

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA知识讲解

税法

第二十二讲：资源税法（二）与土地增值税法（一）

讲师：Jennifer Chen





第二节 资源税计税依据与应纳税额的计算

一、计税依据

(二) 从量定额征收的计税依据

以销售数量为计税依据。

1. 销售数量，包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和视同销售的自用数量。

2. 金属和非金属矿产品原矿，因无法准确掌握纳税人移送使用原矿数量的，可将其精矿按选矿比折算成原矿数量，以此作为课税数量。

选矿比=精矿数量÷耗用原矿数量

原矿课税数量=精矿数量÷选矿比 (%)



第二节 资源税计税依据与应纳税额的计算

【例题·单选题】某铅锌矿2008年销售铅锌矿原矿80000吨，另外移送入选精矿30000吨（是指已经选出精矿）选矿比为30%，当地适用的单位税额为2元/吨，计算该矿当年应缴纳资源税（ ）。（2009年原制度）（注：此题假设精矿当月全部销售）

- A.16万元
- B.25.2万元
- C.22万元
- D.36万元

【答案】 D

【解析】 该矿当年应缴纳资源税= $(80000 + 30000/30\%) \times 2 = 360000$ （元）=36（万元）。



第二节 资源税计税依据与应纳税额的计算

3. 纳税人以自产的液体盐加工固体盐，按固体盐税额征税，以加工的固体盐数量为课税数量。纳税人以外购的液体盐加工成固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。
4. 凡同时开采多种资源产品的要分别核算，不能准确划分不同资源产品课税数量的，从高适用税率。

【例题·计算问答题】某矿山开采企业开采锌矿石和锰矿石。2015年4月开采锌矿石400万吨、锰矿石15万吨。本月移送锰矿入选锰精矿40万吨并全部销售，选矿比为20%；销售锌锰矿石原矿300万吨，锌矿石和锰矿石销售时未分别核算。计算该矿山当月应缴纳资源税。（该矿山资源税单位税额：锌矿10元/吨，锰矿2元/吨）

应纳资源税=300×10+40÷20%×2=3400（万元）。



第二节 资源税计税依据与应纳税额的计算

5、自2015年5月1日起，稀土、钨、钼由从量定额计征改为从价定律计征，其应税产品包括原矿和以自采原矿加工成的精矿。

二、应纳税额的计算

(一) 从价定率的税额计算

应纳税额=销售额×适用税率

洗选煤应纳税额=洗选煤销售额×折算率×适用税率

稀土、钨、钼资源税的计算：

其应税产品包括原矿和以自采原矿加工成的精矿

应纳税额 = 精矿销售额×适用税率

精矿销售额 = 精矿销售量×销售价格

如果纳税人销售的是其自产原矿的，可采用成本法或市场法将原矿销售额换算为精矿的销售额来计算缴纳资源税。

成本法公式为：精矿销售额 = 原矿销售额 + 原矿加工为精矿的成本
× (1+成本利润率)



第二节 资源税计税依据与应纳税额的计算

市场法的公式为：精矿销售额 = 原矿销售额 × 换算比

换算比 = 同类精矿单位价格 / (原矿单位价格 × 选矿比)

选矿比 = 加工精矿耗用的原矿数量 / 精矿数量

(二) 从量定额的税额计算

应纳税额 = 课税数量 × 适用的单位税额

代扣代缴税额 = 收购的未税矿产品数量 × 适用的单位税额

【例题·计算问答题】某省煤炭资源税税率为8%，某煤田2015年2月销售自采原煤200万元（不含增值税，下同），用自采未税原煤连续加工成洗选煤800吨，销售380吨，每吨售价950元，移送自用洗选煤120吨用于集体宿舍自采暖。该煤矿洗选煤折算率为80%，计算该煤矿当月应纳资源税。

【答案及解析】

应纳资源税 = $200 \times 8\% + (380 + 120) \times 0.095 \times 80\% \times 8\% = 16 + 3.04 = 19.04$ （万元）。



第三节 资源税税收优惠和征收管理

一、税收优惠

资源税的减税、免税规定主要有：

- （一）开采原油过程中用于加热、修井的原油，免税。
- （二）纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失的，由省、自治区、直辖市人民政府酌情决定减税或者免税。
- （三）铁矿石资源减按40%征收资源税。
- （四）尾矿再利用的，不再征收资源税。
- （五）从2007年1月1日起，对地面抽采煤矿瓦斯暂不征收资源税。
- （六）自2010年6月1日起，纳税人在新疆开采的原油、天然气，自用于连续生产原油、天然气的，不缴纳资源税；自用于其他方面的，视同销售，依照规定计算缴纳资源税。



第三节 资源税税收优惠和征收管理

七类减免税项目：

- 1.油田范围内运输稠油过程中用于加热的原油、天然气，免征资源税。
- 2.稠油、高凝油和高含硫天然气资源税减征40%。
- 3.三次采油资源税减征30%。
- 4.对低丰度油气田资源税暂减征20%。
- 5.对深水油气田资源税减征30%。
- 6.对衰竭期煤矿开采的煤炭，资源税减征30%。
- 7.对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征50%。



第三节 资源税税收优惠和征收管理

二、纳税地点

【归纳】 一般规定：开采地、收购地。

【资源税小结】 资源税法的主要考点包括：资源税的征税范围；计税依据的确定；税额计算（注意洗选煤的计算规则和稀土、钨、钼计税规则）；税收优惠（注意原油、铁矿石的优惠，与计算相结合）；资源税的纳税义务发生时间和纳税地点。

资源税进口不征、出口不退。这点与城建税的规则一样。复习时要注意资源税与增值税的关系。缴纳资源税的原煤原矿除天然气用13%税率之外，在征收增值税时适用17%的基本税率。资源改变原始状态之后生产的居民用煤炭制品、食用盐，在计算增值税时也用13%的低税率。



第四节 土地增值税纳税义务人与征税范围

一、纳税义务人（了解）

土地增值税的纳税义务人是转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人。包括内外资企业、行政事业单位、中外籍个人等。

二、征税范围（掌握）

（一）基本征税范围

土地增值税的基本征税范围包括：（1）转让国有土地使用权；（2）地上建筑物及其附着物连同国有土地使用权一并转让；（3）存量房地产买卖。



第四节 土地增值税纳税义务人与征税范围

（二）具体情况的判定（掌握）

具体问题可归纳为应征、不征、免征三个方面。下面将经常出现的房地产若干具体情况的征免问题汇总归纳如下：

1.属于土地增值税的征税范围的情况

- （1）出售国有土地使用权
- （2）取得土地使用权后进行房屋开发建造然后出售
- （3）存量房地产买卖
- （4）抵押期满以房地产抵债（发生权属转让）
- （5）单位之间交换房地产
- （6）改制重组中房地产开发企业的房地产投资、公司制改造、合并、分立中的房地产权属变化。
- （7）合作建房建成后转让的



第四节 土地增值税纳税义务人与征税范围

2. 不属于土地增值税的征税范围的情况（不征）

- (1) 房地产继承（无收入）
- (2) 房地产赠与（对象有限定，无收入。）
- (3) 房地产出租（权属未变）
- (4) 房地产抵押期内（权属未变）
- (5) 房地产的代建房行为（权属未变）
- (6) 房地产评估增值
- (7) 改制重组中，与房地产开发企业无关的投资、整体改建、合并、分立、将房地产转移到被投资企业、改建后企业、合并分立后起。

3. 免征土地增值税的情况（免征或暂免征收）

- (1) 个人之间互换自有居住用房地产
- (2) 合作建房建成后按比例分房自用



第四节 土地增值税纳税义务人与征税范围

(3) 国家征用收回的房地产

(4) 建造普通标准住宅出售，增值额未超过扣除项目金额20%的

(5) 企事业单位、社团及组织转让旧房作为公租房房源，增值额未超过扣除项目金额20%的

【例题·单选题】下列情形中，应当计算缴纳土地增值税的是（ ）。

(2014年)

A.工业企业向房地产开发企业转让国有土地使用权

B.房产所有人通过希望工程基金会将房屋产权赠与西部教育事业

C.甲企业出资金、乙企业出土地，双方合作建房，建成后按比例分房自用

D.房地产开发企业代客户进行房地产开发，开发完成后向客户收取代建收入

【答案】 A

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

谢谢！

