



第 26 讲 环境保护税、烟叶税、资源税

【考点 30】 环境保护税的征税范围

1. 环境保护税的纳税人为在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的 **企业事业单位和其他生产经营者**。
2. 环境保护税的征税范围是法律规定的大气污染物、水污染物、固体废物和噪声等应税污染物。
3. 有下列情形之一的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税：
 - (1) 企业事业单位和其他生产经营者向 **依法设立的污水集中处理、生活垃圾集中处理场所** 排放应税污染物的。
 - (2) 企业事业单位和其他生产经营者在 **符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物** 的。

【例题 1·单选题】根据环境保护税法律制度的规定，下列各项中，不征收环境保护税的是（ ）。（2018 年）

- A. 光源污染
- B. 噪声污染
- C. 水污染
- D. 大气污染

【答案】 A

【例题 2·多选题】根据环境保护税法律制度的规定，下列各项中，属于环境保护税征税范围的有（ ）。（2018 年）

- A. 噪声
- B. 固体废物
- C. 大气污染物
- D. 水污染物

【答案】 ABCD

【考点 31】 环境保护税的计算

1. 环境保护税实行 **定额税率**。
2. 计税依据
 - (1) 应税大气污染物按照污染物排放量折合的 **污染当量数** 确定；
 - (2) 应税水污染物按照污染物排放量折合的 **污染当量数** 确定；
 - (3) 应税固体废物按照 **固体废物的排放量** 确定；
 - (4) 应税噪声按照 **超过国家规定标准的分贝数** 确定。
3. 应纳税额的计算
 - (1) 应税大气污染物的应纳税额 = 污染当量数 × 具体适用税额
 - (2) 应税水污染物的应纳税额 = 污染当量数 × 具体适用税额



(3) 应税固体废物的应纳税额 = 固体废物排放量 × 具体适用税额

(4) 应税噪声的应纳税额 = 超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额

【案例】甲企业 2019 年 10 月排放炉渣 100 吨，炉渣适用税额为 25 元 / 吨，甲企业应缴纳环境保护税 = 25 × 100 = 2500 (元)。

【考点 32】环境保护税的征收管理

1. 环境保护税的纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的 **当日**。
2. 纳税人应当向应税污染物 **排放地** 的税务机关申报缴纳环境保护税。
3. 下列情形，暂予免征环境保护税：
 - (1) 农业生产 (不包括规模化养殖) 排放应税污染物的；
 - (2) 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等 **流动污染源** 排放应税污染物的；
 - (3) 依法设立的 **城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所** 排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的；
 - (4) 纳税人 **综合利用的固体废物**，符合国家和地方环境保护标准的。

【例题 1·多选题】根据环境保护税法律制度的规定，下列关于应税污染物计税依据的表述中，正确的有 ()。(2019 年)

- A. 应税水污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定
- B. 应税噪声按照超过国家规定标准的分贝数确定
- C. 应税大气污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定
- D. 应税固体废物按照固体废物的排放量确定

【答案】 ABCD

【例题 2·单选题】2018 年 12 月甲钢铁厂产生炉渣 200 吨，其中 60 吨贮存在符合国家和地方环境保护标准的设施中，100 吨综合利用且符合国家和地方环境保护标准，其余的直接倒弃于周边空地。已知炉渣环境保护税税率为 25 元 / 吨。根据环境保护税法律制度的规定，甲钢铁厂当月所产生炉渣应缴纳环境保护税税额的下列计算中，正确的是 ()。(2019 年)

- A. $200 \times 25 = 5000$ (元)
- B. $(200 - 60 - 100) \times 25 = 1000$ (元)
- C. $(200 - 100) \times 25 = 2500$ (元)
- D. $(200 - 60) \times 25 = 3500$ (元)

【答案】 B

【解析】(1) 企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的 (60 吨)，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税；

(2) 纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的 (100 吨)，暂予免征环境保护税。

**【考点 33】烟叶税的纳税人**

1. 烟叶税的纳税人为在我国境内 **收购烟叶的单位**。
2. 烟叶税的征税范围包括晾晒烟叶、烤烟叶。

【相关链接】卷烟、雪茄烟和烟丝属于消费税的征税范围。

【考点 34】烟叶税的计算

1. 烟叶税实行比例税率，税率为 20%。
2. 烟叶税的计税依据是纳税人收购烟叶实际支付的价款总额，包括纳税人支付给烟叶生产销售单位和个人的 **烟叶收购价款和价外补贴**。其中，价外补贴统一按烟叶收购价款的 10% 计算。

应纳税额 = 烟叶收购价款 × (1 + 10%) × 20%

【考点 35】烟叶税的征收管理

1. 烟叶税的纳税义务发生时间为纳税人收购烟叶的 **当日**。
2. 烟叶税 **按月计征**，纳税人应当于纳税义务发生月终了之日起 **15 日内** 申报并缴纳税款。
3. 烟叶税在烟叶 **收购环节** 征收，纳税人应当向 **烟叶收购地** 的主管税务机关申报纳税。

【例题 1·判断题】烟叶税在烟叶收购环节征收。（ ）（2015 年）

【答案】√

【例题 2·单选题】根据烟叶税法律制度的规定，下列属于烟叶税纳税人的是（ ）。（2018 年）

- A. 生产烟叶的个人
- B. 收购烟叶的单位
- C. 销售香烟的单位
- D. 消费香烟的个人

【答案】 B

【例题 3·多选题】根据烟叶税法律制度的规定，下列各项中，属于烟叶税征收范围的有（ ）。（2018 年）

- A. 晾晒烟叶
- B. 烟丝
- C. 卷烟
- D. 烤烟叶

【答案】 AD

【考点 36】资源税的征税范围

【解释】2019 年 8 月 26 日第十三届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议审议通过了《中华人民共和国资源税法》。由于该法自 **2020 年 9 月 1 日** 起施行，2020 年教材未对资源税的内容进行重大调整。



1. 纳税人

资源税的纳税人，是指在我国领域及管辖海域 **开采应税矿产品或者生产盐** 的单位和个人。

【解释 1】进口矿产品和盐不征收资源税。

【解释 2】资源税对单位和个人生产盐或者开采应税矿产品进行 **销售或者自用** 时一次性征收，对 **批发或者零售** 已税矿产品和盐的单位和个人不征收资源税。

【例题 1·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列单位和个人的生产经营行为中，应缴纳资源税的有（ ）。

- A. 冶炼企业进口铁矿石
- B. 个体经营者开采原煤
- C. 军事单位开采石油
- D. 中外合作企业开采天然气

【答案】 BCD

【解析】选项 A：进口铁矿石不征收资源税。

【例题 2·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税纳税人的是（ ）。
（ 2015 年）

- A. 进口金属矿石的冶炼企业
- B. 销售精盐的商场
- C. 开采原煤的公司
- D. 销售石油制品的加油站

【答案】 C

【解析】（ 1）选项 A：进口矿产品不征收资源税；（ 2）选项 BD：对“生产盐或者开采应税矿产品”的单位或者个人征收资源税，对“零售商”不征收资源税。另外，精盐与石油制品本身也不属于资源税的征税范围。

2. 征税范围

（ 1）原油

①应当征收资源税的原油仅限于 **开采的天然原油**，人造石油不征税。

②开采原油过程中用于 **加热、修井** 的原油，免税。

（ 2）天然气

应当征收资源税的天然气包括 **专门开采或者与原油同时开采** 的天然气。

（ 3）煤炭

应当征收资源税的煤炭包括原煤和以 **未税原煤** 加工的洗选煤。

（ 4）金属矿：铁矿、金矿、铜矿、铝土矿、铅锌矿、镍矿、锡矿、稀土、钨、钼等

（ 5）其他非金属矿：石墨、硅藻土、高岭土、萤石、石灰石、硫铁矿、磷矿、氯化钾、硫酸钾、 **井矿盐、湖盐、提取地下卤水晒制的盐**、煤层（成）气

（ 6）海盐

【例题 1·判断题】海盐属于资源税的征税范围。（ ）（ 2017 年）

【答案】 √



【例题 2·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，不属于资源税征税范围的是（ ）。（2018 年）

- A. 开采的原煤
- B. 以未税原煤加工的洗选煤
- C. 以空气加工生产的液氧
- D. 开采的天然气

【答案】 C

【例题 3·单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税应税产品的是（ ）。

- A. 以已税原煤加工的洗选煤
- B. 汽油
- C. 与原油同时开采的天然气
- D. 人造石油

【答案】 C

【解析】（1）选项 A：应当征收资源税的煤炭仅限于原煤和以“未税原煤”加工的洗选煤；（2）选项 B：“开采的天然原油”属于资源税的征税范围，汽油是由原油进一步加工的产品，不属于资源税的征税范围。

【例题 4·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，免征资源税的有（ ）。（2017 年）

- A. 开采原油过程中用于修井的原油
- B. 开采原油过程中用于加热的原油
- C. 开采后出口的原油
- D. 开采后销售的原油

【答案】 AB

【解析】（1）选项 AB：开采原油过程中用于加热、修井的原油，免税；（2）选项 CD：开采原油后不管是在国内销售还是出口，开采原油的单位或者个人均应缴纳资源税。

3. 视同销售

纳税人开采或者生产应税产品，自用于 **连续生产应税产品** 的，不缴纳资源税；自用于其他方面的，**视同销售**，缴纳资源税。

【相关链接】纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于其他方面的（用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等），视同销售，在移送使用时纳税。

【例题 1·判断题】纳税人开采或者生产资源税应税产品，自用于连续生产应税产品的，视同销售，应缴纳资源税。（ ）（2013 年）

【答案】 ×

【例题 2·多选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，应缴纳资源税的有（ ）。（2014 年）

- A. 开采销售的原矿



- B. 进口的原矿
- C. 职工食堂领用的自产原矿
- D. 职工宿舍领用的自产原矿

【答案】 ACD

【解析】 选项 B：进口原矿不征收资源税。

【例题 3·单选题】 下列各项中，应同时征收增值税和资源税的是（ ）。（2015 年）

- A. 生产销售人造石油
- B. 销售柴油
- C. 进口原油
- D. 将开采的天然气用于职工食堂

【答案】 D

【解析】 （1）选项 A：人造石油不征收资源税，但销售人造石油应征收增值税；（2）选项 B：柴油不征收资源税，但销售柴油应征收增值税；（3）选项 C：进口原油应征收进口增值税，但不征收资源税；（4）选项 D：将开采的天然气用于职工食堂，应视同销售，既征收增值税，也征收资源税。

【考点 37】 资源税的计算

1. 资源税的税率

资源税采用 **比例税率和定额税率** 两种形式。目前，绝大多数应税产品实行从价计征，只有个别“非金属矿”（如粘土、砂石）实行从量定额计征。

2. 销售额

（1）销售额是指纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款和价外费用。

（2）价外费用包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费以及其他各种性质的价外收费。

3. 精矿还是原矿？

（1）征税对象为原矿

①纳税人直接销售自采原矿的，直接以 **原矿销售额** 作为计税依据计算缴纳资源税。

②纳税人销售自采原矿加工的精矿，应将精矿销售额折算为 **原矿销售额**，计算缴纳资源税。其中， $\text{原矿销售额} = \text{精矿销售额} \times \text{折算率}$ 。

（2）征税对象为精矿

①纳税人销售自采原矿加工的精矿，直接以 **精矿销售额** 作为计税依据计算缴纳资源税。

②纳税人直接销售原矿的，应将原矿销售额换算为 **精矿销售额**，计算缴纳资源税。其中， $\text{精矿销售额} = \text{原矿销售额} \times \text{换算比}$ 。

【案例】某铜矿 2019 年 4 月销售当月开采的铜矿石原矿取得销售收入 1000 万元（不含增值税），销售精矿取得销售收入 2000 万元（不含增值税）。已知，铜矿的征税对象为精矿，该矿山铜矿精矿换算比为 1.2，适用的资源税税率为 6%。在本案中：（1）由于铜矿的征税对象为精矿，因此应将原矿销售额换算为精矿销售额；（2）该铜矿应缴纳资源税 = $(1000 \times 1.2 + 2000) \times 6\% = 192$ （万元）。



【例题·单选题】 2018年9月，甲矿场自采铅锌矿原矿对外销售，取得不含增值税销售额600万元。已知，铅锌矿征税对象为精矿，资源税税率为3%，换算比为1.5。根据资源税法律制度的规定，甲矿场应缴纳资源税税额的下列计算中，正确的是（ ）。（2019年）

- A. $600 \times 3\%$
 B. $600 \div 1.5 \times 3\%$
 C. $600 \times (1 - 1 \div 1.5) \times 3\%$
 D. $600 \times 1.5 \times 3\%$

【答案】 D

【解析】 甲矿场应缴纳资源税 = 原矿销售额（600万元）× 换算比（1.5）× 资源税税率（3%）。

表 6-3 精矿 VS 原矿

征税对象	销售的产品	计税依据
原矿	原矿	原矿销售额
	精矿	将精矿销售额折算为原矿销售额
精矿	原矿	将原矿销售额折算为精矿销售额
	精矿	精矿销售额

4. 煤炭资源税的计算

（1）销售原煤

纳税人开采原煤直接对外销售的，直接以 **原煤销售额** 作为计税依据计算缴纳资源税。

（2）销售洗选煤

纳税人将其开采的原煤，自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节不缴纳资源税。将开采的原煤加工为洗选煤销售的，将洗选煤销售额折算为 **原煤销售额**，计算缴纳资源税。

【案例】 2019年10月，甲煤矿（增值税一般纳税人）开采原煤8000吨。甲煤矿将4000吨原煤直接对外销售，取得不含增值税销售额100万元；将剩余的4000吨未税原煤继续加工为洗煤后销售，取得不含增值税销售额300万元。已知，原煤适用的资源税税率为10%，增值税税率为13%；甲煤矿将开采的原煤加工为洗选煤后销售时，当地省级财税部门确定的折算率为50%。

在本案中：（1）甲煤矿将4000吨原煤直接对外销售时，应缴纳资源税 = $100 \times 10\% = 10$ （万元），增值税销项税额 = $100 \times 13\% = 13$ （万元）；

（2）甲煤矿将其开采的原煤自用于连续生产洗选煤的，在原煤移送使用环节不缴纳资源税；将开采的原煤加工为洗选煤后销售的，以洗选煤销售额乘以折算率作为应税煤炭的销售额，甲煤矿应缴纳资源税 = $300 \times 50\% \times 10\% = 15$ （万元）；但在计算增值税时，直接以洗选煤的销售额作为计税依据，增值税销项税额 = $300 \times 13\% = 39$ （万元）。

【考点 38】 资源税的纳税义务发生时间



1. 纳税人采取 **分期收款** 结算方式的，为销售合同规定的收款日期的当天。
2. 纳税人采取 **预收货款** 结算方式的，为发出应税产品的当天。
3. 纳税人采取上述结算方式以外的其他结算方式的，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。
4. 纳税人 **自产自用** 应税产品的，为移送使用应税产品的当天。
5. 扣缴义务人 **代扣代缴** 税款的，为支付首笔货款或者开具应支付货款凭据的当天。

【例题 1·判断题】资源税纳税人销售应税产品采取分期收款结算方式的，其纳税义务发生时间为发出应税产品的当天。（ ）（2017 年）

【答案】 ×

【例题 2·单选题】根据资源税法律制度的规定，关于资源税纳税义务发生时间的下列表述中，不正确的是（ ）。（2018 年）

- A. 自产自用应税资源品目的，为移送使用应税产品的当天
- B. 销售应税资源品目采取预收货款结算方式的，为收讫销售款的当天
- C. 扣缴义务人代扣代缴资源税税款的，为支付首笔货款或者开具应支付货款凭据的当天
- D. 销售应税资源品目采取分期收款结算方式的，为销售合同规定的收款日期的当天

【答案】 B



请关注公众号、听更多免费直播