



第六章 财产和行为税法律制度

第 23 讲 耕地占用税、印花税

【考点 21】耕地占用税的征税范围

- 1、在我国境内占用耕地（用于种植农作物的土地）建设建筑物、构筑物或者从事**非农业建设**的单位和个人，为耕地占用税的纳税人。占用耕地建设**农田水利设施**的，不缴纳耕地占用税。
- 2、占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂以及其他农用地建设建筑物、构筑物或者从事非农业建设的，依照规定缴纳耕地占用税。占用上述农用地建设**直接为农业生产服务**的生产设施的，不缴纳耕地占用税。
- 3、纳税人因建设项目施工或者地质勘查**临时占用**耕地，应当依照规定缴纳耕地占用税。纳税人在批准临时占用耕地期满之日起**1 年内**依法复垦，恢复种植条件的，全额退还已经缴纳的耕地占用税。

【例题 1·单选题】根据耕地占用税法律制度的规定，下列情形中，不缴纳耕地占用税的是（ ）。(2014 年)

- A. 占用市区工业土地建设商品房
- B. 占用市郊菜地建设公路
- C. 占用草地建设厂房
- D. 占用林地建设旅游度假区

【答案】A

【解析】选项 A：市区工业土地不属于农用地的范畴。

【考点 22】耕地占用税的征收管理

- 1、耕地占用税实行定额税率，以纳税人**实际占用的耕地面积**为计税依据，按照规定的适用税额一次性征收。
- 2、纳税期限
 - (1) 耕地占用税的纳税义务发生时间为纳税人收到自然资源主管部门办理占用耕地手续的书面通知的**当日**；
 - (2) 纳税人应当自纳税义务发生之日起 **30 日内**申报缴纳耕地占用税。

【考点 23】耕地占用税的税收优惠

- 1、军事设施、学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地，免征耕地占用税。

【解释】(1) 学校内经营性场所和教职工住房占用耕地的，应按照当地适用税额缴纳耕地占用税；(2) 医疗机构内职工住房占用应税土地的，应按照当地适用税额缴纳耕地占用税。
- 2、铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地，减按**每平方米 2 元**的税额征收耕地占用税。
- 3、农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅，按照当地适用税额**减半征收**耕地占用税；其中农村居民经批准搬迁，新建自用住宅占用耕地不超过原宅基地面积的部分，**免征**耕地占用税。
- 4、农村烈士遗属、因公牺牲军人遗属、残疾军人以及符合农村最低生活保障条件的农村居民，在规定用地标准以内新建自用住宅，**免征**耕地占用税。



老会计-用心传递温度

【例题 1·多选题】根据耕地占用税法律制度的规定，下列各项中，免征耕地占用税的有（ ）。(2015 年)

- A. 军事设施占用的耕地
- B. 养老院为老人提供生活照顾场所占用的耕地
- C. 幼儿园用于幼儿保育、教育场所占用的耕地
- D. 公立学校教学楼占用耕地

【答案】ABCD

表 6-2 耕地占用税 VS 城镇土地使用税

	耕地占用税	城镇土地使用税
税率	定额税率	定额税率
计税依据	实际占用的耕地面积	实际占用的土地面积
征税频率	一次性缴纳	每年一次
二者的衔接	凡是缴纳了耕地占用税的，从批准征用之日起满 1 年时征收城镇土地使用税；征用非耕地因不需要缴纳耕地占用税，应从批准征用之次月起征收城镇土地使用税。	

【考点 24】印花税的纳税人

- 1、订立、领受在我国境内具有法律效力的应税凭证，或者在我国境内进行证券交易的单位和个人，为印花税的纳税人。
- 2、应税凭证，是指《印花税法税率表》规定的书面形式的合同、产权转移书据、营业账簿和权利、许可证照。
- 3、印花税的纳税人分为立合同人、立账簿人、立据人和使用人。
- 4、签订合同的各方当事人均为印花税的纳税人，但不包括合同的担保人、证人和鉴定人。
- 5、在国外书立、领受，但在国内使用的应税凭证，其使用人为纳税人。

【例题 1·单选题】甲公司与乙公司签订买卖合同，合同约定丙为担保人，丁为鉴定人。根据印花税法法律制度的规定，下列关于该合同印花税纳税人的表述中，正确的是（ ）。(2018 年)

- A. 甲、乙、丙和丁为纳税人
- B. 甲、乙和丁为纳税人
- C. 甲、乙为纳税人
- D. 甲、乙和丙为纳税人

【答案】C

【考点 25】印花税的征税范围

1、合同

- (1) 应税合同包括买卖合同（动产）、借款合同、融资租赁合同、租赁合同、承揽合同、建设工程合同、运输合同、技术合同、保管合同、仓储合同、财产保险合同共 11 类合同；
- (2) 对纳税人以电子形式签订的各类应税凭证，征收印花税；
- (3) 对发电厂与电网之间签订的购售电合同征收印花税，电网与用户之间签订的供用电合同不征收印花税；
- (4) 出版单位与发行单位之间订立的图书、报刊、音像征订凭证，征收印花税；
- (5) 企业与主管部门签订的租赁承包经营合同，不属于租赁合同，不征收印花税；
- (6) 银行同业拆借合同，不征收印花税；
- (7) 财产保险合同包括财产、责任、保证、信用等保险合同，不包括人身保险合同；



老会计-用心传递温度

(8) 技术合同包括技术开发、技术转让、技术咨询和技术服务合同。其中，技术转让合同中的**专利申请权转让合同、非专利技术转让合同**，按照“合同”税目征收印花税；**专利权转让合同、专利实施许可合同**，按照“产权转移书据”税目征收印花税；

(9) 一般的**法律、会计、审计**等方面的咨询不属于技术咨询，其所立合同不征收印花税。

2、产权转移书据

产权转移书据包括土地使用权出让和转让书据；房屋等建筑物、构筑物所有权、股权（不包括上市和挂牌公司股票）、商标专用权、著作权、专利权、专有技术使用权转让书据。

【解释】土地使用权出让合同、土地使用权转让合同、商品房销售合同按照“产权转移书据”征收印花税。

3、营业账簿

对**记载资金**的营业账簿征收印花税，对其他营业账簿不征收印花税。

4、证券交易

证券交易是指在依法设立的证券交易所上市交易或者在国务院批准的其他证券交易场所转让公司股票和以股票为基础发行的存托凭证。

【例题 1 • 多选题】根据印花税法律制度的规定，下列各项中，应征收印花税的有（ ）。(2013 年)

- A. 企业与政府签订的土地使用权出让合同
- B. 企业之间签订的法律咨询合同
- C. 企业之间签订的保管合同
- D. 企业之间签订的货物运输合同

【答案】ACD

【例题 2 • 多选题】根据印花税法律制度的规定，下列合同中，属于印花税征税范围的有（ ）。(2013 年)

- A. 人身保险合同
- B. 财产保险合同
- C. 买卖合同
- D. 委托代理合同

【答案】BC

【例题 3 • 多选题】根据印花税法律制度的规定，下列合同中，属于印花税征税范围的有（ ）。(2013 年)

- A. 会计师事务所与客户之间签订的审计咨询合同
- B. 电网与用户之间签订的供用电合同
- C. 软件公司与用户之间签订的技术培训合同
- D. 研究所与企业之间签订的技术转让合同

【答案】CD

【考点 26】印花税的计算

1、税率

印花税的税率实行**比例税率**。（2022 年调整）

2、计税依据

(1) 合同

应税合同的计税依据，为合同列明的价款或者报酬，**不包括增值税税款**。合同中价款或者报酬与增值税税款未分开列明的，按照“合计金额”确定。



老会计-用心传递温度

具体包括：买卖合同和建设工程合同中的支付价款、承揽合同中的支付报酬、租赁合同和融资租赁合同中的租金、运输合同中的运输费用、保管合同中的保管费、仓储合同中的仓储费、借款合同中的借款金额（而非利息金额）、财产保险合同中的保险费以及技术合同中的支付价款、报酬或者使用费等。

【解释】同一应税凭证载有两个或者两个以上经济事项并分别列明价款或者报酬的，按照各自适用的税目税率计算应纳税额；未分别列明价款或者报酬的，按**税率高的**计算应纳税额。

（2）产权转移书据

应税产权转移书据的计税依据，为产权转移书据列明的价款，**不包括增值税税款**；产权转移书据中价款与增值税税款未分开列明的，按照“合计金额”确定。

（3）营业账簿

应税营业账簿的计税依据，为营业账簿记载的“实收资本（股本）”和“资本公积”的合计金额。

【解释】对记载资金的营业账簿征收印花税，对其他营业账簿不征收印花税。

（4）证券交易

证券交易的计税依据，为**成交金额**。

（5）未列明金额时的计税依据（2022 年新增）

应税合同、产权转移书据未列明金额的，印花税的计税依据按照**实际结算的金额确定**。计税依据按照上述规定仍不能确定的，按照书立合同、产权转移书据时的**市场价格确定**；依法应当执行政府定价或者政府指导价的，按照**国家有关规定确定**。

【例题 1·单选题】根据印花税法法律制度的规定，应税营业账簿的计税依据是（ ）。（2019 年）

- A. 营业账簿记载的营业外收入金额
- B. 营业账簿记载的营业收入金额
- C. 营业账簿记载的银行存款金额
- D. 营业账簿记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额

【答案】D

【例题 2·单选题】甲公司向乙公司租赁 2 台起重机并签订租赁合同，合同注明起重机总价值为 800000 元，租期为 2 个月，租金共计 80000 元。已知租赁合同适用印花税税率为 1‰。根据印花税法法律制度的规定，甲公司和乙公司签订该租赁合同共计应缴纳印花税（ ）元。（2019 年）

- A. 40
- B. 80
- C. 160
- D. 800

【答案】C

【解析】（1）租赁合同以合同载明的租金（而非租赁物价值）为计税依据；（2）签订合同的双方均为印花税法纳税义务人，甲公司和乙公司共计应缴纳印花税=80000×1‰×2=160（元）。

【例题 3·单选题】甲公司与乙公司签订一份承揽合同，合同载明由甲公司提供原材料 200 万元，支付乙公司加工费 30 万元。甲公司与丙公司签订了一份财产保险合同，保险金额 1000 万元，支付保险费 1 万元。已知承揽合同印花税法税率为 0.3‰，财产保险合同印花税法税率为 1‰。根据印花税法法律制度的规定，甲公司应缴纳印花税法税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $200 \times 0.3\text{‰} + 1000 \times 1\text{‰}$
- B. $200 \times 0.3\text{‰} + 1 \times 1\text{‰}$
- C. $30 \times 0.3\text{‰} + 1 \times 1\text{‰}$
- D. $30 \times 0.3\text{‰} + 1000 \times 1\text{‰}$

【答案】C

【考点 27】印花税法税收优惠



老会计-用心传递温度

1、法定凭证免税

(1) 应税凭证的**副本**或者抄本，免征印花税；

(2) 农民、农民专业合作社、农村集体经济组织、村民委员会**购买农业生产资料**或者**销售自产农产品**订立的买卖合同和**农业保险合同**，免征印花税；

(3) **无息或者贴息借款合同**、国际金融组织向我国提供优惠贷款订立的借款合同、**金融机构与小型微利企业**订立的借款合同，免征印花税；

(4) 财产所有权人将财产赠与**政府、学校、社会福利机构**订立的产权转移书据，免征印花税；

(5) 军队、武警部队订立、领受的应税凭证，免征印花税；

(6) **转让、租赁住房**订立的应税凭证，免征**个人**（不包括个体工商户）应当缴纳的印花税。

(7) 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构为获得馆舍书立的应税凭证。**（2022 年新增）**

2、免税额

应纳税额不足**0.1 元**的，免征印花税。

3、特殊规定

(1) 对商店、门市部的**零星加工修理**业务开具的修理单，不贴印花；

(2) 对运输、仓储、保管、财产保险、银行借款等，办理一项业务，既书立合同，又开立单据的，**只就合同贴花**；所开立的各类单据，不再贴花；

(3) **抢险救灾物资**运输结算凭证，免征印花税；

(4) 代理单位与委托单位之间签订的**委托代理合同**，不征收印花税；

(5) **出版合同**，不属于印花税列举征税的凭证，不贴印花；

(6) 书、报、刊**发行单位之间，发行单位与订阅单位或者个人之间**书立的凭证，免征印花税。

【解释】出版单位与发行单位之间订立的图书、报刊、音像征订凭证，征收印花税。

【例题 1·多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列各项中，免征印花税的有（ ）。

- A. 报刊发行单位和订阅单位之间书立的凭证
- B. 报刊发行单位之间书立的凭证
- C. 出版单位与发行单位之间订立的报刊征订凭证
- D. 金融机构与小型微利企业订立的借款合同

【答案】ABD

【例题 2·多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列各项中，免征印花税的有（ ）。（2018 年）

- A. 无息或者贴息借款合同
- B. 抢险救灾物资运输结算凭证
- C. 应税凭证的副本
- D. 财产所有人将财产赠给学校订立的产权转移书据

【答案】ABCD

第 24 讲 环境保护税、烟叶税、资源税



【考点 28】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

【考点 29】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 30】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；



老会计-用心传递温度

(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·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 31】烟叶税的纳税人

- 烟叶税的纳税人为在我国境内**收购烟叶的单位**。
- 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 32】烟叶税的计算

- 烟叶税实行比例税率，税率为 20%。
- 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。

$$\text{应纳税额} = \text{烟叶收购价款} \times (1 + 10\%) \times 20\%$$

【考点 33】烟叶税的征收管理

- 烟叶税的纳税义务发生时间为纳税人收购烟叶的**当日**。
- 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。
- 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·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 2·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 34】资源税的征税范围



老会计-用心传递温度

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·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 2·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



老会计-用心传递温度

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·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。

【考点 35】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，原矿销售额=精矿销售额×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，精矿销售额=原矿销售额×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=（1000×1.2+2000）×6%=192（万元）。



老会计-用心传递温度

【例题1·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	将原矿销售额换算为精矿销售额
	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=100×10%=10（万元），增值税销项税额=100×13%=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=300×50%×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=300×13%=39（万元）。

【考点36】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·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)



老会计-用心传递温度

- 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

老会计
www.lkj100.com