**关于资源税的探讨**

资源税是以各种应税自然资源为[课税对象](http://baike.baidu.com/view/164667.htm)、为了调节资源[级差收入](http://baike.baidu.com/view/319480.htm)并体现国有资源有偿使用而征收的一种税。资源税在理论上可区分为对绝对矿租课征的一般资源税和对级差矿租课征的级差资源税，体现在税收政策上就叫做“普遍征收，级差调节”，即：所有开采者开采的所有应税资源都应缴纳资源税；同时，开采中、优等资源的纳税人还要相应多缴纳一部分资源税。

1. 概念

资源税是对在我国境内开采应税矿产品和生产盐的单位和[个人](http://baike.baidu.com/view/85269.htm)，就其应税数量征收的一种税。在[中华人民共和国](http://baike.baidu.com/view/1256.htm)境内开采《[中华人民共和国资源税暂行条例](http://baike.baidu.com/view/435697.htm)》规定的矿产品或者生产盐的单位和个人，为资源税的[纳税义务](http://baike.baidu.com/view/2375771.htm)人，应缴纳资源税。资源税是对[自然资源](http://baike.baidu.com/view/9306.htm)征税的[税种](http://baike.baidu.com/view/326040.htm)的总称。级差资源税是[国家](http://baike.baidu.com/view/8426.htm)对开发和利用自然资源的单位和个人，由于资源条件的差别所取得的[级差收入](http://baike.baidu.com/view/319480.htm)课征的一种税。

二、资源税的特点

（一）征税范围较窄

自然资源是生产资料或生活资料的天然[来源](http://baike.baidu.com/view/311012.htm" \t "_blank)，它包括的范围很广，如矿产资源、[土地资源](http://baike.baidu.com/view/36179.htm)、水资源、动植物资源等。目前我国的资源税征税范围较窄，仅选择了部分级差收入差异较大，资源较为普遍，易于征收管理的矿产品和盐列为征税范围。随着我国[经济](http://baike.baidu.com/view/20838.htm)的快速发展，对自然资源的合理利用和有效保护将越来越重要，因此，资源税的征税范围应逐步扩大。[中国](http://baike.baidu.com/view/61891.htm)资源税目前的征税范围包括矿产品和盐两大类。

（二）实行差别[税额](http://baike.baidu.com/view/3231002.htm" \t "_blank)从量征收

　我国现行资源税实行从量定额征收，一方面[税收收入](http://baike.baidu.com/view/630012.htm)不受产品价格、成本和利润变化的影响，能够稳定[财政收入](http://baike.baidu.com/view/70873.htm)；另一方面有利于促进资源开采企业降低成本，提高经济效率。同时，资源税按照“资源条件好、收入多的多征；资源条件差、收入少的少征”的原则，根据矿产资源等级分别确定不同的税额，以有效地调节资源级差收入。

（三）实行源泉课征

不论采掘或生产单位是否属于独立核算，资源税均规定在采掘或生产地源泉控制征收，这样既照顾了采掘地的利益，又避免了税款的流失。这与其他税种由独立核算的单位统一缴纳不同。

三、资源税的作用

1.调节资源级差收入，有利于企业在同一水平上竞争

2.加强[资源管理](http://baike.baidu.com/view/388981.htm)，有利于促进企业合理开发、利用

3.与其它税种配合，有利于发挥[税收杠杆](http://baike.baidu.com/view/371926.htm)的整体功能

4.以国家矿产资源的开采和利用为对象所课征的税。开征资源税，旨 在使自然资源条件优越的级差收入归[国家所有](http://baike.baidu.com/view/2273638.htm)，排除因资源优劣造成企业利润分配上的不合理状况。的单位和个人，为取得应税资源的使用权而征收的一种税。

四、征税品种

资源税税法中将资源税[课税对象](http://baike.baidu.com/view/164667.htm)分类规定的具体征税品种或项目，它是资源税征收范围按产品类别或品种等的细化。现行资源税税目，大而言之有7个，即：原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿和盐。现行资源税税目的细目主要是根据资源税调节资源级差收入的需要（确定相应的税额）而设置的。原油、天然气税目是按开采企业设置细目的。煤炭税目具体又分为统配矿和非统配矿细目或子目。煤炭中的统配矿子目又按开采企业设置更细的品目，非统配矿子目进一步又按省区细划。其他矿产品主要是按品种划分子目，量大的矿产品，如铁矿石、铜矿石、铅锌矿石等等又按资源的等级再细划。而授权由各省开征的品目则划分得比较粗，盐的税目也划分得比较粗，主要按盐的形态及其大的产区划分子目。

五、现阶段我国资源税的问题

**（1）计税依据不合理**   
　我国现行资源税的计税依据是：纳税人开采和生产应税产品销售的，以销售数量为课税依据，纳税人开采和生产应税产品自用的，以自用数量为课税依据。基于这一制度安排，资源开发过程中积压或库存的部分不在征税范围之内。由于缺乏税收手段约束，随市场价格的变动，囤矿居奇，“滥采富矿”和“采富弃贫”的现象普遍存在，造成资源的积压和浪费，加重了对生态环境的破坏。

（2）资源税管理体制不科学

资源税名义上被划分为中央与地方共享税，但是我国现行资源税除海洋石油资源税完全归中央外其他的资源税归地方政府所有。这种分配格局尽管促进了地方政府财力有序增长，但也存在着其不合理支出。它不利于中央对于地方资源开发的宏观调控，除海洋石油资源外资源税由地方政府征收使用，中央对地方资源开发项目的调控权有限。在此管理机制的指导下，虽然起到了充分调动地方积极性，发展了当地经济的作用，但是由于地方政府的急功近利，资源的日益耗竭，资源税管理机制已经满足不了新形势的要求。

（3）**征收范围过窄**

从资源税开征的目的来看，其征税范围应包括一切开发和利用的自然资源。而我国现行资源税条例规定的应税产品仅包括原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿等以及生产盐。而其他具有生态环境价值的森林、草原、水、地热、草场、滩涂等自然资源却不在征税范围之列。资源是商品价格的构成基础，纳税资源的价格比不纳税资源的价格相对较高，从而纳税资源的产品价格比不纳税资源的产品价格也必然较高。在市场利益驱动下直接导致生产者对非税资源的掠夺性开采和破坏。征税范围过窄会带来诸多弊端，如难以遏制对自然资源的过度开采，而且不能体现税收的公平原则和效率原则，资源税调控作用难以充分发挥。

（4）资源税制中缺乏奖惩措施

目前，我国的资源税制并没有正真体现“污染者付费原则”和“生态破坏者付费原则”，也就是对一些企业严重的污染行为，高耗能设施带来的资源浪费行为没有设置严厉的惩罚措施或措施不力；也没有对那些致力于研究、推广、引进环境保护科学技术、提高资源利用率的企业实行相应的奖励措施，并没有在税法中明确细致规定。低碳经济是我国未来发展的必然趋势，对于破坏或者阻止其前进步伐的行为一定要给予严厉惩罚，对节约能源、低污染、低排放的行为给予嘉奖，才能够真正激励行为人保护环境、节约能源。

六、资源税上述问题的原因分析

(一)缺乏对资源现状的清醒认识长期以来，人们总认为我国地大物博、矿产丰富，有挖不完的矿山、抽不干的油井水井、用不尽的森林。实际上，多年来的粗放式经济发展已经过度地消耗了资源且严重破坏了环境，产生了难以挽回的生态危机，不仅使经济难以可持续发展，经济发展后劲不足，而且导致子孙后代发展的资源也被消耗了。正是由于人们对资源的稀缺性和过度开采资源对环境的破坏认识不足，未能很好地发挥资源税调节和保护自然资源的杠杆功能。

(二)缺乏对资源成本构成的研究

多年来，我国对资源产品的征税主要是基于对级差收入的调节，对资源产品的自身补偿成本、生态成本以及与之相关民众(如失地农民、矿区搬迁农民)的社会保障等成本，缺乏深入细致的研究，导致了资源税征税范围小、税率低和调节无力现象的出现。

(三)缺乏对资源征管的技术手段

近年来，人们已逐步认识到按销售数量征收资源税的不足之处，即会导致对资源的粗放开采．较好的解决办法是以矿产储量或回采率等作为征税依据。但这需要较高的技术手段支持，如采用什么方法或采信哪个部门提供的探明储量、确定回采率等，目前对税务机关来说，技术上仍有很大的难度。

**七、资源税法改革的具体措施**

**（1）扩大资源税的征税范围**

**按照公平税负的原则，应将资源税的征收范围扩大，将所有不可再生资源或者再生周期较长、难度较大的资源纳入征税范围；将我国较为稀缺的再生资源纳入征税范围；将资源供给缺乏，不宜大量消耗的绿色资源产品纳入征税范围，提高资源税值得“绿化”水平。按照“宽税基、低税率、少优惠”的基本思路设计征税范围。资源税的征收不但包括矿产资源、社会资源纳入税收管理的轨道，扩大资源税的税基，合理征收资源税。国家财力得以加强，才能科学、合理地开发利用和保护资源.**

**（2）完善立法理念**

**我国的资源税立法应当树立环境保护和可持续发张的理念，应当使资源税在原有调节资源开采企业级差收入的基础上，更好地体现资源开采的外部性成本，使外部成本内部化，提高资源开采主体实施破坏资源行为的成本。同时，对于资源开采者所发生的任何环境保护或恢复支出在计税时给予相当有利的扣减，从而构建起“监督合理、激励有效”的资源开采和利用效率，以此更好地实现资源税协调人与资源关系，保护和改善环境，实现可持续发展的立法宗旨。**

**（3）完善征收管理制度**

1、资源税的征管主体及收入归属问题。国家是自然资源的所有者，资源税征收理应由国家税务系统执行，而且应纳入专款账户进行管理，专款专用。这样不仅能保障国家作为资源所有者的收益权，也能规范资源税的管理与使用。同时，考虑到资源储存的地区性特点，可按各地资源的具体储备与开采状况，给地方政府一定比例的转移支付，督促地方建立专款专用机制，将资源税款用于替代资源的开发研究、环境治理。

　2、资源税课征环节问题。为了更好地实现节约资源的政策目标，资源税的课征应提前到开采环节，从而体现“有开采即纳税”的原则，努力规范纳税人的开采行为，积极引导纳税人提高资源开发利用效率，减少资源浪费。   
 3、具体征收管理。要不断加强征收管理力度，根据纳税人财务管理状况准确认定征收方式，加大资源开采企业巡查力度，加强与资源管理部门进行比对。同时，要强化对纳税人的监督管理，对无证开采自然资源和偷逃国家税款的资源税纳税人，及时惩罚，并加大惩罚力度，增加其违法、违规成本，从根本上使纳税人坚持依法开采、有序开采和合理开采

（4）资源税之中设置奖惩机制

对于利用率比较高、节能环保的企业进行适度的鼓励，例如对采用先进技术设备或低耗低排放行为的企业给予税收优惠或者采取补偿措施，使这些企业有相信继续贯彻环保低排放的举措并得到长足发展。而对于高能耗、高排量、高污染的企业，不仅对其课以重税，必要时要求其停业整顿、改进技术，一定要将低碳经济要求的低污染、低能耗、低排放贯彻到所有企业和居民的意识当中。当然，这就要求我们的资源税制一定要加速完善，在有违反低碳经济倡导的观念的行为发生时，有法可依.

1. 国外发展低碳经济的税收制度借鉴

在低碳经济的背景之下，世界各国也在积极地调整各自税收制以适应经济的发展，更好地做到对资源的合理开发利用及对环境的保护。国外的发展低碳经济中地税收制度对我国有一定的借鉴意义。

1. 国外的资源税的征收范围

广泛且细致俄罗斯、法国、瑞典等国将土地、森林、草原、滩涂、海洋和淡水等自然资源都列入资源征收范围；荷兰除了燃料税、能源调节税之外还开征了水污染税、地下水税等。

1. 国外大部分国家资源税采用从价计征的方式或者从价与从量相结合的方式

俄罗斯采用的是从价与从量相结合的办法，通过法典规定相关资源的最低税率，但是最低税率也并不是一成不变，税收管理局会随着市场价格水平和生产费用的变化而进行动态调整。

3、资源税大部分是中央和地方共享美国、日本、澳大利亚等国家资源税为中央和地方共享；英国资源税是中央独享并给予地方财政补偿。这种管理制度将中央与地方的利益联系在一起，在利用资源加速经济发展的同时，科学利用资源，做到资源的可持续利用。

4、开征碳税

在低碳经济的背景之下，不少国家和地区针对全球气候变暖的现状开征了碳税。碳税是针对二氧化碳排放所征收的税种，以保护环境为目的，通过对燃料和石油下游的汽油、航空燃油、天然气等化石燃料产品，按其含碳量的比例征税来实现减少化石燃料消耗和二氧化碳排放。20世纪90年代初，芬兰、丹麦、荷兰、挪威、意大利、瑞典等国家先后开始了碳税的征收。据测算，丹麦在1988年至1999年减排二氧化碳达9%；芬兰在1990年至1998年期间减排二氧化碳达400万吨，减至总排放量的7%；荷兰在1994年减排170万吨；挪威在1992年至1993年的时间内减排2%~4%；瑞典减排至总排量的9%。

资源税的改革有利于贯彻落实科学发展观，建立资源节约型和环境友好型社会。其改革理念主要在于提高资源开采和利用的效率，未来资源税的逐步提高是一个必然趋势。我相信我国的资源税制将会发展的越来越好，更加完善。

参考文献：

[1】安体富，蒋震．我国资源税：现存问题与改革建议Ⅱ】\_涉外税务，2008(5)：10-14．

【2】金融界网站．资源税的现状及存在问题[EB／OL]．http：finance．jrj．tom．cn

2009／08／1715285805985．shtml．

【3】林芝．我国资源税费制度研究U]．审计月刊，2009，(5)：44-45．

【4】张景华．中国资源税问题研究与改革取向Ⅱ】．经济与管理，2009，(5)：

41—43．

【5】张捷．资源税制度存在的问题及完善措施U】-税务研究，2009，(4)：52-53．