

SHUI SHOU KUAI JI

税收会计



华南理工大学出版社

税 收 会 计

林枝康 姜奇松等 编著

华南理工大学出版社

[粤]新登字12号

税收会计

林枝康 姜奇松 著



华南理工大学出版社出版发行

(广州 五山)

岳阳市新星彩印厂印刷

开本787×1092 1/32 印张10.94 插页4 234千字

1992年3月第1版第1次印刷

印数0001—6000

ISBN 7—5623—0343—6/F·34

定价：5.40元

《税收会计》编委会

主 任:	林枝康			
副主任:	邬继宝	刘绪东	刘前秋	蒋胜大
编 委:	邓 平	邓 鸿	龙小兰	刘绪东
(按姓氏	刘际高	刘家平	刘和生	刘前秋
笔画为序)	许怡成	许云朋	肖加媛	吴桂芝
	李关世	邹 明	邬继宝	邹美芳
	李湘生	陈淑良	林枝康	张 维
	张仕雄	杨蒲珍	罗琼芳	屈小安
	姜奇松	湛宪伟	欧阳玉明	袁岳华
	梁凤蛟	梁湖林	董常友	黄鲜剑
	蒋德松	唐泽隆	谢伟伦	蒋胜大
	彭兴贵	曾勤湘		

序

生产力的发展和国家税收的建立是税收会计产生的基础。随着经济体制改革的深入进行，以“征、管、查”三分离为代表的税收征管改革模式正在普遍推行，全面申报、上门纳税的新局面逐步形成。作为税收征管枢纽环节的税收会计，它是以货币为计量单位，以税收法规、会计法规为准绳，运用会计核算的基本原理和方法，对税收资金运动进行连续、完整、全面、系统地反映和监督，为税收决策及时、准确地提供信息，以保证税款及时、足额入库的税收管理活动，它是适合税收管理工作特点的一门专业会计。

我省娄底、岳阳等地的税务部门，近几年来陆续开始对税收会计进行了按“应征数”核算的改革试点，并对其可行性和必要性做了大量的探索和研究，总结了一些比较成功的经验，逐步形成了一套行之有效的核算办法。湖南省税务局于去年八月组织力量，吸取省内外的许多行之有效的经验，严格依据国家税务局新制订的《税收会计核算试行办法》，编辑出版了《税收会计》一书作为税收会计改革的试用教材，得到了国家税务局的重视和支持。这既是税收会计改革的经验总结，又是完善税收会计核算体系的重要工具，它必将推动税收征管迈上科学化、规范化管理的新台阶。我认为这是一项有意义的改革。

这本《税收会计》具有如下特点：

1. 丰富的知识性 全书系统地介绍了税收会计的产生和发展过程,吸取当前税收会计理论界的新思想、新观点和新方法,对各个历史时期的重大税收会计制度变革进行了中肯的实事求是的评述,为读者学习和掌握税收会计的起源和发展提供了重要线索。全书还全面论述了税收会计的基本原理和核算方法,既具有丰富的理论知识,又有较翔实的实际操作例证,是一本颇具学术价值、实用价值的专著。

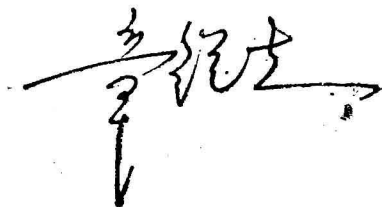
2. 系统的理论性 按照税法规定,纳税人一经发生纳税行为,就应该向国家缴纳税款。对于纳税人这是资金所有权的转移,对于税务机关则是国家应征财政收入的实现。因此,税收会计除具有会计的一般职能外,还具有税收管理的特殊职能。从外部看,它具有监控税源与组织税收及时足额入库等职能。税收会计按应征数核算,对税款的错征、漏征、滞纳金以及减免税实行有效的会计监控,为税收管理的高层次决策提供了准确、真实、可靠的信息资料。从内部看,它具有建立内部约束机制的职能。税收会计通过对应征税款的核算,将征管工作纳入会计法规的轨道,从而有力地配合了征收管理的改革,为建立征、管、查职能分离的内部约束机制提供了有效的监控手段。《税收会计》一书从理论上对这些方面作了较深刻的研究和论述。

3. 较强的可读性 全书文字流畅,通俗易懂。它既是广大税务干部学习业务的重要参考书,也是从事税收会计工作者的必备工具书,还是大、中专院校培养税务干部的实用教材。

我在本书付梓之前阅读了文稿,颇感欣慰,于劳神案牍之余,写了上面的话,愿税收会计在经济体制改革、为国家

积累更多的建设资金中做出新贡献。

是为序。

A stylized handwritten signature in black ink, likely reading '于长沙' (Yu Changsha). The signature is composed of several fluid, connected strokes, with a prominent horizontal line at the top and a vertical line extending downwards from the center.

1992年1月25日

于长沙

前 言

随着经济体制、财政体制和税收制度改革的深入进行，税收会计核算的对象和内容也相应地发生了深刻变化。为了适应税收“征、管、查”三分离形势发展的需要，我省岳阳、娄底两地市税务局分别写出了《税收会计》初稿，1991年8月由省税务局组织力量综合两家之长，依照国家税务局《税收会计核算试行办法》进行修改定稿。

本书紧密联系税收资金运动的特点，以税收收入的应征、上解、在途、入库、欠缴、提退和减免为中心，在理论和实践相结合的基础上，系统地阐述了税收会计核算的基本原理和方法，其特点是深入浅出、联系实际、易学实用。本书在编写过程中，始终坚持以马列主义、毛泽东思想为指导，以会计法规、税收政策为依据，按照现行税收会计统制制度的要求，力求成为税务系统的一本工具书。但是由于我们的思想认识，政策业务水平不高，加之时间仓促，一定还存在不少的缺点和错误，欢迎提出批评和改进意见。

参加《税收会计》编写的人员有（按编写顺序）姜奇松、唐泽隆、龙小兰，肖嘉媛、袁岳华、刘和生、许怡成、许云朋等同志。

参加书稿讨论的有：刘绪东、唐泽隆、龙小兰、肖嘉媛、杨蒲珍、梁湘林、姜奇松，最后分别由刘绪东、唐泽隆和刘和生负责总纂，林枝康、邬继宝审定全稿。

本书在编写过程中，受到了国家税务局、湖南省财政

厅,湖南省税务局等领导的重视和关怀,湖南省财政厅长、湖南省预算会计学会会长章锐夫同志为本书作序,并得到岳阳市、娄底地区、临湘县、娄底市税务局等单位的大力支持。对此,谨表示衷心的感谢。

《税收会计》编写组

1991年8月25日于长沙

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 税收会计的产生和发展	(1)
第二节 税收会计的改革	(9)
第三节 税收会计核算的对象和内容	(14)
第二章 税收会计核算的基本方法	(28)
第一节 税收会计科目和帐户的设置	(28)
第二节 记帐方法	(35)
第三节 税收会计凭证	(43)
第四节 税收会计帐簿	(76)
第五节 税收会计核算程序	(90)
第三章 税收资金和基金形成的核算	(94)
第一节 税收资金和基金形成的概念	(94)
第二节 工商税收形成的核算	(98)
第三节 国营企业所得税形成的核算	(111)
第四节 “两金”收入形成的核算	(115)
第五节 其它收入形成的核算	(118)
第四章 税收资金及基金征收和解缴的核算	(121)
第一节 税收资金及基金征收和解缴的基本概念	(121)
第二节 工商税收征收和解缴的核算	(123)

第三节	国营企业所得税征收和解缴的核算	(132)
第四节	“两金”征收和解缴的核算	(134)
第五节	其它收入征收和解缴的核算	(136)
第五章	税收资金及基金入库的核算	(138)
第一节	税收资金及基金入库的基本概念	(138)
第二节	工商税收入库的核算	(138)
第三节	国营企业所得税入库的核算	(141)
第四节	“两金”入库的核算	(142)
第五节	其它收入入库的核算	(144)
第六章	税收资金及基金提退减免的核算	(146)
第一节	税收资金及基金提退减免核算应设置的 会计科目	(146)
第二节	提取各种手续费的核算	(147)
第三节	集贸分成税收提留的核算	(149)
第四节	减税免税的核算	(150)
第七章	税收会计核算的帐务登记与结转	(154)
第一节	上解单位税收会计核算的帐务登记与结 转	(154)
第二节	入库单位税收会计核算的帐务登记与结 转	(187)
第八章	双重业务单位的会计核算	(212)
第一节	双重业务单位的概念及其业务特点	(212)
第二节	双重业务单位的会计核算	(213)

第九章	税收会计报表	(218)
第一节	税收会计报表的概念.....	(218)
第二节	税收会计报表种类和编制方法.....	(220)
第十章	税收会计分析	(227)
第一节	税收会计分析概论.....	(227)
第二节	税收收入的分析.....	(235)
第三节	税收分析报告.....	(243)
第十一章	税收会计机构、人员与制度	(246)
第一节	税收会计工作机构.....	(246)
第二节	税收会计人员.....	(249)
第三节	税收会计制度和会计档案.....	(253)

附列资料:

一、综合分录举例.....	(259)
二、中华人民共和国会计法.....	(268)
三、会计人员工作规则.....	(274)
四、会计档案管理办法.....	(290)
五、中华人民共和国国家金库条例.....	(295)
六、中华人民共和国国家金库条例实施细则.....	(300)
七、专业银行办理国库业务管理办法.....	(333)

第一章 总 论

第一节 税收会计的产生和发展

一、会计的产生

会计是一门科学，它是经济发展到一定阶段的产物，是随着人类的生产活动过程的日益社会化而逐步建立和发展起来的。人们为了发展经济，管理生产，不仅要关心产品的数量，而且要关心所耗费的生产资料和劳动时间，更要关心通过劳动所获得的社会经济效益，这就需要有计算和核算的方法。

在原始社会，生产力十分低下，人们为了抵抗大自然的侵袭，氏族成员集体劳动和共同生活，同心同德，和睦相处，相互之间没有什么利害冲突。所谓“神农之世，卧则居居，起则于于”，就是这样一种局面。没有压迫，没有奴役，没有强加于氏族成员的法律、刑罚、监狱、军队和其它暴力统治，也没有凌驾于群众之上的统治者，更没有文字和反映统治阶级意志的国家及税收。人们只能在平时，把耗费的生产资料、劳动时间和取得的劳动成果等，用简单的符号，附带地把收支记载下来。所谓“结绳计数”、“刻竹作号”就是会计的最初雏形，但不能说就产生了“会计”。

随着农业、畜牧业和手工业的逐步发展，生产水平有了

新的提高，剩余劳动也相继出现。部落间战争中的俘虏不再被杀掉，而是作为氏族领袖和家长的私有财产，在强迫下替他们劳动。在氏族内部也出现了贫富不均，为了掠夺奴隶和财富，部落之间的战争日益频繁，促成了原始社会的瓦解，这样我国第一个奴隶制国家——“夏”就出现了。

国家的产生，占统治地位的统治阶级为了维护他们的阶级利益，巩固他们的统治地位，镇压奴隶的反抗，需要掌握一种暴力统治工具——国家。国家为实现其职能，需要有武装军队、警察和监狱、法庭等专政机关，还要建立一些为统治阶级服务以及管理社会生产和生活的行政机关。这些机构并不从事物质资料的生产，相反，要消耗一定的物质资料。所以在国家产生以后，就必然产生对税收的需要。这些物质资料，只能依靠国家的权力，无偿地占有的一部分社会产品而取得。正如恩格斯指出的：“为了维护这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。捐税是以前的氏族社会完全没有的。”据历史记载，夏禹曾向诸侯掠夺贡赋，“禹合诸侯于涂山，执玉帛者万国”。“远方图物，贡金九牧，铸鼎象物”。这里是说，当禹同各国诸侯在涂山的地方相会时，向夏朝缴纳的诸侯是很多的。连夏禹铸鼎用的铜（金），也是各国贡纳的。

国家收取的赋税，用于王宫祭祀、战争等项的支出，在收支过程中必须要加以管理，这样就产生了政府会计。由于当时生产力水平低；其经济基础是自给自足的刀耕火种，手工业规模较小，据目前有关资料记载还没有确实的证据证明有其它经济领域的专业会计和帐簿登记。故政府会计的产生开创了我国会计史发展的历史先河。并随着经济的发展而源

远流长，为后世会计学科的完善和发展奠定了基础。

二、税收会计的产生和发展

从史书上看，远在两千多年前的周朝，在国家官职中就设有“大宰”、“司会”、“地官司徒”等职称，“司会”“主天下之大计，为计官之长”，掌握国家会计，不仅掌管钱物收支及会计簿籍，还保管户籍和图册的副本，以考核各地方官吏的工作。《周礼》所载：“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成。”即是参考每日的记录来检查每日的会计事项，以月度报表来检查每月的会计工作，以年度报表来检查一年的工作成绩。这说明远在两千年前的周代，国家对财政税收的收支在会计核算上已有一定的管理制度。如《周礼》记载：管收入的“地官司徒”以下又分为：掌管贡纳货物收藏的，分管出入财货的，掌握会计考核的，以及掌管全国土地、人口、赋谷、田野、徒役等分工的职司。

到了西汉时代，就有用“计簿”或“簿书”的帐册登记会计事项。唐、宋时期的经济活动进一步发展，会计核算不仅有比较健全的记帐、算帐及报帐制度，而且有比较严格的审计制度。宋朝官府办理钱粮移交时编制会计报表所采用的方法——“四柱清册”，可以说是官厅会计发展史上一次较大革新，“四柱”即是“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，相当于现代预算会计中的“期初结存、本期收入、本期支出、期末结存”。随着历史的发展，社会生产力的提高，封建经济空前繁荣。“四柱清册”不仅用于封建官府，而且广泛地应用于工商企业。到了清朝，资本主义经济已经萌芽，社会经济活动日益发展，赋税日益增多，对税收

收入的会计核算有所加强。当时朝廷规定，各省上缴户部的税收必须按旧管、新收、开除和实在四柱编成会计册，由县呈报布政使司，再呈报总督、巡抚加印送交户部。随后，税收会计的发展与社会经济各专业会计的发展开始同步进行。

旧中国，由于统治制度的黑暗腐朽，生产力受到严重的束缚，税收会计作为宫庭会计的一部分在其记帐方法、核算程序，核算内容等方面虽较其它专业会计完善和先进，但仍显示出它的落后和缺点，只有在新中国成立后，人民当家作主，生产力才获得解放，税收会计和其它专业会计一样才得到充分的发展、完善，并出现了空前的繁荣。

但是由于政治历史的原因，建国以来的税收会计工作随着税收形势的变化发展，也经历了一个由建立—健全—削弱—恢复—加强的曲折发展过程。

首先从会计机构上来看，1950年各级税务机关均设置了会计机构，并先后建立了全国统一的税收会计（包括票证）工作制度。1951年至1954年先后召开了全国性的税收计划、会计、统计与票证各种专业会议，不断研究改进工作制度，使工作得到逐步发展。1955年根据集中统一的要求，召开了第一次全国税收计划、会计、统计工作会议。为了继续改进工作，提高工作效率和质量，实行会计、统计工作结合，把计划、会计、统计机构合并为一个机构，并对计划、会计、统计工作制度作了修订，使整个工作逐步趋于健全和完善。税务总局设计划会计处，省、自治区、直辖市、省辖市税务局设计划会计科（直辖市成立处），专区、县税务局设计划会计股。但在1958年“大跃进”期间，农村财贸管理体制实

行“两放”（即下放人员，下放资金）；“三统”（即统一政策、统一计划、统一流动资金管理）；“一包”（即包财政任务）的办法，对农村不再征税，接着，在少数城市试行国营企业“税利合一”的试点，税收工作的地位和作用被忽视，大砍规章制度，税收计、会、统机构撤并，人员裁减，税收计划、会计、统计工作一度受到削弱。1959年后虽然一再明确要加强，但由于“左”的思想影响，一直没有恢复到应有的水平。“十年动乱”期间，撤并税务机构，下放税务干部，税收工作受到严重破坏，当时把税务、财政和银行合并为一个单位。据资料记载，财政部税务总局当时有一百余人，在下放干部之后，只剩下七、八人，其中还包括管农业税的人员。干部的大量调走，税收会计工作进一步削弱，当时的税收会计仅仅是把有限的几个数字略加统计而已，一人身兼数职，集税收会计、税务统计、税收计划、税收票证等于一身。直到1972年全国的税务机构才逐步恢复，党的十一届三中全会以后，我国的社会主义建设开始了新的历史时期，税收工作得到加强，税收会计也相应加强并有新的发展。

其次是从税收会计的核算体系来看，虽然经历了起伏曲折的过程，但仍呈现出一片生机、蓬勃发展的局面。

新中国成立之初，百废待兴，但是党和人民政府非常重视税收工作。全国第一个统一的税收会计制度是1950年全国税务会计会议制定的《各级税务机关暂行会计制度》，它明确规定了税款入库方式和税款报解办法，并对税收会计凭证、帐簿和报告作出了严格规定，“自税务总局至税务所各级会计所需之簿籍，按事务繁简，分别设置：

1. 税务所 设日记帐、税款征解明细分类帐。