

中国财会制度 历史与现实 问题研究

肖凌 等著



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

014039201

F233.2-53
03

中国财会制度 历史与现实 问题研究

肖凌 等著



北航

C1726629



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

图书在版编目(CIP)数据

中国财会制度历史与现实问题研究/肖凌等著. —厦门:厦门大学出版社, 2014. 3
ISBN 978-7-5615-4969-8

I. ①中… II. ①肖… III. ①会计制度-文集 IV. ①F233-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 038323 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门市软件园二期望海路 39 号 邮编:361008)

<http://www.xmupress.com>

xmup@xmupress.com

厦门市竞成印刷有限公司印刷

2014 年 3 月第 1 版 2014 年 3 月第 1 次印刷

开本:787×1092 1/16 印张:18.75 插页:1

字数:480 千字

定价:42.00 元

本书如有印装质量问题请寄承印厂调换

序 言

深圳职业技术学院于1993年创建,是国内最早独立创办高等职业技术教育的院校之一。建校以来,学校依托珠三角产业发展,秉承深圳特区改革创新精神,确立了以“文化育人、复合育人、协同育人”为核心的育人理念,致力于培养“德业并进、学思并举、脑手并用”的复合式创新型高素质高技能人才。学校办学成绩显著,2009年通过国家示范性高等职业院校建设项目验收,成为我国高等职业教育领域首批国家级示范院校。

深圳职业技术学院财金专业群现有会计电算化、金融与证券和国际金融(中澳合作)三个专业。有教师39人,其中教授7位,副教授26位,博士11位。会计电算化专业成立以来,不断进行教学改革,完善人才培养模式。在财金专业群各位教师的努力下,会计电算化专业于2012年12月25日,顺利通过广东省第一批示范性高职院校建设项目验收,成为首批省级示范建设专业。

培养适应时代发展的财金专业人才,需要保持先进的教学理念和专业素养。为此,财金专业群的教师们教学与科研相长,多年来在专业领域不断耕耘,取得了丰硕的成果。本书收录了深圳职业技术学院财金专业群部分教师2007年以来发表的50多篇论文,内容涵盖古代财计、会计理论与实务、内部控制、税务、金融与证券和财经教育等六大领域,汇编成册。本成果既是对以往成绩的一个总结,又是财金专业群面向未来不断深化人才培养模式改革和提升教学水平的一个起点。

由于作者水平有限,书中难免有错漏与不足之处,敬请各位读者批评指正,也期待各位同行能够提出宝贵意见。

肖凌

2014年3月

目 录

古代财计篇

“量出制入”下的两宋财计演变	肖 凌 / 3
论宋代会计录中的现代财务呈报方式	李娟娟 斯叶青 / 8
宋朝的会计	斯叶青 / 15
“一条鞭法”对当前税制改革的启示	丁晓燕 / 24
从唐宋财政看政府财政应当“量出制入”	斯叶青 / 28
官厅会计对中国财政行为的影响——文献综述	肖 凌 / 33

会计理论与实务篇

我国企业合并会计处理的回顾与思考	李娟娟 / 43
最优化条件下会计变量与股市系统风险的关系研究	斯叶青 / 47
新会计准则下公允价值运用的条件与环境的分析与思考	朱 超 / 56
《小企业会计准则(征求意见稿)》解读	王朝晖 / 60
会计确认与会计计量的变革	曾瑞玲 / 66
构建循环经济下的会计核算体系	丁晓燕 / 70
低碳经济背景下的财务报告目标研究	斯叶青 / 74
股权收购会计和所得税处理浅谈	李娟娟 / 80
《小企业会计制度》在校办企业中的实施	李娟娟 刘晓阳 张艳萍 / 88
财会人员工作业绩评价与激励机制研究	李娟娟 吴 猛 陈彩勤 / 93
奖励积分的会计处理	张艳萍 / 98
投资性房地产公允价值计量的所得税调整	张艳萍 / 103
从 ST 雅砻重组并购看反向购买的会计处理方法	张艳萍 / 108
公司成长性对预测主要财务比率变动规律的影响	王朝晖 / 113
新会计准则对上市公司的影响及应对措施	丁晓燕 / 117

交易性金融资产核算及相关问题解析	丁晓燕 / 121
解读新《企业会计准则——所得税》	肖 凌 / 125
网络财务新探	简胜前 / 130
会计信息系统的国际化发展趋势研究	简胜前 / 135
浅议土地使用权的核算	曾英姿 / 139
增值税转型改革后固定资产的账务处理	张艳萍 / 143

内部控制篇

企业风险管理(ERM)——一个概念框架	肖 凌 / 151
高校内部会计控制问题探讨	李娟娟 / 155
浅谈企业战略成本控制	于彩珍 / 160
浅谈企业财务控制	于彩珍 / 164
预算会计改革的探讨	于彩珍 / 167
如何深度防御网上银行风险	曾瑞玲 / 173

税务篇

浅议增值税改革	曾英姿 / 181
浅谈美国环保税收政策及其借鉴	杜 放 / 186
基于资源税对企业经营决策影响模型研究	牟彤华 杜 放 / 192
论增值税税务检查的法律完善	丁晓燕 / 197
关于完善物流业税收政策的思考	吴 静 / 201
关于完善我国证券税收制度的思考	吴 静 / 206

金融与证券篇

浅析中国证券市场多层次发展的逻辑思路	张 艳 / 213
对我国 OTC 股票市场引入混合交易制度的思考	张 艳 / 218
美国 OTC 多层次市场的发展和借鉴	郑红梅 / 226
资本市场与银行间的跨市场风险研究	郑红梅 / 230
美日中小企业融资模式比较和适用性研究	郑红梅 / 234
中小企业信贷融资约束及其对策研究	熊泽森 / 239
——从制度性约束和信息不对称视角考察	

ETF 的基本特征与比较分析	曾英姿 / 251
我国多层次资本市场特点与“转板机制”设计	曾英姿 / 255
人民币国际化的收益假设与决定因素	曾英姿 / 259

财经教育篇

基于工作过程的“实用会计基础”课程改革与实践	张艳萍 / 267
会计专业综合实训改革与实践	张艳萍 / 273
用 Excel 揭示个人养老规划要先行	曾瑞玲 / 279
基于工作过程的出纳实务学习领域课程开发	斯叶青 / 283
ERP 沙盘模拟对抗课程教学探析	曾瑞玲 / 288

古代 财 计 篇



“量出制入”下的两宋财计演变

肖凌^①

摘要:两宋吸取前朝教训,加强中央集权,构建了完备的中央财计体系,使得在唐代提出而未得到应用的“量出制入”财政原则,实际在两宋得到了贯彻实施。本文从宏观上对两宋中央财政机构的演变进行了分析,从微观上对两宋官厅会计的簿账、会计核算、会计凭证和库藏制度的变化进行了介绍,总结了两宋财计四个特征。

两宋商品经济发达,社会富足,唐代提出的“量出制入”财政原则,实际上在两宋得到了贯彻和实施。与之相适应,两宋逐渐建立了一整套适用的财政结构和簿记制度。“量出制入”的财政原则和应用,以及日渐完善和严酷的财政体系,不但伴随和见证了两宋的衰亡,也对后世产生了深远的影响。而这一切后果的直接原因在于中央和地方对财权的争夺。为避免唐代中央权力的削弱,自宋太祖开始,将地方各州郡的军权、财权和事权全部收归中央,空前强化了帝国的中央集权统治。而对财权的控制、财计组织的构建,更成为两宋帝王关注的重点。两宋在继承了唐朝财计组织的基础上,不断改进从中央至地方的财计组织,形成了独特的财政结构体系和匹配的会计核算与监督方法。

一、宏观演进:两宋财政机构和管理制度

(一)中央财政机构的演变

两宋的财计组织由于战争、岁币、王朝的腐化,财政收支始终处于不平衡状态。尤其是两宋战事不断,必须维持数量巨大的常备军队,往往使得财政支出暴增。如宝元时对西夏用兵,致使“西兵久不解,财用益屈”(《宋史》卷一百七十九,《食货》之“会计”条)。太宗淳化时,“宋聚兵京师,外州无留财,天下支用悉出三司,故其费浸多”(苏辙《栾城集》卷二《上皇帝书》,第466页)。这不得不使帝国须以出制入,增加赋税,并建立相适应的帝国财计组织,其演变经历了两个阶段。

第一阶段为宋神宗之前,宋朝在宰相之下设置总管盐铁、度支、户部的三司使。三司负责全国的财政收支和管理事宜,三司号称“计省”,其主管三司使称为“计相”。三司使地位十分显赫,名义上地位虽次于宰相,但其实权却不在宰相之下,实际上是为了分掌宰相的财政大权。三司各部的执掌各有分工:“盐铁,掌天下山泽之货,关市、河渠、军器之事,以资邦国之用。”“度

^① 肖凌,男,深圳职业技术学院财金系副教授,硕士,注册会计师,主要研究方向为会计理论与实务,邮箱:xling70@szpt.edu.cn。

支,掌天下财赋之数,每岁均其有无,制其出入,以计邦国之用。”“户部,掌天下户口、税赋之籍,榷酒、工作、衣储之事,以供邦国之用。”(《宋史》,卷一百六十二,《职官》)

第二阶段为公元1078—南宋,以宋神宗改革官制始,将三司尽归户部,户部成为全国财政之总理。户部分左右曹,左曹之职“掌天下人户、土地、钱谷之政令,贡赋、征役之事。以版籍考户口之登耗,以赋税持军国之计……凡此归于左曹”。左曹着重于政策制定,掌握国家人丁、土地之数,以为赋税提供基础资料与考核依据;右曹之职“宗领内外财赋之数……其属三:曰度支,曰金部,曰仓部”。其中度支部“参掌计度军国之用,量贡赋税租之入以为出”,是负责国家财政预算,并监督预算执行,比较预算与实际执行情况的首要部门。金部“参掌天下给纳之泉币,计其岁之所输,归于受藏之府,以待邦国之用”。财政收入中凡涉及金、银、钱帛等的收入与支出都由金部负责办理。仓部“参掌国之仓庾储积及给受之事”(《宋史》,卷一百六十三,《职官》),主管国家财物收入中各色粮草的收入、储备与支出。年末,金部和仓部还要对本部所管财物的收、发、存进行核算。

神宗官制改革后最大的变化是国家财权进一步集中,由原来的三司扩展为四个机构,即户部左曹、度支部、金部和仓部。户部左曹不再经管财物,而注重于政令发布、版籍田赋考核等宏观事务。度支部制定预算并考核,虽然“量贡赋税租之入以为出”,但往往由于财政支出的无节制增长,“凡军需边备,会其盈虚而通其有无”,最终只能起到量出制入的作用。金部和仓部提升到户部右曹,罢司农寺、太府寺,说明中央对财赋物资的收入与支出加强了控制,不但收入支出有严格的凭证支給制度,还要进行详细的会计核算。

(二)州军财政制度

州军是宋代地方行使财政事务的中心,直属中央,其下为县。州军负责具体赋税,从所在州县征收,并收缴中央,又以中央拨留的钱物作为地方州县的财政开支。因此,州军在国家财政中的地位是十分重要的,北宋范镇(1008—1088)说:“祖宗之规模在于州县,州委之生杀,县委之赋役。”(《再请罢青苗法疏》,见《诸臣奏议》卷一百一十)

宋代不仅将生杀大权下放给州军,财赋税役之行也落实在州军。尽管州军承担财政重任,但却无财权,“非条例有定数”,州军不得擅支,天下财赋的支配仍然在中央,并设置转运使监督。因此中央从官员任命和条例规定两个方面收回地方财权,一方面是吸取唐朝五代弊政之教训,另一方面则是由于日益庞大的财政负担,需要一个直接有效的财政机构。

称作“州军岁计”的州军年度经费收支计划,是州军作为宋代地方财政重心所在的具体体现,主要包括州军上缴中央的财赋即“上供”和地方支出。“上供”有的直发京都,有的作为转移支付给其他州军。州军地方支出主要是本地官俸和兵饷。所有州军财赋都由地方经管出纳,一般由属县负责催收,然后上缴州军仓库。如宋代州县“衙前役”的主要职责是管理官府的仓库,或押解官方财物上京(《宋会要》职官二七之六)。而有些财赋如盐、酒等收入则由州军直接经营,往往占了州军岁计的大部分(《宝庆四明志》卷五《叙赋上》)。

(三)两宋转运司制度

转运司是宋代中央派出的、介于中央与州军之间的一个财政机构,其直接目的是为了加强中央对地方的财政集权,对地方财政形成一个更为直接、具体的监督机构,具体见《宋史》卷一六七《职官志七》。其职掌有三:

1. 保证中央政府财政收入

中央每年将京师所需的金银、钱粮、丝帛等财物数额分发至天下各路转运司,由各路转运司分摊至所辖州军,由州军经办征赋于民,转运使负责督办。为了保证中央的财政收入能够及时上供,两宋对转运使督查职责有着严格的时限、数额规定,并专门制定了赏罚考核制度(《条法事类》卷三零《上供》)。因此,各路转运司为了完成职责,往往不管民间疾苦,一味督征,甚至将地方所用钱粮强行征收(《鸿庆居士集》卷三四)。

2. 代表中央对所辖州军的财政税赋进行调拨补缺

州军除了上供以外,还有部分财赋供转运司在所辖州军之间,或者所辖州军与中央政府之间进行盈缺调剂。这是由于两宋时期,各地经济发展不平衡,造成各地岁入在数量和财赋种类上有很大的差异。如两宋边境地区,经济不发达,但又重兵集结,军费庞大,必须从其他各州军调剂补助。因此州军上供除了直接入京外,很大一部分被中央用于在各地调剂,补助财政缺乏的地区(《历代奏议》卷三八,冯山奏疏 510 页)。

3. 监察州军财务

两宋转运司下设有专门的账司机构,专职磨勘州军上供的收支月账,转运使则定期巡查州军,检查财务账簿。

二、微观变化:两宋簿账与会计

为保证中央财税收纳与集中,监督和控制所费钱粮财物支出,两宋的官厅会计从微观上确保了帝国庞大的财政运行,提高了财税征收的效率,加强了财政支出的控制,其会计簿账、会计方法、会计凭证和库藏制度都有鲜明的特点。

(一)会计簿账

宋代官厅会计簿账(即现在所称的账簿)按照部门可以划分为两类:一为赋税征收及财物保管出纳部门;二为军、政费用开支部门。

赋税征收部门的簿账有户籍、计账,是赋税征收的依据;钱粮簿账是收、调核算及报账的依据。具体由各地根据户籍和赋税项目的规定税额,结合计算编制,税征数额落实到每家各户,基层征收部门据此进行征收,各登记在税簿、租簿、租税簿、夏秋税簿等簿账上面,农业税赋则设置钱账、粮账。财物保管出纳部门的簿账是反映、监督各类财物的出、入和结存数量,主要用于国家和地方的各类仓库,所以也称为库账。

军、政费用开支部门的簿账包括钱账、粮账和其他财物(如军马饲料账)出入账三种。通过这些簿账,可以系统反映钱粮等的开支和结余情况。

宋代簿账已经进行了明显的分户核算,如设置的钱账,相当于近代的现金日记账,簿账按照领用单位设户核算。

(二)会计方法

宋代官厅会计核算中的单式会计记录与唐代没有多大区别,只是这个时期官、民会计核算相互有了较多的接触和影响,表现在记账符号的使用方面出现了交互运用的现象。在宋代的官厅会计核算中,以“入、出”作为记账符号仍然占统治地位,但从《宋史》、《宋会要辑稿》等书中均可以发现许多采用民间记账符号“收、支”的会计记录,这在宋以前是少有的。在宋代的官厅

会计核算中,每笔会计事项的记录,通常前列时间及记账符号;中间为收支名目及数额、单位;最后是对收支事项的摘要说明。当时,尤其强调在摘要中写明会计事项责任承担者的“职位、姓名”,以便在发生问题时能够跟踪追寻,据以弹劾。

(三)会计凭证

宋代的会计凭证分为收支两类。收入类一般为专用性原始凭证,如农征所用的税契,典卖田宅、船、马所用的牙契等。这些税契既是纳税的凭据,又是登记簿账的依据。其他诸如商税、杂税之类,都有专门的税契,且分为正副两联,一联交完税者,一联作为记账的依据。

支出方面,也有专用性质的原始凭证,如对赴任或出差官员的伙食费开支,当时分别不同情况发给仓券、驿券和馆券等,这些都是记账的依据。对支出凭证,还有比较严格的签批和审核手续。如州军仓库之出纳,必须经过太守、通判和金厅三方签押,仓官以此为照,按数支出(胡颖《仓官自擅侵移官米》30页)。

(四)库藏管理

宋代的库藏管理已经把管理与会计核算比较好地结合在一起,使得宋代库藏财物管理尤为严格,凡是财物出入都有合法的原始凭证作为依据。财物入库,由库管与监临官共同验收,财物过秤以求准确。财物出库又由监门官根据库房所开出库凭证,逐项检查各项签批。

在仓库设置方面,州军一级设置军资库、省仓,分别收储中央规定由本地留用的钱帛与粮草。各州军仓库设置账簿,登录官家财物出入,并定期向上级部门汇报财务状况。如向州县汇报称为簿历,向朝廷呈送的称为账状。因此州军专门设置了造账司,负责账簿的修造;磨勘司,负责对账、审核已经收支的管家财物,同时还负责勾考下属县级财务账簿(《宋会要》食货六二之六零)。

三、总结:两宋财计四个特征

(一)首个推行以“两税法”为标志的财产税的王朝

唐建中元年(780年),宰相杨炎制定两税法,其内容是:“凡百役之费,一钱之敛,先度其数而赋予人,量出以制入。户无主客,以见居为簿;人无丁中,以贫富为差。不居处而行商者,在所郡县税三十之一,度所与居者均,使无饶利。居人之税,秋夏两征之……”(《旧唐书》卷四十八,《食货》)其原则首先在于“量出制入”,既事先根据国家的支出制定预算,再根据预算之数量对天下百姓征发徭役与赋税;其次,两税法简化了税制,将过去种类繁多的税种合并在一起,分为秋夏两季征收;再次,两税法体现均税原则,如主客户均征、以贫富为差,按负担能力征税、无固定住所的行商就地缴纳三十分之一等等。由于两税法生于乱世,在唐末、五代并未能推行,在两宋却一直存续下来,虽有变化,却仍然保留了上述三个原则。

(二)募兵制的形成促成两宋大财政

两宋以唐朝及五代时期藩镇拥兵自重为训,将各地方军队集中于京师,守卫边疆的军队实行轮番屯戍,削减地方和边疆将帅的军权,实现军权绝对集中于皇帝。在军制上则实行募兵

制,军兵将帅俸给均由国家财政负担。这就造成军费开支庞大,尤其在发生战事之时,军费支出暴增。又由于军队战力不强,致使兵事不断,岁币(战争赔款)巨大,更使两宋财政不时陷入危机。为了满足平时军费和突发战争的需要,帝国往往在已有税赋之上,量出制入,增加赋税,如两宋后期的工商杂税已经超过正税;同时,加强中央对地方的财政集权,如两宋为监督各州军财政收入的收取和漕运,设置了转运使一职,代表中央财政利益,如“凡一路之财,置转运使掌之”,将天下之财集中于中央政府。

(三)形成中央与地方财政使职并存

帝国将天下财赋集于中央,并非将财赋物资集中于中央,而是由地方州军负责财政的收取,但财赋的使用权属于中央,地方须由中央规定其得以支用的项目与数额。苏辙说“举四海之大,而一毫之用必会于三司”,“朝廷自克平诸国,财力雄富。然聚兵京师,外州无留财,天下支用,悉出于三司,故费浸多”。(苏辙,《栞城集》卷二《上皇帝书》,第466页)

州军每年的收支预算称为“州军岁计”,包括地方财政收支的主要内容。岁计的支出有二:一为上供,即上缴中央的财赋;二为本州府官兵的俸禄军饷和少部分地方费用。因此州军岁计已具备地方财政的功能。

(四)簿记与会计的核算功能加强为管理与监督功能

为了对钱粮财物的收入和支出进行严格控制,宋代簿账已经进行了明显的分户核算,簿账已经按照领用单位设户核算,并反映开支和结余,并有专门的部门负责对账、审核、勾考。会计凭证进一步发展出专用性原始凭证,尤其是支出凭证,已经出现三方签押的内部牵制手段。会计核算中开始出现记账符号“收、支”的会计记录,对每笔会计事项的记录,已包含了记账符号、时间、摘要、收支名目以及会计事项责任者的记录,一旦出现问题,可以回溯追查,据以弹劾,可以说是内部控制和责任会计的萌芽。

参考文献

- [1]脱脱等.宋史[M].中华书局点校本.
- [2]苏辙.栞城集[M].上海古籍出版社.
- [3]徐松.宋会要辑稿[M].中华书局影印本.
- [4]罗潜.叙赋上[Z].宝庆四明志(卷五),宋元四明六志本.
- [5]刘昫.旧唐书(卷四十八)[M].中华书局点校本.
- [6]赵汝愚.宋朝诸臣奏议[M].上海古籍出版社点校本,1999.
- [7]孙觌.鸿庆居士集[M].常州先哲医术本.
- [8]包伟民.宋代地方州军财政制度述略[J].文史,1996(41).
- [9]王曾瑜.宋朝的两税[J].文史,1982(14).
- [10]郭道杨.会计史研究:历史·现时·未来[M].中国财政经济出版社,2008.
- [11]王建忠.会计发展史[M].东北财经大学出版社,2012.

(本文发表于《会计之友》2013年第3期)

论宋代会计录中的现代财务呈报方式

李娟娟^① 斯叶青^②

摘 要:宋代会计录是统治者对国家财政收支进行归类整理并加以会计分析的财计著作。本文全面考察并分析了宋代会计录的归类整理方式和会计分析方法,发现在呈报方式上与现代财务呈报有诸多共通之处。

宋代会计录是由国家财政主管机构于特定年份编制,以年报资料(包括账籍报告在内)为基础,按照国家规定的财计体制和财政收支项目归类整理并加以进行会计分析的经济文献。它是统治者在政治或经济动因的推动下,在会计方面所采取的一项重大措施,也是宋代官厅会计核算的一大基本建设。

宋代会计录从北宋初开始设立,从北宋初一直持续到南宋末。史书可考的有景德四年主编的《景德会计录》六卷,大中祥符九年编制的《祥符会计录》三十卷,庆历编制的《庆历会计录》二卷,皇祐二年编制的《皇祐会计录》六卷,治平四年编制的《治平会计录》六卷,元祐初年主编的《元祐会计录》,宣和七年编制的《宣和两浙会计总录》,南宋绍兴五年编制的《绍兴会计录》。此后,还类编有《乾道会计录》、《绍熙会计录》、《庆元会计录》,以及南宋末年的《端平会计录》等。宋庭通过编制会计录,在一个较长的时间段上系统考核全国财物的收支状况,分析比较财物出入中存在的问题,为解决不同时期出现的财政问题提供会计依据。

一、《会计录》的基本结构与内容

宋代会计录的基本内容,分为两部分。第一部分是会计、统计经济资料部分;第二部分是会计分析部分,主要对第一部分经济资料进行分析比较。不过这两部分内容在结构上并不是泾渭分明的,会计录一般按收支项目夹叙夹议,其中会、统资料占主要地位。

(一)会、统经济资料

会、统资料主要记载了国家财政收支的实际数额。其在报告形式上既有总额,又有明细数额和分项目数额;既提供当年当月或现时期的财政收支,又同时罗列前期可比较期间的财政收支数据;既有文字说明,有些会计录又有户口数字和地图。

1. 总额和明细数额之分

^① 李娟娟,女,深圳职业技术学院财金系高级会计师,注册会计师,主要研究方向为会计理论与实务,邮箱:ljj-dd@szpt.edu.cn。

^② 斯叶青,女,博士,深圳职业技术学院财金系讲师,主要研究方向为财务会计理论,邮箱:siyeqing@szpt.edu.cn。

会计录不仅列有全国财政收支的总额,而且分路、州、县以及各收支项目列有明细数额。据《宋会要辑稿》记载:至道三年分天下为十五路,其后又增三路,凡十八路,一曰京东路,二曰京西路,三曰河北路,四曰河东路……

“路”为行政区划的名称,由中央统管,路以下统府、州、县。会、统资料即按照国家规定的这种顺序摆列。如《绍兴会计录》中记载:宣和初榷货所入。淮南盐利二千四百五万;两浙盐利计七百八万,今淮浙路所入之盐利通一岁计之共三千二百万……

路以下资料摆列形式与上相同。

2. 各项目之分

宋代会计录在各行政区划下面又按各收支项目分项摆列,以此作为类编的基础。当时的分项情形可归纳如表 1 所示。

表 1 宋代会计录收支分类

收入类	农业方面	田赋
		丁身税
		和籴、和买收入
		杂税
		官田收入
	商税	
	盐、茶、酒、矾专卖收入	
	契税、牙税及杂税	
支出类	徭役—免役钱收入	
	军费	
	政费	
	皇室费用	
	交通费用	
	其他支出	

(1) 收入类

① 农业收入

田赋:主要指两税及其附加税收入。两税收入在宋朝仍然是财政收入中最重要的项目。各地区税额无统一的立额法则,轻重多寡根据土地、地形等原因而定。宋初安徽一带的税额具体数字整理如表 2 所示。

表 2 宋初安徽一带两税税额

地区	夏税(每亩)	秋税(每亩)	根据文献
京东路徽州歙县、绩溪、休宁、祁门、黟县	上等 200 文,中等 150 文,下等 100 文	米:上等 2 斗 2 升,中等 1 斗 7 升 7 合,下等 1 斗 3 升 3 合	《(淳熙)新安志》卷二,《宋会要·食货》七〇之三
京东路徽州婺源县	上等 42 文,中等 40 文,下等 38 文	米:上等 4 升 2 合,中等 4 升,下等 3 升 8 合	同上

丁身税：只在局部地区征收。乾道八年，湖州、严州、处州及绍兴府（越州）每丁征收额及州府总征收额整理如表 3（据《宋会要·食货》一二之二〇制）。

表 3 乾道八年湖、严、处州及绍兴府（越州）每丁征收额及州府总征收额

州府名	总额	每丁征收额
湖州	65 296 匹	三丁至四丁共输一匹绢
严州	39 399 匹	每丁一丈二尺八寸
绍兴府（越州）	43 015 匹 （另绵 77 420 两，钱 47 750 贯）	七四等四丁一匹 第五等八丁一匹
处州	203 600 贯	四丁以上共输一匹绢

和籴、和买收入：在宋代乃是官府籴买粮食的习惯代称。到南宋后期，和籴总数达五百六十万石。据《宋史·食货志·和籴》记载：开庆元年，沿江制置司招籴米五十万石，湖南安抚司籴米五十万石，两浙转运司五十万石，淮、浙发运司二百万石，江东提举司三十万石，江西转运司五十万石，湖南转运司二十万石，太平州一十万石，淮安州三十万石，高邮军五十万石，涟水军一十万石，庐州一十万石，并……以供军饷。

杂税：即各种苛捐杂税。名目有牛革筋角税、稿钱、进际税、农器税等。

官田收入：官田招人耕种，由官方收取地租。宋朝没有官田收入总数的统计数字。从记载看，官田收入在财计中并不占很重要的地位。

②商税收入

宋代商税划分为两种，行商纳过税，过税规定一次征收千分之二十；坐商纳住税，其实质是交易税，税率为千分之三十。熙宁十年会计录记载商税收入整理如表 4 所示。

表 4 熙宁十年商税收入情况

	岁入（万贯）	
	旧额	当年
各路总额	1 106.91	804.66
各路总额（除四川外）	506.34	641.81

③盐、茶、酒、矾专卖收入

宋朝对这些日常生活必需品的专卖收入，在会计录中既有分项记载，也有总额记载。

《治平会计录》记载：治平中，岁入腊茶四十八万九千余斤，散茶二十五万五千余斤，茶户租钱三十二万九千八百五十五缗，又储本钱四十七万四千三百二十一缗，而内外总入茶税钱四十九万八千六百缗。

《祥符会计录》中记载：大中祥符八年……茶盐酒税权利钱帛金银二千八百万二千。

④契税、牙税及杂税

契税和牙税为典卖田宅及其他交易行为向官府缴纳交易税和手续费之综合。淳祐九年，提领户部奏，令诸州纳牙契钱，上州百万，中州八十万，下州四十万，抄差京局官分催督。杂税为应急而征收。

⑤免役钱收入

免役钱为当役户以出钱代役。《宋史·食货志》记载：熙宁九年，这类收入的年总额为：诸