



税务干训系列教材

工业企业财务会计

主编

辽宁人民出版社

工商企业税务会计

Gongshangqiye Shuiwu Kuaiji

卢仁法 史文胜 姜润洲 主编

辽宁人民出版社出版、发行 沈阳市第一印刷厂印刷
(沈阳市南京街6段1里2号)

字数: 430,000 开本: 787×1092 1/32 印张: 19.25
印数: 1—18,000

1987年11月第1版 1987年11月第1次印刷

责任编辑: 邵连凯 蓝再平 责任校对: 肖 仁
封面设计: 赵殿泽

ISBN 7-205-00265-6/F·59 (ZF)

统一书号: 4090·338 定价: 3.55元

编委 卢仁法 史文胜 王春甫 张保忠
姜润洲

编著 刘保林 罗日壮 姜润洲 王世荣

姜润洲对全书做了审阅，并对有关章节做了修改和补充。

序 言

教育对推动国民经济持续稳定发展具有重要作用。我国成人教育进入了新阶段，在整个教育中占有极其重要的地位。当前税务干部队伍不断壮大，亟需对他们进行政策、业务教育培训，尽快提高他们的思想、业务素质，更好地完成税收工作任务。

为了适应这项工作的需要，辽宁省税务局编写了《税务学》、《中国税收简史》、《中国税收法制教程》等九册系列专业教材，另附《税收知识习题解》、《税务审计案例》、《税务干部思想政治工作概述》等辅助教材。这套系列专业教材，以《税务学》为基础，比较科学系统地阐述了我国税收的基本理论，确立了较为完整的税收教材体系，概括阐述了我国税收发展演变的历史；全面阐述了我国税收法律制度的原则和内容；总结了我国税务管理监督活动的基本规律；具体表述了税收计划、统计、会计的工作方法、程序和制度等。各教材既有它本身的独立性，相互之间又有不可分割的联系性，是有机组成的整体。

这套系列专业教材的编写，财政部税务总局给予了帮助和支持，邀请全国15省、市的税务专家及教育工作者40多名，于1986年10月在大连市进行了讨论、审议。根据成人教育应以提高本职工作能力为重点，学用结合，按需适教的原则，我认为，这套教材比较适合广大税务干部教育培训应

用，也适合财政干部和工商企业财会管理干部工作的需要，
对于财税（经）类学校专业教师的教学也有参考价值。

牛立成

1987年4月

目 录

第一章 税务会计概论.....	1
第一节 税务会计的概念和性质.....	2
第二节 税务会计对象.....	8
第三节 税务会计的特点.....	11
第四节 税务会计原则.....	13
第五节 税务会计的核算方法.....	14
第六节 税务会计基础.....	18
第七节 税务会计的职能和作用.....	21
第二章 工业企业税务核算（上）.....	25
第一节 产品税的核算.....	25
第二节 购进扣除法增值税的核算.....	59
第三节 实耗扣除法的增值税的核算.....	84
第四节 营业税的核算.....	118
第五节 盐税的核算.....	131
第六节 资源税的核算.....	138
第七节 其他税收的核算.....	147
第三章 工业企业税务核算（下）.....	199
第一节 所得税和调节税核算的意义和特点.....	199
第二节 材料成本的核算.....	211
第三节 生产费用汇集的核算.....	222
第四节 生产费用的分配和产品成本的计算.....	298
第五节 销售成本的核算.....	357
第六节 利润额和计税所得额形成的核算.....	371

第七节	所得税和调节税计算缴纳的核算·····	400
第四章	商业企业税务核算·····	436
第一节	营业税的核算·····	436
第二节	产品税的核算·····	476
第三节	盐税的核算·····	481
第四节	商业企业所得税和调节税的核算·····	483
第五节	其他各税的核算·····	567
第五章	税收缴款书的填制和减免税的呈报与批复·····	570
第一节	税收缴款书的种类·····	507
第二节	税收缴款书的填制·····	572
第三节	减免税的呈报与批复·····	581
第六章	纳税申报表·····	584
第一节	纳税申报表的作用和设计原则·····	584
第二节	纳税申报表的种类及编报前的准备工作·····	587
第三节	纳税申报表的编制·····	591
第四节	纳税申报表的报出和管理·····	605
编后语	·····	609

第一章 税务会计概论

我国社会主义税收具有积累资金、调节收入、监督经济的特殊职能。既是国家组织财政收入的主要工具，又是国家用来实现方针政策，干预经济活动，调节、指导、促进国民经济，进行管理的重要经济杠杆。而税务会计则是融税收法规和会计核算于一体的特种专业会计，是属预算会计范畴。它是在税收法律的制约下，运用会计核算原理，对税款的征收、解缴的全过程进行反映和监督，过去也称作“征解会计”。税务会计对征纳双方都具有十分重要的意义。从征收方即国家的角度来说，财政收入的取得，主要是通过税收法律和税收制度强制地、无偿地实现的，比如征税范围、税率、计税依据等等。这些税收制度对象是纳税人的经济成果。对这一成果如何正确地加以计算，是关系到税收能否及时足额地缴入国家预算的重要工作手段。可见，税务会计，它反映了国家对税收的征收和管理的客观要求。从缴纳方面即纳税人的角度来说，它是运用会计核算的方法，通过凭证、帐簿、报表等手段，按照国家有关的法律制度规定，正确计算税款和上缴税款的方法，反映了纳税人与国家的税务关系。从征纳双方来看，两者之间，由于收、缴的角度不同，往往会产生一些偏差，如何使这些偏差在一个共同的标准下统一起来，以及对一些没有偏差的税务问题进行统一的核算，这就是税务会计的主要内容和任务。所以，税务会计的应用，无论对国家、对纳税人，都是极其重要的。

在西方，发达的资本主义国家很早就注意了税务会计的理论研究和实际应用，并且已列入了理论教学中，如美国各大学商科专业大多开设了税务会计这门课程。可见，在财政税收专业和会计专业开设税务会计是极其重要的。在我国，税务会计是一个空白，长期以来，没有人研究和重视。在大专院校里，税收法律和税款的核算是相互脱节的。全国尚无一本较系统地阐述税务会计的教材，在税务实践中，使会计核算中的税务问题不统一，造成税款征收入库、稽查审计的困难。税收法律统一不了企业的帐务处理，有些纳税事项只好硬性规定，不论企业帐务如何处理，均应征税。造成这个状况的根本原因就是缺乏对税务会计的研究和应用。对这样一个极为重要的理论和实践问题，在现代化建设的今天，已是迫在眉睫、急待解决的问题。因此，我们认为，税务会计是税务实践和现代化管理的客观要求。本书正是适应这一要求，系统地阐述税务会计的理论与实务，以期达到全面贯彻税收政策法令，正确计算税款，保证国家财政收入及时足额纳入国家预算的目的。

第一节 税务会计的概念和性质

一、税务会计的产生和发展

物质资料的生产是人类社会存在和发展的基础。人们为了更好地发展生产，就必须十分关心生产的耗费和生产的成果。在原始社会中，由于生产力的低下，全体社会成员都彼此协力从事生产活动，以获取维持生活需要的物质资料。这时的生产比较简单，劳动成果除满足生活消费外，基本没有剩余，因而，人们对生产的消耗和成果的关注，是通过头脑记

亿的。由于生产力的进一步发展，人们对生产的消耗和成果逐渐地采取了一定的方式记载。例如我国古代的结绳记事和甲骨书契、竹木简册的记录，这就是会计的雏形。会计的产生为税务会计的产生奠定了基础，是税务会计产生的一个前提条件。

随着社会生产力的发展，生产工具的更新，人们开始使用石器和铁器，征服自然和改造自然的能力有了很大的提高。谋取的物质产品在满足人们的生活需要以外，有了剩余，从而使一部分人将剩余产品攫为私有。社会分工的出现，使得一切部门中的生产需要吸收更多的劳动力，而部落之间的战俘为生产部门提供了劳动力，变成了奴隶，于是阶级产生了。阶级矛盾日益尖锐，达到不可调和的时候产生了国家。国家是经济上占统治地位阶级进行暴力统治的工具，它是由暴力机构和一些常设公职人员组成的。为了维持国家机构庞大开支和不从事物质资料生产的常设公职人员生活消费，统治阶级凭借着国家的政治权力，进行强制课征一部分剩余产品，于是以国家为主体的税收分配出现了。这种出现使税务会计的产生由可能转化为现实。因为人们在对物质资料和劳务交换活动进行记载（最初的会计）的时候，是不能把赋税这一极其重要的经济活动撇开的。据史料考证公元前18世纪，巴比伦王国时期征收各种赋税需要有应纳税通知和支付凭证，税务会计便产生了。这是最早的税务会计，尽管它是不成熟的，但它毕竟是把税务条件的会计问题或会计中的税务问题融为一体。因此，税务会计是社会生产发展的必然结果，是税收和会计共同作用的产物。

随着生产的发展，人们对生产消耗和生产的成果及其分配的关注程度也日益提高了。在生产过程中逐渐成为一种必

要的工作，并且在实践中，不断地改进记录的方法，以达到比较准确、及时地反映生产的消耗和生产成果及其分配情况。产品生产和交换的发展和扩大，使产品交换的媒介逐渐独立出来成为特殊的产品——货币。货币是产品价值的一般体现，可以同其他任何产品进行交换。它的产生加速了产品交换，从而促进了商品经济的发展。这一发展一方面扩大了生产者之间的交往，使社会生产的各个部门彼此相互联系、相互制约，形成了错综复杂的生产联系，于是对生产消耗与成果及其分配由简单记录发展成为核算，由专门的人员通过专门的方法来进行。商品经济的发展另一方面使税收由简单的劳役、实物形式过渡到货币形式，税收的种类越来越多，并且构成了税收体系，与此相适应，在会计上也需要设置一些专门科目来核算税款的形成、计算和解缴。于是，税务会计逐渐完善起来。1798年，英国为了筹措战时经费开征了所得税，尽管在当时所得税还是一个临时性的税收，但是，所得税的开征对企业会计产生了巨大的影响，有力地促进了税务会计的发展。19世纪初，各国普遍仿行所得税，所得税便成了一个国家的永久性的财政收入。在西方一些发达的资本主义国家中，出现了以所得税为主体税的税制结构，国家的财政收入大部分取自所得税。据美国E·S·亨德里克森在《会计理论的历史发展》中描述：“很多小企业的会计目的是为了编制所得税申报表，甚至不少企业若不是为了纳税根本不会记帐。即使对于大公司来说，纳税亦是会计师的一个主要问题。……税法对于提高会计实践水准具有极大影响，并有利于维护会计的一致性。……通过税法还可以促进会计观念的发展。如促进寻求更好的折旧方法和存货计价方法，澄清计税收益的实质和其所应包括的范围等。”可见，所得税的

产生与发展对税务会计发展是一个极大的推动。因为所得税它涉及到企业采购、生产、销售以及生产成果的最后分配的全过程。因此，要求与之相适应的全过程都要认真仔细地核算，包括完善计算方法、核算方法等等一系列的会计工作。于是，税务会计便有了纵深发展，基本上成为相对独立的专业会计。

1917年，美国亚当士提出了营业增值的构想。1920年受到了学者的普遍重视，经过学者不断深入研究，1948年法国采用价值增加为生产税的税基，首先试用，获得了成功。直到1950年，增值税从理论上加以完善，并推广到商业中，才做为一个独立的税种。嗣后，各国纷纷仿效，增值税遂跃为举世瞩目的重要税种。它的产生并应用于实践，对企业会计提出了更高的要求，迫使企业在会计凭证上和帐簿的记载上分别反映收入的形成和物化劳动转移的价值及其转移价值中包括的已纳税金，只有这样，才能正确地核算增值额，计算增值税。因此，税务会计又有了纵深发展。随着社会经济的发展，税收的逐渐完善和会计核算专门方法的不断提高，使税务会计的发展获得了广阔的前景。

综上所述，税务会计的产生和发展，是与税收和会计的发展分不开的，是二者共同作用的结果。其中，税收的发展起着主要的作用，因为，税务会计是在税收法律制约下的一种会计核算方法，它必然受着税收发展的制约，这也是税务会计区别于其他专业会计的一个重要的特点。

二、税务会计的概念

从税务会计的产生和发展的历史过程中，可以看出，税务会计是在税收法律的制约下，运用会计的基本理论和核算

方法，对税款的形成、计算、征收、解缴的全过程进行核算，保证税款及时足额缴入国库的一种专业会计。它是反映和监督企业税务活动，加强税务管理的重要手段。它包括如下几个内容：

1. 税收法律的制约性

税收法律的制约性，是税务会计区别于其他会计的一个极其重要的内容，税务会计具有直接受税收法律制约的显著标志。会计核算中的一些计算方法、技术方法具有相对的独立性，企业可以根据自己生产经营的实际需要恰当地选择。但是，作为税务会计，必须在遵守国家税收法令的前提下选择，而不能任意、自由地选择。

2. 税务会计的内容是会计学科的重要组成部分

在商品货币条件下，企业的税务活动也是以货币来表现的，也是资金运动的一种形式。因此，企业税务活动所表现的资金运动构成了会计的一个重要的内容。而税务会计则是对这一内容进行系统、全面反映和监督。它并不包含税务活动以外的其他的资金运动。

3. 税务会计的核算基础是会计学科的理论 and 核算方法

税务会计，主要是税款的形成和解缴的核算，其核算基本原理，是运用会计核算理论和方法。比如复式的记帐、科目的设置、凭证的编制以及帐簿的记载等等，在税务活动中加以运用。

4. 是反映和监督税务活动的手段

会计是一项综合性的经济管理重要工具。它是通过记帐、算帐、报帐，实行经济核算制，保护社会主义财产的完整。税务会计工作，也是对企业的税务活动进行反映和监督的一种工具。通过税务会计工作所反映出来的情况，从中发

现问题，监督企业的税务活动，保证企业的税务活动按照国家的税收法令制度规定进行，达到合理、合法，从而加强税务管理。

5. 税务会计是阶级社会的产物

从古到今，税收都是国家掌握的，国家的阶级本质不同，各阶级的相互关系不同，国家与纳税人在征税、纳税上所表现的利益分配矛盾性质也就不同。这种不同社会征税、纳税上的特殊矛盾，就是不同社会制度的国家税收的不同阶级本质。税务会计是税收产生以后的产物，而税收是社会分裂为阶级、出现国家的产物。因此，税务会计是阶级社会的产物，它也将随着阶级和国家的消亡而消亡。所以，它是一个历史范畴。而会计则不然，它产生于人们对物质资料生产和消耗的记录，将会随着社会生产的发展而不断发展，它是永恒存在的。

三、税务会计的性质

从税务会计的产生和发展可以看出，税务会计涉及的内容，既有与生产力相联系的一面，又有于生产关系和上层建筑相联系的一面，因此，税务会计的性质既具有自然属性又具有社会属性。

1. 税务会计的自然属性

税务会计的自然属性，是指税务会计与生产力相联系的技术性。为了适应对生产、资金的管理需要，人们在长期的社会实践中，总结积累了一整套科学管理的经验和方法。如由单式记帐发展复式记帐，由简单地记载税款上缴到详尽地记录税款的形成、计算征收和解缴等等。这些都是人类劳动智慧的结晶，是人类知识宝库的一部分。运用这些知识和经

验，能够系统而真实准确地反映企业的税务活动，并且可以促使企业加强管理，改善经营，达到发展生产之目的。

2. 税务会计的社会属性

税务会计的社会属性，是指税务会计与生产关系和上层建筑相联系的阶级性。在阶级社会中，由于经济上占统治地位的阶级性质决定社会的性质。因此，税务会计的阶级性又集中地反映了经济上占统治地位阶级的经济利益和政治思想意识，是为统治阶级服务的。主要表现在两个方面：

第一，不同社会中，税收的性质是不同的，由此，决定了在不同社会中，税务会计的性质也是不同的。在资本主义社会中，税收的性质是“取之于民，用之于己”，是为资产阶级对无产阶级和广大劳动人民群众剥削和压迫的需要。因此，税务会计必然反映这一需要，为资本主义国家税款的形成和上缴进行计算。在社会主义社会中，税收的性质是“取之于民，用之于民”，税务会计是为社会主义革命和建设筹集资金的一种技术性的手段。

第二，做为税务会计一方面反映了税收计税依据和税款的形成；另一方面也为统治阶级服务。如在资本主义社会中，税务会计在反映税收形成的过程中，主要为资产阶级剥削工人，掩盖其剥削行为，攫取更多的剩余价值服务。在社会主义社会中，税务会计在反映税收形成的过程中，它要为无产阶级服务，即要反映劳动者为自己劳动的所得和为社会创造的纯收入的形成，并且要有利于广大劳动生产者参加企业的管理。

第二节 税务会计对象

税务会计的对象，是指税务会计所反映和监督的内容是

什么。税务会计是生产发展的产物，是受社会生产所制约的。因此，税务会计的对象是与生产相联系的，是企业生产经营活动过程中用货币表现的税务活动。具体来说，它包括四个方面：经营费用成本、经营收入、收益分配、税款交纳和减免。现分述如下：

一、经营费用成本

经营费用成本，是指企业单位在经济活动中，为进行生产耗费的全部资金支出。经营费用成本主要反映了企业资金的垫支耗费，这项垫支耗费是生产所必需的，它是企业资金运动的开始，是企业生产经营的前提，因为没有投入就没有产出。企业生产经营费用成本又是企业资金补偿的一个尺度，一定会计期间内的资金耗费同收入相对比，反映出企业的经营盈余或亏损。它直接关系到做为所得税计税依据的大小，从而影响税款的多少。企业经营费用成本是直接受所得税法所制约的。因此，企业单位经营费用成本的货币表现，是税务会计的一个极为重要的内容。

二、经营收入

经营收入是企业资金运动的结束，既表明企业的资金完成了循环全过程，又是下一次循环的起点。资金的收回数额包含了垫支和企业的盈余。因此，收入不仅关系到按收入计征的流转税收，同时也关系到按所得额计算征收的所得税，企业资金的收回是正确如实地反映在应记的会计帐簿中，直接关系到税款的计算是否正确以及能否足额及时上缴国家预算。因此，企业单位在生产或经济活动中的资金收回，构成了税务会计的另一个主要内容。

三、收益分配

收益分配是指企业单位在一定会计时期内实现的利润总额的分配使用去向。现行税制中的所得税，绝大部分是按着利润总额计算征收的。因此，对收益的计算是否准确以及对收益的分配是否按着税收法律的标准进行，都直接关系到税收的数量。从资金的角度看，它反映了一定的资金耗费运动所带来的经济效果。所以，它也是企业税务活动的资金表现形式，也构成了税务会计的一个内容。

四、税款的交纳和减免

减税免税是对某些纳税人和课税对象给予鼓励和照顾的一种特殊规定。它有利于针对不同的特殊情况，因地制宜，因事制宜，给以适当的鼓励和照顾，从而更好地贯彻税收政策。主要内容有：

- (一)减税。即对应纳税额少征一部分税款；
- (二)免税。即对应纳税额全部免征；
- (三)起征点。即对课税对象规定一定数额作为征税的起点，未达到起征点不征税；
- (四)免征额。即按一定标准，在课税对象中预先减除的数额，这个免征额不征税。

国家依照税收法令制度的规定，对企业单位征收一定数额的税收，提取一部分纯收入，为国家积累资金。对企业而言就是资金的退出，它必然减少企业资金运动的总额。对于企业单位因税款的上缴或减免所引起的这一资金的退出和取得，毫无疑问应该是税务会计的一个内容。

综上所述，税务会计的内容，它既不同于宏观上的国家