

主编 胡金山

税 收 会 计

YU

税 务 经 费 会 计

武汉工业大学出版社

主编：胡金山

撰稿：欧阳海奇 李海池

李秀普 周 忻

张居生 李 冰

湛翔音 汪学东

彭 玲 丁海斌

熊厚银 万保华

倪建祥

总纂：欧阳海奇

序

随着新税制的建立和运行,税收在社会经济生活中的作用不断加强,对税务部门内部的核算工作也提出了许多新的要求,尤其是税务的计划财务部门在对外核算税款资金运动,对内核算经费收支工作中,面临着适应新形势,在改革的基础上实行规范化、制度化管理的课题。针对这种情况,湖北省国家税务局局长胡金山同志从当前税制改革与税收工作的实际出发,积极探索,主编了《税收会计与税务经费会计》一书,相信该书付梓以后,对提高基层税务机关的税收征管与会计核算工作会起到积极作用。

《税收会计与税务经费会计》坚持理论与实践相结合的原则,重在实践。全书根据税收制度、会计制度和有关财务制度,结合几十年的工作经验,为税收会计、财务管理实务提供了工作模式和程序,是一本税务计划财务部门实用的工具书。它的特点:一是比较全面,内容充实,涵盖面广。既有税收会计的理论与核算,也有经费会计的核算方法与程序,包含了税收业务工作的整个核算内容;二是比较实用,注重解决财务部门实际工作中的问题。一切从工作和会计核算实务出发,一题一例,具有指导实际操作的作用;三是比较新颖,税收会计部分紧扣当前税制改革、会计改革的主题,论述和介绍了税收会计的新概念、新内容和新方法;经费会计则开系统论述税务部门经费核算之先河,为拓展税收工作领域、提高核算水平作出了有益的探索。

税制改革需要不断深化和完善,这对税收征管和会计核

算工作提出了更新更高的要求。因此,我希望有更多的税务干部对税收制度,包括整个税收工作进行更为深入的研究,以不断提高我们税务干部队伍的政策理论水平和实际工作能力。

1994年12月17日

目 录

第一部分 税收会计

第一章 总论.....	3
第一节 税收会计的基本概念.....	3
第二节 税收会计的产生和发展.....	4
第三节 税收会计的对象.....	7
第四节 税收会计的特点	11
第五节 税收会计的任务	15
第六节 税收会计的职能和作用	15
第七节 税收会计的工作组织	16
第二章 会计科目和记帐方法	23
第一节 税收资金来源与占用	23
第二节 会计科目和会计帐户	28
第三节 复式记帐方法	36
第三章 会计凭证和帐簿	42
第一节 会计凭证的意义	42
第二节 原始凭证	44
第三节 记帐凭证	52
第四节 会计凭证的传递和保管	56
第五节 会计帐簿的意义和原则	59
第六节 会计帐簿的种类和登记	61
第七节 对帐和结帐	70
第八节 会计帐簿的更换和保管	72

第四章 应征税款的核算	74
第一节 应征税金的总分类核算	74
第二节 应征税金的明细分类核算	81
第五章 征收税金的核算	92
第一节 征收税金的总分类核算	92
第二节 征收税金的明细帐核算	96
第六章 上解税金的核算	109
第一节 上解税金的总分类核算	109
第二节 上解税金的明细分类核算	115
第七章 入库税金的核算	126
第一节 入库税金的总分类核算	126
第二节 入库税金的明细分类核算	130
第八章 提退税金、税金损失核销的年终 结转冲销的核算	141
第一节 提退税金的总分类核算和 明细分类核算	141
第二节 税款损失核销的总分类核算 和明细分类核算	145
第三节 年终结转冲销的核算	152
第九章 税收会计报表和税收会计检查	158
第一节 税收会计报表的编制	158
第二节 税收会计报表的审核和分析	167
第三节 税收会计检查	175
第十章 计算机在税收会计领域中的应用	179
第一节 计算机在税收会计领域应用的必要性	179
第二节 税收会计电算化的内容及特点	184

第三节 税收会计电算化的趋势·····	192
---------------------	-----

第二部分 税务经费会计

第一章 总论·····	203
第一节 税务经费会计的意义·····	203
第二节 税务经费会计的核算方法·····	211
第三节 税务经费会计工作的组织·····	237
第二章 预算资金的核算·····	247
第一节 领拨经费的核算·····	247
第二节 货币资金的核算·····	252
第三节 经费支出的核算·····	270
第四节 经费包干结余的核算·····	278
第五节 往来款项的核算·····	284
第六节 报帐单位的经费核算·····	287
第三章 固定资产和材料的核算·····	291
第一节 固定资产的核算·····	291
第二节 材料的核算·····	299
第四章 其他资金的核算·····	307
第一节 预算外资金的核算·····	307
第二节 应缴预算收入、专项周转金、专用基金 和预算外往来款项的核算·····	313
第五章 会计报表·····	318
第一节 会计报表的意义·····	318
第二节 会计报表的编制方法·····	320
第三节 会计报表的审核、汇总和批复·····	341
经费会计综合举例·····	348

第一部分

税收会计



第一章 总 论

第一节 税收会计的基本概念

税收会计是核算与监督税收资金运动的一门专业会计，它是以货币为计量单位，以税收法规为准绳，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、核算与监督，为税收决策及时地、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，是适应税收管理工作特点的一门独立的专业会计。

对税收会计的概念可以从以下几个方面理解：

(一) 税收会计从其性质看，属于税收管理范畴，是税收管理系统中的子系统，所以实质上是一种税收管理活动。

(二) 税收会计作为一门专业会计，必然具有会计的一般反映和监督功能，同时具有税收管理的特殊功能，这种特殊功能表现在：一是从外部来看，具有监控税源与组织税款及时足额入库，为税收管理提供高层次的信息功能；二是从内部看，通过会计核算使税收管理业务符合会计法规的要求，为促进征管改革，建立征、管、查职能相分离的内部约束机制提供了有效的监控手段。

(三) 象任何一门独立的专业会计一样，税收会计具有自身的独立的核算内容，这包括税款的实现、征收、减免、欠税、提退、上解、入库等内容。

(四) 税收会计依照会计的一般原理，用一套专门方法，完成税收资金全过程的核算。

第二节 税收会计的产生和发展

税收会计是人类社会发展到一定历史阶段的产物，生产力的发展和国家的产生是税收会计产生的基础，而税赋的征收是税收会计产生的前提。

据历史文献记载，在我国古代，为了登记和核算国家财政收支，就产生了主管粮草、赋税的“官厅会计”。之后，官厅会计历经多个朝代。无论在会计组织，还是在会计方法和制度方面，都得到了较快的发展。到了唐宋时期，由于当时封建经济的高度发达，它已处于全面发展和比较健全的阶段，而后历代的官厅会计，无一不是在此基础上完善和发展起来的。它大致相当于我国现在的税收会计和预算会计的合称。它的产生和发展要早于“民间会计”上千年。

中华人民共和国成立后，税收会计的发展进入了一个新的历史时期。1950年4月12日~25日，财政部税务总局在北京召开了第一次全国税务会计专业会议，根据《全国税收实施要则》及《中央金库条例实施细则》，研究讨论并制订了全国统一的《各级税务机关暂行会计制度草案》，并报经中央人民政府财政部批准，自1950年起试行。适用于全国各级税务机关。会计制度分税收会计制度、税收经费会计制度、票证制度、会计检查、会计处理规则五个部分，并对会计科目的设置、单式的帐簿组织、会计日（旬、月、季、年）的报告制度、税款解库、决算编制、会计检查、没收品的处理、稽私奖金的分配和处理以及会计交换等事项作了具体规定。会计制度的实施，对全国税收会计工作质量的提高起到了极大的推动作用，为以后的会计工作的发展奠定了基础。

1954 年底，税收会计制度在实行过程中进行了修改、补充和完善。加强了对税收滞欠的掌握和对税款的安全、及时、准确解解入库的管理。规定城镇税务所实行按日划解。在滞欠税的掌握上，实行了一套比较科学严密的会计方法，通过缴款书存根联和征收清册与入库数进行“销号”，既监督了纳税人，又监督了专管员的及时征收。在会计核算上，税收会计制度明确规定，实行“双轨制”的方法，即：一是征纳的核算，用以反映监督税务部门、专管员与纳税人的征纳关系，通过应征数的控制，保证税款的及时足额征收；二是征解的核算，主要反映监督税务所与税务局及金库之间的关系，通过对已征数的控制，保证税款足额入库。税收会计制度从无到有，逐步建立起来，基本形成了一种层层下放、越简单越好的局面，许多单位的会计机构被撤销、合并，大批会计人员被转业从事其他工作，破坏了会计工作的正常秩序，使会计工作遭到严重挫折。税收会计也未能幸免，建立起来的一套行之有效的会计制度和工作经验被废除或批判，税务部门也取消帐簿，推行以表代帐，税收会计成了无帐会计。

1959~1963 年，随着国民经济一系列调整措施的实行，税收工作也逐步恢复了正常的工作秩序，被撤销的税务机构逐步恢复，干部逐步调回，税制也作了一些调整和改进，给征收管理提出了较高的要求。1963 年开始恢复单式记帐，登记“征收”、“汇解”、“提退”和“结存”情况，但是，这只是进行简单的登记和核算。50 年代施行的掌握滞欠和税款核销等一些行之有效的办法还没有得到恢复。

1968 年开始了多税合一的试点，税收会计工作失去管理和控制的职能，部分地区制度不健全、管理偏松、收入不记

帐等问题，给工作带来了不应有的损失。1972年，周恩来总理提出对当时存在的问题进行经济调整，加强管理，财政部于1972年11月23日发出了《关于加强税收计划、会计、统计工作的意见》，重申了有关规定，保证了在动乱中的税收收入完全足额入库。

1978年，税务总局制订了《工商税收计划、会计、统计工作制度》，10月6日，财政部发出通知，要求各级税务机关切实贯彻执行。这个制度主要是在原有的单式记帐的基础上实行了“两条渠道”的税款报解办法，强调了税务部门当日划解，国库和国库经收处当日税款当日划转，严禁层层积压。这个制度的贯彻实施，对充分发挥会计的职能起到了积极的作用，为开创税收会计工作的新局面打下了基础。但由于当时的经济基础和税收制度等因素，会计制度的制订没有实质性的突破。

1984年后，随着经济体制的改革，我国经济结构发生了很大的变化，出现了多种经济成分、多种经营方式和多种流通渠道并存的经济结构。实行第二步利改税和工商税制全面改革，单一税制局面被打破，逐步形成了多税种、多层次、多环节的比较完整的复税制体系。经济情况和税制的变化使税收在国家财政收入中所占的比重越来越大，这在客观上对原有的税收会计制度提出了挑战，要求建立一个严密、完整、科学的适应税收管理需要的税收会计制度，以强化税收会计工作。当时各地区根据工作的需要和实际情况，制订本地区的会计制度，在一定范围内试行。大部分地区是以推行复式记帐为中心内容，并取得了显著的成效，为改革税收会计制度提供了一些经验。

1986年4月，财政部颁发了《税收计划、会计、统计工作制度》，第一次明确地肯定了税收会计是一个独立的专业会计，提出了税收会计的工作任务，明确了税收会计的职能和工作内容，并随同颁发了《税收会计核算试行办法》，规定税收会计采用“资金收付记帐法”对税金的征收、解缴、入库、提退等进行全面核算。这是对长期以来税收会计实行单一记帐的重大突破，对我国税收会计理论和实践都具有重大意义。

为了正确贯彻执行税收政策，充分发挥税收会计的反映和监督作用，强化税务管理，1991年国家税务局草拟了《税收会计核算试行办法》，对原有会计核算办法实行了改革，即改从征收环节核算为从应征环节核算，改收付实现制为权责发生制，改“收付记帐法”为“借贷记帐法”。同时，按照核算的内容重新设置科目、帐簿和会计报表，到此，税收会计跨进了基本完善阶段。近几年来，全国各地都把计算机应用于税收会计，湖北、广东、山西、福建、河北、河南等地是开发应用比较早的地区，都研制了会计核算系统的软件，运用于会计核算，把税收会计又推进到一个崭新的境地。

第三节 税收会计的对象

税收会计的对象是指税收会计反映核算和监督的内容，即国家税收资金及其运动。包括税款的应征、上解、提退、减免、入库等过程。

一、税收资金及其形态

税收资金是国家凭借其政治权力与经济权力，为实现其职能，运用税收手段，采用价值形式，参与国民收入分配而形成的由国家集中管理的资金。从当前的部分分工看，税收

资金可划分为广义的税收资金和狭义的税收资金。广义的税收资金包括税务部门征收的资金、财政部门征收的农业税、耕地占用税、农林特产税、契税和海关部门征收的关税等等；狭义的税收资金是指由税务部门直接管理和征收的税收资金。税收资金从静态的角度考察，主要分布在以下几种形态上：

1. 欠缴税收资金。欠缴税金指纳税人已经申报或已核定尚未缴纳而待征的税金。它包括已申报但尚未到纳税期限的未缴纳税金；已申报且已过纳税期尚未缴纳的税金，这部分税金习惯上称为欠税。

2. 在途税收资金。是指已办理上缴手续，但税款尚未到达国库的资金。

3. 入库税收资金。入库税收资金是指税务机关经过减免、提退等多项业务活动之后，正式划解国家金库的入库净税金，这部分税收资金通过划解划拨之后，形成各级财政的预算资金。

二、税收资金运动及其特点

税收资金的运动是指以货币形式表现的税款实现、征收、解缴、入库等活动的总称。税收资金运动不存在资金的循环与周转，不存在其他实物形态资金和资金补偿运动，呈单向直线运动状态，是整个财政资金循环和周转运动的一个阶段。税收资金历经征收环节、解缴环节到划转入库环节，终点是入库转为财政资金。

（一）实现税金

依照国家税法规定，纳税人生产和经营应税产品，取得了应该纳税的收入，占有应该纳税的财产，发生了应该纳税的行为以后，都应该照章纳税，这就形成了应向国家缴纳的

税金。纳税人在向国家缴纳税金之前，这部分税金活动于纳税的再生产过程中，被纳税人占用，但是这部分资金属于国家税收资金，纳税人必须在税务机关核定的期限内缴纳税款。我们把处于发生纳税事项之后、征税之前的这一阶段的应纳税金，称为实现环节的税金。

（二）征收税金

纳税人在纳税事项发生或应纳税金实现之后，应在税务机关规定的期限内申报纳税，或是由税务机关按照税收法规的规定进行征收，税金的征收过程，表现为一定量货币资金所有权、支配权的转移，是以国家为一方，纳税人为一方的分配过程。我们把这部分已经过征收手续，但尚未解缴入库的资金，称为征收环节的税金。从量上讲，称为税金的征收数，它反映税务机关一定时期的工作成果。

（三）解缴税金

税务机关办理税金的征收手续之后，随之必须办理税金的入库手续，把征收的税款通过国库经收处及时解缴入库，这是解缴环节的税金。

（四）在途税金

在途税金是指已缴入国库经收入，但尚未正式入国库的税金。

（五）减免税金

减免税金是指根据税法规定，经税务机关核定或批准，对某些纳税人给予鼓励、照顾而免于征收和减征的那部分税金。根据减免性质和核算程序，减免税金又可分为征前减免税金和征后减免税金两种：征前减免税金，一般指在征收前就给予减免的税金；征后减免税金，一般是在征收之后又减免的

税金。

(六) 提退税金

提退税金是指根据国家有关规定从已征收和入库的税收资金中发生的各项提支、退税业务而形成的税收资金，主要包括汇算结算退税、出品退税、减免退税、误收退税、提取代征代扣手续费、提取集贸分成等项目。

(七) 入库税金

解缴税金划转入国库后属于入库税金，各项提退款后，留在国库中的税金为入库净税金，在量上称为入库数。这是税收资金运动的终点，从投入产出的角度看，入库税金通过划拨最终转化为预算资金，参与社会总资金运动。

税收资金运动的分布除上述几种主要运动形式外，还有已征收而暂结存在基层征收单位的待解现金税金，待处理损失税金与核销税金等。

综上所述，税收会计的对象就是国家税收资金的运动。运动的全过程，总括为三个阶段，即：税收资金的申请阶段、税收资金的征收阶段、税收资金的入库阶段。这三个阶段是与税务机关组织税款的征收与入库的三个环节（纳税申报环节、税收征收环节和税收入库环节）相适应的。

税金是社会总资金中的一种特殊资金，除了前面讲过的在资金运动和资金形态转化上有不同之处，还具有以下两大特点：

第一，税收税金运动的结果不会使价值增值。由于税收资金不象企业经营资金运动那样要经历一个生产过程（生产过程是创造新价值的源泉），所以，税收资金运动因为缺少这一过程而不会使价值增值，它是一种等值运动。