

辽宁税务专科学校会计改革系列试用教材

税务会计

涂龙力 张利源 邱宏大 主编

大连理工大学出版社

辽宁税务专科学校会计改革系列试用教材

税 务 会 计

涂龙力 张利源 邱宏大 主 编

殷学海 张光磊 张雅君 副主编



大连理工大学出版社

B

3663893

税 务 会 计

Suiwu Kuaiji

徐龙力 张利源 邱宏太 主 编

殷学海 张光磊 张雅群 副主编

大连理工大学出版社出版发行（大连市凌水河）

瓦房店市第二印刷厂印刷

开本：787×1092 1/32 印张：13 字数：281千字

1990年4月第1版 1990年4月第1次印刷

印数：0001—5000册

责任编辑：许芳春

责任校对：周家才

封面设计：葛明

ISBN 7-5611-0268-2/F·38 定价：4.20元

内 容 提 要

《税务会计》作为会计学的一个分支在我国目前尚属空白，它是融税务法规与会计制度于一体的特种专业会计，是所有企业财会人员和税务管理人员必备的专业知识。

本书共分四部分：第一部分研究税务会计的基本原理，包括税务会计的产生与发展、基本概念与特点、研究对象与方法、体系、原则、基础等等。第二部分研究国营工业企业税务资金运动的特点、核算原理与核算方法。第三部分研究国营商业企业税务资金运动的特点、核算原理与核算方法。第四部分研究工商企业各税的申报与缴纳的核算程序与方法。

本书可供经济管理干部，特别是企业会计人员、税务管理干部、会计教师以及财经管理干部学习与参考。

系列试用教材编写说明

——代序言

《辽宁税务专科学校会计改革系列试用教材》是根据国家税务局人教司、全国第三次税务院校教材改革以及会计教材改革专题讨论会的精神、辽宁省税务局教育处关于税务学校会计专业改革的意见以及我校会计专业改革的教学计划，为满足教学的急需而编写的。

税务院（学）校会计教学面临的首要任务，就是全面开创如何体现税务院校特点的会计教学的新局面，把税务校的会计教学同其他财经院校的会计教学区别开来，形成自己的专业特色，这是一项开创性的探索工作。

我们曾拜访过一些会计界的前辈与同行们，但其说法不一。有支持和赞同的，他们认为这是深化与开拓会计新科学，适应税务等专业财经类院校会计教学的明智之举，但难度较大，要处理好与有关会计学科（特别是企业会计）的关系。等等；也有怀疑的，他们认为税务会计没有必要独立开设，其理由主要是企业会计内容基本包括了税务会计的内容，等等。

诚然，税务会计与其他专业会计（特别是企业会计）有着密切的联系，但二者的区别也是极为明显的（税务会计与企业会计的联系与区别教材中作了较充分的论述，这里不再重述），一门学科有无独立开设的必要，关键是看其有无独立

的研究对象。税务会计是研究社会再生产过程中税务资金运动及其规律的一门学科，这是企业会计无论如何也包办代替不了的，比如增值税的核算，企业会计中就缺乏论述，等等。随着税收在国民经济中宏观调控作用的不断加强，税法的不断完善，税务会计核算与监督企业税务资金运动的职能必须将日趋增强。

我们编写税校会计改革系列（试用）教材所持的基本观点，就是税校的会计专业从而税校的会计教学应该不同于其他普通财经院校的会计专业和会计教学，税校培养的学生，无论那个专业在会计实务方面，特别是税务会计、税务查帐、税务审计等方面的动手能力和处理实务能力应该也必须高于其他财经院校的学生，这是经济体制改革和税务实际工作的迫切要求，也是全国广大税务系统领导与同志们的殷切希望。

系列试用教材编写过程中，曾得到国家税务局教育处史文胜处长、辽宁省税务局教育处姜润洲处长、大连市税务局教育处樊锡海处长的关怀和直接领导，姜处长提出了具体的体系设计与修改意见，樊处长还参加了编写工作；此外，辽宁省税务局计会处和大连市税务局计会处的领导与同志们在收集整理资料、排版印刷等方面鼎力相助；为保证编写质量，东北财经大学王盛祥教授、张同清教授、欧阳清教授等会计界前辈给予了热情的鼓励、支持和具体指点；为提供资料，扩大视野，我校税务系仲浩同志、外语教研室王秀雪同志为我们赶译了日本富岗幸雄的《税务会计入门》和武昌辅的《新编税务会计通论》等原版著作。所以，这是集体智慧的结晶，在此，对关心和支持本教材写作的领导、老前辈和

同志们一并表示衷心的感谢！

本教材由涂龙力、张利源、邱宏大主编，殷学海、张光磊、张雅君副主编。初稿第一章由涂龙力、张利源、樊锡海、张光磊编写；第二章由殷学海、袁桂红（营业税部分）编写；第三章由邱宏大编写；第四章由张雅君编写；第五章由殷学海、王桂苹、袁桂红编写；第六章由殷学海、邵连珍、佟四男编写；第七、八章由张利源、杜闯、周家才编写；第九章由张利源、周葵编写。初稿完成后由主编、副主编进行了第一次修改。最后由涂龙力对全书进行修改、补充和总纂。该书定稿时经省税务局郭树人和市税务局张乃明二位同志审阅。

这套会计改革系列试用教材，包括《会计学原理》、《企业会计》、《企业财务》、《税务会计》、《税收会计》《涉外税收会计》、《集体企业税务会计》、《税务活动分析》、《税务审计》等九册，预计三年内出齐。

显然，这套改革系列试用教材的编写任务，远远超越了我们人力、教学与实践、学识水平所容纳的范围，加之全国税务院校都很年轻，处在初级发展阶段，没有现成的经验可以借鉴，这无疑会增大编写工作的难度，再加上我们繁重的校内外的教学任务，作者们只能利用假期与晚间从事写作，深感困难重重。所以，谬误在所难免。我们殷切地希望会计界的前辈与同仁、税务界的领导与同志、其他财经学校同行批评、指正，开创我国税务院校会计教学的新局面！

辽宁税务专科学校《会计改革系列试用教材编审组》

1990年2月20日

目 录

第一章 税务会计基本原理	(1)
第一节 税务会计的产生与发展.....	(2)
第二节 税务会计的基本概念.....	(15)
第三节 税务会计的对象与特点.....	(22)
第四节 税务会计的体系与方法.....	(28)
第五节 税务会计的基础与原则.....	(38)
第二章 国营工业企业税务活动的核算	
——产品税、营业税的核算.....	(43)
第一节 产品税核算的任务.....	(44)
第二节 销售实现的确定及税金的核算.....	(45)
第三节 自产自用产品税的核算.....	(48)
第四节 委托加工产品税的核算.....	(50)
第五节 生产销售带包装产品税的核算.....	(53)
第六节 连续生产应纳中间产品税的核算.....	(57)
第七节 其他税务活动的核算.....	(59)
第八节 工业企业营业税的核算.....	(62)
第三章 国营工业企业税务活动的核算	
——增值税的核算.....	(71)
第一节 增值税概述.....	(71)
第二节 增值税应纳税额计算的有关规定.....	(78)
第三节 增值税扣除额的计算.....	(88)

第四节	购进扣额法及其应用·····	(95)
第五节	实耗扣除法及其应用·····	(120)
第四章	国营工业企业税务活动的核算	
—	所得税与调节税的核算·····	(135)
第一节	工业企业所得税会计概述·····	(135)
第二节	利润总额形成的核算·····	(138)
第三节	国营工业企业所得税的核算·····	(147)
第四节	国营工业企业调节税的核算·····	(167)
第五章	国营工业企业税务活动的核算	
—	资源税与财产行为税的核算·····	(177)
第一节	资源税的核算·····	(177)
第二节	盐税的核算·····	(183)
第三节	房产税的核算·····	(189)
第四节	土地使用税的核算·····	(190)
第五节	车船使用税的核算·····	(191)
第六节	城市建设维护税的核算·····	(194)
第七节	印花税的核算·····	(195)
第八节	筵席税的核算·····	(197)
第六章	国营工业企业税务活动的核算	
—	特别目的税的核算·····	(199)
第一节	烧油特别税的核算·····	(199)
第二节	建筑税的核算·····	(208)
第三节	奖金税的核算·····	(212)
第四节	工资调节税的核算·····	(220)
第五节	国家能源交通重点建设基金和教育费附加的核算·····	(226)

第七章 国营商业企业税务活动的核算

——营业税、产品税、盐税的核算…………… (231)

第一节 营业税的核算…………… (231)

第二节 产品税的核算…………… (285)

第三节 盐税的核算…………… (291)

第八章 国营商业企业税务活动的核算

——所得税与调节税的核算…………… (296)

第一节 国营商业企业所得税的核算…………… (296)

第二节 国营商业企业调节税的核算…………… (335)

第三节 饮食服务企业所得税和调节税的核算 (346)

第四节 商业企业其它各税的核算…………… (350)

第九章 纳税申报表和税收缴款书…………… (353)

第一节 纳税申报表…………… (353)

第二节 税收缴款书…………… (371)

第一章 税务会计基本原理

随着我国经济体制改革全面深入的发展，特别是财政税收管理体制改革的纵深进展，税收在国家财政收入中所占比重越来越大（目前已达96%），税收这一经济杠杆在调控宏观经济、搞活微观经济中将发挥出巨大的作用。

从微观经济角度看，企业资金的运动离不开税务资金的运动，特别是要正确处理国家与企业的利益分配关系，更是要靠税务资金运动的调节作用来实现。因此，企业在各生产经营环节上如何按税法的规定与程序，经济合理地申报与缴纳各种税金，并正确进行帐务处理，这些都关系到企业的经济效益，必须引起企业经营者和财务会计人员的足够重视，否则稍有疏漏，容易违犯税法规定，受到经济、行政甚至刑事方面的处罚。

从宏观角度看，国家为及时、足额地收缴税金，必须进一步将企业提供的会计核算资料，根据税法规定加以核算与调整，作为课税基础核定应纳税额，特别是当会计法规与税务法规不协调时，这种根据税法规定的核算与调整就更为重要了。

税收调控宏观经济与微观经济的这种双重巨大作用必须借助某一经济手段或工具来实现，而能承担这一重任的手段或工具则非税务会计而莫属。

税务会计是以货币为计量单位，以税务法规为准绳，利

用会计技术这一工具，对企业的税务资金运动进行连续、系统全面地核算与监督，以保证企业在不违反税法的前提下经济地、及时地、足额地上交税金的一种管理活动。

第一节 税务会计的产生与发展

作为实现税收调控宏观与微观经济工具的税务会计，伴随税收的出现而产生，随着税制的完善而发展，换言之，没有税务的资金运动与发展也就没有税务会计的存在与发展。

一、税务会计的产生

（一）税务会计产生的基础与前提

赋税是社会经济和政治发展到一定历史阶段的产物。这个历史阶段通常是指：生产力发展到一定的水平，出现了剩余的劳动产品，从而产生了私有制，进而产生了阶级与国家。国家为实现其职能，则需征收赋税，而要征税则需借助簿籍考核赋税的形成与缴纳，完成这一使命的特定工具则是税务会计。所以说，生产力的发展和国家的出现是税务会计产生的基础，而赋税的征收则是税务会计产生的前提。

从会计史的角度来考察，我国古代的“官厅会计”要早于“民间会计”上千年。“官厅会计”是反映、监督国家财政收支实现的重要工具。由于当时的国家财政收入主要是赋税收入，而官厅会计则主要是反映、监督国家赋税收支的活动，从这个角度说我国古代的官厅会计就是早期的税务会计。

至于古代的民间会计可视同现代的企业会计，由于长期以来中国封建社会统治者执行的是一条抑商政策，视工商者

为市井小人，《史记》记载说“行贾丈夫贱行也”。所以，我国工商业发展一直很缓慢，而反映监督工商企业资金运动的民间会计直到唐朝才开始兴起。

（二）税务会计产生的萌芽阶段——夏禹

夏王朝是中国古代最早出现的国家，它以贡赋形式向民间征税，其原则是：“禹别九州，量远近，制五服，任土作贡，分田定税，十一而赋。”（《通典·食货四·赋税上》）早期的贡赋包括两方面内容，一是对农产品的征收；二是臣属向中央贡献的土特产品，这是中国最早的税收形态。

夏禹时代贡赋制度的出现，使通过簿籍考核赋税收入的早期税务会计应运而生。《史记·夏本纪》中有这样的记载：“自虞、夏时，贡赋备矣。或言禹会诸侯江南，计功而崩，因葬焉，命曰会稽。会稽者，会计也”。会计，就是通过簿籍来考核赋税的收支活动的一种工具。这是中国历史上最早出现的税务会计的萌芽，当然在奴隶社会初期，不可能产生系统地、分门别类的现代会计核算方法。但当时天官之职属于司会、司书之职（即专门负责管理税务会计、税务统计的官员），国王据其赋税收入记录及汇总报表来决定其官吏升迁或贬降的。

（三）税务会计的创始阶段——商

商王朝是我国古代发达的奴隶社会，在长达数百年的统治时期，随着奴隶制经济的发展，统治者不仅要控制贡赋的征收，还需要控制那些生产环节多、过程复杂的官办手工业部门，这就为税务会计的创立奠定了良好的经济基础。

商代是我国官厅会计的创始阶段。《周礼·天官·大宰》中记载：“以八法治官府……八曰官计，以弊邦治。”官厅

会计其涵义有三：一是会计已成为国家事务中的一项专门工作；二是在国家政体中对会计机构有一定的安排，会计官员有适当的配备；三是适合国家财政经济收支的特点，在会计事项处理方面有了一定法规，并采用一定的会计方法。（详见郭道扬《中国会计史稿》）

官厅会计是税务会计的雏形，至少其主要内容属于税务会计的范畴：

第一，从核算内容看，官厅会计是反映监督国家财政收支活动的工具，官厅会计的核算是实现国家财政管理的基本手段。而在当时的国家财政收入中税赋占绝对大的比重，即国家财政收入实际上就是赋税收入，故官厅会计主要是反映与监督税务资金收支活动的工具。

第二，从发展历史看，由于生产力和科学水平的制约，官厅会计在当时不可能细分为预算会计、税收会计和税务会计等专业会计，故官厅会计的创立，也就标志着预算会计、税收会计、税务会计的创立。

二、税务会计的发展

伴随着税收制度的不断完善与发展，税务会计也经历了一条曲折漫长的不断发展与不断完善的道路。

（一）隋唐时期的税务会计

隋唐时期，由于统治者采取了一系列有利于经济恢复与发展的措施，特别是唐太宗励精图治，鼓励农桑，社会经济空前繁荣，给赋税收入扩大了税源。工商业的发展，使新的税种税目不断增加，这一时期税务会计也得到了一定发展。

1、财计组织（会计机构）的设立

隋朝奠定了财计组织（会计机构）的基础。当时，中央

设五省，其中尚书省为政务之首，下设吏部、礼部、兵部、刑部、度支部、工部等六部。其中度支部掌握国家财计大权，把赋税制度与会计控制大体统一起来。

到了唐朝，将度支部改为户部，是国家财务行政的总理机关，也是常设的会计机构。

2、财计制度的建立

唐朝户部尚书李林甫奏请颁发了《长行旨条》五卷，重点把赋税收入细目、税率及征收减免方法形成条文，编入书籍，原则上将有关税法规定下来，这是我国税制史上最早出现的全国性的税法文献。《长行旨条》的颁发为税务会计的帐务处理提供了法律依据。

3、记帐方法及结算方法的完善与发展

唐朝是我国单式记帐法发展、完善时期。从基层税务部门记载的纳税收入帐目看，突出反映了税收来源，体现了按纳税对象分户反映的要求。

在结算方法上，唐朝初期采用了“入－出＝余”的三柱式结算法。入为收入；出为支出；余为结余数。到了唐朝中期已出现了“四柱结算法”名目，为“三柱结算法”向“四柱结算法”过渡提供了条件。

（二）宋代税务会计的发展

宋代是中式会计发展的高峰时期，也是税务会计发展较快的时期，在这个时期，官厅会计（税务会计）的方法体系基本形成。

1、税务会计帐簿的设置

宋代官厅会计（税务会计）帐簿的设置分为两类，一类是赋税征收及财物保管出纳；一类是军政费用开支。赋税征

收部门的簿帐设置又分为户籍、计帐和钱粮帐簿二种。户籍、记帐是赋税征收的依据；钱粮帐簿是收、调核算及报帐的依据，二者融为一体。《中国会计史稿》记载，宋朝的帐簿是根据户籍和赋税项目规定的纳税额，结合计算编制的。当时的农业方面帐籍有税簿、租簿、租税簿、空行税簿、夏秋税簿、夏秋税管额帐等，工商税征收则另设“课利帐”记载。

《宋史·食货志》中的关于夏秋税簿的记载说明当时的会计核算与征税核算是紧密配合在一起的。

当时的基层赋税征收部门在农业征税中设置了钱粮簿帐，用以反映征税中的钱粮收入及上调情况。

在工商征税中设置了“课利帐”。钱帐、课利帐按金、银、钱、帛等色目分类设户记载，粮帐则按各色粮食分别设户反映。

2、结算方法的巨大贡献——“四柱结算法”

宋代官厅会计核算中，“四柱法”逐渐改善与发展，达到了比较完善的地步，成为中式会计方法的精华。四柱是指旧管（元管）、新收、开除（已支）和实在（欠在）四柱，其平衡公式是：

$$\text{新收} - \text{开除} = \text{实在} - \text{旧管}$$

3、会计凭证的进步

宋朝的会计凭证较前代又有新的进步。宋朝的会计凭证可划分为收、支两类。收入类大部分是专用性质的原始凭证，如各种税契，相当于日前的各种税的专用缴款书。税契既是纳税的凭证，又是登记帐簿的依据。各种税契一般为正副两联，一联付给完税人，一联留作记帐依据。

4、会计报表制度的确立

宋代官厅会计把会计报告称为“帐状”，即现代会计中的会计报表。“帐状”分“月帐”（即月报）“季帐”（即季报）和“年帐”（即年报）三种。在编制方法及报告内容上都有严格要求：第一，报告格式均以“四柱”式为准；第二，按“岁收、岁支随事分别科目”；第三，按地方、部门汇总不能混淆。

5、《会计录》

宋朝的《会计录》是继唐朝《国计簿》后有关财税收支方面的财税著作，是以年报资料为基础，按照国家规定的财税体制和财税收支项目归类处理，并加以会计分析的经济文献。《会计录》中将赋税收入作了详细的分类项目：

第一，农业税赋方面。

（1）田税：实行按亩计征，分夏、秋两税。

（2）丁身税：规定20~60岁的男子交纳丁身税。

（3）和籴、和买：这是强征民间的粮米与布帛。

（4）杂税：名目有农器税、牛革筋角税、义包税、进际税等苛捐杂税。

（5）官庄租赋：官田招人耕种，由官方收取地租。

第二，商税。

（1）行商纳过税，税率为20%；

（2）坐商纳住税，税率为30%。

第三，契税、牙税及杂税。

（1）契税、牙税是民间典卖田宅及其它交易行为的纳税。

（2）杂税：各种其它地方杂税等。

第四，徭役：即免役的钱收入（役户以钱代役）。