

◀ 齐力/主编 ▶

新 稅收 会计指南

XIN SHUI SHOU KUI JI ZHINAN

- 讲述新稅收会计原理。
- 阐明新稅收会计操作方法。
- 为稅务干部应用作指南。
- 为企业财会理解作导向。

红旗出版社

新 税 收 会 计 指 南

乔宝云
童景志 编著
袁 伟



图书在版编目(CIP)数据

新税收会计指南/乔宝云等编著. —北京:红旗出版社,
1996. 4

ISBN 7-80068-861-5

I. 新… II. 乔… III. 税收会计-指南 IV. F810.42-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 06923 号

新税收会计指南

编 著 者	乔宝云 童景志 袁伟	封面设计	晨升
责任编辑	王农媛	版式设计	赵杰

红旗出版社出版	新华书店北京发行所发行
邮政编码:100727	
(北京沙滩北街2号)	河北省香河县第二印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开	1996 年 5 月北京第 1 版
6.715 印张 165 千字	1996 年 5 月第 1 次印刷

印 数 1—5000 册	定 价 16.00 元
--------------	-------------

ISBN 7-80068-861-5/F·138

版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换

前 言

从今年元月 1 日开始，全国税务系统开始实行新的《税收会计核算办法》，这是我国税收会计制度的一次重要改革，它有利于全面、系统和准确地核算与控制税收资金运动。

为了便于大家理解新的税收会计核算办法，我们合作编写了《新税收会计》一书，包括概论、会计科目与会计凭证、会计帐薄和会计报表、会计核算、会计检查和会计分析等几个部分，对其中的主要内容进行介绍，供大家参考。

由于时间较紧，加之对本书体系未作系统的研究，书中如有不妥之处，请大家批评指正，以便于我们进一步修订。

编著者

1996 年元月。

目 录

第一章 概论	(1)
一、会计核算的几个基本范畴.....	(1)
二、税收会计的涵义.....	(3)
三、税收会计主体.....	(4)
四、税收会计的对象.....	(7)
五、税收会计的职能和作用	(12)
六、税收会计与税收管理的关系	(13)
七、税收会计的任务	(14)
第二章 税收会计科目和会计凭证	(17)
一、税收会计科目 (概述及设置)	(17)
二、税收会计凭证	(27)
第三章 会计帐簿和会计报表	(48)
一、税收会计帐簿	(48)
二、税收会计报表	(54)
第四章 上解单位的核算	(59)
一、上解单位核算科目的设置	(59)
二、上解单位核算内容的确定	(60)
三、会计核算的原始凭证	(66)
四、上解单位会计核算的方法	(68)
第五章 入库单位的核算	(80)
一、入库单位会计科目的设置	(80)
二、会计核算的原始凭证	(83)
三、入库单位核算的处理方法	(84)

第六章 双重业务单位的核算	(91)
一、双重业务单位核算科目的设置	(91)
二、双重业务单位核算的会计凭证	(94)
三、双重业务单位会计核算的方法	(94)
第七章 混合业务单位的核算	(102)
一、混合业务单位会计科目的设置	(102)
二、会计核算的原始凭证	(105)
三、混合业务单位会计核算的方法	(106)
第八章 税收会计分析	(115)
一、税收会计分析的对象与方法	(115)
二、应征税金分析	(119)
三、欠缴税金分析	(124)
四、在途税金分析	(130)
五、提途税金分析	(134)
六、入库税金分析	(138)
第九章 税收会计检查	(146)
一、税收会计检查的对象与方法	(146)
二、税金运行情况的检查	(152)
三、税收票证检查	(159)
四、税收会计核算制度检查	(164)

附录：《税收会计核算办法》

第一章 概论

一、会计核算的几个基本范畴

会计是一种信息，一种反映经济发展变化的信息，是经济管理中不可缺少的重要一环。会计核算的主要任务，不仅是如实反映经济营运的成果，更重要的在于向有关各方面提供重要的会计信息。

会计核算的范围很广，最典型的企业会计的核算，税收会计也是其中一种类型。为了更好地理解税收会计的特征，我们准备将会计核算中几个基本范畴先作一介绍。

（一）会计主体

会计主体亦即会计实体，是会计服务的特定单位，是会计工作活动的空间范围。

会计主体可以是法人，如企业、事业单位，也可以是非法人。如合作经营活动；可以是企业，也可以是企业中的内部单位或企业中的一个特定部分，如企业的公司，企业设立的事业部门；还可以是多个企业联营的集团公司。

明确会计主体是组织会计工作的首要前提。会计数据处理和信息的提供，不是漫无边际和随心所欲的，必须严格地以一个独立进行生产经营活动或业务活动单位为对象，凡是与会计个体业务收支经营活动及责任无关的经济业务，会计不应反映。这就使会计核算与监督有了确定的空间范围。

通常情况下，企业、事业单位和机关都是会计的主体，但典型的主体是经营企业。

（二）持续经营

持续经营,是指设定会计主体的经营活动在可预见的未来,将无限期地延续下去。也就是说,不预期清算、解散、倒闭。

会计核算的一系列处理方法,都是建立在持续经营前提的基础上,如果没有持续经营的前提条件,一些公认的会计处理方法将缺乏存在的基础,也无法得以实施采用。在持续经营的前提下,一些公认的会计处理方法才可以使用。例如,企业的固定资产,只有在持续经营的前提下,才有可能按其价值和使用情况,确定折旧方法、计提折旧费用;对于其负担的债务,也只有在持续经营的前提下,才可以或能够按规定偿还。

总之,只有持续经营,才能使会计主体在会计信息的收集处理上,所使用的方法得以稳定、记录、报表才能真实可靠。

(三) 会计分期

会计分期是会计主体在无限持续经营的基础上,人为地规定会计信息的提供期限,将不断的生产经营活动,分割成一定的期间,据以结算帐目,编制会计报表,向有关方面提供财务状况和经营成果的会计信息。

通常是以一年作为划分会计期间的标准,也可以用其他的标准来划分会计期间。以一年为会计期间的称为会计年度。

我国会计期间按年度划分,以日历年度为一个会计年度,即从每年1月1日至12月31日为一个会计年度。每一会计年度还可具体划分为季度和月份。

会计期间的划分对会计核算产生重要的影响。由于有了会计期间,才产生本期与非本期的区别;由于有了本期与非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制,才使不同类型的会计实体有了记帐的基础。

(四) 货币计量

货币计量是会计核算过程中采用货币为计量尺度,记录、反

映企业的经营情况。

为了全面反映核算对象，会计核算客观上需要一种统一的计量单位作为会计核算的计量尺度。在商品经济条件下，货币是商品的一般等价物，是衡量商品价值的共同尺度，会计核算就必然选择货币作为计量单位。尽管会计产生于货币之前，但货币一经产生便天然成为会计核算用来计量和反映企业资产、负债的工具。

在我国，由于人民币是国家法定的货币，在我国境内具有广泛的流通性。所以我国会计核算以人民币为记帐本货币。

二、税收会计的涵义

（一）税收会计的定义

税收会计是会计的一种，它与国家税收的存在内在地联系在一起。它随税收的产生而产生，并随税收的发展而发展。

税收会计是核算和监督税收资金运动的一门专业会计。它是以直接负责税款征收、入库业务的税务机关为会计主体，以货币为主要计量单位，对税收资金及其运动进行连续、系统、全面、综合地核算与控制，为税收决策及时、准确地提供信息资料，以保证国家税收政策的贯彻实施和应征税款的及时、足额入库的一种税收管理活动。

税收会计历史悠久，早在奴隶社会，随着私有制的产生和国家的出现，在产生政府收入和支出活动过程中，税收会计也随之而出现。在我国，税收会计的产生要比企业会计早产生一千多年。当前，随着社会主义市场经济的发展，税收宏观调控地位的增强，税收会计在税收管理活动中的地位与作用必将要大大增强。

（二）税收会计的涵义

分析税收会计的涵义，离不开会计主体、会计对象、计量单位，会计职能等几个基本要素。具体而言，有如下六个方面：

1. 税收会计主体，是直接负责税款征收、入库业务的税务机关，包括所有担负税款征收业务的税务所、征收科、征收处、征收局以及直接与金库对帐的县级税务局。

2. 税收会计本质上是一种管理活动，是税收管理的一个重要组成部分。税收管理从实践上看，它包括税收政策管理、计划管理、征收管理、稽查管理、会计管理、统计管理等等。税收会计通过对税款的实现、征收、减免、欠缴、提退、入库等税收资金运动过程中，信息数据的收集、处理和反馈，对税款及时、足额地征收入库进行组织与监督，从而保证税收管理任务和税收计划的实现。所以，它是税收管理活动中一个必不可少的组成部分。

3. 税收会计的计量单位，是货币。这一点与其他会计是共同的，也是在商品经济条件下全面、准确和系统反映经济业务活动的基础。

4. 税收会计的核算对象，是税收资金及其运动。这是税收会计的特殊性决定的，不能用其他对象代替。

5. 税收会计的职能，同其他会计一样，具有反映和控制两大基本职能。它即可以反映和预测税金运动结果及其趋势，又可以通过对税金运动过程进行监督管理，使税收业务活动符合规定的要求和达到预期的目标。

三、税收会计主体

如前所述，会计主体是指会计活动的工作范围，亦指会计的核算单位。明确会计主体，是会计核算的首要前提。

1. 税收会计主体的范围

税务机关是政府的重要组成部分。在我国，目前分为国家税务局系统和地方税务局系统，两者都是国家税务机关，仅有税收收入归属的差别。

明确税收会计主体，就是明确什么样的税务机关必须进行会计核算。我国的税务组织体系中，分为国家税务总局——省、直辖市和自治区税务局（包括国家税务局和地方税务局。下同。）——地区（市）税务局——县（市）税务局——税务所几级。

我们认为，税收会计主体是直接负责税款征收、入库业务的税务机关，具体来说，包括所有担负税款征收业务的税务所、征收科、征收处、征收局以及直接与金库对帐的县级税务局。而不直接负责税款征收、入库业务的税务机关，却不同税收会计主体。如国家税务总局，省税务局，地（市）税务局，以及发票管理所、税务稽查队等。

特殊的情况有两种：

其一，目前有一些地区的发票所和税务稽查部门自行开票征收税款和罚款，这些部门暂时可作为税务主体。但从征管改革的趋势看，税务发票管理所查处的发票违章罚款和税收稽查部门查处的征税、罚款，都应该交征收部门集中收纳，这些单位不宜成为会计主体。

其二，总局的直属征收局，各省和各地市的直属征收局和征收科，要与局机关本身区分开来，其征收、管理活动也需进行会计核算，这些单位也是会计主体。

2. 税收会计主体的类型

对所有会计主体而言，它们管理税收资金的任务是不同的，如县（市）税务局，并不直接负责税款的征收和上解；而税务所，是最基层的税务机关，直接负责税款的征收与上解。

为了更准确地反映税收资金运动的情况，区分不同会计主体的特点，将会计主体划分为如下四种类型：

——直接管理税收资金上解的单位，简称上解单位；

——直接管理税收资金入库的单位，简称入库单位；

——管理税收资金上解和入库双重业务的单位，简称双重业务单位；

——管理部分税款上解和部分税款入库的混合业务单位，简称混合业务单位。

上述会计主体的基本涵义是：

(1) 上解单位。是指直接负责税款的征收、上解业务、而不承担与金库核对入库税款和从金库办理税款退库业务的基层税务机关。一般是指基层税务所。

上解单位的特点是，它是入库单位的基层核算单位，无下属核算单位，所以也称二解核算单位。它核算税收资金从应征到上解的过程，为了满足上解单位考核税收收入任务的需要，它还必须将税款的提退也纳入其核算范围，以便提供税款上解净额指标。

(2) 入库单位。是指直接负责与金库核对入库税款从金库办理税款退库业务，而不直接负责税款的征收和上解业务的税务机关，一般指县（市）级税务机关。

入库单位是完全独立的会计主体。其特点是，它是上解单位和混合单位的上级核算单位，无上级核算单位，故称为一级核算单位。它核算税收资金从申报、征收到入库（提退）的全过程与收入成果。

(3) 双重业务单位。是指既负责税款的征收、上解业务，又直接负责与金库核对入库税款和从金库办理税款退库业务的县级以上税务机关，一般是指城市中的县级税务分局。

双重业务单位是独立的会计主体，它核算税收资金从应征到入库（提退）的全过程。其特点是，既没有上级核算单位，也没有下属核算单位；它侧重于按纳税户核算和税款入库、退库核算。

(4) 混合业务单位。是指与乡（镇）金库的设置相对应，对乡（镇）级固定收入和县乡共享收入除负责征收业务外，还负责

与乡（镇）金库办理其入库、退库业务，对县级固定收入和县级以上收入只负责征收、上解业务，不负责入库、退库业务的基层税务机关。一般指设有乡（镇）金库地区的基层税务所。

混合业务单位是相对独立的会计主体，它无下属核算单位，也是入库单位的基层核算单位，核算税收资金从应征到上解的过程及部分收入的入库和提退过程。

四、税收会计的对象

税收会计对象，是指税收会计反映和监督的内容。从一般意义而言，会计核算的内容是资金及资金的运动。税收会计作为一种有特殊空间的专业会计，其对象只能是税收资金及其运动。它们既是一个静态的反映，又是一个动态的过程。下面我们想对此作一些具体的分析。

（一）税收资金的种类。

目前，由各级税务部门负责征收的收入共有如下几类：

一是严格意义的税收，包括①增值税；②消费税；③营业税；④资源税；⑤企业所得税；⑥外商投资企业与外国企业所得税；⑦个人所得税；⑧印花税；⑨土地增值税；⑩固定资产投资方向税；⑪房产税；⑫车船使用税；⑬城市维护建设税；⑭屠宰税；⑮城镇土地使用税；⑯筵席税。

二是税务部门征收的各种税收滞纳金和罚款；

三是税务部门代理征收的能交基金，调节基金，教育费附加和地方规费，以及部分地区农业税。

这些收入中，尽管后二类收入并非税法意义上的收入，但从税收管理角度而言，已经统计在收入总额中，所以也应列入征收资金的范畴。

上述各类税收资金，从会计处理的角度划分，可划分为资金

来源和资金占用两种形态。

1. 资金来源。

税收资金的来源形态，是指税金的形式渠道，具体有应征税金，多缴税金和暂收款。

(1) 应征税金。是指根据税法规定，纳税人发生纳税义务后，向税务机关申报或由税务机关直接核实等形式确定的应该向国家缴纳的税金。应征税金是税收资金的基本来源。

(2) 多缴税金。是指因各种原因，致使纳税人超过其应缴税款多缴的部分，如计算错误，多申报了税款，对于这部分多征的税金应该退还给纳税人，但在退还以前，多缴税金也形成为税款的来源形态。

(3) 暂收款。是指税务机关依据税法规定，向纳税人收取的纳税保证金，抵税押金，拍卖款和征税过程中发生的的长出款等。它们并不是严格意义上的税金，但在税收征收管理过程中，一般会转化成税金，所以，在税收会计上也视为来源形态。

2. 资金占用。

资金占用形态，是指税金形成后的存在形式，它包括征税金等几种形态。

(1) 待征税金或欠缴税金。是指纳税人已经自行申报或税务机关已核实但尚未缴纳的税金。它包括已经申报但已经核定但尚未到纳税期限的未缴税金和已经超过纳税期限但尚未缴纳的税金。也就是通常所说的欠税。

(2) 待解税金。是指已经征收还没有缴入国库税收处而暂时存放在税务机关或金融单位的现金税款。它包括库存现金税款和银行存款税款。

(3) 在途税金。是指已经征收并缴入国库经收处，但尚未划入支库的税金。

(4) 减免税金。是指根据税法规定，经税务机关核定，对符合减免税条件的纳税人，对其应纳税部分予以减征或免征的那部分税款。

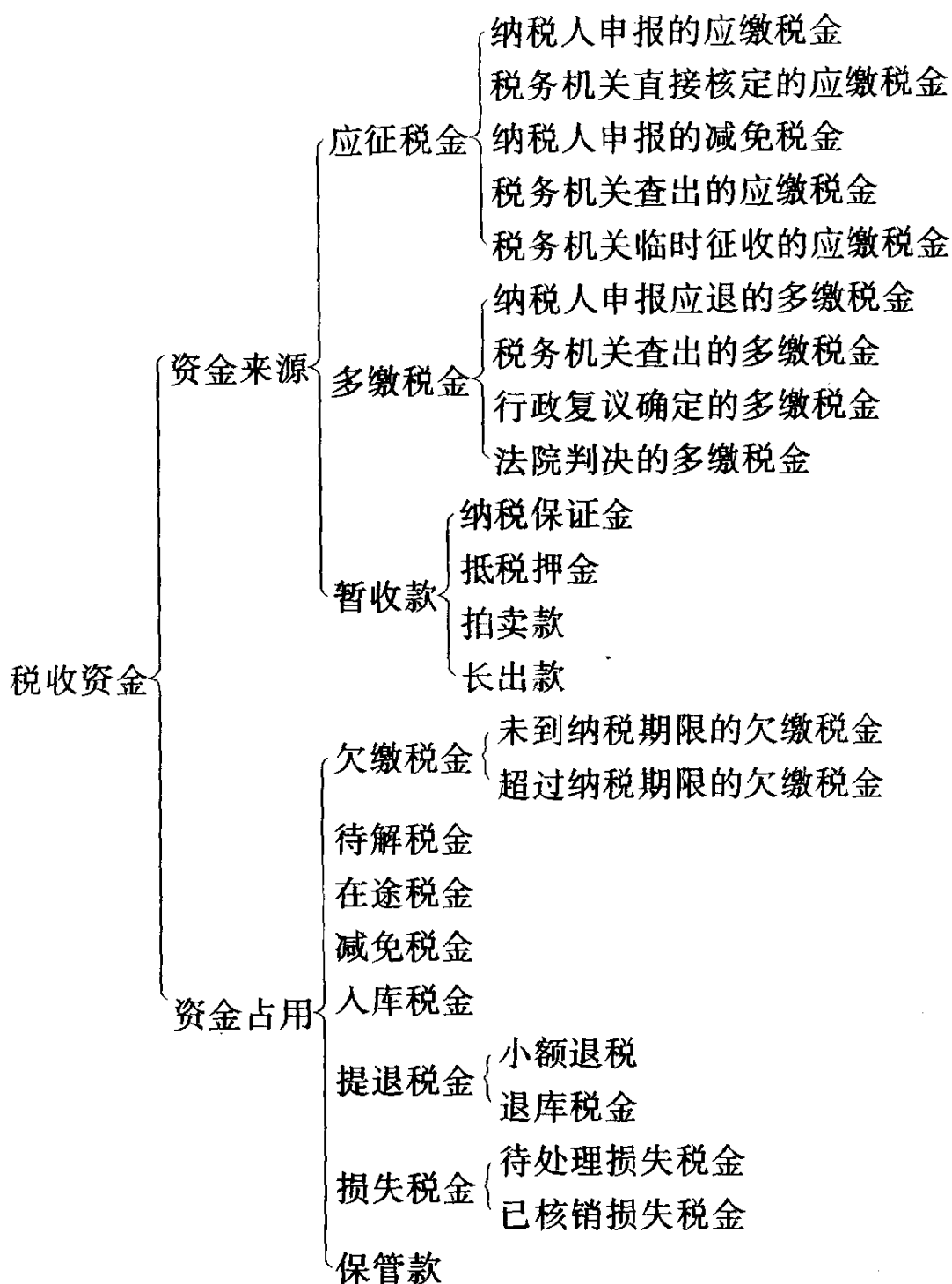
(5) 入库税金。是指已经划入支库的税金。这部分税金扣除退库的部分以后，便形成了可供国家财政再分配的预算资金。

(6) 提退税金。是指根据有关政策规定，从已征收和已入库的税金中进行提成、退税的那部分税金。如出口退税、支付代征代扣手续费和支付给检举偷税举报人的奖金等。

(7) 损失税金。是指因各种原因而造成税款损失的税金，包括损失后等待处理的税金和已经核销的税金。

(8) 保管款。是指暂收款后暂存在税务机关或金融单位的纳税保证金，抵税押金、拍卖款和征收过程中多出的款项。

将税收资金分类后，可列图示如下：



(二) 税收资金的运行

税收资金全部由纳税人缴纳，经税务部门办理后，最终进入到国家金库几个环节。在一个周期循环中，税收资金需要经历申

报、征收和入库三个基本环节。

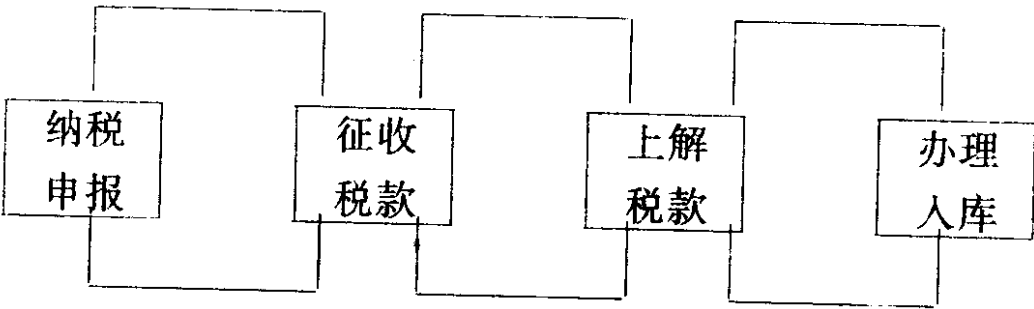
1. 纳税申报环节，由纳税义务人完成，它是一个纳税循环的起点。它从税金的申报和核定开始，到税务机关填开税票之前为止。在这个阶段，税收资金表现为应缴税金来源形态和欠缴税金占用形态。

(2) 税金征收环节，由税务征管部门完成，它是税金运动的中间环节，也是连接税金运动起点和终点的重要环节。它从填开税票收缴税款开始，到税款缴入国库经收处并办理上解手续为止。在这个阶段中，税收资金由欠缴税金形态转化为待解税金，在途税金、减免税金和损失税金等形态。

(3) 税款入库环节，它是税金运动的终点。它从国库经收处上解税款开始，到税款到达支库并列入规定的预算科目，形成可供国家财政分配使用的预算资金为止。在这一阶段，税收资金由在途税金形态转化为入库税金形态。其中主要的业务程序有：基层税务机关与县级税务机关核对在途税款，支库办理税款入库手续，县级税务机关与支库核对入库税款和从支库办理退库等。

上述税收资金运动的三个环节可图示如下：

纳税申报——→税款征收——→税金入库



(三) 税收资金的特点

资金运行的本质，是要达到保值和最大限度地增值。但税收