

税

牧

合

JY JIJIJIJIJIJIJIJIJ

税 收 会 计

孔 中 沈克俭 著

中国财政经济出版社

税 收 会 计

孔 中 沈克俭 著

*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

天津新华印刷四厂印刷

*

787×1092毫米 32开 4.625印张 91 000字

1988年10月第1版 1988年10月天津第1次印刷

印数：1—10 100 定价：1.35元

ISBN 7-5005-0259-1/F·0228

前 言

为了适应形势发展的需要，更好地提高广大税收会计人员的业务水平，进一步做好税收会计工作，我们编写了这本《税收会计》教材，可供各地税务部门培训税收会计人员选用。

本教材是根据 1987 年 1 月财政部颁发的税收计划、会计、统计工作制度编写的。全书共分五章。孔中同志编写了第一、三、五章以及第四章中的第一、二节。沈克俭同志编写了第二章和第四章中的第三节。

在编写过程中，财政部税务总局计会处的李东海、欧汉洲、周明兴和刘俊湘同志，给予了很大的支持和帮助。北京市海淀区税务局计会科的付良纯、贡锦毅、丁丽梅、丁秋生，河北省廊坊市税务局计会科的解淑敏、张植良、周素芬，江西省税务局计会处的丁美琨、贺页展，江西省新余市税务局计会科的陈洽情、陈金梅同志，也都给予了很大的帮助，在此我们表示衷心的感谢。

由于我们水平有限，在编写方法和内容上都还存在着不少的缺点，甚至可能有错误，我们热忱地欢迎读者提出意见和批评，以便我们进一步修改和补充。

编 者

1987年10月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计的产生和发展	(1)
第二节 税收会计的对象	(3)
第三节 税收会计的任务	(6)
第四节 税收会计的原则	(8)
第五节 税收会计工作的组织	(11)
第六节 税收会计工作的检查、交接和档案保管	(17)
第二章 税收会计的记帐方法	(21)
第一节 资金收付记帐法	(22)
第二节 借贷记帐法	(37)
第三节 增减记帐法	(46)
第三章 凭证、帐簿、报表和核算程序	(53)
第一节 税收会计的凭证	(53)
第二节 税收会计的帐簿	(56)
第三节 税收会计的报表	(65)
第四节 税收会计的核算程序	(76)
第四章 税收会计事项的处理及核算	(80)
第一节 税款的征收、报解、入库和结报	(80)
第二节 其他会计事项的处理	(85)

第三节	税款征收和入库的核算	(92)
第五章	税收票证	(98)
第一节	税收票证的重要意义和作用	(98)
第二节	税收票证的种类和使用范围以及填写税票的要求	(99)
第三节	税收票证的管理	(123)
第四节	税收票证的审核	(131)
第五节	税收票证的帐簿和报表	(137)

第一章 总 论

第一节 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。会计是人类社会发展到一定阶段，由于生产的发展和管理的需要而产生和发展的。会计的产生和发展同物质资料生产的发展有着紧密的联系。

处在蒙昧时代的原始人群，是以自然界现成的食物维生的。在这样一个漫长的时代里，人们的生产能力极端低下，因此，人类的计量与记录行为还不可能发生。

在人类的生产能力达到一定水平，他们已经能够把自然界的東西逐步加以改造，或再生产出来，用以改善和提高自己的生活水平时，随着生产、分配活动日趋复杂，人们渐渐感到单凭头脑记事和计算已经应付不了，要勉强这样作，错误会不断出现。一次又一次的教训迫使他们开动脑筋，在头脑之外寻求一种简便易行的记事、计量方法，以代替头脑的记事与计算。所以，以后出现了在鹿角棒上刻着弯曲或平行的浅纹道作为标记或符号，以及“结绳记事”等方法。这些计量与记录的标记和符号，是我国远古时代劳动人民的伟大创造，也是我国会计产生的萌芽。

在漫长的奴隶社会和封建社会里，随着生产的发展，计量和记录的方法与会计技术也有了很大的发展与提高。在唐宋之际，产生并完善了相当科学的会计结算方法。例如在计量和记录上使用的“四柱法”。所谓“四柱法”，即“旧管”、“新收”、“开除”、“实在”，相当于现代会计中的“上期结存”、“本期收入”、“本期支出”、“本期结存”。当时，会计主要是核算和监督国家的财政收支活动，通常把这种会计叫做“官厅会计”。以后，随着商品经济兴起和社会生产的不断发展，民间的会计核算也有了迅速发展。

会计核算作为反映和监督生产过程和结果的一种方法，它随着社会生产的发展对经济管理提出的要求而不断发展和变化。在生产过程比较简单的情况下，运用会计核算来反映和监督生产过程和结果，只是生产职能的附带部分。所谓生产职能的附带部分，一是由生产者本身兼管会计工作；二是在生产时间以外从事会计工作；三是当时的会计方法比较简单，只能做一些简单的收支记录。也就是说会计核算开始并不是一种独立的工作，随着生产的发展，对生产管理的要求日益提高，会计核算就逐渐从生产职能中分离出来，形成了独立的管理职能。会计核算逐渐成为专门人员从事的独立工作。

在长期的生产实践中，人们认识到，要取得好的生产效果，就要对生产过程进行管理；而要管理好生产，就必须对生产过程中的经济现象进行数量方面的观察、计量、登记和分析，以便有效的管理生产，促进生产的发展。因此，会计成为一种管理生产的工具和方法。

马克思指出：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^①马克思所说的“公有生产”就是以生产资料公有制为基础的社会主义生产和共产主义生产。社会主义生产不仅是社会化大生产，而且是按照国民经济有计划按比例发展规律的客观要求进行的计划生产。因此，更需要利用会计这一经济管理工具，综合反映生产经营活动的过程和结果，为加强计划管理提供必要的核算资料。并通过对核算资料的分析，提出改进工作的建议，加强经济核算，讲求经济效益，以便更好地完成国家经济建设任务。正如马克思所指出的：“在资本主义生产方式消灭以后，……簿记，将比以前任何时候都更重要”^②。

第二节 税收会计的对象

税收会计，是国家预算会计的一个组成部分，是适合税收工作特点的一种专业会计。它以合法凭证为记帐依据，以货币为计量单位，有一套完整的记帐、结帐和编制报表的制度和办法。它要如实地核算和监督税收的征收、入库、退税等全过程，正确反映组织收入的情况和工作成果。因此，做好税收会计工作，对于正确贯彻执行国家税收政策，加强征

① 《马克思恩格斯全集》第24卷，第152页。

② 《马克思恩格斯全集》第25卷，第963页。

收管理，促进国家税收任务的圆满完成，支援我国四个现代化的建设具有重要意义。

所谓会计的对象，简单的来说，就是会计所要核算和监督的内容。这就是社会再生产过程中的资金运动。但这是概括抽象的说法，无论对会计理论研究，还是对加强会计核算与监督工作都是不够的。进一步论述会计对象，对提高会计理论水平和做好会计工作都是有益的。首先，会计对象与会计的任务和方法有着密切的联系，虽然各种会计都有共同的任务和方法，但各专业会计具体任务和方法是有所区别的，这种区别就是由于会计对象不同而产生的；其次，各种专门会计的帐务组织形式和核算方法，都要受到会计对象的制约并由不同核算内容所决定；最后，不同行业 and 部门经济业务内容不同，因此，会计的核算对象也不相同。因而，产生不同的专业会计，并具有不同的核算范围和特点。所以认真分析会计对象，乃是研究会计理论和进行会计实践的基础。

税收会计的对象，是由国家税务机关的职能和业务内容决定的。国家税务机关的基本职能，是依据国家税收法令、政策、制度，通过一定的程序和手续，向各个经济组织和单位征收税金，作为国家财政收入。税务机关在征收税款时，形成了资金来源，把征收的税款及时地解缴入库，形成了资金付出，尚未能及时入库的税款，形成了资金结存。所以，在税款的征收和入库等全过程中的税收资金运动，就是税收会计的对象。

我国的税收资金主要有以下几个特点：

1. 税收资金在国家预算收入中占重要地位

自党的十一届三中全会以后，我们国家进入了经济建设的新时期。要大力发展社会生产力，就必然需要大量资金，而税收资金则是国家预算收入的重要来源。在我国税制改革前，预算收入主要是来源于税收和利润两种形式。实行利改税后，财政预算收入的绝大部分来源于税收收入。现在税收资金在国家预算收入中已占95%以上。因此，税收收入任务完成的好与坏，对国家预算的执行和“四化”建设有着重大影响。

2. 税收资金是以法律形式取得的

税收资金是按着国家税法规定的征税对象、征税比例和纳税时间取得的。只要纳税人发生了应税行为，就必须按照国家税法的规定纳税，一般不受其它客观因素影响。不按期交纳的，要受到法律制裁。税款征收后，不向纳税人支付任何报酬。因此，税收资金具有强制性、固定性和无偿性。由于税收资金是以法律形式取得的，所以，就能保证国家财政收入具有稳定的来源，更好地支援国家的经济建设。

3. 社会主义国家的税收资金，主要是来自社会主义经济

目前，我国的全民所有制和集体所有制经济，在整个国民经济中占绝大比重。因此，我国的税收资金主要来源于社会主义经济。无论是全民所有制经济组织还是集体所有制经济组织，绝大部分单位都能够自觉地履行纳税义务，偷税、漏税的现象是少数的，这也是更好地组织税收资金，完成税收任务，满足国家财政收入需要的重要条件。

4. 税收资金必须由财政部门统一调度使用

大家知道，税收资金是国家的一项重要收入。税金没有

缴入国库前，还不算国家财政收入，税务部门不能调度使用。税金缴入国库后就成为国家财政收入，由国库按着规定分成划解后，由各级财政部门统一调度使用。未经上级批准，任何单位或个人都无权坐留和使用。

5. 税收资金与其它资金运动形式不同

大家知道，企业的资金不断发生着形态变化，表现为资金的周转和循环，并在这一过程中实现自身价值的增殖。

行政事业单位的预算资金，一方面要向财政部门或上级主管单位领取，另一方面要按照预算规定的用途使用。行政事业单位的预算资金在运动中，不表现资金循环和周转，但是，它有使用过程和结存情况。

而税收资金在运动中，都是以货币资金直接转付，也就是以货币资金形态征收的收入，又以货币资金形态缴入国库。既没有循环和周转，也不发生形态上和数量上的变化。同时也没有使用过程和结存情况。有时发生一些在途税款或发生款项损失（未经上级批准核销前），以及尚未入库的现金，则都应视为税收资金的过渡性的结存。因此，税收资金的运动，周期短、速度快，能够及时地满足国家财政上的需要。

正确认识税收资金的特点，对做好税收会计工作和完成会计工作任务，是十分必要的。

第三节 税收会计的任务

税收会计的任务，是由税收会计的对象和正确执行税收

政策以及加强征收管理的要求所决定的。

税收会计的基本任务，可概括为三个方面：

一、正确反映税收入库、提退及结存款项，提供准确可靠的会计资料

国家税务机关是依照国家税收政策和法令，负责办理税款的征收和入库的职能部门。税收会计是整个税收工作的一个组成部分，应对国家征收和解库的税款，以及提退款项，利用会计核算方法，通过记帐、算帐，如实、系统、全面、及时地反映出来，以便为全面掌握税收收入增长和变化情况，正确执行税收政策，加强税收管理工作提供准确可靠的会计资料。同时，税收会计的资料，也是编制税收计划和检查其执行情况的重要依据。因此，会计核算资料，要真实正确，又要完整及时。如果提供的数字和资料不准确、不完整、不及时，就不能真实反映税收计划执行情况，就会得出错误的结论，给税收工作带来损失。

二、实行会计监督，保证税收工作任务的全面完成

税收会计对税款的征收、入库、提留及结存的核算过程，也就是实行会计监督的过程。税收会计一方面要协助和监督各级税务机关按照税收政策，采取有效措施，积极组织收入，保证税款正确、及时、足额地缴入国库，充分发挥税收资金作用。如果发现收入猛增、猛减情况，应及时分析，向领导汇报，研究解决；另一方面通过票证审核工作，发现多征、少征和错征的问题。按照有关规定办理补税、退税手

续，坚决纠正差错，做到应征的税款分文不漏，不应征的税款分文不取。以便贯彻执行“依法办事，依率计征”的政策精神。总之，对税收工作实行会计监督，是税收会计的一项重要任务。

三、保护国家税款、票证的安全，使其不受损失

各级税务机关，按照税法规定，通过一定征税程序和手续，征收了大量的税款。这些税款是国家的财政收入，是经济建设的主要资金来源，也是我们广大税收干部，在党的领导下，辛勤努力的结果。在征收过程中使用的税收专用票证，是一种特殊的凭证。保护好国家的税款和税收凭证的安全，不仅能够保证征收工作的顺利进行，并且也是保证国家预算圆满实现的一项重要条件。因此，税收会计人员必须对国家的税款和票证的安全负完全责任，要切实加以保护。保护好国家税款、票证的安全和完整，必须认真贯彻执行各项有关制度，按规定手续办事，任何单位和个人未经批准都不得私自动用税款，随意解留税款。如有发生应当予以抵制，对一切贪污盗窃、违法乱纪等行为，应当坚持原则，开展斗争。对税收票证保管不善，措施不力的，应积极提出意见，迅速加以解决。

第四节 税收会计的原则

要充分发挥会计的作用，做好税收会计工作，还必须要有正确的原则作指导。党中央提出的四项基本原则，是坚持社

会主义方向，做好各项工作的总前提，也是做好税收会计工作的根本指导思想。在四项基本原则指导下，税收会计工作还应遵循下列原则：

一、必须坚持贯彻党和国家政策的原则

党和国家的政策体现着全国人民的利益和意志。国家有关财政、税收的法令、政策、制度是具体体现和贯彻党和国家的方针、政策的，是维护国家整体利益，保证国家资金有计划地进行分配和合理、节约地使用，保证国民经济健康顺利发展的，也是制约违法乱纪活动的法律和行政措施。这些措施既有强制执行的性质，也体现了客观经济规律的要求，代表了人民群众的根本利益。因此，税收会计在进行工作时，必须以国家的财经法令、政策、制度为准绳，办理税收会计工作，实行会计监督，敢于同一切违法乱纪行为作斗争。

二、必须坚持统一性的原则

税收会计是国家预算会计的一个组成部分。为了满足国家预算管理的要求，为国家财政提供有用的会计信息，对于会计核算的一些基本要求，对于会计科目的设置，对于会计报表的格式、内容和编报审批程序等等，都必须统一。只有在这些基本要求统一的基础上，才能使会计指标与计划、预算有关指标口径一致，便于考核单位、地区有关计划、预算的执行情况，为编制计划、预算以及进行综合平衡提供依据，并保证会计核算资料能在整个国民经济范围内进行汇

总，从而为有计划地管理国家预算和国民经济提供重要的参考资料。

三、必须贯彻真实可靠和迅速及时的原则

会计最基本的任务，就是要按事物的本来面貌，反映一切经济活动，如实记载资金的变化，而不能有任何歪曲。税收会计资料真实可靠，对研究税收政策，指导税收工作都具有重要意义。

税收会计资料不仅要有充分可靠的真实性，而且要有高度的及时性。因为，税务机关每天要办理大量的征收与入库业务，如果能够迅速及时办理这些业务，并能及时向上反映征收与入库情况，这对加强征收管理，充分发挥税收资金的作用，促进四化建设十分有利。所以，把真实性和及时性作为税收会计的重要原则是非常必要的。

四、必须贯彻既有严密监督，又要简便适用的原则

税收会计的各项制度、办法和核算方法，都要适用于发挥会计的严密监督作用。有利于监督正确贯彻“依法办事，依率计征”的税收政策，更好地完成收入任务；另一方面，在充分有效地发挥税收会计监督职能的前提下，还必须力求简便适用。这样，既能迅速办理各项征收入库业务，加速税收资金的报解和使用，又可节省大量人力、物力，提高税收会计工作效率，保证会计核算质量。为此，税收会计核算的各个环节，都应该注意贯彻执行既有严密监督，又要简便适用的原则。

第五节 税收会计工作的组织

一、组织会计工作的意义和要求

(一) 组织税收会计工作的意义

会计工作是一项细致而繁重的工作，政策性强，涉及面广。税收会计工作开展是否顺利，工作质量好坏，不仅关系到税收工作的正常进行，而且会影响到国家的税收法令、政策的贯彻执行和税收任务的完成。因此，正确组织税收会计工作，对于完成税收会计任务，发挥会计在征收、管理工作中的作用，具有重要的意义。主要反映在三个方面：

1. 保证税收法令、政策和制度的贯彻执行。税收会计的一项重要任务，就是要对国家税收法令、税收政策和制度的贯彻执行情况进行监督，维护财经纪律，同一切贪污盗窃和违法乱纪的行为作斗争，保护国家税款和税收票证的安全完整。因此，只有正确地组织税收会计工作，才能从组织上保证税收会计监督工作的顺利进行。

2. 保证税收会计工作有条不紊地进行，更好地提高税收会计的效率。会计工作本身是一项复杂细致而十分科学严密的工作。税款的征收、入库和提留的业务活动，都要通过税收会计进行连续、系统、正确的核算，为征收管理工作提供可靠的数据资料。而这些数据资料的取得，要从凭证到帐簿，从帐簿到报表，经过一连串的数字记录、计算、分类、汇总，通过一系列复杂、细致的程序和手续才能完成。在各个程序、各种手续、各项数字之间，一环扣一环都有着密切