

主 编:	柏连玉	王志华	
副主编:	许 冰	郑德胜	李龙哲
主 审:	刘国成		
编 委:	柏连玉	王志华	许 冰
	郑德胜	刘 营	张晓飞
	李振刚	刘关彬	赵 朔
	薛宝谦	徐祥仁	王殿臣
	闫 峻	李 军	王亚彬
	张晓姿	武绍有	李广振
	赵国波	柏 刚	宁 宏
	董庆祥	孙正福	薛喜安
	刘福金	张晓霞	

前 言

税收与林业企业有着密切关系。林业企业的会计核算与税收工作密不可分、相互依存。正确的会计核算是依法计税和纳税的基础。随着我国税收体制的变革和林业企业会计核算的发展,使得他们之间的相互联系日趋紧密,迫切需要建立一门新的学科,即把林业会计学科同税收学科有机结合起来的边缘学科——林业企业税务会计学。为了深入学习和贯彻新税制,正确地组织林业企业的税务会计核算,我们编写了这本林业企业税务会计学。

本书以税务法规为准绳,以会计制度为根据,运用会计基本原理,密切结合林业企业会计核算业务的实践,对林业企业的税务资金运动进行连续、系统、全面地核算与监督检查,试图建立起完整的林业企业税务会计核算体系。

本书由柏连玉、王志华任主编,许冰、郑德胜任副主编。参加编写人员有:柏连玉(上篇第一章)、王志华(上篇第三章)、许冰(上篇第四章)、郑德胜(上篇第五章,中篇第三、四、五、七、十二章,下篇第三、八章)、张晓飞(中篇第二章)、李振刚(中篇第六章)、刘关彬(中篇第八章)、赵朔(中篇第九章)、薛宝谦(上篇第二章)、王殿臣(中篇第十章)、徐祥仁(中篇第一章)、闫峻(中篇第十一章)、季军(下篇第一章)、王亚彬(下篇第二章)、柏刚(下篇第六章)、张晓姿(下篇第七章)、武绍有(下篇第四章)、李广振(下篇第五章)、赵国波(下篇第九章),全书由柏连玉、王志华进行总纂、修改和定稿。

本书在写作过程中参考了现有的税务会计著作，在此表示衷心感谢！

由于作者学识水平有限，时间仓促，错误之处在所难免，欢迎读者批评指正。

编著者

1994年10月25日

目 录

上篇 林业企业税务会计学原理

第一章 林业企业税务会计学的发展沿革.....	(1)
第一节 林业企业税务会计是现代科学发展的产物	(1)
第二节 林业企业税务会计是应纳税金会计核算业务实践的结晶.....	(2)
第三节 林业企业税务会计产生和发展的历史	(7)
第二章 林业企业税务会计学科体系.....	(14)
第一节 我国会计学科体系	(14)
第二节 林业企业税务会计学科体系	(19)
第三章 林业企业税务会计学的基本理论	(23)
第一节 林业企业税务会计学的研究对象	(23)
第二节 林业企业税务会计的特点	(24)
第三节 林业企业税务会计的原则	(28)
第四节 林业企业税务会计的职能	(30)
第五节 林业企业税务会计的作用	(32)
第六节 林业企业税务会计的任务	(33)
第四章 林业企业税务会计的基本业务	(35)
第一节 税务会计与财务会计的区别	(36)
第二节 会计收益与应税收益的差异	(38)
第三节 林业企业税务会计的纳税调整	(43)
第四节 纳税调整的会计处理方法	(46)
第五章 林业企业税务会计的基本方法	(49)
第一节 纳税计算的基本方法	(49)
第二节 林业企业税务会计科目设置和会计处理方法	(55)

中篇 林业企业税务会计核算

第一章 概论.....	(62)
-------------	------

第一节	林业企业税务会计核算的内容	(62)
第二节	林业企业税务会计核算的方法	(64)
第三节	掌握林业企业纳税的权力和义务、正确组织 税务会计核算	(67)
第二章	林业企业日常税务会计核算程序	(71)
第一节	概述	(71)
第二节	纳税登记的会计核算	(71)
第三节	纳税鉴定的会计核算	(73)
第四节	纳税申报的会计核算	(74)
第五节	税款缴纳和减免的会计核算	(74)
第六节	税务检查的会计核算	(77)
第三章	流转税会计核算	(78)
第一节	增值税核算概论	(79)
第二节	增值税会计核算	(83)
第三节	增值税会计核算业务举例	(95)
第四节	消费税会计核算	(107)
第五节	营业税会计核算	(115)
第四章	所得税会计核算	(121)
第一节	企业所得税会计核算概述	(122)
第二节	企业所得税会计核算	(126)
第三节	个人所得税会计核算	(136)
第五章	农业税会计核算	(144)
第一节	农业税会计核算	(145)
第二节	农业特产税会计核算	(149)
第三节	牧业税会计核算	(153)
第四节	耕地占用税会计核算	(156)
第五节	契税会计核算	(160)
第六章	资源税会计核算	(164)
第一节	资源税会计核算	(164)
第二节	土地使用税会计核算	(171)
第七章	财产行为税会计核算	(176)
第一节	土地增值税会计核算	(176)
第二节	房产税会计核算	(181)
第三节	车船税会计核算	(184)

第四节	印花税会计核算	(186)
第五节	屠宰税会计核算	(191)
第八章	特定目的税会计核算	(194)
第一节	固定资产投资方向调节税会计核算	(194)
第二节	城乡维护建设税会计核算	(198)
第九章	关税会计核算	(200)
第一节	关税的概念、特点、分类及作用	(200)
第二节	关税的纳税人、征税对象、纳税率及核算	(201)
第十章	各种基金和教育费附加会计核算	(205)
第一节	国家能源交通重点建设基金的会计核算	(205)
第二节	国家预算调节基金的会计核算	(208)
第三节	教育费附加的会计核算	(211)
第四节	育林费和维简费核算	(213)
第十一章	扣缴义务人的税务会计核算	(219)
第一节	概述	(219)
第二节	扣缴义务人的税务会计核算	(221)
第十二章	林业企业税务会计报表	(222)
第一节	林业企业税务会计报表概述	(222)
第二节	林业企业税务会计报表的编制	(225)
第三节	纳税申报表的编制	(227)
第四节	税务会计报表的报送和管理	(243)

下 篇 林业企业税务会计检查

第一章	林业企业税务会计检查的作用、方法和步骤	(245)
第一节	林业企业税务会计检查的分类和作用	(245)
第二节	林业企业税务会计检查的方法	(247)
第三节	林业企业税务会计检查的步骤	(251)
第二章	林业企业税务会计检查的内容	(254)
第一节	对企业偷、漏税的检查	(254)
第二节	对企业避税的检查	(258)
第三章	流转税的检查	(262)
第一节	增值税的检查	(262)
第二节	消费税的检查	(267)

第三节 营业税检查.....	(272)
第四章 农业特产税的检查.....	(277)
第五章 资源税的检查.....	(281)
第六章 印花税的检查.....	(283)
第七章 固定资产投资方向调节税检查.....	(285)
第八章 企业所得税的检查.....	(290)
第一节 营业收入的检查.....	(290)
第二节 支出项目检查应遵循的原则.....	(292)
第三节 生产费用和产品成本的检查.....	(294)
第四节 营业费用的检查.....	(302)
第五节 销售成本的检查.....	(306)
第六节 期间费用的检查.....	(309)
第七节 投资收益的检查.....	(315)
第八节 营业外收支的检查.....	(318)
第九章 税务机关的税务检查及会计处理.....	(321)
第一节 税务检查的概念及内容.....	(321)
第二节 税务检查的形式和意义.....	(322)
第三节 企业在税务检查中的权力和义务.....	(323)
第四节 税务机关对企业税务违章的处理.....	(324)
第五节 企业对税务机关检查的会计处理.....	(325)

上篇 林业企业税务会计学原理

第一章 林业企业税务会计学的发展沿革

林业企业税务会计，是以税法法规为准绳，以会计制度为根据，运用会计基本原理，对林业企业的税务资金运动进行连续、系统全面地核算与监督，使林业企业在符合税法法规的前提下，经济、合理、及时、足额地上缴税金的一种专业会计。林业企业税务会计学，作为企业税务会计学的一个重要组成部分，是一门新兴的现代会计学科体系的分支。它既是现代科学发展的必然产物，也是林业企业应纳税金会计核算实践的结晶。

第一节 林业企业税务会计是现代科学发展的产物

学科的高度分化和高度综合，是现代科学技术发展的重要特征之一。会计，作为一门科学，也不例外。早期的会计，学科内容非常简单，随着学科领域的扩展和研究的深入，尤其是电子计算机的出现和数学方法向会计领域渗透，以及管理科学的发展，使会计学科的内容大大丰富起来，并初步形成了一个独立的、完整的现代会计学科体系。

学科的不断分化，是现代科学发展的一个特点。早期的科学门类单一，内容简单，随着科学领域的扩展和研究深入，每一门科学都分化出来许多新的分支。知识越来越专，学科越分越细，形成了学科体系的塔式结构。从会计学的发展来看，从早期的簿记阶段，逐步形成完整的会计学科。随着研究领域的扩大，部门会计、会计制度设计、审计学等都形成了会计学的一些分支学科，林业企业税务会计学等一些新的分支学科也正逐步形成。这些分支学科互相促进、相互推动，使作为母体学科的会计学也得到进一步发展。

学科的不断综合，是现代科学发展的又一个特点。客观世界是一个相互联系，相互影响的整体，对客观世界的研究越是深入，将越感到各种事物和现象之间的联系越是密切。在这种情况下，就越感到有综合地掌握各门学科知识的必要。因而人们冲破了学科之间的专业壁垒，在学科相互邻接的领域进行探索研究，从而产生了大量的边缘学科。企业税务会计学就是一门新产生的边缘学科，它把会计学和国家税收、税务学、税收管理学等学科的理论和方法结合起来研究，把税收科学的理论和方法移植过来，研究会计问题，使会计的知识领域有了新突破，产生了林业企业税务会计学，使会计从后来以应交税金核算为主，转为核算和税务管理并重。

第二节 林业企业税务会计是应纳税金 会计核算业务实践的结晶

一、林业企业与税收有着密不可分的联系

税收是国家为了实现其职能，凭借政治权力，运用法律

手段、无偿地征收实物或货币以取得财政收入的一种规范化特殊分配。它表现了国家和企业之间在征税、纳税利益上分配的特殊矛盾，体现了以国家为主体，在国家与企业间所形成的一种国民收入特定分配关系。国家利用税收杠杆，可以有效地调节生产要素在各个企业、各地区间的合理流动，协调企业结构，协调社会再生产的比例关系，促进社会经济协调和发展。国家还可以通过对纳税人依法征税，并加强税务稽核管理，监督和保障企业加强生产经营，财务管理，成本核算等方面的管理工作。因此，税收和林业企业存在着十分密切的关系，渗透到林业企业扩大生产经济活动的各个方面、各个环节。

我国现行税制是在 1950 年建立的多税种、多次征的复税制的基础上，经过多次的修订、简化、调整 and 改革，特别是 1984 年第二步利改税和工商税制全面改革之后逐步建立起来的，是适应高度集中的计划经济体制下经济发展的基本要求的。为适应社会主义市场经济的发展和社会主义市场经济体制的建立，从 1994 年 1 月 1 日起，我国税收体制进行了一次全面性的结构性的重大改革，初步建立了一个具有中国特色的、适应社会主义市场经济要求的新税制调节体系。新税制的实施，形成了能保证适度税收水平的税收模式，建立了税收负担公平的税收制度，形成了简明可行的税务管理体制，建立了较完善的税收立法体系。新税制定较过去深化和有新的丰富的内容，对林业企业经济活动的影响范围之广和作用之深，是前所未有的。林业企业的经营者和财务会计人员要在市场竞争中求生存，实现生产规模不断扩大，经济效益不断增长，必须学习新税制，掌握新税制，贯彻执行新税制。

依法纳税是每一个林业企业应尽的义务。林业企业要及

时足额地缴纳税款，首先应依据新税制的规定，在确定林业企业生产和各种应税产品和应税劳务的适用税种的基础上，正确地计算应纳税额。应纳税额应根据新税制确定的适用税种的计税依据和相应的税率求得。不同的税种的计税依据各不相同，是通过会计核算取得的。例如：林业企业经营交通运输、建筑、娱乐和服务业等部门应缴纳的营业税，其计税依据是营业额。营业额是经过会计的具体核算业务，将林业企业这些行业每一天发生的营业收入进行汇总取得的。如果不对林业企业发生的每笔营业收入进行正确的会计核算，漏记或少记营业收入就无法正确地确定林业企业的营业额，也就无法正确的计算应纳税额。同样，林业企业应缴纳的农业特产税、增值税、资源税、房产税和车船税等大多数税种，其应纳税额的计算都依赖于企业对于相应经济业务的正确核算。特别是企业所得税，其计税依据为应纳税所得额，它是根据纳税人每一纳税年度的总收入减去准予扣除项目的余额计算的。企业所得税的应纳税所得额的计算涉及到企业的各种收入、成本费和损失，几乎覆盖到企业会计核算的大部分内容，如营业收入核算、存货核算、固定资产核算、无形资产和递延资产核算、对外投资核算、成本和费用核算等。因此要正确计算企业所得税的应纳税额，就必须对林业企业所发生的各项生产经营业务，林业企业经济活动的各个方面、各个环节进行全面的、正确的核算。如果不能对林业企业的各项经济业务和各个生产环节进行全面的核算，就不能正确的计算企业的各项收入、成本、费用和损失，就不能正确地计算应纳企业的所得税的所得额，也就谈不上及时的、足额的缴纳企业所得税款。总之，纳税人必须严格按照会计法、税法和有关财务会计制度进行正确的会计核算，才能保证林

业企业依法正确纳税。因此，正确的会计核算是林业企业依法正确纳税的基础。

同时，依法计算和缴纳各种税款，并对它们进行正确的会计处理是林业企业会计核算的重要因素内容之一。按照税法规定，林业企业应在生产经营的不同阶段计算和缴纳不同的税金并相应进行正确的会计处理，构成了林业企业扩大再生产会计核算的重要内容。例如：在林业企业的材料采购阶段，会计核算的主要内容是核算原料的采购成本，核算进项税额和进项税额和转出等。企业核算的进项税额，亦即采购原材料所支付的增值税虽然不同构成企业的原材料的采购成本，但它直接关系到企业资金占用量，而且它作为进项税额，会影响到企业的资金流动，自然就成为企业扩大再生产过程中采购阶段会计核算的重要内容。在林业企业的产品生产阶段，其会计核算的主要内容是归集和分配生产费用。虽然企业的生产阶段一般不计算纳税，但对于企业自己生产的产成品用于再加工时，例如企业自产自用连续加工使用应纳农业特产税的原本所应缴纳的农业特产税，自产自用连续加工使用应纳资源税产品所应纳的资源税等，必须视同销售处理，按规定缴纳税金不准按产成品成本结转。自产自用产品的应纳税金构成加工产品的生产成本，因而正确地计算和缴纳应纳税额就成为产品生产阶段会计核算和缴纳应纳税额就成为产品生产阶段会计核算的重要内容。在企业的产品销售阶段，会计核算的业务主要涉及产品销售收入的发生，产品销售成本的结转，以及营业税金的计提和缴纳就成为企业产品销售阶段会计核算的重要内容。同时，企业依法计算和缴纳印花税、房产税、土地使用税、车船使用税等，作为企业管理费用核算的重要内容，计入企业的期间费用。正确地计

算和缴纳企业所得税，是企业利润分配会计核算的重要内容。因此，无论在林业企业的采购、生产和销售等扩大再生产各阶段的会计核算业务中，还是在企业期间费用和利润分配的会计核算的过程中，依法计税和纳税是会计核算的重要内容。

综上所述，税收与林业企业有着密切关系。特别是随着新税制的实施，税收与企业的联系更加密切和扩大。同时林业企业的会计核算与税收工作密不可分，相互依存。正确的会计核算依法计税和纳税的基础，依法计税和纳税是会计核算的重要内容。税收体制的变革和林业企业会计核算的发展，使它们之间的相互联系日趋密切，迫切需要建立一种新的边缘学科，即把林业会计学科同税收学科有机结合起来的边缘学科——林业企业税务会计学。

二、应交税金会计核算的业务实践已经积累了丰富的经验，为建立林业企业税务会计学奠定了基础。

在林业企业的日常会计核算的实践中，财务人员在税金的计提、申报和缴纳的日常核算中已经形成了一套比较完整的税务会计核算程序。在关于计税基础的会计核算等方面，财务人员也积累了相当丰富的实践经验，为建立科学的林业企业税务会计核算体系奠定了坚实的基础。在林业企业每年进行的财税大检查的过程中，对税务会计的检查方法、步骤以及检查的内容等，已经形成一套比较完备、系统的税务会计检查的理论和方法体系。我们必须深入林业企业会计核算的实践中去整理、研究和探索税务会计的基本理论和方法，建立具有我国特色的林业企业税务会计学的科学体系。

第三节 林业企业税务会计产生和发展的历史

一、我国税收制度的发展与沿革

税收是一个分配范畴，也是一个历史范畴。它和国家一样，是社会历史发展到一定阶段产物。税收是随着国家的出现而产生的，是国家财政收入的重要支柱。自有国家以来，备受历代统治者重视。为了记录和核算国家税赋实物或货币的收入和支用，很早就产生了“宫厅会计”，也就是后来的“政府会计”。因此，生产力的发展和国家的产生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。从我国会计史的角度观察，宫厅会计就是税务会计的雏形，而迟于宫厅会计的民间会计应视为现代企业会计的前身。所以，税务会计的产生与发展是与税收制度的发展变化相联系的。要研究林业企业税务会计产生和发展的历史，首先应研究和探讨我国税收制度的发展与沿革。我国的税收制度是根据各个历史时期经济发展的需要而制定的。经过 1950 年建立新税制、1953 年税制修订、1958 年改革工商税制、1973 年简并税制、1983 年第一步利改税、1984 年第二步利改税，以及从 1994 年 1 月 1 日开始的新税制改革，经历了四十多年建立和多次变革的曲折过程。

1. 1950 年建立新税制

随着新中国的成立，为了迅速医治战争创伤，平衡财政收支，巩固胜利成果，中央人民政府政务院于 1950 年 1 月颁布了《全国税收实施要则》，明确规定了新中国的税收体系、税收制度与管理体制，确定了货物税、工商业税、盐税、房产税等 14 种税。新税制的建立，适应了当时多种经济成分并存，特别是资本主义工商业大量存在的具体情况。为

扭转解放初期的困难局面，实现财政收支平衡，促进国民经济的恢复与发展起到了积极作用。

2. 1953 年税制修订

随着恢复国民经济任务的完成，我国进入发展国民经济的第一个五年计划时期，公私经济比重已经发生了明显变化，经营方式也发生了很大变化，原有税制已不适应经济发展的需要。本着“保证税收，简化税制”的精神，1953 年对原来以私营工商业为主要纳税人的较为繁锁复杂的征税办法进行了若干修正。

3. 1958 年改革工商税制

随着生产资料私有制的社会主义改造的完成，国内经济结构发生了根本变化，为了使税收适应当时经济状况，1958 年对原有税制又进行了改革，主要包括合并税种，简化纳税环节，统一全国农业税制，调整了其他工商税。

4. 1973 年简并税制

1973 年在“文化大革命”的特殊历史条件下，全面简化了工商税。改革的主要内容是：在保持原税负的前提下，合并税种，简化税目、税率，改革税收制度，下放一部分税收管理权限。由于征税办法过于简单，不仅给税收工作带来了许多矛盾，也严重削弱了税收的职能与作用。

5. 利改税第一步改革和利改税第二步改革

十一届三中全会以来，过于简化的税制已不适应生产力发展的需要，从 1979 年起对税制进行了一系列改革。包括从 1983 年 6 月 1 日起，对国营企业全面推行“以税代利，税利并存”的办法，实行国营企业利改税第一步改革；从 1984 年 10 月 1 日起从“税利并存”完全过渡到“以税代利”进行利改税第二步改革。

6. 新税制的实施

我国税收制度经过四十多年建立和发展过程，逐步形成了一个具有中国特色的、适应发展社会主义市场经济的、多种税、多环节、多层次发挥税收调节作用的税收制度。但是我国这个税收制度是在经济体制改革过程中逐步形成的，具有较为明显的过渡性特征，税种设置过多，结构不尽合理。为建立符合社会主义市场经济要求的税制体系，我国从1994年1月1日起全面进行税制改革。这次税制改革的指导思想是：统一税法，公平税负，简化税制，合理分权，理顺分配关系，规范分配格局，保障财政收入。这次税制的改革范围，包括以全面实行增值税为主要内容的流转税制改革，以统一和规范内资企业所得税为主要内容的所得税制改革和与上述改革相配套的地方税及其他各税的改革。

流转税改革的主要内容是在生产环节和批发零售商业全面实行增值税，在征收增值税的基础上选择少数消费品再征收一道消费税，对提供劳务、转让无形资产和销售不动产征收营业税。企业所得税改革是合并国营企业所得税、集体企业所得税，改变目前按不同所有制的企业实行不同的税种和税率的情况。地方税和其他税种的改革，目标是简化税制、优化税制结构，为实行“分税制”创造条件。通过这次税制改革，逐步形成新的适应我国现阶段经济发展需要的税收体系。

二、我国林业企业税收概况

林业生产即是一项重要的基础产业，又是一项重要的公益事业，世界上多数国家对林业都制定了特殊税收法规，不但实行低税率，而且财政还给予较多的扶持政策。我国是个少林国家，资源少，基础差，当前正面临调减木材产量，调

整产业结构的时期，林业的发展更需要国家给予重点扶持和全社会的支持，特别是通过税收政策来实现对林业的宏观调控。

我国林业企业自从建立以来，生产所需资金、物资由国家统一拨付，生产木材由国家统一调拨，实现的利润上缴国家。1950年新税制建立后，我国林业企业开始按规定缴纳税金。从1983年第一步利改税以来，恢复和开征了一些税种，林业企业不仅要缴纳企业所得税，其他税费项目日益增多，重复收税和乱收费严重，木材流通环节多，中间利润流失大，林业生产者得利甚微。就木材而言就有产品税、农业特产税、增值税、营业税、所得税、城市建设维护税、教育附加、能源交通基金、预算调节基金等九种税。此外各地对木材还有各种名目的收费，如按木材销售收入征收的育林费、按木材生产产量提取的维简费等。不仅税费名目多，而且税费率很高，加重了林业企业的负担，超过了林业企业的承受力，而且也违背税收原则。改革开放以来，党和国家十分重视林业的发展，制定了一系列保护森林、发展林业的政策和措施，实行减税让利，发放贴息贷款等特殊政策扶持林业的发展。比如，从1987年开始，以省区林业主管部门为一户对财政实行“财务包干”办法，对行业内部调剂盈亏，调整产业结构，安置富余职工起了积极作用。

从1991年起对东北、内蒙古等国有林区森工企业木材产品税率从10%减为5%，同时对次小薪材和以“三废”为原料的十四种综合利用产品实行免税政策。

根据我国的林业现状，考虑林业生产周期长、投资大、见效慢，兼有生态、社会、经济三大效益，同时林业易受市场波动和自然灾害的双重影响，破坏容易恢复难、发展更难