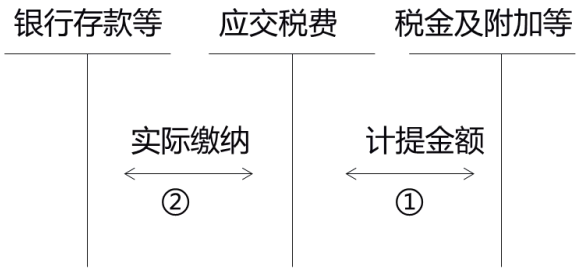
第 22 讲 应交税费概述、应交增值税

一、应交税费概述

企业根据税法规定应交纳的各种税费包括：增值税、消费税、企业所得税、城市维护建设税、资源税、土地增值税、房产税、车船税、城镇土地使用税、教育费附加、印花税、耕地占用税、契税、车辆购置税等。

企业应通过“应交税费”科目，核算各种税费的应交、交纳等情况。



企业代扣代交的个人所得税，也通过“应交税费”科目核算。企业交纳的印花税、耕地占用税等不需要预计应交数的税金，不通过“应交税费”科目核算。

不通过“应交税费”科目核算的有：

1.印花税

借：税金及附加

　贷：银行存款

2.耕地占用税

借：无形资产、开发支出等

　贷：银行存款

3.契税

借：无形资产、固定资产等

　贷：银行存款

4.车辆购置税

借：固定资产

　贷：银行存款

【例题 1·单选题】下列各项中，企业应通过“应交税费”科目核算的是（　　）。（2019 年）

A.应缴纳的职工社会保险费

B.占用耕地建房交纳的耕地占用税

C.转让房屋应交纳的土地增值税

D.签订合同应交纳的印花税

【答案】C

【解析】选项 A，计入应付职工薪酬；选项 B、D，企业交纳的印花税、耕地占用税等不需预计应交数的税金，不通过“应交税费”科目核算。

【例题 2·单选题】下列各项中，企业确认当期销售部门使用车辆应交纳的车船税，应借记的会计科目是（　　）。（2019 年）

A.其他业务成本　　B.税金及附加

C.管理费用　　D.销售费用

【答案】B

【解析】确认车船税时：

借：税金及附加

　　贷：应交税费—应交车船税

【例题 3•多选题】下列各项中，应通过“应交税费”科目核算的有（　　）。（2018 年）

A.交纳的印花税

B.增值税一般纳税人购进固定资产应支付的增值税进项税额

C.为企业员工代扣代缴的个人所得税

D.交纳的耕地占用税

【答案】BC

【解析】选项 BC 通过“应交税费”科目核算，而企业交纳的印花税、耕地占用税不需要预计应交数的税金，不通过“应交税费”科目核算。

二、应交增值税

（一）增值税概述

增值税是以商品（含应税劳务、应税行为）在流转过程中实现的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。我国增值税相关法规规定，在我国境内销售货物、加工修理修配劳务、销售服务、无形资产和不动产，以及进口货物的企业、单位和个人为增值税的纳税人。其中，销售服务是指提供交通运输服务、建筑服务、邮政服务、电信服务、金融服务、现代服务、生活服务。

根据经营规模大小及会计核算水平的健全程度，增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。

一般纳税人采用购进扣税法计算当期增值税应纳税额，即先按当期销售额和适用税率计算出销项税额，然后对当期购进项目向对方支付的税款（即进项税额）进行抵扣，从而间接算出当期的应纳税额。其计算公式如下：

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

可以抵扣增值税进项税额的法定凭证通常包括：

（1）增值税专用发票注明的增值税税额；

（2）海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税税额；

（3）购进农产品，如用于生产税率为 9%的产品按照农产品收购发票或者销售发票注明的农产品买价和 9%扣除率计算的进项税额；如用于生产税率为 13%的产品，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 10%的扣除率计算的进项税额；

（4）接受境外单位或个人提供应税服务，从税务机关或者境内代理人取得的解缴税 款的完税凭证上注明的增值税税额。

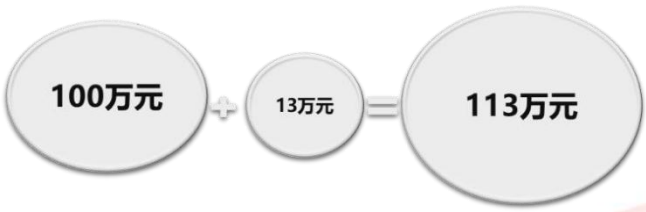
（5）一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，凭取得的通行费发票上注明的收费金 额和规定的方法计算的可抵扣的增值税进项税额。

各行业具体税率如下表：

具体项目	税率
销售货物、劳务、有形动产租赁服务或者进口货物	13%

销售或进口粮食等农产品、食用植物油、食用盐等以及国务院及其有关部门规定的其他货物，提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权	9%
金融服务、增值电信服务、现代服务（租赁服务除外）、生活服务、销售无形资产（土地使用权除外）等其他应税行为	6%
小规模纳税人采用简易计税方法（征收率）	3%、5%
一般纳税人出口货物（另有规定的除外）	0%

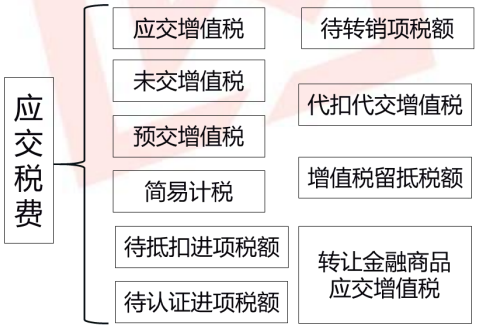
增值税是在价格以外另外收取的，所以称为“价外税”，价外税的特点是其缴纳多少并不会影响企业当期损益。



具体说明如下：
收入（100 万元）+增值税（13 万元）=含税金额（113 万元）
收入+收入×税率=含税金额
收入×（1+税率）=含税金额
收入=含税金额÷（1+税率）

（二）一般纳税人的账务处理

1.增值税核算应设置的会计科目



（1）“应交税费—应交增值税”明细科目

借方专栏	贷方专栏
（1）进项税额	（1）销项税额
（2）已交税金	（2）进项税转出
（3）减免税款	（3）出口退税
（4）出口抵减内销产品应纳税额	

（5）销项税额抵减	
（6）转出未交增值税	

（2）“应交税费—未交增值税”明细科目，核算一般纳税人月度终了从“应交增值税 ”或“预交增值税”明细科目转入当月应交未交、多交或预交的增值税额，以及当月交纳以前期间未交的增值税税额。

（3）“应交税费—预交增值税”明细科目，核算一般纳税人转让不动产、提供不动 产经营租赁服务、提供建筑服务、采用预收款方式销售自行开发的房地产项目等，以及其他按现行增值税制度规定应预交的增值税税额。

（4）“应交税费—待抵扣进项税额”明细科目，核算一般纳税人已取得增值税扣税 凭证并经税务机关认证，按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额。

例如：实行纳税辅导期管理的一般纳税人取得的尚未交叉稽核比对的增值税扣税凭证上注明或计算的进项税额。

（5）“应交税费—待认证进项税额”明细科目，核算一般纳税人由于未经税务机关 认证而不得从当期销项税额中抵扣的进项税额。

包括：一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣，但尚未经税务机关认证的进项税额；一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。

（6）“应交税费—待转销项税额”明细科目，核算一般纳税人销售货物、加工修理 修配劳务、服务、无形资产或不动产，已确认相关收入（或利得）但尚未发生增值税纳税义务而需于以后期间确认为销项税额的增值税税额。

（7）“应交税费—简易计税”明细科目，核算一般纳税人采用简易计税方法发生的 增值税计提、扣减、预缴、缴纳等业务。

（8）“应交税费—转让金融商品应交增值税”明细科目，核算增值税纳税人转让金 融商品发生的增值税额。

（9）“应交税费—代扣代交增值税”明细科目，核算纳税人购进在境内未设经营机 构的境外单位或个人在境内的应税行为代扣代缴的增值税。

【例题 4·单选题】下列各项中，增值税一般纳税人当期发生（增值税专用发票已经税务机关认证）准予以后期间抵扣的进项税额，应记入的会计科目是（　　）。（2019 年）

A.应交税费—待转销项税额

B.应交税费—未交增值税

C.应交税费—待抵扣进项税额

D.应交税费—应交增值税

【答案】C

【解析】“待抵扣进项税额”明细科目，核算一般纳税人已取得增值税扣税凭证并经税务机关认定，按照现行增值税制度规定准予以后期间从销项税额中抵扣的进项税额， 选项 C 正确。

2.取得资产、接受劳务或服务

（1）一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或固定资产，根据合法扣税凭证注明的增值税税额记入“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目。

会计处理：

借：材料采购
　　原材料
　　固定资产等
　　应交税费—应交增值税（进项税额）
　贷：银行存款等

【注】

①一般纳税人购入固定资产（动产）支付的增值税，记入“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目，在购置当期全部一次性扣除。

②对于购入的免税农产品可以按收购金额的一定比率（9%或 10%）计算进项税额，并准予从销项税额中抵扣。

③企业购进货物以及在生产经营过程中支付的运费按照取得增值税专用发票注明的税额作为进项税额。

④属于购进货物时即能认定进项税额不能抵扣的，直接将增值税专用发票上注明的增值税税额计入购入货物或接受劳务的成本。

（2）一般纳税人已取得增值税扣税凭证、按照现行增值税制度规定准予从销项税额中抵扣，但尚未经税务机关认证的进项税额；一般纳税人已申请稽核但尚未取得稽核相符结果的海关缴款书进项税额。

会计处理：

借：原材料等
　　应交税费—待认证进项税额
　贷：应付账款等

经认证后准予抵扣时：

借：应交税费—应交增值税（进项税额）
　贷：应交税费—待认证进项税额

【例题 5•单选题】下列税金中，不应计入存货成本的是（　　）。

A.一般纳税人进口原材料支付的关税

B.一般纳税人购进原材料支付的增值税

C.小规模纳税人购进原材料支付的增值税

D.一般纳税人进口应税消费品支付的消费税

【答案】B

【解析】一般纳税人购进原材料支付的增值税记入“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目的借方。

（3）进项税额转出

企业购进的货物由于管理不善等原因造成的非正常损失，以及将购进货物、加工修理修配劳务或服务、无形资产或不动产改变用途（如专用于简易计税项目、免税项目、集体福利或个人消费等），其进项税额不能再抵扣，转入“应交税费—应交增值税（进项税额转出）”科目。

【注】非正常损失，是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。

会计处理为：

借：待处理财产损溢
　贷：原材料等

应交税费—应交增值税（进项税额转出）

3.销售等业务的账务处理（销项税额）

（1）企业销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产时，按照不含税收入和增值税税率计算确认“应交税费—应交增值税（销项税额）”。

【注】发生销售退回的，应根据税务机关开具的红字增值税专用发票作相反的会计分录。会计上收入或利得确认时点早于增值税纳税义务发生时点的，应将相关销项税额记入“应交税费—待转销项税额”科目，待实际发生纳税义务时再转入“应交税费—应交增值税（销项税额）”科目。

（2）视同销售。企业将自产或委托加工的货物用于集体福利或个人消费，将自产、 委托加工或购买的货物作为投资、分配给股东或投资者、无偿赠送他人等，税法上视为视同销售行为，计算确认增值税销项税额。

①集体福利：

借：应付职工薪酬

　贷：主营业务收入等

　　应交税费—应交增值税（销项税额）

同时：

借：主营业务成本等

　贷：库存商品

②对外投资：

借：长期股权投资等

　贷：主营业务收入等

　　应交税费—应交增值税（销项税额）

同时：

借：主营业务成本等

　贷：库存商品

③（以实物）支付（分配）股利：

借：应付股利

　贷：主营业务收入等

　　应交税费—应交增值税（销项税额）

同时：

借：主营业务成本等

　贷：库存商品

④对外捐赠：

借：营业外支出

　贷：库存商品（成本价）

　　应交税费—应交增值税（销项税额）

（计税价或公允价或市场价×增值税税率）

【注】如果企业销售货物或者提供应税劳务采用销售额和销项税额合并定价方法的，先按公式“不含税销售额=含税销售额÷（1+税率）”还原为不含税销售额，再按不含税销售额计算销项税额。

老会计 www.lkj100.com