



第15讲 应交税费

二、应交增值税

(一) 应交增值税概述

增值税——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。

征税范围——在我国境内销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产以及进口货物的企业、单位和个人。

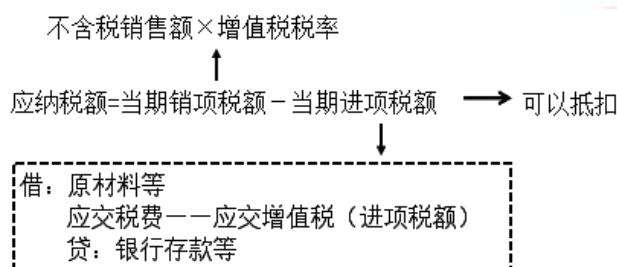
纳税义务人——一般纳税人和小规模纳税人。

1、一般计税方法：

借：银行存款等

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）



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。

【提示1】一般纳税人采用的税率分为13%、9%、6%和零税率。

【提示2】当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

(一) 一般纳税人的账务处理

1、增值税核算应设置的会计科目



老会计-用心传递温度

应交税费	应交增值税	未交增值税	预交增值税
	待抵扣进项税额	待认证进项税额	待转销项税额
	简易计税	转让金融商品应交增值税	代扣代缴增值税

2、简易计税方法：

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{不含税销售额} \times \text{征收率} \longrightarrow \text{不得抵扣进项税额} \\ &\downarrow \\ &\text{含税销售额} / (1 + \text{征收率}) \end{aligned}$$

【提示1】其中，征收率为3%，国家另有规定的除外。

【提示2】增值税一般纳税人计算增值税大多采用一般计税方法；小规模纳税人一般采用简易计税方法；一般纳税人销售服务、无形资产或者不动产，符合规定的，也可以采用简易计税方法。

(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。

(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。

(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额。





老会计-用心传递温度

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：待处理财产损益

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）”。

（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：



老会计-用心传递温度

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。

4、交纳增值税

（1）交纳当月应交增值税：

借：应交税费——应交增值税（已交税金）

贷：银行存款

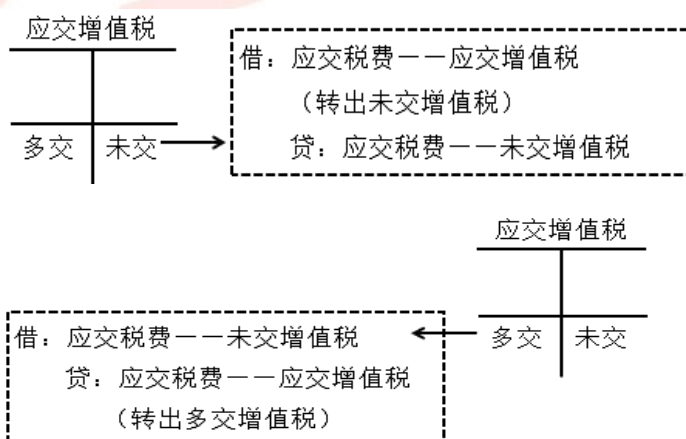
（2）交纳以前期间未交增值税：

借：应交税费——未交增值税

贷：银行存款

5、月末转出多交增值税和未交增值税

月度终了，企业应当将当月应交未交或多交的增值税自“应交增值税”明细科目转入“未交增值税”明细科目。



【例题 6·单选题】甲企业为增值税一般纳税人，本月发生进项税额 1600 万元，销项税额 4800 万元，进项税额转出 48 万元，同时月末以银行存款缴纳增值税 1000 万元，那么本月尚未缴纳的增值税为（ ）万元。

A. 3200



老会计-用心传递温度

- B. 3248
- C. 3152
- D. 2248

【答案】D

【解析】本月尚未缴纳的增值税=4800+48-1600-1000=2248（万元）。

【例题 7·多选题】下列各项中，一般纳税人月末转出多交增值税的相关会计科目处理正确的有（ ）。

- A. 借记“应交税费——未交增值税”科目
- B. 贷记“应交税费——应交增值税（转出多交增值税）”科目
- C. 借记“应交税费——应交增值税（转出多交增值税）”科目
- D. 贷记“应交税费——未交增值税”科目

【答案】AB

【解析】月末转出多交增值税，应该做分录：

借：应交税费——未交增值税

贷：应交税费——应交增值税（转出多交增值税） 选项 A、B 正确。

（三）小规模纳税人的账务处理

小规模纳税人实行简易办法征收，按照销售价款（不含税）的 3%（或 5%）的征收率征收。

小规模纳税人从一般纳税人处购买货物不得抵扣进项税，其销售的货物一般纳税人原则上也不得抵扣进项税（取得增值税专用发票除外）。

销售货物（服务）时：

借：银行存款等

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税

交纳增值税时：

借：应交税费——应交增值税

贷：银行存款

【例题 8·单选题】某企业为增值税小规模纳税人。该企业购入一批原材料，取得增值税专用发票上注明的价款为 150 万元，增值税税额为 19.5 万元；另付运费 1 万元，增值税税额为 0.09 万元。不考虑其他因素，该批原材料的入账成本为（ ）万元。

- A. 151
- B. 170.59
- C. 170.5
- D. 151.09

【答案】B

【解析】原材料的入账成本=150+19.5+1+0.09=170.59（万元）。

【例题 9·判断题】小规模纳税人销售货物采用销售额和应纳税额合并定价的方法向客户结算款项时，应按照不含税销售额确认收入。（ ）

【答案】√

【解析】小规模纳税人采用销售额和应纳税额合并定价的方法向客户结算款项，销售货物、应税劳务或应税行为后，应进行价税分离，确定不含税的销售额，按不含税销售额确认收入。

（四）差额征税的账务处理

1、企业按规定相关成本费用允许扣减销售额的账务处理



老会计-用心传递温度

发生费用支出时：

借：主营业务成本等

贷：银行存款

根据增值税扣税凭证抵减销项税额时：

借：应交税费——应交增值税（销项税额抵减）

贷：主营业务成本等

【综合例题】某旅行社为增值税一般纳税人，增值税采用差额征税方式核算。2020 年 2 月，该旅行社为甲公司提供职工境内旅游服务，向甲公司收取团费 318000 元，其中包括增值税 18000 元，全部款项已收托入账。旅行社以银行存款支付其他接团旅游公司旅行费用和其他单位相关费用合计 254400 元。其中，根据税法规定可以扣减销售额而减少的销项税额 14400 元。

【答案】

（1）确认旅行服务收入时：

借：银行存款 318000
贷：主营业务收入 300000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 18000

（2）支付住宿费旅行费用时：

借：主营业务成本 254000
贷：银行存款 254000

（3）根据增值税相关规定可以递减销项税额时：

借：应交税费——应交增值税（销项税额抵减） 14400
贷：主营业务成本 14400

2、企业转让金融商品按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额

见第三章交易性金融资产

（五）增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的账务处理

增值税一般纳税人初次购入增值税税控系统专用设备和每年支付技术维护费的账务处理：

1、购入时

借：固定资产（管理费用）

贷：银行存款等

2、按规定抵减的增值税应纳税额

借：应交税费——应交增值税（减免税款）/应交税费——应交增值税

贷：管理费用

三、应交消费税

（一）应交消费税概述

消费税是指在我国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，按其流转额交纳的一种税。

【注】消费税是在销售收入中包含的税款，所以称为“价内税”，价内税的特点是会影响企业当期的损益。

征收方法

（1）从价定率：不含增值税的销售额×适用税率



老会计-用心传递温度

- (2) 从量定额：应税消费品数量×单位应税消费品应缴纳的消费税
(3) 从价定率和从量定额复合计税

(二) 应交消费税的账务处理

企业应在“应交税费”科目下设置“应交消费税”明细科目，核算应交消费税的发生、交纳情况。该科目贷方登记应交纳的消费税，借方登记已交纳的消费税；期末贷方余额反映企业尚未交纳的消费税，借方余额反映企业多交纳的消费税。

1、销售应税消费品

企业将生产的应税消费品直接对外销售的，其应交纳的消费税，通过“税金及附加”科目核算。会计处理：
借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税

2、自产自用应税消费品

借：在建工程/税金及附加（用于职工福利或对外投资）

贷：应交税费——应交消费税

【例题 10·单选题】某企业在建工程领用自产柴油 50000 元，应纳消费税 6000 元，则企业计入在建工程中的金额为（ ）元。

- A. 50000 B. 60200 C. 66200 D. 56000

【答案】D

【解析】相关会计处理为：

借：在建工程 56000
 贷：库存商品 50000
 应交税费——应交消费税 6000

3、委托加工应税消费品

委托加工应税消费品在会计处理时，需要交纳消费税的委托加工物资，于委托方提货时，由受托方代收代缴税款。受托方按应扣税款金额，借记“应收账款”“银行存款”等科目，贷记“应交税费——应交消费税”科目。

委托加工物资收回后

借：委托加工物资（直接用于销售）

贷：银行存款等

借：委托加工物资

 应交税费——应交消费税（连续生产应税消费品）

贷：银行存款等

【例题 11·单选题】委托加工的应税消费品收回后准备直接出售的，由受托方代收代缴的消费税，委托方应借记的会计科目是（ ）。

- A. 在途物资 B. 委托加工物资
C. 应交税费——应交消费税 D. 税金及附加

【答案】B

【解析】委托加工的应税消费品收回后准备直接出售的，由受托方代收代缴的消费税应计入委托加工物资



老会计-用心传递温度

的成本中核算。

【例题12·单选题】A 公司为增值税一般纳税人，委托M 公司加工应交消费税的 B 材料一批（非金银首饰），发出材料价款 20000 元，支付加工费 10000 元，取得增值税专用发票上注明增值税税额为 1300 元，由受托方代收代缴的消费税为 1000 元，材料已加工完成，委托方收回 B 材料用于继续生产应税消费品，该 B 材料收回时的成本为（ ）元。

A. 30000 B. 31000 C. 32300 D. 22300

【答案】A

【解析】委托加工的应税消费品收回后用于继续生产应税消费品，按规定准予抵扣的，委托方应按已由受托方代收代缴的消费税款，借记“应交税费——应交消费税”科目，不在委托加工物资的成本中核算，所以 B 材料收回时的成本=20000+10000=30000（元）。

4、进口应税消费品

企业进口应税物资在进口环节应交纳的消费税，计入该项物资的成本。

借：材料采购/固定资产（含消费税）

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

四、其他应交税费

（一）其他应交税费概述

其他应交税费是指除上述应交税费以外的其他各种应上交国家的税费，包括应交资源税、应交城市维护建设税、应交土地增值税、应交所得税、应交房产税、应交土地使用税、应交车船税、应交教育费附加、应交环境保护税、应交个人所得税等。企业应当在“应交税费”科目下设置相应的明细科目进行核算，贷方登记应交纳的有关税费，借方登记已交纳的有关税费，期末贷方余额，反映企业尚未交纳的有关税费。

（二）应交资源税的账务处理

对外销售应税产品应交纳的资源税应记入“税金及附加”科目；自产自用的应税产品应交纳的资源税应记入“生产成本”“制造费用”等科目。

会计处理：

借：税金及附加/生产成本 制造费用等

 贷：应交税费——应交资源税

（三）应交城市维护建设税的账务处理

应纳税额=（实际交纳增值税+实际交纳消费税）×适用税率会计处理：

计提时：

借：税金及附加等

 贷：应交税费——应交城市维护建设税交纳时：

借：应交税费——应交城市维护建设税

 贷：银行存款

（四）应交教育费附加的账务处理

应纳税额=（实际交纳增值税+实际交纳消费税）×适用税率会计处理：

计提时：



老会计-用心传递温度

借：税金及附加等

贷：应交税费——应交教育费附加

交纳时：

借：应交税费——应交教育费附加

贷：银行存款

【例题 13·单选题】某企业适用的城市维护建设税税率为 7%2020 年 8 月份该企业实际缴纳增值税 200000 元、土地增值税 30000 元、印花税 100000 元、消费税 150000 元、资源税 20000 元，8 月份该企业应记入“应交税费——应交城市维护建设税”科目的金额为（ ）元。

A. 16100

B. 24500

C. 26600

D. 28000

【答案】B

【解析】增值税、消费税是计算城市维护建设税的基础。该企业应记入“应交税费——应交城市维护建设税”科目的金额=（实际缴纳增值税+实际缴纳消费税）×7%=（200000+150000）×7%=24500（元）。

（五）应交土地增值税的账务处理

①土地使用权通过“固定资产”科目核算：

借：固定资产清理

贷：应交税费——应交土地增值税

②土地使用权在“无形资产”科目核算：

借：银行存款

累计摊销

无形资产减值准备

贷：无形资产

应交税费——应交土地增值税

资产处置损益（或借记）

③房地产开发企业销售房地产：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交土地增值税

（六）应交房产税、城镇土地使用税和车船税的账务处理

企业应交的房产税、城镇土地使用税、车船税和记入“税金及附加”科目。

借：税金及附加

贷：应交税费——应交房产税

——应交城镇土地使用税

——应交车船税

【例题14·单选题】下列各项中，企业依据税法规定计算应交的车船税应借记的会计科目是（ ）。

A. 主营业务成本

B. 销售费用

C. 税金及附加

D. 管理费用

【答案】C

【解析】企业应交的房产税、城镇土地使用税、车船税和矿产资源补偿费均记入“税金及附加”科目。