

税务师

涉税服务实务

精讲班

第四章 涉税会计核算

考情分析

本章为重点内容，在考试中经常会涉及本章内容，经常结合第三章进行考察。

本章复习时应重点掌握与增值税、消费税、所得税有关的会计核算，调账的方法、步骤及相关内容。同时其他税种的会计核算应当按照客观题进行掌握。

第一节 涉税会计核算概述

第二节 货物与劳务税会计核算

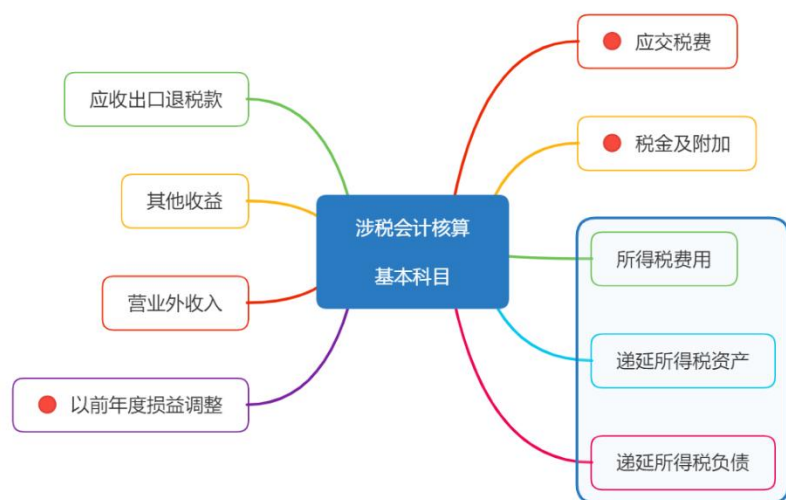
第三节 所得税会计核算

第四节 其他税种会计核算

第五节 涉税账务调整

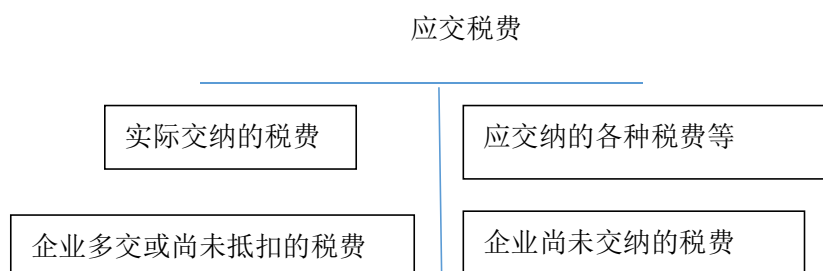
第一节 涉税会计核算概述

涉税会计核算基本科目设置



一、“应交税费”科目

1. 会计账户：



2. 核算内容

核算增值税、消费税、所得税（企业和个人）、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、车船税、教育费附加、矿产资源补偿费等。

不在本科目核算的：**契税**、**印花税**、**耕地**占用税、**车辆**购置税。

【提示】**契税**、**耕地**占用税、**关税**、**车辆**购置税、**增值税**、**所得税**不通过“税金及附加”核算。

二、“税金及附加”科目

1. 核算企业经营活动发生的**消费税**、**城建税**、**资源税**、**教育费附加**、**房产税**、**城镇土地使用税**、**车船税**、**印花**税等相关税费。

(1) 房地产企业销售开发产品应纳的**土地增值税**也在此科目中核算；

(2) 不含**增值税**；

(3) **契税**、**耕地**占用税、**车辆**购置税、**关税**计入相应资产的成本，不通过“税金及附加”核算。

2. 账务处理

计提时：

借：税金及附加

 贷：应交税费—应交消费税等

3. 期末将本科目余额转入**本年利润**科目，**结转后本科目应无余额**。

【例题 1·多选题】企业在经营活动中发生的下列税费，应在“税金及附加”科目中核算的有（ ）。

A. 印花税

B. 城镇土地使用税

C. 教育费附加

D. 增值税

E. 耕地占用税

【答案】ABC

【解析】选项 D：增值税是价外税，不通过损益类科目核算；选项 E：应计入相关资产成本。

三、“营业外收入”科目

1. 核算企业实际收到**即征即退**、**先征后退**、**先征后返**的**增值税**和**直接减免的增值税**（会计准则发生变化）。

2. 账务处理：

借：银行存款

 贷：营业外收入—政府补助（或其他收益）

借：营业外收入—政府补助（或其他收益）

 贷：本年利润

四、“其他收益”科目

主要核算可抵扣进项税额加计抵减额。

另外企业作为个人所得税的**扣缴义务人**，收到的扣缴税款**手续费**，也通过该科目核算。

会计处理：

借：银行存款等

 贷：其他收益

借：其他收益

 贷：本年利润

五、“以前年度损益调整”科目

1. “以前年度损益调整”科目核算企业**本年度**发生的调整以前年度损益的事项以及**本年度**发现的**重要前期差错更正**涉及**调整以前年度损益**的事项。

企业在**资产负债表日**至**财务报告批准报出日**之间发生的需要调整报告年度损益的事项，也在本科目核算。

2. 调整错账过程中，如果**跨年调整**涉及损益类科目替换成“以前年度损益调整”科目。

3. 调整后本科目的余额转入“利润分配—未分配利润”科目，本科目结转后应无余额。

【例题 1·单选题】在纳税检查中，发现企业以前年度少计收益多计费用的情况时，应在（ ）科目进行反映。

- A. 借记“利润分配—未分配利润”
- B. 借记“以前年度损益调整”
- C. 贷记“以前年度损益调整”
- D. 贷记“应交税费—应交所得税”

【答案】C

第二节 货物与劳务税会计核算

【知识点 1】增值税会计核算

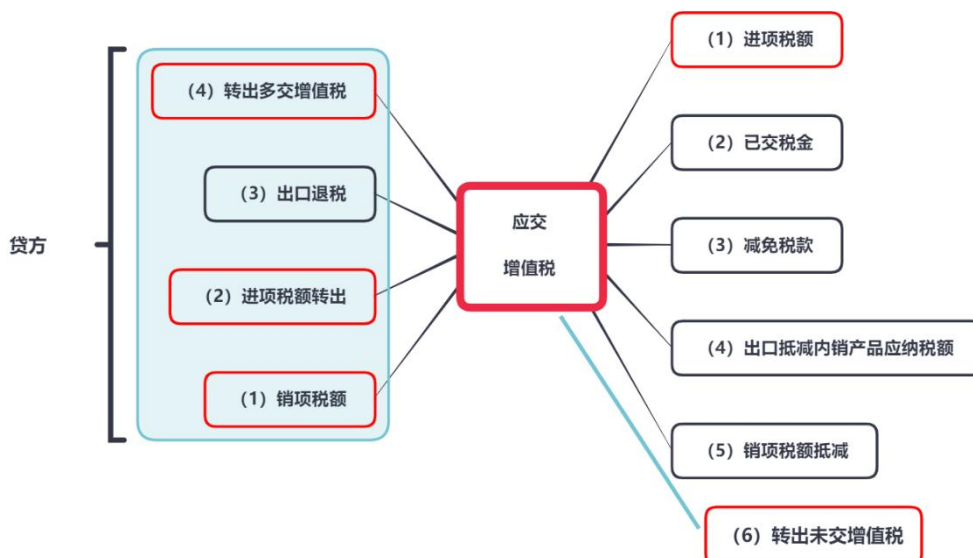
【知识点 2】消费税会计核算

一、会计科目及专栏设置



注：小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“**应交增值税**”、“**转让金融商品应交增值税**”、“**代扣代缴增值税**”明细科目。

(一) 应交增值税



1. 进项税额

记录企业购入货物、劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的准予从销项税额中抵扣的增值税额；

- (1) 企业购入时支付或负担的进项税额，用**蓝字**登记；
- (2) **退回**所购货物应冲销的进项税额，用**红字**登记。

【例题 1·多选题】下列业务的会计核算中，通过“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目核算的有（ ）。

- A. 一般纳税人外购货物用于集体福利
- B. 一般纳税人外购货物用于免征增值税项目
- C. 一般纳税人外购货物用于股东分配
- D. 一般纳税人外购货物用于对外无偿捐赠
- E. 一般纳税人外购货物用于交际应酬

【答案】CD

【解析】一般纳税人外购货物用于免征增值税项目、集体福利或个人消费（含交际应酬）的，增值税不视同销售，不允许抵扣进项税额，所以不通过“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目核算。

【例题 2·简答题】2022 年 4 月某企业将原购进的含税价 3000 元、增值税额 390 元的原材料退回销售方。该企业应作如下账务处理：

【答案】：

借：银行存款	3390
应交税费—应交增值税（进项税额）	390（红字）
贷：原材料	3000

2. 已交税金

具体适用情形：

- (1) 辅导期一般纳税人需要增购发票；
- (2) 以 1、3、5、10、15 日（不足 1 个月）为 1 期纳税的。
- (3) 本科目核算的是企业当月缴纳当月增值税额，企业当月缴纳上月应交未交的增值税时，借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“银行存款”。

注：增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。

纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税；

以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为 1 个纳税期的，自期满之日起 **5 日内预缴税款**，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

【例题 3·简答题】2022 年 7 月 15 日缴纳 7 月 1~10 日应该缴纳的增值税 20 万元，该企业应作如下账务处理：

【答案】

借：应交税费—应交增值税（已交税金）	20
贷：银行存款	20

3. 减免税款

- (1) 反映企业按规定减免的增值税款；
- (2) 企业按规定**直接减免**的增值税额**借记本科目**，贷记损益类相关科目。

【提示】一般纳税人**初次购买增值税税控系统专用设备**支付的费用以及缴纳的**技术维护费**允许在增值税应纳税额中**全额抵减的**，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）	
贷：管理费用等	

【例题 4·简答题】某公司（增值税一般纳税人）2022 年 1 月份缴纳技术维护费 500 元，取得增值税专用发票。

【解析】增值税一般纳税人初次购进增值税税控系统专用设备和缴纳的技术维护费用凭相关发票可以全额抵减增值税额。

缴纳时：

借：管理费用 500
 贷：银行存款 500

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） 500
 贷：管理费用 500

【例题 5·单选题】（2019 年）2019 年 5 月份某企业支付税控设备维修费并取得发票，该企业会计核算的借方科目是（ ）。

- A. 应交税费—应交增值税（销项税额）
- B. 应交税费—应交增值税（进项税额）
- C. 应交税费—应交增值税（销项税额抵减）
- D. 应交税费—应交增值税（减免税款）

【答案】D

【解析】企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费—应交增值税（减免税款）”。

4. 出口抵减内销产品应纳税额

（1）反映出口企业销售出口货物后，向税务机关办理免抵退税申报，按规定计算的应免抵税额；

（2）账务处理：

借：应交税费—应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）
 贷：应交税费—应交增值税（出口退税）

5. 销项税额抵减

（1）记录一般纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额（差额纳税）。

（2）账务处理：

借： 应交税费—应交增值税（销项税额抵减）
 贷：主营业务成本等

【例题 6·简答题】鸿泰房地产开发企业为一般纳税人，2022 年 8 月销售营改增后开发的房地产项目，取得含增值税价款 2180 万元，相对应的土地价款为 1090 万元。

【解析】取得销售收入时：

借：银行存款等 2180
 贷：主营业务收入 2000
 应交税费—应交增值税（销项税额） 180

土地价款作“销项税额抵减”：

借：应交税费—应交增值税（销项税额抵减） 90
 贷：主营业务成本 90

6. 转出未交增值税

记录企业月末转出应缴未缴的增值税。

月末企业“应交税费—应交增值税”明细账出现贷方余额时，根据余额借记本科目，贷记“应交税费—未交增值税”科目。

【例题 7·简答题】某企业增值税账户贷方的销项税额为 2 万元，借方的进项税额为 1 万元，期初无留抵税额。

【解析】应纳增值税=2-1=1（万元）。

借：应交税费—应交增值税（转出未交增值税） 10000
 贷：应交税费—未交增值税 10000

次月缴税时：

借：应交税费—未交增值税 10000
 贷：银行存款 10000

7. 销项税额

- （1）记录一般纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税额；
- （2）注意：退回销售货物应冲减的销项税额，在贷方用红字登记。

【例题 8·简答题】甲公司为增值税一般纳税人，2022 年 5 月 12 日销售给乙公司的一批产品全部被退回，销售价款 100 万元，增值税 13 万元，乙公司尚未支付该笔货款，已根据规定开具红字增值税专用发票。

【解析】

借：主营业务收入 100
 贷：应收账款 113
 应交税费—应交增值税（销项税额） 13（红字登记）

8. 出口退税

记录一般纳税人出口货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产按规定退回的增值税额。

9. 进项税额转出

（1）记录企业购进货物、劳务、服务、无形资产或不动产等发生非正常损失以及其他原因而不应从销项税额中抵扣，按规定转出的进项税额。

具体分为三种情况：

①已经抵扣进项税额的外购货物等改变用途，用于不得抵扣进项税额的用途，做进项税额转出。

【例题 9·简答题】某商场 2022 年 6 月将 2022 年 5 月外购服装 100000 元用于职工福利，应如何进行账务处理？

【解析】

借：应付职工薪酬—非货币性福利 113000
 贷：库存商品 100000
 应交税费—应交增值税（进项税额转出） 13000

②在产品、产成品、不动产等发生非正常损失，其所用外购货物、劳务、服务等进项税额做转出处理。

借：待处理财产损溢等

 贷：原材料（固定资产、库存商品等）

 应交税费—应交增值税（进项税额转出）

【例题 10·简答题】甲企业为增值税一般纳税人，2022 年 6 月购入原材料一批，增值税专用发票注明价款 100 万元，增值税税额 13 万元，当月已经确认抵扣。7 月在盘点过程中发现该批原材料因管理不善毁损其中的 50%。要求：编制企业毁损原材料的会计分录。

【答案】

借：待处理财产损溢 56.5
 贷：原材料 50
 应交税费—应交增值税（进项税额转出） 6.5

③生产企业出口自产货物的免抵退税不得免征和抵扣税额，账务处理：

借：主营业务成本

贷：应交税费—应交增值税（进项税额转出）

【例题 11·多选题】下列业务的会计核算中，需要通过“应交税费—应交增值税（进项税额转出）”科目核算的有（ ）。

- A. 一般纳税人将外购货物改变用途用于集体福利
- B. 一般纳税人将自产产品用于对外捐赠
- C. 一般纳税人将自产产品用于股东分配
- D. 一般纳税人的产成品发生了因管理不善造成的非正常损失
- E. 一般纳税人将委托加工收回的货物用于个人消费

【答案】AD

【解析】选项 BCE 属于税法规定视同销售的内容，无须作进项税额转出。

（2）增值税期末留抵退税制度

自 2019 年 4 月 1 日起，对同时符合条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额，纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额：

借：应交税费——增值税留抵税额

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

借：银行存款

贷：应交税费——增值税留抵税额

10. 转出多交增值税

记录一般纳税人月度终了转出当月多交的增值税额。对于多预缴税款形成的“应交税费—应交增值税”的借方余额，需要作转出处理。

注：由于进项税额大于销项税额形成的“应交税费—应交增值税”的借方余额，月末无需进行账务处理。

【例题 12·简答题】某企业 2022 年 5 月 31 日增值税账户贷方的销项税额为 96000 元，借方的进项税额为 130000 元。账务处理：

【答案】月末不进行账务处理。

如当月已交税金 10000 元，则做分录

借：应交税费—未交增值税 10000

贷：应交税费—应交增值税（转出多交增值税） 10000

【例题 13·简答题】某企业 2022 年 5 月 31 日增值税账户贷方的销项税额为 10000 元，借方的进项税额为 8000 元，已交税金为 9000 元。账务处理：

【解析】

当月应交增值税 $10000 - 8000 = 2000$ 元，实交 9000 元，多交的增值税 7000 元作转出。

按照“已交税金”与应交增值税借方余额较小一方做转出：

借：应交税费—未交增值税 7000

贷：应交税费—应交增值税（转出多交增值税） 7000

【例题 14·单选题】（2017 年）某企业为增值税一般纳税人，根据税务机关规定每 5 天预缴一次增值税，2017 年 3 月当期进项税额 40 万元，销项税额为 90 万元，已经缴纳的增值税为 60 万元，则月末企业的会计处理（ ）。

- A. 借：应交税费—未交增值税 10
贷：应交税费—应交增值税（转出多交增值税） 10
- B. 借：应交税费—应交增值税（转出多交增值税） 10
贷：应交税费—未交增值税 10
- C. 借：应交税费—未交增值税 10

贷：应交税费—应交增值税（转出未交增值税） 10
D. 借：应交税费—应交增值税（转出未交增值税） 10
 贷：应交税费—未交增值税 10

【答案】A