

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列


# 纳税会计

梁文涛 编著

TAX ACCOUNTING

O  
R  
I  
E  
N  
T  
E  
D

A  
P  
P  
L  
I  
C  
A  
T  
I  
O  
N

 中国人民大学出版社

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列

# 纳税会计

梁文涛 编著

TAX ACCOUNTING

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税会计/梁文涛编著. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 1

“十三五”普通高等教育应用型规划教材. 会计与财务系列

ISBN 978-7-300-25295-7

I. ①纳… II. ①梁… III. ①税收会计-高等学校-教材 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 318639 号

“十三五”普通高等教育应用型规划教材·会计与财务系列

纳税会计

梁文涛 编著

Nashui Kuaiji

---

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511770 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a>		
	<a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京市鑫霸印务有限公司		
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	版 次	2018 年 1 月第 1 版
印 张	26.75 插页 1	印 次	2018 年 1 月第 1 次印刷
字 数	582 000	定 价	49.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

# 前 言

“纳税会计”课程是应用型院校财经专业的一门专业核心课，服务于会计专业人才培养目标，培养具有一定纳税会计实务操作能力的应用型人才。本课程坚持“理实一体、学做合一”，以涉税岗位能力的培养为主线，直接为培养学生从事纳税会计工作应具备的纳税计算能力、纳税会计核算能力和纳税申报能力服务。

本教材内容包括纳税会计总论、增值税会计、消费税会计、企业所得税会计、个人所得税会计、小税种会计（上）、小税种会计（下）共七章。为培养高端应用型纳税会计人才，本教材从“工作引例”“情境引例”“工作实例”等方面对纳税会计实例进行分析与操作，主要讲授了企业纳税会计实际工作所必需的各税种的计算、会计核算和纳税申报等问题，突出了纳税会计的实用性和应用性，让学生在在学习纳税会计理论知识的同时，提升纳税会计的实践和应用能力。“纳税会计”课程的前置课程为“税法”，后续课程为“纳税筹划”，读者也可以同时选用本书作者在中国人民大学出版社出版的《税法》和《纳税筹划》教材。

本教材在借鉴大量优秀前期成果的基础上，结合自己对税法的理论与实践上的认识编写而成，具有以下特色：

## 1. 案例经典、丰富，实用性和应用性强

本教材在讲授纳税会计理论知识的基础上，更加注重纳税会计的实用性和应用性，着重培养学生的应用和实践能力。全书从作者多年归纳整理的纳税会计实例和疑难问题中，选取 260 多个有代表性的纳税会计实例和疑难问题，通过“工作引例”“情境引例”“工作实例”等方式融入教材中。通过对这 260 多个纳税会计实例和疑难问题的解析，让学生较好地把握纳税会计的精髓和思想。

## 2. 编写体例、形式和内容适合应用型人才培养特点

本教材强调“理实一体、学做合一”，更加突出实践性，力求实现情境化教学。教材编写形式和内容适合应用型人才培养特点。

每章开头设置“能力目标”，让同学们首先能够明确本章的学习目标。在每章具体学习之前设置“工作引例”，在每节具体学习之前设置“情境引例”，激发学生的学习兴趣。在纳税会计知识的讲授过程中，一方面设置“点拨指导”“特别提示”“归纳总结”



“知识链接”等模块，再次激发学生的学习兴趣；另一方面融入纳税会计实例，通过“工作实例”“工作要求”“工作实施”对纳税会计实例进行分析与操作，让学生体验案例学习的趣味，又一次激发学生的学习兴趣。每章的最后设置“技能训练”“实战演练”，让学生通过训练和实战，进一步理解和掌握所学知识。

### 3. 按照新企业会计准则、新税法编写，体现最新的全面营改增政策

本教材按照最新企业会计准则、财会〔2016〕22号文件和全面营改增等最新税收政策进行编写。自2016年5月1日起我国全面推开营业税改征增值税试点，本教材根据截稿之日（2018年1月1日）的最新会计和税收政策编写，在以后重印、修订或再版时，都将根据最新会计和税收政策及时修正和完善并在配套课件中同步体现。

### 4. 教学资源丰富

本套教材提供给任课教师教学课件、“技能训练”“实战演练”的参考答案电子版、教学大纲等资源。任课教师可通过出版社网站或作者电子邮箱索取相关资源及修改或更新内容。

本教材在出版过程中，得到了中国人民大学出版社李文重老师及相关工作人员的大力支持与帮助，在此表示特别的感谢；本教材在撰写过程中，参考借鉴了大量本学科相关著作、教材与论文，在此向其作者表示由衷的感谢。由于本人水平所限，本教材定会有不当之处，竭诚欢迎广大读者批评指正。若有意见、建议或指正，请发送至我的邮箱：[nashuichouhua@126.com](mailto:nashuichouhua@126.com)。本教材任课教师qq群号：498267290（仅供任课教师加入，加入时请说明单位、姓名）。

本教材由梁文涛编著，董晓键、闫秀、张萍、张韩、苏杉、梁文豪、孙丕顺、徐子莲、焦洪旗、梁宇飞、董洪萍、苏民、辛眉等参与了资料搜集、教材资源的制作和编写工作。

本教材不仅可以作为应用型本科院校的教材，又可以作为高职高专院校的教材，也可作为各种财税培训机构的培训教材，还适合企业董事长、经理、财务主管、税务经理、会计人员、税务人员、税务律师、注册会计师、税务师、会计师、纳税筹划师等各类关心财税的人士阅读。

梁文涛

# 目 录

<b>第1章 纳税会计总论</b> .....	1
第1节 纳税会计的认知.....	2
第2节 纳税会计科目的设置.....	7
第3节 纳税会计岗位职责与职业资格 .....	12
技能训练 .....	18
实战演练 .....	18
<b>第2章 增值税会计</b> .....	19
第1节 增值税的认知 .....	21
第2节 增值税的会计核算 .....	39
第3节 增值税的纳税申报 .....	165
技能训练.....	180
实战演练.....	180
<b>第3章 消费税会计</b> .....	183
第1节 消费税的认知.....	184
第2节 消费税的会计核算.....	195
第3节 消费税的纳税申报.....	218
技能训练.....	221
实战演练.....	222
<b>第4章 企业所得税会计</b> .....	223
第1节 企业所得税的认知.....	224
第2节 企业所得税的会计核算.....	233
第3节 企业所得税的纳税申报.....	302
技能训练.....	313
实战演练.....	313
<b>第5章 个人所得税会计</b> .....	315
第1节 个人所得税的认知.....	317
第2节 个人所得税的会计核算.....	326



第3节 个人所得税的纳税申报·····	333
技能训练·····	337
实战演练·····	339
<b>第6章 小税种会计(上)</b> ·····	340
第1节 关税会计·····	341
第2节 城市维护建设税、教育费附加及地方教育附加会计·····	350
第3节 资源税会计·····	357
第4节 土地增值税会计·····	367
第5节 城镇土地使用税会计·····	382
技能训练·····	385
实战演练·····	387
<b>第7章 小税种会计(下)</b> ·····	388
第1节 房产税会计·····	389
第2节 车船税会计·····	393
第3节 车辆购置税会计·····	402
第4节 印花税会计·····	406
第5节 契税会计·····	415
技能训练·····	419
实战演练·····	419
<b>参考文献</b> ·····	421

# 第 1 章

## 纳税会计总论



### 能力目标

1. 能识记纳税会计的含义。
2. 能明确纳税会计与财务会计的联系与区别、纳税会计的基本前提、纳税会计的核算原则、纳税会计的目标、纳税会计的岗位职责、纳税会计职业资格相关规定。
3. 能对纳税会计科目进行设置。



### 工作引例

#### 会计类专业学生可以考取哪些与会计专业相关的职业或者职业资格证书?

王丽是某高校大二会计专业学生,本来想考取会计从业资格证,但是根据国家最新政策,会计从业资格证已经自 2017 年 1 月 1 日起取消考试。王丽对于毕业以后的工作有些迷茫,便利用假期到企业调研。调研期间王丽遇到了某企业的财税总监张明,张明建议王丽在学好各门功课的同时,仍然要做好考取与会计专业相关的职业或者职业资格证书的准备,并建议王丽查询考试的相关规定。张明建议王丽应准备的职业或者执业资格包括:会计师(初级、中级、高级),经济师(初级、中级、高级),审计师(初级、中级、高级),税务师,资产评估师,注册会计师等<sup>①</sup>。

#### 工作要求

1. 会计师、经济师、审计师、税务师、资产评估师、注册会计师的报考条件有哪些?
2. 高校在校生或者毕业生(毕业当年)可以考取的职业或者执业资格有哪些?

工作引例解析 见本章第 3 节。

<sup>①</sup> 与会计专业相关的职业或者执业资格还有:基金从业资格,证券从业资格,期货从业资格,银行职业资格,国际内部审计师,美国 CPA、ACCA、CMA 等。有兴趣的读者可以自行查询了解。



## 第1节 纳税会计的认知



### 情境引例

有人认为向会计专业学生开设“财务会计”和“税法”课程就行了，不需要再开设“纳税会计”（或者“税务会计”）课程了。这种观点正确吗？

#### 一、纳税会计的含义

税收会计、纳税会计与税务会计是三个极易混淆的概念，三者的内涵不同。从广义上，税务会计包含税收会计和纳税会计；从狭义上，税务会计即指税务机关的税收会计或者企业的纳税会计。若站在征税人（主要是税务机关）的角度，税务会计称为“税收会计”（即国家税务会计）；若站在纳税人（主要是企业）的角度，税务会计称为“纳税会计”（即企业税务会计）。由于本教材主要研究纳税人涉税会计事项的处理，因此本教材采用“纳税会计”一词。

日本著名纳税会计专家武田昌辅认为，“纳税会计是为计算法人税法中的课税所得而设立的会计，它不是制度会计，而是以企业会计为依据，按税法的要求对既定的盈利进行加工、修正的会计”。

美国著名纳税会计专家吉特曼认为，“纳税会计主要是处理某项目何时被确认为收入或费用的账务问题的一种专业会计”。

我国台湾纳税会计专家卓敏枝、卢联生、庄传成认为，“纳税会计乃是一门以法令规定为准绳，以会计技术为工具，平时负责汇集企业各项交易活动、股东可抵扣税额与未分配盈余计算之合法凭证，并加以整理、记录、分类、汇总，进而年度终了加以结算、编表、申报、纳税的社会（人文）科学”。

我国纳税会计专家盖地教授认为，“纳税会计是以所涉税境的现行税收法规为准绳，运用会计学的理论、方法和程序，对企业涉税会计事项进行确认、计量、记录和申报（报告），以实现企业最大税收利益的一门专业会计”。

本教材认为，纳税会计是以税法为准绳，以货币为主要计量单位，运用会计的专门理论和方法，对纳税人的应纳税额进行确认、计算、会计核算、纳税筹划<sup>①</sup>和申报缴纳等工作的一种专业会计管理活动。

#### 二、纳税会计与财务会计的联系与区别

纳税会计是社会经济发展到一定阶段后从财务会计中分离出来的，与财务会计都属

<sup>①</sup> 广义的纳税会计包括纳税筹划，由于纳税筹划可独立作为一门课程，因此，本教材不包括纳税筹划的内容。



于企业会计体系，两者在会计主体、记账基础、核算前提等方面有着相同之处，但在会计目标、会计对象、会计核算法律依据和会计核算基础等方面又存在着区别。

### （一）纳税会计与财务会计的联系

#### 1. 纳税会计的信息以财务会计的信息为基础

纳税会计作为一项实质性工作并不是独立存在的，而是企业会计的一个特殊领域，是以财务会计为基础的。企业的财务会计建立了一套较为健全完善的财务数据库，这一数据库是企业对外编制财务会计报告的基本财务资料。当前，从各个国家的会计实践中可以看出，纳税会计资料大多来源于财务会计。

#### 2. 纳税会计与财务会计之间的协调性同时反映在企业对外制定的财务报告上

纳税会计对财务会计处理中与现行税法不相符的会计事项，或出于纳税筹划目的需要调整的事项，都要按纳税会计的方法计算、调整，并作调整会计分录，这样所有的纳税会计处理又都会影响到财务会计状况，并将其影响反映在财务会计账簿或财务会计报告之中。

### （二）纳税会计与财务会计的区别

#### 1. 会计目标不同

财务会计的目标主要是向投资者、债权人、政府部门、企业管理决策者等有关信息使用者提供企业的财务状况、经营成果和现金流量等信息；纳税会计的目标主要是向国家税务机关及企业管理决策者等有关信息使用者提供纳税活动方面的信息。

#### 2. 会计对象不同

财务会计的对象是核算和监督企业生产经营活动所引起的资金运动和变化；纳税会计的对象是核算和监督纳税人的纳税活动所引起的资金运动和变化。

#### 3. 会计核算法律依据不同

财务会计核算的法律依据是会计法、会计准则和会计制度等；纳税会计核算除依据会计法、会计准则和会计制度等法律法规外，更侧重于税收法律法规。目前我国的税收法律法规与会计法律法规存在着较多差别，主要表现在收益的确认、成本费用的扣减、资产的取得和期末计价等方面。当会计准则、会计制度与税收法律法规不一致时，纳税会计应以税收法律法规为依据来调整财务会计的核算结果。

#### 4. 提供的信息不同

纳税会计通过对应纳税款进行确认、计算、会计核算、纳税筹划和申报缴纳等工作，主要编制纳税申报表及应交税款明细表，列明应交税款、未交税款、减免税款和应退税款等内容，为有关信息使用者提供纳税方面的资料信息。财务会计通过记录经济业务事项，主要编制资产负债表、利润表和现金流量表，反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，为有关信息使用者提供会计方面的资料信息。

#### 5. 会计核算基础不同

财务会计要遵循会计准则和会计制度，强调提供信息的真实性和可靠性，因此，其核算基础是权责发生制；纳税会计是财务会计在纳税活动中的特殊运用，要兼顾会计制



度和税法,综合考虑纳税主体的现实货币支付能力,因此,其核算基础是权责发生制和收付实现制及两者的有机结合。

### 【情境引例解析】

有人认为会计专业学生开设“财务会计”和“税法”课程就行了,不需要再开设“纳税会计”(或者“税务会计”)课程了。这种观点是错误的。

第一,“财务会计”和“纳税会计”是不同的学科,虽然有一定的联系,但也有很大的不同。目前我国绝大多数的“财务会计”教材中的例题在涉及一些复杂的税收问题时,往往通过“假设不考虑相关税费”搪塞过去,但实务中企业是要考虑税费的处理的。

第二,“纳税会计”中虽有部分税法知识,但税法知识只是纳税会计的基础知识。广义的纳税会计主要包括五个部分,分别是税法、纳税计算、涉税业务的账务处理、纳税申报、纳税筹划。其中最核心的是涉税业务的账务处理,也就是如何对涉税业务做会计分录。有的学校在学习纳税会计课程之前已经开设了税法,则在开设纳税会计课程时可以选择包含税法知识少的纳税会计教材;有的学校想系统学习纳税筹划,则可以单独开设纳税筹划;反之,可以把“纳税会计与纳税筹划”作为一门课程。

第三,“纳税会计”绝对不是“财务会计”和“税法”的简单相加。例如本教材“增值税会计”这一章就有100多个涉税业务的账务处理实例,这些实例绝大多数是在“财务会计”和“税法”中学不到的,但在纳税会计工作中却是常用的。如果只学习“财务会计”和“税法”,绝大多数学生是不能独立解答本教材中涉税业务的账务处理实例的。

## 三、纳税会计的基本前提

由于纳税会计是以财务会计为基础的,因此财务会计中的基本前提有些也适用于纳税会计,如会计分期、货币计量等,但因纳税会计的法定性等特点,纳税会计的基本前提也有其特殊性。

### (一) 纳税主体

纳税主体就是通常所称的纳税人或纳税义务人,即法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人。纳税主体主要包括履行纳税义务的自然人、法人及其他组织。纳税主体与财务会计中的会计主体有一定的联系,但又有区别。在一般情况下,会计主体应是纳税主体。例如,某工业企业既是会计主体,又是纳税主体。但在某些特殊或特定情况下,会计主体不一定就是纳税主体,纳税主体也不一定就是会计主体。例如合伙企业进行会计核算,是会计主体,但不是企业所得税的纳税主体,却是个人所得税和其他某些税的纳税主体;其他个人(指个体工商户以外的个人,即自然人)不进行会计核算,不是会计主体,但却是纳税主体。

### (二) 持续经营

持续经营是指企业的生产经营活动将按照既定的目标持续下去,在可以预见的将



来,不会面临破产清算。这是增值税税额留抵、企业所得税税款递延、亏损弥补、税收优惠跨期享受、税收返还或退还的前提条件。

### (三) 货币时间价值

货币时间价值是指货币随着时间的推移而发生的增值。这一基本前提是税收立法、税收征管的基点。因此,各个税种都明确规定了纳税义务发生时间的确认、纳税期限、纳税申报期限、税款缴纳期限等。在纳税筹划实务中,纳税人逐步认识到最晚纳税的重要性,采取递延确认收入或加速确认费用便可以实现延期纳税的目的。与此同时,政府部门也认识到货币时间价值的重要性,在其税收立法活动中予以考虑。

### (四) 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限,有按年纳税、按期纳税和按次纳税之分,一般为一个时间段。纳税人不能自己决定其纳税期限,而必须根据税法的规定来确定自己的纳税期限。例如,根据税法规定,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。不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。而企业所得税按年计征,分月或者分季预缴,年终汇算清缴,多退少补。企业所得税的纳税年度,自公历1月1日起至12月31日止。企业在一个纳税年度的中间开业,或者由于合并、关闭等原因终止经营活动,使该纳税年度的实际经营期不足12个月的,应当以其实际经营期为一个纳税年度。企业清算时,应当以清算期间作为一个纳税年度。

## 四、纳税会计的核算原则

纳税会计是财务会计的一个分支,但由于税法的特殊性,纳税会计核算除遵循财务会计的原则外,还应遵循以下原则。

### (一) 合法性原则

合法性是指纳税会计对涉税事项的处理必须依法进行,即严格按照税法进行核算,正确确认税基,计算应纳税额,并及时、准确申报缴纳税款。该原则要求企业纳税会计人员平时可按会计准则进行会计核算,但纳税申报时,若税法与会计准则不一致,则必须按税法的规定进行调整。

### (二) 及时性原则

及时性是指纳税会计人员必须按税法规定的时间及时进行涉税事项的计算、会计核算及纳税申报。税法的许多规定具有时效性,如税收优惠政策的享受时效、税款申报和缴纳的期限等。企业纳税会计人员应及时向企业管理决策者反馈税收法律法规的变化,及时计算和缴纳税款,及时向税务机关提供纳税资料。

### (三) 筹划性原则

筹划性是指纳税人为了达到节税以及降低纳税风险的目的,在对涉税事项进行安排及处理时,运用现代管理方法,制定既合理合法又能少缴税款的纳税方案。在该原则的要求下,纳税人会在遵守税法的前提下,研究节税策略,以使企业效益最大化。

#### （四）收付实现制与权责发生制相结合的原则

权责发生制能使会计核算正确反映企业的经营成果，但不利于反映企业的现金流量。我国企业会计准则规定，企业应以权责发生制为基础进行会计核算，而企业纳税是现金的净流出，企业在纳税时必须考虑纳税人的现金支付能力。另外，企业财务会计的会计信息质量要求中的谨慎性所要求列入的某些估计、预计费用，在纳税会计中是不被接受的。这是因为纳税会计强调“该经济行为已经发生”的限制条件，从而起到保障政府税收收入的目的。因此，在收入的确认和费用的扣除上，遵循权责发生制的纳税会计应结合一定的收付实现制原则。

### 五、纳税会计的目标

纳税会计作为会计的一个分支，既要与国家税法为准绳，认真履行纳税义务，又要在不违反法律的前提下，追求企业纳税方面的利益最大化。因此纳税会计的主要目标包括以下方面。

#### （一）依法纳税，履行纳税人应尽的义务

纳税会计要对企业生产经营活动中各种应纳税款进行确认、计算、会计核算、纳税筹划和申报缴纳等工作。就申报缴纳工作来说，纳税会计应当及时、准确地填报有关纳税申报表，及时、足额地缴纳各种税款，认真履行纳税人应尽的义务。

#### （二）正确进行纳税处理，维护纳税人的合法权益

纳税会计应当依法正确、及时地进行纳税申报，及时、足额地缴纳税款。如遇特殊情况，不能按时进行纳税申报或者不能按时缴纳税款，纳税人有权申请延期申报或申请延期缴纳税款。纳税人对税务机关做出的具体行政行为不服的，有权申请税务行政复议或行政起诉。纳税人在处理各种纳税问题时，应当充分行使自己的权利，维护自身的合法权益。

#### （三）向纳税会计信息使用者提供具有决策相关性的税务信息

纳税会计向各级税务机关提供相关税务信息，作为评定纳税人信用等级、进行税收政策的制定乃至税收立法等方面的主要依据；向企业的投资人、债权人、经营者等提供相关税务信息，作为其进行经营决策、投融资决策等的重要依据；通过向社会公开税务信息，让社会民众了解企业纳税义务的履行情况，对社会的贡献额、诚信度和社会责任感等，从而树立企业形象。

#### （四）合理选择纳税方案，科学进行纳税筹划

纳税会计要服从企业价值最大化的总目标，因此，纳税会计应当在企业经营的各个环节事先进行税负的测算并选择税负最轻的方案，事中进行税负调节与控制，事后进行税负分析等。这既是纳税会计的重要目标，也是纳税人权利的具体体现。

#### （五）依照法律规定，严格控制涉税风险

纳税会计需要不断提高自身专业素质和能力，依照相关的税收法律法规和会计准则等规定，正确地对应纳税款进行确认、会计核算、纳税筹划和申报缴纳等工作，将涉税

风险严格控制在最小范围内。纳税会计不仅应当避免由于适用法律规定错误等导致的偷(逃)税、漏税等而面临的补税、罚款、滞纳金、刑罚以及社会声誉损害等风险的发生,而且应当避免由于自身专业能力的欠缺而未能运用相关税收优惠政策等导致的多缴税的风险发生。

## 第2节 纳税会计科目的设置

### 情境引例

我国现行的税种是否都通过“税金及附加”科目核算?

在企业纳税会计工作中,涉税业务核算的主要会计科目有“应交税费”“税金及附加”“在建工程”“固定资产”“无形资产”“所得税费用”“递延所得税资产”“递延所得税负债”“以前年度损益调整”“资产处置收益”“其他收益”“营业外收入”“营业外支出”“应收出口退税款”等科目。

### 一、“应交税费”科目的设置

本科目核算企业按照税法规定计算应缴纳的各种税费,包括增值税、消费税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、房产税、土地增值税、车船税等。企业应当或者可以不预先计提的税金(即应当或者可以在发生纳税义务的当期缴纳,而不是以后期间缴纳),如印花税、车辆购置税、契税、耕地占用税等,可以不在本科目核算,而是直接借记相关科目,贷记“银行存款”科目(其中,企业按规定计算确定与经营活动相关的印花税并同时缴纳时,借记“税金及附加”科目,贷记“银行存款”科目;企业按规定计算确定与经营活动相关的车辆购置税并同时缴纳时,借记“固定资产”等科目,贷记“银行存款”科目;企业按规定计算确定与经营活动相关的契税并同时缴纳时,借记“在建工程”“固定资产”“无形资产”等科目,贷记“银行存款”科目;企业按规定计算确定与经营活动相关的耕地占用税并同时缴纳时,借记“在建工程”“固定资产”“无形资产”等科目,贷记“银行存款”科目)。当然,若印花税、车辆购置税、契税、耕地占用税等预先计提而在以后期间缴纳,或者企业为了会计核算的需要,则通过“应交税费”科目核算。

本科目按照“应交税费”的税种进行明细核算,其中增值税一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“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”“增值税留抵税额”“简易计税”“转让金融商品应交增值税”“代扣代缴增值税”“增值税检查调整”11个二级明细科目;小规模纳税人应当在“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”“代扣代交



增值税”3个二级明细科目；其他税种一般情况下应当在“应交税费”科目下各设1个（特殊情况可以设置2个或多个）二级明细科目。

本科目期末如为贷方余额，反映企业尚未缴纳的税费；期末如为借方余额，反映企业多缴或尚未抵扣的税费。

#### （一）“应交税费——应交增值税”科目的设置

增值税一般纳税人应在“应交税费——应交增值税”明细账内设置“进项税额”“销项税额抵减”“已交税金”“转出未交增值税”“减免税款”“出口抵减内销产品应纳税额”“销项税额”“出口退税”“进项税额转出”“转出多交增值税”等专栏，详见第2章增值税会计。

增值税小规模纳税人的“应交税费——应交增值税”明细科目不设置若干专栏。

#### （二）“应交税费——未交增值税”“应交税费——预交增值税”“应交税费——待抵扣进项税额”“应交税费——待认证进项税额”“应交税费——待转销项税额”“应交税费——增值税留抵税额”“应交税费——简易计税”“应交税费——转让金融商品应交增值税”“应交税费——代扣代缴增值税”“应交税费——增值税检查调整”科目的设置

以上科目的设置详见第2章增值税会计。

#### （三）“应交税费——应交消费税”“应交税费——应交城市维护建设税”“应交税费——应交教育费附加”“应交税费——应交地方教育附加”“应交税费——应交资源税”“应交税费——应交房产税”“应交税费——应交城镇土地使用税”“应交税费——应交车船税”等科目的设置

企业按规定计算应缴纳的与生产经营活动有关的消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、资源税、房产税、城镇土地使用税、车船税等，借记“税金及附加”“固定资产清理”等科目，贷记上述科目。实际缴纳或补缴时，借记上述科目，贷记“银行存款”科目。

**【点拨指导】**对于待抵扣的消费税，为了更加明确地对其进行核算，借鉴增值税的会计科目设置，可以增设“应交税费——待抵扣消费税额”明细科目，该科目的借方反映待抵扣的消费税额，贷方反映实际抵扣了的消费税额。

对于纳税人收购未税矿产品，为了更加明确地对其进行核算，借鉴增值税的会计科目设置，可以增设“应交税费——代扣代缴资源税”明细科目，该科目的借方反映应代扣代缴的资源税额，贷方反映实际缴纳代扣的资源税额。

#### （四）“应交税费——应交土地增值税”科目的设置

企业转让的国有土地使用权连同地上建筑物及其附着物一并在“固定资产”或“在建工程”等科目核算的，转让时按应缴纳的土地增值税额，借记“固定资产清理”科目，贷记本科目。房地产开发企业转让其开发的房地产按应缴纳的土地增值税额，借记“税金及附加”科目，贷记本科目。实际缴纳或补缴时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

#### （五）“应交税费——应交所得税”科目的设置

“应交税费——应交所得税”科目反映企业所得税的当期应缴、实际缴纳和退补情

况。本科目的贷方反映当期应缴和应补缴的企业所得税，借方反映实际缴纳和补缴的企业所得税；贷方余额反映当期应缴未缴的企业所得税，借方余额反映多缴的企业所得税。纳税人应当按照当期应缴或应补缴的企业所得税，借记“所得税费用——当期所得税费用”科目，贷记本科目。实际缴纳或补缴时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

**【特别提示】**“应交税费——应交所得税”科目是“应交税费——应交企业所得税”科目的简称。实务中企业也可以使用“应交税费——应交企业所得税”科目。

### （六）“应交税费——应交个人所得税”“应交税费——代扣代缴个人所得税”科目的设置

个人（主要指个体工商户）按规定自行申报时计算的应缴纳的个人所得税额，借记“留存利润”等科目，贷记“应交税费——应交个人所得税”科目。实际缴纳或补缴时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

企业按规定计算应代扣代缴的个人所得税时，借记“应付职工薪酬”等科目，贷记“应交税费——代扣代缴个人所得税”科目。实际缴纳或补缴时，借记本科目，贷记“银行存款”科目。

## 二、“税金及附加”科目的设置

本科目核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、资源税、房产税、城镇土地使用税、车船税、印花税等相关税费。企业按规定计算确定的与经营活动相关的税费，借记本科目，贷记“应交税费”等科目（其中印花税由于一般情况下不预先计提，而是直接缴纳，因此企业按规定计算确定与经营活动相关的印花税并同时缴纳时，借记本科目，贷记“银行存款”科目）。期末，应将本科目余额转入“本年利润”科目。

### 【情境引例解析】

我国现行的税种中多数是通过“税金及附加”科目核算的，还有一些税种不通过该科目核算。举例来说：（1）一般情况下，增值税不构成企业的损益，不通过损益类科目核算；（2）企业处置固定资产过程中缴纳的增值税，通过“固定资产清理”科目核算；（3）企业处置无形资产过程中缴纳的增值税直接加上该无形资产的账面价值之后的合计金额，与取得处置收入之间的差额，记入“资产处置收益”科目；（4）企业所得税通过“所得税费用”科目核算；（5）企业作为扣缴义务人代扣代缴的个人所得税，实际上是由个人承担的，也不构成企业的损益，不通过损益类科目核算。

## 三、“在建工程”“固定资产”“无形资产”等科目的设置

企业应当或者可以不预先计提的税金（即应当或者可以在发生纳税义务的当期缴纳，而不是以后期间缴纳），除了印花税在“税金及附加”科目核算外，车辆购置税、契税、耕地占用税等，在“在建工程”“固定资产”“无形资产”等科目核算。其中企业





按规定计算确定与经营活动相关的车辆购置税并同时缴纳时，借记“固定资产”等科目，贷记“银行存款”科目；企业按规定计算确定与经营活动相关的契税并同时缴纳时，借记“在建工程”“固定资产”“无形资产”等科目，贷记“银行存款”科目；企业按规定计算确定与经营活动相关的耕地占用税并同时缴纳时，借记“在建工程”“固定资产”等科目，贷记“银行存款”科目。

#### 四、“所得税费用”科目的设置

“所得税费用”科目核算企业根据企业会计准则确认的应从当期利润总额中扣除的所得税费用。本科目应当按照“当期所得税费用”“递延所得税费用”进行明细核算。期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目无余额。

资产负债表日，企业根据按税法规定计算确定的当期应缴纳的企业所得税额，借记“所得税费用——当期所得税费用”科目，贷记“应交税费——应交所得税”科目。

资产负债表日，根据递延所得税资产的应有余额大于“递延所得税资产”科目余额的差额（若初次确认递延所得税资产，则按初次确认的递延所得税资产金额），借记“递延所得税资产”科目，贷记“所得税费用——递延所得税费用”“资本公积——其他资本公积”等科目；递延所得税资产的应有余额小于“递延所得税资产”科目余额的差额做相反的会计分录。

资产负债表日，根据递延所得税负债的应有余额大于“递延所得税负债”科目余额的差额（若初次确认递延所得税负债，则按初次确认的递延所得税负债金额），借记“所得税费用——递延所得税费用”“资本公积——其他资本公积”等科目，贷记“递延所得税负债”科目；递延所得税负债的应有余额小于“递延所得税负债”科目余额的差额做相反的会计分录。

#### 五、“递延所得税资产”科目的设置

“递延所得税资产”科目核算企业根据企业会计准则确认的可抵扣暂时性差异产生的所得税资产。根据税法规定可用以后年度税前利润（实际上应为应纳税所得额）弥补的亏损产生的所得税资产，也在本科目核算。本科目应当按照可抵扣暂时性差异等项目进行明细核算。

资产负债表日，若企业初次确认递延所得税资产，借记“递延所得税资产”科目，贷记“所得税费用——递延所得税费用”科目。以后各期的资产负债表日递延所得税资产的应有余额大于其账面余额的，应按其差额确认，借记“递延所得税资产”科目，贷记“所得税费用——递延所得税费用”等科目；资产负债表日递延所得税资产的应有余额小于其账面余额的，做相反的会计分录。

企业合并中取得资产、负债的入账价值与其计税基础不同形成可抵扣暂时性差异的，应于购买日确认递延所得税资产，借记本科目，贷记“商誉”等科目。

与直接计入所有者权益的交易或事项相关的递延所得税资产，借记本科目，贷记