

第十二章 流动负债

一、应交税费

通过“应交税费”科目核算的税费包括增值税、消费税、城市维护建设税、资源税、环境保护税、土地增值税、房产税、车船税、城镇土地使用税、教育费附加、车船税、企业所得税、个人所得税等。（需要预计应交数的税金，贷记“应交税费”科目）

【提示】不通过“应交税费”科目核算的税费

企业缴纳的 印花税	借： 税金及附加 贷：银行存款
企业按规定缴纳的 耕地占用税	借： 在建工程 贷：银行存款
企业购置应税车辆，按规定缴纳的 车辆购置税 ； 购置的减免、免税车辆改制后用途发生变化，按规定应补缴的车辆购置税	借： 固定资产 贷：银行存款

（一）应交增值税

1. 一般纳税人增值税核算的科目设置（10 个明细科目）

应交税费——应交增值税（有 10 个专栏）

- 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

“应交税费——应交增值税”专栏

借方专栏（6 个）							贷方专栏（4 个）				
进 项 税 额	销项税 额抵减	已 交 税 金	出口抵减 内销产品 应纳税额	减 免 税 款	转出未 交增值 税	合 计	销 项 税 额	出 口 退 税	进项税 额转出	转出多 交增值 税	合 计

2. 一般纳税人应交增值税的账务处理

购销业务	（1）购入商品时： 借：原材料/库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：应付账款等
	【说明】若购入商品等时进项税额不得抵扣，则： 借：原材料/库存商品等【含税金额】 贷：应付账款等

	<p>【提示】购入免税农产品，进项税额=买价×扣除率，购入资产的成本=买价-进项税额。</p> <p>(2) 销售货物时：</p> <p>借：应收账款等</p> <p> 贷：主营业务收入等</p> <p> 应交税费——应交增值税（销项税额）</p>
进项税额不予抵扣或抵扣情况发生变化	<p>(1) 因发生非正常损失或改变用途（管理不善）</p> <p>借：待处理财产损益/应付职工薪酬</p> <p> 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）</p> <p>(2) 原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等，因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目的，应按允许抵扣的进项税额</p> <p>借：应交税费——应交增值税（进项税额）</p> <p> 贷：固定资产/无形资产等</p> <p>(3) 因取得的增值税专用发票被列入异常凭证范围，或者被税务机关认定为接受虚开的，需要作进项税额转出处理</p>
差额征税	<p>(1) 企业发生相关成本费用允许扣减销售额。</p> <p>发生成本费用时：</p> <p>借：主营业务成本等</p> <p> 贷：应付账款/银行存款等</p> <p>待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时，按照允许抵扣的税额：</p> <p>借：应交税费——应交增值税（销项税额抵减）</p> <p> ——简易计税</p> <p> 贷：主营业务成本等</p> <p>(2) 金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额。</p> <p>金融商品实际转让月末，产生转让收益：</p> <p>借：投资收益等</p> <p> 贷：应交税费——转让金融商品应交增值税</p> <p>产生转让损失作相反的分录</p>
月末转出多缴增值税和未缴增值税	<p>(1) 月末，当月应缴未缴的增值税</p> <p>借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税）</p> <p> 贷：应交税费——未交增值税</p> <p>(2) 当月多缴的增值税</p> <p>借：应交税费——未交增值税</p> <p> 贷：应交税费——应交增值税（转出多交增值税）</p>
缴纳增值税的账务处理	<p>(1) 缴纳当月应缴增值税</p> <p>借：应交税费——应交增值税（已交税金）</p> <p> 贷：银行存款</p> <p>(2) 缴纳以前期间未缴增值税</p>



	借： 应交税费——未交增值税 贷：银行存款 (3) 预缴增值税 借： 应交税费——预交增值税 贷：银行存款 月末 借： 应交税费——未交增值税 贷： 应交税费——预交增值税 (4) 减免增值税 借： 应交税费——应交增值税（减免税款） 贷： 其他收益 【提示】小微企业在取得销售收入时，应当按照税法的规定计算应缴增值税，在达到增值税政策规定的免征增值税条件时，将有关应缴增值税转入“其他收益”科目。	
增值税期末留抵税额	(1) 税务机关准予留抵退税时： 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） (2) 实际收到留抵退税款项时： 借： 银行存款 贷： 应交税费——增值税留抵税额 (3) 将已退还的留抵退税款项缴回并继续按规定抵扣进项税额时： 借： 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷： 应交税费——增值税留抵税额 借： 应交税费——增值税留抵税额 贷： 银行存款	
增值税控系统专用设备和费用抵减增值税额	借： 应交税费——应交增值税（减免税款） 贷： 管理费用	
(二) 应交消费税		
1. 对外销售应税消费品	借： 税金及附加 贷： 应交税费——应交消费税	
2. 包装物销售	(1) 企业随同产品出售但单独计价的包装物，按规定应缴纳的消费税	借： 税金及附加 贷： 应交税费——应交消费税
	(2) 企业收取的除啤酒、黄酒以外酒类	借： 其他应付款



	产品的包装物押金,按规定应缴纳的消费税	贷: 应交税费——应交消费税
	(3) 企业逾期未收回包装物不再退还的包装物押金和已收取一年以上的包装物押金,按规定应缴纳的消费税	借: 税金及附加 贷: 应交税费——应交消费税
3. 委托加工应税消费品	(1) 收回后直接对外销售、用于非消费税应税项目,委托方应将代收代缴的消费税	借: 委托加工物资 贷: 应付账款等
	(2) 收回后以高于受托方的计税价格对外销售、用于连续生产应税消费品,委托方应按代收代缴的消费税	借: 应交税费——应交消费税 贷: 应付账款等
4. 金银首饰零售业务	(1) 采用以旧换新方式销售金银首饰或受托代销金银首饰,在营业收入实现时	借: 税金及附加等 贷: 应交税费——应交消费税
	(2) 金银首饰批发、零售业务的企业将金银首饰用于馈赠、赞助、广告、职工福利、奖励等,于移送时	借: 营业外支出/销售费用等 贷: 应交税费——应交消费税
	(3) 随同金银首饰出售但单独计价的包装物,按规定应缴纳的消费税	借: 税金及附加 贷: 应交税费——应交消费税

(三) 应交资源税

1. 企业销售应税产品按规定应缴纳的资 源税		借：税金及附加 贷：应交税费——应交资源税
2. 企业自产自用或非货币性资产交换、抵偿 债务、对外捐赠等转出应税产品应缴纳的资 源税		借：生产成本/制造费用等 贷：应交税费——应交资源税
3. 企业收购未税矿产品（代扣代缴）		借：材料采购等 贷：银行存款（按实际支付的款项） 应交税费——应交资源税
4. 企业 外购液 体盐加 工固体 盐	（1）购入液体盐时	借：材料采购等 应交税费——应交资源税（允许抵扣的 资源税） 贷：银行存款等（实际支付的全部价款）
	（2）加工成固体盐，对外销售时， 按计算出的销售固体盐应缴的资 源税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交资源税
	（3）将销售固体盐应纳资源税扣 抵液体盐已纳资源税后的差额上 缴	借：应交税费——应交资源税 贷：银行存款

(四) 应交土地增值税

企业转让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”科目核算的,转让时应交的土地增值税	借: 固定资产清理/在建工程 贷: 应交税费——应交土地增值税
--	------------------------------------

土地使用权在“无形资产”科目核算的，转让土地使用权时应交的土地增值税	借：银行存款 累计摊销 无形资产减值准备 贷：应交税费——应交土地增值税 无形资产 资产处置损益【倒挤差额，或借】
房地产开发经营企业销售房地产应交纳的土地增值税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交土地增值税

二、应付职工薪酬

（一）短期薪酬

1. 非货币性职工福利

类型	会计处理原则
以自产产品发放给职工作为福利	应当按照该产品的公允价值和相关税费计量应计入成本费用的职工薪酬金额，相关收入的确认、销售成本的结转和相关税费的处理，与正常商品销售相同。 借：生产成本/管理费用/制造费用等 贷：应付职工薪酬 借：应付职工薪酬（ 公允价值+增值税销项税额 ） 贷： 主营业务收入 （公允价值） 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：主营业务成本 贷：库存商品
以外购商品发放给职工作为福利	以外购商品作为非货币性福利提供给职工的，应当按照该商品的公允价值和相关税费计入成本费用。 借：生产成本/管理费用等 贷：应付职工薪酬 借：应付职工薪酬（ 外购商品的公允价值+相关税费 ） 贷： 库存商品 等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）
将拥有或租赁的房屋等资产无偿提供给职工使用	应当根据受益对象，将住房 每期的折旧费用或每期应付的租金 计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。 借：生产成本/管理费用/制造费用等 贷：应付职工薪酬 借：应付职工薪酬 贷：累计折旧/其他应付款
向职工提供企业支付了补贴的商品或服务	出售住房的合同或协议中规定了职工在购得住房后至少应当提供服务的年限，且如果职工提前离开则应退回部分差价，企业应当将该项差额先作为长期待摊费用处理，并在合同或协议规定的服务年限内平均摊销，

	<p>根据受益对象分别计入相关资产成本或当期损益。</p> <p>向职工出售房屋时：</p> <p>借：银行存款【企业向职工出售价】</p> <p>长期待摊费用【差额，即补贴额】</p> <p>贷：固定资产【企业购买价】</p> <p>出售房屋后，职工规定的服务年限内，直线法分摊长期待摊费用：</p> <p>借：生产成本/管理费用等</p> <p>贷：应付职工薪酬——非货币性福利</p> <p>借：应付职工薪酬——非货币性福利</p> <p>贷：长期待摊费用</p>
	<p>如果出售住房的合同或协议中未规定职工在购得住房后必须服务的年限，企业应当将该项差额直接计入出售住房当期相关资产成本或当期损益</p>

2. 短期利润分享计划

企业应当将短期利润分享计划作为费用（或成本）处理，**不能作为净利润的分配**（不是给股东分红）。

借：**管理费用等【按利润分享计划约定确定的金额】**

贷：应付职工薪酬——利润分享计划

（二）辞退福利

1. 未超过一年支付的

计提时：

借：**管理费用【不区分对象，全部计入管理费用】**

贷：应付职工薪酬——辞退福利

实际支付时：

借：应付职工薪酬——辞退福利

贷：银行存款

2. 超过一年支付的

计提时：

借：**管理费用【折现后的金额】**

未确认融资费用

贷：应付职工薪酬【实际应支付的金额】

各期支付时：

借：应付职工薪酬

贷：银行存款

借：财务费用

贷：未确认融资费用

（三）以现金结算的股份支付

1. 授予日：除立即可行权外，不作处理。

2. 等待期内的每个资产负债表日：

借：管理费用/生产成本等（按每个资产负债表日公允价值为基础计量）

贷：应付职工薪酬

累计应付职工薪酬 = 预计可行权股数 × 资产负债表日现金股票增值权的公允价值 × 已过等待期/等待期间

当期确认的应付职工薪酬 = 累计应付职工薪酬 - 以前累计确认的应付职工薪酬

3. 行权日：

借：应付职工薪酬

贷：银行存款

4. 可行权日之后负债公允价值的变动：

负债的公允价值变动额 = 按照预计未来会行权人数确认的负债 - （累计至上年已经确认的负债 - 当期行权减少的负债额）

借：**公允价值变动损益**（按资产负债表日公允价值为基础计量）

贷：应付职工薪酬

5. 以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付：

借：应付职工薪酬【终止确认原已确认的负债】

管理费用等【差额】

贷：资本公积——其他资本公积【按修改日权益工具的公允价值计量】

【提示】以权益结算的股份支付，按修改日权益工具的公允价值计量，不考虑每个资产负债表日的公允价值。其等待期的分录为：

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积

行权时：

借：银行存款

资本公积——其他资本公积

贷：股本

资本公积——股本溢价