

2008年注册会计税法重点难点复习指导（三）注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_644285.htm

专题三：包装物租金与押金在增值税、消费税和所得税中的处理

一、包装物租金：属于价外费用，在计算增值税和消费税时直接将包装物的租金换算为不含税的数额后作为计税依据计算增值税和消费税，也要作为计算所得税中的应税收入予以考虑。

二、包装物押金：增值税和消费税的处理是一致的（啤酒、黄酒除外）

- 1、单独记账的押金，1年以内且未逾期，不并入销售额征税。
- 2、逾期未收回包装物不再退还的押金，应按所包装货物的税率计算销售额征税。
- 3、除啤酒和黄酒外的其它酒类收取的包装物押金，无论是否返还及会计上如何核算，均并入当期销售额征税。

特殊：销售啤酒、黄酒而收取的包装物押金，按上述1、2的方法处理。

[考题举例]：某啤酒厂销售A型啤酒20吨给副食品公司，开具税控专用发票收取价款58000元，收取包装物押金3000元；销售B型啤酒10吨给宾馆，开具普通发票收取32760元，收取包装物押金1500元。该啤酒厂应缴纳的消费税是（ ）。（2006年）

A、5000元 B、6600元 C、7200元 D、7500元

[答案]：A型啤酒出厂价格 $=58000 \div 20 + 3000 \div (1 + 17\%) \div 20 = 2500$ 元，单位税额 $=2500 \times 10\% = 250$ 元。该啤酒厂应缴纳的消费税 $=20 \times 250 + 10 \times 220 = 7200$ 元。在所得税中逾期未退还的包装物押金作为应税收入一般收入中的其他收入反映在所得税的计算中。

[举例]：某酒厂为增值税一般纳税人，主要生产粮食白酒和啤酒。本月销售粮食白酒50000斤，取得不含税销售额105000元；销售啤酒150吨，每吨不含税售价2900元。收取

粮食白酒品牌使用费4680元，销售啤酒每吨收取包装物租金234元，本月销售粮食白酒收取包装物押金9360元，销售啤酒收取包装物押金1170元。该酒厂将销售粮食白酒的包装物押金中的3510元返还给购货方，其余包装物押金不再返还。

该酒厂应纳消费税税额？[答案]：粮食白酒应纳消费税

$$= 50000 \times 0.5 [105000 (4680 + 9360) \div (1 + 17\%)] \times 20\%$$
$$= 48400 \text{元} ; \text{啤酒的出厂价格} 2900 + 234 \div (1 + 17\%) + 1170 \div 150 \div (1 + 17\%)$$
$$\text{啤酒的销售额} = 2900 \times 150 \times 17\% + 234 \div (1 + 17\%) \times 150$$
$$\text{啤酒应纳消费税} = 150 \times 250 = 37500$$
$$\text{该酒厂应纳消费税} = 48400 + 37500 = 85900 \text{元}。$$

[扩展]：白酒销项税 = $105000 \times 17\%$
 $4680 \div (1 + 17\%) \times 17\%$
 $9360 \div (1 + 17\%) \times 17\%$
啤酒销项税 = $2900 \times 150 \times 17\%$
 $234 \div (1 + 17\%) \times 17\% \times 150$

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问
www.100test.com