

包装物押金的核算 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/71/2021_2022__E5_8C_85_E8_A3_85_E7_89_A9_E6_c44_71200.htm 根据国税发[1993]154号文《增值税若干具体问题的规定》：纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记账核算的，不并入销售额征税。但对因逾期未收回包装物不再退还的押金，应按所包装货物的适用税率征收增值税。《企业会计制度》对此也作了类似的规定。因此，对逾期未收回包装物不再退还的押金征收增值税，会计与税法的规定是一致的。但会计与税法对于“逾期”的认定，存在明显的差异。会计上对“逾期”期限没有明确的规定，一般由购、销双方在签订的合同中明确归还包装物的期限；税法上，则对“逾期”的期限作了明确的规定。国税函[1995]288号文《增值税问题解答之一》规定：包装物押金征税规定中“逾期”以一年为期限，个别包装物周转使用期限较长的，报经税务机关确定后，可适当放宽逾期期限。国发[2004]16号文《国务院关于第三批取消和调整行政审批项目的决定》取消了税务部门的该项审批，但是国税函[2004]827号文《关于取消包装物押金逾期期限审批后有关问题的通知》对“逾期”期限作了更加明确而严格的规定：在取消对“适当放宽逾期期限”的审批后，纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，无论包装物周转使用期限长短，超过一年以上仍不退还的，均并入销售额征税。可见，目前税法对包装物的“逾期”期限，均以一年为限。由于会计与税法对于“逾期”期限的认定不同，必然会带来会计与税法对包装物押金征税的差异，下面我们举例说明这个

问题：例：2003年底，甲企业销售一批商品给乙企业，该商品适用增值税税率17%。甲企业同时出租包装物一批并收取押金5850元，该批包装物成本3000元。根据合同，乙企业应于2005年6月1日将包装物归还甲企业。甲企业在收到押金时，应计入“其他应付款存入保证金”科目贷方。2004年底，甲企业出租的包装物未到双方约定的归还期限，但根据税法规定，收取的该批包装物押金应计入产品销售额征税。对于企业收取的包装物押金按合同约定未逾期，但按税法规定应征收的流转税如何进行会计处理，会计制度没有明确，个人认为应计入“递延税款”科目比较合适。根据所销产品的适用税率，该包装物押金应交增值税 $5850 \div (1 + 17\%)$

$\times 17\% = 850$ 元，会计处理：借：递延税款850 贷：应交税金应交增值税（销项税额）850。同时在2004年度所得税纳税申报时，应调增应纳税所得额 $5850 \div (1 + 17\%) - 3000 = 2000$ 元。

2005年6月1日，甲企业应根据乙企业是否归还包装物，作不同的会计与税务处理：1、2005年6月1日，乙企业按时归还包装物。此时，对于2004年底按税法规定已交的增值税该如何处理呢？税法对此没有作进一步的规定。我认为，2004年底，按税法规定对该包装物押金征收增值税，实际上是对该包装物作视同销售处理，那么2005年6月1日乙企业退回该包装物时，就应作销售退回处理，根据《增值税暂行条例实施细则》，应冲减退回当期的销项税额，所以，甲企业应作与当时交纳增值税时相反的会计处理：借：递延税款（850） 贷：应交税金应交增值税（销项税额）（850）。同时，在2005年度所得税纳税申报时，根据国税发[2003]45号文关于销售退回的规定，应调减应纳税所得2000元。 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