

逾期包装物押金会计核算应注意的问题 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__E9_80_BE_E6_9C_9F_E5_8C_85_E8_c44_71224.htm 企业销售货物向对方收取包装物押金，目的是促使购货方及早退回包装物，以便周转使用。会计制度规定，收取包装物押金应通过“其他应付款”科目核算，借记“现金”、“银行存款”等科目，贷记“其他应付款”科目，退回押金时作相反会计分录。但对逾期未退回包装物押金的处理，既涉及包装物出租、出借等不同的经营业务，又涉及会计制度和税法两者的不同要求。因此，这一会计事项的会计核算就显得比较复杂，成为会计实务中的一个难点。笔者针对几个容易混淆的问题探析如下。

一、在不同情况下没收逾期未退回包装物的押金所使用的会计科目不同

没收逾期未退回包装物的押金，按税法规定应视同销售计算相关税费。例：甲企业销售一批商品给乙企业，收取该商品的包装物押金 1 1 7 0 0 元。这批商品适用的增值税税率为 1 7 %，假定不涉及消费税和不考虑城市维护建设税、教育费附加等因素，则会计处理为：借：银行存款 1 1 7 0 0 元；贷：其他应付款存入保证金 1 1 7 0 0 元。假如包装物逾期未退回，则没收的包装物押金应分别下列三种情况进行账务处理：

1 . 没收出租包装物的押金。出租包装物是企业附带经营的一项以收抵支业务，其收入包括租金收入和没收押金的净收入。没收出租包装物的押金扣除应交增值税后的余额作为其他业务收入，会计处理为：借：其他应付款存入保证金 1 1 7 0 0 元；贷：应交税金应交增值税（销项税额） 1 7 0 0 元，其他业务收入 1 0 0 0 0 元。 2 .

没收出借包装物的押金。出借包装物没有收入，是企业的一种促销手段，所发生的费用作为企业的营业费用处理。没收出借包装物的押金扣除应交增值税后的余额作冲减营业费用处理，会计处理为：借：其他应付款存入保证金 1 1 7 0 0 元；贷：应交税金应交增值税（销项税额） 1 7 0 0 元，营业费用 1 0 0 0 0 元。

3．没收随商品出售的包装物加收的押金。此种情况只适用于经国家批准实行加收包装物押金办法的特定包装物，如水泥袋等。随同商品出售后需要回收的包装物，因其价值已包括在商品价款中，购货方已经支付了，所以没收的加收押金实质上是一种额外收入。因此，没收随商品出售的包装物加收的押金扣除应交增值税后的余额作为营业外收入，会计处理为：借：其他应付款存入保证金 1 1 7 0 0 元；贷：应交税金应交增值税（销项税额） 1 7 0 0 元，营业外收入 1 0 0 0 0 元。

二、确认逾期收益时会计制度和税法对“逾期”的界定有明显差异

会计制度规定，对于没收逾期（主要指超过合同约定的期限）未退回包装物的押金，扣除应交增值税后的余额，作为其他业务收入。而税法规定，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，时间在 1 年以内又未过期的，不并入销售额征收增值税。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。国税函发〔1995〕228 号文件规定，个别包装物周转使用期限较长的，如有关购销合同明确规定了包装物返还期的，经主管税务机关核准，包装物押金确认为收入的期限可适当延长。但根据国家税务总局《关于取消包装物押金逾期期限审批后有关问题的通知》（国税函〔2004〕827 号）规定，自 20

04年7月1日起，纳税人为销售货物出租、出借包装物而收取的押金，无论包装物周转使用期限长短，超过1年（含1年）以上仍不退还的，均并入销售额征收增值税。可以看出，取消审批后包装物押金逾期期限并没有延长，而是限定在1年以内。此外，根据《企业所得税暂行条例实施细则》第7条的规定，企业收取的包装物押金，凡逾期未返还买方的，应确认为收入，依法计征企业所得税。所谓“逾期未返还”，是指包装物押金在买卖双方合同约定的收回包装物、返还押金的期限内未返还。但考虑到包装物属于流动性较强的存货资产，为了加强税收管理，税法同时又规定企业收取的包装物押金从收取之日起计算，已超过1年仍未返还的，原则上要确认为期满之日所属年度的收入。由此可见，对于逾期未收回包装物不再退还的押金，会计制度和税法上均需计算增值税并确认逾期收益。但是，两者在对“逾期”的界定上存在着明显的差异。会计上认为，逾期包装物押金主要是指超过合同约定的退还期限而未收回的包装物押金，这里的“约定期限”没有固定限制。而税法上从稳定税基、防止纳税人以包装物押金的名义逃避纳税的角度出发，通常情况下将“逾期”界定为超过1年的期限。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