

自制设备的会计与税务处理分析注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/537/2021_2022__E8_87_AA_E5_88_B6_E8_AE_BE_E5_c46_537983.htm 某机电公司因质量管理上的需要，准备为技术部添置某种型号的用于产品质量检测的设备若干套。该公司设备部门已具备生产这种简易检测设备的能力，经市场调研与经济分析，决定自行生产。该公司在自制这批设备过程中，耗用外购材料5万元，该批材料已抵扣进项税额0.85万元，另领用自制产品1万元，耗用人工及其他费用2万元。对此项自制设备的会计处理，目前有观点认为，企业自制机器设备属于增值税应税项目；设备自制完工按产成品入库，技术部门领用作为固定资产使用时，则属用于增值税非应税项目，应按视同销售处理。会计处理上，自制设备应通过“生产成本”账户核算，完工后作为产成品入库，技术部门领用时再由“产成品”科目转入“固定资产”科目。笔者认为如此处理值得商榷。在本案例中，企业在计划生产设备之前已经明确其用途是技术部门用于产品质量检测，即生产完工的设备将在其使用寿命期内为企业生产经营活动提供服务，其付出成本将在经济使用寿命期内通过商品销售收入的实现而逐步收回。由此可见，该自制设备符合固定资产的特征，应确认为企业的固定资产，并按固定资产的管理要求进行管理。

一、自制设备的会计处理 由于新的企业会计准则规定了“生产成本”账户的核算内容包括企业生产的各种产品、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各种生产费用，所以自制的机器设备在“生产成本”账户核算，完工后作为产成品入库，待技术部门领用时再由“产成品

”科目转入“固定资产”科目。因而有观点认为自制设备的会计处理与其是否为企业平时正常生产销售的产品并无关系。但是笔者认为，企业会计实务中应该明确区分自制自用设备与自制正常销售的设备。若不区分自制设备的用途，将其统一归集到“生产成本”账户核算，可能导致企业在期末编制财务报表时将期末未完工的自制设备（即在产品）归集到“存货”项目。而存货是一个企业拥有的、并准备通过正常的经营过程或一定的生产加工过程最终对外销售的各种商品或货物，因此，对于正常销售的自制设备这样处理是正确的，但对于自用的自制设备如果通过“生产成本”账户核算，在会计期末就需要分析在产品的构成，不便于会计实务操作，且易发生错报。笔者认为，企业自制设备应通过“在建工程”账户核算。新企业会计准则将企业“自行建造的固定资产”分为自制固定资产和自建固定资产两种，自建固定资产称为在建工程。从字面意思看，自制非自建，不能作为“在建工程”核算。但是从字面上对“建造机器设备”与“制造机器设备”进行区分是不必要的，而是应该从业务性质角度考虑；另外，笔者认为没有必要区分自制固定资产与自建固定资产的范畴，而应统一通过“在建工程”账户核算。

二、自制设备的税务处理 有观点认为自制的机器设备作为一种有形动产，不能将其作为增值税非应税项目处理，但笔者认为其理由并不充分。《增值税暂行条例》规定：“增值税是对我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，就其取得的货物或应税劳务的销售额及进口货物的金额征税”，有形动产用于正常销售时才可以作为增值税应税货物，本案例中自制机器设备是自用而非销售，

不能断定其作为增值税应税项目处理。《增值税暂行条例实施细则》第20条规定：“非应税项目，是指提供非应税劳务、转让无形资产、销售不动产和固定资产在建工程等，纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰建筑物，无论会计制度如何核算，均属于固定资产在建工程。”笔者认为，企业自制机器设备，属于增值税非应税项目中的“固定资产在建工程”。按照财政部、国家税务总局关于印发《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》通知[财税（2004）156号]中的规定：“纳税人发生的用于自制（含改扩建、安装，下同）固定资产的购进货物或应税劳务的进项税额准予按规定抵扣”。因而，企业自制固定资产应属于增值税非应税项目中的“固定资产在建工程”。

一是领用外购材料的税务处理。对自制设备耗用的外购材料的进项税额，东北地区按照《东北地区扩大增值税抵扣范围若干问题的规定》准予按规定抵扣，不计入自制设备成本；东北以外地区根据《增值税暂行条例》第10条：用于非应税项目的购进货物或者应税劳务进项税额不得从销项税额中抵扣，已抵扣的进项税额应转出，转出的进项税计入自制设备成本。二是领用自制产品的税务处理。对自制设备领用的自制产品的税务处理，根据《增值税暂行条例实施细则》第4条规定，将自产或委托加工的货物用于非应税项目，应按视同销售货物处理，计提的销项税计入自制设备成本。三是领用自制设备的税务处理。技术部门领用此项设备时，根据《增值税暂行条例实施细则》第4条规定，将自产或委托加工的货物用于非应税项目，应按视同销售货物处理，计提销项税。另外，内资企业在技术部门领用该自制设备时，根据《关于企业所得税几个具体问题的通知

》[财税字(1996)79号]的规定：“企业将自己生产的产品用于在建工程、管理部门、非生产性机构等，应视同对外销售处理”，在税法上应确认收入计入应纳税所得额；而外资企业根据《关于外商投资企业内部处置资产有关所得税处理问题的通知》[国税函(2005)970号]的相关规定，此时因资产所有权在形式和实质上均未发生改变，属于内部处置资产，不确认收入及计入应纳税所得额。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