

有人咨询：

我司向供应商投资设备支付780万，供应商全额开票，三年后供应商全额回购。期间设备产能全部销售给我司。合同约定三年内设备所有权为我司，三年到期供应商回购后所有权转移。请问这种情况：

（1）我司收到发票要如何入账？是否需要确认固定资产？

（2）若确认固定资产，固定资产折旧计入什么科目？若不确认固定资产，三年的资金成本计入到材料采购额吗？

（3）三年后收到780万如何入账？



解答：

一、会计处理

2017版《企业会计准则第14号——收入》第三十八条规定，售后回购区分两种情形：

1.企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的，表明客户在销售时点并未取得相关商品控制权，企业应作为租赁交易或融资交易进行相应的会计处理。其中，回购价格低于原售价的应视为租赁交易，按照《企业会计准则第21号——租赁》的相关规定进行会计处理；回购价格不低于原售价的应视为融资交易，在收到客户款项时确认金融负债

，并将该款项和回购价格的差额在回购期间内确认为利息费用等。企业到期未行使回购权利的，应当在该回购权利到期时终止确认金融负债，同时确认收入。

2.企业负有应客户要求回购商品义务的，应在合同开始日评估客户是否具有行使该要求权的重大经济动因。客户具有行使该要求权重大经济动因的，企业应当将售后回购作为租赁交易或融资交易，按照上一种情形有规定进行会计处理；否则，企业应当将其作为附有销售退回条款的销售交易，按照本准则第三十二条规定进行会计处理。

根据上述规定，结合提问描述，提问中的“供应商”虽然对设备开具了全额发票（780万元），但是合同约定三年后负有全额（780万元）回购的义务，因此该“供应商”不构成销售交易，应视作为融资交易。

同样的，对于贵公司来说，虽然收到了发票，但是并没有实际“控制”该设备，根据《企业会计准则-基本准则》的规定，以及“实质重于形式原则”，贵公司不能确认“固定资产”，而应视作为融资交易。

3.会计分录：

（1）支付款项并收到发票：

借：长期应收款 690.27万元

应交税费-应交增值税（进项税额） 89.73万元

贷：银行存款 780.00万元

（2）三年后对方回购：

借：银行存款 780.00万元

贷：长期应收款 690.27万元

应交税费-应交增值税（销项税额） 89.73万元

说明：如果按照后续变更为“融资性售后回租”的融资方，就还需要确认租金收入。

4.对于三年内资金成本问题：对于采购原辅材料发生的资金占用，按照《企业会计准则第1号——存货》等规定，不需要资本化计入采购的原辅材料。

二、税务处理

该问题的会计处理不复杂，难点反而是税务处理，因为处理不好很容易造成税务风险。

1.增值税的处理

对于售后回购业务，增值税方面需要视为销售与购进两项业务，同时在“以票管税”的大环境下，在开具了增值税发票的情况下，就需要按照规定计算并缴纳增值税。因此，在双方对开发票的情况下，是可以按规定抵扣进项税额的。

税务风险：

在贵公司购进后，虽然设备法定所有权归贵公司，但是实际却仍然由原出售方在使用，就构成了无偿提供设备租赁服务了。按照财税（2016）36号附件1第十四条的规定，该无偿提供租赁服务就应“视同销售”。当然，贵公司可以辩解说，您们这是融资交易。但是，问题在于您们三年后收回的款项依然是780万元，并没有收取利息。

因此，为避免税务争议，建议双方在三年期间签署一份租赁合同，约定租金。贵公司收取的租金，可以由供应商分摊加入原材料供应价格中，最后达到相互抵消。这样，形成实质上双方对开了一部分发票，但是在形式上可以避免“视同销售”而多交税。

2.企业所得税的处理

（1）售后回购

《国家税务总局关于确认企业所得税收入若干问题的通知》（国税函〔2008〕875号）第一条第（三）项规定：采用售后回购方式销售商品的，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。有证据表明不符合销售收入确认条件的，如以销售商品方式进行融资，收到的款项应确认为负债，回购价格大于原售价的，差额应在回购期间确认为利息费用。

问题中是回购价格等于原售价，也就不存在利息费用问题。

作为提供资金的一方，如果没有利息收入的话，也容易被税务局认定为“视同销售”而要求缴纳企业所得税。

因此，不能简单的只是按照“销售回购”处理，为避免税务争议，依然还是如前述双方最好再签一份租赁合同，形成“融资性售后回购”业务。

（2）融资性售后回租

假如为避免税务争议，双方签署了租赁设备的合同，就构成了融资性售后回租业务。

《关于融资性售后回租业务中承租方出售资产行为有关税收问题的公告》（国家税务总局公告2010年第13号）规定：融资性售后回租业务是指承租方以融资为目的将资产出售给经批准从事融资租赁业务的企业后，又将该项资产从该融资租赁企业租回的行为。融资性售后回租业务中承租方出售资产时，资产所有权以及与资产所有权有关的全部报酬和风险并未完全转移。

如果构成了售后回租业务，贵公司就按照合同约定的租金收入确认应税收入。