



科技型中小企业研发费用 加计扣除政策讲解

科技型中小企业研发费加计扣除

01

优惠政策出台背景

02

优惠政策要点讲解

03

科技型中小企业管理规定

04

享受税收优惠的管理规定

国务院常务会议

为进一步激励中小企业加大研发投入，支持科技创新，4月19日国务院常务会议决定，自2017年1月1日至2019年12月31日，将科技型中小企业研发费用税前加计扣除比例由50%提高至75%。



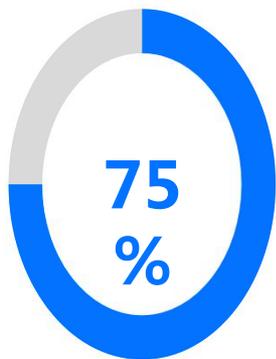
总理考察深圳柴火创客空间

政策文件

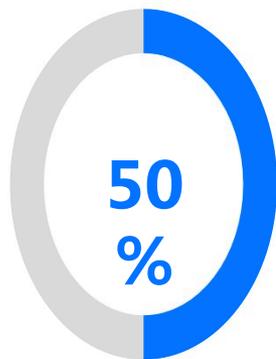
——财税〔2017〕34号

科技型中小企业条件及管理政策执行

——国科发政〔2017〕115号
——国家税务总局公告2017年第18号



科技型中小
企业



一般居民企
业

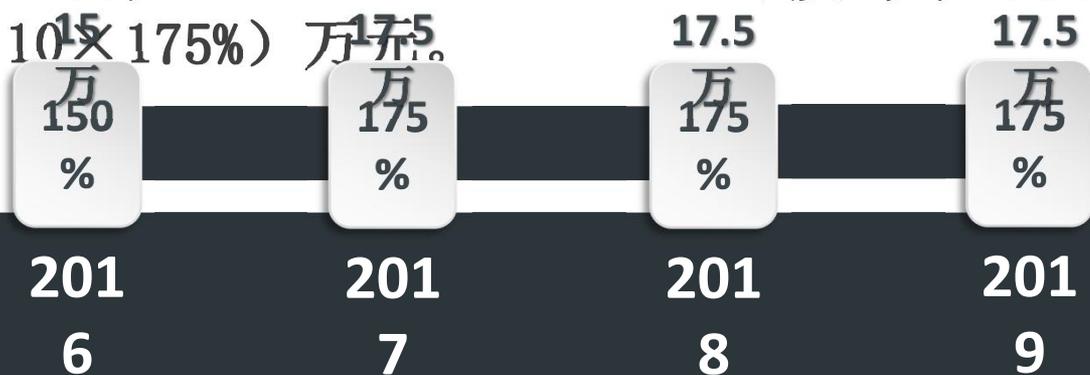
“

75
%

科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，在2017年1月1日至2019年12月31日期间，再按照实际发生额的75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的175%在税前摊销。

”

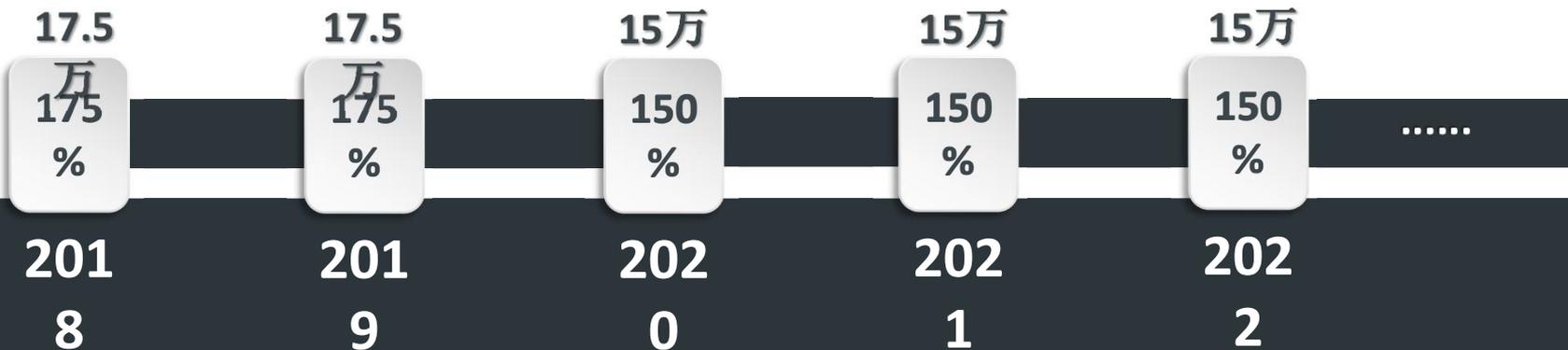
例1：某科技型中小企业在2016年1月通过研发形成无形资产，计税基础为100万元，摊销年限为10年。假设其计税基础所归集的研发费用均属于允许加计扣除的范围，则其在2016年度按照现行规定可税前摊销15（ $10 \times 150\%$ ）万元，2017、2018、2019年度每年可税前摊销17.5（ $10 \times 175\%$ ）万元。



形成无
形资产

包括2017年1月1日至2019年12月31日期间形成的无形资产，也包括在2017年以前年度形成的、在上述期间进行摊销的无形资产。

例2：某科技型中小企业在2018年1月通过研发形成无形资产，计税基础为100万元，摊销年限为10年。假设其计税基础所归集的研发费用均属于允许加计扣除的范围，则其在2018、2019年度每年均可税前摊销17.5万元。



划重点！

企业2019年12月31日以前通过研发形成的无形资产，在2017年1月1日至2019年12月31日期间摊销比例为175%；在2017年以前及2019年以后摊销比例为150%。

全国科技型中小企业信息服务平台

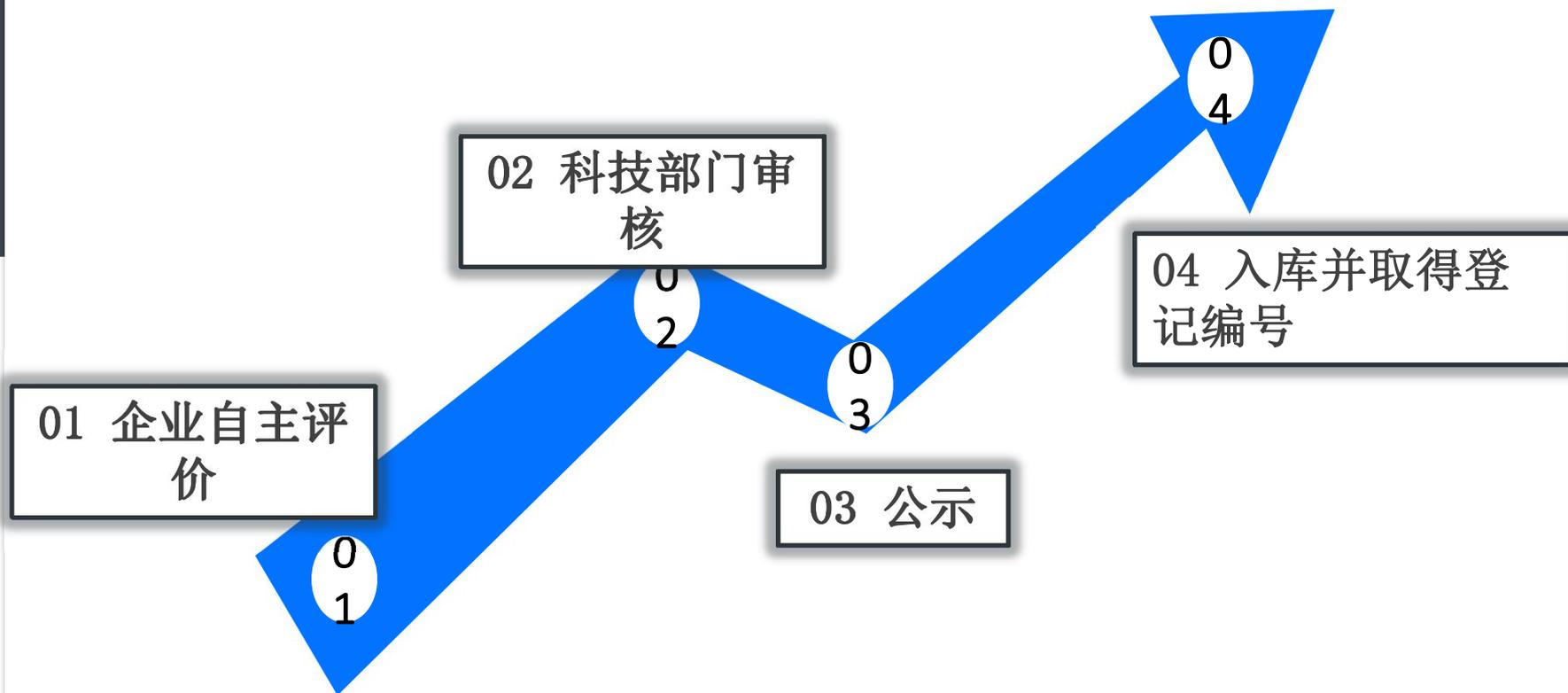
全国科技型中小企业信息库

《科技部 财政部 国家税务总局

关于印发〈科技型中小企业评价办法〉
的通知》

国科发政[2017]115号

什么是科技型中
小企业《科技型中小企业评价
办法》

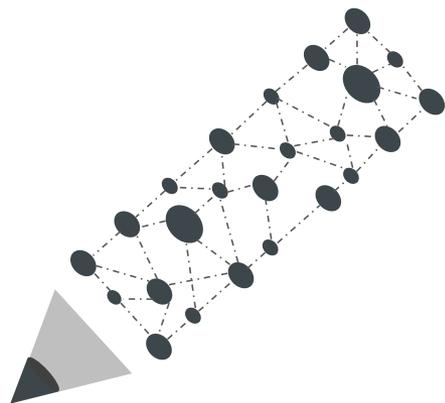




科技型中小企业是指依托一定数量的科技人员从事科学技术研究开发活动，取得自主知识产权并将其转化为高新技术产品或服务，从而实现可持续发展的中小企业。



科技部负责建设“全国科技型中小企业信息服务平台”和“全国科技型中小企业信息库”。



科技型中小企业的确认条件



1. 在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。
2. 职工总数不超过500人、年销售收入不超过2亿元、资产总额不超过2亿元。
3. 企业提供的产品和服务不属于国家规定的禁止、限制和淘汰类。
4. 企业在填报上一年及当年内未发生重大安全、重大质量事故和严重环境违法、科研严重失信行为，且企业未列入经营异常名录和严重违法失信企业名单。



5. 企业根据科技型中小企业评价指标进行综合评价所得分值不低于60分，且科技人员指标得分不得为0分。（科技人员、研发投入、科技成果）
6. 符合1~4项条件的企业，若同时符合下列条件中的一项，可直接确认：
 - （一）企业拥有有效期内高新技术企业资格证书；
 - （二）企业近五年内获得过国家级科技奖励，并在获奖单位中排在前三名；
 - （三）企业拥有经认定的省部级以上研发机构；
 - （四）企业近五年内主导制定过国际标准、国家标准或行业标准。

科技型中小企业指标说明



科技人员

职工总数

高新技术企业认定管理工作指引

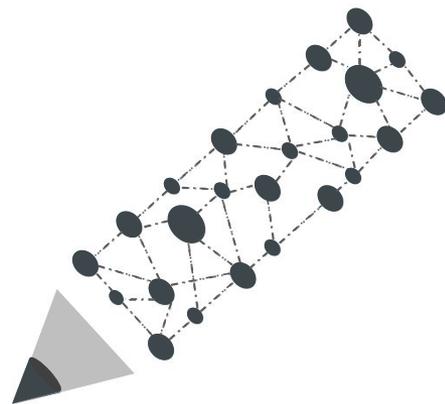
研发费用：119号文

销售收入=主营业务收入+其他业务收入



知识产权：I类、II类

（同高新技术企业认定管理工作指引）



科技型中小企业后续管理两大环节



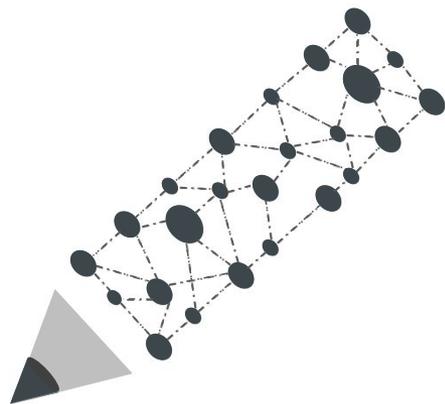
更新信息：

科技型中小企业每年3月底前在服务平台中自行更新企业信息，并重新按照自主评价、科技部门审核、公示、发放新的年度编号的程序办理。



编号撤销：

明确了六种情况，可由科技部门撤销年度登记编号并公告。





情况一

企业上一年度没有取得入库登记编号，本年新取得入库登记编号的。18号公告明确，企业在汇算清缴期内（5月31日前）按照《评价办法》第十条、十一条、十二条规定取得科技型中小企业入库登记编号的，其汇算清缴年度可享受《通知》规定的优惠政策。比如，某科技型中小企业在2018年5月取得入库登记编号，2018年5月正值2017年度汇算清缴期间，因此，该企业可以在2017年度享受《通知》规定的优惠政策。

情况一

企业上一年度已取得入库登记编号，本年更新信息后仍符合条件从而取得入库登记编号的。

如该企业2019年3月底前更新信息后仍符合条件，可以在2018年度享受《通知》规定的优惠政策。

情况三

企业按《评价办法》第十二条规定更新信息后不再符合条件的，从而没有继续取得入库登记编号的。

如该企业2019年3月底前更新信息后不符合条件，则该企业在2018年度不得享受《通知》规定的优惠政策。

情况四

企业因不符合科技型中小企业条件而被科技部门撤销登记编号的。相应年度不得享受《通知》规定的优惠政策，已享受的应补缴相应年度的税款。

实行备案管理方式

- 将相应年度的入库登记编号填入《企业所得税优惠事项备案表》中“具有相关资格的批准文件（证书）及文号（编号）”栏次
- 研发项目立项文件
- 留存备查资料

2017

研发费用加计扣除

01

基本政策

02

扣除范围与费用归集

03

特别事项的处理

04

会计核算与征收管理

05

新旧政策对比和政策理解误区

- 1、《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国主席令第63号）
- 2、《中华人民共和国企业所得税法实施条例》
（中华人民共和国国务院令 第512号）
- 3、《财政部 国家税务总局 科技部 关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号）
- 4、《国家税务总局 关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第97号）

一、研发费用加计扣除优惠：

- 研究开发费用的加计扣除，是指企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的**50%**加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的**150%**摊销。

二、新政策中适用研发费用加计扣除的对象

1、研发活动：

企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。

2、创意设计活动：

多媒体软件、动漫游戏软件开发，数字动漫、游戏设计制作；房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）、风景园林工程专项设计；工业设计、多媒体设计、动漫及衍生产品设计、模型设计等。

企业为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动而发生的相关费用，可按照新政策规定进行税前加计扣除。

三、下列活动不适用税前加计扣除政策：

- 1.企业产品（服务）的常规性升级。
- 2.对某项科研成果的直接应用，如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等。
- 3.企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动。
- 4.对现存产品、服务、技术、材料或工艺流程进行的重复或简单改变。
- 5.市场调查研究、效率调查或管理研究。
- 6.作为工业（服务）流程环节或常规的质量控制、测试分析、维修维护。
- 7.社会科学、艺术或人文学方面的研究。

- 四、不适用税前加计扣除政策的行业
- 1.烟草制造业。
- 2.住宿和餐饮业。
- 3.批发和零售业。
- 4.房地产业。
- 5.租赁和商务服务业。
- 6.娱乐业。
- 7.财政部和国家税务总局规定的其他行业。

- 上述行业以《国民经济行业分类与代码（GB/4754-2011）》为准，并随之更新。

- 考虑到当前企业经营多元化的情况，混业经营的企业，如何判断是否为以上不适用政策的行业：以上行业是指其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按所得税税法第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益的余额50%（不含）以上的企业。
- 第六条 企业以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，为收入总额。包括：
 - (一)销售货物收入；(二)提供劳务收入；(三)转让财产收入；(四)股息、红利等权益性投资收益；(五)利息收入；(六)租金收入；(七)特许权使用费收入；(八)接受捐赠收入；(九)其他收入。

01

基本政策

02

扣除范围与费用归集

03

特别事项的处理

04

会计核算和征收管理

05

新旧政策对比和政策理解误区

- 一、允许加计扣除的研发费用。
- （一）人员人工费用。
- 直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。

1、企业直接从事研发活动人员

- (1) 研究人员是指**主要**从事研究开发项目的专业人员；
- (2) 技术人员是指具有工程技术、自然科学和生命科学中一个或一个以上领域的技术知识和经验，在研究人员指导下参与研发工作的人员；
- (3) 辅助人员是指参与研究开发活动的**技工**。

2、企业外聘研发人员是指与本企业签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的研究人员、技术人员、辅助人员。

（二）直接投入费用。

- 1、研发活动**直接**消耗的材料、燃料和动力费用。
- 2、用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费。
- 3、用于研发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、维修等费用，以及通过经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备租赁费。

- （三）折旧费用。
- 用于研发活动的仪器、设备的折旧费。
- **加速折旧问题：**企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除时，就已经进行会计处理计算的折旧、费用的部分加计扣除，但不得超过按税法规定计算的金额。

例1：甲汽车制造企业2015年12月购入并投入使用一专门用于研发活动的设备，单位价值1200万元，会计处理按8年折旧，税法上规定的最低折旧年限为10年，不考虑残值。甲企业对该项设备选择缩短折旧年限的加速折旧方式，折旧年限缩短为6年（ $10 \times 60\% = 6$ ）。2016年企业会计处理计提折旧额150万元（ $1200/8 = 150$ ），税收上因享受加速折旧优惠可以扣除的折旧额是200万元

（ $1200/6 = 200$ ），申报研发费用加计扣除时，就其会计处理的“仪器、设备的折旧费”150万元可以进行加计扣除75万元（ $150 \times 50\% = 75$ ）。若该设备8年内用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业8年内每年均可对其会计处理的“仪器、设备的折旧费”150万元进行加计扣除75万元。

例2：接上例，如企业会计处理按4年进行折旧，其他情形不变。则2016年企业会计处理计提折旧额300万元（ $1200/4=300$ ），税收上可扣除的加速折旧额为200万元（ $1200/6=200$ ），申报享受研发费用加计扣除时，对其在实际会计处理上已确认的“仪器、设备的折旧费”，但未超过税法规定的税前扣除金额200万元可以进行加计扣除100万元

（ $200 \times 50\%=100$ ）。若该设备6年内用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业6年内每年均可对其会计处理的“仪器、设备的折旧费”200万元进行加计扣除100万元。

（四）无形资产摊销。

- 用于研发活动的软件、专利权、非专利技术（包括许可证、专有技术、设计和计算方法等）的摊销费用。

- （五）新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费。

- （六）其他相关费用。

- 1、其他相关费用范围：

与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费等。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。

2、其他相关费用的归集与限额计算

企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。在计算每个项目其他相关费用的限额时应当按照以下公式计算：

其他相关费用限额 = 《通知》第一条第一项允许加计扣除的研发费用中的第1项至第5项的费用之和 $\times 10\% / (1-10\%)$ 。

当其他相关费用实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除数额；当其他相关费用实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除数额。

例3：某企业2016年进行了二项研发活动A和B，A项目共发生研发费用100万元，其中与研发活动直接相关的其他费用12万元，B共发生研发费用100万元，其中与研发活动直接相关的其他费用8万元，假设研发活动均符合加计扣除相关规定。A项目其他相关费用限额= $(100-12) \times 10\% / (1-10\%) = 9.78$ ，小于实际发生数12万元，则A项目允许加计扣除的研发费用应为97.78万元 $(100-12+9.78=97.78)$ 。B项目其他相关费用限额= $(100-8) \times 10\% / (1-10\%) = 10.22$ ，大于实际发生数8万元，则B项目允许加计扣除的研发费用应为100万元。

该企业2016年可以享受的研发费用加计扣除额为98.89万元 $[(97.78+100) \times 50\% = 98.89]$ 。

- （七）财政部和国家税务总局规定的其他费用。

- 二、费用归集要点：

- 1、多用途对象费用的归集

企业从事研发活动的人员和用于研发活动的仪器、设备、无形资产，同时从事或用于非研发活动的，应对其人员活动及仪器设备、无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等**合理方法**在研发费用和生产经营费用间分配，未分配的不得加计扣除。

2、特殊收入的扣减

(1) 企业在计算加计扣除的研发费用时，**应扣减**已按新政策规定归集计入研发费用，但在当期取得的研发过程中形成的**下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入**；不足扣减的，允许加计扣除的研发费用按零计算。

(2) 企业研发活动直接形成产品或作为组成部分形成的产品对外销售的，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。

3、财政性资金的处理

企业取得作为**不征税收入处理**的财政性资金用于研发活动所形成的费用或无形资产，不得计算加计扣除或摊销。

4、不允许加计扣除的费用

法律、行政法规和国务院财税主管部门规定不允许企业所得税前扣除的费用和支出项目不得计算加计扣除。

已计入无形资产但不属于《通知》中允许加计扣除研发费用范围的，企业摊销时不得计算加计扣除。

5、执行时间

本公告适用于**2016年度**及以后年度企业所得税汇算清缴。

01

基本政策

02

扣除范围与费用归集

03

特别事项的处理

04

会计核算与征收管理

05

新旧政策对比和政策理解误区

企业研究开发项目分自主开发类、委托开发类、合作开发类和集团开发类。

一、委托研发（开发）

1、合同法定义：

根据《合同法》规定：委托开发合同是一方当事人委托另一方当事人进行技术开发所订立的合同。委托他人进行技术开发的一方为委托人，受他人委托进行技术开发的一方为研究开发人员。委托开发完成的发明创造，除当事人另有约定外，申请专利的权利属于研究开发人员。研究开发人员取得专利的，委托人可以免费实施该专利；研究开发人员转让专利申请权的，委托人享有同等条件优先受让的权利。

2、企业委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计入委托方研发费用并计算加计扣除，受托方不得再进行加计扣除。委托外部研究开发费用实际发生额应按照独立交易原则确定；委托方发生的费用，可按规定所得税全额税前扣除。

3、委托方与受托方存在关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。

4、企业委托外部机构或个人开展研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。

5、企业委托境外机构或个人进行研发活动所发生的费用，不得加计扣除，其中受托研发的境外机构是指依照外国和地区（含港澳台）法律成立的企业和其他取得收入的组织。受托研发的境外个人是指外籍（含港澳台）个人。

二、共同合作研发（开发）

1、根据《合同法》规定

合作开发，是以合作各方共同参与为前提，合作开发合同的当事人应当按照约定进行投资，包括以技术进行投资；分工参与研究开发工作；协作配合研究工作，”对合作开发研究完成的发明创造，《合同法》规定除当事人事先有约定的以外，专利权属于合作开发的当事人共同共有，在一方转让其专利权时，他方有优先受让权。合作开发完成的技术秘密成果的使用权、转让权以及利益的分配办法，由当事人约定。

2、企业共同合作开发的项目，由合作各方就自身实际承担的研发费用分别计算加计扣除。

三、集团研发：

企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在**受益成员企业间进行分摊**，由相关成员企业分别计算加计扣除。

01

基本政策

02

扣除范围与费用归集

03

特别事项的处理

04

会计核算与征收管理

05

新旧政策对比和政策理解误区

一、会计核算：

1、企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理；同时，对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置**辅助账**，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。

辅助账由企业留存备查；**年末汇总分析填报研发支出辅助账汇总表，并在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送主管税务机关。**研发支出辅助账、研发支出辅助账汇总表可参照本公告所附样式（见附件）编制。

2.企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。

二、征管管理：

1、征管要求：

- (1) 该政策适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业。
- (2) 企业研发费用各项目的实际发生额归集不准确、汇总额计算不准确的，税务机关有权对其税前扣除额或加计扣除额进行合理调整。

(3) 税务机关对企业享受加计扣除优惠的研发项目有异议的，可以转请地市级（含）以上科技行政主管部门出具鉴定意见，科技部门应及时回复意见。企业承担省部级（含）以上科研项目的，以及以前年度已鉴定的跨年度研发项目，不再需要鉴定。

(4) 企业符合本通知规定的研发费用加计扣除条件而在2016年1月1日以后未及时享受该项税收优惠的，可以追溯享受并履行备案手续，追溯期限最长为3年。（汇缴时间起算）

(5) 税务部门应加强研发费用加计扣除优惠政策的后续管理，定期开展核查，年度核查面不得低于20%。

2、申报及备案管理

(1) 企业年度纳税申报时，根据研发支出辅助账汇总表填报研发项目可加计扣除研发费用情况归集表（见附件），在年度纳税申报时随申报表一并报送。（季度不可享受）

(2) 研发费用加计扣除实行备案管理，除“备案资料”和“主要留存备查资料”按照（**国家税务总局公告2015年第97号**）规定执行外，其他备案管理要求按照《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（**国家税务总局公告2015年第76号**）的规定执行。

(3) 企业应当不迟于年度汇算清缴纳税申报时，向税务机关报送《企业所得税优惠事项备案表》和**研发项目文件**完成备案，并将下列资料留存备查：

- 1.自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业有权部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件；
- 2.自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；
- 3.**经科技行政主管部门登记的委托、合作研究开发项目的合同；**
- 4.从事研发活动的人员和用于研发活动的仪器、设备、无形资产的费用分配说明（包括工作使用情况记录）；
- 5.集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料；
- 6.“研发支出”辅助账；
- 7.企业如果已取得地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见，应作为资料留存备查；
- 8.省税务机关规定的其他资料。

3、历年备案中存在的疑点问题

- (1) 在企业提供的“自主、委托、合作研究开发项目计划书和研究开发费预算”与企业实际报送加计扣除资料不符。
- (2) 折旧金额、年限存在不符问题
- (3) 人员问题及工资薪金存在不符问题
- (4) 受托方研发费用不可计入
- (5) 不征税收入补贴不可加计扣除
- (6) 无形资产摊销金额、年限存在不符问题
- (7) 与高新技术企业和软件企业研发费用归集口径有差异
- (8) 项目结束不可再申请加计扣除

01

渠道速览

02

扣除范围与费用归集

03

特别事项的处理

04

会计核算与征收管理

05

新旧政策对比和政策理解误区

变化一：适用企业

	规定	依据
变化前	第二条 本办法适用于财务核算健全并能准确归集研究开发费用的居民企业	国税发〔2008〕116号
变化后	第五条 本通知适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 新政增加了“实行查账征收”的规定，更大的意义在于修补完善原有政策，事实上，“核定征收”的企业，在原有规定下，也难以符合“财务核算健全并能准确归集研究开发费用”的规定，无法享受研发费用加计扣除政策。

变化二：适用行业

	规定	依据
变化前	第四条 企业从事《国家重点支持的高新技术领域》和国家发展改革委员会等部门公布的《当前优先发展的高技术产业化重点领域（2007年度）》规定项目	国税发〔2008〕116号
变化后	第四条 不适用税前加计扣除政策的行业： 1.烟草制造业；2.住宿和餐饮业；3.批发和零售业；4.房地产业；5.租赁和商务服务业；6.娱乐业；7.财政部和国家税务总局规定的其他行业。	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 新政对可以加计扣除的行业管理思路从“正列举”转化为“负面清单”，大大扩大了研发费用加计扣除的行业，包括文化产业等在内的诸多现代服务业、制造业，只要不在上述7大禁止类行业的范围内，都可以申请享受该优惠政策。
- 无疑，对于之前不符合《国家重点支持的高新技术领域》、《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南》的企业，新政是一个极大的利好。

变化三：研发活动范围

	规定	依据
变化前	<p>第三条 本办法所称研究开发活动是指企业为获得科学与技术（不包括人文、社会科学）新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、工艺、产品（服务）而持续进行的具有明确目标的研究开发活动。……</p>	国税发〔2008〕116号
变化后	<p>第一条 研发活动及研发费用归集范围 本通知所称研发活动，是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。 （二）下列活动不适用税前加计扣除政策。 1.企业产品（服务）的常规性升级。……</p>	财税〔2015〕119号

- 解读：

对比新老政策，整体扩大了“研发活动”的范围，具体变化点包括：

- （一）对“研发活动内涵、外延”的界定，从“正列举”改为“反列举”，由此带来两个效果：一是大大扩大了研发活动的范围；二是对实际管理带来了明确的执行标准。
- （二）在新政第二条“特别事项的处理”，专门提及“创意设计”活动，并规定符合规定的研发费用，可以税前加计扣除，体现了国家对于创意设计（多媒体软件、动漫游戏软件开发，数字动漫、游戏设计制作；房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）、风景园林工程专项设计；工业设计、多媒体设计、动漫及衍生产品设计、模型设计等）的大力支持。

变化四：研发费用范围

	规定	依据
变化前	<p>第四条 （一）新产品设计费、新工艺规程制定费以及与研发活动直接相关的技术图书资料费、资料翻译费。</p>	国税发〔2008〕116号
	<p>第一条 （一）企业依照国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准为在职直接从事研发活动人员缴纳的基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金。</p>	财税〔2013〕70号
变化后	<p>第一条 1. 人员人工费用。 直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。</p>	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 对比新旧政策，主要有以下三方面的变化，解读如下：
- （一）新政对可加计扣除的费用进行了归纳分类，由“8+5”调整为7类，明确分为人员人工，直接投入，折旧费用，无形资产摊销，新产品设计费、新工艺规程制定费、新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费，其他费用相关费用。
- （二）增加了兜底条款——“财政部和国家税务总局规定的其他费用”，为研发活动的复杂性和实际管理预留了空间，更加符合实际。
- （三）具体可以加计扣除的研发费用口径方面，新政增加在原有两个文件的基础之上，增加了五个方面：（1）外聘人员劳务费；（2）专家咨询费；（3）试制产品检验费；（4）高新科技研发保险费；（5）研发直接相关的差旅费、会议费等。其中，“外聘人员劳务费”归入“人员人工费用”，“试制产品检验费”归入“直接投入费用”，其他三项均归入“其他相关费用”。

变化五：由“专账”到“辅助账”

	规定	依据
变化前	<p>第十条 企业必须对研究开发费用实行专账管理，同时必须按照本办法附表的规定项目，准确归集填写年度可加计扣除的各项研究开发费用实际发生金额。</p> <p>第十四条 企业研究开发费各项目的实际发生额归集不准确、汇总额计算不准确的，主管税务机关有权调整其税前扣除额或加计扣除额。</p>	国税发〔2008〕116号
变化后	<p>三、会计核算与管理</p> <p>1. 企业应按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理；同时，对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账，准确归集核算当年在费用按研发项目设置辅助账，准确归集核算当年在可加计扣除的各项研发费用实际发生额。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。</p> <p>2. 企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。</p>	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 新政由之前要求“专账管理”改为“对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账”，是一个重要的变化，大大减轻了企业的会计核算负担，但是对于没有建立研发费用辅助账的企业而言，是一大挑战。

变化六：设置3年的追溯期

	规定	依据
变化前	无	国税发〔2008〕116号
变化后	五、管理事项及征管要求 4. 企业符合本通知规定的研发费用加计扣除条件而在2016年1月1日以后未及时享受该项税收优惠的，可以追溯享受并履行备案手续，追溯期限最长为3年。	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 据此，企业未来认为其研发活动所产生的研发费用符合加计扣除税收政策而未享受的，可向前追溯三年，但同时按照规定，企业需要履行备案手续。

变化七：减少审核程序

	规定	依据
变化前	第十三条 主管税务机关对企业申报的研究开发项目有异议的，可要求企业提供政府科技部门的鉴定意见书。	国税发〔2008〕116号
变化后	五、管理事项及征管要求 3. 税务机关对企业享受加计扣除优惠的研发项目有异议的，可以转请地市级（含）以上科技行政管理部门出具鉴定意见，科技部门应及时回复意见。企业承担省部级（含）以上科研项目的，以及以前年度已鉴定的跨年度研发项目，不再需要鉴定。	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 按照国税发【2008】116号文的规定，科委“项目鉴定”也并非“前置”程序，但是在实操中，许多地方为了便于管理，“一刀切”的将科委项目鉴定设置成享受优惠政策的前置程序。新政明确，企业以后申请研发费用加计扣除，不需要先进行“项目鉴定”，而是改由税务机关把“有异议”的项目“转请地市级（含）以上科技行政主管部门出具鉴定意见”，这一程序的改变，有利于提高企业申报的成功率，但是并没有降低对企业相关管理的要求。

变化八：委托研发处理

	规定	依据
变化前	<p>第六条 对企业委托给外单位进行开发的研发费用，凡符合上述条件的，由委托方按照规定计算加计扣除，受托方不得再进行加计扣除。委托方提供该研发项目的费用支出明细情况，否则，该委托开发项目的费用支出不得实行加计扣除。</p>	国税发〔2008〕116号
变化后	<p>二、特别事项的处理 1. 企业委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计入委托方的研发费用并计算加计扣除，受托方不得再进行加计扣除。委托外部机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额按独立交易原则确定。关联关系的，受托方应向委托方提供研发项目费用支出明细情况。受托方提供委托企业费用，不得加计扣除。</p>	财税〔2015〕119号

- 解读：
- 新政在委托研发方面有了新的重大变化，明确委托方可以按照实际发生额的80%计算并进行加计扣除，虽然形式上可能降低了加计扣除的比例，但是这一规定大大降低了委外研发的加计扣除难度，使得企业更加容易享受优惠政策，而从实际来看，老政策设置的门槛会使得扣除的范围大打折扣，实际“80%”的限制未必是“降低”。

- 误区一：只有高新技术企业才能享受企业所得税研发费用加计扣除的税收优惠。
- 正解：根据《财政部国家税务总局关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号）第五条第1项规定，本通知适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业。
- 因此，无论高新技术企业还是其他企业，只要实行查账征收的居民企业，符合财税〔2015〕119号对研究开发费税前扣除的其他限定性规定，就可以享受研发费用加计扣除的税收优惠。

- 误区二：小微企业不可同时享受研究开发费的加计扣除优惠政策。
- 正解：根据《财政部国家税务总局关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号）文件规定，本办法适用于财务核算健全并能准确归集研究开发费用的居民企业。另《财政部、国家税务总局关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》（财税〔2009〕69号）第二条规定，企业所得税法及其实施条例中规定的各项税收优惠，凡企业符合规定条件的，可以同时享受。
- 因此，《企业所得税法》及其实施条例中规定的各项税收优惠，凡企业符合规定条件的，可以同时享受，即使企业已享受了小型微利企业减半征纳应纳税所得并按**20%**税率征收或减半征收的优惠政策，也可以享受研究开发费加计扣除税收优惠政策。
- 同理高新技术企业也可以同时享受**15%**企业所得税税率和与研发费用加计扣除两种优惠政策。

- **误区三：亏损企业不可以享受研究开发费的加计扣除优惠政策。**
- **正解：**根据《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98号）第八条规定，关于技术开发费的加计扣除形成的亏损处理。企业技术开发费加计扣除部分已形成企业年度亏损，可以用以后年度所得弥补，但结转年限最长不得超过5年。
- **因此，企业发生的研发费用，不论企业当年是盈利还是亏损，都可以加计扣除。**

- 误区四：企业从事研发活动但未形成成果，研发费用不可以享受加计扣除优惠政策。
- 正解：根据《财政部国家税务总局关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号），本通知所称研发活动，是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，按照本年度实际发生额的50%，从本年度应纳税所得额中扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的150%在税前摊销。
- 因此企业从事研发活动不管是否形成研究成果，研发费用均可以享受加计扣除优惠政策。

- 误区五：研发人员中的残疾人员工资费用不能同时享受研发费用加计扣除**150%**扣除和残疾人员实际支付工资的**100%**加计扣除。
- 正解：根据《财政部、国家税务总局关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》（财税〔2009〕69号）第一条第1项，企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，按照本年度实际发生额的**50%**，从本年度应纳税所得额中扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的**150%**在税前摊销。研发费用的具体范围包括：**1、人员人工费用**。直接从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘研发人员的劳务费用。
- 同时《国家税务总局关于安置残疾人员就业有关企业所得税优惠政策问题的通知》（财税〔2009〕70号）第一条中明确指出，企业安置残疾人员就业的，在按照支付给残疾职工工资据实扣除的基础上，可以在计算应纳税所得额时按照支付给残疾职工工资的**100%**加计扣除。
- 另《财政部、国家税务总局关于执行企业所得税优惠政策若干问题的通知》（财税〔2009〕69号）第二条规定，企业所得税法及其实施条例中规定的各项税收优惠，凡企业符合规定条件的，可以同时享受。
- 由此可以得出，研发人员中的残疾人员工资费用也可以同时享受研发费用**150%**加计扣除和残疾人员支付工资据实扣除的基础上，按照支付给残疾人员工资的**100%**加计扣除。

- 误区六：企业购置的用于研发的样品不能作为研究开发费用享受加计扣除。
- 正解：根据《财政部国家税务总局关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知》（财税〔2015〕119号）第一条允许加计扣除的研发费用，
2.直接投入费用。（2）用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费。
- 因此，企业购置的用于研发的样品可以作为研究开发费用享受加计扣除。

- 误区七：企业享受加速折旧政策不能同时享受研发费用加计扣除优惠政策。
- 正解：根据《国家税务总局关于固定资产加速折旧税收政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第64号）规定，企业在2014年1月1日后购进并专门用于研发活动的仪器、设备，单位价值不超过100万元的，可以一次性在计算应纳税所得额时扣除；单位价值超过100万元的，允许按不低于企业所得税法规定折旧年限的60%缩短折旧年限，或选择采取双倍余额递减法或年数总和法进行加速折旧。同时，该文件规定，企业专门用于研发活动的仪器、设备已享受加速折旧优惠政策的，在享受研发费加计扣除时，就已经进行会计处理的折旧、费用等金额进行加计扣除。
- 因此，企业专门用于研发活动的仪器、设备，在享受加速折旧税收优惠后，还可以享受加计扣除优惠。

- 误区八：企业研究开发费用加计扣除在企业所得税预缴时就可以享受。
- 正解：国家税务总局关于发布《企业所得税优惠政策事项办理办法》的公告（2015年第76号），附件1：企业所得税优惠事项备案管理目录（2015年版）。第14项：开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除在汇缴时享受。
- 因此，研究开发费用加计扣除在企业所得税预缴时不得享受。



谢谢聆听

