

研发费用加计扣除 政策解读

苏州工业园区国税局

2017. 12

- 基本政策
- 加计扣除范围与费用归集
- 特别事项处理
- 会计核算与征收管理
- 常见政策理解误区

基本政策

- ◆ 财税[2015]119号 关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知
- ◆ 国家税务总局公告2015年第97号 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2017年第40号 国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告

基本政策

- ◆ 财税[2017]34号 财政部 税务总局 科技部关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例的通知
- ◆ 国家税务总局公告2017年第18号 关于提高科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除比例有关问题的公告
- ◆ 国科发政[2017]115号 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

基本政策

一、研发费用加计扣除优惠

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。

基本政策

二、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：

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。

创意设计活动是指多媒体软件、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。

基本政策

三、不适用加计扣除政策的活动

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。

基本政策

四、不适用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

基本政策

不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以所列行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按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。

五、科技型中小企业研究开发费用税前加计扣除

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。

基本政策

企业在汇算清缴期内按照《评价办法》的规定取得科技型中小企业登记编号的，其汇算清缴年度可享受加计扣除优惠政策。企业按《评价办法》的规定更新信息后不再符合条件的，其汇算清缴年度不得享受优惠政策。

科技型中小企业办理税收优惠备案时，应将按照《评价办法》取得的相应年度登记编号填入《企业所得税优惠事项备案表》“具有相关资格的批准文件（证书）及文号（编号）”栏次。

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企业，相应年度不得享受优惠政策，已享受的应补缴相应年度的税款。

加计扣除范围与费用归集

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。

加计扣除范围与费用归集

1. 直接从事研发活动人员包括研究人员、技术人员、辅助人员。

研究人员是指主要从事研究开发项目的专业人员；

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；

辅助人员是指参与研究开发活动的技工。

外聘研发人员是指与本企业或劳务派遣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。接受劳务派遣的企业按照协议（合同）约定支付给劳务派遣企业，且由劳务派遣企业实际支付给外聘研发人员的工资薪金等费用，属于外聘研发人员的劳务费用。

加计扣除范围与费用归集

2. 工资薪金包括按规定可以在税前扣除的对研发人员股权激励的支出。

3. 直接从事研发活动的人员、外聘研发人员同时从事非研发活动的，企业应对其人员活动情况做必要记录，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。**

加计扣除范围与费用归集

（二）直接投入费用

研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；

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；

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。

加计扣除范围与费用归集

1. 以经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的租赁费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. 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。

产品销售与对应的材料费用发生在不同纳税年度且材料费用已计入研发费用的，可在销售当年以对应的材料费用发生额直接冲减当年的研发费用，不足冲减的，结转以后年度继续冲减。

加计扣除范围与费用归集

（三）折旧费用

用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

1. 用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的折旧费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. 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政策时，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

加计扣除范围与费用归集

（四）无形资产摊销费用

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。

1. 用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应对其无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的摊销费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. 用于研发活动的无形资产，符合税法规定且选择缩短摊销年限的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的摊销部分计算加计扣除。

加计扣除范围与费用归集

（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

企业在新产品设计、新工艺规程制定、新药研制的临床试验、勘探开发技术的现场试验过程中发生的与开展该项活动有关的各类费用。

加计扣除范围与费用归集

（六）其他相关费用

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，职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。

此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。

加计扣除范围与费用归集

其他相关费用限额 = 允许加计扣除的研发费用之和 $\times 10\%$
 $\div (1-10\%)$ 。

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。

特别事项处理

一、委托研发

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，实际发生额应按照独立交易原则确定。无论委托方是否享受加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。

委托方委托关联方开展研发活动的，受托方需向委托方提供研发过程中实际发生的研发项目费用支出明细情况；委托个人研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。

企业委托境外研发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。

特别事项处理

二、合作研发

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。

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。

特别事项处理

三、其他事项

1. 企业取得的政府补助，会计处理时采用直接冲减研发费用方法且税务处理时未将其确认为应税收入的，应按冲减后的余额计算加计扣除金额。

2. 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。

3. 企业取得研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入，在计算确认收入当年的加计扣除研发费用时，应从已归集研发费用中扣减该特殊收入，不足扣减的，加计扣除研发费用按零计算。

特别事项处理

4. 企业开展研发活动中实际发生的研发费用形成无形资产的，其资本化的时点与会计处理保持一致。已计入无形资产但不属于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. 失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。

6. 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。

会计核算与征收管理

一、会计核算要求

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。
2. 企业在研发项目立项时应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，并留存备查。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。
3. 企业应在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。
4. 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。

会计核算与征收管理

二、征管要求

1. 研发费加计扣除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。

三、备案管理

研发费用加计扣除实行备案管理，企业应当在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》及相关资料办理备案手续。未备案不能享受加计扣除优惠。

常见政策理解误区

误区1：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税收优惠。

解释：研发费用加计扣除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。

常见政策理解误区

误区2：小微企业不可以同时享受发费加计扣除优惠政策。

解释：《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）中规定，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。

常见政策理解误区

误区3：企业从事研发活动但未形成成果，不能享受加计扣除优惠政策。

解释：加计扣除优惠的对象是“企业开展研发活动中实际发生的研发费用”，并没有要有成果的限制条件，同时相关文件还规定“失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策”，因此企业从事研发活动无论成功与否、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。

常见政策理解误区

误区4：研发费加计扣除优惠政策在企业所得税预缴时就可以享受。

解释：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）的附件1《企业所得税优惠事项备案管理目录（2015年版）》中写明，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，研发费加计扣除优惠政策在预缴时不能享受。

谢谢聆听!