

2018年研发费用加计扣除新政解读

苏州万隆永鼎会计师事务所有限公司
2019年1月16日



目录

- **一、高企申报八大要求**
- **二、高新口径研发费用如何归集**
- **三、加计扣除与高新口径的区别**
- **四、不征税收入与加计扣除**
- **五、加计扣除常见困惑解析**
- **六、加计扣除辅助帐**
- **七、项目验收的预决算体系**

● 一、高企申报八大要求

- (一)、执行文件
- 1、国科发火〔2016〕32号：管理办法
- 《高新技术企业认定管理办法》
- 2、国科发火〔2016〕195号：工作指引
- 科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发《高新技术企业认定管理工作指引》的通知
- 在《国家重点支持的高新技术**领域**》内，持续进行**研究开发**与技术成果**转化**，形成企业**核心自主知识产权**，并以此为基础开展**经营活动**，在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。

- 核心自主知识产权取得时点
- 以2019年申报高企为例，是2016-2018年期间取得还是可以在2019年实际申报前取得？
- 即2019年1月1日之后取得的能不能用来申报？
- ——文件一直未予明确，从以前经验来看，是可以的；
- 官宣！！！最新消息：请2019年申报高新技术企业的单位高度重视一下，用于成果转化证明材料的专利受理通知书日期一定要在2018年12月31日前，否则证明的转化的成果无效（2019年1月1日后取得的专利受理通知书一律没有佐证作用），请从现在起尽快申请专利，并请相互转告！（最少15件）
- ——一定要在2018年12月31日前？
- 园区企业服务中心向省里面确认，应该不是省里面的通知，具体操作也没有定论，应该还是与原来年度一致。

- 科技成果转化形式包括：自行投资实施转化；向他人转让该技术成果；许可他人使用该科技成果；以该科技成果作为合作条件，与他人共同实施转化；以该科技成果作价投资、折算股份或者出资比例；以及其他协商确定的方式。
- 由技术专家根据企业科技成果转化总体情况和近3年内科技成果转化的年平均数进行综合评价。同一科技成果分别在国内外转化的，或转化为多个产品、服务、工艺、样品、样机等，只计为一项。
- A. 转化能力强，≥5项（25-30分） B. 转化能力较强，≥4项（19-24分）
- C. 转化能力一般，≥3项（13-18分） D. 转化能力较弱，≥2项（7-12分）
- E. 转化能力弱，≥1项（1-6分） F. 转化能力无，0项（0分）
- 《认定办法》第十一条“须注册成立一年以上”是指企业须注册成立365个日历天数以上；
- “当年”、“最近一年”和“近一年”都是指企业申报前1个会计年度；
- “近三个会计年度”是指企业申报前的连续3个会计年度（不含申报年）；
- “申请认定前一年内”是指申请前的365天之内（含申报年）。

- (二)、八大要求
- 1、企业申请认定时须注册成立一年以上；
- 2、企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权；
- 3、对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围；
- 4、企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于10%；
- 5、企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算，下同）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：

- (1). 最近一年销售收入小于5,000万元（含）的企业，比例不低于5%；
- (2).最近一年销售收入在5,000万元至2亿元（含）的企业，比例不低于4%；
- (3).最近一年销售收入在2亿元以上的企业，比例不低于3%。
- 其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%；
- 6、近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例不低于60%；
- 7、企业创新能力评价应达到相应要求；（70分及格）
- 8、企业申请认定前一年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

- A、高品收入

- 高新技术产品（服务）收入是指企业通过研发和相关技术创新活动，取得的产品（服务）收入与技术性收入的总和。对企业取得上述收入发挥核心支持作用的技术应属于《技术领域》规定的范围

- B、主要收入

- 高新技术产品（服务）是指对其发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定范围的产品（服务）。
- 主要产品（服务）是指高新技术产品（服务）中，拥有在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权，且收入之和在企业同期高新技术产品（服务）收入中超过50%的产品（服务）。

- C、总收入

- 总收入是指收入总额减去不征税收入。
- 收入总额与不征税收入按照《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》）及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《实施条例》）的规定计算。

- (三)、认定程序

- (一) 企业申请

企业对照本办法进行自我评价。

- 认为符合认定条件的在“高新技术企业认定管理工作网”注册登记，向认定机构提出认定申请。申请时提交下列材料：
 - 1. 高新技术企业认定申请书；
 - 2. 证明企业依法成立的相关注册登记证件；
 - 3. 知识产权相关材料、科研项目立项证明、科技成果转化、研究开发的组织管理等相关材料；
 - 4. 企业高新技术产品（服务）的关键技术和技术指标、生产批文、认证认可和相关资质证书、产品质量检验报告等相关材料；
 - 5. 企业职工和科技人员情况说明材料；

- 6. 经具有资质的中介机构出具的企业近三个会计年度研究开发费用和近一个会计年度高新技术产品（服务）收入专项审计或鉴证报告，并附研究开发活动说明材料；
- 7. 经具有资质的中介机构鉴证的企业近三个会计年度的财务会计报告（包括会计报表、会计报表附注和财务情况说明书）；
- 8. 近三个会计年度企业所得税年度纳税申报表。
- （二）专家评审
- 认定机构应在符合评审要求的专家中，随机抽取组成专家组。专家组对企业申报材料进行评审，提出评审意见。
- （三）审查认定
- 公示10个工作日、每年5月底前在“高新技术企业认定管理工作网”、涉密企业 特殊规定。

● (四)、后续**监督管理**

- 建立随机抽查和重点检查机制，加强对各地高新技术企业认定管理工作的监督检查
- 对已认定的高新技术企业，有关部门在日常管理过程中发现其不符合认定条件的，应提请认定机构复核
- 高新技术企业发生更名或与认定条件有关的重大变化（如分立、合并、重组以及经营业务发生变化等）应在三个月内向认定机构报告
- 跨认定机构管理区域整体迁移的高新技术企业，在其高新技术企业资格有效期内完成迁移的，其资格继续有效；跨认定机构管理区域部分搬迁的，由迁入地认定机构按照本办法重新认定。

- 二、高新口径研发费用如何归集

- （一）、每年年初关注研发项目：老项目递延或者在本年新设研发项目
- 1. 企业研究开发活动确定
- 研究开发活动是指，
- （1）为获得科学与技术（不包括社会科学、艺术或人文学——加计口径没有）新知识，（2）创造性运用科学技术新知识，
- 或（3）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——高新口径没有）活动——目标不等于实现
- 不包括企业对产品（服务）的常规性升级——加计没有
- 或对某项科研成果直接应用等活动——加计没有，下同
- （如直接采用新的材料、装置、产品、服务、工艺或知识等）。
- ——目标如果不能实现，所发生的费用能否算研发费用？
- ——如果常规性升级的活动，研究出了具有实质性改进的技术，算吗？

- 2、专家是如何识别研发活动的真实性
- 专家评价过程中可参考如下方法判断：
 - ——行业标准判断法。
 - 若国家有关部门、全国（世界）性行业协会等具备相应资质的机构提供了测定科技“新知识”、“创造性运用科学技术新知识”或“具有实质性改进的技术、产品（服务）、工艺”等技术参数（标准），则优先按此参数（标准）来判断企业所进行项目是否为研究开发活动。
 - ——专家判断法。
 - 如果企业所在行业中没有发布公认的研发活动测度标准，则通过本行业专家进行判断。获得新知识、创造性运用新知识以及技术的实质改进，应当是取得被同行业专家认可的、有价值的创新成果，对本地区相关行业的技术进步具有推动作用。
 - ——目标或结果判定法。
 - 在采用行业标准判断法和专家判断法不易判断企业是否发生了研发活动时，以本方法作为辅助。重点了解研发活动的目的、创新性、投入资源（预算），以及是否取得了最终成果或中间成果（如专利等知识产权或其他形式的科技成果）。

- 3、什么是研发项目
- 企业根据不同的研发目标，将研发活动人为划分为若干个研发项目；
- 一般用RD01、RD02、*****表示；
- 每年年初注意研发立项；
- 包含起止时间、参与人员、预算、场地、使用研发设备、研发目标等要素；
- 研发项目各要素均有可能根据进展进行调整；
- ——建议当研发项目要素有变化时，应有文件记载；
- ——建议有阶段性验收文件，如开始小试、开始中试、开始量产或者按其他时间节点；
- 项目验收（一般表示达到目标）或者结题项目（未达到目标或者暂停等其他原因）需附验收或结题报告、不通过三种情形
- ——非首次申报高企时，RD从01重新起编，还是据实来编？

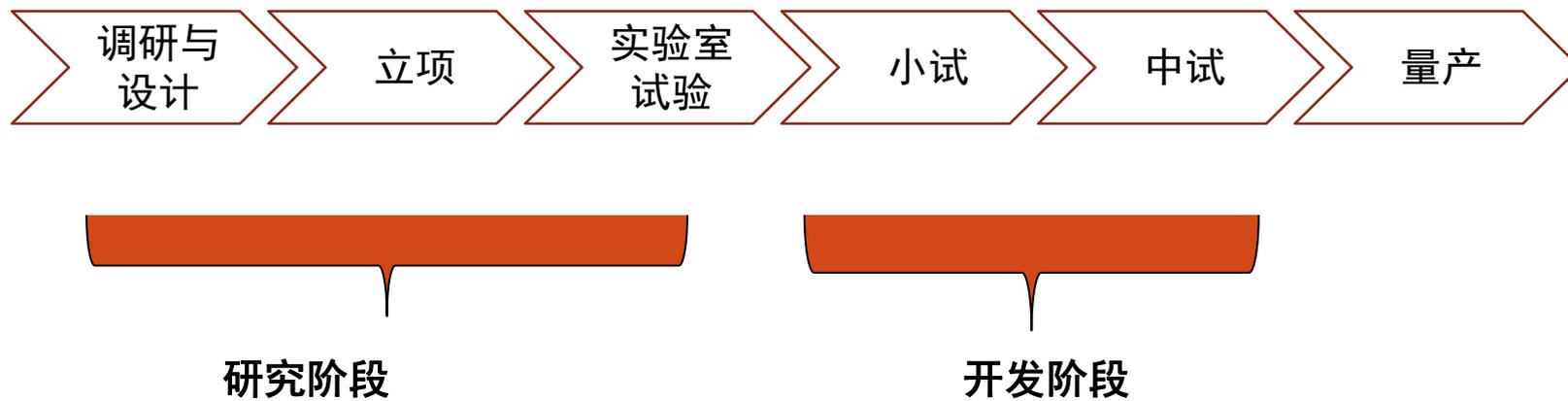
研究开发费用

研发活动发生流程：

一个研发项目从规划到投产**一般**要经过以下几个步骤：

- 1) 市场调研与设计；
 - 2) 立项；
 - 3) 实验室试验；
 - 4) 小试——小规模试验，一般是指实验室规模的工艺而言，根据实验室效果进行放大；
 - 5) 中试——中试就是根据小试结果继续放大，在大规模量产前的较小规模试验；
 - 6) 批量生产。
- 一般认为，上述1—5阶段为研究开发阶段，在研发阶段发生的支出可列为研发投入。
一般来说，是按照时间先后顺序发生的。

➤ 企业研发周期



- 立项是整个高企培育、高新、加计扣除、项目申报等科技工作的基础；
- 立项包含以下内容：
 - 1、研发目标；
 - 2、参与人员；
 - 3、使用哪些研发设备；
 - 4、起止时间；
 - 5、预算等等；
- 注意：
 - 1、每年年初规划，据实立项，而不是每年等到12月份；
 - 2、预算与实际发生不可能完全一致，但上下浮动尽量低于10%；
 - 3、立项时，建议形成立项会议；各项目每年至少一次阶段性总结会议；当项目有标致性进展时，建议有检测报告，同时开会予以验认；
 - 4、项目的其他内容平时一有变化，就应该通过会议形式加以记载，相关人员签字确认；等每年12月份统一向政府备案；
 - 5、此立项与加计扣除、项目验收的内容原则上是一致或者相关的；
 - 6、研发项目可以失败，算研发费用，但结束时，建议通过会议明确

- 4、研发费用：将各研发项目所发生的费用，如下列明细
- （1）人员人工费用；（2）直接投入费用；
- （3）折旧费用与长期待摊费用；（4）无形资产摊销费用；
- （5）设计费用；（6）装备调试费用与试验费用
- （7）委托外部研究开发费用；（8）其他费用
- 对研发项目所发生的费用进行归集，就是研发费用，因此研发费用必须
- 1、按照研发项目核算；
- 2、没有研发项目，无法归集研发费用；
- ——而研发项目是公司研发部提供，是整个公司行为，费用归集不仅仅是财务一个部门在战斗。
- 研发费用核算体系是研发部门、人事部门、仓储部门、财务部门等相关部门共同建立的，由于是跨部门合作，因此必须公司高层重视。

● (二)、各费用归集证据

● 1、关于人员人工费用的归集

- 包括企业科技人员的工资薪金、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，以及外聘科技人员的劳务费用。
- 对于本公司科技人员，根据研发项目找出科技人员名单，然后去找工资表及其他原始单据；
- 对于外聘科技人员，必须提供发票、聘用合同，合同应该注明研发项目等内容；
- 如果某一人员既有研发职能，又有其他职能，应该合理划分；
- 如果某一人员同时研发不同项目，应该合理划分；
- 如果某一研发人员，在一段时间内未研发项目，不应将其费用记入研发费用，应计入其他期间费用。
- **人员人工费用是比较容易分配的，注意，要据实，不能平均或者按某一比例来分配，实务中一般以工时分配表来分配。**

- 研发部门统计工时表，
- 人事部门提供工资表，
- 财务部门根据工时表和工资表再进行分配，
- 一个月研发费用项目分配表应该有三张由不同部门签字的核算报表。
- 思考：
 - 1、什么是科技人员？
 - 相关专业、大专学历；
 - 2、要不要183天以上？

- 企业科技人员占比是企业科技人员数与职工总数的比值。
- 1. 科技人员
- 企业科技人员是指直接从事研发和相关技术创新活动，以及专门从事上述活动的管理和提供直接技术服务的，累计实际工作时间在183天以上的人员，包括在职、兼职和临时聘用人员。
- 2. 职工总数
- 企业职工总数包括企业在职、兼职和临时聘用人员。在职人员可以通过企业是否签订了劳动合同或缴纳社会保险费来鉴别；兼职、临时聘用人员全年须在企业累计工作183天以上。
- 3. 统计方法
- 企业当年职工总数、科技人员数均按照全年月平均数计算。
- 月平均数 = (月初数 + 月末数) ÷ 2
- 全年月平均数 = 全年各月平均数之和 ÷ 12
- 年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

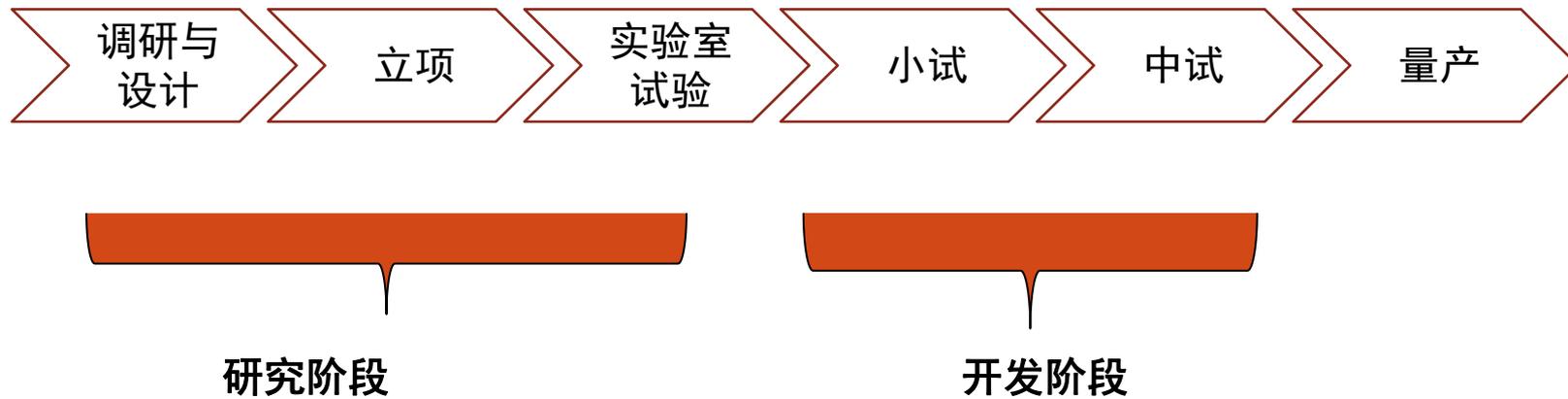
● 2、关于直接投入费用的归集

- 直接投入费用是指企业为实施研究开发活动而实际发生的相关支出。包括：

- ——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，试制产品检验费；
- **并不是所有的模具都可以归集为研发费用；通常情况，生产也会用到模具，如果该模具同时用于生产和研发，应合理划分；**
- ——用于研究开发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、检测、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固定资产租赁费。
- **服从会计核算口径；费用化或者资本化；**

- 直接投入是税务部门检查重点，一般不宜超过研发费用70%（2/3）以上比例；
- 对于某一具体研发项目而言，直接投入发生是有时间逻辑性的，不能从开始到结束都有直接投入；
- 合理制订小试、中试和批量生产之间的标准，形成证据；
- **领料单上一定要研发项目，不能仅注明研发部门领料；**
- 对于各项目共同耗用的公共费用，按合理标准分开；
- 充分注意合理性及相关性；如领料时点一般应发生在实验室小试中试阶段，到量产就不应该发生。
- **税务检查三层次：**
 - 1、形式上；
 - 2、逻辑性；
 - 3、合理性。

➤ 企业研发周期



- * 直接投入的思考：
- * 1、在什么阶段会产生直接投入；
- * 实验室——少许
- * 小试——小量
- * 中试标准——大量；
- * 2、禁止：直接按比例将领料拆分为生产领用与研发领用；
- * 3、形式要件：领料单上除了注明研发领用外，必须注明研发项目名称；
- * 4、小试中试量产的标准为企业标准，建议企业要在各阶段结束后，对试验结果进行检测并出具检测报告；
- * 5、要有证明表明，各阶段结束进行下一阶段的证据；
- * 6、研发领用后，试制出来的即使是良品，此时不冲减研发费用，而是直接记入收入，会导致当期销售毛利率偏高。
- * 7、领料单上一般只有数量，没有单价和金额，单价和金额应该另外有表格计算得出。

● 3、关于折旧费用与长期待摊费用的归集

- 折旧费用是指用于研究开发活动的仪器、设备和在用建筑物的折旧费。
- 长期待摊费用是指研发设施的改建、改装、装修和修理过程中发生的长期待摊费用。——**装修费算吗？**
- 建立研发项目与研发设备的对照表，合理确定生产费用与研发费用、不同研发项目之间的比例；
- 注意合理性及相关性；
- **注：在不同项目之间分配时建议按实际使用工时。**
- **实务中容易遗漏：**
 - **1、在用建筑物或者装修费；**
 - **2、对于研发和生产共用的设备，使用时间不合理，一般来说，研究阶段不会用研发设备；**
 - **3、如果建筑物是租来的，应记入直接投入；**

- 4、无形资产摊销费用

- 无形资产摊销费用是指用于研究开发活动的软件、知识产权、非专利技术（专有技术、许可证、设计和计算方法等）的摊销费用。
- 比较简单，首先检查帐面是否有无形资产，如有，其中是否有软件、知识产权、非专利技术（专有技术、许可证、设计和计算方法等）。
- 公司实际研发形成的技术，原来未资本化的，不能摊销，也不能计入；
- 一般都是外购；
- 如果原来资本化，现在摊销也算；——资本化的条件；
- 摊销时间：与高新口径一致；
- 与研发项目的相关性；
- 同时用于几个研发项目或同时用于生产的，应该合理划分；
- **注：摊销明细表上注明研发项目名称。**

- **5、关于设计费用**

- 设计费用是指为新产品和新工艺进行构思、开发和制造，
- 进行工序、技术规范、规程制定、操作特性方面的设计等发生的费用。
- 包括为获得创新性、创意性、突破性产品进行的创意设计活动发生的相关费用。
- **注意报销时，注明研发项目；**

- 6、装备调试费用与试验费用
- 装备调试费用是指工装准备过程中研究开发活动所发生的费用，包括研制特殊、专用的生产机器，改变生产和质量控制程序，或制定新方法及标准等活动所发生的费用。
- 为大规模批量化和商业化生产所进行的常规性工装准备和工业工程发生的费用不能计入归集范围。
- **试验费用包括新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费、田间试验费等。**
- **——对于医药等行业，增加了归集范围。**

- 7、委托外部研究开发费用
- 是指企业委托境内外其他机构或个人进行研究开发活动所发生的费用（研究开发活动成果为委托方企业拥有，且与该企业的主要经营业务紧密相关）。委托外部研究开发费用的实际发生额应按照独立交易原则确定，按照实际发生额的80%计入委托方研发费用总额。项目成果为企业拥有；
- 1、可以是个人，但必须有发票，合同是无论机构和个人都要有，注明研发项目；
- 2、与企业主要经营业务紧密相关——比自主研发要求高；
- 3、可以委托关联方，但要求委托外部研究开发费用的发生金额应按照独立交易原则确定。
- 4、认定过程中，按照委托外部研究开发费用发生额80%计入研发费用总额。
- 企业申报时，表格中填实际发生数，费用编制说明中，注明打80%的金额；
- 同一研发项目，可以部份自行研发，部份委外；

- 8、其他费用

- 其他费用是指上述费用之外与研究开发活动直接相关的其他费用，
- 包括技术图书资料费、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、论证、评审、鉴定、验收费用，
- 知识产权的申请费、注册费、代理费，
- 会议费、差旅费、通讯费等。
- 此项费用一般不得超过研究开发总费用的20%，另有规定的除外。
- 企业申报时，表格中填实际发生数，填报说明里面，费用编制说明中，注明高新口径是多少金额；
- ——20%是按年度控制，不是按过去三年统一计算；
- ——20%没有规定按项目来控制，但我们建议各项目也如此控制；
- ——比如除其他费用外的研发费用是80万，其他费用归集了40万，不应该用 $120 \times 20\% = 24$ 万；而应该用 $80 / (1 - 20\%) \times 20\% = 20$ 万；

- **关于境内研发费用的比例**

- 企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%；
- 企业在中国境内发生的研究开发费用，
- 是指企业内部研究开发活动实际支出的全部费用
- 与委托境内其他机构或个人进行的研究开发活动所支出的费用之和，
- 不包括委托境外机构或个人完成的研究开发活动所发生的费用。
- 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。

- 同时研发费用归集还要注意：
- 1、大约分几类；法律规定“新技术、新产品、新工艺”
- 工艺研发；
- 整体产品研发；——不建议用，除非预计新产品推出比较多；
- 形成产品的部份构件研发；
- 形成产品的关键技术研发；
- 不同类型、不同行业的研发，其费用结构是不一样的；
- 2、所有划分标准，一经制定，不能随意变更；
- 3、与会计核算口径一致；
- 4、税务检查标准，真实、合法、合理；合法是通过证据证实，合理通过询问、判断形成；真实根据后两者形成；
- 5、要与咨询中介配合，但不宜全部外包，研发部门相关当事人，要清楚知道高新申报材料中所反应的公司真实研发情况；

- 研发费用不够怎么办？
- 1、让中介公司随意编制
- ——不建议，高风险；
- 2、优先公司业务流程，提升小试中试量产标准
- ——关注合理性
- 3、拆分公司
- ——推荐
- 以发生大量研发费用的平台贸易公司为例！
- 以永安行为例；

- 三、加计扣除与高新口径的区别

- (一)、政策依据：
- 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《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》
- 财税[2017]34号《财政部 国家税务总局 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》
- 财税[2018]64号《关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》
- 财税〔2018〕99号 财政部 税务总局 科技部关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知

- (二)、各明细项目对比
- 1、人员人工费用：
 - 高新口径：包括企业科技人员的工资薪金、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，以及外聘科技人员的劳务费用。
 - 加计口径：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。
- 高新口径科技人员的定义：
 - 企业科技人员是指
 - (1)、直接从事研发和相关技术创新活动，以及
 - (2)、专门从事上述活动的管理
 - (3)、和提供直接技术服务的

- 累计实际工作时间在183天以上的人员，包括在职、兼职和临时聘用人员。
- 加计扣除口径下研究开发人员范围
企业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。
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**。

- 2017年40号公告，新增“（二）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”。
- 还是不能加计扣除的人员相关费用有：
- 为在职研发人员缴纳的工资以外的
- 职工教育经费、
- 工会经费等
- 是不能得到加计扣除的。
- ——也不能算高新口径研发费用；
- ——只能算会计口径研发费用。
- 会计口径与高新口径不一致，这也是为什么会存在研发费用辅助帐的重要因素。

- 2、直接投入费用

- 高新口径：直接投入费用是指企业为实施研究开发活动而实际发生的相关支出。包括：

- ——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；
- ——用于研究开发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、检测、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**固定资产租赁费**。

- 加计口径：（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**。

- 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
- （四）特殊收入的扣减
企业在计算加计扣除的研发费用时，应扣减已按《通知》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。
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。
- 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
- 国家税务总局公告2017年第40号
- （二）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。

- 3、折旧费用与长期待摊费用
- 高新口径：
- 折旧费用是指用于研究开发活动的仪器、设备和在用建筑物的折旧费。
- 长期待摊费用是指研发设施的改建、改装、装修和修理过程中发生的长期待摊费用。
- 加计口径：
- 用于研发活动的仪器、设备的折旧费。
- ——不再强调专门用于研发活动，同时用于研发与非研发可以；
- ——在用建筑物的折旧还是不能加计；
- ——长期待摊费用的摊销不能加计扣除；

- (4) 无形资产摊销费用
- 高新口径：
- 无形资产摊销费用是指用于研究开发活动的软件、知识产权、非专利技术（专有技术、许可证、设计和计算方法等）的摊销费用。
- 加计口径：
- 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。
- ——同等口径，高新口径全部可以加计。

- 5、设计费用

- 高新口径：

- 设计费用是指为新产品和新工艺进行构思、开发和制造，进行工序、技术规范、规程制定、操作特性方面的设计等发生的费用。——概括性

- 包括为获得创新性、创意性、突破性产品进行的创意设计活动发生的相关费用。

- 加计口径：

- 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。——列举性，且没有等字

- 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，可按照本通知规定进行税前加计扣除。

- 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。

- (6) 装备调试费用与试验费用
- 高新口径：
- 装备调试费用是指工装准备过程中研究开发活动所发生的费用，包括研制特殊、专用的生产机器，改变生产和质量控制程序，或制定新方法及标准等活动所发生的费用。
- 为大规模批量化和商业化生产所进行的常规性工装准备和工业工程发生的费用不能计入归集范围。
- 试验费用包括新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费、田间试验费等。
- 加计口径：无
- ——所有装备调试费用与试验费用只能算作其他费用加计扣除；

- 7、委托外部研究开发费用

- (1)、高新口径：

- 委托外部研究开发费用是指企业委托境内外其他机构或个人进行研究开发活动所发生的费用（研究开发活动成果为委托方企业拥有，且与该企业的主要经营业务紧密相关）。

- 委托外部研究开发费用的实际发生额应按照独立交易原则确定，按照实际发生额的80%计入委托方研发费用总额。

- (2)、加计口径：

- 企业委托境内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。——如果不提供怎么办？应该是不能加计扣除；

- (3)、境外研发费用从2018年开始可以加计扣除；
- 关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知
- 财税[2018]64号
- 委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的80%计入委托方的委托境外研发费用。
- 委托境外研发费用不超过境内符合条件的研发费用三分之二的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。
- 上述费用实际发生额应按照独立交易原则确定。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)、委外研发费用必须在科技局做合同登记后才能加计扣除
- 一般受托方，特殊情况，如境外、江苏省内可以委托方；
- 97号（三）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；

- 8、其他费用

- 高新口径：

- 其他费用是指上述费用之外与研究开发活动直接相关的其他费用，包括技术图书资料费、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、论证、评审、鉴定、验收费用，知识产权申请费、注册费、代理费，会议费、差旅费、**通讯费**等。

- 此项费用一般不得超过研究开发总费用的**20%**，另有规定除外。

- 加计口径：

- 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**。

- **职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费——2017年40号公告新增**

- 此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的**10%**。

- **注：1、通讯费；2、20%VS10%；3、其他加计费用/90%*10%**

- 2017年40号公告特别强调“据实分配”的观念
- 1、人员人工费用：（三）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。
- 2、折旧费用：（一）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。
- 3、无形资产摊销费用：（一）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。

- 四、不征税收入与加计扣除

- (一)、财政拨款作为不征税收入的条件
- 财税[2011]70号 财政部、国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知
- 一、企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：
 - (一) 企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
 - (二) 财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
 - (三) 企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。
- **二、根据实施条例第二十八条的规定，上述不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。**
- **三、企业将符合本通知第一条规定条件的财政性资金作不征税收入处理后，在5年（60个月）内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得该资金第六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。**

- (二)、加计扣除是建立在扣除基础之上的，如果某项费用不能税前扣除，也不能加计扣除；
- (三)、放弃不征税收入后，财政拨款用于研发活动，形成的研发费用是否可以加计扣除；
- 2013年之前不能加计扣除；
- 2014年之后可以加计扣除；
- 依据法规：
- 1、中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A类，2014年版)填报说明；
- A107014《研发费用加计扣除优惠明细表》填报说明
- 11.第11列“减：作为不征税收入处理的财政性资金用于研发的部分”：填报纳税人研究开发费用中作为不征税收入处理的财政性资金用于研发的部分。
- ——如果没有财政拨款作为不征税收入，此处填零。

- 2、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
- “（五）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。”
- ——如果作为征税收入处理，那么就应该可以加计扣除。
- 四、软件产品增值税即征即退
- 1、作为营业外收入处理，如果作为征税收入，以后费用可以税前扣除，也可以加计扣除；
- 2、如果作为不征税收入，不能税前扣除，也可以加计扣除；
- 五、作为征税收入的时点
- 在收到拨款的第一年就必须作为征税收入来处理；
- 六、总收入是指收入总额减去不征税收入。

- **五、加计扣除常见困惑解析**

- (一)、委外研发、共同研发、集中研发混淆
- 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。
 - ——产权归各方共同所有；
 - ——费用是分别发生；
- 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。
 - ——产权归各方共同所有
 - ——费用统一发生后分配；

- (二)、直接投入能否全部加计扣除

- 企业在计算加计扣除的研发费用时，应扣减已按《通知》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。

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。

- ——要对实验室、小试、中试过程领用材料后，研发成果进行单独计算，如果形成可以销售的存货，出售时，要扣除对应的原材料；
- ——考量直接投入的真实性；
- ——对成本核算提出更高的要求，因为一部份产品成本中只有人工、制造费用，毛利率偏高；
- ——建议企业直接投入不要加计扣除；

- （三）、委外研发中的关联方、个人
- 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。
- 关联方提供清单
- 毛利率、税金；

- (四)、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、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。
- ——上述7项活动大多数不属于研发活动,因此,不能加计扣除;
- ——**市场调研与设计阶段,市场调研费用不得加计扣除。**

- (五)、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。
- ——原口径：享受优惠的研发活动必须符合《国家重点支持的高新技术领域》和《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南》两个目录，
- 119号改为类似于“负面清单”的管理办法。

- （六）、减少审核程序、加强后续管理
- 科技局项目备案还是前置条件吗？
- 在119号文发布之前，税务机关对企业申报的研究开发项目有异议时，由企业承担举证责任，税务机关可要求企业提供政府科技部门的鉴定意见书，这增加了企业的工作量、增加了企业享受优惠的难度，无法完整提供相应证明的企业将不能享受相关优惠。
- 而119号文执行之后，税务机关有异议时，不再由企业找科技部门来鉴定，而是税务机关直接跟科技部门协商，由科技部门提供鉴定，并指出科技部门应及时回复意见。
- 对于企业而言，这一规定的出台无疑将缩短工作流程、大大减少企业的工作量，但某程度上某些环节（即税务和科技部门之间的沟通时间和过程）就变得不可控。

- 此外，享受加计扣除优惠的“年度申报制度”，也被简化为“事后备案管理”，119号文规定，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。这些都与国家近年来大力推行“简政放权”，将监管重点由事前监管转向事中、事后监管的情况相一致。
- 值得注意的是，事后备案制度虽然减轻了企业的税收遵从负担，但是对企业的税务风险管理能力提出了更高的要求，如何正确合规地进行减免税事项备案将是纳税人面临的一大挑战。
- 这意味着企业所负的责任可能要比以前更大，自我审查的意识和能力要比以前更强。
- ——财务应该有所作为，从核算型变为管理型，引导财税健康。

● 六、加计扣除辅助帐

- （一）、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。

- (二)、辅助帐分高新口径和加计口径吗？
- 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。
- 字面理解：
 - 1、正确的会计处理是前置条件；专帐或者辅助帐；
 - 2、如果想享受加计扣除，还需要按照加计口径进行辅助帐续集；
- 有争议，园区国税原口头表示不需要，具体要等政策进一步出来

- (三)、公司层面高度重视
- 税务机关应加强对享受研发费用加计扣除优惠企业的后续管理和监督检查。
- 每年汇算清缴期结束后应开展核查，核查面不得低于享受该优惠企业户数的20%。

- (四)、研发支出辅助账汇总表、研发项目可加计扣除研发费用情况归集表
- 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。
- 研发项目立项时应设置研发支出辅助账，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、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。
- (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”按照本公告规定执行外，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：

(五)、科目设置

- 一级科目：管理费用
- 二级科目：研发支出
- 三级科目：人员人工、直接投入、折旧费与长期费用摊销、设计费、装备调试费、无形资产摊销、其他
- 四级科目：建议区分是否可以加计扣除
- 启动项目核算，而不用四级或者更明细科目来核算研发项目。
- 如RD01、 RD02 、 RD03 、 RD04

- 好处：可直接查询、调整方便（研发项目未定时用RD00表示）；
- 如果将人员人工等和研发项目都设为明细科目，查询不方便，需要另外加计。

会计科目

文件(F) 编辑(E) 查看(V) 工具(T)

打印 预览 输出 增加 删除 查找 修改 定义 帮助 退出

全部 资产 负债 权益 成本 损益

科目级长 4-2-2

级次	科目编码	科目名称
2	550208	电话费
2	550209	水电费煤气费
2	550210	会务费
2	550211	快递费
2	550212	保险费
2	550213	广告费
2	550214	服务费
2	550215	印花税
2	550216	房租
2	550217	研发费用
2	550290	开办费
1	5503	财务费用
2	550301	工本手续费
2	550302	利息收入
1	5601	营业外支出

会计科目_修改

科目编码 550217

科目中文名称 研发费用

科目英文名称

科目类型 损益

账页格式 金额式

助记码

封存

科目性质(余额方向)

支出 收入

辅助核算

部门核算

个人往来

客户往来

供应商往来

项目核算

日记账

银行账

外币核算

币种

数量核算

计量单位

汇总打印

汇总到 5502

受控系统

确定 取消

- 我的工作台
- 总账
- 明细账
- 日记账
- 科目汇总
- 序时账
- 余额表
- 多栏账

项目目

- 设置 ▶
- 账簿 ▶
- 打印 ▶

- 项目总账 ▶
- 项目明细账 ▶
- 项目统计分析

- 项目科目明细账
- 项目明细账
- 项目三栏式明细账
- 项目部门明细账
- 项目分类明细账
- 项目多栏式明细账

UFIDA 用友软件



项目总账



项目明细账

- (六)、研发支出辅助帐汇总表
- 1、自主研发“研发支出”辅助账(样式)
- 2、委托研发“研发支出”辅助账
- 3、合作研发“研发支出”辅助账
- 4、集中研发“研发支出”辅助账
- 5、“研发支出”辅助账汇总表(样式)
- 6、研发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表

●七、项目验收的预决算体系

- 理论上，申请高新、加计扣除、项目验收的项目必须是一致的或者是应该有对应关系的；
- 实务中，项目验收的项目，**一般范围较宽**，但应该是包含前两者的项目；
- 项目验收的项目与申请高新、加计扣除的项目**通常**是一对多的包含关系；

项目验收的常用指标

- 1、专款专用；
- 2、收入指标；
- 3、税收指标；
- 4、净利润指标；
- 5、项目总投资；
- 6、自筹资金；
- **7、其他技术指标**
- **一般会计师事务所只审核1-6项指标；**
- **第7项指标由专家组其他成员评判。**

- 项目总投资和公司自筹：
- 项目总投资应等于管理费用项下该项目的研发费用-研发费用项下的折旧、摊销等+专项应付款（借方发生额）+与项目相关的无形资产、固定资产购入情况+其他与项目相关的费用；
- 公司自筹= 项目总投资-拨款；

- 项目验收过程常见问题：
- 1、申请经费时预计费用、收入、税收指标，未经财务部门预测，实际验收时，实际数据与预测数据差异太大；
- 2、未单独开立银行帐户，专款专用；
- 3、帐务处理不规范；
- 4、公司收到拨款，与拨款部门签定协议后，未将协议信息及时传给公司相关人员，如研发、财务等部门，财务部门当然无法根据协议规定用途、核算办法等来归集数据；
- 5、研发费用中未分项目，验收时，采用按比例分配方法来归集；

- **如何解决上述问题**
- 建立项目验收的预决算体系，即：
- **事前规划**
- 在项目申报阶段，财务人员参与；
- **事中控制**
- 在项目拨款后，及时取得拨款协议，严格按协议要求进行帐务处理、用于指定用途；等项目验收周期过半时，及时聘请会计师事务所进行项目预验收，如果有问题，有时间进行调整；
- **事后决算**
- 通过与否，都将经验和不足存档，以备未来之用；

财政拨款的财税处理：

- 1、如果是制度：收到拨款时，贷记专项应付款；费用时借记专项应付款；购置资产时，将专项应付款转资本公积；
- 2、如果是准则：收到拨款时，贷记递延收益，在符合条件的情况下将其转入营业外收入；
- 3、申报高新时，研发费用是认可的；如果制度的情况下，管理费用项下的研发费用应该加计专项应付款的借方；
- 4、加计扣除时，不能作为加计扣除的基数的，在帐面数直接扣减；
- 5、如果企业不能通过帐面反映财政拨款的使用情况，税务一般会直接在收到款项年度一次扣除；
- 6、如果企业能通过帐面反映财政拨款的使用情况，可以在资金使用年度分期扣除；
- 7、如果帐面反映财政拨款未使用完，银行存款余额应大于此金额，否则税务不予认可；
- 8、如果符合不征税收入的条件，则对应的费用也不能税前扣除。

- 审计署2012年4月审计发现5所大学7名教授弄虚作假套取国家科技重大专项资金2500多万元的问题，其中涉及中国农业大学教授李宁等人承担的“转基因生物新品种培育”重大专项有关课题。
- 2014年10月11日中纪委发布公告称，中国工程院院士李宁因弄虚作假套取科研经费被抓。对此中国工程院回应将严肃处理此事，由此，李宁或将成为首个被撤销称号的工程院院士，此案目前已进入司法程序！

谢谢！

