



# 华星咨询

## 高企账务规范与税务风险管控专题讲座

吴华奇

2018/12/12



值得永远信赖  
Be trusted forever



# 目录

壹

科技型企业好处与常见问题

贰

研发费的政策与归集实务

叁

财政项目验收与高新指标筹划

# Part 1

## 科技型企业的好处与常见问题



1

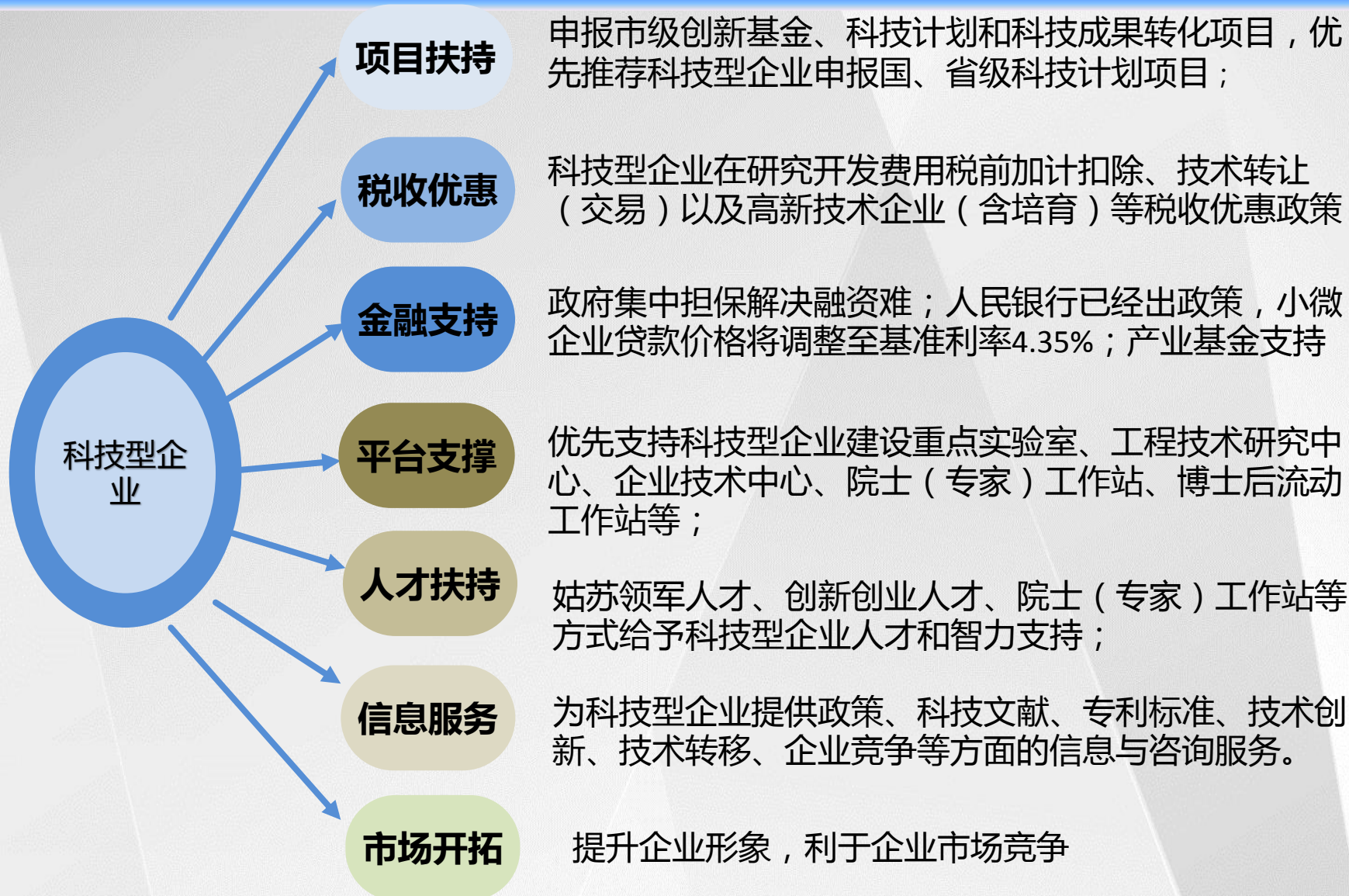
科技型企业的好处

2

科技型企业常见问题



# 科技型企业的益处





提升企业形象，利于企业市场竞争

## 税务优惠

- 1) 高新技术企业税收优惠(15%所得税率)&研发加计175%税前扣除
- 2) 自2018年1月1日起，对经认定的技术先进型服务企业（服务贸易类），减按15%的税率征收企业所得税。
- 3) 2018年4月25日国务院常务会议决定对高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限由5年延长至10年
- 4) 全国范围内的中小高新技术企业以未分配利润、盈余公积、资本公积向个人股东转增股本时，个人可在**不超过5个公历年度内（含）分期缴纳**；全国范围内的高新技术企业转化科技成果，给予本企业相关技术人员的股权奖励，个人可在**不超过5个公历年度内（含）分期缴纳个人所得税**。
- 5) 高新技术企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额**8%**的部分，可税前列支。（一般企业2018年扣除比例也为8%，以前为2.5%）
- 6) 创投企业的法人合伙人可按照其对未上市中小高新技术企业投资额的**70%**抵扣从该创投企业分得的应纳税所得额。即持有高新技术企业的股权满两年后，获得的股息红利或是资本利得，这个所得首先是有抵扣限额，如果投资金额在70%以内是不用交税的，只有超过这个金额的那部分才要并入投资收益来进行交税。（**财税〔2017〕38号&公告2017年第20号**）



# 引言：科技型企业的优惠

- 政府为了降低中小微企业的融资成本，一般采取的是政策导向扶持，常见的是推行专门的科技企业贷款产品。科技企业贷款的产品特点一般如下：
  - 1、融资成本较低。最低可执行基准利率，且政府对此业务一般会给予财政贴息等政策。
  - 2、准入条件宽松。只要纳入政府科技型企业名录，就可申请贷款，没有硬性生产规模或财务指标限制。
- **苏科贷（省级）/科贷通（市级）/园科贷（区级），各申请条件可以百度。**
- 企业要及时申请高新技术企业，高新培育入库企业，中小型科技企业等相关科技型企业的资质，以便达到申请上述政策的平台入库资格，获得政府的统一担保。同时要及时关注银行政策动态，抓住国家的政策红利期，避免因银行额度紧张而无法贷款导致最终未能享受对应的优惠。
- 最近消息，小型科技企业贷款的利率还会下降。四大行都会有相应的政策出来，有融资需求的大家可以关注。



➤ 企业的研发活动的账务核算涉及到

- 1 ) 财政资金项目申请 ,
- 2 ) 高新技术企业申请 ,
- 3 ) 研发加计优惠享受 ,
- 4 ) 企业研发绩效考核

。 。 。

多方面的信息用途需求给企业的实务核算带来了不小的挑战。

## 研发信息和财务信息不一致

- 1、研发人员年均工资
- 2、研发企业的小试，中试，量产材料标准
- 3、研发企业的小试，中试，量产生产线构成
- 4、费用的完整性



## 企业财务评分过低

- 1、没收入
- 2、财政补贴收入的影响
- 3、企业连续3年亏损
- 4、常年收入和利润稳定，增长率低

# Part 2

## 研发费的政策与归集实务



1

研发费核算概念与口径

2

政策、概念、列支范围

3

核算要求、高新和加计差异

4

申报、内部管理





# 一、研发费核算概念

- 会计
- 税务

## 专项报告、审计报告和所得税汇缴信息不一致

- 1、审计报告财务附注中研发费用的披露
- 2、高新专项审计报告未审数
- 3、研发加计专项审计报告未审数
- 4、年度所得税汇算表



# 一、研发费核算口径

A107012			
<b>研发费用加计扣除优惠明细表</b>			
<b>基本信息</b>			
1	<input type="checkbox"/> 一般企业 <input type="checkbox"/> 科技型中小企业	科技型中小企业登记编号	
2	本年可享受研发费用加计扣除项目数里		
<b>研发活动费用明细</b>			
3	一、自主研发、合作研发、集中研发（4+8+17+20+24+35）		
4	（一）人员人工费用（5+6+7）		
5	1. 直接从事研发活动人员工资薪金		
6	2. 直接从事研发活动人员五险一金		
7	3. 外聘研发人员的劳务费用		
8	（二）直接投入费用（9+10+...+16）		
9	1. 研发活动直接消耗材料		
10	2. 研发活动直接消耗燃料		
11	3. 研发活动直接消耗动力费用		
12	4. 用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费		
13	5. 用于不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费		
14	6. 用于试制产品的检验费		
15	7. 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		
16	8. 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		

第 1 页

# 一、研发费核算口径

A107041

## 高新技术企业优惠情况及明细表

基本信息						
1	高新技术企业证书编号		高新技术企业证书取得时间			
2	对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术所属范围	国家重点支持的高新技术领域				
		一级领域	二级领域	三级领域		
关键指标情况						
4	收入 指标	一、本年高新技术产品（服务）收入（5+6）				
5		其中：产品（服务）收入				
6		技术性收入				
7		二、本年企业总收入（8-9）				
8		其中：收入总额				
9		不征税收入				
10	三、本年高新技术产品（服务）收入占企业总收入的比例（4÷7）					
11	人员 指标	四、本年科技人员数				
12		五、本年职工总数				
13		六、本年科技人员占企业当年职工总数的比例（11÷12）				
14	高新研发费用归集年度		本年度	前一年度	前二年度	合计
			1	2	3	4
15	七、归集的高新研发费用金额（16+25）					
16	（一）内部研究开发投入（17+...+22+24）					
17	1. 人员人工费用					
18	2. 直接投入费用					



## 二、政策、概念、列支范围

### （一）研究开发费财务核算相关政策

- 2006年2月15日颁布的《企业会计准则第6号——无形资产》
- 财企[2007]194号《财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》

我国无形资产准则规定，企业内部研究开发项目支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。企业内部研究开发项目研究阶段的支出，应当于发生时计入当期损益。企业内部研究开发项目开发阶段的支出，同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：

- （1）完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；
- （2）具有完成该无形资产并使用或出售的意图；
- （3）无形资产产生经济利益的方式，包括能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；
- （4）有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；
- （5）归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。

**总体原则：研究阶段的支出费用化，开发阶段的支出在符合准则规定的相关条件的情况下资本化（非强制资本化）。**



## 二、政策、概念、列支范围

### (一) 研究开发费财务核算相关政策

- 《国际财务报告准则实务指引第十五章-无形资产》举例说明如下：
- 考虑将在制造厂使用的新技术的开发。开发过程可以分为以下14个阶段：
- (1) 识别对于新技术的需求/新技术能带来的利益。
- (2) 启动调查新技术的项目。
- (3) 调查可在市场中获得的其他技术。
- (4) 调查竞争者对于其他技术的使用情况。
- (5) 委托设计新技术的备选类型，从制造厂获得可行性信息。
- (6) 通过委托阶段制订备选方案清单并进行成本核算。
- (7) 准备新技术的预算，同意清单及对老技术的更换。
- (8) 将清单发送至生产线经理评价，根据反馈挑选出三项方案。
- (9) 将最终的三项方案提交董事会最终决定。
- **(10) 确定最终方案的开发计划。**
- **(11) 开发新技术。**
- **(12) 测试新技术。**
- **(13) 给员工培训新技术。**
- **(14) 新技术进入生产线。**



## 二、政策、概念、列支范围

### (一) 研究开发费财务核算相关政策

- 《指引》认为，至阶段（5）末，已经满足开发支出资本化确认标准1和3，因为完成无形资产以供使用的可行性以及主体使用无形资产的能力已经确认。至阶段7末，已经满足开发支出资本化确认标准1、3、4和5，因为已经制订预算，已经同意更换技术，并且有充足的资源完成开发。至阶段10末，已经满足开发支出资本化的所有标准，因为董事会已经批准项目，证明完成开发的意图（标准2），并且基于预算的开发计划证明了可靠计量开发支出的能力。
- **《指引》还特别提及，开发新药物或疫苗的企业，在获得监管机构最终批准之前通常不能将开发支出资本化，因为它们在此阶段之前不能证明完成项目的技术可行性。企业应该将全部研发支出费用化，直至他们能够证明产品的可行性。**



## 二、政策、概念、列支范围

- 会计处理
  - 加计扣除

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。



## 二、政策、概念、列支范围

- 会计处理
  - 高新技术企业

企业的研究开发费用是以单个研发活动为基本单位分别进行测度并加总计算的。企业应对包括**直接研究开发活动**和**可以计入的间接研究开发活动所发生的费用**进行归集，并填写附件2《高新技术企业认定申请书》中的“**企业年度研究开发费用结构明细表**”。

企业应按照“企业年度研究开发费用结构明细表”设置高新技术企业认定专用研究开发费用辅助核算账目，提供相关凭证及明细表，并按本《工作指引》要求进行核算。



## 二、政策、概念、列支范围

### (二) 研究开发费加计扣除相关政策

- 《财政部、国家税务总局关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（**财税[2015]119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2015年第97号）
- 财政部国家税务总局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〔2017〕34号）
- 《科技型中小企业评价工作指引（试行）》（国科火字〔2017〕144号）
- 国家税务总局关于研发费用税前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**）
- 财政部 税务总局 科技部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**）
- 财政部 税务总局关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知（财税〔2018〕**99号**）将企业研发费用加计扣除比例提高到75%的政策由科技型中小企业**扩大至所有企业**。



## 二、政策、概念、列支范围

### (二) 研究开发费加计扣除相关政策

#### (1) 适用的企业范围

- ◆ 享受研究开发费用加计扣除的企业应当是**财务核算健全、能准确归集研究开发费用的居民企业**
- ◆ 即非居民企业、**采用核定征收企业所得税的居民企业**、不能准确归集研究开发费用的居民企业**不适用**加计扣除政策。

#### (2) 研究活动范围

- ◆ 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——**即通常说的“三新开发”**



## 二、政策、概念、列支范围

### (二) 研究开发费加计扣除相关政策

- 不得扣除的活动和行业采用**反列举**，改变原来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
- **不得加计扣除的活动**
  - 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。



## 二、政策、概念、列支范围

### （二）研究开发费加计扣除相关政策

#### ➤ 不得加计扣除的行业

- 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。

《通知》中不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以《通知》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。



### (二) 研究开发费加计扣除相关政策

#### (3) 加计扣除的方法

财税[2015]119号第一条 企业根据财务会计核算和研发项目的实际情况，对发生的研发费用进行**收益化或资本化**处理的，可按下述规定计算加计扣除：

1) 研发费用计入当期损益未形成无形资产的，允许再按其当年研发费用实际发生额的50%，直接抵扣当年的应纳税所得额。

2) 研发费用形成无形资产的，按照该无形资产成本的150%在税前摊销。除法律另有规定外，摊销年限不得低于10年。

2018年7月23日主持召开国务院常务会议,随后财政部 税务总局关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知（财税〔2018〕99号）

企业研发费用加计扣除比例提高到**75%的政策由科技型中小企业扩大至所有企业。**



## 二、政策、概念、列支范围

- (二) 研究开发费加计扣除相关政策
- (4) 几种特殊情形的加计扣除
- 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。
- **合同登记**
- 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**。
- 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。



## 二、政策、概念、列支范围

### • (二) 研究开发费加计扣除相关政策

- 3) .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。
- 4) 、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。
- 其他费用不得超过可加计扣除研发费用总额的10%  
假设X为其他费用，Y为除其他费用外的费用，则 $X=(X+Y)*0.1$ ，即 $Y=9X$ ，一旦Y小于9X，就会有一部分X无法扣除



## 二、政策、概念、列支范围

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) 加速折旧费用的归集

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。**(本条在2017年被废止)**

**国家税务总局公告2017年第40号：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。**

**《财政部税务总局关于设备器具扣除有关企业所得税政策的通知》(财税〔2018〕54号)：企业在2018年1月1日至2020年12月31日期间新购进的设备、器具，单位价值不超过500万元的，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除，不再分年度计算折旧(以下简称一次性税前扣除政策)。**



## 二、政策、概念、列支范围

### （二）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。

（三）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。其他费用的限额为10%。

### （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。



## 二、政策、概念、列支范围

### （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。

### （六）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。

### （七）委托研发

企业委托外部机构或个人开展研发活动发生的费用，可按规定税前扣除；加计扣除时按照研发活动发生费用的**80%**作为加计扣除基数。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（此条已废止）。**



## 二、政策、概念、列支范围

- **委托境外研发（2018年新增（财税〔2018〕64号））**
- 一、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。
- 二、委托境外进行研发活动应签订技术开发合同，并由**委托方到科技行政主管部门进行登记**。相关事项按技术合同认定登记管理办法及技术合同认定规则执行。
- 六、本通知所称委托境外进行研发活动**不包括委托境外个人**进行的研发活动。



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读

### 一、人员人工

- 增加了外聘人员是指与本企业或者**劳务派遣企业签订劳务用工协议**（合同）。。。。
- 工资薪金包括**按照规定可以在税前扣除的对研发开发人员的股权激励支出**
- 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。



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读

- **二、直接投入**

(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。

### **三、折旧费用**

指用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

(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。

(二) 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。**



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读

- **四、无形资产摊销费用**

指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。

（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。

（二）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。**



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读

- **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**

指企业在新产品设计、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。

- 

- **六、其他相关费用**

指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%。



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读

- **七、其他事项**

（一）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。

（二）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。

（三）**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。**

（四）**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。**

（五）国家税务总局公告2015年第97号第三条所称“研发活动发生费用”是指**委托方实际支付给受托方的费用**。无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，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。



## 二、政策、概念、列支范围

- 40号公告主要要点解读
- **八、执行时间和适用对象**

本公告适用于**2017年度**及以后年度汇算清缴。**以前年度已经进行税务处理的不再调整。涉及追溯享受优惠政策情形的，按照本公告的规定执行。科技型中小企业研发费用加计扣除事项按照本公告执行。**

国家税务总局公告2015年第97号第一条、第二条第（一）项、第二条第（二）项、第二条第（四）项同时废止。



# 研究开发费用税务和财务列支范围比较

## 《财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》

财企[2007]194号

企业应当设立台账归集核算研发费用。

(二)企业在职研发人员的工资、奖金、津贴、补贴、社会保险费、住房公积金等人工费用以及外聘研发人员的劳务费用。

(一)研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。

(五)用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，设备调整及检验费，样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费等。

## 《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

(一) 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。

(二)直接投入：

- 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

# 研究开发费用税务和财务列支范围比较

(三)用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的折旧费**或租赁费以及相关固定资产的运行维护、维修等费用。**

(三)指用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

(四)用于研发活动的软件、专利权、非专利技术等无形资产的摊销费用。

(四)指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。

(六) 研发成果的论证、评审、验收、评估以及**知识产权的申请费、注册费、代理费等费用。**

(五)指企业在新产品设计、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。



(八)与研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、会议费、差旅费、**办公费、外事费、**研发人员培训费、**培养费、**专家咨询费、**高新科技研发保险费用等。**

(七) 通过外包、合作研发等方式,委托其他单位、个人或者与之合作进行研发而支付的费用。

(六) 指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%。

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。

3、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。

4、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。**5国家税务、总局公告2015年第97号**第三条所称“研发活动发生费用”是指委托方实际支付给受托方的费用。**无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策,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。

- (一) 专账核算要求

文件依据：财税【2015】119号第三条会计核算与管理

- 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。  
( **专账要求取消，对企业核算管理的简化** )
- 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) 会计科目设置
- 通常来说执行《企业会计制度》、《小企业会计制度》的单位归集在管理费用中：
  - 借：管理费用—XX研发项目—XX费用
- 执行《企业会计准则》的单位通常归集在研发支出中：对于费用类支出，借：研发支出—XX研发项目—XX费用；期末转入管理费用。
-

## 三、核算要求、高新和加计差异

- 执行《企业会计准则》的单位发生的资本性支出，借：研发支出-XX研发项目-XX资本性支出；待达到预定可使用状态时将其转入“无形资产”科目，并进行摊销。
- 对于采用ERP管理软件和其他未设专账进行核算的单位，建议按项目建立台账、辅助账等进行核算，台账或辅助账的记录应与会计凭证相对应。



# 三、核算要求、高新和加计差异

研发费用归集加计与高新的区别：

研发费用核算范围小于高新研发财务口径

(1) 直接投入，**是否形成产品高新都认，加计需要冲减。**

(2) 固定资产折旧：加计仅指属于企业的动产，**房屋**等不动产折旧摊销不能计入。

(3) 其他费用扣除限额不同，高新为**20%**。

(4) 跨境委托研发高新可以计入，加计扣除**不认**（2018年开始也认）。



# 四、申报、内部管理

尊敬的纳税人：

根据国家税务总局发布的《关于发布修订后的〈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2018年第23号),企业在年度纳税申报及享受优惠事项前无需再履行备案手续、报送相关资料,对企业所得税优惠事项全部采用“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。现对相关事项通知如下:

- 1.目前电子税务局企业所得税优惠备案功能已关闭,不再接受纳税人网上备案;
- 2.办税服务厅2018年5月4日起不再接受企业所得税优惠备案;
- 3.对于享受《企业所得税优惠事项管理目录(2017年版)》第30至31项、第45至53项、第56至57项软件和集成电路产业优惠事项的企业,国家税务总局公告2018年第23号已将其原“备案资料”调整为“后续管理要求”项目中列示的清单,提交资料的时间、资料的内容均保持不变。

企业所得税优惠政策事项办理：

国家税务总局关于发布修订后的  
《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2018年第23号

企业享受优惠事项采取“**自行判别、申报享受、相关资料留存备查**”的办理方式。



## 四、申报、内部管理

- **享受研发费用加计扣除优惠政策的留存备查资料**

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用决算表、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。



## 高新政策之研发监管：

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



加计扣除的税务监管：

- 税务监管的应对
  - 选案标准（20%+金额较大（**500万以上**））
  - 操作程序
  - 常见问题
    - 高新为何不加计扣除
    - 费用的合理结构
    - 直接投入比例（研发究竟是成功了还是失败了）
    - 人员人工（研究人员、技术人员、**辅助人员**）
    - 共摊人员、设备等的比例合理性
    - 大额特许权使用费合理性
    - 转让定价总体合理性
    - 政府补贴的冲减
    - 总体合理性
  - 应对方案

**扎实的技术支撑资料和文档准备完备性是核心**



## 四、申报、内部管理

- 简政放权下新的监管展望
  - 取消项目备案环节
  - 加大可能的税企争议
  - 如何验证项目的新颖性
    - **行业标准判断法**
    - **专家判断法**
    - **目标或结果判定法**
  - 税务信息化及企业内部研发控制流程的规范



企业内部对于研发的管控：

- 小企业有的放矢，量力而行
- 大企业前瞻筹划
- 结果导向、过程管控、轨迹清楚
- 专款专用
- 用足政府扶持杠杆

# Part 3

## 财政项目验收与高新指标筹划



1

财政经费验收的主要特点

2

高新指标得分的秘密

3

高新申请中各类收入的差别

4

财政拨款隐藏的税务风险



# 一、财政经费验收的主要特点

- 1、口径相对宽泛
- 2、不同层级的财政项目验收要求严格程度不一。
- 3、不要拼凑
- 4、及时沟通

## 二、高新技术企业的两个财务指标：

销售收入增长率 =  $1/2$  ( 第二年销售收入 ÷ 第一年销售收入 + 第三年销售收入 ÷ 第二年销售收入 ) - 1

净资产增长率 =  $1/2 * ($  第二年末净资产 ÷ 第一年末净资产 + 第三年末净资产 ÷ 第二年末净资产 ) - 1

成长性得分	指标赋值	分 数					
		≥35%	≥25%	≥15%	≥5%	> 0	≤0
≤20分	净资产增长率赋值 ≤10分	A	B	C	D	E	F
	销售收入增长率赋值 ≤10分	9-10分	7-8分	5-6分	3-4分	1-2分	0分



# 三、高新申请中的各类收入

高新企业收入类别对比表

收入类别	定义	备注
①主要产品（服务）	<p>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<b>50%的产品（服务）</b>。</p> <p><b>（注意是财务口径且默认是高新技术产品（服务）收入）</b></p>	<p>主要产品（服务）应对照《国家重点支持的<b>高新技术领域</b>》规定的具体范围，填报至三级明细领域。</p>
②高新技术产品（或服务）的销售收入	<p>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。</p> <p><b>（注意是财务口径）</b></p> <p>对企业取得上述收入发挥核心支持作用的技术应属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。其中，技术性收入包括：</p> <p>（1）技术转让收入：指企业技术创新成果通过技术贸易、技术转让所获得的收入；</p> <p>（2）技术服务收入：指企业利用自己的人力、物力和数据系统等为社会和本企业外的用户提供技术资料、技术咨询与市场评估、工程技术项目设计、数据处理、测试分析及其他类型的服务所获得的收入；</p> <p>（3）接受委托研究开发收入：指企业承担社会各方面委托研究开发、中间试验及新产品开发所获得的收入。</p>	<p>纯贸易性收入因为企业未进行研发和相关技术创新活动，不属于高新技术产品（服务）收入范畴；企业拥有技术，自己购买原料，进行委外加工形成的收入符合企业进行研发和相关技术创新活动取得的收入，属于高新技术产品（服务）收入。</p>

# 三、高新申请中的各类收入

### 高新企业收入类别对比表

收入类别	定义	备注
③销售收入	<p>销售收入为主营业务收入与其他业务收入之和。 主营业务收入与其他业务收入按照企业所得税年度纳税申报表的口径计算。</p> <p><b>(注意是税务口径而非财务口径)</b></p>	<p>销售收入=财务的主营业务收入+财务的其他业务收入+收入的纳税调增调减</p>
④总收入	<p>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》及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》的规定计算。</p> <p><b>(注意是税务口径而非财务口径)</b></p> <p>“收入总额”：纳税人以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入。包括：销售货物收入，提供劳务收入，转让财产收入，股息、红利等权益性投资收益，利息收入，租金收入，特许权使用费收入，接受捐赠收入，其他收入。</p> <p>“不征税收入”应符合《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》(财税〔2011〕70号)等相关政策规定。</p>	<p>收入总额=销售货物收入+提供劳务收入+转让财产收入+股息、红利等权益性投资收益+利息收入+租金收入+特许权使用费收入+接受捐赠收入+其他收入+收入的纳税调增调减-不征税收入</p> <p>切忌总收入不能只算营业收入(主营业务收入+其他业务收入)，比如某企业获得利息收入在会计处理上冲减财务费用，在高新申报时，也应计入“收入总额”；</p>



# 三、高新申请中的各类收入

1、高新收入和研发投入的比例计算中，分子收入皆是财务口径，分母收入皆是税务口径。**一般情况下**企业的①主要产品（服务） $\leq$ ②高新技术产品（或服务）的销售收入 $\leq$ ③销售收入 $\leq$ ④总收入。

2、注意高新收入不含贸易性收入。



## 四、财政拨款隐藏的税务风险

- 1、按照《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第二十六条的规定，除国务院和国务院财政、税务主管部门明确规定的不征收企业所得税的，原则上均应在**取得时计入当期收入总额**计征企业所得税。
- 2、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。
- 3、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。



## 四、财政拨款隐藏的税务风险

财税2011 70号文不征税收入的条件包括：

- （一）企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件（**红头文件**）；
- （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（**专款专用的最常见的方式是开银行专户，目前苏州园区是统一执行的**）。

比如某企业获得政府补贴，满足财税2011 70号文的规定，申请不征税收入则企业所得税汇算清缴时要填报A107041表第9行“不征税收入”，则应同时填报《纳税调整项目明细表》

（A105000）第8行“**不征税收入**”、第24行“**不征税收入用于支出所形成的费用**”、《专项用途财政性资金纳税调整明细表》（A105040）等相关栏次。因为不征税收入对应的支出不能企业所得税前列支，更不能算高新投入；

**如果企业在税务上未做不征税申请，要注意即使财务将政府补贴入账在专项应付款或者递延收益，在高新申报时，仍应计入“收入总额”。**

# 四、财政拨款隐藏的税务风险

A105040

专项用途财政性资金纳税调整明细表

行次	项目	取得年度	财政性资金	其中：符合不征税收入条件的财政性资金		以前年度支出情况					本年支出情况		本年结余情况			
				金额	其中：计入本年损益的金额	前五年度	前四年度	前三年度	前二年度	前一年度	支出金额	其中：费用化支出金额	结余金额	其中：上缴财政金额	应计入本年应税收入金额	
																3
1	前五年度															
2	前四年度					*										
3	前三年度					*	*									
4	前二年度					*	*	*								
5	前一年度					*	*	*	*							
6	本年					*	*	*	*	*						
7	合计 (1+2+3+4+5+6)	*				*	*	*	*	*						



# 四、财政拨款隐藏的税务风险

什么情况下企业选择将政府补贴作为不征税收入？

- 税务？
- 高新？
- 研发加计？

## ➤ 高新技术企业服务

1. 高新技术企业专项审计
2. 高新技术企业评估
3. 资格模式设计与咨询
4. 高新技术企业申报及复审
5. 研发项目申请
6. 税务风险评估

## ➤ 配套服务

1. 研发费用加计扣除服务
2. 税务审计抗辩
3. 后续税务优惠享受待遇
4. 双软企业
5. 产业基金
6. 研发中心认定



- 我们高科技企业服务团队最大的功能在于能够为客户提供全方位、富有前瞻性和全局观的专业服务。
- 我们服务高新技术企业超过**300**家，包括但不限于以下客户：
  - **部分上市公司及新三板挂牌企业**
  - 星弧涂层新材料科技（苏州）股份有限公司
  - 苏州达菲特过滤技术股份有限公司
  - 苏州爱上网络科技股份有限公司
  - 苏州胜利精密股份有限公司
  - 沪士电子股份有限公司
  - 苏州光舵微纳科技股份有限公司
  - 锦玛（苏州）精密工具股份有限公司
  - 华澳轮胎设备科技（苏州）股份有限公司
  - 苏州诺升功能高分子材料股份有限公司



- 我们高科技企业服务团队最大的功能在于能够为客户提供全方位、富有前瞻性和全局观的专业服务。
- 我们服务高新技术企业超过**300**家，包括但不限于以下客户：

- **部分知名跨国企业**

- TDK (苏州) 电子有限公司
- 横河电机(苏州)有限公司
- 日立汽车部件苏州有限公司
- 东机工汽车部件(苏州)有限公司
- 苏州恩斯克轴承有限公司(NSK)
- 苏州富士胶片映像机器有限公司
- 金华盛纸业(苏州工业园区)有限公司
- 维苏威高级陶瓷(中国)有限公司
- 盖茨优霓塔传动系统 (苏州) 有限公司
- 贝克曼库尔特生物科技 (苏州) 有限公司
- 楼氏电子(苏州)有限公司





## 提问环节

T

K

S



电话 : +86-512-67480079/ 13405213972 ( 微信同号 )

邮箱 : [wuhuaqi@szcpa.biz](mailto:wuhuaqi@szcpa.biz)

地址 : 苏州园区翠薇街9号月亮湾国际中心3A/15楼

