

研发费加计扣除新政解读

苏州中合会计师事务所

王振英

2017年11月30日

《企业内部控制应用指引第10号——研究与开发》

- 做好研发内控，防范下列风险
- （一）研究项目未经科学论证或论证不充分，可能导致**创新不足或资源浪费**。
- （二）研发人员配备不合理或研发过程管理不善，可能导致**研发成本过高、舞弊或研发失败**。
- （三）研究成果转化应用不足、保护措施不力，可能导致**企业利益受损**。
- “潜下心来去做事儿，静待花儿开！”

目 录

- 一、研发费加计扣除新政介绍
- 二、研发项目（RD）、研发阶段基本概念介绍
- 三、研发项目（RD）的提炼——实现加计扣除与高企申报的统一
- 四、研发流程设计——实现研发费归集清晰轨迹
- 五、2017年税务机关检查提出异议——引以为鉴

● 一、研发费加计扣除新政介绍

- 有研发投入企业按照实际发生额的**50%**在税前加计扣除
 - 《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）
 - 《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）
 - 《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2017年第40号）
- 科技型中小企业按照实际发生额的**75%**在税前加计扣除
 - 《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》（财税【2017】34号）
 - 《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有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第18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》（国科发政【2017】115号）
- 科技型中小企业 ≠ 高新技术企业、研发费加计扣除
- （自主评价完成，**75%**） （认定） （**50%**）

- 多头申报程序复杂，项目鉴定收费、申请成本高……在研发费用加计扣除的减税“红包”面前，部分中小科技企业无奈选择了放弃。为了让这一“红包”好拿不烫手，科技部、财政部、国家税务总局日前正式发布
- 《科技部 财政部 国家税务总局关于进一步做好企业研发费用加计扣除政策落实工作的通知》（国科发政【2017】211号）
- 《国家税务总局 科技部关于加强企业研发费用税前加计扣除政策贯彻落实工作的通知》（税总发〔2017〕106号）

关于简化企业办理研究开发费用加计扣除优惠政策相关手续的公告——园区中小

工业园区 1434 次阅读 2017-10-31 18:50

经与园区税务部门沟通，自 2017 年度起我区企业享受研究开发费用加计扣除优惠的研发项目不再到科技部门进行研发项目确认，**直接到**

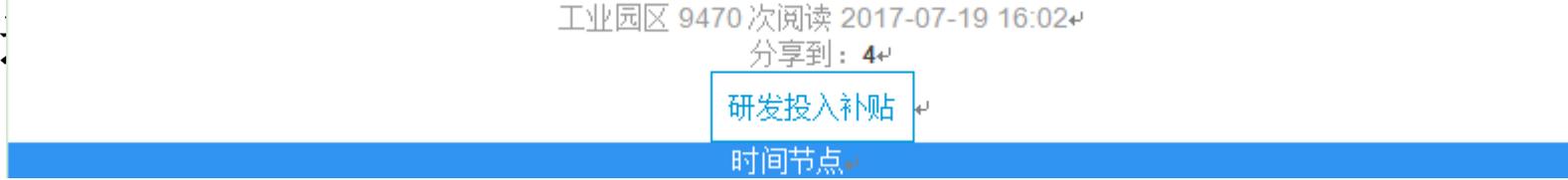
税务部门办理备案手续。

补充：

高企政策文件

- 《高新技术企业认定管理办法》（国科发火〔2016〕32号）（科学技术部办公厅 2016年2月1日印发）
- 《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火〔2016〕195号）（科学技术部办公厅2016年6月27日印发）

- **江苏省2017年发布高新技术企业培育政策文件：**
- 关于印发《江苏省高新技术企业培育资金管理办法（试行）》的通知
苏财规（2017）20号
- 关于印发《江苏省高新技术企业培育实施细则（试行）的通知》**苏财规（2017）2号**

- ***研发补贴政策文件：**
- 《苏州工业园区科技创新能力提升实施细则》**（苏园科〔2015〕25号）**
- 《园区管委会关于鼓励企业加大研发投入、提升创新能力的实施意见》**（苏园管〔2016〕33号）**
- **园区科技和信息化局关于申报2016年度企业研发投入后补助的**


工业园区 9470 次阅读 2017-07-19 16:02
分享到：4
研发投入补贴
时间节点
- 2017-08-18 网上申报截止

● 二、研发项目（RD）、研发阶段基本概念介绍

- （一）研发活动的定义
- 研究开发活动是指
- 为获得科学新技术（不包括社会科学、艺术或人文学）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
- 具有明确目标的活动

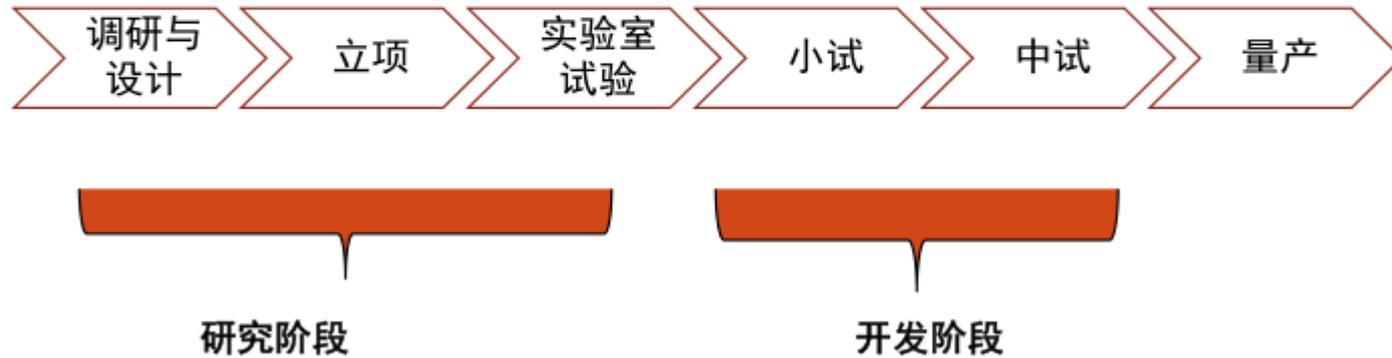
● 二、研发项目（RD）、研发阶段基本概念介绍

• （二）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、RD03、：：：：：表示；
- 每个研发项目的研发周期、参与人员、预算、场地、使用研发设备、研发目标都不同，要按研发项目单独归集研发费。

- （三）一个研发项目经历的阶段
- 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，一般是指针对实验室规模的工艺而言，根据试验室效果进行放大；
 - 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，在研究开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



规划上市打算，研发费会计处理要保持前后期一致性。

创新型、创业型企业，内部研发费用的资本化建议从严处理，在没有确凿证据支持情况下，采用费用化处理。

- （四）一个研发项目每个阶段应做哪些工作
- 注：
- 立项阶段：
 - 1、新开发项目首先完成立项调研工作。并形成调研记录、立项预算、立项审批。
 - 2、研发立项预算，与实际发生不一致系正常的，一致反而不正常；如：项目结题审计，与预算一致的情况，列入重点审查对象，因为不正常。
 - 3、立项内容发生发化，通过会议或审批形式加以记载，相关人员签字确认；

- 研发阶段：
- 实验、小试、中试为整个研发的投入阶段需要有阶段性验收文件；
- 如开始小试、开始中试、开始量产或者按其他时间如成果鉴定报告、实验结论、数据记录等；
- 如项目验收（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。
- 如依据关键控制点，召开阶段性总结会议；当项目有标致性进展时，建议有检测报告（内部外部均可），同时开会予以验证；
- 研发项目可以失败，归入研发费用，但结束时，建议通过会议明确。

●三、研发项目（RD）的提炼——实现加计扣除与高企申报的统一

- 1、研发项目（RD）的提炼：
- 举例医药：

项目	名称	知识产权（科技成果）	成果转化形式	高新技术产品收入（万元）
RD01	基于XX新材料的生物医药的研发	发明专利：一种可XXXX的新型药物	新型药品	新药销售收入
		发明专利：一种可XXXX的药物体系		
		发明专利：一种可持续测量XXX的方法	检测技术	高新技术服务收入
		实用新型：一种新型XXXX装置	新型输药器具	输药器具销售收入
RD02	加速人体代谢的减肥药物的研发	发明专利：一种可分解XXX物质的方法	样品	无
		发明专利：一种减肥用的磁力贴		
RD03	基于现代医学可延缓人体衰老的新药研发	无	失败	无

- 举例：设计制造公司

项目	名称	知识产权（科技成果）	成果转化形式	高新技术产品收入（万元）
RD01	高稳定性多立柱电动旋转盘的研发	实用新型专利：①旋转盘②转盘连接件	电动旋转展示架	PS02电动旋转展示架销售收入
RD02	带有加强杆的超大空间储物堆的研发	实用新型专利：①储物堆②一种新型地堆	超大空间储物堆	PS01超大空间储物堆销售收入
RD03	便携式易拆卸展示架的研发	实用新型专利：①展示架②一种立体展示板	互动式贩卖展架	PS03互动式贩卖展架销售收入
RD04	用于展示架的防变形插管的研发	实用新型专利：①插管	展示架	
RD05	便于运输和仓储的可折叠展示架的研发	实用新型专利：①展示架②一种立体展示板	可折叠展示陈列道具	

- 2、提炼注意事项：
- ★研发项目可成功、可失败，失败的项目也是公司的研发项目
- ★高企评分：企业只有一个研发项目？成果转化拿满分，知识产权要15个以上？
- ★保护性：一个研发项目，可形成多项知识产权，进而形成多项科研成果转化。
- ★关联性：研发项目→知识产权（保护）→成果转化→高新技术产品收入
- ★名称：每一环节名称起的有感观关联性，便于专家审核判断。

● 四、研发流程设计——实现研发费归集清晰的清晰轨迹

- 举例：

生产企业——依客户订单订制标准产品

（一）研发流程

立项→新产品设计→模具车间开模→生产车间打样→质检
（研发部） （模具部） （生产部） （品保部）

→送客户验样→批量生产
（销售部） （生产部）

- (二) 表单设计
- 1、新产品启动会议纪录

小组可行性承诺：

参与部门研发部、模具部、制造部、品保部

市场调研报告：

- 2、新产品开发通知单

新产品开发跟踪单：

跨功能小组名单及权责：

- （二）表单设计
- 1、新产品启动会议纪录

小组可行性承诺：

参与部门研发部、模具部、制造部、品保部

市场调研报告：

- 2、新产品开发通知单

新产品开发跟踪单：

跨功能小组名单及权责：

（1）作为模具请款依据

（2）新产品开发通知单、开发进度表、市场调研及图纸等资料报总经理审批立项完成。

3、模具开发

模具开发单

模具开发单

客户名称: _____ 2017年____月____日 流水单号: S

新产品开发单号/停产建议编号: _____

新开 备模 自开 移转原模具料号 _____ 产品名称: _____ R I

公模开发数量 _____ 只 母模开发数量 _____ 只 套环开发数量 _____ 只 现有模具数量: _____

制造部: 同意开发 不同意 签字: _____ 副总/协理: 同意开发 不同意

模具料号: _____ 生产计划编号: _____

预计开模日期: 201 年 月 日 预计完成日期: 201 年 月 日

模具材质: H13 2Cr13 A3板 二次锻造 N80A 司太立合金焊条 _____ KG 其他

毛坯尺寸: 方料: 长 _____ 宽 _____ 高 _____ 圆料: 直径 ϕ _____ 高 _____ 单重: _____ KG 总重: _____

加工序号	加工程序	公模总工时	母模总工时	套环总工时	备注
1	程序设计				
2	粗加工				
3	精加工				
4	钳工				

如同意该模具开发, 请各单位主管会签:

总经理: _____ 模修组/透镜组: _____ 模具课: _____ 抄送财会课: _____

4、产品生产单

新产品试样管制单

新制品试模管制表						试模单号:
客 户					客户需求日期	201 年 月 日
品 名					共用模具	
检 规	H	F	P	A	试模次数	T
试模组别	-	材 质	<input type="checkbox"/> 国产棒 <input type="checkbox"/> 硼玻璃 <input type="checkbox"/> 钠钙 <input type="checkbox"/> 光学玻璃 <input type="checkbox"/> G3炉 <input type="checkbox"/> 其它		试模日期	201 年 月 日
一、试模原因： <input type="checkbox"/> 送样 <input type="checkbox"/> 小批量 <input type="checkbox"/> 前次试模不合格 <input type="checkbox"/> 降面配光 <input type="checkbox"/> 其它 二、数量：每模号各 _____ 片/套，重量：_____ g；（超过10片，需送总经理批示！） 三、模具预热温度最高不得超过600度，以确保模具的材质；						
NO	流 程	确 认 者	OK	NG	意 见	试模数量 片
1	试模申请(营业课)					送研磨数量 片
2	模具确认(技开部)					研磨后数量 片
3	生管排程(生管课)					良品数 片
4	上线试模(制造课)					配光合格率 %
5	安排检验人员(品检组)					不良原因
6	尺寸确认(品管)					
7	送研磨/委外(仓管)					
8	钢化/透镜配光					
9	品保确认(OTS及PPAP)					
10	样品包装与出货(开发课)					
11	试模会议(APQP会议主席)					
12	(副)总经理确认					改善对策/完成日期

- （三）、财务分配核算
- 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**。

• I. 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—研发费用——XX费用
- ◆ 执行《企业会计准则》的单位，归集在研发支出中：
 - 对于费用类支出，借：研发支出—费用化支出—XX费用；期末转入管理费用。
 - 对于资本性支出，借：研发支出—资本化支出—XX费用；待符合会计准则无形资产5个条件时，将其转入“无形资产”科目，并分年进行摊销。

- II、研发费归集
- ◆ 将各研发项目所发生的费用，按以下明细分级核算
- （1）人员人工费用；（2）直接投入费用；（3）折旧费用；
（4）无形资产摊销费用；（5）设计费用；（6）装备调试费用
（7）委托外部研究开发费用；（8）其他费用。

- **注意：**
- **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。

● 五、税务机关检查提出异议——引以为鉴

- （一）研发费归集有据可依，不能凭会计来“猜”的现象
- 服务器费用分摊按10%

- （二）多公司核算主体，职权不清，研发费归集困难
- 避税考虑，一个团队成立两个公司

- （三）研发费归集口径不清晰，税务检查隐患
- 软件企业，依客户订单组织开发

- （四）研发占比，经不起数据合理性分析
- 某机械设备制造，2015年销售收入为1.2亿，管理费用为760万，研发费用为636万，研发费用占管理费用83%，比例明显不合理。事实上，该企业将应当计入生产成本的制造费用、应当计入管理费用的办公楼折旧均作为研发费支出，虚增研发支出，少缴所得税额。
- 如高新技术企业，报告期内发生研发费用2200万元，其中领用生产的产成品2000万元，占研发费用总额90.9%。企业称研发新产品、新技术领用大额产成品，这是研发工艺的需要。究竟是否需要，会计无法判断，只有技术人员知晓，如果聘请外部专家进行鉴定，谎言可能一戳即穿。

- **（五）海外公司，在国内设研发中心，研发费加计扣除问题**
 - 研发中心，研发的知识产权归研发中心，可以做研发费加计扣除；
 - 如归海外公司或母公司，并能获得补偿，不可做加计扣除。
 - 研发成功将专利卖给总公司？总公司支付研发费等同对价购买？

- **（六）研发人员异地办公，在关联公司交纳社保，研发费归集问题**
 - 解决办法：设立分公司或在当地通过劳务公司代缴北京社保，劳务公司给A公司开据劳务发票。

- (七) 高新技术企业认定的研发费用应与财务报告中披露的一致
高企申报要求

- (八) 委托关联企业研发，到底如何加计扣除？

委托关联企业研发按80%加计扣除的基数，是委托方实际支付的研发费用。

- **（九）新成立处于研发初期企业，慎卖材料**
- 对于规定**不适用税前加计扣除政策的行业**不得享受加计扣除政策。包括烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业及财政部和国家税务总局规定的其他行业。
- 不适用加计扣除政策行业的判定标准为：以上述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。
- 企业是否可以通过分设来解决呢？
- 需要提醒的是，在处于判定标准临界点时，对于收入的核算应当尽可能地规范，以免因收入划分调整而产生风险。

- **（十）仿技术企业，要慎用政策**
- 注意研发项目判断
- 根据规定，对于（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等七类研发活动不适用税前加计扣除政策。
- 税务对研发项目的异议主要是围绕这**七类研发活动**的判断。因此，企业在享受政策时有必要对自身的研发活动根据相关规定做好判断，对于认为符合条件的，需要做好流程资料、产品成果等资料的备查，要经得起鉴定。

- 苏州中合会计师事务所
- 单位地址：苏州工业园区若水路388号纳米大学科技园H幢505室
- 手机号15962168306，为微信号；财税交流，可通过手机号添加微信
- 欢迎关注中合微信公众号，每周一篇案例分享，与您共勉！

