

企业如何归集研究开发费

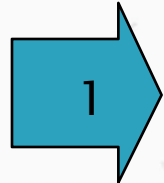
主讲：高敏

苏州乾正会计师事务所

电话0512-62532503, 18912799592

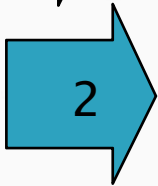


目录



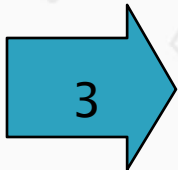
1

研究开发活动的好处和内容



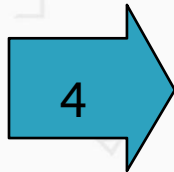
2

研究开发费的会计核算设置



3

研发费用相关证据的完整性和合理性分析



4

研究开发费的税务高企申报

一、企业进行研究开发活动可享受税收优惠政策-加计扣除

- 企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，可以在计算企业所得税应纳税所得额时加计扣除。
- 按照现行政策规定，企业为了开发新技术、新产品、新工艺的研发费用，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。对于科技型中小企业而言，自2017年1月1日至2019年12月31日，研发费用加计扣除比例由50%提高到75%。
- 可加计扣除的研发费用都应属于财税〔2015〕119号文件及97号公告、40号公告规定的范围

一、企业进行研究开发活动可享受税收优惠政策——高新技术企业

- 符合条件的高新技术企业，减按**15%**的税率征收企业所得税。
- 高新技术企业条件中，研究开发费用占销售收入的比例应达到规定要求，具体为近三个会计年度的研究开发费用总额占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5,000万元的企业，比例**不低于5%**
 - ✓ 2、最近一年销售收入大于5,000万元并且小于2亿元的企业，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%**。企业注册成立时间不足三年的，按实际经营年限计算。

二、可加计扣除的研究开发费用和高新技术企业的研究开发费用的关系

序号	区别	可加计扣除的研发费	高企的研究开发费
1	目的用途不同	用于企业享受加计扣除政策	判断企业是否符合高新技术企业的条件
2	归集口径不同	财税[2015]119号-研究开发费用扣除	国科发火〔2016〕32号--高企认定管理办法 高新技术企业认定管理工作指南
3	管理要求不同	研究开发项目可加计扣除研究开发费情况归集表	企业年度研究开发费用结构明细表
4	两者关系	两者均为同一研发过程中发生的费用，但总体来说，可加计扣除的研究开发费口径 小于 高企研究开发费口径，即可加计扣除的研究开发费必然可以归入高企研究开发费，但归入高企研究开发费的费用不一定可以加计扣除。	

三、可享受税收优惠政策—具体对象

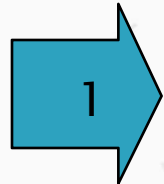
- 适用于财务核算健全并能准确归集研究开发费用的居民企业。
- 未按规定准确归集研究开发费用的企业、核定征收企业不得享受。
- 无论是研究开发费用加计扣除还是高新技术企业申报的相关规定都强调了研究开发费**单独专项、准确核算**的重要性。

三、可享受税收优惠政策—具体研究开发活动范围

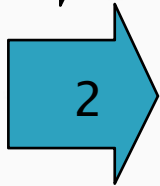
- 研究开发活动是指企业为获得科学与技术（不包括人文、社会科学）新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、工艺、产品（服务）而持续进行的具有明确目标的研究开发活动；
- 研究开发活动进一步划分为**研究阶段**和**开发阶段**。
- 其中，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、工艺、产品（服务），是指企业通过研究开发活动在技术、工艺、产品（服务）方面的创新取得了有价值的成果，对本地区（省、自治区、直辖市或计划单列市）相关行业的技术、工艺领先具有推动作用，不包括企业产品（服务）的常规性升级或对公开的科研成果直接应用等活动（如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等）。



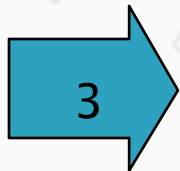
目录



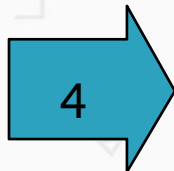
1 研究开发活动的好处和内容



2 研究开发费的会计核算设置



3 研发费用相关证据的完整性和合理性分析



4 研究开发费的税务高企申报

四、研究开发费如何分阶段进行归集？

➤一个研发项目从规划到投产一般要经过以下几个步骤：

- ✓ 市场调研与设计；
- ✓ 立项；
- ✓ 实验室试验；
- ✓ 小试——小规模试验，一般是指针对实验室规模的工艺而言，也就是根据实验室效果进行放大；
- ✓ 中试——中试就是根据小试结果继续放大，是在大规模产量前的较小规模试验；
- ✓ **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按规定进行研究开发费的归集；从第6阶段起，即**从产品批量生产时点起的支出，计入当期损益**

五、企业会计准则对研究开发费在会计核算方面的要求

总体要求：

➤ “研发支出”科目下设置“**费用化支出**”和“**资本化支出**”明细科目，“费用化支出”核算研究阶段不符合资本化条件的支出，“资本化支出”核算开发阶段，符合资本化条件的支出。

具体要求：

➤ 研究阶段：具有计划性和探索性，是为进一步的开发活动进行资料及相关方面的预备，由于已进行的研究活动将来是否会转入开发、开发后是否会形成无形资产等均具有较大的不确定性，因此该阶段的支出，新准则规定应计入当期损益。

➤ 这一阶段的相关账务处理为：费用发生时记“借：研发支出--费用化支出 贷：原材料、应付职工薪酬等相关科目”；期末记“借：管理费用-研究开发费，贷：研发支出--费用化支出”。

五、企业会计准则对研究开发费在会计核算方面的要求

总体要求：

➤ 开发阶段：相对于研究阶段而言，应当是已完成研究阶段的工作，在很大程度上具备了形成一项新产品或新技术的基本条件。比如，生产前或使用前的原型和模型的设计、建造和测试，不具有商业性生产经济规模的试生产设施的设计、建造和运营等，均属于开发活动。

➤ 这一阶段的会计处理为：支出发生时记“借：研发支出—资本化支出，贷：原材料、银行存款等相关科目”；研究开发项目达到预定用途形成无形资产后记“借：无形资产—XX，贷：研发支出—资本化支出”。

资本化的条件

- 新准则规定，企业内部研究开发项目的支出，同时满足下列条件的，才能予以资本化：
 - 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，包括能够证实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，应当证实其有用性。
 - 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。

六、研究开发费在会计核算方面的科目设置

- “研发支出—费用化或资本化支出”科目应当对研发项目名称或登记编号进行项目辅助核算：
- 研发形式为自行开发和合作开发、集中开发的，企业可根据本企业实际需要设定项目辅助核算。研发形式包括：
 - ✓1、自行开发；
 - ✓2、委托开发；
 - ✓3、合作开发；
 - ✓4、集中开发。



六、研究开发费在会计核算方面的科目设置

序号	一级科目	二级科目	三级科目	四级科目	
1	研发支出	费用化支出	人员人工	工资薪金	
2				社保支出	
3				劳务费用	
4			资本化支出	直接投入	材料、燃料和动力
5					模具、中间试验费
6					工装及检验费
7					设备维护及租赁费
8			设计费	其他费用	其他费用
9					设计制定费
10					其他设计费
11			装备调试和试验费	装备制造费	

序号	一级科目	二级科目	三级科目	四级科目
12	研发支出	费用化支出 资本化支出	折旧与摊销	仪器设备
13				长期待摊费用
14				其他折旧
15				其他摊销
16			无形资产 摊销	专利技术
17				研发软件
18				非专利技术
19				其他无形资产
20			其他费用	勘探现场试验费
21				研发成果相关费
22				图书资料翻译费
23				办公培训其他费



- 研究开发项目很可能是一个**反复进行**的过程，研究和开发很可能是交叉同时进行的。
- 在新准则的相关应用指南中，对可以计入研究阶段的活动，是以列举的形式说明的：“意在获取知识而进行的活动，研究成果或其他知识的应用研究、评价和最终选择，材料、设备、产品、工序、系统或服务替代品的研究，新的或经改进的材料、设备、产品、工序、系统或服务的可能替代品的配制、设计、评价和最终选择等，均属于研究活动。”



➤在**实务操作**中，对于难以划分研究阶段和开发阶段的研究开发项目，可以不设“费用化支出”和“资本化支出”两个二级科目，而直接核算；但何时结转“管理费用-研究开发费”和“无形资产-XX”应当由企业技术鉴定部门及时出具研究成功与否的报告书来确认。



七、加计扣除与高新研发费用区别—适用行业

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
适用行业	<p>•不适用税前加计扣除政策的行业</p> <ol style="list-style-type: none"> 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。 <p>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。</p>	<p>•在《国家重点支持的高新技术领域》高新技术企业申报认定八大领域</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、电子信息 二、生物与新医药 三、航空航天 四、新材料 五、高技术服务 六、新能源与节能 七、资源与环境 八、先进制造与自动化

七、加计扣除与高新研发费用区别-人员人工

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
人员人工费用	<ul style="list-style-type: none"> • 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。 • 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、自然科学和生命中一个或者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。 	<ul style="list-style-type: none"> • 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。 • 科技人员 • 企业科技人员是指直接从事研究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。 • 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保来鉴别；兼职、临时聘用人员全年须在企业累计工作183天以上



附注：扣除新规

- 《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）
 - 1、薪资范围
 - （1）外聘研发人员的劳务费用
 - 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。
 - （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。

七、加计扣除与高新研发费用区别-直接投入

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
直接投入费用	<ul style="list-style-type: none"> •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。 <p>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。</p> <p>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，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。</p>	<ul style="list-style-type: none"> •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： <ul style="list-style-type: none"> ✓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

附注：扣除新规

- 《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)

- 2、材料费

- 特殊收入扣减：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。

- (1) 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。

- (2) 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（当年的可加计扣除总额），不足冲减的，结转以后年度继续冲减。

(没有年限，做好台账)

七、加计扣除与高新研发费用区别-折旧与摊销

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
折旧费用与长期待摊费用	<ul style="list-style-type: none"> •用于研发活动的仪器、设备的折旧费。 	<ul style="list-style-type: none"> •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。
无形资产摊销费用	<ul style="list-style-type: none"> •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。 	<ul style="list-style-type: none"> •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。

七、加计扣除与高新研发费用区别-设计与调试费

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
设计费用		<ul style="list-style-type: none"> 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。
装备调试费用与试验费用	<ul style="list-style-type: none"> 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。 	<ul style="list-style-type: none"> 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。

七、加计扣除与高新研发费用区别-委外费用

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
委托外部研究开发费用	<p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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。</p>

七、加计扣除与高新研发费用区别-其他费用

	研发费用加计扣除政策	高新技术企业认定政策
其他费用	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、会议费等。此项费用总额 不得超过可加计扣除研发费用总额的10% 。	其他费用是指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。

附注：研发加计扣除新规

《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）

• 3、相关费用

新增：职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。

• 4、政府补助

• （1）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）会计处理时直接确认为收入（补贴收入、营业外收入等）按照以下步骤：

附注：研发加计扣除新规

《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）

• 4、政府补助

首先按照[2011]70号四个条件判断是否符合不征税收入的条收到政府补助条件。

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。



附注：研发加计扣除新规

《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）

4、政府补助

（2）决定是否享受不征税收入的税收优惠，如果享受不征税收入，该不征税收入形成的支出不能税前扣除，也不能加计扣除。如果放弃不征税收入，形成的支出可以税前扣除，并能加计扣除。

5、折旧费用：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。**

附注：研发加计扣除新规

《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）

6、委托关联方研发

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（汇算清缴前需要完成支付）。**

7、合理分摊及依据问题

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。

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。

八、企业未设立专门的研发机构，或企业研发机构、同时承担生产经营任务的，如何进行费用分配？

- ▶ 企业应按规定设立**专门**的研发机构，或成立**专门**的研发小组。
- ▶ 不具备成立专门研发机构条件或企业研发机构同时承担生产经营任务的，应按合理方法将实际发生费用在研究开发费用和生产经营费用间进行分配，并按月编制相应的**分配表**；涉及多个研发项目的，再按合理方法将研究开发费分配至各研发项目，并编制相应的**分配表**。
- ▶ 合理方法包括按实际工时等比重进行分配。分配方法一经确定，不得随意变更。若因为合理原因确实需要变更的，需报主管税务机关同意。
- ▶ 对纳税人在研究开发费和生产经营费用间、或各研发项目间划分不清的支出，**不得**归集进研究开发费用科目。

九、研究开发费账务处理应提供何种凭证？

➤企业应当提供证明费用实际已经发生的足够、适当的有效凭证。研究开发费明细账要与有效凭证一一对应，确保研究开发费用的真实、准确归集：

- ✓ 研发人员工资薪金等，以职能部门（研发或财务部门）等，按月单独编制的工资清单（或分配表），作为有效凭证；
- ✓ 为研发项目直接耗用的原材料，以领料单（需注明领用的研发项目）作为有效凭证；
- ✓ 燃料、动力等间接费用，以分配表作为有效凭证；
- ✓ 租赁费以租赁合同、发票及分配表作为有效凭证；
- ✓ 折旧费等，以分配表作为有效凭证；
- ✓ 其他项目根据实际情况凭相关有效凭证进行归集。

十、研究开发费账务处理凭证—需要研发等相关部门的配合

➤企业在项目之初应提供项目名称，项目对应以下资料备查：

- ✓ 1、自主、委托、合作研究开发项目计划书和研究开发费预算。
- ✓ 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专业人员名单。
- ✓ 3、企业总经理办公会或董事会关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件。
- ✓ 4、委托、合作研究开发项目的合同或协议。

注：年度预算已经开始编制，如果项目预算能够按照技术中心明年实际的工作计划来做，包含要开展的项目名称及研发投入预算，财务部可以予以参照。

- 研发部门发生单据（包括差旅费、论证评审费、付外部专家费用等所有单据）需要报销时填制“研发费用专用报销单”，注明项目名称；

研发费用报销单				
部门:	报销日期: 年 月 日	编号:		
项目名称:	项目负责人:	费用类别:		
金额:	人民币 (大写):		¥	
附单据 (张):	领款人签字:			
分管领导签字:	部门负责人签字:	经办人签字:		

➤材料领用时注明项目名称；

注：技术中心现采用手工领料单，需在手工单中注明项目名称，仓库保管员按照所备注名称进行录入，出库类别为“项目领用”。

材料出库单

按订单领料模板

表体排序

蓝字
 红字

出库类别... 216
 出库单号 2009100345
 订单号 _____
 生产批号 _____
 出库类别 _____
 审核日期 _____

出库日期 2009-10-20
 产品编码 _____
 业务类型 领料
 部门 _____
 审核时间 _____

仓库 _____
 产量 0.000000
 业务号 _____
 制单时间 _____
 备注 _____

	数量	批号	项目	项目编号	项目大类编码	项目大类名称
1						
2						





➤一个月内若有两个项目同时进行，相关部门对水电汽、工资薪金等共用费用等请提供分配数据。研发部门在项目完成时应提供资料：

- ✓ 1、研究开发项目的效用情况说明、是否达到研发设定的指标、研究成果报告等资料。
- ✓ 2、主管税务机关对企业申报的研究开发项目有异议的，需提供政府科技部门的鉴定意见书。

十一、高新技术企业的研究开发费如何归集、计算？哪些研究开发费不得作为高新技术口径研究开发费的计算依据？

➤ 按上述规定设置、并按规定进行账务处理的“研发支出”借方发生额，一般均可归集至高新技术企业认定或优惠备案时的研究开发费用，即根据研发支出四级子科目相关内容按高新技术企业研究开发费口径进行归集填列《企业年度研究开发费用结构明细表》。

➤ 但下列情况除外：

✓ “人员人工”科目中的“其他”，不包括兼职或临时聘用人员中，全年在企业累计工作不满183天的人员所发生的人工费用。

✓ 四级子科目中的“其他费用”在高新技术口径归集时一般不得超过研究开发总费用的20%，另有规定的除外。

十二、享受加计扣除的研究开发费如何归集、计算？

- 按上述规定设置、并按规定进行账务处理的“管理费用——研究开发费”借方发生额，在“研发支出”四级子科目按研究开发费加计扣除口径归集后，填报《**研究开发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表**》，计算税前加计扣除额。





十三、除四级子科目为“其他”之外，还有哪些研究开发费不得加计扣除？

- 已计入无形资产成本的费用不得填入《可加计扣除研究开发费用情况归表》。
- 法律、行政法规和国家税务总局规定不允许企业所得税税前扣除的费用和支出项目，均不允许加计扣除。
- 企业发生的研究开发费用，凡由国家财政拨款并纳入不征税收入部分，不得在企业所得税税前扣除，也不得加计扣除。
- 企业依法取得知识产权后，在境内外发生的知识产权维护费、诉讼费、代理费、“打假”及其他相关费用支出，从**管理费用**据实列支，不应纳入研究开发费用。
- （接下页）

十三、除四级子科目为“其他”之外，还有哪些研究开发费不得加计扣除？

➤（承上页）

➤企业未设立专门的研发机构或企业研发机构同时承担生产经营任务的，应对研究开发费用和生产经营费用分开进行核算，准确、合理的计算各项研究开发费用支出，对划分不清的，不得享受研究开发费加计扣除。

➤企业应于年度汇算清缴所得税申报前向主管税务机关报送规定的相应资料进行研究开发费加计扣除备案。申报的研究开发费用不真实或者资料不齐全的，不得享受研究开发费加计扣除，主管税务机关有权对企业申报的结果进行合理调整。



十四、研发形式为委托开发的研发项目，其研究开发费用如何归集？

➤对企业委托给外单位进行开发的研究开发费用，凡符合条件的，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。所谓符合条件，包括委托外部研究开发的项目成果应为**企业拥有**，且与企业的主要经营业务紧密相关，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。

➤（接下页）



十四、研发形式为委托开发的研发项目，其研究开发费用如何归集？

（承上页）

- ▶对委托开发的项目，受托方应向委托方提供该研发项目的《企业研究开发费用支出明细表（委托开发项目填报）》，否则，该委托开发项目的费用支出不得实行加计扣除。
- ▶研发形式为委托开发的研发项目，由委托方接受托方向委托方提供的《企业研究开发费用支出明细表（委托开发项目填报）》，按上述规定进行研究开发费加计扣除口径的归集。
- ▶按照委托外部研究开发费用发生额的**80%**进行高新技术口径的归集。

十五、研发形式为合作开发的研发项目，其研究开发费用如何归集？

➤研发形式为**合作开发**的研发项目，合作方直接参与研发发生的研究开发费的，合作各方就**自身承担**的研究开发费用按上述规定进行加计扣除和高新技术企业研究开发费的归集。

➤合作方按合同约定实际承担的研究开发费与直接参与研发发生的研究开发费存在差额的，在《研究开发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表》第34行增加“合作（集中）开发研究开发费收付额”。差额大于0为企业支付的费用，用正数表示；差额小于0为企业收到差额部分，用负数表示。



十六、研发形式为集中开发的研发项目，其研究开发费用如何归集？

- 研发形式为**集中开发**的研发项目，其实际发生的研究开发费,可以按照合理的分摊方法在受益集团成员公司间进行分摊，并按上述规定进行加计扣除和高新技术企业研究开发费的归集。
 - 企业集团采取合理分摊研究开发费的，企业集团应提供集中研究开发项目的协议或合同，该协议或合同应明确规定参与各方在该研究开发项目中的权利和义务、费用分摊方法等内容。如不提供协议或合同，研究开发费不得加计扣除。
 - 企业集团采取合理分摊研究开发费的，企业集团集中研究开发项目实际发生的研究开发费，应当按照权利和义务、费用支出和收益分享一致的原则，合理确定研究开发费用的分摊方法。
 - 企业集团采取合理分摊研究开发费的，企业集团母公司负责编制集中研究开发项目的立项书、研究开发费用预算表、决算表和决算分摊表（分摊表应根据
- 行归集分摊）。

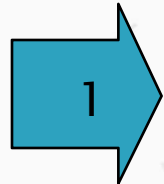


十七、2018年度已经发生的研究开发费用是否需要按以上规定进行归集？

- ▶如果可能的话，应当从1月1日开始规范核算；
- ▶2018年度发生的研究开发费用，对使用财务软件或其它原因无法及时调整会计科目的，建议按规定的口径建立**手工调整辅助账**。
- ▶手工调整辅助明细账，应当与正式对外报送相关账目的总数具有可比性和合理性。
- ▶账务处理的准确性有赖于企业各个相关部门的配合和研究开发费相关资料的准确细分。

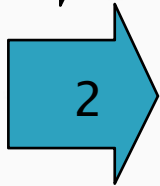


目录



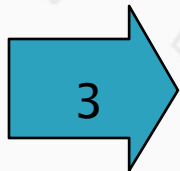
1

研究开发活动的好处和内容



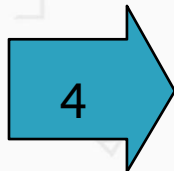
2

研究开发费的会计核算设置



3

研发费用相关证据的完整性和合理性分析



4

研究开发费的税务高企申报

十八、研发费用财务核算现状

现阶段部分企业研发费用核算中都能保证研发费用凭证附件中包含诸如工资表、领料单、折旧清单、委托研发费用的发票、其他费用的报销单，财务的技能越来越强，很多企业的研发费用核算渐渐变成了“财务在做研发”、“财务在做数据分配”，大都的证据链都由财务完成。

随着高新技术企业相关稽查的日趋严格，税务部门和科技部门对研发费用的归集要求从最初的“凭证中有附件就行”上升到对其证据链的完整性和合理性的审查。原有的不规范未来可能会导致较大的稽查风险。

十九、直接人工-自查问题汇总

· 直接人工证据链的合理性和完整性的自查问题汇总：

- 1、公司的组织架构中是否存在研发部？
- 2、是否设致了研发部门独立的办公场所？
- 3、公司工资清单中的研发人员所属部门是否是“研发部”而非“生产部”？
- 4、研发人员的劳动合同，职位是什么？
- 5、研发部门是否有例会，重大立项的决议是否有会议纪要？
- 6、项目的研发人员名单是否与最终对外申报材料中的研发人员保持一致？
- 7、研发人员是否了解公司的研发项目名称、项目的核心技术？
- 8、研发费用-直接人工中的研发人员一人从事多个项目，是否有工时表、工资分配表？
- 9、研发人员中是否存在非专业的研发人员（学工商管理的从事理科技技术研发）？

十九、直接人工-证据链部门分工

- 人事部：劳动合同、编制工资表
- 行政部：公司组织架构、研发部门场所
- 研发部：研发人员清单，研发人员岗位说明（加计扣除用），月度研发人员项目工时表，项目核心技术培训
- 财务部：根据工资表、工时表分配当月的研发费用
- 研发部：月度研发会议。
- 研发部：工时表，显示内部控制的工时表，如：

姓名	当月工时	项目1	项目2	项目3	项目4
A	196	30	40	100	26
B	184	60	20	44	60

二十、直接投入-自查问题汇总

直接投入证据链的合理性和完整性的自查问题汇总：

- 1、项目情况表中的核心技术与项目研发清单中的材料是否存在关联性？生产橙汁的项目是否领用了苹果？
- 2、系统中的研发领料，领料部门是否是研发部门？
- 3、领料单中的用途能否对接到具体的研发项目？
- 4、项目领料是否符合逻辑，研发阶段中，前期调研与设计、立项、实验室试验只会是小批量领料，研发区间内领料的是否呈现递增趋势？
 - 研发区间中的区间过渡（调研与设计、立项、实验室试验、小试、中试）是否有内部的文件或者会议纪要支撑？
 - 模具：模具在研发和生产中的分配依据书面材料说明。
 - 房租：研发部门的面积比例说明，平面图。

调研与
设计

立项

实验室
试验

小试

中试

量产

二十、直接投入-部门分工

- IT：收发存系统的是否设研发库区，领料部门中是否设研发部门
- 仓储：根据研发部门的领料申请在系统中进行领料操作，协助编制领料单
- 财务部：年度研发费用的预算，具体到人工、材料、折旧与摊销、装备调试、其他费用
- 研发部：年度研发费用的预算，研发区间过渡的证明材料，项目对应的材料名称，
- 研发部：统计研发领料的最终去向废品、成品？（加计扣除用）
- 研发部：研发区间中的区间过渡（调研与设计、立项、实验室试验、小试、中试）是否有内部的文件或者会议纪要支撑？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。最好能出具内部检测报告。
- 行政部：研发部门的面积比例说明，平面图。

二十、研发费用-直接投入材料领用追踪表

材料编号	材料名称	领料日期	数量	金额	最终状态	
					试制品对外销售	试制品报废
001	材料A					
002	材料B					
003	材料C					
004					

二十一、研发费用-折旧与长期待摊费用摊销

固定资产折旧证据链的合理性和完整性的自查问题汇总：

研发设备分为专用设备和公用设备：专用设备：如研发人员电脑；公用设备：如试验机器设备

- 研发设备的存放地点？
- 研发设备是否存在生产、研发公用，如共用怎么分配？
- 研发项目情况表中的设备与项目分配中的设备是否对应？炒菜的工具有不能用菜刀。
- 研发阶段的前三期（调研与设计、立项、实验室试验），是否会不符合逻辑的归集了生产设备的折旧？
- 不同项目之间研发费用折旧的分配依据？（最新加计扣除文件中提到了工时分配）

二十一、研发设备折旧-研发用试验设备折旧分摊问题

• 合理性：

- 为什么用到机器设备？小试、中试用
- 机器设备做什么？加工研发领用的材料（量大）
- 机器设备折旧什么时候分配到研发费用中？（材料领用后）
- 机器设备折旧计入研发费用折旧金额是否与研发领料的金额变动趋势一致？

基本一致，最终与研发项目研究阶段趋于一致。

二十一、研发费用折旧费用-相关部门分工

- **研发部**：提供研发项目所需设备的清单，合理的估计研发设备折旧在研发项目之间分配的依据（在考虑研发阶段的基础上，可以参照项目月度总工时）
- **财务部**：根据研发部提供的分配依据，按项目分配依据分配折旧费用。
- **行政部**：研发设备的标签制作。
- **IT**：系统的研发专用设备的所属部门应设路为研发部

二十二、研发费用年初预算

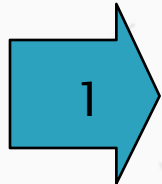
• 预算

研发费用预算的编制：

- 1、按照现有预算中的营业收入确定研发费用的投入金额
- 2、参照上年度研发费用内部结构确定研发部门人工、材料、折旧、无形资产摊销、委外研发费用、其他费用的预算。

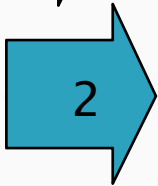


目录



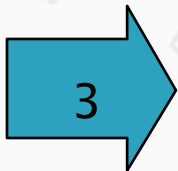
1

研究开发活动的好处和内容



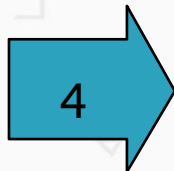
2

研究开发费的会计核算设置



3

研发费用相关证据的完整性和合理性分析



4

研究开发费的税务高企申报



二十三、企业研究开发项目发生变化，是否需要办理变更手续？

➤ 研究开发项目出现下列情况之一的，属于研究开发项目变更的情形，企业应办理研究开发项目确认变更、登记变更，重新取得研究开发项目登记号：

- ✓项目开发方式（自行开发、委托开发、合作开发、集中开发）发生改变的；
- ✓原申报的研发项目中的部分内容发生调整，或者研究开发费预算发生改变超过**10%**的；
- ✓需要变更登记的其他情形。

二十四、企业办理研究开发费用的项目确认手续有什么时间要求？

- 企业当年立项或变更立项的研究开发项目，应自项目立项或变更立项之日起**1个月内**申请项目确认和登记；
- 企业跨年度开发的研发项目，在首次立项研发的年度申请项目确认和登记，以后年度不再报送研究开发项目确认和登记资料。
- 2010年1月1日后企业发生的研发项目，均需办理项目确认手续。



二十五、纳税申报—预缴是否可以享受研究开发费加计扣除？

- ▶ 企业实际发生的研究开发费，在年度中间预缴所得税时，允许据实计算扣除；
- ▶ 在年度终了、按规定进行研究开发费加计扣除备案后，可在所得税年度申报和汇算清缴时依照规定计算加计扣除。



二十六、纳税申报--年度申报加计扣除填报方法

行次	附表五《税收优惠明细表》项目
9	三、加计扣除额合计 (10+11+12+13)
10	1、开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用
11	2、安置残疾人员所支付的工资
12	3、国家鼓励安置的其他就业人员支付的工资
13	4、其他
行次	附表五《税收优惠明细表》项目

行次	附表三《纳税调整项目明细表》项目
20	二、扣除调整项目
39	19.加计扣除(填附表五)

类别	行次	年度申报表主表项目
利润总额计算	13	三、利润总额(10+11-12)
	14	加:纳税调整增加额(填附表三)
	15	减:纳税调整减少额(填附表三)
	16	其中:不征税收入
	17	免税收入
	18	减计收入
	19	减、免税项目所得
应纳税所得额计算	20	加计扣除
	21	抵扣应纳税所得额
	22	加:境外应税所得弥补境内亏损
	23	纳税调整后所得(13+14-15+22)
	24	减:弥补以前年度亏损(填附表四)
	25	应纳税所得额(23-24)

二十七、纳税申报—有些企业由于研发投入较大，按实际利润额预缴当年企业所得税确有困难的，有何政策？

▶除上年度应纳税所得额小于零的企业外，对本年度发生项目登记且上年度按规定享受企业研究开发费用加计扣除优惠政策的企业，根据《国家税务总局关于加强企业所得税预缴工作的通知》（国税函〔2009〕34号）规定，按实际利润额预缴当年企业所得税确有困难的，经税务机关审核批准，可按照上年度应纳税所得额的季度（或月）平均额预缴当年企业所得税。预缴方式一经确定，一个纳税年度内不得变更。



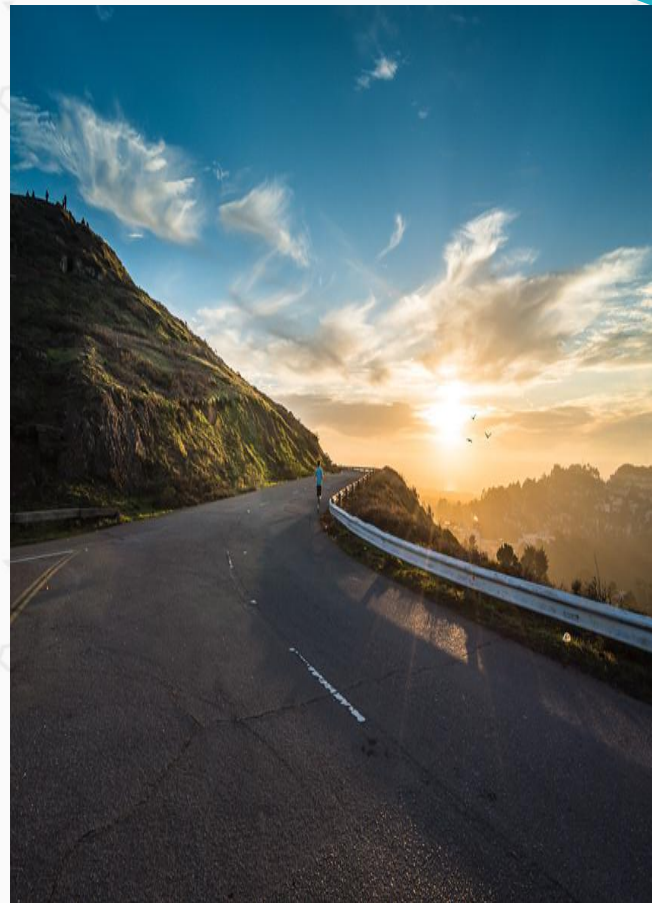
二十八、如何办理享受研究开发费用加计扣除的备案手续？

- ▶ 已取得税务部门发放的《企业研究开发项目登记信息告知书》的企业，享受研究开发费用加计扣除时，应在企业所得税年度纳税申报前按规定进行备案。
- ▶ 在企业所得税年度纳税申报时，应按照研究开发项目类别，分别将实际发生的符合税收规定的研究开发费用，根据“**管理费用-研究开发费**”科目按研究开发费加计扣除口径归集后，填报《研究开发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表》，计算税前加计扣除额。
- ▶ 委托开发项目，同时报送受托方提供的《研究开发费用支出明细表(委托开发项目填报)》。
- ▶ 集中开发项目，同时报送研究开发费决算表、费用分摊表（根据研究开发费加计扣除口径进行归集分摊）和实际分享收益比例等资料。

二十九、研发失败是否可以享受研究开发费加计扣除？当年度亏损是否可以享受研发费加计扣除？

研发失败，当年度实际发生并符合规定的、按研究开发费加计口径进行归集的研究开发费用，可以享受加计扣除税收优惠。

当年度亏损的企业，当年度实际发生并符合规定的、按研究开发费加计口径进行归集的的研究开发费用，可以享受加计扣除税收优惠，增加的亏损额可以按税法规定进行弥补。（国税函〔2009〕98号）



三十、高新技术企业认定、减免税备案时，研究开发费方面有什么要求？

经认定的高新技术企业，在年度纳税申报前办理减免税备案时，应同时附报《企业年度研究开发费用结构明细表》。该表应按年度分研发项目，分别将实际发生的符合高新技术企业规定的研究开发费用，根据“研发支出”四级子科目相关内容按高新技术企业研究开发费口径进行归集填列。

虽取得高新技术企业资格但不符合有关规定条件（包括研究开发费达不到规定比例）的企业，不得享受高新技术企业的优惠；已享受优惠的，应追缴其已减免的企业所得税税款。

三十一、高新技术企业取得高企证书后是否可以在预缴时享受15%优惠税率？

- 认定（复审）合格的高新技术企业，自认定（复审）批准的**有效期当年**开始，可申请享受企业所得税优惠。
- 企业可持“高新技术企业证书”及其复印件，向主管税务机关申请办理减免税备案手续。手续办理完毕后，高新技术企业可按15%的税率进行所得税预缴申报。
- 高新技术企业在按15%的税率进行所得税预缴申报时，10%减免部分填入预缴申报表的第七行“减免所得税额”栏次，并同时将该部分减免税款在“减免税申报表”进行申报。

三十二、高新技术企业在年终汇缴时需要办理什么手续？

➤年度终了后，已享受税收优惠政策的高新技术企业在报送年度纳税申报表前，应向主管地税机关备案以下资料：

- ✓（一）产品（服务）属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围的说明；
- ✓（二）《企业年度研究开发费用结构明细表》；
- ✓（三）企业当年高新技术产品（服务）收入占企业总收入的比例说明；
- ✓（四）企业具有大学专科以上学历的科技人员占企业当年职工总数的比例说明、研发人员占企业当年职工总数的比例说明。

上述资料的计算、填报口径参照《**认定办法**》、《**工作指引**》有关规定执行。

三十三、税务机关对高新技术企业认定、复审过程中，重点审核哪些方面？

- 重点审核企业拥有的**核心自主知识产权**是否与主营产品收入相关联。
- 申报资料所列**销售收入**（应包含主营业务收入和其他业务收入）是否与企业所得税年度纳税申报表一致。
- 企业所属年度发生的**研究开发费用归集是否真实，研究开发费用占销售收入比例、高新技术产品（服务）收入占企业当年总收入比例是否真实。**
- 企业大学专科以上学历的**科技人员比例、研究人员比例是否真实。**
- 申报资料所属年度企业是否存在经税务稽查部门认定的**偷、骗税行为等。**

三十四、高企条件发生变化或不符合高企条件，税务机关如何处理？

- ▶ 高新技术企业在实施税收优惠当年，减免税条件发生变化的，应当自发生变化之日起**15日内**向主管地税机关报告；不再符合减税、免税条件的，应当依法履行纳税义务；未依法纳税的，主管地税机关应当予以追缴。
- ▶ 各级税务机关在执行税收优惠政策过程中，发现企业不具备高新技术企业资格的，应及时上报省局，由省局统一提请协调小组复核。复核期间，可暂停企业享受减免税优惠。
- ▶ 未取得高新技术企业资格、或虽取得高新技术企业资格但不符合企业所得税法及实施条例以及本通知有关规定条件的企业，不得享受高新技术企业的优惠；已享受优惠的，应追缴其已减免的企业所得税税款。

三十五、科技型中小企业认定中的问题

问题：科技型中小企业评价需要每年都做吗？

回答：是的，科技型中小企业“登记编号”实行年度动态管理，登记编号从公告之日起至次年3月31日前有效。入库企业必须在每年的1月1日至3月31日，填报上年度数据，审核通过并获得年度登记编号，才能保证每年享受政策。

问题：我司是有效期内的国家高新技术企业，还要做科技型中小企业评价吗？

回答：是的，只有通过科技型中小企业评价，并获得年度登记编号，在汇算清缴系统中填写后，才能享受研发费用75%的税前加计扣除政策。

三十六、科技型中小企业认定中的问题

问题：我司已获得江苏省科技型中小企业证书，还要做科技型中小企业评价吗？

回答：这是两个完全不同的业务。江苏省科技型中小企业认定自17年起已经取消，目前在有效期内的证书到期后也不再继续认定。目前在原省科技型中小企业认定系统中做的是“苏州金融超市入库”，享受苏州市科技金融政策的企业需要入该库。而科技型中小企业评价是为了享受研发费用75%税前加计扣除政策而做的，只有通过科技型中小企业评价，并获得年度登记编号，填写在汇算清缴系统中，才能享受研发费用75%的税前加计扣除政策。



业务范围

业务内容	序号	业务内容
审计和验资	1	年报审计、高企审计、软企审计、汇缴审计服务
	2	验资报告
代理服务业务	1	代理记账及报税服务
	2	外派常驻财务人员
	3	代办建账及设计会计制度
	4	代办公司注册登记
	5	代办涉税事项
	6	代办各项政策项目申报
咨询筹划业务	1	财税咨询服务
	2	常年财税顾问服务
	3	纳税筹划服务
	4	投资管理咨询服务
财税培训业务	1	提供财务、税务类培训服务



谢谢大家!



www.szqzcpa.com

苏州乾正会计师事务所

地址：苏州园区仁爱路99号C510.

0512-62532503, 18912799592