

2023年研发费加计扣除政策解读

叶丽敏

卓越会计师事务所所长
河北省内部控制咨询专家
全国高端税务人才
注册会计师
注册税务师
资产评估师
高级会计师

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◇ 近年来，国家多次提高研发费用加计扣除比例，优惠力度迭代升级，为支持企业加大研发投入发挥了很好的政策导向作用。
- ◇ 2008年，国家将研发费用加计扣除政策以法律形式确认。
- ◇ 2015年，国家大幅放宽享受优惠的研发活动及研发费用范围，并首次明确负面清单制度。
- ◇ 2017年，国家将科技型中小企业的加计扣除比例由50%提高到75%。
- ◇ 2018年，国家将所有符合条件行业的企业加计扣除比例由50%提高到75%，并允许企业委托境外研发费用按规定在税前加计扣除。
- ◇ 2021年，国家将制造业企业加计扣除比例从75%提高到100%，优化简化辅助账样式，首次允许企业10月预缴时提前对前三季度研发费用进行加计扣除。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **2022年**，国家对科技型中小企业加计扣除比例从**75%提高到100%**，将其他企业第四季度加计扣除比例从**75%提高到100%**，并允许企业在每年**10月**的申报期，就可以提前申报享受前三季度研发费用加计扣除的优惠。
- ◆ **2023年**，7号公告又进一步加大了优惠力度，自**2023年1月1日**起将所有符合条件行业企业加计扣除比例由**75%提高到100%**的政策。
- ◆ 作为一项制度性安排长期实施，这项政策主要有以下两个亮点
- ◆ **一是稳定企业政策预期**。3月24日国务院常务会明确将提高符合条件的行业企业研发费用加计扣除比例作为制度性安排长期实施，使企业有了更加明确的预期，有利于企业更加科学合理安排研发活动和资金投入，提高科技创新效率。
- ◆ **二是统一所有企业适用政策**。在7号公告之前，制造业企业、科技型中小企业、除此之外的其他企业适用不同的研发费用加计扣除政策。7号公告发布以后，所有企业统一适用同样的政策，无需再对企业的“身份”进行判断，这不仅简化了政策口径，更有利于推动政策精准落地。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **2023年7号公告**将所有企业的研发费用加计扣除比例统一提高到**100%**，并作为制度性安排长期实施。其他政策口径和管理要求没有变化，仍按照《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）、《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）、《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》（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》（2017年第40号）、《国家税务总局关于企业预缴申报享受研发费用加计扣除优惠政策有关事项的公告》（2022年第10号）等现行有效的文件规定执行。

一、研发费加计扣除的前世今生

期间	研发费加计扣除比例		
	科技型中小企业	制造业	其他企业
2008~2016年度	50%	50%	50%
2017年度	75%	50%	50%
2018~2020年度	75%	75%	75%
2021年度	75%	100%	75%
2022年1~9月	100%	100%	75%
2022年10~12月	100%	100%	100%
2023年度起	100%	100%	100%

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 1. 财企〔2007〕194号和企业会计准则第6号及指南一无形资产，是研发费用加计扣除的会计口径。
- ◆ 2. 《中华人民共和国企业所得税法》是有关研发费加计扣除的法律规定，税法第三十条第一项规定了开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用在计算应纳税所得额时加计扣除，自2008年1月1日起实施。
- ◆ 3. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》是国务院根据企业所得税法制定，条例第九十五条规定了企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，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，按照研究开发费用的50%加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的150%摊销。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 4. 财税〔2015〕119号，放宽了研发活动范围，采用负面清单方式，进一步扩大可加计扣除研发费用的范围。文件有效期自2016年1月1日至今（部分条款被财税〔2018〕99号废止）。
- ◆ 5. 总局公告2015年第97号，明确了财税〔2015〕119号文的政策执行口径，简化了研发费用在税务处理中的归集、核算及备案管理，进一步降低优惠的门槛。文件有效期自2016年1月1日至今（部分条款被总局公告2017年第40号、财税〔2018〕64号和税务总局公告2019年第41号废止）。
- ◆ 6. 总局公告2017年第40号，完善和明确了部分研发费用掌握口径，在体例上适度体现系统性与完整性。文件有效期自2017年1月1日至今。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **7. 财税〔2017〕34号规定，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。**
- ◆ **财税〔2017〕34号、总局公告2017年第18号、国科发政〔2017〕115号、国科火字〔2017〕144号、财税〔2018〕76号、国科发火〔2018〕11号、总局公告2018年第45号、国科火字〔2022〕67号、财政部税务总局科技部公告2022年第16号是科技型中小企业研发费用加计扣除政策和管理体系。**
- ◆ **8. 财税〔2018〕64号，规定了从2018年1月1日起，取消企业委托境外研发费用不得加计扣除限制，企业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。**

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 9. 国家税务总局公告2018年第57号，适用于2018年度及以后年度企业所得税汇算清缴纳税申报。将原表单的“基本信息”相关项目调整至《企业所得税年度纳税申报基础信息表》(A000000)中；根据《财政部税务总局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)文件取消企业委托境外研发费用不得加计扣除限制的规定，修订“委托研发”项目有关内容，将原行次内容细化为“委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用”“委托境外机构进行研发活动发生的费用”“其中：允许加计扣除的委托境外机构进行研发活动发生的费用”“委托境外个人进行研发活动发生的费用”，并调整表内计算关系。
- ◆ 10. 财税〔2018〕99号，提高了研发费用加计扣除的口径，规定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2018年1月1日至2020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。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 11. 总局公告2018年第23号，规定了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。企业应当根据经营情况以及相关税收规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以按照《目录》列示的时间自行计算减免税额，并通过填报企业所得税纳税申报表享受税收优惠。同时，按照规定归集和留存相关资料备查。
- ◆ 12. 税务总局公告2019年第41号，规定了企业申报享受研发费用加计扣除政策时，按照《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）的规定执行，不再填报《研发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表》和报送《“研发支出”辅助账汇总表》。《“研发支出”辅助账汇总表》由企业留存备查。本公告适用于2019年度及以后年度企业所得税汇算清缴申报。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **13.2021年3月15日**，国家税务总局发布《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》的公告（国家税务总局公告2021年第3号），修订查账征收企业所得税预缴纳税申报表，简化表单样式，主表第7行：减：免税收入、减计收入、加计扣除（7.1+7.2+...），根据《企业所得税申报事项目录》，在第7.1行、第7.2行.....填报税收规定的免税收入、减计收入、加计扣除等优惠事项的具体名称和本年累计金额。
- ◆ **14.2021年3月15日**，《财政部 税务总局关于延长部分税收优惠政策执行期限的公告》（财政部 税务总局公告2021年第6号），将财税〔2018〕99号关于提高研发费用税前加计扣除比例优惠政策执行期限延长至**2023年12月31日**。即：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**2018年1月1日至2023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。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **15.2021年4月8日**，关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告（财政部 税务总局公告**2021年第13号**）
明确**制造业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，自2021年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自2021年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。企业预缴申报当年第3季度（按季预缴）或9月份（按月预缴）企业所得税时，可以自行选择就上半年研发费用享受加计扣除优惠政策，采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”办理方式。自2023年1月1日起废止。**

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 16.2021年9月13日，《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2021年第28号），公告明确：一是在今年10月份预缴申报时，允许企业自主选择提前享受前三季度研发费用加计扣除优惠。（注：从上半年扩大到前三季度，即多享受一个季度）；二是增设优化简化研发费用辅助账样式，降低了填写难度。将4类辅助账样式合并为一类，共“1张辅助账+1张汇总表”。三是调整优化了“其他相关费用”限额的计算方法，改为统一计算所有研发项目“其他相关费用”限额，即允许多个项目“其他相关费用”限额调剂使用，总体上提高了可加计扣除的金额。四是规定企业享受研发费用加计扣除政策采取“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，由企业依据实际发生的研发费用支出，自行计算加计扣除金额，填报《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》享受税收优惠，并根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（前三季度）填写《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）。《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）与政策规定的其他资料一并留存备查。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ **17.2022年3月23日**，《关于进一步**提高科技型中小企业研发费用税前加计扣除比例**的公告》（财政部 税务总局 科技部公告**2022**年第**16**号）规定，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，自**2022年1月1**日起，再按照实际发生额的**100%**在税前加计扣除；形成无形资产的，自**2022年1月1**日起，按照无形资产成本的**200%**在税前摊销。科技型中小企业条件和管理办法按照国科发政〔**2017**〕**115**号执行。自**2023年1月1**日起废止。
- ◆ **18.**《国家税务总局关于企业预缴申报享受研发费用加计扣除优惠政策有关事项的公告》（国家税务总局公告**2022**年第**10**号），对研发费用加计扣除优惠政策在**10**月份预缴享受问题作出长期性制度安排，规定企业**10**月份预缴申报第**3**季度（按季预缴）或**9**月份（按月预缴）企业所得税时，可以自主选择就当年前三季度研发费用享受加计扣除优惠政策。

一、研发费加计扣除的前世今生

- ◆ 19. 《财政部 税务总局 科技部关于加大支持科技创新税前扣除力度的公告》（财政部 税务总局 科技部公告2022年第28号），将现行适用研发费用税前加计扣除比例75%的企业，在2022年10月1日至2022年12月31日期间，税前加计扣除比例提高至100%。企业在2022年度企业所得税汇算清缴计算享受研发费用加计扣除优惠时，四季度研发费用可由企业自行选择按实际发生数计算，或者按全年实际发生的研发费用乘以2022年10月1日后的经营月份数占其2022年度实际经营月份数的比例计算。自2023年1月1日起废止。
- ◆ 20. 《关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（财政部 税务总局公告2023年第7号），将符合条件行业企业研发费用税前加计扣除比例由75%提高至100%的政策，作为制度性安排长期实施。政策规定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，自2023年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自2023年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

二、研发费加计扣除的优惠内容

- ◆ 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，从2023年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，从2023年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。
- ◆ 对费用化的研发费用，在按规定据实扣除的基础上，自2023年1月1日起，可以再按照实际发生额的100%在税前加计扣除。比如某企业在2023年发生研发费用100万元，在据实扣除100万元的基础上，还可以再加计扣除100万元，即企业在2023年可扣除200万元的研发费用
- ◆ 资本化研发费用是指形成了无形资产的研发费用。对于已形成无形资产的研发费用，从2023年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。需要注意的是，对于资本化研发费用，不管是在2023年之前还是之后形成无形资产，在2023年1月1日以后均可按无形资产成本的200%在税前摊销。比如某企业在2022年9月研发形成无形资产，其允许加计扣除的无形资产成本为1500万元，按10年摊销，则在2023年可按无形资产成本的200%在税前摊销，即可在税前摊销300万元。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

三、研发费加计扣除的适用主体

- ◆ 适用加计扣除的企业需同时满足以下两个条件：
- ◆ 一是属于会计核算健全、实行查账征收并且能够准确归集研发费用的居民企业；
- ◆ 二是不属于《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)第四条规定的负面清单行业的企业，即不属于烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业等行业。
- ◆ 上述行业范围以《国民经济行业分类与代码(GB/4754 - 2011)》为准，并随之更新

三、研发费加计扣除的适用主体

- ◆ **【提示1】** 《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》(总局公告〔2015〕97号)第四条规定，不适用税前加计扣除政策的负面清单行业的企业，是指以上述业务为主营业务，研发费用发生当年的主营业务收入占企业按《企业所得税法》第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益余额50%(不含)以上的企业。
- ◆ **【提示2】** 不能享受研发费用加计扣除优惠政策的行业应当以实际经营情况来确定，而不是以工商登记或税务登记行业范围来确定。但工商登记和税务登记行业与实际经营情况不一致的企业应及时对其经营范围进行变更，以减少涉税风险。

三、研发费加计扣除的适用主体

- ◆ 例：某综合性商场2017年度取得零售收入15000万元，兼营生产汽车仪表取得销售收入5000万元，取得投资收益1000万元。
- ◆ 全年用于汽车仪表研发发生的费用支出500万元。则该商场零售收入占比 $15000 \div (15000 + 5000) \times 100\% = 75\%$ ，不得享受研发费加计扣除优惠政策。

三、研发费加计扣除的适用主体

- ◆ 《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)第五条规定，**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。**
- ◆ 第三条规定，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。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。**
- ◆ 《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》(总局公告〔2015〕97号)第五条规定，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。
- ◆ **【提示1】按核定征收方式缴纳企业所得税的企业不能享受研发费用加计扣除优惠政策。非居民企业也不能享受研发费用加计扣除优惠政策。**
- ◆ **【提示2】**按照《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》(总局公告2021年第28号)第二条规定，对2015版研发支出辅助账样式进行了优化、简化。具体说，2021版研发支出辅助账样式主要在以下方面进行了优化、简化：一是简并辅助账样式；二是精简辅助账信息；三是调整优化操作口径。2021版研发支出辅助账样式发布后，纳税人既可以选择使用2021版研发支出辅助账样式，也可以继续选择2015版研发支出辅助账样式。同时，纳税人在符合相关要求的前提下可以自行设计辅助账样式。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

四、研发费加计扣除的适用活动

- ◆ 适用加计扣除的研发活动是指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。
- ◆ 财税〔2015〕119号文在明确上述定义的基础上，对不适用加计扣除政策的活动进行了列举，企业生产经营如有下列活动也不能享受研发费用加计扣除：
 - ◆ 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。

四、研发费加计扣除的适用活动

- ◆ **提示1:** 以上所列举的7类活动，仅是采取反列举的方法，并不意味着上述7类活动以外的活动都属于研发活动。企业开展的可适用研发费用加计扣除政策的活动，必须符合财税〔2015〕119号文件有关研发活动的基本定义。
- ◆ 财税〔2015〕119号规定，税务部门应加强研发费用加计扣除优惠政策后续管理，定期开展核查，年度核查面不得低于20%。
- ◆ 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。鉴定意见不需要企业提供。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，不需要再鉴定。
- ◆ 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。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

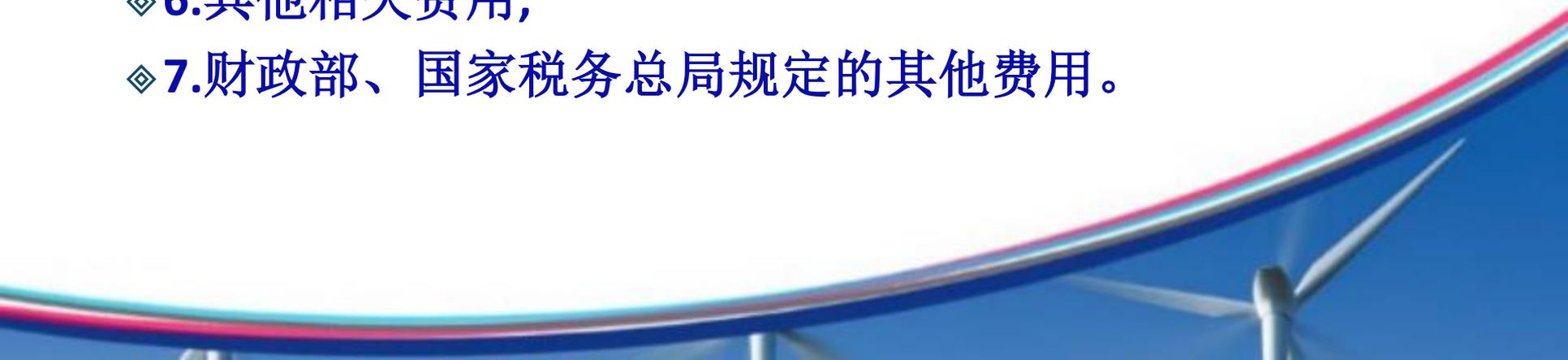
07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 财税〔2015〕119号规定，研发费用的具体范围包括：
 - ◆ 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；
 - ◆ 5.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；
 - ◆ 6.其他相关费用；
 - ◆ 7.财政部、国家税务总局规定的其他费用。
- 

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 《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》(总局公告2017年第40号)对上述各项研发费用扣除项目包含的具体内容进行了详细规范。
- ◆ **1.人员人工费用。**指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。
- ◆ **(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和临时聘用的人员、技术人员、辅助人员。
- ◆ 接受劳务派遣的企业按照协议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。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ (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**。
- ◆ **【提示1】** 外聘研发人员(包括劳务派遣形式)，无论是按照协议约定直接支付给劳务派遣公司的劳务费，还是直接支付给员工个人的费用(工资薪金、福利)，均纳入加计扣除的研发费用范围。
- ◆ **【提示2】** 符合条件的对研发人员股权激励支出属于可加计扣除范围，但享受加计扣除的股权激励支出需要符合**税务总局2012年第18号公告**规定的条件。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 例如，假设A企业管理人员张三，在作为RD1、RD2两项研发项目负责人的同时从事企业日常管理，张三当年的工资薪金50万元。企业张三工作活动用时情况有记录：2022年度工作总工时1500小时，其中日常管理活动500小时，研发1000小时（其中RD1项目500小时，RD2项目500小时）。
- ◆ 在计算该企业2022年度可加计扣除的研发支出时，日常管理活动对应的 $50 \times (500/1500) = 16.67$ 万元不得加计扣除，余下的33.33万元在RD1、RD2项目间按工时进行分配，可加计扣除的研发支出分别为16.67万元、16.67万元。

五、可加计扣除的研发费用范围

◇ 注意

◇ 1. 不包括

- ◇ (1) 没有直接实质性参与研发的行政管理人员、财务人员和后勤人员
- ◇ (2) 职工福利费、职工工会经费、职工教育经费
- ◇ (3) 补充社会保险、补充医疗保险和补充住房公积金（但可通过“其他相关费用”记入）

◇ 2. 与高新技术认定比较

- ◇ 高新技术认定归集范围，未要求直接从事研发，要求是科技人员。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 2.直接投入费用。
 - ◆ 2.1 研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；
 - ◆ 2.2 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；
 - ◆ 2.3 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，
 - ◆ 2.4 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。
- 

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ (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。
- ◆ 【提示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。但材料费用实际发生和产品对外销售不在同一个纳税年度的，不必追溯到材料费用实际发生年度冲减研发费用。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **【提示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。
- ◆ 研发部门没有单独安装电表的，需要根据工时等合理方式，计算研发人员工时占总工时的比例，得出总共研发需要分摊的电费，再根据项目工时比分摊到不同的研发项目。
- ◆ **【提示3】**与高新技术认定比较
- ◆ 高新认定包括通过经营租赁方式租入用于研发活动的固定资产租赁费，而加计扣除只能是仪器、设备租赁费。例如为了扩大研发，租了研发大楼，不能够加计扣除。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **3.折旧费用。**指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，可以同时享受研发费用税前加计扣除政策。加速折旧费用的归集方法为就税前允许扣除的折旧部分(税收折旧)计算加计扣除，既不是会计核算的折旧额，也不是按照会计、税收折旧孰小原则确定加计扣除额。**
- ◆ **(3)与高新认定归集口径比较**
- ◆ **高新包括了在用建筑物的折旧费，加计扣除不包括。**
- ◆ **高新包括了长期待摊费用（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。），加计扣除不包括。**

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◇ **案例1:** 专门用于研发的设备价值**400万元**，若一次性计入所得税，若加计扣除再**400万元**，则非常优惠。
- ◇ **案例2:** A企业符合固定资产加速折旧政策条件，于**2020年12月**购进并投入使用一台价值**1200万元**的研发设备，会计处理按**8年**折旧，每年折旧额**150万元**；税收上享受加速折旧政策按**6年**折旧，每年折旧额**200万元**。**2021年度**及以后年度汇算清缴申报加计扣除政策时，企业可就其税前扣除的**200万元**折旧计算加计扣除**200万元**。若该设备**6年内**用途未发生变化，每年均符合加计扣除政策规定，则企业**6年内**每年均可对其税前的“仪器、设备的折旧费”**200万元**进行加计扣除**200万元**。
- ◇ 接上例，假设A企业会计处理按**4年**折旧，其他情形不变。企业**2021年**会计处理折旧额**300万元**，税收上可扣除的加速折旧额为**200万元**，此时会计折旧额大于税收折旧额，则**2021年度**及以后年度申报加计扣除政策时，均仅可就其对其在实际会计处理上已确认且未超过税法规定的税前扣除金额**200万元**计算加计扣除**200万元**。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **4.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。
- ◆ **(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。**
- ◆ **【提示】无形资产缩短摊销年限的摊销费用归集方法，与固定资产加速折旧的归集方法保持一致，就税前扣除的摊销部分计算加计扣除。**

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **注意：**已计入无形资产但不属于财税〔2015〕119号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。
- ◆ **例如：**无形资产资本化时有40万研发人员办公通信费记帐记入了研发费用，资本化转入无形资产，但**办公通信费是不能加计扣除的**，这100万里真正符合要求的可能只有60万，假如无形资产摊销期限为10年，则每年摊销金额10万元中符合加计扣除条件的只有6万元，加计摊销只能是 $6 * 175% = 10.5$ 万。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **5.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。
- ◆ **注意：**
- ◆ **1. 设计费一般不填，包含的设计人工成本、相关设备的折旧或租赁费、材料的领用费，可分别计入人工费、直接投入费用、折旧费用，如果是找设计公司设计的，属于委托研发，登记《委托研发“研发支出”辅助账》。**
- ◆ **2. 与高新认定比较**
- ◆ **加计扣除不包括田间试验费、装备调试费用。**

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **6.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、高新技术研发保险费，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。（正列举法）
- ◆ **注意1：**其他相关费用采取**限额加计扣除**的方式，其费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的**10%**。
- ◆ **注意2：**包括**职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费**
- ◆ **注意3：**不包括**办公费、招待费、交通费**（指除记入**差旅费**外的本地交通费）、**通讯费**。

五、可加计扣除的研发费用范围

◆ 注意4. 与高新认定比较

◆ (1) 高新认定包括通讯费。

◆ (2) 高新认定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。有个“等”字，加计扣除没有。

◆ (3) 高新认定没有职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费。

◆ (4) 高新认定此项费用一般不得超过研究开发总费用的**20%**；加计扣除此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的**10%**。

◆ (5) 高新认定的研究开发费用是以单个研发活动为基本单位分别进行计算的，即企业单个研发项目“研究开发费用—其他费用”支出，不得超过该研发项目研究开发费用的**20%**；而研发费用加计扣除是全部研发项目“研究开发费用—其他费用”支出，不得超过全部研发项目可加计扣除研发费用总额的**10%**。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **注意5:** 根据《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》(总局公告2021年第28号)第三条规定,自2021年度开始,企业在同一个纳税年度内同时开展多项研发活动的,由原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额,改为统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额。企业按照以下公式计算“其他相关费用”的限额,其中资本化项目发生的费用在形成无形资产的年度统一纳入计算:
 - ◆ **全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人员人工等五项费用之和 \div (1-10%) \times 10%**
 - ◆ “人员人工等五项费用”是指上述“人员人工费用”“直接投入费用”“折旧费用”“无形资产摊销”和“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”。
 - ◆ “其他相关费用”扣除规则是,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额。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ **注意6:** 企业研发活动发生的支出，在会计核算上分为费用化研发支出和资本化研发支出两种。所谓“费用化研发支出”，指研发支出直接计入当期损益，在发生年度一次性税前扣除；而“资本化研发支出”，指相关研发支出计入无形资产的成本，待其研发成功后，从无形资产达到预定可供使用状态时起，通过分期摊销的方式跨年度扣除。
- ◆ 如果企业研发费用同时涉及费用化支出和资本化支出，按照下列案例的步骤对形成无形资产的资本化中的“其他相关费用”进行剥离调整，进而对可加计扣除的“其他相关费用”分期摊销。
- ◆ 比如，某公司2022年度有A和B两个研发项目。项目A人员人工等五项费用之和为800万元，“其他相关费用”为120万元，全部费用化；项目B人员人工等五项费用之和为1000万元，“其他相关费用”为180万元，全部资本化，该项目在2022年形成无形资产。对于本案例资本化中的“其他相关费用”可按照下列“四步法”进行剥离调整：

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 第一步，按当年全部费用化项目和当年结束的资本化项目统一计算出当年全部项目“其他相关费用”限额。
- ◆ 汇总计算两个项目的“其他相关费用”限额： $(800+1000) \div (1-10\%) \times 10\% = 200$ (万元)。
- ◆ 第二步，按孰小原则，比较“其他相关费用”限额与其实际发生数的大小，确定可加计扣除的“其他相关费用”金额。
- ◆ A和B两个项目可加计扣除的“其他相关费用”限额为200万元，实际发生的“其他相关费用”为300万元(120+180)，应按限额200万元加计扣除。
- ◆ 第三步，用可加计扣除的“其他相关费用”金额除以全部项目实际发生的“其他相关费用”，得出可加计扣除比例。
- ◆ 计算出全部项目可加计扣除的“其他相关费用”比例： $200 \div 300 = 66.67\%$ 。
- ◆ 第四步，用可加计扣除比例乘以每个资本化项目实际发生的“其他相关费用”，得出单个资本化项目可加计扣除的“其他相关费用”，与该项目其他可加计扣除的研发费用一并在以后年度摊销。
- ◆ 计算B项目中资本化费用中可加计扣除的“其他相关费用”： $180 \times 66.67\% = 120$ (万元)，超出的60万元(180-120)部分不允许加计扣除。
- ◆ 经过上述四个步骤，计算出B项目资本化形成无形资产的研发费用中可加计扣除的“其他相关费用”后，B项目可加计扣除的研发费用总金额为 $1000+120=1120$ (万元)。而A项目可加计扣除的费用化研发费用为 $800+120 \times 66.67\% = 880$ (万元)，可在当期一次性加计扣除。

五、可加计扣除的研发费用范围

◆ 特别事项处理

- ◆ 1.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。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。
- ◆ 案例：某企业当年发生研发支出240万元，取得政府补助60万元(按净额法核算)，当年会计上核算的研发费用为180万元，未进行相应的纳税调整，则税前加计扣除金额为 $180 \times 100\% = 180$ 万元。
- ◆ 结论：政府补助按照不征税收入处理不一定是企业的最佳选择，因为不征税收入用于研发支出所形成的费用和支出项目摊销，既不能税前扣除，也不能作为研发费用享受加计扣除的税收优惠。放弃不征税收入处理可能会给企业带来更大的税收收益。

五、可加计扣除的研发费用范围

- ◆ 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.企业符合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，可以追溯享受并留存备查资料，追溯期限最长为3年。
- ◆ 6.根据《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)第二条规定，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。因此，企业既符合享受研发费用加计扣除政策条件，又符合享受其他优惠政策条件的，可以同时享受有关优惠政策。

案例分析

- ◆ 某医药企业研发一种创新药，自2021年1月开始研究，研发人员工资90万元、购买商业险10万元，资料翻译费、专家咨询费各10万元，假设未发生其他费用；2021年7月1日，该企业拿到临床批件进入开发阶段，并符合资本化条件，发生费用与上半年相同，2021年12月，新药研发成功，达到预定用途开始使用。该企业如何享受研发费用加计扣除优惠政策？对比研发支出资本化和费用化的差异。
- ◆ 解析：**医药企业属于制造业企业**，根据《关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》（财政部 税务总局公告2021年第13号）规定，制造业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，自2021年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自2021年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。**

案例分析

◇ (一) 研究阶段 (2021年上半年)

◇ 借：研发支出—费用化支出-工资薪金 90 - 商业险 10- 翻译费 10 - 咨询费 10

◇ 贷：银行存款 120

◇ 借：管理费用 120 贷：研发支出-费用化支出 120

◇ 1.据实扣除的研发费用=90+10+10=110万元。（商业保险：不得税前扣除）

◇ 2.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，自2021年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除，其中翻译费，咨询费属于其他相关费用，根据总局公告2017年第40号第六条规定，其他相关费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。

◇ 允许扣除的研发费用=90+90/（1-10%）×10%=100万元

◇ 加计扣除比例100%

◇ 本年研发费用加计扣除金额=100×100%=100万元

◇ 2021年度，该企业研发费用可税前扣除金额合计为110+100=210万元。

案例分析

◇（二）开发阶段（2021年下半年）

- ◇ 根据企业会计准则第6号及指南——无形资产企业第九条规定，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.无形资产具有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，能证明其有用性；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。**
- ◇ 虽然企业会计准则对无形资产的资本化条件进行了明确，但在实务中，对于能否同时满足上述条件存在着很大的主观判断空间，研发费用资本化还是费用化对企业的利润和应纳税所得额将会产生不同的影响。将研发费用资本化短期可以美化利润，使研发支出与受益期匹配，当期多交税，以后年度少交税；将研发支出全部费用化，会低估当期利润，高估以后年度利润，当期少交税，以后年度多交税。

案例分析

- ◆ 假设2021年下半年进入开发阶段，且符合资本化条件。
- ◆ 借：研发支出—资本化支出-工资薪金 90
 - ◆ - 商业险 10
 - ◆ - 翻译费 10
 - ◆ - 咨询费 10
- ◆ 贷：银行存款 120
- ◆ 借：无形资产 120
- ◆ 贷：研发支出-资本化支出 120
- ◆ 1.2021年12月计入无形资产计税基础金额=110万元（商业保险：不得计入计税基础）；
- ◆ 2.在账面上形成的无形资产实为公司未来的费用，如将来转让该无形资产，则为成本。
- ◆ 3.2021年度应该抵扣的加计扣除费用，该企业可以选择到2022年5月30日前汇算清缴时一次性扣除，也可以选择2021年10月份扣除上半年的研发费用，在预缴时可以少预缴一些企业所得税。

案例分析

◇（三）2022年

- ◇ 形成无形资产的，自2021年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。
- ◇ 1. 可税前扣除的无形资产摊销金额=110÷10=11万元；
- ◇ 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）第二条第（六）项规定：“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。”由于允许计入加计扣除归集范围的其他相关费用限额为可加计扣除的研发费用总额的10%，超过部分就不属于允许加计扣除研发费用范围的了。因此，以前年度形成无形资产本年摊销额=（90+90/（1-10%）×10%）÷10=100÷10=10万元，2022本年研发费用加计扣除金额=10×100%=10万元。
- ◇ 2022年度无形资产摊销税前扣除金额共计11+10=21万元。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

六、特殊形式的研发费加计扣除

◆ (一)委托境内外外部机构及个人研发

- ◆ 1 《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)第二条规定，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。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. 《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》(总局公告2015年第97号)第三条规定，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。
- ◆ 3. 《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》(总局公告2017年第40号)第一条第(五)项规定，总局2015年第97号公告第三条所称“研发活动发生的费用”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。

六、特殊形式的研发费加计扣除

- ◆ **【提示1】** 委托外部单位和个人，包括委托境外单位进行研究的，只有双方存在关联关系，受托方才需要向委托方提供研发费用明细。提供研发支出明细情况的目的是为了判断关联方交易是否符合独立交易原则。因此，委托关联方和委托非关联方开展研发活动，其加计扣除的研发费用归集口径仍然一致。
- ◆ **【提示2】** 研发费用支出明细情况为受托方实际发生的费用情况。比如，A公司2021年委托其B关联企业研发，假设该研发符合研发费用加计扣除的相关条件。A公司一次性支付给B企业100万元用于研发的款项。B企业实际发生费用90万元(其中按可加计扣除口径归集的费用为85万元)，利润10万元。2021年，A企业可加计扣除的金额为 $100 \times 80\% \times 100\% = 80$ 万元，B企业应向A公司提供实际发生费用90万元的明细情况。
- ◆ **【提示3】** 委托境内进行研发活动应签订技术开发合同，并由受托方到科技行政主管部门进行登记。

六、特殊形式的研发费加计扣除

◇ (二)委托境外单位研发

- ◇ 1. 《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)第一条规定，自2018年1月1日起，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。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。
- ◇ 【提示1】企业委托境内个人(非企业员工)进行研发活动所发生的费用可以加计扣除，但委托境外个人进行研发活动所发生的费用不得加计扣除。
- ◇ 【提示2】与委托境内研发活动由受托方到科技部门进行登记不同，委托境外进行研发活动因受托方在国外，所以由委托方到科技部门进行登记。
- ◇ 【提示3】委托境外研发费用适用加计扣除政策时，以境内研发费用作为计算比例的基数，即境内发生符合条件的研发费用是委托境外研发费用适用加计扣除政策的前提。

六、特殊形式的研发费加计扣除

◆ 案例：某企业2021年发生委托境外研发费用140万元，当年境内符合条件的研发费用为150万元。按照政策规定，委托境外发生研发费用140万元的80%计入委托境外研发费用，即为112万元。当年境内符合条件的研发费用150万元的三分之二的部分为100万元。委托境外研发费用的80%部分(112万元)与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(100万元)按照孰低原则确定加计扣除，因此最终委托境外研发费用100万元可以按规定适用加计扣除政策。

六、特殊形式的研发费加计扣除

- ◆ 2. 《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)第三条规定,企业应在第3季度(或9月份)预缴和年度申报享受优惠时,按照《企业所得税优惠政策事项办理办法》(总局公告2018年第23号印发)的规定办理有关手续,并留存备查以下资料:
 - ◆ (1)企业委托研发项目计划书和企业有权部门立项的决议文件;
 - ◆ (2)委托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境外研发合同;
 - ◆ (4)“研发支出”辅助账及汇总表;
 - ◆ (5)委托境外研发银行支付凭证和受托方开具的收款凭据;
 - ◆ (6)当年委托研发项目的进展情况等资料。
- ◆ 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。
- ◆ 企业对委托境外研发费用以及留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。

六、特殊形式的研发费加计扣除

◆(三)合作及集中研发

- ◆1. 《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)第二条规定，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。
- ◆2. 《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)第二条规定，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。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

七、研发费用加计扣除核算管理

◇（一）研发前期准备

◇（1）研发项目立项前调研

◇ 在研发项目立项前，企业研发部门须进行项目立项调研。项目立项调研的主要任务包括：论证该项目领域技术（或产品）的技术发展方向和动向、市场动态及企业研发该项目的技术优势、可行性等。

◇（2）编制研发项目可行性研究报告

◇ 在立项调研结束后，企业研发部门须编制和提供立项可行性研究报告。可行性研究报告内容应包括项目概况、市场需求、主要研究内容、预期目标、实施方案、项目预算等内容。

◇ 企业可以组织独立于申请及立项审批之外的专业机构和人员成立评估委员会进行项目评估论证，对技术研发部门提交的立项可行性研究报告进行评估。技术研发部门报告编制人或项目技术负责人应参会陈述和答辩。经评估后，委员会对该可行性研究报告作出可行或不可行的意见。

七、研发费用加计扣除核算管理

◆ (3) 研发项目的立项审批

- ◆ 经评估可行的可行性研究报告，技术研发部门及时提交立项申请。研究项目应当按照规定的权限和程序进行审批，重大研究项目应当报经董事会或类似权力机构集体审议决策。审批过程中，应当重点关注研究项目促进企业发展的必要性、技术的先进性以及成果转化的可行性。根据项目预算金额的大小，按企业分级授权管理制度分别提交总经理办公会或董事会审批。对经审批通过的立项申请，企业应及时下达立项批复，编制《企业研究开发项目计划书》，并明确项目预算，组成研发项目小组，指定项目小组负责人和配备合适项目小组成员等。项目小组负责人凭立项批复在财务部门办理项目费用预算申请，财务部门在年度的研发费用中安排保证。

七、研发费用加计扣除核算管理

◆ (4) 研发项目的跟踪监督与成果验收

- ◆ 企业总工程师（技术总监）、技术中心主任等应当跟踪项目进展情况，项目小组负责人有责任定期或不定期向总工程师（技术总监）、技术中心主任等汇报进展情况。项目小组每月应编制项目进展情况表，由总工程师（技术总监）、技术中心主任等签字审核报财务部门，财务部门据此办理研发支出的预算控制、会计核算等。
- ◆ 企业所有的立项研发项目都必须进行验收。企业应当建立和完善研究成果验收制度，组织专业人员对研究成果进行独立评审和验收。企业内部立项的研发项目可以组成以总工程师（技术总监）为组长的验收小组，成员由企业技术、生产、营销、质量、设备、财务、人力资源、审计等专业人员组成，同时也可以邀请外部专家的加入，必要时可以委托外部相关机构对研究成果进行评审或科技成果鉴定。
- ◆ 企业对于通过验收的研究成果，可以委托相关机构进行审查，确认是否申请专利或作为非专利技术、商业秘密等进行管理。企业对于需要申请专利的研究成果，应当及时办理有关专利申请手续。

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ **（二）企业应按照财务会计制度规定合理设置会计科目**
- ◆ **1.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。**
- ◆ **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**
- ◆ **3.财务核算：**企业内部研究开发项目的支出，应当区分研究阶段支出与开发阶段支出。其中研究阶段的有关支出，应当在发生时全部费用化，计入当期损益(管理费用);开发阶段的支出同时满足了规定条件的予以资本化，确认为无形资产，否则应当计入当期损益。无法区分研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时费用化计入当期损益。

七、研发费用加计扣除核算管理

◇ 4.研发支出会计处理如下：

◇ (1) 企业发生研发支出时：

◇ 借：研发支出——费用化支出 贷：银行存款

◇ 研发支出——资本化支出 原材料 应付职工薪酬等

◇ (2) 期末将费用化支出转入损益科目：

◇ 借：管理费用——研发费用 贷：研发支出——费用化支出

◇ (3) 确认无形资产完工时：

◇ 借：无形资产

◇ 贷：研发支出——资本化支出

◇ (4) 对于已形成无形资产的研究开发费用，从其达到预定用途的当月起摊销

◇ 借：管理费用、制造费用等 贷：累计摊销

七、研发费用加计扣除核算管理

◆ （三）协同开展科研项目管理、人员管理与财务管理

◆ 企业内部各部门应加强协调沟通，建立经济责任制，完善研发、人事、财务等各部门的有效配合机制，确保企业内部涉及研发的各部门、各相关人员的职责清晰、分工明确。

◆ （1）研发部门的职责

◆ 向财务部门提供当年研发预算，登记研究开发项目费用支出台账，并与财务部门进行定期对账；研发项目的采购申请、材料领用和费用报销等，应在相关采购申请单、领料单和费用报销单上注明研发项目名称或编号；研发项目涉及试生产安排的，应详细记录用工工时或用工工资支出情况，并报人力资源部门和财务部门以便进行单独核算；涉及与生产经营部门共用设备、仪器的，应提供使用情况说明及使用工时等。

◆

七、研发费用加计扣除核算管理

◇ (2) 人事部门的职责

◇ 按照研发项目小组成员名单向财务部门提供单列的工资汇总表、明细表；按照研发项目小组成员名单向财务部门提供单列的基本养老保险费、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汇总表、明细表；向财务部门提供专门针对研发项目而发生的未纳入工资表的奖金、津贴、补贴等费用明细清单；有外聘研发人员的，按照研发项目小组的向财务部门提供劳务费用支出及聘用协议副本。

◇ (3) 财务部门的职责

◇ 做好研发相关文件档案管理工作；严格按照会计准则进行研发支出的会计核算，及时了解研发活动的总体预算及进展情况，合理安排资金使用，准确核算归集各项目的研发费用列支情况；编制研发项目费用发生情况归集表；年度终了进行所得税年度申报和汇算清缴时，按税法规定计算研发支出的加计扣除金额，并办理相关申报事宜；及时收集研发支出涉及的资料并整理归档。

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ **（四）对于研发费支出管理的具体要求主要包括：**
- ◆ **（1）研发费用的各项原始凭证必须合法，报销手续严格执行企业审批程序。**
- ◆ **（2）研发活动所用的材料燃料动力费用必须有专门的仪表记录，领用的原材料必须填制研发费用专用领料单，以区别于日常生产所耗用的原材料。**
- ◆ **（3）企业应根据项目计划书或项目合同中列示的研发人员名单核算和计发工资性支出。研发人员在负责项目研发的同时，又承担了相关的生产项目的，人力资源部门应对其实际工时分开上报财务部门，将这类人员的工资及其附加在企业研究开发费用、生产成本、管理费用、制造费用中进行分摊核算，以确保核算的合理性与合规性。**
- ◆ **（4）研发的产品一旦取得新产品合格证开始进入销售，该产品的工料支出即应于生产成本中核算。**
- ◆ **（5）对于研发活动现场试验类的费用支出，要有该项目即时的完工单证，参加现场试验的主要人员必须确认证明材料、完工单证齐全后方可归集至研究开发费用核算。**
- ◆ **（6）对企业委托外单位进行开发的费用，根据加工合同及加工费的正式发票归集项目的研发费用，不属于项目计划书中的其他项目进行委托开发与加工，不可以归集于企业研究开发费用。**

七、研发费用加计扣除核算管理

◇（五）税务要求

- ◇ **119号文件规定，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。税务部门分别于2015、2021年发布了两版辅助账样式，企业可根据自身实际情况，参照适用的辅助账样式设置辅助账，或可以自行设计研发支出辅助账样式。**

七、研发费用加计扣除核算管理

2021版研发支出辅助账（样式）

项目编号： _____ 项目名称： _____ 完成情况： _____ 支出类型： _____ 金额单位：元

凭证信息				会计凭证 记载金额	税法规定 的归集金 额	费用明细（税法规定）						
日期	种类	号数	摘要			人员人工费用	直接投入费 用	折旧费用	无形资产摊 销	新产品设计 费等	其他相关费 用	委托研发费用
											委托境内机构 或个人进行研 发活动所发生 的费用	委托境外机构 进行研发活动 所发生的费用
合计金额												

会计
主管：

录入人：

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ 1、对享受加计扣除的研发费用**按项目设置研发支出辅助账**，用于归集已按照国家财务会计制度进行会计处理，且属于税前加计扣除归集范围的研发费用。
- ◆ **对于单个研发项目涉及多种研发形式的，该研发项目只需建立一套辅助账**，无需再按不同研发形式分别设置辅助账。如：某一研发项目，其一部分采取自主研发形式，另一部分采取委托研发形式，企业不必分别设置自主研发和委托研发两套辅助账，对同时包括两种及两种以上研发形式的支出，统一在一套辅助账中归集。
- ◆ 2、项目编号：企业**可自行**对本企业的研发项目进行编号，并据此填写本栏次。
- ◆ 3、项目名称：根据**企业研发项目计划书或立项决议文件**等据实填写
- ◆ 4、完成情况：根据项目完成进度，选填“未结束”或“已结束”。其中：对于跨年度的研发项目，截至所属期末尚未完成的项目，填写“未结束”；对于企业确认研发失败的项目，填写“已结束”。

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ 5、支出类型：根据会计处理情况，选填“费用化”或“资本化”。其中：“费用化”是研发支出直接计入当期损益，在发生年度一次性扣除；“资本化”是指相关研发支出计入无形资产的成本，待其研发成功后，从无形资产可供使用时起，通过分期摊销的方式跨年度扣除。
- ◆ 需要说明：一是对于单个研发项目涉及费用化支出和资本化支出两个阶段的，应当按照费用化支出和资本化支出分别设置辅助账。具体操作方法：当研发项目在研发初期采取费用化方式时，支出类型填写“费用化”，按规定设置辅助账。当该项目进入资本化阶段后，费用化辅助账完成情况选择“已结束”；同时对该项目新设辅助账，将支出类型选择为“资本化”，按规定归集该项目的资本化支出。二是对于支出类型为“资本化”的跨年度研发项目，可仅设置一套辅助账，在形成无形资产年度再将相关数据填写汇总表；若企业根据自身核算方式，选择每年新设辅助账的，可在辅助账中自行新增“期初余额”行次，实现每个年度资本化金额的结转，在形成无形资产年度再将相关数据填写到汇总表。

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ 6、凭证信息中有关日期、种类、号数、摘要等信息：按照每一张可以加计扣除的研发费用的**会计凭证信息填写**。采用会计电算化的企业，通过软件导出的明细数据，可以视同相关凭证信息，不再重复填写。
- ◆ 7、**会计凭证记载金额**：按照国家财务会计制度规定核算的金额填写。每张会计凭证对应一个行次，**若一张会计凭证上记载了多项不同类型的费用的，如既记载了人员人工费用，又记载了其他相关费用，可填写在同一行，无需再分行填写。**
- ◆ 8、税法规定的归集金额：填写对应的会计凭证中，可纳入加计扣除范围的研发费用的金额。
- ◆ 9、费用明细（税法规定）：按不同费用类型分项填写可加计扣除范围的研发费用数额。对于同一凭证涉及多个研发项目的费用的，按合理方法在不同研发项目之间分配后填写。合理方法由企业根据实际情况具体确定。

七、研发费用加计扣除核算管理

附件2

2021版研发支出辅助账汇总表（样式）

纳税人识别号（统一社会信用代码）：

纳税人名称：

属期：

金额单位：
元

项目编号	项目名称	完成情况	支出类型	允许加计扣除金额合计	人员人工费用	直接投入费用	折旧费用	无形资产摊销	新产品设计费等	前五项小计	其他相关费用及限额		委托研发费用及限额			
											其他相关费用合计	经限额调整后的其他相关费用	委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	允许加计扣除的委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	委托境外机构进行研发活动所发生的费用	经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用
					1	2	3	4	5	6	7.1	7.2	8.1	8.2	8.3	8.4
资本化金额小计																
费用化金额小计																
其中：其他事项																
金额合计																

法定代表人（签章）：

七、研发费用加计扣除核算管理

- ◆ **（六）办理方式** 研发费用加计扣除采取“**真实发生、自行判断、申报享受、相关资料留存备查**”的方式，由企业依据实际发生的研发费用支出，自行计算加计扣除金额，并在纳税申报表的相应行次填写优惠享受的情况，同时留存相关资料备查即可，**无需事先备案或审批**。
- ◆ **（七）享受时点及申报**按照现行政策规定，企业在**10月份预缴申报第3季度（按季预缴）或9月份（按月预缴）**的企业所得税时，**可以自主选择是否就当年的前三季度研发费用享受加计扣除优惠政策**。对**10月份预缴申报期没有选择享受研发费用加计扣除优惠政策**的，可以在办理当年度企业所得税汇算清缴时（也就是转过年来**的1月至5月底之间**）统一享受。

目录

CONTENTS

01

研发费加计扣除的前世今生

02

研发费加计扣除的优惠内容

03

研发费加计扣除的适用主体

04

研发费加计扣除的活动主体

05

可加计扣除的研发费用范围

06

特殊形式的研发费加计扣除

07

研发费用加计扣除核算管理

08

研发费加计扣除的风险提示

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **（一）不适用税前加计扣除的行业进行了加计扣除**
- ◆ 现行政策规定不适用加计扣除的行业有烟草制造业、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(以下简称六大行业)。上述行业以《国民经济行业分类与代码（GB/4754-2011）》为准，并随之更新。对于同时从事多种行业的纳税人，**判断是否属于不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以六大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。**

八、研发费用加计扣除风险提示

◇（二）对研发活动界定不清

◇ 研发活动是指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，**要满足先进性、创新性**。有部分企业由于缺乏对研发项目的合规管理，只追求形式上的要求，未重视对“研发活动”实质性把控，导致一些“研发项目”在税务检查时被否定。政策明确了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。
- ◇ **如果企业确实无法准确把握是否属于“研发活动”，可以通过科技部门咨询。**

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **（三）会计核算不健全、实行核定征收、不能够准确归集研发费用的企业不适用研发费用加计扣除政策。**
- ◆ **（财税〔2015〕119号）规定，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。按核定征收方式缴纳企业所得税的企业不能享受此项优惠政策。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。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。**
- ◆ **企业应设置“研发支出”科目核算研发费用。依据《企业会计准则》和财会〔2019〕6号规定，对研究阶段支出与开发阶段支出应分别处理，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，完成研究后进入开发阶段所发生的支出在满足一定条件后允许资本化。研究阶段的支出属于费用化的范畴，支出发生时借记“研发支出——费用化支出”，期末转入“管理费用”；开发阶段分两种情形，第一种情形不符合资本化条件的时候，和研究阶段的处理相同，第二种情形，符合资本化条件，这时借记“研发支出——资本化支出”，“研发支出——资本化支出”科目的余额在编制资产负债表时填入开发支出，达到预定用途之后，结转到无形资产。对于费用化支出，应在利润表“研发费用”科目登记研发过程中发生的费用化支出。**

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **（四）对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，进行了加计扣除或摊销。**
- ◆ 财政性资金，如果作为不征税收入处理，根据《中华人民共和国企业所得税法实施条例》规定，企业的不征税收入用于支出所形成的费用或者财产，不得扣除或者计算对应的折旧、摊销扣除。根据《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）规定，**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。**
- ◆ 要提醒注意的是，企业取得政府补助按照不征税收入处理不一定是企业的最佳选择，因为不征税收入用于研发支出所形成的费用和支出项目摊销，既不能税前扣除，也不能作为研发费用享受加计扣除的税收优惠。放弃不征税收入处理可能会给企业带来更大的税收收益。此外，《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）规定，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。

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **（五）企业研发费用各项目的实际发生额归集不准确、分配不准确、汇总额计算不准确**
- ◆ **1.研发费用的归集口径有多种，会计口径、高新技术口径一般大于加计扣除口径，能享受研发费用加计扣除的范围应小于在其他口径下归集的研发费用支出。会计核算口径由企业根据自身生产经营自行判断，对应属于研发活动支出外，没有过多的限制。高新技术企业认定口径主要是为了判断企业研发投入强度、科技实力是否达到高新技术企业标准。但是加计扣除税收规定口径对允许扣除的研发费用的范围采取的是正列举方式，对没有列举的项目，不可以享受加计扣除优惠。**
- ◆ **2.将职工福利费、职工工会经费、职工教育经费，或者将没有直接实质性参与研发的行政管理人员、财务人员和后勤人员的费用归集进了直接人工费用。**
- ◆ **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，未采用合理方法在研发费用和生产经营费用间分配。**
- ◆ **4.将办公费、招待费、交通费（指除记入差旅费外的本地交通费）、通讯费、工会经费、职工教育经费归集到其他相关费用加计扣除。**

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ 5.归集折旧费用、无形资产摊销费用时，未按照税前扣除的固定资产折旧部分、无形资产摊销金额计算加计扣除。
- ◆ 6.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，发生的租赁费、折旧费未按合理方法进行分配。
- ◆ 7.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，加计扣除时，未在销售当年以对应的材料费用发生额冲减当年的研发费用；对当年研发费用不足冲减的，未结转以后年度继续冲减。
- ◆ 8.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，未从已归集研发费用中扣减该特殊收入。

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **9.**企业集团需要集团成员分摊研究开发费的，未提供集中研究开发项目的协议或合同，协议或合同未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。
- ◆ **10.**开展多项研发活动的，未按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。
- ◆ **11.**其他相关费用的加计扣除金额超过了可加计扣除研发费用总额的**10%**。
- ◆ **12.**已计入无形资产但不属于财税〔2015〕119号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。

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ **（六）委托研发加计扣除不符合规定**
- ◆ 1.委托境内个人研发的，未取得个人出具的发票等合法有效凭证。
- ◆ 2.委托境内单位研发的，未按照费用实际发生额的80%作为加计扣除基数。
- ◆ 3.对委托境外个人进行的研发活动，进行了加计扣除。
- ◆ 4.委托境外单位研发的，可加计扣除金额计算不准确。
- ◆ 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。

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ 5.对研发费用支出明细情况涵盖的费用范围理解错误。
- ◆ **研发费用支出明细情况应为受托方实际发生的费用情况**。比如，A企业2017年委托其B关联企业研发，假设该研发符合研发费用加计扣除的相关条件。A企业支付给B企业100万元。B企业实际发生费用90万元（其中按可加计扣除口径归集的费用为85万元），利润10万元。2017年，A企业可加计扣除的金额为 $100 \times 80\% \times 50\% = 40$ 万元，B企业应向A企业提供实际发生费用90万元的明细情况。
- ◆ 6.委托研发未按规定到科技行政主管部门进行登记。
- ◆ 委托境内研究开发项目的合同，由受托方到科技行政主管部门登记。委托境外进行技术开发的合同，由委托方到科技行政主管部门进行登记。

八、研发费用加计扣除风险提示

◇（七）研发支出没有立项

- ◇ 《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税务总局公告2018年第23号）规定，享受研发费加计扣除优惠主要留存备查资料包括自主、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，因此，没有立项的研发支出不能享受研发费加计扣除优惠。

八、研发费用加计扣除风险提示

◆（八）未按规定留存相关资料备查

- ◆ 根据规定，企业享受优惠事项采取“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式。研发费加计扣除主要留存备查资料有以下几种：
 - ◆ 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（包括外聘人员）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及费用分配计算证据材料）；

八、研发费用加计扣除风险提示

- ◆ 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”辅助账及汇总表；
- ◆ 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。
- ◆ 其中委托境外研发的，根据《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）规定，新增了以下留存备查资料：
 - ◆ （1）委托境外研发银行支付凭证和受托方开具的收款凭据；
 - ◆ （2）当年委托研发项目的进展情况等资料。

八、研发费用加计扣除风险提示

◆ 九、与高新技术企业认定中的研发费用区分开

- ◆ 可加计扣除的研发费和高新技术企业的研发费虽然两者均为企业开发新技术、新产品、新工艺过程中发生的研究开发费用,但还是有所区别:
- ◆ **一是目的、用途不同**, 可加计扣除的研发费用用于企业享受加计扣除优惠政策;而高新技术企业研发费用用于判定企业是否符合高新技术企业条件。
- ◆ **二是归集口径不同**, 高新技术企业认定中的研发费用归集范围大于加计扣除的研发费用, 主要体现在直接投入费用、折旧费用与长期待摊费用、委托研发费用以及其他相关费用方面。
- ◆ **三是政策依据不同**, 研发费用加计扣除依据《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》(总局公告2017年第40号)等文件执行, 而高新技术企业认定依据《高新技术企业认定管理工作指引》(国科发火〔2016〕195号印发)执行。

费用项目	税前加计扣除	高新技术企业认定	会计处理规定	备注
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。	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。	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。	会计核算范围大于税收范围。高新技术企业人员人工费用归集对象是科技人员。
直接投入费用	①研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。	①直接消耗的材料、燃料和动力费用。	①研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。	房屋租赁费不计入加计扣除范围。
	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。	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。	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,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。	

	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。	③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。	③用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的租赁费,设备调整及检验费,以及相关固定资产的运行维护、维修等费用。	
折旧费用与长期待摊费用	用于研发活动的仪器、设备的折旧费。	用于研究开发活动的仪器、设备和在用建筑物的折旧费。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。	用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的折旧费。	房屋折旧费不计入加计扣除范围。
无形资产摊销	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。	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。	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。	
设计实验等费用	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。	符合条件的设计费用、装备调试费用、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)。		
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。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总的 10% 。	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。	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。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。	加计扣除政策及高新研发费用范围中对其他相关费用总额有比例限制。
涉及报表	资产负债表、利润表、企业所得税年度纳税申报表			

- ◆ 谢谢大家的倾听！
 - ◆ 地址：红旗路政务大厦6楼
 - ◆ 手机号：13930303097
 - ◆ 微信号：yezi250712
- 



叶丽敏



扫一扫上面的二维码图案，加我为朋友。