



研发费加计扣除 政策及管理

厦门市税务局 吴庭玮

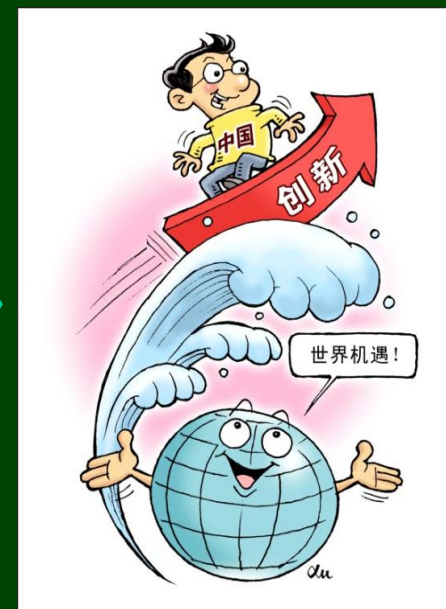
2018年厦门市研发费加计扣除政策
及补助申报专题培训



放：自行申报享受

管：后续管理>20%

服：广泛宣传辅导



历史沿革

50%

75%

《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)

2018

《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)

2018

《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)

2017

科技型中小企业
财税〔2017〕34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2015年第97号)

2015

2015

《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)

废止

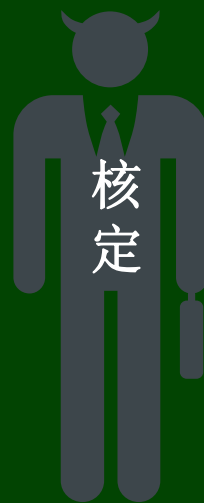
《企业研究开发费用税前扣除管理办法》(国税发〔2008〕116号)
《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》(财税〔2013〕70号)

政策主要内容——适用对象

新政策

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。

企
业



政策主要内容——适用对象

新政策

行业

不适用加计扣除政策的

行业：7

- × 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
- × 其他行业

- ☞ 《国民经济行业分类与代码》
- ☞ 主业：业务收入 / (收入总额 - 不征税收入 - 投资收益) > 50%
- 主业不突出？



政策主要内容——研发费归集范围

新政策

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

40号公告

- √研究人员
- √技术人员：工程技术、自然科学、生命科学
- √辅助人员：技工
- ×后勤人员、销售人员

- 劳动合同、职工花名册、员工岗责、考勤记录；
- 学历/资格证书；
- 工资单、社保费缴交记录、个税申报缴纳记录；
- 研发档案

思路

从研发人员界定、人员人工费用归集等方面核查。

政策主要内容——研发费归集范围

97号公告

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。

40号公告

与**本企业或劳务派遣企业**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。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

外聘研发人员
∈
外聘人员

政策主要内容——研发费归集范围

新政策

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

不包括三项经费，
新增股权激励支出

18号公告

政策主要内容——研发费归集范围

97号公告

对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集费用支出。从事研发活动的人员同时从事非研发活动的，应对其活动情况做必要记录，并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。

40号公告

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。

政策主要内容——研发费归集范围

新政策

研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用

直接投入费用

生产耗材

研发耗材



思路

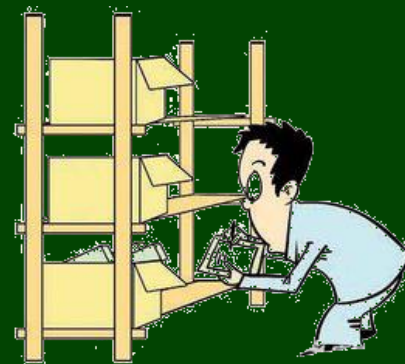
从研发原料领、用、存等方面核查。

政策主要内容——研发费归集范围


是否存在生产领料和研发领料混用的情况，防止研发部门领料后又投入生产。

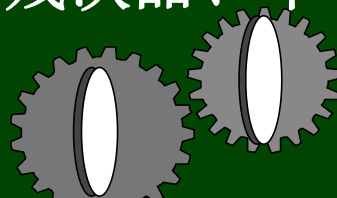
是否研发部门一经从仓库领用材料，尚未实际投入研发活动，财务就将材料费用计入研发费用。

是否在研发项目尚未开始或者已经结束后，将领用的原材料计入研发支出



政策主要内容——研发费归集范围

 研发过程中消耗材料，形成的下脚料、残次品、中间试制品的销售收入如何处理？



97号公告

在计算加计扣除的研发费用时，应扣减已归集计入研发费用，但在当期取得的该特殊收入；不足扣减的，允许加计扣除的研发费用按零计算。

40号公告

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

2017


投入

2018

处置

扣减2018年研发费至0，余额不结转

政策主要内容——研发费归集范围

 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，对应耗用的材料费用如何处理？

97号公告

对应的材料费用不得加计扣除。



40号公告

产品销售与对应的材料费用发生在不同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。

2017

投入

2018

销售

扣减2018年
研发费至0，
余额结转

政策主要内容——研发费归集范围

新政策

直接
投入
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。

政策主要内容——研发费归集范围

119号文、97号公告

40号公告

直接
投入
费用

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
研发与生产共用的**仪器、设备**，应对**仪器设备使用情况**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。

以**经营租赁方式租入**的**研发与生产共用**的**仪器、设备**，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。

政策主要内容——研发费归集范围

119号文、97号公告

40号公告

折旧
费用

用于研发活动的**仪器、设备**的折旧费

研发与生产共用的仪器、设备，应对仪器设备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。

研发与生产共用的仪器、设备，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。

政策主要内容——研发费归集范围

97号公告

40号公告

折旧 费用

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。**

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。**

政策主要内容——研发费归集范围

新政策

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

特许权使
用费不得
加计扣除



政策主要内容——研发费归集范围

97号公告

研发与生产共用的无形资产，应对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。

40号公告

研发与生产共用的无形资产，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。

政策主要内容——研发费归集范围

97号公告

40号公告



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。财税〔2012〕27号

政策主要内容——研发费归集范围

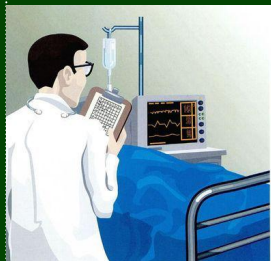
119号文

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。



40号公告

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。



政策主要内容——研发费归集范围

119号文

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、会议费等。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。

40号公告

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%。

政策主要内容——研发费归集范围

在计算每个项目其他相关费用的限额时应当按照以下公式计算：

其他相关费用限额 = 第 1 项至第 5 项的费用和 $\times 10\%$ / $(1-10\%)$

$$X = (X+Y) \times 10\%, \text{ 即 } X=Y \times 10\% / (1-10\%)$$

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数额；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数额。

政策主要内容——研发费归集范围

例

某企业2018年进行了A和B两项研发活动，A项目共发生研发费用100万元，其中与研发活动直接相关的其他费用12万元，B共发生研发费用100万元，其中与研发活动直接相关的其他费用8万元，假设研发活动均符合加计扣除相关规定。

- A项目其他相关费用限额=9.78<实际发生数12万元，
则A项目允许加计扣除的研发费用应为97.78万元
- B项目其他相关费用限额=10.22>实际发生数8万元，
则B项目允许加计扣除的研发费用应为100万元。

政策主要内容——特别事项

财税[2015]119号

委托
研发

委外研发费用按规定税前扣除；加计扣除时按照研发费用的80%作为加计扣除基数。

委托方不享受，受托方能否享受？

按照实际发生额的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。

按照独立交易原则确定。

技术成果归属

政策主要内容——特别事项

新政策

委托
研发

40号公告：实际发生的
费用支出明细情况

例 交易额100万/实际发生70
万/加计扣除口径65万

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。

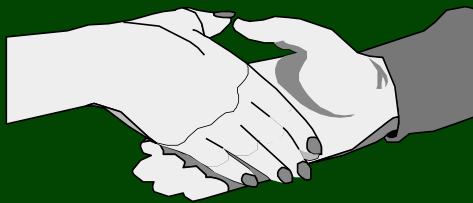
委托个人研发的：发票等合法有效凭证加计扣除

政策主要内容——特别事项

新政策

委托
研发

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



含港澳台
不包括境外个人

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 $\frac{2}{3}$ 的部分，可以按规定在企业所得税前加计扣除。
按照独立交易原则确定。

政策主要内容——特别事项

新政策

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。

委托
研发

实际发生的费用支出明细情况

100万/70万/65万

政策主要内容——特别事项

新政策

委托
研发

委托合同
要登记

《技术合同认定登记管理办法》 ..
(国科发政字【2000】63号)
《技术合同认定规则》 ...
(国科发政字【2001】253号)

委托境内：受托方；委托境外：委托方。

会计核算要求——基本要求

会计：

- ☆ 执行《企业会计准则》的企业，应在“研发支出”科目下设费用化或资本化二级明细科目，分别不同的研发项目进行费用明细核算。
- ☆ 《小企业会计准则》也设置了“研发支出”科目，分别“费用化支出”、“资本化支出”进行明细核算。



会计核算要求——基本要求

新政策

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。

资本化时点=会计

立项时

会计核算要求

——多研发对象的费用归集要求

新政策

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。



税收征管要求 —— 核算管理

新政策



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。

政策主要内容——核算管理

我司取得专项政府补助用于研究开发，符合不征税条件，请问可以享受加计扣除吗？



政策主要内容——特别事项

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。

财政

资金

——国家税务总局公告2015年第97号

税收征管要求 —— 核算管理

- 修订《企业会计准则第16号——政府补助》：净额法
- 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。

例

某企业当年发生研发支出200万元，取得政府补助50万元，如用净额法，当年会计上的研发费用为150万元。未进行相应的纳税调整。

税收征管要求 —— 申报管理

修订的《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)

自行判别、申报享受、相关资料留存备查10年

汇缴享受

税收征管要求—申报表

■ 三种研发费用口径及表间关系

1. 会计核算中研发费用归集口径。《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）。对应申报表A104000《期间费用明细表》“管理费用—研究费用”。

2. 研发费用加计扣除优惠政策中研发费用归集口径。《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》（国家税务总局公告2017年第40号）。对应申报表A107012《研发费用加计扣除优惠明细表》

3. 高新技术企业优惠政策中研发费用归集口径。《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》（国科发火〔2016〕195号）。对应申报表A107041《高新技术企业优惠情况及明细表》14-30行。

税收征管要求—申报表



研发费用加计扣除优惠明细表

A107012



免税、减计收入及加计扣除优惠明细表

A107010



企业所得税年度纳税申报表（A类）

A100000



研发费用加计扣除优惠明细表A107012 调整部分填报详解（“委托研发”项目）

35	二、委托研发 (36+37+39)	新
36	（一）委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	
37	（二）委托境外机构进行研发活动发生的费用	
38	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	
39	（三）委托境外个人进行研发活动发生的费用	
40	三、年度研发费用小计(2+36×80%+38)	
41	（一）本年费用化金额	
42	（二）本年资本化金额	

36	二、委托研发[(37-38)×80%]	旧	
37	委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用		
38	其中：委托境外进行研发活动所发生的费用		
39	三、年度研发费用小计(3+36)		
40	（一）本年费用化金额		
41	（二）本年资本化金额		

1.第37行“（二）委托境外机构进行研发活动发生的费用”：

根据“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”的规定，本行规则是填报“费用实际发生额”（100%），而不是“费用实际发生额的80%”。

2.第38行“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”：

根据“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”以及“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”的规定，本行需要分析填报。填报“第37行×80%”与“（第2行+第36行×80%）×2/3”的孰小值。

3.第39行“（三）委托境外个人进行研发活动发生的费用”：

填报委托境外个人进行研发活动发生的费用。

免税、减计收入及加计扣除优惠明细表 A107010调整部分填报详解

行次	项 目
1	一、免税收入 (2+3+6+7+8+9+10+11+12+13+14+15+16)
...
17	二、减计收入 (18+19+23+24)
...
25	三、加计扣除 (26+27+28+29+30)
26	(一) 开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除 (A107012)
27	(二) 科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发加计扣除 (填写A107012)
28	(三) 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产生的相关费用加计扣除
...
31	合计 (1+17+25)

调整表间关系

明确与《基础信息表》(A000000)中“210科技型中小企业”，《研发费用加计扣除优惠明细表》(A107012)之间的逻辑规则。

当表A000000“210-3”项目未填有入库编号时，表A107010第26行=表A107012第51行；

当表A000000“210-3”项目填有入库编号时，表A107010第27行=表A107012第51行。

税收征管要求—主要留存备查资料

新政策

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）；
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；
7. 如有，地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见。

主要留存备查资料（委托境外研发）

新政策

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。

如有，地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见。