



重点内容 | 研发费用加计扣除政策执行指引

近日，国家税务总局发布了《研发费用加计扣除政策执行指引（1.0版）》，该文件包括了研发费用加计扣除政策概述、研发费用加计扣除政策的主要内容、加计扣除研发费用核算要求、研发费用加计扣除备案和申报管理等，本文对文件中的重点内容进行了归纳。

一、研发费用加计扣除政策概述

（一）政策调整

1、放宽研发活动适用范围。除负面清单的6大行业（主营业务收入占比50%以上）与7大活动外，其余企业发生的研发活动均可以作为加计扣除的研发活动纳入到优惠范围里来。

2、增加创意设计活动。明确企业为获得创新性、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以加计扣除。

3、进一步扩大研发费用加计扣除范围。将外聘研发人员劳务费、试制产品检验费、专家咨询费、高新科技研发保险费以及与研发直接相关的差旅费、会议费等纳入研发费用加计扣除范围，同时放宽原有政策中要求仪器、设备、无形资产等专门用于研发活动的限制。

4、简化对研发费用的归集和核算管理。只要求企业在现有会计科目基础上，按照研发支出科目设置辅助账。辅助账比专账更为简化，

企业的核算管理更为简便。

5、简化审核程序。将企业享受加计扣除优惠政策简化为事后备案管理，申报即可享受，有关资料由企业留存备查即可。另外，在争议解决机制上也进行了调整，如果税务机关对研发项目有异议，不再由企业找科技部门进行鉴定，而是由税务机关转请科技部门提供鉴定意见，从而使企业享受优惠政策的通道更加便捷高效。

（二）研发活动的概念

1、科技方面对研发活动的界定。企业研发活动是指具有明确创新目标、系统组织形式和较强创造性的企业活动。

2、会计方面对研发活动的界定。《企业会计准则第6号——无形资产》及其应用指南（2006年版）规定：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，并应当于发生时计入当期损益。企业应当根据研究与开发的实际情况加以判断，将研究开发项目区分为研究阶段与开发阶段。

3、税收方面对研发活动的界定。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。

（三）研发费用加计扣除的概念

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%。

二、研发费用加计扣除政策的主要内容

（一）费用化与资本化的处理方式

企业的研发费用以是否形成无形资产为标准，划分为费用化和资本化两种方式加计扣除。对于企业内部研究开发项目，开发阶段的支出同时满足了下列条件的才能资本化，确认为无形资产，否则应当计入当期损益（管理费用）。

- （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。

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。

（二）企业所得税优惠事项可叠加享受

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（包括免税收入、减计收入、加计扣除、加速折旧、所得减免、抵扣应纳税所得额、减低税率、税额抵免、民族自治地方分享部分减免等）。

（三）研发费用归集的会计核算、高新技术企业认定和加计扣除三个口径

一是会计口径的研发费用，其主要目的是为了准确核算研发活动支出，而企业研发活动是企业根据自身生产经营情况自行判断的，除该项活动应属于研发活动外，并无过多限制条件。

二是高新技术企业认定口径的研发费用，其主要目的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，因此对人员费用、其他费用（高新20%、加计扣除10%）等方面有一定的限制。

三是研发费用加计扣除政策口径的研发费用，其主要目的是为了细化哪些研发费用可以享受加计扣除政策，引导企业加大核心研发投入，因此政策口径最小。应关注的是，允许扣除的研发费用范围采取的是正列举方式，即政策规定中没有列举的加计扣除项目，不可以享受加计扣除优惠。

（四）企业研发活动的形式

企业研发活动一般分为自主研发、委托研发、合作研发、集中研发以及以上方式的组合。不同类型的研发活动对研发费用归集的要求不尽相同，企业在享受加计扣除优惠时要注意区分。

（五）委托研发与合作研发的区别

合作研发共同完成的知识产权，其归属由合同约定，如果合同没有约定的，由合作各方共同所有。可以享受研发费用加计扣除优惠政策的合作方应该拥有合作研发项目成果的所有权。

只有委托方部分或全部拥有时，才可按照委托研发享受加计扣除政策。若知识产权最后属于受托方，则不能按照委托研发享受加计扣除政策。

（六）委托研发加计扣除的规定

委托研发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。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。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。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。

（七）委托研发与合作研发项目的合同需经科技主管部门登记

根据97号公告留存备查资料要求，委托研发、合作研发的合同需经科技主管部门登记。未申请认定登记和未予登记的技术合同，不得享受研发费用加计扣除优惠政策。

（八）失败的研发活动所发生的研发费用也可加计扣除

一是企业的研发活动具有一定的风险和不可预测性，既可能成功也

可能失败，政策是对研发活动予以鼓励，并非单纯强调结果；二是失败的研发活动也并不是毫无价值的，在一般情况下的“失败”是指没有取得预期的结果，但可以取得其他有价值的成果；三是许多研发项目的执行是跨年度的，在研发项目执行当年，其发生的研发费用就可以享受加计扣除，不是在项目执行完成并取得最终结果以后才申请加计扣除，在享受加计扣除时实际无法预知研发成果，如强调研发成功才能加计扣除，将极大的增加企业享受优惠的成本，降低政策激励的有效性。

（九）特殊收入应扣减可加计扣除的研发费用

企业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，此类收入均为与研发活动直接相关的收入，应冲减对应的可加计扣除的研发费用。

（十）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特殊处理

生产单机、单品的企业，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，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。

（十一）财政性资金用于研发形成的研发费用应区别处理

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。比如，某企业当年发生研发支出200万元，取得政府补助50万元，当年会计上的研发费用为150万元，未进行相应的纳税调整，则税前加计扣除金额为 $150 \times 50\% = 75$ 万元。

三、加计扣除研发费用核算要求

（一）设置研发费用辅助账

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。

研发支出辅助账包括4种形式的研发支出辅助账、研发支出辅助账汇总表以及研发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表。4种形式的研发支出辅助账分别是：自主研发“研发支出”辅助账；委托研发“研发支出”辅助账；合作研发“研发支出”辅助账；集中研发“研发支出”辅助账。

（二）研发与生产分别核算

企业应对人员活动情况及仪器、设备、无形资产的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。

四、研发费用加计扣除备案和申报管理

（一）享受研发费用加计扣除优惠政策基本流程

1、年度纳税申报前进行优惠备案并准备好留存备查资料。企业对报送的备案资料、留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。企业应按照97号公告，将相关资料留存备查，保存期限为相关研发项目享受优惠结束后10年。

2、填写并报送《“研发支出”辅助账汇总表》。企业年度纳税申报时，根据《研发支出辅助账汇总表》填报《研发项目可加计扣除研发费用情况归集表》，在年度纳税申报时随申报表一并报送主管税务机关。

3、在年度纳税申报表中填报研发费用加计扣除优惠附表及栏次。

（二）享受研发费用加计扣除的研发项目无需事先通过科技部门鉴定或立项

企业自主研发的项目，需经过企业有权部门审核立项。也就是说，不需经过科技部门和税务部门进行立项备案，只需企业内部有决策权的部门，如董事会等做出决议即可。政府及相关部门支持的重点项目，根据政府部门立项管理的相关要求，需科技部门备案的特殊情况除外，但税务部门对自主研发项目没有登记的硬性要求。

关于明税

- 作为一家富有创新和进取精神的精品律所，明税专注于为客户提供税务合规咨询、税务规划、税务顾问、税务争议解决和国际税务方面的法律服务。成立五年来，明税累计为数百家企业及企业集团提供涉税法律服务，行业涉及高新科技、金融、能源、影视、房地产、教育等多个领域。
- 对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最重要特色。明税专业税务律师事务所的品牌形象已获得市场的广泛认可。
- 提供专业、务实的税务建议和解决方案，在合理防控风险的同时实现客户利益的最优化是明税的专业追求。
- 明税始终坚持“以人为本、专注敬业、合作共赢”的执业理念。



电话：(8610) 56292579

传真：(8610) 59009170

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区将台路滨河一号别墅219栋

武礼斌

邮箱：Libin.wu@minterpku.com

电话：010-57413567

施志群

邮箱：Zhiqun.shi@minterpku.com

电话：010-59422830

王永凤

邮箱：yongfeng.wang@minterpku.com

电话：010-56292579-8003

万曼

邮箱：man.wan@minterpku.com

电话：010-56292579-8005