

《研发费用加计扣除政策》讲解

周元俊 2019年9月

CONTENTS

- 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、申报管理和鉴证

第一部分 研发费用加计扣除政策概述

- ◎ 第一章 政策沿革
- ◎ 第二章 政策调整
- ◎ 第三章 研发活动的概念
- ◎ 第四章 研发费用加计扣除的概念

第一部分 —— 第一章 政策沿革

- 1. 研发费用加计扣除政策最初仅限于国有、集体工业企业
- (1996年-2002年)

我国实施企业研发费用加计扣除政策起始于1996年。当年，财政部、国家税务总局为了贯彻落实《中共中央 国务院关于加速科学技术的决定》，积极推进经济增长方式的转变，提高企业经济效益，联合下发了《财政部 国家税务总局关于促进企业技术进步有关财务税收问题的通知》（财工字〔1996〕41号），首次就研发费用税前加计扣除问题进行了明确：国有、集体工业企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的各项费用，增长幅度在10%以上的，经主管税务机关审核批准，可再按实际发生额的50%抵扣应税所得额。随后，《国家税务总局关于促进企业技术进步有关税收问题的补充通知》（国税发〔1996〕152号）对相关政策执行口径进行了细化。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

◎ 2. 研发费用加计扣除政策享受主体逐步扩大

◎ (2003年-2007年)

◎ 2003年，为进一步促进社会主义市场经济的健康发展，鼓励各类企业增加科技投入，提高经济效益，促进企业公平竞争，财政部、国家税务总局联合印发了《关于扩大企业技术开发费加计扣除政策适用范围的通知》（财税〔2003〕244号），将享受研发费用加计扣除的主体从“国有、集体工业企业”扩大到“所有财务核算制度健全，实行查账征收企业所得税的各种所有制的工业企业”。

◎ 2006年，《财政部 国家税务总局关于企业技术创新有关企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2006〕88号）进一步对享受研发费用加计扣除主体进行扩围，在工业企业基础上，扩大到“财务核算制度健全、实行查账征税的内外资企业、科研机构、大专院校等”。

。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

◎ 2. 研发费用加计扣除政策享受主体逐步扩大

◎ (2003年-2007年)

◎ 随着《中华人民共和国行政许可法》的颁布，以及为贯彻落实国务院关于行政审批制度改革工作的各项要求，主管税务机关审核批准制度被取消。2004年，国家税务总局印发了《关于做好已取消和下放管理的企业所得税审批项目后续管理工作的通知》（国税发〔2004〕82号），明确研发费用加计扣除政策，改由纳税人自主申报扣除。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

3. 研发费用加计扣除政策逐步系统化和体系化

（2008年-2012年）

- 2008年《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的实施，将研发费用加计扣除优惠政策以法律形式予以确认。为便于纳税人享受政策，国家税务总局同年发布《企业研究开发费用税前扣除管理办法（试行）》（国税发〔2008〕116号），对研发费用加计扣除政策做出了系统而详细的规定。《国家税务总局关于企业所得税若干税务事项衔接问题的通知》（国税函〔2009〕98号），明确新旧税法衔接问题：“企业技术开发费加计扣除部分已形成企业年度亏损，可以用以后年度所得弥补，但结转年限最长不得超过5年”。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

- ◎ 4.研发费用加计扣除范围渐次扩大且核算申报不断简化
- ◎ （2013年至今）
- ◎ 2013年初，国家决定在中关村、东湖、张江三个国家自主创新示范区和合芜蚌自主创新综合试验区开展扩大研究开发费用加计扣除范围政策试点。当年9月，在总结中关村国家自主创新示范区试点经验基础上，财政部、国家税务总局发布《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），将试点政策推广到全国。
- ◎ 2015年11月，《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），放宽了享受优惠的企业研发活动及研发费用的范围，大幅减少了研发费用加计扣除口径与高新技术企业认定研发费用归集口径的差异，并首次明确了负面清单制度。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

- ◎ 4.研发费用加计扣除范围渐次扩大且核算申报不断简化（2013年至今）
- ◎ 2015年12月，《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2015年第97号，以下简称“97号公告”），简化了研发费用在税务处理中的归集、核算及备案管理，进一步降低了企业享受优惠的门槛。
- ◎ 2017年11月，为进一步做好研发费用加计扣除优惠政策的贯彻落实工作，切实解决政策落实过程中存在的问题，国家税务总局下发了《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，以下简称“40号公告”），聚焦研发费用归集范围，完善和明确了部分研发费用掌握口径。

第一部分 ——第一章 政策沿革

- 4.研发费用加计扣除范围渐次扩大且核算申报不断简化（2013年至今）
- 2018年9月，《财政部 税务总局 科技部 关于提高研发费用税前加计扣除比例的通知》（财税〔2018〕99号），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。
- 2018年6月，《财政部 税务总局 科技部 关于企业委托境外研发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》（财税〔2018〕64号），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。

第一部分 ——第一章 政策沿革

- ◎ 根据《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）规定：科技型中小企业须**同时满足**以下条件：
 - ◎ 1. 在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。
 - ◎ 2. 职工总数不超过**500人**、年销售收入不超过**2亿元**、资产总额不超过**2亿元**。
 - ◎ 3. 企业提供的产品和服务不属于国家规定的禁止、限制和淘汰类。
 - ◎ 4. 企业在填报上一年及当年内未发生重大安全、重大质量事故和严重环境违法、科研严重失信行为，**且企业未列入经营异常名录和严重违法失信企业名单**。
 - ◎ 5. 企业根据科技型中小企业评价指标进行综合评价所得分值不低于60分，且科技人员指标得分不得为0分。

第一部分 ——第一章 政策沿革

- ◎ 根据国科发政〔2017〕115号文件规定，符合科技型中小企业条件第（一）～（四）项条件的企业，若同时符合下列条件中的一项，可直接确认符合科技型中小企业条件：
 - ◎ 1. 企业拥有有效期内高新技术企业资格证书；
 - ◎ 2. 企业近五年内获得过国家级科技奖励，并在获奖单位中排在前三名；
 - ◎ 3. 企业拥有经认定的省部级以上研发机构；
 - ◎ 4. 企业近五年内主导制定过国际标准、国家标准、行业标准。

第一部分 —— 第一章 政策沿革

国科发政〔2017〕115号文件规定：

- ◎ 科技型中小企业评价工作采取企业自主评价、省级科技管理部门组织实施、科技部服务监督的工作模式。

具体流程是：1. 企业自主评价，并在线填报《科技型中小企业信息表》。2. 省级科技管理部门组织有关单位对企业填报的《科技型中小企业信息表》内容是否完整进行确认。内容不完整的，在服务平台上通知企业补正。3. 信息完整且符合条件的，由省级科技管理部门在服务平台公示10个工作日。4. 公示无异议的企业，纳入信息库并在服务平台公告；有异议的，由省级科技管理部门组织有关单位进行核实处理。5. 省级科技管理部门为入库企业赋予科技型中小企业入库登记编号。

取得科技型中小企业入库登记编号的企业即为科技型中小企业，可享受科技型中小企业研发费用75%加计扣除优惠政策。

第一部分——第二章 政策调整

- ◎ 财税〔2015〕119号文件对研发费用加计扣除政策在以下方面进行了调整：
- ◎ 1.放宽研发活动适用范围。原来的研发费用加计扣除政策，要求享受优惠的研发活动必须符合《国家重点支持的高新技术领域》和《当期优先发展的高技术产业化重点领域指南》两个目录范围，现改为参照国际通行做法，除规定不适用加计扣除的行业外，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。换言之，从操作上以及政策的清晰度方面，由原来的正列举变成了反列举，只要不在排除范围之列，都可以实行加计扣除。
- ◎ 2.进一步扩大研发费用加计扣除范围。除原有允许加计扣除的费用外，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。

第一部分 —— 第二章 政策调整

- ◎ 财税〔2015〕119号文件对研发费用加计扣除政策在以下方面进行了调整：
 - ◎ 3.将创意设计活动纳入加计扣除范围。为落实《国务院关于推进文化创意和设计服务与相关产业融合发展的若干意见》（国发〔2014〕10号）的规定精神，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。同时明确了创意设计活动的具体范围。
 - ◎ 4.简化对研发费用的归集和核算管理。原来企业享受加计扣除优惠政策必须单独设置研发费用专账，但实际上很多企业可能没有单独设立专账核算，申报时往往不符合条件。此次政策调整，只是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。

第一部分 —— 第二章 政策调整

- ◎ 财税〔2015〕119号文件对研发费用加计扣除政策在以下方面进行了调整：
- ◎ 5.减少审核程序。原来企业享受加计扣除优惠，必须在年度申报时向税务机关提供全部有效证明，税务机关对企业申报的研发项目有异议时，由企业提供科技部门的鉴定意见，增加了企业的工作量，享受优惠的门槛较高。调整后的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。

第一部分 — 第三章 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、系统组织形式但研发结果不确定的活动（见表1）。

表 1：研发活动要素及内涵

研发活动要素	内涵
1. 有明确创新目标	研发活动一般具有明确的结果导向，如获得新知识、新技术、新工艺、新材料、新产品、新标准等。
2. 有系统组织形式	研发活动以项目、课题等方式组织进行，活动围绕着具体的目标，有一定的期限，有较为确定的人、财、物等支持，因此是有边界的和可度量的。
3. 研发结果不确定	研发活动的结果是不能完全事先预期的，具有较大的不确定性，有一定的风险并存在失败的可能。

第一部分——第三章 研发活动的概念

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（见表3）。

《小企业会计准则》未对研发活动进行专门定义。按照《小企业会计准则》第三条第一款：“执行《小企业会计准则》的小企业，发生的交易或者事项本准则未作规范的，可以参照《企业会计准则》中的相关规定进行处理”，故可参照《企业会计准则》的定义执行。



第一部分——第三章 研发活动的概念

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（见表3）。

表 3：研发活动分阶段定义及特征

研发阶段	定义	特征	相关活动例举
研究阶段	为获取新的科学或技术知识并理解它们而进行的独创性的有计划调查。	研究阶段是探索性的，为进一步开发活动进行资料及相关方面的准备，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。	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置、设计、评价和最终选择等。
开发阶段	在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等。	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。	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。

第一部分 —— 第三章 研发活动的概念

- ◎
- ◎ 《企业会计制度》规定，研究与开发活动是指企业开发新产品、新技术所进行的活动。研究和开发活动的目的是为了实质性改进技术、产品和服务，将科研成果转化为质量可靠、成本可行、具有创新性的产品、材料、装置、工艺和服务。
- ◎ 3. 税收方面对研发活动的界定
财税〔2015〕119号文件对企业研发活动进行了界定。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。

第一部分——第四章 研发费用加计扣除的概念

- 1.加计扣除是企业所得税的一种税基式优惠方式，一般是指按照税法规定在实际发生支出数额的基础上，再加成一定比例，作为计算应纳税所得额时的扣除数额。如对企业的研发支出实施加计扣除，则称之为研发费用加计扣除。

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%。

第一部分——第四章 研发费用加计扣除的概念

- ◎ 《财政部、国家税务总局、科学技术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）第一条规定：
- ◎ **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。
- ◎ **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，按照本年度实际发生额的50%，从本年度应纳税所得额中扣除；
- ◎ **形成无形资产的**，按照无形资产成本的150%在税前摊销。

第一部分——第四章 研发费用加计扣除的概念

- ◎ 2.研发费用加计扣除与研发费用据实扣除两者不同点。
- ◎ 其不同点主要体现在如下方面：
 - (1) 行业限制不同。享受研发费用加计扣除的企业有行业负面清单的限制，而研发费用据实扣除的企业则没有行业负面清单的限制。
 - (2) 研发费用范围不同。享受加计扣除的企业研发费用范围限于财税〔2015〕119号文件列举的6项费用及明细项，而实行税前据实扣除的企业研发费用范围按照财务会计制度的规定进行确定。

第一部分——第四章 研发费用加计扣除的概念

- ◎ 2.研发费用加计扣除与研发费用据实扣除两者不同点。
- ◎ 其不同点主要体现在如下方面：
 - (1) 行业限制不同。享受研发费用加计扣除的企业有行业负面清单的限制，而研发费用据实扣除的企业则没有行业负面清单的限制。
 - (2) 研发费用范围不同。享受加计扣除的企业研发费用范围限于财税〔2015〕119号文件列举的6项费用及明细项，而实行税前据实扣除的企业研发费用范围按照财务会计制度的规定进行确定。

第二部分 研发费用加计扣除政策的主要内容

- ◎ 第一章 研发费用的费用化和资本化处理方式
- ◎ 第二章 研发费用加计扣除可以与其他企业所得税优惠事项叠加享受
- ◎ 第三章 负面清单行业的企业不能享受研发费用加计扣除政策
- ◎ 第四章 七类一般的知识性、技术性活动不适用加计扣除政策
- ◎ 第五章 研发费用归集的会计、高新认定和加计扣除三个口径
- ◎ 第六章 企业研发活动的形式
- ◎ 第七章 失败的研发活动所发生的研发费用也可加计扣除
- ◎ 第八章 企业委托关联方和非关联方管理要求的区别

第二部分 —— 第一章 研发费用的费用化和资本化处理方式

- ◎ 企业为了开发新技术、新产品、新工艺所发生的研发费用，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（科技型中小企业按75%加计扣除、175%摊销）。
- ◎ 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。两种方式准予税前扣除的总额是一样的。
- ◎ 企业需要注意的是，研发费用的核算无论是计入当期损益还是形成无形资产，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，同时应符合法律、行政法规和财税部门税前扣除的相关规定，即不得税前扣除的项目也不得加计扣除。对于研发支出形成无形资产的，其摊销年限应符合企业所得税法实施条例规定，除法律法规另有规定或合同约定外，摊销年限不得低于10年。

第二部分 ——第二章加计扣除可与其他优惠事项叠加享受

- ◎ 根据《国家税务总局关于发布〈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2015年第76号，以下简称“76号公告”）的规定，所称税收优惠，是指企业所得税法规定的优惠事项，以及税法授权国务院和民族自治地方制定的优惠事项。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。
- ◎ 按照《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）的规定，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。

第二部分 —— 第三章 负面清单行业的企业

行业限制——财税[2015]119号第四条规定：

- ◎ 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。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。
- ◎ 在计算收入总额时，应注意收入总额的完整性和准确性，税收上确认的收入总额不能简单等同于会计收入，重点关注税会收入确认差异及调整情况。收入总额按企业所得税法第六条的规定计算。从收入总额中减除的投资收益包括税法规定的股息、红利等权益性投资收益以及股权转让所得。

第二部分 ——第四章七类一般的知识性、技术性活动不适用政策

◎ 财税[2015]119号规定不适用加计扣除政策的活动：

- ◎ 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。

◎ 上述所列举的7类活动，仅是采取反列举的方法，对什么活动属于研发活动所做的有助于理解和把握的说明，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等相关条件。

第二部分——第五章归集的会计、高新认定和加计扣除三个口径

- 目前研发费用归集有三个口径，一是会计核算口径，由《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）规范；二是高新技术企业认定口径，由《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）规范；三是加计扣除税收规定口径，由财税〔2015〕119号文件和国税〔2015〕97号公告、国税〔2017〕40号公告规范。

三个研发费用归集口径相比较，存在一定差异。形成差异的主要原因如下：

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。可加计范围针对企业核心研发投入，主要包括研发直接投入和相关性较高的费用，对其他费用有一定的比例限制。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。

第二部分 ——第六章 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。
- ◎ 1.自主研发。是指企业主要依靠自己的资源，独立进行研发，并在研发项目的主要方面拥有完全独立的知识产权。
- ◎ 2.委托研发。是指被委托单位或机构基于企业委托而开发的项目。企业以支付报酬的形式获得被委托单位或机构的成果。
- ◎ 3.合作研发。是指立项企业通过契约的形式与其他企业共同对同一项目的不同领域分别投入资金、技术、人力等，共同完成研发项目。
- ◎ 4.集中研发。是指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、单个企业难以独立承担，或者研发力量集中在企业集团，由企业集团统筹管理研发的项目进行集中开发。
- ◎ 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。

第二部分 ——第七章 失败的的研发费用也可加计扣除

- ◎ 失败的研发活动所发生的研发费用也可享受加计扣除。
- ◎ 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。

第二部分 ——第八章 企业委托关联方和非关联方管理要求的区别

- ◎ 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。
- ◎ 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90万元的情况。

委托非关联方研发，考虑到涉及商业秘密等原因，财税〔2015〕119号规定，委托方加计扣除时不再需要提供研发项目的费用支出明细情况。

第三部分 加计扣除研发费用核算要求

- ◎ 第一章 享受研发费用加计扣除政策的会计核算要求
- ◎ 第二章 研发支出辅助账基本核算流程
- ◎ 第三章 研发费用的费用化或资本化处理方面的规定
- ◎ 第四章 共用的人员及仪器、设备、无形资产会计核算要求
- ◎ 第五章 企业委托外部机构或个人进行研发活动的规定
- ◎ 第六章 允许加计扣除的其他费用的口径
- ◎ 第七章 特殊收入应扣减可加计扣除的研发费用
- ◎ 第八章 研发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
- ◎ 第九章 财政性资金用于研发形成的研发费用应区别处理
- ◎ 第十章 研发费用的核算须做好部门间协调配合

第三部分——第一章享受研发费用加计扣除政策的会计核算要求

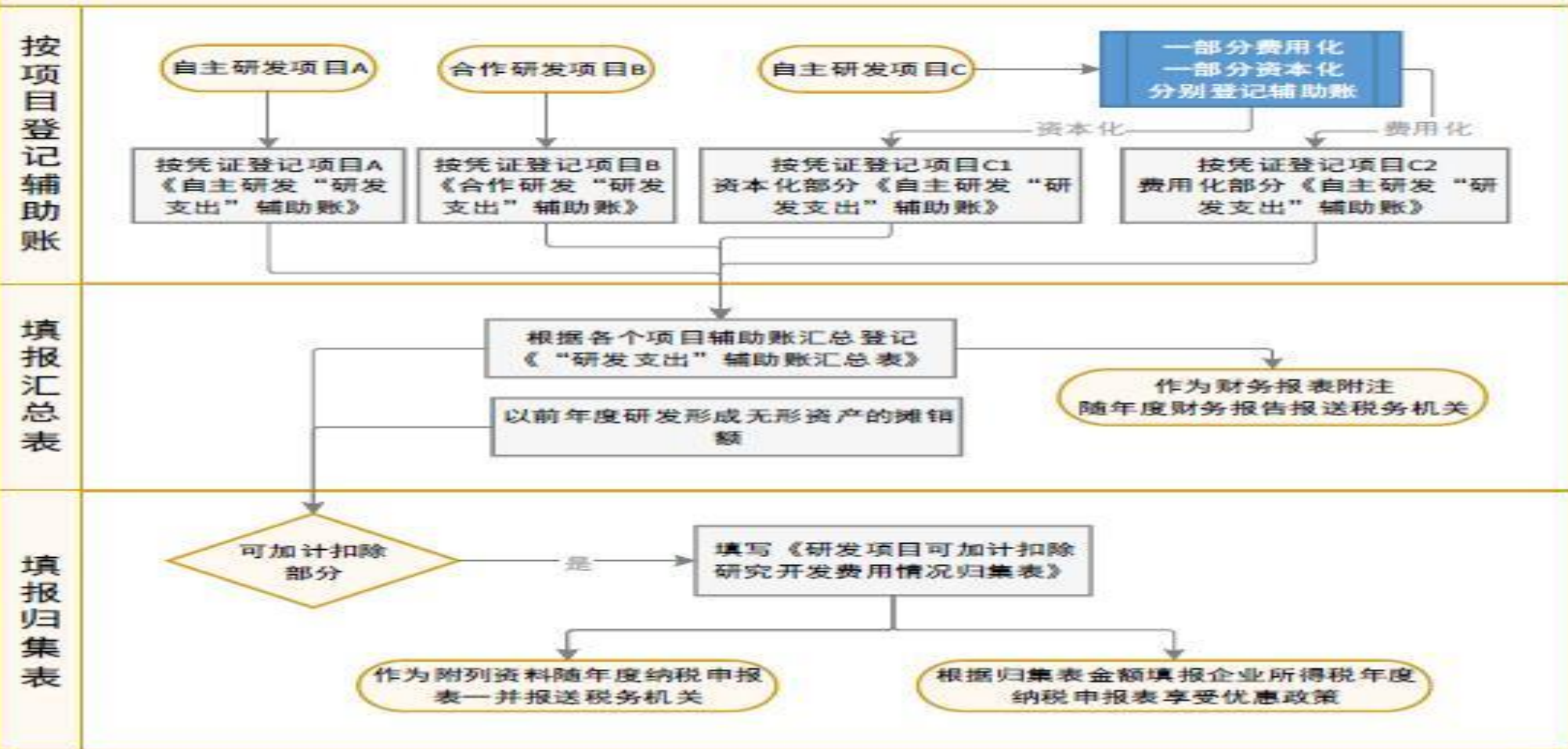
- ◎ **企业财务核算、内控制度。**企业执行何种财务会计制度，研发费是否按要求设立辅助账核算，研发支出是否建立专门的内控制度；
- ◎ **财税[2015]119号第三条中“四、会计核算与管理”规定：**
- ◎ 1.企业应按照国家财务会计制度要求，对**研发支出进行会计处理**；同时，对享受加计扣除的研发费用**按研发项目设置辅助账**，准确归集核算当年可加计扣除的各项研发费用实际发生额。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照**不同研发项目分别归集**可加计扣除的研发费用。
- ◎ 2.企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计扣除。
- ◎ **国家税务总局公告2015年第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**，并在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送主管税务机关。研发支出辅助账、研发支出辅助账汇总表可参照本公告所附样式（见附件）编制。

第三部分——第二章 研发支出辅助账基本核算流程

- ◎ **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：
1.自主研发“研发支出”辅助账；2.委托研发“研发支出”辅助账；3.合作研发“研发支出”辅助账；4.集中研发“研发支出”辅助账。
- ◎ 企业应根据研发项目的形式，在立项后按照项目分别设置辅助账。从凭证级别记录各个项目的研发支出，并将每笔研发支出按照财税〔2015〕119号文件列明的可加计扣除的六大类研发费用类别进行归类。
- ◎ 企业应在年度终了之后，根据所有项目辅助账贷方发生余额汇总填制《研发支出辅助账汇总表》，并作为年度财务报告附注，随年度财务报告一并报送主管税务机关。
- ◎ 企业还需注意的是，《研发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表》用于填报计算本年度享受研发费用加计扣除优惠政策的金额，包括本年度研发支出费用化加计扣除的部分，以及本年度及以前年度研发费用资本化在本年度加计摊销的部分，最后作为附列资料随企业年度纳税申报表一并报送主管税务机关。

第三部分——第二章 研发支出辅助账基本核算流程

研发支出辅助账填写总流程图



第三部分——第三章 研发费用的费用化或资本化处理方面的规定

- 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，其税收上资本化的时点应与会计处理保持一致。《企业会计准则第6号-无形资产》第7条规定，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。
- 1.研究阶段支出**
- 研究阶段，是指为获取新的科学或技术知识并理解它们而进行的独创性的有计划调查，主要是指为获取相关知识而进行的活动。
- 考虑到研究阶段的探索性及其成果的不确定性，企业无法证明其能够带来未来经济利益的无形资产的存在，因此，对于企业内部研究开发项目，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）。
- 2.开发阶段支出**
- 开发阶段，是指在进行商业性生产或使用前，将研究成果或其他知识应用于某项计划或设计，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等，包括生产前或使用前的原型和模型的设计、建造和测试、小试、中试和试生产设施等。

第三部分——第三章 研发费用的费用化或资本化处理方面的规定

- ◎ 考虑到进入开发阶段的研发项目往往形成成果的可能性较大，因此，如果企业能够证明开发支出符合无形资产的定义及相关确认条件，则可将其确认为无形资产。具体来讲，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。
- ◎ **3.无法区分研究阶段和开发阶段的支出**
- ◎ 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（管理费用）。

第三部分——第四章 共用的人员及仪器、设备、无形资产会计核算要求

- ◎ 有的企业特别是中小企业，从事研发活动的人员同时也会承担生产经营管理等职能，用于研发活动的仪器、设备、无形资产同时也会用于非研发活动，财税〔2015〕119号文件对允许加计扣除的研发费用不再强调“专门用于”。为有效划分这类情形，企业应对此类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。
- ◎ **国家税务总局公告2017年第40号规定：**
- ◎ **人员：**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。
- ◎ **折旧：**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。
- ◎ **无形资产：**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。

第三部分——第五章 企业委托外部机构或个人进行研发活动的规定

- 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。其中“研发活动发生费用”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。

第三部分——第六章 允许加计扣除的其他费用的口径

- ◎ 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额的10%。
- ◎ 其简易计算方法如下：假设某一研发项目的其他相关费用的限额为X，财税〔2015〕119号文件第一条允许加计扣除的研发费用中的第1项至第5项费用之和为Y；
- ◎ 那么 $X = (X+Y) \times 10\%$ ，即 $X=Y \times 10\% / (1-10\%)$ 。

第三部分——第六章 允许加计扣除的其他费用的口径

- ◎ 例：某企业2018年进行了二项研发活动A和B，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= $(100-12) \times 10\% / (1-10\%) = 9.78$ 万元，小于实际发生数12万元，则A项目允许加计扣除的研发费用应为**97.78万元** ($100-12+9.78=97.78$)。
- ◎ **B项目**其他相关费用限额= $(100-8) \times 10\% / (1-10\%) = 10.22$ 万元，大于实际发生数8万元，则B项目允许加计扣除的研发费用应为100万元。
该企业2018年度可以享受的研发费用加计扣除额为98.89万元[$(97.78+100) \times 50\% = 98.89$]。

第三部分——第七章 特殊收入应扣减可加计扣除的研发费用

- ◎ 企业开展研发活动中实际发生的研发费用可按规定享受加计扣除政策，实务中常有已归集计入研发费用、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，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。为简便操作，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。

国家税务总局公告2017年第40号第七条第二款规定：

- ◎ 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。

第三部分——第八章 研发直接形成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，产品所耗用的料、工、费全部计入研发费用加计扣除不符合政策鼓励本意。考虑到材料费用占比较大且易于计量，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。
- ◎ **国家税务总局公告2017年第40号第二条第二款规定：**
- ◎ 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。

第三部分——第九章 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。近期，财政部修订了《企业会计准则第16号——政府补助》。与原准则相比，修订后的准则在总额法的基础上，新增了净额法，将政府补助作为相关成本费用扣减。
- ◎ 按照企业所得税法的规定，企业取得的政府补助应确认为收入，计入收入总额。净额法产生了税会差异。
- ◎ 企业在税收上将政府补助确认为应税收入，同时增加研发费用，加计扣除应以税前扣除的研发费用为基数。但企业未进行相应调整的，税前扣除的研发费用与会计的扣除金额相同，应以会计上冲减后的余额计算加计扣除金额。

第三部分——第九章 财政性资金用于研发形成的研发费用应区别处理

- ◎ 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。
- ◎ **国家税务总局公告2017年第40号第七条第一款规定：**
- ◎ 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。

第三部分——第十章 研发费用的核算须做好部门间协调配合

- ◎ 研发费用的核算需要做大量的准备工作，如研发费用加计扣除政策要求的留存备查资料，涉及公司决议、研发合同、会计账簿、相关科技成果资料等等。
- ◎ 因此需要企业研发、财务等各职能部门密切配合。如果各部门不能有效配合，导致相关资料、会计凭证不全，记账不完整，会影响到研发费用的核算以及优惠政策的享受。
- ◎ 可能涉及部门：**技术研发部、采购部、仓管部、人事部、财务部等**

第四部分 研发费用加计扣除备案、申报管理和鉴证

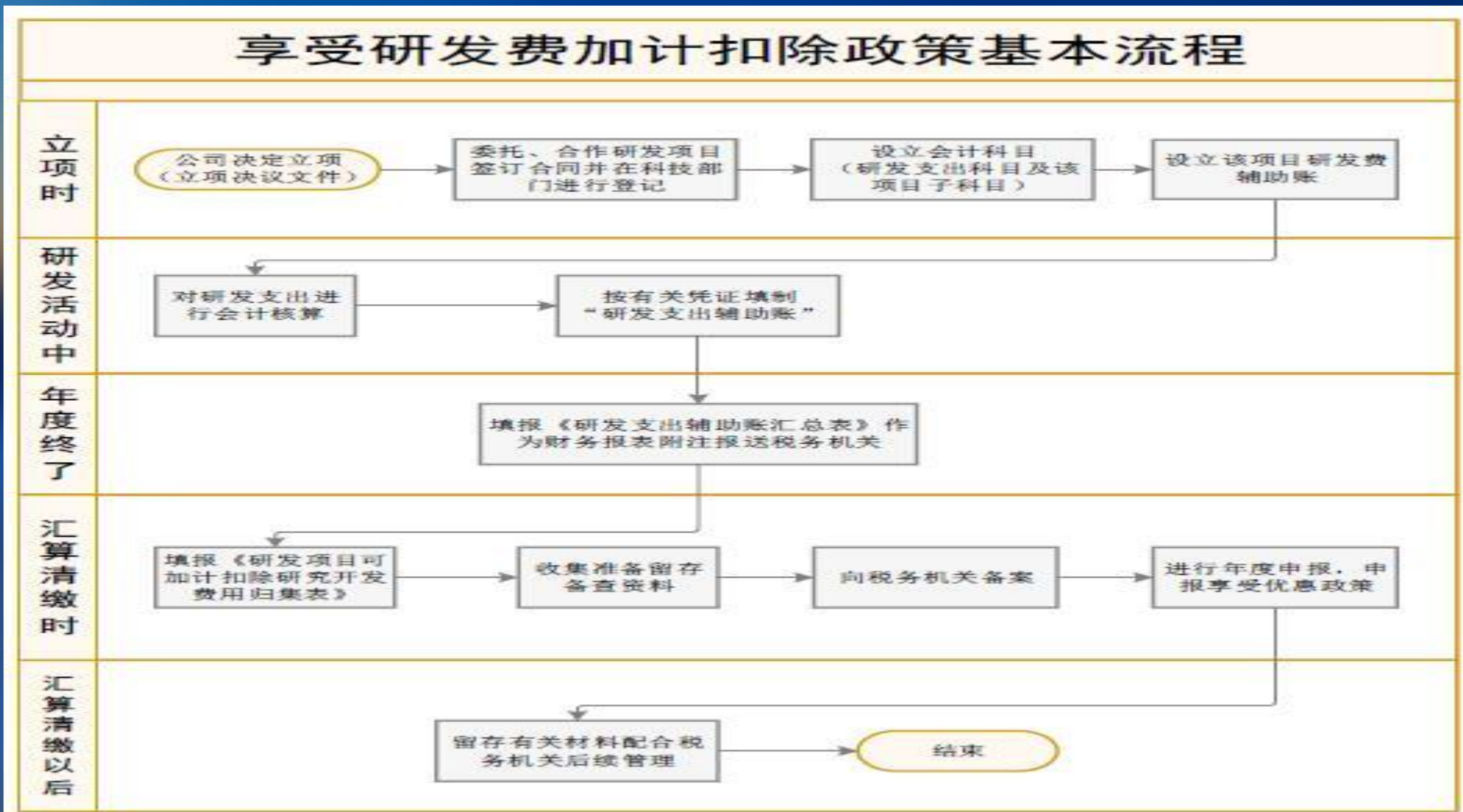
- ◎ 第一章 享受研发费用加计扣除优惠政策基本流程
- ◎ 第二章 研发费用加计扣除优惠备案的要点
- ◎ 第三章 享受研发费用加计扣除优惠政策的留存备查资料
- ◎ 第四章 享受研发费用加计扣除优惠政策但汇算清缴期前未备案的处理方法
- ◎ 第五章 享受研发费用加计扣除优惠政策汇算清缴时的有关规定
- ◎ 第六章 预缴所得税时不能享受研发费用加计扣除优惠
- ◎ 第七章 享受研发费用加计扣除的项目无需事先通过科技部门鉴定或立项
- ◎ 第八章 税企双方对研发项目有异议的由税务机关转请科技部门鉴定
- ◎ 第九章 当年符合条件未享受加计扣除优惠的可以追溯享受
- ◎ 第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

第四部分——第一章 享受研发费用加计扣除优惠政策基本流程

- ◎ 享受研发费用加计扣除优惠政策主要有以下关键资料和程序：
 1. 年度纳税申报前进行优惠备案并准备好留存备查资料；
 2. 填写并报送《“研发支出”辅助账汇总表》；
 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

完整流程见图：

第四部分——第一章 享受研发费用加计扣除优惠政策基本流程



第四部分——第二章 研发费用加计扣除优惠备案的要点

1. 自行判断。根据76号公告规定，企业应自行判断其是否符合研发费用加计扣除政策规定的条件。

2. 履行备案。研发费用加计扣除实行备案管理，凡享受研发费用加计扣除优惠的，企业应当不迟于年度汇算清缴纳税申报时，向主管税务机关报送《企业所得税优惠事项备案表》和研发项目文件，履行备案手续。按照76号公告规定，研发费用加计扣除优惠不属于定期减免税事项，在费用化项目发生当期或者资本化项目形成无形资产后的摊销期间，应每年履行备案手续；企业同时存在多个享受优惠研发项目的，应当按不同项目分别进行核算，并按项目分别进行备案。

2015年度及以前按照原政策已审核立项的跨期研发项目延续至2016年度及以后的，在享受优惠年度，应每年履行备案手续。

属于跨地区经营汇总纳税企业，其分支机构享受研发费用加计扣除税收优惠。应由二级分支机构按规定向其主管税务机关备案后，总机构汇总所属二级分支机构已备案优惠事项，在年度纳税申报时填写《汇总纳税企业分支机构已备案优惠事项清单》一并报送。

第四部分——第二章 研发费用加计扣除优惠备案的要点

- 3. 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。

企业应当按照税务机关要求限期提供留存备查资料，以证明其符合税收优惠政策条件。企业不能提供留存备查资料，或者留存备查资料与实际生产经营情况、财务核算、相关技术领域、产业、目录、资格证书等不符，不能证明企业符合税收优惠政策条件的，税务机关将追缴其已享受的减免税，并按照税收征管法规定处理。

- 沪国税函〔2018〕18号 <2017年度上海市企业所得税汇算清缴通知>
- 当年发生研发支出的企业，应按照国家税务总局公告2015年第97号规定，填报《“研发支出”辅助账汇总表》，在报送《年度财务会计报告》的同时随附注一并报送。纳税人使用CA认证且采用网上电子申报方式进行汇算清缴申报的，上述资料由纳税人留存备查，无需报送纸质资料。

第四部分——第四章 享受研发费用加计扣除优惠政策但未备案的处理方法

根据76号公告规定，企业已经享受税收优惠，但在汇缴期间未按照规定备案的，企业发现后应当及时补办备案手续，同时提交《企业所得税优惠事项备案管理目录》列示优惠事项对应的留存备查资料。

企业已经享受税收优惠，但在汇缴期间未按照规定备案的，税务机关发现后，应当责令企业限期备案，同时提交《企业所得税优惠事项备案管理目录》列示优惠事项对应的留存备查资料。

第四部分——第五章 享受研发费用加计扣除优惠政策汇算清缴时的有关规定

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。

根据《国家税务总局关于2016年度企业研究开发费用税前加计扣除政策企业所得税纳税申报问题的公告》（国家税务总局公告2017年第12号）规定，对2016年度研发费用加计扣除附表的填报有了新的要求。具体填报时，《研发项目可加计扣除研发费用情况归集表》中的第11行“当期实际加计扣除总额”将自动带入年度纳税申报表附表A107014《研发费用加计扣除优惠明细表》中合计行的第19列“本年研发费用加计扣除额合计”（该表其余数据项无需填写），同时带入上级附表A107010《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》中第22行“开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除”。

第四部分——第六章 预缴所得税时不能享受研发费用加计扣除优惠

根据《国家税务总局关于发布〈企业所得税优惠事项办理办法〉的公告》（国家税务总局公告2015年第76号）的规定，研发费用税前加计扣除政策属于汇缴享受优惠项目。

因此企业实际发生的研发费用，在年度中间预缴所得税时，允许据实计算扣除，在年度终了进行所得税年度汇算清缴纳税申报时，再依照规定享受加计扣除优惠政策。

第四部分——第七章 享受加计扣除的项目无需事先通过科技部门鉴定或立项

自2016年1月1日起，企业申报享受研发费用加计扣除优惠，无需事前通过科技部门鉴定。

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。

委托研发及合作研发的项目立项则需要科技部门登记。《技术合同认定管理办法》（国科发政字〔2000〕63号）第六条规定：未申请认定登记和未予登记的技术合同，不得享受国家对有关促进科技成果转化规定的税收、信贷和奖励等方面的优惠政策；97号公告规定，委托及合作研发的，需提供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留存备查。因此，经科技行政主管部门登记的委托、合作研发项目合同是享受研发费用加计扣除的要件之一。

第四部分——第八章 税企双方对项目有异议的由税务机关转请科技部门鉴定

《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）规定，税务部门事中、事后对企业享受加计扣除优惠的研发项目有异议的，应及时通过县（区）级科技部门将项目资料送地市级（含）以上科技部门进行鉴定；由省直接管理的县/市，可直接由县级科技部门进行鉴定。鉴定部门在收到税务部门的鉴定需求后，应及时组织专家进行鉴定，并在规定时间内通过原渠道将鉴定意见反馈税务部门。鉴定时，应由3名以上相关领域的产业、技术、管理等专家参加。

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，不再需要鉴定。

第四部分——第九章 当年符合条件未享受加计扣除优惠的可以追溯享受

企业符合财税〔2015〕119号文件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，可以追溯享受并履行备案手续，追溯期限最长为3年。

相关依据：中华人民共和国税收征收管理法（2015年4月24日修订）

第五十一条 纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立即退还；纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息，税务机关及时查实后应当立即退还；涉及从国库中退库的，依照法律、行政法规有关国库管理的规定退还。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 研发项目基本情况

- ◎ （一）研发机构及人员的设置。调查企业研发机构的组织结构及研发人员配备情况，如：研发人员清册及岗位和研发中的职责、参与研发时间、工资分摊情况以及人员变动情况、外聘研发人员情况；
- ◎ （二）研究开发项目情况。调查研发项目的具体情况，如：立项、确认与登记情况，项目研发起止时间、结题和成果情况，项目属于费用化还是资本化核算，项目完成情况等；
- ◎ （三）研究开发项目资金来源。根据企业提供的研发项目情况，调查研发项目资金来源情况。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ **研究开发专门机构或项目组**
- ◎ 根据取得研究开发专门机构或项目组的编制情况、专业人员名单和人员学历等资料，关注是否设立研究开发机构和专门从事研究开发的人员，并应在报告中对研究开发人员的情况予以披露。重点关注：
 - ◎ （一）审核企业研发机构设置情况；
 - ◎ （二）审核企业研发人员配备情况，包括：研发人员手册中研发岗位的职责、参与研发时间、工资分摊情况以及人员变动情况；
 - ◎ （三）企业研究开发项目立项情况、确认与登记情况；
 - ◎ （四）项目研发起止时间、结题和成果情况；
 - ◎ （五）研发项目是费用化还是资本化；
 - ◎ （六）项目完成情况，如：完成进度、阶段性成果及未达到原计划的原因等。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ **研发项目资金来源的审核**
- ◎ 审核研究开发项目是否纳入相关部门的科研计划，是否取得财政性资金，是否按不征税收入进行税务处理。
- ◎ 调取企业年度纳税申报表、会计核算资料，确认收入的处理方法，如作为不征税收入处理，其对应的研发支出不应作为企业年度研究开发费用进行归集。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ **研究开发项目的审核**
- ◎ **审核企业研究开发项目时，重点关注：**
- ◎ 审核研究开发项目是否有科技行政主管部门出具鉴定意见或查新部门出具的查新报告
- ◎ 审核研究开发项目是否存在跨年度研究的情况。对跨年度研究的情况，应关注累计发生的研发支出是否超过预算支出总额，如超过应进行重点审核和分析。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 研究开发项目财务核算审核

◎ 审核研究开发项目财务核算，重点关注：

◎ （一）审核企业是否按照国家财务会计制度要求，对研发支出进行会计处理；

◎ （二）审核企业是否以单个研发活动为基本单位，设置研究开发费用辅助核算账目，并能提供相关凭证及明细表；

◎ （三）审核企业是否存在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情况，其研发费用和生产经营费用是否分开进行核算；

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 研究开发项目财务核算审核

- ◎ 审核研究开发项目财务核算，应重点关注：
- ◎ （四）审核企业在一个纳税年度内进行多个研究开发活动的，是否能够按照不同研发项目分别归集研发费；
- ◎ （五）审核企业存在同时研究开发多个项目或研究开发项目和其他项目共同使用资源的情况，研发费在各项目间分摊是否合理；
- ◎ （六）审核企业研发所用的仪器设备、材料或接受应税劳务等的进项税抵扣是否正确。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 研究开发项目原始凭证审核的关注事项

- ◎ （一）审核研究开发项目原始凭证的内容和填制手续是否合规；
- ◎ （二）审核原始凭证反映的研究开发项目内容是否合理、合法，主要查明发生的研究开发项目是否符合国家的政策、法规和制度，有无违反财经纪律等违法乱纪的行为；
- ◎ （三）根据研究开发项目原始凭证的填写要求，审核研究开发项目原始凭证的摘要和数字及其他项目是否填写正确，数量、单价、金额、合计是否填写正确，大、小写金额是否相符；
- ◎ （四）审核研究开发项目有关的合同、试验结果报告等相关资料，确认与研究开发项目发生的相关性、准确性和真实性。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （一）人员人工费用的审核

- ◎ 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。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （一）人员人工费用的审核

◎ 1.科技人员的审核

◎ 企业科技人员是指直接从事研发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。

◎ 企业管理人员如不属于专门从事研发和相关技术创新活动管理，不应作为企业科技人员进行确认。

◎ 通过获取企业提供的科技人员说明情况资料，了解企业科技人员的构成情况。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （一）人员人工费用的审核

◎ 2.工资薪金的审核

- ◎ 科技人员的工资薪金应按企业所得税的口径进行归集和确认。工资薪金，是指企业每一纳税年度支付给在本企业任职或者受雇的员工的所有现金形式或者非现金形式的劳动报酬，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资，以及与员工任职或者受雇有关的其他支出。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （一）人员人工费用的审核

◎ 2.工资薪金的审核

◎ 在判定支付给科技人员工资薪金的合理性时，可参照以下原则进行确认：

◎ （一）企业制订了较为规范的员工工资薪金制度；

◎ （二）企业所制订的工资薪金制度符合行业及地区水平；

◎ （三）企业在一定时期所发放的工资薪金是相对固定的，工资薪金的调整是有序进行的；

◎ （四）企业对实际发放的工资薪金，已依法履行了代扣代缴个人所得税义务。

◎ （五）有关工资薪金的安排，不以减少或逃避税款为目的

。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （一）人员人工费用的审核

◎ 3.五险一金的审核

◎ 通过企业科技人员工资情况计算的“五险一金”与申报缴纳“五险一金”的资料，确认科技人员“五险一金”的缴纳数据是否归集数据相符。

◎ 4.不同项目间的分摊

◎ 同时承担不同科研项目的科技人员，其发生的工资薪金等人员人工支出，应采用合理的方法在不同项目间进行分摊确认，并保持前后分摊方法的一致性，如：工时。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （二）直接投入费用的审核

◎ 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：

◎ ——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；

◎ ——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。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 九、内部研究开发项目的审核

◎ （二）直接投入费用的审核

◎ 在审核研发项目直接投入费用时，还应重点关注：

- ◎ 1.审核研发活动领用的材料、燃料等未消耗完的部分，是否存在移交生产部门或对外转让，原已计入“研发支出”、“管理费用”等科目的费用已经按账面价值或合理分摊价值作转出处理；
- ◎ 2.审核研发活动中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入，是否进行扣减处理；
- ◎ 3.审核研发活动中对外销售的研发活动中形成产品或作为组成部分形成的产品对应的材料费用，是否进行扣减处理；

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ 内部研究开发项目的审核
- ◎ (二) 直接投入费用的审核
- ◎ 在审核研发项目直接投入费用时，还应重点关注：
 - ◎ 4.对以经营租赁方式租入的仪器、设备所发生的租赁费，应审核相关合同或协议、付款记录；
 - ◎ 5.审核是否存在将达到固定资产确认标准的支出一次性计入直接投入的情形。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （三） 折旧费用

◎ 用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

◎ 此处未强调“专门”用于研发活动的仪器、设备的折旧费，对于研发活动与生产经营共用的情况下，应采取合理的方法进行分配，同时应保证前后各期分配方法的一致性，分配金额的正确性。如：工时、占用面积等作为基数对共同成本进行分摊。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ **内部研究开发项目的审核**
- ◎ **（四）无形资产摊销费用的审核**
- ◎ 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。
- ◎ 应重点关注：
- ◎ 审核是否属于因研究开发活动需要而购入的专利、非专利发明、许可证、专有技术、设计和计算方法等所发生的费用摊销；
- ◎ 审核取得相关无形资产初始购置时协议、发票、付款凭证等，确认无形资产原值的是否正确；
- ◎ 审核无形资产摊销的政策是否正确，且前后各期是否保持一致，摊销的金额是否正确；
- ◎ 审核是否存在列入与研究开发项目无关的其他无形资产摊销的情形。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （五）新产品设计费的审核

◎ 新产品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。

◎

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （五）新产品设计费的审核

◎ 应重点关注：

- ◎ 审核是否为新产品和新工艺的构思、开发和制造，进行工序、技术规范、操作特性方面的设计等所发生的费用；
- ◎ 审核新产品设计费的核准、支付是否符合内部管理办法的规定，是否与原始凭证相符；
- ◎ 审查是否存在列入与研究开发项目无关的设计费的情形。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ **内部研究开发项目的审核**
- ◎ **（六）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的审核**
- ◎ 新工艺规程制定费包括：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。
- ◎ 新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费、田间试验费等费用全部属于试验费用

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （六）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的审核

◎ 应重点关注：

- ◎ 审核是否属于工装准备过程中研究开发活动（如研制生产机器、模具和工具，改变生产和质量控制程序，或制定新方法及标准等）所发生的费用；
- ◎ 审核相关费用的核准、支付是否符合内部管理办法的规定，是否与原始凭证相符；
- ◎ 审核是否存在列入为大规模批量化和商业化生产所进行的常规性工装准备及工业工程发生的费用的情形。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ (七) 其他费用的审核

- ◎ 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%。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

- ◎ 内部研究开发项目的审核
- ◎ （七）其他费用的审核
- ◎ 应重点关注：
- ◎ 审核企业依法取得知识产权后,是否存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,作为研发费用的情况；
- ◎ 与研发活动直接相关的其他费用是否超过研究开发总费用的10%。

第四部分——第十章 研发费用加计扣除鉴证关注事项

◎ 内部研究开发项目的审核

◎ （八）内部研发项目时其他重点事项

◎ 审核内部研发项目时还应关注：

- ◎ 1.审核企业是否存在与集团外企业合作开发、集团内企业集中开发的项目；
- ◎ 2.审核企业与集团外企业合作开发，取得合作各方共同确认的研究开发项目的立项书、研发费预算表、决算表等资料；
- ◎ 3.审核企业是否存在集团公司进行集中开发的研究开发项目的情况，发生的研究费是否按照合理的分摊方法在受益集团成员公司间进行分摊；

◎ 谢谢大家！