



2019年企业所得税汇算清缴



研究开发费用



加计扣除

国家税务总局天津经济技术开发区税务局

2020年2月





CONTENT



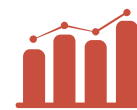
研发活动



负面清单



费用归集



优惠享受



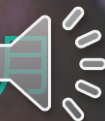
申报管理





研发活动

2020年2月





1. 研发活动的会计学定义



研究阶段

研究，是指为**获取并理解**新的科学或技术知识而进行的独创性的**有计划调查**。

开发阶段

开发，是指在**进行商业性生产或使用前**，将研究成果或其他知识**应用与某项计划或设计**，以生产出新的或具有实质性改进的材料、装置、产品等。





2.研发活动企业所得税框架下定义

国科发火〔2016〕195号《高新技术企业认定管理工作指引》：

研究开发活动是指，为获得科学与技术（不包括社会科学、艺术或人文学）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活动。不包括企业对产品（服务）的常规性升级或对某项科研成果直接应用等活动（如直接采用新的材料、装置、产品、服务、工艺或知识等）。



财税[2015]119号：
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。



3.企业研发活动主要形式

1 自主研发

2 合作研发

3 委托研发

4 集团研发



3. 企业研发活动主要形式

自主研发

自行开发的项目，由本企业按照规定计算加计扣除。



3. 企业研发活动主要形式

2 合作研发



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。



3 委托研发

3. 企业研发活动主要形式

(1) 企业委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用，按照研发活动发生费用的**80%**计入加计扣除基数。

(2) 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**。

(3) 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。

(4) 企业委托境外个人进行研发活动所发生的费用，不得加计扣除。

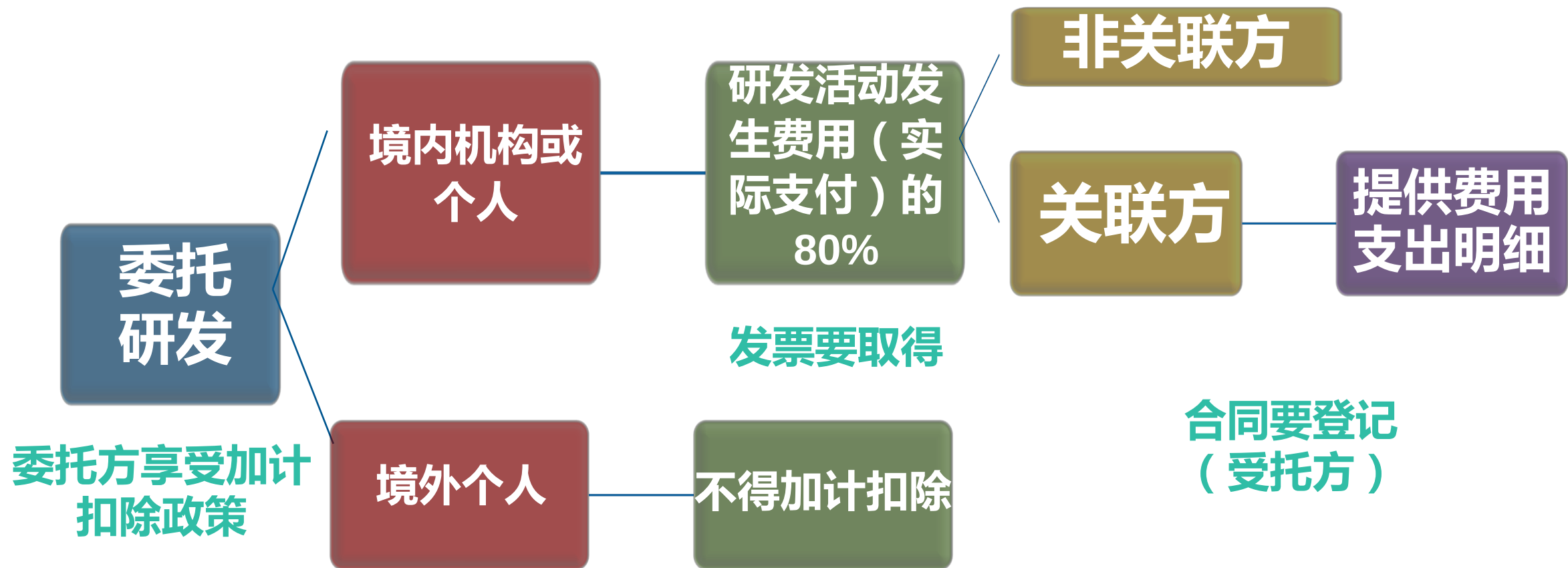
(5) “研发活动发生费用”是指委托方实际支付给受托方的费用。无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。





3. 企业研发活动主要形式

3 委托研发





3. 企业研发活动主要形式

3 委托研发

委托境外企业研发

1. 按照实际发生额的80%计入委托境外研发费用

2. 在境内符合条件的研发费用的三分之二内加计扣除

委托方做合同登记

税前扣除凭证要取得

关联方应有费用明细





集团研发

3. 企业研发活动主要形式

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。





负面清单

2020年2月





1. 负面清单之行业限制



烟草制造业



住宿和餐饮业



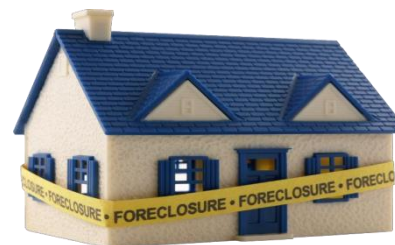
批发和零售业



租赁和商务服务业



娱乐业



房地产业



1. 负面清单之行业限制的判断标准

以       为主营业务的，

且研发费发生当年：

$$\frac{\text{主营业务收入}}{\text{收入总额}-\text{不征税收入}-\text{投资收益}} \geq 50\%$$

该企业当年不得享受研发费加计扣除优惠





2. 负面清单 之 活动限制

1. 产品（服务）**常规升级**
2. 科研成果的**直接应用**
3. 商品化后的技术支持活动
4. 对现存产品、服务、技术等进行的重复或简单改变
5. 市场调研或管理研究
6. 常规性的质量控制、测试分析、维修维护
7. **社会科学、艺术或人文学**方面的研究





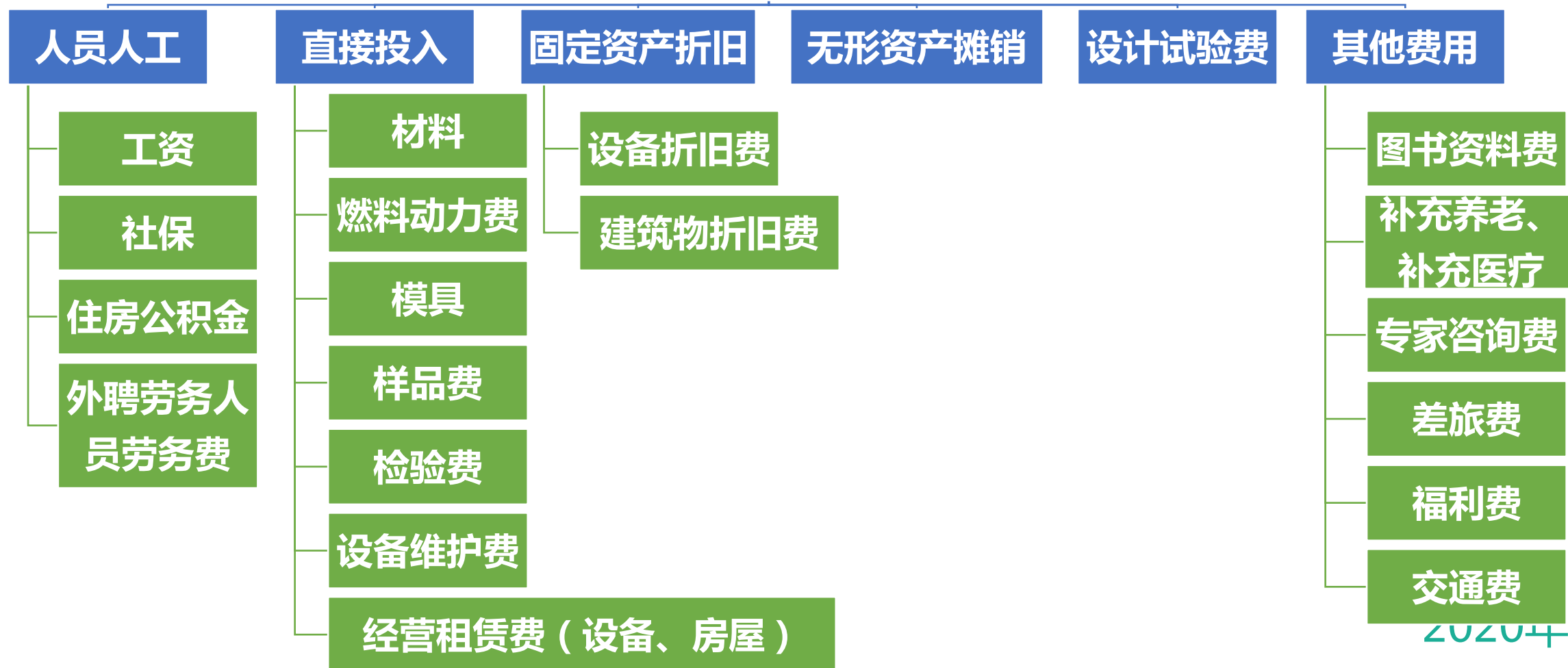
费用归集





自主研发费用归集——会计处理

费用化支出





自主研发费用归集——加计扣除范围

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

“三新”费、勘探
开发技术现场试验
费

6

其他相关费用





人员人工费用

自主研发费用归集



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。





自主研发费用归集



研究人员

企业内主要从事研究开发项目的专业人员



技术人员

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

参与研究开发活动的技工

人员人工费用



人员人工费用

自主研发费用归集



(二) 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。

(一) 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。





自主研发费用归集

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。

(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。

(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。





自主研发费用归集

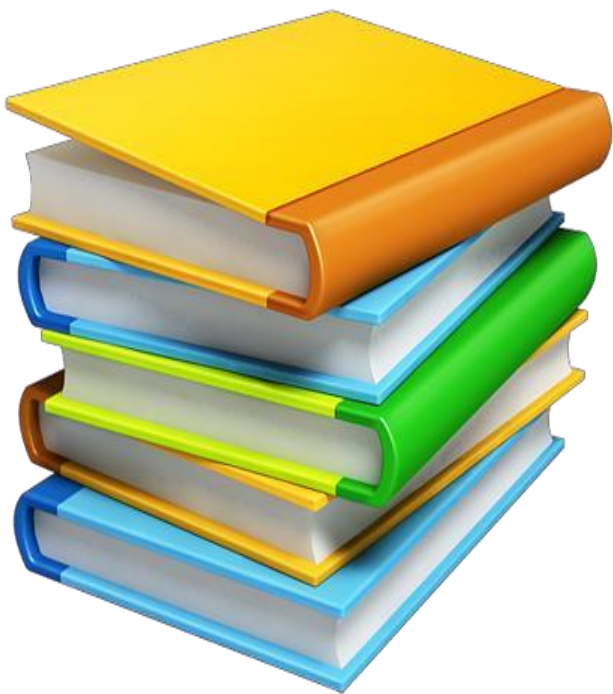
折旧费用



**用于研发活动的仪器、设备的
折旧费。**



自主研发费用归集



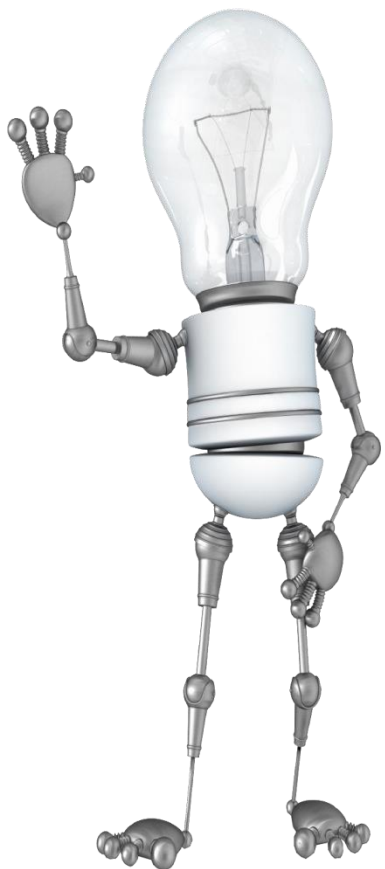
用于研发活动的软件、专利权、非专利技术（包括许可证、专有技术、设计和计算方法等）的摊销费用。





自主研发费用归集

“三新”费、勘探开发技术现场试验费



**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。**





自主研发费用归集

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。此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。





自主研发费用归集

例：A企业2019年进行了两项研发活动A和B，研发费用归集情况如下：

其他相关费用

项 目	A项目（万元）	B项目（万元）
研发费用总额	100	100
其他费用	12	8
1至5项费用	88	92
其他费用限额	9.78	10.22
允许加计扣除研发费	97.78	100

$$88 \times 10\% / (1 - 10\%) = 9.78$$

$$92 \times 10\% / (1 - 10\%) = 10.22$$





优惠享受





优惠享受范围

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。

会计核算不健全

核定征收企业

非居民企业





优惠享受特殊事项

1

加速折旧、摊销费用归集

2

多用途对象费用归集

3

特殊事项扣减

4

不允许加计扣除的费用

5

政府补助特殊处理

6

失败项目研发费处理
及资本化时点

2020年2月





优惠享受特殊事项

加速折旧、摊销费用
归集

1

两项优惠可叠加享受

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，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。**

3

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。**





优惠享受特殊事项



加速折旧费用归集

B企业2018年12月购入并投入使用一专门用于研发活动的设备，税法规定最低折旧年限10年，享受固定资产加速折旧优惠政策，税收折旧年限为6年,2019年度汇算清缴：

项 目	会计折旧8年	会计折旧4年
固定资产原值	1200	1200
会计账载年折旧额	150	300
税收年折旧额（6年）	200	200
允许加计扣除折旧额	200	200





优惠享受特殊事项

多用途对象费用归集



研发费用与生产经营费用分别核算，划分不清不得加计



不同项目归集不准确，主管税务机关有权调整



共用人员活动、共用仪器设备（自有、经营租赁租入）、无形资产



实际工时占比等合理分配方法，未分配不得加计





优惠享受特殊事项

收入冲减研发费用

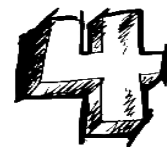
- 下脚料、残次品、中间试制品收入
- 在计算确认收入当年的加计扣除研发费用时，应从已归集研发费用中扣减该特殊收入
- 不足冲减的，当期研发费用按零计算

特殊事项扣减

材料费用不得加计

- 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
- 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。





优惠享受特殊事项

不允许加计扣除的费用

1

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。

2

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。





优惠享受特殊事项

政府补助特殊处理

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

C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 $150 \times 75\% = 112.5$ 万元。





失败项目研发费处理
及资本化时点

优惠享受特殊事项

1.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

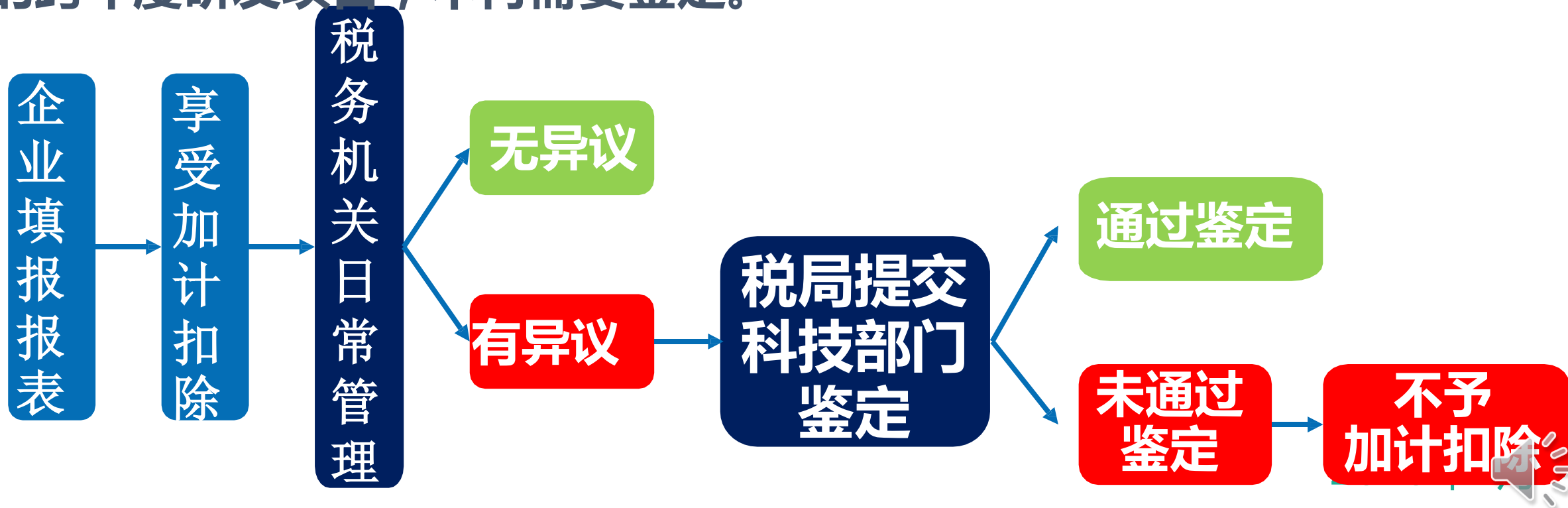
**2.企业开展研发活动中实际发生的研发费用形成无形资产的，
其资本化的时点与会计处理保持一致**





优惠享受争议解决

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。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。





申报管理





申报管理之案例

甲公司2019年为自己生产的手机开发一款新软件。该项目上半年为研究阶段，研发人员工资90万元、购买商业险10万元，会议费、差旅费各10万元；

下半年进入开发阶段并符合资本化条件，发生费用与上半年相同，年底研发成功 并于2020年1月1日开始使用。摊销年限为10年。





申报管理之案例

2019年上半年为研究阶段，研发人员工资90万元、购买商业险10万元，会议费、差旅费各10万元；

借：研发支出-费用化支出-工资薪金	90
-商业险	10
-会议费	10
-差旅费	10

贷：银行存款 120

借：管理费用 120

贷：研发支出-费用化支出 120





申报管理之案例

2019年上半年为研究阶段，研发人员工资90万元、购买商业险10万元，会议费、差旅费各10万元；

2019年可税前扣除金额=

可加计扣除的基数=

可加计扣除额=



申报管理之案例

2019年上半年为研究阶段，研发人员工资90万元、购买商业险10万元，会议费、差旅费各10万元；

2019年可税前扣除金额=90+10+10=110万元

可加计扣除的基数=90+90/9=100万元

可加计扣除额=100×75%=75万元





申报管理之案例

2019年下半年为开发阶段并符合资本化条件。

借：研发支出-资本化支出-工资薪金 90

-商业险 10

-会议费 10

-差旅费 10

贷：银行存款 120

借：无形资产 120

贷：研发支出-资本化支出 120



申报管理之案例

2019年下半年为开发阶段并符合资本化条件。

无形资产计税基础=

2020年可以税前摊销金额=

可加计摊销的基数=

可加计摊销额=



申报管理之案例

2019年下半年为开发阶段并符合资本化条件。

无形资产计税基础=90+10+10=110万元；

2020年可以税前摊销金额=110/10=11万元。

可加计摊销的基数 = (90+90/9) ÷10=10万元

可加计摊销额=10×75%=7.5万元





申报管理



01

研发立项时，设置研发支出辅助帐，由企业留存备查

02

辅助账及辅助账汇总表参照97号公告样式编制





申报管理

申报资料附送要求

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。





申报管理之留存资料

- 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.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。





申报管理之留存资料

- 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。





申报管理之后续核查

**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%**





凡是过往，皆为序章 2019年汇算清缴与您 共同起航

国家税务总局天津经济技术开发区税务局

2020年2月

