



研发费用加计扣除政策解读

辽宁税务



目录

contents

- 1 政策概述
- 2 研发活动的界定
- 3 研发管理与核算
- 4 其他有关事项





政策概述



1. 最新政策文件

《财政部 税务总局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）

《财政部 税务总局 国家发展改革委 工业和信息化部关于提高集成电路和工业母机企业研发费用加计扣除比例的公告》（财政部 税务总局 国家发展改革委 工业和信息化部公告2023年第44号）

《国家税务总局 财政部关于优化预缴申报享受研发费用加计扣除政策有关事项的公告》（国家税务总局 财政部公告2023年第11号）

《研发费用加计扣除政策执行指引（2.0版）》



2.政策要点

2.1 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，再按照实际发生额的 **100%** 在税前加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 **200%** 在税前摊销。

无形资产摊销年限不得低于 **10 年**。作为投资或者受让的无形资产，有关法律规定或者合同约定了使用年限的，可以按照规定或者合同约定的使用年限分期摊销。



2.政策要点

2.2 委托、合作、集中研发费用的加计扣除：

企业委托**境内**的外部机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额的**80%**计入委托方研发费用并按规定计算加计扣除；委托**境外(不包括境外个人)**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，可按规定在企业所得税前加计扣除。

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。

需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以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。



2.政策要点

2.3 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，可以按照规定进行加计扣除。

创意设计活动是指多媒体软件、动漫游戏软件开发，数字动漫、游戏设计制作；房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）、风景园林工程专项设计；工业设计、多媒体设计、动漫及衍生产品设计、模型设计等。



2.政策要点

2.4 集成电路企业和工业母机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2023年1月1日至2027年12月31日期间，再按照实际发生额的**120%**在税前扣除；形成无形资产的，在上述期间按照无形资产成本的**220%**在税前摊销。



2.政策要点

2.5企业可在当年 7 月份预缴、10 月份预缴以及企业所得税年度汇算清缴时申报享受研发费用加计扣除政策。



二 研发活动的界定





1. 研发活动的概念与类型

根据财税〔2015〕119号文的规定，**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。



2. 不适用加计扣除政策的活动

- ➔ 企业产品（服务）的**常规性升级**。
- ➔ 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。
- ➔ 企业在商品化后为顾客提供的**技术支持活动**。
- ➔ 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**。
- ➔ 市场调查研究、效率调查或管理研究。
- ➔ 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。
- ➔ 社会科学、艺术或人文学方面的研究。



3.适用对象

根据财税〔2015〕119号和总局〔2015〕97号公告规定，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、娱乐业及财政部和国家税务总局规定的其他行业属于负面清单行业，不享受研发费用加计扣除政策。

注意：适用企业应为会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研发费用的居民企业。



三 研发管理与核算



1. 研发项目管理

根据企业研发活动组织方式的不同，企业研发项目一般分为自主研发、委托研发、合作研发与集中研发。

自主研发是指企业依靠自身资源，独立进行研发，并对研发成果拥有完全独立的知识产权。

委托研发是指企业委托外部机构或个人基于企业研发需求而开展的研发项目，企业以支付报酬的形式获得受托方的**研发成果所有权**。如果研发成果所有权仅属于受托方，委托方不能享受研发费用加计扣除政策。



1. 研发项目管理

合作研发是指立项企业通过契约形式与其他企业共同投入资金、技术、人力等资源的研发项目。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。

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的项目进行集中开发。



1. 研发项目管理

注意：《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。因此，委托研发与合作研发项目应**签订合同**，委托、合作研发的合同需经**科技行政主管部门登记**。其中，根据财税〔2018〕64号规定，委托境外进行研发活动由委托方到科技行政主管部门进行登记。



2. 研发费用归集范围

- ☆ 人员人工费用。
- ☆ 直接投入费用。
- ☆ 折旧费用。
- ☆ 无形资产摊销费用。
- ☆ 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。
- ☆ 其他相关费用。此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的**10%**。



2. 研发费用归集范围

研发费用税前加计扣除、高新技术企业认定中的研发费用、会计归集研发费用三者存在明显差异，需要大家注意辨别。

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	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。



2. 研发费用归集范围

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
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。	
	(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,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。	房屋租赁费不属于加计扣除范围。



2. 研发费用归集范围

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
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，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不计入加计扣除范围。



2.研发费用归集范围

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
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。	高新技术企业认定口径的研发费用包含“知识产权”摊销,而加计扣除口径的研发费用包含“专利权”摊销,二者存在一定差异。



2.研发费用归集范围

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
设计试验等费用	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)。		高新技术企业认定口径将装备调试费用、田间试验费用纳入范围；会计虽未对设计试验等费用进行列举,但规定研究、开发过程中发生的相关费用均可计入研发费。



2. 研发费用归集范围

项目	研发费用加计扣除	高新技术企业认定	会计规定	备注
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额的 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技术企业认定研发费用范围中对其他相关费用总额有比例限制。



3. “其他相关费用” 限额计算方法

财税〔2015〕119号明确与研发活动直接相关的其它相关费用，不得超过可加计扣除研发费用总额的 **10%**。根据 2021 年第 28 号公告的规定，从 2021 年起，企业在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。



3. “其他相关费用” 限额计算方法

例如：甲企业 2023 年开展了 A、B 两个研发项目，A 项目人员人工等五项费用之和为 88 万元，与研发活动直接相关的其他相关费用 12 万元；B 项目人员人工等五项费用之和为 84 万元，与研发活动直接相关的其他相关费用 8 万元，假设两项研发活动均符合加计扣除相关规定。

2023 年度该企业 A、B 两个项目的其他相关费用限额为 19.11 万元 $[(88 + 84) \times 10\% \div (1 - 10\%)]$ ，小于实际发生数 20 万元 $(12 + 8)$ 。则该企业当年允许加计扣除的其他相关费用为 19.11 万元，允许加计扣除的研发费用为 191.11 万元 $(88 + 84 + 19.11)$ 。

2023 年该企业的研发费用加计扣除额为 191.11 万元 $(191.11 \times 100\%)$ 。



4. 冲减研发费用的特殊情况

4.1 特殊收入应扣减可加计扣除的研发费用

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，不足扣减的，加计扣除研发费用按零计算。



4. 冲减研发费用的特殊情况

4.2 形成的产品对外销售的特殊处理

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。



4.冲减研发费用的特殊情况

4.3 政府补助用于研发应区别处理

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。

例如：2023年，某企业发生研发费用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，其税前加计扣除金额为150万元($150 \times 100\%$)。



5. 会计核算要求

财税〔2015〕119号文件对研发费用会计核算提出了若干要求：

一是遵照国家统一会计制度，会计核算健全，**核定征收企业不能享受。**

二是设置研发支出辅助账，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。三种辅助账样式均可：**2015版辅助账、2021版辅助账、自行设计的研发支出辅助账。**

三是研发费用与生产费用分别核算，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。



四 其他有关事项



1.政策享受方式

企业享受研发费用加计扣除优惠政策采取“**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。

企业7月份、10月份预缴申报第2/3季度（按季预缴）或6/9月份（按月预缴）企业所得税时，能准确归集核算研发费用的，企业可结合自身生产经营实际情况，自主选择就当年前三季度研发费用享受加计扣除政策。也可以在年度汇算清缴时，能够准确归集核算研发费用的，可结合自身生产经营实际情况，自主选择~~在~~年度汇算清缴时统一享受。



2.留存备查资料

企业自主、委托境内、合作、集中研发费用享受加计扣除政策的，应留存备查以下资料：

- (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，科技行政主管部门一般是指技术合同登记机构；
- (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



2.留存备查资料

企业委托境外研发费用享受加计扣除政策的，应留存备查以下资料：

- (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，科技行政主管部门一般是指技术合同登记机构；
- (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。
- (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



2.留存备查资料

企业预缴申报享受优惠时，应将《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）与规定的其他资料一并留存备查。企业对留存备查资料的真实性、合法性承担法律责任。按照2018年第23号公告，企业留存备查资料应从企业享受优惠事项当年的企业所得税汇算清缴期结束次日起保留10年。



3. 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（小型微利企业优惠、高新技术企业、残疾人工资费用100%加计扣除、固定资产加速折旧等）的，可以同时享受有关优惠政策。

例如，研发费用加计扣除政策可以叠加享受加速折旧政策。某企业 2022 年 12 月购入并投入使用一专门用于研发活动的设备，单位价值 400 万元，会计处理时按 8 年折旧，税法上规定的最低折旧年限为 10 年，不考虑残值。企业对该项设备选择税前一次性扣除的加速折旧方式。2023 年企业会计处理计提折旧额 50 万元（ $400/8=50$ ），税收上因享受一次性扣除的折旧额是 400 万元，同时就其税前扣除的“仪器、设备折旧费”进行加计扣除 400 万元。



4. 盈利企业和亏损企业都可以享受

企业发生的研发费用，不论企业当年是**盈利还是亏损**，其发生符合条件的研发费用均可以加计扣除。亏损企业享受研发费用加计扣除后，将加大亏损额，在结转以后年度弥补亏损时，将减少以后年度的应纳税所得额，从而享受到政策红利。



5.共用的人员及仪器、设备、无形资产

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。为准确核算研发费用，企业应对此类人员参与研发活动情况及仪器、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。



6.高新技术企业研发费要求

企业近三个会计年度(实际经营期不满三年的按实际经营时间计算,下同)的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求:

- a.最近一年销售收入小于5,000万元(含)的企业,比例不低于5%
- b.最近一年销售收入在5,000万元至2亿元(含)的企业,比例不低于4%
- c.最近一年销售收入在2亿元以上的企业,比例不低于3%。

其中,企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%。



7. 研发项目无需事先通过相关部门鉴定或立项

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。**

企业研发项目立项，只需企业内部有决策权的部门，如董事会等作出决议即可，无需经过科技部门和税务部门进行立项备案。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办理。**委托研发和合作研发的合同，需经科技行政主管部门登记。**



8. 税务机关后续管理

企业享受优惠事项后，税务机关应适时开展**后续管理**。在后续管理时，企业应当根据税务机关管理服务的需要，按照**规定的期限和方式**提供留存备查资料，以证实享受优惠事项符合条件。企业未能按照税务机关要求提供留存备查资料，或者提供的留存备查资料与实际生产经营情况、财务核算情况等不符，无法证实符合优惠事项规定条件的，或者存在弄虚作假情况的，税务机关将**依法追缴其已享受的企业所得税优惠**，并按照税收征管法等相关规定处理。



9. 争议解决

财税〔2015〕119号规定，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**。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。

《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。**



谢谢大家!

