

国家财政部、税务总局和科技部联合出台的“研发费用加计扣除”政策,给广大企业带来了实惠。请看——

“研发费用加计扣除”新旧政策的“八大变化”

编者按 “研发费用加计扣除”优惠政策是我国《企业所得税法》(第30条)层面确立的重要税收优惠政策,国家税务总局先后出台财税[2015]119号、国家税务总局公告2015年第97号,对研发费用加计扣除政策进行调整,在政策基本取向上让更多的企业、更多的研发活动、更多的研发费用支出能够享受到国家的税收优惠扶持,鼓励各类型企业重视研发,提升创新能力。为此,本报和税务总局联合,对“研发费用加计扣除”新旧政策的“八大变化”进行解读,鼓励我县企业加大创新力度,积极投身研究开发活动,享受优惠政策带来的好处。

变化一:适用企业

	规 定	依 据
变化前	第二条 本办法适用于财务核算健全并能准确归集研究开发费用的居民企业(以下简称企业)。	国税发[2008]116号
变化后	五、管理事项及征管要求 1. 本通知适用于会计核算健全、实行查账征收并能够准确归集研究开发费用的居民企业。	财税[2015]119号

新政增加了“实行查账征收”的规定,更大的意义在于修补完善原有政策。事实上,“核定征收”的企业,在原有规定下,也难以符合“财务核算健全并能准确归集研究开发费用”的规定,无法享受研发费用加计扣除政策。

变化二:适用行业

	规 定	依 据
变化前	第四条 企业从事《国家重点支持的高新技术领域》和国家发展改革委员会等部门公布的《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南(2007年度)》规定项目的研究开发活动,其在一个纳税年度中实际发生的下列费用支出,允许在计算应纳税所得额时按照规定实行加计扣除。	国税发[2008]116号
变化后	四、不适用税前加计扣除政策的行业 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。	财税[2015]119号

新政对可以加计扣除的行业管理思路从“正列举”转化为“负面清单”,极大地拓宽了研发费用加计扣除的行业,包括文化产业等在内的诸多现代服务业、制造业,只要不在上述7大禁止类行业的范围内,都可以申请享受该优惠政策。无疑,对于之前不符合《国家重点支持的高新技术领域》、《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南》的企业,新政是一个极大的利好。

变化三:研发活动范围

	规 定	依 据
变化前	第三条 本办法所称研究开发活动是指企业为获得科学与技术(不包括人文、社会科学)新知识,创造性运用科学技术新知识,或实质性改进技术、工艺、产品(服务)而持续进行的具有明确目标的研究开发活动。 创造性运用科学技术新知识,或实质性改进技术、工艺、产品(服务),是指企业通过研究开发活动在技术、工艺、产品(服务)方面的创新取得了有价值的成果,对本地区(省、自治区、直辖市或计划单列市)相关行业的技术、工艺领先具有推动作用,不包括企业产品(服务)的常规性升级或对公开的科研成果直接应用等活动(如直接采用公开的新工艺、材料、装置、产品、服务或知识等)。	国税发[2008]116号
变化后	一、研发活动及研发费用归集范围 本通知所称研发活动,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。 (二)下列活动不适用税前加计扣除政策 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.市场调查研究、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。 二、特别事项的处理 4.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,可按照本通知规定进行税前加计扣除。 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。	财税[2015]119号

对比新老政策,整体扩大了“研发活动”的范围,具体变化点包括:

(一)在“科学与技术”界定时去掉了“不包括人文、社会科学”的表述,可能的原因有二:一是表述累赘,通常“科学与技术”就不包括“人文、社会科学”,之前更多为了强调;二是避免“一刀切”,尤其随着产业融合的加速,各种产业类型层出不穷,尤其以文化产业为代表的某些新兴产业,很难去界定是“科学技术”还是“人文社科”,去掉这一表述,避免了实际管理中政府部门的“一刀切”,事实上扩大了行业范围。

(二)对“研发活动内涵、外延”的界定,从“正列举”改为“反列举”,由此带来两个效果:一是极大地拓宽了研发活动的范围;二是对实际管理带来了明确的执行标准。

(三)在新政第二条“特别事项的处理”中,专门提及创意设计活动,并规定符合规定的研发费用,可以税前加计扣除,体现了国家对于多媒体软件、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、模型设计等创意设计活动的大力支持。

变化四:研发费用范围

	规 定	依 据
变化前	第四条 (一)新产品设计费、新工艺规程制定费以及与研发活动直接相关的技术图书资料费、资料翻译费。 (二)从事研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。 (三)在职直接从事研发活动人员的工资、薪金、奖金、津贴、补贴。 (四)专门用于研发活动的仪器、设备的折旧费或租赁费。 (五)专门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。 (六)专门用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费。 (七)勘探开发技术的现场试验费。 (八)研发成果的论证、评审、验收费用。	国税发[2008]116号
变化后	一、企业从事研发活动发生的下列费用支出,可纳入税前加计扣除的研究开发费用范围: (一)企业依照国务院有关主管部门或者省级人民政府规定的范围和标准为在职直接从事研发活动人员缴纳的基本养老保险费、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。 (二)专门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。 (三)不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费。 (四)新药研制的临床试验费。 (五)研发成果的鉴定费用。 第一条 1.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。 2.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。 3.折旧费用。 用于研发活动的仪器、设备的折旧费。 4.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。 5.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。 6.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%。 7.财政部和国家税务总局规定的其他费用。	财税[2013]70号 财税[2015]119号

对比新旧政策,主要有以下四方面的变化:

(一)新政对可加计扣除的费用进行了归纳分类,由“8+5”调整为7类,明确分为人员人工费用,直接投入费用,折旧费用,无形资产摊销,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,其他相关费用及财政部和国家税务总局规定的其他费用。

(二)增加了兜底条款——“财政部和国家税务总局规

定的其他费用”,为研发活动的复杂性和实际管理预留了空间,更加符合实际。

(三)具体可以加计扣除的研发费用口径方面,增加了两个方面变化:一是去掉“在职”,修改为直接从事研发活动,增加了外聘人员劳务费;二是增加了其他相关费用的扣除,如专家咨询费、高新科技研发保险费、研发直接相关的差旅费和会议费等,并将此项费用限制为不超过可加计扣除研发费用总额的10%。

变化五:由“专账”到“辅助账”

	规 定	依 据
变化前	第十条 企业必须对研究开发费用实行专账管理,同时必须按照本办法附表的规定项目,准确归集填写年度可加计扣除的各项研究开发费用实际发生金额。 第十四条 企业研究开发费用项目的实际发生额归集不准确、汇总总额计算不准确的,主管税务机关有权调整其税前扣除额或加计扣除额。	国税发[2008]116号
变化后	三、会计核算与管理 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。	财税[2015]119号

新政由之前要求“专账管理”改为“对享受加计扣除的研发费用按研发项目设置辅助账”,无疑是一个重要的变化,大大减轻了企业的会计核算负担,但是对于没有建立研发费用辅助账的企业而言,是一大挑战。

所谓辅助账,是对会计法定账册没有记录的内容所作的辅助记录账,格式、内容可以灵活处理,与明细账的区别就在于他没有特定规范。新政要求企业建立研发费用辅助账的目的是全面了解研发费用发生的真实性、合理性,同时考虑到许多中小企业专账管理的难度,企业要引起足够的重视,并尽快完善2015年以及追溯年度的研发费用辅助账体系。

变化六:设置3年的追溯期

	规 定	依 据
变化前	无	国税发[2008]116号
变化后	五、管理事项及征管要求 4.企业符合本通知规定的研发费用加计扣除条件而在2016年1月1日以后未及时调整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。	财税[2015]119号

是一重大利好政策!据此,企业未来认为其研发活动所产生的研发费用符合加计扣除税收政策而未享受的,可向前追溯三年。同时按照规定,企业需要履行备案手续。

变化七:备案资料

	规 定	依 据
变化前	第十一条 企业申请研究开发费用加计扣除时,应向主管税务机关报送如下资料: (一)自主、委托、合作研究开发项目计划书和研究开发费预算。 (二)自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和专业人员名单。 (三)自主、委托、合作研究开发项目当年研究开发费用发生情况归集表。 (四)企业总经理办公会或董事会关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件。 (五)委托、合作研究开发项目的合同或协议。 (六)研究开发项目的效用情况说明、研究成果报告等资料。	国税发[2008]116号

	规 定	依 据
变化前	二、企业可以聘请具有资质的会计师事务所或税务师事务所,出具当年可加计扣除研发费用专项审计报告或鉴证报告。	财税[2013]70号
变化后	六、申报及备案管理 (三)企业应当不迟于年度汇算清缴纳税申报时,向税务机关报送《企业所得税优惠事项备案表》和研发项目文件完成备案,并将下列资料留存备查: 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); 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; 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; 8.省税务机关规定的其他资料。	财税[2015]119号

新政明确,企业在税务机关申请备案时,只需提供《企业所得税优惠事项备案表》和研发项目文件即完成备案,不再需要审计报告或鉴证报告,将原来的大部分备案资料,转变为企业留存备查资料,极大的方便企业享受加计扣除税收优惠政策。

变化八:委托研发处理

	规 定	依 据
变化前	第六条 对企业委托给外单位进行开发的研发费用,凡符合上述条件的,由委托方按照规定计算加计扣除,受托方不得再进行加计扣除。 对委托开发的项目,受托方应向委托方提供该研发项目的费用支出明细情况,否则,该委托开发项目的费用支出不得实行加计扣除。	国税发[2008]116号
变化后	二、特别事项的处理 1.企业委托外部机构或个人进行研发活动所发生的费用,按照费用实际发生额的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。委托外部研究开发费用实际发生额应按照独立交易原则确定。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。 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。	财税[2015]119号

新政在委托研发方面有了新的重大变化,明确委托方可以按照实际发生额的80%计算并进行加计扣除,虽然形式上可能降低了加计扣除的比例,但是这一规定大大降低了委外研发的加计扣除难度,使得企业更容易享受优惠政策。

总结:三部委联合发文,后续检查将常态化

新政是由财政部、国税总局、科技部三部门联合发文,相比较于国税发[2008]116号由国税总局单独发文,在法律的层级上有所提高,同时也意味着后续的管理,不仅有税务机关的参与,还有财政部、科技部门的全面参与,这对企业研发费用申请及后续管理提出了更高的要求,尤其在研发项目管理、会计核算等方面,将会面临来自财政部、税务总局、科技部门的检查。同时,按照新政第五条第5款的规定:“税务部门应加强研发费用加计扣除优惠政策的后续管理,定期开展核查,年度核查面不得低于20%”。由此,研发费用加计扣除后续的部门检查将常态化,企业应该加强相关凭证资料的准备和归档,以便顺利通过各项检查。