

《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》之解读

作者: 俞卫锋 / 冯凯恒

2013年9月29日, 财政部、国家税务总局联合发布《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, 以下简称“70号文”), 对可纳入企业所得税税前加计扣除的研发费用作了补充规定, 该文追溯至2013年1月1日起生效。

70号文内容摘要

70号文在以下五个方面扩大了可加计扣除的范围:

- (1) 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(“**五险一金**”);
- (2) 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;
- (3) 不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费;
- (4) 新药研制的临床试验费;
- (5) 研发成果的鉴定费用。

If you would like an English version of this publication, please contact:

Roy Guo: (86 21) 3135 8756
Publication@llinkslaw.com

如您需要了解我们的出版物, 请与下列人员联系:

郭建良: (86 21) 3135 8756
Publication@llinkslaw.com

通力律师事务所
www.llinkslaw.com

此外, 70号文规定, 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。如主管税务机关对企业申报的研究开发项目有异议, 可要求企业提供地市级及以上政府科技部门出具的研究开发项目鉴定意见书。

《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》之解读

背景介绍

2008年12月10日，国家税务总局印发《企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)》(国税发(2008)116号，以下简称“116号文”)，对研发活动的定义、加计扣除研发费用的范围、加计扣除的财务核算、申请材料、预缴和年度汇算清缴程序等方面做出了具体规定。作为背景介绍，116号文规定的可加计扣除的费用包括以下八大类：

- (1) 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；
- (2) 从事研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；
- (3) 在职直接从事研发活动人员的工资、薪金、奖金、津贴、补贴；
- (4) 专门用于研发活动的仪器、设备的折旧费或租赁费；
- (5) 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；
- (6) 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；
- (7) 勘探开发技术的现场试验费；
- (8) 研发成果的论证、评审、验收费用。

但116号文规定的可加计扣除费用的范围与企业研发行为的实际情况相比较窄。

2010年10月8日，财政部、国家税务总局印发《对中关村科技园区建设国家自主创新示范区有关研究开发费用加计扣除试点政策的通知》(财税(2010)81号)，规定在2010年1月1日至2011年12月31日期间，注册在北京中关村科技园区示范区内、实行查账征收、经北京市高新技术企业认定管理机构认定的高新技术企业，可以在税前加计扣除上述扩大的5项研发费用。

2013年2月26日，财政部、国家税务总局印发《关于中关村、东湖、张江国家自主创新示范区和合芜蚌自主创新综合试验区有关研究开发费用加计扣除试点政策的通知》(财税(2013)13号)，规定在2012年1月1日至2014年12月31日期间，注册在试点地区内、实行查账征收、经试点地区省级高新技术企业认定管理机构认定的高新技术企业，可以在税前加计扣除上述扩大的5项研发费用。

70号文的发布，使增加的5项可加计扣除研发费用扩大到全国符合规定的企业，突破了特定的区域，且不再局限于高新技术企业。

《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》之解读

解读

就 70 号文新增加的 5 项可加计扣除研发费用, 3 项属于对 116 号文部分可加计扣除研发费用范围的扩大, 2 项为全新增加的内容。以下就 70 号文新增可加计扣除研发费用相关内容进行简要分析:

- (1) 70 号文将可加计扣除研发费用在 116 号文规定的企业“为在职直接从事研发活动人员支付的工资、薪金、奖金、津贴、补贴”基础上增加了“五险一金”, 由于五险一金的普遍性, 其对符合条件企业的影响力较其他各项将更广泛。提请注意的是, 享受“五险一金”加计扣除需满足以下条件: (i) 必须是按标准实际缴纳的“五险一金”方允许加计扣除, 计提的不得加计扣除; (ii) 必须是为在职直接从事研发活动的人员缴纳的“五险一金”方允许加计扣除, 哪些人员属于在职直接从事研发活动的人员需依据实际情况具体分析和判定。
- (2) 70 号文将可加计扣除研发费用在 116 号文规定的企业“专门用于研发活动的仪器、设备的折旧费或租赁费”的基础上增加了“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”, 该等费用亦属于研发活动中的日常且重要的费用支出, 列入加计扣除范围对降低企业税负具有重大意义。
- (3) 70 号文将可加计扣除研发费用在 116 号文规定的企业“支付的研发成果的论证、评审、验收费用”的基础上补充了“为研发成果支付的鉴定费用”。鉴定是研发成果得到认可的一个重要环节, 70 号文从整个研发成果认可链条出发, 允许研发成果的鉴定费用加计扣除。
- (4) 70 号文增加了“不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费”作为可加计扣除研发费用。116 号文只允许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进行加计扣除, 但在研发活动中不仅需要企业自身开发及制造相关设备, 还需要从外购置相关设备。70 号文考虑到研发活动中的实际需要, 对此进行了增加。
- (5) 70 号文增加了“新药研制的临床试验费”作为可加计扣除项目。对于制药行业, 新药研制的临床试验是其研发活动中必不可少的一个重要环节。70 号文为支持制药行业研发创新, 允许新药研制的临床试验费加计扣除。

注意事项

70 号文对可加计扣除研发费用范围扩大后, 企业应尽快审阅自 2013 年 1 月 1 日起发生的研发费用, 将符合条件的费用归入申报范围。但企业需注意的是, 研发费用税前加计扣除优惠涉及多项费用、多个环节, 企业执行文件时应关注核算体系的合理性并多与主管税务机关进行沟通, 了解主管税务机关在研发费用财务核算等方面的要求。以下列示几点供参考:

《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》之解读

- (1) 企业应判断其研发项目是否属于《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)》规定的项目。虽然 116 号文和 70 号文未将提供地市级以上政府科技部门出具的研究开发项目鉴定意见书作为申请加计扣除的前提条件，如主管税务机关对企业申报的项目有异议的，可要求企业提供。此外，企业应注重对内部研发资料进行归集、整理和保管，以备申报和检查时使用。
- (2) 企业应独立财务核算，设置专门核算账目，以正确归集、核算企业发生的研发费用。若企业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，应对研发费用和生产经营费用分开核算，准确、合理的计算各项研究开发费用支出，对划分不清的，不得加计扣除。如企业在一个纳税年度内进行多个研究开发活动的，应按照不同开发项目分别归集可加计扣除的研究开发费用额。
- (3) 鉴于研发费用可加计扣除的优惠备案需在企业所得税汇算清缴前完成，企业应确保在规定的时间内向当地科技部门和主管税务部门提交研发项目的详细资料。因此企业应注重研发体系的建立，制定项目研究的流程以及各部门的职能分工，并在日常工作中注意研发活动资料的收集，以备申报时可及时使用。

《关于研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》之解读

如需进一步信息, 请联系:

上海	北京
俞卫锋 电话: (86 21) 3135 8686 David.Yu@linksllaw.com	俞卫锋 电话: (86 10) 8519 2266 David.Yu@linksllaw.com
张 明 电话: (86 21) 3135 8777 Ming.Zhang@linksllaw.com	刘赞春 电话: (86 10) 8519 2266 Bernie.Liu@linksllaw.com
刘赞春 电话: (86 21) 3135 8678 Bernie.Liu@linksllaw.com	翁晓健 电话: (86 10) 8519 2266 James.Weng@linksllaw.com
余 铭 电话: (86 21) 3135 8770 Selena.She@linksllaw.com	
娄斐弘 电话: (86 21) 3135 8783 Nicholas.Lou@linksllaw.com	
冯凯恒 电话: (86 21) 3135 8733 Sam.Feng@linksllaw.com	

© 通力律师事务所 2013