



## 并非都是利好，研发费用加计扣除新政解读

## 明税律师事务所 税收优惠部

2015年11月2日，财政部、国家税务总局、科技部联合发布《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），该文件出台的本意旨在更好地鼓励企业开展研究开发活动（以下简称研发活动）和规范企业研究开发费用（以下简称研发费用）加计扣除优惠政策执行，并就此前加计扣除实务中出现的程序和实质认定问题进行明确和调整。

该文件明文废止了《国家税务总局关于印发〈企业研究开发费用税前扣除管理办法（试行）〉的通知》（国税发〔2008〕116号，116号文）和《财政部 国家税务总局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，70号文）。

本文拟从政策理解角度，对119号文所规定的利好、新增限制等进行初步的解读，以便相关企业充分把握加计扣除新政，降低涉税风险的同时能够更好的利用相关税收优惠。

### 新政五大利好

#### 1、放宽享受加计扣除政策的研发活动和行业限制

##### (1) 推行活动和行业负面清单

119号文采用**负面清单**的方式，**明确不适用研发费用加计扣除的活动和行业**。除负面清单列举的活动和行业外，企业发生的研发支出均可享受加计扣除优惠。

负面清单分类	具体内容
负面清单具体活动包括	<ol style="list-style-type: none"><li>1. 企业产品（服务）的常规性升级；</li><li>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；</li><li>3. 企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动；</li><li>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；</li><li>5. 市场调查、效率调查或管理研究；</li><li>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；</li><li>7. 社会科学、艺术或人文学方面的研究。</li></ol>
负面清单具体行业包括	<ol style="list-style-type: none"><li>1. 烟草制造业；</li><li>2. 住宿和餐饮业；</li><li>3. 批发和零售业；</li><li>4. 房地产业；</li><li>5. 租赁和商务服务业；</li><li>6. 娱乐业；</li><li>7. 财政部和国家税务总局规定的其他行业。</li></ol> 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。

## (2) 创意设计活动相关费用比照适用可加计扣除

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。

### 2、扩大可加计扣除的研发费用归集范围

在116号文和70号文的基础上，119号文就可加计扣除的研发费用范围再次增加多项内容，总体上在与高新技术企业的研发费用趋同。

研发支出项目	变化
人员人工	增加：外聘研发人员劳务费
直接投入	增加：试制产品检验费；取消专门用于研发的限制
折旧费用	取消专门用于研发的限制

研发支出项目	变化
无形资产摊销	取消专门用于研发的限制
其他相关费用	增加： <ul style="list-style-type: none"> <li>● 专家咨询费，</li> <li>● 高新科技研发保险费，</li> <li>● 知识产权的申请费、注册费、代理费，</li> <li>● 研发直接相关的差旅费、会议费等</li> </ul> 其他费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。
委托外部研发	一般按照费用实际发生额（而非受托方提供的研发项目的费用支出明细）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。

### 3、放宽加计扣除时间限制

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。

### 4、明确会计核算和费用管理的具体要求

116号文曾提出了专项管理的要求，对于这一要求，实践中各地的税务机关掌握的尺度并不一致。而按照119号文的规定，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；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。

## 5、后置项目鉴定要求

此前在多地的实务中，税务机关一般会要求企业在科技主管部门自行进行研发项目鉴定。而119号文则在政策上减弱了这一要求。根据119号文规定，研发项目鉴定的申请由税务机关提出，即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。

此外，119号文还明确如企业承担省部级（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。

## 新增三类限制

### 1、研发费用比例限制

- 1) 119号文明确规定，研发费用中的其他费用占可加计扣除的费用总额比例不超过10%；
- 2) 委托外部研发费用，需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。

## 2、委托研发事项限制

- 1) 关联交易中的委托研发加计扣除限制。与非关联方交易不同，如果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，委托方据此进行加计扣除，而非根据实际费用的80%进行加计扣除；
- 2) 委托境外研发不得加计扣除。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。

## 3、税务后续管理要求提高

文件规定，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，并对年度核查面提出了具体的比例要求，即不得低于20%。从当前的实务来看，如这一比例完全落实，则会在实质上对企业的研发费用加计扣除管理提出更高的要求。

## 明税评析：

本次119号文的出台，是对《中共中央、国务院关于深化体制机制改革加快实施创新驱动发展战略的若干意见》的积极响应。从116号文到70号文的补充，再到119号文的更新，中国研发费用加计扣除管理制度正在日趋完善。从该文件的部分规定内容（如可归集的



费用扣除范围等)来看,可加计扣除的研发费用内容和管理规则正在向高新技术企业研发费用趋于一致,上述两者的日趋统一对减轻纳税人的负担有着重大意义。

同时需要强调的是,和此前的许多涉税文件类似,虽然119号文澄清或明确了此前加计扣除实践中的一些问题,但依然未能解决诸如研发费用实质上的多口径要求、研发费用的细化内容未完全明确等问题,也未对企业的研发费用管理给出建设性的管理意见。

总的看来,我们认为,新的文件在放宽政策适用口径的同时,对于税收优惠的监管提出了更为严格的实质要求和标准。相关的纳税人特别是高科技企业,应当对于该文件的执行持审慎态度。

# 关于明税

对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终特色之一。作为本土崛起的法律服务机构，明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学位，主要成员大都具有律师、注册税务师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

武礼斌

Email: Libin.wu@minterpku.com

Tel: 010-59009170-818

施志群

Email: Zhiquan.shi@minterpku.com

Tel: 010-59009170-808

电话：( 8610 ) 59009170

传真：( 8610 ) 59009172

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区东三环中路建外SOHO西区13号楼1905室



明税  
微信公众平台