

企业研发费用加计扣除的税收优惠述评

成桂美

(上海交大海科(集团)有限公司 上海 200231)

【摘要】 本文结合国税发[2008]116号文和财税[2013]70号文,阐明了按税法可加计扣除的“八大经费”,讨论了研发费用的会计核算,并提出了确保准确归集核算研发费用的完善的预算执行制度和管理办法,最后列示了企业在执行加计扣除税收优惠政策时应注意的事项。

【关键词】 研发费用 八大经费 无形资产

人类社会发展到技术知识经济时代,技术研究开发逐渐成为企业在激烈的市场竞争中保持领先地位的保证。为促进企业研发活动的投入,国家也相继出台了一系列的税收优惠政策。2008年12月国家税务总局下发了《企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)》(国税发[2008]116号),进一步明确了研发活动加计扣除项目的范围、企业享受优惠的方法等具体政策问题。到2013年9月财政部、国税总局又下发了《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),增加了

讲授一至二个业务循环,比如销售与收款循环的审计、购货与付款循环审计,对其他业务循环的审计,授课老师便可把一个教学班的同学分成若干小组,每一个小组集体负责一个循环审计的教学课件的制作,然后由每组推出几个主讲人,组与组之间两两互相讲授。

这样既保证了教学内容的完整,又大大节省了课堂教学时间,更为重要的是还能极大提高学生多方面的能力:①分小组备课、制作课件,必须全小组所有人员共同参与、通力合作,这有利于培养学生的合作精神和协调能力;②备课、制作课件,需要收集、查阅大量的资料,并归纳、提炼资料,同时备课、制作课件的过程本身就是一个自我学习的过程,所以,这有利于提高学生收集、阅读、加工整理资料的能力和自主学习的能力;③课堂讲授更有利于培养学生语言的组织和表达的能力。

学生参与审计学的教学,不但能够有效解决审计学难教、审计学难学的问题,同时能够有效培养学生多方面的能力,从而极大提高学生的专业素养。因此,该方法值得在审计学教学中积极推行。当然,参与式教学法用于审计学教学,不是简单的教学方法的改变,它要求我们的教育观念发生革命性的变化,学生参与教学是一个动态的

税前加计扣除的研发费用范围,明确了企业加计扣除研发费用须经有资质的会计师事务所或税务师事务所出具专项审计报告,明确了企业须提供市级(含)以上政府科技部门鉴定等。以下就企业研发费用加计扣除的具体操作进行探讨。

一、了解企业研发费用可加计扣除的费用范围

国税发[2008]116号文采用列举法明确了八大经费可以税前加计扣除,财税[2013]70号文(以下简称“70号文”)增加了可加计扣除研发费用的范围,税法可加计扣

过程,我们必须彻底摒弃过去重考试结果轻教学过程的教育观念,全面转变到轻考试结果重教学过程的新的教育观念上来,只有这样,参与式教学法才可能在审计学教学中真正推行并取得实际效果。

【注】 本文受四川省教育厅重点课题“四川民营企业内部组织控制的实证研究”(项目编号:2013SA0139)资金资助,是四川师范大学2010年度教改课题“参与式教学法在审计学教学中的运用”项目的阶段性成果。

主要参考文献

1. 钟仕伦. 人才培养与教学改革:反思与实践. 北京:中国文史出版社,2005
2. 秦荣生. 审计学. 北京:中国人民大学出版社,2011
3. 李晓慧. 审计学实务与案例. 北京:中国人民大学出版社,2008
4. 姚利民. 高校教学方法改革探讨. 中国大学教学,2013;8
5. 舒利敏. 审计实验教学模式选择及其实施浅探. 财会月刊,2009;35
6. 王永生. 审计仿真实习教学体系改革思考. 财会月刊,2008;12

除的“八大经费”如下:

1. 新产品设计费,新工艺规程制作费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,70号文新增了按规定为其缴纳的基本养老保险、基本医疗保险、失业金、工伤保险和住房公积金费用;
4. 专门用于研发活动仪器、设备的折旧费或租赁费,70号文新增了这些仪器设备的运行维护、调整、检验、维修等费用;
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,70号文新增了不构成固定资产的样品样机及一般测试手段的购置费;
7. 勘探开发技术的现场试验费,70号文新增了新药研制临床试验费;
8. 研发成果的论证、鉴证、评审验收费用。

二、企业研发费用的会计核算

企业研发活动分为研究阶段和开发阶段。按现行会计准则规定,企业研究阶段和开发阶段发生的研发费用,应分别在“研发支出——费用支出”科目和“研发支出——资本支出”科目归集核算。研究阶段发生的费用全部计入当期损益,核算时必须分研发项目设置费用明细账准确归集,并且研究阶段的费用只有符合上述费用范围的费用,才可以在税前按150%扣除。因此会计核算时,先按项目开设“研发支出——费用支出”科目,再按税法可加计扣除的八大经费与不可加计费用分级设置账户,再按各费用明细设置多栏式明细分类账,会计期末将八大经费转入“管理费用——技术开发费”科目,将不可加计费用转入“主营业务成本”科目中;开发阶段符合无形资产资本化的费用可按150%资本化费用部分计算摊销费用在税前列支,开发阶段核算时须按项目设置“研发支出——资本支出”科目,研发项目达到预定用途形成无形资产后,将此费用分项目转入“无形资产”科目,按无形资产摊销准则在不超过10年期限内进行摊销。

三、研发费用归集核算的保证

税法规定只有准确归集的符合上述条件的八大经费支出,才可以享受加计扣除的政策优惠,因此这就要求企业首先成立研发机构,配备专业研发人员,购置直接用于研发的仪器、设备等,项目立项后必须经市级(含)以上的科技部门鉴定,年度终了聘请有资质的会计师事务所或税务师事务所进行专项审计,并且及时去税务主管机关办理备案手续,只有拿到税务机关立项备案登记批文的项目所发生的“八大经费”才可享受加计扣除优惠。

为准确核算研发费用,企业研发机构和财务部门必须紧密配合,财务部门要划分研究阶段和开发阶段、划分费用支出和资本支出都离不开研发部门专业研发人员的职业判断;研发经费的预算、执行和考核也必须由研发部门与财务部门共同参与编制、执行和考核。同时,研发部门也要了解研发费用加计扣除的优惠政策,了解研发费用归集的要求,为财务归集研发费用提供准确依据。

四、有关研发费用加计扣除的其他注意事项

1. 企业研发费用加计扣除的税收优惠政策适用主体是财务核算健全并能准确归集研发费用的居民企业,所以不是只有高新技术企业才能享受。
2. 企业发生的研发费用,如果是由国家财政部和上级部门拨付的不征税款项,则此研发费用不得在税前列支,更不能在税前加计扣除。
3. 企业本年度发生亏损,也可享受加计扣除,增加的亏损金额也允许被以后年度的所得弥补。
4. 企业研发费用是指研究开发新技术、新产品和新工艺所产生的各项费用的总和,而符合企业所得税法可加计扣除的八项经费,应严格按研发项目并按上述费用标准进行归集准确核算。
5. 当企业有正常生产经营与研发项目或几个研发项目共同发生费用时,先在“研发费用——共同费用”科目中分费用明细归集核算,然后按正常经营与研发项目的生产工时比例或几个研发项目预算经费比例,进行分摊分别计入各个研发项目。
6. 企业研发支出形成无形资产后,如果改变用途对外租赁或出售,则停止享受150%摊销费用税前扣除优惠,但以前年度已享受部分不再追溯调整。
7. 企业共同合作开发的研发项目按合作协议,由合作各方就自己承担的研发费用分别按规定核算享受加计扣除优惠;企业委托外单位开发项目的,按委托协议,由受托方提供项目所发生的费用明细,委托方按规定计算享受加计扣除优惠,受托方不享受优惠。
8. 企业发生的研发费用在年度中间预缴企业所得税时,只允许据实扣除,只有在年度终了所得税汇算清缴时,才允许按规定加计50%的符合上述加计扣除条件的费用扣除应税所得。

主要参考文献

1. 国家税务总局.企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行).国税发[2008]116号,2008-12-10
2. 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,2013-09-29
3. 韩林,赵顺娣.研发费用涉税问题分析.财会月刊,2010;23
4. 刘玉晗.研发费用中外之比较.财会月刊,2006;12