

中国税务快讯

第三十一期 二零一七年十一月



研发费用税前加计扣除归集范围新政策公布

本期快讯讨论的法规：

- 2017年11月8日，国家税务总局公布了《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号，以下简称“40号公告”），适用于2017年度及以后的汇算清缴。

背景

2017年11月8日，国家税务总局公布了《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第40号，以下简称“40号公告”）和相关解读。在现行政策的基础上，40号公告就实际执行中遇到的研发费用归集范围的问题进行了完善和明确，为税务机关和企业提供了清晰的指引。

主要内容

对比现行政策，40号公告主要在以下方面进行了完善和明确：

一、费用口径

1 人员人工费用

较于之前的《财政部 国家税务总局 科技部 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，以下简称“119号文”）和《国家税务总局关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告》（国家税务总局公告2015年第97号，以下简称“97号公告”），40号公告适当拓宽了人员人工费用的范围，将以下两类费用明确纳入其中：

劳务派遣

根据 97 号公告的规定，外聘研发人员主要是指与企业直接签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的研究人员、技术人员、辅助人员，强调的是需与企业直接签订协议，且并未直接对劳务派遣安排下企业所支付的劳务费做出明确规定。在实操中，一般认为由接受劳务派遣企业直接支付给员工个人的工资薪金方可以加计扣除。各地对于通过劳务派遣企业支付给研发人员的工资薪金是否可以加计扣除的处理执行不一。

考虑到两种劳务派遣方式的不同点主要在于支付方式，并未改变企业劳务派遣用工的实质，40 号公告明确将“接受劳务派遣的企业按照协议（合同）约定支付给劳务派遣企业，且由劳务派遣企业实际支付给外聘研发人员的工资薪金等费用”纳入“外聘研发人员劳务费”，可以加计扣除。

股权激励

由于股权激励的特殊性，对其是否可以计入可加计扣除的工资薪金一直存在争议。40 号公告明确了，可以在税前扣除的股权激励支出属于可加计扣除的费用。判断股权激励支出是否可以加计扣除，应根据《国家税务总局关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 18 号）中列明的条件。

2 加速折旧或缩短摊销年限

根据 97 号公告，加速折旧应选择会计和税收口径孰小的金额加计扣除。而 40 号公告对该计算方法进行了简化，企业按照税前扣除的折旧部分计算加计扣除即可。

3 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

40 号公告明确了，企业在新产品设计、新工艺规程制定、新药研制的临床试验、勘探开发技术的现场试验过程中发生的与开展该项活动有关的各类费用均可计入加计扣除的范围。在一定程度上拓宽了这个类别的费用的范围。

4 其他相关费用

鉴于各地对 119 号文列举的其他相关费用项目以外的费用是否能够加计扣除执行不一，40 号公告也对该问题进行明确。在 119 号文列举的费用基础上，40 号公告明确了其他相关费用还包括职工福利费、补充养老保险费和补充医疗保险费。

二、 特殊收入扣减

40号公告主要针对跨年度的特殊收入的扣减处理。主要原则是，在以下两种情况下，如果出现费用的发生和收入的取得不在同一纳税年度，则在取得收入当年直接冲减或者扣减研发费用：（1）因销售研发活动直接形成的产品而对应的材料费不得加计扣除，（2）研发过程中形成的下脚料、残次品和中间试制品取得的收入扣减研发费用。

三、 失败的研发活动

明确失败的研发活动所发生的研发费用也可以享受加计扣除政策。

四、 委托研发

40号公告从以下方面对委托研发的规定进行明确：

- 1 可加计扣除的委托研发费用是委托方实际支付给受托方的费用
- 2 无论委托方是否享受加计扣除政策，受托方均不得加计扣除

五、 研发费用和生产经营费用的分配

40号公告在多处强调了企业需按照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。

毕马威观察

40号公告的公布和实施，充分体现了国家税务总局深入了解企业诉求，切实考虑当前企业进行研发活动的实际情况。新政策将有利于企业最大化地享受税收优惠政策的红利，加大研发投入力度，进一步利用研发提升自身竞争力。

同时，对于公告中所涉及的问题在实操中如何处理，各地税务主管部门仍可能有不同的理解，企业应及时与主管税务部门沟通。毕马威也将持续关注相关问题。

请将您的任何疑问，发送至我们的公共邮箱：taxenquiry@kpmg.com 或者直接联系中国各个办事处的合伙人

何坤明 税务服务主管合伙人 毕马威亚太区 电话: +86 (10) 8508 7082 khoonming.ho@kpmg.com	华北区 彭晓峰 税务服务主管合伙人，北方区 电话: +86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	延峰 电话: +86 (10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	饶戈军 电话: +86 (21) 2212 3208 amy.rao@kpmg.com	何莹 电话: +86 (20) 3813 8623 fiona.he@kpmg.com	Elizabeth DE LA CRUZ 电话: +852 2826 8071 elizabeth.delacruz@kpmg.com
卢奕 税务服务主管合伙人 毕马威中国 电话: +86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	池澄 电话: +86 (10) 8508 7606 cheng.chi@kpmg.com	袁世也 电话: +86 (10) 8508 7596 adams.yuan@kpmg.com	谭伟 电话: +86 (28) 8673 3915 wayne.tan@kpmg.com	何晓宜 电话: +86 (755) 2547 1276 angie.ho@kpmg.com	冯伟祺 (Matthew Fenwick) 电话: +852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com
北京 / 沈阳 / 青岛 彭晓峰 电话: +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	Conrad TURLEY 电话: +86 (10) 8508 7513 conrad.turley@kpmg.com	张晓 电话: +86 (10) 8508 7507 sheila.zhang@kpmg.com	陶黎蓉 电话: +86 (21) 2212 3473 rachel.tao@kpmg.com	李晨 电话: +86 (20) 3813 8829 cloris.li@kpmg.com	甘兆年 (Charles Kinsley) 电话: +852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
天津 周重生 电话: +86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	房锡伟 电话: +86 (532) 8907 1724 milano.fang@kpmg.com	张天胜 电话: +86 (10) 8508 7526 tiansheng.zhang@kpmg.com	王臻怡 电话: +86 (21) 2212 3302 janet.z.wang@kpmg.com	李瑾 电话: +86 (755) 2547 1128 jean.j.li@kpmg.com	何家辉 电话: +852 2826 7296 stanley.ho@kpmg.com
上海 / 南京 / 成都 周咏雄 电话: +86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	樊舫然 电话: +86 (10) 8508 7611 flora.fan@kpmg.com	周重生 电话: +86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	王健兒 电话: +86 (21) 2212 3250 mimi.wang@kpmg.com	李茜 电话: +86 (20) 3813 8887 sisi.li@kpmg.com	黄浩欣 电话: +852 2978 8271 becky.wong@kpmg.com
杭州 王军 电话: +86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	古军华 电话: +86 (10) 8508 7095 john.gu@kpmg.com	周博 电话: +86 (10) 8508 3360 v.zhou@kpmg.com	翁晔 电话: +86 (21) 2212 3431 jennifer.weng@kpmg.com	李敏妹 电话: +86 (755) 2547 1164 mabel.ll@kpmg.com	霍宁思 (Barbara Forrest) 电话: +852 2978 8941 barbara.forrest@kpmg.com
广州 李一源 电话: +86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	关山珊 电话: +86 (10) 8508 7613 rachel.guan@kpmg.com	华中区 周咏雄 税务服务主管合伙人， 华东及华西区 电话: +86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	谢亿璐 电话: +86 (21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	廖雅芸 电话: +86 (20) 3813 8668 kelly.liao@kpmg.com	孔达信 (John Kondos) 电话: +852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
福州 / 厦门 梅雅宁 电话: +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	韩滢 电话: +86 (10) 8508 7627 h.han@kpmg.com	徐曦 电话: +86 (21) 2212 3396 bruce.xu@kpmg.com	罗健莹 电话: +86 (20) 3813 8609 grace.luo@kpmg.com	李文昊 电话: +852 2143 8524 travis.lee@kpmg.com	
深圳 孙桂华 电话: +86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	黄伟光 电话: +86 (10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com	大谷泰彦 电话: +86 (21) 2212 3360 yasuhiko.otani@kpmg.com	徐洁 电话: +86 (21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	林玲 电话: +86 (755) 2547 1170 ling.lin@kpmg.com	李蕴贤 电话: +852 2685 7372 irene.lee@kpmg.com
香港 杨嘉燕 电话: +852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com	蒋俊 电话: +86 (10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	邓嘉敏 电话: +86 (21) 2212 3457 johnny.deng@kpmg.com	徐猷昂 电话: +86 (21) 2212 3124 robert.xu@kpmg.com	梅雅宁 电话: +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	梁爱丽 电话: +852 2143 8711 alice.leung@kpmg.com
	金晋中 电话: +86 (10) 8508 5000 henry.kim@kpmg.com	董诚 电话: +86 (21) 2212 3410 cheng.dong@kpmg.com	虞嘉明 电话: +86 (21) 2212 3316 jim.yu@kpmg.com	肖颖 电话: +86 (755) 3813 8630 chris.xiao@kpmg.com	莫伟生 (Ivor Morris) 电话: +852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
	凌先肇 电话: +86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	葛乾达 电话: +86 (21) 2212 3083 chris.ge@kpmg.com	张曰文 电话: +86 (21) 2212 3415 william.zhang@kpmg.com	孙桂华 电话: +86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	庞建邦 电话: +852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
	黎鲤 电话: +86 (10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	何超良 电话: +86 (21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	周新华 电话: +86 (21) 2212 3318 hanson.zhou@kpmg.com	孙昭 电话: +86 (20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	潘懋康 (Malcolm Prebble) 电话: +852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com
	李辉 电话: +86 (10) 8508 7638 lisa.h.li@kpmg.com	黄中颖 电话: +86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	周波 电话: +86 (21) 2212 3458 michelle.b.zhou@kpmg.com	杨彬 电话: +86 (20) 3813 8605 bin.yang@kpmg.com	萧维强 电话: +852 2143 8785 david.siew@kpmg.com
	李延雷 电话: +86 (10) 8508 7658 larry.y.li@kpmg.com	蒋婧庭 电话: +86 (21) 2212 3527 jason.jt.jiang@kpmg.com	张正锐 电话: +86 (21) 2212 3398 eric.z.zhang@kpmg.com	曾立新 电话: +86 (20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	施礼信 (Murray Sarelius) 电话: +852 3927 5671 murray.sarelius@kpmg.com
	刘佳佳 电话: +86 (10) 8508 7570 lucia.jj.liu@kpmg.com	梁新彦 电话: +86 (21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	朱翊侃 电话: +86 (21) 2212 3346 kevin.x.zhu@kpmg.com	张岚岚 电话: +86 (20) 3813 8644 nicole.ll.zhang@kpmg.com	谭培立 (John Timpany) 电话: +852 2143 8790 john.timpany@kpmg.com
	欧康立 (Alan O' Connor) 电话: +86 (10) 8508 7521 alan.oconnor@kpmg.com	李亿敏 电话: +86 (21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	华南区 李一源 税务服务主管合伙人，南中国 电话: +86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	香港 伍耀辉 税务服务主管合伙人，香港 电话: +852 2143 8709 curtis.ng@kpmg.com	王磊 (Lachlan Wolfers) 电话: +852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com
	沈瑛华 电话: +86 (10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com	连詠恩 电话: +86 (21) 2212 4169 karen.w.lin@kpmg.com	陈蔚 电话: +86 (755) 2547 1198 vivian.w.chen@kpmg.com	刘麦嘉轩 电话: +852 2826 7165 ayesha.lau@kpmg.com	许昭淳 电话: +852 2685 7815 daniel.hui@kpmg.com
	谭礼耀 电话: +86 (10) 8508 7605 laiyiu.tam@kpmg.com	陆正耀 电话: +86 (21) 2212 3462 benjamin.lu@kpmg.com	曹玉娟 电话: +86 (20) 3813 8619 nicole.cao@kpmg.com	艾柏照 (Chris Abbiss) 电话: +852 2826 7226 chris.abbiss@kpmg.com	杨嘉燕 电话: +852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com
	谭圆 电话: +86 (10) 8508 7666 joyce.tan@kpmg.com	麦玮峰 电话: +86 (21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	范家珩 电话: +86 (755) 2547 1071 sam.kh.fan@kpmg.com	包迪云 (Darren Bowdern) 电话: +852 2826 7166 darren.bowdern@kpmg.com	叶盛欣 电话: +852 3927 5572 erica.chan@kpmg.com
	谢佩媛 电话: +86 (10) 8508 7543 cynthia.py.xie@kpmg.com	平澤尚子 电话: +86 (21) 2212 3098 naoko.hirasawa@kpmg.com	傅凝洲 电话: +86 (755) 2547 1138 joe.fu@kpmg.com	陈宇婷 电话: +852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	钟国华 电话: +852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com
	邢果欣 电话: +86 (10) 8508 7072 christopher.xing@kpmg.com	潘汝强 电话: +86 (21) 2212 3118 ruiqiang.pan@kpmg.com	古伟华 电话: +86 (20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com	陈露 电话: +852 2143 8777 lu.l.chen@kpmg.com	周敏晶 电话: +852 2685 7454 eva.chow@kpmg.com
				陈伟德 (Wade Wagatsuma) 电话: +852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com	Alexander ZEGERS 电话: +852 2143 8796 zegers.alexander@kpmg.com
				杜芊美 电话: +852 2143 8509 natalie.to@kpmg.com	