

中国税务快讯

第十二期 二零二三年七月



研发费用加计扣除政策执行指引2.0版发布

摘要：

2023年7月7日，国家税务总局所得税司联合科技部政策法规与创新体系建设司发布了《研发费用加计扣除政策执行指引2.0版》，从更多维度、更深层次为享受加计扣除的企业提供更全面的指引。

背景

近年来，研发费用加计扣除比例不断提高，使得该研发税收优惠政策日益成为了企业关注的焦点。随着越来越多的企业享受了加计扣除的优惠政策，如何更合规、合理地享受研发费用加计扣除，如何做好研发项目的管理也成为了热门话题。从2023年开始，全部适用加计扣除的行业加计扣除比例都提升为100%，且预缴享受加计扣除的时间也从第三季度提前到上半年的企业所得税申报期。《研发费用加计扣除政策执行指引2.0版》（以下简称“指引2.0”）在这个时间发布，一方面给了企业更明晰的指引，充分享受税收优惠；另一方面也提示企业要做好研发项目的管理，是加计扣除适用的基础和前提。

毕马威观察

2018年，国家税务总局所得税司发布了《研发费用加计扣除政策执行指引1.0版》（以下简称“指引1.0”），基于当时研发费用加计扣除的一系列相关政策，以及经济合作组织（OECD）《研究与开发调查手册》、《弗拉斯卡蒂手册》对研发活动的定义，为企业理解、把握加计扣除政策提供了全面解读。除了这几年新公布的政策文件，指引2.0进一步统一了针对我国税收优惠研发活动的定义和范围，并参考了很多加计扣除的实操经验，在多方面提出了更为细化和深入的意见和建议。其中以下几个方面尤为值得关注：

1. 研发活动判断的细化

除了对指引1.0中研发活动的类型及形式、研发活动判断要点及内涵等内容进行了重整优化以外，指引2.0特别增加了“研发活动判断的边界与说明”这一部分。这部分通过详细的分类与举例，对可加计扣除的研发活动提出了很具体的判断建议。对企业筛选可加计扣除的研发项目具有重要的指导意义，特别是：

1.1 制造业的研发活动

指引2.0对与制造业相关的研发活动边界分三大类进行了说明：对于比较明确属于研发活动的原型、小试和中试属于研发活动进行了肯定；对于试生产、工业设计等边界容易混淆的活动，特别举例说明要直接与研发活动相关或“反馈”研发活动方能计入R&D；而对于售后服务和专利等工作，则明确了除少数特殊情况以外均不属于R&D。

1.2 研发活动与科技活动

指引2.0对常见的科技活动与研发活动的区分也给出了具体意见，强调科技活动必须是“为了实现研发需求”，才可视为研发活动。

1.3 软件相关的研发活动

对软件相关的研发活动界定的意见是指引2.0的焦点之一。指引2.0明确提出，软件著作权不是研发活动的标识。同时，指引2.0分别列举了13类软件研发活动的典型和8类软件相关非研发活动的典型，对我国金融与互联网及科技企业具备很好的引导作用，供企业对号入座判断。

2. 强调提出研发项目管理的重要性

研发项目管理的部分是指引2.0新增的，也是其中的焦点。这部分开篇就指出规范的研发项目管理是研发费用加计扣除政策适用的基础和前提。指引2.0不光对常见的自主研发、委托研发和合作研发的组织形式进行了明确，对研发项目的流程管理更是提出了建议。当中将研发项目分为立项、实施到结题三个大阶段，建议企业建立全流程管理制度。特别是在研发项目实施阶段，建议企业做好研发费用全流程记录、研发进度记录和项目资料的规范化管理。

尽管指引2.0对研发项目管理的建议是纲领性、方向性的，并未对各流程、环节的具体执行做出细化的要求，但已经突出了做好管理的必要性。企业应考虑基于指引2.0的概要要求，建立适用于自身的全面管理体系。

3. 其他关注点

除了上述两个焦点以外，指引2.0对过往几年很多加计扣除热门讨论问题也提出了意见和建议：

3.1 重申加计扣除的范围

指引2.0再次阐明，研发费用加计扣除可以与其他企业所得税优惠事项叠加享受，失败的研发活动所发生的研发费用可以加计扣除，以及亏损企业可以享受加计扣除。这体现了加计扣除是对从事研发活动的企业具有普惠性质的税收优惠。

3.2 是否属于负面清单行业的判断

明确了在计算主营业务收入占收入总额的计算方法。提示应注意收入总额的完整性和准确性，不能简单等同于会计收入。对于主营业务多元化的企业，应在每年申报加计扣除前做好收入占比计算，方开展申报。

3.3 创意设计活动的加计扣除

明确了创意设计活动虽然适用加计扣除，但并不代表创意设计活动属于研发活动。同时从事研发活动和创意设计活动的企业，应特别注意将两者进行明确划分。

3.4 研发费用加计扣除和高新技术企业认定在研发费用口径的差异

提出了高新技术企业认定口径的研发费用，是为了判断企业研发投入强度和科技实力是否达到高新技术企业标准；而可加计扣除的研发费用范围是针对企业直接的、核心的研发投入。并对两者口径差异的对比做了略微的细化，指出了两者在长期待摊、无形资产摊销和设计试验等费用的差异。同时享受两种税收优惠的企业应参考进行差异化归集。

毕马威建议

在充分享受研发费用加计扣除红利的同时，提升研发项目管理刻不容缓，建议企业尽快从以下三个核心方面着手：

1. 检查是否已经参考加计扣除的相关政策及指引2.0，并结合自身的行业特性、实际情况，形成明确的、统一的研发项目判断标准，并应用于加计扣除的项目筛选和申报；
2. 检查是否已经形成对研发项目的全流程管理制度，并充分调动研发部门、各相关技术部门和财务部门落实执行，对研发项目进度有充分记录；
3. 检查是否对研发费用的归集形成全流程的记录，能按项目分阶段对研发项目进行准确归集，并对费用的归集有充分的证明资料。

在做好上述三点对研发项目管理的核心的基础之上，我们也提醒有以下情况的企业可考虑更进一步的管理优化：

4. 针对同时享受多个研发税收优惠的企业（譬如既享受加计扣除，也享受高新技术企业的），建议结合不同优惠的政策要求，形成综合的管理制度，以进一步提高管理效率；
5. 针对集团企业，建议在建立或优化管理制度时，既要结合集团总部统一管理的需求，又要充分考虑各子公司业务的特殊性和当地的管理特色。
6. 对于有条件的企业，建议在建立线下管理制度的基础上，逐步建立线上化的管理体系，实现对研发项目和费用智能化、自动化的管理。

如企业对指引2.0及相关政策希望进一步了解政策细节或行业实操经验，毕马威欢迎企业与我们开展更深入的探讨与研究，希望能帮助企业完善研发费用加计扣除的“应享尽享”及提升管理合规水平。同时，毕马威也会持续关注指引2.0发布后各地相关主管部门以及各行各业对于具体操作的意见和情况，及时收集整理和分享。

kpmg.com/cn/socialmedia



如需访问更多毕马威中国税务快讯，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2023/01/china-tax-alert.html>



如需获取毕马威中国各办公室信息，请扫描二维码或登陆我们的网站：
<https://home.kpmg/cn/zh/home/about/offices.html>

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2023 毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，毕马威企业咨询(中国)有限公司 — 中国有限责任公司，毕马威会计师事务所 — 澳门特别行政区合伙制事务所，及毕马威会计师事务所 — 香港特别行政区合伙制事务所，均是与英国私营担保有限公司 — 毕马威国际有限公司相关联的独立成员所全球性组织中的成员。版权所有，不得转载。在中国印刷。

毕马威的名称和标识均为毕马威全球性组织中的独立成员所经许可后使用的商标。