

中国税务快讯

第三十一期 二零一五年十一月

关于研究开发费用税前加计扣除有关法规的更新

根据李克强总理2015年10月21日发表的关于研发费用加计扣除的指导方针，财政部、国家税务总局、科技部联合发布了《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）。

财税[2015]119号 研究开发费用税前加计扣除政策

财税[2015]119号是近几年来关于完善研究开发费用税前加计扣除最为重要的税收法规文件。财税[2015]119号文将于2016年1月1日起执行，国税发[2008]116号和财税[2013]70号同时废止。

关键点

- 3年可追溯减免：“企业符合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。”目前而言，本通知未对追溯期减免如何在实践中操作给出清晰的解释。
- 新政策不再要求企业申请研发费用加计扣除的研发活动属于《国家重点支持的高新技术领域》和《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南》规定的内容。这意味着企业需要满足新政策中关于研发活动的定义，而不再需要严格对应上述两个领域目录中列出的项目。
- 新政策中规定，企业可以通过按研发项目设置辅助账的方式归集核算可加计扣除的各项研发费用，而不再需要在财务系统中独立设置“专账”。新政策允许企业使用辅助或补充账目来支持相关的研发

费用的核算。此项规定简化了对会计核算管理的要求，并与国际实践接轨。

- 企业的所有研发费用，除列明不适用税前加计扣除政策的，均具备符合研发费用加计扣除的条件。因此，符合条件的研发活动和费用支出范围均得到扩大。特别列明新增的“其他相关费用”包括有：专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的有关费用（包括检索、分析、评议、评估、验收费用），知识产权的有关费用（包括申请费、注册费、代理费），差旅费、会议费。然而，此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%，该10%限额的性质尚需明确。
- 新政策规定为获得创新性、创意性、突破性的产品进行创意设计活动可以申请研发费用加计扣除。这一规定可视为是对现有符合条件的研发活动的扩充，体现了政府对设计行业相关研发活动的支持，它们包括：
 - 工业设计与模型设计
 - 房屋建筑工程设计（绿色建筑评价标准为三星）
 - 多媒体软件与动漫游戏软件开发，数字动漫游戏设计制作
 - 风景园林工程工程专项设计
- 新政策在研发活动的定义中加入了“系统性”这一要求，并删除了旧政策要求研发活动的成果需要对本地区相关行业的技术、工艺领先具有推动作用的段落。新的研发活动定义如下：“是指企业为获得科学与技术新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）、工艺而持续进行的具有明确目标的系统性活动。”
- 新政策简化了研发费用加计扣除的申请流程，并且可能放宽了某些特定条件，简化后申请流程的具体细节和简化程度尚不明确。然而，今后20%申请研发加计扣除的企业，将会受到当地税务机关的年度核查。因此，考虑到税务机关对研发活动及费用的核查，相关文件及事后备案记录的保存对于税务合规性管理愈发重要。
- 新政策删除了原政策就以下三项费用描述中“专门”用于研发的要求。
 - 用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费
 - 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，以及通过经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备租赁费
 - 用于研发活动的软件、专利权、非专利技术（包括许可证、专有技术、设计和计算方法等）的摊销费用。这暗示着“按比例”分配的研发费用可能也会符合申请研发费用加计扣除的条件。

件。例如，若某资产在某年度中只有 50%用于研发用途，那么当年其 50%的摊销费用可以计入研发费用。

- 新政策规定外聘研发人员的劳务费用可以作为人员人工费用申请研发费用加计扣除。

影响分析

随着 财税[2015]119号 的发布，绝大多数的公司将会从中受益。企业的研发活动和相关费用均可享受加计扣除的税收优惠，除非企业所属的行业或从事的研发活动属于“负面清单”（见下文）所列示的条目。

“三年的追溯期”表明了企业从该政策中享受更多税收优惠的重要机遇。

可以认为，符合加计扣除条件的研发活动将扩大到工业设计和其他创意设计活动。财税[2015]119号 的另一个重要的改进是要求企业设置辅助账来归集和核算不同研发项目的研发费用，这些研发费用可能还包括其他与研发相关的支持性部门（如生产部门）所发生的研发费用。

鉴于政府机关将对20%的申请者进行年度核查，企业是否能建立一套完善的研发项目识别和研发费用归集系统变得尤为重要。一套完善的项目识别和费用归集系统可以使企业最大限度的享受加计扣除税收优惠，并在政府机关提出疑问时让企业有理有据的保护所申报的研发费用。

一如既往，企业面临的一个关键问题是如何确定符合加计扣除条件的研发项目。这需要企业每年对其研发项目进行重新评估。

主要的限制政策

- “负面清单”以“行业”进行归类，列示了以下行业不可享受研发费用加计扣政策：
 1. 烟草制造业
 2. 住宿和餐饮业
 3. 批发和零售业
 4. 房地产业
 5. 租赁和商务服务业
 6. 娱乐业
 7. 财政部和国家税务总局规定的其他行业
- “负面清单”列示了以下不可享受税前加计扣除优惠的研发活动。因此，如果是与研发项目直接相关的活动且该活动没有包含在负面清单内，那么该活动很有可能可以适用研发费用加计扣政策。

- 企业产品（服务）的常规性升级
- 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
- 企业在商品化后为顾客提供的技术支持活动
- 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
- 市场调查研究、效率调查或管理研究
- 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
- 社会科学、艺术或人文学方面的研究

影响分析

以上“负面清单”的内容与原政策并无实质上的区别，对企业的影响较小，并且与国际上研发费用税收优惠政策的基准一致。

诚然，负面清单所列明行业的企业将会发现，申请研发费用加计扣除，即使不是不可能也将非常困难。所以，即使是这些行业的企业开展了具有较高创新性的研发活动，这些企业和研发项目也有可能不符合研发费用加计扣除的条件。比如以下行业：

- 餐饮行业：这是否意味着增进健康和减少肥胖的创新性功能食品配方不再符合加计扣除的条件？这是否意味着通过创新的制造技术，包装、密封及灌装产品以提高产品保质期稳定性的技术不再符合加计扣除的条件？
- 零售业：（1）大型零售商可能会开发新的分销及物流软件功能和系统，以便更有效的管理供应链；（2）根据《国民经济行业分类与代码》，以互联网等方式的销售活动属于零售业——这些活动是否不再符合加计扣除的条件？
- 房地产行业：房地产开发商可能参与到创新性的建筑施工技术及相关设计——这是否意味着房地产开发商无法申报研发费用的加计扣除？

鉴于原法规曾要求研发活动应符合规定的“领域”，上述“负面清单”的概念是符合情理的。然而，考虑到中国及全球的经济潮流，趋向于“服务消费型”驱动经济增长，如能减少负面清单的范围是更为有利的。这是因为服务行业是知识资本创新的重要组成部分，如上述举例中所指的项目，企业在服务行业日益增加软件及技术等无形资产的投资，以保持偿付能力并处于有竞争力的市场地位。

其他项目

- 该文件不再强调“无形资产摊销年限不得低于10年”。目前而言，税务机关对于研发有关无形资产摊销年限的具体操作尚未明确。

研发活动税务联系人

中国



[Alan Garcia](#)

研发活动税务
卓越中心主管合伙人
+86 21 2212 3509



[杨彬](#)

中国研发活动税务合伙人
+86 20 3813 8605

华中区



[张日文](#)

税务合伙人
+86 21 2212 3415



[郑达隆](#)

税务总监
+86 21 2212 3080

华北区



[蒋俊](#)

税务合伙人
+86 10 8508 7511

香港



[杨嘉燕](#)

税务合伙人
+852 2143 8753

- [财税\[2015\]119号](#)将委托外部机构研发的项目可申请加计扣除的比例限制在项目费用的80%以内。目前的加计扣除申请中无该上限规定。新文件规定委托方（付款方）可就项目支出申请研发费用加计扣除。然而，该文件尚未明确相关知识产权是否需要为委托方（付款方）所有，或由受托方所有，或由双方共有。就此问题应当在随后发布的通知或操作指引中予以明确。
- 委托境外研发机构发生和支付的研发费用不可申请加计扣除。
- 从事集团集中研发的企业应当对于相关转让定价法律法规格外留意。[财税\[2015\]119号](#)放宽了对申请集团内集中研发费用加计扣除的文件要求。新规定不再要求企业提供集团内各公司对共同的研发活动签署的书面协议或合同。但不排除主管税务部门在实操中仍要求该文件。此前的文件则要求相关企业“如不提供协议或合同，研究开发费不得加计扣除。”
- 对于委托外部机构从事研发活动的符合加计扣除条件的研发费用，如果委托方（付款方）与受托方不存在关联关系，则委托方（付款方）不再被要求提交由受托方提供或出具的研发费用明细。双方存在关联关系的安排下，委托方（付款方）仍然需要提供受托方提供或出具的研发费用明细。

总结

一个国家推动其创新能力的关键在于实际上从事创新。当政府鼓励企业增加研发投入时，这种“创新能力”将会成倍增长。这将成为内外资企业在中国寻求建立和扩展其业务的重要吸引力。并且，这种政策鼓励与有效的研发税收优惠的结合，将很可能激发更强的、可持续的包容性经济增长。

整体而言，[财税\[2015\]119号](#)显著增进了现有研发税收优惠政策，将有助于中国实现经济增长目标。然而，未来研发费用加计扣除政策的改进关键，将会是由政府通过调整上述“行业负面清单”。

企业的应对方法：年底将至，2015年度研发费用加计扣除申请将随之截止。企业应当从现在开始判断如何利用研发相关优惠政策推动创新，改善经营以及将节约税款重新投入促进企业未来的发展。

毕马威公司将继续与主管机关进行紧密沟通，以确定法规上尚未明确之处，并就有关研发税务实践和合规问题提供我们的理解和意见。

如有任何涉及研发费用加计扣除和其他中国科技相关税收优惠政策的问题，欢迎您随时联系毕马威税务咨询团队。请查看以下链接，获取更多毕马威研发政策解读刊物：

1. [亚太地区研发政策指南-研发税收优惠政策概述](#)
2. [知识产权（IP）管理：高新技术企业/转让定价相关刊物](#)
3. [展望中国-2014年研发政策相关刊物](#)

何坤明

税务服务主管合伙人
中国和香港特别行政区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

北京 / 沈阳**凌先肇**

电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

天津**周重山**

电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

青岛**彭晓峰**

电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海 / 南京**卢奕**

电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

成都**周咏雄**

电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

杭州**王军**

电话: +86 (571) 2803 8088
john.wang@kpmg.com

广州**李一源**

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州 / 厦门**梅雅宁**

电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳**孙桂华**

电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

香港**杨嘉燕**

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区**凌先肇**

税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

冯栢文 (Vaughn Barbet)

电话: +86 (10) 8508 7071
vaughn.barbet@kpmg.com

陈亚丽

Tel. +86 (10) 8508 7571
yali.chen@kpmg.com

房锡伟

Tel. +86 (532) 8907 1724
milano.fang@kpmg.com

冯炜

电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

古军华

电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

韩澄

电话: +86 (10) 8508 7627
h.han@kpmg.com

平泽尚子

电话: +86 (10) 8508 7054
naoko.hirasawa@kpmg.com

蒋俊

Tel. +86 (10) 8508 7511
josephine.jiang@kpmg.com

金贤中

电话: +86 (10) 8508 5000
henry.kim@kpmg.com

黎鲤

电话: +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

李辉

Tel. +86 (10) 8508 7638
lisa.h.li@kpmg.com

李鹏

电话: +86 (10) 8508 7574
thomas.li@kpmg.com

刘晓萌

电话: +86 (10) 8508 7565
simon.liu@kpmg.com

马源

电话: +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

欧康立 (Alan O' Connor)

电话: +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

彭晓峰

电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

沈瑛华

电话: +86 (10) 8508 7586
yinghua.shen@kpmg.com

师迪特

电话: +86 (10) 8508 7090
state.shi@kpmg.com

谭礼耀

电话: +86 (10) 8508 7605
laiyiu.tam@kpmg.com

黄伟光

电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

谢忆佳

电话: +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

延峰

Tel. +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

张进

Tel. +86 (10) 8508 7625
jessie.j.zhang@kpmg.com

张晓

电话: +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

张天胜

电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

张豪

电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

周重山

电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

华中区**卢奕**

税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

周咏雄

电话: +86 (21) 2212 3206
anthony.chau@kpmg.com

池澄

电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

董诚

电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

董霁

Tel. +86 (21) 2212 3436
marianne.dong@kpmg.com

Alan Garcia

Tel. +86 (21) 2212 3509
alan.garcia@kpmg.com

葛乾达

Tel. +86 (21) 2212 3083
chris.ge@kpmg.com

何超良

电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

郑达隆

电话: +86 (21) 2212 3080
dylan.jeng@kpmg.com

蒋靖庭

Tel. +86 (21) 2212 3527
jason.jt.jiang@kpmg.com

金焰

Tel. +86 (21) 2212 3420
flame.jin@kpmg.com

梁新彦

电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

李忆敏

电话: +86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

麦玮峰

电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

倪伟东

电话: +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

大谷泰彦

电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

潘汝强

Tel. +86 (21) 2212 3118
ruqiang.pan@kpmg.com

饶戈军

电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

Wayne Tan

Tel. +86 (28) 8673 3915
wayne.tan@kpmg.com

陶蓉蓉

Tel. +86 (21) 2212 3473
rachel.tao@kpmg.com

王臻怡

电话: +86 (21) 2212 3302
janet.z.wang@kpmg.com

王军

电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

王倪兒

Tel. +86 (21) 2212 3250
mimi.wang@kpmg.com

翁晔

电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

黄中颖

电话: +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

谢忆璐

电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦

电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

徐洁

电话: +86 (21) 2212 3678
jie.xu@kpmg.com

徐戴昂

Tel. +86 (21) 2212 3124
robert.xu@kpmg.com

张日文

电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

周新华

电话: +86 (21) 2212 3318
hanson.zhou@kpmg.com

周波

电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

华南区**李一源**

税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

陈用冬

电话: +1 (408) 367 6086
penny.chen@kpmg.com

陈蔚

电话: +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

范家衍

电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

傅凝洲

电话: +86 (755) 2547 1138
joe.fu@kpmg.com

古伟华

电话: +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

何莹

Tel. +86 (20) 3813 8623
fiona.he@kpmg.com

何晓宜

电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

黄敏

Tel. +86 (20) 3813 8621
ryan.huang@kpmg.com

李瑾

电话: +86 (755) 2547 1128
jean.j.li@kpmg.com

廖雅芸

电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

林尺

电话: +86 (20) 3813 8680
donald.lin@kpmg.com

罗健莹

电话: +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

梅雅宁

电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

孙桂华

电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

孙昭

电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

杨彬

电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

曾立新

电话: +86 (20) 3813 8812
lin.x.zeng@kpmg.com

香港**刘麦嘉轩**

税务服务主管合伙人
香港特别行政区
电话: +852 2826 7165
aysha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)

电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)

电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

陈宇婷

电话: +852 2847 5108
yvette.chan@kpmg.com

陈露

电话: +852 2143 8777
lu.l.chen@kpmg.com

陈心康

电话: +852 2978 8987
rebecca.chin@kpmg.com

冯伟祺 (Matthew Fenwick)

电话: +852 2143 8761
matthew.fenwick@kpmg.com

霍宁恩 (Barbara Forrest)

电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

冯洁莹

电话: +852 2143 8821
sandy.fung@kpmg.com

何家辉

电话: +852 2826 7296
stanley.ho@kpmg.com

许昭淳

电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)

电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

孔达信 (John Kondos)

电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

赖绮琪

电话: +852 2978 8942
kate.lai@kpmg.com

林燕珊

电话: +852 2685 7605
jocelyn.lam@kpmg.com

梁爱丽

电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

文炳涛

电话: +852 2978 8976
steve.man@kpmg.com

莫律生 (Ivor Morris)

电话: +852 2847 5092
ivor.morris@kpmg.com

伍耀辉

电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

庞建邦

电话: +852 2143 8525
benjamin.pong@kpmg.com

潘悉康 (Malcolm Prebble)

电话: +852 2684 7472
malcolm.j.prebble@kpmg.com

Nicholas Rykers

电话: +852 2143 8595
nicholas.rykers@kpmg.com

施礼信 (Murray Sarelus)

电话: +852 3927 5671
murray.sarelus@kpmg.com

萧维强

电话: +852 2143 8785
david.siew@kpmg.com

谭培立 (John Timpany)

电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)

电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)

电话: +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

邢果欣

电话: +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com