

企税大讲堂——

研发费用加计扣除企业所得税优惠政策

国家税务总局广州市税务局
国家税务总局广州市黄埔区（广州开发区）税务局



01
OPTION



研发费用加计扣除优惠政策

02
OPTION



委托研发与合作研发

03
OPTION



申报表填写案例及留存备查资料



01

PART

ONE

研发费用加计扣除优惠政策主要内容

研发费加计扣除优惠政策主要内容

2015

1

《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)

《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》(2015年第97号)

2017

2

《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》(2017年第40号)

2018

3

《财政部 税务总局 科技部 关于企业委托境外研究开发费用税前加计扣除有关政策问题的通知》(财税〔2018〕64号)

《财政部 税务总局 科技部关于提高研究开发费用税前加计扣除比例的通知》(财税〔2018〕99号)

2021

4

《财政部 税务总局关于延长部分税收优惠政策执行期限的公告》(财政部 税务总局公告2021年第6号)

《关于进一步完善研发费用税前加计扣除政策的公告》(财政部 税务总局公告2021年第13号)

国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告(国家税务总局公告2021年第28号)

2022

5

财政部 税务总局 科技部关于进一步提高科技型中小企业研发费用税前加计扣除比例的公告(财政部 税务总局 科技部公告2022年第16号)

优惠内容

75% , 100%

(一) 除制造业外的企业研发费用按75%加计扣除

企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，再按照实际发生额的75%在税前加计扣除；形成无形资产的，在2023年12月31日前，按照无形资产成本的175%在税前摊销。

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，可以按照研发费用加计扣除政策的规定进行税前加计扣除。

优惠内容

75% , 100%

(二) 制造业企业研发费用加计扣除比例提高到100%

制造业企业开展研发活动中实际发生的研发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，自2021年1月1日起，再按照实际发生额的100%在税前加计扣除；形成无形资产的，自2021年1月1日起，按照无形资产成本的200%在税前摊销。

优惠内容

75% , 100%

（三）10月份预缴申报可提前享受研发费用加计扣除优惠

- 1.从2021年1月1日起，企业10月份预缴申报当年第3季度（按季预缴）或9月份（按月预缴）企业所得税时，可以自行选择就**当年上半年**研发费用享受加计扣除优惠政策。
 - 2.2021年度，企业10月份预缴申报第3季度（按季预缴）或9月份（按月预缴）企业所得税时，可以自主选择就**前三季度**研发费用享受加计扣除优惠政策。
- 对10月份预缴申报期末选择享受优惠的，可以在2022年办理2021年度企业所得税汇算清缴时统一享受。

优惠内容

75% , 100%

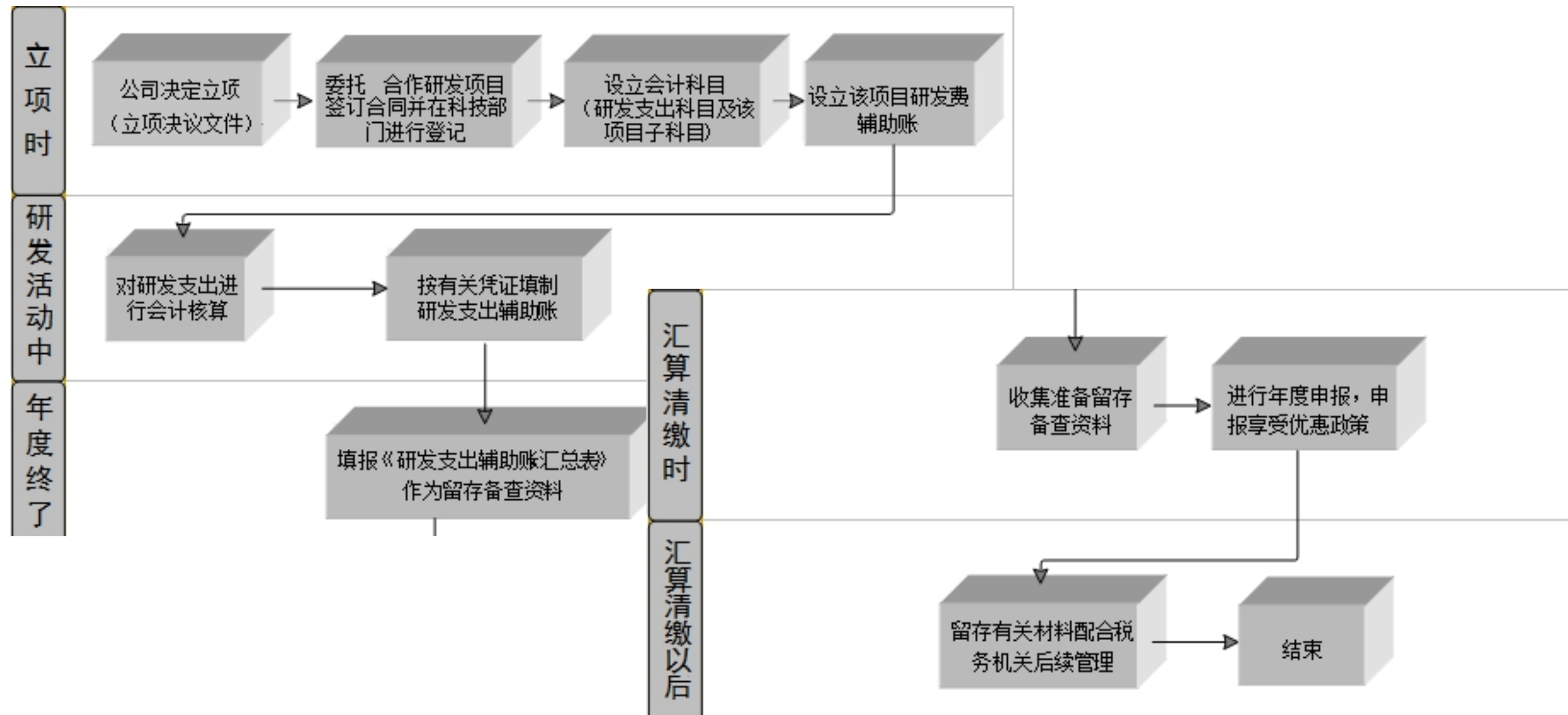
(四) 科技型中小企业研发费用加计扣除比例提高到100% (有效期2022年起, 不适用于2021年度汇算清缴)

科技型中小企业开展研发活动中实际发生的研发费用, 未形成无形资产计入当期损益的, 在按规定据实扣除的基础上, 自2022年1月1日起, 再按照实际发生额的100%在税前加计扣除; 形成无形资产的, 自2022年1月1日起, 按照无形资产成本的200%在税前摊销。

科技型中小企业条件和管理办法按照《科技部 财政部 国家税务总局关于印发<科技型中小企业评价办法>的通知》(国科发政〔2017〕115号) 执行。

研发费加计扣除优惠政策主要内容

享受研发费加计扣除基本流程



税收方面对研发活动的界定：

研发活动，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。

——《财政部国家税务总局、科学技术部关于完善研究开发费用税前扣除政策的通知》（财税[2015]119号）

不适用税前加计扣除政策的活动

财税〔2015〕119号

下列活动不适用税前加计扣除政策：

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

不适用税前加计扣除政策的活动

财税〔2015〕119号

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（通常在后续管理阶段开启）。科技部门应及时回复意见。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。

不适用税前加计扣除政策的行业



烟草制造业



住宿和餐饮业



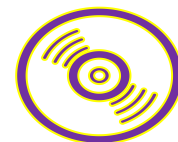
批发和零售业



房地产业



租赁和商业服务业



娱乐业



财政部和国家税务总局规定的其他行业

上述行业以《国民经济行业分类与代码（GB/4754-2017）》为准，并随之更新

注：《国民经济行业分类》（GB/T4754-2017）从2017年10月1日起实施

不适用税前加计扣除政策行业的企业，是指以所列行业业务为主营业务，其研发费用发生当年的主营业务收入占企业按税法第六条规定计算的收入总额减除不征税收入和投资收益的余额50%（不含）以上的企业。

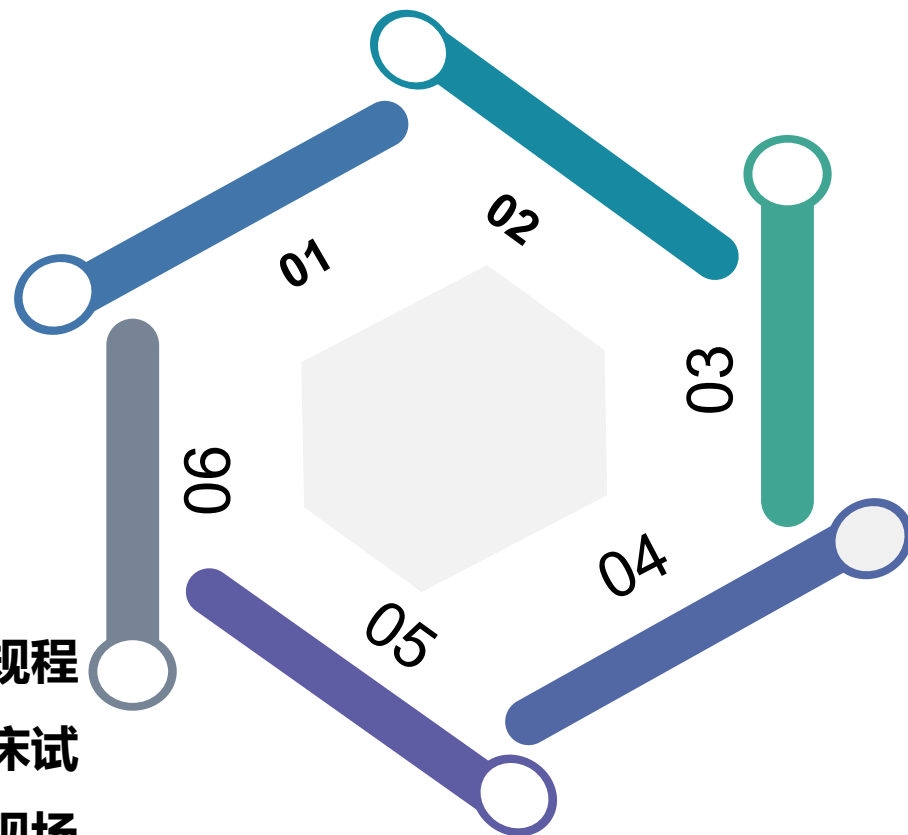
研发费用税前加计扣除的归集范围

国家税务总局公告2017年第40号公告

人员人工费用

其他相关费用

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



直接投入费用

折旧费用

无形资产摊销费用

费用归集：会计、高新技术企业认定、研发费加计扣除口径差异

会计核算口径：企业会计准则等相关文件；

高新技术企业认定口径：《科技部财政部国家税务总局关于修订印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2016〕195号）

加计扣除税收规定口径：财税〔2015〕119号文件，2015年97号公告、2017年40号公告

总体来看：会计口径 > 高新技术企业认定口径 > 加计扣除税收规定口径

归集范围（一）——**人员人工费用**：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
企业在职研发人员的工资、奖金、津贴、补贴、社会保险费、住房公积金等人工费用以及外聘研发人员的劳务费用。	企业科技人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及外聘科技人员的劳务费用。	直接 从事研发活动人员的工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金，以及 外聘 研发人员的 劳务费用 。

归集范围（一）——**人员人工费用**：

1. 直接从事研发活动人员的指定费用（**工资和五险一金**）

 直接从事研发活动人员的**工资薪金、基本养老保险费、基本医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金**。

工资薪金包括按规定可以在税前扣除的对研发人员股权激励的支出。

 直接从事研发活动人员分为**研究人员、技术人员和辅助人员**三类。

研究人员是指主要从事研究开发项目的专业人员；

技术人员是指具有工程技术、自然科学和生命科学中一个或一个以上领域的技术知识和经验，在研究人员指导下参与研发工作的人员；

辅助人员是指参与研究开发活动的技工。

 **后勤人员、行政人员、生产工人不能计算为直接从事研发活动人员**，该部分人员的相关费用不得计入研发费加计扣除的人员人工费。

归集范围（一）——**人员人工费用**：

2.外聘研发人员的劳务费用：

外聘研发人员是指与本企业或劳务派遣企业签订劳务用工协议（合同）和临时聘用的**研究人员、技术人员、辅助人员**。

外聘研发人员的劳务费用：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。

3.合理分配：

直接从事研发活动的人员、外聘研发人员同时从事非研发活动的，企业应对其人员活动情况做必要记录，并将其实际发生的相关费用按实际工时占比等**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。

研发费加计扣除优惠政策主要内容

归集范围（二）——直接投入费用：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
(1) 研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。	(1) 直接消耗的材料、燃料和动力费用。	(1) 研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。
(2) 用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费，样品、样机及一般测试手段购置费，试制产品的检验费等。	(2) 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。	(2) 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。
(3) 用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的租赁费，设备调整及检验费，以及相关固定资产的运行维护、维修等费用。	(3) 用于研究开发活动的仪器、设备的运行维护、调整、检验、检测、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固定资产租赁费。	(3) 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。

房屋等固定资产的租赁费、运行维护、维修等费用不计入加计扣除范围。

归集范围（二）——直接投入费用：

（1）直接消耗的材料、燃料和动力费用应结合企业行业特点考虑，核查是否存在不满足研发费条件的费用，被企业归集在该类（包括但不限于燃料、动力是否合理分摊）。

（2）以经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，应对按实际工时占比等合理方法进行分配，未分配的不得加计扣除

归集范围（二）——直接投入费用：

（3）研发过程中取得卖“货”收入应该怎么办？

- 卖“下脚料、残次品、中间试制品”等：在计算确认收入当年的加计扣除研发费用时，应从已归集研发费用中扣减该特殊收入，不足扣减的，加计扣除研发费用按零计算。
- 卖“产品”：企业研发活动直接形成产品或作为组成部分形成的产品对外销售的，研发费用中对应的材料费用不得加计扣除。产品销售与对应的材料费用发生在不同纳税年度的，可在销售当年直接冲减当年的研发费用，不足冲减的，结转以后年度继续冲减。

如何区分研发形成产品和残次品、中间试制品？看会计处理

归集范围（二）——直接投入费用：

举例1：2018年度形成废料、中间试制品，相关费用100万元全部计入研发费，2018年度未对外销售，2019年对外销售售价200万。

（一）2018年的研发费用100万元在2018年正常加计扣除。

（二）如果2019年发生研发费用220万元，则2019年可加计扣除的基数是 $220 - 200 = 20$ 万元。

（三）如果2019年发生研发费用100万元，则2019年可加计扣除的基数是0（100万元不足冲减200万元）。

归集范围（二）——直接投入费用：

举例2：2018年度形成产品且计入研发费用的材料费用100万元，2018年度产品未销售，2018年的产品在2019年对外销售，售价200万。

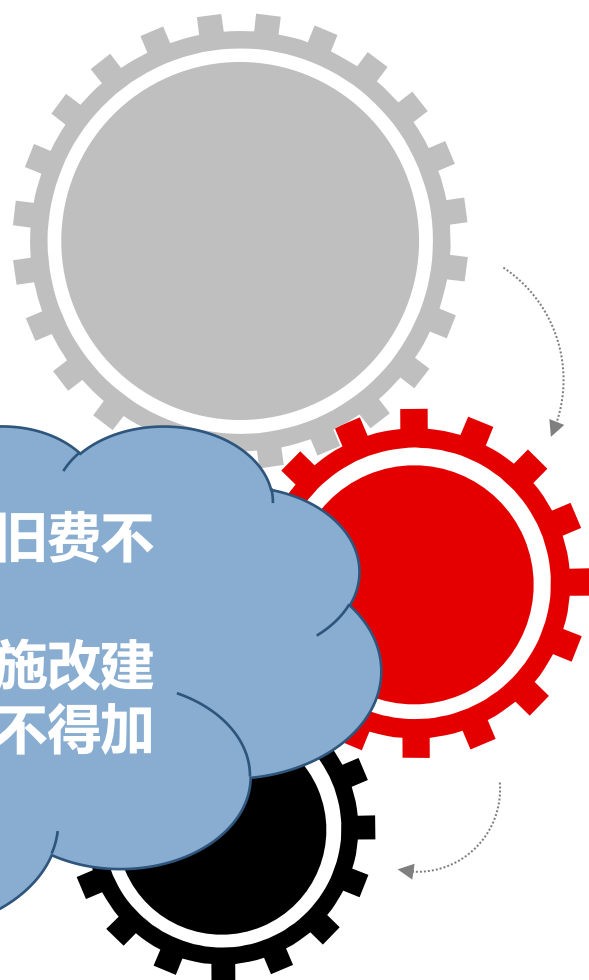
（一）2018年的研发材料费用100万元在2018年正常加计扣除。

（二）如果2019年发生研发费用120万元，则2019年可加计扣除的基数是 $120-100=20$ 万元。

（三）如果2019年发生研发费用70万元，则2019年可加计扣除的基数是0（70万元不足冲减100万元）， $100-70=30$ 万元结转以后年度继续冲减。

归集范围（三）——**折旧费用**：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的折旧费。	用于研究开发活动的仪器、设备和在用建筑物的折旧费。 研发设施的改建、改装、装修和修理过程中发生的长期待摊费用。	用于研发活动的 仪器、设备 的折旧费。



实验室等不动产折旧费不得加计扣除；
租入房屋、研发设施改建形成的长期待摊费不得加计扣除

归集范围（三）——折旧费用：

- 用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，应按实际工时占比等合理方法进行分配，未分配的不得加计扣除。

- 企业用于研发活动的仪器、设备，选择加速折旧优惠政策的，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

双重优惠

- 空调设备的折旧费能否扣除？

例如生物医药行业对实验试剂的储存和试验环境通常具有恒温恒湿等要求，空调等设备可作为研发活动的设备进行折旧费归集；但中央空调等不可随意移动的附属设备和配套设施，且不单独计算价值的，应计入房产原值，作为房屋建筑物的一部分进行折旧，不能归集入研发费加计扣除的折旧费。

归集范围（四）——无形资产摊销：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
用于研发活动的软件、专利权、非专利技术等无形资产的摊销费用。	用于研究开发活动的软件、 知识产权 、非专利技术（专有技术、许可证、设计和计算方法等）的摊销费用。	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。

差异：高企研发费用包含“知识产权”摊销，而加计扣除研发费用包含“专利权”摊销。**专利权 < 知识产权（专利权、商标权等）**

归集范围（四）——无形资产摊销：

- 用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应按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。
- 用于研发活动的无形资产，符合税法规定且选择缩短摊销年限的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的摊销部分计算加计扣除。

双重优惠

归集范围（五）——**新产品设计费等费用**：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
	符合条件的设计费用、装备调试费用、试验费用（包括新药研制的临床试验费、勘探开发技术的现场试验费、田间试验费等）。	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。

差异：高新研发费用包含装备调试费用和田间试验费，而加计扣除研发费用范围限于正列举范围。

归集范围（六）——其他相关费用：

会计规定	高新技术企业认定	研发费用加计扣除
与研发活动直接相关的其他费用，包括技术图书资料费、资料翻译费、会议费、差旅费、办公费、外事费、研发人员培训费、培养费、专家咨询费、高新科技研发保险费用等。研发成果的论证、评审、验收、评估以及知识产权的申请费、注册费、代理费等费用。	与研究开发活动直接相关的其他费用，包括技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、论证、评审、鉴定、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，会议费、差旅费、通讯费等。此项费用一般不得超过研究开发总费用的 20% ，另有规定的除外。	与研发活动直接相关的其他费用，如技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费，研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用，知识产权的申请费、注册费、代理费，差旅费、会议费， 职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费 。此项费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的 10% 。

仅限于正列举

归集范围（六）——其他相关费用：

- 基本五险一金为人员人工费用，**职工福利费**、补充养老保险和补充医疗保险属于其他相关费用。
- 其他相关费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的**10%**。（区别于高新技术认定20%）
- 国家税务总局公告2021年第28号：企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动的，由原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，改为统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额。

归集范围（六）——其他相关费用：

- 全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人员人工等五项费用之和×10%/(1-10%)，

其中资本化项目发生的费用在形成无形资产的年度统一纳入计算：

- “人员人工等五项费用”是指财税〔2015〕119号文件第一条第（一）项“允许加计扣除的研发费用”第1目至第5目费用，包括“人员人工费用”“直接投入费用”“折旧费用”“无形资产摊销”和“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”。
- 当“其他相关费用”实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除额；当“其他相关费用”实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除额。

归集范围（六）——其他相关费用：

举例：假设某公司2021年度有A和B两个研发项目。项目A人员人工等五项费用之和为90万元，“其他相关费用”为12万元；项目B人员人工等五项费用之和为100万元，“其他相关费用”为8万元。

该公司2021年度的“其他相关费用”限额为21.11万元 $[(90+100) \times 10\% / (1-10\%)]$ ，可加计扣除的“其他相关费用”为20万元 $(12+8)$ ，大于原方法按项目分别计算的18万元 $(10+8)$ 。

其他规定：

1. 企业取得**作为不征税收入处理的**财政性资金用于研发活动所形成的费用或无形资产，**不得**计算加计扣除或摊销。

——《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)

2. 企业取得的政府补助，会计处理时采用**直接冲减研发费用**方法且税务处理时未将其确认为应税收入的，应**按冲减后的余额**计算加计扣除金额。

——《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)

其他规定：

3. 失败的研发活动所发生的研发费用可享受税前加计扣除政策。
4. 企业开展研发活动中实际发生的研发费用形成无形资产的，其资本化的时点与会计处理保持一致。

——《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)

无法区分研究阶段和开发阶段的支出，应当在发生时费用化，计入当期损益（管理费用）。

费用化的研发支出，按照当年费用化的金额部分加计扣除。

资本化的研发费用，按照形成的无形资产当年摊销额进行加计扣除（待形成无形资产后再根据摊销额加计扣除）。



02

PART
TWO

委托研发与合作研发

企业研发活动的形式：



依靠自己的资源，进行独立研发，拥有完全独立的知识产权

自主研发



通过契约的形式与其他企业共同完成研发项目

合作研发

委托研发

集中研发



以支付报酬的形式获得被委托单位、机构的成果
(委托方部分或全部拥有)

拥有知识产权(研发成果)才能加计扣除



单个企业难以独立承担，由企业集团共同研发

按一定原则分摊加计扣除

委托研发：指被委托人基于他人委托而开发的项目。

委托项目的特点：

1. 委托人以支付报酬的形式获得受托人的研发成果的所有权；
 2. 研发经费受委托人支配；
 3. 项目成果必须体现委托人的意志和实现委托人的使用目的。
- 实际上为研发劳务外包的自主研发。（区别于直接外购无形资产）

委托研发

企业委托外部机构或个人开展研发活动发生的费用，可按规定税前扣除；加计扣除时按照研发活动发生费用的80%作为加计扣除基数。委托个人研发的，应凭个人出具的发票等合法有效凭证在税前加计扣除。

“研发活动发生费用”是指委托方实际支付给受托方的费用。

委托方委托**关联方**开展研发活动的，受托方需向委托方提供研发过程中实际发生的研发项目费用支出明细情况。

无论委托方是否享受研发费用税前加计扣除政策，受托方均不得加计扣除。

委托境外研发

委托境外进行研发活动所发生的费用，按照费用实际发生额的**80%**计入委托方的委托境外研发费用。委托境外研发费用**不超过境内符合条件的研发费用三分之二**的部分（区别于高新技术企业认定条件），可以按规定在企业所得税前加计扣除。

可加计扣除的委托境外进行研发活动不包括委托境外个人进行的研发活动。

举例：委托研发

境内符合条件
研发费110万元

100万

委托境外研发费



境内

境外



80%计入委外研发费



不超境内2/3可加计扣除

委托境外机构

研发费100万元

$100 * 80\% = 80$ 万

$110 * 2/3 = 73.33$ 万元

取孰小值计入加计扣除基数 (73.33万元)

合作研发

合作研发是指研发立项企业通过契约的形式与其他企业共同对项目的某一个关键领域分别投入资金、技术、人力，共同参与产生智力成果的创作活动，共同完成研发项目。合作各方应直接参与研发活动，而非仅提供咨询、物质条件或其他辅助性活动。

合作开发在合同中应注明，双方分别投入、各自承担费用、**知识产权双方共有或各自拥有自己的研究成果的知识产权**。若知识产权最后仅属于某一方，则不拥有知识产权的合作方不能享受研发费用加计扣除政策。

委托研发与合作研发项目的合同应到科技主管部门登记

注意区分境内境外：

由于受托方一般是享受增值税等其他税种税收优惠政策的主体，科技部门为便于管理、统计，避免双重登记，因此明确发生委托境内研发活动的，由受托方到科技部门进行登记。

而委托境外进行研发活动的受托方在国外，不受我国相关法律管辖，要求受托方登记不具有操作性，因此财税〔2018〕64号文件对此进行了调整，将委托境外研发的合同登记方由受托方调整至委托方，以保证委托方能顺利享受政策。



03

PART FOUR

申报表填写案例 及留存备查资料

研发费用加计扣除优惠申报表填写

A107012

研发费用加计扣除优惠明细表

行次	项 目	金额(数量)
1	本年可享受研发费用加计扣除项目数量	
2	一、自主研发、合作研发、集中研发(3+7+16+19+23+34)	
3	(一) 人员人工费用(4+5+6)	
4	1. 直接从事研发活动人员工资薪金	
5	2. 直接从事研发活动人员五险一金	
6	3. 外聘研发人员的劳务费用	
7	(二) 直接投入费用(8+9+10+11+12+13+14+15)	
8	1. 研发活动直接消耗材料费用	
9	2. 研发活动直接消耗燃料费用	
10	3. 研发活动直接消耗动力费用	
11	4. 用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费	
12	5. 用于不构成固定资产的样品、样机及一般测试手段购置费	
13	6. 用于试制产品的检验费	
14	7. 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	
15	8. 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	
16	(三) 折旧费用(17+18)	
17	1. 用于研发活动的仪器的折旧费	
18	2. 用于研发活动的设备的折旧费	
19	(四) 无形资产摊销(20+21+22)	
20	1. 用于研发活动的软件的摊销费用	
21	2. 用于研发活动的专利权的摊销费用	
22	3. 用于研发活动的非专利技术(包括许可证、专有技术、设计和计算方法等)的摊销费用	
23	(五) 新产品设计费等(24+25+26+27)	
24	1. 新产品设计费	
25	2. 新工艺规程制定费	
26	3. 新药研制的临床试验费	
27	4. 勘探开发技术的现场试验费	
28	(六) 其他相关费用(29+30+31+32+33)	

29	1. 技术图书资料费、资料翻译费、专家咨询费、高新科技研发保险费	
30	2. 研发成果的检索、分析、评议、论证、鉴定、评审、评估、验收费用	
31	3. 知识产权的申请费、注册费、代理费	
32	4. 职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费	
33	5. 差旅费、会议费	
34	(七) 经限额调整后的其他相关费用	
35	二、委托研发(36+37+39)	
36	(一) 委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	
37	(二) 委托境外机构进行研发活动发生的费用	
38	其中: 允许加计扣除的委托境外机构进行研发活动发生的费用	
39	(三) 委托境外个人进行研发活动发生的费用	
40	三、年度研发费用小计(2+36×80%+38)	
41	(一) 本年费用化金额	
42	(二) 本年资本化金额	
43	四、本年形成无形资产摊销额	
44	五、以前年度形成无形资产本年摊销额	
45	六、允许扣除的研发费用合计(41+43+44)	
46	减: 特殊收入部分	
47	七、允许扣除的研发费用抵减特殊收入后的金额(45-46)	
48	减: 当年销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应的材料部分	
49	减: 以前年度销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应材料部分结转金额	
50	八、加计扣除比例(%)	
51	九、本年研发费用加计扣除总额(47-48-49)×50	
52	十、销售研发活动直接形成产品(包括组成部分)对应材料部分结转以后年度扣减金额(当47-48-49≥0, 本行=0; 当47-48-49<0, 本行=-47-48-49的绝对值)	

根据《国家税务总局关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告》(2021年第28号), 2021年度A107012表进行了调整, 一是调整“其他相关费用”限额计算公式; 二是依照辅助账设立的不同样式, 调整表内行次计算规则。调整主要体现在填报说明。

举例：甲公司作为一家财务健全的制造业企业，2021年度进行了三项研发活动，项目名称分别为A、B、C。其中A、B项目为自主研发、C项目为委托研发。

A项目共发生研发费用200万元，全部费用化处理。其中：直接从事研发活动的人员工资80万元，五险一金20万元，直接消耗材料费用30万元、燃料10万元、动力费用10万元，用于研发活动的设备折旧费10万元，用于研发活动的专利权摊销费用5万元，新产品设计费5万元，其他相关费用30万元（包含差旅费20万元、会议费10万元）。

B项目为资本化项目，共发生研发费用100万元，2021年2月起开始资本化，至2021年7月10日结束资本化并结转形成无形资产，会计按直线法计算摊销费用，分10年摊销。费用明细：直接从事研发活动的人员工资60万元，五险一金10万元，直接消耗材料费用5万元、燃料3万元、动力费用2万元，用于研发活动的设备折旧费5万元，用于研发活动的软件摊销费用5万元，新工艺设计费5万元，资料翻译费5万元。

C项目研发费用总额100万元，其中30万元由境外机构完成。

填报分析：

1.其他相关费用的可加计扣除金额

全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人员人工等五项费用之和 $\times 10\% / (1-10\%) = (A项目的人员人工等五项费用之和 + B项目的人员人工等五项费用之和 + C项目的人员人工等五项费用之和) \times 10\% / (1-10\%) = (170+95+0) \times 10\% / (1-10\%) = 29.44$ 万元；甲公司“其他相关费用”实际发生数 $= 30+5=35$ 万元，当“其他相关费用”实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除额，A、B、C三个项目允许加计扣除“其他相关费用”为29.44万元，其中资本化项目B可加计扣除的“其他相关费用”为4.20万元 $(29.44/35 \times 5)$ 。

2.委托研发费用的可加计扣除金额

C项目：委托境内研发费用 $= 70 \times 80\% = 56$ 万元，委托境外研发费用 $= 30 \times 80\% = 24$ 万元（不超过境内符合条件的研发费用三分之二），可加计扣除的研发费用合计80万元。

因此，年度研发费用小计 $= 170+95+29.44+80=374.44$ 万元，其中本年费用化金额275.24万元

$(170+29.44/35 \times 30+80)$ ，资本化金额99.2万元 $(95+4.2)$ ，本年摊销额为4.96万元 $(=99.2/10/12 \times 6)$ 。

本年允许加计扣除的研发费用合计 $= 275.24+4.96=280.20$ 万元，研发费用加计扣除总额 $= 280.20 \times 100\% = 280.20$ 万元。

A107012 研发费用加计扣除优惠明细表

行次	项目	金额（数量）
1	本年可享受研发费用加计扣除项目数量	3
2	一、自主研发、合作研发、集中研发 (3+7+16+19+23+34)	2,944,444.44
28	(六) 其他相关费用(29+30+31+32+33)	350,000
34	(七) 经限额调整后的其他相关费用	294,444.44
35	二、委托研发 (36+37+39)	1,000,000
36	(一) 委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用	700,000
37	(二) 委托境外机构进行研发活动发生的费用	300,000
38	其中：允许加计扣除的委托境外机构进行研发活动发生的费用	240,000
39	(三) 委托境外个人进行研发活动发生的费用	0
40	三、年度研发费用小计(2+36×80%+38)	3,744,444.44
41	(一) 本年费用化金额	2,752,380.95
42	(二) 本年资本化金额	992,063.49
43	四、本年形成无形资产摊销额	49,603.17
44	五、以前年度形成无形资产本年摊销额	0
45	六、允许扣除的研发费用合计(41+43+44)	2,801,984.12
50	八、加计扣除比例(%)	100%
51	九、本年研发费用加计扣除总额(47-48-49)×50	2,801,984.12

企业填报完上表后，第51行数据会自动带入《A107010免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》的第26行、或第27行（仅适用于在2022年1月1日至2021年度汇算清缴纳税申报日之间取得科技型中小企业入库登记编号的企业）。

A107010免税、减计收入及加计扣除优惠明细表

行次	项目	金额
.....
25	三、加计扣除（26+27+28+29+30）	2,801,984.12
26	（一）开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除（填写A107012）	2,801,984.12
27	（二）科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除（填写A107012）	0
28	（三）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加计扣除	0
.....
31	合计（1+17+25）	

国家税务总局公告2018年第23号规定，2017年度企业所得税汇算清缴及以后年度企业所得税优惠事项办理，企业享受优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，不需要向税务机关履行备案手续。

国家税务总局公告2018年第23号——《企业所得税优惠事项管理目录（2017年版）

序号20.开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除：

- 1.自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业有权部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件；
- 2.自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；
- 3.经科技行政主管部门登记的委托、合作研究开发项目的合同；
- 4.从事研发活动的人员（包括外聘人员）和用于研发活动的仪器、设备、无形资产的费用分配说明（包括工作使用情况记录及费用分配计算证据材料）；
- 5.集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料；
- 6.“研发支出”辅助账及汇总表；
- 7.企业如果已取得地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见，应作为资料留存备查。

国家税务总局公告2018年第23号——《企业所得税优惠事项管理目录（2017年版）

序号22.科技型中小企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除：

- （1）自主、委托、合作研究开发项目计划书和企业有权部门关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件；
- （2）自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和研发人员名单；
- （3）经科技行政主管部门登记的委托、合作研究开发项目的合同；
- （4）从事研发活动的人员（包括外聘人员）和用于研发活动的仪器、设备、无形资产的费用分配说明（包括工作使用情况记录及费用分配计算证据材料）；
- （5）集中研发项目研发费决算表、集中研发项目费用分摊明细情况表和实际分享收益比例等资料；
- （6）“研发支出”辅助账及汇总表；
- （7）企业已取得的地市级（含）以上科技行政主管部门出具的鉴定意见；
- （8）科技型中小企业取得的入库登记编号证明资料。

企业所得税好帮手——扫码即可学习企业所得税有关政策



企业所得税
政策专题专栏



企业所得税
汇算清缴专栏



广州税务
微信订阅号



广州税务
微信服务号