

其他企业研发费用加计扣除比例提高到 100%

政策操作指南

一、适用对象

现行适用研发费用税前加计扣除比例 75%的企业。包括：除烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业等负面清单行业，以及制造业、科技型中小企业以外的其他研发费用加计扣除比例仍为 75%的企业。

二、政策内容

（一）现行适用研发费用税前加计扣除比例 75%的企业，在 2022 年 10 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间，税前加计扣除比例提高到 100%。

（二）企业在 2022 年度企业所得税汇算清缴计算享受研发费用加计扣除优惠时，第四季度研发费用可由企业自行选择按实际发生数计算，或者按全年实际发生的研发费用乘以 2022 年 10 月 1 日后的经营月份数占其 2022 年度实际经营月份数的比例计算。

（三）企业享受研发费用税前加计扣除政策的相关政策口径和管理，按照《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)、《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)等文件相关规定执行。

三、操作流程

(一) 享受方式

企业享受研发费用加计扣除政策采取“真实发生、自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式,留存资料如下:

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;

8. 《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012，选择预缴享受的企业留存备查）。

（二）办理渠道

可通过办税服务厅（场所）、电子税务局办理，具体地点和网址可从省（自治区、直辖市和计划单列市）税务局网站“纳税服务”栏目查询。

（三）申报要求

企业在办理企业所得税预缴申报和年度纳税申报时，通过填报申报表相关行次即可享受优惠。

企业选择预缴享受的，在预缴申报时，可以自行计算加计扣除金额；通过手工申报的，在《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》（A200000）第7行“减：免税收入、减计收入、加计扣除”下的明细行次填报相关优惠事项名称和优惠金额；通过电子税务局申报的，可直接在下拉菜单中选择相应的优惠事项名称，并填报优惠金额。相关优惠事项名称和优惠金额填报要求可参见国家税务总局网站发布的《企业所得税申报事项目录》。同时，企业应根据享受加计扣除优惠的研发费用情况填写《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017版）》之《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）。该表在预缴时不需报送税务机关，只需与相关资料一并留存备查。

在年度申报时，填报《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A类，2017版）》之《免税、减计收入及加计扣除优惠明细表》（A107010）和《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）的相关行次。

（四）研发费用税前加计扣除归集范围

1. 人员人工费用。指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。

（1）直接从事研发活动人员包括研究人员、技术人员、辅助人员。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。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。

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，属于外聘研发人员的劳务费用。

（2）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。

（3）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。

2. 直接投入费用。指研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；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。

（1）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，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的租赁费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。

（2）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且材料费用已计入研发费用的，可在销售当年以对应的材料费用发生额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。

3. 折旧费用。指用于研发活动的仪器、设备的折旧费。

(1) 用于研发活动的仪器、设备，同时用于非研发活动的，企业应对其仪器设备使用情况做必要记录，并将其实际发生的折旧费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。

(2) 企业用于研发活动的仪器、设备，符合税法规定且选择加速折旧优惠政策的，在享受研发费用税前加计扣除政策时，就税前扣除的折旧部分计算加计扣除。

4. 无形资产摊销费用。指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。

(1) 用于研发活动的无形资产，同时用于非研发活动的，企业应对其无形资产使用情况做必要记录，并将其实际发生的摊销费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。

(2) 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。

5. 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。指企业在新产品设计、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。

6. 其他相关费用。指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。

此类费用总额不得超过可加计扣除研发费用总额的10%。企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动的，统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额。

7. 其他事项

(1) 国家税务总局公告 2015 年第 97 号第三条所称“研发活动发生费用”是指委托方实际支付给受托方的费用。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。

企业委托境内的外部机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额的 80% 计入委托方研发费用并按规定计算加计扣除；委托境外（不包括境外个人）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，可按规定在企业所得税前加计扣除。

（2）企业共同合作开发的项目，由合作各方就自身实际承担的研发费用分别计算加计扣除。

（3）企业集团根据生产经营和科技开发的实际情况，对技术要求高、投资数额大，需要集中研发的项目，其实际发生的研发费用，可以按照权利和义务相一致、费用支出和收益分享相配比的原则，合理确定研发费用的分摊方法，在受益成员企业之间进行分摊，由相关成员企业分别计算加计扣除。

（4）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。

（5）企业取得研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入，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。

（6）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。

（7）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。

（8）企业应对研发费用和生产经营费用分别核算，准确、合理归集各项费用支出，对划分不清的，不得实行加计

扣除。企业在一个纳税年度内进行多项研发活动的，应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。

四、相关文件

（一）《财政部 税务总局 科技部关于加大支持科技创新税前扣除力度的公告》（2022 年第 28 号）；

（二）《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）；

（三）《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）；

（四）《国家税务总局关于企业预缴申报享受研发费用加计扣除优惠政策有关事项的公告》（2022 年第 10 号）；

（五）《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）；

（六）《国家税务总局关于发布修订后的〈企业所得税优惠政策事项办理办法〉的公告》（2018 年第 23 号）；

（七）《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）；

（八）《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）；

（九）《中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表（A 类，2017 年版）》；

（十）《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类）》；

（十一）《企业所得税申报事项目录》（国家税务总局网站“纳税服务”栏目发布）。

五、有关问题

（一）我们是一家煤炭开采企业，此前按75%享受研发费用加计扣除，听说今年第四季度国家对研发费用加计扣除政策又加大了优惠力度，新政策是怎么规定的？

答：按照《财政部 税务总局 科技部关于加大支持科技创新税前扣除力度的公告》（2022年第28号，以下简称《公告》）规定，允许此前按75%税前加计扣除的企业，在2022年10月1日至2022年12月31日期间，税前加计扣除比例提高到100%。

综上，你公司此前研发费用加计扣除比例为75%，按照新政策规定，在2022年10月1日至2022年12月31日期间发生的研发费用，可按100%享受加计扣除政策。

（二）其他企业研发费用加计扣除比例提高到100%，主要受益群体是哪些纳税人？

答：此次新政优惠，受益群体是除以下三种情形之外的其他企业：一是本身就不适用税前加计扣除政策的六大行业，包括烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业；二是研发费用加计扣除

比例已经提高至 100%的制造业企业；三是研发费用加计扣除比例已提高至 100%的科技型中小企业。

除上述三类企业外，其他企业在 2022 年 10 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日期间发生的研发费用，可以享受加计扣除比例由 75%提高到 100%的优惠政策。

（三）我公司此前按 75%比例享受加计扣除政策，2022 年第四季度研发费用加计扣除比例提高到 100%，具体怎么享受优惠政策？

答：对于你公司发生的研发费用，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，在 2022 年第四季度再按照实际发生额的 100%在税前加计扣除；形成无形资产的，在 2022 年第四季度按照无形资产成本的 200%在税前摊销。

（四）我公司是一家信息传输、软件和信息技术服务业，2022 年前三季度研发费用 100 万元，第四季度按规定计算的研发费用为 50 万元，全年加计扣除额为多少？

答：按照政策规定，你单位在 2022 年前三季度发生的研发费用适用 75%的加计扣除比例，第四季度发生的研发费用适用 100%的加计扣除比例。因此，你公司 2022 年全年加计扣除额=100×75%+50×100%=125 万元。

（五）请问一下，怎么计算第四季度的研发费用？

答：为减轻企业的核算负担，方便企业能最大限度的享受到优惠政策，《公告》对第四季度的研发费用提供了两种计算方法，由企业根据实际情况选择适用：

方法一：按实际发生数计算；

方法二：按全年实际发生的研发费用乘以 2022 年 10 月 1 日后的经营月份数占其 2022 年度实际经营月份数的比例计算（以下简称“比例法”）。

（六）我公司是一家电力供应企业，成立于 2021 年 12 月，2022 年共发生研发费用 400 万元，如选择比例法计算第四季度研发费用，则第四季度可按 100%比例加计扣除的研发费用是多少？

答：《公告》规定的比例法是指按全年实际发生的研发费用乘以 2022 年度 10 月 1 日以后的经营月份数占其 2022 年度实际经营月份数的比例计算。你公司 2022 年度经营月份为 12 个月，2022 年 10 月 1 日后的经营月份数为 3 个月，按照比例法计算公式，你公司第四季度可按 100%比例加计扣除的研发费用=400×（3/12）=100 万元。

（七）我公司是一家水污染防治企业，2022 年 5 月 10 日开始经营，2022 年共发生研发费用 400 万元，打算采取比例法计算第四季度研发费用，第四季度可按 100%比例加计扣除的研发费用是多少？

答：《公告》规定的比例法是指按全年实际发生的研发

费用乘以 2022 年度 10 月 1 日以后的经营月份数占其 2022 年度实际经营月份数的比例计算。你公司成立于 5 月 10 日，2022 年度经营月份从 5 月份开始计算，全年经营月份数共计 8 个月，第四季度经营月份数为 3 个月，则你公司第四季度可按 100%比例加计扣除的研发费用=400×（3/8）=150 万元。

（八）我公司是一家采矿业企业，第四季度委托其他单位发生的研发费用，也可以按照 100%比例加计扣除吗？

答：对于企业委托其他单位发生的研发费用，也可以按规定在第四季度适用 100%比例加计扣除政策。具体为：企业委托境内外部机构或个人进行研发活动发生的费用，按照费用实际发生额的 80%计入委托方研发费用并按 100%的比例计算加计扣除；委托境外（不包括境外个人）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，可以按规定在企业所得税前按 100%比例计算加计扣除。

（九）我公司是一家石油开采企业，前三季度和第四季度都发生了研发费用，我公司什么时候可以享受优惠呢？

答：根据《国家税务总局关于企业预缴申报享受研发费用加计扣除优惠政策有关事项的公告》（2022 年第 10 号），企业可以自主选择 10 月份预缴申报第三季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，就当年前三季度研发

费用享受加计扣除优惠政策；10 月份预缴申报期未选择享受研发费用加计扣除优惠政策的，也可以在办理年度企业所得税汇算清缴时统一享受。

具体到你公司，对于 2022 年前三季度发生的研发费用，你可以自主选择 10 月份预缴申报第三季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时享受，也可以在办理 2022 年度企业所得税汇算清缴时统一享受；对于 2022 年第四季度发生的研发费用，可在办理 2022 年度企业所得税汇算清缴时享受。

（十）我公司想享受第四季度研发费用按 100%比例加计扣除政策，需要向税务机关申请吗？

答：纳税人享受研发费用加计扣除政策均采取“真实发生、自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的方式。

你公司应当根据实际情况以及现行政策规定自行判断是否符合优惠事项规定的条件，符合条件的可以自行计算并填报企业所得税纳税申报表直接享受税收优惠，同时归集和留存相关资料备查，无需向税务机关申请。