



## 税务快讯

### 研发费用税前加计扣除归集范围再获明确

100

Making another century of impact  
德勤百年庆 开创新纪元

2017年11月22日，国家税务总局公布 [2017年第40号公告](#)（以下简称“40号公告”），在[财税\[2015\]119号](#)以及[国家税务总局公告2015年第97号](#)（以下分别简称“119号文”、“97号公告”）的基础上，对研发费用税前加计扣除归集范围的执行口径作出进一步明确。40号公告将适用于2017年度及以后年度的汇算清缴。

#### 新规要点

##### 人员人工费用

劳务派遣：根据119号文和97号公告的规定，外聘研发人员的劳务费用可计入加计扣除范围。40号公告明确上述外聘研发人员包括与劳务派遣企业签订劳务用工（合同）的形式；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。

股权激励：40号公告明确，研发人员的股权激励支出，符合有关条件（参见[税务总局公告2012年第18号](#)）可税前扣除的，可以计入加计扣除的范围。

##### 折旧/摊销费用

对于加速折旧情形，97号公告规定按会计、税收折旧孰小原则确认计入加计扣除范围的折旧费用。为提高政策的可操作性，40号公告更改为直接以税前扣除的折旧费用作为计算加计扣除的基础。

与上述类似，40号公告明确，计算应纳税所得时选择缩短摊销年限的研发用无形资产，也以税前扣除的摊销费用作为计算加计扣除的基础。

### *其他相关费用*

对于可享受加计扣除的其他相关费用，40号公告新增了职工福利费、补充养老保险费、补充医疗保险费等三项费用。

### *委托研发安排*

为统一各地理解和执行口径，40号公告强调，委托研发中可以享受加计扣除的仅为委托方；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。

同时，公告明确，委托方计算加计扣除的基础，应为委托方实际支付给受托方的费用的80%，而并非按受托方实际发生费用的80%计算。

### *研发活动范围*

40号公告明确失败的研发活动所发生的研发费用也可享受加计扣除，体现了加计扣除政策鼓励研发活动，而并非单纯强调结果的理念。

### *跨年度事项*

97号公告规定，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。此外，研发过程中形成的下脚料、残次品、中间试制品等特殊收入也应从研发费用加计扣除基数中进行扣减。然而，如果上述销售收入与研发费用发生在不同年度，则可能产生追溯调整的问题。为便于操作，40号公告明确上述情形下可直接冲减销售当年的研发费用加计扣除基数；其中，对于材料费用不足冲减的，可结转以后年度继续冲减。

### *资本化时点*

对于研发活动形成无形资产的，研发费用开始资本化的时点与会计处理保持一致。

### *政府补助*

企业取得的政府补助，若会计处理时直接冲减研发费用，且税务处理时未将其确认为应税收入的，则应以冲减政府补助后的研发费用余额计算加计扣除金额。

### *经营租赁仪器设备*

通过经营租赁方式租入的用于研发活动的仪器、设备租赁费可以作为直接投入费用计入研发费用中。若该仪器、设备同时用于研发活动和非研发活动，需对其使用情况做必要记录并以合理的方式分配计入研发费用，未分配的不得加计扣除。

### *执行时间和适用对象*

40号公告适用于2017年度及以后年度汇算清缴。对于以前年度的税务处理，不进行追溯调整。但企业涉及追溯享受情形的，也可按40号公告执行。

另外，40号公告中的相关规定，亦适用于科技型中小企业研发费用加计扣除的相关事项（相关政策参见财政部、国家税务总局、科技部于2017年5月2日印发的[财税\[2017\]34号文件](#)）。

## 解读与建议

40号公告体现了鼓励研发、便利操作的理念，对于相关执行口径作出了有利于纳税人的解释与澄清，将扩大实践中研发费用加计扣除范围，从而对广大企业的研发活动起到进一步的激励作用。对于拟享受研发费用加计扣除优惠的企业，建议结合40号公告的规定，采取以下行动：

- 梳理企业目前的研发费用归集政策与流程，比照新规分析改进或优化财务归集流程或系统处理方式的必要性和可行性，关注40号公告新增加计扣除项目的影 响。
- 分析评估追溯享受加计扣除政策的可行性，以期实现优惠政策的应享尽享。
- 对于现行规则未明确的部分，审慎评估技术立场以及相关操作方式的合理性，及早与主管税务机关进行沟通，并考虑在必要时寻求专业机构的协助。

作者：

**陆易**

合伙人

勤理<sup>注</sup>

+86 21 6141 1488

[clu@deloittelegal.com.cn](mailto:clu@deloittelegal.com.cn)

**周瑜杰**

总监

德勤上海

+86 21 6141 1381

[rozhou@deloitte.com.cn](mailto:rozhou@deloitte.com.cn)

**白雪**

经理

德勤上海

+86 21 2316 6429

[joyxbai@deloitte.com.cn](mailto:joyxbai@deloitte.com.cn)

如您有任何问题，请联系研发与政府激励服务团队：

---

**蒋颖**

合伙人

德勤上海

+86 21 6141 1098

[vivjiang@deloitte.com.cn](mailto:vivjiang@deloitte.com.cn)

**陆易**

合伙人

勤理<sup>注</sup>

+86 21 6141 1488

[clu@deloittelegal.com.cn](mailto:clu@deloittelegal.com.cn)

---

**曹菲**

合伙人

德勤北京

+86 10 8520 7525

[fcao@deloitte.com.cn](mailto:fcao@deloitte.com.cn)

**李枫**

总监

德勤深圳

+86 755 3353 8527

[lisali@deloitte.com.cn](mailto:lisali@deloitte.com.cn)

---

注：上海勤理律师事务所是一家中国律师事务所，也是 Deloitte Legal 全球网络成员。



Deloitte (“德勤”) 泛指一家或多家德勤有限公司 (即根据英国法律组成的私人担保有限公司, 以下称“德勤有限公司”), 以及其成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司与其每一家成员所均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司 (又称“德勤全球”) 并不向客户提供服务。请参阅[关于德勤](#)中有关德勤有限公司及其成员所更为详细的描述。

#### 隐私

感谢您对德勤中国服务的关注。德勤中国希望可以继续使用您的个人资料 (特别是姓名及联系信息), 以向您发送市场和政策最新动态, 以及由德勤中国举办、赞助或宣传之研讨会及其他活动的邀请函。如您日后不希望收到由德勤中国发出的信息, 请回复电邮并在邮件主题栏中填上“Unsubscribe”。

如欲更新您的个人资料, 请[点击](#)此处。

德勤中国泛指德勤·关黄陈方会计师事务所 (香港)、德勤·关黄陈方会计师事务所 (澳门)、德勤华永会计师事务所 (特殊普通合伙) (中国大陆) 以及其于香港、澳门及中国大陆从事业务之关联机构。

本通信中所含内容乃一般性信息, 任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构 (统称为“德勤网络”) 并不因此构成提供任何专业建议或服务。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

© 2017 德勤·关黄陈方会计师事务所 (香港)、德勤·关黄陈方会计师事务所 (澳门)、德勤华永会计师事务所 (特殊普通合伙) (中国大陆) 版权所有 保留一切权利。

如您日后不希望收到关于该话题的信息, 请回复电邮并在邮件主题栏中填上“取消订阅”。