

华财会计在线财税系列辅导教材

高新认定及研发费用 新政实操

张海涛 著

光明日报出版社

华财会计在线财税系列辅导教材

高新认定及研发费用 新政实操

张海涛 著

光明日报出版社

图书在版编目(CIP)数据

高新认定及研发费用新政实操 / 张海涛著. — 北京:
光明日报出版社, 2016. 4
ISBN 978-7-5194-0329-4

I. ①高… II. ①张… III. ①高技术产业—技术开发—科技经费—财政政策—研究—中国 IV.
①F279.244.4②F812.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第063058号

高新认定及研发费用新政实操

著 者: 张海涛

责任编辑: 庄宁

封面设计: 李文博

责任校对: 傅泉泽

责任印制: 曹 铮

出版发行: 光明日报出版社

地 址: 北京市东城区珠市口东大街5号, 100062

电 话: 010-67022197(咨询), 67078870(发行), 67078235(邮购)

传 真: 010-67078227, 67078255

网 址: <http://book.gmw.cn>

E-mail: gmcbcs@gmw.cn zhuangning@gmw.cn

法律顾问: 北京德恒律师事务所龚柳方律师

印 刷: 北京凯达印务有限公司

装 订: 北京凯达印务有限公司

本书如有破损、缺页、装订错误, 请与本社联系调换

开 本: 880×1230 1/32

字 数: 70千字

印 张: 4.625

版 次: 2016年4月第1版

印 次: 2016年4月第1次印刷

书 号: ISBN 978-7-5194-0329-4

定 价: 35.00元

版权所有 翻印必究

内容简介

2016年1月1日起，执行了8年的高新技术企业认定管理政策终于迎来的重大调整。基于新政策下高新技术企业的认定条件，具体内涵，实务中应把控好哪些环节等问题，本书进行了详细论述。

除了高新技术企业认定外，科技型企业还普遍面临着研发费用会计处理和加计扣除问题。由于目前我国会计政策差异，不同的企业在选择会计政策时，往往会基于企业的实际情况选择《企业会计准则》、《企业会计制度》或《小企业会计准则》，而在不同的会计政策下，对于研发费用会计处理又存在不同的规定。如何将不同会计政策下对于同一事项的不同规定在实务中有效应用？本书都会给予详细解答。

另外，在研发费用的范围上，基于现有的财税政策，会计上确认的研发费用、高新技术企业认定的研发费用、可加计扣除的研发费用在统计口径上也存在差异。企业在实际经营中面对发生的各种与研发相关的支出，如何区分也是非常棘手的问题。

本书从当前社会非常关注的热点——科技型企业财税政策入手，立足于企业的经营实际，力求“理论联系实际，密切联系企业”，对各种政策进行深度解析，以达到读者“看得懂、用得上”的目的。

由于时间仓促，书中难免有纰漏之处，敬请读者指正。

张海涛

2016年2月16日

目 录

第一章 高新技术企业须满足的八个条件.....	1
第一节 设立条件.....	3
第二节 知识产权条件.....	5
第三节 领域条件.....	9
第四节 人员条件.....	10
第五节 费用条件.....	13
第六节 收入条件.....	21
第七节 得分条件.....	24
第八节 安全生产条件.....	31
第二章 申请高新技术企业须上报的材料.....	32
第三章 高新技术企业抽查.....	36
第一节 历史资料保管和自查.....	37
第二节 日常研发管理.....	40
第三节 违规处理.....	43
第四章 研发费用加计扣除.....	45
第一节 研发费用可加计扣除的范围.....	45
第二节 不同政策下研发费用的差异.....	53

第七章 企业研发支出会计处理实务	76
第一节 自筹资金用于研发的会计处理	76
第二节 政府资金支持研发的会计处理	100
第八章 高新技术企业与新三板的衔接	122
第一节 新三板简介	122
第二节 新三板挂牌条件的详细规定	129
第三节 高新技术企业应做哪些准备	139

第一章 高新技术企业须满足的八个条件

2008年1月1日,《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称“新所得税法”)和《中华人民共和国企业所得税法实施条例》(以下简称“实施条例”)正式实施,标志着“两税合一”的法律层面工作全面结束。在新所得税法第二十八条规定:国家需要重点扶持的高新技术企业,减按15%的税率征收企业所得税。实施条例第九十三条规定:企业所得税法第二十八条第二款所称国家需要重点扶持的高新技术企业,是指拥有核心自主知识产权,并同时符合下列条件的企业:

(一) 产品(服务)属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围;

(二) 研究开发费用占销售收入的比例不低于规定比例;

(三) 高新技术产品(服务)收入占企业总收入的比例不低于规定比例;

(四) 科技人员占企业职工总数的比例不低于规定比例;

(五) 高新技术企业认定管理办法规定的其他条件。

《国家重点支持的高新技术领域》和高新技术企业认定管理办法由国务院科技、财政、税务主管部门商国务院有关部门制订,报国务院批准后公布施行。

为了落实新所得税法及实施条例的规定,2008年4月14日,科技部、财政部和国家税务总局联合颁发了《高新技术企业认定管理办法》(国科发火[2008]172号,以下称“172号文”),拉开了高新技术企业重新认定的序幕。

2016年1月29日，科技部、财政部和国家税务总局联合颁发《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办法>的通知》（国科发火〔2016〕32号，以下称“32号文”），对172号文进行了系统修改，新政策自2016年1月1日起开始实施。从此，高新技术企业认定进入了新的历史阶段。

32号文第十一条规定：高新技术企业认定须同时满足以下条件：

（一）企业申请认定时须注册成立一年以上；

（二）企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权；

（三）对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围；

（四）企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于10%；

（五）企业近三个会计年度（实际经营期不满三年的按实际经营时间计算，下同）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：

1、最近一年销售收入小于5,000万元（含）的企业，比例不低于5%；

2、最近一年销售收入在5,000万元至2亿元（含）的企业，比例不低于4%；

3、最近一年销售收入在2亿元以上的企业，比例不低于3%。

其中，企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于60%；

（六）近一年高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例

不低于 60%；

(七) 企业创新能力评价应达到相应要求；

(八) 企业申请认定前一年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

第一节 设立条件

32 号文第十一条第一款规定：企业申请认定时须注册成立一年以上。该条内容和 172 号文相比，无变化。对于该条款的理解，需要从以下几个方面考虑：

一、企业类型

32 号文第二条规定：本办法所称的高新技术企业是指：在《国家重点支持的高新技术领域》内，持续进行研究开发与成果转化，形成企业核心自主知识产权，并以此为基础开展经营活动，在中国境内（不包括港、澳、台地区）注册的居民企业。

依据该规定，未在中国境内注册的视同居民企业、非居民企业、个人独资企业、合伙企业不能参与高新技术企业认定。

另外，还需提前读者注意的是，在中国境内注册，执行核定征收的居民企业是否可以申请高新技术企业？

《国家税务总局 关于印发〈企业所得税核定征收办法〉（试行）的通知》（国税发〔2008〕30 号）第三条规定：纳税人具有下列情形之一的，核定征收企业所得税：

(一) 依照法律、行政法规的规定可以不设置账簿的；

(二) 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的；

(三) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的;

(四) 虽设置账簿, 但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全, 难以查账的;

(五) 发生纳税义务, 未按照规定的期限办理纳税申报, 经税务机关责令限期申报, 逾期仍不申报的;

(六) 申报的计税依据明显偏低, 又无正当理由的。

按照上述规定, 执行核定征收的企业有一个共同的特点: 无会计账簿或账目混乱。在这种情况下, 任何一家中介机构(会计师事务所或税务师事务所)都无法对该类企业出具审计报告。而按照 32 号文第十二条的要求, 申请高新技术企业提供的资料中, 其中必备的审计资料就包括:

1、经具有资质的中介机构出具的企业近三个会计年度研究开发费用和近一个会计年度高新技术产品(服务)收入专项审计或鉴证报告, 并附研究开发活动说明材料;

2、经具有资质的中介机构鉴证的企业近三个会计年度的财务会计报告(包括会计报表、会计报表附注和财务情况说明书);

执行核定征收的企业如果无法获取上述审计报告, 也就意味着无法参与高新技术企业认定。

二、设立期限

必须在境内注册一年以上。对于一年以上的理解有多种解释:

第一种解释认为: 只要截止到申报当年底满一年以上就可以符合条件。

第二种解释认为: 企业只有截止到申报上一年的年底满一年以上才能符合条件。

第三种解释认为：只要截止到申报当时满一年以上就可以符合条件。

上述三种解释中，第一种属于偏松解释，第二种属于偏严解释，第三种属于居中解释。至于哪种解释更合理，文件并没有明确规定。但从过去 8 年的具体操作层面看，如果企业是在申报上一年成立，并且在上年有高新收入，到提交材料时成立时间满 1 年就可以参与认定。具体情况可结合各地科技部门的具体要求进行确认。

第二节 知识产权条件

32 号文第十一条第二款规定：企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权。

32 号文对于企业获取知识产权的时间不再强调，这是和 172 号文（要求企业必须在近三年内获取知识产权）的一个重大差异。

另外，在知识产权获取方式上，32 号文取消了 5 年以上的独占许可获取的知识产权，这也是和 172 号文相比的一个较大差异。

对于该条款的理解，需要从以下几个方面考虑：

一、知识产权的获取期限

按 32 号文规定，是否意味着企业只要有知识产权，无论该知识产权是什么时候获得都可以视为有效呢？在 32 号文中没有明确规定。但 32 号文第二十一条规定：科技部、财政部、税务总局根据本办法另行制定《高新技术企业认定管理工作指引》。我们有理由相信，在《高新技术企业认定管理工作指引》会对此予以明确。

但我们更有理由相信，以下两种情况的知识产权应该不会被认为有

效的知识产权：

- （一）企业申请高新资格时，获取的知识产权已经过期；
- （二）企业申请高新资格时，获取的知识产权尚未过期，但剩余的有效期不能涵盖高新技术企业的有效期。

二、获取知识产权的形式

企业在申请有关知识产权时，通常会先取得《受理通知书》，待实质性审核通过后，政府主管部门才会颁发正式的知识产权证书。

如果企业在申请高新技术企业时，提交的材料仅仅是《受理通知书》，是否可被认定为有效的知识产权呢？32号文也没有明确。但从过去8年高新技术企业认定的实际执行情况看，《受理通知书》不会被认定为企业已经取得了知识产权。

三、知识产权的类型

在原高新技术企业认定的相关政策规定中，获取的知识产权仅包括发明专利、实用新型专利、外观设计专利、集成电路布图设计专有权、软件著作权、植物新品种权六种，其他一律不予认可。

另外，上述知识产权还须是在中国境内注册，如果仅仅在境外注册，即使所有权人是拟申请高新技术认定的企业，该知识产权也不能认定为有效。

《关于完善中关村国家自主创新示范区高新技术企业认定管理试点工作的通知》（国科发火〔2011〕90号）第五条规定：在现有《工作指引》的基础上补充完善“核心自主知识产权”内容。在《工作指引》五（一）中，增加反映创新成果的“国家新药、国家一级中药保护品种、经审（鉴）定的国家级农作物品种、国防专利、技术秘密”作为核心自主知识产权。

按照过去政策执行惯例，在中关村国家自主创新示范区试行的政策通常都会在试行结束后在全国范围内推广。《关于完善中关村国家自主创新示范区高新技术企业认定管理试点工作的通知》（国科发火〔2011〕90

号)在2011年12月31日试行结束。本次高新技术企业认定新政策是否会把知识产权的范围在原基础上把在中关村国家自主创新示范区试点的政策扩充进去呢?这个还需科技部、财政部、税务总局根据另行制定《高新技术企业认定管理工作指引》时方能揭晓。

四、知识产权的获取途径

知识产权的获取途径包括:自主研发、受让、受赠、并购等方式。需要特别说明的是,对于通过自主研发、受让、受赠、并购等方式获取的知识产权,其产权所有人必须是准备申请成为高新技术企业认定的企业或产权所有人中包括准备申请成为高新技术企业认定的企业。如果产权所有人是准备申请成为高新技术企业认定的企业的总经理、董事长、员工或其他人员,则均不能认为准备申请成为高新技术企业认定的企业拥有知识产权。

另外需要特别强调的是,对于172号文所规定5年以上的独占许可获取的知识产权的情况,在32号文新政策不再提及。说明5年以上的独占许可获取的知识产权在2016年1月1日以后将不会被认为有效的知识产权。

五、主要产品(服务)的界定

如果企业只生产销售一种产品(服务),则不存在界定主要产品(服务)的问题。如果企业生产销售两种及以上产品(服务),如何界定主要产品(服务)呢?32号文没有明确规定。在实务中存在多种不同的理解。

第一种理解认为,如果企业当年生产销售多种高新产品(服务),则其中销售量最大的高新产品要有自主知识产权。

第二种理解认为,如果企业当年生产销售多种高新产品(服务),则

其中销售额最大的高新产品要有自主知识产权。

第三种理解认为，如果企业当年生产销售多种高新产品（服务），则其中有知识产权的产品（服务）销售额占当年全部高新产品（服务）收入的一半以上。

企业到底应该如何把握？我们认为，企业至少应按照第二种理解执行。相对比较保守且又符合实际。

第三节 领域条件

32号文第十一条第三款规定：对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。《国家重点支持的高新技术领域》包括：电子信息、生物与新医药、航空航天、新材料、高技术服务、新能源与节能、资源与环境、先进制造与自动化。

和172号文相比，领域数量没有变化，但将第八个领域从“高新技术改造传统产业”改为“先进制造与自动化”。

从领域的具体内容表述看，新政策与原政策相比，在各子领域的归类和表述上进行了系统调整，尤其是“高技术服务”领域，变化更大。新的“高技术服务”领域包括研发与设计服务、检验检测认证与标准服务、信息技术服务、高技术专业化服务、知识产权与成果转化服务、电子商务与现代物流技术、城市管理与社会服务和文化创意产业支撑技术共八个子领域，将原来不太容易被认定成功的行业也纳入高新技术企业支持范围，无疑是对现有的高技术服务企业一个重大利好。

对于该条款的理解，企业需要把握以下原则：

第一，正确选择本企业应涉及的领域。领域的选择对于企业将来参

与高新技术企业认定有至关重要的作用。企业将来提交网络和书面材料后，对于专家的挑选就是从企业所选择的领域内进行抽取。如果企业选错了领域，导致的结果很可能就是抽取到了其他领域的专家对企业的材料进行评价，其结果不言而喻。

第二，找准对应领域的子领域。之所以要确定好最基层的子领域，就是要求企业在填写高新技术企业认定相关表格时，对于研发项目及高新技术的核心技术、关键技术等项目的描述一定要结合领域的内容组织材料，确保材料的填写不会出现太大的偏离。另外，在高新技术企业认定表格填写时，有一些内容完全可以直接从领域里进行借鉴，从而大大方便企业的材料整理。

第四节 人员条件

32号文第十一条第四款规定：企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于10%。

和172号文相比较，新政策不再强调大专以上学历科技人员占职工总数的比例不低于30%的要求。

对于上述内容的理解要从以下几个方面入手：

一、科技人员的界定

在企业里面，究竟哪些人员属于从事研发和相关技术创新活动的科技人员呢？32号文没有明确。原认定政策《关于印发〈高新技术企业认定管理工作指引〉的通知》（国科发火〔2008〕362号，以下简称362号文）将企业与研发相关的人员划分为科技人员和研发人员，且对不同人员进行了明确界定。新政策中的科技人员是指362号文的研发人员还是

科技人员？目前还不得而知。

二、职工总数的界定

职工总数是否包括劳务派遣人员？职工总数和从业人数应如何区分？

《财政部 国家税务总局关于促进残疾人就业税收优惠政策的通知》（财税[2007]92号）第七条第（三）款规定：本通知所述“单位在职职工”是指与单位建立劳动关系并依法应当签订劳动合同或服务协议的雇员。

《财政部 国家税务总局关于小型微利企业所得税优惠政策的通知》（财税〔2015〕34号）第二条规定：企业所得税法实施条例第九十二条第（一）项和第（二）项所称从业人数，包括与企业建立劳动关系的职工人数和企业接受的劳务派遣用工人数。

从业人数和资产总额指标，应按企业全年的季度平均值确定。具体计算公式如下：

$$\text{季度平均值} = (\text{季初值} + \text{季末值}) \div 2$$

$$\text{全年季度平均值} = \text{全年各季度平均值之和} \div 4$$

年度中间开业或者终止经营活动的，以其实际经营期作为一个纳税年度确定上述相关指标。

从上述规定看，职工总数和从业人数不是一个概念，在人员统计上口径不同。32号文中强调职工总数，则在实际操作时，企业就不能把劳务派遣人员统计在内。

另外，对于企业的员工情况，由于人员流动较大，在填报时，是以过去三年的平均数确定，还是上年底人数确定，还是申报当时的人数确