

努力创造条件享受研发费用加计扣除优惠政策

中国矿业大学管理学院 王 萌 张亚杰

我国“十一五规划”明确要求把增强自主创新能力作为科技发展的战略基点和调整经济结构、转变经济增长方式的中心环节。现代企业的竞争就是科技竞争,企业必须根据经济环境的变化改变经营战略,持续投入大量的资金用于研究新技术、开发新产品,占领和扩大市场份额,使企业立于不败之地。目前,研发费用占企业支出的比重愈来愈大,是企业进行纳税筹划的重要领域。

《企业所得税法》第三十条规定:企业用于开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,可以在计算应纳税所得额时加计扣除。《企业所得税法实施条例》第九十五条规定,研究开发费用的加计扣除,是指企业为了开发新技术、新产品、新工艺的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,按照研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销。

研发费用加计扣除适用于财务核算健全并能准确归集研发费用的居民企业。有三类企业不能享受研发费用加计扣除政策:①非居民企业。非居民企业是指依照国外(地区)法律成立,并且实际管理机构不在中国境内,但在中国境内设立机构、场所的,或者在中国境内未设立机构、场所,但有来源于中国境内所得的企业。其税收计算依据是收入全额,除固定资产转让可扣除净值外,没有可扣除项目。②核定征收企业。因为核定征收企业不能满足财务核算健全并能准确归集研发费用的条件。③财务核算健全但不能准确归集研发费用的企业。不能准确归集研发费用的企业均不能享受研发费用加计扣除优惠政策。

非居民企业只有转变为居民企业才能享受研发费用加计扣除优惠政策,但可行性不大,下面主要针对第②、③类企业提供建议,使之达到享受研发费用加计扣除优惠政策的条件。

1. 纳税人具有下列情形之一的,应采取核定征收方式征收企业所得税:①依照税收法律法规规定可以不设账簿的或按照税收法律法规规定应设置但未设置账簿的;②只能准确核算收入总额,或收入总额能够查实,但其成本费用支出不能准确核算的;③只能准确核算成本费用支出,或成本费用支出能够查实,但其收入总额不能准确核算的;④收入总额及成本费用支出均不能正确核算,不能向主管税务机关提供真实、准确、完整的纳税资料,难以查实的;⑤账目设置和核算虽然符合规定,但并未按规定保存有关账簿、凭证及有关纳税资料的;⑥发生纳税义务,未按照税收法律法规规定的期限办理纳

税申报,经税务机关责令限期申报,逾期仍不申报的。

对照以上条款,现在属于采取核定征收方式征收所得税的企业完全可以进行内部调整和制度完善,从而脱离核定征收。比如针对第一条,企业可以完善自身的会计核算制度,聘请专业会计人员设置账簿;针对第二、三条,企业可以设置成本费用明细账,进行专业的成本分析,力求准确地核算成本费用;针对第六条,企业应当按照税收法律法规规定的期限办理纳税申报,通过依法纳税摆脱核定征收。

2. 对于财务核算健全但不能准确归集研发费用的企业,要享受研发费用加计扣除优惠政策,最重要的是采取适当措施准确归集研发费用,避免不必要的涉税风险。企业可以通过成立专门的研发机构来分别核算研发费用和生产经营费用,因为《国家税务总局关于印发〈企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)〉的通知》规定,企业未设立专门研发机构或企业研发机构同时承担生产经营任务的,应对研发费用和生产经营费用分开进行核算,准确、合理地计算各项研发费用,对划分不清的,不得实行加计扣除。因此,企业应尝试成立专门的研发机构,通过对研发费用实行专项管理,确定研发和生产经营活动产生的材料、燃料和动力费用,以及同时从事生产经营活动的研发人员的工资、薪金等,从而分别核算研发费用和生产经营费用,把握住加计扣除的机会。

如果企业在纳税年度进行多项研发活动,应按照不同研发项目分别归集可加计扣除的研发费用。成立专门的研发机构可以降低多个研发项目分布于多个机构导致的举证、归集、核算方面的难度,提高研发费用核算的准确性。

享受研发费用加计扣除优惠政策时应注意的要点为:①对于企业年度研发费用及其加计扣除部分,抵扣的顺序是先抵扣研发费用,再抵扣加计扣除部分,如研发费用在当年没有足额抵扣,可以在不超过5年的期限内延续抵扣。而加计扣除部分在当年没有足额抵扣的,在以后年度不得抵扣。②这里的研发活动不是指企业所有的研发活动,而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、工艺、产品、服务而持续进行的具有明确目标的研发活动。人文、社会科学类的研究活动,如单纯的理论探讨、行业发展研究等发生的技术图书资料费、资料翻译费不属于可以加计扣除的研发费用。③必须注重保留和整理相关资料,形式上的缺陷会导致税务机关不允许企业对研发费用实行加计扣除。○