

企业研发费用加计扣除政策深度解读与实操指南

研发费用加计扣除政策是国家激励企业创新的核心税收优惠政策之一，涉及政策适用范围、费用归集、会计处理、申报享受及风险防控等多个维度。本指南基于最新政策文件，对政策要点进行系统梳理，助力企业精准享受优惠、规避涉税风险。

一、政策核心要点：扣除比例与申报时点

（一）研发费用加计扣除核心规则

根据现行政策，企业研发费用加计扣除分为“费用化”和“资本化”两种情形，具体标准如下：

研发费用类型	扣除规则	特殊要求
未形成无形资产（费用化）	按实际发生额据实扣除后，再按100%加计扣除（制造业、科技型中小企业等适用，一般企业此前为75%，政策逐步统一）	需准确归集至当期损益，区分研发与生产经营费用
形成无形资产	按无形资产成本的200%在税前摊销	1. 摊销年限不得低于10年； 2. 法律 / 合同约定使用年限的，按约定年限摊销

（二）申报享受时点

企业可在三个关键节点申报享受优惠，无需提前审批，采用“自行判别、申报享受、资料留存备查”模式：

- 1、7月预缴申报：针对当年上半年研发费用，需准确归集核算；
- 2、10月预缴申报：针对当年前三季度研发费用，进一步减轻年终汇算压力；
- 3、年度汇算清缴：针对全年研发费用，是最终确认优惠的核心环节，需完整留存备查资料。

二、不适用加计扣除的情形：三大维度界定

政策通过“负面清单”明确不适用范围，企业需从行业、企业类型、活动性质三个维度排查：

（一）不适用的行业（六大行业 + 其他规定行业）

以《国民经济行业分类与代码（GB/T4754-2017）》为判定标准，具体行业及判定规则如下：

六大行业：烟草制造业、住宿和餐饮业、批发和零售业、房地产业、租赁和商务服务业、娱乐业；



判定条件：研发费用发生当年，行业主营业务收入占比（收入总额 - 不征税收入 - 投资收益）>50%，则全额不适用优惠；

案例参考：某商场 2023 年零售收入 1.5 亿元，兼营汽车仪表生产收入 0.5 亿元，投资收益 0.1 亿元。零售收入占比 = $1.5 \div (1.5 + 0.5) = 75\% > 50\%$ ，其汽车仪表研发费用不可加计扣除。

（二）不适用的企业类型

- 1、会计核算不健全，无法准确归集研发费用的企业；
- 2、实行核定征收企业所得税的企业（仅查账征收企业适用）；
- 3、非居民企业（政策仅覆盖居民企业）。

（三）不适用的活动（非研发性质活动）

研发活动需满足 “创新目标明确、系统组织、结果不确定” 三大特征，以下活动明确不适用：

- 1、常规性升级（如产品小修小补、版本迭代）；
- 2、科研成果直接应用（如采用公开工艺、材料）；
- 3、商品化后技术支持（如售后维修、用户培训）；
- 4、重复 / 简单改变（如生产线微调、包装优化）；
- 5、非技术类研究（如市场调查、管理优化、人文社科研究）；
- 6、常规质量控制（如产品检测、设备维护）；
- 7、标准化服务（如常规测绘、强制计量检定）。

特殊提示：软件开发活动需额外判断 —— 即使取得软件著作权，若属于“常规开发”（如套用模板开发商业软件、简单功能添加），仍不适用优惠。

三、研发项目组织形式：四类模式的优惠规则

企业研发项目按组织形式分为自主研发、委托研发、合作研发、集中研发，不同模式的费用归集与加计扣除规则差异显著：

组织形式	核心规则	关键要求
自主研发	按实际发生的符合条件研发费用 100% 加计扣除	需设置研发支出辅助账，区分费用化 / 资本化支出
委托研发	1. 委托境内：按实际支付费用的 80% 加计扣除；2. 委托境外：按 80% 计入，且不超过境内研发费用的 2/3 部分可加计扣除	1. 需签订技术合同并经科技部门登记；2. 委托境外个人不可加计扣除；3. 关联方受托需提供费用明细



合作研发	合作各方按自身实际承担的研发费用分别加计扣除	需签订合作合同，明确费用分摊方式，分别归集辅助账
集中研发	集团按“权利义务一致、费用收益配比”原则分摊费用，成员企业分别加计扣除	1. 需出具分摊明细、决算表； 2. 关联交易需在主体文档中披露

四、可加计扣除研发费用归集：六大类别 + 核算要求

政策采用“正列举”明确可加计扣除的费用范围，需与会计核算口径、高新技术企业认定口径区分（加计扣除口径最窄），具体类别及规则如下：

（一）人员人工费用

范围：直接从事研发人员的工资薪金、五险一金，外聘研发人员劳务费用（含劳务派遣费用）；

排除项：行政管理人员、财务人员等非直接参与人员费用；职工福利费、工会经费、职工教育经费（后三项可通过“其他相关费用”归集）；

分摊要求：人员同时参与非研发活动的，需按实际工时占比分配费用，未分配部分不得加计扣除。

（二）直接投入费用

范围：研发直接消耗的材料 / 燃料 / 动力；试制产品的模具、样品费、检验费；研发设备租赁费（仅经营租赁，不含房屋租赁）；

特殊规则：研发形成产品对外销售的，对应材料费用需从研发费用中冲减（跨年度的可结转冲减）；

对比高新口径：高新认定包含房屋租赁费，加计扣除不包含。

（三）折旧费用

范围：用于研发的仪器、设备折旧费（不含房屋折旧）；

加速折旧衔接：若设备享受加速折旧优惠（如缩短年限、双倍余额递减法），按税收折旧额计算加计扣除（2017年后不再按会计折旧孰小原则）；

案例：某企业 2023 年购入研发设备 1200 万元，会计按 8 年折旧（年折旧 150 万），税收按 6 年加速折旧（年折旧 200 万），则加计扣除基数为 200 万，年加计扣除 200 万（ $200 \times 100\%$ ）。

（四）无形资产摊销费用

范围：研发用软件、专利权、非专利技术的摊销费；

排除项：与研发无关的无形资产（如品牌商标）摊销；



分摊要求：无形资产同时用于非研发活动的，需按工时占比分配。

（五）特定项目费用

范围：新产品设计费、新工艺规程制定费、新药临床试验费、勘探开发现场试验费；

注意事项：若委托外部设计，需按 “委托研发” 规则归集，而非直接计入此类费用。

（六）其他相关费用

范围：技术图书资料费、翻译费、专家咨询费、研发保险费、知识产权代理费、差旅费、会议费、职工福利费、补充养老 / 医疗保险；

限额规则：总额不得超过 “人员人工 + 直接投入 + 折旧 + 无形资产摊销 + 特定项目费用” 之和的 10%（2021 年后按全部项目合并计算限额，简化核算）；

排除项：办公费、招待费、本地交通费、通讯费（高新认定包含通讯费，需注意差异）。

（七）三大口径对比（核心差异）

费用类别	加计扣除口径	高新技术企业认定口径	会计核算口径
人员人工	仅直接研发人员	科技人员（累计工作 ≥ 183 天）	所有研发相关人员（含间接）
折旧/摊销	仅仪器、设备/研发用无形资产	含房屋折旧、研发设施长期待摊	按会计准则归集，无严格限制
其他相关费用	限额 10%，无 “等” 字	限额 20%，含通讯费，有 “等” 字	按实际发生归集

五、特殊事项处理：政府补助、特殊收入等

（一）政府补助的处理

1、净额法核算：若会计上用政府补助冲减研发费用，且未将补助确认为应税收入，则按冲减后的余额加计扣除；

2、不征税收入选择：若将政府补助作为不征税收入，其对应研发费用不得扣除，也不得加计扣除（建议企业测算税负，优先选择征税收入以享受加计扣除）；

3、案例：某企业 2023 年研发费用 200 万元，取得政府补助 50 万元，会计冲减后研发费用 150 万元（未纳税调整），则加计扣除基数为 150 万元，加计 150 万元（ $150 \times 100\%$ ）。



（二）特殊收入冲减

1、研发过程中产生的下脚料、残次品收入，需从当年研发费用中扣减，不足扣减的按零计算加计扣除；

2、研发形成产品对外销售的，对应材料费用需冲减研发费用（跨年度可结转）。

（三）失败研发活动

失败的研发活动所发生的费用仍可享受加计扣除（政策鼓励研发行为，而非仅看结果）。

（四）优惠叠加享受

研发费用加计扣除可与加速折旧、高新技术企业低税率（15%）、小微企业优惠等政策叠加享受。例如：研发设备享受加速折旧的，同时可按税收折旧额加计扣除。

六、会计处理：辅助账 + 科目设置

（一）核心核算要求

- 1、按国家统一会计制度处理，区分 “研究阶段” 和 “开发阶段”；
- 2、按研发项目设置研发支出辅助账（2021 版已简化为 “1 张辅助账 + 1 张汇总表”，企业可自行设计但需包含关键数据项）；
- 3、研发费用与生产费用分别核算，划分不清的不得加计扣除。

（二）科目设置与分录模板

1、科目体系：设置 “研发支出 —— 费用化支出”“研发支出 —— 资本化支出”，期末 “费用化支出” 转入 “管理费用 —— 研发费用”（利润表单独列示 “研发费用” 项目），“资本化支出” 达到预定用途后转入 “无形资产”。

2、典型分录：

研究阶段费用化：

借：研发支出——费用化支出（人员人工/直接投入等） 100 万元

贷：银行存款/应付职工薪酬 100 万元

期末：

借：管理费用——研发费用 100 万元

贷：研发支出——费用化支出 100 万元



开发阶段资本化（符合条件）：

借：研发支出——资本化支出（人员人工/折旧等） 200 万元

贷：银行存款/累计折旧 200 万元

达到预定用途：

借：无形资产 200 万元

贷：研发支出——资本化支出 200 万元

摊销时（按 10 年）：

借：管理费用——无形资产摊销 20 万元（200/10）

贷：累计摊销 20 万元

加计摊销：额外扣除 20 万元（ $20 \times 100\%$ ），仅在纳税申报时调整，不做会计分录

七、涉税风险防控：八大高频风险点

- 1、行业判定错误：未按收入占比准确判断是否属于六大负面行业；
- 2、研发活动界定不清：将常规活动（如市场调查、售后支持）作为研发活动；
- 3、核算不规范：未设置辅助账、费用分摊不合理、混同研发与生产费用；
- 4、不征税收入误用：将不征税收入对应的研发费用加计扣除；
- 5、费用归集超范围：将办公费、招待费等计入“其他相关费用”；
- 6、委托研发违规：未登记技术合同、委托境外个人研发、基数计算错误；
- 7、未立项研发：无立项决议文件，无法证明研发活动真实性；
- 8、留存资料不全：未留存立项书、合同、费用分配说明等备查资料（需保存 10 年）。

八、案例分析：医药企业研发费用加计扣除实操

案例背景

某医药企业 2023 年研发创新药，1-6 月为研究阶段，7-12 月进入开发阶段（符合资本化条件），全年发生费用如下：研发人员工资 90 万元、商业险 10 万元、资料翻译费 10 万元、专家咨询费 10 万元（无其他费用）。

（一）研究阶段（1-6 月，费用化）

- 1、据实扣除金额：90（工资）+10（翻译费）+10（咨询费）=110 万元（商业险不得扣除）；



- 2、其他相关费用限额： $(90) \times 10\% / (1-10\%) = 10$ 万元（翻译费 + 咨询费合计 20 万元，超限额 10 万元，仅可扣除 10 万元）；
- 3、加计扣除基数： $90+10=100$ 万元，加计扣除 100 万元（ $100 \times 100\%$ ）；
- 4、2023 年研究阶段税前扣除合计： $110+100=210$ 万元。

（二）开发阶段（7-12 月，资本化）

- 1、无形资产计税基础：110 万元（商业险不得计入）；
- 2、2024 年摊销： $110 \div 10 = 11$ 万元（会计摊销与税收一致）；
- 3、加计摊销：10 万元（ $(90+10) \div 10 \times 100\%$ ）；
- 4、2024 年税前扣除合计： $11+10=21$ 万元。

（三）核心结论

资本化可使研发费用在未来 10 年分期扣除，平滑企业税负；

费用化可在当期享受全额加计扣除，减轻短期税负，企业需根据资金流与利润规划选择。

九、留存备查资料清单（核心必备）

- 1、研发项目立项书、企业有权部门立项决议；
- 2、研发团队编制情况、研发人员名单；
- 3、经科技部门登记的委托/合作研发合同；
- 4、费用分配说明（人员、设备、无形资产使用记录）；
- 5、研发支出辅助账及汇总表；
- 6、委托境外研发的银行支付凭证、受托方收款凭据；
- 7、科技部门出具的研发项目鉴定意见（如有）。

企业需确保资料真实、完整，税务机关年度核查面不低于 20%，核查不通过将追缴已享受优惠并加收滞纳金。

