

关于进一步落实研发费用加计扣除政策有关问题的公告

[国家税务总局公告 2021 年第 28 号](#)

为贯彻落实国务院激励企业加大研发投入、优化研发费用加计扣除政策实施的举措，深入开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税春风行动”，方便企业提前享受研发费用加计扣除优惠政策，现就有关事项公告如下：

一、关于 2021 年度享受研发费用加计扣除政策问题

（一）企业 10 月份预缴申报第 3 季度（按季预缴）或 9 月份（按月预缴）企业所得税时，可以自主选择就前三季度研发费用享受加计扣除优惠政策。

对 10 月份预缴申报期未选择享受优惠的，可以在 2022 年办理 2021 年度企业所得税汇算清缴时统一享受。

（二）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，由企业依据实际发生的研发费用支出，自行计算加计扣除金额，**填报**《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）》享受税收优惠，并根据享受加计扣除优惠的研发费用情况（前三季度）**填写**《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）。《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）与政策规定的其他资料一并留存备查。

【讲解：本条有哪些政策变化？——今年 10 月份预缴申报时，企业可择提前享受前三季度研发加扣，而财政部 [税务总局公告 2021 年第 13 号](#) 第二条规定企业可享受上半年研发加扣——因此，按本条执行，10 月份预缴申报可多享受第三季度的加扣。】

【讲解：如果今年 10 月份申报期没有享受研发加扣，以后还可以享受吗？——可在明年 5 月底前办理汇缴时享受】

【讲解：10 月份，研发加扣，如何申报？——

(1) 填报——《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A 类）》

(2) 填写《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）——与其他资料一并留存备查——NOT 报送】

二、关于研发支出辅助账样式的问题

(一)《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，以下简称 97 号公告）发布的研发支出辅助账和研发支出辅助账汇总表样式（以下简称 2015 版研发支出辅助账样式）继续有效。另增设简化版研发支出辅助账和研发支出辅助账汇总表样式（以下简称 2021 版研发支出辅助账样式），具体样式及填写说明见附件。

【讲解：2021 版研发辅助账，与 2015 版相比，有哪些变化？——三大变化：

(1) 简并辅助账数量——2015 版，共“4 张辅助账+1 张汇总表”——2021 版，共“1 张辅助账+1 张汇总表”，将原自主研发、委托研发、合作研发、集中研发等 4 类辅助账合并为一张；

(2) 精简填报信息——2015 版，要求填写人员人工等六大类费用的各项明细信息，并要求填报借、贷等信息——2021 版，仅要求填写人员人工等六大类费用合计，不再填写具体明细，同时删除了其他会计信息；

(3) 优化操作口径——2021 版，充分考虑了税收政策的调整，增加了委托境外研发的相关列次，对其他相关费用限额的计算方法进行了调整，增加填写口径的详细说明】

(二) 企业按照研发项目设置辅助账时，可以自主选择使用 2015 版研发支出辅助账样式，或者 2021 版研发支出辅助账样式，也可以参照上述样式自行设计研发支出辅助账样式。

企业自行设计的研发支出辅助账样式，应当包括 2021 版研发支出辅助账样式所列数据项，且逻辑关系一致，能准确归集允许加计扣除的研发费用。

【讲解：究竟选用哪一版辅助账？——从政策衔接的角度，2021 版，更具优势——当然，也可参照 2021 版，自行设计，以更适用】

三、关于其他相关费用限额计算的问题

（一）企业在一个纳税年度内同时开展多项研发活动的，由**原来按照每一研发项目分别计算“其他相关费用”限额，改为统一计算全部研发项目“其他相关费用”限额。**

企业按照以下公式计算《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）第一条第（一）项“允许加计扣除的研发费用”第 6 目规定的“其他相关费用”的限额，其中**资本化项目发生的费用在形成无形资产的年度统一纳入计算：**

全部研发项目的其他相关费用限额=全部研发项目的人员人工等五项费用之和×10%/(1-10%)

“人员人工等五项费用”是指财税〔2015〕119 号文件第一条第（一）项“允许加计扣除的研发费用”第 1 目至第 5 目费用，包括“人员人工费用”“直接投入费用”“折旧费用”“无形资产摊销”和“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”。

（二）当“其他相关费用”实际发生数小于限额时，按实际发生数计算税前加计扣除额；当“其他相关费用”实际发生数大于限额时，按限额计算税前加计扣除额。

【讲解：其他相关费用限额计算，有哪些变化？——从按不同研发项目，分别计算各自限额，调整为按全部项目统一计算。

例：某公司 2021 年度有 A 和 B 两个研发项目。项目 A 人员人工等五项费用之和为 90 万元，其他相关费用为 12 万元；项目 B 人员人工等五项费用之和为 100 万元，其他相关费用为 8 万元。

计算：其他相关费用限额=(90+100)*10%/(1-10%)=21.11 万元，可加计扣除的其他相关费用=12+8=20 万元，小于限额，可全额扣除】

【思考：“其中资本化项目发生的费用在形成无形资产的年度统一纳入计算”，如何理解？

——资本化项目的“其他相关费用”相对较多，在形成无形资产的年度统一计算限额，较为合理？】

四、执行时间

本公告第一条适用于 2021 年度，其他条款适用于 2021 年及以后年度。97 号公告第二条第（三）项“其他相关费用的归集与限额计算”的规定同时废止。

【思考：“本公告第一条适用于 2021 年度”，如何理解？——

（1）2021 年——10 月份预缴申报时——享受前三季度研发加扣

（2）2022 年及以后年度——10 月份预缴申报时——仍按财政部 税务总局公告 2021 年第 13 号第二条规定，享受上半年研发加扣？】

特此公告。

附件：1. 2021 版研发支出辅助账（样式）

2. 2021 版研发支出辅助账汇总表（样式）

国家税务总局

2021 年 9 月 13 日

【讲解：填写《2021 版研发支出辅助账》，要注意哪些？

第一，辅助账设置——按项目设置——单个项目涉及多种研发形式的，只需建立一套辅助账。如：某一项目，其一部分采取自主研发形式，另一部分采取委托研发形式，不必分别设置自主研发和委托研发两套辅助账，统一在一套辅助账中归集。

第二，归集范围——已按会计制度进行处理，且属于税前加扣范围的研发费用——NOT 其他合理支出。

第三，具体栏目——

(1) 项目编号——企业可**自行编号**，并填写；

(2) 项目名称——根据企业研发项目计划书或立项决议文件等填写

(3) 完成情况——两种：“未结束”或“已结束”——对于**研发失败的项目，填写“已结束”**。

(4) 支出类型——两种：“费用化”或“资本化”——其中：“费用化”在发生年度一次性扣除——“资本化”是指相关研发支出计入无形资产的成本，待其研发成功后，从无形资产可供使用时起，通过分期摊销的方式跨年度扣除。

注意两点：

A、对单个研发项目，涉及**费用化和资本化两个阶段**的——**应当按照费用化支出和资本化支出分别设置辅助账**。具体操作方法：

(A) 费用化阶段——支出类型填写“费用化”，按规定设置辅助账。

(B) 资本化阶段——费用化辅助账完成情况选择“已结束”；**同时对该项目新设辅助账**，将支出类型选择为“资本化”

B、支出类型为“资本化”的跨年度研发项目——两种选择：

(A) 可仅设置一套辅助账——在形成无形资产年度再将相关数据填写汇总表——即：未形成无形资产年度，不设账、不汇总、不加扣；

(B) 每年新设辅助账的——可在辅助账中自行新增“期初余额”行次，实现每个年度资本化金额的结转，在形成无形资产年度再将相关数据填写到汇总表——即：每年虽设账，并填写，但不汇总、不加扣。

(5) 凭证信息中有关日期、种类、号数、摘要等信息——按每一张可加计扣除的研发费用的会计凭证信息填写——采用会计电算化的，导出明细数据，视同相关凭证信息，不再重复填写。

(6) 费用明细（税法规定）——对于同一凭证涉及多个研发项目的费用，按合理方法在不同研发项目之间分配后填写——分配方法，由企业确定。

(A) 人员人工费用——直接从事研发活动人员的工薪、五险一金（NOT 工资三费），以及外聘研发人员的劳务费用——其中，对于研发人员的股权激励支出，如在税前扣除的当年，该人员仍从事研发工作，则可将可加计扣除的金额填入本栏次；该人员不再从事研发活动的，对其应归属于研发费用的部分不再填写本表，直接填入《2021 版研发支出辅助账汇总表》“其中：其他事项”行“人员人工费用”列。

(B) 直接投入费用——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。

(C) 用于研发活动的仪器、设备的折旧费——NOT 房屋折旧

(D) 无形资产摊销——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。

(E) 新产品设计费等——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。

(F) 其他相关费用——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（NOT 教育经费、工会经费）——提示：其他相关费用，在此暂据实填写；在所有研发项目汇总时，再按 10% 计算扣除限额。

(G) 委托研发费用——填写委托方实际支付给受托方的金额——对于研发项目仅涉及委托研发一种研发形式的，其他栏次无需填写——提示：委托研发支出，在此暂不分委托境内、委托境外，也不计算扣除比例和限额（在汇总表中计算）

第四，表间关系——所属期间的费用化项目、已结束（NOT 未结束）的资本化项目的辅助账，按项目编号、项目名称、完成情况、支出类型等表头信息和表中“合计金额”行的相关栏次金额填至《2021 版研发支出辅助账汇总表》中】

【讲解：填写《2021 版研发支出辅助账汇总表》，要注意哪些？

第一，填写范围——本表，根据所属期间的费用化、已结束（NOT 未结束）的资本化项目的《2021 版研发支出辅助账》中有关栏次填写、计算。

第二，有关栏目——从《2021 版研发支出辅助账》导入数据后，先填列次，再填行次：

1、列次——按以下顺序填写：

(1) 第 6 列“前五项小计”

(2) 第 7.2 列“经限额调整后的其他相关费用”按以下规则填写：

A、“金额合计”行（各项目合计，NOT分项计算）——第7.2列“经限额调整后的其他相关费用”根据第7.1列“其他相关费用合计”合计数与第6列“前五项小计”合计数 $\times 10\% / (1-10\%)$ 孰小值填写。

B、除费用化项目以外的其他行：第7.2列=（“金额合计”行第7.2列 \div “金额合计”行第7.1列） \times 相应行第7.1列——主要是将允许加计扣除的其他相关费用分摊至每一资本化项目，以便其以后年度采取摊销方式加计扣除。

（2）第8.2列=第8.1列“允许加计扣除的委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用” $\times 80\%$ 。

（3）第8.4列“经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用”——按以下原则填写：

A、“金额合计”行（各项目合计，NOT分项计算）——第8.4列“经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用”根据（第6列“前五项小计”+第7.2列“经限额调整后的其他相关费用”+第8.2列“允许加计扣除的委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用”） $\times 2/3$ 与第8.3列“委托境外机构进行研发活动所发生的费用” $\times 80\%$ 的孰小值填写。

B、除费用化项目以外的其他行：第8.4列“经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用”=（“金额合计”行第8.4列“经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用” \div “金额合计”行第8.3列“委托境外机构进行研发活动所发生的费用”） \times 相应行第8.3列“委托境外机构进行研发活动所发生的费用”——主要是将允许加计扣除的委托境外研发费用分摊至每一资本化项目，以便其以后年度采取摊销方式加计扣除。

（4）“允许加计扣除金额合计”列=第6列“前五项小计”+第7.2列“经限额调整后的其他相关费用”+第8.2列“允许加计扣除的委托境内机构或个人进行研发活动所发生的费用”+第8.4列“经限额调整后的委托境外机构进行研发活动所发生的费用”；

2、行次——按以下顺序填写：

(1) “其中：其他事项”行次——填写符合加扣条件，但不能归集到具体项目的支出（提示：税收漏点），例如：接受股权激励的研发人员，在税前扣除当年不再从事研发活动的，将股权激励支出直接填入“其中：其他事项”行次

(2) “费用化金额小计”行：汇总填写所属期间费用化项目及“其中：其他事项”行的合计金额。

(3) “资本化金额小计”行：汇总填写所属期间已结束的资本化项目的合计金额。

(4) “金额合计”行 = “资本化金额小计”行+ “费用化金额小计”行。

第三，表间关系——

申报加扣时，将本表“金额合计”行全部栏次、“资本化金额小计”行及“费用化金额小计”行对应的“允许加计扣除金额合计”栏次，分别填写至《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）第41行“（一）本年费用化金额”、第42行“（二）本年资本化金额”——思考：《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）第2行至第39行，是否不再填列，还是仍需再根据《2021版研发支出辅助账》，进行逐行填写？】

【文档下载】

【原创作品，请予保护】

【交流：1392 1915 202】