

高新技术企业认定财务核算问题讲座

2019年12月8日

目录

- 前言
- 第一章 高新技术企业认定涉及财务方面的文件表述
- 第二章 研究开发费用的财务认定与核算
- 第三章 高新技术产品收入的财务认定与核算
- 第四章 收入与总资产增长性的问题
- 第五章 有关科技基金的涉税问题和财务处理

前言

- 高新技术企业认定工作是一项关系到我省高新技术企业发展和企业切身利益的政策性较强的工作。近年来我省在高新企业认定中对财务方面的认定中越来越重视，对研发费用的归集和核算、高新技术产品（服务）收入审定也越来越健全和规范，各部门对高新技术企业的检查越来越频繁，本人作为高新技术企业认定的财务专家，在高新技术企业认定中，企业涉及的财务问题做了以下总结和经验，供大家参考。

前言

- 《高新技术企业认定管理办法》（国科发火[2019]172号），以下简称《认定办法》，经国务院批准，由科技部、财政部、税务总局于2019年4月14日联合发布。
- 《国家重点支持的高新技术领域》，以下简称：《重点领域》。
- 《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火[2019]362号），以下简称《工作指引》，由科技部、财政部、税务总局于2019年7月8日联合发布。
- 《高新技术企业认定专项审计指引》中国注册会计师协会（财政部主管）于2019年11月12日发布

第一章 高新技术企业认定涉及财务方面的文件表述

- 《高新技术企业认定管理办法》第三章第十条（四）企业为获得科学技术（不包括人文、社会科学）新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）而持续进行了研究开发活动，且近三个会计年度的研究开发费用总额占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5,000万元的企业，比例不低于6%；
 - 2. 最近一年销售收入在5,000万元至20,000万元的企业，比例不低于4%；
 - 3. 最近一年销售收入在20,000万元以上的企业，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%。企业注册成立时间不足三年的，按实际经营年限计算；

第一章 高新技术企业认定涉及财务方面的文件表述

- 销售收入的概念：

《高新技术企业认定申请书》填报说明：“销售收入”是指：产品收入和技术服务收入之和。

《高新技术企业认定专项审计指引》：按《高新技术企业认定申请书》填报说明，销售收入是指产品收入和技术服务收入之和。

实际执行中销售收入是指主营业务收入与其他业务收入之和，实际执行较为严格。

第一章 高新技术企业认定涉及财务方面的文件表述

- 《高新技术企业认定管理办法》第三章第十条（五）高新技术产品（服务）收入占企业当年总收入的**60%**以上；
- 企业当年总收入的概念：
《高新技术企业认定专项审计指引》：总收入为主营业务收入与其他业务收入之和。实际执行中总收入是指主营业务收入、其他业务收入与营业外收入之和，实际执行较为严格。

第一章 高新技术企业认定涉及财务方面的文件表述

- 《高新技术企业认定管理工作指引》六（二）

4. 总资产和销售额成长性指标（20）

此项指标是对反映企业经营绩效的总资产增长率和销售增长率的评价（各占**10**分），具体计算方法如下：

总资产增长率=**1/2**（第二年总资产额÷第一年总资产额+第三年总资产额÷第二年总资产额）-**1**。

销售增长率=**1/2**（第二年销售额÷第一年销售额+第三年销售额÷第二年销售额）-**1**；

第二章 研究开发费用的财务认定与核算

第一节 研究开发费用的几个概念：研发活动、研究开发项目 和研究开发费用的归集

问题和案例：某申报企业**2019**年其中研发项目为企业技术中心的建设，博士后工作站的建立。上述项目取得了有关政府部门的立项，他们是否属于高新技术企业认定的研发项目？

第二章 研究开发费用的财务认定与核算

- 研发活动的定义：为获得科学与技术（不包括人文、社会科学）新知识，创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务）而持续进行的具有明确目标的活动。
- 创造性运用科学技术新知识，或实质性改进技术、产品（服务），是指企业在技术、产品（服务）方面的创新取得了有价值的进步，对本地区（省、自治区、直辖市或计划单列市）相关行业的技术进步具有推动作用，不包括企业从事的常规性升级或对某项科研成果直接应用等活动（如直接采用新的工艺、材料、装置、产品、服务或知识等）。《高新技术企业认定管理工作指引》

第二章 研究开发费用的财务认定与核算

- 研究开发项目的定义：

研究开发项目是指“不重复的，具有独立时间、财务安排和人员配置的研究开发活动”。企业的研究开发费用是以各个研发项目为基本单位分别进行测度并加总计算的。

第二章 研究开发费用的财务认定与核算

- 研究开发费用的归集：
企业应对包括直接研究开发活动和可以计入的间接研究开发活动所发生的费用进行归集；
企业应按照下列样表设置高新技术企业认定专用研究开发费用辅助核算账目，提供相关凭证及明细表，并按本《工作指引》要求进行核算。
- 总结：企业的研发活动除确定属于研发活动和研发项目外，按研发项目设立研发费用辅助账核算是研发费用财务核算的基本要求。

第二节 研究开发费用的财务归集和核算

目的：研究开发费用的真实发生和准确核算

- 研究开发费用账和研发费用凭证的设置
- 案例和问题：

某申报企业2019年研发费申报表反映研发费用的总额是500万元，研发费用辅助账反映的为500万元，但审计报告中管理费用为400万元，上述企业的情况是否合理？

研究开发费用账和研发费用凭证的设置

- 应设置高新技术企业认定专用研究开发费用辅助核算账目，并且核算到每个研发项目和二级明细科目，研究开发费用会计报表中应在管理费用中放映和核算，到目前为止，允许研发费用辅助账和财务正账存在差异，但须从生产成本、制造费用、销售费用等成本费用类科目中重新分类归集。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- 案例和问题：

- 1、某申报高新生产企业**2019**年度的**RD3**项目为某机器的控制软件的研究，研发费用总额为**150**万，其中直接材料金额为**70**万。
- 2、某申报高新企业**2019**年度研究开发费用中人员人工为**40**万元，根据申报材料中研发人员情况表，**2019**年度研发人员为**30**人。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- 案例和问题：
 - 3、某申报高新农业企业**2019**年度的**RD3**项目（某一项物种的栽培技术的研发）中直接投入为**400**万，占该项目研发费用的**85%**，财务补充资料说明中该项直接投入为购买该物种的种苗费用，购买种苗**50**万株，并且研发失败未能栽培成功。
 - 4、某申报高新企业**2019**年度研究开发费用中列支了研发人员的社保费、招待政府部门的礼品餐费、广告宣传费。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- 费用明细项目的开支金额比例应针对研发项目的本身存在一定的合理性；
- 各项费用科目的归集范围应按以下的分类项目进行归集；

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- (1) 人员人工

从事研究开发活动人员（也称研发人员）全年工资薪金，包括基本工资、奖金、津贴、补贴、年终加薪、加班工资以及与其任职或者受雇有关的其他支出。

- (2) 直接投入

企业为实施研究开发项目而购买的原材料等相关支出。如：水和燃料（包括煤气和电）使用费等；用于中间试验和产品试制达不到固定资产标准的模具、样品、样机及一般测试手段购置费、试制产品的检验费等；用于研究开发活动的仪器设备的简单维护费；以经营租赁方式租入的固定资产发生的租赁费等。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- **（3）折旧费用与长期待摊费用**

包括为执行研究开发活动而购置的仪器和设备以及研究开发项目在用建筑物的折旧费用，包括研发设施改建、改装、装修和修理过程中发生的长期待摊费用。

- **（4）设计费用**

为新产品和新工艺的构思、开发和制造，进行工序、技术规范、操作特性方面的设计等发生的费用。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- **（5）装备调试费**

主要包括工装准备过程中研究开发活动所发生的费用（如研制生产机器、模具和工具，改变生产和质量控制程序，或制定新方法及标准等）。

为大规模批量化和商业化生产所进行的常规性工装准备和工业工程发生的费用不能计入。

- **（6）无形资产摊销**

因研究开发活动需要购入的专有技术（包括专利、非专利发明、许可证、专有技术、设计和计算方法等）所发生的费用摊销。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- （7）委托外部研究开发费用

是指企业委托境内其他企业、大学、研究机构、转制院所、技术专业服务机构和境外机构进行研究开发活动所发生的费用（项目成果为企业拥有，且与企业的主要经营业务紧密相关）。委托外部研究开发费用的发生金额应按照独立交易原则确定。

认定过程中，按照委托外部研究开发费用发生额的**80%**计入研发费用总额。

- （8）其他费用

为研究开发活动所发生的其他费用，如办公费、通讯费、专利申请维护费、高新科技研发保险费等。此项费用一般不得超过研究开发总费用的**10%**，另有规定的除外。

费用明细项目的开支金额比例的合理性与研发活动相关性

- 费用明细项目的开支应与研发活动密切相关，注意区分生产成本和研发费用区别，防止将生产成本计入研发费用。
- 注意可加计扣除的研发费用与高新认证的研发费用的口径不同，可加计扣除的研发费用口径较小。

加计扣除的研发费用与高新认证的研发费用的口径

- **A人员人工：**加计扣除：只包括研发人员的工资、薪金、奖金、津贴、补贴；高新：还包括研发人员的社会保险、公积金等与任职相关的其他支出。
- **B直接投入：**加计扣除：直接消耗的材料、燃料和动力费及专门用于实验的模具、工艺装备开发及制造费。高新：还包括试制产品的检验费、研发活动仪器设备的简维费。

加计扣除的研发费用与高新认证的研发费用的口径

- **C**折旧和长期摊销费用：加计扣除：专门用于研发的仪器、设备折旧或租赁费；高新：还包括研发在用建筑物的折旧及改建、修理中的长期待摊费用。
- **D**委托外部研发费用：高新：单独作为一项目，按发生额的**80%**计入研发费用总额。加计扣除：不单独列示，直接归入八大项目。
- **E**其他费用：高新：采取不完全列举的方法；加计扣除：采取正列举的方法，未列举项目不允许计入。

研究开发费用后附单证

- 人员人工

需在研发费用-人员人工的凭证中后附研发人员工资表，工资表的金额应与凭证金额一致，并核算到每个研发项目，如出现人员从事生产又同时从事研发活动或同时研发多个项目的情况，应提供人员人工的分摊表，并注明合理的分摊依据和分摊金额。

研究开发费用后附单证

- 直接投入

需在研发费用-直接投入的凭证中后附研发部门领用的原材料的出仓单，并且核算到每个研发项目，出仓单的数量和金额应与凭证金额一致。金额较大还应附发票和款项支付的凭证。如出现水电费等同时用于生产和研发或用于研发多个项目的情况，应提供水电费等的分摊表，并注明合理的分摊依据和分摊金额。一般情况下直接投入中的原材料投入不存在分摊的情况。

研究开发费用后附单证

- 折旧费用与长期待摊费用

需在研发费用-折旧费用与长期待摊费用的凭证中后附研发设备折旧明细表和研发用的长期待摊费用明细表。并且核算到每个研发项目，研发设备折旧明细表和研发用的长期待摊费用明细表的折旧摊销金额应与凭证金额一致。如出现折旧费用与长期待摊费用同时用于生产和研发或用于研发多个项目的情况，应提供折旧费用与长期待摊费的分摊表，并注明合理的分摊依据和分摊金额。

研究开发费用后附单证

- 设计费用

需在研发费用-设计费用的凭证中后附设计合同和发票，并且核算到每个研发项目，设计合同和发票的金额应与凭证金额一致，自行设计的费用在人员人工和直接投入中归集。

- 装备调试费

需在研发费用-装备调试费的凭证中后附装备调试合同和发票，并且核算到每个研发项目，装备调试合同和发票的金额应与凭证金额一致，自行装备调试的费用在人员人工和直接投入中归集。

研究开发费用后附单证

- 无形资产摊销

需在研发费用-无形资产摊销的凭证中后附研发用无形资产摊销明细表，必要时附上购入合同和发票，并且核算到每个研发项目，无形资产摊销明细表的金额应与凭证金额一致，如出现该项无形资产同时用于生产和研发或用于研发多个项目的情况，应提供无形资产摊销的分摊表，并注明合理的分摊依据和分摊金额。

研究开发费用后附单证

- 委托外部研究开发费用

需在研发费用-委托外部研究开发费用的凭证中后附委托外部研究开发合同和发票，必要时附上成果归属资料，并且核算到每个研发项目，委托外部研究开发合同和发票的金额应与凭证金额一致，委托外部的设计费用设计费用中归集。

- 其他费用

需在研发费用其他费用的凭证中后附发票和报销凭证，并且核算到每个研发项目，发票和报销凭证的金额应与凭证金额一致，如出现该项其他费用同时用于研发多个项目的情况，应提供其他费用的分摊表，并注明合理的分摊依据和分摊金额。

第三节 研发费用的立项预算与核算的关系

研发费用应建立立项预算管理制度，立项预算管理制度是研发费用财务核算的前提，同时建立和完善研发费用的单证流转归集制度，逐步杜绝研发费用核算事后性和随意性。

第三章 高新技术产品（服务）收入财务 认定与核算

案例和问题：某企业**2019**年高新企业申报书上的**PS**名称为超韧的高性能高分子结构材料，但是会计凭证的后附发票和合同列示产品的名称却是普通结构材料。

第三章 高新技术产品（服务）收入财务认定与核算

- 高新技术产品（服务）收入的定义
企业通过技术创新、开展研发活动，形成符合《重点领域》要求的产品（服务）收入与技术性收入的总和。

第三章 高新技术产品（服务）收入财务认定与核算

- 需提供高新技术产品（服务）收入明细表并反映到每笔高新技术产品收入，高新技术产品收入后附的发票合同应与**PS**表中**PS**名称一致，如不一致应提供相应文件证明该收入为高新技术产品收入，如：产品出仓单、产品标识、产品代码对照表和说明文件等。

第四章 收入与总资产增长性的问题

- 经营期不足三个年度的计算：

总资产增长率 = $\frac{1}{2}$ (第二年总资产额 ÷ 第一年总资产额 + 第三年总资产额 ÷ 第二年总资产额) - 1。

销售增长率 = $\frac{1}{2}$ (第二年销售额 ÷ 第一年销售额 + 第三年销售额 ÷ 第二年销售额) - 1；

在计算会计年度内企业未产生销售收入或成长性指标为负的按0计算；第一年销售收入为0的，按两年计算；第二年销售收入为0的，都按0计算。

第四章 收入与总资产增长性的问题

- 收入与总资产的取数

此项指标计算所依据的数据应以具有资质的中介机构鉴证的企业财务报表为准，注意审计报告的报备问题和三年审计报告的期初数与期末数一致的问题。

第四章 收入与总资产增长性的问题

- 审计报告与纳税申报的问题

审计报告的收入应和纳税申报表的收入一致，如不一致，应说明原因。计企业所得税收入和会计收入的差异问题。

企业所得税定率征收的企业为税务上不能正确核算成本费用的企业，对于是否能准确核算研发费用存在疑问。

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 有关科技基金的涉税问题
- 企业取得的各类财政性资金，除属于国家投资和资金使用后要求归还本金的以外，均应计入企业当年收入总额。（财税[2019]151号）

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中减除：（财税[2009]87号、财税[2019]70号）
 - A企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
 - B财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
 - C企业对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 上述不征税收入用于支出所形成的费用，不得在计算应纳税所得额时扣除；用于支出所形成的资产，其计算的折旧、摊销不得在计算应纳税所得额时扣除。
- 企业将符合规定条件的财政性资金作不征税收入处理后，在**5年（60个月）**内未发生支出且未缴回财政部门或其他拨付资金的政府部门的部分，应计入取得该资金第六年的应税收入总额；计入应税收入总额的财政性资金发生的支出，允许在计算应纳税所得额时扣除。

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

科技基金的财务处理：

- 1、最终计入营业外收入或资本公积；
- 2、独立核算、专款专用，通过专项应付款或递延收益进行归集使用。

科技基金的财务处理

- 执行会计制度时，收到此笔专项资金
- 借：银行存款
- 贷：专项应付款
- 使用这笔专项资金
- 借：在建工程、固定资产、管理费用等相应科目
- 贷：银行存款
- 同时结转专项资金
- 借：专项应付款
- 贷：资本公积（或营业外收入）

科技基金的财务处理

- 执行会计准则时，收到此笔专项资金
- 借：银行存款
- 贷：递延收益
- 使用这笔专项资金
- 借：在建工程、固定资产、管理费用等相应科目
- 贷：银行存款
- 同时结转专项资金
- 借：递延收益
- 贷：营业外收入

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 例子：某企业**2019**年度收到科技部门重大专项资金**100**万元，当年购买研发设备**40**万元，当年计提折旧**5**万元，支付研发人员的工资**20**万元。假设企业未发生其他业务，问会计制度下会计分录如何处理，纳税调整后所得是多少？

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 收到此笔专项资金
- 借：银行存款 100万
- 贷：专项应付款 100万
- 使用这笔专项资金购买研发设备
- 借：固定资产40万
- 贷：银行存款 40万
- 同时结转专项资金
- 借：专项应付款 40万
- 贷：营业外收入40万

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 当年计提折旧
- 借：研发费用-折旧**5万**
- 贷：累计折旧 **5万**
- 支付研发人员的工资
- 借：研发费用-工资 **20万**
- 贷：现金（或应付工资）**20万**
- 同时结转专项资金
- 借：专项应付款 **20万**
- 贷：营业外收入**20万**

第五章 有关科技基金的涉税问题和 财务处理

- 纳税调整前所得：
 $40+20-5-20=35$ 万元
- 纳税调整后所得：
 $35+40-100+5+20=0$