

研发费用归集方法调整是否影响核算，需不需要科目重分类

会计政策是企业会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法，而会计政策变更

则是对企业之前采用的会计确认、计量和列报的改变，也就是对相同的交易或者事项由原来采用的会计政策改用另一会计政策的行为。比如，研发费用归集方法的调整就属于会计政策变更的一种类型。

研发费用归集方法政策变更的起因

会计政策变更原因无外乎

两类：一类是法律、行政法规或国家统一的会计制度

等要求变更；另一类则着企业认为会计政策的变更能够提供更可靠、更相关的会计信息，也可以进行变更。实务中，大多数企业选择第一类。

财政部关于修订印发2

018年度一般企业财务报表格式的通知》(财会〔2018〕15号

)就已提及;因租赁

准则等内容的修订，2019年4月，

财政部发布《

财政部关于修订印发2

019年度一般企业财务报表格式的通知》(财会〔2019〕6号

)，该号文覆盖了之前的15号文，但财报项目有关研发费用的规定并未有改动：根据财会[2019]6号要求，对应到“研发费用”这个列报项目，在利润表中新增“研发费用”行项目，并将利润表中原计入“管理费用”项目的研发费用在这个新增的项目中单独列示。

研发费用归集方法政策变更会计处理涉及到的调整

根据**企业会计准则**

规定，会计政策变更的会计处理

会涉及两类调整：追溯调整法和未来适用法

。追溯调整法涉及政策变更的累积影响数，需要按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的列报前期最早期初留存收益应有金额与现有金额之间的差额。未来适用法则简单得多，不需要计算会计政策变更产生的累积影响数，也无须重编以前年度的财务报表。

鉴于《[财政部 国家税务总局](#)

[科学技术部关于完善研](#)

[究开发费用税前加计扣除政策的通知》](#)（[财税〔2015〕119号](#)）、《

[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》](#)（

[国家税务总局公告2015年第97号](#)）、《

[国家税务总局关](#)

[于研发费用税前加计扣除归集范](#)

[围有关问题的公告》](#)（[国家税务总局公告2017年第40号](#)）以及科学技术部 财政部

国家税务总局于2016年修订后的《

[高新技术企业认定管理办法》](#)（[国科发火〔2016〕32号](#)）、《

[高新技术企业认定管理工作指引》](#)（

[国科发火〔2016〕195号](#)）等相关规定的研发费用加计扣除

、高企研发引用的主体文件在2018之前已基本成型，[财会〔2018〕15号](#)、[财会〔2019〕6号](#)的研发费用归集方法的调整仅对财务报表列报产生影响，并未对变更前后的资产总额、负债总额、净资产和净利润产生影响。

因此，公司对研发费用归集办法调整，在利润表中新增“研发费用”项目，将原“管理费用”中的研发费用调整至“研发费用”科目只是单独列示，并未对公司净资产和净利润产生影响，也未影响到列报前期留存收益。另外，实务中也有企业将原按照发生归属归集在“营业成本”中的研发费用调整至“研发费用”项目单独列示——此处“研发费用”项目归集对象并不是研究开发活动中发生的费用化支出，而是能够归集入产品成本的部分，比如外购一项专利权用于生产新产品。

对研发费用归集方法的调整，

不少企业采用了对可比会计期间

的比较数据进行相应调整的做法，比如[亚厦股份\(002375\)](#)、[三钢闽光\(002110\)](#)。

自主研发的研究开发费用核算方法

依据[财会〔2018〕15号](#)等文规定，“研发费用”项目反映企业进行研究与开发过

程中发生的费用化支出，以及计入管理费用的自行开发无形资产的摊销。该项目应根据“管理费用”科目下的“研究费用”明细科目的发生额，以及“管理费用”科目下的“无形资产摊销”明细科目的发生额分析填列。

目前，自主研发的研究开发费用核算存有两种方法：

第一种是在成本类科目设置“研发支出”，分别按“费用化支出”“资本化支出”核算：不满足资本化条件的计入“费用化支出”，满足资本化条件的计入“资本化支出”；期末，将明细科目归集的“费用化支出”金额转入“管理费用”（研发费用）科目，资本化支出部分在达到预定可使用状态时，转入“无形资产”进行核算。

第二种是对费用部分在“管理费用”下设“研发费用”明细核算，资本化部分满足条件确认为无形资产。

笔者再次提醒，研发费用归集方法调整只是财报列报方法的改变，这种改变并未影响企业对研发活动的核算，尤其是有些企业仍然使用管理费用对研发活动的费用化部分进行核算——只是列报时候，企业需要对这部分进行剥离，将“管理费用”科目明细下的研发费用列报到利润表“研发费用”项目下。

如何处理利润表和企业所得税汇算清缴相关附表数据的衔接

研发费用归集采用的是会计核算口径，也就是按《

财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见》（[财企〔2007〕194号](#)

）核算的口径，该口径是研发费用的加计扣除，高企研发费用归集的前提和基础。这个会计核算研发费用数据在利润表和企业所得税汇算清缴相关附表的衔接，有几点需要注意的地方：

①研究开发费用核算上采用“研发支出”，且适用企业会计准则的，对研发活动费用化部分单独使用“研发费用”科目进行核算的企业，在填报企业所得税汇算清缴时，需要将相关研究开发活动费用化部分金额（年度利润表“研发费用”项目金额）填入企业所得税汇算清缴附表《期间费用明细表》（A104000）“管理费用”第19栏“研究费用”相应列次中。

②执行**小企业会计准则**

的，发生的交易或者事项该准则未作规范，这类企业的研发费用核算可以参照企业会计准则的相关规定进行处理执行。“研发费用”的项目在财报列报上，还是在“管理费用”下单独列示。

③根据**国家税务总局公告2018年第58号**

规定，小型微利企业所得税汇算清缴申报免于填报《期间费用明细表》(A104000)等附表。如享受研发费用加计扣除等税收优惠的，建议还是要做好相关明细核算和辅助账的记录。

来源：雁言税语 作者：郭琪燕

研发费用归集又出“新变化”

近日，国家税务总局上海税务局更新了“研发支出”辅助账表格样式，较之前的“研发支出”辅助账表格来说，该表格增加了两栏，分别为“会计凭证记载金额”、“税收口径归集金额”。具体样式如下：

针对这一变化，一些企业在填写过程中不可避免的会产生一些疑问，例如两种归集金额存在何种差异？企业又该如何准确进行核算？本文将根据现行有效的相关法规并结合实务中的操作经验对此变化做出相应解析。

一、研发费用归集的会计核算、高新技术企业认定和加计扣除三个口径比较

1、会计核算口径，由《**财政部关于企业加强研发费用财务管理的若干意见**》（**财企〔2007〕194号**

）规范。该口径下的研发费用主要目的是为了准确核算研发活动支出，而企业研发活动是企业根据自身生产经营情况自行判断的，除该项活动应属于研发活动外，并无过多限制条件。

2、高新技术企业认定口径，由《**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工作指引〉的通知**》（**国科发火〔2016〕195号**

）规范。该口径的研发费用主要目的是为了判断企业研发投入强度、科技实力是否达到高新技术企业标准，因此对人员费用、其他费用等方面有一定的限制。

3、加计扣除税收规定口径，由**财税〔2015〕119号文件**和**97号公告**、**40号公告**规范。该口径的研发费用主要目的是为了细化哪些研发费用可以享受加计扣除政策，引导企业加大核心研发投入，因此政策口径最小。可加计范围针对企业核心研发投入，主要包括研发直接投入和相关性较高的费用，对其他费用有一定的比例限制。应关注的是，允许扣除的研发费用范围采取的是正列举方式，即政策规定中没有列举的加计扣除项目，不可以享受加计扣除优惠。

以上三个归集口径的范围依次是：会计口径大于高新口径大于加计扣除口径，实务中，一般情况下加计扣除的研发费用通常占高新技术企业研发费用的60%至70%较为合理。

二、研发费用核算新要求

2018年6月，财政部《**关于修订印发2018年度一般企业财务报表格式的通知**》（**财会〔2018〕15号**），附件中的一般企业财务报表增加了一级科目“研发费用”。“研发费用”反映企业进行研发过程中发生的费用化支出。

根据上述三种归集口径的差异、研发费用核算的新要求以及上海市税务局对研发支出辅助账表格的更新，可以分析出，税务机关在本年度审查研发费用加计扣除时，可能会要求企业只有在“研发费用”项下的费用才允许加计扣除。因此，建议企业在汇算清缴前，应提前将符合加计扣除要求的研发费用的科目进行调整，从而避免企业无法享受研发费用加计扣除优惠政策的风险。

来源：明税

编辑：沐林财讯