

在新准则下企业研发支出的会计核算与税务处理

沈晓雪

(西山煤电集团有限责任公司新兴产业公司, 山西 太原, 030053)

一、引言

市场经济的快速发展、行业竞争的加剧使越来越多的企业开始认识到科技创新的重要性, 企业的竞争优势也从对资源的占有与配置转变为对知识、科技等资产的拥有和开发。科技创新理念在众多企业当中不断渗透, 企业的科技创新逐渐取代传统的资源配置, 成为衡量企业核心竞争力的重要指标。除此以外, 我国已经相继颁布了《新企业所得税法》《高新技术企业认定管理办法》等相关法律条例, 给予了较好的政策和税法支持。在此背景下, 就企业的科研经费支出, 本文将重点从其会计核算及税务处理方面展开探讨。

二、《新旧会计准则》变化及其对企业发展的作用

《新会计准则》(以下简称新准则)将企业研发项目的成本支出明确划分为: 研究阶段支出和开发阶段支出。研究阶段是指对新的科学技术进行探索和调研的过程, 以及前期技术资料的收集、项目的可行性验证的过程, 研究阶段的主要特点是探索的过程, 即项目在研发阶段具有很大的不确定性。开发阶段是指, 项目在进行商业性生产或使用前, 主要将研究成果或知识产权转换为具有实用性的产品, 区别于研究阶段, 开发阶段科研项目已初具新产品雏形。

对于支出和收益, 新准则从研究和开发两个阶段分别对成本的支出进行了规定和处理: 企业科研项目研究阶段的支出, 应当于发生时计入当期损益, 在科研项目推进到实际开发阶段后所产生的支出在满足一定条件后允许资本化。

为便于对企业研究和开发阶段无形资产的各项支出进行会计核算, 新准则增设“研发支出”会计科目, 同时还可从“费用化支出”和“资本化支出”出发, 对各项支出进行精细化会计核算。划分清楚费用化支出和资本化支出, 是对企业自行开发无形资产进行会计核算的关键。

研发支出是保证企业科技创新的重要基础, 也是现代企业提高核心竞争力、实现可持续发展的关键点之一。新准则提出的企业研发费用支出的处理

模式, 以及提高研发费用披露的要求, 对维护企业和投资者的利益都是至关重要的。

三、新准则下企业研发支出的会计核算

(一) 研究和开发阶段的支出

新准则针对企业内部的研究与开发项目的支出作出了明确规定, 其主要被分为研究阶段以及开发阶段的费用支出。研究阶段支出指的是企业在取得科技创新成果的基础上, 开展富有创新性的调研与开发计划, 其主要目的在于为后期的研讨阶段提供数据的支持, 为开发活动的顺利开展提供资料准备。对已经实施完成的研究活动, 未来转入开发与否、开发后的无形资产是否能够顺利形成, 一切都是未知数。而开发阶段指的是实施商业生产之前, 将研究的成果应用于具体的计划以及设计中, 进而生产出全新的产品, 其主要目的在于将研究阶段的工作进一步完善。新准则明确规定了企业内部的研究项目必须将研究阶段的支出纳入当期损益, 并且在研究后、进入开发阶段前所形成的所有支出都必须符合标准, 允许后期的资本化。

(二) 费用化支出和资本化支出

新准则明确规定了企业在研发阶段中的所有开支都要费用化, 并且列入当期损益, 即在研究阶段中已经达到确认其他无形资产条件时的所有费用进行资本化, 如无法明确开发阶段与研究阶段费用比例的, 则全部按照研究阶段费用比例加以费用化, 并列入当期损益, 不能将其视为研究活动的全部费用。由此可见, 在整个开发阶段中, 不是任何支出都可以被资本化。

四、企业研发费用的税务处理

目前, 企业税收管理中存在的主要问题大多是关于税前扣除的处理问题。依据新税收法律的相关条款, 在研究发展新项目或者研发新科技产品的过程中, 不以最终作为无形资产的研究发展费作为当期损益。按照实际情况扣除后, 再按照国家研究发展经费的一般累计或扣除, 但对已形成的无形资产, 其无形资产的一般确认后必须在 10 年内加计或者分期摊销。

在企业内部有关研究阶段的费用税前管理方法

中,对研究阶段的所有费用都明确要排除税前再加计扣除,但是在研究阶段有关员工的工资、奖励、补助以及研究过程中所产生的费用等,都应该被纳入税前加计扣除。与此同时,企业在对项目的研发阶段费用进行所得税税前处理的过程中,还需要注意下面两点。一是企业可以在健全的财务会计机制的基础上,及时、有效地汇总研发支出,并严格根据研究费用表的相关条款,报告已扣除的项目研发项目。二是如果企业在同一个纳税年度里需要开展多个研究活动,就必须针对不同的研究类别作出不同的税收处理。

五、新准则下企业研发支出的会计核算与税务处理的优化措施

(一)明确研究与开发阶段的划分标准

现阶段,尽管新准则在企业科技研究与开发的阶段都已作了明确规定,但在实践中没有得到有效实施。究其原因,主要是两个阶段划分比较困难,且对会计工作者职业素质的依赖性较大,而统一会计工作者的判断标准的困难较大。根据这些情况,应明确区分项目研究与开发的界限,应加强对会计人员的培训,使每一位会计人员深入了解新准则。根据新准则的有关规定,应明确界定研究和开发活动所涉及的工作以及各部分之间的联系,应了解活动的执行过程,并应明确确定研究和开发阶段各部分之间的差异。为了避免受其他因素的影响,会计人员可以根据不同的研究和开发活动进一步改进分类标准,从而提高会计信息的质量。

(二)健全研发项目费用的管理体系

为健全科研项目开发的管理体制,需要从以下方面入手开展相关工作。第一,切实做好企业科技改进与新产品开发的管理工作,建立健全研发管理机制,严格规范研究费用的会计核算管理工作,对研究费用从项目设立、预算到审核、付款等全过程实施有效监管。第二,严格规范项目研究的管理标准,科学合理地规划研究费用,以避免税务风险,提升研究项目效益。第三,提高企业自主知识产权意识,设置专业的知识产权维护管理人员,展开企业知识产权的管理与维护工作。第四,通过建设一批优秀的专业队伍,大力加强企业技术开发和科技成果转化,以推动企业的可持续发展。

(三)基于会计核算基础规范税务处理

企业会计准则和税法是企业进行财务管理、会计核算必须遵循的两项基本规章制度。会计准则是税收工作正常开展的基础之一,二者是紧密相连的。财务管理和会计核算对企业不同领域内的研发费用的核算标准分别进行了明确规定,并提出了相关要求。在此之下,企业的会计工作人员在执行会计

准则时,其工作重点之一应当先完成企业税收的缴纳,并且在科学合规的范围内采取合理避税方式,为企业项目研发减少纳税方面的资金总量。

(四)规范企业会计信息披露

会计信息直观地反映了科研项目的财务状况、经营成果、资金流量等。企业会计信息披露是指企业财务管理部门采取直接或间接方式,以公开报告的形式提供会计信息。会计信息的真实性决定会计信息披露的质量,也关系到披露是否公平、准确、及时。科研经费作为企业重要支出,为保证科研项目的顺利实施,应强化对科研经费的信息披露。

首先,采用标准化的信息披露方式,在会计报表内明确标注好科研经费的投入金额,使数据更加直观。其次,保证会计信息披露的真实性、准确性,使其经得起监督检查,以避免舞弊现象的发生。最后,科研项目还应在研发费用信息披露中明确体现出来,根据项目分别披露、说明。

(五)强化对科研项目的费用监管

科研经费在企业各项费用支出中的占比相对较高,同时项目经济效益具有不确定性,存在一定风险。在这种特殊情况下,企业要想享受更多的税收优惠,实现科研项目的转化落地,可加大对研发项目的费用支出。为保证项目经费的高效利用,应加强对研发费用的监督管理。在实际的研发费用管理中,企业应按研发项目分明细开展核算,采取定期或不定期方式对研发费用的支出情况进行检查,并不断完善监督体系,为企业的科研项目保驾护航。

(六)做好核算管理,强化内部会计管控

为抓好企业科研项目研发费用的会计核算工作,企业财务部门应基于《企业会计制度》,科学设置明细科目,并持续优化预算内的辅助账目。同时,企业财务部门应加强与会计事务所的沟通联系,对立项、归集、核算等相关信息进行咨询,不断强化企业内部会计工作的管控力度。

六、结语

科技创新是现代企业实现可持续发展的有效途径,也是企业提高核心竞争力的重要方式之一。针对科技创新,国家对企业也给予了鼓励和支持,从政策扶持和税收优惠上给予了一定的帮助,加快了企业科技成果由项目向实际生产力的快速转换。与此同时,现代企业必须重视科技创新的研究投入和研发费用支出。在新的标准和税法环境下,企业必须规范研发支出会计和税务处理,以实现企业研发项目的有效开发和管理,推动企业的长远发展。

【作者简介】沈晓雪(1984.09—),女,本科,会计师,就职于西山煤电集团有限责任公司新产业公司,研究方向为企业财务管理。