

改进研发费用在预缴环节加计扣除的建议

朱载军 朱恭平

为鼓励企业加大研发项目投入力度，国家出台了一系列研发费用政策，如企业委托境外机构进行研发活动所发生的费用按规定可以税前加计扣除；对企业自2018年1月1日至2020年12月31日期间发生的研发费用，加计扣除比例由50%提高到75%。2019年12月，国家税务总局又发布《关于修订企业所得税年度纳税申报表有关问题的公告》（国家税务总局公告2019年第41号），对研发费用相关表格及报送作了修订，废止了《研发项目可加计扣除研究开发费用情况归集表》，将《“研发支出”辅助账汇总表》由汇缴申报时报送调整为企业留存备查，与《企业所得税优惠政策事项办理办法》（国家税务总局公告2018年第23号）附件《企业所得税优惠事项管理目录》（2017年版）中“主要留存备查资料”要求一致。笔者认为，在深化“放管服”改革、积极拓展减税降费政策效应背景下，对研发费用政策深入研究很有必要，目前政策在实施过程中还存在一些问题，需要进一步改进。

（一）存在问题

1. 企业享受税收优惠时间滞后，增加了融资成本。国家税务总局公告2018年第23号附件《企业所得税优惠事项管理目录》（2017年版）规定，研究开发费用加计扣除在企业所得税汇算清缴时享受。《关于修订2018年版企业所得税预缴纳税申报表部分表单及填报说明的公告》（国家税务总局公

告2019年第23号）附件《中华人民共和国企业所得税月（季）度预缴纳税申报表（A类，2018年版）》部分表单及填报说明中，《免税收入、减计收入、所得减免等优惠明细表》（A201010）第24行“加计扣除”项目填报说明：月（季）度预缴纳税申报时，纳税人不填报本行，即在月（季）度预缴申报时不能加计扣除。

例1：甲公司为查账征收居民企业，从事机械设备生产与销售。假设2019年每季度会计利润700万元、费用化研发支出400万元，不考虑其他因素，按税收政策规定，甲公司不能在每季度申报研发费用加计扣除金额300万元（ $400 \times 75\%$ ），每季度预缴企业所得税175万元（ $700 \times 25\%$ ），全年预缴700万元。2019年度企业所得税汇算清缴应缴纳税额 = $(700 \times 4 - 400 \times 4 \times 75\%) \times 25\% = 400$ （万元），应退税额300万元（ $700 - 400$ ）。发生退税主要集中在会计核算规范、税收遵从度高和纳税风险意识强的国有企业、上市公司。各地主管税务机关在退税流程与时间上也有所不同，一般做法是根据纳税人汇缴退税申报后，通知办理退税手续，也有基于税收风险考量，在启动纳税评估程序后决定是否退税。由于不能在预缴环节享受加计扣除政策，年度汇缴多缴税款得不到及时退回，企业资金被占用，加大了融资成本。

2. 部分企业以所谓“技术”处理不

退税，扭曲了财务信息。为了能在每季度少预缴企业所得税，一些企业对研发支出进行所谓“技术”处理，如以季度归集的研发费用，按75%计算可加计扣除金额，虚列支出项目并作账务处理，使会计利润反映加计扣除后金额。

例2：沿用例1。假设其他条件不变，甲公司在每季度计提未实际发生的营销费用、职工薪酬和房屋修理支出等三项费用300万元（ $400 \times 75\%$ ）。经账务调整后每季度利润总额400万元（ $700 - 300$ ），预缴企业所得税100万元。全年利润总额1600万元，累计预缴400万元。年度汇缴时，纳税调增未实际发生三项费用1200万元，纳税调减研发费用加计扣除1200万元。经调整后所得额 = $1600 + 1200 - 1200 = 1600$ （万元），应缴纳税额400万元，与预缴数一致。企业以这种方式处理虽然无退税，但违背了会计信息质量可靠性。

（二）改进建议

国家税务总局公告2018年第23号文的核心内容是将原来审批制、备案制优惠项目，调整为留存资料备查制。企业享受研发费用加计扣除优惠事项采取“自行判别、申报享受、相关资料留存备查”的办理方式，笔者建议：

1. 将研发费用加计扣除时间调整到预缴申报享受。将研发费用加计扣除时间前移至预缴环节享受，能有效避免上述问题，并从源头上让纳税人

浅析建筑企业发展中财务管理的定位

金国亮

建筑企业经过多年的高速发展，形成了以大型央企和民企为主要参与者的共生局面，但同质化（指差异较小，且技术含量趋同，没有自己的核心技术）比较严重，且普遍存在产高、利低的现象，行业竞争日趋激烈。面对激烈的市场竞争和建筑企业劳动力紧缺和人力资源成本不断上升的局面，以及专业化、信息化、智能化等新的要求，财务管理如何找准定位进而为企业创造最大价值？笔者对此进行简要探析。

一、建筑企业发展对财务管理的需求

建筑企业的生存与发展是一个系统工程，是战略决策、财务管理、业务运行等多系统协同的集合体。建筑企业核心业务总体上可分为市场开发、施工生产、设备物资管理、人力资源管理、技术质量管理等与生产经营直接相关的方面。企业不同发展阶段有不同的发展战略，但实体型建筑企业发展的首要任务在于市场开发，

表1

| 核心业务 | 业务对财务的需求 | 财务对业务的期望 |
|--------|---|--|
| 市场开发 | 1. 投标保证金，银行资信证明；2. 经审计的财务报表；3. 关键财务指标；4. 融资方案支持。 | 1. 不投亏损标、垫资标；2. 多投现金流充分且盈利能力高的项目；3. 少用现金保证，多用银行保函。 |
| 施工生产 | 1. 项目启动资金流动资金支持；2. 履约保函等的办理；3. 结算及加速支付；4. 安全（环保）使用费的专项使用。 | 1. 垫付资金的及时回收；2. 工程款的集中监管与使用；3. 及时结算与账款清收；4. 安全（环保）使用费的合理使用。 |
| 设备物资管理 | 1. 设备物资采购预算的批复；2. 采购资金的筹措与支付；3. 资产账目的建立与核算；4. 折旧及摊销政策。 | 1. 采购预算的编制；2. 结算支付方式的要求；3. 单据单证等税务票据开立要求；4. 实物台账建立，清查与对账。 |
| 人力资源管理 | 1. 基本薪酬的按时发放；2. 各种奖励/社保及福利待遇的支付；3. 各类培训教育经费的开支；4. 个人所得税的合理筹划。 | 1. 薪酬待遇规范制单与发放；2. 工资总额的预算与控制；3. 人力资源开发成本的控制；4. 劳动生产率的提高。 |
| 技术质量管理 | 1. 各类科研技术开发项目经费的保证；2. 各类技术和质量类奖励的保障；3. 质量成本的核算管理；4. 高新技术企业申报财务指标要求，各类优惠资金的收取。 | 1. 科研技术开发项目费用预算编制与核算资料要求；2. 规范清晰的奖励清单；3. 质量成本的具体要求；4. 各类优惠政策推进的具体情况。 |

没有市场开发，没有中标合同，没有施工生产，一切存在的其他管理都将失去价值。基于此，建筑企业发展对财务管理的需求就是一切围着市场转、服务于核心业务的开展：提供能及时保障生产经营活动的各类保函等资信证明；提供合法合规的财务报表；为生产经营决策提供能够体现竞争实力的资产负债率、流动比例、净

现金流量等关键指标等。反之，有竞争力的财务指标是市场开发及后续生产经营管理等工作结果体现，这就要求从生产经营源头开始就要保证质量，不低价抢标、不投先天亏损标、多投现金流充分且盈利能力高的项目等。因此，建筑企业核心业务的开展与对财务管理的需求也是一种相辅相成的共存关系（见表1）。

切身感受到税收优惠的获得感。

2. 修订预缴纳税申报表填报方法。一是修改国家税务总局公告2019年第23号文的相关内容，允许企业预缴申报时填报附表A201010第24行“加计扣除”栏金额，按实际发生的研发费用×75%计算结果填报，主表《中华人民共和国企业所得税月（季）度

预缴纳税申报表（A类，2018年版）》第6行“减：免税收入、减计收入、所得减免等优惠金额”=A201010表第24行。二是注意项目预缴申报与年度汇缴之间的逻辑关系。企业预缴时填报A201010第24行“加计扣除”项目，遵循简化处理原则，不需要按税法规定调整，以实际发生额的75%计算填报。

而填报年度《研发费用加计扣除优惠明细表》（A107012）第51行“本年研发费用加计扣除总额”项目，应按税法规定调整后的结果计算填报，两者之间可能存在差异。

（作者单位：江苏虎豹集团
 京洲联信扬州税务师事务所）
 责任编辑 陈利花