

高新技术企业认定中财务评审问题探究

曹俊 刘志骏

摘要：高新技术企业的认定是对科技型企业政策扶持的依据，被认定为高新技术企业可以获得财税上的优惠和补贴，但2021年却出现了部分高新技术企业被摘牌的情况。本文从财务评审角度对高新技术企业的认定进行了探析，分析了定性和定量指标存在的问题，提出了细化定性指标评审标准，优化定量指标如收入类指标和成长性指标等建议，并对强化中介机构责任和提升财务评审专家水平进行了思考，为进一步优化高新技术企业的财务评审提供参考。

关键词：高新技术；财务指标；评价体系；研发费用；销售收入

中图分类号：F276.44；F275 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2023)04-0039-04

自2008年科技部、财政部、国家税务总局联合印发《高新技术企业认定管理办法》和《高新技术企业认定管理工作指引》在全国范围内开始高新技术企业认定工作，到2016年修订《高新技术企业认定管理办法》（国科发火[2016]32号，以下简称《办法》）和《高新技术企业认定管理工作指引》（国科发火[2016]195号，以下简称《指引》），高新技术企业认定管理进入了快速发展阶段。我国高新技术企业从2016年的约10万家上升到2021年的约33万家，但在高新技术企业数量快速增长的同时，其认定过程也暴露出一些不足。如江苏省在开展高新技术企业自查自纠工作过程中出现了220家高新

技术企业被摘牌的现象。这220家高新技术企业中有5家被取消资格起始年度追溯到了2018年、57家被追溯到了2019年、152家被追溯到了2020年。这些企业自被取消高新技术企业资格年份开始就不享受相应的税收减免优惠，因为这些企业为了取得高新技术企业资格和享受税收优惠、财政补贴在申报中存在弄虚作假的情况，这与当前高新技术企业认定中存在缺陷有关。笔者拟结合财务专家评审实践就高新技术企业认定标准中的财务指标体系进行探讨。

一、高新技术企业认定中的财务评审机制与要求

按照《指引》和《办法》的要求，对每个企业的评审专家不少于5人，且至少有一名财务专家负责对财务方面的指标进行评价打分，从而形成财务评审结果。笔者将财务方面指标评价分为定性和定量两大类，其中定性指标是指《办法》中对相关财务信息合规性判断等方面的要求，定量指标主要是研发费用总额占同期销售收入总额的比例，高新技术产品（服务）收入占企业同期总收入的比例以及企业成长能力评分指标中的净资产增长率和销售收入增长率。定性指标是定量指标评价的基础，定性指标一旦不满足要求，企业有可能会被直接否决高新技术企业认定资格，因此通常先对

基金项目：江苏省社科应用研究精品工程财经发展专项课题（21SCB-60）

作者简介：曹俊，江苏苏州常熟市发展投资有限公司党委委员，高级会计师，江苏省会计领军人才（第五期）；

刘志骏，江苏苏州常熟市发展投资有限公司纪检监察室副主任。

定性指标进行评价,再评价定量指标。

(一) 定性指标的确认与评价

定性指标主要是从五个方面来评价申报企业的财务资料,具体包括:

1. 申请企业的财务资料合规性。企业通过指定的网络系统提交的申报材料包含“三报告一申报表”,具体包括经具有资质的中介机构出具或鉴证的近三个会计年度研发费用专项报告、近一个会计年度高新技术产品(服务)收入专项报告、近三个会计年度的财务会计报告,以及近三个会计年度企业所得税年度纳税申报表。财务专家在评审过程中主要判断“三报告一申报表”在数量上是否齐全,报告及申报表中影响认定的关键内容是否缺失,内容涉及的时间是否有效,财务资料中涉及的公司名称及前后数据是否一致,财务数据是否存在造假行为,合并报表是否代替了单体报表等。

2. 中介机构的资质合规性。按照《指引》要求,“三报告一申报表”中的“三报告”必须由中介机构出具(必须成立三年以上且近三年内无不良记录、具有独立执业资格),中介机构全年月度平均在职职工人数需在20人以上,且认定当年注册会计师或税务师人数占月平均人数的比例不低于30%(即6人以上)。财务专家在评审中主要依据中介机构的承诺书、营业执照、执业资格证书、社保证明等来判断其合规性。

3. 中介机构出具的审计(鉴证)报告情况的合规性,即由中介机构出具的“三报告”是否按照行业审计(鉴证)准则进行出具。财务专家依据自身专业能力对报告进行相应的职业判断,如审计(鉴证)报告中的审计意见、注册会计师的签名和盖章、报告日期等基本要素以及报表及附注等主要内容

是否有缺失,尤其是否被出具否定意见或无法表示意见的企业申请成为高新技术企业。

4. 申请企业近三年研究开发费用归集的合规性。大量投入研发费用是高新技术企业的标志,财务评审需要以企业研发费用为出发点,从多个维度来评价费用归集,从而判断研发费用是否在逻辑上存在问题。首先交叉复核中介机构出具的研发费用专项报告、经审计的财务会计报告以及企业所得税年度纳税申报表中涉及的“管理费用”“研发支出”中的研发费用数据是否一致,其次评价专项报告中的研发费用结构明细表在各个研究项目之间的分配是否合理,并判断研发费用的内部结构是否存在异常,尤其是人工费用、直接投入费用、折旧费用与长期待摊费用等支出和占比是否明显违背行业规律和企业实际,如出现非制造业企业研发费用中直接投入原材料异常偏高、研发人员实际人均工资显著低于社会平均工资、固定资产接近于零、根本不具备生产经营能力等情形,以及与《指引》中委托外部研究开发费用不高于实际发生额的80%、其他费用占研究开发费用的比例不高于20%等要求不符。

5. 申请企业近一年高新技术产品(服务)收入归集的合规性。财务专家评审时可采用与研发费用归集一样的评价方法,即通过评价收入发生是否合理来判断是否违背真实性,如根据年度审计报告中固定资产科目的分类和金额大小,与申请企业提交的技术资料和财务资料进行比对,分析其固定资产构成,是否具备研发和生产能力,从而判断产生该收入的真实性。

在对上述五项定性指标的评审中,1、3、4、5中任意一项不符合要

求,则将直接否决该企业申请取得高新技术企业资格,而第2项若中介机构的资质情况不符合条件,需提交到财政或税务主管部门来进一步核实判断。

(二) 定量指标项目的确认与评价

定量指标主要是企业研究开发费用占比、高新技术产品(服务)收入占比等,指标计算中涉及研发费用、销售收入、高新技术产品(服务)收入、企业总收入、净资产增长率及销售增长率等项目的确认(见表1)。项目的数据来源和依据不同,尤其是涉及三种不同类型的收入。其中:销售收入是企业所得税年度纳税申报表口径下的主营业务收入和其他业务收入之和;企业总收入也是同样口径下以收入总额扣除不征税收入后的净额,包含各种来源取得的货币形式和非货币形式的收入,涉及销售货物、提供劳务、转让财产、股息及红利等权益性投资收益、利息、租金、特许权使用费、接受捐赠等,数据来源于所得税纳税申报表上的主营业务收入、其他业务收入、营业外收入、投资收益、利息收入、不征税收入;高新技术产品(服务)收入是通过研发和技术创新后取得的产品(服务)收入与技术性收入之和,且需要由中介机构进行鉴证。高新技术企业财务评价指标的数据来源可以部分参考上述定性指标中的“三报告一申报表”,如中介机构出具的研发费用专项报告中的研发费用总额、高新技术产品(服务)收入专项报告中的近一年高新技术产品(服务)收入、财务报表审计报告中涉及的资产和负债,还有企业自身提供的所得税纳税申报表上对应的企业总收入和销售收入,但这些数据只能作为参考,其中研发费用和高新技术产品(服务)

表1

定量指标项目确认表

序号	定量指标涉及项目	数据来源和确认方式
1	近三年研发费用总额	技术专家结合企业情况及研发费用专项报告判定
2	近三年境内研发费用总额	技术专家结合企业情况及研发费用专项报告判定
3	近一年高新技术产品(服务)收入	技术专家结合企业及高新技术产品(服务)收入专项报告判定
4	销售收入	财务专家结合企业情况及所得税年度纳税申报表计算判定 (销售收入=主营业务收入+其他业务收入)
5	企业总收入	财务专家结合企业情况及所得税年度纳税申报表计算判定(总收入=收入总额-不征税收入)
6	净资产	财务专家结合企业情况及企业审计报告计算判定(净资产=资产总额-负债总额)
7	净资产增长率	财务专家根据净资产加权平均计算判定
8	销售收入增长率	财务专家根据销售收入加权平均计算判定

收入还需要由相关技术专家结合公司相关材料进一步判定,而销售收入、企业总收入、净资产等则由财务专家进行判定,因此最终被专家判定的数据可能会与企业及中介机构提供的数据不一致。

二、高新技术企业认定中财务评审存在的问题

(一) 定性指标缺乏统一的判断标准,提升了评审难度

定性指标主要判断相关财务报告等材料形式上的合规性,由于没有明确的标准且“三报告一申报表”相对简约,没有更加详尽的佐证材料,相关资料只要不出现低级失误,如财务会计报告中的报表和附注提交不齐全、中介机构报告存在明显前后数据矛盾或者不合理的情况等,财务专家很难在高新技术企业的定性指标评审中发现问题,即使发现前后数据存在差异,但难以从“三报告一申报表”中获取有效的原因说明或解释。财务专家若无法从合理性的角度对定性指标进行证伪,则只能合理评价定性指标符合要求。

(二) 定量指标存在操作空间,有待完善优化

定量指标中的研发费用占比和高新技术产品(服务)收入占比都有比例限制,若不符合要求则无法通过认定,因此部分企业便通过调增比例分子或调减分母的方式来扩大占比指标的数值,从而使结果达标。如设定研发费用占比指标的目的在于衡量企业研发活动的投入,没有足够的研发费用就不可能是高新技术企业。该指标要求最近一年销售收入在5 000万元(含)以内、5 000万元至20 000万元(含)及20 000万元以上分别对应5%、4%及3%的费用占比,因此在销售收入的临界点上作细微调整就可以实现研发费用占比达标。如原本最近一年销售收入临近20 000万元的企业会有动机将收入调增至20 000万元以上,从而使研发费用占比从4%降至3%,至少降低研发费用200万元($20\,000 \times 1\%$)即可满足高新技术企业认定的研发费用指标要求,而财务专家难以从企业提供的材料中发现企业销售收入的细微调整。

另外,定量指标中的净资产增长率和收入增长率同样存在被操作的可能,如通过提前或延后确认收入来调节销售收入,从而优化收入增长率,通过临时增减注册资本来调整期末净

资产,而且注册资本不需要马上实缴到位,从而实现快速优化净资产增长率,最终达到被赋予高分值的目的,而财务专家同样无法根据相关材料来判断上述行为的真实性和合理性,有待进一步优化定量指标。

(三) 中介机构鉴证能力参差不齐,影响了评审质量

财务专家对申请企业财务指标进行判断的重要依据是“三报告一申报表”,其中“三报告”均来自于中介机构。《办法》和《指引》的初衷是通过符合条件的专业独立的第三方中介机构对企业进行客观公正的鉴证,为高新技术企业的申报提供充足的依据,但由于不同中介机构在风险偏好、业务能力等方面存在差异,导致鉴证口径不同,甚至出现部分中介机构为了业务而不顾胜任能力和业务质量的恶性竞争。如部分会计师事务所以同一套审计团队出具三份报告的打包价来招揽业务,部分税务师事务所则采用“两块牌子一套班子”的方法与会计师事务所进行业务竞争,最终出具的鉴证报告的质量降低,不仅影响了财务专家对企业的判断,增加了评审成本,而且使部分不符合条件的企业申报成功。

三、完善财务评审的建议

(一) 明确定性指标评审标准,提升评审的客观性

由于定性指标的合规与否很大程度上会影响后续定量指标的评审,因此建议细化相应的定性指标评审标准,如联合行业协会建立高新技术企业认定报告模板库来统一中介机构的报告格式,此外还应建立财务评审的定性指标负面清单,其中应包括提交材料数量不齐全、中介机构报告格式不完整(如无盖章签字)、内容及相关数据不一致且没有合理的说明、被中介机构出具无法表示意见或否定意见、与高新技术企业认定有重要关系的项目被出具保留意见等。

(二) 优化定量指标设计,压缩人为操作空间

建议在充分体现企业研发创新能力的基础上,使收入类指标尽量统一。如总收入指标,该指标主要用于计算高新技术产品(服务)收入占企业同期总收入的比例,总收入越高,对企业的高新技术产品(服务)收入的金额要求也就越高,数据来源为所得税纳税申报表,但在实际评审过程中从企业资料中难以获取诸如利息收入方面的信息,建议要求企业提交资料时增加利息收入数据,以进一步提升数据的获取和复核效率。而在企业成长性指标方面,建议将净资产增长率调整为扣除非经常性损益后的净利润增长率,从而可以从公司经营业务的角度更好地衡量公司的成长能力,同时避免非经营性业务的影响。此外还可以考虑调整衡量成长性的6档分值,每档分值的区间由原来的2分调整为1分,即增长率的每档数值只能转化为1个分值,财务专家不再需要

过多地进行主观判断,减少自由裁量的可能性,更加体现指标赋值的客观性并为满足后续的智能化评审需求奠定基础。

(三) 提高鉴证报告质量,强化中介机构责任

一方面,需要提升中介机构鉴证报告的质量,尤其是对企业材料中的一些特殊事项如报表间数据不一致、增长率异常波动等,需要在报告中有相应的鉴证结论予以说明。同时建议引入中介机构主办鉴证模式,即由一家中介机构负责对其他中介机构出具的报告进行复核,如发现其他中介机构的报告存在问题可以要求重新出具或在主办鉴证报告中予以说明并负主要责任,从而加强中介机构之间互相监督。财务专家则可以根据主办鉴证报告中的说明和结论判断企业材料的真实性和完整性。

另一方面,要加强中介机构的行业自律,强化中介机构的鉴证责任。评审专家在认定过程中可以将不符合要求的中介机构报告进行标注并上报,由高新技术企业认定管理部门联合注册会计师行业协会及注册税务师协会对报告进行复审,如确实存在质量问题则一票否决该中介机构出具的所有涉及高新技术企业认定的报告,中介机构及相关签字注册会计师和税务师列入全国高新技术企业认定的黑名单,并由行业协会通报批评和督促整改,整改完成前无法承接高新技术企业认定相关的鉴证业务。

(四) 提升评审专家专业化水平,加强财务评审专家队伍建设

虽然财务专家的选任条件中有专业能力方面的硬性要求,如具有高级技术职称、注册会计师或税务师资格及10年以上财税工作经验,但财务专

家主要来自于企业、中介机构及事业单位,对高新技术企业认定的专业能力和判断角度会有所差异,因此建议相关部门结合历年评审问题和案例编制形成相应的财务专家操作指南,同时进行相应的线上培训和考试,每年要求财务专家进行定期后续教育,使相关财务专家能够及时掌握最新评审要点。另外在邀请中介机构相关人员担任财务专家时要防止出现企业“影子”专家的情形,除要求财务专家进行独立性声明外,还要进行一定的背景调查,若后期发现财务专家与企业存在关联,则要对企业进行重新认定,同时取消该财务专家的评审资格并在行业内通报批评,以进一步提升财务专家评审的独立性、客观性和公正性,降低评审过程中的主观性。此外,每年评审结束后还需要对财务专家评审库人员进行定期更新和考核,对未能正常履行评审职能的专家进行相应的迭代,从而形成一支专业能力强、精业务、懂企业、会评审的财务专家评审队伍。■

责任编辑 陈利花

主要参考文献

[1] 陈津津,赵巍.高新技术企业认定的财务操纵行为研究[J].财会通讯:中,2018,(12):75-78.

[2] 许玲玲,杨箐,刘放.高新技术企业认定、税收优惠与企业技术创新——市场化水平的调节作用[J].管理评论,2021,33(2):130-141.

[3] 乔愉,李军.浅谈高新技术企业认定财务专项审计[J].冶金经济与管理,2015,(6):47-49.