

# 研发费用税前扣除政策在油气田企业的运用

张波莲

(中国石化股份有限公司江苏油田分公司 江苏扬州 225009)

**【摘要】**本文对加计扣除政策在油气田企业的实际运用进行了剖析,并指出了该政策的运用难点,以期为油气田企业所得税税前扣除政策的具体运用提供参考。

**【关键词】**所得税 加计扣除 研发支出 油气田企业

《企业研究开发费用税前扣除管理办法(试行)》(国税发[2008]116号)对企业研究开发费用的税前扣除进行了规定:一是研发费用计入当期损益未形成无形资产的,允许再按其当年研发费用实际发生额的50%,直接抵扣当年的应纳税所得额。二是研发费用形成无形资产的,按照该无形资产成本的150%在税前摊销。

## 一、加计扣除政策在油气田企业的实际运用

1. 油气田企业科技项目的立项。石化集团各油气田企业的科技部门根据年度集团公司发布的发展战略和生产经营对技术的需求,研究确定年度科研项目,上报集团公司科技开发部。科技开发部在年度科技开发预算内,对经审定的项目进行分解,形成年度科技开发专题计划,经审核后,安排与项目的可能承担单位进行对接。油气田企业在集团公司下达项目计划和预算指标内,安排自行立项的项目计划并按规定权限审批,与项目的承担单位进行对接,计划和预算报科技开发部备案,完成科技项目的立项。油气田企业各承担研究项目的局处两级单位编写开题报告(或项目申报书),经科技主管部门按规定权限审批后,签订合同或下达内部项目任务书。在所有的科研项目中,对符合加计扣除政策的研究项目,报地方主管科技局认定。

2. 研发费用专账管理。由于相关政策明确规定企业必须对研究开发费用实行专账管理,准确归集年度可加计扣除的各项研究开发费用实际发生金额,因此油气田企业财务部门按会计准则的要求设置“研发支出”科目进行核算。为准确填写“研发支出费用归集表”,按费用发生项目设置明细核算,目前ERP系统对科研项目采用定单核算是一个解决专账核算问题的好办法。

3. 加计扣除研发项目的认定。根据《国家重点支持的高新技术领域》和国家发展改革委员会等部门公布的《当前优先发展的高技术产业化重点领域指南(2007年度)》规定项目的研究开发活动,对应油气田企业规定的高技术产业为:石油勘探技术及设备。主要内容包括:山地、沙漠、滩海、浅海和深海

等复杂地区的地球物理勘探技术,单点数字检波器技术,多波多分量地震勘探技术,高性能数控、成像测井技术,特殊水平井、全过程欠平衡等钻井综合配套技术,地质导向钻井技术及装备,复杂结构井开发油气藏技术,复杂深井钻井技术及装备,气体钻井技术及装备,膨胀管技术及装备,凝析油气田、稠油、超稠油等复合驱工业化应用配套技术及装备。对于上述领域的各项研究,其发生的研究开发费用,税法允许加计扣除。

与一般的工业企业相比,油气田企业具有特殊性,如何界定其研究开发活动是否在技术、工艺、产品(服务)方面的创新取得了有价值的成果,对本地区(省、自治区、直辖市或计划单列市)相关行业的技术、工艺领先具有推动作用?对此,企业科研管理部门应通过行业的判断标准、石油行业专家等的鉴定,组织做好后续的项目评审鉴定工作,为加计扣除政策的运用提供真实、有效的依据。

4. 研发经费(八项内容)的会计核算。符合加计扣除条件的研发项目发生的下列八项费用可以加计扣除:①新产品设计费、新工艺规程制定费以及与研发活动直接相关的技术图书资料费、资料翻译费。②从事研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用。③在职直接从事研发活动人员的工资、薪金、奖金、津贴、补贴。④专门用于研发活动的仪器、设备的折旧费或租赁费。⑤专门用于研发活动的软件、专利权、非专利技术等无形资产的摊销费用。⑥专门用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备开发及制造费。⑦勘探开发技术的现场试验费。⑧研发成果的论证、评审、验收费用。

需要关注的是,能够加计扣除的费用强调的是“直接发生”,一些间接费用则不能加计扣除。间接费用包括:间接相关的技术图书资料费、资料翻译费;间接消耗的材料、燃料和动力费用;非直接从事研发人员的工资、薪金、奖金、津贴、补贴;用于研发活动的仪器、设备和软件、专利权、非专利技术等无形资产,以及用于中间试验和产品试制的模具、工艺装备,不能有其他用途,若同时作研发之外的用途,则不能加计扣除;

用于研发活动的房屋的折旧费或租赁费因文件未明确,应不能加计扣除;办公费、电话费、业务招待费、差旅费等不能加计扣除。

5. 正确区分资本化与收益化。①正确划分资本性支出与费用性支出。购置科研仪器设备、建造房屋建筑物等资本性支出应记入“在建工程”等科目,不在“研发支出”科目中核算。“在建工程”资本化后,应区分科研类固定资产与生产类固定资产,其中科研类固定资产的折旧应列入相应科技项目的“研发支出”科目核算。②区分研究阶段支出与开发阶段支出。开发阶段项目支出符合资本化条件的转入“无形资产”,不符合资本化条件的作为费用性支出处理。

6. 税前扣除的备案要求。加计扣除是一种自主申报形式,国税发[2008]116号文件没有规定任何形式的行政许可或审批,即既不要求到科技部门立项,也未要求任何会计师事务所、税务师事务所进行审核、审计或者鉴证,只需要向主管税务局报送以下项目资料即可:①自主、委托、合作研究开发项目计划书和研究开发费预算。②自主、委托、合作研究开发专门机构或项目组的编制情况和专业人员名单。③自主、委托、合作研究开发项目当年研究开发费用发生情况归集表。④企业总经理办公会或董事会关于自主、委托、合作研究开发项目立项的决议文件。⑤委托、合作研究开发项目的合同或协议。⑥研究开发项目的效用情况说明、研究成果报告等资料。

报送备案时需要关注的是,“对委托开发的项目,受托方向委托方提供该研发项目的费用支出明细情况,否则,该委托开发项目的费用支出不得实行加计扣除。”油气田企业目前很大一部分的项目要依赖各石油专业院校进行研究开发,单位主管科研项目的相关人员应正确理解新政策,做好加计扣除备案所需资料的收集工作,加强与受托单位的沟通,取得该研发项目的费用支出明细,以便于上报主管税务机关。对于外委研究费用,政策没有明确规定额度,但是有的省国税部门会有对于委托外部单位研究的技术开发费一般不得超过研发项目全部费用的比例要求,且对受托方已实际发生的费用,在合同约定范围内,委托方取得真实、合法凭据的,可计入技术开发费予以加计扣除。因此,财务人员要关注各地税务主管部门的征管要求。

## 二、加计扣除政策在油气田企业运用中的难点

1. 研究机构的生产经营费用与研究费用的合理划分问题。油气田企业设立的内部研究机构,主要担负着油田正常生产与科技研究任务,属于相关政策规定的“企业研发机构同时承担生产经营任务的”方式,要求“研发费用和生产经营费用分开进行核算,准确、合理地计算各项研究开发费用支出,对划分不清的,不得实行加计扣除”。由此可见,当前对会计核算的要求更加严格,油气田企业内部研究机构会计核算正确划分生产与科研具有较大的难度,对财务人员的业务素质以及政策运用水平是个挑战。

## 2. 科研项目立项问题。

一是项目设立问题。油气田企业年初立项时涉及油田勘探开发、信息技术、企业管理、财务管理等方面,只有符合加计扣除规定的科技项目在所得税汇算清缴时才能申请加计扣除。因此,油气田企业所安排立项的研发支出项目,并非都能享受加计扣除政策,只有符合条件的项目才能加计扣除。对于人文、社会、政治等纯理论的研究或者是企业产品(服务)的常规性升级或对公开的科研成果直接应用等活动,就不能列入加计扣除的范围。为了更加充分地运用加计扣除政策,科技部门在安排年度研发项目时要充分考虑税收政策,尽量安排石油勘探技术及设备方面的研究。

二是科研项目预算问题。科研项目立项资金预算编制一直是困扰科技部门与财务部门的一个问题,总部下达的年度科技开发费用要求专项用于与完成项目任务有关的设备购置费、设计费、安装费、修缮费、材料费、燃料动力费、会议费、差旅费、测试加工费、文献出版费、折旧费、人员费、外事及出国费、外协研究费、咨询费、专利费、学会会费等直接和间接支出。事实上,实际使用中仅是花费在了物料、差旅、外委等费用上,对固定费用如折旧、人工均未考虑,因此在上报科技部门认定的项目设计书要求的预算中,预计的人工费用、折旧费用缺少科学依据,与实际会计核算存在较大差异。

3. 研究项目形成的无形资产摊销加计扣除问题。对于研究项目形成的无形资产,目前ERP系统中没有特殊的标识,其摊销额如果要享受加计扣除政策,则需要跟踪研究项目的费用归集去向,财务相关人员要配合收集税法规定的备案资料,具有一定的难度。另外,油气田企业无形资产摊销一般按5年摊销,而基于“研发费用形成无形资产的,按照该无形资产成本的150%在税前摊销。除法律另有规定外,摊销年限不得低于10年”条款,按5年计算摊销,则不能享受加计扣除政策。

4. 勘探支出的现场实验费的计算归集问题。加计扣除政策在油气田企业的实际运用中,一个突出问题是勘探支出的现场实验费无法归集,以至于申报加计扣除的研究开发费用明细中,此项目数额很小甚至为零。

## 三、结语

综上所述,为使加计扣除政策在油气田企业能够充分运用、提升整体经济效益,作为上级主管部门应统揽全局,加强各主管部门之间的衔接和沟通。科技主管部门应对科技项目的立项从源头把好关,将每年的科研费用运用到石油勘探技术与应用上。财务主管部门要进一步研究政策,从有利于加计扣除操作角度出发,在会计核算和财务报表体系上统一核算政策和各种报备账表。集团公司层面应加强与国家税务总局的沟通,同时对政策的执行效果加强检查和考核,通过加强实务培训,使相关人员对政策有更加深刻的理解和更好的运用。通过上下努力,合法合规充分运用税收优惠政策,切实提高集团公司整体经济效益。○