



第十四章 政府补助

第一节 政府补助概述

（一）政府补助的定义及特征

1. 政府补助的定义

政府补助是指企业从政府无偿取得的货币性资产或非货币性资产。

2. 政府补助的特征

- （1）政府补助是来源于政府的经济资源；
- （2）无偿性；

【备注】

- ①政府资本性投入及政府采购属政府与企业间的双向互惠活动，不属于无偿。
- ②政府补助通常附有一定的条件，这与政府补助的无偿性并无矛盾，并不表明这项补助有偿，而是企业经法定程序申请取得政府补助后，应当按照政府规定的用途使用这项补助。
- ③不涉及资产直接转移的经济支持不属于政府补助准则规范的政府补助，如：直接减征、免征、增加计税抵扣额及抵免部分税额等。
- ④增值税出口退税本质上是退还企业垫付的税款，不属于政府补助。

【随堂案例】甲企业是一家生产和销售高效照明产品的企业。国家为了支持高效照明产品的推广使用，通过统一招标的形式确定中标企业、高效照明产品及其中标协议供货价格。甲企业作为中标企业，需以中标协议供货价格减去财政补贴资金后的价格将高效照明产品销售给终端用户，并按照高效照明产品实际安装数量、中标供货协议价格、补贴标准，申请财政补贴资金。2×15年度，甲企业因销售高效照明产品获得财政资金5 000万元。

【案例解析】此例中，甲企业虽然取得财政补贴资金，但最终受益人是从甲企业购买高效照明产品的大宗用户和城乡居民，相当于政府以中标协议供货价格从甲企业购买了高效照明产



品，再以中标协议供货价格减去财政补贴资金后的价格将产品销售给终端用户。实际操作时，政府并没有直接从事高效照明产品的购销，但以补贴资金的形式通过甲企业的销售行为实现了政府推广使用高效照明产品的目标，实际上政府是购买了甲企业的商品。对甲企业而言，仍按照中标协议供货价格销售了产品，高效照明产品的销售收入由两部分构成：一是终端用户支付的购买价款；二是财政补贴资金。所以，这样的交易是互惠的，具有商业实质，并与甲企业销售商品的日常经营活动密切相关，甲企业收到的补贴资金5 000万元应当按照收入准则的规定进行会计处理。

【随堂案例】丙企业是一家生产和销售重型机械的企业。为推动科技创新，丙企业所在地政府于2×18年8月向丙企业拨付了3 000万元资金，要求丙企业将这笔资金用于技术改造项目研究，研究成果归丙企业享有。

【案例解析】本例中，丙企业的日常经营活动是生产和销售重型机械，其从政府取得了3 000万元资金用于研发支出，且研究成果归丙企业享有。所以这项财政拨款具有无偿性，丙企业收到的3 000万元资金应当按照政府补助准则的规定进行会计处理。

【2018年判断题】企业从政府取得的经济资源，如果和自身销售商品密切相关，且是企业商品对价的组成部分，不应作为政府补助进行会计处理。（ ）

【正确答案】√

（二）政府补助的主要形式

1. 财政拨款
2. 财政贴息
 - ①财政将贴息资金直接支付给受益企业；
 - ②财政将贴息资金直接拨付贷款银行。
3. 税收返还
4. 无偿划拨非货币性资产

（三）政府补助的分类



1. 与资产相关的政府补助

与资产相关的政府补助，是指企业取得的、用于购建或以其他方式形成长期资产的政府补助；

2. 与收益相关的政府补助

与收益相关的政府补助，是指除与资产相关的政府补助之外的政府补助，此类补助主要用于补偿企业已发生或即将发生的相关成本费用或损失。

【随堂练习-多选】下列情况中，属于政府补助的是（ ）。

- A. 增值税的出口退税
- B. 财政拨款
- C. 先征后返的税金
- D. 即征即退的税金
- E. 行政划拨的土地使用权
- F. 直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额

【正确答案】BCDE

【答案解析】备选答案A：增值税的出口退税是对出口环节的增值税部分免征增值税，同时退回出口货物前道环节所征的进项税额。即本质上是归还企业事先垫付的资金，不能认定为政府补助；备选答案F：属于不涉及资产直接转移的经济资源，不属于政府补助。

【随堂练习-单选】下列各项中，不属于企业获得的政府补助的是（ ）

- A. 政府部门对企业银行贷款利息给予的补贴
- B. 政府部门无偿拨付给企业进行技术改造的专项资金
- C. 政府部门作为企业所有者投入的资本
- D. 政府部门先征后返的增值税

【正确答案】C

【答案解析】无偿性是政府补助的基本特征，政府部门作为企业所有者向企业投入资本，政府将拥有企业的所有权，分享企业利润，属于互惠交易。所以选项C不属于政府补助。



第二节 政府补助的会计处理

1. 总额法——将政府补助全额确认为收益；
2. 净额法——将政府补助作为相关成本费用的扣减；
3. 与企业日常活动相关的政府补助，计入其他收益或冲减成本费用；
4. 与企业日常活动无关的政府补助，计入营业外收入或冲减营业外支出。

与资产相关的政府补助

（一）总额法

1. 收到政府补助

借：××资产

贷：递延收益

2. 在资产寿命期内分摊递延收益

借：递延收益

贷：其他收益

3. 将来处置资产时，将未摊完的递延收益转入处置损益。

（二）净额法下，则将补助冲减相关资产账面价值。

【随堂案例1】按照国家有关政策，企业购置环保设备可以申请补贴以补偿其环保支出。丁企业于2×08年1月向政府有关部门提交了210万元的补助申请，作为对其购置环保设备的补贴。2×08年3月15日，丁企业收到了政府补贴款210万元。2×08年4月20日，丁企业购入不需安装环保设备，实际成本为480万元，使用寿命10年，采用直线法计提折旧（不考虑净残值）。2×16年4月，丁企业出售了这台设备，取得价款120万元。假定该企业采用直线法分摊递延收益。本例中不考虑相关税费。



【案例解析】丁企业的账务处理如下：

业务	总额法	净额法
2×08年3月15日实际收到财政拨款	借：银行存款 2 100 000 贷：递延收益 2 100 000	
2×08年4月20日购入设备	借：固定资产 4 800 000 贷：银行存款 4 800 000	借：固定资产 4 800 000 贷：银行存款 4 800 000 借：递延收益 2 100 000 贷：固定资产 2 100 000
自2×08年5月起每个资产负债表日（月末）计提折旧，同时分摊递延收益	借：制造费用 40 000 贷：累计折旧 40 000 借：递延收益 17 500 贷：其他收益 17 500	借：制造费用 22 500 贷：累计折旧 22 500
2×16年4月出售设备	借：固定资产清理 960 000 累计折旧 3 840 000 贷：固定资产 4 800 000 借：银行存款 1 200 000 贷：固定资产清理960 000 资产处置损益240 000 借：递延收益 420 000 贷：资产处置损益420 000	借：固定资产清理 540 000 累计折旧 2 160 000 贷：固定资产 2 700 000 借：银行存款 1 200 000 贷：固定资产清理 540 000 资产处置损益 660 000

【随堂案例】甲公司对政府补助采用总额法进行会计处理。其与政府补助相关的资料如下：

资料一：2017年4月1日，根据国家相关政策，甲公司向政府有关部门提交了购置A环保设备的补贴申请。2017年5月20日，甲公司收到了政府补贴款12万元存入银行。

资料二：2017年6月20日，甲公司以银行存款60万元购入A环保设备并立即投入使用。预计使用年限为5年。预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

资料三：2018年6月30日，因自然灾害导致甲公司的A环保设备报废且无残值，相关政府补助



无需退回。

本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

- (1) 编制甲公司2017年5月20日收到政府补贴款的会计分录。
- (2) 编制2017年购入设备的会计分录。
- (3) 计算2017年7月份计提折旧的金额，并编制相关会计分录。
- (4) 计算2017年7月份应分摊的政府补助的金额，并编制相关会计分录。
- (5) 编制2018年6月30日环保设备报废的分录。

【正确答案】

(1) 2017年5月20日收到政府补贴款的处理

借：银行存款 12
 贷：递延收益 12

(2) 2017年6月20日购入A环保设备的处理

借：固定资产 60
 贷：银行存款 60

(3) 2017年7月份应计提折旧的金额 $=60/5/12=1$ （万元），分录为：

借：制造费用 1
 贷：累计折旧 1

(4) 2017年7月份应分摊政府补助的金额 $=12/5/12=0.2$ （万元），分录为：

借：递延收益 0.2
 贷：其他收益 0.2

(5) 固定资产报废的分录为：

借：固定资产清理 48
 累计折旧 12
 贷：固定资产 60
借：营业外支出 48
 贷：固定资产清理 48

尚未分摊的递延收益 $=12-12/5=9.6$ （万元），转销递延收益余额：



借：递延收益 9.6
 贷：营业外收入 9.6

与收益相关的政府补助

（一）用于补偿以后期间的相关成本费用或损失的会计处理

1. 会计处理原则

在收到时应当先判断企业能否满足政府补助所附条件。如收到时暂时无法确定，则应当先作为预收款项计入“其他应付款”，待客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件后，再确认递延收益；如收到补助时，客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件，则应当确认递延收益，并在确认相关费用或损失的期间，计入当期损益或冲减相关成本。

2. 账务处理

（1）收到补偿资金时

借：银行存款

 贷：其他应付款（未满足政府补助的附加条件时，先入其他应付款，待满足后转入递延收益）

 递延收益（满足政府补助的附加条件时）

（2）实际按规定用途使用补助资金时

借：递延收益

 贷：其他收益/费用（日常活动）

 营业外收入/营业外支出（非日常活动）

【随堂案例2】甲企业于2×14年3月15日与企业所在地地方政府签订合作协议，根据协议规定，当地政府将向甲企业提供1 000万元奖励资金，用于企业的人才激励和人才引进奖励，甲企业必须按年向当地政府报送详细的资金使用计划并按规定用途使用资金，协议同时还约定，甲企业自获得奖励起10年内注册地址不迁离本区，否则政府有权追回奖励资金。甲企业于2×14年4月10日收到1 000万元补助资金，分别在2×14年12月、2×15年12月、2×16年12月使用了400万元、300万元和300万元，用于发放给总裁级别类高管年度奖金。假定甲企业



对政府补助采用净额法核算。

【案例解析】

①2×14年4月10日收到补贴资金时，客观情况表明甲企业未来10年内离开此地区的可能性很小：

借：银行存款 1 000
 贷：递延收益 1 000

②2×14年12月、2×15年12月、2×16年12月甲企业发放补贴资金时：

借：递延收益 400、300、300
 贷：管理费用 400、300、300

(二) 用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的会计处理

1. 会计处理原则

直接计入当期损益或冲减相关成本。

2. 账务处理

借：银行存款或其他应收款
 贷：其他收益/××费用（日常活动）
 营业外收入/营业外支出（非日常活动）

【随堂案例3】乙企业销售其自主开发生产的动漫软件，按照国家有关规定，该企业的这种产品适用增值税即征即退政策，按16%的税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过3%的部分，实际即征即退。2×19年1月，该企业实际缴纳增值税50万元，实际退回10万元。

【随堂解析】

借：银行存款 100 000
 贷：其他收益 100 000

【备注】对一般纳税人增值税即征即退只能采用总额法进行会计处理。

【随堂案例4】丙企业2×18年11月遭受重大自然灾害，并于2×18年12月20日收到了政府补助资金200万元。



【案例解析】

借：银行存款 200
 贷：营业外收入 200

政府补助的退回

1. 会计处理原则

- ①初始确认时冲减相关资产成本的，应当调整资产账面价值；
- ②存在尚未摊销的递延收益的，冲减相关递延收益账面余额，超出部分计入当期损益；
- ③属于其他情况的，直接计入当期损益。

2. 账务处理

(1) 总额法

借：递延收益
 其他收益等
 贷：银行存款

(2) 净额法

借：固定资产
 其他收益/制造费用/其他费用
 贷：银行存款
 累计折旧

【随堂案例5】续【基础案例1】假设2×09年5月，有关部门在对丁企业的检查中发现，丁企业不符合申请补助的条件，要求丁企业退回补助款。丁企业于当月退回了补助款210万元。

【随堂解析】丁企业的账务处理如下：

①总额法下，2×09年5月丁企业退回补助款时：

借：递延收益 1890000
 其他收益 210 000



贷：银行存款 2 100 000

②净额法下，应当视同一开始就没有收到政府补助，调整相关资产账面价值，本例中应调整固定资产成本和累计折旧，将实际退回金额与账面价值调整数之间的差额计入当期损益。

2×09年5月丁企业退回补助款时：

借：固定资产 2 100 000
 其他收益 210 000
 贷：银行存款 2 100 000
 累计折旧 210 000

特定业务的会计处理

1. 综合性项目政府补助

需分解出与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助，如果分不清，则按与收益相关的政府补助处理。

【随堂案例6】2×18年6月15日，某市科技创新委员会与乙企业签订了科技计划项目合同书，拟对乙企业的新药临床研究项目提供研究补助资金。该项目总预算为600万元，其中，市科技创新委员会资助200万元，乙企业自筹400万元。政府资助的200万元用于补助设备费60万元，材料费15万元，测试化验加工费95万元，差旅费10万元，会议费5万元，专家咨询费8万元，管理费用7万元，本例中除设备费外的其他各项费用都计入研究支出。市科技创新委员会应当在合同签订之日起30日内将资金拨付给乙企业。根据双方约定，乙企业应当按合同规定的开支范围，对市科技创新委员会资助的经费实行专款专用。

项目实施期限为自合同签订之日起30个月，期满后乙企业如未通过验收，在该项目实施期满后3年内不得再向市政府申请科技补贴资金。乙企业于2×18年7月10日收到补助资金，在项目期内按照合同约定的用途使用了补助资金，其中，乙企业于2×18年7月25日按项目合同书的约定购置了相关设备，设备成本150万元，其中使用补助资金60万元，该设备使用年限为10年，采用直线法计提折旧（不考虑净残值）。假设本例中不考虑相关税费。

【案例解析】本例中，乙企业收到的政府补助是综合性项目政府补助，需要区分与资产相关



的政府补助和与收益相关的政府补助并分别进行处理,假设乙企业对收到的与资产相关的政府补助选择净额法进行会计处理。

乙企业的账务处理如下:

①2×18年7月10日乙企业实际收到补贴资金时:

借: 银行存款 2 000 000
 贷: 递延收益 2 000 000

②2×18年7月25日购入设备:

借: 固定资产 1 500 000
 贷: 银行存款 1 500 000
借: 递延收益 600 000
 贷: 固定资产 600 000

③自2×18年8月起每个资产负债表日(月末)计提折旧,折旧费用计入研发支出:

借: 研发支出 7 500
 贷: 累计折旧 7 500

④对其他与收益相关的政府补助,乙企业按规定用途实际使用补助资金时计入损益或者在实际使用的当期期末根据当期累计使用的金额计入损益,借记“递延收益”科目,贷记有关损益科目。

2. 财政贴息

(1) 财政将贴息资金拨给贷款银行

①方法一:以实际收到的金额作为借款的入账价值,按照借款本金和该政策性优惠利率计算借款费用;

②方法二:以借款的公允价值作为借款的入账价值并按照实际利率法计算借款费用,实际收到的金额与借款公允价值之间的差额确认为递延收益,递延收益在借款存续期间采用实际利率法摊销,冲减相关借款费用。



【随堂案例7】2×15年1月1日，丙企业向银行贷款100万元，期限2年，按月计息，按季度付息，到期一次还本。由于这笔贷款资金将被用于国家扶持产业，符合财政贴息的条件，所以贷款利率显著低于丙企业取得同类贷款的市场利率。假设丙企业取得同类贷款的年市场利率为9%，丙企业与银行签订的贷款合同约定的年利率为3%，丙企业按年向银行支付贷款利息，财政按年向银行拨付贴息资金。贴息后实际支付的年利息率为3%，丙企业按年向银行支付贷款利息，财政按年向银行拨付贴息资金。贴息后实际支付的年利息率为3%，贷款期间的利息费用满足资本化条件，计入相关在建工程的成本。

【解析】

业务	方法一	方法二
2×15年1月1日，丙企业取得银行贷款100万元	借：银行存款 1 000 000 贷：长期借款——本金 1 000 000	借：银行存款 1 000 000 长期借款——利息调整 109 446 贷：长期借款——本金 1 000 000 递延收益 109 446
2×15年1月31日起每月月末，丙企业按月计提利息，企业实际承担的利息支出为1 000 000×3%/12=2 500（元）	借：在建工程 2 500 贷：应付利息 2 500	借：在建工程 6 679 贷：应付利息 2 500 长期借款——利息调整 4 179 同时，摊销递延收益： 借：递延收益 4 179 贷：在建工程 4 179
在这两种方法下，计入在建工程的利息支出是一致的，均为2 500元。所不同的是第一种方法下，银行贷款在资产负债表中反映账面价值为1 000 000元，第二种方法下，银行贷款的入账价值为890 554元，递延收益为109 446元，各月需要按照实际利率法进行摊销。		

(2) 财政将贴息资金直接拨付给受益企业——贴息冲减借款费用

【随堂案例8】接【基础案例7】，丙企业与银行签订的贷款合同约定的年利率为9%，丙企业按月计提利息，按季度向银行支付贷款利息，以付息凭证向财政申请贴息资金。财政按年与丙企业结算贴息资金。

(1) 2×15年1月1日，丙企业取得银行贷款100万元。



借：银行存款 1 000 000
 贷：长期借款——本金 1 000 000

(2) 2×15年1月31日起每月月末，丙企业按月计提利息，应向银行支付的利息金额为1 000 000×9%/12=7 500（元），企业实际承担的利息支出为1 000 000×3%/12=2 500（元），应收政府贴息为5 000元。

借：在建工程 7 500
 贷：应付利息 7 500

借：其他应收款 5 000
 贷：在建工程 5 000

政府补助的列报

1. 与企业日常经营活动有关的政府补助

- (1) 利润表的营业利润项目中单独列报“其他收益”；
- (2) 如果政府补助冲减成本费用，则并入相关成本费用项目。

2. 与企业日常经营活动无关的政府补助，在利润表中营业外收支项目列报。

【随堂练习-多选】下列各项关于政府补助会计处理的表述，正确的有（ ）。

- A. 总额法下收到的自然灾害补贴款应确认为营业外收入
- B. 净额法下收到的人才引进奖励金应确认为营业外收入
- C. 收到的用于未来购买环保设备的补贴款应确认为递延收益
- D. 收到的即征即退增值税应确认为其他收益

【正确答案】ACD

【答案解析】选项B，净额法下，收到的人才引进奖励金应确认为日常活动的政府补助，用于补偿已发生的成本费用的，直接冲减管理费用等，用于以后期间将发生的人才引进费用的，应当先计入递延收益，以后期间进行摊销。选项D，对一般纳税人增值税即征即退只能采用总额法进行会计处理，收到时确认为其他收益。



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com