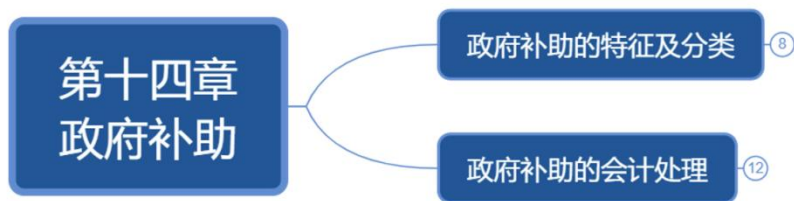


本章思维导图



本章考情

本章考试主要以客观题为主，也可与其他章节内容结合出现在主观题中。本章的考点主要包括：政府补助的判断、政府补助的形式、政府补助的会计处理等。

第一节 政府补助的特征及分类

一、政府补助的定义和特征

指企业从政府**无偿**取得货币性资产或非货币性资产。

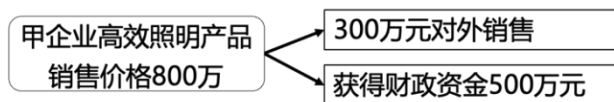
(1) 政府补助是来源于政府的经济资源

政府主要是指行政事业单位及类似机构。对企业收到的来源于其他方的补助，如有确凿证据表明政府是补助的实际拨付者，其他方只是起到代收代付的作用，则该项补助也属于来源于政府的经济资源。

(2) 政府补助是无偿的

即企业取得来源于政府的经济资源，不需要向政府交付商品或服务作为对价。无偿性是政府补助的基本特征。政府以投资者身份向企业投入资本是否属于政府补助？

【例 14-1】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。2021 年度，甲企业因销售高效照明产品获得财政资金 500 万元。



谁得到了好处？

【教材原文】企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且来源于政府的经济资源是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，应当按照《企业会计准则第 14 号—收入》的规定进行会计处理，不适用政府补助准则。

【例 14-2】乙企业是一家生产和销售重型机械的企业。为推动科技创新，乙企业所在地政府于 2021 年 8 月向乙企业拨付了 300 万元资金，要求乙企业将这笔资金用于技术改造项目研究，研究成果归乙企业享有。

【课外提示】政府补助通常附有一定条件，这与政府补助的无偿性并无矛盾，只是政府为了推行其宏观经济政策，对企业使用政府补助的时间、使用范围和方向进行了限制。

【结论】乙企业收到的 300 万元资金应当按照政府补助准则的规定进行会计处理。

一、政府补助的定义和特征

指企业从政府**无偿取得**货币性资产或非货币性资产。

【理解】涉及资产直接转移

【提示】政府补助的注意形式：

事项	是否属于政府补助
财政拨款	属于
财政贴息	

税收返还【即征即退、先征后返（退）】	不属于
无偿给予非货币性资产	
直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额	
出口退税（如增值税）	

【例·单选题】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

答案：C

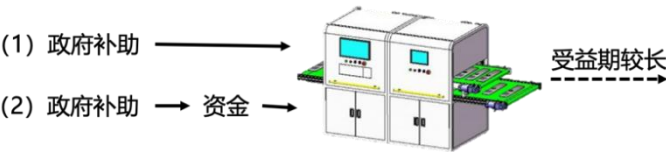
解析：无偿性是政府补助的基本特征，政府部门作为企业所有者向企业投入资本，政府将拥有企业的所有权，分享企业利润，属于互惠交易。所以选项C不属于政府补助。

二、政府补助的分类

企业不论通过何种形式取得的政府补助，在会计处理上应当划分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。

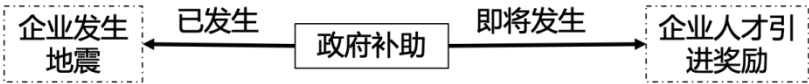
（一）与资产相关的政府补助

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。通常情况下，相关补助文件会要求企业将补助资金用于取得长期资产。长期资产将在较长的期间内给企业带来经济利益，因此相应的政府补助的受益期也较长。

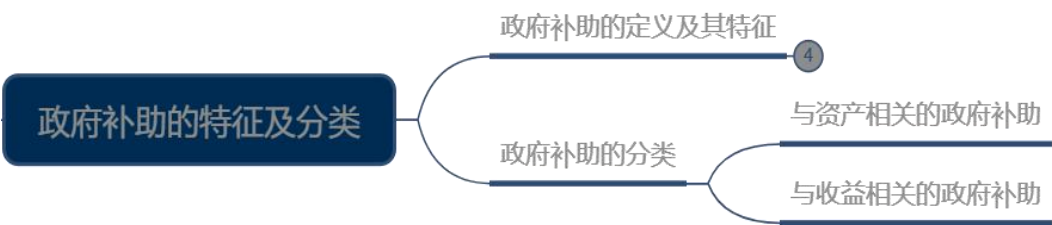


（二）与收益相关的政府补助

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。此类补助主要是用于补偿企业已发生或即将发生的相关成本费用或损失，受益期相对较短，通常在满足补助所附条件时计入当期损益或冲减相关成本。



本节小结



第二节 政府补助的会计处理

一、政府补助的会计处理方法

政府补助有两种会计处理方法：总额法和净额法。

会计处理方法	概念
总额法	在确认政府补助时，将其全额确认为收益，而不是作为相关资产账面价值或者成本费用等的扣减
净额法	将政府补助确认为对相关资产账面价值或者所补偿成本费用等的扣减

【提示 1】企业应当根据经济业务的实质，判断某一类政府补助业务应当采用总额法还是净额法。通常情况下，对同类或类似政府补助业务只能选用一种方法，同时，企业对该业务应当一贯地运用该方法，不得随意变更。

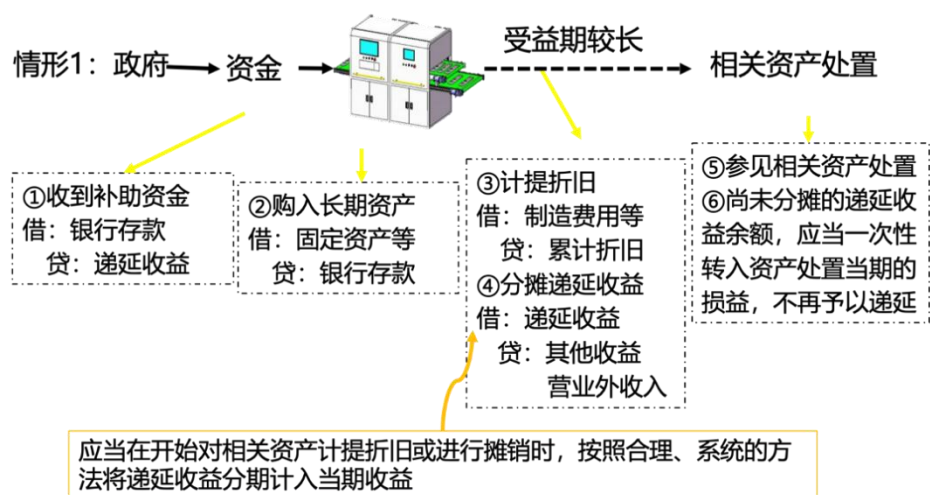
【提示 2】政府补助对日常活动界定

若政府补助补偿的成本费用是营业利润之中的项目，或该补助与日常销售等经营行为密切相关（如增值税即征即退等），则认为该政府补助与日常活动相关。

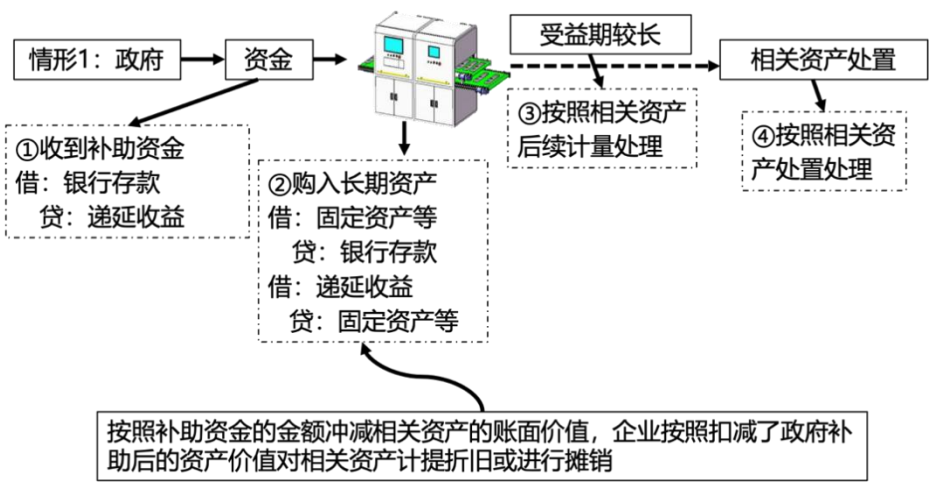
政府补助	确定方向
与企业日常活动 相关	应当按照经济业务实质，计入其他收益（总额法）或冲减相关成本费用（净额法）
与企业日常活动 无关	应当计入营业外收支（总额法计入营业外收入，净额法计入营业外支出）

二、与资产相关的政府补助

1. 总额法



2. 净额法



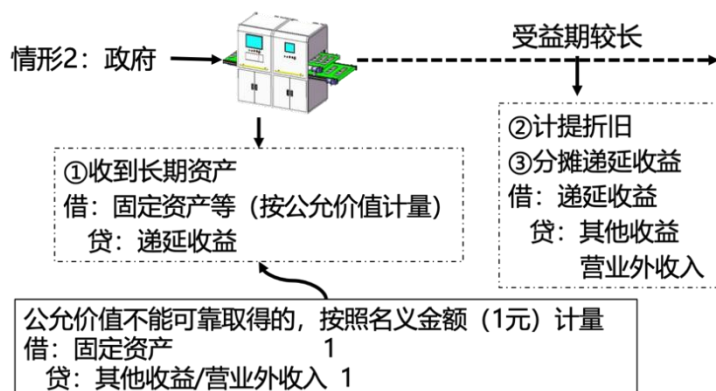
【例 14-3】按照国家有关政策，企业购置环保设备可以申请补贴以补偿其环保支出。丙企业于 2021 年 1 月向政府有关部门提交了 210 万元的补助申请，作为对其购置环保设备的补贴。2021 年 3 月 15 日，丙企业收到了政府补贴款 210 万元。2021 年 4 月 20 日，丙企业购入不需安装的环保设备一台，实际成本为 480 万元，使用寿命 10 年，采用直线法计提折旧（不考虑净残值）。2029 年 4 月，丙企业的这台设备发生毁损。本例中不考虑相关税费等其他因素。

事项	总额法的会计处理	净额法的会计处理
收到财政拨款	借：银行存款 210 贷：递延收益 210	借：银行存款 210 贷：递延收益 210
购入设备	借：固定资产 480 贷：银行存款 480	借：固定资产 480 贷：银行存款 480

		借：递延收益 210 贷：固定资产 210
后续计量	假设该设备用于污染物排放测试，折旧费用计入制造费用	
①计提折旧	借：制造费用 4	借：制造费用 2.25
②分摊递延收益	贷：累计折旧 4 (480/10/12) 借：递延收益 1.75 贷：其他收益 1.75 (210/10/12)	贷：累计折旧 2.25 (480-210)/10/12
设备毁损 (如果设备出售)	借：固定资产清理 96 累计折旧 384 (480/10×8) 贷：固定资产 480 借：递延收益 42 贷：固定资产清理 42 借：资产处置损益 54 贷：固定资产清理 54	借：固定资产清理 54 累计折旧 216 (270/10×8) 贷：固定资产 270 借：资产处置损益 54 贷：固定资产清理 54

【提示】如果相关长期资产投入使用后企业再取得与资产相关的政府补助，总额法下应当在相关资产的剩余使用寿命内按照合理、系统的方法将递延收益分期计入当期收益；净额法下应当在取得补助时冲减相关资产的账面价值，并按照冲减后的账面价值和相关资产的剩余使用寿命计提折旧或进行摊销。

【客观题】企业收到长期非货币性资产（就这一种）

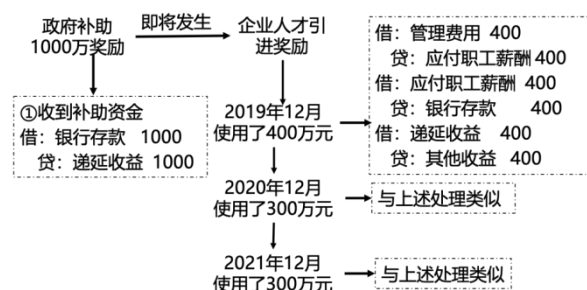


三、与收益相关的政府补助

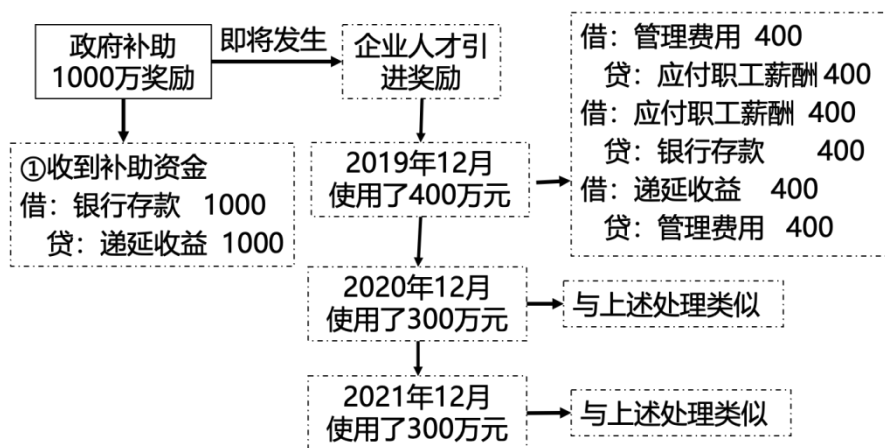
（一）与收益相关的政府补助如果用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失，企业应当将其确认为递延收益，并在确认相关费用或损失的期间，计入当期损益或冲减相关成本。

【例 14-4】甲企业于 2019 年 3 月 15 日与其所在地地方政府签订合作协议，根据协议约定，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。甲企业于 2019 年 4 月 10 日收到 1 000 万元补助资金，分别在 2019 年 12 月、2020 年 12 月、2021 年 12 月使用了 400 万元、300 万元和 300 万元，用于发放给总裁级高管年度奖金。本例中不考虑相关税费等其他因素。

1. 总额法



2. 净额法



（二）与收益相关的政府补助如果用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失，企业应当将其直接计入当期损益或冲减相关成本费用。这类补助通常与企业已经发生的行为有关，是对企业已发生的成本费用或损失的补偿，或是对企业过去行为的奖励。

【例 14-5】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 13% 的税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分，实行即征即退。乙企业 2021 年 8 月在进行纳税申报时，对归属于 7 月的增值税即征即退提交退税申请，经主管税务机关审核后的退税额为 10 万元。

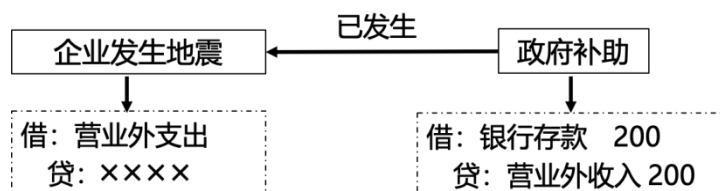
【解释】由于软件企业即征即退增值税属于与企业的日常经营活动密切相关的补助，所以实际收到退回的增值税时，账务处理如下：

借：银行存款 10
贷：其他收益 10

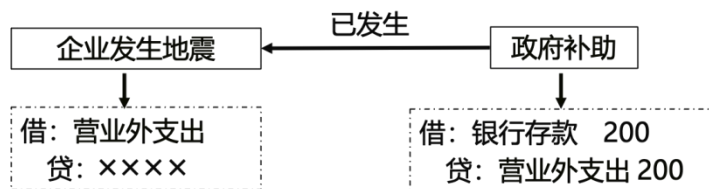
【提示】增值税即征即退政策，只有一种核算方法，即总额法。

【例 14-6】丙企业 2020 年 11 月遭受重大自然灾害，并于 2020 年 12 月 20 日收到了政府补助资金 200 万元用于弥补其遭受自然灾害的损失。

1. 总额法



2. 净额法



【例 · 单选题】2021 年 10 月 31 日，甲公司获得只能用于项目研发未来支出的财政拨款 1000 万元，该研发项目预计于 2022 年 12 月 31 日完成。2021 年 10 月 31 日，甲公司应将收到的该笔财政拨款计入（ ）。

- A. 研发支出
- B. 递延收益
- C. 营业外收入
- D. 其他综合收益

答案：B

解析：该财政拨款是用来补助未来期间将发生的费用的，所以应先确认为递延收益。

四、综合性项目政府补助的会计处理

综合性项目政府补助，包含与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助，企业需要将其进行分解，并分别进行会计处理。

难以区分的，应当将其整体归类为与收益相关的政府补助进行处理。

【例 14-7】2021 年 6 月 15 日，某市科技创新委员会与甲企业签订了科技计划项目合同书，拟对甲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**，甲企业自筹 400 万元。市科技创新委员会资助的 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，会议费 30 万元**，假定除设备费外的其他各项费用都属于研究支出。市科技创新委员会应当在合同签订之日起 30 日内将资金拨付给甲企业。

甲企业于 2021 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。甲企业于 2021 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等其他因素。

本例中，甲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。假设甲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。

甲企业会计处理如下：

（1）2021 年 7 月 10 日甲企业实际收到政府补贴资金时：

借：银行存款 200
贷：递延收益 200

（2）2021 年 7 月 25 日购入设备，设备成本 150 万元，其中使用补助资金 60 万元：

借：固定资产 150
贷：银行存款 150
借：递延收益 60
贷：固定资产 60

（3）自 2021 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 $[(150-60)/10/12]$ 0.75
贷：累计折旧 0.75

（4）对其他与收益相关的政府补助：

借：递延收益
贷：损益类科目

【总结】

与资产相关	事项	总额法	净额法
	收到补助资金	借：银行存款 贷：递延收益	借：银行存款 贷：递延收益
	递延收益处理	借：递延收益 贷：其他收益/营业外收入	借：递延收益 贷：固定资产等
	提前报废	借：递延收益 贷：固定资产清理	——

与收益相关	总额法	净额法
	补以后	借：银行存款 贷：递延收益
	借：递延收益 贷：其他收益/营业外收入	借：递延收益 贷：管理费用/营业外支出等
	补以前	借：银行存款 贷：其他收益/营业外

		收入	支出等
--	--	----	-----

五、政府补助的退回

已确认的政府补助需要退回的，应当在需要退回的当期分情况按照以下规定进行会计处理：

- （1）初始确认时冲减相关资产账面价值的，调整资产账面价值；
- （2）存在相关递延收益的，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。
- （4）对于属于前期差错的政府补助退回，应当按照前期差错更正进行追溯调整。

【例 14-8】乙企业于 2019 年 11 月与某开发区政府签订合作协议，在开发区内投资设立生产基地。协议约定，开发区政府自协议签订之日起 6 个月内向乙企业提供 300 万元产业补贴资金用于奖励该企业在开发区内投资并开展经营活动，乙企业自获得补贴起 5 年内注册地址不迁离本区。如果乙企业在此期限内提前迁离开发区，开发区政府允许乙企业按照实际留在本区的时间保留部分补贴，并按剩余时间追回补贴资金。乙企业于 2020 年 1 月 3 日收到补贴资金。

假设乙企业实际收到补贴资金时，客观情况表明乙企业在未来 5 年内搬离开发区可能性很小。乙公司采用总额法核算该政府补助。

解析：乙企业应当在收到补助资金时记入“递延收益”科目。由于协议约定如果乙企业提前搬离开发区，开发区政府有权追回部分补贴，说明企业每留在开发区一年，就有权取得与这一年相关的补助，与这一年补助有关的不确定性基本消除。补贴收益得以实现，所以应当将补贴在 5 年内平均摊销结转计入损益。乙企业账务处理如下：

- （1）2020 年 1 月 3 日，乙企业实际收到补贴资金：

借：银行存款 300
贷：递延收益 300

- （2）2020 年 12 月 31 日及以后年度，乙企业分期将递延收益结转计入当期损益：

借：递延收益 (300/5) 60
贷：其他收益 60

假设 2022 年 1 月，因乙企业重大战略调整，搬离开发区，开发区政府根据协议要求甲企业退回补贴款 180 万元。

借：递延收益 (300-60×2) 180
贷：其他应付款 180

本节小结

