

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第十八章 政府补助

### 【知识点 2】政府补助会计处理

2. 与资产相关的政府补助，应当冲减相关资产的账面价值或确认为递延收益。

(1) 按照总额法，先确认为递延收益，应当在相关资产使用寿命内按照合理、系统的方法分期计入损益。相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的，应当将尚未分配的相关递延收益余额转入资产处置当期的损益。

**【例题·单选题】**2×20 年，甲公司发生的有关交易或事项如下：（1）2 月 1 日，甲公司所在地政府与其签订的合同约定，甲公司为当地政府开发一套交通管理系统，合同价格 500 万元。该交通管理系统已于 2×20 年 12 月 20 日经当地政府验收并投入使用，合同价款已收存甲公司银行；（2）经税务部门认定，免征甲公司 2×20 年度企业所得税 150 万元；（3）甲公司开发的高新技术设备于 2×20 年 9 月 30 日达到预定可使用状态并投入使用，该设备预计使用 10 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，为鼓励甲公司开发高新技术设备，当地政府于 2×20 年 7 月 1 日给予甲公司补助 100 万元；（4）收到税务部门退回的增值税额 80 万元。甲公司对政府补助采用总额法进行会计处理，不考虑相关税费及其他因素，下列各项关于甲公司 2×20 年度对上述交易或事项会计处理的表述中，正确的是（ ）。（2021 年）

- A. 退回的增值税额作为政府补助确认为其他收益
- B. 为当地政府开发的交通管理系统取得的价款作为政府补助确认为其他收益
- C. 当地政府给予的开发高新技术设备补助款作为政府补助于 2×20 年确认 5 万元的其他收益
- D. 免征企业所得税作为政府补助确认为其他收益

**【答案】**A

**【解析】**选项 B，收到政府给予的销售环保型冰柜补贴 40 万元应按照收选项 B，甲公司为当地政府开发交通管理系统取得的价款与公司销售商品活动密切相关，应当按照收入准则处理，确认为收入；选项 C，甲公司收到开发高新技术设备补助款属于与资产相关的政府补助，2×20 年该项政府补助款应确认其他收益=100/10×3/12=2.5（万元）；选项 D，免征企业所得税不属于政府补助。

(2) 按照净额法，将补助冲减资产的账面价值，以反映长期资产取得的实际成本。以后不存在分期摊销的问题。

**【提示】**总额法和净额法的选择属于会计政策。

3. 与日常活动相关

(1) 与企业日常活动相关的政府补助，应当按照经济业务实质，计入其他收益或冲减相关成本费用。与企业日常活动无关的政府补助，应当计入营业外收支。

(2) 部分减免税款，性质上虽然不属于政府补助，但是也参照政府补助的方法来处理

借：应交税费—应交增值税（减免税额）

贷：其他收益

**【例题 18-2】**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 2×18 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。2×18 年 3 月 15 日，丁企业收到了政府补贴款 210 万元。2×18 年 4 月 20 日，丁公司购入不需要安装环保设备，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）。2×26 年 4 月，丁企业的这台设备发生毁损。本例中不考虑相关税费。丁公司的账务处理如下：

方法一：丁公司选择总额法进行会计处理

(1) 2×18年3月15日实际收到财政拨款，确认递延收益：

借：银行存款 2 100 000  
贷：递延收益 2 100 000

(2) 2×18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

(3) 自2×18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：

①计提折旧（假设该设备用于污染物排放测试，折旧费用计入制造费用）：

借：制造费用 40 000  
贷：累计折旧 40 000

②分摊递延收益（月末）

借：递延收益 17 500  
贷：其他收益 17 500

(4) 2×26年4月设备毁损，同时转销递延收益余额：

①设备毁损：

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：营业外支出 960 000  
贷：固定资产清理 960 000

②转销递延收益余额：

借：递延收益 420 000  
贷：营业外收入 420 000

方法二：丁企业选择净额法进行会计处理

(1) 2×18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) 2×18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：递延收益 2 100 000  
贷：固定资产 2 100 000

(3) 自2×18年5月起每个资产负债表日（月末）计提折旧：

借：制造费用 22 500  
贷：累计折旧 22 500

(4) 2×26年4月设备毁损：

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：营业外支出 540 000  
贷：固定资产清理 540 000

**【例题 18-3】**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。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。

本例中，甲企业应当在实际收到补助资金时应当先判断是否满足递延收益确认条件。如果客观情况表明企业在未来10年内离开该地区的可能性很小，比如通过成本效益分析认为甲企业迁离该地区的成本大大高于收益，则甲企业收到补助资金时应当计入“递延收益”科目，实际按规定用途使用补助资金时，再结转计入当期损益。

甲企业选择净额法对此类补助进行会计处理，其账务处理如下：

(1) 2×14年4月10日甲企业实际收到补贴资金

借：银行存款	10 000 000
贷：递延收益	10 000 000

(2) 2×14年12月、2×15年12月、2×16年12月甲企业将补贴资金发放高管资金时：

①2×14年12月

借：递延收益	4 000 000
贷：管理费用	4 000 000

②2×15年12月

借：递延收益	3 000 000
贷：管理费用	3 000 000

③2×16年12月

借：递延收益	3 000 000
贷：管理费用	3 000 000

4. 已确认的政府补助是否需要退回：

已确认的政府补助需要退回的，分3种情况进行会计处理：

- (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，冲减递延收益余额，超出部分计入当期损益；
- (3) 其他情况的，直接计入当期损益。

**【例题 18-4】**接**【例题 18-2】**，假设2×19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。

丁企业的账务处理如下：

方法一：丁企业选择总额法进行会计处理，应当结转递延收益，并将超过部分计入当期损益。

2×19年5月丁企业退回补助款时：

借：递延收益	1 890 000
其他收益	210 000
贷：银行存款	2 100 000

方法二：丁企业选择净额法进行会计处理，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。

**【例题 18-5】****【2021年教材新修改】**2×19年5月份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

5. 综合性项目补助和财政贴息

对于综合性项目政府补助，应当区分与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助分别进行会计处理；难以区分的，应当整体归类为与收益相关的政府补助。

**【知识点 3】**政府补助在利润表上的列示

计入递延收益的政府补助在资产负债表按流动性将其余额在流动负债的“递延收益”项目中单独列示，属于长期负债性质的，在“其他非流动负债”项目中列示。**【2022新增】**

企业应当在利润表中的“营业利润”项目之上单独列报“其他收益”项目，计入其他收益的政府补助在该项目中反映，冲减相关成本费用的政府补助，在相关成本费用项目中反映，与企业日常经营活动无关的政府补助，在利润表的营业外收支项目中列报。

本章小结：

- (1) 政府不着的范围界定
- (2) 政府补助的会计处理原则
- (3) 与资产相关的政府补助
- (4) 与收益相关的政府补助