

中级会计职称

中级会计实务

考点强化班

第十一章 政府补助

【考点】政府补助的定义和特征

政府补助是指企业从政府**无偿取得**货币性资产或非货币性资产。

1. 其主要形式：包括政府对企业的无偿拨款、税收返还、财政贴息，以及无偿给予非货币性资产等。
2. **直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等不涉及资产直接转移**的经济资源，不适用政府补助准则。
3. **增值税出口退税**不属于政府补助，增值税即征即退属于政府补助；
4. 政府如以企业所有者身份向企业投入资本，享有相应的所有者权益，政府与企业之间是投资者与被投资者的关系，属于互惠交易，不属于政府补助；
5. 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。

【考点】政府补助会计处理的方法

政府补助有两种会计处理方法：总额法和净额法。

（一）总额法

总额法是在确认政府补助时，将其全额一次或分次确认为收益，而不是作为相关资产账面价值或者成本费用等的扣减。

企业选择总额法对**与日常活动相关**的政府补助进行会计处理的，应增设“**其他收益**”科目进行核算。

（二）净额法

净额法是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**。

（三）注意事项

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，如果变更属于政策变更。企业对某些补助只能采用一种方法，例如，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。
2. 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**。

【考点】与资产相关政府补助的会计处理

（一）企业收到货币性资产

1. 如果企业**先取得**与资产相关的政府补助，再确认所购建的长期资产，**总额法**下应当在开始对相关资产计提折旧或进行摊销时按照合理、系统的方法将递延收益分期计入**当期收益**；**净额法**下应当在相关资产达到预定可使用状态或预定用途时将递延收益**冲减资产账面价值**。

（1）总额法

①企业收到补助资金时

借：银行存款

贷：递延收益

②在开始对相关资产计提折旧或进行摊销时按照合理、系统的方法将递延收益分期计入当期收益

借：递延收益

贷：其他收益【与企业日常活动相关的政府补助】

营业外收入【与企业日常活动无关的政府补助】

需要说明的是，采用总额法的，如果对应的长期资产在持有期间发生减值损失，递延收益的摊销仍**保持不变**，不受减值因素的影响。

③相关资产在使用寿命结束时和结束前被处置，尚未分摊的递延收益余额，应当一次性转入资产处置当期的**资产处置收益**（营业外支出、资产处置损益），不再予以递延。

（2）净额法

①企业收到补助资金时

借：银行存款

贷：递延收益

②在相关资产达到预定可使用状态或预定用途时将递延收益冲减资产账面价值

借：递延收益

贷：固定资产、无形资产【与企业日常活动相关的政府补助】

营业外支出【与企业日常活动无关的政府补助】

2. 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。

（二）企业收到长期非货币性资产

政府无偿给予企业长期非货币性资产。如无偿给予的土地使用权和天然起源的森林等。对无偿给予的非货币性资产，企业应当按照**公允价值或名义金额**对类似补助进行计量。

（1）收到非货币性资产时

借：相关资产科目

贷：递延收益

（2）在相关资产使用寿命内按合理系统的方法分期计入损益

借：递延收益

贷：其他收益

对以**名义金额**计量的政府补助在**取得时计入当期损益**。

【考点】与收益相关政府补助的会计处理

（一）用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失的

1. 如果收到时，暂时无法确定判断企业能否满足政府补助所附条件。

借：银行存款

贷：**其他应付款**

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。

借：其他应付款

贷：递延收益

如果收到时，客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件，则应当确认为递延收益。

借：银行存款

贷：递延收益

2. 在确认费用和损失期间计入当期损益，或冲减相关成本。

（1）总额法

借：递延收益

贷：其他收益【与企业日常活动相关的政府补助】

营业外收入【与企业日常活动无关的政府补助】

（2）净额法

借：递延收益

贷：管理费用、生产成本等【与企业日常活动相关的政府补助】

营业外支出【与企业日常活动无关的政府补助】

(二) 用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的，直接计入当期损益或冲减相关成本

1. 如果企业已经实际收到补贴资金，应当按照实际收到金额计入当期损益或冲减相关成本。

总额法	净额法
借：银行存款 贷：其他收益	借：银行存款 贷：管理费用等

2. 如果会计期末企业尚未收到补助资金，但企业在符合了相关政策规定后就相应地获得了收款权，且与之相关的经济利益很可能流入企业。

总额法	净额法
借：其他应收款 贷：其他收益	借：其他应收款 贷：管理费用等

【考点】政府补助退回的会计处理

(一) 政府补助退回的一般处理方法

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。

(二) 对于属于前期差错的政府补助退回，应当按照《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》作为前期差错更正进行追溯调整。

【考点】综合性项目政府补助的会计处理

1. 企业需要将政府补助进行分解，并分别进行会计处理。
2. 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。