

第二节 政府补助的会计处理

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 2160 000
贷：固定资产 2700 000
借：营业外支出 540 000
贷：固定资产清理 540 000

知识点：与收益相关的政府补助

类型		总额法	净额法
补偿以后期间的成本费用或损失	满足所附条件	借：银行存款等 贷：递延收益 借：递延收益 贷：其他收益（与日常活动相关） 营业外收入（与日常活动无关）	借：银行存款等 贷：递延收益 借：递延收益 贷：生产成本 管理费用 营业外支出
	不满足所附条件	确认为“其他应付款”	

类型	总额法	净额法
补偿已发生的成本费用或损失	借：银行存款等 贷：其他收益（与日常活动相关） 营业外收入（与日常活动无关）	借：银行存款等 贷：生产成本 管理费用 营业外支出等

【例 18-6】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

如果甲企业在收到补助资金时暂时无法确定能否满足政府补助所附条件（即在未来10年内不得离开该地区），则应当将收到的补助资金先计入“其他应付款”科目，待客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件后再转入“递延收益”科目。

【例 18-7】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2×17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。软件企业即征即退增值税属于与企业的日常销售密切相关的政府补助。乙企业2×17年8月申请退税并确定了增值税退税额。

借：银行存款 100 000
贷：其他收益 100 000

知识点：政府补助的退回

已确认的政府补助需要退回的，应当需要在退回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 18-10】接**【例 18-5】**，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。

丁企业的账款处理如下：

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。

2×19年5月份丁企业退回补助款时：

借：固定资产 2100 000
制造费用 210 000
贷：银行存款 2 100 000

【例 18-11】甲企业于 2×14 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 个月内向甲企业提供 300 万元产业补贴资金用于奖励该企业在开发区内投资，甲企业自获得补贴起 5 年内注册地址不得迁离本区，如果甲企业在此期限内搬离开发区，开发区政府允许甲企业按照实际留在本期的时间保留部分补贴，并按剩余时间追回补贴资金。甲企业于 2×15 年 1 月 3 日收到补贴资金。

假设甲企业实际收到补贴资金时，客观情况表明甲企业在未来 5 年内搬离开发区的可能性很小，甲企业应当在收到补贴资金时计入“递延收益”科目，由于协议约定如果甲企业提前搬离开发区，开发区政府有权追回部分补助，说明企业每多留在开发区内一年，就有权取得与这一年相关的补助，与这一年内补助有关的不确定性基本消除，补贴收益得以实现，所以甲企业应当将该补助在 5 年内平均摊销结转计入损益。

甲企业的账务处理如下：

(1) 2×15 年 1 月 3 日甲企业实际收到补贴资金：

借：银行存款	3 000 000
贷：递延收益	3 000 000

(2) 2×15 年 12 月 31 日及以后年度，甲企业分期将递延收益结转入当期损益：

借：递延收益	600 000
贷：其他收益	600 000

假设 2×17 年 1 月，因甲企业重大战略调整，搬离开发区，开发区政府根据协议要求甲企业退回补贴 180 万元。

借：递延收益	1800 000
贷：其他应付款	1800 000

经典例题

【单选题】2×19 年甲公司从政府部门取得下列款项：(1) 因符合当地政府的人才激励和引进政策，取得政府奖励资金 50 万元；(2) 根据政府限定的价格向符合条件的第三方销售产品，取得政府限价补贴款 600 万元；(3) 当期因出口商品收到税务部门的出口退税款 500 万元；(4) 因受到自然灾害损失，取得政府赈灾补贴款 100 万元。上述甲公司从政府取得的款项中，应当作为政府补助确认并计入 2×19 年度损益的金额是 ()。

- A. 150 万元 B. 550 万元
C. 50 万元 D. 700 万元

幻灯片 19

答案：A

解析：事项 (2)，企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供劳务等活动密切相关，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；事项 (3)，增值税出口退税不属于政府补助。甲公司应当作为政府补助确认并计入 2×19 年度损益的金额 = 50 + 100 = 150 (万元)。