

第二节 政府补助的会计处理

知识点：会计处理方法

项目	具体原则
确认	<p>根据政府补助准则的规定，政府补助同时满足下列条件的，才能予以确认：</p> <p>①企业能够满足政府所附条件；</p> <p>②企业能够收到政府补助</p>

计量	货币性资产	总原则：应当 按照收到或应收的金额 计量	
		已经实际收到	应当按照 实际收到 的金额计量
		尚未收到	<p>如果资产负债表日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取得了收款权，且与之相关的经济利益很可能流入企业，企业应当在这项补助成为应收款时按照应收的金额计量【权责发生制】</p>
	非货币性资产	应当按照 公允价值 计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量	

经典例题

【单选题】关于政府补助的叙述不正确的是（ ）。

- A. 政府补助是企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，但政府作为企业所有者进行的资本性投入不应作为政府补助
- B. 政府补助为非货币性资产的，公允价值不能可靠取得的，不进行账务处理
- C. 政府补助为非货币性资产的，通常应当按照公允价值计量
- D. 政府补助为非货币性资产的，公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量

答案：B

解析：政府补助为非货币性资产的，如该资产附带有关文件、协议、发票、报关单等凭证注明的价值与公允价值差异不大的，应当以有关凭据中注明的价值作为公允价值入账；没有注明价值或注明价值与公允价值差异较大、但有活跃交易市场的，应当根据确凿证据表明的同类或类似市场交易价格作为公允价值计量；如没有注明价值、且没有活跃交易市场、不能可靠取得公允价值的，应当按照名义金额计量，名义金额为1元。所以，选项B不正确。

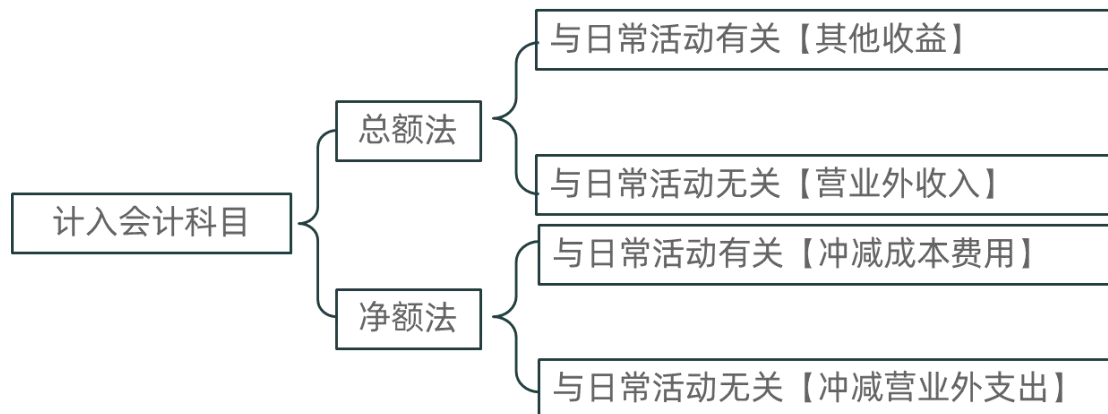
1. 会计处理方法的种类

会计处理方法	含义
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费用的扣减
净额法	将政府补助作为对相关资产账面价值或所补偿成本费用等的扣减

【提示】会计政策，不得随意变更。

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。

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。财政贴息，只能采用净额法进行会计处理。



【提示】通常情况下，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。

知识点：与资产相关的政府补助

业务	总额法	净额法
取得政府补助	借：银行存款等 贷：递延收益	借：银行存款等 贷：递延收益
分摊递延收益	借：递延收益 贷：其他收益/营业外收入	购入资产时： 借：递延收益 贷：固定资产、无形资产
资产使用寿命结束前报废	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损益，不再予以递延。 借：递延收益 贷：营业外收入	——

【提示 1】

①如果企业先收到补助资金，再购建长期资产，则应当在开始对相关资产计提折旧或摊销时开始将递延收益分期计入损益；

②如果企业先开始购建长期资产，再收到补助资金，则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损益。

③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。

④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的，净额法下应当将取得的政府补助先确认为递延收益，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相关资产的账面价值，并按照扣减了政府补助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。

【提示 2】实务中存在政府无偿给予企业长期非货币性资产的情况，如无偿给予的土地使用权和天然起源的天然林等。企业在收到非货币性资产的政府补助时，应当按照公允价值计量；会计处理：

a. 企业在收到非货币性资产时

借：有关资产（公允价值）

贷：递延收益

b. 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/营业外收入

提示：企业取得的政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照**名义金额(1元)**计量。

【例 18-5】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每月末计提折旧（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	(48万×8) 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	(210万-21万×8) 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 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