



第十八章

政府补助



考点：会计处理方法

项目	具体原则
常见属于政府补助的事项	①收到政府拨付的资金，政府要求企业将这笔资金用于技术改造，成果归企业所有 ②先征后返的企业所得税（因达到特定利润规模而收到地方政府返还的企业所得税） ③即征即退增值税 ④因租入产业园区而收到政府提供的租金补贴 ⑤因达到政策要求的研发资金投入规模而收到政府给予的奖励资金 ⑥防治大气污染排放达标而收到的政府奖励 ⑦企业超比例安排残疾人就业或者为安排残疾人就业做出显著成绩，按规定收到的奖励 ⑧政策性优惠贷款贴息 ⑨一般纳税人加工企业招用退役士兵定额扣减增值税



考点：会计处理方法

项目	具体原则
常见不属于政府补助的事项	①增值税的出口退税 ②免征的企业所得税 ③减征的企业所得税 ④政府为享有企业所有者权益份额，以所有者身份向企业投入资金 ⑤企业将其拥有的土地使用权交还给政府而按公允价值取得的补偿款 ⑥代扣代缴员工个人所得税收到的手续费返还 ⑦政府购买服务等互惠性交易



考点：会计处理方法

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	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】
	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



考点：会计处理方法

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



考点：会计处理方法

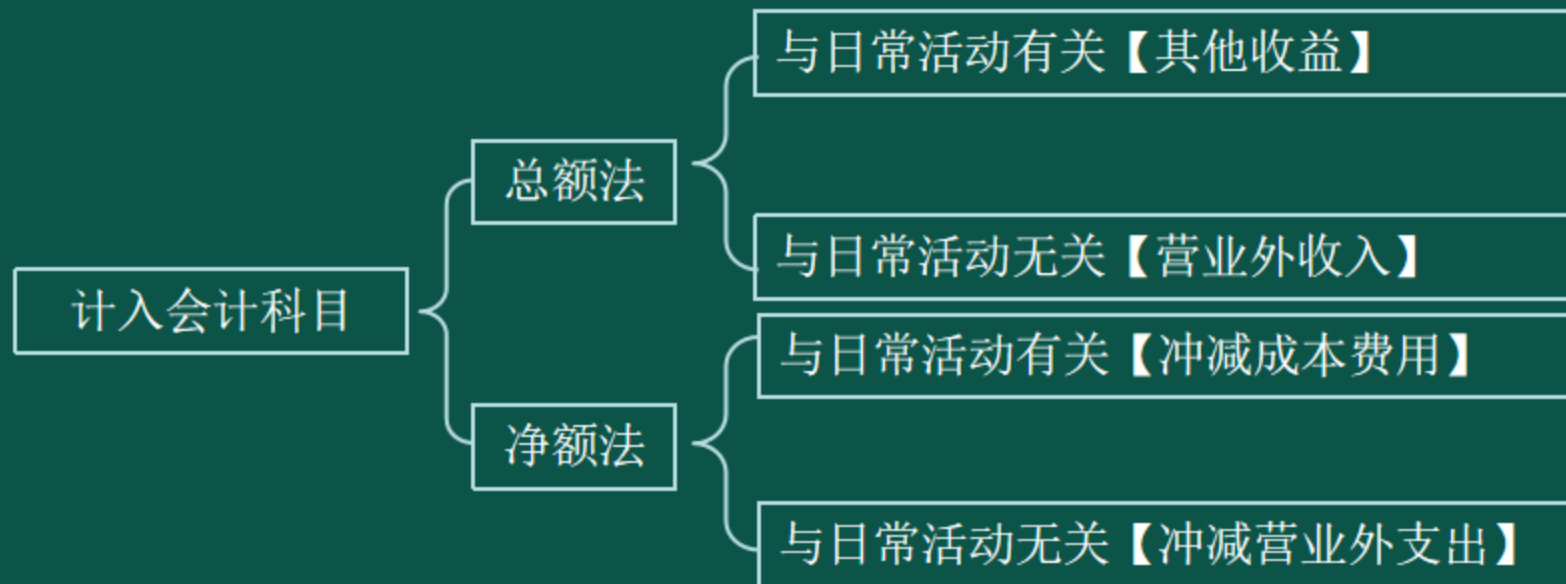
【提示】会计政策，不得随意变更。

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。**



考点：会计处理方法



【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



考点：会计处理方法

一、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	——



考点：会计处理方法

二、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”	



考点：会计处理方法

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



考点：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。



考点：特定业务的会计处理

（一）综合性项目政府补助

综合性项目政府补助同时包含与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助：

- 1.企业需要将其进行分解并分别进行会计处理；
- 2.难以区分的，企业应当将其整体归类为与收益相关的政府补助进行处理。



考点：特定业务的会计处理

（二）政策性优惠贷款贴息【净额法】

政策性优惠贷款贴息：是政府为支持特定领域或区域发展，根据国家宏观经济形势和政策目标，对承贷企业的银行借款利息给予的补贴，企业取得政策性优惠贷款贴息的，

应当区分财政将贴息资金拨付给贷款银行和财政将贴息资金直接拨付给企业两种情况，分别进行会计处理：



考点：特定业务的会计处理

1. 财政将贴息资金拨付给贷款银行

这种方式下，受益企业按照优惠利率向贷款银行支付利息，没有直接从政府取得利息补助，企业可以选择下列方法之一进行会计处理：（二者选其一，会计政策，不得随意变更）

【提示】在这种情况下，向企业发放贷款的银行并不是受益主体，其仍然按照市场利率收取利息，只是一部分利息来自企业，另一部分利息来自财政贴息，所以金融企业发挥的是中介作用，并不需要确认与贷款相关的递延收益。



考点：特定业务的会计处理

2. 财政将贴息资金直接拨付给受益企业

财政将贴息资金直接拨付给受益企业，企业先按照同类贷款市场利率向银行支付利息，财政部门定期与企业结算贴息，

在这种方式下，由于企业将按照同类贷款市场利率向银行支付利息，所以实际收到的借款金额，通常是借款的公允价值，企业应当将对应的贴息冲减相应借款费用。



第十九章 所得税



考点：暂时性差异

资产	账面价值 < 计税基础	可抵扣暂时性差异
	账面价值 > 计税基础	应纳税暂时性差异
负债	账面价值 < 计税基础	应纳税暂时性差异
	账面价值 > 计税基础	可抵扣暂时性差异



考点：暂时性差异

一般情况下暂时性差异的处理方法（以第一年为例）：

资产/负债账面价值的变动 (假定计税基础不变)	纳税调整	暂时性 差异	确认递延 所得税
(1) 资产账面价值减少，如计提坏账准备等； (2) 负债账面价值增加，如预计负债增加且未来实际支付时可以税前扣除	纳税调整增加	可抵扣暂时性差异	确认递延所得税资产
(1) 资产账面价值增加，如交易性金融资产公允价值变动增加等； (2) 负债账面价值减少，如交易性金融负债公允价值变动减少	纳税调整减少	应纳税暂时性差异	确认递延所得税负债



考点：暂时性差异

递延所得税的账务处理：

借：递延所得税资产

 贷：所得税费用

借：所得税费用

 贷：递延所得税负债



考点：暂时性差异

递延所得税费用

=与所得税费用相关递延所得税负债增加额-与所得税费用

相关递延所得税资产增加额

=与所得税费用相关的（递延所得税负债期末余额-递延所

得税负债期初余额）-与所得税费用相关的（递延所得税资产

期末余额-递延所得税资产期初余额）



考点：暂时性差异

所得税费用=当期所得税+递延所得税

当期应交所得税【按税法规定计算】

=当期应纳税所得额×当期适用所得税税率

=（税前会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额）

×当期适用所得税税率



考点：暂时性差异

其他 纳税 调整 项目	纳税 调增 项目	①超标的业务招待费
		②不合理的工资薪金支出及职工福利费支出
		③因违反法律、法规而发生的罚款、罚金和被没收财物的损失
		④税收滞纳金
		⑤超过规定标准的捐赠支出
		⑥非广告性质的赞助支出
		⑦与取得收入无关的其他支出（如：债务担保支出）
	纳税 调减 项目	①企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用加计扣除部分
		②国债利息收入
		③居民企业之间的股息、红利
		④税法规定的不征税收入



考点：资产的账面价值与计税基础

（一）固定资产

因为折旧方法、折旧年限、计提固定资产减值准备等产生差异。

账面价值

账面价值=实际成本-会计累计折旧-固定资产减值准备

计税基础

计税基础=实际成本-税法累计折旧



考点：资产的账面价值与计税基础

（二）无形资产

1.外购形成的	账面价值=原值-（会计累计摊销）-减值准备 计税基础=原值-税法累计摊销
2.研发形成的	计税基础=账面价值×200%（假设形成无形资产），但不确认递延所得税资产。 【理由】不属于企业合并，且初始确认时，既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，故不确认相关的递延所得税资产。



考点：资产的账面价值与计税基础

（三）以公允价值计量的金融资产

项目	计算
以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产 【交易性金融资产】	账面价值=公允价值【取得成本+公允价值变动】 计税基础=取得成本
以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产 【其他债权投资/其他权益工具投资】	账面价值=公允价值【取得成本+公允价值变动】 计税基础=取得成本



考点：资产的账面价值与计税基础

（四）其他资产

项目	账面价值	计税基础
投资性 房地产	成本模式投资性房地产=初始 成本-会计投资性房地产累计 折旧（或摊销）-投资性房地 产减值准备 公允价值模式投资性房地产= 期末公允价值	计税基础=初始成本-税法累 计折旧（或摊销）



考点：资产的账面价值与计税基础

【提示】公允价值模式下的的纳税调整：

利润总额+公允价值变动损失-公允价值变动收益-税法认可的折旧摊销



考点：资产的账面价值与计税基础

项目	计算
其他计提了资产减值准备的各项资产	账面价值：考虑减值准备 计税基础：不考虑减值准备

谢谢 观看

THANK YOU