

第十四章 政府补助

一、政府补助的特征及分类

(一) 政府补助的定义和特征

1. 政府补助的定义

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) 主要形式

政府补助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。通常情况下，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。

(2) 增值税**出口退税不属于政府补助**

根据税法规定，在对出口货物取得的收入免征增值税的同时，退付出口货物前道环节发生的进项税额，增值税出口退税实际上是政府退回企业事先垫付的进项税，所以不属于政府补助。

2. 政府补助的特征

(1) 政府补助是**来源于政府**的经济资源

政府主要是指行政事业单位及类似机构。对企业收到的来源其他方的补助，如有确凿证据表明政府是补助的**实际拨付者**，其他方只是起到代收代付的作用，则该项补助也属于来源于政府的经济资源。

(2) 政府补助是**无偿的**

即企业取得来源于政府的经济资源，不需要向政府交付商品或服务作为对价。无偿性是政府补助的基本特征。这一特征将政府补助与政府作为企业所有者投入的资本、政府购买服务等互惠性交易区别开来。

①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**互惠性交易**，**不适用**政府补助准则。

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。

(二) 政府补助的分类

政府补助准则规定，企业不论通过何种形式取得的政府补助，在会计处理上应当划分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。

二、政府补助会计处理的方法

(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、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相关资产账面价值。

(1) 总额法	(2) 净额法
①企业收到补助资金时 借：银行存款等 贷： 递延收益	①企业收到补助资金时 借：银行存款等 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】	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相关资产账面价值 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】
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 。 对相关资产划分为持有待售类别的，先将尚未分配的递延收益余额冲减相关资产的账面价值，再按照《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》的要求进行会计处理	—

(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。如无偿给予土地使用权和天然起源的天然林等。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**。

四、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. 如果收到政府补助

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费用

这一类补助，通常与企业已经发生的行为有关，是对企业已发生的成本费用或损失的补偿。或是对企业过去行为的奖励。

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费用**。

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**。

企业应当在这项补贴成为应收款时按照应收的金额予以确认**计入当期损益或冲减相关成本费用**。

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

五、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

已确认的政府补助需要退回的，应当在需要退回的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**。

(二) 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。

六、综合性项目政府补助的会计处理

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。