

服务的,在整个受益期内分期确认收入。

(七)属于提供设备和其他有形资产的特许权费,在交付资产或转移资产所有权时确认收入;属于提供初始及后续服务的特许权费,在提供服务时确认收入。

(八)长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费,在相关劳务活动发生时确认收入。

《企业会计准则第16号

——政府补助》应用指南

一、政府补助的特征

本准则第二条规定,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,但不包括政府作为企业所有者投入的资本。政府包括各级政府及其所属机构,国际类似组织也在此范围之内。

(一)政府补助是无偿的、有条件的。

政府向企业提供补助具有无偿性的特点。政府并不因此而享有企业的所有权,企业未来也不需要以提供服务、转让资产等方式偿还。

政府补助通常附有一定的条件,主要包括:(1)政策条件。企业只有符合政府补助政策的规定,才有资格申请政府补助。符合政策规定不一定都能够取得政府补助;不符合政策规定、不具备申请政府补助资格的,不能取得政府补助。(2)使用条件。企业已获批准取得政府补助的,应当按照政府规定的用途使用。

(二)政府资本性投入不属于政府补助。

政府以投资者身份向企业投入资本,享有企业相应的所有权,企业有义务向投资者分配利润,政府与企业之间是投资者与被投资者的关系。政府拨入的投资补助等专项拨款中,国家相关文件规定作为“资本公积”处理的,也属于资本性投入的性质。政府的资本性投入无论采用何种形式,均不属于政府补助。

二、政府补助的主要形式

政府补助表现为政府向企业转移资产,通常为货币性资产,也可能为非货币性资产。政府补助主要有以下形式:

(一)财政拨款。财政拨款是政府无偿拨付给企业的资金,通常在拨款时明确规定了资金用途。

比如,财政部门拨付给企业用于购建固定资产或进行技术改造的专项资金,鼓励企业安置职工就业而给予的奖励款项,拨付企业的粮食定额补贴,拨付企业开展研发活动的研发经费等,均属于财政拨款。

(二)财政贴息。财政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,对承贷企业的银行贷款利息给予的补贴。

财政贴息主要有两种方式:(1)财政将贴息资金直接拨付给受益企业;(2)财政将贴息资金拨付给贷款银行,由贷款银行以政策性优惠利率向企业提供贷款,受益企业按照实际发生的利率计算和确认利息费用。

(三)税收返还。税收返还是政府按照国家有关规定采取先征后返(退)、即征即退等办法向企业返还的税款,属于以税收优惠形式给予的一种政府补助。增值税出口退税不属于政府补助。

除税收返还外,税收优惠还包括直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等形式。这类税收优惠并未直接向企业无偿提供资产,不作为本准则规范的政府补助。

(四)无偿划拨非货币性资产。比如,行政划拨土地使用权、天然起源的天然林等。

三、政府补助的确认

本准则第三条规定,政府补助分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。

(一)与资产相关的政府补助。

与资产相关的政府补助,是指企业取得的、用于购建或以其他方式形成长期资产的政府补助。

企业取得与资产相关的政府补助,不能直接确认为当期损益,应当确认为递延收益,自相关资产达到预定可使用状态时起,在该资产使用寿命内平均分配,分次计入以后各期的损益(营业外收入)。

相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的,应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期的损益(营业外收入)。

(二)与收益相关的政府补助。

与收益相关的政府补助,是指除与资产相关的政府补助之外的政府补助。

与收益相关的政府补助,用于补偿企业以后期间的相关费用或损失的,取得时确认为递延收益,在确认相关费用的期间计入当期损益(营业外收入);用于补偿企业已发生的相关费用或损失的,取得时直接计入当期损益(营业外收入)。

四、政府补助的计量

(一)货币性资产形式的政府补助。

根据本准则第六条规定,企业取得的各种政府补助为货币性资产的,如通过银行转账等方式拨付的补助,通常按照实际收到的金额计量;存在确凿证据表明该项补助是按照固定的定额标准拨付的,如按照实际销量或储备量与单位补贴定额计算的补助等,可以按照应收的金额计量。

(二)非货币性资产形式的政府补助。

本准则第六条规定,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,按照名义金额计量。

政府补助为非货币性资产的,如该资产附带有文件、协议、发票、报关单等凭证证明的价值与公允价值差异不大的,应当以有关凭证中注明的价值作为公允价值;如没有注明价值或注明价值与公允价值差异较大、但有活跃市场的,应当根据有确凿证据表明的同类或类似资产市场价格作为公允价值;如没有注明价值、且没有活跃市场、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。