

浅议企业收到财政资金的 财务会计处理

蔡祺智 晏敏 ■

我国各级政府用财政资金支持企业改革发展,那么,作为财政政策实施对象各类企业,收到财政投资及各类财政资金应当如何进行财务处理和会计核算呢?根据财政部有关文件规定,笔者总结归纳如下,供大家参考。

一、企业收到财政资金的财务处理

财政资金一般都有指定用途,按照财政预算管理制度的规定实行专款专用。因此,企业收到的财政资金,不能一概按照《企业会计准则——政府补助》进行核算,否则,就会把财政资金笼统地计入企业收益,进而给股东分红,造成违反财政法纪的后果。对此,企业应当根据新《企业财务通则》第二十条的规定,区分以下不同情况进行财务处理:

(一)属于国家直接投资、资本注入的,如公共财政预算安排的基本建设投资、国有资本经营预算安排的资本性支出等,应当直接增加国家资本,企业如果注册资本已经到位,在办理增资的法定手续之前,则应当列作国有资本公积,用于以后转增国家资本。

(二)属于投资补助的,如国债投资补助、推进科技成果转化产业化的投资补助等,属于国家针对投资者的投资行为给予资本补助,因而应当增加资本公积,但如果投资者认缴的出资尚未缴足,则应当直接增加实收资本。由此形成的权益,国家拨款时对权属有规定的,按规定执行;没有规定的,则由全体投资者共同享有。

(三)属于贷款贴息、专项经费补助的,如技术更新改造贷款贴息、可再生能源项目支出补助、研发费用补助、国际市场开拓资金等,属于国家针对企业某些经济活动发生的成本费用进行的补偿,因此作为企业收益处理。

(四)属于政府转贷、偿还性资助的,如财政转贷的世界银行贷款、亚洲开发银行贷款等,企业使用后需要按期归还本息,因而应当作为企业负债管理。

(五)属于弥补亏损、救助损失或者其他用途的,如企业亏损补贴、遭受自然灾害损失补贴、企业贷款担保费用补贴等,属于国家对企业实施救济、扶持政策费用支出,因此作为企业收益处理。

此外,政府由于城市规划、库区建设、沉陷区治理等公共目的需要通过财政拨给企业的拆迁补偿款,企业应当作为专项应付款管理,专门用于遣散职工的安置、企业搬迁异地重建等所需支出,如有结余,转作资本公积;如收不抵支,则将差额列入营业外支出。

二、企业集团收到财政资金的内部财务处理

目前,多数大中型企业已经按照资本纽带关系组建企业集团,集团公司作为整个集团发展战略的制定者、组织实施者,其职能已从单一的生产经营中脱离开来,主要通过投资控股等多种方式从事资本运营和管理,推动所控制的子公司、孙公司按照集团发展战略开展经营活动。在财政预算管理关系上,企业集团只有集团公司本身作为财政一级预算单位,其子、孙公司与财政没有直接的预算管理关系。因此,财政将资金按项目直接拨付给集团公司,而不论项目是否由集团内部哪一级企业承担。集团公司对取



得的财政资金,根据《企业财务通则》第二十条规定处理后,将出现以下两种情况:

一种情况是,将属于国家直接投资或者投资补助性质的财政资金再拨付子、孙公司使用的,根据财政部办公厅答复中国第二重型机械集团公司的《关于企业取得国家直接投资和投资补助财务处理问题的意见》(财办企[2009]121号),集团公司应当作为对外投资,即对子、孙公司增加出资处理,并对国家承担国有资本保值增值的责任;同时,子、孙公司收到的财政资金,应当作为集团公司增加投入的资本或者资本公积处理,不得作为内部往来款项挂账或者其他账务处理。需要注意的是,在投资补助情况下,集团公司如不属于国有独资公司或国有全资企业,形成权益也就变成了全体股东共享的权益,除非财政拨款时已经对权益归属做出了明确规定。

另一种情况是,将属于不会直接构成集团公司权益的其他财政资金再拨付子、孙公司使用的,由于集团公司不是直接使用财政资金的项目单位,应当通过内部往来处理;而子、孙公司收到的财政资金,就要按照《企业财务通则》第二十条的规定,直接作为负债或者企业收益处理。

三、企业收到财政资金的会计处理

实际上,财政资金根据用途划分为上述五类进行财务处理之后,在会计处理中又可以将其归纳为权益类、负债类和损益类三类。其中损益类财政资金的会计处理,《企业会计准则——政府补助》已做出明确的规定,负债类财政资金的会计处理也比较简单,而对于权益类财政资金如何进行会计处理,会计准则并未明确规定,企业需要根据财务处理政策谨慎进行。

(一)属于权益性财政资金的会计处理

例1:某集团公司建设国家工程技术中心,同时对控股的工程有限责任公司生产线进行技术改造,向国家申请国债投资补助,已经获得国家发展改革委立项批准,其中国家工程技术中心5 000万元,技术改造投资补助10 800万元。财政部已经按照预算安排拨付资金15 800万元。其会计处理如下(万元):

1. 集团公司收到拨款时:

借:银行存款 15 800
贷:实收资本——国家 15 800

2. 集团公司转拨子公司时:

借:长期投资——国家工程技术中心 5 000
——工程有限责任公司 10 800
贷:银行存款 15 800

3. 国家工程技术中心收到转拨款项时:

借:银行存款 5 000

贷:实收资本——集团公司 5 000

4. 工程有限责任公司收到款项时:

借:银行存款 10 800

贷:资本公积或实收资本——集团公司 10 800

(二)属于负债类财政资金的会计处理

例2:某市农经控股公司组织子公司实施农业产业化开发项目,获得市财政拨给的农业综合开发周转金360万元,约定使用期3年,每年使用费率为1%。其会计处理如下(万元):

1. 控股公司收到款项时:

借:银行存款 360

贷:专项应付款——农业综合开发周转金 360

2. 控股公司转拨子公司时:

借:专项应付款——农业综合开发周转金 360

贷:银行存款 360

3. 子公司收到款项时:

借:银行存款 360

贷:专项应付款——控股公司 360

4. 子公司每年支付使用费时:

借:财务费用 3.6

贷:银行存款 3.6

控股公司对子公司支付的使用费,通过往来上交财政,分录略。

5. 子公司归还款项时:

借:专项应付款——控股公司 360

贷:银行存款 360

控股公司归还财政资金的会计处理与子公司同。

(三)属于损益类财政资金的会计处理

例3:某省电子集团公司开展集成电子技术研发,由所属研究院承担,获得省财政拨给的产业技术研究与开发资金680万元。其会计处理如下(万元):

1. 集团公司收到款项时:

借:银行存款 680

贷:专项应付款——研究院 680

2. 集团公司转拨子公司时:

借:专项应付款——研究院 680

贷:银行存款 680

3. 研究院收到款项时:

借:银行存款 680

贷:营业外收入或递延收益 680

(作者单位:北京中光华会计师事务所有限责任公司)

责任编辑 刘忻