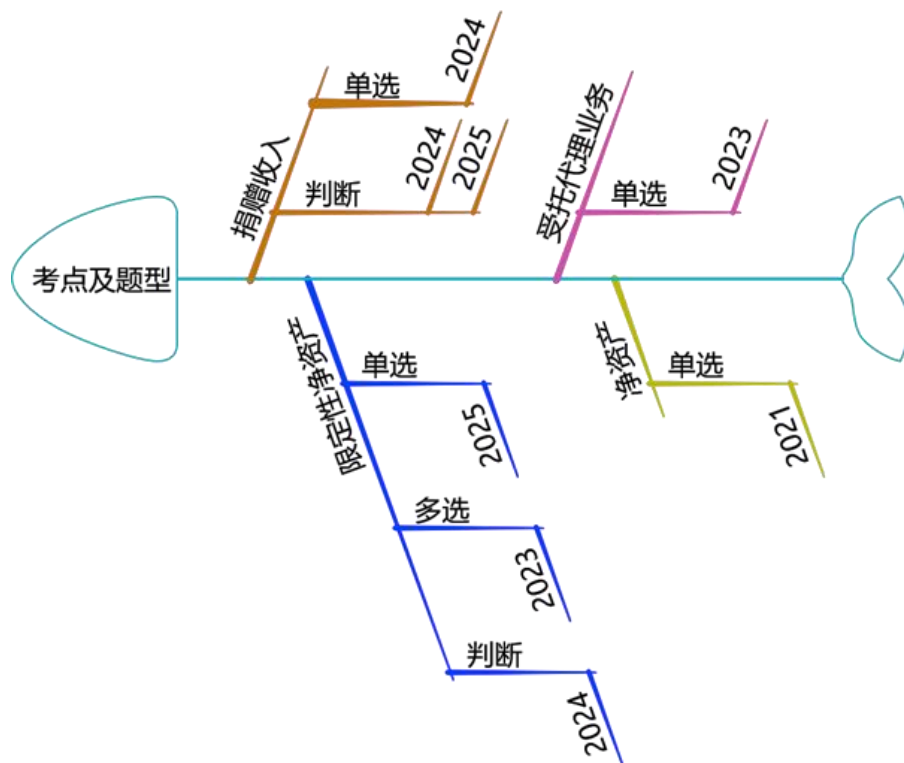


第二十五章 民间非营利组织会计

综述：考情分析

一、各年考点及题型（2分）



二、教材主要变化

没有实质变化。

目录

考点 1：捐赠收入

考点 2：受托代理业务

考点 3：净资产

考点 1：捐赠收入

（一）捐赠收入的概念

1. 民间非营利组织的角色

在实务中，民间非营利组织既可能作为受赠人，接受其他单位或个人的捐赠；也可能作为捐赠人，对其他单位或个人作出捐赠。

2. 捐赠一般具有以下 3 个基本特征：

（1）捐赠是无偿地转让资产或者清偿或取消负债，属于非交换交易；

（2）捐赠是自愿地转让资产或者清偿或取消负债，从而将捐赠与纳税、征收罚款等其他非交换交易区分开来；

（3）捐赠交易中资产或劳务的转让不属于所有者的投入或向所有者的分配。

3. 判断某项交易是否是捐赠时，还需要注意以下几点：

（1）应当将捐赠与受托代理交易等类似交易区分开来；

（2）可能某项交易的一部分属于捐赠交易，另一部分属于其他性质的交易；

（3）应当将政府补助收入与捐赠收入区分开来，分别核算和反映。

4. 捐赠收入金额的确定

对于民间非营利组织接受捐赠的现金资产，应当按照实际收到的金额入账。

对于民间非营利组织接受捐赠的非现金资产，如接受捐赠的短期投资、存货、长期投资、固定资产和无形资产等，应当按照以下方法确定其入账价值：

（1）如果捐赠方提供了有关凭据（如发票、报关单、有关协议等）的，应当按照凭据上标明的金额作为入账价值。如果凭据上标明的金额与受赠资产公允价值相差较大，受赠资产应当以其公允价值作为其入账价值。

（2）如果捐赠方没有提供有关凭据的，受赠资产应当以其公允价值作为入账价值。

5. 捐赠收入的分类

民间非营利组织对于捐赠收入，应按照捐赠人对捐赠资产是否设置了限制，分别按照限定性收入和非限定性收入进行核算。

如果捐赠人对捐赠资产的使用设置了时间限制或者（和）用途限制，则确认的相关捐赠收入为限定性捐赠收入；

如果捐赠方对捐赠资产的使用没有设置时间限制或用途限制，则确认的相关捐赠收入为非限定性捐赠收入。

（二）捐赠收入的核算

1. 接受捐赠时，按照应确认的金额

（1）借：现金/银行存款

 短期投资

 存货

 长期股权投资/长期债权投资

 固定资产/无形资产等

 贷：捐赠收入——限定性收入

——非限定性收入

（2）对于接受的附条件捐赠，如果存在需要偿还全部或部分捐赠资产或者相应金额的现时义务时，按

照需要偿还的金额（需要返还时，计入“管理费用”）

借：管理费用

贷：其他应付款

2. 如果限定性捐赠收入的限制在确认收入的当期得以解除

借：捐赠收入——限定性收入

贷：捐赠收入——非限定性收入

3. 期末，分别结转余额（结转后捐赠收入无余额）

（1）借：捐赠收入——限定性收入

贷：限定性净资产

（2）借：捐赠收入——非限定性收入

贷：非限定性净资产

考点 2：受托代理业务

（一）受托代理业务的概念

受托代理业务，是指民间非营利组织从委托方收到受托资产，并按照委托人的意愿将资产转赠给指定的其他组织或者个人的受托代理过程。

民间非营利组织接受委托方委托从事受托代理业务而收到的资产即为受托代理资产。

民间非营利组织因从事受托代理业务，接受受托代理资产而产生的负债即为受托代理负债。

（二）受托代理业务的界定

1. 民间非营利组织在取得资产的同时即产生了向具体受益人转赠或转交资产的现时义务，不会导致自身净资产的增加。

2. 民间非营利组织仅起到中介而非主导发起作用，帮助委托人将资产转赠或转给指定的受益人，并且没有权利改变受益人，也没有权利改变资产的用途。

3. 委托人已明确指出了具体受益人个人的姓名或受益单位的名称，包括从民间非营利组织提供的名单中指定一个或若干个受益人。

（三）受托代理业务的核算

对于受托代理业务，民间非营利组织应当比照“接受捐赠资产”的原则确认和计量受托代理资产，同时应当按照其金额确认相应的受托代理负债。

1. 收到受托代理资产时

借：受托代理资产

贷：受托代理负债

其中，受托代理资产的入账价值应当按照以下方法确定：

(1) 如果受托代理资产为现金、银行存款或其他货币资金，应当按照实际收到的金额作为受托代理资产的入账价值；

(2) 如果受托代理资产为短期投资、存货、长期投资、固定资产和无形资产等非现金资产，应当视不同情况确定其入账价值：

①如果委托方提供了有关凭据（如发票、报关单、有关协议等），应当按照凭据上标明的金额作为入账价值；

②如果凭据上标明的金额与受托代理资产的公允价值相差较大，受托代理资产应当以其公允价值作为入账价值；

③如果捐赠方没有提供有关凭据的，受托代理资产应当按照其公允价值作为入账价值。

2. 在转赠或者转出受托代理资产时（与接收时反向）

借：受托代理负债

 贷：受托代理资产

3. 收到的受托代理资产如果为现金、银行存款或其他货币资金，可以不通过“受托代理资产”科目核算。

(1) 取得这些受托代理资产时

借：现金——受托代理资产

 银行存款——受托代理资产

 其他货币资金——受托代理资产

 贷：受托代理负债

(2) 在转赠或者转出受托代理资产时（反向结转）

借：受托代理负债

 贷：现金——受托代理资产

 银行存款——受托代理资产

 其他货币资金——受托代理资产

考点 3：净资产

(一) 净资产的分类

按照是否受到限制，净资产分为限定性净资产和非限定性净资产。

在界定限定性净资产时，需要注意以下几点：

1. 限制是由民间非营利组织之外的资源提供者或者国家有关法律、行政法规作出的，民间非营利组织为此承担了遵循这些限制的责任。

注意：

民间非营利组织的董事会、理事会或类似权力机构对净资产的使用所作的限定性决策、决议或拨款限额等，属于民间非营利组织内部管理上对资产使用所作的限制，不属于所界定的限定性净资产，因为这种限制是该组织可以自行决定撤销或变更的。

2. 资源提供者或者国家有关法律、行政法规所设置的限制只有在比民间非营利组织的宗旨、目的或章程等更为具体时，才能成为制度所指的限制。

3. 在实务中，时间限制和用途限制常常是同时存在的，民间非营利组织应当能够判断是否存在时间限制或用途限制，或者两种限制同时存在。

4. 有些时候，资源提供者并没有明确规定资产使用的时间或用途，但是如果当时的情形足以推定资源提供者对资产的限制，也应当将相应净资产界定为限定性净资产。

5. 虽然大部分的限定性净资产是由于其相应的资产或者资产所产生经济利益的使用受到限制而形成的（除了国家有关法律、行政法规对净资产直接设置限制之外），但是，对资产所设置的限制通常最终影响的是净资产而非特定资产的使用。在特殊情况下也存在限制会影响特定资产的使用。

（二）净资产的重分类

如果限定性净资产的限制已经解除，应当对净资产进行重新分类，将限定性净资产转为非限定性净资产，借记“限定性净资产”科目，贷记“非限定性净资产”科目。

1. 对于因资产提供者或者国家有关法律、行政法规要求在收到资产后的特定时期之内使用该项资产而形成的限定性净资产，应当在相应期间之内按照实际使用的相关资产金额转为非限定性净资产。

2. 对于因资产提供者或者国家有关法律、行政法规要求在收到资产后的特定日期之后使用该项资产而形成的限定性净资产，应当在该特定日期全额转为非限定性净资产。

3. 对于因资产提供者或者国家有关法律、行政法规设置用途限制而形成的限定性净资产，应当在使用时按照实际用于规定用途的相关资产金额转为非限定性净资产。

4. 如果资产提供者或者国家有关法律、行政法规要求民间非营利组织在特定时期之内或特定日期之后将限定性净资产用于特定用途，应当在相应期间之内或相应日期之后按照实际用于规定用途的相关资产金额转为非限定性净资产。

5. 对于资产提供者或者国家有关法律、行政法规撤销对限定性净资产所设置限制的，应当在撤销时全额转为非限定性净资产。

寄语

各位同学，我们经历了几十个小时的学习，终于迎来了曙光，大家在学习的过程中一定是五味杂陈的，但是不管怎样，我们挺过来了，在接下来的日子里，希望大家要及时的对学过的内容进行复习，为我们最后通过考试奠定扎实的基础。各位同学，继续加油！

