

2011年会计职称中级会计实务新版辅导资料(62)中级会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/646/2021_2022_2011_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c44_646032.htm

第三节 民间非营利组织特定业务的核算 一、捐赠收入的核算 (一) 捐赠的概念 捐赠属于非交换交易的一种，通常是指某个单位或个人(捐赠人)自愿地将现金或其他资产无偿地转让给另一单位或个人(受赠人)，或者无偿地清偿或取消该单位或个人(受赠人)的负债。这里的其他资产包括债券、股票、产品、材料、设备、房屋、无形资产和劳务等。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。捐赠一般具有以下三个特征：1. 捐赠是无偿地转让资产或者取消负债，属于非交换交易。2. 捐赠是自愿地转让资产或者取消负债等。捐赠是自愿的，从而将捐赠与如纳税、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。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。(二) 捐赠收入的分类 捐赠收入是指民间非营利组织接受其他单位或者个人捐赠所取得的收入，应当视相关资产提供者对资产的使用是否设置了限制，分别对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，则所确认的相关捐赠收入为限定性捐赠收入。如果捐赠方对捐赠的使用没有设置时间

限制或用途限制，则所确认的相关捐赠收入为非限定性捐赠收入。

(三) 捐赠承诺 为了对捐赠进行正确地核算，民间非营利组织应当区分捐赠与捐赠承诺。捐赠承诺是指捐赠现金或其他资产的书面协议或口头约定等。捐赠承诺不满足非交换交易收入的确认条件。民间非营利组织对于捐赠承诺，不应予以确认，但可以在会计报表附注中作相关披露。

(四) 劳务捐赠 劳务捐赠是捐赠的一种，即捐赠人自愿地向受赠人无偿提供劳务。对于民间非营利组织接受的劳务捐赠，不予确认，但应当在会计报表附注中作相关披露。

(五) 捐赠收入的账务处理 民间非营利组织为了核算其接受其他单位或者个人捐赠所取得的收入，应当设置“捐赠收入”科目，并按照捐赠收入是否存在限制，在“捐赠收入”科目下设置“限定性收入”和“非限定性收入”明细科目分别核算限定性捐赠收入和非限定性捐赠收入。如果民间非营利组织存在多个捐赠项目，还可以结合具体情况，在“限定性收入”和“非限定性收入”明细科目下按照捐赠项目的不同设置相应的明细科目。

“捐赠收入”科目的贷方反映当期捐赠收入的实际发生额。在会计期末，应当将该科目中“非限定性收入”明细科目当期贷方发生额转入“非限定性净资产”科目，将该科目中“限定性收入”明细科目当期贷方发生额转入“限定性净资产”科目。期末结转后该科目无余额。

1. 接受捐赠时，按照应确认的金额，借记“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”等科目，贷记“捐赠收入—限定性收入”或“捐赠收入—非限定性收入”科目。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(比如因无法满足捐赠所附条件而必须将部分捐赠款退还给捐赠人时)，按照需要偿还的金额，借记“管理费用”科目，贷记“其他应付款”等科目。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，应当将其转为非限定性捐赠收入，借记“捐赠收入限定性收入”科目，贷记“捐赠收入非限定性收入”科目。3. 期末，将本科目各明细科目的余额分别转入限定性净资产和非限定性净资产，借记“捐赠收入限定性收入”科目，贷记“限定性净资产”科目，借记“捐赠收入非限定性收入”科目，贷记“非限定性净资产”科目。

【例20-8】20x9年4月2日，某社会团体收到乙企业捐赠款项。协议规定，乙企业向该社会团体捐赠54 000元，应当在协议签订当日转入该社会团体银行账户。该社会团体应当将这笔款项用于某项学术课题。账务处理如下：借：银行存款 54 000 贷：捐赠收入限定性收入 54 000

【例20-9】20x9年6月16日，X基金会与乙企业签订了一份捐赠协议。协议规定，自20x9年7月1日至20x9年12月31日，乙企业在此6个月的期间内每售出一件产品，即向X基金会捐赠1元钱，以资助贫困人员医疗救治，款项将在每月底按照销售量计算后汇至X基金会银行账户。同时，乙企业承诺，此次捐赠的款项不会少于600 000元，并争取达到1 000 000元。根据此协议，X基金会在20x9年7月底收到了乙企业捐赠的款项90 000元。X基金会的账务处理如下：20x9年6月16日，不满足捐赠收入的确认条件，不需进行账务处理。20x9年7月31日，按照收到的捐赠金额，确认捐赠收入。借：银行存款 90 000 贷：捐赠收入限定性收入 90 000 20x9年8月至12月的每个月底，分别按照收到的捐赠金额，确认捐赠收入。会计分录同7月31日。

【例20-10】

20x9年8月24日，某基金会与某乙企业签订了一份捐赠协议。协议规定，乙企业将向该基金会捐赠180 000元，其中160 000元用于资助贫困地区的儿童，20 000元用于此次捐赠活动的管理，款项将在协议签订后的20日内汇至该基金会银行账户。根据此协议，20x9年9月12日，该基金会收到了乙企业捐赠的款项180 000元。20x9年10月9日，该基金会将160 000元转赠给数家贫困地区的小学，并发生了18 000元的管理费用。20x9年10月14日，该基金会与乙企业签订了一份补充协议，协议规定，此次捐赠活动节余的2 000元由该基金会自由支配。该基金会的账务处理如下：20x9年8月24日，不满足捐赠收入的确认条件，不需要进行账务处理。20x9年9月12日，按照收到的捐款金额，确认捐赠收入。借：银行存款 180 000 贷：捐赠收入—限定性收入 180 000 20x9年10月9日，按照实际发生的金额，确认业务活动成本。20x9年10月14日，部分限定性捐赠收入的限制在确认收入的当期得以解除，将其转为非限定性捐赠收入。借：捐赠收入—限定性收入 2 000 贷：捐赠收入—非限定性收入 2 000

【例20-11】20x9年9月12日，某民间非营利组织与乙企业签订了一份捐赠协议。协议规定，乙企业将向该民间非营利组织捐赠420 000元，用于成立一项奖学金基金，款项将在协议签订后的20日内汇至该民间非营利组织银行账户，自2010年开始每年以基金利息奖励乙企业所在城市的前10名优秀学生，未经乙企业允许不得动用基金本金，具体奖励金额将由双方根据累积基金利息另行商定。根据此协议，20x9年9月30日，该民间非营利组织收到了乙企业捐赠的款项420 000元。假定自20x9年10月1日至20x9年12月31日，该民间非营利组织共收到此项基金的存款利息9 000元。账务处理

如下：20x9年9月12日，不满足捐赠收入的确认条件，不需要进行账务处理。20x9年9月30日，按照收到的捐赠金额，确认捐赠收入。借：银行存款 420 000 贷：捐赠收入限定性收入 420 000 20x9年10月1日至20x9年12月31日，按照实际收到的利息金额，确认利息收入。【例20-12】20x9年12月31日，某民间非营利组织“捐赠收入”科目的账面余额为480 000元，其中，“限定性收入”明细科目的账面余额为320 000元，“非限定性收入”明细科目的账面余额为160 000元。该民间非营利组织的账务处理如下：20x9年12月31日，将“捐赠收入”科目各明细科目的余额分别转入限定性净资产和非限定性净资产。借：捐赠收入限定性收入 320 000 贷：限定性净资产 320 000 借：捐赠收入非限定性收入 160 000 贷：非限定性净资产 160 000 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com