

# 民间非营利组织会计制度 与企业会计制度之比较

——宗文龙 黄桂杰 贺晓霞

2004年8月18日，财政部正式发布了《民间非营利组织会计制度》（以下简称“民间制度”），并于2005年1月1日起在全国所有适用的民间非营利组织施行。民间制度的发布具有重要意义，它标志着中国会计制度向“企业、政府与非营利组织会计”并行的格局又迈出坚实的一步。

民间制度的主要内容是什么？特点有哪些？这是本文要回答的主要问题。民间制度是以《企业会计制度》为“蓝本”制订的，两者在某些方面表现出的差异，恰恰反映出民间非营利组织会计的特点。因此，本文以《企业会计制度》（2001）为参照，以《民间非营利组织会计制度》与《企业会计制度》（以下简称“企业制度”）的比较为切入点，向读者展示民间非营利组织会计制度的全貌。

## 民间非营利组织会计制度的总体概况

**适用对象** 中国现行法律制度中没有关于非营利组织的明确定义。民间制度采用了“描述”的方法，将该制度的适用对象分类为“在中华人民共和国境内依法设立的”、“依照国家法律、行政法规登记的社会团体、基金会、民办非企业单位和寺院、宫院、清真寺、教堂等”。

非营利组织（NPO）是营利组织（企业）的对称，非营利组织应

当同时具备以下特征：(1)该组织不以营利为宗旨和目的；(2)资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报；(3)资源提供者不享有该组织的所有权。

以上三条标准中最“看得见、摸得着”的是非营利组织不分配盈余，非营利组织可以依法开展有偿服务或销售产品，并且可以取得高于服务（产品）成本的收入，但只要这些“利润”被留在组织中，用于发展组织的事业而不进行分配，就可以视为是不以营利为宗旨。美国联邦国内税法规定：“非营利组织本质上是一种组织，限制其将净余额分配给任何监督与经营该组织的人，诸如组织的成员、董事与经理等。”

中国的非营利组织非常复杂。既有“官办”的事业单位，也有“民办”的非企业单位；既有经民政部门登记注册的社会团体，也有未经登记的群众自发性组织；还有法律形式上为社会团体，但实际上具有一定政府职能的机构，如全国总工会、全国妇联、全国青联等“八大人民团体”。从民间制度的实施范围上看，事业单位、群众自发性组织以及“八大人民团体”等暂不适用于该制度。

最常见的民间非营利组织包括四类：

1. 社会团体。中国《社会团体登记管理条例》规定，社会团体是指“中国公民自愿组成，为实现会员共同意愿，按照其章程开展活动的非营利性社会组织”。社会团体是非营利性社会组织，“不得从事营利性经营活动”，“社会团体的经费，以及开展章程规定的活动按照国家有关规定所取得的合法收入，必须用于章程规定的业务活动，不得在会员中分配”。

社会团体登记范围不包括以下内容：(1)参加中国人民政治协商会议的人民团体；(2)由国务院机关编制管理机关核定，并经国务院批准免于登记的团体；(3)机关、团体、企业事业单位内部经本单位批准成立、在本单位内部活动的团体。

2. 基金会。中国《基金会管理条例》规定，基金会是“利用自然人、法人或者其他组织捐赠的财产，以从事公益事业为目的，按

照本条例的规定成立的非营利性法人”。基金会应当“为特定的公益目的而设立”，“基金会的章程必须明确基金会的公益性质，不得规定使特定自然人、法人或者其他组织受益的内容”。“基金会的财产及其他收入受法律保护，任何单位和个人不得私分、侵占、挪用”。“基金会注销后的剩余财产应当按照章程的规定用于公益目的；无法按照章程规定处理的，由登记管理机关组织捐赠给与基金会性质、宗旨相同的社会公益组织”。

3. 民办非企业单位。中国《民办非企业单位登记管理暂行条例》规定，民办非企业单位是“企业事业单位、社会团体和其他社会力量以及公民个人利用非国有资产举办的，从事非营利性社会服务活动的社会组织”。民办非企业单位按照国家规定取得的合法收入，必须用于章程规定的业务活动，“任何单位和个人不得侵占、私分或者挪用民办非企业单位的资产”。民办非企业单位的盈余和清算后的剩余财产也只能用于社会公益事业，不得在成员中分配。

4. 寺院、宫院、清真寺、教堂等宗教活动场所。

主要内容 民间制度在体例上沿用了企业制度的形式，整个制度分为“会计制度”和“会计科目和会计报表”两部分，同时附以相关的法规（参见图 1）。其中，“会计制度”部分是主体，以条文的形式规范民间非营利组织的会计核算；“会计科目和会计报表”主要是为了说明主体部分的具体应用形式，属于增强制度可操作性的范畴，这一点沿用了企业制度的成功经验，属于“中国特色”的内容。

1. 一般性会计原则。

(1) 会计基本假设。民间制度第三条至第六条规定，民间非营利组织的会计前提包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等四个假设。

会计主体。会计核算应当以民间非营利组织的交易或者事项为对象，记录和反映该组织本身的各项业务活动。②持续经营。会计核算应当以民间非营利组织的持续经营为前提。 会计分期。会计核

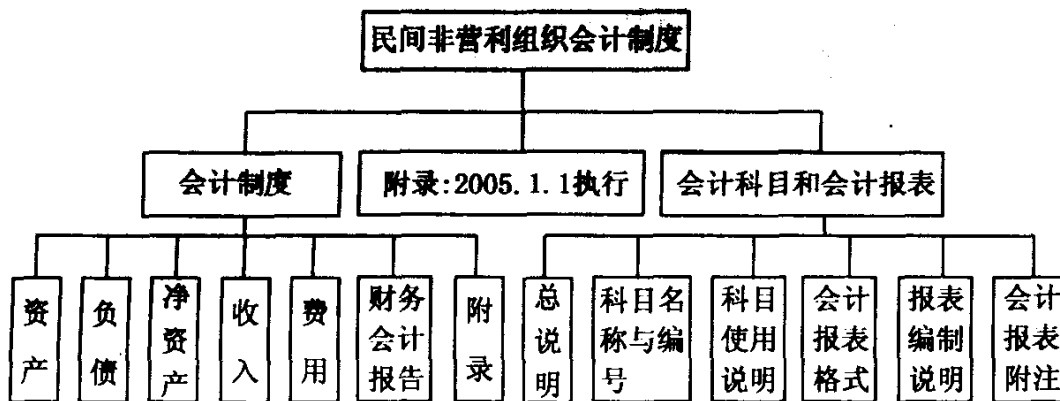


图 1 民间制度的内容

算应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务会计报告。货币计量。会计核算应当以人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的民间非营利组织，可以选定其中一种货币作为记账本位币，但是编制的财务会计报告应当折算为人民币。

(2) 会计目标。民间制度将满足会计信息使用者的信息需要作为民间非营利组织的会计目标，包括捐赠人、会员、服务对象、债权人、政府监管部门、单位管理层、社会公众等。

(3) 会计核算基础。民间制度第七条规定，民间非营利组织的会计核算应当以权责发生制为基础。

(4) 会计基本原则。民间制度第八条规定，民间非营利组织会计核算原则包括：客观性、相关性、实质重于形式、一贯性、可比性、及时性、可理解性、配比性、历史成本、谨慎性、区分费用性和资本性支出、重要性等 12 项基本原则。

(5) 会计要素。民间制度规定民间非营利组织的会计要素包括：资产、负债、净资产、收入和费用五项。

(6) 会计计量基础。民间制度规定民间非营利组织在强调“实际成本计量原则”的同时，对于一些特殊交易事项允许采用公允价值等计量基础，以满足受赠资产和政府补助资产等没有实际成本事项。

## 2. 特殊交易或者事项。

(1) 捐赠（包括政府补助）的规定。对于民间非营利组织来说，接受捐赠是其主要业务活动，由于导致净资产的增加，所以应当将取得的捐赠确认为收入，在业务活动表中予以反映。

(2) 受托代理交易的规定。民间非营利组织应当对受托代理交易业务进行反映，确认“受托代理资产”，同时确认“受托代理负债”，并在资产负债表中单独列示。

在受托代理交易中，民间非营利组织（尤其是一些基金会、慈善组织等）只是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，或者按照有关规定将资产转交给指定的其他组织或者个人的交易行为，民间非营利组织本身只是在交易过程中起中介作用。

(3) 净资产的规定。民间非营利组织将净资产分为限定性净资产和非限定性净资产两类进行核算和列报。民间非营利组织的净资产来源基本上都为其所获得的收入扣减相应的费用后的余额，在构成民间非营利组织收入来源的相关资产中，按照其是否受到限制而在性质上有所不同。所以，为了向会计信息使用者提供较为有用的信息，民间非营利组织会计制度将净资产按照其资产的使用是否受到限制进行分类，以方便会计信息使用者据以判断在民间非营利组织的净资产中，有多少资产的使用受到资产提供者限制、非营利组织不能自由支配，有多少不受限制、可以由非营利组织自由支配和使用。

(4) 收入的规定。民间非营利组织的收入分为交换性交易收入和非交换性交易收入，交换性交易是按照等价交换原则所从事的交易，即当某一主体取得资产、获得服务或解除债务时，需要向交易对方支付等值或者大致等值的现金，或者提供等值或者大致等值的货物、服务等交易。非交换交易，是指除交换交易之外的交易，例如捐赠、政府补助等事项。

交换交易形成的收入，处理方式与《企业会计准则——收入》的规定是相同的。对于非交换交易收入，应当在满足下列条件时

以确认：①与交易相关的、含有经济利益或者服务潜力的资源能够流入组织并为组织所控制，或者相关的债务能够得到解除；②交易能够引起净资产的增加；③收入的金额能够可靠地计量。

(5) 费用的规定。基于权责发生制的核算基础，民间制度规定民间非营利组织在对费用的会计核算中，应当严格区分业务活动成本和期间费用，并将两者分别列报。业务活动成本是指民间非营利组织为了实现其业务活动目标、开展其项目活动或提供服务所发生的费用。期间费用包括管理费用、筹资费用和其他费用。

(6) 财务会计报告的规定。为了向使用者提供与其决策有用的信息，真实、完整地反映民间非营利组织的财务状况、经营成果和现金流量，民间制度规定民间非营利组织的财务会计报告应当包括资产负债表、业务活动表、现金流量表三张基本报表和会计报表附注等内容，这与《中华人民共和国会计法》对财务会计报告的要求是一致的。

**基本特点** 非营利组织会计制度颁发前，大多数民间非营利组织执行的是《事业单位会计制度》，也有组织采用《企业会计制度》或其变形。与《事业单位会计制度》和《企业会计制度》相比，民间制度具有如下特点：

(1) 会计目标以满足会计信息使用者（捐赠人、会员、监管者等）的决策需要为主，以此为核心重新设计会计报表体系和财务会计报告应予披露的信息。

事业单位会计主要以满足国家宏观财政预算管理为主要服务目标。民间非营利组织会计制度则强调满足所有信息需要者，国家只是信息使用者中的一部分，服务对象的外延扩大了。

(2) 会计核算基础引入权责发生制原则，要求民间非营利组织计提固定资产折旧、进行成本核算等。引入权责发生制原则，一是为了与国际主流非营利组织核算基础接轨，二是考虑到尽可能使非营利组织对资产、负债、收入、费用等会计要素的确认与计量与企业会计制度协调。

事业单位会计核算以收付实现制为主，部分业务实行权责发生制。事业单位会计中没有“累计折旧”科目，只是在每年的事业收入和经营收入中按一定的比例提取修购基金，在修缮费和设备购置费中列支，专款专用。由于以收付实现制为核算基础，所以也就没有“成本”核算，只有“支出”的核算。

(3)设置了资产、负债、净资产、收入和费用五个会计要素。该制度既没有设置企业会计中的所有者权益和利润会计要素，也没有设置预算会计中的支出会计要素。

事业单位会计基本要素关系为：资产减去负债等于净资产，收入减去支出等于结余。由于非营利组织的资产提供者对于捐助资源没有剩余收益要求权，所以也就不存在所有者权益的问题；另外，非营利组织的收入主要来源于捐助、而非经营活动，其费用也主要是为完成资产使用任务而发生的必要耗费，这不同于企业运用资产从事经营活动获取的“利润”（或亏损），所以，期末时就将非营利组织的收入与成本直接转到净资产中，按照净资产是否受限制分为“限定性净资产”与“非限定性净资产”。

(4)会计计量基础在坚持以历史成本为计量基础的同时，对于一些特殊的交易事项，如捐赠、政府补助等，引入了公允价值等其他计量基础。

(5)将净资产分为限定性净资产和非限定性净资产两类进行核算和列报，其中，限定性净资产是指其使用存在时间或（和）用途限制的净资产，除此之外的其他净资产即为非限定性净资产。

(6)将收入区分为交换交易形成的收入和非交换交易形成的收入。对于按照等价交换原则所进行的交易，按照交换交易收入的确认原则进行确认和计量；对于按照非等价交换原则进行的交易，如政府补助、捐赠等，按照非交换交易收入的确认原则进行确认和计量。

(7)要求在对费用的会计核算中严格区分业务活动成本和期间费用，其中，期间费用包括管理费用、筹资费用和其他费用。

(8)财务会计报告至少应当包括资产负债表、业务活动表、现金

流量表三张基本报表以及会计报表附注等内容。

## 基本理论的比较

2005年1月1日起执行的民间制度在整体上沿用了《企业会计制度》的结构和基本内容，可以说是企业制度在民间非营利组织的“翻版”。但两个制度在大部分内容协调可比的同时，民间制度依然表现出很强的“行业”独特性，在净资产、收入、财务会计报告等方面有很大差别。

相同之处 (1)两个制度基本框架相同，都包括三个部分：会计制度、会计科目和会计报表、相关法规附录，制度主体都是按照会计要素进行分类。

(2)会计核算前提相同，包括会计主体、持续经营、会计分期与货币计量四个假设，其内涵也一致。

(3)都是以权责发生制为基本核算原则。

(4)会计原则相同，均包括客观性原则、相关性原则、实质重于形式原则、可比性原则、一致性原则、及时性原则、明晰性原则、配比性原则、历史成本原则、谨慎性原则、合理划分资本性支出与收益性支出原则、重要性原则。

民间制度将权责发生制原则从会计原则中分离出来，单独列为一个项目。这使得企业制度的会计原则为13项（包括权责发生制），比民间制度（12项）多了1项，但就实质来说是相同的。

不同之处 1. 适用对象不同。企业制度以营利性的企业或公司为规范对象，民间制度以非营利性的基金会、医院、高校等为规范对象。两个制度在同时遵照《中华人民共和国会计法》的基础上，还各自兼顾行业内的相关规范，比如企业制度吸收了《股份有限公司会计制度》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计准则——基本会计准则》和若干具体准则的内容；民间制度则要考虑《基金会管理条例》、《社会团体登记管理条例》、《民办非企业

单位登记管理暂行条例》的影响。

2. 价值取向不同。尽管基本理论在形式上表现出很大的相似性，但个别会计原则排列顺序的差别依然能够显示出两个制度在“立法”思想上的不同。比如，企业制度将“实质重于形式原则”列在“相关性原则”之前，而民间制度则将“相关性原则”排在“实质重于形式原则”的前面。

这种微妙的差异源于两个制度产生的背景不同。企业制度是以提高上市公司为代表的企业会计信息质量为首要目标，其背景是会计信息失真普遍，因此该制度有很强的针对性，比如有的企业在会计处理上以形式上的合法掩盖实质上的违法。民间企业不存在资本市场融资的问题，发布民间制度是“主动”规范会计行为、而非“被动”治理信息质量，所以从这个意义上说，其会计信息更强调决策的“有用性”，而非会计信息的治理。

这种差异表现在具体的业务上，反映为民间制度没有企业制度那样复杂。比如民间制度“业务活动表”采用单步式结构，没有像企业制度“收益表”那样运用多步式；民间制度在“租赁”、“借款费用”等具体业务的核算上都较企业制度简化。

3. 对“权责发生制原则”的处理不同。企业制度将权责发生制作为“核算基本原则”的一部分，将其与客观性等原则并列；民间制度则采取了将权责发生制作为独立于“核算基本原则”之外的项目，单独作为核算“基础”<sup>①</sup>。

4. 对“谨慎性原则”的处理不同。企业制度比民间制度更强调对谨慎性原则的“适度”把握，既要谨慎处理不确定事项，还不能过于谨慎、计提秘密准备金。民间制度没有提到“秘密准备金”的问题，显然，民间制度制订者对会计信息真实性的关注远较企业制度弱。

## 资 产 的 比 较

从总体看，民间制度与企业制度对资产的确认与计量基本相



存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款和存出投资款（或者存入其他金融机构）等。

(1) 现金业务。在会计处理上，民间非营利组织与企业一样，都需要遵照《现金管理暂行条例》、《银行账户管理办法》等相关规定，设置“现金”、“银行存款”、“其他货币资金”会计科目，在具体业务处理上完全相同，例如：

日常业务的处理。从银行提取现金，按照支票存根所记载的提取金额，借记“现金”科目，贷记“银行存款”科目；将现金存入银行，根据银行退回的进账单第一联，借记“银行存款”科目，贷记“现金”科目。

②现金溢（缺）的处理。现金清查发现的短缺或溢余，应根据查明的原因，属于责任人或相关单位的，计入“其他应收付款”属于管理上原因，计入“管理费用（短缺）其他收入”<sup>④</sup>。

备用金的处理。民间非营利组织内部各部门、各单位周转使用的备用金，应在“其他应收款”科目核算，或单独设置“备用金”科目核算，不在“现金”科目核算。

(2) 银行存款业务。民间非营利组织根据业务需要，在其所在地银行开设账户，运用所开设的账户进行存款、取款以及各种收支转账业务的结算。一个单位只能选择一家银行的一个营业机构开立一个基本存款账户，用于办理单位工资、奖金等现金的支取和日常的转账结算。

单位可在其他银行的一个营业机构开立一个一般存款账户，用于办理转账结算和存入现金，但不能支取现金。此外，因业务需要，单位还可以开办临时账户和专项资金账户。

①“银行存款余额调节表”的编制。民间非营利组织应按月编制“银行存款余额调节表”，对账面余额与银行对账单余额之间的差额，必须逐笔查明原因进行处理，并调节相符。

日常结算业务。民间非营利组织可以选择汇兑、托收承付、委托收款、信用卡和信用证等结算方式，其处理方法与企业是完全

相同的。

(3) 其他货币资金业务。与企业会计制度相同，民间非营利组织应当设立“其他货币资金”科目，并按“外埠存款”的开户银行、“银行汇票或本票”的收款单位等设置明细科目“外埠存款”、“银行汇票”、“银行本票”、“信用卡存款”、“信用证保证金存款”、“存出投资款”等。

设立其他货币资金时，应借记“其他货币资金——（明细科目）”；贷记“银行存款”等科目；逾期尚未办理结算的银行汇票、银行本票等，应按规定及时转回，借记“银行存款”科目，贷记本科目。期末余额在借方，反映民间非营利组织实际持有的其他货币资金。

2. 不同之处。货币资金项目的差异主要表现在会计科目方面的不同。

(1) 民间非营利组织在银行或其他金融机构的存款，如果有确凿证据表明该款项已经部分或者全部不能收回，应当将不能收回的金额确认为当期损失，记入“管理费用”科目；企业会计制度将该损失记入“营业外支出”科目。

(2) 民间非营利组织银行存款利息，属于非购建固定资产等专门借款利息以外部分，记入到“筹资费用”科目；企业制度中，同类业务费用记入到“财务费用”科目。

1. 相同之处。应收款项是指民间非营利组织在日常业务活动过程中发生的各项应收未收债权，包括应收票据、应收账款和其他应收款等。

应收及预付  
款项项目比较

(1) 应收票据项目。

应收票据的管理。民间非营利组织应当设立“应收票据备查簿”，逐笔登记每一应收票据的种类、号数和出票日期、票面金额、票面利率、交易合同号和付款人、承兑人、背书人的姓名或单位名称、到期日、背书转让日、贴现日期、贴现率和贴现净额、计提的利息，以及收款日期和收回金额、退票情况等资料，应收票据到期结清票款或退票后，应当在备查簿内逐笔注销。

应收票据的日常核算。非营利组织应当设立“应收票据”科目，借方登记应收票据的增加额，贷方登记减少额，期末余额在借方，反映民间非营利组织持有的商业汇票的票面价值和应计利息。

应收票据的贴现。民间制度对于票据贴现的处理与企业制度是一致的，即在票据贴现时直接冲减“应收票据”科目，而不是先将票据贴现值记入“应收票据贴现”、待到银行追索权消失后再结转“应收票据”。

贴现的商业承兑汇票到期，因承兑人的银行账户不足支付，申请贴现的民间非营利组织收到银行退回的应收票据、支款通知和拒绝付款理由书或付款人未付票款通知书时，按照所付本息，借记“应收账款”科目，贷记“银行存款”科目；如果申请贴现的民间非营利组织的银行存款账户余额不足，银行作逾期贷款处理时，按照转作贷款的本息借记“应收账款”科目贷记“短期借款”科目。

应收票据出现“坏账”。应收票据不直接计提坏账准备金，如果有确凿证据表明所持有的未到期应收票据不能够收回或收回的可能性不大时，按照应收票据账面余额，先将其转到“应收账款”中，再按照制度规定计提坏账。会计分录为借记“应收账款”科目，贷记“应收票据”科目。

## (2) 应收账款项目。

日常处理。民间非营利组织应当设立“应收账款”会计科目，并按照债务人设置明细账，进行明细核算。增加的应收账款记入该科目借方，减少的应收账款记入该科目贷方，期末余额在借方，反映民间非营利组织尚未收回的应收账款。

应收账款的坏账。民间非营利组织应当定期或者至少于每年年度终了对应收款项（包括应收账款和其他应收款）进行全面检查，分析其可收回性，对预计可能产生的坏账损失计提坏账准备，确认坏账损失并记入“管理费用——坏账损失”。

坏账准备金的计提方法可以采用“个别认定法”、“账龄分析法”、“应收账款余额百分比法”。

坏账在日后收回的处理。如果已确认并转销的应收款项在以后期间又收回，按照实际收回的金额，借记“应收账款”、“其他应收款”科目，贷记“应收账款”科目；同时，借记“银行存款”科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”科目。

(3) 其他应收款项目。其他应收款是指除应收票据、应收账款以外的其他各项应收、暂付款项，包括应收股利、应收利息、应向职工收取的各种垫付款项、职工借款、应收保险公司赔款等。

民间非营利组织应当设置“其他应收款”科目，按其他应收款的项目进行分类、并按不同的债务人设置明细账，进行明细核算。增加的其他应收款记入到该科目借方，减少的其他应收款记入到该科目的贷方，期末余额在借方，反映民间非营利组织尚未收回的其他应收款。

有关其他应收款的业务示例：投资活动

- 如果买价中包含已宣告但尚未领取的现金股利（或已到付息期但尚未领取的债券利息），将应收取的现金股利（或债券利息）记入到“其他应收款”中。

- 被投资单位宣告发放现金股利或分派利润时，借记本科目，贷记“投资收益”或“长期股权投资”等科目。

- 分期付息的长期债权投资，在持有期间确认投资收益时，借记本科目，贷记“投资收益”科目。到期一次还本付息的长期债券投资应收取的利息，合并入“长期债权投资”科目核算。

- 实际收到的现金股利（或债券利息），按照实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记“其他应收款”。

民间非营利组织应当定期或者至少于每年年度终了，对其他应收款进行全面检查，计提坏账准备。

(4) 预付账款。非营利组织应设立“预付账款”科目，借方登记支付的预付款，贷方登记预付款的减少，期末余额在借方，反映民间非营利组织实际预付的款项。预付账款应按供应单位设置明细账，进行明细核算。

2. 不同之处。在应收及预付款项目中，民间制度比企业制度核算内容要简化得多。这一方面表现为相同的会计科目民间制度比企业制度的核算业务更简单，例如应收账款科目，民间制度就没有一一列举“债务重组”情况下的处理；另一方面表现为民间制度将若干会计科目采用了合并处理的方法。

民间非营利组织会计没有单独设置“应收股利”和“应收利息”，而是将因股权投资而应收取的现金股利、因债权投资应收取的利息等，一并放到“其他应收款”科目中，这样，民间制度中的“其他应收款”科目较企业制度中该科目的核算范围宽泛得多，也起到简化核算的作用。

存货项目比较 1. 相同之处。民间制度在存货的取得、发出、清查、减值等方面与企业制度是相同的。

(1) 取得存货的处理。存货按照来源形式不同，分为外购、自制、接受捐赠或非货币性交易取得等几类。其处理方法是：

外购成本的认定。如果存货是从外部购买的，其成本价值一般包括实际支付的采购价格、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可直接归属于存货采购的费用。民间非营利组织可以根据需要在“存货”科目下设置“材料”、“库存商品”等明细科目，买入这些存货时 借记该科目 贷记“银行存款”、“应付账款”等科目。

对于存货的入账，应该依据结算方式、货款支付和存货入库时间等，采取不同的处理方式。一般而言，如果存货与购货发票同时到达，但款项未付，应该按照发票价格借记“存货”，贷记“应付账款”；如果存货已经到达本单位，但发票和结算账单还没有到达，平时只在存货备查账簿中记录该批存货，不予正式确认，期末时这批存货结算账单还没收到的，可以采用暂估价入账，借记“存货”，贷记“应付账款——暂估应付款项”，并于下月初时红笔冲回，继续等待结算凭证。

加工成本的认定。自行加工或委托加工完成的存货，成本包括直接人工以及按照合理方法分配的与存货加工有关的间接费用。

在加工存货的过程中，非营利组织可以设置“存货——生产成本”科目，归集相关的直接人工成本和制造费用。制造费用的分配方法一经确定，不能随意变更。

接受捐赠的价值认定。

- 如果捐赠方提供了有关凭证（如发票、报关单、有关协议等），应当以凭证上标明的金额作为受赠资产的入账价值；如果凭证上标明的价值与公允价值相差较大，应该以公允价值为准。

判断公允价值的方法是：如果同类或类似资产存在活跃市场，按照市场价格确认公允价值；如果不存在活跃市场或无法找到类似资产，按照合理的计价方法确定公允价值。

- 如果捐赠方没有提供有关凭证，按照受赠资产的公允价值入账。

。对于确实无法确定公允价值的存货，非营利组织可以不计量该资产的价值，但需要在会计报表附注中披露，同时，设置辅助账簿登记该资产的名称、数量、来源和用途等。

接受捐赠的存货，按照所确定的成本，借记“存货”，贷记“捐赠收入”。

(2) 发出存货的处理。发出存货时，计价方法可以选择个别计价法、先进先出法或者加权平均法。按照存货用途和价值，存货发出的账务处理为：

- 发出材料用于制造产品，按照材料的成本，借记“存货——生产成本”，贷记“存货——材料”科目，生产完成后，借记“存货——产成品”，贷记“存货——生产成本”。

- 业务活动过程中领用存货，按照确定的成本，借记“管理费用”等科目，贷记“存货”科目。

- 对外出售或捐赠存货，按照确定的出售存货成本，借记“业务活动成本”等科目，贷记“存货”科目。

(3) 存货清查的处理。民间非营利组织应当定期进行清查盘点，每年至少盘点一次。对于发生的盘盈、盘亏以及变质、毁损等

存货，应当及时查明原因，并根据民间非营利组织的管理权限，经理事会、董事会或类似权力机构批准后，在期末结账前处理完毕。

如为存货盘盈，按照其公允价值，借记“存货”科目，贷记“其他收入”科目。

如为存货盘亏或者毁损，按照存货账面价值扣除残料价值、可以收回的保险赔偿和过失人的赔偿等后的金额借记“管理费用”科目，按照可以收回的保险赔偿和过失人赔偿等借记“现金”、“银行存款”、“其他应收款”等科目，按照存货的账面余额贷记“存货”科目。

#### (4) 存货减值的处理。

减值的认定。民间非营利组织应当于期末对存货是否发生了减值进行检查，如果存货的可变现净值低于其账面价值，应当按照可变现净值低于账面价值的差额计提存货跌价准备；如果存货的可变现净值高于其账面价值，应当在该存货期初已计提跌价准备的范围内转回可变现净值高于账面价值的差额。

“可变现净值”是“在正常业务活动中，以存货的估计售价减去至完工将要发生的成本以及销售所必需的费用后的金额”，用公式表示为：

可变现净值 = 预计售价 - 至完工尚须投入的制造成本 - 销售所必须的销售费用

可变现净值不是存货的现行售价，在判断可变现净值时应当以当期取得的最可靠的证据为基础进行预计，如果预计与价格和成本有关的某些期后事件可能会发生，则判断预计售价时必须将这些期后事项考虑进来。

一般来说，有合同保证的未来交易存货，可以按照合同价格确定预计售价；如果实际存货数量超过了合同约定的存货数量，超出部分按照一般的市场价格确定。如果存货外观完好、适销对路，可以用市场销售价格确定预计售价；如果样式有些过时，就以一定折扣后的市场销售价格为基础确定预计售价。

减值的账务处理。如果存货的期末可变现净值低于账面价