

# 民非会计制度解释第 1 号征求意见

■ 本报记者 王勇

11 月初,财政部会计司发布《关于征求<民间非营利组织会计制度解释第 1 号(征求意见稿)>意见的函》,征集关于《民间非营利组织会计制度解释第 1 号(征求意见稿)》(以下简称《解释 1 号》)的意见。

据介绍,《解释 1 号》是对《民间非营利组织会计制度》(财会[2004]7 号,以下简称《民非制度》)的补充和完善。《解释 1 号》内容与《民非制度》不一致的,以《解释 1 号》为准。

《解释 1 号》征求意见稿共包括 14 个问题,主要涉及以下三个方面内容:

(一)《民非制度》未作规定亟待解决的问题,包括长期待摊费用、注册资金、以前年度净资产调整、出资设立其他民间非营利组织等 4 个问题。

(二)对《民非制度》有关规定做进一步说明的问题,包括限定性净资产、承接政府购买服务取得的收入等 2 个问题。

(三)对《民非制度》相关规定进行完善的问题,包括实施范围、长期股权投资和合并会计报表、收入退回、存款利息、涉税业务、资产减值损失、现金流量表、会计报表附注等 8 个问题。

征集意见的截止时间是 2020 年 2 月 28 日。



关于征求《民间非营利组织会计制度解释第1号（征求意见稿）》意见的函

财会便〔2019〕39号

国务院有关部门、有关直属机构相关司局,各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅(局),新疆生产建设兵团财政局,有关单位:

为进一步完善《民间非营利组织会计制度》,提高民间非营利组织会计信息质量和透明度,我们起草了《民间非营利组织会计制度解释第1号(征求意见稿)》及说明,现印发给你们,请组织征求意见,并于2020年2月28日前将书面意见和电子文本反馈我司。同时,欢迎有关方面提出宝贵意见。

## 研究制定《解释 1 号》的三大原因

关于《解释第 1 号》的说明明确,研究制定《解释 1 号》的必要性主要包括以下几个方面:

一是与我国非营利组织领域相关法律法规相协调的需要。

近年来,民间非营利组织相关法律法规不断健全完善,比如 2017 年发布的《民法总则》首次从法律层面对非营利法人进行了统一界定,2016 年发布的《慈善法》规范了慈善组织可以采取的组织形式,2015 年发布的《境外非政府组织境内活动管理法》规定境外非政府组织代表机构应当执行中国统一的会计制度,2018 年财政部、税务总局发布的《关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》对非营利组织需满足的条件做了详细规定等。

因此,需要对《民非制度》关于制度实施范围、注册资金等方面的有关规定进行修改完善,以便与相关法律法规相协调。

二是适应我国民间非营利组织业务快速发展的需要。

近年来,我国的民间非营利组织得到了长足的发展,2005 年《民非制度》实施前我国社会组织数量不足 29 万家,截至 2018 年底全国登记的社会组织 81.7 万个,年均增长率近 8%。

相应的,非营利组织涉及的业务内容也越来越多,比如开展服务活动等业务模式越来越灵活多样,接受捐赠的形式和种类不断创新、对外投资的类型不断丰富等。

民间非营利组织持有长期股权投资、出资设立其他民间非营利组织、承接政府购买服务、涉及纳税义务、发生收入退回等事项不断增多。

因此,需要对有关业务的会计核算做进一步明确或补充,以提高《民非制度》的适用性。

三是满足会计信息使用者信息需求不断发展的需要。

随着民间非营利组织的发展,其信息使用者不断增加,对于其所提供资金安全和合规有

效使用等信息披露的需求也不断丰富和细化。

特别是政府有关监管部门对民间非营利组织的信息披露提出了更多具体规定,比如关联方及其交易相关信息,在《慈善法》《基金会管理条例》《慈善组织信息公开办法》《脱钩后行业协会商会资产管理暂行办法》《民办义务教育学校财务管理办法(征求意见稿)》等法律法规中多有涉及,对于限定性净资产、现金流量表、会计报表附注等信息也有一些具体要求。

因此,需要对会计信息的披露作出更多规定,统一披露要求,以满足各方面的信息需求。

## 遵循三大原则

在起草《解释 1 号》过程中,主要遵循了以下原则:

一是有限补充和完善的原则。

《民非制度》在最初制定时充分考虑前瞻性要求,借鉴参考了国际惯例,引入了权责发生制会计核算基础,确立了净资产区分限定性和非限定性的制度框架。从调研情况和各方面反馈看,《民非制度》的基本原则、总体框架和主要内容仍然具有适用性和合理性,仅是个别内容和方面出现了一些不协调和不适应。

因此,决定采用制定解释的方式对《民非制度》进行有限补充和完善,而不是进行全面系统修订。

二是与相关法律法规相协调的原则。

《解释 1 号》贯彻《民法总则》《慈善法》《境外非政府组织境内活动管理法》等法律精神,并充分考虑了与《社会组织登记管理条例(草案征求意见稿)》《慈善组织信息公开办法》《关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知》等法规制度的充分协调。

三是着力解决实务需要的原则。

《解释 1 号》重点针对《民非制度》规定不明确或不再适用的事项,以及由于实务发展而产生的尚未规范的业务事项进行了

解释。同时,针对限定性净资产等问题作出了进一步详细的规定,以提高实务可操作性。

## 新增长期待摊费用科目

《解释 1 号》明确,民间非营利组织应当增设“1801 长期待摊费用”科目,核算已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在 1 年以上(不含 1 年)的各项费用,如以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出等。

民间非营利组织发生长期待摊费用时,借记“长期待摊费用”科目,贷记“银行存款”等科目。摊销长期待摊费用时,借记“业务活动成本”“管理费用”等科目,贷记“长期待摊费用”科目。

“长期待摊费用”科目期末借方余额,反映民间非营利组织尚未摊销完毕的长期待摊费用。

民间非营利组织应当在资产负债表资产部分“无形资产”项目与“受托代理资产”项目之间增加“长期待摊费用”项目。本项目应当根据“长期待摊费用”科目的期末余额填列。

## 注册资金可计入净资产

《解释 1 号》明确,民间非营利组织设立时取得的注册资金,其使用受到时间限制、用途限制的,在取得时直接计入限定性净资产;其使用没有受到时间限制、用途限制的,在取得时直接计入非限定性净资产。

民间非营利组织变更登记注册资金,不涉及资金变动的,无需进行会计处理;涉及接受资金投入的,应当记入“捐赠收入”等科目。

民间非营利组织设立时取得的注册资金,应当在现金流量表“收到的其他与筹资活动有关的现金”项目中填列。

## 增加资产减值损失科目

《解释 1 号》明确,民间非营利组织应当增设“5701 资产减值损失”一级科目,核算民间非营

利组织各项资产减值准备所形成的损失,不再通过“管理费用”科目核算。

民间非营利组织对于因提取短期投资、应收款项、存货、长期投资、固定资产、无形资产等资产减值准备而确认的资产减值损失,借记“资产减值损失”科目,贷记相关资产减值准备科目。冲减或转回资产减值准备,借记相关资产减值准备科目,贷记“资产减值损失”科目。

期末,将“资产减值损失”科目本期发生额转入非限定性净资产,借记“非限定性净资产”科目,贷记“资产减值损失”科目。

民间非营利组织应当在业务活动表费用部分“筹资费用”项目与“其他费用”项目之间增加“资产减值损失”项目。本项目应当根据“资产减值损失”科目的本期发生额分析填列。

## 会计报表附注增加保值增值相关内容

《解释 1 号》明确,民间非营利组织应当在会计报表附注中增加披露与投资有关的下列信息:

- 1.各项短期投资、长期债权投资和长期股权投资的增减变动及期初、期末账面余额。
- 2.长期股权投资的投资对象及核算方法。
- 3.当期发生的投资净损益,其中重大的投资净损益项目应当单独披露。

《解释 1 号》明确,民间非营利组织应当在会计报表附注中增加披露关联方关系及其交易的相关信息。

- 1.关联方。一方控制、共同控制另一方或对另一方施加重大影响,以及两方或两方以上同受一方控制、共同控制或重大影响的,构成关联方。

下列各方构成民间非营利组织的关联方:

- (1)该民间非营利组织的设立人。
- (2)该民间非营利组织控制、共同控制或施加重大影响的企业。
- (3)该民间非营利组织设立

的其他民间非营利组织。

(4)由该民间非营利组织的设立人控制、共同控制或施加重大影响的企业。

(5)由该民间非营利组织的设立人设立的其他民间非营利组织。

(6)该民间非营利组织的关键管理人员及与其关系密切的家庭成员。关键管理人员,是指有权力并负责计划、指挥和控制民间非营利组织活动的人员。与关键管理人员关系密切的家庭成员,是指在处理与该组织的交易时可能影响该个人或受该个人影响的家庭成员。关键管理人员一般包括:民间非营利组织负责人、理事、监事、分支(代表)机构负责人等。

(7)该民间非营利组织的关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制或施加重大影响的企业。

(8)该民间非营利组织的关键管理人员或与其关系密切的家庭成员设立的其他民间非营利组织。

此外,以面向社会开展慈善活动为宗旨的民间非营利组织(包括社会团体、基金会、社会服务机构等),与其主要捐赠人也构成关联方。

- 2.关联方交易。关联方交易,是指关联方之间转移资源、劳务或义务的行为,而不论是否收取价款。关联方交易的类型通常包括下列各项:(1)购买或销售商品及其他资产。(2)提供或接受劳务。(3)担保。(4)提供或接受捐赠。(5)提供资金(贷款或股权投资等)。(6)租赁。(7)代理。(8)许可协议。(9)代表民间非营利组织或由民间非营利组织代表另一方进行债务结算。(10)关键管理人员薪酬。
- 3.关联方披露。民间非营利组织与关联方发生关联方交易的,应当在附注中披露该关联方关系的性质、交易类型及交易要素。交易要素至少应当包括:(1)交易的金额。(2)未结算项目的金额、条款和条件,以及有关提供或取得担保的信息。(3)未结算应收项目的坏账准备金额。(4)定价政策。