**北京注册会计师协会专家委员会专家提示[2015]第11号——关于对社会组织进行年度审计的特殊考虑**

2015-12-09 15:23:04

http://www.bicpa.org.cn/dtzj/zxgg/B1449645539044248.html

   
    规范和加强对社会组织的审计工作，是提高社会组织的财务管理和会计工作水平、增强年度检查监管效果、确保社会组织公开信息真实、准确、完整的重要手段。  
  
    最近一段时间，国务院、民政部以及北京市政府、北京市民政局陆续颁布了《国务院关于促进慈善事业健康发展的指导意见》（国发〔2014〕61号）、《关于规范全国性社会组织年度财务审计工作的通知》（民发〔2015〕47号）、《北京市促进慈善事业若干规定》（北京市人民政府令第250号）、《北京市基金会信息公开实施办法》（京民社发〔2015〕335号）。上述规范性文件及办法的实施，对促进慈善事业的公开透明、建立起政府监管﹑行业自律﹑社会监督﹑第三方评估等相结合的监管体系具有十分重要意义。但是，由于社会组织的特点及目前我国对社会组织相关法律法规尚不完善，注册会计师在执行社会组织审计业务时存在很多困惑和难点。  
  
    本提示仅供事务所及相关从业人员在执行社会组织审计业务时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师的职业判断。事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。  
  
    通过对社会组织审计执业中主要热点、难点问题的分析和梳理，针对社会组织业务活动公益性判断和关联方及关联方交易等方面的问题，民间非营利组织审计专家委员会做出如下提示：  
  
    一、关于“社会组织”的一般界定  
  
    根据《民间非营利组织会计制度》、《社会团体管理登记条例》、《基金会管理条例》、《民办非企业单位登记管理暂行条例》以及《关于规范全国性社会组织年度财务审计工作的通知》（民发〔2015〕47号），一般将依法在民政部门设立登记、符合《民间非营利组织会计制度》规定特征的社会团体、基金会、民办非企业单位统称为社会组织。  
  
    二、对业务活动公益性的关注及应对  
  
    不以营利为目的、资源提供者不要求取得经济回报、不享有该组织的所有权是公益性基金会、社会团体、民办非企业单位区别于其他组织的最显著特征。注册会计师在接受社会组织年度审计业务时，应对社会组织开展各类公益活动的公益性予以充分关注，防止由于缺乏公益性而导致的会计报表重大错报风险和公众对社会组织的诚信风险。  
  
    （一）重点关注  
  
    对公益性的考虑，主要应从以下几个方面（包含但不限于）予以关注：  
  
    1．社会组织开展的公益活动，其范围是否符合《中华人民共和国公益事业捐赠法》的下列规定：  
  
    （1）救助灾害、救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人的活动；  
  
    （2）教育、科学、文化、卫生、体育事业；  
  
    （3）环境保护、社会公共设施建设；  
  
    （4）促进社会发展和进步的其他社会公共和福利事业。  
  
    2．从事的公益活动是否符合社会组织章程规定的宗旨和业务范围。  
  
    3．重大募捐活动是否遵循公开、透明的原则，是否经理事会集体讨论通过。  
  
    4．是否有完善的预算制度、财务管理制度及信息披露制度。  
  
    5．大额捐赠，捐赠人是否与受赠人就捐赠财产的种类、质量、数量和用途等内容订立了捐赠协议。  
  
    6．接受非货币性捐赠的固定资产、股权、无形资产、文物文化资产是否经基金会验收确认，其入账价值是否公允。  
  
    7. 公募基金会每年用于从事章程规定的公益事业支出，是否低于上一年总收入的70%；非公募基金会每年用于从事章程规定的公益事业支出，是否低于上一年基金余额的8%；工作人员工资福利和行政办公支出是否超过当年总支出的10%。  
  
    8. 工作人员工资福利开支是否控制在规定的比例内、不变相分配该组织的财产，其中：工作人员平均工资薪金水平是否超过上年度税务登记所在地人均工资水平的两倍，工作人员福利是否按照国家有关规定执行。  
  
    （二）审计提示  
  
    社会组织有下列情形之一的，通常按照“实质重于形式原则”及对会计报表的影响程度，考虑是否对其公益活动的公益性及合理性予以披露：  
  
    1．受赠对象不符合《公益事业捐赠法》规定的公益范围。  
  
    2．捐赠行为不符合社会组织章程规定的宗旨和业务范围，但自然灾害等突发事件的募捐活动除外。  
  
    3．捐赠支出未取得合规票据。社会组织依法向公益性社会组织、公益性非营利的事业单位（指依法成立的，从事公益事业的不以营利为目的的教育机构、科学研究机构、医疗卫生机构、社会公共文化机构、社会公共体育机构和社会福利机构等）、县级以上人民政府及其部门提供捐赠时，注册会计师应关注其是否取得省级以上（含省级）财政部门印制并加盖接受捐赠单位印章的公益性捐赠票据，或加盖接受捐赠单位印章的《非税收入一般缴款书》收据联；  
  
    社会组织依法向救助灾害、救济贫困、扶助残疾人等困难的社会群体和个人提供捐赠时 ，注册会计师应关注该捐赠行为是否有基层政府机构（如财政、民政、统战或政府相关部门）签收证明及受捐人的签名等记录。  
  
    4．按照捐赠人的意愿（或有关规定）将资产转赠（或者转交）给指定的其他组织或者个人。  
  
    5．社会组织接受捐赠的同时含有商业行为，如直接宣传、促销、销售捐赠人的产品和品牌；为捐赠人及其产品提供信誉或者质量担保等。  
  
    6．向发起人或捐赠人或其指定的对象提供捐赠。  
  
    三、对关联方及关联方交易的关注及应对  
  
    （一）关联方  
  
    关联方及关联方交易是基金会年度审计中专项信息审核的重要内容之一，《民间非营利组织会计制度》未对关联方及关联方交易做出相关规定。  
  
    民政部对基金会关联方界定为：关联方关系是指一方控制、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受同一方控制、共同控制或重大影响的，构成关联方。具体包括：  
  
    1．发起人；  
  
    2．理事主要来源单位（1/5以上理事来自该单位）；  
  
    3．对外投资的被投资方、共同投资方；  
  
    4．主要捐赠人等；  
  
    5．其他在实质上与基金会存在重大控制或重大影响关系的单位或个人。  
  
    （二）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。如购买或销售商品、购买或销售商品以外的其他资产、提供或接受劳务、担保、提供资金、捐赠、贷款或股权投资、租赁、代理、研究与开发项目转移、许可协议、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，关键管理人员薪酬等。  
  
    （三）审计提示  
  
    注册会计师在对社会组织关联方及关联方交易审计过程中，应重点关注异常、大额等交易事项；社会团体的法定代表人及对社会组织有重大影响或控制的个人是否有投资兴办的经济实体，如有，则社会组织与该经济实体也应作为关联方披露其关联方关系及其交易；关联方之间的交易是否真实，作价是否公允，有无通过关联方之间交易变相从事营利活动、规避税收行为，或通过非货币性捐赠，虚增捐赠资产和捐赠收入，以符合登记机关对年检的相关规定。  
  
审计中，应结合关联交易的类型，重点关注以下事项：  
  
    1.向社会组织捐赠本企业产品的：  
  
    （1）公益项目是否已列入年度预算并经理事会讨论通过。  
  
    （2）关注受赠的产品是否已实际收到并验收确认，是否已向捐赠方开具了捐赠票据；若受赠财产未经基金会验收确认，由捐赠人直接转移给受助人或者其他第三方的，不得作为基金会的捐赠收入，不得开具捐赠票据。  
  
    （3）关注受赠产品的登记、保管及捐赠支出信息，受赠方或第三方是否签收确认并开具了合法接收捐赠票据，以确保接受捐赠资产的安全、完整及捐赠支出行为真实有效。  
  
    （4）关注受赠产品的入账价值是否公允。捐赠人提供了发票、报关单等凭据的，应当以相关凭据作为确认入账价值的依据；捐赠人未能提供凭据或捐赠人提供的凭据或其他能够确认受赠资产价值的证明上标明的金额与受赠资产公允价值相差较大的，应当以具有合法资质的第三方机构的评估作为确认入账价值的依据。无法评估或经评估无法确认价格的，基金会不得计入捐赠收入，不得开具捐赠票据，应当另外造册登记。  
  
    （5）其他需要关注的事项。如：产品的保质期、产品质量认证证明或者产品合格证等。  
  
    2.超标准缴纳会费的：  
  
    （1）会费收入是否已列入年度预算并经会员大会（或会员代表大会）讨论通过。  
  
    （2）关注会费收入的确认是否恰当；  
  
    （3）关注并分析超标准部分会费收入对社会团体总收入及会费收入的影响；  
  
    （4）关注业务活动的开展是否与章程规定的宗旨相符，会费收入是否均用于开展会员活动及正常行政办公支出；重点关注出国（境）经费、车辆购置及运行费、业务招待费、培训费、会议费等与政府“三公经费”有关的费用支出金额和支出标准。  
  
    （5）关注有无以会费名义，为会员单位消化、转移利润，规避税收和政府监管的行为。  
  
    3.关联方以租赁形式向社会组织提供车辆、办公及业务活动场所的：  
  
    （1）关注租金支出是否纳入年度预算并经理事会（会员大会、会员代表大会）讨论通过；  
  
    （2）关注使用车辆的数量、办公及业务活动场所的规模是否与社会组织的业务规模、人员规模相匹配；相关支出是否与相关收入相匹配；  
  
    （3）关注租金的作价依据是否公允，有无变相向关联方输送利益或支付报酬的情形。  
  
    （4）是否取得了租金支出的合法票据，支付给个人的租金，是否依法履行了个人收入所得税代扣代缴手续。  
  
    4.关注关联方直接或间接占用社会组织资金的情形。社会组织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。  
  
    5.关联方及关联方交易的相关内部控制制度是否完善，决策机制是否健全。  
  
    完善的内控体系建设及健全的决策机构是预防关联方舞弊，保证关联交易合法、公允的重要保证。因此，审计时应重点关注内控制度的健全及有效性、关联交易事项的议事决策机制、审批权限等内部牵制措施，关注重大交易事项是否符合民主决策程序。必要时可以实施与管理层和治理层座谈、询问关联方、检查与关联方之间的重要合同、通过互联网或某些外部信息的数据库，进行适当的背景调查、受益对象函证或电话访谈等程序，以保证审计质量和所披露信息的真实、准确、完整，防范审计风险。  
  
  
 