

# 基金会年报的 常规审计、延伸审计和核心审计

严少斌

## 一、基金会财务报告的常规审计

对基金会的审计与对行政事业单位或企业的审计既有区别也有相通之处。因此对基金会审计首先要像审计行政事业单位或企业一样,搞好基金会财务报告的基本程序审计或常规程序审计。

1、要做好充分的审前准备工作。基金会不是企业,也不是行政事业单位,而是一种社团组织。我们不能简单地认为基金会的财务核算比较简单,就采用审计行政事业单位或企业的程序和方法去审计基金会的财务报告,这样难以搞好基金会的审计,难以规避审计风险。因此,在对基金会审计之前,必须先搜集基金会的各种信息,研究与基金会有关的各种法规和政策,制定完备的审计实施方案,并拟定好需要基金会提供的资料清单。审计前的准备越充分,审计时的效率就会越高,审计成本也会越低。

2、要吃透基金会法律、法规及政策的精神。与基金会有关的法律、法规主要有《中华人民共和国捐赠法》、《基金会管理条例》、《事业单位会计制度》、《民间非营利组织会计制度》及《民间非营利组织新旧会计制度有关衔接问题的处理规定》。做好基金会的审计工作,事先要了解基金会于1997年—2004年执行《事业单位会计制度》,2005年1月1

日起则执行《民间非营利组织会计制度》,并熟悉基金会执行两种会计制度之间的会计科目的转换。

3、基金会现场审计时应注意的审计方法。在资产审计方面,要注意及时盘点现金、审核银行存款(包括外汇存款)的准确性;在负债审计方面,要注意审核往来科目(如其他应付款)的真实性;在结余或净资产审计方面,要注意审核限定性资产与非限定性资产划分的准确性;在收入审计方面,要注意审核捐赠收入、会费收入等各种收入的收据是否合法,收据上的金额是否及时足额入帐;在支出审计方面,要按照重要性原则抽查大额支出的凭证和附件,并与明细账、总账科目相核对,看有无不合法支出,有无将非限定性支出记入限定性支出,有无将人员办公支出记入公益性支出。

## 二、基金会疑难问题的延伸审计

对基金会审计仅停留在上述常规审计程序是远远不够的,难以发现重大问题、规避审计风险,因此对有些疑难问题还有必要进行延伸审计。

1、对基金会系统内(下属单位)支出情况的审核。一般省市级的公募基金会均有县区级的下属单位,省市基金会会对县区基金会有经费拨款。笔者在对某基金会审计时发现,市

共同作弊的可能性将会降低。

(2)规范专设机构,发展专业团体。我国对企业会计信息质量进行评鉴的主体,大致有三类:一是企业内部审计机构,二是会计师事务所,三是政府部门的专设机构。最能够代表政府部门专设机构对企业会计信息质量进行检查评鉴的是财政部监督检查局。该局从1999年开始对企业的会计信息质量进行抽查,每次抽查的企业在100户—400户之间,涉及酿酒、烟草、建筑、外贸、汽车、电信、医药、纺织、民航、冶金、石油石化、保险等行业,然后不定期发布《会计信

息质量抽查公告》,截至2006年底已发布12期。对会计师事务所来说,又多了一重审计风险。这种非商业化的再审计,对于提高商业化审计的质量,作用比较大。一向标榜实行自由经济的英美等国,也是用非营利性的专业团体来对营利性的会计师事务所审计过了的企业进行复审。发展专业团体的一个重要作用,在于有利于开展对评鉴方法的研究论证和建立起业内权威的会计信息质量等级评鉴中心。■

(作者单位:首都经济贸易大学)

责任编辑 刘黎静

基金会下拨资金,经县区基金会转拨给乡镇(街道),最后发放到受益人,但受益人收款签字(盖章)的原始依据并没有反馈到市基金会作为记账凭证的附件。经逐级向下核对后发现,有少数受益人的实际收款情况与基金会账上反映的金额并不一致。这种“以拨代支”的情况既不便于日常财务监督,也不便于定期的财务审计。因此,对省市级基金会的审计很有必要对下属单位的收支情况进行逐级深入核实。为了既节约审计时间和成本,又对受益人、基金会、社会和政府负责,可以按重要性原则采用抽查程序对基金会进行延伸审计。

2、对基金会系统外单位关联事项的审核。基金会的收支既涉及系统内,也涉及系统外,其收支是否真实,是否存在舞弊,仅在基金会内部是难以查清的。如外单位或个人向基金会捐款捐物是否全部及时入账的问题,只从基金会内部的收据存根上审核会有局限性。再如基金会向同一系统的另一单位租用办公室支付的租金是否存在舞弊行为,也是在基金会内部难以查实的。因为基金会凭证上记载的审批程序到位、租赁合同齐全、法律依据充足,而事实上,基金会付给同系统另一单位大额房租后,很有可能得到对方返回的一部分现金,并直接发给员工作为福利补贴。对此类疑问,只有设法从外单位了解,才有可能核实。

3、对大额支出的交易对方的追踪审计。基金会有的支出金额非正常偏大,有的支出金额却又非正常偏小,若仅从凭证和账簿着手不易核实其真实性。例如基金会将组织受益人外出旅游,除将发生的食宿、交通费报账外,还将旅游公司收款后开的收据报账,且数额较大;又如基金会开展公益活动的会议费(食宿费)异常偏大(房租支出也偏大);再如基金会工作人员的工资福利支出在账簿上列支每人月平均不到2000元,其数额又明显偏少。如果审计人员保持应有的职业怀疑态度,就很容易联想到该单位很有可能在与关联方联手,取得合法的支出凭证从本单位套取现金,再从账外发给员工作为福利补贴。因此对有作弊嫌疑的大额支出,只有对交易对方进行延伸审计,才有可能查个水落石出。

### 三、基金会重大问题的核心审计

通过对基金会进行上述常规审计和延伸审计,能够发现、核实一些局部或个别的财务问题,但并不能审计出基金会的全部或根本性的问题。如果要从总体或全局上掌控审计风险,得出与基金会实际情况相符合的审计结论,就必须抓住基金会的重大或核心问题进行审计。

1、要对基金会的公益事业支出比例进行审计。国务院发布的《基金会管理条例》第29条规定:“公募基金会每年用于从事章程规定的公益事业支出,不得低于上一年总收入

的70%”(其中上一年总收入包含利息收入、募集资金、接受捐赠和投资收益,不包含原始基金)。很多基金会往往一方面账上资金结余较多,另一方面公益事业支出又较少,公益事业实际支出比例并没有达到70%,有的甚至在35%以下。因此,中介机构对基金会审计时不能只进行资产、负债、收入、费用的常规审计,只关注净资产中限定性资产与非限定性资产的划分问题,还应该对公益事业支出的比例问题进行专门审计。

2、要对基金会的人员和办公支出比例进行审计。《基金会管理条例》第29条还规定:“基金会工作人员工资福利和行政办公支出不得超过当年总支出的10%”,但实际上有的基金会的人员和办公支出占当年总支出比例偏高,甚至高出10至30个百分点。之所以出现这种状况,主要是由“公益事业支出比例偏低”导致的。因为公益事业支出越大,人员和办公支出金额就可相应增大;反之,如果公益事业支出越小,人员和办公支出金额则应越小。按照条例的比例规定,基金会应在提高公益事业支出占上年度总收入比例的前提下,努力将人员和办公支出占当年总支出的比例降低到10%以下,使基金会运作的各项指标达到条例规定的要求。因此,中介机构在基金会审计中应对此比例进行专门审计,并对基金会提出建议和要求。

3、要对两个比例的披露情况进行审核。笔者认为,基金会的财务报告至少应由《资产负债表》、《业务活动表》和《公募基金会公益支出完成情况表》三种报表组成,特别是第三种报表中对上述两个比例的列示是十分重要的。但是有的基金会并没有编制和披露第三种报表,因此,中介机构在审计中应关注第三种报表的编制,对两个比例的披露进行重点审核。在接受审计后,基金会还应将审计报告和监事会意见在网络等媒体上予以公告,以接受社会的监督。

4、要将两个比例与审计报告意见类型密切挂钩。有的中介机构对基金会出具审计报告时根本没有考虑两个比例是否达标这一因素。笔者认为,两个比例是衡量基金会运行状况好坏的核心指标,因此对基金会出具审计报告时必须考虑两个比例的达标问题。具体地说,只有两个比例均达到条例规定要求且无其他重大问题,才能对其出具标准无保留意见的审计报告;若财务核算比较规范,两个比例与规定比例相差不大,则可出具带保留意见的审计报告;而如果财务核算问题较多且两个比例与规定比例相差很大,就应对其出具否定意见的审计报告。必要时,还可对基金会管理当局出具管理建议书,指出基金会存在的问题,分析其形成原因并提出改进措施,以便基金会及时整改完善。■

(作者单位:中瑞岳华会计师事务所)

责任编辑 刘忻