

广东省注册会计师协会

文 件

粤注协〔2023〕208号

广东省注册会计师协会关于农村集体 经济组织审计的业务提示函

各会计师事务所：

为深入贯彻落实《中共广东省委关于实施“百县千镇万村高质量发展工程”促进城乡区域协调发展的决定》，广东省注协积极引领行业发挥专业服务作用，以高质量的专业服务支持“百千万工程”全面实施。为提高事务所对农村集体经济组织的审计业务质量，充分发挥专业优势助力农村集体经济的发展，广东省注册会计师协会专业指导委员会提示如下：

风险提示 1：充分评估业务承接风险。

目前，我国农村集体经济组织存在内部控制制度不完善及

财务管理合规意识偏弱等情况，而财务基础的薄弱更是加剧了注册会计师出具鉴证报告的风险。农村集体经济组织收入完整性和支出合规性是注册会计师面临的重大执业风险，因此注册会计师在承接前应当充分了解被审计单位的情况，并结合鉴证范围及鉴证报告用途，严格按照执业准则要求执行风险评估程序，充分识别审计重点、难点及风险点，评估审计人员专业胜任能力以及审计受限情况，谨慎承接业务。

风险提示 2：重点关注农村集体经济组织收入确认领域存在的重大错报风险。

农村集体经济组织收入种类较多（如租金收入、农田发包收入、上级补助收入等）、业务内容较简单，但农村集体经济组织账务可能并未按《农村集体经济组织财务制度》（财农〔2021〕121号）的要求进行相关处理（文件明确取消“应付福利费”科目，但在实务中，部分农村集体经济组织仍未严格按照文件的规定取消该科目）。因此，农村集体经济组织收入的确认与计量是审计的高风险领域，注册会计师应当关注以下内容并实施有效应对措施：

（一）关注农村集体经济组织各项收入是否真实、完整，是否存在虚挂收入或隐瞒收入的现象。检查出租资产管理台账，有无签订协议（合同）、是否按照协议（合同）中规定的金额收取租金。核对农村集体经济组织财产清单与出租、承包合同的对

应关系，逐一理清协议；重点关注闲置的土地、房产，必要时进行实地检查，核实是否属于真正闲置。对确未签订书面协议的出租事项，应了解原因并核查租金收取的合理性、完整性。

（二）关注农村集体经济组织是否按权责发生制确认收入。如未采用权责发生制确认收入，需按收入合同及台账重新对收入进行会计分期，以便各期收入能够具有可比性。

（三）关注往来款（包括无余额但有发生额的往来款）借贷发生额，检查是否存在将收入在往来款挂账的情况。

（四）关注应付福利费（包括无余额但有发生额的应付福利费）借贷发生额，检查是否存在收入挂应付福利费核算的情况。

风险提示 3：重点关注对外投资取得的投资收益是否全部入账。

为了进一步拓展村民的分红来源，农村集体经济组织可能将富余资金用于对外投资，也可能引入合作伙伴共同办学或办厂，由农村集体经济组织提供场地、合作方提供资金，农村集体经济组织投资收益的确认与计量是审计的较高风险领域，注册会计师应当关注以下内容并实施有效应对措施：

（一）关注对外投资或者合作协议是否完整。通过第三方网站（如企查查、天眼查等）查询农村集体经济组织关联信息，了解农村集体经济组织直接或者间接对外投资情况；查阅投资

合作合同（或者协议），结合第三方网站查询情况，检查提供的投资合作合同（或者协议）是否齐全，有无隐瞒投资合作合同（或者协议）。

（二）关注投资合作合同（或者协议）的合作模式及收益分成约定。通过针对性地实地走访学校、厂房、合作方、被投资企业的方式，进一步了解其合作模式及收益分成约定，并与投资合作合同（或者协议）对比，检查是否存在差异。如存在差异，应进一步增加审计程序查明原因、差异情况等。

（三）关注投资收益是否全部入账。注册会计师应获取被投资企业或者项目会计报表、分红会议决议等资料，重新复核投资收益入账金额是否正确，有无存在未入账、少入账的投资收益。

风险提示 4：重点关注农村集体经济组织经费支出情况。

农村集体经济组织缺乏事前、事中监督，加上农村集体经济组织财务不健全，应关注公益性支出和经营性支出风险。注册会计师应当关注以下内容并实施有效应对措施：

（一）关注农村集体经济组织经费支出的审批程序是否完整，特别关注审批的时间与业务发生时间顺序的逻辑关系，关注业务支出性质与业务活动相关性，关注签名字迹前后是否一致，是否存在冒签，核实业务支出的真实性和合法性。

（二）关注大额现金交易业务支出的合理性、真实性。

（三）关注与同一服务商/供应商连续、频繁发生的业务往来，核实业务的真实性。

（四）关注非生产性经费支出比例是符合当地法律法规的规定。

（五）重点关注专项资金（经费）的使用情况。

专项资金（经费）通过专项应付款、应付福利费或者支出科目进行核算。注册会计师应当充分关注专项资金（经费）的使用情况，要求被审计单位提供专项资金收支明细台账，并结合农村集体组织资产负债表、收支明细表等财务报表综合分析资金结余构成，从总体层面上了解是否存在挤占、挪用专项资金（经费），再结合具体的各类专项资金（经费）进行审查。

1. 民政专项资金。注册会计师在审查民政专项资金时，一是关注社区活动经费使用情况，重点关注社区活动经费使用程序、开支范围是否符合相关法律法规的规定。二是关注老人活动点运行经费使用情况，重点关注老人活动点运行经费开支范围是否符合相关法律法规的规定，有无挤占、挪用经费的情况。

2. 扶贫专项资金。扶贫专项资金通常由镇街、扶贫办、村集体组织三方开设共管账户管理，由镇街单独核算。注册会计师在审查专项资金时，往往会忽视这部分资金审查，应关注三方对专项资金的共管模式，并应重点关注扶贫资金使用范围是否符合相关规定，扶贫资金项目管理费是否用在《财政专项资

金管理办法》（财农〔2011〕412号）及《中央财政专项扶贫资金管理办法》（财农〔2017〕8号）中明确禁止的用途上。

3. 危房改造补助资金。危房补助资金用于农村低收入群体等重点对象农村危房改造以及其他符合政策规定的农村困难群众基本住房安全保障支出，从实务角度来说，是容易出现骗取补助资金的领域。注册会计师应当重点关注并实施有效应对措施：**一是**随机对农户进行访谈，了解当地农村危房改造情况，是否存在符合条件但无法申请改造补助资金的情况。**二是**进行实地检查，根据改造前中后图片检查改造房屋地点等信息是否与申请资料相符；必要时，入户调查观察改造农户家庭生活环境是否符合改造条件，并核实农户收到危房补助资金记录。

4. 贫困村运行经费补助。农村集体组织年收入低于标准，会获得贫困村运行经费补助，注册会计师应重点关注农村集体组织是否符合贫困村条件及贫困村运行经费补助是否用于日常开支，检查有无挤占、挪用资金用于发放干部补贴等非开支范围。

5. 征地补偿工作经费。重点审查征地补偿工作经费支出是否符合当地的法律法规文件，有无变相列支村干部工资性补贴，有无通过虚开办公费、餐费等票据套取工作经费。

风险提示 5：重点关注征地补偿资金支出情况。

农村集体征地补偿资金关系到农民切身利益，是农村集体

组织审计高风险领域。注册会计师应当关注以下内容并实施有效应对措施：

（一）关注村民对征地补偿事项评价看法，通过与村民随机访谈了解征地补偿整体情况，征地补偿是否存在争议等情况。如果存在争议，应进一步实施审计程序，确认该争议等事项对征地补偿资金支出的影响。

（二）关注征地补偿资金支出情况。

1. 重点关注农村集体组织工作人员及其亲属的土地房产补偿情况。必要时，重新复核补偿金额的真性实、准确性。通过对比补偿房产土地信息与第三方专业机构的测绘、卫星图、航拍图等资料，核实补偿数量、面积等是否准确，是否存在虚构房产土地或者虚增数量面积骗取征地补偿款。

2. 重点关注异常的青苗补偿支出，核查补偿资料中青苗数量情况，结合征收青苗地点及青苗盘点确认补偿资料，判断青苗补偿数量是否符合实际情况，有无虚报青苗数量的情况。

3. 重点关注山坟补偿支出，核对山坟图片，根据图片判断山坟补偿种类、面积是否符合相应补偿标准。

4. 关注征地补偿标准是否按国家、省、市及区规定补偿标准执行，有无降低农民征地补偿标准。

5. 关注被征收土地的农民安排缴纳的社会保险费是否符合政策规定、是否足额缴纳。

（三）关注征地补偿资金结余资金处理情况，重点关注征地补偿资金结余资金转为土地公益金时，程序是否符合规定；转为土地公益金后，关注资金使用范围是否符合相关规定、是否存在超范围使用资金的情况。

风险提示 6：重点关注农村集体组织资产管理是否遵循“四议两公开”、集体经济组织章程约定的审批流程、公开事项、决议程序。

农村集体经济组织的“三资”管理一直是干部违纪违法问题的多发领域，也是人民群众十分关注的热点、难点问题。注册会计师应重点关注以下事项：

（一）关注资产出租、征地补偿、项目建设等重大事项是否符合“四议两公开”的规定，资产出租、项目建设等是否通过“三资”平台进行交易，交易时间是否符合规定，是否按规定签订合同，合同期限是否符合法律法规规定。

（二）关注重大事项的“四议两公开”（“四议”指党支部会提议、“两委”会商议、党员大会审议、村民代表会议或村民会议决议；“两公开”指决议公开、实施结果公开）、“三资”（指在集体所有制下，农村集体所有的资金、资产和资源）平台交易的执行情况、效果。通过随机与村民访谈，现场勘察，抽盘资产，关注资产使用、闲置等现状，特别是农村集体组织土地和房产的使用、租赁情况，并与农村集体组织账面资产进行比

对，核实是否存在账外资产、已出租未入账等情况，检查补计入账资产入账金额是否正确。

风险提示 7：重点关注涉农工程建设项目。

随着国家加大对农村建设的支持力度，涉农工程建设资金越来越多，因农村建设小而散项目较多特点，容易通过虚增工程量等手段套取资金，工程项目审查属于高风险领域。注册会计师应将工程项目建设列入重点审查范围。注册会计师应当关注以下内容并实施有效应对措施：

（一）关注工程项目建设程序是否合规，采购方式是否符合相关规定，有无村民代表大会表决。

（二）关注是否存在将村集体改建、扩建项目按照新建项目进行立项建设的情况。通过向村民了解工程项目建设前的实际情况，了解表决时的情况及核实表决签名是否真实；是否存在利用了原有的设施，分析判断是否存在建设项目的改建、扩建按新项目进行立项建设。

（三）关注工程建设项目是否虚构工程、虚增工程量，是否存在偷工减料，工程质量是否未达到要求等情况。必要时，聘请外部专家重新核实工程量。

（四）关注工程款支付是否符合合同约定，有无提前支付工程款等情况。

（五）关注因营改增政策导致增值税税率下降对工程款结

算的影响，检查预算书中增值税税率是否与报销的增值税发票税率一致，如不一致，需要重新计算，核实是否存在多付工程款、多计项目建设成本的情况（主要针对国家增值税税率调整时期的工程项目）。

风险提示 8：重点关注农村集体经济组织工作人员利益相关方交易。

农村集体经济组织工作人员利益相关方交易，通常会存在发生重大舞弊风险的情况。注册会计师在审查时，应充分识别工作人员利益相关方交易，重点关注农村集体组织与同一供应商/服务商连续、频繁发生的交易，特别关注农村集体经济组织工作人员及亲属成立的经济主体与农村集体组织发生的交易。

风险提示 9：重点关注村干部工资及工作人员薪酬发放情况。

村集体组织经常在专项应付款、其他应付款、应付福利费等科目中列支除村干部及工作人员正常工资外的其他工资性补贴。注册会计师在审查时，特别关注在上述科目中发放的其他工资性补贴，检查发放依据是否充分，有无通过加班费的形式变相发放工资性补贴，资金来源是否符合规定，是否符合村集体组织相关规章制度。

风险提示 10：农村集体经济组织涉税风险。

部分农村集体经济组织未按照税法的规定进行纳税申报，

农村集体经济组织涉税风险较高。注册会计师在审查时，应特别关注农村集体经济组织税费缴纳情况，是否按税收法律法规的规定足额缴纳流转税、所得税、资源税、财产税、行为税。

本提示函仅供注册会计师在执业过程中参考，并未涵盖农村集体经济组织审计业务的全部关注事项以及可能面临的全部风险，仅是立足于行业在执行农村集体经济组织审计业务时所关注到的共性问题作出提示，不能替代相关法律法规、执业准则的规定以及注册会计师的职业判断。会计师事务所及其从业人员在执业中仍需结合项目实际情况以及注册会计师的职业判断开展工作。



公开方式：主动公开

抄送：各地级以上市注协

省注协综合部

2023 年 10 月 19 日印发
