

浅议对施工单位的跟踪审计

黄亚明

(江苏省江都水利工程管理处, 江苏 江都 225200)

摘要: 分析了跟踪审计与项目法人内部审计、工程建设监理、国家审计之间的关系, 初步界定了跟踪审计具有监督、控制、鉴证、评价、初审、服务等职能, 阐述了跟踪审计的主要内容及方法, 并提出开展该项工作的建议, 更新观念, 加强合同管理工作, 完善现有审计规范, 提高审计人员素质。

关键词: 工程项目法人, 施工单位, 跟踪审计, 施工管理

中图分类号: F239.6 **文献标识码:** A **文章编号:** 1003-9511(2009)02-0052-03

2007 年国家审计署对南水北调东线工程(江苏段)进行了全面审计。审计结论表明:江苏段所有已开工建设项目, 都能做到建设管理规范, 内控制度严格, 安全措施到位, 资金使用合规。但在延伸审计时发现:某施工单位内部管理混乱, 单位领导违法乱纪。为确保南水北调工程顺利实施, 保障资金使用安全, 工程项目法人应加强对施工单位的跟踪审计。

1 对施工单位进行跟踪审计的必要性

1.1 兴建一流工程必须进行跟踪审计

兴建一流工程, 既需要各级领导的高度重视, 也需要参建各方的密切配合, 特别是施工单位的合理安排和精心施工。目前, 大部分施工单位都已改制, 效益最大化是其追求的主要目标, 这很容易与业主兴建一流工程的目标发生冲突。为使双方目标一致, 除了加强监理等工作的力度外, 对施工单位进行跟踪审计也是主要措施之一。

1.2 对转轨时期的施工单位应进行跟踪审计

由于我国社会主义市场经济体制的各项改革配套措施不到位, 致使水利施工单位还没有完全按现代企业制度改革到位。旧的管理模式已经不存在, 如改制后的企业无行政主管部门, 而新的管理模式又没有完全运转起来, 如内部监事会没有真正发挥作用。这时, 只能通过不断加强外部监督(如工商、税务、项目法人等)来推动企业不断发展。在项目建设期间, 项目法人的监督最直接, 也最有效。内部管理不规范的企业很难完全履行与项目法人签订的

合同。

1.3 为从源头上预防腐败必须进行跟踪审计

党中央高度重视反腐倡廉工作, 尤其在工程建设领域反复强调要做到“三个安全”, 即工程安全、干部安全、资金安全。近年来, 随着与建设项目相关的规章制度逐步完善和执行到位, 违法乱纪案件明显减少。但由于对施工单位跟踪审计的缺失, 使部分违法犯罪分子产生侥幸心理, 认为单位内部的事情外部人不知道, 做了违反国家法律的事情。对施工单位进行跟踪审计, 必将形成对权力的制约, 筑起一道严密的监督防线, 一些人可能会慑于监督的严密而夹住“狐狸尾巴”, 从而在源头上控制腐败^[1]。

2 对施工单位进行跟踪审计的角色定位

目前跟踪审计已初步被工程参建各方所接受, 但跟踪审计到底审什么, 还没有标准答案。跟踪审计作为审计业务的一个分支, 具有审计学的共性(如鉴定、评价职能), 同时也有自己鲜明的特性(如更强调时效性等)。

2.1 跟踪审计和项目法人内部审计的关系

根据《内部审计实务指南第 1 号——建设项目内部审计》准则的定义, 建设项目内部审计是“组织内部审计机构和人员对建设项目实施全过程的真实、合法、效益性所进行的独立监督和评价活动”, 内容涉及建设项目的可行性研究论证、设计(勘查)管理、招投标、合同管理、工程管理、工程造价、竣工验收、财务管理、后期评价等过程的审查和评价,

其目的是为了促进建设项目质量、速度、效益三者的有机统一。对施工单位跟踪审计是内部审计的重要组成部分,主要是对工程建造过程中执行国家方针、政策,合同履行,财务管理,质量管理等进行事中控制。但由于项目法人自身内部审计人员数量有限,因而需要借助外部力量来完善内部审计的实施。根据现代审计发展方向,产生了以内部审计机构牵头,对工程事中控制事项委托社会中介机构这一委托代理关系。社会中介机构利用自身力量弥补了项目法人内部审计力量的不足,这样就能满足跟踪审计的技术要求^[2]。

2.2 跟踪审计和工程建设监理的关系

工程建设监理是指监理单位受项目法人的委托,根据国家批准的工程项目建设文件、工程建设相关的法律、法规和工程建设监理合同及其他工程建设合同,对工程建设实施的监督管理。建设工程监理涉及质量控制、进度控制、投资控制,围绕合同管理、信息管理、安全文明施工管理和配合协调开展工作。

工程建设监理与工程内部审计的职责存在相互重叠的现象。例如,工程建设监理有投资控制的职责,同样基建工程内部审计中也涉及此职责。而基建工程内部审计的职能的履行,则依靠跟踪审计方去实施,因此,工程建设监理和跟踪审计在两层不同的委托代理关系下(监理由项目法人委托,跟踪审计由项目法人内部审计方委托),存在着职责重复、不易分清的现象。为防止产生工作互相推诿的情况,必须明确两者的工作范围。如果仅从隶属关系上区别两者的工作范围,对于实际工作意义不大,只有从本质上界定两者之间的区别和联系,才能真正明确其各自职能。笔者认为,监理与跟踪审计虽然存在职责上的重复,但是,应着重强调二者之间的印证和协助关系,特别是工作重点。跟踪审计应重点检查国家方针、政策的执行情况和内部控制制度健全情况及造价控制情况;工程建设监理则要把工程进度、工程质量、安全生产作为控制重点。工程建设监理和跟踪审计的结果可以相互参照,以便更好地为项目法人服务。

2.3 跟踪审计和国家审计的关系

国家审计是一种外部、强制性审计,它主要检查国家政策的执行情况,纠正违法违规事件,维护国有资产完整,提高资金使用效率,而跟踪审计是服从、服务于国家审计的内部审计,两者的审计目标是一致的。南水北调工程工艺情况杂,资金来源多,施工

周期长,单靠国家审计难以做到对其实行全过程审计,故需充分发挥内部审计的作用。

3 对施工单位进行跟踪审计的职能界定

目前,跟踪审计的内容并无统一规定,根据笔者理解,对施工单位跟踪审计应是受项目法人委托,隶属于内部审计部门,重点对施工单位财经纪律执行情况,内部控制制度健全及执行情况,工程变更、索赔等合同履行情况,工程造价真实情况等要点进行控制,最终将实际状况给予确切反映,为工程最终决算审计作铺垫。跟踪审计职能应重点以服务于国家审计和决算审计为目的,围绕制度执行及工程造价开展审计工作。

3.1 监督、控制职能

制度执行、施工进度及工程款拨付合同履行是跟踪审计应重点监督和控制在内容。虽然工程建设监理在工程质量、进度、投资控制上负主要责任,但是,仅由监理监督,难以达到很好的监督效果,因此,跟踪审计人员应将监理控制效果作为监督控制的一项内容,目的是印证监理工作是否能满足项目法人的要求,同时,将其结果及时报送内部审计机构,从而形成相互制约的纽带关系。

3.2 鉴证、评价职能

跟踪审计要从工程开始,进行全过程监督,这样,才能加强建设管理,控制工程造价,提高投资效益。对于南水北调工程这样的特大工程项目来说,其材料和设备都必须通过招标进行采购,一些相同的材料和设备在不同项目中的报价是否相同,跟踪审计方作为工程全过程管理的参与者,应及时掌握第一手资料,对其进行鉴证、评价。

3.3 初审、服务职能

工程结束后,跟踪审计人员对施工方提供的决算资料的真实性、完整性从造价的角度进行初审,重点审核其报送材料是否严密、客观、真实、完整,结算选用的定额是否正确,清单量和计价量是否合理。因南水北调工程竣工决算审计是由国家审计机构负责,故跟踪审计人员需根据要求做好决算审查的服务工作^[3]。

4 对施工单位进行跟踪审计的主要内容及方法

对施工单位进行跟踪审计是新时期加强财务管理的一种创新,是加强党风廉政建设的有力手段。

4.1 国家方针、政策执行落实情况

许多施工企业在改制后,对国家方针、政策的执

行不彻底、不到位、打折扣,对这种情况必须进行严格的监督、审计。如农民工工资及时发放问题,这是党和国家关心弱势群体的一项重要举措,作为项目法人,跟踪审计必须及时。其方法是定期审计和突击检查相结合,检查会计账簿和召开相关座谈会相结合,以便及时发现问题。

4.2 工程合同履行、落实情况

工程合同履行的重点内容包括:①工程资金是否专户存储、专款专用;②施工单位是否有违法、转包、变相分包现象;③采购材料厂家、材料数量是否与合同相一致等。对该项内容的检查仅靠工程项目法人内部审计部门的力量是不够的,还必须聘请中介机构定期对施工单位进行审计,以便和工程监理相互验证。

4.3 施工单位内部控制制度建立和执行情况

对内部管理不规范的企业要重点关注,防止其不履行承包合同。检查的重点是:①有无规范的规章制度;②测试内控制度执行情况;③施工单位和工程项目法人签订的廉政合同执行情况,特别要注意是否有行贿现象,应在源头上预防腐败^[4-5]。

5 对施工单位进行跟踪审计的建议

5.1 更新跟踪审计观念

目前,我国社会主义市场经济还处于推进和完善阶段,各项法规还不配套,人们对跟踪审计存在一些不同的看法。笔者认为,跟踪审计既是传统意义上的财务收支审计,也是更高层次上的效益审计,用发展的目光看,由财务收支审计转向效益审计是社会发展的必然趋势。跟踪审计把审计作为子系统融入了项目建设这个大系统,成为大系统的有机组成部分,在这个大系统中,审计不仅能很好地发挥自身的功能,而且通过审计与项目建设系统各方面(建设、设计、监理、施工等)的相互联系和相互作用,产生新的、更优的整体功能,促进更大的整体目标(如政府目标、项目法人要求)的实现。对施工单位进行跟踪审计在具体实施时,一方面要加大宣传力度,争取各方的支持;另一方面,工程项目法人在招标文件中要特列专门条款,注明要对施工单位进行跟踪审计,使该项工作做到有据可依,同时,也要规范财务审计人员的自身行为,使他们不能偏离正确的定位,即审核监督者的定位,而一旦越位,跟踪审计所建立的权力制衡机制就会不复存在。

5.2 加强合同管理工作

项目法人和施工单位双方是合同关系,不存在行政隶属关系,所以作为项目法人,应注意改变管理模式,不能干预施工单位的正常经营活动,而应通过合同来规范施工单位的行为,这样,才能避免与合同法相冲突,促进建筑市场规范。为使合同适应跟踪审计的需要,笔者认为在合同具体内容上应包括如下条款:①合同价款支付需预留5%~10%的审计保留金,待审计意见整改到位后再进行最终结算;②施工单位要单独成立工程项目部,资金专户储存、专款专用,财务上要配备合格的财务人员进行独立核算,这样才能了解施工单位的资金运用情况;③施工单位要根据合同金额单列一笔审计费用,作为项目法人聘请中介审计机构的费用。

5.3 完善现有审计规范

跟踪审计是建设项目审计模式的重大创新,使审计的程序、内容、方法等都发生了较大变化。审计人员要从实际出发,合理借鉴现有审计规范包括审计署6号令的原则要求,使跟踪审计一开始就按照规范要求健康、有序地运行,并在实际工作中不断加以改进完善。

5.4 提高审计人员素质

在以往的审计中,审计人员主要需要掌握和利用财务会计方面的知识,而跟踪审计是全方位的审计工作,对审计人员的要求更高了,他们不仅要学习工程、设计、施工、监理等方面的知识,还要学习绩效审计、采购比价审计等方面的知识,更要学会协调社会中介设计机构、社会中介监理机构及项目法人内部其他机构的各种关系^[6]。

参考文献:

- [1] 冉龙君. 浅谈企业基建工程跟踪审计及重点[J]. 中国审计, 2001(1): 47-48.
- [2] 刘罡. 建设项目跟踪审计的定位与协调[J]. 中国审计, 2005(12): 39-40.
- [3] 姜猛. 浅议基建工程跟踪审计[J]. 财会通讯, 2007(7): 43-44.
- [4] 朱明惠, 汪菊, 聂杰, 等. 水利水电工程跟踪审计实践与探讨[J]. 水利经济, 2005, 23(3): 28-30.
- [5] 崔新芹, 张志军, 田洪臣. 浅谈防洪工程项目竣工决算审计[J]. 水利经济, 2004, 22(6): 41-42.
- [6] 杜伟飞. 国家建设项目跟踪审计的组织与实施[J]. 杭州电子工业学院学报, 2004(2): 21-24.

(收稿日期: 2008-10-20 编辑: 张志琴)