

基于风险导向的高校科研经费全过程审计管理

东北大学 于亚利 梁贤庭

【摘要】科研经费是高校资金管理的重要内容,随着国家科研经费投入加大,高校科研经费审计工作的难度也随之增加。为了规范科研经费用途,识别科研经费支出中的安全隐患,将风险导向型审计引入高校科研经费管理活动之中。根据高校科研项目的执行特点,将科研活动的全过程分成三个阶段:科研立项阶段、项目实施阶段、项目结题验收阶段。运用风险审计理念,对于处在不同阶段的关键事件进行风险审计管理,指出每一个关键节点上最可能发生的经费使用安全隐患。国际上许多国家的科研经费管理方法值得借鉴,通过分析国际科研经费审计管理的有效经验,提出针对性的改进建议,以期为我国科研经费的规范化管理提供参考。

【关键词】风险导向; 高校审计; 科研经费; 全过程审计

【中图分类号】F239 【文献标识码】A 【文章编号】1004-5937(2017)24-0114-04

一、引言

2013年以来,我国的研发总投入位居世界第二位,巨大的科研经费投入,增强了我国科技自主创新能力。高校是科研活动重要的聚集地,《2015年高等学校科技统计资料汇编》显示,100多所高校的年度科研经费超过亿元,其中有11所高校的年度科研经费超过20亿元,清华大学的年度科研经费更是高达43.52亿元,位居全国高校第一位^[1]。另一方面,高校与一般的社会机构不同,运行机制相对封闭,高校科研腐败问题频频出现,科研经费使用缺乏有效监管。党的十八大以来,全国共有100多名高校负责人受到查处,案件发人深省。科研经费因贪腐被据为己有或挪作他用,是科研资源的巨大浪费,会严重制约我国科技自主创新的发展。因此,如何加强高校科研经费管理,让每笔科研经费用于实处,是高校面临的重要管理课题。

2001年,安然事件引发审计可信度危机,美国相关机构出台一系列整改措施,成立了独立的公众公司会计监督委员会,专门监管注册会计师行业,建立目标导向的公认会计原则,使会计重点放在交易实质,而不是形式上^[2]。会计审计活动也从以财务收支审计为主,转向基于风险导向的内部审计。将风险管理引入审计业务,风险目标作为审计导向,推动了现代审计的发展,使得审计活动的内容、方法等都发生了重大变化,发挥出真正的审计监督作用。

因此,本文拟运用风险导向审计理论设计高校科研经费全过程审计方法,基于每个阶段的关键节点提出审计监督重点内容,并借鉴世界各国的科研经费管理方法,提出

全过程审计措施与建议。

二、高校科研经费审计现状

目前,高校的科研经费主要来源于以下方面:第一,纵向科研经费,其主要来自于国家、各省部级立项投入经费;第二,横向科研经费,高校与企事业单位进行技术合作与技术服务的费用等;第三,自筹科研经费,主要是指高校为支持科研工作开展,而自筹资金资助校内的科研投入费用^[3]。

在几种科研经费中,纵向科研经费的管理办法最为全面,例如《国家自然科学基金资助项目资金管理办法》(财教[2015]15号)中,明确规定国家自然科学基金项目的各种直接费用与间接费用比例与支出要求。相比之下,横向科研经费的管理约束较少,主要取决于合同约定条款。通常情况下,学校在计提一部分管理费用之后,很少干预横向科研经费支出,由项目负责人全权负责支配。而自筹科研经费的管理规定,一般由高校自行制订。

对于不同来源的科研经费,其审计办法也各有差异,主要表现为以下三种形式。第一,依托第三方进行外部审计,即由独立的第三方机构对科研经费的使用管理进行外部审计。对于重大科研项目的经费,必然要实行外部审计,可通过项目经费专项审计或者开展审计调查、经济责任审计等形式展开。在重大科研项目结题时,审计报告是项目验收的重要内容。因此,课题依托的研究单位或项目资助机构要委托科技部认定的会计师事务所进行外部审计活动。此外,项目资助机构还可以根据具体情况,通过第三方

【作者简介】于亚利(1971—),女,辽宁铁岭人,东北大学,研究方向:财务管理;梁贤庭(1964—),男,辽宁大连人,东北大学,研究方向:财务管理

会计师事务所对某些重大科研项目的经费使用情况实行抽查审计。

第二,学校相关部门组织对科研经费进行内部审计,一般由高校的审计部门自行组织。2015年2月15日,教育部发布《关于加强直属高等学校内部审计工作的意见》,要求各高校根据《中华人民共和国审计法》等,开展内部审计工作。要求加强科研经费管理审计,对于重大科研项目、重要业务环节要进行重点审计,外协经费划拨、劳务费的发放、经费开支范围和标准等要重点关注。

第三,内部审计部门参与科研经费财务管理。当科研项目结题时,需要依托单位相关部门,比如科研、财务、审计等部门的审批签字后方可结题。然而,在很多情况下,内部审计部门通常是配合项目结题需要,在没有完全充分了解科研经费支出合理合规的前提下,就进行签字确认,存在形式主义,事后的审计工作无法从根本上发挥审计部门的职能作用,科研经费缺乏风险监控,造成管理上的漏洞。

三、风险导向型全过程审计设计

根据高校科研项目的执行特点,本文将风险导向理念引入科研经费审计中,实行全过程风险审计管理。对于处在科研活动不同阶段的关键节点,进行关键事件管理,如图1所示。

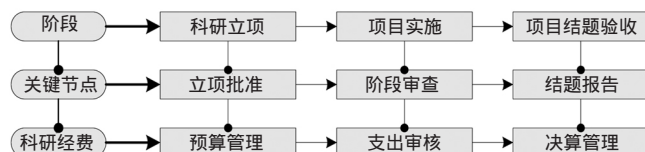


图1 科研经费全过程管理示意图

在科研项目的每一个阶段,运用头脑风暴法,分析科研经费管理的潜在风险。

(一)科研立项阶段

科研立项阶段以正式的项目批文或合作双方签订的合同协议为关键节点,以此正式确立研究活动,经费预算审计是这一阶段管理的重点。在科研立项阶段,经费管理的一般过程如图2所示。

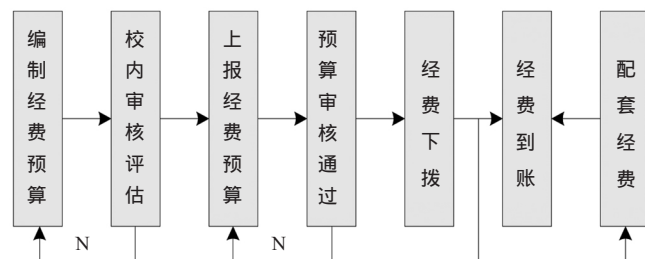


图2 科研立项阶段经费管理过程

如图2所示,科研立项阶段经费管理可能存在以下风险。第一,预算管理是立项阶段科研经费管理的起点。如果预算编制得不够科学合理,例如在预算编制中虚报劳务费用、虚增设备费用,就会在项目执行过程中留下风险隐患。这是由于很多项目负责人并不具备足够的财务管理知识,再加上项目本身存在的不确定性,使得在编制科研经费预算时不够细致,具有较强的随意性。第二,学校配套经费是否真正及时到位。在很多情况下,科研立项审批以后,需要学校按比例提供配套经费。然而,在实际中,很多高校都存在经费不配套、不及时、不足额等问题。因此,审计部门要根据获批项目,及时了解科研经费配套情况。第三,科研经费是否专款专用。科研经费下拨到各高校以后,由于项目周期较长,会出现科研经费暂未支出余额,特别是对于各类重大科研项目,各年到账的经费数额巨大。为日常资金周转需要,有的学校就会将暂未使用的科研经费挪作他用,这将存在严重的财务风险隐患,审计管理中要重点审查。

(二)项目实施阶段

在项目实施阶段,科研经费支出真正发生,经费支出与管理的一般过程如图3所示。

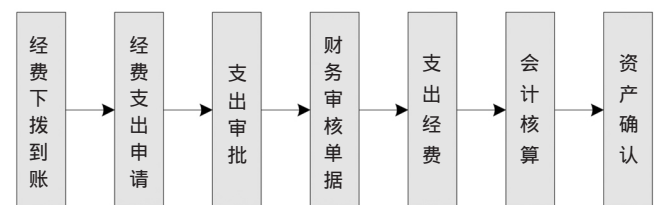


图3 科研项目实施阶段经费管理过程

在这一阶段,科研经费支出节点增加,审批与管理手续繁琐,风险审计难度加大。要格外重视以下方面内容:第一,是否存在虚假支出套取经费,这是项目实施阶段科研经费风险审计管理的重点内容。在科研项目实施阶段,项目的各类经费支出,均以发票的形式呈现,财务管理人员所能审核的仅是发票的合理性与真实性,而对于实质业务的发生情况并不能完全把握。因此,通过虚列劳务费支出、专家咨询费支出,设备采购等虚假业务,套取科研经费的现象非常普遍。第二,科研经费的报销审核流程是否完善。很多学校都有明确的科研经费报销流程与审批权限,但在执行中却存在审批制度不严格,或者形式重于实质问题。第三,科研经费是否超过预算标准。由于科研项目设立之初的经费预算编制不够合理,在后期支出过程中经常出现超标支出,而出现不同程度的经费调整。此时要重点审查经费超标情况,经费调整是否合

理等问题。第四,报销内容是否与项目相关,这也是科研经费支出很容易出现漏洞之处。非项目组成员的支出、与项目无关的家庭设备、器械、燃油费等通过项目来报销。第五,横向科研经费管理审核是否严格。目前,各个高校的纵向科研项目管理都相对比较严格,但横向课题经费有时缺乏有效的监管。比如,通过使用学校资源对外提供的技术支持、技术服务等收入,没有通过学校账户进出,而是借用其他公司名目进行财务收支,最终出现腐败漏洞。第六,与协作单位之间的经费往来审查。由几个单位合作完成的重大项目,科研经费之间的划转是风险审计管理的难点。如果合作协议中没有明确的经费拨转条款,合作单位之间的经费结转具有很大的随意性,需要重点审计。第七,重大设备采购程序是否合理。对于重大科研项目的设备采购是否按照科研经费管理规定执行,是否按政府采购程序采购,若公开招标采购,是否公开公正,有无虚假招标问题。第八,资产入账管理审计。在项目实施过程中,科研经费支出会转化成一系列的固定资产、无形资产等,这些资产属于依托单位。因此,要及时登记入账,以免出现资产流失问题。

(三)项目结题验收阶段

当科研经费结题验收时,经费管理的一般过程如图4所示。

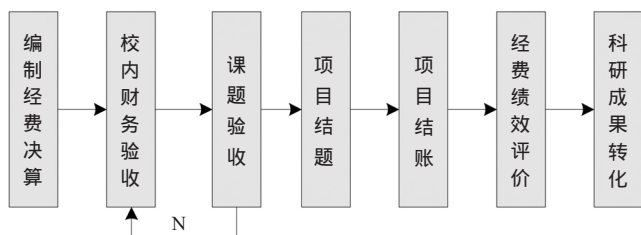


图4 科研项目结题验收阶段经费管理过程

风险审计管理重点集中在以下方面。

第一,是否存在突击使用科研经费。在实际执行过程当中,很多项目的经费预算与执行情况出现偏离,在项目期末依然剩余大量科研经费。因此,出现突击支出经费的现象,编制各种名目集中报销,对此要严格审查。第二,项目经费的财务决算编制是否合理。在项目最终结题时,对于全部科研经费的决算要重点审查,是否与经费预算相符,若出现经费使用偏差,是否有合理的调整手续,审查财务决算报表是否与项目经费实际使用情况相一致等。第三,结题项目的经费使用情况。在实际执行中,很多项目结题以后,但经费却没有结清,出现“结题不结账”现象,结账手续一拖再拖。高校的项目结余经费管理出现漏洞,并没有按科研经费管理办法而收回,也没有有效的结余经费监管办法,资金长期闲置挂账或挪作他用。第四,科研经费的

绩效评价。科研项目结题以后,高校要开展科研经费的绩效评价工作。考核项目形成的科研成果的社会效益,审查经费的使用效率。

四、国际科研经费审计管理方法

(一)美国——项目制

项目制是美国科研经费管理的有效模式,在项目申请阶段,会严格编制项目经费预算,由专门的预算评估小组进行预算审查,以此作为衡量合同执行的唯一标准。在项目执行过程中,要不断报告经费预算执行情况。科研项目的全过程项目制管理,项目合同是项目所有当事人行动的唯一依据。

由此可见,美国的科研项目管理中实施规范的项目制制度,这对于我国的科研项目管理具有借鉴意义,制度规范才能有章可循。在科研立项阶段,按照项目制编制出严格的经费预算,对于后续的经费支出具有指导作用。

(二)加拿大——科研经费管理委员会

加拿大的科研经费由一个独立的专门机构——科研经费管理委员会负责。各类国家项目,高校不能提取管理费用,而对于非国家项目,学校才能按比例计提一部分管理费用。科研经费管理委员会规定,项目组全体人员不得从项目经费中获得薪酬,严格区别项目经费与个人利益,项目到期剩余科研经费统一收回,用于补充资助其他在研项目。对于结题项目一般要执行专项审计、内部审计、外部审计三个审计流程才能正式通过结题验收。

加拿大的科研经费管理委员会,这个独立的专门机构是我国科研经费管理中所缺乏的,而且加拿大很少提取科研项目管理费用,明确区分项目经费与个人利益关系,这样既能保证科研经费使用,又兼顾科研工作者利益。此外,项目结题时严格的审计流程,同样有重要的参考意义。

(三)英国——三层管理体制

英国的科研经费管理通过三层体制实现。第一层是政府主管部门,一般是贸工部负责科研经费预算;第二层是中间管理层,是由七个具有“准政府”职能的行业协会,专门执行产学研一体化管理;第三层是执行管理层,由各类大学、科研机构具体展开科研工作,三个层级责任明确具体。

英国的三层管理体制保证了科研经费严格按照预定的用途使用,增加政府与社会组织的管理监督职能,高校专职开展科学研究工作,科研经费不再是项目申请人可以随意支配的个人财产。

(四)德国——财政拨款制

德国的科研经费普遍来自财政拨款,由州政府按照各

大学的研究成果数量、学生人数等将科研经费直接拨付到各高校的财务部门,财务部门再将经费按比例分配到各院系,最后才能配套到各项目部。项目负责人控制科研经费支出情况,而且学校不能收取管理费用。若项目尚有经费结余,将收回超出总费用5%的科研经费,其中部分资金将用于资助青年教师的科研项目。

德国的科研投入与国家的经济发展程度密切相关,科研经费层层下拨到具体项目部,给予项目负责人控制经费支出的权利,而且格外重视青年教师的科研活动。

(五)韩国——严苛的预算管理制

相对上述国家,韩国的科研预算非常严苛,科研预算共有三种:研发预算、振兴科学技术预算、科学技术行政预算^[4]。在项目申报阶段,预算编制的准确性与合理性,能够影响项目是否立项,要经过三至五次的审查才能通过预算审查。获批的科研项目要按照预算执行,并接受民间机构监督。

韩国的预算管理制度对于我国科研立项阶段的经费预算极具借鉴意义,这也是我国目前科研立项时最薄弱的环节,如果能将科研预算作为项目评审的重要环节,合理合规地预算科研经费的支出明细,是后期经费使用监管的有效依据。

五、加强高校科研经费审计管理建议

目前,我国的科研经费管理体制还有待完善。为了将科研经费管理落到实处,有效规避科研经费使用的安全风险,内部审计部门可以借鉴国外经验进行全过程风险管理。

(一)科研立项阶段

第一,设立严格的预算审批小组。在科研立项之初,依托单位要对项目组所编制的预算进行严格审查,预算审批小组中要包含财务顾问,而且对项目经费预算编制具有否决权。预算审批小组对经费预算的合理性、合规性进行审查,并参与项目全过程预算执行情况检查。第二,为鼓励高校教师投入科研工作,学校要有明确的科研经费管理与使用规章制度,设立奖励办法等,建立配套资金的补偿与拨付制度。第三,为保证科研经费专款专用,要将项目信息上传至校园网络平台,审计人员及财务人员能够及时了解项目信息,监控科研经费使用情况。

(二)项目实施阶段

在项目实施阶段,内部审计人员重点要审查科研经费报销情况。对各类原始凭证单据的真实性、大额支出与采购业务的真实性进行重点审查,劳务费支出是否虚

列冒领,差旅培训费用是否符合标准等。第二,设立明确的科研经费报销审批流程与权限,超限支出是否按规定执行,各级审批人要对各项经费支出的真实性与可行性进行全面审核,把好签字关。第三,校园办公平台上显示的项目经费信息,应作为财务人员进行报销的依据,严格执行预算标准,超标准支出不能报销。如若经费预算确实需要调整,要审核预算调整手续的完整性。第四,审核每一次经费报销人是否是项目组成员,购买设备器械是否属项目需要,如若不能明确划分,可向预算审批小组咨询,保证经费支出合规。第五,横向科研项目的经费要与纵向课题一样,实行统一的管理标准,坚决杜绝账外形成的游离收入。第六,与合作单位之间要根据合作协议规定,明确往来经费权限与责任,审查合作单位之间的关联关系。第七,重大设备采购要严格执行政府或高校采购规定,设立专门的采购小组,严格按照公开、透明的原则,采购性价比对等的设备物资。第八,财务部门对形成的固定资产、无形资产核准入账的同时,资产管理部门要按照相关资产管理规定进行资产管理,审计部门要做好内部审计工作。

(三)项目结题验收阶段

在科研项目结题验收阶段,内部审计部门首先要对集中大批量的经费支出进行重点审查。其次,最终形成的经费决算,是否按预算执行,发现经费支出偏差,并审查偏差是否符合正常标准,或有明确的调整审批程序。对于重大的科研项目,除了内部审计以外,是否具有满足资质要求的会计师事务所出具的审计报告,审签程序要正确无误。最后,项目结题以后,要对科研经费使用情况进行绩效评价,形成的论文成果、各类知识产权所支出的经费占比,衡量经费使用效率,为再次审批下拨科研经费提供依据。●

【参考文献】

- [1] 中华人民共和国教育部.2015年高等学校科技统计资料汇编[DB/OL].2016-05-10 http://www.moe.edu.cn/s78/A16/A16_tjdc/201605/t20160510_242690.html.
- [2] 赵岩.高校实施风险导向审计的障碍与解决措施[J].长春教育学院学报,2014(4):113-114.
- [3] 张爱华.高校科研经费审计中发现的问题与对策探讨[J].会计之友,2014(17):120-122.
- [4] 林拓,袁锦贵,范楠楠.在规范管理中释放科研生产力:经费管理的国际比较[J].华东师范大学学报(教育科学版),2016(4):71-74.