

风险导向视角下高校科研经费的内部审计

缪启军¹(副教授), 王跃堂²(博士生导师)

(1.泰州职业技术学院经济与管理学院, 江苏泰州 225300; 2.南京大学管理学院, 南京 210093)

【摘要】 高校科研经费来源与项目不匹配、使用规定不合理、日常管理不到位、使用评价不系统导致科研经费审计风险加大。风险导向审计对科研经费内部审计的目标、审计的环境、审计的环节提出了新的要求。本文基于风险导向视角对科研经费评审与审查机制、经费使用项目、内部控制制度、信息化应用、机构与队伍建设等进行了分析,以期更好地降低审计风险和提高科研经费的使用绩效。

【关键词】 风险; 科研经费; 内部审计; 信息化

人才培养、科学研究、服务经济社会发展、文化传承创新是我国高校的四大职能。科学研究是服务社会的原动力,是提升人才培养质量的内在保证,是提高教师业务能力的有效途径,是体现高校综合实力的重要标志,也是高校文化传承的基础。我国各级各类高等学校历来都十分重视科研工作,国家对科研的投入也在逐年加大。《国家中长期教育改革和发展规划纲要(2010~2020年)》(以下简称“纲要”)提出,到2020年要建成一批国际知名、有特色高水平高等学校,若干所大学达到或接近世界一流大学水平。科学研究领导世界潮流并产生具有划时代意义的成果是世界一流大学排名的重要标准之一,对一般高校而言,科研能力也是影响其社会声誉及综合实力的重要因素。纲要提出,2020年全社会研发投入占国内生产总值比例将达2.5%以上。可见,科技创新是加快产业转型升级的重要举措与必由之路。虽然目前不少高校在科研方向、人才培养与科学研究的关系与工作重点安排上不太合理,但科研在高校中的地位及对国家的贡献是毋庸置疑的,未来高校科研投入将进一步加大,高校科研将是推动国家创新的重要力量。

高校科研经费来源广泛、使用方式灵活,但科研经费管理不规范、内部审计功能缺失,科研经费存在管理盲区,科研经费管理与新形势下科研的发展不相适应,成为高校腐败的重灾区。高校科研经费腐败危及教师个人的学术与业务提升,危及学校的学科发展与科研水平的提升,浪费国家的资金并影响国家创新战略的实施。据调查,用于科研项目本身的经费只占40%左右(邱晨辉,2011),一些重大科研经费腐败触目惊心。纵观已有的研究成果,关于科研经费研究的文章已有不少,多数从工作实务、内部审计或内部控制角度进行了分析,从风险导向视角对科研经费深入分析的研究很少。风险导向内部审

计(也称风险管理导向内部审计)是内部审计的最新发展阶段,基于风险导向视角,根据高校科研目标需要,加强内部审计降低科研经费的管理风险与审计风险,确保科研经费使用效率,具有较强的现实意义。

一、高校科研经费内部审计的风险缘由

(一)经费来源与项目不匹配

高等教育的经费方式主要有“基数加发展”、“综合定额加专项补助”、“基本支出加项目支出”等方式。我国高校教育经费投入长期缺乏“成本效益”原则,投入与产出失调,缺乏对经费使用效益的评估与考核机制,导致科研项目“重申请、轻管理”、“重项目,轻财务”。

与高校教育经费总体投入机制不同,科研项目通常是“定额拨款”,拨款金额控制权限在上级主管部门,科研项目属于“包工包料”的全包业务,项目金额与项目需要常常不完全匹配,当项目经费金额较高时,必然导致项目成员想方设法多花钱、乱花钱、浪费钱;当项目经费金额较低时,必然导致项目成员处心积虑的偷工减料,草草收工,只求顺利通过验收。经费拨款时间通常与项目周期也不匹配,项目完成有明确的时限,经费下达通常会滞后,项目开工期间没有经费,项目要结题时经费还没有花完,项目成员会使用一些非项目用途的虚假发票套取项目经费。

科研项目本身具有很大的不确定性,项目申请时更注重专业学术评审,对经费用途只是象征性审查,科研经费预算随意性高、盲目性强,经费预算缺乏科学性与可行性,对项目实施各环节估计不足,项目实施中无法按照项目经费使用计划支配,项目经费预算与项目经费使用不匹配。

(二)经费使用规定不合理

各高校科研经费列支项目稍有出入,但大同小异,有

着较为一致的规定,这里以中央财经大学为例,其科研经费主要列支项目如下:图书资料费(小于等于1 000元/张)、办公用品、耗材、咨询费(含公司咨询费与专家咨询费)、市内交通费(含临时停车费、高速通行费、出租车费、市内公交卡充值费和车辆燃油费)、会议费、劳务费(支付给直接参与项目研究的在校研究生和其他课题组临时聘用人员等的劳务性费用)、国际合作与交流费、差旅费、出版费或版面费、印刷费、通讯费(指宽带上网费、手机和固定电话通讯费)、设备购置费(列入学校的国有资产),另规定原则上不予列支食品、饮料费。上述经费列支相对比较全面,一些高校科研经费还少于中央财经大学的科研经费列支范围,如有的高校科研经费列支项目只有图书资料费、版面费等极为苛刻的项目。

加强科研经费的列支项目管理本无可厚非,问题是列支项目与科研项目研究实际成本支出项目是否匹配。科研项目的成本构成包括直接材料(如资料、实验原料、耗材)、直接人工(项目团队的时间付出与智力付出、专家指导费)、间接费用(如必要的差旅费用、会务费、管理费用)等。与一般产品制造成本类似,科研项目也属于“劳动密集型”产品;与一般产品制造成本又不同,科研项目成果与人工智力付出极为相关,科研项目成果是“高智力劳动成果”,科研负责人及团队的学术积累与精力投入十分重要,是科研项目成败的关键因素。科研项目的申请与研究需要花费大量的心力,费用列支范围要求科研人员需要不吃不喝,除咨询费与研究生劳务费外,科研项目人员的收益却没有任何体现,其结果一方面是科研人员在除职称驱动外科研积极性低、消极怠工,另一方面部分科研人员弄虚作假、巧立名目,如一些导师以研究生名义违规骗取科研经费。

(三)经费日常管理不到位

科研经费来源多元化,有纵项、横项及学院自己立项或配套经费,来源的多元化导致相关费用使用政策与标准也不完全相同。从项目委托关系看,项目团队(负责人)受国家、省、市相关部门或学院、企业委托完成各类各级项目;学院受国家、省市委托完成项目管理。科研经费管理中存在多头管理,管理责任落空的现状。科研经费的使用涉及科研、财务、院系、审计、监察、国有资产等管理部门,科研部门和院系重在审查科研的立项数量与层次;财务部门代管科研经费进行总量控制,不用自己的钱不心疼,一般只做票据合法、合规审查;科研经费购置设备常常游离于国有资产管理部管理之外;审计、监察因高校机构设置、领导重视程度等一般只做少量的专项审计或审查,未能形成全面、系统的审查机制。

(四)经费使用评价不系统

科研项目的管理一般包括项目立项申请、日常过程管理、中期检查、项目成果的鉴定等环节。科研项目立项

主要考查选题及实施计划的科学性、先进性、实用性等因素,加之项目审批中还存在一些不规范的现象,通常不进行或淡化科研经费预算审查,科研项目经费预算形同虚设;中期检查与过程管理重在项目的推进进度与中期成果的考核;项目成果的鉴定侧重对最终成果的评价。项目评价范围没有包括对项目资金使用的成本效益分析,项目使用是否合理与项目是否顺利通过鉴定不挂钩。高校科研至上的考核导向,担心规范科研经费使用会挫伤研究人员的积极性,从而影响学校及学科排名,也弱化了科研项目的财务评价与审查。

二、风险导向视角下科研经费内部审计要求

20世纪80年代初,首先在美国职业界建立了审计风险模型“ $\text{审计风险}=\text{固有风险}\times\text{控制风险}\times\text{检查风险}$ ”,20世纪90年代将传统的风险导向审计模型进一步发展,风险导向内部审计借鉴审计风险模型,以“ $\text{审计风险}=\text{重大错报风险}\times\text{检查风险}$ ”为基础,内部审计侦察先导,根据单位风险评价情况采取相应的审计策略,集中审计资源于高风险审计领域,从而降低内部审计风险。风险导向视角下高校科研经费的审计要求内部审计人员保持应有的职业谨慎,在内部审计的全过程中自始至终都关注审计风险,根据风险确定审计重点与次序,规避审计风险,完成审计计划、审计实施等审计程序。风险导向视角下的内部审计对科研经费的审计提出了新的要求,更利于科研经费的规范管理与风险管理。

(一)科研经费内部审计的目标定位

加强科研经费的内部审计,可以更好地加强对科研人员的制约,加强对科研队伍的廉政建设,杜绝科研腐败。但科研经费的内部审计功能不仅如此,《内部审计实务指南第4号——高校内部审计》第二十八条指出,高校内部审计的目的旨在促进完善管理控制、防范风险、创造效益,从而促进学校事业目标的实现。科研经费的内部审计目标不仅仅是查错防弊,科研经费内部审计旨在降低学校科研风险,促进科研管理内部控制制度及风险防范机制的建设,对科研管理内部控制机制再控制,促进科研经费的合理配置与使用,为学校科研增加价值,促进学校科研风险管理水平的提升。科研经费的内部审计是确保学校科研目标顺利实现、促进学校科研项目的科学评价、提升学校办学层次与办学水平的有力保证。风险导向视角下,内部审计机构通过强化风险管理促使科研经费的价值增值,从而体现自身的存在价值,成为高校科研项目中的不可或缺的角色。

(二)科研内部审计规范与环境建设

内部审计环境是高校科研经费内部审计的基础,是影响审计风险的重要因素。在当前科研项目立项尚不很规范、透明的评审环境下,一般认为,科研项目是“跑”出来的,是凭借自己的能力与人脉争取出来的,是为学校做

出的重要贡献,项目费用支配是科研人员的私事,这是对项目科研认识的误解。教育部关于科研的相关规定明确指出,科研经费要纳入学校的统一管理,要严格按照相关法律和合同要求使用科研经费,高校要加强科研经费的内部审计。

严格科研经费管理是科研项目本身的需要,也是加强学校管理的需要。高校科研经费的内部审计不是针对科研人员,而是对科研项目做合理的审查,确保国家、社会相关受托责任的顺利履行,科研人员应该积极主动地配合学院的审计工作。高校要建立相应的科研经费内部管理规范,配备相应数量与专业背景的审计人员,完善必要的审计软件,建立领导重视、员工配合、管理科学的内部审计环境。

(三)科研经费内部审计的环节设计

现代风险导向内部审计基于“确定组织目标—评价目标风险—控制风险测试”的流程完成,科研经费内部审计要围绕科研目标分析影响目标实现的主要风险,关注主要风险,进而通过相关风险的内部控制的分析、测试,确认其是否能够合理规避风险保证组织目标的实现。科研经费内部审计要与科研项目的实施相结合,着眼科研经费的整体效益,深入科研经费的使用过程、深入科研经费的内部控制,不仅要做事后审计,要将审计时点前置,加强事前、事中审计。拓展科研经费审计的环节,便于在项目实施过程中及时发出问题并纠正错误,发挥内部审计的预警功能,预防科研人员的经济腐败,提高科研经费的使用效益,确保科研目标的顺利实现。

三、风险导向视角下科研经费内部审计的应对策略

高校科研审计风险产生与高校内部管理和控制水平有关,也与科研项目经费管理风险有关,需要针对科研风险产生的主要领域,进一步研究其根源,明确责任,强化科研经费内部控制与管理,加强内部审计,提高科研经费使用绩效。

(一)建立项目经费评审与审查机制,专业评审与财务预算评审两步走

高校科研项目经费缺乏严格的评审与审查、论证机制,导致经费总额与项目实际需求相脱离、项目经费预算与项目研究实际相脱离、经费使用与经费预算相脱离、项目结题与科研经费使用评审相脱离。科研项目申报资料撰写是科研人员专业能力的体现,按理经费预算应该是项目评审的重要内容之一,但事实并非如此。一方面,评审专家通常并不是财务专家,不能够有效行使项目经费预算评价的职责;另一方面,科研人员也不擅长科研经费预算。如果仅仅因为经费预算不合理而剥夺一些优秀科研人员的研究机会,对科研人员和国家经费投入都有失公允,不利于科研项目的推进,也不利于科研经费效益的最大化。

为了确保科研项目让最适合、最有能力的科研团队或个人来承担,同时确保科研经费的科学、合理使用,科研项目的评审宜分两部走:第一步是专业评审,完成科研项目选题及研究内容等资料审查,这一阶段由各专业项目评审专家完成;第二步是财务评审,委托方根据中标方案具体核定项目科研经费数额,通过专业评审的项目负责人根据项目资金数额、项目工作量、相关财务制度完成细化的项目经费预算,项目负责人在财务预算中要广泛咨询财务、审计人员的意见,加强财经法规制度的学习,财务评审专家组由财务、审计、相关专业专家组成,评审通过的下拨科研经费,正式进入项目研究阶段,评审不通过的限期整改,整改仍不符合要求者取消项目资格。通过强化项目财务预算与财务审查,确保项目经费周期与项目研究周期相一致,项目经费使用与项目研究需要相一致。

(二)科学规定经费使用项目,充分体现智力劳动报酬

严格限定科研经费报销项目是加强科研经费风险管理的重要举措,但不合理的财务规定其实不仅不能够控制舞弊风险,反而会加大执行难度与审计风险,并不能够提高科研经费的使用效率,也不能够促进高校科研水平的提升,导致审计客观风险加大,与风险导向审计的目标背道而驰。因此,科研经费的使用项目不是越严格越好,关键要充分研究如何与科研项目的实际支出情形相适应,既保证正常的经费研究支出,又能有效控制不合理、不合规的项目开支,该用的保证项目正常使用,不该用的绝对不用。

中国社科院俞金尧认为,我国科研人员在工作中智力和体力付出还未得到足够的重视。科研人员的劳动付出应该得到应有的重视,建议可分为正常工作量补偿及科研奖励两个环节体现。项目资金充裕的科研项目可考虑一部分经费作为科研人员的基本工作量,项目经费不很充裕的可考虑高校自主配套工作量或货币化工作量作为科研团队基本人力的补偿;同时将项目经费一定比例用于研究考核奖励,改变重申请轻研究、完成质量与课题结题关联度小、研究付出多少与报酬无关的现状。充分体现智力劳动报酬,既是对科研人员的尊重,提高科研人员研究的积极性,也是健全科研成本效益补偿机制,降低舞弊风险,维护科研经费预算的权威性,确保科研经费使用实效的重要保证。

(三)完善科研经费内部控制制度,加强日常监管

高校相关部门要明确分工、协同管理,及时发现经费使用中存在的问题,防患于未然。要加强以风险控制为中心的科研经费内部控制制度建设,围绕科研目标,细化科研经费管理流程,制定科研奖惩制度。科研项目团队要根据项目总体推进进度编制明细的用款计划与依据提前报

送科研管理部门,涉及资产采购的同时报送国有资产管理部,财务部门要确保科研项目经费的供给,运用财务软件强化项目预算管理,根据科研部门审核通过的细化用款计划将科研经费总量控制调整为具体项目细化控制、具体阶段时间控制、重大分项目(如资产采购、项目变动等)的重点控制,加强项目费用程序审查、人员控制审查、预算计划执行审查。审计部门融入科研项目管理中,积极参与科研经费管理内部控制建设,主动参与风险管理,重点加强科研经费预算、决算及重要费用使用监督。形成项目团队自我约束管理、相关部门联动管理,用制度管人、制度管项目、预算管执行的内部控制与日常监管机制。

(四)运用信息化手段实施全程审计,强化结题经费审计

高校科研项目数量多,涉及人员广,细分预算复杂,高校科研项目内部审计不仅要做事后审计,还要将审计时点前置,加强事前、事中审计,全面审计科研经费的预算、使用与结余,同时加强内部控制执行情况的审计,确保内部控制制度的有效执行。

《内部审计具体准则第28号——信息系统审计》提出,内部审计人员在审计中要单独或综合应用计算机辅助审计工具和技术等信息技术。高校内部审计人员在审计中应该综合运用常规审计方法和各类信息化技术,信息技术的应用为高校科研项目审计技术方法的革新创造了条件。20世纪60年代后期,产生了并行审计技术,在业务系统中嵌入审计模块,实现了在业务处理的同时采集审计证据。网络技术的发展,产生了持续审计技术,可以适时掌握、评价审计结果,缩短审计周期,降低审计风险。新兴的审计技术如能在高校科研经费内部审计中推行,改进审计方法,实施全程审计,识别、评估科研经费管理风险将变得更加便捷。

在全程审计的基础上,强化结题经费审计,将科研经费使用考核纳入项目结题考核,在项目结题阶段,同时进行科研经费绩效的综合考核,根据科研项目经费预算对经费的全程使用情况出具财务、审计评价,强化科研预算的刚性约束,没有审计评价的项目不能够结题,审计评价不通过的项目也不能够结题。对因项目研究情况发生变化确实需要变动的预算项目,实行严格的预算变动审查制度;对预算计划完成较好、项目成果评价较高的研究项目可将结余经费的一部分用于奖励,剩余部分由经费管理机构收回,既鼓励科研人员勤俭节约、不要突击花钱,又确保科研成果质量得到保证。

(五)加强内部审计机构与队伍建设,提升科研经费审计质量

内部审计机构独立性与内部审计人员业务水平决定审计的主观风险。内部审计机构隶属层次越高,其独立性

越强,国外高校较为流行以政府任命或选举的方式由校外人员组成董事会,通过董事会负责有效制约校领导的经营管理权。我国高校可设立由上级主管部门、校代会代表、党委书记、校长组成审计委员会,直接负责内部审计机构的领导,内部审计人员可考虑上级机构、校内人员共同组成,从而提升内部审计机构的独立性。项目审计前还要做好独立性分析,不符合要求的审计人员采取回避制度。

审计人员业务能力是降低审计风险的内在关键因素,高校内部审计队伍普遍存在数量少、专业不对口、业务能力不足、独立性受限等问题,影响科研项目的审计效果。高校内部审计机构要注重人员结构的合理性,从年龄、专业等方面互补,根据业务需要补充法律、工程、科研、信息等方面的专业人才加入,加强审计团队的建设,与科研项目审计业务相适应。审计队伍需要加强自身廉政的建设,适量吸收部分兼职人员、校外人员加盟审计队伍,也可以采取审计项目外包方式或委托兄弟院校内部审计机构负责审计,强化外部力量的监督。

科研项目经费审计以科研项目的管理风险为重点,针对管理中的重大漏洞、科研项目经费审计发现的问题,加强内部控制制度的完善,加强相关部门与责任人的处理,对于违规的人员进行必要的惩罚,加强被审计单位、个人整改情况的检查及后续审计。对内部控制薄弱环节进行完善,规避审计风险,充分发挥内部审计为学校科研保驾护航的目标,促进学校科研的健康发展。

主要参考文献

周庆西等.风险导向内部审计模式创新[J].中国内部审计,2013(3).

中央财经大学科研处,财务处.关于进一步规范科研经费支出范围和报销程序的通知[ol].中央财经大学,2012-05-03[2014-08-26].<http://www.cufe.edu.cn/xyxx/zcggtz/34463.htm>

魏乾梅.高校专项资金绩效审计评价指标体系构建的评价[J].社会科学家,2014(5).

肖洁,杨东.浅析科研项目背后的违规现象——对高校科研项目经费审计的思考[J].经济论坛,2013(8).

张英.高校企业改制中的现代风险导向内部审计[J].财会月刊,2013(17).

姚王信,孙婷婷,何鹏.科研经费审计方法研究[J].财会通讯,2013(28).

欧阳卓平.高校科研经费审计现状及改进措施探讨[J].审计月刊,2011(2).

马志宏.高校科研经费管理的全过程跟踪审计[J].财会月刊,2012(29).

【基金项目】江苏省2014年高校“青蓝工程(sponsored by Qing Lan Project)”资助项目