

六大角度剖析商务标书审计要点

黄 电

(岭南师范学院商学院, 广东湛江 524048)

【摘要】 本文从盖章签署、证照、资质、财务状况、商务条款有无偏差、业绩六大角度出发, 剖析商务标书中涉及各类别信息的审计要点, 以期帮助读者更好地理解 and 掌握相关内容的审计工作。

【关键词】 商务标书; 审计内容; 审计过程; 审计结论

一、商务标书在公开招标采购基本环节中的作用

商务标书是投标文件中重要的一项, 要了解商务标书, 首先需清楚公开招标采购的五个基本环节, 即“招标、投标、开标、评标、定标”, 用五个字简称五个环节即“招、投、开、评、定”。五个环节中, 每个环节都有其标志性的文件: 招标是指内容全面、阐述清晰的招标文件; 投标是指真实完整、约束性强的投标文件; 开标是指客观翔实、记载及时的开标记录; 评标是指公平公正、性价比优的评标报告; 定标是指遵循评标结论、表达业主意向的中标通知

书。注意这里阐述的采购, 不仅仅是指设备材料的采购, 还包括了工程施工以及服务类诸如中介服务、设计服务、劳务提供等非有形物的采购, 是一种广义的采购行为。

对商务标书而言, 在使用于“投、开、评”三个环节上, 它的作用就类似于投标人的“介绍信”, 因此招标人不能只是翻一翻, 而要认真读懂它所承载的信息。

二、商务标书各类别信息的审计要点

商务标书承载的信息应真实、完整、有效, 但实际工作中提供的相关信息却千差万别, 笔者从六大角度通过

四、完善土地开发公司会计核算的建议

1. 统一土地开发公司的会计核算。笔者认为, 开发公司进行土地征用并完成三通一平的土地开发过程, 是代建行为, 不应该作为企业的固定资产投资。因为公司并不直接拥有处置土地的权力, 土地只能由政府出让, 土地出让金的收取直接上缴财政专户, 使用也只有从财政专户中拨出, 实行收支两条线, 所以将公司的土地开发行为界定为企业的代建行为较为妥当, 发生的费用应作为开发成本进行核算, 收到的专项资金和返回的土地出让金作为收入处理。只有政府划拨给企业自行使用的土地才可作为企业的资产, 相关的拨款作资本公积处理。

2. 完善开发成本费用化会计核算方法。发生的土地开发成本通过“开发成本”科目核算, 属于存货内容。项目开发资产移交前收到的专项资金、财政拨款, 通过“专项应付款”科目核算。项目完工后, 土地移交给国土部门或市政设施等相关单位时, 根据对应的成本, 借记“主营业务成本”科目, 贷记“开发成本”科目。该项目已收到的财政拨款和专项资金, 借记“专项应付款”科目, 以后可以收到的土地出让金返还金额和专项拨款, 借记“应收账款”科目, 合计数即项目总收入贷记“主营业务收入”科目。如政府将开发完成的土地划拨给公司使用, 则借记“开发成本”科目, 贷记“固定资产”科目, 该项目收到的财政拨款

和专项资金, 作资本公积处理。

3. 严格检查, 规范财务核算。公司把开发土地作为资本化处理, 分区块明细核算的要求不高, 不需要与投入进行配比, 而采取费用化核算, 每一块土地完成后都需要进行结转, 发生的成本与收入要配比。财务人员在会计核算时, 从开始就要分地块进行明细核算, 地块设置时标志要明确, 财务和工程人员都了解不同的地块界线, 报销的原始凭证要注明地块类别, 防止成本与收入在入账过程中混淆, 从而提高会计核算的质量。定期对在建地块和已结转地块的成本与收入进行对比分析, 及时发现管理中存在的问题, 提高财政资金的使用效益。

虽然政府融资平台的数量不多, 但对社会的影响却很大, 大部分政府投资项目由平台公司实施, 事关社会发展, 平台公司融资规模巨大, 发生债务风险时, 直接关系到政府的信誉。通过规范融资平台公司的会计核算, 可以有效防范财务人员或地方政府随意操作会计处理, 公司报表能够真实反映企业的财务状况, 金融机构可以根据公司报表合理确定融资金额, 也有利于项目建设成本实现精细化管理, 真实反映项目建设情况。

主要参考文献

财政部经济建设司. 基本建设投资与财务管理手册 [M]. 北京: 中国财经出版社, 2002.

案例剖析商务标书中涉及各类别信息的审计要点,以帮助读者更好理解和掌握相关内容的审计工作。

1. 盖章签署审计。

案例(1):印章瑕疵。投标函乃至全部投标文件中加盖的不是投标人的行政公章,而是合同专用章或投标专用章(一般而言,这两种印章均由投标人的业务部门如营销部或驻外经销处等保管使用,这两种印章的管理相对松散),并且投标人没有出示加盖行政公章说明合同专用章或投标专用章有效性的证明函。在此情况下,笔者认为招标人无法判断加盖了非行政公章的商务标书是不是投标人真实意思的表达。根据《中华人民共和国招标投标法实施条例》(以下简称《条例》)第五十一条规定,评标委员会应当否决该投标。

以电子扫描方式套印行政公章的重大瑕疵。行政公章以电子扫描并辅助于彩色打印(印色同样是红色)的方式套印入商务标书中的诸如《法定代表人授权委托书》等诸多关键性文件,由于在电子扫描方式下容易采集印章的印迹,况且再通过电脑技术的“腾挪变幻”可以随意套印使用,从而导致招标人无法判断该商务标书是不是投标人真实意思的表达;退一步而言,即便是投标人真实意思的表达,但是,假如认可了该印章模式的投标行为,就给其他不良之人留下了可利用的空间。因此,笔者认为根据《条例》第五十一条规定,评标委员会应当否决使用扫描印章的标书。

案例(2):签字瑕疵。《法定代表人授权委托书》上半部(即由什么职务及资格的人给谁授权的段落)“法定代表人”、“被授权人(或代理人,下同)”两个栏目均空白,既没有打印也没有填写各栏目中应有的人员职务及姓名;而下半部(即法定代表人与被授权人的签名栏)“法定代表人(签名)”、“被授权人(签名)”两个栏目虽有签名,但明显疑似同一个人的笔迹。在此情况下,招标人无法判断投标人的法定代表人是不是授权某人办理该次投标的相关事宜。根据《条例》第五十一条规定,评标委员会应当否决签字缺漏或伪造签字的标书。

案例(3):双代理人瑕疵。授权委托书出现了两个被授权人(代理人),其本意可能是一人负责技术事宜、一人负责商务事宜,可是并没有明示,从而导致招标人无法判断商务标书中的相关文件在只有一个代理人签名的情况下是否有效,因此根据《条例》第五十一条规定,评标委员会应当否决代理人代理不明的标书。

2. 证照审计。必须注意“证照”是指辨识投标人身份的证件,相当于投标人的“居民身份证或户口簿”。这类证件透露的基本信息是,投标人是否处于正常的生产经营状态。

案例(4):营业执照无年检信息或年检信息“陈旧”。年检营业执照的目的,可以参见《企业年度检验办法》(中

华人民共和国国家工商行政管理总局令第23号)。了解营业执照年检的目的有助于招标人把握与自己招标采购相关的信息,比如前置于经营范围的行政许可到期后若没有办理展期,是否在年检时相关的经营范围已经被工商行政管理部门从投标人的营业执照中剔除。由于年检信息只记载于副本,不记载于正本,因此,若商务标书只提供了营业执照正本;或者虽然提供了营业执照副本,但年检戳记已经是许多年以前的“陈旧”信息,均会导致招标人无法获知该投标人营业执照信息有无变更,甚至无法判断该投标人是否处于正常的生产经营状态,因此评标委员会可以否决营业执照信息不清晰的标书。

关注投标人的营业执照信息,有利于招标人知晓诸如自己所采购的设备材料是否在投标人的经营范围之内、营业执照记载的与授权委托书中签名的法定代表人姓名是否一致、实收资本的金额是否远远小于采购标的额从而埋下了“小资本扛大活”的潜在风险等等。

案例(5):质量体系认证书有效期过期或剩余有效期限不足于满足拟签订的合同期限。在历次开标过程中,遇到过许多起质量体系认证书过期的现象,究其原因有二:一是投标时恰好过期,续期(或称展期)尚在办理当中,新证书还没有办理下来;二是投标人根本不重视该证书的实质意义,只是按惯例或要求出示证书的复印件,即便是自己已经有了新的证书,还依然向商务标书中装订旧的证书,“凑数”而已。

对于现有证书的“剩余有效期限不足于满足拟签订的合同期限”的现象,招标人应该给予充分关注。如果该投标人中标,则应该要求中标人在合同期内及时提供展期证书,以其作为招标采购项目质量保障的措施之一。

3. 资质审计。本文阐述的“资质”是可以帮助招标人解答投标人“能够做什么、能够承揽什么业务”的行政许可证件,相当于投标人的“学历证书”。本项审计要点是谨慎设定并认真审计投标人的资质等级。

案例(6):招标文件设定的投标人的资质等级“门槛”,既不能“拔高”等级阻挡潜在投标人(不利于选择价格合理的中标人),也不能“降低”等级缺失对招标采购项目的质量保证。设定资质等级应该把握的尺度是对照国家颁布的各类资质等级标准,能够满足招标项目的规模或技术要求即可。

对于重要的或者属于关键性的招标项目,诸如高温高压高危险性设备等,在评标会场或者在签发《中标通知书》之前,应该对投标人或者中标候选人出示的资质证书复印件进一步核查,核查途径可以通过登录相关的官方网站查询或者由中标候选人出示资质证书的原件进行复查。

4. 财务状况审计。相对而言,前述的证照与资质都是在解决招标人招标采购的项目投标人“能不能干好”,是

一种静态的回答;财务信息则是用数据在继续回答这个招标采购项目在“干的过程”中能不能让招标人放心,是一种动态的回答。例如,第一,连续若干年(一般为近3年)的营业额可以对比投标人中“谁弱谁强”,特别是对业务范围相同或相近的投标人做对比更有实质性的意义;第二,资产负债率高低对招标人预付资金安全性的保障,较高的资产负债率是否需要在合同中增加履约保证金条款,或者招标人将面临中标人不能按期履约的较大风险;第三,销售净利率从一个侧面反映了投标人的“自信度”,太低的销售净利率让招标人感到投标人在“惨淡经营”。

以下为财务状况审计中经常出现的情况:

案例(7):以用于营业执照年检的审计报告或者用于企业所得税汇算清缴的审计报告替代年度财务报表审计报告。前两类审计报告分别适用于工商行政管理机关对企业营业执照的年检、地方税务局对纳税人应缴年度企业所得税的审计,不适用于招标人对投标人整体财务状况的评判,相关信息不可采信。出现该现象的主要原因是投标人不知晓招标人关注审计报告的目的。

案例(8):商务标书里提供的审计报告后附财务报表没有中介机构的审核签章。没有中介机构审核签章的财务报表,或者财务报表加盖的是中介机构的骑缝印章,经过复印一般都模糊不清,这两类财务报表都是中介机构“生产的不合格产品”,均不可采信。审计报告与财务报表出现了“两张皮”,甚至可能出现为了粉饰经营成果随意更换造假的财务报表,给招标人带来较大的潜在风险。

案例(9):财务信息“陈旧”,没有可利用的价值。招标文件一般要求投标人提供近3年经过审计的财务报表,可是有的投标人提供的财务报表比较“陈旧”,比如参加2014年6月份的招标项目,投标人提供的却是2010~2012年的财务报表,如果招标人计算投标人的资产负债率,最近的财务数据已经过去了18个月之久,计算结果没有多大的参考价值,失去了实质性的意义。

5. 条款偏差性审计。商务条款的偏差一般有两点:一是付款方式;二是履约保证金。如案例(10):投标人资产负债率居高并且不提供履约保函。在招标文件列示的合同主要条款要求提供履约保函的情况下,出现该类情况,如果发生在评标阶段,根据《条例》第五十一条规定,评标委员会应当否决该投标人的投标;如果发生在定标后的合同洽谈阶段,根据《条例》第五十五条规定,招标人可以按照中标候选人排名次序依次重新确定其他中标候选人为中标人,也可以重新招标。

6. 业绩审计。相对而言,资质是从行政许可角度解答投标人对招标人的“活儿能不能干得了”;业绩则是从实践角度回答“相同或相似的活儿干了多少、干得怎么样”。本项审计要点是防止投标人编造虚假业绩。

案例(11):投标人展示业绩除了列示业绩清单,更重要的是出具支撑业绩的相关文件,诸如记载有结算信息的发票复印件或者投标人与他人的商务合同复印件等,该类文件由于触及到了商务秘密,投标人可以在原件基础上适当遮挡单价及价款信息后再予复印。

核查投标人业绩信息的真实性,看似简单其实又很复杂,其复杂性在于:一是评标现场几乎难以核查,因为没有可靠的核查途径;二是评标前后不可能逐一考察潜在投标人或投标人拥有的业绩;三是想考察的对象往往都是招标人的商务竞争对手,人家一般都不愿意提供翔实的情况。

如何解决业绩核查的难题,有一个途径可供参考:对投标人业绩的真实性无法做出准确判断且又属于关键性的采购项目,在签发《中标通知书》之前针对排名第一的中标候选人,立即启动业绩核查程序,尽量避免该中标候选人的参与或配合,而由招标人自己按照投标人的业绩清单,直接考察,摸清真实情况,再做最终决策。

如果最后经过查实是业绩虚假,按法律规定则应取消中标候选人或中标人的资格,“招标人可以按照评标委员会提出的中标候选人名单排序依次确定其他中标候选人为中标人,也可以重新招标。”(《条例》第五十五条之规定)。

三、商务标书审计对内部审计的后续影响

中国内部审计协会发布的《内部审计实务指南第1号——建设项目内部审计》对投标文件审计作了概括性的提示,其中重点提到了商务标书审计。鉴于商务标书承载了投标人许多重要信息,而对于初次接触厚厚的商务标书审计人员来说,往往不知道审计什么、怎么审计、审计结论怎么确定,因此从实践角度来看,投标人商务标书的“盖章签署、证照、资质、财务状况、商务条款有无偏差、业绩”等六大方面,可以说是商务标书审计要求中的重中之重。

另外,从评标的责任人角度看,按专业划分各类别信息的审计责任人分别有会计师、合同管理师、审计师、统计师、经济师等。该类信息,量大、繁杂,需要物色综合素质高、责任心强的专业人员担当此任,以便在开标、评标的有限时间内做出准确的评判。在此之中,工程师比较适合审计“资质、业绩”等类别的信息。该类审计,不能“空白”,否则后患无穷。由于各类别信息的审计内容基本固定,招标人可以设计固定表格,用于填写审计结果,从而提高审计效率,做到“谁审计、谁负责”,防止审计项目遗漏,减少招标采购风险,尤其对满足不同类型的审计准则或内部控制规范的要求有更深层次的意义。

主要参考文献

邹绍军.对当前公共工程项目招投标审计的几点思考[J].审计与理财,2012(6).