

医院基建项目审计模式选择

任红路

(武汉协和医院 武汉 430022)

【摘要】 本文阐述了跟踪审计的概念和职能,分析了实施跟踪审计过程中易出现的两种不良倾向,并结合实践经验,论述了跟踪审计的实施模式和组织模式问题。

【关键词】 建设项目 工程造价 跟踪审计

目前医院开展的基建项目竣工决算审计主要是核定工程投资,审计发现的问题多是虚计工程量、高套定额、不按规定取费等。这种事后审计的做法难以有效控制和解决工程前期决策和施工过程中存在的诸多管理问题。

所谓基建项目跟踪审计,是指对建设项目从正式立项到竣工决算的全部建设过程进行审计。其目的是防止舞弊,提高质量,降低造价,规避风险。开展基建项目审计工作,应该对工程项目立项、审批直至竣工验收的全过程,以及对施工单位资质、经济合同的履行、施工质量、物资采购的质量与价格、设计变更等控制过程及重要环节进行全面跟踪审计,使基建投资

质上,无异于债权人要求加快资金的周转速度,从而加快资本的增值速度。这时对于债券购买者而言,只不过是资金用于购买债券,针对债券发行企业的风险而提出的特殊要求。对于债券发行企业而言,相对于一年付息一次的债券,这种债券的风险较大,为了给债权人补偿,才采用付息期短于一年,一年多次付息的方式。债券的估价是上述资本增值计算的逆运算即折现。很明显,利息按付息期折现,作为计算利息的面值(本金)理所当然应按相同的期限折现。的确,在一年多次付息即付息期短于一年且市场利率不变的情况下,利息的现值会增加,但本金的现值将随付息期的增加而降低,两者的共同作用使债券价值在市场利率高于票面利率的情况下,债券付息期越短,债券价值越低,在市场利率低于票面利率的情况下,债券付息期越长,债券价值越高。

因此,笔者认为,《对折价发行债券估价模型的质疑》一文中所做的现行债券估价模型“按债券付息期人为地割裂到期本金折现所经历的时间期数,变相地提高实际折现率的做法是错误的”的结论是错误的。由此提出的“只有将到期本金以年必要报酬率为标准予以折现”的解决办法由于缺乏理论根据,也是站不住脚的。另外,从严格的意义上说,也并不存在文中所提及的专门的“折价发行债券估价模型”。

三、一年计息一次与一年计息多次的实际利率不同

任汝娟同志在《平息债券估价模型再修订》一文中认为,“若当年内复利多次(m次),市场利率(i)作为实际利率并没

审计由事后审计向事前审计、事中审计拓展,增强审计工作的实效性。笔者结合实践经验,对医院改扩建项目开展全过程跟踪审计谈点体会。

一、跟踪审计的职能及两种不良倾向

跟踪审计的职能有三个:一是工程造价鉴证,即核实工程造价,作为施工承包方和建设单位之间结算的依据;二是监督与评价,即对工程管理活动中参建主体受托责任的履行情况进行监督和评价,并向建设单位报告;三是提供咨询和建议,提高工程管理的效率和效益。在现实工作中,跟踪审计存在两种不良倾向:

“有发生变化”。这显然是错误的,其存在的主要问题恰恰是该文中所提到的“主要是要明确市场利率的内涵”。根据货币时间价值理论,一年计息一次与一年计息多次,实际利率是不同的。当每年复利次数超过一次时,这样的年利率叫做名义利率,而每年只复利一次的利率才是实际利率。当一年内复利多次时,市场利率作为实际利率 $i = (1+r/m)^m - 1$,而不是 $i = (1+r)^m - 1$ 。如名义利率 $r=10\%$,每年只复利一次时,年实际利率 $i=10\%$,若每年复利两次时,年实际利率 $i = (1+10\%/2)^2 - 1 = 10.25\%$,每年复利四次时,年实际利率 $i = (1+10\%/4)^4 - 1 = 10.38\%$,依此类推。所以,《平息债券估价模型再修订》一文中提出的修订模型对债券利息和本金(到期价值)贴现时所运用的贴现率都是不正确的。

随着资本市场的不断规范和完善,发行债券这样一种筹资方式将为越来越多的企业所采用。债券价值是债券发行者和购买者都十分关注的问题。因此,根据各种债券所面临的不同风险,合理确定债券面值、票面利率、付息期、市场利率等这些直接影响债券价值的要素无疑是至关重要的,但在这些要素确定之后,正确运用债券估价模型同样不容忽视。

主要参考文献

1. 吴全何.对折价发行债券估价模型的质疑.财会月刊(会计).2006;2
2. 任汝娟.平息债券估价模型再修订.财会月刊(综合).2006;2

1. 跟踪审计往往只重视核实工程造价,而忽视其他两项职能的发挥。只重视工程造价鉴证职能是因为:首先,跟踪审计是从工程结算审计发展而来的,对工程造价的核实是其核心职能;其次,工程造价审减额是造价咨询机构服务收费的主要依据;最后,造价审核作为一项鉴证业务,直接关系到建设单位和施工承包单位的经济利益,如果做得不好可能会招致诉讼。而另两项职能往往没有硬性规定,与造价咨询机构的服务收费也没有直接关系。同时,由于种种原因,建设单位对其管理工作中的弊端往往视而不见,对合理化建议也不一定采纳,这在一定程度上也影响了跟踪审计人员的积极性。

2. 职能定位上的偏差。在跟踪审计模式下,审计实际上成为建设管理过程中的一个环节,使审计中发现的问题能及时反馈到工程管理过程中而得到解决。在跟踪审计过程中,有的审计人员时常偏离监督和咨询的定位,而侵入管理的职能范围。这既是因审计人员为建设单位认真“把关”而忽视了工作程序所致,也有其他参建主体工作不到位的原因。

上述两种不良倾向不仅影响了跟踪审计目标体系的完整,而且违背了跟踪审计建立权力制衡机制的初衷,混淆了管理责任和监督责任。

二、跟踪审计的实施模式

工程建设项目一般要经历投资决策、设计、招标投标、施工、竣工结算等阶段。从目前跟踪审计的实践来看,绝大多数建设单位是在施工阶段才聘请跟踪审计单位介入。这一方面是因为建设单位对跟踪审计的认识不到位,认为跟踪审计只是防止施工单位高估冒算,却没有认识到其他几个阶段对工程造价的影响更大。另一方面也反映出跟踪审计单位和人员的能力不足。在工程投资决策、设计和招标投标阶段,跟踪审计主要发挥的是评价和建议功能,如果他们不能给建设单位提出建设性的意见和建议,建设单位在施工阶段才聘请跟踪审计单位也就是顺理成章的事了。

但从跟踪审计的目标和职能定位来看,从工程的投资决策阶段开始,跟踪审计人员就应该介入。其现实意义表现如下:①节约投资、降低工程造价是跟踪审计的重要目标之一,从众多统计数据来看,工程投资决策阶段和工程设计阶段对工程造价的影响程度可达约70%以上,此时也最容易降低造价。②一般来说,一个单位或组织只是在特定的发展阶段才会有较大规模的基建工程,这样就存在一个较为突出的矛盾,即很多建设单位在开始大兴土木时往往缺乏相应的管理经验,而当积累了一定经验时,又没有工程可做了。因此,跟踪审计的及早介入,有助于建设单位摸索出一套适用于本单位的工程管理经验并以此制定规范的工程管理制度与程序。

在传统竣工结算审计模式下,审减额或审减率是评价审计业绩的主要标准,但这一标准只适用于评价审计人员在某一项工程项目审计中的业绩,而无法对审计人员在不同工程项目审计中的业绩进行比较。在实际工作中,跟踪审计人员若能恪守职责,会使得施工单位高估冒算的企图大大降低,也就是说,有些“水分”在施工过程中就被挤干了,而这一业绩并不能通过最后的审减额来体现。因此,只用审减额或审减率来

评价跟踪审计成果,必然有失偏颇。

此外,跟踪审计还有另两项重要职能即监督评价和咨询建议。这两项工作的成果是隐性的,而且很难量化,因此常常为人们所忽视,但其对工程建设管理的影响却是深远的。它不仅使审计过程中发现的问题能够在工程管理中得到及时纠正,同时增加了串谋成本,有利于廉政工作。为此,它对全面评价跟踪审计的业绩具有重要的现实意义。

三、跟踪审计组织模式

从跟踪审计执行主体同跟踪审计对象的紧密程度来看,跟踪审计可分为两种模式。一种可称为松散型,即跟踪审计人员只是定期或不定期地参加工程建设例会,参加隐蔽工程的验收、重大签证的复核等。另一种则可称为紧密型,即在施工现场设立跟踪审计办公室,由审计人员对工程施工进行实时跟踪。这两种模式各有利弊。松散型的审计模式审计成本较低,适合于那些管理规范、设计完善的项目。该模式下审计重点的选择至关重要,要求审计人员必须具备丰富的跟踪审计经验,否则该模式会有流于形式之嫌。紧密型的审计模式其优势在于审计效果明显,但其审计成本较高。在我国目前工程建设设计不到位、监理不到位、管理不到位、施工单位水平参差不齐的情况下,采用紧密型审计模式更为必要。

由于目前大多数建设单位的内部审计机构在工程审计方面力量较为薄弱,有的甚至没有配备工程审计人员,因此,当单位有工程建设项目时,往往需要聘请造价咨询机构代为进行项目审计。由此,从跟踪审计执行主体的组织形式上又可将其分为以建设单位内部审计机构为主和以造价咨询机构为主两种模式。这两种模式各有利弊。在审计的独立性方面,前一种模式较后者弱,对建设单位的监督力度也较弱;但由于内部审计机构作为建设单位的一个部门是其“自家人”,在工程建设工作中,能够在与施工单位、监理单位的博弈中处于强势地位,因此在工作协调方面更为容易。后一种模式从理论上讲其独立性较强,但由于其权力主要是通过合同的形式确立,权威性不够,加上中介机构没有强制处理权,又是“外人”,因此在实际工作中对建设单位的监督作用往往大打折扣。在实际工作中,我们要把内部审计机构的工作协调优势和中介机构的独立性结合起来。

不管采用哪种审计组织模式,审计小组人员的配备至关重要。在造价咨询业务与审计业务分业经营以后,造价咨询机构的人员几乎全部由注册造价师、预决算编审人员和工程技术人员等构成。他们是造价咨询方面的行家,但是缺乏审计理论素养,工作中往往不能按审计的规范和思路去对待和解决问题。因此,在组建跟踪审计小组时,一定要重视审计组成员的“搭配”。小组成员既要有造价师,更要有审计师,且组长最好由审计师担任,否则“全过程跟踪审计”就会演变为“全过程造价控制”,而后者只是前者的一项内容而已,并不能替代前者。

主要参考文献

管劲松,张庆,肖典整.审计风险管理.北京:对外经济贸易大学出版社,2003