

高校基建项目跟踪审计工作体系研究

研究生：刘俊 导师：陆惠民

专业：管理科学与工程

东南大学建设与房地产系

摘要

本文主要以高校新校区建设中的内审部门的跟踪审计工作为研究对象，根据真实性、合法性和效益性的审计目标，系统构建了高校基建项目全过程跟踪审计工作体系。

文章首先分析了高校基建项目跟踪审计的实施特点及理论依据。通过与全过程造价控制比较得出跟踪审计的特征，并从信息论、系统论、控制论角度对跟踪审计进行了理论分析；通过分析建设项目审计相关规定，明确了跟踪审计实施的法律依据，旨在提高项目参与各方对跟踪审计的认识；

其次，通过分析高校基建项目的特点及现阶段高校跟踪审计工作中存在的问题，论述了构建跟踪审计工作体系的必要性，在分析高校内审机构的特点、职能与工作目标之后，进行了跟踪审计工作体系组织架构，合理配备项目跟踪审计人员的同时，对相关单位职责进行了定位；

然后，通过对工程前期阶段、施工阶段和竣工验收阶段跟踪审计工作内容的分析研究，详细论述了跟踪审计工作体系的实施。在工作组织架构基础上，完整构建了适合高校基建项目的跟踪审计工作体系；

最后，对高校基建项目跟踪审计工作进行了简单的效益与风险分析，进一步论证了该工作体系的优越性。

关键词：高校基建项目；内部审计；跟踪审计；工作体系

Research on the Tracking Audit System of University Construction Projects

Graduate student: Liu Jun Tutor: Lu Hui-min

Major: Management Science and Engineering

Department of Construction Management and Real Estate, Southeast University

Abstract

In order to achieve audit objectives of authenticity, legitimacy, and efficiency, this paper studies the tracking audit of new campus construction and builds a system for whole process tracking audit of university construction projects.

Firstly, the paper analyzes the conception and related theories of tracking audit of university construction. After comparing with the whole process of cost control, the paper displays characteristics of tracking audit and analyzes tracking audit from the perspectives of Information Theory, System Theory and Cybernetics. By analyzing relational regulations, it shows the legal basis of tracking audit. They will increase people's knowledge of tracking audit.

Secondly, the paper discusses the necessity of establishing the system of tracking audit for campus construction on the basis of analyzing the characteristics of campus construction and the problems existing now. After discussing the characteristics, functions and objectives of internal auditing department, the paper builds the organization of tracking audit system. While arranging suitable auditors for every project, it also locates function for every department participating in the project.

Thirdly, the paper studies the working contents and program of pre-construction phase, construction stage and construction completing and checking acceptance stage. On the basis of completed work organization, the paper establishes the system for whole process tracking audit in the construction projects of universities.

Finally, by analyzing the efficiency and risk of tracking audit, the excellence of the system is demonstrated.

Keywords: University Construction Projects; Internal Audit; Tracking Audit; Working System

东南大学学位论文独创性声明

本人声明所呈交的学位论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果，也不包含为获得东南大学或其它教育机构的学位或证书而使用过的材料。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

研究生签名： 刘俊 日期： 2009.01.14

东南大学学位论文使用授权声明

东南大学、中国科学技术信息研究所、国家图书馆有权保留本人所送交学位论文的复印件和电子文档，可以采用影印、缩印或其他复制手段保存论文。本人电子文档的内容和纸质论文的内容相一致。除在保密期内的保密论文外，允许论文被查阅和借阅，可以公布（包括刊登）论文的全部或部分内容。论文的公布（包括刊登）授权东南大学研究生院办理。

研究生签名： 刘俊 导师签名： 陆志山 日期： 2009.3.14

0 绪论

0.1 问题的提出

0.1.1 跟踪审计的出现

20 世纪 80 年代后期,国家《审计法》颁布以后,对建设工程的审计工作开始正式实施。长久以来,审计工作重点一直是工程竣工结算审计。审计对象的合法性、合理性、效益性是审计工作的主要目标,而传统审计方式是一种事后监督方式。针对建设项目财政收支的特点,传统的结算审计方式并不能实现审计的目标,达到提高资金利用效率、有效控制造价的目的。

到 20 世纪 90 年代末,这种事后审计模式已经受到了严峻的考验。其一,审计收缴决定可能与《民法通则》、《合同法》、《招投标法》相悖而难以得到法律支持;其二,工程建设过程中审计的缺位,使审计作用难以发挥。为了解决审计领域这一难题,各级审计机关和一些专家学者在吸收西方发达国家关于公共工程效益审计理论精华的基础上,对“建设项目跟踪审计”这一课题进行了深入的研究。建设项目具有工期长,施工过程复杂、投资规模大等特点。建筑产品不同于其他商品,它的生产需要生产者的不断流动,而其本身是固定在某地不变的,因此,理应采用就地审计方式。M·拉斯金与 W·伊思坦斯在《项目管理审计:作用与实施》一文中指出,正规的审计地点应该是工程建设所在地。审计人员需要接近工作、接近工程建设上的工作者、接近他们所记录的资料。这种审计方式可以使审计人员深入被审计单位现场,迅速深入检查问题,方便快捷地取得第一手审计证据,做出符合实际的审计结论。

跟踪审计就是在这样的背景下出现的,它是一种就地审计的工作方式,指采取跟踪的工作方式进行建设项目审计,是促进提高项目建设经济性、合理性、有效性的效益审计。该种审计最初在江苏省南京、常州、南通等城市试行并加以推广,紧接着它作为一种优于事后结算审计的工作模式在上海、广东等地也得到了普遍应用。同时,该模式也得到了国家审计署的充分肯定。2005 年,常州市召开江苏省建设项目跟踪审计现场交流会,会上展示了大量的效益审计成果。审计署和中国审计学会到常州进行专题调研,并在《关于效益审计工作的调研报告》中将建设项目跟踪审计列为当前我国经济效益审计的四大模式之一。

0.1.2 高校基建项目的跟踪审计

20 世纪末,随着高校的扩招,原有的教学条件已不能满足学生日益增长对教学条件的要求,扩建高校成为政府投资项目的主体。河北廊坊的东方大学城占地 7.3 平方公里,投资达 50 亿元;南京的仙林大学城的规划面积达 70 平方公里,投资达 50 亿元;同属南京的江宁大学城占地 30 平方公里,投资达 40 多亿元;位于广州小谷围岛及其南岸地区的广州大学城占地超过 43 平方公里,投资竟高达 120 亿元……除了上述大学城中的“巨无霸”外,还有众多“小型”大学城零散地分布于全国各地。2005 年 6 月 28 日,时任审计署审计长李金华在十届全国人大常委会第十六次会议上指出,在对 18 所中央部属高校 2003 年度财务收支情况进行审计和调查后,发现不少高校大规模进行基本建设,造成债务负担沉重。截至 2003 年末,18 所高校债务总额 72.75 亿元,比 2002 年增长 45%,其中基本建设形成的债务占 82%。

由于大部分高校监管措施没有及时完善,内部审计力量不够强大与独立,基建工程领域便成为当前高校商业贿赂的高发领域之一。从项目招投标开始到竣工结算,中间几乎每个环节都可能存在纰漏。招投标阶段的非法细分工程,施工阶段的审核不严密,物资采购过程中的回扣现象,都为高校基建领导者提供了犯罪发生的条件。

全过程跟踪审计发展到今天,一是由于国家还未对其具体实施过程等进行规范,真实性和合法性审计仍然是基建审计重点,没有在此基础上实现向效益审计转变;二是全过程跟踪审计的行为过程尚不规范完善,项目各参与方对其法律地位、职能、特点等认识不清,在实际应用中不可避免地出现了许多问题。效益性审计目标的确立、跟踪审计的工作组织形式以及跟踪的范围、内容和重点环节等依然需要不断的探索。高校作为一个特殊群体,在其自身特点影响下,也不可避免地存在着内部审计力量薄弱、独立性不强、职能定位不清等类似的问题。

如何针对高校基建项目的特点,结合日前跟踪审计工作开展的经验,构建一套适合现代高校基建项目的全过程跟踪审计工作体系,成为该领域发展的当务之急。

0.2 研究现状

针对在高校基建项目中开展的跟踪审计工作,国内很多学者在提出存在问题的基础上,都不同程度地提出了对策和建议。

中山大学张立民等在《国家审计的定位与中国政治民主建设》^[1]文中,从历史和理论两方面分析了国家审计和政治民主之间的关系,结合发达国家国家审计的发展经验,提出强化我国国家审计机关的制约能力应该着眼于法律赋予权力的细化,及其随环境变化的不断完善。文章结合政治民主对国家审计进行探讨,提出依靠法律加强审计的独立性,从一定程度上肯定了审计的法律定位。但该文局限于仅从宪法角度分析审计,没有结合审计其他相关法律,分析跟踪审计的法律地位。

周琦在《高校基建工程如何跟踪审计》^[2]中对跟踪审计的重要性和必要性做了分析,对开工前期、施工过程、竣工后期审计的重点作了阐述,但仅仅是各个阶段审计工作内容的简单概括,没有明确审计方如何开展实施工作。

刘罡在《建设项目跟踪审计的定位与协调》^[3]中,给审计职责做了定位,概括起来为:规范各方主体的管理和行为,合理控制工程造价,提高建设资金的使用效益,其中合理控制工程造价是跟踪审计的核心内容。虽然明确指出跟踪审计的目的是控制造价,但没有说明其仍然发挥的是监督、服务与评价项目管理工作的作用。

王丽娟在《对高校新校区建设全过程跟踪审计的认识与对策探究》^[4]中提出有效实施跟踪审计

[1] 张立民,张阳.国家审计的定位与中国政治民主建设[J].中山大学学报(社会科学版).2004,44(189):93-99

[2] 周琦.高校基建工程如何跟踪审计[J].审计与理财.2005(6):18-19

[3] 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

[4] 王丽娟.对高校新校区建设全过程跟踪审计的认识与对策探究[J].河北工业大学成人教育学院学报.2006,21(4):

的对策,包括求助外部审计力量,制定审计细则,做好内审部门组织管理工作,创造和谐审计环境。作者指出要借助外部审计力量,在制定审计细则时,提出对乙方的具体跟踪内容与要求。不足之处在于只是针对施工过程进行跟踪审计安排,没有对项目建设全过程提出审计建议。

扬州大学孔凡勤在《高校新校区建设委托跟踪审计初探》^[5]一文中提出了新校区建设中委托跟踪审计存在的问题,主要包括跟踪人员素质不高,跟踪资料不完整、不规范,被委托的审计人员工作主观能动性不够,跟踪审计的质量控制体系不健全。提高审计质量的措施,主要包括明确全过程跟踪审计的工作体系,通过招标科学选择工程造价咨询单位,建立有效的跟踪监督、跟踪审计质量控制措施,建立完善的跟踪审计考核指标和评价体系,撰写规范的跟踪审计报告。该文章相对来说比较全面的提出了问题的解决措施,但没有将该过程中的组织结构、人员配置、工作程序等进行研究。

大连理工大学朱琨在其硕士论文《建设工程项目全过程跟踪审计系统模型的建立与研究》^[6]中提出要将效益审计与跟踪审计相结合,以建设工程投资控制理论为基础,以工程计价方法为工具,以建设工程项目建设全过程造价控制为对象,以事前控制和事中控制为重点,以系统分析方法为手段,建立建设工程项目全过程造价审计控制的理论模型、边界条件、开展工作的步骤与程序、评价方法。其特色是建立全过程审计的系统框架,采用系统分析技术和方法以及信息技术解决全过程审计的体制、方法和定量与定性相结合评价模型。论文并没有结合高校建设管理特点提出高校跟踪审计的工作体系。

除此之外,仍然有部分学者对全过程造价控制与全过程跟踪审计相混淆,甚至将跟踪审核与跟踪审计混为一谈,根本分不清各自所站的角度与实施主体。

综上所述,高校基建跟踪审计问题主要集中在审计程序和制度规定不完整,社会各界包括审计人员对跟踪审计认识不足、内部审计力量不够、审计过程职能混淆、监督不到位或者越位等方面。而该领域的研究成果大部分仅仅局限于一些独立的建议和简单对策,主要包括借助外部社会造价咨询机构力量审计,各阶段主要审计重点等内容。对跟踪审计的法律定位,内审部门与相关单位的关系,如何建立工作组织,人员配置、责任划分、工作流程等工作体系相关问题没有进行系统研究。

0.3 论文研究内容

本文首先通过对《中华人民共和国审计法》、《审计署关于内部审计工作的规定》、《教育系统内部审计工作规定》等相关法律规定,对跟踪审计进行法律分析,明确其法律地位,提高各方对跟踪审计的认识。在分析现阶段跟踪审计工作开展情况的基础上,结合现阶段高校基建特点与部分高校基建过程中跟踪审计工作的实施,系统分析跟踪审计工作组织结构设置与人员配备、跟踪审计相关单位职能与关系,研究跟踪审计的工作内容及程序,完整构建了适合高校基建的跟踪审计工作

[5] 孔凡勤. 高校新校区建设委托跟踪审计初探[J]. 财会通讯(综合版). 2007,(10):57-58

[6] 朱琨. 建设工程项目全过程跟踪审计系统模型的建立与研究[D]:[硕士学位论文]. 大连:大连理工大学土木水利学院. 2006

体系，并对该工作体系进行了简单的经济、管理和社会效益分析及风险分析。

遵循上述思路，论文的主要研究内容包括：

1) 分析了高校基建项目跟踪审计的特点及相关理论依据。通过与全过程造价控制比较得出跟踪审计的特征，并从信息论、系统论、控制论角度对跟踪审计进行了理论分析，通过分析建设项目审计相关规定，明确了跟踪审计实施的法律依据，旨在提高项目参与各方对跟踪审计的认识；

2) 对高校基建项目跟踪审计工作体系进行组织构建。通过分析高校基建项目的特点及现阶段高校跟踪审计工作中存在的问题，论述了构建跟踪审计工作体系的必要性，在分析高校内审机构的特点、职能与工作目标之后，进行了跟踪审计工作体系组织架构，合理配备项目跟踪审计人员的同时，对相关单位职责进行了定位；

3) 论述了高校基建项目跟踪审计工作的实施。通过对工程前期阶段、施工阶段和竣工验收阶段跟踪审计工作内容的分析研究，详细论述了跟踪审计工作体系的实施。在工作组织架构基础上，完整构建了适合高校基建项目的跟踪审计工作体系；

4) 对高校基建项目跟踪审计工作体系进行了简单的效益与风险分析，进一步论证了该工作体系的优越性。

第1章 高校基建项目跟踪审计特点及理论依据分析

1.1 高校基建项目跟踪审计的发展及特点

1.1.1 审计的起源与目的

审计起源于生产资料所有权与经营权的分离,以及多层次经营管理分权制所形成的委托、受托经济责任关系。随着生产力的进一步发展,不仅有委托、受托经济责任,还有委托、受托社会责任和委托、受托公共责任等多种责任形式,因此,审计的起源应概括为委托、受托责任关系的存在。

由于委托方和受托方的利益有时不一致,委托方必然会对受托方完成受托责任的情况进行检查和监督,受托方也有必要说明自身受托责任的履行情况。此时,最好的办法是有独立的第三者,即审计机构和人员,对受托方完成的受托责任情况进行审计,以监督、签证和评价其受托责任的履行情况,并通过审计提高反映其受托责任履行情况的资料的可信性。因此,审计的目的就是监督、签证和评价受托人受托责任的履行情况,并通过审计适当提高反映其受托责任履行情况的资料的可信性,这也是任何类别审计的最初共同目的^[7]。

作为保证受托经济责任得以全面有效履行而实施的一种特殊的经济控制手段或机制,审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权,对受托经济责任的履行情况进行经济监督、经济签证和经济评价,以促使受托经济责任得到全面有效的履行。

1.1.2 建设项目跟踪审计的发展

《中华人民共和国审计法实施条例》第二条规定,审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产,监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。

建设项目是指以一定量的资金,经过决策和实施,包括可行性研究、设计、施工等一系列的程序,在国家相关法律、法规、技术文件等规定下,以形成固定资产为明确目标的一次性事业。项目的一次性决定了建设项目审计定义的特殊性。

建设项目审计,是指审计机构和审计人员对建设项目实施过程的经济行为的真实、合法、效益性所进行的独立监督、评价和服务活动。

长期以来,我国国家审计机关所开展的建设项目审计,都有一种明显的事后审计特征,主要包括两种做法:一是以审计署、省审计机关为主开展的事后概(预)算执行情况审计;二是以市、县审计机关为主开展的事后竣工决算审计。随着我国建设市场的发展,以及相关法律法规的完善,建设项目事后审计已经受到了严重的挑战。首先,审计决定与合同法、招投标法等相关规定冲突。中标单位中标并签订合同后,其权利义务就得到了法律的保护,可以依据合同约定的价格取得工程款。即便决算时审计机构查出了合同签订中的问题,工程款也无法再追偿回来,审计决定当然也就得不到法律的支持。其次,事后审计存在着较大审计风险。变更签证单、隐蔽工程验收单、购货单等本

[7]纪国义.关于审计目的与审计目标的探讨[J].广东商学院学报.2004,(1):55-57

应由审计机构审计的资料，最后竟成了审计人员的审计依据。资料背后的违法行为非但没有审查出来，审计后还被挂上了合法的外衣；最关键的一点，没有发挥审计作用。由于工程管理采用是行政管理，忽视了技术和科学管理，审计没有进行监督，《建筑法》颁布以后，我国推行了工程监理制度，由于监理工程师专业限制，监理的工作中普遍把重点放在质量和工期上。从专业职能上讲工程监理是不能取代造价计价和控制的职能，更不能代表审计职能。当前建设管理不到位、监理不到位甚至设计不到位的问题还十分严重，审计机构的监督不及时，纵容了违法行为的发生。

为了更好地发挥建设项目审计的制约、促进作用，建设项目跟踪审计模式已成为时代发展的必然趋势。作为一种外部审计，它是一种效益审计，是促进提高项目建设经济性、效率性和效果型的审计^[8]。它将建设全过程划分成若干阶段或期间，审计人员在项目建设过程中及时对各阶段或期间的审计事项进行审计，并及时做出审计意见和建议，供被审计单位纠正存在的问题，改进、完善建设工作；使建设实施得以规范、有序、有效运行，取得最佳的效益。一般来说，我们把跟踪审计分为事前、事中、事后三个阶段，以发挥审计的最大效能。

跟踪审计已经对传统审计模式产生了很大影响。比如在对审计结果的处理方式上，两者都是依据国家有关法律法规做出评价，但在对审计发现问题的处理上，常规审计是采用审计机关出具审计决定书处理处罚的通行做法，而跟踪审计采取的是审计组向被审计单位发出审计建议函或审计整改通知，要求被审计单位及时整改。这折射出了跟踪审计更加注重了服务性特点。另外，跟踪审计要求审计人员综合素质比较高。首先，对政治素质的要求上，审计人员必须对某些利益诱惑具有抗腐蚀性；其次，对其职业素质的要求上，要求其能时刻保持清醒的头脑，做到位而不越位。要有很强的综合知识背景，如财务、工程、经济、法律等知识。

1.1.3 跟踪审计与全过程造价控制比较

在建设过程中，常有人将全过程造价控制行为称为跟踪审计。两者虽然都有控制造价的目的，但还是有以下几个方面的区别。

1) 实施主体不同

跟踪审计的实施主体是政府审计机关或者事业单位审计机构，而全过程造价控制的实施主体是项目建设者，如组建的工程项目组，建设单位等。项目建设者既是项目造价的控制者，又是建设项目的具体实施者(往往是“自己控制自己”)。而审计机关或审计机构则是受政府或事业单位委托对建设项目实施过程审计，独立于建设项目之外，两者所处立场不同。

2) 职能不同

跟踪审计的职能仍然是监督、服务与评价，通过以上三点职能达到控制造价的目的；全过程造价控制的职能是控制造价。近几年来，虽然审计署也提出了加大建设质量审计力度的要求，但受许多客观条件限制，我国的工程质量审计还处于起步阶段，审计理论不健全，审计方法不甚明确，审计深度难以确定，致使建设项目质量审计还停留在对建设资料等的审计上。所以，目前来看跟踪审计的职能主要是监督、服务和评价。

[8] 曹慧明. 建设项目跟踪审计[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2005

3) 工作内容不同

跟踪审计从项目立项阶段开始, 审计过程审批文件的合法性、完整性, 参与合同的签订, 建设实施阶段设计文件、相关签证变更等的真实性、合理性、科学性 & 效益性。跟踪审计不但保证了建设过程的合法、合理性, 也规范控制了工程造价, 从一定程度上也可以保证项目质量。全过程造价控制的重点主要从项目招投标开始, 是针对工程预(决)算、设备材料价格及与造价有关的行为的控制, 其他不在工作范围之内。

4) 介入时间不同

跟踪审计可在项目立项阶段开始介入, 一直到项目竣工决算审计结束; 而目前的造价控制工作主要从施工阶段开始, 直到项目竣工验收。

若是国家投资项目, 即使不进行跟踪审计, 仅仅由建设单位组织全过程造价控制, 其项目竣工后也要接受国家审计机关的审计。审计机关审计完毕要出具政府项目审计报告, 并向社会公布, 向作为审计委托方的纳税人负责。

若该投资项目建设资金全部来源于民间, 则项目有关财务支出、经营行为等要聘请社会审计机构进行审计。由具有相应资格的审计力量出具审计报告, 向投资者负责。

1.1.4 高校基建项目跟踪审计的特点分析

本文所研究的高校基建项目跟踪审计是一种内部审计。

《审计署关于内部审计工作的规定》第二条规定, 内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为, 以促进加强经济管理和实现经济目标。

高校作为教育系统的一部分, 其内部审计的实施要接受该系统的相关规定。《教育系统内部审计工作规定》指出, 教育系统内部审计是我国审计体系的组成部分, 是对教育部门和单位财务收支及其有关经济活动的真实、合法和效益依法实施内部监督的活动。

《内部审计实务指南第1号——建设项目内部审计》中规定, 建设项目内部审计, 是指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。

《内部审计实务指南第x号——高校内部审计》(意见稿)称建设工程项目全过程审计, 是指高等学校内部审计机构和人员依据有关法律法规和制度规范, 对建设工程项目从投资立项到竣工交付使用各阶段经济管理活动的真实、合法、效益所进行的确认、控制和评价活动。

其内容包括对建设工程项目投资立项、勘察设计、施工准备、施工过程、竣工验收等各阶段经济管理活动的检查和评价, 目的是有效控制和真实反映工程造价, 维护高等学校的合法权益, 完善建设工程管理, 提高投资效益。

与上文所讨论跟踪审计相比, 作为组织内部的一种独立客观的监督和评价活动, 高校基建项目跟踪审计具有如下特点:

1) 审计主体是内部监察审计部门

内部监察审计部门接受学校领导, 直接向学校管理层负责, 这一特点决定了其不但代表学校监督建设过程且具有内向服务学校的特点。

2) 审计客体不同

同一个建设项目，内部审计的客体是项目的建设过程本身，向负责该项目的学校领导反映问题，监督、评价并保证建设过程的合法性、效益性。《政府投资项目审计管理办法》规定，审计机关开展政府投资项目审计，应确定项目法人单位或其授权委托进行建设管理的单位作为主要被审计单位，审计通知书只发送建设单位。同时应当在审计通知书中明确，实施审计中将对与建设项目相关的单位进行延伸审计或审计调查。延伸审计发现相关单位存在问题需要做出处理处罚的，应当履行必要的审计程序，补发审计通知书，在审计职权范围内进行处理处罚。

3) 审计工作的相对独立性

内部审计同外部审计一样，都必须具有独立性，都要以国家相关法律规定作为审计依据，独立地检查、评价本组织或者所属部门及与其相关的经营管理活动，维护国家利益。由于高校内部审计机构是组织内设的机构，它主要独立于学校内部的其他部门；且审计人员是本组织职工，在遇到国家利益与组织利益冲突的情况下，内部审计决策会倾向于保护本组织利益，这使其独立性受到很大制约。

4) 审计目标的双重性

内部跟踪审计的目标不仅包括有效控制工程造价，完善建设工程管理，提高投资的效益，还要考虑到维护学校的利益。各部门、国有的金融机构和企业事业组织的内部审计，应当接受审计机关的业务指导和监督。从某一方面说，搞好内部跟踪审计的另一目标是帮助学校更好地配合政府审计机关的外部审计，以更好地维护学校利益。

5) 审计报告的呈交对象不同

内部审计报告由内审部门完成后，呈交学校主管领导查看；外部审计机关的审计报告要呈交给政府查看，这也是由其不同的责任委托单位决定的；前者的委托单位是学校，后者的委托单位是政府。

1.2 高校基建项目跟踪审计相关理论分析

1.2.1 跟踪审计中的信息论分析

信息论要求将事物看作是在信息获取、处理、转换和传递过程中运动，并实现运动目的。事实上，审计信息也是这样运动的。建设管理的过程实际上是一个信息的收集、传输、加工、转换的过程，有些被审计单位的信息已完全信息化了。在信息科学日益发达的今天，我们必须自觉地运用信息化手段操作审计信息，如果没有及时、准确、充足的信息，就不可能发现问题，确定目标，提出正确的方案，进行科学决策。

跟踪审计的主要成果体现为反馈有价值的审计信息。过去的工程竣工决算审计，事前及事中的工程信息只在建设者、施工者和监理之间传递，屏蔽了向审计者的信息传输。审计证据的获取是用事后求证的办法，去搜寻、还原工程建设过程的真实信息。变更签证、联系单等需要审计的信息后来竟成了审计依据。面对完工的钢精混凝土建筑，审计人员就好比经验丰富的考古学家，去解读每一个断面在人力、物力、财力上的消耗。尽管审计成果显著，但绝不是科学的审计方式。

跟踪审计将工程建设过程的运动轨迹全部纳入审计视线范围，适时地收集、整理、反馈工程建设过程中的信息，体现了前馈与后馈有机结合的特征和优势。前馈，就是输出的结果刚要发生，尚

未实际发生时,提前进行反馈。前馈解决了由于反馈延迟等原因而引起的控制失调现象,因而具有预测和防范作用。跟踪审计虽不全在问题发生之前进行反馈(即提出意见),但由于是在问题刚刚发生之时便进行了反馈,因而大大缩短了反馈时间,能把问题消灭在萌芽状态并对以后的建设过程起到预警、预防的作用。跟踪审计使审计控制随着建设项目的运行处在一种持续不断的状态,得以通过循环往复的审计信息反馈与调节来保证审计目标的实现。

1.2.2 跟踪审计中的控制论分析

所谓控制,就是对被控对象施加某些能动作用,促进被控对象的行为或变化过程符合或逼近目标。控制方式发展的高级阶段是最优控制,所谓最优控制,是指不仅要实现控制目的,而且要在较短的时间内,以尽可能少的人力、物力、财力的消耗来实现控制目的。

控制论认为,要提高信息反馈效益,必须尽可能缩短反馈回路,及时准确地进行反馈,使信息得到及时、充分的利用,起到预测和防范的作用。如果视高校内部审计机构为施控系统,建筑、管理、监理部门为受控系统,则跟踪审计方式下,审计机构能够及时地对环节较多的项目的建设的过程施加影响和控制,并且在影响深度、影响频率、影响效果等方面超过传统审计方式,促使工程建设以尽可能少的消耗完成工程项目,实现工程“质量、进度、效益”目标的有机统一。

建设合同作为审计依据,若在后审计的模式下利用,必将与审计决定产生矛盾,不利于造价的控制,使审计单位处于被动状态。跟踪审计工作模式中,审计单位参与合同的签订,必然加入审计监督条款,使审计称为整个建设过程中的控制环节,避开了审计法与合同法的矛盾,使建设合同为我所用,将隐患杜绝在了建设初期。

1.2.3 跟踪审计中的系统论分析

系统论是工程跟踪审计的重要理论基础。协同效应认为,系统内部各子系统之间通过非线性相互作用能够产生协同效应。所谓的协同效应是指在复杂大系统内,各子系统的协同行为能超越各要素自身的单独作用,从而形成整个系统的统一作用和联合作用。

高校基建工程是一个复杂的大系统。在这个系统中有四个子系统:由施工队组成的建筑系统、由基建管理部门组成的管理系统以及监理系统、内部审计系统。在以往的事后审计中,建筑、管理、监理三个系统共同目标是工程进度与质量,其协同成果是竣工的项目及预决算报告。审计系统的工作目标则在于真实性、合法性和效益性。目标不同则看问题的角度不同,审计系统很难与前三个系统协调统一,综合效益很难达到最优化。

在跟踪审计方式下,由于审计子系统已经融入高校基建工程大系统之中,成为工程建设的局中人,保质保量完成建筑工程是每个局中人的本份,因此审计子系统对工程进度与质量的关注度比过去大大提高了;同时由于审计的全过程监督制约,也促使基建、管理、监理人员进一步强化对工程的真实性与效益性意识,对投资效益的关注也会成为局中人的共识。这样,四个系统的协同效应远远大于审计系统的单独作用,有助于实现建设项目的整体效益最优。

高校基建项目跟踪审计主要体现了以上三种理论,其理论分析有助于从理论上理解开展跟踪审计的必要性与必然性。

1.3 高校基建项目跟踪审计的实施依据

跟踪审计是一种全新的审计方法,是审计本质的必然发展要求。但建设、监理、施工等单位一开始都会以各种理由拒绝配合审计工作。有的提出合同范本中没有审计签字程序,有的提出概算中没有审计费预算,还有的会认为影响工程进度等。提高建设参与各方对全过程跟踪审计的法律认识,是保障跟踪审计顺利实施,充分发挥审计职能的必然要求。

《审计法》第二十三条规定,审计机关对国家建设项目预算的执行情况和决算,进行审计监督。第三十二条规定,审计机关进行审计时,有权检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支或者财务收支有关的资料和资产,被审计单位不得拒绝。

《审计机关国家建设项目审计准则》第四条规定,审计机关应当对国家建设项目总预算或者概算的执行情况、年度预算的执行情况和年度决算、项目竣工决算的真实、合法、效益情况,进行审计监督。

第五条规定,审计机关对国家建设项目的建设程序、资金来源和其他前期工作进行审计时,应当检查建设程序、建设资金筹集、征地拆迁等前期工作的真实性和合法性。

第七条规定,审计机关根据需要对国家建设项目的勘察、设计、施工、监理、采购、供货等方面招标投标和工程承包情况进行审计时,应当检查招标投标程序及其结果的合法性,以及工程承包的合法性和有效性。

第八条规定,审计机关根据需要对与国家建设项目有关的合同进行审计时,应当检查合同的订立、效力、履行、变更和转让、终止的真实性和合法性。

第九条规定,审计机关对国家建设项目设备、材料的采购、保管、使用进行审计时,应当检查设备、材料核算的真实性、合法性和有效性。

第十条规定,审计机关对国家建设项目概算执行情况进行审计时,应当检查概算审批、执行、调整的真实性和合法性。

第十五条规定,审计机关根据需要对工程结算和工程决算进行审计时,应当检查工程价款结算与实际完成投资真实性、合法性及工程造价控制的有效性。

第二十三条规定,对财政性资金投入较大或者关系国计民生的国家建设项目,审计机关可以对其前期准备、建设实施、竣工投产的全过程进行跟踪审计。

《固定资产投资项目管理暂行办法》第二条规定,固定资产投资项目管理实行开工前审计制度。大中型建设项目和总投资 3000 万元以上的楼堂馆所项目(不包括技术改造项目,下同)的开工报告,须先经审计机关审计,方可向有权审批机关报批。小型建设项目和 3000 万元以下的楼堂馆所项目开工前,须先经审计机关审计,方可向有权审批开工的机关办理项目开工手续。

《政府投资项目审计管理办法》第四条规定,审计机关依法对政府投资项目预算执行情况和决算进行审计监督,依法对与政府投资项目有关的部门和单位进行审计或调查。预算执行审计和竣工决算审计包括检查建设资金使用和项目管理的真实和合规,评价投资效益情况,提出加强管理、提高效益的建议。

《内部审计实务指南——建设项目内部审计》第四条规定,开展建设工程项目全过程审计,应根据重要性和成本效益原则,结合学校实际情况和内部审计资源状况,既可以进行工程项目全过程

的审计,也可以进行工程项目部分阶段或环节的审计。

第五条规定,建设项目内部审计是财务审计与管理审计的融合,应将风险管理、内部控制、效益的审查和评价贯穿于建设项目各个环节,并与项目法人制、招标投标制、合同制、监理制执行情况的检查相结合。

建设项目内部审计的内容包括对建设项目投资立项、设计(勘察)管理、招投标、合同管理、设备和材料采购、工程管理、工程造价、竣工验收、财务管理、后评价等过程的审查和评价。

第六条规定,在开展建设项目内部审计时,应考虑成本效益原则,结合本组织内部审计资源和实际情况,既可以进行项目全过程的审计,也可以进行项目部分环节的专项审计。

《教育系统基建、修缮工程项目审计实施办法》中对审计机构对基建、修缮工程项目开工前审计、概(预)算执行情况审计、竣工决算审计的工作内容进行了具体规定。

《教育部关于加强和规范建设工程项目全过程审计的意见》(教财〔2007〕29号)中指出,各部门、各单位对本部门、本单位的大中型建设工程应实施全过程审计,也可根据重要性和成本效益原则,结合内部实际情况,对大中型建设工程项目部分阶段或环节进行全过程审计;各部门、各单位开展建设项目全过程审计,由内部审计机构或内部审计机构委托具有相应资质的工程造价咨询机构实施。委托造价咨询机构应当按照国家有关规定办理。

《江苏省教育系统建设工程项目审计监督办法(苏教审〔2002〕44号)》第十条就规定:为有效地实施预算(概算)执行情况审计,应实行建设项目全过程的跟踪审计制度。

教育部虽然没有正式出台学校基建项目跟踪审计实施办法,但已表明支持跟踪审计的开展了。

以上有些条款虽然没有明确提出跟踪审计应该实施和如何实施,但根据审计的基本内容、目标等基本要求规定,事后审计已不能满足审计的目的。跟踪审计是审计发展过程中的有效模式,其内容也是《审计法》所要求的审计工作内容,只是审计关口前移,时间提前,审计目的不变,并没有与建筑、审计等相关规定冲突。

第2章 高校基建项目跟踪审计工作体系组织构建

高校基建项目跟踪审计工作体系的建立,首先要在深入了解高校基建特点、现阶段跟踪审计开展存在的问题,以及高校内部监察审计部门的特征、职能和工作目标的基础上,合理分配项目跟踪内审负责人及外部咨询单位跟踪人员,确定跟踪审计工作中相关单位的职责,即构建跟踪审计工作体系的静态组织结构。

2.1 高校基建项目跟踪审计工作体系建立的必要性分析

2.1.1 高校基建项目的建设特点

高校基建项目工作是根据高校特点和发展规划,为满足教学、办公、学习和生活需要,同时也是为了改善生活条件和生活环境提供必需的物资基础。近年来,随着我国高等教育事业的发展,国家和社会不断增加对高校基础设施建设和校舍改造投资,各校自筹资金投入比例越来越大,基本建设项目越来越多。河北廊坊的东方大学城占地 7.3 平方公里,投资达 50 亿元;南京的仙林大学城的规划面积达 70 平方公里,投资达 50 亿元;同属南京的江宁大学城占地 30 平方公里,投资达 40 多亿元;位于广州小谷围岛及其南岸地区的广州大学城占地超过 43 平方公里,投资竟高达 120 亿元……除了上述大学城中的“巨无霸”外,还有众多“小型”大学城零散地分布于全国各地。高校的基本建设逐步被社会所重视,各施工单位对承建高校建设项目竞争激烈。所以,抓好高校基本建设工作是非常重要的。

高校基建项目的特点主要为以下几个方面:

1) 社会性

高校基建工作具有广泛的社会性,靠自身力量是不能完成的,需要社会对其提供各种服务来完成各类项目的实施。虽然部分高校有设计能力或承建能力,但大多数院校都不具备这两种能力,无论设计、施工、材料供应,还是质量监督,建设管理,审核,整个项目实施的全过程完全依附于社会,由社会力量来完成。高校各类建设项目都需要和当地相关部门打交道,办理各种审批手续。同时,在项目实施过程中受政府及社会的制约和检查,要符合城市规划发展的要求。另外,需要符合建筑市场行情的调控。例如:设计收费标准,工程造价,材料供应等,应按建筑市场的经济规律运作,才能保证工程项目的顺利实施。

2) 规范性

高校基本建设工作是规范性很强的工作,每个项目实施过程必须遵循国家基本建设工作的各项方针和法律法规。例如:《建筑法》、《合同法》、《招投标法》、《工程量清单计价规范》、《建设工程勘察合同条例》、《设计规范》、《施工规范》、《验收规范》等,地方政府结合每个时期的具体情况和建筑市场行情制定的《材料价格表》,以及各级施工企业取费标准等,这些都是从事基本建设工作必须遵循的。设计部门要遵循设计规范进行施工图设计,施工单位必须遵循施工规范进行施工,建设单位要按照验收规范对分项工程进行检测后作出评定,确认是否合格。

3) 特殊性

高校基本建设是高等教育事业发展的重要组成部分,是为高等学校提供教学、科研和生活设施的重要保证。在建设过程中有其与其他工程建设不一样的特点:

(1)在设计方面,现代校园基建的目的不仅仅是为了简单的学习和居住空间,更应是各种知识信息与思想文化交流的场所,所以在大学基建设计时与其他建设相比还要考虑人文内涵,这从根本上决定了高校基建项目投资额巨大、质量要求高的特点。为了从根本上改善办学条件,许多高校纷纷征地扩建。没有征地扩建的高校,也大部分在校内拆旧建新。

(2)在建设方面,大学基建建设绝大部分是在校园内进行,肯定会对周围正常教学、师生生活构成较大影响,大部分工程都是利用寒暑假建设,因而建设时间比较紧,且周期性比较强;

(3)大学基建的许多项目为教学科研设施,难以直接产生经济效益,投资回报难以直接计算;

(4)高校基建项目规模大小不一,差别很大。各项目使用要求不同,势必对建筑物要求不一,基建管理部门要花大量的时间与精力去协调建设过程中甚至结束后的各种问题,以满足不同使用者的要求。

在建设资金来源方面,高校基本建设资金实行多渠道筹集和投融资体制改革,通过政府投资、学校自筹、银行贷款和社会企业投资教育等多渠道筹集建设资金。按现行高等教育管理体制,建设资金主要由学校所属的部门和地方政府筹措安排,中央安排一定的专项资金给予支持,对工程建设起推动、指导和调控作用。

部门和地方政府的专项资金,要优先保证国家重点学科、高等教育公共服务体系建设的需要,适当安排有关高等学校上水平所必须的基础设施建设。中央专项资金主要用于补助国家重点学科和高等教育公共服务体系的建设,补助少数高等学校整体水平提高所需基础设施的建设。

但在高校新校区基本建设投资中,政府财政拨款资金数额比例不大,主要依靠高校自筹大量的资金。银行一致看好高校,纷纷争相向学校发放巨额信贷资金,获取稳定利息收入,所以大部分院校采取了银校合作的方式,高校贷款规模不断扩大。各高校为建设新校区,向银行、教职工个人贷款的多则一、二十个亿,少则几个亿,截止到2006年年底,全国高校总负债规模达到2800亿元,校均5亿元^[9]。

当银行意识到危机收缩贷款额度后,又出现了学校、金融机构、职工个人三方联合的理财投资形式,实质为变相贷款,且利率比商业银行贷款利率要高出多个百分点,使学校的利息支出更高一筹。有些高校的收入只能勉强应付巨额贷款的利息支出,陷于财务危机之中。在高校基建中建立严格的跟踪审计工作体系,对控制造价、规范工程管理过程将起到十分必要的作用。

这几年高校由于扩招,学校的快速发展主要采取以外延扩大规模为主,以挖掘内涵潜力为辅的形式,所进行的基本建设投资仅有少量用于老校区的更新改造,绝大多数为异地另征土地,单独新建校园,因此本文里的高校基建跟踪审计主要指的是高校新校区建设过程中的跟踪审计工作。

高校新校区建设一般具有如下特点:

1) 占地规模大

[9] 任黎萍. 高校基本建设投资的特点及构成比重分析[J]. 会计之友. 2007,(11):50-51

综观全国各省区的各级各类高等学校,其新校区占地规模都非常大,征地规模基本上都超过老校区,少则几百亩。多则四、五千亩。

2) 投资额大

各高校新校区基本建设总投资额概算都比较大,少则几亿元,多则几十亿元,计划总建筑面积少则几十万平方米,多则上百万平方米,多项目同时开工,规模极其庞大。

3) 贷款额大

学校是非营利性组织,资金来源渠道较少,大规模的投资额必然靠贷款完成,增加了成本控制的重要性。

4) 新址郊区化

郊区化给高校建设带了很多管理上的不便,增加了建设管理的难度。

5) 建设周期长

新校区由于占地规模、投资概算大、建设持续时间较长。新校区建设自 2001 年陆续开始进行,至今仍有很多学校在建。

6) 周边配套设施较少

新校区一般都在郊区,周边生活设施较少,这样直接决定了校园建设的多样性。建设项目功能较全,建设要求较高,造价较高。

新校区建设项目的管理工作一般是委托项目管理公司进行管理,学校基本上采取大包干的方式,只委派少量的人员参与整个项目的管理。也有部分院校比如东南大学抽调学校内部人员,采取建设指挥部管理模式,依据基本建设程序、建设法规等要求,进行工程建设。

2.1.2 高校基建项目跟踪审计的开展情况

东南大学是全国最早开展跟踪审计的高校之一,东南大学九龙湖校区一期建设于 2003 年开始,一期投资近 16 个亿,建筑面积达 57 万平方米。面对如此大规模的建设,东南大学审计处在学校监察审计部门的领导下开展了跟踪审计。审计力量主要由审计处人员组成,于建设实施阶段开始介入,对该阶段的重点环节进行了审计。前期工作中,主要参与了施工图纸会审、招标文件审核,督促指挥部制定对招标代理单位制约的规章制度,审查投标单位资格的工作。在合同签订过程中,对有关造价条款进行审核,使得造价调整价款、变更签证及实施跟踪审计、工程结算审计等工作规定在合同中加以明确。施工过程中,审查设计变更、技术核定单程序是否符合有关规定;出现变更签证时,对工程量进行现场签证,跟踪审计人员做好原始资料收集整理;做好隐蔽工程的验收记录。材料设备采购过程中,价格的核定最终都由跟踪审计会同建设指挥部门共同决定。竣工决算时,采取了委托外部咨询单位初审、审计处复审的办法,审计结束各项目组出具跟踪审计总结报告。

整体来说,跟踪审计的采取还是取得了一定的效果,很好地规范了工程管理工作、合理地控制了造价。但由于跟踪审计人员缺少,整体专业素质不是很高,一个人往往要负责多个标段的具体跟踪,使得变更签证、审计资料等收集整理不及时,再加上现有建设管理体制的不完善,很多问题便堆积在了决算审计阶段。

华中师范大学也是较早开展跟踪审计的高校,2002 年开始实施。2004 年伊始,华中师范大学对大型工程项目委托审计开始公开招标,达到了充分利用社会审计的优质资源来降低建设成本,提高

投资效益的目的。由学校审计部门负责组织实施,具体工作委托工程造价咨询公司承担。学校审计部门是全过程跟踪审计的主体,咨询公司对学校审计部门负责并接受其管理和监督。跟踪审计也做到了审计关口前移,从原来的施工阶段开始介入,到后来的从项目准备阶段介入,对工程设计、工程招标、合同的咨询,主要材料设备的选购定价、工程进度款的审核,主要隐蔽工程及工程验收,工程变更的确认,索赔费用的审核等工作都做到了跟踪审计。审计处始终处在跟踪审计业务领导、指导实施和监督的各个环节上。该校的跟踪审计效果非常明显,取得了十分可观的经济社会效益,促进了建筑市场的规范,提高了建设管理效益。

截至2008年初,全国各高校基建过程中已普遍采取跟踪审计模式。很多院校也已根据国家审计相关法律法规制定了相应的跟踪审计实施细则或办法,比如南京大学、山东大学、中山大学、武汉理工大学、沈阳工业大学、中国传媒大学等。2008年4月初,在武汉召开教育部直属高校审计工作第一协作组第四次会议上,各部属高校的与会代表均认为在高校进行工程建设项目全过程审计十分必要,但由于跟踪审计还处于探索阶段,没有规范性的操作标准和要求,仍存在着许多亟待解决的问题。

2.1.3 构建高校基建项目跟踪审计工作体系的必要性分析

目前来看主要存在以下几个方面不足:

1) 跟踪审计意识不强

由于跟踪审计尚处于探索和实践阶段,很多人没有意识到跟踪审计开展的必要性,加上没有现成的法规和制度加以保障,更不知跟踪审计到底为何物,以至于工作中出现很多不和谐的现象。首先,建设主管部门少数人员认为跟踪审计削弱了他们的权利,妨碍了他们的日常管理工作,影响了工作效率,因此在实际工作中他们经常应付了事,甚至排斥跟踪审计;部分参与方认为,既然施工阶段有跟踪审计为工程签证把关,那监理及项目负责人就没有必要重复确认签证,一切按照跟踪审计的审定结果去办,极不负责。高校审计属于内部审计,仅具有相对的独立性,若有关部门不理解、不配合,跟踪审计将不能很好的实施发展。

2) 跟踪审计定位不准确

在建设项目跟踪审计过程中,审计人员频繁介入建设现场进行审计,提出审计建议,供被审单位纠正改进,这是审计的职责所在。但跟踪审计打破了建设项目传统管理模式,在相关制度不健全的情况下,参与建设各方职能权限尚未从制度上重新界定,各方责权利关系不明确,很容易便造成了审计越位或者不到位现象。一旦定位不准确,便会加大审计风险,甚至破坏建设项目跟踪审计所建立的权力制衡机制。

3) 审计能力不足,审计质量难以保障

建设项目跟踪审计是对建设项目的全过程审计,点多面广,尤其在新校区建设过程中,项目多,面对的单位和人员也复杂,时间战线较长。审计人员除了要面对复杂的工程技术,还要直接与施工方、监理方、材料供应商等打交道。整个审计过程涉及非常专业的知识,如规划设计、招投标、财务、施工、审计甚至法律诉讼等,审计部门限于专业知识和审计资源,不可能对每个项目都进行全面的审计。

另外,高校内审部门人数有限,面对新校区如此大规模的建设,内审部门一个人往往要承担好

几个项目的跟踪，若不靠外部咨询机构的力量，很难深入工作，保障审计质量，达到审计目的。

4) 高校跟踪审计程序不规范

跟踪审计在高校已开展几年了，但还未从审计理论上加以总结和提升，未建立一套相关的跟踪审计规章制度，更没有将这些成果系统地运用到教育审计规范、内部审计行业规范和学校制度中。由于审计会涉及到参与各方的利益关系，在没有规范约定各方职责权利的情况下，很容易造成各方管理越位或者不到位现象产生。

5) 跟踪审计进入阶段较晚

目前绝大多数跟踪审计是从施工阶段开始，而在决定造价 75% 的设计阶段并没有参与监督，这在很大程度上并不能很好的实现造价控制的目标。虽然可以不同程度地规范建设过程，但仍与内审部门跟踪审计的目标有一定的差距。

综上所述，虽然全国很多高校基建项目实施了跟踪审计，但是由于高校建设项目的特点及建设项目跟踪审计发展的不完善性，高校基建项目跟踪审计工作还存在着许多问题亟待解决。因此，有必要构建适合高校基建项目的跟踪审计工作体系，以促进高校基建工作。

2.2 高校内审机构的建设审计特点、职能与工作目标

《教育系统内部审计工作规定》第六条规定，下列教育部门和单位应当设置独立的，与本部门、本单位财务机构相同级别的内部审计机构：

- 1) 审计机关未设派驻机构的县级及县级以上的教育主管部门；
- 2) 大学、独立设置的学院和规模较大的高等专科学校；
- 3) 财务收支金额较大且规模较大的教育企业单位和其他教育事业单位。

财务收支金额较大但规模较小的教育企事业单位应当根据工作需要，设置专职审计人员。

高校基建项目跟踪审计工作直接由内部监察审计机构负责组织实施，其工作特点、职责及工作目标，直接决定了跟踪审计工作体系的组织与实施。

2.2.1 高校内部监察审计机构的工作特点

国际内部审计师协会在它的《内部审计在治理、风险和控制中的作用》中对理解内部监察审计机构的独立性是这样阐述的：“独立性是指内部审计活动独立于他们所审查的活动之外。独立性可以理解为内部审计机构的独立性和内部审计人员的独立性。人员的独立性是指内部审计师在审计活动中不受任何来自外界的干扰，独立自主地开展审计工作。在内部审计活动中，更加重视机构的独立性，这是指内部监察审计机构在一个特定的组织中，享有经费、人事、内部管理、业务开展等方面的相对独立性，不受来自管理层和其他方面的干扰和阻挠，独立地开展内部审计活动。”

高校内部监察审计机构的工作一般具有如下特点：

1) 审计独立的相对性

内部跟踪审计部门由学校根据相关法规设立，大部分高校内部审计部门与其他部门平行，服从学校领导，在业务上接受上级审计机关的监督和指导，这种设置形式直接弱化了内部审计的独立性和权威性。内部审计本质依然是一种委托、受托管理关系。接受学校领导直接委托，对学校各部门财务收支、经营管理活动等进行审计监督和评价。由于内审机构是为学校服务的，在遇到国家利益

与学校利益相冲突的情况下，作为学校的一部分，内审机构当然要从学校角度出发，其独立决策便会受到影响。因此，在学校范围内独立履行审计监督职能，而相对社会审计、国家审计来说，内部审计的独立性是相对的。

2) 审计范围的广泛性

高校内部审计是在学校统一领导下，围绕和服务于学校的教学、科研和行政管理工作，实施内部经济监督、评价和服务的活动，审计范围包括财务收支及有关经济活动，固定资产的管理和使用、建设、修缮工程项目，对外投资、内部控制制度的健全、有效及风险管理、领导干部任期经济责任等整个学校的经济运转活动，高校内部审计范围的扩大进一步加大了高校内部审计风险产生的可能性。

3) 审计制度的不健全性

目前，我国的审计体系中，内部审计的制度化、规范化工作明显滞后于国家审计和社会审计。近年来有关部门先后制定并颁布了《审计法》、《关于内部审计工作的规定》、《教育系统内部审计准则》、《教育系统内部审计工作规定》等。但与蓬勃发展的高校教育经济活动相比，已有的审计法规制度还不很完善，可操作性不够强，如内部审计处理处罚权限不够明确。这直接影响了高校内部审计工作的规范性，增加了内审工作的风险。

应该建立一套适应社会主义市场经济条件下教育经济活动特点的系统、全面、可操作性强的高校内部审计法规体系，以促进高校内部审计工作进一步发展。

4) 审计目的的内向服务性

内部审计机构既是本组织的审计监督者，也是根据组织管理要求提供专门咨询的服务者，服务的内向性是内部审计的基本特征。高校内部审计机构在校领导管理下进行工作，只向本校的管理层负责。

2.2.2 高校内部监察审计机构的工作职能

《审计署关于内部审计工作的规定》第九条规定，内部审计机构按照本单位主要负责人或者权力机构的要求，履行下列职责：

- 1) 对本单位及所属单位（含占控股地位或者主导地位的单位，下同）的财政收支、财务收支及其有关的经济活动进行审计；
- 2) 对本单位及所属单位预算内、预算外资金的管理和使用情况进行审计；
- 3) 对本单位内设机构及所属单位领导人员的任期经济责任进行审计；
- 4) 对本单位及所属单位固定资产投资项目进行审计；
- 5) 对本单位及所属单位内部控制制度的健全性和有效性以及风险管理进行评审；
- 6) 对本单位及所属单位经济管理和效益情况进行审计；
- 7) 法律、法规规定和本单位主要负责人或者权力机构要求办理的其他审计事项。

《内部审计基本准则》第八条规定，内部审计机构和人员应保持独立性和客观性，不得负责被审计单位经营活动和内部控制的决策与执行。

《教育系统内部审计工作规定》第四条规定，教育系统内部审计机构在本部门、本单位主要行政负责人的直接领导下，依据国家法律、法规和政策，以及上级部门和本部门、本单位的规章制度、

对本部门、本单位和所属单位的财务收支及其有关经济活动进行内部审计监督，独立行使内部审计监督权，对本部门、本单位领导负责并报告工作，同时接受国家审计机关和上级主管部门内部审计机构的指导和监督。

第十七条规定，教育系统内部审计机构对本部门、本单位和所属单位的下列事项进行审计：

- 1) 财务计划或单位预算的执行和决策；
- 2) 预算内外各项教育资金的管理和使用；
- 3) 与财务收支有关的经济活动；
- 4) 国有资产的管理和使用；
- 5) 企业单位、校办产业的资产、负债和损益；
- 6) 基建、维修工程的概算和预决算；
- 7) 办学效益，经济效益；
- 8) 国家财经法规和上级部门、本部门、本单位财经规章制度的执行；
- 9) 内部控制制度的建立和执行；
- 10) 所属企事业单位法定代表人和主要负责人的经济责任；
- 11) 本部门、本单位负责人和上级审计机关及上级内部审计机构交办的其他审计事项。

以上是国家对内部审计机构相关职责的规定，具体到建设项目审计方面，即指建设过程中管理审计与财务审计的融合，将建设项目的投资立项、设计（勘察）管理、招投标、合同管理、设备和材料采购、工程管理、工程造价、竣工验收、财务管理、后评价等过程进行审查和评价。

各高校内审机构在制定相应的建设项目跟踪审计实施办法时，对其自身的职责又做了规定。

中国农业大学审计室将其职责归结为三点：一是规范各方主体的管理和实施行为，二是合理控制工程造价，三是提高建设资金的使用效益，其中合理控制工程造价是跟踪审计的核心内容。在具体执行过程中，他们强调发挥审计的两个职能：一是监督纠正职能，即通过全过程的参与和监督，及时发现和纠正工程实施过程中的违规行为；二是评价确认职能，即通过对变更洽商签证及材料设备采购等事项的审核，评价其是否合理，并最终确认造价。

由于内部审计力量的薄弱，在实施建设项目跟踪审计时，一般都要委托外部审计机构进行审计，有些高校甚至在实施办法中明确规定要依靠外部力量进行审计。因此，内部审计部门又有了对外部审计机构招投标，协调整个审计过程中的各项工作，组织召开有审计部门、建设项目管理部门、设计、招标代理、监理、施工、社会审计机构等相关部门参加会议，解决跟踪审计的重大问题的职责。

监督、评价和服务是内部审计的基本职能。通过审计监督促进管理，对于审计中发现的问题，要及时向相关部门提出，建议改进，而不是直接干涉其工作，代行管理职能。内部审计的监督职能，不仅仅指对国家政策、法规、制度的遵循情况进行审计，还包括对本单位内部制订的政策、规章、制度、计划的执行情况和执行效果的监督、检查、反馈、跟踪等。具体到建设项目方面，主要指监督建设过程的真实、合法和效益性。

而内部审计的服务功能又可具体表现为以下多个方面：

（1）参谋与助手的功能：内部审计部门通过调查、了解、评价、分析、判断为学校领导决策层出谋划策，促进管理，提高效益。

(2) 内控建设的功能: 例如, 内部审计通过参与内部控制制度建设, 内部审计制度完善, 有关规章制度、计划方案的制订, 提供相关的审计建议。

(3) 咨询服务功能: 例如, 内部审计参与所属单位改制的资产评估及审计, 工程决算审计等, 加强了与会计事务所建立的合作关系, 达到资源共享, 业务交流与咨询服务; 加强与上级部门的联系并参与重大的审计项目等。评价职能主要对建设项目管理人员内控制度的执行情况, 建设项目投资的效益情况进行评价, 向管理层提出相应的建议。

在我国的审计理论与实践, 审计基本职能始终定位于监督, 其他职能涉及签证和评价等, 很少提到审计的控制职能, 而控制职能是一个相当重要的审计职能。随着效益审计与管理审计的发展, 控制也成为了内部审计职能发展的必然。审计是对合规性和效益性的一种检查与控制。在内部审计领域, 审计控制职能就更应该成为一项重要职能, 甚至是基本职能。李金华审计长在 2006 年 1 月论述内部审计的特色与个性时也明确指出, “内部审计要以事前、事中审计为主。把内部审计作为一个控制体系, 而不是一个检查体系。”这里的控制体系指的是预防控制、事前控制。与检查评价式的审计不同, 预防控制式的审计在发现问题(或潜在问题)之后, 不是满足于问题的揭示, 而是要将其消除在解决机制之中。这种职能的转化, 以及带来的工作方式的转化, 对于内部审计来讲是革命性的。审计控制无论对于合规性还是效益性目标的实现, 无疑都有着很大的推动力^[10]。

2.2.3 高校内部监察审计机构的跟踪审计工作目标

审计目标是审计目的的具体化, 审计目的是对受托人受托责任的履行情况进行审计, 而受托责任包括行为责任和报告责任, 受托责任的履行情况就包括行为的合法性、合理性、效益性和报告的合法性、公允性。

最高国际组织审计机关的历史性文件《利马宣言》讲到审计目的时指出, “审计本身不是最终目的, 而是整个控制系统毕不可少的组成部分, 其目的是要尽早地揭露背离公认标准、违背资源管理的合法性、效率、效果和经济原则的现象, 以便在发现上述各种情况时, 尽可能及早采取改正措施, 使当事人承担责任, 赔偿经济损失或采取措施防止重犯, 至少也要使之今后难以再度发生违纪行为”。可见, 审计是对行为合规性和效益性的一种控制。

审计目标是指通过实施审计或审计调查所要达到的最终目的, 它决定着整个审计项目的定位和审计所要发挥的具体监督服务作用, 也决定着审计工作重点的选择。因此, 在确定审计目标时, 一是要紧紧围绕国家的宏观调控政策和产业扶持政策, 深入研究国家关于某一事项的总体指导思想和宏观发展定位, 以历史的、客观的、辩证的、发展的眼光确定对某一审计项目的审计目标, 防止出现闭门造车所确定的审计目标偏离事务的客观发展规律、违背国家宏观政策导向的情况; 二是要紧密结合实际, 提高审计目标的可实现性。每个审计项目从不同角度可以确定出若干不同的审计目标, 因此一定要结合审计项目的定位, 以及审计人员、审计环境、审计手段、可获得的信息和资料等的现状, 选择出符合实际的、可以实现的、最重要和最直接的审计目标, 切忌目标多元、定位模糊、偏离实际、太过理想化而无法实现。

[10] 王雷. 审计控制理念与效益审计的实现途径[Z]. 中国内部审计协会网.

合法性、真实性和效益性一直是政府审计、民间审计及内部审计的传统目标。只不过不同性质的审计，目标侧重点不同。在内部审计当中，传统目标是针对合规性的。内部审计是单位根据自身经济活动的需要而设立的，其审计服务的内向性，审计范围的广泛性等特点为审计目标的创新提供了方向和空间。内部审计部门由于了解本单位的内部情况，而且其独立性和权威性不如外部审计单位，所以，应该侧重于对受托人行为的合理性、效益性进行审计，即进行经济效益审计和管理活动审计。内部审计服务的主体各有其特点，同是效益性目标，但其内容各不相同。高校内部审计部门应当根据自身建设特点，制定合适的跟踪审计目标。

从目前高校内部审计大部分内容定位来看，由于受到过去计划经济审计的影响，较注重财务收支、财务会计等查错纠弊式的审计，忽视了效益审计和绩效审计。根据内部审计协会的调查，目前高校审计项目中财务收支审计占了43%，对工程项目的审计只占到14%，效益的审计只占到8.5%。

《内部审计实务指南第1号——建设项目内部审计》第四条规定，建设项目内部审计的目的是为了促进建设项目实现“质量、速度、效益”三项目标。

- 1) 质量目标是指工程实体质量和工作质量达到要求；
- 2) 速度目标是指工程进度和工作效率达到要求；
- 3) 效益目标是指工程成本及项目效益达到要求。

高校基建项目的效益性体现在投入的经济性、管理的效率性、产出的效果性三方面，即是否可以少花钱，同样的钱是否可以花得更好，钱花出去了，是否达到了预期的目标。由于目前建设过程项目法人制、监理制、招投标制等制度的实行，建设项目审计的目标主要停留在合法性、真实性审计上。内部审计机构对建设项目的审计从某种程度来说，只是一种内部的管理约束机制，不具有公正性。因此，高校基建项目的跟踪审计目标是及时纠正项目建设过程中存在的问题，在不影响建设工程质量和进度的前提下，规范工程管理，合理控制造价与建设过程中的资金流失风险，促进建设项目提高经济效益。

2.3 高校基建项目跟踪审计工作体系组织架构及相关职责

高校内部跟踪审计目标主要是规范工程管理、合理控制工程造价，其工作体系要根据审计工作目标，结合高校建设特点及自身的审计条件，合理构建。本文所构建跟踪审计工作体系主要是针对新校区多个项目的建设，其它单个项目的工程可依据此构建思路，采用较简单的工作体系。《教育部关于加强和规范建设工程项目全过程审计的意见》中提出，各部门、各单位对本部门、本单位的大中型建设工程应实施全过程审计；也可根据重要性和成本效益原则，结合内部实际情况，对大中型建设工程项目部分阶段或环节进行全过程审计。

本跟踪审计工作体系是从建设立项审计开始组建，直至竣工结算阶段。

2.3.1 跟踪审计工作体系的静态组织架构

2000年起，高校的新校区建设渐成蓬勃之势，众多高校开始探索实行跟踪审计。针对跟踪审计工作方式，政府并没有出台相应的制度，高校在实行跟踪审计时，审计力量的构成、具体工作方法也不尽相同。主要表现为以下三方面：一是高校监察审计部门对工程建设进行跟踪监察审计；二是全权委托社会中介进行跟踪监察审计；三是以社会咨询单位的技术力量为补充，学校监察、审计、

基建部门协调一致的跟踪监察审计。就现有工作模式而言,大型工程建设项目开展跟踪审计工作,高校审计人员的知识结构和实务水平难以满足跟踪审计的需要。社会咨询单位全权施行跟踪审计,又出现组织协调和监督惩处能力较弱,难以将跟踪监督落到实处的现象。以校内监察审计部门为主体,社会咨询单位为补充的跟踪审计工作模式,使校内监察审计部门的组织协调作用和社会咨询单位的专业技术力量得到了充分发挥,有助于推进对高校基建工程项目建设的监督。

本文所架构的跟踪审计工作体系组织,主要包括以下三个方面内容:1)跟踪审计工作体系组织结构设置;2)跟踪审计工作体系组织分工,即按项目配置跟踪审计工作小组;3)跟踪审计工作流程组织。

1) 跟踪审计工作体系组织结构设置

针对高校基建项目跟踪审计工作体系,本文采用矩阵组织结构。如下图所示:

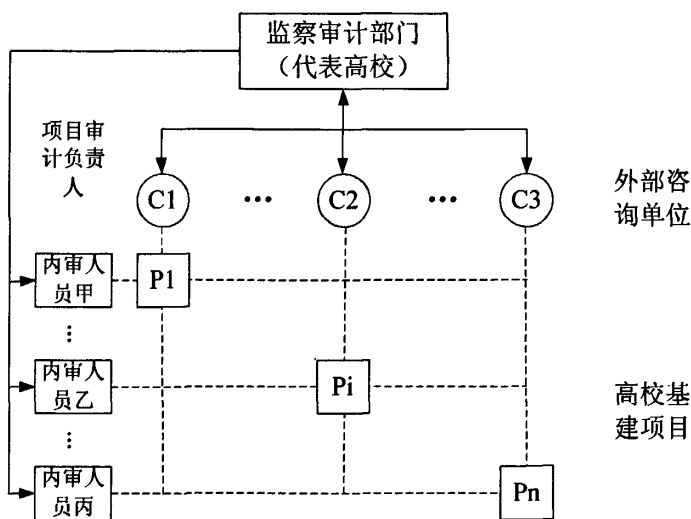


图1：跟踪审计工作体系组织结构

2) 跟踪审计工作体系组织分工

(1) 学校监察审计部门根据部门人员情况,分配项目审计内审部门负责人。

《教育系统内部审计准则》第七条规定,教育系统内部审计机构办理审计事项,应当具备下列条件:由两名以上合格的审计人员组成独立的审计组。根据此规定,每个标段至少都有两人(土建、安装各一人)参与跟踪审计工作,其中一人是项目审计小组负责人。

该项工作主要在项目决策阶段之后、设计阶段之前完成。

如下图所示:

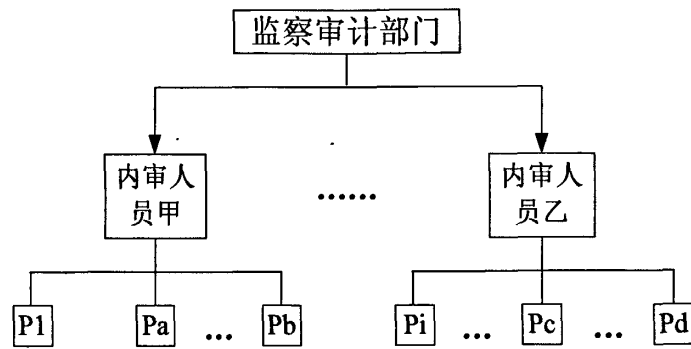


图2：按项目分配内审人员负责人

(2) 学校监察审计部门代表学校对外部咨询单位进行招标，并和咨询单位签订跟踪审计工作合同。内部监察审计部门代表学校通过招标选择外部咨询单位后，按项目标段组成跟踪审计工作小组。每个项目审计小组成员如下：内审人员作为小组负责人负责一个项目标段组合的审计工作。每个项目的具体审计工作由外部咨询单位完成。审计小组的工作方式采用以外部咨询单位力量为主、学校监察审计部门协调把关的方式。该项工作主要在设计阶段完成。

如下图所示：

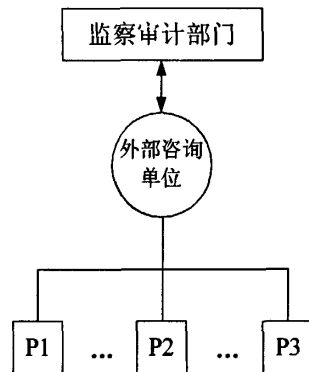


图3：项目跟踪审计小组构成

工作小组中，内审人员的主要职责如下：（一）制定审计方案。（二）实施审计，收集审计证明材料，编写审计工作底稿。（三）撰写审计报告。（四）将审计报告征求被审单位意见。（五）检查审计意见和审计决定的落实情况。（六）立卷归档 [11]。

3) 跟踪审计工作流程组织

项目建设过程中的具体跟踪审计工作，首先应该在建设项目施工合同中明确规定，项目相关资料审核流程及跟踪审计小组内部工作流程如下图所示：

[11] 依据在审计过程中的具体运用. zuowenw.com

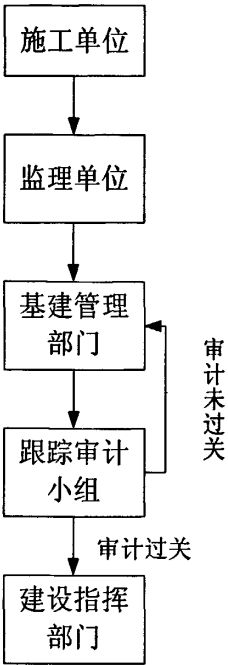


图4：项目相关资料审核流程图



图5：跟踪审计小组内部工作流程

2.3.2 跟踪审计工作体系相关部门职责分析

高校基建项目的跟踪审计工作主要相关部门为：学校财务、基建管理部门、内部监察审计部门、外部咨询机构及监理、承包等单位，各单位共处于相同的建设项目审计系统内。跟踪审计开展过程中，各部门均要配合内部监察审计部门工作，及时提供有关资料、报表，并对提供的资料真实、合法和完整性负责。而内部监察审计部门则要对出具的审计报告负责，同时要尽量避免信息不对称情况的发生，尽力提高审计质量。

从项目投资立项开始，基建管理部门、勘查单位、设计单位等便陆续开始工作。监察审计部门从投资立项阶段开始，对基建管理部门的项目建设管理工作开始监督、评价和服务，直到项目竣工决算结束。外部咨询单位视双方合同约定情况，在勘查设计阶段开始具体审计工作，一直持续到竣工决算阶段。必要时，监察审计部门可以对项目其他参与方，如监理单位、承包商等实施监督检查，减少审计风险。

项目各参与方工作时间及职责如下图所示：

项目参与单位	时间 →							
	决策阶段		设计阶段		招投标阶段		施工阶段	竣工验收阶段
	编制项目建议书	编制可行性研究报告	初步设计	施工图设计	监理单位招标	施工单位招标		
监察审计部门								
外部咨询单位								
基建管理部门								
勘察单位								
设计单位								
招标办公室								
监理单位								
总承包商								
分包商								
材料设备供应商								

图 6：项目各参与方工作时间和职责

具体职责如下：

1) 作为全过程跟踪审计工作的组织实施者，学校内部审计机构主要对以下事情负责：

对工程造价咨询单位既要配合也要监督。将建设项目委托给工程造价咨询单位实施跟踪审计,高校审计部门不应只是配合咨询单位做好资料收集和提供的工作,还应派出审计人员参与跟踪过程,并且当工程造价咨询单位要与施工方交换意见时必须通过审计部门,避免咨询单位与施工方私下接触,对工程造价咨询单位实施有效的监督和控制。

(1) 做好审计计划，指派跟踪审计项目组，负责跟踪审计工作的组织与协调，处理跟踪审计过程中遇到的问题；

(2) 认真做好对咨询公司的审查、招标工作，代表学校签订委托审计合同；

(3) 审核并批准咨询公司编制的跟踪审计具体实施方案，对咨询公司提供的咨询意见进行审核和确认；

(4) 审核咨询公司出具的《工程造价咨询报告书》初稿，对于重大工程，在必要时组织复核，审定最终的工程造价并及时出具《工程结算审计报告》，且将报告呈交给学校主管领导；

(5) 支持和配合工程管理部门的工作，对咨询公司的工作进行管理、监督。

2) 基建管理部门的职责

基建管理部门代表学校对建设项目的工程管理工作负责，除了履行正常的管理职责外，在跟踪审计工作方面，他们的主要职责分为以下几个主要方面：

(1) 支持和配合学校审计部门开展跟踪审计工作；

- (2) 认真填写工程跟踪审计登记表, 及时、完整、准确地向审计机构提供相关资料;
- (3) 协调、督促工程监理和施工单位等参建各方落实审计咨询意见;
- (4) 提前通知跟踪审计项目组参加相关会议, 并协助审计部门及咨询公司及时解决跟踪审计中遇到的有关问题;
- (5) 对跟踪审计中发生的问题以及对咨询公司的工作质量, 可向审计部门反馈意见或提出建议。

3) 工程造价咨询公司根据学校的委托合同, 履行以下职责:

- (1) 遵守国家有关的法律法规, 认真履行委托合同约定的工作职责, 并对咨询意见和审计报告承担法律和经济责任;
- (2) 成立跟踪审计项目组并制订跟踪审计实施方案, 该方案应包括人员安排、工作计划、技术手段和方法、工作制度等内容;
- (3) 及时了解施工现场情况, 形成详细的过程记录, 该记录整理、装订后交审计处最终归档;
- (4) 对投资估算、设计概算、工程量清单、设计变更、工程签证、索赔费用、竣工结算等进行审核, 提供咨询意见或报告;
- (5) 对招标文件、施工合同及分包合同等合约性文件进行审核, 提供造价方面的咨询意见;
- (6) 审核工程进度款, 跟踪签收隐蔽工程, 参与工程验收;
- (7) 参与甲供材料设备的采购, 提供材料、设备价格的咨询意见, 并进行简要的技术经济分析;
- (8) 认真做好与参建各部门的沟通协调工作, 促进跟踪审计工作的顺利开展;
- (9) 对工程竣工决算进行审计。

4) 建设项目有关的其他单位履行以下职责:

《审计机关国家建设项目审计准则》第三条规定, 审计机关在安排国家建设项目审计时, 应当确定建设单位(含项目法人, 下同)为被审计单位。必要时, 可以依照法定审计程序对勘察、设计、施工、监理、采购、供货等单位与国家建设项目有关的财务收支进行审计监督。

《政府投资项目审计管理办法》第七条规定, 审计机关开展政府投资项目审计, 应确定项目法人单位或其授权委托进行建设管理的单位作为主要被审计单位, 审计通知书只发送建设单位。同时应当在审计通知书中明确, 实施审计中将对与建设项目相关的单位进行延伸审计或审计调查。延伸审计发现相关单位存在问题需要做出处理处罚的, 应当履行必要的审计程序, 补发审计通知书, 在审计职权范围内进行处理处罚。

对建设项目有关单位进行审计时, 主要进行以下三方面的审计:

- (1) 审计相关单位资质是否符合要求;
- (2) 审计相关单位的收费情况, 是否按照国家规定来, 有无乱收费情况;
- (3) 审计单位的工作情况, 是否根据合同的约定进行, 有无非法转包、转让的行为, 有无因工作失误造成重大事故的行为。

第3章 高校基建项目跟踪审计工作的实施

《内部审计实务指南第1号——建设项目内部审计》第五条规定，建设项目内部审计是财务审计与管理审计的融合，应将风险管理、内部控制、效益的审查和评价贯穿于建设项目各个环节，并与项目法人制、招标投标制、合同制、监理制执行情况的检查相结合。

建设项目内部跟踪审计的内容包括对建设项目投资立项、设计（勘察）管理、招投标、合同管理、设备和材料采购、工程管理、工程造价、竣工验收、财务管理、后评价等过程的审查和评价。建设全过程主要可以分为工程前期阶段、施工阶段和竣工验收阶段。其中，工程前期阶段包括项目决策阶段、设计阶段和招投标阶段。

3.1 工程前期阶段的跟踪审计工作内容

3.1.1 决策阶段跟踪审计工作内容

项目决策阶段的审计主要是通过参与建设工程项目的立项论证过程、审查与评价拟上报的可行性研究报告或项目申请报告的真实性、完整性，为领导层提供决策依据，规避风险，提高效益。

在决策阶段的审计中，应主要依据国家有关部门发布的《投资项目可行性研究指南》、《教育部直属单位建设项目核准暂行办法》及地方政府相关规定，以及学校的事业发展规划、学科发展规划和校园建设总体规划。

该阶段的主要内容包括：

1) 可行性研究前期工作，即项目建议书编制的审查与评价。审计机构通过参与项目立项论证工作，分析拟建项目的建设规模、建设功能是否符合学校事业发展规划、学科发展规划和校园建设总体规划，投资规模是否适度，有否超出学校资金的可支配能力。

2) 可行性研究报告或项目申请报告真实性的审查与评价。主要检查可行性研究报告或项目申请报告编制的依据是否真实；拟建项目建成后的经济、社会、办学效益分析是否客观、真实；投资估算是否准确，工程内容和费用是否齐全，建筑工程费、设备购置费、安装工程费以及其他建设费用 and 各类预备费的估算是否合理，与类似已建成项目比较是否存在建设标准过高导致浪费或估算偏低导致工程质量难以保证等问题；资金筹措的安排是否合理，投资计划安排是否得当，是否存在因资金不到位而导致工程建设风险等问题。

3) 可行性研究报告或项目申请报告完整性的审查与评价。主要检查可行性研究报告或项目申请报告是否具备国家有关部门发布的《投资项目可行性研究指南》、《教育部直属单位建设项目核准暂行办法》或地方政府相关规定的内容；是否说明建设项目的目的、依据、与单位事业发展规划的关系；是否对资源的需求和经济、社会、办学效益做出分析等。

该阶段的审计工作在立项建议及可行性研究报告上报教育系统主管部门之前完成，主要由内部审计机构人员完成。高校新校区的建设一般都是有现实需求的，所以在立项、可行性研究阶段，审计重点不是该项目是否可行，法律、法规也未赋予审计部门对项目可行性出具审计意见的权利。主要目标是审查并保证本阶段程序的合法性、真实性，可行性方案所依据的数据资料是否充分可靠，有关测算是否准确，项目建成后的经济效益分析是否客观、真实。论证深度是否到位，所载内容是

否完整,是否实施了多方案比较论证程序等。通过审计项目投资估算,揭示存在的差异或问题,提供给决策者作为决策参考,促进项目投资决策更加科学合理。再说,在我国尚无明确法律依据的情况下,要让领导主动安排下属的审计部门去审计自己决策失误的建设项目的可能性是不大的,内部审计的主要任务还是为领导服务,帮助领导更好地决策。

在此阶段,效益性审计的目标并不能很好的实现,因为这是领导决策的阶段,内部审计既不能事先予以评价与控制,也不便事后去“评头品足”。

3.1.2 设计阶段跟踪审计工作内容

设计阶段的审计主要是对工程项目建设过程中勘察、设计阶段各环节经济管理活动的真实性、合法性和效益性进行的审查和评价,目的是提高勘察设计阶段内部控制及风险管理的适当性和有效性,保证勘察、设计资料的充分性和可靠性。

设计阶段是控制造价的重要阶段。有关统计资料表明,影响项目投资的因素贯穿于项目建设的全过程,但关键在于设计阶段。一般而言,设计费用只相当于工程全寿命费用的1%,但正是这1%的费用对工程造价的影响度在75%以上。因此,初步设计及施工图设计应成为跟踪审计的重点环节。

1) 对初步设计的审计

(1) 审核设计招投标文件及设计合同

初步设计是指建设单位根据批准的可行性研究报告和设计基础资料,在一定时间、地点和投资控制数以内,从技术和经济上对建设项目进行通盘规划和合理的布置,明确设计对象的技术规定,做出具体建设方案,并编制总概算确定项目的总投资和主要技术经济指标。初步设计是工程设计的基础工作,是合理确定和控制建设规模、建设内容、建设标准,实现技术进步、保护环境、控制及分配建设投资的关键步骤。

设计招标文件主要审核其内容的完整、严密性,看其是否全面准确地表述招标项目的实际状况和招标人的实质性要求;招标程序的合法、合规性,定标结果是否符合有关法规和制度规定。

对项目初步设计投标文件,还要审计其设计标准、装备标准是否符合预定要求,是否采取限额设计、方案优化等控制造价的措施,设计深度是否符合规定,有无因设计深度不足而造成投资失控的风险。

对设计合同主要审核其主体的合法性,是否与招标文件规定的范围、内容、要求相符合,是否存在有悖于招标文件实质性内容的情况;审核是否对限额设计做出具体规定;设计收费的计费依据、收费标准的合理性,计算的准确性。是否与中标价相符,支付方式是否妥当。责、权、利及违约条款的完整性和合理性,强调对低劣设计质量的索赔。

招标文件与设计合同必须经审计后才可发布和签署。

以上内容同样适用于审核工程勘察合同。

(2) 审核设计概算编制是否准确,主要设备材料价格是否符合市场价格。修正概算的依据是否有效,内容是否完整,数据是否准确,是否按规定办理相关审批手续。通过参加扩初设计的审查会议,对建筑经济指标进行分析,提供优化设计方面的咨询意见,为学校确定工程投资总额控制目标提供参考。

项目概算未经审计,不应进行施工图设计。

2) 对施工图设计的审计

初步设计经审计审核之后,便可以进行施工图设计,从而确定工程预算。工程量清单的编制主要依据是施工图设计,每一个设计质量问题都会引起工程量的变化,影响到清单计价。

该阶段主要审计施工图是否贯彻了限额设计的要求,是否按照批准的初步设计的原则、范围、内容、项目及投资额进行。施工图的设计深度直接决定了工程量清单的完整性及施工阶段变更的多少。因此,还要审计其深度是否符合规定,有无因设计深度不足而造成投资失控的风险。对施工图设计完成时间进行审计,确保不会因图纸拖延交付而影响工程进度;对施工图预算要审核其有无超概算标准。施工图交底、施工图会审时审计部门也要在场,确保其流程合法合规,防止出现舞弊现象。

此阶段专业性较强,内部审计部门可聘请相应的专家共同参与。遇到重要控制点审计部门要及时监督控制,本着效益性审计的目标,及时出具审计意见,将造价控制在合理范围之内。因此,设计单位要配合好内审部门的工作,随时与审计部门沟通联系,做到基建、审计、设计三部门信息畅通,避免信息不对称现象发生。

3.1.3 招投标阶段跟踪审计工作内容

广义的招投标工作分散在设计前的准备阶段、设计阶段和施工阶段中进行,但本文所列的招投标阶段工作主要包括监理招投标与施工招投标,施工招投标工作是重点审计环节。

1) 审核招标文件

本阶段审核的招标文件主要包括施工招标文件、工程监理招标文件等。主要审核文件内容的完整性、严密性,招标程序的合规合法性,评标、定标工作的公正公平性,尤其要对计价依据、价款结算与调整办法、合同主要拟订条款重点审核。

招投标前主要检查招标项目是否具备相关法规和制度中规定的必要条件,招投标的程序和方式是否符合有关法规和制度的规定,是否存在人为肢解工程项目、规避招投标等违规操作;标段的划分是否适当,有否标段划分过细增加工程和管理成本的问题。

对招标文件的审计主要检查招标文件的内容是否合法合规,是否完整、严密,是否全面准确地表述招标项目的实际状况和招标人的实质性要求。招标文件中应包括投标须知、招标工程的技术要求、设计文件、工程量清单、投标函格式及附录、拟签订合同的主要条款、要求投标人提交的其他材料等。对于具体的评标办法和评分标准也应该在招标文件中列出,可以在很大程度上避免招投标过程中的暗箱操作。

招标文件审计之后才能发布。

2) 审核工程量清单

在清单计价规范下,招标人计算量,投标人确定价,这不仅有利于建设单位控制造价,提高投资效益,有利于施工单位自主报价。但如果清单出现错项漏项,也会带来新的问题:一是工程量清单中的错误一旦被施工单位发现和利用,会给建设单位带来损失;二是工程量清单中的错误会引起其他施工索赔。施工单位除通过不平衡报价获取了超额利润外,还可能提出临时设施费等开办费用的索赔;三是工程量清单中的错误会增加变更工程的处理难度。由于施工单位会采取不平衡报价,当发生设计变更引起清单工程量大幅度增减时,建设单位就不得不与施工单位重新协商确定新的单

价；四是工程量清单错误直接影响投资控制。

目前我国法律法规中并没有能够对工程量清单进行审计的明确规定，但《内部审计实务指南第×号—高校内部审计（征求意见稿）》中明确提出了高校内部审计应进行工程量清单审计的要求。实际招标过程中，基建部门对招标文件的工程量清单审核工作不细致，导致竣工结算矛盾重重，因此内审部门也有必要进行该过程的跟踪审计。一些采用跟踪审计工作模式的高校，在各自的跟踪审计实施办法中也提出了进行工程量清单审计的做法要求。

工程量清单的审计工程量较大，尤其在新校区建设过程中，由于项目较多，仅仅只由内审部门完成工作量太大。因此，在监督基建管理部门完成清单的审核后，由跟踪审计项目小组负责对清单的审计：外部咨询机构作具体计算审核，内审机构人员把关。主要审核工程量清单中工程量的内容是否完整、计算是否准确、清单项目描述是否准确、是否存在明显漏项，措施项目清单是否完整，其他项目清单包括的内容是否完整，清单项目特征描述是否全面准确。施工过程中材料的采购、变更的签证，往往都是施工单位掌握了清单中的漏洞，从投标报价开始“埋下伏笔”，因此必须将风险控制在源头，尽量少让施工单位钻漏洞。

此项工作主要由外部咨询单位负责具体审核，内部审计机构负责把关签字。

3) 审核招标答疑文件

招标答疑是招标单位针对投标者提出的疑问进行统一答复，来完善招标文件及招标工作中的不足。此过程主要审核答疑文件内容表述的准确及完整性，是否与招标文件规定一致。

4) 检查招投标程序的执行

一般施工招标有公开招标、邀请招标两种方式。但全部使用国有资金的项目或者国有资金占控股或者主导地位的项目，必须进行公开招标（但经国家计委或者省、自治区、直辖市人民政府依法批准可以进行邀请招标的重点建设项目除外），不能采用邀请招标方式。

《审计机关国家建设项目审计准则》第七条规定，审计机关根据需要对国家建设项目的勘察、设计、施工、监理、采购、供货等方面招标投标和工程承包情况进行审计时，应当检查招标投标程序及其结果的合法性，以及工程承包包的合法性和有效性。

高校是一个特殊的建设主体，其招标工作要遵守国家相应规定，严格进行公开招标，按照规定的程序办事，防止出现高校内部人员与投标单位串通、虚假招标、明招暗定、提前解标等不正当行为现象出现。跟踪审计主要包括检查整个招投标程序的执行是否与国家相关的法律、法规及招标文件中明确的程序相符，合理维护学校利益。

公开招标工作程序大致如下：

招标信息发布、资格预审、发售招标文件，此为招标阶段；现场勘查、投标预审会、投标、开标，此为投标阶段；评标、定标此为评标阶段。

对申请参加投标的潜在投标人进行资格审计是招投标工作中很重要的环节，主要是对投标人的资质等级、施工业绩、财务状况、企业信誉等是否符合资格预审文件的要求进行审计，保证基建管理部门公平公正选择中标人。

评标阶段是审计的重要环节。开标审计主要检查开标程序是否合规，应先由投标人或者其推选的代表检查投标文件的密封情况，也可以由招标人委托的公证机构检查并公证。经确认无误后，再

由工作人员当众拆封，宣读投标人名称、投标价格和投标文件的其它主要内容；评标时是否依据招标文件中明确的评标办法进行，有无明显偏袒、串通等不正常现象。对投标人投标策略进行评估，是否对投标报价的合理性和完整性进行分析和比较。定标程序及结果是否符合规定。

对招投标的审计要体现时效性，选择合适的介入时间。一是在审计资格预审文件、招标文件时，应当在文件生效之前及时介入审计，提出审计意见；二是审计资格预审，标前会议纪要以及开标、评标、定标时，当列席参加，在其过程中提出审计的意见和建议，避免违规行为的发生。

5) 审核合同的签订

合同的签订主要包括施工合同签订和监理合同签订，其中施工合同审计是重点。

施工合同一旦签订，便具有法律效力，即便结算审计时查出合同的不完善之处，也为时已晚，所以，必须在合同签订之前对其进行审计。除了工程量清单的审计之外，还应主要审计一下几个方面：

(1) 订立合同的主体是否合格，合同内容是否符合相关法律和法规的规定，是否与招标文件的要求相符合；

(2) 合同条款是否全面、合理，有无遗漏关键性内容，有无不合理的限制性条件；

(3) 合同是否明确规定当事人双方的权利和义务；

(4) 合同是否存在损害国家、集体或第三者利益等导致合同无效的风险。

对各类专项合同其他内容的审查与评价包括：

1) 施工合同

主要检查合同是否明确规定工程承包范围、工期、质量等，是否与投标承诺一致；合同工程造价计价原则、计费标准及其确定办法是否合理；合同是否明确规定设备和材料供应的责任及其质量标准、检验方法；合同规定的付款和结算方式是否合适，质量保证期是否符合有关规定；合同所规定的双方权力和义务是否对等，有无明确的协作条款和违约责任。

2) 监理合同

主要检查监理单位的资质与工程项目的建设规模是否相符；监理的业务范围、责任及应提供的工程资料和时间要求是否明确；监理报酬的计算方法和支付方式是否符合有关规定；有无明确的协作条款和违约责任。

考虑到内部审计为学校服务的责任，还要审核合同是否对学校有利，将不利于学校控制造价的条款进行重点研究审计。

合同签订前要接受内审部门审计。基建部门在起草合同时起，便可征求内部审计机构意见，最后签订时由内审机构审计过后再签订。此工作主要由内审机构人员完成，必要时邀请专家或外部咨询机构人员参与。

3.2 施工阶段的跟踪审计工作内容

施工阶段的审计主要是对建设工程项目实施过程中隐蔽工程的勘验、主要材料及设备的价格确认、工程进度款的拨付、设计变更和施工签证的认定以及索赔事项的核实等各环节经济管理活动的真实、合法和效益进行的审查和评价，目的是促进施工过程规范管理，有效控制工程造价和投资支

出。

部分开展跟踪审计的高校主要对本阶段进行了跟踪审计，并在相应审计办法中对本阶段的主要工作内容进行了规定，但都不太全面。本文综合考虑各方面规定，认为本阶段主要审计内容如下：

3.2.1 隐蔽工程签收、材料设备采购审计

1) 签收主要隐蔽工程验收

参加的隐蔽工程验收主要包括基础验收、主体验收及竣工验收，审查与评价的主要内容如下：地基验槽的相关纪录是否完整；基础结构施工做法是否与设计图纸一致；预埋工程中的预埋管线及铁件是否与施工图纸及规范要求一致；屋面工程的做法是否符合设计和工艺规范，是否与所采用的图集相符；装饰工程中的基层做法是否与设计要求或采用的图集相符；安装工程中的线路、管道等的做法是否与设计图纸和采用的图集相符。

主要隐蔽工程的勘验应由基建管理部门、施工单位、监理单位和审计机构参加，未经审计机构参与验收的工程应不得封闭，自行封闭的工程应不予审计和增加费用；勘验不合格的项目应及时、妥善处理，并明确划分相关责任。

对隐蔽工程，现场跟踪人员主要采取抽查的形式进行监督与签收，并做好相关跟踪记录。对于结算时容易产生分歧的隐蔽工程，如土方工程、路基工程、拆除工程等，应重点跟踪。

2) 主要材料及设备价格确认的审查与评价

主要审计检查材料、设备的招标采购工作及工程材料的价格咨询。

(1) 招标文件中对主要材料和设备已明确“厂家、规格、单价”的，进场使用前应由基建管理部门、监理单位和审计机构确认。“厂家、规格”与招标文件不同时，经基建部门、监理单位和审计机构确认和同意使用后，重新确认单价；

(2) 招标文件中对主要材料和设备没有明确“厂家、规格”，但材料单价已明确的，进场使用前应由施工单位提供“厂家、规格、单价”，基建管理部门、监理单位和审计机构共同对“厂家、规格、单价”进行核实，如果实际价格低于投标价格较多的，应与施工单位共同定价和洽商确认；招标文件中没有确定的或暂估价的主要材料、设备也应采取此方法确认；

(3) 建设单位供货或指定的材料，应由基建管理部门和审计机构分别询价后共同确定；对技术含量高、投资较大的主要材料、设备，应由基建管理部门按有关规定组织招标；

(4) 主要材料及设备在进场使用和安装前，基建管理部门、监理单位和审计机构应进行验收。

对于甲方直接采购或甲控乙供的大宗材料、设备，检查是否按规定组织招标，资格预审、入围名单确定以及招标程序是否合规、合法；审核招投标文件及甲方直接采购的合同。

对于非招标确定的甲控乙供工程材料，根据工程管理部门的书面要求，按照学校确定的品牌、规格提供价格方面的咨询意见。

3.2.2 工程进度款、索赔费用的审计

1) 工程进度款拨付的审计

工程进度款的拨付是按照合同规定进行的，依据施工合同，各承包商将进度用款上报给基建管理部门，内部审计机构对基建管理部门的批复进行审计，此部分审计内容是跟踪审计工作的重点。

(1) 是否符合申报程序, 所报进度是否与实际工程进度及实物工程量相符, 工程实际进度与计划进度的偏差, 分析由此对工程造价和工期的影响;

(2) 施工单位填报并经基建管理部门审核后的月度工程价款结算书是否真实、准确, 是否存在重复申报或将业主直接采购的材料设备虚报的现象, 是否与实际完成的工程量相符;

(3) 检查工程设计变更和施工签证的真实性, 并审核计价方式是否与投标报价一致, 当实物工程量与施工图纸不符、施工项目与施工合同不符、施工材料发生变化时, 应在洽商基础上对工程进度款进行据实调整。

(4) 计量计价方式及支付办法是否与合同约定相符, 工程预付款是否按合同约定扣回等。

未经审计机构审核认定的月度工程价款结算书, 基建管理部门应不予支付工程进度款。

2) 索赔费用审计

在工程实施过程中, 内审部门对可能引起索赔的因素应重点跟踪, 并及时提供相关咨询建议, 以力求避免索赔事件的发生。对已经发生的索赔事件, 根据合同的约定, 及时做好事件发生、发展、终结等相关记录, 收集相关的证据资料, 在规定的时间内与工程管理部门一起及时处理索赔事件。主要内容如下:

(1) 施工单位提出的索赔事项是否真实, 是否实际发生; 索赔的内容是否准确, 责任是否划分清楚; 索赔的程序是否规范;

(2) 索赔的证据是否真实, 各类索赔费用的计算是否准确, 依据是否充分。

(3) 对由于施工单位、设计单位的过失造成的工期延误、质量缺陷及费用的增加, 审计机构应积极协助工程管理部门提出反索赔的建议和依据。

施工过程中的工期及施工索赔情况比较复杂, 相关索赔及处理形式如下:

(1) 因延期发出图纸引起的索赔

在施工单位接到中标通知书后 28 天内, 建设单位应向施工单位提供全部图纸及其相关技术资料, 并组织设计单位向施工单位进行技术交底。若 28 天内未收到建设单位提供的图纸及相关资料, 施工单位可依照合同提出索赔。

审计人员应以施工单位接到中标通知书后的第 29 天为索赔起算日, 以收到图纸及相关资料的日期为索赔结束日。如此时施工单位相应施工机械已进场, 准备工作就绪, 因无施工图纸不能进行施工, 则审计人员除对工期索赔予以认可外, 还应对机械停滞费用索赔予以认可。

(2) 因设计变更导致的工期索赔

主要分两种情况: 一是施工单位还未开始施工, 建设单位已完成设计变更, 提供设计变更图纸; 二是施工单位正在施工或施工已结束, 建设单位才进行设计变更。

对以上两种情况, 审计人员一般应对工期索赔予以认可。对第一种情况, 以施工单位收到设计变更图纸日期为工期索赔起算日, 以设计变更工程完成日为索赔结束日。对于第二种情况, 工期索赔包括两个内容, 一是拆除按原施工图纸已施工部分所需工期, 二是按设计变更图纸施工所需工期。

(3) 因施工单位不可见因素、外部环境引起的工期索赔

审计人员对工期索赔应认可。

(4) 因施工单位人为因素导致工期延误的索赔

建设单位可以根据招标文件、施工合同有关工期约定对施工单位实施反索赔。

对未经审计机构审核确认的索赔事项，应不予办理索赔款项的支付。

3.2.3 设计变更和工程签证的审计

“中标靠低价，盈利靠签证”是目前建筑市场流传广泛的一句话，深刻反映了变更及签证在工程价款结算中举足轻重的地位。因此，必须下大力气重点审计。

1) 设计变更的程序是否合理合规，分析变更理由是否充分；对施工单位提出的变更应严格审查，防止施工单位利用变更增加工程造价；对设计单位提出的设计变更应进行分析，属于设计粗糙、错误等原因造成的变更应提出索赔；对建设单位提出的工程变更，应分析变更的理由是否充分，并对不同的变更方案进行测算和筛选，为领导层提供决策依据。

审计人员必须根据设计变更图纸对设计变更的工程量进行全面、细致的审核，计算出因变更而需调整的工程量。在设计变更的具体实施过程中，审计人员还要检查施工单位是否按照设计变更图及审定的施工方案施工。若是，即可按审定的预算结算，若不是，则需重新编报结算送审。

2) 检查设计变更的真实性，变更内容是否与实际发生相符，分析设计变更对工程造价的影响，引起的造价变化是否能作为结算依据；重大设计变更，尤其是指可能引起工程造价超出工程投资总额控制目标的设计变更，必须事先按审批程序报批。对工程量清单报价工程，合同中有相同或类似于变更子目的综合单价，按合同中单价执行；合同中没有的价格按招标文件及合同约定执行；只是项目用料（包括规格）改变时按相似或相近项目的综合单价进行换算，且只计算主要材料价差；对综合单价中的项目特征、工作内容发生改变的，应相应调整其单价。

3) 施工签证的发生是否真实，是否符合工程签证的管理程序和批准权限，是否为施工图预算或工程量清单中未包括的内容；施工签证反映的事项是否准确，涉及工程量核算的计算式及图纸是否完整；施工签证内容是否规范，是否存在既签量又签价、既签量又签消耗、既签单价又签总价的问题。计量计价方式是否与合同有关条款约定相符（或另做合理约定），能否作为结算依据。

对现场签证审计时，审计人员应注意以下情况：

1) 当某些合同外工程急需处理时，施工单位会趁基建管理部门有关人员不熟悉工程造价业务之机，夸大事实，作不实签证。

2) 在处理一些情况复杂、耗时较长的合同外工程时，施工单位项目经理一般要请基建管理部门、监理单位相关人员去现场察看，但当时不及时办理签证手续，从而冒算工程量，蒙混过关。对此类情况，跟踪审计人员亦应到场察看，及时督促基建管理部门要求施工单位及时上报材料，尽快审核并完成各方签字。

3) 对某些虽非关键部位但影响交通等的工程，施工单位有时会故意拖时间完成，目的是赚取建设单位赶工措施费。跟踪审计人员应及时督促基建管理部门杜绝此类情况发生。

4) 对地下障碍物以及需拆除的临时工程，施工单位不及时办理签证，而是等拆除后再签证，致使到时缺乏依据，导致签证数据不准确。

针对以上情况，审计人员应督促基建管理部门做好以下工作：

1) 严格控制设计变更和现场签证。设计变更是不可避免的，但发生的越早，损失越小。因此基建管理部门应建立健全有效的设计变更及现场签证管理制度。

2) 现场签证必须有施工单位、监理单位、基建管理部门、审计部门相关人员共同签认,基建管理部门及监理单位应建立现场签证分级把关制度,明确规定签证权限,实行限额签证。

对出现实际完成工程量比工程量清单中的相应工程量增加或减少的情况,审计人员应结合招标文件及施工合同内容分别做出处理。

因施工单位未按施工图纸要求施工,而导致实际完成工程量大于工程量清单中的相应工程量的,应以工程量清单中的工程量为准,审计人员对超过的那部分工程量不予认可。

因施工单位未按施工图纸要求施工,导致实际完成工程量小于工程量清单中的相应工程量(说明施工质量可能存在问题)的,审计人员一定要督促基建管理部门、监理单位仔细查找原因,妥善处理。

因招标时基建管理部门提供的工程量清单结果偏大,施工单位按图施工后致使实际完成工程量小于工程量清单中的相应工程量的,审计人员应按基建管理部门提供的工程量予以确认。

因招标时基建管理部门提供的工程量清单结果偏小,施工单位按图施工后致使实际完成工程量大于工程量清单中的相应工程量的,审计人员应对施工单位按图施工实际完成的工程量予以认可。

对工程量清单中的错项、漏项进行审计时,责任应由基建管理部门承担,审计人员应督促其根据工程量清单编制的委托合同,追究工程量清单编制单位责任。对较大工程量的错项、漏项,审计人员应要求施工单位按程序进行申报,在提交施工方案的同时申报预算报价,经监理单位、基建管理部门审核,报审计组审定。审计人员必须对工程量清单中的错项、漏项进行全面、细致的审核,还要检查错项漏项是否按照审定的施工方案施工。对按照其施工的,即可按审定的预算进行结算,对未按照审定的施工方案施工的,则需重新编报结算并进行审计。

对额外增加的工程量进行审计时,审计人员应明确要求基建管理部门对额外增加工程进行书面说明,并委托设计单位进行施工图设计,并检查施工单位是否按照设计图纸及审定的施工方案施工。若是,可按审定的预算结算,若不是,则需重新编报结算送审。

审计人员在审核工程量清单范围以外的工程量时,应特别注意以下几点:一是在设计变更指令上应由设计单位或监理单位相关人员签字并加盖公章;二是在工程变更部分的工作验收记录上应由基建管理部门、监理单位的相关人员签字或盖章;三是在现场签证过程中,基建管理部门、监理单位相关签认人员应在授权范围内实事求是地签证,并检查是否与合同规定有冲突,相关人员是否在签证单上签字并加盖公章。

凡涉及费用变动的设计变更、施工签证,均应经审计机构确认后方可签署执行,对未经审计机构核实和确认的设计变更和施工签证,应不予增加工程费用。

施工阶段审计内容繁琐,任务重,因此应由咨询单位负责具体内容跟踪,做好审计工作底稿,由相应内部审计机构人员负责签字把关。本阶段的审计应该及时,否则会给竣工结算审计留下隐患。不能感情或者意气用事,要做到先签字再施工。

施工阶段跟踪审计的工作程序方面,首先由监理对施工方上报变更等进行初审,后交建设单位项目负责人审核,再交内部审计部门审计,最后再由建设单位基建管理部门进行最后审核签字。主要是四方签字,各部门层层把关,严格控制造价,减少建设风险。

审计机构应根据施工阶段审计中发现的工程施工和工程管理中存在的主要问题,及时与基建管

理部门、监理单位等沟通，定期或不定期的出具审计报告，提出加强和改进管理的意见与建议。

3.3 竣工验收阶段的跟踪审计工作内容

竣工验收阶段的审计主要是对建设工程项目的合同履行、工程结算以及工程项目决算等各环节经济管理活动的真实、合法和效益进行的审查和评价，目的是保证工程项目结算和决算的真实、完整、准确，防止虚列工程、套取资金、弄虚作假、高估冒算等行为的发生，促进合同的有效执行，维护学校的合法权益。

1) 工程竣工验收后一个月内，工程管理部门将经监理公司、工程管理部门初审后的竣工结算书和完整的竣工结算资料及时送交审计部门。

工程竣工结算资料主要包括：招、投标文件和中标资料；工程施工合同、补充协议书；地质勘探报告和施工图纸；施工图会审纪要；工程结算书及工程量计算书；甲方直接供应设备、材料的清单和合同书；材料差价证明资料；设计变更图纸和工程签证单；隐蔽工程验收资料、质量验收合格资料和工程竣工验收报告；与工程造价相关的其他资料。

2) 审计部门组织核查实际施工情况是否与竣工结算资料相符。

由于从招投标阶段开始便进行了跟踪审计，竣工验收阶段工作便可将之前的审计工作底稿、留存的审计资料作为该阶段的审计依据，看是否与施工单位上报的竣工结算资料相符合。一切以内部审计单位留存资料为依据，根据合同价款及变更价款总额，扣除中期支付价款，再扣除 5% 质量保证金，来审计确定最终要支付给施工单位的价款。

这要求之前的审计底稿必须完整保存，并且外部咨询单位必须仔细对所有资料进行初审，后交审计部门项目负责人复审签字，方能作为审计结果出具审计报告。此阶段工作主要由外部咨询单位负责，审计单位项目负责人进行复核把关。

3) 审计部门将在规定时限内完成结算审计工作并出具《工程结算审计报告》或初稿。

结算审计过程中，如出现重大分歧，审计部门将及时组织工程管理部门、咨询公司和施工单位共同研究、协商解决。因重大分歧导致的反复协商、反复验证、申请仲裁等情形发生时，以上时限按中断处理。

4) 审计部门将《工程结算审计报告》发与工程管理部门，并返还完整的原始送审资料。

第4章 高校基建项目跟踪审计工作效益与风险分析

在跟踪审计工作组织架构的基础上,根据项目各阶段审计工作实施的内容规定,高校基建项目跟踪审计工作的开展取得了一定的经济效益、社会效益和管理效益,体现了内部审计向管理审计和效益审计发展的趋势,同时有效规避了建设项目的固有审计风险,提高了高校基建项目的审计质量。

4.1 高校基建项目跟踪审计工作经济效益分析

审计成本有广义和狭义之分^[12]。广义审计成本是社会管理成本的组成部分,即政府(财政)在经济管理活动中用于审计支出费用的总和。狭义审计成本是指审计部门完成计划项目所支出的全部人力、物力、财力的费用总和。对于一项审计工作来说,如果需要人员多、耗费时间长,其所需的资金成本及总的审计成本就比较高;反之则审计成本较低^[13]。

本文所讨论高校基建项目审计成本,主要是指狭义的审计成本。

4.1.1 事后结算审计成本分析

高校基建项目事后结算审计成本主要包括监察审计部门的审计成本、外部咨询机构的竣工结算审核费用两大部分。

《审计法》第十一条规定,审计机关履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证。

《教育部关于加强和规范建设工程项目全过程审计的意见》第三条提出:各部门、各单位开展建设项目全过程审计,由内部审计机构或内部审计机构委托具有相应资质的工程造价咨询机构实施。委托造价咨询机构应当按照国家有关规定办理。委托费用按照财政部《基本建设管理若干规定》列入建设成本。内部审计机构应加强对受托工程造价咨询机构的管理和监督。

1) 监察审计部门的审计成本

监察审计部门的审计成本大体包括以下六个方面:

(1) 工资成本:指支付审计管理人员和业务人员的基本工资、补助工资、津贴、补贴、节假日加班工资以及聘请专家、常年法律顾问等支付的各种酬金。

(2) 公务成本:是指支付的办公费用、邮电费、水电费、差旅费、会议费、车船燃料及维修费、修缮费、劳动保护费、各种保险费和外事费等。

(3) 业务成本:是指支付的印刷费、图书、报刊资料费、租赁费、咨询费、公证费、诉讼费等。

(4) 购置成本:是指办公用房、职工宿舍和其他建筑物建设费用,交通工具、电子计算机、录音机、录像机、摄影机、照相机、电信、文档、办公等设备购置费用等。

(5) 社会保障成本:是指支付给离休、退休、退職人员的生活费、补助费、在职和离职人员的

[12] 刘忠平,谢祎龙,李庆红.关于高校建设项目跟踪审计的实践和研究[J].华中师范大学审计处网站.

[13] 郑慧芳,李妍.浅谈审计成本控制方式[J].合作经济与科技.2008,(5):107-108

公费医疗费和福利费等。

(6) 其他成本：是指不可预见的各项支出，如对社会公益事业的赞助等。

以上六个方面成本是高校的财政费用开支，不会另外形成构成项目建设成本。

2) 外部咨询机构的竣工结算审核费用

对于外部咨询机构的竣工结算审核费用，江苏、浙江等省份都制定了相应的收费标准。

《江苏省建设工程造价咨询服务收费管理办法》第六条规定，工程竣工结算审核收费，由基本费和追加费两部分组成。基本费以“送审工程项目造价”为基数采取差额定率分档累进计算；追加费以“项目核减（增）额”为基数按 5% 的费率计算。

《浙江省建设工程造价咨询服务收费管理办法》第五条规定，工程造价咨询服务收费，一律由委托方支付。其中工程竣工结算审查收费，由基本费和核减追加费两部分组成。基本费按照项目送审造价采取差额定率分档累进计算，核减追加费率按核减额超过送审造价 5% 的幅度以外的核减额为基数计算，费用由施工单位支付，施工单位支付部分由建设单位从应付工程价款中扣缴；核增部分由施工单位支付审查费用。

分别如下表所示：

表 2 江苏省建设工程竣工结算审核收费表 费率： %

序号	咨询项目		收费基数	划分标准					
				100 万元以内	101-500 万元	501-1000 万元	1001-5000 万元	5001 万元 -1 亿	1 亿 以上
1	工程	基本收费	送审项目工程造价	1.2	1	0.9	0.8	0.7	0.6
2	竣工结算审核	追加费用	核减(增)额	5%					

表3 浙江省建设工程竣工结算审核收费表 费率：%

序号	收费项目		收费基数	分档累进计费标准					
				500 万元以内	501-1000万元	1001-2000万元	2001-5000万元	5001-10000万元	10001万元 以上
1	工程 结 算 审 核	基 本 收 费	送 审 工 程 造 价	2.5	2.2	1.9	1.6	1.3	1
		追 加 收 费	核 减 (增) 额	5%					

4.1.2 跟踪审计工作成本分析

本文所构建高校基建跟踪审计工作体系涉及多个项目参与方，其实施成本不仅包括监察审计部门审计成本、外部咨询机构的委托费用，还包括被审计单位和其它参与部门在审计过程中所付出的人力、物力和财力。相对事后审计方式，跟踪审计的工作成本大大增加。

由于内部监察审计部门从投资立项阶段开始便实施跟踪审计，根据内审部门审计成本构成，除工资成本与事后结算审计相当外，公务成本、业务成本、购置成本较事后结算审计有较高增加。但构成建设成本的外部咨询单位的委托费用仍然是审计成本的重要组成部分，且相对事后审计方式，跟踪审计工作体系下，咨询单位的委托费用的实际计取方式有了很大变化。

国家对外部咨询单位服务的收费标准至今并没有明确规定。对外部咨询机构而言，其费用计取仅考虑两个因素：劳动投入和审减金额。由于跟踪审计类型不同，劳动和技术含量也不相同，因此不同类型的跟踪审计的收费标准就不同。在武汉等地区阶段型跟踪审计取费一般不支付基本费用，如结算审计仅以审减额的 5%—10%收费，江苏地区亦无基本费用；全过程跟踪审计取费参照《关于调整建设工程造价咨询服务收费标准的通知》鄂价房地字[2000]51 号文的取费标准，一般收取基本费用的 50%—100%作为跟踪费用，以审减额 5%—8%收取审计费用。

目前，江苏地区造价咨询单位的服务收费，主要以《江苏省建设工程造价咨询服务收费管理办法》规定的相关标准为基础上下浮动。针对本文中所构建的工作体系，外部咨询单位从设计阶段开始参与项目，主要收取四个方面服务的费用：设计概算审核、工程量清单审核、施工阶段工程造价控制以及竣工结算审核。具体收费标准如表 2 和表 4 所示。

表 4 江苏省建设工程施工阶段全过程工程造价控制收费表 费率：%

序号	咨询项目		收 费 基 数	划分标准					
				100 万元 以内	101-500 万元	501-1000 万元	1001-5000 万元	5001 万元 -1 亿	1 亿 以上
1	审核设计 概算		概算价	1.1	0.9	0.7	0.6	0.4	0.2
2	单独编制 工程量清 单		建安工 程造价	2.0	1.8	1.6	1.4	1.2	1.0
3	施工阶段 全过程工 程造价控 制		送审项 目工程 造 价	1.2	1.0	0.9	0.8	0.7	0.6
4	工 程 竣 工	基本 收费	送审项 目工程 造 价	1.2	1.0	0.9	0.8	0.7	0.6
5	工 结 算 审 核	追加 费用	核减 (增) 额	5%					

通过跟踪审计，内部审计部门通过履行其监督、评价和服务职能，很好地将造价控制在了项目过程中。造成竣工结算时的审减（增）额降低，从而导致竣工结算审核费用远远低于事后结算审计方式。但由于跟踪审计方式下委托外部咨询单位服务种类较多，且基本都以项目送审工程造价为基数取费，这样直接就造成了跟踪审计成本的大大增加。

相对事后结算审计方式，跟踪审计成本高很多。但是审计程序和审计工作组织都是影响跟踪审计工作成本的因素，优化审计组织、整合审计资源的利用状况也直接影响着审计成本的高低。在本文所构建的工作体系下，由于审计工作组织及管理较严谨，跟踪审计人员数量充分，且常驻现场，避免了审计所需信息不对称、审核签字不及时等问题的发生，有效促进了审计力量和审计对象的最佳结合，保证了较高的审计效率与审计质量，控制审计成本的同时，产生了良好的审计效益。

4.1.3 跟踪审计工作经济效益分析

在跟踪审计实践中，跟踪咨询活动产生显性经济效益和隐性经济效益，过程控制中隐性和显性经济效益还相互转换。

1) 显性经济效益

实施跟踪审计以后所取得的经济效益是非常明显的。以华中师范大学为例, 校庆三项大型工程送审总金额 12763.34 万元, 审减金额 2166.08 万元, 审减率为 16.97%。而在实行跟踪审计以前, 2002 年该校工程项目平均审减率为 8.8%。为学校把好出口关, 节约了大量的建设资金。与武汉地区没有开展跟踪审计的院校相比, 年平均审减率相比高出 3—4 个百分点, 因此实行跟踪审计以后该校所取的经济效益是明显的。

。 2) 隐性经济效益

隐性经济效益是指通过跟踪审计产生了经济效益而没有在结算审计报告中反映的部分, 我们称为隐性经济效益。主要体现在以下三个方面:

一是材料设备价格的控制方面: 在没有实施跟踪审计之前, 不少材料设备是由施工单位提供样品和报价, 有的现场管理人员, 或工作不深入, 或情况不熟悉, 没有把好关, 结果使确定的价格与实际价格的出入很大。实施跟踪审计以后, 材料价格得到有效控制。

二是施工过程变更签证及进度款审核方面: 众所周知, 施工阶段通过不合理的变更签证变相获取高额利润是施工单位的一贯做法。通过跟踪审计, 审计部门可以严格控制变更的合理性、正确性, 工程量及相应价格的准确性, 进而控制成本, 取得明显审计效益。

4.1.4 跟踪审计工作成本的进一步思考

虽然高校基建项目跟踪审计工作取得了良好的经济效益, 但是内审部门的审计成本和外部咨询单位的委托费用支出合理性仍需进一步思考。

高校监察审计部门的审计成本严格按照国家规定计取。

《教育系统内部审计工作规定》第二章第十条规定:

- 4) 为内部审计机构和审计人员履行职责提供必需的经费保证, 创造良好的工作环境和条件;
- 5) 对成绩显著的内部审计机构和审计人员进行表彰和奖励。

由于跟踪审计工作性质特殊, 除了国家规定的财政支出以外, 高校还应根据内部审计人员工作表现情况给予适当的奖励, 以免审计人员工作积极性降低, 审计效率与质量不高, 减少审计风险。

外部咨询单位的委托费用方面, 虽然目前大部分咨询单位都是在各自所在省份造价咨询管理办法的基础上浮动取费, 但管理办法的取费标准本身也存在着一些不足。比如施工阶段的全过程造价控制收费标准与项目竣工结算阶段的审核收费标准相同, 势必造成咨询单位倾向于对竣工结算的审计, 不利于全过程跟踪审计工作的开展。

由于跟踪审计取费考虑的主要因素是跟踪过程中的劳动投入和审减金额, 并没有考虑隐性效益, 于是就会出现跟踪审计工作做得越好、过程问题解决得越多, 最后竣工结算时审核费就越少的现象。这样, 在跟踪审计中对于讲求经济效益的审核单位来说, 就容易产生记录问题而不指出问题的现象, 而这显然有违跟踪审计的真实意义。随着跟踪审计的过程控制的力度加大, 结算审计的审减额还会减少; 另外, 对于一些外地项目, 跟踪人员所花费的时间和精力, 以及住房、交通等费用也是很大的一笔跟踪成本。如果照搬现行的以审减额为基数取费, 显然就不能有效地实施跟踪审计。

因此, 造价咨询单位跟踪咨询的服务取费要根据实际跟踪效果(如材料价格、隐蔽工程、工程变更、索赔等方面的咨询服务的投入和效益)合理计取。可考虑采用跟踪审计工作成本加合理利润的方式或参考相关工作来计费, 如: 工程监理、设计等的计费。在工程开工前期和施工过程增设跟

踪审计奖,要根据实际跟踪效果(如材料价格、隐蔽工程、工程变更、索赔等方面的咨询服务的投入和效益)予以奖励,做到客观、公平、合理地计取跟踪审计服务费用,进而取得更大的经济效益。

4.2 高校基建项目跟踪审计工作社会和管理效益分析

对比事后结算审计方式,除了经济效益之外,由内部审计部门和外部咨询机构共同参与的全过程跟踪审计在很多高校还取得了明显的社会效益和管理效益。

4.2.1 社会效益分析

除了明显的经济效益以外,跟踪审计还产生了良好的社会效益。

1) 促进了建筑市场的规范

整顿和规范建筑市场秩序是近年来全国性的整顿、清理工作的重点。通过跟踪审计,使内部审计部门很自然地介入了建筑市场。通过对基建物资采购、建筑方案设计、工程招投标、建设施工等各方面进行跟踪咨询,形成了有效的约束机制,促进了建设项目各参与方依法规范自身行为,从而促进了建筑市场秩序的规范和改善。

2) 形成了从源头上防止“工程腐败”的机制

建设工程一直是腐败的一个高发区、重灾区,即使在被称之为“象牙塔”的高校,也不断有人落马。实行建设工程跟踪审计后,由于审计部门从准备阶段、施工阶段和结算阶段全过程跟踪,筑起了一道严密的监督防线,使之由过去的“秋后算账”转变为防微杜渐,成为从源头抑制腐败的有效机制。

3) 在社会上起到了良好的示范作用

高校本身是神圣的知识殿堂,是知识分子精英荟萃之所在,也是社会关注的焦点,很多施工单位就是冲着高校的良好口碑才进行投标。从一定程度上说,高校的举动对社会无疑有着示范和样板之效应。高校在建设工程方面的作为不仅树立了自身的良好形象,而且对社会是一个很好的参照和榜样。

4.2.2 管理效益分析

跟踪审计所产生的管理效益也是不可忽视的,主要有以下几个方面:

1) 加强了现场管理

原来现场管理中出现的乱签证,资料收集不及时、不齐备等现象有了很大好转,这为工程结算审计奠定了良好的基础。

2) 提高了工作效率

由于跟踪审计的贴近现场、及时等特点,可以快捷地配合基建部门解决许多技术层面的难题,能现场解决的尽量现场解决,不能现场解决的也要尽快解决,从而加快了工程进度,提高了工作效率。

3) 密切了相关部门的合作

由于跟踪审计的明显效果,逐步消除了一些部门的认识误区和狭隘偏见,使各相关部门的配合更加紧密,更加协调,促进了相关部门工作的规范化,大大提升了综合管理水平。

4) 管理上的多重效应

跟踪审计既是审计发展的必然创新,又是建设项目管理模式创新,通过对建设项目施工合同、材料设备价格、工程签证、进度款、隐蔽工程和索赔进行审计,促进了基建管理部门的合同管理、材料质量及价格控制,以及项目工程进度款的控制。通过施工现场跟踪,促进了施工单位的质量、安全管理,加强了监理单位的责任意识,促进了监理工作到位。概言之,由于跟踪审计的介入,促进了建设项目的施工管理、监理管理、财务管理和项目管理,降低了工程成本,化解了过程中的经济风险,多重管理效益显著。

4.3 高校基建项目跟踪审计工作风险分析

《审计机关审计重要性与审计风险评价准则》第十二条定义,审计风险是指被审计单位的财政收支、财务收支存在重大错弊而审计人员没有发现,做出不恰当审计结论的可能性。

审计风险由固有风险、控制风险和检查风险构成。固有风险是假设在没有内部控制的情况下,被审计单位的业务和相应的会计处理发生差错的可能性。控制风险是指被审计单位的业务和相应的会计处理发生差错不能被内部控制防止或纠正的可能性。检查风险是指审计人员进行实质性测试不能发现被审计单位存在的差错的可能性。

4.3.1 高校基建项目跟踪审计风险存在原因

高校内部审计风险是指在反映高校财务收支及其有关经济活动事项的财务会计报告存在重大错报、漏报或者内部控制制度存在重大漏洞、缺陷或未被有效执行,或者内部管理存在重大舞弊时,高校内部审计人员审计后发表不恰当审计意见的可能性^[14]。

对于一般高校建设项目的跟踪审计,其风险的存在主要有以下几个方面原因:

1) 缺乏健全有效的内审质量控制体系和控制标准

完整有效的审计质量控制体系对规范审计行为、增强审计人员的责任意识、降低和规避基建项目的审计风险具有重要的保障作用。由于高校基本建设跟踪审计起步较晚,成熟经验不多,健全有效具有可操作性的工程项目跟踪审计质量控制体系,尚在探索之中。目前从国家审计法律法规到内部审计规范,都没有对重大基本建设项目内部全过程跟踪审计行为做出指导性的意见或建议,这将影响到审计工作的开展,增加了审计风险。

2) 高校内部审计部门在高校内部的独立性和权威性不强

内部审计主要是对本部门、本单位行使监督、服务与评价,为单位领导决策提供依据。由于内部审计机构是高校内部设置的机构,行政上受单位领导,业务上接受上级审计机关指导,这种双重领导体制使得内审在某些方面很难依法审计。另一方面许多高校负责人既领导财务部门又领导审计部门,在审计过程中也不可避免地受本校利益的限制。特别是当某些学校领导违纪或者参与违纪时,高校内部审计往往无能为力,不可能对学校的财务进行有效的监控,当然也不可能做出真实、客观的评价,所以也就容易发生审计风险。

[14] 赵志刚. 国家建设项目重点环节跟踪审计研究[D]:[硕士学位论文]. 华中科技大学土木工程学院. 2006

3) 高校现有的审计力量难以适应基本建设项目跟踪审计的需要

虽然近几年高校内部审计力量有了发展,都相应增加了人员,但工程项目跟踪审计是个点多面广、工作时间长的业务,并且在新校区建设过程中,多个项目同时进行,审计力量很容易不足,难以保证审计质量,形成审计风险。

4) 高校内审人员的素质难以适应跟踪审计的需要

审计人员只有具备相当的专业知识、丰富的实践经验和较强的职业判断能力,才能从复杂的审计对象中收集到充分、适当的审计证据,做出正确的审计结论。但对于新校区建设来说,内部审计人员的经验和能力总是有限的,这样的有限性导致了审计风险的形成。

5) 高校部分内审人员对审计风险的认识不足

内审部门在学校的领导下对其平行部门进行审计,虽然也会存在风险意识,但变革不是很明显。基建过程中,除了要面对复杂的工程技术,还要直接与施工方、监理方、材料供应商等打交道,对审计人员的风险意识提出了更高的要求。

6) 其他方面

高校内部审计风险的产生除了领导不重视、内部审计独立性不强,以及审计程序、审计方法使用不当等的原因外,还表现在内部审计本身。目前,大部分高校内部审计方法模式落后,内部审计人员风险意识不强、内部审计机构不能准确进行职能定位,越权处理本不属于审计范围内的事务,认为单位内部的事情,无论轻重大小,内审部门都要过问,或者直接参与到单位内部具体的经济事务处理中,使得内部审计机构忙于应付,影响了内部审计正常的工作,也是产生审计风险的重要因素之一。

4.3.2 跟踪审计工作的风险规避分析

以上是跟踪审计风险存在的主要原因。在本文所构建跟踪审计工作体系下,外部咨询机构从项目开始便介入审计工作,可以从以下几个方面控制审计风险的发生。

1) 审计力量和其人员素质的保证

仅仅由学校内部审计机构几个人的力量来保证新校区建设审计质量,是很难成功的。外部审计力量通过内审部门的严格招投标程序进入,他们的社会信誉、作业质量等都有较大保证,弥补了内审部门人员不足,素质不高的缺点,保证了内审人员的复审质量,提高了初审和复审的审计效果。

2) 外部咨询机构具有较多的实践经验

相对高校内部审计机构,外部咨询机构的相关项目经验要丰富很多,不但可以应对新校区建设项目多,工程技术复杂的要求,而且可带来相对先进的审计方法。

3) 工作体系的严谨性加强了审计人员的风险意识

仅仅只有内部审计机构进行审计时,缺乏相应的约束督促机制,外部力量的引入,从一定程度上促进了内审力量的自我约束,提高了其审计风险意识。

可以说,在外部咨询机构的参与下,全过程跟踪审计的风险得到了一定的控制,但由于审计认识不足,审计定位不准,甚至外部咨询机构会和施工方、监理方等单位串通等问题的存在,全过程跟踪审计仍然会有相应的风险存在,需继续谨慎防范。

结束语

教育系统内部审计是我国审计体系的组成部分,是对教育部门和单位财务收支及其有关经济活动的真实、合法和效益依法实施内部监督的活动。起始于上世纪 80 年代的高校内部审计工作,虽然也已取得了长足的发展,但毕竟起步较晚,审计思路、方法和技术都比较落后,难以适应高校基建规模增长对审计控制与管理的需求。在高校基建投资规模迅猛扩大的今天,提高资金使用效益,加强基建投资审计,已成为国家投资建设项目审计的工作重点。

在建设项目事后审计不足以达到审计目标、审计模式亟需变化的情况下,跟踪审计工作模式也同样出现在了高校内部审计过程中。由于它是一种仍处于探索阶段的新型审计模式,国家还没有相应的具体规定,再加上各高校建设管理水平参差不齐,应用中的各种问题,如审计定位模糊、审计力量不足且素质不高、职能认识不清、监督不到位等便相继产生。因此,在国家相关法律法规规定的基础上,结合高校特点,选择一种适合高校基建项目的跟踪审计工作体系成为当务之急。

本文针对高校新校区建设特点,系统构建了高校基建项目全过程跟踪审计工作体系,有效达到了真实性、合法性和效益性的审计目标。主要研究内容如下:

1) 分析了高校基建项目跟踪审计的特点及相关理论依据。通过与全过程造价控制比较得出跟踪审计的特征,并从信息论、系统论、控制论角度对跟踪审计进行了理论分析,通过分析建设项目审计相关规定,明确了跟踪审计实施的法律依据,旨在提高项目参与各方对跟踪审计的认识;

2) 对高校基建项目跟踪审计工作体系进行组织构建。通过分析高校基建项目的特点及现阶段高校跟踪审计工作中存在的问题,论述了构建跟踪审计工作体系的必要性,在分析高校内审机构的特点、职能与工作目标之后,进行了跟踪审计工作体系的组织架构,合理配备项目跟踪审计人员的同时,对相关单位职责进行了定位;

3) 论述了高校基建项目跟踪审计工作的实施。通过对工程前期阶段、施工阶段和竣工验收阶段跟踪审计工作内容的分析研究,详细论述了跟踪审计工作体系的实施。在工作组织架构基础上,完整构建了适合高校基建项目的跟踪审计工作体系;

4) 对高校基建项目跟踪审计工作进行了简单的效益与风险评价,论证了该工作体系的优越性。但由于作者水平及篇幅限制,文章还存在如下几个主要方面的不足:

1) 没有详细地对各阶段具体审计工作内容和程序进行论述,比较宏观;

2) 对高校实施跟踪审计工作可能遇到的问题及解决办法没有进行分析;

3) 绩效审计是内部审计的发展方向^[15],本文并没有很好地结合该趋势构建跟踪审计工作体系。

总之,重大基本建设项目内部全过程跟踪审计是当前固定资产投资领域探索的重点,搞好高校基建项目的审计更是社会发展的需要。由于高校基建项目跟踪审计属于内部审计,仅具有相对的独立性,加上跟踪审计处于实践和探索阶段,没有针对性的具体法规和制度加以保证,如果有关部门不

[15] 张晖,撒忠伟.拓展学校内部审计的理论与实践——专项经费审计初探[J].科技经济市场.2006,(11): 170

理解、不配合，再完善的工作体系也将不能很好地运行。这就要求我们必须及时提高审计人员的素质，不断进行学习探索。只有结合实践与审计发展要求，不断健全和完善规章制度，明晰各方职责，才能更好地促进高校跟踪审计工作模式的应用与发展。

致 谢

在论文成稿之际,将这篇文章送给我的父母,你们的爱心与关怀伴我走过了 20 多年的风风雨雨,我现有的一切得益于你们的无私哺育,深深感谢你们!

我要特别感谢我尊敬的导师陆惠民教授,本论文从选题、查阅资料、论文撰写到最终定稿都离不开导师的悉心指导。导师渊博的学识、严谨的治学态度、勤奋的工作态度、敏锐的洞察力、诲人不倦的作风使我在研究生学习中受益匪浅,并给我今后的人生之路带来长久且深远的影响。在此特向导师表示我最诚挚的谢意和美好的祝福。

文章成稿期间得到了沈杰老师的认真审阅和细心指引,在此特向沈老师表达深深的谢意。特别感谢杜静老师,杜老师于我亦师亦友,感谢您对我论文的指导和启迪,还有生活上的关心和帮助。谢谢建设与房地产系的成虎老师、张星老师、黄有亮老师和黄安永老师,在东大的近三年时间里我一直沐浴在师长们的关怀与帮助之中,是你们引领我走上了专业之路,是你们使我积累了丰富的专业基础知识,为我毕业论文的完成奠定了坚实的理论基础。

还要感谢审计处的潘萍老师、上海沪港建设咨询集团的蔡荣清先生、江苏天业工程造价咨询有限责任公司的万扬女士以及江苏捷宏工程咨询有限责任公司的金常忠先生,谢谢你们对我论文的无私帮助!

谢谢土木工程学院 2006 级研究生二班的全体同学,特别感谢张海明、王宇辉、王朝阳、徐伟、丰亮,是你们帮助我解决了论文完成过程中的种种问题;感谢吴卓超、刁士宝、宋学、钱志峰,是你们跟我一起在陆老师的指导下共同成长;同时还要感谢建设监理研究所的其他兄弟姐妹,感谢同宿舍的姐妹,感谢所有帮助过我的朋友,你们是我成长岁月的见证人、是我人生路上的宝贵财富,谢谢你们陪我度过了这美好、难忘的研究生时光。

谢谢!

参考文献

- [1] 张立民,张阳. 国家审计的定位与中国政治民主建设[J]. 中山大学学报(社会科学版). 2004,44(189): 93-99
- [2] 周琦. 高校基建工程如何跟踪审计[J]. 审计与理财. 2005(6):18-19
- [3] 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
- [4] 王丽娟. 对高校新校区建设全过程跟踪审计的认识与对策探究[J]. 河北工业大学成人教育学院学报. 2006, 21(4): 44-46
- [5] 孔凡勤. 高校新校区建设委托跟踪审计初探[J]. 财会通讯(综合版). 2007,(10):57-58
- [6] 朱琨. 建设工程项目全过程跟踪审计系统模型的建立与研究[D]:[硕士学位论文]. 大连:大连理工大学土木水利学院.2006
- [7] 纪国义. 关于审计目的与审计目标的探讨[J]. 广东商学院学报. 2004,(1):55-57
- [8] 曹慧明. 建设项目跟踪审计[M]. 北京:中国财政经济出版社,2005
- [9] 任黎萍. 高校基本建设投资的特点及构成比重分析[J]. 会计之友.2007,(11):50-51
- [10] 王雷. 审计控制理念与效益审计的实现途径[Z]. 中国内部审计协会网.
- [11] 依据在审计过程中的具体运用[EB/OL].
<http://www.chinaacc.com/new/287/2F289/2F314/2F2006/2F4/2Fli2753439393460023740-0.htm>
- [12] 刘忠平,谢祎龙,李庆红. 关于高校建设项目跟踪审计的实践和研究[J]. 华中师范大学审计处网站.
- [13] 郑慧芳,李妍. 浅谈审计成本控制方式[J]. 合作经济与科技.2008,(5):107-108
- [14] 赵志刚. 国家建设项目重点环节跟踪审计研究[D]:[硕士学位论文]. 华中科技大学土木工程学院.2006
- [15] 张晖,撒忠伟. 拓展学校内部审计的理论与实践——专项经费审计初探[J]. 科技经济市场.2006,(11): 170
- [16] 尤树林,朱靖娟. 高校基建工程跟踪审计的理论依据与实践操作[J]. 中国农业教育.2007,(1):27-30
- [17] 张红英. 内部审计[M]. 浙江:浙江人民出版社,2008
- [18] 时现,朱恒金. 建设项目审计[M]. 北京:北京大学出版社,2006
- [19] 中天恒会计师事务所编. 基本建设项目审计案例分析[M]. 北京:中国时代经济出版社,2006
- [20] 王德元. 中国建设项目审计指南[M]. 北京:中国计划出版社,1997
- [21] 审计署法规司编. 中国审计规范答疑[M]. 北京:中国计划出版社,1997
- [22] 李三喜,李玲. 建设项目审计精要与案例分析[M]. 北京:中国市场出版社,2006
- [23] 沈杰. 工程造价管理[M]. 南京:东南大学出版社,2006
- [24] 贾震. 中国建设项目审计案例[M]. 北京:清华大学出版社,2000
- [25] 张键琦. 高校内部审计工作现状分析及对策[J]. 南京林业大学学报,2006,6(4)

- [26] 吕江华. 高校工程跟踪审计存在的问题与对策[J]. 东南大学学报,2005,7(5)
- [27] 高志峰,吴满红. 高校基建项目跟踪审计实施建议[J]. 审计月刊.2007,(4)
- [28] 马添翼. 建设项目全过程跟踪审计粗浅实践[J]. 现代审计与会计.2007,(5)
- [29] 李艳秋. 做好建设项目施工阶段跟踪审计的体会[J]. 现代审计与会计.2007,(1)
- [30] 李桦. 浅谈高校基建工程审计面临的几个问题[J]. 中国电力教育, 2006 年管理论丛与教育研究专刊.2006
- [31] 赵希海. 新形势下高校内部审计存在的问题及对策[J]. 燕山大学学报.2007,8(2)
- [32] 伍珊. 高校内部审计工作的改进与创新[J]. 财会通讯.2007,(7)
- [33] 胡继荣,张晴. 审计委托模式与审计质量[J]. 福州大学学报,2005,(2)
- [34] 支海坤. 高校基本建设中“全过程跟踪审计”的新思路[J]. 审计与经济研究.2006,(7)
- [35] 张美兰. 高校新校区建设项目跟踪审计之思考[J]. 扬州大学学报(高教研究版),2008,12(1):87-88
- [36] 宋夏云. 国家审计目标的理论分析及调查证据[J]. 审计与经济研究.2007,(11)
- [37] 张立民,张阳,刘剑萍. 审计需求 审计目标与审计体制[J]. 中国审计.2007,(1):28-32
- [38] 朱漪文. 建设项目管理审计与审计管理分析[J]. 财会通讯.2008,(6):28-32
- [39] 魏新,韩存. 关于我国管理审计中存在的问题及应对措施[J]. 中国管理信息化.2008,11(6):61-63
- [40] 薛亚军.审计项目方案中如何体现“突出重点”[EB/OL].
<http://www.chinaacc.com/new/287/289/314/2006/1/ad906115104517160024755.htm>
- [41] 虞志霞,陆惠民. 从审计角度看高校工程投资管理[J]. 基建优化.2007,28(4):41-43
- [42] 张素琴. 新形势下高校内部审计的职能及作用[J]. 北京联合大学学报(自然科学版).2005,19(3):90-93
- [43] 周凤兰. 谈内部审计机构的职能与权限[J].
- [44] 杨桂兰,王述琴,王善举. 高等院校建设项目管理与审计中存在的问题及对策[EB/OL]. 中国教育经济信息网
- [45] 佚名. 正确认识内部审计职能,发挥内部审计作用[EB/OL]. 中国审计网
- [46] 朱丹红,尤树林,朱靖娟. 高校工程内审与外审优势整合方略[J]. 现代审计与会计.2008,(5):38
- [47] 张蔚,王青. 强化高校内部审计,实现增值服务目标[J]. 经济师.2007,(5):123-124
- [48] 易贵民. 浅探高校内部审计创新[J]. 邵阳学院报(社会科学版).2004,3(2):128-129
- [49] 罗洪霞. 绩效审计是高校内审工作发展的方向[J]. 会计之友.2007,(1):46-47
- [50] 段蓉. 也论高校内部审计制度的特征[EB/OL]. <http://hngarb.rednet.com.cn>
- [51] 程玮. 从内部审计职能转变看高校内审工作发展的新方向[J]. 皖西学院学报.2005,21(6):48-50
- [52] 李玉芳. 高校内部审计成本控制与绩效提高[EB/OL].
<http://www.studa.net/Audits/080605/11184250-2.html>

- [53] 钱永兴. 高校内部审计风险及其防范[J]. 经济师.2006,(2)
- [54] 陈鸿. 高校建设工程全过程跟踪审计探讨[J]. 审计月刊.2008, (4):42-43
- [55] 季永华,薛登研. 高校内部招标内控制度建设的思考[J]. 事业财会.2008, (2):14-17
- [56] 孙伟,胡永安,高越嵩. 高等院校建设过程全过程跟踪审计监督的重点及实施[J]. 山东行政学院山东省经济管理干部学院学报.2007, (2):85-86
- [57] 李凤雏. 审计项目成本及其影响因素[J]. 财贸研究.2008, (4):153-154
- [58] 黄彤,李春湖. 内部审计成本管理初探[J]. 金融与经济.2008, (8):79-80
- [60] 孙侃松. 工程量清单计价模式下施工合同的审计审签重点和原则[J]. 经济师.2008, (6)
- [61] 孙欢. 如何加强施工合同和变更签证审计[N]. 审计文摘.2008, (3)
- [62] 陈庆利. 建立合同审签制度 实现合同事前控制[J]. 中国内部审计.2008, (3)
- [63] 韩璞,雷建欣. 新校区建设跟踪审计的探讨[J]. 商场现代化.2006, (9)
- [64] 欧涛. 重大基本建设项目内部全过程跟踪审计初探[J]. 商场现代化.2006, (9)
- [65] 周原. 建设工程跟踪审计模式研究[J]. 武汉理工大学学报(信息与管理工程版).2008, 30(3)
- [66] 熊欣,陈温平,何德云. 关于高校新校区建设委托跟踪审计的若干思考[J]. 山西建筑.2008, (22)
- [67] 黄江. 关于高校新校区建设委托跟踪审计的若干思考[J]. 山西建筑.2008, (22)
- [68] 黄江波. 对工程造价全过程跟踪审计有关问题的思考[J]. 黄冈师范学院学报.2008, (28)
- [69] 全国一级建造师执业资格考试用书编写委员会. 建设工程项目管理 [M]. 北京: 中国建筑工业出版社,2006
- [70] 常允起. 高等学校基本建设项目跟踪审计风险及防范[J]. 会计之友.2006, (11)

作者简介

基本情况

刘俊，女，1983 年生，山东聊城人。2006 年 7 月毕业于青岛理工大学管理学院工程管理专业，获管理学学士学位。同年考取东南大学土木工程学院建设与房地产系，攻读管理科学与工程专业硕士研究生，研究方向为工程项目管理和工程造价控制。学位攻读期间共学习课程 16 门，总学分 34 分，其中学位课程学分 21 分，成绩优良。

研究生学习期间曾先后在东南大学党委宣传部、东南大学审计处、北京瑞杰历信行房地产顾问有限公司等单位工作和实习。

参与课题

2007 年江苏省教育厅课题——《高校基建投资全过程跟踪审计工作模式的研究与应用》

发表论文

第一作者，向“软实力”冲顶。城市开发。2008（06）：82-83

学术活动

东南大学 106 周年校庆学术报告会，2008.6