

科研单位研究型内部审计应用探析

郝斯佳

摘要：本文基于新审计法在业务范围、质量效率、问题整改等方面提出的新要求，从科研单位研究型内部审计目标出发，明确其研究对象和研究内容，设计科研单位研究型内部审计的实施路径，从夯实管理基础、选准审计客体、保证审计质效、深化成果运用四个层次对开展研究型内部审计的具体措施进行分析，并以W研究院为例介绍具体做法。

关键词：研究型内部审计；科研单位；审计法

中图分类号：F235.1 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2023)17-0041-05

近年来，审计署一直倡导开展研究型审计，在《“十四五”国家审计工作发展规划》中强调要强化审计理论研究，推动审计理论、审计实践和审计制度创新。内部审计是我国审计制度的重要组成部分，开展研究型内部审计有利于推动内部审计高质量发展。本文拟基于新审计法在业务范围、质量效率、问题整改等方面提出的新要求，探索科研单位研究型内部审计的实施路径。

一、科研单位研究型内部审计的实施路径

新审计法拓展了审计业务范围，强化对公共资金和公共权力使用的监督力度；兼顾质量和效率，注重发挥审计在防范化解风险中的作用；新增审计查出问题整改和结果运用机

制，为加强审计结果运用提供了法律保障；新增审计队伍建设的标准，明确了审计职业化的发展方向。科研单位内部审计的目标是促进完善单位治理、实现单位目标，其核心是通过对公共资金运用真实、合法和效益的监督，规范单位治理行为，约束公共权力使用。而开展科研单位研究型内部审计有助于深入解构科研单位公共资金运用与单位治理行为的逻辑关系。

研究型内部审计的研究对象包括审计主体和审计客体。审计主体研究以优化审计行为、提升审计能力为研究目的，研究内容包含内部管理和业务开展两个层面。其中，内部管理研究包括内部审计机构设置和人员团队建设，业务开展研究包括确定审计客体、选择审计方式、加强质量控制、总结提炼规律等，以全面保证审计工作

成效。审计客体即审计对象，包括单位（部门）、个人、项目、政策落实情况等，以发现真问题、提出真建议、防范真风险为研究目的，研究内容包括审计客体业务运营概况、内部控制及风险管理设计及运行情况、对发现问题原因剖析及改进建议、跟踪整改落实情况等，以促进审计客体的规范管理和有序运行。

可见，对审计主体的研究在确定审计客体之前，贯穿于对审计客体开展审计业务的全过程；对审计客体的研究是开展研究型内部审计的落脚点，两者在审计业务实施过程中相互促进、相互融合，推动内部审计工作质量的提高和审计客体的规范运行，共同实现完善科研单位治理的终极目标。基于此，笔者以科研单位内部审计目标为出发点，结合内部审计的研

作者简介：郝斯佳，中国水利水电科学研究院，高级会计师。

研究对象和研究内容,对科研单位研究型内部审计的实施路径进行设计(见图1)。

二、科研单位研究型内部审计的具体实施

研究型审计强调以研究的态度和方式开展审计工作。科研单位内部审计应将审计工作与科研业务紧密融合,从加强审计主体能力提升和促进审计客体规范管理两个维度出发,按照上述实施路径,探讨开展研究型内部审计的具体措施。

(一) 加强能力建设,夯实审计基础

将对审计主体内部管理的研究作为起点,加强科研单位内部审计部门和人员两方面的能力建设,为下一步开展审计业务研究筑牢基础。

首先,明确隶属关系,提升职能定位。目前科研单位内部审计机构大多设立于财务部门,执行者和监督者的双重身份使其独立性有所欠缺,职责边界难以清晰界定,不利于客观审慎地开展审计监督。因此应单独设置内部审计机构或与纪检部门合署办公,审计工作直接向单位最高管理者报告,以确保审计工作成果被充分考虑和采纳。

其次,提升执业能力,增强团队建设。开展研究型内部审计对审计人员提出了更高的要求,不仅要做到对审计客体的研究全面且深入,以挖掘深层次的问题及成因,而且要具备“能查、能说、能写”的本领。此外,还应建立信息技术、法律等多专业背景的审计团队,以应对日趋复杂的审计业务需求。

(二) 做实审前研究,选准审计客体

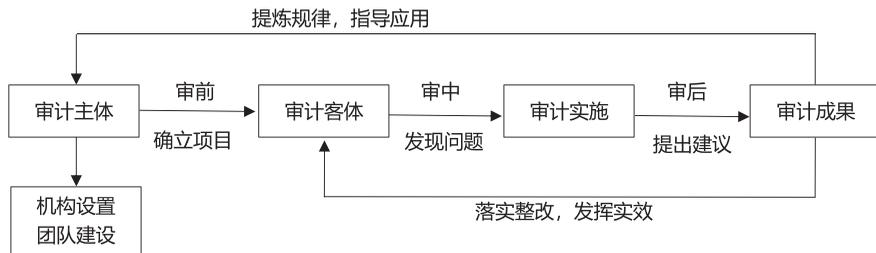


图1 科研单位研究型内部审计的实施路径

在夯实科研单位内部审计管理基础上,选好选准审计客体是开展审计业务研究的第一步,也是审计主体研究成果的首要体现。

首先,要加强政策研究。新审计法明确审计职责包括对财政财务收支、国有资产、国有资源、重大公共工程项目、贯彻落实国家重大经济社会政策措施情况等方面进行审计监督,科研单位内部审计应树立宏观大局意识,围绕科技体制改革、科研经费改革、行业发展改革、财税改革、“放管服”改革等方面,全面梳理与审计监督有关的政策要点,解读领会政策精神,把握拿捏执行尺度,对比本单位相关制度建设及部署落实情况,分析预判政策要求下应关注的重要领域、重大项目、重点资金及可能存在的风险隐患。

其次,要立足单位实际。在初步分析研究的基础上,以科研单位发展规划和年度目标为引领,持续关注内外部环境变化及行业新规,结合单位内部管理状况及重点工作安排,在前期检查发现问题及整改情况的基础上,研究确定审计项目,制定审计计划,有步骤、有重点地开展审计业务,消除监督盲区。

(三) 做实审中研究,保证审计质效

选定审计项目即明确了审计客

体,清楚了“审什么”,接下来是研究“怎么审”。

1. 从审计主体角度

一方面,优化审计方式,提高审计效率效果。一是研究数字化审计方式。利用社会平台信息资源,保证审计信息的真实性和完整性;研究运用大数据思维和数据处理技术,加强业务数据与财务数据的综合分析,实现全面摸排、精准定位。二是研究审计组织方式。借助会计师事务所、科研单位其他职能管理部门及科研业务部门的人员力量和专业优势,整合审计人力资源,增强监督合力。三是研究审计项目统筹方式。科研单位内部审计人员有限,在同时开展多个审计项目的情况下,对于审计内容单一但涉及单位较多、资金量较大的项目,可将其嵌入同期正在开展的多个由不同审计组实施的审计项目中,实现不同类型审计项目的统筹调度和相互衔接,避免重复审计,如将差旅费专项审计项目嵌入预算执行审计、经济责任审计等项目中,统一标准、分散实施,有效提高工作效率。

另一方面,加强过程控制,保证审计质量。强化对审计实施过程中的质量控制,严格执行《中国内部审计准则》及相关规定,规范实施各项审计程序;采取审计组或内部审计部门集体讨论形式,加强对审计证据获取、

审计底稿编制、审计报告形成等环节的复核把关，避免因审计人员个人主观判断影响审计质量；注重与被审计单位的意见沟通，特别是高度关注的疑点事项，充分听取被审计单位的意见和解释，确保全面客观地得出审计结论。

2. 从审计客体角度

首先，要注重调研，对审计客体精准画像。科研单位内部审计要在对审计客体有初步了解的基础上，从检查公共资金使用入手，通过规章制度、财务报表、项目台账、合同清单、工作报告等资料，运用谈话、归纳、比较等方法，分析审计客体的收入来源、支出结构、发展趋势、重大变化、内部控制等情况，研究审计客体的业务概况、运营模式、管理方式、职责履行等核心问题，评估审计客体存在重大风险的可能性及影响程度，筛选疑点、查找问题。

其次，要精耕细作，揭示问题本质。审计工作的一个重要环节是对审计标准的选择、对比及判断。科研单位正面临着科技改革攻坚阶段，“放管服”赋予科研人员更大自主权，内部审计要客观准确地选择审计标准，对审计发现的问题，按照“三个区分开来”原则进行研究判定，以鼓励和保护科研人员的创新热情，做到定性科学、问题准确、责任清楚。

最后，要有的放矢，提出审计建议。内部审计人员要着力研究问题产生的原因和症结，提出有价值的审计建议，实现揭示问题与解决问题相统一。针对科技改革强调的绩效导向和结果导向，科研单位内部审计人员要特别关注合规不合理、合规不绩效等问题，如年底突击花钱，虽然每笔报销业务都是合规的，但存在经费使用

效益不高的问题。对此，内部审计人员要从实际情况、制度要求、管理环节、监督方式等方面综合研究，既要解决科研业务实际困难，又要落实有关政策要求。如针对年底突击花钱问题，可从管理流程和政策要求两方面，研究项目预算编制是否科学合理、主管部门是否及时掌握项目进度以便早提醒早安排、是否存在特殊情况导致项目执行滞后等，进而提出有效措施，真正提高资金使用效益。

（四）做强审后研究，深化审计成果

在完成审计项目后，应继续加强对审计成果的应用研究。

一是加强问题整改，规范审计客体经济行为。新审计法明确被审计单位对审计查出问题负有整改责任。首先，被审计单位应建立问题整改台账，明确整改措施、完成时间、责任部门（人）等信息，内部审计部门做好督促提醒、对账销号，及时了解问题整改完成情况，确保审计成果发挥实效。其次，内部审计部门将历年审计发现的问题作为今后检查和日常监督的关注重点。一方面，前置关口，加强事前、事中监督力度，如在项目招投标、经济合同审签、项目验收等环节做好风险把控，提升风险防控水平和管理实效；另一方面，在开展审计项目时，关注是否存在屡审屡犯的老问题，研究问题产生及整改不到位的原因，纠正整改措施失败可能产生的影响，避免有关问题再次发生。

二是加强总结提炼，推动审计主体规范高效开展审计工作。科研单位内部审计部门应做好对审计结果的综合分析和推广运用，提高审计工作质量。一方面，对已完成的审计项目在审计思路、方法、技巧和效果等方面

开展专题研讨，推广好的经验和做法，反思不足和教训，提高审计人员能力水平；另一方面，对多个审计项目进行综合研究，总结科研单位一般性规律，提炼相关理论，将审计实务成果上升到审计理论成果，以指导下一轮审计实践，推动研究型审计制度化、常态化。

三、W 研究院研究型内部审计实践

W 研究院是一家国家级社会公益性水利水电科研机构，多年来主持了大批重大科研项目，承担了重大水利水电工程关键技术问题的研究任务。长期以来，研究院高度重视内部审计工作，重要审计事项须经单位“一把手”审批，年度审计计划、审计工作要点、审计有关制度等须经院长办公会及党委常委会审议。近年来，研究院内部审计部门以新审计法为指导，结合院科研经费渠道多元、业务类型复杂、资产规模庞大、院属单位层级较多等特点，积极探索开展研究型内部审计工作。

（一）科学谋划选定审计项目

W 研究院内部审计部门认真学习体会习近平总书记关于治水和科技创新的重要论述，围绕推动新发展阶段水利高质量发展的六条实施路径和四大能力提升，立足研究院发展规划和年度目标，聚焦权力集中、资金密集、资产聚集等重要岗位和关键领域，采取全面审计与专项审计相结合的思路，兼顾审计监督的广度和深度，选取审计项目，其中包括三个全面审计项目、两个专项审计项目。

全面审计项目包括经济责任审计、基建竣工决算审计和预算执行审计。其中，经济责任审计关注领导干

部权力运行和责任落实情况,客观评价其任职期间经济责任的履行情况,并将审计结果纳入个人档案,促进领导干部规范用权、担当尽责;基建竣工决算审计关注基建项目执行情况,特别是经费支出与项目的相关性、购置通用性设备的合理性、项目成果资料的充分性等,做好项目验收前的审核把关;预算执行审计关注当年年度经费使用情况,安排在下半年开展,一方面督促财政经费按序时进度执行,避免出现年底突击花钱的情况,另一方面及时发现执行中存在的问题,以便早提醒早纠偏。

专项审计项目针对科研经费使用和固定资产管理两个关键领域,开展经济合同审计和固定资产清查。经济合同审计关注现行制度建设和近三年支出类合同执行情况,其中,制度建设方面重点关注与新要求的适配性、制度自身的合理性、与其他制度的衔接性等;合同执行方面重点关注签约、履约、验收等重要环节的风险隐患。固定资产清查关注账实相符情况和资产使用状况,摸清家底,提高资产使用效率。

(二) 分类施策开展审计项目

一是丰富审计方式。综合考虑审计项目目标、内容和侧重,合理分配审计资源,增强审计力量。经济责任审计由内部审计人员独立开展,以保证对领导干部履职情况的客观评价。基建竣工决算审计和预算执行审计由内部审计部门负责审计项目整体的把控和引导,并借助会计师事务所负责现场审计的具体实施,有效提高审计工作效率和效果。经济合同专项检查由内部审计部门牵头,联合财务部门、科研管理部门和基建管理部门共同组织实施,在审计过程中采取交叉互审

模式,即科研管理部门负责审计仪器设备合同和基建施工合同,基建管理部门负责审计科研合同,既发挥了主控部门的专业和职能优势,又规避了自查“灯下黑”的弊端。固定资产清查采取自查和抽查相结合的方式,先由资产使用部门自查盘点,并形成自查报告;内部审计部门在自查结果的基础上统筹考虑,确定抽查重点单位和重点事项,做到全面摸排、突出重点。

二是优化项目统筹。针对五个项目的审计重点和要求,结合审计工作时间安排,统筹开展审计项目,实现“一审多果,一果多用”。基建竣工决算审计内容相对完整,预算执行审计时段相对较短,且由会计师事务所独立开展,因此相关审计内容在其他审计项目实施过程中不再关注。将经济合同专项审计中审计客体或审计时段存在重合的部分嵌入经济责任审计、基建竣工决算审计和预算执行审计中,从不同角度查找问题、综合研判。在经济责任审计中考虑基建项目竣工决算审计、预算执行审计及固定资产清查的审计成果,以便对审计对象进行客观全面地分析评价。

三是强化过程控制。W研究院将内部审计项目实施过程控制纳入ISO9001质量管理体系运行,形成持续改进、自我完善的循环管理机制。审计项目实行审计组长负责制,负责对审计项目进行全过程管理和把控,包括掌握每位组员的任务分工及执行情况、跟进项目总体进度、根据实际情况及时调整人员及策略、加强与被审计单位的沟通反馈、复核审计证据的充分性和有效性等,并按照体系运行要求做好相关记录和过程留痕。同时,审计底稿和审计报告执行复核人、审计组长、审计部门负责人三级复核,

进一步保证审计工作质量。

(三) 总结提炼甄别审计问题

对五个审计项目发现的问题进行梳理总结,从制度、执行和管理三个层次分析研究,查找问题根源,明确主责部门,辨析风险影响,提出切实可行的意见建议。

一是在制度建设方面发现:因机构调整、上级政策变化等原因,导致现行制度中部分条款未及时更新;制度自身规范性不够,如引用的文件名称不准确、制度之间对同一概念表述不统一等;个别管理环节有制度缺失,如基建项目管理对验收规定不够具体、补充签订合同要求不够细化等。对此提出整改建议:由管理部门对规范性不够但不存在风险隐患的问题通过制度修订加以完善;对制度缺失及影响执行的问题,立即对有关制度进行修订补充,堵塞漏洞。

二是在内部管理方面发现:固定资产台账登记信息不准确、会计科目使用不规范、个别报销票据所附明细不能体现经济业务内容、备案合同要素不齐全、合同已过执行期验收不及时等。对此提出整改建议:财务部门及时更正固定资产台账信息及账务处理,进一步规范使用会计科目,加强对会计信息复核,严格报销票据审核,如实反映经济业务;合同管理部门补充完善不规范的备案合同文本,抓紧组织合同验收,在今后科研管理中规范档案管理,重视成果验收。

三是在政策执行方面发现:合同签订程序履行不规范;合同终止或变更实质性内容未履行变更程序;符合固定资产条件的物品未纳入固定资产管理;个别单位电脑类资产购置数量过多等。对此提出整改建议:业务部门及时办理合同变更和固定资产转入

手续,压紧压实业务部门“一把手”主体责任,对经济业务真实性负责,规范经济行为,合理配置资产规模,提高资金资产使用效益。

(四) 多措并举加强成果运用

一是将查问题与促整改紧密结合,建立审计问题整改台账,细化整改措施,内部审计部门按时间节点及时跟进整改情况,并结合院政治巡察、专项检查等方式,对以前年度审计的发现问题开展“回头看”,确保整改措施落地见效。

二是通过对审计发现的问题以通报、印发审计案例汇编等方式,引导干部职工以案为鉴、举一反三,强化警示教育作用,推广审计成果。

三是内部审计部门定期召开审后专题研讨会,每期安排专人对审计项目从前期准备、组织实施、难点特点等方面进行详细分析讲解,分享审计成果;制作内部审计工作操作手册,包括审计程序、文书模板、规章制度等,指导内部审计人员工作标准化、规范化,提高审计成果质量。

责任编辑 李卓

主要参考文献

[1] 中华人民共和国审计署.新修订审计法释义[M].北京:中国时代经济出版社有限公司,2021.

[2] 郑石桥,刘星锐.研究型审计:内涵、类型及运用条件[J].南京审计大学学报,2022,(1):18-25.

[3] 王永梅,许莉,周旭东,等.研究型审计:内在逻辑与实践探析[J].会计之友,2022,(1):119-123.

启事

第三届“会计诚信与高质量发展论坛(2023)”

征文启事

在全国学习贯彻党的二十大精神和习近平新时代中国特色社会主义思想的背景下,中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于进一步加强财会监督工作的意见》,将财会监督纳入国家监督体系,成为国家治理的重要组成部分,为会计诚信体系建设提供了基础制度保障。为了深入学习贯彻党中央的决策部署,落实《意见》要求,推进会计诚信体系建设纵深发展,由财政部会计司、监督评价局、会计财务评价中心、中国注册会计师协会、中国会计学会和北京国家会计学院联合主办的第三届“会计诚信与高质量发展论坛”,将于2023年10月29~30日在北京国家会计学院举行。该论坛将围绕财会监督与会计诚信建设,从监管与治理的角度开展探索与交流。现面向全国会计理论界和实务界专家学者征集会议论文,届时将根据应征论文遴选结果邀请论文作者参加本次会议。

一、征文主题

本次会议旨在探讨在我国高质量发展背景下,会计行业诚信体系建设、会计人员诚信素养与培养相关的理论、政策、应用、案例、教育等相关问题。征文主题包括但不限于:

1. 会计诚信与财会监督理论基础;
2. 会计诚信与财会监督实施路径;
3. 会计诚信与治理协同机制;
4. 财会监督横向协同与纵向贯通机制;
5. 财会监督与国家治理、行业治理;
6. 财会监督与单位(包括企业和行政事业单位)诚信治理;
7. 会计诚信与职业道德、教育体系与人才培养;
8. 财会监督法律法规体系建设等。

二、征文事项

1. 可围绕但不限于上述选题方向撰写论文,题目自拟;研究方法不限,规范研究、实证研究、调查研究等均可。

2. 征文截止日期:2023年10月10日。

3. 征文体例:论文格式按照《会计研究》的排版格式要求。请将论文题目、作者姓名、工作单位、联系方式、通讯地址、电子邮箱等信息单独列于正文前的封面页,以便于联系和匿名评审。

投稿形式:论文一律通过会议征稿邮箱提交,邮箱是:asc_zhengwen@163.com或songb@mail.nai.edu.cn;邮件主题为“中国会计学会第三届会计诚信会议征文+作者姓名”,附件名为“作者姓名+论文标题”。

联系人:李老师,电话:010-68521749

宋老师,电话:010-64505055