

doi:10.3969/j.issn.1671-5152.2014.11.006

天然气建设项目增值型内部审计研究

□ 武汉市燃气协会 (430030) 张任国

摘 要: 本文根据内部审计的最新定义, 结合我国天然气领域工程项目的现状及内部审计功能、要求及存在的问题, 从风险管理、内部控制等方面分析建设项目增值型内部审计的必要性, 同时提出了燃气建设项目增值型内部审计的途径与建议。

关 键 词: 燃气建设项 内部审计 价值增值 增值型内部审计

1 引言

2011年国际内部审计师协会 (IIA) 发布的最新版的《国际内部审计专业实务框架》中, 内部审计全新定义为: 一种独立、客观的确认和咨询活动, 旨在增加价值和改善组织的运营。它通过应用系统的、规范的方法, 评价并改善风险管理、控制及治理过程的效果, 帮助组织实现其目标。2013年8月中国内部审计协会发布的《中国内部审计准则》(中国内部审计协会公告2013年第1号) 第1101号——《内部审计基本准则》第二条, 完全引入了“内部审计”的这一定义。由此可见, 增值型内部审计将是未来的主要导向。

我国经济保持高速发展, 能源类固定资产投资比例将越来越大, 天然气行业的快速增长将成为增强国家经济实力的重要力量。但从一些项目投资效果来看, 不规范的建设项目投资不少。如国家审计署对中石油2012年财务收支审计发现部分工程建设未招投标, 共涉及260亿元。燃气行业经营主体虽然大多实现产权多元化, 但仍以国有资金为主导, 其建设的合规合理性必须保证。另外, 部分城市天然气管网建设因城市道路、地铁等设施建设, 造成刚建成的管网大量迁改。这是对社会资源的巨大浪费, 是对科学发展观的严重背离。造成这些后果原因复杂, 在建设项目

投资立项、设计、招投标、合同、采购供应、施工管理等建设过程中的任何一个管理环节出现问题, 都会导致严重的后果。为了解决上述问题, 天然气建设项目内部审计的存在就显得十分重要。

2 概况

2.1 天然气建设项目内部审计的现状和不足

在大中型天然气建设项目投资过程中, 存在着各种各样的不可控因素, 都会对项目的最终结果造成影响。在前期阶段因调查、勘察工作做得不仔细、不深入导致决策失误的风险; 在项目实施阶段, 有因征地拆迁难而工期延长及资金成本增加等导致投资增加, 有承包商在利益最大化的趋动下压缩工序、采用劣质材料导致质量低劣, 有利益相关者对项目的不认同甚至阻碍项目正常实施而带来的负面影响; 在项目运营阶段, 因日常巡查不够或外界因素挖断甚至管理不善导致项目寿命变短。这些风险都能导致项目达不到预期效益或效果, 甚至投资失败, 这就需要加强项目建设的风险管理。近年, 一些大中型天然气建设项目的管理者对建设过程实施了风险管理, 但就总体而言, 管理者风险意识并不强烈, 更缺乏积极、主动、系统的风险管理体系, 大部分建设项目的管理组织缺少相

对完善的风险管理组织架构,甚至未设立独立的风险管理部门,这就使得建设项目遭受各种风险所带来损失的概率大大提高。

目前,大部分天然气建设项目内部审计停留在事后审计,即以竣工结算审计为主,而天然气建设项目的前期投资决策、立项、勘察、设计、招投标审计开展得很少,这样不符合风险管理中“事前预防”的原则。而事中跟踪审计虽然一直被当作主体,但在审计的技术方法、介入时间和审查监控等方面存在漏洞,加上事前审计几乎未进行,因而不能对天然气建设项目进行有效的风险监控和确保天然气建设项目完工后的经济和社会效益。

2.2 天然气建设项目内部审计增加价值的经济分析

由于目前的天然气建设项目内部审计存在诸多不足,增值型内部审计的推行势在必行,内部审计的理念和模式应当更加注重确认和咨询。以往内部审计核心在于查错防弊,多半将精力置于财务审计,旨在营造一种内部控制环境,并通过推进组织内部权力的有效制衡,将风险控制一定的范围。但这不能直接提升项目经济效益、社会效益,并导致内审部门关注了非重点、非实质问题,忽略了关键风险,而且还越位为管理层履行了其应当履行的职责。而增值型内部审计至少可以从以下三个方面改善这一局面。

第一,从成本的角度。内部审计是一个从开始到结束的循环过程,其工作宗旨就是为组织的运营与发展弥补不足。天然气建设项目的成本可以分为显性成本和隐性成本。显性成本,就是指实际支出的成本,能够看到的真实存在,是有形的、能入账的成本,因此,显性成本是易观测的,这就使得对象价值易测量,此种方式为企业及组织的发展提供了较为优越的手段,对于价值提升具有极为重要的作用。相反,隐性成本就是指无法直接反映出来的成本,是较为隐蔽的,如机会成本、社会资源消耗、沉没成本、站在经济角度分析的影子价格等,对于价值存在一定的不可预测风险,而在某种程度上这更加重要。在合理控制显性成本时,关注隐性成本是增值型审计必须的,也是解决问题的关键。

第二,从收益的角度。内部审计是绝对会产生收益的,是天然气建设项目价值提升的重要环节。内部审计能促使天然气建设项目产生的收益也有显性和

隐性。其中,隐性收益通常是对组织提供管理意见,在此过程中,虽然不能产生明显的经济收益,但是却为组织的长期发展和运营管理提供了借鉴,是价值增值的先决条件,而显性收益是明显的,它可以优化方案,将成本缩至最小,将收益调至最大,通过具体手段将浪费减至最少或避免,以着力提升组织价值。众所周知,内部审计所提出的发展建议就是内部审计价值增值的表现,内部审计对经济的增值有着不可取代的作用。

第三,从交易费用的角度。价值的提升空间隐藏在交易过程中,由交易结果决定。交易费用是内部审计的对象之一,降低交易成本是内部审计价值增值的最终目标。如一个规范的招投标程序,更加合理的合同管理与支付管理,能有效地控制项目建设过程中的交易费用。

3 增值型内部审计主要实施途径

增值型内部审计通过以下几个途径规避项目建设风险、提升价值和改进管理,从而实现经济效益和社会效益不断增强。

3.1 风险管理审计

风险管理审计是指企业内部审计部门采取系统化、规范化的方法,评估天然气建设项目风险管理系统风险识别、分析、评价、管理和处理能力等内容的内部审核活动,进而提高企业运作效率,从而实现企业内部审计增加价值的目标。天然气建设项目风险具有客观性、或然性、普遍性、渐进性、潜在损失等特性,天然气建设项目风险管理体系包括方法、岗位职责、风险情况调查和风险分类、风险概率和影响定义、利害关系人的承受度、风险对策、风险应对计划、风险监控措施等内容和形式。内部风险管理审计需要对风险管理依据、风险识别方法和科学性、措施的适应性等方面进行评价,从而增强对天然气建设项目风险的预防、识别、分析、控制,使风险控制更加有效。

3.2 内部控制审计

内部控制审计是为了保证天然气建设项目管理活动的有效进行,防止、发现、纠正错误和舞弊,保证决策正确与执行有效,确保会计资料的真实、合法、

完整而制定和实施有关制度与程序。内部审计是对内部控制的再控制。在内部控制方面,内部审计主要通过鉴证和咨询功能为企业组织机构增加价值。项目内部控制审计是围绕项目单位的组织战略目标,全面审核天然气建设项目全过程中的控制环境、风险评估、控制活动、咨询与沟通、监督等要素的健全性、有效性进行确认和评价,针对价值链中直接和间接活动实施管理中存在的重大、高风险问题提供咨询,以增加价值和改善管理为目的提出改进建议,增强企业的竞争优势,增加企业组织的隐性价值。

3.3 经济效益审计

项目效益审计是在对项目有关经济活动的真实性、合法性进行审计的基础上,审查评价项目的经济性、效率性、效果性。经济性审计评价是审查评价项目是否做到了在保质保量的基础上节省了投资总额;效率性审计评价是审查评价项目是否在控制投资总额的情况下,项目质量达到最佳;效果性审计评价包括项目的预期目标、经济效益、环境效益、生态效益、社会效益情况,审查评价项目建设过程中以及建成后所产生的效益,还包括经济、环境、社会效益是否达到了预期目标。总之,绩效审计的目标是包括财务收支合法性在内,由项目的经济性、效率性、效果性等组成的多样性目标。

按照科学发展观的要求,投资效益审计应坚持“三个结合”,即效益审计与财务审计相结合、全面审计与重点审计相结合、效益审计与经济责任审计相结合。现阶段的投资效益审计主要以投资项目的真实性、合法性审计为基础,以揭露问题为主,重点揭露管理不善、决策失误造成的严重损失浪费和国有资产流失等问题。在选取项目时要突出重点,抓住规模大、影响大的项目或是政府和群众关心的投资环节,如对生态环境的破坏,外部收益小等。在对领导干部进行经济责任审计时,要重点剖析投资项目资金使用效益不高、造成损失浪费的原因,分清领导干部应负的责任,达到既促进提高资金的使用效益,又全面反映领导干部经济责任的双重目标。

将投资效益审计的监督关口前移,实行全过程的审计监督。针对投资领域容易发生损失、浪费、贪污腐败、国有资产流失等现象,进一步加强对投资项目管理,提高投资效益。如2013年武汉市审计局推出

建立以政府审计为主导、内部审计为辅助、社会审计为基础的政府投资项目审计“三位一体”模式,通过对全市重大投资项目从投资决策、投资管理、资金使用、工程造价、投资效果等进行全过程审计监督,对投资项目的经济效益、社会效益进行跟踪评估,将使全市使用财政资金的投资项目得到有效规范。这种模式的指导思想同样可以借鉴到天然气项目建设审计中来,用以节约投资,实现更多的股东回报。

4 增值型内部审计的具体实施步骤

天然气建设项目管理是围绕实现天然气建设项目的质量、进度、效益三大目标,将天然气建设项目的总目标划分为具体的针对天然气建设项目全生命周期的子目标。天然气建设项目实施控制体系包括范围控制、进度控制、费用控制、质量控制、招投标管理、合同管理、人力资源管理、职业、安全和环境管理、风险管理等职能。每一种管理职能都包括对实施过程的计划、实施、监督、改进这周而复始的过程。增值型内部审计立足于对天然气建设项目进行严格的审计,通过风险管理审计、内部控制审计和经济效益审计3个重要手段对天然气建设项目的全过程能够进行很好的控制。

4.1 进度控制

进度控制是在项目实施过程中,对各阶段的进展程序和项目最终完成期限所进行的管理,目的是保证项目在满足时间约束条件下实现项目总目标,它包括工作定义、工作顺序安排、工作时间估算、工期计划和工期控制等。

进度控制最重要的是工期控制。因为工期及相关计划的失误、实施管理过程中的失误、天然气建设项目环境条件的变化及其他原因容易造成进度拖延。科学的工期管理是实现天然气建设项目速度目标的保证,通过对工期控制可以实现在一定时间内按计划完成工程量。并且通过跟踪审计监督、诊断项目实施过程,对影响天然气建设项目目标的偏差进行多角度的分析评价,区分主要矛盾和障碍,特别是以风险管理为导向,分析重要控制点的差异。然后对实施过程的趋势进行有效预测,及时根据变化的环境对项目目标进行修改或计划和实施过程做出调整,从而防止进度

落后拖延,也有效防范后期实施过程中的影响因素,合理配置剩余资源,减少成本开支,满足天然气建设项目质量管理的要求,为企业增加直接和间接的价值。

4.2 费用管理

天然气建设项目的费用管理包括资源消耗计划的编制、费用估算、费用计划编制、费用控制等环节。内部审计可通过降低天然气建设项目的费用来增加项目的直接价值,而天然气建设项目费用管理审计是通过促进资源合理配置和有效控制,在实现审计目标和达到预期质量和工期要求的同时,优化项目成本开支,将总成本控制在计划范围内。这可以通过结合现代项目管理中的成本控制方法——赢得值法分析法来探讨天然气建设项目费用管理审计。

引入中间变量“赢得值”(BCWP),比较项目计划工作预算费用(BCWS)与赢得值,以了解项目进度方面情况,即进度偏差(SV)和进度绩效指数(SPI);通过项目实际完成工作费用(ACWP)与赢得值的比较来了解项目费用方面的信息,即费用偏差(CV)和费用绩效指数(CPI)。据此结果,采取相应措施来对项目费用与工期进行集成管理从而实现项目费用与工期两方面的目标,提高项目资源的有效利用率和项目成功度。

4.3 质量管理

工程项目质量管理是指为确保工程项目质量而进行的计划、组织、协调和控制活动。其目的是使天然气建设项目科学决策、精心设计、精心施工,打造质量合格的工程项目,保证投资目标的实现。工程项目质量管理同样贯穿项目寿命期内全过程,各阶段有不同重点和评价标准。前期阶段质量工作重点是决策依据科学,程序合法合规,结论方向正确,评价标准包括项目是否符合国家经济和社会公用事业发展根本利益,符合业主要求,符合建设各方面要求等;设计阶段重点要处理好投资、质量和进度三者之间的关系;实施阶段既包括承包商质量管理,还包括监理工程师的质量管理,涉及施工工序、材料符合相关标准要求。

天然气建设项目审计更要关注工程质量,保证质量达标,防范风险,然后通过天然气建设项目全过程审计,通过对项目实施过程中关键、重点管理环节如设计变更、隐蔽工程、特殊工艺等的审计,进行持续动态监控,及时为项目管理提出改进建议,提前发现

工程质量隐患或是排除影响质量的各项隐患,实现免疫功能,最后综合工程质量与造价,丰富工程评价体系,再通过绩效审计,管理流程再造,不断提升项目管理效率,促进项目建设过程中健全并严格执行各项管理制度,保证管理目标和手段,预算、计划的有效贯彻执行,保证经济责任落到实处,确保企业的战略与行动计划之间高度协调一致,增加企业的价值。

5 结论

在过去和未来我国经济的快速发展阶段,天然气行业调整发展,天然气投资建设项目多,投资额巨大,增值型内部审计更显必要,作用也将会越来越大。增值型内部审计与天然气建设项目相结合,能通过内部审计实现更好的天然气建设项目风险管理、内部控制和经济效益提升,能对天然气建设项目的进度控制、成本控制、质量控制提供更多帮助,实质就是实施独立地、客观地确认和咨询功能,达到对天然气建设项目实施控制过程进行管理,以最终达到组织“价值不断提升,经营管理持续改进”的良性循环。

参考文献

- 1 全国注册咨询工程师(投资)资格考试参考教材编写委员会. 工程项目组织与管理(2012年版)[M]
- 2 全国注册咨询工程师(投资)资格考试参考教材编写委员会. 项目决策分析与评价(2012年版)[M]
- 3 李风华. 内部管理审计增值功能探微——基于价值链理论视角[J]. 审计与经济研究, 2007
- 4 刘洋. 建筑工程项目的风险管理审计[J]. 经济师, 2006; 1
- 5 中国内部审计协会. 关于发布《中国内部审计准则》的公告2013(8)[Z]

主办: 中国城市燃气协会信息委 咨询电话: 010-62032933



燃气
资讯

为促进会员单位信息的交流和发展服务