**北京注册会计师协会专家委员会专家提示 [2017]第6号—市级科技经费专项审计要点**

2017-12-14 09:23:13

http://www.bicpa.org.cn/dtzj/zxgg/B151321422189940.html

   
   
    随着我国创新驱动发展战略大力推进，国家在科学技术方面的投入逐年加大。2016年，国家财政科学技术支出7760.7亿元，比2015年增长10.8%。如此巨大的财政资金投入，在“放管服”政府职能改革的新形势下，通过购买服务的方式将部分监督职能交给市场和社会成为必然。会计师事务所作为社会监督服务的中坚力量，迎来了重大的机遇与挑战。如何把握改革良机、拓展相关业务领域提升效益，如何应对风险、保持健康持续发展，是每个会计师事务所和执业人员正在面临和急需解决的问题。  
    本提示仅供事务所及相关从业人员在执行社会组织审计业务时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师的职业判断。事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。  
    为帮助从业人员了解北京市科技经费专项审计的重点和难点，规范执行科技经费专项审计业务，北京注协专家委员会做如下提示。  
    一、北京市科技计划项目（课题）经费专项审计关注重点  
    北京市科技经费支持的项目分为科技计划项目（课题）、专项和工作任务等，本提示是依据《北京市科技计划项目（课题）经费管理办法》（京财科文【2016】2861号）（简称《经费管理办法》）编写，执业人员在执行其他专项、工作任务审计时，需要按照其他专项、工作任务的相关规定执行，同时可以参考本提示的思路和方法。  
    注册会计师在执行北京市科技计划项目（课题）经费专项审计业务时，需要关注以下几个方面：  
    （一）承担单位法人责任落实情况  
    承担单位作为科技经费管理和使用的主体，建立健全与之相适应的内部控制制度并保证其有效执行是承担单位的法人责任。  
    1.检查相关制度的建立情况  
    主要包括，检查是否制定并完善与项目（课题）经费管理有关的预算、支出等财务规章制度；制定科技经费、间接费用、绩效考核和结余资金等管理办法；制定预算调整、变更的申请、批复操作规程；制定劳务费分配制度、咨询费、会议费、差旅费支出等管理办法；制定仪器设备、材料、测试化验加工费采购规则（采购流程、合同签订、采买入库、出库使用、验收以及进口仪器设备专家论证等）、制定重要事项内部公开制度等。  
    2.检查相关制度的执行情况  
    注册会计师应当采用穿行测试和分类检查、分析等手段，检查承担单位相关制度的执行情况。  
    （二）单独核算情况  
    经费单独核算是科技经费专项审计的前提，是专款专用最有效的保障手段。单独核算应当包含以下四重含义：  
    1.统一核算。《经费管理办法》规定，项目（课题）经费应当纳入单位财务统一管理，实行单独核算。此条规定又包含两层含义：（1）资金纳入单位统一管理；（2）核算应符合单位统一的会计制度。  
    2.单独核算。即把项目（课题）经费与其他经费区分开来。  
    3.规范核算。《经费管理办法》明确规定，经费支出包括直接经费、间接经费两大部分十二大科目，并明确规定了各科目的支出范围，承担单位应当严格按照各科目的支出范围进行规范的记录。  
    4.区分经费来源核算。《经费管理办法》第十六条第（一）项规定，主持单位、承担单位、专业服务机构应当对不同来源的项目（课题）经费分别进行单独核算。即在项目（课题）经费中对不同来源的经费进行划分。  
    经费支出随着项目（课题）的执行陆续发生，单独核算也应当沿着项目（课题）执行的轨迹进行。如果承担单位没有按照单独核算的要求进行核算，而是通过事后归集等方式，则对其编制的项目（课题）决算报表真实性的验证难度很大。  
    （三）政府采购执行情况  
    《经费管理办法》第十六条第（三）项规定，涉及政府采购事项的，严格按照《中华人民共和国政府采购法》及北京市有关规定执行。承担单位使用财政性资金采购北京市政府集中采购目录以内，或者采购限额标准以上的货物、工程和服务项目，均应按照政府采购有关规定执行。  
    涉及执行政府采购的支出科目包括：设备费、材料费、测试化验加工费、会议费、档案/出版/文献/信息传播/知识产权事务费（其中的印刷费）。  
    执行政府采购应完整保存政府采购相关资料，如：政府采购合同、中标通知、采购清单、发票、验收、入库单等证明性资料。  
    （四）自筹经费情况  
    科技经费审计是对总经费的审计，既包括市财政科技经费，也包括承担单位自筹和其他来源的自筹经费的审计。  
对自筹经费的审计主要关注如下方面：自筹经费是否执行了单独核算；自筹经费支出与项目（课题）是否具有相关性；自筹经费的到位率。自筹资金到位率低于60%，应作为一类问题在审计报告中予以披露；自筹经费支出与财政经费支出应基本同步等。  
    （五）预算变更、调整情况  
    科技经费预算的变更、调整应遵循 “五可调、三不增、三调剂、一不变”的原则。  
    1.“五可调”：即材料费、测试化验加工费、燃料动力费、档案/出版/文献/信息传播/知识产权事务费、其他费用等五个科目，承担单位可以根据自行制定的预算变更、调整管理办法规定的内部变更审批程序，自行进行核准调整。  
    2.“三不增”：指设备费、劳务费、专家咨询费，原则不许调增，如需调减，可按照承担单位自行调整程序，调整用于其他可调整的直接费用科目。  
    3.“三调剂”：指会议费、差旅费、国际合作交流费三个科目预算可以调剂使用，但不得突破三项费用预算总额。  
    4.“一不变”：指间接费用不得调整。  
    项目（课题）主要承担单位变更、预算总额发生变化，需通过北京市科委报市财政局批准；其他重要事项变更，如：承担单位（合作单位）变更、起止期变更、课题负责人变更等，需报市科委主管部门批准；预算内容发生变更，如设备的规格型号变更、会议地点、差旅地点、劳务人员、专家人员等发生变更，需按照内部变更审批程序进行审批、调整。  
    （六）多个承担单位情况  
    项目经费是根据各项目承担单位预算由科委直接下拨，主持单位或承担单位不可向其他项目承担单位转拨项目经费。如确需转拨，必须有市科委的批复文件。注册会计师发现存在转拨经费情况时，除需取得转拨经费的审批依据外，还应取得收款单位收款、入账的有效证明资料。  
    各项目承担单位应分别填报提交项目（课题）决算表，并对其经费支出负责。主持单位应在各承担单位的决算表基础上汇总填报项目（课题）决算表；事务所应依据任务书和预算论证资料，在对各项目承担单位的经费支出（包括自筹资金）分别进行审计的基础上，出具项目（课题）审计报告。多家事务所参与审计的，总审所应对分审所出具的审计报告进行复核，在此基础上出具项目（课题）专项审计报告。  
    （七）起止期外支出情况  
    对于起止期外的各项支出，主要关注以下四种情况：  
    1.起始期前的经费支出：项目（课题）在起始期前原则上不得有经费支出，否则需出具市科委主管处室的确认批复以及经费提前支出的相关证明资料。  
    2.截止期后的经费支出：项目（课题）在截止期后原则上不得有经费支出，否则需出具市科委主管处室同意项目（课题）延期的批复。  
    3.应付未付支出：指在起止期内签订的合同中明确规定需在课题截止期后支付的合理数额的尾款或保证金。注册会计师在审核其与项目（课题）具有相关性、合规性、合理性后可以确认。针对结题后大额应付未付款项，注册会计师应当审查其合理性，增加询证等审计程序，谨慎确认。  
    4.预计支出：指项目（课题）截止期后三个月内，预计发生的结题验收费用（如专家咨询费、会议费）、结题审计费用、间接费用、科技人员激励费等。在审核其与项目（课题）具有相关性、合规性、合理性的基础上谨慎确认。需要提请注意的是，有预算额度才能有预计支出，没有预算或者预算额度已经用完，就不应再确认预计支出。  
    （八）结转、结余资金情况  
    项目执行期内，跨年的科技资金可以结转下一年度继续使用。对于按要求完成任务目标、通过验收的项目（课题），并且其承担单位和课题负责人没有不良信用，结余资金按规定归承担单位使用，在2年内由承担单位统筹安排用于科研活动的直接支出；2年后未使用完的，按规定收回。特别提请注意的是，审计确认的项目（课题）结余资金应当在审计报告中予以反映。  
    （九）资金结算方式  
    国务院《关于改进加强中央财政科研项目和资金管理的若干意见》（国发（2014）11号）等相关文件规定：“科研院所、高等学校等事业单位承担项目所发生的会议费、差旅费、小额材料费和测试化验加工费等，要按规定实行“公务卡”结算。企业承担的项目，上述支出也应当采用非现金方式结算。”因此，项目承担单位对设备费、大宗材料费和测试化验加工费、劳务费、专家咨询费等支出，原则上均应当通过银行转账方式结算。大额资金支出采用现金方式结算，往往隐含重大舞弊风险。  
    （十）资金结算票据  
    资金结算票据也是不容忽视的一个审计要点，近年来许多案件是通过虚假合同、虚假发票等套取、转移国家财政资金。注册会计师应结合出票单位的资质情况、资金结算方式、合同签订情况等判断支出事项的合理性，必要时需要对取得的资金结算票据进行防伪查询，以防止重大舞弊案件的发生，降低审计风险。另外，对于出票单位资质的审查也至关重要。例如，某课题承担单位从某商品交易市场购买一套大型灌溉设备，支出50万元。该商品交易市场是小商品零售市场，不可能销售大型灌溉设备。通过进一步追查，证实该发票为虚开，相关合同也纯属虚构。  
    二、具体经费支出科目的审计关注重点  
    科技计划项目（课题）经费支出具体分为十二大科目，各科目的支出范围参见《北京市科技计划项目（课题）经费管理办法》（京财科文【2016】2861号）。下面，就各科目的特殊要求和容易出现的错误进行重点提示。  
    （一）设备费  
    1.《经费管理办法》规定，设备费一般不予调增。如果必须调增，需要市科委主管处室签署意见。设备的规格、型号发生变更也是审计中常见的事项，注册会计师应取得承担单位内部变更的申请及审批资料。  
    2.承担单位采购进口科研仪器设备，需要提供专家论证意见，需要实行备案制管理，提供报备资料。此条是新规，注册会计师审计时容易忽视。  
    3.符合政府采购标准的，应当执行政府采购。注册会计师在执行行政事业单位及一些团体组织承担的项目（课题），审计时应注意，这些单位应执行政府采购相关的法规。目前对企业单位是否要执行政府采购程序尚没有明确的文件规定。  
    4.对结题基准日附近发生的设备采购，要着重审核设备与项目（课题）的相关性、合理性，以防承担单位将与项目执行不相关的设备计入项目支出的情况。例如，某项目在结题审计时，注册会计师发现，项目任务书中用于研发使用的仪器设备，在结题审计时刚刚运抵项目现场，还没有拆封。因此，该设备与该项目研发的相关性存疑。  
    5.科技经费审计，要求对采购的设备进行全面盘点，而不是常规年度审计的抽查盘点。盘点范围既包括财政资金采购的设备，也包括自筹资金采购的设备。实践中经常出现注册会计师仅对任务书中列明的设备进行盘点，任务书中没有列明或者用自筹资金采购的设备不进行盘点的情况。  
    如果采购的设备无法进行实地盘查，需由承担单位提供说明，详细说明不能盘查的合理理由，且由课题负责人签字并加盖单位公章。  
    （二）材料费  
    1．材料费预算达到政府采购标准是否履行政府采购程序。材料费的支出是否与任务书及预算评审材料列示相符，如果不符需出具变更、调整申报及批复。发生材料采购，承担单位应提供采购明细单、采购合同、出入库及相关验收记录手续等。  
    2．材料费的支出应与课题相关。使用单位内部的库存材料需提供说明、内部转账凭证、采购发票复印件、出库手续及单位领导签字的相关资料等。  
    3.对结题基准日附近发生的材料采购，要按相关性、合规性、合理性的原则认真审核，应避免盲目确认。  
    （三）测试化验加工费  
    测试化验加工费审计是科技经费审计的重灾区，测试化验加工费审计应重视取证工作，除取得支出凭证、发票外还应包括合同、协议、明细概算、测试加工结果及相关验收资料等完整的证据链。  
    1.如果测试化验加工费支出发生在承担单位的关联单位，必须进行延伸审计。外协单位应提供相应的核算账簿、支出凭证及其他相关资料，以证实测试化验加工费支出与本项目的相关性与真实性。  
    从以往公布的科研人员侵占科技资金案例来看，多数是通过关联单位转移资金实现，注册会计师可以通过企查查等互联网工具查询测试化验加工单位与项目承担单位的关系，谨防以测试化验加工费名义违规转移科技经费或者将研发任务外包的情况。  
    2.对承担测试化验加工单位的经营范围要重点关注。审计中若发现承担测试化验加工的单位不具备技术条件、超经营范围提供服务等情形，注册会计师应保持合理怀疑，进一步实施其他审计程序予以证实。如：咨询服务机构提供科研方面的测试化验加工服务等。  
    （四）燃料动力费  
    燃料动力费是指在项目（课题）实施过程中相关大型仪器设备、专用科学装置等运行发生的，可以单独计量的水、电、气、燃料消耗等费用。  
    1.注册会计师在对这一科目进行审计时，应特别注意燃料动力费的开支范围。日常办公、管理运营的水、电、气、燃料费及汽车加油费不得计入燃料动力费。  
    2.如果承担单位无法单独计量燃料动力费用，需提供燃料动力费的缴费依据和合理的分摊计算方法，按比例分摊在此科目中。  
    （五）差旅费、会议费、国际合作交流费  
    《经费管理办法》规定，差旅费、会议费、国际合作交流费三项之间可调剂使用，但不得突破三项支出预算总额。在审计这三项支出之前，应关注三项支出合计是否突破三项预算总额，突破预算总额部分，不应予以确认。  
    1.检查承担单位是否制定了本单位的差旅费、会议费等管理办法，并一贯执行。如果承担单位没有制定本单位的管理办法，应参照国家和北京市有关规定执行。  
    2.差旅费是指所发生的城市间交通费、住宿费、伙食补助费和目标城市的市内交通费等。北京市内的交通费属于管理费用的内容，可在间接费用中列支。如有证据表明确属于项目（课题）的直接支出，应在其他费用中列支。  
    3.行政事业单位发生的会议费支出，首先应考虑会议地点是否为政府采购的会议定点单位；其次，支出凭证除发票外是否包含会议结算明细单。  
    4.国际合作交流费的支出应符合国家及北京市外事经费管理的有关规定。发生国外交流、考察、调研等费用，应取得出国任务书、出国经费预算批复、国际会议通知、出国行程单、相关支出凭证及考察调研报告等资料。  
    机关事业单位因公出国，必须办理因公护照，不得持因私护照办理因公出国事项。  
    （六）档案/出版/文献/信息传播/知识产权事务费  
    行政事业单位承担的项目（课题）中发生资料印刷费支出，达到政府采购标准的，应执行政府采购。  
    该科目不得列支通用软件费，专用软件应在任务书或立项论证材料中写明；专用通讯费指特殊通信设备等的通信费，而非日常手机、电话的通讯费用。  
    专利申请费，是指项目（课题）形成的专利，且只能列支专利申请费，不能列支专利维护费。  
    （七）劳务费、专家咨询费  
    劳务费、专家咨询费支出应提供人员身份信息、费用签收记录等资料，原则上应当通过银行转账方式结算；劳务费、专家咨询费应如实支付，不得计提，不得虚列人数、虚增天数、虚报冒领，不得支付给机构。审计中经常发现，长期计提劳务费，至结题后很长时间仍未发放的情况，注册会计师应判断其合理性。  
    注册会计师在执行高校承担的项目（课题）审计时，尤其注意劳务费发生的真实性。已经公布的科研经费案例中，以学生身份冒领劳务费的情况尤为突出。  
    （八）其他费用  
    其他费用是指项目（课题）实施过程中不能记入上述科目的其他直接支出，包括北京地区调研发生的交通费、租车费、汽油费、就餐费等。  
    审计时应重点关注：支出相关性的证明资料；咨询费、劳务费、材料费、燃动费、测试化验加工费等支出，不得在其他费用中列支。  
    （九）间接费用  
    间接费用是指项目承担单位在组织实施项目（课题）过程中发生的无法在直接费用中列支的相关费用，专门用于补偿项目承担单位为项目实施所发生的间接成本和绩效支出。  
    审计时应重点关注：间接费用不得调整。如有结余，应做结余资金处理；承担单位应当制定间接费用管理办法、绩效支出管理办法；间接费用可以提取、可以列支，也可以部分提取、部分列支；绩效支出只能用于项目组成员。  
 