

建设项目全过程跟踪审计探析

王奇杰

(盐城工学院 江苏盐城 224051)

【摘要】 本文分析了全过程跟踪审计的优点,并从审计角度阐述了如何对建设项目的前期准备及招投标工作、工程项目概算、施工合同签订和履行、工程竣工财务决算等事项进行全过程跟踪控制和监督。

【关键词】 建设项目 全过程跟踪审计 审计程序

一、全过程跟踪审计的优点

1. 有利于对隐蔽工程的审核。全过程跟踪审计与传统事后审计最大的区别在于审计人员能及时地对隐蔽工程进行现场审计,确保了审计对工程基础以下隐蔽工程真实性与工程量准确性的监督,从而提高了建设项目的审计质量。

2. 有利于对设计变更工程计量与计价的审核。设计变更工程的工程量与单价由审计组、甲方工地代表、乙方、监理等根据实际情况现场签证,确保了设计变更工程计量与计价的准确、合理、合法,从而有效地控制了设计变更工程的造价。

3. 有利于监理工作的开展。现场验收工作增加一道审计签证手续,会使监理人员对工作更加负责。实行跟踪审计,监

用均已通过银行存款收付。

债券发行价款净额=202 000×(1-3%)+1 800-5 000=192 740(元)。而 $192 740=200 000 \times 6\% \times [1 - (1+r)^{-3}] \div r + 200 000 \times (1+r)^{-3}$ 。

通过内插法可计算出实际利率 $r=7.39\%$,有关债券计息调整情况见表2。

表2 债券计息调整表 单位:元

计息日期	票面利息①	实际利息② =⑤×7.39%	利息调整③ =②-①	未调整余额④ =上期④+③	账面价值⑤ =上期⑤+③
2007.1.1				-7260	192 740
2007.12.31	12 000	14 243.49	2 243.49	-5016.51	194 983.49
2008.12.31	12 000	14 409.28	2 409.28	-2607.23	197 392.77
2009.12.31	12 000	14 607.23	2 607.23	0	200 000
合计	36 000	43 260	7 260	—	—

注:14 607.23=12 000+2 607.23。

其会计分录如下:①2007年1月1日发行债券:借:银行存款192 740元,应付债券——利息调整7 260元;贷:应付债券——面值200 000元。②2007年年末计息调整:借:财务费用等14 243.49元;贷:应付利息12 000元,应付债券——利息调整2 243.49元。③2008年年末计息调整会计分录省略。④2009年年末:借:财务费用等14 607.23元;贷:应付利息12 000元,

理人员需及时配合施工单位人员开展工作,工程完,审计也完,有利于监理人员及时投入新的工作。

4. 有利于维护建筑市场的竞争秩序。目前,有的建设项目中标价低于标底,理论上会亏本。但有的施工单位就是以低价投标,主要指望通过工程变更赚到钱。这对于其他一些施工单位明显是不公平的,所以在自由竞价投标工程项目的管理工作中实行跟踪审计,对设计变更工程的计量与计价增加了一个监督环节,这不仅对节约投资和廉政建设工作大有益处,而且有助于防止出现低价抢标的问题。

5. 有利于工程结算审计。由于传统事后审计对隐蔽工程结算存在的疑点只能依靠事先询问(质疑)建设单位工程管

理人员需及时配合施工单位人员开展工作,工程完,审计也完,有利于监理人员及时投入新的工作。

应付债券——利息调整2 607.23元。借:应付债券——面值200 000元;贷:银行存款200 000元。

以上每年年末支付12 000元应付利息的会计分录省略。

三、结论

本文所述有关债券发行期间冻结资金利息收入和发行费用的处理方法符合《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的规定:①对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债,相关交易费用应当直接计入当期损益;对于其他类别的金融资产或金融负债,相关交易费用应当计入初始确认金额。②企业应当采用实际利率法,按摊余成本对金融负债进行后续计量。从上述规定中可以看出,企业债券的发行费用应当计入债券的初始确认金额(即债券的发行价款净额),在债券的存续期间内,按实际利率法摊销,而不能一次性全部计入财务费用或相关资产成本。

无论是债券发行期间冻结资金的利息收入还是债券的发行价款收入,都是企业发行债券带来的资金收入,两者与债券的发行费用一起构成了债券发行价款净额(即债券初始确认金额)的三个组成部分(前两个部分增加发行价款净额,后一部分减少发行价款净额),在债券的存续期间内,按照实际利率法计息摊销,分别计入财务费用或相关资产成本。

主要参考文献

财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006

部门的相关负责人来解决,而相关负责人因为已经签字认可,肯定对自己的行为要做种种解释和辩护,本来是审计施工单位的工程结算却变成了与建设单位工程管理部门扯皮。全过程跟踪审计则可避免这一问题的出现。

6. 有利于制止和防范工程计量、计价的虚报与冒算。全过程跟踪审计不仅能及时纠正工程预算、工程结算和因图纸(设计)变更、材料变更等影响工程造价的问题,而且由于增加了一道审计程序,加强了对施工单位的现场监督,从而可有效制止和防范工程计量、计价的虚报与冒算。

7. 有利于提高建设项目的审计水平。全过程跟踪审计是一种将管理审计、风险管理审计、内部控制审计、环保审计等新的审计理论和方法运用到建设项目中的综合性审计,其技术全面,它的实施有利于提高建设项目的审计水平。

二、全过程跟踪审计的内容

1. 建设项目前期跟踪审计。建设项目前期开支往往缺乏控制,因此应将它作为全过程跟踪审计的一个重要环节来抓,着重跟踪审计以下五个方面:

(1)建设项目可行性研究报告审计。一是进行初步可行性研究审计,即通过对项目的概况、规模和目标定位、技术和设计方案的适用性、合理性进行审查,避免盲目、重复建设;二是进行经济可行性研究审计,主要是根据可行性研究中的相关财务资料,运用适当方法从财务角度审查项目的偿债能力,判断项目在经济上是否可行,分析项目可能存在的风险及其敏感程度,避免投资风险大的项目上马;三是进行社会效益审计,主要是对项目投产前景、可安排就业人员、基础设施建设及资源综合利用和环境保护等因素进行分析,避免就业率低、环境污染大、社会效益差的项目上马。

(2)设计任务书审计。重点审查设计任务书的编制是否有经批准的项目建议书和可行性研究报告。同时审查:设计任务书是否全面正确地反映了建设项目确定的依据、必要性、可能性;设计任务书所采用的数据、资料是否准确,是否有虚报资源优势和建设环境条件的情况,是否有意掩盖对项目决策上的争议和可能存在的矛盾,是否有意少算投资、压低造价,是否有意夸大效益前景。此外,还要对设计任务书及其变动的审批程序进行审查。

(3)建设项目概算审计。主要审查设计概算编制的条件是否具备,编制依据是否合规、合法,建设项目的内容是否真实,单位工程设计概算是否准确,建设项目的技术经济指标与其他同类工程项目对比是否合理,综合概算表、总概算表的单位工程是否齐全,费用划分是否正确。重点要审查设计概算编制的准确性、合规性与合法性。

(4)建设项目资金来源及到位情况审计。首先,审查项目有无明确的资金来源;其次,审查借贷资金的计划性、偿还性、保证性;再次,审查自筹资金来源的合法性、可能性及其构成的合理性;最后,审查项目资金是否已存入建设单位的银行账户,必须杜绝资金缺口大的项目开工。

(5)招投标审计。它是指对工程勘察设计、物资采购、工程施工的招投标实施审计,包括对招标文件、工程标底及工程招

投标过程进行审计和监督。招标文件的审计主要是审查工程说明是否清楚,招标范围是否明确,招标程序及时间安排是否合理、合规,招标文件是否经过招标管理机构的审查。工程标底的审计主要是审查工程量、定额子目套用、材料用量、主材及主材价差、取费等。此外,还要对招投标过程的三个阶段进行审计监督。开标阶段主要审查投标单位资质级别,确定其是否具备投标资格和条件;评标阶段主要审查招投标小组是否根据投标单位的报价、队伍素质及业绩、履约信誉、工期和质量承诺及保证措施客观公正地进行评标;定标阶段主要审查是否选择投标中得分高的施工单位为中标单位。

2. 施工阶段跟踪审计。

(1)施工合同签订和履行情况审计。着重从法律、行政法规上进行审计监督,主要审查是否采用国家标准格式的施工工程施工合同文本,合同的工程内容和承包范围是否明确,合同工期、质量等级、合同价款是否按招标投标的约定签订。

(2)工程进度款审核。施工单位提交的当月工程进度表及工程价款结算书经监理单位审核后,跟踪审计部门要再次审核并出据审核意见,最后报建设单位予以确认,方可付款。

(3)主要材料、大型设备选购和定价情况审计。招标文件中对主要材料、大型设备已明确了厂家、规格、单价的部分,在进场使用前应由建设单位工地代表和监理工程师进行确认。对没有明确厂家、规格、单价的部分,在进场使用前由施工单位提供厂家、规格、单价,此部分设备由跟踪审计部门、建设单位工地代表、监理单位、施工单位共同定价和签证确认。

(4)主要隐蔽工程验收情况审计。主要审查地基验槽记录、基础结构验收、中间结构验收及工程竣工验收情况。施工单位和建设单位工地代表在通知监理单位实施隐蔽工程验收时,应提前通知跟踪审计部门,跟踪审计部门派人参与验收。

(5)工程变更签证审核。首先,详细调查工程项目变更的原因和意图、施工过程及使用的材料,查清是否存在故意扩大建设规模、是否存在损失浪费等问题。其次,审查工程项目变更签证的审批手续是否完善、规范,属于设计变更的签证应有设计单位出具的设计变更图纸或文字依据;属于定额和规定范围允许变更的项目,应由建设单位、监理单位及施工单位三方共同认可。再次,审查签证项目的费用是否应计入工程造价,凡施工单位因工程质量未达标而采取相应补救措施发生的费用则不应计入工程造价。最后,应审查签证的费用计算是否符合相应的计价标准。

3. 工程竣工结(决)算阶段跟踪审计。

(1)工程竣工结算审计。实行施工招投标的工程,重点审计承包范围内工程量是否全部完工,设计变更、材料改代和现场签证是否完整,取费是否准确,政策变化所引起的调整费用计算是否正确,“工程竣工验收证书”是否经有关部门和人员签字、盖章,工程结算是否按工程合同约定办理。

(2)工程竣工财务决算审计。主要审查竣工财务决算的完整性、真实性、合规性。它包括:①建设项目资金审计,着重审查建设资金来源渠道是否正常、是否及时到位;建设项目资金来源是否按可行性研究中确定的资金结构予以落实;工程结

算有无多付工程款的问题;贷款资金使用有无多贷、早贷及套取存款利息的问题。②建设项目投资支出审计,着重审查开支的合理性和合法性,有无扩大规模或超标准的问题;有无经营或事业支出挤占工程成本、工程成本划转为经营或事业支出的问题,工程成本的核算是否对号入座,有无不同工程项目开支相互混淆、相互挤占的问题。

三、全过程跟踪审计的程序

1. 实行审计项目招标。建设项目全过程跟踪审计,一般是委托具有独立法人资格和工程造价咨询甲级资质的中介机构承担。在选择工程造价咨询单位时应当采取招标的方式,中标的工程造价咨询单位与建设单位签订审计合同(协议书)后应抽调人员组成跟踪审计组。建设项目全过程跟踪审计组应对委托单位(建设单位内部审计部门)负责并报告工作。在审计合同(协议书)中,应明确跟踪审计工作的范围、重点和时间安排。从我们实施的情况来看,隐蔽工程和变更工程应是审计工作的重点,每个施工现场应派两名以上的审计人员进行全过程跟踪审计。

为规范审计行为,加强对审计本身的监督,在招标文件和合同中应明确规定:发现社会中介机构审计人员泄露秘密、以权谋私、玩忽职守、徇私舞弊等损害委托人利益并影响工程造价和质量的问题,委托单位有权将情况通报给其行业管理协会和资质资信登记部门,并列如“黑名单”,情节严重构成犯罪的,提请司法机关依法追究刑事责任;凡被列入“黑名单”的社会中介机构在五年内不得参与建设工程项目审计投标。同时应规定,社会中介机构必须对签署的审计鉴证意见和提交的审计报告承担审计责任;若审计结果与国家审计等监督机关复核结果出现差异,社会中介机构应无条件地做出书面解释;对于因社会中介机构的过失而造成委托单位的经济损失,社会中介机构应依法予以赔偿。

2. 审计组审计程序。

(1)审计组(或跟踪审计部门,下同)进点前应制订审计方案,明确审计范围、内容、方式、程序、审计组人员分工及审计质量控制办法,并考察施工地点,确定工作驻点。

(2)审计组进点后应独立租用方便到现场监督的工作驻地,并自备交通工具,以旁查、巡查、测量、试验等方法对工程施工量进行全过程现场审计监督。

(3)审计组只对合格和合格以上等级的工程进行计量。凡监理单位对工程承包商(或供应商)进行计量验收时,必须通知审计组同往;验收后,施工单位、监理单位、建设单位、审计组四方在验收单上签字。

(4)审计组收到建设单位签字的承包商计量支付申请后,审计人员应逐项审核。若发现申报数量与审计现场验收记录不符或计价不准确,审计人员可修改计量支付文件,并编制审计鉴证单(审计记录),施工单位、监理单位、建设单位、审计组四方在鉴证单上签章认可。审计人员只在最后审核无误的计量支付文件上签章。该计量支付文件报建设单位主管领导签字后交建设单位财务部门办理资金支付手续。

(5)审计组对于变更设计的工程,应重新确定工程结算单

价,且必须查阅施工单位申报、监理签证、建设单位工程管理部门审查证明文件,然后对有关资料数据逐一审定。建设单位必须依据审计组审定的单价作为变更工程单价。

(6)审计组对已完工的单项工程应出具单项工程结算审核报告。建设单位在留足质保金的前提下,根据审核报告办理工程价款结算。

(7)建设中后期审计组应向委托单位出具一至两次投资控制情况和财务收支情况的审计报告。

(8)全部工程基本完工且符合竣工验收条件后,审计组应出具全部工程建安投资部分的工程结算审核报告和竣工财务决算审计报告。

(9)审计鉴证单或审计报告在征求被审计单位意见时,一般采用当面交换意见、当面签字确认的方法,如果当面不能达成一致意见,之后应采用书面交换意见的方法进一步协商。被审计单位收到征求意见函后必须在十个法定工作日内反馈意见,未反馈意见的视同默认。审计组对被审计单位反馈的意见应认真研究,认为反馈意见正确的要相应修改审计鉴证单或审计报告,认为反馈意见不正确的可以签署审计意见或出具审计报告,但应在附注中予以说明。

(10)审计委托单位根据审计组出具的审计报告反馈意见。委托单位如发现审计组出具的审计报告明显存在不合理、不公正、不完整或报告形式不规范等问题,应要求其纠正。审计组应认真纠正并对纠正后的审计报告负责。

3. 采用“两审终审”制度,即初审后再进行二审,两审终审。初审时可订立两个合同:一个合同是与中标的工程造价咨询单位签订,用来约束审计组的行为,规定审减额若小于5%,工程造价咨询单位不收取审计费,且初审必须认真审计,若终审时出现审减额大于3%的情况,则初审的审计费免付。另一个合同是与施工单位签订,要求其竣工结算时必须合理控制工程造价,不能高估冒算,明确规定审减后审减额大于5%的部分由施工单位支付审计费。

初审结束后,再次进行审计招标,确定二审工程造价咨询单位,二审工程造价咨询单位与一审工程造价咨询单位最好不要在同一城市,目的是让工程造价咨询单位换思路、换环境。为督促二审工程造价咨询单位的工作,可与其约定,终审的审计费按本次审计审减额的10%支付,没有审减额不支付审计费。通过“两审终审”制度,可以堵塞很多漏洞,从而提高建设项目的审计质量和水平。

主要参考文献

1. 郑燕.合理设置高速公路建设项目全过程跟踪审计控制点.时代金融,2006;9
2. 刘毅.政府投资项目绩效审计研究.前沿,2006;3
3. 车嘉丽.公共资金效益审计评价体系的研究.审计与经济研究,2006;2
4. 时现,朱恒金,李跃水等.建设项目跟踪审计的相关思考.审计月刊,2006;2
5. 经黎静,李建敏.公共工程投资绩效审计方法分析.郑州轻工业学院学报(社会科学版),2006;5