

工程建设项目竣工决算审计难点分析

陈晓燕

南京教建会计师事务所（普通合伙），江苏 南京 210017

[摘要]随着我国国民经济迅速发展，工程建设项目日益增多，工程竣工决算审计作为全面反映竣工项目建设投资全过程的总结性文件，是考察工程项目概算执行情况、衡量工程投资绩效的重要依据，对确保建设资金合理、合法使用，客观评价投资经济效益，总结项目建设经验，为建设单位后续的工程管理工作提供宝贵经验，都有着十分重要的意义。

[关键词] 工程建设项目；竣工决算；审计难点

DOI: 10.33142/mem.v2i2.3968

中图分类号: F23;TU7

文献标识码: A

Analysis of Difficulties in Final Accounts Audit of Construction Project Completion

CHEN Xiaoyan

Nanjing Jiaojian Accounting Firm (General Partnership), Nanjing, Jiangsu, 210017, China

Abstract: With the rapid development of Chinese national economy and the increasing number of construction projects, the audit of final accounts of completed projects, as a summary document reflecting the whole process of construction investment of completed projects, which is an important basis for inspecting the implementation of project budget and measuring the performance of project investment. It is also important for ensuring the reasonable and legal use of construction funds and objectively evaluating the economic benefits of investment. It is of great significance to summarize the project construction experience and provide valuable experience for the follow-up project management of the construction unit.

Keywords: engineering construction project; final accounts of completion; audit difficulties

引言

工程竣工决算审计是一个事后审计，包含工程造价结算审核及工程财务等全部工程建设费用决算审计两部分。其一：工程造价结算审核是对施工单位的审计，根据施工单位报送的竣工项目工程结算书及工程验收资料，依据招标文件、工程合同及国家现行的相关规定，通过审核工程量、套用定额、工程设计变更、施工签证，最终确定竣工项目工程造价。若工程造价结算审核内容反应不真实、准确、完整，必然会对整个竣工决算审计最终核定的固定资产价值产生很大的影响。因此通过工程造价结算审核，能够对遏制施工单位高估冒算、降低工程造价起到一定的作用；其二：工程项目竣工决算审计是对建设单位的审计，即根据建设单位提供的会计资料、项目立项批复等与竣工项目建设其他相关资料，从项目建议书开始到项目竣工验收交付使用为止，对竣工项目建设期间主要经济活动的真实性、合理性、效益性进行全面审计，以确认项目全部建设项目资金来源、资金支出、以及资金结余的真实性、合法性和准确性；同时对设计概算执行情况及与实际情况进行审核、对比、分析，并从建设项目管理和投资效益等方面对建设单位的全部经济活动进行审计监督并做出审计评价。由此得出工程竣工决算审计工作是工程建设的主要环节，要予以高度的重视，并充分认识工程竣工决算的审计难点，只有这样才能从根本上确定竣工决算最终核定的固定资产价值的真实性、合法性和准确性，同时全面完整地反映竣工项目的实际建设情况；客观评价竣工项目的投资效益。因此在本文中我们主要对道路工程项目竣工决算审计的难点进行详细的分析与探讨，以供参考。

1 道路工程项目竣工决算审计的重要性

1.1 道路工程竣工决算审计基本建设审计的重要环节

通过审计整个建设项目从立项到竣工验收、交付使用全过程中实际支付的全部建设费用，反映了工程建设项目的最终工程造价，是正确核定新增固定资产价值、办理固定资产交付使用手续的依据。加强对竣工决算的审计监督，对提高竣工决算的质量，正确评价投资效益，总结建设经验，改善基本建设项目管理有着十分重要的意义。其主要作用体现在：①能够真实完整地反映竣工项目的实际财务收支及最终建设成果。②能够全面体现竣工项目实际新增生产能力（或效益）、建设时间、工程质量、实际建设成本、主要材料的实际消耗量，考核竣工项目的竣工建设计划、概算的执

行情况和投资效果。③能够正确计算建设单位已经投入使用的固定资产的折旧费，缩短建设周期，减少竣工项目投资，有利于企业合理计算生产成本和企业利润，进行经济核算。④能够核定竣工项目最终的固定资产价值，从而加强固定资产的管理。⑤能够综合掌握竣工项目财务情况和总结财务管理工作，确定建设单位各项建设资金来源和运用情况以及最终取得的财务成果，准确计算贷款利息，确认缴纳税收，为国家增加财富。⑥能够更好地总结建设经验。经过竣工项目决算与概算，预算的对比分析，总结经验，积累经济数据，进一步提高投资效益。

1.2 工程竣工决算审计主要内容和基本步骤

竣工财务决算审计主要内容：一是项目立项批复及概算情况。重点关注：有无立项批复及概算、有无立项批复及概算变更；二是项目建设管理情况。重点关注：竣工项目有无建立项目法人责任制、招投标、工程监理、合同等执行情况；三是项目建设实施及工程造价审核情况。重点关注：①竣工项目已经完成实物整体工程情况；②竣工项目尚未完成的尾工工程；③竣工项目工程质量审验及竣工验收情况；④建设工期执行及设计变更、施工签证情况；⑤主要设计单位、施工单位和工程监理单位名称、资质等级及合同内容完成情况；四是项目投资情况。重点关注：建设资金到位、使用、结余情况，建设项目内控制度及建设资金管理情况。五是概算执行情况和投资分析。重点关注：超概算项目，且分析原因。六是交付资产情况。重点关注：交付使用资产是否真实和完整，是否符合交付条件，移交手续是否齐全、合规。

工程竣工决算审计基本步骤：一是收集与竣工项目立项批复等相关的工程、财务、内控管理等资料；二是依据工程招投标文件、合同、工程变更等资料进行工程结算，审定工程造价；三是依据材料设备购置招投标文件及合同，审定材料设备购置费用结算；四是查阅财务账簿、凭证对竣工项目资金来源及支出进行逐笔审计，正确核定新增固定资产最终价值；五是清理竣工项目各项应收应付款项明细往来账目；六是调整竣工项目账目各明细账数据；七是对已经审定的竣工项目决算按照资产交付要求进行重新分类调整；八是填制竣工决算报表；九是编写文字报告。

2 道路工程建设项目竣工决算审计难点

2.1 工程造价结算

对工程造价进行科学的核算在竣工决算审计阶段是非常重要的环节，基本项目由于建设周期长、容易受国家行业政策、物价水平、建设周边环境变化等因素影响，造成设计变更较多，工程结算与概预算情况出入较大等情况，进而使工程结算审计困难加大。实际工作中如果工程未采用跟踪审计方式，审计工作人员则不能全程都在施工现场，但是为了充分保证结算审核工作的真实有效，审计人员必需对施工现场情况进行有效的抽查、核对，将其与项目规范标准以及行业规定、国家法律法规以及招投标文件等进行仔细的对比分析，充分保证其能够准确无误、符合要求。并且在竣工结算审核完成以后，为了避免出现漏算、重复算或者错算等问题，还要对结算项目进行反复核算检查。尤其是对工程量、原材料以及价格差异等重点内容进行审计核算，对施工现场的物料情况、财产清单等进行仔细的判断，充分保证项目资产清单中的内容能够与工程实际相符合，避免产生不必要的浪费。

2.2 工程竣工财务决算

在道路工程建设过程中会涉及建设资金来源、工程项目前期、拆迁、工程建设等诸多资金支出，其种类繁多复杂，且产生的金额也存在很大的差距。因此在决算审计时，审计人员的竣工项目财务决算审核工作量是非常大的，同时也是非常重要的。在具体审计过程中，审计人员要查阅从工程立项到竣工验收期间的所有账簿与凭证，对与竣工项目有关的收入支出逐笔进行仔细查证审核，确保每一项费用支出合理，不仅报销单据或发票与竣工项目相关，并且支出审批手续完善。对于一些金额比较大或理由比较特殊的支出，可以通过发送确认函来对其进行确认。通过对各项费用支出进行审计核算，有效的避免建设单位在工程造价方面出现作假的行为，最终确定固定资产价值，同时对竣工项目概算执行，工程建设中存在的财务问题进行反映。为提高投资项目的绩效、改善投资决策提供支持和依据。

2.3 竣工项目征地拆迁补偿费用

道路工程建设过程中，由于其施工范围较广，一般均会涉及房屋、田地征地拆迁补偿或是路基的赔偿问题，这就要求审计人员充分了解省、市、区及本项目征地拆迁补偿政策条款及本项目拆迁补偿方案，熟悉征地拆迁补偿工作流程、补偿标准，对征地拆迁补偿资金的支付、核算、审批流程及工作经费的使用范围和标准进行认真仔细的审核，确保其准确性。征地拆迁审计要把握的几个关键点：①征地拆迁最重要的法律依据就是原始勘测丈量形成的资料，它反映了拆迁房屋的权属及结构用途等，它是确定补偿对象、补偿标准执行、兑付征地拆迁补偿费的主要依据。因征地拆

迁勘测丈量点多面广，涉及户数较多，不可能做到全面核实。审计人员可从征地拆迁勘测丈量工作的内部控制制度检查入手，通过勘测丈量资料与土地使用证、土地承包登记资料进行比对，对拆迁台帐审核，核对其登记的房屋用途、补偿面积是否与证件登记用途及面积一致。同时深入拆迁现场，走访群众，认真做好取证材料，尽量获取来自群众的第一手资料来考证被审计单位提供的书面资料的真实性。②征地拆迁补偿标准的确定与执行关系到被征地拆迁户切身利益和社会稳定。因此征地拆迁补偿标准的执行应该公开、透明，接受拆迁群众监督、防止暗箱操作，这是保护被征地拆迁群众的合法权益的重要措施，也是征地拆迁审计的重要环节。③征地拆迁补偿资金的支付重点关注建设单位和地方政府应筹集的资金是否及时足额下拨；是否及时足额支付，并进行张榜公告；拨付的各个环节是否存在滞留、截留、挤占和挪用；由村(组)农村集体经济组织支配的征地补偿费用，是否建立了财务公开制度并定期向本集体经济组织成员公布收支状况。同时审计人员还要与当地政府、村民、拆迁工作相关的人员进行有效的沟通，确保补偿款项的发放及时、合法、合规。

2.4 竣工项目建设贷款利息

道路工程建设资金需求量非常庞大，同时也增加了建设单位的资金压力，因此很多建设单位会通过基建贷款的方式进行资金筹措。这不仅能够有效的加快工程建设进度，而且还能在很大程度上缓解建设单位面临的资金压力。在项目竣工决算审计时，审计人员要对该项目贷款情况进行全面的了解，对建设单位向银行借入的基本建设投资的计算数额的正确性进行审核。审核内容主要包括：①依据贷款合同，按照竣工项目贷款银行、日期、金额、利率等分别列表统计；②查阅竣工项目财务账簿科目明细帐及有关原始凭证，审核贷款是否如期到账，有无弄虚作假违反基建财务规定等情况；③审核利息支出总额及计算是否正确，并且为了使生产期和建设期的贷款界限明确，要把二者进行划分审核，从而避免出现竣工项目建设期多计利息或少计利息、影响竣工决算准确的问题。

2.5 竣工项目建设管理费

建设单位管理费审核是竣工项目决算审计中重要内容，其主要对竣工项目实施单位管理费的计划性、真实性和合法性进行的审核。在审计工作中，审计人员主要采用审计资料抽查法、核对法、逆查法、审阅法和查询法，查阅工程财务账簿管理费明细帐和其相关的记帐凭证、附件等，重点关注建设单位管理费费用归集的完整性、正确性和合理性；费用支出计算是否正确合规，是否存在超范围、超标准问题，是否有乱挤管理费的现象。对政府投资的道路建设工程，在竣工项目决算审计中，还应严格按照国家现行的法律法规及相关规定，重点审计公务接待是否有接待函，执行是否超标；公务用车是否符合标准，车辆档次是否超标；是否存在或变相滥发津贴补贴等行为；大额办公用品开支是否有明细单据，是否存在套现行为等，对于违反中央八项规定及省九项规定的支出不能计入建设项目建设管理费用，若已计入，应全部冲减。

3 道路工程项目竣工决算审计的具体措施

3.1 工程量审核

工程量的审核是工程审计的根本。由于施工单位为了自身的经济利益一般会通过虚增工程量，重复计算工程量等方法来增加工程造价。因此工程量审核十分重要，它是降低工程造价的基本手段。要准确计算工程量，首先要熟悉图纸，若图纸有不明确的地方，审计人员必须到现场按计量规则进行计量。对隐蔽工程工作量的审核，通过查阅施工记录、隐蔽工程验收单来确定其真实施工情况。为确保工程量计算的准确性，要按照计算顺序开展计算工作，避免出现重复计算的问题。工程量审核方法主要有：全面审核法、重点审核法、对比审核法、分组计算审核法、筛选法等。在实际审核工作中，可以根据计算工作量、时间和人员安排情况，结合图纸的繁易及审核工作实际情况、采用最合理有效的审核方法以达到事半功倍的效果，提高工程结算审核的质量和效率。只有通过这样严谨的方式对工程量进行计算才能确保工程量的精确性，并且成为工程造价的有力依据。

3.2 项目投资及预算审核

工程结算在项目投资和预算中有着至关重要的作用，通过与前期预算进行有效的对比来找出项目开展过程中出现超支的主要原因。工程竣工资料是工程竣工决算审计工作开展的重要依据，在实际开展中可以通过观察法、分析法或者核对法来实现对工程材料、设备以及工程量的有效审核。此外通过工程造价对工程结算编制的真实客观准确以及合法性进行严格的审核，此外还要对财务结算和结算书等各项工作进行审计，找出项目超预算的原因。

3.3 工程造价费用计取审核

工程造价费用计取审核，对费用计取进行仔细的审核是非常关键的，通过这一环节审核，能够充分对费用计取以

及定额套用是否一致进行有效的判断。首先定额子目套用是否正确是审核的重点。施工单位一般会采用高套定额、重复套用定额、调整定额子目、补充定额子目来达到提高工程造价，谋取经济利益的目的。对部分分项工程子目的套用如：大型机械种类、型号、进退场费、土方的开挖方式、堆放地点、运距、排水措施、混凝土品种的采用及其浇筑方式，以及牵扯造价的措施方法等，可以依据施工方案、施工组织设计等技术资料做出判断；其次材料价格的审核则是审计的重中之重。材料价格是工程造价的重要组成部分，其价格高低直接对工程造价影响。因此审核中应根据工程甲乙双方合同中的约定调整方式进行结算；最后是费用计取的审核，这是审计的最后关口，对确定工程造价起着重要作用，因此一定按照现行的工程造价定额、文件及规定，结合工程项目合同、招投标文件等相关资料确定费率。在此需要注意的是，在对换算方式以及费率进行选择时，不能仅仅参考一些文件资料，其最为关键的就是要依据市场动态来进行。

3.4 施工签证和设计变更审核

道路工程施工过程中因地质和土层结构问题会出现很多施工签证或设计变更，其原因虽然多样且正常的，但不少施工单位采取低价获取工程，然后通过施工过程中增加签证来达到获利目的，施工签证成为施工单位增加造价最重要、最常用的工具。因此对于工程量变更比较大，增加造价较高的签证，审计人员一定要深入施工现场对其进行仔细的查看审核。此外针对设计变更，也不完全是导致工程造价增加，一些设计变更甚至会导致工程造价减少。有些施工单位在利益的驱使下，对于减少工程造价的设计变更或施工签证不会主动编制入工程结算，而只是把工程造价增加的设计变更或施工签证编入结算，甚至一些施工单位为了增加费用，不惜与设计单位拉关系，从而导致其施工成本上升，严重影响建设方利益。因此，签证的审核是审计成功的保障。首先审核签证的合法性、有效性，一看手续是否符合程序要求、签字是否齐全有效，二看其内容是否真实合理，费用是否应该由甲方承担。三看计算方法和计算结果是否正确，审计人员只有掌握较为全面的工程施工技术、预决算技术和现场管理知识，才能轻松面对，确保审计成功。

3.5 财务决算审核

竣工财务决算审计因涉及到整个建设项目的全过程审计，不仅审计范围面广，且审计时间也面临工程建设周期较长的现实困难，唯有充分做好审前调查，全面摸清项目基本情况才能兼顾全局，运用观察、检查、分析性复核等方法，才能突出审计重点，达到事半功倍的结果。

在审计中，首先要加强建设项目资料收集整理、对比、分析工作，在资料齐全的情况下，通过对相关资料的整理、复核、分析弄清建设项目各项费用的来龙去脉，发现并纠正项目建设过程中资金使用、管理可能出现的违规行为；其次，审核过程要紧扣建设项目概算不放松。严格按照概算内容与实际建设成果进行审核对比，对建设内容是否符合建设计划内容，有无超概和挤占建设成本现象要认真审核分析；第三工程费用审核不能大意，其审核一定要有依据，严格按照有关建设合同、协议、工程结算书或按照国家现行法律法规的标准执行，同时还要对其合理性进行重点审核，不能仅依据发票内容就直接确认入账；第四建设资金往来审核不能轻视。一个建设项目从筹建到竣工交付使用其建设过程中存在大量的应收应付款项，因此工程建设应收应付款项在竣工决算报表中是一项非常重要的数据信息，工程建设应收款的发生和转销可能隐含挪用建设资金和涉及资金处理损失问题，决算审计中应注意其款项转销是否直接进入建设成本费用，同时对应收账款余额要考虑其回收可能性。对除了应付未付的工程款外应付款余额要重点关注，建设单位是否存在隐藏收入、预留支出等问题。第五对交付使用资产的真实性和完整性严格审核，按科学实用的方法对交付使用资产进行分类，工程建设待摊投资的分摊要按原则进行，不能只是图方便，将其平均分摊到各项交付使用资产。对于一些达到固定资产核算标准的资产购置，应单列交付使用资产，直接办理移交，不能简单的将此类资产分摊到各项建设工程进行移交，否则极易造成国有资产流失。

4 结束语

总之，通过对项目竣工决算进行严格审计，能够实现对项目投资以及工程费用收支情况进行有效的审核，充分保证建设项目投资的合理性，同时提高项目的建设管理水平和质量，维护建设单位的利益，促进建筑行业健康迅速的发展。

【参考文献】

- [1] 吕锦荃, 王梅. 建设工程项目竣工决算审计方法及实例研究[J]. 北京石油管理干部学院学报, 2012(4): 8.
- [2] 任莉. 建设工程项目竣工决算审计的问题及对策[J]. 现代审计与经济, 2017(6): 12.
- [3] 姚桂霞. 基本建设项目竣工财务决算审计中常见的问题与审计要点分析[J]. 经贸实践, 2018(17): 6.

作者简介: 陈晓燕 (1980.1-), 女, 汉族, 大学本科, 南京教建会计师事务所 (普通合伙), 项目经理 从事财务审计、竣工决算审计工作。