

高校审计工作规范化管理 创新实务全书

主 编 朱 清

(中国人民大学财政金融学院 教授)

(第二卷)

中国教育出版社

第四篇

建设项目审计

第一章 概 述

第一节 建设项目审计定义

随着我国经济快速增长,基本建设规模不断扩大。大、中型企业在生产经营中经常会遇到固定资产投资建设的需要,由于建设项目一般具有耗时长、投资大、技术含量高的特点,且项目建成后的质量对企业经营过程影响颇大,因此,对建设项目的全过程,特别是投资决策、工程管理、造价控制、财务管理等进行审查和评价具有重要意义。

一般来看,建设项目审计,是指审计机构和审计人员对建设项目实施过程的经济行为的真实、合法、效益性所进行的独立监督和评价活动。

中国内部审计协会制定的《建设项目内部审计实务指南》第二条称:“建设项目内部审计,是指组织内部审计机构和人员对建设项目实施全过程的真实、合法、效益性所进行的独立监督和评价活动。”

对此,我们可以从以下几个方面来理解:

建设项目内部审计 { 组织内部审计机构和人员。
对建设项目实施全过程的真实、合法、效益性所进行。
独立监督和评价活动。

建设项目审计主体包括国家审计机关、内部审计和社会审计三个方面。

国家审计机关依据《审计法》第二十二条规定,对国家投资或以国家投资为主的基本建设项目进行政府审计。

企事业单位内部审计机构依据审计署《关于内部审计工作的规定》第九条规定及本单位审计管理规定,对基本建设项目进行内部审计。

国家、企事业单位委托社会审计机构对基本建设项目进行社会审计。

第二节 建设项目审计目的

《建设项目内部审计实务指南》第四条指出:建设项目内部审计的目的是为了促进建设项目实现“质量、速度、效益”三项目标。具体包括:

质量目标是指工程实体质量和工作,质量达到要求;速度目标是指工程进度和工作效率达到要求;效益目标是指工程成本及项目效益达到要求。

中天恒认为建设项目审计目的包括:

建设项目审计目的	{	是否严格执行国家有关法律法规之规定。
		建设项目立项执行程序是否合规、合法建设项目手续是否
		健全、完整。
		建设成本是否真实、准确,有无超概等情况规范工程管理,
		提高投资效益。

具体来说:

一是审计建设项目在建设期间,是否严格执行国家发改委[2004]19号《企业投资项目核准暂行办法》、《中华人民共和国招标投标法》、《工程建设项目施工招标投标办法》等有关规定,建设项目手续是否健全、完整,立项执行程序是否合规、合法。

二是审计建设项目在建设期间是否严格贯彻执行国家相关法律法规,以及项目建设法人(或董事会)制订的有关建设项目各类规章制度是否健全;实施全过程跟踪审计的建设项目,对于建设项目管理过程中存在的不足及欠妥之处,通过审计可及时采取有效预警、管理建议、纠正等措施,预防和控制各种错误、弊端和各种风险的发生。

三是审计建设项目执行者(管理单位)制订的内部控制管理制度是否健全,属于股份公司的,其内部控制管理制度是否符合股份公司监管制度的要求,有无缺少关键业务流程和关键管理流程、风险评估和优化管理的内控监管组织和制度,是否有明确各控制点的职责分工、监督评价、考核、奖惩制度等。

四是审核建设项目在建设期间的建设成本是否真实、准确,有无超批准概算、超标准随意扩大建设规模、挪用资金、挤占建设成本、盲目采购造成浪费等违规

情况。

五是通过审计促使建设项目规范化管理、提高投资效益,确保建设资金合理、合法的使用。

第三节 建设项目审计内容

《建设项目内部审计实务指南》第五条指出:建设项目内部审计是财务审计与管理审计的融合,应将风险管理、内部控制、效益的审查和评价贯穿于建设项目各个环节,并与项目法人制、招标投标制、合同制、监理制执行情况的检查相结合。建设项目内部审计的内容包括:

1. 建设项目投资立项审查和评价;
2. 设计(勘察)管理审查和评价;
3. 招投标审查和评价;
4. 合同管理审查和评价;
5. 设备和材料采购审查和评价;
6. 工程管理审查和评价;
7. 工程造价审查和评价;
8. 竣工验收审查和评价;
9. 财务管理审查和评价;
10. 后评价审查和评价。

第四节 建设项目审计方式

《建设项目内部审计实务指南》第六条规定:“在开展建设项目内部审计时,应考虑成本效益原则,结合本组织内部审计资源和实际情况,既可以进行项目全过程的审计,也可以进行项目部分环节的专项审计。”

这一条明确了内部审计机构在开展建设项目内部审计时,应考虑成本效益原则,结合本组织内部审计资源和实际情况,确定建设项目审计的方式:既可以进行

项目全过程的审计,也可以进行项目部分环节的专项审计。

一、全过程审计

项目建设全过程审计,是根据国家审计法及有关部门法规,运用审计的理论和方法对建设项目实施全过程(事前、事中、事后)的审计,做出客观、公正的评价,以贯彻国家投资政策,维护国家利益,维护被审计单位的正当权益,严肃财经纪律,加强投资的控制和管理,提高投资效益。

二、专项审计

专项审计主要是对基本建设项目进行预(概)算审计、竣工结算审计和竣工财务决算审计等专项审计。

第五节 建设项目审计工作中应遵循的原则和方法

《建设项目内部审计实务指南》第七条规定:建设项目内部审计在工作中应遵循以下原则及方法:

1. 技术经济审查、项目过程管理审查与财务审计相结合;
2. 事前审计、事中审计和事后审计相结合;
3. 注意与项目各专业管理部门密切协调、合作参与。

根据不同的审计对象、审计所需的证据和项目审计各环节的审计目标选择不同的方法,以保证审计工作质量和审计资源的有效配置。

建设项目审计方法很多,主要包括以下几类:

一、建设项目工程审计方法

建设项目工程审计中应采取的具体方法主要包括:

1. 审阅法

审阅法,就是通过对相关法律法规以及与项目有关的文件及工程建设相关书面资料进行审阅,了解和掌握工程审计的有关标准,明确审计目标。主要包括:

(1) 阅读有关项目建设的立项依据、可行性研究报告的有关具体内容、初步设计的指导思想等文件;

(2) 项目的初步设计概算投资状况和项目建设的内部控制及投资效益状况资料;

(3) 审阅与项目建设有关的法律、法规文件;

(4) 审阅勘测、设计、施工、监理、采购、供货等合同资料和工程发包、招投标等资料。

审阅的目的是通过对这些资料的详读,了解、熟悉和掌握工程审计标准;确定审计重点,修改完善审计方案,取得可靠证据;通过对审计标准的审阅,对项目建设的工程设计、概预算的审批、工程预算决算的审查、施工图及施工图预算的审查、竣工图及竣工图预算的比较等,测试这些资料所反映的项目建设的经济活动的真实性、合法合规性,以及编制方法是否符合制度的规定等,通过进行对照复核,取得审计证据。

2. 核对法

核对法,是指应用项目工程建设资料之间的依从关系和逻辑关系进行审计取证的方法。核对的资料包括:

(1) 立项批准内容与初步设计内容核对,两者是否一致,有无扩大范围和设计漏项等问题;

(2) 初步设计概算与工程预算核对,有无大概算小预算的情况,有无超概算、提高标准和漏项或计划外单项工程等问题;

(3) 项目建设的各类合同与工程预算核对,合同标底是否控制在预算造价以内,同时要看合同内容是否符合项目建设内容和国家政策法规之规定;

(4) 招投标文件与中标合同核对,有无不合规招投标行为;

(5) 施工图预算与施工图纸、造价定额核对,有无高套低套定额的现象;

通过核对可以证实工程资料与有关资料之间、工程资料与有关法律法规之间的真实、合规、效益情况。获取真实可靠、客观公正的审计证据。

3. 分析法

分析法,是通过对工程建设方面的书面资料所反映的各种比例关系和相互关系的计算与比较而取得证据的方法。

工程审计人员通过对初步设计概算、施工图预算、施工合同、工程财务资料、会

计报表、竣工决算、现场工程监理资料、施工现场签证等相互之间的依存关系、顺序关系、有关技术经济指标进行分析对比,发现问题线索,获取审计证据,揭示建设项目经济活动中存在的问题或变化趋势,为进一步审查提供线索。

4. 复算法

复算法,主要是通过对项目建设过程中有关书面资料数据进行重复计算,得出客观、公正的评价的取证方法。

工程审计中的复算法,采用一些专业技术知识和技能,通过对施工图预算中的建筑安装工程施工定额,预算编制劳动消耗定额,机械台班使用定额和材料消耗定额,以及预算定额和建筑安装工程的预算定额,人工、材料和机械使用数量、基价进行复核性计算,确定设备、材料核算的真实性、合法性和有效性;工程价款与实际完成投资真实性、合法性及工程造价控制的有效性;交付财产的真实、合法性等等。

工程审计应把握好以下几个方面的审计取证:

(1)对有关项目建设的政策性资料 and 文件资料要认真查阅,特别是有关法律法规,这些资料 and 文件都属于审计政策性标准文件。

(2)要对批准立项文件、可行性研究报告、初步设计概算、建设项目行业法规、项目建设经济合同、设备采购合同、招投标程序资料、编制工程建设初步设计的有关依据要认真审查研究、取证,这些资料属于业务类审计标准和文件资料。

(3)要认真审查施工预算、结算、决算、施工图和施工图预算等资料,认真审阅和取证。这类资料属于计算类资料,直接与建设资金的

二、建设项目财务审计方法

在建设项目财务收支审计中,常用的审计方法主要包括:

观 盘 查 复 分 核 审 抽 详 逆 顺
察 点 询 算 析 对 阅 查 查 查 查
法 法 法 法 法 法 法 法 法 法

财务方面要把握以下几个方面的查证:

(1)要清理与项目建设有关的银行账户,弄清建设资金的来源、到位情况。银行账户是建设资金的活动载体,是资金活动的源头,是资金管理使用的真实、合法性的体现。

(2)要认真审阅会计账簿、会计记账凭证、会计报表、工程财务(结)决算等有

关资料,会计资料记载项目建设资金活动的全过程,是控制投资的主要信息源,依据会计制度的要求,对项目建设的会计信息的真实、合法、合规性进行审查,获取充分、适当的审计证据,确定投资使用的真实、合规。

(3)对项目建设的结算、年度决算等财务报表进行业务测试、分析性复核等实质性测试审查,查清应收应付账款的真实,合规,获取工程价款结算与实际完成投资真实性、合法性及工程造价控制的有效性的取证。

第六节 建设项目审计的发展趋势

建设项目审计的重点是基建工作合法、合规性审计和工程造价合理性、财务核算真实性的审核;

目前政府对建设项目审计主要在过程中实施审计,把建设项目审计纳入经济责任审计的范围,对项目法人决策等过程进行监督评价,对建设项目审计中发现的挪用资金、结算不实现象,将引入追究责任制度;

对建设项目投资要加大效益审计,要把社会效益、经济效益和环保效益全面纳入评审范围,作为基建项目投资合理性的最终评审意见;

社会审计、内部审计和政府审计的目标是统一的,只是审计的层面问题,各有其审计重点和特点,但审计发现的基建问题,最终都会上升到国家政策法规上层的调整,应加强审计、监督队伍的沟通与交流。

第二章 建设项目审计流程

第一节 建设项目审计流程概述

一、建设项目审计流程的概念

建设项目审计流程,是审计机构和审计人员为达到建设项目审计目标所采取的所有工作步骤的总和。对审计流程有以下不同理解:

第一种观点:将审计流程理解为审计机构开展审计活动的全过程,包括制定审计项目计划、准备阶段、实施阶段和报告阶段,有时还包括后续审计。

第二种观点:将审计流程理解为审计机构和审计人员接受审计任务后,组织审计资源,完成审计任务的全过程,包括准备阶段、实施阶段和报告阶段。

第三种观点:将审计流程理解为审计取证的操作手续,以及审计人员实施检查的具体目标、技术方法、时间安排和详细要求。

二、建设项目审计流程的作用

审计流程是使审计工作能够按照可行、合理的轨迹有序运转的保证。在审计过程中,审计人员要根据所确定的目标和可支配的审计资源,针对具体审计事项取得具有充分证明力的审计证据,依据审计证据来进行职业判断,得出适当的审计结论,并及时将审计结论传达各利益相关人。简单来说,审计流程具有以下作用:

审计流程的作用	{	保证实现审计目标的手段
		确定审计方法的前提
		保证审计质量、降低审计风险的客观要求
		提高审计数率、节约审计资源的途径
		依法审计、保障各方权益的手段
		审计工作规范化的要求

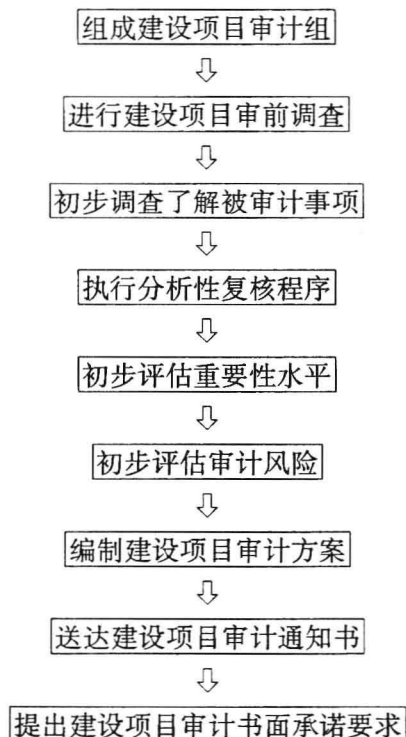
三、建设项目审计流程的阶段

一般认为建设项目审计流程,包括审计准备、审计实施和审计终结三个阶段。

中天恒认为建设项目审计流程包括审计准备、审计实施、审计评价、审计报告和后续审计五个阶段。

第二节 建设项目审计准备

建设项目审计准备阶段,是组成建设项目审计组,进行初步审计调查,确定计划内建设项目的审计内容,编制审计方案等准备事项。建设项目审计准备阶段的基本流程如下:



一、组成建设项目审计组

审计部门接受审计任务后,应根据业务量的大小和审计时间的要求,适时选派

审计人员组成审计组,指定审计组实行组长负责制。审计组成立后,各审计组成员积极进行审计前的准备工作。在具体实施这一审计程序时,审计人员应注意:

一是要根据建设项目审计的特点,应选择一定比例、有相应业务素质、能胜任项目审计任务的工程、财务审计人员组成审计组,并指定审计组长承担具体审计任务。一二是成立审计组要注意人员素质。结合建设项目审计的性质和审计工作预计工作量,以及建设工程的复杂程度和完成时限等,确定所需的工程、财务审计人员的数量及比例。对于一些较大的或新开展的建设项目审计或审计中有特殊需要,审计部门还可以聘用有关专家。

三是要注意保持审计工作的连续性。审计分工要相对稳定,对某些建设项目,审计组应尽量选用曾经对该类建设项目进行过审计的人员或以此类人员为主,这既可提高审计效率,也有利检查督促以往的审计结论和决定的落实,但必要时也可对审计人员适当轮换。

四是在人员安排上要特别注意工程组和财务组的配合问题,要尽可能地选用具有配合精神的审计人员担任工程组和财务组的组长。

五是要进行审前培训。为了使参审人员明确要求,全面掌握审计目的、内容、重点,熟悉有关建设项目审计法律、法规依据、标准,正确掌握政策界限和派出审计部门的要求,要组织审前培训学习。

二、进行建设项目审前调查

1. 提交所需资料清单

××××单位建设项目审计所需提供资料清单

被审计单位: 项目:建设项目审计 序号:基审 号

- 1 可行性研究报告
- 2 建设项目立项报告
- 3 建设项目立项批准书
- 4 建设用地规划许可证
- 5 国有土地使用证明
- 6 建设工程规划许可证

- 7 建设工程开工令
- 8 建设工程施工许可证
- 9 质量监督证
- 10 银行开具的资金到位证明
- 11 设计概算书
- 12 其他相关资料
- 13 工程结算审计的有关资料
- 14 招投标文件
- 15 中标通知书
- 16 中标概(预)算书
- 17 施工合同、补充合同和施工协议书
- 18 全套施工图纸、设计变更图纸、设计变更签证单
- 19 隐蔽工程量计算书,以及加盖送审单位、编制单位公章、预算员专用章的工程预算、结算、决算书
- 20 主要材料分析表、钢材耗用明细表、调价部分材料消耗计算明细表
- 21 施工单位自行采购材料的原始凭证
- 22 建设单位预付工程款、预付材料款及建设单位供料明细表
- 23 招投标工程变动项目的有关招投标文件
- 24 施工单位企业资质等级证书、营业执照副本(复印件)
- 25 其他有关影响工程造价、工期等的签证资料
- 26 其他与建设工程有关的文件资料

说明:(1)本清单一式两份,提供贵单位一份,本部保留一份

(2)本清单于 年 月 日提交贵单位,请贵单位于 年 月 日提供给审计组

(3)如不能及时提供请说明原因:A. 没有;B. 正在查找;C. 不能提供

被审计单位人员签字: 时间: 年 月 日

审计组进户以前,提前告知准备并限期提供资料是建设项目审计准备阶段非常重要的工作。在实际审计工作中,审计人员应注意:

一是要用书面的形式要求被审计单位提供与建设项目审计有关的资料。

二是要求提供的资料要限定时间,如果不能提供,请其说明原因。

三是给被审计单位要求提供资料的清单要一式两份,提供被审计单位一份,本部保留一份,并注明本清单提交给被审计单位的时间和要求提供资料的最后期限。

四是被审计单位收到本清单和审计机构收到被审计单位提供的有关资料,均要签字确认。

五是提供被审计单位清单最好编号。

六是要求被审计单位提供与建设项目审计有关资料清单的内容,因建设项目审计的阶段不同而不同。

2. 要求被审计单位填报的主要附表

根据建设项目审计的要求,设置所需的主要附表是非常重要的。由于建设项目审计时间跨度比较长,现场审计的时间比较紧张,审计人员可在审计前编制好与建设项目审计相关的附表,并由被审计单位填报,再由审计人员复核,这可大大节约审计时间,提高审计工作效率。要求建设单位填报的附表很多,因项目大小、单位等的不同而不同,主要包括:

- (1) 建设单位基本情况表
- (2) 建设项目内控制度调查表
- (3) 开工前立项情况调查表
- (4) 设计情况调查表
- (5) 开工前招投标情况调查表
- (6) 开工前期准备情况调查表

3. 编制建设项目审计前期提供资料清单

建设项目审计前期提供资料清单

被审计单位:		签名	日期		
项目:建设项目审计前期提供的资料	编制人			索引号	
截止日:	复核人			页次	
序号	资料名称	资料来源	提供时间	备注	
1	项目建议书				
2	可行性研究报告				

3	建设项目立项批准书			
4	建设用地规划许可证			
5	国有土地使用证明			
6	建设工程规划许可证			
7	建设工程施工许可证			
8	设计概算书			
9	招投标文件			
10	主要调查表			

三、初步调查了解被审计事项

为了有序、优质、高效地开展建设项目审计工作,合理确认与被审计单位建设项目有关的财务收支及项目建设真实、合法、效益相关的审计风险,确定审计重点,制定出切实可行的审计实施方案,审计人员应当在审计准备阶段进行审前调查,初步了解被审计单位及项目建设的基本情况。

需要调查的内容包括:

一是建设项目的建设规模、投资规模,建设项目的管理机构、施工企业、勘察设计、监理、材料供应等单位名称等。包括批准立项文件对建设项目的基本要求、建设资金的构成、政策因素对被审计单位项目建设的影响,以及宏观经济形势对被审计单位项目建设效益的影响等。

二是建设项目的建设进展及施工情况、资金的使用情况及结算、决算情况,在听取介绍情况的基础上,要前往建设现场实地了解查看,了解工程建设的投资控制、进度控制、质量控制,以及合同执行情况等。

三是被审计项目的行业规范,首先是了解建设项目预算编制及编制定额、构成预算的主要要素,如建筑安装工程情况、设备情况、生产流程情况及对项目建设的有关要求。其次是了解行业对项目建设相关的法律法规,特别是部门规章。再次是相关的内部控制情况:内部控制环境,即被审计单位的建设管理部门对内部控制及其重要性的整体态度、具体执行项目建设的现状等;会计系统,即被审计单位为了汇总、分析、分类、记录、报告财务收支并保持对相关财务收支、建设项目的质量管理、投资控制、工期进度控制而建立的方法和记录的情况;控制程序,即被审计单位建设管理部门为了合理保证实现建设的总体目标而建立的政策和程序等。