

建设工程项目 审计与稽查

JIANSHE GONGCHENG
XIANGMU SHENJI
YU JICHA

首都经济贸易大学 • 蒋燕辉 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

建设工程项目审计与稽查

蒋燕辉 著

经济管理出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

建设工程项目审计与稽查 / 蒋燕辉著. —北京:
经济管理出版社, 2004

ISBN 7-80207-086-4

I. 建... II. 蒋... III. 基本建设项目—审计
IV. F239.63

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 112884 号

出版发行: **经济管理出版社**

北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 11 层

电话: (010) 51915602 邮编: 100038

印刷: 北京银祥印刷厂

经销: 新华书店

责任编辑: 王玉水

技术编辑: 晓 成

责任校对: 平 实

880mm×1230mm/32

5.5 印张

131 千字

2005 年 1 月第 1 版

2005 年 1 月第 1 次印刷

印数: 1—6000 册

定价: 18.00 元

书号: ISBN 7-80207-086-4/F·79

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部
负责调换。联系地址: 北京阜外月坛北小街2号

电话: (010) 68022974

邮编: 100836

前言

近年来，我国对基本建设项目的管理进行了重大变革，对建设单位财会信息的监督、管理绩效的审计与稽查、领导者的经济责任追究，以及对建设单位的风险控制等，都有了较大的政策变化。财政部印发了《事务所从事基本建设工程预算结算决算审核暂行办法》、《实行建设项目法人责任制的暂行规定》、《基本建设财务管理若干规定》、《财政监察专员对中央预算内基本资金监督检查实施办法》等一系列重要文件，为施工单位的监管者和管理控制人员提供了相应的法律保障。

社会转型对会计师和监管者提出了严峻的挑战。无论是建设工程项目的资金稽查还是会计损益核算及审计，无论是会计报表审计还是建设工程项目预算（或概算）结算（或决算）监察，无论是建设施工单位的会计监督还是内部控制，都对审计人员提出了技术上的紧迫要求。因此，从对建设单位进行市场规范和政策法规控制的角度讲，审计人员更新知识、强化规范，是一件十分紧要的事情。

2003年的政府审计报告向社会大众公开之后，引发了一场不小的“审计风暴”。该份报告揭露出来的问题大多与建设工程项目直接相关。政绩工程、胡子工程、烂尾工程比比皆是：湖北汉口外滩工程公开违反政府宏观政策，大搞基本建设并长期占用长江水利防护大堤，造成了极为恶劣的社会影响；长江三峡国家重点建设工程我行我素，有令不行，有禁不止，多次违反移民政

策并挪用国家专项基金，造成了管理责权不分和国有资产严重流失的恶果。从一定意义上讲，查假、打假只能伤其皮肉而非伤筋动骨；只有建立真正意义的企业内部控制机制才能实现追本溯源的监管效应。

从会计监管和强化内部控制角度讲，建设工程项目审计与稽查是一项专业性较强的工作。不仅要熟悉会计信息质量发展规律，而且也要熟练掌握其审计证据的复杂性及多样性，还要掌握国家建设工程方面的法律法规实质，真正透彻理解管理欺诈动机并认真研究会计舞弊迹象。本书详细介绍了建设工程项目审计的基础理论、盈利单位报表审计途径、建设项目预算结算决算的审计稽查方法，以及建设项目控制风险研究等知识内容。编者衷心希望读者能够真正领悟建设项目的审计要点，帮助大家建立一个自我控制、自我监督、会计信息透明公开的良好环境。

编者感谢中国审计学会副会长刘大贤教授和首都经济贸易大学会计学院的同仁，没有他们的热心帮助编者将一事无成。由于编者知识结构缺陷和时间紧迫，书中难免有许多疏漏，希望热心读者批评指正。

蒋燕辉

2004年12月

目 录

第一章 建设工程项目审计与稽查概述	1
第一节 建设工程项目的相关概念	1
第二节 建设工程项目审计与稽查特点、作用	7
第三节 建设工程项目审计与稽查的分类	9
第四节 建设工程项目审计方法	11
第二章 建设工程项目审计证据和审计测试	17
第一节 建设工程项目审计证据	17
第二节 建设工程项目的审计测试	30
第三章 建设工程项目分项审计	42
第一节 建设工程项目资金审计分析	42
第二节 建设工程项目投资效果和损益审计	71
第三节 建设工程项目预算审计	92
第四节 建设工程项目决算审计	95
第五节 建设工程项目造价审计	97
第四章 建设工程项目经济责任审计	110
第一节 建设施工单位经济责任概述	110
第二节 建设施工单位经济责任监督与控制	113
第三节 建设施工单位经济责任审计与考核及 风险控制	124

第五章 建设工程项目会计监督与内部控制	133
第一节 会计监督与内部控制性质和意义	133
第二节 会计监督与内部控制程序和方法	146
参考文献	163
后记	165

第一章

建设工程项目审计与稽查概述

第一节 建设工程项目的相关概念

一、建设工程项目的基本种类

(一) 根据建设项目的性质划分

根据建设项目的性质，可以将建设工程项目分为新建项目、扩建项目、改建项目和恢复项目四种。一个总体设计项目通常由若干个单项工程组成，它们也有独立的设计文件和施工差异，例如一个工业建设项目包括多个子项目或单项目，如办公楼、车间、医院、住宅等。还可把单项工程项目分成下属的单位工程。所谓单位工程是指具有单独设计，可以独立施工，单独核算建筑成本的下属工程，如车间属于单项工程，车间里的厂房建设、设备安装、电气照明则属于单位工程。再往下细分，还可以有单位工程所属的分部工程等。

(二) 根据基本建设投资额结构或投入资金流向划分

根据基本建设投资额结构或投入资金流向,建设工程项目包括建筑安装投资项目、设备工具器具投资项目、其他基本建设投资项目等。基建投资结构和资金动态表现在基建规模、建设进度、投资比例或比重、使用方向等综合性指标上。相应地,监管者考核投资效果的重要指标有计划或定额数、实际或超定额数、责任指标与非责任指标两种。其中,建筑安装工程投资是基本建设投资的主要组成部分,设备安装工程投资是附属部分,其他基本建设工程投资是附带部分。

(三) 根据产业投资活动性质划分

根据产业投资活动性质,可将建设工程项目分为公益性投资项目、基础性投资项目和竞争性投资项目三种。公益性项目内容包含科学、文化、教育和卫生体育等事业单位、社团和国防设施建设项目。基础性项目内容则包含农、林、牧、渔、水利、气象、能源交通、邮电通讯、地质勘察等重点基础设施及高新产业投资等的建设项目。竞争性项目包括工商业、建筑业、仓储业和金融保险行业等的建设项目。对稽查人员来说,这种分类可以考核三大类别产业投资差别,正确把握投资质量和投资决策,客观评价三大产业投资回报和投资效益,以便更加科学地配置资源。

(四) 依据项目经营目标划分

依据项目经营目标,可将建设工程项目分为经营性项目、非经营性项目、政策性项目三种。经营性项目又称为盈利性项目,可在项目建成后从事生产经营活动,自收自支并单独获利,如工业、商业和房地产业的建设项目。财政部、证监会和建设部规定:盈利性的建设工程项目募集的资金必须按照资产、负债财会

体系进行严格管理和核算，单位必须实施完整的项目法人责任制和项目资本金控制制度；必须聘请中国注册会计师进行验资并出具验资报告，及时按照投资主体差异，分别以国家资本金、法人资本金、个人资本金和外商资本金科目单独进行会计反映，在项目建设期间和生产经营期间，不得以任何方式抽走。经营性项目的财务管理上不再实行投资包干制。建设项目竣工决算后，经营性项目的结余资金应相应转入生产经营企业的有关资产。

二、建设工程项目程序

所谓建设工程项目程序是指建设工程项目的各个环节、各个步骤、各项工作必须遵守的前后秩序，包括工程项目的招标、投标、采购、施工、竣工；对财会人员而言，包含工程项目上的会计预算、概算、结算和决算及后续保修工作等全部内容。建设工程项目程序不仅是业务人员正确把握各项工作的技术内核，也是监管者洞察业务流程和工作规律的主要线索。总之，只有能够合理掌握建设工程项目专业程序，会计师和审计师及稽核人员才能减少损失并有效配置工程资源并合理高效地利用这些资源，才能实现监督和控制建设项目的根本目标。

基本的建筑工程项目包括八个程序：提出项目建议书、做好建设项目的可行性研究、实施建设项目设计、制定建设项目工程计划、实施设备订货和施工准备、开始施工建设、从事生产准备工作、竣工验收并交付使用，如图 1.1 所示。根据该程序我们可以划分审计与稽核的工作步骤。

总之，建设工程项目程序集中反映了财会人员和监管者主动实施价值分析，实施可行性研究和会计成本分析及盈利预测，真正把握建设投资效益研究，严格控制工程预算、结算和决算指标，有效监督和控制全部施工工程价值和损益的基本价值流程。

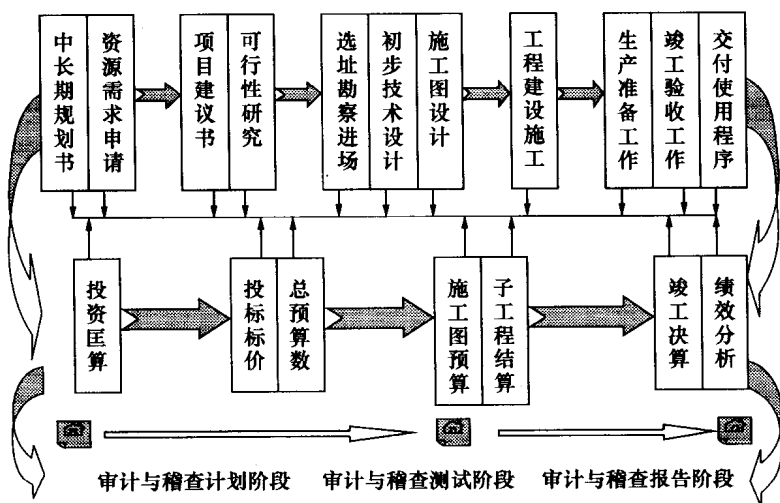


图 1.1 建设工程项目业务程序和财会审计程序图

三、建设工程项目的设计概算和施工图预算

设计概算和施工图预算合称为建设预算。它们是根据施工各个阶段的设计内容，预先计算出总体项目和子项工程所需耗费的人力、物力和财力的工作。通过这两项预算可以对建设项目的会计损益和投资绩效实施预先性的会计监督和管理控制，并合理调整、安排和组织物流、人流、资金流和信息流。一般而言，先有设计概算，后有施工图预算。

（一）设计概算

设计概算是一种框架性预算，是对整个工程进行损益评估的重要文件。它是指根据初步设计和扩大初步设计的工程内容和概

算定额、概算责任、损益指标等编制的财会文件和统计文件，是投资计划和工程造价文件。从内容上讲，设计概算包括：建筑工程费用、安装工程费用、设备购置费用、工具器具购置费用和其他相关费用。从性质上讲，该文件包含四个部分：建设项目总概算、单项工程综合概算、单位工程概算、其他工程和费用概算。

1. 单位工程概算。单位工程概算包含建筑工程概算、设备及安装工程概算、工具器具及生产用具购置概算。

(1) 建筑工程概算根据单位工程的设计工程量和概算经济指标（如每平方米或立方米概算价值）编制，或根据分部分项工程量和概算定额（如砖基础立方米直接费用）及费用标准编制。

(2) 设备概算是按照设备清单逐项计算原价，并按照规定费率合计运输费而编制。安装工程费一般按照概算指标比例（如占设备原价的比重）计算编制。

(3) 工具器具和生产用具购置概算根据计划清单逐项计算编制。

2. 其他工程和费用概算。其他工程和费用概算是粗略地计算未包含在单位工程概算内而与整个工程有关的一些费用，如场地平整费、土地征用费、拆迁补偿费、建设单位管理费、试车费、职工培训费等。这些费用只需根据一定定额和百分比计算并以独立的会计项目列入工程总概算。

3. 综合概算。综合概算是通过计算每个单项工程的建筑费用，根据相关单位工程概算及其他工程和费用概算汇总得出的。

4. 总概算。总概算是对建设工程项目从立项到筹建、从施工到竣工验收的全部建设费用和主要技术指标所进行的核定。它是投资额分析、衡量设计合理性和节约性、编制基本建设计划、实施投资包干和控制建设拨款、施工图预算、工程管理及考核会计成本的重要依据。它又包括永久性工程费用和其他工程费用（如不可预见工程费用，一般以前两项费用的5%比重计算）两部分。

(二) 施工图预算

施工图预算是根据施工图设计内容、建设预算技术定额、预算单价、取费标准编制，用以把握建筑安装工程全部费用的重要文件。它包括建筑工程预算书、设备安装工程预算书、补充单位估价表、钢筋混凝土构件加工单、钢门窗构件加工单、钢筋翻样表、工料分表等内容。编制施工图预算的基础资料，主要有预算定额、单位估价表和分部分项工程数量。再具体讲，单位估价表又根据工程预算定额、单位工资标准、材料预算价格、施工机械台班定额等资料编制；而建筑安装工程预算造价由直接费、间接费、计划利润和应交税金组成。

编制施工图预算的程序和方法有四种：

1. 根据施工图纸计算分部分项的工程量。
2. 根据分部分项工程的工程量、单价估价表的预算单价以及其他直接费取费标准计算各分部分项工程直接费。
3. 将所属各分部分项工程直接费进行汇总，构成单位工程或单项工程直接费。
4. 根据规定的计算基础和取费标准，计算施工管理费、其他间接费、计划利润和税金，最后计算直接费、间接费、计划利润和税金之和，用以确定建安工程预算造价。

四、建设单位会计和审计、稽核与监察

所谓建设单位会计，是反映、核算和管理基本建设投资及施工过程的一种专业会计。该会计的主要核算和监督对象，是建设工程的资金和资金运动。在建设单位的会计师不仅要及时、客观公正地反映基本建设投资的执行情况，而且还要严格执行国家财经政策和法律法规。

所谓建设单位审计、稽核与监察，是指对建设项目投资活动所实施的监督、鉴证和评价与考核工作。建设单位的审计、稽核或监察，是一个目标相同的集合体。三者控制目标一致，相互作用也相互影响，最终实现对建设工程项目的监管目的。具体讲，它是由审计、稽核与监察人员依据国家制定的法律法规、制度，以投资活动为主要线索，以建设施工项目成本费用为审计内容，采用经济定量和投资分析评估等方法，对上述活动监控和追踪检查，最终提出修正性意见。从事审计工作的人员可以是政府审计师，也可以由内部审计师和民间审计师完成。

第二节 建设工程项目审计与稽查特点、作用

一、建设工程项目审计与稽查的主要特点

（一）审计对象的多样性

各个系统、各个行业、各个工种都有自己的建设工程项目，既有生产性的也有非生产性的建设项目，既有规模大、建设周期长的大型建设项目，也有一般事业单位的小型建设项目。因此，建设工程项目的审计工作量较大，专业知识涉及较广泛，工作难度也较强。

（二）审计内容的复杂性

与一般性质的企业审计不同，建设工程项目的筹资、融资活动及资金来源多变，资金运用过程烦琐，投资主体、方式和投资

目的都有严格差异。因此，需要审计师强化技术领域的学习和研究，精通业务流程和心理沟通，不断适应复杂多变的市场经济发展趋势。

（三）审计耗费的时间长并有阶段分割性

建设工程项目具有投资大、周期长、分部分项的特点，要求审计师化整为零、分阶段和分步骤进行审计监察。

（四）审计工作有形式独立和精神独立性特征

不仅民间审计师或政府审计师要保持独立性，建筑单位的内部审计师也要保持独立性。负责建设工程项目的审计师，不仅要独立于被审计单位并能发表客观公正的审计意见，还要独立于委托人，并能有效承担受托审计的经济责任和法律责任。为了发挥监管者的鉴证职责和保障国有资产保值增值，内部审计师要对建设单位的集体利益和国家利益尽职尽责。

（五）综合协调性或沟通能力强

审计师不仅要坚持政策原则，秉公办事，还要对各个部门（包含技术、施工、设计、监理、投资单位）进行监督检查，工作冲突在所难免，因此，必须高度关注管理沟通和工作协调的实际意义。企业管理作风的差异，日益复杂的外部环境和内部环境，要求各级审计师本着求真务实的精神、妥善处理矛盾的态度，真正做好审计监察工作。

二、建设工程项目审计与稽查的作用

（一）经济监督和信息公正作用

随着中国经济体制变革的不断深化，财政、税收、外汇、物

价、金融等方面的法规日益增加。与此同时，弄虚作假、行贿受贿、违法乱纪、舞弊欺诈现象也在不断增加。对建设工程项目的监督与控制成为了必不可少的工作。同时，为了反映会计信息和施工管理活动的透明公开程度，服务于社会公众，强化民主监督制度，需要各级审计师对建设工程项目进行合法化鉴证，以维护建设单位的社会信誉和信息质量保障。

（二）评价作用和建设性作用

为了有效预防建设单位的经营风险、有效控制其经营管理活动，各级审计师要根据监督和稽查信息的结果，针对工程施工中存在的高风险活动和高风险领域，为建设单位提供有建设性和预防性的合理化意见。因此，审计师要揭示建设单位的违法乱纪和会计舞弊，揭露施工单位的控制薄弱环节，考核施工进度和施工质量中的预期目标 and 责任。

（三）审计分析和项目管理评估作用

在充分调查研究和深入现场勘察的基础上，建设单位的审计师，要经常地分析施工项目经济效益和投资资金的使用效果，要反复论证施工项目的可行性，要广泛建立施工单位的责任中心考核制度，对施工过程中出现的违法和欺诈现象要及时反馈给建设单位。审计师专业分析的任务还包括投资回报或增值分析、施工进度和质量分析、工程税收保险分析和工程成本费用分析。

第三节 建设工程项目审计与稽查的分类

按照建设程序对建设工程项目审计与稽查工作进行分类，包

括建设项目预测审计、决策审计、实施阶段审计、竣工和交付使用审计、司法审计和税收审计等审计内容。

一、建设工程项目预测审计

预测的量化技术又称为预算，但预测带有全员质量管理或全面质量管理色彩和预防性管理控制的重要职能。所谓建设工程项目预测审计是指根据历史或前期信息，对目前施工数据进行考察，寻找工程项目的平均发展趋势的过程。预测审计的主要作用，一方面是满足经营管理的客观要求，实现“适时控制”（即JIT控制）根本目的；另一方面是实现可持续发展战略或战略目标。通过完整的绩效考核系统，审计师可得出施工成本费用和盈利能力等相关信息，为计划统计和预测分析做好充分准备。

二、建设工程项目决策审计

建设工程项目决策审计，包括对建设项目可行性研究报告的财务资料及相关经济数据的咨询服务性的审计、法人单位成立的前期相关内容审计、设计单位和施工单位的资信情况审计、融资筹资服务审计等。

三、建设工程项目实施阶段的审计

建设工程项目实施阶段的审计包括财务收支审计，会计报表审计，资金来源审计，基本概算、结算或决算审计，造价监理审计，施工单位法人经济责任审计，物资采购和管理绩效审计及招标、投标审计等。