【摘要】基本建设项目竣工财务决算审计是会计师事务所近年增长迅速的审计业务之一，与传统财务报表审计相比，在审计目的、审计程序等方面具有独特性，对审计人员的专业综合素质提出了较高的要求。2016年，财政部发布了《基本建设项目竣工财务决算管理暂行办法》、《基本建设财务规则》等一系列基本建设项目财务法规，本文针对新规要求，探讨了审计人员实施基本建设项目竣工财务决算审计的步骤及重点等内容。

【关键词】基本建设项目 竣工财务决算 审计程序 审计效率

随着我国改革开放的深入，工业化、城镇化的迅速发展，特别是十六大后城镇化的发展进程的加快，各类城镇保障性住宅及基础设施建设等政府性投资项目的数量与规模达到了一个高峰。2016年，财政部先后出台了《基本建设财务规则》、（（基本建设项目竣工财务决算管理暂行办法》等法规，重点规范建设工程的财务管理、成本控制以及竣工财务决算。会计师事务所作为独立审计机构，接受委托执行工程竣工财务决算审计是会计师事务所近年来迅速增长的审计业务。基本建设项目竣工决算审计的目的，是确保建设资金的使用合法、合理，防止高估冒算，促进建设单位节约资金，为评价建设资金的使用绩效提供依据。为达到这一审计目的，深入了解基建项目竣工财务决算审计程序及审计重点，对会计师事务所审计人员有着重要意义。

一，基本建设项目竣工财务决算审计程序

（一）接受委托后的初步工作

通过查阅资料、踏看现场，调查了解建设项目的相关情况，形成调查记录，评估建设项目是否具备执行竣工财务决算审计的条件，以及存在重大问题的可能性。

（二）取得决算资料并审查其完整性

包括立项文件、可研报告、初设报告、概算及概算调整批复、造价审核报告、审价定案表、招投标文件、施工图竣工图、设计变更、工程量变更、各年财务报表及审计报告等会计资料、各种合同协议、财产移交清单等。

（三）对项目建设程序的审计

一是项目的建设程序是否规范，审批手续是否齐全。

二是应该进行招投标的事项是否进行了招投标。

三是工程变更是否具备合理的依据、程序是否规范。

（四）对基本建设财务管理情况的审计

一是建设单位或项目核算单位基本建设财务管理制度、内部控制制度的建设和执行情况。

二是对基本建设项目是否严格实行单独核算，且将核算情况纳入建设单位的会计账簿体系和财务报表，是否存在账外账、多套账等违反会计法的情况。

三是建设项目的预算管理情况，项目资金预算的编制项目是否合规，核算管理及进度管理是否按照批准的项目概（预）算执行。

四是财产物资的管理是否严格，如建立物资档案、定期清查、对盘盈盘亏情况及时申报处理等。

五是工程价款结算的办理是否及时，是否在规定期限内编报项目竣工财务决算，资产交付使用的手续是否办理。

（五）对会计资料的审计

1检查会计科目设置情况。如，项目的建设成本是否分别按照建筑安装工程投资支出、设备投资支出、待摊投资支出、其他投资支出进行核算；

2．审查建设成本的合法性、真实性，检查各种支付凭证能否作为入账依据。抽查建筑安装工程的结算，抽查比例不低15%，重点关注超概算金额较大的单位工程；审查设备、材料运杂费和采保费的核算情况；审查待摊投资支出的列支内容和分摊情况；审查其它投资支出的列支情况。

3审查各项债权债务的真实性、合法性，是否存在长期挂账、清理不及时的情况，有无变相挪用、挤占建设资金的情况。

4检查是否存在基建收入、索赔、违约金等收入，其账务处理是否符合国家相关财务会计规范。

5．审查工程款的结算情况。工程款的支付是否严格执行合同约定和工程款结算流程，工程质量保证金是否按照约定预留，且不超过结算总额的5%。

6．审查建设资金来源情况。如：资金是否到位；是否依法筹集资金．使用贷款融资的，贷款利息的计算和支付是否符合国家规定和合同约定；是否专款专用，是否存在挤占、挪用等情况，是否存在明显的不合理支出。审计人员应考虑执行分析性程序。

7审查尾工工程。依据概算和工程形象进度，核实尚未完工工程量是否符合概算、完成尾工工程所需要的支出是否合理。

8．审查资产交付情况。

(1)项目竣工验收合格后是否及时移交资产、办理交付使用手续，是否按照批复的项目竣工财务决算对账务进行调整。

(2)对非经营性项目形成的资产，是否按照规定分为待核销基建支出、交付使用资产价值、转出投资进行账务处理。

(3)资产的移交是否真实、合法，是否账实相符，根据所交付资产的不同类型采用不同的审核方式：房屋、建筑物、不需安装的设备，逐项核实；需要安装的设备，抽查比例不低于50%;工器具、备品件、办公及生活家具，关注其移交手续是否合规，对移交手续不合规的根据具体情况进行抽查，查明有无虚交或账外资产等问题。

9审查结余资金。对于非经营性项目，是否按照规定在归还贷款后，及时上缴财政，可执行以下审计程序：盘点核实各项货币资金，查明是否存在小金库；审核库存材料盘亏情况，查明是否存在隐瞒、转移、挪用；核实债权债务的真实性，是否通过往来挂账转移结余资金。

二、重点关注对新法规的变化内容的审计

2016年，财政部颁布了《基本建设财务规则>（财政部令第81号）、《基本建设项目竣工财务决算管理暂行办法》（财建[2016]503号）、以及《基本建设项目建设成本管理规定>（财建[2016]504号），自2016年9月1日起开始正式施行。已实施十余年的《基本建设财务规定》（财建[2002]394号）同时废止。

本次财政部颁布的新法规对基建财务核算和管理的规定有较大的变化，审计人员应了解新旧规定的适用和衔接，重点关注建设单位是否正确执行了新法规定，包括：

（一）项目竣工财务决算的编制程序和编制依据是否合规

审计内容包括：编制时间是否是在项目完工或试运行合格后3个月内编制完成；决算未经审计前，负责人及相关管理人员是否仍然在岗；决算编制前，是否已进行了财产物资清查盘点，各项账务处理已全部完成；决算的编制依据是否完整，包括可研报告、初设和概预算文件、相关合同协议、财务会计资料等；决算内容是否完整，包含了决算报表、财务决算说明书、财务决（结）算审核情况及相关资料。

（二）建设成本中是否包含规定不得列入成本的支出

《基本建设财务规则>（财政部令第81号）明确规定了不得列入建设成本的七项支出，包括：超过批准建设内容的支出；非法摊派与收费；无合同协议依据支持的支出；没有取得合规发票、没有责任人和审批签字的支出；由于设计单位、施工单位、供货单位的原因造成的工程报废损失，及未经批准的损失；项目达到验收条件之日起3个月后的支出；不应当由项目负担的支出。

审计人员应当关注建设成本的入账依据必须具备合规发票这一新的规定。在以往的项目竣工财务决算中，常常存在工程款、设计费等支出由于各种原因未及时支付和结算，建设单位在未取得对方单位开具的发票的情况下，依据工程结算书、合同等文件确认建设成本和应付款的现象。按照这一新的规定，在对竣工财务决算审计时，审计人员对此类没有开具发票的支出，不能确认为项目建设成本。

审计人员还应重点审核是否存在项目达到验收条件之日起3个月后发生的开支。《基本建设财务规则>规定，项目竣工价款结算一般最迟应当在项目竣工验收后3个月内完成。严格对支出时间的审计，有利于预防基本建设项目的工程价款拖欠等现象，维护社会经济的有序和平稳运行。

（三）业务招待费的开支比例

财建[2016]504号文规定，严格按照国家有关规定列支项目业务招待费，列支金额不能超过项目建设管理费的5%，而已废止的财建[2002]394号文规定的比例是10%。显然，国家进一步深化改革、防止腐败的举措更加细致和严密，审计人员应掌握相关国家法规与政策，如，《党政机关国内公务接待管理规定》、《党政机关厉行节约反对浪费条例》等规定，采用检查支付依据和审批手续、重新计算等审计程序，核实业务招待费支出。

审计人员还应关注财建[2016]504号文对建设管理费（原“建设单位管理费”）的限制性规定，以傥政机关厉行节约反对浪费条例>为标准审核建设管理费开支的合理合法性。应注意的是，财建[2016]504号文修改了建设管理费的总额控制数费率，从原来的七级费率改为六级，并提高了各级费率，如工程总概算1000万元以下级的建管费费率，从原来的1.5%提高到2%。

（四）代建管理费的列支

财建[2016]504号文规定了代建管理费和建设管理费原则上不能同时列支，如果确实需要列支的，则两项之和不能高于按照总额控制数费率计算的建设管理费总额。

会计师事务所常常会接受政府委托，审计政府招标的代建制项目，审计人员应关注基建项目成本核算的新规定，审核代建制项目是否同时列支了代建管理费和建设管理费，是否超过了允许列支的控制限额。

（五）尾工工程和结余资金

《基本建设财务规则》对尾工工程作出了规定，并修改了非经营性项目结余资金的使用规定。对尾工工程，审计人员应关注尾工工程预留的必要性，以及预留投资比例是否在批准的项目概（预）算总投资的5%以内；对政府投资的非经营性项目结余资金，是否在归还贷款后的规定期限内（竣工验收合格后3个月内）缴回财政，是否擅自截留结余资金。

三、提高项目竣工财务决算审计效率的措施

一个基本建设项目的完成，往往长达数年，相应的项目竣工财务决算审计涉及的资料和程序繁杂，审计周期也比较长，为提高项目竣工财务决算审计的审计效率，降低审计风险，审计人员应做好以下几方面工作：

（一）做好业务承接时的风险评估

在承接审计项目时，审计人员应从自身和客户两个方面评估承接项目的可行性。一方面，应了解建设项目是否具备审计条件，另一方面应评估会计师事务所的专业胜任能力。如，委派的审计人员是否熟悉基本建设程序，是否具备相应的工程知识等。

（二）做好审计工作计划

根据对建设单位和建设项目的了解，安排和组织具有胜任能力的审计人员执行审计程序，明确各项审计程序的执行时间、复核控制等内容，并确保审计人员在审计过程中有充足的讨论和交流。

（三）做好与建设单位的沟通与协调

基本建设工程项目的实施具有综合性、复杂性的特点，竣工财务决算的真实性、完整性、合理合法性与建设单位的项目管理息息相关。要做好财务决算审计，有效地执行审计程序，需要取得建设单位的理解和配合，如，及时获取审计所需的各种资料，现场勘查的时间安排等。因此，审计人员应加强与建设单位的沟通，重视审计沟通函的使用，从而提高审计效率，防范审计风险。

参考文献

[1]《基本建设财务规则》（财政部令第81号）．

[2]《基本建设项目竣工财务决算管理暂行办法》（财建[2016]503号）．

[3]《基本建设项目建设成本管理规定》（财建[2016]504号）．