

# PPP 建设项目竣工决算审计浅析

李朝阳

(天健会计师事务所(特殊普通合伙)云南分所,云南 昆明 650224)

**摘要:**随着社会经济的发展,中国 PPP 项目的投资总量与规模也日益扩大,而由于基建项目的一般工程生命周期比较长,因此必须在前期投入大批资金,所以,通过完善的财务管理制度,在项目竣工决算之前委托社会中介组织及时开展项目评估工作,是提高项目服务质量的有效途径。不过因为基建项目竣工决算中包含的数据和资料较多,所以其审计工作也具有相当的困难。因此本文将 PPP 建设项目工程决算为主体,研究基建工程项目竣工决算审核中的问题与措施。

**关键词:**PPP 建设项目;财务决算审计;建设工程

**【DOI】**10.12231/j.issn.1000-8772.2021.34.121

我们国家经济快速发展,已进入新常态,同时也暴露出一些矛盾,财政收入增长的速度逐渐放缓,政府的负担也越来越重。为解决这一问题,政府部门开始进行转型,并逐步走向市场化。PPP 模式就是在这样的大环境下出现的,是社会追逐的热点。本论文就 PPP 项目开展工作进行深入研究,优化我国 PPP 模式建设项目审计路径,为今后 PPP 模式建设项目审计提供参考。

## 1 建设项目竣工财务决算审计的内涵

基本建设工程项目财务决算审计属于工程项目审计的重要部分,其主要职责是指在项目正式验收之前,由审计师依照国家有关法律法规实施审计,从而实现控制项目建设成本,规范项目建设管理、规范财务管理、提高效益的目的,监督项目建设资金使用的合理性、合法性及专业性,更好地促进行业建设发展。

## 2 建设项目竣工决算审计的重要性

目前,随着中国经济社会发展步入新常态,决胜脱贫攻坚夺取了决定性胜利,经济社会发展水平明显改善。建设工程作为与人民生活密切相关的社会 PPP 保障条件,是上述伟大实践的根本支撑。因此,要把基建项目建设水平作为首要、制度约束、常抓不懈<sup>[1]</sup>。从过去对建设单位的竣工决算审计来看,通过竣工决算审计,可以准确核实建设项目资产的入账金额,有利于建设单位完整、准确地反映 PPP 建设项目竣工决算和财务状况,是全面考核工程概算、投资效果的依据。

## 3 审计的内容

### 3.1 项目识别阶段

项目识别阶段所需要的论证工作相对来说比较复杂,但是要保证项目开展过程的必要性,也要同时保障物有所值的评价以及财政反面的承受能力如何。在项目识别识别的过程中主要包含以下几点内容:项目开展过程中的必要性,在项目开展的过程当中要结合当地的城市发展情况以及当下的市场需求进行决定,对于物有所值的评价定性分析过程当中要对指标进行合理性的选择、对

于评分的标准以及评分是否具有公平性等进行审查。

### 3.2 项目采购阶段

项目采购在工程建设当中是最易出现问题的环节,其中最容易产生的就是腐败,所以,对项目采购阶段进行严格的管理,可以在一定程度上防治利益的产生。在项目采购阶段的审计内容包括:项目的采购方式是否与相关规定符合,并且是否按照《PPP 项目政府采购管理办法》实施;在项目采购的环节是否存在竞争情况,并且对于采购的选择能否站在公平公正的角度进行;在采购的过程当中政府机关是否起到了监督的作用;在项目方案中选的社会资本方提出的方案,能否在一定程度上满足工程建设的需要以及是否物有所值。在项目采购的审计阶段中的重点就是要保障采购方法公平公开、采购的过程合理、有效、合法。

在工程项目的采购阶段当中,使用的审计方法包括以下几种:观察、检查、询问等。同时也可以采用对比分析法,将期采购用到的方法与同一行业、同一个工程规模、同各地区、同一时期下的 PPP 项目采购进行对比,从而可以更好的确定项目采购是否具有合理性、合法性、合规性。

### 3.3 项目建设阶段

在 PPP 项目决算审计中项目建设阶段的审计是工作中的重点。在工程项目的建设阶段涉及到的审计内容包括:工程承包商的选择、对于工程建设原材料供应商选择是否具有公平性、合理性;是否存在二者之间的利益关联;工程使用资金是否到位以及资金的使用情况;政府部门对于整体工程项目的监督情况等。在审查的过程当中,对于建设方案进行审查,就可以能够为建设成本的审查提供理论基础和依据。在 PPP 的建设项目中,极易出现资金不良转移的情况,社会中的资本方为了使当下子公司等关联方清除其公司内的不良资产,可以通过关联交易的方式将不良资产进行转移,转移到目前涉及的工程建设的项目中,也极大可能会出现在社会的资本当中起到

主导的项目公司,通过与社会资本方进行签订工程承包合同,从而进行牟取暴利的情况,所以在审计工作中,要将审计的重点放在是否存在关联交易的情况。

对于政府部门来说,工程项目建设的过程当中政府部门不会进行参与,对于工程建设规模较大的 PPP 项目中,政府的监管部门很难对于整个工程建设进行很好的把控,并且对于工程建设的细节了解有限,这在一定程度上影响了政府部门对于工程建设管理监督的有效性。对政府的监督管理情况进行审查,这与财务审计过程中的内容审计具有一定的相似程度,能够保证工程建设项目监督具有一定的有效性。

在工程建设项目的审计阶段可以用到的审计方法包括以下几种:检查、实地进行核查、施工图对比、现场取样的方式进行。但是也要根据工程建设的不同性,也要适当的调整审计的方法,对于工程建设规模以及建设量较大、建设的周期长、在建设的过程当中很难实现实地现场核查的工程,可以在审计的方式上进行创新。例如:可以使用无人机、卫星地图等高科技的手段对现场的情况进行取证,代替了工作人员实地进行取证的方法。

#### 4 PPP 建设项目竣工财务决算与审计现状

##### 4.1 不完善的财务管理

建设单位在项目建设中所进行的财务管理工作并不十分完善,其关键因素包括三个方面:一是部分建设单位往往只注重进度,而忽视 PPP 建设项目财务管理工作。二是建设项目的阶段性发展导致基建会计人员数量较少,专业胜任能力不匹配,基建项目财务监督工作更是无法顺利开展。三是 PPP 建设项目单位(项目公司)的主要工作内容是对工程投资等方面的管理,而项目公司的大多数管理者都是由其他单位临时抽调过来的,这导致了管理人员的职责不够明确,专业性也不够强,进而无法开展工作上的有效协调<sup>①</sup>。最终,相关的管理阶层并没有真正体现出自身的监督作用,在工程实施的各个环节中,项目建设单位或管理人员的管理工作往往都是流于形式。

##### 4.2 财务决算审计现状

财务决算的实际审核情况关键在于几个方面:第一,基建项目全面竣工后,负责财务决算审核的工作人员并不具备充足的 PPP 项目管理的理论性知识和专业技术技能,导致基建项目竣工后的 PPP 内容和主要规定不相符,对会计信息产生了严重影响。第二,由于审核程序上的差异,使得现场勘查和施工工作无法全面了解具体情况;第三,目前关于 PPP 建设项目竣工决算审计的理论研究主要是专家、学者侧重于审计关键环节及重点内容、审计组织模式、审计方式、审计目标及审计机制、审计评价指标体系构建等,相关研究成果也较为零散,政府部门尚未出台统一的 PPP 项目审计规范。PPP 建设项目审计实践少,完整的审计案例研究更少,目前可供借鉴、参考的成熟经

验很少。

#### 5 PPP 建设项目施工过程中存在的主要问题

##### 5.1 未充分重视企业内部管理人员

众所周知,基本建设项目竣工财务决算涵盖范围非常广泛,属于一个特别突出的综合性工作,并不是单靠一个部门来进行,而且还必须几个部门的相互协作才能完整地呈现。而在现在的实际中,很多项目建设单位内部的管理者显然并未意识到这一点,在进行基层建设工作时,他们通常只关心建设项目的资金投入、时间、整体质量、工程进度等问题,直至建设项目完工后,才开始认真思考建设项目的财务决算问题,所以财务决算问题一直都未能受到足够关注和重视,在他们眼里,财务决算是一个可有可无的小环节,对项目公司的资金运转,正常运作都不会形成重大的制约。这种错误的认识,常常会造成整体感觉协调不够,无法正常进行。

##### 5.2 正常情况下进行的 PPP 管理工作不够扎实

在项目公司里面,对一些平时的重要资讯并未予以关注,长期积累的资料信息也都未予关注。重要资料中,如工程项目建设时所涉及的招投标资料、重要工程设计方案变更、重大会议信息记载等,未及时收集整理和录入。另外,工程也面临着会计管理工作环节不扎实的问题。如在工程项目管理中,所涉及的会计核算制度缺乏标准化,不能和工程预算等实际项目充分联系,此外,在基建阶段的会计科目变更过多,造成了数据信息的不连续,过于分散。公司管理层并未形成健全的财务管理体系,对于项目的审批和处理并未予以充分的关注,这也造成了在决策时候,必须对过往数据信息进行大量的梳理,从而影响了决算的效率和效果。

##### 5.3 所采用的合同模式限制了决算水平

目前,建筑工程的发包管理已经形成了一个日益广泛的经营模式,这也就造成了目前 PPP 建设项目工程竣工财务决算的水平和建设效果都在较大程度上受到了总承包单位的控制。作为工程的总承包商一方,由于顾及到了商业机密的问题,针对于其管辖区域内所需要的自备设施,通常是选择了采取全部打包开出发票的渠道,而没有将具体的价值信息公开,由此而导致了资产价值信息不精确的问题。

#### 6 PPP 建设项目竣工财务决算审计

##### 6.1 竣工决算报表审核的科学性与完整性

为确保基建项目决算审计顺利进行,应结合工程现场实际,对企业编制的竣工决算报表是否科学、完整。竣工决算报告审批前,审查公司能否严格遵照国家有关财务规定进行,能否科学合理编制决算报告,并确保其财务数据的真实性与完整性。对批复文件、协议、财政文书等,都要从严审计,核对 PPP 项目概述、财务决算、项目融资情况清单表、已支付用途的资金汇集表、清单表、待摊资金清单表等资料,并仔细审查项目竣工决算数字及编制数

据的真实性和完整性,使 PPP 项目的竣工决算审计内容更加全面、科学。

### 6.2 重点加强与审计员有关的业务工作

PPP 建设项目竣工财务决算审计的工作性质对审计人员的专业技术水平和专业知识的要求,也在较大程度上影响了审计的质量,所以,做好对人员的管理工作非常关键,就必须进一步提升审计人员的胜任能力和管理素质。为了使审计有序推进,在整个进行的审核流程中相应地挑选了若干专业方面的人才补充到审计小组。比如注册会计师、工程造价师等,以便保证整个流程的高效实施。另外,也要提高他们的整体思维,进而丰富了自身的审计思路,从而更好地投入到工作中去<sup>[4]</sup>。

### 6.3 加强与建设单位的沟通和协调

基本建设工程项目在进行时最大的特征就是综合性和复杂化,就目前的经济状况而言,建设工程财务决算过程的真实性、完整性和合法性均与工程建设单位有着重要的关联,要想更好地进行工程财务决算工作,需要不断加强对会计处理程序的优化,还需要及时与各单位进行协调工作,例如为了准确收集各个统计资料,工程需要进行大量现场勘察工作,而审计人员就必须做好与工程建设单位之间的信息沟通,以便提高会计效果。

### 6.4 搞好基建项目管理

PPP 项目建设时进行的前期准备管理工作,同时又必须着重做好项目建设的流程管理,并不断做好项目竣工决算与财务管理工作,在实践应用过程中,企业也必须做好有效的规划管理工作,可从如下方面展开:首先,企业财务部门的人员必须做好对 PPP 项目的大数据分析与研究,同时必须按照相关规范,撰写客观真实的报表,为以后的编制提供数据。其次,PPP 施工管理部门还需要严格按照招标和合同的有关规定,对每一个投资项目做好成本管理,包括的内容主要为投资的使用、性质、投资的具体金额等,这样就可以更加合理地对各个投资项目进行,同时也有助于改为更好的开展公司财务机构的投资管理工作。不但如此,有关人员在实践应用时还需要严格根据实际情况,包括在合同、施工所涉及方案、公司财务状况等方面进行投资成本估算,在几个方面做好优化管理,包括设计费、招标费用、材料购买费、人力资源和物质资源投入等,以便保证公司财务决算工作的合理进行。不但如此,还因为 PPP 工程在实际执行过程中由于工期一般较长,所需要包含的资金内容也不少,从而很容易发生工程项目资金变动的情形发生。在工程实践应用过程中,项目部门要注重加强工程财务部门的现场检查监管,同时合理地做好资金使用整理,严格进行资金审查管理,对初步设计或施工变更等工程必须依据程序实施的程序,要充分考虑资金变化影响,对工程各责任单位做出了具体的调整计划,使之能更好地满足变更需求。

### 6.5 对 PPP 建设项目各个环节加强财务管理

PPP 项目的竣工财务与决算进行时,采取人要从以下几个方面入手,一是不断加强财务管理优化,这样就可以最大限度地发挥其优点。二是不断加强 PPP 建设项目的工程造价管理。PPP 项目财务管理流程中,要求人员必须积极参与整个项目建设流程,同时做好财务监督管理。但需要关注的是,在实施监管时,必须保证各基金投资的正确性,并同时满足有关规定。全过程是由项目审核机关与审计部门共同完成的,通过严格地按照规定对项目费用实施管理,确保了全过程的规范性,为项目后期管理工作提供了有效数据支持。三是通过按照相关的决算资料,着重对个别项目进行清理<sup>[4]</sup>。通过按照 PPP 项目的投资计划阶段列支方式,着重对项目各个条款进行审核,同时选择并采用最先进的方式完成了决算资料移交,以便更好地保证了整个工作的质量。

### 结束语

总而言之,PPP 建设项目竣工决算审计自身具有繁琐性和系统性特点,对投资概预算执行情况分析、在建工程结转固定资产有着直接影响,高水平、高能力的审计人员是保证 PPP 建设项目竣工决算审计工作顺利进行的重要因素。为了提高 PPP 建设项目竣工决算审计工作效率,获取理想的工作效果,需要从 PPP 建设项目竣工决算审计工作要点入手,加强建设工程竣工决算分析。审计人员应重点审核竣工决算报表编制的科学性和完整性,审计工程投资及预算,加强建筑项目成本的审核,加强项目资产交付审计,另外建设单位应做好项目竣工决算工作。只有把竣工决算审计各个环节充分融合,才能提高审计质量,进而实现竣工决算审计工作目标,提高竣工决算审计工作的实效性,为工程项目投资概预算执行情况分析的准确性,以及财务账面确认固定资产的准确性和完整性提供了重要保障。

### 参考文献

- [1]陈华;孙芳兵.PPP 模式的国外经验借鉴[J].审计月刊,2016-06-15.
- [2]丁淑芹,田园.我国 PPP 模式下大数据审计的思考[J].当代经济,2017,04:48-49.
- [3]董晓燕,刘慧.工程建设项目审计的现状,难点及对策[J].审计与理财,2008(6):12-14.
- [4]罗永洪,罗采林.国家建设项目竣工决算审计与单位财务决算审计的异同及建议[J].财经界(学术版),2014(06):237-239.

作者简介:李朝阳(1976,6-),男;汉族;籍贯:湖南新化;会计师;大学本科;主要研究方向:会计、审计。