

建临时的项目经理部,代表施工企业行使项目建设管理权,进行相应的活动。为了保证工程质量,业主往往在建造合同中约定,在与施工企业进行结算时,从项目结算价款总额中按一定的比例进行扣留,待过了质保期后工程不存在质量缺陷时再拨付给施工方,此扣留的工程款即为工程质保金。由于工程质保金与结算款存在一定的比例关系,审计人员在审计时应关注:其他应收款中与业主结算形成的工程质保金本期发生额及累计余额与工程结算是否存在对应关系,以便进一步核实收入的真实性及完整性;其他应付款中扣留承包方工程款而形成的质保金本期发生额及累计余额与工程施工中分包工程是否存在对应关系,以便进一步核实成本的真实性及完整性。

三、建造合同已确认合同成本的审计

建造合同完工程度以累计实际发生合同成本占合同预计总成本的比例计算时,审计人员应重点关注:累计已确认合同成本是否等于累计实际发生合同成本;当期已确认合同成本是否等于当期实际发生合同成本。

采用其他方法计算时,由于建造合同不同具体工程项目毛利率存在差异,在合同全部完成前,已确认合同成本与累计实际发生合同成本会存在一定差异。对其差异审计人员应予以重点关注。

四、建造合同已确认合同毛利的审计

建造合同准则的实施,不仅对施工企业的管理与职业判

断提出了更高的要求,同时也给企业经营者带来了人为操纵利润的空间。合同结果的估计与完工百分比法的选择由于缺少科学的操作规则,更多的是由企业自主决定。部分企业一方面高估完工进度,高估收益;另一方面推迟工程款结算账单的签发,拖延对应收账款的确认,少提坏账准备,从而达到双方调节企业财务状况和经营业绩的目的,不利于提供真实相关的会计信息。因此审计人员在审计已确认合同毛利时应重点关注:

1. 建造合同毛利上缴情况。按照建造合同施工进度上缴毛利是施工企业对项目经理部的基本要求。在合同收款进度与施工进度基本一致的情况下,如果上缴的建造合同毛利非正常低于账面建造合同毛利,审计人员应关注账面建造合同毛利高估风险;反之则应关注低估风险。

2. 外部协作队伍合作状况。审计人员可实施观察、访谈等程序,结合账面应付账款情况,了解外部协作队伍的合作状况。如果外部协作队伍表现出对其已完工工作量结算、付款进度不满意,审计人员应关注低估实际完工成本、高估合同毛利风险;如果外部协作队伍与项目经理部合作状况良好,日常付款及时、到位,但在资产负债表日或之前短期内有大量结算款,且结算手续不全、没有协作队伍签字确认等异常迹象,审计人员应关注高估实际完工成本、低估合同毛利风险。

(作者单位:大信会计师事务所武汉业务总部审计二部)

责任编辑 武献杰

● 简讯

内地与香港实现职业道德守则等效

2011年11月7日,中国注册会计师协会与香港会计师公会在北京签署职业道德守则等效联合声明,确认内地职业道德守则与香港职业道德守则实现等效。财政部副部长、中国注册会计师协会会长李勇及香港会计师公会会长蔡永忠出席签字仪式并发表讲话。中国注册会计师协会副会长兼秘书长陈毓圭与香港会计师公会行政总裁张智媛作为双方代表签署了该项声明。

李勇在签字仪式上表示,制定发布内地注册会计师职业道德守则,是推进国际趋同战略又一成果。内地与香港实现职业道德守则等效,是两地会计师行业迈向长期合作与稳定发展的重要一步,有利于提升两地会计师道德水准,推进审计监管等效认同。注册会计师是社会监督体系的重要一环,经济社会活动的丰富深化对注册会计师的职业道德不断提出更高更新的要求,希望两会继续加强沟通合作,以提升两地会计师行业的公信力为己任,努力打造德才兼备的注册会计师队伍,为两地资本市场的发展和金融秩序的稳定做出更大的贡献。

蔡永忠在签字仪式上说,签署联合声明显示双方致力于紧密合作。对两地职业道德守则,双方经过细致的审阅比较,达致等效。他继而表示,两地职业道德守则等效并与国际会计师职业道德守则实现趋同,可强化投资者对中国资本及商业市场的信心;此项等效协议是早前两地会计及审计准则等效的延展。现今资本市场趋向全球化,在资本重心东移的趋势下,这个举动尤其重要。联合声明正标志双方在维持高质量的国际职业道德守则方面的努力。

陈毓圭表示,诚信是注册会计师行业的基石,职业道德建设是诚信建设的核心内容。内地一向重视职业道德建设,弘扬诚信为本、操守为重的职业风尚。2009年发布的内地注册会计师职业道德守则,充分总结了行业职业道德建设实践,系统阐述了审计和相关服务业务的职业道德理念,实现了与国际会计师职业道德守则的全面趋同,体现了对公众利益高度负责的精神,适应了经济社会发展对行业职业道德的更高要求,对于提高行业诚信水平,促进行业国际化发展将起到重要作用。

(本刊记者)