

“一带一路”战略对我国公共工程审计模式影响研究

时 现¹ 洪 炜²

1.南京审计大学公共工程审计重点实验室 2.南京审计大学政府审计学院

【摘要】审计作为国家治理系统中内生的“免疫系统”，在经济监督中的首要目标是维护国家财政经济秩序，保障国民经济的健康发展。随着“一带一路”的深化推进，我国经济发展战略逐渐调整，越发强调投资质量及效率，原有经济发展模式下的公共工程审计战略需要有针对性地进行调整。文章基于“一带一路”战略发展重点，结合国家经济发展现状及相关政策，从建设项目投资重点转移、投融资模式改变、境外承包市场扩大三方面出发，着重分析该战略将给公共工程建设及公共工程审计带来的影响，并从制度和实务层面对未来公共工程审计提出建议，期望对国家战略的落实提供帮助。

【关键词】“一带一路”；公共工程；公共工程审计；国家治理；国家审计

【中图分类号】F239 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-5937(2017)03-0108-04

一、引言

自国家主席习近平于2013年提出构建“丝绸之路经济带、海上丝绸之路”（以下简称“一带一路”）后，“一带一路”战略已成为我国当前一大重要战略，我国经济对外开放进一步深化。“一带一路”战略强调基础设施互联互通，在对外开放的基础上加强与西亚、东欧的路上交流以及与东亚、东南亚的海上交流。同时随着亚洲基础设施投资银行的创立，对外基础设施项目投资力度将会加大，境外工程合作及承包业务范围将会扩大。作为今后的政府建设项目重点，基础设施项目投资将着重于西部地区公路工程、东部高速铁路及港口机场的建设，同时注重战略沿线基础设施相互联通。审计署2016年5月印发的《“十三五”国家审计工作发展规划》中强调，要加强对关系全局性、战略性、基础性的重大公共基础设施工程的审计，基础设施项目审计已纳入国家审计战略部署中。然而面对基础设施项目投资战略的变化，我国现行审计模式显得落后于市场发展，难以满足国家治理现代化的要求。当前我国相关研究主要集中在“一带一路”、基础设施项目审计等方面，而将其综合起来的研究却较少。本研究通过对基础设施项目现状的分析，试图寻找出当前基础设施项目审计在“一带一路”战略环境下存在的问题，分析其原因，同时对存在的问题提出合理化建议，并对可能出现的风险进行针对性的防范，探索新经济环境下的基础设施项目审计模式。

二、“一带一路”对我国公共工程与公共工程审计的影响

（一）对公共工程的影响

1.公共工程投资重点发生变化

一直以来，我国的公共工程政策一直以优先发展东部为主，而西部地区的公共工程，尤其是基础设施的建设水平，低于其实际需要的水平；同时，由于西部地区的财力相较东部而言较为薄弱，地方政府对公共工程的资金支持力度较小，使得我国西部地区的公共工程发展逊色于东部。我国西部在对外开放进程中一直扮演“追随者”的角色，而“新丝绸之路经济带”起始于我国西部，也主要通过我国西部地区通向西亚和欧洲，这将使我国欠发达的西部地区扮演新时期对外开放牵动者的角色，我国对外开放格局将发生重大调整，西部地区将成为外资在中国市场投资的热点区域。随着境外资本的注入，为提升地区吸引外资能力及利用外资效率，基础设施项目将得到迅速发展，同时国家政策的调整也将使社会资本加大对西部地区的投入，西部地区的公共工程整体将得到长足发展。

通过对2011—2015年这5年间固定资产投资新增主要生产与运营能力的数据分析，可以发现，在“一带一路”战略实施后，我国基础设施类公共工程发展不断增速，其建设规模不断扩大（见表1）。随着“一带一路”战略的实施、推进及深化，作为“一带一路”战略中重要的一环，航道、港口、铁路、高速公路等基础设施已成为当前我国公共

【基金项目】江苏省高校自然科学研究重大项目(14KJ560002)；南京审计大学江苏省公共工程审计重点实验室开放课题(GGSS2015-01)；南京审计大学2016年硕士研究生科研创新项目(MZ2016004)

【作者简介】时现(1962—)，女，辽宁绥中人，博士，南京审计大学副校长，南京审计大学公共工程审计重点实验室教授，硕士生导师，研究方向：内部控制、内部审计与固定资产投资审计；洪炜(1993—)，男，江苏盐城人，南京审计大学政府审计学院硕士生，研究方向：公共工程审计

表1 固定资产投资新增主要生产与运营能力

指标	单位	绝对数				
		2015年	2014年	2013年	2012年	2011年
新建铁路投产里程	公里	9 531	8 427	5 586	5 382	2 167
其中:高速铁路	公里	3 306	5 491	1 672	2 723	1 421
增、新建铁路复线投产里程	公里	7 647	7 892	4 180	4 763	1 889
电气化铁路投产里程	公里	8 694	8 653	4 810	6 054	3 398
新建公路里程	公里	71 401	65 260	70 274	58 672	55 285
其中:高速公路	公里	11 265	7 394	8 260	9 910	9 124
港口万吨级码头泊位新增吞吐能力	万吨	38 487	43 553	33 119	49 522	26 639
新增民用运输机场	个	8	9			

注:数据来源于中华人民共和国国家统计局网站。

工程投资的重点。

2. 公共工程投融资模式的变化

以往的公共工程审计是以“政府投资项目”为前提条件进行的,然而随着市场经济的发展和“一带一路”战略的深化,公共工程对于资金的需求越来越大。据测算,“一带一路”亚洲部分的基础设施建设,每年至少需8 000亿美元,而解决资金需求的主要方式除了加大财政资金投入,便是让社会资本加入到公共工程的投资主体队伍中来,这就促成了公私合伙模式(即PPP模式)的兴起,其投资主要来源一部分是社会资本,还有部分是海外投资,资金来源不再仅限于财政资金。我国西部地区以及东部三、四线城市政府财力相对发达城市而言较为薄弱,解决基础设施项目资金需求的一大方法便是引入社会资本,推行PPP等融资方式,让社会投资力量进入基础设施项目投资队伍中来。

PPP模式已经成为我国建设项目投资体系中重要的一环。2015年5月,财政部、发展改革委、人民银行联合发布《关于在公共服务领域推广政府和社会资本合作模式的指导意见》;2015年12月,财政部发布《PPP物有所值评价指引(试行)》;2016年5月,国务院发布的《2016年推进简政放权放管结合优化服务改革工作要点》中要求:推广政府和社会资本合作模式,调动社会各方面积极性。随着“一带一路”的深化,投资体系中社会资本的成分将越来越大,PPP模式将成为公共工程投资模式的主流。

3. 我国对外投资及工程承包的发展

我国经过改革开放三十余年的经济大增长,生产力飞速发展,通过对外开放,引进先进技术以及管理经验,我国成为了发达经济体投资的沃土。当前我国正处于经济转型时期,“十二五”阶段我国已具备了资本要素输出的能力,对外直接投资额不断上升。根据中华人民共和国商务部统

计,截至2013年底我国海外投资额累计超过5 257亿美元,2014年、2015年我国海外投资额分别达到1 028.9亿美元及1 180.2亿美元,表明我国已成为资本净输出国。在对外投资深化的进程中,我国诸多国企央企主动融入到“一带一路”的发展格局中,积极扩大对外投资。

如今,中国经济面临着转型升级,大量富余产能亟需得到转移。而“一带一路”战略沿线许多国家的发展正处于我国20世纪80年代的状态,需要大量生产力的注入,这就给我国过剩的产能带来新的出路。通过“一带一路”战略,我国企业前往沿线国家进行投资及工程项目承包,能够促进这类国家的港口、公路、桥梁等基础设施的建设,促进沿线国家基础设施互联互通的目标达成,同时也顺应了我国产业结构及生产技术优化升级的需求。国家统计局数据显示,我国近7年来海外工程承包额不断增长(见表2),尤其在2013年后,境外工程承包签订合同额有了大幅增长。

“一带一路”战略强调设施互联,使得战略沿线国家的交通能源等公共设施的建设显得尤为重要。我国当前正处于经济发展换挡阶段,调整产业结构、输出过剩产能、加强资金输出是当下的工作重点,而沿线国家中存在一部分国家财力不足,无法支撑基础设施项目建设的状况,这就促使我国对这些沿线国家进行资金援助以及项目援建,诸如蒙内铁路及巴基斯坦卡洛特水电站项目。

(二) 对我国公共工程审计战略的影响

1. 我国西部地区及境外项目审计愈发重要

西部地区的公共工程整体建设水平较低,其审计机关对公共工程项目的审计经验相比东部发达地区而言较为薄弱;西部地区相比较为发达的东部沿海地区,其公共工程施工环境、施工企业管理水平、社会人文环境、项目侧重点差别较大,东部地区在公共工程审计中的经验也无法直

表2 近7年我国境外工程承包额

年份	营业额 (亿美元)	增长额 (亿美元)	同比(%)	签订合同额 (亿美元)	增长额 (亿美元)	同比(%)
2009	777			1 262		
2010	922	145	18.7	1 343	81	6.4
2011	1 034.2	112.2	12.2	1 423.3	80.3	6.0
2012	1 166	131.8	12.7	1 565	141.7	10.0
2013	1 371.4	205.4	17.6	1 716.3	151.3	9.7
2014	1 424.1	52.7	3.8	1 917.6	201.3	11.7
2015	1 540.7	116.6	8.2	2 100.7	183.1	9.5

注:数据来源于中华人民共和国国家统计局网站。

接应用到西部;由于经济及地域原因,专业审计人才相对较为缺乏,而工程审计对相关专业知识要求较高,同时也要有一定的财务基础,既懂工程又懂财务的审计人员更是少之又少。在“一带一路”战略深化实施的时期,提升我国西部地区公共工程审计建设水平,优化西部公共工程投资质量,应当是现阶段国内公共工程审计发展的重点。

在“一带一路”战略不断深化的前提下,面对不断扩大的海外承包市场,如何使审计工作跟上市场发展步伐,适应境外投资及承包工程的要求,是我国现阶段应当重视的问题。我国海外工程承包历史中,由于海外国家国情与政策有别于中国,不乏发生巨额亏损的案例,比如中铁建沙特高铁项目,以及中海外波兰高速项目。海外工程承包的投资主体是他国政府或者企业,此时工程审计的侧重点不再是投资资金,审计视角也不再是从政府角度出发,更多的是发挥审计的咨询作用,帮助我国企业在承包过程中合理规避风险,降低损失概率,争取利润最大化。同时,在境外援建项目中,作为投资主体之一,我国政府需要对这些项目的建设进行审计,而如何在海外对国有资产投资的项目进行审计一直是一个难题。在“一带一路”战略强调推进设施互联的背景下,优化境外工程投资审计显得十分必要。

2. 审计机关审计范围受到限制

《中华人民共和国审计法》第二十二条规定:审计机关对政府投资和以政府投资为主的建设项目的预算执行情况和决算,进行审计监督。中华人民共和国审计法实施条例第二十条规定:审计法第二十二条所称政府投资和以政府投资为主的建设项目,包括:(1)全部使用预算内投资资金、专项建设基金、政府举借债务筹措的资金等财政资金的;(2)未全部使用财政资金,财政资金占项目总投资的比例超过50%,或者占项目总投资的比例在50%以下,但政府拥有项目建设、运营实际控制权的。

审计机关能否审计PPP项目,目前主要取决于社会

资本在投资总体中的比重,以及该项目的实际控制权,而很多项目由社会资本出资,政府在项目中仅起到监督作用,且无权对这些项目进行审计。如今,PPP等融资方式已进入市政、交通、水利、航道等基础设施项目工程,这些工程时时刻刻关系到民生,作为国家治理

内生的“免疫系统”,审计机关有责任,也应当对这些项目进行审计,然而受现行法律的制约,审计机关无法对所有涉及民生的基础设施项目全面地进行审计,因此我国审计法律法规建设应当针对市场环境的变化作出相应调整,以满足国家治理对审计的需求。

3. 公共工程建设中对环境的保护不容忽视

公共工程覆盖面广,尤其是基础设施项目,对地域的影响较为明显。在我国经济发展过程中,地方经济评价指标主要以GDP为主,发展过程中刻意追求经济增速,过多强调了GDP等量性值,忽视了建设项目中对环境资源的保护,使得当前国内因公共工程建设而导致的环境问题愈发严重。

《中华人民共和国宪法》第九条规定:矿藏、水流、森林、山岭、草原、荒地、滩涂等自然资源,都属于国家所有,即全民所有。基于受托责任,我国政府有责任及义务对环境资源进行保护。中共十八届三中全会提出,建设生态文明,必须建立系统完整的生态文明制度体系,用制度保护生态环境。而作为国家治理系统中内生的“免疫系统”,审计应担负起生态文明建设监督的重任。

作为经济发展的载体之一,公共工程在其发展过程中存在着忽视环境影响评价的问题,在前期决策过程中,环评的结果甚至抵不上领导的指示,存在着政令大于一切的官僚主义行为。环境资源的拥有主体,即全体人民,对环境资源的敏感度较低^[1],促生了政府及企业机会主义的发生。公路、铁路、管道等公共工程项目在前期设计时强调路线形流畅,更多地追求经济性,相比而言,对工程项目与周边环境的协调性、对环境的影响程度关注度并不高,因而生态环境易受其影响;同时在项目设计后期更改设计方案难度较大,代价较高,地方政府在工程方案实施时宁愿牺牲环境而追求经济利益最大化,降低地方财政支出,“经济利益大于一切”的短视行为导致环境资源遭受难以复原的破坏。

三、“一带一路”背景下我国公共工程审计战略发展建议

(一) 应对市场变化,对审计模式进行针对性调整

对于投资重点以及投资模式的改变,审计模式应有针对性地进行调整。区域上,西部地区成为“一带一路”战略的投资热点,审计战略制定应针对西部地区进行优化,结合西部地区特有的地域、建设环境、经济状况等特点,进行合理安排;审计资源上,应当合理配置现有资源,对审计力量进行合理调配,加大审计人才的引进力度,并结合基础设施项目的特点,对审计人员专业知识进行补强,提升审计效率,优化审计效果;审计重点上,由于投资主体多元化,审计无法对社会资本的资金进行审计,因而将重点转向融资合规、建设合规、建设绩效、建设质量等方面,同时发挥审计的咨询作用,对资金使用效率进行评价,促进投资效率的提升,以满足现阶段国家战略对审计的要求;审计内容上,加入对设计方案以及建设方案的审计,将审计范围拓展至设计决策阶段,从项目前期开始介入,对项目合理性进行评价,保障基础设施项目的顺利建设。

(二) 应对海外市场拓展,推进沿线国家协同审计

由于“一带一路”战略下的境外公共工程涉及各个国家政府、投资商、建设单位等多方利益,因而难以仅依靠我国审计机关自身的力量对境外承包及投资项目进行审计。“一带一路”战略下的审计是跨国性协同审计^[2],不能将审计主体仅仅局限在我国这个层面,而应将“一带一路”战略的覆盖范围看作一个整体,从区域协同视角出发来进行审计。在对境外项目进行审计的过程中,难免会因为政治文化差别等因素,使得审计工作难以开展,此时可以与项目所在国家的境内审计机构合作,将审计工作的一些部分进行外包,利用本土审计力量的经验,为建设项目审计提供帮助。同时,因涉及外交因素,一些项目的审计难免会遇到来自项目所在国家政府的阻力,对此应当利用现有的对外合作机制,尝试与沿线国家建立审计合作机制,从制度层面保障对境外项目审计的顺利进行。此外,由于各国审计标准不一,缺少书面化的审计合作指导,这将影响审计协同推进,使得审计效率大打折扣,为此,应当在“一带一路”战略覆盖区域内设立通用的审计准则,为协同审计提供官方认可的标准,并注重对沿线发展中国家的公共工程审计进行指导,使得整个“一带一路”战略沿线国家的公共工程审计成为一个有机整体,促进“设施互联”的战略目标早日落实。

(三) 完善法律法规,加快地方审计法制建设

面对PPP等新型融资方式的兴起,我国审计法律已无法满足市场日益复杂的需求,公共工程的审计范围已经受到现行审计法律的限制。为发挥维护国家安全的职能,审计相关法律应当作出适当修改,对国家审计机关的审计

范围进行重新界定,完善我国审计法律体系,从法律层面规范审计行为。

针对地方法规与审计法律脱节的情况,各地区应当做好中央政府相关法律法规及文件的学习工作,强化地方法律意识;可聘请相关法律专家,参与地区审计法制建设,注重引进高层次法律人才,使得政府审计队伍综合素质能够满足法治社会的要求;我国地域辽阔,各地区经济、文化水平差异较大,地方政府在制定相关法规政策时应当充分尊重民意,结合地域特色,使得审计法制建设能够因地制宜。

(四) 优化审计技术,提升审计质量

鉴于我国西部地区基础设施建设较为滞后,大型基础设施项目审计经验不足,审计机关应当推进联网审计建设,依托发达的网络技术,在全国范围建立审计业务网络,增强东部地区对西部地区公共工程审计业务的指导,使得各审计机关能够在同一网络环境中办公,提高审计工作效率,降低信息不对称带来的风险。

依托大数据技术,审计机关应从建立审计人力资源数据库、审计结果评价数据库入手,并与其他经济监督主体协同构建审计对象数据库,从数据层面进行审计分析,提高大型公共工程项目的审计效率,同时将大数据分析技术运用于审计管理每一个环节中,提升审计管理的科学合理性,降低人为因素造成的失误,提升审计结果的质量。

(五) 发挥审计咨询职能,合理规避境外工程风险

“一带一路”战略沿线国家政治、文化、法律环境与中国差异较大,国内的审计经验和方法无法直接嫁接到境外工程中,因此现阶段审计应当主要发挥其咨询功能,帮助承包企业合理规避风险。

国外工程承包项目合同会因法律环境不同,其条款的制定以及执行的强度有别于国内承包项目,我国施工企业在国内先中标再调价的惯用做法到了国外可能无法施行;同时,由于地缘政治及文化因素,我国企业在海外承包项目中易处于弱势地位,容易因原料供应及施工人员的滞后而遭受损失,以及因他国工程管理模式、项目控制及沟通方面的差异而受到阻力;并且,由于施工环境的差异,施工企业面对施工中的设计变更可能无法及时对施工方案作出调整,导致工期延误,甚至产生违约金。国家审计力量此时应当结合项目所在地域综合环境,对施工企业提出合理建议,使得施工企业能够了解项目中存在的风险点,并有针对性地进行防范和规避,最大程度减少损失。在“一带一路”及“新常态”环境背景下,境外项目的审计应当对国内原有建设项目审计的关注点作出调整,更多地精力放在提供合理建议、关注工程质量,而非在国内的习惯做法,关注工期和造价;在审计过程中也应注意总结经验,为今后的境外承包及投资建设项目审计提供参考,提高未来阶段我国审

中国环境审计研究:现状与未来

——基于 2010—2015 年研究的分析

湖北工业大学经济与管理学院 李银香 张惠

【摘要】统计分析与规范研究相结合,甄选发表于 2010—2015 年间的 687 篇环境审计论文作为样本,按论文发表年度、来源期刊类型、研究内容与方法进行归类分析,在此基础上对近五年我国环境审计研究状况进行梳理与总结。结果表明,我国环境审计研究近年发展迅速,基本理论研究内容丰富,环境审计研究地域特征明显,众学者注重环境审计的跨专业多学科交叉,同时对国际经验的分析研究热情不减。此外,领导干部自然资源资产离任审计成为热点新命题。为了进一步深化环境审计研究,文章提出未来研究应探索构建创新型环境审计理论体系,加强对环境审计评价体系研究,深入研究环境审计法律制度体系,不断加大对民间审计和企业内部审计的关注力度,并进一步促进环境审计跨专业多学科交叉融合。

【关键词】环境审计; 审计; 综述; 统计分析

【中图分类号】F239.0 【文献标识码】A 【文章编号】1004-5937(2017)03-0112-04

一、引言

近两年来,新《中华人民共和国环境保护法》、新《大气法》等法律法规的相继出台,用行动表明了我国政府致力于推进生态文明建设、促进经济和社会可持续发展

的决心,也为我国环境审计的发展提供了新的契机,将在理论和实践上极大地促进我国环境审计的发展,由此确有必要回顾我国环境审计研究近年发展现状以判断未来发展方向。

【基金项目】湖北省软科学研究项目“低碳经济目标导向下环境审计研究”(2015BDF043);湖北工业大学区域产业生态发展协同创新中心资助项目

【作者简介】李银香(1969—),女,湖北武汉人,博士,高级会计师,湖北工业大学经济与管理学院副教授,研究方向:注册会计师审计、财务管理;张惠(1992—),女,湖北武汉人,湖北工业大学经济与管理学院硕士研究生,研究方向:审计理论

计力量在境外项目中的审计质量。

(六) 注重环境影响,强化环境资源审计

我国从改革开放起,基础设施项目建设得到了迅猛发展,然而由于当时经验的缺乏以及对环境保护的忽视,在 30 余年后的今天,公共工程与自然环境的矛盾变得愈发严重。而现在,公共工程与资源环境冲突的缓解迎来了契机,在“一带一路”战略大力推进设施互联的背景下,高速、桥梁、航道等基础设施将得到大幅发展,这类工程覆盖面广,影响范围大,对环境的影响程度也比较大,因而在此类项目中应更加关注前期设计中的环境影响评价,加强此类公共工程项目的后期筹备决策环节以及建设过程中的环境资源审计。

首先,我国经济正值换挡阶段,GDP 不再是经济发展唯一关注的重点,落后产能淘汰以及过剩产能输出将很大程度上缓解经济发展对自然资源环境带来的冲击,审计此时可发挥监督作用,建立一套科学的资源环境审计评价体系,在经济评价中加入资源环境影响成分,结合环境资源,核算工程项目对环境资源的影响程度,综合分析公共工程项目的经济性;其次,经济发展不再以 GDP 而定论,地方

政府领导绩效评价中也应强调对环境资源的审计,强化问责机制,环境资源责任将终身化,并将其纳入到官员后续升职考核评价中;再次,环境资源的保护也不单是审计机关的责任,所有相关政府机关都应当纳入到环境资源保护的队伍中来,为保证独立性,审计机关不应参与到政策制定中,但应当发挥咨询职能,为其他部门提供从审计视角出发的合理建议,并且借鉴其他部门调查取证等方面的优秀经验,提升审计人员综合素质,提高审计机关工作能力;最后,在对建设项目环境资源影响分析的过程中,注意总结建设单位对自然环境保护的优秀经验并进行推广,注重对政府建设项目建设环节的指导,使得在建设环节中能够减少工程施工对环境的影响。●

【参考文献】

- [1] 李兆东.环境机会主义、问责需求和环境审计[J].审计与经济研究,2015(2):33-42.
- [2] 郝玉贵,郝铮,赵晨.国家审计服务“一带一路”战略的理论分析与实现路径[J].审计与经济研究,2016(2):23-32.