

广西政府投资审计论文集

GUANGXI ZHENGFU TOUZI SHENJI LUNWENJI

(二〇一三年)

广西审计厅 广西审计学会编



中国时代经济出版社

广西政府投资审计论文集

GUANGXI ZHENGFU TOUZI SHENJI LUNWENJI

(二〇一三年)

广西审计厅 广西审计学会编



中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

广西政府投资审计论文集 / 广西审计厅, 广西审计

学会编. —北京: 中国时代经济出版社, 2016. 3

ISBN 978 - 7 - 5119 - 2249 - 6

I. ①广… II. ①广… ②广… III. ①政府投资—政

府审计—广西—文集 IV. ①F239. 44 - 53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 281904 号

书 名: 广西政府投资审计论文集

作 者: 广西审计厅 广西审计学会

出版发行: 中国时代经济出版社

社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼

邮政编码: 100069

发行热线: (010) 63508271 63508273

传 真: (010) 63508274 63508284

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: sdjl1116@163.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京市荣海印刷厂

开 本: 787 × 1092 1/16

字 数: 425 千字

印 张: 28.25

版 次: 2016 年 3 月第 1 版

印 次: 2016 年 3 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5119 - 2249 - 6

定 价: 58.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误, 请与本社发行部联系更换

版权所有 侵权必究

主 编：何小聪 黄必贵

副主编：吴 云（常务） 何国烜 田茂祥

编 辑：蓝子峻 梁可志 雷俊生 朱 明 罗凯文

李海嘉 彭斯慧 黄文雯 李 雪 黄 梅

前 言

社会基础设施建设投资是推动经济社会发展的重要力量，是拉动社会经济发展的三驾马车之一。政府主导的社会基础设施建设投资是全社会基础设施建设投资最重要的组成部分，对社会投资发挥着引领、带动和示范的重要作用。加强对政府投资的审计监督，是国家法律法规赋予审计机关的重要职责。审计机关通过加强对由政府主导的重大基础设施建设项目实施审计监督，对提高政府财政资金使用效率，深化投融资体制改革，提高工程建设质量，整顿和规范建设市场秩序，维护财经法纪，惩治腐败等方面发挥了非常重要的作用。

近年来，在广西壮族自治区党委、自治区人民政府和审计署的正确领导以及有关部门和社会各界的大力支持下，广西政府投资审计事业快速发展，取得了令人瞩目的成绩：一是市、县一级政府投资审计机构（中心）全部得到建立健全。全区 110 个市、县相继成立政府投资审计中心，从事投资审计人员从 2008 年底的 252 人增加到当前的近 500 人。二是积极探索投资跟踪审计新模式。与广西交通投资集团创新合作审计方式，寓服务于监督，建立了紧密的监督与服务关系，实行重大政府投资建设项目全过程跟踪审计，取得了显著成效。三是着力打造投资审计人才队伍。通过“送出去学、派上来挂、沉下去教”的方式对投资审计骨干进行重点培养，创新方式，拓展渠道，规范机制，大力构建投资审计人才梯队。2009 年至 2014 年底，全区各级审计机关审计投资项目 12565 个，审计金额 3754.81 亿元。自治区本级自 2010 年起大规模开展对 56 个重大项目的跟踪审计，审计金额 1620.51 亿元。

经过多年的探索和实践，自治区广大审计工作者积累了丰富的政府投资审计

工作经验。自治区审计厅党组经过深思熟虑，于 2013 年组织召开了全区政府投资审计理论研讨会，通过专家学者的评审，将多年来获奖的论文汇编成《广西政府投资审计论文集》。该论文集集中收录了自治区审计厅、广西审计学会 2010 年以来开展政府投资审计重点课题研究 9 篇，以及 2013 年广西政府投资审计研讨会优秀论文 21 篇，共 30 篇，约 30 万字。集中反映了近年来广西在政府投资审计领域的一些有益探索。全书涵盖了政府投资审计理论研究的成果，也探索了政府投资审计的技术发展，是全区审计理论研究和实务工作者在政府投资审计理论研究和实践探索的成果，必将为自治区政府投资审计发展提供有力的智力支持和借鉴。

本书的出版，是全区政府投资审计理论研究成果转化为审计生产力的具体措施，一方面有助于推动全区政府投资审计理论研究成果的宣传、推广和应用，促进全区审计理论研究的繁荣发展；另一方面有助于政府投资审计人员结合自身的工作实际，指导审计实践，创造性地开展政府投资审计工作，进而推动全区审计事业的科学发展。

由于水平有限，不妥之处，请各位读者雅正。

广西审计科学研究所
广西审计学会秘书处
2014 年 1 月

目 录

政府重大投资项目审计体制创新研究	广西审计厅课题组 (1)
✓ 政府投资重大工程项目跟踪审计研究	广西审计厅课题组 (13)
政府投资法律风险及对策研究	广西审计厅课题组 (30)
跟踪审计技术方法研究	广西审计厅课题组 (46)
财政审计大格局下的固定资产投资审计	广西审计厅课题组 (63)
✓ 政府投资项目跟踪审计质量控制与风险防范研究	广西审计厅课题组 (84)
✓ 信息化在政府投资跟踪审计中的应用研究	广西审计学会课题组 (95)
政府投资审计风险评估研究	广西审计厅、广西财经学院、广西资产评估协会、 广西资产评估研究中心联合课题组 (106)
✓ 政府投资项目跟踪审计技术方法研究	广西审计学会课题组 (128)
保障性安居工程跟踪审计研究	广西审计厅课题组 (145)
财政审计大格局下的固定资产投资审计调研报告 ...	广西审计学会课题组 (154)
✓ 政府投资项目跟踪审计质量控制与风险评估研究——以广西柳州市为例	广西审计学会课题组 (169)
柳州市政府投资项目跟踪规范化建设研究	柳州市审计局课题组 (189)
✓ 政府投资项目跟踪审计法律问题的探讨	崇左市审计局课题组 (203)
政府投资项目审计研究	刘文惠 (216)

- 构建跟踪审计业绩评价体系的思考——基于广西的实践 彭碧蓉 (241)
- “三审融合”跟踪审计模式构建及应用研究——基于高校建设项目审计
..... 滕春慧 高虹 莫广周 (251)
- ✓县级审计机关开展跟踪审计的策略及风险控制 朱开力 (268)
- BT项目跟踪审计的质量及风险控制探析 陈榕桑 (281)
- 跟踪审计如何发现招投标的舞弊行为 黄启玲 (291)
- GPS技术在跟踪审计应用的探讨 黄冰 裴希明 (302)
- 柳州市区审计机关绩效审计视野下的跟踪审计相关问题研究
..... 陈德胜 覃绍昌 熊建华 (310)
- ✓浅谈政府投资建设项目跟踪审计中的效益审计——以某市体育中心项目跟踪
审计为例 陈进 (323)
- ✓浅议政府投资建设项目跟踪审计面临的问题及对策研究 唐东海 (336)
- 浅谈跟踪审计质量及风险控制 梁克彪 (351)
- 环境污染综合防治工程跟踪审计研究——以广西融水县为例
..... 高虹 梁启胜 (363)
- 跟踪审计质量控制与风险防范策略 卜燕君 (379)
- ✓浅议跟踪审计的风险及防范 冯照辉 (393)
- 计算机技术在土石方工程跟踪审计中的应用探讨
..... 党礼新 秦业 黄琰 (405)
- ✓如何突破制约政府投资项目跟踪审计的瓶颈问题 陈玲 (418)
- 计算机技术、GPS等新设备在跟踪审计中的应用探讨 ... 李豫梅 温青霖 (427)
- 全过程跟踪审计在园林景观工程中的应用 覃毅 (434)

政府重大投资项目审计体制创新研究

广西审计厅课题组

课题组组长：黄必贵

课题副组长：叶成林 李运亮

课题组成员：何国烜 田茂祥（执笔） 黄海平 黄文雯

【摘要】 由于我国经济社会发展所处的阶段及经济发展方式的转变，各级政府重大投资建设项目急剧增加，国家审计机关审计任务与审计力量不足的矛盾越来越突出。本文从现行政府重大投资项目审计工作的体制性矛盾与结构性障碍、政府重大投资项目审计体制创新的原则、政府重大投资项目审计创新体制的基本思路及广西的实践检验三个部分对政府重大投资项目审计体制创新进行了分析。

本文的创新点在于：一是构建可行的政府重大投资项目审计多边合作审计体制，成为联系国家审计、社会审计组织和内部审计资源与审计任务的科学纽带；二是创新体制较好解决当前国家审计在专业审计人员与经费保障两个方面的重大困难；三是创新体制进一步提高国家审计机关对政府重大投资项目审计监督的效率，促进国家审计机关审计监督职能的履行，充分发挥审计保障经济社会健康运行“免疫系统”功能。因此，政府重大投资项目审计体制创新对改革与完善当前政府重大投资项目审计体制具有十分重要的理论和实践应用价值。

【关键词】 投资 审计 体制 创新 研究

当前,我国各级政府投资不断加大,一方面,社会各项事业急需投入大量的财政资金进行建设,尤其是自2009年以来,为应对国际金融危机对我国经济社会发展的冲击,各级政府必须加大投入,扩大内需,减少出口下降对经济社会发展的影响;另一方面,由于城乡发展差异加大,农村基础设施和公共事业投资缺口大,各级政府基础设施建设和公共事业投资快速增长。

政府对社会基础设施和社会公共事业投资的急剧增长,审计任务繁重与审计力量不足的矛盾日益突出。本文以广西政府重大投资项目审计体制的创新探索为例,对政府重大投资项目审计体制的创新进行理论梳理,以期得出具有普遍性和实践指导意义的体制创新理论,促进政府重大投资项目审计体制的改革和完善,充分发挥审计保障经济社会健康运行的“免疫系统”功能。

一、现行政府重大投资项目审计的体制性矛盾与结构性障碍

现行的政府重大投资项目审计存在十分突出的体制性矛盾与结构性障碍。在体制性矛盾上,主要表现为在现行的审计体制下,审计机关承担着繁重的政府重大投资项目审计工作任务,同时,国家审计机关编制有限,相关专业审计人员非常缺乏,审计任务繁重与审计力量薄弱的矛盾十分突出。

结构性障碍主要表现为国家审计、社会审计与内部审计的力量与其任务的不均衡、不匹配。一是国家审计以相对较少的审计力量承担着大量的政府重大投资建设项目审计任务,审计超负荷运行;二是社会审计拥有丰富的专业审计人力资源,但由于单纯追求核减率以满足其利益需求,很少关注其他内容审计,审计质量无法满足社会需求;三是内部审计无法在国家审计主导的局面下充分发挥职能作用。

政府重大投资项目审计的体制性矛盾与结构性障碍又具体表现为以下问题:

(一) 政府重大投资项目审计资源无法得到有效保证

当前,政府重大投资项目审计存在审计专业人员和审计专用设备不足的问题。

题。首先,政府重大投资项目审计工作对审计人员的专业性要求很高,但国家审计机关投资相关专业的审计力量非常短缺。其次,审计机关开展投资审计必须依赖于高性能的各种专业仪器设备,但从当前实际情况看,各级政府实际投入政府重大投资项目审计的经费也非常有限,造成各级审计机关购置投资审计仪器设备的经费严重短缺。再次,财政经费的投入不足加剧了人才短缺的局面,审计所需要的社会审计专业人才无法通过有偿协审服务方式得到满足,从而造成国家审计机关开展政府重大投资项目审计的严重困惑。

(二) 现行政府重大投资项目审计体制不利于充分发挥审计的建设性作用

现行投资审计体制存在时效滞后、建设性作用有限的缺陷。究其原因在于:国家审计机关由于力量不足,一般只能安排政府重大投资项目竣工决算审计;聘请社会审计组织参与又过分强调审计核减率。因此,事后审计成为传统审计理念下的主要审计方式。在政府重大投资项目审计中,事后审计所提出的审计意见和建议,对已经结束了的投资项目建设无法发挥纠错功能,审计的作用显得非常有限。

(三) 审计机关资源与社会审计资源的结合不科学、不规范

审计机关投资审计力量不足,在整合利用社会审计力量时,有的简单委托,有的聘请社会专业人员参与项目审计,存在着较大的随意性,从而使审计机关力量与社会审计力量的结合处于不科学、不规范的状态,也造成国家审计后续投入审计资源的损失和浪费。

二、政府重大投资项目审计体制创新的原则

(一) 主导原则

政府重大投资项目审计体制创新是起因于政府重大投资项目审计现有体制的

不足而产生的现实需求。所以，政府重大投资项目审计体制创新必须以国家审计的意志为转移，体现国家审计机关的意图和要求，这是政府重大投资项目审计体制创新的根本原则。

（二）平衡原则

政府重大投资项目审计体制创新是在当前审计体系客观构造下的专业审计体制的创新，所以，实施政府重大投资项目审计体制创新：一是要保证国家审计机关对政府重大投资项目审计监督数量与质量的提高；二是要保证社会审计组织在创新体制中开展协审服务并获得适当的经济利益；三是要保证被审计对象实现相关的管理目标。

（三）效率原则

提高政府重大投资项目审计监督的效率是政府重大投资项目审计体制创新的重要原则。一要扩大对政府投资项目审计的覆盖面；二要增加政府重大投资项目审计的金额；三要提高政府重大投资项目审计的质量；四要提高政府投资项目审计中跟踪审计、绩效审计的比例。同时，体制创新还要有利于提高投资审计工作效率和财政资金的使用效益。

（四）廉洁原则

保持投资审计队伍的廉洁是投资审计体制创新的基本保障和根本要求。投资审计体制创新要强化对审计队伍的廉政教育和制度构造，从而保证政府重大投资项目审计体制创新的成功实现。

三、政府重大投资项目审计体制创新的基本思路及广西的实践检验

政府重大投资项目审计体制的创新实践是对现行政府重大投资项目审计体制

的突破。要突破现行的体制，就是要从理论和实践方面突破当前投资审计体制的惯性制约，从体制上创新工作思路。

（一）保证国家审计机关在创新体制中的主导地位

国家审计、社会审计和政府重大投资项目建设单位存在着资源整合的客观条件。同时，由于国家审计与社会审计组织在审计意志、审计目标、审计组织、审计任务、质量监管、审计效率及审计资源利用效率等方面都客观存在着重大的差异，所以，国家审计机关必须借助各自法律地位的差异，保证国家审计对多方审计资源整合的主导地位是投资审计体制创新的重要目标。

1. 项目业主对审计存在着强烈的需求

由于国家审计机关的审计结论是最终结论，具有较高的权威性。因此，项目业主多数都主动请求审计机关安排对其实施的政府重大投资项目进行审计，尤其是开展跟踪审计，及早发现项目实施过程中存在的问题，及时抓好整改，但审计机关力量有限，很难满足项目业主的需求。

2. 社会审计组织对投资项目审计存在强烈需求

社会审计组织对政府重大投资项目存在着以盈利为目的的审计需求和激烈的行业竞争两个背景因素。在这两个背景因素下，社会审计组织因为竞争不仅推高了从业成本，也造成审计质量下降和社会声誉下降等结果，导致社会公众信任度的降低。在国家审计扩大政府重大投资项目审计覆盖面的情况下，以国家审计机关为主导，整合社会审计组织的专业人员参与政府重大投资项目审计并取得经济利益，是解决社会审计组织对投资项目审计强烈需求的重要选择。

3. 国家审计机关存在增加审计经费和投资审计专业技术人才的强烈需求

国家审计机关同样存在对社会各类投资专业人才和增购专用审计仪器设备的强烈需求。一是需要扩大审计覆盖面；二是需要社会审计组织机构提供紧缺的专业人才和良好的审计服务；三是需要通过合法途径将审计成本和购置必需的专用仪器设备经费计入政府重大投资项目经费；四是需要内部审计及项目建设单位提

供良好的工作环境以提高项目审计工作的质量和水平。

从广西政府重大投资项目审计体制创新实践情况看,广西壮族自治区审计厅通过面向社会公开招投标方式,确定了十家协审服务的社会机构,并与其他参与审计体制创新的资源整合方签订了协审服务协议,国家审计起到了体制创新中的主导作用。一是审计项目的选择全面反映党委、政府中心工作对审计服务的需要;二是审计的内容、重点及深度全面体现国家审计的需要;三是审计的方式、时间、步骤及审计管理等各方面全面反映国家审计的意图;四是审计成果的利用全面反映审计机关履行职责和深化运用审计成果的具体需要和宏观目标。

(二) 探索政府重大投资项目审计力量和审计经费整合的有效途径

当前,国家审计机关存在着专业技术资源匮乏及财政经费投入不足两方面的重大问题。一方面,国家投入审计的经费无法保证审计机关聘请社会中介协审服务费和购置专用仪器设备经费;另一方面,审计机关专业技术人员非常紧缺,对政府重大投资项目的有效审计监督覆盖面有限。因此,政府重大投资项目审计体制创新首要任务就是要解决经费与人力资源双紧的现实困难。

1. 在创新体制中加强对政府重大投资项目建设单位的整合,为政府重大投资项目审计提供经费保障和基础条件

(1) 审计费用合法计入项目建设成本。按照相关法律法规的规定,社会审计组织开展的项目审计基本费和核减费用可以合法计入项目建设成本。因此,在国家审计机关主导下,有社会审计组织参与协审的投资项目审计,具有社会审计组织向审计对象提供审计服务的属性,在审计过程中发生的审计费用,包括基本费和以核减额为基数计提的费用,在多方协议签订后由业主单位向社会中介机构支付。同时,为保证计费的合理性和正确性,国家审计机关对参与协审的社会审计组织机构向业主单位收取的计费比例进行指导并加强监控,保证三方合作审计机制的透明和协作各方的廉洁。

(2) 业主单位对政府重大投资项目审计工作负有紧密配合义务,促进审计工作的质量和效率的提高。项目业主单位提供的审计资料,尤其是财务和基本

建设档案资料的完备，关系审计工作的质量与效率。因此，业主单位既要紧密配合审计工作，提供良好的工作环境；又要对审计发现的问题及时整改，尤其是跟踪审计发现的问题要迅速边审边改，让业主单位共享审计成果，加强审计机关对内部审计的监督、指导和管理，确保政府重大投资项目的管理不断完善提高。

2. 在创新体制中加强对社会审计组织的整合，为政府重大投资项目审计提供紧缺专业人才

社会审计组织在多方合作审计机制中承担着提供各类专业人才的重要责任。要使多方合作机制得到全面的落实，社会审计组织向国家审计机关提供的专业人才必须符合两个基本要求：一是要具有政府重大投资项目审计工作所必需的专业知识，有丰富的实际经验和良好的综合素质；二是社会审计组织所提供的专业人才必须保持相对稳定，确保审计工作的连续性。

（三）建立紧密加强型的审计监督关系

建立紧密加强型审计监督关系是政府重大投资项目创新体制的实质内容。紧密加强型审计监督关系的建立对规范各方行为及创新体制机制的实际运行有着实质性的影响。

1. 建立多方合作的紧密结合机制

紧密加强型审计监督关系实质上是国家审计机关与审计业主之间关于审计关系的协议，这一协议是多方合作审计体制的最初纽带，也是建立多方合作审计机制的基石。一是要确立国家审计与项目业主之间的权利义务关系；二是要确定多方合作审计体制的运行机制和方式，包括加强型审计监督关系之下的审计现场管理、结果反馈沟通、问题纠正整改及审计成果运用等具体内容；三是要引入社会力量，为实现多方合作审计机制打下良好基础。

2. 建立现场审计监督机制

紧密加强型审计监督机制必须依赖于现场审计监督机制的建立、健全和完

善。建立起可靠的现场审计监督机制，国家审计机关要通过严格的审计纪律教育、审计准则约束及审计行为引导，促使社会审计人员恪守审计廉政纪律、努力提高审计工作质量和工作效率，实现多方合作审计机制实施的良好效果。

3. 建立审计结果反馈沟通机制

反馈沟通机制是现场审计监督机制的延续，也是整改监督机制的基础和条件。有效的反馈沟通是联系国家审计与审计对象之间的重要制度性纽带。一是建立审计成果归集、整理和综合机制，把在审计过程中发现的各种具体问题进行归纳、分析、整理和汇总，形成特定形式的阶段性审计成果报告；二是建立审计结果反馈的联席会议制度，通过联席会议方式，使现场审计过程中发现的各种具体问题得到充分沟通和交流；三是规范审计结果反馈的其他形式，如阶段性审计报告的时间、形式、内容及建议等。

4. 建立及时整改监督机制

建立审计发现问题及时整改机制是建立紧密加强型审计关系的重要内容。一是明确规定被审计单位对审计发现问题整改纠正的时间、方式等具体要求；二是确定审计对象对存在问题整改纠正的报告方式；三是明确审计组对存在问题整改落实情况进行检查复核要求，从而促进对存在问题的全面有效整改。

5. 建立审计结果运用机制

审计结果运用是紧密加强型审计监督关系的目标，也是创新体制提高审计服务水平的重要标志。审计结果的运用，在对象上，既要服务于审计对象当前问题的整改，还要服务于审计对象上级部门的系统管理，更要服务于宏观决策参考的需要。在时间上，对于在跟踪审计中发现的问题应该随时发现，随时反馈，随时整改；对于在竣工决算审计中发现的问题，应该集中反馈，系统整改；对于体制、机制和制度上的问题，应该客观分析，研究整改。在方式上，注重阶段性审计报告的作用；注意审计结果运用的灵活性，提高审计成果运用及整改的效率；对于存在的建设环境、项目质量等重大问题，必须以审计要情、审计专报等方式向党委、政府报告，促进存在问题的整改。

(四) 切实保证社会审计专业人员观念行为符合国家审计机关的要求

国家审计机关与社会审计组织在审计理念和行为准则上存在着较大差异。首先,国家审计已经从批判性审计理论转换为批判性与建设性相结合的审计理念;其次,在行为准则上,国家审计机关与社会审计组织遵循着不同的审计准则体系。要实现社会审计组织向国家审计机关在审计理念与行为准则上的转换,必须强化教育培训管理的作用,努力实现社会审计组织协审服务队伍的转型。

1. 加强思想引导,实现审计理念转变

由于社会审计组织对经济利益的关注,在对重大投资项目审计中更加侧重于对投资额的核减;国家审计机关更加关注对重大投资项目的前期可行性研究、招投标、项目建设质量及项目的社会效益、生态效益等方面的审计。因此,必须加强对协审服务人员的教育培训,促使其树立科学审计理念,完成从社会中介审计向国家审计的转变,才能够打牢政府重大投资项目审计的基础。

2. 加强教育培训,实现业务技能的提升

国家审计机关与社会中介组织在审计业务技术上有重要的共通之处,也存在着重大差别。国家审计机关有必要加强对社会审计组织参与政府重大投资项目的人员在程序、方法、技能等各个方面的培训,使协审服务人员的业务技能得到明显的转变和提高。

3. 强化行为教育,严格规范审计行为

一是加强对审计准则的教育培训,使社会审计人员在审计过程中严格遵循国家审计准则的相关要求;二是严格要求社会审计人员更加注意保守商业秘密和国家秘密;三是社会审计人员必须恪守审计廉政纪律规定,维护好审计机关的威信和形象。

基于对社会审计人员转型的理解和认识,广西壮族自治区审计厅在与社会审计组织签订的协审协议中对人员做了三年不得更换协审人员的约定,加大对协审人员的岗前培训和观念引导、加强审计实务当中的传、帮、带,促使协审人员迅速适