

# 浅析 PPP 项目审计

张其涛

(湖北嘉宁工程咨询有限公司 443000)

**摘要:** 分析 PPP 项目审计工作, 介绍 PPP 项目特点与实施要点, 明确审计监督作为行政行为, 可以督促投资各方利益主体守约、守法, 控制投资, 加强建设实施阶段管理, 避免浪费, 节约工程建设(造价)成本; 在 PPP 项目建设过程中渗透审计监督, 可以促使投资主体(政府与社会资本方)、建设实施主体等依法、守约地保障、维护各方主体利益。基于两评一案确定的目标, 统筹全局进行审计监督工作、有效配置审计资源, 关注 PPP 项目风险导向, 结合政府审计监督特点, 提高 PPP 项目审计水平, 为 PPP 项目审计工作的展开提供审计创新模式建议。

**关键词:** PPP 项目; 审计; 社会资本方; 政府方

PPP 项目是指采用公私合作模式, 在合同约定时限内履行投融资、建设、运营、维护、维修等实施的合作项目, 即政府与社会资本方合作的项目, 在其合作过程中, 让社会资本方掌握的资源参与提供产品和服务, 为政府、社会、以及社会资本方带来利益。企事业单位进入到改革的关键时期之后, PPP 项目成为加快改革进程的动力。PPP 项目和其他所有制形式相结合, 吸引更多社会资本参与到公共项目建设中, 可以拓宽财政资金来源, 积累项目管理经验。基于国家对于 PPP 项目尚在探索实施阶段, 没有形成完全的制度及法律管控体系, 实施 PPP 项目管理模式还需继续完善, 可能会面临一定风险, 影响到 PPP 项目各方主体的经济效益。为此, 针对 PPP 项目审计工作展开分析非常必要。

## 一、PPP 基本特性分析

PPP 项目需具备合规性, 表现在主体合规、客体合规、程序合规三个方面, 这里提到的合规性是指主体、客体、程序、建设管理等四方面工作。主体合规性则关系到 PPP 项目的两个主体, 即政府方和社会资本方。其中政府内部职能部门、事业单位是主要的实施机构, 可以作为代表签订政府 PPP 项目合同, 但是国企、融资平台并非属于签约主体范畴。社会资本方则是指满足法律要求, 并且有效存续具有法人资格的企业, 其中包含民营企业、国有企业、外国企业、外商投资企业等, 企业没有脱离政府债务与融资功能, 则不能作为社会资本方。客体合规性适合在不属于公共产品、公共服务领域内运用, 主要运用“建设-移交(BT)”的方式予以落实, 合作期限不能超过 10 年<sup>[1]</sup>。对于变相融资现象, 可以采用保底承诺、回购安排、明股实债等方式达到预期目标。最后, 程序合规性方面, 需从投资决策源头开始着手, 项目识别、项目准备、项目采购、项目执行、项目移交等每一个环节均需执行合同约定并按照相关政策规定实施到位。项目规划立项应与城市总体规划、各类专项规划内容保持一致, 新建项目应按照规定实施可行性研究与立项等各项工作。PPP 项目按照政策规定需进行物有所值评价、财政承受能力的论证, 政府部门负责采购, 按照政府采购要求选择社会资本合作方。

## 二、PPP 项目管理审计的实施

### (一) 检查评判与政策规定、合同约定的一致性

PPP 项目审计首先需要明确评判是否符合政策规定要求, 具体从两个方面展开: 第一, 建设(投资)管理符合规定, 评判内容包括项目立项、两评一案、资格预审、招标投标、合同履行、工程建设、工程施工、材料采购、项目运营、运营维护等环节; 第二, 针对 PPP 项目的运营、维护、移交与后评价进行评判, 预判 PPP 项目运营、维护、移交过程中可能存在的问题, 找出 PPP 项目审计方向重点, 对症下药, 制定可行的审计方案, 优质、高效、快速地完成审计监督工作<sup>[2]</sup>。

### (二) 监督审计 PPP 项目操作流程合理、合规性

PPP 项目审计涉诸多阶段及步骤, 具体如下: 第一, 项目识别。PPP 项目审计最初环节便是项目识别, 其中涵盖发起、筛选、物有所值评价、财政承受能力评估等工作; 第二, 项目准备。该环节需要完成管理架构组件、方案编制与审核工作; 第三, 项目采购。实施资格预审、编制招采文件, 评审投标或响应文件, 签订合同并组织谈判; 第四, 项目执行。进入项目执行阶段之后, 创建项目公司负责融资管理, 该环节还包括绩效监测与支付、中期评估等工作; 第五, 项目移交。前期工作全部结束之后, 便可以准备移交, 移交之前要检测性能, 合理分析资产交割与绩效评价。

### 三、全过程跟踪审计 PPP 项目工程造价

根据 PPP 项目操作流程与实施过程, 应加强投资资金审计监督, 投资审计中, 相对于 PPP 项目, 建设工程投资比重较大, 应加强对实施项目全过程造价跟踪审计, 审计关注重点: ① 规划设计与审批; ② 施工图设计; ③ 预算; ④ 招标采购; ⑤ 工程建设与施工; ⑥ 项目竣工验收与移交(决)算。PPP 项目过程管理的工作内容比较宽泛, 例如施工图的预(结、决)算编审、财政评审、竣工(决)算、监督审计、建设项目后评价等, 其中施工图编审还包括进度款支付编审, 以上编审方案必须严格按照两评一案、资格预审、PPP 项目招投标、PPP 合同、总承包合同、建设管理程序、工程技术、施工管理方案展开, 充分保障政府、社会资本方、与 PPP 项目相关的缔约合作商合法、合规、合约利益, 提高 PPP 项目审计水平。

围绕 PPP 项目全过程造价控制管理, 可从以下几方面着手实施审计工作:

第一, 在 PPP 项目全过程中渗透审计监督。结合 PPP 项目管理模式实施审计监督。提前介入对社会资本方的调查, 适度扩大对 PPP 项目合作的社会资本方审查范围, 关注了解社会资本方的资信、资金、债务情况, 风险防控意识能力, 帮助政府决策最优合作社会资本方合作; 进入 PPP 项目实质合作层面, 按照审计监督原则, 指导服务社会资本方合理、合法、合约地全方位控制成本, 节约投资, 使其运行合作的 PPP 项目在投入使用之后达到决策建设的要求<sup>[3]</sup>。

第二, 针对 PPP 项目特性, 开展全方位审计监督工作, 依法行使行政监督权力。审计人员立足于行业整体端正工作态度, 树立全局观念, 从立项开始直至最后竣工, 都要严格落实决策监督, 针对项目决策内容提出疑问, 评估项目资金支出情况, 通过合理的调节资源利用, 避免浪费。严格按照两评一案要求控制投资总额, 尤其加强工程造价的控制管理, 重点审计监督工程造价中计量、计价、计费、计税、调整等涉及造价增加的项目内容是否客观存在、是否

(下转第 18 页)

(上接第14页)

符合合同约定、是否与项目具有关联性、是否符合法律法规或政策规定、是否属于法律禁止行为等。审计监督查明可能存在的问题，从动态发展的观点提供具有决策价值的审计意见。

第三，择优原则配置、组合审计资源。依据《审计准则》规定：审计机关可以聘请外部人员参加审计业务或者提供技术支持、专业咨询、专业鉴定。基于PPP项目涉及投融资、建设、运营、维护、维修、移交等实施环节、内容，其合作期限长，特别是工程建设涉及两评一案、勘察、设计、招标投标、材料设备采购、建设施工等，PPP整体项目涉及工程技术、施工管理、招标采购、工程监理、勘察设计、财务税务等全方位审计监督，需要具有复合能力性质的机构或综合素质全面的专业人员介入审计监督，提供技术支持、专业咨询或鉴定服务，组合专业的社会审计或咨询机构参与PPP项目审计监督，优化配置，分工明确，各负其责，可以提升审计专业性。经常组织审计人员培训学习，采用多元化的培养方法，明确人才培养目标，提升审计工作人员综合素质。审计监督是行政行为，审计工作人员应具备相应执业（执法）资格。充分了解PPP项目特殊及复杂程度，组合运用外部或社会资源，务实解决PPP项目中可能存在技术、法律、管理、经济等专业问题，深入认真落实审计监督，确保PPP项目审计工作的有序进行。

第四，风险导向与审计工作结合。立足于PPP项目审计整体，审计人员可以采用“先局部再整体”的方式实施项目审计监督。按照新会计准则要求，先局部，逐步推断整体审计科学合理性。社会审计风险一般包括重大错报风险、检查风险，审计专业人员应保证其在既定的审计风险水平下，通过实施必要的审计程序，将重大错报风险降低至可以接受的低水平，审计专业人员应按照新会计准则要求创新审计模型，结合PPP项目特征，对财务结（决）算报告，选择创新制定审计模式，即“审计风险=重大错报风险×检查风险”模式，同时也可借鉴无错推定审计模式转变为有错推定，可以在PPP项目审计过程中及时发现问题。审计专业人员应综合评定可能影响的各种因素，分析可能存在的问题，确保审计结果公平、公正、定性准确，全面排除可能存在的审计风险责任<sup>[4]</sup>。

第五，PPP项目建设实施阶段包括：决策阶段（项目定位、

项目概（预）算、规划设计；设计与招标采购阶段（施工图设计、施工图预算编审与评估、招标采购总承包单位）；建设实施阶段（建设管理、施工管理、质量管理、计划管理、成本管理）；竣工验收移交结（决）算阶段。PPP项目实施审计中，应创新审计模式，前置开展SPV例行评估审计或专项评估审计，防范、规避项目管理与经营风险。创建数字化PPP审计模式，充分发挥出数字技术的优势，将大数据和项目审计充分融合，满足当前行业发展要求，创建信息化的审计系统。建立大数据审计系统与智能化审计体系相结合，帮助审计专业人员利用信息数据分析、筛选可利用的审计数据，以帮助解决、处理审计问题。

**结束语：**

综上所述，PPP项目作为政府主推的投资、建设、运营项目模式，得到社会广泛关注，PPP项目建设期间，应关注投资决策、两评一案、建设施工、招标采购等实施范围、内容的一致性；运营维护期，关注是否按照两评一案确定规则实施，适时前置对SPV开展例行评估审计或专项评估审计，审计监督项目运营风险，提出合理运营管理整改建议。对PPP项目依法审计监督，审计作为行政行为，审计执法人员受其专业知识的局限性，审计过程中，审计机关可依据《审计准则》规定聘请社会审计（咨询）机构（人员）提供专业咨询、鉴定意见、技术支持，保证其审计质量。基于PPP项目牵涉范围广泛，涉及专业技术、管理、程序等纷繁复杂，在实施审计工作中，应结合行业发展动态，创新审计模式与方法，提高审计效率，避免资金浪费。

**参考文献：**

[1]黄文华. 浅析 PPP 模式下造价的控制[J]. 绿色环保建材, 2019, 147(05):207-208.  
 [2]韩军伟,王树锋.PPP 项目审计内容与方法研究综述[J]. 社会科学前沿, 2019, 8(03):442-448..  
 [3]李采 .PPP 项目审计文献综述 [J]. 农村经济与科技, 2019, 30(12):117, 227.  
 [4]王明吉,冯璇,王照清.PPP项目审计存在问题及实施路径[J]. 财讯, 2019, (22):161-162.