

我国公租房项目持续审计监管模式探索

王杏芬(副教授)

(重庆工商大学会计学院, 重庆 400067)

【摘要】公租房项目建设的有效监管对推动我国保障房体系的可持续发展、促进准公共产品监管的理论创新具有重要意义。本文在阐述公租房持续审计监管模式内涵的基础上,分析了我国当前公租房监管体系存在的问题及其成因,同时从监管和治理视角,构建了公租房项目建设云审计监管体系与多部门协同监管模式。

【关键词】公租房项目;持续审计监管;模式创新

公租房大多由政府投资、委托其他单位建设、管理,其中的多重委托代理关系,难免发生权力寻租等违法行为,因此,做好公租房项目建设的持续审计监管工作非常重要。本文结合我国公租房项目建设及审计监督情况,构建了公租房项目建设云审计监管体系与多部门协同监管模式,以促进公租房项目建设健康发展。

一、公租房持续审计监管模式概述

公租房持续审计监管模式是指公租房项目或制度自融资、建设到交付使用,直至报废进行持续审计监管的指导思想、计划、程序、技术方法和实施效果等的总称。该模式从不同的角度有如下分类:

1. 按照监管的主体划分。按照监管主体,公租房持续审计监管模式可分为内部审计、外部独立审计和政府审计三种:①内部审计监管,是公租房管理主体对每个公租房项目建设进行相对独立的内部鉴证,该模式的主要特点是进行定期和不定期的全面或部分审计。②外部独立审计监管,是独立于政府部门和企事业单位的中介机构的鉴证活动,即会计师事务所接受公租房主管部门或社会公众的委托,对公租房项目建设进行审计,其特点是定期的部分审计。③政府审计监管,是各级政府审计机关对公租房融资、建设和管理单位账务处理的真实性、合法性和效益性等进行的独立审查,该模式的特点是针对重大项目进行不定期的抽查审计。

2. 按照监管的对象划分。完善的审计监管模式是对项目资金运作全过程的监管,通过对资金流的持续监管,反映出其在融资、建设和管理各环节的状况。按照监管对象活动过程,审计监管分为前期监管、中期监管和后期监管。前期监管主要是对项目资金的筹集方式、途径及管理等的监管;中期监管主要是对建设项目的资金使用、项目预算、资金周转的监管;后期监管主要是对建设项目资金回收、再使用,以及整体效益的监管。

3. 按审计监管导向类型划分。按照审计监管导向,可将公租房项目建设持续审计监管模式分为:财务导向、管理导向和治理导向三种:①财务导向审计模式是以被审计对象内部资金管理为核心,通过执行审计程序来确定经济业务中责任的分配,即对行政管理和绩效管理的经济责任进行监管。②管理导向审计模式是指以经济权利限制为核心,通过制定审计程序,发现管理过程中存在的问题,提出审计意见的一种审计组织方式,它旨在规范职责、明确权利范围、各司其职、权责分明。③治理导向审计模式是立足于公司治理评价之上,通过对治理状况的分析,据以识别审计重点与估算审计风险,进而实施审计程序,编制审计报告(蔡春,2009)。

二、我国公租房审计监管模式的现状与不足

1. 审计的监管主体单一。我国现行的公租房监管体制中,作为主要监管主体的政府在公租房项目建设中既当运动员,又当裁判员,而社会监管和外部专业机构监管的作用尚未发挥出来(刘玉峰,2011)。其中,审计监管主要是审计署和地方政府审计部门进行的专项监管,缺乏内部监管、社会监管和独立第三方的审计监管。内部监管是指公租房管理部门、建设单位等内部对公租房资金使用效益进行的监管,这里主要指内部审计监管;社会监管主体主要指各类媒体、社会公众和独立第三方外部机构等的监管。独立第三方审计监管是会计师事务所进行的外部审计。会计师事务所应严格按照经济法、税法等法律法规以及适用的会计审计准则,恪守职业道德等,在坚持诚信的原则下,通过审计活动保证被审计单位公开信息的完整、真实和合法。然而,我国现有的公租房审计监管过程中,内外部审计机构都没有充分发挥作用。

2. 监管主体间缺乏有效协同。公租房项目建设的监管主体除政府主管部门外,还应包括内部审计部门、外部审计机构和社会公众等。内部审计是公租房管理部门进

行的自我鉴证,政府审计是公租房的上级或同级部门进行独立的鉴证,相比之下外部审计最具独立性;社会公众通过媒体发挥监督作用。然而,在我国公租房项目建设运行过程中,只有政府独立审计,未与其他监管机构形成相互协调的监管体系,既造成许多重复检查,又形成一些监管盲区。各地公租房管理局有的将监管职能赋予住房管理处,未单独设立内部审计机构或其他监管机构,有的根本就没有监管机构,各省市公租房管理部门间也没有直接联系,因而未形成全国统一的监管体系。这种信息的不共享和不对称显然不利于监管工作开展。

3. 监管缺乏相应的法律依据和标准。我国始于**2009**年初的公租房制度已经实施**5**年,从国务院到各个省市自治区虽然都制定了相关管理办法,但迄今没有全国统一的监管法律法规,更未设立专门的监管机构,未建立公租房项目建设管理机构,而是由保障房的管理部门自行监管。审计署数年一次进行的抽查审计也没有统一的标准和惩戒激励机制。如《北京市公租房管理办法》规定:公租房的监管方式是对申请公租房的家庭实行三级审核、两级公示制度,这说明公租房的监管仅包括分配环节,而在融资、投资建设和租金补贴等方面缺乏监管。相对于全国不断涌现的大量的公租房权力寻租及其建设质量问题等造成的恶劣影响,监管的作用显然是杯水车薪。

4. 审计监管缺乏持续化和常态化。审计监管持续化是指在国家审计法规规定范围内的审计事项发生的当时或在稍后较短时间内进行的全程审计,包括:①评价内部审计的有效性和审计风险;②保证审计证据的有效性和审计报告的时效性。但是在我国目前公租房审计监管中,并未对所有项目及时进行审计,而是习惯性地固定在某个时间段对某一项目的某个阶段进行审计。审计署**2013**年**8月9日**发布的审计公告显示,**2009**年初我国实施公租房制度至今,审计署仅对**2012**年度全国实施的公租房项目建设进行了抽查。这说明,**2009~2011**年三年间国家级审计机关尚没有对公租房项目建设进行正式审计。

审计监管常态化是指将审计程序和方法常规化,按照既定的程序进行审计。它要求审计机构、审计人员、审计程序、审计结果以及会计核算基础工作健全。但是,现实远非如此。例如,重庆市、上海市和北京市的公租房监管体制中都未单独设立审计机构,地方政府部门的审计程序也有待进一步规范,审计结果未公布或公布不及时,审计人员专业素质不高,会计核算基础欠完善等,以上诸多问题使公租房审计监管的常态化无法得到保障。

5. 审计监管效果亟待提高。与保障房寻租一样,表面看来牟利空间不大的公租房领域也存在寻租现象。**2013**年**6月27日**,审计署公布的**2012**年度我国保障性安居工程(即公租房项目)建设抽查审计报告显示,一些地方资金管理和保障分配还存在不少问题,具体见下表。

2012年我国保障性安居工程抽查审计结果

违规行为	项目/单位	违规数量	违规用途
挪用专项资金	360个	57.99亿元	用于归还贷款、对外投资、征地拆迁以及单位资金周转等非保障安居工程支出
用地手续违法	45个	601.53亩	未办理建设用地规划许可等手续用地
建设用地的挪用	12个	1 433.16亩	将用于商业开发等其他用途
出售违规	34个		代建企业等单位违规出售保障房
分配环节违规	11.97万户	4.18万套 1.74亿元	10.84万户不符合条件的家庭违规享受保障房3.89万套,领取租赁补贴1.53亿元。
其中:	1.13万户	2 975套, 2 137.55万元	重复享受保障性住房实物分配,重复领取租赁补贴。

可见,我国的公租房项目建设因提供不实资料、相关部门审核把关不严,导致无论是在最初的融资、投资、建设阶段,还是最后的分配、使用等环节,都存在不同程度的监管不力或缺失现象,如挪用公租房专项资金、违规用地或将公租房用地挪作商业牟利、违规出售公租房,以及违规享受公租房待遇等问题。这说明公租房制度的每个环节都需强化监管,尤其是公租房的资金使用及出售需要独立审计的持续监管。

三、我国公租房项目审计监管不力的原因

1. 公租房监管政策有待完善。**2010**年**6月**,住房城乡建设部等七个部门联合发布的《关于加快发展公共租赁住房的指导意见》(简称《指导意见》)规定:作为监管主体的住房保障部门应按照规定程序严格准入审批,加强对公共租赁住房运营的监督管理,做到配租过程公开透明、配租结果公平公正。对存在滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊等违法违规行为的,要依法依规严肃追究相关单位和人员的责任。政府投资建设公共租赁住房的租金收入,应按照非税收入管理的规定缴入同级国库,实行“收支两条线”管理。租金收入专项用于偿还公共租赁住房贷款,以及公共租赁住房的维护、管理和投资补助。但《指导意见》没有对筹资、建设和运营过程中的全部资金使用监管做出明确规定,也没有提出审计监管的具体要求。

我国公租房监管效果不理想的原因是:①各级政府部门更注重公租房的投资与建设,对公租房项目全程监管重视不够,致使监管职责大多落在直接对资金负责的政府身上,没有其他独立第三方的有效监管。②政府主管部门对审计监管的认识和重视程度不够,没有意识到审计监管持续化和常态化对公租房监管的巨大作用。

2. 公租房监管机构与职能不健全。

(1)公租房管理部门缺乏审计监管机构这一制度设计。迄今为止,全国各地都是政府主导公租房制度实施,相关部门既是管理者又是监督者。这种制度设计缺失了自身的监管。如,在全国率先设立公租房管理局的重庆

市,其职能部门设置中缺少单独的内部审计机构,也未制定聘请独立第三方对筹资单位、建设单位和后期管理单位进行审计的制度,只是由重庆市审计局对首批公租房建设单位进行了专项审计,并未实施持续审计。

(2) 公租房管理部门的监管内容不全面,重点不突出。笔者从有关部门对北京、上海、广州和重庆公租房项目建设情况的调查结果得知,全国大中型城市公租房管理部门的职能不健全。如重庆市公租房管理局计划财务处的职能包括:制定年度工作计划、编制资金计划、制定资金投融资策略、管理融资资金、制定公租房租金等。但缺失对公租房的租金管理。

公租房的建设资金主要来自政府财政资金,故租金监管无论是对建设资金的偿还还是对公租房项目建设的考核评价,都是不可或缺的。

(3) 公租房管理部门设置缺乏全国统一的协同管理体系。中央与地方、地区与地区、省内各区县间缺乏密切联系。从全国公租房项目建设的发展水平来看,各个省参差不齐,监管模式也不尽相同。如,北京和重庆等大型城市对公租房项目建设设置了不同的管理机构,管理的内容和重点也不同。

3. 公租房项目建设的审计监管机制不完善。公租房项目建设资金筹集、投资、分配到回笼是一个完整的闭环系统。要想保障公租房制度持续发展,资金管理无疑是重中之重。但目前公租房项目建设资金的审计监管方面还明显存在不足,具体表现在:

(1) 会计核算基础不牢固。会计核算是审计监管的基础,只有在真实、准确、及时的会计信息基础上,审计监管才能有效发挥作用。据国家审计机关对某地区公租房项目建设单位的审计结果显示,一些公租房项目建设单位对于部分会计科目的分类认定不清楚,核算不及时、全面,会计政策不知应当遵循企业会计准则还是行政事业单位会计准则。

(2) 公租房项目管理部门尚未建立有效的内部控制制度。现代审计是建立在健全的内部控制制度基础上的抽样审计,没有完善的内部控制,就不可能有良好的审计监管效果。我国公租房项目建设从筹资、投资、建设到后期运营管理缺乏有效的内部控制制度和相关法律规定,而内部控制制度的缺失又反映了审计监管的缺失。

(3) 缺乏完善的监管机制。虽然《指导意见》提出了对公租房项目建设后期管理的各种办法,却缺乏具体有效的监管机制体系。监管机制是具体落实责任的有效措施,它包括首问责任、限时办结、责任追究等机制,其确立无疑有助于发挥审计监管的作用。我国目前的公租房项目财务资金监管机制还不完善,应结合内部控制制度建设,构建一个事前相互制约、事中相互牵制、事后明确落实整改的完整的监管体系。

四、我国公租房持续审计监管模式的构建

一个全面、科学的公租房审计监管体系应当做到:一是完善机构设置、建立内部控制制度;二是完善会计核算基础,保证审计监管实施的基础;三是设立专业、独立的内部审计机构;四是融合内部审计、政府审计、外部审计、公众媒体等多方力量形成结构合理、层次分明、相互制约、相互协调、相互完善的监管体系,即:

1. 构建公租房项目建设持续监管体系。公租房监管体系主要是从自身管理和独立监管角度双管齐下,目标是实现管理规范化、合理化、有效化,建立全国统一的管理体系,以解决目前存在的问题。在现有公租房管理体系的基础上,本文立足于持续审计监管机制,构建了公租房项目建设云审计管理体系,如图1所示:

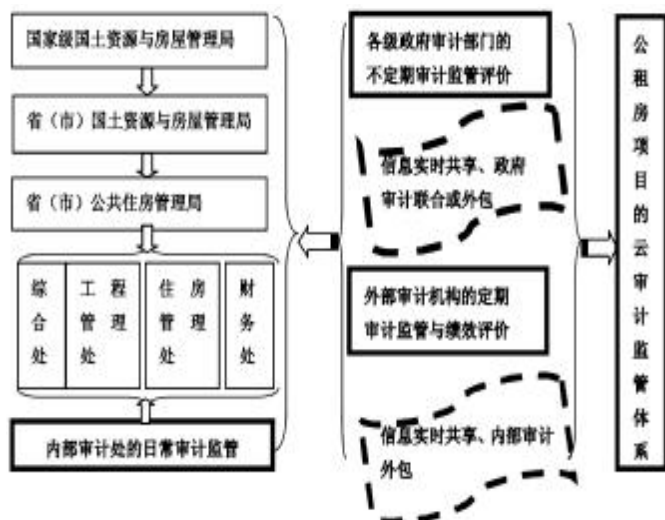


图1 公租房项目云审计持续监管体系的构建

(1) 建立公租房项目建设云审计持续监管体系。图1表明:从中央国土资源与房屋管理局到省(市、自治区)国土资源与房屋管理局,再到省(市、自治区)公共住房管理局有一个统一的构架,中央国土资源与房屋管理局负责制定统一的管理制度。

这些管理制度包括:①公共房屋管理局应专门设立内部审计处。内部审计负责监督和审核其他部门的工作。②政府审计部门负责对所在地区重大公租房项目进行不定期的审计监管和评价,并与公租房管理部门一起聘请外部审计机构对所在地区所有公租房项目进行定期或不定期审计监管。③在政府审计机构与外部审计机构、内部审计机构之间构建一个信息实时共享的云平台,三方共同对特大型公租房项目建设进行审计监管,或将部分项目外包给外部审计机构进行审计,以提高对公租房项目建设的审计效率和覆盖率。

(2) 建立健全公租房项目建设监管的内部控制机制。审计监管是保证公租房制度持续发展的重要基石,但前提不仅需要完善的会计制度,而且需要完善的内部控制

制度。作为内部控制的一个要素,独立的内部审计机构和专业内部审计人员应对公租房项目建设的资金运动进行实时监控,同时要建立和完善内部控制制度,聘请外部审计机构对其内部控制制度进行专门审计,以保证内部控制的有效性。此外,公租房管理局不仅要向上级部门负责和报告,而且要接受本级或上级政府审计机构及其委托独立第三方审计机构的考核和监管。

(3)完善公租房项目建设的会计核算制度,确保资产、资源安全完整。会计基础薄弱是制约监管效果的根本因素。而要对公租房的租金收入实施有效管理,推动整体管理水平的提高,必须建立完善的会计核算体系。这需要做好以下基础工作:①设立明细会计科目,规范会计核算。②规范会计核算程序,严格审核原始凭证,规范填制并严格复核记账凭证,及时、准确登记账目,保证会计信息完整精确。③提升会计人员的专业素质。

2. 构建公租房项目建设持续审计监管的新模式。审计监管是保证公租房制度持续发展的基石,但传统的审计监管模式,难以满足公租房项目建设的保障性、公益性需要。为此,本文根据持续审计的要求,构建了公租房持续审计监管模型,如图2所示:

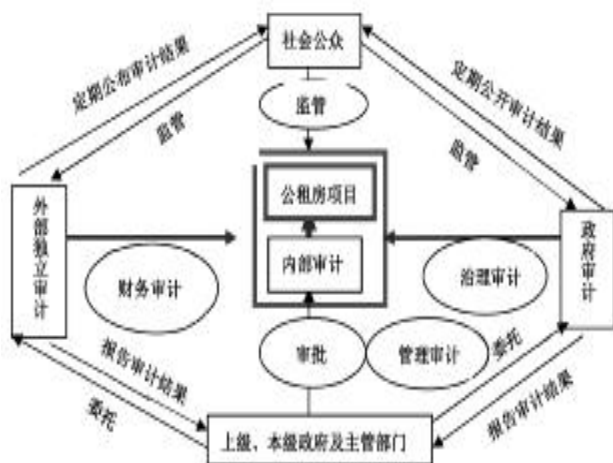


图2 我国公租房项目持续审计监管模式创新

(1)内外兼具,充分发挥外部独立审计的监管作用。根据图2持续审计监管模型:公租房项目建设的监管体系由社会公众、政府主管部门和审计组织监管三部分构成。其中,社会公众对内外部审计及公租房项目建设进行最广泛的监管,社会公众不仅包括资深的专业社会人士,而且包括新闻媒体、网络媒体等第三方机构。政府主管部门主要是从审批程序上加以严格控制,保证项目建设合理有效运行。审计组织监管主要由政府的治理审计、外部中介机构的财务审计以及内部审计机构的管理审计三部分构成。外部审计的形式和实质具有较强的独立性,能在监管方面发挥不可替代的作用。当然,内外部审计的目标、业务范围和审计标准有所不同。外部审计对公租房项目

建设年度报表审计的目标是鉴定其有效性、合法合规性,内部审计的目的是改善公租房实施管理部门的风险管理以及公司治理的有效性,以实现企业目标。审计主体间必须相互协同、内外兼顾,共同构成持续审计监管体系,从住房分配、准入制度、租金管理等方面进行核查,在有效的内部管理、专业的外部监管和良性的社会监管下,实现公租房制度的可持续发展。

(2)建立相互协同的整体持续监管新模式。图2还表明,在发挥内外部审计机构专业监管作用的条件下,配合社会公众的广泛监管和上级或本级政府部门的审批控制,既可以优化审计监管环境,保证审计监管机制的正常运行,又形成了内部审计、外部审计、政府审计、政府主管部门与社会公众五方协同的监管体系。虽然这五种监管力量的监管力度和重心不同,监管模式也不同,但只要相互配合,就能形成强大的持续监管网络。

(3)实施监管和治理审计导向相互协同的监管模式。从图2可以看出三种审计主体导向不同。其中,外部审计侧重财务与管理审计,关注公租房项目的财务状况、经营成果和现金流量。内部审计侧重内部控制审计,强调效率、效益、经济(即3E)审计。政府审计侧重公租房项目建设的治理状况。这三种审计导向相互补充,构成协同监管模式。总之,完善公租房管理体系和建立新的公租房审计监管模式,必将促使监管常态化和持续化。

五、结语

本文深入分析了我国公租房制度目前存在监管不足及其成因,在此基础上有针对性地提出了公租房持续审计监管模式的概念,构建了“政府审计——外部独立审计——内部审计”三位一体、信息共享、协同监管的公租房云审计监管体系,细化为“财务导向——管理导向——治理导向”的持续审计监管模式,从而为确保我国公租房制度可持续发展提供借鉴。

主要参考文献

- 蔡春,杨晓磊,刘更新.关于构建治理导向审计模式的探讨[J].会计研究,2009(2).
- 马志娟,丁俊博.保障房资金管理绩效审计评价指标体系构建.财会月刊[J],2014(24).
- 刘玉峰,张琦.对公租房建设中政府监督管理的研究——以重庆某公租房项目为例[J].建筑经济,2011(7).
- 雷光辉.保障性住房项目实施中的寻租行为分析[J].现代商贸工业,2011(20).
- 王英,许娜,段继红.公租房监管问题研究[J].中国房地产(学术版),2012(5).
- 【基金项目】重庆市社会科学规划项目(项目编号:2011YBJ019);重庆市自然科学基金(项目编号:cstc2012jjA1547);重庆市教委科技项目(项目编号:KJ1400620);重庆工商大学会计学院规划项目