

财政社会保障资金跟踪审计研究

林治芬 吴玲

(南京财经大学 公共管理学院, 江苏 南京 210023)

摘要: 社会保障资金包括社会保险基金和财政社会保障资金。财政社会保障支出已成我国财政第二支出大项,但有关财政社会保障资金审计研究文献始终难以看到。本文从政府治理视角探讨财政社会保障资金审计,提出跟踪财政社会保障资金的来源和流向,进行“一纵两横两段式跟踪审计”——“一纵”即上对下(中央对省、省对市县)财政社会保障资金转移支付的跟踪审计;“两横”即财政与社会保障业务部门、社会保障业务部门与受助对象之间的两段式横向跟踪审计,以突出其安全性、有效性、经济性审计重点,从而将我国财政社会保障资金审计纳入审计研究视野。

关键词: 财政社会保障资金; 一纵两横两段式; 跟踪审计

中图分类号: F830.91 **文献标识码:** A **文章编号:** 1672-6049(2016)04-0094-08

一、引言

社会保障资金按其来源主体分为:由单位和个人缴费形成的社会保险基金,由政府税收供款形成的财政社会保障资金。

2003年社会保障资金审计监督体系框架研讨会是我国第一次有关社会保障资金审计的专门会议,标志着我国社会保障资金审计研究的起步。如今知网中有关社会保障资金审计的文献列有8篇(会议综述1篇^[1] 相关思考3篇,存在问题1篇,必要性1篇,开拓新局面1篇,下岗失业就业保障资金审计1篇^[2-5])。这些文章大多属于社会保障审计工作方面的简文。《2012年第32号审计公告》(简称《审计公告》)是我国政府首次对社会保障资金进行全面审计。2012年《审计研究》发表了有关社会保险基金审计研究的文章^[6],将我国社会保障资金审计向前推进一步。

另外,通过知网检索有关财政专项资金审计

的30余篇文章多是就财政专项资金审计的现状、问题、难点、绩效等进行探析和思考,或是就村、县、行政事业单位的财政专项资金审计进行论述,未见其中有关社会保障资金审计的内容。

笔者在知网中以财政社会保障资金审计为题进行检索,结果为零,可见财政社会保障资金至今仍是审计理论研究的盲点。

李克强总理在2013年10月8日国务院常务会议和2013年底听取审计署工作汇报时曾两次强调,切实加大对民生等公共资金的审计监督,对挪用、侵吞、贪污等行为要严惩不贷,使民生资金真正成为谁也不能碰、谁也不敢碰的“高压线”。财政社会保障资金是民生公共资金的重要组成部分,也是社会保障资金审计的重点,其资金安全与使用效率关乎社会公平、财政平衡,也关乎经济可持续发展和国家稳定,加强其研究具有重要的理论和现实意义。

收稿日期:2016-06-14

基金项目:国家自然科学基金项目“基于财务可持续的社会保障事责划分与财力匹配研究”(71373118)。

作者简介:林治芬(1956—),女,山东文登人,南京财经大学公共管理学院教授,研究方向为社会保障管理;吴玲(1990—),女,安徽安庆人,南京财经大学公共管理学院硕士研究生。

二、我国财政社会保障资金及其审计的认识

(一) 财政社会保障资金的认识

广义上看,我国财政社会保障资金包括两块:一块是政府用一般税收,通过公共财政预算安排的用于社会保障方面的资金,包括社会保障和就业支出、医疗保障支出和住房保障支出。另一块是用政府性基金,通过政府基金预算安排的用于社会保障方面的资金,包括政府基金预算中的残疾人就业保障金、住房基金和福利彩票公益金。无论是资金数额,还是资金性质与地位,第一块公共财政预算内的社会保障支出都是我国财政社会保障资金的主体,因此本文所说财政社会保障资金仅指政府公共财政预算中的社会保障资金。

1. 财政社会保障资金的形成与变化

财政社会保障资金是我国改革开放以后新增加的财政支出项目,其在财政预算中的列示经历了一系列的变化:1986年新增“抚恤和社会福利救济费”大类,1998年新增了“财政对社会保险基金补助支出”(后改为社会保障补助支出大类)2003年增列“行政事业单位离退休经费”,2007年将上述三大类社会保障性支出合并为“社会保障支出”大类,2009年又将其改为“社会保障和就业”支出大类。目前我国政府一般预算中的财政社会保障资金包括社会保障和就业支出、住房保障支出两个大类,以及卫生支出大类下的医疗保障款级支出。其中社会保障和就业支出大类包括19个款级项目:01人保部管理事务、02民政管理事务、03财政对社会保险基金的补助、04补充全国社会保障基金、05行政事业单位离退休、06企业改革补助、07就业补助、08抚恤、09退役安置、10社会福利、11残疾人事业、12城市居民最低生活保障、13其他城镇社会救济、15自然灾害生活救助、16红十字事业、17农村最低生活保障、18其他农村社会救济、19廉租住房支出、99其他社会保障和就业支出。

2. 财政社会保障资金的特点

财政社会保障资金具有以下特点:(1)公共性,财政社会保障资金来源于一般税收,其发放多体现按需分配而无需偿还,也无需考虑权利义务对等,因此天然具有“唐僧肉”特点。(2)过渡性,在我国经济体制转轨、保障方式转制、财政模

式转型、政府角色转换的全局性深刻变革中,现阶段政府职能边界模糊,公共财政范围不清,财政社会保障资金呈现出过渡阶段计划经济和市场经济体制的双轨特性。(3)复杂性,从财政社会保障资金本身看,其所属层级既有中央财政的,也有省、市、县财政的;其用途既有社会保险基金补助,又有社会救助、社会福利、社会优抚安置以及住房保障支出;其归属既有补助给社会保险统筹基金的,又有补助给社会保险个人账户基金的;其支付既有拨给相关社会保障部门由其进行支付的,也有财政部门自身直接支付的;所涉及的对象既有城市的,也有农村的;既有就业群体,也有非就业群体;既有固定就业的,也有灵活就业的;既有机关事业单位的,也有企业的;其资金既有当年平衡的,也有三、五十年长期平衡的。财政社会保障资金公共性、过渡性、复杂性的特点使其成为名副其实的高风险资金。

3. 财政社会保障资金的流程

财政社会保障资金流程有两大维度:一是上对下纵向补助,包括中央对省、省对市县等专项补助。二是财政资金的横向流动,包括财政向相关业务部门拨付资金以及相关业务部门将资金分发给保障对象。财政向社会保障业务部门的拨付有:(1)拨付给人力资源和社会保障(简称人社)部门的支出,包括人社部门事业费、财政对社会保险基金补助、就业补助,其中财政对社会保险基金补助体现为财政预算内资金转化为社会保险专项基金。(2)拨付给卫生部门的支出,包括财政对城乡居民医疗保险的参合、参保补助、公务员医疗补助、优抚对象医疗补助、城乡医疗救助。(3)拨付给民政部门的支出,包括民政管理事业费、抚恤、退役安置、社会福利、残疾人事业、城市居民最低生活保障、其他城乡社会救济、自然灾害生活救助等。(4)拨付给全国社会保障基金理事会补充全国社会保障基金的支出。(5)拨付给住房与城乡建设(简称住建)部门的住房保障支出。此外,还有财政部门直接支付的支出,包括行政事业单位离退休、企业改革补助、红十字事业费。

(二) 财政社会保障资金审计的认识

财政社会保障资金审计本身应属于专项审计,是对财政社会保障资金收支进行的一次性的专门审计,重在资金的安全性和使用效果进行

审计,因而有别于常规性的年度审计。

财政社会保障资金审计与政府预算审计密切相关。预算审计主要是从预算编制、执行与决算三大环节对资金预算的编审执行及其结果进行事前、事中、事后审计,它完全以预算为轴心展开。目前我国政府预算分为一般公共预算、政府基金预算、社会保险基金预算、国有资本经营预算。财政社会保障资金是政府一般公共预算的一个部分。但因政府预算体系异常繁复,因此在整体预算审计的基础上,择其各时期主要预算项目进行专项审计,以补充政府预算整体审计难以细化的不足。尤其在我国完成了经济体制转轨之后,财政社会保障资金处于建设的初期阶段,相关资金管理亟待加强,因而财政社会保障资金审计亟待加强。

与社会保险基金审计有所不同,社会保险基金来源于用人单位和个人的缴费,因此要对其进行收入的审计;而财政社会保障资金来源于政府一般税收的直接分配,因此不存在征缴环节的审计,而主要是资金支出的审计。社会保险基金有结余,因此需要对其基金存量进行审计;而财政社会保障资金是政府税收的年度分配,一般不存在结余,因此主要是资金流量的审计,无所谓存量审计。

三、我国财政社会保障资金审计的问题分析

《审计报告》是我国官方第一次明确使用社会保障资金而非基金的概念,也是我国迄今为止最为全面的社会保障资金信息披露,但《审计报告》还是暴露出我国财政社会保障资金审计的一些全局性问题。

1. 审计的内在逻辑主线尚未确立。《审计报告》依据现行社会保障制度类别和项目,将社会保险基金和财政社会保障资金混合在一起进行审计,忽视了两类资金的不同来源和性质,从而使得财政社会保障资金审计失去了根本的逻辑基础。同时,《审计报告》按社会保障制度项目公布审计结果,与财政部门按预算科目公布财政社会保障资金支出之间无法对应,也与财政向业务部门拨款不对应,这样财政社会保障资金审计的逻辑主线就模糊不清。虽然按照社会保障类别和项目进行审计,便于核对财政资金与最终

受助者的资金收支关系,但无疑忽视了财政拨款与业务部门接收和发放之间的审计。

2. 审计的完整性仍有待加强。《审计报告》虽然体现了社会保障资金总体的概念,但所审计的财政社会保障支出只相当于全部财政社会保障支出的38%(《审计报告》披露的财政社会保障资金支出7421.64亿元,占同期《财政决算》财政社会保障支出19463.26亿元之比),距离摸清我国财政社会保障资金总量的目标还有相当差距。

3. 重收入,轻支出、轻管理、轻绩效痼疾仍存在。《审计报告》所披露的18项社会保障资金,其收入审计既有分项的,也有分险种的,信息较为全面具体。但其支出和结余的审计信息,相对收入明显不足,虽然《审计报告》第一次对社会保险基金结余的层级、形式做了披露,但并没有像收入那样对应到险种,暴露出政府对社会保障资金支出及其绩效的审计,仍然不及对资金收入和分配的重视。

4. 多部门分散管理,信息各自披露,数据矛盾,严重影响财政社会保障资金审计。我国目前社会保障管理部门多达12个,有关财政社会保障资金信息披露的主体主要有:财政部门每年的财政决算、审计部门不定期的审计报告、人社部门每年的人社事业发展统计公报(简称《人社统计公报》)、全国社会保障基金理事会(简称理事会)的基金年度报告以及民政、卫生等部门的社会发展统计公报等。笔者依据上述公开统计资料,总结出我国财政社会保障资金的数据差异,其结果令人瞠目,以下仅选择“财政对社会保险基金的补助”项目列示,见表1。

表1中有关“财政对社会保险基金补助支出”,《财政决算》显示为3152.19亿元,《审计报告》显示5391.48亿元,二者相差2239.28亿元。“财政对社会保险基金的补助”是一般税收对社会保险专项基金的补助,理论上讲,一般税收补助出去多少,社会保险基金就应该接收多少,然而《财政决算》显示的对社会保险基金的补助支出同《审计报告》、《人社统计公报》所显示的社会保险基金补助收入,从项目到数额都无法对应。

审计的论著。随着我国公共财政体系的建立,财政社会保障资金总额日益增多,加之其公共性、过渡性、复杂性的特点,其资金审计研究亟待加强。

财政社会保障资金审计属于专项审计而非年度审计;更多是流量审计而非存量审计;虽然不是对财政社会保障资金预算编制、执行与结果进行的预算审计,但与政府预算审计密切关联。

财政社会保障资金面广、量大、涉众复杂,但所有的财政社会保障基金均来自于政府一般税收,其内在存有一条客观的资金流向逻辑,即上对下(中央对省、省对市县)财政社会保障资金补助的纵向流动,以及财政部门向社会保障业务部门、社会保障业务部门向社会保障受益对象的横向资金流动,为此,财政社会保障资金可采用“一纵两横两段式”的跟踪审计方法,既可克服当前财政社会保障资金审计的不足,又可突出其审计的安全性、有效性和经济性。但财政社会保障资金“一纵两横两段式”跟踪审计,需要全国上下左右(中央与地方,财政与社会保障相关业务部门)相关部门统一有关财政社会保障资金的财政预算、会计核算及统计信息披露准则,如果各部门自成体系,彼此割裂、交叉甚至矛盾,那么纵横交错的财政社会保障资金审计将难以进行,最终将影响我国公共财政体系和社会保障制度建设,难以保证财政社会保障资金安全,影响社会稳定和经济发展。

审计不是单纯的事后审计,更兼推动事业发展之责。我国社会保障事业还处于制度整合和体制理顺的历史阶段,有时直接的改革往往会遇到很大的阻力,而通过审计所揭示出的问题进行改革推动,常可获得意想不到的效果。审计理论研究也应为理顺社会保障管理体制,促进相关会计与统计建设,提升财政社会保障管理水平和审计绩效而贡献力量。

参考文献:

- [1] 审计署社会保障司. 抓住合规审计开拓管理审计——社会保障资金审计监督体系框架研讨会综述[J]. 中国审计, 2003(9): 22-25.
- [2] 王丽芳. 社保审计背景分析与发展思路[J]. 审计研究, 2007(5): 26-29.
- [3] 林清林. 社保基金审计监管体制构建[J]. 财会通讯, 2007(10): 74-75.
- [4] 李蕊爱. 试论社保资金审计的现状和对策[J]. 审计研究, 2008(1): 37-40.
- [5] 康延涛. 社会保障审计研讨会综述[J]. 审计研究, 2009(1): 14-16.
- [6] 审计署社会保障审计司. 基于国家治理的社会保险基金审计研究[J]. 审计研究, 2012(1): 14-17.
- [7] 林治芬. 社会保障统计国际比较与借鉴[J]. 统计研究, 2011(10): 18-23.

(责任编辑: 黄明晴)

Research of Fiscal Social Security Fund Audit Based on Follow-up Audit

LIN Zhifen, WU Ling

(School of Public Administration, Nanjing University of Finance and Economics, Nanjing 210023, China)

Abstract: Social security funds, including social insurance funds and financial social security funds. Expenditure of public finance social security have already become our country public finance the second expenditure main category. But for the financial audit of social security funds has always been difficult to see the research literature. From the government perspective of governance, this paper explores the financial audit of social security funds, proposed tracking the flow of financial sources and social security funds. Be “one vertical and two horizontal two-stage follow-up audit”, Under “one vertical” that the (central, the provincial cities and counties) financial follow-up audit of social security funds transfers; between “two horizontal” namely fiscal and social security business sector, the business sector and social security recipients objects the two-stage lateral tracking audit. To gives prominence to the key audit points of security, effectiveness and economy, China’s social security funds which will finance the audit included audit research perspective.

Key words: social security fund; one vertical two horizontal twostages; follow-up audit