



迪博内部控制与风险管理系列丛书

北京国家会计学院审计与风险管理研究所推荐培训用书

胡为民 / 丛书主编



行政事业单位内部控制 实务操作指南

A Practical Guide to Internal Control of
the Administrative Institution

王 斌 张庆龙 / 编著



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS



迪博内部控制与风险管理系列丛书

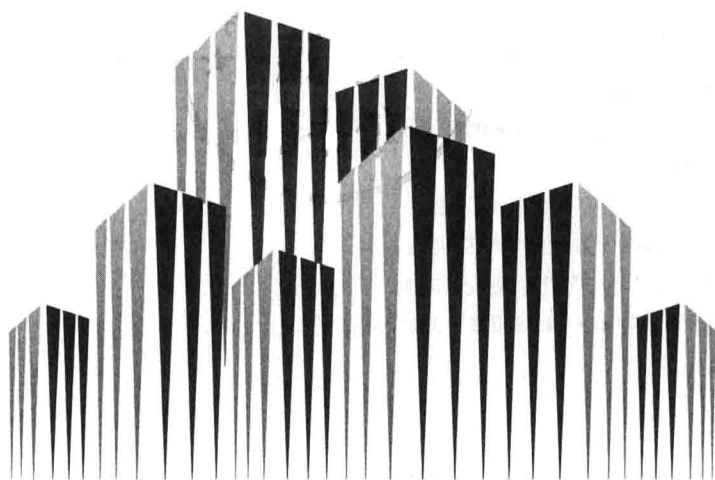
北京国家会计学院审计与风险管理研究所推荐培训用书

胡为民 / 丛书主编

行政事业单位内部控制 实务操作指南

A Practical Guide to Internal Control of
the Administrative Institution

王 斌 张庆龙 / 编著



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

内 容 提 要

本书是在充分理解《行政事业单位内部控制规范(试行)》及相关法律法规的基础上,融合迪博多年来在内部控制与风险管理领域所累积的先进理论和实践经验,结合行政事业单位的业务特点编撰而成的。本书内容丰富,实用性强,旨在为行政事业单位人员实施内部控制规范提供一套切实可行的操作指南。本书适用于内部控制监管机构的相关人士,行政事业单位领导、内部控制规范实施部门及人员,单位内部审计人员,各级审计监察机关的相关人士,注册会计师以及对行政事业单位内部控制感兴趣的朋友阅读。

图书在版编目(CIP)数据

行政事业单位内部控制实务操作指南/王斌,张庆龙编著. —北京:中国电力出版社, 2014.9

(迪博内部控制与风险管理系列丛书)

ISBN 978-7-5123-6387-8

I. ①行… II. ①王…②张… III. ①行政事业单位—内部审计—中国—指南 IV. ①F239.66-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 205014 号

中国电力出版社出版、发行

北京市东城区北京站西街19号 100005 <http://www.cepp.sgcc.com.cn>

责任编辑:李 静

责任校对:邓明达 责任印制:赵 磊

汇鑫印务有限公司印刷·各地新华书店经售

2014年9月第1版·2014年9月北京第1次印刷

720mm×1000mm 16开本·21.75印张·338千字

定价:59.00元



敬告读者

本书封底贴有防伪标签,刮开涂层可查询真伪

本书如有印装质量问题,我社发行部负责退换

版权专有 翻印必究

迪博内部控制与风险管理系列丛书

—— 编 委 会 ——

主 编：胡为民

副 主 编：李素鹏 张庆龙

编委会成员：聂兴凯 崔志娟 韩 菲 马 雯 张羽瑶
刘 峰 王 斌 朱建丰 唐庆艳 黄丽芝
张国华 刘文明 吴 玮 邱怡来 林海如
林 鑫 高拴龙 田雅洁 于庆峰 张 丽
阳 尧

国家自然科学基金重点项目：“基于中国情境的企业内部控制有效性研究”（项目批准号 71332004）

国家自然科学基金面上项目：“诚信、C-SOX 与企业价值”（项目批准号 71272198）

序

西方国家政府部门内部控制的建设实践证明，健全、有效的内部控制，是政府部门切实加强内部管理、提高公共资金使用效益的重要举措。从我国的现实情况来看，行政事业单位的内部控制基础比企业更加薄弱，如何建设和完善我国行政事业单位的内部控制，是当前我国行政事业单位面临的突出问题。从发展的进程来看，我国行政事业单位内部控制的研究与实践起步较晚。我国实施改革开放之前，有关内部控制的理论研究几乎处于空白状态，在实践中很多行政事业单位的内部控制只是传统的、简单的内部牵制，没有形成科学的内部控制系统。

推进行政事业单位内部控制建设是国家治理的基础，是建设高效、廉洁政府的必然选择。健全的内部控制规范能够改变行政事业单位的思想意识，进而能够变行政事业单位“松散式、粗放式”的管理为“科学化、规范化”的管理。2012年11月29日我国财政部发布的《行政事业单位内部控制规范（试行）》，自2014年1月1日起在行政事业单位施行。这意味着，我国行政事业单位内部控制建设的号角已经吹响，我国进入行政事业单位内部控制的建设元年。

在我国，建立全国统一的内部控制规范能够提高政府各部门、各单位对内部控制工作的重视，增强单位领导班子的风险管控意识，促进各单位加强和规范内部控制。此外，建立健全的内部控制可以有效治理“小金库”等违法犯罪现象，防止国家财政收入和国有资产的流失，进一步遏制腐败现象。当然，通过一系列具体的内部控制活动设计，可以更有效地将政府部门的各种经济活动纳入一个统一的管控体系中，在保障财政资金安全的同时便于单位内各部门之间形成联动机制，提高资金使用的绩效。但是，应该看到，行政事业单位与企业相比较还是有很多不同的地方，行政事业

单位领导者建设内部控制积极性不高，它不会像上市公司那样引起利益相关者的关注，强制性较弱。加之，各个单位内部多年积累的情况十分复杂，内部控制建设过程中面临的阻力也会很多。面对现实，如何构建一个适合于本部门和本单位的内部控制体系？以什么作为切入点？具体在设计时采用的方法论是什么？行政事业单位建设内部控制具有哪些特殊性？这些都是建设内部控制体系过程中面临的理论与实践问题。

当前，政府部门对于内部控制建设的高度重视吸引了许多专家、学者投入到该领域的研究中来，仅从近两年在《会计研究》上发表的论文内容来看，就已经出现了多篇关于行政事业单位内部控制建设方面的文章。现在，非常高兴见到迪博公司与北京国家会计学院审计与风险管理研究所共同撰写的《行政事业单位内部控制实务操作指南》一书，该书对于推动和完善我国行政事业单位内部控制建设的相关学术研究与实务工作具有一定的参考价值。迪博公司作为北京国家会计学院的产学研战略合作单位，在内部控制建设方面实践经验相当丰富，汇集了一批具有内部控制造诣很高的专家，并与北京国家会计学院审计与风险管理研究所在 2013 年共同推出上市公司内部控制指数，本书的出版是双方合作的进一步深入。

本书内容丰富，介绍前沿的理论，贴近最新法规，操作性强，会给广大读者带来有益的启示和借鉴。当然，我国行政事业单位内部控制建设还处在初始阶段，经验还有待总结和积累，希望更多专家、学者加入这一研究领域。

秦荣生

前 言

为进一步提高行政事业单位内部管理水平，规范内部控制，加强廉政风险防控机制建设，2012年11月29日，财政部印发了《行政事业单位内部控制规范（试行）》（以下简称《内控规范》），要求自2014年1月1日起在我国行政事业单位范围内全面实施，这标志着我国行政事业单位内部控制规范基本体系的建立。

2013年7月19日，财政部在京组织召开行政事业单位内部控制规范实施动员视频会议，全国各省、自治区、直辖市、计划单列市、新疆生产建设兵团等37个地方的行政事业单位代表参加了会议。财政部副部长张绍春在会上强调，内部控制既是行政事业单位的一项重要管理活动，又是一项重要的制度安排，是行政事业单位治理的基石。实施好《内控规范》，对于提高单位管理水平，改进公共服务的质量和效率、规范财经制度、建设服务型政府具有重要意义。

尤其是当前，国家全面深化改革已进入深水期和攻坚期。实施好《内控规范》，与党的“十八大”所提出的转变政府职能、深化财税体制改革、强化权力运行制约和监督体系以及当前中央提出的党政机关厉行节约、反对浪费、转变工作作风、密切联系群众等一系列要求相契合，具有较强的现实意义。

本书是在充分理解《内控规范》及相关法律法规的基础上，融合迪博多年来在内部控制与风险管理领域所累积的先进理论和实践经验，结合行政事业单位的业务特点编撰而成的。

全书共6章：第1章根据《内控规范》中关于行政事业单位内部控制的基本要求，重点阐述了行政事业单位内部控制的内涵、框架、设计和方法；第2章描述了行政事业单位风险评估的基本程序和关注要点；第3章

描述了行政事业单位单位层面的内部控制设计，主要包括组织机构、议事决策、关键岗位、关键岗位人员、会计系统、信息系统六大方面；第4章描述了行政事业单位业务层面的内部控制设计，主要包括预算业务、收支业务、政府采购、资产管理、建设项目、合同管理六大方面；第5章描述了行政事业单位内部控制评价与监督体系的构成、运行以及相互之间的关系，包括内部监督、自我评价和外部监督；第6章从信息化建设规划、主要功能等方面重点阐述了行政事业单位内部控制信息化建设的相关内容和要求。

本书的特点是实用性强，旨在为行政事业单位人员实施内部控制规范提供一套切实可行的操作指南。本书适用于内部控制监管机构的相关人士，行政事业单位领导、内部控制规范实施部门及人员，单位内部审计人员，各级审计监察机关的相关人士，注册会计师以及对行政事业单位内部控制感兴趣的朋友阅读。

最后，感谢参与本书编写的迪博公司张丽、阳尧、高栓龙、林鑫、林海如，感谢为本书出版做出贡献的各位朋友！

由于受时间、精力等各方面因素的制约，书中难免有不当和疏漏之处，欢迎业界专家和广大读者批评指正！

作者

目 录

序

前 言

第 1 章 行政事业单位内部控制规范概述	1
第 1 节 行政事业单位内部控制的内涵	1
第 2 节 行政事业单位内部控制的理念和框架	4
第 3 节 行政事业单位内部控制设计	9
第 4 节 行政事业单位内部控制的方法	20
第 2 章 行政事业单位风险评估	25
第 1 节 行政事业单位风险评估概述	25
第 2 节 行政事业单位风险评估的基本程序	27
第 3 节 行政事业单位风险评估的关注要点	45
第 3 章 行政事业单位单位层面内部控制设计	53
第 1 节 组织机构内部控制设计	53
第 2 节 议事决策内部控制设计	65
第 3 节 关键岗位内部控制设计	72
第 4 节 关键岗位人员内部控制设计	81
第 5 节 会计系统内部控制设计	88
第 6 节 信息系统内部控制设计	100
第 4 章 行政事业单位业务层面内部控制设计	112
第 1 节 预算业务内部控制设计	112

第2节 收支业务内部控制设计	134
第3节 政府采购内部控制设计	166
第4节 资产管理内部控制设计	201
第5节 建设项目内部控制设计	238
第6节 合同管理内部控制设计	266
第5章 行政事业单位内部控制评价与监督	281
第1节 行政事业单位内部控制的内部监督	281
第2节 行政事业单位内部控制的自我评价	285
第3节 行政事业单位内部控制的外部监督	297
第6章 行政事业单位内部控制信息化	301
第1节 行政事业单位内部控制信息化概述	301
第2节 行政事业单位内部控制信息化建设规划	303
第3节 行政事业单位内部控制管理信息系统的主要功能	307
第4节 行政事业单位内部控制管理信息系统的应用	321
附录 行政事业单位内部控制规范（试行）	324
参考文献	337

第 1 章

行政事业单位内部控制规范概述

2012 年 11 月 29 日,财政部颁布《行政事业单位内部控制规范(试行)》(以下简称《内控规范》),并要求于 2014 年 1 月 1 日起在全国各级行政事业单位正式实施。《内控规范》共六章六十五条,具体包括:总则、风险评估和控制方法、单位层面内部控制、业务层面内部控制、评价与监督、附则等内容。该规范的颁布和实施,标志着我国内部控制建设工作又上了一个新台阶,标志着内部控制建设的范围进一步扩大、由原先的单一企业主体向行政事业单位领域拓展;有助于进一步提高我国行政事业单位的内部管理水平,规范内部控制,加强廉政风险防范控制机制建设。

第 1 节 行政事业单位内部控制的内涵

一、行政事业单位内部控制的定义

根据《内控规范》第一章第三条规定,行政事业单位内部控制是指“单位为实现控制目标,通过制定制度、实施措施和执行程序,对经济活动的风险进行防范和管控”。

首先,这一定义强调内部控制的主体是广义上的行政事业单位及其所属部门,包括各级党的机关、人大机关、行政机关、政协机关、审判机关、检察机关、各民主党派机关、人民团体和事业单位。

其次,这一定义明确行政事业单位内部控制的客体仅限于单位的经济

活动，即对经济活动的风险进行防范和管控，而非对单位所有活动的风险进行防范和管控，这些经济活动主要包括预算、采购、收支、工程、资产与合同等。

最后，这一定义表明行政事业单位内部控制主要通过制定制度、实施措施和执行程序三种手段来实现对经济活动风险的防范和管控。制定制度即建立健全内部控制的规范标准和程序，实施措施则是采取有针对性的行动方案，执行程序是一以贯之的执行内控制度和流程。

二、行政事业单位内部控制的目标

行政事业单位内部控制是为单位实现其控制目标提供合理保证。具体来说，主要有以下五大控制目标。

合理保证单位经济活动合法合规：行政事业单位经济活动必须在法律法规允许的范围内进行，严禁违法违规行为的发生，这是行政事业单位内部控制最基本的目标，是其他四个目标存在的前提和基础。

合理保证资产安全和使用有效：该目标强调了保证行政事业单位资产的安全和有效利用，以保证其使用效率。该目标与成熟先进的管理理念和方法、最新的科学技术发展，以及科学、有效的机制和体制密切相关，是实现行政事业单位战略目标的落脚点。

合理保证财务信息真实完整：该目标强调行政事业单位要提供真实、可靠的会计报告和相关信息。行政事业单位须合理保证会计报告和相关信息的真实完整，客观地反映单位运行管理情况和预算执行情况，为领导层的决策提供可靠依据。

有效防范舞弊和预防腐败：内部控制的基本原则是权力制衡，行政事业单位应该充分运用内控的制衡原理，在单位内部进一步完善决策权、执行权和监督权相互制约的机制，发挥流程控制作用，有效地预防腐败。

提高公共服务的效率和效果：行政事业单位与企业的根本区别在于其设立和运营的目的不同。行政事业单位内部控制的运营目标就是要提高单位公共服务的效率和效果。

对于行政事业单位内部控制而言，它不是一个单一的事件，而是贯穿整个组织且持续进行的一系列行为和活动；它也不是单位的一个独立系统，

而是单位用来控制和引导业务运行的不可或缺的组成部分；它无法为实现控制目标提供绝对保证，而受限于一些内外部因素的影响仅能为其提供合理保证；它不仅依靠单位领导层的大力推行，也需要单位全体成员共同参与并发挥作用。可以说，行政事业单位内部控制是单位内部管理的重要组成部分，与单位业务运行融为一体，持续帮助单位管理经济活动并实现控制目标。

三、行政事业单位内部控制的原则

在行政事业单位内部控制建设和实施过程中，应当遵循下列原则：全面性原则、重要性原则、制衡性原则和适应性原则。

全面性原则：内部控制应当贯穿单位经济活动的决策、执行和监督全过程，实现对经济活动的全面控制。所谓全面性主要体现在三个方面：一是全过程控制，内部控制应当贯穿决策、执行和监督全过程；二是全方位控制，内部控制应当覆盖单位的各种业务和事项；三是全员控制，内部控制的关键是对人的控制，是对单位全体成员进行控制，保证每一位单位成员，包括领导层面及执行层面都受到相应的控制。

重要性原则：在全面控制的基础上，内部控制应当关注单位重要经济活动和经济活动中的重大风险。重要性原则强调行政事业单位内部控制建设与实施应当突出重点、兼顾一般，着力防范可能对单位产生重大影响的重大风险，重视重要的业务事项和高风险领域，对业务处理过程中的关键控制点以及关键岗位加以特别的防范。所谓关键控制点，是指业务处理过程中容易出现漏洞且一旦存在差错即会给单位带来巨大损失的高风险领域。所谓关键岗位，是单位内部容易实施舞弊的职位。

制衡性原则：内部控制应当在单位内部的部门管理、职责分工、业务流程等方面形成相互制约和相互监督。相互制衡是建立和实施内部控制的经营理念，更多地体现为不相容机构、岗位或人员的相互分离和制约。无论是单位决策环节、执行环节，还是在监督环节，如果做不到不相容岗位相互分离和制约，将会造成滥用职权或串通舞弊，导致内部控制的失败。所以，要在内控制度设计上体现相互制约的原则并严格执行：一是治理结构的制衡，二是机构设置及权责分配的制衡，三是业务流程的制衡。

适应性原则：内部控制应当符合国家有关规定和单位的实际情况，并随单位外部环境的变化、经济活动的调整和管理要求的提高，不断修订和完善。这一原则强调单位建立和实施内部控制绝非一蹴而就，要克服一劳永逸的思想，做到与时俱进，在保持相对稳定的基础上不断加以优化改进。各行政事业单位应结合本单位业务特点和实际情况，建立符合自身组织架构特点的内部控制体系。

《内控规范》对行政事业单位建立和实施内部控制提出了如下要求：第一，行政事业单位负责人对本单位内部控制的建立和有效实施负责。第二，单位应当根据本规范建立适合本单位实际情况的内部控制体系，并组织实施。具体工作包括梳理单位各类经济活动的业务流程，明确业务环节，系统分析经济活动风险，确定风险点，选择风险应对策略，开展内部控制信息化建设，建立健全单位各项内部管理制度并督促相关工作人员认真执行。

第2节 行政事业单位内部控制的理念和框架

根据《内控规范》规定，结合对内部控制的核心理念和体系框架的分析，本书认为行政事业单位内部控制体系建设应遵循“目标—风险—控制”的内部控制核心理念，并按照风险评估、单位层面控制、业务层面控制和监督评价四个方面来构建单位内部控制体系框架，对单位经济活动进行评估诊断和整合优化。

一、行政事业单位内部控制的理念

对于内部控制而言，无论是企业内部控制建设还是行政事业单位内部控制建设，其核心均在于建立一套有效的控制机制来防范业务活动中的风险，以实现各项业务的控制目标。与企业内部控制不同的是，行政事业单位内部控制是针对单位各项经济活动，其控制目标除合理保证单位经济活动合法合规、资产安全和使用有效、财务信息真实完整之外，还包括有效防范舞弊和预防腐败，提高公共服务的效率和效果。同时，行政事业单位经济活动中的风险也不同于企业经营风险，针对行政事业单位设计的控制制度、机制、措施也与企业不同，需要根据行政事业单位的具体特点来设

计,具体如图 1-1 所示。



图 1-1 行政事业单位内部控制设计理念

1. 行政事业单位经济活动控制目标

设定控制目标是行政事业单位内部控制建设的起点。特别是在预算业务、收支业务、采购业务、资产管理、建设项目和合同管理等各项经济活动中,首先需要明确每一业务所要达到的管控目标,这样才能在设计具体控制措施时有的放矢、有章可循。具体来说,应根据每一业务的实际状况,对照单位内部控制的五大目标设定每一业务的具体管控目标,即每一业务的管控机制设计须合理保证单位经济活动合法合规、资产安全和使用有效、财务信息真实完整,有效防范舞弊和预防腐败,提高公共服务的效率和效果。同时,作为使用公共财政资金的一类组织,行政事业单位需要确保财政资金的有效使用,这既是一种外部监管要求,也是内部管控的重点。

2. 行政事业单位经济活动主要风险

不同于企业经营风险,行政事业单位经济活动风险主要表现在财政资金使用、国有资产管理、人员舞弊、廉洁从政以及违法违纪等方面。一般来说,可以从单位层面和业务层面两个方面来识别和评估行政事业单位经济活动风险。其中,单位层面风险可从机构设置是否科学、权责分配是否合理、决策机制是否健全、管理制度是否完善、岗位人员是否胜任、信息沟通是否畅通、财务处理是否规范等方面来识别和评估;业务层面风险可从预算、收支、采购、资产管理、建设项目、合同管理的制度是否健全,执行程序是否完善,每一业务事项是否真实、合规且执行到位等方面来识别和评估。行政事业单位经济活动风险是可能影响单位目标实现的各种不确定因素,通过识别单位经济活动中的主要风险,及时对其进行管控,可以有效保障单位各项控制目标的实现。

3. 行政事业单位经济活动控制机制

行政事业单位控制机制是为实现单位各项经济活动控制目标,针对经济活动中主要风险而设计的一套管控机制,它涵盖了单位预算、收支、采购、资产管理、建设项目、合同管理等所有的经济活动,旨在搭建包括管理制度、执行程序 and 具体措施在内的管控机制。在行政事业单位控制活动设计中,应重点关注以下方面:符合国家法律法规和政策文件;适应单位现有制度规定和管理现状;便于单位职能正常履行和业务开展;能够防范人员舞弊和预防腐败;保障单位公共服务职能的有效发挥。行政事业单位控制机制设计是单位内部控制建设的核心,一套设计有效、执行有力的控制机制可以有效防范和管控单位经济活动风险,确保单位经济活动目标最佳实现。

需要强调的是,在行政事业单位目标设定、风险识别和控制设计的过程中,人的因素至关重要(见图1-2)。一方面,需要由人来明确具体的经济活动管控目标、识别可能存在的风险、设计有效的控制机制,这就要求单位人员具备较高的素质和能力;另一方面,根据控制目标设计的管控措施需要人来执行,如果单位人员的素质和能力达不到要求,也可能无法确保控制活动得到有效执行。因此,单位人员对经济活动“目标—风险—控制”内控理念的认识,以及单位人员是否能够积极主动地建设并实行内部控制,将直接影响内部控制实施的效果和效率。