

高校内部控制与 风险防范

GAOXIAO NEIBU KONGZHI YU
FENGXIAN FANGFAN

易艳红 著

行政学院出版社

高校内部控制与 风险防范

GAOXIAO NEIBU KONGZHI YU
FENGXIAN FANGFAN

易艳红 著

北京

国家行政学院出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

高校内部控制与风险防范/易艳红著. —北京: 国家行政学院出版社, 2019. 1
ISBN 978-7-5150-1865-2

I. ①高… II. ①易… III. ①高等学校-学校管理-研究 IV. ①G647

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2019) 第 020111 号

书 名 高校内部控制与风险防范
著 者 易艳红
责任编辑 曹文娟
出版发行 国家行政学院出版社
(北京市海淀区长春桥路 6 号, 100089)
(010) 68920640 68929037
编 辑 部 (010) 68922480
经 销 新华书店
印 刷 北京蚂蚁印科技有限公司
版 次 2019 年 1 月北京第 1 版
印 次 2019 年 1 月北京第 1 次印刷
开 本 170 毫米×240 毫米 16 开
印 张 14
字 数 220 千字
书 号 ISBN 978-7-5150-1865-2
定 价 38.00 元

本书如有印装质量问题, 可随时调换。联系电话: (010) 68929022

前言

20 世纪初以来，国际上依托系统论、控制论、信息论、受托经济理论、权力制衡论、分权理论等为基础理论的内部控制理论与实践得到了极大的发展，先后经历了内部牵制、内部控制制度、内部控制结构、内部控制整合框架、企业风险管理整合框架五个不同的时期。随着我国的改革发展，国内经济得到了快速增长，我国内部控制法规经历了初步建立阶段、行业内部控制法规的制定阶段、法规完善阶段三个不同的阶段，内部控制法规建设也积累了相对丰富的经验。2008 年，伴随我国《企业内部控制基本规范》和配套指引的颁布，表明我国的企业内部控制规范体系初步建立完成，对我国内部控制发展具有巨大的理论指导意义，标志着我国内控发展进入一个新时期。2014 年，《行政事业单位内部控制规范（试行）》的实施，更代表着我国内部控制建设有了崭新的进展和突破，我国行政事业单位的内部控制制度进入规范建设时期。高校作为行政事业单位的重要组成部分，其内控建设也有了法律依据。依据《行政事业单位内部控制规范（试行）》，同时结合高校办学及管理特色，梳理完善高校内部控制制度，保障高校内部控制有效性，进而提高高校资金的使用绩效，合理管理控制高校风险，恰逢其时，也具有重要意义。

目前，我国高校虽然基本完成内部控制的建设工作，但内部控制建设仍属于起步阶段，需要不断完善修订，本人依据上级文件政策及多年的高校财务管理岗位实践经验，从内控建设发展历程、高校内部控制建设、高校内部治理结构、高校风险识别与控制、高校预算业务控制、高校决算业



务控制、高校收支业务控制、高校政府采购业务控制、高校资产业务控制、高校建设项目业务控制、高校合同业务控制、高校内部控制评价与监督等方面阐述高校内部控制建设及风险防范问题。

鉴于高校治理结构、办学规模层次等都不尽相同，本书没有涵盖所有高校内部控制业务，仅对高校内部控制建设提出自己的思考，希望对高校管理工作提供一点参考。由于时间和精力有限，囿于学识，书中难免有谬误、疏漏之处，请读者批评指正。

作者

2018年10月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 内部会计控制的理论基础	3
第二节 国际内部控制的发展进程	7
第三节 我国企业内部控制法规的发展	18
第四节 我国企业内部控制规范的框架体系	24
第二章 高校内部控制建设	27
第一节 高校内部控制法规的发展	29
第二节 高校内部控制建设的政策依据	30
第三节 高校内部控制建设的独特性	34
第四节 高校内部控制的关键要素及关系	37
第三章 高校内部治理结构	43
第一节 高校的治理结构	45
第二节 高校授权体系与决策机制	51
第三节 高校内设机构责任分工	55
第四节 高校信息系统建设与维护	62
第四章 高校风险识别与控制	65
第一节 高校风险定义及分类	67



第二节	高校控制目标设定	68
第三节	高校风险评估	69
第四节	高校风险控制及应对	76
第五章	高校预算业务控制	81
第一节	高校预算业务	83
第二节	高校预算业务控制环节	87
第三节	高校预算编制环节控制	89
第四节	高校预算执行环节控制	95
第六章	高校决算业务控制	103
第一节	高校决算业务	105
第二节	高校决算流程控制	111
第三节	高校决算分析报告内容及要求	112
第七章	高校收支业务控制	119
第一节	高校收支业务	121
第二节	高校收入业务控制	126
第三节	高校支出业务控制	128
第八章	高校政府采购业务控制	133
第一节	高校政府采购业务	135
第二节	高校政府采购执行环节控制	140
第九章	高校资产业务控制	143
第一节	高校资产业务	145
第二节	高校货币性资产业务控制	150
第三节	高校固定资产业务控制	160

第十章 高校建设项目业务控制	165
第一节 高校建设项目业务	167
第二节 高校建设项目业务控制流程	169
第十一章 高校合同业务控制	173
第一节 高校合同控制	175
第二节 高校合同业务控制流程	178
第三节 高校合同档案管理控制	181
第十二章 高校内部控制评价与监督	183
第一节 高校内部控制自我评价	185
第二节 高校内部控制审计	196
参考文献	211

第一章

总 论

- ◎ 内部会计控制的理论基础
- ◎ 国际内部控制的发展进程
- ◎ 我国企业内部控制法规的发展
- ◎ 我国企业内部控制规范的框架体系

第一节 内部会计控制的理论基础

19 世纪 50 年代,系统论、控制论和信息论三大理论不断发展并相互影响,在发展进程中互相渗透,互相结合,同时受托经济理论、权力制衡论、分权理论也得到发展,这几种理论被看作内部会计控制理论的基础理论。

❖ 一、强调有机整体的系统论

系统论强调用整体的观点和思维来分析所研究的事物,认为一切事物都是在一定的环境条件下,由相互联系、相互依存的各个因素形成的有机整体,并从系统论的角度找到研究对象的解决方案。系统论作为一门科学所提供的新思路和新方法,为人类的思维打开了新思路。1937 年,理论生物学家贝塔朗菲提出的一般系统论原理,成为系统论学科的基础理论。贝塔朗菲于 1968 年出版的《一般系统理论基础、发展和应用》进一步奠定了系统论的理论基础,被认为是系统论的代表作,被学术界广泛认可。贝塔朗菲系统论的核心观点指出,任何系统都是一个有机的整体,系统的整体功能和特点不是各个要素与要素、要素与系统、系统与环境之间的简单组合及叠加,系统所表现的整体功能和特性是各要素在单独存在状态下所不同的特质,贝塔朗菲系统论用“整体大于部分之和”来强调系统的整体观念,反对要素性能好,整体性能一定好,以局部说明整体的机械论的观点。贝塔朗菲在系统论中指出,系统是由很多个以不同结构形式连接起来的因素形成



的具有特定功能的有机整体。它由系统、要素、结构、功能四个概念组成，阐述了要素与要素、要素与系统、系统与环境之间的关系。他强调，每个要素在系统中都占有重要位置，起着独特的作用，要素之间是紧密联系的而不是孤立地存在着，要素之间构成一个不可分割的整体。某一个要素都是整体中的一部分，任何脱离了整体独立出来的要素都将失去它在整体中的特性。基于系统论的理论特点，系统论在对所研究的对象进行分析探索时，不是针对单独要素来分析研究，而是从整体角度来分析系统的结构和功能，根据系统、要素、环境、结构之间的相互关系和变动的规律性，用整体观点来分析问题、解决问题。系统是普遍存在的，大至渺茫的宇宙，小至微观的原子等都是系统，世界上任何事物都可以看成是一个系统，整个世界就是系统的集合。

从系统论的角度来看，内部控制就是由一系列相互依存、相互影响的要素之间构成的完整的体系，各单位进行的内部控制建设工作，也是通过统筹协调各要素之间的关系，建立科学、规范、完整、行之有效的内控体系，以保障各因素之间协调配合，发挥好各要素的潜能，确保内部控制系统发挥更加积极的作用。内部会计控制理论在整体和全局上的设计，来源于系统论观点，内部会计控制理论在各个环节上相互联系、相互制约的要求是系统论最明显的标志。

❖ 二、强调监督管理的控制论

控制论通过信息的收集、整理及利用，实现对组织系统的结构进行调整的目的。在任何组织中，控制是基于信息为基础的方法，以确保整个系统在高效有序的框架内运作。控制论是以研究机器、生命在社会中控制和通信的一般规律为基础的科学。经过一定时期发展，控制论的研究广度及深度逐渐加大，控制论研究对象和目标从一切事物内部的控制与通信的一般规律逐步演变成为研究众多学科系统的控制、信息交换、反馈调节的交叉学科，具体研究如人类工程学、控制工程学、一般生理学、神经生理学、心理学、数学、逻辑学、社会学等。控制论发展到今天已成为跨学科的科学。

维纳于1948年出版的《控制论：或关于在动物和机器中控制和通信

的科学》奠定了控制论的基础，作为一个科学的系统体系具有主体性是控制的特点。在控制体系中存在两个角色即控制主体和控制对象，在系统中控制主体发出具体操控指令，被控制者按照控制主体发出的指令来执行具体的行为，以此达到控制目标。

控制论由于是通过信息的收集、整理及利用实现对组织系统的结构进行调整来实现组织的控制目的，具有调节和监督管理功能。在组织运营中得到了广泛的应用，而在组织系统中组织的运营管理则强调计划性，希望通过建立一个自我调节和控制的系统来构建内部会计控制。基于控制的以上特点控制论在经济界得到广泛的应用，可以和很多学科融合发展。控制论与内部会计控制理论的切合点在内部会计控制中也强调注重各项业务的控制，同时对会计活动进行监督管理，也需要会计信息的传输、沟通与及时反馈。具体体现在以控制论理论作为指导，采用科学有效的方法优化和改进企业的内控体系，激发内控作用，确保组织开展各项工作。

❖ 三、强调信息共享的信息论

信息论属于应用数学学科范畴，是科学家以数学学科中概率论与数理统计的方法为基础并与通信实践结合总结出来的一门学科，是专门研究信息的有效处理和可靠传输的一般规律的科学。具体研究内容包括信息、通信系统、数据传输、密码学、数据压缩等问题。学术界认为 1948 年《通信的数学理论》的发表奠定了现代信息论的基础，开辟了现代信息论研究的先河，它的作者——克劳德·香农也被称为“信息论之父”。尽管信息论的发展稍晚于系统论和控制论，但由于现代通信技术的飞速发展和其他学科的交叉融合和渗透，信息论的研究已经不局限于通信系统的数学理论，而是发展成了信息科学的庞大体系，成为在管理实践中对主客体产生的反馈。

信息论的核心观点是信息的反馈。客观事物可以反馈出一定信息，我们可以通过一定手段对客观事物折射出的信息进行响应并获取它，我们经过对获取事物的正确信息进行分析研究，判断事物的风险发生的可能性，并对风险发生的不确定性进行提前的有效的干预，达到减少风险发生的可能性，降低组织损失的目的。内部会计控制也正是通过实施过程中信息传



输和沟通获取有效信息，对信息进行有效处理后，及时选择有效的控制活动进行控制。信息对内控工作的开展起到关键性作用。在信息论体系中信息与控制密不可分，相辅相成，控制工作的前提是获取有效的信息，而传送获取有效的信息是高效完成控制工作的必要条件，信息的管理和活动控制共同完成管理活动。信息论在内控方面的指导意义在于在开展内控管理工作要实现信息共享。

❖ 四、强调权责分离的受托经济理论

受托经济责任关系中体现所有者、经营者及经营执行者三者之间的关系，具体是指财产所有者通过授权或委托的方式，将自己的财产授权委托给管理者进行经营和管理，他们之间所形成的财产委托经营管理和财产受托经营管理关系以及经营管理者与经营管理执行者之间所形成的关系。它是资源财产所有者对资源财产有效管理和使用的必要手段和保证机制。

随着经济的不断发展变化，经济社会分工越来越细化，资本所有者累积逐渐增加，促使企业的所有权和经营权分离，为了更好地提高经济效益，在这种经济背景下受托经济责任理论得以产生。受托经济理论往往在委托人和代理人的经济合同中得以体现，在委托—代理的合同关系中，授权人将企业经营管理权交付给受托人进行管理，受托经营管理者必须承担受托责任。对于一个组织体系来说，委托代理关系体现在委托人的经济和财务内容上，同时组织的管理者和组织的执行者之间也形成委托关系，它与内部会计控制密不可分，需要对经济责任情况进行监督和管理。近年来，在高等学校内部也形成了一种产权分离的经营管理现状，在这种产权分离的发展中，我们可以明确地看到高等学校的内外受托经济责任即在高校与教育主管部门之间存在着一个委托—代理的关系，高校的负责人在经营管理的过程中需要对上级负责，而教育主管部门则有权行使监督权；高校的经营管理者将高校的财产和经济活动委托给下一个层级的管理人员，形成了委托代理的契约关系，而这些中层或者基层管理人员也就承担了受托经济责任。由于高校是公益性质，不属于完全竞争市场中委托—代理的契约关系，需要更多地考虑社会效益而不是经济效益，这就加大了对

受托方的监督和管理难度，鉴于此，高等学校的内部会计控制对受托经济责任更加受到关注。

❖ 五、强调分权制约的制衡论

权力制衡分为广义和狭义两个范畴。广义的权力制衡是指在公共政治权力内部或者外部，存在着与权利主体相抗衡的力量，强调的是政治权力制衡，在权利主体发挥作用时，行使制衡权限，对权力进行有效的监督和制约，保证公平、有序、高效行使权利，合理保证权力总体平衡和牵制。这些牵制往往来源于个人、群体、机构和组织等，实现社会有序健康发展，保证社会整体目标的实现。狭义的权力制衡是指在组织内部权力制衡，内部权力制衡属于动态监督机制，是组织内部开展监督和管理控制体系。一般以管理和组织为契机，通过制定科学合理的制度、有效的工作程序和方法，对业务活动中潜在的风险进行评价、防范、控制和管理来实现制衡目的。权力制衡的开展能够有效应对和防范风险，确保各项控制活动发挥积极有效的作用。制衡论制约机制的关键特点是它认为每项控制活动都要在两个或多个彼此存在的制约关系的控制环节中实施，各项控制活动在其他人员或部门的控制及辅助下才能发挥作用。基于以上特点，我们可以说权力制衡理论是内部控制至关重要的组成部分。权力制衡也属于风险控制机制的范畴，在风险管理控制方面也发挥关键作用。

第二节 国际内部控制的发展进程

国际内部控制的发展进程

20 世纪初以来，随着经济的不断发展，组织运营和管理活动能力也



得到快速提升和发展,进入科学管理阶段。在此背景下,内部控制也应应运而生。当然,内部控制理论与实践的发展也不是一蹴而就的,先后经历了内部牵制、内部控制制度、内部控制结构、内部控制整合框架、企业风险管理整合框架五个不同的发展阶段。

❖ 一、体现分权与制衡的内部牵制时期

内部控制可以追溯到人类社会的形成之初。人类自从有了群体组织的出现,组织成员之间就产生了控制与被控制的关系,进而产生了对统治者对组织的其他成员及其活动进行控制的要求。古埃及、古波斯、古希腊、古罗马和古代中国都有为部落、城邦、庄园、国家服务的原始内部牵制制度的萌芽形式。到了资本主义生产关系初级阶段,随着商业组织的出现,内部牵制有了更大的发展空间,开始服务于企业。直到17世纪初会计行业“控制”一词出现,即“内部控制概念在会计行业的体现”。到20世纪,内部牵制阶段控制概念和思想一直长盛不衰。内部牵制是适应这一阶段的时代背景而产生的。这一阶段经济发展相对落后,对内部控制的要求仅停留在对账目和会计岗位不相容的岗位分离阶段,两个部门或两个人以上共同控制会计账目,并且实现交叉检查或交叉控制,最终达到保证财产物资安全和会计记录真实的目的。

内部牵制是指“以提供有效的组织和经营,并防止错误和其他非法业务发生的业务流程设计。其主要特点是以任何个人或部门不能单独控制任何一项或一部分业务权力的方式进行组织上的责任分工,每项业务通过正常发挥其他个人或部门的功能进行交叉检查或交叉控制”。内部牵制是基于假设“两个或两个以上人员或部门无意识地犯同样错误的概率,远小于一个人或部门犯该种错误的概率;两个或两个以上人员或部门有意识地串通舞弊的可能性,远低于一个人或部门单独舞弊的可能性”为前提条件的。内部牵制的核心思想是体现分工及牵制,强调分权和制衡,以控制由于未分权而引发的错误或舞弊行为。

内部牵制要求将一个人做的事交由多个人去完成,钱账物分离,避免权力过于集中,达到实现组织内的“查错防弊”。根据《柯勒会计辞典》

记载，内部牵制分为分权牵制、实物牵制、机械牵制和簿记牵制四类牵制（见表1-1）。随着内部控制理论在实践中不断发展，内部控制已经突破内部牵制的局限，但无论内部控制理论如何发展变化，内部牵制的思想一直存在至今。正如《柯勒会计辞典》所载，“设计有效的内部牵制以使每项业务能完整正确地经过规定的处理程序，而在这规定的处理程序中，内部牵制机制永远是一个不可缺少的组成部分”。当然内部牵制随着经济社会的发展和需求的变化，也不能完全适应时代的发展，出现不够完善等弱点和不足。

表 1-1 内部牵制的四种类型

名称	含义	牵制特点及手段
分权牵制 (职责分离)	通过分工和制衡，由不同的部门和人员来完成不同的业务环节，以达到牵制的目的	分权程度越高，牵制效果越好。但是也要考虑成本效益原则。一般而言，对于那些重要的不相容职务，即如果不分离可能导致错误或舞弊的职务要求予以分离
实物牵制 (实物负责制)	将财产物资的保管责任落实到特定的部门和人员头上，以达到保护这些财产物资安全完整的目的	现金出纳必须对库存现金的短少承担责任，仓库保管人员必须对库存物资承担责任等。通过落实实物保管责任，并辅之以清查盘点、账实核对、考核奖惩等措施，对于相关财产物资的安全完整能起到良好的保障作用
机械牵制 (技术牵制)	借助专门的技术手段来进行的牵制	对于库存现金，借助保险柜密码这一技术手段来防止失窃；对于需要特定授权方能进入的信息系统界面，通过口令和密码等技术手段来防止非法进入等。机械牵制一般可以与特定的授权结合运用
簿记牵制 (会计系统牵制)	通过簿记内在的控制职能而实现的牵制	复式簿记体系对于所有的业务和事项，都要以原始凭证为基础，进行序时和分类的记录，这就在账证、账账、账表、账实之间形成了严密的钩稽核对关系，因而可以用它们来实施对业务事项、财产物资等的保护

❖ 二、体现会计控制与内部管理的时期

20 世纪 40 年代，内部会计控制是以内部控制理论为初始模式的，使用内部控制理论中的含义如财务、会计和管理的含义，内容主要包括保护