

行政事业单位内部控制培训指定教材

行政事业单位内部控制规范 讲 解

方周文 张庆龙 聂兴凯 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

行政事业单位内部控制培训指定教材

行政事业单位内部控制规范 讲 解

方周文 张庆龙 聂兴凯 编著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

行政事业单位内部控制规范讲解/方周文, 张庆龙, 聂兴凯
编著. —上海: 立信会计出版社, 2013. 9

ISBN 978-7-5429-4025-4

I. ①行… II. ①方… ②张… ③聂… III. ①行政事业单位
—内部审计—规范—中国—学习参考资料 IV. ①F239.66-65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 218958 号

策划编辑

蔡伟莉

责任编辑

蔡伟莉



行政事业单位内部控制规范讲解

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

电 话 (021) 64411389

网 址 www.lixinaph.com

网上书店 www.shlx.net

经 销 各地新华书店

邮政编码 200235

传 真 (021) 64411325

电子邮箱 lxaph@sh163.net

电 话 (021) 64411071

印 刷 北京佳顺印务有限公司

开 本 710 毫米×1000 毫米 1/16

印 张 16

字 数 246 千字

版 次 2013 年 9 月第 1 版

印 次 2013 年 9 月第 1 次

书 号 ISBN 978-7-5429-4025-4/F

定 价 29.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

我一直认为，内部控制对于行政事业单位至关重要。内部控制通过不相容职务相互分离制约、严格的授权审批控制等手段，达到控制财务风险、防范贪污腐败等目的。它一方面要求建立健全制度，另一方面要求建立有效的机制来保障制度的执行。可见，内部控制与习近平总书记提出的“把权力关进制度的笼子里”的要求是一致的。行政事业单位开展内部控制建设，正是贯彻落实中央一系列反腐倡廉工作部署的有效抓手，也是建设廉洁高效政府的必备工具。

经过多年努力，如今进一步推进行政事业单位内部控制建设的条件已经具备。1999年修订通过的《中华人民共和国会计法》就提出了不相容职务分离、定期开展财产清查和内部审计等要求。近年来财政部、审计署和证监会等部门大力促进企业部门建立健全内部控制，广泛宣传内部控制，使得内部控制理念日益深入人心。政府各部门不断改革创新，引进吸收了一些比较先进的行政管理模式，如目标导向管理、信息公开、财政绩效评价等，为内部控制建设奠定了更好的环境基础。2012年，财政部印发了《行政事业单位内部控制规范（试行）》，标志着我国行政事业单位内部控制建设进入实质性操作阶段。

《规范》出台以后，方周文、张庆龙和聂兴凯等同志合作编写了《行政事业单位内部控制规范讲解》，我认为这是一本比较有用的书。《规范》正式出台以后，最重要的是如何实施，如何真正落到实处，不要成为一纸空文。该书立足于工作需要，面向行政事业单位的领导、会计人员和业务人员，指导内部控制设计和实施工作，对于促进《规范》的落地具有重要意义。

从内容上看，该书能立足于我国行政事业单位的实际情况，风险评估的组织、控制措施的设计等，具有可行性。此外，该书除了深度解读《规范》以外，也有一定的创新。比如行政事业单位如何开展风险评估，应当说这是一个难点，并且没有比较好的经验可供借鉴，该书不仅提供了可行的解决方案并且做到了简单易行，这是比较难得的。



当然，行政事业单位内部控制建设，是一项长期而艰巨的任务，并且该书尚未经过实践检验，存在不足在所难免，希望在今后的学习和实践中不断地探索和完善。

冯淑萍

2013年4月2日

“曲突徙薪无恩泽，焦头烂额为上客”出自《汉书·霍光传》，说的是有一客人到主人家做客，看到主人家的烟囱是直的，且旁边还堆着不少柴草，就向主人建议说：这样容易发生火灾，应该将烟囱改弯，把柴草移走，结果主人听不进去，不以为然。没过几天，主人家果然着火，经邻居帮助全力抢救，终于扑灭大火，于是主人杀牛摆酒，宴请救火有功的邻居，让在火灾中烧得焦头烂额的人坐在上座，认为他功劳最大，而不请之前提出曲突徙薪建议的客人。这时有邻居提出说，你为什么不清那位客人，如果当时你采纳了那位客人的建议，就不会发生火灾了，而且也不用破费请大家吃饭了。主人这时才醒悟过来。

对于我国 1400 多万会计人员来说，这种感受何尝不深。会计工作、内部控制，经常是不出问题的时候领导不重视，出了问题才会受到重视。为此，旨在于“防患于未然”的行政事业单位内部控制，其受接受程度，尤其受非财务专业领导的接受程度，可想而知。在我国，领导更愿意说“加强监督”，“反腐倡廉”，而不说内部控制。实际上，内部控制的起源就在行政事业单位（古代的宫廷和政府），而且实践证明内部控制是从源头上预防风险、防治腐败的有效手段，其作用机理就是“使其不能腐”，2012 年开始在全国推行的“廉政风险防控机制”建设，就是将内部控制原理用于反腐倡廉的一次尝试。

行政事业单位内部控制不被接受，主要就是认识问题。对于很多领导来说，内部控制这个概念过于抽象、过于专业。还有很多领导惧怕“控制”这两个字，其实最怕的是权力被束缚。所以，熟悉内部控制的专业人士应当承担起解释宣传的任务，让单位领导明白，内部控制是保障事业发展的有力工具，也是保护干部的有效手段。这也是编写本书的初衷之一。

“路漫漫其修远兮，吾将上下而求索”，虽然前程茫茫，历史潮流毕竟不可阻挡。如美国等西方国家，在公共部门建立内部控制已是通行做法；随着



我国财政部大力推行企业部门建立内部控制，内部控制的观念将逐渐深入人心。近十年来，我国行政事业单位内部控制研究已悄然兴起，如审计署科研所对最高审计机关国际组织《国际公共部门内部控制准则指南》的跟踪研究，王光远教授组织对美国联邦政府内部控制的翻译和研究，财政部会计司对美国联邦政府内部控制的研究和借鉴，财政部会计司组织的《行政事业单位内部控制研究》等调研课题，等等。王光远教授作为第 11 届全国政协委员，还曾经向大会提交了《借鉴国际经验，建立健全政府内部控制机制》的提案。所有这些努力，为行政事业单位内部控制营造了舆论氛围，奠定了理论基础。

几年前，深圳市交通委甚至主动开展了比较系统的内部控制设计和实施工作，这无疑开了政府部门内部控制建设的先河。深圳市交通委之所以能够主动开展内部控制建设，源于其主要领导的风险意识比较强。想想交通厅局长，是一个风险多高的岗位，最近十年全国已经有 20 多位交通厅局长落马了，不“把权力关进制度的笼子里”，常在河边走，湿鞋也是迟早的事。深圳市交通委的内部控制建设，“以预算为主线，以资金为核心”，立足于对经济活动的全面控制，实现了内部控制建设与信息化的结合，建成了比较有效的内部控制体系。虽然还存在一些不足，但深圳市交通委无疑为我国行政事业单位内部控制建设带了一个好头。

笔者所在的中直机关，是开展行政事业单位内部控制调查研究比较早的部门。5 年前，在领导指示下，组织开展了行政事业单位内部控制调研课题，到部分中央单位和地方省市进行了实地调研，研究起草《××单位内部控制暂行办法》。在研究起草《××单位内部控制暂行办法》过程中，笔者等课题组成员吸收借鉴国内外内部控制有关理论，结合我国行政事业单位实际情况和工作人员的阅读习惯，构建出适应我国行政事业单位特色的内部控制规范结构模式和文字风格，为财政部起草行政事业单位内部控制规范提供了比较好的范本。

经多方努力，财政部《行政事业单位内部控制规范（试行）》（以下简称《规范》）终于出台了。《规范》的出台，无疑是我国行政事业单位内部控制建设工作里程碑式的重大事件。尽管还存在争议，存在不足，但它解决了一个“有无”的问题，这就是一个巨大的进步。

三

《规范》正式出台了，但是《规范》只是比较原则的规定，没有配套指引，只是粗线条的条文规定，操作性有些欠缺。为帮助行政事业单位开展内



部控制建设，我们组织编写了本书，面向行政事业单位领导、会计人员、审计人员、业务人员和中介机构有关人员，作为开展内部控制设计和实施工作的指南。

本书立足于深度解读《规范》。本书的作者都具有多年的会计、内部控制研究和实务工作经验，并参与了财政部《规范》的调研起草，熟悉《规范》每一部分的来龙去脉及内容取舍。为此，本书按照《规范》的结构进行布局，对《规范》的每一条款进行深入探讨解释，并对部分内容进行补充扩展，如内部审计和单位文化的相关内容，以帮助读者全面掌握《规范》。

本书着重于简单易学。目前市面上关于内部控制的书籍，往往把简单问题复杂化，比如风险评估，介绍了很多定量评估方法，采用了计量经济学模型，让多数行政事业单位的读者觉得很难。而实际上当前行政事业单位在风险评估方面主要是解决“有无”的问题，行政事业单位面临的风险也相对简单，用定性方法基本可以解决问题。还有些书，语言晦涩，用了很多翻译语言，不符合机关工作人员的阅读习惯。本书力争克服这些问题，让读者更容易掌握。

本书立足于我国行政事业单位的实际。本书的每一部分都考虑是否符合我国行政事业单位的实际情况，舍弃不切实际的空谈。比如，行政事业单位要设立专门的内控机构，开展内部控制建设的时候要结合信息化建设，虽然这样对于内部控制建设很有利，但多数单位规模小、人员少，无力也没必要开展这么复杂的内部控制建设项目，所以本书推荐这么做，但不要求。此外本书附录1和附录2提供了行政事业单位风险评估范例和内部控制自我评价范例，由于财政部尚未发布风险评估和自我评价的指引，这两项工作如何做很容易让人无所适从，本书突破了这两个难点，为风险评估和自我评价提供了范例，这属于本书独创。

四

笔者的博士生导师冯淑萍女士曾经作为主管全国会计工作的领导，对于会计工作、内部控制一直都非常关注。调到全国人大常委会预算工作委员会工作后，她更高度关注行政事业单位的内部控制建设。对笔者的研究，她始终予以支持，提供了很好的指导意见，并为本书作序。笔者所在的单位领导也很支持行政事业单位内部控制的研究工作，并亲自参加课题调研和文稿撰写，不少同事也参与了课题研究并贡献了真知灼见。财政部会计司有关负责同志邀请笔者等课题组成员参与课题调研和文件起草，与课题组成员研究讨

论各种问题。笔者的研究，还得到王光远教授、刘永泽教授、鲍国明教授、王丽英教授等专家的指导。可以说，本书的成就，是大家共同智慧的结晶。

本书在编写过程中，得到北京用友政务软件有限公司的支持，张丽英女士撰写了部分内容并提供了很好的素材。此外，立信会计出版社的杨文告先生为本书的出版提供了大量帮助，在此一并感谢。

限于作者水平，加上时间紧张，本书错漏在所难免，希望读者不吝赐教！

方周文

2013年3月31日于北京

目 录

第一章 我国行政事业单位开展内部控制建设的必要性	1
第一节 行政事业单位概况及特点	1
一、行政事业单位概况	1
二、行政事业单位的特点	2
第二节 行政事业单位面临的主要风险	5
一、公信力丧失的风险	5
二、权力失控风险	6
三、行政行为不当的风险	7
四、贪污舞弊的风险	8
五、效率低下的风险	8
第三节 行政事业单位内部控制的历史沿革	9
一、行政事业单位内部控制的历史沿革	9
二、行政事业单位内部控制历史沿革评析	11
第四节 行政事业单位建立内部控制的必要性	13
一、加强内部控制建设是预防贪污腐败的有效手段	13
二、加强内部控制建设是保护干部的有效工具	13
三、加强内部控制建设是单位事业健康发展的必然要求	14
第五节 典型案例评析	14
一、中央单位“晒账单”引发争议	14
二、中央单位假发票问题	15
三、交通厅长现象	16
四、廉政风险防控机制建设	16
第二章 行政事业单位内部控制基本理论	18
第一节 行政事业单位内部控制范围界定	18
一、主体范围界定	18



二、客体范围界定	19
第二节 行政事业单位内部控制的概念	20
一、内部控制概念的演进	20
二、内部控制概念辨析	20
三、行政事业单位内部控制定义	21
第三节 行政事业单位内部控制目标	21
一、经济活动的合法合规	22
二、资产安全和使用有效	22
三、财务信息真实完整	22
四、有效防范舞弊和预防腐败	22
五、提高公共服务的效率和效果	23
第四节 行政事业单位内部控制的原则	23
一、全面性原则	23
二、重要性原则	23
三、制衡性原则	24
四、适应性原则	24
第三章 行政事业单位内部控制建设流程与方法	25
第一节 行政事业单位内部控制建设流程	25
一、项目建设计划	25
二、内部控制体系现状调研与风险评估	27
三、内控体系优化设计	27
四、内部控制建设项目的实施	28
五、内部控制建设项目测试与验收	29
六、内部控制项目实施案例	30
第二节 行政事业单位风险评估	31
一、风险评估概述	31
二、目标设定	31
三、风险识别	32
四、风险分析	36
五、风险应对	41



六、风险评估报告	43
第三节 行政事业单位风险控制方法	43
一、不相容岗位分离控制	44
二、内部授权审批控制	47
三、归口管理	48
四、预算控制	49
五、财产保护控制	49
六、会计控制	50
七、单据控制	51
八、信息内部公开	52
第四章 行政事业单位单位层面内部控制建设	53
第一节 内部控制环境建设	53
一、内部控制环境概述	53
二、内控环境调查与风险评估	54
三、内部控制环境的关键控制环节及控制措施	57
第二节 财务体系、内审体系、信息与沟通建设	62
一、财务体系建设	63
二、内审体系建设	65
三、信息与沟通建设	68
第三节 单位层面内部控制实务案例	72
一、从“白条抵库”看单位内部控制环境	72
二、最贵的铁皮与道光的荷包蛋	73
第五章 行政事业单位业务层面内部控制建设	74
第一节 预算业务控制	74
一、预算业务概述	74
二、预算业务的控制目标	77
三、预算业务流程	77
四、预算业务的主要风险	86
五、预算业务的关键控制环节及控制措施	87



六、预算业务控制案例	91
第二节 收支业务控制	93
一、收支业务概述	94
二、收支业务的有关政策规定	96
三、收支业务的控制目标	97
四、收支业务流程	98
五、收支业务的主要风险	101
六、收支业务的关键控制环节及控制措施	102
第三节 政府采购业务控制	106
一、政府采购业务概述	106
二、政府采购业务的控制目标	109
三、采购控制业务流程	110
四、政府采购业务的主要风险	113
五、政府采购业务的关键控制环节及控制措施	114
第四节 货币资金控制	116
一、货币资金概述	116
二、货币资金的控制目标	116
三、货币资金业务流程	117
四、货币资金的主要风险	118
五、货币资金的关键控制环节及控制措施	119
六、货币资金内部控制实务案例	121
第五节 实物资产控制	122
一、实物资产概述	122
二、实物资产的控制目标	123
三、实物资产业务流程	124
四、实物资产的主要风险	127
五、实物资产的关键控制环节及控制措施	128
第六节 对外投资控制	132
一、对外投资概述	132
二、对外投资的控制目标	133
三、对外投资业务流程	133



四、对外投资的主要风险	135
五、对外投资的关键控制环节及控制措施	136
第七节 建设项目控制	137
一、建设项目概述	137
二、建设项目的控制目标	138
三、建设项目管理流程	139
四、建设项目的风险	145
五、建设项目的关键控制环节及控制措施	146
第八节 合同控制	149
一、合同管理概述	149
二、合同管理的控制目标	150
三、合同管理业务流程	150
四、合同管理的风险	152
五、合同管理的关键控制环节及控制措施	153
第六章 行政事业单位内部控制自我评价与监督	156
第一节 内部控制自我评价概述	157
一、内部控制自我评价的主体	157
二、内部控制自我评价的内容	157
三、内部控制自我评价流程和方法	159
四、内部控制自我评价结果分析	168
五、内部控制自我评价报告	172
第二节 内部控制的监督机制建设	173
一、内部监督	173
二、外部监督	174
第七章 行政事业单位内部控制的信息化实施	
——以用友政务 GRP-U8 ^{R10} 为例	176
第一节 用友 GRP-U8 ^{R10} 产品简介	176
一、用友 GRP-U8 ^{R10} 的技术特点	176
二、用友 GRP-U8 ^{R10} 可实现功能	178



第二节 行政事业单位内部控制信息化实施	180
一、项目总体规划	181
二、内部控制信息化实施核心建设内容	183
附录 1 行政事业单位风险评估范例	199
附录 1-A 风险评估报告	1202
附录 1-B 风险评估工作底稿	205
附录 2 行政事业单位内部控制自我评价范例	215
附录 2-A 内部控制自我评价报告	215
附录 2-B 内部控制自我评价工作底稿	218
附录 3 行政事业单位内部控制规范（试行）	228
参考文献	240

第一章

我国行政事业单位开展内部控制建设的必要性

党的十八大报告指出：“我国发展仍处于可以大有作为的重要战略机遇期”，这是我党对当前中国发展形势的总体判断。面对这一千载难逢的“战略机遇期”，我们党和政府要坚持不懈地深入推进经济、政治、社会、文化、生态等各领域的体制机制改革，建设全面小康社会，最终把我国建成富强、民主、文明、和谐、美丽的社会主义现代化强国。作为承担公共管理和社会服务职能的行政事业单位，必将承担着重要的历史使命。为此，行政事业单位加强自身的建设，强化内部管理，比以往任何一个时期都显得更为重要。

第一节 行政事业单位概况及特点

一、行政事业单位概况

（一）行政单位

严格讲，行政单位指的是国家的行政机关，即中央和地方各级政府及其所属机构，但通常我们讲的行政单位是依据《中华人民共和国公务员法》的实施范围来定，最新的《公务员法》第一章第二条指出公务员是指依法履行公职、纳入国家行政编制、由国家财政负担工资福利的工作人员，其实施范围包括中国共产党各级机关、各级人民代表大会及其常务委员会机关、各级行政机关、中国人民政治协商会议各级委员会机关、各级审判机关、各级检察机关和各民主党派机关七大机关，这七大机关都可以称为行政单位。

目前我们没有得到权威机构的统计数据说中国究竟有多少家行政单位，



但我国有 34 个省级行政区, 2 800 多个县级行政区, 这样估算下来应该有不少于 30 万个行政单位。另据国家公务员主管部门的数据, 2012 年全国公务员的数量已经超过 700 万人。此外, 还有近 100 万参照公务员法管理的群团机关、事业单位工作人员, 如中国证券监督管理委员会、中国银行业监督管理委员会、中国保险业监督管理委员会和国务院国有资产监督管理委员会, 这些单位多数拥有公共管理权力, 不具备或者不宜具备自己组织收入的能力, 基本靠财政资金保障, 从经济管理角度来讲, 应当归属为行政单位。

(二) 事业单位

事业单位是指不具有物质产品生产和国家事务管理职能, 主要以精神产品或各种服务形式向社会公众提供服务, 不以营利为目的的各类组织机构。根据《民间非营利组织会计制度》的规定, 非营利组织被划分为两大类, 即公立非营利组织(事业单位)和民间非营利组织。目前我国民间非营利组织力量相对弱小, 主要包括基金会、行业协会、商会、联合会、学会、研究会和联谊会等民间组织, 而事业单位在社会经济生活中扮演着重要的角色, 所涉及的领域十分广泛, 包括:

(1) 科技组织, 如研究机构、科技协会、乡镇农技站、水文所等。

(2) 教育组织, 如幼儿园、小学、中学、普通高校和职业技术培训机构等。

(3) 文体组织, 如公园、博物馆、图书馆、文化站、文艺表演团体和体育团体等。

(4) 新闻出版组织, 如广播电视台和报社、杂志社等。

(5) 健康和福利组织, 如医院、养老院、孤儿院、福利院、儿童保护组织以及红十字会等。

(6) 宗教组织, 如各类寺庙、教堂、佛教协会等。

(7) 基金会, 如中国青少年发展基金会、中国儿童基金会、宋庆龄儿童基金会以及全国社保基金理事会等。

据了解, 目前全国的事业单位总数 126 万家, 从业者超过 3 000 万, 我国 70% 以上的科研人员、95% 以上的教师和医生都集中在各类事业单位^①。

二、行政事业单位的特点

行政事业单位是公共管理和社会服务职能的主体, 是政治制度的组织载

^① 数据来源:《人民日报》(海外版) 2012 年 8 月 30 日。