

# 试析高校内部控制的监督检查

夏 萍

**摘要:**我国《会计改革与发展“十三五”规划纲要》(财会[2016]19号)明确提出要完善我国内部控制规范体系,修订《行政事业单位内部控制规范(试行)》;加强对行政事业单位执行内部控制规范情况的检查,推动其全面开展内部控制建设。文章通过对高校内部控制监督检查的内容、事项、风险评估以及重点检查程序和方法的阐释,为推进高校内部控制提供思路和途径。

**关键词:**高校;内部控制;监督;重点检查程序;检查方法

DOI:10.13575/j.cnki.319.2018.10.021

自2012年起,财政部在5年内陆续发布了《行政事业单位内部控制规范(试行)》(财会[2012]21号)、《财政部关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》(财会[2015]24号)、《关于开展行政事业单位内部控制基础性评价工作的通知》(财会[2016]11号)和《行政事业单位内部控制报告管理制度(试行)》(财会[2017]1号)等4个文件,可见高校等行政事业单位加强内部控制工作的现实紧迫性和必要性。我国《会计改革与发展“十三五”规划纲要》(财会[2016]19号)也已明确提出要完善我国内部控制规范体系,修订《行政事业单位内部控制规范(试行)》,加强对行政事业单位执行内部控制规范情况的检查,推动其全面开展内部控制建设。

## 一、高校内部控制监督检查的内容和事项

### (一)高校内部控制监督的主要内容

内部控制监督是对内部控制的健全性、合理性和有效性进行审查与评价,并形成书面报告,做出相应处理的过程,是实施内部控制的重要保证。

1.高校内部控制监督的工作机制。主要包括强化内部审计职能和建立缺陷报告制度两个方面:

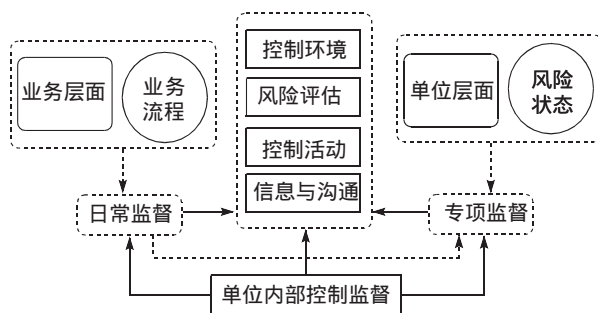
(1)内部审计。内部审计部门是对内部控制建立与实施情况进行监督检查和自我评价的职能部门。然而一些高校的内部审计流于形式,缺乏有效的内部监督。为此,更应建立独立的内部审计机构,配备必要的审计人员,对单位的各项业务活动进行定期、公正、合理、独立的审计,增强事前和事中控制,及时发现并解决存在的各种问题,真正做到利用内部审计来提高内部控制效率,进而提高整体管理水平。

(2)缺陷报告。是将内部控制运行过程中出现的缺陷进行报告。为了有效实施内部控制,及时反馈内部控制实施过程中的缺陷,高校应及时汇集和报告管理过程中发现的各种缺陷,并对发现的内部控制缺陷进行适当的跟进评估,为修正内部控制缺陷提供依据,从而确保内部控制的有效运行。

2.高校内部监督的工作层面。高校内部监督可以在单位层面和业务层面两个方面围绕内部控制五要素进行,并应当具有持续性。

### 内部控制各层面的主要内容

#### (二)对高校内部控制实施情况的督查事项



高校要保证内部控制体系有效“落地”与“到位”,至少需要监督检查以下主要事项的具体实施情况:

第一,领导对内部控制执行的重视。领导对内部控制的重视主要体现在领导对流程执行的尊重,即领导自己带头严格遵照流程的要求开展相关业务,进行相关决策,并对不按流程执行的业务严格退回。

第二,内部控制措施设计的可行性。各部门都应当认可和接受提炼出来的内部控制措施,并保证其具有可操作性,起到风险防范的作用。

第三,全面的内部控制培训。要开展全方位的培训,让单位从领导到基层员工都了解内部控制的理念以及业务流程的执行要求,不存在对内部控制意识认识上的偏差以及对内部控制流程要求上的误解。

第四,各部门的共同参与。每个部门都要参与内部控制体系的运行,实现整个内部控制体系的闭环操作,不能有例外部门,以免产生不良效应。

第五,持续的监督检查。内部控制体系执行的前期一定要加大监督检查的力度。因为内部控制流程的再造会导致人们工作习惯的改变,这个改变需要外部的强制力进行不断纠偏,使之形成新的习惯。

第六,将内部控制纳入考核。在内部控制执行的监督检查过程中,发现问题后一定要将其纳入考核,才能对执行部门和岗位形成压力,督促其进行主动整改等。

### (三)高校对风险评估的监督检查

任何检查都不能无的放矢,而应当有重点——重要的风险点往往就是应当关注的重点。对风险的监督过程包括识别

风险的充分性、针对风险所采取的措施的恰当性等,具体要点如下:

第一,单位是否已建立并沟通整体目标,辅以具体策略和具体管理服务活动的开展计划。

第二,单位是否已建立风险评估制度并保证运行,包括识别风险、估计风险的重大性、评估风险发生的可能性以及确定需要采取的应对措施。

第三,单位是否已建立某种机制,识别和应对可能对单位产生重大且普遍影响的变化。

第四,风险控制管理部门是否建立了某种流程,以识别外部环境、内部环境发生的重大变化,风险应对措施的调整机制是否运行有效等。

监督检查应当有具体对象、有法律依据,这样不仅以理服人,而且有助于整改,检查情况和整改措施应当与重要风险点和检查依据有一定的内在联系或因果关系。

## 二、高校内部控制重点检查程序

对于内部控制的监督检查既要全面,又要有重点。“全面”要求不遗漏,突出“重点”就是检查要有针对性、要深入。以财政资金支付情况为例,可以重点实施以下检查重点与相应的检查程序:

第一,账户管理。调阅账户管理资料,重点检查是否按照规定对所开立的账户进行年检,财政专户是否统一管理,清理归并,是否严格按程序开设专户,等等。

第二,用款计划。对照预算文件、国库集中支付改革范围

内部控制监督检查方法表

检查方法	基本内涵	基本要求
文档检查	对财务资料和其他书面及电子文档资料进行的审问与复核。	收集检查证据时,应当取得与检查事项相关的文件及签报、附件、相关会议记录、申报资料、合同以及相关电子文档资料等。
访谈	访谈时通过访谈者与受访访谈者之间的交流来获取信息,包括电话访谈、当面访谈等。访谈应当做到充分准备、明确目标、提前通知、总结归纳和书面确认等。	访谈对象可以是单位的工作人员,也可以是外部的相关人员。为了保证访谈结果的真实性,应尽量访谈不同的人员以获取更可靠的证据。检查人员应对询问的答复进行评价,以获取与内部控制建立和执行相关的信息。
观察	检查人员对办公场所、实物资料和有关业务活动及其内部控制的执行情况等所进行的实地察看。通过观察,可以确定有关行为符合相关规章制度和内部控制要求的程度。	观察取得的证据通常包括实物证据、视听证据或书面记录的行为证据。检查人员通过观察方法收集检查证据时,应当编制观察记录。注明观察的事项、内容和结果等。实地观察提供的证据仅限于观察发生的时点,检查人员应当考虑其所观察到的控制在检查人员不在场时可能未被执行的情况。关键之处是检查人员在使用这一方法时,应当尽可能不通知相关工作人员,采用突击检查的方式,确保检查的效果。
查询	查询是对与检查事项有关的部门或个人进行的书面或者口头询问。检查人员可以通过查询的方法获取被查部门的有关情况、被查事项新的线索,也可以验证通过其他检查方法取得的检查证据。	现场查询时,可在单位内部进行;用于审查级别问题时,还可到外部单位进行查询。通过查询方法收集检查证据时,应取得被查询单位或个人的书面答复或者口头答复记录,并注明查询事项、内容、方式和查询结果等。
函证	是为证明被检查部门文件资料所载事项而向有关单位或者个人发函询证。	函证要求与被查部门有业务联系的第三方就函证所列经济业务和相关金额确定被查部门记录的准确性。通过函证方法收集检查证据的,应当取得被函证单位或个人的回函,编制回函记录,注明函证事项、范围和回函结果等。
计算	是对被检查部门有关资料中的数据所进行的验算或者另行计算。	通过计算方法收集检查证据的,应当编制计算表或者计算工作记录,注明计算的事项、所依据的相关数据、计算的方法和结果等。
穿行测试法	是指在内部控制流程中任意选取一笔具体业务作为样本,追踪该业务从起源到最终在财务会计报告或内部管理报告中反映出来的过程,以了解内部控制建立和执行的有效性。	穿行测试不是单独的一种程序,而是将多种程序按特定审计需要结合运用的方法。穿行测试通过追踪交易在财务会计报告信息系统中的处理过程来证实审核人员对控制的了解、评价控制设计的有效性以及确定控制是否得到执行,以获取部分控制运行有效性的审核证据。
重新执行法	重新执行是指检查人员通过独立执行原本作为单位内部控制组成部分的控制措施来判断内部控制建立和执行的有效性,如全面审核与支出相关的各类单据是支出报销业务的控制措施。	检查支出报销审核人员有没有认真执行审核,仅仅检查审核人员是否对相关文件或凭据上签字是不够的,检查人员还应当抽取一部分支出凭证,重新执行审核控制,审核单据来源是否合法,内容是否真实、完整,使用是否准确,是否符合预算,审批手续是否齐全,反映明细内容的原始单据是否按规定签字或盖章。
网络监督	是指利用信息技术,在授权范围内进入相关系统进行实时检查或事后检查的方法。	信息系统包括预算管理系统、国库集中支付系统、政府采购系统、资产管理系统、工资统一发放系统、非税收入收缴管理系统和公文处理系统等管理信息系统。在信息系统中增设监督功能模块,有助于发现问题和及时防错纠偏。

划分文件,重点检查用款计划申报类别、用途、金额是否一致;检查是否按照规定标准划分确认资金的支付方式,是否根据预算对用款计划进行审核;基本支出用款计划是否按照均衡性原则,项目支出用款计划是否按照项目实施进度的需要申请。

第三,支付业务。调阅用款计划和支付凭证,重点检查是否按照规定做好资金的预拨工作;基本支出的支付是否基本均衡;项目支出是否结合项目实施进度按照一定比例支付;对一些特殊项目,是否根据实际需要引入预拨和清算制度,及时拨付资金;是否按照批准的用款计划和部门的支付申请支付资金;是否办理无预算、无用款计划,以及超预算、超计划的付款;是否擅自改变支出用途,除特殊情况外,是否在12月25日前完成预算支出的支付。

第四,预算执行的动态监控管理。重点检查是否按照规定建立综合核查、动态信息拉露、监控检查通报、处理整改相互衔接的工作机制,是否建立预算执行动态监控信息分析报告制度等。

### 三、高校内部控制检查的方法

为了对内部控制设计与运行的有效性进行测试,应当采用适当的监督检查方法,获取充分、适当的证据,用以支持其在内部控制检查中对内部控制有效性发表的意见。

内部控制特定领域存在重大缺陷的风险越高,给予该领域的审计关注就应当越多,所采用的审核方法应当越具体、越有效。

在测试控制设计与运行是否有效时,审核人员应当综合运用检查文档、询问相关人员、观察业务活动,进行函证、计算、穿行测试、重新执行、网络监督等方法,详见下表:

内部控制实质是一个组织为了实现特定目的而在其内部采取的自我调整、自我约束、自我评价的一系列方法、手段与措施的总称。如果这些方法、手段与措施以“堵”为出发点,往往会事倍功半,甚至导致“道高一尺,魔高一丈”,倘若在内部控制中辩证地利用“疏”与“堵”的关系,以“疏”为先导,以“堵”为保障,可能会达到事半功倍的效果。

### 主要参考文献

[1]李敏:《公共部门控制规范[M]》,上海财经大学出版社,2017(9)

[2]财政部.财政部关于开展行政事业单位内部控制基础性评价工作的通知[Z].财会[2016]11号

[3]财政部.财政部关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见[Z].财会[2015]24号

[4]财政部.行政事业单位内部控制规范(试行)[Z].财会[2012]21号

[注]本文系河南省教学质量工程项目—河南省在线开放课程《成本会计学》阶段性教研成果。

作者单位:新乡学院会计与审计研究所  
(责任编辑:广大)

科研经费是科研事业单位保持科技创新持续开展的重要保证,是科研事业单位科技创新实力的重要体现。随着国家不断加大对农业科研的投入,社会各界日益关注科研经费的管理与产出,迫于各方压力,科研事业单位加强对科研经费的管理与监督,一定程度上束缚了科研人员的创新积极性。然而,在国家层面,党的十九大报告中,习总书记提出“创新是引领发展的第一动力,是建设现代化经济体系的战略支撑”。2016年7月31日,中央办公厅和国务院联合下发了《关于进一步完善中央财政科研项目资金管理等政策的若干意见》(即通俗讲的“放管服”改革),以及2018年7月4日,李克强总理在国务院常务会议上,明确了继续扩大科研人员自主权的相关要求。会议指出,“要落实习近平总书记在两院院士大会上的重要讲话精神,按照党中央、国务院部署,深化科技领域“放管服”改革,按照能放尽放的要求赋予科研人员更大的人财物自主支配权,充分调动科研人员的积极性,激发创新活力,壮大经济发展新动能”。一系列举措充分彰显了国家激励科研人员加大科技创新并营造宽松的创新氛围的导向。如何进一步解放思想,深刻把握习近平新时代中国特色社会主义思想,落实党中央的工作部署,推进科研经费管理的“放管服”,是当下科研事业单位需要认真思考的问题。

### 一、科研事业单位科研经费管理的现状

一段时间以来,因少数科研人员道德败坏,暴露出科研事业单位科研经费管理违规挪用、中途截留、跑冒滴漏、效率低下等现象,不但在社会上造成了恶劣的影响,还给其他农业科研人员正常开展科技创新、使用科研经费造成了很大压力,也逼迫科研事业单位进一步加强对经费的监管,不断出台各类制度约束经费使用,审批程序、支出标准、预算控制越发繁杂。这在一定程度上与农业科研的客观规律不符,妨碍了科研创造的工作积极性,科研人员不能集中精力投入到科研创新工作中,也导致科研经费“不好用”、“用不完”,科研经费效率低下。

### 二、科研事业单位推进科研经费管理“放管服”的难点

#### (一)科研事业单位对科研经费自主权“怎么放”把握不准

尽管中央一再要求赋予科研人员更大的人财物自主支配权,但具体到省市县等地的项目主管部门,出于不敢放、不会放等原因,一直未有进一步的政策细则颁布。同时纪委、人事等部门相关政策也不明确,落实到具体执行,科研事业单位对科研经费自主权的“怎么放”没有政策依据,仍处于“摸着石头过河”的境况。比如预算调整方面,因单位自身规模、内设机构等原因,审批下放到哪一层级界限不清,间接费用因涉及绩效奖励等敏感内容,加大激励是否会太过冒进也不确定,劳务费不设限是否会导致控制失控、变相补贴在职人员,如何赋予科研人员自由雇佣劳务的权利不好把握。“怎么放”把握不准,既有可能导致单位内控失效,也有可能导致“假放”,打击科研人员创造积极性。

#### (二)科研事业单位对科研经费使用权“如何管”有待考验

当下,科研项目的执行仍是法人负责制,2018年5月中央印发了《关于进一步加强科研诚信建设的若干意见》,推进科研诚信制度化建设等方面的工作。这就要求科研事业单位在大力调动科研人员的积极性、给予科研人员更多人财物自主支配权的同时,仍要清醒地意识到科研事业单位的法人责任,要在“宽松”的环境中实