

高校内部控制与内部审计整合运行探析

摘要 为了保证高校内部控制体系的建立和高效运行,必须借助内部审计力量,达到事半功倍的效果。文章从高校内部控制、内部审计制度完善进程入手,分析了两者之间的辩证统一关系,进而提出高校内部控制、内部审计整合运行的途径。

关键词 高校 内部控制 内部审计 整合运行 途径

中图分类号 F239 文献标识码 A

文章编号 :1004- 4914(2020)06- 116- 03

随着我国高等教育体制改革全面进入深水区,高校自主办学权利不断提高,招生人数不断增加,特别是教育经费投入要求占GDP4%以来,财政拨款不断增加,高校正逐步从外延发展向内涵发展转化,相应的内、外部监管要求也越来越高。高校原有的管理体制、监管模式明显地不能适应新情况、新要求,存在内部控制不完善、内部审计监管不到位,两者各行其是、相互配合不到位等情况。为了确保高校内部控制建设系统高效运行,建立健全高校内部控制长效机制,节省有限的人力、物力和财力,必须借助高校内部审计的参与、监督和评价。内部监管各方要统筹安排,相互借力,避免重复劳动,节约监管成本,有效防范高校频发的违纪腐败案件,保证高校健康、快速、跨越式发展,不断满足人们对高质量高等教育的需求。

一、近年来高校内部控制和内部审计制度完善进程

(一)高校内部控制制度完善进程

2012年11月财政部下发了《行政事业单位内部控制规范(试行)》,该规范第61条明确指出:内部审计部门应当通过常规和专项审计相结合的方式检查单位内部控制制度和组织结构的建立与执行情况、内部控制关键岗位和人员的设置情况,及时判断内部控制存在的问题,并从专业角度提出改进意见和建议。该规范是包括高校在内的行政事业单位开展内部控制的指导性、纲领性文件,为高校内部控制工作的开展指明了方向。2013年12月教育部为了在高校全面落实该规范,下发了《关于做好<行政事业单位内部控制规范(试行)>实施工作的通知》,明确提出了教育系统加快内部控制建设的具体要求。2015年12月财政部为了认真贯彻落实党的十八届四中全会精神,全面推进行政事业单位内部控制建设工作的开展,下发了《关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》,该意见明确了内部控制的总体要求、主要任务和保障措施,要求加强领导,建立健全由财政、审计等部门参与的协调机制,相互协调,共同推进内部控制建设和监督检查工作。为落实该指导意见,推动各高校进一步完善内部控制,提高内部管理水平,2016年9月教育部及时印发了《教育部直属高校经济活动内部控制指南(试行)》,对高校内部控制建设列出了具体时间表,对内部控制建设设定目标、搭框架、提要求,该指南明确指出:2016年底前各高校完成内部控制制度体系的建立和实施,按照全面性、重要性、制衡性和适应性原则建立高校组织结构图、业务流程图、岗位职责和权限指引。对单位层面经济环境和业务层面的经济活动进行风险评估,达到合理保证防范和管控经济活动风险的目的。该指南特别指出:高校内部控制评价工作应由内审部门牵头负责,并且需要将建设部门与评价部门作为不相容岗位进行相互分离,原则上一年不少于一次。内部审计部门应该积极参与内部控制建设监督检查工

作小组,对高校内控建立实施情况开展内部监督,组织编写高校内控风险评估报告,对内控有效性、完善性做出客观、全面评价。该指南与财政部《行政事业单位内部控制规范(试行)》财会[2012]21号相比,结合高校实际对业务层面经济活动风险评估更加具体详细,不但涵盖了行政事业单位具有共性经济活动管理,还针对高校的实际增加了债务管理、科研项目经济活动管理、财政专项经济活动管理、所属企业经济活动管理、教育基金会经济活动管理和其他内设单位经济活动管理等方面的风险评价估计的内容(具体见表1),极大地丰富了高校内部控制的外延和内涵。

● 倪孙华

表1 高校内部控制涵盖范围一览表

两大层面	六大模块
单位层面	内控工作的组织情况
	内控机制的建设情况
	内控制度的完善情况
	内控关键岗位人员管理情况
	财务信息的编报情况
业务层面	其他情况
	预算管理控制
	收支管理控制
	政府采购管理控制
	资产管理控制
	建设项目管理控制
	合同管理控制

(二)高校内部审计制度完善进程

2009年中国内部审计协会针对高校内部审计工作发布了《内部审计实务指南第4号—高校内部审计》,明确高校内部审计就是通过对高校与资源利用有关的业务活动以及内部控制的适当性、合法性和有效性进行全面审计,并进行确认、评价、咨询,明确内控审计是为了促进完善内部控制,保证内部控制有效执行,对高校内部控制体系的健全性、有效性所进行的了解、测试和评价活动。其中用了一整章篇幅对内部控制一般原则、内部控制自我评估的应用、内部控制审计的具体内容做了详细阐述。为进一步加强高校内部审计工作,2015年2月教育部发布了《教育部关于加强直属高等学校内部审计工作的意见》,对高校的内部审计提出了具体要求,其中明确要求将内部控制纳入内部审计范围,将内部控制审计作为内部审计常规审计的一项重要内容,通过组织开展单位层面和业务层面内部控制审计,推动内部控制建设,切实提高高校风险防范的能力。专项审计主要包括:公务支出和公款消费审计、科研经费管理审计、建设工程管理审计和学校资产管理审计(具体见表2)。

二、高校内部控制和内部审计的辩证统一关系

(一)高校内部控制和内部审计在目标、方法和程序上具有高度一致性

高校内控的目标是合理保证高校经济活动合法合规、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,提高高校公共服务效能。高校内审的最终目标是审查、完善内部控制的有效性和健全性,内部审计在对风险点和问题发挥预防、揭示和制止作用的同时,配合内部控制建设产生协同增效的作用。两者的一致性主要表现在:一是内部控制风险防控的重点也是内部审计工作的重点,至始至终贯穿在高校内部控制所有层面;二是内控检查方法与内部审计方法存在相似之处,如实地查看、召开座谈会、审阅档案、调阅相关计算机数据等;三是内部控制工作结果如何需要内部审计提供评价;四是内部控制工作程序需要内部审计积极参与和支持,实现事半功倍;五是内部审计的检查监督能够促进高校常态化开展风险识别和评估工作,从而实现内部控制的全方位、

全覆盖、全过程参与和落实。

表2 高校内部审计涵盖范围一览表

审计类别	审计范围	共同点
经济业务 审计	财务收支审计	内 部 控 制 审 计
	预算执行和决算审计	
	专项教育资金审计	
	固定资产审计	
	建设、修缮工程审计	
	对外投资项目审计	
领导干部 经济责任 审计	财务部门负责人	
	资产部门负责人	
	建设工程管理部门负责人	
	院、系、所、中心负责人	
	附属中、小学校长	
	其他部门或单位负责人	

(二) 高校内部控制和内部审计两者相互制约、相互促进

高校内部控制健全、运行有效,有利于内部审计的开展,降低内部审计的风险,反之,高校内部控制存在明显漏洞、执行不到位,甚至案件频发,那么内部审计的风险将加大,不利于高校内部审计工作的顺利开展。高校建立、健全完善了内控制度,各方面业务活动特别是经济活动运行规范有序,各种资料真实可靠,就为内部审计工作打下了坚实基础,提供了有力保障。高校内部审计通过对内控制度的测试、评价、审计,充分揭示内控活动中的漏洞和缺陷,促进内控更加规范、有效执行。高校内部审计是内部控制的不可或缺的重要组成部分,内部控制体系是否健全有效的自我测评是内部审计工作重要内容之一,内部审计在内部控制程序建立之初积极参与制定与完善,在运行过程中积极跟踪监督,为内部控制有效实施提供合理化建议和整改意见。高校内控质量的好坏决定了内审环境的优劣,决定了内部审计工作的重点和难度。有效的内部审计为内部控制运行提供了有力的保障,有助于高校改善内部控制质量、提高风险识别能力,是对内部控制的再完善、再提高。内部控制和内部审计是高校管理的两个重要手段,相辅相成,两者缺一不可,它们相互依赖、相互制约、相互促进,两者高度融合、密切协作,既有利于简化审计流程又节约了内部控制成本,共同为实现高校又好又快发展目标保驾护航。因此,高校应当加强内部控制和内部审计部门间的密切合作,针对高校自身的管理目标和发展方向,构建相互协调的内部控制和内部审计体系,不断提高高校内部管理水平。

(三) 高校内部控制与内部审计范围有共通之处,也存在不同之处

高校内部审计包括经济业务审计、领导干部经济责任审计两大部分,在这两项审计中内控审计是必须执行的重要环节。高校内部控制审计也是内部审计的重要组成部分,通过对高校内部控制全面性和有效性的审计,发现高校内部控制的风险点,有针对性地提出内部审计年度工作计划,使内部审计更具针对性、有效性,极大提高内部审计的效率。高校内部控制相比内部审计涉及的范围更宽、内容更广,高校内部审计特点影响着高校内部控制的质量及其作用的发挥。

三、高校内部控制和内部审计整合运行的途径

(一) 发挥内部审计事前参与功能,做好内部控制风险预警工作

为了做好高校内控风险预警工作,高校内部审计必须从传统的重视事后审计将关口前移,将目光转移到事前审计上来,从源头入手,事前参与梳理高校各项经济活动的内部流程,明确业务环节,分析内控风险点。各部门、各单位梳理、制定内控制度时,内部审计就应参与监督管理,用审计人员的专业眼光提出明确的建议,

充分发挥内部审计事前预警和风险提示作用。强化内部控制制度建设和运行,就是筑牢高校经济业务活动的“第一道防线”,为内部审计打下坚实基础。为了保证内控方案的高效创建,高校内部审计人员应提前介入,积极参与到学校内各部门、各单位的内部控制体系建设中,在前期调研建设过程中积极参与,协助各部门、各单位完善内控体系,督促、指导各部门、各单位构建、完善与其职能、权限相适应的内部控制计算机管理系统,将内部控制流程与学校智慧校园信息化系统建设有机结合,将高校内部控制制度固化到学校信息化系统中去,消除信息孤岛,实现高校信息化系统的互通互联,最大限度实现通过信息化管理对经济业务活动和事项的自动控制,减少或消除人为操纵因素,实现人防与技防的完美结合。例如,在高校政府会计制度全面实施前,内部审计人员要参与高校政府会计制度的学习,参与实施方案的研读、制定和实施。在政府会计制度实施后,内部控制体系重新构建采购业务控制设计中,内审人员应该参与工作方案的制定,梳理采购业务流程,根据日常内部审计中发现问题确定风险点,增加内部审计参与环节,从而改进高校采购业务操作流程、规范操作方法,建立采购业务内部控制评价体系。

(二) 发挥内部审计事中检查功能,做好内部控制查错纠偏工作

内部审计是高校常年内设机构,绝大多数高校建立了独立的审计部门,在组织、经费、人事方面都具有独立性。这一切为内部审计参与内部控制实行情况实时监督提供了有力的保障。在每年制定内部审计计划,确定内部审计项目和审计方案时,结合学校实际情况,从内部控制的角度出发,依据高校内部控制的单位层面和业务层面实际情况,制定具体实施方案。如在每年部门预算编制时,特别是政府会计制度实施后,内部审计要全程参与预算编制“二上二下”的过程,检查预算编制基础数据是否真实、准确,收支安排是否科学、合理,资产项目支出是否与采购计划同步编制,三年滚动计划编制是否反映学校的发展战略等。在预算编制事中检查中,发现问题及时在上报前整改,保证部门预算编制反映学校事业发展规划的要求,保证学校事业发展目标的实现。高校内部审计发展到现阶段已经从传统的发现问题为主转变为管理咨询服务与发现问题并重阶段,内部控制体系的建立和运行作为高校现阶段建立现代大学体制的重要抓手,内部审计的实时检查监督、管理咨询服务在内部控制过程中起到至关重要的作用。高校内部审计部门查处问题不是最终目的,到了查处问题阶段预示着问题已经形成,结果已经出现,对学校的发展已经造成不同程度的影响。内部审计根本目标是通过内部审计的事中参与、过程管理促进内部控制制度的建立和完善,促进各部门、各单位加强日常管理,实施全面风险管理,改善内部治理结构和治理能力,将问题扼杀在萌芽状态。

(三) 发挥内部审计事后评价功能,做好内控风险评估报告工作

根据《行政事业单位内部控制报告管理制度(试行)》的要求,每年年度终了,按照执行和评价相互分离的原则,高校内部控制评价应有内部审计部门牵头负责,根据当年内部控制建设工作的实际运行情况、当年重要财经政策的变化,如高校政府会计制度等新项目实施后,及时做好内部控制风险报告项目的增减、调整,依托能够反映内部控制工作实际情况的相关材料为支撑,做好内部控制风险测试、报告工作。评价开始前,内部审计部门应该对内控评价工作做出周密计划安排,在全校范围内开展广泛发动宣传,扩大知晓面。开展评价时,对评价部门和单位进行现场检查,收集内部控制设计和运行的第一手资料,做好内部控制评价工作底稿的详实填写,分析内部控制缺陷和风险点。对内部控制风险点的认定,应当结合日常监管和专项监管发现问题,综合认定风险级别,按照规定的权限和程序进行审核后予以最终认定。在完成评价工作后,

应根据内部控制实施办法对内部控制缺陷进行认定,及时下发整改通知书,被评价各部门、各单位应对发现的内部控制缺陷进行整改,并及时上报整改措施和整改效果,内部审计部门跟踪检查整改情况,出具内部控制自我评价报告。

按照财政部和教育主管部门的要求,高校已经完成了内部控制体系的建立,实施工作已经常态化。为确保我国高等教育事业的健康发展,充分运用现有的内部审计等监管资源,高校内部控制牵头部门和内部审计部门应该通力合作、整合运行,对保证内部控制不断完善,建设切实可行的高校内部控制体系具有重要的现实意义。

[本文为江苏省2018年度高校哲学社会科学专项研究项目:“政府会计改革对高校财务工作影响及对策研究”(课题编号:

2018SJTZ47)]

参考文献:

- [1] 范晓霞.加强高校内部控制和风险管理审计探讨[J].山西科技,2012(1)
- [2] 彭玉红.基于内部审计视角的高校内部控制建设[J].会计师,2015(7)
- [3] 姜金莲.略论高校的内部审计与内部控制质量[J].教育现代化,2018(9)
- [4] 行政事业单位内部控制实务.百度文库[DB/OL].<https://wenku.baidu.com/view/376da118b171fd5360cba1aa8114431b80d8e1c.html>
(作者单位:江苏旅游职业学院 江苏扬州 225127 作者倪孙华为江苏旅游职业学院财务处高级会计师) (责编:若佳)

(上接第115页)式模板定义的问题。为检查报表填写是否正确,在决算系统中设置各类公式来审核验证表内数据会计平衡关系及不同表间相关数据逻辑等式关系。审核错误分为两类,一类是核实性错误,另一类是逻辑性错误。核实性错误需核实检查是否需要调整账务和报表,逻辑性错误指报表填写数据存在表内平衡及表间平衡问题,这类错误要求必需进行账务检查,检查数据是否已准确无误的填入报表,并在检查后进行更正。

目前决算报表存在应设置审核公式却未设置的情况。收入支出表、项目收入支出表、预算支出信息表存在的非财政拨款结转数逻辑关系未设置公式审核的问题。报表项目栏次填写数据为负数时,是否作为必需调整问题,需要对不同项目栏次区分审核公式。另外,表间大口径与小口径表间的审核,应该提示为必需修改的报错,预算调整数的审核公式,经营收入预算调整数等于经营支出预算调整数,年末财政拨款结转和结余预算调整数等于应返还财政额度,这些审核设置未见其必要性。

三、编制操作实践及建议

1.严格执行制度,准确处理相关业务。吃透各项政府会计制度的相关政策,做好新旧制度衔接,确保衔接底稿分录正确、衔接后的期初数正确。根据政府会计制度准则,以及解释第1号、第2号之规定,综合统筹单位实际情况,对账务处理认真检查核实,保证填写到决算报表中数据的完整准确,梳理各项业务处理是否按上述制度准则及其解释来操作处理,保证核算数据准确,填列到决算报表的数据无误。

2.对照制度准则,准确编制决算报表。填写报表时存在决算报表与制度不一致的地方,梳理核算数据按决算口径分析填列。比如收入支出表中的结余分配的栏次,提取事业基金即为转入结余数,根据预算会计账务处理转入结余数分析填列。涉及政府收支分类科目增减,按调整后科

目填列,在决算报表中做完整的决算填报处理,写报错说明、填写年初结转结余数变动表。交纳所得税按制度处理后的账务数据填列,可将决算报表列报交纳所得税的环节问题在填报说明中提出建议。

3.按财政与主管部门统一要求编制。在填写报表数据时,决算要求中未明确填写方法,单位可进行选择方法的情况下,向财政部门及主管部门落实要求和规定,按落实的要求和规定来编制填报。比如非财政科研资金提取间接费和管理费的情况,可采取的方式既可反映在报表期初数也可反映在期末,对年初预算数及预算调整数的填写口径等情形,向财政及主管部门落实后再填写,避免出现口径不一。

4.综合判断,分析填列。决算编制过程中出现较为特殊、政府会计制度和决算编制要求不够具体,或是政府会计制度与决算编制要求未完全统一的情形,需要决算人员对账务数据整理和综合判断,分析决算报表的要求和规定,与账务的具体对应关系,准确填列账务数据到决算报表中。比如债务还本收入、支出的填列,在决算报表的收入、支出决算表中,并未按政府会计制度设置债务预算收入、债务还本支出,在决算时无法做到账务数据一一对应的填列到决算报表,就需要找到与之相近或是较为恰当的栏次填写。

按核算结果分析整理数据后填列表格,并自行核对数据准确与否,即使对没有公式审核的表间数据,检查表间逻辑等式或会计平衡关系,保证数据真实完整。比如预算支出信息表,非财政拨款结转数大于等于项目支出表中总结转数减去财政拨款结转数差额的逻辑,在填写此表时,填写债务还本支出时,分析单位债务资金形成的支出内容,确定所属经济分类支出,填列到具体栏次。

5.填报说明中明确单位相关事项。在单位账务处理与决算编制过程中,存在账务处理过程具有单位特征,导致在决算编制过程出现填写不确定性,或是决算报表

栏次无法清晰反映账务处理、相关数据的情况,需要在决算编制单位填报说明中进行详细说明,说明针对这些账务情况采用的处理方法、原因、处理结果,在决算报表中填列时的不确定性和不能清晰反映账务的情况,以及单位在填列时所考虑的因素,将说明附到决算上报文档。

6.建议。决算报表是政府会计制度预算执行的结果反映,完整和准确反映核算结果,必然要求决算报表框架设计,以及具体报表内容栏次设置都要与政府会计制度做对应。建议对照政府会计制度梳理决算报表所存在不足与问题,使决算符合政府会计制度报表相关要求。

建议调整决算报表的收入、支出决算表的项目栏次,调整收入支出表中所反映数据与核算业务中预算会计数据的制度逻辑性相一致,使单位填报做到完整准确。调增可以完整反映政府会计制度预算会计的信息反映栏次,完整反映单位预算会计相关信息。建议对决算报表中的审核公式进一步完善,补充设置逻辑平衡关系审核公式,对审核公式调整分级,增强审核功能,提高填报数据准确性。

四、结语

决算编制出现的远不止上述问题,如何通过决算真实完整反映政府会计制度执行,除了决算报表整体设计与设置的完善,也需要各个财会人员认真领会制度要求,考虑核算与决算的关联关系,完整准确执行制度不走样,及时总结和改进,共同解决决算过程中的问题,推动制度完善。

参考文献:

- [1] 黎晓琦.人工智能大数据与集团财务共享中心的结合.财经管理,2017
- [2] 杨蓓.高效预标管理模式优化研究[D].湖南大学学报,2011
- [3] 元吉明.对我国高校财务管理问题的探讨[J].财会学习,2018
(作者单位:昆明医科大学 云南昆明 650000) (责编:吕尚)