

# 中美政府内部控制差异比较与借鉴浅析

刘正阳

(一) 中美两国政府内部控制的差异分析

从立法角度看,美国自1789年开始关注政府内部控制发展,到美国审计总署(GAO)组建会计系统,再到1978年《督长会法案》的出台,美国政府构建出了较为完善的联邦政府内部控制体系。我国在2014年《行政事业单位内部控制规范》(以下简称《规范》)颁布前,相关政府内部控制的规定分散在《会计法》、《审计法》、《政府采购法》等法律之中,可以看出相比于美国,我国政府内部控制相关的法律条文少,且缺少配套指引,实施效果不够好。

从内部控制目标看,美国联邦政府在《联邦政府内部控制准则》中将内部控制目标定义为:使用实体资源的效率效果;财务报表和其他报告的准确性;遵循有关法律规章。我国《规范》中内部控制的目标仅包括: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,主要阐述了经济领域方面的内控目标,未能融入政府管理职能,未能指出政府各个领域的发展目标。

从执行效果看,美国联邦政府不断提高内部控制质量,尤其是财务长和督察长的设立使得政府内部控制效率提高,1996年《联邦财务管理改进法案》的出台使得财务长和督察长制度日臻完善。而我国政府内部控制的执行在《规范》实施之后尚需观察。

总体上讲,我国的内部控制制度是“堵”,而美国的内部控制制度是“防”,这是由中美两国的经济发展情况决定

的。我国政府对风险的分类不够详尽,外部风险把控缺少有效的信息获取方式和来源途径;而美国监督效果好惩罚力度大,重视对管理者的把控和人的执行力,强调公众的道德意识和社会责任感。

(二) 美国政府内部控制发展对我国的启示

1. 完善制度配套指引。当前,我国只有少部分法律涉及到政府内部控制制度,缺少对制度细化的配套指引和公告。因此我国政府应加快政府部门内部控制改革,完善内部控制配套指引,细化新制度的各项条例,形成可操作性强的配套指引,提高执行效率。

2. 强化执行,重视内外部监督。执行力是体现国家法律政策能否充分发挥应有作用的重要指标,可以通过内部审计和委托外部事务所审计两种方式进行评估。前者由内部审计人员定期进行;后者可以学习美国的做法,出台规定要求单位负责人在财务报告中对政府各部门内部控制的有效性做出评价并进行披露,会计师事务所通过执行相关程序做出具体评价报告。监督方面可以通过外部监督和内部监督两方面执行。外部监督方面建议全国人民代表大会执行政务公开,除特殊保密事项外,将政府招标等信息透明化;充分发挥财政部和审计署的作用,及时监督地方政府,发现问题,做出评价,提出可行建议。同时,发挥社会公众监督作用。内部监督就是要通过政府自律,控制内部环境,从上级到下级完善重大决策风险管理评估制度,设立独立部门以避免多头监管或是监管空白的出现。

3. 增强审计机构的独立性。2014年实施的新规范中有强调内部审计的重要作用,并发挥内部审计机构的监督力量,但是《制度》中没有突出强调审计机构的独立性。政府内部控制改革可以效仿美国联邦政府设立督察长制度,直接服务于审计总署。内部审计机构的设立应通过立法手段使内部审计机构和内部审计人员独立于政府部门,可直接服务于财政部或审计署,平行监督,并可以通过设立总审计师制度,负责监督各环节的运作,整合分散于地方政府内部无效的机构资源,避免人员冗杂。

4. 通过绩效制度发挥人力重要作用。我国政府内部控制改革过程中,可以将人的能动作用与部门和个人绩效挂钩,对于政策实施效果好的部门和个人,采取发放奖金或福利等方式调动政府官员在监督和内部审核的积极作用,同时加大惩罚力度,从“要我内控”转变为“我要内控”,继而完善我国政府的内部控制体系。

5. 合理分配资源做好部门预算。政府内部控制改革应该侧重于如何制定有效预算决算计划,将资源分配在社会的各个业务单位层面,避免资源集中和资源浪费,使资源能够最大化利用。对于预算的有效制定,要依实际、抓基层,分析财务数据和财务管理现状,根据实际情况调整预算方案,充分发挥好国家预算对于资源分配的重要作用。

(作者单位:中国人民大学商学院/财政部会计资格评价中心)

责任编辑 王雅涵