

【萨班斯—奥克斯利法案经典文库】

联邦政府内部控制

OMB Circular A-123 and Sarbanes-Oxley:
Management's Responsibility for Internal Control in Federal Agencies

【美】爱德华·卡尼 / 等著

● 王光远 / 等译

SOX

萨班斯—奥克斯利法案



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House



John Wiley & Sons, Ltd

【萨班斯—奥克斯利法案经典文库】

联邦政府内部控制

OMB Circular A-123 and Sarbanes-Oxley:
Management's Responsibility for Internal Control in Federal Agencies

【美】爱德华·卡尼 / 等著

● 王光远 / 等译

萨班斯—奥克斯利法案



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House



John Wiley & Sons, Ltd

著作权合同登记 图字：01 - 2008 - 5300 号

图书在版编目 (CIP) 数据

联邦政府内部控制/ (美) 爱德华·卡尼等著; 王光远等译. —北京: 中国时代经济出版社, 2009. 8

(萨班斯——奥克斯利法案经典文库)

ISBN 978 - 7 - 80221 - 878 - 9

I. 联… II. ①蒂…②王… III. 政府审计: 内部审计—美国
IV. F239.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 071982 号

Copyright © 2006 by John Wiley & Sons, Inc. All rights reserved.

No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, scanning, or otherwise, except as permitted under Section 107 or 108 of the 1976 United States Copyright Act, without either the prior written permission of the Publisher, or authorization through payment of the appropriate per-copy fee to the Copyright Clearance Center, Inc., 222 Rosewood Drive, Danvers, MA 01923, 978 - 750 - 8400, fax 978 - 646 - 8600, or on the web at www.copyright.com. Requests to the Publisher for permission should be addressed to the Permissions Department, John Wiley & Sons, Inc., 111 River Street, Hoboken, NJ 07030, 201 - 748 - 6011, fax 201 - 748 - 6008, or online at <http://www.wiley.com/go/permissions>.

联邦政府内部控制

〔美〕
爱德华·卡尼
等著

王光远
等译

出版者	中国时代经济出版社
地址	北京市西城区车公庄大街 乙5号鸿儒大厦B座
邮政编码	100044
电话	(010) 68320825 (发行部) (010) 88361317 (邮购)
传真	(010) 68320634
发行	各地新华书店
印刷	北京鑫海达印刷厂
开本	787 × 1092 1/16
版次	2009年7月第1版
印次	2009年7月第1次印刷
印张	20.5
字数	260千字
印数	1~5000册
定价	45.00元
书号	ISBN 978 - 7 - 80221 - 878 - 9

版权所有 侵权必究

作者简介

爱德华·卡尼 (Edward F. Kearney), 美国注册会计师, 注册政府财务管理师 (CGFM), 现任卡尼公司 (Kearney & Company) 管理合伙人。他曾任阿瑟扬会计师事务所 (安永会计师事务所的前身) 高级经理、纽约证券交易所一家上市公司的高管, 还担任过美国住房与城市发展部的审计师和会计师。与他人合作撰写了由威利公司 (Wiley & Sons) 出版的《联邦政府审计: 法律、法规、准则、实务和萨班斯—奥克斯利法案》 (Federal Government auditing: Laws, Regulations, Standards, Practices, & Sarbanes - Oxley) 一书。

罗尔丹·费尔南德斯 (Roldan Fernandez), 美国注册会计师, 注册政府财务管理师, 现任卡尼公司高级合伙人。他曾任阿瑟扬会计师事务所的负责人、纽约证券交易所一家上市公司的首席财务官。他在公共部门和私营部门财务管理方面具有 25 年以上的丰富经验, 也是威利公司出版的《联邦政府审计: 法律、法规、准则、实务和萨班斯—奥克斯利法案》一书的合作者。

杰弗里·格林 (Jeffrey W. Green), 美国注册会计师, 现任卡尼公司高级合伙人, 他负责《预算管理总局通告 A - 123》规则所涵盖的政府审计业务和内部控制项目。他是政府会计师协会 (AGA) 联邦财务合伙人奖 (Federal Financial Partnership Award) 的获得者, 也是威利公司出版的《联邦政府审计: 法律、法规、

准则、实务和萨班斯—奥克斯利法案》一书的合作者。

科尼利厄斯·蒂尔尼 (Cornelius E. Tierney)，美国注册会计师，注册政府财务管理师，是卡尼公司的董事，也是政府会计和审计方面 12 本书的合作者，其中包括威利公司出版的《联邦政府审计：法律、法规、准则、实务和萨班斯—奥克斯利法案》一书。他曾担任安永会计师事务所的公共部门会计和审计实务的主任和全国董事近 25 年，也是联邦会计准则咨询委员会最初的成员。

迈克尔·拉莫斯 (Michael Ramos)，美国注册会计师，是专长于审计实务的咨询专家和专业作家。他撰写了大量优秀的专著，包括实务指引、操作指南、权威的美国注册会计师协会审计与会计指南。这是他关于萨班斯—奥克斯利法案的内部控制要求的第四本书。

卡尼公司 (Kearney & Company) 是为联邦政府提供审计、会计和咨询服务的会计师事务所。有关卡尼公司更多的详情可在网址 [www. kearneyco. com](http://www.kearneyco.com) 查阅。

译 序

政府内部控制是为保证政府（机构或组织）有效履行公共受托责任，杜绝舞弊、浪费、滥用职权、管理不当等行为而建立的控制流程、机制与制度体系。相对于企业内部控制的发展而言，政府内部控制的发端时间较晚，成熟程度也较低。但是，企业内部控制理论成果和实践经验为政府内部控制的发展与完善提供了坚实的微观基础和营养之源。科尼利厄斯·蒂尔尼（Cornelius Tierney）等合著的《萨班斯—奥克斯利法案和预算管理总局通告 A-123：联邦机构管理层的内部控制责任》（OMB Circular A-123 and Sarbanes - Oxley: Management's Responsibility for Internal Control in Federal Agencies）^①，作为 COSO 版的政府内部控制框架指南，不仅为我们展示了政府内部控制的最新研究框架与应用工具，还向我们呈现了政府内部控制在发展过程中如何借鉴企业内部控制的发展成果，以及两者之间的相辅相成关系。在《联邦政府内部控制》一书中文版付梓之际，我们对以美国为代表的国外政府内部控制和中国政府内部控制的法律法规与制度建设的发展脉络和现况，作简要回顾与评述，以期对读者更好地理解这部新著、把握其精髓有所裨益，并代为序。

① 译者注：为便于读者阅读和理解，意译为《联邦政府内部控制》。

从全球范围看，美国较早关注政府内部控制，也是当今政府内部控制相对健全、完善的国家。在美国政府内部控制的整个发展过程中，国会、预算管理总局（OMB）和审计总署（GAO）扮演着重要的角色。国会作为立法机构，为政府内部控制的法制建设做出了突出贡献，OMB 和 GAO 通过制定与国会相关立法有关的规章和制度，对推动政府内部控制法律的实施和健全起到了重要作用，一定意义上讲，这两大机构可称得上是“政府内部控制的司法机构”。可以说，正是这三大机构通过颁布一系列与政府内部控制相关的法案、规章和制度，推动着美国政府内部控制的发展与规范。

18 世纪 80 年代末至 20 世纪 70 年代中期之前，是美国政府内部控制法律法规与制度的初建期。按照《1789 年法案》，美国设立了财政部，并建立了政府集中的会计和报告系统，这是较早涉及政府内部控制的立法。1894 年《多克瑞法案》旨在改变联邦政府财务管理实务，简化联邦财务系统。1921 年《预算与会计法案》，将有关内部控制和督察的权责从财政部分离出来，赋予新设的 GAO。1950 年的《会计与审计法案》要求联邦政府主要部门、机构领导建立并维护适当的内部控制系统，承担内部控制及内部审计方面的责任。然而在此后 25 年里，该项法案的实施效果并不理想，有些机构（像联邦贸易委员会、联邦通讯委员会、证券交易委员会、民用航空局这样的监管机构）未设内部审计职能，有些机构虽有内审职能但未设内部审计部门，有些机构即使有内审部门，审计人员也严重不足。整体上，缺乏成型的联邦机构内部审计指南，内部审计部门运行不独立，审计业务局限于对财务事项的审查，审计结果和建议得不到应有的重视，法案

赋予政府部门领导监督检查政府内部控制的职责未能实现。

20 世纪 70 年代后期至 90 年代之前，是美国政府内部控制法律法规和制度框架的形成期。由于政府内部控制监督制度实施不利，国会于 1978 年通过《督察长法案》。根据该法案，联邦政府主要部门设立督察长办公室，赋予各联邦部门督察长调查的权限，督察长的地位完全独立，不受部门预算及内部其它机构人员的影响，能够对部门发生的浪费、舞弊、管理失当展开调查和审计评估。《督察长法案》并未明确内部控制的定义，但已强调了内部控制在效率性、效果性方面的作用。尽管如此，政府内部控制的实际情况并不尽人意。1978 年，纽约时报头版报道联邦资助项目中出现的一系列舞弊行为，估计一年的损失就达 120 亿美元，仅健康、教育和福利部门因舞弊和浪费所致的损失就达 70 亿美元。在这种背景下，1982 年 9 月国会颁布《联邦管理者财务廉洁法案》，再度以立法形式对政府内部控制加以规范。

《联邦管理者财务廉洁法案》在政府内部控制发展史上具有里程碑式的意义，它不仅要求持续评估并报告每个行政机构的内部会计控制和管理控制系统的适当性，而且还授权 GAO 发布内部控制准则，并对行政机构内部控制报告作出明确规定，其中特别要求美国行政机构向总统和国会出具年度报告，以说明机构的内部控制是否遵循了联邦准则，以及对内部会计控制和管理控制系统中所存在的重大缺失的纠正计划。这部法案的另一重要意义是直接催生了 1983 年的《联邦政府内部控制准则》。在准则发布之前的 1981 年，OMB 也发布了第 123 号通告“受托管理责任和控制”，以及指导联邦政府评价、改进和报告内部控制系统指南，它们与准则一起，构成了这一时期政府内部控制框架体系的主要规范性文件。1984 年国会通过《单一审计法案》，要求接受联邦拨款的州、地方政府组织必须接受对其援助资金的审计，报

告对拨款规定遵守的情况，以及联邦财务拨款的内部会计控制与管理控制状况。这个法案意味着对内部会计控制和管理控制的关注，由联邦机构进一步扩大到接受联邦拨款的州及其他各级地方政府。这些法律法规和准则的颁发、实施，改善了各政府机构内部控制的确认和报告系统，但一些长期困扰政府运行的内控问题仍未能很好解决。GAO 在 1985 年的评估报告显示：一半以上的政府机构内控和会计系统不符合 GAO 的要求，财务管理、会计处理、采购系统、资产管理、现金管理、拨款及贷款、债务管理、电子数据处理、人力资源管理等问题，没有明显改善。

20 世纪 90 年代是美国政府内部控制法律法规与制度框架的健全期。这十年间，美国颁布有关财务系统和控制法案的数量超过了以前 200 年中任何一个十年的数量。1990 年的《首席财务官法案》促成了联邦政府首席财务官（CFO）制度。该法案要求在联邦政府行政部门设立首席财务官，负责推动财务管理制度的现代化、提高财务报表的质量，并提供部门主管及时准确的财务信息，以此作为内部控制的基础。各部门首席财务官的主要职责在于推动并保持一项整合财务会计及内部控制的财务管理系统，这个系统必须符合适用的会计准则和内部控制标准，也必须在联邦首席财务官的领导下，遵守 OMB 所颁布的有关财务管理制度，最终保证各部门能提供完全一致、准确完整的财务及成本估算信息，为内部控制和业绩改进提供评估标准。

1993 年的《政府业绩与成果法案》要求制定一个关于业绩的长期战略规划，并规定各部门在提出战略规划时，必须由督察长认定可以用来衡量业绩的因素，这使得督察长的内部控制督察职责，除了消极地防止弊端、整饬不法，也开始积极地提升效率及加强业绩。1994 年的《政府管理改革法案》旨在增强联邦政府首席财务官在提供完整准确的财务信息方面的责任。它扩充了

CFO 的财务报告责任，赋予督察长就 CFO 提交的财务报告进行审计，并通过 GAO 对联邦政府合并财务报表的审计来强化国会监督的功能。1996 年的《联邦财务管理改进法案》，通过确保联邦财务管理系统提供可靠、一致的财务数据，以及在联邦政府内每年统一实施专业公认会计准则，从而促进联邦财务管理的改善。该法案主要强化了 CFO 在财务管理系统更新改进上的责任，同时要求财务长与督察长加强制衡与互动，提高内部控制的效率和效果。这一系列与政府内部控制相关的法律法规的颁发和实施，使财务长和督察长制度日臻完善、地位日趋增强。有数据显示：督察长办公室的内部审计和调查人员从 1981 年的 5800 人增加到 1998 年的 1 万人，每年花费约 11 亿美元；不同部门间的内审调查人员数量差异较大，最大的国防部督察长办公室有 1300 人；全部人员中有二分之一是审计人员，四分之一是调查人员，剩余的四分之一是管理及其他人员。

进入 21 世纪后，与联邦政府内部控制有关的法案主要有：2002 年颁布的《不正当支付信息法案》，为提高联邦政府部门支付的准确性、完整性而要求各政府部门评估、估计不正当支付的风险及其影响，从而改进内部控制；考虑到信息技术对内部控制的影响，国会先后通过了《克林杰—科恩法案》、《政府信息安全改革法案》、《联邦信息安全管理法案》，以加强信息技术方面的内部控制，保证信息安全；最为重要的是 2008 年国会颁发了《督察长改革法案》，新设督察长公平与效率委员会，以替代总统公平与效率委员会和公平与效率执行委员会，该法案进一步加强督察长的独立性，提高督察长的专业胜任能力，增进督察长间的协调和工作效率。

为便于联邦政府遵循国会的立法，预算管理总局（OMB）和审计总署（GAO）也制定了有关政府内部控制的规范。OMB 负

责制定指令 (directive) 和指南以帮助联邦政府部门遵循国会的立法。OMB 指南以通告、公报或备忘录的形式发布。1981 年 OMB 发布了第 123 号通告“受托管理责任和控制”，后经过 1995 年、2004 年修订。本书所依据的正是 2004 年修订后的《预算管理总局通告 A-123：管理层的内部控制责任》。此次修订通告的目的是为联邦管理者针对以下方面提供指南：(1) 管理层的内部控制责任；(2) 评估内部控制有效性的流程，以及评估的新要求；(3) 更新的内部控制标准；(4) 整合并协调内部控制评估。GAO 负责发布《联邦政府内部控制准则》，俗称“绿皮书”（以同 GAO 发布的俗称“黄皮书”的政府审计准则相区别）。绿皮书认为：政府内部控制是管理层为实现目标所采取的计划、方法和程序；内部控制准则由一般准则、具体准则和审计处理准则构成；一般准则包含合理保证、支持性态度、专业胜任能力、控制目标、控制技术 etc；具体准则包含文件、交易和事项的记录与执行、职责分离、监督、限制接近和说明等；审计处理准则要求管理层评价审计发现及建议、及时采取改进措施。

总之，由上述美国政府内部控制相关立法发展可以看出，美国联邦政府在 1978 年《督察长法案》基础上，通过几十年的努力，建立健全了督察长制度和首席财务官制度，在行政系统内，构成了联邦政府行政部门的内部控制。即在 OMB 的整体控制下，由首席财务官负责制定并运行政府部门的财务管理及会计和管理控制，督察长负责对其运行实施审计督察。同时，在行政系统之外，国会通过 GAO 对行政部门内部控制、施政业绩进行监督调查，促进政府内部控制的运行，确保政府管理者通过有效履行公共受托责任实现预期目标。

二

在美国政府内部控制的发展与成熟过程中，除了政府自身的

努力外，企业内部控制研究与实务的发展也对其产生了重要的影响，其中影响最大的是1992年COSO委员会发布的《内部控制—整合框架》和2002年国会通过的《萨班斯—奥克斯利法案》。

1992年，COSO组织发布了《内部控制—整合框架》，诞生了美国模式的内部控制，并得到了广泛的认同。但是，这个框架一出台就遭到GAO的批评，声称COSO报告是“公众利益的倒退”，存在六方面问题：未支持财务报告内部控制公开报告的立场；未将保护资产安全视作重要的控制目标；未明确外部审计师在内部控制评价中的作用；忽视对内部控制的总体评价；未对审计委员会提供具体指南；仅有限地鼓励报告内部控制缺陷。基于此，GAO要求COSO作出两方面修改：一是要求公众公司管理层对内部控制做出报告；二是报告内容不仅应包括财务报告控制，还应包括与保护资产安全相关的控制。最后COSO做出让步，定义了一类新的内部控制——保护资产免于未经授权取得、使用和处置的内部控制。之后，GAO与COSO达成了一致，这场争论方才告一段落。1999年，GAO发布了全新的、基于风险导向和业绩导向的《联邦政府内部控制准则》，准则在框架和构成上较多地借鉴了COSO框架的成果，比如《联邦政府内部控制准则》中控制目标的三项分类和内部控制的五个要素，与COSO《内部控制—整合框架》的内容十分相似。这体现了政府部门立场的协调和修正，某种程度上说也是一种妥协和折衷。

21世纪初发生了一系列公司财务舞弊事件，在这些丑闻的刺激下，2002年国会通过了《萨班斯—奥克斯利法案》（萨奥法案），其成为自1933、1934年《证券法》和《证券交易法》以来，宣传最广、报道最多的财务立法。萨奥法案要求报告、披露财务报告内部控制，并对其实施独立审计，突出了内部控制的重要性，也对上市公司提出了更为严格的要求。萨奥法案虽然主要

针对上市公司，但联邦政府有关的监管机构也及时行动起来，以萨奥法案为推动力，借鉴萨奥法案的核心精神，重新评估当前与财务报告内部控制和管理层的相关责任有关的政策，完善相关规定。其中最重要的成果是 OMB 于 2004 年修订的《预算管理总局通告 A-123》。OMB 的这次修订，采纳了 COSO 的内部控制框架以及萨奥法案对管理层责任的有关规定，对联邦政府项目和部门产生三方面的深刻影响：第一，将 COSO 框架的概念和原则整合进通告的控制指南；第二，联邦政府部门的业绩与责任报告（PARs）额外要求包括对财务报告内部控制的评价；第三，提出对财务报告内部控制的额外记录和评价的要求。修订的《预算管理总局通告 A-123》强调，管理层重点应确保在整个联邦政府建立且维护有效的财务报告内部控制。这样 GAO 和 OMB 在内部控制的认识上就与 COSO 达到了趋同。可见，OMB 提出了更加严格的管理层内部控制责任要求。

除 COSO 委员会及美国监管机构对政府内部控制的关注和研究外，其他国际组织也对政府内部控制问题予以高度关注。2001 年，国际会计师联合会（IFAC）公共部门委员会发布《公共部门治理——管理层视角》的报告，为各国政府提供了有关政府治理的最佳典范，突出了内部控制的思想。2004 年，最高审计机关国际组织在吸收 COSO 发布的《企业风险管理——整合框架》最新风险管理理论基础上，结合公共部门管理特点，在《公共部门内部控制准则指南》中特别增加了“风险评估”内容，说明了风险管理与内部控制的关系，规范了公共部门如何开展风险评估，并强调了政府部门的风险评估。此外，国际组织还提出由行为准则、组织架构与程序、控制活动、对外报告构成的政府部门的最佳治理结构，强化内部控制成为实现良好政府治理的关键要素。

三

在中国，政府内部控制的研究与实践起步较晚，主要研究成果集中在 20 世纪 80 年代以后。截止到 2009 年 3 月，从清华 CNKI 数据库的中国期刊全文数据库中，以“政府内部控制”为主题搜索 1980 - 2009 年的相关文章，直接符合此主题的文章不足 10 篇，大部分是在 2000 年以后的期刊上发表。

2006 年，我在《再造政府机关的内部控制机制》一文中指出，中国政府内部控制面临十个方面的问题，包括错误的内控理念、对风险评估的忽视、平行的多元控制形不成控制合力、内部监督与外部监督的不匹配、过分重视他律（监督）而忽视自律（控制环境）等，期望能借鉴美国政府的督察长制度和首席财务官制度，来建立有效的中国政府内部控制机制。在另一篇《建立政府机关内部审计制度，强化政府施政效率和效果》中指出，政府内部审计是一种基于公共受托责任的综合审计，中国政府内部审计机制存在五大问题，建议顺应政府再造潮流，引进内部审计新理念、新技术，使之法定化、规范化，以增强政府履行受托责任的能力。同年，刘秋明博士在其学位论文《基于公共受托责任理论的政府绩效审计研究》中，深入探讨了公共受托责任、公共治理和政府内部控制之间的关系，探讨了美国政府内部控制准则的发生、发展及其合理内核，指出业绩审计是完善政府内部控制的重要途径。2008 年，财政部的刘玉廷、王宏博士从立法、准则以及具体实践方面回顾了美国政府部门内部控制建设的情况，得出一些具有政策意义的结论，包括：政府行政行为的合法性、财务报告的真实性与资源调配的适当性是美国政府内部控制的核心关注点；政府内部控制发展与企业内部控制发展是相互影响、相互促进的；政府部门内部审计在加强政府内部控制建设中发挥着

重要的作用等。同时，程晓陵、王怀明用公共部门内部控制理论分析了某交通厅内多起腐败的原因，提出在交通行政管理部门应用公共部门内部控制的建议。另外，一些研究论文还从不同侧面研究了与政府内部控制相关的问题，如政府内部审计、政府业绩审计、财政部门内部控制、财政资金内部控制等。这些研究或是只对某个部门的内部控制，或是只对某些活动的内部控制来分析，缺乏从法律法规、制度与应用框架整体层面的研究。

国家审计署科研所在 2006 年展开了政府内部控制的课题研究，其成果被收入当年的《中国审计研究报告》中，计有 3 篇论文和研究报告。王戌研究员在考察最高审计机关国际组织各成员国政府内部控制的基础上，认为政府内部控制发展呈现出六大趋势：内部控制责任刚性化；内部控制责任主体多元化；内部控制测评范围及其应用领域在扩大；内部控制测评重点更加关注信息技术环境下的控制环节；内部控制测评标准体系化；对内部控制及测评的研究更加关注公共部门的责任和风险。《政府部门内部控制研究》课题组根据对 13 个审计署派出审计局有关所驻部委内部控制现状的问卷调查，以及对 2005 - 2006 年中央部门预算执行审计情况、现行法律法规和规章、四个部委内部管理制度的分析，揭示出目前政府内部控制存在的问题，并针对这些问题提出了加强、完善政府内部控制的建议。2007 年，中国审计学会的刘力云博士在《审计研究简报》第三、四期，就中国政府内部审计的发展现况、国际差距、改进重点、完善措施进行了系统分析。2008 年，中国内部审计协会也专门立项，组织专家展开《公共财政视角下的政府内部审计研究》，取得了积极的成果。

这些研究较多地分析了我国政府内部控制存在的问题，提出了建设性的意见，但较少讨论政府内部控制如何具体在实践中运用。

20 世纪 90 年代以来,我国陆续出台系列法律、法规、部门规章和规范性文件,基本涵盖了对政府部门政务、人事、财务、会计、信息处理技术内部控制及内部控制监督和处罚的要求。在法律层面上,体现对政府部门会计及财务管理的内部控制、内部监督的有:《会计法》、《预算法》、《政府采购法》、《招标投标法》、《担保法》、《审计法》、《行政监察法》等;在法规层面上有:《预算法实施条例》、《国务院关于加强预算外资金管理的决定》、《关于全面推进政府采购制定改革意见的通知》、《进一步加强财政管理意见的通知》、《审计法实施条例》、《行政监察法实施条例》等;在部门规章层面上有:《国家金库条例实施细则》、《税收征管法实施条例》、《财政预算资金拨付管理暂行办法》、《预算外资金实施管理办法》、《财政总预算会计制度》、《行政单位会计制度》、《内部会计控制规范(试行)》、《审计署关于内部审计的规定》等等。

自 2003 年 6 月起,中国内部审计协会先后发布执行的《内部控制审计准则》、《遵循性审计准则》、《风险管理审计准则》、《内部审计人员的控制自我评估法》,具体规范了内部审计人员审查和评价内部控制的活动。审计署于 2004 年颁布执行了《审计机构内部控制测评准则》,具体规定审计机构对被审计单位应该如何测评内部控制,以保证审计质量。内部审计协会以及审计署颁布的关于内部控制的准则,不仅规范了内部审计人员或国家审计人员针对内部控制进行审计或测评时的活动,而且对政府机构建立健全内部控制具有积极的指导作用。

从这些体现政府内部控制的法律法规和规范性文件看,它们从不同角度、不同层面体现出对政府内部控制的要求,但这些要求或规定大多还只是停留在内部会计控制上,与现代管理的需要和内部控制的发展尚有较大差距。比如,1999 年修订的《会计

法》规定，各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度，要求做到职责分离、授权批准、相互制约和监督检查，强调的是内部会计控制。虽然这些法律法规对推动我国政府内部控制建设起到了积极的作用，但也暴露出立法层对内部控制的要求不明确、立法对内部控制的认识不足等缺陷。

2006年7月15日，有关部委联合发起成立企业内部控制标准委员会，开始构建中国企业内部控制标准体系。2008年6月，财政部、审计署、证监会、银监会、保监会联合颁发《企业内部控制基本规范》，有关内部控制的具体指引也将陆续发布。这场声势浩大且投入大量人力、财力的内部控制规范建设，主要针对企业而制定，但相关部门在研制内部控制规范的过程中，也已关注到政府及非营利组织的内部控制问题。财政部在企业内部控制标准委员会下，就专门设立了政府及非营利组织内部控制标准咨询专家组，并启动了相关课题的研究工作。

四

本书系由理论功底深厚且经验丰富的科尼利厄斯·蒂尔尼等专家联合著述，由我和厦门大学审计基本理论与方法方向的博士生刘霞、范文萍、陈骏、张晓瑜联合翻译而成。专家们立足于萨奥法案、遵循《预算管理总局通告 A-123》，着重论述政府内部控制对企业内部控制研究成果和实践经验的借鉴，以及在操作层面如何建立和运行内部控制体系，亦即萨奥法案和《预算管理总局通告 A-123》如何应用于联邦政府内部控制。本书的特点表现在：

（一）从立法和准则变迁的角度，说明其对政府内部控制的影响和推动