

政府会计制度下 COSO 框架 在高职院校内部控制中的应用

——以宁夏为例

谢 华

(宁夏工商职业技术学院, 宁夏 银川 750001)

[摘要] 在政府会计制度下,针对宁夏高职院校内部控制组织结构不健全、风险管理范围单一、管理信息化水平不高、内部控制的现状,笔者提出以 COSO 框架下的内部控制五要素(即建立内部分权制衡的内部控制环境,拓展风险管理附加值,责任制优化内部控制活动,强化信息与沟通建设,全面实行检查监督机制)作为基本研究框架,在高职院校实现横向与纵向的权力制衡,从源头上加强对于财政资金的管控,以满足宁夏高职院校的管理符合社会的发展及新会计制度的需要。

[关键词] 政府会计制度;COSO 框架;高职院校;内部控制

[中图分类号] G717

[文献标识码] A

[文章编号] 1009-6043(2020)08-0185-03

自2014年1月1日财政部决定将《行政事业单位内部控制规范(试行)》(简称“内控规范”)正式在我国行政事业单位范围内全面有效实施起,宁夏由于受到内外部环境不够成熟等各方面因素影响,致使行政事业单位的内部控制执行情况一直不容乐观,行政事业单位内部控制执行率中优、良、中、差的比率仍达不到全国平均水平,绝大部分单位的内部控制制度不够完善。2019年的1月1日起各行政事业单位统一开始执行的“政府会计制度”,缩短了行政事业单位和企业会计核算方法的距离,也拉开了行政事业单位内部控制改革的新纪元。笔者认为,宁夏高职院校可以政府会计制度的实施为契机,结合自身特点,借鉴国内外内部控制管理的成功经验,大力完善高职院校内部控制,以缩短地域教育界管理水平的差距。

一、高职院校内部控制的现状

近年来,在党中央和国务院以及教育部门支持下,高职院校的办学规模、社会影响力都在不断扩大,师资力量、自主招生的规模与费用收取也日渐提高,高职院校的管理与教学逐渐与社会经济活动和经营活动更多的联系在一起。在机遇与风险同在的前提下,高职院校逐渐出现了内部管理不力、外部监督乏力的情况,使资源浪费、资产流失、贪污腐败等问题频出。经梳理,笔者认为此类问题的出现主要归为以下几方面原因。

(一)内部控制组织结构不健全

根据内控规范第十三条规定:“单位需单独设置内部控制职能部门或者确定内部控制牵头部门,负责组织

协调内部控制工作。”但从《中国首份行政事业单位内部控制实施情况白皮书》的调查结果来看,受制于部门编制、审批程序等原因,我国专门设置内部控制部门的高职院校很少,其职能基本由内部审计部门、单位主要负责人负责及财务部门承担。内部审计部门虽具有查错防弊、监督领导干部经济责任等职责,对已建立的内部控制体系起到监督、评价作用,但却不能参与到内部控制的建设和实施中来。而国内高职院校主要实行党委领导下的校长负责制,作为单位主要负责人的书记、校长由于事务繁忙,无法保证能亲自负责组织协调内部控制工作,最终还是将该项任务交予财务部门负责。然而内部控制建设是一个全员参与的工作,不论从纵横关系还是从其内容架构来讲,都不是一个部门人员能够推行实施的。因此,由于自上而下没有形成独立的体系来牵头支撑内部控制实施,致使内部控制的独立性和权威性无法充分发挥。

(二)风险管理范围单一

随着国家对高职院校的大力发展,高职院校面临的风险也更加复杂化,基建风险、财务风险、采购风险、招生就业风险、发展风险、声誉风险等都会成为影响高职院校发展的制约因素。我国高职院校目前的风险管理主要通过审计来完成。但受制于以往采用的预算会计制度及固有的内部控制理念的束缚,高职院校的风险管理更侧重于进行事前、事中和事后监督,并没有发挥其风险识别、评估、针对性控制策略等方面的作用。这使高职院校的风险管理只停留在单一领域,其资产保全、财务增值、效率

[作者简介] 谢华(1981-),女,回族,讲师,硕士,研究方向:财务管理。

[基金项目] 宁夏工商职业技术学院2019年度院级科研项目:政府会计制度下COSO框架在宁夏高职院校内部控制中的研究(NXGSKY2019-19)。

提升、规避风险等增值服务及咨询服务的优势得不到更大范围的拓展,从长远的发展来看,这将成为高职院校持续、健康发展的制约因素。

(三)管理信息化水平不高

在经济高速发展的今天,各大高校都已构建了数字化校园的雏形。但大部分高校,尤其是经济发展较为缓慢的宁夏,高职院校信息系统、信息资源孤立存在的状态较为明显。学院内部各部门之间的协作管理、学院之间及学院与社会之间的职能衔接和协调管理都成为高职院校管理信息化的薄弱环节。系统之间缺乏协调性和集成性,一方面使得数据无法共享,致使内部控制活动的执行分析和全过程绩效管理方面执行乏力。另一方面,在没有系统集成的情况下,相同的信息又会被分割在不同的系统里,导致重复存储,资源浪费,而且由于相同的数据存在于不同的系统,有可能会因为没有及时数据更新导致信息存在出入,使内部控制制度的贯彻和监管受到很大影响。

二、政府会计制度下的高职院校内部控制管理

随着政府会计制度在行政事业单位的实施,政府会计的职能和定位由计划性、指令性向服务型、管理型转变。因此,高职院校的管理应逐步实现精细化管理,通过畅通信息沟通渠道、强化监督机制促使学院的内部控制向着良性、快速发展。

(一)COSO框架的提出

COSO内部控制框架来自于美国“反虚假财务报告委员会”发布的《内部控制—整体框架》(Internal Control-Integrated Framework,也称COSO报告),该框架通过对实施对象发展的五要素:即内部控制环境、风险管理、控制活动、信息与沟通建设以及检查监督机制的管理,对内部控制理论和风险构建体系进行架构,从而实现了单位内部横向与纵向的权力制衡,从源头上加强了对资金的管控,减少了由于流程环节上的管控缺失造成的资源浪费和腐败。

COSO框架以权责发生制为核算基础,主要应用于国内外企业的内部控制管理中,成为当代内部控制最权威的理论框架。欧洲国家的许多公立高等院校也通过采用COSO等框架体系来规制管理学校的各项内部控制及相关工作,得到了广泛的认可。近年来,随着政府会计制度在行政事业单位的应用,为我国高等院校引入COSO框架进行管理提供了必要条件。部分发达地区的高等院校也逐渐采用了COSO框架进行管理,已为职业教育管理国际化迈出了探索性的步伐。

(二)COSO框架在宁夏高职院校内部控制中的应用

结合地域特点及高职院校的发展趋势,笔者认为宁夏高职院校可从COSO框架中五要素入手,对内部控制管理进行优化,以达到提高内部控制管理水平,适应社会发展的需要。

1. 建立内部分权制衡的内部控制环境。内部控制环境居于COSO框架之首,包括了高职院校的教育规划、经营结构、人事安排、工作体系等,是整个内部控制体系的基础。对于宁夏地区高职院校的内部控制环境改善,可对内部牵制分权制衡予以强化。

RH蒙哥马利在《审计:理论与实践》一书中的“内部牵制”理论指出:两个或两个以上的人或部门无意识地合伙舞弊的可能性,大大低于单独一个人或部门舞弊的可能性的概率。通过制定内部控制规范,明确不同层次控制主体的控制责任,从而实现内部牵制分权制衡,可有效避免权责分配不清,互相推诿责任等情况。首先,高职院校要形成由学院党委负责人牵头、部门负责人配合、审计监控的一体化内部控制结构,让审计部门独立于其他部门,能够担负起沟通、协调各个部门的重任,实现独立评估和监督的职能,直接对学院党委班子负责。其次,对业务环节的责任方进行权责细化,使各部门能够实现沟通协调、业务开展无缝对接,通过联动部门共同合作,使决策部门、执行部门、监督部门有效分离和约束,形成高效的责权分工和制衡机制。

2. 拓展风险管理附加值。风险管理是通过对风险的认识、衡量和分析,选择最有效的方式,主动地、有目的地、有计划地处理风险,以最小成本争取获得最大安全保证的管理方法。高职院校可通过建立风险分析评估机制,组成由校内外专家组成的风险评估组,通过过程管理,对学院及部分岗位进行定期的业务梳理,对可能会发生的风险进行分析、预警,并形成一套化解、防范风险的应对措施,将学院可能产生的财务风险、廉政风险、招生就业风险、发展风险等扼杀到摇篮中。并通过定期公布风险评估报告,把风险防范提升到意识形态层面,在学院全体领导层及教职工中形成风险防范的意识,实现学院的资产保全、财务增值、效率提升的良好格局。

3. 责任制优化内部控制活动。内部控制活动是通过管理目标进行不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、调节和复核、财产保护控制、预算控制、绩效考评控制等一系列控制活动,体现出内部控制理念及实现风险评估的最终目标。我国高职院校的内部控制活动应将重心放于控制和监督上。

广东财经大学会计学院副院长王德曾在“领军沙龙”的论坛中提出,高校的管理应逐渐从全面预算管理转变为“财务预算+责任预算”模式。宁夏高职院校可借鉴此理念,按照学院内部经济责任制的原则,根据责任归属,确定责任单位,明确责任指标,以各责任单位为主体(对象),按责任指标进行核算、控制、监督,实行统分结合、双层核算的会计管理制度。通过以评促建,实现优化内部控制活动的目的。

4. 强化信息与沟通建设。高职院校的内部控制框架是一个相互连接的信息网络,在高速发展的信息化社会,

信息网络的畅通程度及共享水平将影响到内部控制的实施效果。当前,众多高校实行业务分块管理,各管理部门各自独立运转,缺乏良好的横向、纵向沟通。虽然此种管理方式利于行政决策层工作简化,但不利于学院长期的资源配置。因此,要对信息系统进行系统整合与资源共享,实现人工智能技术与财务共享中心的深度结合,使人、计算机和数据组成一个巨型智能系统,在大数据智能多维分析的基础上,为内部控制管理提供数据支持和方案支持。同时,可以将内部控制流程与内容、审批权限、责任人权限等相关信息嵌入信息系统,有效的减少人为因素,避免贪腐等现象的发生。

5. 全面实行检查监督机制。全方位的监督机制是内部控制制度顺利实施的有力保障。我国高职院校的内部监督可通过设立独立的审计机构,采取问卷调查、财务分析等手段独立行使监督权。同时,通过引入相对成熟的绩效评价方式,如经济增加值、平衡计分卡等加大内部控制实施的绩效考核力度,提高对内部控制活动的检查监督力度。外部监督可请会计师事务所、律师事务所等中介机

构,以及企业具备实践管理经验的专家不定期对学院内部控制执行情况进行评价指导,以有效识别学院内部风险所在,实现全面监督检查的机制。

三、结语

宁夏地处欠发达地区,职业教育的教学、管理水平均落后于发达城市,在与时俱进的思想驱动下,借鉴先进的管理理念,探索建立起一套符合宁夏高职院校的内部控制体系,有利于促进宁夏教育事业的发展。

[参考文献]

- [1] 叶陈刚. 内部控制与风险管理[M]. 北京:对外经济贸易出版社, 2011: 26.
- [2] 赵涓, 周阳. 美国公立高校内部控制的主要特点及其借鉴意义[J]. 北京交通大学学报(社会科学版), 2014(3).
- [3] 毕娟. 高等学校内部控制管理存在的问题及对策研究[J]. 中国乡镇企业会计, 2019(11).
- [4] 孙蕊, 操礼庆, 等. 智能财务时代管理会计的发展与突破——基于行政事业单位视角[J]. 财务与会计, 2017(24).

[责任编辑:王凤娟]

(上接第 77 页)

织公民行为的影响因素有哪些,组织公民行为作为直接变量对组织绩效的影响,作为中介变量又会受哪些因素的影响等,从而为提高组织绩效提供一定的理论和实证依据。例如,组织公民行为作为角色外行为,管理者有时不能及时的发现这些行为,或者不能通过正式的管理制度来促进这些行为的产生,这时的管理者可以通过组织文化的建设来进一步促进正向组织公民行为的产生,并使员工们认可这样的组织文化,由此我们的组织公民行为产生的根基会更加稳定等。

(三) 提炼中国情境下组织公民行为的具体表现形式

结合中国文化背景下的组织情境的特点,包括我们中国传统文化对个体及群体心理与行为的影响,比如我们中国文化中表现出的追求和谐、利他、礼貌等体现良好素养的行为,再比如主动承担工作之外的任务、思考组织的长远发展和未来前景等行为,从某种程度上体现的也是一种类似组织公民行为。在组织管理中,管理者可以将自己作为组织公民行为产生的角色榜样,当管理者自身表现出较多的组织公民行为时,作为管理者领导的直接下属也会以直接上级为角色榜样,更愿意主动的产生利他行为等,这会对提高组织绩效产生积极的影响。同时,让员工感受到组织对他们的尊重、关心和信任等,这样他们在工作中才会更愿意主动的做出超越他们个人职责范围的组织公民行为。

六、结语

组织公民行为有利有弊,我们要利用好这把“双刃剑”,为提高组织的绩效服务。大量的研究表明组织公民行为对员工周边绩效的产生具有一定的促进作用,进而

提升组织的整体绩效水平。但是组织公民行为可能会出现利己的动机或消极的行为;如果员工主要关注自己的周边绩效,有可能会弱化任务绩效的完成,进而也会影响总体绩效的提升;如果员工争先恐后的去表现组织公民行为,有可能会增加员工的心理压力,进而影响员工实际绩效的发挥,从而影响整体绩效的提高。

因此,在认识到组织公民行为的有利有弊的情况下,我们要结合我们中国情境,进一步研究组织公民行为的维度、前因变量、结果变量,以及在中国职场中的具体体现等,进而为组织绩效的提升提供科学的管理依据。

[参考文献]

- [1] 刘丽华. 匹配视角下高绩效工作系统对组织公民行为的影响:心理授权的调节作用[J]. 暨南学报(哲学社会科学版) 2020(1): 31-42.
- [2] 姜南, 周文霞. 基于中国情景的组织公民行为与绩效关系研究现状述评[J]. 现代管理科学 2018(6): 94-96.
- [3] 彭正龙, 赵红丹. 组织公民行为真的对组织有利吗——中国情境下的强制性公民行为研究[J]. 南开管理评论, 2011(1): 17-27.
- [4] 井辉. 个性化人力资源管理实践对员工创新绩效的影响:组织公民行为的中介效应[J]. 领导科学 2017(9): 55-58.
- [5] 仲理峰, 王小明等. 高绩效人力资源实践对员工工作敬业度和工作绩效的影响:社会交换视角[J]. 中国人力资源开发 2018(5): 96-107.
- [6] 孙立新, 余来文. 非正式组织对组织公民行为的影响分析[J]. 江西财经大学学报 2014(3): 49-59.

[责任编辑:潘洪志]