

杨莉译

J. Graham Joscelyne, 前世界银行审计长, Citigate Global Intelligence and Security LLC高级董事

21世纪有一个不太太平的开始。短短三年中,我们经历了“千年虫”发作的威胁,“911”和其他恐怖袭击事件,大规模舞弊和腐败行为的曝光,以及全球经济低迷。与此同时,艾滋病危机仍在肆虐,饥荒还在蔓延。

针对这些事件,全球范围内,不论公共部门还是私营部门都采取了一系列应对措施和防范措施。我们开始看到,一些本质问题浮出水面,随即又怎样得以解决。此外,围绕着这些事件,相关方面正在以前所未有的方式走到一起。事后更清楚地看到,只要明确了风险,认识到漏洞,全面地进行披露,很多问题可以被及时阻止。

那么,财务经理能从中学到什么?首先,几乎每一事件都涉及到财务,要求认真管理;其次,如果全面的方法有效,那么包括财务在内的工作必须按照综合经营的方式管理;第三,不论在公共部门还是私营部门,财务经理作为推动者起着关键作用;最后,财务管理职能不仅仅限于一个部门,而是包括所有重要方面,从财务计划到执行,直至检查、监督。最高审计机关作为其中监督职能的一部分,发挥着重要的作用。

在这篇文章中,我希望财务管理各界,特别是最高审计机关,在公共部门财务管理方面带头推进一种全面、综合的方法,以继续面对新世纪的挑战。

私营部门的综合财务管理

在私营部门,尽管近来出现了一些丑闻,但是综合的财务管理在很大程度上仍然得到了很好的了解和运用。缺少综合财务管理,公司治理将会减弱,风险暴露不可能得到恰当地控制,同时控制本身也如同在黑暗中进行,从而引发另一层面的风险。

从内部审计部门到审计委员会,章程中对于综合财务管理都作了明确的规定,并且需要财务管理方面的内部、外部部门密切合作,确保达到目的。审计委员会的任务是确定不存在任何可能引发风险的分歧,避免由此暴露出的损失。管理层和内部审计师则就此发表意见,这些事项正在越来越多地出现在年度财务报表中。此外,外部审计师就其他部门的工作是否可靠,是否出于对利益相关者的考虑等问题,向审计委员会提供保证。换言之,各个部门关注的期间是相同的,虽然角度有所不同,但目的是一致的,即理解和保证。

公共部门财务管理的部分情况

相反,对于公共部门而言,综合财务管理并不是它的特点。从本质上看,公共部门面临着一些复杂而特殊的挑战。会计政策和实务在不断地改写,但是所采用的处理技术往往相对过时,经常与新的软件不匹配,并且升级代价昂贵。公共部门的工作人员通常薪水低,人手少,满意度差,而且政府部门的重组工作也几乎一直都不曾间断。尽管如此,有关改善治理,加强管理层监督和透明的呼声仍日益高涨。所有这些正从相反的方向向那些应当关注财务管理综合方法的人施加压力。重点在于向内部、向下级,而不是彼此相互之间。我们对特殊性的追求已经造成了缺乏远见和日渐严重的割裂。找到某个正确方面加以重点关注已经变得更加困难,甚至到那个时候,由于对问题的争议的增加,我们仍然会发现自己左右为难,其后果是公共部门总会面临出其不意和震惊。

2002年11月,政府财务管理国际联盟(ICGFM)和世界银行协会(WBI)在其主办的第一次峰会上,邀请了不同国家公共部门的代表探讨综合财务管理对他们意味着什么。更重要的是,综合财务管理如何改进治理和会计责任。代表们分别来自公共账目委员会,财政部预算和支出部门,内部审计部门以及最高审计机关。

几乎在会议伊始就可以明显感觉到,对于来自很多国家的与会人员,这次会议的内容是新鲜而陌生的。在公共部门,

对公共管理的狭隘定义导致了割裂现象。代表们肯定了财务管理的不同方面在彼此独立地发挥作用，而每一个方面侧重于不同财务期间的事实使这一问题更为严重，通常会跨越长达四年的期间：预算关注未来，支出考虑现在，最高审计机关关注刚刚过去的时间，而公共账目委员会则侧重于非近期的时间。

这些不同的方面，对公共财务事项的监督和管理分散在最少四年的时间内，令我感觉到风险是最好的结果，而危险是最坏的结果。因此，差距必然会发生，一旦没有所有部门的关注和重视，还可能被加以利用。

很自然，如果不能一起努力，发现并防止这种滥用的机会稍纵即逝。公共财务管理涉及到的各个部门都有其独特的方法、观点和经验。风险的确认应当围绕着这些技术和知识，对暴露的问题进行适当管理也应该与这些技术、知识一致。然而事实并非如此。如果这一过程中的关键部门没有就同一主题齐心协力，能说风险，得到了全面的评价吗？结果是，公共部门会面对不适当的和不必要的有关公共资金使用效果差、效率低、不经济等问题的暴露。世界银行协会（WBI）和一些非洲国家最近的工作证实，这一领域的对话，对于这些国家来说仅仅是个开端，可以说是漫长道路上的一个令人鼓舞的开端。

综合公共部门财务管理的历史教训

尽管公共部门财务管理的综合方法对于大多数人是个新名词，历史却告诉我们这并不是一个陌生的概念。旧约全书中古代埃及约瑟夫的故事就是一例。他认识到这个国家存在一种长期的挑战——连续七年的丰收后必然是连续七年的歉收，于是法老授权他解决这个问题。这个国家在丰收的时候将粮食储藏起来，到了需要的时候再分发出去，这就证明约瑟夫和他的经理们对需求认真做了分析，规划了战略，进行了风险评估，运用了控制方法，根据计划开展工作并对整个过程提供监督。

我们可以假设，他运用了激励手段——经济的或其他方面——鼓励农民在从事眼前的生产时对将来的短缺有所考虑。他一定找到了所需的资源用来支付给农民，或者建立了良好的信用。如果不具备经济体系或其他体系，所有这都不可能实现，而一切活动，如果缺乏一种针对挑战的综合方法以及各个方面的全面介入，也不可能长达至少15年的时间里成功地开展。

有意思的是，那时候并不存在我们今天所有的“安全网”，没有国际货币基金组织，世界银行，世界粮食计划，也没有双边援助。故事中的古埃及其民众只能依靠自己的力量应对这种甚至连最初的主要工作何时开始都不明显的长期性挑战。

面对综合公共部门财务管理的挑战

假设以我们在公共部门的组织方式，类似于这种规模的事情在今天能够获得成功吗？尽管现在各国都有自己的国家目标，拥有一系列体制和控制，有从事这类活动的人力资源和经济资源，但是我们常常对所面临的挑战缺乏全面的认识。

为什么会这样？发展组织目前已经意识到公共部门财务管理的重要性，特别是最高审计机关的作用，然而还需要更多的工作使他们确信采取综合方法才能获得最有效的财务管理。虽然世界银行及其合作伙伴发挥了一些作用，真正的解决方法还在于各个国家自身。2002年11月参加政府财务管理国际联盟（ICGFM）和世界银行协会（WBI）峰会的代表发现就这些议题的讨论是令人鼓舞的，但同时他们也指出，这一切并未在最需要的国家发生。此外，国际职业团体也可以鼓励甚至推动更好的从业活动。

将所有这些集中起来并不容易，需要财务管理领域各个方面的领导阶层，但是最高审计机关越来越多地主动发起并取得了很好的结果。美国审计总署（GAO）的做法就是一个例子。美国审计总署开展了全面而详细的联邦风险评估，注意到其存在的趋势，并将结果发表在《高风险系列》上。最近发现的高风险领域是长期养老金计划的缺陷。美国审计总署的分析对这一问题作了全面纵