

《企业内部控制应用指引第2号 ——发展战略》解读

财政部会计司

什么都可以出错，战略不能出错；什么都可以失败，战略不能失败。无论是国家、地区、行业，还是微观组织，都应重视发展战略管理问题。没有明确发展战略的现代企业，不可能在当今激烈的市场竞争和国际化浪潮冲击下求得长远发展。为此，我们研究制定了《企业内部控制应用指引第2号——发展战略》。该指引分为三章十一条，阐明了为什么要制定和实施发展战略、如何制定发展战略以及如何实施发展战略等问题，本文就此进行解读。

一、为什么要制定和实施发展战略

发展战略是企业在对现实状况和未来趋势进行综合分析和科学预测的基础上，制定并实施的中长期发展目标与战略规划。制定和实施发展战略，对企业具有十分重要的意义。

第一，发展战略可以为企业找准市场定位。定位所要解决的问题很广泛，包括为社会提供什么样的产品或服务、以什么样的方式满足客户和市场需求、如何充分利用内外部资源以保持持续竞争力、如何才能更好更快地迈进行业前列等，发展战略要着力解决的正是企业发展过程中所面临的这些全局性、长期性的问题。只有定位准了，才能赢得市场，获得竞争优势，才能不断发展壮大。

第二，发展战略是企业执行层行动的指南。发展战略指明了企业的发展方向、目标与实施路径，描绘了企业未来的经营方向和目标纲领，是企业发展的蓝图，关系着企业的长远生存与发展。只有制定科学合理的发展战略，企业执行层才有行动的指南，其在日常经营管理和决策时才不会迷失方向，才能知晓哪些是应着力做的“正确的事”。

第三，发展战略为内部控制设定了最高目标。《企业内部控制基本规范》明确指出，“内部控制的目标是合理保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略”。从中可

以看出，在企业内部控制的系列目标中，促进发展战略实现是内部控制最高层次的目标。它一方面表明，企业内部控制最终所追求的是如何通过强化风险管控促进企业实现发展战略；另一方面也说明，实现发展战略必须通过建立和健全内部控制体系提供保证。

二、如何制定发展战略

（一）要建立和健全发展战略

制定机构发展战略关系着企业的现在和未来，企业各级都应给予高度重视和大力支持，在人力资源配置、组织机构设置等方面提供必要的保证。企业应当在董事会下设立战略委员会，或指定相关机构负责发展战略管理工作，履行相应职责。

战略委员会对董事会负责，委员包括董事长和其他董事。战略委员会委员应当具有较强的综合素质和实践经验。比如，熟悉公司业务经营运作特点，具有市场敏感性和综合判断能力，了解国家宏观政策走向及国内外经济、行业发展趋势等。同时，委员的任职资格和选任程序应符合有关法律法规和企业章程的规定。战略委员会主席应当由董事长担任，委员中应当有一定数量的独立董事，以保证委员会更具独立性和专业性。必要时，战略委员会还可聘请社会专业人士担任顾问，提供专业咨询意见。

战略委员会的主要职责是对公司长期发展战略和重大投资决策进行研究并提出建议，具体包括：对公司的长期发展规划、经营目标、发展方针进行研究并提出建议，对公司涉及产品战略、市场战略、营销战略、研发战略、人才战略等经营战略进行研究并提出建议，对公司重大战略性投资、融资方案进行研究并提出建议，对公司重大资本运作、资产经营项目进行研究并提出建议等。为确保战略委员会议事过程透明、决策程序科学民主，企业应当明确相关议事规则，对

战略委员会会议的召开程序、表决方式、提案审议、保密要求和会议记录等作出明确约定。

为使公司发展战略管理工作落到实处,企业除在董事会层面设立战略委员会外,还应在内部机构中设置专门的部门或指定相关部门,承担战略委员会有关具体工作。

(二) 要综合分析评价影响发展战略的内外部因素

企业外部环境、内部资源等因素,是影响发展战略制定的关键因素。在此过程中,企业应当综合考虑宏观经济政策、国内外市场需求变化、技术发展趋势、行业及竞争对手状况、可利用的资源水平和自身优势与劣势等影响因素。

1. 分析外部环境,发现机会和威胁。外部环境是制定发展战略的重要影响因素,包括企业所处的宏观环境、行业环境及竞争对手、经营环境等。分析企业面临的外部环境,应当着重分析环境的变化和发展趋势及其对企业战略的重要影响,同时评估有哪些机会可以挖掘以及企业可能面临哪些威胁。

第一,宏观环境分析。宏观环境分析一般通过政治和法律环境、经济环境、社会和文化环境、技术环境等因素分析企业所面临的状况。企业是一个开放的经济系统,其经营管理必然受到客观环境的控制和影响。企业要在充分研究外部环境的现状及未来发展趋势的基础上,抓住有利于企业发展的机会,避开环境威胁的因素。

第二,行业环境及竞争对手分析。企业应当加强对所处行业的调研和分析,发现影响该行业盈亏的决定性因素、当前及预期的盈利性以及这些因素的变动情况。通过行业分析,确保企业在所提供产品或服务的类型、方式、地点以及希望实现的产业规模等方面能够与同行业竞争对手区别开来,建立和巩固自身市场优势,制定差异化竞争战略。

第三,经营环境分析。经营环境分析侧重于对市场及竞争地位、消费者消费状况、融资者、劳动力市场状况等因素的分析。经营环境比宏观环境和行业环境更容易为企业所影响和控制,也更有利于企业主动应对其带来的机会和威胁。

2. 分析内部资源,识别优势和劣势。内部资源是企业发展战略的重要制约条件,包括企业资源、企业能力、核心竞争力等各种有形和无形资源。分析企业拥有的内部资源和能力,应当着重分析这些资源和能力使企业在同行业中处于何种地位,与竞争对手相比,企业有哪些优势和劣势。

第一,企业资源分析。企业资源分析应着重于对企业现有资源的数量和利用效率以及资源的应变能力等方面的分析。通过企业资源分析,确定企业资源的状态,找出企业资源优势和劣势;通过与主要竞争对手资源情况的比较,明确形成企业核心能力和竞争优势的战略性资源。

第二,企业能力分析。企业能力是企业有形资源、无形

资源和组织资源等各种资源有机组合的结果,主要包括:研发能力分析、生产能力分析、营销能力分析、财务能力分析、组织管理能力分析等。通过分析和挖掘企业能力,了解发展战略能否适应企业面临的各种机遇和挑战,同时还可能发现让竞争对手无法企及的新机会和新领域。

第三,核心竞争力分析。核心竞争力是指能为企业带来相对于竞争对手存在竞争优势的资源和能力。有助于企业构建核心竞争力的资源主要包括:稀缺资源、不可模仿的资源、不可替代的资源、持久的资源等。企业在战略分析时,应当将注意力特别集中在那些能够帮助企业建立核心竞争力的资源上。

(三) 要科学编制发展战略

发展战略可以分为发展目标 and 战略规划两个层次。其中,发展目标是企业发展战略的核心和基本内容,是在最重要的经营领域对企业使命的具体化,表明企业在未来一段时期内所要努力的方向和所要达到的水平。战略规划是为了实现发展目标而制定的具体规划,表明企业在每个发展阶段的具体目标、工作任务和实施路径。

1. 制定发展目标。企业发展目标作为指导企业生产经营活动的准绳,通常包括:盈利能力、生产效率、市场竞争地位、技术领先程度、生产规模、组织结构、人力资源、用户服务、社会责任等。关于发展目标的编制,有几点值得注意:第一,发展目标应当突出主业。在编制发展目标时突出主业,将其做精做强,做成行业“独一份”,不断增强核心竞争力,是许多成功的跨国公司的经验之谈。然而,我国少数大型企业存在盲目投资非主业的现象,特别是一些非地产主业的央企投资房地产,引发了社会各界的广泛争议。此举既不利于国家宏观调控政策的贯彻落实,也可能损害企业的长远发展。企业在发展过程中,只有集中精力做强主业,才能增强企业核心竞争力,才能在行业发展、产业发展中发挥引领和带头作用。第二,发展目标不能过于激进,不能盲目追逐市场热点,不能脱离企业实际,否则可能导致企业过度扩张或经营失败。第三,发展目标不能过于保守,否则会丧失发展机遇和动力。在过于保守的战略引导下,企业易由于发展目标易实现而沾沾自喜,久而久之,在激烈的市场竞争中往往不能及时抓住市场机会,导致发展滞后,最终难以逃脱被淘汰的命运。

2. 编制战略规划。发展目标确定后,就要考虑使用何种手段、采取何种措施、运用何种方法来达到目标,即编制战略规划。战略规划应当明确企业发展的阶段性和发展程度,制定每个发展阶段的具体目标和工作任务以及达到发展目标必经的实施路径。

3. 严格审议和批准发展战略。发展战略拟订后,应当按

照规定的权限和程序对发展战略方案进行审议和批准。审议战略委员会提交的发展战略建议方案，是董事会的重要职责。在审议过程中，董事会应着力关注发展战略的全局性、长期性和可行性，具体包括：第一，发展战略是否符合国家行业发展规划和产业政策；第二，发展战略是否符合国家经济结构战略性调整方向；第三，发展战略是否突出主业，有助于提升企业核心竞争力；第四，发展战略是否具有可操作性；第五，发展战略是否客观全面地对未来商业机会和风险进行分析预测；第六，发展战略是否有相应的人力、财务、信息等资源保障等。董事会在审议中如果发现发展战略方案存在重大缺陷问题，应当责成战略委员会对建议方案进行调整。

企业发展战略方案经董事会审议通过后，应当报经股东大会（大）会批准后付诸实施。

三、如何实施发展战略

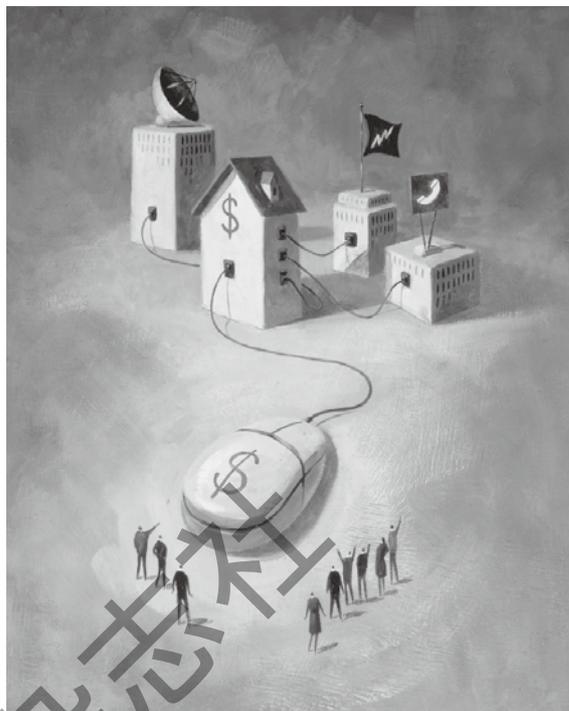
科学制定发展战略是一个复杂的过程，实施发展战略更是一个系统工程。企业只有重视和加强发展战略的实施，在所有相关目标领域全力推进，才有可能将发展战略描绘的蓝图转变为现实，铸就成核心竞争力。为此，企业应当加强对发展战略实施的统一领导，制定详细的年度工作计划，通过编制全面预算，将年度目标进行分解、落实，确保企业发展目标的实现。此外，还要加强对发展战略的宣传培训，通过组织结构调整、人员安排、薪酬调整、财务安排、管理变革等配套措施，保证发展战略的顺利实施。

（一）着力加强对发展战略实施的领导

要确保发展战略有效实施，加强组织领导是关键。企业经理层作为发展战略制定的直接参与者，往往比一般员工掌握更多的战略信息，对企业发展目标、战略规划和战略实施路径的理解和体会也更加全面深刻，应当担当发展战略实施的领导者。要本着“统一领导、统一指挥”的原则，围绕发展战略的有效实施，卓有成效地发挥企业经理层在资源分配、内部机构优化、企业文化培育、信息沟通、考核激励相关制度建设等方面的协调、平衡和决策作用，确保发展战略的有效实施。

（二）着力将发展战略分解落实

发展战略制定后，企业经理层应着手将发展战略逐步细化，确保“文件上”的发展战略落地变为现实。第一，要根据战略规划，制定年度工作计划。第二，要按照上下结合、分级编制、逐级汇总的原则编制全面预算，将发展目标分解并落实到产销水平、资产负债规模、收入及利润增长幅度、投资回报、风险管控、技术创新、品牌建设、人力资源建设、制度建设、企业文化、社会责任等可操作层面，确保发展战略能



够真正有效地指导企业各项生产经营管理活动。第三，要进一步将年度预算细分为季度、月度预算，通过实施分期预算控制，促进年度预算目标的实现。第四，要通过建立发展战略实施的激励约束机制，将各责任单位年度预算目标完成情况纳入绩效考评体系，切实做到有奖有惩、奖惩分明，以促进发展战略的有效实施。

（三）着力保障发展战略有效实施

战略实施过程是一个系统的有机整体，需要研发、生产、营销、财务、人力资源等各个职能部门间的密切配合。目前复杂动态的市场环境和激烈的市场竞争对企业内部不同部门之间的这种协同运作提出了越来越高的要求，为此，企业应当采取切实有效的保障措施，确保发展战略的顺利贯彻实施。

1. 要培育与发展战略相匹配的企业文化。企业文化是发展战略有效实施的重要支持。发展战略制定后，要充分利用企业文化所具有的导向、约束、凝聚、激励等作用，统一全体员工的观念行为，共同为发展战略的有效实施而努力奋斗。

2. 要优化调整组织结构。发展战略决定着企业组织结构模式的设计与选择，反之，发展战略的实施过程及效果又受到所采取的组织结构模式的制约。要解决好发展战略前瞻性和组织结构滞后性之间的矛盾，企业必须在发展战略制定后，尽快调整企业组织结构、业务流程、权责关系等，以适应发展战略的要求。

3. 要整合内外部资源。企业能够利用的资源是有限的，

如何调动和分配企业不同领域的人力、财力、物力和信息等资源来适应发展战略,是促进企业发展战略顺利实施的关键所在。企业在战略实施过程中,只有对拥有的资源进行优化配置,达到战略与资源的匹配,才能充分保证战略的实现。

4.要相应调整管理方式。企业在战略实施过程中,往往需要克服各种阻力,改变企业日常惯例,在管理体制、机制及管理模式等方面实施变革,由粗放、层级制管理向集约、扁平化管理转变,为发展战略的有效实施提供强有力的支持。

(四)着力做好发展战略宣传培训工作

企业应当重视发展战略的宣传培训工作,为推进发展战略实施提供强有力的思想支撑和行为导向。一是,在企业董事、监事和高级管理人员中树立战略意识和战略思维,充分发挥其在战略制定与实施过程中的模范带头作用;二是,通过采取内部会议、培训、讲座、知识竞赛等多种行之有效的方式,把发展战略及其分解落实情况传递到内部各管理层级和全体员工,营造战略宣传的强大舆论氛围;三是,企业高管层要加强与广大员工的沟通,使全体员工充分认清企业的发展思路、战略目标和具体举措,自觉将发展战略与自己的具体工作结合起来,促进发展战略的有效实施。

四、如何实现发展战略转型

企业的内外环境处于不断变化之中。当这种变化累积到一定程度时,可能会出现发展战略滞后或其执行偏离既定发展目标的问题。对此,企业战略委员会应当加强对发展战略实施情况的监控,定期收集和分析相关信息,对于明显偏离发展战略的情况及时报告。同时,因经济形势、产业政策、技术进步、行业状况以及不可抗力等因素发生变化,确需对发展战略作出调整优化甚至转型的,应当按照规定权限和程序调整发展战略或实现战略转型。

(一)要加强对发展战略实施的监控

企业应当建立发展战略评估制度,加强对战略制定与实施的事前、事中和事后评估。从发展战略监控的角度讲,重点应当放在实施中及实施后的评估。事中评估是对实施中发展战略的效果进行评估,是战略调整的重要依据。企业应当结合战略期内每一年度工作计划和经营预算完成情况,侧重对战略执行能力和执行效果进行分析评价。事后评估是对发展战略实施后效果的评估,应结合战略期末发展目标实现情况,侧重对发展战略的整体实施效果进行概括性的分析评价,总结经验教训,并为制新一轮发展战略的制定提供信息、数据和经验。在发展战略评估过程中,企业应当采取定性与定量相结合、财务指标与非财务指标相结合的方法。发展战略制定与实施过程中存在的问题和偏差,应当及时进行内部

报告,并采取措施予以纠正。

(二)要根据监控情况持续优化发展战略

发展战略明确了企业长期发展目标,在一定时期内应当保持相对稳定。但是,企业在开展战略监控和评估过程中,发现下列情况之一的,应当调整、优化发展战略,以促进企业内部资源能力和外部环境条件保持动态平衡:一是,经济形势、产业政策、技术进步、行业竞争态势以及不可抗力等因素发生较大变化,对企业发展战略实现有较大影响;二是,企业内部经营管理发生较大变化,确有必要对发展战略作出调整。

发展战略调整牵一发而动全身,应当按照规定的权限和程序进行。第一,各战略执行单位提出各自的战略规划评估报告和修订意见;第二,战略管理部门汇总各单位意见,并提出修订后的发展战略规划草案;第三,战略委员会对修订后发展战略规划草案进行评估论证,向董事会提出发展战略建议方案;第四,企业董事会严格审议战略委员会提交的发展战略建议方案。按公司章程规定,董事会审议通过的方案须经报经股东(大)会批准的,还应履行相应的程序;第五,战略管理部门将批准的新发展战略下发各战略执行单位遵照执行。

(三)要抢抓机遇顺利实现战略转型

当企业外部环境尤其是所从事行业的竞争状况发生重大变化,或当企业步入新的成长阶段需要对生产经营与管理模式进行战略调整时,企业必须选择新的生存与发展模式,即战略转型。企业战略转型不是战略的局部调整,而是各个战略层次上的方向性改变。比如,海尔从产品制造企业向高端制造服务型企业的战略转型,吉利汽车从低端汽车产品向中端产品的战略转型等。当前,随着环境和资源压力日益显现,粗放型和劳动密集型发展方式逐渐走到尽头,特别是在此次国际金融危机中,由于国际市场需求的严重萎缩,这种发展方式的致命弱点显露无遗。严峻的形势正“倒逼”着我国企业进行涅槃重生式的战略转型,正催促着我国的企业加快发展方式的转变。中国海洋石油总公司高管层说得好,“加快经济发展方式转变,企业要一马当先,要起带头作用,特别是央企更要在节能减排、应对气候变化、发展低碳经济上走在前面”;“公司战略要服务服从于国家发展战略,在完成国家发展战略中打造企业的竞争优势”。

常言道:“三年发展靠机遇,十年发展靠战略”。加强战略管理,提高战略管理水平,是企业谋求长远发展的不懈追求。后国际金融危机时期,我国正处在世界经济大变革、大转型的重要战略机遇期,企业应当以此为契机,强化发展战略管理,积极推进战略转型,加快发展方式转变,提升企业核心竞争力,实现健康可持续发展。■