

如何解读 全面预算管理

□ 潘爱香 景东丽

《国有大中型企业建立现代企业制度和加强管理的基本规范》明确要求企业内部推行全面预算管理制度,全面预算管理在我国已日益受到了理论界和实业界的普遍重视。理论上,学者们对国企预算管理的运行模式及其选择、预算管理的系统构架进行了开拓性研究。实业界也涌现出如宝钢、中原油田、新兴铸管、五矿集团等一批成功推行全面预算管理、取得显著减支增效效果的企业。这些企业已经深深认识到,全面预算管理是实现公司治理和企业整合最基本、最有效的手段。

然而,同样应该引起我们重视的是:无论是理论界或是实业界,对于全面预算管理的内涵、功效、基础等,依然存在一些认识上的偏差。因此,要想使全面预算管理制度真正得以推行且能切实提升企业的管理水准,首先必须正确解读全面预算管理。

一、全面预算管理是公司治理的重要组成部分

公司治理是现代企业制度中最重要、最复杂的架构。然而,如何才能把它落到实处?首先必须弄清其要义。经济合作发展组织(OECD)1999年制定的《公司治理原则》中把公司治理定义为:“公司治理是一种据以对工商业进行管理和控制的体系。公司治理明确规定公司

各个参与者的责任和权利分布,诸如董事会、经理层、股东和其他利益相关者,并且清楚地说明决策公司事务时所应遵循的规则和程序。同时,它还提供一种结构,使之用以设置公司目标,也提供了达到这些目标和监控运营的手段。”可见,公司治理本质上是一种制度装置,是处理各方相互关系和权力制衡的契约,其核心就是协调各利益相关者的权责利关系。从企业的立场看,这种权责利关系应涵盖两个方面:一是企业与股东的权责利关系,包括权力机构、决策机构、执行机构和监督机构的界定和权责的明确;二是企业内部各管理层之间的权责利关系,包括企业内部各部门及各相关成员的权责界定和明晰。两者存在互动关系。

在我国已有的有关公司治理的制度契约中,众所周知,《公司法》属于最高层次上的法规性契约,它原则性地描述了公司的各主要利益主体对公司的义务、权利和应得到的利益,是适用于所有公司的制度。《公司章程》属于中间层次的法规性契约,它概括性地描述了公司的基本组织与经营的基本方针、政策、目标,是公司经营运作的基本规范。它们均是企业所应遵循的基本规则和程序。然而,《公司法》和《公司章程》这些概括性契约必须结合企业和市场的具体环境进行具体化、

制度化、可度量化,方能实施和推行。因此,公司治理的制度安排中还应该包括第三个层次的法律文书,它应该以《公司法》、《公司章程》为依据,具体落实股东大会、董事会、经营者,尤其是企业内部各部门乃至每个员工的责、权、利关系,明晰其权限空间和责任区域,并通过制度化使企业的决策、行为和结果得到高度的协调与统一。全面预算正是这样一种将各方利益相关者的权责利进行具体化、可度量化的第三层次的“法律”文书。它以委托代理理论和信息经济学原理为基础,重点构建了企业组织内部分级管理体系。它通过分权、授权,对企业内部的所有事项进行权利划分,形成了从股东会、董事会、监事会、总经理班子、部门经理到基层管理者的权责管理体系。通过全面预算管理,企业可以规范各个利益主体对企业具体的约定投入、约定效果及相应的约定利益;通过对预算过程的监控,可真实反馈各个利益主体的实际投入及其对企业的影响;最终,再通过预算执行结果考评,检查契约的履行情况并实施相应的奖惩,从而使企业在既定的公司治理结构内细化治理,提高公司治理的有效性。

二、全面预算管理是与企业发展战略相配合的战略保障体系

全面预算管理不同于传统的计划管理。传统的计划管理是一种封闭式的管理,在开放的市场中存在严重的不适应性,战略性更是无从谈起;它只关注生产、安全等数量指标,企业和员工的自主规划性较差;其重点仅在于计划本身,执行过程、结果与利益并无直接关系。而全面预算管理则应该是一种开放式、自主式、价值化的战略导向式管理。

全面预算管理作为一种战略管理,一方面,预算目标的定位,应体现不同类型的企业的战略重点;另一方面,预算模式的选择,也应体现企业不同

时期的竞争战略。科学的预算管理体系蕴含着企业战略目标和经营思想,是企业最高权力对未来一定期间经营思想、经营目标、经营决策的财务数量说明和经济责任约束依据,是公司的整体作战方案。没有战略导向性的预算管理就没有灵魂。公司战略通常是根据企业内外部环境综合系统分析对企业的未来发展趋势所做出的长远规划,即企业经营者为达到企业经营目标,依据经济规律所制定和采取的指导全局的方针政策和方法。全面预算管理正是以公司战略为出发点,通过规划未来的发展来指导现在的实践,是对公司战略目标的具体落实与进一步量化,从而更加具有可接受、可实现、可检验的特性。同时,全面预算管理运用价值管理的手段,使企业内部资源达到高度整合,将企业价值与各级组织的具体目标、岗位职责相联系,使业绩计量和业绩评价的战略导向性更强。可见,全面预算管理又是战略实施的重要保障。通过预算运行过程和结果的分析,进而再评估或修正企业战略,从而对企业战略起着全方位的支持作用。

三、全面预算管理是与日常管理过程相渗透的行为规范与标准体系,是全面整合企业业务流程、资金流、信息流和人力资源流的经营管理制度

全面预算管理不是为会计目的而准备的会计工具,不是单纯的财务预算,也不仅仅是控制支出的工具。全面预算管理是一种使企业的资源获得最佳生产率和获利率的管理模式。这种模式的基础是公司治理结构,起点是企业的发展战略,核心则是企业经营管理的全过程。因此,全面预算管理首先应该是一种以人为本的管理。它通过明确人在企业中的地位,明确各自的岗位、责任、权力、利益,将员工的作业内容、作业程序和方法、作业要求、业绩指标及考核予以规范,以制度的

方式告诉员工什么可为,什么不可为,做了该做的会如何,做了不该做的又会如何,使之成为与企业日常管理过程相渗透的行为规范与标准体系,进而使之具备自我约束和自我完善的机制。全面预算管理还应该是一种集成的管理。传统管理的主要缺陷之一就是按专业划分的板块管理,各种管理之间缺乏整合。全面预算管理的核心职能就在于对企业的业务流、资金流、信息流和人力资源进行全面整合,它通过对财和物的运行方式——资金流和业务流进行事前的规划,并将其按照权责范围落实到相应的责任人身上,从而实现三者的统一。再将业务体系和数量价值体系整合到信息体系中,实现企业运行和管理的高度信息共享化,进而实现“四流”的高效合一。

四、全面预算管理是集有效规划、控制、评价于一体的系统化管理

全面预算不是简单预测结构的数量化表现。预测虽然建立在科学的基础之上,却仍是对未来不可知因素、变量以及结构的不确定性的主观判断。预算则是根据预测结果提出的对策性方案,它的真正目的在于应变,促使人们超前思考并制定出相应的措施。显然,预算应该是建立在预测基础上的事前规划。而全面预算管理则是以此为基础的一个系统工程,包括预算编制、预算的执行和监控以及事后对预算的考评。因此,全面预算管理是一种系统化管理。由于全面预算管理涉及企业内外的各种经济现象,属于一个多因素的、动态的、复杂的系统,因此它必须通过全面预算和责任预算的配合,实现全方位的系统管理;必须通过预算编制、预算调控、预算考评等环节的循环,实现事前、事中、事后的全过程的系统管理。

在全方位的预算管理中,必须解决内、外部各组织、资源的协调问题。这种协调既包括企业内部资源与外部市场要求和市场状况的协调,也包括

企业内部各种资源之间的相互协调。为此全面预算管理需以企业的组织系统为基础,从全局出发,综合分析企业组织系统与外部经济环境的适应关系,协同企业内部各个子系统之间的系统联系,从而实现整体目标最优的系统性管理。

在全过程的预算管理中,必须明确各环节与企业目标的协同问题。预算编制通过系统分析企业内部各个成员、各种资源的相互协调关系,以及企业内部环境与外部环境的相互适应关系,通过事前的管理,妥善确定并分解落实企业目标;预算调控则通过动态地分析企业生产经营过程中各种资源和环境的变化,及时调整行为,控制偏差,通过事中的管理,保证企业预算目标的实现;预算考评则通过综合评价各个组织成员的行为结果、各种资源的效益状况和各种环境对结果与状况的影响程度,承上启下,通过事后的管理,完善并优化企业目标。显然,在实施全面预算管理中各环节缺一不可。

五、正确的战略导向,明确的权责利,高效的作业与组织,是成功实施全面预算管理的关键前提

现代企业是人和物的集合体,人掌管物。这就产生了两个问题:一是人是否会按企业目标掌管物;二是人是否会以优化方式来掌管物。全面预算管理必须通过约束和激励人以优化方式掌管物来实现企业目标。为此,正确的战略导向,明确的权责利,高效的作业与组织,就成为能否成功实施全面预算管理的关键前提。

首先,全面预算管理是企业发展战略的保障体系。而要使全面预算管理真正具有战略意义的前提则是企业的战略导向、战略目标必须正确而且明确。决策者把事情“做对”,执行者方知做“对的事情”。没有战略导向性的预算管理是缺乏高度和分量的预算管理。而建立在错误发展战略基础上的

谈谈企业集团的 财务控制

□ 董丽红

财务控制不是一种简单的财务管理方法或手段,而是一种管理机制,规范着企业的经营活动,能提高企业的经营效率和抗风险能力。它不仅反映了企业法人治理结构和财务管理体制的需要,而且将企业发展的战略和目标以及业绩的评价和激励都纳入其中。具体而言,企业集团的财务控制有三个方面的含义:

第一个方面,财务控制要与企业法人治理结构相一致,体现各利益相关者之间的制衡,尤其是董事会、监事会、

经理层之间的职责和权限划分要体现在财务控制中,这是整个财务控制的基础。这与传统意义上的财务控制有根本的不同。传统意义上的财务控制一般把财务部门作为实施财务控制的主体,由财务部门制定一系列的制度规章和程序,保障财务管理活动的正常进行。而事实上,财务控制是企业法人治理结构的体现,一个健全的财务控制体系,反映的是完善的法人治理结构,反过来,如果法人治理结构存在缺陷,那么财务控制体系也必然存

在缺陷。在现代企业制度下,法人治理结构框架中的一个重要特点是董事会对经营者财务约束和控制的强化,因而可以说法人治理结构是以董事会为中心构建的,董事会对外代表公司进行各种主要活动,对内管理公司的财务经营,只有董事会才能全方位负责财务决策与控制,从本质上决定公司的财务状况。从这个意义上讲,财务控制决不仅仅是财务部门的事情,也不全部是经营者的职责,而主要是出资人对企业财务进行的综合的、全面的管理。因此,董事会是财务控制的主体。但是,这并不否认经营者和财务主管在财务控制中的重要作用,他们与董事会的相互平衡与制约恰恰是法人治理结构在财务控制体系中的根本体现。

第二个方面,财务控制要与母子公司财务管理体制相一致,这是企业集团财务控制要从中观层次考虑的问题。一般而言,单个企业的财务控制主要是采取计划的手段,保证企业内部日常财务管理活动的进行,不存在控制者与被控制者之间权限的划分,被控制者主要执行控制者发出的命令或

预算管理,则会“南辕北辙”,驶向深渊。

其次,全面预算管理是关于权责利的制度,因而其有效性还取决于权责是否明晰并且对等。有效的全面预算管理体系必须根据各预算责任主体的具体活动内容,明确规定其应承担的经济责任,使企业形成一个从上到下人人有责的多层责任网络。然而,经济责任的承担还需有相应的权利相支撑。应该根据各级预算责任主体的生产经营活动的范围和特点,给予它们明确的权利。责任不明,必然导致结果的混乱:人人争功劳,个个推责任。权利不明,必然导致管理的不力:人人争权夺利,个个拈轻怕重。此外,权利和责任必须对等:有责无权或责大于权,

责任将无法落实;有权无责或权大于责,则会导致滥用职权。只有将责权利有机地结合起来,全面预算管理才有生命力。

第三,作业和组织是全面预算管理的运行基础。企业的目标将分解成各个组织的功能,再将各个组织的功能分解为各个岗位的功能,最后将各个岗位的功能分解到各项作业。可见作业是对组织功能的保证,而组织是对企业目标的保证。全面预算管理应该将企业的目标细化到每个岗位和作业,从而形成一个以岗位和作业预算为保障机制的全面预算责任体系。为此,企业还必须为适应现代全面预算管理的要求,对传统低效或无效的作业和组织进行全面的整合。现代的企

业组织应该是以面向顾客需要和流程导向为特征的扁平组织,组织中的作业则应该尽可能都是增值作业,把非增值作业压缩到最少。如此,组织对市场的反映愈加灵敏、准确,作业的增值能力也愈强。整合的主要思路是:通过岗位规范,将各种专业行为在岗位层次上进行整合,以价值化为基础的企业组织再造的基本原理和相应的组织设计方案来整合组织;通过业务流程,将各部门、各岗位的业务活动进行整合,以岗位作业价值化为基础整合作业。

(作者单位:北京工商大学
会计学院)
责任编辑 袁蓉丽