



零基预算：洞察本质特征与提升应用效果

彭家钧

近年来，我国企业面临的竞争日益激烈，原材料价格、人工成本等上涨压力加大，市场投入持续上升，部分行业出现产能过剩，这些对企业的盈利带来较大影响。在此形势下，通过零基预算方法加强成本费用管理，有利于减少不合理的支出，提升费用有效性，提高员工的投入产出意识，提升投入产出效果，增强企业盈利能力。

一、从新的视角洞察零基预算的本质和特征

从本质上讲，零基预算是一种将组织目标、业务计划以及资源配置等进行合理匹配与优化安排的整合管理方式。在这个过程中，通过决策分析和动态管理，以最合理的资源投入、最有效的业务计划获得最大化的价值产出，进而实现组织目标。零基预算不仅是一种预算方法的变革，更是一种管理理念、资源配置机制和业务策略的变革。

(一) 零基预算的重要意义在于打破费用刚性，提升费用有效性

传统的费用预算一般是以上年实际费用为基础，酌情增加以确定本期费用预算，是一种“增量预算”。这种

增量预算的假设可以理解为“发生即合理”，即以前发生的费用项目视同以后可以继续发生，下一年的费用预算金额一般比上年只能增、不能减，即便以前发生的费用不合理，相应部门仍会以各种理由继续申请预算，导致“费用刚性化”，费用项目、费用金额与费用结构相对固定，难以从根本上进行有效优化。

零基预算不受以往费用情况的约束，以零为基点重新审核各项支出预算，打破费用的刚性，根据合理性、重要性与效益性等原则对费用项目进行决策分析和动态优化，建立一种投入与产出联动的柔性化费用管理和资源配置机制。如果经过分析评估认为某项费用不合理，即便以前发生了该费用，也可大幅削减甚至取消该费用项目。反之，如果经过分析评估认为另一项费用具有较好的投入产出效果，则可增加该费用项目的预算，以求获得更大的产出。零基预算的原则是“投入产出高的项目多投入资源、投入产出低的项目少投入资源、不合理的项目不投入资源”，使有限的资源发挥最大效益，实现“费用预算柔性化、资源绩效联动化、投入产出高效化”，充分体现公平和效率的原则。

(二) 零基预算的核心功能是决策，实现目标、计划和资源的最优组合

会计学教授Zimmerman将预算的功能归纳为两个方面，即决策和控制。

传统的费用预算强调控制功能，主要是进行费用总量控制，即“可以花多少”。一般情况下，只要费用预算总额与上年实际偏差不大，费用预算基本就能通过，而很少对具体费用项目是否合理进行分析。在执行过程中，传统的费用管理较为粗放，主要控制实际费用不超出预算，是一种相对“静态和被动”的管控，其管理水平有待提升，费用效率有较大的优化空间。

零基预算更强调预算的决策功能，促进沟通、协调、计划及资源配置，通过对众多业务计划和支出项目的分析、排序和优化组合，以最有效的业务计划和最小的资源投入创造最大的效益产出，达成组织的目标。零基预算既关注费用总量的合理性，更关注费用结构的合理性，既关注“花多少”，更关注“为什么花、如何花更有效”。比如，一个企业在市场上投入了较多的销售费用，但市场效果并不明显。这可能不是费用投入不足的问题，更可能是投入结构不合理的问题，

即无效投入过多、有效投入不足。因此,企业需要分析现有的费用项目哪些是有效的,哪些是无效的,哪些项目的投入产出效果好,哪些项目的投入产出差。根据这些分析进行决策,调整和优化费用结构,对投入产出效果好的项目增加投入,对投入产出效果差的项目减少投入,对无效的项目停止投入,进而实现费用结构合理化。同时,零基预算鼓励业务人员主动参与支出项目的投入产出分析和决策,优化业务策略与投入方案,与财务人员共同提升费用有效性,优化资源配置效果。

(三) 零基预算的关键是加强投入产出管理,提高员工投入产出意识

传统的费用预算重投入、轻产出,容易导致投入与产出脱节。同时在传统的责任中心结构下,企业一般将各部门作为成本中心或费用中心,导致各部门往往只关心费用是否超出预算,而不关心费用是否合理,更不关心投入产出效果是否达标。此外,传统的预算编制过程存在预算松弛的现象,费用中心有强烈的动机提报高于实际需求的费用预算,而且在年底突击将费用花掉,以便下一年争取更多的费用预算。这种问题的根源在于费用中心有投入的权利,而缺乏产出的义务,更缺乏绩效考核的责任。

零基预算既关注投入,更关注产出,强调提升投入产出效果。通过对每个支出项目的投入和产出进行分析,按重要性与投入产出效果对各项项目进行排序,根据排序进行资源配置,减少不合理的支出,优化投入产出效果。同时,零基预算有利于促进业务人员关注投入产出,对投入产出效果负责,提升员工的投入产出意识和经营理念,充分发挥各级管理人员的主动性和创造性,量入为出、精打细算、厉行节约、优化业务策略与资源配置

方案,提高费用有效性和经营业绩。

(四) 零基预算的目标是优化资源配置,实现资源利用效率最大化

传统的预算通常采用自上而下集中分配资源的方式,缺乏科学有效的资源配置标准,导致出现资源效率低下、不公平和相互博弈的现象。

零基预算更有利于优化资源配置,主要体现在:一方面,零基预算采用更加市场化资源配置机制,将资源优先投入到重要及投入产出效果好的项目上,对重要度低或投入产出效果差的项目原则上减少或不予匹配资源,以提高资源的利用效果。另一方面,零基预算提供了更加统一、公平、透明的资源配置规则,有利于提高资源配置效率,降低企业内部的管理成本,减少内部博弈和无序竞争。

(五) 零基预算的前提是细化业务预算与业务管理,促进业务与财务的融合

传统的费用预算和费用管控往往以财务部门为主,业务部门很少主动参与。财务部门对业务部门进行费用控制,业务部门则希望摆脱控制,容易导致财务与业务部门的博弈和信息不对称,难以达成目标统一。而且一旦业绩未完成,业务人员通常抱怨财务部门未提供足够的费用。财务部门通常主要关注费用总额是否超预算,而对具体费用项目的业务实质和投入产出效果缺乏了解和分析,缺乏对费用投入产出的项目管控、过程管控和结果管控。

零基预算需要各业务部门的参与和配合,其基础是细化业务预算和优化业务管理。由于业务人员更了解每个支出项目的必要性、合理性和有效性的计划、费用预算和产出目标的编制,这样的预算更贴近业务,对实际工作的指导意义更大。同时,零基预

算鼓励业务人员与财务人员共同对支出项目进行分析、排序和评审,共同确定支出项目组合与资源配置方案,实现业务与财务的深度融合,目标是从财务管控费用转变为业务人员自主经营费用,驱动业务人员从企业利益最大化的角度自主决策,用更合理的投入实现更大的产出,实现经营目标的达成。

二、从战略的高度提升零基预算的应用效果

零基预算作为一种管理会计方法,必须与企业战略匹配。同时,要转变管理者和员工的观念,优化业务管理水平与信息系统,提升零基预算的应用效果,真正发挥其在规划未来、支持决策、控制成本、评价绩效、创造价值等方面的重要作用。

(一) 零基预算的应用环境

一是零基预算的应用需要根据战略和目标制定详细的业务计划,分析评估预算期各项经济活动的合理性,明确零基预算项目的归口管理部门,优化预算编制标准,对业务和财务人员进行培训、优化信息系统等。二是优化零基预算管理制度,明确零基预算的目的、范围、职责分工、编制步骤、评审流程、过程控制和考核激励等相关内容。三是在零基预算的推进过程中,应根据不同费用项目的特点和不同业务单位的管理水平,确定零基预算的试点项目和试点单位,通过总结试点经验,不断完善零基预算管理方法,逐渐扩大零基预算应用范围。

(二) 零基预算的应用原则

一是战略导向,达成目标。零基预算应以公司的战略为导向,优化资源配置,支持经营目标的达成。二是量入为出,提升效果。各单位必须结合自身的业务特点,根据可以支配的资源,以零为基础,基于产出目标确

定投入预算,提升费用投入产出效果。三是对标管理,持续优化。外部应对标同行业其他公司的费用率水平和最佳管理实践,内部应对标同类单位的费用率水平和最佳实践,持续优化资源利用效率。四是业务参与,事前评审。先有业务计划,后有财务预算,业务人员积极参与预算,提升费用投入产出,员工能分享成本费用的节约额。五是全程管理,跟踪考核。对费用的投入产出效果进行全程管理、分析与考核,严格按流程和权限进行费用审批,有效控制不合理的费用。

(三) 零基预算的应用流程

1. 制定目标与业务计划。一是在支持公司战略的前提下,确定各单位的销量、收入、利润等目标。二是各单位根据目标制定详细、具体的业务计划。三是上级管理部门对业务计划的合理性进行分析和评估。

2. 编制零基预算。零基预算的编制主要包括以下四个步骤:(1)确定决策单位。决策单位是零基预算的基础,它可以是一个有支出需求的业务部门、项目等,企业可以根据管理需求分解成不同层级的若干个决策单位,比如总部、业务单位、部门等。(2)建立决策包。确定决策单位之后,为各个决策单位建立支出项目的决策包。一个决策包就是一项简单的预算,反映每个决策单位的目标、业务计划、支出项目和资源需求等内容。决策包的分析应以目标为导向,即目标驱动业务计划,业务计划驱动资源需求,基于目标和业务计划配置资源。(3)对决策包进行排序。确定决策包之后,每个决策单位的业务人员和财务人员按重要性投入产出效果等进行排序;在此基础上,上级业务管理部门和总部预算归口管理部门还要对不同决策单位的决策包进行综合排序;通过对各支出项目进行成本收益

分析,权衡轻重,区分等级,判别先后,确定支出项目和安排。(4)根据排序优化配置资源。根据支出项目的重要性与投入产出效果排序,按照扩充资源、维持资源、减少资源、停止资源等不同资源配置水平,进行资源配置。主要原则包括:对重要性投入产出效果排序靠前的项目扩充且优先配置资源;对重要性投入产出效果排序居中的项目,维持合理的资源配置;对重要性投入产出效果排序靠后的项目,减少资源配置;对不满足规定要求的项目停止配置资源。

3. 审定零基预算。决策单位对零基预算的合理性进行自评,上级业务管理部门和总部预算归口管理部门对各决策单位的零基预算方案进行评审、优化和确定,最后由公司批准预算。

4. 零基预算的执行与评价。各单位需要事前识别和避免不合理的成本费用,提升投入产出效果,强化考核责任,还必须对费用预算执行和投入产出情况进行跟踪分析和评价,对偏差及时报告,并分析偏差原因,提出优化方案。同时,根据投入产出效果动态调整资源配置,对费用有效性明显低于目标或不符合管理制度的支出项目列入关注或限制范围,并根据实际情况调整相应支出。

三、零基预算应用成功的关键因素

零基预算的应用需具备良好的管理基础和条件,唯有在应用过程中持续优化管理水平,才能取得较好的应用效果。笔者认为,其应用成功的关键因素主要包括以下方面:

一是高层领导对零基预算的高度重视与大力支持,理解零基预算的本质、特征和重要意义,将零基预算作为一种持续优化资源配置、提升投入

产出效果和经营绩效的管理方法。二是提升精细化管理水平,向管理要效益。企业应细化业务计划和费用投入产出管理,实现按项目、产品、区域等维度的费用投入产出预算、分析和评价,为优化业务计划、费用投入策略等提供有价值的决策信息支持。同时,优化费用预算管理制度,明确职责分工,重点规范费用投入产出审批标准,提升费用的有效性。三是促进业务与财务的深度融合,提升员工的决策分析能力和投入产出意识。具体来说:实现业务人员与财务人员有效协同,从财务管控费用转变为业务人员经营费用,财务人员应熟悉业务计划与费用的投入产出信息,协助业务人员进行分析和决策;业务人员应转变思维,认同零基预算管理理念,提升投入产出效果,实现业务与财务的目标统一和信息共享,提升资源的利用效率和效果。四是完善信息系统,构建大数据分析决策支持体系。零基预算需要收集、整理、分析大量的基于项目、产品、区域等的投入产出信息,因此,必须依靠信息系统来快速、准确获得相关的业务和财务信息,支持业务和财务人员优化资源配置和经营决策。五是整合预算管理,优化绩效评价与激励体系。要实现战略、目标、业务计划、预算、绩效与激励相互整合,同时,根据环境变化动态优化业务计划和资源配置策略。此外,对业务人员要多关注投入产出效果、利润等绩效评价指标,实现绩效与激励的相互匹配,驱动业务人员主动提升费用有效性和经营绩效。

(作者单位:中国海洋大学)

责任编辑 刘黎静