

探讨主线引领的预算编制与执行动态管控的路径

■ 任艳华

(中车山东机车车辆有限公司, 山东 济南, 250001)

随着企业管理的日臻完善和管理者观念的逐步更新, 全面预算管理越来越受到企业的重视。本文以总结企业目前全面预算管理存在的问题为导向, 对全面预算管理加以研究和探索, 提出推行全面预算管理的有效路径, 并提出新管理方案的管控措施。

一、企业实施全面预算存在的问题

(一) 预算与战略规划的相关性不紧密

全面预算管理的主线及引领作用不强。企业战略涉及企业的方方面面, 是使命、远景、核心价值的具体体现, 应兼具企业的长期及短期目标。企业战略应以战略目标为导向, 制订预算编制, 使战略目标能够及时落地并有效执行, 并发挥预算的主线及引领作用。

(二) 预算偏向于财务指标

企业预算目前偏向于财务计划与目标利润预算的控制模式, 主要以报告期财务指标的目标完成度作为绩效评价的依据, 强调与上期预算执行情况进行比较。该模式过度依赖与历史数据的比较, 且预算控制方法相对简单, 作用不明显。

(三) 预算编制不具有全面性

全面预算涉及企业经营的全过程, 是全员性、全面性、全过程的管理。单以财务指标进行评价过于单一, 忽视了无形资产(如技术、信息、知识等)对价值创造的影响, 编制机制相对薄弱。因此, 企业应扩大预算范围, 通过全员参与全面预算管理, 进一步发挥预算编制信息化水平, 合理进行资源整合, 提升企业核心竞争力, 使预算编制更加贴合企业的经营发展方向。

二、预算编制与执行面临问题的根源

目前, 企业偏重于传统预算管理, 且对预算管理工作的重视程度和权威性不高。此外, 企业的战略目标及指标未传达到所有员工, 且员工对战略实施的参与度较低, 目标模糊, 导致执行结果存在偏差。企业还存在内部业务流程指标与客户价值主张之间缺乏联系, 长期的战略目标与短期目标关系不

平衡、激励机制不够完善等问题。

三、预算管理与管理会计结合探索预算管控的路径

(一) 选择基于平衡计分卡模式的全面预算指标管理的原因

全面预算是一种系统的管理方法, 用来分配企业的财务、实物及人力等资源, 以实现企业既定的战略目标。

平衡计分卡是一种以业绩衡量和战略管理为基础的战略管控体系。该体系以战略为中心, 涵盖四个维度的有机系统, 分别为财务层面、客户层面、内部流程层面、学习与成长层面。

两种管理工具都是实现战略目标的措施, 各有优缺点。全面预算侧重于资源分配和财务指标, 对战略目标的分解不够全面, 而且缺少长期性。平衡计分卡包含财务与非财务指标, 可以弥补全面预算指标管理方面的缺点。企业从平衡计分卡的四个层面进行管控工作, 可以将战略分解落实到企业管理的各个节点, 它源于战略又反映战略, 侧重于驱动因素, 但是缺少管理过程、缺乏资源配置功能。因此, 企业将两者结合, 采用基于平衡计分卡模式的全面预算, 更能把战略融入日常管理之中。

(二) 总体设计

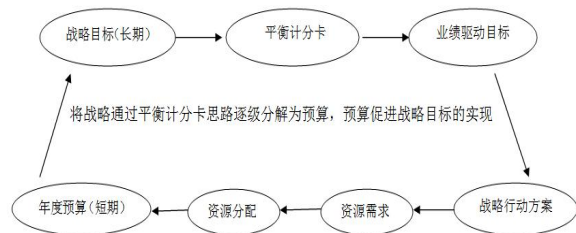


图1 战略设计

平衡计分卡选用的指标是把管理者和员工的注意力放在实现竞争突破的因素上, 不能代替日常使用的衡量系统。指标的选择必须以企业战略发展方向为前提, 以清晰战略发展方向。将平衡计分卡指标逐期、逐级分解, 能够不断为战略的实现夯实基础。

结合目前企业战略发展方向来看,企业管理层应该将战略发展、市场和销售渠道培养、培养人才作为企业再上新台阶实现战略发展目标的途径。目前,企业可选择将以下指标纳入平衡计分卡模式下的全面预算管理,以发挥全面预算与平衡记分卡相结合的优势,促进企业战略目标的实现。

表1 平衡计分卡指标分解与全面预算管理关联表

战略目标	指标名称	权重 (%)	指标类型	预算考核目标
财务层面 42%	资本回报率	10	成果指标	盈利能力
	流动资产周转率	8	成果指标	营运能力
	净利润增长率	8	成果指标	增长能力
	战略规划完成率	6	成果指标	发展能力
	新产品、新市场、新技术收入	5	成果指标	发展能力
	成本费用利润率	5	成果指标	盈利能力
客户层面 23%	客户保持率、市场占有率	5	成果指标	市场地位
	客户满意度	4	业绩驱动	客户关系
	新增百万元以上收入客户数	5	业绩驱动	销售渠道
	收入增长率	5	成果指标	市场成长性
	项目销售毛利率	4	业绩驱动	客户贡献
内部流程 24%	新产品转化时间	5	业绩驱动	创新能力
	最佳存货量	5	业绩驱动	存货周转管理
	定额偏差度	5	业绩驱动	成本管理
	生产周期	5	业绩驱动	价值链管理
	质量损失率	4	业绩驱动	质量控制体系
学习与成长 11%	工资增长率	3	成果指标	员工满意度
	中层及青年骨干培养率	3	业绩驱动	骨干员工培养
	部门协作能力	3	业绩驱动	内部评价制度
	培训计划完成率、职称考评率	2	业绩驱动	员工技能成长

全面预算指标库应该是动态的、成长性、分层级的数据库,能够随着企业发展战略和职能层战略的调整不断更新、细化。企业每年应结合实际情况,抓住指标的关键影响因素并制订合理的子目标一级级推进指标、职能层战略、企业战略目标的实现。

四、全面预算与平衡计分卡结合实施可行性分析

(一) 预算管理组织体系的建立

全面预算管理组织机构应设置全面预算管理委员会、全面预算管理办公室、全面预算执行部门。全面预算管理委员会中,主任由总经理兼任,企业副总等分管领导担任副主任,成员由各职能部门负责人组成。全面预算委员会的下设预算管理办公室,成员由职能部门组成,主任由财务负责人兼任。

全面预算办公室设在财务部,负责预算的具体组织与日常管理。预算管理的各级责任中心为预算管理的执行部门,各责任中心为各部门。这与传统预算的组织体系基本一致,同时建议引入第三方中介机构对非财指标进行客观评价。

(二) 确定平衡计分卡的指标

根据企业的年度计划、五年规划、长期发展战略规划目标,管理人员应制订四个维度战略目标的具体指标,平衡短期与长期目标,对全面预算管理进行补充,充分发挥全面预算 PDCA(计划、执行、控制、改进反馈)的闭环管理过程,促进和保障战略行动的实施。拟选定的战略目标中,财务层面应占比最高。因为平衡计分卡必须重视财务指标,所以在全面预算管理过程中引入平衡计分卡工具的目的是创造价值,增加财务成果,而不是改善方案本身。同时,客户层面、内部流程、学习与成长层面的各项指标的因果关系都应该与财务目标挂钩,都应该为财务目标的实现服务。

第一,财务层面是各层面指标的核心。财务层面指标的实现是企业战略目标实现的直接、定量表现。战略目标的实现可以让企业、股东和员工获得丰厚收益,为企业的进一步发展提供经济支撑。

第二,客户层面。高端的产品和令人满意的服务能获得更多的市场份额。优质的客户能为企业提供优质的资产,为企业的良性发展、良性循环提供物质基础,为财务层面的各项指标提供保障。

第三,内部流程。完善的内部管理流程,以价值链为导向的价值创造理念,能够提高资产使用效率,满足客户需求,为客户层面及财务层面目标的实现打好基础。

第四,学习与成长。员工技能的提升、部门之间的高效协作,能够强化企业人才价值,持续改善内部运作,使企业获得竞争优势,进而获得最优的客户满意度,获得理想的财务收益。

(三) 基于平衡计分卡模式的全面预算编制

基于平衡计分卡模式的全面预算编制方式与传统全面预算基本一致。目前,企业采用三上三下的编制方式。企业全面预算管理依据总体目标制订而成。预算管理委员会从企业战略和预算期经济形势进行初步预测,于每年的10月末编制第一版预算预报表。预算管理委员能够会进一步确定企业总体预算关键绩效指标,并将其分解到各预算执行部门,以关键绩效指标为重点,以销售收入为起点,实行部门领导责任制。编制好的预算经预算管理委

员会通过报送上级企业进行审批,并根据上级企业的审批指导意见进行修改。这种上下结合的预算编制方式具有全员参与特点的模式,使得企业信息得到了交流,还提高了预算的可执行性与可靠性。

基于平衡计分卡模式的全面预算编制模式在传统预算编制的基础上增加了三个维度的指标,因此与传统模式有所不同。客户、内部流程、学习与成长三个层面的业绩驱动因素,并不能在传统的全面预算编制形式中体现出来,因此需要采用一种全新表现形式。这种形式需要把业绩驱动因素与财务指标紧密联系起来,并且各项指标的选取要采用有效的评价方式。

例如《平衡计分卡指标分解与全面预算管理关联图》中选用的业绩驱动因素就具有可执行性和可评价性,而且与企业部门职能密切结合。全面预算与平衡计分卡相结合的四个层面指标可以互相促进,互相成就,将二者结合使用,能够使全面预算实现财务指标与非财务指标的平衡、结果指标与业绩驱动指标的平衡、短期指标与长期指标的平衡、内部与外部的平衡。

(四) 执行动态管控

将财务指标与非财务指标下达到各部门,内部再进行二次分解,能够形成全员参与执行的模式。财务指标采用按月保季、按季保年方式进行过程分析、监督与考核,能够确保短期年度指标及长期规划目标的完成。非财务指标的业绩驱动指标的分析,主要使用内部评价和第三方评价相结合的方式。内部评价可分为责任中心自评、企业级评价的不同层面的定性评定。内部评价可以结合相关成果

指标的完成情况评价该驱动指标的有效性。内外部的评价结合的方式使执行监督过程可定性、定量且有一定的客观性。对于存在偏差较大的指标项,企业应进一步开会讨论、分析原因,并对指标进行修正,使指标的制订更加符合企业的经营管理特点。

但是,平衡计分卡模式下的全面预算在执行的过程中也存在不少的困难。第一,作为一种新的管理理念,在没有经验可依据的情况下,这种预算方式需要专业的人员分解战略、合理选择匹配企业战略的指标。第二,企业应思考如何将战略指标分解到不同层级,制订动态管控模式;如何使得“业绩指标”驱动“成果指标”的进程有效。第三,指标评价方法与传统的全面预算不同,平衡计分卡的非财务指标的评价涉及大量的定性资料,且绩效评价存在较程度的主观性。因此,该方案的实施和管理是一个需要长期坚持并不断根据企业实际进行调整完善的过程。

五、总结

企业应将全面预算与平衡计分卡相结合,并基于平衡计分卡模式的全面预算的实施,将内外部资源、供应链、价值链和人才整合起来,实现企业的资源合理配置,进而为战略的执行及价值的创造、企业的经营发展提供有力支撑。将平衡计分卡引入全面预算管理,使二者结合取长补短,可以有效地发挥全面预算的主线引领作用,全面地分解战略,有效促进战略目标的实现。

【作者简介】任艳华(1979—),女,山东菏泽人,本科,中级会计师,中车山东机车车辆有限公司,研究方向为财会。

