我国全面预算管理的问题、原因和对策*

北京工商大学商学院　　张继德　　王　伟

【摘　要】随着全球经济一体化的加快以及我国"十二五"规划的迅速推进,经济发展进入了关键时期。为了实现"稳中有进"的可持续发展战略,适应市场发展格局,很多企业引入全面预算管理体系。全面预算管理是贯穿企业计划、实施、控制、协调、评价和激励整个过程,是全方位的预算管理体系,对企业实现长远发展战略、增强盈利能力、优化资源配置、合理控制成本费用起到重要的作用。因而,研究全面预算管理体系的实施与优化具有实践意义。文章通过对案例公司实行全面预算管理的环境、现状以及实施结果的分析,探究企业实施全面预算管理的问题并提出建议,旨在为我国企业全面预算管理的贯彻与实施提供有益的参考。

【关键词】全面预算管理;　战略导向;　信息化管理

中图分类号:F234.3　　**文献标识码**:A　　**文章编号**:1004-5937(2014)33-0119-04

一、引言

随着"十二五"规划的不断深入以及全球经济一体化进程的不断推进,我国的经济发展进入了关键时期,同时也对我国企业的发展提出了新的挑战和要求。在竞争环境愈加激烈的情况下,增强核心竞争能力是企业得以立足的关键点。按照党和国家领导人的号召,经济发展要实现开源节流、稳中有进的可持续发展战略,而全面预算管理是实现企业长远战略、增强企业盈利能力、优化资源配置、合理控制成本费用的有效管理手段。

预算管理是在20世纪20年代以泰罗的科学管理理论为开端迅速发展起来的一种管理方法,在世界范围内有着广泛的应用市场。全面预算管理是与企业发展战略相配合的保障体系,是全面整合企业业务流、资金流、信息流和人力资源流的经营管理制度,处于企业内部控制系统的核心位置(高晨,2004)。全面预算管理是一种集资源配置、过程监控、业绩考评三者为一体的管理工具,一方面根据企业外部金融经济环境预测企业未来经营状况和收入;另一方面则根据企业内部生产效率,科学预算产品成本和费用。自我国财政部、国资委于21世纪初联合推动企业实施全面预算管理以来,全面预算管理在我国已得到广泛的实施和认可,但是,从现有的成果反馈来看,在企业广泛运用全面预算的过程中仍然存在着很多问题,仅有少部分企业将全面预算管理应用得比较到位。现有研究成果表明,全面预算管理的实行在预算指标设计、预算执行控制、预算考核标准等方面仍然存在着诸多问题(龚巧莉,2010;谢志华,2012等)。因此,在我国经济发展的转型时期,为了适应政策以及经济环境的变化,企业全面预算管理体系的建设和完善迫在眉睫。

二、案例回顾

在本文中,笔者以ABC电力公司为例,对其全面预算管理体系的优缺点加以评述,以期达到见微知著的效果,从而对企业全面预算管理的实施现状进行评价与总结。

ABC供电公司是国家电网公司的全资子公司,是以电网建设与运行为主的电力企业。ABC电力企业奉行国家电网公司的统一价值理念,就是要坚持以人为本、忠诚企业、奉献社会的企业理念,将公司使命、宗旨、愿景、企业精神和核心价值,贯穿到公司各层级、各单位,形成共同的思想认识和一致的价值取向。全面预算管理是帮助企业实现战略目标及愿景,实现全方位、全员参与,全过程管理的最有效且最直接的方法。20世纪90年代中期,ABC公司开始接受预算管理的思想,并制定相应的预算管理办法。多年来,根据市场与企业的发展,以及预算管理办法的不断成熟,管理层多次修改预算管理办法,为实行全面预算管理奠定了良好的体系基础。21世纪初,国务院拟定了《电

*本文是北京工商大学国有资产管理协同创新中心项目(GZ20130801),北京市教委社科计划重点项目(SZ201210011007),国家社科基金青年项目(11CGL025)的阶段性成果。

?1994-2014 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net

力企业改革方案》，要求电力体制打破垄断，引入竞争。为了适应市场和行业的发展，企业进行了一系列的改革，并开始实行全面预算管理，设立了预算管理委员会和各预算管理职能办公室，对全面预算管理进行事前计划、事中控制和事后考核。

ABC 公司在计划实行全面预算管理准备阶段，以省公司为核心，将其子公司与分公司等各级单位划分为四个等级，形成全面预算管理组织体系，使得可以对各个级别进行逐级分解，分层进行监督考核。全面预算管理委员会制定了全面预算管理具体业务活动流程，用以指导公司全面预算管理工作。制定预算主要内容为“三表”，即资产负债表、损益表和现金流量表。从资产、负债、所有者权益，投资活动、筹资活动、财务活动；收入、成本、费用等各个角度对企业进行预算管理。ABC 公司预算管理委员会根据上级省公司下达的预算编制纲要和要求，召开预算管理委员会会议，根据年度生产投资计划客观分析各影响因素，讨论确定预算年度的经营目标和整体策略，同时要求公司各部门分别制定部门年度预算，由委员会审核、汇总，对各部门预算进行平衡协调，最终制定一份公司整体预算方案上报省公司，等待审核调整结果；经过多次协调平衡后，形成最终的年度预算方案。预算委员会根据年度预算方案，按季度滚动推进并将预算指标细化至各个部门及员工。在预算执行过程中，要求各部门及员工严格执行预算要求。若因不可抗力而出现不可避免的偏差，则要求预算部门上报管理层及时作出调整。为了有效控制预算的执行，预算管理部门要定期对执行情况进行评价，及时发现执行结果对未来预算管理的影响。定期考核是全面预算管理过程中非常关键的一个步骤。科学制定考核标准、合理的奖惩制度，有利于平衡权责利的分配，避免有权无责、有责无权、责权不相等的情况出现。ABC 公司实行预算责任人制度，将预算绩效指标分配至各部门员工，从而根据月末或年末绩效指标完成情况，对责任人进行奖惩。

笔者对 ABC 公司的外部环境和自身情况进行了如下分析：

第一，对企业所处行业进行分析。随着电力体制改革的不断推行，电力行业竞争不断加强，这就要求企业提高资源优化配置，降低成本，提高效率，开发技术，增强企业核心竞争能力。同时，由于近两年大面积雾霾天气频发，以国务院颁布的《大气污染防治行动计划》为起点，全面开始大气污染治理，明确制定排放限额，要求电力企业努力实现节能减排。企业需要加大可再生能源的发展力度，继续加大对煤炭消费总量控制和使用方式的限制。“奉献清洁能源，建设和谐社会”的企业使命是公司生存发展的根本意义，是公司事业的战略定位，是国家电网公司工作的深刻内涵和价值体现。

第二，对企业自身进行分析。一是 ABC 公司是发电公司，主要收入来源就是售电。由于国家对电力价格进行了统一规定，因此发电公司只能通过增加售电量、降低成本、减少费用、优化资源配置等方式提升企业利润。这就需要企业加强精细化管理意识，根除粗放型管理思想。二是公司内部很多员工都是从经济体制改革前就开始在公司工作，他们习惯于过去没有竞争的企业环境，工作思想相对落后，竞争意识不强，缺乏必要的应对制度变革的能力。虽然 ABC 公司的全面预算实行“自上而下”和“自下而上”相结合的制定方法，但是员工对预算的认识普遍不够，一方面他们认为制定预算是管理层的事情，另一方面则认为实行全面预算管理会对自身产生约束，因此企业员工对于全面预算不积极、不主动的态度，给全面预算管理工作的进行带来了组织上的阻力。三是企业改革前对管理信息化投入少，从而导致了电厂、电网业务分离后企业信息化建设时间紧、任务重、缺乏必要的信息化人才困境，使得 ABC 公司的信息化程度不能够满足信息高速发展的时代要求。信息量冗余度过高，无法实现科学、及时、准确的数据分析，所有这些来自信息管理方面的不足与缺陷使得 ABC 公司的全面预算管理在执行过程中数据反馈时间长，不能在过程中得到及时的反馈与调整。

第三，对全面预算管理成果的分析。在电力企业改革的关键时期，全面预算管理办法的实施为 ABC 公司适应体制改革，提高公司经济效益、核心竞争能力作出了巨大的贡献。一方面，全面预算管理的实行，帮助企业合理优化资源配置，控制成本，有利于年度经营利润指标的实现，增强企业盈利水平；另一方面，全面预算管理为企业考核提供了依据，最大程度上使员工的目标与企业目标相一致。

?1994-2014 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

不可否认的是，虽然ABC公司实行全面预算管理取得了很好的效果，但是还存在一些问题：在实行全面预算管理制定过程中，缺乏战略性目标；公司员工对预算管理认识不够、对绩效评定机制抱有质疑与不满；公司实行全面预算管理的理论基础薄弱，编制方法有待改善；由于体制与组织结构问题，使全面预算管理方法没有得到贯彻执行；公司生产与管理过程中，信息化程度低，无法实现过程控制等等。

三、全面预算管理问题分析

笔者认为，企业实行全面预算管理过程中，主要存在以下问题：

第一，企业没有正确认识到企业环境对全面预算管理的影响。全面预算管理的企业环境可以分为内部环境和外部环境。外部环境是指企业所处的宏观经济环境以及行业。在现代激烈的竞争市场中，竞争环境每时每刻都在发生着巨大的变化，企业必须清晰明确地制定好未来的战略，才能适应长期的发展，避免被短期利益蒙蔽双眼。企业在发展的过程中，如果不能正确制定战略，很可能在盲目发展过程中不能及时适应环境变化，船大难调，造成损失。从ABC公司的具体状况来看，目前企业制定预算时，大多还是以过去一段时间的经营状况和生产能力为基础，对收入、成本费用进行简单的增减调整，缺乏科学依据。这样的预算不仅不能有效地为企业未来一段时间的发展起到战略目标指导作用，还很可能使企业面临困境。

内部环境是指全面预算管理的企业氛围。很多企业只是一味地跟随潮流实行全面预算管理，而没有对企业内部环境能否适合实行全面预算管理进行评估与反思。全面预算管理不单单是一种管理方法，更应成为一种企业文化。如果企业没有形成有利于实现全面预算管理的企业氛围，那么实行全面预算管理寸步难行。很多企业中管理层以及基层员工都没有对预算管理形成正确的认识，他们往往认为预算是财务部门的工作，这种观念会很大程度上约束全面预算管理的制定与执行，没有决策层的贯彻和员工的执行，任何管理方法和措施都无从谈起。

第二，在企业中没有形成与全面预算管理相匹配的组织结构。全面预算管理是一种与公司治理相结合，贯穿企业各个管理层次的权利与责任安排，并通过这种权利和责任以及相应利益分配，实现涵盖公司全部业务和流程的内部管理与控制机制（贡华章，2005）。组织结构是企业实现全面预算管理的基础，没有相应的组织结构，企业的预算管理将没有办法得到贯彻和重视，最终只能流于形式。当前，很多企业预算管理体系并不健全，部门的权利与责任不匹配，不能在实行全面预算管理体系的同时对其内部组织架构进行改革，使得预算管理的运行只停留在表面。

第三，预算编制基础不科学。这主要是由于以下两点原因：一方面，虽然财务会计理论和实践在我国的发展都逐渐趋于完善，但是管理会计各方面的研究及其在实务中的应用还有待提高，企业中专门从事管理会计的人员更是寥若星辰；另一方面，我国企业的管理信息化系统尚且不够完善，随着信息化时代的发展，企业信息化是实现全面预算管理的基础，企业的信息化数据为预算编制、控制与考评提供重要基础数据。因此，这一信息管理机制的缺失会对企业全面预算管理的编制与实施造成严重的负面影响。

四、我国有效完善全面预算管理的措施建议

第一，营造有利于全面预算管理体系的内部环境。在全面预算管理的制定与执行过程中，管理层应当有意识地培养企业预算文化，引领员工形成一种正确的责任意识，即制定预算不仅仅是财务部门的事，而是全体员工的事；制定预算不是为了约束员工，而是为了激励员工，并且将员工的个人利益与企业利益紧密地联系在一起，通过员工与管理层共同的努力和不断进步，为企业创造价值。企业全体人员对全面预算管理的参与程度是评价全面预算管理的主体及全面预算管理工作结果优劣的决定性因素。企业只有带动全体从业人员对全面预算产生参与感和认同感，充分发挥管理层及员工的主观能动性和创造性，才能实现全面预算管理，使企业蓬勃发展。

第二，以企业战略为导向。为了适应现代经济的快速发展，企业制定全面预算应当以企业战略为基础，并将全面预算的执行与战略相结合，坚持战略引导预算的管理思路，更加全面、系统地评估在未来一段时间内企业经济、政策环境变化对于企业的影响，同时制定能够应对外部突发情况的弹性预算，真正实

?1994-2014 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

现全面预算管理的预测引导作用。在此基础之上,通过战略规划为进一步制定年度经营目标提供指导,并为预算的落实提供保障。企业需要以未来战略发展目标为基础确认预算总目标,并根据组织结构对总目标进行逐级分解,落实到每个环节、每个责任主体之上;同时,还要根据每个环节、每个主体要实现的预算目标对其进行授权,保证其权利与责任相匹配,避免有责无权、有权无责的现象;更重要的是,要制定完善的考核激励机制,明确预算目标完成之后能够得到的利益,促进责任主体积极主动地完成各自的预算目标。在执行预算目标过程中,各责任主体及预算负责人,要根据数据结果及环境变化时刻进行分析,不断进行调整,实现动态衔接,增强预算的灵活性。这就需要企业从结构、组织、功能等方面进行改革,明确权责利的划分和考核,协调企业面临的内部环境和外部环境,通过预算使企业成为一个动态灵活的整体体系,完善企业的管理机制。

第三,全面整合预算管理系统,完善考核评价体系。为保障预算的顺利实施,企业需要从全面预算的前期准备、期中控制和期后考评多个角度,对公司业务流程、部门和项目各个方面进行全过程控制和精细化管理。所谓精细化管理就是实行"标准化、数量化、流程化、信息化"管理(郭玉,2009),提高企业基础管理水平。为了实现节能减排、稳中有进,现代企业对控制成本有迫切的需求,因而可以以成本、费用为起点,结合自身情况选择恰当的预算制定方法,编制销售计划,建立授权审批制度,严格监督预算实施情况,及时进行调整,控制盈利水平,再结合科学合理的考评机制,激发员工的主观能动性。

第四,建设信息化平台、培养管理人才。目前我国大部分企业的信息化程度较低,从而造成了财务与业务之间不能形成有效对接。在建设信息系统的过程中,要使信息化贯穿于企业生产经营全过程,全面进行控制与监督。同时实现数据的集成化,通过将企业物流、信息流、资金流、内部控制管理与审计流等信息进行汇总,实现六流合一,增强企业运行效率,为全面预算的编制、监督与考核提供科学的数据依据。信息化可以使企业更加科学准确地根据过去的经营状况制定新的计划,并可以根据信息化系统及时反映预算的执行情况,从而进行快速合理的调整,保证预算的灵活性。为改变企业管理氛围、提高企业管理效率、实现全面预算管理体系,企业应有意识地培养管理人才,其中管理会计人才是必不可少的,专业的管理会计人才是企业实施全面预算管理的必备条件。企业可通过招聘高学历复合型人才、内部重点培养等方式,为企业储备高端管理人才。管理人才能够正确把握形势动态,敏锐发现发展机会,科学应对危机状况,为企业未来发展保驾护航。

五、总结

全面预算管理是贯穿企业计划、实施、控制、协调、评价和激励的整个过程,是全方位的预算管理体系,对企业实现长远发展战略、增强盈利能力、优化资源配置、合理控制成本费用具有重要意义。在企业全面预算管理体系建设过程中,应当以企业战略为导向,营造有利于全面预算管理体系的内部环境,全面整合预算管理系统,完善考核评价体系,建设信息化平台,培养管理人才,以确保企业全面预算体系发挥其应有的作用。●

【主要参考文献】

[1] 龚巧莉.预算前馈控制:全面预算管理有效性的基本保障——对5家案例公司预算管理实践的思考[J].财务与会计,2010(5):35-36.

[2] 王斌.预算管理要突出企业战略导向[N].中国社会科学报,2010-04-25.

[3] 谢志华. 预算管理的误区——来自于预算管理实践的经验[J].财务与会计(理财版),2012(1):61-63.

[4] 陈丹凤,薛南枝. 信息化环境下全面预算管理系统的构建[J].会计之友,2011(7下):97-100.

[5] 汤谷良.全面预算管理——一种新的游戏规则[J].新理财,2003(3):16-18.

[6] 叶婷.企业集团全面预算管理优化[J].商业时代,2013(26):85-87.

[7] 叶环欣.电力企业全面预算管理体系构建[J].学术理论,2013(9):51.

[8] 杨建球.A供电企业预算管理研究[D].华南理工大学硕士学位论文,2013.

[9] 郭玉. 基于精细化管理思想下的全面预算管理研究[C].2009年度中国总会计师优秀论文选,2009.

?1994-2014 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net