际华集团整合预算的结构及运行机制

张宏亮　何华生

摘　要：从我国企业预算管理的运行实践来看，预算管理中业务财务脱节、资源整合能力薄弱、预算管控无法到底等问题普遍存在，制约了全面预算管理在企业管理控制中的作用。本文总结了际华集团“业财一体”、预算整合、预算管控等方面的实践经验，以期推进企业以全面预算管理作为企业核心管理会计工具的运用。

关键词：际华集团；整合预算；作业体系；岗位设计

际华集团是生产军需品的国务院国资委所属生产企业，在外部市场竞争日益加剧，内部原材料、人工、土地等成本不断上升的双重压力下，集团不断探索、更新管理会计工具运用。自2010年起，逐步构建了基于业务与财务一体化，上与公司战略协调、下与生产运营协同，外与市场竞争对接、内与考核评价适应的整合预算体系。通过实施整合预算，根据预算管理的要求对企业内部的作业、岗位、组织、流程进行重构和再造，使企业的生产、经营、考核、评价均以财务指标为核心，以财务管理为主要手段，通过预算整合起来，确保企业价值目标的最终达成。

一、整合预算的结构及运行机制

际华集团实施的整合预算的基本内容与结构可以概括为“225”：“模拟法人运行机制”与“产供销运行快速联动反应机制”（两个机制）；按照企业价值链及产品工序流程建立利润中心和成本（费用）中心（两个中心）；自上而下建立预算管理的指标体系、责任体系、跟踪体系、评价体系、考核体系（五个体系）。

（一）整合预算的“两个机制”

模拟法人运行机制以市场为导向，以成本为主线，以利润为中心，将市场机制引入到内部价值链各个环节和每个内部核算单位，实现内部核算单位的自主经营、自负盈亏。际华集团通过模拟法人运行机制，按照研发、生产、采购、物流、营销、资金等价值链划分内部各个核算单位；将根据市场信息制定的动态经营指标层层分解落实到各个核算单位；改革考评和激励机制，使员工薪酬与其个人价值创造直接挂钩，从而实现指标层层分解，责任层层落实，压力层层传递，活力层层激发。同时为了使此机制运行更有效，际华集团设立了三个配套制度，即产品买断制、业主委托采购制、质量协商制。

产品买断制是指在内部核算单位之间的产品流转环节，以市场价值为基础进行定价，实行内部买断。产品买断制包括内部产品买断和最终产品买断。内部买断是指工序和工序之间的中间产品买断，最终产品买断是指销售和车间、销售和事业部之间买断。业主委托采购制是指将分厂、车间、事业部等采购主体视为业主，将负责采购的单位视为办事机构，由业主委托办事机构进行采购的运营机制。采购的主体是分厂、车间、事业部，物资采购由采购主体（业主）委托采购。物资采购部门只负责采购的业务办理，推行公开招标采购。质量协商制是指生产单位内部各环节、各工序之间实行质量协商的机制。每个环节、工序的生产，以客户需求为导向，采用符合标准要求的材料，运用合适的工艺标准，生产出合适的产品，重点要达到下一个环节、工序的质量要求和价格要求，而不是以高成本为代价生产超出标准质量的产品。

产供销快速联动机制是以市场和客户需求为导向，把握资源、产品、物流、资本四个市场的时间、品种、价格、区域四个维度信息，及时将市场信息通过共享平台在企业内部共享，实行研发、生产、采购、物流、营销、用户六个环节快速联动的机制。际华集团将产供销快速联动机制按照范围大小分为大联动和小联动。大联动是指研发、生产、采购、物流、营销、用户六个环节的整体联动，一般每周实施一次。小联动是指适时适地开展的局部联动，包括供需

?1994-2016 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net

联动、区域联动、内部联动、高层联动、多元联动等。

内部模拟法人运行机制重在内部降本增效，快速联动反应机制重在外部市场应变。在此过程中公司重点解决市场快速反应和深挖利润源泉两个问题。一是对于关系整体利益的重要事项、重大决策，通过每周的大联动实现各个环节的统一协调和快速联动。对于局部问题和具体事项，通过及时实施的小联动实现即时协商和即时解决。二是及时将市场信息通过信息平台共享，各个环节根据资源、产品、物流、资本四个市场的变化，及时调整产品的区域差、时间差、品种差、价格差，深挖研发、采购、生产、物流、营销、资金六个利润源泉，实现快速联动创效益。

（二）整合预算的“两个中心”

利润中心和成本费用中心管理机制是指在管理制度化、制度表单化、表单信息化的基础上，将公司各预算单位按照价值链环节分成若干利润中心，再将每个利润中心分成若干成本费用中心，并以成本中心为最小预算单位和绩效控制单元，以“追根究底”的管理理念进行成本分析和管理。

利润中心是指能够核算内部收入、内部成本并计算内部利润的内部责任主体。在《公司法》框架下，每个是公司法人的企业都是一个利润中心。公司法人利润中心承担的考核指标有八项，包括营业收入、利润总额、EVA、成本费用占营业收入比重、存货净值、产成品净值、货款回收率指标。在模拟法人运行机制下，每个模拟法人单位都是一个利润中心。

成本（费用）中心是各级利润中心下无法再进一步细化分解为利润中心的成本单元和费用单元，是对成本和费用进行归集、分配，承担控制、考核责任的中心。生产单位分解到班组、岗位、机台，销售单位分解到业务员，其他单位分解到研发人员、采购员、运输队、各个职能部门。这些单位或岗位均是成本费用中心，受上级利润中心的管控，承担完成自身职责和降低成本费用的职能。公司要求成本费用中心承担的考核指标按照其自身职责和功能来确定，要突出重点，不能一味求全，更不能越级承担上级利润中心的综合性指标。

（三）整合预算的“五个体系”

1. 预算指标体系

指标体系包括经营指标、财务指标、资金指标、投资指标、市场指标、科技创新指标、人力资源指标、社会责任指标和发展成果与职工共享指标等，将以上各项指标逐层细化分解到每一个工作岗位，使每项指标都能得到细化支撑，确保各项指标一级保一级。

2. 预算责任体系

责任体系是将预算责任层层明确在预算指标分解过程中，并采取签订责任书的形式予以落实。按照两条线进行纵向到底、横向到边的分解。第一条线，集团公司——集团事业部——子公司——子公司事业部——车间——班组——基层员工；第二条线，公司——机关职能部门——机关管理人员、业务人员。预算责任包括指标责任和重点工作责任。指标责任要有明确的测算基础和测算依据，实现层层分解、层层支撑、层层包保；重点工作责任要按照项目管理的机制，明确时间节点、进度目标、阶段效果、具体责任人。

3. 预算跟踪体系

预算跟踪体系的重点是动态跟踪和过程控制。际华集团不仅建立了公司层面的跟踪体系，还建立了相应的研发系统、生产系统、采购系统、物流系统、营销系统、资金系统等预算跟踪体系，根据各系统不同的业务性质实行“日跟踪、周联动、旬平衡、月分析”，最终使整个生产经营达到系统最优、效率效益最佳的状态。

4. 预算评价体系

预算体系规定：与历史最好水平对标、与同行业先进水平对标、与国际先进水平对标。通过对标和赶超，没有进入前十名的，要争取进入前十名；进入了前十名的，每年要前进两个位次，争取进入前三名；达到第三名的，要确立“保三争一”的目标，打造一流的企业。

5. 预算考核体系

考核激励体系执行“业绩上薪酬上职级上，业绩下薪酬下职级下”的原则。考核坚持刚性原则、严格兑现，实现指标分解、责任落实与业绩考核的衔接和统一，促进预算目标落地。对中层以上人员的考核，要按照年度签订责任书，开展月度预警示、季度预考核、年底总考核。

二、际华集团“225”整合预算的具体措施

（一）作业的标准化与规范化——基于预算的作业重塑

为了更好地实施整合预算，际华集团对企业内部岗位（部门）、环节的业务及作业进行成本与价值分析，找寻作业和预算责任指标中的收入指标与成本费用指标的内在联系，进而确定预算责任主体应该承担哪些预算责任指标；同时对岗位与部门层面、环节层面的作业加以标准化与规范化，以期获得预算责任主体各岗位、各部门、各环节分解的预算责任指标数量。企业的作业设计不仅要满足业务活动的要求，也要满足预算目标的要求，即企业价值最大化，由原先的“业务导向”转变为“价值导向”的作业设计。以际华集团的采购业务为例，将原材料的采购通过成本作业分析，依次分为：寻找供应商、供应商招标、供应商洽谈、与供应商签约、原材料采购、原材料验收入库等一系列作业，各项作业分解到的成本费用指标依次为：搜寻信息费、招标费、谈判费、

?1994-2016 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

签约费、采购成本及相关入库费、运杂费。进而在每一作业形成的业务量与相应的成本费用间构建一种数量关系，最终实现采购业务的每项作业与成本费用预算指标的有效衔接。

（二）以价值和责任为基础的整合——基于预算的岗位设计

对际华集团岗位重构整合的目标是将所有的岗位与预算体系进行有效协同。为达到此效果，就要将岗位与作业形成有效衔接，通过岗位进行作业，作业完成预算。

1. 实现价值整合，进行以价值为基础的岗位设计

思路如下：(1) 对作业进行价值分析，使某一岗位的全部作业与相应成本费用或收入相联系，从而将作业划分为增值、保值和减值作业，将作业的功能与相应产生的价值进行有机协同。(2) 通过进行作业拆分或整合，明确各岗位的价值边界。(3) 通过岗位整合新设置一个岗位（即一个独立的价值单元）来解决某项成本费用或收入项目与多岗位的作业相关但不能分拆的情况。

2. 实现权、责、利整合，进行以责任为基础的岗位设计

通过价值基础进行岗位设计，际华集团将预算目标拆分落实到各岗位上，该目标即为岗位的责任目标。为实现岗位的责任目标，际华集团一方面为每个岗位配置相应的权力，该权力既包括对有关人、财、物等资源的支配、占有和调配权力，也包括与岗位作业相关的决策权，且该权力与岗位承担的预算责任对等；另一方面，对预算完成结果应分享的利益予以明确。各个岗位的预算目标、分配所得权力及分享所得利益须形成一种均衡关系，进而实现岗位整合。

（三）建立利润中心、成本中心和模拟市场——基于预算的组织再造

1. 预算管理主体的再造

预算管理主体再造的目标就是使预算管理整个过程的每一个环节都有相应的管理主体行使管理责任，而不是由财务部门单独负责。具体思路为：

(1) 预算编制环节。际华集团由董事会确定目标利润和预算体系。预算数据通过预算表格的形式呈现，既包括以业务量为基础的报表，也包括以价值量为基础的报表。其中：最为重要的预算报表由财务部门提供，相关业务量的基础数据由各个业务部门提供。

(2) 预算指标分解环节。由于预算指标是由上至下分解落实的，因此，际华集团各个层次的组织均参与到履行预算责任、分配权力和分享收益的讨论过程中。以此为基础，再由财务部门统一分解落实相关预算指标。

(3) 预算执行环节。由于际华集团几乎每一个层次的每一个岗位都有分配的预算责任指标（如总经理承担着招待费用预算的指标），因此，不仅仅是预算的执行主体在执行预算，从上至下的各个层次的组织均参与到预算的执行过程中。

(4) 预算监督和调整环节。由于每一个层次为了确保自身预算目标的完成会严格监督下一层次的预算完成情况，以便当预算执行出现偏差时能够及时调整预算，因此，际华集团从上至下各个层次的组织也都参与到预算的监督和调整环节中，在此基础之上，最终由财务部门统一行使预算的监督权和调整权。

(5) 预算评价和考核环节。之前，际华集团对各预算执行主体的评价和考核都是由财务部门来进行的，即集中考评方式，这种方式整体协调性较强，但客观性不足。因此，际华集团在进行预算的组织再造时，将重点放在集中考评的基础之上，适当采取分散考评的方式，即集团的每一个上级层次行使对下一层次的考评权，同一层次的不同部门间相互行使考评权，提高考评的客观性。

2. 预算执行主体的再造

每个预算执行主体就是一个完整的价值单元（即预算责任中心）。该种价值单元可根据管理会计分类原则划分为利润中心、成本中心、收入中心和投资中心等。

（四）供应链流程转为需求链流程——基于预算的流程设计

际华集团在以业务为主体的组织设置中，为了保证生产经营活动的有序进行，按照业务的内在关系形成了供应链流程。但供应链流程满足了业务管理的需要，却没有满足预算管理的需要。预算管理要求清晰地界定处于供应链流程的各个环节也就是各责任主体之间的利益边界，要做到这一点就是要在供应链的各个环节形成供求关系也即模拟市场。模拟市场必然要求以需求为起点形成企业内部各环节的流程关系，从而产生了需求链流程，即产供销联动需求链流程。在产供销联动需求链流程中，每一个下一环节的需求就成了上一环节的供给，从而形成了供求关系。供求双方通过讨价还价形成了内部各种要素的转移价格、转移质量、转移时间和转移空间等各种条款，这些条款构成了供求双方的内部合约，正是这一通过供求双方讨价还价而形成的内部合约清晰地界定出各责任主体的利益边界。际华集团也设置了内部仲裁机构以保证供求双方达成一致。

（本文受到北京市属高校创新能力提升计划项目“国有企业预算管理体系完善对策及实施”的资助，同时感谢国家社科基金重点项目<14AJY005>、北京工商大学国有资产管理协同创新中心项目<GZ20130801>和北京市教委创新团队项目<IDHT20140503>支持）

（作者单位：北京工商大学
际华集团股份有限公司）

责任编辑 王雅涵

?1994-2016 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net