

# 预算特点对预算功能影响之实证分析

吾拉木江·呼西买买提 王梅林

(新疆财经大学会计学院 乌鲁木齐 830012)

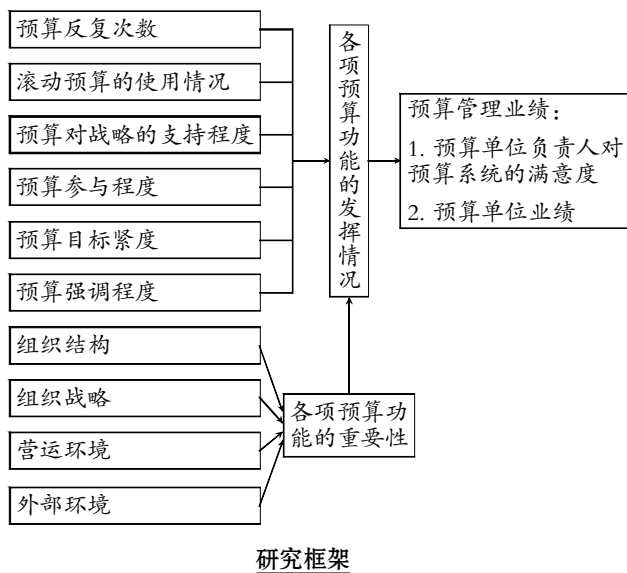
**【摘要】** 本文以权变理论为基础,研究预算特点对预算功能发挥情况的影响。围绕这个主题,本文提出了四个需要检验的命题,并根据519份有效问卷的数据在SPSS13.0软件中进行了多元统计分析。结果表明:预算功能的发挥情况会受到许多权变因素(预算特点)的影响,不同的组织有不同的权变因素,从而预算功能的发挥情况不同,预算管理的效果也会不同。

**【关键词】** 预算特点 预算功能 预算管理业绩

预算管理是管理会计的重要组成部分,也是现代企业管理的重要方法和手段。它于20世纪20年代产生于Du Pont和General Motors等公司,在随后的三四十年中发挥了较大的作用,并得到较为广泛的传播。我国企业特别是国有企业从20世纪90年代初开始实行预算管理,近几年在政府部门的大力推广下,我国企业已经普遍实行了预算管理,并取得了较好的效果。本文以权变理论为基础,研究认为预算功能的发挥会受到许多权变因素的影响,不同的组织有不同的权变因素,从而预算功能的发挥情况不同,预算管理的效果也会不同。

## 一、需要检验的命题

目前,我国对预算管理的研究主要以理论性命题和方法介绍为主,对预算管理实践中的许多深层次问题的研究才刚刚起步。实际上,预算管理只是企业管理系统的一个组成部分,预算管理与企业战略管理、资源计划和薪酬管理等是密不可分的,因此预算管理必须放在企业管理系统的背景下进行研究,才能为实践提供一定的指导。鉴于此,本文就预算特点对预算功能的影响进行初步探讨,研究框架见下图。



如图所示,组织环境因素(组织结构、组织战略、营运环境、外部环境)影响各项预算功能的重要性,预算本身的六项特点(预算反复次数、滚动预算的使用情况、预算对战略的支持程度、预算参与程度、预算目标紧度、预算强调程度)和各项预算功能的重要性共同制约预算功能的发挥,而预算功能的发挥情况又会影响预算管理业绩。本文的思路如下:以预算功能的发挥情况为中间变量研究预算特点对预算管理业绩的影响。研究包括两方面的内容:一是预算特点、预算功能的重要性二者对预算功能发挥情况的影响,二是预算功能的发挥情况对预算管理业绩的影响。本文需要检验的命题如下:①六项预算特点的独立性如何?②六项预算特点对每项预算功能发挥情况的影响如何?③预算功能的发挥情况是如何影响预算单位负责人对预算系统的满意度的?④预算功能的发挥情况对预算单位业绩有何影响?

## 二、研究方法设计

本文根据需要检验的命题,提出依存变量和解释变量,并视需要提出虚拟变量。变量确定之后,采用李克特5级量度方法来收集数据。为了保证问卷具有较强的可靠性和有效性,在形成正式问卷之前,我们对问卷进行测试,并对测试结果进行了可信度分析。根据分析结果筛选问卷题目,调整问卷结构,从而增强了问卷的有效性。

### 1. 变量设计。

(1)预算的功能。确定预算的四项功能:综合计划功能(预算能将各项非财务计划综合起来,形成总的预算,发挥平衡作用),业绩评价功能(预算可作为业绩评价的标准或标准之一),目标沟通功能(预算能够将各层级目标传达给企业各管理层),战略细化功能(预算能够将战略细化到年度甚至更短的时期)。

确定这些预算功能的重要性及发挥情况,用分级评价的方法确定每项功能的重要性程度及功能发挥情况。这里有两个问题:①对于各项预算功能的重要性(IRB1、IRB2、IRB3、IRB4),不同企业的环境不同,上述四项功能的重要性程度可能不同;②各项预算功能的发挥情况(PRB1、PRB2、PRB3、

PRB4),可能受到预算本身的特点的影响。

(2)影响各项预算功能发挥的预算特点。预算的特点包括:完成预算编制所需要的反复次数BI;滚动预算的使用情况(区分为“是”与“否”)URB;预算对战略的支持程度BSL;预算单位负责人在预算中的参与程度BP;预算目标紧度BTD;预算强调程度BE。

(3)预算管理业绩。预算管理业绩从预算单位负责人的角度分析,可分为预算单位负责人对预算系统的满意度OBS和预算单位业绩OUP两方面。预算单位负责人对预算系统的满意度通过对以下问题的回答来确定:现行预算系统是否有助于管理本单位;现行预算系统是否有助于短期经营决策;现行预算系统是否有助于长期战略决策。各个变量的描述性统计如表1所示。

表1 变量的描述性统计

变 量	N	最小值	最大值	平均值	标准差
综合计划功能发挥情况(PRB1)	519	1.00	5.00	3.283 2	0.864 76
绩效评价功能发挥情况(PRB2)	519	1.00	5.00	3.167 6	0.969 03
目标沟通功能发挥情况(PRB3)	519	1.00	5.00	3.368 0	0.879 53
战略细化功能发挥情况(PRB4)	519	1.00	5.00	3.408 5	0.943 79
滚动预算的使用情况(URB)	519	0.00	1.00	0.587 7	0.492 73
预算反复次数(BI)	519	1.00	5.00	2.104 0	1.002 30
预算对战略的支持程度(BSL)	519	1.00	3.50	2.282 3	0.561 21
预算参与程度(BP)	519	1.33	5.00	3.497 1	0.788 31
预算目标紧度(BTD)	519	1.50	5.00	3.382 0	0.577 42
预算强调程度(BE)	519	1.00	5.00	3.304 4	0.654 87
综合计划功能重要性(IRB1)	519	1.00	5.00	3.407 3	0.821 67
绩效评价功能重要性(IRB2)	519	1.00	5.00	3.410 4	0.804 89
目标沟通功能重要性(IRB3)	519	1.00	5.00	3.453 7	0.875 62
战略细化功能重要性(IRB4)	519	1.00	5.00	3.553 2	0.830 37
预算系统的满意度(OBS)	519	1.00	5.00	3.363 3	0.627 88
预算单位业绩(OUP)	519	2.00	4.75	3.434 5	0.574 81

2. 数据收集和样本选择。本文的调查对象是分布于东部、中西部和老工业基地的企业,涉及钢铁、化工、医药、纺织、通讯、电气、房地产等25个行业,这些企业都是资产在3 000万元以上、年销售收入在4 000万元以上、职工人数在300人以上的生产型企业。问卷的填写者是这些企业中负责生产或营销的中、高层管理者。

由于个人访问比电话访问快捷,因此决定采用个人访问法。通过深入企业内部与被访者亲切交谈,我们发出调查问卷600份,收回有效问卷519份,问卷回收率为86.5%。由于问卷是企业专门安排时间由被访者填写的,因此基本保证了问卷填写者的真实意思表达,从而使问卷具有相对可靠性。样本量满足极限误差10%、置信度95%的条件下的样本量要求。整个调查从问卷设计、发出、回收到汇总分析,历时六个多月。数据分析采用专业统计分析软件SPSS13.0完成。

样本数据可信度检验采用克朗巴哈的Alpha信度系数进行。信度系数如表2所示,信度系数大于0.80,信度系数较高,

说明调查表具有较高的信度,样本通过了内部一致性信度系数检验。

表2 Cronbach Coefficient Alpha

N	519
Alpha(Raw)	0.80
Standardized	0.82

### 三、统计检验和回归分析

#### 1. 六项预算特点的独立性如何?

六项预算特点的相关性检验结果如表3所示。预算反复次数与滚动预算的使用情况、预算目标紧度分别在1%的水平上显著相关;预算参与程度和预算强调程度在1%的水平上显著相关;预算参与程度和预算反复次数在5%的水平上显著相关;预算对战略的支持程度和其他预算特点之间关系不密切。总体来说,六项预算特点并不是相互独立的。

表3 六项预算特点的相关性检验结果

	URB	BI	BSL	BP	BTD	BE
URB	1	-0.120 ***	-0.055	-0.010	0.005	-0.002
BI	-0.120 ***	1	0.049	0.105 **	0.126 ***	0.006
BSL	-0.055	0.049	1	0.064	0.082	0.059
BP	-0.010	0.105 **	0.064	1	-0.084	0.223 ***
BTD	0.005	0.126 ***	0.082	-0.084	1	-0.051
BE	-0.002	0.006	0.059	0.223 ***	-0.051	1

注:\*\*\*、\*\*、\*分别表示在1%、5%的水平上显著。

#### 2. 六项预算特点对每项预算功能发挥情况的影响如何?

模型一:  $PRB_i = \beta_0 + \beta_1 URB + \beta_2 BI + \beta_3 BSL + \beta_4 BP + \beta_5 BTD + \beta_6 BE + \beta_7 IRB_i + \epsilon$

其中,  $PRB_i (i=1, 2, 3, 4)$ 代表四项预算功能的发挥情况,  $\beta_0$ 是截距,  $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5, \beta_6, \beta_7$ 是参数,URB代表滚动预算的使用情况(虚拟变量,是为1,否为0);BI代表完成预算编制所需要的反复次数;BSL代表预算对战略的支持程度;BP代表预算单位负责人在预算中的参与程度;BTD代表预算目标紧度;BE代表对预算的强调程度;  $IRB_i (i=1, 2, 3, 4)$ 代表各项预算功能的重要性;  $\epsilon$ 为剩余项。模型回归结果见表4。

由表4可以看出我们的回归结果是比较理想的,系数分别在1%和5%的显著性水平上通过了检验;DW值均在2左右,表明自相关性很弱,可以忽略不计;VIF值均小于3,表示自变量之间的多重共线性很弱,可以忽略不计。模型回归结果说明,对于综合计划功能的发挥而言,滚动预算的使用可以强化其表现,预算反复次数多则会削弱其表现,预算目标紧度、预算强调程度和此项功能的重要性对其发挥情况也有一定影响。对于绩效评价功能的发挥而言,预算反复次数越多、预算参与程度越高、对预算越强调、此项功能越重要,则其发挥情况越好。对于目标沟通功能的发挥而言,若预算反复次数越多、预算参与程度越高、预算目标紧度越大、对预算越强调,则其发挥情况越好。而预算对战略的支持程度越高,目标沟通功能的发挥情况越不好。对于战略细化功能的发挥而言,预算参与程

度越高、此项功能越重要,其发挥情况越好;而预算目标紧度越大,其发挥情况越不好。

**表4 预算特点影响预算功能发挥的回归结果**

	综合计划功能			业绩评价功能			目标沟通功能			战略细化功能		
	系数β	T	P	系数β	T	P	系数β	T	P	系数β	T	P
截距	0.33	1.09	0.28	0.80	1.95	0.05	2.04	5.77	0.00	2.09	5.29	0.00
URB	0.45	11.11	0.00	0.13	1.61	0.11	0.05	0.73	0.47	0.08	1.02	0.31
BI	-0.12	-2.13	0.03	0.11	2.78	0.01	0.23	6.27	0.00	0.015	0.37	0.71
BSL	0.05	0.85	0.40	-0.01	-0.22	0.82	-0.14	-2.15	0.03	0.01	0.19	0.85
BP	-0.03	-0.41	0.68	0.21	4.05	0.00	0.13	2.66	0.01	0.11	2.03	0.04
BTD	0.11	3.43	0.00	-0.02	-0.22	0.82	-0.13	-2.09	0.04	-0.13	-1.88	0.06
BE	0.17	3.47	0.00	0.30	4.76	0.00	0.27	4.83	0.00	0.06	1.01	0.31
IRB1	0.26	6.66	0.00									
IRB2				0.12	2.27	0.02						
IRB3							0.07	1.60	0.11			
IRB4										0.30	6.13	0.00
F	40.643 ***			10.517 ***			14.279 **			8.440 **		
R <sup>2</sup>	0.358			0.126			0.164			0.104		
DW	2.048			1.868			1.804			1.812		
各解释变量对应的VIF	1.022			1.018			1.021			1.018		
	1.047			1.047			1.053			1.056		
	1.020			1.019			1.018			1.018		
	1.085			1.078			1.109			1.086		
	1.036			1.038			1.040			1.036		
	1.109			1.079			1.081			1.087		
	1.079			1.032			1.090			1.061		

注:\*\*\*、\*\*分别表示在1%、5%的水平上显著。

3. 预算功能的发挥情况是如何影响预算单位负责人对预算的满意度的? 预算功能的发挥情况对预算单位业绩有何影响?

模型二:  $OBS = \beta_0 + \beta_1 PRB_1 + \beta_2 PRB_2 + \beta_3 PRB_3 + \beta_4 PRB_4 + \varepsilon$

其中,OBS代表预算单位负责人对预算的满意度, $\beta_0$ 是截距, $\beta_1$ 、 $\beta_2$ 、 $\beta_3$ 、 $\beta_4$ 是参数,PRB<sub>1</sub>、PRB<sub>2</sub>、PRB<sub>3</sub>、PRB<sub>4</sub>分别代表综合计划功能、业绩评价功能、目标沟通功能、战略细化功能各自的发挥情况, $\varepsilon$ 为剩余项。

模型三:  $OUP = \beta_0 + \beta_1 PRB_1 + \beta_2 PRB_2 + \beta_3 PRB_3 + \beta_4 PRB_4 + \varepsilon$

其中,OUP代表预算单位业绩, $\beta_0$ 是截距, $\beta_1$ 、 $\beta_2$ 、 $\beta_3$ 、 $\beta_4$ 是参数,PRB<sub>1</sub>、PRB<sub>2</sub>、PRB<sub>3</sub>、PRB<sub>4</sub>分别代表综合计划功能、业绩评价功能、目标沟通功能、战略细化功能各自的发挥情况, $\varepsilon$ 为剩余项。以上模型的回归结果见表5。

表5的回归结果是非常理想的,F值在1%的显著性水平上通过了检验;DW值均在1.5左右,表明自相关性很弱,可以忽略不计;VIF值均小于2,表示自变量之间的多重共线性很弱,可以忽略不计。回归结果说明,四项预算功能的发挥情况会影响预算单位负责人对预算系统的满意度和预算单位业绩。

**表5 预算功能发挥情况的回归结果**

	预算系统的满意度 OBS				预算单位业绩 OUP			
	系数β	T	P	VIF	系数β	T	P	VIF
截距	1.083	9.232	0.000		1.944	15.703	0.000	
PRB1	0.199	7.444	0.000	1.245	0.184	6.529	0.000	1.245
PRB2	0.172	7.360	0.000	1.190	0.140	5.674	0.000	1.190
PRB3	0.158	6.371	0.000	1.107	0.055	2.118	0.035	1.107
PRB4	0.161	6.979	0.000	1.107	0.075	3.069	0.002	1.107
F	100.748 ***				43.973 ***			
R <sup>2</sup>	0.439				0.255			
DW	1.575				1.270			

注:\*\*\*表示在1%的水平上显著。

**四、结论**

本文以权变理论为基础,研究两个问题:预算特点、预算功能的重要性二者对预算功能发挥情况的影响;预算功能的发挥情况对预算管理业绩的影响。围绕这两个问题,本文提出了四个需要检验的命题,通过对这些命题进行检验,得出如下结论:

- ①预算的六项特点之间关系密切,但又各自独立,有各自独特的信息含量。
- ②四项预算功能各自的发挥情况与不同的预算特点相联系,如:各个回归结果中显著的变量不同,没有一个变量同时在几个回归结果中显著。回归结果说明,显著影响综合计划功能发挥的是滚动预算的使用情况、预算反复次数、预算目标紧度、预算强调程度和此项功能的重要性;显著影响业绩评价功能发挥的是预算反复次数、预算参与程度、预算强调程度和此项功能的重要性;显著影响目标沟通功能发挥的是预算反复次数、预算对战略的支持程度、预算参与程度、预算目标紧度、预算强调程度;显著影响战略细化功能发挥的是预算参与程度、预算目标紧度和此项功能的重要性。
- ③同一预算特点对不同预算功能发挥情况的影响可能是不同的,如:预算反复次数有可能削弱综合计划功能的发挥,但却在某种程度上强化了目标沟通功能的发挥。
- ④四项预算功能的发挥会影响预算单位负责人对预算系统的满意度和预算单位业绩。

以上结论说明,预算功能的发挥会受到许多权变因素的影响,不同的组织有不同的权变因素,从而预算功能的发挥情况不同,预算管理的效果也会不同。由此可见,管理者应该更加重视四项预算功能的发挥,并着力在实践中加以运用。

**主要参考文献**

1. 马新智,王建军,郝石桥.预算功能:一个权变理论基础的实证分析.新疆大学学报(哲学·人文社会科学版),2007;6
2. 张晓岚,吴勋.预算功能取向与部门预算绩效评价理论导向.当代经济科学,2007;5
3. 韩永斌.预算功能冲突:行为失调与组织学习.生产力研究,2006;7
4. 曹晓雪,施燕.预算管理:实践难题及其对策.税务与经济,2007;5
5. 刘昌进.预算管理相关问题探讨.经济师,2006;5