

# 基于战略的预算管理探讨

王晓林

(黑龙江科技学院 哈尔滨 150027)

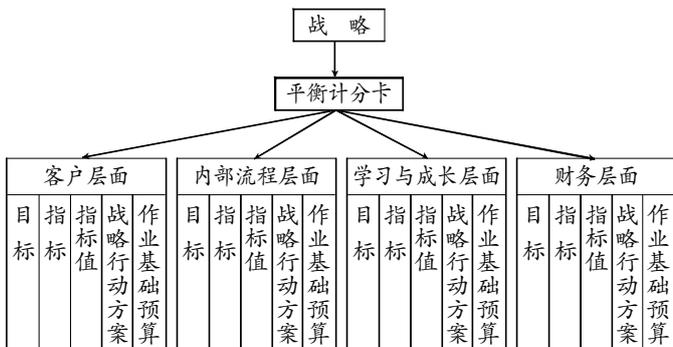
**【摘要】** 本文从克服传统预算管理的局限性出发,分别对基于战略的预算管理的理论基础、整合工具、主要特征及其优势进行了阐述,并说明了改进后的预算编制方法。

**【关键词】** 战略管理 预算管理 平衡计分卡

市场经济的发展,正日益促使全球经济一体化。在经营环境发生了巨大变化的今天,传统预算管理的局限性日益凸显,由此在实务界和理论界提出了对传统预算管理进行改革和创新的课题。本文试图从战略的视角分别对有关预算管理的理论与实践进行粗浅探讨。

## 一、预算管理与平衡计分卡、作业成本管理的整合性分析

基于战略的预算管理是依据预算管理环节而将预算管理与平衡计分卡以及作业成本管理进行整合的一种管理控制系统。其整合分析图如下:



基于战略的预算管理整合分析图

1. 预算管理与平衡计分卡的整合。卡普兰教授和诺顿教授创建的平衡计分卡提供了一个描述创造价值的战略框架。基于战略的预算管理正是通过平衡计分卡四个层面的指标来实现其价值管理目标的(刘俊勇,2006)。上图中,客户层面的指标表明价值的选择是战略的中心要素;内部流程层面的指标创造价值并且向客户传递价值理念;学习与成长层面的指标描述如何将人力、技术和组织氛围结合起来支持战略;财务层面的指标描述企业如何创造持续增长的股东价值。这四个层面的目标联结为一条因果关系链,形成企业四种内部流程,而且每种流程中至少包含一个战略主题。以此为向导编制企业预算并用以指导企业日常运营活动,不仅为企业在日常运营过程中实现战略目标奠定了基础,而且使企业战略实施有了一个清晰的评估指标体系。

实践证明,平衡计分卡的战略管理功能必须与预算管理相结合才能真正发挥作用,因为企业的战略只有经过平衡计分卡的过

滤分解才能转化为明确的、可操作的具体目标。而如何确定这些目标值以及怎样确保目标有效执行和合理配置资源,一直都是预算管理的重要任务。通过平衡计分卡的过滤分解,可将预算管理与企业战略连接起来。可见,将平衡计分卡引入预算管理,就能确保战略的有效实施。所以,平衡计分卡与预算管理的整合,能促使战略管理控制系统在企业管理中发挥更大的作用。

2. 预算管理与作业成本管理的整合。作业基础预算是由作业成本管理与预算管理整合形成的,它以战略为导向,是基于作业分析而对组织预期作业数量的表达,反映完成战略目标所需进行的工作及相应的各种财务、非财务资源需求,同时还反映为提高业绩所做的各种改进。它从平衡计分卡各个层面所要完成的具体目标出发,通过分析和预测企业内外部相关因素情况,确定完成目标各个具体行动方案及其所需提供的产品或劳务数量,由此确定所需作业以及完成这些作业所耗费的资源,并与企业目前的资源供应量相比较,以使资源配置更加合理,进而达到企业资源的最有效配置。作业基础预算以企业发展战略和客户需求为起点,以作业为编制基础,这样,将预算控制的范围拓宽至战略的高度。因此,作业成本管理与预算管理的整合,不仅加强了预算管理与战略规划之间的联系,而且加强了预算管理与战略控制之间的联系。

## 二、基于战略的预算管理的主要特征

1. 基于战略的预算管理以价值管理为目标。基于战略的预算管理将战略重点放在能增加股东价值和客户价值的财务及经营价值动因上,除了原有的财务指标,还包括如市场占有率、顾客忠诚度、强大的领导力、品牌的知名度、员工的技术熟练程度等价值驱动因素。通过确认这些动因及其相互关系来改进资源配置、业绩计量,以促进价值管理目标的实现。

2. 基于战略的预算管理的动态性。基于战略的预算实质上是事先对企业现存和未来可获得资源的合理配置,其资源的分配应适应战略需求的变动。首先,预算的

编制过程要密切联系战略需求,这要求战略实施者全面参与预算的编制过程。其次,在预算的实施过程中,随着外部环境的变化,企业战略也会相应做出调整,战略的变动总是需要预算资源的重新配置,这就产生了动态预算的要求。

3. 基于战略的预算管理模式的多样性。基于战略的预算编制起点和导向主要依据企业所处的生命周期和所采取的经营战略来进行权变。同样,其预算规划也没有唯一的最佳模式,它也是相对于战略而进行权变的。它可以根据战略的不同以销售为起点来规划或者以目标收益为起点来规划,也可以根据战略变化在预算的紧控制和松控制模式之间进行权变选择,还可以进行预算的诊断控制和交互控制的选择(高晨,2004)。

### 三、预算编制方法

1. 预算的总体编制方法。企业采用战略预算管理,在预算编制方法的改进上,应由传统的年度预算向滚动预算过渡。年度预算容易导致部门经理、子公司负责人追求短期效应,在编制预算和执行预算中都尽量留有余地,从而导致预算管理中的“行为问题”。这不仅会使预算在一定程度上丧失了对环境变化的敏感性,降低了企业的活力,而且通常会出现“预算失效”问题。在具备先进的数据库技术和网络技术的条件下,企业完全有条件采用滚动预算的编制方法,而且目前越来越多的企业开始接受滚动预算。

滚动预算将中长期战略预算与年度、季度甚至月度经营预算统一起来,可保持预算的完整性和持续性,从动态预算中把握企业的未来发展趋势,使各级管理人员始终能对企业未来一定时期的生产经营活动作周详的考虑和全盘规划,这不仅可以有效解决传统预算管理下各期预算衔接性差的问题,而且可以随着时间的推移对预算不断加以调整和修订,提高预算编制的准确性,增强预算的规划和控制功能,提高预算的灵活性。这样既有助于战略目标的实现,又有利于进行预算分析和预算责任的划分。

#### 2. 预算的具体编制方法。

(1) 战略预算的编制方法。战略预算是用来支持战略行动方案的费用支出,其主要目标是使企业能够开发新产品与新服务、获得新能力和新客户关系,以及扩大生产能力,以便为企业未来成长创造条件。笔者认为,战略预算应采用零基预算的编制方法。零基预算既不是指预算金额为零,也不是所谓的“零和博弈”。其基本原理是:对于任意预算期的各项费用支出数,不以原预算为基础,即不考虑基期的支出水平,而是根据预算期生产经营活动的需要及各项业务的轻重缓急,以零为基点编制预算(胡正衡,2005)。

(2) 运营预算的编制方法。运营预算是对维持企业生存的现有产品、业务和客户的预算,反映了维持企业日常运营所需要的费用,其内容为平衡计分卡关键成功因素的具体体现。作业基础预算为运营预算提供了基础。笔者认为,作业基础预算应采用弹性预算的编制方法,作业弹性预算是预测作业产出变化时相应的作业成本是多少,它区别不同的成本动因,为不同的成本动因分别设置弹性预算公式。这样可以提供更为准

确的预算信息,有利于管理人员进行决策。

### 四、基于战略的预算管理的优越性

1. 较强的动态适应性有利于增强竞争优势。选择某一基本战略是企业必须认真探索的通向竞争优势的必由之路(迈克尔·波特,1997)。然而,企业战略目标的确定是和特定的环境相适应的,在环境发生变化时要相应调整其战略方针、经营方针和管理方式。基于战略的预算管理的动态性特征可以使企业根据内外环境的变化来有效整合企业的各项资源,灵活采用恰当的预算方法来编制或调整预算,以使所编制的预算更加科学、有效,实现企业资金流、信息流、物流和知识流的有效运行。这不仅有利于企业战略目标的实施,而且有利于企业加强竞争优势。

2. 与战略紧密结合,有助于企业的持续发展。基于战略的预算管理是建立在企业战略目标的基础之上,一方面,能与企业战略紧密相连;另一方面,通过对企业战略的关键要素的分析,把关键要素进一步明确为可以量化的关键绩效指标,并落实到各职能部门和责任人员的具体行动上,使企业的长远发展目标和日常经营活动相结合,从而有利于企业的持续发展。

3. 多种预算控制形式的权变选择可以有效降低预算管理的风险。基于战略的预算管理拓展了预算管理的范围,它不仅研究企业局部的、近期的资源分配问题,还要研究企业全局的、长远的战略性问题。由于它根据不同的竞争战略选择不同的预算控制形式,其中必然存在着风险。例如,企业可根据业务部门管理人员能够独立决策的数量和其影响关键业绩变量的程度、经营过程中所固有的相对不确定性以及管理人员决策所影响的时间跨度来对预算松控制与紧控制进行权变选择,也可以根据企业战略变化的程度来选择是采用预算诊断控制还是预算交互控制。因此,企业应根据其自身特点来选择相应的预算控制形式以有效降低其预算管理的风险。

4. 财务指标与非财务指标相结合,有利于企业进行战略决策。基于战略的预算管理,不只关注预算期的财务指标,而且关注完成企业战略阶段目标所需进行的一切经营活动。将企业战略管理、客户服务、内部业务流程整合和人力资源管理等非财务指标纳入预算管理,一方面改进了业绩评价体系,另一方面由于可以增强对未来发展趋势的判断,而使其具有预警功能,从而为战略决策提供信息(汪家常、韩伟伟,2002)。

#### 主要参考文献

1. 刘俊勇.全面预算管理:战略的观点.北京:中国税务出版社,2006
2. 侯龙文,侯岩,何瑛.现代全面预算管理.北京:经济管理出版社,2005
3. 高晨.企业预算管理——以战略为导向.北京:中国财政经济出版社,2004
4. 汪家常,韩伟伟.战略预算管理问题研究.管理世界,2002;5
5. 迈克尔·波特著.李明轩,邱如美译.竞争优势.北京:华夏出版社,1997