



构建以“财权流”为基础 的企业预算体系

湖南大学会计学院 徐莉萍 陈慧

【摘要】 目前理论界的意见尚未形成完整的企业预算体系框架,作者试用财务本质中的“财权流”观点,对企业预算的对象“价值”和“权力”(即财权)进行研究,以构建企业预算的基本框架。

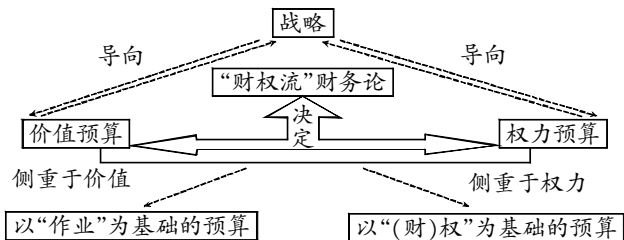
【关键词】 财权流 企业预算体系 财权配置

一、财权基础:企业预算基本框架的构建

在企业预算的内容与框架中,对于预算内涵的关键词——规划、控制、业绩评价,有学者把企业管理中的规划与企业预算中的战略、企业管理中的控制与企业作业预算结合起来进行研究,使之成为一种流行的预算研究,并得到社会上一定的认同。不过,笔者认为,目前流行的预算研究由于缺少必要的理论支持,所以它并没有形成完整的企业预算体系与框架。至今,还没有人将战略预算、作业预算和传统预算三者结合起来进行深入的研究与比较,并对三者进行整合,因而有必要理顺这三者的关系,通过对三者整合以建立较为完善的企业预算体系与框架。

对企业财务本质的认识,有“资金运动论”、“分配论”、“本金起点论”、“财权流”等观点,现在对“财权流”财务论已有了共识。财权是一种“财力”以及与之相伴随的“权力”的结合,即“财权”=“财力”+“权力”。这里的“财力”表现为企业的财务资金或本金,而相应的权力便是支配这一“财力”所具有的权能。财务的两重性——经济属性(资金运动)与社会属性(产权契约关系)决定了财务研究的逻辑起点是价值和权力的结合,企业预算也必然是价值与权力的预算。

以财务基础理论为依据,将企业预算研究对象锁定在“价值”与“权力”上,那么企业预算研究既不是以注重企业外部管理的战略为基础,也不是以注重企业内部操作控制的作业为基础,而是以“(财)权”与“作业”为基础、以战略为导向的结构模式。其框架如下图所示:



传统预算涉及到了对价值和权力的预算,但两方面预算并没有一个严格的界限与明确的职责,将权力分配责任与技术操作责任混为一谈。其中以“(财)权”为侧重点的预算,其业绩评价指标以投资报酬率为核心,主要适用于对高层管理人员的激励与约束,虽强化了预算整合,但忽视了对中下层

管理人员及操作人员的控制与考核。而以“作业”(即价值)为侧重点的预算则可帮助高层管理人员对中下层管理人员及操作人员进行技术管理,强化了预算的预测功能。从财权分层理论看,业绩合同中不仅存在权力的制衡,而且存在权力的分层。以“(财)权”为基础的预算更多地考虑了权力的制衡因素,而忽视了权力的分层控制。而以“作业”为基础的预算则相反,与前者形成了互补关系。以“(财)权”为基础的预算建立在企业代理理论之上,企业战略通过公司治理、财务治理向企业内部延伸;以“作业”为基础的预算建立在作业企业观之上,企业战略通过“顾客价值”、“价值链”、“作业链”向企业内部延伸。本文重点用财务本质中的“财权流”观点,对企业预算的对象“价值”与“权力”(即财权)进行研究,以构建企业预算基本框架。

二、财权分离:企业预算产生的原因

随着产权的分离,财权的部分权能也随着原始产权主体与法人产权主体的分离而让渡和分离。财权起源于原始产权主体,与原始产权主体的权能相依附、相伴随。财权表现为某一产权主体对财力所拥有的支配权。原始产权主体(委托人)在完全拥有收益分配权的基础上,鉴于自身知识、信息、运作等方面条件的局限性,将其拥有的财务决策权、财务控制权和财务监督权以委托代理的方式分别授予代表其利益的董事会和监事会,形成以出资者终极财权、公司法人财权以及法人财权分割所形成的明细财权三个层次为基础的公司财权结构体系。财权的层次通常随着公司委托代理链的延伸而扩展,且其层次和内容也会相应增加。由于信息的不对称性、委托人的分散性及其参与企业经营管理方式的间接性以及环境的不确定性,使得委托人很难有效地监督和控制代理人对所拥有财权的使用,而且,委托人和代理人的利益并不完全一致,如何防范代理人的逆向选择和道德风险便成为现代企业制度的当务之急。以信息整合为基本职能的企业预算体系可以担当此任,完全可以从动态和静态的角度对财权使用进行规划、控制、评价与考核。企业代理理论是企业预算产生的一个理论基础。

随着经济学理论的发展,出现了“共同所有权理论”。该理论认为,过分强调任何一类利益相关者都不可能导致企业持续发展的竞争绩效。与之相适应,财务学研究的一个重要

趋势是日益重视制度对企业财务效率的影响,注重对利益相关者财权的配置与制衡。与企业组织结构的发展和债务比重的上升相对应,企业财权也以水平平衡为扩展趋势。利益相关者理论是企业预算产生的又一个理论基础。

各种委托人在分权而不失去控制力的基础上,通过预算的编制来对分离出去的财权进行有效配置,约定在一定的财权范围内承担责任。从代理人的角度考虑,代理人的利益在有些方面与委托人是一致的。代理人越是能有效地使用其拥有的财权,履行相应的责任,就越能得到更高的报酬。故当企业预算通过财权配置能有效地帮助代理人特别是高层代理人履行受托责任,并通过财权运用的结果考评他们的业绩时,代理人也会主动采用预算管理。如何对这些财权进行水平分割、分层细化才能达到最好的财权使用效果?显然,企业预算正是解决这一问题最有效的手段,而且,企业预算作为权力控制者用权的范围与标准,否定它也就是否定代理人自身,代理人的权威性也就无从谈起。

三、财权管理:企业预算的核心

将企业预算看做是一种资金管理,这是理论界和实务界长期以来一种片面的认知。资金具有稀缺性,而企业要利用有限的资金最大限度地创造利益,就必须对未来的活动和支出进行最合理的计划。根据企业的经营战略与计划,预算好每一笔开支,不让每一笔资金流失,这是企业预算的初衷。没有好的管理思想,就没有好的管理方法;没有好的管理方法,就没有好的管理手段。企业预算的本质是价值与权力的预算。以财权为基础的预算侧重于权力预算,并以公平为原则、以权力制衡的预算制度为目标,注重委托人与代理人的法律契约关系。而以作业为基础的预算侧重于价值预算,并以效率为原则、以价值增值为目标,注重代理人、经理人与受辖人员、作业操作人员之间的非法律契约关系。这些理念为我们对企业预算的进一步改进提供了思路。

综观预算理论的发展,我国先后兴起了20世纪80年代以市场竞争为背景的战略预算、20世纪90年代以技术控制为基础的作业预算、21世纪初以制度控制为基础的财权预算,这些理论为我们改进企业传统预算提供了思路和方法。

建立以财权为基础的企业预算体系,对企业传统预算管理应沿着如下思路加以改进,即应以企业代理理论、利益相关者理论和信息经济学理论为基础,从预算制度上防止由于高层管理人员职责不清而出现的高层管理人员自行制定报酬、自行考核业绩的不良行为;应以预算制度为基础,从业绩考评上防止由于企业预算管理战略执行不力而带来的企业发展能力的降低等。建立以作业为基础的企业预算体系,应克服企业传统预算管理造成的不良影响,即应防止企业管理当局按固定比例武断地削减预算,而不提供给部门或个人达到目标的有效方法与手段的做法;防止预算中不考虑外部供应者和顾客价值,偏重于结果控制而不注重过程控制,从而导致财务成果掩盖作业失控而出现的隐患。

四、财权配置:企业预算体系的基础

企业治理作为现代企业制度中最重要的架构,已成为当前国内外理论界和实务界关注的“热点”问题。企业治理主要是界定和协调各利益相关者之间的相互关系,这些关系从根

本上说是一种经济利益方面的冲突,而财务治理的目的就是为了解决这种经济利益方面的冲突并进行制度化约束。因此,财务治理在企业治理中处于核心地位。这给我们提供了一条完善企业治理的有效途径:财权→财务治理→企业治理,即财权的有效配置能促进财务治理问题的解决,而财务治理问题的解决能进一步促进企业治理问题的解决,财务治理为企业治理的完善提供了基础。

汤谷良教授提出,理解和把握企业预算管理应该立足于公司治理机制,它不仅是一种管理制度和控制方略,更是一种管理理念。企业预算往往涉及大量的数据和表格,但从本质上说,预算管理决不是数据的罗列,而是一种与公司治理结构相适应,涉及企业内部各个管理层次的权利和责任安排,通过这种权利和责任安排以及相应利益分配来实现的内部管理和控制机制。在两权分离的现代企业制度下,委托人和代理人之间是一种契约关系。界定企业法人治理结构,明确出资人、经理人的权力、责任和利益关系有多种契约,按层次的差异主要包括《公司法》、公司章程和公司预算三个。前两种主要是概括性的契约,它们必须结合企业和市场的具体环境,通过公司预算来进行具体化、制度化、可度量化,方能实施和推行。因此,预算是以《公司法》、公司章程为依据,由股东大会、董事会、经营者具体落实,并通过制度化使企业的决策、行为和结果得到高度的协调与统一。可见,预算管理是公司治理的重要组成部分,其前提是权力的配置,权力划分好了,相应的责任才能到位,利益才有分配的依据。所以,以财权为基础的预算是建立在企业代理理论之上,以制度控制为主要目标的预算。

企业内部各部门乃至每个员工的责、权、利关系多是以企业技术作业控制标准来决定的关系,因此,对责任的分解应主要以作业为基础,权力的控制在技术面前显得苍白无力。在现代企业制度基础上运用波特的“价值链”理论,不断改进和优化“价值链”,提高“顾客价值”与竞争优势,然后以“顾客价值”理论为基础,进行比较分析就会得出结论:必须防止忽视上下游价值链而失去降低成本的机会;必须防止企业盲目扩张使不增值作业消耗企业资源问题;必须防止新增与减少产品、新增与减少服务、新增与减少投资项目背离公司既定战略问题。所以,以作业为基础的预算是建立在作业企业观之上,以技术控制为主要目标的预算。

从财务治理的核心——财权配置角度来研究预算管理,从某种意义上说是找到了认识预算管理和解决诸多问题的突破口。在企业的权力结构中,财权是最基本、最主要的权力,因为企业的各种经营活动最终都会通过资金和资产的相互交换或转变加以完成,并在财权上有所体现。实践证明,财权得到了有效的配置,便抓住了预算管理中的“纲”,这样,不论采取哪种模式,都能够在很大程度上保证预算管理的有效实施。这种以财权为“纲”的预算管理思想可称之为“财权配置中心论”。它的特点主要是:

第一,可增强预算管理的广泛性和影响力。在企业的经营活动中,财权的涉及面最宽、影响力最大,大到与企业外界环境相联系的投资,小到企业内部日常收支,它们均与财权紧密相关。因此,以财权配置为中心构建企业预算体系,可以提



高校财务管理目标的转变及实现路径

江苏淮阴师范学院 李永宁

【摘要】 随着经济体制转轨、教育体制改革和高校理财环境的不断变化,高校传统的统收统支的财务管理体制发生了很大的改变,其财务管理目标也发生了转变。本文在对我国高校财务管理目标转变的过程、原因及相关问题详细阐述的基础上,深入探讨了市场经济环境下高校财务管理目标实现的路径。

【关键词】 高校 财务管理 目标转变

高校财务管理目标是高校从事财务管理活动所期望达到的目标,它是高校内部一切经济活动的根本,决定着高校财务管理的基本方向,同时也受制于高校总体的发展目标。

一、高校财务管理目标的转变及其原因

随着我国社会主义市场经济体制的建立和高等教育体制改革的逐步深入,尤其是随着21世纪知识经济时代的到来和我国加入WTO,高校传统的统收统支的财务管理体制发生了很大的改变,其财务管理目标也发生了很大的转变。

(一) 高校财务管理目标转变的过程

长期以来,我国高校由于其特殊的社会定位及本身规模庞大、机构众多,各部门之间在性质上、职能上、目标上的差异决定了我国高校的财务管理目标不可能是单一的,而应是一个能适应高校内外各种环境因素变化的综合目标群。该目标群是由一个起主导作用的总目标和若干个起辅助作用的具体目标所组成。在实践中,总目标是高校整体的财务管理目标,具体目标则由筹资管理目标、投资管理目标、成本管理目标和分配管理目标所组成。在高校的发展过程中,伴随着社会主义市场经济体制和高等教育体制的逐步完善,高校的财务活动已由过去的封闭型转向开放型,财务目标也从单一化、事业化转向多元化、产业化,并逐步走上了理性化、科学化和合理化的轨道。其转变的表现有如下几个方面:

1. 高校整体财务管理目标已由过去单纯强调社会效益最大化转向追求经济效益与社会效益最大化。多年来,我国高等教育一直运行在以强调政府行政控制为基础的制度环

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

境中,形成了单一的行政运行机制,这种机制使我国高校只能按生产纯公共产品的要求从事纯粹的教育活动,培养合乎社会需要的合格毕业生,实现社会效益最大化。但在我国高校成为独立自主、自我约束、自我发展的法人主体后,政府包办教育的运行机制被彻底打破,在效益导向的办学模式下,高校的财务管理已不再局限于单纯为办学服务,还要在服务于办学过程中,将其管理活动范围拓展到能够创造办学效益的所有领域内,实现以社会效益为中心,不断增强创收能力,以达到经济效益的最大化。

主要参考文献

- ① 史习民.全面预算管理.上海:立信会计出版社,2003
- ② 徐莉萍.政府预算与企业预算的产权经济学思考.贵州社会科学,2004;5
- ③ 伍中信.现代企业财务治理结构论.中南财经政法大学博士后流动站出站报告,2001;5
- ④ 汤谷良.全面预算管理:一种新的“游戏规则”.新理财,2003;2