

# 超越预算管理模式的在我国企业的应用研究

蔡海静 胡超逸

(浙江财经学院会计学院 杭州 310018)

**【摘要】**传统预算管理模式是企业管理机制中不可或缺的一部分,而经济环境的日益复杂及不确定性使其受到了质疑。超越预算管理理念恰到好处地迎合了现代企业的改革要求,但目前我国将其应用于实务的却不多。本文通过概述超越管理模式的内涵、相对优势及其实践,并结合其应用现状分析局限性,继而提出若干改进建议。

**【关键词】**超越预算管理 传统预算管理 企业

在工业经济转向知识经济的时代,传统预算管理在现代企业发展中出现的弊端,使得超越预算这一新型管理模式应运而生。由欧洲学者杰瑞米·霍普和罗宾·弗莱泽提出“超越预算”理论以来,国外一些企业将其管理方法付诸实践,成效非凡。而目前,超越预算在我国大多处于理论研究阶段,仅在香港的少数企业中得以实施,实践经验不足。基于此,本文首先阐述超越预算管理理念,然后分析超越预算在我国企业的应用现状,并就改进其应用提供若干建议。

## 一、超越预算管理概述

超越预算是指企业组织在摒弃传统预算编制的情况下,主要通过综合运用各种预测、绩效管理方法来针对多变的市场及时作出反应,管理该企业的业绩,并将各决策环节的权力

以授权管理的形式分权化,这一管理模式在国外企业的实际应用中取得了良好的成效,其经验也为我国企业运用超越预算提供了实践上的先例。

1. 超越预算概念的提出。1997年12月和1998年6月,杰瑞米·霍普和罗宾·弗莱泽先后发表文章正式提出了超越预算的概念。1998年1月,这两位学者在欧洲领导国际先进制造协会(CAM-I)组建了“超越预算圆桌会议”(BBRT),它以那些放弃、在实质上发生改变或不关注集中计划与预算的领先企业组织为主要研究对象,深入调研并共享其资源,研究成果之一主要体现以下对灵敏管理定义的两套原则,具体如后页表所示。支持适应性管理程序的前六个程序性原则,有助于企业迅速及时地应对激烈的竞争环境和不同的客户需求,寻

由图2可知,如果当期给予境外居民消费缺口一个正的冲击也即是减少境外居民对本国商品消费,在前三期内对于经济增长影响不显著,但是在第三期之后,使得经济增长产生一个显著的下降,并在第九期经济增长下降幅度达到最大,之后下降幅度逐渐削弱。由图3可知,如果当期给予本国国内消费缺口一个正的冲击也即是减少国内消费需求,则经济增长在前2期内波动并不显著,但在第3期经济反而出现一个微小幅度的增长,并从第4期逐渐经济增长逐渐下降,在第6期达到0增长水平,之后经济增长出现一个显著的下降趋势,表明国内消费缺口的扩大会引起经济的长期衰退。

综合以上分析表明:在其他条件不变的情况下,国内消费缺口扩大相对于境外居民对本国商品消费缺口对经济增长的影响更为显著与持久,由于国内消费萎缩所引起的经济衰退更为持久,提高国内居民消费水平势在必行。

## 四、结论及启示

相对于国内投资而言,我国居民消费水平低于与经济增长率相适应的水平,同时境外居民对我国商品消费对经济增长影响虽然小于国内消费影响水平但具有较强的波动性,这种消费格局直接引致了我国近年来经济增长严重依赖政府投资及出口的经济结构,直接或间接地影响到经济增长的

稳定性及增长效率的提升,最终造成整体国内居民福利增长缓慢。因此,当前应通过顶层设计制定有效途径提高整体居民收入水平,缩小城乡、地区收入差距,通过提供社会保障、医疗教育改革降低居民当期消费风险预期从而提高居民消费倾向,降低国内居民消费缺口,使之达到与经济增长相适应的水平。这样也可以加强经济增长稳定性,改变当前非正常的经济增长格局,进而促进整体居民福利增长。

## 主要参考文献

1. Barro R.J. Output Effects of Government Purchase. *Journal of Political Economy*, 1981
2. Diamond . National Debt in a Neoclassical Growth Model. *American Economic Review*, 1965
3. Duesenberry J.S. Income, Saving and the Theory of Consumer Behavior. Cambridge. Harvard University Press, 1949
4. Cass, David. Optimum Growth in an Aggregate Model of Capital Accumulation. *Review of Economic Studies*, 1965
5. 霍利斯·钱纳里,莫尔塞斯·赛尔奎因著.李小青等译.发展的格局(1950~1970).北京:中国财政经济出版社,1989.
6. 陈桢.经济增长与就业增长关系的实证研究. *经济学家*, 2008

求绩效最大化;而后六个领导层原则进一步向下授权,尽可能提高客户效用,追求更为高效的业绩,在同行竞争对手中脱颖而出。

超越预算的原则

程序性原则	目标	依据情况变化而改进
	报酬	基于对企业相对业绩的衡量
	计划	持续并且综合全面的规划
	资源	依据实际需要来进行配置
	协调	根据客户的不同需求协调组织间的工作
	控制	基于相应的关键业绩指标及其变化趋势
领导层原则	客户	关注客户的实际需求并提高服务质量
	责任	保持团队协作,共同对结果负责
	业绩	以市场反应为标准
	执行自由度	给予团队相应的权力
	治理	依照合理明晰的价值观
	信息	公开并共享信息资源

**2. 超越预算管理模式的优势。**超越预算是一个针对不同管理职能的需要而整合出的工具集合,其理论原则建立在对预算管理职能的分析的基础上,倾向于以简驭繁,需要构建更具灵活性且更加柔性的组织架构,从而有利于企业更好地适应外部环境的变化及其自身的经营管理。此外,超越预算管理模式中基于综合指标的业绩管理与评价系统考评更为全面,并关注各种不确定性,有利于企业制定持续的发展战略,同时更加注重上级与下级之间彼此信任的关系,体现了人本管理的理念,有利于和谐企业文化的建立。

**3. 超越预算管理模式的实践。**超越预算管理模式具有其独特的实施方案,对实务操作具有较强引导性。在组织架构设计和业绩管理方面,超越预算管理模式的实施方案分为设计N型组织形式和业绩管理创新体系两大计划。N型组织形式自下而上,减少组织层级而更具灵敏性且更为柔性化,同时授权给基层员工,充分鼓励其创新,更有效地激励员工创造价值;而业绩管理体系创新计划更注重事后有无相对于基准的改进,真实地反映了企业的经营绩效。许多国外企业,如丰田公司、瑞典银行等营利企业和英国慈善机构等非营利组织,先后将超越预算管理理念应用到自身管理系统中,更快速地跟上了内外部环境变化的步伐,其实践经验也将能为我国企业应用超越预算理论提供借鉴。

## 二、超越预算在我国企业的应用现状

相比于国外的企业,我国企业较晚开展预算管理,更为注重其中的财务数据,然而,随着经济全球化和改革开放进程的加快,我国企业所处的运营环境更为复杂多变,其自身的管理也亟需注入新的想法,我国学者于2005年引入超越预算管理的理念,之后开展层层深入的研究,探索如何将其应用于我国企业管理中的实务命题,而这过程中存在的应用局限性也随之显露出来。

**1. 超越预算理论自身的疑点。**尺有所短,寸有所长,针对传统预算管理模式之短处而提出的超越预算管理模式自身也

并非全无疑点。其一,超越预算忽略了预算的会计属性,它仅构建了一个原则性的框架,其所注重的智力资本等价值更多的是依靠主观的判断和评定,显得不够精准;其二,我国企业管理过程中编制的半年度甚至季度预算,可有效提高预算精准度,这样增加预算次数产生的成本,较之舍弃传统预算转而应用超越预算所需的投入还是较为经济的;其三,超越预算并未明确指出收益计划与预算管理的关系,而传统预算管理模式正是由于未充分考虑收益计划而不够灵活、极具刚性;最后,超越预算管理模式对预算管理整体效应的认识有偏颇,它缺乏与企业决算制度的联系,十分重视战略性经营,更多地关注战略的制定和布局,而可能忽视了战术性经营控制对企业竞争的重要性。

**2. 企业管理机制中的新难题。**超越预算管理模式以企业的整体利益为前提,要求各部门进行协同合作,这就需要企业配置一套公开信息系统来快速传递消息,协调各部门的事务。而现存的绩效评价及考核机制过于重视绝对数据的达标,又忽略了重要非财务性指标的完成情况,这也亟需企业设定一套综合全面有效的相对业绩评价系统。上述改变都将极大地增加从传统预算到超越预算的变更成本,而且该系统所需的一系列管理工具并非是我国企业都掌握的,其引入、学习到运用管理将需要一定的时间。同样,我国企业目前很难迅速做到决策权限设置和责任委托,且这一先进的管理构架在我国的普及和认同程度并不高,更谈不上对其进行管理,仍有一段组织观念的革新及其经验累积的路要走。此外,向下分权思想鼓励员工主动积极地自主决策负责,但是当员工自身的绩效和部门间的合作产生冲突时,他们很可能更倾向于保证自己的绩效,可能导致企业整个流程运行受阻,对这种矛盾的管理也是一个较大的挑战。

**3. 企业预算制度变更的阻力。**自预算法通过以来,我国企业中现有的预算制度已经实行了近二十年,逐步形成现行的预算制度与按月决算制度密切相关并互相依存的关系,其与业绩评价核算等的财务性内容也有难以割舍的关联。然而,对现行预算制度的改革尚有较大阻力,若直接取消该传统预算制度,将对我国企业管理制度产生极大的冲击。

**4. 企业所需高素质员工的缺少。**超越预算管理模式往往采取直觉预算的方式来对环境变化作出反应,这对企业员工的业务水平和职业道德认知提出了更高的要求,并以此作为实施超越预算的根本保障,然而我国企业的大多数员工的业务能力和职业道德观念无法达到及时适当地应对不确定性并承担其风险的这一标准,在职雇员也很少有获得系统培训的机会,其所具有的潜能也不一定能被深入挖掘出来。这样,我国企业员工与外国先进企业的员工之间就存有一定的差距。

**5. 企业文化存在的差异。**由于各国政治、经济、文化的发展历史和进程的不同,我国与西方的企业文化也存在着较大的差异。我国企业文化一般权利极差较高,讲求集体主义而不凸显个人主义,有着较明显的不确定性,这与西方企业权利极差小,重视个人想法及不确定性低的文化恰恰相对,这说明适合西方许多企业的超越预算管理模式并不一定同样适合我国

企业,照搬照抄其应用方式并不一定能很好地解决我国企业面临的管理问题,企业须在应用过程中全面考虑,包括文化差异所带来的企业文化特性的不同。

### 三、关于我国企业实施超越预算管理的建议

超越预算管理模式在实务方面具有的积极意义不可小觑,基于其在我国的应用现状,将其中某些部分引入我国企业预算管理中,既能改进传统预算管理模式的不足,又可改善企业经营效益,提高运营效率,不失为一个较好的解决方案,也为将来我国企业由传统预算管理向超越预算管理顺利过渡做好准备。在吸取国外企业实践经验的基础上,笔者认为,我国可以从以下方面着手实施超越预算管理。

1. 对目标制定的改进。我国企业传统预算编制局限于一个固定的未来期间内,而今迫于经营环境的快速变化带来的冲击以及激烈的同行竞争产生的压力,事先已定的计划方案常常与真正执行过程中的实际情况不相匹配,还可能差异甚大,从而致使预算具备的事前估算、事中控制及事后评价职能的作用未能得到充分发挥。由此,引入超越预算管理中的滚动预算的方法,并在企业预算编制时予以实施。此外,企业还可采用超越预算管理中的战略控制思想,即以市场为导向来进行战略方针和长远发展方向的统一决策,进一步以既定战略引导阶段性目标的确立,同时据长远的发展方向制定企业的长期目标,从而保持企业整体目标的一致性和综合性。

2. 对企业管理的改进。关于当今预算管理模式的构建,跨国型高新科技制造业联合会提出,解决传统预算管理实务问题的方法是将企业经营管理体制向着先进的管理系统的方向发展。因此,一方面,我国企业可以尝试以改进企业组织架构为切入点,着力减少管理层级,使其向扁平化结构转变,以此相对缓解企业内信息不对称导致的矛盾。在经营过程中,企业可以采用作业基础管理的方法,指引管理者更关注增加客户价值的作业,随后通过市场相关信息来预测其需求量,进一步估计所需资源,再结合企业可供给的总资源容量,据此更理性地控制相应的预算执行,提高其与企业日常经营需求的契合度,从而在作业层次上持续改善绩效、降低成本。另一方面,我国企业逐步推行超越管理理念还可从重视有关人力资源和智力资源的管理开始。在提高员工素质的基础上,企业可以适度地采取分权管理及例外管理,增强上下级之间的沟通。

3. 对激励机制的改进。为与具备战略导向的目标相适应,我国企业可以考虑将绩效考核和激励功能从预算中分离出来,不以既定目标来衡量绩效,鼓励员工打破量化目标形成的思想界限,勇于挑战目标,实现业绩超越。而评价业绩时可尝试采用相对指标来执行,这些指标可以相对于企业内部的历史数据,也可以相对于行业的数据信息,且既包括了财务因素又涵盖了非财务因素,企业考核业绩的人员可以将平衡计分卡中的指标与企业战略相联系,选择关键业绩指标并判断其实现的难易程度,以此配以不同的权重比值,考核时可以对每个部门或员工所得的加权值作为奖惩依据。员工的业绩考核与企业的整体绩效休戚相关,发挥效用的考核机制使员工发现自己的价值,认同企业的价值观,使各部门的战略眼光变得

更加全面、更为长远,有效避免了传统预算管理中激励机制的预算松弛和误导激励产生的消极影响。

4. 根据企业特点合理安排改进进程。对于是否应用超越预算管理模式,或是运用超越管理理论的哪些部分,我国企业还应充分考虑到企业自身的特点。首先,分析企业经营活动所处的市场环境是必要的,如果市场不稳定而产品生命周期又短,那么超越预算管理模式是适合这类企业的,比如跨国企业、高新技术产业等。如果所处市场已趋于成熟,企业管理重心是降低成本,那么引入超越预算管理须慎重。其次,考虑企业现有预算管理模式的运行效率也是需要的,高效的管理模式能使企业预算革新更快上轨道。再次,企业组织架构趋于扁平化的可行程度和员工整体素质的高低,是企业引进超越预算管理模式需要考虑的另一关键前提。若企业致力于逐渐减少管理结构层次,且有计划地逐步提高员工的知识储备和技能水平,那这类企业可以先采用超越预算管理理念中的可行的部分,随着以后条件成熟再加大其转变力度。

### 四、发挥政府在推动超越预算管理方面的辅助作用

1. 加快预算监督法律法规建设。我国企业目前仍以传统预算管理模式为主,正朝超越预算管理模式过渡。因此,政府应加快对预算相关的法律法规的建设。就我国现行的预算法本身而言,在预算编制、执行与监督方面均存在着不足之处。预算法规定的审查时间过短,表决程序过简,同时缺少社会舆论监督,相应地提示着企业管理层目前也应完善预算的审核机制,各个部门高层应重视预算中本部门任务的可行性,同时发动企业员工对预算进行监督,提高其责任感,并设立畅通的反馈渠道,特别是对于一些上市公司来说,致力于企业信息的公开透明,包括预算管理的相关可共享的信息,可以使股东更了解企业的预算管理运作以及未来的发展方向,增强股东对企业的信心,让他们做出更理性的决策。

2. 加强相关专业人才的培养。超越预算管理模式需要高素质和富有职业道德观念的人才来执行,而仅依靠企业的职业培训并不现实,特别是一些中小企业,它们没有多余的资金用于员工的后续培训,因此政府在这一方面的扶助意义重大。有关部门的工作人员可以考虑在出台扶持中小企业方针政策的同时,为企业引进人才实施援助或为员工进行再教育提供若干优惠。

【注】本文系浙江省教育厅课题科研项目(项目编号:Y201119621)、教育部人文社会科学研究项目(项目编号:10YJA790176)和国家社科基金青年项目(项目编号:11CGL024)的部分研究成果。

### 主要参考文献

1. 冯巧根. 超越预算的实务发展动向与评价. 会计研究, 2005;12
2. 张婷. 论超越预算. 现代商贸工业, 2010;23
3. 李洋. 超越预算对我国企业预算管理的启示. 商业会计, 2011;8
4. 唐叶. 超越预算管理模式优势与实施探析. 江苏科技信息, 2011;9