

# 平衡计分卡 预算管理

## 的构造与运行

张彦宁 谷其亮 编

中国石化出版社  
<http://www.sinopec-press.com>

# 平衡计分卡 预算管理

## 的构造与运行

常州大学图书馆  
藏书章

张彦宁 谷其亮 编

中国石化出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

平衡计分卡预算管理的构造与运行 / 张彦宁, 谷其亮编.  
—北京: 中国石化出版社, 2012. 6  
ISBN 978 - 7 - 5114 - 1614 - 8

I. ①平… II. ①张… ②谷… III. ①预算管理—研究  
IV. ①F810.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 118035 号

未经本社书面授权, 本书任何部分不得被复制、抄袭,  
或者以任何形式或任何方式传播。版权所有, 侵权  
必究。

### 中国石化出版社出版发行

地址: 北京市东城区安定门外大街 58 号

邮编: 100011 电话: (010)84271850

读者服务部电话: (010)84289974

<http://www.sinopec-press.com>

E-mail: [press@sinopec.com](mailto:press@sinopec.com)

北京科信印刷有限公司印刷

全国各地新华书店经销

\*

880 × 1230 毫米 32 开本 5.875 印张 119 千字

2012 年 7 月第 1 版 2012 年 7 月第 1 次印刷

定价: 22.00 元

# 前 言

预算管理系统作为企业管理的一个重要系统，其发展经历了一个历史演进过程。在这一过程中，预算从最初侧重于财务预测逐渐过渡到企业经营过程的管理，并最终将两者有机结合起来，与企业的长期发展战略融为一体。平衡计分卡（Balanced Score Card, BSC）的出现及其与预算管理的结合正好反应了这一发展趋向。

BSC 预算管理不但注重企业的短期活动，而且重视企业的长远规划，使短期的预算指标与企业的长期发展战略相适应，预算管理不但实现了短期经营目标，而且长期目标也蕴含在短期目标中，使各年度、季度和月份预算的推行有助于企业长期发展目标的实现，从而使预算管理得以取得预期的效果。

BSC 预算管理是集资本预算、经营预算、研发预算、人力资源预算及财务预算等于一体的综合性预算体系，不仅仅是由财务部门制定全面预算并进行管理，而是由各级、各部门的积极配合，上下一起制定企业预算，同心协力完成企业的战略目标。

BSC 预算管理可以使企业各责任单位都能充分了解本部门在全局中所处的地位和作用，看到自身与其他部门之间的关系，避免由于责任不清晰造成相互推诿的事件发生，从而达到了使经济活动的协调一致。

目前，我国对于将 BSC 导入预算管理的探讨仍然处于理论研究阶段，而将这一框架应用于实践的研究还很少。《平衡计

分卡预算管理的构造与运行》一书试图让 BSC 与预算管理进行有效的结合，以期为企业实践提供有益的借鉴。

本书在阐释 BSC 预算管理基本原理的基础上，着重围绕 BSC 预算管理组织体系与目标体系的构建，BSC 预算的编制、执行、控制、调整与考评等问题进行了分析。

在对 BSC 预算管理基本理论进行分析的基础上，本书还就其具体应用进行了若干实证方面的探讨。

本书在编写过程中借鉴了若干的预算管理资料，在此一并致谢。

对 BSC 预算管理问题的认识永远是一个不尽的过程，对于书中表述不妥之处，恭请指正。

**编 者**

**2012 年 2 月 10 日**

# 目 录

## contents

<b>第一章 BSC 概述</b> .....	1
第一节 BSC 的产生与内容 .....	1
第二节 BSC 的特征与不足 .....	19
<b>第二章 BSC 预算管理的基本原理</b> .....	25
第一节 BSC 与预算的结合 .....	25
第二节 BSC 预算管理的内容与特征 .....	37
第三节 BSC 预算管理的理论基础与预算管理的流程 .....	44
<b>第三章 BSC 预算管理的组织体系与目标体系</b> .....	54
第一节 BSC 预算管理的组织体系 .....	55
第二节 BSC 预算管理的目标体系 .....	65
<b>第四章 BSC 预算的编制</b> .....	89
第一节 BSC 预算编制的起点与原则 .....	90
第二节 BSC 预算编制的步骤 .....	94
<b>第五章 BSC 预算的运行</b> .....	112
第一节 BSC 预算的执行与控制 .....	113
第二节 BSC 预算的考评与激励 .....	116
第三节 BSC 预算的反馈与改进 .....	136

<b>第六章 BSC 预算的运用</b> .....	139
第一节 BSC 预算在运用中应注意的问题 .....	139
第二节 BSC 预算应用的条件 .....	142
<b>第七章 BSC 预算管理的案例分析</b> .....	146
案例一 H 公司导入 BSC 的预算目标设计的分析 .....	146
案例二 某集团基于 BSC 预算管理的分析 .....	155
案例三 BSC 在某酒店预算管理中的应用分析 .....	159
案例四 某公司采用 BSC 进行预算管理的分析 .....	170
<b>参考文献</b> .....	181

# 第一章 BSC 概述

BSC 从财务、客户、内部运营、学习与成长四个角度，将组织的战略落实为可操作的衡量指标和目标值，成为组织管理最有效的工具。

## 第一节 BSC 的产生与内容

### 一、BSC 的产生历程

BSC 从其产生至今已经经历了十几年的发展历程，大致可以分为萌芽时期、理论研究时期与推广应用时期。

#### （一）萌芽时期（1987 ~ 1989 年）

在罗伯特·卡普兰（Robert S. Kaplan）与戴维·诺顿（David P. Norton）研究 BSC 之前，全球著名的半导体公司 Analog Device 最早于 1987 年就进行了 BSC 实践的尝试。



该公司主要生产模拟、数字及数模混合信号处理装置，其产品广泛应用于通信、计算机、工业自动化领域。同其他大多数公司一样，该公司每5年进行一次战略方案调整，在制定新战略方案的同时检讨原方案的执行情况。然而，如同管理者们经常遇到的战略问题一样，“制定战略方案”被当作一项“任务”完成之后，形成的文件便被束之高阁，并不能在公司的日常生产经营中得以执行。

1987年，该公司又开始了公司战略方案的调整。在这一次的战略方案制定中，公司决策层意识到，战略不仅仅要注重制定过程本身，更要注重战略的实施。公司决策层希望通过与员工面对面的交流，使员工充分理解并认同公司的战略。同时，公司高层还希望将战略紧密落实到日常管理中以便推动战略的执行。为此，公司的战略文件在形式上发生了重大变化，摒弃了以往那种长达几十页甚至几百页的战略文件，将全部的战略文档资料精简到几页纸的厚度。在制定战略的过程中，首先确定了公司的重要利益相关者为股东、员工、客户、供应商和社区，然后，在公司的使命、价值观与愿景下，根据上述利益相关者的“利益”分别设定了战略目标并明晰了3个关键的战略重点。

为了确保战略目标特别是重点的3个关键战略重点目标的实现，公司推行了一个名为“质量提高”的子项目。在该项目进行的同时，公司继续将战略目标实现的关键成功要素转化为年度经营绩效计划，由此衍生出了世界上第一张BSC的雏形：该公司的第一张“BSC”。

在该公司实施全面质量管理的过程中，为了推行作业成本法（Activity-based Costing, ABC）特地邀请了一部分管理学者参与，哈佛商学院的教授罗伯特·卡普兰就是其中的一位，他本人这样描述了发现该公司计分卡的过程：“在参观和整理案例的过程中，我们也将一个公司高层用来评价公司整体绩效的计分卡加以文本化。这个计分卡除了传统的财务指标外，还包括客户服务指标（主要涉及供货时间、及时交货）、内部生产流程（产量、质量和成本）和新产品发展（革新）……”。

在帮助该公司推行 ABB 的过程中，罗伯特·卡普兰发现了该公司的 BSC 并认识到了它的重要价值。

### （二）理论研究时期（1990~1993年）

罗伯特·卡普兰发现该公司第一张 BSC 以后，他即与复兴全球战略集团总裁戴维·诺顿开始了 BSC 的理论研究。

该研究课题首先是从公司绩效考核开始。1990年，美国的复兴全球战略集团专门设立了一个为期一年的新的公司绩效考核模式开发，集团的执行总裁戴维·诺顿任该项目的经理，罗伯特·卡普兰担任学术顾问，参加此次项目开发的还有通用电气、杜邦、惠普等12家著名的公司。项目小组重点对 Analog Device 公司的计分卡进行深入的研究，将其在公司绩效考核方面扩展、深化，并将研究成果命名为“BSC”。该小组的最终研究报告详细地阐述了 BSC 对公司绩效考核的重大意义，并建立了 BSC 的四个考核维度：财务、顾客、内部运营与学习成长。

1992年初，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿将BSC的研究结果在《哈佛商业评论》上进行了总结，在该论文中，他们详细地阐述了1990年参加最初研究项目采用BSC进行公司绩效考核所获得的益处。该论文发表后他们很快就受到了几家公司邀请，BSC开始得到企业界的关注。

BSC理论研究的第二个重要里程碑是：1993年，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿将BSC延伸到企业的战略管理中。在最初的企业BSC实践中，他们发现BSC能够传递公司的战略，认为BSC不仅仅是公司绩效考核的工具，更为重要的是它还是一个公司战略管理的工具。为此，他们发表了在《哈佛商业评论》的第二篇关于BSC的重要论文《在实践中运用BSC》，在这篇文章中明确指出企业应根据战略实施的关键成功要素来选择绩效考核的指标。

### （三）推广应用时期（1994年以来）

1993年，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿将BSC延伸到企业的战略管理系统之后，BSC开始广泛得到全球企业界接受与认同，越来越多的企业在BSC的实践项目中受益。

BSC首先是在美国的众多企业得到实施，现今已经推广到全球很多国家的企业。在行业上，BSC几乎涉足到各个行业，全球各个行业的企业（甚至包括一些非盈利性机构）对BSC的需求每年也以成倍的速度增长。

BSC在美国乃至全球的企业得到广泛地认同，标志着BSC已经进入了推广与应用时代！但是在BSC推广与应用的过程中，其

理论的体系也在不断地丰富与完善。

1996年，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿继续在《哈佛商业评论》上发表第三篇关于BSC的论文，一方面，重申了BSC作为战略管理工具对于企业战略实践的重要性；另一方面，从管理大师彼得·德鲁克（Peter F. Drucker）的目标管理中吸取精髓，在论文中解释了BSC作为战略与绩效管理工具的框架，该框架包括设定目标、编制行动计划、分配预算资金、绩效的指导与反馈及连接薪酬激励机制等内容。同年，他们还出版了第一本关于BSC的专著《BSC》，该著作更加详尽地阐述了BSC的上述两个方面。

2001年，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿在总结众多企业实践成功经验的基础上，又出版了第二部关于BSC的专著《战略中心型组织》。在该著作中，指出企业可以通过BSC，依据公司的战略来建立企业内部的组织管理模式，让企业的核心流程聚焦于企业的战略实践。该著作的出版标志着BSC开始成为组织管理的重要工具。

## 二、BSC理论内容的发展

### （一）第一代“BSC”时期

该阶段，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿研究的结论《BSC——驱动绩效指标》发表在1992年《哈佛商业评论》一月与二月号。强调，传统的财务会计模式只能衡量过去发生的事项（落后的结果因素），但无法评估企业前瞻性的投资（领先的驱动

因素)，因此，必须改用一个将组织的远景转变为一组由四项观点组成的绩效指标架构来评价组织的绩效。此四项指标分别是：财务、顾客、内部经营过程、学习与成长。藉着这四项指标的衡量，组织得以采用明确和严谨的手法来诠释其策略。它一方面保留传统上衡量过去绩效的财务指标，并且兼顾了促成财务目标的绩效因素的衡量；在支持组织追求业绩的同时，也监督组织的行为应兼顾学习与成长方面，并且透过一连串的互动因果关系，使组织得以把产出和绩效驱动因素串联起来，以衡量指标与其量度作为语言，把组织的使命和策略转变为一套前后连贯的系统绩效评价量度，把复杂而笼统的概念转化为精确的目标，藉以寻求财务与非财务的衡量之间、短期与长期的目标之间、落后与领先的指标之间，以及外部与内部的绩效之间的平衡。

## （二）第二代“BSC + 战略地图”时期

该阶段，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿研究的图主要是指战略地图，它是对 BSC 原先考核功能的扩展。罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿曾经指出：在盛行的管理思想大师们的智慧中，我们很难寻找到有关全局框架的帮助。战略教义存在于下列领域：股东价值、客户管理、流程管理、质量、核心能力、创新、人力资源、信息技术、组织设计和学习组织。尽管上述领域都有深刻见解，但是没有一个领域能提出一个全面的、集成观点来描述战略。连迈克尔·波特（Michael Porter）的竞争优势定位方法都没有提供一个简单、有效的描述战略的通用平台……因此描述战略

的公认方法还不存在。让我们想想后果吧！由于无法全面地描述战略，管理者之间以及管理者与员工之间无法轻松地沟通。对战略无法达成共识，管理者也无法使战略协同一致……。

当组织规模日益膨胀的企业集团，面对大规模、多层次、多地域所带来的管理控制的挑战时，如果没有掌握一个简单有效的描述集团战略的工具，必将无法将战略在集团内部各成员之间直观地展现，这是多么可怕的一件事！而 BSC 所具有的战略地图描述、规划集团的战略功能，成功地解决了这个问题。

战略地图的构成文件主要是“图、卡、表”。“图、卡、表”是指战略地图、BSC、单项战略行动计划表，它是运用战略地图描述战略的三个必备构成文件。

首先，战略地图以几张简洁的图表将原本数百页的战略规划文件才能描述清楚的集团战略、战略业务单元的战略、职能战略直观地展现出来，“一张地图胜似千言万语”，战略地图是企业集团战略描述的一个集成平台；

其次，与众不同的是，BSC 本身是对战略地图进行深入的进一步解释的表格，它由战略目标与主题、核心衡量指标、战略指标值（3 年~5 年）、单独战略行动计划表（名称）所构成；而单项战略行动计划表则是对 BSC 中罗列出的一个个单项战略行动计划（名称）的进一步演绎，它将那些所谓的“务虚的战略”落实为一步一步可以监控的、具有明确时间结点、责任归属、资源安排的可操作性行动计划。可以说单项战略行动计划表正是化战略为行动的关键所在，也是 BSC 体系在描述战略中独特的魅力！

### （三）第三代“BSC + 战略地图 + 战略中心组织”时期

“BSC + 战略地图 + 战略中心组织”是第三代 BSC 体系的核心思想，罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿认为在今天的商业环境中，战略从来没有显得这样重要过。但研究表明，大多数企业仍然不能成功地实施战略。在浩繁的记录背后隐藏着一个无法否认的事实是：大多数企业仍然继续使用专门为传统组织而设计的管理流程。

第三代 BSC 体系“战略中心型组织”和其他一般组织的区别在于，他们能够系统地描述、衡量和管理战略。

罗伯特·卡普兰和戴维·诺顿阐明了构筑以战略为中心的组织五项关键原则：

- ① 将战略转变为业务术语；
- ② 使组织与战略一致；
- ③ 使战略成为每个人的日常工作；
- ④ 使战略成为连续的过程；
- ⑤ 通过果断、有效的领导方式动员变革。

运用 BSC 体系演绎企业集团的战略，需要将传统的战略环境扫描与分析决策支持工具整合到战略地图的绘制中来。对于一个多元化的控股集团来说，描述战略包含以下重点分析活动：

- ① 集团与业务单元战略环境扫描、SWOT（strengths—优势、weaknesses—劣势、opportunities—机遇、threats—威胁）分析；
- ② 开发集团的战略地图、BSC、战略行动计划表；

- ③ 开发集团各业务单元的战略地图、BSC、战略行动计划表；
- ④ 开发集团职能部门的战略地图、BSC、战略行动计划表；
- ⑤ 结合全面预算管理，将图、卡、表与年度目标管理相链接。

### 三、BSC 的内容

BSC 是把企业的战略分解为多个相互关联的目标，然后再把目标分解为多项指标及行动计划的多元绩效评价与管理系统，它贯穿于企业的财务、顾客、内部经营过程和学习与成长四个完整且相互联系的方面。其基本框架参见图 1-1 所示。●

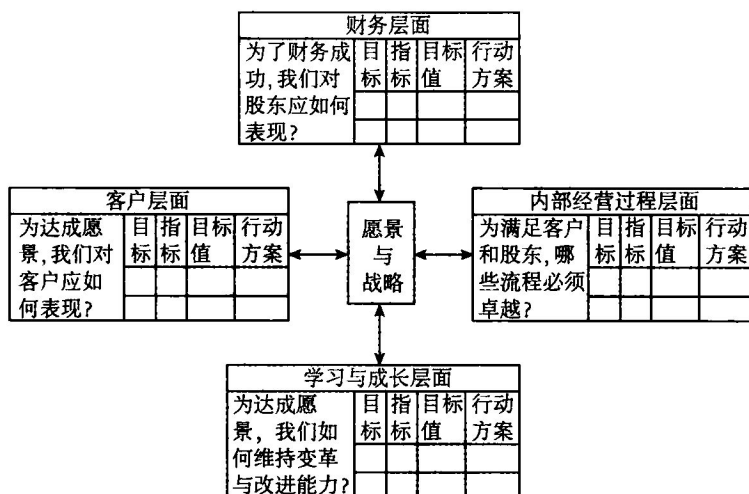


图 1-1 BSC 的基本框架图

● 袁晓波. Kaplan 预算模式在 A 公司应用的研究. 电子科技大学硕士学位论文, 2005



## （一）财务方面

财务目标是企业追求的最终目标。企业战略是否成功，以及BSC其他三个方面的策略是否成功都能在财务指标上体现出来。对客户、内部经营过程、学习与成长等方面的评价，取决于一个企业对关键性成功因素的看法，这些看法有时也会出现偏差，也即企业不一定就能找对成功的关键因素。同时，BSC只是将企业的战略转化为特定的目标和可评价的指标，不能保证战略本身的正确性。如果财务业绩未得到改善，说明某方面存在问题，企业应认真分析，找出问题，甚至调整企业的战略计划。一个企业的发展阶段可以划分为初创期、成长期和成熟期三个阶段。不同的发展阶段，财务目标的选择会有所不同。在初创期，企业在提供产品和服务获取收入方面有巨大的潜力，企业的投资规模也在快速增长，因此，财务方面的目标可以定为开发市场、扩大销售收入。在成长期，企业需要对有发展前途的项目进行投资和再投资，以获得较高的投资回报，企业的主要目标是保持已有的市场份额并力争有所增长，因此，财务方面的目标可以定为提高投资回报等。而成熟期是企业的投资回报阶段，这时的财务目标主要是经营现金流量最大化。针对不同阶段的财务目标，企业应进一步确定具体的衡量指标。初创期可以使用销售增长率、投资占销售的百分比等指标。成长期可以使用投资报酬率、利润等指标。成熟阶段可以使用现金净流量等指标。