

“十三五”国家重点图书出版规划项目

主题出版规划

中国特色管理控制 理论创新与应用拓展

ZHONGGUO TESE GUANLI KONGZHI
LILUN CHUANGXIN YU YINGYONG TUOZHAN

张先治 等 / 著



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

“十三五”国家重点图书出版规划项目
主题出版规划

中国特色管理控制 理论创新与应用拓展

ZHONGGUO TESE GUANLI KONGZHI
LILUN CHUANGXIN YU YINGYONG TUOZHAN

张先治 等 / 著



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国特色管理控制理论创新与应用拓展/张先治等著. —北京: 中国财政经济出版社, 2017. 12

“十三五”国家重点图书出版规划项目

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7813 - 1

I. ①中… II. ①张… III. ①企业管理 - 研究 - 中国 IV. ①F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 260934 号

责任编辑: 樊清玉

责任校对: 胡永立

封面设计: 王 颖

版式设计: 录文通

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

网址: <https://zgczjjcbs.tmall.com>

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

710 × 1000 毫米 16 开 30 印张 630 000 字

2017 年 12 月第 1 版 2017 年 12 月北京第 1 次印刷

定价: 120.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7813 - 1

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报电话: 010 - 88190414 QQ: 447268889

前言

qian yan



《中国特色管理控制理论创新与应用拓展》是“十三五”国家重点图书、音像、电子出版物出版规划中的主题出版规划项目之一。中国特色管理科学理论体系建设是加快构建中国特色哲学社会科学体系的组成部分，是新时代中国特色社会主义道路自信、理论自信、制度自信、文化自信的客观要求。“扎根中国大地，突出时代特色，树立国际视野，继承和弘扬中华优秀传统文化，积极吸收借鉴国外有益的理论观点和学术成果，融通各种资源，不断推进知识创新、理论创新、方法创新，提升学术原创能力和水平，推动学术理论中国化。”^①既是构建中国特色哲学社会科学学术体系的指导思想，也是构建中国特色管理科学理论体系的指导思想，更为中国特色管理控制理论创新研究指明了方向。

管理控制理论与方法对企业等组织、经济与社会发展都有着重要的影响。管理控制发展至今，已经超越了原先仅作为一种管理的职能，成为管理学中的一个重要领域。我国学者从改革开放以来陆续介绍西方管理控制理论与方法，但中国特色的管理控制理论研究尚处于初级阶段，管理控制理论基础相对薄弱。21 世纪的到来，以不确定性、动荡性、创新性与变革性等为特征的新环境对我国的管理控制理论与实践提出了严峻的挑战，结合国际、国内新的环境，创新与拓展管理控制理论成为新时代中国特色经济管理研究的重要课题。

管理控制理论来源于实践并推动实践的发展。因此，要创新管理控制理论、推动管理控制实践，必须要对中国管理控制应用实践进行深入研究。目前中国企业在处于“经济新常态”的时代背景之下，强化管理控制是提高中国企业抗风险能力从而增强企业核心竞争力、实现可持续发展的重要途径。在当前机遇与挑战并存的经济环境下，要强化管理控制，改善经营管理，就必须探索与拓展企业管理控制实践经验，建立企业管理控制规范，创新管理控制模式。

^① 中共中央《关于加快构建中国特色哲学社会科学的意见》，《人民日报》，2017 年 5 月 17 日。

新中国成立近 70 年来，特别是改革开放近 40 年来，我国的管理控制理论与实践随着环境的变化在不断地变革与发展。在中国特色社会主义新时代的背景下，总结与探索我国管理控制实践发展经验，梳理与综述我国管理控制理论研究成果，创新与拓展具有中国特色的管理控制理论体系和方法论体系，规范与推广我国企业管理控制实践，对于探索创新环境下具有中国特色的管理理论，推动中国管理科学的发展并走向世界，都具有重要的理论价值和应用价值。《中国特色管理控制理论创新与应用拓展》一书正是在这样的研究背景、研究宗旨和研究目标下所形成的研究成果。

《中国特色管理控制理论创新与应用拓展》以中国特色企业管理控制理论与应用为研究主题，采用规范研究、文献研究、案例研究等方法，在探索我国企业管理控制发展实践和理论研究状况的基础上，围绕中国特色管理控制理论创新、中国特色管理控制系统创新、中国特色管理控制应用理论拓展和中国特色管理控制应用实践拓展等重点问题进行深入研究，旨在建立具有中国特色的管理控制理论框架，建立中国特色企业管理控制要素系统、程序系统和模式系统框架，拓展管理控制理论应用到管理会计、内部控制等领域，形成具有中国特色的企业管理控制规范指引，推动中国企业管理控制实践发展。

本书包括五篇十二章：第一篇中国企业管理控制实践状况与理论综述由两章组成，探索了我国企业管理控制实践状况和理论研究状况；第二篇管理控制理论基础与基本理论研究由两章组成，论述了企业管理控制的理论基础和基本理论框架；第三篇中国特色管理控制系统创新研究由四章组成，在论述中国企业管理控制环境特色的基础上，构建了具有中国特色管理控制要素系统、程序系统和模式系统；第四篇中国特色管理控制应用理论拓展研究由两章组成，研究了管理控制在管理会计中的应用拓展和管理控制在内部控制中的应用拓展；第五篇中国特色管理控制应用实践拓展研究由两章组成，建立了中国特色管理控制规范指引和中国企业管理控制案例研究。

本书是由张先治教授带领的研究团队的集体研究成果。团队带头人感谢全体团队成员对该研究成果所做的贡献！特别感谢池国华教授带领他的博士生（朱俊卿、张向丽、王钰）对我国企业管理控制实践状况的研究、中国企业管理控制典型案例的研究以及中国企业管理控制规范研

究所做的工作及贡献！感谢贾兴飞博士、崔莹博士对中国特色管理控制模式系统创新和管理控制程序系统创新两章所做的工作及贡献！感谢博士生李静波、王兆楠、柳志南、刘坤鹏执笔相关章节所做的工作及贡献！同时也感谢博士生石芯瑜、邹威、高梦捷、杜春明、常利民、田言、王蕾等同学积极参与讨论并协助校对等所做的工作！我们团队也十分感谢为中国管理控制研究与实践作出贡献的参考文献作者及所涉及的案例企业！

当然，我们要特别感谢国家新闻出版广电总局实施的《“十三五”国家重点图书、音像、电子出版物出版规划》！感谢评审专家将本书列入“‘十三五’国家重点出版规划”主题出版规划！感谢中国财政经济出版社，感谢会计分社社长樊清玉女士对本书申报、策划出版所给予的支持及作出的重要贡献！

张先治

2017年11月于大连

mu lu

第一篇 中国企业管理控制实践状况与理论综述

第一章 中国企业管理控制实践状况 (3)

 第一节 计划经济时期中国企业管理控制实践状况 (1953—1978 年)
 (3)

 第二节 有计划商品经济时期中国企业管理控制实践状况 (1978—
 1991 年) (9)

 第三节 社会主义市场经济时期中国企业管理控制实践状况 (1992 年
 至今) (16)

第二章 管理控制理论研究综述 (29)

 第一节 西方管理控制研究综述 (29)

 第二节 中国管理控制研究综述 (43)

 第三节 中国企业管理控制研究启示及方向 (53)

第二篇 管理控制理论基础与基本理论研究

第三章 管理控制理论基础	(67)
第一节 管理学与管理控制	(67)
第二节 经济学与管理控制	(73)
第三节 会计学与管理控制	(78)
第四节 控制论与管理控制	(83)
第五节 系统论与管理控制系统	(87)

第四章 管理控制系统基本理论	(92)
第一节 管理控制内涵与目标	(92)
第二节 管理控制边界与地位	(103)
第三节 管理控制系统框架	(110)

第三篇 中国特色管理控制系统创新研究

第五章 中国企业管理控制环境特色	(121)
第一节 中国企业管理控制外部环境	(121)
第二节 中国企业管理控制内部环境	(135)
第三节 管理控制环境特色与国际趋同	(146)
第六章 中国企业管理控制要素创新	(157)
第一节 管理控制要素的内涵与地位	(157)
第二节 中国企业管理控制要素系统创新	(164)
第三节 中国企业管理控制具体要素创新	(171)
第七章 中国企业管理控制程序创新	(188)
第一节 管理控制程序的内涵与地位	(188)
第二节 中国企业管理控制程序系统创新	(192)
第三节 中国企业管理控制具体程序创新	(198)
第八章 中国企业管理控制模式创新	(232)
第一节 管理控制模式的内涵与选择	(232)
第二节 中国企业管理控制模式系统创新	(238)
第三节 中国企业管理控制具体模式创新	(246)

第四篇 中国特色管理控制应用理论拓展研究

第九章 管理控制在管理会计中的应用拓展	(279)
第一节 管理会计与管理控制的关系	(279)
第二节 基于管理控制的管理会计完善与发展	(291)
第三节 基于管理控制的管理会计报告体系	(302)

第十章 管理控制在内部控制中的应用拓展	(319)
第一节 内部控制的演变及本质	(319)
第二节 基于管理控制的内部控制创新	(328)
第三节 基于管理控制的内部控制案例分析	(337)

第五篇 中国特色管理控制应用实践拓展研究

第十一章 中国特色企业管理控制规范研究	(345)
第一节 制定企业管理控制规范的现实需求	(345)
第二节 中国特色管理控制规范的价值与整体构思	(352)
附录一：企业管理控制基本规范	(361)
附录二：企业管理控制应用指引第1号——制度控制模式系统	(371)
附录三：企业管理控制应用指引第2号——预算控制模式系统	(389)
附录四：企业管理控制应用指引第3号——评价控制模式系统	(403)
附录五：企业管理控制应用指引第4号——激励控制模式系统	(414)
第十二章 企业管理控制应用案例研究	(424)
第一节 华润集团的管理控制程序体系	(424)
第二节 中国兵器工业集团的全面预算管控模式	(431)
第三节 中国兵器装备集团基于EVA的评价控制系统	(441)
主要参考文献	(452)

第一篇

中国企业管理控制实践状况 与理论综述

第一章

中国企业管理控制实践状况

任何制度的变迁或技术的演变都具有路径依赖的特征 (North, 2008), 管理控制系统作为实现企业战略目标的一项重要制度安排, 同样符合这一基本规律。不论是对管理控制理论演进的历史回顾与观点提炼, 抑或是关于管理控制实践发展状况的经验介绍与特征概括, 都必须采用历史与逻辑相结合的研究方法。一方面, 基于历史脉络的维度, 中国从社会主义改造至今的发展历史大致可划分为三个阶段: 计划经济时期、有计划的商品经济时期、市场经济时期, 管理控制实践在不同的历史阶段往往呈现出不同的运行模式与行为特征。而另一方面, 从逻辑维度看, 尽管管理控制属于企业微观层面上的制度安排或技术方法, 但是管理控制系统的演变却严重依赖于或受制于外部宏观环境的影响, 于是逻辑分析的出发点在于对宏观环境的解读与把握。对于每一历史阶段, 本章首先采用 Johnson. G 与 Scholes. K 于 1999 年提出的 PEST^① 模型对本阶段的环境特征进行剖析, 并以此作为逻辑起点^②; 之后选取每个阶段管理控制实践的典型案例, 分析其产生背景与主要特点; 最后对每个阶段的管理控制特征进行凝练与总结。

第一节 计划经济时期中国企业管理控制实践状况 (1953—1978 年)

计划经济时期是从 1953 年社会主义改造开始至 1978 年改革开放前, 这一时期

① 所谓 PEST, 即 Political (政治), Economic (经济), Social (社会) 和 Technological (科技)。

② 之所以选择 PEST 模型作为研究我国管理控制实践的宏观环境分析工具, 主要基于以下几点原因: 其一, 我国的管理控制实践与经济体制改革进程具有同步性的特征, 经济环境深刻地影响管理控制实践的模式; 其二, 根据上层建筑对经济基础的反作用原理可知, 经济体制变革需要以政治环境的改善为先导, 且以社会环境中的主流思想意识转变为必要条件, 同时政治环境与社会环境特征也会直接作用于企业管理控制的目标与理念; 其三, 技术因素为管理控制系统的演变提供动力与支持。总之, 研究我国管理控制实践需要以对政治、经济、社会、技术等因素的分析为起点, 而 PEST 模型恰好提供了一种从以上视角进行宏观环境分析的工具与方法。

中国实行的是计划经济体制。受当时政治气候、经济政策、社会结构与技术基础等环境因素的影响,该阶段企业的管理控制实践呈现出其独有的特征。

一、计划经济时期企业管理控制环境特征

从系统论的观点看,管理控制系统的环境是指管理控制系统之外的、对管理控制系统有影响作用的一切系统的总和(张先治,2004)。由于环境是企业战略制定的起点与战略调整的先导,而管理控制又是一种重要的战略执行机制,因此,环境特征决定了管理控制的模式与基本特征,环境的变化规定了管理控制系统的演化路径与发展方向。

(一)“一边倒”外交政策与苏联模式的移植

新中国成立之际,满目疮痍、百废待兴。外有以美国为主的西方帝国主义的仇视与封锁,内有国民经济基础薄弱、工业化水平极低、人民生活积弱积贫的忧患,形成了理想社会主义先进的工业化愿景与落后的农业大国现实形成了强烈的反差,构成了当时国内的主要矛盾。基于摆脱贫困落后状况以及国家安全带来的外在压力,我国实行了“一边倒”的外交政策,全面移植苏联模式,对当时的宏观经济建设和微观经济运行都产生了深远的影响。

学习苏联模式体现在企业管理领域表现为引进了苏联的“马钢宪法”^①,即以实行一长制为核心,以专家治厂为特色,以科层管理为基础,以经济核算为手段,以劳动竞赛为补充。这套沿袭自泰罗制科学管理思想的管控方法密切契合高度集中的计划经济体制,高度配合优先发展重工业的国家战略,且内在的科学理性主义在一定程度上压制了革命浪漫主义所引发的决策随意化、管理松弛化、责任模糊化等问题,然而其在移植的过程中缺乏对于我国管控情景相结合的本土化思考与创新。

(二)经济体制的高度集中化、单一化与短缺经济的普遍化、长期化

新中国成立之初,与社会主义的国家性质与单一公有制的经济形态相匹配,我国选择了高度集中化和单一化的计划经济体制(武力,1995)。所谓“集中化”,是指权力集中在中央,所有的经济活动都在计划规定的范围内进行,都受到国家计划的调节和控制;所谓“单一化”是指政府的指令性几乎是资源配置的唯一方式,市场机制基本不发挥作用。

由于战争的破坏、国际封锁和落后的技术条件,社会处于供不应求的紧张运行状态,即形成短缺经济。短缺经济既是在资源不足条件下,政府干预生产后的结果与社会需求不匹配所致,又对企业的再生产构成了新的资源约束条件,于是造成了

^① “马钢宪法”是苏联以优先发展重工业为工业化方针探索工业管理道路过程中形成的管理模式。其基本逻辑有两条:一是以意识形态和马克思管理两重性原理为指导,以法律为保证在马格尼托格尔斯克钢铁工厂推进泰罗制和福特制;二是实现与计划经济一体两面的科层制和对时间的有效控制(李翔宇、刘茜雯,2015)。

短缺经济的普遍化与长期化（克里斯托弗·戴维斯等，1991）。计划经济体制与短缺经济共同构成企业从事经营活动不可忽视的环境因素。

（三）技术落后、专业人才匮乏

在我国计划经济时期，制约工业化发展进程的不只是生产物资和设备，还体现在技术和人才层面上，即技术规模和人才总量不能满足工业化发展的需求。在以美国为首的西方国家对我国实行技术封锁以及苏联有条件技术支援的历史条件下，自给自足成为唯一出路，而且随着工业化规模的扩大，技术进步和技术革新的需求越来越强烈。然而，由于赶超战略的导向作用和预算软约束形成的保护机制，导致基本建设往往比技术改造优先得到国家计划配置资金，以至于技术更新改造速度慢，“后劲不足”；同时，企业由于没有经营自主权，缺少利润的刺激和竞争的压力，创新动力明显不足。而在专业人才方面，历史因素造成国民教育水平低下，高层次、专业技术人才更是十分匮乏。

二、计划经济时期企业管理控制典型实践

外部环境深刻地作用于企业管理控制实践的模式与特征。在计划经济时期，在管理控制方面典型的代表性实践有班组核算、经济活动分析与鞍钢宪法。其中，班组核算是人民当家作主的政治权力主张与企业的管理控制实践相结合的结果；经济活动分析是我国在学苏热潮中积极引入国外先进管理控制技术并为我所用的一个代表性实践成果；而鞍钢宪法可视为对国外先进制度进行本土化改造的制度创新。

（一）班组核算

班组核算形成于20世纪50年代。1952年春，大同煤矿在第二矿的刘七孩小组和陈富小组试搞了小组成本核算，取得成功经验后在第二矿推广。同年9月，天津钢厂轧钢车间刘长福小组开始实行班组经济核算。自此之后，班组核算方法被广泛推广。到1955年底，鞍钢有56个厂（矿）和直属车间在基本生产工段中开展了班组核算，成为我国首家尝试引入该方法并取得初步经验的大型企业。

班组核算，亦称厂内经济核算，是以班组为基本核算单位，以企业最基层的群体为核算主体，以增产降本为目标，对班组内的生产活动进行记录、核算、控制、分析和考核的一种群众性经济核算形式（林万祥，2008）。班组可作为一个成本中心，甚至利润中心。班组核算作为具有中国特色的责任会计，实现了厂部、车间、班组三级核算的一体化，解决了当时西方责任会计难以解决的问题。该管控方法主要有以下三个特征：

1. 群众参与核算的管理特色。所谓群众核算，是指群众应加入到本班组内的讨论计划指标、填写原始记录、关注和分析生产的消耗和成果等活动中来，而非必须承担实质性的会计核算工作。班组核算工作的原则是干什么就管什么、管什么就算什么，核算对象是群众创造物质财富的所有经济活动，核算内容包括群众在生产过

程中消耗的各种物料、人工、机器等生产耗用及生产成果。通过群众参与核算,可以充分调动群众的生产积极性和管理热情,提高劳动生产率。

2. 核算与控制、分析、考核相融合的控制模式。群众核算不是目的,以核算为基础实施管理控制才是该方法的价值所在。班组核算本质上属于诊断控制系统的简单应用,通过群众核算,帮助群众做到“心中有数”,让群众知道其正确的生产行为将对国家财富产生什么样的增量贡献,其不当的生产行为可能给国家带来什么样的损失,从而在事前防控,以实现增产降本的目标。

3. 以劳动竞赛为促进的管控手段。班组核算与劳动竞赛都是实现增产降本的有效方法,但两者内在的作用机理不同,班组核算通过明确责任加强控制,而劳动竞赛则通过竞争机制实施激励。实践证明,劳动竞赛能够切实促进班组核算工作落地,是班组核算的保障机制。

(二) 经济活动分析^①

早在新中国成立初期,基于“增产降本”的目的,东北工业部所属的一些企业就曾开展过经济活动分析的实践,而其作为一种正式管理制度沿袭自前苏联。20世纪50年代,在全国范围内掀起了向苏联学习的热潮,被誉为“新中国长子”的鞍山钢铁首先学习了旅大中苏合营企业和中长路的“决算会议”的经验,并在重工业部的积极推动下,将“经济活动分析”作为一项重要的管理制度在全国重工业系统范围内组织推行。从1953年开始,鞍钢、钢铁局、有色局、化工局、建材局和所属的一些主要企业都分别开始实施“经济活动分析”,并取得了较好效果。

“经济活动分析”作为一种管理制度和控制方法,其主要特征可概括为如下两点:

1. 已初步具备管理控制系统的雏形。所谓管理控制系统,可视为将一系列控制要素通过一定的控制程序进行关联,进而实现既定控制目标的方法的总和。一个完整的管理控制系统至少应该包括控制变量、控制标准、控制报告、执行评估、纠正偏差等要素,以及控制标准制定、控制报告分析、经营业绩评价等步骤(张先治,2004)。经济活动分析以各类产量、利润、质量、成本指标为控制变量,以国家下达的计划为控制标准,以财务决算为控制报告的形式,采用“对比分析”——“差异分析”——“改进措施”的控制程序,以保证国家计划的严格执行。

2. 已经突破了单纯运用财务指标的局限。除了财务指标外,经济活动分析中还引入了大量的技术指标,如冶炼厂的设备利用率、冶炼回收率、熔炼时间,化工厂的电流效率、碱耗,煤矿的台时能力、设备作业率等指标。经济活动分析立足于企业经济活动过程,采用财务指标与非财务指标相融合的多元化指标体系评

^① “经济活动分析”,是从数字、指标入手,从各项经济指标的相互联系中,进行系统的分析对比,正确评价企业的经济活动,并据以揭示矛盾,寻找差距,指明方向,提出措施,挖掘潜力,促使企业的经济活动沿着班组核算的增产轨道高效率地进行(胡玉明,2001)。

价企业经营活动,已体现了“平衡计分卡”(Balanced Scorecard, BSC)的思想精髓。

“经济活动分析”与“班组核算”既相互区别又彼此联系,既一脉相承又进一步发展,共同统一于企业的管理控制系统中。班组核算只能指出是否存在问题、发生了什么问题,而经济活动分析可以在差异分析的基础上提出问题解决方案。班组核算是经济活动分析的前提与基础,经济活动分析为班组核算提供导向。

(三) 鞍钢宪法

在计划经济时期,最具影响力和争议性的管理控制实践当属鞍钢宪法。20世纪60年代初,中苏关系恶化,西方技术封锁依然存在,人们逐渐意识到盲目学习苏联模式的弊端,尝试探索适合中国国情的工业化道路,鞍钢宪法应运而生。

1960年3月22日,毛泽东在转批鞍山钢铁公司《关于工业战线上大搞技术革新和技术革命的报告》中指出,“鞍钢宪法在远东、在中国出现了”。对于鞍钢宪法通常有三种理解,广义概念的鞍钢宪法来自于毛泽东的批示,主要内容包括政治挂帅、群众性技术革命、党委领导下的厂长负责制以及“两参一改三结合”;中义概念来自于辽宁省委、鞍山市委和鞍钢党委的理解,强调政治挂帅、群众运动和批判一长制;狭义概念是在刘少奇推出的成都量具刃具厂的经验和工业部理解基础上的提炼与概括,把鞍钢宪法的具体内容定义为“两参一改三结合”(戴茂林,1999)。所谓“两参”,是指干部参加劳动、工人参与管理;“一改”是指改革不合理的规章制度;“三结合”是指工人、干部和技术员三结合。在企业管理实践中,还有一系列管理制度和管理方法对鞍钢宪法起支撑作用,具体包括技术表演竞赛、一条龙协作赛、技术研究小组和职工代表大会等。

鞍钢宪法作为一种管理工具的本土化创新,具有以下特色:

1. 人本主义的管控原则。所谓人本主义,是与物本主义相对的一个概念,前者主张以人为中心、以人为本,后者则强调以物为中心、以物为本。在鞍钢宪法产生之前,中国的企业管理几乎全部照搬苏式管理模式——马钢宪法。马钢宪法是以等级控制为特色,其主要特征是职责分割、部门对立,强调物质刺激,见物不见人。而鞍钢宪法则以“两参”为主要特色,打破部门分割以及管理者与被管理者的对立,强调横向联系与团队合作,运用属于精神激励范畴的自我报偿机制。

2. 全面质量管理的管控理念。全面质量管理,是指企业组织全体职工和有关部门参加,综合运用现代科学和管理技术成果,控制影响产品质量的全过程和各因素,经济地开展生产和提供用户满意产品的系统管理活动。实施全面管理要循序“全面性”“全员性”“科学性”“技术性”和“效率性”等原则。鞍钢宪法中的“两参”意在鼓励群众参与生产管理,从而保证管控参与具有全员性;“三结合”则强调技术人员与生产前线以及管理活动的有效沟通,从而保证技术的改进兼具科学性和实操性,管理过程富有效率性。同时,诸如技术表演赛、技术研究小组等群众性技术

革命和技术革新活动的开展也凸显了鞍钢宪法对于生产管理“技术性”的重视。

3. 富于权变的管控思维。根据权变理论,企业需要立足于企业所在的外部环境和自身特点,结合外部环境和内部条件的变化,适时地调整经营策略和管控方法。鞍钢宪法产生于计划经济年代但已经意识到管理制度的僵化对完成计划任务产生的不利影响,通过改革不合理的规章制度,从而使管理制度更具适宜性,而这一点与发端于西方管控的权变思维不谋而合。

三、计划经济时期企业管理控制特征

外部环境对于企业内部管理控制特征具有系统性影响,具体可以从目标定位、内容边界、方式选择以及程序设计等方面进行分析和考察。在高度集中的计划经济体制下,管理控制特征可以概括为如下四点:

(一) 管理控制目标政治化:以完成计划任务为中心

管理控制目标可以描述为管理控制活动期望实现的结果。一般而言,管理控制目标应同组织目标与使命相一致,并促使企业目标的实现与使命的达成。组织目标与使命经过具体化和明确化形成战略。管理控制的目标就是使战略被执行,从而使组织的目标得以实现(张先治,2003)。在计划经济时期,管理控制以完成计划任务为目标,且具有浓烈的政治化导向。当时的中国企业没有经营自主权,不能自行选择目标。所谓的企业目标是中央或地方政府制定的指令性计划细化与分解的结果,属于整个工业体系运行目标体系中总目标下的一个子目标范畴,具体以产量指标为主、其他类型的指标为辅为表现形式。于是,旨在实现企业目标的管理控制就表现为任务导向型的,即以完成国家下达的指令性计划为中心目标。而经过分解后的子目标在企业层面的实现过程也要受到行政部门的调节与控制,那么为了完成计划任务,企业内部的管理控制活动必然具有政治化的目标导向。

(二) 管理控制内容单一化:以生产控制为核心

一般认为,管理控制系统的建立应以对环境分析为起点选择或制定控制目标,并以控制目标的实现为导向确定管理控制的对象和内容。管理控制的内容是管理控制对象的具体化,将这些内容辅之以科学合理的程序,就构成了具有动态性和可重复性的管理控制系统。在计划经济时期,高度集中的计划经济体制是最重要的制度环境。国家依托纵向隶属关系运用行政手段直接经营企业,企业实际上是行政机构的附属物,是单纯的生产单位(李占祥,1987)。此时,企业开展管理控制是为了保证完成生产任务,追求以产量为中心的计划性目标。与之相对应,管理控制对象是企业的生产活动,管理控制的内容主要是生产控制,其主要特征是重视实物管理,讲求实物生产率或技术效率。

(三) 管理控制方法低端化:强调边界控制和诊断控制

根据西蒙的管理控制杠杆理论,管理控制系统有四种类型,即边界控制系统、