

现代企业预算管理丛书

 westsharing
publications

Xian Dai Qi Ye Yu Suan Guan Li Cong Shu

全面利润预算

COMPREHENSIVE PROFIT BUDGETING

莫正林 / 编著



经济科学出版社
Economic Science Press

现代企业
预算管理
丛书

全面利润预算

莫正林 编著

经济科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

全面利润预算 / 莫正林编著. —北京:经济科学出版社,2005. 11

(现代企业预算管理丛书)

ISBN 7-5058-5312-0

I. 全... II. 莫... III. 企业利润—预算
IV. F275. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 136974 号

全面利润预算

莫正林 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100036

总编室电话:88191217 发行部电话:88191540

网址:www. esp. com. cn

电子邮件:esp@ esp. com. cn

北京密兴印刷厂印装

690 × 990 16 开 22. 25 印张 380000 字

2006 年 1 月第一版 2006 年 1 月第一次印刷

ISBN 7-5058-5312-0/F · 4579 定价:56. 00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

古典经济学将企业定义为追求利润最大化的实体。的确,利润是企业生存的根本,如果不以利润做根本前提,那么企业的资本支出预算、现金流量预算等都没有意义。尽管现代企业的定义已相对要宽泛得多,企业在利润追求之外,还要承担很多社会责任,使企业带有“公民”色彩,但企业所有这些角色的履行仍要以利润为基础。因为没有利润,企业连生存都成问题,何谈履行自己的其他义务?毫不夸张地说,利润就像企业的血液一样,企业各项预算的编制最终都要落实到“利润”二字上来。正是基于利润的重要性,我们推出了《全面利润预算》一书,作为整套“现代企业预算管理丛书”的有机组成部分。

本书内容涵盖了制造业及非制造业(服务业、零售业等),填补了传统预算专著只关注制造业的缺陷。全书详细讲解了营业收入、生产、原料采购与使用、直接人工及各项费用的计划与控制(预算),覆盖了企业管理与经营的各个方面。在讲解这些具体的计划与控制方法及策略时,作者强调了要抛弃传统的认为预算编制与控制只是财务人员及会计人员的职责的观点,强调整个企业范围内的责任分派,提出各级员工(各级管理者及其下属)都有制定预算及为各自的预算承担责任的职责,指出企业目标(长期战略目标与短期战术目标)的实现有赖全体员工的齐心协力及企业上下的协调发展,同时说明了企业在制定及执行计划与预算的过程中,良好沟通与全面控制的重要性。作者特别指出,预算并不是企业发展的桎梏,企业可根据环境的变化与发展对预算作出适时调整,此即弹性预算。在上述各具体项目预算的基础上,最后进行适当整合,即可编制出一份完善、合理的全面利润预算。然而利润预算的编制完成并非意味着工作的结束,后续的管理控

制仍相当重要,本书最后讲解了绩效评估与管理控制、预算差异分析等后续工作,以及全面利润预算成功的关键要素,完成了对全面利润预算的完整阐述。

值得注意的是,本书不同于传统预算专著过于冗杂的文字叙述及僵化的说教式风格,全书包含大量实例、图表及实际预算编制表格,以运通制造公司预算编制全过程的案例贯穿全书始末,因此本书的实用性极强。对全面利润预算的实例讲解,又使读者极易掌握预算编制的技巧、实质与应注意的地方。

对中国企业来讲,“预算”一词并不新颖,然而正式的预算编制就是另外一回事了。正如我们在这套丛书中一再强调的,预算编制本质上并不是会计工作,而是一项管理工作。中国企业要实现真正的持续、高效发展,加强管理控制势在必行,而计划与预算编制正是有效管理的重中之重。本书编写的出发点即在于实用性和对于中国企业的针对性,相信本书及本套丛书对中国企业的管理及计划与预算编制工作必将起到全面、系统的指导作用。

编 者

2005年10月

目 录

第 1 章 管理流程	(1)
1.1 引言	(1)
1.2 管理角色	(1)
1.3 管理职能及管理流程	(3)
1.4 管理计划的本质	(4)
1.5 关于管理角色的其他观点	(5)
1.6 管理控制的本质	(13)
1.7 关于管理流程的行为观点	(14)
1.8 本章小结	(19)
第 2 章 全面利润预算导论	(20)
2.1 引言	(20)
2.2 全面利润预算综述	(20)
2.3 全面利润预算的基本概念	(21)
2.4 运用全面利润预算的管理计划	(22)
2.5 全面利润预算时间维度	(26)
2.6 运用全面利润预算的管理控制	(28)
2.7 适应全面利润预算的组织结构	(34)
2.8 运用全面利润预算的协调	(37)
2.9 正式与非正式预算	(38)
2.10 全面利润预算应用的灵活性	(39)
2.11 全面利润预算的现实期望:行为问题	(41)
2.12 建立全面利润预算的基础	(45)
2.13 各类企业的全局利润预算应用	(46)

2.14	关于全面利润预算的一些争论	(46)
2.15	本章小结	(49)

第3章 实行全面利润预算的方法和步骤

3.1	引言	(50)
3.2	全面利润预算的基本步骤	(51)
3.3	计划流程的时间选择	(60)
3.4	预算手册	(61)
3.5	预算日程表	(62)
3.6	本章小结	(63)

第4章 全面利润预算应用实例

4.1	引言	(64)
4.2	案例背景	(64)
4.3	预算手册内容提要	(66)
4.4	相关变量评估举例	(68)
4.5	总体目标说明书举例	(69)
4.6	基本任务说明书举例	(70)
4.7	基本战略说明书举例	(72)
4.8	计划前提说明书举例	(73)
4.9	项目计划举例	(75)
4.10	战略及战术利润计划举例	(77)
4.11	非制造业的应用	(99)
4.12	本章小结	(100)

第5章 营业收入的计划与控制

5.1	引言	(101)
5.2	整体销售计划	(101)
5.3	销售计划与预测的比较	(102)
5.4	战略及战术销售计划	(103)
5.5	整体销售计划的构成要素	(105)

5.6	制定整体销售计划的步骤	(105)
5.7	制定销售计划的其他考虑因素	(111)
5.8	销售及相关费用的控制	(114)
5.9	非制造业的销售计划	(115)
5.10	销售计划举例	(117)
5.11	本章小结	(121)
第 6 章	生产的计划与控制	(122)
6.1	引言	(122)
6.2	生产计划责任	(123)
6.3	计划生产及存货水平时的考虑事项	(124)
6.4	生产计划的时间范围	(125)
6.5	制定生产计划	(126)
6.6	制定存货政策	(131)
6.7	生产的稳定性	(134)
6.8	合适的制造设备	(135)
6.9	可用原料及人工	(136)
6.10	生产期间的长度	(137)
6.11	原料需求计划	(138)
6.12	适时生产	(138)
6.13	生产预算作为计划、协调及控制工具	(139)
6.14	生产计划举例	(141)
6.15	本章小结	(143)
第 7 章	原料采购及使用的计划与控制	(144)
7.1	引言	(144)
7.2	原料及零部件预算	(144)
7.3	适时采购	(150)
7.4	估计原料及部件单位成本	(150)
7.5	大宗产品原料及部件成本的计划	(151)
7.6	耗用原料及部件成本预算	(152)
7.7	原料与部件预算的计划、协调及控制	(152)

7.8	非制造业存货水平与采购计划	(155)
7.9	零售业使用的价格加成及成本乘数	(160)
7.10	原料预算举例	(164)
7.11	本章小结	(173)
第8章	直接人工的计划与控制	(174)
8.1	引言	(174)
8.2	计划直接人工成本的几种方法	(175)
8.3	直接人工时数计划	(176)
8.4	学习曲线应用	(178)
8.5	工资率的计划	(179)
8.6	直接人工预算的结构	(181)
8.7	直接人工预算的计划与控制	(181)
8.8	直接人工预算举例	(183)
8.9	本章小结	(189)
第9章	各项费用的计划与控制	(190)
9.1	引言	(190)
9.2	成本的适当区分	(191)
9.3	各项费用计划	(193)
9.4	间接制造费用计划	(194)
9.5	产品质量成本计算	(200)
9.6	分销费用计划	(201)
9.7	分销费用预算的编制	(202)
9.8	管理费用计划	(205)
9.9	费用预算举例	(206)
9.10	非制造业费用计划	(222)
9.11	本章小结	(223)
第10章	弹性费用预算	(224)
10.1	引言	(224)

10.2	弹性费用预算的相关概念	(224)
10.3	确定成本可变性的方法	(232)
10.4	成本分析中的负值	(243)
10.5	管理人员参与制定弹性预算	(244)
10.6	成本—数量的各种考虑	(245)
10.7	表达弹性预算的各种方法	(246)
10.8	弹性预算的利用	(248)
10.9	弹性预算制定与运用的综合举例	(253)
10.10	本章小结	(258)
第 11 章	全面利润预算的形成及运用	(259)
11.1	引言	(259)
11.2	企业利润计划的形成步骤	(260)
11.3	完成全面利润预算的最后责任	(260)
11.4	制订利润计划的各种备选方案	(261)
11.5	利润计划的应用	(265)
11.6	利润计划用于控制业务	(268)
11.7	计划财务报告编制实例	(269)
11.8	本章小结	(292)
第 12 章	绩效评估与管理报告	(293)
12.1	引言	(293)
12.2	绩效报告与意见沟通	(294)
12.3	绩效报告的重要特性	(295)
12.4	绩效报告的基本形式	(296)
12.5	绩效报告要满足使用者的要求	(300)
12.6	报告要简明扼要	(303)
12.7	缩短决策与报告间的时间差	(306)
12.8	管理后续工作	(307)
12.9	控制报告的技术方面	(308)
12.10	完整的绩效报告	(311)
12.11	运通制造公司一月份绩效报告	(312)

12.12 本章小结	(316)
第 13 章 预算差异分析	(317)
13.1 引言	(317)
13.2 销售差异的分析	(318)
13.3 原料差异的分析	(321)
13.4 直接人工差异的分析	(324)
13.5 间接制造费用差异的分析	(326)
13.6 差异分析的应用	(331)
13.7 差异的调查	(332)
13.8 本章小结	(333)
第 14 章 利润预算成功的关键	(334)
14.1 引言	(334)
14.2 利润预算的成功要素	(335)
14.3 本章小结	(344)
译(编)者后记	(345)

1.1 引言

企业管理层的两个基本职能是计划运营和控制运营。公司、政府以及大多数团体的管理层在执行其基本职能时,广泛使用计划和控制系统(也称作管理预算)。本章旨在总述整个管理流程,并以这一管理流程以及相关企业组织结构作为有效计划和控制系统的基础。

本书使用全面利润预算来描述这一管理流程,全面利润预算是指运用一种系统化正式化的方法来完成管理计划和控制职能中的重要阶段。具体来讲,它包括:(1)企业主要长期目标的制定与应用;(2)企业目标细化;(3)长期利润计划;(4)针对具体责任(分公司、产品或项目)的短期详细利润计划;(5)针对具体责任的定期绩效报告;(6)后续工作。本章重点强调与全面利润预算直接相关的管理流程。

1.2 管理角色

企业管理的有效性通常是决定其长期目标完成情况的惟一重要因素。管理是指详细制定企业目标和基本任务,有效利用人力物力和财力实施工作以最终实现企业目标的过程。管理流程是用于企业管理的一系列独立活动,以执行下列管理职能:计划、组织、人力统筹、领导以及控制。



目标导向

无论是商业还是非商业的活动都必须有目标和基本任务。在商业活动中,基本的目标定位是:(1)投资回报;(2)于经济和社会进步有所贡献。同样,非商业活动也有具体目标,如在一定的成本限制内完成特定任务。在上述任何一种情况下,无论是对于活动的管理者还是其他相关利益群体,明确目标至关重要。不然,则无法进行有效的管理导向,也无法衡量活动进行的有效性。因此,无论商业还是非商业机构中的管理责任都要明确和细化目标及基本任务。管理的职能基本上遵循同一模式,在这一点上与机构类型无关。

以人为本

无论在公司企业还是在其他机构,成功取决于与之相关的人。管理者及其他员工都包括在内,因为他们在整个企业目标实现过程中都扮演着重要角色。因此,“人”才是管理中最关键的部分,而并非是土地、建筑物、设备或材料。培养高效能的员工,创造积极的工作氛围并有效地激励员工是大多数企业在商战中取胜的关键。

美国 3M 公司的“以人为本”

“随着公司业务的发展,把任务交给下属负责并鼓励他们发挥其独创性变得越来越重要。但这需要一些宽容。”

“这些承担一定责任的员工将会想要以自己的方式来工作,而这正是我们想要他们具备的素质,只要他们的工作方式遵循公司整体运营模式就应该予以鼓励。”

“犯错误在所难免。但是从长远上来讲,如果这位员工本质上正确就不会犯太严重的错误。但如果在管理上专横独断,规定下属的工作方式,这样的错误就要严重得多了。”

“管理中最具破坏力的错误就是在员工犯错误时抹杀他们的独创性。而这些员工具有的独创性对于我们事业的继续发展具有至关重要的作用。”

1.3 管理职能及管理流程

企业管理需要在履行某种管理职责上具有连续性。这些管理职责通常总体上被称作管理职能。尽管这些职能的叫法不同,但大多数学者和职业经理人都认可这些职能。本书主要运用一位知名作者给出的管理职能术语及其定义来讨论全面利润预算。其术语及定义如下:

- 计划(Planning)是指制定企业目标和基本任务并选择一系列行动来完成目标和基本任务的过程。其中包括:(a)制定企业目标;(b)确定完成目标的管理环境;(c)确定行动方针;(d)开始必要行动以使计划付诸实施;(e)纠正当前缺陷并重新计划。
- 组织(Organizing)是指为完成企业目标和基本任务有机地把员工与其岗位结合起来的过 程。其中包括在工作组和个人之间划分工作、协调个人与工作组的工作以及建立一定的管理威信。
- 人力统筹及人力资源管理(Staffing and human resource management)是指在完成企业目标过程中确保挑选、培养及奖励合格员工的过程。有效的人力统筹和人力资源管理还包括创造员工满意的工作环境。
- 领导和人际关系作用(Leading and interpersonal influence)是指激励个人或工作组更投入更和谐地完成企业的过程。
- 控制(Controlling)是指确保工作有效地进行以完成企业的过程。其中包括:(a)制定目标和标准;(b)把工作绩效与已制定的目标和标准进行对比,以及(c)巩固工作成果及改正不足。

这五项管理职能在企业管理中具有并发性和连续性,总体上涵盖了整个管理流程。管理流程运用连续的联系与反馈。例如,计划必先于组织,控制则要继其他职能之后。示例 1.1 展现了整个管理流程。注意:(a)从计划到控制的连续性及(b)从职能 2、3、4、5 到计划的连续反馈。不断地反馈对于改进工作和再计划有十分重要的意义。

图 1.1 中五种分类的讨论将贯穿全书。基于计划与控制在全局利润预算中的主要地位,二者将作为本书的重点进行讨论。

1.4 管理计划的本质

如图 1.1 所示,计划是管理的第一项职能。每一时间段都要进行再计划和制定新计划,所以要不断地执行计划职能。另外,当前的反馈也要求新计划来(a)改正工作中的不足,(b)处理不利的意外事件,及(c)利用新情况。

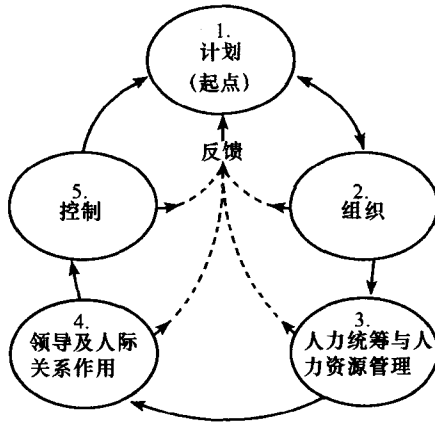


图 1.1 管理流程

管理计划(Management planning)流程包括五个阶段:(1)制定企业目标和基本任务;(2)确定企业的管理环境;(3)确定实施行动方针;(4)开始实施计划,及(5)评估绩效反馈,准备再计划。管理计划为图 1.1 所示的其他四项职能提供了基础。

在 AMA Forum 的一篇文章中,Alcan 铝业公司的首席执行官描述了计划的重要性。

Alcan 铝业公司的计划

无论是短期还是长期的计划流程对于整个管理系统来说都是非常关键的一个环节。正是在计划流程中我们确定了要做什么、怎么做和谁来做的问题。计划不仅仅是基础,它也是联结其他因素的纽带。计划正如机构的大脑一样,给出行动的理由并相互交流。

决策制定流程

决策制定意味着开始还是结束一个行动,或采纳还是否定一种意见。决策中充满了风险、动摇、批评和再次猜测,所以合理的决策需要创新和自信。对事件不采取任何行动本身也是一种决策,在决策流程中理解这一点十分重要。表 1.1 囊括了决策制定流程中的一般步骤。其中步骤 2 确认和步骤 6 评估很少得到足够的重视。

表 1.1 决策制定流程步骤

步骤 1	认清问题。问题存在则要求做出选择,否则在企业目标实现过程中就会出现阻碍。
步骤 2	确认备选方案。对可供选择的方案应该系统确认。限于时间和资金通常可供选择的方案数量有限。
步骤 3	细化不确定因素来源。对可能发生事件应该做细致的分析。在某种程度上讲,或然性或可能性通常与这些事件有关。
步骤 4	确定标准。评估备选方案过程中需要确定标准。利润、累计边际贡献、回报率或净现值可以作为衡量尺度。
步骤 5	考虑风险偏好。应该考虑管理层愿意选择有风险的备选方案的程度。管理层需要考虑风险与回报之间的平衡。具有风险性的备选方案应该有多高的回报率才能抵消其本身的风险性呢?
步骤 6	评估备选方案。根据步骤 2 中确定的备选方案、步骤 3 中确认的不确定因素、步骤 4 中设定的标准以及步骤 5 中确定的风险偏好,来决定每个备选方案预期回报率。
步骤 7	选择最佳方案。通过步骤 6 中的备选方案评估,加之详细考虑企业目标和基本任务,得出最佳的选择。
步骤 8	实施选择的行动方针。采取适当的行动来实施具体工作。

1.5 关于管理角色的其他观点

在商业和非商业机构中,管理角色在概念上有一些争论。从争论的两个相对立的观点入手,也许可以加深我们对管理角色的理解。一端以市场理论为标志,另一端就是计划与控制理论。表 1.2 中详细展示了上述两种理论对立的观点。市场理论认为,管理角色由回应事件发生的一系列相应



决策组成,管理完全是一种被动的行为。相反,计划与控制理论认为管理处于主动地位,致力于使企业达到预期的运营状态,强调管理的计划职能。而全面利润预算就建立在计划与控制理论的基础上,所以,企业制胜的关键因素就在于计划和控制企业行为的能力。这就意味着如果可以通过计划和控制来决定企业长期命运,管理就能赢得其一席之地。于是计划与控制的基础就在于具备制定实际可行的目标并运用有效战略实现目标的信心与能力。而市场理论则很少涉及计划和控制。

表 1.2

管理角色的理论观点

市场理论	计划与控制理论
1. 管理仅是经济、社会和政治环境中突发奇想的产物。	1. 企业未来的命运可以操控,因此,企业可以通过管理进行计划和控制。
2. 结果,管理充当了解读环境的算命师。	2. 成功的管理者可以运用实际可行的方法实现目标。
3. 之后,管理给出相应的决策。	3. 管理可以操纵可控变量并为不可控变量做好计划。
4. 因此管理能力取决于解读环境和做出理智决策的能力。	4. 因此管理能力取决于管理计划决策的质量。
被动(事后)决策: 管理解读发生的事件,而后相应做出决策。	主动(事前)决策: 管理预测未来事件并做好计划。

在现实世界,管理往往处在表 1.2 所示两种极端之间。有时,一些企业会发现自己陷入一个由不可控变量主宰命运的境地。而且从短期看很多情况都是如此。然而这并不能否定计划与控制理论。在实际案例中,开明灵活的管理系统可以操纵许多对于实现企业长远目标起决定作用的因素。例如,如果发现企业所处环境(产业、市场、生产线、地理位置、政治状况)是由不可控变量来主导未来命运的话,健全的管理系统会想方设法改变环境,使可控变量占据主导地位。况且,精明的管理者和理性的投资者也不会对完全无法掌控的管理环境产生兴趣。因此,管理越倾向于计划与控制理论,便越能减少事件发生的随意性,管理能力的意义也就更能凸显出来。

Fayol 是早期关注管理角色的学者之一,他认为企业的所有活动可以分