

研发导向下敏捷型组织的预算管理

戴理达

(徐州工程学院管理学院 江苏徐州 221008)

【摘要】面对个性化、多元化的市场需求能否作出快速反应,成为“速度经济”下企业获取超额报酬的关键所在。新型的制造环境给传统预算管理带来了种种冲击:个性化的顾客需求增强了销售预算的不确定性;柔性制造单元的建立拓展了成本预算与费用预算的外延;传统的现金预算方法在“敏捷型”制造模式下容易产生短视行为。鉴于此,敏捷型组织有必要应构建“消费委员会”与“预算委员会”的信息交换平台,以提高销售预算的质量;以小型制造单元为空间范围来编制“研发预算”;以无形资产融资为基础来改进现金预算的编制。

【关键词】敏捷组织 预算管理 研发导向

一、敏捷型组织的营运特征

在以知识化、信息化、人性化为主要特征的新经济环境下,顾客的需求日益凸显个性,从而敦促企业的价值创造方式和创新模式进行全面变革——由“规模”创造价值走向“速度”创造价值。由此,美国经济学家 Alfred Chandler 提出“敏捷型组织”的概念,即因迅速满足客户个性化的需求而带来超额利润的微观经济单元。知识经济下敏捷型企业具有以下特征:

1. 产品个性化,服务柔性化。产出直接面对个性化的客户需求,带有定制化色彩。敏捷型企业以核心能力为依托,根据特定需求快速组建小型制造单元(Small-Sized Unit)或称之为“虚拟团队”(Virtual Team)。研发、设计、制造、营销、物流及售后行为均在小型制造单元内完成,从而打破了传统的程式化生产模式。

2. “时间”的稀缺性取代“资源”的稀缺性成为敏捷型组织价值的源泉。面对差别化的市场需求能否做出快速反应,成为知识经济时代企业打造核心竞争力的重要元素。实体性资源可以共享、再造,但时间却无法复制。速度与价值之间的正相关性日益凸显。

3. “速度经济”拓展了“规模经济”内涵。“规模经济”认为规模创造价值,然而,在多元化的生产环境下,它却无法解释为何产出的增加反而导致收益的递减。实际上能力和速度才是规模之所以具有经济性的本质所在。面对新型的竞争环境,“预则立,不预则废”。从相对静止的层面而言,预算给定企业一个既有的行为方向与指南;从动态层面而言,企业又需要根据瞬息万变的竞争环境进行预算的调整与创新。

二、传统预算管理模式对敏捷型组织的冲击

在现代管理环境下,企业被视为一个大系统,各个子系统在整体战略的指导下分工协作,而这种协作需要一条主线进行组织、协调与控制,才能使多层委托代理关系下的累加代理成本最小。实践证明,这条主线就是预算管理。预算管理反映了“市场中的计划”与“计划中的市场”的有机结合,一方面,当

企业面临市场的瞬息万变,企业对风险的态度是以预算管理方式来以应变变;另一方面,预算管理不是任意主观的,而需以客观存在的交易或经济事项为基础。由于传统的预算管理以“预测”为基础,而敏捷组织的某些行为本身就突破了可预测性。那么,在这种基础上编制预算、执行预算、检验预算结果等一系列工作就缺乏一个可参照的基准,从而给敏捷组织的内部会计控制乃至绩效评价增加了难度。因此,总体而言,动态化、个性化、实时性以及“经济性与工程性相融合”成为知识经济时代敏捷型组织预算管理内在要求。

1. 个性化的顾客需求增强了销售预算的不确定性。全面预算通常以销售预算为起点,由此倒推出生产预算、成本预算、期间费用预算、现金预算、资本预算等。传统的销售预算在不排除个别非常规影响因素之下,主要建立在一种相对稳定或常规的销售预测基础之上。与此类预测相匹配的市场环境通常为非个性化的或具有趋同性的消费意愿、大规模重复生产模式和固定的销售渠道。从深层次而言,此类要素与经济资源(物质资源)的相对有限及由此而形成的消费者心智模式紧密相关。而在“速度经济”下,物质资源的极大丰富和资源获取渠道的变革促使消费者的消费心理发生了前所未有的变化,即多元化、个性化的市场需求取代了整齐划一的大众化需求,销售预测亦不再单纯地体现为销量与单价的简单相乘,而涵盖了以高端技术、服务创新及信息平台为支撑的快速反应能力以及由此而形成的核心竞争力。销售预算的不确定性被大大提高了,首先,未来可能出现的销售数量及其概率都是难以预知的;其次,由于“速度经济”下企业的价值源自对市场变化的敏捷捕捉与快速反应,而这种能力的释放本身就含有高度的不确定性。当然,这种“不确定性”本身就是一把双刃剑,能够自如应对“不确定性”的企业在新的竞争环境下能有效地将“规模经济”下的竞争力延伸至“速度经济”下。更进一步说,销售预算的制约因素由传统物质层面的因素等,逐步转向精神层面的因素等。此类非货币度量的指标无疑给预算管理带来

了挑战,也突破了传统预算信息的容量。

2. 柔性制造单元的建立拓展了成本预算与费用预算的外延。为迅速满足市场需求,扁平化的组织结构逐步取代层级式的结构。在生产制造领域,柔性的小型制造单元应运而生,它应特定需求而建立,随特定需求的满足而解散,打破了传统意义上工厂、车间、生产线等固定的空间界限,涵盖了“需求信息采集与整理→研发→采购→制造→物流与配送→售后服务→废弃”等价值链上一系列作业的协同与合作。因此,生产预算不再局限于一个有形空间内(车间等),而反映为产品全生命周期上作业量的预测。直接材料、直接人工与制造费用的预算也不再囿于制造领域,它包含了处于价值链上游的研发、供应以及处于价值链下游的营销、物流、废弃等支出。并且,制造成本的比重明显下降,而间接支出比重逐步扩大,这种支出结构的变化也正反映了速度经济与规模经济的一个本质区别:智力资本而非物质资本构成了企业价值的源泉。因此,有必要按小型制造单元来重组成本预算及期间费用预算,以全面反映产品成本结构变化对于预算管理的影响。

3. 传统的现金预算方法在“敏捷型”制造系统中容易导致短视行为。传统的现金预算侧重于反映现金流量的规模及与此相关的融资行为,但忽略了现金流入与流出的时间分布以及该分布与企业研发活动、创新能力的匹配性问题。在“速度经济”下,知识型企业的生产模式由重复大规模生产转向满足特定需求的敏捷性生产,产品的规格、数量及附加价值因需求而异。这种生产能力背后的支撑则表现为强大的自主创新能力及快速的研发行为。若遵循传统现金预算中“期初现金→现金收支→现金溢缺→融资行为→期末现金”这一思路,则极易导致预算管理中的某些短视行为,即现金预算仅仅局限于满足当期的特定市场需求以及当期的研发支出,而忽视持续不间断的后续研发活动对自由现金流的需求。毋庸置疑,知识型企业之所以具有快速的市场反应能力而获得超额利润正是基于持续的研发能力,而该项能力的培育与大规模的现金投入密切相关。“知识型公司必须保持大量的净现金来维持其无形资产的价值”,而该项支出可能与预期收益无直接关系而被排除在预算管理的视野之外。这种预算理念无形中削弱了企业研发能力的持续培育,“敏捷型”制造模式亦将成为无源之水、无本之木。

三、基于研发导向的敏捷型组织预算管理创新

1. 构建“消费委员会”与“预算委员会”的信息交换平台以提高销售预算的质量。传统的消费预算是自下而上的单轨模式,即每一团队的销售人员提供一份销售预测交由预算委员会审核,预算委员会对其中过于保守或过于乐观的因素加以干预、修正,从而形成最终的全面预算。如前所述,“速度经济”下个性化的市场需求使得销售预测本身就具有较高的不确定性,依据这种单轨信息所编制的销售预算,其质量难有保障。鉴于此,可尝试建立一种双轨信息交换平台,一方面,借助于先进的信息技术和网络资源,建立一个代表消费者消费预期的组织——消费委员会。该组织并无固定的空间限制,将其定位为一种虚拟组织(Virtual Organization),有需求意愿的消

费者通过电子公告的形式将预期的消费意向传递给预算委员会,为其制定销售预算提供一个方向,尤其是为后续的成本、费用预算提供一个较为现实的依据。另一方面,基于企业和消费者之间的信息不对称,预算委员会并非盲目地迎合销售者提出的任何要求。毕竟,不同于“消费主权”主义,知识型企业应根据技术变革及要素变革,适时地通过信息交换平台推行“教育营销”,在经济快速发展的背景下倡导符合社会承载能力的环保的、文明的、理性的消费价值观。通过上述组织信息的互动,以不断修正既往的销售预测。上述信息交换与知识型企业销售预算的关系如图1所示:

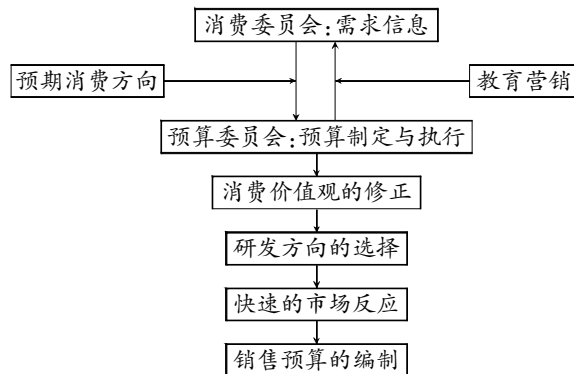


图1 信息交换与知识型企业销售预算的关系

2. 以小型制造单元为空间范围来编制研发预算。在工业经济时代,大规模批量式的生产模式及单一化的市场需求为销售预测的相对稳定性和便捷性提供了可能,销售预算被公认为全面预算的起点,研发因素在很大程度上遭到漠视。究其原因,是受“规模是超额报酬的唯一源泉”这一经营理念的驱动。在“速度经济”下,涵盖隐性资本的智力资本要素成为知识型企业成败的关键。以“研发”为导向的全面预算将成为知识型企业的必然选择。具体而言,以小型制造单元为空间界定,研发预算表现为针对特定市场需求在特定时空范围内的一种行为。依据我国现行企业会计准则,研究支出应进行费用化处理,开发支出可予以资本化。这一处理将影响到经营预算中的期间费用预算和资本预算,并引导其后的现金预算。那么,从企业内部管理的角度而言,可根据敏捷型组织具体研发行为的特征差异处理“资本化”与“费用化”的问题。对于“技术发现”、“客户调查”、“调研诊断”等行为,由于仅仅处于概念与信息搜寻、整理、筛选阶段,与新产品开发尚存在一定距离,因此该类支出可予以费用化。而对于“方案设计”、“内部论证”、“外部检验”、“跟踪评估”、“方案试制”等活动,由于直接与创新成果相关,因此可予以资本化。

3. 以无形资产融资为基础编制现金预算。在知识型企业里,无形资产往往占有相当高的比重。从连续的会计年度来看,只有持续不断地对无形资产给予投入,知识型企业才有可能保持着部分资产的实际价值。如果经营性净现金流量大幅度下降,则有可能导致后续研发的断裂。因而,即便是在可行性研究阶段极具价值的项目,也可能因为净现金流量的约束而丧失原有的意义。实际上,知识型企业未来的收入在很大程

企业社会责任报告鉴证影响因素研究

戴慧婷 秦信任

(暨南大学管理学院 广州 510632)

【摘要】 本文基于利益相关者理论、信号传递理论和代理理论,以我国 2008~2010 年在沪深两市发布社会责任报告的公司为研究对象,通过 Logistic 回归分析,从社会责任表现、企业特征、公司治理和审计师类型四个方面来分析影响我国企业提供社会责任报告鉴证的因素。研究结果表明,企业特征、公司治理和审计师类型都会对我国企业的社会责任报告鉴证行为产生影响,公司规模较大、董事会规模较大以及年报审计师是“四大”的企业更倾向于提供社会责任报告鉴证。

【关键词】 社会责任报告鉴证 社会责任表现 企业特征 公司治理 审计师类型

一、引言

进入 21 世纪以来,社会日益关注企业社会责任。在过去的数年间,我国的企业社会责任报告数量迅速增加,从 2006 年的 10 份增加到 2010 年的 703 份。随着社会责任报告数量的增加,人们开始关注社会责任报告的质量,尤其是其可信度(沈洪涛等,2010)。然而,由于缺乏社会责任报告原则和标准,企业在社会责任报告的形式和内容上都有很大的随意性。这导致不同企业发布的社会责任报告质量差异较大,有些企业

的社会责任报告似乎只是一个“花瓶”。在这种情况下,独立的第三方鉴证就成为提高社会责任报告可信度和有效性的重要方法。

2006 年,中远集团发布了我国第一份经过鉴证的企业社会责任报告。截止到 2011 年 12 月 31 日,我国累计共有 88 家企业的 163 份社会责任报告经过了鉴证。鉴证是一项有成本的行为,到底是什么因素使得企业自愿提供社会责任报告鉴证?这是实务界和学术界最为关注的问题。本文试图从企业社

会上取决于待开发的产品,而非那些早已面市销售的产品。而这些无形资产的真实价值只有企业自身或少数业务伙伴知道,外部投资者鲜有了解。正是由于知识型企业产品技术(潜在价值)上的隐蔽性,在资本市场上无形资产融资阻力重重,这是限制此类企业扩张的一个重要原因。因此,知识型企业应充分考虑研发行为及无形资产融资对当期现金流的影响。

又将成为下一轮研发活动的一个“资本储备”。不难看出,无形资产融资、研发活动、一般经营性现金流之间存在着紧密内在关系,三者之间的良性互动成为知识型企业保持财务弹性、赢得快速反应能力的一个关键因素。

四、结论

预算管理中的市场导向表明,预算管理是“反风险性”的。这一点在敏捷型组织中得到了完美的印证,即当敏捷型组织面对变化万千的市场竞争时,它们应对风险的态度应该是以预算管理来以变制变,而不是被动地受制于风险。从组织结构变革的视角来看,敏捷型组织本身就是巨型航母式企业在速度经济下的“华丽转身”,而实现这一转身的平台即市场,支撑力量即创新能力。因此,不论是销售预算、现金预算还是资本预算,敏捷型组织均应以外部市场与内部研发的有机整合为切入点,实施动态预算管理。

【注】 本文系徐州工程学院 2011 年度科研项目“KIBS 企业智力资本融资问题研究”(项目编号: XKY2011513)的阶段成果。

主要参考文献

1. 王斌. 企业预算管理及其模式. 会计研究, 1999; 11
2. 张云亭. 顶级财务总监——战略、资源、理财与控制. 上海: 上海财经大学出版, 2002
3. 王建军. 教育营销: 现代社会营销观念的具体体现. 华东经济管理, 2006; 2

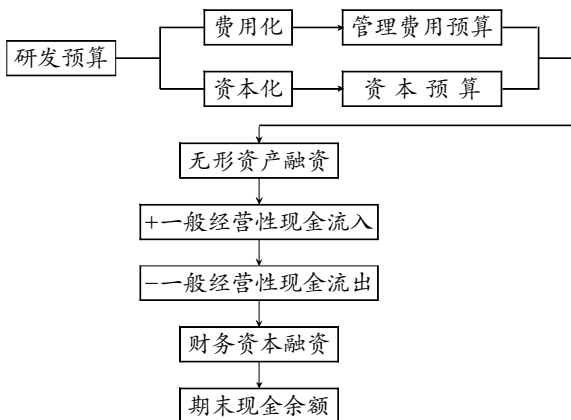


图2 建立在无形资产融资基础上的现金预算流程

如图 2 所示,有必要以预算为切入点,根据其相应的资本化和费用化的处理结果,预测无形资产融资规模;然后结合预期一般经营性现金净流量(在很大程度上受无形资产融资规模的影响)及财务资本融资状况,测定期末现金余额。该余额