



分类号:

密 级:

论文编号:

学 号: 52140648101

重庆理工大学硕士学位论文

L 公司全面预算管理优化研究

研 究 生:	张 凯 翔
校 内 导 师:	张 志 恒
校 外 导 师:	张 剑 锋
学 位 类 型:	专 业 学 位
专业学位类别:	会 计 硕 士
培 养 方 向:	ICFO
培 养 单 位:	会 计 学 院
论文完成时间:	2017 年 3 月 24 日
论文答辩日期:	2017 年 5 月 31 日

学位论文原创性声明及使用授权

重庆理工大学 学位论文原创性声明

本人郑重声明：所呈交的学位论文是本人在导师的指导下，独立进行研究所取得的成果。除文中特别加以标注引用的内容外，本论文不包含任何其他个人或集体已经发表或撰写的成果、作品。对本文的研究做出重要贡献的集体和个人，均已在文中以明确方式标明。

本人承担本声明的法律后果。

作者签名：张凯翔 日期：2017年5月21日

学位论文使用授权声明

本学位论文作者完全了解学校有关保留、使用学位论文的规定，同意学校保留并向国家有关部门或机构送交论文的复印件和电子版，允许论文被查阅和借阅。本人授权重庆理工大学可以将本学位论文的全部内容编入有关数据库进行检索，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存和汇编本学位论文。

本学位论文属于（请在以下相应方框内打“√”）：

1. 保密□，在____年解密后适用本授权书。
2. 不保密□。

作者签名：张凯翔 日期：2017年5月21日

导师签名：张凯翔 日期：2017年5月31日

Category Number:

Level of Secrecy:

Serial Number :

Student Number: 51306480101

Master's Dissertation of Chongqing University of Technology

Research on Optimization of L company's comprehensive budget management

Postgraduate: Zhang Kaixiang

Supervisor: Zhang Zhiheng

Industry mentor: Zhang Jianfeng

Degree Category: Professional Degree

Specialty: MPAcc

Training Direction: ICFO

Training Unit: Accounting School

Thesis Deadline: March 24, 2015

Oral Defense Date: May 31, 2015

摘要

全面预算管理是以战略为导向，兼具计划、协调、控制、激励及评价等功能的企业管理工具，被越来越多的企业所熟知。近年来，国家对房地产行业的宏观经济调控力度不断加大，南京、苏州、杭州等多个城市相继出台严格限购的政策和制度，使房地产企业经营面临严峻考验。L 公司想要在激烈的竞争市场中获得一席之地，就需要对企业预算管理进行优化和完善，全面提升企业管理水平，增强企业核心竞争力。

本文从预算组织结构、预算编制流程、预算执行、预算考评等多个方面对 L 公司全面预算管理的现状进行分析，找出企业全面预算管理存在的问题与不足，并分析原因。结合价值管理理论，针对 L 公司预算管理存在的问题给出合理的改革方案：以战略为背景优化企业预算管理目标，加强企业日常经营过程中资金和预算执行风险的管控；建立以预算管理委员会为中心的预算管理流程，优化企业单纯以财务部为核心的预算管理体系；以费用预算为基础，研究企业在编制预算表过程中出现的问题，并提出优化改革方案；解决企业在预算执行和控制过程中对预算外项目管控不足的问题，并从审批、分解和调整的角度进行探讨和研究；针对 L 公司预算考核评价体系存在的问题，提出将财务指标和非财务指标相结合的方法进行优化。最后，通过对 L 公司预算管理的研究得出结论，找出文章研究中存在的问题与不足。

关键词：全面预算管理；价值管理；预算编制；预算评价

Abstract

Comprehensive budget management is an enterprise management tool which is oriented by strategy and has the functions of planning, coordination, control, encouragement and evaluation. In recent years, the state's macroeconomic regulation and control of the real estate industry continues to increase, Nanjing, Suzhou, Hangzhou and other cities have introduced strict restriction policies and systems, the real estate business is facing a severe test. L companies want to gain a foothold in the competitive market, it is necessary to optimize and improve the enterprise budget management, improve enterprise management level, enhance the core competitiveness of enterprises.

In this paper, the comprehensive budget management of real estate company in the actual application situation is researched, and the enterprise budget organization structure, budget process, budget execution, budget evaluation and other aspects are analyzed, to find out the existing problems and the reasons in enterprise comprehensive budget management. Combining with the theory of value management, the reform plan of the existing budget management problems in L company is stated: firstly, reasonable strategy for the optimization of enterprise budget management background is given, and the control of capital and budget execution risk during the daily enterprise operation process is strengthened; Secondly, the budget management process centering on the budget management committee is established, and the budget management system by taking financial department as the core is optimized; Thirdly, the problems during the process of budget sheet preparation are studied, and the optimization scheme for the enterprise reform is proposed; fourthly, lacking of budget control problems in the process of budget implementation and control are studied from the perspective of approval, decomposition and adjustment; The fifth is that the method of financial indicators and non-financial indicators combined is optimized, for the problems existing in the evaluation system of L company. Finally, the conclusion through the research on the budget management of L company is derived, and the deficiencies in the research are found.

Key words : comprehensive budget management; value management; budgeting; budget evaluation

目录

摘 要.....	I
Abstract.....	III
1 绪论.....	1
1.1 研究背景与意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	1
1.2 文献综述.....	2
1.2.1 国外文献研究.....	2
1.2.2 国内文献研究.....	3
1.2.3 研究述评.....	5
1.3 研究内容和研究方法.....	5
1.3.1 研究内容.....	5
1.3.2 研究方法.....	6
1.3.3 研究框架.....	6
2 全面预算管理理论基础.....	9
2.1 全面预算管理的涵义与特征.....	9
2.1.1 全面预算管理的涵义.....	9
2.1.2 全面预算管理的特征.....	9
2.2 全面预算管理的功能.....	10
2.3 全面预算管理的基本流程.....	11
2.3.1 预算的目标.....	11
2.3.2 预算的编制.....	12
2.3.3 预算的执行与控制.....	12
2.3.4 预算的考核与评价.....	12
2.4 相关理论基础.....	12
2.4.1 价值管理理论.....	12
2.4.2 激励理论.....	13
2.4.3 战略管理理论.....	14
3 L 公司全面预算管理现状及问题研究.....	15
3.1 L 公司概况.....	15

3.2 L 公司全面预算管理现状.....	15
3.3 L 公司全面预算管理存在的问题.....	18
3.3.1 全面预算管理职责设置不合理.....	18
3.3.2 预算表设计缺乏科学性.....	19
3.3.3 预算结果与预算目标不相符.....	19
3.3.4 预算管理控制和考评体系不完善.....	20
3.4 L 公司预算存在问题的原因分析.....	21
3.4.1 企业没有理解全面预算实质.....	21
3.4.2 没有结合企业自身情况制定预算表.....	21
3.4.3 忽略预算管理中执行控制的重要性.....	22
3.4.4 忽略预算管考评的重要性.....	22
4 L 公司全面预算管理体系优化.....	25
4.1 基于价值管理的企业全面预算体系构建.....	25
4.2 价值管理下企业预算管理目标.....	27
4.3 价值管理下企业预算管理流程.....	28
4.3.1 L 企业全面预算流程优化.....	28
4.3.2 L 企业全面预算编制方法.....	30
4.4 基于价值管理的费用预算表设计.....	31
4.5 价值管理下企业预算管理的执行控制.....	33
4.5.1 完善预算外审批.....	34
4.5.2 预算分解.....	34
4.5.3 预算调整.....	34
4.6 价值管理下企业预算管理的考核评价.....	35
4.6.1 构建预算执行效果考评体系指标.....	35
4.6.2 建立指标计分制度.....	38
4.6.3 建立有效的激励机制.....	39
5 研究结论及展望.....	41
5.1 研究结论.....	41
5.2 研究不足与展望.....	42
致 谢.....	43
参考文献.....	45
个人简历、在学期间发表的学术论文及取得的科研成果.....	49

1 绪论

1.1 研究背景与意义

1.1.1 研究背景

企业发展离不开创新，企业管理更要不断完善。随着企业战略管理、人力资源管理、ERP 等领域的不断发展，单一且落后的管理制度和管理工具已经不能满足复杂多变的信息化时代，我国企业在日益完善的市场竞争机制和积极的改革开放政策下，要想在市场上得到生存和发展的空间，就必须对管理模式进行改革，增强企业适应能力。

全面预算管理作为系统性的企业管理工具已经得到越来越多公司认可，同时也得到了广泛的应用，不仅在国外受到企业的追捧，在国内实施全面预算管理的企业中也存在大量成功案例。在第六届影响中国信息化全面预算管理的“十大案例”评选活动中，就有“东北制药总厂”、“深圳航空公司”、“中国民航机场建设集团公司”等 10 家公司成功的实施了全面预算管理系统。同时，国家也在大力支持全面预算管理，2007 年《中央企业财务预算管理暂行办法》和 2010 年《企业内部控制应用指引》都对预算的规范性提出了要求，预算管理在我国正逐渐发展，不断完善^[1]。

地产行业是解决“衣食住行”四大民生问题中“住房”问题的关键，杜甫就曾在《茅屋为秋风所破歌》一诗中感慨道：“安得广厦千万间，大庇天下寒士俱欢颜。”当今社会住房也是供不应求，都反映出住房在人们眼中有着不可替代的地位，因此，地产行业要抓住市场经济的机遇，改善企业经营管理现状，提高核心竞争力，促进企业发展。

全面预算管理结合企业长期战略目标和短期经营目标，不仅能够对企业内部进行控制，同时还能激发员工积极性，是国际上大集团、大公司通行的企业管理方法。L 公司虽然一直实行预算管理，对预算有着丰富的经验，但是，在全面预算管理的实行过程中，对于战略的把控和控制制度的局限性，特别是近三年来行业发展动荡，在这种情况下，更需要对全面预算管理进行优化，加强企业内部管理机制，降低企业运营风险，提高综合竞争力。

1.1.2 研究意义

地产行业在未来的发展过程中充满变数，这就要求企业在制定全面预算的同时要充分考虑市场因素，不能单纯依靠以往经验进行预算，价值管理能够从企业

收入、成本、资产效益以及管理角度分解价值的过程，能给价值驱动力和价值创造之间建立起一种直观的联系，清晰地了解企业价值创造的具体过程。通过价值分解的方法能对企业各种价值驱动因素进行系统性分析，找出企业经营管理中的核心价值，明确企业全面预算管理应严格控制的经营活动重点。

本文针对 L 公司地产这一特殊行业背景对企业内部及外部环境进行分析，通过深入调研企业内部管理，掌握企业资金流动和人力资源配置等因素，找到企业预算管理中出现的实际问题，通过学习全面预算管理、价值管理等理论对问题进行分析，最终构建优化改进后的全面预算管理体系，为企业发展提供切实的建议、决策和支持，使企业预算管理更加完善，企业经营更加合理，提高企业长期创造价值的能力。

1.2 文献综述

1.2.1 国外文献研究

预算管理最早开始于 20 世纪 20 年代，在政府预算管理取得成效后运用于企业，成为一种重要的企业管理工具。第二次世界大战之后，随着跨国公司大量出现，企业的发展规模也越来越大，生产经营也逐渐变得更复杂，社会竞争程度也越来越激烈。1921 年美国颁布《预算与会计法案》，增强了预算在实际中的应用。随后，1922 年，美国学者麦金西通过对预算管理进行全面研究，收集和整理资料出版了《预算控制》一书，将预算研究发展为管理理论，被各界所认可。

Newing R (1994) 通过分析企业战略规划和经营管理，与全面预算管理相结合，对预算管理中出现的传递效率低下等问题进行原因分析，提出优化改革建议，并对管理者和组织进行评价，对预算管理进行调整^[2-3]。随着时代的发展，全面预算管理在企业中扮演着越来越重要的角色，但预算成本费用的不断增加，预算管理松弛和评价激励效果不显著，使得人们开始怀疑预算的实用性。为了改善全面预算管理中的问题，Margaret A.Abernethy (1999) 等人提出超越预算的概念，他们认为应该对预算管理进行重新的认识，实施新的管理方法，来改善预算管理现状，单不应该摒弃原有的预算管理方法^[4-5]。

罗宾教授 (Robbin Fraser) 在 2003 年将全面预算管理分为财务预测、业绩评价和激励机制三部分，针对传统预算存在的操控数据、预算制定过程讨价还价、评价不全面等现象进行改善和优化，提高企业市场竞争力^[6]。卡普兰和诺顿教授 (2004) 将平衡计分卡与全面预算进行融合，用来弥补传统预算管理中财务评价滞后和“短视行为”，从四个方面进行考评，优化评价体系，完善全面预算管理的不足，为企业发展提供了新的思路^[7]。预算分解是预算执行和企业管理的前提，

将预算目标分解为更加具体的目标需要对企业情况十分了解,明确预算执行的组织结构, Sanford R.H (2005) 和 Kathleen T.Mc Neely (2006) 强调预算目标分解的重要性^[8-9]。

Jahangir Karimi (2007) 提出将全面预算管理同计算机进行结合, 增强企业财务部门对于数据收集的准确性, 将财务部、人力资源管理、生产制造等多部门融为一体, 不仅为决策提供了基础, 同时也使得全面预算管理成为可高效便捷运作的服务平台^[10-11]。

平衡计分卡在各行各业应用后都得到了充分的肯定, Naranjo Gil David (2010) 以医院管理者为背景对平衡计分卡和预算管理的结合进行研究, 通过对比医院实行平衡计分卡和未实行平衡计分卡下预算管理的差异, 充实平衡计分卡理论, 可以增强服务的灵活性和降低医疗成本, 促进多战略目标和计划的同步实施^[12]。

Tanne Janice Hopkins (2015) 提出全面预算管理是成功的将企业战略同企业文化结合在一起的新型管理模式, 对现代企业长久稳定发展有着举足轻重的作用^[13]。Halverson 和 Terrien 等人 (2016) 认为全面预算管理要有误差预算功能, 能对全面预算执行进行管理和控制, 并具有预警提示的作用, 同时还可以对公司执行情况进行控制, 提高员工工作积极性^[14]。

1.2.2 国内文献研究

随着我国改革开放政策的实施, 国内企业不断完善管理并提升创新意识, 逐渐融入国际市场的激烈竞争中。全面预算管理不仅在国外得到了飞速的发展, 同样, 在国内也备受学者和企业高层的重视。全面预算管理的核心在于落实企业战略规划, 规范预算的编制, 加强企业管理。同时, 国家在政策上先后多次对全面预算管理进行优化和约束, 要求企业建立预算管理制度并提出严格规范要求, 标志着全面预算管理在我国得到了广泛的认可^[15-16]。

从 20 世纪以来, 国内对于全面预算管理的改进和创新不断完善, 同时对案例也进行了大量分析, 介绍预算管理相关经验, 提出指导性建议。柳伟 (2001) 以全面预算在邯钢公司成功实践的案例为背景, 分析预算管理在市场营销和降低成本两方面的作用, 分析企业实行的预算管理存在的问题并提出解决方案^[17], 韩洪云和张英 (2004) 同样从全面预算管理角度研究风险控制和降低成本, 尝试提升企业管理能力^[18]。刘斌和陈丰 (2004) 提出利用 ERP 的系统集成性对编制全面预算管理进行优化, 将员工从繁琐的收集整理资料中解放出来, 提高预算编制的效率, 使得预算更准确、更及时^[19]。

全面预算管理在发展中遇到了许多问题, 其中最核心的问题是缺乏战略指导, 许多企业制定的预算目标与战略联系不紧密, 有些企业全面预算管理根本没

有战略的指导,因此,学者针对这一问题进行了详细的研究。汤谷良和杜菲(2004)提出建立以战略为背景的预算管理模型,将企业预算和市场竞争紧密联系在一起,丰富全面预算管理内容,使得预算管理更加务实,符合企业发展需要^[20]。纳鹏杰和马荣勤(2005)分析研究战略柔性的特点并与全面预算结合,使得企业全面预算管理在执行过程中柔性化,对复杂多变的市场作出针对性调整,提出有效的制定适合企业管理需求的预算目标,更利于企业在激烈的竞争市场中站稳脚跟^[21]。此后,信息技术的发展和先进管理理论的支撑,使得预算管理得到空前发展,刘丽萍(2006)提出在信息化发展时代,作为管理企业重要工具的全面预算管理要进行预算分析,加强预算执行与管理的监管力度,为生产者与投资者提供更加可靠的依据,提升企业内部管理效率^[22]。吴慧香(2008)分析企业内部控制与预算管理,以信息系统为背景,构建 J2EE 下企业全面预算管理体系,以 Rational Rose 2003 为工具进行系统设计,实现框架体系的落地^[23]。吴玮琼(2008)提出基于平衡计分卡下企业全面预算管理模式,分析企业全面预算管理的基本特征,结合战略管理理论和作业成本法对企业全面预算管理进行优化,改善企业经营管理现状^[24]。

虽然全面预算管理体系不断完善,但是在实际应用过程中仍然存在“不适应”的情况,许多企业不能构建与自身情况相符的预算管理体系。全面预算管理的研究从理论逐渐深入到企业实际应用中,吴建平和孙远航(2008)以商业银行全面预算为基础,研究其创造价值过程中出现的问题,分析其与价值链会计之间的联系,并提出合理的优化建议^[25]。王惠颖(2009)以传统预算管理为基础,将全面预算结合 ERP 系统对数据和企业业务进行管理,在保留历史预算的基础上编制滚动预算,可以将实际发生值与预算值进行对比,对预算进行评价和监控^[26]。刘子敬(2009)通过研究“超越预算”的管理方法与特点,结合全面预算管理在实际应用过程中出现的问题,对预算编制进行优化和创新,并改良考评体系^[27]。付敬新(2010)将全面预算管理理论应用于控制成本费用,建立起成本费用管理体系,从目标、编制、执行和控制等多角度对费用实施监控^[28]。彭金辉(2011)指出全面预算管理执行中信息不对称、目标不一致的问题,并从经济学角度分析预算松弛问题的原因^[29]。李志锋(2011)针对全面预算管理作为企业管控和战略实施的重要工具,在执行中常常遇到预算松弛的问题,提出合理建议对预算松弛进行控制,使松弛程度在可控范围之内^[30]。叶新恩和刘瑾和(2012)通过分析传统企业在运用全面预算体系中存在的问题,运用信息技术手段,设计了基于 Hyperion 系统的全面预算管理信息系统,并成功运用于企事业单位,优化了预算管理的编制、控制等环节^[31]。田玲玲(2014)将标杆管理融合到全面预算管理中,对全面预算管理中存在的问题进行改进,并以山西铁通为案例背景,研究标杆管理如何

应对全面预算在制定、编制、考核等环节中遇到的问题，使全面预算管理更加完善^[32]。

全面预算管理研究内容不断充实，在大数据和互联网时代，越来越多信息技术工具应用其中，使全面预算研究更全面更贴近现实。闫华红和毕洁（2015）指出大数据的不断发展，能够为企业全面预算提供更全面、更可靠的数据信息，为全面预算管理提供了新的机遇^[33]。程平和范珂（2015）结合云会计的技术与理念，构建了大数据时代基于云会计的集团企业全面预算管理框架模型，希望为信息化时代的企业提供指导与参考建议^[34]。

张忠江和王杰云（2016）对煤炭行业情况进行分析，将全面预算管理分层次进行管理，加强企业对整体经济运营的管控能力^[35]。程芳和吴江龙（2016）分析徐工集团借助信息化平台成功地实施全面预算管理的案例，将企业管理的理念“横向集成、纵向管控”进行分解，为其它企业正确实行全面预算管理提供指导性建议^[36]。温素彬和卫晋芳（2017）分析 BOT（Build-Operate-Transfer）的融资模式，对运营期的 BOT 项目全面预算管理存在的问题进行分析，改良企业全面预算管理体系^[37]。

1.2.3 研究述评

综上分析有关国内国外相关文献可以看出，国外对于全面预算管理研究经验比较丰富，涉及企业管理各领域，同时，对于全面预算改进创新也不断在探讨中，既有理论的研究，同时在实务研究中也存在大量案例。我国对预算的研究正处于不断充实的阶段，理论研究与时俱进，案例实务大胆创新，不仅有预算管理经验介绍，同时也提供有大量指导性建议。但是，在这些实务研究中，全面预算体系中往往缺少对执行情况进行评价，同时，在创造价值方面，全面预算在企业实际应用中的结果往往与理论存在一定差距。因此，本文综合分析 L 公司全面预算管理各环节出现的问题，将价值创造理念，应用到企业全面预算实务中，结合价值管理理论，提出优化管理的改进建议，改善企业全面预算管理现状，提高企业竞争力。

1.3 研究内容和研究方法

1.3.1 研究内容

本文通过对全面预算管理理论的研究，以 L 公司为研究对象，通过探讨企业内部优势和分析企业外部环境，总结企业现行预算管理的现状，找出问题，并结合价值管理理论、战略管理理论、激励理论，寻求合适的解决方案。以下是本

文主要研究内容:

第一部分对全面预算管理的国内外研究现状进行分析,总结归纳出预算管理的研究内容、研究思路和研究方法,同时,对本文研究 L 公司的背景及意义进行解释说明。

第二部分对全面预算管理的理论以及特征进行梳理,将价值管理理论、激励理论、战略管理理论作为优化企业预算管理的基石,为建立价值管理框架下的全面预算管理做铺垫。

第三部分对 L 公司实施的全面预算管理现状进行分析,找出企业预算管理在执行过程中出现的问题,并通过对企业深入调研,详细分析企业全面预算管理问题的根本所在。

第四部分通过分析企业预算管理问题出现的原因,从价值管理的角度对企业全面预算管理体系进行优化,从增加收入、降低成本、资产管理和运营管理四个方面对企业价值进行分解,优化企业全面预算管理目标、流程、执行和预算考评体系。

第五部是研究结论及展望,总结并提出优化后 L 公司全面预算管理的体系存在的问题与不足,并提出展望。

1.3.2 研究方法

本文对于 L 公司预算管理研究采用的方法是学习文献和企业调研两种方法。

通过查阅期刊、数据库、中外预算管理著作来学习和了解全面预算管理的发展历程,深入学习预算管理的理论及体系。研究众多学者运用平衡计分卡、生命周期、EVA 等理论完善全面预算管理理论的同时,从案例分析的角度学习提出问题和分析原因的能力,对案例企业实际管理中存在的问题进行思考,对 L 公司预算管理的缺点与问题进行大胆分析,并试图运用价值管理理论优化企业全面预算管理体系。

通过学习预算管理的理论,对 L 公司进行深入调研,加强与企业预算管理部门的沟通与交流,找出企业对于预算管理理解中的不足,分析预算执行中存在的问题,并提出合理的优化建议。

1.3.3 研究框架

本文通过研究 L 公司全面预算管理现状,对存在的问题进行分析,结合价值管理理论优化企业经营管理,构建更适合企业发展的预算管理体系。研究主要分为绪论、理论研究、案例分析、优化改进和总结五部分,具体研究框架如图 1.1 所示。



图 1.1 研究框架

2 全面预算管理理论基础

2.1 全面预算管理的涵义与特征

2.1.1 全面预算管理的涵义

预算的起源是国家政府机构规划未来一定时期内的目标，随后杜邦公司将其作为管理工具应用于企业中，并取得了显著的成效，现在预算在各个领域中都发挥着重要的作用。作为现代社会企业管理工具之一的全面预算管理，将企业日常生产销售与企业内部管理联系在一起，通过调整集权，适度下放到各业务单位的方式达到资源优化配置的目的，最终完成企业创造价值，改善经营管理现状，在竞争中得到更多的优势^[38]。

全面预算管理是对企业一定时期内经营、投资、财务等与企业价值流相关的经济活动进行总体安排，是公司战略和年度计划的细化。全面预算管理是以预算为基础发展而来，涉及公司战略、资源分配、生产经营、员工激励和考核评价等企业管理各个领域，有利于加强内部管理、完善公司治理、提升企业核心竞争力。

全面预算管理是指企业依据发展需要，按照企业情况制定出适合企业发展战略后，制定预算目标，对所有相关业务事项和活动进行资源优化，以计划的形式将企业的经营活动反映出来，涵盖企业全体工作人员，全部业务流程，是具有全面控制能力的整合性管理系统。全面预算作为企业管理工具，并不是单纯以控制企业资源消耗为目的，更多的是辅助企业实现战略目标，全面提高企业绩效，为企业创造价值。全面预算管理优于常规的方法与手段，不再是简简单单的数字集合，同时也不是单一的发挥管理职能，而是将全面预算管理融入公司治理的各个职能层和公司战略发展体系，完成公司资金、人力资源、信息交互的一体化构建。

2.1.2 全面预算管理的特征

全面预算管理是现代企业治理公司的一种重要工具，具有以下五个特征：

（1）战略性。全面预算管理作为战略管理的阶段化、具体化和程序化，是实现战略目标的重要保障^[39]。公司战略规划了企业的发展方向，而全面预算管理则是确保战略的正确实施，没有预算支撑的战略在实际操作中是不可能实现的。全面预算根据企业不同时期发展战略制定相应的预算目标，实现了战略与日常经营活动的沟通，降低了战略在具体实施过程中带来的风险。

（2）系统性。将预算的目标、流程、编制方法、执行方案、评价系统高度完善才形成了全面预算管理体系，因此，全面预算管理是一种整合性管理系统，

具有高度调整的能力，能够协调各种业务活动，使企业各部门、各环节协调统一。

(3) 全面性。全面预算管理并不是单一部门对企业集权式管理，预算的编制与执行等环节需要全员共同参与。同时，全面预算管理也是对企业各组织各部门进行全方位、全过程的监控与管理，涉及企业未来一定预算期内的全部工作，包括投资、经营、融资等一切管理活动。

(4) 机制性。全面预算管理是企业日常经营业务、财务支出活动的控制标准，预算的显著特征在于控制机制的完善。全面预算管理是一种自我约束、自我管理的机制，具有全面的管理体系，包括预算编制、审批、执行、监督、考评等流程，机制设立的目的是降低预算风险。

(5) 融合性。全面预算管理不应局限于固有的体系，而需要保持一定融合性。大数据发展的时代，企业面临的外部环境可能随时会发生变化，信息技术在各领域发挥着举足轻重的作用，其中 ERP 可以提升工作效率，在数据共享的时代，全面预算管理可以很好地融合 ERP 技术，从信息技术条件上保证预算管理的顺利实施，使得企业长久稳定地发展。

2.2 全面预算管理的功能

全面预算管理通过制定年度预算管理目标，将各业务部门的工作和目标进行规划，通过细化分解进行执行，对企业进行规划、沟通、激励，从各方面提升企业在竞争市场中的地位，促进经济持续增长。企业全面预算的主要功能具体表现为以下几个方面：

(1) 有利于规划企业发展

全面预算管理是战略规划和年度经营计划的落实，明确了企业一定时期的经营目标，将经营目标在各部门之间层层分解，使得目标细化并且可执行。如此，保证了企业目标在部门之间的衔接，实现全员参与的功能。全面预算管理能有效管控战略的实施，使企业对资源进行优化管理，按照预定的目标发展。

(2) 协调企业内部资源

企业一般由若干相对独立的业务单元组成，这就需要各部门之间进行相互协调与配合。全面预算通过统筹兼顾、综合平衡等技术手段，在确保企业总目标最优化的前提下，为各部门制定了科学的分级目标，促使各部门和各环节的经济活动都在企业总目标的领导下协调进行。因此，必须保证部门之间制定的目标与企业战略具有一致性，才能顺利实现预期总目标。

(3) 管控企业经营风险

控制企业经营管理，充分实现战略部署是全面预算管理的，预算控制基本管

理目标，控制要落实每一个环节，预算编制是针对企业管理进行的事前控制，执行的过程是事中控制，预算的差异分析和考核是一种事后控制。在编制预算过程中，对每一位员工的职责范围及员工的相互关系都有明确的规定，在对预算执行结果进行考评时，能够对企业战略进行分析，同时发挥预算管理对企业运营管理的监控作用，使企业每一个环节的工作都高效地运行。

（4）有利于提高运营效率

预算管理执行的过程是企业部门之间、上下级之间信息传递与沟通的过程。实行全面预算管理，相当于为企业内部信息传递搭建了稳固、高效的桥梁，与此同时，在公司内部建立了有效沟通的桥梁，使得个人、部门和公司之间更加和谐。对于管理人员而言，更加明确自身的权力关系，很大程度上调动各责任单位、具体责任人的积极性，提高管理运行效率。在企业日常运行过程中，业务只要在制定的预算以内，根据授权，各部门、各层级就可以按照既定程序，相对独立地进行经营决策，在权利下放的同时提高了公司的经营运行效率，使管理层不再浪费时间与精力于日常审批工作，降低了企业人力成本。

（5）激励员工实现考评制度

全面预算管理针对的是企业每一个员工，通过定性的分析，定量的方式来反映企业各部门和全体员工应达到的标准，通过对预算指标和实际完成情况的汇总，将汇总结果作为衡量各部门和个人工作业绩的重要依据之一。同时，对于企业而言，员工最大的贡献就是不断提升个人能力创造价值，完善的企业考评制度可以很大程度上调动员工工作积极性，提升工作效率，并将企业目标与员工业绩仅仅相连，实现企业与员工同发展，共进退。

2.3 全面预算管理的基本流程

2.3.1 预算的目标

预算目标，是行动的指南，牵引着实施行动计划朝着预定方向发展。制定科学合理的预算目标无疑是全面预算管理的基础，是全面预算管理顺利实施的前提。预算目标将企业中长期的战略目标进行分解，实际上是基于企业战略目标和年度经营计划制定出来的阶段性的、具体的、量化的行动方案。根据不同的企业战略目标，预算目标的制订大体上分为成本领先型和利润领先型两种，前者关注如何节约费用开支，后者强调利润空间的增长，由此可见，制订预算目标首先应明确企业的战略发展要求，企业的决策层通过分析企业的生存环境、资源和营运能力和竞争对手的优劣势，制定出详细的策略，帮助企业更好地适应市场竞争。全面预算管理通过统一的预算目标将企业各职能部门统一在一起，同时调整和平

衡销售、生产、采购等各个环节的阶段性的目标，最终保障企业整体目标的实现。

2.3.2 预算的编制

预算编制过程是整个预算管理体系中最基础的部分，通过分析企业所处的内部及外部环境、地区竞争能力、企业经营目标、预算部门等要素，根据企业短期战略和长期战略分别制定预算目标，短期预算目标通常期间为1年，与企业会计期间一直，长期预算目标通常期间为3-5年。通常还需要对企业的业务、长期或短期融资、财务进行深入了解，单独进行预算。预算编制的过程是需要各部门共同参与，涉及各环节的管理，同时，预算在编制中要调动每一个员工参与的积极性，不仅能提高预算编制工作的效率，还能激励员工高质量的完成业绩指标。

2.3.3 预算的执行与控制

预算的执行与控制是保证全面预算管理质量的重要步骤，脱离控制的预算，即使预算编制再细致完善，也不能达到预期要求，因此要深入理解“共同参与”的实质。将年度预算进行层层分解，将责任落实在每个员工的身上，同时也要规划和管理执行的时间，避免“三天打鱼两天晒网”的现象，对预算进行实时监控，及时对实际情况与预算标准有较大偏差的问题进行分析和调整，同时保证预算在执行过程中上下级沟通顺畅。

2.3.4 预算的考核与评价

预算的考核是对预算整体进行评价的过程，既是年度工作的总结，同时也是预算控制的延续。企业可以使用的考评指标分为财务指标和非财务指标两种，其中财务指标是对工作的总结，非财务指标是对未来的预期。在考评之前要明确考评的对象，针对各责任单位独立考评，选择合适的考评指标，对预算结果进行分析和总结，设置奖惩制度，不但要从物质对员工进行奖励还需要关注员工精神层面的需求，惩罚措施要合理做到公平、公正，才能最大程度激励员工工作积极性，为企业创造更多价值。

2.4 相关理论基础

2.4.1 价值管理理论

价值管理是一种新型的企业管理工具和手段，基于价值评估体系之上，以创造价值为目的，结合多种价值驱动因素和管理的技术，依据企业战略、内部控制、风险管理补偿和薪酬设计，达到股东价值最大化的企业任务^[40-41]。从价值管理理论的创新思路来看，价值管理是一种管理方法，也是一个管理控制体系。其核心

是创造价值，目的是实现企业经营价值最大化。经过现代管理的不断发展，企业的经营目标逐渐从利润最大化转向股东价值、财富最大化，不仅代表了整个社会经济的进步和现代财务体系的进步。与此同时，也体现了企业对于管理工具的完善和创新。

价值管理是分析企业价值因素的一种管理手段，从价值管理模型分析来看，公司战略是分析研究企业问题的基础，公司理财可以在经济上把控企业价值，公司治理是从管理角度分析价值创造的驱动因素，将三要素结合起来就形成了价值管理模型如下图 2.1 所示。具体来讲，公司战略从目标上研究如何提升企业价值的提升，起决定性因素。公司理财主要通过减少资本成本来提升公司战略和公司市场价值，主要从财务角度出发，关注企业资产负债表的内容，调整资本结构。公司治理加强企业与投资者的联系，同时，建立起管理层与经营层之间的桥梁。

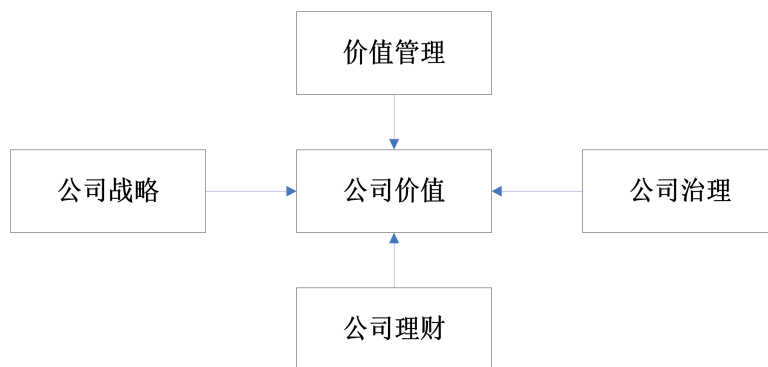


图 2.1 价值管理模型

价值管理随着时代的发展被越来越多的企业多认可，价值管理是一种经营理念和原则。价值管理能够对企业生产经营活动进行优化，涵盖了企业战略目标的执行，对企业财务指标也进行优化选取，对员工的业绩评价也提供了指导建议，同时涵盖公司治理等管理活动，以价值估计为基本，关注企业价值创造的各项驱动因素。价值管理也是对企业各项活动进行指导的管理工具，价值管理体系中有对企业价值进行评估和分析分方法，能及时发现可能创造价值价值的隐形因素。价值管理作为分析企业价值因素的一种管理手段，对把控企业价值和进行价值创造都有着举足轻重的作用。

2.4.2 激励理论

激励是通过对人的需要、动机、行为等的影响，引导、维持或改变人们的行为，以利于组织目标实现的活动。“激励”本来是心理学的一个术语，是指持续地激发人的动机和内在动力，使其心理过程始终保持要激奋的状态，鼓励人朝着所期望的目标采取行动的心理过程^[42-43]。

激励理论在企业管理中的作用主要是调动员工主观能动性。首先，能够提高

员工积极性。企业如果有良好的激励机制和制度，企业员工工作的积极性和主动性就能得到充分调动，从而为企业创造更多的经济效益。其次，激发员工潜力。员工在激励的制度或环境下，能发挥出巨大的潜力，这对于企业来讲是非常有利的，能够通过激励效果实现了人才资源的合理优化配置。最后，提高员工凝聚力。企业的员工都具备社会价值和自我价值，不断完善和进步的激励制度，不仅能够从物质对员工进行激励，还可以从员工的精神层面进行奖励，满足员工对自我实现的需求，能够最大限度调动员工积极性为企业创造价值，从而进一步提高企业的凝聚和向心力，使得企业员工与企业“同发展共进退”，为企业的发展和管理做出更大的贡献。

本文运用激励理论对员工的行为进行引导，使全面预算执行目标深入人心，最终实现既定的预算任务。

2.4.3 战略管理理论

企业战略是企业自上而下进行的整体性规划过程，深入于企业各领域，是企业为应对多变的经济环境而制定的长远性、全局性的谋划或方案，对企业的发展有重要指导意义。战略管理是为了加强企业快速地对当前市场进行分析，制定适合的管理模式，让企业尽快适应环境的变化，提高企业整体管理能力，提升企业在竞争中的优势，保证企业健康稳定的发展^[44-45]。战略管理的特点是将企业持续发展同企业目标结合在一起，通过培养文化认同和员工的使命感，明确决策活动的中心，使得企业稳定发展。其优点是能够培养前瞻性思维，加强目标识别能力，增加公众的支持，获得更多资源。加拿大管理学大师亨利·明茨伯格用计划、计策、定位、模式、观点来描述战略，用五个方面详细阐述战略的内涵。当今战略权威迈克尔·波特通过分析同行业竞争者，供应商的议价能力，购买者的议价能力，潜在进入者威胁，替代品威胁这五种竞争力量，总结出成本领先战略、差异化战略和专一化战略思想。美国管理学教授韦里克对企业战略进行充分研究后提出，企业要根据优势、劣势、机遇和挑战统一结合进行分析，提出最优战略目标。

3 L 公司全面预算管理现状及问题研究

3.1 L 公司概况

L 地产公司是一家以城市住宅开发为主的大型企业集团，是大型投资公司的控股子公司，企业除主要业务以外，相关产业还包括酒店管理、物业管理等。公司将创新能力放在首位，具有严格的管理和优质的服务，在不断发展的过程中逐渐形成了以地产开发业务为核心竞争力的管理模式，对储备用地有着规范的管控制度。高效的执行能力和温暖的人文关怀使得公司发展不断壮大，目前主要的在建项目有 10 余个，企业经过多年的发展和总结，拥有丰富的别墅、写字楼、酒店等项目管理经验，同时对相关配套服务有着独到的见解。

凭借优质物业项目及服务，以及持续建设本土领先的房地产企业为战略目标，公司正迅速成长符合发展。企业实实在在致力于公益事业，真心诚意做慈善。企业文化凝聚长期的经营管理之道、成长发展之道。公司秉承东方灿烂的智慧思想，并蓄东西方企业管理的精华，在实践的检验中不断吐故纳新、动态发展，表现出对环境的高度适应性和旺盛的青春活力。

L 企业现有员工 2000 多人，2016 年实现的销售收入 15.68 亿元，利润总额为 1.75 亿元，公司是一家主要以城市住宅开发的地产企业，公司涉及的领域包括洋房、别墅等形式多样的物业管理，已经覆盖各地区，企业现在主要的建设项目都得到了社会的认可，对开发和运营管理有着非常全面并且丰富的经验。L 公司希望商业物业等产业地产的整体占比不超过 30%，实实在在致力于现有经营管理，同时企业希望能够对当前企业经营业务进行优化改革，创新更多形势来满足消费者的不同需求。

3.2 L 公司全面预算管理现状

L 地产公司是垂直型组织结构，公司目前最高机构是董事会，董事会下设总经理办公室，公司日常经营管理以各企业副总进行执行，总经理办公室是日常事务责任管理中心。总经理办公室下设营销副总、财务副总、企划副总和工程副总共 4 个分管副总经理和直属管理部门行政部。如下图 3.1 所示。

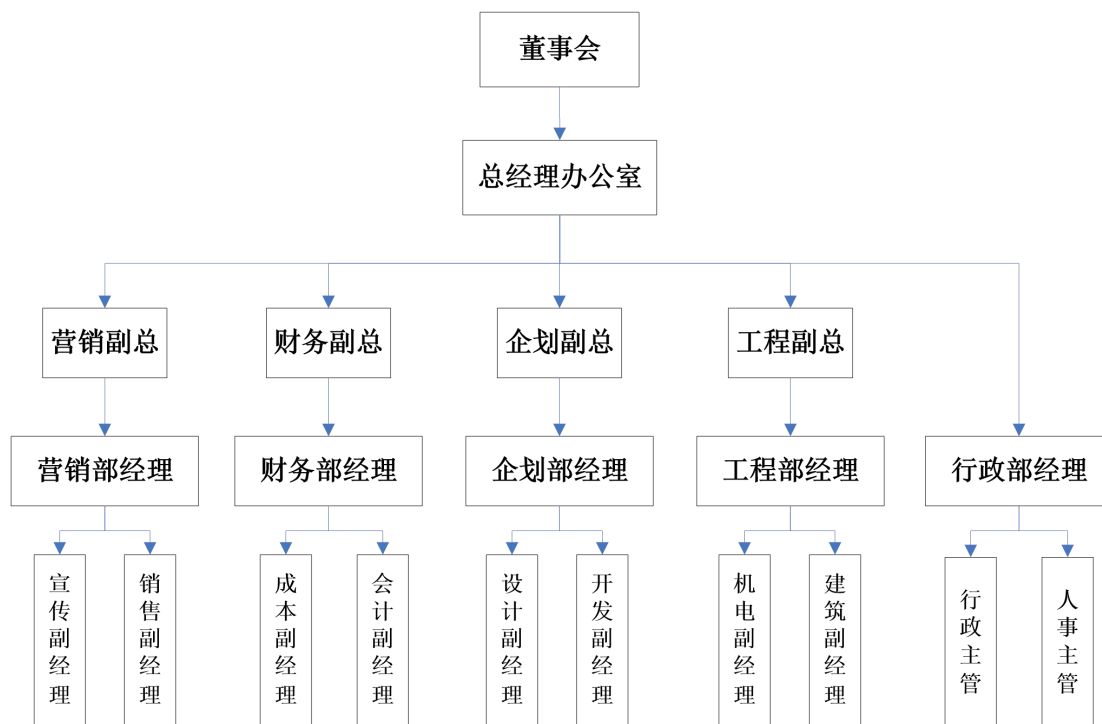


图 3.1 L 公司组织结构图

企业营销部下设宣传副经理和销售副经理，其中宣传副经理主要负责企业形象公关、广告宣传、市场调研等日常工作，下设副经理主要对企业销售进行控制，管理企业客户信息等相关工作。财务部主要从日常会计与企业成本对企业进行管控，其中成本主要核算项目成本、机电设施等。公司企划部是对企业建筑、结构、电气、景观、精品装修等一系列活动进行开发设计的综合性组织。工程部核心工作内容是对企业建筑施工进行调控，保证开发项目顺利竣工。行政部主要负责包括相关制度的制定和执行推动、日常办公事务管理、办公物品管理、文书资料管理、会议管理、涉外事务管理，还涉及出差、财产设备、生活福利、车辆、安全卫生等工作。L 公司为了方便上下级之间的沟通和交流，减少因传递流程冗余带来的时间成本，企业构建垂直的组织结构，更方便企业进行日常的管理。

L 公司全面预算管理目标以财务指标为基础分析企业经营能力，从持续发展、投资回报以及风险控制三个方面进行控制。如下图 3.2 所示。

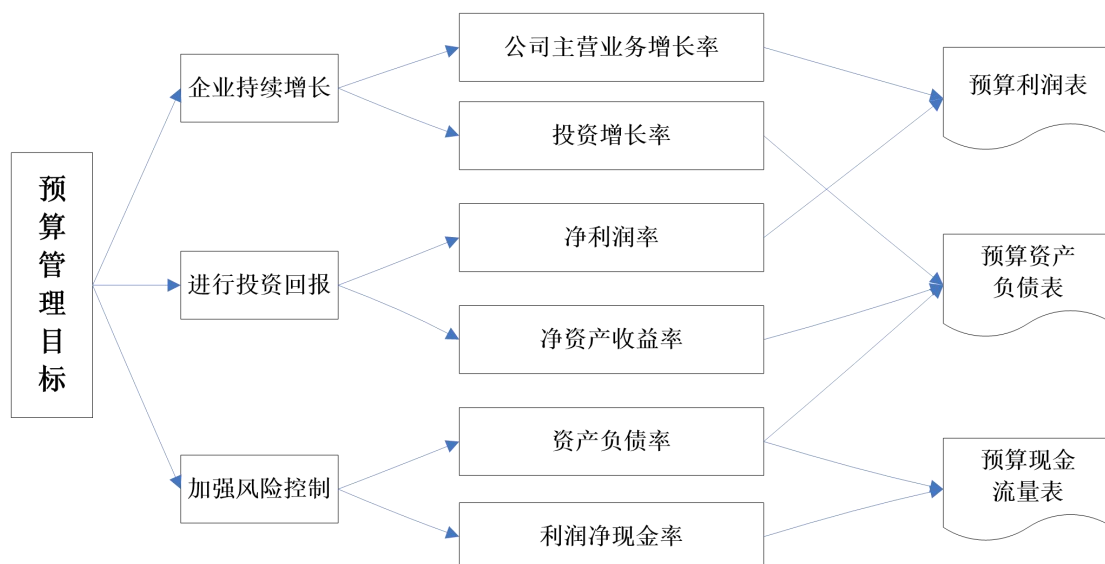


图 3.2 L 公司预算管理目标

L 公司对于全面预算管理非常重视，从最高领导层到财务部都有着严格的预算管理制度和标准，对预算的起草，编制和执行都严格对待，把控每一个预算管理环节。首先，企业进行年度预算编制。每年 10 月份由公司财务部依据公司规章制度和业绩完成情况召开年度预算讨论会议，在会议上财务部将制定出的预算草案向董事会进行讲解和说明，由董事会表决，签字同意后下传至公司各部门，公司各部门根据预算要求进行执行。各部门对传达的预算任务召开部门会议，将该部门的预算目标进行分配，明确每个人的工作任务和工作量，同时讲解预算奖惩制度。公司预算管理，能够反映资金的来源和流向，能较好的管控自己的使用动向。其次，公司对预算要进行季度总结。L 公司在数据的收集方面，会因资金投入期长、应收账款受到购买者需求不同而差异变化大以及工程建造期长等因素的影响，使得信息收集结果不准确，同时，为方便企业对预算执行效果进行及时的监督和管理，经过公司股东会议决定，对企业各业务部门进行季度总结。要求各部门向财务部汇报每季度预算执行情况，财务部通过汇总各部门实际业务量，并与预算目标进行对比，对出现的问题及时进行分析，找出解决方案，避免问题在年终堆积。最后，每月部门内部进行调整。在年度预算与季度预算执行过程中会发现，按照预定计划使用资金难免会出现预算与实际不符的现象，主要因为年度与季度预算周期调整期较长。同时实际过程中，费用会由于不可预料因素复杂造成难以控制，制定预算的目的是为了缩小预期与实际之间的差距，为避免出现较大偏差现象，公司还建立月度预算，每月部门内部进行预算的调整和总结。各部门可根据自身情况作出月度预算，将预算与实际的差额缩到最小范围，从而最大限度提高资金的使用效率，准确掌控资金的使用情况。

3.3 L 公司全面预算管理存在的问题

3.3.1 全面预算管理职责设置不合理

L 公司在企业组织构建时，研究企业组织结构，企业并没有建立完善的预算管理组织结构，全面预算管理的组织机构一般包括决策机构、预算工作机构和预算执行机构，公司没有单独设立预算管理委员会，同时没有建立相应的责任中心，预算管理的编制和执行，以及相关工作都是由是由财务部门全权负责，基层部门基本不参与预算编制。L 公司预算编制流程如下图 3.3 所示：

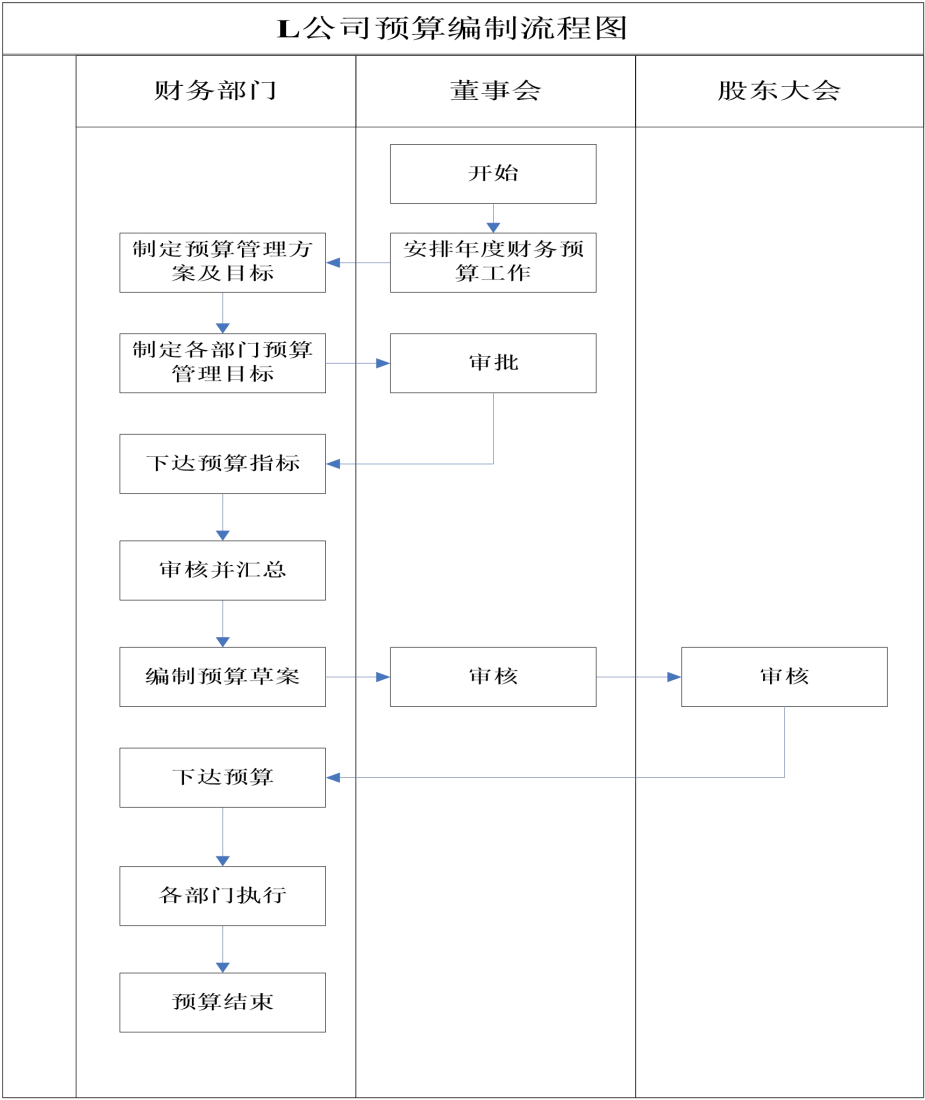


图 3.3 L 公司预算编制流程图

董事会根据公司发展在每年 10 月份提出年度经营目标，结合财务部对预算数据的汇总，开展预算工作。财务部则根据上级要求制定预算管理草案，经董事会和股东大会审批通过，下达到各部门进行执行。由于 L 公司组织机构相对较

多,导致预算下达时受到基层部门和人员的阻力,造成理解出现偏差,各级传递效率低下,全面预算管理工作难以贯彻执行。财务部门不仅要做好资金筹措工作,合理利用公司有效资源,进行项目成本考核和费用考核工作,保证公司开发资金需求,加强财务监督负责公司的日常会计核算、各项税收的计缴和会计报表的编制工作。还要针对企业发展进行全面预算管理的各项环节的安排,使得财务部压力上升。同时,财务部对基层部门预算进行编制不能正确反映基层业务单位工作情况,会使得基层业务部门缺乏积极性。例如对于销售费用的制定,企业采用的是固定预算。但是实际中,销售员工为了提升有额外需求客户的满意度,会增加礼品费用的支出,使得企业制定的标准不能满足销售部门的日常业务需求。

3.3.2 预算表设计缺乏科学性

编制预算是按照会计核算的明细科目来设置预算项目,所以适当设置明细科目能够为后期分析工作提供便捷,使得数据真实有效。L 公司在编制预算表时,不能按照企业实际情况进行设计,使用的编制方法过于单一,不能正确优化企业资源配置。例如:公司举办销售会议是为了解决目前企业销售中存在的业务量下滑、售后客户管理松弛等问题,在会议费预算表的编制上要针对具体情况进行分析。但是 L 公司编制 2016 年销售培训会议费时,只关注会议的内容和费用合计,将礼品、娱乐等费用全都归集在其他费用中,在管控上没有明确的负责人,很容易变成集体消费模式,从而失去控制(如下表 3.1 所示)。

表 3.1 2016 年销售培训会议费预算表

会议名称	举办部门	举办地点	参加人数	场租费	餐饮费	其他费用	预算费用	实际费用
销售培训会	销售部	琥珀酒店	200 人	3500 元	6000 元	15000 元	24500 元	43200 元

此外,L 公司在编制预算表时主要是按照单一业务进行编制,没有将业务部门与其他部门建立起直接的联系,但是在企业日常工作中,复杂的业务事项之间往往相互存在交集。企业在预算表设计时,没有预警提示功能,一方制定预算后没有对另一方进行控制。例如:L 公司在年初编制购买建材等原材料时,没有计划原材料领用的具体时间,在执行中造成部分上半年购买的原材料一直到下半年才得到使用,造成预算管理没有对企业经营进行控制,使得预算执行得不到保障。

3.3.3 预算结果与预算目标不相符

预算编制是执行的基础,预算执行是全面预算管理的核心,但是 L 公司在编制预算后,公司没有建立规范的预算执行监督管理体系,执行的好坏完全由部

门进行操纵，单纯靠指标来控制企业经营，一旦出现问题就不能及时得到解决，只能靠申报季度调整来解决问题，导致预算最终结果不免差强人意。比如企业进行原材料预算后，没有对领取制度进行监控，导致原材料只要是施工人员就能领取，完全严格进行控制。同时，企业培训是为了提高管理者或者员工的工作能力，短时间培养优秀人才，实现员工与岗位之间良性互动，提高员工积极性的有效途径，但是 L 公司在对员工培训费进行管理的时候只关注员工学了什么内容，忽略员工学习的效果。例如国家对房地产行业制定新的调控政策后，公司需要对很多问题需要重新界定，因此，组织财务部的员工学习新政策，并提供伙食补助，但是有些员工利用这培训的三天时间参加会计中级考试，自费雇佣企业外的无业人员进行签到和点名，这样完全失去了培训的意义。

企业在对经营结果与预算的目标进行比较时，主要通过修改执行方案来改善现状，如果这个月出现比较大的问题就对下个月进行修改，缺乏对执行过程中发现问题及时作出调整的体系。比如销售预算这个月没有完成预算目标，就会增加下个月的预算目标，会使得预算值不断累积，销售人员的压力会不断增加，最终导致预算目标与实际销售额差距较大。

3.3.4 预算管理控制和考评体系不完善

L 公司在实行全面预算管理过程中，注重预算编制，但是不能有效地贯彻和落实预算的执行，同时预算调整方案过于简单，分析考评体系没有达到预期效果，预算管理不能控制企业经营风险，没有很好地进行事中和事后的控制。企业许多部门负责人在面对市场变化、政策变更、环境影响时，往往优先重视自己的业务，轻视公司整体预算目标。同时，企业没有建立起完善的考评体系，例如公司销售人员薪资制度是由底薪和提成组成，在实际工作中部分销售人员工作期间认真负责，但连续几个月业绩不理想致使员工失去信心，销售负责人在评价其工作时只关注业务量忽视员工自身的努力，充分说明公司绩效制度不能较好地反映员工的工作状态，使得预算目标得不到有效地贯彻和执行，失去了预算的意义。同时，销售业务量较高的员工对于实现自我价值、岗位晋升空间等有着较大的期待，公司现有的评价体系不能给予员工正确的评价，致使员工晋升空间受阻，同样质疑着公司的绩效管理制度。由于 L 公司忽视预算控制和考评体系的重要性，使得预算管理激励效果大打折扣，流于形式。

3.4 L 公司预算存在问题的原因分析

3.4.1 企业没有理解全面预算实质

L 公司没能全面、系统地了解全面预算就将预算管理的方法应用于企业管理中,导致实际操作过程中预算执行的结果与企业目标不一致。以全面预算管理为核心的组织结构,其中最能体现预算管理职能的部门是各个责任中心和预算管理委员会。通常还需要建立预算管理部,其主要职责是为编制预算提供准备工作,主要是收集和整理申报的预算,并进行基础分析后交由预算委员会进行评定,最终由董事会进行审批,确定年度预算。

从企业问题中可以看出,L 公司没有设置专门的预算管理责任中心和预算管理委员会。完整的预算管理组织结构是实现企业经营战略目标的基础和保障,同样也是预算管理的实施载体,企业只建立了以财务部为中心的全面预算管理组织架构,不仅没有对预算进行精确的分解和下达,同时也没有充分地讲解和明确各执行部门的责任,使得员工缺乏对自己责任的认知,导致预算不能有效地执行。

企业预算管理是服务于企业战略目标的,是将企业长期战略具体落实的工具和方法,在编制预算、预算执行、预算控制等各个环节都与战略紧密的联系,L 公司没有意识到这一点。企业的战略是对公司未来一定时期内的经营和管理进行的长期、可持续的计划,在不考虑战略目标的情况下制定的预算计划会使得企业忽视长期发展,造成只关注资产收益率、销售利润率、应收账款周转率等一系列的短期经营指标,会使管理变得盲目,做事没有依据,不能创造长期、稳定、健康的企业价值。同时,企业在编制预算时,由财务部门对企业各业务部门进行预算编制汇总的,将预算管理工作当成财务部门的工作,没有体现预算管理的全员性、全面性的特点,失去推行全面预算管理的意义。

3.4.2 没有结合企业自身情况制定预算表

L 公司制定的预算表不合理的主要原因是没有结合企业实际情况进行预算表的编制,以下从四个方面具体分析:第一,企业在制定预算表时基层部门不参与预算的编制,这样制定的预算表会与实际脱节,缺乏科学性、可操作性和权威性;第二,企业在进行日常预算编制之前,没有将准备工作做好。准备工作不仅包括分析企业现在的经营环境和起草的预算是否吻合,还要考虑企业预算制定部门能否深入到企业各个领域,同时还有各部门制定预算的基础是否与企业预算管理委员会制定的预算基础达成一致,才能确定企业可以接受的预算误差程度,建立内部管理控制的体系。第三,L 公司制定的经营策略不够合理,导致企业预算的执行过程中没有达到预期的要求,不仅没有将企业高层与业务部门紧紧联系在

一起，同时没有发挥出调动员工主观能动性的效用。第四，没有平衡业务部门与预算编制人员之间因利益导致的冲突，其中销售部门在预算前希望预算编制人员能按照往年的发生值尽可能少的制定销售预算，但是预算编制人员从公司经营层面出发，往往缺乏与销售部门的沟通，制定的销量预算不能正确反映销售部工作能力。

3.4.3 忽略预算管理中执行控制的重要性

预算编制是预算管理的开始，编制出完善预算并不是企业管理的最终目的，能够按照编制完成的预算进行严格执行，并且在日常经营活动中发现问题、解决问题才是应用全面预算管理的核心意义所在。

企业预算结果与预算目标出现偏差的原因主要是企业全面预算管理不能有效贯彻和执行。企业在制定预算目标后，缺乏完善的执行和预算控制体系，才导致预算管理出现问题。以下对问题进行以下三点分析：其一，企业预算管理下达时不能有效深入基层，在传递的过程中，由于财务部门制定的政策各分管部门对具体要求理解不透彻，同时在执行过程中缺乏监督管理的责任中心，致使预算管理执行受阻；其二，企业中一旦有部门虚报业绩，企业在未来制定预算时会将更多的资源转向该部门，使得企业资源不能优化分配，同时，公司部门与部门之间，上下级之间，员工与员工之间传递的数据和信息会出现偏差，不利于企业长期稳定的发展。其三，L 公司制定的预算标准对实际工作中员工的约束力不强，没有对预算进行细化地分解，同时没有建立预警反馈机制，会导致企业经营活动中存在的诸多问题不能及时上报，问题不能及时得到解决。

L 公司预算不能很好地贯彻落实，流于形式，很大原因在于缺乏有效的执行控制制度，企业没有建立信息化下 ERP 管理体系，使得全面预算在执行的过程中缺乏实时监控能力。ERP 是信息化下的企业供产销等多位一体的企业管理工具，并且依靠信息技术的平台，使得其具有实时反映经营状况、及时调整管理目标、全程监督控制、保证预算数据真实完整等优点。

3.4.4 忽略预算管考评的重要性

预算考评体系是对预算执行效果的综合评定，主要以业务部门和员工为核心，对企业预算进行分析和总结，同时对完成情况进行奖励和惩处。全面预算管理体系中，企业的预算考评体系不仅仅能够将企业各业务部门的工作进行总结，同时监督和规范其工作态度，优化每一个预算环节，将预算执行的实际数值与预算目标值进行对比，找出出现偏差的问题所在，作出调整，企业预算考评还可以对企业经营状况进行全面系统的了解。但 L 公司制定的奖惩制度与预算管理缺乏紧密联系，对于预算考评缺少相关评分方法和评分基础，单纯以财务指标进行

评价。财务指标反映的是过去的经营成果，受会计政策的影响较大，会使管理层忽视长期发展战略，同时，指标容易被人为所操控。

4 L 公司全面预算管理体系优化

4.1 基于价值管理的企业全面预算体系构建

价值管理是以股东价值最大化为目标，通过对企业战略目标的分解和树立企业文化，将管理工作具体落实在企业的日常经营活动之中。本文通过对价值管理研究，将企业工作内容进行扩充，加入对未来价值流向的把控，以实现“股东价值最大化”为目标进而提升企业竞争力。将现金流量的价值管理模式应用于企业预算的编制环节，并确立以利润为导向预算管理控制体系，最后结合财务与非财务指标对企业的考评制度进行优化，解决企业全面预算管理在实际应用中遇到的问题，为企业的稳定发展提供建议。基于价值管理的 L 公司全面预算管理体系框架如下图 4.1 所示：

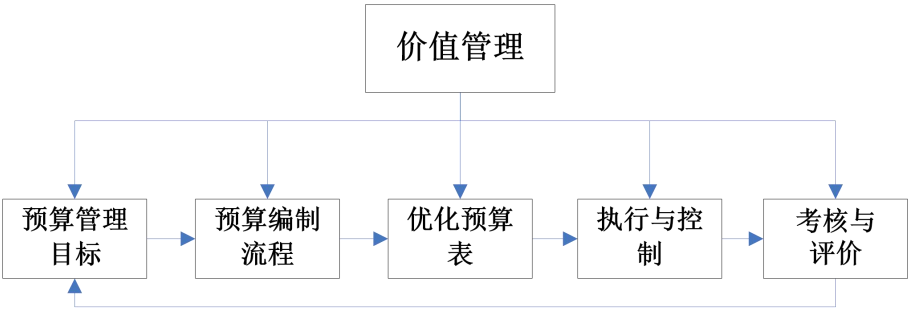


图 4.1 基于价值管理 L 公司全面预算管理框架

价值管理是从创造价值角度分析企业各部门之间存在的联系，从本质上来说是一种管理方法，是一个管理控制系统。企业价值管理是以企业发展为本，其核心目的是进行价值创造，同时部署和安排企业各项经营管理，使企业在激励的竞争市场中站稳脚步。对 L 公司研究发现，企业价值来源主要分为收入、成本、资产管理和运营管理四个方面，通过对这四个因素进行细化和分解，能够得到各单位影响股东价值的驱动因素^[46]，如下图 4.2 所示。

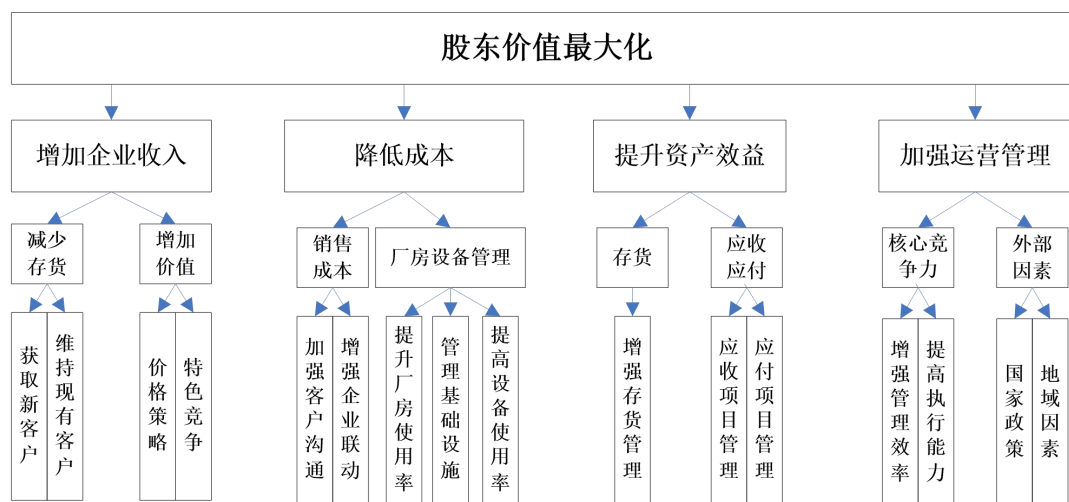


图 4.2 L 公司价值驱动因素分解图

结合 L 公司企业情况，从企业收入、成本、资产效益以及管理角度分解价值的过程，能给价值驱动力和价值创造之间建立起一种直观的联系，可以方便地看出在 L 公司中价值创造的具体过程。通过价值分解的方法能够对四种价值驱动力进行系统性分析，找出企业经营管理中的核心任务，明确企业预算应严格控制的内容，避免企业执行全面预算管理时“眉毛胡子一把抓”，忽略真正创造企业价值的活动。

从图中分析来看，自上而下的分解方式更利于找出问题并进行分析，不但可以对企业反馈机制进行分析，确定各因素之间的联系，同时，可以明确企业各项管理出现的问题在哪里，针对性提出改善的方向和空间的大小。最后，企业可以对收入、成本等问题中某一特定因素，详细进行展开和分解，找到创造价值的具体方法，制定具体的改善方案，并在落实行动的过程中加强监管。具体优势分析如下：

(1) 体现预算管理目标。企业编制全面预算，需要每个业务部门对企业各环节进行预算，并由企业财务和预算管理部门收集整理，最后形成年度预算草案。在这个过程中不仅反映企业的经营管理能力，同时也能体现全面预算管理规划和发展的作用。预算编制以战略规划为依据，体现价值创造理念和要求，使得战略具体化，反映出企业整体和未来趋势，体现过去一定时期内企业的管理理念，并对企业盈利能力、运营能力等财务指标进行分析，全面了解企业财务和经营状况。

(2) 协调整合资源。价值管理能够优化资源配置，企业资源一般包括人力、货币资金、物料、科研技术以及市场渠道等。但是这些资源在企业中并不是集中存在的，而是根据企业各职能部门的业务情况，呈现不均衡的分布状态，这是由于部门之间，以及企业各个责任中心业务发展不均衡导致的。通过全面预算编制，

能够科学的制定符合企业需求以及各职能部门实际情况的年度、中长期预算方案，让各部门能够按照既定目标运行，从而消除企业资源不协调的因素。而且通过全面预算管理，能够在企业内形成自上而下的协同效应，让管理层、职能部门、业务单元以及员工能够形成整体，围绕企业的总战略运作。

（3）降低经营管理风险。预算控制是为了更好地完成全面预算管理制定的目标，对经营预算的各个环节都要进行严格控制，包括对销售、生产、成本、费用的预算执行过程都能进行管控，减少企业在经营过程中出现的问题。其中销售预算要对销售价格和销售数量进行管理，生产过程要注重产量、领购限额、库存盘点等进行限制，同时对管理费用要针对不同项目采用不同的控制方法。通过预算考评体系，能够评价公司战略实施的效果，加强风险管理能力。

（4）促进价值提升。价值管理从各因素进行定性分析，而预算管理用定量的方式制定企业每个岗位和人员的努力标准。预算制定的标准对于员工的考核具有非常重要的参考价值，在年末对预算进行总结时，可以将实际发生值与预算目标值进行对比，同时制定奖惩激励制度，提高员工工作热情，在对企业考评激励制度建立时要注重公平公正的原则，对惩罚体系要透明，接受企业全员的监督，才能真正做到提升企业效益，创造价值。

本文以价值管理为基础，将企业全面预算主要环节中的预算编制、预算执行与控制、预算考评进行系统性优化改善。坚持企业长期健康稳定的发展战略并树立企业“以人为本温暖创新”的企业文化，对企业全面预算管理提出新的具体要求，同时，全面考虑企业各项经营管理，分析财务指标在各部门之间的联系，来保证预算的准确性和科学性。最后，从价值创造的角度对企业预算管理风险进行控制，找到风险与收益的平衡点。

4.2 价值管理下企业预算管理目标

L 公司具有地产行业的背景，进行项目申报和开发时需要投入大量的资金，同时项目的建造期持续时间长，对于资金的回笼相对于一般生产制造企业来讲十分缓慢，并且容易受到政策及环境的影响，因此，在制定预算目标时要权衡企业自身情况。L 企业预算管理目标是企业整体战略的具体落实和分解，从预算编制到指标体系构建，所有环节都需要全员参与，需要确定编制的具体目标都服从企业总体目标。

对企业预算管理目标进行优化时要以战略为导向，以价值创造为核心，结合企业实际情况，协调企业全员参与，调动员工积极性。预算目标是一个系统的层次体系构建，L 公司依据企业情况构建预算目标使要有所侧重。管理层的宏观目

标一定要兼具稳定性和引导作用，照顾到战略规划，管理和执行机构在设定预算目标的时候要多元化，基层的执行机构要将质量和数量统筹兼顾。

公司战略目标是财务目标与经营管理有机融合，建立以人为本，综合性知名企业。企业发展处于稳定期，短期内不会扩展新的业务，因此，保证企业股东权益成了根本任务。为实现战略目标，将具体的预算管理目标定位在利润最大化和风险规避两个方面。具体落实为以下几个方面：

（1）强化资金管控。L 公司是一个资金密集型行业，针对企业自身特点进行优化，要建立完善的预算管理体系。其预算管理目标就不是单纯考虑一个项目的目标，而是以企业战略为背景进行成本和现金流管理。其中最重要的是稳定的现金流量，拓宽资金的获得渠道，为公司稳定、持续发展打下坚实基础。同时，要针对费用进行控制以及合理支出，有效管控资金，降低企业财务风险。

（2）加强预算执行过程中的监管力度。全面预算管理的实质是对企业各项日常经营活动进行高效有序地管理，事实上，预算控制往往是企业全面预算管理出现问题的原因之一，预算编制不只是对预算进行目标规划，还可以通过调整进行修改，但预算在执行中缺乏监管会导致预算失去本身的意义。因此，企业在执行过程中要做好审查、分解、传达的预算准备，确保各部门对预算管理有深入的了解，明确各自的责任，才能方便经营决策，不断加强预算执行力。

（3）加强高层管理者与业务部门间沟通。企业高层管理者在对企业经营管理时，往往会与业务单位之间缺乏沟通与联系，导致预算编制出现问题时难以及时通过企业组织结构进行问题汇报，使得信息传递过程受阻。因此，在企业预算执行过程中加强沟通渠道建设，同时将管理者与业务单位员工的沟通纳入预算考评体系中，将经营者的利益与员工的执行力结合在一起，使问题在短时间内得到解决，体现预算管理全员参与的特征。良好的沟通能力还能提升企业员工的凝聚力，调动员工工作热情，激励其完成预算目标。

4.3 价值管理下企业预算管理流程

4.3.1 L 企业全面预算流程优化

企业为保证全面预算管理中各职能部门有效地沟通和联系，需要建立部门之间信息传递顺畅和预算决策参与度强的预算管理组织架构，对企业预算编制科学的流程很关键。

针对 L 公司在组织构建过程中缺乏预算管理功能的问题，并结合企业自身实际情况，逐步优化预算管理流程。包括预算目标分解、预算编制重构、预算执行重构以及考核激励制度重构。要建立价值管理下的预算管理流程首先要明确企

业各部门的职责，将企业预算管理服务于价值创造，对企业组织结构进行重新构建，建立以预算管理委员会为核心的组织结构，同时分散预算目标的设定权力，建立各执行预算责任中心，不仅对成本、利润、费用等项目单独进行预算起草，加强全员参与度；同时，还要对与预算实施严格的监控管理。最后，由财务部进行最终审核评定，目的是为了防止各责任中心设定虚假的预算目标。因为企业基层部门往往对价值创造的驱动因素理解的更加全面，从基层着手更能把控企业的价值。下图 4.3 是优化后的 L 公司预算编制流程。

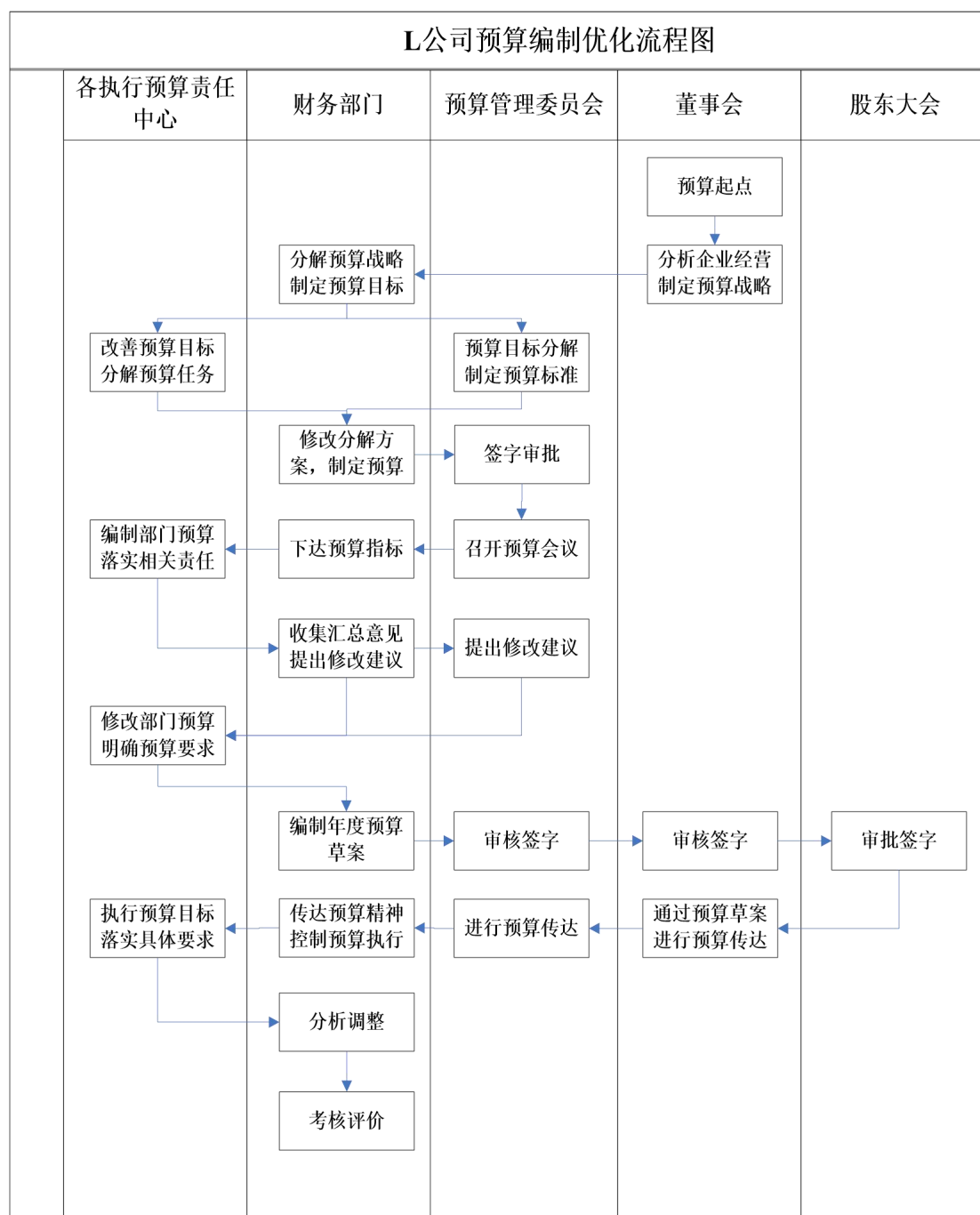


图 4.3 L 公司优化后预算编制流程图

L 公司选择自上而下的预算编制流程,该方法优点是能够提高各职责单位的主动性,体现权利与义务对等原则,适用于 L 企业实际情况。企业高层管理机构根据长期战略规划,利用管理工具对企业一定时期目标进行确定。基层预算由基层成本专员进行预算起草,各部门将分散的预算草案进行收集整理,由企业财务部门进行统一汇总,对企业中生产、采购、投资等日常经营活动进行修正,并按照预算管理的制度根据业务单位实际情况进行确立。将最终编制的预算交由预算委员会审查,预算管理委员会召开会议,经过投票决议是否通过。经过最高决策者的批准,审议机构修改,上报董事会或上级责任中心,确定最终预算,之后将审批通过的预算下达各部门进行执行。

4.3.2 L 企业全面预算编制方法

L 企业在传统预算编制的影响下,墨守成规,忽视实际情形选择预算管理编制方法,使得全面预算管理在执行过程中困难重重,因此,本文通过研究各种预算方法适用情形,选择出适合企业情况并且完善的预算编制方法。

(1) 固定预算。是按照企业固定业务量编制的预算。由于不考虑预算期内业务活动水平可能发生的变动,只按照预算期内的计划预定的某一共同的业务活动水平为基础确定相应的数据。对于公司那些不随业务量增减变化的固定成本和费用可以运用固定预算编制方法,例如固定折旧费用预算、各部门费用预算中的保险费等可以选用固定预算的方法,对预算的影响较小。

(2) 概率预算。企业对于生产经营中不确定的诸多影响因素进行预算时,对相关的变量如价格、成本变动等要适当分析,预估出现的概率及可能的数值,然后对变量进行调整,编制预算。这种运用概率学理论的方法称为概率预算。通常需要企业收集汇总多年的数据,对环境变化提前做好准备,充分了解行业情况后才能准确进行预算。

(3) 零基预算。在编制成本费用预算时,不考虑以往会计期间所发生的费用项目或数额,将一切归零,以零为基础,从企业实际需要与可能触发,逐项审议预算期内费用内容和标准的一种方法^[47]。不仅能够压缩费用的开支,而且能够切实做到将资源合理优化,充分调动全员积极性和创造性,促进各预算责任中心量入为出,控制费用支出,提高经济效益。L 公司在对管理费用中的差旅费、业务招待费等费用编制时都可以采用零基预算方法编制。

(4) 滚动预算。滚动预算也称永续预算,在编制预算时,将预算期与会计年度脱离开,随着预算的执行不断延伸补充预算逐期向后滚动,使预算期永远保持 12 个月的一种预算编制方法^[48-49]。滚动预算是一种经营管理,是全面预算管理有益而必要的补充。L 公司在编制采购预算时可以进行调整,按照前 3 个月实

际发生的采购数值来预算上半年的采购量,然后通过上半年的预测值来确定接下来 12 个月的预算目标。

4.4 基于价值管理的费用预算表设计

L 公司开发项目从选址定点、设计及施工图、规划报建图审查、施工报建到最后竣工验收,具有前期资金投入量大,施工周期长,流动性低等特点,使得企业对领用材料、材料采购、直接人工、制造费用和专项费用的预算有着严格的管理制度,对相关预算表的编制也较为完善。但在分析 L 公司全面预算管理时发现,企业对于管理费用的控制一直存在较大问题,企业每年管理费用高达 5000 多万,许多开支并没有起到实质效果,造成资源浪费。同时,编制的费用预算表缺乏科学性和合理性,如果能有效控制费用将会为企业节约大量资源,增加企业机会成本,从而创造更多价值。

通过对企业预算编制存在的问题进行分析,发现影响企业费用预算的因素有很多,其中最主要是企业对于费用没有进行正确的划分。全面预算管理根本目的就是发掘企业深层管理问题,并提出优化建议,价值管理能够找到影响企业价值的根本因素,为预算表的编制提供依据和基础。因此,本文对企业存在问题的预算表进行优化,制定新的管理费用预算表:

(1) 会议费预算表。会议费通常是组织员工学习等活动发生的各项支出,L 公司通常以部门领导作负责人和责任人,通常领导不直接参与会议,会议本身传递的理念很容易发生改变,使“研讨会”变成“茶话会”,“研讨会”变成“同事聚餐”,最终成为集体消费模式,从而失去控制。L 公司企业在会议预算表编制时只关注举办内容和会议金额,从价值管理角度对会议费进行分析时,首先,进行预算时要考虑会议目的,明确开会内容能有效地控制不必要的开支。其次,讨论研究会议规模,研究会议和需要解决问题之间的关联程度,防止借题发挥。最后,会议进行提前安排,控制会议时间、会议经费等内容,确保会议顺利、有效召开。改进后的 L 公司会议费预算表如下表 4.1 所示:

表 4.1 会议费预算表

会议名称	举办单位	举办地点	会议人数	会议负责人	会议租赁费	奖品费		餐饮费		其他费用	预算费用	实际费用
						标准	金额	标准	金额			

(2) 培训费预算表。通过员工提议培训内容，并且申报企业管理层，选取制定出适合部门实际情况的培训课程，保障员工学习积极性。同时，计划负责人是上一年度培训课程优异者，从签到、回答问题、结课考试、员工投票等多因素进行分析确定，实际负责人是该年度同培训课程优异者，能够激励员工对课程的整体学习，为企业创造价值。编制如下表 4.2 所示。

表 4.2 员工培训预算表

组织 部门	学习 内容	计划 负责人	实际 负责人	培训 天数	讲课费		材料费		差旅费		预算 费用	实际 费用
					标 准	金 额	标 准	金 额	标 准	金 额		

从表 4-2 可以看出，企业可以明确归集与培训有关的一切相关费用，防止将资料费计入办公用品，造成预算控制失真。

(3) 差旅费预算表。L 企业在制定差旅费预算表时，没有考虑员工出差的频率和差旅费各项支出明细，制定的预算表随意性较大。因此，针对企业出现的问题，制定出优化后的差旅费预算表 4.3。

表 4.3 差旅费预算表

部门	负责 人	出差 天数	出差 人数	出差 频率	出差 原因	交通		住宿		补贴		其他		预算 费用	实际 费用
						标 准	金 额	标 准	金 额	标 准	金 额	标 准	金 额		

(4) 电话费预算表。针对 L 公司实际情况，在编制电话费预算表时要注意区别电话开通以及使用权限，按照电话号码进行统一管理。同时，合理确定通话的时间。虽然每个电话的合理时间不能推算，但预算可以将所有的活动数量化、货币化，通常从人的精力、体力、金额和时间来确定。其中部门组织要详细到个人，有效时间要细化到分钟^[50]。有效工作时间=工作总时间(365 天)-节假日(112 天)-公司年假(员工年假天数)，通话时间=有效工作时间*60。下表 4.4 是优化后的差旅费预算表。

表 4.4 电话费预算表

部门	电话 号码	有效工作 时间	通话 时间 (分钟)	市内电 话费		长途电 话费		手机费		预算 费用	实际 费用
				标 准	金 额	标 准	金 额	标 准	金 额		

(5) 办公用品预算表。办公用品费是为了保证员工高效工作而发生的必要性支出, L 公司缺乏对其进行规范性管理。办公用品虽然需要加强管理, 但考虑用品的成本以外更要注重质量, 例如在纸张的选择中, 就不能选劣质的品牌, 虽然降低成本, 但是纸张出现卡纸现象会浪费更多的时间成本。在办公用品预算编制时, 不能过于制度化。员工在办公时难免会出现文具丢失的情况, 只要这个漏洞是在合理的范围, 企业是能够承受的。因此, 在管理办公用品费用时, 从领用的过程加强监督管理即可。

(6) 车辆运行费预算表。当今社会离不开车辆运输, 在制定车辆运输预算表时, 应注意三点。首先, 做好车辆运行费用的划分, 不同性质的费用应该使用不同的方法; 其次, 明确百公里耗油标准, 因为该指标会随着市场变化发生改变, 需要单独列示; 最后, 保险费也是预算编制的重点内容, 必须事前控制。针对以上分析, 制定出优化后的车辆运行费预算表 4.5。

表 4.5 车辆运行费预算表

车辆 型号	使用 部门	保养 费	保险 费	养路 费	停车费		维修费		预算 运行 公里	百公 里耗 油	运行 费用 合计	预算 费用	实际 费用
					标 准	金 额	标 准	金 额					

4.5 价值管理下企业预算管理的执行控制

本文希望对预算外项目审批、预算分解、预算调整三方面进行优化, 可以使企业全面预算管控制度更加完善, 在执行预算时也会使传达更有效率, 能够针对突发状况进行及时整改, 确保预算目标与战略目标相一致, 以下对预算控制的问题进行具体阐述。

4.5.1 完善预算外审批

预算管理委员会作为预算管理的核心部门，应承担审阅预算合理性和整体利益协调的责任，L 公司对于预算项目的审批有着严格的流程控制，但对预算外项目的申请时，流程不规范，立项理由随意，导致许多预算外项目支出无法控制，因此，优化企业预算外审批流程时要按照部门进行控制，对于业务量较小的部门审批数额在 2 万元以下的只需要通过部门审批即可，业务量较高的部门制定的费用要以 5 万元制定控制标准，超出标准范围的预算需要预算委员会进行审批，同时要有相关领导签字才能申请。

4.5.2 预算分解

L 公司在对基层部门下达预算任务时，没有对预算进行分解，导致预算出现偏差，本文认真研究问题后，认为企业需要对预算进行分解。在年度预算审批通过后，需要对具体的时间进行制定。将预算分解到季度预算、每月预算、甚至每天的预算管控，这样能够更加细致的将实际情况与预算计划进行对比，及时找出差异，解决问题。同时，要分散建立成本、利润和投资责任中心，对企业预算目标进行层层分解，按照各责任中心的职责范围进行调配和传达。其中，成本中心不对利润和投资的效果进行负责，只针对发生的成本进行负责。利润中心责任人对其负责区域内的成本和收入都要进行负责，但不能控制投资活动。投资中心可以由几个利润中心共同组成，不仅拥有成本中心和利润中心的决策权，同时还拥有决策能力。

4.5.3 预算调整

预算执行过程出现偏差时要及时对原因进行分析，进行调整。当预算在执行的过程中发现企业环境出现较大变化，原先编制的预算无法适应新的环境时，为了企业发展需要，同时依据战略目标，对不合时宜的预算标准可以进行调整。

（1）预算的调整申请。预算中的问题由执行人员发现时，需要预算执行部门向预算管理委员会提出书面申请，提供的信息不仅包括预算标准、调整的原因与相关建议和方案，还应从战略层面指出调整后对企业预算是否有影响以及调整后负责人变动情况说明等等。

（2）预算调整审议。申请的预算调整要先提交至上一级部门进行审核，对于确实需要整改的项目，在报告中要有申请人和负责人的签字，然后再递交至预算管理委员会，审议过程中要加强申请部门同委员会之间的沟通。

（3）后续跟踪。预算管理委员会根据情况进行审批，在审批通过后，要加强调整后预算的跟踪监督，及时发现调整的效果，作为业绩考评的重要参考。

4.6 价值管理下企业预算管理的考核评价

4.6.1 构建预算执行效果考评体系指标

预算考评是企业针对预算执行结果的考核与评价,其考评对象既可以是各级责任单位,也可以具体到个人。考核的根本目的是为了更好地实现企业预算管理目标,不但要做到公平、公正、公开,而且要根据企业组织结构分层进行。预算指标体系是预算控制的标准,为预算业绩考评提供依据,因此在考评之前需要衡量企业各方面绩效的关键指标。在预算指标体系中,主要衡量的是财务指标以及与其相对的非财务指标。

财务指标在企业应用非常广泛,是通过分析资产负债表、现金流量表和利润表来权衡企业的预算管理情况。主要分为偿债能力、盈利能力、营运能力、发展趋势。以企业会计信息为基础的财务指标虽然具有可比性、客观性等优点,在 L 公司业绩评价中一直占据重要地位。

非财务指标能更好地权衡和反映企业未来业绩,更具有时效性。能够衡量财务指标无法涉及的对企业未来发展有重要影响的价值创造因素。例如人力资源、创新能力、客户忠诚度等。因此,在制定企业非财务指标时,要根据企业实际情况和需求来选择指标。

财务指标反映的是过去的经营成果,受会计政策的影响较大,会使管理层忽视长期发展战略,同时,指标容易被人为操控。而非财务指标外延性强,包括企业生产、研发、人力资源管理等各方面与经营相关的信息。因此,为了弥补企业财务指标带来的不足,本文根据 L 公司自身具体情况,结合价值管理理论,依据对企业价值贡献多少,确定对企业战略以及具体经营有重要影响的各种财务指标与非财务指标进行构建,以下从四个维度对指标进行选取并说明原因:

(1) 财务维度指标设计。L 公司将提高产品获利能力,即以低投入换取高收益作为财务维度的战略分解目标,因此财务维度主要考核的成功因素就是利润的增长率以及成本的降低率。财务维度要考核的关键指标主要有资产负债率、净资产收益率、应收账款周转率、成本费用利润率、总资产成长率这五个指标。

(2) 客户维度指标设计。客户维度主要关系顾客满意度,顾客满意度衡量的是企业商品或者服务在多大程度上能够达到客户的心里预期^[51-52]。评价顾客满意度主要从问卷调查、电话回访、销售访问等途径进行,主要指标有产品交货及时率、客户保持率、客户盈利率等。L 公司开发项目从选址定点、设计及施工图、规划报建图审查、施工报建到最后竣工验收,具有施工周期长,流动性低的特点。鉴于 L 公司项目开发期的长短与购买产品客户的明确性成正相关,即未来房屋业主的身份就更明确,此时,就为公司与客户进行一对一的交流提供了更方便、

更便捷的管理。因此，除了客户满意度、客户保持率与客户回访数量，还应添加优质项目数量以及文明施工达标率，应从这五点进行客户维度的指标设计与研究。

（3）企业内部维度指标设计。内部管理服务于企业战略，企业战略是提升市场占有率，市场占有率是商品销售收入占该商品市场总量的比例，反映的是企业在市场上的竞争能力和竞争地位。该指标能反映企业对市场的控制和客户对该商品的满意程度。一般来说，指标越高竞争力越强，但是不意味着利润就一定高，还要分析市场竞争程度、销售利润率等因素的影响。L 公司在企业内部进行流程管理时，会将战略分解目标有较为明确的针对性，其主要目的有两个方面，提高工程项目的运营效率，以及优化工程项目的执行能力。L 公司为了充分考虑工程项目运作过程中的各方面管理活动，在表达内部流程维度指标时，使用工程项目的运作指标就显得十分重要。将工程合格率、安全事故发生率和业务投诉率作为 L 公司内部流程过程中的主要参考指标，不仅能够促进公司战略指标的制定，也能全面的了解工程实施的质量、施工的安全及员工技术水平。

（4）学习与成长维度指标设计。企业要想在竞争中取得优势就要不断学习，这就需要管理人员和员工不断加强专业知识和技术的学习。企业应该建立起有效的信息系统来及时获取信息，建立良好的监督激励机制。可以从员工培训费、员工培训比率，研究开发费用来进行研究。L 公司在追求发展的同时，要不断加强对员工学习和成长能力的培养，来满足客户对产品高科技、人性化等多方面的需求。所以，在进行施工企业绩效的考核时不仅应注重员工素质与员工态度，内部信息的沟通同样是一个企业建立良好的合作的企业文化所不可缺少的一部分。通过对企业内部管理以及员工素质进行分析，从学习与成长角度确立的指标为员工生产率、员工满意度、员工部门培训率、从业资格获得率和技术人员引进率五方面。

L 公司在建立财务与非财务结合的考评指标体系时，运用平衡计分卡的理论，同时总结同行业公司评价体系中权重确定的依据，对 L 公司的预算执行效果考核指标权重确定如下：财务指标占 40%，非财务指标占 60%，其中客户指标占 15%，内部流程指标占 15%，学习和成长维指标 30%^[53]。L 公司全面预算执行效果考核指标权重见表 4.6。

表 4.6 L 公司预算执行效果评价体系指标权重表

维度	比例	关键指标	指标权重
财务	40%	资产负债率	30%
		净资产收益率	30%
		应收账款周转率	10%
		成本费用利润率	10%
		总资产成长率	20%
客户	15%	客户满意度	50%
		优质项目数量	20%
		客户保持率	10%
		客户回访数量	10%
		文明施工达标率	10%
内部流程	15%	工程合格率	40%
		安全事故发生率	40%
		业务投诉率	20%
学习和成长	30%	员工生产率	30%
		员工满意度	30%
		员工部门培训率	20%
		从业资格获得率	10%
		技术人员引进率	10%

建立财务指标与非财务指标相互结合的评价体系具有以下优势：

（1）能够将企业战略与绩效结合。企业的核心和首要任务是实现既定的预算管理目标，全面预算管理是企业为了实现战略发展运用的管理工具，因此，财务指标与非财务指标的结合，是从企业全面发展的角度出发，避免单一的指标体系不能有效地对员工进行激励，有助于实现企业战略，为企业创造价值。

（2）能够使企业关注长远绩效评价指标。传统的预算评价体系是从企业的营运能力、盈利能力、偿债能力等财务指标对企业过去的经营活动进行评价。但是容易导致企业的“短视行为”，为了弥补财务指标不能明确业绩的驱动因素和不能关注企业长远的发展的不足，选取非财务指标可以对上述问题进行改善，更注重企业长期稳定地发展，同时提高对未来的预测能力。

（3）能够将责任划分清晰，使得全面预算管理更加有效。将企业财务指标与非财务指标进行结合，更能划清各业务单位之间的界限，同时有针对性地调整

业绩指标。能够清晰地找出没有完成预算目标的问题出自哪里，方便企业进行管

理。

（4）能够明确企业价值创造的因素。企业要在激励的竞争中市场得到更多的资源，就必须明确企业的核心竞争力。财务与非财务指标的结合能够让企业在实践中发现企业价值是由哪些部分组成，同时将企业创造价值的各因素进行考核，能够找到企业除正常经营外的隐形价值，能够从多角度为企业发展寻求可能。

4.6.2 建立指标计分制度

在明确需要评价的预算指标之后，将实际完成的数值与预算制定的数值进行对比，用来考评预算的执行结果。在对某项指标或者几项指标进行考核时，可以依据一定方法对结果计分，使考评更具有系统性。同时，考评要本着“三公原则”，在进行考评时，需要公开考核预算的各项指标体系，严格按照规章制度进行审查，对考核的结果要及时公开，接受全方位的监督和管理。

本文通过对评价指标进行无量纲化处理，把指标数据进行标准化和规范化处理，其原理是将原有评价指标数值转化为可衡量的数值，使数据具有可比性^[54-55]。

按照各项评价指标分别规定标准分数，根据评价指标实际数值完成预算数值的程度计算实现比例，评定各项评价指标的得分。公式如下：

$$\text{单项指标值（指标分数）} = \frac{\text{某项评价指标实际值}}{\text{某项评价指标预算值}}$$

在对 L 公司单项指标核算后，要进行指标的汇总，将汇总的结果作为预算执行考评的重要依据之一。对多项指标进行汇总考核时，要注重总分和各项指标得分的计算方式。各项指标得分=权重×单项指标值，总分计算=每个维度各项指标得分合计数×每个维度比例。对评价指标进行处理后，对原有评价指标数值转化为可衡量的数值，可以将数据进行对比分析。

综合以上研究和 L 公司实际情况后对企业预算执行效果评价体系总分计算表进行设计如下表 4.7 所示。

表 4.7 L 公司预算执行效果考评体系总分计算表

维度	比例	关键指标	权重	单项指标值	各项指标得分	总分计算
财务	40%	资产负债率	30%			
		净资产收益率	30%			
		应收账款周转率	10%			
		成本费用利润率	10%			
		总资产成长率	20%			
客户	15%	客户满意度	50%			
		优质项目数量	20%			
		客户保持率	10%			
		客户回访数量	10%			
		文明施工达标率	10%			
内部流程	15%	工程合格率	40%			
		安全事故发生率	40%			
		业务投诉率	20%			
学习和成长	30%	员工生产率	30%			
		员工满意度	30%			
		员工部门培训率	20%			
		从业资格获得率	10%			
		技术人员引进率	10%			

根据市场中行业的情况，选取平均标准，可以将具体的公司业绩评价分为以下等级标准：一等是特别优秀（单一维度各项指标得分之和高于 0.9），业绩远超出预算目标；二等为优秀（单一维度各项指标得分之和在 0.8-0.9 之间），业绩超过平均水平；三等为合格（单一维度各项指标得分之和在 0.7-0.8 之间），能完成预算的要求，尽职尽责；四等就需要努力（单一维度各项指标得分之和在 0.6-0.7 之间），执行的效果不理想，没能完成预算目标；五等为差（单一维度各项指标得分之和在 0.6 以下），不能胜任目前工作。

4.6.3 建立有效的激励机制

制定科学合理的激励制度是确保预算管理系统长期稳定运行的重要保障，良好的执行与控制离不开完善的激励机制，L 公司出现的目标制定不准确，预算管理松弛等问题，都跟企业没有建立起配套的预算管理激励体系有关。企业可以从三个方面思考建立激励机制。第一，明确成本、利润、投资中心的控制范围，根

据责任不同选取的依据和侧重点也要不同，成本中心要考核实际发生的成本或费用，不考核收入，以业务工作量为基础。利润中心要对成本和收入同时考核，将成本分为可控和不可控两种，运用利润评价指标考评；投资中心主要考核全部资产的盈利能力。第二，充分体现以人为本，充分调动员工积极性。对员工进行绩效和效益两种奖励方式，在预算考评和激励体系中主要涉及的是员工的绩效奖励，根据预算执行期间员工的工作业绩，或员工既定预算目标的完成情况进行评定。第三，建立完善的业绩评价体系，树立企业标杆，将外部的同行业的优秀企业作为标杆进行学习，建立业绩考核评价体系时应把控弹性原则，以建立和谐融洽的企业管理氛围和提高企业的经营管理效率为参考标准。公司的相关奖惩措施应当与考核方案相互协调补充，以此来激励相关部门尽职尽责努力提高预算的准确性。

激励员工不能只从绩效来管控，还应分析员工精神需求，从精神层面来讲，可以从以下三个方面进行思考：

（1）树立企业文化。企业文化是一个企业在发展过程中形成的价值观与经营观的融合。L 公司成立至今，一直以员工的利益为首，不断创新发展，实现销售服务一体化，逐渐树立起“以人为本，不断创新，温暖一生”的企业风气。但是，员工与企业之间的联系仅仅局限在各自的工作岗位中，因此，企业发展的同时要不断加强企业文化与员工思想相融合，使员工自觉融入企业的整体利益中，与企业同发展。

（2）建立集体荣誉感。企业员工荣誉感来自于员工业绩超出自己的期望。对于企业的销售部来讲，可以构建多支平行销售小组，通过建立不定期更换组长的制度来满足员工对于实现自我价值的需求。此外，企业还可以通过定期组织同行业之间的销售竞赛或知识竞答来增强员工集体荣誉感。

（3）创建员工愿景。愿景激励是让员工对自己职业规划有一个明确的认知，激励他们更好地朝着目标努力。企业部门通过头脑风暴的方法将员工制定的愿景收集整理，通过投票的方式选出规划比较明确、有执行方法、同企业相联系的愿景，树立起部门愿景，让员工找到自己在企业中的定位和进取的动力。

5 研究结论及展望

5.1 研究结论

全面预算管理是对一定时期内的企业经营活动进行安排和部署,是公司整体战略发展目标和年度计划的细化,对企业管理和发展有着重要作用。全面预算管理在发展中创新,在创新中优化,得到越来越多企业所认可。对于L公司而言,实施全面预算管理可以加强企业各部门、各环节的管控力度,降低运营风险。全面预算能够将企业战略沿着预定的计划实施,同时合理优化资源配置,为企业价值创造的顺利进行打下坚实基础。

但全面预算管理如果在执行的过程中不能全面覆盖、全员参与,也只能是水中望月,雾里看花。本文通过深入研究全面预算管理理论,以L公司为研究背景,分析企业预算管理在实际运行过程中出现的问题进行收集整理,通过分析问题存在的原因,提出改善和优化的建议。以下对本文研究的结论进行具体分析:

(1) 全面预算管理要结合企业实际情况。随着美国公司全面预算管理取得成功,越来越多企业认识到全面预算的价值,但是,许多企业在应用全面预算管理工具时,往往忽视自身行业实际情况,在操作过程中出现预算目标与实际相差甚远,预算执行过程中缺乏监督机制,考评机制不合理,预算积极性不强等一系列问题,都说明全面预算管理不能单纯照搬过来,而是需要结合企业实际情况针对预算的编制、执行、控制等逐一进行分析借鉴。公司在进行全面预算管理工作时,要明确预算管理的主要组织结构,建立预算管理委员会,加强对预算管理工作实行的管理、监督和规范。

(2) 全面预算管理要充分调动员工参与其中。全面预算管理从编制预算到考评激励需要全体员工参与到管理之中,不能仅仅依靠一个部门来完成所有的工作体系。L公司为了加强企业财务部门的管理能力,将预算管理工作全部交由财务部进行负责,不仅造成了财务部门工作量剧增,同时,会让预算管理缺乏有效的执行。预算如果不能调动全员的积极性,就谈不上全面预算,更谈不上创造价值。预算在编制的过程中需要各部门、各环节共同参与,制定符合各部门需求的预算管理,在执行和控制阶段还要建立有效的激励制度,才能保证任务顺利执行。

(3) 加强预算资金管控。L公司对于资金的管控需要更加严格的管理机制,首先,L公司应该针对预算外资金的去向进行严格控制,针对预算外项目申请过程中出现的流程不规范,立项理由随意,预算外项目支出无法控制的问题要进行

优化。同时，健全企业预算外审批流程时要按照部门进行控制，对于业务量较小的部门审批数额只需要通过部门审批即可，超出标准范围的预算需要预算委员会进行审批，同时要有相关领导签字才能申请，在申请时要注明申请的原因、目标金额、使用部门等信息。同时针对企业自身行业的特点，L 公司在正常预算资金的使用时也要对资金的去向进行实时监控，避免全面预算管理流于形式。

5.2 研究不足与展望

本文基于价值管理角度对 L 公司全面预算管理进行优化，内容涵盖企业预算管理的目标、流程、执行控制、考核评价等方面，对于深度和广度还需要更进一步进行研究，以下是几点思考：

（1）当今社会大数据已经成为企业关注的焦点，不仅能够分析企业问题，同时还能有效服务于企业管理。对于全面预算管理来讲，如何结合大数据来分析企业各项管理工作，对资源的优化配置、全面预算管理执行、控制、考评都会有指导性意义。

（2）关于文章中提到的预算松弛问题、信息不对称等问题并没有进一步展开讨论，对预算松弛的利弊也没有辩证地去分析认识，在今后的研究中还需深入的进行研究，可以从员工自我保护意识等角度进行思考。

（3）本文基于价值管理对企业全面预算进行优化，提出的整改建议相对较浅，没有制定深入且细致的预算管理执行方案，有些还只是停留在理论研究的阶段，这些建议实际应用于企业中是否适用还有待进一步验证。

最后，本文希望基于价值管理研究建立全面的预算管理体系，对企业预算评估，创造价值，优化资产组合都能有良好的促进作用，同时，对于企业经营中出现的风险也能起到预警作用，全面体现预算管理的价值，保证企业在激烈的市场竞争中站稳脚跟。

致 谢

时光匆匆，流水落花年复一年。谈笑间，就要告别研究生的学习生涯，不舍亦难别离。在重庆理工大学会计学院的三年，我要感谢研究生的所有任课老师，他们丰富了我的知识，答疑解惑，让我的学习生活十分充实。我还要感谢我的校外导师老师，他在实践中教会我要踏实努力，不能骄傲自大，从一点一滴做起才能更加靠近自己的理想。

同时，我也要感谢我的导师张志恒老师，在学习中，老师每月两次的例会让我们对文献的学习有了更深刻的认识，同时对案例的研究，也从单纯的阅读变成对问题的分析和讨论，是我们的良师；在生活中，老师一直严格要求自己，并经常组织学生一起爬山，强身健体，并热心于我们的感情生活，解决我们生活中出现的各种问题，是我们的益友。本篇文章从开题到结论都是在不断与老师讨论的过程中完成的，并结合调研企业实际情况，对论文的每一个环节都不放松。张老师严谨的教学态度一直深深影响着我研究生三年时光，在以后的学习和生活中，我会时刻谨记老师给我的教导。

最后，在这短暂而充实的三年时光中，我还要感谢我的同门，感谢你们对我论文中的不足提出了修改建议。感谢各位专家评委在百忙之中对我的论文进行审阅。

参考文献

- [1] 陈继. 风险防范是财务预算编制和执行监督的第一要务——《中央企业财务预算管理暂行办法》解读[J]. 上海国资, 2007, 09:62-63.
- [2] Newing,R.Advanced budgeting requires an advanced management system [J]. Management Accounting,1994(11):28-29.
- [3] Charles T.Horngren, George Foster, Srikant M, Datar, Cost Accounting [M]. NJ: Prentice Hall, 1997.
- [4] Margaret A.Abernethy, Peter Brownell. The Role of Budgets in organization Facting Strategic Change:an Exploratory Study[J]. Accounting Organizations and Society, 1999, 24.
- [5] R Alan Webb. The I Apact Of Reputation and Variance Investigations on the Creationof Budget Slack[J]. Accounting Organizations and Society, 2002, (27): 361-378.
- [6] Robbin Fraser. The beyond budgeting model[J]. Galifornia Management Review, 2003(2): 32-65.
- [7] Robert S.Kaplan.Strategic Maps:Converting Intangible Assets into Tangle Outcones[M]. Harvard Bussiness School Press.2004:16-97.
- [8] Sanford,R.H. Acade Aic Ad Ainistrato' s Guide to Budgets and Financial Aanage Aent[J]. Nacada Journal, 2005 (1):83-114.
- [9] Kathleen T.Mc Neely, Mary S.wheeler. A Flexible Financial System[M]. 2006.
- [10] Jahangir Karimi,toni M.Somers,Anol Bhattacharjee.The Impact of ERP Implementation on Business Process Outcomes:A Factor-based Study[J]. Journal of Management Information. 2007:101-134.
- [11] Nishijima K,Faber M. A budget management approach for societal infrastructure projects[J]. Structureand Infrastructure Engineering, 2009,5(01):101-102.
- [12] Naranjo Gil David. The use of the balanced scorecard and the budget in the strategic management of public hospitals[J]. Gaceta Sanitaria,2010,24(3):95-96.
- [13] Tanne Janice Hopkins. Obama's budget changes sex education funding from abstinence-only to comprehensive education.[J]. BMJ (Clinical research ed.),2015,338:.
- [14] Halverson,Terrien, Mahadevan,A Roy,Bender.A comprehensive radial velocity error budget for next generation Doppler spectrometers[J]. Society of Photo-optical Instrumentation Engineers, 2016, 99(08).
- [15] 廖敏霞. 我国企业实施全面预算管理的实践与探讨[J]. 企业经济, 2013, 05:42-45.
- [16] 王凌智. 新常态下中小企业全面预算管理问题及对策研究[J]. 中国内部审计, 2017, 01:94-98.
- [17] 柳伟. 强化预算管理——企业降本增效之路[J]. 数量经济技术经济研究, 2001, 09: 118-121.
- [18] 韩洪云, 张英. 全面预算管理中的风险规避设计[J]. 统计与决策, 2004, 10:118-119.
- [19] 刘斌, 陈丰. ERP 实现全面预算的设想[J]. 财会通讯, 2004, 03:64-65.
- [20] 汤谷良, 杜菲. 基于公司战略预算目标体系模型的构建[J]. 财会通讯, 2004, 03:13-15.
- [21] 纳鹏杰, 马荣勤. 战略柔性在企业集团全面预算管理中的应用探讨[J]. 经济问题探索,

- 2005, 08:76-79.
- [22] 刘丽萍. 建立全面预算分析制度实现企业可持续发展[J]. 经济师, 2006, 11:167-168.
- [23] 吴慧香. 全面预算管理系统的 J2EE 实现[J]. 中国管理信息化, 2008, 02:66-68.
- [24] 吴玮琼. 基于 BSC 的全面预算管理[J]. 经济师, 2008, 03:186+188.
- [25] 吴建平, 孙远航. 基于价值链会计的商业银行全面预算管理体系探析[J]. 金融理论与实践, 2008, 06:114-116.
- [26] 王惠颖. 全面预算管理信息化[J]. 商业经济, 2009, 04:93-94.
- [27] 刘子敬. “超越预算”管理理念及其对全面预算管理的改良[J]. 经济视角(下), 2009, 05:42-44+41.
- [28] 付敬新. 全面预算管理在成本费用控制中的运用[J]. 财务与会计, 2010, 11:63-65.
- [29] 彭金辉. 对企业预算松弛问题的经济学分析[J]. 中国总会计师, 2008, 12:38-39.
- [30] 李志锋. 企业预算松弛问题探讨[J]. 冶金财会, 2011, 06:23-25.
- [31] 叶新恩, 刘瑾, 杨翠翠. 基于 Hyperion 系统的企业全面预算管理体系构建[J]. 中央财经大学学报, 2012, 10:87-90.
- [32] 田玲玲. 标杆管理在山西铁通全面预算中的应用[J]. 山西财经大学学报, 2014, S1:97.
- [33] 闫华红, 毕洁. 大数据环境下全面预算系统的构建[J]. 财务与会计, 2015, 16:44-46.
- [34] 程平, 范珂. 大数据时代基于云会计的集团企业全面预算管理[J]. 会计之友, 2015, 18:110-113.
- [35] 张忠江, 王杰云. “两级”全面预算协同管理在张矿集团的应用[J]. 财务与会计, 2016, 01:33-35.
- [36] 程芳, 吴江龙. 徐工集团全面预算信息化管控体系建设[J]. 财务与会计, 2016, 17:29-31.
- [37] 温素彬, 卫晋芳. 管理会计工具及应用案例——全面预算管理在高速公路 BOT 项目运营期的应用[J]. 会计之友, 2017, 02:134-136.
- [38] 李晓兰. 论企业集团的全面预算管理[J]. 山西财经大学学报, 2012, S3:190-191.
- [39] 王建辉, 涂爱红. 有效实施全面预算管理探析[J]. 企业经济, 2005, 11:55-56.
- [40] Jarosław Domański. Value Management in Non-Profit Organizations - The First Step[J]. Foundations of Management, 2009, 1(1).
- [41] Yan Qun Tang. Use of Value Management Theory to Control the Cost of Railway Transportation Project[J]. Applied Mechanics and Materials, 2012, 1801(174).
- [42] 王培玉, 傅勇. 激励理论在企业管理中的运用[J]. 企业经济, 2011, 07:39-41.
- [43] 黄再胜. 试析行为合约激励理论研究的起源、发展与实践意蕴[J]. 外国经济与管理, 2008, 03:1-8+52.
- [44] Sang Ok Choi. Emergency Management: Implications from a Strategic Management Perspective[J]. Journal of Homeland Security and Emergency Management, 2011, 5(1).
- [45] Jalil Bagheri. Overlaps between Human Resources' Strategic Planning and Strategic Management Tools in Public Organizations[J]. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 2016.230.
- [46] 刘立旺. 基于全面预算的海外石油项目价值管理研究[D]. 天津大学, 2013.
- [47] 王辰, 李彤. 中美零基预算的比较及启示[J]. 经济纵横, 2011, 08:97-99.
- [48] 刘凤伟, 陈蓓. 滚动预算研究[J]. 财经界(学术版), 2014, 16:42+44.
- [49] 伦宗健, 付秋颖. 滚动预算改革对高校预算编制的影响研究[J]. 财会研究, 2016, 02:11-13.

- [50] 温兆文. 全面预算管理让企业全员奔跑[M]. 北京: 机械工业出版社, 2015, 8. 139-147.
- [51] 谢灵. 平衡计分卡因果关系再认识[J]. 厦门大学学报(哲学社会科学版), 2011, 05: 58-65.
- [52] 岳金燕, 金水英. 基于平衡计分卡的企业绩效评价体系的构建[J]. 黑龙江对外经贸, 2011, 09: 112-115.
- [53] 纪菲菲. A 公司全面预算管理优化研究[D]. 江苏大学, 2016.
- [54] 郭亚军, 易平涛. 线性无量纲化方法的性质分析[J]. 统计研究, 2008, 02: 93-100.
- [55] 易平涛, 张丹宁, 郭亚军, 高立群. 动态综合评价中的无量纲化方法[J]. 东北大学学报(自然科学版), 2009, 06: 889-892.

个人简历、在学期间发表的学术论文及取得的研究成果

姓名	张凯翔	出生日期	1991 年 4 月 20 日	籍贯	河南鹤壁
获得学士学位时间、学校		2014 年 6 月 河南财经政法大学成功学院			
现所学学科、专业		MPAcc CFO	入学时间	2014 年 9 月	
学习（大学以上）及工作经历					
年 月— 年 月		就学的学校、专业/工作单位、职务			
2008 年 9 月—2012 年 6 月		河南财经政法大学成功学院 会计学			
2013 年 9 月—至今		重庆理工大学 MPAcc			
在学期间发表的学术论文及取得的研究成果（包括鉴定项目、获奖、专利）					
序号	论文或成果、专利名称	全体作者 (按顺序排列)	发表刊物或鉴定单位 或获奖名称、等级或专利类别	时间	
1	信息化下众筹项目推广 问题研究	张凯翔 石沛杰	商	2016 年	
2					
3					
4					
在学期间尚未发表但已被录用的学术论文					
序号	论文名称	全体作者 (按顺序排列)	拟发表刊物	预计发表 时间	