



# 浅探企业全面预算管理的绩效考评

上海理工大学管理学院 徐彩红 饶海琴 宋良荣(教授)

**【摘要】** 全面预算管理的绩效考评是对企业实施全面预算管理的情况及效果进行检查、衡量与评定的过程。本文探讨了全面预算管理绩效考评的前提条件、内容体系和程序,并分析了实施全面预算管理绩效考评应注意的问题。

**【关键词】** 全面预算管理 绩效 考评

全面预算管理对于优化企业资源配置,降低企业经营风险,加强企业各部门的沟通与协调,实现企业短期经营目标和长期战略计划具有十分重要的意义。

全面预算管理的绩效考评,是通过一系列的标准、指标、程序和方法等对预算执行情况和预算管理情况进行检查核实,并衡量预算管理的作用和绩效,对当期的预算管理做出综合评定,为企业实施奖惩提供依据,并为改进全面预算管理提出意见与建议。

全面预算管理的绩效考评是对企业预算执行情况和预算管理情况的绩效考评,主要内容包括企业对预算编制工作的组织情况、预算编制的种类及方法、预算控制情况、预算调整情况、预算管理科学性与有效性的考评等。预算执行情况是指预算所涉及的事项及计划报告书的完成情况;预算管理情况是指各责任中心预算编制、预算执行、预算分析、预算控制、预算调整、例外事项的申请以及执行行为的及时性、规范性和严肃性等。

## 一、全面预算管理绩效考评的前提条件

实施预算管理的绩效考评有助于发现和改善预算管理中存在的问题,促进企业全面预算管理水平和绩效的提高。预算管理绩效考评的有效进行依赖于一系列前提条件,这些前提条件并非都是预算管理考评部门所能决定的,但其欠缺的话却会影响预算管理绩效考评的有效进行,具体表现为:

1.完善的制度体系。预算管理要真正落实并发挥实效,首先必须建立相应的预算管理制度与规则,作为预算管理实施与绩效考评的依据。只有建立完善的现代企业制度和清晰的法人治理结构,才能明确企业内部的权力机构、执行机构与监督机构之间的权责关系和运行机制,为全面预算管理绩效考评的有效进行提供保障。

2.扎实的基础管理工作。扎实的基础管理工作是企业推行全面预算管理的根本。这要求企业建立较完善的业务操作标准、会计反馈系统、财务预警系统和预算自调节系统,认真做好完备且准确的业务发生原始记录等。

3.树立正确的企业管理理念,培育良好的企业文化。预算管理作为企业的一种内部控制手段,需要良好的企业文化为其提供持续的养分。企业只有注意培育企业文化,并在此基

础之上推行预算管理等新的内部控制思想,才能为企业各项战略意图的实现做好思想意识方面的准备。

## 二、全面预算管理绩效考评的内容与体系

全面预算管理绩效考评在内容上应包括预算执行情况考评和预算管理情况考评两部分。两者在预算管理绩效考评中所占的权重由企业预算管理绩效考评委员会根据企业的实际情况确定。

在实际操作中,企业往往十分强调对预算执行情况的考评,而较少关注对预算管理情况的考评。因此,在企业推行全面预算管理初期,为使企业的各级管理者和广大员工转变观念,在企业内形成全员积极参与全面预算管理的氛围,应对预算管理情况考评的重要性进行大力宣传。尤其是那些责任中心多、管理链条长的企业,如果在推行全面预算管理之初不强调对预算管理情况的考评,很容易使全面预算管理流于形式,失去控制力。

1.对预算执行情况的绩效考评。对预算执行情况的绩效考评是指对各责任中心预算目标的完成情况和对预算涉及的事项及计划报告书的完成情况的考评。通过考评可以督促各责任中心努力完成预算目标,从而保证企业年度经营目标的实现。根据企业的特点和各责任中心功能的差异,考评预算执行情况应做到:

(1)不同功能的责任中心考评内容应各有侧重。根据功能的不同,责任中心可以分为收入中心、成本费用中心、投资中心和利润中心等,它们在全面预算管理中的责、权、利不同,对其预算执行情况的考评内容当然也不同。比如,对成本费用中心,只要考评其成本费用的控制情况;而对投资中心,则要同时考评其收入、成本费用、利润、投资规模和投资效益等。

(2)考评频次应从企业上层到基层适当增加。企业预算目标的完成是建立在各责任中心预算目标完成的基础上的。对基层单位的考评既可以激励其努力实现预算目标,又可以帮助其发现工作中的不足,找出改进和努力的方向。因此,适当增加预算执行情况的考评次数有利于基层单位完成预算目标,从而有利于企业整体预算目标的实现。但对管理层的预算执行情况的考评次数不宜过多,因为考评过于频繁不仅会耗费企业大量资源,而且容易造成企业管理者只注重预算

目标,而忽视如加强研发、改善产品与服务质量等关系到企业长期发展的其他重要工作。

(3) 考评内容要从企业上层到基层逐渐具体化。预算目标越具体,对预算执行情况的考评内容也相应地越细。

2.对预算管理情况的绩效考评。对预算管理情况的绩效考评是指对各责任中心预算编制、预算执行、预算分析、预算控制、预算调整、例外事项的申请以及执行行为的及时性、规范性和严肃性等内容的考评。对不同级别的责任中心,预算管理情况的考核内容也不相同。预算管理情况的考核应包括以下内容:

(1) 全面预算管理理念的宣传和培训。为了让企业员工人人理解全面预算管理,全员积极参与全面预算管理,必须在推行全面预算管理初期加强对全面预算管理理念的宣传和培训。该项考评主要是看各责任中心是否制定了系统的员工宣传和培训计划以及是否能达到培训的目的。

(2) 全面预算管理机构的设置和职能的发挥。该项考评主要包括以下内容:企业是否按要求建立全面预算管理机构,如预算管理绩效考评委员会、预算管理委员会;全面预算管理机构的工作人员能否积极履行预算管理职责,按企业预算管理制度和流程开展工作等。

(3) 全面预算管理工作的实施和控制。具体考评内容包括:预算编制依据是否科学可行;预算目标的确定是否建立在科学的预测和分析的基础上,与公司的整体战略是否相符;预算编制数据是否准确、可靠;各责任中心在编制预算时,是否提供了详细的工作计划任务书;预算的编制是否在规定的时间内完成;预算的编制是否合理,预算表格间的逻辑关系和勾稽关系是否正确;预算的执行是否严肃、主动,是否建立和履行了预算内外事项的执行审批制度;预算

的调整是否按程序进行,调整的理由是否充分、必要,调整的结果是否达到预期效果和目标;预算的执行权与监控权是否相分离,监控的过程是否有完整的记录,监控的结果是否有效;预算管理部门是否有适当的程序确保预算管理工作的持续改进等。

3.全面预算管理的综合绩效考评体系。我们可以利用模糊多级综合评判来解决全面预算管理的绩效考评问题。在选取考评指标时,应坚持数据资料可采集、指标间相互修正、定量与定性相结合的原则。企业的全面预算管理情况可以通过以下七个方面的指标进行综合考评:预算编制类指标,预算执行行为类指标,预算执行结果类指标,预算调整类指标,预算分析类指标,预算监控类指标,持续改进类指标。现将其列成一个层次模型(见左下图)。

如图所示,可设因素集 $U=\{u_1, u_2, \dots, u_{21}\}$ 。由于因素太多,不妨对 $U$ 作如下划分: $U_1=\{u_1, u_2, u_3\}$ ;  $U_2=\{u_4, u_5, u_6, u_7\}$ ;  $U_3=\{u_8, u_9\}$ ;  $U_4=\{u_{10}, u_{11}, u_{12}, u_{13}\}$ ;  $U_5=\{u_{14}, u_{15}, u_{16}\}$ ;  $U_6=\{u_{17}, u_{18}, u_{19}\}$ ;  $U_7=\{u_{20}, u_{21}\}$ ; 设预算管理情况等级集合 $V=\{好, 良好, 一般, 差\}=\{v_1, v_2, v_3, v_4\}$ , 假定我们构造了这四个等级的评判函数为:

$$\mu_{v_1}(x) = \begin{cases} \frac{1}{15}(x-85), & 85 < x \leq 100 \\ 0, & x \leq 85 \end{cases} \quad \mu_{v_2}(x) = \begin{cases} -\frac{1}{10}(x-85), & 75 \leq x \leq 85 \\ \frac{1}{10}(x-65), & x < 75 \end{cases}$$

$$\mu_{v_3}(x) = \begin{cases} -\frac{1}{10}(x-75), & 65 \leq x \leq 75 \\ \frac{1}{10}(x-55), & x < 65 \end{cases} \quad \mu_{v_4}(x) = \begin{cases} -\frac{1}{10}(x-65), & 55 \leq x \leq 65 \\ 1, & x < 55 \end{cases}$$

其中:右端不等式表示考评小组的专家打分值,若分数在85~100之间,采用 $\mu_{v_1}(X)$ 计算各因素的隶属度;若分数在75~85之间,采用 $\mu_{v_2}(X)$ 计算各因素的隶属度;其他以此类推。顺便指出,采用别的方式得到因素的隶属度也是可以的。设 $A_i$ 表示 $U_i$ 中各子因素的权重, $i=1, 2, \dots, 7$ 。例如, $A_1=(a_{11}, a_{12}, a_{13})$ ,  $A_7=(a_{71}, a_{72})$ 等。求出 $U$ 到 $V$ 的模糊变换,可得到各单因素评价结果 $B_i=A_i \cdot R_i, i=1, 2, \dots, 7$ 。其中:

$$R_1 = \begin{bmatrix} r_{11} & r_{12} & r_{13} & r_{14} \\ r_{21} & r_{22} & r_{23} & r_{24} \\ r_{31} & r_{32} & r_{33} & r_{34} \end{bmatrix}$$

元素 $r_{11}, r_{12}, r_{13}, r_{14}$ 分别表示该企业的预算编制依据( $u_1$ )“科学可行”、“较科学可行”、“基本科学可行”和“不科学可行”。如果采用专家打分的方法,得到预算编制依据的平均分在85分以上,可由 $\mu_{v_1}(X)$ 算出隶属度值 $r_{11}$ ,这时 $r_{12}=0, r_{13}=0, r_{14}=0$ 。这样,经合成得到:

$$B_1 = (a_{11}, a_{12}, a_{13}) \times \begin{bmatrix} r_{11} & r_{12} & r_{13} & r_{14} \\ r_{21} & r_{22} & r_{23} & r_{24} \\ r_{31} & r_{32} & r_{33} & r_{34} \end{bmatrix} = (b_{11}, b_{12}, b_{13}, b_{14})$$

同理,对于 $U_7$ 有:

$$B_7 = (a_{71}, a_{72}) \times \begin{bmatrix} r_{20,1} & r_{20,2} & r_{20,3} & r_{20,4} \\ r_{21,1} & r_{21,2} & r_{21,3} & r_{21,4} \end{bmatrix} = (b_{71}, b_{72}, b_{73}, b_{74})$$

其他以此类推。

最后,构造二级模糊关系矩阵:



$$R = \begin{bmatrix} b_{11} & b_{12} & b_{13} & b_{14} \\ b_{21} & b_{22} & b_{23} & b_{24} \\ b_{31} & b_{32} & b_{33} & b_{34} \\ b_{41} & b_{42} & b_{43} & b_{44} \\ b_{51} & b_{52} & b_{53} & b_{54} \\ b_{61} & b_{62} & b_{63} & b_{64} \\ b_{71} & b_{72} & b_{73} & b_{74} \end{bmatrix}$$

如果七个子因素集相对于U的权重安排是 $A = (a_1, a_2, a_3, a_4, a_5, a_6, a_7)$ , 满足 $\sum_{j=1}^7 a_j = 1$ , 则二级综合评判为 $B = A \cdot R = (b_1, b_2, b_3, b_4)$ 。根据最大隶属原则, 可得出该企业的全面预算管理情况的综合评价水平。企业预算管理绩效考评委员会设定考核标准时, 要按企业全面预算管理目标以及企业内部各级职能部门、生产经营部门的性质和权责, 根据指标完成的可控性原则, 确定与各责任主体相对应的绩效考评指标。

### 三、全面预算管理绩效考评程序

企业全面预算管理的绩效考评应该是一个持续的、周期性的过程, 通过不断的反馈和考评来实现提高企业各责任中心预算管理绩效的目的。企业全面预算管理绩效考评的具体程序如下:

1. 由企业全面预算管理绩效考评委员会设定绩效基准和考评指标体系。绩效基准是企业各部门的预算管理绩效应该达到的目标水准, 也是实际绩效与计划绩效进行比较的基础。此外, 还应结合企业各部门或责任中心的不同特点, 建立定性定量相结合, 统一性指标与专业性指标相结合的多层次的预算管理综合绩效考评指标体系。

2. 采集基础原始数据、资料, 并予以标准化。根据所选的能综合反映企业预算管理情况的主要指标对采集的基础原始数据、资料进行标准化处理。

3. 考评委员会将考评资料上交给企业管理部门。由企业预算管理绩效考评委员会在每月、每季或每年, 按绩效考评标准和要求, 准备上一期的工作总结和企业全面预算管理绩效考评等相关材料, 并按时上交给企业管理部门。

4. 数据、资料初审。企业管理部门对上交的工作总结和企业全面预算管理考核评价表等进行详细审查。

5. 数据、资料核查。企业预算管理绩效考评委员会组织专家对上交的绩效考评的数据和资料进行核查, 最后提交绩效考评结果。

6. 确认、发布绩效考评结果及改进意见。企业预算管理绩效考评委员会对绩效考评结果进行审核确认、发布, 并综合应用绩效考评结果与相关信息, 提出改进企业全面预算管理的意见或建议。

### 四、实施全面预算管理绩效考评应注意的问题

全面预算管理绩效考评的有效实施对企业充分发挥全面预算管理的作用意义重大。绩效考评指标体系是否合理、考评过程是否客观公正、考评结果是否科学可靠, 不仅会影响企业年度经营目标的实现, 而且会影响员工参与全面预算管理的积极性。因此, 企业在推行全面预算管理初期, 实施预算管理绩效考评时应注意以下问题:

1. 科学合理地设置预算管理的绩效考评指标体系。企业预算管理绩效考评委员会设定绩效基准时, 要按企业全面预算管理目标以及企业内部各级职能部门、生产经营部门的性质和权责, 确定与各责任主体相对应的绩效考评指标, 为了使绩效考评结果更具客观性、科学性与可靠性, 预算管理的绩效考评指标体系的确定要符合以下原则: ①具体性。即预算管理的绩效考评指标要有特定的内容和要求, 要具体。②可实现性。即预算管理的绩效考评指标在企业内部各级职能部门、生产经营部门付出努力的情况下可以实现, 避免目标过度偏离现实。③可测性。即预算管理的绩效考评指标应是数量化或者行为化的, 验证这些绩效考评指标的数据或者信息是可以获得和测量的。④现实性。即预算管理的绩效考评指标是可以证明和观察的。⑤时效性。即注重预算管理的绩效考评指标的特定期限。

2. 提高员工参与全面预算管理的积极性和预算编制的准确性, 避免出现预算管理绩效考评困境。在对各责任中心进行考评时, 由于“预算松弛”现象的存在, 使预算管理部门在选择评判预算执行情况的尺度时面临困境。所谓“预算松弛”, 是指未来预算执行者在上报预算目标和编制预算时, 会利用信息不对称, 人为缩小业务收入和利润预算, 放大成本费用预算, 给自己留下空间。为了避免出现预算管理绩效考评的这种困境, 一方面, 要指导各级员工处理好各种利益关系, 正确认识全面预算管理的作用和预算管理绩效考评的意义, 避免出现“短期行为”; 另一方面, 各级预算管理机构, 特别是预算管理绩效考评委员会要注重收集各种基础原始数据, 建立各种成本费用控制机制, 采用科学的程序分析预测各责任中心预算年度应达到的业绩目标, 并在此基础上与各责任中心协商确定预算目标, 以提高预算的科学性。只有在预算客观反映了企业加强管理、改善绩效要求的情况下, 才能通过绩效考评达到激励的目的。

3. 建立健全全面预算管理绩效考评中的奖惩机制, 提高全面预算管理的绩效。只有将预算管理绩效考评与奖惩机制相结合, 才能充分发挥预算管理绩效考评的激励和约束作用, 从而确保企业战略目标的最终实现。为此, 企业应建立健全与预算管理绩效考评相配套的奖惩机制以更好地推进全面预算管理绩效考评的进行。

在实际操作中, 企业还需要对预算管理绩效考评的结果进行跟踪查验, 依据需要不断改进, 保证全面预算管理绩效考评体系的可靠性、科学性和客观性。

### 主要参考文献

- ①孙晓玲. 浅论企业全面预算的考核与评价. 会计之友, 2005; 1
- ②张晓铁等. 通信企业如何开展全面预算考核. 通信企业管理, 2004; 6
- ③彭健. OECD成员国的预算绩效评价实践及其借鉴. 山东财政学院学报, 2005; 2
- ④王化成, 佟岩, 李勇. 全面预算管理. 北京: 中国人民大学出版社, 2004
- ⑤常大勇, 张丽丽. 经济管理中的模糊数学方法. 北京: 北京经济学院出版社, 1995