

QIYE YUSUANGUANLI

# 企业预算管理

○ 夏益红 著

湖北长江出版集团  
湖北人民出版社

# QIYE YUSUANGUANLI 企业预算管理

○ 夏益红 著

湖北长江出版集团  
湖北人民出版社

鄂新登字 01 号

图书在版编目(CIP)数据

企业预算管理/夏益红著.

武汉:湖北人民出版社,2006.7

ISBN 7-216-04765-6

I. 企…

II. 夏…

III. 企业管理:财务管理—预算编制

IV. F275

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 071288 号

企业预算管理

夏益红 著

出版发行: 湖北长江出版集团  
湖北人民出版社

地址:武汉市雄楚大街 268 号  
邮编:430070

印刷:鄂州市立龙印刷服务有限责任公司  
开本:880 毫米×1230 毫米 1/32  
字数:296 千字  
版次:2006 年 7 月第 1 版  
书号:ISBN 7-216-04765-6/F·838

经销:湖北省新华书店  
印张:11.875  
插页:2  
印次:2006 年 7 月第 1 次印刷  
定价:28.00 元

本社网址:<http://www.hbpp.com.cn>

## 序 言

党的十六届五中全会审议并通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》，“十一五”规划改变了过去把一些量化指标搞得过细过多的问题，把住了国民经济和社会发展全局的重大战略问题，突出战略方针、战略任务、战略布局、战略措施和重大政策，为谋划中国未来五年甚至更远的发展，提供了一幅清晰的“线路图”。那么，作为一个企业同样要把企业发展的规划作好，而实现规划的最好的管理方法就是企业预算管理。

韩愈讲“凡事预则立，不预则废”。现代市场经济条件下，市场环境、经济环境瞬息万变，如果企业的经营者不能充分认识预算的作用，不知道如何科学地制定预算，或者空有预算而不善于进行预算管理，那么这个企业将面临着在激烈的商战上失去最有效的武器一样。2002年4月10日财政部发布《关于企业实行预算管理的指导意见》后，企业开始对预算及其管理有了一定的认识，并重视对预算的编制。企业预算管理，就是要让企业由以往重视事后核算转变为更加重视事前预测和计划，由以往的无序经营转变为有序经营，由以往暗箱操作式的经营转变为具有相当透明度的经营，由以往的重产出、重投入转变为重效益、重回报，企业主要领导也能从埋头日常繁重的事务性管理工作转变为集中精力解决重大的经营决策问题。

企业预算管理简单地说是通过事先确定的一系列以财务指标为主的目标，实现对过程的控制，并以预算目标为依据对结果进

行评价。它作为企业内部约束机制、规范财务管理的重要手段，正在受到我国企业界的广泛关注。但在实施过程中，由于对预算管理理解的片面性以及缺乏处理实务的经验，导致了许多的误区。如为预算而预算，有预算而无落实，更无监督、反馈与控制，缺乏有效的考评与激励机制；把预算当作纯属财务行为，而缺乏全面、全员、全过程的意识和管理费用控制，缺乏战略管理意识，只注重企业短期经营，忽视企业长远发展目标，使短期预算指标与企业长期战略目标不相适应。在预算制定、落实、管理控制中，缺乏“以人为本”的思想，缺乏对责任主体和员工需要、动机、行为的了解和认识，在预算实施中不注意权责的划分与制衡，预算控制起不到应有的效果。

企业预算管理具有计划、协调、沟通、控制、组织等诸多机制功能，尤其还具有战略机制功能。预算管理的各项功能要通过科学并具有权威性的预算制度来保障。企业的二重性决定了预算制度的构成基础，其一，预算制度应体现市场形成的契约关系，需要以公司治理结构和市场价格机制为基础确定契约中各缔约人在预算中的权责利关系；其二，预算制度应体现企业层级组织中的行政关系，需要以内部组织结构和行政协调机制为基础，来确定层级组织内部各单位在预算中的权责利关系。

目前我国，企业预算管理对于我国企业界和理论界都是一个全新的、充满挑战性的课题。我们面临的主要问题是如何在我国企业进行普及预算管理观念，如何解决预算管理理论与企业管理实践相结合的问题，作者真心希望本书能给予一定的指导意义。

作者

于2006年5月

## 目 录

|                          |      |
|--------------------------|------|
| 第一章 企业预算管理概论 .....       | (1)  |
| 第一节 企业预算管理理论基础 .....     | (1)  |
| 第二节 企业预算管理的基本功能和作用 ..... | (13) |
| 第三节 企业预算管理的实施要求 .....    | (15) |
| 第二章 企业预算管理的体系 .....      | (25) |
| 第一节 企业预算管理体系设计的要求 .....  | (25) |
| 第二节 建立预算管理的组织体系 .....    | (28) |
| 第三节 企业预算管理责任层级体系 .....   | (31) |
| 第四节 预算编制的基本流程 .....      | (43) |
| 第三章 企业预算的目标 .....        | (47) |
| 第一节 预算目标设定的原则 .....      | (47) |
| 第二节 从企业战略出发,编制预算目标 ..... | (50) |
| 第三节 确定预算目标的方法 .....      | (53) |
| 第四章 企业预算的基本内容及编制方法 ..... | (67) |
| 第一节 企业预算的基本内容 .....      | (67) |

|                                            |       |
|--------------------------------------------|-------|
| 第二节 企业预算的编制方法 .....                        | (79)  |
| 第五章 企业预算管理激励模式 .....                       | (99)  |
| 第一节 激励的基本理论 .....                          | (99)  |
| 第二节 用于预算管理与激励的理论模式：<br>期望理论 .....          | (107) |
| 第三节 用于预算管理与激励的理论模式：<br>综合激励理论 .....        | (116) |
| 第四节 用于预算管理与激励的理论模式：<br>目标激励理论 .....        | (123) |
| 第五节 用于预算管理与激励的理论模式：<br>激励力量理论 .....        | (129) |
| 第六节 用于预算管理与激励的理论模式：<br>强化激励理论与预算行为管理 ..... | (132) |
| 第六章 成本费用预算管理 .....                         | (137) |
| 第一节 目标成本预算管理 .....                         | (137) |
| 第二节 成本预算的编制 .....                          | (142) |
| 第三节 物流成本预算编制 .....                         | (151) |
| 第四节 管理费用预算 .....                           | (161) |
| 第七章 目标利润预算管理 .....                         | (178) |
| 第一节 以目标利润为导向的企业预算管理的理论依据<br>.....          | (178) |

## 目 录

---

|             |                          |              |
|-------------|--------------------------|--------------|
| 第二节         | 目标利润预算管理的作用、原则与步骤 .....  | (181)        |
| 第三节         | 运用量本利分析法制定目标利润预算 .....   | (188)        |
| 第四节         | 弹性利润预算法及其他方法 .....       | (196)        |
| <b>第八章</b>  | <b>现金流量预算管理 .....</b>    | <b>(210)</b> |
| 第一节         | 现金流量预算管理的意义 .....        | (210)        |
| 第二节         | 现金流量的概念、分类与计算 .....      | (220)        |
| 第三节         | 现金流量预算管理体系设计 .....       | (225)        |
| 第四节         | 现金流量预算管理的主要内容 .....      | (228)        |
| <b>第九章</b>  | <b>预算的调整 .....</b>       | <b>(239)</b> |
| 第一节         | 预算调整的作用 .....            | (239)        |
| 第二节         | 预算调整的形式 .....            | (242)        |
| 第三节         | 预算调整的程序和权限 .....         | (246)        |
| <b>第十章</b>  | <b>预算的考评 .....</b>       | <b>(250)</b> |
| 第一节         | 预算考核与业绩评价关系 .....        | (250)        |
| 第二节         | 预算执行中的预算考评与财务预警 .....    | (255)        |
| 第三节         | 预算年度业绩评价 .....           | (260)        |
| 第四节         | 财务业绩评价与经济增加值 .....       | (279)        |
| <b>第十一章</b> | <b>企业集团的全面预算管理 .....</b> | <b>(286)</b> |
| 第一节         | 集团企业类型与预算管理关系 .....      | (286)        |
| 第二节         | 集团企业全面预算难点 .....         | (293)        |
| 第三节         | 集团产业多元化与资本预算 .....       | (315)        |

|                                    |       |
|------------------------------------|-------|
| 第十二章 企业预算管理的案例 .....               | (326) |
| 案例一:中国石油天然气集团公司预算管理介绍<br>.....     | (326) |
| 案例二:杭州钢铁集团公司预算管理介绍.....            | (330) |
| 案例三:杭钢集团 2002 年全面预算实施办法 .....      | (341) |
| 案例四:浙江省轻纺集团预算管理介绍 .....            | (347) |
| 附录 财政部《关于企业实行财务预算管理的指导意见》<br>..... | (362) |
| 参考文献 .....                         | (373) |

# 第一章 企业预算管理概论

## 第一节 企业预算管理理论基础

### 一、企业预算管理理论构建的基础

研究企业预算管理首先需要的就是对企业及其性质的深入了解。对企业的不同认知会直接影响预算管理的各种理论，如预算管理的目标、内容和方式等。现代企业理论的形成源于人们对西方古典经济学的反思。新古典经济学的企业理论是与价格体系相联系的，它将企业定义为一个生产函数，在给定的需求、生产能力和价格因素的条件下追求利润的最大化。这一简单模型对分析特定的产业或市场极为有用，却无益于我们对企业内部组织管理问题的分析。现代企业理论是自科斯的创造性研究成果发表之后，在概念上日益丰富，人们日渐关注企业组织内部的三大问题，即利益的冲突性、信息的分散性以及有限的理性，并且对企业理论的研究开始涉及企业行为的诸多方面。现代企业理论可以大致分为以下三类：

#### 1. 关于企业性质的理论

关于企业的性质，有两种较有影响力的观点，表现为对企业的两种不同的定义，一是科斯的定义，二是詹森和麦克林的定义。科斯认为，“企业的显著标志是对价值机制的替代”，他把企业 and 市场视为“两种可相互替代的协调生产的手段”。在企业之外，价格运动调节着生产，在企业内部，价格机制不存在了，

由协调者即企业家调节着生产，因此，科斯把企业理解为一种与市场机制有相同职能因而可以相互替代的行政协调机制。詹森和麦克林提出了对企业的另一种定义，他们将企业定义为一种组织，这种组织和大多数组织一样，是一种法律虚构，其职能是为个人之间的一组契约关系充当连接点，就企业而言，这一组契约就是劳动力所有者、资本所有者、其他物质所有者及产出品的消费者等相互之间的契约关系。基于这种对企业性质的理解，詹森和麦克林进一步认为对企业“之内”的事情和企业“之外”的事情进行区分几乎毫无意义，因为实际上存在的只是个人之间的一组复杂的契约关系。他们的观点隐含着对科斯定义的否定。

客观地说，上述两个观点都不完整，应相互补充，企业既是个人之间一组契约关系的连接点，又是一个层级组织，这二者并不矛盾，在契约关系的确立过程中，企业是这一组契约关系的连接点，但是，在契约关系确立之后，企业就成为一个层级组织，在层级制决策——信息机制下贯彻契约关系。科斯的定义强调后者而忽视了前者，因而未能充分指明企业内部的协调与外部的市场协调的内在联系，市场协调机制和行政协调机制很容易被误认为是两个“板块”。詹森和麦克林的定义则只强调了契约关系的确立过程，忽视了契约关系的贯彻过程，尤其忽视了劳动者与其他各方的契约的贯彻过程，因而没有看到企业作为层级组织的性质。因此，根据企业与市场的关系，企业具有二重性质：首先，作为层级组织，企业是市场的对立物，是一种性质不同的协调手段；其次，作为层次组织的企业恰好又是市场本身的产物，是市场的组成部分。因此，可以说，就整体而言，企业的形成是市场关系的体现，就企业内部而言，企业的层级组织又是对市场机制的替代。

## 2. 企业组织结构的理论

现代企业理论研究的另一主要问题就是试图解释企业组织结

构的重要发展历程。企业组织结构的内涵包括劳动分工、决策权限划分、协调机制、组织边界和非正式结构与过程等。近年来的企业理论不仅发展了有关平行横向结构的理论，而且还更加深入地讨论了有关企业内部纵向关系的理论。威廉姆森认为内部组织结构存在的原由可以分为三大类：激励、控制和固有的结构优势。通过结构安排，企业既可以运用比市场更为多样化的控制、奖励和惩罚工具，又拥有成本较低的获取必要数据的途径，同时通过员工间的共同训练与经验、反复的人际交往以及企业内部有可能发展起来的简洁代码，还可以实现信息交换的经济性。企业组织结构存在两种基本结构即纵向结构和横向结构，人们又将其简称为 U 型结构和 M 型结构。

纵向结构或 U 型结构重在提高企业的生产经济性，强调生产控制，历史上众多企业的发展过程提供了前向一体化和后向一体化产生的基本原由，前向一体化强调控制分销的质量而后向一体化则主要为了控制原件的质量。U 型结构是一种中央集权式的结构，企业内部按职能（如设计、生产、销售和财务等）划分为若干部门，各部门的独立性较小，权力集中在高级管理层手中。当一个组织中起主导地位的关键竞争因素是专业知识、效率和质量时，而且当它的外部环境相对稳定时，职能式结构运作良好。职能式结构的优点在于能够促进规模经济，其缺点是不能对变化的环境和那些要求对不同产品和顾客作出不同反应的公司环境做出响应。

横向结构或 M 型结构是在 20 世纪逐渐发展起来的，它主要源于管理经济性，强调更好的管理控制。威廉姆森用交易成本法解释了这种现象。U 型结构的企业在成长过程中开始遭受信息交流程序繁缛和企业内部职能单位追求子目标（机会主义）问题的困扰。为了防止由专属资源所导致的机会主义行为，企业一体化采用 M 型组织，这种多部门组织形式是超出基本生产线之外

的、对层级制组织结构的一种改进。M型组织通过利润中心,减少对跨部门流动信息的需求,将资源引导分配到能实现最大价值的用途上,有利用更高水平的战略规划、监督与控制能力,来获取更高的效率。M型结构要获得成功,在一些活动中,如生产、研发和营销之间保持一定的联系是必要的,M型组织的各个组成部分应当从规模经济或经验优势中获利。不同的组织结构选择体现企业不同的经营和管理理念(如多样化与单一化、集权管理与分权管理),因而需要不同预算管理与控制体系相配合。

### 3. 企业组织行为理论

企业理论中介绍行为方面的理论基础是由塞厄特和马奇在他们开创性著作《企业行为理论》中建立起来的。这本书分析了个人自利行为在企业机能中的含义,它不是简单地将企业看作是代表生产函数的数学方程,而是把企业看作是人的组织。这个构想激发了后来人们对企业行为问题的研究,有关文献资料研究的主题可大致分为以下五个方面,即躲避责任行为、代理人问题、契约性行为、投资行为和资本结构的决策行为等,其中与内部管理控制密切相关的主要是躲避责任行为和代理人问题,下文重点述之:

阿尔钦和德姆塞兹的研究集中在躲避责任行为和组织的监督问题上,通过对组织类型的分析,以使各种组织在各自的环境下都可以成功进行监督,如对于一些较小的组织,可以利用利润分享机制,鼓励自我监督以减少刺激躲避责任行为的因素,而对于一些较大的组织(如公司制的企业),大部分监督活动由管理人员来进行,而股东主要借助股票不受限制的市场可转让性以及其它代理机制加强对管理人员的监督。

詹森和麦克林主要研究了组织中的代理问题,他们认为代理人的利益和委托人的利益不一致会产生代理问题,它存在于股东

与债权人、股东与管理者、企业和其他的利益相关者之间。一般而言代理关系会引起签约成本、监督和控制代理人的成本、福利损失等代理成本。就企业内部而言，控制管理者的代理行为最为重要，从理论上讲，只要企业的管理者不是惟一的所有者，就会产生代理成本。法玛和詹森认为通过在复杂组织中分离决策管理（初始建议和执行）和决策控制（选择、监督和奖励系统），可以控制代理人问题。决策控制系统的一般特征包括：（1）决策等级制度；（2）雇员和管理者之间的相互监督系统；（3）最高层次的决策控制权通常属于董事会。另外他们提出了两个外部的控制代理行为的机制，一是股票市场，二是接管市场。

法玛和詹森还研究了企业投资决策中的行为问题，他们认为管理者和股东之间的代理关系可能会导致投资不足的问题。其原因是管理者更愿意回避风险，或者对于新投资缺少适当的激励等等。这类问题可以通过接管的威胁或建立一个避免躲避责任的行为和激励管理者追求自我利益的激励机制和报酬方案而得到缓解。

企业组织是企业预算管理的执行环境，上述关于企业性质、企业结构和企业行为的企业理论从不同角度分析了这个环境的特性，为研究预算管理的内容、范围、功能等基本理论提供了科学基础。

### 二、企业管理理论

预算管理是一种特殊的企业管理活动，其特殊性表现在是通过预算这一财务手段来实施管理，预算管理理论是以一般的企业管理理论为基础的，如管理的对象、管理的目标、管理的过程以及管理的方法等都决定着预算管理理论的方向，管理理论的发展推动着预算管理理论的创新。因此在研究预算管理理论之前对企业管理理论进行一个简单的回顾是极为必要的。企业组织管理思

想和理论的发展过程可以大致分为三个时期，即传统观念时期或古典时期、行为科学和管理科学时期以及现代系统理论和权变理论时期。下面分别进行简单的介绍。

### 1. 传统观念

传统管理理论产生于 19 世纪末期和 20 世纪初期；其创建人包括泰罗、法约尔、韦伯等，从不同的经验和体会出发，他们创建和发展了不同流派的传统管理理论，包括科学管理理论、官僚管理模型、行政管理理论、公司微观经济理论和公共行政管理理论等。这些不同的理论派别的相同之处在于：首先，理性经济人（具有完全知识和能够选择最佳行为）是基本的理论前提，他们认为通过在明确划分的等级关系中的专业化，人们可以把工作组织得很好，以便能最有效的达到组织的目标，组织是由合法的管理权威进行计划和控制的机械性系统；其次，传统管理理论的着重点都是通过对企业人员的安排和管理来提高工作效率，并认为人主要是由经济方面的刺激来激励的，工作任务的专业分工以及进行详细的指导和控制都是十分必要的，为了保证协调以达到组织目标，对组织成员必需给以严格的监督。传统管理理论促进了金字塔结构、统一指挥、控制跨度、例外管理、专业分工等一般管理原则的发展。

受当时社会和思想意识的极大影响，传统管理理论存在一些局限：第一，它对组织运用了一种脱离现实的封闭系统的观点，这种理论未能考虑环境因素和很多重要的内部因素对环境的影响；第二，它对人的行为的假设不切实际。

尽管存在一些问题，传统管理理论是与当时人们的思想观念和可利用的人力资源状况相适应的，传统理论仍然代表了企业管理理论很重要的一部分。

### 2. 行为科学和管理科学时期

20 世纪中期，许多学科的发展促进了管理理论的变革，组

织与管理理论的变革有两个主要来源：即行为科学和管理科学。管理科学基本上可以说是科学管理的发展，但它修正了科学管理的一些观点。它所关心的主要是作为一个经济——技术系统的组织。这个理论是自第二次世界大战末期发展起来的，它综合运用了经济学、工程学、数学和统计学等方面的新贡献。这个学派主要侧重于建立管理行为与组织行为的标准模型，以取得最高效率。这种观点强调，管理者就是决策者，同时强调，运用系统分析和定量方法有助于最优地达到目标。行为科学则运用开放系统的方法，研究许多被传统模型所排斥的变量，行为科学学派主要由心理学家、社会学家和人类学家发展建立起来的，他们着重研究组织的社会心理系统，注重人的因素，他们感兴趣的是研究实际的组织，而不是建立标准模型。

行为科学和管理科学的确在修正传统的组织管理理论和改进管理实践工作方面起了很大的作用。从理想的观点看，这两门科学将能和传统的管理理论相结合，从而产生一种统一的、界限明确的现代理论，但实际情况并非如此，原因有很多，如价值观念与思想意识上的基本差异、各门学科的不同、描述性理论和规范性理论之间的矛盾等。这些都使“一般理论”的提出变得越来越困难。

### 3. 现代观点：组织的系统观念和管理权变观念

近年来，系统理论和权变理论的发展为综合各门学科的纷繁复杂的科学知识提供了基础，同样也为建立一个整合的组织与管理理论提供了重要方法。系统理论具有普遍使用性，依据现代系统理论可以将企业组织看作是一个开放的社会技术系统，它由许多分系统所组成，组织从外部环境接受能源、信息和材料的投入，经过转换，向外部环境输送产出。这种观点认为，组织不仅仅是个技术系统或社会系统，它是围绕各种技术的人类活动的综合。技术影响着对组织投入的种类、转换过程的性质和系统的产

出。然而，社会系统决定着对技术利用的效率。内部组织可以看成是由几个主要的分系统组成：即目标与价值分系统、技术分系统、社会心理分系统、结构分系统和管理分系统等。传统管理理论强调结构分系统和管理分系统，从而重视制定原则；行为科学理论强调社会心理系统，把注意力集中在激励、群体动力学和其他相关因素上；管理科学学派则强调技术分系统和给决策过程、控制过程以定量化的方法。可以看出过去的管理学派都各倾向于特定的分系统，而不承认其他分系统的重要性。组织管理的系统观则把组织看作是一个开放的社会技术系统，更全面地研究一切主要的分系统及其相互关系。

系统观点致力于为了解一切组织而提供广泛的模型，包含着较高的概括性，而权变观念的趋向则更为具体、强调各分系统之间的特殊相互关系模式。权变观点的基本设想是在组织与其环境之间以及在各分系统之间都应有一致性，管理的任务是寻求最大的一致性。最早运用权变思想研究管理问题的是英国的学者伯恩斯和斯托克。他们对生产电子设备、机械产品和人造丝等不同产品的 20 个企业进行了调查，经过研究得出了以下的结论：企业按照目标、任务、工艺以及外部环境等活动条件的不同，可以分为“稳定型”和“变化型”两大基本类型。“稳定型”的企业适宜采用“机械式”组织形式，“变化型”的企业适宜采用“有机式”的组织结构。钱德勒教授在 1962 年出版了《战略与结构》一书，强调了在不同条件下有多种组织方案的论点。他对“杜邦”、“通用汽车”、“新泽西标准石油公司”等近 70 个大型企业组织结构的变化进行研究后指出，组织结构是随着企业战略的变化而变化的，而战略本身又由于市场的、财务的、科学技术的和其他条件的变化而变化。接着研究这一问题的是劳伦斯和洛尔施，他们被称为是现代权变学说的创始者。1967 年他们合写了《组织和环境》一书，他们根据对生产食品、塑料和集装箱