

最新内部控制规范与财务管理 执行标准全集

本书编委会 编

中
卷

经济日报出版社

二、激励理论概述

已有的激励理论主要是从心理学和组织行为学的角度来展开研究的,激励被认为是通过高水平的努力实现组织的意愿,而这种努力以能够满足个体某些需要和动机为条件。因此,流行的管理激励理论可以分为两类。一类是以人的心理需求和动机为主要研究对象的激励理论,这包括默里的需求理论、麦克莱兰的成就激励理论、马斯洛的需求层次论、阿德佛的 ERG 理论、弗雷德里克·赫策伯格的双因素理论。另一类是以人的心理过程和行为过程相互作用的动态系统为研究对象的激励过程理论。这种理论以系统和动态的目光来看待激励,这主要包括弗鲁姆、波特和劳勒的期望理论、亚当斯的公平理论、迈克尔·罗斯的归因理论和轨迹控制理论、斯金纳的强化理论。

1. 马斯洛的需求层次理论

亚伯拉罕·H. 马斯洛把人的需求分为五类:①生理需求;②安全需求;③社会需求;④尊重需求;⑤自我实现需求。这五类需求从低向高依次发展,排成金字塔形的层次结构。马斯洛认为,人可能受到各种需求的激励,但人的需求层次因人而异,且会随时间而变化。

2. 生存、关系、发展理论

克莱顿·奥尔德佛把马斯洛的理论简化为生存、关系和发展三种需要更简单明了。

3. 麦克利兰的成就激励理论

成就激励就是人希望能有出色的成就,能在竞争环境中取得成功,这种愿望会成为人采取行动的动力。大卫·C. 麦克利兰认为,人们被按高标准工作或者在竞争中取胜的愿望激励着。他把人的需求分为对权力、社交和成就三类基本的激励需求。尤其是成就激励发生作用时,好的工作绩效可能对人颇具吸引力,但如果高成就者从事例行性或令人生厌的工作,或者工作缺乏竞争性,那么成就激励就发挥不了作用。

4. 赫茨伯格的双因素理论

弗雷德里克·赫茨伯格为了说明人们重视某些与工作绩效有关的原因,强调一些工作因素能导致满意感,而另一些则只能防止产生不满意感;对工作的满意感和不满意感并非存在于单一的连续体中,因而提出双因素理论,即激励因素—保健因素理论。

(1)保健因素,包括单位政策和管理、监督、工作条件、人际关系、薪水、地位、职业安定及个人生活等。这些因素涉及工作的消极因素,也与工作的环境氛围有关,只能防止产生工作上的不满而无激励作用,是外在的“维持”或“保健”因素也叫卫生因素。

(2)激励因素,包括工作本身、认可、成就、责任、赏识、艰巨的工作、晋升和工作中的成长等。这些因素涉及对工作的积极感情和工作本身内容有关,是使人产生满意感而起激励作用。

保健因素解决好了可以使人不会感到不满足,即解决“为何在此工作的问题”,但却并不能使人感到满足,即无激励作用。只有在解决好保健因素的基础上解决好激励

因素,才能使人感到满足而发挥激励作用,即解决“为何努力工作的問題”。

5. 期望理论

弗鲁姆的效价一期望理论认为:

(1)个人和环境的组合力量决定一个人的行为,即激励取决于人们所处的环境及其如何满足人们的需要。仅有个人或仅有环境是不可能决定一个人的行动的。

(2)人们决定他们自己在组织中的行为。即人可自己决定是否工作、是否留在原单位及工作中付出努力的程度。

(3)不同的人有不同类型的需要和目标,并非所有的人都要从他们的工作中得到同样的东西。

(4)人们根据自己对行为将导致其希望获得成果的预期做出决定。人们倾向于做他们认为将导致他们所希望的回报的事情,而避免做那些他们认为将导致他们所不希望的后果的事情。所以当人们预期其行为将有助于达到某个目标时,才会被激励起来去做某些事情,而且激励强度取决于行为的预期效价和期望值,即:

激励强度 = 效价 × 期望值

期望值就是相信付出特定的努力,会产生特定绩效达到所要求目标的程度或概率。效价就是个人对特定后果的感觉的量度或预期价值,可以是积极的也可以是消极的,取决于可能出现的后果及人对此的感觉。

一方面除非认为努力会导致某些绩效,否则人们不会竭尽所能地去工作。另一方面,认为一定的绩效导致其所希望后果的可能性越大,人们朝那个绩效水平竭尽所能的可能性也越大。

6. 目标激励理论

价值观使人们要求得到其认为有价值的东西。目标的价值表示人们对其需求的程度。人们的价值观和目标倾向影响他们的成绩。行为是动机引起的,并且指向一定的目标。通过目标的设置可以激发动机。动机一行为一目标的过程就是激励过程。

7. 动机激发理论

动机激发理论认为,人的积极性与其需要相联系,由动机而推动。动机产生于人的需要又支配着人的行为。只有了解了人的需要并掌握了动机的规律,才能预测人的行为、引导控制人的行为、调动人的积极性。一般情况下,当人的某种需要未得到满足,便会产生不安与紧张的心理状态,在找到能满足需要的目标时,紧张的心理转化为动机,推动人们从事某种活动,向目标前进。当人达到目标需要得到满足,又会产生新的需要,从而向新的目标前进。

8. 波特—劳勒激励过程模型

利姆·W.波特和爱德华·E.劳勒三世在基本期望理论的基础上,探索影响人们工作绩效和满意的因素,认为工作绩效能使人感到满意,进而确定激励、满意和绩效之间的关系,建立了综合激励模型。模型主要关系可归结为:

(1)人们完成某项任务的绩效的期望及努力程度即所花费的精力,都取决于反映

个人需求满足程度的奖酬的效价与人希望所付出的努力能导致一定奖酬即感知努力—奖酬关系的相互作用。

(2)人们付出努力后产生的绩效,不仅取决于人们努力的大小,还取决于个人完成任务的能力和品质,以及对任务的认识和理解。

(3)当人们实际得到的报酬等于或超过他们希望得到的成果即对奖酬感到公平时,就会感到满意。也就是说,奖酬必须大得足够激励个人竭尽全力以使绩效发生显著变化。

9. 公平理论

公平理论是一种关于社会比较过程的理论,重点研究与他人比较时自己的待遇感到公平的程度。公平理论认为:

人们是依据他们感觉到的重要性来决断各种投入和收益的轻重。人做出贡献或投入,便期望得到一定的收益。当将自己的境况与他人相比,认为自己的投入和收益的比率与他人的投入和收益的比率相等时,便会感到公平、“有利”而保持这种关系。否则就感到不公平、“亏损”则结束关系。感到不公平将导致个人内心的紧张,于是人便会受激励通过提高或降低投入、改变收益、更换环境或改变对比群体等来减少紧张。

10. 强化理论

斯金纳的强化理论的基础是通过强化刺激以加强记忆的原则。强化理论认为,行为的持续在于该行为发生后所发生的事情即强化。

强化是指对一种行为的肯定或否定的后果,会在一定程度上鼓励或防止这种行为的重复发生,是一种增加其前面某种行为重复出现次数的行为权变措施。正强化是在行为重复之前促成行为发生的环境事件。负强化则是在行为发生前,通过令人不愉快的事情如督促、说教、训斥等来增加所希望的行为发生的频率。“胡萝卜加大棒”的威胁利诱,则是既有正强化又有负强化的全面强化。

强化要有权变、要及时、要有一定规模,而且在需求强烈时才有作用。有连续强化和间歇性强化。强化的原则是:

- (1)某种行为经过强化后,趋向于重复发生;
- (2)为激励人按某种特定方式工作时,报酬比惩罚更有效;
- (3)强化的一种重要形式是工作成绩的反馈,使本人了解自己的成果;
- (4)为取得好效果,报酬应在所期望加强的行为发生后尽快提供;
- (5)应明确区分训练的需要和激励(强化)的需要;
- (6)应明确规定和表述期望获得的工作成绩;
- (7)报酬的付给应遵循所期望的行为目标的方向,促使其向目标前进。

正强化与奖励容易混淆。奖励是被认为需要或令人愉快的事情。但只有引起某项所希望的行为出现频率增加的奖励才是强化措施。

同样,负强化与惩罚容易混淆。虽然两者都是运用压制性措施来控制行为的,但负强化是用于增加希望的目标行为出现的次数,而惩罚则是用于减少不希望的目标行为

出现的次数。

三、激励的原则与方法

1. 激励的原则

激励作为奖励和惩戒人们的行为方式、调动人们的积极因素、制止不良行为的一种手段,必须遵循一定的原则才能奏效。

(1) 激励的目的性原则

激励的目的就是提高人们的工作积极性及素质以达到工作效益的提高。一切激励都要紧紧围绕着这一目标进行才有意义,离开了这个目标,再好的激励也是没有用的甚至是有害的。日常工作中,往往有只注意具体事情而忽视激励的根本目的的情况,所以一定要注意。为此就要看实绩而不是表现,实绩才反映效益,而表现只是表面现象并不能说明效益如何。另一方面要注意激励方向一定要指向组织的目标,这样才有利于目标的实现。

(2) 公平原则

激励作用的大小不在结果报酬的绝对值,而在人们对其进行的历史纵向比较以及周围的横向比较的相对值,在各人对此相对值评价的满意程度。只有大家公认公平合理,体现多劳多得,激励才能生效才有积极作用。

(3) 实事求是原则

激励作用的基础在于人的需求的客观存在性。而需求则与一定的生产能力、生产关系及社会环境相适应。一方面能满足人们需求的激励才有效,人们没有的需求或满足不了人们的需求的激励都无效。另一方面激励也只有符合社会生产方式发展的客观要求,及在客观条件允许的范围内。组织与社会结合,才能满足、调整、规范人们的需求,激励才具有合理性、现实性、科学性,才能健康持久地发展。

(4) 适时性原则

很多事情都需要时机,激励也是如此。抓住最佳时机,及时进行激励就会起到好的效果。否则错过时机激励作用便会大大减小甚至毫无作用。因为激励是对人的一种刺激,而人的思想情绪在不同时机是不同的。只有适合的环境,人的心态的最佳时期,这种刺激才能达到最佳效果。行为刚发生时人们的精神比较兴奋,情绪激动,这时激励效果最佳,所以激励要尽量及时,如战场上的临阵激励。而过期的激励不仅削弱了激励的作用,而且会使人对激励产生淡漠心理。

(5) 联动性原则

一项激励不仅要对被激励者产生预期的推动作用,还应对其他具有相似需求的人也有良好的示范作用,从而产生联动效应,即在组织内形成相互激励的联动链条。

(6) 效用最大化原则

一次激励不仅要有短期利益,更要考虑长远效益的最大。

(7) 规范性原则

激励措施要系统配套。规范化、制度化建立有效的激励机制,才能有效发挥激励的作用。

(8) 创新性原则

人的需要在不断发展变化。激励的方法手段在坚持规范稳定的同时要有不断的发展创新,才能针对人的迫切需要更有效地进行激励。

(9) 正向激励与负向激励相结合,以正向激励为主的原则

激励中存在很多对立的两极,如奖励与惩罚或正向激励与负向激励为两极,物质与精神为两极,惩罚中有经济制裁、刑事制裁和思想教育、说服批评也是两极。实际操作时往往取两极之间的某一点,即两极相结合的原则。正向激励与负向激励是激励的两极,像胡萝卜加大棒的作用。正向激励在正向吸引人,使人自觉地向目标努力,负向激励则在后边监督抑制人们偏离、背离目标的行为,迫使其不得不向目标努力。两者必须结合缺一不可。人都喜欢赞扬奖励,所以正向激励对人有吸引力,自觉行动就能够持久,而且正向激励可能使人情绪高涨心情舒畅,所以也有利于纠正偏弊。另一方面,人都不喜欢被指责惩罚。所以负向激励尽管使人不得不纠正不良行为,但是被动、不情愿,所以效果不会很好,而且负向激励会使人情绪低落,甚至产生逆反心理。所以应以正向激励为主,负向激励为辅。奖励所希望的行为是世界最伟大的激励原则。负向激励必须要有,否则人们的行为就会失控,只是负向激励能不用则尽量不用。

(10) 物质激励与精神激励相结合的原则

物质激励与精神激励也属于激励的两极。人要生存发展,既有物质需求也有精神的欲望。所以在激励中不能忽视任何一方。要根据不同人、不同情况将两者结合搭配起来,激励才能最大限度地满足人们的需求欲望,才有最好的激励效果。只有关心人的切身利益,注重人的实际需求欲望,才能使物质激励与精神激励结合好。

(11) 一般激励与个别激励相结合的原则

人有共性又有特殊性,人的需求欲望也是如此。根据人的共同的需求欲望进行激励,就可以调动一批人乃至所有人的积极性。但人又都是具体的人,所以人更有其特殊性,只有共同性的激励是远远不够的,要在对人的共同激励的基础上,根据个人的具体需求欲望有针对性的进行激励,才能真正收到激励的效果。所以有效的激励应是在考虑人们的普遍需求的前提下,同个人的具体特势需求结合起来。

(12) 绝对激励与相对激励相结合,绝对激励为基础相对激励为主导的原则

相对激励就是对一个群体中的成员实行封闭式的比较评定并根据比较的相对优劣进行相应的激励。绝对激励则是以相对较大的群体甚至全社会的“绝对”标准来比较衡量进而进行相应的激励。只有以绝对激励为基础,才能保证社会的统一标准不会随便被降低,如高考、职称考试等。这样才能保证人的素质的真正提高,并防止不正之风的发生,保持群众心目中的形象标准,激励作用就会大。另一方面要以相对激励为主导。各种人在社会各组织中的分布是不均匀的,按绝对标准衡量则一个单位可能有很

多人受奖而另一些单位可能很少甚至没有人受奖。各组织之间的情况也不一样。要调动组织内人员的积极性才能推动整个组织的工作。只按绝对标准可能对组织内的人无激励作用,所以可按组织内相对的好坏进行激励,并逐步向绝对标准靠拢,这样才能发挥激励作用,推动工作。

(13)激励主人翁精神及民主参与的原则

激励的目的是通过调动人的积极性,来达到工作绩效的提高。只有人人都有主人翁精神和民主参与意识,工作才能主动负责、全身心投入,而不是被动地完成任务或只有少数人的积极性。这是激励最终的目的。即通过人的素质的全面提高达到工作绩效的全面提高。所以激励一定要注重人的主人翁精神的发挥及民主参与意识的形成。

(14)激励动机与效果相一致原则

激励是为了达到一定期望的效果,如果没有达到,就说明激励的因素、方法或激励过程中某一环节有问题。激励必须做到动机与效果的一致,否则激励就没有作用。为此要通过信息反馈及时了解情况,以调整激励因素,完善激励方法、机制,才能达到应有的效果。

(15)激励与环境的一致性原则

激励目标的制定及实施除应和人们的要求相一致外,还必须和社会的发展与时代的要求相一致,赏罚条例必须同国家的法律相一致。这样才容易执行便于兑现。

总之,激励的确定及实施一定要围绕着组织目标,以组织目标的实现为导向。

2. 激励的方法

随着社会的发展及激励活动的不断实践,激励的手段也在不断的丰富之中。开始用“恐吓与惩罚”来激励员工努力工作,进而发展为奖赏激励方法,再进一步深入到“工作满意感”的激励,后又提出组织气氛的激励方法,20世纪80年代以来又出现了企业文化激励,而且至今还在不断的发展。现代企业中的激励方法一般包括如下内容。

(1)奖惩结合以奖为主

按照正向激励与负向激励相结合,以正向激励为主的原则,要奖惩结合,以奖为主。激励的目的是为了调动人的积极性。奖励和惩罚是两种不同的激励手段,但却密切相关,缺一不可。

奖励包括奖赏、肯定、赞扬等,是对人的正向激励或正强化,不仅给人以愉快的信息反馈,而且还给人以物质精神利益上的满足,会使人心情舒畅愉快并更加积极地向受奖励的方向努力。惩罚包括处罚、否定、批评等对人的负向激励,不仅给人一种避讳的反馈信息,而且还使人的物质和精神利益受到某种损失,这样使人心情受到压抑,感到恐惧,从而避免发生将会受惩罚的行为。

奖励和惩罚实际上是一个事情的两个方面,其目的是一致的,就是鼓励员工朝着组织的目标努力而抑制偏离组织目标的行为。

奖励和惩罚两者尽管不可偏废,但却不能一样对待,而要以奖励为主,惩罚为辅。因为奖励对一个人的激励作用要大于惩罚对一个人的激励作用。

(2) 奖励要有一定的力度

激励的强度取决于人们对结果的感觉判断,只有认为结果大于期望值时激励才有作用。所以激励必须有一定的力度、达到一定的强度,才能使人感到刺激、兴奋、振动和压力。奖要使人感到兴奋而且吸引人进一步努力。罚要使人感到痛、害怕,以后不敢再犯。

韩非子讲:“赏要重赏,该赏一定赏,使人得到好处。罚要重罚,该罚一定罚,使人感到害怕。法律要统一固定,使人都知道,奖赏不随意改动,刑罚不随意赦免。受赏者要加以荣誉,遭罚者要加以恶名,那么不管道德好的坏的都会尽力做好事。”

激励的力度要考虑人们的期望值与承受能力。如果人们努力也达不到奖励的标准,则奖励无激励作用。同样如果人们努力也难免受罚,则不仅规范不了人们的行为,而且会激化矛盾。

对一些危害社会的犯罪行为要重罚,而且惩罚的几率要大于其获利的几率,才能保证激励的效果。阿拉伯地区一些国家,因宗教和法律对小偷制裁很严,一旦发现即剁去手指,所以就很少有盗窃现象。同样,美国法律对偷税漏税给以严厉的惩罚,所以美国人纳税就很自觉。而相比之下走私贩毒所以屡禁不止,就是其获利的几率比惩罚的几率大,如果加大检查惩罚力度,走私贩毒一定能制止。

(3) 及时激励

按照激励适时性原则,奖励要尽量做到及时,即良好的行为出现后要立即给予奖励。“赏务速而后有功”。因为行为发生的当时有一种环境氛围,及时奖励便可利用这个氛围,既可以使被奖者更加努力,也可形成积极的动力定势,鼓舞整个士气。体育比赛一结束马上授奖,战场上更是如此。过期的奖励,因失去了当时那种氛围,受奖者没有及时奖励时的那种激动的心情,群体也会感到冷漠,激励作用便大大减弱。

惩罚也是如此,不良行为发生后,立即批评惩罚,不仅可以立即制止不良行为防止造成更大的恶果,而且当事者会紧张不安也就容易接受,还可以教育大家避免这种不良行为。时间过了以后再进行惩罚,不仅不能及时制止不良行为,也不能防止其他人再出现类似的不良行为。更重要的是,事发当时没处理,就会使人产生“问题不大”的错觉,而且时间一过就更加“淡忘”,这时再对其进行惩罚,就不容易接受。而且其他人也会把过去的事情看淡,结果达不到惩罚应有的效果,反而可能产生逆反心理。

一年一度的总结表彰是应该的,但把什么都放到年终算总账,统一进行奖惩的做法是值得商榷的。能及时奖惩的要尽量及时,不拖延。

(4) 物质激励与精神激励结合

要按物质激励与精神激励相结合的原则做好对人的激励。人一般是物质精神两种需求同时存在,所以就要同时用好两种激励因素,而且要调整搭配好。如只强调物质金钱的激励,就会使人只注重物质享受的追求,人的素质得不到提高,激励只能停留在低水平。如果只有精神激励而没有相应物质利益配合,则精神激励就既显得无力也难以持久。

具体应根据不同人的需求结构,根据人所处的不同发展阶段,参照马斯洛的需求层次的变化,有针对性的来调整物质激励与精神激励的内容与比重。

(5) 一般激励与个别激励相结合

要按一般激励与个别激励相结合的原则进行激励。生活在同一时期、同一社会、同一地区、同一行业、同一部门的同一类型的人,都有其共性。尤其像青年人、老年人、中年人、男性、女性、知识分子、工人、干部、领导、先进人物及中间人物等,他们的生活环境、生活习惯、生活水平、社会经历、受教育程度及思想意识等方面都有一定的共性,所以其需求欲望也就有一定的共性。因而激励因素激励方法也就有共同之处,在制定激励政策的总体把握上要以一般的共同需求为依据。

而不同时期、不同地位、不同行业、不同部门及不同类型的人之间的需求又有较大差别,每个人则更是千差万别。而且同一结果,对不同的人,其感受程度会有很大的不同,激励效果也就会因人而有很大差异。所以在考虑激励共性的同时,还要考虑激励的个性。有适合全社会的共性激励,有适合一定范围的共性激励,还有针对个人随机的个别激励,这样才有最佳效果。

政策法规、部门的规章制度都是反映人们的共性的,所以对个人的激励也要注意与之适应、协调一致。

(6) 集体激励与个体激励相结合,以集体激励为主

随着社会化大生产的不断发展,现代生产和科技成果越来越依赖于集体和集体的智慧,所以对集体的激励越显得重要。

集体是由个体组成的,只有各个个体都被激励起来,整个集体才能被激活,所以个体激励是集体激励的基础。但集体作为一个组织,对个体又有支持、引导和制约作用。如只强调对个人的激励,则激励矢量的方向就会分散,对集体事业的贡献就不大。强调集体激励,并在此前提下,对个人进行激励,就会使个体激励矢量的方向一致,形成的合力就大。结果是集体个人都受益,达到双赢。

当然集体作为一个激励对象,与个体相比有所不同。如激励标准不同,除成绩大小,还有组织协调一致,团结互助、作风纪律、精神风貌,还有职工参与意识、责任感、自豪感、集体荣誉感等。考核成绩也不是某个人而是集体的平均水平。所以对集体除一般激励外,还有其特殊的方法。

首先,用集体荣誉激励。部门之间开展评比竞赛,表彰先进鞭策后进,激发大家的集体荣誉感,为集体增光争荣,就会形成你追我赶争先创优,“一马当先,万马奔腾”的生动活泼的局面。

其次,用集体精神激励。集体精神包括该集体成员所特有的价值观念、道德规范、行为准则、工作作风等。是一种凝聚力,能使大家团结一致共同奋斗,有利于人的思想道德水平的全面提高。

还有,用共同利益激励。把集体利益与个人利益结合起来。“一损俱损,一荣俱荣”,有利于激发大家的集体主义精神,为集体利益着想,自觉规范自己的行为。一方

面集体得益大家都有利。另一方面如果个人拖了集体的后腿,大家都要受牵连,这样就会受到大家的监督谴责。一般人即使“不服从领导”也都不想引起“众怒”,所以这比单纯由领导监督的效果要好得多。

(7) 群众参与

盛田昭夫说:“如果让人们自由选择自己所喜欢的工作,那么他们一旦成功,就会精力百倍地投入这项工作。”很少有人不会被参与商讨与自己有关的行动所激励。参与管理使人感到受重视,满足人们对社交和被人赏识的需要,改善人际关系,并给人以成就感及实现自我价值的满足感,从而可激励人主动负责的主人翁精神。如果多数职工,不仅知道问题所在,而且知道如何解决问题,不仅知道要做什么,而且知道为什么这样做,则会以主人的身份认真对待工作。于中宁在《现代管理新视野》中说,实施参与管理可以大大提高经济效益,据日本公司和美国公司的统计一般可以提高 50% 以上,有的可以提高一倍甚至几倍。

(8) 自我激励

人是动物中惟一有意识的成员,人的情绪会随外界环境条件的影响刺激而变化。这也是人可以被激励的根源所在。但影响是多方面的,人的情绪也是多样的。一般来说,积极向上的心态,对工作对人都是有益的,而消极的情绪、心态则是有害的。除了通过一定的方法,营造一定的环境,激励人的积极心态,还要让人自己用理智来判断是非,并激励自己向正确的方向努力。就是外来的激励,也是通过人的思想才起作用的,所以对人的激励最终都是自我激励。

要通过教育提高人的文明程度、思想觉悟和理智修养,这样才能使人正确控制自己的情绪感情。虽然人的情绪不一定会立即受理智的支配,但却能立即受行为的支配。于是就可以把理智和行动结合起来,通过理智确定不必要的消极情绪,然后用暗示命令自己克服消极的情绪,有意识地采取行动,用积极的心态去代替原来消极的情绪,或者想高兴的事、做高兴的事,这样就能达到有效地自我控制情绪和感情的目的。

第四节 案例分析与评价

为了解中国上市公司经理业绩评价与激励的现状,我们对中国多家上市公司的预算管理、业绩评价与激励体系进行了实地调查。被调查的上市公司多数采用了全面预算管理体系对企业的经营活动进行管理和控制;制定了相应的业绩评价与激励条款对各部门经理及各经营公司经理进行业绩评价与激励。本节对一家较典型的上市公司(以下简称 A 公司)的预算管理、业绩评价与激励体系的制定和执行情况进行了研究。

一、预算管理、业绩评价与激励体系概述

A 公司是一家 20 世纪 90 年代初在深圳证券交易所上市的公众公司,同时发行 A 股和 B 股。主要的经营业务范围有:中高档路线的连锁商业和房地产;其他业务有国际贸易、物业管理、休闲娱乐等。该公司为加强管理,改善公司经营业绩,通过全面预算体系对公司有关职能部门的费用和经营公司的收入、成本、费用进行控制;通过责任目标合同的有关条款对各职能部门的经理和各经营公司的经理进行评价和激励。

1. 全面预算管理

(1)全面预算管理的组织机构。A 公司设立了由公司总经理、财务总监、财务部经理和审计部经理组成的预算委员会,负责全面预算的编制、调整、监督执行和考核。

(2)全面预算的编制程序。A 公司的全面预算的实际编制由总公司财务部负责,具体程序如下:

①总公司各职能部门①经理根据本年 1~9 月实际发生费用和 10~12 月预计发生费用匡算本年费用,粗略分析预算年度业务活动对各项费用的影响,然后以此为基础预计预算年度的各项明细费用和费用总额并上报总公司财务部;各经营公司财务部按照上述相同的程序预计预算年度的收入、成本、费用、现金收支及投资支出等的各明细项目金额并加以汇总,然后上报总公司财务部;

②总公司财务部将各部门、各经营公司的预算汇总,财务部经理召集除公司总经理之外的预算委员会成员讨论并将汇总结果报公司总经理,公司总经理审阅并批示对预算进行修改;

③总公司财务部召集除公司总经理之外的预算委员会成员及需修改预算的职能部门经理和各经营公司财务人员讨论修改预算①,各职能部门和各经营公司将修改后的预算上报总公司财务部;

④多次重复步骤②和③最终完成预算的编制;

⑤公司总经理最后同意定稿的预算编制,总公司财务部上报公司董事长批准,然后以公司文件的形式下发到各职能部门和各经营公司。

(3)全面预算的执行。A 公司的各经营公司财务部在每月末及每季末将预算的执行情况上报总公司财务部,总公司财务部将各经营公司预算执行情况汇总上报公司总经理。总公司审计部每季末对各经营公司及各职能部门预算执行情况进行审计,并将审计结果上报公司总经理。公司总经理将审计报告批转到审计部,审计部将审计报告在公司系统内通报。

2. 业绩评价与激励

(1)A 公司业绩评价体系。A 公司实行经理负责制。对总公司各职能部门经理和各经营公司总经理的业绩评价体系主要通过年初当事人与公司总经理签订的《责任目标合同书》来规定。在公司各职能部门经理的《责任目标合同书》中规定了各部门每

月及每季应完成的各项工作;在各经营公司总经理的《责任目标合同书》中规定了对各当事人的考核指标。A公司的主要经营单位有商业公司和房地产公司,现将A公司对这两个经营公司总经理的2002年业绩评价指标简述如下:

①商业公司

商业公司为A公司的全资子公司,由三个商场组成,总经营面积在60000m²左右。按照A公司目前的管理体制,商业公司作为一个利润中心,无权决定是否要对外扩张,其要做的工作是如何利用好现有三个商场的资源,为企业集团提供更多的利润。目前主要采用专柜经营模式,主要收入来源是供应商缴纳的“综合租金”,其他收入还有利用商场的广告位取得的广告收入及商场周边摊位出租取得的租金收入。其主要费用项目有工资(一般占到20%左右)、折旧费(一般占到21%左右)、水电费(一般占到13%左右)、租赁费(一般占到12%左右)、广告费(一般占到8%左右)、其他费用(一般占到9%左右)。这些费用大多是不可控的。A公司对商业公司经营业绩考核指标都为财务指标。《商业公司2002年经营目标责任合同》规定的业绩考核指标有:含税营业额、费用总额、费用率和税后利润总额。

②房地产公司

房地产公司是A公司的控股子公司,主要从事中高档住宅(塔楼)和商业经营场所(裙楼)的开发。A公司对房地产公司的经营业绩考核指标分为财务指标和非财务指标两类。《房地产公司2002年经营目标责任合同》规定的财务指标有:销售收入、税后利润;规定的工程指标有:完成××花园裙楼结构、××会所交付使用、××裙楼招商完成、完成××地块项目前期策划和可行性研究并进入立项程序、落实××商场周边的旧城改造项目并达成书面合作协议、着手今后10年的土地储备工作并达成至少一块项目用地的书面协议等。

(2)A公司经理人员的激励体系。A公司对经理人员的激励是通过其薪酬体系来完成的,现将A公司的薪酬体系简述如下:

①各职能部门经理的薪酬由每月工资和每季效益工资组成,工资在每月15号之前发放,效益工资在下一个季度的第一个月的25号之前发放。各职能部门经理的季度效益工资的基数固定,公司总经理有权决定发放比例。

②各经营公司总经理的薪酬由年薪和效益奖组成。年薪的80%按月发放,其余的20%和效益奖在年末根据考核结果一次性发放。如对商业公司总经理的奖惩规定:商业公司含税营业额完成80%可发放余下年薪的20%。商业公司按超额税后利润的50%提取奖金总额,其中10%上交总公司,其余部分由商业公司总经理分配,其中分配给下属的奖金额不得少于奖金总额的50%。对房地产公司总经理的年薪发放的规定与商业公司总经理的规定一样,奖金的计提按税后利润的20%提取,同时每完成一个工程指标提取20万元奖金,具体发放的规定与商业公司相同。

二、预算管理、业绩评价与激励体系的评价与改进

1. 预算管理

A 公司采用全面预算体系对企业的业务活动进行管理和控制已历时 4 年。客观地讲,全面预算体系的编制和执行对公司管理水平的提高有重要意义,主要表现:各经营公司经理层有较为明确的奋斗目标;从全面预算的执行情况来看,与未实行全面预算管理年度相比,费用总额有一定幅度的节约①。A 公司经过多年实践,在预算管理方面积累了一定的经验,但从科学的全面预算管理角度看,A 公司的全面预算管理存在以下不足之处。

(1)全面预算管理制度建设和组织方面存在的问题

①没有建立起完善的全面预算管理制度。全面预算管理制度是企业内部控制制度的重要组成部分,他应对企业全面预算管理的各个环节做出科学严格的规定,包括预算管理的组织制度、有关全面预算的编制程序和编制方法方面的制度、全面预算的执行制度等。完善的全面预算管理制度有利于提高预算的编制效率和预算的权威性、科学性、可行性。A 公司到 2002 年底尚无有关预算管理方面的成文制度,预算的编制和执行都无法可依,主要凭公司总经理的个人安排和批示,这样导致 A 公司的全面预算管理的主观随意性较大。

②全面预算管理委员会的成员组成不合理。A 公司是一个经营实体,其业绩的取得主要有赖于各经营公司的努力,因此应吸收各经营公司的总经理加入预算管理委员会,一方面可调动他们的积极性;另一方面可让他们充分了解预算的编制并对预算的内容有一个全面的理解和认识,以利于预算的贯彻和执行。

③全面预算管理委员会名不符实。全面预算管理委员会应是公司总经理领导下的一个集体决策机构,所有有关全面预算的重大问题,包括预算总目标的确定、预算指标的分解、预算的调整和考核都应通过全面预算管理委员会集体讨论决定。A 公司的全面预算管理委员会事实上成了一个介于公司总经理与各预算具体编制单位之间的议事机构或参谋机构,并没有实际的决策权。这样做的结果是,预算总目标的确定、预算指标的分解、预算的调整和考核都依赖于公司总经理的个人判断,难免缺乏科学性、严谨性和可行性。

④员工的参与性不足。A 公司全面预算并不是各部门及各经营公司员工充分讨论的结果。各职能部门费用预算主要由部门经理完成,各经营公司的经营预算主要由该公司的财务部门完成。由于员工的参与性不足导致预算的编制不能充分吸收公司全体员工的合理化建议,以使预算建立在更加科学合理及可行的基础上;另一方面,由于公司全体员工没有参与全面预算的编制,他们不了解预算,同时认为预算的执行与他们相关性不大,这样全面预算的执行成了公司各职能部门经理和经营公司经理的个人的事情,与公司员工似乎无关。

(2) 全面预算编制方面存在的问题

①年度预算编制缺乏与企业长期战略目标的衔接。总体来说,企业年度预算应是实现企业长期战略目标的有机组成部分,也就是通常所说的“长计划、短安排”。A公司没有制定明确的长期战略目标,也没有编制长期战略规划。多年来,经营都是“摸着石头过河”。因此,A公司历年的年度预算编制缺乏对企业长期战略的考虑,全面预算管理不能成为企业战略管理的重要工具。为真正发挥全面预算管理的功效,企业在编制全面预算之前,应制定明确的长期战略目标,编制企业的长期战略规划,从而指导企业每年的年度预算编制。

②各项预算指标的确定没有建立在科学的预测和决策基础之上,主观随意性大。一般来说,在预算具体编制前,企业应根据自身拥有的各项资源状况、历年的经营情况及竞争对手经营情况,并综合分析国际、国内及地区经济形势,采用科学的预测方法对企业预算年度的可实现的各项经营指标进行预测。公司预算委员会以各项预测数据为依据,综合考量企业的长期战略规划及实现经营目标的相关因素,确定企业预算年度的各项经营指标,如利润指标、销售指标、成本指标等。A公司编制预算前缺乏科学预测和决策环节,各项指标的确定完全凭历史经验和主观判断(主要凭公司总经理的个人经验和主观判断)确定,因而预算指标缺乏科学性和可行性。如在2002年住宅销售预算中,房地产公司应完成 $\times\times$ 花园裙楼销售收入9000万元,实际上到2002年年末, $\times\times$ 花园项目尚未完成拆迁工作。

③预算编制采用自下而上、自上而下的程序,浪费了编制人员大量的精力,不符合成本效益原则。预算的编制应采取自上而下、自下而上的方法,不断反复和修正,最后由有关机构综合和平衡。预算管理委员会在科学预测和决策的基础上确定企业预算年度总目标和各项经营分目标,并下发到各有关单位,各有关单位以此为基础编制预算,可大大减少预算开始编制的盲目性,从而节约预算的成本。A公司采用由下而上、由上而下的编制程序,各单位编制的预算初稿往往经公司总经理批示推倒重来,并且反复的次数很多,增加了不必要的预算成本。该公司预算每年从本年10月初开始,往往到预算年度的1月底才最终完成。在此期间公司的财务人员及其他高管人员投入了大量的精力。

④预算编制前没有对各费用项目进行成本性态分析,从而不能借预算有效地控制各项费用的支出。要能有效地控制,关键是要对各费用项目是否可控加以研究,这样才能明确有关当事人的责任。区分各费用项目是否可控的前提是对它们进行成本性态分析。一般来说,变动费用项目大多是可控的,而固定费用项目大多是不可控的。就商业公司而言,A公司只对其广告费用和业务费规定按含税营业额的一定比例开支,分别为1.5%和0.15%;对房地产公司而言,同样只对其业务费和广告费规定按销售收入的一定比例开支,分别为3%和0.01%。对各职能部门费用项目和各经营公司的其它费用项目采用固定预算的方法,实际控制效果不是很理想。A公司审计部对2002年预算执行情况进行了审计,实际费用与预算对比,除极个别的费用项目超预算外,绝大多数

费用项目都较好地控制在预算范围内,并且有较大幅度的减少;而实际综合费用率与预算综合费用率及 2001 年实际综合费用率比较,2002 年的费用有一定程度的增加。A 公司 2002 年的费用是增加了还是减少了? 审计部很难做出审计结论。

⑤费用预算采用增量预算的方法,增加不必要的费用预算。采用增量预算的基本假定条件是:企业现有的每项业务活动都是企业不断发展所必需的;现有的费用开支水平是合理而必须的;增加费用预算是值得的。如果不符合上述假定条件,就会导致有些费用预算缺乏合理性,改进的办法是采用“零基预算”方法。从 A 公司预算编制程序可看出,其各职能部门及各经营公司采用增量预算的方法编制预算,没有对各费用项目的合理性进行充分评估,从而不可避免地导致有些费用项目或费用金额缺乏合理性。

(3) 全面预算执行方面存在的问题

①预算执行的差异分析和考核周期过长。A 公司各经营单位财务部在每月及每季的财务分析报告中对已过去时期的预算执行情况进行分析;公司审计部每季对全公司系统预算的执行情况进行检查。预算的差异分析和考核周期以月或以季为单位,一方面,使预算执行的差异难以及时发现,从而不能及时采取应对市场变化的改进措施;另一方面,不便于对执行预算的当事人实施及时的激励,从而不能有效地调动有关责任人执行预算的积极性。

②全面预算管理没有和业绩评价与激励有机地结合起来。从理论上说,预算指标应作为企业评价经营者业绩的有关指标的标杆值。在业绩评价过程中,通过对设定的评价指标的实际值与预算指标值的比较来衡量经营者的业绩,并严格执行有关奖惩措施,才能激励各经营公司的经营者努力完成各项预算指标。A 公司的业绩评价指标的确定及有关奖惩措施的设定是通过《经营目标责任合同》来完成的,而《经营目标责任合同》的制定又是通过与各经营公司的经理讨价还价来完成的,有些指标值是在预算指标值的基础上调整确定的,预算管理和业绩评价与激励在一定程度上脱钩,使得全面预算得不到有效的贯彻和执行。

2. 业绩评价与激励

业绩评价与激励是为降低企业代理成本而设定的。A 公司作为一个集团公司,从经营角度看,至少存在股东与董事会、董事会与集团公司总经理、总经理与各部门及各经营公司经理、各部门及各经营公司经理与雇员之间的委托代理关系。为有效地降低公司的综合代理成本,应就各层级委托代理关系设置业绩评价与激励体系。目前 A 公司主要强调对各职能部门经理及各经营公司经理的业绩评价与激励,没有针对其他委托代理关系设置委托人对代理人的业绩评价与激励体系。

(1) 基础工作方面存在的问题。作为一个集团公司,要能正确地评价各经营公司的经营业绩,至少有两方面基础工作要做好:一是明确界定各经营公司的财产范围,并明确授予其使用权和收益权;二是确定合理的资金、财产及劳务提供的内部转移价格。A 公司在这两方面做的都不尽人意。

①各经营公司的财产界限不清。如商业公司 × × 商场的负一楼和一楼为房地产公

司的未售商品房,产权属于房地产公司,但在商业公司作为固定资产入账并计提折旧,不向房地产公司交纳租金。各经营公司无偿占用母公司和兄弟公司的房产作为办公场所普遍存在。另外,公司系统拥有数量众多的可供出租的房屋,因没有进行全面的清产核资,导致权属不明,管理相对混乱。据我们估计,A公司物业正常出租年租金在200~300万元,但目前实际出租率在50%左右。

②资金、财产及劳务的内部转移价格制度不健全。A公司仅就内部资金占用有较为明确的规定,即各经营公司占用母公司及其他兄弟公司的资金按同期银行贷款利率计算资金占用费,对各项财产占用及劳务提供却没有制定相应的内部转移价格。如母公司可任意无偿调用各经营公司的车辆;母公司及其他经营公司可任意无偿调用物业公司的保安完成某些特殊工作;物业公司为其他经营公司提供物业管理服务,在年终考核时常发生争执;商业公司为房地产公司提供经营所需资金,房地产公司为商业公司提供经营场所,年终考核时双方为内部资金占用费和房产使用费的互相确认争执不下。

(2) 业绩评价指标体系方面存在的问题

完整的企业经营业绩评价体系应该包括四个环节:设计指标体系、选择比较标杆和确定目标值、以科学的方法确定最终评价结果、设计以评价结果为依据的报酬计划。业绩评价的基础问题是设置一套恰当的评价指标体系,它直接反映评判者的价值取向,从而指引代理人的努力方向。现就A公司对各部门经理的工作业绩及两个主要经营公司经理经营业绩进行评价所采用的评价指标体系分析如下:

①职能部门

A公司目前还没有设置完整的评价指标体系对各职能部门工作完成质量进行评价。我们认为要正确评价一个职能部门经理工作成绩的质量,有两个方面的问题值得重视:一是应针对不同职能部门的工作特点,设置不同的工作完成质量评价指标,如对计财部可采用如下指标进行评价:财务会计报表报送的及时性、财务分析的及时性和准确性、管理会计信息满足度、筹资满足度、平均筹资成本等;二是要设置包括总经理在内的公司员工对各职能部门工作完成质量的评价指标,如总经理满意度、其他职能部门经理及经营公司经理满意度、普通雇员满意度等。目前A公司对各职能部门经理完成工作质量的评价主要依靠总经理个人的主观判断,难免有失偏颇。

②商业公司

1) 没有设置考核经营者为企业长期经营业绩改善所做努力的评价指标。从长期来看,影响商业公司经营业绩的因素主要有:保有和增加信誉良好;市场占有率高的经营中高档品牌的供应商,同时淘汰信誉欠佳、销售业绩不理想的供应商;购物环境;商场信誉;现场管理;市场应变能力等,具体可从供应商业绩、顾客业绩两个方面评价。

评价供应商业绩的指标主要有:供应商忠诚度。该指标主要用来评价经营者保留或维持同现有供应商(主要是国际、国内知名品牌供应商)关系的努力程度;供应商获得率。该指标主要用来评价经营者吸引或赢得新供应商(主要是国际、国内知名品牌供应商)的努力程度;供应商淘汰率。该指标主要用来评价经营者淘汰信誉差或销售

业绩不佳的供应商的努力程度;供应商满意程度。该指标主要用来评价经营者为供应商提供价值的努力程度,如为供应商提供优质的服务、维护和不断提高企业的声誉,针对竞争者的市场策略变化适时做出灵活的营销方案调整等;从供应商处获得的收入。该指标主要用来评价经营者保留和获得供应商的有效性。

评价顾客业绩的指标主要有:消费者忠诚度。该指标主要用来评价经营者保留或维持同消费者现有关系的努力程度;消费者获得率。该指标主要用来评价经营者吸引或赢得新消费者的努力程度;消费者满意程度。该指标主要用来评价经营者为消费者提供价值的努力程度,除了商品本身的价格、质量之外,还应包括服务的质量和企业的形象和声誉等。

2) 现有的业绩评价指标不利于引致经营者的努力程度和努力方向。前文提到的评价商业公司经营者业绩的指标都是评价经营者短期努力程度和努力方向的财务指标,它们不能充分调动经营者增加收入和降低费用的积极性。关于含税营业额指标。含税营业额指标容易引致经营者盲目采取激进的营销策略,而较少评估被采用营销策略的赢利性。2002年商业公司经营者为完成营业额指标,在几个大的节假日,盲目采用“买100元送50元现金券”等营销策略。使用这些营销策略,商业公司一方面要投入大量的人力和广告;另一方面为说服供应商参加,要减少对供应商销售额的扣点,事后评估对企业利润的贡献甚微,实际上是“花钱赚吆喝”。有人会争议说,这种营销策略可提高商场的人气。事实确实如此,实施上述营销方案期间客流量大大增加,但一旦不采用激进的营销策略,商场便客流稀少。

要使商场具有长期的竞争力,主要靠提高供应商业绩和顾客业绩;关于费用率、费用额指标。由于没有将商业公司的管理费用和销售费用区分为可控费用和不可控费用,费用一旦超标,经营者会找出各种各样的理由为自己辩护,从而引致经营者的机会主义行为。对于税后利润指标,由于费用存在不可控性,利润指标难以真正反映经营者的努力程度。采用商场贡献边际指标能更好地评价经营者的努力程度和努力方向。第一,可增加经营者采用更有利的营销方案的积极性,围绕综合租金最大化采用合适的营销策略;第二,可减少经营者费用耗用的机会主义倾向;第三,可增加经营者现场管理的积极性。柜台出租背景下的商场现场管理的一项重要工作是防止供应商“飞单”。在用含税营业额评价经营者的业绩时,“飞单”损失也许不是特别严重,但如果采用商场贡献边际评价经营者的业绩就显得非常重要。

③房地产公司

房地产开发是一个较为特殊的行业,其要在激烈的市场竞争环境中生存、发展和获利,取决于是否有足够多的具有开发价值的土地储备、能否建造出令顾客满意的楼宇(包括实用而先进的设计、过硬的质量、有竞争力的市场销售价格)、是否能以足够低的成本和费用进行建设、是否设计出有吸引力的营销策略、是否能提供优质的售后服务等诸因素。因此,经营者的努力程度和努力方向可通过土地储备业绩、项目建设业绩、项目销售业绩和顾客反应业绩来评估。除了土地储备业绩之外,后三个方面的业绩都是