

基于业财一体化的企业预算管理系统优化

崔建明

【摘要】 信息技术的突飞猛进、日新月异,特别是大数据时代云会计的广泛应用和两化融合的深入推进,使得基于业财一体化的企业全面预算管理具备了实际操作和运用的可能。以华电集团旗下河北省公司和唐山风电为例,归纳提出电力企业信息化预算管理系统的总体框架和具体方案设计实施办法,并结合生产费用控制探讨预算管理的实际应用。

【关键词】 业财一体化; 大数据; 预算管理; 生产费用; 电力企业

【中图分类号】 F275 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1004-0994(2018)23-0074-7

一、引言

随着计算机信息和互联网技术的飞速发展以及现代企业两化融合的不断推进,大数据时代云计算环境下的企业信息化建设既能及时传输信息数据,又能最大限度地控制管理成本,节约人力、物力和财力,同时大幅提高财务信息的可靠性、时效性和有效性,业财一体化已成为现代企业管理必不可少的有效措施和手段^[1]。所谓业财一体化,就是通过网络、数据库和应用软件等软硬件系统平台的整合再造,将企业管理所涵盖的业务与财务流程融会贯通、合二为一,以此实现企业现有资源的合理配置与共享、经济业务的及时控制与把握,进而真正发挥会计核算与财务管理的整体管控职能和作用。

当前,传统财务的惯性思维和运行条件、业务和财务部门应用软件互不兼容以及企业中普遍存在的信息孤岛现象,是阻碍和制约业财一体化的主要因素。而构建基于业务事件驱动的一体化信息处理流程,达成业务财务一体化系统的信息即时动态处理,完成业务财务一体化系统的角色设计与分工,则是实施业财一体化业务会计流程再造的三个关键环节^[2]。业财一体化的达成与实施,必将大幅提高企业内部管控效率和整体核心竞争力。

全面预算管理是利用预算对企业内部各组成单元的财务及非财务资源实施分配、考核和控制,从而

更有效率地组织和协调各项生产经营活动,实现企业的盈利目标和战略愿景。而如何借助和依托业财一体化系统的信息化优势,来实现企业全面预算管理对各部门、各环节的统筹,凝聚资源以形成强有力有序集合的精细化整合管控,已经成为新时期企业在日益激烈的市场竞争中脱颖而出,实现未来经济利益最大化的重要举措和抓手。

二、基于业财一体化的预算管理总体流程设计

(一) 预算管理的总体流程框架

云会计下基于业财一体化的企业预算管理系统框架(见图1),大致由基础设施层、硬件层、数据层、平台层和软件层五部分构成。其中:基础设施层通过云计算分布式处理遴选和收集数据,负责整个系统的数据运算和处理;硬件层凭借大宗数据的弹性计算能力,负责构造包括图文、音视频等在内的结构化和非结构化数据模块群集;数据层采用数据挖掘和筛选技术,发掘获取具备潜在价值的有用数据,负责构建围绕企业战略导向和预算目标的信息资源数据库;平台层囊括软件开发、运行以及预算应用程序的统筹协调服务与控制,负责构建企业预算管理的云存储和搭建各部门及下属企业实时信息沟通交换的路径平台;软件层在融合云会计与预算管理的基础上按需研发预算软件,负责供给预算软件服务,以支持实现预算管理的规范化编制与考评。存储于云系

统数据层的企业内部预算、财务、经营数据和外部行业市场环境数据,将一体化协同支持系统软件层的预算编制、执行和评价三个关键模块开展规范化预算流程作业^[3]。

1. 预算编制。一是设定预算目标。围绕企业长远发展战略和当下生产经营实际设定预算目标。二是安排预算流程。借助信息化技术手段对预算内组织结构实施整合,剔除所有冗余环节,提高业财一体化预算管理系统的编制水平和运行效率。三是引入按需定制新模式。有效破解企业集团多样化预算编制难题,不同单位、不同业务采用各具特点、灵活多样的预算模型,确保预算编制適切适宜、可靠务实。

2. 预算执行。一是严格预算审批。通过信息化技术手段有效融通整合业务和财务信息,使预算审批更加规范严谨,同时,在系统中即时查询了解审批进度,确保预算审批高效顺畅。二是实时预算控制。云会计环境下基于业财一体化的企业预算管理系统能够全程动态管控预算执行状况,智能识别潜在风

险和薄弱环节,及时调度和投入监管控制资源来加以弥补修正。系统中还能分析生成业务数据与预算指标的量化比较数据,为后续预算分析、调整反馈和考核评价做好数据准备。三是动态按需调整。凭借系统中嵌入的差异性分析和反馈模块,对产生于不同所属部门单位的预算差异进行有效识别、深度解析、实时反映和按需调整。

3. 预算评价。业财一体化企业全面预算管理的最大功用和突出特点,就是能够把企业经营业务与财务预算管理深度贯穿融合,形成贯通串联企业战略导向、预算编制执行与绩效考核实施三位一体的全面综合管控。在此过程中,以业务为驱动、以结果为导向的预算评价成为整个预算流程承上启下的关键环节,能够充分调动和发挥各预算主体的主观能动性和进取精神^[4]。

(二) 华电河北省公司预算管理方案设计和实施

1. 预算管理方案设计。

(1) 预算编制方案。先由华电河北省公司设计标

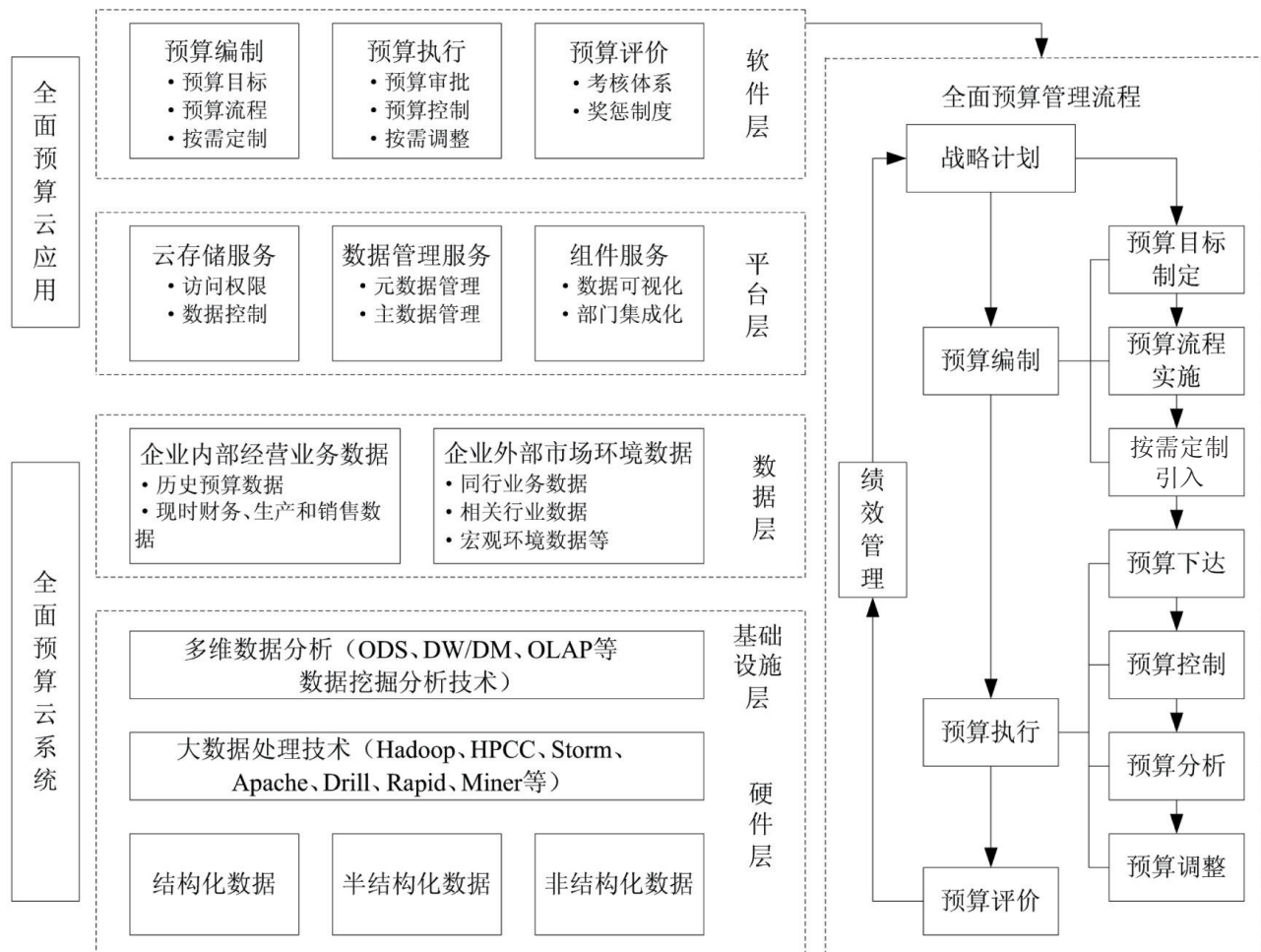


图 1 云会计下基于业财一体化的预算管理系统总体框架

标准化模板和钩稽关系一致的预算套表,在规定时间内通过信息化预算系统统一下发所属电厂各单位进行编制,完成后上传汇总至省公司,省公司完成汇总合并处理工作后,以“远光ECP”企业云平台的认可格式上报华电集团总部财务共享服务中心。

(2)预算分解方案。集团总部在对相关预算指标进行调整修正的基础上确定预算,之后由华电河北省公司召集包括唐山风电在内的各所属企业单位召开预算专门会议,将预算指标分解到本部门 and 各个电厂。华电唐山风电随后召开本公司预算会,将本公司预算分解到各个业务主体责任部门。前述整个过程都利用“甲骨文软件系统”总账的预算录入和转移传输功能,并结合信息化预算系统中的客户化开发和按需定制,在业财一体化的预算系统中完成。

(3)预算调整与执行方案。预算调整采取与前述预算分解相同的流程方案予以实施;预算执行主要借助预算系统中ORACLE软件的总账预算控制、项目预算控制和现金预算控制予以实施。其中:总账预算控制是在对相关会计科目弹性域组合的预算值与实际进行比对分析的基础上,分等级实施的强制控制、建议控制和不予控制等;项目预算控制是在对单一项目的领料用料、人工及其他费用实施成本管控的基础上,按控制时间周期实施的项目周期控制、年控制和月控制;现金预算控制则是在现金及银行业务发生时进行的资金检查、超预算现金支出预警和强制管控等^[5]。

2. 预算版本管理。ORACLE软件支持在特定会计期间定义多个预算版本,华电河北省公司在预算方案设计及实施中将预算版本定义为两种:一是JS年度财务预算,由华电河北省公司于年初统一下达各电厂,之后各电厂在本公司各业务单位内部进行分解,该预算版本只分析年度成本费用预算执行情况,对成本费用的发生不作控制;二是DT月度财务预算,同样下达自省公司,与年度财务预算不同的是该版本被各电厂用来控制管理预算执行。

3. 预算组织管理。在ORACLE软件系统中,任何一项应作为预算费用的所在账户都必然归属于某一预算组织,在该预算组织中会为特定账户设定对应的预算控制选项,组合形成该特定账户的预算版本、资金检查控制级别、金额类型、限定范围和控制周期等^[6]。在预算方案设计中,华电河北省公司分别设计建立了厂级和部门预算组织,前者由省公司直接垂直控制维护,后者由华电唐山风电等下属企业

进行维护和管控。

4. 预算账户体系设置。要遵照华电河北省公司的统一预算要求,合理设置完整独立的预算科目和账户体系。其中,以业务发生后预算录入的终端级次为子值,以华电河北省公司及电厂级用作预算控制和数据分析的级次为父值。按照不同强度实施分级控制:设定为“绝对控制”的预算项目,费用一旦超出预算,系统设置将使其不能入账;设定为“建议控制”的预算超支项目,在系统预警后其成本费用仍可入账。以生产费用为例,该项目下的水资源费、环保费、材料费、员工薪酬和修理费等设定为“绝对控制”强度级别,而燃料费、购入电力费、设备折旧费等则可设定为“建议控制”强度级别。

三、基于业财一体化的电厂预算管理具体方案

(一)科目及项目预算分解

1. 科目预算分解。

(1)从省公司到电厂的科目预算分解。华电河北省公司遵照总部下达的年度预算框架,结合自身以及所辖华电唐山风电等电厂的运营实际,研究制定可供华电河北省公司及所辖电力企业执行和操作的具体预算,大致按以下流程向下分解落实。一是预算下达。华电河北省公司将确定后的预算编制,通过云会计环境下的预算管理系统向包括华电唐山风电在内的所属各企业下达,各电厂接收后把该预算录入本企业及本级各部门的厂级预算组织之中。二是预算审批。其间牵涉到的审批把关事项,可由具备权限的省公司分管领导和厂级相关负责人在预算管理系统中在线审核批准,自动生成电子日志痕迹并存档备查。由具备权限的企业相关负责人在系统中审核批准。三是生成华电唐山风电预算日记账。预算下达完成后将在信息化预算管理系统中生成涵盖总账、明细和余额方向等详细内容的单边预算日记账。

(2)从电厂到本级所属部门的科目预算分解。一是召开预算会议层层落实分解。将省公司下达的预算分解到华电唐山风电的所属各部门。二是实施责任中心预算分解。华电唐山风电预算人员运用所分权限登录预算系统,将上级确定的预算按照预算会议研究确定的方案分解到本级所属各个责任主体部门。分解过程中有效引入平衡内部各层级责权利关系的预算责任中心管理(RCM)机制,帮助科目预算分解的责任落实和效率提升。三是预算调整。考虑到电力企业实际运行中特别是电力开发建设中存在无

法预见情况的特点,预算分解中为此设置的高估费用的预算预留,可在所属业务部门提出预算调整申请时予以动用。

2. 项目预算分解。

(1)华电集团年度项目预算分解下达。华电集团在对各省公司上报的包括基建、技改和大修理等项目进行汇总整理后,重新向包括华电河北省公司在内的各省公司分别按专项和总数下达具体预算。

(2)华电河北省公司向包括华电唐山风电在内的各电厂分解下达项目预算。华电河北省公司将集团下达的项目预算总额再行分解下达给所属各个电厂,连同各电厂申请获批的专项项目一道以预算文件的形式,通过信息化预算管理系统传输送至各电厂。分解后的项目预算预留,在各电厂申请项目预算调整时使用。

(3)华电唐山风电向本企业所属各部门分解下达项目预算。接收到省公司下达的项目预算后,华电唐山风电召开项目预算分解和损益预算会议,在对省公司下达项目预算总额和专项项目进行合理分解后,落实到具体的项目责任主体。分解后的项目预算预留,在电厂本级各责任中心或项目责任主体申请项目预算调整时使用,但专项项目预算资金不得另作他途使用。电厂专职预算人员将分解完毕的预算项目录入对应会计科目,并认真核对,确保项目预算不超出上级下达预算文件规定的范围,且与本厂预算会议确定的分解方案保持一致。

(二)损益预算控制与项目预算管理

1. 损益预算控制。

(1)控制方法。业财一体化损益预算控制方法分为“绝对预算控制”和“相对预算控制”两种。触发“绝对预算控制”的超预算项目将无法通过系统验证和过账,所有与之相关的事务将被叫停;而触发“相对预算控制”的抵达预算临界值或已经超预算的项目,信息化预算系统会向管理者发出预警,但与之相关的事务仍可继续运作。

(2)分级预算控制。一是厂级损益预算控制。由华电唐山风电授权预算人员在预算系统中登录厂级账户,通过建立绝对与相对预算控制组,对本厂级各项费用成本实施动态总额管控。二是厂属部门级损益预算控制。华电唐山风电自行制定预算控制成本中心,在划分预算项目责任中心预算科目属性的基础上,采用绝对和相对预算控制的方法实施部门层级损益预算控制。

(3)预算控制期间与录入权限管理。两级预算的预算控制期间均为年度控制,当年预算出现预留结余不可结转至下一年度延用,当年内预算管理系统按月实施动态滚动累计管控;在预算录入权限管理方面,省公司负责向所属各电厂下达总预算并监管维护厂级预算组织及其预算体系。华电唐山风电负责向所属部门继续分解下达预算,并监管维护本厂预算控制成本中心和所属各部门的预算组织及其预算体系。

2. 项目预算管理。华电河北省公司及所属华电唐山风电的项目预算管理借助信息化预算管理系统得以高效顺畅实施。省公司与所辖电厂之间凭借基于云平台的信息化预算管理系统,实现了预算管理信息的实时动态传输、获取和反馈,省公司可依据在线获取的各电厂项目预算管理数据,实施更为精准的项目立项及预算编制调整,并随时向各电厂反馈传递。同时,还可依据预算管理系统云端存储的海量有用信息和大数据处理后形成的差异分析结论,在季度末、年中和年末分别开展项目预算管理评价考核。电厂层级借由预算管理系统接收上级下达的预算管理目标指令和反馈信息,据此做好厂级各部门和责任中心的项目预算分解、项目预算执行、应付总账管理、实际值测算以及预算调整申请提出等具体工作,并实时通过云平台向省公司作出情况报告和数据反馈,作为信息化系统差异分析报告生成和省公司相关项目预算决策制定的信息数据源头。项目预算管理流程框架如图2所示。

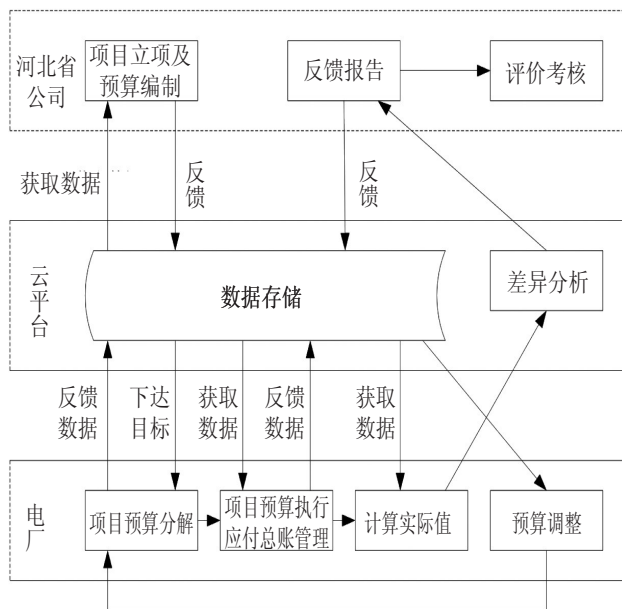


图2 电厂项目预算管理流程框架

(1)项目级别划分。按照项目立项单位和预算管理责任主体的不同,将项目分为省公司层级和电厂层级两个项目级别。前者由华电河北省公司安全生产部立项、编制预算、控制和下达;后者由电厂生产部门创建、报批和管控,前提是必须在省公司本类项目的总体预算额度范围之内。

(2)项目预算管理类型划分。鉴于企业业务及生产成本管理与财务预算管理存在异质性,将项目预算管理分为“项目批准预算”和“项目执行预算”。前者由华电河北省公司批准、下达并管理,后者由华电唐山风电自行录入并管理,但金额不得超出前者。

(3)项目状态界定。根据项目进展的不同阶段区分和严格把控不同阶段的可操作事项,共区分界定了准备、施工、竣工和关闭四种项目状态,并明确了与之相对应的不同授权可处理事项,如图3所示。

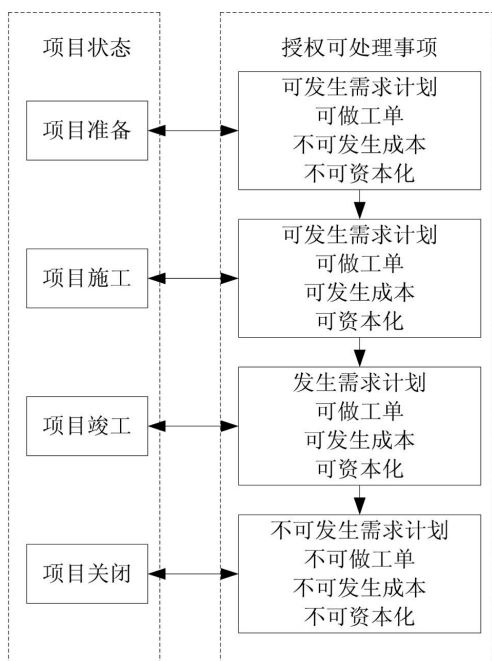


图3 项目状态及对应授权可操作事项

(4)成本控制。项目预算对年度预算内各项目成本的控制采取按月动态滚动模式,当月结余可结转至下月累计使用,下月预算计划本月不得提前使用,当年结余不可结转至下年使用。成本类型按照其所发生的阶段划分为“占用成本”和“实际成本”两类,前者特指发生在与预算项目有关的物资或服务的需求计划和采买入库环节的项目成本,后者则特指发生于领料、服务接收、成本结算及调整环节的项目成本。预算项目成本控制的强度分为“绝对控制”和“建议控制”,一般而言,对“占用成本”实施“建议控制”,对“实际成本”则采取更为严苛的“绝对控制”。

(5)项目的预算控制方法和审批程序。通过区分省公司级和电厂级项目,来明晰省公司和电厂的权责划分,进一步强化突出省公司对重点项目的全动态预算管理,在提高管理效率的同时有效控制和降低成本;明确项目立项审批的流程,厂级项目由厂级业务部门在省公司下达预算内提起立项,报请厂级主管部门负责人审核同意后,最终由厂级财务核查批准并报厂领导过会研究通过后生效;省公司垂直管理的项目由省公司安全生产部负责提起立项,省公司财务审核报备批准后生效。

四、基于业财一体化的预算管理应用——以生产费用为例

随着数据驱动时代管理会计的日趋精细和创新发展,企业对全面预算管理的要求也更为迫切。构建并不断优化预算管理模型,实现业财一体化并深度无间融合、预算编制执行及评价考核与权责配置制衡相辅相成的全面预算管理系统,已经成为当下与未来企业经营管理的发展趋势与方向。

(一)生产费用预算管理系统的实施背景、内容和进程

1. 生产费用预算管理系统的实施背景。在企业生产经营和财务管理日趋一体化、精细化和规范化潮流和趋势的带动下,基于企业自身内控制度完善和经济业务需求的内在驱动,包括生产费用在内的基于业财一体化的企业全面预算管理已是大势所趋。2016年国资委明确要求集团公司实施业务预算与全面计划相衔接、预算考核与全面责任相结合的全面预算管理。华电集团积极适应新形势和新任务的要求,由集团总经理牵头挂帅,协调督导全面预算管理,在生产费用管控难题上面实现重大突破。在此背景下,生产费用预算管理系统破茧而出并发挥出显著功用。

2. 生产费用预算管理系统所涵盖的内容。作为集团信息化预算管理系统的子系统,生产费用预算管理系统利用多端口实时数据采集、处理和传输的功能优势,通过流程优化再造实现生产费用预算管控的精细化、标准化运作。华电唐山风电作为集团生产费用预算管控的首批试点单位之一,其生产费用预算管理流程大致分为生产计划拟定提报、原材物料采购订单创建生成、虚拟出入库数据精准维护和财务票据核点计算四个方面。其具体生产费用管控所涵盖的内容包括建设、施工和设计单位之间业务

沟通所用的工程联系单,设备外协维修申请单,有效生产合同,原材物料领取单等。生产费用预算管理系统通过严格指标设定、职责分工、层层把关、全程监控和整体管控,进而实现了生产费用与预算管理无缝对接和深度融合,为企业全流程生产费用的绝对控制奠定了坚实基础。

3. 实施进程。一是建立健全了生产费用预算管理的实施和保障制度机制。集团、省公司和电厂层面都成立了主要负责人任组长、分管副总和总工为成员的生产费用管控领导小组;华电河北省公司和华电唐山风电都遵照上级统一要求,制定了生产费用预算管控专项制度和具体管理办法,将管控范围界定为设备检修、材料、科研和技改费用四个重点方面,并相应严控物料领取、生产合同管理、工程联系单和设备外协维修单签收四个费用支出管道;在优化生产费用预算管理流程的基础上,对信息化预算管理系统的物资和费用管理模块进行了变更升级。

二是通过实施层层任务分解,扎实推进生产费用管控。在确定专职生产费用预算管控人员的同时,对企业全体业务管理人员进行生产费用预算管控专业知识培训,切实将生产费用管控任务分解落实到部门、岗位和个人。

三是强化监测、督导和考核,确保各项生产费用预算管控措施落到实处。制定下发涉及设备外协维修、工程联系单出具签收、采购管理和合同申请及后续管理等四个专项工作操作规范指南,并据此进行全流程监测督导,在每月月末定期进行考核评价,考核结果与责任人的薪酬和晋升直接挂钩。实施进程如图4所示。

废余物料必须及时回收并建立台账登记在册;遇到设备应急抢修等特殊事项发生,设备部主管应先向财务部申请预算并确认不超预算额度,然后向物管部门申请紧急领料或采购。后补合同申请须在2个工作日内补齐。具体管理流程如图5所示。

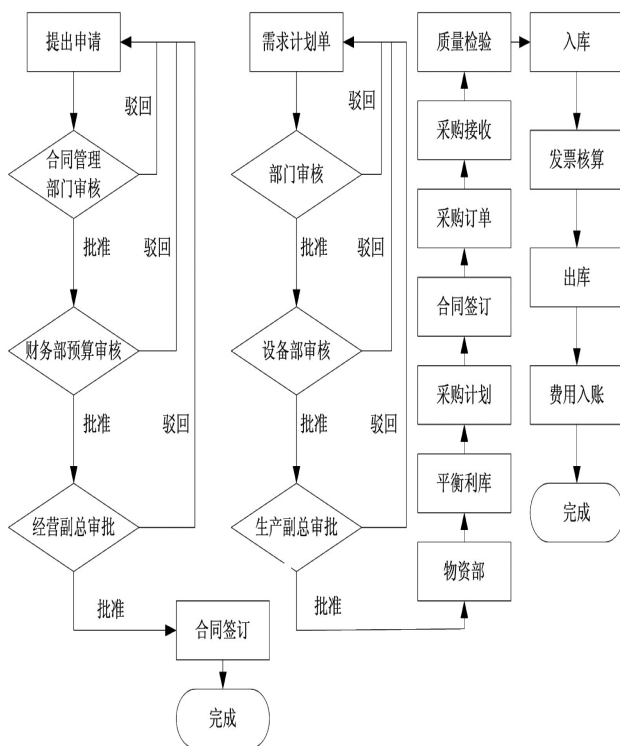


图5 原材物料采购申请领取管理流程

(2)构建工程合同管理流程。正常工程开工启动时须提前提出合同申请,履行完备的工程合同订立程序。遇有应急抢修事项也须向财务部确认预算额度,并通知经管部主管应急处置。后补合同申请须在2个工作日内补齐,合同全套手续须在5个工作日内补齐。

(3)构建设备外协维修申请单管理流程。设备委托外协维修之前必须提出申请并履行完整审批程序。遇有应急抢修事项须由设备部主管先向财务部确认预算额度,然后通知经管部主管紧急联系落实外协维修。设备部后补申请手续须在2个工作日内补齐,包括维修合同在内的全套手续须在5个工作日内补齐。应急外协维修可采用一式三联的纸质设备外协维修申请单,设备部、财务部和外协维修单位各执一联,留存备查。

(4)构建工程联系单管理流程。工程开工之前工程部必须提出申请并完整履行审批程序。遇有应急特殊事项须由工程部主管先向财务部确认预算额度,之后方可展开工程施工。在因客观原因导致不具

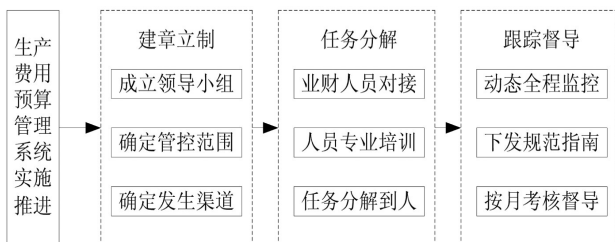


图4 华电唐山风电生产费用预算管理系统实施进程

(二)生产费用预算管理系统建构流程及要求

1. 建构流程。

(1)构建原材物料的采买领取管理流程。原材物料的采买、入库、领取和出库都必须严格依照相关的管理程序进行报批,审核后方能实施操作;大宗物资的采购必须实行统一招标;工程建设和设备维修的

备于预算系统内传递信息或网上流转来不及的情况下,可使用纸质工程联系单,该联系单一式三份,分别由工程部、财务部和施工方签字留存备查。工程部后补工程联系单提出申请须在2个工作日内补齐,包括工程联系单签发签收等全套手续均须在5个工作日内补齐。

2. 相关要求。企业全面预算管委会根据上级下达的预算总额,结合本企业生产经营实际确定当期生产费用总额并实施合理分解调配。生产费用预算一经确定并分解完毕后原则上不再调整,遇有应急突发事件确需调整的,须由事项责任部门正式提出申请,经全面预算管委会过会审核并出具书面批复同意函后方可在规定范围内予以适当微调。设备和工程依照预算管委会分解下达的预算制定生产费用分解预算,重大修理和技改项目要循着项目线索进行分解,其他生产费用则可循时间、专业和机组区分标准实施分解,分解方案和结果最后报请预算管委会过会审核批准后方可生效。发电和燃料运行部负责管理的生产费用应按时间、专业和机组实施合理分解,分解方案和结果最后报请预算管委会过会审核批准后方可生效。每月7日之前财务部负责调度统计上月生产费用使用情况,并呈报预算管委会。企业预算管委会每月9日之前召集召开生产费用管控专题会议,听取各生产部门专题情况汇报,重点就超预算生产费用支出进行分析讨论,研究确定具体奖惩措施,并就下月生产费用预算控制提出工作要求。各预算责任主体部门和业务单元的生产费用使用情况经核定后,参照企业整体绩效管理办法,将其与本部门每位工作人员的绩效挂钩。

3. 考核管理。每逢年末或会计期间即将完结时,华电唐山风电全面预算管委会应对当期生产费用预算管理落实和实际使用情况进行考核评价、分析总结,重点考评生产费用控制部门的预算资金管理使用绩效情况。对于超出公司下达生产费用预算基准额度的部门,按超出部分金额的6%进行惩罚;对于生产费用预算执行结余部门,则按结余金额的6%予以奖励;对于前述特殊应急状况下实施了抢修、外协维修和工程提前开工而未能按要求补齐全套手续的责任单位,应对部门主要负责人和具体责任人进行问责和实际经济处罚,性质恶劣且造成企业较大经济损失的,可视情加大处罚金额,并公开通

报批评以儆效尤。

(三)生产费用预算管理系统的运行效果

1. 变生产费用的事后核算为事前及全程管控。过往生产费用由预算管委会确定后直接下达生产部门和业务单元,自生产费用预算管理系统运行以来,生产费用预算流程优化改造为由财务部牵头,各生产部门协同分解下达,目标责任细化落实到每个业务单元和个人,生产费用预算管控的介入时点被前移拉长,实现了贯穿所有业务单元全面流程环节的生产费用全程动态监测与管控。

2. 变生产费用管控只问结果为结果与过程并重。云会计环境下基于业财一体化的生产费用预算管理系统的上线运行,极大地提高了生产费用预算的透明度、管控力度和实效。各部门、各业务单元的生产费用预算管控任务和目标更为明确,过程控制的方法也更具操作性和可行性,为生产费用使用过程中的精细化管理和潜在风险识别提供了保障。

3. 变生产费用粗放式管理为精细化管控。通过流程优化再造和智能化管控措施的嵌入,生产费用预算管理的精细度得以大幅提高。管理系统上线运行一年多以来,企业全面预算管理理念和生产费用精细化管控意识已经深入人心,逐步形成了上下联动、分工协作、全员参与的良好文化氛围和运行环境,达到了上级集团实施精细化预算管理的相关要求。

主要参考文献:

- [1] 尹国平. 业务财务一体化的难点与对策[J]. 财务与会计, 2016(23): 43~44.
- [2] 郑伟. 基于业务与财务一体化的财务流程设计与财务转型探讨[J]. 财务与金融, 2017(2): 52~55.
- [3] 程平, 李雪燃, 张昕. 基于财务云平台的预算管理内部控制优化研究——以重庆海事局为例[J]. 会计之友, 2018(2): 142~146.
- [4] 申传东. 全面预算管理落地实施的几个关键[J]. 财务与会计, 2017(12): 60~61.
- [5] 刘祥龙. 例解基于平衡计分卡的国网集体企业全面预算管理[J]. 财会月刊, 2017(7): 93~99.
- [6] 倪绍辉, 鲁佳茜. 基层电网企业财务一体化管理的探索[J]. 中国内部审计, 2016(5): 86~89.

作者单位: 开滦(集团)有限责任公司, 河北唐山 063000