

基于战略地图的公立医院全面预算管理体系构建

王琳

【摘要】 战略地图是一种有效的战略描述工具,能够以因果关系图的方式,清晰地展示出企业战略落实的逻辑框架,将该工具应用于公立医院的战略规划及全面预算管理中,可以有效地提高公立医院的经营管理效率,化无形的战略为有形的行动。以ZL公立医院为例,应用相关理论知识构建基于战略地图的ZL公立医院全面预算管理体系提升方案,对公立医院完善全面预算管理体系、加强内部控制等方面有着重要的参考价值及借鉴作用。

【关键词】 战略地图; SWOT分析; 全面预算管理; 公立医院

【中图分类号】 F203.9

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2018)03-0071-7

一、研究背景

自2001年我国加入世贸组织以来,医疗服务市场的贸易壁垒逐渐消除,公立医院被逐步推向市场化,尤其是随着2009年以来的各项医药体制改革方案的相继提出及实施,民营医院等社会资本开办的医疗机构大规模发展,并享有与公立医院在服务准入、监督管理等方面同等的待遇,使得公立医院所面临的市场竞争压力不断加大,促使各个公立医院也开始改变经营理念,并采用现代化的医院管理方式。本文选取ZL公立医院作为具体的研究对象,绘制了公立医院的战略地图,在此基础上构建了基于战略地图的全面预算管理体系。

二、理论基础

战略是企业生产经营活动过程中的核心指导思想,体现了企业的使命指引的方向和核心价值观引导的执行策略。战略地图由罗伯特·卡普兰(Robert S. Kaplan)和戴维·诺顿(David P. Norton)2004年提出,它是对战略的详细描述和直观反映,能清晰地显示战略目标与企业各要素之间的因果联系,并能更好地将战略与企业内部各层级之间联系起来。战略地图有效地改进了平衡计分卡中客户、内部流程和学习与成长维度存在的抽象且无法描述内在联系的缺陷,详细分析了四个层面的内在因果联系,以清晰的关系图展示企业的战略目标,便于员工了解并执

行企业战略。战略地图主要是对战略的直观描述,而平衡计分卡则侧重于对目标执行的绩效评价。

三、ZL公立医院基于战略地图的全面预算管理体系提升方案

ZL公立医院筹建于1978年,现编制床位有850张,拥有员工1200余人,有12个临床科室、21个病区、10个医技科室、1个基础研究室。实际日住院人数为1000余人次,年住院人数为2.5万余人次,年门诊量达6万余人次。服务范围覆盖全省并辐射到邻近省区。

公立医院基于战略地图的全面预算管理是将医院的战略地图与全面预算管理有机地结合起来,全面预算管理以战略地图所描绘的医院战略目标为根本目标,战略地图则通过全面预算管理的手段将战略落实到医院内部的各个环节。战略地图通过全面预算管理的预算编制、审批、执行、控制、调整、分析、考核与评价等环节的实施,更有效地细化和落实医院的战略目标,更好地完成医院的使命和达成愿景。全面预算管理通过战略地图将预算编制按照财务、客户、内部流程、学习与成长这四个层面进行分解,提高预算分配的有效性,以及医院全员执行预算的积极性和主动性。医院的战略地图持续有效的落实需要有健全的绩效考核机制做保障,而全面预算管理通过战略地图分解到四个层面所选取的关键性绩

效指标,就成为经营活动绩效考核体系的评价指标,从而促进了医院战略地图的有效落实。图1反映了ZL医院全面预算管理体系提升方案框架。

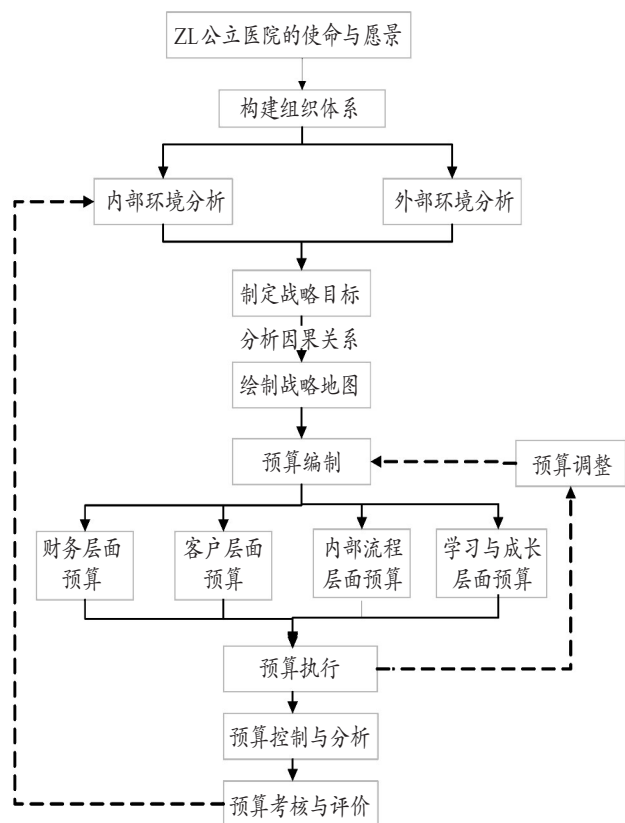


图1 ZL公立医院全面预算管理体系提升方案框架

如图1所示,依据SWOT分析、战略地图、全面预算管理等相关理论,结合ZL公立医院的实际情况制定出该医院的战略目标,分析各个层面的因果联系并绘制战略地图,然后根据各层面的战略目标编制预算,对全面预算的执行、调整、控制、分析以及考核方面做出方案设计,并选取切合ZL公立医院实际的财务及非财务指标组成评价体系。

1. ZL公立医院基于战略地图的全面预算管理组织体系。医院基于战略地图的全面预算管理工作能否顺利开展,首先取决于医院的全面预算组织体系是否健全,全面预算组织体系包括决策机构、管理机构、执行机构、监督评价机构。

(1)基于战略地图的全面预算管理的决策机构。决策机构主要有院长办公会议和预算管理委员会。其中,院长办公会议是医院各项事务的最高决策机构,也是基于战略地图的全面预算管理的最高决策机构,其主要职权是决定医院的战略目标、经营方针以及投资计划,审议医院根据财务、客户、内部流程和学习与成长四个层面因果联系绘制的战略地图,

批准基于战略地图的全面预算、决算及考评方案等。预算管理委员会是在基于战略地图的全面预算管理过程中起主导作用的决策机构,由院长、总会计师及相关部门主任组成,其主要职责是确定基于战略地图四个层面的全面预算目标,提出预算编制的方针政策并下达、调整预算,研究分析全面预算执行情况,制定有关的控制措施和奖惩政策。

(2)基于战略地图的全面预算管理的管理机构。管理机构主要有预算管理办公室和归口管理部门。其中,预算管理办公室主要负责医院基于战略地图的全面预算日常工作,包括全面预算编制和监督,预算管理办公室的组成人员可以为财务部、设备科、后勤保障部、药剂科、基建办等部门的工作人员,其主要职责是指导各部门基于四个层面预算目标编制预算并下达至各归口管理部门和预算责任科室,监督与控制各部门预算执行的情况,在每个预算期结束后,及时做出医院预算执行情况报告,收集各部门预算调整申请并向预算管理委员会报告。医院内的某项目由一个专门的部门归口管理,在预算申报阶段,由人力资源部、设备科、基建办等项目归口管理部门,收集并汇总整理各科室上报的相应的项目需求,然后向预算管理部门申报归口预算,使医院内部达到优化的目的和某种程度的平衡。

(3)基于战略地图的全面预算管理的执行机构。医院的各医疗、医技、医辅及职能科室组成医院的全面预算管理的执行机构即责任中心,按事务的性质分为投资中心、收入中心和成本费用中心。投资中心是医院最高层次的责任中心,由院长办公会议作为负责单位,对医院投资的资产报酬情况负责。收入中心是医院创造收入的临床医技科室,对医疗收入增长、门诊人次、出院人次等情况负责。成本费用中心是医院运行过程中发生成本和费用的部门,对成本费用控制、工作效率、服务满意度等情况负责。各部门根据医院战略地图对所处责任中心的战略目标描述因地制宜地编制本部门的预算,并对本部门的各项预算执行情况负责。

(4)基于战略地图的全面预算管理的监督机构。由预算管理委员会、纪检监察室、考核办组成医院全面预算管理的监督机构,严格控制关键风险点,依据不相容职责岗位分离控制、流程控制、授权控制等内部控制原则,积极配合、齐抓共管、规范行为、防范风险,对医院全面预算的执行、考评以及奖惩进行监督,为医院基于战略地图的全面预算管理方式的顺

利推行保驾护航。

2. ZL公立医院的战略目标。战略目标是指医院根据其所面临的外部环境和自身优势,基于自身利益和可持续发展目标,在有效协调与外界相互关系的基础上,对医院未来的发展方向进行的自我选择和自我设计。能否制定出切合实际的适宜自身发展的战略目标很重要,为此医院需对自身的内外部环境进行深入分析。SWOT矩阵分析法是一种有效的战略规划工具,利用该法能从优势(Strength)、劣势(Weakness)、机会(Opportunity)、威胁(Threat)四个方面分析医院的实际情况,并据此制定出切实可行的战略目标。对ZL公立医院的SWOT矩阵分析见表1。

表 1 ZL公立医院SWOT矩阵分析

	优势(Strength)	劣势(Weakness)
内部	定位较为合理,肿瘤规范化诊治特色突出,具有一定的市场份额;政府支持力度较大,专科发展前景好;医疗价格较低,社会形象良好;为省、市医保及新农合定点医院,医保直通车相继建立;信息化建设初见规模;医联体的建立增加了转诊患者量;拥有先进完备的专业设备	战略目标不明确,管理机制不健全,现代化的管理理念缺乏;发展动力不足,缺乏新的利益增长点;学科建设薄弱,重点学科较少,业务水平发展较慢,人才相对匮乏;占地面积较小,发展空间不大;没有建立系统的绩效考核激励机制
	机会(Opportunity)	威胁(Threat)
外部	享受财政资金支持;肿瘤发病率逐年攀升;人民就医意识逐渐提升,刺激医疗保健消费;医疗保障体系不断健全,医保报销政策优惠力度加大;医学科学技术的提升,促进医疗成本降低	民营医院发展迅速,加剧医疗市场竞争;医改政策相继推出,医院发展的前景不明朗;省内医疗资源丰富,医院的市场竞争力低下;公立医院改革试点医药分离,取消药品加成,医院业务收入降低;“小病不出村,大病不出县”的政策导致农村患者减少

通过对该医院内部资源和外部环境进行SWOT矩阵分析,结果表明:ZL公立医院应发挥自身的肿瘤专科优势,为就诊患者提供优质的诊疗服务;弥补自身的不足,建立现代化的医院管理机制,提升医疗水平,加强学科建设;抓住发展机遇,扩大患者门诊就医量,提高市场占有率;合理规避医院所面临的外部威胁,通过提高医院的核心竞争力树立良好的品牌形象,扩大医院的社会影响力,促使医院走上可持续的发展道路,减轻患者的医疗费用,更好地为社会提供优质的基本医疗服务。

我国公立医院的使命是最大可能地促进人民群

众的身心健康,要完成这一使命医院就应努力提升自身的经济效益和社会效益。经济效益是用来评价医院在一定时期内能否用有限的人、财、物等资源提供尽可能多且高质量的医疗服务,主要通过医院的资产管理、收益状况、偿债能力三方面来体现。医院是服务大众的窗口,从某种意义上来讲是社会文明的反映,医院追求社会效益就是要做好防病治病工作,保护社会成员的身心健康,提高人民群众的健康水平,降低人民群众的看病成本。

因此,ZL公立医院应根据使命与愿景并结合自身具体情况的SWOT分析,制定提升肿瘤专科诊疗水平并最大化经济效益和社会效益的战略目标。

3. ZL公立医院战略地图。战略地图可以直观地将医院制定的战略目标展示给医院全体职工,强调职工在战略目标实施过程中的重要性,使每一位职工都能清楚地了解组织的发展战略,也更进一步了解自己所从事的工作对实现医院战略目标的作用。

(1)财务层面。医疗卫生事业是以提高人民群众健康水平为宗旨的社会公益性事业,不应以经济效益增加为目的,但从医院的长远发展来看,只有夯实医院的财务基础,不断开发新的经济增长点,开展医疗服务新项目,拓展医院服务领域,才能减轻患者负担,促使医院实现经济效益和社会效益最大化的战略目标,反映在财务方面就是在确保医疗质量安全的前提下实现增加收入、减少支出和实现可持续发展这三个战略目标。

(2)客户层面。医院最主要的客户是来院就诊的患者,因此客户层面战略目标的设定应从患者的需求出发,以提高患者满意度和市场占有率作为医院的战略目标,通过对病种的详细分类,推出更有针对性的诊疗方案及护理方案,建立完善的农村医疗合作和医疗联合体县乡转诊机制,提高门诊业务量;扩大健康体检项目种类,以良好的体检质量和细心周到的检查服务吸引患者;完善远程网络诊疗业务水平,提高诊断与医疗水平、降低医疗开支、满足广大人民群众的健康需求;与中国红十字会、中国癌症基金会等社会福利机构合作,救助更多的重病患者,扩大医院的市场占有率,提高医院的社会影响力。另外,由于公立医院是政府举办的纳入财政预算管理的单位,因此优质高效地完成政府相关部门指令也应作为客户层面的战略目标。

(3)内部流程层面。内部流程层面涉及医院内部管理的方方面面,是与提供诊疗服务密切相关的医

院内部各项管理工作,医院将实现经济效益和社会效益最大化的战略目标细化到内部流程层面,就是以提高运营效率和临床诊疗效率、降低运营风险为战略目标,着力做好内部流程优化再造。首先,要提高医院运营效率。医院应着重从提高资产利用效率、简化内部工作流程、及时催要医保返还款等方面提高运营效率。着力落实核心制度,创新质量管理工具,提高经常性医疗项目的标准化和同质化水平。其次,提高诊疗效率,规范临床诊疗操作流程,建设具有优势特色的科室,引进先进的治疗设备。组建医疗专科团队,开展高精尖的治疗方案,提高治愈效率,缩短住院天数。再次,降低运营风险。医院在进行大型设备、仪器、基建等项目投资前,应组织相关专家团队对投资项目进行可行性分析及论证,严禁对利用率低、收益差的项目投资,以提升医院投资的效益。此外,在医院经济运行过程中,应合理规划筹资、融资结构,完善业务审批流程,优化内部控制工作,加强内外部审计监管,降低医院的运营风险。

(4)学习与成长层面。医院战略目标细化落实到学习与成长层面,应设立增强医院向心力、提高职工专业技术水平、建立健全的信息系统这三个战略目标。首先,增强医院的向心力。医院应建立起具有自

身特色并能够凝聚全院职工的医院文化,通过横幅、海报、宣传手册等丰富多彩的形式加以宣传。从改善职工工资待遇、工作环境和提供更好的职业发展前景等方面发力,提升全院职工的满意度。其次,提高医院职工的专业技术水平。建立一支专业型、研究型、综合型的医疗技术人才队伍,形成多层次各领域的人才培训体系,制定技术人员培训制度,不断提高职工的医疗技术水平,使职工不断更新知识,拓展技能,改进工作动机、态度和行为,使其适应新的要求,更好地胜任现在的工作或担负更高级别的职务。增加职工的专业培训数量和质量,大力推动职工研发医疗新技术、新科研项目,着力开展具有成熟科研平台且前景良好的科研项目,积极引进国内外高技术人才。再次,建立健全信息系统。医院应进一步提升医院信息系统(Hospital Information System, HIS)、电子病历系统(Electronic Medical Record, EMR)、医院资源计划(Hospital Resource Planning, HRP)等系统的功能,将上下层软件数据对接,建立起医院一体化信息共享平台,实现事前事中事后全过程管控、推动体制机制创新、提升医疗服务水平,从而实现医院的战略目标。在上述分析的基础上,绘制出该医院战略地图,见图2。

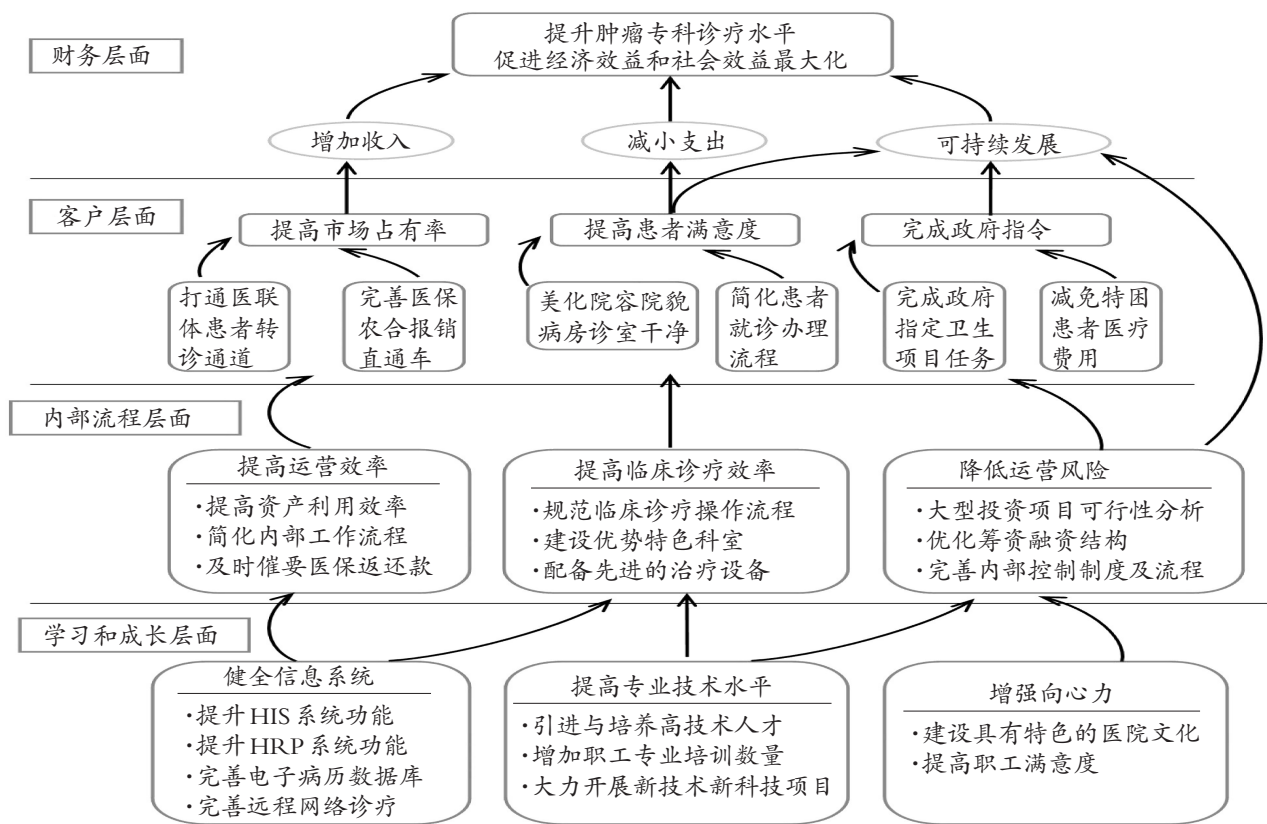


图2 ZL公立医院战略地图

4. ZL 公立医院基于战略地图的全面预算编制。

全面预算的编制首先应遵循以收定支、量入为出、统筹兼顾、保证重点、归口管理的原则,采用上下结合、分解编制、逐级汇总的预算编制程序,细化并落实年度医院战略地图,选取切合医院发展实际的预算关键绩效指标(KPI),符合医院战略目标的衡量指标也是预算编制和预算考评的基础;然后设定预算目标并依据战略地图设计行动方案,指定行动的归口职能部门并确定预算金额。

(1)财务层面。为实现医院经济效益和社会效益最大化,财务层面应确立三个战略目标,即增加收入、减少支出和实现可持续发展,可以选取以下几个KPI衡量目标执行情况:

医疗增加值(Medical Added Value, MVA):该指标反映医院经济增值量和运行效率,体现了社会对医院服务价值的补偿度。计算公式为:医疗增加值=修购基金提取数+福利基金提取数+人员工资和社会保障费用+对个人和家庭的补助+收支结余=业务收入×医疗增长值百分比。

药占比:该指标反映医院药品收入占医疗收入的比重。计算公式为:药占比=药品收入/医疗收入×100%。

药品支出率:该指标反映医院药品支出在医疗业务活动中的耗费。计算公式为:药品支出率=药品支出/(医疗支出+管理费用+其他支出)×100%。

业务收支结余率:该指标可以反映医院的财务状况和医疗支出节约程度。计算公式为:业务收支结余率=业务收支结余/(医疗收入+财政基本支出补助收入+其他收入)×100%。

总资产增长率:该指标可以从资产总量方面反映医院的发展能力。计算公式为:总资产增长率=(期末总资产-期初总资产)/期初总资产×100%。

净资产增长率:该指标可以反映医院净资产的增值情况和发展潜力。计算公式为:净资产增长率=(期末净资产-期初净资产)/期初净资产×100%。

财务层面的预算编制情况见表2。

(2)客户层面。客户层面的战略目标是使每位来院就诊患者对医院的就诊科室、诊治过程及医疗费用方面满意,提高医院在本地区的市场占有率,完成上级主管部门下达的卫生项目任务,减免特困患者医药费,可以选取以下几个KPI衡量目标执行情况:

患者满意度:该指标反映医院就诊患者对诊疗等各项服务的满意程度。计算公式为:患者满意度=

表2 财务层面预算

层面	战略目标	关键指标	目标值	行动方案	归口部门	预算金额
财务	增加收入	业务收支结余率	提高8%	拓展医疗业务范围;提高诊疗收入	各临床医技部门	×××
		医疗增加值	提高10%			
		药占比	降低10%			
财务	减少支出	药品支出率	支出增幅控制在5%	严格控制药品、卫生材料支出	全院各部门	×××
		可持续发展	总资产增长率	提高2%	及时将完工的在建工程转入资产	相关职能科室
净资产增长率	提高1.5%					

表3 客户层面预算

层面	战略目标	关键指标	目标值	行动方案	归口部门	预算金额
客户	提高患者满意度	患者满意度	达到95%	简化就诊办理流程;美化院容院貌;提高医护服务质量;保持医患良性沟通	各临床医技部门	×××
		医疗纠纷率	降至0%			
	提高市场占有率	门诊、住院人次	提高8%	打通医联体患者转诊通道;完善医保农合报销直通车;提高医院知名度	全院各部门	×××
市场占有率		提高5%				
客户	完成政府指令	指令完成情况评价	达到100%	完成政府指定卫生项目任务;减免特困患者医疗费	相关职能科室	×××

对服务满意的患者人数/患者总人数。

市场占有率:该指标反映医院的门诊与住院就诊人次在全省医疗市场诊疗同类疾病人次中所占的比重,包括门诊疾病市场占有率和住院疾病市场占有率。计算公式为:门诊疾病市场占有率=医院门诊人次/全省医院门诊人次;住院疾病市场占有率=医院出院人次/全省医院出院人次。

客户层面的预算编制情况见表3。

(3)内部流程层面。内部流程层面制定的战略目标是提高医院的运营效率、医疗技术水平、护理服务质量,降低经营风险与财务风险,可以选取以下几个KPI衡量目标执行情况:

总资产周转率:该指标可以反映医院运营能力的强弱。计算公式为:总资产周转率=(医疗收入+其他收入)/平均总资产。

应收账款周转天数:该指标体现医院应收账款的流动速度。计算公式为:应收账款周转天数=平均应收账款余额×365/医疗收入。

病床周转率:该指标反映医院经营情况,周转次数越多,表明经营能力越强,反之,说明医院的经营能力较差。计算公式为:病床周转率=年住院人次/实有病床数。

管理费用率:该指标反映医院管理效率。计算公式为:管理费用率=管理费用/(医疗支出+管理费用+其他支出)×100%。

资产负债率:该指标反映医院的资产负债筹资的比重。计算公式为:资产负债率=负债总额/资产总额×100%。

流动比率:该指标反映医院的短期偿债能力。计算公式为:流动比率=流动资产/流动负债×100%。

内部流程层面的预算编制情况见表4。

表4 内部流程层面预算

层面	战略目标	关键指标	目标值	行动方案	归口部门	预算金额
内部流程	提高运营效率	总资产周转率	增加0.2	提高资产利用效率	相关职能部门	xxx
		管理费用率	下降5%	简化内部工作流程		
		应收账款周转天数	减少30天	及时催要医保还款		
	提高临床诊疗效率	病床周转率	达到120%	规范临床诊疗操作流程	各临床医技科室	xxx
		治疗有效率	达到90%	建设优势特色科室		
	降低运营风险	资产负债率	50%~60%	大型投资项目可行性分析;改善医院的筹资投资结构;完善业务审批流程	相关职能部门	xxx
流动比率		1~2				

(4)学习与成长层面。学习与成长层面的战略目标就是提高职工的专业技术水平,增强全院职工的向心力与凝聚力,健全医院信息系统,选取的KPI为职工平均培训费用、职工继续教育、新技术新项目开展量、医院文化培训数、职工对医院文化的认可度、内部职工满意度、内部系统改造计划完成率,预算编制情况见表5。

5. ZL公立医院基于战略地图的全面预算执行与控制。医院基于战略地图的全面预算编制完成经院长办公会议决议通过后实施,各预算执行科室应

表5 学习与成长层面预算

层面	战略目标	关键指标	目标值	行动方案	归口部门	预算金额
学习与成长	提高专业技术水平	职工平均培训费用	费用提高5%	引进与培养高技术人才;职工专业技能培训	人力资源部;科教部	xxx
		职工继续教育				
		新技术新项目开展量				
增强向心力	医院文化培训数;职工对医院文化的认可度	提高5%	建立具有特色的医院文化;职工医院文化系统性培训	全院各部门	xxx	
		内部职工满意度				达到95%
健全医院信息系统	内部系统改造计划完成率	提高5%	提升HIS、HRP系统功能;完善电子病历数据库;健全远程网络诊疗能力	信息科	xxx	

将全面预算指标细化分解,真正落实到各科室的每一位职工,形成全方位多角度的基于战略地图的全面预算责任体系,将年度预算分为月度和季度预算,以达到分期执行预算、确保年度业绩实现的目标。

医院应坚持成本归口控制的原则,在全面预算实施过程从事前、事中以及事后三个阶段实时监控,全方位地监控医院各项经济事项的开展情况。为了更好地做到实时控制医院全面预算的执行情况,还应改变原来的手工备查账的控制方式,及时启用全面预算信息系统,打破信息“孤岛”的现状,解决预算管理事中控制的难题,实现对预算执行的实时监控,跟踪预算执行以强化业务指导,使全面预算管理落实的各个环节得到全过程监管,促使医院的战略目标更有效地落实在日常的行动中。预算管理人员每月将部门预算执行情况反馈给各个预算职能部门,督促各预算职能部门按时保质地完成预算工作。

6. ZL公立医院基于战略地图的全面预算分析。医院基于战略地图的全面预算分析应采用定期分析与专项分析相结合的方式,建立起事前调研分析、事中动态分析、事后跟踪分析的工作模式,充分利用预算信息系统进行数据统计,结合各项财务与非财务指标,定期深入分析预算执行和预算项目开展情况,提出切实可行的改进措施和工作建议。预算管理办公室每季度向预算管理委员会汇报全面预算执行情况,每年度向职工代表大会汇报全面预算编制和执行情况,确保全面预算管理的各项工作落到实处。

7. ZL公立医院基于战略地图的全面预算调整。一般情况下,全面预算在批准执行以后,原则上是不允许随意调整的,但由于医院不同于企业,它属于国家公益性事业单位,受国家和省级卫生政策的影响很大。因此,为保证医院基于战略地图的全面预算管理执行与控制更加切合实际,在预算执行过程中医院应及时根据卫生政策和医院内、外部环境的变化对战略目标进行调整,并根据新的战略目标调整医院、部门的年度预算计划。图3为ZL公立医院基于战略地图的全面预算调整的流程。

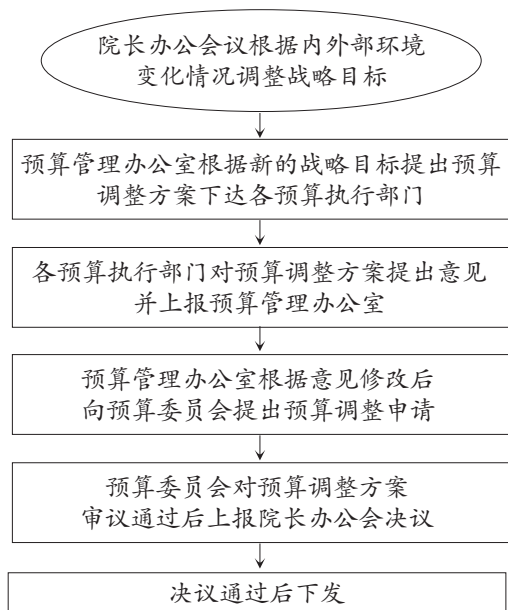


图3 ZL公立医院全面预算调整的流程

8. ZL公立医院基于战略地图的全面预算考评体系。医院实行基于战略地图的全面预算管理的现代医院管理方法很重要,但能否将先进的管理方法在全院顺利地推行,还需要借助考评体系这个工具,将组织的战略落实到每一位职工,通过发挥职工的能动性来实现医院的战略目标。因此,医院应建立起完整有效的全面预算管理制度,不断完善预算绩效考核体系,充分发挥预算绩效考核的杠杆作用,维护公平性、调动积极性、保障可持续性。考评指标的設置必须既能够落实医院的发展战略,又能够满足日常管理要求,根据目标的完成程度来考核绩效,其中包括考评指标的计算和考评结果的评级,这样才能有力地调动各部门节约开支的积极性,构建一套科学、有效的绩效考评系统,提高医院的运行效率和竞争力,最终实现医院的发展战略目标。

四、总结

从ZL公立医院的案例可以看出,公立医院将战略地图工具运用到全面预算管理中,可以将其根据内外部环境制定出的战略目标按照所属的维度分为四个层面,完整直观地展示出因果关系链及明确细化的行动方案,然后与全面预算管理的各个环节相对接,使医院的战略目标通过全面预算管理循环体系有效地从上到下全员全方位地落实。此外,还将会促进医院从简单粗犷的预算管理模式的快速转型为以战略为核心的高效预算管理模式,为医院优化资源配置、提高经济运行效率、完善经营管理流程、提升全员业务水平发挥重要的作用,为医院实现中长期战略目标奠定坚实的基础。

主要参考文献:

Kaplan R. S., Norton D. P.. Strategy Maps Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes [M]. New York:Harvard Business School Press,2004.

王建红,王硕,李春晓. 战略角度下企业全面预算管理体系构建[J]. 财会通讯,2016(8).

McKinsey J. O.. Budgetary Control [M]. New York:The Ronald Press Company,1922.

Murray D.. The performance effects of participative budgeting: an integration of intervening and moderating variables [J]. Behavioral Research in Accounting,1990(12).

刘震. 大型公立中医医院管理中的SWOT分析与应用[J]. 中国医药导报,2014(1).

刘笑明. SWOT分析法在公立医院战略管理中的应用[J]. 卫生软科学,2014(10).

胡水清. 运用财务战略思维提升医院财务管理效力[J]. 中国卫生经济,2014(7).

张瑞华. 医改背景下民营医院加入医联体的SWOT分析[J]. 医院管理论坛,2016(5).

宋良荣,江红. 基于经济增加值的企业全面预算管理研究[J]. 技术经济与管理研究,2014(1).

冯文轶,林爱梅. 大数据下基于云会计的高校全面预算管理框架构建[J]. 财会月刊,2016(7).

易颜新,阮梦乐,孙秋霞. 基于主基二元法的公立医院绩效考核体系设计[J]. 财会月刊,2017(1).

作者单位:陕西省肿瘤医院财务部,西安710061