

# 管理会计应用指引第204号 作业预算



## 准则介绍

- 作业预算，是指基于“产出消耗作业、作业消耗资源”的原理，以作业管理为基础的预算管理方法。
- 本指引中作业、资源费用等有关定义参见《管理会计应用指引第304号——作业成本法》。
- 作业预算主要适用于具有作业类型较多且作业链较长、管理层对预算编制的准确性要求较高、生产过程多样化程度较高，以及间接或辅助资源费用所占比重较大等特点的企业。

## 本讲主要内容

01

**作业预算的应用环境**

02

**作业预算的应用程序**

03

**作业预算的工具方法评价**

04

**案例分析**

## （一）作业预算的应用环境

企业应用预算管理工具方法的基本程序是预算编制、预算控制、预算调整和预算考核。

企业编制作业预算一般按照确定作业需求量、确定资源费用需求量、平衡资源费用需求量与供给量、审核最终预算等程序进行。

企业应具有满足作业管理、资源费用管理要求的信息系统，能可靠、完整、及时地获取作业消耗标准、资源费用标准等基础数据。

## （一）作业预算的基本原理

作业预算是指在对企业进行作业分析的基础上，根据企业战略目标预测作业需求量，进而预测出每一项作业的资源需求量，以达到有效控制和考评，实现企业合理配置资源的方法。

作业预算是以作业成本法为前提，而两者在程序上正好互为相反，作业成本法的成本计算原理是：首先将间接成本费用按照资源动因分配给各作业中心，然后利用作业动因把各作业中心的作业分配到产品或服务上。

## (一) 作业预算的基本原理

如图1所示：



图1：作业成本法的基本原理

而作业预算的预算原理是：首先根据预算年度预计的产品或服务的需求量计算生产过程中需要消耗的作业需要量，然后依据作业消耗的资源数量和资源动因率汇总确定资源价值需求量，最后通过比较企业的实际资源量来调整平衡，实现费用的作业基础预算。

# (一) 作业预算的基本原理

如图 2 所示：

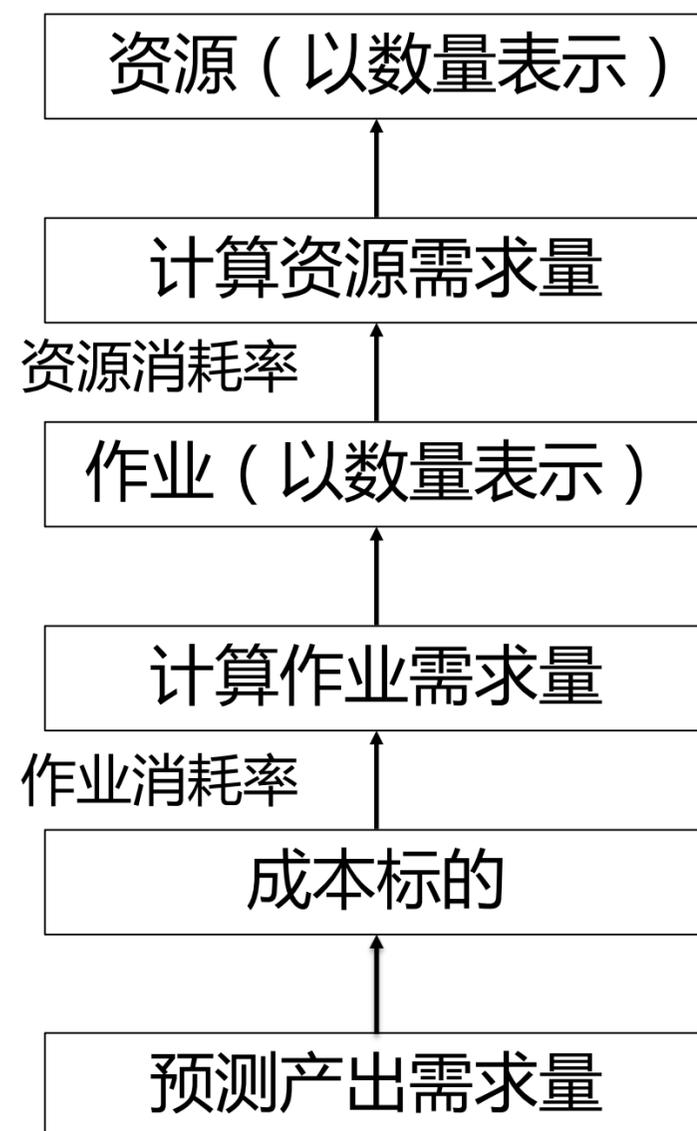


图2：作业预算的基本原理

## （一）作业预算的基本原理

如果预算的资源需求量符合企业的实际资源量，说明企业的经营循环平衡。这也是作业预算区别于传统预算方法的一个方面，即作业预算可以在进行财务预算之前首先平衡经营预算。

从作业成本法和作业预算的基本原理路径可以看出作业预算的起点是产品或服务的顾客需求，是作业成本法的终点；而作业成本法的起点是间接资源费用，即作业预算的终点。

## （二）作业预算的应用程序

企业编制作业预算一般按照确定作业需求量、确定资源费用需求量、平衡资源费用需求量与供给量、审核最终预算等程序进行。

企业应根据预测期销售量和销售收入预测各作业中心的产出量（或服务量），进而按照作业与产出量（或服务量）之间的关系，分别按产量级作业、批别级作业、品种级作业、客户级作业、设施级作业等计算各类作业的需求量。

## （二）作业预算的应用程序

（一）产量级作业：该类作业的数量一般与产品（或服务）的数量成正比例变动，有关计算公式如下：

产量级作业需求量 =  $\Sigma$ 各产品（或服务）预测的产出量  
（或服务量） $\times$ 该产品（或服务）作业消耗率

（二）批别级作业：该类作业的数量一般与产品（或服务）的批量数成正比例变动，有关计算公式如下：

批别级作业需求量 =  $\Sigma$ 各产品（或服务）预测的批次 $\times$ 该批次作业消耗率

## (二) 作业预算的应用程序

(三) 品种级作业：该类作业的数量一般与品种类别的数量成正比例变动，有关计算公式如下：

品种级作业需求量 =  $\Sigma$ 各产品（或服务）预测的品种类别 × 该品种类别作业消耗率

(四) 客户级作业：该类作业的数量一般与特定类别客户的数量成正比例变动，有关计算公式如下：

客户级作业需求量 =  $\Sigma$ 预测的每类特定客户 × 该类客户作业消耗率

## (二) 作业预算的应用程序

(五) 设施级作业：该类作业的数量在一定产出量（服务量）规模范围内一般与每类设施投入的数量成正比例变动，有关计算公式如下：

设施级作业需求量 =  $\Sigma$ 预测的每类设施能力投入量  $\times$  该类设施作业消耗率

作业消耗率，是指单位产品（或服务）、批次、品种类别、客户、设施等消耗的作业数量。

## (二) 作业预算的应用程序

企业应依据作业消耗资源的因果关系确定作业对资源费用的需求量。有关计算公式如下：

资源费用需求量 =  $\Sigma$  各类作业需求量  $\times$  资源消耗率

资源消耗率，是指单位作业消耗的资源费用数量。

企业应检查资源费用需求量与供给量是否平衡，如果没有达到基本平衡，需要通过增加或减少资源费用供给量或降低资源消耗率等方式，使两者的差额处于可接受的区间内。

## （二）作业预算的应用程序

企业一般按照作业中心、作业类别为对象编制资源费用预算。有关计算公式如下：

资源费用预算 =  $\Sigma$  各类资源需求量  $\times$  该资源费用预算价格

资源费用的预算价格一般来源于企业建立的资源费用价格库。企业应收集、积累多个历史期间的资源费用成本价、行业标杆价、预期市场价等，建立企业的资源价格库。

## （二）作业预算的应用程序

作业预算初步编制完成后，企业应组织相关人员进行预算评审。预算评审小组一般应由企业预算管理部门、运营与生产管理部门、作业及流程管理部门、技术定额管理部门等组成。评审小组应从业绩要求、作业效率要求、资源效益要求等多个方面对作业预算进行评审，评审通过后上报企业预算管理决策机构进行审批。

企业应按照作业中心和作业进度进行作业预算控制，通过把预算执行的过程控制精细化到作业管理层次；把控制重点放在作业活动驱动的资源上，实现生产经营全过程的预算控制。

## （二）作业预算的应用程序

企业作业预算分析主要包括资源动因分析和作业动因分析。

- 资源动因分析主要揭示作业消耗资源的必要性和合理性，发现减少资源浪费、降低资源消耗成本的机会，提高资源利用效率；
- 作业动因分析主要揭示作业的有效性和增值性，减少无效作业和不增值作业，不断地进行作业改进和流程优化，提高作业产出效果。

## (三) 工具方法评价

### ■ 作业预算的主要优点：

- 基于作业需求量配置资源，避免了资源配置的盲目性；
- 通过总体作业优化实现最低的资源费用耗费，创造最大的产出成果；
- 作业预算可以促进员工对业务和预算的支持，有利于预算的执行。

### ■ 作业预算的主要缺点：

- 预算的建立过程复杂，需要详细地估算生产和销售对作业和资源费用的需求量；
- 测定作业消耗率和资源消耗率，数据收集成本较高。

## (四) 案例分析

### ■ 作业预算在我国高校的应用

#### ➤ 案例背景：

我国高校的预算分为上报预算和校内预算，其中，“上报预算”是为了满足向教育管理和财政部门等上级单位提的需要而编制；而“校内预算”是为了满足高校内部管理的需要而编制。2012年财政部印发的《高等学校财务制度》指出，高等学校预算是指高等学校根据事业发展目标和计划编制的年度财务收支计划，包括收入预算和支出预算。

目前，我国高校普遍实行“统一领导、集中管理”的预算管理体制，规模较大的高校实行“统一领导、分级管理”的预算管理体制。

## (五) 案例分析

### ■ 作业预算在我国高校的应用

#### ➤ 高校预算编制存在的问题

近年财政部和高校通力协作不断改革和完善高校的预算管理，效果显著，但在预算编制方面仍存在不合理之处：

#### 1. 预算编制缺乏战略导向

多数高校的预算没有把学校的发展战略作为编制起点，编制预算时没有把学校的战略目标渗透到预算目标当中去，预算目标只是简单地为了收支平衡，忽视高校的长远发展。

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

#### ➤ 高校预算编制存在的问题

#### 2. 预算编制内容不完整

近年来，高校规模日益扩大，内部职能部门增多，各部门容易在职能交叉和协调联通不利的情况下造成重复部署相同内容和性质的支出计划，虚耗资金；有的高校编制支出预算时在一些专项业务费支出项目上既不详细又不符合规定，缺乏具体支出用途和时间，不利于预算的执行；还有的经营性支出项目与基本支出项目的列支不符合规定，有意混淆支出内容，造成会计信息失真以致误导高校决策。

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

#### ➤ 高校预算编制存在的问题

#### 3. 预算编制方法不科学

《高等学校财务制度》规定，高校应按照预算年度规划和收支增减状况进行预算的编制，但前提是参考以前年度预算执行和结余情况。这种增量方法缺乏科学性，停留在过去基数基础上进行简单增量增减，规范性差。各部门可能会为了争取上年度基数大而多得，避免基数小而少得，会想方设法巧立名目增加支出，不仅浪费学校的教育资源致使资金紧张而且还有损于各部门节约支出的积极性。

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

➤ 我国高校适用作业预算法的条件有哪些？

(1) 高校产出的“产品”主要是培养出的人才和科学研究成果。人才的种类较多，如不同学科不同专业不同方向的研究生、本科生和函授生等。

(2) 大部分高校教育成本都属于间接成本，其比重较大。

(3) 高校的学科丰富，人才济济，不仅具备高素质的会计及管理人员而且拥有较强的软硬件信息系统以及信息处理的专业人员。

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

➤ 高校的作业预算的支出内容有哪些？

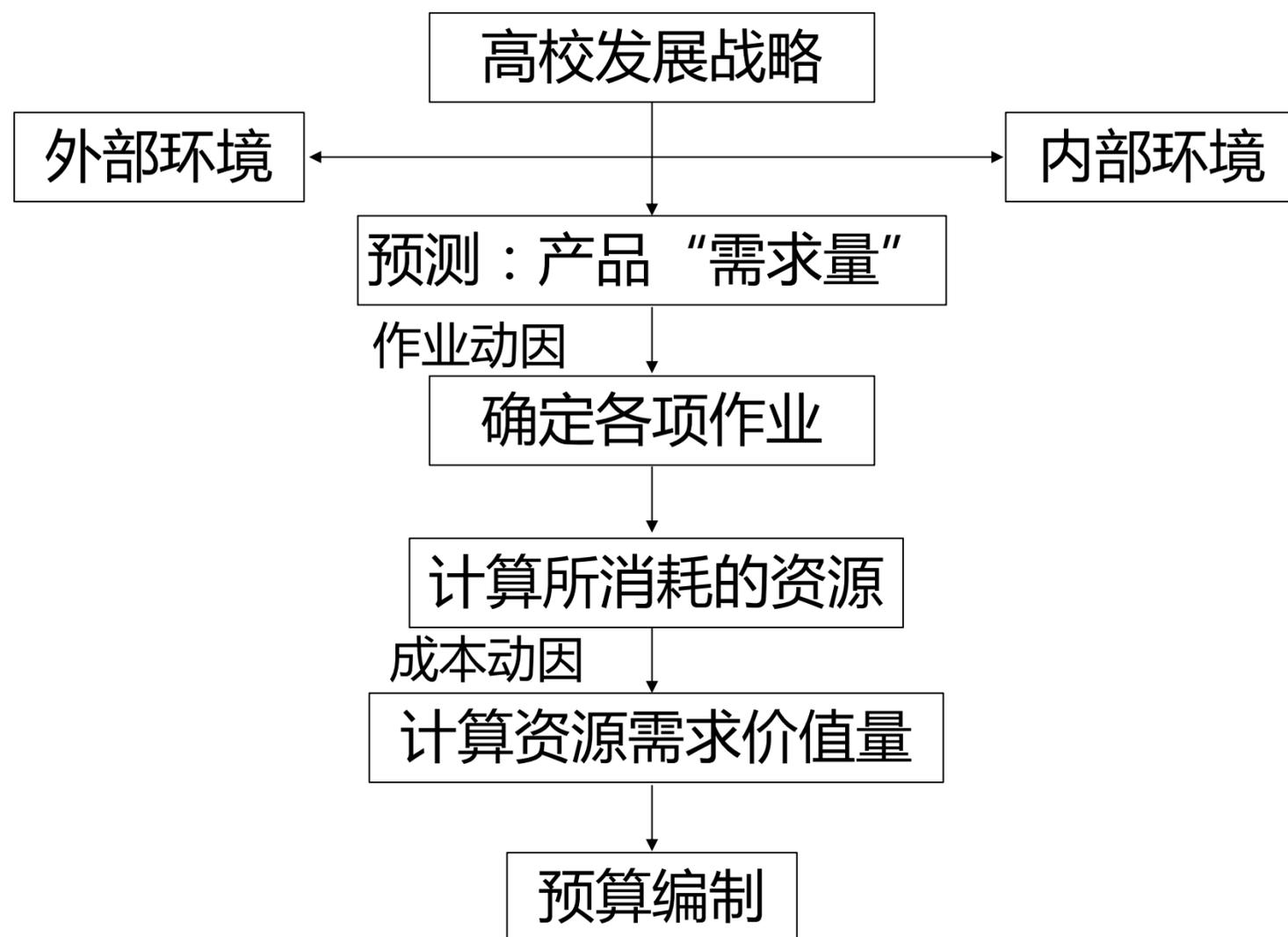
作业预算的支出预算内容：

预算支出项目	预算内容
教学支出	完成下一年度教学任务所需的教学经费
行政管理支出	为保证下一年度教学活动正常运行各行政职能部门所需经费
业务辅助支出	图书馆、信息网络中心等教学辅助部门下一年度所需经费
后勤支出	未完成下一年度后勤保障目标后勤部门所需经费

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

- 高校的如何运行预算作业？



## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

案例引自知网：（高樱，2017）

高校的如何运行预算作业？

#### 1. 根据战略目标确定预算年度的资源需求量

高校的作业预算必须从战略入手，运用SWOT分析法分析学校外部环境和内部优劣势，得出学校的综合实力和机会，将两者结合形成学校的中长期规划战略。

#### 2. 确定作业中心和主要作业

把资源消耗单价较高及数量多的作业专门划分为一个作业中心；把资源消耗单价较低及数量少的作业视情况进行合并作业中心，遵循重要性原则进行划分。详见下表2。

**表1  
高校的作  
业中  
心和作  
业  
层级**

作业中心	部门	主要作业	资源项目
院系管理	二级学院	组织教学	劳务费、维修费、委托业务费、会务费、专用设备购置、差旅费、专用材料费、培训费、因公出国费用、绩效工资
行政管理	校办	综合事务管理	会务费、印刷费、培训费、差旅费、因公出国费用
	人事处	人事管理	会务费、培训费、公务接待费、差旅费、因公出国费用
	财务处	财务管理	培训费、差旅费、因公出国费用、会务费、劳务费、咨询费
	教务处	教学管理	会务费、培训费、差旅费、因公出国费用、咨询费
	招生办	招生	会务费、租赁费、差旅费、因公出国费用
业务辅助	图书馆	图书、期刊和报纸的借阅与管理	出国费用、培训费、会务费、因公其他资本性支出、差旅费
	信息中心	网络管理	专用设备购置、维修费、其他资本性支出、差旅费
资产支持	资产处	房屋设备运行、维护	培训费、公务用车购置、办公设备购置、其他交通工具购置、大型修缮、房屋建筑物构建
	后勤处	后勤管理	培训费、其他交通费用、公务用车运行维护费

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

#### ■ 高校的如何运行预算作业？

#### 3. 消耗的资源 and 成本动因的确定

作业消耗资源，根据作业进行资源配置，每一项作业都会消耗不同的资源。高校的资源主要分为人员经费、学生个人经费、日常运营经费和维持性经费。详见下表3。

#### 4. 计算资源需求价值量

#### 5. 编制预算作业表

表2

# 高校的 资源及 资源 动因

资源项目	资源动因	资源项目	资源动因
办公费	办公人数	交通费	次数、距离
工资及津贴支出	人数	差旅费	次数、距离
福利费	人数	业务招待费	人数、次数
社会保障费	投保人数	培训费	人数、次数
劳务费	折合劳务量	水电费	仪表测量数
因公出国费用	作业专属动因	物业管理费	占用面积数
会议费	会议次数、人数	材料费	作业专属动因
电话费	分机部数	图书资料购置费	作业专属动因

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

➤ 如何提高预算编制的科学性？

1. 加大培训力度，提高员工预算编制的参与度

高校编制作业预算的过程复杂、缜密，需要收集各个部门、各个层次的数据，这就要求既要有高层领导的大力支持还要有会计人员、行政管理人员以及教职员工的相互配合。

2. 依托全面预算管理软件，保证数据的准确性

高校编制作业预算的数据处理不仅工作量较大而且对信息的及时性要求较高；因此，需借助全面预算管理软件进行辅助处理。

## (五) 案例分析

### 作业预算在我国高校的应用

➤ 如何提高预算编制的科学性？

#### 3. 采用滚动预算编制方法

新《预算法》要求跨年度预算平衡，实行中期财政规划管理。因此，为实现高校发展目标、预算编制与资源配置的协同，建议采用滚动预算编制方法，依据学校的发展规划编制 3-5年期滚动预算，滚动周期建议为一年。

综上所述，在供给侧结构性改革的背景下，高校预算领域要补短板，在“校内预算”编制中引入作业思想，将高校的发展战略分解到“作业”层次，使战略目标与年度预算紧密相连，提高预算编制的科学性。



# 小结

1. 掌握作业预算的应用环境；
2. 掌握预算作业的应用程序；
3. 理解作业预算工具方法评价（优缺点）。

A close-up photograph of a silver laptop keyboard and a document. The document features a Gantt chart with blue bars and labels 'NOV' and 'DEC'. The image is overlaid with orange geometric shapes: a large triangle on the left and a smaller one in the top right corner.

**谢谢观看**