加 急

财 政 部 文 件

财会〔2018〕38 号

财政部关于印发《管理会计应用指引第204号——作业预算》等5项管理会计应用指引的通知

党中央有关部门，国务院各部委、各直属机构，全国人大常委会办公厅，全国政协办公厅，高法院，高检院，各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财政局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处:

为促进企业加强管理会计工作，提升内部管理水平，促进经济转型升级，根据《管理会计基本指引》，我部制定了《管理会计应用指引第204号——作业预算》等第三批5项管理会计应用指引，现予印发，请各单位在开展管理会计工作中参照执行。

附件：1.管理会计应用指引第204号——作业预算

2.管理会计应用指引第404号——内部转移定价

3.管理会计应用指引第405号——多维度盈利能力分析

4.管理会计应用指引第702号——风险清单

5.管理会计应用指引第803号——行政事业单位

中华人民共和国财政部

2018年12月27日

附件1

管理会计应用指引第204号——作业预算

第一章 总 则

第一条 作业预算，是指基于“作业消耗资源、产出消耗作业”的原理，以作业管理为基础的预算管理方法。

第二条 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》。

第三条 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。

第二章 应用环境

第四条 企业应用作业预算工具方法，应遵循《管理会计应用指引第200号——预算管理》《管理会计应用指引第304号——作业成本法》中对应用环境的一般要求。

第五条 企业应具有满足作业管理、资源费用管理要求的信息系统，能通过外部市场和企业内部可靠、完整、及时地获取作业消耗标准、资源费用标准等基础数据。

第三章 应用程序

第六条 企业应遵循《管理会计应用指引第200号——预算管理》中的应用程序，实施作业预算管理。

第七条 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。

第八条 企业应根据预测期销售量和销售收入预测各相关作业中心的产出量（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。作业类别的划分参见《管理会计应用指引第304号——作业成本法》。企业一般应先计算主要作业的需求量，再计算次要作业的需求量。

（一）产量级作业：该类作业的需求量一般与产品（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＝Σ各产品（或服务）预测的产出量（或服务量）×该产品（或服务）作业消耗率

（二）批别级作业：该类作业的需求量一般与产品（或服务）的批次数成正比例变动，有关计算公式如下：

批别级作业需求量＝Σ各产品（或服务）预测的批次数×该批次作业消耗率

（三）品种级作业：该类作业的需求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＝Σ各产品（或服务）预测的品种类别数×该

品种类别作业消耗率

（四）客户级作业：该类作业的需求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＝Σ预测的每类特定客户数×该类客户作业消耗率

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

设施级作业需求量＝Σ预测的每类设施能力投入量×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。

第九条 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＝Σ各类作业需求量×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。

第十条 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。

资源费用供给量，是指企业目前经营期间所拥有并能投入作业的资源费用数量。

第十一条 企业一般以作业中心为对象，按照作业类别编制资源费用预算。有关计算公式如下：

资源费用预算＝Σ各类资源需求量×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。

第十二条 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。

第十三条 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。

第十四条 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。

第四章　工具方法评价

第十五条 作业预算的主要优点：一是基于作业需求量配置资源，避免了资源配置的盲目性；二是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；三是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。

第十六条 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，并测定作业消耗率和资源消耗率，数据收集成本较高。

第五章 附 则

第十七条 本指引由财政部负责解释。

附件2

管理会计应用指引第404号——内部转移定价

第一章 总 则

第一条 内部转移定价，是指企业内部转移价格的制定和应用方法。

内部转移价格，是指企业内部分公司、分厂、车间、分部等责任中心之间相互提供产品（或服务）、资金等内部交易时所采用的计价标准。

责任中心，是指企业内部独立提供产品（或服务）、资金等的责任主体。

第二条 企业应用内部转移定价工具方法的主要目标，是界定各责任中心的经济责任，计量其绩效，为实施激励提供可靠依据。

第三条 内部转移定价主要适用于具有一定经营规模、业务流程相对复杂、设置了多个责任中心且责任中心之间存在内部供求关系的企业。

第四条 企业应用内部转移定价工具方法，一般应遵循以下原则：

（一）合规性原则。内部转移价格的制定、执行及调整应符合相关会计、财务、税收等法律法规的规定。

（二）效益性原则。企业应用内部转移定价工具方法，应以企业整体利益最大化为目标，避免为追求局部最优而损害企业整体利益的

情况；同时，应兼顾各责任中心及员工利益，充分调动各方积极性。

（三）适应性原则。内部转移定价体系应当与企业所处行业特征、企业战略、业务流程、产品（或服务）特点、业绩评价体系等相适应，使企业能够统筹各责任中心利益，对内部转移价格达成共识。

第二章　应用环境

第五条 企业应用内部转移定价工具方法，应遵循《管理会计应用指引第300号——成本管理》《管理会计应用指引第400号——营运管理》中对应用环境的一般要求。

第六条 企业一般由绩效管理委员会或类似机构负责搭建内部交易和内部转移价格管理体系，制定相关制度，审核、批准内部转移定价方案，并由财务、绩效管理等职能部门负责编制和修订内部转移价格、进行内部交易核算、对内部交易价格执行情况进行监控和报告等内部转移价格的日常管理。

第七条 企业应建立与所采用的内部转移定价体系相适应的内部交易管理信息系统，并及时获取所需的内部转移价格，灵活确定有关定价方式，客观反映各责任中心绩效。

第三章　应用程序

第八条 企业应用内部转移定价工具方法，一般按照明确责任中心、制定与实施转移价格、分析与评价内部转移价格等程序进行。

第九条 企业应根据所属行业的特征、业务流程、组织结构等情

况和实际需要明确各责任中心及其主要责任。

一般情况下，企业可将直接对外销售或有一定销售决策权的责任单位设置为内部利润中心，内部利润中心是既对成本费用负责、又对利润负责的责任中心；将中间产品（或服务）、辅助产品（或服务）的提供方设置为内部成本中心，内部成本中心是主要对成本费用负责的责任中心。企业出于管理需要，也可以将中间产品（或服务）、辅助产品（或服务）的提供方设置为模拟的内部利润中心，该中心除降低成本外还承担优化品种结构、提高产品（或服务）质量、降低资金占用等责任。

第十条 企业绩效管理委员会或类似机构应根据各责任中心的性质和业务特点，分别确定适当的内部转移定价形式。内部转移定价通常分为价格型、成本型和协商型。

（一）价格型内部转移定价，是指以市场价格为基础制定的、由成本和毛利构成内部转移价格的方法，一般适用于内部利润中心。

责任中心所提供的产品（或服务）经常外销且外销比例较大的，或所提供的产品（或服务）有外部活跃市场可靠报价的，可以外销价或活跃市场报价作为内部转移价格。

责任中心一般不对外销售且外部市场没有可靠报价的产品（或服务），或企业管理层和有关各方认为不需要频繁变动价格的，可以参照外部市场价或预测价制定模拟市场价作为内部转移价格。

没有外部市场但企业出于管理需要设置为模拟利润中心的责任中心，可以在生产成本基础上加一定比例毛利作为内部转移价格。

（二）成本型内部转移定价，是指以标准成本等相对稳定的成本数据为基础，制定内部转移价格的方法，一般适用于内部成本中心。标准成本的制定参见《管理会计应用指引第302号——标准成本法》。

（三）协商型内部转移定价，是指企业内部供求双方为使双方利益相对均衡，通过协商机制制定内部转移价格的方法，主要适用于分权程度较高的情形。协商价的取值范围通常较宽，一般不高于市场价，不低于变动成本。

第十一条 除以外销价或活跃市场报价制定的内部转移价格可能随市场行情波动而变动较频繁外，其余内部转移价格应在一定期间内保持相对稳定，以使需求方责任中心的绩效不受供给方责任中心绩效变化的影响。

第十二条 企业可以根据管理需要，核算各责任中心资金占用成本，将其作为内部利润的减项，或直接作为业绩考核的依据。

第十三条 责任中心占用的资金一般指货币资金，也可以包括原材料、半成品等存货以及应收款项等。占用资金的价格一般参考市场利率或加权资本成本制定。

第十四条 金融企业内部转移资金，应综合考虑产品现金流及重定价特点、信息技术手段及管理需求等因素，分析外部金融市场环境，选择适当的资金转移定价和收益率曲线，获取收益率曲线中特定期限的利率，确定资金转移价格。资金转移定价主要包括指定利率法、原始期限匹配法、重定价期限匹配法、现金流匹配定价法等。

（一）指定利率法，是指以单一利率作为某类资金转移价格的方

法。一般适用于无确定期限、利率类型为不定期调整类型的资金业务，以及缺乏数据累积的最初阶段。

（二）原始期限匹配法，是指对有明确期限的资金，按照其期限制定与其匹配的转移价格，且在到期之前转移价格保持不变的定价方法。一般适用于定期存贷款及银行贴现票据等到期支付全部本息的固定利率类型的资金业务。

（三）重定价期限匹配法，是指按照资金重定价的期限获取收益率曲线上对应利率，将该利率作为资金的转移价格，且在重定价期限内保持不变的定价方法，其主要作用是分离资金重定价周期中的利率风险。一般适用于浮动利率类的资金业务。

（四）现金流匹配定价法，是指按照现金流的特性，先针对每一笔现金流按照原始期限匹配法或重定价期限匹配法制定转移价格，再对每笔现金流的转移价格加权平均得出转移价格，且在期限内（或重定价期限内）保持不变的定价方法。一般适用于能够合理估计未来现金流分布的资金业务。

第十五条 企业应及时对内部转移定价形成的结果进行汇总分析，作为考核责任中心绩效的依据；同时，应监测内部转移定价体系运行情况，协调、裁决交易中的争议，保障内部转移定价体系运转顺畅。此外，企业应定期开展内部转移定价应用评价工作，根据内外部环境变化及时修订、调整定价策略。

第四章　工具方法评价

第十六条 内部转移定价的主要优点：能够清晰反映企业内部供需各方的责任界限，为绩效评价和激励提供客观依据，有利于企业优化资源配置。

第十七条 内部转移定价的主要缺点：可能受到相关因素影响，内部转移定价体系产生的定价结果不合理，造成信息扭曲，误导相关方行为，从而损害企业局部或整体利益。

第五章　附　则

第十八条 本指引由财政部负责解释。

附件 3

管理会计应用指引第 405 号——多维度盈利能力分析

第一章 总 则

第一条 多维度盈利能力分析，是指企业对一定期间内的经营成果，按照区域、产品、部门、客户、渠道、员工等维度进行计量，分析盈亏动因，从而支持企业精细化管理、满足内部营运管理需要的一种分析方法。

第二条 多维度盈利能力分析主要适用于市场竞争压力较大、组织结构相对复杂或具有多元化产品（或服务）体系的企业。企业应用多维度盈利能力分析工具方法，还应具备一定的信息化程度和管理水平。

第二章 应用环境

第三条 企业应用多维度盈利能力分析工具方法，应遵循《管理会计应用指引第 400 号——营运管理》中对应用环境的一般要求。

第四条 企业应用多维度盈利能力分析工具方法，应按照多维度建立内部经营评价和成本管理制度，并按照管理最小颗粒度进行内部转移定价、成本分摊、业绩分成、经济增加值计量等。

管理最小颗粒度，是指企业根据实际管理需要与管理能力所确定的最小业务评价单元。

第五条 企业应用多维度盈利能力分析，通常需构建多维度盈利能力分析信息系统、模块或工具，制定统一的数据标准和规范，及时、准确、高效地获取各维度管理最小颗粒度相关信息。

第三章　应用程序

第六条 企业进行多维度盈利能力分析，一般按照确定分析维度、建立分析模型、制定数据标准、收集数据、加工数据、编制分析报告等程序进行。

第七条 企业应根据组织架构、管理能力，以及绩效管理、销售管理、渠道管理、产品管理、生产管理、研发管理等管理需求，确定盈利能力分析各维度的类别，通常包括区域、产品、部门、客户、渠道、员工等。

第八条 企业应以营业收入、营业成本、利润总额、净利润、经济增加值（EVA）等核心财务指标为基础，构建多维度盈利能力分析模型（见附录1）。

业财融合程度较高的企业可将与经营业绩直接相关的业务信息，如销售量、市场份额、用户数等，纳入多维盈利能力分析模型。

金融企业在构建多维度盈利能力分析模型时，可加入经风险调整后的经济增加值（EVA）、风险调整资本回报率（RAROC）等指标。

第九条 企业应根据盈利能力分析各维度的分类规则和所构建的分析模型制定统一的基础数据标准和数据校验规则，保证各维度盈利能力分析数据基础的一致性和准确性，并通过系统参数配置、数据质

量管控等在信息系统中予以实施。

第十条 企业应根据管理最小颗粒度确定数据源的获取标准，并从信息系统中收集基础数据。有条件的企业可建立数据仓库或数据集市，形成统一规范的数据集。

第十一条 企业根据管理需求对收集的数据进行加工，一般包括以下几个方面：

（一）按照管理最小颗粒度进行内部转移定价、成本分摊、业绩分成及经济增加值计量等，并根据盈利能力分析模型，生成管理最小颗粒度盈利信息。

1. 企业应遵循《管理会计应用指引第 404 号——内部转移定价》的一般要求，确定内部转移价格。

2. 企业应遵循“谁受益、谁负担”原则，通过建立科学有效的成本归集路径，将实际发生的完全成本基于业务动因相对合理地分摊到管理最小颗粒度。

3. 企业应依据业绩匹配原则，合理选择佣金法、量价法、比例法等方法，对业务协同产生的业绩进行分成。

4. 企业应遵循《管理会计应用指引第 602 号——经济增加值法》的一般要求，计量经济增加值。

（二）企业根据设定的数据标准，按管理最小颗粒度与区域、产品、部门、客户、渠道、员工等维度的归属关系进行分类汇总，生成各维度盈利信息。

第十二条 企业应根据管理需求，进一步整理、分析多维度盈利

能力分析信息，综合使用趋势分析法、比率分析法、因素分析法等方法，从不同维度进行盈利能力分析，编制多维度盈利能力分析报告。

企业应根据报告使用者需求确定多维度盈利能力分析报告的具体内容，一般包括多维度盈利目标及其在报告期实现程度、整体盈亏的多维分析、各维度具体盈亏状况及其驱动因素分析（如区域下各产品、渠道盈利分析等）、各维度下经营发展趋势分析及风险预警、下一步的建议措施（如优化资源配置）等。

第十三条 企业编制多维度盈利能力分析报告时，可采用排序法、矩阵法、气泡图、雷达图等方法（见附录2）对各维度盈利能力进行评估与分类。

第四章　工具方法评价

第十四条 多维度盈利能力分析的主要优点：可以灵活地支持企业实现精细化内部管理，为客户营销、产品管理、外部定价、成本管控、投资决策、绩效考核等提供相关、可靠的信息。

第十五条 多维度盈利能力分析的主要缺点：对企业管理能力、内部治理的规范性和数据质量等要求较高。

第五章　附　则

第十六条 本指引由财政部负责解释。

附录1

多维度盈利能力分析模型示例

项目	区域		产品		部门		……
	大区	城市	型号	批次	XX 部	XX 部	……
市场占比							
销售量							
销售收入							
减：销售折扣与折让							
营业收入							
减：营业成本							
营业毛利							
减：销售费用							
管理费用							
财务费用							
……							
营业利润							
……							
利润总额							
减：所得税							
净利润							
……							
经济增加值（EVA）							
……							

注：本表可根据企业管理决策需要，增加或减少显示项目。

附录2

评估方法

1．**排序法**，是指将一定期间内各维度下的指标值进行排序，既可以按利润贡献度排序，也可以按综合指标总分排序，由高到低或按设定的标准分段。

2．**矩阵法**，是指将一定期间内各维度下的指标值纳入盈利矩阵的相应位置，以表示其盈利能力的类型。通常盈利矩阵以成本类指标为横坐标，以利润类指标为纵坐标，组合成四个象限。

3．**气泡图**，是指将一定期间内各维度下的指标值按其数值大小，以气泡大小列示于坐标图中，以直观表示其盈利能力。

4．**雷达图**，是指将一定期间内各维度下重要指标值纳入雷达形状的图中，同时展示各维度下盈利能力。

附件 4

管理会计应用指引第 702 号——风险清单

第一章 总 则

第一条 风险清单，是指企业根据自身战略、业务特点和风险管理要求，以表单形式进行风险识别、风险分析、风险应对措施、风险报告和沟通等管理活动的工具方法。

第二条 风险清单适用于各类企业及企业内部各个层级和各类型风险的管理。

第三条 企业应用风险清单工具方法的主要目标，是使企业从整体上了解自身风险概况和存在的重大风险，明晰各相关部门的风险管理责任，规范风险管理流程，并为企业构建风险预警和风险考评机制奠定基础。

第二章 应用环境

第四条 企业应用风险清单工具方法，应遵循《管理会计应用指引第 700 号——风险管理》中对应用环境的一般要求。

第五条 风险清单应由企业风险管理部门牵头组织实施，明确风险清单编制的对象和流程，建立培训、指导、协调、考核和监督机制。

各部门对与本部门相关的风险清单的有效性负直接责任，有效性包括风险清单使用的效率和效果等。

第三章　应用程序

第六条 企业应用风险清单工具方法，一般按照编制风险清单、沟通与报告、评价与优化等程序进行。

第七条 企业一般按企业整体和部门两个层级编制风险清单。企业整体风险清单的编制一般按照构建风险清单基本框架、识别风险、分析风险、制定重大风险应对措施等程序进行；部门风险清单的编制可根据企业整体风险清单，梳理出与本部门相关的重大风险，依照上述流程进行。

中小企业编制风险清单，也可不区分企业整体和部门。

第八条 企业风险清单基本框架（见附录）一般包括风险识别、风险分析、风险应对三部分。风险识别部分主要包括风险类别、风险描述、关键风险指标等要素；风险分析部分主要包括可能产生的后果、关键影响因素、风险责任主体（以下简称“责任主体”）、风险发生可能性、风险后果严重程度、风险重要性等级等要素；风险应对部分主要包括风险应对措施等要素。企业构建风险清单基本框架时，可根据管理需要，对风险识别、风险分析、风险应对中的要素进行调整。

第九条 风险管理部门应从全局角度识别可能影响风险管理目标实现的因素和事项，建立风险信息库，在各相关部门的配合下共同识别风险。风险识别过程应遵循全面系统梳理、全员参与、动态调整的原则，对识别出的风险进行详细描述，明确关键风险指标等。

第十条 风险管理部门应对识别出的风险进行归类、编号，根据

风险性质、风险指标是否可以量化等进行归类，并以此为基础填制完成风险清单基本框架中风险类别、风险描述、关键风险指标等要素。

第十一条 风险管理部门应根据已填列的风险识别部分的内容，在与相关部门沟通后，分析各类风险可能产生的后果，确定引起该后果的关键影响因素及责任主体，并填制完成风险清单基本框架中可能产生后果、关键影响因素、风险责任主体等要素。

第十二条 各责任主体可基于风险偏好和风险应对能力，逐项分析风险清单中各类风险发生的可能性和后果严重程度，确定风险重要性等级，并填制风险发生可能性、风险后果严重程度、风险重要性等级等要素。风险重要性等级的确定方法和标准可参见《管理会计应用指引第 701 号——风险矩阵》。

第十三条 风险管理部门应以风险重要性等级结果为依据确定企业整体的重大风险，报企业风险管理决策机构批准后反馈给相关责任主体。

第十四条 风险管理部门应会同各责任主体结合企业的风险偏好、风险管理能力等制定相应的风险管理应对措施，填制风险清单基本框架中风险应对措施要素，由此填制完成企业整体风险清单。

第十五条 风险管理部门及各责任主体可对企业整体重大风险进行进一步的分析，也可直接对各部门相关的业务流程进行细化分解，形成相关部门的风险清单。

各部门应用本风险清单进行风险管理的程序与企业整体风险清单类似，但应加强流程细节分析，突出具体应对措施，力求将风险管

理切实落到业务流程和岗位责任人。

第十六条 风险管理部门应将风险清单所呈现的风险信息及时传递给相关责任主体，确保各责任主体准确理解相关的风险信息，有效开展风险管理活动。为提高风险清单应用的有效性，风险管理部门可将其纳入企业风险管理报告。

第十七条 风险管理部门应会同各责任主体定期或不定期地根据企业内外部环境变化，对风险清单是否全面识别风险并准确分类、是否准确分析风险成因及后果、是否采取了恰当的风险应对措施等进行评估，及时对风险清单进行更新调整。

第四章　工具方法评价

第十八条 风险清单的主要优点：能够直观反映企业风险情况，易于操作，能够适应不同类型企业、不同层次风险、不同风险管理水平的风险管理工作。

第十九条 风险清单的主要缺点：风险清单所列举的风险往往难以穷尽，且风险重要性等级的确定可能因评价的主观性而产生偏差。

第五章　附　则

第二十条 本指引由财政部负责解释。

附录 1

企业整体风险清单

风险识别								风险分析						风险应对
风险类别						风险描述	关键风险指标	可能产生的后果	关键影响因素	风险责任主体	风险发生可能性	风险后果严重程度	风险重要性等级	风险应对措施
一级风险		二级风险		……										
编号	名称	编号	名称	编号	名称									
1	战略风险	1.1												
		1.2												
		…												
2	营运风险	2.1												
		2.2												
		…												
3	财务风险	3.1												
		3.2												
		…												
	……													

附录 2

部门风险清单

风险识别								风险分析						风险应对
风险类别						风险描述	关键风险指标	关键影响因素	可能产生的后果	风险责任主体	风险发生可能性	风险后果严重程度	风险重要性等级	风险应对措施
一级风险		二级风险												
编号	名称	编号	名称											
1	业务 1	1.1	流程 1											
		1.2	流程 2											
		…	……											
2	业务 2	2.1												
		2.2												
		…												
3	业务 3	3.1												
		3.2												
		…												
	……													

附件 5

管理会计应用指引 803 号——行政事业单位

第一章 总 则

第一条 为了促进行政事业单位加强管理会计工作，提升单位内部管理，提高管理绩效和公共管理服务水平，根据《管理会计基本指引》，制定本指引。

第二条 本指引适用于各级各类行政单位、事业单位等。行政事业单位附属独立核算的企业和生产经营单位、纳入企业财务管理体系的事业单位不适用本指引。

行政事业单位的管理会计应用主体应视管理决策主体确定，可以是单位整体，也可以是内设部门或内设机构，还可以是重大的专项活动和具体项目。

第三条 行政事业单位应按照《管理会计基本指引》的一般规定应用管理会计，并兼顾公平和效率、公益性和经济性，实现长期性和短期性、相关性和重要性的有机统一。

第四条 行政事业单位在进行规划、决策、控制、评价活动中，可以结合实际情况，参照企业相关管理会计应用指引，在战略管理、预算管理、成本管理、绩效管理、风险管理等方面，综合应用管理会计工具方法，推动行政任务完成和事业发展规划实现。

事业单位在进行规划、决策、控制、评价活动中，可以结合实际

情况，参照企业投融资管理、营运管理等相关管理会计应用指引，综合运用相关管理会计工具方法。

第二章　应用环境

第五条 行政事业单位应充分了解外部环境、优化内部环境。

行政事业单位外部环境主要包括行业管理法律法规、市场资源配置、行业发展趋势等因素。

行政事业单位内部环境主要包括与管理会计建设和实施有关的文化环境、组织环境、制度环境、信息系统等。

第六条 行政事业单位应营造管理会计应用的文化环境，包括树立管理会计理念、培养管理会计应用意识、全员参与和支持管理会计的应用等。

第七条 有条件的行政事业单位应根据业务规模和管理需求构建管理会计组织体系，建立健全内部管理制度，包括预决算制度、资产管理制度、财务管理制度、绩效管理制度等。

第八条 行政事业单位应根据管理需要编制管理会计报告，并按分层分类管理或垂直管理模式从下向上报送管理会计报告，以提供决策和管理支持。行政事业单位编制管理会计报告的流程，可参照《管理会计应用指引第 801 号——企业管理会计报告》的相关规定。

第九条 行政事业单位应利用有效的信息技术手段，整合和优化管理会计工作流程，实施预算和绩效管理一体化，促进业务系统和财务系统的有机融合，为单位的管理决策提供信息支持。行政事业单位

的管理会计信息化建设，可参照《管理会计应用指引第802号——管理会计信息系统》的相关规定。

第三章　战略管理

第十条 行政事业单位在制定和实施单位长期发展目标、中长期行政事业规划、中长期重大任务、重要改革和政策过程中，可应用战略地图等工具方法。

第十一条 行政事业单位在战略管理中应用战略地图时，应遵循《管理会计应用指引第101号——战略地图》的有关要求。

第十二条 行政事业单位在设计战略地图时，应考虑行政事业单位所承担的行政事业任务和职能、使命、愿景等，确定战略目标，作为战略地图的起点。

第十三条 行政事业单位绘制战略地图时，可根据单位的特点和管理需要确定业务效果、服务对象、内部业务流程、学习与成长四个维度的名称和内容，各个维度的战略主题和绩效指标应与绩效管理相衔接。

在业务效果维度，行政事业单位战略主题应综合考虑行政事业单位的管理目标、社会目标、生态目标等特点，从社会效益、经济效益、生态效益等方面确定战略主题。

在服务对象维度，行政事业单位应考虑现有的服务对象和发展趋势，从产品（或服务）数量和质量、服务对象满意度等方面确定、调整服务对象与社会价值定位。

在内部业务流程维度，行政事业单位应梳理业务活动流程和关键环节，从改善运营管理流程、预算管理流程、服务对象管理流程、遵循法规等方面确定战略主题。

在学习与成长维度，行政事业单位应分析现有人力资本、组织文化等无形资源的作用，识别学习与成长的关键驱动因素，从人才培养与晋升、信息资本和组织资本等方面确定战略主题。

第四章　预算管理

第十四条 行政事业单位按照财政预算管理要求编制中期财政规划和年度预算。行政事业单位应整合应用预算与其他领域管理会计工具方法，提升行政事业单位管理水平。

第十五条 行政事业单位预算管理应遵循《管理会计应用指引第200号——预算管理》等相关指引的一般要求。

第十六条 行政事业单位预算管理除了遵循《管理会计指引第200号——预算管理》的预算编制、预算执行、预算考核应用程序外，还应包括决算分析和评价程序。

第十七条 行政事业单位应严格执行已批准的预算和绩效目标，实施动态监控，及时发现执行差异，提出纠正偏差的措施，并对较大的调整变化，按照规定程序报批。

第十八条 行政事业单位在预算管理中，应将决算和绩效结果作为编制以后年度预算的依据和重要参考变量，包括决算编制、决算分析、决算评价和绩效评价结果等。

（一）行政事业单位决算作为预算执行结果的反映，应严格按照预算法和政府会计准则、制度等规定进行编制。

（二）行政事业单位应加强决算分析工作，对各项收支的预决算差异和项目绩效目标与绩效结果的差异进行比较，分析差异产生的原因，并提出应对和解决措施。决算分析方法主要包括比较分析法、趋势分析法、比率分析法、结构分析法、因素分析法等。

（三）行政事业单位应加强决算评价工作，设置决算评价指标，对预算执行结果进行绩效评价。决算评价方法主要采用横向比较法、纵向比较法、对标法等。

第五章　成本管理

第十九条 行政事业单位成本管理可应用标准成本法、作业成本法、完全成本法等工具方法。

第二十条 行政事业单位应用标准成本法、作业成本法等工具方法，应遵循《管理会计应用指引第 302 号——标准成本法》《管理会计应用指引第 304 号——作业成本法》等相关指引的一般要求。

第二十一条 行政事业单位应按照成本管理的要求，建立健全成本费用相关原始记录，加强和完善成本数据的收集、记录、传递、汇总和整理等基础工作，为成本管理提供必要的数据基础。

第二十二条 行政事业单位在对经常性项目制定成本目标、并进行成本分析、控制和考核时，可选用标准成本法。

行政事业单位应用标准成本法，可根据有关法规制度和定员定额

标准，并按照行政事业单位的成本内容分类分项制定标准成本。

第二十三条 行政事业单位在对业务复杂、间接费用比重较大的项目进行成本核算、分析、控制和考核时，可选用作业成本法。

行政事业单位应根据单位的业务流程识别作业，可以是某项（类）业务（或活动）、某个流程、某个环节等。

行政事业单位在应用作业成本法时，应确立成本目标并构建适合的作业成本模型，并通过管理会计信息系统收集关键的成本数据和财务信息。

第二十四条 行政事业单位在核算单位整体、主要业务活动、责任中心的总成本和单位成本时，可应用完全成本法。

完全成本法，是指对业务活动中所发生的各种耗费按照成本核算对象进行归集和分配，计算出业务总成本和单位成本的一种工具方法。行政事业单位应用完全成本应区分直接费用和间接费用，间接费用按照合理的方法分摊至成本对象，直接费用和分摊的间接费用汇总计算总成本和单位成本。

第六章　绩效管理

第二十五条 行政事业单位绩效管理可应用关键业绩指标法、平衡计分卡等工具方法。

第二十六条 行政事业单位对不同性质、不同类型、不同行业的单位整体、内部部门、业务活动和人员进行绩效管理，可应用关键业绩指标法。

第二十七条 行政事业单位可根据财政部门、主管部门等规定选用通用的、共性的绩效指标体系，也可根据业务实际设计个性化的绩效指标。

第二十八条 行政事业单位的关键业绩指标可分为结果类和动因类指标。

结果类指标是反映行政事业单位产出和效果的指标，主要包括预决算差异率、投入产出比率、社会效益、经济效益、环境效益、可持续影响等综合性指标。

动因类指标是反映行政事业单位关键驱动因素的指标，主要包括投入和过程类的指标，如单位产出（或产品）成本、产出（或产品）或服务提供量（或业务量）、质量及时效性等。

第二十九条 行政事业单位在对单位整体、内部单位（或部门）、业务活动进行绩效管理中可应用平衡计分卡。

第三十条 行政事业单位应用平衡计分卡应通过设置合理的指标和权重，实现短期与长期目标、财务目标和非财务目标、结果类指标与动因类指标的平衡。

第三十一条 行政事业单位可以从业务效果维度、服务对象维度、内部业务流程维度、学习与成长维度构建平衡计分卡指标体系，也可根据战略目标和实际情况调整和修改四个维度的名称和内容。

业务效果维度的指标应反映行政事业单位的综合产出情况，兼顾经济性、效率性、效果性、公平性和环保性，可以选择收入支出比率、

收入支出结构、预算执行情况、成本控制效果、资产管理、社会效益和社会责任、环境效益等方面的指标。

服务对象维度可以选择服务对象的满意度、服务质量、响应时间、公众满意度、业务量、被投诉次数、意见采纳数量、信息公开数等方面的指标。

内部业务流程维度可以选择运营能力、资产管理、服务提供时间效率、服务标准、技术创新、管理变革、法律遵循等方面的指标。学习与成长维度可以选择职工满意度、职工培训与发展、职工的能力与素质、信息建设、组织文化建设、领导力、组织发展等方面指标。

第七章　附　则

第三十二条 本指引由财政部负责解释。

信息公开选项：主动公开

财政部办公厅　　2019年1月7日印发