

中级会计职称

教材精讲班

中级财务管理

第二节 预算的编制方法与程序

一、预算的编制方法

(一) 增量预算与零基预算

1. 增量预算编制方法（假设前提：存在即合理）

原理	以基期成本费用水平为基础，结合预算期业务量水平及有关降低成本的措施，通过调整有关费用项目而编制预算的方法。
特点	以过去的费用发生水平为基础，不需要作较大的调整。
假设	企业现有业务活动是合理的；企业现有各项业务的开支水平是合理的； 以现有业务活动和各项活动的开支水平，确定预算期各项活动的预算数。
缺点	可能导致无效费用开支项目无法得到有效控制，形成不必要开支合理化，造成预算上的浪费。

【提示】增量预算的优势是预算工作非常简便，省时省力。

【例题】某企业上年的制造费用为 50000 元，考虑到本年生产任务增大 10%，按增量预算法编制计划年度的制造费用预算。

【答案】计划年度制造费用预算 = 50000 × (1 + 10%)
= 55000 (元)

2. 零基预算编制方法（一切从零开始）

(1) 定义

全称为以零为基础的编制计划和预算的方法。

(2) 优缺点

优点：

- ① 不受现有费用项目的限制；
- ② 不受现行预算的束缚；
- ③ 能够调动各方面节约费用的积极性；
- ④ 有利于促使各基层单位精打细算，合理使用资金。

缺点：编制工作量大。

(3) 零基预算法的编制程序

第一，企业内部各级部门的员工，根据企业的生产经营目标，详细讨论计划期内应该发生的费用项目，并对每一费用项目编写一套方案，提出费用开支的目的以及需要开支的费用数额。

第二，划分不可避免费用项目（保证资金供应）和可避免费用项目（成本效益分析）；

第三，划分不可延缓费用项目（优先安排）和可延缓费用项目（按轻重缓急安排）。

【例题·单选题】下列各项预算编制方法中，不受现有费用项目和现行预算束缚的是（ ）。

- A. 定期预算法 B. 固定预算法 C. 弹性预算法 D. 零基预算法

【答案】D

【解析】零基预算的优点表现在：①不受现有费用项目的限制；②不受现行预算的束缚；③能够调动各方面节约费用的积极性；④有利于促使各基层单位精打细算，合理使用资金。所以本题的答案为选项 D。

【单选题】下列各项中，不属于零基预算法优点的是（ ）。

- A. 不受现有费用项目的限制
B. 有利于促使预算单位合理利用资金
C. 不受现有预算的约束
D. 编制预算的工作量小

【答案】D

【解析】零基预算的优点表现在：①不受现有费用项目的限制；②不受现行预算的束缚；③能够调动各方面节约费用的积极性；④有利于促使各基层单位精打细算，合理使用资金。其缺点是编制工作量大。

（二）固定预算与弹性预算

1. 固定预算法（静态预算法）

以预算期内正常的、最可实现的某一业务量（产量、销售量、作业量等与预算项目相关的弹性变量）水平为固定基础，不考虑可能发生的变动的预算编制方法，适应性和可比性差。

2. 弹性预算法（动态预算法）

企业在分析业务量与预算项目之间数量依存关系的基础上，分别确定不同业务量及其相应预算项目所消耗资源的预算编制方法。

（1）弹性预算的适用范围：理论上适用于全面预算中所有与业务量有关的预算；实务中主要用于编制成本费用预算和利润预算，尤其是成本费用预算

（2）弹性预算的优点

①按一系列业务量水平编制，扩大了预算的适用范围；

②按成本性态分类列示，在预算执行中可以计算一定实际业务量的预算成本，便于预算执行的评价和考核。

（3）弹性预算的编制步骤

①选择业务量的计量单位

②确定适用的业务量范围：一般可定在正常生产能力的70%~110%之间；或以历史上最高业务量和最低业务量为其上下限。

③逐项研究并确定各项成本和业务量之间的数量关系

④计算各项预算成本，并用一定的方式来表达

（4）弹性预算的编制方法

①公式法：预算成本总额=预算固定成本额+预算单位变动成本额×预计业务量

优点：便于在一定范围内计算任何业务量的预算成本，可比性和适应性强，编制预算的工作量相对较小

缺点：按公式进行成本分解比较麻烦；对每个费用子项目甚至细目逐一进行成本分解，工作量很大；阶梯成本和曲线成本只能用数学方法修正为直线

②列表法：在预计的业务量范围内，将业务量分为若干个水平，然后分别计算各项预算值，汇总列入一个预算表格。

优点：不必经过计算即可找到与业务量相近的预算成本；混合成本中的阶梯成本和曲线成本，可按总成本性态模型计算填列，不必用数学方法修正为近似的直线成本

缺点：往往需要使用插值法计算“实际业务量的预算成本”，比较麻烦

【例题·多选题】静态预算的缺点包括（ ）。

A. 适应性差

B. 可比性差

C. 编制比较麻烦

D. 透明性差

【答案】AB

【解析】固定预算又称静态预算，其缺点包括：（1）适应性差，因为在这种方法下，不论预算期内业务量水平实际可能发生哪些变动，都只按事先确定的某一个业务量水平作为编制预算的基础；（2）可比性差，当实际的业务量与编制预算所依据的业务量发生较大差异时，有关预算指标的实际数与预算数就会因业务量基础不同而失去可比性。

【判断题】编制弹性预算时，以手工操作为主的车间，可以选用人工工时作为业务量的计量单位。（ ）

【答案】√

【解析】编制弹性预算，要选用一个最能代表生产经营活动水平的业务量计量单位。例如，以手工操作为主的车间，就应选用人工工时；制造单一产品或零件的部门，可以选用实物数量；修理部门可以选用直接修理工时等。

【提示1】公式法

1. 基本思路

要求按成本与业务量之间的线性假定，将企业各项目成本总额分解为变动成本和固定成本两部分。（成本性态分析）

构建模型： $y=a+bx$

【例题】某企业制造费用中的修理费用与修理工时密切相关。经测算，预算期修理费用中的固定修理费用为3000元，单位工时的变动修理费用为2元；预计预算期的修理工时为3500小时。运用公式法，测算预算期的修理费用总额。

【答案】预算期的修理费用总额=3000+2×3500=10000（元）

【例题·公式法编制弹性预算】A企业经过分析得出某种产品的制造费用与人工工时密切相关，采用公式法编制的制造费用预算如下表所示。

业务量范围	420~660（人工工时）	
费用项目	固定费用（元/月）	变动费用（元/人工工时）
运输费用		0.20
电力费用		1.00
材料费用		0.10
修理费用	85*	0.85
油料费用	108	0.20
折旧费用	300	
人工费用	100	
合计	593	2.35
备注	*当业务量超过600工时后，固定费用将由85元上升为185元	

【链接】公式法的优点：便于在一定范围内计算任何业务量的预算成本，可比性和适应性强，编制预算的工作量相对较小

公式法的缺点：按公式进行成本分解比较麻烦；对每个费用子项目甚至细目逐一进行成本分解，工作量很大；阶梯成本和曲线成本只能用数学方法修正为直线

【提示2】列表法

1. 基本思路

列表法是在预计的业务量范围内将业务量分为若干个水平，然后按不同的业务量水平编制预算。

【例题·列表法编制弹性预算】A企业采用列表法编制的6月制造费用预算如下表所示。

业务量（直接人工工时）	420	480	540	600	660
占正常生产能力百分比	70%	80%	90%	100%	110%
变动成本：					
运输费用（ $b=0.2$ ）	84	96	108	120	132
电力费用（ $b=1.0$ ）	420	480	540	600	660
材料费用（ $b=0.1$ ）	42	48	54	60	66
合计	546	624	702	780	858
混合成本：					
修理费用	442	493	544	595	746
油料费用	192	204	216	228	240
合计	634	697	760	823	986
固定成本：					
折旧费用	300	300	300	300	300
人工费用	100	100	100	100	100
合计	400	400	400	400	400
总计	1580	1721	1862	2003	2244

【链接】列表法的优点：不必经过计算即可找到与业务量相近的预算成本；混合成本中的阶梯成本和曲线成本，可按总成本性态模型计算填列，不必用数学方法修正为近似的直线成本

列表法的缺点：往往需要使用插值法计算“实际业务量的预算成本”，比较麻烦