

附件 2:

管理会计应用指引第 404 号——约束资源优化 (征求意见稿)

第一章 总 则

第一条 约束资源优化，是指识别出制约企业实现生产目标的瓶颈资源，如流动资金、原材料、劳动力、技术等要素及要素投入的时间安排等，对其进行优化改善并对其他资源进行相应调整，以优化企业资源配置、提高企业资源使用效率的方法。

约束资源，是指企业拥有的实际资源能力小于需要的资源能力的资源。

第二条 约束资源优化一般适用于企业的营运管理等领域。

第二章 应用环境

第三条 企业应用约束资源优化工具方法，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 企业应用约束资源优化工具方法，约束资源的缺口应相对稳定。

第五条 企业应用约束资源优化工具方法，应确保相关数据的完整性及可获取性，如产品设计数据、存货周转率、资本成本等，必要时应有信息技术的支持。

第三章 应用程序

第六条 企业应用约束资源优化工具方法，一般按照识别约束资源、寻找突破方法、协同非约束资源、实施不断改进等程序进行。

第七条 企业应用约束资源优化工具方法，应识别出管理过程中制约既定目标实现的约束资源。在约束资源不容易通过定量方法认定的情况下，可以通过内部评审法、专家评价法等，识别出管理过程中的约束资源。

内部评审法，是指通过企业内部组织开展评议、审查，识别约束资源以实现企业管理目标的方法。通常情况下，企业应组建满足约束资源识别所需的、由财务部门和生产部门等相关人员组成的内部评审小组或类似评审组织，通过开展集中研讨等方式，识别出管理过程中的约束资源。

专家评价法，是指利用专家的经验、知识等进行约束资源识别的经验判断方法。通常情况下，对于企业既定目标的实现形成重大制约影响的约束资源，可以通过组织行业内外专家进行综合评判。

第八条 在约束资源识别的基础上，企业应比较约束资源的资源能力差距，搜集约束资源的相关数据和信息，系统性分析约束资源形成的原因和涉及的实施责任主体，制定约束资源优化的实施方案，确保实现约束资源的资源能力提升。

（一）当流动资金是约束资源时，通常可以采取企业资金内部调剂、缩短应收账款回收周期、延迟付款周期等方法来消除资金瓶颈，

也可以通过外部融资扩大企业的资金来源，如债务融资、权益融资等。

（二）当原材料是约束资源时，通常可通过设置库存缓冲，以确保原材料的及时供应和充分利用。

（四）当劳动力是约束资源时，通常可以采取增加劳动力、其他岗位借调等方法来消除劳动力瓶颈。

（五）当技术是约束资源时，通常可以采取技术改进、引进新技术等方法来消除技术瓶颈。

（六）当要素投入的时间是约束资源时，通常应在明确各项作业的关键路线和关键工序的基础上，利用时间缓冲进行优化，重新安排各项作业的工作流程，同时增加质检，以确保约束资源不受影响。

第九条 企业应根据约束资源优化的解决方法和解决方案，重新安排相关非约束资源和相关活动，确保相关非约束资源的协同利用。通常情况下，企业需要根据约束资源的运作节奏，调整和改变原有的管理政策和相关非约束资源的配置，利用倒排的方法对相关非约束资源进行调整，确保相关非约束资源的运作与约束资源同步，实现各个环节的衔接，协调整个管理流程。

第十条 企业应评价并确认原有约束资源的资源能力得到提升，确保原有约束资源不再制约企业实现既定目标，重新梳理各项作业流程，识别新的约束资源，寻找相应的突破方法，进一步实现资源优化配置。

第四章 工具方法评价

第十一条 约束资源优化的主要优点：促进企业不断地发现、分析和解决企业发展的关键瓶颈，提高企业资源配置效率。

第十二条 约束资源优化的主要缺点：一是多部门协同沟通难度大，难以持续实施；二是多个责任主体，责任界定不明确；三是对相关数据的量化要求较高。

第五章 附 则

第十三条 本指引由财政部负责解释。