

# 行动会计

——行动选择的经济计算

机械工业出版社

全书共分六章：第一章企业会计与行动会计的不同点与共同点；第二章行动会计迄今未能推广的原因与行动成本分析中最重要的15条原则；第三章传统的全部成本计算为什么不能用于行动会计？第四章行动会计的基础知识；机会损益分析与差额成本分析；第五章中短期行动会计用的净产值分析；第六章长期行动会计用的贴现现金流量分析。

本书可供企业财会人员、经营管理人员、高等工科院校管理工程专业以及财经院校师生学习和参考。

## 行 动 会 计

——行動選択の經濟計算

[日] 今坂朔久 著

佐久間印刷社印刷

発行所 日本能率协会 1979年 第2版

## 行 动 会 计

——行动选择的经济计算

[日] 今坂朔久 著

魏广才 钱忠浩 译

钱忠浩 校订

责任编辑：良伯尧

封面设计：郭景云

机械工业出版社出版（北京阜成门外百万庄南里一号）

（北京市书刊出版业营业许可证出字第117号）

北京大郊亭印刷厂印刷

机械工业出版社发行·机械工业出版社书店经售

开本787×1092 1/32·印张131/8·插页1·字数274千字

1987年5月北京第一版·1987年5月北京第一次印刷

印数 00,001—20,130·定价3.40元

统一书号：15033·7032

## 译者的话

本书是日本今坂朔久编著的，于一九七九年五月由日本能率协会出版（第二版）。

全书共分六章：第一章企业会计与行动会计的不同点与共同点；第二章行动会计迄今未能推广的原因与行动成本分析中最重要的15条原则；第三章传统的全部成本计算为什么不能用于行动会计？第四章行动会计的基础知识：机会损益分析与差额成本分析；第五章中短期行动会计用的净产值分析；第六章长期行动会计用的贴现现金流量分析。

《行动会计》是一门新的会计学科，它既与企业会计不同，也与管理会计不同。它通过企业各级人员（除了高级经营者外，还包括中层管理人员、计划员、技术员、采购员，以及现场工人等）的行动选择，力求提高企业人员素质和企业管理水平，为进一步提高经济效益多做贡献。它可作为我国广大财务会计人员、经营管理人员，高等工科院校管理工程专业及财经院校师生学习和参考。

本书前言、第一章到第五章、第四节前半部分由魏广才译，第五章第四节后半起由钱忠浩译，并由钱忠浩审校全书译文。由于译、校者的水平所限，难免有不妥之处，欢迎读者指正。

译者

1987年3月

## 前 言

作者从事经营管理顾问，已达三十年之久。在这期间对企业的经营者和企业计划、财务、工业工程等各类专业人员不断地进行经济管理教育，本书就是管理经济中的行动会计部分的总结。

所谓管理经济教育，是作者在二十年以前，仿照美国工科大学必修的“工程经济”教育课程所创造的词汇。

就是说，它是经营者和其它专业工作者，对自己工作中所需要的会计数值的看法以及应用方法的教育课程。作者将该经济管理划分为企业会计课程和行动会计课程。

近来，各企业逐步地认识到对干部进行普及会计知识的重要性。但是，教育的主要内容，还仅限于企业会计。

的确，现在企业的会计教育很盛行。企业的财务负责人，在解决动态反映上有了效果，但必须以身作则带领全员去掌握知识，同时，还应看到重要的管理经济知识——行动会计教育。

这里讲的行为会计，我想多数读者恐怕还不太了解。简而言之，所谓企业会计，是以整个企业为对象，计算一定期间的会计科目中的数值。而所谓行为会计，是如何选择企业每个人的行动，从会计数值计算上考察给企业带来的利益。

今天，日本的企业正处于严峻的环境之中。这样就要求企业的每个成员，都能够真正为企业利益作出贡献。

#### IV

为了能支配企业人员为企业取得利益，在本书中作者阐述了行动会计，特别是行动成本分析知识。

但是，不仅企业经营者，就是教育工作者，也都意识到这方面的困难。

判断企业人员接受程度如何，由于都是成年人，当然每个人的知识是有所不同。但在企业会计方面，对复式簿记规则，无论是资产负债表，还在损益表，由于不了解每个人懂得损益常识的程度，所以，需要着重加以叙述。

行动会计的损益分析，即行动成本分析，并不简单，作者认为今天日本企业人员的行动会计知识水平，如以满分为10分的话，恐怕也不过3分左右。

那么这7分的失误，是怎么造成的呢？虽然各企业都有很大的机会损失，但人们都不关心和不在乎注意这些损失。如果能多少用一点行动会计知识去研究这些问题，则日本企业发展的可能性还是很大的。

作者写本书的愿望，就是将过去三十年来所讲述的内容和已发表的一些单行本、杂志论文等汇编成这本行动会计。用新的观点系统地讲述，还是第一次尝试，许多问题，可供各企业实际工作者参考。

希望本书能成为日本行动会计发展的基础。如果真正地能对企业人员的利益行动有所促进的话，作者就很满意了。

有关本书的出版，得到日本能率协会图书出版部长内山和也先生的大力协助，特此深表谢意

今坂朔久

1978年9月15日

# 目 录

<b>第一章 企业会计与行动会计的不同点和共同点</b> ...	1
1. 所谓行动会计? .....	1
1) 行动会计的定义.....	1
2) 与传统的管理会计有何不同? .....	2
2. 行动会计的重要性.....	5
1) 行动会计为何重要? .....	5
2) 预算的效用和限度.....	6
3) 对这些问题是否视而不见? .....	7
3. 企业会计与行动会计的不同点.....	9
1) 荞面条铺和面包房的五个问题.....	9
2) 典型的行动会计.....	12
3) 企业会计与行动会计的不同点.....	15
4. 企业会计与行动会计的共同点.....	16
1) 所谓行动会计的损益数值不足信的误解.....	16
2) 行动会计的损益数值和企业会计的损益数值本来是 一致的.....	17
3) 在方案的比较上不要犯错误.....	19
4) 企业会计的损益和行动会计的损益不一致的情况.....	22
5) 企业会计损益和行动会计损益的关系.....	25
<b>第二章 行动会计迄今未能推广的原因和行动成本 分析中最重要的15条注意原则</b> .....	27
1. 在企业中为何不能发挥个人对损益的强烈感觉? .....	27
1) 为什么迄今为止, 企业不进行行动会计教育也还是 赚钱的呢? .....	27

- 2) 企业人员仅重视目的行为, 而忽视经济评价的手段...29
- 3) 对企业内部的“物”和“时间”, 缺乏经济评价观念.....30
- 4) 关于个人的工作与企业最终的损益无关的认识.....31
- 5) 从企业组织活动和大力协作看, 对成本责任、利润责任认识不清.....32
- 6) 企业中定性的因素很多, 不能一律从经济上衡量.....33
2. 企业内部成员的行动状态及其改进.....34
  - 1) 企业成员的决策及其行动的各阶段.....34
  - 2) 被动刺激而行动的情况也非常多.....36
  - 3) 进行主动的、自发的、重要行动选择的阶段.....37
  - 4) 牢记所谓“全局思考性行动”.....39
  - 5) 现实企业的行动, 并不是最优的行动选择.....42
3. 为了提高对行动成本分析能力, 要掌握哪些知识? .....43
  - 1) 首先分析一下个人经济观念的作用.....43
  - 2) 提高企业人员的损益意识, 首先应从企业会计的损益教育开始.....45
  - 3) 行动选择之差大的如何呢? 先以实际损益事例进行教育.....46
  - 4) 从哪些方面能得出三种差异呢? .....47
  - 5) 15条注意原则的必要性.....49

### 第三章 传统的全部成本计算为什么不能用于行动

- 会计 .....55
1. 在企业会计中采用全部成本计算的目的.....55
    - 1) 财务会计上的产品成本计算目的在于评价库存.....55
    - 2) 企业会计的损益, 就是确定期间损益.....62
    - 3) 在财务会计的全部成本计算中, 不能表示正确期间业绩的实例.....64
    - 4) 按直接成本计算方式的损益表样式先讲直接成本计算

的损益分析特点.....	68
2. 从行动会计上的短期观点分析产品成本时, 全部成本计算是无用的.....	71
1) 综合生产计划的简单一例.....	71
2) 从行动会计观点应用边际利润的一例.....	75
3) 无论短期的价格政策, 还是接受订货政策, 都不宜采用全部成本计算.....	80
4) 供读者用的案例研究.....	83
3. 从行动会计上的长期观点分析产品成本时, 全部成本计算也有缺点.....	89
1) 在行动会计中划分所谓短期、长期的标准是什么呢? .....	89
2) 现金流量及其时间价值修正的重要性示例.....	92
4. 传统的部门业绩管理会计, 都不是行动会计.....	95
1) 部门业绩管理会计是企业会计的一种.....	95
2) 部门业绩管理会计, 是普及行动会计教育的开端.....	95

#### 第四章 行动会计的基础知识: 机会损益分析和差额成本分析

机会成本分析 .....	107
1. 扩大企业所属人员的想象范围.....	107
1) 企业人员的权限, 是考虑行动选择的范围.....	107
2) 提高设想能力的系统概念.....	110
2. 机会损失概念及其用法.....	112
1) 机会选择概念的重要性.....	112
2) 机会成本、机会损益的概念.....	114
3) 机会损失概念的具体用法.....	117
3. 行动比较用的差额成本分析.....	122
1) 机会损益分析与差额成本分析的关系.....	122
2) 先要确定是什么与什么比较.....	127
3) 识别比较项目的 3 种方式.....	132



4) 第2条注意原则到第6条注意原则的复习问题.....	136	
4. 差额成本分析的实例.....	142	
1) 注意不到的赚钱项目.....	142	
2) 这是典型的两两对比项目.....	144	
3) 为了进行关联成本分析需要准备哪些资料? .....	146	
4) 尽量收集表面上看不见的信息及假设条件.....	153	
5) 行动成本分析带来意外大的好处.....	161	
<b>第五章 中短期行动会计用的净产值分析.....</b>	<b>163</b>	
1. 分歧点分析、直接成本计算、净产值分析的关系.....	163	
1) 经常注意比例费与固定费的划分.....	163	
2) 以所谓分歧点为标准的比较选择实例.....	168	
3) 损益分歧图与直接成本计算的关系.....	172	
4) 使用边际利润的价格政策或产品组合政策的抉择... ..	176	
5) 用较易接受的净产值代替边际利润这个术语有很大 优点.....	180	
2. 按拉克标准的净产值分析用法.....	182	
1) 净产值对企业经营管理为何重要? .....	182	
2) 由拉克法则导出的公式及其意义.....	185	
3) 简单的净产值分析一例.....	187	
4) 对净产值分析必不可少的拉克法则的确定法.....	191	
5) 含有净产值分析的问题及其解答.....	198	
6) 山田食品批发店的问题解答.....	203	
7) 读者学习用的实例.....	208	
3. 用以检验行动成本分析的图表分析法.....	211	
1) 各部门选择的一些对策如何从全公司范围进行调整 .....	211	
2) <table border="1" style="display: inline-table; vertical-align: middle;"><tr><td>PM实例1</td></tr></table> .....	PM实例1	212
PM实例1		

3)	<b>PM实例 2</b>	.....	213
4)	PM图表的计算程序	.....	215
5)	用PM图表分析净产值其 1	<b>PM实例 3</b> .....	222
6)	用 PM 图表进行净产值分析其 2	<b>PM实例 4</b> .....	231
4.	用线性规划来综合检验行动成本分析的过程组合问题	.....	255
	1) 过程组合与联合成本出现的情况	.....	255
	2) L公司的目标函数与约束条件	.....	262
	3) 用线性规划分析M苏打公司的实例	.....	266
	4) M苏打公司的单纯形表	.....	269
	5) 单纯形表是机会损益分析表	.....	270
	6) 影子价格和附加成本计算	.....	275
	7) 转置矩阵的用法	.....	280
	8) 要运用线性规划, 就必须学会列方程	.....	283
	9) 列线性规划方程的习题	.....	286
	<b>第六章 长期行动会计用的贴现现金流量分析</b>	.....	291
1.	长期行动会计需要的现金流量概念和货币的时间价值	.....	291
	1) 对于长期问题, 为什么现金流量比损益更重要?	.....	291
	2) 简单的投资评价 问题 ( 1 )	.....	293
	3) 货币的时间价值 问题 ( 2 )	.....	297
	4) P、R、S之间的关系	.....	299
	5) 货币时间价值的应用问题之一 问题 ( 3 )	.....	305
	6) 货币时间价值的应用问题之二 第34表的问题	.....	309
	7) 贴现投资收益率比较法	.....	312
	8) 关于投资取舍标准	.....	320

## X

9) 计算ROI的简单问题.....	324
10) 日本R公司应用DCF分析的实例.....	327
11) 读者练习题.....	336
<b>2. 经营者要特别注意沉入成本.....</b>	<b>345</b>
1) 何谓沉入成本? .....	345
2) 沉入成本的问题何在? .....	350
3) 沉入成本表现在两两对比的项目中.....	353
4) T公司的有关应用问题.....	358
5) 读者练习题(4) .....	366
<b>3. 对投资问题一定要有经营者的眼光.....</b>	<b>368</b>
1) 经营者的三点疑问.....	368
2) 处理不确定因素的主要方法.....	370
3) 蒙特卡洛模拟的原理与实例.....	378
4) 对兼有定性因素和定量因素的问题如何进行选择... ..	384
5) 行为科学决策论的要点.....	387
6) 行为科学的实用举例.....	390
7) 投资决策的总体验证.....	394
<b>编后语——行动会计遗留的课题 .....</b>	<b>398</b>

## 图 表 索 引

### [表]

第1表	平均每碗面条的售价、成本、损益的估算	10
第2表	100名管理者的解答情况	13
第3表	企业会计损益计算和行动会计损益计算的不同点 一览表	15
第4表	荞面条铺的月份企业会计的损益表	17
第5表	两种情况的月份企业会计损益表的比较	18
第6表	行动会计的“差额成本分析”	18
第7表	行动会计损益和企业会计损益的关系	21
第8表	在企业会计损益中包括机会成本的情况	24
第9表	投资与不投资所发生机会成本的差额	24
第10表	行动选择的三大标准	48
第11表	行动成本分析的15条注意原则	52
第12表	松下电器产业的损益表	58
第13表	松下电器产业的制造成本明细表	61
第14表	A公司月份损益比较表(2月份是怎样获得利润 的?)	65
第15表	按财务会计上的全部成本计算方式的A公司月份 损益比较表(销售额不变时)	66
第16表	按财务会计上的全部成本计算方式的A公司月份 损益比较表(销售额不同时)	67
第17表	按直接成本计算的A公司月份损益比较表(销售 额不变时)	69
第18表	按直接成本计算的A公司月份损益比较表(销售 额不同时)	70

XII

第19表	销售A、B产品各1台时的财务会计损益	72
第20表	A、B两产品的比例费和固定费的明细分解	72
第21表	销售2台A产品时的财务会计损益	73
第22表	销售2台B产品时的财务会计损益	73
第23表	平均每台边际利润的收益率次序	73
第24表	生产工数有限时的收益率次序	76
第25表	每个工数边际利润的使用方法(其一)	77
第26表	每个工数边际利润的使用方法(其二)	78
第27表	每个工数边际利润的使用方法(其三)	78
第28表	产品组合生产问题	80
第29表	B木箱制造公司的例子	81
第30表	B公司按生产量划分的差额(增量)成本	83
第31表	按照增量利润总额计算的有利比较	84
第32表	C公司损益表	85
第33表	C公司各生产部门销售、成本明细表	87
第34表	自建工厂赚钱?还是租赁赚钱?	90
第35表	自建方案与租赁方案的年平均费用比较	90
第36表	预测租赁方案中的年平均损益	90
第37表	自建工厂方案优于租赁方案的每年现金流量差额	93
第38表	贴现现金流量(DCF)与增量投资额的差额	94
第39表	D公司部门贡献边际方式的损益业绩表	96
第40表	E公司部门别业绩管理用的标准成本表	101
第41表	E公司生产、销售2万个A产品时的损益(按现行的标准成本表)	103
第42表	E公司生产、销售2万个B产品时的损益(按现行的标准成本表)	104
第43表	与E公司行动会计目的相一致的修正标准成本表	105
第44表	E公司采用修订标准成本表,生产、销售2万个B	

	产品时的损益.....	106
第45表	构成生产A产品系统输入的主要项目.....	112
第46表	A公司的财务损益和机会损益.....	115
第47表	一般的机会损益计算的形式.....	118
第48表	关联成分分析与差额成本分析的关系.....	124
第49表	简单的内外加工选择问题.....	126
第50表	内外加工选择问题的关联成本分析解答 (100个部件).....	126
第51表	内外加工选择问题的差额成本分析形式.....	127
第52表	内外加工选择问题的机会损益分析形式.....	127
第53表	项目比较中的3种形式.....	135
第54表	山田食品批发店的月份损益表.....	136
第55表	研究问题的比较之前进行记录差额成本分析样式 一例.....	139
第56表	罐头部门扩充计划数据.....	146
第57表	F公司现状方案和对立方案的差额成本比较表.....	151
第58表	F公司迁至BCG大楼所需资金及资本收益率 (ROI)的计算明细表.....	152
第59表	F公司提货运费差异明细表.....	153
第60表	F公司直接劳动费节约额估算表.....	157
第61表	大学练习本的减价销售价格.....	164
第62表	煤气费计算表.....	166
第63表	棒料切割法与锻造法的差异成本资料.....	169
第64表	按生产量别单位成本比较表.....	170
第65表	求企业损益分歧点的公式.....	172
第66表	2项事业项目的核算比较基础资料.....	174
第67表	2项事业项目的核算比较.....	174
第68表	A产品的价格变动时的可能销售量.....	177
第69表	各种生产要素有限制时的收益力次序.....	179

XIV

第70表	生产量与销售量有限制时的收益力次序.....	180
第71表	由拉克法则导出的净产值基本公式.....	185
第72表	G批发店过去历年的业绩与下年度的2个计划方案.....	187
第73表	G公司的A、B两个计划的生产率分析结果.....	190
第74表	适用于拉克法则的G公司的净产值.....	191
第75表	G公司的A计划与B计划5年损益之差.....	192
第76表	某超级市场净产值与工资费用的相关分析基础表	194
第77表	求回归直线的计算表.....	195
第78表	求相关系数的计算表.....	196
第79表	H商行录用推销人员计划.....	199
第80表	H商行实例的计算.....	201
第81表	H商情况的解答.....	202
第82表	山田食品批发店的解答(按全公司的数值算) ...	204
第83表	山田食品批发店的解答(按青果部门的数值算) ...	206
第84表	K公司玻璃容器部的一年成本项目明细表 .....	209
第85表	PMA公司本期的实际损益 .....	212
第86表	PMB公司本期的实际损益 .....	213
第87表	直接成本计算用PM图表(计算用纸) .....	216
第88表	直接成本计算PM图表(记入基准值、变化率) ...	220
第89表	直接成本计算PM图表(第1次计划表) .....	224
第90表	直接成本计算PM图表(最终计划表) .....	226
第91表	PMC公司X事业部门今年的损益业绩 .....	228
第92表	净产值中期计划PM图表(记入第1次方案的基准值、变化率) .....	232
第93表	净产值中期计划PM图表(第1次方案计划值的计算过程 其一) .....	234
第94表	净产值中期计划PM图表(第1次方案计划值的计算过程 其二) .....	235

第95表	净产值中期计划PM图表(第1次方案计划值的 计算过程 其三) .....	236
第96表	净产值中期计划PM图表(第1次方案计划值的 计算过程 其四) .....	238
第97表	净产值中期计划PM图表(第2次方案计划值的 计算过程) .....	240
第98表	净产值中期计划PM图表(第3次最终计划表) ...	242
第99表	PMD公司本年度各部门实绩 .....	244
第100表	PMD公司下年度经营目标与预计 .....	245
第101表	净产值分析PM图表(第1次方案) .....	246
第102表	净产值分析PM图表(最终方案) .....	256
第103表	L公司的原料制约、销售制约及成本状况 .....	260
第104表	L公司的活动矩阵 .....	265
第105表	M苏打公司的生产和销售条件 .....	270
第106表	M苏打公司的活动矩阵表 .....	272
第107表	M苏打公司的单纯形表 .....	书末插页
第108表	M公司单纯形表的最终解的含义 .....	273
第109表	M公司单纯形表第1阶段的含义 .....	276
第110表	M公司隐含的附加成本计算与显在价值的平衡 表 .....	279
第111表	N公司材料采购合同的各项条率 .....	285
第112表	N公司最优采购计划表 .....	286
第113表	〔问题(1)〕以下投资是否可行? .....	293
第114表	〔问题(1)〕的现金流量 .....	294
第115表	〔问题(1)〕中10%的利件,税后实际上减为5% ...	297
第116表	〔问题(2)〕需要考虑货币时间价值的简单问题 ...	299
第117表	同一款额的三种偿付方法 .....	300
第118表	支付年金(R)与终值(S)的比较 .....	301
第119表	10%的复利换算系数表 .....	303



第120表	用现值比较法的支付条件优劣对照 .....	305
第121表	〔问题(3)〕每辆车一年的损益及现金收支情况 .....	306
第122表	〔问题(3)〕四种方法的现金流出和现金流入 .....	309
第123表	〔问题(3)〕四种方法的现值比较表(贴现率为10%) .....	310
第124表	第34表中问题的每年现金流量差额的计算 .....	311
第125表	第34表中问题的现值比较法求解 .....	311
第126表	各种贴现率的年金现值系数表(R—P表) .....	313
第127表	各种贴现率的现值系数表(S—P表) .....	316
第128表	资本成本率计算举例 .....	321
第129表	用凑试法计算ROI .....	324
第130表	用凑试法求第34表中问题的答案 .....	326
第131表	R公司用的投资项目分类表 .....	327
第132表	R公司用投资计划申请表 .....	330
第133表	R公司节省人力费用计算表 .....	331
第134表	R公司节省人力的现金流量计算表 .....	332
第135表	确定投资项目的计算表 .....	336
第136表	S公司X事业部长期计划(第一次方案) .....	337
第137表	S公司X事业部长期计划(第二次方案) .....	339
第138表	第二次方案新产品事业投资项目的贴现投资收益率分析表 .....	341
第139表	S公司X事业部长期计划(第三次方案) .....	342
第140表	用拉克标准检查X事业部长期计划(第二次方案) .....	344
第141表	第三次方案新产品事业及节省人力投资项目的贴现投资收益率分析格式 .....	346
第142表	从资本生产率和劳动生产率检查X事业部长期计划(第三次方案) .....	346