

C0136/03



中财 B0007652

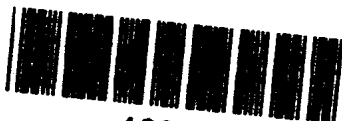
经营决策会计

阎宏伟

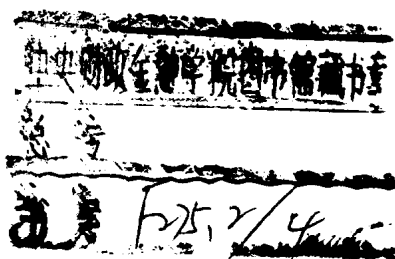
主编

陈燕 沈丹 杨勇 副主编

沈柏 贾京和 张跃 校审



432057



中国农业出版社

(京)新登字 060 号

图书在版编目 (CIP) 数据

经营决策会计. -北京: 中国农业出版社, 1994. 12

ISBN 7-109-03592-1

I. 经…

II.

III. 企业管理-会计

IV. F275.2

中国农业出版社出版

(北京市朝阳区农展馆北路 2 号)

(邮政编码 100026)

出版人: 蔡盛林

责任编辑 白洪信

北京市密云县印刷厂印刷 新华书店北京发行所发行

1995 年 3 月第 1 版 1995 年 3 月北京第 1 次印刷

开本: 787 毫米×1092 毫米 1/32 印张: 16

字数: 223 千字 印数: 1—3 500 册

定价: 8.70 元

内 容 提 要

本书是在会计制度改革的背景下,为适应我国企业深化改革和提高经济效益的要求,满足高校经济管理和财会专业教学需要和企业经营管理人员的工作需要而编写的。全书系统地介绍了经营决策会计的基本理论、方法及其应用。主要内容有成本性态分析,决策分析方法、企业经营预测、企业产品开发与定价决策、企业短期(生产)与长期决策理论和方法、存货决策。书后附有利息系数表。

序

社会主义市场经济体制和现代企业制度的建立,明确了企业作为市场主体的法人地位,即它们以其全部法人财产,按市场需求组织生产经营,自主地进行经营管理决策。不难看出,企业经营决策方法在现代企业管理中的地位将愈加重要。正是基于建立现代企业制度的需要,作者编写了这本《经营决策会计》。

《经营决策会计》一书是作者在总结实际管理经验和教学研究成果的基础上,为广大财务人员和管理人员学习和掌握经营决策会计的理论和方法而编写的。

本书作者根据现代会计理论的发展和联系我国企业管理的实际,本着博采众长、为我所用的精神,系统阐述了《经营决策会计》的基本理论、基本方法及其具体应用。全书概念清楚,文字简练,例题具体,是一本适于广大财会、管理人员使用和大专院校财会和经济管理专业学员学习的参考书。

阎达五

1994.7.5

前 言

经营决策会计是会计学体系中的一个重要分支，它是用来规划经济活动或业务，计量预期经济效益的学科。它是现代管理学、决策科学、现代数学和现代会计学多学科交叉的边缘学科。它把决策科学的理论与方法同现代会计实务有机地结合起来，把成本、利润、资金等有关会计学概念运用到决策中，丰富发展了会计学的理论和方法，突破了传统会计只顾经济业务已经发生的事后记录的范围，开拓了一个事前核算、控制和决策分析的新领域，使会计理论和方法更加服务于管理，保证经济活动目标的实现，定量化地表明了管理的要点和目标，它为规划企业各部门和经济业务提供了具有指导性的理论与方法。这正是《经营决策会计》的宗旨所在。

本书是在会计制度和财税体制改革的背景下，为适应我国社会主义市场经济体制和建立现代企业制度，提高企业经济效益的需要而编写的。全书吸收了国内外经营决策会计的最新成果和有关著作的精华，在总结几年来教学经验的基础上编写而成。全书共分八章，由阎宏伟、沈丹、陈燕、吴贤龙、朱静、沈柏、杨勇、贾京和、夏岚、曹建波参加编著，最后全书由三位实业公司经理沈柏、贾京和、张跃做总校审。阎宏伟任主编、陈燕、沈丹、杨勇任副主编。

对于书中不妥之处，恳请读者批评指正，以便日后修改。

愿本书的出版能够对高等院校教学有所帮助，能够成为

企业经营管理人士实用的一本工具书。

作 者

1994年6月

目 录

第一章 决策会计概论	1
第一节 决策会计的基本概念	1
第二节 决策会计的产生和发展	4
第三节 决策会计与财务会计的区别与联系	11
第四节 决策会计的基本内容和研究方法	15
第二章 决策会计成本与决策常用方法	17
第一节 成本的性态分析	17
第二节 混合成本的分解方法	25
第三节 成本函数	33
第四节 决策会计使用的成本概念	40
第五节 决策分析的常用方法	48
第三章 企业经营预测	58
第一节 决策会计与经济预测	58
第二节 经济预测的分类	60
第三节 经营预测常用的方法	63
第四节 销售预测	100
第五节 成本预测	105
第六节 利润预测	106
第七节 资金需求量预测	108
第四章 企业产品开发与定价决策	116
第一节 产品的开发决策	116
第二节 产品的定价决策	123
第五章 短期经营决策	141

第一节	产品品种决策	141
第二节	产品最优产量的决策	145
第三节	如何组织生产的决策	153
第四节	亏损产品应否停产或转产的决策分析	158
第六章	长期投资决策	168
第一节	长期投资决策概述	168
第二节	项目寿命期和现金流量	170
第三节	资金的时间价值	173
第四节	资金成本与通货膨胀	192
第五节	长期投资决策分析方法	197
第六节	设备更新改造的决策分析	217
第七章	存货决策	229
第一节	存货的经济问题	229
第二节	存货的经济决策	233
第三节	其他存货课题的决策	254
第八章	不确定性分析与多目标决策	264
第一节	不确定性分析概述	265
第二节	敏感性分析	267
第三节	风险性决策分析	271
第四节	决策树分析	275
第五节	不确定性决策分析	278
第六节	多目标决策	281
附表		291

第一章 决策会计概论

第一节 决策会计的基本概念

决策会计是现代会计学的重要分支，它是一门计量预期经济效益，定量规化企业未来经济活动，为企业进行经营决策服务的重要学科。它是把决策科学的理论和方法同会计学的概念、原理和方法有机地结合起来，运用现代数学和现代管理科学方法解决经营课题的一门多学科交叉的边缘学科。决策会计把企业的现实条件和未来变化的市场作为企业运行的大前提，使企业 and 市场真正地结合起来，增强了企业的市场意识和竞争活力，彻底改变了企业的经营机制。通过决策会计，事先把握了企业的经营方向，明确了企业的经营目标，使企业管理的目的——提高经济效益，自然而然地摆到了最为重要的地位上来。

决策会计的最大特点就是突破了传统会计只管经济业务已经发生的事后记录、反映和总结的范围，开拓了一个事前、事中、事后核算，控制和决策分析的新领域。

一、决策与会计的关系

在市场经济环境中运作的企业和企业外部利益集团都十分重视企业的经济效益。可是，他们是怎样得知和评价企业的经济效益呢？他们是通过会计的职能，即以其特有的方法和程序将不同企业纷繁复杂的实物形态和生产各异的经营效

果用统一的价值形态表现出来的这一职能来了解和评价企业经济效益的。

由于财务会计是按照统一的制度或准则，对企业发生的每一笔经济业务进行计量、分类与综合，全面地反映出企业在某一时期的财务状况和经营成果。因此它对企业和企业外部利益集团来讲，是十分重要的信息资料。只有掌握了财务状况，才能确定企业内外的经济活动策略。

企业外部主要包括投资者、债权人、工商管理部门和税务部门等。他们都抱有各自的动机，希望从财务报表中获得他们有用的信息，以便于决策他们各自经济活动。例如投资者通过会计信息，主要是想了解企业的盈利水平和盈利能力，以此为依据，进行投资与否的决策；债权人通过会计信息，主要是想了解企业偿还能力的大小，以决定是否贷款给企业；工商管理部门和税务部门主要是通过会计信息，了解企业是否依法经营和依法纳税等经营状况。

对于企业而言，主要是指决策领导和各级管理人员，他们通过相关的会计信息，决策确定企业的经营目标。例如，根据对未来市场形势的预测，决策企业的投资方向；根据企业的现实条件和市场预测，决策确定应开发的有利产品，以及如何优化这种产品；如何根据企业的目标利润和目标成本组织优化供应、生产和销售工作。

由以上阐述可以看到，企业的各项经济决策都离不开会计信息，会计资料是企业经营决策的基础。尽管对决策会计而言，决策所涉及的是未来发生或可能发生的经济业务，它是根据特定的决策目标收集、整理与决策有关的信息，可是这些信息主要也是在财会信息的基础上科学地加工、整理、预测而得到的。所以说，会计信息是所有决策者进行经济决策

的基础资料。

二、决策会计与企业管理的关系

在当今市场竞争激烈的经济环境中，企业管理的重点在经营，经营的重点在决策。企业成败的关键就在于企业决策的正确与否。例如长期投资决策的正确与否关系到企业资金能否收回，投资盈利水平的高低；什么时期更新换代产品？如何开发新产品？如何组织原材料的供应，这些关系到企业生死存亡的重大决策都应依据科学的方法和技术进行分析，而“决策会计”恰恰提供了这些方法和技术。所以说“决策会计”与企业管理有着密不可分的必然联系。

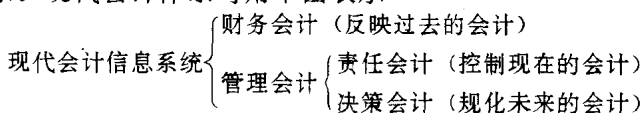
从系统论观点出发，H. 西蒙认为，任何一个组织都是由决策者个人所组成的系统。组织中的任何人都是决策者，他们所面临的第一个决策是，参加或不参加这个组织。一旦他参加了某一组织后，决策者的个人目标就属于次要地位，代之而来的是组织目标。组织将其成员的某些决策权接收过来，进行组织决策是非常必要的。因为任何个人的决策都不可避免地带有这样或那样的局限性，于是决策过程就成为组织中许多集团和个人共同参与的活动。

组织的全部管理活动都是集团活动，其中心过程就是决策。制定计划的过程是决策；在两个备选方案中选择一个也是决策；组织的设计、部门的分割、决策权的分配等，是组织上的决策；实际成绩同计划的比较、控制手段的选择等，是控制上的决策。所以决策并不是一个独立的管理职能，它贯穿于管理的各个方面和全过程。从这个意义上说，管理就是决策。

三、决策会计在现代会计中的地位

决策会计是现代管理科学、决策科学、现代数学和现代会计学多学科交叉的边缘学科。它把决策科学的理论和方法

同会计学的理论和方法有机地结合起来,开拓了一个事前、事中、事后核算,控制和决策分析的新领域,完善了现代会计体系。现代会计体系可用下图表示



从体系中可以看出作为传统会计的财务会计主要是向企业以外的投资人、债权人和其他有利害关系的个人或集团提供所需的财务信息,以便这些决策者进行理财决策,是一种对外报告会计;而管理会计主要是向企业内部领导或各级管理人员提供各类决策、规划和控制当期经营活动所需的经济信息,是一种对内报告会计。它丰富和发展了传统会计的职能,打破了单纯事后记帐、算帐和报帐的局限,在日益激烈的企业竞争中发挥越来越重要的作用。

管理会计又由控制现在的责任会计和规划未来的决策会计组成。从我国目前经济形式看,随着企业转换经营机制,使企业自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展,在竞争中求生存;对此企业面临未来挑战的形势也越来越严峻,如果企业把握不好未来的机遇,就面临竞争失败的可能,所以在现代会计中,除了作好对外报告的财务会计外,更重要的是着眼于未来,进行市场预测,参与企业决策,为企业在竞争中取得最大利润而服务。而要达到这一点,就必须应用系统的决策会计方法和理论。因此决策会计在预测未来经济事项中具有广阔的前景。

第二节 决策会计的产生和发展

为了进一步理解决策会计,有必要对会计的发展历史,作

一简单的回顾。

一、古代会计

会计，是伴随着人类生产劳动而产生和发展的。人类为计算生产成果和生活需要，学会了计数。从此就有了会计的萌芽。“结绳记事”，从记录、计算生产成果和生活消费的角度看，它具有会计的性质。

据马克思考证，印度太古共同体内就有了专职记帐员。他写道：“在印度的不同地区，存在着不同的公社形式：形式最简单的公社，共同耕种土地，把土地的产品分配给公社社员，而每个家庭则从事纺纱织布等等，作为家庭副业。除了这些从事同类劳动的群众以外，我们还可以看到一个‘首领’，他兼任法官、警官和税吏；一个记帐员，登记农业帐目，登记和记录与此有关的一切事项；一个官吏……”（《资本论》第一卷 396 页）。马克思在这里一共记述了印度公社十四个专职人员，记帐员居于第二位，其重要作用是可想而知的。马克思还评论说：“在中世纪，我们只在修道院中发现农业的帐簿。但是，我们知道，在远古的印度公社中，已经有了一个农业记帐员。在那里，簿记已经独立为一个公社官吏的专职。由于这种分工，节约了时间、劳动力和开支”（《资本论》第二卷 151 页）。

在我国，会计是商代草创、奠基的。当时会计的含义十分广泛，不仅记录财产、货币收支，而且还包括了全部统计、业务核算的内容，甚至超出经济核算范围，涉及官吏功过的考核。总之，凡涉及记录、计算的问题，都属会计之列。这种包罗万象的“大会计”在漫长的历史发展过程中，逐步分离出计划、财政、统计等职能，而集中于财和物的核算与监督。

古代会计发挥作用的时期，人类改造自然的能动作用很

小,劳动成果在很大程度上受自然力的制约。尽管如此,也不能认为,当时的会计仅是简单的记录。出于生存的需要,古代公社中,多少人从事农业生产,多少人从事其他活动,总要有个大概的分工。这种分工,就本质而言是劳动时间的分配。生存迫使他们精确地分配进行各种活动的时间。而分配的依据则是这种或那种活动所占的比重,以及为取得预期的成果所耗时间的多少。这一些都可以用实物和货币来计量,记录在当时的帐簿中。根据以往的记录,安排公社成员的分工,这本身就是一种决策,只不过当时的决策处于萌芽状态罢了。

二、现代会计的产生

现代会计的确立的主要标志是复式记帐的出现。距今不过几百年的历史。

随着社会生产力和社会分工的发展,出现了资本主义生产方式的萌芽。马克思说过,资本的生产是剩余价值的生产。为了最大限度地追求剩余价值,资本家要求会计为其测定“期间损益”。因而必须设立“损益帐户”,并把它同“资产帐户”和“负债帐户”联系起来,形成一个完整的帐户体系。这就从本质上完成了复式记帐的结构。以这种帐户体系为基础,使用复式记帐法,会计才能全面、综合、系统地反映企业的经济活动。因此说,复式记帐为充分发挥会计的管理职能提供了科学的方法论。对会计学的发展有着深远的影响。

实际上,计算某一企业的盈亏,并不需要复式计帐法,甚至可以不记帐。只需在企业开办时记下投资总额,当企业关闭时,变卖全部资产,将所得款项与原始投资进行比较,就可以精确地计算出损益。但是,用这种方法计算出的损益,除了能说明盈亏这一事实之外,在管理中已无任何实际意义。现代会计之所以用复式记帐法,并把企业的整个寿命周期划分

成小阶段（月、季、年）的根本目的，在于确定和计量某一会计期的收益和费用，并将二者配比计算出该期的利润和亏损。据此，会计人员可以找出影响利润增减变动的因素。分析这些因素相互之间的关系和影响，为下一经营周期拟定出改善措施，争取获得更多的利润。不难看出，现代会计中，检讨过去、筹划未来的作用更为明显了。如果把“筹划未来”称为决策的话，那么，这一时期的决策仍然停留在低水平上。因为当时的决策是凭个人经验或过去资料作出的。就是说，没有对过去的资料进行科学的处理，引伸出能说明将来的信息；而是凭管理者个人的直觉去判断未来。这种决策带有相当程度的盲目性，与现代决策是不能同日而语的。

三、产业革命对现代会计的影响

18 世纪初兴起的产业革命以后，资本主义经济迅速发展，并开始成为西欧各国的主要经济成份。资本主义的发展，造成一系列的企业外部利益集团。

股份有限公司的兴起，使所有权与管理权分离。一个企业可以有成千上万个股东，他们远离企业，不直接参加管理，出于切身利益，他们又非常关心企业的经营成果。企业作为一个独立个体，必须定期向他们报告企业的财务状况和经营成果。

银行和商业信用的发展，使企业有可能大量利用信贷资金发展生产。银行和其他债权人将资金的使用权临时转移给企业，以获取利息。因而企业的偿还能力成为债权人关心的重点。企业也必须向他们报告财务状况和成果。

税收是资本主义国家财政收入的主要来源。随着税制的完善与复杂，政府的税务部门也必须随时关心企业的收益。

此外众多的企业外部利益集团，从不同侧面注视着企业，

使企业会计承担了社会责任。如果企业在会计上出现了差错或发生营私舞弊，将会严重地伤害这些外部集团的利益。因此，在企业章程上、政府的法令上都做出规定，要求由具有公正立场的第三者——注册会计师对企业的财务报表进行审查和公正。为了适应这种形势，会计发展的重点从内向管理转为外向服务。在这一时期，会计主要研究如何公允地向外界提供财务报表，以及如何审查这些报表。相形之下，会计对内的管理职能反而屈居第二位了。

尽管如此，由于科学技术的进步，管理科学的建立和发展，会计的内部管理职能仍有所发展。被称为科学管理之父的泰勒，本世纪初完成了《科学管理原理》一书。在这部著作中，他提出了管理工作的十大内容：时间研究、动作研究、工作标准、工作程序、分析工作、改善设备、产品标准化、成本会计、预算、统计和考核。其中，时间研究和动作研究是“泰勒制”的核心。其目的在于消除工作中那些冗余动作，对每一个工种都制定出一整套科学的工作标准，以此来考核雇员的工作成绩。这些工作标准包括材料消耗标准、工时消耗标准等等。将这些标准列入成本会计，就形成了标准成本会计。及时将实际成本和标准成本进行比较、分析产生差异的原因，随时发现问题、解决问题，以提高工作效率，降低成本。这在成本控制方面至今有着深远的影响，应视为管理会计的先河。

四、管理会计的产生

本世纪 20 年代，美国少数学者提出了“管理会计”的概念。他们要求把会计发展的重点，放到加强企业内部的管理上。但并未引起广泛的重视。第二次世界大战以后，会计研究的重点才从外部转回到内部。初期的管理会计主要包括标

准成本制度和预算管理制度，并不包括决策会计。从时限上看，标准成本和预算管理制度旨在控制现在；传统的会计方法和会计信息，基本上可以适应，没有必要分离出一个新的学科——管理会计。

第二次世界大战以后，资本主义经济发展出现了两个显著特点：一是科学技术的进步促使生产力迅速发展。战后生产的财富远远超过人类有史以来至战前生产的全部财富。二是民族解放运动的蓬勃开展，使资本主义丧失了许多廉价的原料供应地和倾销商品的市场。资本主义国家之间、企业之间的竞争愈演愈烈，动荡不定。

先进科学成果在工业方面应用，要求集中大规模的投资。例如，飞机制造、电子计算机制造、石油开发、重化工等等，没有大量的投资几乎无法维持。筹集大量资本并恰当运用于企业，冒有极大的风险，稍有不慎就会遭到极大的损失。因而有人说“筹措资本难，正确使用资本更难”。面对这种情况，仅凭传统的会计资料管理企业，已无法应付。要求在投资之前，作出正确的选择，把握未来，争取成功。在激烈的竞争中，许多实力雄厚的大企业，由于几次决策失误而破产。一些陷入困境的企业，新任命的领导人几次重大的英明决策，却使企业起死回生。无数事实使人们认识到，企业经营的重点在于决策。有人提出“管理就是决策”的观点，受到了普遍的重视。决策成了企业成败的关键。

为保证决策的正确无误，首要的问题是掌握充分的信息。据统计，企业中的经济管理信息，有70%—80%来自会计部门。凭借掌握的信息，参与企业的经营决策，是对企业会计提出的新要求。面对这样的挑战，会计学吸收了近代的科技成果，特别是近代应用数学的成果，发展出一系列的决策理