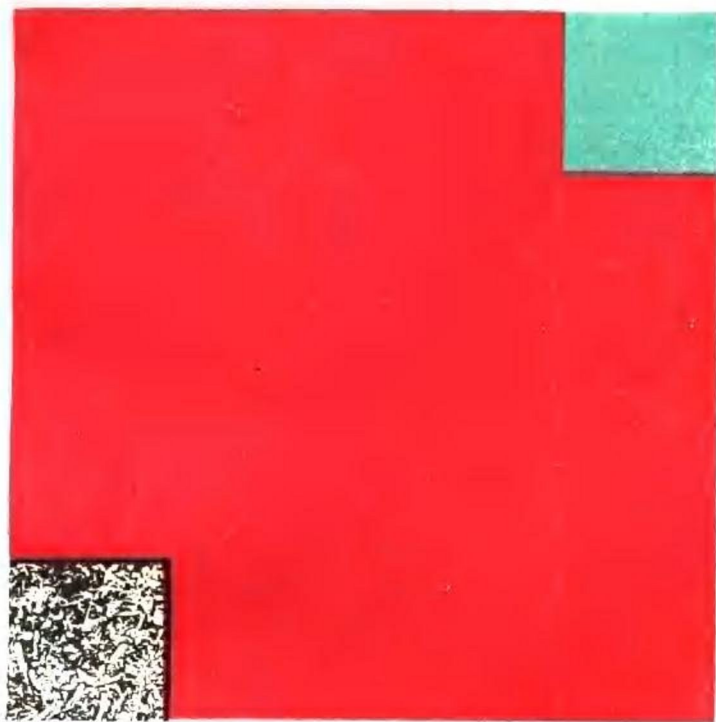


# 质量成本 与质量责任会计

王又庄 衣延章 主编



中国财政经济出版社

(京)新登字038号

**质量成本与质量责任会计**

王又庄 衣延章 主编

\*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

河北涿州市新华印刷厂印刷

\*

850×1168毫米 32开 9.125印张 216 000字

1992年1月第1版 1992年1月涿州第1次印刷

印数: 1—4,400册 定价: 5.50元

ISBN 7-5005-1620-7/F·1529

# 前 言

质量成本管理是全面质量管理的重要组成部分，它是编制质量计划，确定质量方针，进行质量决策的重要依据。在治理整顿全面深化改革中，不少企业把全面质量管理同财会部门实施质量责任会计融为一体，标志着企业管理会计体系中的责任会计逐步形成。

本书是在认真总结试点企业经验的基础上，按照国家技术监督局制定的《质量成本管理导则》的要求，吸取国外行之有效的办法，编写的一本参考性的实用教材，也是中国质协质量经济分析研究会1991年研究课题初步成果之一。

全书共10章。第1、2、4、6章，由王又庄编写。第3、5、9章，由衣延章编写。第7章，由刘彩霞编写。第8章，由胡缨编写。第10章，由谭剑铁编写。书后并以北京某公司质量成本管理办法为附录。全书由王又庄、衣延章主编。

本书在编写过程中，得到国家技术监督局姜秀林同志、中国质量管理协会余美芬同志、屠菊龙同志、中国标准化与信息分类编码研究所陈志田同志、上海市技术监督局林修齐同志、上海市质量管理协会陈思榕同志、中国机械工业会计学会会长潘光同志、机械工业电工行业财会学术研究会臧秀敏同志、中国机床工具协会财会学术研究会郭需争同志、北京师范大学经济系邢文英同志、参加此项课题研究的北京经济学院、桂林电力电容器厂、哈尔滨汽车齿轮厂、齐齐哈尔第一机床厂、锦江油泵油咀厂、天津

点火线圈厂的有关同志，以及北京内燃机总厂、北京东风电视机厂、北京雪花电器集团公司等有关同志，给予热情指导，并提出不少修改意见，仅此一并表示衷心的感谢！

限于编者们的思想水平和业务水平，错误、疏漏之处在所难免，竭诚欢迎读者批评指正！

**编 者**

1991年4月

# 目 录

<b>第一章 产品质量与质量成本</b> .....	( 1 )
第一节 提高产品质量是企业深化全面质量管理 的目标.....	( 1 )
第二节 产品质量与质量经济性.....	( 2 )
第三节 产品质量与产品成本的关系.....	( 12 )
第四节 产品质量成本与产品成本的关系.....	( 14 )
<b>第二章 质量成本的内涵与分类</b> .....	( 17 )
第一节 质量成本概念.....	( 17 )
第二节 质量成本的内涵.....	( 20 )
第三节 质量成本分类.....	( 23 )
第四节 质量成本构成.....	( 27 )
<b>第三章 质量成本项目的设置</b> .....	( 31 )
第一节 全面质量管理费用.....	( 31 )
第二节 产品寿命周期成本.....	( 33 )
第三节 质量成本项目设置的原则.....	( 36 )
第四节 质量成本项目的设置.....	( 38 )
<b>第四章 质量成本预测</b> .....	( 50 )
第一节 质量成本预测的目的与工作程序.....	( 50 )
第二节 新产品研制阶段单位产品质量成本预测.....	( 52 )
第三节 预测技术经济指标变动对质量成本的影响.....	( 65 )

<b>第五章 质量成本计划</b> .....	( 74 )
第一节 质量成本计划的作用与要求.....	( 74 )
第二节 质量成本计划的依据和编制程序.....	( 77 )
第三节 质量成本计划的内容.....	( 80 )
<b>第六章 质量成本核算</b> .....	( 86 )
第一节 质量成本核算的要求.....	( 86 )
第二节 质量成本核算的帐务处理.....	( 88 )
第三节 质量经济责任单位.....	( 91 )
第四节 责任成本核算与质量成本报表.....	( 98 )
<b>第七章 质量成本控制</b> .....	(107)
第一节 质量成本控制概述.....	(107)
第二节 新产品开发系统的质量成本控制.....	(112)
第三节 生产过程的质量成本控制.....	(118)
第四节 销售过程的质量成本控制.....	(127)
第五节 质量成本的日常控制.....	(130)
<b>第八章 质量成本分析与考核</b> .....	(133)
第一节 质量成本分析的内容.....	(133)
第二节 目标质量成本分析.....	(134)
第三节 质量成本构成分析.....	(138)
第四节 质量成本相关比率分析.....	(141)
第五节 质量成本趋势分析.....	(143)
第六节 最适宜质量水平的分析.....	(144)
第七节 质量成本考核体系.....	(153)
<b>第九章 质量责任会计的组织和实施</b> .....	(156)
第一节 质量责任会计体系.....	(156)
第二节 质量责任会计的组织.....	(158)
第三节 质量责任会计的实施.....	(161)

<b>第十章 质量责任会计案例</b> .....	(165)
<b>第一节 预测和计划</b> .....	(166)
<b>第二节 核算和控制</b> .....	(183)
<b>第三节 分析和考核</b> .....	(238)
<b>附录：××市××公司《质量成本管理办法(草案)》</b> .....	(255)

# 第一章 产品质量与质量成本

## 第一节 提高产品质量是企业深化全面质量管理的目标

党的十三届七中全会公报指出：我国要抓着历史机遇，迎接挑战，从1991年以后的十年，要实现社会主义现代化建设第二步的战略目标。总的要求是，在提高经济素质和经济效益，依靠科技进步的前提下，使国民经济生产总值平均每年的增长速度保持在百分之六左右，必须保持国民经济持续、稳定、协调地发展，继续执行改革开放的方针政策，并使之更加完善，更有成效。

企业是国民经济的细胞，深化企业改革，增强国营大中型企业活力，健全企业自我发展、自我改造、自我约束的机制，关系到整个改革的深化，也关系到国民经济持续、稳定、协调地发展。根据当前经济中存在的问题和继续推进治理整顿的要求，今后要把主要精力放在调整经济结构和提高经济效益上。1991年在全国范围内开展一个“质量、品种、效益年”的活动，向质量要效益，向管理要效益，将取得比较明显的成效。

我国工业企业从1978年开始推行全面质量管理（TQC），十多年来，取得了显著效果，并从理论与实践结合上，在深化改革过程中，已经逐步形成具有中国特色的全面质量管理体系。全面质量管理对保证和提高产品质量，满足消费者需要，提高企业素质，增强企业的竞争能力，提高企业经济效益和社会效益方面



都起着重大的作用。

企业要实现投入少、产出多、质量高、效益好，就必须继续搞好承包制的完善和配套，并应在试点的基础上，逐步推行税利分流，税后还贷，税后承包，稳定企业外部环境，深入企业内部的配套改革。而深化全面质量管理，提高产品质量，降低产品成本，是提高企业经济效益和社会效益的必由之路。因此，提高产品质量是企业深化全面质量管理的目标。

## 第二节 产品质量与质量经济性

### 一、现代质量概念

质量是产品（过程或服务）满足规定或潜在要求的特征和特性总和。这种特性属于自然属性。产品质量就是产品的使用价值，也就是产品适合一定用途，满足国民经济一定需要所具备的特性。产品质量一般是指产品的性能、寿命、可靠性、安全性、经济性、款式、外观和包装等方面质量特性。美国著名质量管理专家J·M·朱兰博士指出：产品质量就是产品适用性，即“该产品在使用时能成功地满足用户需求的程度。”<sup>①</sup>产品的质量特性，反映产品在满足用户需求时应具备的基本条件，因而它们可以用“适用性”来概括。可以说，产品质量也就是产品的适用性。根据这些特性能否满足用户的需要，以及满足的程度，来衡量产品质量的好坏。在实际工作中，一般用可靠、耐用、高效、经济、好修、好造、好看等方面综合地说明了消费者对产品质量的要求。产品质量应当从用户使用要求出发，是由用户来评价的。可以

---

<sup>①</sup> 《质量计划与分析》[美]J·M·朱兰、小费兰克M·格里纳著，石油工业出版社，1985年版。

说，现代质量的概念，应包含产品适用性、产品价格和产品交货期三个方面，是用户评价产品质量好坏的主要标准。

质量标准是产品质量特性的定量表现，它是把主要特性的技术参数或技术经济指标，明确规定下来，称为质量特性参数，形成技术文件，这就是产品的质量标准的，或称技术标准。它按使用的范围与制定的权限，分国际标准、国家标准、部门（或行业）标准和企业标准四种。产品质量标准应以符合用户使用要求为目标，不是一成不变的。随着科学技术的发展，以及人们需求的不断提高，对产品质量会提出更高的要求。因此，必须不断地修订和提高原有的质量标准。

从用户使用要求考察，产品在使用过程中，随着影响因素的变化，用户要求会有所不同。第一，用户不同，要求不同。用户的年龄、性别、职业、民族、信仰、教育程度、经济条件、社会地位、生活习惯、兴趣、嗜好、素质、修养、价值观的不同，对产品质量的要求有所不同。第二，使用产品的时间不同，要求不同。随着时间的推移，社会经济的发展，科学技术的进步，社会的变迁，人们生活的改善，消费构成的变化，观念不断地变革，现在流行的产品，过一段时间就会过时，现在先进的产品，将来就可能成为落后的产品。第三，使用产品的地点不同，对产品质量的要求又会有所不同。不同地区，由于气候因素、技术因素、人文因素、地理因素、社会因素等不同，对产品质量的要求会存在差别。第四，使用产品的外部条件不同，对产品质量的要求，同样会有所不同。由于资源状况，经济形势，战争危机，自然灾害的发生和市场条件的变化，都会使人们对产品质量的要求随社会环境的变化而有所不同。上述从用户使用要求考察的各项因素的变化，使得现代质量成为一个动态的、变化的、发展的、相对的概念。它会随时间、地点、用户对象、社会环境、市场竞争诸因素的变化而变化。

从满足用户需求的程度考察，产品质量的特性还表现在下列几方面：第一，产品功能特性，表现在产品内在质量和产品外观对用户满足的程度如何。前者，如产品的性能、寿命，以及产品的可靠性和安全性等；后者，如产品结构、形状、造型、花色、包装装潢等。第二，产品经济特性，表现在产品经济寿命同期成本、用户成本、使用成本、设计成本、目标成本、产品质量成本、产品价格、年维护修理费等指标反映满足用户需求的程度。第三，产品服务特性，表现在服务技能，交货周期，售后服务，备品备件供应，“三包”费用，包修期等方面满足用户需求的程度。第四，产品环境适应特性，表现在生产和使用产品时对职工健康、环境保护、生态平衡等方面的影响程度。第五，产品对用户心理影响的特性，即产品在用户兴趣、爱好、欣赏、荣誉、社会地位、尊严等方面满足用户心理要求的程度。上述从满足用户需求程度考虑的各项因素使现代质量成为一个综合的概念，它随产品功能、经济性、服务性、环境适应性、心理要求诸方面综合地满足用户的需求。因此，它成为一个抽象的概念，质量寓于产品之中，用一定的特性加以反映，以满足用户规定或潜在的需求。正如朱兰博士指出的，包括工厂、商店、医院、剧场、国家机关等所有社会机构，都是为人们提供“产品”或“服务”而存在的。对这些“产品”和“服务”的基本要求，就是要“适用”。因而“适用性”比较概括地反映了现代质量概念的核心。

## 二、质量经济性

质量经济性也就是质量管理经济性。质量与经济密切联系，提高经济效益的重要途径在于提高质量，而加强质量管理又必须着眼于经济效益，注意经济性。质量管理是经济管理的重要组成部分，它和科学技术、管理科学的发展密切结合的。质量管

理作为一门科学，从它产生和发展过程考察，都和经济密切联系在一起。

世界经济发达国家的企业管理大体经历了三个阶段：

### （一）质量检验阶段

大机器生产的发展，生产规模日益扩大，生产过程中造成的废次品损失，异常惊人。为了减少和控制废次品的产生，降低成本，从生产工人中，分离出一部分专门从事质量检验，对零部件进行检测，作出判断，挑选废次品，严格把关，逐步形成了质量管理工作的内容。

### （二）统计质量管理（SQC）阶段

第二次世界大战期间，由于企业生产批量日益扩大，传统的事后质量检验采用全数检验的方法，费工、费力，又不完全可靠。美国贝尔电话公司工程师休哈特等人率先开展了“抽样检验”和“预防废品”的研究，应用概率论和数理统计原理，创立了从事后检验到事前控制的质量检验方法，把统计方法，运用在质量管理之中，对保证产品质量起到积极作用，因而逐步形成了统计质量管理的新阶段。

### （三）全面质量管理（TQC）阶段

从六十年代初开始，随着科学技术的发展，统计质量管理只注重数理统计和控制技术，忽视经营。经营成了少数人员的事，这种情况和大幅度地全面提高产品质量的要求不相适应。美国的费根堡姆和朱兰等质量管理专家先后提出“全面质量管理”的理论，强调必须注意质量管理的经济性，要求把质量和经济结合起来研究。从经营管理要求出发，对产品质量、成本、交货期及服务水平加以综合考虑，把产品质量和成本始终联系在一起，明确提出了“质量成本”的概念。从实践中逐步发展起来由企业全体职工参加，建立起从市场调查、生产方案、产品设计、技术准备、物资

供应、生产制造、质量检验、产品销售到产品使用全过程的严密完整的质量管理制度、手段和方法，以及质量保证体系。全面质量管理的内容是全面的。它不仅要求企业管好产品质量，而且还要重视和管好产品质量赖以形成的工作质量，形成了全面质量管理的新阶段。

质量管理发展的历史表明：产品质量的经济性是产品质量特性要素的基础。产品质量只有在用户使用时，才能得到实现，只有通过产品的整个寿命周期，才能得到验证。产品质量随地点、时间、使用对象、社会环境、市场竞争的变化而要求不同，它从功能、成本、服务、环境、心理诸方面综合地满足用户的需要。一句话，只有实现产品质量的经济性，才能体现企业经济效益和社会效益的统一。质量的经济性不仅具有重要的理论意义，也具有重大的现实意义。

在社会主义有计划商品经济条件下，企业的生产经营过程具有两重性：一方面创造产品的使用价值；一方面又同时形成了产品的价值。产品质量是企业生产经营成果在使用价值上的重要体现，又是企业取得经济效益的条件。只有产品质量好，用户乐于购买，产品的所有权转移给用户，使用价值才能被社会所承认，产品的使用价值和价值才能实现统一。如果产品质量过好，具有剩余的质量，为此耗费的产品成本过高，同样不能获得经济效益，表现为过剩的质量损失。可见，质量水平与经济效益之间有一个最优结合的问题，就是通常所说的经济性质量水平。目前，在产品质量经济性方面，实际存在着两种倾向：一种忽视产品质量，废次品率高，造成大量厂内厂外损失，不仅是社会财富的极大浪费，甚至使消费者蒙受损失。1991年2月9日新华社报道《国务院关于开展“质量、品种、效益年”活动的通知中指出：“据有关部门对部分城市的调查，我国工业产品的抽样合格率为百分

之七十五，优质品产值率为百分之二十七，市场抽查商品合格率为百分之五十五，与工业发达国家百分之九十八的工业产品合格相差甚远；据另一调查，我国企业生产中不良品损失率约占产值的百分之十至百分之十五，由此推算，仅这一项我国每年经济损失就超过一千亿元”。如按1990年全国工业总产值19486亿元计算，全国工业不良品损失全年竟达1948.6亿至2922.9亿元，这是多么惊人的损失。另一种不惜工本，片面追求“高质量”，不讲效益，脱离实际需要。有些企业在“创优”、“升级”、“评比”过程中，规定了过高的内控标准，对产品某些次要性能进行高精度、高标准的要求，其结果必然导致成本上升，经济效益受到影响。这种不为用户需要的过剩质量造成的损失和浪费，往往不容易为人们所发现。可见，产品质量差是社会生产中的极大损失和浪费。同样，超过实际需要生产过高的产品质量，也是极大损失和浪费。因此，讲求质量经济性，探求成本最低，经济效益最高的经济性质量水平，是全面质量管理的目的。

在实际工作中，产品质量经济性一般用下列三方面质量水平的指标加以反映和考察：

### （一）产品的实物质量指标

它是反映产品本身质量的指标，反映产品的性能能否满足社会及消费者个人一定需要，及其满足的程度。它综合反映产品应具备的质量特性，一般用产品技术性能、质量分等指标加以反映。从宏观经济管理要求考虑，可以用产品质量指数、产品质量等级指数等指标观察实物质量动态变化，研究产品质量与标准水平及国际先进水平的差距。

### （二）产品的工作质量指标

产品质量是企业各项工作质量的综合反映，是企业全体职工，通过各个环节的一系列活动所形成。因此，工作质量是产品

实物质量的保证。在实际工作中，一般可以用合格率、废品率、返修率、回用率以及产品优质品率、质量稳定提高率、正品率、等级品率等指标，观察产品质量稳定提高的情况。

### （三）质量效益指标

考察产品质量，不仅考虑其较高的实物质量水平，而且还要考虑到市场的需求，以及企业主客观条件，因此，必须综合考核反映产品质量经济效益的指标。

产品质量是构成企业经济效益的主要内容，提高产品质量，一方面可以更好地满足社会的需要，增加产量，提高市场占有率；另一方面提高产品质量，增加了销售收入，降低了成本，从而直接表现为企业利润额的增加。因此，一般可以用质量利润额和质量利润系数（质量利润额与产品销售利润的比率）两项指标加以反映。

通过改进和提高产品质量所增加的利润额，称为质量利润额，包括下列三项内容：（1）由于改进和提高产品质量，按优质优价原则，提高产品销售价格而增加的利润额。（2）由于改进和提高产品质量，扩大销售量，从而提高生产量，而增加的利润额。（3）由于改进和提高产品质量，导致质量损失减少而增加的利润额，以及因投入预防费用和检验费用的少许增加，而导致厂内外损失大大减少而增加的利润额等等。

质量利润额和质量利润系数两个指标反映企业一定时期产品质量产出的经济效益，因此，也可以称为质量收益和质量收益率。

无论是国际市场还是国内市场，用户的需求是多层次的，用户对产品适用性的要求自然也是多层次的。因此，企业应根据自己条件，市场变化，竞争对象特点，因地制宜地确定自己产品的质量水平。

产品的竞争能力是企业的无形价值，产品质量好，必然会加强产品的竞争能力。从产品产值销售率、市场占有率、名牌产品率等指标可以看出产品的竞争力，也反映出产品的质量水平，并间接反映质量产出的经济效益。

反映企业一定时期产品质量投入的经济效益如何，是产品质量经济性的重要内容。在实际工作中可用下列两方面指标加以反映：

#### (1) 产品质量成本、质量损失、质量损失系数指标

企业为确保产品质量而支出的费用，以及因为达到既定的质量标准而发生损失的总和，一般称为质量成本。包括两大部分内容：其一，是为了改进和提高产品质量所投入的费用，这里既有制造质量，也包含由设计所决定的产品性能。如投入新产品鉴定费、工序能力研究费、质量改进措施费、质量审核费等。其二，由于产品质量不良，达不到规定的质量标准而发生的废品损失、降级损失、退换损失、“三包”管理费等厂内、厂外损失。由于产品质量不良所造成的损失，称为质量损失。一定时期一定产品的质量损失与同期同产品的销售利润的比率，称为质量损失系数。

为改进和提高产品质量所投入的预防费用和检验费用之和与一定时期质量利润额的比率，称为质量投资效果系数，用以反映质量投入的经济效果。

#### (2) 过剩质量损失率指标

企业由于不顾消费者使用的需要，追求产品的高级化，其结果导致产品价格昂贵，形成了过剩质量。这种由于提高成本而使利润减少的损失，称为过剩质量损失。一定时期一定产品所形成的过剩损失额与同期同产品的销售利润额之比，称为过剩质量损失率指标。



### 三、产品质量与经济效益的关系

加强质量管理，保证为社会提供优良质量的产品，是企业经营管理的一项重要内容，是提高企业竞争能力的前提条件，是实现企业经济效益和社会效益的关键。

提高产品质量是提高社会经济效益的基础，企业只有保证稳定地提高产品质量，向社会、用户提供物美价廉的优质产品，不仅提高了企业的经济效益，增加了收益，而且给社会带来了明显的经济效益，又能不断扩大出口，为国家创造更多的外汇。企业全力创造优质产品，是现代化建设、人民生活、国家信誉的根本利益所在。

经济效益可以表述为：人们进行经济活动所取得的物质效用和经济收益。所谓物质效用，即对社会具有的效用，它通过产品的品种、质量、产量、服务年限等满足人民生活和社会生产的某种需要。物质效用着重从使用价值形态方面加以考察。所谓经济收益，即人们在经济方面得到的利益，它通过资金、成本、税金、利润等价值反映。经济收益着重从价值形态加以考察。

人们进行经济活动，总要消耗和占用一定的自然资源或物化劳动以及活劳动。人们在从事某项经济活动中所消耗和占用的物质和劳动资源称为“投入”，经济活动所产生的物质效用和经济效益称为“产出”。经济活动的“投入”与“产出”的比较，就是经济收益。它们无论是从使用价值形态，还是从价值形态考察，只有“产出”大于“投入”才有经济效益。提高经济效益，就是要以尽可能少的各类资源的消耗和占用，生产出适应社会需要的物质财富，获得更多的经济收益。

企业经济效益可以下列公式表示：