

“十三五”规划应用型系列教材
上海市应用型本科试点专业系列教材

邵军 吴安妮○主编

管理会计案例

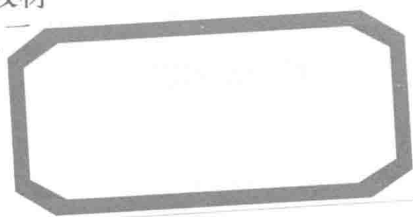
——民营企业 价值转型与升级



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

“十三五”规划应用型系列教材
上海市应用型本科试点专业



管理会计案例 ——民营企业 价值转型与升级

邵军 吴安妮○主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

管理会计案例:民营企业价值转型与升级/邵军,吴安妮主编. —上海:立信会计出版社,2017.6

“十三五”规划应用型系列教材

ISBN 978-7-5429-5478-7

I. ①管… II. ①邵… ②吴… III. ①管理会计—案例—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 123786 号

责任编辑 洪梅春

封面设计 南房间

管理会计案例——民营企业价值转型与升级

Guanli Kuaiji Anli

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com

电子邮箱 lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

电 话 (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海肖华印务有限公司

开 本 787 毫米×1 092 毫米 1/16

印 张 14 插 页 1

字 数 262 千字

版 次 2017 年 6 月第 1 版

印 次 2017 年 6 月第 1 次

印 数 1—2 100

书 号 ISBN 978-7-5429-5478-7/F

定 价 45.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

序 言 一

改革开放近 40 年来,我国企业在经营和管理的实践中取得了巨大的成就。新兴加转轨的经济环境和制度环境有许多独特的元素,使我国企业面临着许多独特的问题。而这些特殊的元素和问题并没有在理论上得到提炼。现有理论和基于西方发达市场经济的研究成果不足以解释和指导我国现有的企业管理实践。对复杂的经济现象,研究者应该从大量的实例中直接观察并进行归纳(周业安,2001)。

从 2010 年开始,台湾政治大学的吴安妮教授接受我校(上海立信会计金融学院)的邀请,担任我校的“东方学者”讲座教授,并带领由我校会计学院教师组成的战略与管理会计研究团队。研究团队还邀请到台湾东海大学刘俊儒和黄政仁、台湾辅仁大学郭翠菱等台湾的会计学者加入。研究团队对长三角地区有发展潜力的民营企业进行了实地访谈。本书的 11 个教学案例就是吴安妮教授率领的战略与管理会计研究团队实地调研的成果之一。

本书具有以下几个方面的特点:

(1) 本书以案例分析的方式,分析公司在面临战略转型、销售渠道改变等环境下,如何运用作业价值管理(Activity Value Management, AVM)的分析框架,分析成本、质量、利润及风险等相关问题。这些案例公司分布于制造业、金融业、科技业、医疗业及服务业等行业,都有一定的代表性。

(2) 本书的案例写作方式以 HARVARD 和 IVEY 案例为标准,融入了实地调研和访谈中发现的中国特色元素。案例全部来源于真实的企业实况,都是具有中国特色的长三角地区民营企业的真实案例。由于涉及公司的商业机密问题,案例中有部分内容用的是模拟数据。

(3) 本书便于教师教学和学生自学。本书对每个案例都给出了相应的讨论问题,这些问题具有一定的开放性和可讨论性,方便学生学习。本书还配有教学指引,为教师提供了丰富的案例教学素材和理论指引。

本书是由邵军、吴安妮担任主编。吴安妮教授对本案例进行了总体设计和全程指导,并撰写了本书的序言和第一章;邵军教授对本书进行了总纂,并撰写了本书的序言和第三章;上海对外经贸大学的韩志丽撰写了本书的第二章;上海立信会计金融学院的林振兴撰写了本书的第四章;台湾辅仁大学的郭翠菱撰写了本书的

第五章；台湾东海大学的刘俊儒撰写了本书的第六章；台湾东海大学的黄政仁撰写了本书的第七章；上海立信会计金融学院的章立军撰写了本书的第八章；上海立信会计金融学院的郭思永撰写了本书的第九章；上海立信会计金融学院的吴向阳撰写了本书的第十章；上海立信会计金融学院的巩娜撰写了本书的第十一章；台湾政治大学博士生田耕铭撰写了本书的第十二章。台湾政治大学博士生庄千慧做了本书数据的收集和整理工作。

对于会计学、财务管理、工商管理等专业的本科生与研究生而言，本书所提供的案例内容有助于他们了解适合中国国情的管理会计技术与知识。对于企业界人士而言，本书所运用的战略思维与管理知识有助于他们累积企业管理技术和知识。本书给读者展示了管理会计固有的技术、技巧和思想。

本书的编写得到了上海立信会计金融学院的大力支持和帮助，得到上海市应用型本科试点专业（会计学）建设项目的资助。由于时间仓促，加之编者水平有限，书中难免有疏漏之处，敬请读者批评指正。

邵 军

上海立信会计金融学院教授

2017年7月

序 言 二

本人自读博士时即投入作业制成本制度(Activity-based Costing, ABC)的研究,深觉此制度对大中华地区企业的绩效提升有相当大的帮助。经过30年的持续深入研究及26年在大中华地区企业持续进行实务的设计及运用,本人将此制度与许多不同制度整合为一体,命名为“作业价值管理(Activity Value Management, AVM)”。

在面临变化剧烈的国际经贸环境以及日趋激烈的竞争态势的情况下,掌控精确的成本及利润信息、提升作业的附加价值,是企业永续经营及制胜的关键,而AVM能够协助企业达到此目的。这也正是AVM深受管理者重视,使用范畴由原有的制造业延伸至金融业、科技业、医疗业及服务业等其他产业的原因。另外,AVM不仅适用于民营企业,对政府机构行政效率的提升也能发挥效用。

企业内部是一连串作业的连接,从最前端的研发设计、中端的生产至后端的顾客服务,形成企业的价值链。而价值链由许多不同的“作业”组成。本人将“作业”比作管理的“细胞”,是最小单位,却也是最关乎整体管理的基础。因为唯有基础工程稳固踏实,才能让企业策略得以全然贯彻执行。简单来说,企业的管理细胞——“作业”就如同房子的地基,地基不稳,房子终会倾倒,因此,企业建立稳固的基础工程甚为重要。AVM摆脱了会计的细胞——“科目”,从“作业”的角度出发,计算出价值目标,如作业、产品、顾客或员工的成本及利润信息,不仅为企业提供重要的管理决策信息,且可洞察经营的问题及瓶颈,此制度建立后可协助企业奠定20~30年的基础,企业基础稳固,企业的长期经营绩效才易提升。

本书是本人多年来在中国台湾地区及每年寒暑假两次与上海立信会计金融学院的邵军教授及多位老师在中国内地长三角地区民营企业进行深度的实地调研的成果之一。本书以AVM为核心,主要探讨企业转型、战略转型及销售模式或渠道改变等,其过程皆会运用AVM的理论观念,由此分析成本、质量、利润及风险的相关课题。同时,本书中有4个章节讨论台湾地区的公司实施AVM的过程、面临的挑战及相关的管理问题,以供企业界未来实施AVM参考。

本书共分为十二章,第一章主要探讨AVM的理论架构;第二章主要讨论公司产品链和产业链垂直整合后所带来的成本、效应与风险议题;第三章聚焦讨论公司

的战略转型所带来的成本、效率及竞争优势的课题；第四章论述公司生产制造模式的转型升级所带来的成本及竞争的课题；第五章探讨 AVM 新制度协助公司从事产品的成本及利润管理；第六章及第七章专门探究公司如何导入 AVM 新制度，以及如何通过 AVM 协助公司解决产品、客户、人员、渠道等成本与利润的管理课题；第八章深入分析公司不同网络平台设立时的成本、绩效及风险的课题；第九章主要解析公司在销售管理中因组织架构调整所带来的成本、质量、效率及效益等问题；第十章探究公司销售渠道转型所带来的品牌成本、利润及效益的决策分析课题；第十一章研讨公司新的营销渠道改变所带来的成本、利润及效益的管理课题；第十二章旨在剖析公司的营业所（渠道面）导入 AVM 新制度的步骤以及面临的挑战。

本书的案例以 HARVARD 和 IVEY 商学院的案例撰写法为主要编写方法，融入了实地调研的中国内地及台湾地区特色，为教师提供丰富的案例教学素材。对于本科生与研究生而言，本书所提供的案例内容有助于了解适合中国内地及台湾地区实况的管理会计技术与知识。对企业人士而言，本书所运用的 AVM 的管理知识有助于企业累积其管理技术和知识。本书亦适合作为大学本科、MBA、EMBA 等管理会计案例课程及企业内部培训的教材。

吴安妮

台湾政治大学讲座教授

2017 年 7 月

目 录

第一章 作业价值管理(AVM):以 ABC 为核心	001
本书教学案例的理论架构	001
本书教学案例的布局	006
第二章 杭州中威电子股份有限公司	011
安防视频监控行业简介	011
杭州中威电子股份有限公司简介	015
中威电子上市前的产品链经营情况	020
中威电子上市后产品链扩张的情况	021
产品链扩张与产业链扩张的成本、效益与风险	023
商业模式转型的下一步	025
讨论问题	025
第三章 厦门姚明织带饰品有限公司(A)	030
织带行业概况	030
厦门姚明织带饰品有限公司简介	033
公司内部资源配置现况	038
公司内部资源配置决策	039
公司经营模式转型的下一步	042
讨论问题	043
第四章 厦门姚明织带饰品有限公司(B)	053
姚明织带的两场官司	053
生产模式和面临的挑战	055
出境加工的首个“吃螃蟹者”	058
姚明织带的下一步战略	060

讨论问题	061
第五章 日正食品工业股份有限公司(A)	066
引言	066
台湾食品制造产业情况	067
日正食品工业股份有限公司简介	069
作业价值管理(AVM)制度导入	075
日正食品公司实施作业价值管理(AVM)制度后的下一步	085
讨论问题	085
第六章 上海结建民防建筑设计有限公司	088
民防设计产业背景	088
上海结建民防建筑设计有限公司简介	090
讨论问题	100
第七章 晟钛股份有限公司	108
台湾印刷电路板产业情况	108
晟钛股份有限公司简介	110
作业制成本制度导入	114
作业制成本管理运用	120
公司 ABC 项目的下一步	123
讨论问题	124
第八章 杭州“形尚众至”服饰有限公司(A)	131
孕妇装行业概况	131
我国电子商务发展现状和孕妇产品电子销售趋势分析	133
杭州“形尚众至”服饰有限公司简介	134
杭州“形尚众至”服饰有限公司电子商务现状	138
杭州“形尚众至”服饰有限公司直营和电商部负责人的考核现状	139
杭州“形尚众至”服饰有限公司销售人员绩效和奖酬现状	140
杭州“形尚众至”服饰有限公司电商部绩效考核讨论会	141
公司网络销售平台建立后未来发展的下一步	145
讨论问题	145

第九章 无锡威泰迅电力科技有限公司(A)	153
引言	153
电力行业情况	153
无锡威泰迅电力科技有限公司简介	156
威泰迅公司服务顾客的组织架构的现况	159
服务顾客组织架构转型的下一步	160
结语	162
讨论问题	162
第十章 杭州“形尚众至”服饰有限公司(B)	165
母婴行业分析	165
杭州“形尚众至”服饰有限公司简介	169
不同营销渠道成本、效益与风险分析	170
公司未来销售渠道转型的下一步	174
讨论问题	174
第十一章 无锡威泰迅电力科技有限公司(B)	183
无锡威泰迅电力科技有限公司简介	183
威泰迅公司销售渠道的现况	185
不同营销渠道成本、收益与风险的考虑	186
营运模式转型的下一步	191
讨论问题	191
第十二章 日正食品工业股份有限公司(B)	198
日正营业所的现况	199
营业所的顾客经营	200
营业所的经营模式	201
营业所的内部价值链	201
作业价值管理 AVM 制度的导入	202
讨论问题	210

第一章

作业价值管理(AVM):以 ABC 为核心^①

本书教学案例的理论架构

(一) 引言

美国哈佛大学 Kaplan 教授于 1986 年提出作业制成本制度(Activity-based Costing, ABC),此制度主要解决成本及利润的问题。笔者于美国读博士时即已开始研究此制度,回台湾后于不同制造业或服务业,如台湾积体电路制造股份有限公司、台湾中信银行、台湾明门实业有限公司及日正食品工业股份有限公司等,陆续推动实施此制度,经过 30 年的持续研究及 26 年在大中华地区企业持续进行实务的推广及运用,认为已到可以将此制度加以系统化的时机。因此,将此制度与许多不同制度加以整合,命名为“作业价值管理(Activity Value Management, AV M)”。

由于此制度仍具有部分的 ABC 精髓,为了避免使用者产生误解,故加上“以 ABC 为核心”的字眼,目的是帮助使用者辨识此制度。图 1-1 说明了 AV M 的发展过程:先是由笔者经长久的研究而整合出的创新理论,经过实务运用及修正,以及实务上操作稳定模式之形成的发展阶段,最后才有 IT 系统化的形成。^②

(二) AV M 的特色

有关 AV M 的特色,简要说明如下。

1. 特色一:整合性的基础工程系统

笔者将 30 年的研究成果整合为“整合性策略价值管理系统(Integrative

① 本部分由吴安妮教授撰写。吴安妮,博士,台湾政治大学会计系讲座教授,博士生导师。

② 本章的“一、本书教学案例的理论架构”的大部分内容转载自我国台湾地区《会计研究月刊》2015 年 10 月第 359 期的专栏文章。

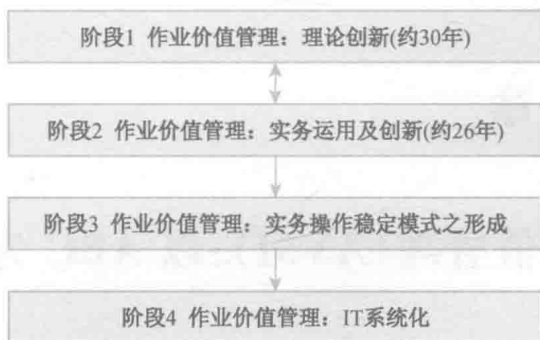


图 1-1 AVM 的发展过程图

Strategic Value Management System, ISVMS)”，此整合系统包括五大系统，并于 2012 年及 2013 年取得中国台湾地区与内地及美国的商标权。AVM 为 ISVMS 五大系统中的系统三作业管理系统及系统四价值管理系统的结合体，如图 1-2 所示。

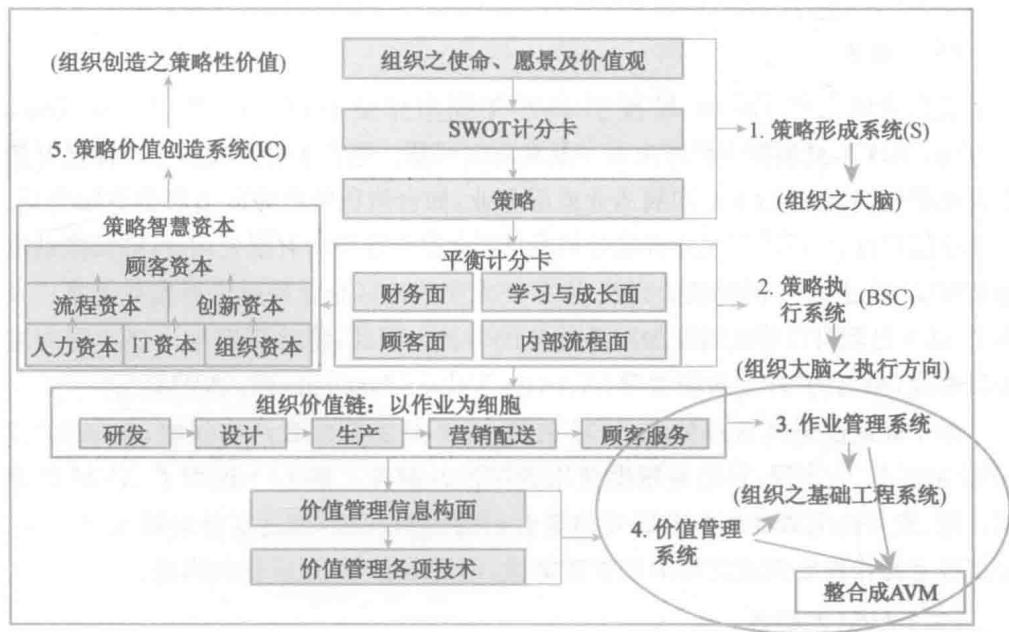


图 1-2 组织策略经营系统——整合性策略价值管理系统 (ISVMS)

资料来源：修改自吴安妮。以一贯之的管理——整合性策略价值管理系统 (ISVMS) [J]. 会计研究月刊, 2011(312):108.

在实务界推动 AVM 时，笔者深感若要 AVM 在实务界获得最大的效益，必须从策略形成及策略执行系统着手，如此设计出来的 AVM 才能产生策略管理决策所需的相关信息，如图 1-3 所示。

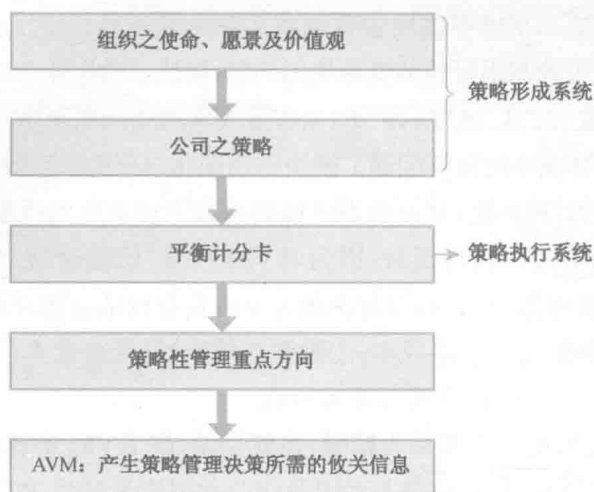


图 1-3 策略形成及执行系统对 AVM 的引导图

2. 特色二:创新的四大模块

AVM 包括四大模块:资源、作业中心、作业及价值目标等模块,如图 1-4 所示。

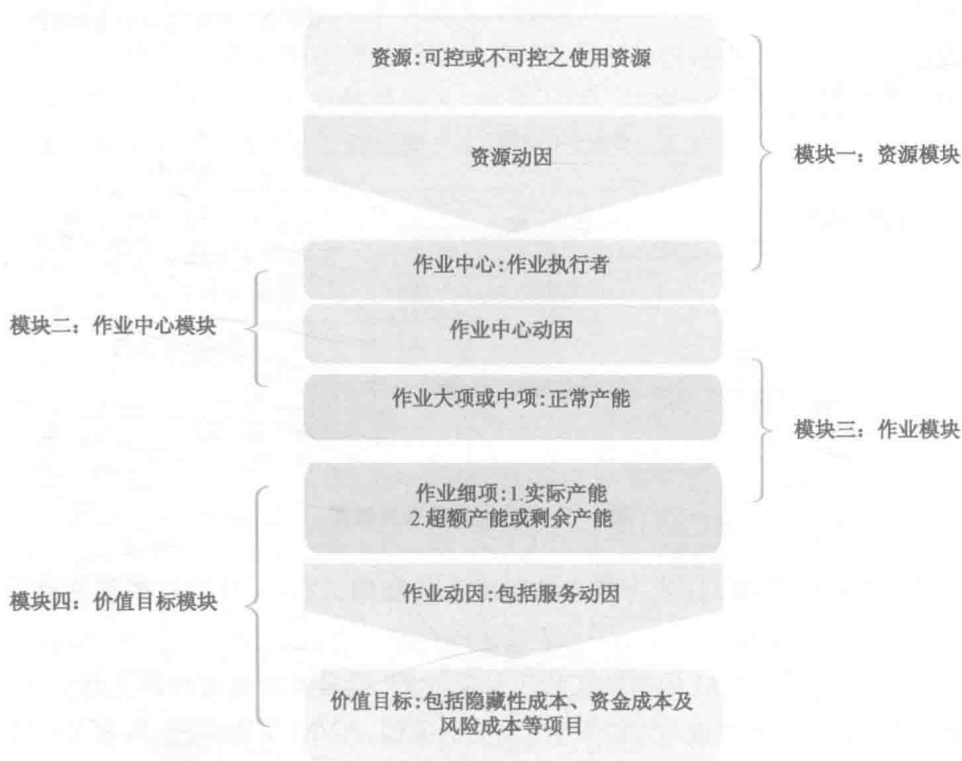


图 1-4 AVM 的四大模块架构图

资料来源:修改自吴安妮.作业价值管理:以 ABCM 为核心之理论及 IT 实务运用研讨会[R]. 2014,84.

由图 1-4 可知,AVM 各模块皆有创新及解决实务界运用发生的问题的功能。例如,模块一解决可控与不可控的资源使用问题,模块二的作业中心主要可清楚地了解作业执行者是谁,如“人”或“机器”等,而作业大项的重点在于明白作业执行者的正常产能,以解决标准成本的计算问题。模块三的作业细项旨在理解作业的实际产能,以解决实际成本的计算问题,且可掌握产能剩余或产能不足的现象。模块四被称为价值目标模块,而非成本目标模块,因为 AVM 从事“价值管理”的工作,此模块的作业动因包括创新的服务动因,以解决服务业的作业价值管理课题,价值目标的内容包括经常被忽略的三项重要成本:①隐藏性成本;②资金成本;③风险成本。

3. 特色三:以整合性的因果关系为精髓

AVM 以整合性的因果关系为精髓,也就是说,在 AVM 中资源为“果”,价值目标也为“果”,而资源动因、作业中心动因及作业动因皆为“因”,如图 1-5 所示。

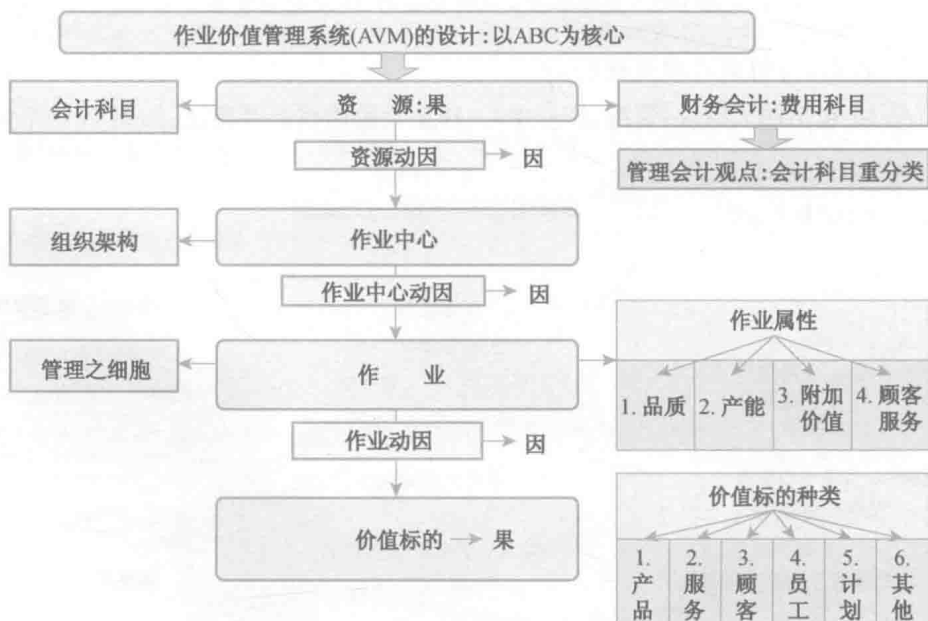


图 1-5 AVM 的因果关系图

AVM 是以诸多以作业为核心的制度为其基础工程的,且将这些制度整合成一体,如图 1-6 所示。

图 1-6 说明,AVM 的基础工程可解决时间、质量及产能管理的大部分问题,这些问题都是“收入”“成本”或“利润”发生的原因,AVM 又将时间、质量及产能管理等原因与收入、成本及利润等结果加以整合,由此得以窥见实务层面经营绩效的全貌。总之,AVM 会与工业 4.0、ERP、SOP、TQM、PM,甚至 CRM 等管理制度结合为一体。

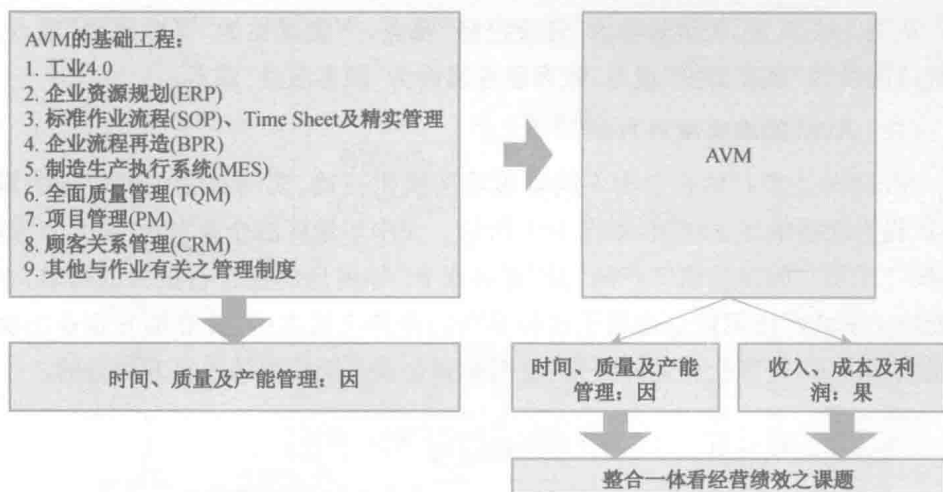


图 1-6 AVM 的基础工程及 AVM 的结合图

4. 特色四:包括四大作业属性

通过 AVM 在实务界的实施过程,笔者发现“作业”此细胞可以发展出四大重要作业属性,包括质量、产能、附加价值及顾客服务等属性,凭借这些作业属性可以了解不同作业的收入、成本或利润与质量、产能、附加价值及顾客服务的关系,进而从事整合性的管理工作,一并解决收入、成本、利润、质量、时间及产能等信息相互分离或冲突的问题,如图 1-7 所示。

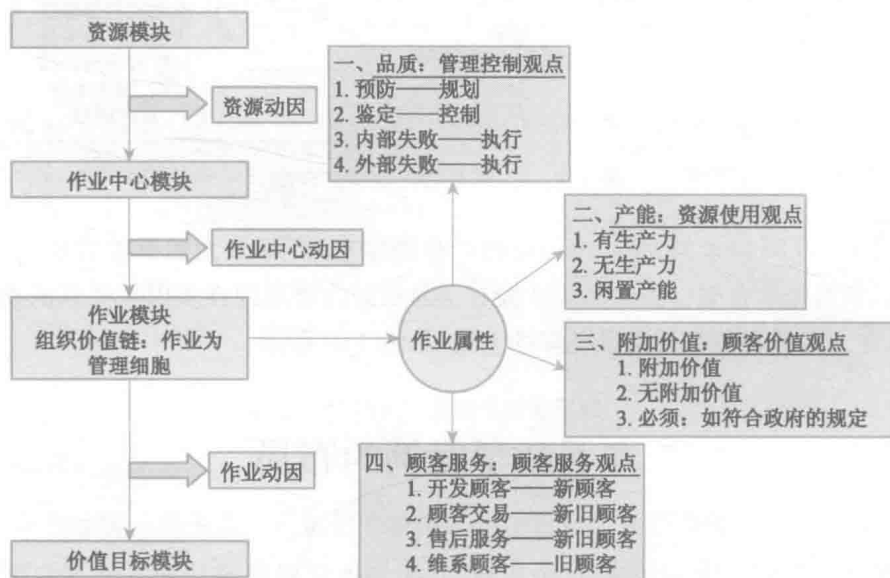


图 1-7 AVM 的设计方向图——作业属性面

资料来源:修改自吴安妮,以一贯之的管理——整合性策略价值管理系统(ISVMS)[J],会计研究月刊,2011(312):106~120.

从图 1-7 可知,质量属性为“管理控制”观点,产能属性为“资源使用”观点,附加价值属性为“顾客价值”观点,顾客服务属性为“顾客服务”观点。

(三) AVM 的未来发展方向

AVM 的主要目的在于为不同管理阶层提供正确、实时且相关的管理决策信息,以提升企业的经营绩效,如图 1-8 所示。大中华地区的企业对于“收入”“成本”“利润”“质量”“附加价值”“产能”及“顾客服务”等信息的整合有极大的需求,企业若能将 AVM 产生的信息运用于各种不同的管理决策之中,必能提升企业的决策质量及精准度,并强化企业的经营,进而达到企业长期经营绩效提升的目的。

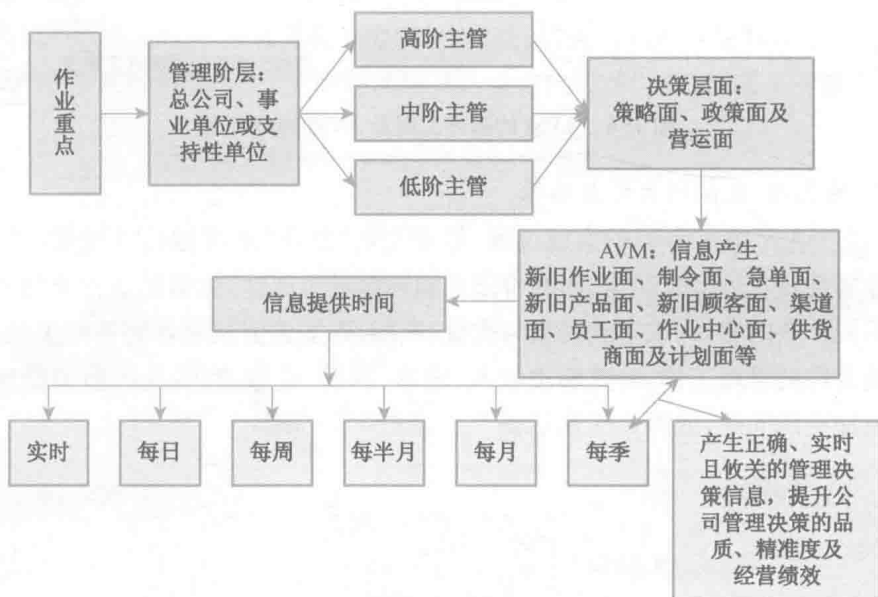


图 1-8 AVM 的管理信息产生图

关于 AVM 的未来发展,主要是将产生的信息与 BI 及大数据整合成一体,为何可以紧密地结合呢? 因为 AVM 拥有全公司经营管理的许多因果关系的整合性数据,并为大数据的分析提供良好的土壤,如图 1-9 所示。

本书教学案例的布局

本书共有十二章,主要探讨企业转型、销售模式或渠道转变及管理制度的改变,其过程中皆会运用 AVM 的理论观念,借此分析成本、质量、利润及风险的课题。

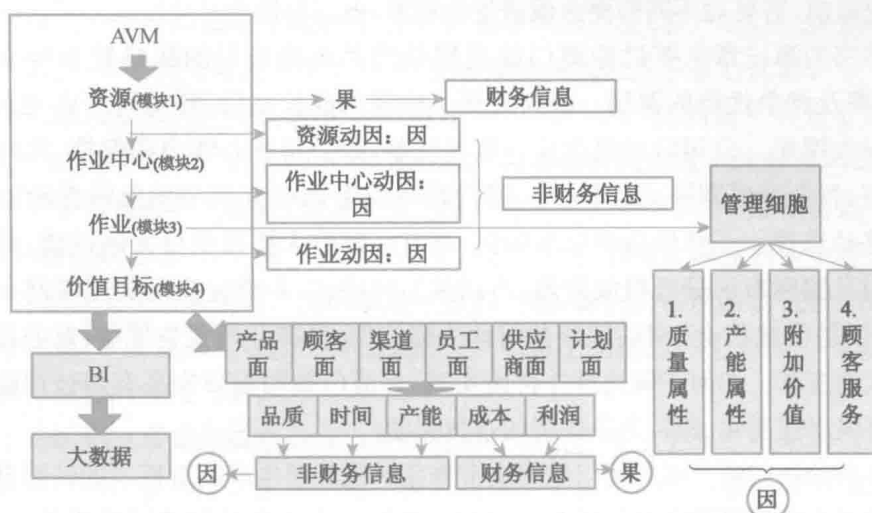


图 1-9 AVM 的因果关系信息与 BI 及大数据的关系图

此处就组织价值链的观点,说明整体个案的布局图,如图 1-10 所示。

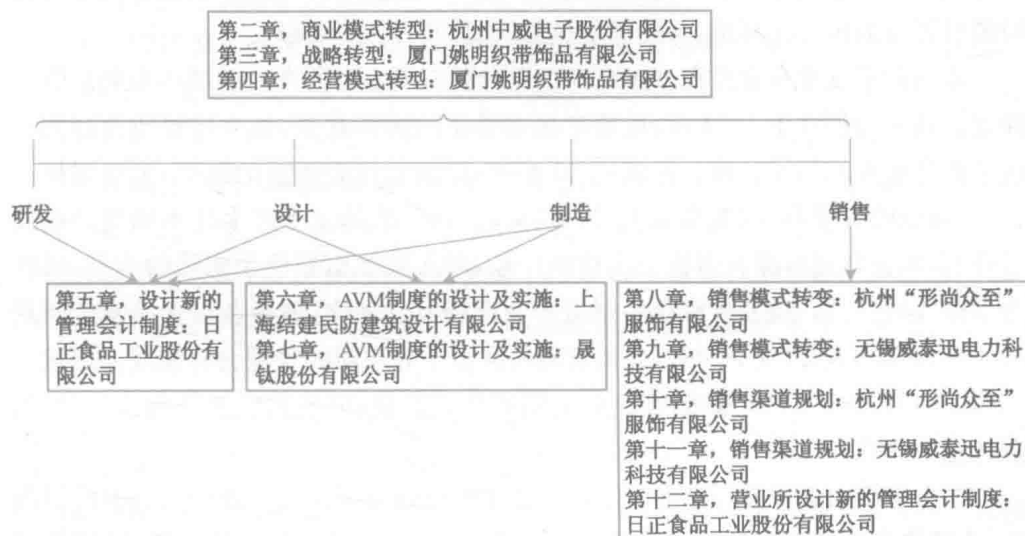


图 1-10 本书案例布局图

各章案例的纲要如下：

本书的第二章主要探讨杭州中威电子股份有限公司产品链和产业链垂直整合的成本、效应与风险议题。该公司于 2011 年上市,伴随着 2012 年公司产品战略由单一传输者逐步转为安防视频监控系统整体供应商,产品链扩大,成本由此剧增,风险加剧。因此,公司在作出产品链扩张和产业链前向一体化与后向一体化垂直