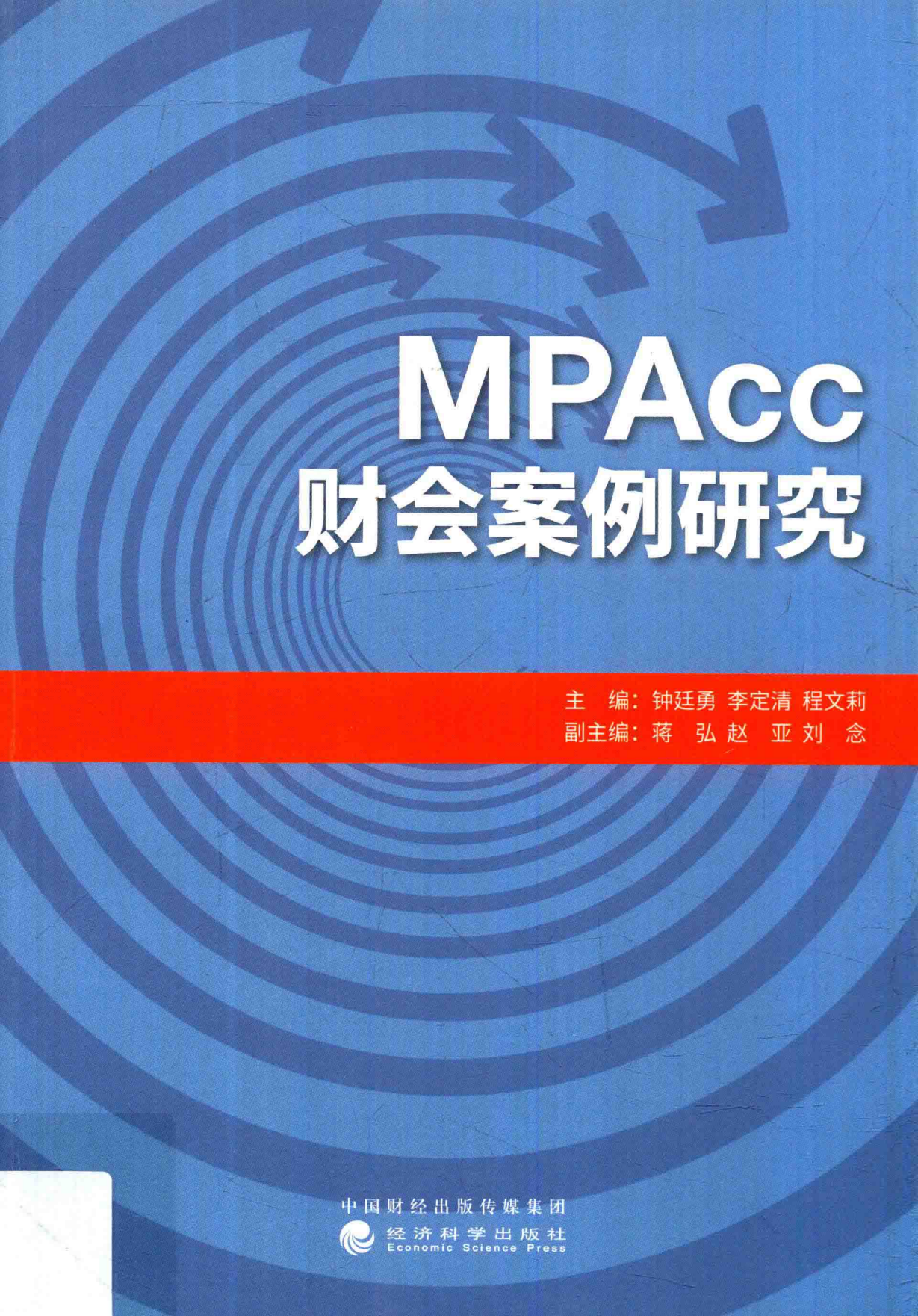




MPAcc

财会案例研究

主 编：钟廷勇 李定清 程文莉
副主编：蒋 弘 赵 亚 刘 念

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

本书得到重庆社科项目（2015BS023）、重庆市教委研究项目（KJ1600614、15SKG102，Yjg173063）、重庆工商大学教改项目（基于SPOC课程教学模）的资助

MPAcc 财会案例研究



主 编：钟廷勇 李定清 程文莉
副主编：蒋 弘 赵 亚 刘 念

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目(CIP)数据

MPAcc 财会案例研究 / 钟廷勇等主编. — 北京: 经济科学出版社, 2017.12

ISBN 978-7-5141-8572-0

I. ① M… II. ①钟… III. ①会计学 - 研究生教育 - 案例 - 研究 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 260690 号

责任编辑: 刘明晖 李 军

责任校对: 靳玉环

责任印制: 王世伟

MPAcc 财会案例研究

主 编: 钟廷勇 李定清 程文莉

副主编: 蒋 弘 赵 亚 刘 念

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010-88191217 发行部电话: 010-88191522

网址: www.esp.com.cn

电子邮箱: esp@esp.com.cn

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: <http://jjkxcbs.tmall.com>

北京中科印刷有限公司印装

787×1092 16 开 22.25 印张 360000 字

2017 年 12 月第 1 版 2017 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-8572-0 定价: 58.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010-88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010-88191586)

电子邮箱: dbts@esp.com.cn

序

人才培养是大学的根本任务。高等学校担负着教学、科研、社会服务等多方面的社会职能，但最核心、最根本的任务是培养社会需要的专门人才。我们认为，依据社会对会计人才的不同需求，会计人才培养可以分为应用型会计人才和学术型会计人才。其中：应用型会计人才分为应用型会计本科、应用型会计硕士和应用型会计博士；学术型会计人才分为精英会计本科或卓越会计本科、学术型会计硕士和学术型会计博士。会计学术型研究生培养目标注重理论科研或科研应用型人才，而会计专业硕士注重应用型，突出实践能力和职业素养培养。

随着我国全球经济一体化和“互联网+会计”的不断推进，企业跨国经营、资本跨境流动日益频繁，具有高素质国际化的会计专门人才在经济社会发展中的基础性、战略性和关键性作用愈加凸显。而会计专业硕士培养目标就是直接面向职业需求，培养具有良好职业道德、进取精神和创新意识，能够熟练运用现代会计、财务、审计等相关领域专业知识解决实际问题的高素质、应用型、国际化的会计专门人才，就能适应当今时代所赋予的责任担当。正是基于以上原因，我国高校会计专业硕士教育得到了快速发展。截至2014年我国已设立177个会计硕士专业学位（MPAcc）办学点，报考人数跨越式增长。这也意味着我国会计硕士研究生培养的重心从学术型研究生向专业硕士研究生转变。重庆工商大学会计学院2014年成功申报会计专业硕士举办权，从2015年招收首批会计专业硕士研究生150人，并在会计专业硕士培养中进行了有益的改革与实践。

会计专业硕士培养的质量和特色的打造必须科学构建会计专业硕士研究生培养体系。我们认为，根据会计专业硕士培养目标和要求，会计专业硕

士培养具有三个方面的特点：一是会计行业企业深度参与人才培养过程；二是高校按照国际会计标准和中国会计标准培养会计人才，实现会计人才的国际化与本土化；三是强化学生的会计实践能力和创新能力。因此，会计专业硕士培养的基本理念，必须树立以育人为根本的全面教育观，坚持开放办学的理念，以会计职业能力为本位，注重个性发展，突出知识、能力、素质和创新意识的会计人才观。具体来讲，会计专业硕士培养理念和培养方式包括以下四个方面：一是实践导向是会计专业硕士培养的逻辑起点，突出教学过程的实践性、开放性和职业性，重点培养学生实践动手能力；二是综合素质是会计专业硕士培养的关键能力，注重学生知识、能力和素质的融合，重点培养学生创新思维和发展能力；三是协同创新是会计专业硕士培养的重要载体，实现学生专业能力向职业能力的转变，重点培养学生的职业能力和职业素养；四是质量特色是会计专业硕士培养的保障机制，注重全员育人、全过程育人的思想，满足经济社会发展需求和学生成长、成才需求是检验人才培养质量的重要标准。

会计专业硕士学位论文是会计专业硕士人才培养的重要环节，是培养学生实践能力、创新能力和综合素质的重要载体，也是检验会计专业硕士人才培养质量的关键。因此，会计专业硕士论文选题要体现专业学位特点，突出学以致用，注重解决实际问题；同时，论文形式上要求采用专题研究、调研报告和案例分析。评估论文水平主要是考核学生综合运用会计学科及相关学科的理论、知识、方法分析和解决会计实际问题的能力，论文是否具有新的见解或实用价值。

为了反映重庆工商大学首届会计专业硕士培养质量和学位论文成果，MPAcc 教育中心主任钟廷勇博士组织编辑出版了《MPAcc 财会案例研究》一书。该书收录了 2015 级会计专业硕士优秀学位论文 15 篇，论文内容涉及财务会计、财务管理、管理会计以及相关公司治理、税务、内部控制、风险管理等领域。论文所选案例既有上市公司案例研究，又有非上市公司案例研究，研究内容都能贴近时代背景，关注当前会计及其相关经济、管理领域的重点问题和热点问题；案例研究设计合理，内容丰富，重点突出，分析问题透彻，解决方案针对性强，学位论文质量有较高水准。本书的出版对重庆工商大学 MPAcc 教育教学改革和打造会计专业硕士培养特色具有重要的意义；

同时，该书可以作为 MPAcc 研究生学习会计专业课程的参考书，也可以纳入 MPAcc 教育中心教学案例库，作为教师会计专业课程的教学案例。最后，祝愿重庆工商大学 MPAcc 教育事业蒸蒸日上，期待今后收获更多的成果！MPAcc 教育事业大有作为！

是为序。

李定清

2017 年 9 月 23 日

目 录

重庆 M 摩托企业质量成本管理研究	刘美芸	1
中珠医疗并购融资风险管理研究	谭 静	27
BC 企业全面预算管理改进研究	董一鸣	59
基于 BP 神经网络的 H 新能源公司财务风险预警体系构建及应用	谭 立	89
我国重污染企业环保投资效益研究——以 H 公司为例	车 镠	116
一汽轿车会计估计变更的动因及经济后果研究	龙 滔	131
华夏幸福盈利模式及其财务可持续性研究	余 波	157
华泽钴镍大股东对中小股东利益侵占问题研究	赵曼青	176
上海家化股权激励对公司绩效的影响研究	黄 宁	197
互联网企业股权价值评估研究——以苏宁云商为例	孟晓灿	224
大股东股权质押动因及风险管控——以华映科技为例	谢 瑞	246
EVA 在宇通客车并购绩效评价中的应用研究	裴玉印	269
“营改增”对成都高新发展税负及市值影响研究	程 轶	290
CJ 公司资产注入型定向增发的财务效应研究	陈 曦	302
PPP 模式在 C 市轨道交通九号线一期工程中的应用研究	杨 琳	330
附 录		344

重庆 M 摩托企业质量成本管理研究

摘要：本文从重庆 M 摩托企业质量成本管理的现状、存在的问题等方面，为重庆 M 摩托公司的质量成本管理提供了改进意见，同时也能为其他摩托企业开展和完善质量成本管理工作提供借鉴，有利于摩托制造企业实现质量与经济效益的统一，促进我国摩托行业的健康持续发展。

关键词：质量成本 质量成本管理 摩托车行业

一、引言

从目前我国经济运行总体来看，面临复杂严峻的宏观经济形势和经济下行压力，经济增速下降。我国内需增长放缓，投资、消费动力不足、工业低迷、外贸形势严峻，国内经济所面临的形势仍不容乐观。2015 年 11 月 10 日习近平总书记提出供给侧改革，指出从提高供给质量出发，优化产业结构调整，更好地满足广大人民群众的需求。2016 年李克强总理在《政府工作报告》中提出“工匠精神”，国务院常务会新闻通稿中首次使用“品质革命”这一提法。在这样的大环境影响下，市场更加注重企业产品的创新程度、客户的满意度和质量保证。而企业既要保持质量水平、满足顾客需求，又要控制成本，制造类企业面临着前所未有的挑战。

质量对于一个企业的发展有着至关重要的影响，企业立足市场的基本要素就是质量保证。为了使产品质量保持在规定的水平上并且满足消费者的需求所支付的费用就是质量成本。在当前情况下如何保持质量，生产满足消费

者满意的产品,将成本与效益结合是企业需要重点考虑的问题。质量成本管理对于制造企业来说不算一个陌生的话题,从西方发源并发展至今,已经上升到战略管理的层面,可见其对于企业发展的重要性。制造类企业作为对质量要求高、成本控制严格的一类企业,不管是传统制造企业还是正在经历转型的企业,都将面临质量与成本管理这组辩证关系的问题,因此在质量成本管理上更应下功夫。

重庆 M 摩托企业作为专业生产摩托的上市公司,在本地以及全国都占领了广大的市场,近年来更是开始拓展海外市场,拥有大量客户群。为了保证摩托产品的质量在一个全国领先的水平上,满足消费者对质量与服务的更高要求,同时优化企业为此付出的成本,重庆 M 摩托企业采取了大量措施,并且已经开展了多年的质量成本管理,在该方面有一定的管理经验与成果。然而,重庆 M 摩托企业的质量成本管理也并非完美,也存在着质量成本管理方面的普遍问题与其独有的问题,值得进行深入研究。

二、重庆 M 摩托企业质量成本管理的现状

(一) 重庆 M 摩托公司概况

重庆 M 摩托企业是一家主要经营摩托车、汽车零部件、配件以及技术服务等的股份有限公司。公司在技术方面拥有自己的技术中心和摩托车检测中心;在销售方面也颇具实力,拥有海内外市场;在科研方面拥有全国优秀博士后科研工作站。据中国汽车工业协会统计分析,M 摩托企业在 2015 年的摩托车生产企业中,其产品出口金额名列前茅。不仅如此,在 2010~2014 年,重庆 M 摩托企业的全国市场占有率平均达到 4.8%。近年来,M 摩托企业在市场调查的顾客满意度评分中达到 85 分及以上,可见其质量口碑和销售量在市场中都是具有一定竞争优势的。

公司 1998 年贯彻 ISO9001 国际质量管理体系标准,建立了从产品设计研发、生产制造、营销服务全过程的质量管理体系,实现了质量管理与国际接轨,先后通过了 ISO9001、ISO14001 等管理体系认证,产品通过了 3C、欧标认证,目前推行 TS/16949 汽车产品标准。2000 年后,公司先后从海外

引进了先进的生产产品并开始了自主创新之路，在打造高质量产品与服务方面不断前行。到 2017 年，重庆 M 摩托企业生产了众多系列的摩托整车以及精进的摩托车配件，同时也在企业转型方面取得了不错成果，但企业转型也并不妨碍质量成本管理的继续开展，反而应该深入研究，促进企业优质转型。

（二）重庆 M 公司质量成本管理状况

1. 公司质量成本管理组织结构

重庆 M 摩托企业在以“推动以质量为导向的经营，占领摩托车中端市场”为企业目标的导向下，拥有结构完整的质量成本管理组织结构，如图 1 所示。企业设置有独立于财务部的质量保证部，各生产单位及职能部门上报的质量成本数据将不局限于财务部所生成的数据，两条线路相互补充、相互监督，有利于企业质量成本的管理。另外，摩托公司也有其专属的品质部门，在获取质量成本数据时更加直接、可靠。

从重庆 M 企业质量成本管理组织结构图也可以看出，公司在管理层的统一领导下进行质量成本管理活动，直接领导质量品质部和财务部两个质量成本相关部门，并在决策中使用这两个部门提供的质量成本相关数据和分析结果。质量负责人和总会计师在具体执行质量成本管理工作，他们主要负责组织制定公司质量成本管理制度；关注质量经济效益，组织公司质量成本分析；同样两个部门的负责人在决策中应用各生产车间和职能部门提供的质量成本数据并进行分析结果的工作。可以看到，在重庆 M 摩托企业中生产车间就有机加车间、涂装车间、铸造车间、部品车间、冲焊车间以及总装车间六个生产单位，质量成本主要发生于该六个车间，因此生产单位的质量成本管理对整个企业的质量成本管理有着至关重要的作用（见图 1）。

2. 各部门的质量成本管理职责

在全面质量成本管理理念流行后，大部分企业都开始注重整体的质量成本管理，其中的一个方法便是将质量成本管理的具体任务落实在各个生产车间、各个生产班组，甚至每个员工个体上。重庆 M 摩托企业在进行各个部门的质量成本管理职责分工时，也运用了该思想，从企业的领导层到基本生产单位、各个职能部门、分子公司的品质处都明确了其主要的职责。可以看到 M 公司在质量成本职责中除了传统意义中财务部承担重要质量成本管

理工作，还有质量品质部的独特存在并负责质量成本综合分析的工作。M 公司的品质保证部和财务部作为质量成本管理的主要部门承担着重大而艰巨的质量成本管理任务，联合其他部门共同进行质量成本管理，具体管理职责如表 1 所示。

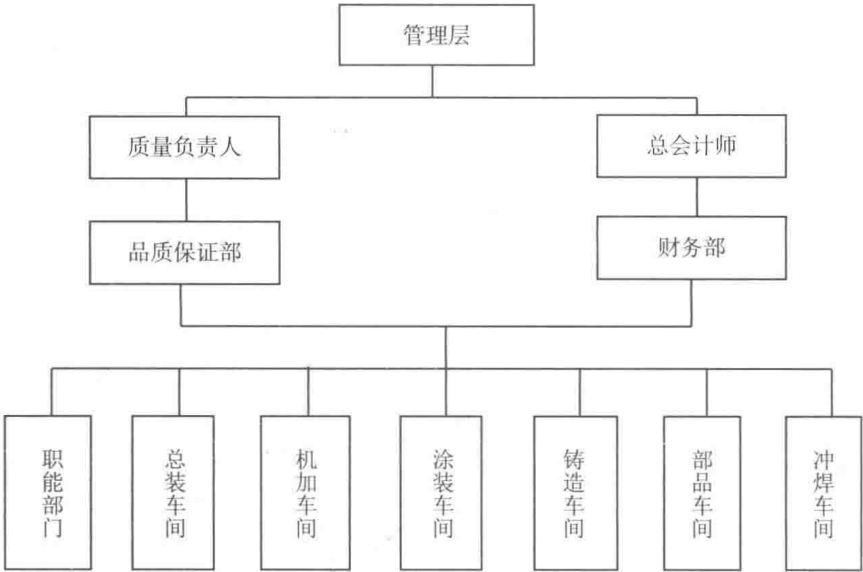


图 1 M 公司质量成本管理组织结构

表 1 各部门的质量成本管理职责	
部门	职责
M 公司 领导	①公司最高管理者：负责保证公司开展质量策划、质量预防、质量控制、质量评价和改进等方面活动所需资金的提供；批准公司质量成本管理制度；关注质量经济效益，在决策中应用质量成本数据和分析结果；
	②质量负责人和总会计师：负责组织制定公司质量成本管理制度；关注质量经济效益，组织公司质量成本分析；在决策中应用质量成本数据和分析结果
品质 保证部	①负责组织建立公司质量成本管理制度，确定质量成本核算项目； ②协助财务部门建立质量成本核算体系； ③负责质量成本管理制度运行的控制、监督、检查、评价、考核，逐步完善； ④负责公司质量成本的综合分析，定期形成分析报告，上报公司领导；并把分析结果应用于质量改进活动中； ⑤会同财务部、人力资源部组织质量成本管理的培训教育

续表

部门	职责
财务部	①负责建立质量成本核算体系，协同品质保证部制定质量成本管理制度，确定质量成本核算科目； ②组织有关人员识别、核算质量成本数据，收集质量成本数据，并进行统计、核算； ③提供质量成本核算报表及相关经济指标，参与质量成本分析； ④利用会计核算和统计核算体系的基础，将质量成本分析结果纳入相应的管理费用预算、科研生产预算、产品成本预算和固定资产投资预算等，使之成为公司财务预算报告的重要组成部分，并报公司最高管理者审查批准； ⑤负责质量成本核算程序的监督、检查、考核； ⑥会同品质保证部、人力资源部组织质量成本教育培训
各分、子公司品质处	①负责所辖单位质量成本管理制度运行的控制、监督、检查、评价、考核； ②收集和分析质量成本数据，负责所辖单位质量成本的综合分析； ③根据质量成本分析的结果制定质量成本的控制、纠正和预防措施，应用于质量改进活动中并跟踪，持续改进
各生产单位和职能部门	①提供相关的质量成本数据，按期上报； ②按质量成本管理核算体系程序及要求进行质量成本核算，收集和分析质量成本数据，控制和降低内部损失成本和外部损失成本； ③根据质量成本分析的结果制定质量成本的控制、纠正和预防措施，并跟踪，持续改进

3. 内部、外部损失统计流程

根据质量成本的四个部分即预防成本、鉴定成本、内部损失成本和外部损失成本，可以看出内部、外部损失成本对企业质量成本的重要性。内部损失的减少能在产品或服务移交给顾客前就减少企业的质量成本支付，而外部损失的减少是目前行业竞争和市场需求的高要求下必然的质量成本管理目标。及时准确地掌握内部损失和外部损失数据具有重要的意义。因此，在质量成本数据统计时其统计流程对质量成本管理也具有十分重要的作用，由图 2 可以看到重庆 M 摩托企业内部损失统计的流程情况。

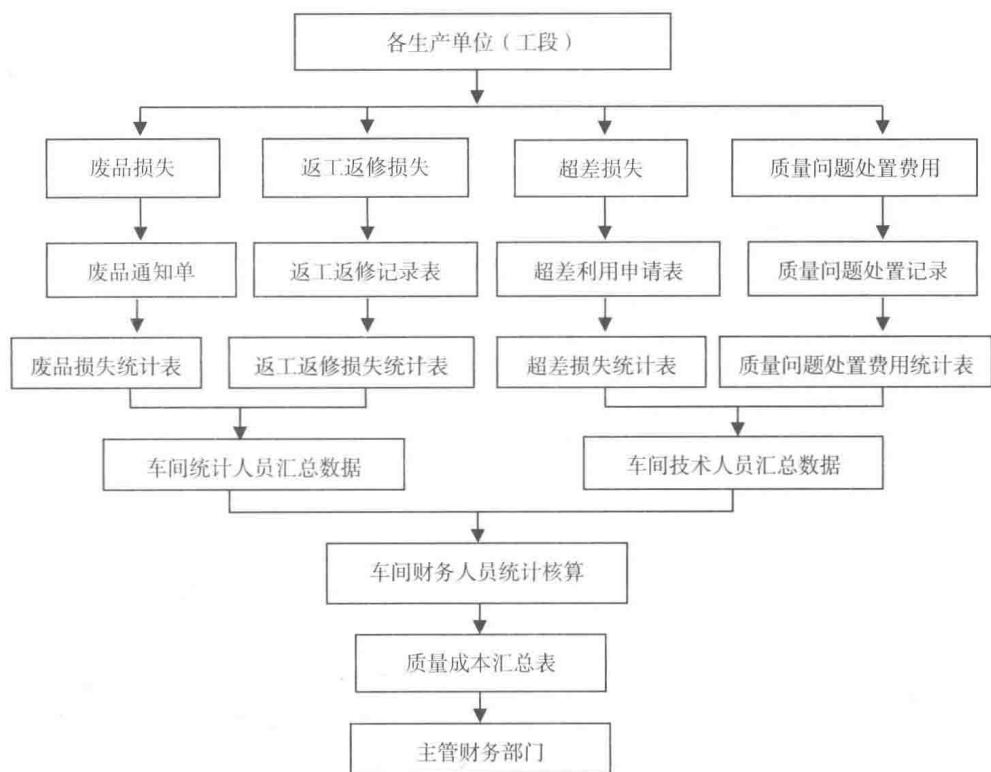


图2 M公司内部损失数据统计流程图

从图2中可以看到，在生产车间统计内部损失时涉及四张关键的质量成本统计表需要填写，包括《废品损失统计表》《返工返修损失统计表》《超差损失统计表》以及《质量问题处置费用统计表》。其中主要为废品损失，该损失是由废品材料总价、耗费燃动料、辅料、人工工资合计构成。该图既说明了M公司内部损失数据统计的过程，也表明M公司质量成本数据的获得相对较科学，数据经过层层复核，并不能由独一部门或是人员取得。该流程也表明了财务部是负责质量成本核算的主要部门，但最终要上报质量品质部进行质量成本的综合分析。

重庆M摩托企业在国内外市场都占有一定份额，近年来外贸市场对于摩托车行业的发展有着巨大的推动作用，占领国外市场有利于开发新的盈利项目，弥补国内市场的萧条，因此M摩托企业在对外部损失进行统计时区分了内贸外部质量损失统计与外贸外部质量损失统计，内贸与外贸统计分开更有利于企业分析不同市场需求与质量、服务品质的损失情况，该损失的具体统计流程如图3和图4所示。



图 3 M 公司内贸外部质量损失统计图

从图 3 可以看到，重庆 M 摩托企业在对内贸质量损失核定时首先需要
对销售公司的技术服务部产品或服务的质量损失情况进行鉴定，属实的质量
成本损失根据实际情况分类汇总上报销售公司的财务部；财务部获得损失
情况后还需对质量损失费用进行核算，再上报给公司财务部。这样的流程既
有质量技术服务部门的专业技术方面的核准，也有中间销售公司财务室的核
对，保证了数据在技术与财务方面的双重合理性，形成了相互监督。

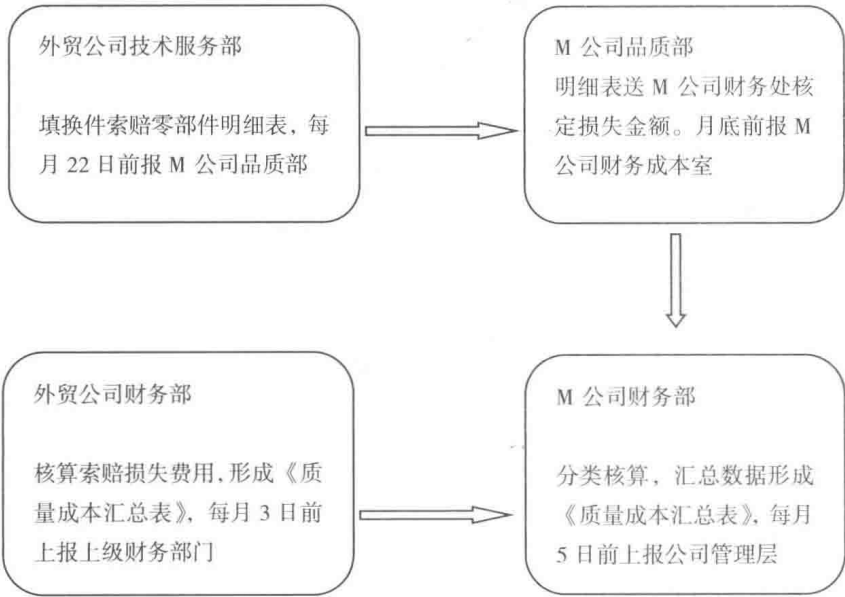


图 4 M 公司外贸外部质量损失统计图

如图 4 所示，M 公司的外贸部统计外部质量损失时流程相对于内贸公司
有所不同，外贸质量或服务产生问题时外贸公司技术服务部负责将情况汇报
M 公司品质部，由品质部核定损失金额。外贸公司对质量损失的技术核对与

内贸相比更加严格，也说明了企业对外贸市场产品质量与服务的关注。质量成本数据的可信度也因为流程的严格控制而提高。

4. 公司质量成本核算体系

重庆 M 摩托企业的质量成本核算体系是纳入会计核算体系，实行财务部、车间分级核算的，其中车间对产品、零部件进行核算，财务部对产品系列进行质量成本核算。由公司财务部统一设置质量成本科目和质量成本核算项目，对质量成本总额进行核算，车间对其制造成本中质量成本按会计核算办法分配到具体产品中，如图 5 所示是 M 企业质量成本核算的组织结构图。

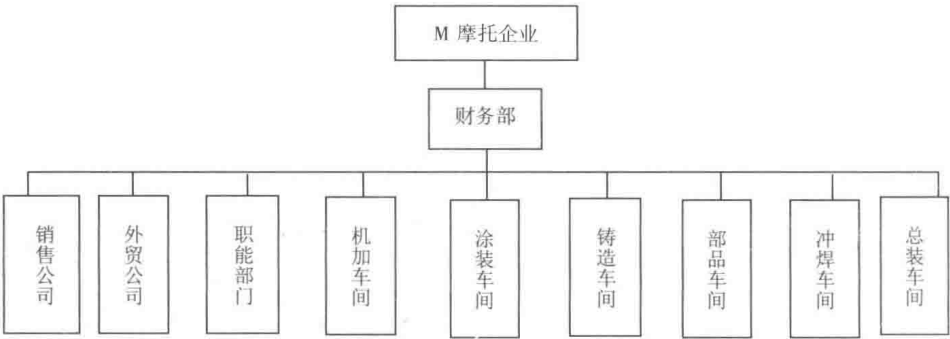


图 5 M 企业质量成本核算组织结构

重庆 M 摩托企业设置的质量成本科目主要为：一级科目为质量成本；二级科目为预防成本、鉴定成本、内部损失、外部损失；在二级科目的下面设有三级科目，科目设置详细。M 公司的质量成本核算期为：按月、季度、年度进行核算。而在质量成本开支的管理上，也有明确的范围，如因质量成本管理、开发和改进而消耗的物资；质量管理人员的工资及福利；与质量有关的部门的办公劳务费；因产品质量不合格、用户不满意造成的费用；与质量相关的奖励、培训等，这些都属于公司核算质量成本的范围。重庆 M 摩托企业质量成本的分类具体如表 2 所示：

表 2 重庆 M 摩托企业质量成本分类	
质量成本划分	概念
预防成本	预防产品不能达到满意的质量企业所支付的费用。如：设计质量控制费、采购质量控制费、质量改进措施费、质量评审费、质量管理活动费、质量教育和培训费等

续表

质量成本 划分	概念
鉴定成本	为判定产品是否满足企业规定的质量要求，进行试验、检验和检查所支付的费用。如：检验试验费、检验设备维护校准费、检验设备折旧费、检验人员工资及提取的福利费等
内部损失	产品在交付前因未能满足规定的质量要求所造成的损失，称为内部损失成本。如：废品损失、返工 / 返修损失、复验费、外购 / 外协器材损失、停工损失、事故损失及处理费、产品降级损失等
外部损失	产品在交付后因没有达到顾客满意的质量所造成的损失。如：诉讼费、索赔费、退货损失、保修费、降价损失等

5. 公司质量成本数据分析

(1) M 公司质量成本构成情况。通过 M 公司质量成本科目分类可以看出该企业开设了四个二级科目，在对 M 公司质量成本构成现状进行分析时也从这四个部分所占质量总成本的比例进行分析。如表 3 所示，为了对 M 企业的质量成本数据保密，本文对原始数据进行了一定的调整，使用百分比形式展示该公司的质量成本构成情况。

表 3 重庆 M 摩托企业 2012 ~ 2015 年质量成本构成情况

单位：%

年份	预防成本	鉴定成本	内部损失	外部损失	质量总成本
2012	24	34	11	31	100
2013	19	41	16	24	100
2014	5	66	18	11	100
2015	5	61	21	13	100

从表 3 可以看出，2012 ~ 2015 年重庆 M 摩托企业的质量成本内部构成情况发生了较大的变化。其中鉴定成本所占质量总成本的比重持续上升，由 2012 年的 34% 上升到 2015 年的 61%，虽然进一步研究鉴定成本的绝对值发现数额并没有持续增大，而仅仅是比例，但也说明 M 企业的检验标准或步骤较复杂，投入过多鉴定成本。内部损失所占质量总成本的比重相对稳定，控制在 10% ~ 20% 的区间内波动，企业在交付产品前未能达到质量标准的

损失较少，再进一步调研企业发现，重庆 M 摩托企业成熟车型的成车下线一次交验合格率已经达到了 88% 以上，并且每年都在不断地提高。在表 3 中看到外部损失所占质量总成本的比重大体呈下降趋势，由 2012 年的 31% 下降到 2015 年的 13%。其原因是企业在市场监督、部门监管、企业自身质量管理目标的导向下，坚持以顾客为中心，提高产品质量，在顾客满意度方面做了大量的工作，从而减少了诉讼费、索赔费等外部损失费用，并且鉴定成本的增加也有助于外部损失的降低，大量的鉴定成本投入产生了明显的效果。此外，通过该表可以发现，重庆 M 摩托企业多年来预防成本科目的比例逐年减少，着实令人奇怪。在与管理者的交谈中了解到，2012 年企业投入了质量改进项目，因此 2012 年当年的预防成本付出较大。而后几年企业虽然也有对质量教育、质量培训、质量评审等付出引起重视，但并没有着力提高预防成本，更多的是针对产品质量检验的投入。预防成本的投入也将是 M 企业今后质量成本管理工作需要进一步考虑的问题。

根据质量成本特性曲线理论，将 M 摩托企业 2012 ~ 2015 年的质量成本构成情况绘制在曲线上，并利用朱兰划分的区间理论进行分析，如图 6 所示：

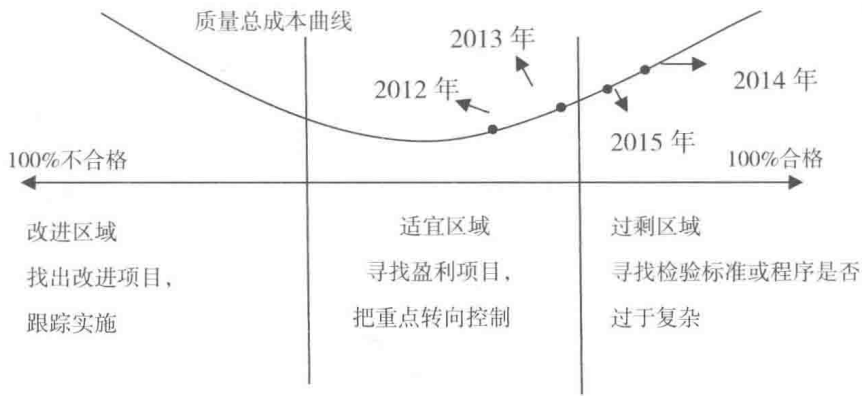


图 6 M 公司 2012 ~ 2015 年质量成本特性曲线

由图 6 可以看出，M 摩托企业在 2012 ~ 2015 年中的质量成本管理情况，其中 2012 年和 2013 年企业的质量成本处于适宜区域。而 2014 年企业的鉴定成本比例突然增加，内部损失和外部损失总和的比例迅速减少，导致企业的质量成本直接落入了过剩区域，可以看到企业在 2013 年时受市场环境影