

一、建立质量会计学的背景分析

(一) 我国质量经济效益差的现实，呼唤着理论界能提供一种把质量与经济有机地、现实地结合起来的工具

从我国目前的质量经济状况看，生产、建设、流通领域普遍存在着质量差、品种少、效益下降的现象，致使许多企业成本上升，亏损增加。质量差、效益低已成为我国工业发展的致命弱点。据统计，我国目前产品质量国家监督检查的合格率水平比 1991 年大幅度下降，现在是稳定在一个低水平上，约有 30% 的产品检查不合格，市场抽查商品合格率约为 55%，与工业发达国家 98% 的产品合格率相差甚远。我国企业中每年因产品不良造成的经济损失超过 2000 亿元。从能耗看，目前我国单位产品能耗比发达国家 70 年代末、80 年代初的水平高 30—90%，单位国民生产总值的能耗是日本的 6 倍，美国的 3 倍，韩国的 4.5 倍；从产品结构和新产品开发来看，根据大中型企业的调查估算，在国内市场上畅销的产品占 58.8%，在国际市场上畅销的占 51%，但真正具有竞争力的只有 25%；我国每年开发近 6 万项新产品，可达到国际水平的只有 3.5%。这是导致我国企业库存增加，工业产品销售率下降，亏损增加，资产负债率提高的症结所在。当然，造成上述困难的原因是多方面的，有企业外部环境方面的，也有企业内部管理方面的；有历史的，也有现实的；有客观方面的，也有主观方面的。因此，解决这些问题也需要从

多方面着手，但至关重要的是要先从企业内部管理和主观上去找原因、挖潜力，在现实中找出路。开展质量经济核算，加强质量会计管理，正是企业内部挖掘管理潜力的最有力、最直接的措施。

（二）传统质量管理的缺陷

世界上经济发达国家的企业管理大致经历了三个阶段：

1. 从本世纪初至 40 年代的检验质量管理阶段。

在这一阶段，由于大机器生产的发展，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发生，降低成本，开始从生产工人中分离出一部分专门从事质量检验，挑选废次品，逐步形成了以检验为主要内容的质量管理。

2. 40 年代至 50 年代的统计质量管理阶段。

二次大战期间，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、费财，又不完全可靠，有鉴于此，美国贝尔电话公司工程师休哈特等人率先开展了“抽检试验”和预防废品的研究，应用概率论和数理统计原理，进行事前、事中控制的质量检验，从而逐步进入了统计质量管理新阶段。

3. 60 年代至今的全面质量管理（TQC）阶段。

从 60 年代初开始，科学技术得到了迅速的发展，并及时应用于企业生产，人在企业生产和管理中的作用日益突出，最终产品质量的形成已成为企业全员、全面、全过程协调一致、共同努力的结果。但由于统计质量管理只注重数理统计和控制技术，忽视了企业员工的广泛参与，使统计质量管理成了专家式的管理，这与当时要求大幅度、全面提高产品质量的呼声不相适应。在这

样的情况下，美国的费根堡姆和 J·M·朱兰等著名质量管理专家先后提出了全面质量管理理论，强调质量管理是全员、全面、全过程的管理，产品质量是适用性质量，即产品质量是功能性质量、经济性质量和服务性质量的统一体，并首次提出了“质量成本”的概念，企图通过对“废次品损失”这座“矿中黄金”的开采，来实现质量与成本的最佳结合。但由于质量成本理论自身的局限性（第四部分将作详细论述），它未能发挥作为价值管理手段应有的作用，也未能引起企业管理当局普遍的、高度的重视，产品的功能质量和经济质量的脱节依然是全面质量管理亟待解决的问题。

通过对质量管理发展历史的简要考察可以看出：以统计思想和方法为中心，以行政方法和工程技术方法为手段，构成了质量管理的三个发展阶段的核心内容，它忽视了质量管理的经济属性，忽视了会计质量管理及其他方面，忽视了用企业通用的货币语言，即价值手段来参与质量管理活动，致使未能对因质量管理引起的质量费用、质量成本、质量收入、质量收益作出及时、全面、精确的反映和控制，未能把质量管理活动与物质利益紧密地挂起钩来，也未能使质量责任制货币化、细分化，致使质量管理失去了应有的价值基础和经济效益保证。无怪乎日本质量管理专家千住镇雄、水野纪一说，日本的质量管理“也做了不少徒劳的事情，或者碰壁，或者没有取得预期的效果”。认为“最大的原因就在于对质量管理的经济性缺乏研究”，并说“这种情况是现在质量管理的致命缺陷”。* 因此，从宏观和微观角度加强对质量管理的经济核算和控制，重视会计质量管理，是优化产品质量，提高经济效益，深化全面质量管理的关键所在。

* 〔日〕千住镇雄，水野纪一著《质量管理的经济核算》，高凤林译，杨文士审，中国农业机械出版社 1982 年版，序言第三页。

(三) 现代化大生产的发展对产品成本的管理工作提出了更高的要求

1. 实施全过程管理。

即在生产经营全过程中对成本形成的所有阶段和环节进行成本费用管理。

2. 分职能管理。

根据企业中不同职能核算所发生的费用，并据以进行控制，是成本管理发展的必然趋势。

3. 预防性管理。

企业为实现目标成本或达到降低成本的目标，都要有计划地通过编制预算进行控制，事先预防可能发生的浪费和损失，以实现规定目标。

产品质量的形成是企业生产经营活动全过程起作用的结果，质量费用、质量成本、质量收入是质量管理职能活动的经济表现。对质量成本进行核算和控制，扩大了成本管理的职能和作用，使成本管理发展到了一个新阶段。

(四) 传统质量成本理论无法满足全面质量管理的需要

世界上最早运用质量成本的企业是美国的通用电气公司，负责设计该公司质量成本体系的就是著名质量管理专家 A·V·菲根堡姆。本世纪 50 年代初期，他为通用电气公司设计了一个质量成本报告体系，即以美元为计算单位，把因质量预防和鉴定活动所发生的费用与产品质量不符合要求所引起的损失放在一起考虑，向公司最高当局提供有关质量问题影响企业经济效益的资料，并有针对性地提出质量改进建议、质量改进方案和这些建议、方案的经济重要性，以引起领导层对质量工作的重视，便于

领导正确决策。

J·M·朱兰博士在 1951 年出版的《质量控制手册》中首次提出了“矿中黄金”这一概念，并作了详细阐述。他认为“矿中黄金”指的是“质量上可免成本的总额”。它的内在含义就是在次品上发生的成本等于一座金矿，可以对它进行有利可图的开采。并以此为基础，建立起包括四大类二十二小类的质量成本项目体系。我国目前进行质量成本核算的企业，绝大部分是参照朱兰博士提出的模式来构建质量成本项目体系的，且“矿中黄金”这一概念已被理论界和企业界广泛接受和应用。

由此可见，核算质量成本的原始目的，是希冀通过废次品损失这座“金矿”的开采，使投入的资金得到较优厚的报酬。质量成本理论从诞生时起，其全部内容就是围绕着以最少的质量资金投入，以消灭尽可能多的废次品损失这一核心思想展开的。但质量资金运动作为一个完整的过程，应包括质量费用投入和质量收益产出两部分。但是，以 J·M·朱兰博士提出的质量成本概念为基础建立的质量成本体系，能体现质量收益的仅包括因预防和鉴定费用的投入而减少的故障成本损失，很多由于质量资金投入而带来的效益如优质广销收入、提级提价收入等未能得到反映，这就不能真实地揭示质量费用——效益之间的内在关系，从而使质量决策失去真实的、全面的经济依据。事实上，收益对企业经济的影响往往甚于成本，管理当局对有益于或有损于企业收益的迹象总是极为敏感的。因此，全面、系统、准确地反映质量活动对企业收益的影响，是取得管理当局支持的关键。为此，会计部门首先必须提供的信息是：（1）质量工程的盈利及其组成情况——主要表现为创造有利的现金流动或现金净流量的能力；（2）质量工程在继续经营条件下的盈利能力和对未来盈利的预测。而要提供这两方面的信息，传统质量成本理论显然是无法实现的。因

此，质量成本只有从现有的禁锢中解脱出来，发展成为质量会计，才能真正成为全面质量管理的得力工具。

（五）21 世纪将是质量世纪

当今，整个世界经济的发展趋势是由数量型经济向质量型经济转变。一个国家产品质量的高低，拥有名牌产品的多少，不仅反映了这个国家的综合国力和经济发展水平，而且象征着这个国家民族的精神和形象，显示着这个国家在国际社会中的地位。因此，加强质量管理，坚持“质量立国”战略，不仅是一个经济问题，而且还是一个政治问题。

在 1994 年美国质协年会上，J·M·朱兰博士预言，即将来临的 21 世纪是质量世纪。在 21 世纪的经济大战中，质量将成为和平地占领市场最有力的武器，成为国家富强与社会发展的强大驱动力。朱兰博士指出：在未来的质量世纪，必须在质量管理方面做一些革命性变革，以追求世界级质量。这些变革有：（1）管理层必须接受质量管理的教育培训；（2）高层经营者必须亲自负责质量管理；（3）经营计划中必须有质量目标；（4）质量管理必须象生产管理一样；（5）必须坚持每年开展质量改进；（6）高层经营者必须采取新措施，能够在用户满意、质量竞争、生产过程、质量成本方面不断取得进展；（7）员工必须接受培训和必要的授权，使他们能够广泛参与制订工作计划和改进质量；（8）必须改革奖励体系，充分考虑质量的内容和责任。*

作为高层经营者必须采取的新措施之一，开展质量成本核算，加强会计质量管理是中国质量管理走向 21 世纪的重要举措，它有助于提高和扩大中国产品在未来国际市场上的占有度。

* 中国质量管理协会：《国际质量管理发展动态》、《中外管理》1995 年第 8 期。

二、建立质量会计学的基本条件

任何一门新学科的诞生都需要有一定的理论基础和实践基础。质量会计学作为一门实用性很强的边缘学科，它的形成和发展同样需要具备相应的条件。

（一）建立质量会计学的理论基础

1. 建立质量会计学的理论前提。

商品是使用价值和价值的统一体。使用价值运动与价值运动作为市场经济条件下企业主体范围内再生产活动的两大方面，从来就是相互依存、密不可分的。价值运动如果抽象掉货币形式，实际上就是使用价值运动。同样，在每个企业主体内部，每个价值量的管理主体往往同时也是使用价值量的管理主体。在实际工作中，尽管可以根据使用价值和价值的不同性质和管理要求，在比较高的层次上对其进行相对的分工管理，但随着管理空间的缩小，即越往基层，使用价值管理与价值管理就越趋于统一。特别是随着科学技术的进步，社会的发展，各种管理学科的交叉融合的趋势将日益明显。而商品的使用价值作为价值的物质承担者，在商品经济高度发达的今天，一般总是通过商品质量的适用性得到综合反映。因此，使用价值和价值的内在统一，形成过程的统一，实际上就成了质量与价值，一定量的品质与相应的成本费用消耗的统一。也就是说，一定量的成本费用耗费，只有通过实现一定质量的产品，取得理想的质量收入，才能从实现的质量收入

中得到补偿。一旦离开一定的质量标准,成本的补偿也就无从谈起,再生产也就无法正常进行。同样,一定的质量如果没有相应的成本标准和收入标准作基础,也不能产出理想的质量收入和质量效益。可见,质量与成本、质量与收入、质量与价值是相互联系、相互促进又相互对立的两方面。质量会计学正是要从这辩证的矛盾中找出规律性的东西,寻求在允许的成本最低值或收入最大值的条件下的质量临界点,为全面质量管理和全面财务会计管理服务。这是质量会计学赖以存在的理论前提。

2. 财务会计理论的推动作用。

财务会计凭借其特有的方法体系,以及在企业核算中的突出地位,加上不断吸收和消化新的理论和方法,使其逐步冲破传统会计仅研究产品价值的局限,而重视研究产品的使用价值,从而使会计成为一门实用性很强的开放的经济学科,成为企业经营管理最重要的手段。财务会计理论的丰富和发展,为质量会计学的建立提供了可资借鉴的参照系。

第一,会计信息具有在市场经济条件下最充分、最广泛的综合性。它是以货币为主要计量尺度,是了解企业财务状况、生产成本耗费和经营成果最全面、最综合的经济信息,它从质和量两个方面恰当地反映了企业资金运动的全过程。因此,在企业微观经济系统乃至宏观经济系统中处于支配和主导地位,这是包括统计信息在内的企业其他信息所不及的。

第二,会计信息系统具有完整的信息收集系统,具体地说:
(1) 从厂部到车间、班组都建立了相应的会计机构,配备了专职或兼职的会计管理人员;
(2) 会计拥有一整套独特的信息收集、处理系统,可以根据全面质量管理的需要,利用一套业已成熟的、科学的、规范的方法体系,生产出不同内容、不同形式的信息;
(3) 会计信息具有连续性的特征,即一方面,会计信息的收

集、加工、整理、传递是个连续不断的过程；另一方面，会计信息除了描述和反映已经发生的信息外，随着管理会计的日益发展以及其他科学管理手段在会计中的广泛运用，预测未来的经济信息及发展态势已成为会计信息系统的重要内容。

第三，会计信息是企业中涉及面最大、应用最广、员工特别是经营管理者最为关心的信息，它几乎遍及企业的每个领域、每个方面。企业全体员工在某种程度上都是会计信息收集和处理系统的参与者，都在一定程度和范围内关心和利用会计信息。因此，它具有最广泛的群众基础，容易被广大职工理解和接受。这正是全面质量管理所企求的，也是质量管理与会计管理得以科学结合并最终形成质量会计学的重要基础。

3. 质量成本理论的丰富和发展，在实践中的逐步推广，以及质量收入概念的形成和发展，为质量会计学的建立奠定了直接的理论和实践基础。

自本世纪 50 年代美国著名质量专家菲根堡姆首次提出和运用质量成本理论以来，世界上许多著名的质量管理专家如美国的艾利森、丹尼尔·M·伦德瓦尔，瑞典的桑德霍姆，日本的相羽弘一、市川龙三氏，法国的让·马丽·戈格等相继对质量成本理论进行了论述。特别是 J·M·朱兰博士在“矿中黄金”概念的基础上，较详细地阐述了质量成本的内涵、性质、特点、内容及其构成，形成了一套较为规范的由预防成本、鉴定成本、内部故障成本、外部故障成本这四大类二十二小类组成的标准化质量成本核心项目，并进而对质量成本的收集、归属、计算、分析、控制、优化、报告作了系统的阐述，从而为质量成本理论的建立和发展奠定了基础。由于质量成本理论源于实践，应用于实践，具有较强的操作性和针对性，因而被越来越多的国家所理解、接受、推广和运用。

我国是 1979 年引进这一理论的，先后在哈尔滨齿轮厂、上棉十七厂、原兵器工业部所属一些企业试点，发展至今，已被越来越多的企业认识和运用。同时，中国政府有关部门和行业协会对此也十分重视。1984 年，中国质量管理协会成立了质量经济分析研究委员会，着手研究质量成本管理的有关理论，并有计划地开展试点工作。国家技术监督局还专门制定了《质量成本管理导则》作为国家标准，用于指导质量成本实践。尽管由于受当时财会制度和成本核算方法所限，加上质量成本理论自身的缺陷，给这项工作的推广带来了一定的困难，但不少试点企业的财会部门和质管部门紧密配合，初步探索出了一条适合我国国情的质量成本核算体系，这对推动和倡导我国质量成本管理深入发展有着重要的作用。

但如前所述，质量成本理论从诞生的时候起就存在着一个明显的缺陷，即只反映和核算质量资金与质量费用的投入、损失和节约，未能系统地、全面地反映因质量资金的投入而带来的质量收入，从而未能真实地揭示出质量费用——效益之间的内在联系，致使质量决策失去全面、真实的经济依据。正是基于这样的认识，我国一些学者提出了质量收入的概念，对质量收入的内涵、包括的内容及结构进行了开拓性的探索，并把它与质量成本结合起来研究，从而最终形成了较为完整的质量会计学体系。可见，质量会计学是在吸收了质量成本理论的有益成份，剔除其不足部分，充实了质量收入这一新内容而发展起来的。

(二) 企业全面质量管理的内在需要是会计学产生的直接动因

1. 利用会计手段，加强质量经济核算，提高质量和效益已成为现代企业管理特别是全面质量管理的核心。

江泽民总书记 1994 年在中央经济工作会议上指出：“今后经济建设必须把提高质量和效益放在十分突出的位置，并把这方面进步的大小作为评价和考核各部门各地区各企业经济工作和经营好坏的首要标准。从明年起全国上下都要用很大的注意力作好提高经济增长质量和效益这篇大文章，促进整个经济的良性循环。”同年他在视察天津时再次强调企业管理的问题，他说：“加强科学管理是企业固本治本的大计，再困难的企业，只要改革管理，也可挖出很多潜力来，向管理要效益。”并明确指出：“生产管理、经营管理、质量管理、成本管理、技术设备管理、队伍管理等，都要精益求精，一丝不苟地搞好。”但长期以来，在我国的企业管理中，质量管理与会计管理是相互脱节、甚至相互对立的。质量管理部门和技术管理部门的人员缺乏经济观念，只顾考虑质量技术特征，而不统盘考虑相关的成本、收入等经济因素；会计人员因缺乏必要的质量技术知识，也不会主动地从成本收入的角度去分析、研究每一项质量改进项目，更不会主动地提出自己的质量改进计划。由于技术与经济的脱节，质量与成本收入的分离，使双方缺乏共同的基础和语言，彼此的积极性都受到了限制。开展质量会计管理，把质量与经济、使用价值与价值结合起来研究，有利于弥补以前存在的裂缝，调动各方面的积极性，共同为企业提高质量和效益而协调工作。

2. 质量成本、质量收入占企业成本、收入的比重日益增长，迫使企业当局下决心核算并降低质量成本，拓宽质量收入来源，寻求质量与经济、质量与效益的最佳结合。

随着现代科学技术的迅猛发展，伴随着能源、原材料等非再生资源的相对枯竭和生产活动对生态环境破坏的加剧，社会对产品固有的属性即性能、寿命、可靠性、安全性、维修性等方面提出了更高的要求，企业为提高质量而投入的费用日益增加。其

次，随着市场竞争的加剧，新产品开发已成为企业质量管理的核心环节，不断研制和开发新产品已成为企业提高市场占有率，扩大销售收入的主要手段，为此，企业必须花费大量研制开发费用。在这方面日本企业最为典型，日立公司 1990 年的科研费达 1630 亿日元，而固定资产投资只有 1206 亿日元，象这样科研费用超过固定资产投资的企业还有东芝、索尼、富士通、三菱电机等，而这些巨额科研经费中很大部分属于质量成本范畴。同时，不断开发的新产品也为企业提高市场占有率，增加销售收入，增加收益奠定了基础。在日本，一个企业拿不出像样的新产品，这个企业的市场占有率就会下降，几年没有新产品，企业就会倒闭。由于质量投入、质量产出在企业中的地位日益重要，促使管理当局借助会计手段来实现质量与成本、收入的最佳结合。

3. 满足企业内部运用货币语言说明质量问题的本能需要。

无论是企业管理者还是一般职工，对用货币语言表示的各种质量管理活动及其结果总是特别敏感。质量会计正是从人们的这一习惯心理出发，利用货币语言来解释质量管理的全过程及其结果，使企业员工通过质量会计这面价值镜子，了解和掌握自身质量管理活动的经济效果，增强其经济责任感和能动的创造力，克服了因采用物的语言而带来的缺陷和障碍，从而深得企业上下的青睐。

4. 质量资金投入的多少，质量成本管理的好坏，质量收入的多少，一定程度上反映了企业质量生产、质量管理水平的高低，及企业对质量的重视程度。

协作单位和消费者将越来越重视对质量成本、质量收入的研究，并把它作为选择协作单位和选购商品的重要依据。特别是对外贸企业来说，国际上在合同环境下，由于质量保证的需要，顾客经常提出特殊和附加的质量保证要求，供方企业必须证明和验

证其质量保证能力，并向顾客提供客观依据，对这些证明和验证活动所发生的费用必须进行单独核算。这样，一方面可以用货币语言证明其质量保证能力，另一方面也可以按照国际惯例，把它增加到销售价格中去，避免在国际和国内贸易中吃亏。

（三）开展质量会计管理的外部环境

质量会计作为一门新兴的专项会计，要想在企业全面质量管理中发挥重要作用，单凭企业的内在需求是不够的，还必须营造良好的外部环境。它是保证质量会计管理能全面、有效、持续地开展下去而必须具备的外部条件，是质量会计管理赖以存在和发展的外在因素，它需要通过政府、社会、市场、企业的共同努力来促成其发育和完善。那么，有效开展质量会计管理需要哪些外部条件呢？

1. 全面推行优质优价、按质论价政策，建立起完整的质量价格体系。

马克思认为，使用价值是价值的物质承担者，在一定条件下，较大的使用价值承担较多的价值量，较小的使用价值承担较小的价值量。而商品的使用价值可以通过商品质量的适用性得到综合反映。因此，从逻辑上可以推断出：具有较高品质的商品承担着较多的价值量，也就是说，由于生产优质产品需要较高的生产技术水平，劳动强度和熟练程度也较高，导致其个别劳动耗费上升，必须折合为高水平的社会必要劳动耗费，从而表现出较高的质量价格。反之，质量低的商品，由于同样的理由，表现出较低的质量价格。坚持优质优价、按质论价的原则，是促使企业推行全面质量会计管理的首要前提条件。只有保证优质、优价、多收入，企业才会从自身的经济利益出发，能动地寻求质一本一量一利之间的最佳结合区，主动地寻找质量会计理论的帮助。如果

优质得不到优价，多投入得不到更多的收入，质量成本管理就会失去存在的经济基础。

2. 打破地区、部门、行业封锁，保证优质产品能自由流通。

在市场经济条件下，竞争的必然结果是优质产品战胜劣质产品而处于市场的领导地位，导致必要的企业兼并和企业破产，并由此而形成以优质产品为龙头的各种形式的企业联合体，给轴心企业带来优质广销收入、联营收入和质量商誉收入等质量收入，使企业的质量费用投入因销售量的扩大、质量信誉的提高而得到最大限度的补偿。

据联合国工业计划署的调查表明，优质名牌产品在整个产品品牌中所占比例不足 3%，但优质名牌产品的市场占有率高达 40% 以上，销售额占一半左右。进入 90 年代以来，名牌产品将构成对世界经济的新的垄断。美国广告专家拉里·莱特在谈到未来三十年的产品行销时也说：“未来的行销是品牌的战争——品牌互竞长短的竞争。商界与投资者将认清品牌才是公司最珍贵的资产。这种认识极为重要，因为将来拥有市场比拥有工厂更重要，而唯一拥有市场的途径是拥有有市场优势的品牌。”但是，这一切都是以市场没有封锁为前提的。如果优质产品因地区、部门、行业的封锁而不能自由流通，优质产品不能提高其市场占有率，那么，质一本一量一利的内在规律就会被打破，生产优质产品的企业将因大量的质量投资得不到正常的收益补偿而失去精益求精的动力，生产劣质产品的企业也因其销售得到保护而放弃对质量、成本、收入的探索、追求，从而阻碍质量会计管理的健康发展。

3. 彻底纠正产品销售领域中的不正之风，坚决杜绝优质产品受冷遇，劣质产品受青睐的反常现象

优胜劣汰是市场竞争的客观规律，以最少的质量资金投入生

产出市场需要的适用性产品，是全面质量会计管理追求的目标。企业借助于全面质量会计管理的有效帮助，可以优质低价赢得市场竞销的优势，为企业带来理想的经济效益。但是，如果优质低价带不来销售的优势，全面质量会计管理就会失去奋斗的目标，企业就会把注意力从质量转移到其他方面，从而阻碍 TQC 的正常发展。当前，由于多种原因的综合作用，我国还没有完全形成以质量为轴心的销售市场，优质低价还没有完全成为促成买卖成功的决定性因素，各种违背经济规律的非正常因素还在一定时期、一定范围内左右着商品交易，这些都在很大程度上扰乱了企业全面质量会计管理的正常开展。

4. 党和国家的政策、法律保障。

政府的推动和支持，是全面质量会计管理得以健康发展的关键。日本的质量管理之所以能取得今天的成就，主要应归功于政府“质量立国”政策的正确引导。1951年，日本设立了国家奖——戴明奖，用于表彰全国推行全面质量管理成绩显著的企业，并介绍推广这些企业的好经验。1962年11月，又开始了全国范围内的质量月活动。美国借鉴日本政府在推动全面质量管理方面的经验，在1984年10月由当时的里根总统签署命令开展了全国质量月活动，1988年建立了“波多里奇奖”——国家质量管理奖，每年由总统亲自颁发。这些政府行为无疑对日美两国的质量管理活动起着极大的推动作用。

中国共产党在十三大报告中把提高质量、降低成本作为实现第二步奋斗目标的基本战略要求来强调，中国政府也制定和推行了一系列的质量政策、法规：如设立国家级质量管理奖，定期评选国家级优质产品；开展“全国质量月”、“质量万里行”活动；制定了专门的《产品质量法》、《商标法》、《专利法》、《著作权法》、《广告法》、《反不正当竞争法》、《消费者权益保护法》、《对

外贸法》等一系列有利于促进企业踏踏实实地开展质量管理的法律。今后，中国政府应在以下几个方面作出更大的努力，以便为会计有效参与全面质量管理营造更好的、更直接的外部环境：

(1) 规范政府的质量评优活动，全面推行优质优价，按质论价政策。对优质企业、优质产品的评定必须严格把关，并把质量成本、质量收入指标纳入评优标准之列，避免因太滥、太广而失去激励作用。同时，坚决废除荣誉称号的终身制，对定期评审不合格的产品，应撤销其称号，禁止其继续使用。(2) 扩大质量否决权的实施范围，逐步建立起以质量为中心，以品质高低为权数的产量、产值计算体系，以避免因质量不符合要求造成的产量、产值损失。(3) 建立起多层次、多渠道的质量检测网络，定期公布检测结果，以便消费市场的监督。(4) 给优质短线产品，在资金、原材料、投资、出口等方面以更大的自主权。例如，允许这些企业发行股票、债券集资，允许以兼并、横向联合的方式扩大生产规模；政府在资金贷款、技术装备供应等方面予以一定的优惠；而对劣质产品则进行严厉制裁，并以法律形式固定下来。(5) 把质量成本列入考核企业成本计划完成情况的指标之内，并作为评定企业升级的主要经济依据之一，硬性规定企业必须提供质量成本以及利用质量成本的资料，促使企业的全面质量管理立足于经济的基础上。(6) 对于政府投资的项目，承建单位在编制成本费用预算时，必须单独列示质量成本，并及时报送其预算的执行情况。政府通过采取这些措施，给企业造成外在的动力和压力。

5. 消费者经济观点的形成，消费市场的形成，及消费保护主义的伸张。

生产企业与消费市场是对立统一的两个方面，消费市场的发育和完善，意味着以生产企业为轴心的产销关系转变为以用户为

轴心的产销关系。目前，在我国的产销关系中，生产企业仍掌握着主动权，消费者特别是生活消费者对绝大多数的产品质量特性并不能直接感知，对产品的技术特征的确切说明弄不懂，对产品在使用寿命期中需要开支的成本费用没有作系统的分析研究，对产品质量的经济性认识不足。即使在使用过程中完全因产品质量问题而发生故障性损失，也因没有形成完整的买方索赔条件和索赔意识，消费者只好自己认倒霉，不敢行使正当的买方权利。这就大大助长了生产企业盲目追求产量、产值，忽视甚至无视质量、成本的倾向，削弱了全面质量会计管理的吸引力。但是，随着市场经济的发展，用户鉴别水平的提高，消费者经济观点的形成，国家保护消费者权益的有关法律的日益完善，以及各级消费者协会更加有效地开展工作，各种消费保护力量相互协作和支持，将形成强大的消费保护阵营。在这种情况下，生产企业只有凭借自身的质量经济优势，才能得到消费市场的认可，从而迫使企业在质量、成本上下功夫，推动质量会计管理的发展。

6. 新闻媒介的广泛宣传和支 持。

随着新闻媒介灵敏度、传播速度的提高，以及新闻媒介涉及的内容和影响范围的扩大，社会舆论逐渐成为影响国家经济生活和人民日常生活的重要力量。一个优质产品，凭借着企业持续的优质管理和新闻媒介的宣传和支持，可以保持市场竞销的持续领先，从外部促使企业为保持优质称号而努力；另一方面，一个优质产品因偶然几起质量事故，可能只会在相关的区域内影响其销售额，但一经新闻媒介的传播，就可能失去整个市场优势，导致长久建立起来的质量信誉的崩溃。同样的道理，一件因质量事故而引起的索赔案件的胜诉，一经公开宣判和宣传，就会广泛吸引遭受类似损失的消费者的注意力，唤醒他们的索赔意识。由于新闻媒介拥有对企业生产经营活动进行间接干预的强大的反作用