

战略导向的物流成本管理影响因素与实施

张琦 张欣怡

2013-05-22 14:42:00

来源: 《中国流通经济》2012年11期

【内容提要】 战略导向的物流成本管理是当前学术界与实业界研究探讨的热点之一。企业通过整合从供应采购到满足终端客户需求整个流程中的各种活动, 实现最低的整体运作成本。探索物流成本管理方法, 对于实现战略导向的物流成本管理理念, 提升企业整体经营绩效意义重大。企业文化要素、成本策略实施要素、流程要素等, 对物流成本管理的高效运行具有重要影响。传统物流成本核算由于对象模糊不清, 对物流服务价值定位意识较差, 成本核算目的不明确, 既不利于企业自身会计核算, 不利于为企业运营管理和流程再造提供正确建议, 无法实现企业科学合理运转, 也不利于外部审计、行业规范的实施。而战略导向的物流成本管理以流程为中心, 以终端需求为中心, 以企业间关系为中心, 是一种战略管理行为, 嵌入于价值链的各个环节, 有助于形成系统化的物流成本管理与考核体系。

【关键词】 物流成本 影响因素 实施案例

【作者简介】 张琦(1964-), 女, 河南省洛阳市人, 北京物资学院经济学院教授, 主要研究方向为国际贸易、对外投资等, 北京 101149; 张欣怡(1985-), 女, 辽宁省大连市人, 北京语言大学国际商学院教师, 财政部财政科学研究所博士生, 主要研究方向为宏观经济与财政政策, 北京 100083

一、引言

物流产业是近几年我国重点发展的战略型新兴产业, 正处于蓬勃发展阶段。而在该阶段, 无论是企业内部的物流管理, 还是专业的物流服务提供企业, 都面临着诸多问题。由于起步晚、管理观念和技术落后, 物流流程管理不健全, 导致我国企业对物流相关收入与费用的处理还比较模糊。战略导向的物流成本管理理念是对传统成本核算中物流成本计量的挑战, 传统的物流成本计量孤立地关注各职能的物流成本, 忽略了对物资采购、库存、产品运输配送等流程系统性成本的协同考察, 而战略导向的物流成本管理将企业运营的各个环节与相关物流活动联系起来进行综合考量。[1]同时, 悖反原则(Trade-off)是物流活动中的典型现象, 物流成本的降低伴随着客户服务水准的降低。另外, 物流的各项活动也存在成本冲突的现象, 如库存成本与订货成本此消彼长。由此可见, 物流成本管理应从系统的视角出发, 以总成本最低为核心, 使整个物流活动系统化, 调整各要素之间的矛盾, 使其有机结合起来, 达到整体成本最低的要求。[2]

二、物流成本的界定

由于物流定义本身涵盖多个层次, 因此物流成本的定义与涵盖的内容也因研究对象与研究层次的不同而有所区别。根据研究层次的不同, 物流可分为微观层次的企业物流、中观层次的产业物流和宏观层次的国民经济物流, 因而物流成本亦可根据以上方式划分为三个层次, 即微观层次的企业物流成本、中观层次的产业物流成本和宏观层次的国民经济物流成本。宏观层次的国民经济物流成本通常从国民经济总量的角度来衡量国民经济中的物流活动总支出; 中观层次的产业物流成本指某一特定产业沿产业链发生的行业物流总费用, 与行业的产业链效率和物流水准有关; 微观层次的企业物流成本是指某一特定企业运营过程中发生的与

物流活动相关的直接和间接的经济消耗或支出。[3]在这一层次上,根据研究对象的不同,又可细分为零售型企业物流成本管理、制造型企业物流成本管理、第三方物流企业物流成本管理等。本文研究的是微观层次的企业物流成本管理,不再作具体企业的分类探讨。

表 1 物流成本的界定

研究层次		研究内容
微观层次物流成本	企业物流成本	指某一特定企业运营过程中发生的与物流活动相关的直接和间接的经济消耗或支出。根据研究对象的不同,又可细分为零售型企业物流成本管理、制造型企业物流成本管理、第三方物流企业物流成本管理等。
中观层次物流成本	产业物流成本	某一特定产业沿产业链发生的行业总物流费用。
宏观层次物流成本	国民经济物流成本	通常从国民经济总量的角度来衡量国民经济中的物流活动总支出。

三、物流成本管理的影响因素

从系统的角度来看,物流活动嵌入于企业运营流程的各个环节,采购过程产生进货物流成本,运营过程产生企业内物流成本,出货过程产生分销物流成本,售后过程产生逆向物流成本,[4]从本质上涵盖了企业价值链的各个环节。高效的物流成本管理有很多影响因素,一些学者深入研究了物流成本管理的制度、方法和控制因素。

一是企业文化要素。企业构建高效物流管理体系,已经成为不易模仿的稀缺资源和竞争优势的来源。另外,准确地核算物流成本将进一步影响物流运作绩效与供应链伙伴关系。从这个意义上讲,科学的物流成本管理体系亦是宝贵的企业知识,在上下游企业之间创造和分享信息,选择并建立系统的与行业和企业特点匹配的所有权成本分析、成本结构分析及目标成本管理等手段,是一种独特、有价值、竞争对手很难模仿的知识资源,[5]而成本管理模型的建立、对模型的理解、向利益相关者进行必要的诠释、不断调整模型使之适应不断变化的商业环境等活动本身,就是一种复杂的工作。[6]可见,现代物流成本管理已经超越了传统的会计性工作,而成为了一种战略管理行为,影响着企业的竞争优势与可持续发展。这种管理行为的推进,无疑是以重视物流管理的企业文化和制度为前提的。

二是成本策略实施要素。物流成本计量模型选择是复杂且专业性较强的工作,需要根据企业和行业特征,选择与之匹配的能够准确衡量企业物流成本的模型和方法,目前精通物流成本核算与管理的人才十分稀缺。[7]现阶段,企业物流成本计量常用的分析方法有所有权成本分析及目标成本管理方法。但是,尽管所有权成本仅提供单个企业物流成本的详细信息,却没有从供应链的视角提供企业间物流成本的相关信息,比如下游客户的购买决策(频率和批量)会影响上游供应商的成本。[8]目标成本分析方法所得出的每个活动成本,虽然源自于市场需求,在一定程度上反映了所发生的物流成本与市场需求的关系,但得出的数据却无法用于改善企业流程,无法用于企业改善成本结构。[9]为弥补上述物流成本测度方法的不足,全面衡量供应商、产品、客户与流程各环节的成本消耗,作业成本法(Activity-based Costing System)得到了广泛应用。[10]、[11]由于我国企业的物流管理尚处于发展初期,适合企业自身的有效的成本计量工具和方法仍然有待探索。影响我国企业物流成本管理的一个重要因素是缺乏科学而系统的物流成本核算工具和体系,能够熟练掌握成本核算与计量的专业人才也比较缺乏,可见物流成本管理也是一种人力资本的表现。

三是流程要素。有效的物流成本管理有赖于信息与流程的整合。[12]改善组织结构并建设跨功能团队,通过流程化的成本分析和管控,能够改善供应的成本,同时可以更好地了解客户的需求并提高客户服务水准。[13]部门间、企业间、企业内有效的交流与沟通,有利于形成物流成本的联合控制与管理,从不同的流程环节获取相应的物流成本信息。同时,企业应通过信息系统来整合信息与数据,改善组织运营流程与供应链绩效。[14]近年来,尽管我国企业在信息系统建设上投入了大量的资源,但并未实现对数据的深度挖掘,没有将信息有效整合到成本管理中。

四、传统物流成本核算存在的问题

在现存的各种会计准则和有关的会计制度中,还没有专门适用于物流企业会计核算的方法,物流成本核算相对于其他行业的成本核算而言还不够精确。国外的企业成本核算科目非常细化,如投资利息费用、借贷成本、经营租赁付款、融资租赁付款等,科目分类具体而清晰,重复计算与模糊界定很少,而我国使用的则是营业费用、管理费用等比较概括的分类,内涵模糊且内容庞杂,不利于企业自身的会计核算,不利于为企业运营管理和流程再造提供正确建议,无法实现企业科学合理运转,对外部审计、行业规范的实施也造成了诸多不便。

1. 成本核算对象模糊不清

在种类众多的物流成本核算中，第三方物流成本核算具有一定难度。首先，第三方物流企业是专业的物流服务提供商，无形产品是第三方物流企业交易的对象。在这一过程中，物流企业投入大量的资金用于设备、仓储、专业人才等，企业通过整合内外部资源，形成了一个服务链，然而这一过程中的不确定性与不易定价性，严重影响到了成本核算和成本控制，导致各类服务价格与实际不符。除此之外，按照物流的单个职能划分来核算物流成本也存在问题，这是因为实际流程中存在功能整合的现象。生产制造企业的成本明细通常包括直接费用(材料和人工费用)、间接费用、营销和销售环节产生的费用(如销售员的薪水和佣金、促销广告费用、售后服务支出等)及管理费用。与制造企业相比，物流企业有形的直接材料费用和人工费用占总成本的比重较小，占总成本比重较大的间接费用核算显得尤为重要。如果将间接费用按照生产企业的成本分配基础来进行划分，按照一定的周期计算分摊间接费用，则很难反映间接费用与物流服务的直接关系，很难真实显示成本计算对象的成本信息。[15]所以，物流企业成本分配应当在流程分解的基础上，系统分析物流服务中子系统的具体要素，当进一步细分不再能析出重要的成本数据时，流程的分解才停止，这时各流程子系统都与特定成本建立起了联系。[16]

2. 对物流服务价值定位的意识较差

物流服务费用较高，且远洋航运和长距离运输具有用时长、风险高、不确定因素多等特点，因此其定价具有一定难度，需要综合考虑多方面因素，而成本核算的模糊与不一致，进一步影响了定价的合理性。加之很多物流企业聚焦于传统的低端业务，打价格战，进行恶性竞争，很多企业在运输过程中通过超载来降低成本和获得微薄利润，导致企业效益低下。随着现代物流理念的更新，为提升竞争力，传统的仓储和运输企业纷纷转变商务模式，将所提供的物流服务嵌入到企业的流程中，从低端的低价竞争领域转移到高端的差异化物流服务领域，提供库存协同管理、物流信息系统、物流网络建设等物流服务解决方案。这期间发生的企业内部流程整合以及企业与合作企业间资源整合所产生的物流费用和相关管理费用，特别是随着敏捷生产、零库存管理等管理理念的提出，企业需要考察整个供应链网络的物流成本，平衡记分卡等工具被应用到物流成本管理中，物流成本管理已不再仅仅停留于成本分析本身。[17]可见，应当把物流服务当作为客户创造价值的一种产品来提供，[18]这样不仅有利于分类管理、成本核算、费用控制，也为整个行业提供了标准，有利于提升物流企业的竞争力，规范物流产业的有序发展。

3. 成本核算目的不明确

会计核算部门统计计算的用途较小，这是因为目前的物流成本核算仅供了解物流成本明细，还不能达到使用成本核算数据来改善管理水平的目的。同时，我国现阶段的物流成本核算拘囿于财务会计的范围之内，还没有实现与绩效考核、预算控制、成本管理等的相互结合。科学的划分方法应为显性成本和隐性成本。“物流显性成本包括：仓库设施租金、运输费用、包装费用、装卸费用、加工费用、订单清关费用、人员工资、管理费用、办公费用、应缴税金、设备折旧费用、设施折旧费用、物流软件费用等。物流隐性成本包括：库存资金占用成本、库存积压降价处理、库存呆滞产品成本、启返程空载成本、产品损坏成本、退货损失费用、缺货损失费用、异地调货费用、设备设施闲置成本等”。[19]

目前，会计核算部门对物流成本进行核算所依据的主要是资产负债表和损益表，这两张表的数据呈现了企业的财务状况以及运营过程中的收入和成本。通常，上面提到的显性成本在报表中可以找到数据，但隐性成本中的库存呆滞产品成本、启返程空载成本、产品损坏成本等大部分信息是不完全的。以库存成本为例，滞留库存、仓库维持费用等在库存成本中得不到确认，除此之外如何在管理费用中剥离一定比例的人工、办公等公共管理费用，使之进入物流成本也存在问题。[20]因此，尽快构建科学的标准化物流会计制度，形成科学的物流成本核算标准与综合管理体系具有非常重要的意义。[21]

五、战略导向的物流成本管理与传统物流成本管理的区别

1. 以流程为中心

从传统物流成本管理中的问题可以看出，在传统物流成本核算中，运营间接成本通常以数量为基础(如劳动时间、运转时间等)进行分摊，不能清晰反映企业运营过程中在物流相关活动上真正消耗的资源。战略导向的物流成本管理认为，物流相关的间接运营成本不应被简单地分摊，而应结合具体活动分解资源，追溯与核算每个单位产品或单元活动的可变成本(见图1)。这

是因为，现代生产和物流运营的资源消耗方式，与传统生产管理模式下的资源消耗方式相比，已经大不相同了。传统生产模式以非自动化和劳动密集为特征，会采用以数量为基础的成本分摊逻辑。而战略导向的物流成本管理更加关注如何进一步整合会计核算系统中的数据，为经理层战略决策提供支持，将成本管理与企业流程和产品相结合，伴随着物流内涵与外延的延伸，贯穿于从进货到出货的整个流程，并进一步将资源损耗与成本要素结合起来，[22]比如在采购活动中，供应商选择、认证、谈判、交易、库存、运输等各流程成本环节输入的资源成本。

2. 以终端需求为中心

传统的物流成本管理以生产活动和产品本身为核心，而战略导向的物流成本管理以终端需求为中心，分析内部运营与企业间交易所发生的成本，即核心企业着眼于与供应商之间的采购物流、自身的生产物流、与渠道中间商的分销物流的全过程成本，以最优的总成本方案实现既定的物流服务水平和企业战略目标。特别是大量制造企业应用准时制生产管理体系，在战略导向的物流成本管理理念下，物流成本管理会更加注重与客户需求 and 战略决策的相关性，结合平衡记分卡来进行分析。另外，战略导向的成本管理也将企业在提供产品和服务过程中因增加顾客价值而产生的成本计入其内。[24]例如，分销过程中的信息和工程技术、营销过程中的场地服务费用等为客户提供增值服务而伴随发生的成本，需要通过分析赢利要素的构成，结合客户赢利率模型来计算在此过程中发生的采购、信息、融资等成本，从战略视角出发，系统化地协调与配置资源。

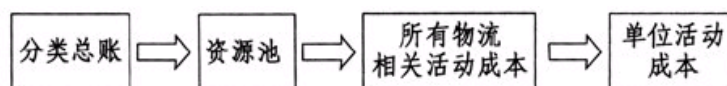


图1 基于流程的资源分解[23]

3. 以企业间关系为中心

战略导向的物流成本管理比传统物流成本管理更加关注企业间关系，力求供应链成本的最低化。企业会更加关注与供应商和客户等上下游企业的关系，基于交易成本理论和方法来进行价值工程管理，进而决定库存、运输、仓储、逆向物流等物流相关活动的权责分配，并在此基础上减少低效的冗余资源，进而降低成本。因此，战略导向的成本管理可帮助供应链成员企业协同决策，降低成本和分配收益。[25]战略导向的物流成本管理的最高阶段，就是把这种企业间关系的成本和流程分析进一步延伸到供应商的供应商和客户的客户，网络的延伸和拓展可进一步帮助企业优化资源，全面降低供应链系统成本。

六、基于价值链分析的战略导向的物流成本管理——以A公司为例

1. 战略导向的物流成本管理的应用

战略导向的物流成本管理所应用的行业通常具备两个方面的特征，即成本管理要求较高、供应链管理较为规范，如汽车制造行业。实施战略导向的物流成本管理，主要的约束瓶颈在于成本数据的可得性，要求获得企业内部与企业间物流相关活动的基础数据。有效数据的取得有赖于公司跨职能的沟通与成本管理文化的建设，一方面，要加强员工对战略导向成本管理的认知与资源分摊的理解；另一方面，要完善企业信息系统，建立正式制度以保证日常基础数据的记录，形成后期物流成本分析的可靠数据库。

除此之外，在战略导向的物流成本管理实施过程中，还应注重以下方面：[26]第一，建立跨职能团队。有些学者的研究表明，公司层经理与职能层经理组成的交叉小组有利于战略导向的物流成本管理全流程成本控制的实施，而不是仅仅聚焦于价格的决策。为获得公司层经理的支持，物流职能部门经理必须对核心物流活动(供应、分销等)与公司层战略目标的契合有清晰的承诺。[27]明确企业关键绩效指标与物流成本要素的关系，并将企业关键绩效指标与物流成本的计算方法联系起来，反映流程与活动不同安排方式所带来的成本变化及成本冲突现象，为企业在战略决策中平衡与优化资源分配提供支持。第二，物流流程与活动分析。分析物流活动的关键流程，如采购、仓储、运输、订单处理、设施规划等，这些流程通常相互影响，但由于行业与企业特点不同，其重要程度与交互关系也不尽相同，描绘清晰的流程图可帮助我们更好地理解主要流程之间的关系，进而将流程细分，进一步分解为消耗资源的活动单元，如库存管理包括接受订单、拣货、盘查、出货等单元活动，通常要将流程细分到基本上不消耗主要资源为止。只有分解关键流程，才能找出消耗资源的真正要素和成本驱动要素，才能通过科学的成本计量方法确定单位活

动成本。第三，从企业间关系的视角分析物流成本。企业间关系管理在企业战略中的位置越来越重要，应从企业间关系嵌入的资源入手来降低整个供应链的物流相关成本，达到企业自身和供应链成员企业成本的降低。战略导向的物流成本管理有赖于企业间关系管理的规范和企业间信息的分享。然而，我国供应链管理相对薄弱，上下游企业并没有实现真正的信息共享，这限制了战略导向的物流成本管理的实施，目前仅在汽车、家电等物流成本占企业成本比重较大的生产制造行业和供应商管理较为规范的行业实施得较为顺畅。

2. A公司战略导向的物流成本管理

(1)A公司的基本情况。A公司具备全球领先的微波炉制造技术，是全球最大的微波炉生产基地。A公司作为国内著名的跨国企业，拥有国家级微波炉、空调实验室，除中国总部的研发中心外，还在美国、日本、韩国、欧洲等国家和地区积极寻求与当地专业科研机构、知名企业进行共同研发，形成产学研研发体系。A公司每年都投入销售额一定比例的研发费用，坚持持续的产品改进，其微波炉产量居全球之首，研发活动同样具有规模优势。A公司在全球200多个国家和地区设有分公司或商务分支机构，近几年业务仍处于蓬勃发展和扩张阶段。[28]

作为全球化企业，为实现比较优势与整合资源，物流成本管理在企业运营过程中显得更为重要。A公司实施系统的物流成本管理，贯穿企业从采购到提供最终产品的整个流程，通过价值链来分析其价值活动的分类以及各价值活动中发生的物流相关费用，比较运营活动中所消耗物流成本对产品的贡献，确定其必要性，找出降低成本的瓶颈。在价值链分析中，应密切关注各环节的内部联系，这一点也与系统化物流成本管理理念相契合。

(2)A公司基于价值链分析的战略导向的物流成本管理。由于物流成本核算涉及到原材料采购、进物流、产品生产、运营、出货物流、营销、售后服务等各个环节，准确评价并不断改善物流成本需要从战略视角来进行安排和统筹，即从分析以上价值链活动及其相关活动入手，分析各环节与物流成本的关系，进而安排物流活动。[29]

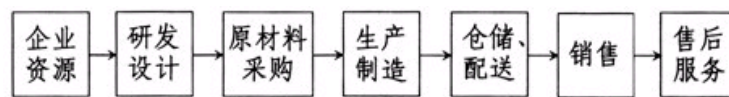


图2 A公司内部价值链

一是企业资源环节。拥有优秀的企业文化，员工激励制度健全，强调系统而持续的成本改进。A公司在A1产品系列一直实施低成本战略，在各环节都提倡节约资源，对物流成本管理极为重视，关注物流成本占销售额的比重，规定每季度都要提供成本/价值管理的制度性报告以考察物流运作中产生的问题，每阶段的物流成本报告已经成为企业的制度性报告，可用来反映一定时期内企业的物流成本状况，而在具体核算中，运用作业成本法核算各环节的综合物流成本。二是原材料采购环节。A公司将总部设在家电产业集群中。优越的地理环境为A公司降低了采购环节的运输成本。同时，A公司利用其规模生产优势，以超低制造成本为谈判优势，将诸多行业内国内外知名的供应商吸引到A公司周边，邻近的供应商网络使A公司在保证原材料质量的同时，降低了运输成本和原材料采购价格。三是生产制造环节。A公司附近聚集了大量的供应商，通过与供应商之间进行协作生产来保持低的库存水平，由于距离上的邻近，原材料在很短的时间内得以补给，很多原材料以缓冲库存的形式存在，不占用仓储空间，同时库存的人工管理成本也较低，这是A公司内部流程整合及上下游供应链伙伴流程整合的结果，也验证了本文前面提到的影响物流成本管理的关键要素之一——信息与流程的整合。四是仓储、配送环节。A公司已经实现了全球造和全球售。在充分利用各国优势资源的基础上，统筹安排，将基本零部件放到生产成本较低的国家生产，运输到目标市场组装，平衡生产启动成本与运输成本，并将生产中积累的经验有效延展到其他产品领域。同时，A公司不仅在各个产品系列之间合理共享企业原有的仓储、配送资源，还在目标市场上充分利用公有仓储设施。五是销售环节。A公司之前一直采用与国美、苏宁等经销商合作的方式进行销售。2007年年初，企业开始布局自营渠道。自营渠道在一定程度上提升了企业与连锁经营商讨价还价的能力，且可控性强，但增加了企业分销环节的物流成本。A公司在物流成本与客户服务两个维度的成本与绩效平衡中，决定投资建设一定比例的自营渠道。一方面，白色家电系列可以共用渠道，在一定程度上降低成本；另一方面，自建渠道有利于获取客户和市场信息，提升客户服务水平。这从企业间关系视角帮助企业对物流活动的权责分配进行决策，进而调整职能战略，降低成本。六是售后服务。售后服务中可能形成退货、逆向物流成本。A公司通过产品条形码追溯产品，在仓库中设有退货和产品召回专区，避免与质量良好的产品混淆，由仓库专员对不同类别问题的产品进行分别处理，形成跨职能的团队，将家电维修与生产挂钩，分析产品问题，用于产品改进和研

发。可见，A公司在物流成本管理中体现了以流程、客户需求、企业间关系为中心的战略导向的物流成本管理理念，A公司的物流成本管理已经成为一种战略管理行为，嵌入于价值链的各个环节，形成了系统化的物流成本管理与考核体系。

【参考文献】

- [1][3][9][12][16][17][29]宋华. 基于供应链流程的物流成本核算与管理[J]. 中国人民大学学报, 2005(3): 114-120.
- [2][24][25]宋华, 苟彦忠. 现代物流管理[M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2008: 260-280.
- [4][15][21]宋华. 企业物流成本核算与管理优化[J]. 商业时代, 2007(12): 15-17
- [5]George A. Zsidisin, Lisa M. Ellram, Jeffrey A. Ogden. The Relationship between Purchasing and Supply Management's Perceived Value and Participation in Strategic Supplier Cost Management Activities[J]. Journal of Business Logistics, 2003, 24(2): 129-154.
- [6]Ellram, Lisa M. and Sue P. Siferd. Total Cost of Ownership: A Key Concept in Strategic Cost Management[J]. Journal of Business Logistics, 1998, 19(1): 85-102.
- [7]宋华. 物流作业成本测度及其应用[J]. 管理评论, 2004, 16(4): 14-21.
- [8]La Londe, Bernard J. and Terrance L. Pohlen. Issues in Supply Chain Costing[J]. The International Journal of Logistics Management, 1996, 7(1): 1-12.
- [10]Harrison, D. and Sullivan, W.. Activity-based Accounting for Improved Product Costing[J]. Engineering Valuation and Cost Analysis, 1995(1): 55-64.
- [11][18]Binshan Lin, James Collins, Robert K. Su. Supply Chain Costing: An Activity-based Perspective[J]. International Journal of Physical Distribution & Logistics Management, 2001, 31(10): 702-713.
- [13]Lisa M. Ellram Strategic Cost Management in the Supply Chain: A Purchasing and Supply Management Perspective[R]. CAPS Research Report, 2002: 19-30.
- [14]张喆, 黄沛, 张良. 中国企业ERP实施成功因素分析: 多案例研究[J]. 管理世界, 2005(12): 137-143.
- [19]张红. 我国企业物流成本核算存在的问题及对策[J]. 经济师, 2008(3): 21-25.
- [20]陈克勤. 我国物流企业成本核算的困惑与对策[J]. 科技创业月刊, 2007(6): 56-57.
- [22]Brac, K.. Common Sense Cost Analysis[J]. Industrial Distribution, 2000, 89(2): 64.
- [23]Binshan L., James C., and Robert K. S.. Supply Chain Costing: An Activity-based Perspective[J]. International Journal of Physical Distribution & Logistics Management, 2001, 31(10): 702-713.
- [26]Henricks, M.. Beneath the Surface[J]. Entrepreneur, 1999, 27(10): 108.
- [27]Wouters, M. J. F., J. C. Anderson and F. Wynstra. The Adoption of Total Cost of Ownership for Sourcing Decisions—A Structural Equations Analysis[J]. Accounting, Organizations and Society, 2005, 30(2): 167-191.
- [28]格兰仕集团. 企业概况[EB/OL]. [2012-07-01]. <http://www.galanz.com.cn/About.aspx?ColId=94&SecId=97>.

隐藏评论

用户昵称: (您填写的昵称将出现在评论列表中) 匿名

请遵纪守法并注意语言文明。发言最多为2000字符（每个汉字相当于两个字符）

7232

发表

中国社会科学院电话: 010-85195999 中国社会科学网电话: 010-84177865; 84177869 Email: skw01@cass.org.cn

投稿邮箱: skw01@cass.org.cn 网友之声信箱: skw02@cass.org.cn 地址: 中国北京建国门内大街5号

版权所有: 中国社会科学院 版权声明 京ICP备05072735号