

管理控制系統不適度 對經理人員反功能行爲影響之研究

The Relationship of the Lack of Fit Between
Management Control Systems and Managers'
Preferences with Managers' Dysfunctional Behavior

周齊武 *Chee Chow*
聖地牙哥州立大學
San Diego State University

Michael Shields
密西根州立大學
Michigan State University

吳安妮* *Anne Wu*
國立政治大學
National Chengchi University

摘 要

本文主要在探討管理控制系統之不適度與經理人員行爲影響之情況。管理控制系統對員工的不適度，會影響企業之競爭性，因而不適度之情況對競爭激烈之公司而言，更是重要。台灣之電腦及電子業不僅面臨著國際更面臨著國內之激烈競爭，因此本研究擬了解台灣之電腦及電子公司管理控制系統之不適度情況，及其對經理人員壓力及溝通不良之影響情形。本研究結果發現：當分權化或或有性績效獎酬之不適度越大之時，則經理人員之工作壓力越大。又當會計資訊品質之不適度越大之時，則經理人員之不實傳達消息及不實傳達好或壞消息之情況也越多。因而爲減少經理人員之工作壓力，則公

管理控制系統不適度

司勢必要加強分權化。又為減少經理人員不實傳達任何消息，公司必需增進會計制度以便能充分地、正確地、和及時地衡量績效。

關鍵字：管理控制系統、壓力、溝通不良、反功能行為

Abstract

This study explores the relationship of the lack of fit between a firm's management control system (MCS) and the preferences of its employees with the latter's behaviors. MCS fit can significantly affect the firm's competitiveness in many ways, including the cost of retaining employees, the types of employees it manages to keep, turnover (hiring, training costs plus employee satisfaction and loyalty) and the decisions and actions of employees.

Fit is especially important in the industries which are subject to high degrees of competition because the margin for errors or inefficiencies is small. The computers /electronics industry in Taiwan is one such industry. It is subject to foreign competition both in Taiwan and in the overseas markets it competes in. Hence, this study aims to explore the degree to which Taiwanese computers/electronics firms' MCSs fit their employees' preferences and the relationship of this fit with employee stress and communication misrepresentation. The findings of this study indicate that the higher the lack of fit for decentralization and performance-contingent rewards, the higher are the managers' stress. And the higher the lacks of fit for the quality of accounting information, the higher are the managers' communication misrepresentation.

Key words : Management Controls Systems; Stress; Communication Misrepresentation; Dysfunctional Consequences.

壹、前言

本文主要在探討管理控制系統之不適度與經理人員行為影響之情況。若管理控制系統本身之不合理，因而會造成經理人員的不適應感，進而形成經理人員之反功能行為，此種情況對競爭激烈的公司而言，是相當不利的。台灣之電腦及電子業不僅面臨著國際更面臨著國內之激烈競爭，如何獲取競爭優勢是相當重要之課題，因此本研究擬了解台灣之電腦及電子公司管理控制系統之不適合情況，此不适合情況屬公司本身之 MCS 不合理時，及其對經理人員壓力及溝通不良等反功能行為的影響情況。

本研究之資料主要取自台灣本土的 6 家大型電腦 / 電子公司之 58 位經理人員之資料。本研究的內容包括：一、文獻探討，二、研究假設，三、研究方法，四、實証研究結果，及五、討論與結論。

貳、文獻探討

本節包括了二部份，分別探討管理控制系統、員工偏好、及 MCS 不適合所產生之反功能效果（如壓力及溝通不良）等方面之文獻。

一、管理控制系統 (MCS)

MCS 之功能乃為促使公司的員工基於股東之最佳利益來制定決策、承擔風險、及採取行動 [Merchant, 1985, 1989]。基本上，MCS 包含了權責的說明、預算、績效衡量、及獎酬制度等。

在本研究中，作者企圖將焦點置於 9 個 MCS 的要素，而每個要素均經先前研究者證實過，茲將這些要素述明如下：

前兩個要素分別和決策與行動的責任及結構有關：分權化 (decentralization) 乃指決策制定權由垂直結構中最低層級的職員代表 [Bruns 及 Waterhouse, 1975; Merchant, 1981] 行動之結構 (structuring of activities) 則藉由書面的政策、細則、標準化的程序、及手冊來說明如何行動 [Bruns 及 Waterhouse, 1975; Merchant, 1985; Rockness 及 Shields, 1984]。

另兩個要素則和預算有關：參與式預算 (participative budgeting) 係指較低階層的職員對於其必須負責達成的績效方案，有參與及選擇的權利 [Birnberg, Shields 及 Young, 1990]。標準的鬆緊程度 (standard tightness) 係指員工可達成其績效計劃之事前可能性 [Birnberg et al., 1990; Chow, 1983; Merchant 及 Manzoni, 1989]。

與績效之執行及評估有關的 MCS 要素則有三項，其中，可控制性濾器 (controllability filter) 係指於員工之績效評估時，將不可控制因素所造成的影響加以調整或刪除 [Demski, 1976; Merchant, 1989]。參與式績效評估 (participative performance evaluation) 係指員工參與自己的績效評估 [Briers 及 Hirst, 1990]。或有性績效獎酬 (Performance-contingent reward) 則指員工之財務報酬係由預算及實際績效之比較而決定 [Demski 及 Feltham, 1978;

Waller 及 Chow, 1985】。

最後兩個要素是運用於績效評估中之會計資訊的品質及依賴。上司對會計資訊之依賴度 (superiors' reliance on accounting information) 乃指報酬之數值係經由比較預算及衡量所得的績效決定之程度【 Briers 及 Hirst, 1990】。會計資訊的品質 (quality of accounting information) 則指會計制度充分地、正確地、和及時地衡量績效的程度【 Briers 及 Hirst, 1990】。

二、不適度之反功能結果

當公司現有之 MCS 和經理人員偏好不相同時，則會產生配合不適之問題。一般而言，不適合度之產生可能有二項原因：1. 公司之實際 MCS 不合理，或 2. 經理人員之偏好不合理，而非公司之實際 MCS 不佳。本研究主要係假設公司之 MCS 是不合理的。至於經理人員偏好不合理之情況則未加以探討說明之，此為本研究之一項限制。當公司之 MCS 適合度不當的結果，會影響及經理人員工作上的緊張、不實的溝通（或傳達錯誤）及不好的績效等。為了將焦點置於個別經理人員對其公司 MCS 不適合程度的行為反應，吾人選擇工作上的不安及傳達錯誤兩項加以研究。兩者均與特定個人有關，且被視為因不良的 MCS 所產生的反功能結果【 Birnberg, Turopolec 及 Young, 1983】。而個人績效由於很難衡量，所以本研究不擬採用。

Hopwood【1972】之實証結果顯示：在很多情況下，會計資訊即使不偏差，亦提供了不完全的績效指標。因會計資訊所報導的績效有所扭曲，所以常常造成職員的不安及緊張。換言之，此種心理上的狀況將會導致員工和上司間的不和諧及衝突產生，因而降低了績效。一般而言，當 MCS 在員工工作間有不適應之情況發生時，員工會產生緊張、人際衝突、與績效降低之現象【 Otley, 1978; Hirst, 1981; Brownell 及 Hirst, 1986】。

員工對工作壓力（緊張）的潛在反應即是傳達錯誤或誤導的資訊給其他員工。MCS 相關文獻亦報導有關無法傳達實情的許多形式【 Birnberg 等, 1983; Hopwood, 1972; Merchant, 1990】，例如：員工可能企圖傳達給上司比預期中還悲觀的情況，或較低的預期生產力以對預算灌水【 Merchant 及 Manzoni, 1989; Young, 1985】，此為一不實傳達壞事之情況；另一方面，員工可能企圖傳達給上司比預期中還樂觀的情況，俾獲取長官之稱讚或信賴，此為一不實傳達好事之情況。真實傳達亦受提供給員工的預算制誘因契約

【 budget-based incentive contract 】所影響 【 Chow, Cooper 及 Waller, 1985; Waller, 1988; Waller 及 Bishop, 1990; Chow, Hirst 及 Shields, 1993 】。

參、研究假設

吾人根據前面文獻之探討，形成本研究之假設：

假設 1：當 MCS 之不適合度越大時，則經理人員之工作壓力越大。

假設 2：當 MCS 之不適合度越大時，則經理人員越會傳達不實之消息。

假設 3：當 MCS 之不適合度越大時，則經理人員越會傳達不實之好消息。

假設 4：當 MCS 之不適合度越大時，則經理人員越會傳達不實之壞消息。

肆、研究方法

一、樣本

本研究之樣本主要取自台灣境內 6 家本土之大電腦 / 電子公司的經理人員。本研究選此六家公司之原因為此六家公司之產業皆屬高科技產業，而且公司之特色不會有太大之差異性。

樣本公司擁有的員工數及年度銷貨額之平均數約為：

員工數：2,184 人，銷貨額：新台幣 \$4,548,666,667。

本資料係取自一份問卷的平均數情況，每一樣本公司，均由一位高階經理人員藉由公司內部的發放系統發下問卷。問卷共發出 140 份，而函覆者計有 79 份，回函率為 56%，其中有效問卷為 58 份。回函者於公司的平均工作年齡為 11.27 年 (S.D=8.84)，且任職目前的職位平均約 4 年 (S.D=3.67)。樣本的工作職能之分佈為：採購 5%，工程 11%，製造 35%，行銷 10%，分配 1%，支援服務 31%，及其他 7%。

二、問卷及變數

本研究之問卷係使用二段式之程序產生，第一階段由研究小組全部成

管理控制系統不適度

員拜訪兩家台灣本土公司，且與會計部門及財務部門的經理人員面談，面談之目的在於對台灣電腦 / 電子產業的經營及 MCS 之了解。

第二階段則為問卷的設計，問卷最初均是根據先前 MCS，及組織行為方面的研究發展而來。

無論何時，MCS 變數均是使用既定的量表加以衡量，當無既定量表存在時，方才自行發展設計。附錄 A 為 MCS 變數，及用以衡量這些變數的問題及答案量表。

在附錄 A 之 MCS 要素中，分權化及活動結構二變數的衡量係根據 Khandwalla [1977], Pugh 等 [1968, 1969]，及 Gordon 和 Narayanan [1984] 之衡量指標而來，並配合本研究之環境背景作小幅度的修正。而預算之參與則由 Brownell [1985, 1985], Kenis [1979], Merchant [1981], Milani [1975] 及 Shields 和 Young [1992] 所採用的問題衡量。另外，標準的鬆緊程度係採用 Kenis [1979], Simons [1988] 及 Merchant 和 Manzoni [1989] 之方式衡量。因為無任何已建立的衡量方式可運用在可控制性濾器上，因此吾人乃根據 Merchant [1990] 之架構自行建立一套衡量方式，Merchant 的文獻探討及田野研究指出在五種情況下，公司會為風險另訂政策，而吾人為各類情況設計一道題目：相同組織相同層級的其他單位所採取的行動，如同重要單位所採取的行動；由組織內較高層級的職員所採取之決策和行動；競爭因素；變動的經濟因素及自然的舉動等。因為沒有已建立的衡量指標可適用於參與式的績效評估，因此吾人在參與式預算之衡量則根據 Shields 及 Young [1992] 和 Simons [1988] 所使用的衡量方式。再者，亦無已建立的衡量方法可應用於上司對會計資訊的依賴此一要素；然而，關於期望理論方面的研究曾發展出一套方法，可用以衡量資訊（如實際和預算績效之比較）及報酬間連結的強度。因此，吾人修正 Merchant [1981]（其為 Heckman 及 Porter [1968] 所發展的期望理論衡量之修正版）所使用的衡量方法。另外，會計資訊品質之衡量指標亦需另行發展，吾人係根據下面的觀念發展而成：當會計能提供及時性、完整性、及正確性之資訊時，則此資訊較有效【Hirst, 1981; Briers 及 Hirst, 1990】。

衡量反功能結果的量表列示於附錄 B，有關工作緊張的 15 項衡量是由 Kahn 等人 [1964] 所發展出來，而由 Harrison [1992] 應用於 MCS 方面的研究。不實傳達之量表則因吾人未發現適合本研究者，因此必須另行發展。在

Read [1962] 發展的方法之下，吾人另外附上 10 項受訪者上司並不知道的非預期事件，其中五項為有利的（為不實傳達好事）（如收入非預期地增加），另外 5 項為不利的（為不實傳達壞事）（如成本非預期地增加）。受訪者必須填出其充分且立即傳達此些資訊給上司的情況。

伍、實証研究結果

一、統計量敘述

(一) 實際執行的 MCS

有關公司實際執行的 MCS 之 9 項要素的平均數、標準差及 Cronbach Alphas 之實際值列示於表 1。由表 1 中顯示 MCS 之 9 個要素中之各項均有令人滿意的信度，因為各項的 Cronbach Alpha 值均大於 0.6（範圍：0.63-0.93）。在平均數方面，分權化及活動結構較高，在標準差方面也是分權化及活動結構較高。

表 1 實際管理控制系統基本統計量表

變數	CRONBACH ALPHA	理論值		平均數	標準差
		最大	最小		
分權化	0.81	8-56		33.55	10.16
活動結構	0.93	16-112		70.57	18.75
參與式預算	0.87	4-28		21.71	4.55
標準的鬆緊程度	0.63	3-21		15.86	3.28
可控制性濾器	0.75	5-35		22.78	5.65
參與式績效評估	0.85	3-21		15.26	3.81
或有性績效獎勵	0.66	4-28		11.97	5.12
上司對會計資訊之依賴	0.92	6-42		13.78	3.53
會計資訊之品質	0.89	6-42		11.62	4.08

說明：量表參考值：極低=理論上之最小值；而極高=理論上之最大值（樣本數=58）

(二) 管理者喜好的 MCS

表 2 顯示管理者喜好的 MCS 中之每個變數至少均達令人滿意的信度（Cronbach Alphas 之範圍由 0.67 至 0.92）。在平均數方面，分權化為 38.55，而活動結構為 82.95；又在標準差方面，活動結構以 18.12 為最高。

表 2 喜好的管理控制系統基本統計量表

變數	CRONBACH ALPHA	理論值		平均數	標準差
		最大	最小		
分權化	0.80	8-56		38.55	9.12
活動結構	0.92	16-112		82.95	18.12
參與式預算	0.85	4-28		23.00	4.15
標準的鬆緊程度	0.67	3-21		16.74	2.55
可控制性濾器	0.73	5-35		25.43	5.21
參與式績效評估	0.79	3-21		16.90	3.17
或有性績效獎勵	0.77	4-28		18.60	5.13
上司對會計	0.88	6-42		15.72	2.94
資訊之依賴					
會計資訊之品質	0.86	6-42		15.29	3.25

說明：量表參考值：極低=理論上之最小值；而極高=理論上之最大值（樣本數 = 58）

(三) 不適度的 MCS

由於此項衡量之數值係分別由表 1 和表 2 之數值取得，故無信度衡量的問題存在。由表 3 可知各個 MCS 的平均數均為負值，表示受訪者認為實際採行的 MCS 均不足以符合其偏好之情況，亦即不適合度的 MCS 有顯著大於 0 之趨勢。

表 3 不適合度：實際減喜好的管理控制系統基本統計量表

變數	平均數	標準差	t= p=
分權化	-5.00	5.46	-6.97* <0.05
活動結構	-2.38	5.32	-6.16* <0.05
參與式預算	-1.29	2.56	-3.86* <0.05
標準的鬆緊程度	-0.88	2.62	-2.56* <0.05
可控制性濾器	-2.66	4.63	-4.37* <0.05
參與式績效評估	-1.64	2.67	-4.67* <0.05
或有性績效獎勵	-6.64	6.32	-8.01* <0.05
上司對會計資訊之依賴	-1.95	2.80	-5.30* <0.05
會計資訊之品質	-3.67	3.64	-7.68* <0.05

*：0.05 顯著水準（樣本數 = 58）

(四) 反功能結果

表 4 顯示工作壓力及不實傳達兩項衡量均具高的信度(Cornbach Alpha 分別為 0.84 及 0.95)。又若將不實傳達分成不實傳達好事及不實傳達壞事之時，則其有關的統計量如表 5 所示。

表 4 工作壓力和不實傳達基本統計量表

變數	CRONBACH ALPHA	理論值：		平均數	標準差
		最大	最小		
工作壓力	0.84	5-75		37.93	8.21
不實傳達	0.95	7-70		51.97	11.89

說明：1. 工作壓力量表值：15 = 從不，30 = 相當少，45 = 有時，60 = 相當常，75 = 近乎所有時間

2. 不實傳達量表值：7 = 極不可能，70 = 極可能 (樣本數 = 58)

表 5 不實傳達好事及不實傳達壞事基本統計量表

變數	CRONBACH ALPHA	理論值：		平均數	標準差
		最大	最小		
不實傳達好事	0.95	7-70		25.27	6.33
不實傳達好事	95	7-70		27	33
不實傳達壞事	0.95	7-70		69	6.41

說明：7 = 極不可能，70 = 極可能 (樣本數 = 58)

二、研究假設測試結果

(一) 迴歸分析

吾人在從事研究假設測試之迴歸分析之前，擬先對 MCS 不適合度中所包含之九項變數之共變性之情況加以分析，如表 6 所示。

從表 6 中可知，9 項變數雖有部分變數具有相關性存在，惟其相關性之程度最高者為 0.6 (參與式預算及參與式績效評估)，相關性算中等。

又本研究在測試研究假設時，擬放入五個虛擬變數，來了解是否六個個別公司本身對經理人員之行為有所影響否？表 7 列示不適應對工作壓力影響之分析結果。測試結果顯示：當分權化或或有性績效獎酬之不適應越高時，經理人員之工作壓力越大。又第 6 家公司經理人員之工作壓力比其他公司之經理人員還大。

表 6 MCS 不適合度中九項變數之相關性分析表

變數	分權化	活動結構	參與式預算	標準的鬆緊度	可控制性濾器	參與式績效評估	或有性績效獎勵	上司對會計資訊之依賴	會計資訊之品質
分權化	1 00								
活動結構	51983 (0.0001)*	1 0.0							
參與式預算	49865 (0.0001)*	33390 (0.0104)*	1 0.0						
標準的鬆緊程度	48085 (0.0001)*	22788 (0.0854)	59370 (0.0001)*	1 0.0					
可控制性濾器	20322 (0.1260)	31498 (0.0160)*	09786 (0.4649)	02139 (0.8743)	1 0.0				
參與式績效評估	46318 (0.0003)*	30280 (0.0209)*	60137 (0.0001)*	55949 (0.0001)*	-0.01631 (0.9033)	1 0.0			
或有性績效獎勵	26632 (0.0433)*	41035 (0.0014)*	10385 (0.4379)	-0.16748 (0.2089)	33147 (0.0110)*	03862 (0.7735)	1 0.0		
上司對會計資訊之依賴	54108 (0.0001)*	42923 (0.0008)*	35817 (0.0058)*	45598 (0.0003)*	19568 (0.1410)	49999 (0.0001)*	29393 (0.0251)*	1 0.0	
會計資訊之品質	44257 (0.0005)*	30072 (0.0218)*	26638 (0.0433)*	32475 (0.0129)*	10448 (0.4351)	35230 (0.0067)*	48428 (0.0001)*	37135 (0.0041)*	1 0.0

R²=0.4719, *: 0.05 顯著水準 (單尾檢定), 樣本數=58,

備註: 括號 () 內之數字為 P 值

表 7 不適合度對工作壓力影響之分析--多變量分析

自變數	t=	p=
分權化	2.10	0.04*
活動結構	1.43	0.16
參與式預算	0.66	0.51
標準的鬆緊程度	1.29	0.21
可控制性濾器	-0.12	0.91
參與式績效評估	-0.66	0.51
或有性績效獎勵	2.38	0.02*
上司對會計資訊之依賴	-0.61	0.55
會計資訊之品質	-1.34	0.19
虛擬變數 1	1.27	0.21
虛擬變數 2	1.30	0.20
虛擬變數 3	-0.59	0.56
虛擬變數 4	-1.19	0.24
虛擬變數 5	2.96	0.005*

R²=0.4719

*: 0.05 顯著水準 (單尾檢定) 樣本數=58

備註: 虛擬變數 1: 假設第二家公司為 1, 其它公司為 0。

虛擬變數 2: 假設第三家公司為 1, 其它公司為 0。

虛擬變數 3: 假設第四家公司為 1, 其它公司為 0。

虛擬變數 4: 假設第五家公司為 1, 其它公司為 0。

虛擬變數 5: 假設第六家公司為 1, 其它公司為 0。

表 8 列示不適度對不實傳達影響之分析結果。測試結果顯示：當會計資訊品質之不適度越大之時，經理人員越會傳達不實之消息。

表 8 不適合度對不實傳達影響之分析--多變量分析

自變數	t=	p=
分權化	-1.04	0.30
活動結構	-1.09	0.28
參與式預算	1.68	0.10
標準的鬆緊程度	0.81	0.42
可控制性濾器	1.69	0.10
參與式績效評估	-0.17	0.86
或有性績效獎酬	-1.80	0.08
上司對會計資訊之依賴	-0.91	0.37
會計資訊之品質	2.60	0.01*
虛擬變數 1	-1.22	0.23
虛擬變數 2	-1.87	0.07
虛擬變數 3	-1.45	0.15
虛擬變數 4	0.11	0.91
虛擬變數 5	-0.62	0.54

$R^2=0.38995$

*：0.05 顯著水準（單尾檢定）（樣本數=58）

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

表 9 列示不適度對不實傳達好事之影響情況，結果顯示：當可控制性濾器或會計資訊之品質的不適度越大之時，則經理人員越會傳達好事。又第 3 家公司之經理人員比其他公司之經理人員更會傳達不實之好消息。又當或有性績效獎酬之不適度越高之時，則經理人員越不會不實傳達好事。

表 9 不適合度對不實傳達好事影響之分析--多變量分析

自變數	t=	p=
分權化	-1.72	0.09
活動結構	-0.47	0.64
參與式預算	1.20	0.24
標準的鬆緊程度	0.45	0.65
可控制性濾器	2.13	0.04*
參與式績效評估	0.01	0.99
或有性績效獎酬	-2.06	0.05*
上司對會計資訊之依賴	-0.05	0.96
會計資訊之品質	2.83	0.007*
虛擬變數 1	-1.65	0.11
虛擬變數 2	-2.10	0.04*
虛擬變數 3	-1.64	0.11
虛擬變數 4	0.18	0.86
虛擬變數 5	-0.45	0.65

$R^2=0.402582$

*：0.05 顯著水準（單尾檢定）（樣本數=58）

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

表 10 列示不適度對不實傳達壞事之影響情況，當會計資訊之品質越不適合時，則經理人員越會不實傳達壞事。

表 10 不適合度對不實傳達壞事影響之分析--多變量分析

自變數	t=	p=
分權化	-0.22	0.83
活動結構	-1.54	0.13
參與式預算	1.90	0.06
標準的鬆緊程度	1.04	0.31
可控制性濾器	1.01	0.32
參與式績效評估	-0.33	0.74
或有性績效獎酬	-1.28	0.21
上司對會計資訊之依賴	-1.62	0.11
會計資訊之品質	1.98	0.05*
虛擬變數 1	-0.63	0.53

虛擬變數 2	-1.37	0.18
虛擬變數 3	-1.05	0.30
虛擬變數 4	0.03	0.98
虛擬變數 5	-0.68	0.50

$R^2=0.336706$

*：0.05 顯著水準（單尾檢定）（樣本數=58）

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。

虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

吾人從測試結果可以歸納出：當會計資訊之品質越不適合時，經理人員越會不實傳達消息，且不實傳達好消息及壞消息，值得台灣電子業公司之注意及參考。

(二) 先因素分析再迴歸分析之結果

本研究為顧及 MCS 不適合度之變數有 9 項，因而擬先從事因素分析，了解在這 9 項變數中所涵蓋之因素有幾個之後，再從事迴歸資料分析之工作。表 11 列示九項不適合度之因素分析結果，共形成二項因素，其中分權化、活動結構、參與式預算、標準的鬆緊程度、參與式績效評估、上司對會計資訊之依賴、及會計資訊之品質等七項變數形成第一項因素；又可控制性濾器及或有性績效獎酬等二項變數形成第二項因素。本研究認為第一項因素與管理者決定工作及績效標準（參與或中央集權式管理）之權威有關。第二項因素則與會計績效決定獎酬之內容有關。

吾人稱第一項因素為「管理者工作及績效標準」，第二項因素為「會計獎酬因素」。當然此種稱呼完全為本研究之看法，不一定是對的稱呼，因此也成為「因素分析」之一項缺點及限制。

表 11 不適合度因素分析表

變數	因素 1	因素 2
分權化	0.80205	0.02399
活動結構	0.65274	0.35739
參與式預算	0.71350	-0.33565
標準的鬆緊程度	0.67333	-0.54030
可控制性濾器	0.28610	0.55889
參與式績效評估	0.72221	-0.40092
或有性績效獎酬	0.39693	0.76911
上司對會計資訊之依賴	0.74558	0.03530
會計資訊之品質	0.62538	0.23795

Variance explained by each factor

因素 1 3.914587

因素 2 1.786770

(樣本數 = 58)

有關「管理者工作及績效標準」此因素之衡量方式為：

$$\begin{aligned}
 &0.80205 * \text{分權化} \\
 &+0.65274 * \text{活動結構} \\
 &+0.71350 * \text{參與式預算} \\
 &+0.67333 * \text{標準的鬆緊程度} \\
 &+0.72221 * \text{參與式績效評估} \\
 &+0.74558 * \text{上司對會計資訊之依賴} \\
 &+0.62538 * \text{會計資訊之品質}。
 \end{aligned}$$

又「會計性獎酬因素」此因素之衡量方式為：

$$0.55889 * \text{可控制性濾器} + 0.76911 * \text{或有性績效獎酬}。$$

表 12 為不適度因素變數對工作壓力之影響情況，當會計獎酬因素之不適度越高之時，則經理人員之工作壓力越大。又第六家公司之經理人員之工作壓力本質上就比其他公司還高。

表 12 不適合度因素變數對工作壓力之影響

自變數	t=	p=
管理者工作及績效標準因素	-0.97	0.3360
會計性獎酬因素	2.04	0.0468*
虛擬變數 1	0.74	0.4658
虛擬變數 2	0.87	0.3869
虛擬變數 3	-0.58	0.5677
虛擬變數 4	-1.35	0.1835
虛擬變數 5	2.62	0.0118*

$R^2=0.324104$

*：0.05 顯著水準（單尾檢定）（樣本數=58）

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

表 13 為不適合度因素變數對不實傳達資訊之影響情況，此表中未有任何變數達顯著水準。又表 14 為不適合度因素變數對不實傳達好事之影響情況，由表中可知第 3 家公司之經理人員本質上就比其他公司更會不實傳達好事。又表 15 為不適合度因素變數對不實傳達壞事之影響情況，測試結果，沒有任何變數達到顯著水準。

表 13 不適合度因素變數對不實傳達之影響

自變數	t=	p=
管理者工作及績效標準因素	0.53	0.5988
會計性獎酬因素	-1.14	0.2591
虛擬變數 1	-0.56	0.5763
虛擬變數 2	-1.64	0.1075
虛擬變數 3	-0.43	0.6659
虛擬變數 4	0.26	0.7951
虛擬變數 5	0.10	0.9194

$R^2=0.108897$

*：0.05 顯著水準（單尾檢定）（樣本數=58）

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

表 14 不適合度因素變數對不實傳達好事之影響

自變數	t=	p=
管理者工作及績效標準因素	0.58	0.5641
會計性獎酬因素	-0.71	-0.4793
虛擬變數 1	-0.99	0.3254
虛擬變數 2	2.12	0.0394*
虛擬變數 3	-0.79	0.4341
虛擬變數 4	0.17	0.8662
虛擬變數 5	-0.14	0.8923

$R^2=0.137161$

* : 0.05 顯著水準 (單尾檢定) (樣本數=58)

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

表 15 不適合度因素變數對不實傳達壞事之影響

自變數	t=	p=
管理者工作及績效標準因素	0.49	0.6260
會計性獎酬因素	-1.43	0.1593
虛擬變數 1	-0.05	0.9599
虛擬變數 2	-0.96	0.3434
虛擬變數 3	-0.04	0.9680
虛擬變數 4	0.32	0.7497
虛擬變數 5	0.33	0.7453

$R^2=0.077328$

* : 0.05 顯著水準 (單尾檢定) (樣本數=58)

備註：虛擬變數 1：假設第二家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 2：假設第三家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 3：假設第四家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 4：假設第五家公司為 1，其它公司為 0。
 虛擬變數 5：假設第六家公司為 1，其它公司為 0。

陸、討論及結論

本研究之資料係取自於台灣本土之電腦 / 電子公司所雇用之經理人員

58 位從事研究，研究結果列示如表 16 所示。

吾人從表 16 中可知，影響經理人員工作壓力之主要因素為分權化或或有性績效獎酬之不適合度。又影響經理人員不實傳達消息（包括好事及壞事）之因素為會計資訊品質之不適合度。有關其他因素對不實傳達消息並未有所影響，此說明了台灣之公司大部份還是較以會計資訊來影響資訊之傳達性，這可能是因為會計資訊較具財務性及具體性之故。

表 16 本研究假設測試結果表

假 說	測 試 結 果	說 明
一、當 MCS 不適合度越大，則經理人員之壓力越大。	一、迴歸分析結果： 分權化或或有性績效獎酬之不適合度為影響因素。	當分權化或或有性績效獎酬之不適合度越大之時，則經理人員之工作壓力越大。
	二、因素及迴歸分析結果： 會計獎酬因素之不適合度為影響因素。	當會計性獎酬因素之不適合度越大之時，則經理人員之工作壓力越大。
二、當 MCS 不適合度越大，則經理人員之不實傳達消息越多。	一、迴歸分析結果： 會計資訊品質之不適合度為影響因素。	當會計資訊品質之不適合度越大之時，則經理人員之不實傳達消息的情況越多。
	二、因素及迴歸分析結果： 無影響因素。	
三、當 MCS 不適合度越大，則經理人之不實傳達好事越多。	一、迴歸分析結果： 可控制性濾器及會計資訊品質之不適合度為影響因素。	當可控制性濾器及會計資訊品質之不適合度越大之時，則經理人員之不實傳達好事的情況越多。
	二、因素及迴歸分析結果： 無影響因素。	
四、當 MCS 不適合度越大，則經理人之不實傳達壞事越多。	一、迴歸分析結果： 會計資訊品質之不適合度為影響因素。	當會計資訊品質之不適合度越大之時，則經理人員之不實傳達壞事的情況越多。
	二、因素及迴歸分析結果： 無影響因素。	

總之，本研究建議：為減少台灣經理人員之工作壓力，公司勢必要加強分權化及設立適宜之財務性獎酬制度，在公平合理之制度下，自然可減少經理人員之工作壓力。又為減少經理人員傳達不實之消息，公司則需加強會計

資訊品質之充分性、正確性、和及時性，亦唯有如此，才能達到資訊確實表達之地步。

整體而言，本研究僅只是一個起頭，仍有許多問題留待未來研究者加以擴充或延伸的。一、未來之研究可考慮對公司之社會化活動作更深入的探索，俾了解是否公司實施社會化計劃的方法會影響及 MCS 的適合度，進而降低員工之壓力及溝通不良之情況。如：Jones[1986] 和 Allen 及 Meyer[1990] 認為：社會化過程會影響及新員工對組織之承諾、工作的滿意度、離職意願、角色適應、角色衝突及角色曖昧等。因此，公司社會化計劃，可能會影響員工對 MCS 之學習、接受、及反應之情況。二、另一潛在的範疇為公司可使用社會化以外的方法來增加員工對 MCS 之認同感及接受度，這些方法之一如獎酬計劃之大小或內容。例如，一公司可能藉著較高的報酬使員工接受其 MCS，然而，此項方法在資料蒐集上有所問題，由於台灣之經理人較不願意討論其獎酬問題，因涉及敏感之問題。除此之外，未來研究者可增加結果變數之範圍，(如員工績效、員工滿意度、工作力、短期 V.S. 長期重視等因素)。在上述延伸之外，尚可對三方面獲得更多的了解，此三方面非常地重要。一、控制系統要素間之替代性和互補性；二、組織文化之不同構面，對 MCS 偏好之影響程度；三、一些環境因素，如：法規、科技、規模、策略、經濟環境對 MCS 之偏好、運作及反應的影響。當吾人清楚地考慮這些變數之後，可能會增強吾人對 MCS 之設計及使用上之了解，進而降低 MCS 不適合度對員工行為所造成之不良影響。又未來之研究可以探討當員工對 MCS 之偏好不合理時，對員工自己之反功能行為之影響為何？

參考文獻

- Allen, N. and J. Meyer. 1990. Organizational socialization tactics: A longitudinal analysis of links to newcomers' commitment and role orientation. *Academy of Management Journal*, 33(4): 847-858.
- Birnberg, J., M. Shields and S. M. Young. 1990. The case for multiple methods in empirical management accounting research (with an illustration from budget setting). *Journal of Management Accounting Research*, Fall : 33-66.
- Birnberg, J., L. Turopolec and S. M. Young. 1983. The organizational context of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 8(July) : 111-129.

- Briers, M. and M. Hirst. 1990. The role of budgetary information in performance evaluation. *Accounting, Organizations and Society*, 15(July) : 373-398.
- Brownell, P. 1985. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and organizational effectiveness. *Journal of Accounting Research*, 23(Autumn) : 502-512.
- Brownell, P. and M. Hirst. 1986. Reliance on accounting information, budgetary participation, and task uncertainty: Tests of a three-way interaction. *Journal of Accounting Research*, 24(Autumn) : 241-249.
- Bruns, W. J. and J. Waterhouse. 1975. Budgetary control and organization structure. *Journal of Accounting Research*, 13(Autumn) : 177-203
- Chow, C. 1983. The effects of job standard tightness and compensation scheme on performance: An exploration of linkages. *The Accounting Review*, 58 (October) : 667-685.
- Chow, C. , J. Cooper and W. Waller. 1985. Participative budgeting: effects of a truth-inducing pay scheme and information asymmetry on slack and performance. *The Accounting Review*, 60(January) : 111-122.
- Chow, C., M. Hirst and M. Shields. 1994. Motivating truthful subordinate reporting: An experimental investigation in a two-subordinate context. *Contemporary Accounting Research*, Spring
- Demski, J. 1976. Uncertainty and evaluation based on controllable performance. *Journal of Accounting Research*, 14(Autumn) : 230-245.
- Demski, J. and G. Feltham. 1978. Economic incentives in budgetary control systems. *The Accounting Review*, 53(April) : 336-359.
- Gordon, L. and V. Narayanan. 1984. Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: An empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society* ,9(December):33-48.
- Harrison, G. 1992. The cross-cultural generalizability of the relation between participation, budget emphasis and job related attitudes. *Accounting, Organizations and Society* ,17(January) : 1-15.
- Hirst, M. 1981. Accounting information and the evaluation of subordinate performance: A situational approach. *The Accounting Review*, 56(October): 771-784.
- Hopwood, A. 1972. An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. *Journal of Accounting Research*, 10(Supplement): 156-182.
- Jones, G. 1986. Socialization tactics, self-efficacy, and newcomers' adjustments to organizations. *Academy of Management Journal* ,28 : 262-279.
- Kahn, R., D. Wolfe, R. Quinn, J. Snoek, and R. Rosenthal. 1964. *Organizational Stress: Studies in Role Conflict and Ambiguity*. New York: John Wiley.

- Kenis, I. 1979. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The Accounting Review*, 54(October) : 707-721.
- Khandwalla, P. 1977. *The Design of Organizations*. New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- Merchant, K. 1981. The design of the corporate budgeting system: Influences on managerial behavior and performance. *The Accounting Review*, 56(October): 813-829.
- Merchant, K. 1985. *Control in Business Organizations*. Boston, MA: Pitman.
- Merchant, K. 1989. *Rewarding Results: Motivating Profit Center Managers*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Merchant, K. 1990. The effects of financial controls on data manipulation and management myopia. *Accounting, Organizations and Society*, 15(July): 297-313.
- Merchant, K. and J. Manzoni. 1989. The achievability of budget targets in profit centers: A field study. *The Accounting Review*, 64(July): 539-558.
- Otley, D. 1978. Budget use and managerial performance. *Journal of Accounting Research*, 16(Spring) : 413-428.
- Pugh, D., D. Hickson, C. Hinings and C. Turner. 1968. Dimensions of organization structures. *Administrative Science Quarterly*, 13: 65-105.
- Pugh, D., D. Hickson, C. Hinings and C. Turner. 1969. The context of organization structures. *Administrative Science Quarterly*, 14(March) : 91-114.
- Read, W. 1962. Upward communication in industrial hierarchies. *Human Relations*, 15 : 3-15.
- Rockness, H. and M. Shields. 1984. Organizational control systems in research and development. *Accounting, Organizations and Society*, 9(February): 165-178.
- Shields, M. and S. M. Young. 1992. Antecedents and consequences of participative budgeting: Evidence on the effects of asymmetrical information. *Journal of Management Accounting Research*.
- Simons, R. 1988. Analysis of the organizational characteristics related to tight budget goals. *Contemporary Accounting Research*, 5(1) : 267-283.
- Waller, W. and R. Bishop. 1990. An experimental study of incentive pay schemes, communication and intrafirm resource allocation. *The Accounting Review*, 65(October) : 812-836.
- Young, S. M. 1985. Participative budgeting: The effects of risk aversion and asymmetric information on budgetary slack. *Journal of Accounting Research*, 23(Autumn) :829-842.

附 錄 A

管理控制系統

量表值：1 = 極低；7 = 極高

1. 分權化

你被授權制定貴組織單位下列各項決策之程度：

- (1) 新產品之開發
- (2) 資本設備之採購
- (3) 人事之雇用及開除
- (4) 投入品之採購
- (5) 營運之程序及排程
- (6) 產品之訂價
- (7) 產品之配銷
- (8) 對組織單位當期預算之取捨

2. 活動結構

兩組問題，各針對相同的活動（1 - 8）：

〔 1 〕 下列各項活動中，你必須遵行公司所訂之標準化程序之程度：

〔 2 〕 貴公司用書面手冊指示你該如何執行下列活動之程度：

- (1) 新產品之開發
- (2) 資本設備之採購
- (3) 人事之雇用及開除
- (4) 投入品之採購
- (5) 營運之程序及排程
- (6) 產品之訂價
- (7) 產品之配銷
- (8) 對組織單位當期預算之取捨

3. 參與式預算

- (1) 你的直屬上司找你參與預算過程之程度

管理控制系統不適度

- (2) 你的直屬上司對你所提貴單位預算變動之重視程度
- (3) 你的直屬上司在你未滿意前，不結束貴單位之預算，此事件對他的重要性如何
- (4) 整體而言，你對貴單位之預算的影響力如何

4. 標準的鬆緊程度

- (1) 基本上，在貴組織單位之預算被核准的時候，你相信其可被達成的程序如何
- (2) 你欲達成貴組織單位之預算，須耗力多少
- (3) 一般來說，貴組織單位之嚴密程序如何

5. 可控制性濾器

當你的直屬上司評估貴組織單位相對於其預算之績效時，考慮下列因素之影響的程度：

- (1) 組織內其他單位所採取的行動（如排程停頓、工作之品質）
- (2) 由組織內較高層人員所作的決策和所採取的行動（如資本之變動、產品組合之改變）
- (3) 經濟因素之變動（如通貨膨脹、匯率、法規）
- (4) 天災（如火災、地震、颱風、水災）

6. 參與式績效評估

- (1) 你的直屬上司於評估貴單位之績效時，要求你參與的程度
- (2) 你的直屬上司於評估貴單位之績效時，對你的解釋之重視程度
- (3) 你的直屬上司於結束貴單位之績效評估時，你的滿意對其之重要性如何

7. 或有性績效獎酬

- (1) 你的獎酬契約明確地說明你的報酬與貴組織單位之績效相關
- (2) 你的財務報酬隨貴組織單位之績效超出預算的程度而增加
- (3) 績效和預算有關之經理人員，績效最高的 25% 比績效最低的 25 % 有較大的報酬
- (4) 你的年度總報酬來自於底薪，而非依績效所給的獎金之%

8. 上司對會計資訊之依賴

在下列方面，貴組織單位相對於預算之績效是一項重要的因素

- (1) 升你的職位
- (2) 增加你的工作安全性
- (3) 增加你的工作表揚
- (4) 增加所賦予你的責任
- (5) 改善你和你上司間的關係
- (6) 改善你和同儕間的關係

9. 會計資訊的品質

在什麼範圍內，貴組織單位之績效和預算有關

- (1) 完全地反映你的工作績效
- (2) 正確地反映你的工作績效
- (3) 及時地反映你的工作績效

附 錄 B

反功能結果

1. 工作緊張

請指出你對你目前的工作有下列感受的頻繁度如何？

請利用下列量表圈選出最符合你想法之答案

1	2	3	4	5
從未	很少	有時	相當常	幾乎所有時間

- (1) 覺得自己的權力太小，以至於無法實現所被指派的責任
- (2) 工作的範圍和責任不清楚
- (3) 不知道有什麼樣的機會可讓你晉陞
- (4) 感覺你的工作負擔太重，你無法在正常的工作天數內完成工作
- (5) 認為無法同時讓不同人對你各種相衝突的需求滿足
- (6) 覺得你有充分的資格來處理你的工作
- (7) 不知道你的上司對你的想法如何，他如何評估你的績效
- (8) 感覺你在工作時無法獲得所需要的資訊
- (9) 必須作會影響你所認識的人的生計之決策
- (10) 覺得自己不可能被一起工作的同事所喜歡或接受
- (11) 覺得不可能影響你的上司的決策和行動，該項決策和行動與你有關
- (12) 不知道和你一起工作的同事對你的期望為何
- (13) 認為你的工作量可能會影響到你的工作品質
- (14) 覺得自己必須作的事情常和你的判斷不符
- (15) 覺得自己的工作有侵害你的家庭生活之傾向

2. 不實傳達

假定你剛得知貴組織單位有一項非預期的變動，進一步假定你有自信認為自己所得知的消息是真實的，且你的上司不會獨立地評估此項消息。

就下列各項變動，你會匆匆且立即地就你所知通知你的上司的可能性有多高？(1 = 極不可能，7 = 極可能)

(1) 不實傳達壞事

- (a) 重要投入項目之成本顯著地且非預期地增加。
- (b) 符合交貨期限的能力顯著地且非預期地降低。
- (c) 產出的品質顯著地且非預期地減低。
- (d) 貴單位產出之內外部需求顯著地且非預期地減少。
- (e) 你所提出，且目前已進行到一半的投資計劃之成本顯著地且非預期地增加。

(2) 不實傳達好事

- (f) 主要投入之成本顯著地且非預期地降低。
- (g) 符合交貨期限之能力，顯著地且非預期地增加。
- (h) 產出之品質，顯著地且非預期地增加。
- (i) 貴單位重要產出之內部及／或外部需求，顯著地且非預期地增加。
- (j) 你所提出，且目前已進行到一半的投資計劃之成本，顯著地且非預期地減少。

管理控制系統不適應