臺大管理論叢 2011/6
第 21 卷第 2 期 287-314

# 管理控制制度之跨國比較個案分析：以台灣資訊業為例

# A Cross-border, Comparative Case Study of Management Control Systems: An Analysis of Taiwan's IT

**黃振豐** / 淡江大學會計學系教授
Cheng-Li Huang, Professor, Department of Accounting, Tamkang University

**洪世章** / 清華大學科技管理研究所教授兼所長
Shih-Chang Hung, Professor & Director, Institute of Technology Management, National Tsing Hua University

*Received 2009/6, Final revision received 2010/3*

**摘 要**

本研究引用權變及文化理論，探索企業總部管理型態與海外作業單位當地文化，對跨國企業海外作業單位管理控制制度之影響。我們採用比較個案研究方法，分析四家同時在台灣及歐洲地區都有作業單位且規模相當之資訊科技企業。我們的研究顯示，企業總部之管理型態深入地影響其歐洲作業單位組織程序及評估程序之管理控制制度，而獎酬程序深受歐洲當地文化之影響，至於計畫程序同時則受企業總部管理型態及當地國家文化之影響。本研究並發現重視財務控制導向之個案，其台、歐作業單位管理控制制度之一致性，明顯較重視策略導向之個案為高。而長期派駐海外作業單位經理，對該作業單位之計畫、組織及評估程序之管理控制制度之影響則甚大。

【關鍵字】管理控制制度、多國籍企業、比較個案

**Abstract**

Based on contingency and cultural theories, this study attempts to explore how organizational management style channeled through Taiwan's headquarter and host culture affect the management control systems (MCSs) of foreign operations. Empirically, it draws on comparative case study approach to examine four Taiwanese IT firms. Our research findings show that, management style from headquarter had a significant effect on the organizational and evaluation processes of MCSs of European operation; reward process was deeply influenced by host culture; and planning process was interactively influenced by both. We also find that those case firms focusing on financial control had more uniform MCSs between Taiwanese and European operations than those focusing on strategic management. The results also show expatriate managers-especially with long-term assignment-had significant impact on planning, organization and evaluation processes of MCSs involving European operations.

【Keywords】 management control system (MCS), multinational corporation, comparative case study

臺灣大學學術期刊資料庫

## 壹、緒論

管理控制制度是規劃與控制一個組織最廣泛之工具，不僅與企業管理型態息息相關，而且必需與其特有環境相互契合。雖然在表象上各企業之管理控制制度類似，但不同的企業其管理控制制度之運作方式及內容將有所差別 (Chenhall, 2003; Chenhall & Euske, 2007; Cools, Emmanuel, & Jorissen, 2008)。而跨國企業跨越不同之國籍及文化，其海外作業單位管理控制制度之設計與運作，如何配合企業總部之管理策略與當地國之特殊環境，更是跨國企業的一項重大挑戰。依據策略－結構對應相關文獻，跨國企業總部之策略或管理型態很自然地會影響海外作業單位管理控制制度 (Dent, 1990; Ghoshal & Bartlett, 1990; Kald, Nilsson, & Rapp, 2002; Widener, 2004)；反之，其海外作業單位的環境結構亦可能迫使企業總部調整其策略或管理型態，從而影響其管理控制制度 (Bartlett & Ghoshal, 1991, 1998; Hofstede, 1980, 1991)。本研究透過比較個案之觀察，探討台灣企業總部管理型態與歐洲作業單位當地文化對各項管理控制之影響，不論對台灣跨國企業海外單位之管理控制制度或制度移植理論，或其制度設計與管理實務，均具有非常重要的理論與實務意涵。

管理控制制度之比較研究，從相關文獻大致可區分為文化理論 (Cultural Theory) 與權變理論 (Contingency Theory) 兩個主軸。文化理論學派深受 Hofstede (1980, 1991) 國家文化構面的影響，大多數著重不同國家或區域之制度比較，二十餘年來相當多的學者不斷地從事這個主軸的研究，例如 Chow、Shields 與 Wu (1999)，Chow、Lindquist 與 Wu (2001)，Chow、Harrison、McKinnon 與 Wu (2002)，Efferin 與 Hopper (2007)，Jansen、Merchant 與 Van der Stede (2009) 和 O'Connor、Chow 與 Wu (2004) 等學者。而權變理論的發展歷史更可追溯自 Lawrence 與 Lorsch (1967)，否定古典學派最佳典範理論，著重制度應與企業相關之環境因子相互契合。權變理論歷經三十餘年在許多知名學者，例如 Chalos 與 O'Connor (2004)，Chenhall (2003)，Coletti、Sedatole 與 Towry (2005)，Cools et al. (2008)，Fisher、Frederickson 與 Peffer (2000)，Fisher、Maines、Peffer 與 Sprinkle (2002)，Kober、Ng 與 Paul (2007) 等人不斷地努力，許多相關之管理因子，例如策略、控制方法、領導風格及公司文化，已逐漸成為解釋企業制度差異的主要權變因子。整體而言，文化理論著重於比較不同國家或區域之制度，但對於個別企業之差異卻難以解釋；反之，權變理論則側重解釋個別企業之制度差異，但卻難以發現不同國家或區域之差異。依據過去跨國企業海外作業單位管理控制制度研究文獻分析，大多數學者皆偏重文化理論或權變理論進行研究，雖有少數學者 (Van der Stede, 2003) 同時考量二者之交互影響，但亦僅就特定管理機制或議題進行研究。

相較於一般文獻採用區域間 (Inter-area) 之比較 (Chow et al., 1999; Merchant, Chow, & Wu, 1995) 或企業間 (Inter-firm) 之研究 (Chalos & O'Connor, 2004; Chenhall & Euske, 2007)，本研究首次運用企業內 (Intra-firm) 跨台、歐區域文化進行比較個案研

臺灣管理學術期刊資料庫

究。此種研究方法透過個案企業台、歐區域作業單位管理控制制度之比較設計，較易發現企業總部之策略或管理型態對其歐洲海外子公司制度影響，並了解及追究其制度移植之內容與程度。同時，本研究並將管理控制制度依計畫、組織、評估及獎酬四個程序進行觀察分析，其主要目的在做更深入探索比較台灣跨國企業內其國內與歐洲作業單位管理控制制度之運作，進而提出有助後續完整研究之相關命題。面對跨國企業內部管理控制制度之比較研究，由於涉及各階段的管理程序及不同的文化情境，管理因素與文化因素的影響有別，因此在比較分析時，權變及文化理論在比較時均得兼顧，不宜有所偏頗。

本研究以四個在歐洲設有子公司且規模相當之台灣跨國資訊科技企業為研究個案，探討總部管理策略及當地文化對其歐洲作業單位管理控制制度設計之影響關係。本研究發現個案企業歐洲作業單位之管理控制制度，深受台灣企業總部領導階層管理型態及當地國家文化之影響。企業總部之管理型態，深入影響其歐洲作業單位在組織程序及評估程序之管理控制制度，而獎酬程序深受歐洲當地文化之影響，至於計畫程序同時則受企業總部之管理型態及當地國家文化之影響。本研究並發現個案企業管理型態影響其作業單位間管理控制制度之一致性，尤其是長期派駐海外子公司經理之企業。

在研究貢獻上，本研究是目前已知，唯一針對台灣的跨國企業進行管理控制制度的個案比較分析，所收集的初級資料涵蓋西歐多國與台灣地區。事實上，針對企業進行管理控制實務的比較分析，在所有已知的國內學術文獻上，幾乎是完全付之闕如。雖然本研究在一般化的論述上還有許多可以精進、改進的空間，所提出的命題也須待後續的實證研究加以檢驗，但是本研究所強調的探索性本質，應能夠提供國內諸多的管理學者與實務界經理人需多省思的空間。

本論文之組織架構如下。首先，我們回顧管理控制制度，特別著重在文化比較法及權變理論法的探討。接著為研究方法，包括研究設計、個案選擇、資料收集過程與分析技巧。第三部分，是我們實證的研究發現。第四部分則提出一些相關的研究命題。最後為結論。

## 貳、文獻探討

### 一、管理控制制度

管理控制制度是企業組織管理之主要工具，跨國企業是否能有效移植其國內之管理控制制度至海外作業單位，一向為許多學者 (Alexashin & Blenkinsopp, 2005; Coletti et al., 2005; Cools et al., 2008; Van der Stede, 2003) 所關心。

管理控制制度乃管理者運用有系統之程序及結構於管理控制，管理控制是管理者企圖執行組織策略所設計的程序，用以影響組織其它成員。管理控制制度不但含括整

臺灣博碩士論文知識加值系統

個規劃與控制程序，而且應掌握人類行為反應 (Emmanuel, Otley, & Merchant, 1990; Otley & Berry, 1992)。從過去有關跨文化管理控制制度之研究文獻中發現，有些研究 (Chow et al., 1999) 含括管理控制制度中規劃、組織、評估及獎酬四個完整程序，但大多數之研究僅選擇部份程序探討，例如規劃程序 (Chow et al., 2001; Harrison, Mckinnon, Panchapakesan, & Lung, 1994)、組織程序 (Harrison et al., 1994)、評估程序 (Chow, Kato, & Merchant, 1996; Harrison, 1993)、或獎酬程序 (Merchant et al., 1995; Van der Stede, 2003)。本研究承續過去學者之研究，含括規劃、組織、評估及獎酬程序，並就四個程序選取文獻中最常使用之十個觀察變數，包括規劃程序之目標設定、參與及長期與短期規劃，組織程序之授權與正式性，評估程序可控制性之設計及回饋之程度與頻率，及評估程序之或有獎酬、集體獎酬及長期獎酬。期望有助於瞭解台灣企業總部管理因素及歐洲當地文化因素，對不同管理控制程序之影響。

## 二、比較管理控制制度

研究比較管理控制制度有兩種主要方法，即文化比較法及權變理論法。自從 Hofstede (1980, 1991) 提出其國家文化理論後，過去二十餘年許多學者 (Chow et al., 1999; Chow et al., 2001; Chow et al., 2002; Efferin & Hopper, 2007; Harrison, 1993; O'Connor et al., 2004; Van der Stede, 2003) 投身於此項方法之研究，試圖從文化角度來解釋制度上之差異，跨文化比較法似乎已成為過去十餘年來之研究主流。不過他們之研究基本上均著重位置效果 (Positioning Effect)，以不同區域之企業做為相互比較之對象，且絕大多數採用問卷設計。相較而言，本研究採比較個案研究法，探討四個個案內台、歐作業單位之管理控制制度。依據 Hofstede (1980, 1991) 的文化構面比較，台灣與歐洲文化在集體主義、權力等距及儒家工作精神三個構面有顯著的差異，故本研究在比較分析兩區域之文化差異將著重這三個構面之論述。

權變理論法由 Lawrence 與 Lorsch (1967) 開始發展，旨在強調管理控制設計與環境因素之契合，有許多著名學者投入研究 (Chalos & O'Connor, 2004; Chenhall, 2003; Chenhall & Euske, 2007; Coletti et al., 2005; Cools et al., 2008; Fisher et al., 2002; Kober et al., 2007)。權變理論有別於古典理論，它否認有一個可供各企業採行之制度範例存在，強調每一個組織在構建其制度時應考量其特有之環境因子。許多管理學者 (Dent, 1990; Fisher, 1995) 認為，權變理論是研究管理控制制度設計之主要範例，Bruggeman 與 Van der Stede (1993) 曾針對管理控制制度之影響，定義權變理論為管理控制制度受到各種內在及外在因素而權變，例如產業、技術、規模、文化及策略等因素。在這些權變因素中，領導人之信仰與理念尤其為企業管理控制風格之關鍵因素，領導人之管理控制理念會清晰地透過語言或行動滲透至整個組織 (Stacey, 1990)，影響海外作業單位管理控制制度之設計甚大。從文獻發現海外作業單位制度構建與企業總部之管理型態息息

臺灣大學圖書館期刊資料庫

相關，包括對海外作業單位之策略，如領導人之策略傾向 (Chakravarthy & Perlmutter, 1985; Henri, 2006; Nilsson & Olve, 2001)，國際化與管理制度構建策略 (Bartlett & Ghoshal, 1991, 1998; Ghoshal & Bartlett, 1990; Nohria & Ghoshal, 1994)；對作業單位組織之控制，如領導型態 (Otley & Pierce, 1995; Stacey, 1990)，控制理念 (Dermer & Lucas, 1986; Sisaye, 2005)，及控制目標 (Abernethy & Brownell, 1999; Davila & Foster, 2007; Goold & Campbell, 1987; Morris, Allen, Schindehutte, & Avila, 2006)；對作業單位之管理，如授權程度 (Indjejikian & Matejka, 2006; Merchant et al., 1995; Nahavandi & Malekzadeh, 2007)，及績效評估型態 (Emsley, 2001; Hansen & Van der Stede, 2004; Lau & Eggleton, 2003)；以及海外經理人之選任 (Chalos & O'Connor, 2004; Engelhard & Nägele, 2003; Paik & Sohn, 2004; Peng & Beamish, 2007; Pérez & Pla-Barber, 2005; Wong, 2005)。本研究在比較個案中台、歐作業單位管理控制制度時，將進一步探索這些管理型態對海外子公司管理控制制度之影響。同時，本研究在進行訪談研究過程，特別注意相關之情境變數對作業單位管理控制制度之影響，包括歐洲作業單位之設立時間、設立方式、規模及商業導向等。

## 參、研究方法

本研究採用比較個案研究法 (Eisenhardt, 1989; Eisenhardt & Graebner, 2007)，探討管理控制制度之跨國運作。不同於既有相關文獻，採用問卷設計，經由樣本推估母體，本研究擬透過個案之深度分析與比較，著重於脈絡性的解釋以及因果關係分析，進而促成理論建構，希望瞭解權變及文化理論的真正實務應用意涵－至少就台灣企業而言。

本研究以台灣資訊科技業的企業為研究個案，主要理由為：(1) 資訊科技業在台灣已成為領航產業，其產值已位居全球第三，僅次於美、日兩國。(2) 相較於其他產業，多少有政府控制或具獨佔、寡佔之情形，資訊科技業均屬於私人企業。(3) 本研究係針對跨國企業探討，有足夠之全球化大型企業樣本可供選取。選定產業後，開始進行個案之選擇，本研究希望選取的之個案均滿足下列三項條件：(1) 具相當歷史之上市公司，(2) 排行台灣製造業前百大公司，(3) 均在台灣與歐洲設有製造或裝配工廠，且從事產銷活動，其管理控制制度可供相互比較。當然，個案的選取也限於資料取得的方便性與企業高階主管的配合度。此外，依據經驗法則判斷可能存有管理控制制度明顯差異，亦是本研究個案公司選取之主要依據。據此，本研究選出大同、宏碁、神達及光寶四個企業個案 ( 表 1)。同時，並在每一個案之台灣與歐洲兩個地區，依據規模及產品內容，選擇可茲相互比較之子公司或事業單位 ( 本研究均簡稱作業單位 )。根據 Eisenhardt (1989)，四個個案是一個合理的比較個案研究數目。

臺灣大學學術期刊資料庫

**表 1　企業個案及其相互比較之作業單位**

| 企業個案 | 歐洲之作業單位 | 台灣之作業單位 |
|---|---|---|
| 大同公司 | 大同英國子公司 | 大同台北電子廠 ( 事業單位 ) |
| 宏碁公司 | 宏碁荷蘭子公司 | 宏碁中壢子公司 ( 新碁公司 ) |
| | 宏碁德國子公司 | |
| | 宏碁英國子公司 | |
| 神達公司 | 神達英國子公司 | 神達公司中壢廠 ( 事業單位 ) |
| 光寶公司 | 光寶英國子公司 | 光寶公司永和廠 |

本研究資料來源分為與初級 (Primary) 與次級 (Secondary) (Yin, 1984)。在初級資料方面，本研究採深度訪談 (In-depth Interview) 方式蒐集資料，經由對等之對話方式 (Taylor & Bogdan, 1984)，透過演員之觀點、文化背景、及其世界觀之詮釋 (Allan, 1991)，以獲取周詳的、結構豐富的、及以個人為主的資訊。本研究之訪談分兩個層級進行：(1) 企業總部高階經理，(2) 子公司或事業單位 ( 作業單位階層 ) 經理。訪談對象之選擇以層級結構及組織功能為主要考慮因素，但亦含括方便樣本 (Convenient Samples) 或滾雪球式樣本 (Snowball Samples) 在內。就台灣企業進行正式的人員訪談，一般而言，難度是非常高的；本研究先透過管道，取得公司高階主管的支持，採用方便或是滾雪球式樣本 ( 特別是在作業層級 ) 也是配合企業主管的協助、支持。這些訪談都是以正式、事先約定的方式進行。

本研究在四個個案的企業總部裏，一共進行 21 人次訪談，以求深入了解個案公司對海外子公司管理控制制度設立之背景、理念與策略。在個案之總部訪談對象 ( 詳表 2) 之設計至少包括企業領導人及會計或財務主管經理，訪談領導人以瞭解其經營理念與管理控制制度運作之配合，而會計或財務主管之訪談更可完整的瞭解其管理控制制度之內容。在總公司訪談採用開放式方式進行，主要問題為「貴公司如何運用管理控制制度管理海外子公司？」針對此問題同時深入探索其領導階層對構建整體管理控制制度之基本理念為何？總部對海外子公司之管理控制制度策略為何？總部對各作業單位之授權情形為何？如何評估及各作業單位之績效？對海外經理人之選任有何政策？這些問題非常有助於了解及解釋個案內作業單位管理控制制度之相似與差異。

臺灣大學學術期刊資料庫

**表 2 企業總部訪談對象彙總表**

| 訪談對象 | 大同 | 宏碁 | 神達 | 光寶 | 合計 |
|---|---|---|---|---|---|
| 企業總部： | | | | | |
| 高階經理 * | 2 | 4 | 4 | 1 | 11 |
| 財務經理 | 3 | 2 | 1 | 2 | 8 |
| 其他資深經理 | 1 | | | 1 | 2 |
| 合計 | 6 | 6 | 5 | 4 | 21 |

* 包括董事長、副董事長、總經理及副總經理

在個案各作業單位階層則總計訪談 50 位經理 ( 詳表 3)，訪談者之設計至少包括主管單位之負責人及會計或財務單位主管，訪談作業單位負責人有助瞭解其管理控制制度之設計，以及總公司與作業單位配合情形。而訪談其會計或財務主管，更可充分地瞭解作業單位之管理控制制度實際運作內容。在作業單位階層之訪談，採用較具結構性之深度訪談，包括規劃、組織、評估及獎酬四個程序。在規劃程序方面，本研究選取目標設定、參與及長期與短期規劃三個觀察變數；在組織程序方面，有授權及正式性二個觀察變數；在評估程序方面，選用可控制性之過濾及回饋程度與頻率二個觀察變數；而在獎酬程序方面，則選擇或有獎酬、團體獎酬及長期獎酬三個觀察變數。依據過去文獻分析，每個觀察變數包括三至七個相關訪談問題。

**表 3 作業單位階層訪談對象彙總表**

| 訪談對象 | 大同 | | 宏碁 | | 神達 | | 光寶 | | 合計 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 作業單位階層： | 台 | 歐 | 台 | 歐 | 台 | 歐 | 台 | 歐 | 台 | 歐 |
| 負責人或副負責人 | 1 | 2 | 2 | 4 | 1 | 1 | 2 | 1 | 6 | 8 |
| 財務或會計經理 | 1 | 2 | 1 | 5 | 2 | 1 | 1 | 1 | 5 | 9 |
| 其他經理 | 3 | 2 | 2 | 6 | 3 | 2 | 1 | 3 | 9 | 13 |
| 合計 | 5 | 6 | 5 | 15 | 6 | 4 | 4 | 5 | 20 | 30 |

本研究訪談期間長達近兩年，訪談企業個案跨越台灣、英國、荷蘭及德國。依據當初與各企業個案之代表人之約定，每次訪談控制在一小時左右完成。實地訪談時除摘要筆記外，大部份之訪談均徵得訪談者同意進行錄音。這些錄音帶則於事後進行重點式的逐字記錄，建構相關資料庫，以供比較分析。成功的訪談關鍵之一，貴在知道何時及如何追究相關之問題 (Taylor & Bogdan, 1984)，本研究在訪談過程對問題保持敏

臺灣大學圖書館期刊資料庫

銳的追問或進一步追蹤，非常有助於澄清疑惑之問題。另外，到個案公司做訪談期間，不但可持續觀察其現場之管理制度作業，而且可蒐集許多有價值之相關資料，有助於補充訪談內容，甚至是本研究獨特的資訊來源。本研究蒐集之次級資料計三類：(1) 一般性資料：包括公司簡介、歷史性文件、相關之會議紀錄、策略及政策文件、內部期刊或手冊等。(2) 財務有關資料：包括財務年度報告、績效報告樣本、獎酬辦法及內容等。(3) 規則及程序：包括預算手冊或文件、決策制度之授權、回饋之方式及程序、獎勵制度等。此外，對個案企業相關之新聞報導、期刊雜誌及政府與民間機構之資料，在研究期間亦不斷地蒐集。初級與次級資料的收集是交互進行，整個資料收集過程持續到我們可以達成理論的飽和性為止 (Saturation) (Glaser & Strauss, 1967)。

我們對於資料分析包含了檢驗、分類、列表或其他方式，將原始研究證據資料加以重組、去蕪存菁而用以探尋研究初始的論點 (Eisenhardt, 1989)。我們透過多重證據來源，在合理意會 (Sense-making) 與實地紮根的原則下，相互比較驗證可能的因果關係。我們分別列出可能的命題，並與文獻相比較，並且隨著研究歷程的推演，適當地修正我們的研究問題，與我們的訪談對象相互討論我們可能的研究發現。原則上，我們以台灣管理實務為本，西方傳統理論為輔，希望發覺真正可以解釋台灣管理控制制度運作的真正機制。

## 肆、比較分析

### 一、個案企業總部管理型態

本研究在個案總部訪談各個案如何構建及運作其管理控制制度，結果發現各企業由於領導人領導方式明顯不同，因而影響其制度構建之策略，對作業單位之控制也有所不同，進而影響其對作業單位之授權、績效評估方式及海外作業單位經理人員之選任。茲依據對作業單位策略、控制、管理及海外經理派任四個面向，依個案別羅列於表 4，說明如下：

臺灣大學學術期刊資料庫

**表 4 企業總部管理型態比較彙總表**

| 內容 | 大同 | 宏碁 | 神達 | 光寶 |
|---|---|---|---|---|
| 對作業單位策略：<br>領導人策略傾向<br>MCS 構建策略 | <br>種族主義<br>低差異高共享 | <br>地域兼區域主義<br>高差異及高共享 | <br>地域及種族主義<br>中度差異及中度共享 | <br>依國家別反應<br>高差異低共享 |
| 對作業單位組織控制：<br>領導型態<br>控制理念<br>控制目標 | <br>帝制式<br>單一理性觀點<br>財務規劃 | <br>多元式<br>多元理性觀點<br>策略規劃 | <br>寡頭式<br>近似單一理性觀點<br>財務控制 | <br>多元式<br>多元理性觀點<br>策略控制 |
| 對作業單位管理：<br>授權程度<br>績效評估型態 | <br>有限度授權<br>高度重視預算 | <br>分散管理（高度授權）<br>低度重視預算 | <br>相當授權但財務除外<br>高度重視預算 | <br>相當授權<br>低度重視預算 |
| 海外經理選任政策 | 主要部門經理 | 少數核心經理 | 核心經理 | 任用當地經理 |

表 4 中對作業單位策略上，領導人策略傾向係使用 Chakravarthy 與 Perlmutter (1985) 之分類，將領導人策略傾向依個案區分為種族主義 (Ethnocentrism)、地域與區域主義 (Geocentrism & Regiocentrism)、地域兼種族主義 (Geocentrism & Ethnocentrism) 及依國家別反應 (National Responsiveness)；而 MCS 構建策略則採 Nohria 與 Ghoshal (1994) 之分類方式，依領導人對所有作業單位 MCS 之差異性及價值共享兩個特性進行分類。在組織控制方面，領導型態係採用 Stacey (1990) 之分類，將策略傾向區分為帝制式 (Monarchic)，寡頭式 (Oligarchic) 及多元式 (Pluralistic) 等類別；控制理念採用 Dermer 與 Lucas (1986) 之分類，區分為單一理性觀點 (Unirational Perspective)、近似單一理性觀點 (Near-unirational Perspective) 及多元理性觀點 (Multi-rational Perspective)；而控制目標則使用 Goold 與 Campbell (1987) 依計畫及控制影響程度區分為財務規劃 (Financial Planning)、策略規劃 (Strategic Planning)、財務控制 (Financial Control) 及策略控制 (Strategic Control) 等。至於作業單位管理，分別就個案之授權方式及程序觀察，並依對預算重視程度區分其績效評估型態。而海外經理選任政策，則依個案公司派遣其台灣經理至歐洲作業單位觀察。

就大同公司對作業單位之策略面觀察，該公司一向採行家戶長式 (Patriarchal) 領導，係由於其領導人長期領航，而且著重組織文化及經營理念。其領導人策略傾向屬於種族主義，以母公司之價值及利益考量決策，在構建跨國管理控制制度設計上傾向低差異高共享。而在作業單位組織控制上，其領導型態屬於帝制式，組織控制築建在

臺灣博碩士論文期刊資料庫

單一理性觀點上，對子公司或作業單位之控制偏重財務控制目標，總公司相當程度的影響他們之規劃，同時執行嚴密之財務控制，其分類應屬財務規劃型態。在此種策略與管理架構下，其總公司對作業單位之管理，授權有限，並重視預算績效。此外，在駐外經理政策上，該公司偏好派遣其經理至海外子公司。

宏碁公司總部在構建長期願景任務及策略發展上扮演強者之角色，但其形成通常透過其所謂之「高峰會議」形成共識。其領導者喜歡採勸導式管理以替代命令方式，其策略傾向偏向地域兼區域主義，致力透過其全球化主從架構 (Client-server) 責任體系以整合其具差異之作業單位，同時設置區域總部以發展其所屬作業單位之區域特色。其跨國管理控制制度之構建，傾向高差異高共享。在組織控制方面，該公司之領導型態屬於多元式，組織之控制理念築建在多元理性觀點上，對子公司或作業單位之控制偏重策略規劃目標，由總公司擬訂整體長期發願景及策略，做為其所屬單位營運追求之指針，重視各單位目標或任務之達成，而對其作業單位之財務控制則採寬鬆之方式，其控制目標在策略規劃。在此一架構下，總公司對作業單位之管理採高度授權，激勵各作業單位經理全力以赴，反而對預算數字重視程度較低，而且為求實現其長期願景及策略，亦派遣其核心經理至海外作業單位協助管理。

神達公司擁有其核心高階經營團隊，其領導人雖具有絕對之權力，但其高階專業經理人仍擁有相當之經營決策權，領導型態偏向於寡頭式，領導人策略傾向兼具種族主義及地域主義，強調以母公司之價值及利益考量決策，同時期望以公司的網路組織結構統合其所屬單位。但由於領導人頗為強勢之領導，公司之組織控制築建在近似單一理性觀點上，以母公司之利益考量為優先，在構建跨國制度上傾向中度之差異及共享。對作業單位之控制偏重財務控制目標，總公司高度重視其所屬作業單位之財務控制，對海外作業單位之財務管理屬財務甚為嚴格。在此一架構下，總公司對作業單位有相當之授權，但財務受限，重視預算目標績效，而且偏好派遣其經理管理海外作業單位。

光寶公司由於缺乏強有力之所有權人，其領導階層著重專業管理及產品發展策略，每個子公司享有高度之經營決策權，並參與策略規劃。總公司係透過財務報表管理其子公司或作業單位，公司之領導型態屬於多元式，組織控制築建在多元理性觀點。其領導人策略傾向係依國家別反應，在構建跨國管理控制制度上，該公司傾向因地制宜，高差異低共享。但該公司對子公司或作業單位策略規劃甚為重視，規劃過程頗為嚴密，並與年度預算緊密結合而對策略目標執行之控制嚴謹，而對其作業單位之財務控制則採寬鬆之方式，其控制目標之型態分類可歸屬策略控制。在此一架構下，總公司對作業單位高度授權，預算績效重視較低，而且任用當地國之經營團隊以利管理其海外子公司。

綜上所述，就控制風格而言，包括對作業單位之策略、組織控制及管理，依程度

臺灣大學學術期刊論文

區分最高為大同，其次為神達，再其次為宏碁與光寶。在控制目標上，大同與神達重視財務規劃或財務控制，而宏碁與光寶則重視策略規劃或策略控制。在績效評估方面，大同與神達明顯較宏碁與光寶重視預算的控制管理。至於駐守海外經理之選任，依其偏好國內外派或國外當地經理程度區分，依序為大同、神達、宏碁、光寶。

## 二、台、歐作業單位管理控制制度之比較分析

### (一)規劃程序之分析

表 5 整理四個企業個案在台灣與歐洲作業單位之規劃程序比較內容，並比較說明如下：

**表 5 規劃程序內容彙總表**

| | 大同 | | 宏碁 | | 神達 | | 光寶 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 內容 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 |
| **目標設定：** | | | | | | | | |
| 由上而下方式之程度 | 極高 | 極高 | 高 | 偏高 | 高 | 偏高 | 高 | 偏低 |
| 一般經理參與目標設定比率 | 低 | 低 | 偏高 | 偏高 | 低 | 低 | 偏高 | 偏高 |
| 預算內容詳細之程度 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 偏低 | 高 | 低 |
| 規劃程序正式性程度 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 偏低 | 高 | 低 |
| 預算是否依部別編製 | 是 | 是 | 是 | 否 | 是 | 否 | 是 | 是 |
| 年度預算編製所需月數 | 3-4 | 3-4 | 2 | 1 | 2 | 1 | 3 | 1 |
| **參與：** | | | | | | | | |
| 預算委員會正式性程度 | 極高 | 高 | 偏高 | 低 | 高 | 偏低 | 高 | 低 |
| 預算手冊正式性程度 | 極高 | 極高 | 偏低 | 低 | 高 | 低 | 高 | 低 |
| 預算會議之正式性 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 中等 | 高 | 低 |
| 預算會議之頻率 | 高 | 高 | 高 | 高 | 中等 | 中等 | 高 | 中等 |
| 雙向溝通之程度 | 中等 | 中等 | 高 | 高 | 中等 | 中等 | 高 | 高 |
| **長期與短期規劃：** | | | | | | | | |
| 預算期間 | 一年 | 一年 | 一年 | 一年 | 一年 | 一年 | 一年 | 一年 |
| 重視年度預算規劃程度 | 高 | 高 | 高 | 高 | 高 | 高 | 中等 | 高 |
| 長期規劃期間 | 七年 | 五年 | 三年 | 彈性 | 三年 | 五年 | 三年 | 三年 |
| 長期規劃由上而下程度 | 極高 | 極高 | 極高 | 極高 | 高 | 高 | 中等 | 中等 |
| 長期規劃之正式性程度 | 中等 | 中等 | 低 | 極低 | 極低 | 極低 | 高 | 低 |
| 長期規劃之回饋程度 | 偏低 | 偏低 | 低 | 極低 | 極低 | 極低 | 高 | 低 |
| 長期規劃之目的 | 願景 | 願景 | 願景 | 參考 | 願景 | 參考 | 策略 | 參考 |

臺灣上市學術期刊資料庫

在目標設定上，可發現國家文化之明顯影響。依據 Hofstede (1980, 1991) 之文化理論，台灣之權力等距、集體主義及儒家工作精神構面之分數明顯高於西歐國家，因此台灣之作業單位在由上而下之程度可能較歐洲之作業單位強烈，本研究有兩項發現可資佐證。其一，四個個案均呈現台灣之作業單位較歐洲之作業單位在由上而下設定目標上較為強烈。其二，許多台灣公司喜歡由總部派遣其團隊內 (In-group) 成員至海外擔任高階經理，大同、宏碁及神達在歐洲之作業單位均派駐高階經理，影響目標設定方式，三個公司之歐洲作業單位之均難免有濃厚之由上而下之色彩，而在有任用歐洲經理之光寶公司上則呈現與其他個案公司明顯之差異。在目標設定之程序及內容方面，則發現與個案企業之管理型態有強烈之關係 (Fisher et al., 2002; Merchant et al., 1995; Paik & Sohn, 2004)。大同公司強調制式化管理，其台灣及歐洲之作業單位均採行非常正式及周詳之規劃方式，而且逐層審核耗時頗長。宏碁公司向來著重願景領導，其目標設定強調構建銷貨與利潤目標，著重彈性與簡易性，故其規劃之正式性及周詳性較低，而且各作業單位差異頗大。神達公司亦頗重視制式化之管理，其規劃之正式性及周詳性亦高，但對海外作業單位賦予較高之授權與彈性。至於光寶公司一向重視規劃程序，包括正式之三年策略規劃及年度預算，其規劃之正式性及周詳性高，但對其歐洲公司則尊重當地經理之選擇。此外除大同公司外，其餘個案之歐洲作業單位規模較小，影響其制度之健全性。而宏碁及神達之歐洲作業單位，雖設有裝配工廠，但基本上著重行銷功能，與其台灣之作業單位及與大同及光寶歐洲作業單位重視生產與行銷功能，明顯有別，當然也會影響其規劃程序之正式性及周詳性。

在規劃之參與方面，台灣之作業單位較歐洲之作業單位有較佳之正式溝通程序，但每個個案之差異隨公司而不同。大同呈現極高之相似性，光寶則出現極大之差異性，而神達與宏碁則介於上述二者之間，其間之差異與企業個案之領導型態與情境因素如規模與商業導向有密切關係。至於溝通頻率與雙向溝通之程度，似乎與個別公司領導特性有直接密切關係，而且各個案之台灣與歐洲作業單位差異不大。大同呈現高度之會議頻率及中度之雙向溝通，宏碁及光寶大抵呈現高度之會議頻率及雙向溝通，而神達則近於中度之會議頻率及雙向溝通，整體而言與各企業總部管理型態關係密切。另外，規劃之參與似乎與國家文化關係不大，依據 Hofstede (1980, 1991) 之文化理論，西歐國家應較台灣重視溝通 (Chow, Kato, & Shields, 1994; Chow, Hwang, Liao, & Wu, 1998)，但本研究之結果與這些文獻迥異，雖然有些文獻 (Chen, Silverthorne, & Hung, 2006; Chow et al., 1996; O'Connor, 1995) 亦出現複雜之結果。這或許是因為，有別於既有文獻多採企業間比較，本研究採跨國企業內比較，據此，由於大部份決策均來自台灣總部，歐洲作業單位自然較其相對應之台灣作業單位較少溝通機會。此外，許多派駐海外作業單位之經理，也可能與當地經理們有溝通不良的情況發生。

在長期與短期規劃方面，各企業普遍對短期年度預算頗為重視。至於長期規劃，

臺灣大學圖書館期刊資料庫

除光寶公司有正式配合其策略規劃運作外，其他公司之長期規劃均由少數高階經理逕行決定，作為企業願景或策略之表徵，回饋程度偏低，而且內容通常僅包括銷貨利潤及重大之投資。深入比較兩個區域，則發現台灣之作業單位普遍較歐洲之作業單位有正式之長期性規劃，其結果似乎與許多早期之文化學者 (Harrison et al., 1994; Ueno & Wu, 1993) 之發現相一致，即台灣之公司可能較西歐國家之公司重視長期規劃。不同公司因為財務控制風格不同，對長期與短期規劃之配合亦有所差距。大同與神達不如宏碁與光寶重視建立長期願景或策略規劃，不過宏碁與光寶之歐洲作業單位明顯與其台灣作業單位有重大差別。

綜合而言，當地之國家文化及企業總部之管理型態交互影響計畫程序，當地之國家文化明顯地影響計畫程序，尤其是目標設定及長期與短期規劃；而領導人之財務風格亦影響整個計畫程序，包括目標設定、參與、及長期與短期規劃。此外，情境因素，如規模及商業導向，亦相當程度地影響計畫程序。

**(二) 組織程序**

表 6 整理四個企業個案在台灣與歐洲作業單位組織程序比較內容，並分別敘述如下：

**表 6 組織程序內容彙總表**

| | 大同 | | 宏碁 | | 神達 | | 光寶 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 內容 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 |
| **授權：** | | | | | | | | |
| 各階層決策授權範圍 | 小 | 小 | 大 ~ 中 | 彈性 | 大 ~ 中 | 彈性 | 大 ~ 中 | 中等 |
| 決策授權之正式性 | 極高 | 極高 | 高 ~ 中 | 低 | 高 | 低 | 高 | 高 |
| 決策授權遵行程度 | 極高 | 極高 | 高 | 彈性 | 高 | 彈性 | 高 | 高 |
| 總部對財務人事決策權 | 極高 | 極高 | 低 | 低 | 高 | 高 | 低 | 低 |
| **正式性：** | | | | | | | | |
| 文件正式化程度 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 低 | 高 | 高 ~ 中 |
| 法規書面程度 | 高 | 高 | 中等 | 低 | 高 | 低 | 高 ~ 中 | 中等 |
| 以書面化評估之程度 | 高 | 高 | 低 | 低 | 高 | 低 | 中等 | 低 |
| 預算程序標準化程度 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 低 | 高 | 低 |
| 改變預算目標困難度 | 極高 | 極高 | 高 | 高 | 中等 | 中等 | 中等 | 低 |

依據 Hofstede (1980, 1991) 之文化理論，由於台灣擁有較高之權力距離及集體社會，故在授權上應較西歐國家為低，許多跨文化比較研究學者之發現 (Harrison et al.,

臺灣大學學術期刊資料庫

1994)，也印證此一理論。但本研究採企業內跨文化方式，發現在授權上主要影響因素來自企業總部之領導型態，透過組織控制，相當程度地影響其授權，而國家文化之影響力相形失色。大同總公司扮演強勢之角色，宏碁及光寶則對其作業單位給予較多之授權，而神達似乎介於其間。至於有些個案之台灣與歐洲作業單位間之差異，與上述情境因素如規模及商業導向不同，亦有相當程度之關係。

在正式性方面，亦與授權情形相當，企業管理型態重大地影響正式性，而國家文化之影響力相對微小。企業個案正式性之程度依序為大同、神達、光寶及宏碁，大同之台灣與歐洲作業單位間極為相似，而其他個案之差異則頗為明顯，尤其是宏碁及神達，其原因與上述情境因素如規模及商業導向差異有密切之關係。

綜上所述，企業總部之管理型態影響組織程序，在高度控制之個案公司，如大同，其組織程序較為類似；反之，在低度控制及偏重策略規劃之個案公司，如宏碁與光寶，其組織程序差異較大。而情境因素，如規模及商業導向差異，亦相當程度地影響組織程序，尤其對是宏碁及神達。

**(三)評估程序**

表 7 整理四個企業個案在台灣與歐洲作業單位評估程序比較內容，並分別敘述如下：

**表 7 評估程序內容彙總表**

| | 大同 | | 宏碁 | | 神達 | | 光寶 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 內容 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 |
| **可控制性之過濾：** | | | | | | | | |
| 主要之評估標準 | 預算 | 預算 | 利潤 | 利潤 | 利潤 | 利潤 | 策略 | 任務 |
| 考慮不可控制因素 | 低 | 低 | 低 | 低 | 偏低 | 偏低 | 中等 | 中等 |
| 改變目標之困難度 | 極高 | 極高 | 高 | 高 | 中等 | 中等 | 中等 | 中等 |
| **回饋程度及頻率：** | | | | | | | | |
| 回饋工具 ( 報告 ) | 績效 | 績效 | 績效 | 營業 | 績效 | 營業 | 績效 | 營業 |
| 績效指標具多重性 | 是 | 是 | 是 | 是 | 是 | 是 | 是 | 是 |
| 回饋之頻率極高 | 極高 | 高 | 高 | 極高 | 極高 | 高 | 中等 | |
| 使用之成本制度 | 標準 | 標準 | 實際 | 實際 | 實際 | 實際 | 實際 | 實際 |
| 差異分析 | 每月 | 每月 | 每月 | 每季 | 每月 | 每月 | 每月 | 每季 |
| 成本控制程度 | 極高 | 極高 | 中等 | 低 | 高 | 高 | 中等 | 低 |

臺灣大學學術期刊資料庫

對可控制性之過濾設計，各企業普遍並不重視。各企業主要之評估標準有所不同，大同重視其整體營運預算，宏碁及神達著重利潤目標之達成，其次再看銷貨預算是否實現，而光寶公司之年度預算則旨在遵行其策略規劃目標之實現，其評估著重在策略執行上。對不可控制因素之考量，除光寶公司外，其他個案很少考慮，而且頗重視目標任務，改變目標之困難度頗高，尤其是大同及宏碁。整體而言，可發現企業控制風格對評估制度影響之重大，尤其領導人對預算重視的程度及對其屬下使命感之態度。依據文化理論推測，歐洲之作業單位應較台灣作業單位擁有較多之可控制性之過濾設計，然而比較每一個個案之台灣與歐洲作業單位，並未發現明顯地規則性差異，此點與早期跨文化比較研究學者之研究結果相同，似乎僅以國家文化因素預測可控制性之過濾之方向並不適宜。

在回饋程度及頻率方面，各個案均透過績效報告或營業報告做為回饋工具，採用多重績效指標，而且回饋之頻率偏高。但在成本之控制程度上，很明顯地與個案公司之控制風格有很密切之關係，其嚴格程度依序為大同、神達，其次為宏碁及光寶。依據文化理論推測，歐洲之公司應較台灣公司擁有較高之回饋程度及頻率，然比較每一個個案之台灣與歐洲作業單位，並未發現明顯地規則性現象，甚而呈現相反方向之勢，此點與早期跨文化比較研究學者 Chow et al. (1994) 及 Vance、McClaine、Boje 與 Stage (1992) 之研究結果類似，僅以國家文化因素預測台、歐作業單位回饋程度及頻率之方向似乎頗為困難。

整體而言，企業總部之管理型態重大地影響評估程序，在高度控制之個案公司，如大同，其評估程序極為類似；反之，在低度控制之個案公司，如宏碁與光寶，其評估程序差異較大。而情境因素，如規模及商業導向差異，亦相當程度地影響其他公司之評估程序。至於文化因素對評估程序之影響，似乎並不明顯。

**（四）獎酬程序**

表 8 整理四個企業個案在台灣與歐洲作業單位獎酬程序比較內容，並逐項敘述如下：

臺灣大學學術期刊資料庫

**表 8 獎酬程序內容彙總表**

| | 大同 | | 宏碁 | | 神達 | | 光寶 | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 內容 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 | 台灣 | 歐洲 |
| **或有獎酬：** | | | | | | | | |
| 給予獎酬之單位 | 各中心 | 行銷 | 整體 | 行銷 | 整體 | 行銷 | 整體 | 無 |
| 與預算或利潤績效之關聯 | 高 | 高 | 高 | 高 | 高 | 高 | 高 | 無 |
| 獎酬對象 * | 全體 | M&M | 整體 | M&M | 整體 | M&M | 整體 | 無 |
| 獎酬佔事先設定薪資 (%) | 15-20 | 30-40 | 15-30 | 20-40 | 15-30 | 15-30 | 30-35 | 0 |
| 個人間差距 | 小 | 大 | 較小 | 大 | 小 | 大 | 小 | N/A |
| **集體獎酬：** | | | | | | | | |
| 獎酬之基礎 ** | PCP | IP | CP | IP | CP | IP | CP | N/A |
| 參與者獎酬之差異程度 | 小 | 大 | 小 | 大 | 小 | 大 | 微小 | N/A |
| 制度設計主要考量因素 *** | P&H | IP | P&T | P&T | P&H | P&T | H | N/A |
| **長期獎酬：** | | | | | | | | |
| 長期獎酬計畫 | 非正式 | 無 | 非正式 | 無 | 非正式 | 無 | 非正式 | 無 |
| 員工股票購買計畫 | 正式 | 無 | 正式 | 未來 | 正式 | 特定 | 正式 | 無 |
| 員工福利 | 豐富 | 豐富 | 重視 | 重視 | 重視 | 重視 | 重視 | 特定 |
| 長期獎酬與績效之關聯性 | 低 | 低 | 低 | 無 | 低 | 無 | 低 | 無 |
| 長期獎酬與職位之關聯性 | 有些 | 有些 | 有些 | 低 | 有些 | 有些 | 有些 | 有些 |

*：M&M：代表行銷人員 (Marketing People) 及高階經理 (Managers)。

**：PC：利潤中心 (Profit Center) 績效；CP：公司整體績效 (Corporate Profit)，IP 代表個人績效 (Personal Performance)。

***：P&H 代表利潤 (Profit) 及全體融洽 (Harmony)；IP：個人績效；P&T：利潤及管理團隊。

本研究發現獎酬程序受到國家文化的影響頗為深遠。每一個個案的台灣與歐洲之作業單位呈現明顯的差異，台灣之作業單位全體員工享有較高的或有獎酬 (Contingency Reward)，著重集體獎酬，有較豐富之長期獎酬； 反之，歐洲之作業單位則僅有行銷人員及高階經理享有或有獎酬，著重個人獎酬，而且長期獎酬之內容亦較缺乏。個案之歐洲作業單位獎酬制度，深受歐洲社會與政治制度之影響，而中國人一向喜用之「入境隨俗」哲理亦是造成差異之主要原因。此外，除光寶公司外，其餘三個個案派駐歐洲作業單位之台灣經理，均選擇適用台灣之獎酬制度，形成有趣之雙軌獎酬制度。

雖然許多跨文化企業間的研究發現並不能完全支持 Hofstede (1980, 1991) 之文化理論，如 Chow et al. (1994)、Merchant et al. (1995) 及 Van der Stede (2003)，但本研究

臺灣大學學術期刊資料庫

之發現卻頗能呼應台歐文化之差異。但由於過去對比較文化之研究大多採用問卷方式，但獎酬制度深受經理個人之嗜好與環境之影響，與受獎者之比較心理亦頗有相關，簡單之問卷實在難以反應真實情況。相對而言，本研究係採用企業內跨文化比較設計，企業文化已受到控制，其結果可能會有所不同。另居於下列兩項理由，本研究結果應更具高度之合理性。其一，台、歐兩地國家之社會制度強烈不同，欲將台灣作業單位之獎酬方式移植至歐洲作業單位，並不容易，亦非適宜。其二，台灣企業在歐洲投資，普遍相當尊重歐洲當地制度，自然造成其與台灣作業單位顯著之差異。

## 伍、討論

依據上述四個個案之台灣與歐洲作業單位管理控制制度比較，本研究發現台灣跨國企業歐洲子公司管理控制制度，深受企業總部領導階層管理型態、當地國家文化及該作業單位情境因素之影響，其影響關係隨管理控制制度不同程度與機制而異，非簡單通則可以涵蓋說明。本研究依據上述管理控制制度各程序比較發現，提出比較具體之研究命題。

依據表 5 之比較分析，我們可以發現企業總部之管理型態及當地之文化，影響四個個案之歐洲子公司計畫程序之管理制度。當地的文化明顯地影響歐洲子公司計畫程序之設計，尤其是目標設定方式及長期與短期規劃 (Chow et al., 2001; Lee & Kacen, 2008)，台灣之作業單位較其對應之歐洲子公司偏重由上而下的目標設定方式，並較其對應之歐洲子公司重視長期規劃；而企業總部的管理型態亦影響整個計畫程序之執行，包括目標設定程序、參與方式、及長期與短期規劃配合 (Dossi & Patelli, 2008)，愈強調制式化管理之企業，其歐洲子公司規劃之正式性及周詳性愈高，溝通頻率與雙向溝通之程度較低，並較不重視企業願景與策略規劃。依據上述發現，本研究依據文化與權變理論提出第一個命題如下：

**命題一：企業總部的管理型態及海外子公司的當地文化，均會影響其子公司計畫程序之管理控制制度。企業總部愈強調制式化管理之企業，其歐洲子公司規劃之正式性及周詳性愈高，溝通頻率與雙向溝通之程度較低，並對企業願景與策略規劃重視程度較低；而歐洲文化會使台灣企業之歐洲子公司減緩由上而下的目標設定方式，並較重視短期規劃。**

依據表 6 之比較分析，亦可以發現企業總部之管理型態，影響組織程序及評估程序頗為明顯 (Reed, 2001; Sosik & Dinger, 2007)。在高度控制之個案公司，如大同及神達，其台歐作業單位均顯現類似的管理型態，其組織程序及評估程序之管理控制制度較為類似；反之，在低度控制之個案公司，如宏碁與光寶，其台歐作業單位均呈現具明顯差異之管理風格，其組織程序及評估程序之管理控制制度差異較大。據此，本研究依據權變理論及領導理論提出第二個命題如下：

臺灣大學管理學術期刊著作權

**命題二：企業總部之管理型態，重大影響其作業單位組織及評估控制程序之管理控制制度；總部高度控制之企業，其歐洲子公司之授權程度較低，且評估程序之正式性較高。**

四個個案歐洲子公司之獎酬制度受當地文化影響頗深，相較於台灣之作業單位，四個個案在歐洲之作業單位均呈現較低的或有獎酬、較不重視集體獎酬、並較重視短期獎酬，頗能符合 Hofstede (1980, 1991) 文化理論之主張，而其獎酬指標亦與母國公司有明顯差異 (Jansen et al., 2009)。在獎酬制度上，四個個案均採入境隨俗態度，而其中三個公司在歐洲有派駐臺灣經理，而這些經理均選擇適用臺灣公司之獎酬制度。依據上述之發現，本研究依據文化理論提出第三個命題如下：

**命題三：跨國企業其海外作業單位當地文化，會深入地影響其獎酬制度；相對於台灣作業單位，歐洲子公司採行較低的或有獎酬、較低之集體獎酬、並較重視短期獎酬。**

依據上述個案企業管理控制制度之比較分析發現，發現企業總部領導人策略傾向型態不同，會明顯地影響其海外作業單位與母國作業單位制度之一致性 (Alexashin & Blenkinsopp, 2005; Sosik & Dinger, 2007)。海外作業單位與母國作業單位之管理控制制度一致性之程度，與企業總部之管理型態存在著密切關係，尤其是控制目標的差異。比較個案發現，對作業單位控制目標偏重財務規劃或財務控制之個案，如大同及神達公司，其台灣與歐洲作業單位之管理控制制度之一致性，明顯較控制目標偏重策略規劃或策略控制之個案宏碁與光寶公司為高。依據上述之發現，本研究依據權變及策略理論提出第四個命題如下：

**命題四：跨國企業總部對其作業單位採行之控制目標不同，會影響其作業單位間管理控制制度之一致性；企業控制目標採財務規劃或財務控制者，較採策略規劃或策略控制者，其台、歐作業單位間之管理控制制度一致性較高。**

在上述台、歐作業單位制度比較中，亦發現大同、神達及宏碁三個公司派駐歐洲之臺灣經理，對其歐洲作業單位規劃、組織及評估程序之管理控制制度影響甚大，如此一來對母公司管理理念之散佈頗有助益，尤其具強烈文化且長期派駐之企業 (Toh & DeNisi, 2007; Wong, 2005)，如大同公司，強烈的組織文化配合高階經理的長期派駐歐洲作業單位，對台灣制度在歐洲子公司之移植與維持有甚大的影響。而宏碁公司雖然採取兩年輪調之制度，但宏碁許多管理理念卻仍明顯地隨其派遣經理散佈到其歐洲作業單位，例如其勸導式管理及彈性與非正式性制度。依據上述之發現，本研究依據提出第五個命題如下：

**命題五：跨國企業派駐海外作業單位之經理，會影響海外子公司規劃、組織及評估程序之管理控制制度，尤其是長期派駐高階經理之企業；亦即企業派**

臺灣大學學術期刊資料庫

**駐歐洲子公司經理，會在歐洲散佈或推動台灣作業單位之規劃、組織及評估程序之管理控制制度。**

四個個案之歐洲子公司之情境因素，如規模及商業導向，亦相當程度的影響其管理控制制度 (Chenhall, 2003; Sisaye, 2005)。在規模上，除大同歐洲子公司外，其他個案之歐洲子公司難與其台灣之公司相比，而個案之歐洲子公司即使與其對應之台灣作業單位相當 ( 如宏碁 )，但受到公司總部與其他作業單位之相互支援亦相對較少，致使其歐洲子公司管理制度呈現較簡易及非正式性之特性。在商業導向方面，宏碁與神達子公司之商業導向明顯偏重行銷，與其台灣作業單位偏重裝配與生產有所不同，也使得許多觀察變數因此產生明顯差異；而大同及光寶歐洲作業單位之商業導向則與其台灣作業單位相當，許多機制較為一致。至於歐洲作業單位之設立時間及設立方式，本研究並未發現與其管理控制制度設置有密切之關係。依據上述之發現，本研究依提出第六個命題如下：

**命題六：跨國企業海外作業單位之情境因素，包括規模與商業導向，會影響其海外子公司管理控制制度之設計。海外作業單位愈具規模，其管理控制制度愈趨向正式性；而其商業導向與母公司作業單位愈相似，其制度一致性愈高。**

## 陸、結論

本研究採比較個案研究設計，分別在四家跨國企業之台灣總部及其台、歐作業單位進行深度訪談，深入了解各跨國企業管理控制制度之運作方式與策略，並比較個案企業內台、歐作業單位之管理控制制度。本研究主要目的，在探索企業總部管理型態與海外子公司當地文化，對跨國企業海外子公司各程序管理控制制度之影響。

本研究的發現可簡單歸納為：(1) 四家個案公司歐洲作業單位之獎酬制度均深受歐洲當地文化之影響，與其配對之台灣作業單位呈現明顯的差異。(2) 個案公司總部之管理型態，也會深入影響其子公司或作業單位組織程序及評估程序之管理控制制度。(3) 個案公司海外作業單位之計畫程序相關的管理控制制度，同時受企業總部管理型態及當地國家文化之影響。(4) 個案企業總部管理型態重視財制導向，其台、歐作業單位管理控制制度之一致性，明顯較重視策略導向之個案為高。(5) 個案公司派駐海外子公司經理，尤其是長期駐守，對該公司之計畫、組織及評估程序之管理控制制度的影響甚大。(6) 規模及商業導向之情境因素，影響個案企業歐洲子公司之管理控制制度設計，但設立時間及設立方式之影響並不明顯。上述探究研究發現，均可提供繼續研究之基礎與方向，本研究已於上節提出一般化之命題。整體而言，跨國企業對海外子公司管理控制制度之設計，不但與其總部管理型態息息相關，而且受到子公司當地文化之影響，而相關之情境因素亦可能影響子公司管理控制制度之設計。

臺灣管理學術期刊資料庫

本研究主要的理論意涵主要有三方面：首先，本研究以台灣跨國企業為對象，進行企業內台、歐作業單位管理控制制度之比較，此種企業組織內作業單位之比較，正好可以補足過去管理控制制度的理論文獻之不足，尤其是台、歐地區之比較。其次，本研究同時考量了文化理論與權變理論對海外子公司管理控制制度之交互影響，過去 Van der Stede (2003) 之研究也曾同時考量了兩種理論的影響，並發現總公司對其子公司制度之影響，但僅限於薪酬特定制度之探討，並無就管理控制制度中的不同程序進行比較，本研究延伸 Van der Stede (2003) 之研究，並以整合觀點探討、比較管理控制制度各程序、機制之不同影響。最後，有關策略與控制結構密切關係，在文獻上非常豐富。學者大多認為企業總部之策略會影響其海外作業單位之控制結構，Dent (1990) 認為會計和控制系統可充當策略轉變之積極角色，Widener (2004) 指出企業因不同的策略對傳統與非傳統控制機制有不同的影響，而 Kald et al. (2002) 更進一步提出策略變數組合之策略型態會影響管理控制制度之設計與運用。此外，企業國際化策略影響其海外作業單位管理控制模式之設計，在不同的國際化佈局將會影響其海外單位組織設計及管理控制模式之運作。然而，在海外作業單位控制環境之結構，包括政治、社會、文化環境，亦可能影響企業總部對海外作業單位之策略、組織定位及企業組織間網絡關係 (Bartlett & Ghoshal, 1991, 1998; Ghoshal & Bartlett, 1990)。綜觀過去對策略與結構關係之研究，大多採不同之策略變數進行研究，少有同時考量多重策略變數，本研究依循 Kald et al. (2002) 之研究，將企業總部可能影響其作業單位管理控制之策略變數組合為總部管理型態，不但易於解釋策略與控制結構相互影響關係，而且也可以更了解策略變數間之相關性。

本研究實務意涵主要可分兩方面：首先，本研究四個個案均為目前台灣主要之資訊業公司，亦為台灣在歐洲投資代表性之跨國企業，其歐洲子公司管理控制制度設置及實施在本研究所提到的相關問題，例如企業總部管理策略與制度之配合，當地文化對制度之影響以及駐外經理的調遣對制度執行之影響等問題，不但可供個案企業檢視改善，亦可提供後續到歐洲投資企業之參考。其次，本研究發現個案歐洲子公司之情境因素會影響其管理控制制度，在規模上其他個案之歐洲子公司難與其台灣之公司相比，致使其管理制度呈現較簡易及非正式性之特性。在子公司角色上，四個個案之子公司僅擔任銷售中心或生產中心的角色，宏碁與神達子公司之商業導向明顯偏重行銷，而大同及光寶子公司則兼具生產或銷售中心之角色，使得許多觀察變數具明顯的不同。本研究個案中宏碁公司歐洲事業單位有荷蘭、德國、英國三地子公司，本研究發現其各子公司管理控制制度亦分別顯現出相當的差異性，反應其行銷導向及因地彈性調整之管理特質。另如個案公司的背景及產業鏈位置亦與其歐洲子公司之管理控制制度內涵有相當得的關連性，例如受家族影響較深之大同及神達公司，其歐洲子公司制度就明顯地較宏碁與光寶來得保守，但相對的在制度的移植也較多；而居相對下游

臺灣博碩士論文知識加值系統

產業位置的企業如宏碁與神達，其子公司較大同及光寶子公司更具行銷導向，並更重視收益及利潤的管理。上述這些情境因素對子公司制度之影響，將為後續研究提供許多非常有趣之課題。

在研究限制上，首先，由於本研究採用探索性個案研究法，許多個案研究法的一般限制，包括小樣本、單一產業、訪談內容的及分析變數與議題之選擇等主觀判斷，仍然難以避免。其次，本研究之管理控制制度偏重於正式機制，在非正式機制上仍有相當的發展空間。此外，本文側重於探討影響海外營運單位管理制度之因素，並未涉及績效構面之討論，此為本研究之限制，實務界在選擇操作時，宜將各企業之績效構面一併納入考量，俾做成正確之決策。至於未來研究方面，本研究除了提出上述命題可供後續研究者進行實證研究外，未來研究除了上述所提及之情境因素及績效構面考量外，尚可針對下列方向進行。首先，在空間上可擴充研究之範圍，包括不同的產業、管理控制制度變數及比較之區域。在時間上，可針對相同的個案進行長期縱貫式之追蹤研究，更深入地了解組織變革對管理控制制度之影響。此外，策略與管理控制制度之攸關性更是未來研究相當重要的研究課題，包括同一個跨國企業在不同投資區域採用不同策略對制度之影響，企業策略改變如何影響管理控制制度、駐外經理之績效衡量、以及制度移植策略之效益評估等研究議題。

臺灣大學學術期刊資料庫

## 參考文獻

Abernethy, M. A., & Brownell, P. 1999. The role of budgets in organizations facing strategic change: An exploratory study. ***Accounting, Organizations and Society***, 24 (3): 189-204.

Alexashin, Y., & Blenkinsopp, J. 2005. Change in Russian managerial values: A test of the convergence hypothesis? ***International Journal of Human Resource Management***, 16 (3): 427-444.

Allan, G. 1991. Qualitative research. In G. Allan, & C. Skinner (Eds.), ***Handbook for research students in the social sciences***: 177-189. London, UK: The Falmer Press.

Bartlett, C. A., & Ghoshal, S. 1991. Global strategic management: Impact on the new frontiers of strategy research. ***Strategic Management Journal***, 12 (summer/special issue): 5-16.

_____. 1998. ***Managing across borders: The transnational solution*** (2nd ed.). Boston, MA: Harvard Business School Press.

Bruggeman, W., & Van der Stede, W. 1993. Research note: Fitting management control systems to competitive advantage. ***British Journal of Management***, 4 (3): 205-218.

Chakravarthy, B. S., & Perlmutter, H. V. 1985. Strategic planning for a global business. ***Columbia Journal of World Business***, 20 (2): 3-10.

Chalos, P., & O'Connor, N. G. 2004. Determinants of the use of various control mechanisms in US-Chinese joint ventures. ***Accounting, Organizations and Society***, 29 (7): 591-608.

Chen, J. C., Silverthorne, C., & Hung, J. Y. 2006. Organization communication, job stress, organizational commitment, and job performance of accounting professionals in Taiwan and America. ***Leadership & Organization Development Journal***, 27 (4): 242-249.

Chenhall, R. H. 2003. Management control systems design within its organizational context: Finding from contingency-based research and directions for the future. ***Accounting, Organizations and Society***, 28 (2/3): 127-168.

Chenhall, R. H., & Euske, K. J. 2007. The role of management control systems in planned organizational change: An analysis of two organizations. ***Accounting, Organizations and Society***, 32 (7/8): 601-637.

Chow, C. W., Harrison, G. L., McKinnon, J. L., & Wu, A. 1999. Cultural influences on

臺灣大學學術期刊資料庫

informal information sharing in Chinese and Anglo-American organizations: An exploratory study. ***Accounting, Organizations and Society***, 27 (7): 561-582.

_____. 2002. The organizational culture of public accounting firms: Evidence from Taiwanese local and US affiliated firms. ***Accounting, Organizations and Society***, 27 (4/5): 347-360.

Chow, C. W., Hwang, R. N. C., Liao, W., & Wu, A. 1998. National culture and subordinates' upward communication of private information. ***The International Journal of Accounting***, 33 (3): 293-311.

Chow, C. W., Kato, Y., & Merchant, K. A. 1996. The use of organizational controls and their effects on data manipulation and management myopia: A Japan vs. US comparison. ***Accounting, Organizations and Society***, 21 (2): 175-192.

Chow, C., Kato, W. Y., & Shields, M. D. 1994. National culture and the preference for management controls: An exploratory study of the firm-labor market interface. ***Accounting, Organizations and Society***, 19 (4/5): 381-400.

Chow, C. W., Lindquist, T. M., & Wu, A. 2001. National culture and the implementation of high-stretch performance standards: An exploratory study. ***Behavioral Research in Accounting***, 13 (1): 85-109.

Chow, C. W., Shields, M. D., & Wu, A. 1999. The importance of national culture in the design of and preference for management controls for multinational operations. ***Accounting, Organizations and Society***, 24 (5/6): 441-461.

Coletti, A. L., Sedatole, K. L., & Towry, K. L. 2005. The effect of control systems on trust and cooperation in collaborative environments. ***The Accounting Review***, 80 (2): 477-500.

Cools, M., Emmanuel, C., & Jorissen, A. 2008. Management control in the transfer pricing tax compliant multinational enterprise. ***Accounting, Organizations and Society***, 33 (6): 603-628.

Davila, A., & Foster, G. 2007. Management control systems in early-stage startup companies. ***The Accounting Review***, 82 (4): 907-937.

Dent, J. F. 1990. Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research. ***Accounting, Organizations and Society***, 15 (1/2): 3-25.

Dermer, J. D., & Lucas, R. G. 1986. The illusion of managerial control. ***Accounting, Organizations and Society***, 11 (6): 471-482.

Dossi, A., & Patelli, L. 2008. The decision-influencing use of performance measurement systems in relationships between headquarters and subsidiaries. ***Management***

臺灣大學學術期刊資料庫

***Accounting Research***, 19 (2): 126-148.

Efferin, S., & Hopper, T. 2007. Management control, culture and ethnicity in a Chinese Indonesian company. ***Accounting, Organizations and Society***, 32 (3): 223-262.

Eisenhardt, K. M. 1989. Building theories from case study research. ***Academy of Management Review***, 14 (4): 532-550.

Eisenhardt, K. M., & Graebner, M. E. 2007. Theory building from cases: Opportunities and challenges. ***Academy of Management Journal***, 50 (1): 25-32.

Emmanuel, C., Otley, D., & Merchant, K. 1990. ***Accounting for management control*** (2nd ed.). London, UK: Chapman & Hall.

Emsley, D. 2001. Budget-emphasis in performance evaluation and managers' job related tension: The moderating effect of information completeness. ***The British Accounting Review***, 33 (3): 399-419.

Engelhard, J., & Nägele, J. 2003. Organizational learning in subsidiaries of multinational companies in Russia. ***Journal of World Business***, 38 (3): 262-277.

Fisher, J. P. 1995. Contingency-based research on management control systems: Categorization by level of complexity. ***Journal of Accounting Literature***, 14: 24-53.

Fisher, J. G., Frederickson, J. R., & Peffer, S. A. 2000. Budgeting: An experimental investigation of the effects of negotiation. ***The Accounting Review***, 75 (1): 93-114.

Fisher, J. G., Maines, L. A., Peffer, S. A., & Sprinkle, G. B. 2002. Using budgets for performance evaluation: Effects of resource allocation and horizontal information asymmetry on budget proposals, budget slack, and performance. ***The Accounting Review***, 77 (4): 847-865.

Ghoshal, S., & Bartlett, C. A. 1990. The multinational corporation as an interorganizational network. ***Academy of Management Review***, 15 (4): 603-625.

Glaser, B. G., & Strauss, A. L. 1967. ***The discovery of grounded theory-strategies for qualitative research***. London, UK: Weidenfeld and Nicholson.

Goold, M., & Campbell, A. 1987. ***Strategies and styles: The role of the centre in managing diversified corporations***. New York, NY: Basil Blackwell Inc.

Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. 2004. Multiple facets of budgeting: An exploratory analysis. ***Management Accounting Research***, 15 (4): 415-439.

Harrison, G. L. 1993. Reliance on accounting performance measures in superior evaluative style: The influence of national culture and personality. ***Accounting, Organizations and Society***, 18 (4): 319-339.

臺灣大學學術期刊資料庫

Harrison, G. L., Mckinnon, J. L., Panchapakesan, S., & Lung, M. 1994. The influence of culture on organizational design and planning and control in Australia and the United States compared with Singapore and Hong Kong. ***Journal of International Financial Management and Accounting***, 5 (3): 242-261.

Henri, J. F. 2006. Management control systems and strategy: A resource-based perspective. ***Accounting, Organizations and Society***, 31 (6): 529-558.

Hofstede, G. H. 1980. ***Culture's consequences: International differences in work-related values***. Beverly Hills, CA: Sage Publications.

_____. 1991. ***Cultures and organizations: Software of the mind***. Berkshire, England: McGraw-Hill.

Indjejikian, R. J., & Matejka, M. 2006. Organizational slack in decentralized firms: The role of business unit controllers. ***The Accounting Review***, 81 (4): 849-872.

Jansen, E. P., Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. 2009. National differences in incentive compensation practices: The differing roles of financial performance measurement in the United States and the Netherlands. ***Accounting, Organizations and Society***, 34 (1): 58-84.

Kald, M., Nilsson, F., & Rapp, B. 2002. On strategy and management control: The importance of classifying the strategy of the business. ***British Journal of Management***, 11 (3): 197-212.

Kober, R., Ng, J., & Paul, B. J. 2007. The interrelationship between management control mechanisms and strategy. ***Management Accounting Research***, 18 (4): 425-452.

Lau, C. M., & Eggleton, I. R. C. 2003. The influence of information asymmetry and budget emphasis on the relationship between participation and slack. ***Accounting and Business Research***, 33 (2): 91-104.

Lawrence, P. R., & Lorsch, J. W. 1967. ***Organization and environment.*** Boston, MA: Harvard University.

Lee, J. A., & Kacen, J. J. 2008. Cultural influences on consumer satisfaction with impulse and planned purchase decisions. ***Journal of Business Research***, 61 (3): 265-272.

Merchant, K. A., Chow, W. C., & Wu, A. 1995. Measurement, evaluation and reward of profit center managers: A cross-cultural field study. ***Accounting, Organizations and Society***, 20 (7): 619-638.

Morris, M. H., Allen, J., Schindehutte, M., & Avila, R. 2006. Balanced management control systems as a mechanism for achieving corporate entrepreneurship. ***Journal of Managerial Issues***, 18 (4): 468-494.

臺灣大學學術期刊資料庫

Nahavandi, A. K., & Malekzadeh, A. R. 2007. Leader style in strategy and organizational performance: An integrative framework. ***Journal of Management Studies***, 30 (3): 405-425.

Nilsson, F., & Olve, N. G. 2001. Control systems in multibusiness companies: From performance management to strategic management. ***European Management Journal***, 19(4): 344-358.

Nohria, N., & Ghoshal, S. 1994. Differentiated fit and shared values: Alternatives for managing headquarters-subsidiary relations. ***Strategic Management Journal***, 15 (6): 491-502.

O'Connor, N. G. 1995. The influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporean-Chinese managers. ***Accounting, Organizations and Society***, 20 (5): 383-403.

O'Connor, N. G., Chow, C. W., & Wu, A. 2004. The adoption of "Western" management accounting controls China's state-owned enterprises during economic transition. ***Accounting, Organizations and Society***, 29 (3): 349-375.

Otley, D. T., & Berry, A. J. 1992. Control, organization and accounting. In C. Emmanuel, D. Otley, & K. Merchant (Eds.), ***Readings in accounting for management control***: 28-48. London, UK: Chapman & Hall.

Otley, D. T., & Pierce, B. J. 1995. The control problem in public accounting firms: An empirical study of the impact of leadership style. ***Accounting, Organizations and Society***, 20 (5): 405-420.

Paik, Y., & Sohn, J. D. 2004. Expatriate managers and MNC's ability to control international subsidiaries: The case of Japanese MNCs. ***Journal of World Business***, 39 (1): 61-71.

Peng, G. Z., & Beamish, P. W. 2007. Evolving FDI legitimacy and strategic choice of Japanese subsidiaries in China. ***Management and Organization Review***, 3 (3): 373-396.

Pérez, J. B., & Pla-Barber, J. 2005. When are international managers a cost effective solution? The rationale of transaction cost economics applied to staffing decisions in MNCs. ***Journal of Business Research***, 58 (10): 1320-1329.

Reed, M. I. 2001. Organization, trust and control: A realist analysis. ***Organization Studies***, 22 (2): 201-228.

Sisaye, S. 2005. Teams and management control systems: A synthesis of three organizational development approaches. ***Leadership & Organizational Development Journal***, 26

臺灣大學學術期刊資料庫

(3): 172-185.

Sosik, J. J., & Dinger, S. L. 2007. Relationships between leadership style and vision content: The moderating role of need for social approval, self-monitoring, and need for social power. ***Leadership Quarterly***, 18 (2): 134-153.

Stacey, R. D. 1990. ***Dynamic strategic management for the 1990s: Balancing opportunism and business planning***. London, UK: Kogan Page.

Taylor, S. G., & Bogdan, R. 1984. ***Introduction to qualitative research methods***. New York, NY: John Wiley & Sons.

Toh, S. M., & DeNisi, A. S. 2007. Host country nationals as socializing agents: A social identity approach. ***Journal of Organizational Behavior***, 28 (3): 281-301.

Ueno, S., & Wu, F. H. 1993. The comparative influence of culture on budget control practices in the United States and Japan. ***International Journal of Accounting***, 28 (1): 17-39.

Van der Stede, W. A. 2003. The effect of national culture on management control and incentive system design in multi-business firms: Evidence of intracorporate isomorphism. ***European Accounting Review***, 12 (2): 263-286.

Vance, C. M., McClaine, S. R., Boje, D. M., & Stage, H. D. 1992. An examination of the transferability of traditional performance appraisal principles across cultural boundaries. ***Management International Review***, 32 (4): 313-326.

Widener, S. K. 2004. An empirical investigation of the relation between the use of strategic human capital and the design of the management control system. ***Accounting, Organizations and Society***, 29 (3/4): 377-399.

Wong, M. M. L. 2005. Organizational learning via expatriate managers: Collective myopia as blocking mechanism. ***Organization Studies***, 26 (3): 325-350.

Yin, R. K. 1984. ***Case study research: Design and methods***. London, UK: Sage.

臺灣大學學術期刊資料庫

# 作者簡介

**黃振豐**

英國華威克大學商學院會計博士，現任淡江大學會計學系教授。論文曾經發表於管理學報、Journal of Business Ethics。研究興趣在於管理控制制度、公司治理與道德決策。

**洪世章**

英國華威克大學商學院策略管理博士，國立清華大學科技管理研究所特聘教授兼所長。論文曾經發表於 Human Relations、Organization Studies、Long Range Planning、IEEE Transactions on Engineering Management、管理學報、管理評論、中山管理評論、臺大管理論叢等國內外學術期刊。研究興趣在於科技創新、制度興業與組織的質性與個案分析。

臺灣大學學術期刊資料庫