

# 管理一學門會計領域卓越 研習營實紀

陳明進\*

## 一、研習營緣起及目的

近年來自美國完成會計博士學位回國任教之師資有越來越少的現象，因此提升國內年輕會計學者的研究能量及於國際場合發表論文之能力，攸關未來國內會計研究發展的基礎。管理會計的研究與教學向來與商管教育息息相關，無論是企業的成本及計價、管理控制、獎酬設計、績效衡量等問題，對於管理會計教學及實務應用都有極大的需求。因此，多數美國MBA、EMBA教育都會將管理會計列為重要的學科之一。然而，國內會計研究學者仍以研究財務會計者居多，較少研究管理會計者。

有鑒於此，為提升國內會計學者的國際論文發表能力，介紹國際上管理會計研究之新知，國科會人文處與政治大學會計系乃共同規劃籌辦會計領域卓越研習營活動，邀請美國亞歷桑納州立大學會計學院著名之管理會計學者黃鈺昌博士，回國於本次研習營演講並指導國內學者論文寫作與發表。黃鈺昌博士目前在美國管理會計研究上非常積極，是一位知名的學者，經常受邀協助國際期刊審稿，對於管理會計研究議題之掌握及國際期刊論文發表有豐富之經驗，曾在2007年美國會計學會的管理會計年度會議獲得最佳論文獎(Outstanding Paper Award)之殊榮。

一般研討會中，發表論文之學者僅能在有限時間內報告論文及獲得簡要之評論意見，無法充分與評論人及與會學者詳細討論其論文之修改。因此，本次研習營規劃上，特別著重於增加論文發表人與黃鈺昌博士及參加學者間

\* 作者為國立政治大學會計系教授兼系主任

的互動討論，並以能具體協助論文發表人的論文修改為目標，期以深化指導的方式，協助國內青年學者提昇發表國際期刊論文之能力。

## 二、舉辦情形

為辦好此次會計卓越研習營，政治大學會計系工作小組自2006年秋末即進入緊密的籌備活動，其規劃及籌備過程包括架設宣傳網站、規劃活動議程及內容、發布徵稿訊息及活動公告、挑選投稿之論文、規劃座談會綱要及邀請與談學者等。由於本次研習營規劃主要重點在於增加國內年青學者與黃鈺昌博士討論論文修改之時間，故以少量論文或計畫書之深入討論為主軸，並配合如何提升管理會計教學及研究之座談會，以增加國內學者對管理會計領域之瞭解。

正式舉辦研習營的日期為2007年7月18日及19日二天，活動內容包括三大部分：專題演講、指導國內學者論文修改及綜合座談。

首先上場的專題演講，由黃鈺昌博士演講「Research in managerial accounting: Idea discovery to paper presentation and publication」，講授管理會計研究重要議題及如何於國際期刊發表論文。在媲美哈佛教室的政治大學商學院元大講堂舉辦，參加的師生來自政治大學、台灣大學、台北大學、淡江大學、成功大學、中山大學、實踐大學、中原大學、元智大學、中正大學、台南科技大學、慈濟技術學院等十餘所大專院校，百餘位師生共聚一堂，黃鈺昌博士精闢豐富的演講內容，引發參加學者的熱烈迴響及提問，充分達到擴大學術交流的目標。

研習營的第二項重頭戲是對國內學者研究計畫書或論文稿之深化指導，冀望藉由黃鈺昌教授累積多年的研究經驗，協助國內學者完成可投稿於國際期刊之論文，經過研習營籌備小組及黃鈺昌博士挑選，共錄取五位年輕學者的論文及計劃書，分別為(1)魏若婷：「自治理權力觀點探討高階經營團隊、董事會、與財務報表品質間的關連性」；(2)張菁萍：「The Characteristics of Innovation Teams and Diversity of Performance Measurement」；(3)楊朝旭：「台商母公司無形資產與大陸子公司會計績效關聯性之研究」；(4)吳淑幸：「Factors Associated with the Implementation of IFRS: A Developing Country Perspective」，以及(5)Erin Lin：「The Process and Power of Self-Categorization and Social Identification in New Product Development Project Teams」。從研習

營第一天下午至第二天上午進行這五篇論文發表及其修改建議之討論，黃鈺昌博士和其他與會的資深老師對這五篇論文提出深入的評析及建議，讓發表論文的學者都感到受益甚多，與參加一般研討會的收穫感受大不相同。

最後壓軸的「如何提升管理會計研究與教學能量」座談會，在研習營第二天下午舉行，由獲得二次國科會傑出研究獎的政治大學會計系吳安妮教授擔任主持人，與談學者除了黃鈺昌教授外，還包括台灣大學會計系李書行主任，東海大學會計系許恩得主任，以及中正大學會計資訊系李佳玲教授。幾位與談老師都將自己如何從事管理會計教學及研究之歷程，整理成寶貴的經驗分享給參加的國內年輕學者及博士班學生。

### 三、成果

本次研習營的三項活動，對於國內學者較少從事的管理會計研究領域，帶來新的視野及啟發。三項活動重要的成果如下：

#### (一) 專題演講新知分享

黃鈺昌教授在專題演講中，介紹了管理會計研究的新知，直接帶來國際上管會研究現況及重要的研究議題，讓國內學者及博士班學生擴展了管會研究的國際視野。黃鈺昌博士提出幾個管會重要的研究主題及其評述：

1. 成本黏著性(cost stickiness)：早期很多學者在成本與計價(costing and pricing)的研究上，探討成本動因(cost driver)。現在較新的研究已發現成本具有黏著性的關係，但繼續從事這方面研究的學者需要思考自己的研究發現對產業可以有什麼貢獻。
2. 成本品質(cost of quality)：探討成本和品質管理之關係，什麼品管政策能夠控制成本達到效率極大化。在醫療產業很適合做這方面的研究，未來醫療管理是醫院產業發展的一個重點，管會研究可以有很大的貢獻。
3. 流程效率(process efficiency)：如何讓企業流程更具效率，管會研究可以與產業結合，在這方面研究會很有發展性。
4. 價值鏈(value chain)：供應鍊(supply chain)已有較多人研究，但供應鍊中的績效指標研究則較少。不同部門、不同位置的員工，其績效指標往往不一致，員工間的績效指標差異可能造成經營管理有效性上的衝

突。管會研究如何設計解決這些問題，是研究的重要議題。

5. 管理控制 (management control)：目前探討組織內部(intra-organization) 管理控制的研究較多，但可以延伸探討組織間(inter-organization) 的管理控制研究，將是很有趣的研究議題。尤其是台灣電子產業，很多企業彼此間的關聯性、合作與競爭關係是超乎想像的，這方面研究對於如何簽訂廠商間合作方式的契約有很大的啓示意義。例如，上游廠商廠房裡的零組件及設備可能屬於下游廠商，訂定給下游廠商的租金時可取決於下游廠商下單的訂貨量；即使如此，還是缺乏對下游廠商不積極下單的制衡。因此，上游廠商可能在合約中加入制衡條款，當上游廠商的訂貨量不如預期時，可以利用承租的下游廠商設備來生產產品，然後賣給下游廠商的競爭者，以達到制衡的目的。像這類實際發生的案例可以寫成管理會計個案，探討廠商間的契約如何制定，研究發現得到的啓示可能跳脫傳統思維的框架。
6. 策略管理 (strategic orientation)：例如平衡計分卡作為策略實施工具應用之研究，但如何決定平衡計分卡中構面及指標之加權數，往往受到主觀之影響，但無論如何決定這些因素，都不能脫離要能夠和企業的使命 (mission) 有聯結之關係。最後，要如何將獎勵制度 (reward system) 與指標衡量 (measurement) 的選擇結合在一起探討，是目前管會研究和實務上面臨的重要問題。
7. 代理理論與管理控制 (agency theory and management control)：應用代理理論的模型必須能夠具有預測或分析的價值。若只要線性模式的分析，可用賽局理論的模式分析，因為賽局理論是在找出各個參與者的均衡解，而不是一味的求最適解。
8. 績效衡量 (performance measurement)：績效評估議題的研究已經很多，但可加入新的構面。例如進行績效評估時，須配合激勵誘因的設計，如果要避免員工跳槽的動因，可加入探討資訊分享 (information sharing) 機制與績效指標的交互影響，以減少員工跳槽的機率。最後，如何從企業的績效衡量制度來探討公司價值，可將這方面的研究議題聯結到財務會計的企業價值研究，都是可以增加探討績效評估議題豐富性的作法。

## （二）論文深化指導與投稿經驗傳承

這次研習營對錄取的五篇論文採取直接互動的深化指導方式，在討論過程，黃鈺昌教授與吳安妮教授逐一給與每篇論文具體的建議與指導，並指出論文修改的方向與可能遭遇之問題，以幫助國內年輕學者未來將其論文發表於國際期刊為目的。此一論文深化指導的進行方式，讓報告論文的年輕學者及與會的其他師生，都感受到深度化學習的效果，其經驗頗值得以後舉辦研習營活動參考，進行過程包括三階段：

1. 先由國內學者發表其研究計畫書或論文稿，讓黃鈺昌教授及其他國內參與學者互相瞭解其研究議題並初步進行討論。每篇論文有30分鐘以上之報告時間，以增加後續討論之深度。
2. 由黃鈺昌教授及與會其他資深學者給與每篇論文具體之指導及改進建議，並由報告論文學者直接回應及釐清問題，確認所獲得建議之意見。
3. 每位報告論文之學者接受建議後，在第二天上午須提出未來該論文的修改或研究進行方式，再由黃鈺昌教授回應其修改意見。

在討論過程，黃鈺昌教授除了提供論文修改的寶貴意見外，並以自己多年投稿與審稿經驗彙整成多項關鍵要點分享與會師生，說明自己如何與審稿人應對、如何回答審稿人的問題等，在閱讀期刊主編的信函意見時，要能讀出字裡行間的特別意義，瞭解主編是否鼓勵作者繼續修改投稿，或是另投其他期刊。黃鈺昌教授的親身經驗分享，讓與會師生獲益良多。

## （三）綜合座談分享教學研究歷程

在「如何提升管理會計研究與教學能量」座談會中，由國內各校管理會計學者與黃鈺昌博士對談，讓參加的各校師生吸收到國內學者從事管理會計研究與教學的歷程。

李書行主任認為國內學者可藉由博士班授課結合研究與教學，邀請國外訪問學者介紹研究領域及興趣，與國外學者多接觸，增加合作研究之機會。管理會計研究資料取得之困難，可利用財務報表資料與問卷調查蒐集的方式加以克服。但對於學者而言，最重要的是發現好的研究議題及堅持對的研究態度。

許恩得主任談到如何創造好的研究環境，以系主任的角色號召並激勵系

上老師結合研究與教學，藉由邀請傑出產業人士到學校授課，建立與產業結合的關係，帶動系上老師合作尋找研究議題。

李佳玲教授則提到論文要具備故事性，對於年輕學者實務經驗不足部分，可以與企業合作的方式補強，藉由實地參訪尋找研究議題與建立教學案例。此外，新進學者面對退稿時要能夠強化自我的心理建設，以再唸一個博士學位的精神，面對學術上的挫折及挑戰。

黃鈺昌教授談到國內學者從事管理會計研究二個層面上的問題：(1)在研究者個人方面，瞭解「實務」很重要，可藉由培養個人讀書習慣，廣泛閱讀實務性管理雜誌，增加對實務的體認。另外，找到可以信賴且願意指導自己的良師益友(mentor)，建立長期的研究夥伴，有助於研究者維持進步的動能。此外，作一個研究者，須要有長期耕耘的意願與態度。管會研究雖然會有資料取得的限制，但議題好不好更重要！從事研究，決定議題須在蒐集資料前，而不是根據有什麼資料，再決定做什麼題目。如果研究沒有找對題目，產業不拿來看，不拿來參考，就不是好的研究。投入管會研究人才的缺乏，主要在於管會研究的論文不易刊登於國際上會計的三大期刊，因此較少人願意做管會研究，然而許多國際上有影響力的學者更重視的是，我們的研究能不能提供產業參考。(2)在環境及機構方面，台灣無法與美國、甚至中國一些好學校相比，國內學者如何競爭呢？黃老師建議，利用資源合作，如透過研討會、上課等方式，集合台灣各校資源，聘請傑出國際學者來台上課，增加學習效果。另外，管理會計研究需要資料庫，國內產學合作較容易，可以有系統地蒐集建立國內管會研究的資料庫，如高級主管契約、績效衡量等資料，發揮台灣管會研究資料取得上之優勢。

最後，吳安妮教授總結，以她自己對於管理會計研究的興趣出發，從財務會計研究轉換到管理會計研究領域，一開始也遇到許多挫折，但仍經常自費到國外參加研討會，向好的研究者學習如何做管會研究。為了建立在國內的產學合作管道、蒐集研究資料，自己投入許多時間及努力，義務幫忙企業建立一些管理會計制度，除了推廣管理會計的應用外，也開始建置企業資料，逐漸克服取得管會研究資料的限制。吳教授勉勵年輕學者要能夠堅持對研究的興趣，只要在自己的研究領域做到最好的，就會贏得學術界的肯定。

本次綜合座談，與談學者親身分享自己研究與教學之作法及經驗，引發現場參加的老師及博士生熱烈的相互討論，座談會時間一直延長將近一小時

才告結束。

#### 四、結論與建議

國內管理會計研究學者較少，但管理會計教學及研究對於商管教育發展有其重要性。透過此次會計卓越研習營讓參與的國內多所大專院校會計老師及博士班學生吸收到管理會計研究的新知，我們期盼有更多的會計學學者投入管理會計研究。黃鈺昌博士及吳安妮教授都認為，管理會計研究的成果需要具有能讓產業參考的價值。透過研究與產業應用、解決產業問題的結合，也可以累積管會教學的豐富案例。所以，好的管理會計研究者，也必然是一位好的教師，這也是管理會計學學者的重要成就感之一。

本次研習營規劃的一項特色是著重互動式之論文深化指導，有助於發表論文學者具體論文修改，並啟發對研究議題之掌握及思考能力。不論是發表論文的學者，或是與會的其他老師及博士班學生，對此項深入互動的論文指導方式，藉由聽取資深學者分享對論文之評論及建議，都較一般研討會更能深入學習到如何從一個研究議題發展成一篇有發表價值的論文，獲益良多，值得未來國科會舉辦卓越研習營活動參考。

研習營活動雖然完滿落幕，但我們也看到國內會計教育發展目前面臨的一些重要課題，值得國科會及國內從事會計教育學者共同重視，謹提出以下二項建議：

(一) 近年來，取得國外會計博士學位回國任教的人數越來越少，國內會計博士教育必須能夠填補這些師資空缺，但並不是一味擴充會計博士班的招收人數，去填滿這些師資空缺。國內商管教育有一個重要的努力目標是推動國際化，逐漸著重於英語教學及研究成果國際化，這是因為我們的商管教育已經開始面對一項重大的招生威脅，就是亞洲的華人競爭地區如新加坡、香港、乃至中國等大學，相繼和國際上知名大學的商管學院合作，共同招收優秀學生及企業精英就讀，所以台灣商管教育必須具備國際競爭能力，是我們能夠繼續招收優秀學生及維持教育品質的重要關鍵。但將來我們商管學院的會計師資來源可能是國內培育的博士生，因此對於國內會計博士教育應該要有更積極的配套措施，肩負起這項責任。國內能夠提供會計博士教育的師資及資源均有限，會計博士教育必須更重質不重量，培育與國外會計博士相同價值的師資，才能有助於台灣商管教育在國際上的競爭能力。

(二) 管理會計研究的學者較少，部分原因是國際三大會計期刊所刊登的論文仍以財務會計研究為主，相對於財務會計研究，管理會計研究的資料取得及論文發表較不易，但管理會計研究產業的問題及教學是商管教育重要的一環。許多博士班學生在選擇研究領域時，會以資料取得較容易的財務會計為主。長期以來，我們也觀察到國內會計博士生畢業的師資仍以財務會計領域者居大多數，其餘在管理會計、審計、會計資訊及稅務等重要的會計領域，人數分布則較稀少，形成這些領域的會計博士師資更顯不足。因此國內對於會計博士生的培育及教師的績效評量，都應該適度兼顧研究與教學之需求，才能改善目前會計博士師資領域分布失衡之現象。