

第一章 緒論

第一節 研究動機與目的

對於企業管理人員而言，對產品的成本習性(cost behavior)進行分析及解讀是一必要事項。Michael Porter (1985)認為企業競爭優勢有兩個基本型態：一為成本優勢(cost advantage)、二為差異化(differentiation)，而成本亦為差異化策略不可缺少的要件。企業唯有透過價值鏈(value chain)活動的分析，來了解企業的成本習性與差異化所需的資源，藉此作為使企業資源運用與價值活動組合最佳化的工具，並達成企業競爭優勢之目的。

何謂「成本習性」？一般皆將其定義為「成本與其成本動因(cost driver)之間的關係」，而 Horngren et al.(2002,p34)指出分析成本習性的目的主要有下列幾點：(1)協助價格的制訂，(2)協助預算之編制，(3)便於進行獲利能力分析(profitability analysis)，(4)便於進行成本利量分析(cost-volume-profit analysis)以及(5)差異分析。因此在了解成本的習性之後，我們才能再進一步討論如何管理成本。

在傳統的成本習性模型中，變動成本會隨著其成本動因數量的變化而改變。隱含的意義是：變動成本的增減幅度只受成本動因數量增減多寡的影響，至於其動因數量變化的方向是增加或減少則不重要。然而，Coopers and Kaplan (1998,p247)及 Noreen and Soderstorm(1997)的研究顯示：在某些情況下，當成本動因數量增加時，成本上揚的比例會大於動因數量減少時成本下滑的比例。當此一現象發生時，我們將其定義為「成本具有僵固性」。簡言之，「成本具有僵固性」時意味著該成本具有「易放難收」的特質。

由於某些成本具有僵固性，使得成本的增減幅度會隨著成本動因數量變動方向的不同而出現變化。而忽略「成本僵固性」的後果會導致管理階層分析成本習性時出現偏誤。例如：在採用彈性預算制度(flexible budgeting)估計下一年度預算時，若忽略成本僵固性之影響，則當成本動因數量減少時，會高估成本變動的金額，而當成本動因數量增加時，則會低估成本變動的金額。因此對於管理階層而言，在分析成本習性時，若能將成本是否具有僵固性的因素納入考量，將會使成本估計及預算編制能更加精確。

然而，過去以實證研究方法分析成本習性的文章可說是寥寥可數。主要的原因在於有關成本動因之數據資料付之闕如，使得欲對成本習性進行分析研究的嘗試遭遇阻礙。有鑑於此，我們試著從不同的角度來探討此一現象。有關於銷管費用及銷貨收入兩會計科目的數據資料及樣本公司的數量和來源可說是相當豐富而廣泛，也十分容易取得。Coopers and Kaplan(1998,p.341)提到：藉由分析銷售數量及銷管費用兩者之間的關係可獲得關於銷管費用成本習性之資訊。由於銷售數量的資料取得不易，因此本研究採用 Banker et. al. (2003)的分析模型，以銷貨收入為代理變數，探討銷管費用是否具有僵固性。

第二節 研究問題

本研究探討的問題有三點：(1) 銷管費用是否具有僵固性的特質？(2) 當企業處於總體經濟景氣的擴張期或緊縮期時，銷管費用「僵固性」是否會有所不同？其變動的幅度或方向是否也會有所差異？以及(3) 不同規模的企業之間，銷管費用「僵固性」是否會有所不同？其變動的幅度或方向是否也會有所差異？

(1) 銷管費用是否具有僵固性的特質？

當公司營運狀況良好、產品熱賣之際，管理階層往往會採取擴充生產規模、擴大招募業務人員等行動，以期掌握住稍縱即逝的商機。但當景氣反轉時，管理階層就會陷入兩難的局面，不知道是該當機立斷，馬上裁員縮編，抑或暫時休養生息，以不便應萬變，靜待景氣的回春。前者公司需付出一筆龐大的遣散費，再加上留任員工的士氣低落及生產力流失等可預見的副作用；萬一景氣波動只是短期現象，屆時還得耗費招募員工的佣金及訓練費用。後者公司不僅得面對外部經濟景氣的低迷所造成的銷貨收入下滑的窘境，還需要負擔內部暫時多餘的人力薪資及設備的保養維修等費用。因此，管理階層需有所取捨並提出決策。但在這過程中，時間一點一滴的流逝，公司該付的費用卻是毫不留情的繼續累積，使得銷管費用等成本科目出現了「僵固性」的現象。

此外，「代理成本(agency costs)」在此也扮演關鍵角色。Jensen and Meckling (1976)指出：假設管理階層是有自利動機(self-interest)的一群人，他們做決策時是以自身利益極大化為主要考量，而非以企業整體利益考量為出發點。因此管理階層在面臨公司是否需要裁員縮編的兩難情況時會傾向否定的態度。主要的原因是裁員時需承受解雇親朋好友所帶來的心理壓力和極度痛苦；而縮編往往意味著該部門主管權力的減少及地位的下降。所以，當企業面臨不景氣時，管理階層不立即做出勒緊褲帶的決策也就不足為奇了。因此，銷管費用等成本科目自然會有「僵固性」現象的產生。

在瞭解銷管費用之所以具有「僵固性」特質的原因後，本研究進一步研究的問題的是：

(2) 當企業處於總體經濟景氣的擴張期或緊縮期時，銷管費用「僵固性」是否會有所不同？其變動的幅度或方向是否也會有所差異？

由於需求會隨著市場供需及經濟景氣的影響而起伏，因此管理階層為求準確判斷未來供需及景氣走向趨勢，會不斷蒐集相關資訊並做出決策。當總體經濟處於成長期時，管理階層對於未來景氣多抱持著樂觀的態度，即使面臨著銷貨收入衰退的窘境，多半也不願意立即採取裁員縮編等手段，而是採取觀望的態度，期待產品的銷售能漸入佳境。因而可能導致成本僵固性的現象。

(3) 不同規模的企業之間，銷管費用「僵固性」是否會有所不同？其變動的幅度或方向是否也會有所差異？

相對於將許多服務外包的其他公司而言，擁有較多資產及員工的企業在裁員或縮編時需付出更高的調整成本。除非是受到長期合約的束縛，否則前者在執行同樣的削減成本計畫時會相對的容易許多。主要的原因是處分資產往往意味著公司需要認列高額的損失，如此一來使財務報表的數字更加難看；而解雇員工需付出一筆遣散費，再加上所造成的士氣低落、生產力衰退等副作用，種種因素使得管理人員難以抉擇。往往在決策猶豫的過程中，成本的僵固性現象便自然浮現。

第三節 論文組織架構

本論文的研究架構流程如圖 1-1 所示。依此研究流程，本研究可以分為以下五個章節：

第一章為緒論，說明研究動機與目的、研究問題及論文組織的架構。

第二章為文獻探討，首先說明代理理論、探討管理人員、調整期間與僵固性之相關理論發展；接著從經濟學的角度探討僵固性的意義，並回顧國內外有關僵固性之研究。而後回顧景氣循環、公司資產規模及員工人數與銷管費用僵固性之相關實證研究，最後則針對銷貨收入與銷管費用僵固性之實證研究。

第三章為研究方法，根據第二章文獻探討來發展研究假說，並對研究變數進行操作性定義，說明本研究選擇樣本之來源與過程，以及設計實證分析的研究方法。

第四章為實證結果與分析，針對本研究之各項假說進行檢定，並繪製圖表及分析實證結果。

第五章為研究結論、限制與建議，歸納本研究結果，並說明本研究之限制，最後建議後續研究者未來可能之研究方向。

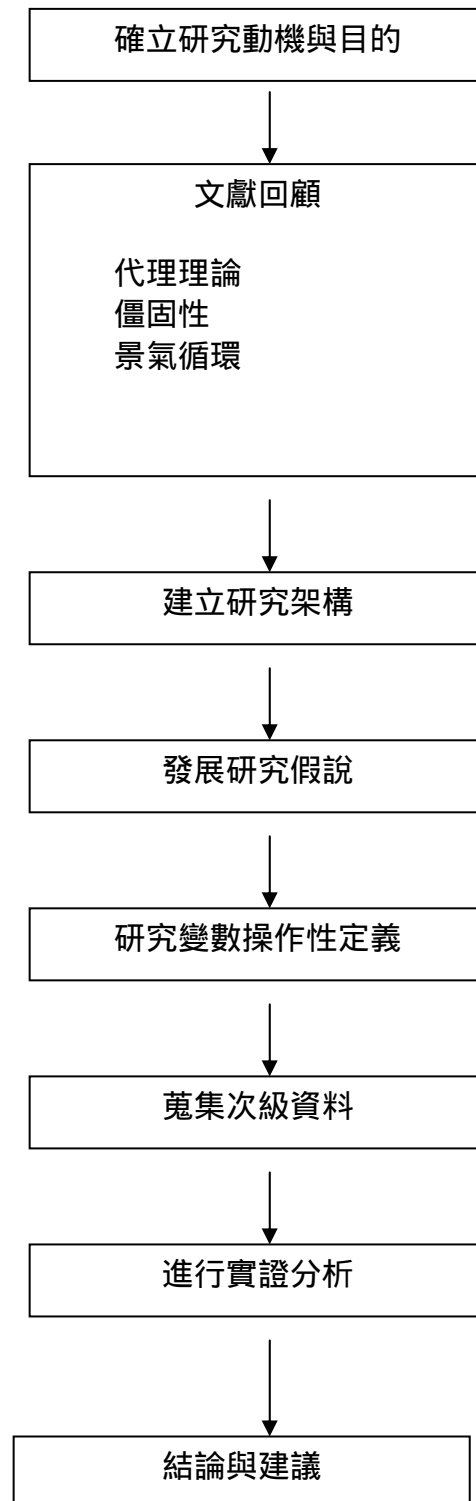


圖 1-1 研究流程架構