

預算參與、預算相關態度、與管理者績效間 關係之探討

祝道松* 盧正宗**

摘要：預算制度能否協助組織達成規劃、或控制機制，除了在設計面建構一套符合組織環境與條件的預算管理系統外，組織成員對預算制度屬性之認知態度亦是重要的影響因子。而針對組織成員預算參與和管理者績效關聯性之研究上，以往之實證結果除了存在分歧的結論外，對績效的界定尚無一致性之看法，因而忽略應區別預算績效、管理績效與部門績效間的關聯性。故本研究從認知的角度探討組織中的管理者對於預算參與程度、預算相關態度（認知預算品質、預算攸關性、預算有用性）、與管理者績效（預算績效、管理績效、部門績效）間的關聯性。本研究以某國營事業與民營事業之預算主管為分析對象，透過問卷調查法分別分析前述議題與兩者間的差異性。研究結果支持預算相關態度對於預算參與和預算績效間的中介效果；同時也支持管理績效對於預算參與和部門績效間的中介效果。但是在公營事業的樣本中，研究結果卻無法支持預算績效和管理績效間的關係，其可能的原因是預算制度在國營事業的形式效果大於其實質效果所致。

關鍵詞：預算參與、預算攸關性、預算有用性、管理績效、預算績效

* 國立東華大學會計學系暨企業管理學系教授

** 靜宜大學會計學系助理教授

本論文感謝國科會研究經費補助（計畫編號：NSC 89-2416-H-259-016），與二位匿名評審之細心指教與寶貴建議。惟本文如有任何疏漏，仍由作者自負全責。

收稿日：2006年4月
接受日：2006年9月

A Study on the Relationship among Budgetary Participation, Budget-related Attitude, and Manager's Performance

Dauw-Song Zhu* Cheng-Tsung Lu**

Abstract: The purpose of this study is from the viewpoint of cognition to explore the relationships among budgetary participation, budget-related attitude (budget quality, budget relevance, budget usefulness), and manager's performance (budgetary performance, managerial performance, departmental performance). To test the hypothesized model, this study collects the samples from the managers of a big government-owned company and private enterprises. According to the valid surveys, the results strongly support the proposed mediate effect of budget-related attitude in the relationship between budgetary participation and budgetary performance. The results also support the proposed mediate effect of managerial performance in the relationship between budgetary participation and departmental performance. But from the samples of government owned company do not provide evidence to support the relationship between budgetary performance and managerial performance. The possible reason is that the formal effect of budgeting system in government owned company is greater than the substantial effect.

Keywords: budgetary participation, budget relevance, budget usefulness, managerial performance, budgetary performance.

* Professor, Department of Accounting and Business Administration, National Dong Hwa University

** Assist Professor, Department of Accounting, Providence University

Submitted April 2006
Accepted September 2006

壹、緒論

從管理會計系統的觀點來看，預算制度不只提供組織各部門財務計畫之相關資訊，同時也被用來作為協調、溝通 (Gerdin, 2005)、控制、績效評估與激勵的機制(祝道松、林淑美、倪豐裕, 2003; Cavalluzzo and Ittner, 2004)。而預算制度能否透過前述功能協助組織達成預期的目標，除了應設計一套符合組織環境、與要件的預算制度外 (Govindarajan and Gupta, 1985; Mia and Chenhall, 1994)，關於組織管理者對預算制度屬性之認知與態度 (Goddard, 1997)、與預算制度對組織成員行為的影響 (Marginson and Ogden, 2005) 等，均是預算制度能否能充分發揮其功能之重要因素。換言之，即使預算制度的本身在設計面相當嚴謹與客觀，但是若執行面的組織成員在參與度或配合度不高的前提下，則預算制度並無法發揮前述規劃、激勵、協調、及控制等功效 (Frow, Marginson, and Ogden, 2005)。

以往針對組織成員預算參與和管理者績效關聯性之研究上，實證發現存在分歧的結果。有學者發現預算參與和管理績效間存在著正向顯著關係 (Brownell, 1981)；亦有學者發現兩者間不具關聯性 (Kenis, 1979)；部分實證更發現預算參與和管理績效間呈現負相關 (Bryan and Locke, 1967; Blumenfield and Leidly, 1969)。面對前述分歧之研究結果，遂有研究提出以情境理論來調和不一樣的結果，情境變數包括環境不確定性 (Govindarajan, 1986)、任務相依性 (Hirst and Yetton, 1999)、預算相關態度 (Chenhall and Brownell, 1988; Goodwin and Kloot, 1996; Frow et al., 2005) 等。其中多位學者雖然強調以行為面之認知觀點來架構組織成員預算參與和績效間中介影響變數之重要性 (Govindarajan, 1986; Kren, 1992; Magner, Welker, and Campbell, 1995; Goddard, 1997)，但其研究對績效的界定卻相當分歧，忽略應區別預算績效 (Hirst and Lowy, 1990)、管理績效 (Govindarajan, 1986)、與部門績效 (Chenhall and Brownell, 1988; Brownell and Merchant, 1990) 間的關聯性¹。因此本研究延續 Magner et al. (1995)、Goddard (1997) 等學者從管理者認知行為面角度，進一步整合性地探討預算參與、預算

¹ 有關預算研究出現之專有名詞，如環境不確定性、任務相依性、預算參與、預算品質、預算績效等，本研究以附表方式彙總於附件 1 專有名詞彙總表。

相關態度、與管理者績效（預算績效、管理績效、部門績效）間之關聯性。俾提供業界有效運用預算制度的參考，進而提升組織運用資源的效能。因此，本研究問題與目的如下：

- 一、探討預算參與和管理者績效間之中介預算相關態度為何？主要目的在於從行為研究面建構出影響管理者之預算態度、進而分析預算態度間的關聯性。
- 二、探討預算參與、不同預算相關態度與管理者績效（預算績效、管理績效、部門績效）間的關聯性為何？主要目的在於瞭解、分析前述變數間的因果關係路徑。
- 三、探討公營事業與民營企業間對預算參與、預算相關態度、與管理者績效間是否存在差異？主要目的在於分析在不同預算審議程序之前提下，管理者對前述變數間的之關聯性是否有差異。

貳、文獻探討

一、預算參與和績效間的關聯性

預算參與係指預算主管參與編制預算並影響預算目標的程度（Kenis, 1979）。換言之，係指企業成員對預算規劃上之瞭解、預算目標之設定、與涉入程度。許多學者研究預算參與度對於管理績效間之影響，Brownell (1981) 實證發現員工績效和預算過程參與間存在著正向顯著關係；然而也有許多研究發現預算參與和績效間的實證研究結果並無關聯性（Kenis, 1979）；更有學者發現預算參與和績效間具有負相關（Bryan and Locke, 1967; Blumenfield and Leidly, 1969）。面對前述分歧的研究結果，遂有研究者提出以情境理論來調和這些衝突。

Govindarajan (1986) 使用環境不確定性作為評估預算參與和績效間關係的情境變數，探討環境不確定性對於預算參與、管理績效間，以及對於預算參與和管理者態度（包括預算寬列傾向、預算的有用性、預算攸關性）間影響，研究結果發現環境不確定性與預算過程參與對管理績效、管理者態度存在交互作用影響關係，亦即，當環境不確定性程度越高時，預算過程參與會對管理績效產生正向影響、且預算參與亦會對管理者態度有正向影響關係。祝道松等人（2003）發現預算

參與經由預算目標接受而間接影響管理績效的關係，並會受到預算目標困難度調節效果影響；另一方面，許多研究者則從認知行為面的角度來探討預算參與和績效間的關係，Chenhall and Brownell (1988) 則發現預算參與透過認知預算編制品質之提昇（例如完整、可靠資訊的提供），從而提高部門績效；Williams, Macintosh, and Moore (1990) 則發現預算相關行為、態度對部門績效間具有正向顯著關係，而這些關係的本質在不同的任務相依性下將有所不同。Macintosh and Williams (1992) 則直接以行為會計之觀點，探討公共部門管理者角色、預算相關行為、與部門績效間的關係。研究發現在參與程度一致的前提下，管理者以策略性的方式規劃預算制度，相較於管理者以防禦性方式，會有較高的部門績效差異。Kren (1992) 則發現預算參與透過預算攸關性，從而提高其管理績效。Magner, Welker, and Campbell (1996) 亦從認知的角度試圖探討預算參與、預算品質、與工作攸關資訊間的關係，實證結果證實預算參與透過預算品質的提升，從而提高預算績效。邱炳乾、林麗霞 (2005) 則探討預算參與的五項前置因子對其資訊功能、激勵功能之影響，進而檢視與管理績效間的關聯性。綜上所述，學者強調認知行為面預算觀點之重要性，故預算相關態度扮演著預算參與、和管理者績效間重要的影響因子。

二、預算相關態度

由於傳統以工作導向為出發點的預算制度，強調控制與衡量生產過程下的達成率為重點，俾作為獎懲的依據 (Hofstede, 1967)，而未考慮到組織成員的心理或行為因素，因此無法達成預算制度規劃、協調、及激勵的效果 (Marginson and Ogden, 2005; Frow et al., 2005)。因此，預算相關態度係自組織成員對預算的認知角度，來解釋影響管理者績效之因子。由於目前尚未有統一的論點，因此不同學者對於預算相關態度有不同主張，Govindarajan (1986) 直接指出預算相關態度包含預算攸關性、預算有用性等，當管理者認知預算攸關性越高，則會正向影響預算有用性，整體預算相關態度更是直接影響預算達成績效之主因；而 Kren (1992) 則延續該預算相關態度因素，發現預算參與會透過預算攸關性，從而才提高其管理績效。另一方面，Chenhall and Brownell (1988) 則提出不同預算相關態度觀點，認為認知預算品質之

提昇，從而可提高其部門績效；Magner et al. (1996) 亦延續其研究，除了開發出衡量「預算品質」之量表外，亦建構衡量前述預算有用性之量表，其實證結果更發現對預算品質之認知將正向影響管理者認知預算有用性之程度。Marginson and Ogden (2005) 以英國不同產業之 SBU 為分析對象，結合組織面因素（如賦權、領導型態）、提出預算承諾之觀點，進一步探討與部門績效間的關聯性。但是其研究所提之預算承諾觀點，偏重於探討人力資源中角色模糊、領導型態之影響，與本研究所探討之組織成員認知面因素較無直接關聯，因此依據前述學者之主張，本研究將預算相關態度界定為「預算品質」、「預算攸關性」與「預算有用性」。

本研究基於前述文獻探討得知，預算相關態度扮演著預算參與和管理者績效間重要的中介影響因子 (Chenhall and Brownell, 1988; Kren, 1992; Magner et al., 1995)。而依據 Chenhall and Brownell (1988) 之實證發現，認為預算參與程度高，則管理者亦會認知有較高的預算品質，進而最終反映在部門之績效面，Magner et al. (1996) 延續其觀念，亦發現預算參與會透過影響預算品質，進而會先反映在預算本身之績效上（預算績效），而非直接反映於部門績效。此外，當管理者參與預算之程度越高，則會認知預算品質越高。而前述對預算編制品質的認知，將促使管理者產生對預算資訊是否與自身管理決策攸關的想法，或是產生後續預算執行活動結果之附加價值認知。故預算資訊對於管理者工作攸關資訊的提升效果其實是來自於預算攸關性及預算有用性，換言之，預算參與提高了管理者對於預算攸關性及預算有用性的認知，從而提高管理者的績效。亦即預算品質會直接影響預算攸關性、預算有用性。而依據 Govindarajan (1986) 之實證結果，又可發現當管理者認知預算攸關性越高，則會正向影響預算有用性之認知，進而直接影響預算績效。故預算品質對預算有用性會有直接性之影響，或透過預算攸關性而間接影響之。綜上所述，形成本研究假設：

H₁：「預算參與」和「預算品質」間存在著正向顯著的影響關係。

H₂：「預算品質」和「預算攸關性」間存在著正向顯著的影響關係。

H₃：「預算品質」和「預算有用性」間的關係，主要是由「預算品質」透過「預算攸關性」正面影響「預算有用性」認知的間接效果所產生。

H₄：「預算參與」和「預算績效」間的關係，主要是由「預算參與」透過「預算品質」之提昇而影響「預算攸關性」、「預算有用性」的認知後，進而才正面影響預算績效。

三、管理者績效

由前述文獻回顧可知，許多學者探討預算參與、預算相關態度對績效之影響，其中對績效之界定相當分歧。如 Brownell (1981) 係探討預算參與和管理績效間的關聯性，將績效界定於「管理績效」，後續學者探討 Govindarajan (1986)、Kren (1992) 亦延續探討不同預算相關態度與管理績效之研究；另一方面 Hirst and Lowy (1990)、Magner et al. (1995) 等研究，則使用「預算績效」來探討前述研究議題；更有學者擴大績效探討範疇，將之界定於探討預算制度與「部門績效」間的關聯 (Chenhall and Brownell, 1988; Brownell and Merchant, 1990; Williams et al. 1990; Marginson and Ogden, 2005)。然而，針對前述不同的管理者績效範疇，實際上有不同的定義。

其中以預算績效之範疇最狹隘，單純係指預算主管達成預算目標的程度 (Kenis, 1979; Hirst and Lowy, 1990)。而管理績效之範疇則又不同於預算績效，泛指管理者對於營運規劃 (planning)、調查 (investigating)、協調 (coordinating)、考核 (evaluating)、督導 (supervising)、用人 (staffing)、與其他單位間交涉 (negotiating)、對外代表部門 (representing) 之八大管理構面之績效衡量 (Govindarajan, 1986)。部門績效則係指整體部門在財務與非財務面之整體績效，本研究引用 Chenhall and Brownell (1988)、Brownell and Merchant (1990) 對於預算制度影響部門績效之研究，將之界定於預算主管透過自我評量的方法，認知自己部門相對於其他可比較部門而言，其整體的表現情形。因此 Magner et al. (1996) 已發現預算參與會透過正向影響預算相關態度，進而會先反映在預算績效上，而間接才反映於部門績效。但是預算績效之達成亦即達成管理者決策之執行目標，而管理決策目標通常並非只有單純財務目標，包括營運目標規劃、人力資源管理 (監督、考核) (許士軍, 1999)、部門間溝通、交涉 (如內部轉撥計價) (Kaplan and Atkinson, 1998; Horngren, Datar, and Foster, 2003) 等管理決策目標。換言之預算績效與部門績效間的關係，必須先透過預算績

效正面影響管理績效，才間接反映於部門績效上。故針對三種管理者績效間的關聯性，以及預算參與與管理者績效間的關係，形成如下研究假設：

H₅：預算參與和管理績效間的關係主要是由預算參與透過預算績效的提昇影響管理績效的間接關係所解釋。

H₆：預算參與和部門績效間的關係主要是由預算參與透過預算績效的提昇影響管理績效，進而提昇部門績效的間接關係所解釋。

參、研究方法

一、觀念性研究架構

依據前述文獻探討之結果，形成本研究之觀念性架構模式，如圖 1 所示。預算參與和預算績效之關聯性，會透過預算參與正向影響預算品質，而預算品質亦會正向直接影響預算有用性之認知、或透過預算攸關性間接影響預算有用性，進而管理者之預算有用性越高，則預算績效亦會越高。另一方面，傳統預算研究均發現，預算參與度越高，會正面影響預算績效、管理績效、部門績效。但是前述三種績效間亦存在彼此正向影響關係。預算績效之達成率越高會正向影響管理績效，而管理績效越高亦會直接反映於部門績效。

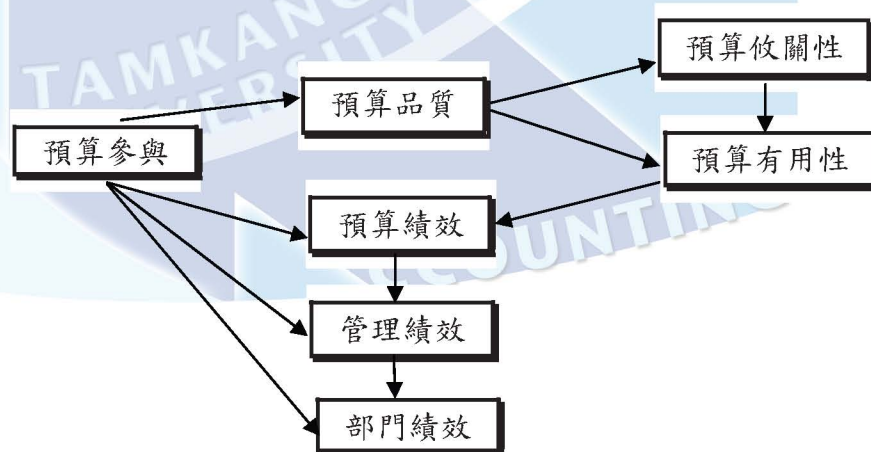


圖 1 本研究之觀念性架構

二、樣本來源與資料收集

本研究從認知的角度探討組織中的管理者對於預算參與程度的認知、預算相關態度（預算品質、預算攸關性、預算有用性）、和管理者績效間（預算績效、管理績效、部門績效）的關聯性。基於公、民營事業在預算審議程序上之差異，因此本研究分別選取國內某大型國營事業與民營企業（電子業）曾參與部門預算規劃之主管樣本。資料收集的方法係透過無記名郵寄問卷，而在問卷施測前先以電話聯繫受測公司取得同意後才逕行發出。問卷寄出後約隔三週再進行問卷催收程序。本研究在(1)國營事業中共計發出 90 份問卷，總計有效回函問卷 53 份，回收率為 58.9%。其中，受測者平均年齡為 50 歲，除了兩位女性外均為男性，職稱除包括 7 位專員、部門主管外均為經理，平均服務年資為 23 年，平均受測者所屬員工人數為 59 人。(2)在民營企業之樣本上，隨機選取上市上櫃電子產業之企業 300 家，總計有效回函問卷 86 份，回收率為 28.7%。其中，受測者平均年齡為 42 歲，共計有 16 位女性，70 位男性，職稱包括副總經理 1 人、協理 7 人，6 位處長、34 位經理、4 位副理、9 位主任，正副廠長 4 人，其餘基層主管（課長、組長、督導、襄理）共計 6 人，而署名部門主管（或 director）者共 15 人。所屬部門包括總管理處、營業、行銷、生產、稽核、財務、會計等，平均服務年資 9 年、而平均受測者所屬員工人數為 84 人。

三、變數之操作型定義與衡量

由於本研究係採問卷調查法從事實證研究，衡量變數的測量工具係取自現有文獻所發展的量表，以確保其內容效度，問卷內容詳附件 2。而各種變數項目的填答方式係採 Likert 七點尺度來衡量，以表示受測者對該項構念之認知同意程度（1 代表非常不同意；7 代表非常同意）。茲將變數之操作型定義與衡量問項量表之來源分述如下：

（一）預算參與

預算參與係指預算主管參與編制預算並影響預算目標的程度。本研究採用 Kenis (1979) 所發展的五項題目量表，其中"貴部門（您）的預算目標制定時，您幾乎無法表達意見和想法"為反向計分。

(二) 預算品質

預算品質係指預算主管對於編制預算所提供資訊的正確性與可靠性程度。研究採用 Magner et al. (1996) 所發展的四項題目量表。

(三) 預算攸關性

預算攸關性係指預算資訊對預算主管之管理決策攸關的程度。本研究預算攸關性採用 Hofstede (1967) 所發展的單項題目量表。

(四) 預算有用性

預算有用性係指預算主管視預算過程為有價值及值得做的活動之過程。本研究預算有用性採用 Magner et al. (1996)、Govindarajan (1986) 所發展的三項題目量表。

(五) 預算績效

預算績效係指預算主管達成預算目標的程度。本研究預算績效採用 Kenis (1979) 所發展的單項題目自評量表，Hirst and Lowy (1990) 曾經採用此量表。

(六) 管理績效

管理績效係指「部門主管的管理績效」，本研究採用的管理績效量表，係源自 Mahoney et al. (1963) 自我評估績效的量表，原量表包含八個構面：規劃 (planning)、調查 (investigating)、協調 (coordinating)、考核 (evaluating)、督導 (supervising)、用人 (staffing)、與其他單位的談判交涉 (negotiating)、對外代表部門 (representing) 等，用來衡量管理者的績效，再加上整體績效構面，成為九項題目。此量表在有關管理績效的衡量經常被採用，如 Govindarajan (1986)、Brownell and McInnes (1986)、Brownell and Dunk (1991)。本文是以 Likert 七點量表 (1 代表低水準表現；7 代表高水準表現) 來衡量此九項之整體管理績效構面 (研究問卷詳附件 2)。

(七) 部門績效

部門績效係指預算主管透過自我評量的方法，認為其部門相對於

其他可比較部門而言，其整體的表現情形。本項量表參考 Chenhall and Brownell (1988)、Brownell and Merchant (1990) 所發展的單項題目量表，並且採用自我認知的評分方法衡量績效，因此對回答者保證匿名，以避免填答時可能因問題的敏感性而產生偏誤。Parker, Taylor, Barrett, and Martens (1959) 和 Kirchner (1965) 發現自我評分與上司評比兩者之間存在適度的一致性，Heneman (1974) 甚至認為自評的寬容偏誤低於上司評比。Brownell and McInnes (1986) 認為縱使此偏誤有高估的現象，與預算參與之間亦非系統性的關連，因此，結果所受的影響並未如預期的嚴重。在較近的研究中採自評方式的有 Mia (1988)、Imoisili (1989)、Dunk (1992; 1993)、Brownell and Merchant (1990)、Brownell and Dunk (1991)、Kren (1992)、Gul and Chia (1994)。

肆、資料分析及討論

一、基本敘述性統計與信、效度分析

表 1 呈現基本敘述性統計。依據平均值統計結果，民營事業主管認知在「預算參與」、「預算品質」、「預算攸關性」、「預算有用性」、與「管理績效」均高於公營事業。表 2 呈現研究問項之信、效度，整體信度值 Cronbach's α 均達 0.7 以上，屬於合理信度範圍 (Nunnally, 1978)。而依據 Kerlinger (1986) 之主張，將建構效度分為收斂效度與區別效度。其中以 Item-to-total correlation 來計算其收斂效度 (convergent validity) (Kerlinger, 1986)，若低於 0.4 應予以剔除該問項 (Kerlinger, 1986)。本研究另透過因素分析中之因素負荷量檢定區別效度，若該值低於 0.5 應予以剔除該問項。整體而言，本研究之效度尚屬合理範疇。

表 3 為研究變數間的相關係數矩陣，由表中可知，無論是公營事業或民營事業，在「預算參與」和「預算品質」、「預算績效」、「管理績效」及「部門績效間」均呈顯著正向相關；預算品質和預算攸關性、預算有用性間亦呈顯著正向相關；預算有用性和預算攸關性、預算績效間均呈顯著正向相關，管理績效和部門績效間也呈顯著正向相關。然而，公營事業在預算績效和管理績效間雖為正向相關但是並不顯著，惟民營事業呈現正向顯著關係。

表 1 衡量變數的敘述統計量

	平均數		標準差		理論範圍		實際範圍	
	公營事業	民營事業	公營事業	民營事業	公營事業	民營事業	公營事業	民營事業
預算參與	4.27	5.40	1.41	0.96	1~7	1~7	2.00-6.60	2.20-7.00
預算品質	4.78	5.28	1.11	0.86	1~7	1~7	2.00-7.00	2.25-6.75
預算有用性	5.40	5.83	1.18	0.87	1~7	1~7	2.00-7.00	1.67-7.00
預算攸關性	5.45	5.73	1.05	0.95	1~7	1~7	2.00-7.00	2.00-7.00
預算績效	5.06	4.90	0.99	1.21	1~7	1~7	2.00-7.00	1.00-7.00
管理績效	5.32	5.38	0.51	0.78	1~7	1~7	4.33-6.22	3.00-7.00
部門績效	5.36	5.15	0.81	1.01	1~7	1~7	4.00-7.00	3.00-7.00

表 2 衡量問項之信度與效度分析

變數	公營事業	Item- total correlation	因素負荷量	特徵值 (Eigen-value)	因素解釋變異量(%)	Cronbach's α
預算參與	公營事業	0.5584-0.8299	0.686-0.930	3.602	72.044	0.9002
	民營事業	0.4747-0.6540	0.634-0.836	2.734	54.675	0.7887
預算品質	公營事業	0.6672-0.8432	0.832-0.904	3.072	76.811	0.9000
	民營事業	0.4714-0.6168	0.578-0.875	2.219	55.463	0.7233
預算有用性	公營事業	0.9207-0.9595	0.961-0.984	2.845	94.821	0.9727
	民營事業	0.7057-0.7515	0.866-0.897	2.348	78.263	0.8610
預算攸關性	公營事業	NA	NA	NA	NA	NA
	民營事業	NA	NA	NA	NA	NA
預算績效	公營事業	NA	NA	NA	NA	NA
	民營事業	NA	NA	NA	NA	NA
管理績效	公營事業	0.5682-0.7146	0.632-0.870	2.019	59.183	0.8589
	民營事業	0.4969-0.7919	0.641-0.941	2.458	69.125	0.9034
部門績效	公營事業	NA	NA	NA	NA	NA
	民營事業	NA	NA	NA	NA	NA

NA：單一衡量問項。無法計算出相關數值。

表 3 衡量之相關係數矩陣

公營事業 預算參與	民營事業		預算		預算績效	管理績效	部門績效
	預算參與	預算品質	有用性	攸關性			
預算參與	1.000	0.382** (0.000)	0.271* (0.011)	0.366** (0.001)	0.271* (0.011)	0.287** (0.007)	0.127 (0.243)
預算品質	0.565** (0.000)	1.000	0.407** (0.000)	0.430** (0.000)	0.479** (0.000)	0.479** (0.000)	0.246* (0.022)
預算有用性	0.253 (0.068)	0.581** (0.000)	1.000	0.691** (0.000)	0.417** (0.000)	0.224* (0.038)	-0.006 (0.956)
預算攸關性	0.153 (0.273)	0.393** (0.004)	0.788** (0.000)	1.000	0.436** (0.000)	0.2188 (0.044)	0.018 (0.869)
預算績效	0.287* (0.037)	0.429** (0.001)	0.359** (0.008)	0.346* (0.011)	1.000	0.428** (0.000)	0.234* (0.030)
管理績效	0.381** (0.005)	0.352** (0.010)	0.310* (0.024)	0.227 (0.103)	0.231 (0.097)	1.000	0.593** (0.000)
部門績效	0.295* (0.032)	0.013 (0.924)	0.134 (0.337)	0.258 (0.062)	0.238 (0.086)	0.463** (0.000)	1.000

* : p<0.1 ; ** : p<0.05 ; *** : p<0.01 ; 公營事業 n=53 , 民營事業 n=86 。

二、路徑分析

為了檢定本研究探討變數間的關聯性，採用路徑分析法（path analysis）來分析。在模型中，每項路徑係數（ P_{ij} ）表示預測變數j在解釋準則變數i變異上的影響程度，而本研究係以下列實證模型來估計各路徑係數：

$$Z_2 = P_{21}Z_1 + e_2 \dots\dots\dots (1)$$

$$Z_3 = P_{32}Z_2 + e_3 \dots\dots\dots (2)$$

$$Z_4 = P_{42}Z_2 + P_{43}Z_3 + e_4 \dots\dots\dots (3)$$

$$Z_5 = P_{51}Z_1 + P_{54}Z_4 + e_5 \dots\dots\dots (4)$$

$$Z_6 = P_{61}Z_1 + P_{65}Z_5 + e_6 \dots\dots\dots (5)$$

$$Z_7 = P_{71}Z_1 + P_{76}Z_6 + e_7 \dots\dots\dots (6)$$

[變數說明]：

Z_1 ：預算參與； Z_2 ：預算品質； Z_3 ：預算攸關性； Z_4 ：預算有用性；
 Z_5 ：預算績效； Z_6 ：管理績效； Z_7 ：部門績效；e：誤差項。

公營事業之原始路徑分析的結果如表 4 所示，而民營事業之原始路徑分析的結果如表 7 所示；依據 Asher (1983) 之主張，由於整個模型就是由一系列的結構化方程式所組成，因此為瞭解整體配適的研究模型，應剔除非顯著性之路徑後，重新再次執行迴歸分析，以求出修正後之路徑分析結果，如表 5 呈現公營事業之修正後路徑分析、而表 8 呈現民營事業之修正後路徑分析。此外，本研究將修正後路徑間各變數的直接與間接影響效果整理於表 6（公營事業）與表 9（民營事業）、修正後的路徑模型如圖 2（公營事業），圖 3（民營事業）所示，整體路徑分析結果如下：

- (一) 在預算參與和預算品質之關聯性方面，研究發現無論是公營事業或民營事業主管均一致認為管理者參與預算規劃、討論、投入之程度越高，則會認知所編制之部門預算有較高的預算正確性、可靠性品質。換言之，預算參與及預算品質間存在著正向顯著的影響關係（公營事業： $P_{21}=0.565^{***}$ ；民營事業： $P_{21}=0.382^{***}$ ），因此假設 H_1 獲得支持。
- (二) 在預算品質與預算攸關性之關係上，研究發現在兩種不同預算編制與審核的組織下，其預算品質與預算攸關性間存在正向顯著的影響關係（公營事業： $P_{32}=0.393^{***}$ ；民營事業： $P_{32}=0.430^{***}$ ）。亦即預算資訊品質越佳時，管理者會認知預算資訊對其管理決策間有更密切攸關的整合與配適度，因此假設 H_2 亦獲得支持。
- (三) 在預算品質和預算有用性的關係方面，本研究假設 H_3 認為預算品質和預算有用性間的關係主要是由預算品質透過預算攸關性影響預算有用性認知的間接關係所解釋。但研究結果發現：
 1. 在公營事業方面，由預算品質到預算有用性的直接效果為正向顯著關係（ $P_{42}=0.320^{***}$ ）；而由預算品質經過預算攸關性到預算有用性的間接效果亦為顯著（ $P_{32}=0.393^{***}$ ； $P_{43}=0.663^{***}$ ）；若以預算攸關性對預算有用性進行迴歸分析，其調整後的判定係數為 $Adj.R^2=0.614$ ，但以預算品質及預算攸關性對預算有用性進行複迴歸分析時，其調整後的判定係數為 $Adj.R^2=0.697$ ，

可見預算品質及預算攸關性在解釋預算有用性的變異程度上均有相當程度的意義。換言之，預算品質對於預算有用性認知的影響除透過直接效果外，亦間接透過預算攸關性認知的提昇而影響預算有用性的認知，但是在本研究結果中直接效果 ($P_{42}=0.320$) 似乎比間接效果 ($P_{32}*P_{43}=0.261$) (表 6) 稍微強烈，故在公營事業之研究結果部分支持 H_3 。

2. 在民營事業方面，由預算品質到預算有用性的直接效果並不顯著；但是由預算品質經過預算攸關性到預算有用性的間接效果則呈現正向顯著關係 ($P_{32}=0.430^{***}$ ； $P_{43}=0.633^{***}$)。因此，在民營事業樣本之研究發現，預算品質對於預算有用性的影響，必須透過預算攸關性認知的提昇，進而才間接影響預算有用性。換言之，預算攸關性在前述變數間之存在中介影響效果，故在民營事業之研究結果支持 H_3 。此處為民營事業與公營事業之重大差異處之一，探討其原因在於公營事業預算屬於政府總預算下附屬單位預算之營業基金，盈餘必須繳國庫，虧損由國庫撥補之 (姚秋旺，2005)。與傳統管理會計下所強調之預算執行與獎酬制度結合之觀念仍有些微差異。雖然公營事業仍然訂有預算獎酬制度，但受限於政府會計法之規定，即使公營事業有盈餘，但仍無法源依據可全數提撥員工獎酬之用。加以預算之審核除部門、事業部、公營事業主管外，尚須送立法院審議，往往面臨刪除的瓶頸，直接使管理者對預算攸關性之認知程度產生折扣。故如述前實證結果，預算品質對預算有用性的認知之直接效果，會比透過預算攸關性之間接效果稍微強烈。反觀，民營事業之管理者對於預算資訊品質之可靠程度，往往會與其管理決策之規劃有密切性 (前述假設 H_2 之實證結果)，而也由於管理者對預算與自身決策之攸關性考量，才會引發對未來預算執行上之有用性認知 (Govindarajan, 1986)。因此在民營事業下，預算品質係透過預算攸關性之正面影響，才間接引發管理者對預算有用性之認知。

- (四) 在預算參與和預算績效間關係方面，本研究假設 H_4 認為預算參與和預算績效間的關係，主要是由預算參與透過預算品質提昇

而影響預算攸關性、預算有用性的認知，進而間接影響預算績效。研究結果發現無論是公營事業、或民營事業樣本，在預算參與對預算績效的直接效果均不顯著，但是預算參與確實透過預算品質影響預算攸關性，預算攸關性影響預算有用性，與預算有用性影響預算績效間的間接路徑效果，才引發預算參與對預算績效之影響。本研究雖然增加預算相關態度變數之考量，但其實證發現與 Hirst and Lowy (1990) 一致，認為預算參與必須透過預算相關態度之影響，進而才正面反映於預算績效上。因此假設 H₄ 獲得支持。

(五) 在預算參與和管理績效間的關係方面，研究發現：

1. 在公營事業樣本上：本研究假設 H₅ 認為預算參與和管理績效間的關係主要是由預算參與透過預算績效的提昇影響管理績效的間接關係所解釋。研究結果發現預算參與和管理績效間呈顯著正向相關 ($P_{61}=0.384^{***}$)，但是預算績效和管理績效間的關係並不顯著，研究結果並未支持 H₅。從實證發現可瞭解，公營事業其管理者的預算參與度越高，則管理績效越高，此發現與 Brownell (1981) 之研究一致，兩變數間係呈現直接影響效果。
2. 在民營事業方面，與公營事業的部分實證一致，預算參與和管理績效間呈顯著正向顯著影響關係 ($P_{61}=0.185^*$)，但是預算績效和管理績效間亦呈現正向顯著影響關係 ($P_{65}=0.377^{***}$)。換言之，預算參與對管理績效之影響包括直接影響效果，亦存在透過前述相關預算態度影響預算績效後，進而才間接性的引發正向的管理績效。因此假設 H₅ 獲得支持。

(六) 在預算參與和部門績效間的關係方面，無論是公營事業或民營事業，其實證結果均發現預算參與和部門績效間的關係，主要是預算參與透過管理績效的提昇，進而正向影響整體部門績效。故研究假設 H₆ 獲得支持。企業運用預算制度的目的係為了協助管理者規劃、溝通及整合組織的資源以達成組織的目標，因此預算目標參與度越高，則會提昇管理者的管理績效，進而達成其部門的績效目標。

表 4 原始路徑分析結果—公營事業樣本 (n=53)

應變數	自變數	路徑		估計值	t 值	Adj.R ²	F 值	Max VIF.
		係數						
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	P ₂₁	0.565	4.885***	0.305	23.862***	1.000	
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	P ₃₂	0.393	3.054***	0.138	9.327***	1.000	
預算有用性 (Z ₄)	預算品質 (Z ₂)	P ₄₂	0.320	3.852***	0.697	60.678***	1.183	
	預算攸關性 (Z ₃)	P ₄₃	0.663	7.975***				
預算績效 (Z ₅)	預算參與 (Z ₁)	P ₅₁	0.210	1.576	0.137	5.136***	1.068	
	預算有用性 (Z ₄)	P ₅₄	0.306	2.302**				
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	P ₆₁	0.384	2.824***	0.120	4.539**	1.090	
	預算績效 (Z ₅)	P ₆₅	0.027	0.196				
部門績效 (Z ₇)	預算參與 (Z ₁)	P ₇₁	0.079	0.636	0.318	13.148***	1.181	
	管理績效 (Z ₆)	P ₇₆	0.552	4.434***				

* : p<0.1 ; ** : p<0.05 ; *** : p<0.01。

表 5 修正後路徑分析結果—公營事業樣本 (n=53)

應變數	自變數	路徑		估計值	t 值	Adj.R ²	F 值	Max VIF.
		係數						
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	P ₂₁	0.565	4.885***	0.305	23.862***	1.000	
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	P ₃₂	0.393	3.054***	0.138	9.327***	1.000	
預算有用性 (Z ₄)	預算品質 (Z ₂)	P ₄₂	0.320	3.852***	0.697	60.678***	1.183	
	預算攸關性 (Z ₃)	P ₄₃	0.663	7.975***				
預算績效 (Z ₅)	預算有用性 (Z ₄)	P ₅₄	0.359	2.751***	0.112	7.568***	1.000	
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	P ₆₁	0.391	3.036***	0.136	9.214***	1.000	
部門績效 (Z ₇)	管理績效 (Z ₆)	P ₇₆	0.583	5.118***	0.326	26.198***	1.000	

* : p<0.1 ; ** : p<0.05 ; *** : p<0.01。

表 6 路徑分析的模型關係分解—公營事業樣本 (n=53)

應變數 (準則變數)	自變數 (預測變數)	總效果 (r _{ij})	直接效果 (P _{ij})	間接效果
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	0.565	0.565	—
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	0.393	0.393	—
預算有用性 (Z ₄)	預算品質 (Z ₂)	0.581	0.320	0.261
	預算攸關性 (Z ₃)	0.663	0.663	
預算績效 (Z ₅)	預算有用性 (Z ₄)	0.359	0.359	—
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	0.391	0.391	—
部門績效 (Z ₇)	管理績效 (Z ₆)	0.583	0.583	—

表 7 原始路徑分析結果－民營事業樣本 (n=86)

應變數	自變數	路徑 係數	估計值	t 值	Adj.R ²	F 值	Max VIF.
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	P ₂₁	0.382	3.790***	0.136	14.365***	1.000
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	P ₃₂	0.430	4.367***	0.175	19.069***	1.000
預算有用性 (Z ₄)	預算品質 (Z ₂)	P ₄₂	0.135	1.554	0.479	40.148***	1.227
	預算攸關性 (Z ₃)	P ₄₃	0.633	7.298***			
預算績效 (Z ₅)	預算參與 (Z ₁)	P ₅₁	0.171	1.676	0.182	10.431***	1.080
	預算有用性 (Z ₄)	P ₅₄	0.371	3.634***			
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	P ₆₁	0.185	1.828*	0.196	11.369***	1.080
	預算績效 (Z ₅)	P ₆₅	0.377	3.734***			
部門績效 (Z ₇)	預算參與 (Z ₁)	P ₇₁	-0.047	-0.509	0.338	22.689***	1.090
	管理績效 (Z ₆)	P ₇₆	0.606	6.580***			

* : p<0.1 ; ** : p<0.05 ; *** : p<0.01 。

表 8 修正後路徑分析結果－民營事業樣本 (n=86)

應變數	自變數	路徑 係數	估計值	t 值	Adj.R ²	F 值	Max VIF.
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	P ₂₁	0.382***	3.790***	0.136	14.365***	1.000
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	P ₃₂	0.430***	4.367***	0.175	19.069***	1.000
預算有用性 (Z ₄)	預算攸關性 (Z ₃)	P ₄₃	0.691***	8.752***	0.471	76.590***	1.000
預算績效 (Z ₅)	預算有用性 (Z ₄)	P ₅₄	0.417***	4.204***	0.164	17.671***	1.000
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	P ₆₁	0.185*	1.828*	0.196	11.369***	1.080
	預算績效 (Z ₅)	P ₆₅	0.377**	3.734***			
部門績效 (Z ₇)	管理績效 (Z ₆)	P ₇₆	0.593**	6.747***	0.344	45.521***	1.000

* : p<0.1 ; ** : p<0.05 ; *** : p<0.01 。

表 9 路徑分析的模型關係分解－民營事業樣本 (n=86)

應變數 (準則變數)	自變數 (預測變數)	總效果 (r _{ij})	直接效果 (P _{ij})	間接效果
預算品質 (Z ₂)	預算參與 (Z ₁)	0.382	0.382	—
預算攸關性 (Z ₃)	預算品質 (Z ₂)	0.430	0.430	—
預算有用性 (Z ₄)	預算攸關性 (Z ₃)	0.691	0.691	—
預算績效 (Z ₅)	預算有用性 (Z ₄)	0.417	0.417	—
管理績效 (Z ₆)	預算參與 (Z ₁)	0.203	0.185	0.018
	預算績效 (Z ₅)	0.377	0.377	—
部門績效 (Z ₇)	管理績效 (Z ₆)	0.593	0.593	—

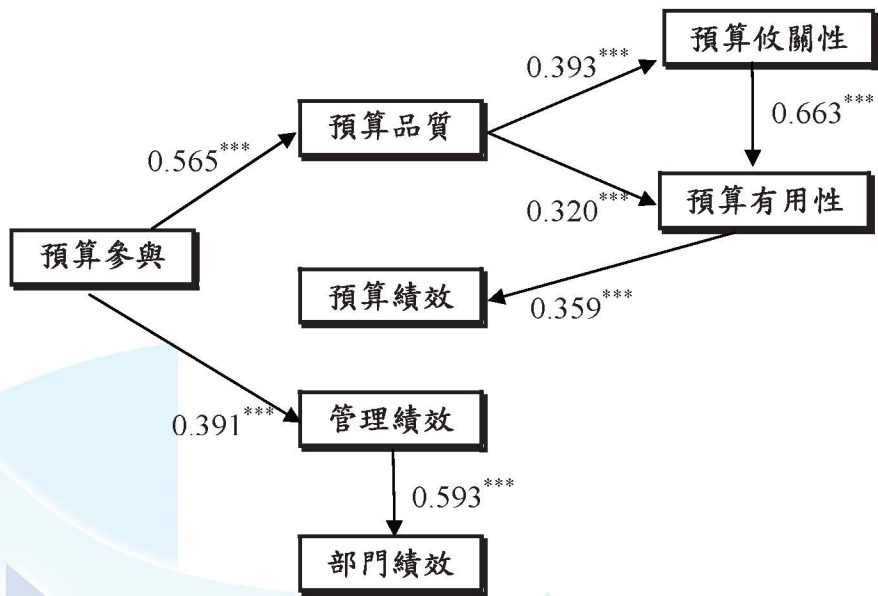


圖 2 公營事業修正後之路徑模型

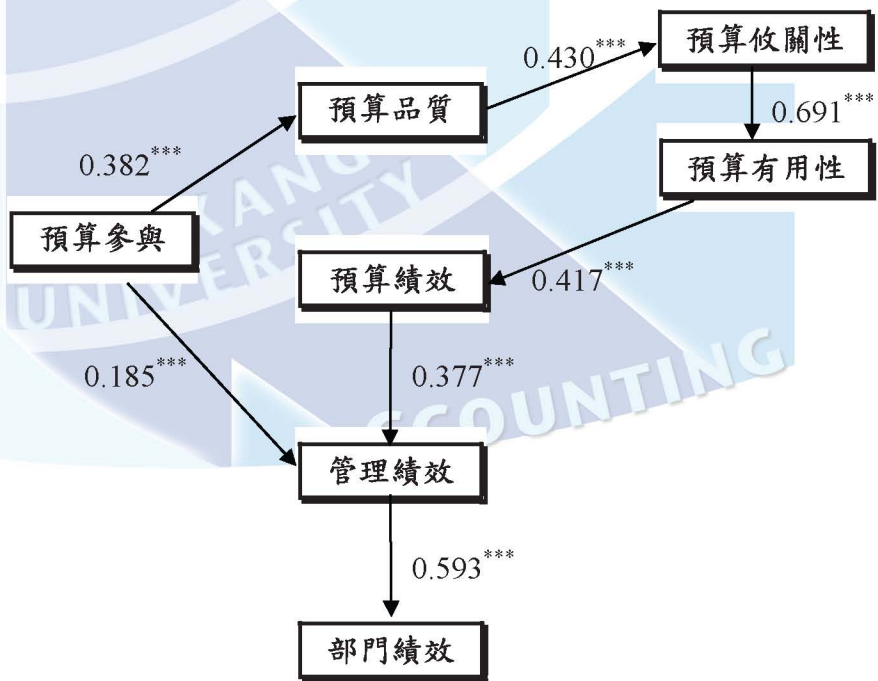


圖 3 民營事業修正後之路徑模型

伍、結論

一、研究發現

從行為研究面之角度發現，預算參與對預算績效間的影響性，必須透過預算相關態度之中介效果而間接影響之。本研究界定出認知預算品質、預算攸關性與預算有用性之預算態度因子。而依據預算審議程序之差異，在公營事業中，認知預算品質會直接影響預算有用性；或是透過影響預算攸關性，進而才間接影響預算有用性的態度。但在民營事業中，認知預算品質必須透過正向影響預算攸關性，進而才間接影響預算有用性。此外，在預算參與對管理績效的關聯性，本研究發現在公營事業中存在直接正向顯著影響效果；但在民營事業中，除前述直接影響效果外，預算參與亦透過預算相關態度之影響，而反映於預算績效上，因此高預算績效亦是影響管理績效之主因之一，換言之存在間接影響效果。

有關三類管理者績效之關聯性方面，在公營事業中，管理績效會正向影響部門績效，但是預算績效與管理績效間並未存在顯著影響關係；而在民營事業中，預算績效會正向影響管理績效，而管理績效越高則部門績效亦會越高。

二、管理意涵與理論貢獻

(一) 在管理會計預算制度之研究議題上，以往探討預算參與和管理績效間的研究普遍存在相當分歧的結果(Bryan and Locke, 1967; Blumenfield and Leidly, 1969; Kenis, 1979; Brownell, 1981)，本研究延續 Magner et al. (1995)、Goddard (1997) 之建議，從認知行為面的角度來探討預算參與和管理者績效間的關聯，以調和前述研究中不一致的結果。首先界定出中介前述變數間之預算相關態度(認知預算品質、預算攸關性與預算有用性)，並提出態度變數間的因果關聯性，進而將其整合於探討前述之研究議題，此為本研究在預算制度研究議題上之理論貢獻。

(二) 本研究更進一步區別預算績效、管理績效、和部門績效間的關係。由於在先前的研究中多半個別單獨探討預算參與和管理績效(Govindarajan, 1986; Kren, 1992)、預算績效(Hirst and Lowy,

1990; Magne et al., 1995)、部門績效 (Chenhall and Brownell, 1988; Brownell and Merchant, 1990) 間的關係。本研究認為績效的概念相當廣泛，尤其在預算制度的脈絡下，雖然在預算參與的過程中也會因為規劃及溝通的效果提昇管理績效，但是預算參與和管理績效間的關係，主要是透過預算績效的提昇而影響管理績效，再進一步影響部門績效。本研究在民營事業之研究結果中予以證實，此為本研究另一理論貢獻。

(三) 本研究另依據預算審議程序之不同，分別探討公營與民營事業之差異。研究結果均發現預算參與與預算績效間，確實會透過認知預算品質影響預算攸關性，而預算攸關性正向預算有用性後，才間接影響預算績效。但是在前述預算相關態度之路徑模式中，公營事業管理者卻對預算品質之認知程度越高，除了透過前述預算攸關性而間接影響預算有用性外，另發現直接影響效果（預算品質對預算有用性之影響）的路徑係數比間接影響效果稍強。主要原因除了公營事業之獎酬與預算績效之結合，受限法令規定不如民營事業外，預算之審核尚包括公營事業各主管與立法院，故面臨預算刪除的瓶頸造成管理者對預算攸關性之認知程度產生折扣。形成預算品質對預算有用性的認知之直接效果，會比透過預算攸關性之間接效果稍微強烈。反觀，民營事業之管理者對於預算資訊品質之可靠程度，往往會與其管理決策之規劃有密切性（假設 H₂ 之實證結果），而也由於管理者對預算與自身決策之攸關性考量，才會引發對未來預算執行上之有用性認知（Govindarajan, 1986）。因此在民營事業下，預算品質係透過預算攸關性之正面影響，才間接引發管理者對預算有用性之認知。

(四) 在預算績效與管理績效之關聯上，民營事業之實證結果與預期一致，預算績效之達成會正向影響管理績效。但公營事業在此關聯性上，其關係並不顯著，主要原因在於公營事業虧損依據法令規定係由由國庫撥補之（姚秋旺，2005），因此管理績效高，並不完全是預算績效高所直接導致；加以預算的編列雖然是由下而上，但大多為參考過去預算數字修訂而成，由於必須面臨

立法院審查之門檻，通常由上級會先直接刪訂，導致預算執行結果只是眾多考核指標之一，對於管理績效及部門績效的影響有限。推論其可能原因，預算制度在國營事業的形式效果大於其實質效果所致，因此，預算參與和管理績效的關係不是透過預算制度本身的執行來影響，而可能是預算制度所引發的溝通及規劃的效果。

三、研究限制與建議

- (一) 本研究在各變數的測量上係採用認知性量表，以測量部門主管在各相關變數項目上的認知情形，而非以實際客觀的數字來衡量各項變數，因此所測量各變數的數值較不穩定，而且可能發生集中趨勢、寬大 (leniency) 或嚴格 (strictness) 偏誤的問題。建議後續研究可採個案調查方式，由研究人員親自訪談，以達到研究結果之客觀性。
- (二) 本研究的實證採用問卷調查法進行，因此資料蒐集上受到採用此方法上的一些限制，諸如：暈輪效果 (halo effect)、受測者未能據實回答、填答者未符合本研究所要求的資格、社會的預期偏誤 (social desirability bias) 等。
- (三) 本研究在「預算相關態度」僅界定三類態度變數，無法囊括所有態度變數。建議後續研究者可增加其他態度變數，如認知預算寬列 (倪豐裕、陳火坤、陳以亨，2001)、預算動機 (Williams et al., 1990) 等。

參考文獻

- 邱炳乾、林麗霞，2005，預算參與前置因子、功能性認知與管理績效的結構關係探討：巢式分析，當代會計，第6卷第1期：89-124。
- 祝道松、林淑美、倪豐裕，2003，預算目標困難度對預算參與、預算目標接受度、與管理績效間關係影響之探討：以台灣地區製造業為例，管理學報，第20卷第1期：1023-1043。
- 姚秋旺，2005，最新政府會計，華泰書局。
- 倪豐裕、陳火坤、陳以亨，2001，預算目標困難度、任務不確定性、預算強調對績效影響之研究：調節迴歸分析，商管科技季刊，第2卷第5期：67-88。
- 倪豐裕、蘇志泰，2001，知覺環境不確定性、任務不確定性、組織分權對知覺管理會計系統有用性的影響效果，管理與系統，第8卷第2期：147-168。
- 許士軍，1999，管理學，東華書局。
- Asher, R. 1983. *Causal Modeling*. London: Sage.
- Blumenfeld, W. S., and T. R. Leidly. 1969. Effectiveness of goal setting as a management device: Research note. *Psychological Reports* 24: 752-759.
- Brownell, P. 1981. Participation in budgeting, locus of control and organizational effectiveness. *The Accounting Review* 56 (4): 844-860.
- Brownell, P., and A. S. Dunk. 1991. Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis: Some methodological issues and empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society* 16 (8): 693-703.
- Brownell, P., and M. McInnes. 1986. Budgetary participation, motivation, and managerial performance. *The Accounting Review* 61 (4): 587-600.
- Brownell, P., and K. A. Merchant. 1990. The Budgetary and performance influences of product standardization and manufacturing process automation. *Journal of Accounting Research* 28 (2): 388-397.
- Bryan, J. F., and E. A. Locke. 1967. Goal setting as a means of increasing motivation. *Journal of Applied Psychology* 51 (3): 274-277.

- Cavalluzzo, K. S., and C. D. Ittner. 2004. Implementing performance measurement innovations: Evidence from government. *Accounting, Organizations and Society* 29 (3-4): 243-267.
- Chenhall, R. H., and P. Brownell. 1988. The effect of participative budgeting on job satisfaction and performance: Role ambiguity as an intervening variable. *Accounting, Organizations and Society* 13 (3): 225-233.
- Dunk, A. S. 1992. Reliance on budgetary control, manufacturing process automation and production subunit performance: A research note. *Accounting, Organizations and Society* 17 (3-4): 195-203.
- Dunk, A. S. 1993. The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review* 68 (2): 400-410.
- Frow, N., D. Marginson, and S. Ogden. 2005. Encouraging strategic behaviour while maintaining management control: Multi-functional project teams, budgets, and the negotiation of shared accountabilities in contemporary enterprises. *Management Accounting Research* 16 (3): 269-292.
- Gerdin, J. 2005. The impact of departmental interdependencies and management accounting system use on subunit performance. *European Accounting Review* 14 (2): 297-327.
- Goddard, A. 1997. Organizational culture and budget related behavior: A comparative contingency study of three local government organizations. *The International Journal of Accounting* 32 (1): 79-97.
- Goodwin, D. R., and L. Kloot. 1996. Strategic communication, budgetary role ambiguity, and budgetary response attitude in local government. *Financial Accountability and Management* 12 (3): 191-204.
- Govindarajan, V. 1986. Impact of participation in the budgetary process on managerial attitudes and performance: universalistic and contingency perspectives. *Decision Sciences* 17 (4): 496-516.
- Govindarajan, V., and A. K. Gupta. 1985. Linking control systems to business unit strategy: Impact on performance. *Accounting, Organizations and Society* 10 (1): 51-66.
- Gul, F. A., and Y. M. Chia. 1994. The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on

- managerial performance: A test of three-way interaction. *Accounting, Organizations and Society* 19 (4-5): 413-426.
- Heneman, H. G. 1974. Comparisons of self and superior ratings of managerial performance. *Journal of Applied Psychology* 59 (5): 638-642.
- Hirst, M. K., and S. M. Lowy. 1990. The linear additive and interactive effects of budgetary goal difficulty and feedback on performance. *Accounting, Organizations and Society* 15 (5): 425-436.
- Hirst, M. K., and P. W. Yetton. 1999. The effects of budget goals and task interdependence on the level of and variance in performance: A research note. *Accounting, Organizations and Society* 24 (3): 205-216.
- Hofstede, G. H. 1967. *The Game of Budget Control*. Assen: Van Gorcum.
- Horngren, C. T., S. M. Datar, and G. Foster. 2003. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. Prentice Hall: New Jersey.
- Imoisili, O. A. 1989. The role of budget data in the evaluation of managerial performance. *Accounting, Organizations and Society* 14 (4): 325-335.
- Kaplan, R. S., and A. A. Atkinson. 1998. *Advanced Management Accounting*. Prentice Hall: New Jersey.
- Kenis, I. 1979. Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance. *The Accounting Review* 54 (4): 707-721.
- Kerlinger, F. N. 1986. *Foundation of behavior research*. Holt, Rinehart and Winston: New York.
- Kirchner, W. K. 1965. Relationships between supervisory and subordinate ratings for technical personnel. *Journal of Industrial Psychology* 3: 57-60.
- Kren, L. 1992. Budgetary participation and managerial performance: The impact of information and environmental volatility. *The Accounting Review* 67 (3): 511-526.
- Macintosh, N. B., and J. J. Williams. 1992. Managerial roles and budgeting behavior. *Behavioral Research in Accounting* 4: 23-48.
- Magner, N., R. B. Welker, and T. L. Campbell. 1995. The interactive effect of budgetary participation and budget favorability on attitudes

- toward budgetary decision makers: A research note. *Accounting, Organizations and Society* 20 (7-8): 611-618.
- Magner, N., R. B. Welker, and T. L. Campbell. 1996. Testing a model of cognitive variable structural equations framework. *Accounting, and Bussiness Research* 27 (1): 41-50.
- Mahoney, T. A., T. H. Jerdee, and S. J. Carroll. 1963. *Development of managerial performance: A research approach*. South-Western Publishing Company: Cincinnati.
- Marginson, D., and S. Ogden. 2005. Coping with ambiguity through the budget: The positive effects of budgetary targets on managers' budgeting behaviors. *Accounting, Organizations and Society* 30 (5): 435-456.
- Mia, L. 1988. Managerial attitude, motivation and the effectiveness of budget participation. *Accounting, Organizations and Society* 13 (5): 465-475.
- Mia, L., and R. H. Chenhall. 1994. The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting, Organizations and Society* 19 (1): 1-13.
- Nunnally, J. 1978. *Psychometric Theory*. McGraw-Hill: New York.
- Parker, J. W., E. K. Taylor, R. S. Barrett, and L. Martens. 1959. Rating scale content: Relationships between supervisory and self-ratings. *Personnel Psychology* 12 (1): 49-63.
- Williams, J. J., N. B. Macintosh, and J. C. Moore. 1990. Budget-related behavior in public sector organizations: Some empirical evidence. *Accounting, Organizations and Society* 15 (3): 221-246.

附錄 1 專有名詞彙總表

專有名詞	定義	文獻出處
環境不確定性 (environmental uncertainty)	管理者知覺組織所面臨之競爭環境或環境中特定構成要素之不可預測程度。	Govindarajan (1986); 倪豐裕、蘇志泰 (2001)
任務相依性 (task interdependence)	係指組織中不同任務間彼此的相關性程度。	Hirst and Yetton (1999)
預算參與 (budgetary participation)	係指預算主管參與編制預算並影響預算目標的程度。	Kenis (1979)
預算品質 (budget quality)	係指預算主管對於編制預算所提供資訊的正確性與可靠性程度。	Magner, Welker, and Campbell (1996)
預算有用性 (budget usefulness)	係指預算主管視預算過程為有價值、或值得投入活動之認知程度。	Magner, Welker, and Campbell (1996); Govindarajan (1986)
預算攸關性 (budget relevance)	係指預算資訊對預算主管管理決策之攸關的程度。	Hofstede (1967)
管理績效 (managerial performance)	係指管理者針對其決策管理上有關規劃 (planning)、調查 (investigating)、協調 (coordinating)、考核 (evaluating)、督導 (supervising)、用人 (staffing)、與其他單位的談判交涉 (negotiating)、對外代表部門 (representing) 等多元管理構面之績效。	Mahoney (1963); Govindarajan (1986)
預算績效 (budgetary performance)	係指預算部門主管認知其達成預算目標的程度。	Kenis(1979); Hirst and Lowy (1990)
部門績效 (departmental performance)	預算主管透過自我評量的方法，認為其部門相對於其他可比較部門而言，其整體的表現情形。	Chenhall and Brownell (1988); Brownell and Merchant (1990)

附錄 2 研究問卷

[第壹部份]：預算編列及工作相關的實際現象與態度

一、下列敘述是關於預算設定及制度特性的相關問題，請您於看完每一個句子之後，根據您自己的實際感受，在句子後面 1~7 的數字中圈選一個，以代表您對此一敘述同意或不同意的程度。

	非常 不同 意	不 同 意	稍 微 不 同 意	不 確 定	稍 微 同 意	同 意	非 常 同 意
01.在決定貴部門(您)的預算目標時,您有很大的影響力.....	1	2	3	4	5	6	7
02.在貴部門(您)的預算目標制定時,您幾乎無法表達意見和想法.....	1	2	3	4	5	6	7
03.貴部門(您)的預算目標之設定大多在您的掌控下.....	1	2	3	4	5	6	7
04.當決定貴部門(您)的預算目標時,您的上司經常會徵詢您的意見和想法.....	1	2	3	4	5	6	7
05.預算的編製工作,只有在您感到滿意時才算完.....	1	2	3	4	5	6	7
06.在貴部門(您)的預算數字中所包含的資訊品質相當越.....	1	2	3	4	5	6	7
07.貴部門(您)的預算數字能夠提供相當多的情報.....	1	2	3	4	5	6	7
08.預算數字能精確地反應貴部門(您)的現況.....	1	2	3	4	5	6	7
09.預算數字能提供貴部門(您)可信賴的資訊.....	1	2	3	4	5	6	7
10.您認為編製預算相當有用,可以使您維持成為成功的管理.....	1	2	3	4	5	6	7
11.您認為編製預算相當有用,可以使您成為好的管理者(可以加強管理).....	1	2	3	4	5	6	7
12.您認為編製預算相當有用,可以幫助您規劃部門內的活動.....	1	2	3	4	5	6	7
13.預算可以刺激您達成較佳的管理績效.....	1	2	3	4	5	6	7
14.過去,貴部門(您)均能達成預算目標(或產生利差).....	1	2	3	4	5	6	7

