

以社會認知理論探討影響醫院預算參與之前置因素

A Study of the Determinants Affecting Budgetary Participation in Hospitals-From the Perspective of Social Cognitive Theory

盧正宗 Cheng-Tsung Lu
國立臺中科技大學會計資訊系

Department of Accounting Information, National Taichung University of Science
and Technology

(Received September 12, 2014; Final Version August 30, 2016)

摘要：臺灣健保系統採行總額預算制度，導致多數醫院無法分配合理的醫療資源。相關研究發現若具備有效的預算系統，醫院除了具備明確的量化數據以及預算指標達成率之健保協商基礎外，更能妥善規劃醫院現有的資源。而建構有效的預算系統，學者認為高度的預算參與是影響其最終績效的主因。然而，以往文獻大多聚焦於探討預算參與對績效與預算態度之影響，甚少檢視影響預算參與之前置相關因素。本研究引用社會認知理論並整合外部環境面因素（醫療環境不可預測性與醫療環境競爭性）、內部組織面因素（「成本抑制」與「收入創造」之策略強調）、與預算主管的認知面因素（認知預算有用性與認知工作負荷程度），進一步檢視對其預算參與行為之影響。研究樣本係國內評鑑後為優等之地區教學醫院 156 位醫療預算主管，透過問卷調查方式取得實證資料。實證結果發現：(1)外部環境面因素（醫療環境不可預測性與醫療環境競爭性）會對「成本抑制」與「收入創造」之策略強調呈現正向顯著的影響關係。(2)醫療環境競爭性越高亦會正向顯著影響醫療預算主管之認知預算有用性程度。(3)「收入創造」之策略強調會正向影響醫療預算主管之認知因素。(4)「成本抑制」之策略強調僅會

本文之通訊作者，e-mail: ctlu@nutc.edu.tw。

作者感謝二位匿名審查委員之寶貴意見，以及科技部專題研究計畫之補助（NSC 101-2410-H-025-021-SSS）。

正向影響認知預算有用性之程度。(5)透過醫療環境面因素與策略強調因素之影響，當認知預算有用性與認知工作負荷程度越高，會正向影響醫療預算主管最終之預算參與行為。最後，本研究建立起影響醫院預算參與行為之模型，實證結果可提供預算管理之參考。

關鍵詞：預算參與、策略強調、工作負荷程度、認知預算有用性

Abstract: Taiwan's health insurance system adopts global budget system, which makes most hospitals unable to allocate resources reasonably. Related studies show that an effective budget system in place enables hospitals not only to present specific quantitative data and indicator-based success rates that can serve as a basis of their negotiations for medical funding, but also to better plan their existing resources. For the creation of an effective budget system, this paper suggests that high budgetary participation is a key factor that affects hospitals' performance. However, past researches mostly focus on examining the impact of budgetary participation on performance and budgetary attitudes and rarely explore the antecedents affecting budgetary participation. This study therefore cites the social cognitive theory and integrates external environmental factors (medical environmental unpredictability and medical environmental competition), internal organizational factors (strategic emphasis of cost containment and revenue generation) and factors related to budget supervisors' perceptions (perceived usefulness of budget and perceived work-related tension) to take a closer look at the effect of these factors on budgetary participation behaviors. The research samples are 156 medical budget supervisors from regional teaching hospitals rated as "excellent" in a national accreditation and the data for empirical research are collected through a questionnaire survey. The empirical results show that (1) the external environmental factors (medical environmental unpredictability and medical environmental competition) have significant positive effect on strategic emphasis of cost containment and revenue generation; (2) greater medical environmental competition is more likely to have a significant positive effect on medical supervisors' perceived usefulness of budget; (3) Strategic emphasis of revenue generation has a positive effect on medical budget supervisors' personal cognitive factors; (4) Strategic emphasis of cost containment has a positive effect only on perceived usefulness of budget; and (5) the medical environmental factors and strategic emphasis factors are more likely to have positive effects on medical budget supervisors' final budgetary participation behaviors when their perceived budget usefulness and perceived work-related tension are greater. Finally, this study created a model for factors that affect hospitals' budgetary participation behaviors and the presented empirical results may provide some insight into budget management.

Keywords: Budgetary Participation, Strategic Emphasis, Work-Related Tension, Perceived Usefulness of Budget

1. 緒論

預算參與 (budgetary participation) 係指預算主管參與編制、規劃、與執行預算，並影響預算程序的程度 (Venkatesh and Blaskovich, 2012)。換言之，對預算程序上之瞭解、協調、投入與涉入程度越高時，表示其預算參與的程度越高 (祝道松等，民99)。長期以來，預算參與一直是國內、外管理會計研究中的重要議題 (祝道松等，民92; 邱炳乾，民95; 倪豐裕等，民98; 鄭國枝等，民102; Brownell, 1981; Davila and Wouters, 2005; Dekker *et al.*, 2012; Heinle *et al.*, 2014; Hobson *et al.*, 2011; Magner *et al.*, 1996)。然而，從以往文獻可發現，多數研究聚焦於探討預算參與對「績效 (管理績效、部門績效、組織績效)」之影響 (邱炳乾、林麗霞，民94; 倪豐裕等，民98; 祝道松等，民99; Abernethy and Stoelwinder, 1991; 1995; Aranya, 1990; Kren, 1992; Heinle *et al.*, 2014; Nouri and Kyi, 2008; Venkatesh and Blaskovich, 2012)、或探討對「預算相關態度及行為」之關連性 (邱炳乾，民95; Church *et al.*, 2012; Kenis, 1979; Magner *et al.*, 1996; Marginson and Ogden, 2005; Merchant, 1981; Poon *et al.*, 2001; Subramaniam and Mia, 2003)、亦有研究探討預算參與對「預算寬列 (budgetary slack)」之影響 (倪豐裕、邱炳乾，民89; Chong and Ferdiansah, 2012; Davila and Wouters, 2005; Dunk, 1993; Lau and Eggleton, 2003; Hartmann and Maas, 2010; Hobson *et al.*, 2011)。然而，前述研究之實證結果說明預算主管對預算的重視、涉入、投入程度將與組織的績效或預算態度攸關，但這些文獻似乎都已預設「預算主管均有高度預算參與程度」之前提，從而才檢視對應變數 (績效、預算相關態度或行為等) 之影響。部分文獻亦發現，個人工作動機之不足 (如工作滿意度低) 是無法顯著提昇未來的預算參與程度 (Wong-On-Wing *et al.*, 2010)。換言之，並不見得所有預算主管在預算規劃與執行時，均秉持高預算參與度來從事預算階段之各項任務。儘管預算參與程序如此重要，可是有關探討「影響預算參與之前置因素」的研究仍不多，早期之研究僅單獨探討影響預算參與的「單一因素」(O'Connor *et al.*, 2001; Shields and Young, 1993)，後續學者主張為了完整解釋影響預算參與行為的前置脈絡程序，僅探討單一因素是不足的，認為應從不同影響構面來檢視其前置因素 (Kyj and Parker, 2008; Shields and Shields, 1998)。Kyj and Parker (2008) 更明確指出，為了強化與增加對影響預算參與前置因素之瞭解，必須有更多額外的研究來調查影響「預算參與」的原因或是相關因素為何¹ (Kyj and Parker, 2008)，故探討影響預算參與前置因素是一重要研究

¹ 原文為 “Additional Research is Required on What are the Causes or Antecedents of Budgetary Participation (Kyj and Parker, 2008, p.423)”。

議題。

另一方面，全民健康保險制度（簡稱全民健保制度）自1995年開辦以來，由於臺灣人口日趨老化、醫療新科技的引進及對重症病患加強照護等因素之影響，使得醫療費用大幅成長；加上長期以來，中央健康保險署（簡稱健保署）並沒有按照財務平衡的費率調整保險費²，其結果導致保費收入不足以支應醫療費用的支出（健保署網站，民100）。即使健保署為了改善醫療財務日漸惡化的趨勢，陸續規畫了總額預算制度（global budget system）來控制醫療支出的成長在合理範圍內、或是實施住院診斷關聯群（Taiwanese Diagnosis Related Groups, Tw-DRGs）制度來轉嫁其財務風險，但是國家試圖對醫療資源的分配提供了主導與控管，間接誘使醫院必須以分配後之臨床預算來規畫整體醫療決策（汪秀玲等，民99，p.487）。國內相關研究中更發現前述制度實施後，反而造成醫療機構普遍無法爭取合理的醫療資源（李卓倫等，民102；祝道松等，民99）。因此汪秀玲、黃俊英（民99）分析臺灣全民健保制度執行結果，發現在付費者（如健保局）強勢控管給付與價格下，醫療專才必須混合「管理會計」之觀點，將之應用於臨床醫療的指引上，故醫療組織會要求醫師瞭解醫療活動之成本效益，且根據成本節制的財務成效來獎賞或懲罰醫師（汪秀玲、黃俊英，民99，p.35）。面對前述開源節流的醫療策略管理背景下，相關研究紛紛自管理會計之角度提出有效的預算系統可協助醫院從事財務管理、溝通協調、成本控制、資源規劃、與績效衡量（祝道松等，民99；Abernethy and Vagnoni, 2004; Aidemark, 2001; Hsu, 2012）。一旦醫院具備有效與嚴謹的預算系統，則與健保署間針對醫療資源分配的議題時，除了具備明確的量化數據與指標達成率之協商基礎外，更能妥善的規劃與分配組織現有的醫療資源。為了建構有效的預算系統，相關研究均認為高度的預算參與是影響其最終績效的主因（倪豐裕等，民95；祝道松等，民99；鄭國枝等，民102；Hartmann and Maas, 2010; Heinle *et al.*, 2014; Hsu, 2012; Nouri and Kyi, 2008）。綜合上述研究背景，探討影響醫院預算參與前置因素是一實務與學術之重要管理議題。

本文以社會認知理論（social cognitive theory）為理論基礎，強調「行為發展」會先受到「環境」之影響，進而刺激（stimulate）「個人特質」後，衍生與發展出能適應環境、情境、與問題的「特定行為」（Bandura, 1982, 2001）。近年來引用該理論來探討行為議題之研究，多數採行「多元構面整合性影響因素」的分析觀點，俾對所調查的行為模式呈現出完整的前置脈絡關係（余泰魁，民96；王舒民等，民105；Lin and Huang, 2010；Nicolaou and McKnight, 2011；Snell *et al.*, 2014）。因此本研究探討影響預算參與行為前置因素之議題時，亦是自多元構面整合性影響因素之角度分析。如前段所述，雖然僅有為數不多的文獻與實務報告探討影響預算參與之前置因素，但大致可歸納出以下構面的影響因素，包括：(1)外部環境面因素：如環境

² 例如 1996 年至 2008 年間的保費收入平均成長率 4.34%，但是醫療費用平均成長率卻是 5.34%，每年以 1% 的差距讓赤字逐年擴大（健保署網站，民 100）。

不確定性 (李允傑, 民97; 邱炳乾、林麗霞, 民94; Shields and Shields, 1998); (2)內部組織環境面因素: 資訊不對稱 (Kyj and Parker, 2008; Shields and Shields, 1998)、策略任務類型 (張四明, 民91; 經濟部企業社會責任報告, 民100; Chong and Johnson, 2007; Nouri and Kyi, 2008); (3)個人面特質因素: 如動機 (O'Connor *et al.*, 2001; Wong-On-Wing *et al.*, 2010) 與態度 (Yuen, 2007) 等。本文依據社會認知理論之觀點, 針對醫療組織提出影響預算參與行為的外部醫療環境面因素 (環境不可預測性 (environmental unpredictability)、環境競爭性 (environmental competition))、內部組織環境面因素 (成本抑制與收入創造之策略強調 (strategic emphasis of cost containment and revenue generation))、與預算主管個人認知面因素 (認知預算有用性、認知工作負荷程度 (work-related tension)), 進一步透過理論基礎與相關文獻來建構與推導出影響變數間的關連性, 以及調查對預算參與行為之影響。

本研究針對健保局推出的總額預算制度與醫療產業的競爭現況, 提出醫療環境不可預測性與環境競爭性因素, 此為以往文獻中所甚少檢視的外部醫療環境面因素; 此外, 本文同時將醫療組織所積極執行的成本抑制與收入創造之策略強調視為另一影響因素, 為以往研究中所忽略的內部組織面策略觀點。關於醫療環境面因素與組織面因素間是否具有某種程度之關連性, 本文亦透過相關文獻推論其間的影響關係, 此為本文之另一研究貢獻。最後, 在預算主管個人認知因素方面, 本文分別自認知預算資訊有用性、以及認知工作負荷程度之觀點, 進一步檢視對後續預算參與行為的影響, 而加入前述兩項認知變數係以往研究所未曾探討之處。在實務貢獻上, 國內、外有關探討影響預算參與前置因素之研究, 大多聚焦於營利性事業 (邱炳乾, 林麗霞, 民 94; Chong and Johnson, 2007; Wong-On-Wing *et al.*, 2010; Yuen, 2007), 而本文深入分析醫療產業, 實證結果將可提供醫療機構作為執行預算控制制度之參考。綜上所述, 本研究聚焦於探討總額預算制度環境下, 影響醫院預算主管預算參與程度之因素。茲將研究問題與目的彙總如下: (1)探討影響預算參與之前置影響因素為何。主要目的在於引用社會認知理論, 進一步整合外部環境面、內部組織環境面與個人認知面下之前置影響因素; (2)以社會認知理論為基礎, 探討相關因素間的因果關連性。主要目的在於針對各項影響因素, 建構一舉因果關係的研究模式。

2. 文獻探討

2.1 社會認知理論

社會認知理論強調人面臨特定環境 (environment, E) 下, 人 (people, P) 的特質 (認知、能力、情感等) 會因應環境的變化而發展出特定的行為 (behavior, B) (Bandura, 1982), 該理論主要係用以解釋環境 (E)、個人特質 (P) 與行為 (B) 間的關連性。Bandura (1986) 認為社會

環境的變動會牽動或影響個人對特定事物的認知 (cognition)、能力 (ability) 或情感 (emotion) 等內在特質，在與環境互動的過程中，逐漸發展出適應、適合或適當的行為模式。後續研究中，Bandura and Jourden (1991) 實證發現人們若面臨惡劣的工作環境，會引發個人的特質能力 (例如自我效能)，經由不斷學習而培育出足以克服惡劣環境的行為；Bandura (2001) 則以醫療組織為分析標的，認為當醫師面臨每日例行的醫療程序 (例行之醫療環境)，個人會整合其認知能力 (內在經驗與知識)，進一步發展出適當的醫療行為。相反地，若面對非例行或陌生的醫療重症下 (非例行的醫療環境)，醫師會依據其現有知識、能力與信念 (個人特質)，進一步來發展出特定的醫療行為模式。該研究亦說明即使非例行醫療環境下所發展的醫療行為，其成效並不如預期，但未來醫師若再次面臨類似的醫療重症時，個人會透過學習能力、經驗、過去績效來修正以往不佳的醫療行為模式，以發展出更卓越的醫療行為。因此，Bandura (2001) 所主張之社會認知理論強調受到「環境」變革之影響，進而刺激「個人特質」後，所衍生與發展出能適應環境、情境、與問題的「特定行為」。換言之，Bandura (1982, 1991, 2001) 所提出之社會認知理論係聚焦於「環境面影響」之論點，進而來檢視對於個體內在特質以及行為面的影響。

社會認知理論的內涵將「環境面因素」視為影響個體內部特質與後續行為的重要前置因素 (Bandura, 1982, 1986, 1991, 2001)，無論從理論本身或前述文獻中更可以發現，「環境面因素」幾乎是引發個人特定行為的催化因子 (catalyst)；此外，相關文獻引用社會認知理論來探討行為議題時，多數採行「多元構面整合性影響因素」之觀點，俾對所欲分析的行為模式提出完整的前置脈絡關係。例如 Tharenou (1990) 引用 Bandura (1982) 社會認知理論作為理論基礎，探討影響女性職場的工作角色行為之前置因素，包括 (1)環境面影響因素：結構性環境、家庭環境與組織內部環境；(2)個人特質因素：自我效能、職場自信等，進而提出一觀念性研究架構。後續重要研究中，Davis (1999) 引用該理論探討科技管理議題，應用多元構面整合性因素 (競爭環境、專業技能、屬性基模等) 解釋經理人的決策行為議題；而更多的資訊管理文獻引用社會認知理論來探討對知識保留行為 (Lin and Huang, 2010)、對系統功能接受意圖 (余泰魁, 民 96; Nicolaou and McKnight, 2011) 之影響；亦有行銷研究探討對病患忠誠行為之前置影響因素 (Snell *et al.*, 2014)。然而前述研究均強調多元構面前置影響因素對行為之影響，例如環境面因素 (資訊系統環境、組織環境、競爭環境)、個人特質面因素 (動機、認知、信念)等。在國內研究方面，郭峰淵等 (民 95) 從社會認知理論之觀點探討醫師專業知識分享行為，實證結果發現面對醫療制度與大環境的改變 (E)，醫療組織勢必配合其經營模式轉型，因此醫師必須建立起自省能力、自我調節能力與先見能力 (P)，發展出團隊合作、問題導向與持續再教育的學習行為 (B)；倪豐裕等 (民 98) 整合該理論與情感事件理論 (affective events theory) 來探討自我效能與態度在預算參與對管理績效關係之間所扮演的中介影響效果。綜上

所述，社會認知理論適用於解釋本研究議題中，預算主管面對醫療環境與組織環境的變革中，其個人認知因素對其後續預算參與行為之影響。

2.2 預算參與

2.2.1 預算參與之內涵

早期的研究中，將預算參與定義為預算主管參與編制預算，並影響「預算目標」的程度 (Aranya, 1990; Brownell, 1981; Milani, 1975)，因此係從狹義的觀點來論述，畢竟對「預算目標」的投入與涉入程度僅屬於預算程序中的「規劃階段」。後續研究則主張預算主管對預算參與不應侷限於規劃階段，尚包括「執行階段」中的預算執行率與差異分析，以及「績效評估階段」中的預算考核與回饋，前述預算程序均需要預算主管賦予相當大的重視與投入 (Chong and Chong, 2002)。因此近年來的研究均將採廣義的觀點來定義預算參與，認為預算主管參與編制、規劃、與執行預算，並影響「整體預算程序」的程度稱之為預算參與 (Hsu, 2012; Kyj and Parker, 2008; McNair *et al.*, 2007; Parker and Kyj, 2006; Wong-On-Wing *et al.*, 2010)。換言之，對整體預算程序上之瞭解、協調、投入與涉入程度越高時，表示其預算參與的程度越高 (祝道松等，民 99)。相關研究亦發現，當預算主管持續性的對整體預算程序均有高度參與行為時，不僅只正向影響其「績效 (如管理績效、工作績效、組織績效)」(倪豐裕等，民 98; 祝道松等，民 99; Chong and Johnson, 2007; Nouri and Kyj, 2008; Venkatesh and Blaskovich, 2012)，尚會正向影響其預算承諾 (Heinle *et al.*, 2014; Marginson and Ogden, 2005; Wentzel, 2002)、組織承諾 (Subramaniam and Mia, 2003)、工作滿意度 (McNair *et al.*, 2007)、與預算寬列 (倪豐裕、邱炳乾，民 89; Chong and Ferdiansah, 2012; Hartmann and Maas, 2010; Hobson *et al.*, 2011)。因此本研究延續近年來學者的觀點，聚焦於廣義範疇的預算參與行為。

2.2.2 影響預算參與前置因素之相關研究

如緒論段所述，有關探討影響預算參與前置因素的研究並不多。早期的研究並非單獨探討影響預算參與的前置因素，而是探討預算參與對管理績效或預算行為之議題，實證模型中會出現其他因素影響預算參與，例如 Shields and Young (1993) 在探討前述議題時，將資訊不對稱視為預算參與的前置影響因素；而 O'Connor *et al.* (2001) 探討中國大陸與美國企業預算控制系統之設計對其獎勵結構間的關連性，實證結果發現個人的「成就動機 (achievement motivation)」是影響預算參與程度的因素之一；在國內研究方面，祝道松等 (民 92) 以臺灣上市公司生產部門經理人為研究對象，進一步探討預算參與和管理績效間的關係，實證結果發現，「預算目標困難度 (budgetary goal difficulty)」越高時，亦會正向強化經理人的預算參與程度。真正開始聚焦於探討預算參與前置因素之文獻始於 Shields and Shields (1998) 之研究，該研究應用後設研究方式分析了 47 篇預算參與之研究，並直接評論多數研究僅探討預算

參與及績效間的關係，卻忽略了究竟影響預算主管預算參與之前置影響因素為何。因此提出理論性的影響因素包括：環境不確定性、任務不確定性、任務相依性 (task interdependence)、與主管部屬間的資訊不對稱，為此類研究提供了啟蒙的觀點。然而該研究僅提出了探索性的命題主張，缺乏實證性之佐證。

在國內發表期刊中，邱炳乾、林麗霞 (民 94) 之研究試圖建構影響「預算參與功能 (包括資訊功能、與激勵功能)」的前置因素，實證結果發現環境不確定性、資訊不對稱性與預算強調是影響「預算參與功能」之主因。該研究雖然建構一影響預算參與因素的模型，但是實證研究卻是聚焦於探討影響預算參與「功能」的前置因素，並非實際以預算主管之預算參與「行為」為分析標的，與本文所欲聚焦探討的預算參與議題不盡相同。後續研究方面，Chong and Johnson (2007) 從任務屬性的觀點探討之，進一步發現「任務例外性」(task exceptions) 與任務可分析性 (task analysability) 是影響預算參與程度之顯著因素；Yuen (2007) 則分別從個人因素面 (工作態度 (work attitude) 與個人成就動機) 來探討影響預算參與程度之主因，其中該研究提出的「成就動機」因素則是再次證實 O'Connor *et al.* (2001) 之研究。Kyj and Parker (2008) 是最早呼籲管會文獻中必須要有更多的研究來探討影響「預算參與」程度的相關因素，因此該文獻從以往少數研究中歸納出領導類型 (組織面因素)、資訊不對稱性 (代理理論觀點)、與預算的評估性使用 (evaluative use of budget) (個人認知面因素) 三大因素，實證結果發現預算主管會受到上級主管的領導類型、與自身評估預算資訊的品質而強化其預算參與程度。近年來，Wong-On-Wing *et al.* (2010) 則試圖延續 O'Connor *et al.* (2001) 與 Yuen (2007) 個人動機面的觀點來探討前述議題，進一步將引發預算參與的「動機」深入區分為「內在動機」(intrinsic motivation)、「自主性外在動機 (autonomous extrinsic motivation)」與「控制性外在動機 (controlled extrinsic motivation)」，該研究將預算參與動機提出周延與詳盡之分類。

在實務面的調查或報告方面，多數報告聚焦於探討政府財政預算之預算參與行為，張四明 (民 91) 調查臺北市府的預算程序時，發現當財政壓力遽增與預算緊縮時，絕大多數的台北市府局處傾向於採取「防衛策略」，以固守上年度既有的預算數為目標，再朝機關研提的概算需求額度來從事預算參與行為。相對的，面對公共支出的結構過度僵化時，部分市府機關卻善用「環境因素」所提供的契機，來提高某些新興計畫預算的優先順序³。此外，李允傑 (民 97) 的國政研究報告也發現，面臨預算拮据時，漸進式 (incremental) 的策略會促使所有預算參與者獲益，導致預算決策過程的利害衝突可減至最低。另一方面，亦有報告指出策略會影響一般公司的預算參與程度，例如經濟部臺灣企業社會責任報告 (民 100) 中提到歐都納股份有限公司秉持「環境保護、節能減碳」與「顧客權益、社會公益」的公關策略，均會增加其

³ 譬如消防局以納莉風災對台北市的重大損壞為例，強調增加防災、救災人力的需要性與迫切性，最終能在重要的預算決策場域闖關通過。

預算參與程度來規劃各項公益活動的預算資源。綜上所述，雖然僅有為數不多的學術文獻或實務調查報告來檢視影響預算參與之前置因素，但是大致上可以歸納出三大觀點的影響因素，包括 (1)環境面因素：如環境不確定性 (邱炳乾、林麗霞，民 94；李允傑，民 97；Shields and Shields, 1998)；(2)組織面因素：如任務相依性 (Shields and Shields, 1998)、資訊不對稱性 (Shields and Shields, 1998；Kyj and Parker, 2008)、策略任務類型 (張四明，民 91)；經濟部企業社會責任報告，民 100；Chong and Johnson, 2007)、領導類型 (Wong-On-Wing *et al.*, 2010)；(3)個人面因素：如動機 (O'Connor *et al.*, 2001；Yuen, 2007；Wong-On-Wing *et al.*, 2010)、對預算資訊的認知程度 (祝道松等，民 92)、態度 (Yuen, 2007) 等。綜合前述研究發現，欲探討影響預算參與前置因素應分別自不同角度 (包括環境面、組織面與個人面因素)來檢視之，方能對研究議題有較具完整性的解釋力。次節中將分述不同構面的預算參與前置因素。

2.3 外部醫療環境面因素

整合前述預算參與之研究觀點與社會認知理論，本研究分別從環境面、個人認知面因素來建構起預算參與行為之前置影響因素。首先在環境面因素，本研究區分為外部環境 (醫療環境) 與內部環境 (組織面) 因素。在醫療環境面因素方面，由於健保局執行總額預算制度，必須預先以歷史性醫療服務成本及其服務量為基礎，進而整合法令規範的醫療服務成長率來推估年度醫療預算總額 (許碩芬等，民96)。其中醫療服務量是以相對點數反映各項服務成本，惟每點支付金額是採回溯性計價方式，由預算總額除以實際總服務量 (點數) 而得；當實際總服務量大於原先協議的總服務量時，每點支付金額將降低，反之將增加 (張育嘉等，民95，p.153)。因此，總額預算制度下的醫療環境呈現出醫院所能提供的服務量，不一定與整體社會需求下的最佳醫療服務量一致，導致醫療資源過度或過少使用，形成共有資源的悲劇 (tragedy of the commons) (許碩芬等，民96，p.156)。換言之，現行醫療體系下面臨高度的「環境不可預測性」。此外，彭彥璋等 (民94) 亦指出，臺灣實施總額預算制度後，整體醫療環境牽動不同層級醫院間的互動與資源分配，除了得因應醫療法規與健保給付規定的變動，造成原本由「醫事服務提供者」主導的醫療市場，轉變成由「付費者」主導外，尚須面對同業間的激烈競爭⁴ (Chang *et al.*, 2008)。國外研究則認為醫療組織從以往穩定或穩健的經營環境，轉變成動態性的競爭環境稱之為「環境競爭性」 (Ross *et al.*, 2002)。因此本研究加入醫療環境不可預測性與競爭性因素，進一步檢視醫療環境面因素對個人認知因素與預算參與之影響。

⁴ 大型醫院推出大量健保不給付的健康檢查、鼓勵病患自費療程或藥物，以增加醫療預算外之收入 (吳文祥等，民 98)。而對中小型醫院而言，部分醫院採行低價或免收掛號費政策、門診免費專車來吸引病患就診，同時達成健保規定的門診、住院、佔床率指標 (潘奇等，民 95)

2.3.1 醫療環境不可預測性

在臺灣，由於政府與保險機構積極介入醫療產業，牽動整體醫療環境之變革，尤其在健保總額預算支付制度下，醫院的收入來源幾乎完全控制於第三者支付團體（祝道松等，民99）。為了確保健保制度之財務收支平衡，必須就特定範圍的醫療服務，預先以協商方式規劃年度健保醫療預算總額，以酬付該醫院相關的醫療、服務、藥品等費用。因此總額預算制度有其特殊的屬性，必須「事先預估」醫療服務費用與醫療服務量。相關研究指出，無論是政府機構或醫療組織均難以預測整體醫療服務量（吳文祥等，民98；王光旭，民100；劉育志，民101）。對健保局而言，除了受限於法令規範下的服務成長率外，來自於立法院核准通過醫療預算總額又往往與整體社會需求的不一致（許碩芬等，民96），因此近年來陸續出現重症病患醫療資源不足之困境；對醫院而言，大型醫院病患來源充裕，如何控制與規劃合理門診量，以避免前述實際總服務量大於原先協議的預算總額時，導致每點支付金額損失由醫院承擔，這是難以精確預測的醫務管理議題；相對的，中小型醫院病患來源不穩定，如何達成健保局規定的相關醫療指標，亦是相當難以預測的管理議題（汪秀玲等，民99）。綜上所述，本研究將醫療環境不可預測性視為醫療環境面之屬性之一。

2.3.2 醫療環境競爭性

相關研究指出，無論是歐美（McCanne, 2004; Nylinder, 2011）或亞洲先進國家（Kang *et al.*, 2010），實施總額預算制度後均使醫院的收入驟降。主要歸因於面臨醫療資源有限的前提下，各醫療組織均欲分享此醫療資源大餅，其負面影響效果莫過於造成高度競爭的醫療產業。國外學者以複雜、高度競爭來形容醫療環境競爭性（Begun and Kaissi, 2004; Ross *et al.*, 2002）。在臺灣，醫療產業更是受到總額預算制度之嚴重衝擊導致出現高度競爭環境，陳沛悌等（民99）分析國內中大型醫院與旅遊公司策略聯盟的「醫療觀光」，實證結果發現醫院為了增加額外（健保給付以外）的收入，進而招攬國際觀光客從事整型、美容、高級健檢、醫療諮詢等服務，使遊客來台從事觀光目的外，亦能兼顧醫療照護的雙重效益。而收取的團費則是採行客製化（基本觀光行程固定團費＋客製化醫療服務費用），因此醫療觀光動則花費數十萬、甚至百萬團費時有所聞。此外，相關研究也顯示醫師在看診時增加自費藥物或自費療程，其目的亦是為了彌補健保給付不足所造成可能額外的損失（吳文祥等，民98；劉育志，民101）。尤其從國內時事新聞更常發現，小型醫院競爭力不足，為了生存甚至採行小病開刀之策略（醫聲論壇，民100）。換言之，實施總額預算制度下的臺灣醫療產業環境幾乎與前述歐美先進國家一致，呈現出高度的環境競爭特性。

2.4 內部組織環境面因素-成本抑制與收入創造之策略強調

在內部組織環境面因素上，本研究強調組織的策略觀點。彭彥瑋等（民94）認為外部環

境會影響醫院內部環境之變革與運作，包括策略規劃、組織設計、組織文化氣候之形成，因此本研究聚焦於以往探討預算參與前置因素中所甚少探討之策略因素。由於策略指引組織未來的經營方針與方向，通常會因應競爭環境的變化而修改之，多數營利或非營利事業均會重視特定策略的規劃與執行，Ye *et al.* (2007) 將此現象稱之為策略強調，例如差異化之策略強調或多角化之策略強調，本研究引用其觀點來探討對預算參與之影響。相關文獻指出醫療組織為了因應前述健保規範與制度紛紛推出「成本抑制 (cost containment)」(彭彥瑋等，民 94；黃維民等，民 101；Abernethy and Vagnoni, 2004；Aidemark, 2001；Barnum *et al.*, 1995) 與「收入創造 (revenue generation)」策略(汪秀玲、黃俊英，民 99；陳沛悌等，民 99；Aidemark, 2001)，目的均是在有限醫療資源的前提下，執行開源節流的具體政策。自前述文獻探討可知，多數醫療組織將策略強調分類為成本抑制與收入創造之策略強調類型。首先在成本抑制策略強調的具體措施方面，包括降低慢性病患之申報比例 (Barnum *et al.*, 1995)、減少住院平均日數 (羅紀琮、詹維玲，民 96)、降低急、重症病患之住院 (Barnum *et al.*, 1995)、減少開立原廠或高價藥品 (邱芝齡，民 97)、減少開藥品項數 (Aas, 1995) 等，而「生意好」的醫院則限制門診人數 (吳文祥等，民 98)，其最終目的均是降低醫療總成本；其次，收入創造策略強調之具體作法則包括推出大量健保不給付的健康檢查、鼓勵病患自費療程或藥物 (吳文祥等，民 98；張秀如，民 94)、推出醫療觀光企畫案 (陳沛悌等，民 99) 來增加醫院額外收入。本研究依據社會認知理論，主張醫師面對「成本抑制與收入創造之策略強調」的組織環境下，必須依據醫院的規範、命令或指示作業，而將策略觀念同化成自己的基模，進一步影響個人對財務收支之重視與醫療決策的制訂，最終會強化對年度預算程序之重視與投入程度。因此本研究將醫院所重視的成本抑制與收入創造之策略強調納入組織環境面因素，進一步探討對預算參與之影響。

有關兩種策略強調關係之觀點方面，相關醫務管理會計之文獻指出醫院雖無責任中心之名，但早已有責任中心之實，因此部科主管肩負成本控制之責，導致傳統上醫院均重視成本抑制之策略強調導向 (彭彥瑋等，民 94；黃維民等，民 101；Aidemark, 2001；Abernethy and Vagnoni, 2004；Barnum *et al.*, 1995)。然而 Samuel *et al.* (2005) 之研究以醫院為分析標的，主張在付費者強勢管制給付與價格之前提下，醫療組織必須善用管理會計於臨床活動之指引上。該研究主張醫院策略強調之觀點必須建立在組織損益盈虧的永續經營前提上，因此需積極建構屬於醫院的專屬策略。此外，Samuel *et al.* (2005) 認為醫院不應侷限於傳統的成本抑制策略，包括收入創造等策略均可協助醫院創造利益。雖然相關研究中並沒有論述醫院只能採行單一策略，故不能排出會有搭配其他類型的策略組合。但 Ye *et al.* (2007) 主張組織必定會有其「主要策略」之存在，因此策略強調之觀點係聚焦於組織之主要策略或特別重視之策略，畢竟該策略才是面臨競爭環境下，能讓組織考量自身的優劣勢所據以形成的營業方針與經營

方向。由於 Samuel *et al.* (2005) 之研究中建議醫院可以規劃策略組合，但仍強調醫院仍有其「主要策略 (特定策略強調)」之權重考量與規劃。因此本文僅探討策略強調之部分 (主要策略)，不去檢視「次要策略」與預算參與間的關連性。爾後透過研究方法來探討醫院之策略強調偏重哪一類型，同時尋求出統計分析上策略強調 (主要策略) 與其他影響預算參與前置因素間的某種趨勢與關連。國內研究中，汪秀玲、黃俊英 (民 99) 探討醫院策略強調對醫師專業自主之影響，亦延續 Samuel *et al.* (2005) 管理會計研究之論點來調查與分析醫院偏重於哪一類的策略強調。因此本研究亦延續汪秀玲、黃俊英 (民 99) 與 Samuel *et al.* (2005) 之論點來探討醫院的策略強調導向。

2.5 個人認知面因素

在個人認知面因素方面，本文分別自醫療預算主管的角度來分析預算資訊是否有用 (預算屬性) 的認知觀點、以及認知其工作負荷程度 (任務屬性) 之觀點，進一步檢視對其預算參與行為的影響程度。

2.5.1 認知預算有用性

臺灣醫療組織之預算資訊系統通常偏重於整合醫療收入與醫療支出等財務預算資訊之內涵 (祝道松等，民 98；張睿詒等，民 92；黃維民等，民 101)。這些財務性預算資訊可協助醫院達到下述決策目的：(1)醫療部門主管可即時瞭解「部科邊際達成率」：包括「科別總收入」、「變動成本⁵」與「可追溯之固定成本⁶ (祝道松等，民 99)；(2)個別醫師可評估「績效達成率」：包括醫師之「醫療收入」扣除「醫師可控制變動成本」(Jacobs, 1998; Aidemark, 2001)。(3)規範醫師必須兼顧基本的看診門檻，同時亦不可超出合理門診量 (張睿詒等，民 92)；(4)其他重大決策評估程序之資訊來源 (如規劃醫療企畫案 (醫療觀光、高級健診企畫)) (吳文祥等，民 98)。綜上所述，醫療組織在執行前述收入創造與成本抑制之策略強調時，均會考量與重視這些財務預算資訊。

認知預算有用性係指預算主管使用預算資訊，可以增加工作績效與決策目的之程度 (Magner *et al.*, 1996)。由於醫院各部科之預算主管通常是由該科之專業醫師兼任之行政職 (祝道松等，民 99; Abernethy and Stoelwinder, 1995)。當醫療預算主管自以往教育歷程⁷中、或實

⁵ 如藥品成本、特殊材料成本、助理成本等。

⁶ 如科內設備折舊攤銷。

⁷ Kurunma (1999) 之研究中發現，在培育醫療專才時，醫學院通常會開設「醫務管理」之教育課程，以建立醫學院學生具備營運管理、決策分析與財務控制之觀念。在台灣，幾乎所有醫學院均會開立醫務管理之必修課程、或開設財務管理、醫務管理會計等選修課程 (關愷麗，民 95)。而這些課程重視醫療損益之分析、控制、計算、歸納、與預算觀念，例如祝道松等 (民 98) 在醫務管理會計中詳述醫療成本之計算與分析，包括個別醫師可控制的變動成本 (個人用藥配額、醫療耗材、設備維修費)、整體醫療部門之醫護人力成本、設備費用 (採購、折舊與維修)、分攤之事務費用與總藥品耗材費用

際使用預算資訊後，進而形成預算資訊究竟能否協助個人或組織從事決策分析、評估與預測之認知 (Kren, 1992)，例如認知預算機制可協助醫療組織成本控制、分析部門邊際與醫療指標達成率 (張睿詒等，民 92; 黃維民等，民 101; Abernethy and Stoelwinder, 1995)、或協助預算主管規劃次年度財務預算功能 (Kaplan and Norton, 2009)。多數醫療預算主管必須承擔來自於醫院策略目標下的各項財務指標達成率 (汪秀玲、黃俊英，民 99; Aidemark, 2001)，換言之，從歷史性預算資訊之應用與分析過程中，醫療預算主管可以隨時掌控部科的實際執行力，包括部門邊際之達成率，進而適時提供成本控制或例外管理 (exception management) 程序 (Jacobs, 1998)；透過歷史性資料的分析，又能協助預算主管規劃次年度的預算 (預測性)，以提供醫療資源與健保局協商之談判基礎 (祝道松等，民 99)。因此，認知預算有用性將使預算主管在規劃與執行預算時，會整合組織策略與競爭環境之現況來從事整體性的分析，進一步強化其預算參與程度。

2.5.2 認知工作負荷程度

其次，本文另從醫療預算主管的工作任務屬性來分析對預算參與的關連性。Weick (1983) 從激勵模型中提出「工作負荷程度」的觀點，研究發現適度的工作負荷壓力會給予從業人員產生督促效果，進而強化其工作的專注力、投入程度與努力程度，最終反映於工作績效之提昇；然而，過多的工作負荷反而導致從業人員焦慮、與消極的工作態度，最終降低其應有的工作績效。後續的管會研究中，Shields and Shields (1998) 發現工作負荷壓力非但沒有激勵其工作動機，反而負向顯著影響其工作績效；此外，Dunk (2007) 的實證研究亦發現，來自於高度的創新工作負荷壓力下，若正向使用預算資訊則會提升其部門績效。因此有關以往研究中，工作負荷程度與績效間的關係似乎呈現不一致的實證結論。本研究聚焦於探討醫療預算主管的工作負荷程度，如前段所述，醫院預算主管通常是由該部科的主管擔任，因此其本身之正職仍是醫療工作。但醫療任務的屬性經常是複雜性、非例行性、且充滿不確定性 (Begun and Kaissi, 2004)，當面對高度工作負荷量的任務屬性時，為了能確實確掌握自身部科的收支損益、同時又能兼顧本份之醫療工作，醫療預算主管勢必要更重視與投入預算的規劃、執行與考核程序。醫療管理會計之研究指出，醫療工作不確定性越高，醫療預算主管越需要管理會計資訊來協助其澄清部門邊際貢獻或績效評估結果 (Abernethy and Stoelwinder, 1995)，包括在組織策略目標下，妥善規劃部科內應有的門診率、醫療支出、醫師獎金等；同時在預算執行階段隨時掌控其達成率，並於考核階段提出分析報告與改善措施。綜上所述，預算主管認知其工作負荷程度越高，亦會正向影響其預算參與程度。

等。而透過醫務管理所教授的各项成本、預算觀念，通常會增加醫師對其醫療資源管理與分配之能力，進而將預算資訊之意涵及功能轉化為個人基模或知識的一部份。因此於接受專業課程的教育後，醫師可能會形成預算有用性之認知。

2.6 研究假說

2.6.1 醫療環境因素與策略強調間之關連性

國內外相關研究均指出，總額預算制度下的醫療支付總額係控制在特定的範圍內，其結果牽動著醫院間資源分配的難題（許碩芬等，民 96; Kang *et al.*, 2010; McCanne, 2004），因此無形間造成高度競爭的醫療環境。如文獻探討所述，醫院一方面需要努力達成醫療法規與健保給付規定下的門診、住院、或佔床率指標；同時又必須在健保給付外另闢財源或減少開支，例如增加自費療程來增加收入（吳文祥等，民 98；陳沛悌等，民 99；劉育志，民 101）、透過門診免費專車或免收（減收）掛號費來吸引病患就診（李玉春，民 90），更嚴重的是醫院透過篩選病人，將醫療資源投入最具利潤的疾病類別（張育嘉等，民 95）。郭峰淵等（民 95）從社會認知理論之觀點探討醫師專業知識分享行為，實證結果發現醫療競爭環境的改變，會導致醫療組織配合其經營模式轉型；而環境策略配適觀點亦指出，外部環境改變會影響組織內部環境之變革與運作（Begun and Kaissi, 2004; Hofer, 1975; Venkatraman and Camillus, 1984），因此面臨如此高度競爭的醫療產業環境下，臺灣許多醫院紛紛採行成本抑制（彭彥璋等，民 94；黃維民等，民 101）與收入創造（汪秀玲、黃俊英，民 99；陳沛悌等，民 99）之策略強調，其目的是希望透過策略強調來達到永續經營之目標。本研究推論醫院面臨現行競爭環境，會透過成本抑制策略來降低院內各項藥品、耗材成本、人事成本與醫療設備之資本支出，同時亦要求各部科醫療主管兼負起成本控制之責（祝道松等，民 98）。相對地，從開源之角度看，醫院也會規劃各項收入創造策略來強化健保收入的不足，例如增加自費療程、自費藥物、自費健檢或醫療觀光（吳文祥等，民 98），最終目的仍是希望在有限健保資源補助之前提下，能藉由收入之增加來改善醫院邊際利潤之成長幅度。綜上所述，本研究主張醫療環境競爭程度越高，會正向影響組織成本抑制與收入創造之策略強調程度。如下研究假說：

H1a：醫療環境競爭程度越高，則會正向影響組織成本抑制之策略強調程度。

H1b：醫療環境競爭程度越高，則會正向影響組織收入創造之策略強調程度。

另一方面，在總額預算制度下，臺灣醫院是以相對服務量來反映各項服務成本，惟受限於法令規範下的服務成長率，往往計算出來醫療預算總額與整體社會需求的不一致（許碩芬等，民 96），一旦醫院的實際總服務量點大於原先協議的預算總額時，將造成多看診多賠錢的情形（劉育志，民 101）；加上醫療產業一直存在無法預測的重大醫療急症事件⁸，其所需投入之醫療資源往往更是醫界所難以預測，因此臺灣的醫療環境亦呈現出高度的不確定性。醫院面臨收入來源與支出不確定的前提下，為了永續生存的目標則勢必要規劃開源節流的策略來彌補健保給付外的不足的收入或額外損失。如前所述，醫院面臨健保補助收入或病患門診

⁸ 如 2003 年 SARS 疫情、2009 年突發的 H1N1 新流感、2014 年非洲的伊波拉病毒。

人次等高度不確定的醫療環境下，為了避免未來醫療收入無法彌補支出的不足，將採行成本抑制策略來減少支出，包括可能安排急重症等高成本之病患轉院 (Barnum *et al.*, 1995)、或將進口用藥改為台廠替代用藥，以節省藥費成本 (邱芝駿，民 97)。此外，醫院亦重視收入創造策略下的各項方案來提昇整體利潤，例如醫院與大型企業建立起策略聯盟的雙邊合作業務，包括高級健診或優惠性看診服務等 (關皚麗，民 95)；實務上更有許多臺灣醫院長期以來積極與旅行業者合作，俾提供醫美觀光療程 (陳沛悌等，民 99)。綜上所述，前述策略強調之目的均是考量健保收入來源不確定下，所必要採取的利潤彌補措施。本文提出如下研究假說：

H2a：醫療環境不可確定性越高，則會正向影響醫院收入創造之策略強調程度。

H2b：醫療環境不可確定性越高，則會正向影響醫院成本抑制之策略強調程度。

2.6.2 醫療環境面因素與個人認知面因素間之關連性

Bandura (2001) 引用社會認知理論來探討對醫師醫療行為之影響，該研究強調環境之影響會刺激「個人特質」，進而衍生與發展出能適應環境、情境、與問題的特定行為。因此在競爭激烈的醫療環境中，來自於同業間的策略活動可能牽動整體預算指標的達成率，例如大型醫院新開分院，則可能會吸引該地區病患就診，直接衝擊的是原來區域醫院的門診收入、住院收入 (羅紀琮、詹維玲，民 96)。因此，醫療環境競爭程度越高，則醫療預算主管通常會重視相關預算資訊的分析結果，目的在於時時掌控實際醫療收入、支出與預算間的差異性是否合理，俾即時採取各項例外管理程序。此外，面對長期性的競爭對手，醫院更需持續規劃前述各項自費醫療企畫案來提昇其競爭力 (吳文祥等，民 98)，例如評估醫療觀光的效益時需要預算資訊來支持醫療企畫案的誕生，畢竟其牽動的是醫院與旅行業者間的利潤分配問題、以及醫療成本 (人力、物力、藥品等) 之估算 (陳沛悌等，民 99)；其他如醫院推出的自費高級健診程序亦是如此，幾乎需要仰賴可靠的預算資訊來評估其可行性。本研究推論，在越競爭的產業環境下，醫療預算主管會更重視預算資訊所提供的各項分析數據 (預算有用性)，俾評估在現有策略與資源下，如何做好開源節流的管理任務。

此外，Tharenou (1990) 引用社會認知理論作為理論基礎，強調職場所面臨的結構性環境是影響從業人員對工作本身之認知差異 (例如職場自信)。而從本研究所探討的醫療預算工作性質來看，預算主管除了需從事自身份內醫療工作外，尚需承擔來自於各項經營會議要求下的責任壓力，包括督導科內門診收入之達成、醫療支出的控管 (邱芝駿，民 97)、與兼顧部科內的邊際損益與醫療品質之權衡，對醫療預算主管而言其實是相當複雜的管理議題 (Barro *et al.*, 2006)。本文依據 Tharenou (1990)之論點，推論醫療環境競爭程度越高，會正向影響預算主管認知工作負荷程度。綜上所述，研究假說如下：

H3a：醫療環境競爭程度越高，則會正向影響預算主管認知預算有用性。

H3b：醫療環境競爭程度越高，則會正向影響預算主管認知工作負荷程度。

臺灣實施的總額預算制度之主要目的是建立在醫療服務量的基礎下來反映其服務成本，但往往醫療機構預測的服務量與整體社會需求的不一致（許碩芬等，民 96）。祝道松等（民 99）也指出，臺灣醫院在爭取年度醫療資源時，除了檢視醫療服務量外，尚須評估是否達成相關法規的醫療指標（如門診率等）。因此，面對醫療環境不可預測性的程度越高時，醫療組織成員必須妥善應用預算資訊，考量資源可能之耗用情形、瞭解各科別應有的營運績效，方能規劃出合理醫療服務量下應有的預算資訊與預算達成率。此外，若面對突發事件的衝擊，如傳染病的流行高峰，醫院更應時時更新預算資訊，尋求醫院在現有醫療資源與政府機構可能的補助前提下，提供最適當的醫療品質，避免事件下造成醫療人力、物力、藥物上之匱乏，反而影響醫院本身盈虧或商譽。本文推論環境不可確定性越高，會正向影響預算主管認知預算有用性之程度。

相對地，醫療環境不可確定性越高代表醫院難以估計其醫療服務量，進而導致醫療預算主管在規劃預算時勢必要整合更多資訊。當預算主管面對難以預測的醫療服務量或收支問題時，除了蒐集以往資料外，更需要考量年度醫院策略目標、經濟環境變革等外在變數，進而從事深入的醫療損益分析、控制程序。無形中反而增加醫療預算主管更多的工作負荷程度，畢竟除了投入更大精神規劃預算外，尚須肩負起部科預算達成率之責。本文推論醫療環境不可確定性越高，則會正向影響預算主管認知工作負荷程度。綜上所述，本文提出如下假說：

H4a：醫療環境不可確定性越高，則會正向影響預算主管認知預算有用性。

H4b：醫療環境不可確定性越高，則會正向影響預算主管認知工作負荷程度。

2.6.3 策略強調與個人認知面因素之關連性

Wood and Bandura (1989) 以社會認知理論為基礎來分析不同組織環境（組織設計、文化、策略）下，管理者應具備何種認知能力，才能發展其卓越之管理決策行為。換言之，組織環境與管理者認知屬性之間具有某種程度上之因果關係。由於認知係指個體對特定標的物的知覺（perception）、信念（belief）與知識（knowledge），因此是影響個體行為的重要前置因素（Birnborg, 2011）。本研究中，無論是醫院的成本抑制或收入創造之策略強調，其目的均是在有限的醫療資源下，執行開源節流的政策。策略強調的組織通常會透過策略目標（strategic objects）的規劃、績效指標的設定與達成率指標（targets）之設計，俾制訂各項具體行動（Kaplan and Norton, 2001, 2004, 2009）。其中，預算程序藉由規劃、執行、控制及回饋機制，提供了組織策略執行力的量化基礎（Heinle *et al.*, 2014）。因此，醫師面對策略強調的環境下，必須依據組織的規範或命令而將策略觀點同化成自己的基模，進而影響個人對財務收支之重視（Ye *et al.*, 2007）。同時藉由標準化預算資訊的溝通機制，可協助預算主管控制醫療成本、分析部門邊際與醫療指標達成率。其中歷史性預算資料的分析又能協助預算主管規劃次年度預算，俾提供醫療資源協商之談判基礎。相關文獻亦指出許多臺灣醫院雖無責任中心之名，

但早已有責任中心之實，因此部科主管肩負損益盈虧之責 (蔡秀男等，民 101；劉育志，民 101)。一旦面臨成本抑制的策略強調，醫療預算主管會藉由互動式預算程序 (interactive budget procedure)⁹ 來建立起醫師的成本意識或預算觀念 (Abernethy and Vagnoni, 2004)，俾執行前述各項擷節成本的政策。相對地，在成本抑制的策略強調下，醫療預算主管除了自身繁複的門診或醫療工作量外，尚須兼顧病患權益的相關事宜 (Blair and Buessler, 1998)；同時還得承擔成本預算執行良窳的督導責任。因此面對成本抑制策略強調下之組織要求，預算主管在行政作業上必須多出額外的策略規劃、執行、與監督面的壓力與工作量。綜上所述，本研究提出以下研究假說：

H5a：成本抑制之策略強調程度越高，會正向影響預算主管認知預算有用性之程度。

H5b：成本抑制之策略強調程度越高，會正向影響預算主管認知工作負荷之程度。

如文獻探討所述，醫院在收入創造之策略強調方面，通常會規劃各項醫療收入之預算成長指標，目的是增加或改善部門邊際 (吳文祥等，民 98)。尤其部門的邊際損益又會與醫師個人誘因獎酬連結 (祝道松等，民 98)，因此如 Ye *et al.* (2007) 主張，來自於組織各類型之策略強調將潛移默化建立起醫師預算有用性之觀念。因此面臨收入創造策略的組織環境下，本研究推論醫療預算主管會認知預算資訊具備其實用性功能。另一方面，Kaplan and Norton (2001, 2004) 發現策略聚焦組織 (strategy focused organization) 通常需要組織成員的團隊投入，包括對事業部策略目標、績效指標、達成率指標及具體執行政策的規劃與設定等，無形中會加重各部門預算主管的工作量與執行面之壓力；而臺灣醫院更是將如何開拓健保給付以外的財源，視為醫院執行收入創造策略強調之具體方案之一 (彭彥璋等，民 94；陳沛梯等，民 99)，若是屬於教學醫院的醫療預算主管，則尚有教學、行政與研究上的壓力 (祝道松等，民 99)。因此本研究推論收入創造之策略強調程度越高，預算主管的工作負荷量也越高。如以下假說所述：

H6a：收入創造之策略強調程度越高，會正向影響預算主管認知預算有用性之程度。

H6b：收入創造之策略強調程度越高，會正向影響預算主管認知工作負荷之程度。

2.6.4 個人認知面因素與預算參與行為間之關連性

社會認知理論強調環境的變動會牽動或影響個人對特定事物的認知 (cognition)、能力 (ability) 或情感 (emotion) 等內在特質，進而逐漸發展出適應、適合或適當的行為模式 (Bandura, 1986)。因此當預算主管認知預算資訊具備改變決策價值或增進工作績效時，則預算資訊具備有用性 (Magner *et al.*, 1996)。依據前述社會認知理論，個人認知會影響其後續行為 (Bandura, 1986)，本研究依而推論認知預算有用性的程度越高，代表認知基模的形成將正向影

⁹ Abernethy and Vagnoni (2004) 提出互動式預算程序，認為透過預算程序持續性地 (continual) 與高階管理當局或部屬間從事跨功能的互動式交流 (exchange)，目的在發生預算重大差異時能採取行動來即時修正與控制預算執行上的偏差。

響對未來預算程序的參與程度。換言之，認知預算有用性的主管，在規劃預算時絕對秉持精實的態度來估算可能的收支或邊際報酬，以避免預算寬列或缺乏預算彈性（倪豐裕、邱炳乾，民 89; Davila and Wouters, 2005），故認知預算有用性的程度越高，會正向影響其預算參與行為。另一方面，當組織成員面臨高度工作壓力或工作量時，通常會尋求管理控制系統（management control system, MCS）來協助其排程、規劃、分析與制訂決策，而常見的 MCS 包括管理會計系統（management accounting system, MAS）（Alles *et al.*, 2008），而預算系統又是 MAS 中重要的組成模組（Heinle *et al.*, 2014）。換言之，醫療預算主管在肩負行政與醫療工作的同時，為了讓自身工作負荷量能順利規劃與排程，通常需要有完整的預算資訊來提供其成本控制、醫療指標達成度或部科損益分析，從而使預算主管在規劃、執行與評估年度預算時必須有高度的投入與參與程度。主要目的是希望在未來的預算程序中均能有效掌握決策資訊，俾協助其工作任務之達成。綜上所述，本文提出假說 H7 與 H8：

H7：預算主管認知預算有用性的程度越高，則會正向影響其預算參與行為。

H8：預算主管認知工作負荷的程度越高，則會正向影響其預算參與行為。

2.7 觀念性研究架構

本研究依據社會認知理論來解釋影響預算參與之前置因素，由前述文獻探討之結果，相關前置變數應包括醫療環境面、組織環境面與個人認知面因素。本研究主張外部醫療環境面因素為「醫療環境不可確定性」與「醫療環境競爭性」；內部組織環境面因素則加入醫院「成本抑制之策略強調」與「收入創造之策略強調」之因素。相關文獻發現外部環境會影響醫院內部環境之變革與運作（彭彥璋等，民 94），本研究透過文獻探討與前述假說推論程序，提出醫療環境因素會影響策略強調。此外，社會認知理論主張環境會影響個人特質屬性，故本文在個人認知面因素上聚焦於以往研究甚少探討的認知預算有用性（認知預算屬性）與認知工作負荷程度（認知工作屬性），進一步透過文獻探討，推論出內外部環境面因素與個人認知因素間的關連性。而在控制變數方面，本研究依據相關文獻聚焦於「預算主管年資」與「預算參與之集權與分權程度」。最後，預算參與行為的形成來自於前述因素之因果影響關係，圖 1 呈現本文之觀念性研究架構。

3. 研究方法

3.1 研究設計

3.1.1 研究樣本

本研究以「問卷調查法」從事實證分析，並於正式實證調查前，由研究人員親自到個案

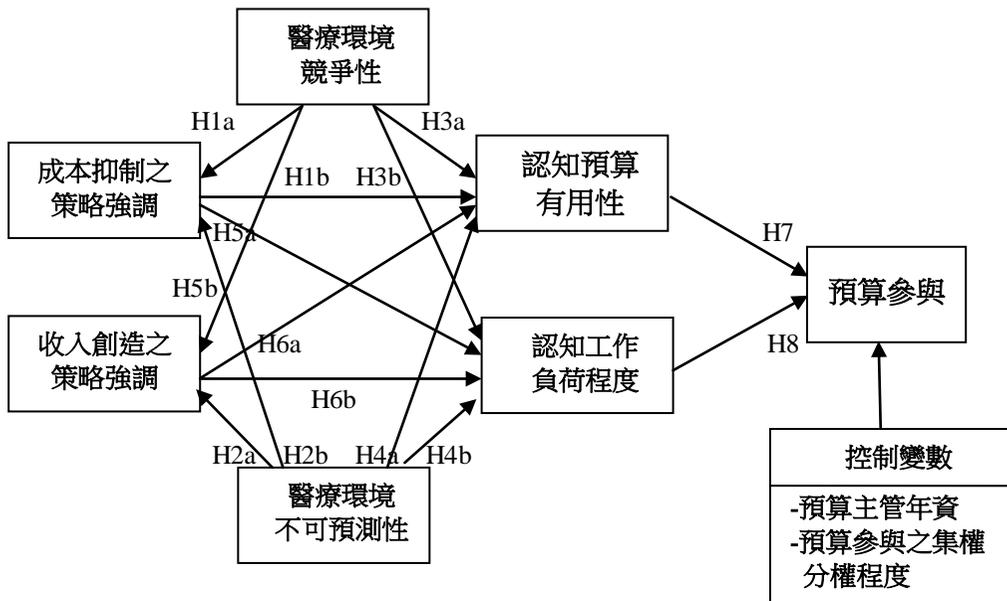


圖 1 觀念性研究架構

醫院與問卷前測者作訪談，主要目的在於討論出符合臺灣現況之問卷衡量問項¹⁰。研究對象主要是以行政院衛福部公布之臺灣「99-102 年評鑑合格之地區教學以上之全民健康保險特約醫院名單」為母體樣本，選取評鑑後為「優等且未逾越評鑑合格效期」之教學醫院 72 間，選擇前述醫院作為樣本之原因在於：(1)控制樣本之組織規模，同質性的樣本可強化研究結果之解釋力、(2)教學醫院之臨床科系比地區醫院完整，且多數部科均有獨立的收支預算規劃、(3)確保醫療預算主管有完整行政與醫療資歷。本研究於正式進行實證調查前先詢問醫院會計部門，以了解各部科醫療預算主管名單¹¹，並隨機選取 1000 位醫療預算主管以發放問卷。

3.1.2 資料收集程序

問卷發出前，由某個案醫院 5 位不同部門預算主管從事「前測」程序，主要目的在於修正與澄清語意不清之問項（問卷內容詳「附錄 A 研究問卷」），俾作為正式發出問卷前的修正依據。為了提高回函率，本問卷除了於寄出 4 週後，積極透過電子郵件方式進行跟催程序外，同時亦透過關係人協助親自取得回函問卷。第一次回函之有效問卷計 95 份，第二次跟催後才

¹⁰ 部分問項修改自國外論文之衡量問項，可能與現行台灣現況不符。

¹¹ 醫院依其組織設計之差異，導致醫療預算主管會有些微差異，例如部分醫院家醫科需有其獨立之部科年度醫療預算、但部分醫院之家醫科預算併入內科統籌規畫。亦有分院的部科預算(如內科)由總院該部科統籌。

回函之有效問卷 61，最終之有效回函問卷 156 份 (回函率為 15.6%)。此外，為了確保前 4 週回函問卷、與跟催後才回函之間卷間是否存在無反應偏差 (non-response bias)，本研究透過 F 檢定來分析兩群樣本在各研究變數上是否存在顯著差異，分析結果顯示 F 值均不顯著，代表本研究並未存在重大回函偏誤。表 1 呈現本研究樣本之人口統計資料，其中受測者男性 135 位、女性 21 位；年齡分佈以 51 歲到 60 歲的受測者居多 (46.8%)；教育程度則集中於大學畢業者 (67.3%)；多數受測者為內科部 (30.1%) 與外科部 (20.5%) 之預算主管。

3.2 研究變數之操作型定義與信效度分析

本研究在信度分析上，係透過 Cronbach's α 值 (Cuieford, 1965; Nunnally, 1978) 與驗證性因素分析 (confirmatory factor analysis, CFA) 中的組合信度值 (composite reliability, CR) 與萃取變異量 (variance extracted, VE) (Bagozzi and Yi, 1988) 來衡量信度之合理性。依據 Cuieford (1965)、Nunnally (1978) 之建議，Cronbach's α 值大於 0.7 表示內部一致性高，而係數小於 0.35 則表示低信度；Bagozzi and Yi (1988) 指出各變數之 CR 必須超過 0.6、VE 亦須超過 0.5 以上的水準，方具有合理的內部一致性。在效度分析方面，本研究採用 CFA 衡量各研究變數之收斂效度，良好的收斂效度需具備：(1) 標準化因素負荷量 (factor loading) 需呈現顯著性且大於 0.4 以上即達到可接受的效度值範圍 (Hair *et al.*, 2010)；而在 0.5~0.95 間則是高效度

表 1 受測者人口統計變項資料分佈表 (N=156)

人口統計變項	項目	樣本數	百分比
性別	女	21	13.4%
	男	135	86.6%
年齡	30歲以下	0	0%
	31歲~40歲	10	6.4%
	41歲~50歲	65	41.7%
	51歲~60歲	73	46.8%
	61歲以上	8	5.1%
教育程度	大學	105	67.3%
	研究所以上	51	32.7%
部門	內科部	47	30.1%
	外科部	32	20.5%
	婦產科	19	12.2%
	小兒科	16	10.3%
	骨科	16	10.3%
	眼科	11	7.1%
	其他 (家醫科、耳鼻喉科、特別門診部等)	15	9.5%

(Bagozzi and Yi, 1988)。(2) CR 需大於 0.6 (Hair *et al.*, 2010)。(3)VE 需大於 0.5 (Hair *et al.*, 2010)。本量表採用 Likert 七點尺度，要求受測者在 1~7 的數字中圈選一個數字，以代表其非常不同意或非常同意的程度，以下分述研究變數之衡量問項與信、效度分析。

3.2.1 預算參與

預算參與係預算主管參與編制、規劃、與執行預算，並影響「整體預算程序」的程度 (祝道松等，民 99; Heinle, 2014; Shields and Shields, 1998)。本研究整合 Brownell (1981)、Kyj and Parker (2008) 之預算參與量表。包括：(1)當規劃部門預算時，我會考量醫院目標與部門目標之一致性；(2)當規劃預算目標時，我會考量組織外在的環境影響因素；(3)我會與醫院相關部門討論、協調後，才編制預算；(4)我對最終預算 (final budget) 的金額有其影響力；(5)我不須對預算執行上之差異負起責任 (反向題問項)；(6)在預算執行階段，我會對預算執行程度提出差異分析；(7)我會將預算執行之結果視為績效衡量的依據。Chenhall and Landfield-Smith (1998)、Chong and Chong (2002) 曾修改前述 Brownell (1981) 之量表，而整體 Cronbach's α 值均在 0.80 以上；Kyj and Parker (2008) 之研究，分析出預算參與量表之信度值 Cronbach's α 為 0.85。第一次 CFA 分析顯示第 3、4 題的因素負荷量未達 0.4 的水準，經去除該兩題項後，以剩餘的 5 題進行分析第二次 CFA 分析。依據表 2 中 CFA 與表 3 敘述性統計分析之結果，Cronbach's α 值為 0.87、CR 為 0.89、VE 為 0.57、因素負荷量在 0.49 以上且呈現顯著性，具有良好的信效度。

3.2.2 醫療環境競爭性

組織從以往穩定或穩健的經營環境，轉變成動態性的競爭環境稱之為環境競爭性 (Ross *et al.*, 2002)。本研究參考 Ross *et al.* (2002) 之問項，並依據 Chang *et al.* (2008) 研究中所敘述的臺灣醫療環境背景，進而修改成 5 題問項：包括「請針對臺灣整體醫療市場環境，回答下列問題」：(1)相較於總額預算制度實施前，在現行醫療市場當中，各醫院均提供更多非健保給付的自費項目；(2)相較於總額預算制度實施前，各醫院開始提供具特色的醫療服務項目；(3)現行醫療市場當中，各醫院均重視新型的醫療儀器設備之引進；(4)現行醫療市場中，各醫院均積極延聘具知名度的醫療專才；(5)現行醫療市場中，各醫院均能提供更多的醫療優惠，以吸引病患看診。表 2 與表 3 說明醫療環境競爭性的 Cronbach's α 值是 0.82、CR 在 0.84 以上、VE 為 0.40 以上、因素負荷量在 0.47 以上且呈現顯著性，除了 VE 略低於判斷值外，該變數尚符合信、效度的要求。

3.2.3 醫療環境不可預測性

係指醫療組織受制於醫療法規的規範，包括醫療服務量、相關醫療收支均難以估算之程度 (張育嘉等，民 95; 許碩芬等，民 96)。本研究依據張傳慧 (民 93) 與彭彥璋等 (民 94) 之

表 2 驗證性因素分析

變數	題號	因素負荷量(λ)	衡量誤差值 (ε)	組合信度 (CR)	萃取變異量 (VE)
預算參與	1	0.70***	0.27	0.89	0.57
	2	0.50***	0.12		
	5	0.71***	0.33		
	6	0.69***	0.40		
	7	0.60***	0.72		
醫療環境競爭性	1	0.81***	0.28	0.84	0.40
	2	0.65***	0.37		
	3	0.60***	0.24		
	4	0.47***	0.38		
	5	0.72***	0.54		
醫療環境不可預測性	1	0.90***	0.62	0.82	0.55
	2	0.45***	0.17		
	3	0.70***	0.32		
	4	0.64***	0.36		
認知預算有用性	1	0.69***	0.18	0.93	0.64
	2	0.70***	0.40		
	3	0.79***	0.25		
	4	0.87***	0.11		
認知工作負荷程度	1	0.83***	0.26	0.91	0.66
	2	0.79***	0.20		
	3	0.77***	0.06		
成本抑制之策略強調	1	0.81***	0.19	0.82	0.67
	3	0.50***	0.31		
收入創造之策略強調	1	0.79***	0.23	0.91	0.73
	2	0.90***	0.11		
	3	0.68***	0.20		

註：因素負荷量為標準化之值；* <0.05 、** <0.01 、*** <0.001 。

表 3 敘述性統計分析

研究變數	平均數	標準差	Cronbach's α 值
預算參與	5.31	0.93	0.87
醫療環境競爭性	4.79	1.26	0.82
醫療環境不可預測性	4.87	1.07	0.83
認知預算有用性	5.34	0.93	0.92
認知工作負荷程度	4.82	0.89	0.90
成本抑制之策略強調	5.09	0.81	0.81
收入創造之策略強調	5.18	0.68	0.90
預算參與之集權分權程度	4.99	1.98	※1
預算主管年資	12.53	2.75	※2

註：1. 題項只有 1 題無法分析信度。

2. 統計資料源自於人口統計變項之年資，無法分析信度。

問項，修改成以下四題：(1)總額預算制度下，醫療服務量難以精確估算；(2)總額預算制度下，整體醫療收入難以預測；(3)總額預算制度實施後，我對醫療評鑑指標較難以預測其達成率；(4)總額預算制度下，我能精確掌控醫療支出的金額 (反向問題)。表 2 與表 3 說明醫療環境不可預測性的 Cronbach's α 值是 0.83、CR 在 0.82 以上、VE 為 0.55 以上、因素負荷量均在 0.45 以上且呈現顯著性，因此具有良好的信、效度。

3.2.4 認知預算有用性

預算品質係指預算有用性之觀點視為預算聚焦於預算資訊是否具有提升工作績效與決策目的之程度 (Magner *et al.*, 1996)。本研究修改 Magner *et al.* (1996) 之 4 題問項，包括：(1)從以往教育 (含以往學校教育或進修教育) 中，我知道預算制度之主要功能；(2)而透過預算機制，能夠協助我增加醫療資源管理與分配之能力；(3)我認為預算機制能提供我掌控部科的醫療收支及損益分析情形；(4)整體而言，我認為預算資訊對於我在行政工作方面確實非常有幫助。本量表係採用 Likert 七點尺度，要求受測者在 1~7 的數字中圈選一個數字，以代表其非常不同意或非常同意的程度。Magner *et al.* (1996) 之研究中，其組合信度高達 0.81。表 2 與表 3 說明認知預算有用性的 Cronbach's α 值是 0.92、CR 在 0.93、VE 為 0.64、因素負荷量均在 0.69 以上且呈現顯著性，因此具有良好的信、效度。

3.2.5 認知工作負荷程度

係指個人認知來自於工作上的負荷量、及所肩負無形工作壓力的程度 (Weick, 1983)。本研究修改 Dunk (2007)、Shields and Shields (1998) 的量表，並針對醫療預算主管加入相關醫療任務屬性，進而形成如下問項：(1)個人例行的醫療工作量相當多；(2)個人所兼任的行政工作經常耗費我相當多的時間去處理；(3)除分內工作外，我自己尚有其他研究 (或實驗、產學) 計畫在執行；(4)整體而言，來自於自身工作或任務下的壓力非常沈重。本量表係採用 Likert 七點尺度，要求受測者在 1~7 的數字中圈選一個數字，以代表其非常不同意或非常同意的程度。本研究中，CFA 顯示第 3 題的因素負荷量未達 0.4 的水準，經去除該題後，以剩餘的 3 題進行分析。表 2 與表 3 說明認知工作負荷程度的 Cronbach's α 值是 0.90、CR 在 0.91、VE 為 0.66、因素負荷量均在 0.77 以上且呈現顯著性，因此具有良好的信、效度。

3.2.6 成本抑制之策略強調

組織重視特定策略規劃與執行的程度稱之為策略強調，若組織聚焦於低成本導向或是成本控制目的之策略則屬於成本抑制之策略強調 (Ye *et al.*, 2007)。本研究依據相關文獻提出實施總額預算制度的國家，其醫療組織策略通常會執行成本抑制之策略強調 (Barnum *et al.*, 1995; Aidemark, 2001)，因此修改 Ye *et al.* (2007) 與汪秀玲、黃俊英 (民 99) 之研究衡量問項，如下所述：(1)考量醫院的永續經營前提，醫院會要求各部科控制醫療 (含藥品) 支出；(2)

考量醫院的永續經營前提，醫院會透過損益分析資料要求醫師摺節開支；(3)考量醫院的永續經營前提，醫院會規範合理門診量。本研究中，CFA 顯示第 2 題的因素負荷量未達 0.4 的水準，經去除該題後，以剩餘的 2 題進行分析。表 2 說明成本抑制策略強調的 Cronbach's α 值是 0.81、CR 在 0.82、VE 為 0.67、因素負荷量均在 0.50 以上且呈現顯著性，因此具有良好的信、效度。

3.2.7 收入創造之策略強調

組織聚焦於特定收入目標之達成或是營收之提升之策略強調則屬於收入創造之策略強調 (Ye *et al.*, 2007)。本研究依據相關文獻提出實施總額預算制度的國家，其醫療組織策略通常亦會執行收入創造策略 (汪秀玲、黃俊英，民 99；陳沛悌等，民 99；Aidemark, 2001)，因此修改 Ye *et al.* (2007) 與汪秀玲、黃俊英 (民 99) 之研究衡量問項，如下所述：(1)考量醫院的永續經營前提，本醫院高層強調開拓新醫療收入的來源 (例如高級健診等)；(2)本醫院鼓勵採用新科技 (或新設備)來提供病患更詳盡的醫療服務；(3)考量醫院的永續經營前提，本醫院醫師會鼓勵病患自費療程 (含自費藥物)。表 2 說明收入創造之策略強調的 Cronbach's α 值是 0.90、CR 在 0.91、VE 為 0.73 以上、因素負荷量均在 0.68 以上且呈現顯著性，因此具有良好的信、效度。

3.2.8 控制變數-預算參與之集權分權程度與預算主管年資

Gul *et al.* (1995) 之研究發現，在高度分權的組織結構下，預算參與會正向影響組織績效；而在低度分權 (集權) 的組織結構下，預算參與會負向影響組織績效。基於集權和分權是企業不同之管理權限型態，當預算參與能建立在分權的組織型態上，方能發揮預算成員共同參與預算規劃、執行與考核之相關程序；反之，面對集權的組織型態，因預算主導權集中於特定高層，故較難以執行預算參與程序。本研究將組織中「預算參與之集權分權程度」視為重要控制變數，並應用 Brownell (1981) 之題項 (「當規劃部門預算時，我的上司會徵詢我的意見」) 來衡量之。另一方面，相關研究指出「年資」經常是影響工作行為或是工作態度之重要因素，不同年資代表其工作資歷之差異性，對於決策議題會有顯著不同之看法 (林淑姬等，民 83)。本文中所探討之預算參與即為組織管理決策之一，因此本研究將之視為另一控制變數，並自問卷樣本中取得「預算主管年資」的人口統計資料。

4. 實證結果分析

4.1 共同方法變異測試

為了避免研究上存在共同方法變異 (common method variance, CMV) 下的同源偏誤 (same-source bias)，導致研究結論不具可靠性，因此本研究依據相關學者之主張，透過問卷編排上的設計 (反向題設計、隱匿受訪資訊、隱匿題項意義) 來提昇研究結果的可靠性

(Podsakoff *et al.*, 2003)；此外，亦透過Harman單因子檢定法 (Harman's One-Factor Test) 來偵測是否存在CMV (彭台光等, 民95; Podsakoff *et al.*, 2003)。由於本研究在問卷設計上是採匿名回函且不公開受測者與受測醫院之名稱 (隱匿受訪資訊)、亦加入反向衡量問項、且不明確告知受測者衡量問項之意涵，故符合透過問卷編排上的設計來降低CMV (Podsakoff *et al.*, 2003)。此外，本文另透過Harman單因子檢定法來分析本研究是否存在高度之CMV。依據學者之主張，Harman單因子檢定法係透過「主成分因素分析」來瞭解問卷中的所有題項中是否能萃取出研究議題所需要的多個變數，若一個主要因素可以解釋所有變數間的多數共變異時，則表示變數間存在CMV之現象 (彭台光等, 民95; Podsakoff *et al.*, 2003)。本文將所有問卷之衡量問項全數執行主成分因素分析，在未轉軸的前提下，分析結果萃取出7個因素 (並非呈現出單一因素)，每個因素之特徵值 (Eigen-value)均大於1，累積解釋變異量為56.76%，代表研究變數中的「個別因素解釋變異量」，並未佔累積解釋變異量之一半。綜上所述，本研究並未存在重大的CMV現象。

4.2 敘述性統計與相關分析

表3彙總研究變數之敘述性統計分析結果，整體變數的標準差介於0.68~2.75之間、平均數則以控制變數年資 (12.53) 為最高，認知預算有用性 (5.34) 次之。各變數間之Pearson相關係數列示於表4，除醫療環境競爭性、醫療環境不可預測性、成本抑制之策略強調與認知工作負荷程度之間並未呈現顯著相關性外，其餘變數間與研究假說推論的預期方向大致一致且呈現顯著之正相關。

4.3 整體研究模型之配適度分析

本研究使用AMOS統計軟體執行結構方程式模式 (structural equation model, SEM) 分析，其目的係為了瞭解整體模式之因果關係與研究模型之配適度，爾後驗證研究假說。在研究模型配適度分析方面，依據Hair *et al.* (2010) 之建議，良好的模式配適度需參考基本配適度指標 (preliminary fit criteria)、整體模式配適度分析 (overall model Fit)、模式內在結構配適度分析 (fit of internal structure of model)。首先在「基本配適度指標」方面，必須符合 (1)衡量指標不能有負的衡量誤差值、(2)因素負荷量應介於0.40至0.95之間、(3)因素負荷量必須達到顯著水準。由表2驗證性因素分析結果顯示，因素負荷量各變數均落在0.45至0.90的區間中，且達到顯著性水準；衡量指標沒有出現負的衡量誤差值，整體而言屬於合理。其次，在整體模式配適度分析方面，依據Hair *et al.* (2010) 之主張，將「整體模式適配度」之分析透過以下4種量度指標來評估其配適程度：

- (1) 卡方 (Chi-Square) 檢定：目的是衡量特定自由度下，觀察矩陣與理論估計矩陣的配適程度，卡方檢定值必須為不顯著。本研究中，卡方值 (χ^2) 並未呈現顯著性。

表 4 Pearson 相關分析

變數	(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)	(H)	(I)
(A)預算參與	1								
(B)醫療環境競爭性	0.30***	1							
(C)醫療環境不可預測性	0.19	0.30	1						
(D)認知預算有用性	0.35***	0.55**	0.20*	1					
(E)認知工作負荷程度	0.56***	0.15	0.04	0.42**	1				
(F)成本抑制之策略強調	0.68***	0.28***	0.19	0.25***	0.11	1			
(G)收入創造之策略強調	0.41***	0.39***	0.30**	0.39***	0.22**	-0.31***	1		
(H)預算參與之集權分權程度	0.29**	-0.04	0.15	0.28***	0.09	0.45***	0.34***	1	
(I)預算主管年資	0.09	0.10	-0.12	0.60***	0.37***	0.19	0.06	-0.46	1

註：* <0.05 、** <0.01 、*** <0.001

- (2) 絕對配適度指標 (absolute fit measures)：該指標主要係用以評估整體模式預測共變異數或相關矩陣的配適程度，主要的配適度指標包括卡方值除以自由度 (Chi-square for independence model with degrees of freedom)、適合度指標 (goodness of fit index, GFI)、調整後之適合度指標 (adjusted goodness of fit index, AGFI)、平均殘差平方根 (root mean square residual, RMSR)、平均近似值誤差平方根 (root mean square error of approximation, RMSEA) 等。如表5所示，本研究之絕對配適度指標：卡方值/自由度=1.85、GFI=0.88、AGFI=0.81、RMSR=0.08、RMSEA = 0.09，除了GFI與AGFI低於良好判斷值0.9 (但Jöreskog and Sörbom (1993) 與Scott (1995) 另主張高於0.8即屬於合理範圍)、以及RMSEA亦高於合理判斷值0.08外，其他衡量指標均在可接受水準範圍內。
- (3) 增額配適度指標 (incremental fit measures)：該指標係比較研究人員所提出研究模式與建議模式 (proposed model) 之配適程度，衡量指標包含基準適合度指標 (normed fit index, NFI)、比較適合度指標 (comparative fit index, CFI)。本研究評估結果：NFI=0.90、CFI=0.92。
- (4) 簡約配適度指標 (parsimonious fit measures)：目的係要比較不同估計係數下的模式，以決定每一項估計係數的配適程度，衡量指標包括簡約基準適合度指標 (parsimony normed Fit index, PNFI) 與簡約適合度指標 (parsimony goodness of fit index, PGFI)。本研究評估結果：PNFI=0.58及PGFI=0.51，均達可接受範圍 (> 0.50)。

在「模式內在結構配適度」分析方面，Bagozzi and Yi (1988) 認為研究變數之因素負荷量需大於0.4且達到顯著性、CR要超過0.6、VE亦需超過0.5，由表2之CFA結果顯示除了醫療環境競爭性之VE低於0.5以外，其餘變數之分析結果均符合衡量要件，因此內在結構配適度尚屬可接受。綜上所述，多數衡量指標在可接受範圍內，本研究尚具有合理的模式配適度。

表 5 整體模式配適度指標分析

量度	配適指標	判斷準則 ¹	實際數值
卡方檢定	卡方值		133.00
	自由度		72.05
絕對配適度指標	卡方值/自由度	<3 良好	1.85
	GFI	>0.9 良好; >0.8 合理 ²	0.88
	AGFI	>0.9 良好; >0.8 合理 ²	0.81
	RMSEA	<0.05 良好; <0.08 合理 ³	0.09
	RMSR	<0.05 良好; <0.08 合理 ³	0.08
增額配適度指標	NFI	>0.9 良好	0.90
	CFI	>0.9 良好	0.92
簡約配適度指標	PNFI	>0.50 良好	0.58
	PGFI	>0.50 良好	0.51

註：1. 配適指標之判斷準則是參考 Hair et al. (2010) 之主張。

2. 依據 Jöreskog and Sörbom (1993) 與 Scott (1995) 之主張。

3. 依據 McDonald and Ho (2002) 之主張。

4. *<0.05、**<0.01、***<0.001。

4.4 假說檢定結果

以下分述變數間之路徑關連性及其所對應之假說，而研究模型之路徑分析結果如圖 2 所示。由表 6 可知，醫療環境競爭性分別對成本抑制之策略強調 (路徑係數 = 0.39***)、收入創造之策略強調 (路徑係數 = 0.33***) 與認知預算有用性 (路徑係數 = 0.23***) 呈現正向顯著的影響效果。換言之，面臨外部環境下醫院間的競爭程度越高，醫院越會透過不同開源節流的策略強調來達到永續經營之目標；同時亦更重視預算資訊所提供的各項分析數據，俾評估在現有策略與資源下，如何做好開源節流的管理任務，假說 H1a、H1b 與 H3a 獲得支持。其次，實證結果亦發現，醫療環境不可預測性亦會正向顯著影響成本抑制之策略強調 (路徑係數 = 0.15*)、收入創造之策略強調之策略強調 (路徑係數 = 0.22**)，顯示面臨醫療資源與醫療服務量高度不確定性的前提下，醫院勢必更重視開源節流之競爭策略，假說 H2a 與 H2b 亦獲得支持。然而，來自於外部醫療環境因素 (醫療環境競爭性與不可預測性) 對個人認知因素中的「認知工作負荷程度」均呈現不顯著之路徑關係，假說 H4a 與 H5a 均未獲得支持。推論不顯著之原因，本研究引用 Weick (1983) 之研究發現，個人工作負荷量與壓力通常主要源自於組織策略或高階主管的命令，因此本研究中所探討的外部環境因素對個人工作負荷認知的直接影響程度較低。換言之，如同獲得支持的假說 H6b 所示，直接影響認知工作負荷程度的前置因素是特定之策略強調 (如收入創造之策略強調) (路徑係數 = 0.13*)，亦即來自於組

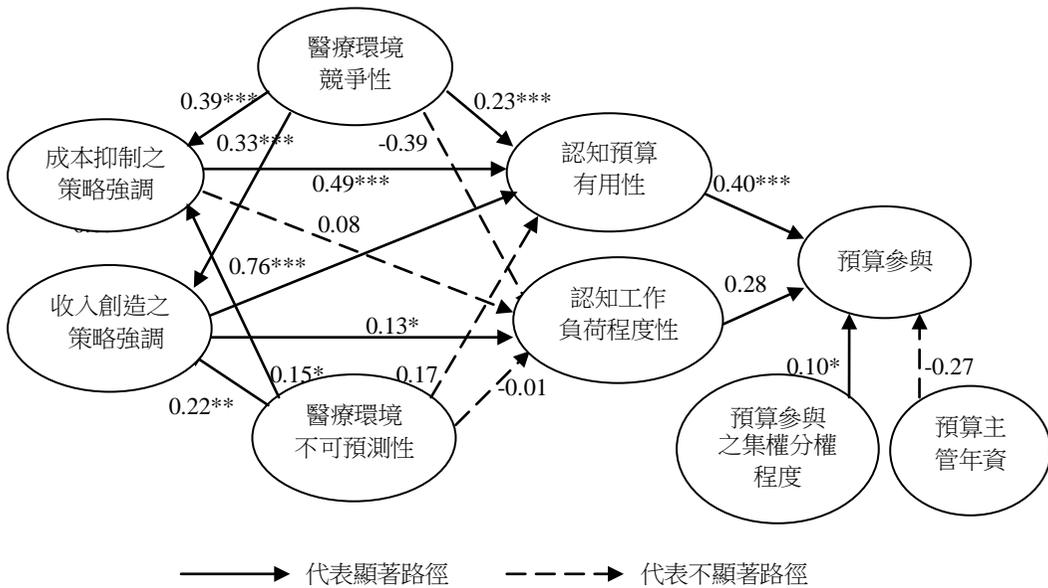


圖 2 結構方程式模式 (SEM) 分析結果

表 6 結構方程式模式分析結果

變數關係	路徑係數	對應假說	檢定結果
醫療環境競爭性→成本抑制之策略強調	0.39***	H1a	成立
醫療環境競爭性→收入創造之策略強調	0.33***	H1b	成立
醫療環境不可預測性→收入創造之策略強調	0.22**	H2a	成立
醫療環境不可預測性→成本抑制之策略強調	0.15*	H2b	成立
醫療環境競爭性→認知預算有用性	0.23***	H3a	成立
醫療環境競爭性→認知工作負荷程度	-0.39	H3b	不成立
醫療環境不可預測性→認知預算有用性	0.17	H4a	不成立
醫療環境不可預測性→認知工作負荷程度	-0.01	H4b	不成立
成本抑制之策略強調→認知預算有用性	0.49***	H5a	成立
成本抑制之策略強調→認知工作負荷程度	0.08	H5b	不成立
收入創造之策略強調→認知預算有用性	0.76***	H6a	成立
收入創造之策略強調→認知工作負荷程度	0.13*	H6b	成立
認知預算有用性→預算參與	0.40***	H7	成立
認知工作負荷程度→預算參與	0.28***	H8	成立
預算參與之集權分權程度→預算參與	0.10*	※控制變數之影響	
預算主管年資→預算參與	-0.27		

1. 卡方值/自由度=1.85、GFI=0.88、AGFI=0.81、RMSEA=0.09、RMR=0.08、NFI=0.90、CFI=0.92、PNFI=0.58、PGFI=0.51。

2. *<0.05、**<0.01、***<0.001；顯著性為雙尾檢定。

3. 路徑係數值為標準化後之數值。

織內部環境因素下的要求開源的策略壓力會直接讓醫療預算主管認知增加工作負荷程度。但由於成本抑制之策略強調節流，許多醫療資訊系統均主動內建合理門診量或醫師用藥額度之控制機制（劉育志，民 101），因此並未直接對預算主管產生顯著的工作負荷認知，假說 H5b 未獲得支持。

另一方面，醫療環境不可預測性並不會直接影響認知預算有用性（路徑係數= 0.17），雖然路徑係數與預期方向一致，但並未達到顯著水準，假說 H4a 並未獲得支持。推論 H4a 不顯著之原因，本文認為外部環境不可預測性因素源自於健保法令規範下的醫療指標達成率、健保醫療資源分配下的不確定性等，因此會先直接影響醫院因應此環境因素下的策略。依據環境與策略間配適之觀點（Hofer, 1975; Venkatraman and Camillus, 1984; Begun and Kaissi, 2004），環境不確定性應先會直接影響組織策略之規劃（如本實證結果 H2a 與 H2b 所示），再間接透過成本抑制（路徑係數 =0.49***，假說 H5a）與收入創造之策略強調（路徑係數 =0.76***，假說 H6a）來影響個人認知預算有用性之程度，因此醫療環境不可預測性直接影響認知預算有用性的可能性較低。最後，與社會認知理論之論點一致，個人認知因素會直接影響其後續行為，因此經由前述環境、認知因素之影響，本文發現認知預算有用性（路徑係數= 0.40***）與認知工作負荷程度（路徑係數 = 0.28***）會對預算參與行為產生顯著之影響性，假說 H7 與 H8 獲得支持。而控制變數中，僅預算參與之集權分權程度會正向影響預算參與行為（路徑係數= 0.10*）。

4.5 穩健性分析

本研究依據喬友慶等（民90）之主張，藉由分群方式來控制樣本群之屬性，進一步在「同質性樣本群中」再次驗證所欲探討之變數關係其呈現之結果是否與預期一致。由於 Gul *et al.* (1995) 之研究發現，在高度分權的組織結構下，預算成員方能共同參與預算程序中的各項規劃、執行與考核作業，反而在低度分權（集權）的組織結構下，較難以執行預算參與程序。因此本文將控制變數中「預算參與之集權分權程度」透過集群分析的K組平均集群法（K-means Cluster）區分成「高度分權」與「低度分權」樣本群，進而針對「高度分權」之樣本群從事穩健性分析。如表7所示，整體F值呈現顯著性（F值=178.45***），其中高度分權組計107人（平均值=5.16）。爾後延續前述Gul *et al.* (1995) 之主張，針對「高度分權組」分析實證模型之因果關係。整體模型配適度比「全體樣本群」的結果來的佳（卡方值/自由度=1.14、GFI=0.93、AGFI=0.91、RMSEA=0.03、RMR=0.05、NFI=0.91、CFI=0.94、PNFI=0.71、PGFI=0.65），表 8 呈現 SEM 分析結果。穩健性分析結果顯示，除醫療環境不可預測性會正向影響認知預算有用性外（假說 H4a 在本模式中獲得支持），其餘研究假說均與先前檢定結果一致。其中假說 H4a 成立代表臺灣醫院面對現行總額預算制度下的高度不確定性環境時，醫療預算主管必須善用預算資訊，並考量資源可能之支出與耗用情形，同時瞭解各科別應有的營

表 7 集群分析結果

	集群		F-檢定	P-value
	1. 高度分權組 (n=107)	2. 低度分權組 (n=49)		
平均值	5.16	4.61	178.45	0.000

表 8 結構方程式模式分析結果-高度分權組

變數關係	路徑係數	對應假說	檢定結果
醫療環境競爭性→成本抑制之策略強調	0.46***	H1a	成立
醫療環境競爭性→收入創造之策略強調	0.38***	H1b	成立
醫療環境不可預測性→收入創造之策略強調	0.29***	H2a	成立
醫療環境不可預測性→成本抑制之策略強調	0.21**	H2b	成立
醫療環境競爭性→認知預算有用性	0.23***	H3a	成立
醫療環境競爭性→認知工作負荷程度	-0.60	H3b	不成立
醫療環境不可預測性→認知預算有用性	0.19***	H4a	成立
醫療環境不可預測性→認知工作負荷程度	-0.322	H4b	不成立
成本抑制之策略強調→認知預算有用性	0.41***	H5a	成立
成本抑制之策略強調→認知工作負荷程度	0.23	H5b	不成立
收入創造之策略強調→認知預算有用性	0.64***	H6a	成立
收入創造之策略強調→認知工作負荷程度	0.31***	H6b	成立
認知預算有用性→預算參與	0.53***	H7	成立
認知工作負荷程度→預算參與	0.37***	H8	成立

1. 卡方值/自由度=1.14、GFI=0.93、AGFI=0.91、RMSEA=0.03、RMR=0.05、NFI=0.91、CFI=0.94、PNFI=0.71、PGFI=0.65。

2. * <0.05 、** <0.01 、*** <0.001 ；顯著性為雙尾檢定。

3. 路徑係數值為標準化後之數值。

運績效，方能規劃出預期醫療服務量下應有的策略目標。因此在分權的組織結構下，預算主管面臨高度醫療環境不確定性會正向影響預算有用性之認知。綜上所述，表 8 的穩健性分析再次證實本模型假說的檢定結果。

5. 結論與建議

本研究目的在於探討總額預算制度環境下，影響醫院預算主管預算參與行為之前置因素。由於早期研究僅探討單一影響預算參與之前置因素，後續學者紛紛主張為了完整解釋影響預算參與行為的前置脈絡程序，僅探討單一因素的影響程度是不足夠的，應分別從整合性

的觀點來檢視之 (Kyj and Parker, 2008; Shields and Shields, 1998; Wong-On-Wing *et al.*, 2010)。為了彌補以往研究不足之處，本文引用社會認知理論來探討人面臨特定環境下，人的特質在與環境互動的過程中，逐漸發展出適合或適當的行為 (Bandura, 1982, 1991, 2001)。由於相關文獻引用社會認知理論來探討行為議題時，均採用「多元構面整合性因素」之觀點，俾對所欲分析的行為模式呈現出周延與完整的前置脈絡關係 (王舒民等，民105; 余泰魁，民96; Lin and Huang, 2010; Nicolaou and McKnight, 2011; Snell *et al.*, 2014)。因此，本文依據社會認知理論、相關文獻與實務現況提出影響預算參與行為之前置因素包括外部醫療環境因素 (醫療環境不可預測性與醫療環境競爭性)、內部組織環境因素 (收入創造與成本抑制之策略強調)、與個人認知面因素 (認知預算有用性與認知工作負荷程度)，進而從整合性的角度來探討此議題，俾彌補以往研究僅自個別因素來檢視對預算參與之影響。實證結果發現，「醫療環境競爭性」與「醫療環境不可預測性」會對內部組織環境因素「策略強調 (包括收入創造與成本抑制之策略強調)」呈現正向顯著的影響關係，此發現建構起不同構面間前置影響變數之因果關連性，為本文的理論貢獻之一；同時該實證結果更符合環境與策略配適之觀點 (Begun and Kaissi, 2004; Hofer, 1975; Venkatraman and Camillus, 1984)。其次，「醫療環境競爭性」越高亦會正向顯著影響醫療預算主管之「認知預算有用性」，此發現為以往研究甚少探討之處，為本文另一研究貢獻。第三，「策略強調 (包括收入創造與成本抑制之策略強調)」會正向影響醫療預算主管認知預算有用性的程度；然而，僅有收入創造之策略強調會正向影響醫療預算主管認知工作的負荷程度，前述發現係以往研究所未曾探討之處，同時亦建構起社會認知理論中內部環境因素與個人認知因素之關連性。第四，認知預算有用性與認知工作負荷程度越高，亦會正向影響醫療預算主管之最終預算參與行為。最後，本研究建立起影響醫院預算參與行為之配適模型，實證結果將可提供實務界作為預算規劃、執行、控制、考核之參考。

針對前述實證結果，本研究分別針對「醫院管理階層」與「醫療預算主管」提出實務管理意涵。首先在醫院管理階層方面，由於本研究不只發現個人認知因素會影響預算參與行為，更整合醫院外部醫療環境因素與內部組織環境因素綜合探討之，因此面對現行高度競爭與不確定性的醫療環境下，醫院管理階層在年度策略規劃上應配合環境變化而適時調整所制定之策略，方可對後續預算執行力的良窳有所助益。此外，社會認知理論的內涵本身將「環境面因素」視為影響個體內部特質與後續行為的重要前置因素 (Bandura, 1982, 1986, 1991, 2001)，無論從理論本身或相關研究文獻中更可以發現，環境面因素更是引發個人特定行為的重要催化因子。因此本文建議醫院管理階層宜秉持策略配適之論點而建構專屬之策略，畢竟前述開源或節流的策略均需要配合現行醫療環境來調整與規劃，例如現行多數醫院均實施收入創造策略下的醫療觀光政策，爾後再藉由預算機制來提供策略性計畫的量化基礎，方能達到財務管理、溝通協調、成本控制、與策略績效衡量之功能 (Alino and Schneider, 2012)。此外，

實證結果亦發現影響預算參與行為的前置因素很多 (如醫療環境、策略強調、醫療主管認知等)，而前置因素彼此間亦具有因果關連性 (例如醫療環境因素會影響策略強調因素)。綜上所述，本文建議醫療管理階層或醫療預算主管在從事規劃或協調預算時，應整合社會認知理論中強調多元構面影響因素之觀點分析，避免僅從單一因素探討 (例如僅自成本抑制之策略強調) 而導致解釋上之不足 (Kyj and Parker, 2008; Shields and Shields, 1998)，否則即便預算參與程度再高，均可能因缺乏通盤的考量而導致呈現失真的預算規劃結果。

針對醫療預算主管之建議方面，由於實證結果發現無論是醫院收入創造或成本抑制之策略強調均會正向影響醫療預算主管認知預算有用性的程度。此發現代表醫院策略之規劃、執行、與考核均需要與預算控制機制整合，畢竟各科別的預算目標達成率是醫院高層所重視的基本預算績效 (如醫療收入、醫療耗材與藥品支出的預算執行率等)，而年度預算的考核與分析，不僅有助於組織證實或更正過去預期結果，更可以協助組織編制與預測次年度預算，進而從事後續變革管理與營運策略之參考 (Magner *et al.*, 1996)。因此對醫療預算主管而言，認知預算有用性不僅需了解預算資訊之內涵，更需善用預算資訊從事管理控制程序，例如針對預算執行的重大差異處從事例外管理，以避免預算追加或預算寬鬆的情形出現程序 (Jacobs, 1998)。尤其面臨健保總額預算制度與醫院永續經營策略的壓力下，醫療服務活動所需要的量與價均轉由醫院控制，此時醫療預算主管更需扮演監督與控制醫療收支的重要角色，故如何兼顧部科盈虧與醫療品質間的權衡，建議醫療預算主管應更重視與善用預算機制的各項管理控制功能 (財務管理、溝通協調、成本控制、資源規劃、與績效衡量) (Alino and Schneider, 2012)。

另一方面，面對不同策略強調下之的組織環境，醫療預算主管除了會善用預算資訊來協助成本分析或資源規劃外，同時也會增加許多行政作業上的工作量，而這些前置因素均會顯著對於後續的預算參與行為有正面的影響。實證結果發現，收入創造會比成本抑制之策略強調對醫療預算主管有較顯著影響其認知工作負荷程度，雖然策略強調的醫院會對醫療預算主管產生較多的預算規劃、執行與控制的要求，然而對醫院永續經營的最終目標絕對有其助益。以醫療觀光而言，當醫院本部與旅遊業者合作提供此項醫療服務時，醫院方面的執行者為相關各部科的人員，因此醫療預算主管必須規劃人力、耗材或藥品、與相關檢驗程序的預算，甚至親赴第一線從事醫療工作 (例如執行高級健檢、醫療美容療程或手術等) (陳沛悌等，民99)。這些非例行任務通常會顯著增加醫療預算主管的工作負荷量，然而也因為這些預算資訊之提供，方能讓醫院經營企劃部門能制定合理利潤下的訂價決策，俾在開源的前提下亦能成就永續經營的目的。因此本研究建議醫療預算主管面對醫院收入創造策略強調下的各項執行方案，雖然增加行政工作負荷，但應秉持目標一致性 (goal congruence) 的觀念，認知惟有組織目標的達成方能成就其個人目標 (如獎酬、升遷等) (Bouillon *et al.*, 2006)。

最後，本文仍有以下研究限制，本研究主要係以社會認知理論作為理論基礎而提出內、外部環境面與個人認知面的前置影響因素，對於其他重要影響預算參與之因素，如態度 (Yuen, 2007)、任務屬性 (Chong and Johnson, 2007) 等則未探討之。建議後續研究可以擴大加入其他構面之前置因素，俾提供更完整的解釋模型。其次，本研究在樣本選取上，係以「99-102 年評鑑為優等之地區教學以上醫院」為母體樣本，並未包括評鑑後為合格或評鑑不佳的醫院，為了強化研究一般化 (generalization) 的屬性，建議後續研究可加入前述醫院樣本。第三、由於醫療預算主管除自身醫療或研究工作外，尚需擔任行政督導工作，在工作繁忙之前提下，雖然本研究已盡力透過多次發函與關係人協助取得問卷資料，但樣本回函並不如預期，建議後續研究若有合作的配合醫院來協助，將有助於深入且全盤取得所需之研究資料。

附錄 A：研究問卷

第一部份 (預算參與問項)¹²

下列各小題的敘述，是描述和預算規劃、執行有關的問題，請您依據您自己在行政工作上所感受到的實際情形 (而非您認為應當如何)，在下列每一題敘述後面 1~7 的數字中圈選一個，以代表您對於該項敘述同意或不同意的程度。	非 常 不 同 意	不 同 意	有 點 不 同 意	普 通	有 點 同 意	同 意	非 常 同 意
1. 當規劃部門預算時，我會考量醫院目標與部門目標之一致性。	1	2	3	4	5	6	7
2. 當規劃預算目標時，我會考量組織外在的環境影響因素。	1	2	3	4	5	6	7
3. 我會與醫院相關部門討論、協調後，才編制預算。	1	2	3	4	5	6	7
4. 我對最終預算 (Final Budget) 的金額有其影響力。	1	2	3	4	5	6	7
5. 我必須對預算執行上之差異負起責任。	1	2	3	4	5	6	7
6. 在預算執行階段，我會對預算執行程度提出差異分析。	1	2	3	4	5	6	7
7. 我會將預算執行之結果視為績效衡量的依據。	1	2	3	4	5	6	7
8. 當規劃部門預算時，我的上司會徵詢我的意見。	1	2	3	4	5	6	7

¹² 有關題項之衡量變數名稱，在實際問卷中並不會出現，以符合 Podsakoff *et al.* (2003) 主張，透過隱匿題項意義來降低共同方法變異 (common method biases) 現象。

第二部份 (外部醫療環境問項-醫療環境競爭性(1~5.)、醫療環境不可預測性(6~9.))

請針對臺灣整體醫療市場環境，，在下列每一題敘述後面 1~7 的數字中 <u>圈選一個</u> 。	非常不同意	不同意	有點不同意	普通	有點同意	同意	非常同意
1. 相較於總額預算制度實施前，在現行醫療市場當中，各醫院均提供更多非健保給付的自費項目。	1	2	3	4	5	6	7
2. 相較於總額預算制度實施前，各醫院開始提供具特色的醫療服務項目。	1	2	3	4	5	6	7
3. 現行醫療市場當中，各醫院均重視新型的醫療儀器設備之引進。	1	2	3	4	5	6	7
4. 現行醫療市場中，各醫院均積極延聘具知名度的醫療專才。	1	2	3	4	5	6	7
5. 現行醫療市場中，各醫院均能提供更多的醫療優惠，以吸引病患看診。	1	2	3	4	5	6	7
6. 總額預算制度下，醫療服務量難以精確估算。	1	2	3	4	5	6	7
7. 總額預算制度下，整體醫療收入難以預測。	1	2	3	4	5	6	7
8. 總額預算制度實施後，我對醫療評鑑指標較難以預測其達成率。	1	2	3	4	5	6	7
9. 總額預算制度下，我能精確掌控醫療支出的金額。	1	2	3	4	5	6	7

第三部份 (認知問項-認知預算有用性(1~4.)、認知工作負荷程度 (5~-8))

下列各小題的敘述，是概觀地描述您對醫院工作的認知問項，請您依照您自己在工作時所體驗到的實際情形，在下列每一題敘述後面 1~7 的數字中 <u>圈選一個</u> 。	非常不同意	不同意	有點不同意	普通	有點同意	同意	非常同意
1. 以往教育 (含以往學校教育或進修教育) 中，我知道預算制度之主要功能。	1	2	3	4	5	6	7
2. 而透過預算機制，能夠協助我增加醫療資源管理與分配之能力。	1	2	3	4	5	6	7
3. 我認為預算機制能提供我掌控部科的醫療收支及損益分析情形。	1	2	3	4	5	6	7
4. 整體而言，我認為預算資訊對於我在行政工作方面確實非常有幫助。	1	2	3	4	5	6	7
5. 個人例行的醫療工作量相當多。	1	2	3	4	5	6	7
6. 個人所兼任的行政工作經常耗費我相當多的時間去處理。	1	2	3	4	5	6	7
7. 除分內工作外，我自己尚有其他研究 (或實驗、產學) 計畫在執行。	1	2	3	4	5	6	7
8. 整體而言，來自於自身工作或任務下的壓力非常沉重。	1	2	3	4	5	6	7

第四部份 (1~3題為收入創造之策略強調；4-6題為成本抑制之策略強調)

下列各小題係描述您評估 貴醫院的各項政策，請您依據您自己所感受到的實際情形，在下列每一題敘述後面 1~7 的數字中圈選一個。	非常不同意	不同意	有點不同意	普通	有點同意	同意	非常同意
1. 考量醫院的永續經營前提，本醫院高層強調開拓新醫療收入的來源 (例如高級健診等)。	1	2	3	4	5	6	7
2. 本醫院鼓勵採用新科技 (或新設備)來提供病患更詳盡的醫療服務。	1	2	3	4	5	6	7
3. 考量醫院的永續經營前提，本醫院醫師會鼓勵病患自費療程 (含自費藥物)。	1	2	3	4	5	6	7
4. 考量醫院的永續經營前提，醫院會要求各部科控制醫療 (含藥品)支出。	1	2	3	4	5	6	7
5. 考量醫院的永續經營前提，醫院會透過損益分析資料要求醫師擷節開支。	1	2	3	4	5	6	7
6. 考量醫院的永續經營前提，醫院會規範合理門診量。	1	2	3	4	5	6	7

參考文獻

- 中央健保署網站，「全民健保穩定財務宣導計畫」，http://www.nhi.gov.tw/webdata/webdata.asp?menu=1andmenu_id=26andwebdata_id=3229andWD_ID=，民國100年。
- 王光旭，「社會網絡影響公私協力運作成效之研究：以臺灣中醫與牙醫健康保險總額支付委員會為例」，行政暨政策學報，第五十三卷，民國100年，65-113頁。
- 王舒民、林娟娟、簡子晴、鄒仁淳，「由任務科技配適度觀點探討司法人員資訊系統使用與工作績效之影響因子」，臺大管理論叢，第二十六卷第二期，民國105年，273-302頁。
- 李允傑，「實證性預算理論的發展與應用」，國政研究報告，財團法人國家政策研究基金會，民國96年。
- 李玉春，「醫院合理門診量能拯救基層嗎？全民健保醫院合理門診量政策之形成背景與可能影響」，醫望雜誌，第三十三期，民國90年，94~98頁。
- 李卓倫、洪錦墩、陳文意、蔡梓鑫、紀駿輝，「診斷關聯群附加支付的發展與應用」，臺灣公共衛生雜誌，第三十二卷第三期，民國102年，205 - 219頁。
- 吳文祥、林進財、彭廣興，「醫院因應總額預算支付制度之適應策略評選－以新竹市醫院為例」，健康管理學刊，第七卷第一期，民國98年，79-92頁。

汪秀玲、黃俊英，「醫院策略強調對醫師專業自主影響之跨層次分析：層級線性模式的應用」，人力資源管理學報，第十卷第四期，民國99年，33-54頁。

汪秀玲、關皚麗、黃俊英，「醫院策略執行對醫師同理心之影響：跨層次分析」，臺灣衛誌，第二十九卷第六期，民國99年，487-502頁。

余泰魁，「科技媒介學習環境之學習成效比較研究」，教育心理學報，第三十九卷第一期，民國96年，69-90頁。

林淑姬、樊景立、吳靜吉、司徒達賢，「薪酬公平、程序公正與組織承諾、組織公民行為關係之研究」，管理評論，第十三卷第二期，民國83年，87-108頁。

邱炳乾，「預算目標達成對風險投資的影響：展望理論與過去績效歸因的探討」，管理與系統，第十三卷第一期，民國95年，77-97頁。

邱炳乾，林麗霞，「預算參與前置因子、功能性認知與管理績效的結構探討：巢式分析」，當代會計，第六卷第一期，民國94年，89-124。

邱芝駢，「總額預算之醫療成本對醫師公義及病患的影響」，中正大學社會福利研究所未出版之博士論文，民國97年。

祝道松、林淑美、倪豐裕，「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：以臺灣地區製造業為例」，管理學報，第二十卷第五期，民國92年，1023-1043頁。

祝道松、倪豐裕、盧正宗，「預算控制制度對醫院組織效能影響之探討-以角色壓力作為中介變數」，會計評論，第五十期，民國99年，57-87頁。

祝道松、彭雅惠、董鈺琪、龔建吉、陳秀珠，醫療機構成本與管理會計，台北：華杏出版社，民國98年。

倪豐裕、邱炳乾，「參與式預算制度對預算寬列傾向的影響之實證研究:以任務不確定及偵測寬列能力為調節變數」，當代會計，第一卷第一期，民國89年，41-54頁。

倪豐裕、莊曜愷、邱炳乾，「知覺任務不確定性、組織承諾、管理會計資訊系統三者對管理績效交互作用之影響」，管理與系統，第十三卷第一期，民國95年，1-14頁。

倪豐裕、蘇錦俊、鍾紹熙、鄭國枝，「預算參與對管理者效能之影響：自我效能與態度的中介角色」，臺大管理論叢，第十九卷第二期，民國98年，321-348頁。

許碩芬，楊雅玲、陳和全，「社會困境？全民健保總額預算制下醫療提供者策略的均衡分析」，管理學報，第二十四卷第二期，民國96年，155-166頁。

張四明，「財政壓力下地方政府的預算決策與調適行為之研究」，行政暨政策學報，第三十六期，民國91年，39~79頁。

張秀如，「醫院總額支付制度下醫師工作價值觀對醫療行為影響之探討-以台中市區域醫院為

- 例」，靜宜大學企業管理研究所未出版之碩士論文，民國94年。
- 張育嘉、黎伊帆、汪芳國、鄭守夏，「全民健保實施總額預算制度之初步影響評估：以牙醫與西醫基層為例」，臺灣公共衛生雜誌，第二十五卷第二期，民國95年，152-162頁。
- 張傳慧，「環境不確定下醫院資源能力與策略對經營績效關係之研究」，靜宜大學企業管理研究所未出版之碩士論文，民國93年。
- 張睿詒、李明純、張怡秋、陳楚杰，「臺灣地區醫院預算制度之質性研究：以六家區域級以上醫院為例」，醫護科技學刊，第五卷第二期，民國92年，85-95頁。
- 黃維民、許恒韶、陳虹君，「以量性與質性實證方法探討區域醫院導入會計資訊系統(AIS)影響決策模式之研究」，資訊管理展望，第二十七卷第一期，民國101年，27-51頁。
- 陳沛悌、蔡宏進、陳甫鼎，「臺灣醫療觀光發展之探討」，健康管理學刊，第八卷第二期，民國99年，183-197。
- 郭峰淵、曾繁絹、劉家儀，「從社會認知觀點探討醫師專業知識分享」，圖書資訊學刊，第四卷第一期，民國95年，97-114頁。
- 彭台光、高月慈、林鈺琴，「管理研究中的共同方法變異：問題本質、影響、測試和補救」，管理學報，第二十三卷第五期，民國95年，77~98頁。
- 彭彥璋、陳柏元、彭朱如、林金賢、黃銘章，「醫院策略與環境外部配適對績效影響之實證研究」，醫務管理期刊，第六卷第四期，民國94年，399-428頁。
- 喬友慶、于卓民、林月雲，「國際化程度與產品差異化能力對廠商績效之影響－台灣大型製造廠商之實證研究」，管理學報，第十九卷第五期，民國90年，811-842頁。
- 經濟部臺灣企業社會責任報告，「歐都納股份有限公司－人類與大自然的最佳橋樑」，http://csr.moea.gov.tw/cases/cases_printable.aspx?ID=MTAwMDIyMA==，民國100年。
- 蔡秀南、劉育志、吳佳璇、吳靜芬、方瑞雯，醫療崩壞！沒有醫師救命的時代，台北：城邦出版社，民國101年。
- 潘奇、魏誠佑、祝道松、侯勝茂，「總額預算實施前後署立醫院營運績效之評估」，醫務管理期刊，第七卷第四期，民國95年，403-417頁。
- 劉育志，醫療崩壞-烏托邦的實現與幻滅，台北：華成出版社，民國101年。
- 醫聲論壇，民國100年，「偏鄉醫院難經營 民眾控：小病被看成大病」，<http://forum.doctorvoice.org/viewtopic.php?f=24&dt=66208>。
- 鄭國枝、楊美玲、蘇錦俊、丁念茹，「預算控制與管理會計系統是否能提昇產品創新績效」，中山管理評論，第二十一卷第三期，民國102年，545-577頁。
- 羅紀琮、詹維玲，「醫院總額預算對費用單價與服務量的影響初探」，臺灣衛誌，第二十六卷第四期，民國96年，261-269頁。

關皚麗，「臺灣醫師主管職權、預算系統使用與成本意識之探討」，高雄醫學大學醫務管理研究所碩士論文，民國95年。

Aas, I. H. M., "Incentives and Financing Methods," *Health Policy*, Vol. 34, No. 3, 1995, pp. 205-220.

Abernethy, M. A. and Stoelwinder, J. U., "Budget Use, Task Uncertainty, System Goal Orientation and Subunit Performance: A Test of the Fit Hypothesis in Not-for-Profit Hospitals," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 16, No. 2, 1991, pp. 105-120.

Abernethy, M. A. and Stoelwinder, J. U., "The Role of Professional Control in the Management of Complex Organizations," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 1, 1995, pp.1-17.

Abernethy, M. A. and Vagnoni, E., "Power, Organization Design and Managerial Behavior," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 29, No. 3/4, 2004, pp. 207-225.

Aidemark, L. G., "Managed Health Care Perspectives: A Study of Management Accounting Reforms on Managing Financial Difficulties in a Health Care Organization," *European Accounting Review*, Vol. 10, No. 3, 2001, pp. 545-560.

Alino, N. U. and Schneider, G. P. , "Conflict Reduction in Organization Design: Budgeting and Accounting Control Systems," *Academy of Strategic Management Journal*, Vol. 11, No. 1, 2012, pp. 1-8.

Alles, M. G., Kogan, A., and Vasarhelyi, M. A., "Exploiting Comparative Advantage: A Paradigm for Value Added Research in Accounting Information Systems," *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 9, No. 4, 2008, pp. 202-215.

Aranya, N., "Budget Instrumentality, Participation and Organizational Effectiveness," *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 2, 1990, pp. 67-77.

Bagozzi, R. P. and Yi, Y., "On the Evaluation of Structural Equation Models," *Journal of the Academy of Marketing Science*, Vol. 16, No. 1, 1988, pp. 74-94.

Bandura, A., "Self-efficacy Mechanism in Human Agency," *American Psychologist*, Vol. 37, No. 2, 1982, pp. 122-147.

Bandura, A., *Social Foundations of Thought and Action*, 1th ed., NJ: Prentice Hall, 1986.

Bandura, A., "Social Cognitive Theory: An Agentive Perspective," *Annual Review of Psychology*, Vol. 52, No. 1, 2001, pp.1-26.

Bandura, A. and Jourden, F. J., "Self-Regulatory Mechanisms Governing the Impact of Social Comparison on Complex Decision Making," *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 60, No. 6, 1991, pp. 941-951.

- Barnum, H, Kutzin, J., and Saxexian, H., "Incentives and Provider Payment Methods," *International Journal of Health Planning and Management*, Vol. 10, No. 1, 1995, pp. 23-45.
- Barro, J. R., Huckman, R. S., and Kessler, D. P., "The Effects of Cardiac Specialty Hospitals on the Cost and Quality of Medical Care," *Journal of Health Economics*, Vol. 25, No. 4, 2006, pp. 702-721.
- Begun, W. J. and Kaissi, A. A., "Uncertainty in Health Care Environment: Myth or Reality," *Health Care Management Review*, Vol. 29, No. 1, 2004, pp. 31-39.
- Birnberg, J. G., "A Proposed Framework for Behavioral Accounting Research," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 23, No. 1, 2011, pp. 1-43.
- Blair, J. D. and Buesseler, J. A., "Competitive Forces in the Medical Group Industry: A Stakeholder Perspective," *Health Care Management Review*, Vol. 23, No. 2, 1998, pp. 7-27.
- Bouillon, M. L., Ferrier, G. D., Stuebs, M. T., and West, T. D., "The Economic Benefit of Goal Congruence and Implications for Management Control Systems," *Journal of Accounting & Public Policy*, Vol. 25, No. 3, 2006, pp. 265-298.
- Brownell, P., "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness," *The Accounting Review*, Vol. 56, No. 4, 1981, pp. 844-860.
- Chang, C. H., Huang, M. C., and Peng, T. J., "Competition and Cooperation of Hospitals: The Effects of Environment, Resource and Strategy on Performance," *Journal of Management*, Vol. 25, No. 4, 2008, pp. 425-439.
- Chenhall, R. H. and Landfield-Smith, K., "The Relationship between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Empirical Investigation Using a Systems Approach," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 3, 1998, pp. 243-264.
- Chong, V. K. and Chong, K. M., "Budget Goal Commitment and Informational Effects of Budget Participation on Performance: A Structural Equation Modeling Approach," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 14, 2002, pp. 65-86.
- Chong, V. K., Ferdiansah, M. I., "An Experimental Investigation on the Effect of Feedback Control Policy and Need for Achievement on Subordinates' Budgetary Slack Creation," *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, Vol. 7, No. 1, 2012, pp. 145-175.
- Chong, V. K. and Johnson, D. M., "Testing a Model of the Antecedents and Consequences of Budgetary Participation on Job Performance," *Accounting and Business Research*, Vol. 31, No. 1, 2007, pp. 3-19.
- Church, B. K., Hannan, R. L., and Kuang, X., "Shared Interest and Honesty in Budget Reporting,"

- Accounting, Organizations and Society*, Vol. 37, No. 3, 2012, pp. 155-167.
- Davila, T. and Wouters, M., "Managing Budget Emphasis through the Explicit Design of Conditional Budgetary Slack," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, No. 7/8, 2005, pp. 587-608.
- Davis, K. S., "Decision Criteria in the Evaluation of Potential Intrapreneurs," *Journal of Engineering and Technology Management*, Vol. 16, No. 3/4, 1999, pp. 295-327.
- Dekker, H. C., Groot, T., and Schoute, M., "Determining Performance Targets," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 24, No. 2, 2012, pp. 21-46.
- Dunk, A. S., "The Effect of Budget Emphasis and Information Asymmetry on the Relation between Budgetary Participation and Slack," *The Accounting Review*, Vol. 68, No. 2, 1993, pp. 400-410.
- Dunk, A. S., "Innovation Budget Pressure, Quality of IS Information, and Departmental Performance," *The British Accounting Review*, Vol. 39, No. 1, 2007, pp. 115-124.
- Gul, F. A., Tsui, J. S. L., Fong, S. C. C., and Kwok, H. Y. L. , "Decentralisation as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hong Kong Evidence," *Accounting and Business Research*, , Vol. 25, No. 98, 1995, pp. 107-113.
- Hair, J. F. Jr., Black, W. C., Babin, B. J., and Anderson, R. E., *Multivariate data analysis*, New Jersey: Pearson Prentice Hall, 2010.
- Hartmann, F. G. H. and Maas, V. S., "Why Business Unit Controllers Creat Budget Slack: Involvement in Management, Social Pressure, and Machiavellianism," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 22, No. 2, 2010, pp. 27-49.
- Heinle, M. S., Ross, N., and Saouma, R. E., "A Theory of Participative Budgeting," *The Accounting Review*, Vol. 89, No. 3, 2014, pp. 1025-1050.
- Hobson, J. L., Mellon, M. J., and Stevens, D. E., "Determinants of Moral Judgment Regarding Budgetary Slack: An Experimental Examination of Pay Scheme and Personal Values," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 23, No. 1, 2011, pp. 87-107.
- Hofer, C. W., "Toward a Contingency Theory of Business Strategy," *Academy of Management Journal*, Vol. 18, No. 4, 1975, pp. 784-810.
- Hsu, S. H., "Strategic Cost Management and Institutional Changes in Hospitals," *European Accounting Review*, Vol. 21, No. 3, 2012, pp. 499-531.
- Jacobs, K., "Costing Health Care: A Study of the Introduction of Cost and Budget Reports into a GP Association," *Management Accounting Research*, Vol. 15, 1998, pp. 55-70.
- Jöreskog, K. G., and Sörbom, D., *LISREL 8: User's Reference Guide*, Mooresville: Scientific

- Software, 1993.
- Kang, H., Hong, J., Lee, K., and Kim, S., "The Effects of the Fraud and Abuse Enforcement Program under the National Health Insurance program in Korea," *Health Policy*, Vol. 95, No. 1, 2010, pp. 41-49.
- Kaplan, R. S. and Norton, D. P., *The Strategy Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*, Boston: Harvard Business School Press, 2001.
- Kaplan, R. S. and Norton, D. P., *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston: Harvard Business School Press, 2004.
- Kaplan, R. S. and Norton, D. P., *Execution Premium: Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage*. Boston: Harvard Business School Press, 2009.
- Kenis, I., "Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance," *The Accounting Review*, Vol. 54, No. 4, 1979, pp. 707-721.
- Kren, L., "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility," *The Accounting Review*, Vol. 67, No. 3, 1992, pp. 511-526.
- Kurunma, L., "Professional vs. Financial Capital in the field of Health Care-Struggles for the Redistribution of Power and Control," *Accounting, Organizations, and Society*, Vol. 24, No. 2, 1999, pp. 95-124.
- Kyj, L. and Parker, R. J., "Antecedents of Budget Participation: Leadership Style, Information Asymmetry, and Evaluative Use of Budget," *Abacus*, Vol. 44, No. 4, 2008, pp. 423-442.
- Lau, C. M. and Eggleton, I. R. C., "The Influence of Information Asymmetry and Budget Emphasis on the Relationship between Participation and Slack," *Accounting and Business Research*, Vol. 33, No. 2, 2003, pp. 91-104.
- Lin, T. C. and Huang, C. C., "Withholding Effort in Knowledge Contribution: The Role of Social Exchange and Social Cognitive on Project Teams," *Information and Management*, Vol. 47, No. 3, 2010, pp. 188-196.
- Magner, N., Welker, R. B., and Campbell, T. L., "Testing a Model of Cognitive Variable Structural Equations Framework," *Accounting and Business Research*, Vol. 27, No. 1, 1996, pp. 41-50.
- Marginson, D. and Ogden, S., "Coping with Ambiguity through the Budget: The Positive Effects of Budgetary Targets on Managers' Budgeting Behaviors," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, No. 5, 2005, pp. 435-456.
- McCanne, D. R., "A National Health Insurance Program for the United States," *PLoS Medicine*, Vol.

- 1, No. 2, 2004, pp. 115-118.
- McDonald, R. P. and Ho, M. R., "Principle and Practice in Reporting Structural Equation Analysis," *Psychological Methods*, Vol. 7, No. 1, 2002, pp. 64-82.
- McNair, F. M., Leach-Lopez, M. A., and Stammerjohan, W. W., "Differences in the Role of Job-Relevant Information in the Budget Participation-Performance Relationship among U.S. and Mexican Managers: A Question of Culture or Communication," *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 19, 2007, pp. 105-136.
- Merchant, K. A., "The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance," *The Accounting Review*, Vol. 56, No. 4, 1981, pp. 813-829.
- Milani, K. W., "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study," *The Accounting Review*, Vol. 50, No. 2, 1975, pp. 274-284.
- Nicolaou, A. I. and McKnight, D. H., "System Design Features and Repeated Use of Electronic Data Exchanges," *Journal of Management Information Systems*, 2011, Vol. 28, No. 2, pp. 269-304.
- Nouri, H. and Kyi, L., "The Effect of Performance Feedback on Prior Budgetary Participative Research Using Survey Methodology: An Empirical Study," *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 19, No. 8, 2008, pp. 1431-1453.
- Nylinder, P., "Perception of Budgetary Control: A Study of Differences Across Managers in Swedish Public Primary Healthcare Related to Professional Background and Sex," *Journal of Nursing Management*, Vol. 19, No. 5, 2011, pp. 664-672.
- O'Connor, N. G., Luo, Y., and Lee, D. K. Y., "Self-Selection, Socialization and Budget Control in the PRC: A Study of U.S.-Sino Joint Venture and Chinese State-Owned Enterprise," *Journal of Business Research*, Vol. 52, No. 2, 2001, pp. 135-145.
- Parker, R. J. and Kyj, L., "Vertical Information Sharing in the Budgeting Process," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31, No. 1, 2006, pp. 27-45.
- Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., and Podsakoff, N. P., "Common Method Biases in Behavioral Research: A Critical Review of the Literature and Recommended Remedies," *Journal of Applied Psychology*, Vol. 88, No. 5, 2003, pp. 879-903.
- Poon, M., Pike, R., and Tjosvold, D., "Budget Participation, Goal Interdependence and Controversy: A Study of A Chinese Public Utility," *Management Accounting Research*, Vol. 12, No. 1, 2001, pp. 101-118.

- Ross, A., Wenzel, F. J., and Miltlyng, J. W., *Leadership for the Future: Core Competencies in Health Care*, Chicago: Health Administration Press, 2002.
- Samuel, S., Dirsmith, M. W., and McElroy, B., "Monetized Medicine: From the Physical to the Fiscal," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 30, No. 3, 2005, pp. 249-278.
- Scott, J. E., "The Measurement of Information System Effectiveness: Evaluating a Measuring Instrument," *ACM SIGMIS Database*, Vol. 26, No. 1, 1995, pp. 43-61.
- Shields, J. F. and Shields, M. D., "Antecedents of Participative Budgetings," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23, No. 1, 1998, pp. 49-76.
- Shields, M. D. and Young, S. M., "Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effects of Asymmetrical Information," *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 5, 1993, pp. 265-280.
- Snell, L., White, L., and Dagger, T., "A socio-cognitive approach to customer adherence in health care", *European Journal of Marketing*, Vol. 48, No. 3/4, 2014, pp. 496-521.
- Subramaniam, N. and Mia, L., "A Note on Work-Related Values, Budget Emphasis and Managers' Organizational Commitment," *Management Accounting Research*, Vol. 14, 2003, pp. 389-408.
- Tharenou, P., "Psychological Approaches for Investigating Women's Career Advancement," *Australian Journal of Management*, Vol. 15, No. 2, 1990, pp. 363-378.
- Venkatesh, R. and Blaskovich, J., "The Mediating Effect of Psychological Capital on the Budget Participation-Job Performance Relationship," *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 24, No. 1, 2012, pp. 159-175.
- Venkatraman, N. and Camillus, J. C., "Exploring the Concept of Fit in Strategic Management," *Academy of Management Review*, Vol. 9, No. 3, 1984, pp. 513-525.
- Weick, K. E., "Stress in Accounting Systems," *The Accounting Review*, Vol. 58, No. 2, 1983, pp. 350-369.
- Wentzel, K., "The Influence of Fairness Perceptions and Goal Commitment on Managers' Performance in a Budget Behavioral Research," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 14, 2002, pp. 247-271.
- Wong-On-Wing, B., Guo, L., and Lui, G., "Intrinsic and Extrinsic Motivation and Participation in Budgeting: Antecedents and Consequences," *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 22, No.2, 2010, pp. 133-153.
- Wood, R. and Bandura, A., "Social Cognitive Theory of Organizational Management," *Academy of Management Review*, Vol. 14, No. 3, 1989, pp. 361-384.

Ye, J., Marinova, D., and Singh, J., "Strategic Change Implementation and Performance Loss in the Front Lines," *Journal of Marketing*, Vol. 71, No. 4, 2007, pp. 156-171.

Yuen, D., "Antecedents of Budgetary Participation: Enhancing Employees' Job Performance," *Managerial Auditing Journal*, Vol. 22, No. 5, 2007, pp. 533-548.