

東海大學高階經營管理碩士在職專班(研究所)

碩士學位論文

內部稽核在平衡計分卡中所扮演之角色

—以台灣自行車零件公司為例

The Role of Internal Auditing Played in Balanced Scorecard :

A study of a Taiwan Bicycle Parts Company

指導教授：劉俊儒 博士

研 究 生：洪淑娟 撰

中華民國 104 年 1 月

論文名稱：內部稽核在平衡計分卡中所扮演之角色—台灣自行車零件公司為例

校所名稱：東海大學高階經營管理碩士在職專班（研究所）

畢業時間：2015 年 1 月

研究生：洪淑娟

指導教授：劉俊儒

論文摘要：

隨著數位化技術創新及網際網路蓬勃發展，加速自由化和全球化的衝擊，企業面臨全球高度競爭時代，經營環境越來越多潛藏危機與風險無所不在。所以，企業從高層次營運策略到日常營運管理，都面臨如何達成企業目標以及有效管控風險之議題。

平衡計分卡是一個全方位的策略管理系統，有效協助企業辨識內、外部環境使企業每一項資源投入在關鍵策略活動，並使策略落實執行。內部稽核的稽核範圍相當廣泛，在有限資源情況下，若能配合平衡計分卡兼顧非財務構面之績效衡量制度，善用策略地圖將注意力集中高風險且有價值的策略性目標，協助管理階層變革創新，除了有助於實現組織願景，亦可提高稽核人員附加價值。

本研究以個案研究方式，深入瞭解個案公司內部稽核與績效評估系統等管理制度，探討內部稽核在平衡計分卡中所扮演之角色，以組織願景與經營管理層面為出發點，探討如何將平衡計分卡與內部稽核制度相互結合，並透過創新內部稽核活動及稽核建議，協助策略事業部執行平衡計分卡，增進經營績效，提升核心競爭力。

探討內部稽核在平衡計分卡應用之研究結論：

企業推動平衡計分卡過程中，除了考量公司組織架構、授權方式及企業文化之外，以策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡之四七四系統圖為推動主軸，再與內部稽核制度相連結來建立一套管理制度，讓稽核人員在公司策略發展導引下，使營運稽核產生預先的風險警示、控管及提出稽核建議，協助組織落實平衡計分卡並成功轉化策略核心組織，進而達成組織目標。因此，平衡計分卡在內部稽核之運用除了提升整體經營績效，亦可強化公司治理及增加內部稽核貢獻。

關鍵詞：內部稽核、平衡計分卡、策略地圖

Title of Thesis : The Role of Internal Auditing Played in Balanced Scorecard :

A study of a Taiwan Bicycle Parts Company

Name of Institute : Tunghai University

Executive Master of Business Administration Program

Graduation Time : (01/2015)

Student Name : Shu-Chuan Hung

Advisor Name : Chun-Ju Liu

Abstract :

Nowadays businesses are facing the arrival of an era of highly global competitiveness due to the innovation of digital technology, flourishing of internet development and the impact of accelerating liberalization and globalization. There are more and more uncertain factors in the business environment, while potential crisis and risk existed everywhere. Businesses, from high-level corporate strategy to daily operation, are confronting with problems of how to control risks and achieve targeted goals.

Balanced Scorecard, a comprehensive strategy management system, can effectively assist enterprise to identify internal and external environmental factors, enable enterprise to invest resources to key strategic activities, and further help strategy implemented. The scope of internal auditing is extensive. The combination non-performance of the Balanced Scorecard with financial facets of measurement system under limited resources can help management level employ strategy maps to focus on high-risk and valuable strategic goals. In addition to fulfillment of organizational prospect, BSC further give assistance to reform and innovation, hence increase additional value of auditor.

The finding of application of Balanced Scorecard in internal auditing:

In the process of implement Balanced Scorecard system, corporate should focus on linking five core organizational strategic principles with BSC's four seven four system map and establish a management system with internal auditing, in addition to the consideration of organizational structure, authorization mode and business culture. Auditors, under the corporate strategic development guidelines and this BSC system, should be able to issue the pre-caution risk warning, help crisis control and give audit recommendations, and further assist the implementation BSC through the operation of management cycle (PDCA) to solve problems and finally achieve corporate goal. Consequently, in addition to the enhancement of overall business performance, the application of BSC in internal audition can also increase contribution and value of internal auditing.

Keywords: Internal audit, Balanced Scorecard, Strategic map

目 次

	頁次
第一章 緒論	1
第一節 研究背景與動機	1
第二節 研究問題	2
第三節 研究貢獻	3
第四節 論文架構	4
第二章 文獻探討	6
第一節 內部稽核相關文獻	6
第二節 平衡計分卡相關文獻	12
第三節 內部稽核在平衡計分卡之相關文獻	22
第三章 研究方法	34
第一節 個案研究方法	34
第二節 產業概況	36
第四章 個案公司平衡計分卡介紹	39
第一節 個案公司介紹	39
第二節 個案公司平衡計分卡	43
第三節 個案公司內部稽核室平衡計分卡	59
第五章 個案公司研究結果	66
第一節 平衡計分卡輔導期缺口分析	66
第二節 平衡計分卡後續策略發展之校準	71
第三節 以內部稽核角度提出改善對策	78
第六章 研究結論、限制與建議	93
第一節 研究結論	93
第二節 研究限制	96
第三節 研究建議	96

表 次

	頁次
表 2-1 全球內部稽核發展趨勢	10
表 2-2 探索實施平衡計分卡可能遭遇之問題彙總表	20
表 2-3 內部稽核活動衡量指標	24
表 2-4 沙氏法案結構型問卷範本	27
表 2-5 運用平衡計分卡之架構，來強化風險管理	30
表 2-6 平衡計分卡相關文獻彙總表	31
表 4-1 台灣自行車產業體系	40
表 4-2 平衡計分卡專案團隊成員及責任	44
表 4-3 個案公司組織層級	45
表 4-4 個案公司專案推動內容	46
表 4-5 總公司內部流程構面之策略議題及目標發展方式	50
表 4-6 平衡計分卡（策略衡量指標與行動方案）	54
表 4-7 個案公司平衡計分卡制度運作時程與推動內容	56
表 4-8 人力資源系統建置專案推動內容	57
表 4-9 FE 事業部與內部稽核室服務協議（部分）	60
表 4-10 內部稽核室平衡計分卡	61
表 4-11 BSC 稽核程式	65
表 5-1 水平缺口分析統計表	66
表 5-2 個案公司水平缺口分析	67
表 5-3 BSC 輔導期問題彙總表	70
表 5-4 後續策略發展問題彙總表	72
表 5-5 事業部年度績效管理要項實績評價表	74
表 5-6 平衡計分卡後續策略發展之查核程式	75
表 5-7 有效運用顧問公司	80
表 5-8 個案公司平衡計分卡消弭缺口之稽核建議表	84
表 5-9 BSC 內部稽核報告	91

圖 次

	頁次
圖 1-1 論文架構圖	5
圖 2-1 風險導向型的內部稽核	11
圖 2-2 平衡計分卡策略管理架構圖	12
圖 2-3 平衡計分卡之四七四要素及系統圖	13
圖 2-4 建構策略核心組織五大基本原則	15
圖 2-5 策略整合與連結組織各單位	16
圖 2-6 建立策略管理循環機制	17
圖 2-7 使用平衡計分卡創造內部稽核活動之策略圖	22
圖 2-8 內部稽核活動之策略地圖	23
圖 3-1 本研究之架構	35
圖 4-1 自行車系統與零件結構	39
圖 4-2 個案公司組織圖	41
圖 4-3 內部稽核作業流程	42
圖 4-4 專案架構及範圍	45
圖 4-5 個案公司專案時程	46
圖 4-6 總公司與策略事業部平衡計分卡發展之流程圖	47
圖 4-7 總公司策略議題之形成	49
圖 4-8 FE 事業部承接總公司之策略議題	51
圖 4-9 FE 策略事業部策略議題及目標發展方式	51
圖 4-10 FE 事業部策略地圖	53
圖 4-11 個案公司策略整合程序與關卡	55
圖 4-12 部門績效/評價/獎金結合關連圖	59
圖 4-13 發展共用服務單位平衡計分卡之觀念架構	60
圖 4-14 後援單位之綜效圖	62
圖 4-15 內稽平衡計分卡之監控流程	64
圖 5-1 個案公司策略目標垂直缺口分析	68

圖 5-2 在使命、核心價值、策略與員工每天的活動中間存在之缺口	69
圖 5-3 平衡計分卡輔導期之缺口圖	71
圖 5-4 平衡計分卡後續策略發展之缺口圖	73
圖 5-5 平衡計分卡策略管理系統的五大環節	78
圖 5-6 策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡系統圖	79
圖 5-7 全面性策略 alignment 內容圖	85
圖 5-8 連結平衡計分卡與預算	87
圖 5-9 連結策略與預算	88

第一章 緒論

第一節 研究背景與動機

隨著數位化技術創新及網際網路蓬勃發展，加速自由化和全球化的衝擊，企業面臨全球高度競爭時代，經營環境越來越多潛藏危機與風險無所不在。所以，企業從高層次營運策略到日常營運管理，都面臨如何達成企業目標及有效管控風險之議題。

在 2013 年經濟部所發行〈中小企業白皮書〉中指出台灣中小企業近年來面臨全球金融海嘯、歐債危機、日本 311 大地震引發電力不足等因素影響下，歐、美、日等先進市場前景不復以往，促使全球市場不確定風險不斷驟升的情況下，應朝向國際市場拓展新興市場、找尋目標客戶。透過簡化產品功能與服務、降低生產成本，以隱形冠軍為師尋找新的商機與出路，同時重塑造組織文化，才能在全球快速改變環境下永續經營。

平衡計分卡的定義：「平衡計分卡是一個用來描述、溝通、執行策略的衡量系統」，也就是說管理策略、釐清策略、溝通策略。對企業而言，需有高瞻遠矚的企業願景，透過管理制度來澄清並詮釋願景與策略，以四大構面來引導企業各單位凝聚共識，才能激發全员的挑戰精神、為共同目標而努力奮鬥並將資源投入正確的方向。

台灣企業期盼藉由實施平衡計分卡制度來驅動組織變革、強化經營體質、達成企業願景；但由於平衡計分卡是一項策略性管理技術，屬於結構性變革，再加上企業所面臨競爭環境或者企業本身文化、組織及能力均不大相同，使得台灣企業推動平衡計分卡過程中，遇到不少阻礙與困難。同時許多人對平衡計分卡推展之實質成效抱持諸多疑問，就此現象，深入探討平衡計分卡之導入成效未如預期創造高績效及價值時，究竟關鍵問題出在企業推導平衡計分卡過程，認為只要依照平衡計分卡之框架予以建置，就能達成預期成效？還是績效管理與策略脫節？因此，績效管理反而引發組織悲觀氣氛，不利創新轉型？或者其他原因？這些與企業整體性規劃及執行力具有高度關聯性，唯有將平衡計分卡深植在獨特企業文化得以落實執行。

企業無論其營運規模大小，可用資源均有限，如何有效辨識內、外部競爭環境之機會與威脅，以便對資源妥善規劃及運用，則因各企業獨特競爭優勢有所不

同，這是營運績效成功關鍵之所在。平衡計分卡就是協助企業辨識內、外部環境，使企業每一項資源投入在關鍵策略活動，最重要的是這些關鍵策略活動具有前後一致因果關係。內部稽核之功能係對風險管理、控制及治理流程加以評估並建議改善，協助達成組織的目標。而關鍵策略活動乃源自企業願景及連結相關策略議題。因此，企業若能將平衡計分卡及內部稽核相連結來建立一套管理制度，善用策略地圖來增加企業價值並運用內控內稽進行風險管控，從中思考管控績效指標和願景策略之連結度並運用量化後數字分析，提出稽核建議解決策略面所遭遇的問題及降低或適時解決平衡計分卡推展過程中瓶頸，以確保平衡計分卡在推動過程中，資源得以有效配置、策略方向之正確性並促進經營效率，達成企業策略目標。

但綜觀過去文獻鮮少討論內部稽核在平衡計分卡之應用，故本研究之動機，著重於個案公司所建構之平衡計分卡架構與流程，探討內部稽核如何透過其監控功能、評核績效、提供建議服務以及跨越財務性觀點之內部稽核手法，除了協助企業達成組織願景之外，亦可提高稽核人員素質，以創造高附加價值，希冀作為個案公司與企業推行平衡計分卡以及內部稽核未來轉型之參考。

第二節 研究問題

本研究於回顧平衡計分卡相關文獻中，發現以往的研究多以平衡計分卡導入效益、設計與規劃之平衡計分卡為研究探討主題，對於內部稽核人員在平衡計分卡中所扮演之角色較少著墨。故本研究以內部稽核人員之角色為出發點，查核、驗證及聚焦平衡計分卡價值，擬透過實地訪查及資料收集、分析之方式，深入瞭解個案公司推行平衡計分卡之過程中可能遭遇之困難並提供可行改善對策，因此本研究將涵蓋下列兩個主題：

一、個案公司平衡計分卡推行內容

探討個案公司平衡計分卡推展過程中可能遭遇之困難並提供可行改善對策之前，有必要對個案公司、平衡計分卡之輔導期以及平衡計分卡後續策略發展之管理制度加以瞭解，故介紹個案公司推行內容。

二、以內部稽核的角度檢視策略執行狀況及改善對策

本研究對個案公司平衡計分卡充分瞭解後，執行查核程序可以更深入了解個案公司在平衡計分卡輔導期及後續策略發展可能遭遇的難題，並參考周齊武、吳安妮、Kamal Haddad 與施能錠（2001）提出，對問題分類分為技術面、人為面及組織面三個層面，並經由稽核活動閱讀個案公司相關資料、訪談、資料分析等方式，探討其面臨問題的真因，及時顯示企業出狀況的警訊，進而提供改善對策。

第三節 研究貢獻

本研究目的係以個案研究之方式，深入研究平衡計分卡的制度與精華，期望能從個案研究中獲得推展平衡計分卡之實務經驗結合內部稽核手法，並將個案研究結論與彙總，盼能為學術界及企業界提供未來發展或探討內部稽核結合平衡計分卡之參考：

一、對學術界之貢獻

延伸平衡計分卡與內部稽核之研究方向

國內外關於平衡計分卡之相關研究，對於企業界以內部稽核連結平衡計分卡過程較少著墨，本研究擬以內部稽核之角色定位及稽核手法來協助個案公司檢視策略發展內容，將其與平衡計分卡之策略性議題相結合，以達成組織目標，並採用監控方式來驗證平衡計分卡與內部稽核相連結理論在實務界之應用情形，期能縮短兩者間之差距。

二、對企業界之貢獻

1. 協助個案公司建構新的營運模式

個案公司之內部稽核將平衡計分卡設定為年度查核目標，可重新檢視策略制定的意涵，確認策略轉化成具體的行動方案，並且落實在日常的營運活動之中，以確保策略能被正確及有效的執行，協助創造價值，發揮最大管理效益。同時，本研究也提供一個策略管理的整合性平台來協助個案公司建構新的營運模式。

2. 內部稽核結合平衡計分卡之運用模式

個案公司透過內部稽核查核平衡計分卡之模式，可作為企業未來推展平衡計分卡及內部稽核轉型之參考依據，並從中學習完整步驟及經驗，以降低或適時解決平衡計分卡推展過程中瓶頸，增加推展成功機率，達成組織目標。

第四節 論文架構

本論文共分六章，如圖 1-1 所示，各章節簡介如下：

第一章：緒論

敘述本研究之研究背景與動機、研究問題、研究貢獻與論文架構，主要目的是將本研究之全貌做簡單扼要說明，相關內容將於後續章節逐一介紹。

第二章：文獻探討

收集國內、外學者對內部稽核、平衡計分卡以及內部稽核在平衡計分卡之應用等相關文獻進行彙整，以作為本研究之基礎，最後進行文獻綜合討論與研究。

第三章：研究方法

本論文採用個案研究採取之方法及內容，其中包括瞭解個案公司所處產業概況、自行車零件業之環境以及個案公司介紹。

第四章：個案公司平衡計分卡介紹

本章分三節，分別為平衡計分卡專案簡介、公司平衡計分卡以及內部稽核室平衡計分卡三大內容，分別介紹個案公司在平衡計分卡輔導期推行過程以及後續策略發展之應用內容。

第五章：個案公司研究結果

承續第四章個案公司平衡計分卡介紹，以內部稽核的手法檢視策略執行狀況、分析個案公司推行平衡計分卡及後續策略發展所面臨問題、提供改善對策，以作為個案公司修正策略方向之參酌。

第六章：研究結論、限制與建議

包括本研究之結果、限制予以簡單扼要說明，並依研究結果對個案公司及後續研究者提出建議。

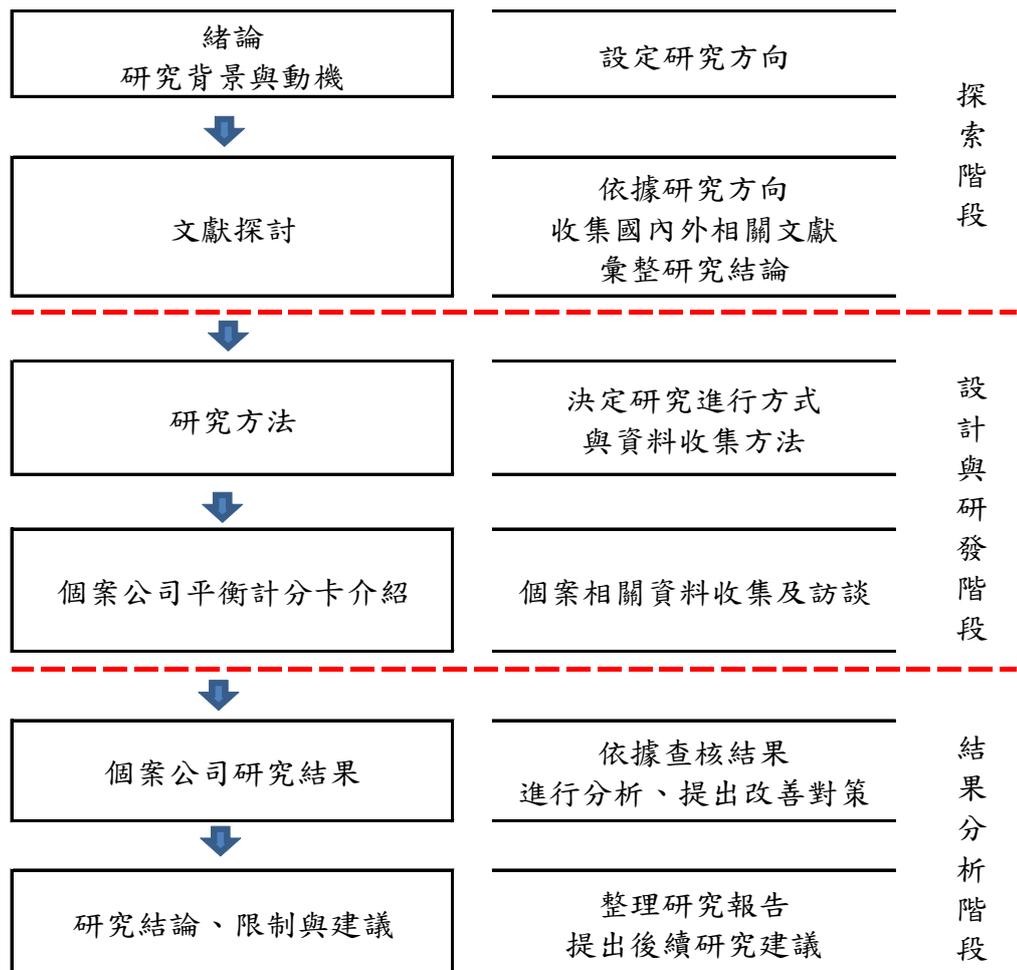


圖 1-1 論文架構圖
資料來源：本研究整理

第二章 文獻探討

本章節針對內部稽核及平衡計分卡之相關文獻深入探討，以文獻為基礎，探討內部稽核人員在企業中所扮演的角色並進一步瞭解其對企業營運績效影響程度。同時，研究內部稽核在平衡計分卡之應用並說明參酌文獻，以作為本研究之參考。

第一節 內部稽核相關文獻

一、內部稽核之定義

〈公開發行公司建立內部控制制度處理準則¹〉第十條，對內部稽核之定義：「公開發行公司應實施內部稽核，其目的在於協助董事會及經理人檢查及覆核內部控制制度之缺失及衡量營運之效果及效率，並適時提供改善建議，以確保內部控制制度得以持續有效實施及作為檢討修正內部控制制度之依據」。

國際內部稽核協會將內部稽核定義為：「內部稽核是一種獨立、客觀的確認及諮詢活動，用以增加價值及改善組織的營運。它協助一個組織透過一個系統化的方法，評估及改善風險管理、控制及治理流程之有效性，達成組織的目標。」此定義有下列涵意：

- 1.內部—指組織內部之員工，在組織內執行稽核工作。
- 2.獨立及客觀—指稽核人員之執行工作應秉持超然獨立及公正，未受到限制及干擾。
- 3.確認及諮詢活動—為內部稽核人員兩大服務項目。確認服務係對客觀檢查證據，以對組織風險管理、控制及治理流程提供獨立評估。諮詢活動超越確認服務的價值，強調機會及附加價值、重創意，協助管理階層及董事會達成組織目標。
- 4.增加價值及改善組織的營運—指內部稽核之目的。透過一個系統化的方法，對風險管理、控制及治理流程加以評估並建議改善，創造內部稽核附加價值，對組織有所貢獻。

¹公開發行公司建立內部控制制度處理準則自證券暨期貨法令判解查詢系統的網頁下載資料。

二、內部稽核職責

我國審計準則公報第二十五號〈對內部稽核工作之採用〉，第四條對內部稽核之定義：內部稽核係內部控制之一環，目的在協助管理階層善盡其責任。

內部稽核的職責如下：

- 1.檢查保護資產安全之措施是否適當。
- 2.檢查會計及業務資訊是否可靠及完整。
- 3.檢查各項資源之運用是否有效率。
- 4.檢查各項營運活動是否按既定計劃執行，並達成預期目標。
- 5.調查內部控制是否持續有效運作，並提出改善之建議。

三、內部稽核功能

林柄滄（2008）提出，內部稽核功能如下：

- 1.內部稽核具有評估性之服務功能，因此內部稽核人員必須相當注意人際關係並努力做好溝通，並且與受查者建立在互信、互敬及共識的基礎上，使稽核工作更加完善。
- 2.內部稽核資源有限，稽核活動必須運用風險評估的觀念，以求效益極大化以及最佳規劃。

稽核人員評估他人，也應該自我檢視及改善。因此，稽核單位應建立及維持一套內部品質保證計劃，以確保稽核品質之持續不斷改善與提升。

林正陽（2003）提出，該文闡述企業經營之策略風險比流程的風險更加可怕，企業願景出了問題，整個企業運作就會失去方向，所影響的是企業永續發展。所以稽核人員必須運用經營稽核來探討企業願景策略之適當性並預先規劃風險之防治工作。

經營稽核之作法分為三大重點：

- 1.參與策略規劃及制度變革，積極參與策略規劃小組之運作（如 ERP 之變革）。
- 2.以企業願景策略觀點，來設置事前防置及管控措施流程，讓危機化於無形。
- 3.充份運用統計量化分析，將有助於解決問題並規避企業經營之整體風險。

故企業在尋求問題之解決，稽核人員需運用經營稽核手法，不能一昧由表面發現問題來思考問題，更需由成本數字背後去找尋問題根源，解決策略面所遭遇的問題，以確保策略方向之正確性並促進經營效率。

賴森本（2004）提出，該文闡述 21 世紀的經營環境，經濟模式推陳出新，內部稽核工作重點產生劇烈轉變，由偏重作業流程管控之「控制導向稽核」轉型為「風險導向稽核」，兩者之間差異為控制導向稽核重視內部控制稽核，忽略企業本身目標達成稽核之重要性；風險導向稽核首先確認查核目標，然後藉由營運風險評估，最後提出能否達成有效管理風險，以便達成企業目標結論。在過去，「控制導向稽核」之稽核人員已被訓練成為內部控制制度評估、建議之專業人才，稽核人員將稽核重心側重於企業可稽核之內部控制系統，且未審視企業目標與所處經營環境風險，就進行評估控制程序，其結論較無助於決策參考意義。

陳錦烽（2004）提出，該文中闡述內部稽核人員可轉型扮演策略促成者、戰略諮詢者及認證服務提供者等多重角色。稽核人員應善用適合的機會與方式，讓管理階層及董事會成員深入體會、瞭解內部稽核的角色與功能，以及維持健全內部控制對企業永續經營的重要性。內部稽核可應用 COSO-ERM 整合架構，協助評估企業可能面臨的風險及其發生機率，並將有限的稽核資源聚焦於主要風險，以創造最大的稽核附加價值。

四、內部稽核在組織內部的位階及角色

〈公開發行公司建立內部控制制度處理準則〉第十一條，對內部稽核在組織之位階定義：「公開發行公司應設置隸屬於董事會之內部稽核單位，並依公司規模、業務情況、管理需要及其他有關法令之規定，配置適任及適當人數專任內部稽核人員。」

李建華、茅靜蘭、游麗珠（2002）認為「內部稽核」係利用企業內部獨立的組織與人員，對企業的全盤經營活動作連續性查核、研究、建議與評估的一種管理控制制度。因此，現代內部稽核制度應具備以下特性：

1. 企業內部管理控制系統，是內部控制的基石。
2. 稽核的範圍包括全盤經營活動，不限於傳統財務或會計事項。
3. 內部稽核在組織與作業上具備超然獨立的地位，不僅不受到所屬單位以外任何管轄，且不從事任何實際經營活動，同時，在形式上與實質上超然獨立的要求，日趨嚴格。
4. 內部稽核為幕僚機構，其任務對管理當局提供建設性的意見，而無指揮命令之權。實施內部稽核亦不能免除作業單位本身應負之責任。

5.內部稽核之目的不僅在消極保護財產、審定報告、監督業務、評核績效，而且還積極的挖掘問題、解決困難，改進現況提升效率。

五、內部稽核與內部控制自我評價

內控自我評價（Control Self Assessment，以下簡稱 CSA）被廣泛認為是一種有力的工具，它能夠幫助管理階層、稽核人員和其他人員審視及評估組織的業務流程與內部控制的有效性。同時，CSA 也被視為在一個組織裡，可增進稽核人員與業務人員之間互相交流、良好互動與互相協助的管理工具。

1.內部控制自我評價定義及好處

1995 年內部稽核協會（IIA）首次提出 CSA 相關定義：在正式書面化的流程中直接參與業務職能的管理者或工作團隊，對正在運作的流程有效性進行判斷，並判斷達成幾個或全部業務目標的可能性是否得到合理保證。

(1)CSA 的主要好處：

幫助各層級員工充分理解內部控制和風險管理相關責任及義務：

- A.由於參與者承擔結果，因此改善措施將會更加有效。
- B.增進所有層級交流與溝通。
- C.因為專家，工作小組能快速地聚焦與控制主要風險，CSA 可涵蓋更多重要問題。
- D.通過教導參與者如何分析和報告內部控制，提升整個組織的控制意識。

1995 年，內部稽核協會（IIA）更新 CSA 之定義：檢查和評價內部控制有效性程序。其目的為業務目標實現提供合理保證。

(2)CSA 實施方式

業務人員藉由填寫查問卷、參與會議、參與管理分析等形式，可認識到組織潛在或者已存在的風險，積極地執行內部控制稽核並採取對應的改善措施。同時，在經營環境劇烈變化的現代社會，對於保持客觀立場的稽核人員而言，持續追蹤缺點改善狀況，對於頻繁實施革新組織之業務流程是十分困難。因應時代的需求，業務人員應參與稽核過程，可使稽核人員更了解實務管理、產出更大自評效益。

故 CSA 集合眾人之意見共同評估組織內核心風險，於會議中提出潛藏風險及改善對策，可作為平衡計分卡內部溝通平台，有助於員工更加瞭解目標、風險、及自我控制，可作本論文之參考。

六、內部稽核的發展與轉型

1.全球內部稽核發展趨勢

因全球經濟危機和不確定性越加頻繁，內部稽核正在企業中發揮越來越重要的作用及影響。國際內部稽核協會已成立專門研究小組，研究內部稽核未來發展趨勢。領先的內部稽核單位正處於”目前主流”的模式，部份優秀企業已過渡到”未來發展階段”，如表 2-1 所示。

表 2-1 全球內部稽核發展趨勢

內容	基本職能	目前主流	未來發展趨勢
稽核模式	按業務循環制定稽核計劃的模式	風險導向型稽核模式	以企業風險管理為基礎的稽核模式
稽核風格	公司「警察」	業務合作夥伴	風險預警、企業「體檢」，實踐傳播
稽核內容	遵循性稽核	管理效益稽核（內控稽核）	風險管理稽核和諮詢
稽核主管	幾乎沒有或者隸屬其他部門	獨立的職能部門之一	公司高階管理人員並成為培養人才搖籃
報告關係	財務經理	執行長/財務長	董事會/審計委員會
稽核方法	詳查	抽樣及分析性覆核	時時監控
IT 稽核	很弱	電腦輔助稽核	資訊系統控制，應用系統控制
風險關注點	財務風險	經營風險和財務風險	企業整體風險
防範並發現舞弊	幾乎沒有關注	被動防範	主動防禦

資料來源：趙健、郭松波著，2013，企業風險管理服務季刊，第 5 期，內部稽核的轉型及發展，p5

2.內部稽核未來轉型和發展方向

內部稽核轉型不意味取消除傳統的稽核業務，而在於兼容並蓄、整合提升，一方面穩定並強化傳統財務收支稽核，另一方面將財務收支稽核與內控稽核、風險管理稽核融合、互動發展，同時考慮國際稽核發展新趨勢，將其與現有內部稽核技術融合。稽核未來轉型和發展方向應考量國際內部稽核發展新動向，其重點如下：

(1)未來五年影響內部稽核發展的重大趨勢

A.風險管理

B.資訊技術

- C. 公司治理
 - D. 新法規、道德和合規要求
 - E. 全球化
- (2) 未來五年越加重要的內稽職責
- A. 持續監控/持續稽核
 - B. 風險管理稽核
 - C. 風險管理協調
 - D. 舞弊偵測

內部稽核轉型是一個漸進的過程，既要考慮轉型的大方向，又要結合企業實際情況，走自己的路；企業要建立風險導向的內部稽核如圖 2-1 所示，需要在現有稽核體系中重點關注五個要素：策略和價值定位、組織架構、工作流程、人力資源、技術方法。

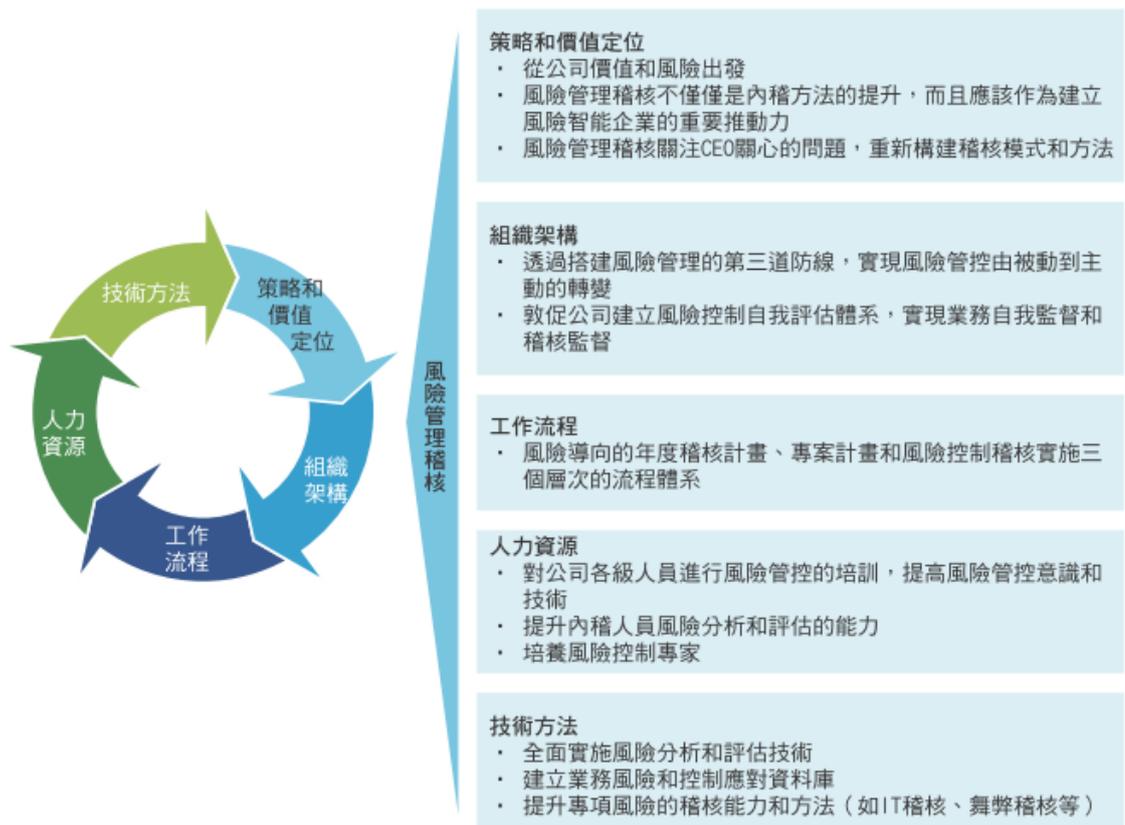


圖 2-1 風險導向型的內部稽核

資料來源：趙健、郭松波著，2013，企業風險管理服務季刊，第 5 期，內部稽核的轉型及發展，p7

第二節 平衡計分卡相關文獻

一、平衡計分卡四大架構與管理流程

在資訊快速發展的時代，企業積極投資於顧客、員工、流程、科技和創新，來創造未來高附加價值之際，然而傳統財務衡量指標已無法發揮導航和決策的功能。就管理會計的觀點來說，策略整合日益重要，已逐步走向複合式績效衡量指標並連結至企業各層級的關鍵成功因素。「平衡計分卡」係以平衡為主要訴求，在於尋求短期和長期目標之間平衡，重視非財務領先指標來平衡財務落後指標、以及平衡內部和外部績效構面的策略性管理工具。

平衡計分卡係由「財務、顧客、內部流程及學習成長」四大構面所組成，將企業願景、使命和策略轉化為一套全方位且前後連貫之績效衡量指標，做為策略衡量及管理體系主要架構。強調關鍵績效指標的定義與評價內容必需與組織目標、策略相串聯，將公司策略目標與行動方案納入部門績效衡量模式中，協助管理階層將企業策略目標、與營運及預算等作業流程整合，貫徹策略執行，成為未來競爭關鍵的主要的動能。

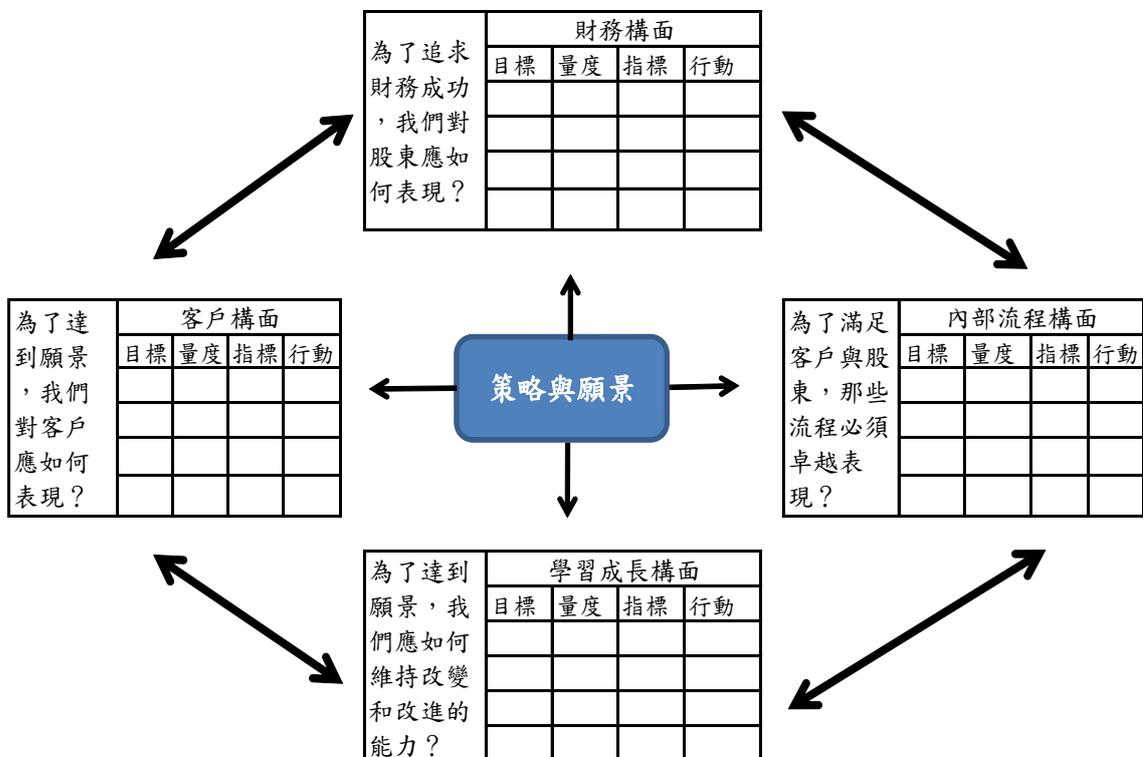


圖 2-2 平衡計分卡策略管理架構圖

資料來源：朱道凱譯，Robert S. Kaplan，David Norton 著，1999，
平衡計分卡：資訊時代策略管理工具，p36

二、平衡計分卡之七大要素及四大系統

從平衡計分卡的設計出發，發展一套幫助企業落實策略執行力計的「平衡計分卡之四七四要素及系統圖」如圖 2-3 所示，讓組織有一套完整的、一步一步指南式步驟，將策略想法落實執行。

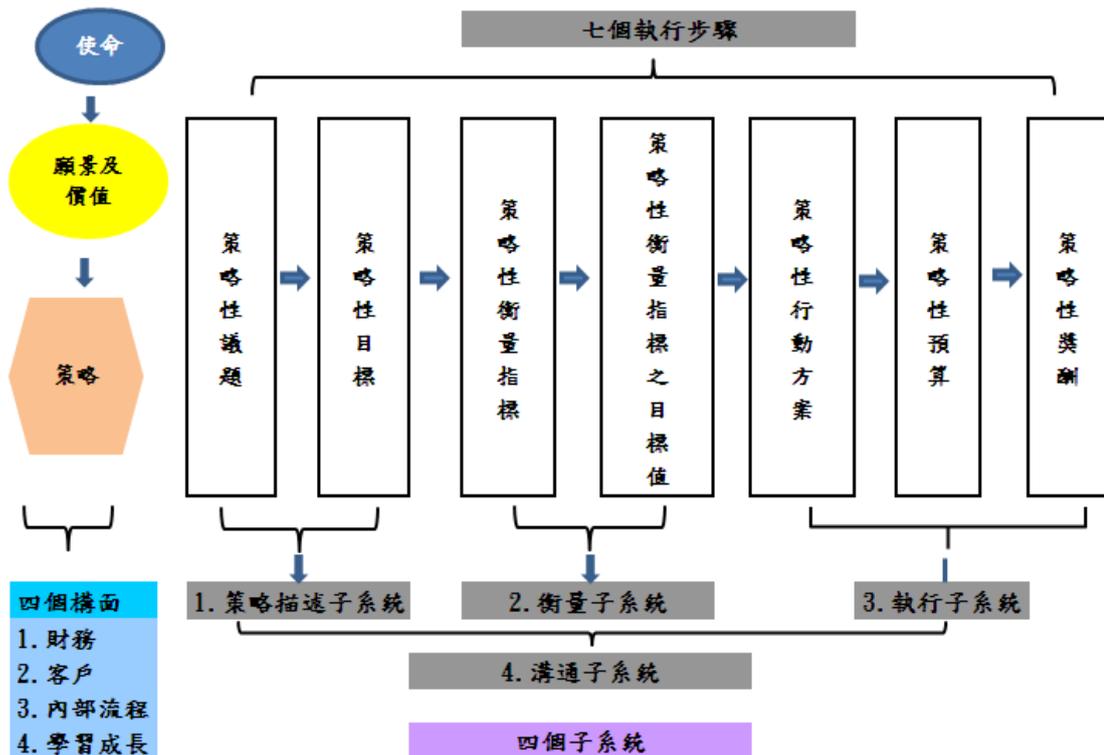


圖 2-3 平衡計分卡之四七四要素及系統圖
資料來源：吳安妮著，2014，*打造一加一大二的執行力*，
哈佛商業評論，第 211 期，p35

運用四個子系統、七個執行步驟，每一個步驟都必需放在平衡計分卡四個構面分別思考，借重平衡計分卡可以協同包括財務在內，組織每個環節的優點。

1. 策略描述子系統

其作用是將企業的策略想法、議題及內容具體化，建立操作型定義；之後將策略性議題短中長期目標放進來，設定「策略性目標」，策略性目標越具體，建立「衡量子系統」，訂定指標的思考脈絡更加清楚。

2. 衡量子系統

此系統為策略與實際執行之間最重要的橋樑，沒有衡量就無法管理。策略性目標或是其目標值的訂定，要接續「策略描述子系統」所建構策略性目標，要能

幫助企業進一步盤點達到策略性目標所需的資源與能力。

在過程中，企業主管要認知，策略性議題與策略性衡量指標之間，要有環環相扣的邏輯關係，建立詳實、可量化與檢驗之衡量指標，目的是要讓企業在執行策略過程中，可以立即找出執行力無法落實的關鍵點，即時修正調整。

3. 執行子系統

「策略性行動方案」、「策略性預算」與「策略性獎酬」三個執行步驟決定企業在策略上的人力與資源配置，以及利用獎勵引導員工的行為，達成提升績效的目的。

行動方案的建立，目的是基於前述設定策略性目標，盤點內外資源、企業能耐之際，發現自己要達成目標的薄弱之處並找到補足不足之處的方法並定期監控行動進度是否符合期望。之後，根據行動方案編列預算，並決定策略性人員之獎酬辦法。

4. 溝通子系統

溝通子系統貫通策略成形，到系統圖的每一個步驟，都需要一套溝通子系統貫通總部、事業部，以及基層員工，必需透過內部持續溝通讓組織的每一個人對策略、衡量指標、行動方案都有一致目標與方向。

此四大系統必須前後端整合，不能只重視衡量系統，否則將難以發揮平衡計分卡之效益及功能。

四、策略核心組織五大基本原則

許多組織推動平衡計分卡之所以遭遇挫敗，主因並不在於沒有策略或是策略品質不夠好，而是在於組織缺乏貫徹策略之執行力。Kaplan 和 Norton 認為有效解決此問題的方式，企業應透過推動平衡計分卡成功轉化為策略核心組織，並遵循五大基本原則，如圖 2-4 所示，提升組織策略執行力，進而發揮企業整體力量，持續往成功目標邁進。

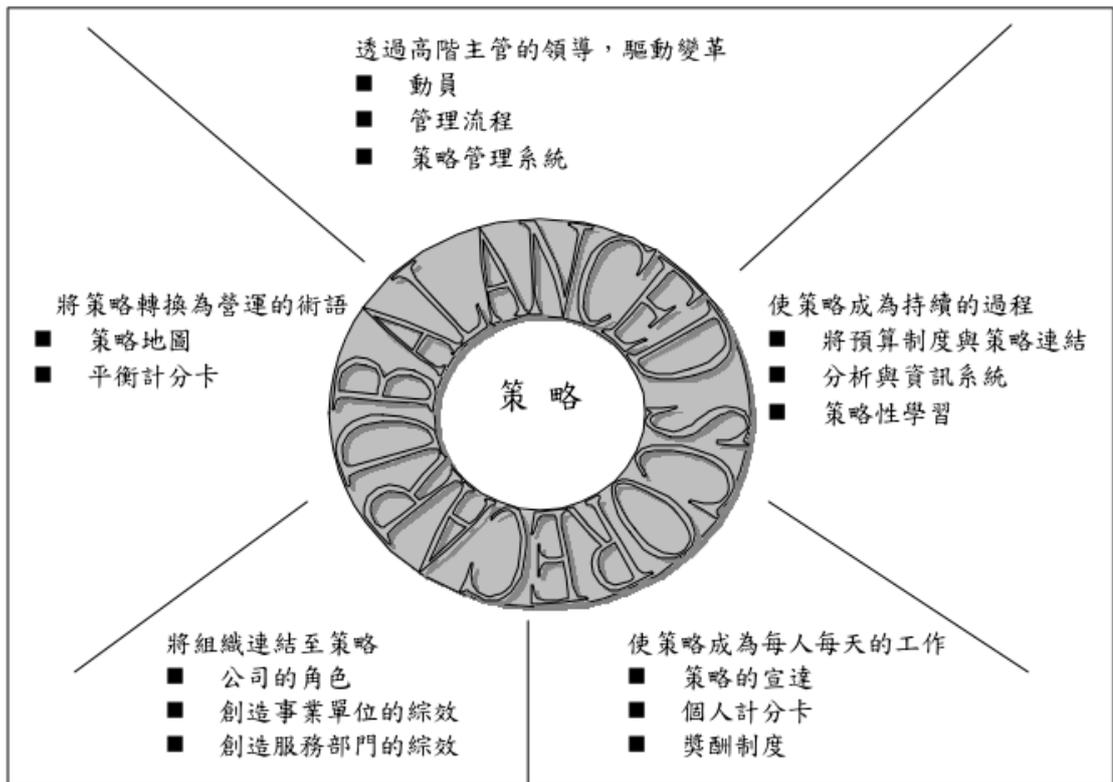


圖 2-4 建構策略核心組織五大基本原則

資料來源：遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan，David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p63

原則一 將策略轉換為營運的術語

企業基於使命、願景、本身所處經營環境擬訂策略、透過平衡計分卡導入及策略地圖展開，提供了一個溝通策略的平台。企業可透過各構面之具體目標與行動方案的因果關係，可清楚描述、說明策略的完整內涵轉化為全體員工清楚、易懂的衡量指標以及行為準則，進一步驅動策略落實執行，以達成策略目標。

原則二 將組織連結至策略

以策略為焦點之企業，策略事業部、後援單位之計分卡必須依總公司的策略議題和優先次序加以設計，之後依照總公司本身策略來校準內部策略事業部、後援單位，甚至在委外趨勢下、延伸至策略夥伴。其必需各自顯示其承接業務層次之策略、目標及運作方式，讓所有行為都能與組織策略相符，成為策略聚焦目標一致，行動協調的生命共同體，為企業創造「整體大於部分之總合」的綜效及建立整體競爭優勢，如圖 2-5 所示。

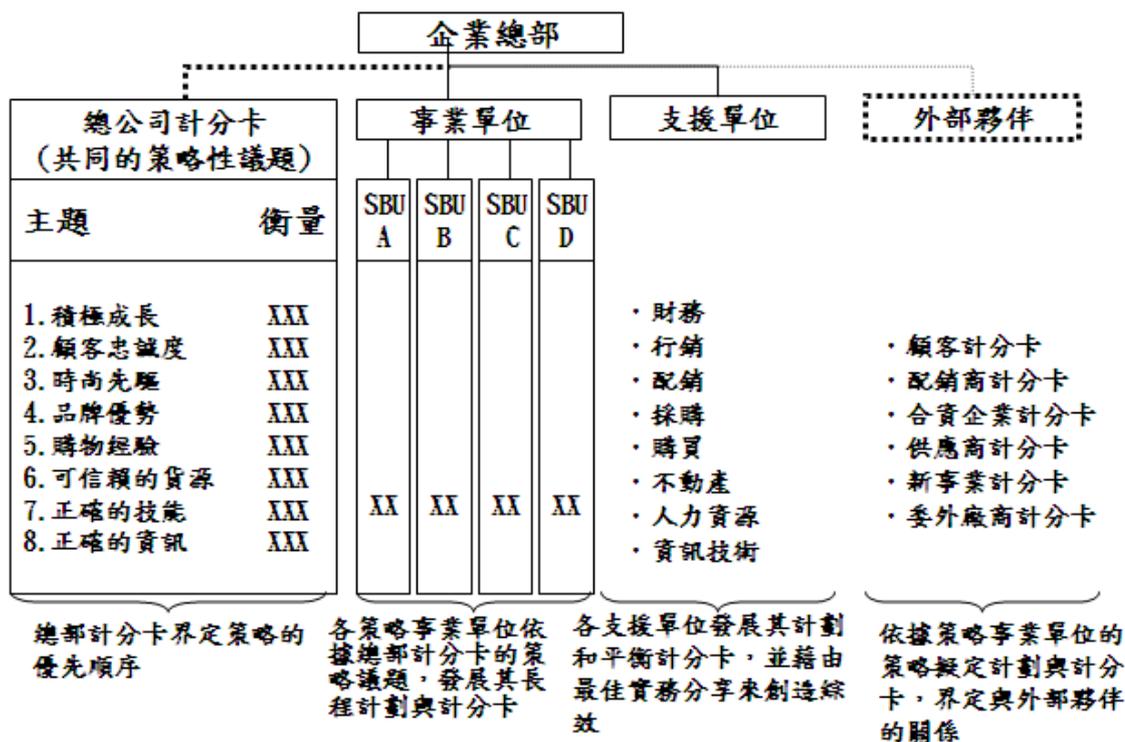


圖 2-5 策略整合與連結組織各單位

資料來源：遠學管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan，David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p240

原則三 使策略成為每人每天的工作

平衡計分卡透過持續溝通及教育、設定個人及團隊目標並進一步連結薪酬系統等模式結合員工認知、目標並且與策略息息相關，透過此方式，激勵員工學習瞭解企業的策略，並且重新調整自己的日常工作，以便對策略的成功付出貢獻。

原則四 使策略成為持續的過程

平衡計分卡藉由策略與各種管理制度加以連結，例如預算流程等、定期進行策略管理會議以及建立策略的學習與調整流程，形成策略與日常營運流程之新管理系統如圖 2-6 所示。管理階層應每年覆核計分卡，並檢視機會和競爭情況加以更新，覆核會議重點在未來性，其目的在探索如何使策略更有效執行，及策略應進行那些改善，來進行策略品質提升，以適應未來外在環境之變化，也可以回應第三項的「使策略成為每人每天的工作」。

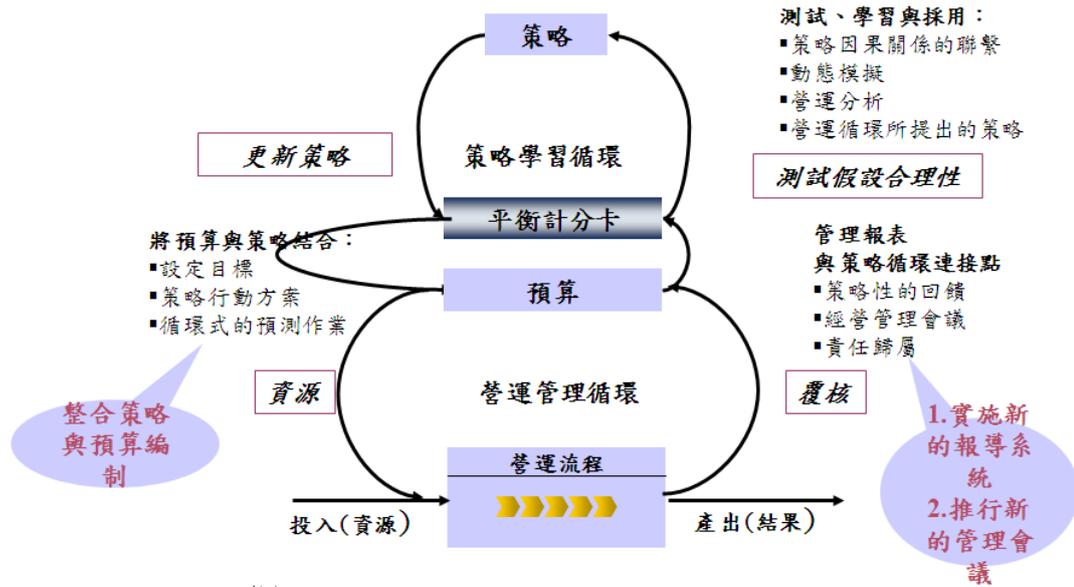


圖 2-6 建立策略管理循環機制

資料來源：遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan，David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p373

原則五 由高階主管的領導，驅動變革

高階主管的全力支持與參與投入，是平衡計分卡施行能否成功的關鍵因素。透過平衡計分卡所發展新的管理模式，讓變革團隊得以將資源運用在與策略相關的行動方案上，並對策略產生權責，與策略連結的績效衡量指標，協助企業成功轉型，並逐步將變革過程中所產生新文化、新價值、及運作流程進一步制度化，深植管理系統之中，灌注企業未來成功的動力。

五、平衡計分卡十六大特點或效益

陳依蘋（2004）提出，好的策略地圖或平衡計分卡有下列十六大特點或效益：

1. 好的平衡計分卡讓組織皆能落實策略並快速取得突破性的成果。
2. 好的平衡計分卡讓組織及合作夥伴與策略連結且確切配合，聚焦且協調一致。
3. 好的平衡計分卡讓組織使命、願景及策略與每天的管理行動連結。
4. 好的平衡計分卡讓組織使命、願景及策略與員工的日常工作加以連結。
5. 好的策略地圖能清楚地描述策略的因果關係。
6. 好的平衡計分卡將策略地圖上的目標轉換為一組與策略相連結的衡量指標。
7. 好的平衡計分卡將策略地圖上好的策略目標與衡量指標、目標值及行動方案串連在一起。

- 8.好的平衡計分卡將長期策略及衡量指標與短期戰術規劃及預算連結，形成一套完整的策略管理系統。
- 9.好的策略地圖可以使各大流程及無形資產與策略確切配合，以創造企業價值。
- 10.好的平衡計分卡報導系統配合流程並能使各個管理會議更加聚焦。
- 11.好的平衡計分卡能創造內部激勵效果，創造使員工連結至策略的管理機制。
- 12.好的平衡計分卡讓策略成為持續性的循環機制，可激發策略學習的流程，是一個不斷地修正與更新的雙循環流程。
- 13.好的平衡計分卡可以協助組織將策略落實在各個階層間，使治理流程協調一致並提高組織透明度。
- 14.好的平衡計分卡可以提升董事會的有效性，使董事會著重於策略的討論。
- 15.好的平衡計分卡尚需包含三個部份（董事會計分卡、企業計分卡及管理階層計分卡），將可以成為公司治理系統的基石。
- 16.好的平衡計分卡外部報導系統將可以提昇企業透明度並創造影響盈餘數倍的企業價值。

六、平衡計分卡相關文獻探討

（一）Birch charles（1998）

【研究主題】探討中小企業如何運用平衡計分卡開創成功

【研究方法】敘述性研究

【研究內容】

平衡計分卡整體來說，都由大型企業應用，但是在中小企業之平衡計分卡一樣可以發揮其效益，平衡計分卡也可以為中小企業開創成功，帶來三種好處：

- 1.控制成本
- 2.使得員工瞭解、支持且承諾達到預定的績效水準
- 3.改變員工認知和報酬系統，引導組織的方向

為了使中小企業成為學習性組織，企業必需鼓勵學習和成長，讓所有員工經由不斷的累積與嘗試，將經驗轉化為知識。無論大企業或小企業，如果沒有不斷再評估市場機會的情勢，將沒有任何一家企業可以達成並維持世界級水準。

每一個企業都有獨特、彰顯組織特性與策略差異的企業策略議題，對於中小企業而言，在建構平衡計分卡時，有四項有效指導方針：

- 1.選擇誰將決定衡量什麼？
- 2.設定目標
- 3.避免過多指標
- 4.保持客觀

【對本研究啟示】

由上述探討之文獻，瞭解平衡計分卡在中小企業應用狀況及有效指導方針，可作為本論文個案研究之參考。

(二) 陳明璋(2000)

【研究主題】 探討平衡計分卡在中小企業的應用

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

該文以中小企業進行研究，分析其策略目標與衡量尺度的關係，以協助中小企業將績效衡量系統連結到組織策略裡，進而完成組織使命，研究結果如下：

- 1.企業大都依員工在財務構面及顧客構面的績效表現獎勵員工。
- 2.追求獲利能力的企業在獲得顧客價值性因素的滿意度優於追求營收成長的企業；追求營收成長的企業成長率高，主要在激勵、授權與配合度因素之衡量項目，獲得較高的滿意度。
- 3.«平衡計分卡在企業的重要性»、「量度與策略的連結»、「規劃、指標、資源分配、行動方案與預算»、「員工對策略的瞭解»、「上下一致配合策略»及「回饋與策略學習流程»等六項策略之實施現況有待改善。

【對本研究啟示】

中小企業雖已建構平衡計分卡仍側重量化指標，導致平衡計分卡架構失衡無法上下串聯，難以轉型為以策略為核心組織，應加強宣導平衡計分卡觀念，將個人 KPI 和組織策略目標緊密結合並進行策略校準消弭斷層，才能讓平衡計分卡深植於企業之中，形成企業文化。上述中小企業六項策略之實施待改善項目，可作為本論文個案研究之參考，印證個案公司是否有相同問題。

(三)周齊武、吳安妮、Kamal Haddad、施能錠 (2001)

【研究主題】 探索平衡計分卡在各實施階段可能面臨之難題

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

該文獻闡述實施平衡計分卡不僅是一項技術面創新，同時也是一項組織結構性改革。其程序可區分四個階段如表 2-2 所示，每一個階段發展內容，均面臨技術、人為、組織三個層面問題，在導入平衡計分卡的過程中，如要成功執行，應予以釐清並一一解決，才能達到提升競爭力的目標。

表 2-2 探索實施平衡計分卡可能遭遇問題之彙總表（待續）

BSC 實施階段	實施平衡計分卡可能遭遇之問題		
	技術問題	人為問題	組織問題
一、瞭解並評估 BSC 之可行性	<ol style="list-style-type: none"> 1.願景與策略不具行動性 2.專案涵蓋過大 3.企圖將 BSC 標準化，致削弱其跟隨策略變動之機動性 4.低估管理上額外工作量和定期報告計分卡之成本 	<ol style="list-style-type: none"> 1.人員支持/參與度不足 2.置個人利益於公司利益之前 3.無法付諸行動之願景與策略 4.教育/能力不足 5.年資/專業知識不足 6.在策略/目標上不易形成共識 7.委員會成員觀念不夠靈活 8.管理者間不協調 	<ol style="list-style-type: none"> 1.未明示優先順序 2.採行由上而下之控制程序 3.缺乏組織目標 4.組織文化無法與願景、使命、目標相結合 5.組織架構無法支持組織之願景、使命、目標 6.專案成員過於集中於特定部門 7.投入時間與成本不足 8.低估了訓練所需的成本 9.低估了溝通時間與成本
二、發展 BSC	<ol style="list-style-type: none"> 1.無法評估各衡量指標之相對重要性 2.無法將質化資料數據化 3.重視衡量作業本身，非重視作業結果 4.未明確且一致地界定衡量之方法 5.各種衡量方法不具因果關係 6.未設定目標或目標不切實際 7.未確定衡量方法及衡量指標之可行性 8.無法連結績效衡量與計劃的使命 9.未與現存控制系統連結 10.缺少足夠訓練與資訊 11.與現存系統不相容 	<ol style="list-style-type: none"> 1.沒有設定明確專案期限/進度表，或者進度表安排不切實際 2.員工抗拒改變 3.存在高度不明確性/缺乏明確目標 	

表 2-2 探索實施平衡計分卡可能遭遇問題之彙總表 (續 1)

BSC 實施階段	實施平衡計分卡可能遭遇之問題		
	技術問題	人為問題	組織問題
一、發展 BSC	12.未改進現存之相關系統 13.難以設定細部目標給基層人員 14.未將股東角色與期望，納入 BSC 覆核計劃中 15.雖然 BSC 係以公司之策略為出發點，卻無法達到 BSC 與組織策略/目標之連結 16.策略目標未與各部門、團隊及個人目標相結合 17.策略未與長、短期之資源分配相結合		
三、執行 BSC	1.過度依賴現存資料，未能仔細考慮收集及更新資料的可行性 2.缺乏高度發展之資訊系統 3.績效資料的報導不夠清楚，或者不夠簡潔等 4.衡量績效之頻率未與「報告與覆核會議」的頻率相配合	未明定責任歸屬	獎勵制度未與 BSC 的績效衡量結果相配合
四、持續回饋與學習	1.無法遵循 BSC 觀念 2.過於追求完美，對使用者而言過於複雜 3.對使用者的決策不具攸關性 4.過於強調預期之完美結果 5.著眼於眼前危機，而不管 BSC 之程序 6.無法解釋績效的差異 7.衡量績效之頻率不適宜 8.只有營運的回饋，缺乏策略性的回饋	1.管理者間存在著敵意或不協調 2.過早宣佈勝利，不再持續覆核 BSC 3.員工不信賴回饋系統	1.學習型組織的發展程度不足 2.組織內存在著非正式的回饋系統

資料來源：周齊武、吳安妮、Kamal Haddad、施能錠著，2001，會計研究月刊，第 183 期，探索平衡計分卡在各實施階段可能面臨之難題，p53

【對本研究啟示】

- 1.平衡計分卡不僅是一項技術面革新，更需要多方關注，整體性考量各階段之需求，以達到各項管理綜效。在實施平衡計分卡的過程中，一定會遭遇到許多抗拒與瓶頸，必須透過良好溝通與教育訓練將問題釐清並予以排除，才能獲得具體成效，得到全員支持，才能真正成功導入。
- 2.從上述探討文獻，對於遭遇問題區分為技術、人為、組織三個層面問題，不但可達到探討企業所面臨問題、簡單易懂，可作為本論文個案研究之參考。

第三節 內部稽核在平衡計分卡之相關文獻

一、內部稽核在平衡計分卡之應用

SEMINOGOVAS and RUPSYS (2006) 提及，Ruud and Bodenmann 在 2001 年「公司內部治理」文獻中提出組織將願景轉變成目標，目標轉化為策略，必須通過價值執行過程中實現其願景。在此策略方向和控制迴路中，公司治理須採用風險管理流程，以適當的控制手法降低風險，以及透過內部稽核協助將組織策略轉化為行動並提供所需服務，確保公司治理有效性，如圖 2-7 所示。

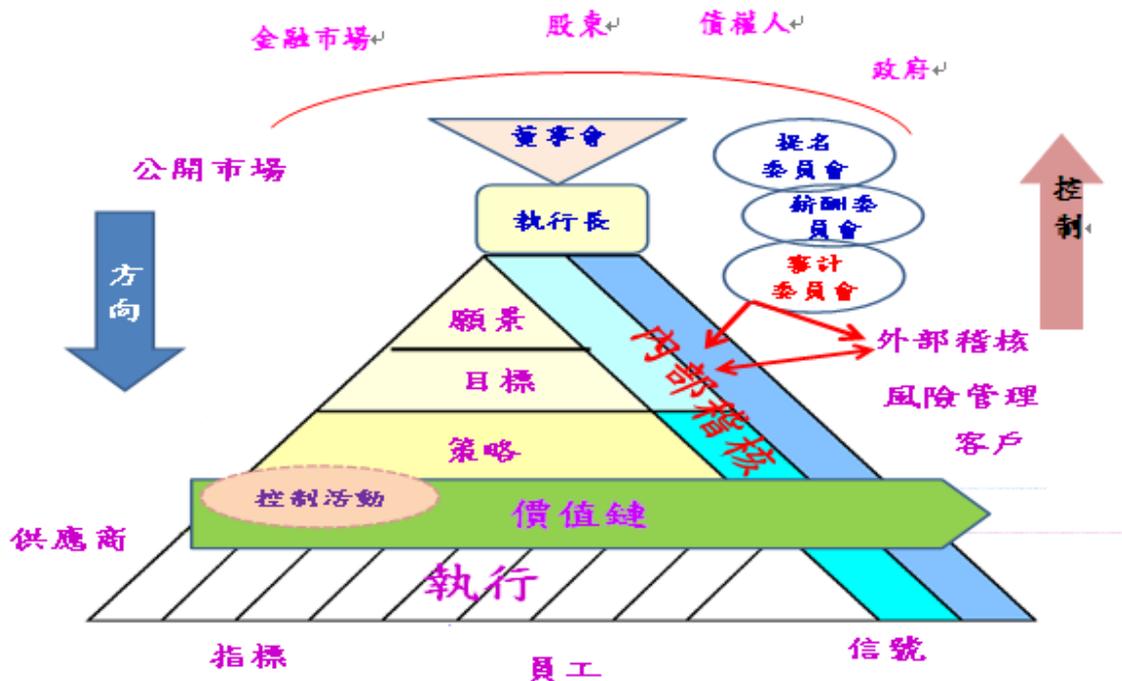


圖 2-7 使用平衡計分卡創造內部稽核活動之策略圖

資料來源：Borisa SEMINOGOVAS and Rolandas RUPSYS, 2006, Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC, p217

平衡計分卡也適用衡量內部稽核活動，與組織結為一體。以平衡計分卡為架構之內部稽核策略地圖，如圖 2-8 所示，必須連結組織願景、策略、目標和績效，並促成績效衡量指標與策略目標緊密結合，協助管理階層聚焦所欲達成策略成果，以作為策略目標達成與否的監控機制。

內部稽核策略值得關注的是：

- 1.提升內部稽核師的視野與深度、勝任能力(競爭力)和資格。
- 2.改善內部稽核師使用設備的能力。
- 3.增加附加價值的服務。
- 4.提高內部稽核活動效益。
- 5.提高管理者和受查者的滿意度。
- 6.強化內部稽核在整體組織的定位。
- 7.提升內部稽核在董事會或審計委員會中價值。

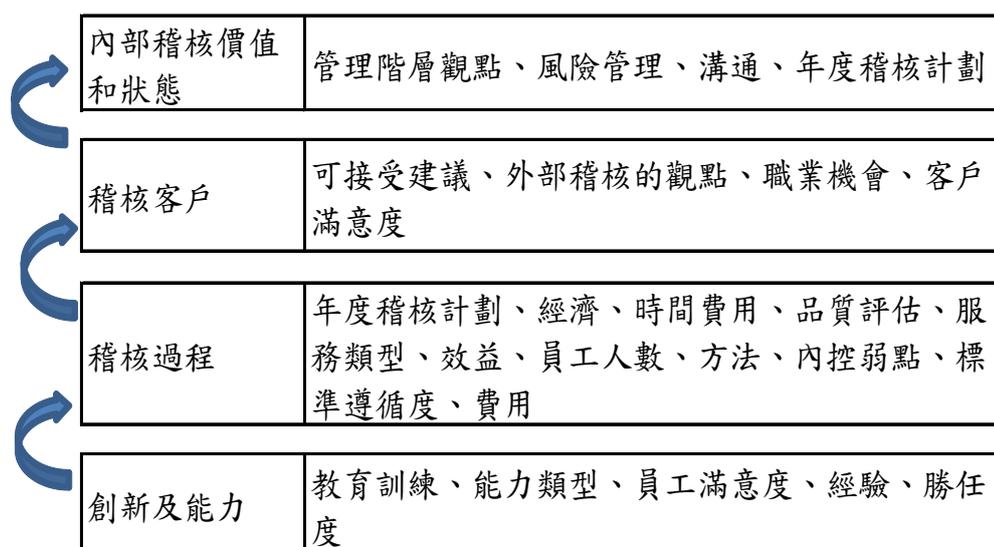


圖 2-8 內部稽核活動之策略地圖

資料來源：Borisa SEMINOGOVAS and Rolandas RUPSYS, 2006, Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC, p224

實證研究以及理論觀點揭露，內部稽核具體績效衡量指標必需具備前瞻且全面性連結組織願景與經營管理層面的視野，如表 2-3 所示。

該文獻提出內部稽核之使命與策略，必須連結組織之願景、策略、目標和績效，協助將組織策略轉化為行動並提供所需服務，以確保公司治理有效性並作為策略目標達成的監控機制。其中，內部稽核活動之策略地圖及內部稽核活動衡量指標可作為個案公司設計及發展內部稽核平衡計分卡之參考。

表 2-3 內部稽核活動衡量指標

序號	範圍	衡量指標
1	溝通	問題/議題/不遵守口頭或書面溝通 建議事項口頭或書面溝通
2	風險管理	協助風險識別 風險管理過程的評估/諮詢
3	適任度	通過認證專業人士的百分比 教育水準
4	符合國際內部審計專業實務標準	遵守程度
5	費用	每個稽核人員所花費費用/比率 每個稽核報告所花費費用/比率 實際開支與預算的比較
6	內部控制的弱點	不清礎內部控制的弱點，從而導致重要/重大損失
7	客戶滿意度	管理階層/受稽單位滿意度
8	員工滿意度	內部稽核人員滿意度
9	經驗	在審計領域的經驗 行業經驗
10	職業機會	稽核人員被指派較高管理階層職位
11	管理層的觀點	一些管理要求 總稽核參與董事會/審計委員會會議 內部審計的管理成本比較值
12	方法	文檔使用的方法 遵守方法 審計質量文件 審計報告的證明文件
13	員工人數	稽核人員人數與員工人數比
14	外部稽核的觀點	信賴內部審計工作 一些要求
15	效率	內部稽核報告次數/年 在特定期間提出觀察/建議/諮詢察事項次數
16	服務類型	內部稽核人員提供的服務類型
17	品質評估	內部/外部評估質量評價結果
18	可接受的建議	建議被實施次數/比例 建議被取消次數/比例
19	能力範圍	內部審計專業領域 在不同領域的內部稽核經驗/教育和能力
20	時間費用	內稽核活動開始到報告發佈的時間成本 從管理要求到反應的時間成本 非充電時間的百分比（培訓，管理，活動，等等。） 稽核階段的時間分佈（規劃，執行和結論之間的時間分佈）
21	經濟效果	因內稽建議所節省金額/資產 因辨識詐騙案件所節省金額/資產
22	教育訓練	教育訓練所花費時間費用 教育訓練費用的佔比
23	年度審計計劃	內稽計劃實際與計劃差異比較 不同領域的內稽範圍和風險的優先次序 實際時間成本與預算比較

資料來源：Borisas SEMINOGOVAS and Rolandas RUPSYS, 2006, Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC, p222-223

二、內部稽核在平衡計分卡之相關文獻

平衡計分卡主要作用是將策略連結行動及績效，然而策略落實與驗證必須依靠正確管理資訊，諸如時效、成本、品質等，才能讓管理階層在多變環境做出最佳決策。這些資訊的提供常仰賴其他管理制度的支持，其中運用內部稽核適時管控營運流程執行成效，協助提升經營績效。以下文獻探討內部稽核在平衡計分卡之相關研究。

(一) 國外相關文獻

1. Hugh Pforsich (2005)

【研究主題】 將自我評量控制 (CSA) 置入平衡計分卡之中

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

許多平衡計分卡 (BSCs) 由偉大的希望開始，卻很快失敗。為何失敗？多半是管理階層未能將施行策略有系統地與員工溝通、或取得員工回饋方能產生創新的改革及突破能力。

自我評量控制 (CSA) 提供實行 BSC 所欠缺溝通、教育及回饋的管道。討論工作坊是一種最普遍的 CSA 方式，集合眾人之意見共同評估組織內核心風險，並於會議中提出潛藏風險及改善對策，有助於員工更加瞭解其目標、風險、及自我控制。

【對本研究啟示】

有助益之 CSA 工作坊經由規劃、建立管理階層與員工溝通之循環而發展每人工作之策略，使策略成為每人每天之工作，可作為本論文之參考。

2. Joseph H. Callaghan, Arline Savage, and Steven Mintz (2007)

【研究主題】 探討使用平衡計分卡之評估控制環境

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

該文以控制環境及平衡計分卡之兩種觀念相結合，產生新平衡計分卡，新平衡計分卡框架包含評估控制環境—管理基調、員工行為準則、財務報告、內部控制報告及公司治理。

新平衡計分卡係建立董事會及高階管理者的評鑑制度，用於董事會管理評鑑及激勵制度，按公司策略及優先事項決定權重多寡，若實績無法達成組織目標及

優先事項，這意味學習成長構面將要求管理者及員工在必要時改變其原有行為，促進改善業務流程，此轉變得支持一個更強而有力的控制環境進而實現倫理經營守則。此種向下報告不僅提供回饋機制，還建議學習適時干預組織，以實現目標。

沙氏法案要求評估高層基調和公司治理系統，強調內部控制環境之道德包含內部控制報告、董事會及審計委員會的責任，並提供沙氏法案結構型問卷範本，如表 2-4 所示。

作者已建立一個更平衡「平衡計分卡」和管理評鑑系統，其所產生行為不僅能促進組織達成策略及道德行為。良好評鑑制度，管理當局應能明確表達、溝通，組織策略是建立在一個致力合乎完整和道德價值觀之行動上。

【對本研究啟示】

平衡計分卡透過學習與成長構面及最高管理階層管理評鑑制度，塑造學習及績效導向的文化，營造良善控制環境，並透過文化稽核降低舞弊風險，使策略建立合乎道德上，以激勵方式實現策略與組織目標。

從美國的安隆、台灣的博達、力霸，到近期的日本奧林巴斯舞弊案件始於管理階層的道德危機，隱晦於財務及公司治理資訊，新平衡計分卡建立高階主管計分卡、董事會計分卡及評鑑制度可有效降低舞弊案件發生機率。

表 2-4 沙氏法案結構型問卷範本

層面	等級	問題
道德守則	1	公司是否訂有員工行為守則，包括詳細的政策，預期決策，監控守則，以及員工行為評估？
	2	公司是否訂有獨立金融專業人士道德守則解決金融監督責任，包括沙賓法案所要求應提交給美國證券交易委員會的聲明認證？
內部環境 員工	1	公司是否有道德長來負責執行道德守則的各個方面？
	1a	假若無，由何人強制執行道德守則規定？
	2	公司是否持續提供道德教育訓練及員工學習成長機會？
	3	公司是否提供道德熱線？
	3a	何人負責道德熱線？
	3b	這個程序是匿名嗎？
	3c	假若無熱線，員工如何報告管理階層相關事項及財務報表之程序？
	4	公司是訂有獨立告發的程序？
	4a	誰率先負責調查？
	4b	如果有的話，誰對告密者做最終採取措施回應？
內部環境 財務報導	4c	請問公司如何保護告密者，而不是讓他們的行為在評價體系產生負面影響？
	1	是否存在壓力，以滿足金融分析師預期或內部預算金額？
	2	壓力是否合理？或者他們旨在促進盈餘管理？
	3	員工是否有機會提出意見管理層的期望及用來處理系統報告財務資訊？
	4	內部稽核透過監測內部控制制度，確保財務報告的可靠性？
	5	內部稽核是否直接、未受限訪問董事會或審計委員會並且討論他們關心的問題？
內控之報告書	1	管理階層對於評價內部控制的態度為何？
	1a	管理階層是否將內部控制視為必要的惡？
	1b	管理階層使用它，作為改進內部流程和成長的機會？
	2	公司是否建立類似COSO框架，引導執行內部控制？
	3	內部稽核師是否定期評估控制制度，然後呈報管理階層？
	4	管理階層如何評估內部控制？
	4a	評估是由管理階層或者外部顧問來做？
4b	如何建議，以提升內部控制處理？	
公司治理 董事會責任	1	多數董事會成員非管理階層？
	2	董事非執行董事會主席？
	2a	假若不是，何人為執行董事會主席？
	2b	執行長為執行董事會主席，如何監視潛在利益衝突？？
	3	是否有董事教育訓練？特別是新董事？
	4	無獨立董事會成員是否有單獨會議，此會議無管理階層之董事參加？
公司治理 審計委員會責任	1	審計委員會所有成員非管理階層，是否符合沙賓法案要求？
	2	審計委員會其中一個成員屬於財務專長，是否符合沙賓法案要求？
	3	審計委員會與外部稽核一起工作，以解決一般公認會計準則應用上落差？
	4	審計委員會與外部稽核一起工作，以確保內部控制之財務報導及營運報導的有效性？
	5	審計委員會是否確保公司對外部間接利益關係人履行其責任？
	5a	所有財務報告是否符合美國證券交易委員會要求或其他監理機構適時提出之要求

資料來源：Joseph H. Callaghan, Arline Savage, and Steven Mintz, 2007, Assessing the Control Environment Using a Balanced Scorecard Approach. CPA Journal, Mar. ,p62

二、國內相關文獻

1.王怡心 (2005)

【研究主題】 內部稽核在公司治理、平衡計分卡及價值創造之運用

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

該文闡述稽核人員對於公司營運績效之貢獻，在於必須充分了解組織內所有實際營運活動，發揮防範未然的稽核專業。所以，企業在建置內控制度以及擬定內部稽核重點時，將內控內稽與平衡計分卡相連結，運用內部稽核手法在平衡計分卡的策略導引下，將可財務、客戶、企業內部流程、員工學習與成長構面執行內部檢驗，協助企業透過策略管理工具正確地詮釋願景與策略，並將策略化為實際執行方案的最佳實務。

營運循環管控功能與內部稽核機制已建立在企業資源規劃(ERP)系統，而且ERP系統本身已具有稽核控制點，企業可視其業務需要與階段性發展，將策略融入ERP系統與內控內稽，讓稽核人員在公司策略發展導引下，對系統規劃、執行、檢討各階段都能充分參與討論，使營運稽核控制點在ERP系統產生預先的風險警示或控管，才能有效地達到風險管控及達成整體目標。

【對本研究啟示】

企業在公司願景引導下，發展以股東價值為核心競爭力之管理機制，才能滿足企業最終目標。因此，稽核人員的思考方向可從經營管理出發，積極參加各種重要活動、會議與並將制度、平衡計分卡、內部稽核相互連結，以達到相輔相成。啟發可行的作法：

(1) 稽核人員在策略性目標定案後，評估ERP系統並設定風險警示或控管，以達事前管控。

(2) 擬定年度稽核計劃時，藉由平衡計分卡的策略導引，運用內部稽核手法執行四大構面缺口分析。

(3) 執行年度稽核計劃時，善用ERP風險警示機制、執行電腦稽核以及績效管理，深入分析未達標原因、評估單位提供改善對策的有效性，以及提供諮詢服務。

2.駱政君 (2012)

【研究主題】 探討內部稽核在平衡計分卡之附加價值

【研究方法】 個案研究

【研究內容】

該文闡述以公司組織願景為出發，依序展開策略方向、領先指標（關鍵風險指標）與落後指標（關鍵績效指標），其中就跨部門評比項目進行品質機能展開，決定資源投入順序與佔比，最後進行同性質業務單位績效評比作業，得出同性質相對公平績效，可作為公司建立標竿學習與獎勵制度之參考建議。

上述方式透過系統化之架構與流程，可確立內部稽核人員發展風險導向之查核方向，藉由公司治理與關鍵風險指標之監督，降低組織風險。透過管理機制、落後指標及績效評比，深入分析未達標原因以及評估單位提供改善對策有效性。在此方面，內稽人員可提供諮詢服務及建議，回饋予管理階層，進行策略目標與績效標準之檢視與修正，提升整體經營績效並增加內部稽核的貢獻與價值。

【對本研究啟示】

擬定年度稽核計劃，風險評估項目應納入關鍵風險指標及落後指標，事前監控指標趨勢、事中檢核未達標指標改善狀況、事後提供策略目標與績效標準之諮詢與修正建議，以誘發內稽人員職能產生質變效益並為組織績效加值。

3.周齊武、黃政仁、吳安妮 (2011)

【研究主題】 探討將風險管理置入於平衡計分卡之效益

【研究方法】 敘述性研究

【研究內容】

該文闡述目前平衡計分卡通常沒有針對風險管理加以設計，設定目標的過程中很有可能不知不覺地超過可接受的風險水準。在策略執行過程中，特定風險的展現常常會有時間落差，如果將平衡計分卡及風險管理兩個系統整合，將風險目標嵌入企業績效文化中，連結至各層級員工日常運作，很容易排定策略目標及專案優先順序。

根據文獻彙總發現，有關平衡計分卡及風險管理之整合方式可以分成三大類，一是建立獨立的風險計分卡，然後將風險因素納入平衡計分卡各構面中，最後在平衡計分卡四大構面中增加策略性議題，把風險集中。

上述作法有其優缺點，另外可從三個方向整合平衡計分卡與風險管理，作法如

下：

(1) 運用平衡計分卡四大構面來強化風險管理

以 COSO 之 ERM 架構之風險管理為例，說明平衡計分卡之架構，來強化風險管理之具體內容，如表 2-5 所示。

表 2-5 運用平衡計分卡之架構，來強化風險管理

	策略性目標	營運目標	報導目標	遵循目標
財務： 財務風險	策略性目標對公司財務之風險為何？	營運目標對公司財務之風險為何？	報導目標對公司財務之風險為何？	遵循目標對公司財務之風險為何？
顧客： 顧客風險	策略性目標對公司內、外部顧客之風險為何？	營運目標對公司內、外部顧客之風險為何？	報導目標對公司內、外部顧客之風險為何？	遵循目標對公司內、外部顧客之風險為何？
內部流程： 流程風險	策略性目標對公司流程之風險為何？	營運目標對公司流程之風險為何？	報導目標對公司流程之風險為何？	遵循目標對公司之流程風險為何？
學習成長： 人才與 IT 風險	策略性目標對公司人才與 IT 風險為何？	營運目標對公司人才與 IT 風險為何？	報導目標對公司人才與 IT 風險為何？	遵循目標對公司人才與 IT 風險為何？

(2) 透過平衡計分卡四大構面來引導風險管理的執行

公司策略係透過平衡計分卡加以落實，而平衡計分卡之策略性議題及目標引導出四大構面風險管理之策略議題，最終創造公司極大價值。

(3) 在平衡計分卡中增加風險管理之構面，成為五大構面

2008 年以來，全球遭逢金融危機以及歐債風暴，世界各國政府與企業無不更重視風險管理，增加第五構面風險管理，在執行策略時，將風險管理與平衡計分卡其他構面因果關係相互連結，才能有利於企業對風險全面管理，掌握可能引發經濟衰退之風險。

【對本研究啟示】

從上述探討文獻，瞭解風險管理在平衡計分卡中具有領先指標功能及重要性，應顧及風險讓平衡計分卡更加平衡，可作為本論文個案研究之參考。

三、茲將本節文獻彙總，如 2-6 表所示。

表 2-6 平衡計分卡相關文獻彙總表 (待續)

類別	作者	年度	研究主題	研究方法	研究內容	研究啟示
平衡計分卡相關文獻	Birch charles	1998	探討中小企業如何運用平衡計分卡開創成功	敘述性研究	平衡計分卡整體來說，都由大型企業應用，但是在中小企業中平衡計分卡一樣可以發揮其效益，平衡計分卡也可以為中小企業開創成功。對於中小企業而言，在建構平衡計分卡時，有四項有效指導方針： 1. 選擇誰將決定衡量什麼？ 2. 設定目標 3. 避免過多指標 4. 保持客觀	從上述探討文獻，瞭解平衡計分卡在中小企業應用狀況及有效指導方針，可作為本論文個案研究之參考。
	陳明璋	2000	探討平衡計分卡在中小企業的應用	敘述性研究	本文以中小企業進行研究，分析其策略目標與衡量尺度的關係，以協助中小企業將績效衡量系統連結到組織策略裡，進而完成組織使命，研究結果如下： 1. 企業大都依員工在財務構面及顧客構面的績效表現獎勵員工。 2. 追求獲利能力的企業在顧客價值性因素的滿意度優於追求營業成長的企業，追求營收成長的企業成長率高，主要在激勵、授權與配合度衡量項目獲得高滿意度。 3. 「平衡計分卡在企業的重要性」、「量度與策略的連結」、「規劃、指標、資源分配、行動方案與預算」、「員工對策略的瞭解」、「上下一致配合策略」及「回饋與策略學習流程」等六項策略之實施現況有待改善。	中小企業雖已建構平衡計分卡仍側重量化指標，導致平衡計分卡架構失衡無法上下串聯，難以轉型為以策略為核心組織，應加強宣導平衡計分卡觀念，將個人KPI和組織策略目標的緊密結合並進行策略校準消弭斷層，才能讓平衡計分卡深植於企業之中，形成企業文化。
	HughPfor sich	2005	將自我評量控制 (CSA) 置入平衡計分卡之中	敘述性研究	許多平衡計分卡 (BSCs) 由偉大的希望開始，卻很快失敗。為何失敗？多半是管理階層未能將施行策略有系統地與員工溝通，或取得員工回饋方能產生創新的改革及突破能力。 自我評量控制 (CSA) 提供實行BSC所欠缺的溝通、教育及回饋的管道，討論工作坊是一種最普遍的CSA方式，集合眾人之意見共同評估組織內核心風險，於會議中提出潛藏風險及改善對策，有助於員工更加瞭解其目標、風險、及自我控制。	有助益之CSA工作坊經由規劃、建立管理階層與員工溝通之循環而產生對每人工作之策略，使策略成為每人每天之工作。

表 2-6 平衡計分卡相關文獻彙總表 (續 1)

類別	作者	年度	研究主題	研究方法	研究內容	研究啟示
內部稽核在平衡計分卡之應用及相關文獻	Joseph H. Callaghan, Arline Savage, and Steven Mintz	2007	探討使用平衡計分卡之評估控制環境	敘述性研究	作者已建立一個更平衡「平衡計分卡」和管理評鑑系統，其所產生行為不僅能促進組織達成組織策略及道德行為。良好評鑑制度，管理當局應能闡明及溝通整個組織，策略建立在一個致力合乎道德的學習行為，此系統有助於建立一個合乎完整和道德價值觀之行動。	1. 平衡計分卡透過學習與成長構面及最高管理階層管理評鑑制度塑造學習及績效導向的文化，營造良善控制環境，並透過文化稽核以降低舞弊風險。 2. 從美國的安隆、台灣的博達、力霸，到近期日本奧林巴斯的舞弊案件始於管理階層的道德危機，隱晦於財務及公司治理資訊，新平衡計分卡建立高階主管計分卡、董事會計分卡及評鑑制度可有效降低舞弊案件發生機率。
	王怡心	2005	內部稽核在公司治理、平衡計分卡及價值創造之運用	敘述性研究	本文闡述稽核人員對於公司營運績效貢獻，在於必須充分了解組織內所有實際的營運活動，發揮防範未然之稽核專業，故企業在建置內控制度的過程以及擬定內部稽核重點時，將內控內稽與平衡計分卡相連節，以內部稽核手法透過平衡計分卡的策略導引下，將可財務、客戶、企業內部流程、員工學習與成長構面執行內部檢驗，協助企業透過策略管理工具正確地詮釋願景與策略，並將策略化為實際執行方案的最佳實務。	在公司願景引導下，稽核人員啟發可行的作法： (1)稽核人員在策略性目標定案後，評估ERP系統及設定風險警示或控管，以達事前管控。 (2)擬定年度稽核計劃時，運用內部稽核手法在平衡計分卡的策略導引下，執行四大構面缺口分析。 (3)執行年度稽核計劃時，執行電腦稽核以及績效管理，深入分析未達標原因、評估單位提供改善對策有效性並提供諮詢服務。

表 2-6 平衡計分卡相關文獻彙總表 (續 2)

類別	作者	年度	研究主題	研究方法	研究內容	研究啟示
內部稽核在平衡計分卡之應用及相關文獻	駱政君	2012	探討內部稽核在平衡計分卡之附加價值	個案研究	<p>本文闡述由公司組織願景為出發，依序展開策略方向、領先指標（關鍵風險指標）與落後指標（關鍵績效指標），其中就跨部門評比項目，進行品質機能展開，決定資源投入順序與佔比，最後並行同性質業務單位之績效評比作業，得出同性質相對公平績效，可作為公司建立標竿學習與獎勵制度之參考。</p> <p>上述方式透過系統化之架構與流程，可確立內部稽核人員發展風險導向之查核方向，以便提升整體經營績效並增加內部稽核貢獻與價值。</p>	擬定年度稽核計劃，風險評估項目應納入關鍵風險指標及落後指標之監督，事前監控指標趨勢、事中未達標指標改善狀況、事後提供策略目標與績效標準諮詢與修正之建議，以誘發內稽人員職能產生質變效益並為組織績效加值。
	周齊武、黃政仁、吳安妮	2011	探討將風險管理置入於平衡計分卡之效益	敘述性研究	<p>本文闡述目前平衡計分卡通常沒有針對風險管理加以設計，在策略執行過程中，特定風險的展現常常會有時間落差，如果將平衡計分卡及風險管理兩個系統整合，風險目標嵌入企業績效文化之中，連結至各層級員工之日常運作，很容易排定策略目標及專案優先順序。</p> <p>根據文獻彙總發現，有關平衡計分卡及風險管理之整合方式可以分成四大類：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 建立獨立的風險計分卡 2. 運用平衡計分卡四大構面來強化風險管理 3. 透過平衡計分卡四大構面來引導風險管理的執行 4. 在平衡計分卡中增加風險管理之構面，成為五大構面 	從上述探討文獻，瞭解風險管理在平衡計分卡中具有領先指標功能及重要性，應顧及風險讓平衡計分卡更加平衡，可作為本論文個案研究之參考。

資料來源：本研究整理

第三章 研究方法

本研究為兼顧理論的探討與實務的瞭解，採個案研究方法進行研究，以國內推行平衡計分卡之自行車零件公司為研究對象。以內部稽核的角度探討個案公司所處產業環境及其現況所面臨的瓶頸，藉由資料收集、整理、訪談等方式來發掘問題點、研究並提供可行的改善對策，協助個案公司克服輔導期及平衡計分卡後續策略發展所面臨困難並強化競爭優勢，希冀能帶來實質改善效益。

第一節 個案研究方法

一、個案研究流程

平衡計分卡之架構雖然簡明扼要，但是各企業在應用時，可能因為組織個別狀況不同，而出現不同問題，推行的方式必須有所調整，才能發揮有效溝通策略、聚焦並整合資源以及執行策略之功能。

本研究採用個案研究的方式進行研究，將自行車產業中游之車架零件業為探討對象，以內部稽核角度瞭解產業環境、探討相關內部稽核及平衡計分卡相關文獻、閱讀個案公司相關資料、訪談相關人員等方式，對個案公司整體概況及推行平衡計分卡過程及面臨之問題進行瞭解，並根據查核結果提出可行的改善對策。

同時，藉由個案研究的過程，深入瞭解將內部稽核與平衡計分卡相互結合及其實務應用上所應注意的事項，提供內部稽核人員執行營運稽核另一個重要查核方向，跨越財務觀點，提供前瞻且全面性連結組織願景與經營管理層面之視野，創造內部稽核優質附加價值。

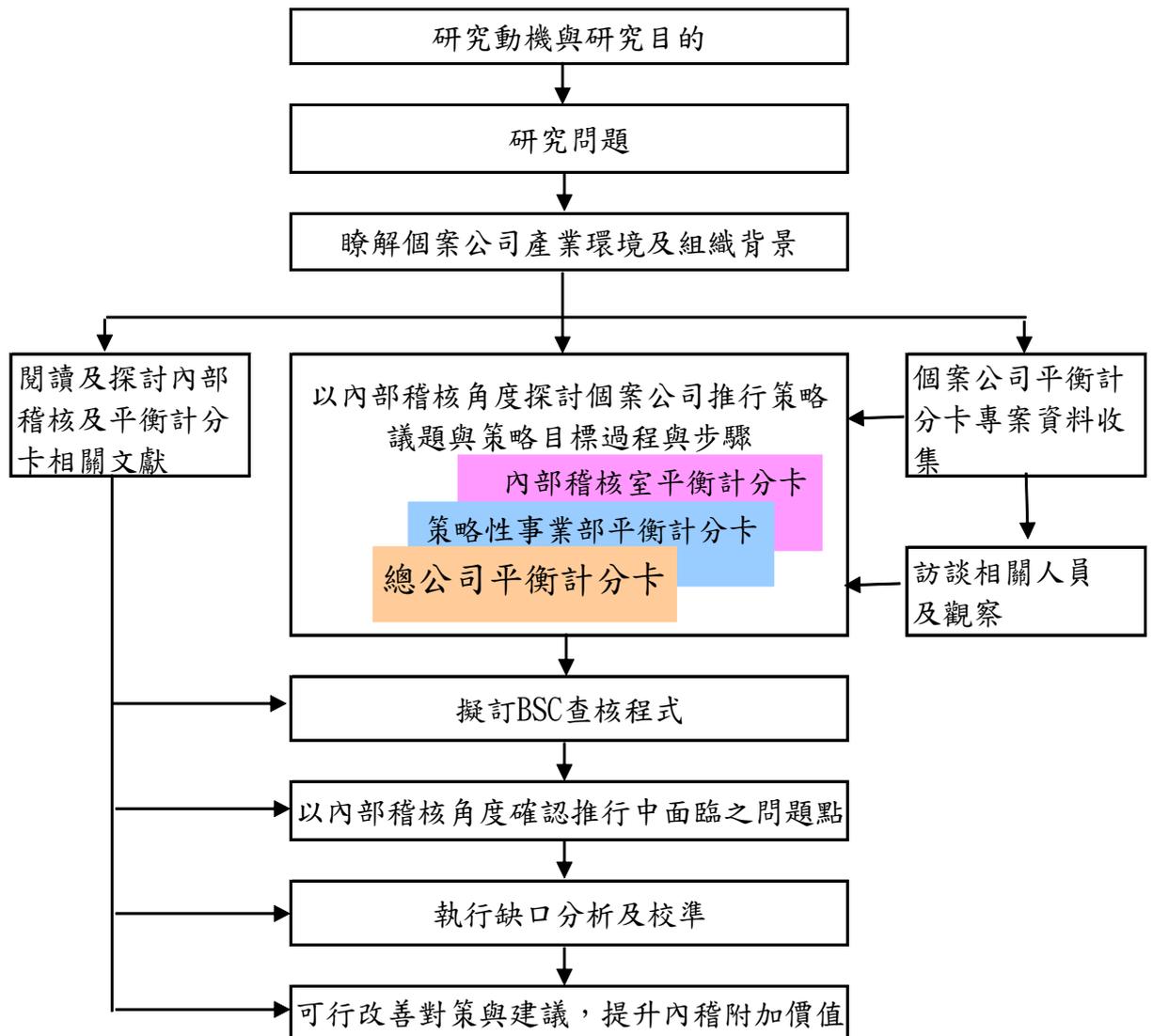


圖 3-1 本研究之架構

資料來源：本研究整理

二、資料搜集方法

如圖 3-1 所示，本研究在研究過程中，透過內部稽核及平衡計分卡相關文獻，探討個案公司相關資料收集、訪談相關人員、以及觀察等方式取得研究過程中所須相關資訊，進一步介紹個案公司相關資料來源：

1. 產業資料：策略發展需從產業分析著手，故收集產業結構、市場動態與發展趨勢等相關訊息，為發展策略之重要資訊。
2. 個案公司相關資料：藉由收集個案公司相關資料，可快速掌握個案公司現況，縮短訪談相關主管之時間。本研究針對個案公司所進行資料收集，可分為個案公司基本背景資料、公司內部稽核資料及平衡計分卡推行過程相關資訊等三類：

(1)公司基本背景資料

包括公司內部組織架構、產品內容、作業流程、管理辦法及相關報表資料。

(2)公司內部稽核資料

包括公司內部稽核制度及內部稽核室平衡計分卡推展與應用之各項書面產出資料。

(3)平衡計分卡推行過程相關資訊及檔案

包括專案推行時之各項書面資料、專案報告、宣導與教育訓練教材以及各單位產出平衡計分卡產出文件等相關資料。

第二節 產業概況

本節主要目的係分析瞭解個案公司所處產業環境，以作為發展策略及設計平衡計分卡依據，其內容介紹自行車零件業發展趨勢及競爭環境。

一、自行車零件業發展趨勢

隨著健康、運動休閒、全球暖化及節能減碳、環保意識高漲仍然成為全球趨勢，自行車無碳、零污染特性，已成為全球各國鼓勵最佳短程綠色運輸工具，受惠全球景氣復甦，將隨著自行車整車產業一起成長、水漲船高，其產業發展趨勢如下：

1.產業專業分工細

整車廠通常設計及生產車架之外，其餘 2,000 多個主、次要零件仍須向外採購，零組件專業技術多且複雜，所幸自行車零組件很早就設立國際標準，有助於專業分工，標準化產業特性使得廠商在零件設計與技術上更加精進。

2.重視材料發展

自行車的發展趨勢主要以輕量化、高安全性、功能性與耐用性為訴求，因此新材質開發，成為提高產品競爭力的主要途徑。主要的零組件材質已逐漸由碳鋼材料轉變為碳纖維、鎂合金、鋁合金、與極少數鈦合金等。目前低碳材質低價車種，幾乎由東南亞及中國製造生產；台灣生產高階車種普遍使用碳纖維，因技術逐步成熟，產量逐漸增加。

3.設備自動化

自行車零件業屬於加工型勞動產業，製造過程如烤漆、焊接、彎管等，大多

需要勞工加工，而國內工資一直長期居高不下以及工作環境不如電子業，造成人員招募不易成為企業負擔，故企業紛紛朝向設備自動化，穩定製造品質、降低勞動成本。

4. 客製化

傳統大量生產製造方式，隨著市場競爭激烈，出現以差異化為訴求的高階客製化產品。歐美國家對於客製化自行車接受度高，台灣也出現專門為顧客量身打造自行車業者。

5. 國外保護主義興起

歐美各國近年來，對亞洲國家採取反傾銷的進口防衛措施，使得亞洲輸往當地自行車零件大幅下滑，故各國對自行車的保護措施，將對本產業的出口形成障礙。

4大消費市場（美國、日本、歐洲、中國大陸）佔全球8成市場，儘管次貸風暴對歐美多數產業造成低迷，但在油價高漲的背景，自行車市場逆勢而上，銷售量快速成長。目前自行車零件業者紛紛結合法人研發單位之能量，開發新製程，促其升級轉型，朝更輕質結構、更輕材料組合，朝向自動化方向努力等，冀求在此臨界邊緣，轉型成功，奠定未來國際高階自行車零組件研製之領導地位。

二、自行車零件業競爭環境

1980年代，自行車零件業隨著整車產業一起成長水漲船高，自行車最大廠商巨大和美利達等重要廠商帶動產業上下游互動系統，成功在自創品牌和國際化推動下，將整體自行車帶上世界自行車製造王國。

隨著自行車零件業廠商逐漸外移，本產業之銷量及產值自1990年代逐年下滑，2000年後，中國自行車出口急速成長，大量出口低階廉價自行車款，促使台灣自行車產業面臨削價競爭的惡性循環。2003年自行車產業為追求研發和創造自行車新文化，國內廠商展開策略聯盟，以巨大、美利達兩大自行車廠及11家零組件廠，共同發起組成「A-Team」，推動從零組件的開發、品質到整車質感之一系列升級計劃，成功推動中部自行車產業群聚之升級轉型，讓自行車平均單價逐漸提高，進而帶動自行車產業銷售值。

2004~2008年持續維持成長趨勢，受惠於全球暖化問題日益重視，許多國家以補貼方式鼓勵民眾購買高級自行車，面臨油價不斷攀升，讓民眾捨棄耗油運輸工具改採自行車代步。爾後，儘管受到金融海嘯的影響，2009年出口量下滑，但

2010 年因全球經濟復甦帶動自行車需求回溫，使銷售年增率成長 7.64%。2011 年兩岸 ECFA 協議將本產業多項產品納入早收清單，只要符合產品特地原產地規則 (PSR)，我國自行車製造業輸往中國之關稅稅率可享受 0% 優惠，有利本產業在中國市場的競爭。

王忠慶 (2011) 提出，自行車零件業所面臨競爭環境：

1. 價格競爭

在自行車零件業之中、小型廠商較多且分散，易引發低價競爭現象，出口方面更需要面對中國及東南亞更低價的產品競爭，因此以自行車零件業精密度不高的產品而言，未來恐怕仍有很大價格壓力。

2. 品牌形象

部份中、大廠商已有自有品牌銷售，上游廠商為配合自行車品牌行銷，也間接建立起自己品牌和信譽，例如：巨大自行車廠建立上下游的供需體系，其零組件廠也將隨其品牌水漲船高。

3. 成本管理

OEM 代工方式仍為營業收入主要來源之一，降低加工成本就能爭取更多代工訂單，故成本與存貨管理將有關廠商是否具有競爭力。

4. 研發能力

國內自行車零組件部份高附加價值技術產品仍無法超越日貨，即使我國在自行車整車已具備國際競爭力，但在部份關鍵零組件，如變速器仍仰賴日本進口。同時，在部份低價產品，又面臨中國及東南亞競爭，顯示零組件技術研發創新將是提升廠商競爭的關鍵因素。

5. 產品性能

除了材質之外，自行車業亦在產品性能上相互競爭，而這種競爭不僅是產業內部廠商之間競爭，也與產品功能相近的機車業進行跨業競爭。例如：輕型摩托車 (Scooter) 就曾搶走不少自行車消費者，故自行車亦積極改進產品性能，例如加裝電動馬達等輔助動力，與機車產業競爭。

第四章 個案公司平衡計分卡介紹

本研究係探討個案公司導入平衡計分卡推動過程中所面臨之問題，故有其必要性，對個案公司願景、使命、核心價值與核心策略發展之歷程等予以說明，逐一介紹個案公司簡介、個案公司平衡計分卡及內部稽核室平衡計分卡推動內容。

第一節 個案公司介紹

個案公司成立於 1982 年，員工人數約 300~500 人，屬於中小型企業，主要產品為自行車零件，其生產線有車架及前叉兩類，屬於自行車系統與零件結構之車架系統及轉向系統，如圖 4-1 所示；位於台灣自行車產業體系中游位置，主要生產車架及前叉，如表 4-1 所示。目前生產產品車架比重最高，約佔個案公司總營收百分之 60%。

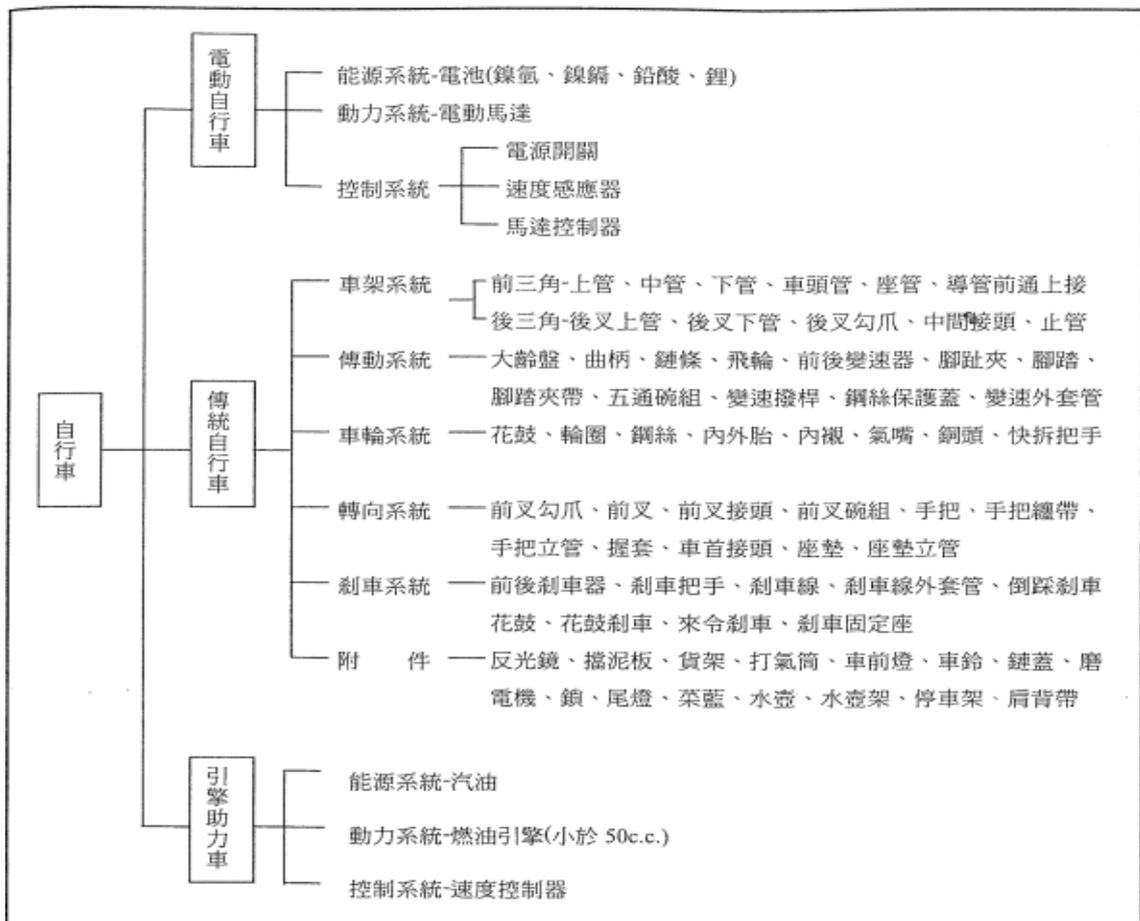


圖 4-1 自行車系統與零件結構
資料來源：工研院 IEK-IT IS 計劃 (2003 年 5 月)

表 4-1 台灣自行車產業體系

上游	鋼材、鋁合金、其他合金
	油漆塗料
	橡膠
中游	車架、前叉
	曲柄、花鼓、鏈條、飛輪、剎車器、變速器、手把、輪圈
下游	成車

資料來源：石育賢、石美玲、柯盈如、戴玉珍、洪士傑、黃進華，2005 汽、機、自行車產業年鑑，p4-1-10

一、經營理念

個案公司秉持『研發創新、堅毅精製、永續經營、創造卓越』理念下，持續研發關鍵技術、產品升級創造市場差異化、才能造就企業的永續經營，期望提供顧客優質產品並成為提供健康、休閒運動產品的知名企業。

二、組織架構

個案公司採行『利潤中心制度』，企業組織架構設置兩個策略事業部分別車架（以下簡稱 FE）及前叉（以下簡稱 FK），各策略事業部擁有完整組織功能架構，如研發、生產、行銷、運籌管理功能具備完整價值網，其目的在公司內部成立多個獨立靈活、速度快的小而美公司。後援單位成立『營運總部』（以下簡稱 BC）主要職責配合組織及策略發展，整合集團資源，扮演人才培育、資訊系統建構、風險控管及組織文化的整合者。

個案公司組織結構：

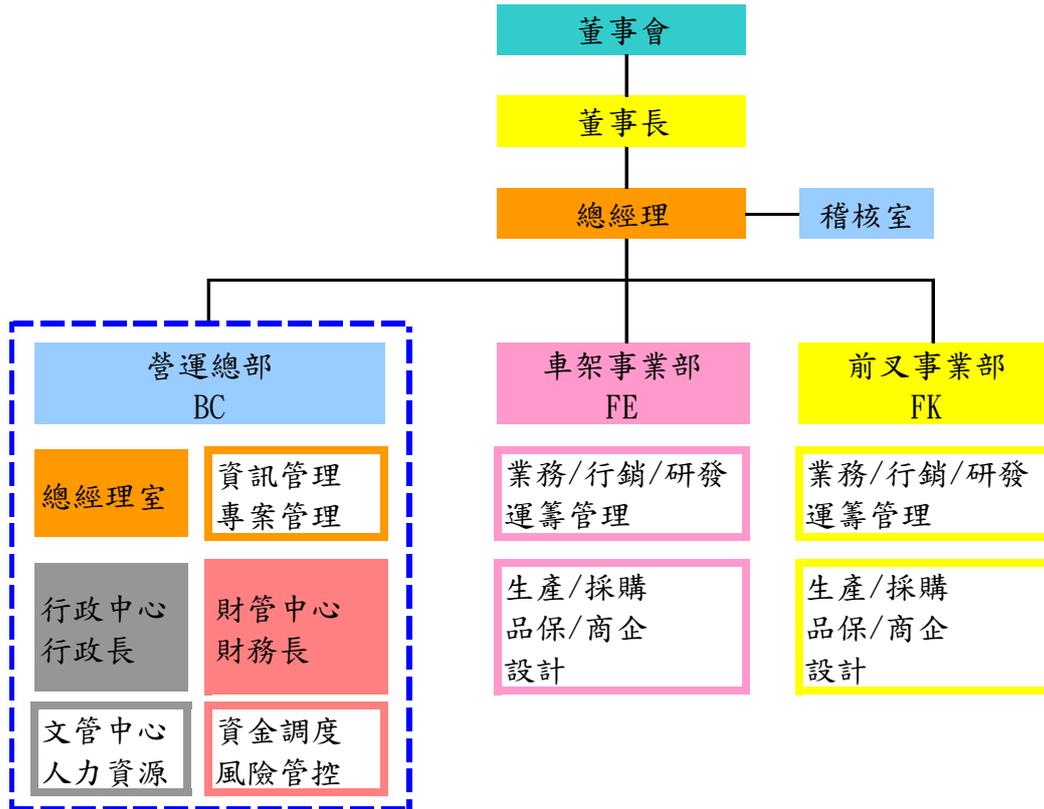


圖 4-2 個案公司組織圖

資料來源：個案公司

三、個案公司之內部稽核

個案公司係以客戶需求為導向，專注研發關鍵技術及設備自動化、促進產品升級以及製程優化，所以早期個案公司制度係以 ISO 品質管理系統為標準化管理制度，內部控制制度不完善，後續規劃將 ISO 品質管理系統結合內部控制制度採用相同管理手法，期使透過設計制度之管控點、流程簡化，以達到實質管控，避免一國兩制，以利員工遵循。

個案公司為未公開發行公司，於 2010 年成立稽核室配置稽核人員一人，隸屬總經理室，日常業務向總經理負責及報告，自願設置，非以依法令要求設置，足以見得個案公司落實內控內稽之心。內部稽核執行範圍，除了每月例行稽核以及每年兩次全廠稽核由任務型內部稽核成員執行稽核活動之外，另外包含兩家轉投資之大陸公司，對其執行監理工作。

(一) 稽核室所營業務：

1. 檢查、評估公司各項規範與作業標準，確認符合達成公司營運目標之管理需求。

2. 依據公司各項規範與作業標準，進行“過程”與“執行績效”稽核，以促進相關規定持續有效執行。
3. 依總經理、策略事業部之稽核需求及內部稽核風險評估擬定年度稽核計劃，依據稽核成果提出管理制度之改善建議、異常事項追蹤及確認改善情形。

(二) 內部稽核作業流程：

內部稽核是輔佐最高管理階層達成經營目標重要幕僚，內部稽核應充分發揮其功能，使管理階層能定期獲得完整、可靠資訊。個案公司內部稽核流程，如圖 4-3 所示。

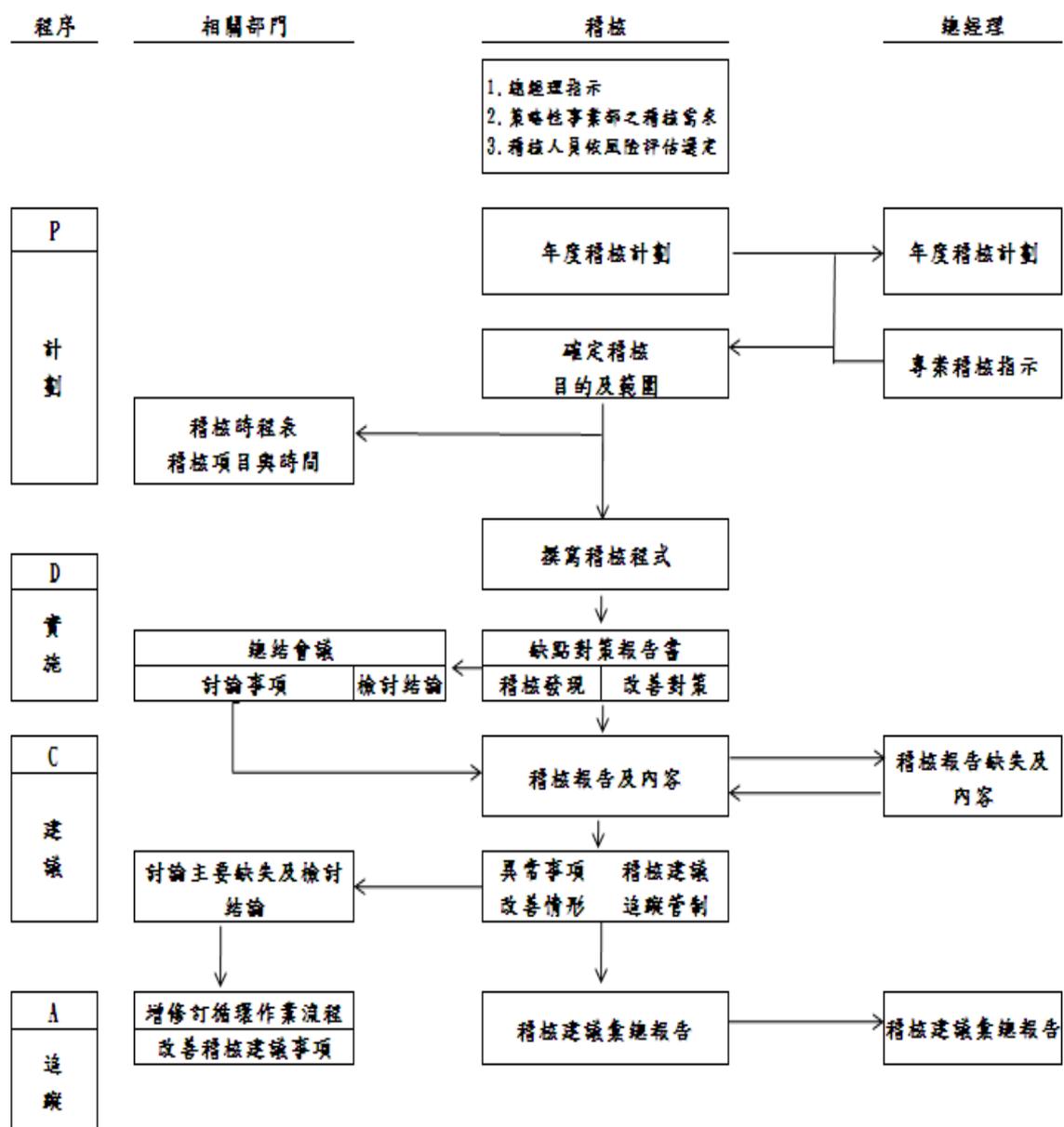


圖 4-3 內部稽核作業流程
資料來源：個案公司

第二節 個案公司平衡計分卡

一、平衡計分卡專案導入與規劃

(一)平衡計分卡專案導入目的

個案公司決定導入平衡計分卡之前，對公司經營環境及管理問題予以剖析，發現以下問題，必需引進管理新知，來解決管理效率與內部綜效之問題。

1.公司年度目標缺乏內部共識且執行成效難以評估與管控，使得組織有限資源難以聚焦。

2.未來成長的路途，想要再突破並不如想像中容易。

因此，2004 下半年決定推行平衡計分卡，進行內部策略管理系統、衡量系統、溝通系統及執行系統之整合與變革，以凝聚企業高階主管之共識，明確規劃企業使命及核心價值，轉型為策略核心組織之企業文化，並朝向企業共同策略目標—『發展自我品牌，做大營業額』邁進。

(二)平衡計分卡組成專案團隊，規劃專案整體架構

1.個案公司聘請顧問公司組成專案團隊，規劃專案整體架構，如表 4-2 所示。

表 4-2 平衡計分卡專案團隊成員及責任

平衡計分卡專案團隊成員			責任
專案最高決策領導	總經理	1 人	1.授權顧問管理公司負責專案推動 2.調撥個案公司資源，支援專案工作之需要 3.參與專案各階段報告會議
高階支持團隊	事業部主管	2 人	1.負責整體專案進度與執行品質 2.調撥策略事業部資源，支援專案工作之需要 3.核定各階段執行報告 4.參與專案協調會議
規劃小組	專案經理	1 人	1.指派個案公司專案人員執行專案工作 2.檢核專案產出並確認專案目標之達成與專案產出成果之簽認 3.經由雙向溝通方式，與顧問管理公司專案經理參與專案之執行規劃與專案問題事項協商處理 4.配合顧問管理公司專案經理掌控專案之進度，並定期向個案公司專案負責人提出進度報告 5.協調個案公司內部資源以協助專案目標之達成 6.顧問管理公司專案團隊溝通之窗口
	專案秘書	2 人	1.協助專案經理執行協調作業 2.代理專案經理出席相關會議 3.整體專案進度掌控及跟催 4.整體產出文件之整合及制定、修正與廢止之確認與發行
推動小組	各部門推動成員	12 人	1 參與平衡計分卡相關會議 2.配合專案人員及資源之分派與應用 3.召開專案內部檢討會議，並落實改善內容，以確認專案之時間與執行品質 4.負責跨部門協調作業 5.向策略事業部負責人報告專案執行狀況與進度，配合專案進度執行相關作業 6.了解專案目的導入手法，確實落實專案之執行 7.整體產出文件之整合及制定、修正與廢止並形成報告
外部顧問	專案管理顧問公司	4 人	1.平衡計分卡理論與觀念架構的課程安排 2.針對專案實施所面臨之問題提出建議 3.定期對專案產出文件，進行品質覆核

資料來源：個案公司

2.平衡計分卡專案推行架構與範圍

個案公司為『利潤中心制』組織，採行策略事業部團隊運作，如表 4-3 所示。

表 4-3 個案公司組織層級

組織層級	單位數
總公司	1
策略事業部 (Strategy Business Unit)	2
後援服務單位 (Shared Service Unit)	3
合計	6

資料來源：個案公司

平衡計分卡專案規劃之推行範圍包含總公司、兩大策略事業部、後援服務單位、部門及員級。專案架構及範圍如圖 4-4 所示。

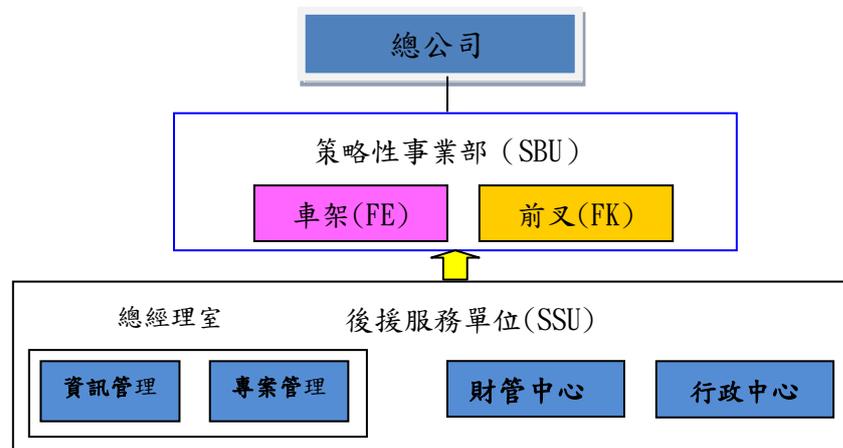


圖 4-4 專案架構及範圍

資料來源：個案公司/本研究整理

二、導入規模及推動內容

1.導入規模：兩岸三廠同時導入，未使用 BSC 應用軟體，本研究僅探討台灣廠 FE 事業部。

2.個案公司自 2005 年導入平衡計分卡，平衡計分卡推動時間 2005~2009 年，2010 年迄今之重點在於人力資源輔導及方針目標推動，逐步與獎酬制度相連結。專案時程如圖 4-5 所示，各階段推動內容如表 4-4 所示。

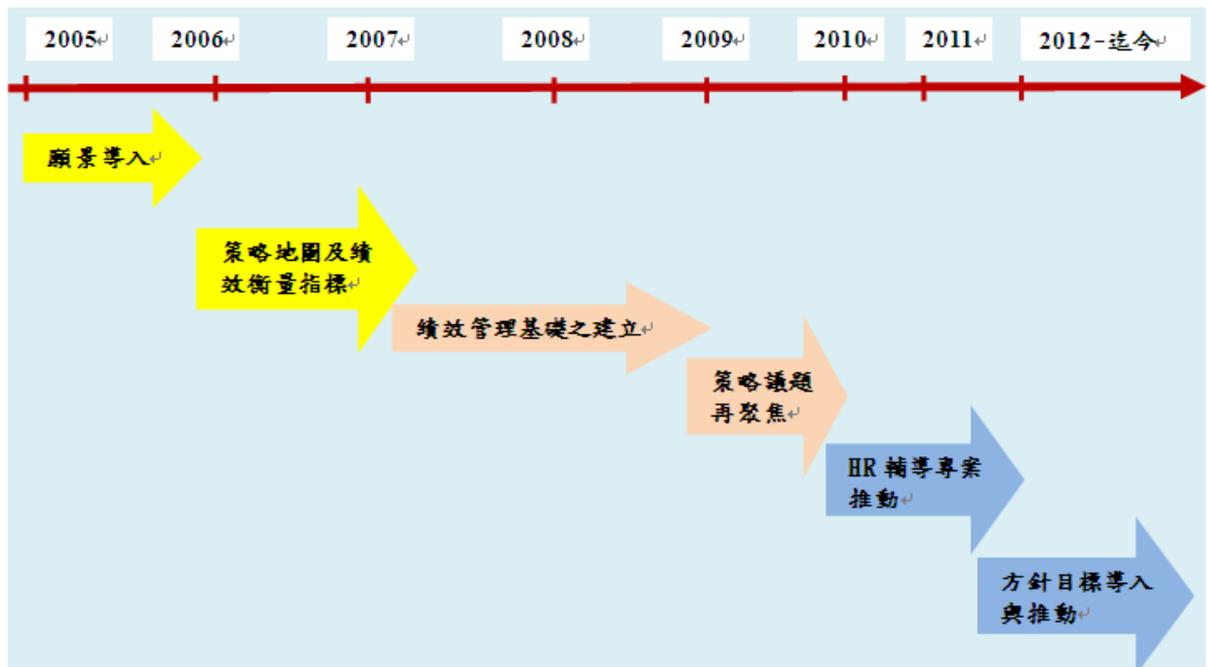


圖 4-5 個案公司專案時程

資料來源：個案公司

2. 專案推動內容：

表 4-4 個案公司專案推動內容

年	階段		推動內容
2005	策略管理階段 <BSC 顧問輔導>	願景導入	1.組織診斷 2.使命、願景、核心價值推導與制定 3.願景宣導
2006		策略地圖及績效 衡量指標	1.策略分析 2.策略推導整合 3.策略地圖建立 4.策略目標展開行動方案負責人及 事業部平衡計分卡訂定
2007	管理階段 <終止 BSC 顧問輔 導，自行導入—由 管理部主管規劃推 動>	績效管理基礎之 建立	1.KPI 形成與篩選 2.落實行動方案執行，訂定理級以上 及專門職之管理項目、績效評核機制
2008			3.KPI 適用層級擴大至員級以上同仁
2009		策略議題再聚焦	產品及客戶策略再聚焦
BSC 後續策略發展			
2010 2011	人力資源輔導專案推動 <HR 顧問輔導，總經理室主導>		設計核心能力及職等架構
2012~ 迄今	方針目標導入與推動 <HR 顧問輔導，總經理室主導>		成效追蹤，逐步與獎酬制度相連結

資料來源：個案公司/本研究整理

二、總公司平衡計分卡及策略事業部平衡計分卡

個案公司平衡計分卡聘請顧問公司輔導，依據總公司與策略事業部平衡計分卡發展流程，展開總公司及策略事業部策略地圖及行動方案，如圖 4-6 所示。

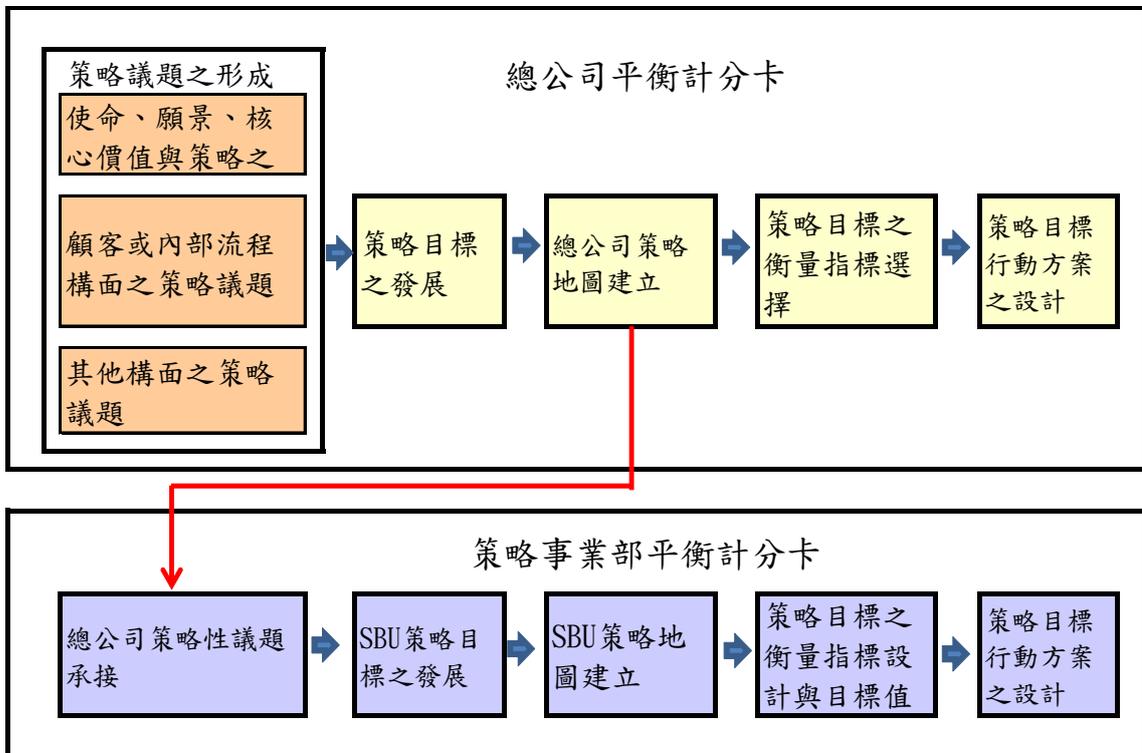


圖 4-6 總公司與策略事業部平衡計分卡發展之流程圖

資料來源：個案公司/本研究整理

(一) 總公司平衡計分卡

總公司平衡計分卡之設計與規劃，首先任務就是釐清組織使命、願景、核心價值、策略，透過策略地圖將其具體轉化為策略目標行動方案之過程；個案公司高階主管自決定推動平衡計分卡專案之日起，即針對組織之使命、願景、核心價值以及未來發展方向，舉辦共識營討論策略，以凝聚內部共識。

1. 策略議題之形成

總公司策略議題具有溝通及引導策略事業部之策略方向，為各策略事業部發展其策略地圖之藍圖。

2. 總公司使命、願景與策略之釐清

為聚焦各主管對公司未來總體營運方向之共識，個案公司以集團總經理為首，個案公司進行多次共識營研討，最後定案『引領健康風潮，舞動快樂與希望』為公司使命，『勤實誠信、研發創新、堅毅精製、重視人才、團隊榮譽』為核心價

值，以及希望能夠達到『活力、創新，成為提供健康休閒運動產品的知名企業』之願景。之後，依據使命、核心價值與願景之共識，以及 SWOT 分析、產業分析、顧客分析等相關策略分析結論，以自身的核心能力，掌握外部機會並找尋自身定位，制定核心策略方向。

(1) 個案公司使命/願景

使命/願景	說明書
使命： 引領健康風潮，舞動快樂與希望	* 持續研發創新，提供引領風潮的健康產品 * 讓消費者在使用中能感受到樂趣 * 獲利及成長，利潤回饋股東及員工
願景（2006~2013）： 活力創新-成為提供健康休閒運動產品的知名企業	活力： 維持年輕的動能、確實掌握市場脈動與消費趨勢 創新： 引領風潮，讓消費者指定購買的新概念/新款式/ 新功能的產品 知名企業：同業中知名企業

(2) 依據核心策略內容，形成顧客構面或內部流程構面之策略議題

凝聚組織成員對於使命、願景及策略之共識後，高階主管即進一步召開策略議題討論會議，並邀請平衡計分卡外部顧問依據策略分析推導結果，發展公司核心策略方向，經過內部腦力激盪、不斷溝通及討論，選擇簡單扼要的字句，形成顧客構面及內部流程構面之策略議題，如圖 4-7 所示。

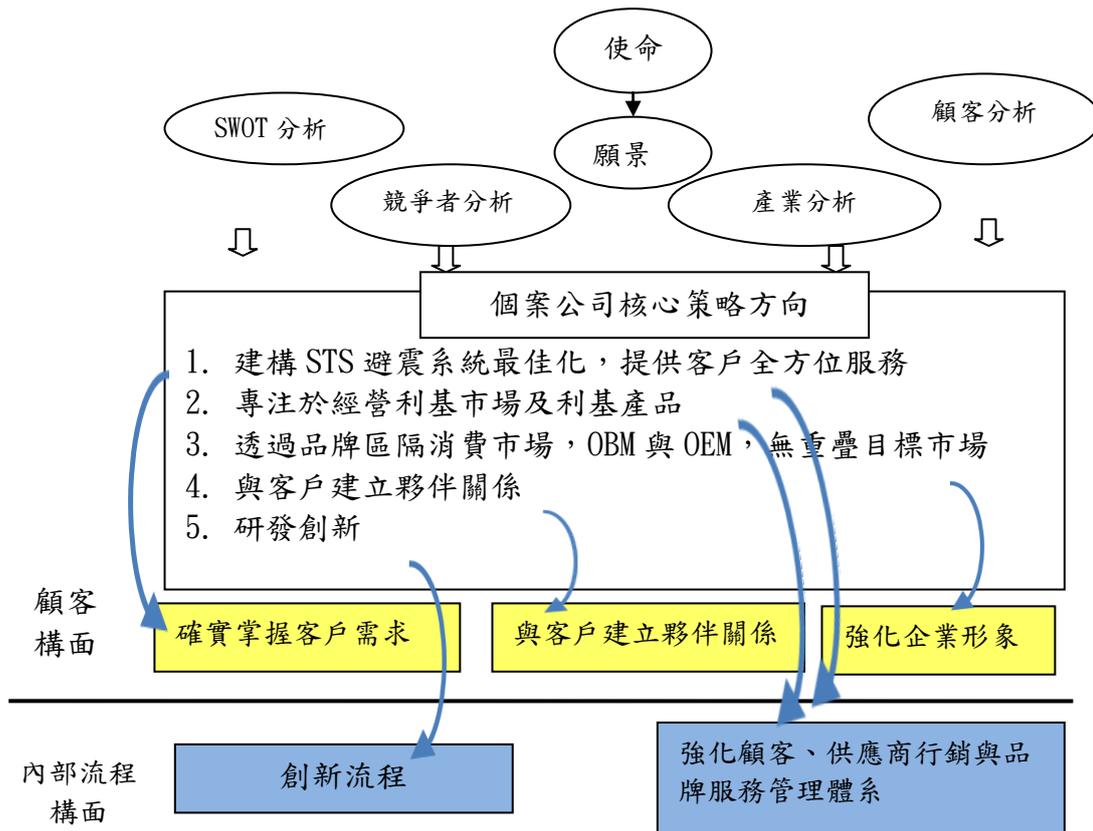


圖 4-7 總公司策略議題之形成
資料來源：個案公司/本研究整理

(3) 策略性議題與策略性目標

為了讓顧客構面及內部流程構面的五項策略議題能創造組織綜效，必需往上、往下串連，發展其他構面的策略性議題及目標。

總公司設計策略議題及目標，主要用意在於聚焦組織內部對於策略共識，協助發展各策略事業部之策略地圖及計分卡，使各單位落實共同理念、共同服務顧客、資源整合與配置、協調各事業單位，創造更多價值的機會，發揮組織綜效。表 4-5 呈現總公司內部流程構面發展策略議題及策略目標。

表 4-5 總公司內部流程構面之策略議題及目標發展方式

構面	策略議題	策略目標	目標描述
內部流程	創新流程	改善生產與模具開發技術及流程	建立完善且標準化的生產準備流程，使新產品於研發階段時加入量產作業考量要素，轉入量產作業得以完善，降低生產異常發生率與生產成本，追求獲利最佳化與客戶依存度
		提高關鍵零組件自製率	提高關鍵零組件自製率，降低生產成本，提升產品力
		掌握核心技術並提高新產品的研發速度	縮短客戶新產品上市的前置時間
	強化顧客、供應商行銷與品牌服務管理體系	強化顧客與供應商管理	強化與連結客戶關係管理(CRM)與供應鏈(SCM)
		強化供應鏈管理	1. 整合兩案三地採購需求進行，聯合採購，以量制價，降低採購成本 2. 透過供應商評鑑機制，加強供應商策略聯盟，提升採購品質及交貨準時率

資料來源：個案公司

(4) 總公司策略地圖建立

形成平衡計分卡四大構面之策略性議題與策略目標之後，可進一步根據策略的因果關係，建立個案公司策略地圖。

(二) 策略事業部平衡計分卡

總公司策略地圖定案後，各策略事業部承接總公司策略地圖，考量其所面對競爭環境、營運功能及核心流程，選擇關鍵的策略議題，發展策略事業部層級平衡計分卡，以作為策略事業部主管之績效計分卡。

1. 策略事業部之願景及策略角色

(1) FE 事業部願景：展現活力--成為自行車界創新及品質的領導者

(2) FE 事業部策略角色：

”專注”於設計及製造高附加價值的自行車產品，成為集團主要營收的創造者

2. 總公司策略議題承接

由於總公司立於整體組織之制高點，主要扮演統籌資源及導航組織整體方向之角色，核心策略方向之執行必需由策略事業部承接及實行，因此總公司策略性議題之定義與溝通在此階段相當關鍵及重要。

以個案公司 FE 事業部為例，此事業部擁有研發、生產、行銷、運籌管理功能具備完整價值網相當一家企業功能，因其角色定位為代工製造，故除了顧客構面

策略議題『強化企業形象』未承接以及內部流程構面策略議題『強化顧客、供應商行銷與品牌服務管理體系』只承接『強化供應商管理體系』之外，其餘策略議題全部承接，如圖 4-8 所示。

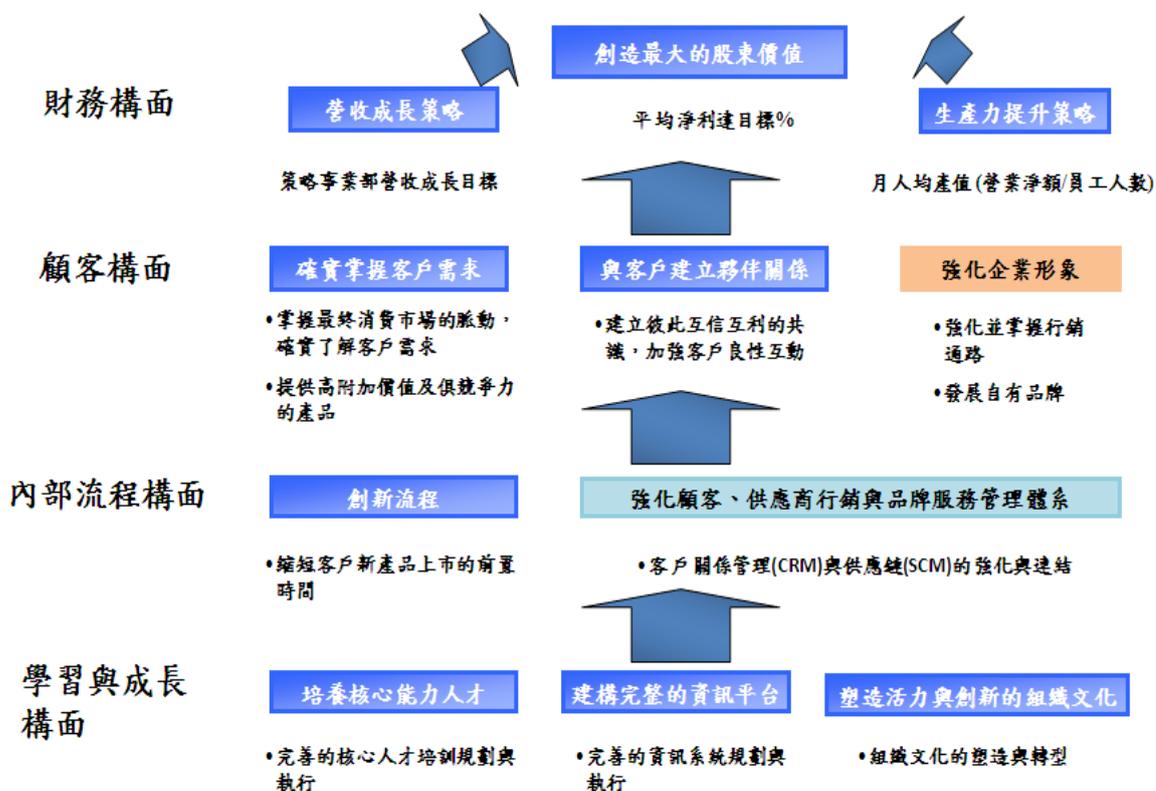


圖 4-8 FE 事業部承接總公司之策略議題

資料來源：個案公司

3. 策略事業部策略目標之發展

圖 4-9 表達 FE 策略事業部之策略性議題及策略目標發展方式: FE 策略事業部自總公司之策略議題中，依該事業部策略角色定位，選定承接策略議題，並思考事業部面臨產業發展趨勢、競爭環境及核心優勢，發展出策略目標。

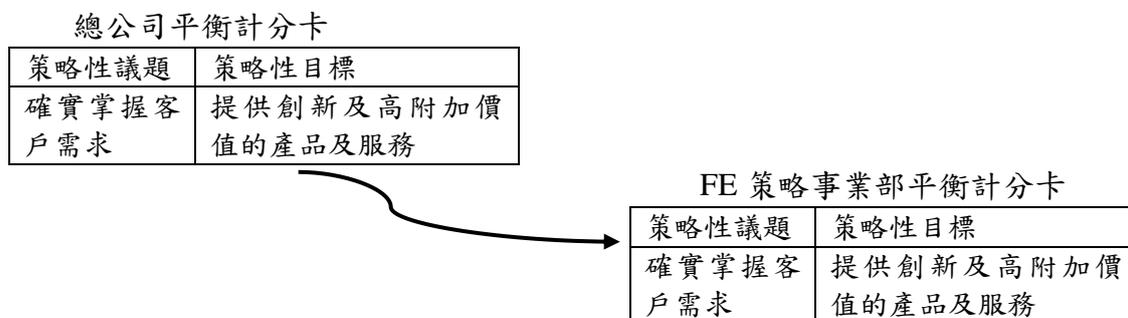


圖 4-9 FE 策略事業部策略議題及目標發展方式

資料來源：個案公司/本研究整理

4. 策略事業部策略地圖之建立

確立議題及目標之後，專案小組協同各策略事業部主管即進行策略因果關係連結，形成策略事業部之策略地圖，如圖 4-10 所示，將公司資源加以整合，緊密聚焦在貫徹策略執行上。

5. 策略衡量指標、目標值與行動方案之設計

完整發展出策略事業部之策略議題、策略目標、衡量指標後，專案小組即以各事業部年度計劃為基礎，偕同檢視各部門現有計劃或專案，釐清行動方案與策略之關聯性並針對缺乏支持的策略目標重新發展行動方案，並定期監控進度是否符合期望，如表 4-6 所示。

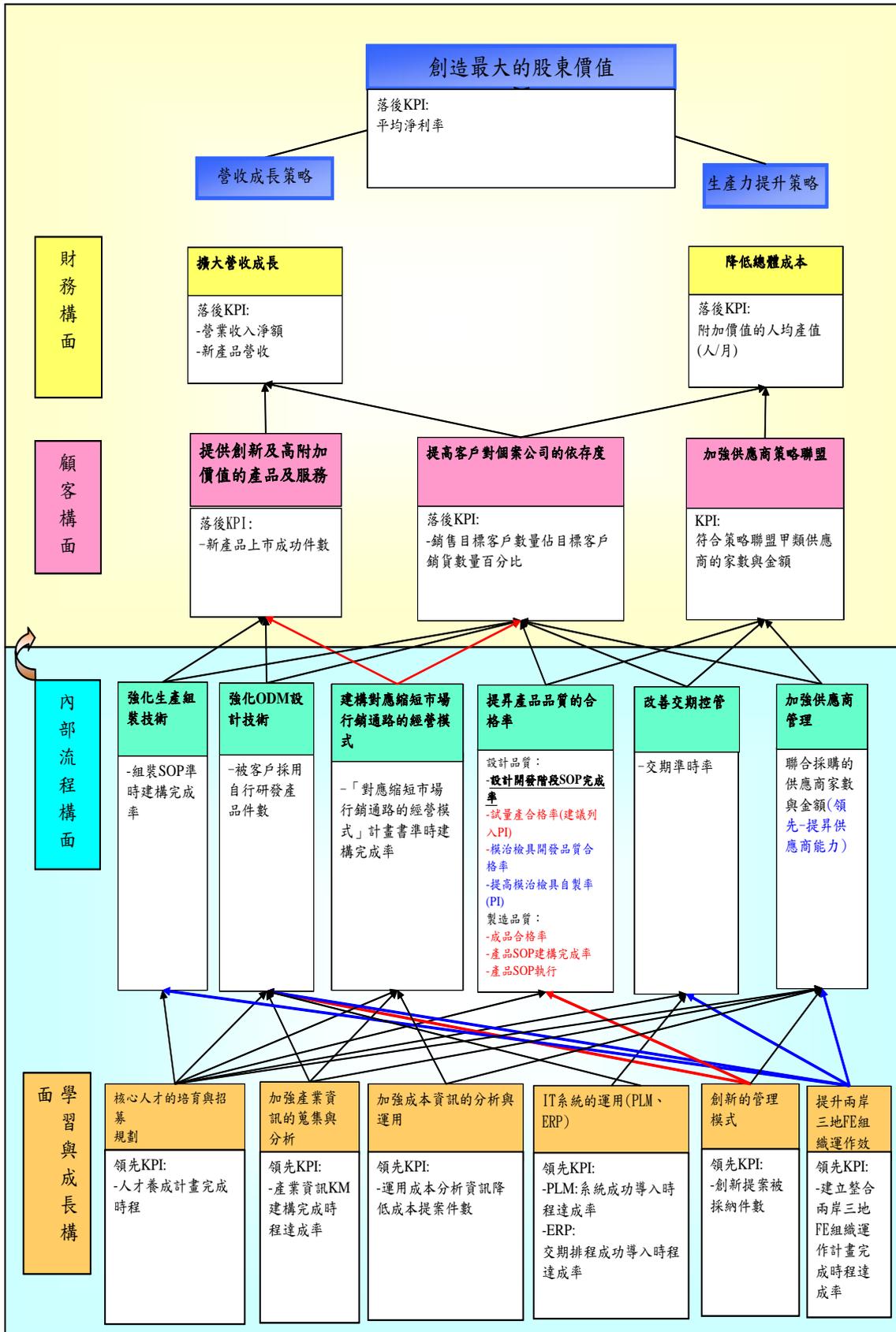


圖 4-10 FE 事業部策略地圖

資料來源：個案公司

表 4-6 平衡計分卡（策略衡量指標與行動方案）

構面	策略議題	策略目標	衡量指標	行動方案	擔當者
財務構面	營收成長	擴大營收成長	營業收入淨額 新產品營收	未設立行動方案，以下構面達成策略目標，即實現財務構面	無
	提升生產力	降體總體成本	高附加價值之人均產值(人/月)		
顧客構面	確實掌握客戶需求	提供創新及高附加價值的產品及服務	新產品上市成功件數	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	業務部 設計課
	與客戶建立夥伴關係	提升客戶對個案公司的依存度	銷售目標客戶數量佔目標客戶銷貨數量百分比		
流程構面	創新流程	強化生產組裝技術	組裝成車(含城市車、登山車、童車)SOP準時建構完成率	建構組裝線與制定完整之SOP	製造課
		強化ODM設計技術	擁有專利權且被客戶採用之產品件數	獨創性新產品技術開發	設計課
	營運流程	建構對應縮短市場行銷通路的經營模式	「對應縮短市場行銷通路的經營模式」準時執行計畫書的完成度	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	市場部
		提升產品品質的合格率	設計開發階段SOP完成率(量產前)	強化開發過程及製程設定SOP的品質及完整性	設計課
			自主首件確實執行率	如何提升首件自主檢驗的執行正確率	製造課
		改善交期控管	交期準時率	提升交期控管能力與準時交貨率	業務部 生管部
		加強供應商管理	供應商管理機制執行完成度	建立供應商評鑑	採購課
學習成長構面	培養核心能力人才	核心人才的培育與招募	人才養成計畫準時執行完成度	配合BC之行動方案	管理部
	建構完整的資訊平台	加強產業資訊的搜集與分析	產業資訊KM建構完成時程達成率	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	市場部
		加強成本資訊的分析與運用	運用成本分析資訊降低成本提案件數	建立單件成本分析	財務部
		IT系統的運用(PLM、ERP)	PLM:系統成功導入時程達成率	導入PLM系統，建構研發體系電子平台，縮短開發時程	設計課 MIS
	ERP:交期排程成功導入時程達成率		配合BC之行動方案	MIS	
塑造活力與創新的組織文化	創新的管理模式	創新提案被採納件數	配合BC之行動方案	管理部	
提升兩岸三地FE組織運作效能	建立整合兩岸三地FE組織運作計畫完成時程達成率	流程改造			

資料來源：個案公司

(三) 總公司與策略事業部之平衡計分卡制度

個案公司在策略管理階段推動的過程，以 Top-down 方式由總公司與策略事業部層級開始執行，往下推展至部門單位。個案公司年度平衡計分卡由總公司每年 10 月開始啟動，總經理室負責彙總並更新企業策略（步驟 1），同時總公司與策略事業部、營運總部共同召開共識營進行溝通，確認四大構面策略議題、策略目標及衡量指標之制訂（步驟 2、3），更新總公司平衡計分卡及策略地圖後，完成「總公司計分卡」。個案公司推展平衡計分卡的流程為策略整合程序與關卡，如圖 4-11 所示。

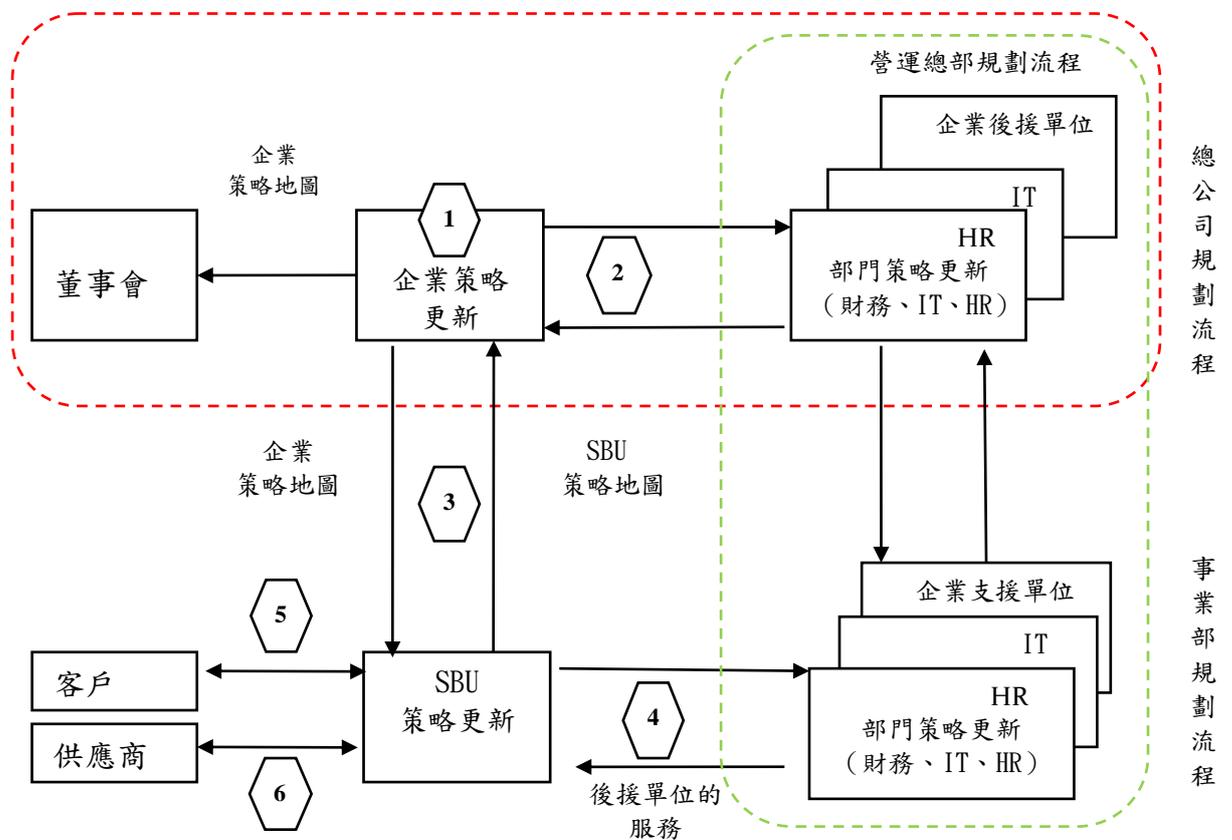


圖 4-11 個案公司策略整合程序與關卡
資料來源：個案公司/本研究整理

各策略事業部除了承接總公司平衡計分卡、策略地圖及 KPI，並依照自身營運方向與內部企業後援單位討論（步驟 4）、分析及衡量客戶與供應商狀況（步驟 5、6）以及自訂 KPI，發展策略事業部之策略地圖，依此提報至總經理室核准，做為考核策略事業部經營績效之依據。各策略事業考量總體環境及經營績效，於當年 7 月初之前提出針對無法達成或不合理指標進行修訂。

最後，年終依照各策略事業部核定 KPI 標準計算各策略事業部經營績效，績效成果除了用於企業內部晉升，也是發放年終獎金及紅利的依據，表 4-7 為個案公司平衡計分卡制度運作時程與推動內容。

表 4-7 個案公司平衡計分卡制度運作時程與推動內容

時程	項目	推動內容	產出	權責單位
前一年度 10 月	策略研討	考量總體環境、企業策略之必要績效評核項目 1. 研討中長期計劃及策略 2. 營運專題討論 3. 策略事業部及總經理室分組討論	策略性議題及策略地圖	總經理室 策略事業部
前一年度 11 月	策略事業部績效評核	策略事業部擬訂績效評核項目及行動方案	1. 日常績效管理實績評價表及評比公式表 2. 展開行動方案計劃	策略事業部
前一年度 12 月	定案及發佈全公司績效評核	1. 定案及發佈全公司績效評核 2. 策略事業部下一年度依照核准內容執行	公告定案版本	總經理室 策略事業部
當年度 各月份	每月書審各項績效評核資料	總經理室彙總及書審各策略事業部每月績效評核項目之執行成果	每月日常績效管理實績	總經理室 策略事業部
當年度 5 月底	策略研討	1. 研討下半年中長期計劃及策略 2. 營運策略專題討論 3. 策略事業部分組討論	評估是否更新策略性議題及策略地圖	總經理室 策略事業部
當年度 7 月初	修訂策略事業部之績效評核	依據策略事業部實際執行狀況，修訂不合理之 KPI 衡量指標內容	評估是否修訂 KPI 指標內容	總經理室 策略事業部
下一年度 1 月之前	檢討策略事業部營運績效	依策略事業部營運績效發放年終獎金及紅利	未達標之策略事業部提出改善對策並追蹤改善成效	總經理室

資料來源：個案公司/本研究整理

(四) 平衡計分卡後續策略發展

個案公司自 2006 年底終止平衡計分卡輔導案後，未能找尋到合適顧問公司，公司自行規劃營運總部能推動模式—績效管理；『學習成長構面』—策略議題『培養核心能力人才』個案公司雖然已展開行動方案，但成效不顯著、涉及層面廣泛，

仍是長久以來一大難題，未能有效解決核心人才斷層，2010 年聘請外部顧問導入『人力資源系統建置專案』。

1.人力資源系統建置專案推動過程

績效管理與 HR 流程具有高度關聯性，故個案公司全力支持人力資源輔導專案推動，因應顧問要求先按其規劃管理制度與工具執行，再來評估有效性及調整方向，其輔導過程如表 4-8 所示，希望透過人資專案的建立，提升工作效率及透明、順暢的升遷管道，為公司培育人才，增厚實力，以塑造績效文化。

表 4-8 人力資源系統建置專案推動內容

項目	推動內容	主導單位
人資規劃	導入範圍台灣廠、對現有人才規劃進行瞭解與檢討，並擬定對應的人資策略與政	管理部
人力資源開發	確立部門職掌職責、職位編制（ABC 表）及工作說明書等項目	管理部
人力規劃	規劃營業規模所需人力需求以及建立輪調路徑	管理部
方針目標連結職能薪資制度	1.KPI 區分方針目標及日常管理 2.績效獎金與薪資必需因策略績效而異，使員工貢獻與績效獎金結合，非依據職務等級或年資 3.方針目標、業績考核制度、職能薪資制度相互連結，如圖 4-12 所示	總經理室 管理部
三~五年策略發展	2013 年個案公司自行規劃未來三~五年策略發展，結合方針目標與日常管理績效管理制度推行	總經理室
方針目標與日常管理績效管理制度推動	2013 年進行教育訓練，次年正式導入『方針目標導入與推動』，依五大主軸展開： 1.經營管理方針 2.組織人事方針 3.行銷業務方針 4.產品研發方針 5.生產及品質方針	總經理室

資料來源：個案公司/本研究整理

2.績效管理制度

(1) 績效管理制度推動單位之職責

績效管理制度包含方針目標、績效評估與獎酬制度，推動單位為總經理室，不參與方針目標及部門 KPI 設計，僅於處於協助設計與審核的角色。負責範圍審核各部門方針目標及 KPI 評價項目、目標值之設定是否符合總公司、策略事業部策略與預算目標，及彙總策略事業部、部門方針目標及 KPI。

(2) 方針目標

2012 年推動方針目標手法，以部門角度進行 SWOT 分析、自提未來 1~3 年經營方針/策略及未來 1 年優先（關鍵）方針/策略，由下而上共同議定。先讓課級主管參與設定課級目標，形成課級方針目標，再依顧問個人專業進行審查、修正並考量跨部門單位需求，方針目標設定完成後再與公司營運方向相連結，採行由下而上堆疊手法，依據方針目標發展下年度相關行動計劃及設計 KPI。

2013 年個案公司自覺好的績效管理設計，必須緊扣策略，適時呈現策略執行狀況，在問題發生之前就發出警訊，故自行規劃未來三~五年策略發展模式結合方針目標與日常管理績效管理制度共同推行。

(3) 績效評估

績效評估制度可分為月採團體績效獎金，個人考績每半年考核一次，平衡團隊合作及個人表現。

A. 團體績效獎金：依每月部門經營實績發給部門內個人團體績效獎金。

B. 個人考績：員工每月執行績效自評，未達標項目提出改善對策，將自評結果送呈直屬主管核准。每半年直屬主管與員工溝通個人績效評語、考核結果與整體績效。每半年結算團體績效配點，再依個人考績優劣分配點數，讓員工有持續進步的動力。

4. 獎酬制度

個案公司依據年終營運結果及員工個人考績點數決定紅利、年終獎金分派以及作為調薪或者晉升重要參考依據。

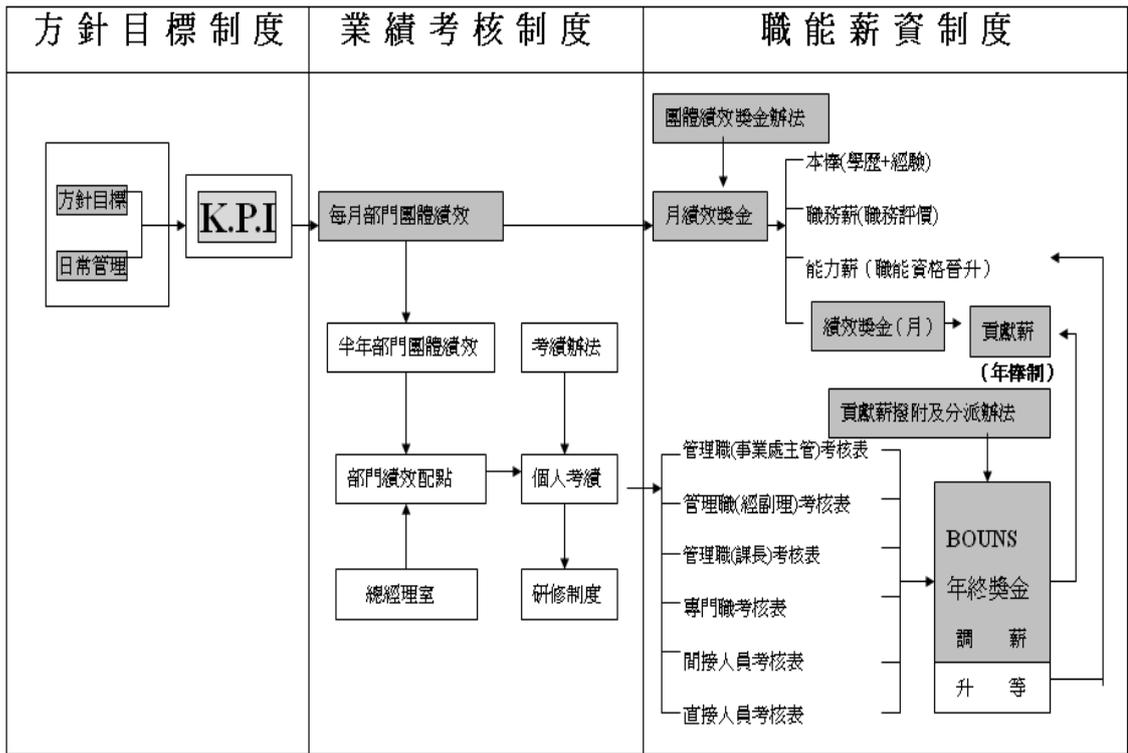


圖 4-12 部門績效/評價/獎金結合關連圖
資料來源：個案公司

第三節 個案公司內部稽核室平衡計分卡

個案公司在經營過程，面臨東協崛起以及各國保護主義興起，自行車零件業競爭環境越來越激烈，勢必面臨更多的風險。因此，經營的安全性與有效管控風險已成為管理階層關注焦點之一，因應此管理需求，個案公司設計及執行一個與公司整體策略目標相關的內部稽核室平衡計分卡，承接策略事業部計分卡特定目標並回饋相關資訊。

一、內部稽核室平衡計分卡之緣由

FE 事業部 2013 年營收目標達標率僅有 60%，實際平均淨利率達標，各策略事業部主管對於實施平衡計分卡的成效有所質疑，未能達成營收目標。

內部稽核基於協助組織達成策略目標的立場，深入探討平衡計分卡推動過程中遭遇何種問題？管理階層為何未定期檢核 KPI 達標狀況以及策略行動方案有無落實執行，以致於平衡計分卡推動狀況，無法達成 FE 營收目標？

二、內部稽核室平衡計分卡之推展與設計

平衡計分卡成功導入的關鍵因素之一，在於管理系統持續的維護、追蹤與管理。本研究擬運用內部稽核之職責與功能來強化落實平衡計分卡之精髓，透過內

部稽核讓策略事業部更能充份掌握事業部整體營運作的狀況，在多變競爭環境中適時提出調整焦距的預警機制，協助達成企業目標及願景，彰顯平衡計分卡之實施效益。

(一) 內部稽核室平衡計分卡之推展

以個案公司之內部稽核室平衡計分卡為例，規劃發展共用服務單位平衡計分卡之觀念架構，如圖 4-13 所示。

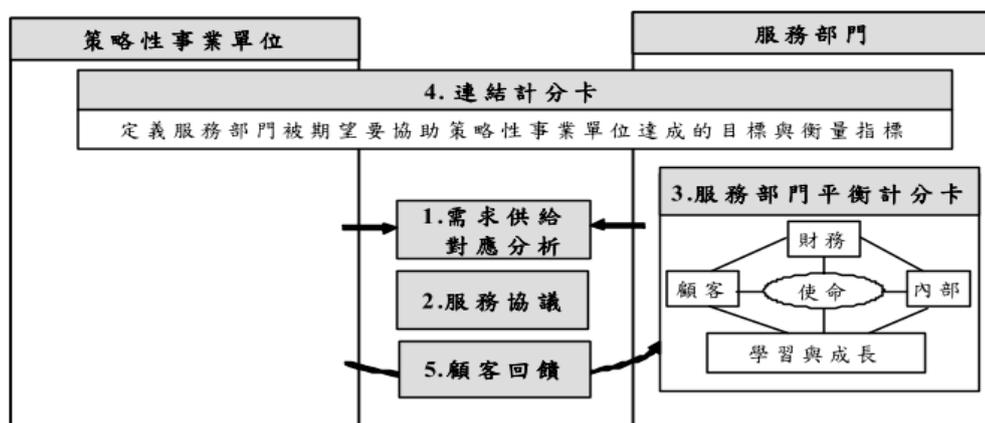


圖 4-13 發展共用服務單位平衡計分卡之觀念架構

資料來源：周齊武、吳安妮、李惠娟著，2001，平衡計分卡於服務部門之應用－以資訊部門為例（一），會計研究月刊，第 192 期，p186

1. 訂定與各策略事業部之間服務協議

依據策略事業部及營運總部之間需求及供給分析討論之結果，內部稽核室與其他單位展開服務協議訂定，就雙方對服務提供內容達成共識，明訂服務提供時間及績效回饋項目。表 4-9 FE 事業部與內部稽核室服務協議，摘錄內部稽核室部份範例。

表 4-9 FE 事業部與內部稽核室服務協議（部分）

服務需求者	服務需求項目	服務提供時間	內部顧客對服務之績效回饋項目
FE	作業流程簡化 (BP) 方案提供	每季	縮短作業流程標準化件數
	稽核報告	每半年	內部稽核結果產生效益
	內控、ISO 宣導及人員教育訓練	每年	內控、ISO 上課時數
	.	.	.
	.	.	.
	.	.	.
	.	.	.

資料來源：本研究整理

(二) 內部稽核室平衡計分卡之設計

個案公司內部稽核室平衡計分卡之設計，如表 4-10 所示，係依據服務協議之共識，以顧客構面衡量指標：內部客戶滿意度為研究出發點，監控及協助策略事業部策略目標之執行成效，並將其納入年度稽核計劃，稽核活動完成後，產出稽核結果及建議，作為管理階層決策之參考。

表 4-10 內部稽核室平衡計分卡

構面	策略目標	衡量指標	衡量意義及說明
財務	(1)成本管控 (2)增加內部稽核附加價值	(1)稽核成本管控 (2)內部稽核結果產生效益	(1)因內稽所產生費用，管控於預算內 (2)內部稽核結果產生效益定義： A.查核受稽單位異常流程產生效益，免於損失或提醒及時扣款金額 B.稽核建議/改善提案，節省受稽單位成本
顧客	(1)內部客戶滿意度 (2)執行策略、KPI 校準	(1)作業流程簡化 (FE) 方案提供 (2)可接受的建議件數 (3)策略校準查核報告	(1)在不違背內控之下，提供作業流程簡化 (FE) 方案，增進作業效能 (2)建議被實施次數/比例 (3)運用內部稽核手法執行策略校準，確保上下目標一致
內部流程	(1)確保有效運行內部制度 (2)提高稽核效能	(1)內控及 ISO 設計與維護 (2)執行電腦稽核及風險管理	(1)內控/內稽/ISO 法令建立與更新，定期檢視設計有效性 (2)海量資料來臨，運用電腦稽核有效辨認其目標無法達成內、外在因素，並評估其影響程度及可能性之過程
學習成長	(1)學習策略校準方法 (2)取得策略資訊 (3)強化員工內控之遵循度	(1)教育訓練進修時數－『電腦稽核』及『平衡計分卡』 (2)建立策略校準查核程式 (3)內控、ISO 宣導及人員教育訓練	(1)參加電腦稽核及平衡計分卡課程進修時數 (2)參與公司重要策略會議，取得策略資訊，確保查核方向正確 (3)內部稽核人員透過開課解說，讓單位主管對標準書有進一步了解，同時思考管控點重要性，增進遵循制度意願

資料來源：本研究整理

(三) 內部稽核室平衡計分卡與策略事業部之服務協議校準

內部稽核室平衡計分卡之設計，自策略事業部平衡計分卡內容挑選與營運總部相關目標和指標所組成，透過後援單位之綜效圖，由下而上支撐策略事業部策略議題進而實現公司策略，亦強化了營運總部對外部顧客及股東的責任感，如圖 4-14 所示。

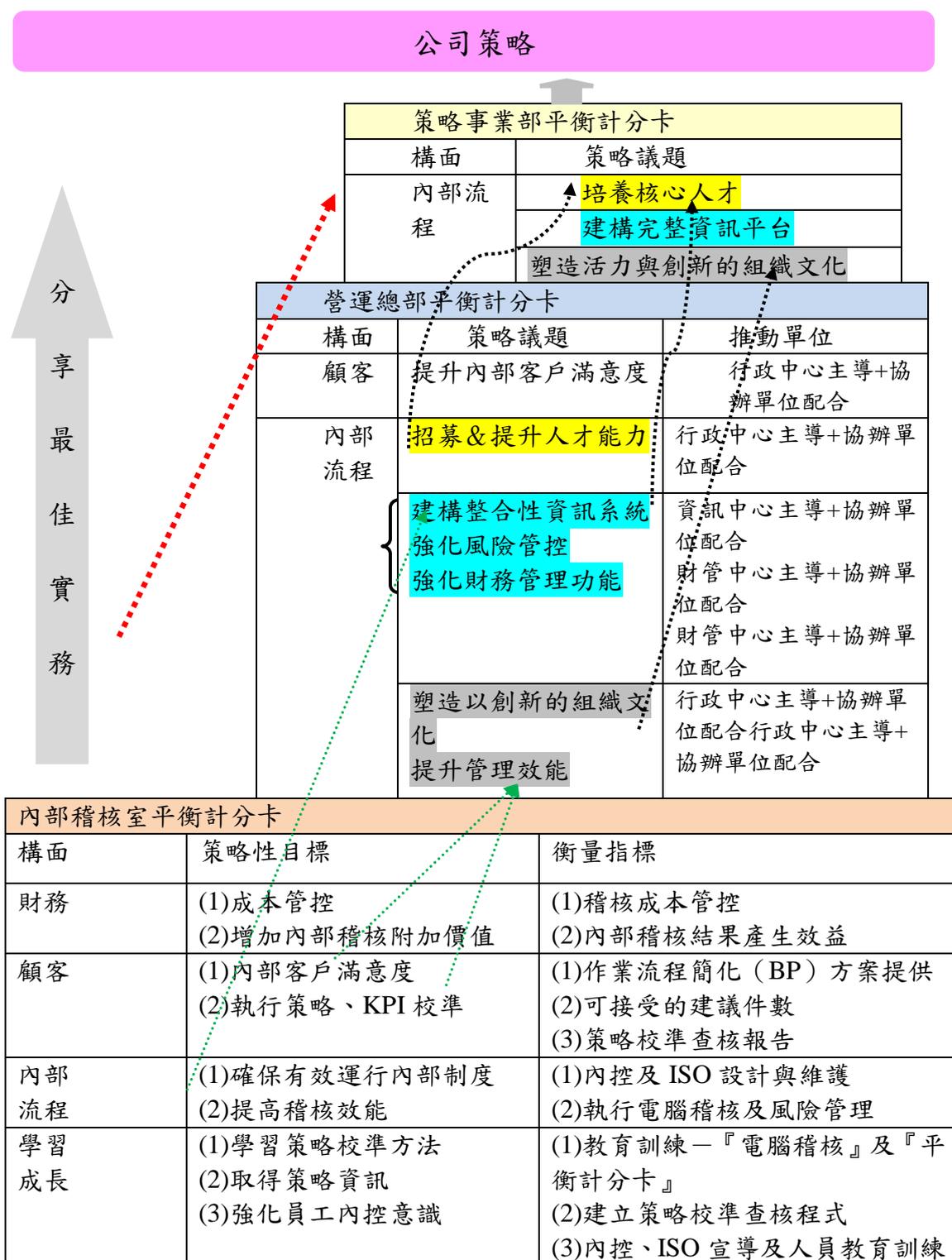


圖 4-14 後援單位之綜效圖

資料來源：本研究整理

二、擬訂 BSC 營運稽核計劃

(一) 營運稽核規劃

擬定年度稽核計劃時，將企業願景觀點納入，使策略、內部稽核與平衡計分卡相連接，規劃 BSC 檢核基礎以及執行內部稽核之工作重點：

1. 檢驗現有控制，瞭解 BSC 推動過程中受到企業內部作業因素，以致於無法成功推動至後續策略發展所遭遇困難及問題。
2. 如何改善及充分發揮 BSC 精神，引導組織將有限資源聚焦策略議題上，使策略行動方案得以落實執行，進而達成組織目標與願景。

(二) 稽核流程

1. 平衡計分卡之營運稽核

個案公司首次以平衡計分卡為架構進行營運稽核，其監控流程如圖 4-15 所示。

. 擬訂查核方向

稽核程式為執行稽核工作之書面計劃：

- (1) 查核範圍：運用圖 4-11 個案公司策略整合程序與關卡，校準總公司與策略事業部策略議題與目標是否相互串聯，能否實現組織目標。
- (2) 稽核程式：運用平衡計分卡概念，執行內部稽核檢核流程，並擬定查核程式，如表 4-11 所示。

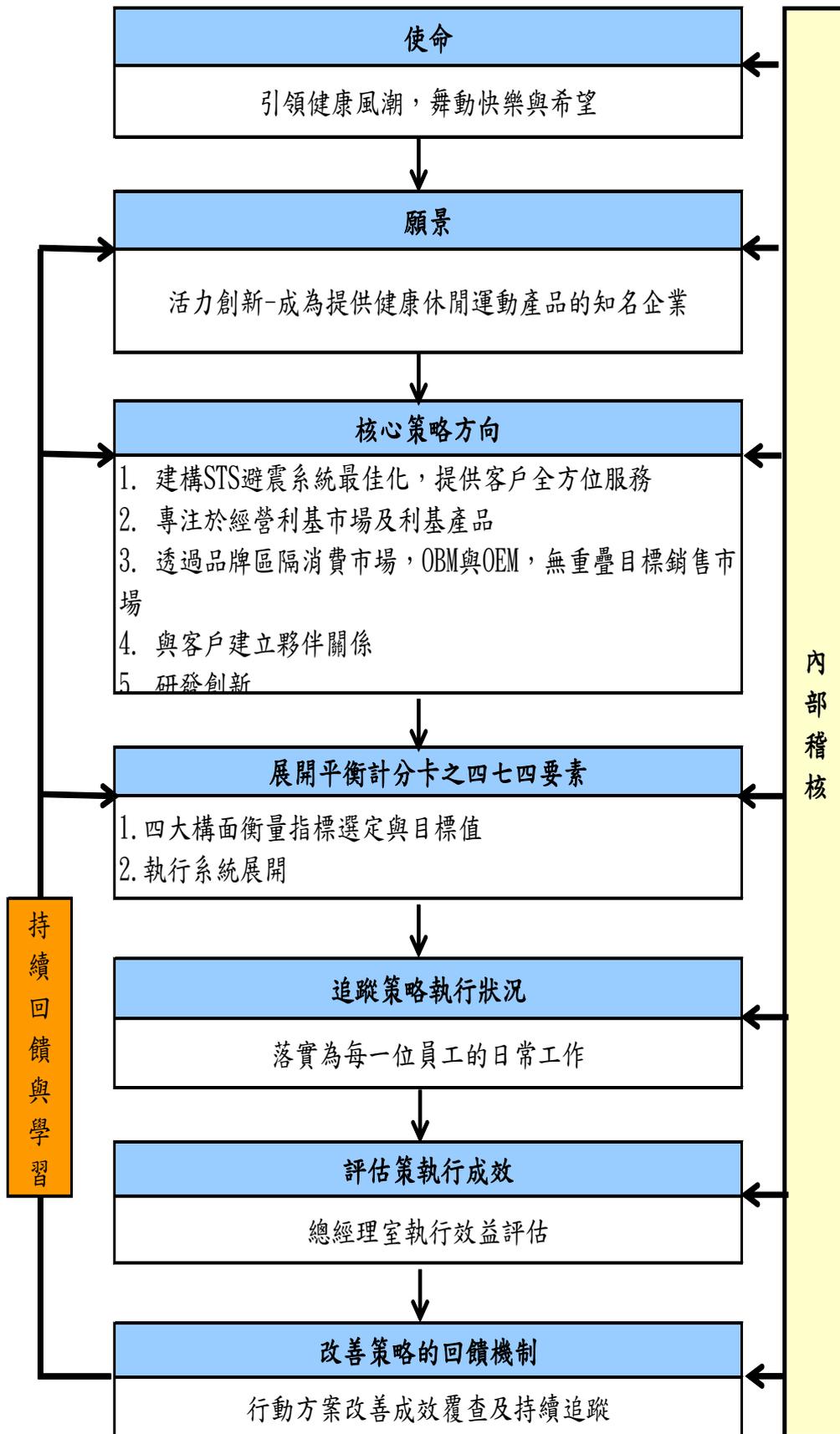


圖 4-15 內稽平衡計分卡之監控流程
資料來源：本研究整理

表 4-11BSC 稽核程式

BSC 查核方向	稽 核 程 序
(1)擬訂策略方向是否分析個案公司所處產業環境及未來發展？	<p>產業環境分析</p> <p>分析個案公司所處產業環境及未來發展，是否作為制定與調整策略發展方向以及設計平衡計分卡之依據</p>
(2)策略方向是否能實現公司願景及使命？	<p>A.策略承接願景並扼要的彰顯組織特性與策略差異</p> <p>檢視個案公司策略內容，BSC 四大構面之策略議題與策略目標是否承接組織願景、策略及集團營運目標而來 (Top Down)，據此展出策略地圖</p> <p>B.策略因果連結兼顧各構面且有數據佐證</p> <p>a.策略因果推展，避免倒因為果與互為因果</p> <p>b.有因果連結而非樹狀展開，產出策略地圖</p> <p>C.策略管理制度化且具動態管理回饋機制</p> <p>a.策略推導、分析與檢討建立模式納入 e 化與日常管理</p> <p>b.確立對策略解讀與管控之持續性機制</p> <p>c.策略回饋機制、學習改善、創新突破流程已完備</p> <p>D.與組織營運連結性高且對內外皆有一致語言</p> <p>E.BSC 與年度計劃/經營策略機制結合</p>
(3)與策略目標及行動方案是否足以支持實現策略議題？	<p>進行缺口分析，區分水平缺口及垂直缺口</p> <p>依據策略地圖，檢視個案公司策略議題與策略目標及行動方案是否存在缺口？</p>
(4)行動方案與績效衡量是否缺乏執行力，以至於 BSC 推動失敗？	<p>校準策略衡量指標與行動方案之連結狀況</p>
(5)針對缺口是否調整各構面之策略議題，建立完善管理機制？	<p>修正策略地圖並增加策略議題、策略目標與衡量指標，提出建議修正部份策略議題，使各構面議題能相互契合</p>
(6)策略議題推展過程中，是否能解決策略不聚焦及有效資源分配？	<p>A.與目標管理連結性高</p> <p>a.與預算數字結合</p> <p>預算應將營運預算與策略預算分開編列，策略預算基礎係依策略決定的行動方案編列預計所需資源投入及成本效益分析，在預算執行過程中，可明確認策略預算達標狀況及實際成本效益</p> <p>b.與目標設定機制及過程整合</p>
(7)與日常管理之流程與作業相連結狀況？	<p>A.與定期/不定期之績效管理會議 (日週月季年) 結合</p> <p>B.與組織內所有管理功能結合 (如產、銷、人、發、財、資)</p> <p>C.與組織內現有的推動專案結合 (如 TQM、專案獎金等)</p> <p>D.與組織內現有的管理手法結合 (如 KM、COST DOWN 等)</p> <p>E.BSC 維護管理流程與 ISO 及內控內稽結合</p> <p>F.將 BSC 納入日常而例行的作業流程規範</p>

資料來源：本研究整理

第五章 個案公司研究結果

透過實地訪談得知，個案公司在平衡計分卡輔導階段所制定策略未落實日常活動，亦缺乏專案進度管控，使策略淪為一種形式。基於內部稽核職責協助組織達成策略目標之立場，決定審視輔導期和各項策略內容，查核策略執行是否存在缺失、檢視公司策略因果關係以及建議改善未來策略管理之參考。

第一節 平衡計分卡輔導期缺口分析

依吳安妮（2002）提出，將缺口分析分為水平與垂直兩個方向，檢視個案公司輔導期是否產生缺口。依據 FE 策略事業部之策略地圖，執行缺口分析逐步檢視顧問公司所輔導的策略議題及策略目標能否支撐、實現企業目標『創造最大的股東價值』。

一、輔導期水平缺口分析

水平缺口係以橫向方式逐項查核平衡計分卡四大構面中是否有缺少項目，如策略議題項下是否展開相對應之策略目標，衡量指標及行動方案等，將平衡計分卡重要要素層層串連起來，得以將策略實踐。假若上述項目在串連上出現無法鏈結，即稱為『水平缺口』。

經過以上分析及查核行動方案內容，個案公司策略議題與策略目標相互串連，但發現在輔導期出現策略目標水平缺口，如表 5-1 所示。檢核個案公司行動方案內容及執行狀況，如表 5-2 所示，。

表 5-1 水平缺口分析統計表

四大構面	策略目標之行動方案件數		策略目標水平缺口比率
	應展開件數	未執行件數	
財務	0	0	0%
顧客	2	1	50%
內部流程	7	2	29%
學習成長	7	3	43%
合計	16	6	38%

資料來源：本研究整理

統計結果顯示，個案公司在查核時點之策略議題及策略目標方向完整、明確，但行動方案執行件數不足，代表個案公司在實踐策略執行力不足，尤其以顧客及學習成長構面最嚴重，將影響各策略議題達標狀況，進而導致『擴大營業額成長』

策略之無法達標，應從水平因果關係找尋績效未能提升之原因並找出改善對策，即時修正調整。

表 5-2 個案公司水平缺口分析

構面	策略議題	策略目標	衡量指標	行動方案	執行情形
財務構面	營收成長	擴大營收成長	營業收入淨額 新產品營收	未設立行動方案，以下構面達成策略目標，即實現財務構面	毋需執行
	提升生產力	降體總體成本	高附加價值之人均產值(人/月)		
顧客構面	確實掌握客戶需求	提供創新及高附加價值的產品及服務	新產品上市成功件數	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	已執行
	與客戶建立夥伴關係	提升客戶對個案公司的依存度	銷售目標客戶數量佔目標客戶銷貨數量百分比		
			加強供應商策略聯盟創造	符合策略聯盟甲類供應商的家數與金額	供應鏈計劃
流程構面	創新流程	強化生產組裝技術	組裝成車(含城市車、登山車、童車)SOP準時建構完成率	建構組裝線與制定完整之SOP	已執行
		強化ODM設計技術	擁有專利權且被客戶採用之產品件數	獨創性新產品技術開發	目標缺口
	營運流程	建構對應縮短市場行銷通路的經營模式	「對應縮短市場行銷通路的經營模式」準時執行計畫書的完成度	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	已執行
		提升產品品質的合格率	設計開發階段SOP完成率(量產前)	強化開發過程及製程設定SOP的品質及完整性	已執行
			自主首件確實執行率	如何提升首件自主檢驗的執行正確率	已執行
		改善交期控管	交期準時率	提升交期控管能力與準時交貨率	已執行
		加強供應商管理	供應商管理機制執行完成度	建立供應商評鑑	已執行
學習成長構面	培養核心能力人才	核心人才的培育與招募	人才養成計畫準時執行完成度	配合BC之行動方案	已執行
	建構完整的資訊平台	加強產業資訊的搜集與分析	產業資訊KM建構完成時程達成率	強化研發能力，發展差異化產品並提昇與客戶依存度	已執行
		加強成本資訊的分析與運用	運用成本分析資訊降低成本提案件數	建立單件成本分析	目標缺口
		IT系統的運用(PLM、ERP)	PLM:系統成功導入時程達成率	導入PLM系統，建構研發體系電子平台，縮短開發時程	目標缺口
			ERP:交期排程成功導入時程達成率	配合BC之行動方案	已執行
	塑造活力與創新的組織文化	創新的管理模式	創新提案被採納件數	配合BC之行動方案	已執行
提升兩岸三地FE組織運作效能		建立整合兩岸三地FE組織運作計畫完成時程達成率	流程改造	目標缺口	

資料來源：個案公司/本研究整理

二、輔導期垂直缺口分析

所謂垂直缺口，係指從四大構面之策略目標，以垂直方向進行查核，從學習與成長構面由下往上查核其策略性目標是否與內部流程構面、顧客構面等環環相扣，最後達成財務構面之目標。只要任一構面中有目標無法串連，即產生垂直缺口，自然而然也產生策略議題缺口。由於垂直缺口將造成不同構面間之策略議題產生斷層，直接影響平衡計分卡制度推展，嚴重時將導致組織綜效難以有效發揮。

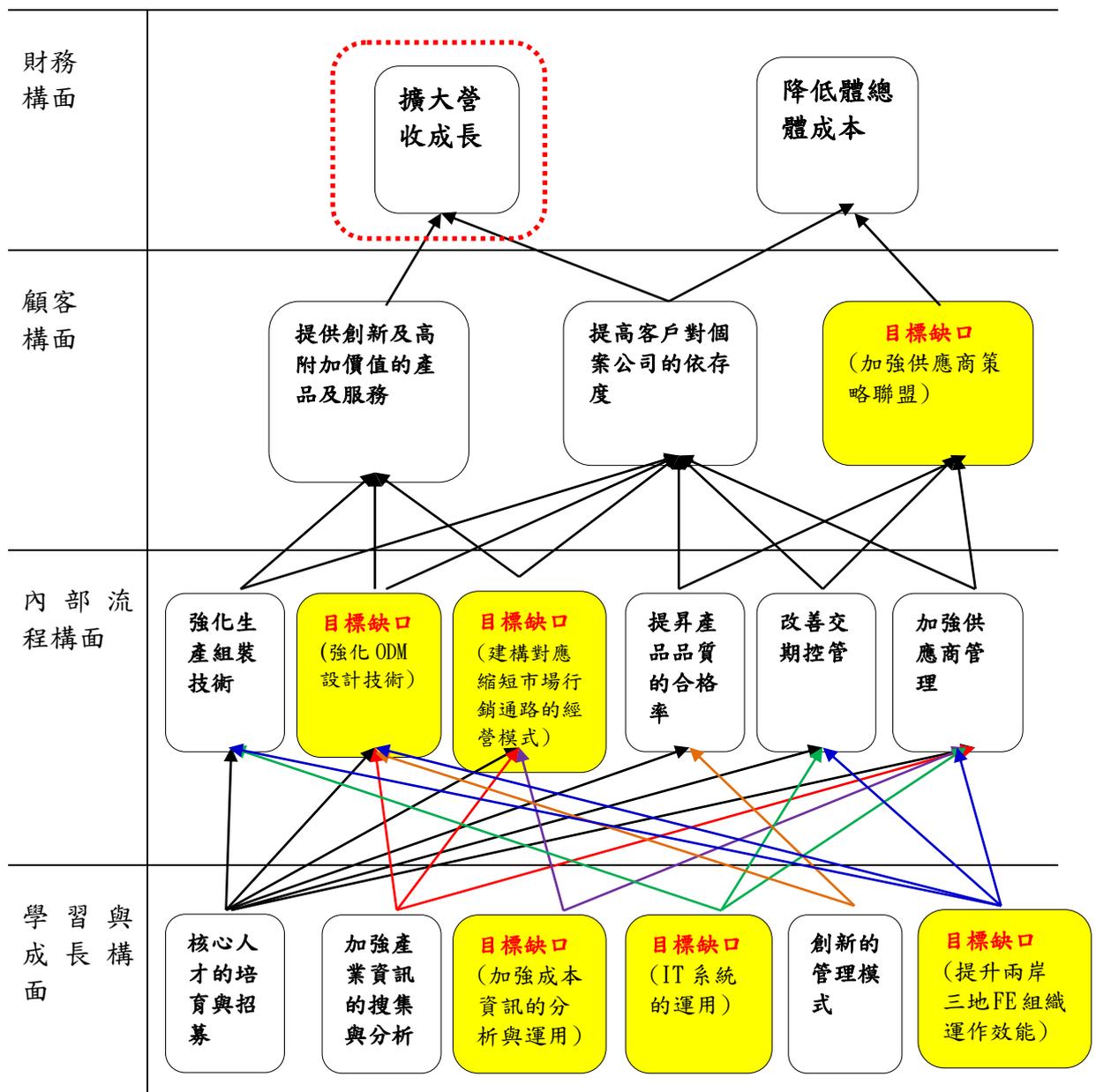


圖 5-1 個案公司策略目標垂直缺口分析
資料來源：個案公司/本研究整理

個案公司策略目標之垂直缺口分析如圖 5-1 所示，顯示個案公司組織策略在學習成長構面、內部流程構面及顧客構面之策略目標均產生缺口，代表策略議題亦產生缺口，將使各構面執行效果大打折扣、無法相互銜接，其中以學習與成長構面之策略目標缺口件數最多。

顯示個案公司應重新檢視學習與成長構面之行動方案、盤點內外資源，發掘自己要達成目標的薄弱之處並找到補足不足之處的方法並定期監控行動進度是否符合期望，以鞏固企業發展實踐策略之根本，進而達成財務構面之策略議題『擴大營業額成長』。

三、個案公司實施平衡計分卡所面臨問題

圖 5-2 係探討從使命到員工溝通及傳遞價值，過程中為何出現上述缺口？員工為何無法完全瞭解策略及展開策略目標之重要性，以致於無法聚焦達成共同目標。

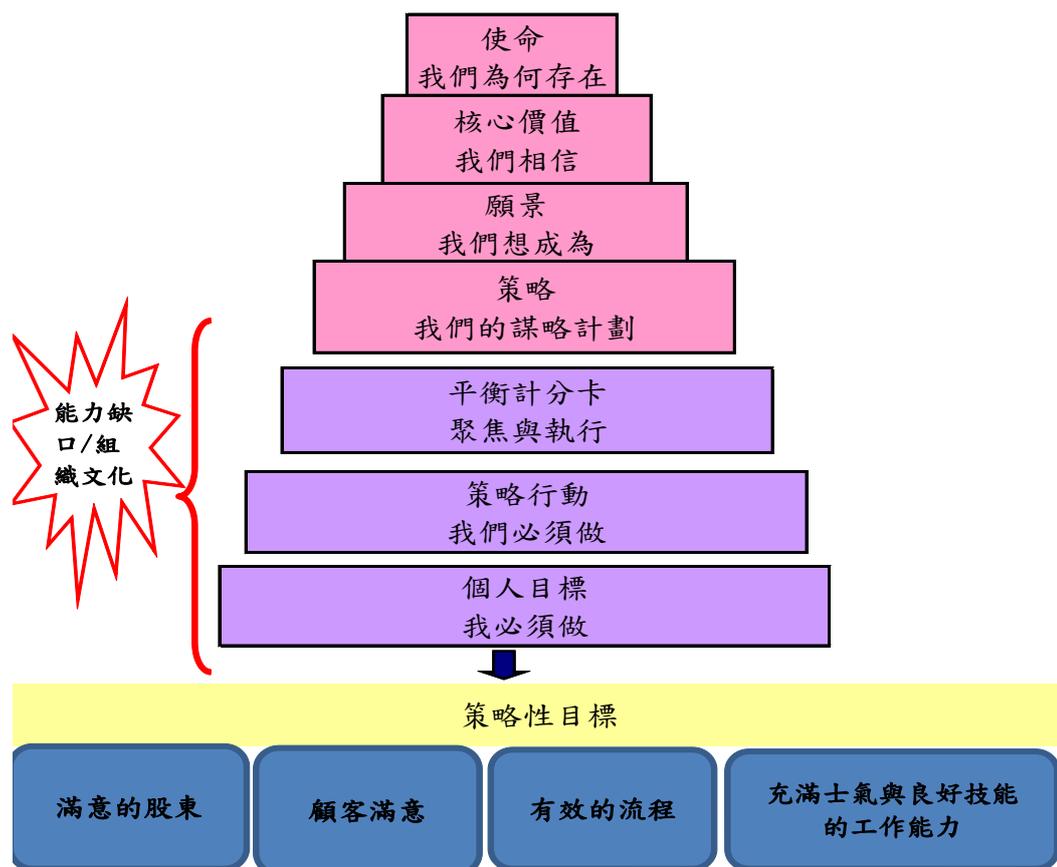


圖 5-2 在使命、核心價值、策略與員工每天的活動中間存在之缺口
 資料來源：遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan, David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p137/本研究整理

探討個案公司平衡計分卡實施時所面臨的問題，以至於平衡計分卡現況快消聲匿跡，透過稽核活動、資料分析及實地訪談後，區分為技術、組織、人為三個層面問題，如表 5-3 所示。

表 5-3 BSC 輔導期問題彙總表

階段	層面	問題	問題描述
BSC 管理階段 (含顧問停止輔導)	技術面	委任顧問公司經驗不足	顧問公司對企業及自行車零件產業相關資訊的了解不夠充足、BSC推展實務經驗不足，處於邊輔導邊學習狀態，可能無法達成公司預期成效
		衡量指標設定不易	衡量指標設定不易，且設計指標多為落後指標，沒有包含正確的績效動因及因果關係，尤其質化資料難以量化
		缺乏完善資訊報導	著重營運性回饋，偏重於財務績效指標，缺乏策略性回饋，無法徹底檢討策略訂定之正確性與有效性
			沒有連結以資訊系統為基礎的報導及支援系統
	策略連結度不足且缺乏平衡策略	方針目標透過SWOT分析引導策略及目標，未與願景作連結 策略偏重內部流程，缺乏平衡策略	
	組織面	專案小組專業素養不足，自行導入不易	結束輔導案後，專案小組決定承接BSC管理階段推動，但專案管理規劃能力不足且未納編財務會計及資訊部門人員，未能全方位考量並解決策略事業部面臨財務面及資訊系統整合及運用之困擾
		未與其他制度整合	績效管理與策略系統、預算制度連結強度尚待加強
		組織資源運用未明訂優先順序	專案過多，排擠重要行動方案及資源
	人為面	著重於眼前危機，輕忽BSC能否繼續推動	高階主管同意BSC推動主管及小組成員輪調他廠，後續推動由專案承接主管選定有能力推行項目，推展時間過長，員工視平衡計分卡為『只作一次的事件或停止推動』
		教育訓練不足	員工對BSC專業知識不足，在缺乏足夠教育訓練及向下溝通情況下，員工無法完全清楚瞭解企業的願景、策略方向是什麼、策略難以聚焦且目標一致，以致於無法成功轉化策略核心組織
未設定專案里程碑		欠缺行動方案進度管控與回饋機制，亦未明訂責任歸屬	

資料來源：本研究整理

四、平衡計分卡輔導期之缺口

綜上所述，個案公司終止 BSC 顧問輔導階段剛好落在展開行動方案，後續個案公司承接執行子系統推動不易，導致平衡計分卡輔導期之缺口發生在執行子系統。

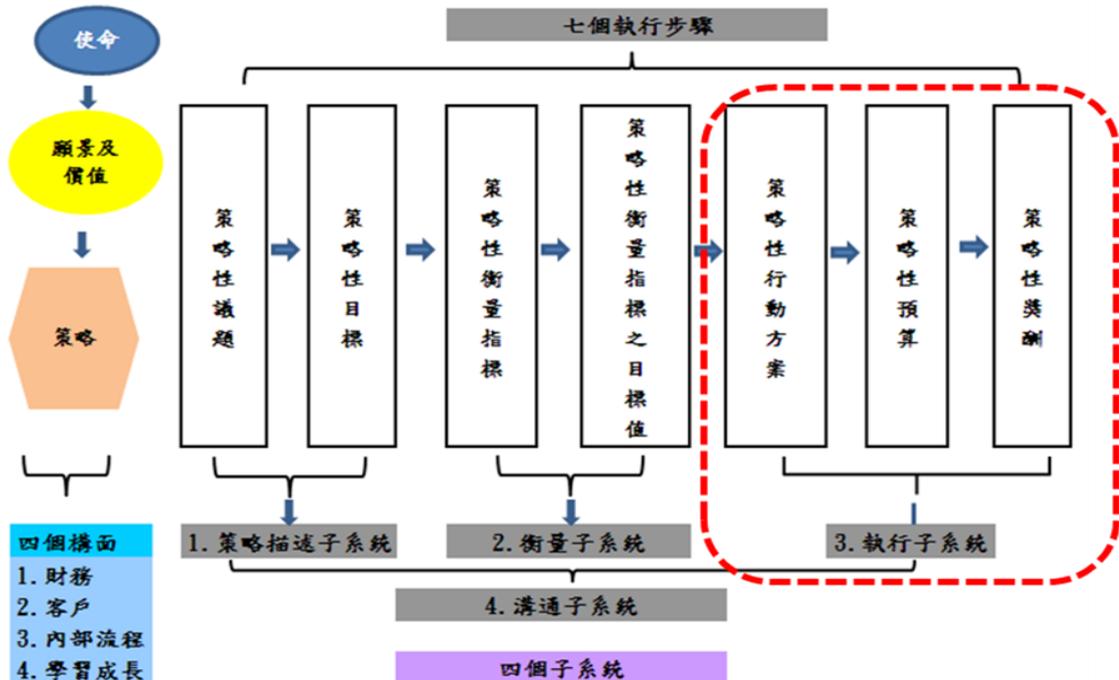


圖 5-3 平衡計分卡輔導期之缺口圖
資料來源：本研究整理

第二節 平衡計分卡後續策略發展之校準

個案公司現處於 HR 專案推動階段，部份制度待建置完成。以發展健全策略管理系統之考量，依據圖 2-3 平衡計分卡之四七四要素及系統圖之程序，檢視個案公司後續策略發展方向及內容是否層層鏈結，只要其中有一項發生無法串連，就會影響貫徹策略執行與達成。

一、後續策略發展之缺口校準

檢視績效管理現況運作之書面資料『事業部年度績效管理要項實績評價表』如表 5-5 所示，發現 KPI 實績評價表未運用平衡計分卡四大構面，原因為 HR 專案「方針目標」係依五大主軸展開，未與願景及策略地圖連結，再進一步查核，稽核結果如表 5-6 所示。

顯示個案公司對於「策略」、「績效管理」與「預算」的因果關係缺乏正確認

知，容易使得策略事業部與員工太專注追求 KPI 所設定目標，易忽略總公司原本追求願景及策略，此為倒果為因作法。上述問題與〈探討平衡計分卡在中小企業的應用〉之研究結果相似。

二、個案公司後續策略發展過程產生之問題

表 5-4 後續策略發展問題彙總表

階段	層面	問題	問題描述
後續策略發展	技術面	衡量指標設定不易	衡量指標設定不易，且設計指標多為落後指標，沒有包含正確的績效動因及因果關係，尤其質化資料難以量化
		缺乏完善資訊報導	著重營運性回饋，偏重於財務績效指標，缺乏策略性回饋，無法徹底檢討策略訂定之正確性與有效性
			沒有連結以資訊系統為基礎的報導及支援系統
	策略連結度不足且缺乏平衡策略	方針目標透過SWOT分析引導策略及目標，未與願景作連結 策略偏重內部流程，缺乏平衡策略	
	組織面	未與其他制度整合	績效管理與策略系統、預算制度連結強度尚待加強
		組織資源運用未明訂優先順序	專案過多，排擠重要行動方案及資源
	人為面	推動單位對BSC認知不深	總經理室KPI推動者只參加BSC共識營、對BSC認知不深；HR顧問推動〈方針目標導入〉屬於「成長學習構面」策略議題；推動單位未能瞭解平衡計分卡優勢，無法將BSC架構深植管理系統，與BSC有所脫節
		未設定專案里程碑	欠缺行動方案進度管控與回饋機制，亦未明訂責任歸屬

資料來源：本研究整理

四、平衡計分卡後續策略發展之缺口

總而言之，後續策略發展以方針目標為推動方向，個案公司焦點放置在 KPI 上，然 KPI 是工具，是為了成就願景，才有策略，因此個案公司在設計流程的不完善，導致後續策略發展之缺口發生在願景、策略描述子系統、衡量子系統，難以發揮 BSC 實施效益，還低減企業對 BSC 推導積極性及落實度，難以有效改善企業經營競爭力。

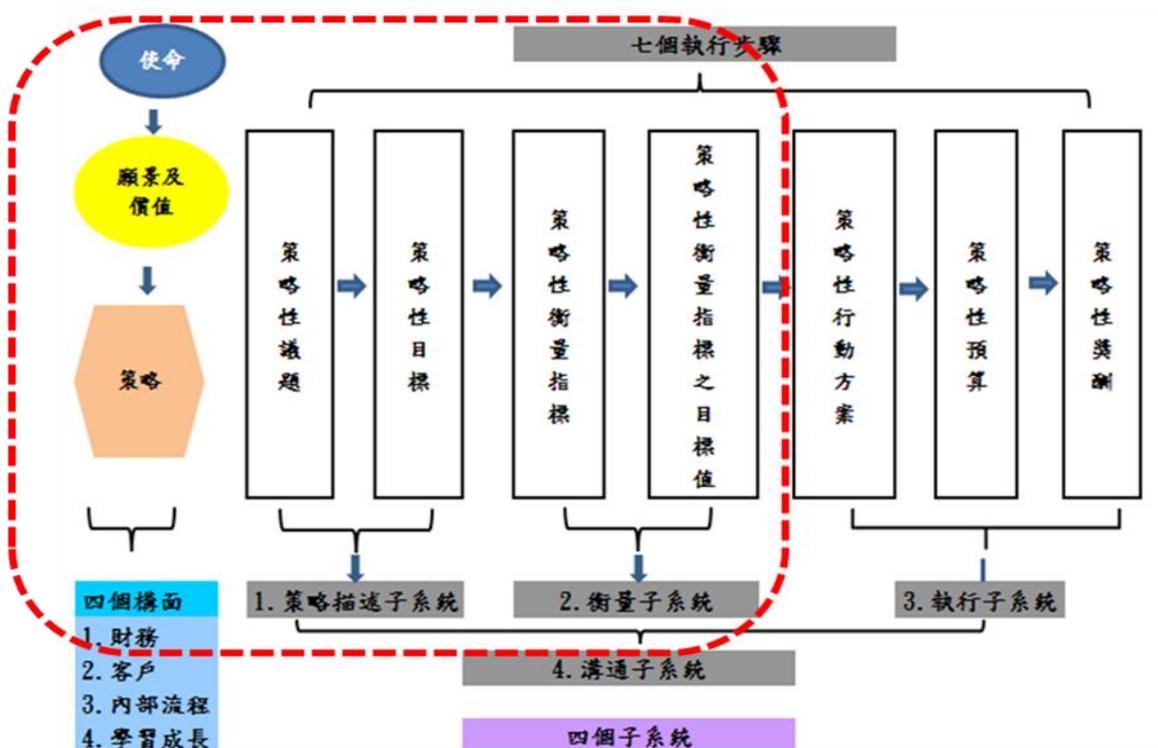


圖 5-4 平衡計分卡後續策略發展之缺口圖
資料來源：本研究整理

表 5-5 事業部年度績效管理要項實績評價表

部門：

NO	評價項目	比重 %	目標值 (基準)	當月 實際值	達成率	達成率評價					得分	差異原因	改善對策 (含再防止發生)	期限
						A	B	C	D	E				
1														
2														
3														
4														
5														
6														
		0												
特殊事蹟說明(加減分說明)				達成率評價說明							得分			
				A: 110% 以上 B: 100~109% C: 90~99% D: 80~89% E: 79% 以下							實得分數		0.0	
				A: 配分比重×1.10 B: 配分比重×1 C: 配分比重×0.85 D: 配分比重×0.7 E: 配分比重×0.55							權數		100.0%	
				得分: 實得分數()×績效比例(100%)=()							得分		0.0	

核准：

審核：

製表：

資料來源：個案公司

表 5-6 衡計分卡後續策略發展之查核程式 (待續)

查核方向		稽核結果	
策略系統— 眾所聚焦的策略	策略承接願景	承接組織願景、集團營運目標而來 (Top Down)	方針目標透過SWOT分析引導策略及目標，未與願景作連結
	策略因果連結兼顧 各構面且具數據佐證	有因果連結而非樹狀展開，產出策略地圖	依『方針目標導入與推動』五大主軸展開，未運用策略地圖
		策略能兼顧不同構面的均衡與發展，不致偏離	策略偏重內部流程構面，個案公司因經驗法則，自發性產出競爭策略，如：檢視個案公司中長期計劃著重技術層面提升—設備自動化與關鍵製程技術力的提昇
	策略管理制度化且具動態管理回饋機制	策略推導、分析與檢討建立模式納入日常管理 確立對策略解讀與管控之持續性機制	已建立「方針目標管理辦法」試行版
衡量系統— 具體化指標	指標選取少數而且 關鍵且可衡量策略 之執行	承接願景與策略 (Top Down)，非現有日常或工作職掌	承接方針目標展出引導策略及目標
		關鍵績效指標(KPI)係於自策略執行的衡量，掌握關鍵少數領先指標，而非既有指標再運用	『事業部年度績效管理要項實績評價表』衡量指標偏重落後財務性指標，並非策略導出，可能導致成果與之前幾乎相同而無任何改善；亦無法善用領先指標表現出狀況的訊號，進而預先提供因應對策，以確保策略順利執行
	指標定義明確權責 權重層級分明能兼 顧淡旺季與內控	指標必須依據影響度分級釐訂權重與重要性 (KPI/PI/I)不齊頭平等	經核『事業部年度績效管理要項實績評價表』及績效評比公式表已執行
		指標必須訂立明確完成期限及考量淡旺等不同標準	
	指標數字必須定義明確監督與稽核的負責單位，以符合內控	已定義資料提供單位，KPI稽核由總經理室企劃執行	

表 5-6 平衡計分卡後續策略發展之查核程式 (續 1)

查核方向			稽核結果
衡量系統— 具體化指標	指標量化程度高且 具客觀檢討分析之 修正機制	KPI與KPI間亦應採取數據因果的方式思考分析	大多為落後財務性指標
		所有指標必需可數量化衡量（量化以外，質化之指標也要數量化）	經核『事業部年度績效管理要項實績評價表』已執行
		指標已清楚定義衡量公式及合理被認定的數字基礎	
	具備訂期更新檢討機制，並按重要性與及時性建立不同檢討頻率		
目標值符合財測並 能依數字良窳分級 管理	財務性KPI的目標值應與預算制度一致相符	經核『事業部年度績效管理要項實績評價表』及預算目標一致	
		指標除了目標值之外建立上至特優與下至警戒不同等級以納入績效管理	經核『事業部年度績效管理要項實績評價表』已執行
衡量系統— 整合人性的系統	系統成為經營分析 之共通性管理平台	具KPI資料庫以有效進行資料採擷與分析（商業智慧資訊）	ERP系統無法及時因應組織動態調整，檢視每月KPI考績管理項目從ERP撈取項目不多，大部份KPI實績都為ERP系統載出調整或人工記錄、收集及彙總資料，工作負擔大，不符合效率原則
		資料連結性強（直接輸入輸出文字數據、連結不同資料庫、倉儲、Web等）	
		完整KPI功能外具BI-Reporting能力（連結策略目標、KPI、多階層管理面板計分卡、指標公式、及權重訂立、管理週期定義、異常警示、顏色管理、圖形下鑽及多維分析功能）	
	系統使用者親和度 高且容易進行設定 修改與維護	能依據目標方針之需求變動快速修改（以分鐘為衡量成效的單位）	已著手進行外購KPI系統，並評估與ERP系統相容性等相關事宜
使用者界面親和度佳（使用者自行建置鍵入簡易/具資料下鑽及多維度分析功能）			
系統維護簡易及人性（權限管控、依需求產生報表、資料下鑽情節、自動排程，依管理頻率安排資料更新）			
系統導入所投入的 人力、時間與維護 成本低	善用「系統版本成熟」與「功能穩定」之套裝系統，避免開發成本高		
	能持續取得世界級系統技術與支援升級的能力，資訊管理不成為內控死角與系統孤兒		

表 5-6 平衡計分卡後續策略發展之查核程式 (續 2)

查核方向		稽核結果	
執行及溝通系統— 合理連結配套	與組織發展及績效獎金連結且全員參與	與激勵/分紅制度結合	方針目標制度、業績考核制度、職能薪資制度上下連結，如部門績效/評價/獎金結合關連圖所示，已執行
		指引組織設計與任務職掌之檢討調整	
		與績效管理/績效考核/升遷獎懲/教育訓練制度結合	
		直接引導組織人力配置(量)與職能管理(質)	
	與目標管理連結性高	與預算數字結合，策略預算基礎係依方針目標決定行動方案編列，預計所需資源投入及成本效益分析，在預算執行過程中，可明確認策略預算達標狀況及實際成本效益	行動方案未編列策略預算，難以達到資源配置最佳化
		與目標設定機制及過程整合	已建立「方針目標管理辦法」試行版
		校準策略性衡量指標與行動方案之連結狀況，追蹤行動方案執行成效	透過日常管理績效管理制度推行，已執行
	與日常管理之流程與作業相配合	與定期/不定期之績效管理會議(日週月季年)結合，藉由績效回饋反覆檢討改善	著重營運性回饋，偏重於財務績效指標，缺乏策略性回饋，無法徹底檢討策略訂定之正確性與有效性
		與組織內現有推動專案結合(如TQM、專案獎金等)	已執行
		方針目標維護管理流程與ISO及內控內稽結合	已執行
		方針目標納入日常作業流程規範	已執行

資料來源：本研究整理

第三節 以內部稽核角度提出改善對策

經由上述查核發現，為有效落實及發揮平衡計分卡之精神，必需考量公司組織架構、授權方式及企業文化等，才能向個案公司提出適當建議—重新推動平衡計分卡，改善現況缺失，重塑新的營運模式，期望公司能建構更完善的平衡計分卡制度。

一、改善對策

依 Kaplan and Norton (2009) 觀點，平衡計分卡是策略性管理系統的一環，需透過 1.由高階領導帶動變革、2.將策略轉換為營運的術語、3.以組織連結至策略、4.使策略成為每人每天的工作、5.使策略成為持續過程，遵循平衡計分卡策略管理系統的五大環節如圖 5-5 所示，創造突破性成果。



圖 5-5 平衡計分卡策略管理系統的五大環節

資料來源：本研究整理

從個案公司平衡計分卡實施狀況及面臨的問題，發現個案公司平衡計分卡已經快消失匿跡，與理論提及策略管理架構有很大落差。然「缺乏平衡策略」、「沒有包含正確的績效動因及因果關係」等，可能造成設計上的流程不完善。因此，提出改善方向遵循策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡系統圖，如圖 5-6 所示，將平衡計分卡深植在策略性學習和改善流程中，相關問題可隨著管理循環(PDCA)運轉自然解決，成功轉化核心組織，達成組織願景。

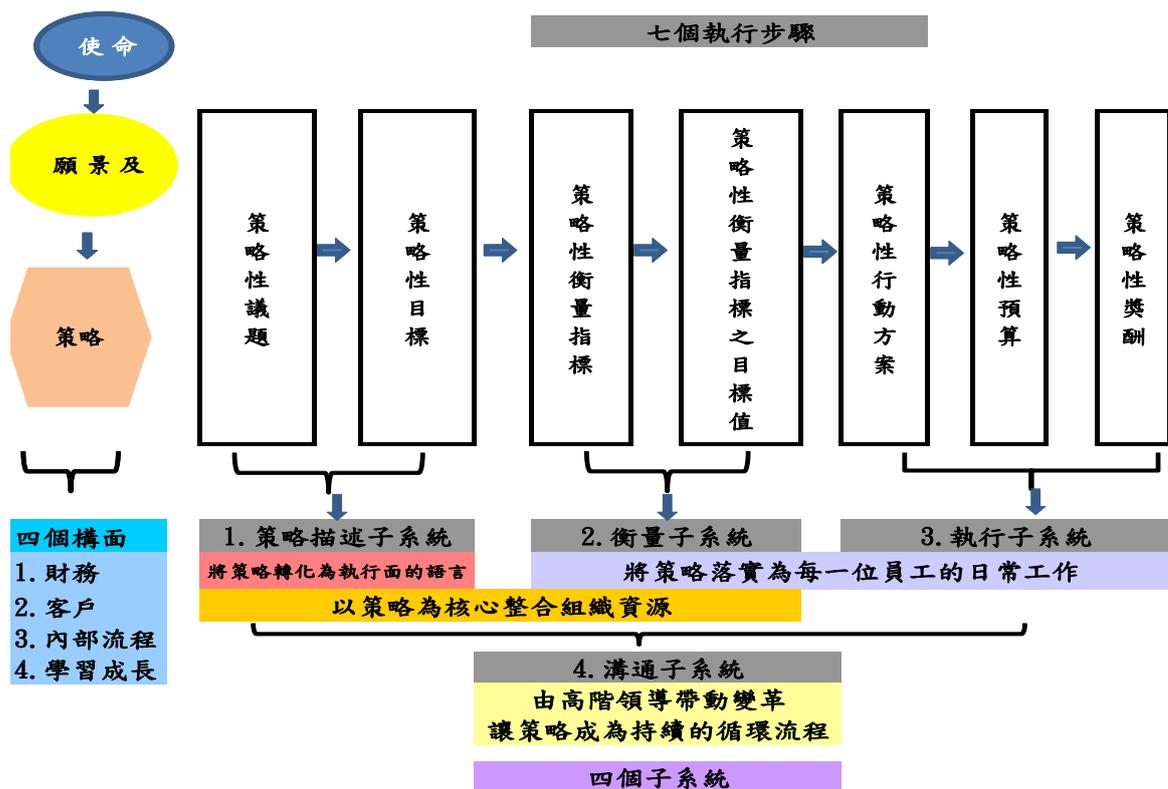


圖 5-6 策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡系統圖
資料來源：本研究整理

步驟 1. 由高階領導帶動變革

請原平衡計分卡專案主導人及合適顧問公司說服管理階層重新推動平衡計分卡，從管理階層面臨難以解決管理問題或者克服策略、人員執行障礙等作為說明之切入點，提出平衡計分卡專案快消聲匿跡之原因並具體介紹平衡計分卡在解決問題上所扮演的角色以及創造的效益。將此議題納入中長期會議議程，重新燃起高階主管對此管理制度之需求，進一步主動支持並投入專案推動。

1. 聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡

從個案公司推展平衡計分卡的過程可知是一項非常艱鉅的任務，目前總經理室 KPI 推動者只參加 BSC 共識營、對 BSC 認知不深，建議尋求顧問公司的輔導，藉由其推動經驗、輔導有成之方法來重新推展平衡計分卡。誠如 Niven 於 2002 年提出：有效運用顧問公司，將可替公司帶來許多正面效益，如表 5-7 所示。鑒於個案公司先前平衡計分卡推動經驗，顧問公司可能對組織營運特性及其產業相關資訊的熟悉度不足，加上各組織文化不同，無法充分取得員工信任，就無法達成公

司預期成效，故如何遴選合適顧問公司，實為重要關鍵考量點。有關遴選顧問公司應注意事項：

(1) 分享推動經驗與成功案例

首先確認選擇顧問公司是否符合組織需求，每一家顧問公司都會宣稱自己擁有豐富、成功推展平衡計分卡之實務經驗。但可能因為認知上的落差或者專案顧問非成功案例之主導者，導致最後推動的成果與組織預期有所差距。建議個案公司可以向顧問公司曾經輔導過其他公司諮詢，確認顧問公司及專案顧問的實務經驗與推展成效。

(2) 檢視專業團隊能力

顧問公司輔導團隊，必須具有全方位、專業且互補的能力。如：溝通及教導能力能教育、說服全體員工以及確保計分卡之意涵，清楚傳達至公司員工；解決能力能排除並解決計分卡討論會議中質疑及反對意見；分析能力能整合策略資料及執行策略分析導出潛在驅動指標；資訊能力能有效率地與資訊 IT 團隊合作。

(3) 周延的技術移轉計劃

擬訂周延且具有產出效益的合約，要求顧問團隊了解企業文化與企業營運特性量身制定導入計劃及 BSC 種子培訓計劃，投入足夠時間傳遞計分卡之意涵、教育相關技能及協助建立管理制度，以確保顧問公司成功移植到個案公司並建立 BSC 知識管理。否則，一旦委任關係結束後，公司將失去持續推動計分卡能力與動能。

(4) 專案導入後的諮詢服務與維護建議

專案後續制度維護及優化的工作，對企業來說有時比專案推動更重要。

表 5-7 有效運用顧問公司

平衡計分卡計劃的實施過程中，外部顧問可提供以下服務：

1. 豐富且完整的產業資訊
2. 平衡計分卡成功案例
3. 平衡計分卡推展實務經驗
4. 產業中標竿企業的策略分析
5. 不同產業績效衡量指標
6. 將平衡計分卡與原有管理制度整合
7. 協助選擇評估平衡計分卡之資訊工具與導入建置
8. 教育訓練與變革管理經驗

資料來源：于泳泓譯，Paul R. Niven 著，2009，
平衡計分卡最佳實務, p792

2. 公開佈達平衡計分卡專案的優先性

個案公司最近幾年來，除了導入平衡計分卡之外，同時推動多項專案，如：TPM、HR 專案、巡廠等，策略事業部主管及同仁感到工作負擔壓力很大，有時感到無所適從，消極配合之。故建議個案公司管理階層應考量策略發展趨勢，決定專案之優先順序，並考量暫緩部份專案計劃，公開佈達平衡計分卡專案的優先性，將有限資源整合規劃及運用。

3. 落實專案推動事務局領導者角色

有關新制度推行，引導單位需求動機、策略議題討論、制訂衡量指標及目標值之修正及塑造學習型組織等，這些項目都需要組織內強勢的領導者來主導才行，但實際上專案推動事務局最高領導者除了曾經公開年度會議宣示支持之外，絕大部分因公務繁忙，對於推動過程中出席與指導相當有限，再加上各策略事業部獨立性及自主性很高，推動單位有時難免產生難以說服配合之無力感，勢必減弱推動該專案的動能，故建議：

(1) 專案推動事務局最高領導負責與策略事業部主管的溝通與協調，讓推動單位—總經理室企劃專員專心於專案推行與輔導工作，以便萃取平衡計分卡精華與組織文化相融合，進而連結公司管理流程，深植企業文化。

(2) 策略事業部主管應積極參與各項訓練課程與宣導活動，進而擔任平衡計分卡內部講師，代表支持決心及認同，可帶動全體員工全心全力往平衡計分卡方向勇往邁進。

4. 建立引導變革的管理團隊

(1) 管理團隊納編足夠、優質人才並成立「跨部門團隊」

個案公司籌組管理團隊，由總經理室企劃、資訊、財務等部門主管所組成並施以教育訓練，各部門主管可在團隊會議時，提出執行平衡計分卡所遭遇到的困難，與其他部門主管研討、腦力激盪、互相協助，進而產生共識一起解決問題，朝共同目標邁進。

(2) 重啟討論企業願景與策略

個案公司願景提出已近十年，應重新審視能否符合現今經營環境，建議重新導入平衡計分卡，先求改變內部思考模式，再與方針目標相結合，讓員工專案企劃能力及執行力逐步提升，可使公司策略有效執行。

步驟 2.將策略轉換為營運的術語

1.發展個案公司策略地圖，以設置正確的績效動因及因果關係

HR 專案『方針目標導入與推動』依五大主軸展開，未繪製策略地圖，不易清楚解說五大主軸之因果關係。

建議個案公司召開中長期會議依 SWOT 分析制定策略方向，以七四七要素系統圖展開、定義策略議題、策略目標及四大構面之因果關係，進行深入討論及沙盤推演，創造策略差異化或獨特性，發展個案公司策略地圖。透過策略地圖可一目了然向公司員工進行說明、溝通，有助於凝聚公司策略共識。

2.稽核對輔導期缺口之建議

執行輔導期之策略地圖缺口分析，發現策略在三大構面之策略目標產生缺口，難以向上串連。建議經由缺口風險分析推展四大構面可管控議題及目標，提供稽核建議消弭目標缺口，以達成組織目標，如表 5-8 所示。

(1) 缺口風險分析：

A.財務構面

各國區域經貿整合興起，如東協等，區域整合促進東南亞各國生產資源流通、交易成本降低、貿易障礙去除，使區內市場擴大，增強其國際競爭力，邁向國際市場。以台灣目前僅加入兩個國際貿易組織來看，APEC 只有形式的功能，沒有任何實質作用。WTO 雖然有正式組織與規定，由於成員過多，談判不易，造成其對推動自由貿易之成效不彰。台灣自行車零件面臨貿易壁壘問題，影響台灣自行車產業經營策略及海外佈局，此挑戰應如何因應、解決？

B.顧客構面

確實掌握客戶需求，針對目標客戶對個案公司所提供產品和服務是否滿足其需求，其所帶來獲利率是否大於服務成本，如何確認目標客戶非赤字客戶？

C.內部流程構面

如何有效管控專案進度與執行情形，進而追蹤各行動方案成果與品質，避免犯下勤訂策略，卻又妥協策略的不落實？

D.學習成長構面

如何激勵員工核心能力之養成、讓核心人才有發揮專長舞台、透過不斷學習、享受成就感及降低流動率，避免成為人才培育訓練所？

(2) 消弭目標缺口之稽核建議

A. 財務構面

增加「區域經貿租稅分析」這項策略性議題的目的係收集區域經貿自行車及其零件租稅優惠措施、結合產業公會及政府力量妥善因應，分析是否足以影響客戶採購策略或競爭對手海外設廠之佈局，進而連結至學習成長構面「建構完整的資訊平台」分享資訊，作好成本資訊分析與運用，以免陷入不利之地。

B. 顧客構面

增加「目標顧客獲利率」這項策略議題的原因，開拓目標客戶或提供創新及高附加價值的產品及服務費用相當可觀，提供目標客戶的產品和服務，短期內無法以邊際利潤抵銷，就長期觀點建議建立顧客獲利率，此為產品提供決策因子的重要觀念。

C. 內部流程構面

增加「里程碑」這項策略議題的目的，考量定期檢視行動方案里程碑（Mile Stone）之進度與執行情形，進而掌控各行動方案成果與品質，確保各構面之策略議題能充分發揮其效果。擬予建議如下：

- a. 方針目標：配合 HR<方針目標>導入，利用方針目標來衡量工作執行的成果及定期檢視員工的個人計分卡，讓績效管理得以落實執行。
- b. 行動方案進度管控：配合個案公司以行動方案管控的作業模式，除了強化員工行動方案管理的技巧及執行力之外，在里程碑議題下更需要仰賴行動方案進度表，檢視關鍵步驟之執行成果並且讓擔當者清楚知道肩負達標之責任，實現策略議題。

D. 學習成長構面

增加「績效管理」這項策略性議題之目的以人為本時代，藉由適當的績效管理激勵及考核核心人才之關鍵能力，讓公司成功轉型學習型組織，不斷自我改善，追求成長。建議個案公司在此議題應引進標竿學習（Benchmarking），設定目標作為各營運流程的學習典範。

- a. 標竿學習：依不同作業或營運內容，選定標竿企業做為學習對象，設定達成學習目標。再藉由收集相關資料、聘請顧問輔導及分享成功案例或拜訪標竿企業，透過學習以及策略事業部舉辦成果發表會相互交流與觀摩，依標竿內容分別制定衡量方式，定期追蹤考核。
- b. 獎酬制度：配合人力資源輔導推動，適當連結整個企業策略目標及短期目標，設

定績效衡量標準以及增加獎酬辦法連動個人月績效獎金比重，並透過定期執行目標績效回饋，以獎優汰劣。同時，獎酬制度必需與績效一致，誘因設計必須要能獎勵績效優異者，利用獎勵引導員工的行為，達成提升績效，亦可警惕表現不佳者，予以改善調整，使組織效能向上提升。

表 5-8 個案公司平衡計分卡消弭缺口之稽核建議表

構面	平衡計分卡		消弭缺口			
	策略議題	策略目標	策略議題	策略目標	衡量指標	內稽建議行動方案
財務構面	營收成長	擴大營收成長	區域經貿租稅分析	區域經貿租稅分析	區域經貿租稅資訊分享件數	1. 區域經貿租稅資訊分享 2. 結合產業公會及政府力量妥善因應
	提升生產力	降低總體成本				
顧客構面	確實掌握客戶需求	提供創新及高附加價值的產品及服務	目標顧客獲利率	目標顧客獲利率	目標顧客獲利預算達成率	顧客產品大類毛利分析
	與客戶建立夥伴關係	提升客戶對公司的依存度 加強供應商策略聯盟創造				
內部流程構面	創新流程	強化生產組裝技術	里程碑	方針目標	方針目標完成度	員工年度目標卡
		強化ODM設計技術				
	營運流程	建構對應縮短市場行銷通路的經營模式		行動方案進度管控	行動方案進度達成率	依各類行動方案進展之標準作業(SOP)，制定考核標準
		提升產品品質的合格率 改善交期控管 加強供應商管理				
學習成長構面	培養核心能力人才	核心人才的培育與招募	績效管理	標竿學習	標竿學習	1. 企業參訪，並舉辦三廠最佳實務交流 2. 設定學習目標，定期查核
	建構完整的資訊平台	加強產業資訊的搜集與分析				
		塑造活力與創新的組織文化		加強成本資訊的分析與運用 IT系統的運用(PLM、ERP)	獎酬制度	績效評估
	創新的管理模式 提升兩岸三地FE組織運作效能					

資料來源：本研究整理

步驟 3.以組織連結至策略

要成功將組織連結至策略，創造以策略為焦點的組織，對於不同策略事業部及後援單位間應如何將個別單位的策略及計分卡相連結，達到組織經營績效，亦是管理及創造企業綜效一個重點。

執行平衡計分卡營運稽核應以全面性策略 alignment 具體內容為查核架構如圖 5-7 所示，可檢視公司從事平衡計分卡 alignment 時是否具有下列要點，以達全面聚焦之效果，以確保平衡計分卡能產生具體的效益。

- 1.策略適合度：四大構面間是否具有 alignment
- 2.組織 alignment：不同組織間是否具有 alignment
- 3.人力資本 alignment：員工目標、訓練及獎酬有無與策略 alignment
- 4.規劃及控制系統 alignment：規劃、營運及控制系統有無與策略 alignment

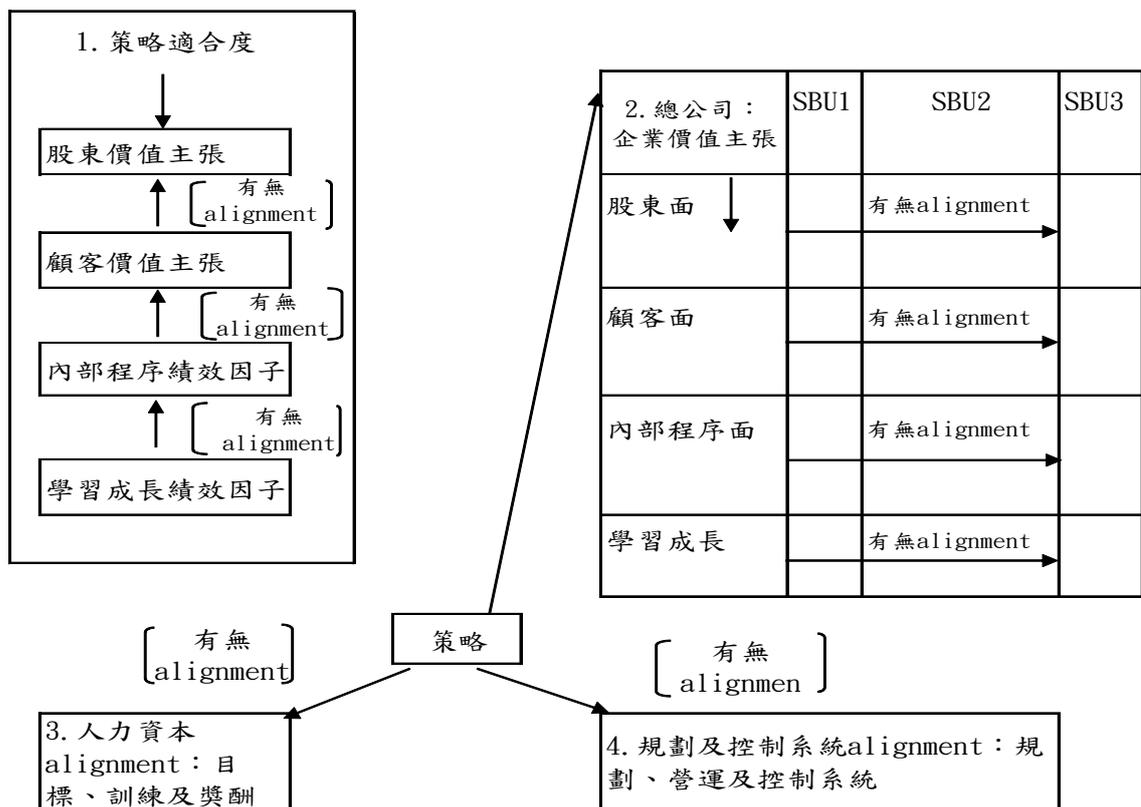


圖 5-7 全面性策略 alignment 內容圖

資料來源：遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan, David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p29

步驟 4.使策略成為每人每天的工作

方針目標與平衡計分卡的差異，在於：平衡計分卡重視策略，強調員工應瞭解對企業策略與目標，清楚個人在策略目標所扮演的角色及貢獻。所以設定員工目標是長期、跨功能的及具有策略性的。

1.策略的傳達與體認，連結 HR 專案業績考核制度推動

個案公司日常訊息傳遞，所採用的方式包括：提案改善、電子郵件及資訊平台等方法。這些方式也可運用於公司策略傳達上。此外，建立策略單位因果關係圖以及高階主管透過會議溝通與宣導，有助於員工更了解自身角色定位及其對公司策略目標的影響程度，勢必可增加員工對公司承諾與強化部門及員工目標的連結，再結合 HR 專案業績考核制度推動，將員工的貢獻度與獎酬連結，進而大大提升策略實現的機率。

2.建立平衡計分卡溝通平台

將自我評量控制（CSA）置入平衡計分卡之中，集合眾人之意見共同評估組織內核心風險，於會議討論中提出改善對策及可能存在風險，有助於員工更加瞭解其目標、風險、及自我控制。有助益之 CSA 工作坊經由設計管理階層與員工之溝通循環而產生對每人工作之策略，使策略成為每人每天之工作。

3.建立 KPI 資訊系統，並提供教育訓練及技術支援

個案公司目前係大多採用人工方式收集 KPI 實績，不具效率也缺乏及時性，個案公司已決策外購 KPI 資訊系統，建議先與顧問公司協同評估系統應有之功能以及是否具備人性化系統，以因應動態管理需求。

另外，KPI 資訊系統管理者必需規劃成果產出時程，確認資料能及時取得並且正確輸入系統中。同時應負責變更 KPI 相關參數之設定，如：衡量指標與目標值等，並提供使用者教育訓練及技術支援，以便及早上線成功。

4.設計醒目計分板，定期公佈各單位達標狀況

醒目計分板設計應表達績效之警戒值，「綠燈」表示實績表現符合目標值或超標；「黃燈」表示實績表現低於目標值 10%之內；「紅燈」表示實績落後低於目標值 10%之外，定期公佈各單位達標狀況，讓各單位一目了然知道身在何處，一望即知正在贏或輸，警惕落後單位及時改善，並創造見賢思齊競爭平台。

5.BSC 維護管理流程標準化、與內部稽核相連結

將平衡計分卡之運作流程予以合理化、標準化、系統化，與內部稽核相連結，提供發展專案稽核的模式，不再侷限遵循稽核，可提升稽核品質，增進內稽附加價值。

步驟 5.使策略成為持續的過程

平衡計分卡為策略管理的動態系統，引導個案公司執行策略，以價值的觀點協助公司釐清那些是重要目標。預算主要協助短期營運程序將影響策略性目標之動因編入策略預算，方能整合地管理組織，逐步帶領公司前往未來策略方向。

1.連結行動方案、預算與策略

一個成功平衡計分卡之策略運作流程，係將平衡計分卡連結預算系統，如圖 5-8 所示，依照平衡計分卡策略性思考將預算撥給最有效益行動方案，確保行動方案能協助組織達成策略目標。建議公司行動方案若核准後，即可決定行動方案成果擔當者、相關預算、人力配置及設立衡量指標來衡量短期目標及預計產出效益，如圖 5-9 所示。

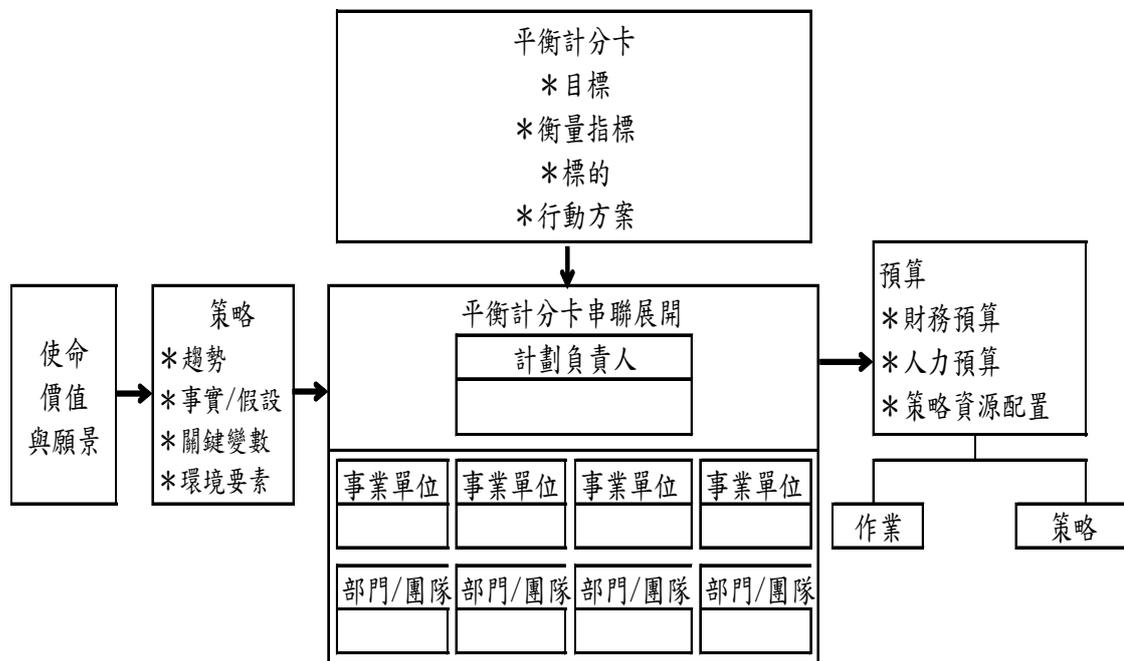


圖 5-8 連結平衡計分卡與預算

資料來源：張美誼譯，Paul R. Niven，2007，實戰平衡計分卡：提升企業競爭優勢，p228

針對跨單位策略行動方案透過策略預算編列的過程，讓各單位分工合作、彼此的責任與目標都將更加明確，也容易形成共識，可創造整合性綜效。落實當責制度，績效檢討時，也比較容易確認那個單位、作業流程、執行力有問題，需進一步改善或尋求支援，激發團隊投入程度，才能展現團隊最高水準的執行力。

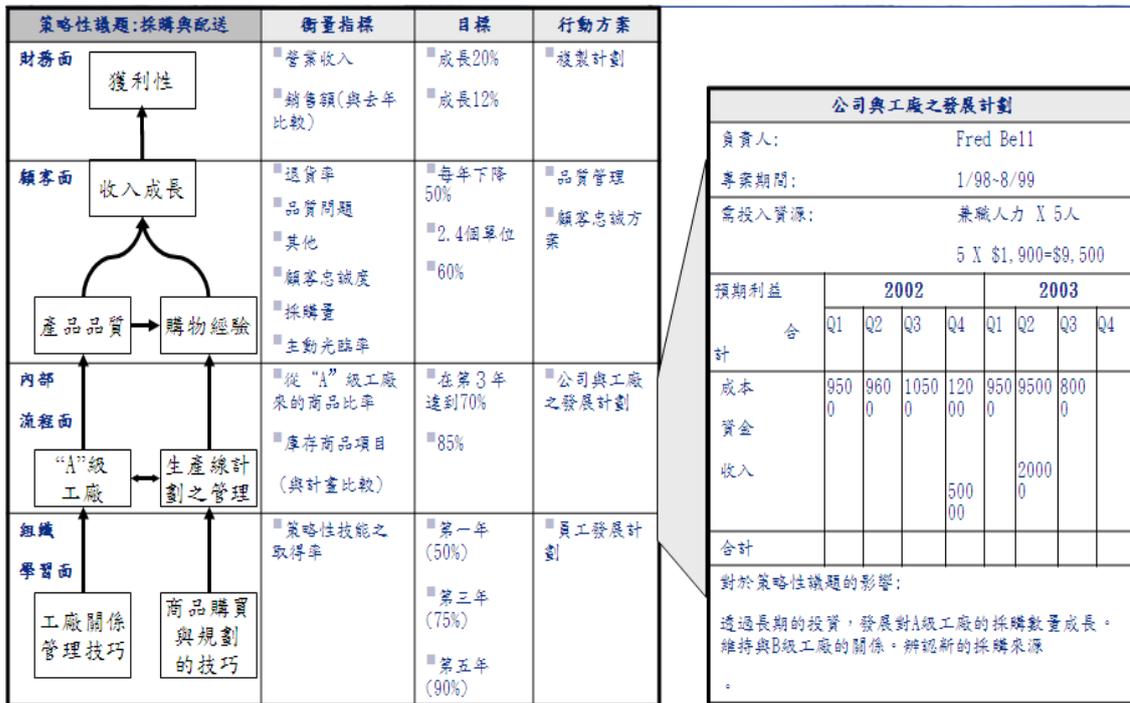


圖 5-9 連結策略與預算

資料來源：遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan, David Norton 著，2009，平衡計分卡：策略核心組織，p394

2. 與其他成本管理制度相結合，增加管理價值

鑒於平衡計分卡具有實現策略目標之功能，應深入思考與各管理制度間如何整合，進而實現企業目標。例如：從平衡計分卡四大構面著手，探索與其他管理工具間結合，如：作業基礎成本制度如何提供四大構面財務指標資訊、已達成策略目標之營運成果、作業相關管理資訊如何提供內部流程構面改善方向等。

3. 分析與資訊系統

關於回饋與報告系統的問題，應建立在系統化管理報表以及檢視報表需求能否符合策略面及營運計劃之管控面。因為在策略管理上，需運用 PDCA 管理循環，不斷的循環回饋與調整流程。

4.策略性學習

(1) 季策略性會議應聚焦策略目標之衡量指標結果

個案公司管理會議過度重視檢討財務性績效及處理營運性問題，易使公司策略失焦。故建議公司將會議分為 (A) 營運管理會議、(B) 策略管理會議兩類。

每月營運會議應以經營績效討論為重點，確保短期計劃與預算之執行，然而每季策略性會議應聚焦策略目標之衡量指標的結果，並討論這些結果對策略反應的假設所造成影響，包括檢討執行過程、執行方式及執行時效，以及進一步瞭解組織內價值消長的機制。之後再從財務構面逐一而下，檢討能增進因果關係之改善績效的行動方案或修正策略方向。

(2) 定期檢視並思考策略方向與 KPI 能否達成願景

個案公司實施績效衡量制度已多年，期間進行策略方向與衡量指標之檢討與調整，討論過程中看似明確準則可供遵循。

建議個案公司至少每年一次回顧及檢視上年度整體營運績效，趁早訂出年度時間表，讓與會主管有足夠時間來自我檢視與調整平衡計分卡，以達成組織願景。建議可參考下列每一個步驟持續追蹤、評估方式以及調整方式來思考策略方向及 KPI 能否達成願景。

	持續追蹤與評估方式	調整方式
願景	* 願景是否持續具有引導及影響力之功能 * 員工是否清楚瞭解願景之意涵	* 月會宣導、精神標語等 * 管理制度面持續優化
策略	* 策略如何轉化為有效行動方案 * 策略之執行成效	* 策略管理會議調整行動方案或修正策略方向 * 執行策略目標之校準
KPI	* KPI 能否實現策略目標 * KPI 實績是否與組織營運績效具有關連性	* KPI 項目、目標值之調整 * KPI 責任單位之調整或增加連帶責任單位 * 調整獎酬制度，以激勵達成 KPI * KPI 達標狀況比對營運績效之間是否存在正相關

由於管理體系涉及層面廣、複雜性高和衝擊力強，不可能一時就改變，要創造以策略為核心之組織有賴變革團隊建立與顧問公司輔導，其具有溝通、跨功能、以解決問題為導向，透過其穿針引線並採取循環漸進的方法，將新的文化價值、新的流程和運作結構，進一步與管理制度結合，可重塑造企業文化，成功轉化為學習型組織，最終進階至策略核心組織。

二、BSC 內部稽核報告

個案公司 BSC 營運稽核之查核結論：

- 1.從周齊武、吳安妮、Kamal Haddad、施能錠（2001）可看出，實施平衡計分卡的問題以技術面為主。從個案公司平衡計分卡之問題彙總表得知，最主要受到技術面及人為面相互影響，未能聚焦策略目標、績效指標及願景，加上後續策略發展在設計流程的不完善，難以發揮 BSC 實施效益，還低減企業對 BSC 推導積極性及落實度，難以達成組織策略目標—2013 年度營收目標。
- 2.FE 營收達標率僅有 60%，實際平均淨利率超標，主因係個案公司策略偏重內部流程構面，其展開之行動方案均落實執行，使其製造技術、品質管控及管理能力在業界佔有一席之地，優於同業。
- 3.最後於 BSC 內部稽核報告提出稽核缺失及改善建議，如表 5-9 所示，期盼能有效解決個案公司所面臨難題，進而協助組織達成經營目標及願景，對組織有所貢獻。

表 5-9 BSC 內部稽核報告

缺點內容	缺點原因分析			改善對策
<p>一、BSC 輔導期缺口分析</p> <p>1.水平缺口分析 個案公司在分析時點之策略方向完整，但行動方案展開件數嚴重不足，代表個案公司在實踐策略執行力不足，尤其以學習成長構面最嚴重，將影響策略議題達標狀況，進而提高達成策略之困難度，應立即找出執行力無法落實的關鍵點，即時修正調整。</p> <p>2.垂直缺口分析 執行個案公司策略目標之垂直分析，發現策略議題及策略目標均產生缺口，使各構面執行效果大打折扣，並且無法相互串連，其中以學習與成長構面之策略目標缺口件數最多。 表示個案公司應重新檢視學習與成長構面之行動方案並盤點內外資源，發掘現自己要達成目標薄弱之處並找到補足不足之處的方法並定期監控行動進度是否符合期望，以鞏固企業發展實踐策略之根本。</p>	BSC 管理階段 (含顧問停止輔導)	技術面	委任的顧問公司經驗不足	步驟 1.由高階領導帶動變革 (1)聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡 (3)落實專案推動事務局領導者角色 (4)建立引導變革的管理團隊
		組織面	專案小組專業素養不足，無自行導入能力	步驟 1.由高階領導帶動變革 (4)建立引導變革的管理團隊
		人為面	著重於眼前危機，輕忽 BSC 能否繼續推動	步驟 1.由高階領導帶動變革 (2)公開佈達平衡計分卡專案的優先性
			教育訓練不足	步驟 1.由高階領導帶動變革 (1)聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡 步驟 4. 使策略成為每人每天的工作 (1)策略的傳達與體認，連結 HR 專案業績考核制度推動 (2)建立平衡計分卡溝通平台 (3)建立 KPI 資訊系統，並提供教育訓練及技術支援
	BSC 後續策略發展標準	人為面	推動單位對 BSC 認知不深	步驟 1.由高階領導帶動變革 (1)聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡 步驟 4.使策略成為每人每天的工作 (2)建立平衡計分卡溝通平台 步驟 5.讓策略成為持續的循環流程 (4)策略性學習

表 5-9 BSC 內部稽核報告 (續 1)

缺點內容	缺點原因分析		改善對策
<p>二、執行 BSC 後續策略發展校準</p> <p>1.方針目標透過 SWOT 分析引導策略及目標，未與願景作連結</p> <p>2.依『方針目標導入與推動』五大主軸展開，未運用策略地圖</p> <p>3.『事業部年度績效管理實績評價表』衡量指標偏重落後財務性指標，並非策略導出</p> <p>4.大多為落後財務性指標</p> <p>5. ERP 系統無法及時因應組織動態調整，KPI 實績都為 ERP 系統載出調整或人工記錄</p> <p>6.行動方案未編列策略預算，難以達到資源配置最佳化</p> <p>7.著重營運性回饋，偏重於財務績效指標，缺乏策略性回饋，無法徹底檢討策略訂定之正確性與有效性</p>	兩階段共同問題	技術面 衡量指標設定不易	<p>步驟 1.由高階領導帶動變革</p> <p>(1)聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡</p> <p>(4)建立引導變革的管理團隊</p>
		技術面 缺乏完善資訊報導	<p>步驟 4. 使策略成為每人每天的工作</p> <p>(3)建立 KPI 資訊系統，並提供教育訓練及技術支援</p> <p>(4)設計醒目計分板，定期公佈各單位達標狀況</p> <p>(5) BSC 維護管理流程標準化、與內部稽核相連結</p> <p>步驟 5.讓策略成為持續的循環流程</p> <p>(3)分析與資訊系統</p> <p>(4)策略性學習</p>
		策略連結度不足且缺乏平衡策略	<p>步驟 2.將策略轉化為執行面的語言</p> <p>發展個案公司策略地圖，以設置正確的績效動因及因果關係</p>
		組織面 組織資源運用未明訂優先順序	<p>步驟 3.以策略為核心整合組織資源</p> <p>步驟 5. 使策略成為持續的過程</p> <p>(1)連結行動方案、預算與策略</p>
		組織面 未與其他制度整合	<p>步驟 5.使策略成為持續的過程</p> <p>(1)連結行動方案、預算與策略</p> <p>(2)與其他成本管理制度相結合，增加管理價值</p> <p>(4)策略性學習</p>
		人為面 未設定專案里程碑	<p>步驟 5. 使策略成為持續的過程</p> <p>(1)連結行動方案、預算與策略</p>

資料來源：本研究整理

第六章 研究結論、限制與建議

第一節 研究結論

平衡計分卡是一個全方位的策略管理系統，將組織之願景與策略轉化成一套前後連貫的衡量系統，建置完善資訊系統，讓組織聚焦於貫徹策略的行動上，為策略與實際執行之間最重要的橋樑。

個案公司內部稽核基於平衡計分卡之實施效益，將平衡計分卡設定為年度查核目標，重新檢視策略制定的意涵，確認策略轉化成具體的行動方案，落實在日常的營運活動之中，確保策略能被正確及有效的執行，協助創造價值，發揮最大管理效益。

經由個案研究之結果，將研究結論及其隱含的意義，彙總於如表並摘錄如下：

- 一、深入研究個案公司推行平衡計分卡之步驟與推行內容，可瞭解個案公司一步一步規劃轉型為策略核心組織之變革過程乃至於快消失匿跡、以及平衡計分卡後續策略發展過程，可作為提供個案公司改善對策方向及內容之基礎。
- 二、平衡計分卡是連結組織使命、願景與策略的整合性管理平台，將平衡計分卡及內部稽核相連結來建立一套管理制度。王怡心（2005）提及，以內部稽核的觀點檢視策略執行狀況，善用策略地圖來增加企業價值並運用內控內稽進行風險管控。依據吳安妮（2002）執行缺口分析及校準，從中思考管控策略目標、績效指標和願景策略之連結及落實度，提出建議解決策略面及推展過程中所遭遇的問題。
- 三、從個案公司平衡計分卡制度推行過程，發現個案公司現行平衡計分卡已快消失匿跡，與理論提及策略性架構有很大距離。成功重新導入平衡計分卡，除了考量公司組織架構、授權方式及企業文化之外，個案公司內部稽核提出改善對策，以策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡之四七四系統圖為推動主軸，讓稽核人員在公司策略發展導引下，使營運稽核能協助落實平衡計分卡，利用領先指標調整方向，落後指標來衡量績效，讓組織在競爭環境中蛻變成長，進而發揮平衡計分卡整合及聚焦之強大效益，以達成組織目標。因此，內部稽核在平衡計分卡之運用，除了提升整體經營績效，亦可強化公司治理及增加內部稽核貢獻，希冀能建構一套健全的策略管理及績效評估之管理工具，作為個案公司後續策略發展參考之用。

研究主題	研究結論（待續）	研究結論隱含意義
一、個案公司平衡計分卡介紹	<p>1.平衡計分卡</p> <p>A.個案公司導入總公司及策略事業部平衡計分卡之關鍵步驟，發展總公司平衡計分卡後，策略事業部透過平衡計分卡之設計承接總公司策略方向及具體執行過程。</p> <p>B.平衡計分卡後續策略發展之現況應用因『方針目標導入與推動』，依五大主軸展開經營管理方針、組織人事方針、行銷業務方針、產品研發方針與生產及品質方針展開年度KPI。</p> <p>2.內部稽核室平衡計分卡</p> <p>平衡計分卡成功導入的關鍵因素之一，在於管理系統持續的維護、追蹤與管理，故本研究擬運用內部稽核室平衡計分卡來強化落實個案公司平衡計分卡之精髓，使策略事業部更能充份掌握事業部整體營運作狀況，在多變競爭環境中適時提出調整焦距之預警機制，協助達成企業目標及願景，彰顯平衡計分卡實施效益。</p>	<p>瞭解個案公司平衡計分卡推行內容、過程及現況，作為問題探討之根本，運用內部稽核室平衡計分卡發現可能面臨問題主因以及可能潛藏問題。</p>
二、以內部稽核的角度檢視策略執行狀況及改善對策	<p>1.平衡計分卡輔導期缺口分析</p> <p>執行水平/垂直缺口分析，可分析個案公司在輔導期策略執行狀況及策略之因果關係，查核發現水平/垂直均出現策略目標缺口，其中以學習與成長構面之策略目標缺口件數最多，表示個案公司應著重 HR 專案與 IT 系統之整合規劃，讓員工清楚瞭解策略相互支撐之因果關係，以穩固企業發展實踐策略之根基。</p> <p>2.平衡計分卡後續策略發展之校準</p> <p>檢視 KPI 現況運作書面資料，發現年度日常績效管理要項實績評價表(KPI)未運用 BSC 四大構面，缺乏策略性議題及策略性目標之定義與描述，此為倒果為因作法。</p> <p>3.實施平衡計分卡所面臨的問題</p> <p>(1) 技術面</p> <p>A.委任顧問公司經驗不足：BSC 推展實務經驗不足</p> <p>B.衡量指標設定不易：質化資料難以量化</p> <p>C.缺乏完善資訊報導：著重營運性回饋，偏重財務績效指標且沒有連結以資訊系統為基礎的報導及支援系統</p> <p>D.策略連結度不足且缺乏平衡策略：方針目標未與願景作連結且策略偏重內部流程</p>	<p>站在內部稽核的角度檢視策略執行狀況，可以更深入了解個案公司在平衡計分卡輔導期可能遭遇難題以及後續策略發展有無偏離，並經由稽核活動閱讀個案公司相關資料、訪談、資料分析等方式，探討其輔導期所面臨困難的真因，進而提出可行的改善方向。</p>

研究問題	研究結論 (續 1)	
	<p>(2) 組織面</p> <p>A. 專案小組專業素養不足，自行導入不易</p> <p>B. 未與其他制度整合：績效管理與策略系統、預算制度連結強度尚待加強</p> <p>C. 組織資源運用未明訂優先順序：專案過多，排擠重要行動方案及資源</p>	
	<p>(3) 人為面</p> <p>A. 著重於眼前危機，輕忽 BSC 能否繼續推動推動單位對 BSC 認知不深</p> <p>B. BSC 教育訓練不足</p> <p>C. 未設定專案里程碑</p>	
<p>二、以內部稽核的角度檢視策略執行狀況及改善對策</p>	<p>4. 平衡計分卡後續策略發展提供改善對策 個案公司平衡計分卡實施狀況及面臨的問題，發現個案公司現行平衡計分卡與理論所提及之策略管理架構有很大落差。除了考量公司的組織架構、授權方式及企業文化之外，以內部稽核角度提出改善對策，以策略核心組織五大原則鏈結平衡計分卡之四七四系統圖為推動主軸，期盼能有效解決其難題。</p> <p>步驟 1. 由高階領導帶動變革</p> <p>(1) 聘請顧問公司，重新推動平衡計分卡</p> <p>(2) 公開佈達平衡計分卡專案的優先性</p> <p>(3) 落實專案推動事務局領導者角色</p> <p>(4) 建立引導變革的管理團隊</p> <p>步驟 2. 將策略轉換為營運的術語 發展個案公司之策略地圖，以設置正確的績效動因及因果關係</p> <p>步驟 3. 以策略為核心整合組織資源</p> <p>步驟 4. 使策略成為每人每天的工作</p> <p>(1) 策略的傳達與體認，連結 HR 專案業績考核制度推動</p> <p>(2) 建立平衡計分卡溝通平台</p> <p>(3) 建立 KPI 資訊系統，並提供教育訓練及技術支援</p> <p>(4) 設計醒目計分板，定期公佈各單位達標狀況</p> <p>(5) BSC 維護管理流程標準化、與內部稽核相連結</p> <p>步驟 5. 使策略成為持續的過程</p> <p>(1) 連結行動方案、預算與策略</p> <p>(2) 與其他成本管理制度相結合，增加管理價值</p> <p>(3) 分析與資訊系統</p> <p>(4) 策略性學習</p>	<p>本研究依據相關文獻及深入研究專案推行之過程，建議適合個案公司可行之改善對策。</p>

第二節 研究限制

一、研究期間限制

個案公司之平衡計分卡專案停滯於設計與規劃之階段，未能與組織整體預算制度及獎酬制度相連結，乃至於快消聲匿跡，後續策略發導入 HR 專案尚處於推動階段，許多制度尚待建立。故本研究受限於研究期間，僅以個案公司以這兩大專案之設計、規劃過程及其面臨瓶頸為研究重點，對於個案公司對後續策略架構重新調整達成聚焦及整合、強化執行面及回饋面，如：策略與獎酬制度及預算制度相連結、優化資訊系統之功能以及定期管理會議之轉型等重點無法進行完整探討，實為本研究不足之處。

二、研究資料限制

平衡計分卡之設計與規劃涉及個案公司許多業務機密文件，加上專案推動成員異動，部份資料收集面臨瓶頸，無法完整取得，僅能從訪談高階主管的過程中瞭解其發展方向及營運規劃。

基於業務機密之考量，本研究部份資料必需以虛擬方式處理或以部份方式呈現。

三、研究應用限制

本研究之主要目的著重個案公司所建構之平衡計分卡架構與流程，探討內部稽核如何透過其監控功能、提供建議服務以及跨越財務性觀點之內部稽核手法，協助企業達成組織願景，希冀作為個案公司或其他擬採用企業之參考。本研究所提出的改善對策，僅針對個案公司現況予以規劃設計，然企業在運用本研究結果或建議時，應考量組織文化、願景、使命等差異，依據自身狀況作適度調整或修正。

第三節 研究建議

1.對個案公司後續研究之建議

一個策略管理制度系統的具體實施效益並非一朝一夕就能呈現，本研究建議之改善對策，因未能追蹤到個案公司改善對策執行狀況之相關資料，對於改善對策的有效性及適當性無法得知。故未來個案公司可接續本研究收集個案公司實施此策略管理制度的成果資料，追蹤與探討是否成功解決問題，能否從此制度獲得實質效益。

2.統計問卷的方式

本研究僅針對實際參與平衡計分卡運作的員工及高階主管進行訪談及資料收集，並未廣泛針對企業內員工進行訪談或問卷調查，對於研究的廣度所有不足，因此未來可使用問卷調查的方式做更廣泛的調查、增加客觀性，同時可審視平衡計分卡是否落實到基層員工的日常營運活動。

3.重新定位個案公司內部稽核室的位階，提升公司治理

公司治理治理架構應確保董事會善盡指引公司策略、有效監督管理者之責。內部稽核是董事會的好幫手，內部稽核是協助董事會確保其職能績效之重要一環。然而個案公司內部稽核室隸屬總經理室，建議公司提升內部稽核室的位階與獨立性，將內部稽核直接歸屬董事會管理，擴大稽核範圍，透過董事指導並參與稽核活動，協助公司有效落實公司治理，提升資訊透明度等，共同確保各項法規之遵循與內部控制制度的有效性，以符合公司治理的原則。

參考文獻

一、中文參考文獻

1. 王怡心 (2005)。內控內稽新策略。內部稽核，94年6月，4-7。
2. 王忠慶 (2011)。自行車及其零件基本資料。台灣經濟研究院產經資料庫。
3. 工研院 (2003)。IEK-IT IS 計劃。
4. 石育賢、石美玲、柯盈如、戴玉珍、洪士傑、黃進華 (2005)。汽、機、自行車產業年鑑，4-1-10。
5. 朱道凱譯，Robert S. Kaplan，David Norton (1999)。平衡計分卡：資訊時代策略管理工具。台北：臉譜。
6. 吳安妮 (2002)。淺談平衡計分卡成功實施之精髓概念。會計研究月刊，196，39-45。
7. 李建華、茅靜蘭、游麗珠 (2002)。企業內部控制與稽核實務。台北：中小企業聯合輔導中心。
8. 吳安妮 (2014)。打造一加一大二的執行力。哈佛商業評論，211，32-36。
9. 林正陽 (2003)。由企業願景策略探討稽核新思維。內部稽核季刊，44，38-41。
10. 林柄滄 (2008)。內部稽核理論與實務。台北：內部稽核協會。
11. 周齊武、吳安妮、Kamal Haddad、施能錠 (2001)。探索實施平衡計分卡可能遭遇之問題。會計研究月刊，183，36-74。
12. 周齊武、吳安妮、李惠娟 (2001)。平衡計分卡於服務部門之應用—以資訊部門為例 (一)。會計研究月刊，192，181-187。
13. 周齊武、黃政仁、吳安妮 (2011)。平衡計分卡與風險管理之整合。會計研究月刊，316，96-110。
14. 財政部證券暨期貨管理委員會 (2012)。公開發行公司建立內部控制制度處理準則。
15. 陳明璋 (2000)。平衡計分卡在中小企業應用。台北大學企業管理研究所碩士論文，未出版，台北市。
16. 陳依蘋 (2004)。平衡計分卡運用與趨勢—創始人 Robert Kaplan 來台演講內容精要。會計研究月刊，224，36-40。

17. 陳錦烽 (2004)。內部稽核揮灑年代。內部稽核季刊，51，8-12。
18. 張美誼譯，Paul R. Niven (2007)。實戰平衡計分卡：提升企業競爭優勢。
19. 經濟部 (2013)。2013 中小企業白皮書。
20. 趙健、郭松波 (2013)。內部稽核的轉型及發展。企業風險管理服務季刊，5，5-9。
21. 賴森本 (2004)。風險導向稽核。內部稽核季刊，48，17-24。
22. 遠擎管理顧問公司策略績效事業部譯，Robert S. Kaplan，David Norton (2009)。平衡計分卡：策略核心組織。台北：臉譜。
23. 駱政君 (2012)。內部稽核協助台灣鋼鐵業達成組織願景之個案研究。內部稽核，2012 年 10 月，27-30。

二、英文參考文獻

1. Birch Charles (1998). Balanced Scorecard Points to Win for Small Firms, Australian CPA, Jul., 43-45.
2. Borisas SEMINOGOVAS, Rolandas RUPSYS (2006). Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC, SISTEMINIAI TYRIMAI, 39, 215-227.
3. Hugh Pforsich (2005). Does Your Scorecard Need a Workshop? Strategic Finance, Feb., 31-35.
4. Joseph H. Callaghan, Arline Savage, and Steven Mintz (2007). Assessing the Control Environment Using a Balanced Scorecard Approach, CPA Journal, Mar.