

組織承諾和認知失調對管理會計與控制系統改變接受性之 影響－內外控人格特質為情境變數

鍾紹熙*

摘要

先前探討管理會計與控制系統改變的研究大多著重於組織及經濟的因素上，本研究乃從行為及心理層面，探討組織承諾和認知失調對於管理會計與控制系統改變接受性的影響，並進一步檢驗認知失調對於組織承諾和管理會計與控制系統改變接受性間關係的中介效果及內外控人格特質的影響效果。研究採問卷調查法進行，並以國內上市(櫃)製造業公司的一般管理人員為研究對象。研究結果證實，員工組織承諾及認知失調會分別增加及減少管理會計與控制系統改變的接受性，而且發現認知失調具有完全的中介效果，亦即組織承諾會經由降低認知失調而提高管理會計與控制系統的改變接受性。研究亦發現，內控型人格特質會較外控型人格特質影響員工組織承諾及接受管理會計與控制系統的改變。

關鍵字：組織承諾、認知失調、管理會計與控制系統、內外控人格特質

*美和技術學院企管系講師

壹、前言

許多研究指出技術創新可以提高組織績效，惟技術創新往往遭受員工抗拒而無法成功 (Nadler and Robinson, 1987) 或因員工抗拒而阻礙新技術充分的發揮效能 (Argyris and Kaplan, 1994)，例如 Majchrzak (1988) 指出，美國企業實施先進製造技術的失敗率高達 50%，又如作業基礎成本制度 (Activity Based Costing, 以下簡稱 ABC) 被認為係改進傳統成本會計系統的良方 (Horngren et al., 2000)，然而實證結果卻指出 ABC 在實務界並未被廣泛使用 (例如 Innes and Mitchell, 1994; Malmi, 1999)；Ness and Cucuzza (1995) 等人發現，即使 ABC 提供企業營運利潤及相關成本的有用資訊，但企業經理人仍經常拒絕改變目前的成本會計系統。Libby and Waterhouse (1996) 在對製造業組織層次之管理會計與控制系統 (Management Accounting and Control Systems, 以下簡稱 MACS) 改變的研究中指出，與組織能力有密切相關之 MACS 有不規則改變的傾向，而引起 MACS 改變的因素包括組織學習能力、組織規模大小、組織競爭力及組織分權程度，並指出組織處於激烈的競爭環境、分權程度愈高、組織規模愈大或組織學習能力愈強者，其 MACS 改變愈有可能發生或愈容易改變，然而，在他們的研究中卻發現，受測廠商的 MACS 平均僅有三成改變過，換言之，組織雖然面對激烈的競爭環境、分權的組織結構、日益擴大的規模及高度的學習能力，但仍僅有少數組織願意改變其 MACS，因此除了組織及經濟的因素外，從個人行為及心理層面探討 MACS 改變接受性是一個非常重要的課題。

Majchrzak (1988) 指出，除了經濟及科技的限制外，人的因素對於成功引進新技術扮演一個非常重要的角色；就組織行為學而言，員工是組織最重要的資產，而員工的態度會直接影響其在組織中的行為；所謂態度通常係指人們對周遭環境的感受和評價之後，所表現出來的一種情感上的反射作用 (Robbins, 1992)。在組織行為的研究中，我們特別關注與工作評價有關的態度，其中員工組織承諾是最常被研究者提出來探討的工作態度 (Martin and Bennett, 1996)。

許士軍 (民 89) 指出，抗拒改變並非一種非理性的行為，它和個人、群體或組織的因素可能有關。Dalton et al. (1968) 曾說明，就個人因素而言，可能抗拒改變的原因包括現有地位和力量受到威脅；與價值觀念、安全感及群體關係發生衝突；或只是做為談判的籌碼。Trumbo (1961) 指出某些類型的人特別容易採取反對的立場，例如，極其相信個人經驗的人，他們認為未來情況將和過去一樣，過去的好辦法對未來一樣有效。就 MACS 而言，Jermias (2001) 指出認知失調會影響員工改變現存會計系統的意願，而認知失調理論係說明人們行為受其先前信念之影響及解釋為何人們傾向拒絕改變的理論基礎。連結認知失調理論及員工抗拒 MACS 改變的研究，在於員工對於 MACS 有用性的承諾上，亦即員工評價目前 MACS 是否有用與該員工是否曾經承諾該 MACS 有用有關，而

承諾目前 MACS 有用的員工，其傾向保留目前的 MACS 而拒絕改變，此點與員工對組織承諾可以順利推展組織變革的說法(Johnson, 1996)有異。因此，員工組織承諾和認知失調對於接受 MACS 改變的可能影響，以及組織承諾是否經由影響認知失調進而間接影響員工接受 MACS 改變等，均成爲本研究極欲探討的問題。

再者，Blau and Boal (1987)認爲，一個組織的一切做法，都受人性假定的影響，並且指出內外控人格特質可能影響組織承諾等員工組織行爲。綜上所述，本研究目的爲：(1)檢驗組織承諾和認知失調對於 MACS 改變接受性的影響，(2)檢驗認知失調之於組織承諾與 MACS 改變接受性間關係的中介效果，亦即組織承諾是否間接經由認知失調的降低而增加 MACS 的改變接受性，(3)以內外控人格特質爲情境變數，檢驗不同人格特質對於組織承諾及 MACS 改變接受性的影響。期盼藉由本研究的成果，在理論上，了解企業員工抗拒或接受 MACS 改變的心理及行爲因素，而在實務上，幫助企業扭轉或減少員工抗拒的參考。

以下各節首先將回顧相關文獻與建立假設，接著說明研究方法、分析研究結果，最後提出結論與建議。

貳、文獻回顧與假設建立

本節以文獻回顧的方式，探討組織承諾和認知失調對於 MACS 改變接受性的影響以及認知失調的中介效果，並探討內外控人格特質對於組織承諾及 MACS 改變接受性的影響，並建立相關假設。

一、MACS 改變接受性

本研究應變數，MACS 改變接受性，是個人願意接受現存 MACS 改變的態度。在此，MACS 改變的內容如同 Libby and Waterhouse(1996)的研究，包括規劃系統(Planning)、決策系統(Decision-Making)、控制系統(Controlling)、成本系統(Costing)及領導系統(Directing)。然而，不同於 Libby and Waterhouse(1996)的研究，其爲探索特定期間內廠商改變 MACS 的次數，本研究則是比較員工態度上願意接受 MACS 改變的程度。

二、組織承諾和認知失調對於 MACS 改變接受性的影響

(一) 組織承諾對於 MACS 改變接受性的影響

國外對於組織承諾的研究最早是由工作滿足(job satisfaction)之研究中有關工作投入(job involvement)的概念衍生而來。Becker (1960)指出，組織承諾是了解員工在組織中工作行爲的重要因素。Kanter (1968) 認爲組織承諾就是員工願意爲組織奉獻時間、心力和表現忠誠的態度。Meyer et al. (1989) 則認爲組織承諾可以用來代表工作績效的指標。在組織承諾的研究中，一般可分爲希望繼續

成爲組織一份子的留職承諾、願意爲完成組織目標而全力以赴的努力承諾、以及強烈信仰與接受組織目標及價值的價值承諾三大要素(Porter et al.,1974)，其中努力承諾與價值承諾即爲 Meyer et al. (1990)的情感性(affective)承諾，而留職承諾則與 Meyer et al. (1990)的持續性(continuance)承諾有關，然而與工作態度比較有關的是情感性承諾。本研究爲探討員工組織承諾對接受 MACS 改變的影響，將組織承諾定義爲員工對組織目標，願意貢獻時間和心力努力達成的態度，亦即著重在情感性承諾。

Mowday et al. (1982) 將組織承諾視作連結個人行爲與組織行爲的心理契約，Johnson (1996) 則認爲提昇組織成員對於組織的承諾，可以有效減輕抗拒改變的行爲。對於 MACS 而言，Libby and Waterhouse (1996) 主張，提出證據說明改變的必要性，進而建立人們的努力承諾，是 MACS 改變成功的關鍵因素，Laughlin (1987)亦持同樣的看法。因此，本研究認爲員工組織承諾對 MACS 改變接受性應有正面的影響，並提出以下的研究假設：

H1：組織承諾與 MACS 改變接受性之間存在著正向關係。

(二) 認知失調對於 MACS 改變接受性的影響

行爲研究學者很早就注意到當人們的信念受到挑戰時，其行爲表現的變化(例如 Aronson,1968; Festinger,1957)。認知失調理論在 1957 年由 Leon Festinger 提出，接著在 1968 年，由 Elloit Aronson 加以改良，主要說明爲何人們的行爲受其先前信念的影響及爲何人們易於拒絕改變的理論基礎。Aronson(1968)定義認知失調係一種負面的影響力，起因於人們同時擁有二種不同的認知(例如想法、觀念、信念)，而造成心理上不一致的反應。Festinger (1957)指出認知失調經常出現在人們下定決心後發生，並說明認知失調此種狀態會造成人們心理上的不舒服，爲減輕此種不舒服，人們會以最簡單的方式來改變其信念或減少認知差距，例如人們可能說服自己或誇大所選擇事物是完美無缺的，即使其有許多缺點，或未被選擇事務是有嚴重缺點的，即使其有許多優點，以合理化其選擇的適當性。

Allen (1964)提出決策後發生的認知差距，係起因於決策後失去其他選擇的可能性所致，在他的研究中指出，受測者評價未被選擇的事物遠低於原先尚未選擇前對同一事物的評價。換言之，當受測者選擇其所偏好者後就失去選擇其他事物的可能性時，根據認知失調理論，他們會袒護所選擇者，而給予較高的評價。連接認知失調理論與拒絕改變 MACS 的研究，在於員工承諾目前 MACS 有用的基礎上。就員工抗拒採用新系統而言，認知失調係在員工認知到選擇一種特定系統，實質上等於對其下定承諾的前提下發生，亦即在此前提下，員工對於其他未被選擇系統的特質或優點，變得不敏感或不在乎。換言之，當員工在心理上並不認爲選擇某一系統係代表對其承諾時，他們並不會刻意去誇大所選擇系統的有用性或貶抑其他系統的特性。因此，員工在心理上將先前選擇視

為承諾者，比較會抗拒改變目前已存在的系統。Jermias (2001) 在針對 82 名學生的實驗研究中顯示同樣的結果，其他學者也持有相同看法（例如 Birnberg and Heimen-Hoffman,1993；Swann and Read,1981）。

Jermias (2001) 指出，承諾目前 MACS 有用的員工比較會拒絕改變目前的 MACS，主要係因認知失調的心理作用所致。Argyris and Kaplan (1994)指出，一般而言，MACS 非常不容易改變並可能與員工承諾目前 MACS 有用有關。因此，本研究認為員工在認知失調的心理下，對於 MACS 改變會表現抗拒的態度，亦即員工認知失調對於 MACS 改變接受性應有負面的影響，並提出以下研究假設：

H2：認知失調與 MACS 改變接受性之間存在著負向關係。

三、認知失調的中介效果

如同前文所述，組織承諾是員工願意為組織目標而努力的態度，再者，Congleton (1989)與 Oxoby (2003)均指出，員工致力於完成組織目標的組織承諾，可以降低某特定任務上的目標衝突或認知差距。因此，本文認為員工組織承諾將會降低認知失調，並提出以下假設：

H3：組織承諾與認知失調之間存在著負向關係。

根據 Jermias(2001)的說法，在認知失調的心理下，倘若員工對目前 MACS 之有用性下定承諾，則會拒絕使用新系統，然而Johnson (1996) 及 Oxoby (2003) 則認為提高員工的組織承諾，可以有效減輕抗拒改變的行為或減少認知差距。如同 H1 與 H2 所述的關係，MACS 改變接受性可能受到組織承諾及認知失調的影響，而在 H3，組織承諾則可能降低認知失調。因此，本研究認為認知失調的中介效果可能存在於組織承諾與 MACS 改變接受性之間。換言之，由於人們奉行組織目標，因而降低認知失調，進而減少抗拒 MACS 改變的現象可能存在。基於以上的分析，本研究提出以下研究假設，並提出圖 1 的關係模式，說明組織承諾、認知失調及 MACS 改變接受性間的關係：

H4：組織承諾和 MACS 改變接受性之間的關係，存在著經由減少認知失調，進而提高 MACS 改變接受性的中介效果。

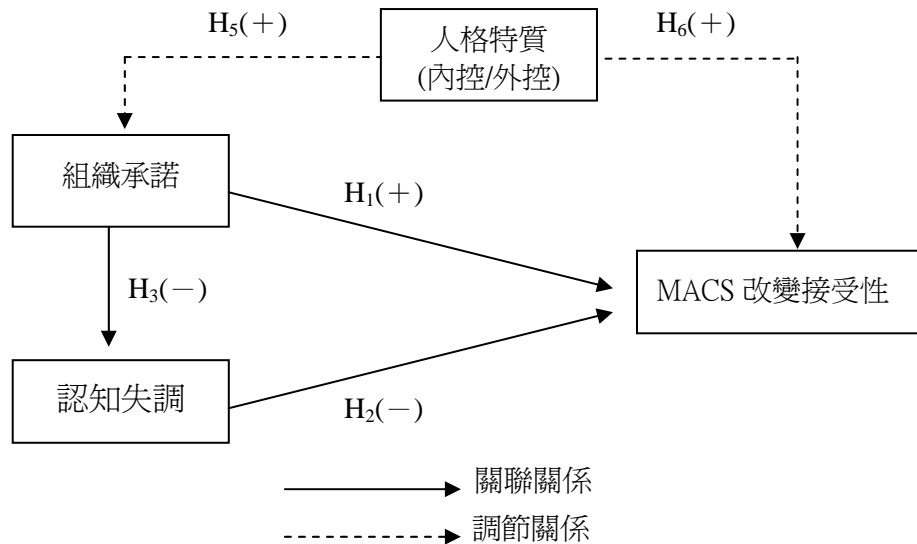


圖 1 研究模式

四、內外控人格特質的影響效果

內外控人格特質係由 Rotter (1966) 提出。基本上，具有內控型人格特質的員工，會認為自己可以控制自己的行為及命運，具有喜愛工作，願意接受責任，自我實現需求高及自動自發的性格；相反的，具有外控型人格特質的員工，則會認為成功與否較受運氣及權勢的影響，自己無法控制，具有厭惡工作，不願負擔責任及缺乏安全感的性格。

Blau and Boal (1987) 指出，內外控人格特質可能影響員工的組織承諾。Garson and Stanwyck (1997), Phillips and Gully (1997), Spector (1982) 均認為內控型人格特質的員工將事件結果的成敗歸因於自我本身，喜好充分掌握工作執行的過程，因而使得內控型員工較外控型員工擁有較強烈的努力動機以達成組織目標；另外，Lau and Woodman (1995) 認為內控型員工在態度上會較外控型員工接受組織的特定改變。綜合上述討論，本研究預期內控型人格特質的員工對於組織承諾及接受 MACS 改變的程度均會較外控型的員工為高，並提出下列假設¹：

H5：內控型人格特質之員工對於組織承諾的程度會較外控型為高。

H6：內控型人格特質之員工對於 MACS 改變接受性的程度會較外控型為高。

¹ 內外控人格特質對於認知失調之影響，由於過去文獻中並無相關的理論論述，因此本研究並未就此部分建立假設，然而如後文所述的統計分析結果，內外控人格特質對於認知失調可能不具影響效果。

參、研究方法

一、研究對象

本研究母體為國內上市(櫃)之製造業公司，隨機抽樣 98 家公司為調查研究對象，並以其一般管理人員為問卷受測對象，因本研究涉及個人特質之隱私，為避免可能產生的社會期望偏誤和共同方法變異(common method variance, CMV)(彭台光、高月慈與林鈺琴，2006)，依彭台光、高月慈與林鈺琴(2006)及 Charles, Eliot & Louise (2000) 之建議採受訪資訊隱匿法，為確保填答資料之隱密性及避免對受測者心理造成不必要的干擾，本研究採自願填答和不記名方式，包括個人及公司名稱皆無需揭露。

為確定問卷內容為受測者所瞭解，問卷首先以五家公司之一般管理人員為前測對象，以回收之 20 份前測問卷確認問卷至少具備足夠信度與內容效度後才寄發正式問卷。總計發出問卷 412 份，回收 175 份，剔除填答不完整的 5 份後，可供研究分析之有效問卷共計 170 份（有效回函比率為 41.3%）。在這 170 份分析樣本中，受測者大多為中低階層之管理人員 (90.6%)，平均年齡為 41 歲，在公司服務年資平均為 8.1 年，且大部分擁有大專以上學歷 (84.1%)。

二、變數衡量

(一) 組織承諾

本研究將組織承諾定義為員工對組織目標，願意貢獻時間和心力努力達成的態度。問卷之陳述項目，係採用 Mowday et al. (1979)發展之組織承諾量表中有關情感性承諾的題項，本量表共計九題(本研究問卷題項如附件)，係衡量受測者對組織賦予的工作目標，願意努力達成的程度。每題由「非常不同意」到「非常同意」七個選項中勾選一項，分別給予 1 至 7 分。本量表經因素分析顯示只有一個因素的特徵值大於 1 且解釋全部變異的 71.82%，而代表量表信度的 Cronbach's (1951) α 值為 0.8683。有關研究變數之平均數、標準差、分數區間及變數間的皮爾森相關係數，請參見表 1 及表 2。

(二) 認知失調

本研究採用 Jermias (2001)對認知失調的定義，其涵義為承諾目前 MACS 有用性的員工，傾向抗拒 MACS 的改變。本研究問卷之陳述項目，係改編自 Jermias (2001)實驗研究的問卷項目。為量測組織員工是否具有認知失調的心理，本量表分為兩部分，第一部份為承諾目前 MACS 有用性的題項，第二部份為在新管理會計系統有用性的陳述下，由受測者評估目前 MACS 之滿意程度，兩部份均為李克特七點量表，從「非常不同意」到「非常同意」中勾選一項，分別給予 1 至 7 分；其中第一部份有四題，得分愈高表示對目前的 MACS 承諾愈高；第二部份亦有四題，得分愈高表示受測者雖然在新 MACS 有用性的陳述下(第一及第三題)，仍然懷有新 MACS 負面態度(第二及第四題)的程度愈高，因而拒絕改變目前 MACS 之傾向亦愈高，再計算兩部份的相關係數值，其正值愈

高，表示受測者在承諾目前 MACS 有用下，雖然新系統有吸引人的特質，仍高度傾向拒絕改變目前的 MACS，亦即愈傾向認知失調之心理狀態。本量表之所有題項經因素分析(採用最大變異法轉軸)後，顯示有兩個因素的特徵值大於 1，表示兩部分確實為不同的構念，其累積解釋變異量為 56.25%，而且所有題項的因素負荷量均在 0.45 以上。本量表整體信度為 Cronbach's α 值 0.7435。

(三) MACS 改變接受性

本研究採用 Libby and Waterhouse (1996) 將 MACS 的內容定義為規劃系統、控制系統、成本系統、領導系統及決策系統，並以綜合此五項系統作為受測者接受 MACS 改變的衡量指標。本研究問卷之陳述項目，係改編自 Libby and Waterhouse (1996)調查研究 MACS 改變的陳述項目。本量表共七題，係衡量受測者的態度傾向接受 MACS 改變之程度，每題從「非常不接受」到「非常接受」的選項中勾選一項，分別給予 1 至 7 分，得分愈高者表示受測者接受 MACS 改變的程度愈大。本量表經因素分析顯示只有一個因素的特徵值大於 1 且解釋全部變異的 70.13%，而量表的 Cronbach's α 值為 0.9282。

(四) 內外控人格特質

本研究採用 Rotter (1966) 的定義，將個人對事件結果的知覺分為內控型與外控型兩類。本量表係參考林玫玫(民 85)修訂自 Rotter(1966)的內外控人格特質量表，本量表共計十五題，每題分內控型及外控型兩選項，分別給予 2 分及 1 分，僅能擇一勾選，得分高者表示內控程度愈高。本量表的 Cronbach's α 值為 0.6980。

肆、研究結果

一、變數間的相互關係

表 1 列示各變數的敘述統計量和相關矩陣。由相關矩陣得知，組織承諾及認知失調分別和 MACS 改變接受性之間呈顯著正相關及負相關，此外，組織承諾與認知失調之間亦呈顯著負相關，因此 H1、H2 及 H3 均獲得支持。

表 1 研究變數之敘述性統計及相關矩陣 (n=170) #

研究變數	平均數	標準差	理論分數	實際分數	認知失調	MACS 改變接受性	內外控人格特質
組織承諾	6.12	0.62	1-7	3-7	-0.350**	0.197**	0.202**
認知失調	0.26	0.50	-1-1	-1-1		-0.221**	-0.067
MACS 改變接受性	4.93	1.06	1-7	2-7			0.042
內外控人格特質	1.67	0.20	1-2	1.13-2			

**p<0.01，以下均同。

#：本研究均採雙尾檢定。

二、認知失調的中介效果

為檢驗認知失調之中介效果，本研究採用路徑分析法。路徑分析可以用來研究具有時間先後次序性質的變數之間，較先發生的變數對於其後發生的變數的影響，是直接影響該變數，還是透過中介變數間接影響，或者兩種效果皆俱。此外路徑分析也是一種探索性的統計分析工具，其目的在於探索研究者所提出的因果模式是否能適合實際的資料。在路徑分析中，外生變數是指變異係由因果模型外的原因所造成的，而內生變數的變異則是由外生變數或是模型中其他內生變數所引起的。每一個內生變數(結果變數)都可以由一條包含某些影響該內生變數的其他內生變數、外生變數(原因變數)以及誤差項的方程式來表達，整個模型就是由一系列的結構化方程式所組成的，路徑係數則是指某個原因變數對某個結果變數的直接效果，在計算路徑係數時需先將資料標準化，再以相關分析及迴歸分析求值 (Asher, 1983)，透過路徑係數可以將某兩個變數間的相关係數(總效果)分解成直接效果及間接效果或是虛假效果(spurious effect)，從而可以判斷兩個因果變數間是否存在著中介變數。

使用路徑分析的主要優點是允許在兩個變數間(例如本研究的組織承諾與 MACS 改變接受性)，分解部分觀察到的關係到一個或多個中介變數(例如本研究的認知失調)的路徑上。在圖 1 中，組織承諾為 X_1 ，認知失調為 X_2 ，MACS 改變接受性為 X_3 ，模型中的路徑係數 P_{ij} 為變數 X_j 影響變數 X_i 的直接效果。在計算路徑係數時，首先需將原始資料標準化 $Z_i = (X_i - \bar{X}_i) / S_i$ ，接著利用下列結構化方程式以計算路徑係數 P_{ij} 。

圖 1 的結構方程式如下：

$$(1) Z_2 = P_{21}Z_1 + R_{2e}$$

$$(2) Z_3 = P_{31}Z_1 + P_{32}Z_2 + R_{3e}$$

式中 P_{21} 的值等於相關係數 r_{12} ，亦即當一個變數(本研究之認知失調)只有一個前提變數(本研究為組織承諾)和殘差時，兩變數之間的路徑係數即為此二變數間的相关係數。殘差項 R_{ie} 為變數 X_i 未被解釋的部分，則被假設與解釋變數不相關。表 3 列出方程式(1)及(2)迴歸後的估計結果。

表 2 路徑分析的結果 (n=170)

因變數	自變數	路徑係數	估計值	t	p	R ²
認知失調	組織承諾	P ₂₁	-0.350	-4.850**	0.000	0.123
MACS 改變接受性	組織承諾	P ₃₁	0.137	1.712	0.089	0.065
	認知失調	P ₃₂	-0.173	-2.161*	0.032	

*p<0.05，以下均同。

以上每一迴歸方程式的 F 值，其 p 值均小於 0.004。

由表 2 可知，組織承諾與認知失調之間的路徑係數 P₂₁，以及認知失調與 MACS 改變接受性之間的路徑係數 P₃₂ 在統計上均為顯著負相關，而組織承諾和 MACS 改變接受性之間的路徑係數 P₃₁ 則無顯著相關。此結果顯示，組織承諾可能僅間接經由認知失調影響 MACS 改變接受性。

接著，利用路徑係數 P_{ij} 分解二個變數之間的相關係數 r_{ji}，將 r_{ji} 利用下列方程式分解成直接效果和間接效果或虛假效果。

$$(3) r_{12}=P_{21}$$

$$(4) r_{13}=P_{31}+P_{32}r_{12}$$

$$(5) r_{23}=P_{32}+P_{31}r_{12}$$

上列等式中右邊第一項之路徑係數 P_{ij} 即為估計的直接效果，第二項 P_{ij}r_{ij} 則為間接效果或虛假效果。例如，方程式(4)將組織承諾和 MACS 改變接受性之間的相關係數 r₁₃ 分解成直接效果 P₃₁ 和間接效果 P₃₂r₁₂；方程式(5)則將認知失調和 MACS 改變接受性之間的相關係數 r₂₃ 分解成直接效果 P₃₂ 和虛假效果 P₃₁r₁₂，此虛假效果是由認知失調和 MACS 改變接受性的共同前提變數－組織承諾所引起。方程式(3)、(4)、(5)分解後所得的結果列示於表 3。

表 3 路徑分析模式關係分解(n=170)

相關變數	總效果 = 直接效果 + 間接效果 + 虛假效果			
組織承諾/認知失調	-0.350	-0.350	-	-
組織承諾/ MACS 改變接受性	0.197	0.137	0.060	-
認知失調/ MACS 改變接受性	-0.221	-0.173	-	-0.048

由表 3 得知，組織承諾和 MACS 改變接受性之間的總效果(即兩者之間的相關係數 0.197)，可分解成直接效果(0.137)以及經由認知失調的間接效果(0.060)。Baron and Kenny (1986)主張，在自變數和因變數之間若存在中介變數，須滿足下列三個條件：(1)自變數和中介變數呈顯著相關；(2)中介變數和因變數呈顯著

相關；(3)加入中介變數後，自變數和因變數之間的直接關係會降低。而且若自變數與因變數間之直接效果仍呈顯著相關，則此中介效果屬部份中介，若無顯著相關則為完全中介效果。由表 2 得知，組織承諾和認知失調呈顯著相關，且認知失調和 MACS 改變接受性之間也是顯著相關；另由表 3 可知，在加入認知失調後，組織承諾和 MACS 改變接受性之間的關係係數由 0.197 降為 0.137，因此認知失調的間接效果是存在的，H4 獲得支持。

由於組織承諾和 MACS 改變接受性間的關係，在加入認知失調後呈無顯著相關($p=0.089$, 表 3)。因此根據 Baron and Kenny (1986)，本研究的中介效果係屬完全中介，意味著組織承諾僅間接經由減少認知失調而影響 MACS 改變接受性。

三、人格特質的影響效果

本研究為區分受測者之不同人格特質，採用二階段集群分析 (cluster analysis)，第一階段以華得法 (Ward's method) 找出適當之集群數與群中心，第二階段則以群中心為起點以 K 平均數法 (K-means method) 加以分析，並輔以單因子變異數分析與區別分析 (discriminant analysis) 用以檢驗分群的結果是否適當，最後對分群結果以群中心數高低區別各類型人格特質，亦即群中心數高者為內控型，群中心數低者為外控型。由表 4、5 分群結果得知，內控型與外控型人格傾向的人數分別有 120 人及 50 人，其區別分析之正確率為 100%，表示分群結果頗佳。

表 4 人格特質之集群與單因子變異數分析表

集群	集群命名	集群中心	F 值
集群一(50)	外控人格	21.26	300.19***
集群二(120)	內控人格	26.53	

*** $p < 0.001$

表 5 人格特質之區別分析

集群分析結果		區別分析結果	
群別	人數	內控型	外控型
內控型	120	120	0
外控型	50	0	50

區別分析之正確率為 100%

Wilks' Lambda = 0.36, $p = 0.000$

研究假設 H5 及 H6 可由內外控人格特質與組織承諾及與 MACS 改變接受性之間的相關係數加以檢驗。由表 6 得知，內外控人格特質中僅有內控型人格特質與組織承諾及與 MACS 改變接受性間的相關係數呈顯著水準，再由一般線性檢定 (Chow test) 測得內控型和外控型確有顯著不同，分別是組織承諾為

$F_{1,168}=10.3332 (> F_{0.05,1,168})$ ，以及 MACS 改變接受性為 $F_{1,168}=10.0165 (> F_{0.05,1,168})$ ，因此研究結果支持 H5 及 H6。另外，由內控型及外控型人格特質均與認知失調無顯著相關看出，內外控人格特質對認知失調可能不具影響效果或影響有限。以上對於研究假設的檢定結果彙總於表 7。

表 6 內外控人格特質與變數間之相關矩陣

	內控型(N=120)	組織承諾	認知失調
組織承諾	0.269**		
認知失調	-0.061	-0.322**	
MACS 改變接受性	0.206*	0.138	-0.183*
	外控型(N=50)	組織承諾	認知失調
組織承諾	-0.159		
認知失調	0.111	-0.386**	
MACS 改變接受性	-0.162	0.321*	-0.283*

表 7 研究假設之檢定結果

研究假設	檢定結果
H1：組織承諾與 MACS 改變接受性之間存在著正向關係	成立
H2：認知失調與 MACS 改變接受性之間存在著負向關係	成立
H3：組織承諾與認知失調之間存在著負向關係	成立
H4：組織承諾和 MACS 改變接受性之間的關係，存在著經由減少認知失調，進而提高 MACS 改變接受性的中介效果	成立
H5：內控型人格特質之員工對組織承諾的程度會較外控型為高	成立
H6：內控型人格特質之員工對 MACS 改變接受性的程度會較外控型為高	成立

伍、結論與建議

本研究目的在於檢驗員工組織承諾和認知失調對於 MACS 改變接受性的影響，以及進一步探討認知失調的中介效果及內外控人格特質的影響效果。研究結果證實，MACS 改變接受性與組織承諾之間存在著顯著的正向關係，而與認知失調之間存在著顯著的負向關係，再者，認知失調與組織承諾之間亦有顯著的負向關係。本研究結果與組織行為學者（例如 Coetsee, 1999; Johnson, 1996; Oxoby, 2003）認為提高組織成員對於組織的承諾，可以有效減輕抗拒改變及減少認知差距的論點相同，而且也與 Jermias (2001)主張認知失調心理會導致抗拒 MACS 改變的實驗結果相同。然而，組織承諾對於 MACS 改變接受性的直接效果，在加入認知失調的變數後影響減弱，此結果明顯地指出，組織承諾會增加人們對 MACS 改變的接受乃全然經由認知失調的降低所致。

經由比較內外控人格特質對於組織承諾的影響得知，具有內控型人格特質的員工，其組織承諾顯著高於外控型，原因可能是內控型員工較有努力達成組織目標的動機所致 (Garson and Stanwyck, 1997; Phillips and Gully, 1997;

Spector,1982)。另外，在探討人格特質對於 MACS 改變接受性的影響上，內控型人格特質的員工確實較外控型員工接受 MACS 的改變，符合理論上的預期 (Lau and Woodmam, 1995)。

在管理意涵上，本研究結果建議，當企業引進新管理會計與控制系統時，管理當局激勵員工對組織承諾，是減輕員工來自認知失調心理而抗拒改變的關鍵因素。此外，組織除激勵員工對組織承諾外，應盡量進用內控型人格特質的員工，其不但較能致力於達成組織目標外，也較能接受組織引進新管理會計與控制系統。

本研究採問卷調查法，因此具有該法之一般限制，例如受測者未能據實回答及社會預期偏誤等，但因本研究採匿名式調查法，可能降低該影響；再者，本研究調查對象為國內上市(櫃)之製造業公司，因此，研究結果無法直接概化到未上市(櫃)之製造業公司及非製造業公司。另外，以 MACS 改變接受性為應變數之迴歸分析結果顯示，組織承諾與認知失調共同解釋變異量為 6.5%，表示除了組織承諾與認知失調之心理變數外，尚有其他因素可能影響 MACS 的改變接受性，例如 Libby and Waterhouse (1996)所提出的組織、環境與經濟因素等，是未來可深入探討的議題。未來研究亦可加入其它類型的人格特質，例如 XY 型人格特質 (McGregor, 1960)及 AB 型人格特質 (Chesney and Roseman, 1980)，探討對於研究變數的影響。

參考文獻

- 林玫玫 (1996)。領導風格對組織承諾之影響—以組織承諾及內/外控為中介變項。國立中正大學企業管理研究所碩士論文，未出版，嘉義。
- 彭台光、高月慈、林鈺琴 (2006)。管理研究中的共同方法變異：問題本質、影響、測試與補救。管理學報，23(1)，77-98。
- 許士軍 (2000)。管理學。台北：東華書局。
- Allen, V. (1964). Uncertainty of outcome and post-decision dissonance reduction, In L. Festinger (Ed.). *Conflict, Decision, and Dissonance* (pp.34-45). Stanford University Press.
- Argyris, C., & Kaplan, R. S. (1994). Implementing new knowledge: The case of activity-based costing. *Accounting Horizons, September*, 83-105.
- Aronson, E. (1968). Dissonance theory: Progress and problems, In R. P. Abelson, E. Aronson, W. J. McGuire, T. M. Newcomb, M. J. Rosenberg, & P. H. Tannenbaum (Eds.). *Theories of Cognitive Consistency: A Source Book*. Rand-McNally.
- Asher, R. (1983). *Causal Modeling*. London: Sage.
- Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator-mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical consideration. *Journal of Personality and Social Psychology*, 1173-1182.
- Becker, H. (1960). Notes on the concept of commitment. *American Journal of Sociology*, 32-42.
- Birnberg, J. G., & Heiman-Hoffman, V. B. (1993). Accountability and knowledge workers: A potential unifying theme for managerial and auditing research. *Advances in Management Accounting*, 2, 47-61.
- Blau, G. J., & Boal, K. B. (1987). Conceptualizing how job involvement and organizational commitment affect turnover and absenteeism. *Academy of Management Review*, 12, 288-300.
- Chesney, M. A., & Roseman, R. H. (1980). Type A behavior in the work-setting, In C. L. Cooper and R. Payce (Eds.). *Current Concerns in Occupational Stress*, New York: John-Wiley and Sons Ltd.
- Coetsee, L. (1999). From Resistance to Commitment. *Public Administration Quarterly*, 23, 204-222.
- Congleton, R. (1989). Efficient status seeking. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 11, 175-190.
- Cronbach, L. J. (1951). Coefficient alpha and the internal structure of tests. *Psychometrika*, 297-334.

- Dalton, G. W., Barnes, L.B., & Zaleznik, A. (1968). *The distribution of authority in formal organization*. Boston: Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Festinger, L. (1957). *The theory of cognitive dissonance*. CA: Stanford University Press.
- Garson, B. E., & Stanwyck, D. J. (1997). Locus of control and incentive in self-managing teams. *Human Resource Development Quarterly*, 8, 247-258.
- Horngren, C. T., Foster, G., Datar, S. M., & Teall, H. D. (2000). *Cost accounting: A managerial emphasis* (2nd ed.). Scarborough: Prentice Hall Canada Inc.
- Innes, J., & Mitchell, F. (1994). Decision making: The ABC experience in the UK's top 1,000 companies. *CIMA*, 4(1), 4-5.
- Jermias, J. (2001). Cognitive dissonance and resistance to change: The influence of commitment confirmation and feedback on judgment usefulness of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 141-160.
- Johnson, B. (1996). *Polarity Management*. MA: HRD Press.
- Kanter, R. M. (1968). Commitment and social organization: A study of commitment mechanisms in utopian communities. *American Sociological Review*, 33, 499-517.
- Lau, C., & Woodman, R. W. (1995). Understanding organizational change: A schematic perspective. *Academy of Management Journal*, 38, 537-554.
- Laughlin, R.C. (1987). Accounting systems in organizational contexts: A case for critical theory. *Accounting, Organizations and Society*, 12(5), 479-502.
- Libby, T., & Waterhouse, J. H. (1996). Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*, 8, 137-150.
- Majchrzak, A. (1988). *The human side of factory automation*. London: Jossey-Bass Publishers.
- Malmi, T. (1999). Activity-based costing diffusion across organizations: An exploratory empirical analysis of Finnish firms. *Accounting, Organizations and Society*, 24(8), 649-672.
- Martin, C. L., & Bennett, N. (1996). The role of justice judgment in explaining the relationship between job satisfaction and organizational commitment. *Group and Organization Management*, 21, 84-104.
- McGregor, D. (1960). *The human side of enterprise*. New York: McGraw-Hill.
- Meyer, J. P., Allen, N. J., & Gellatly, I. R. (1990). Affective and continuance to the organization: Evaluations of measures and analysis of concurrent and time-lagged relations. *Journal of Applied Psychology*, 71, 710-720.

- Meyer, J. P., Paunonen, S. V., Gellatly, I. R., Goffin, R. D., & Jackson, D. N. (1989). Organizational commitment and job performance: It's the nature of the commitment that counts. *Journal of Applied Psychology, 74*, 152-156.
- Mowday, R. T., Porter, L. W., & Steers, R. M. (1982). *Employee-organization linkages: The psychology of commitment, absenteeism and turnover*. New York: Academic Press.
- Mowday, R. T., Steers, R. M., & Porter, L. W. (1979). The measurement of organizational commitment. *Journal of Vocational Behavior, 14*, 224-247.
- Nadler, G., & Robinson, G. (1987). *Planning, designing, and implementing advanced manufacturing technology*. John Wiley and Sons Ltd.
- Ness, J. A., & Cucuzza, T. G. (1995). Tapping the full potential of ABC. *Harvard Business Review, July-August*, 130-138.
- Oxoby, R. J. (2003). Attitudes and allocations: Status, cognitive dissonance, and the manipulation of attitudes. *Journal of Economic Behavior and Organization, 52*, 365-385.
- Phillips, J. M., & Gully, S. M. (1997). Role of goal orientation, ability, need for achievement, and locus of control in the self-efficacy and goal-setting process. *Journal of Applied Psychology, 82*, 792-802.
- Porter, W. E., Steers, R. M., Mowday, R. T., & Boulian, P. V. (1974). Organizational commitment, job satisfaction, and turnover among psychiatric technicians. *Journal of Applied Psychology, 59*, 603-609.
- Robbins, S. P. (1992). *Organizational Behavior*. Prentice Hall Inc.
- Rotter J. B. (1966). Generalized expectancies for internal versus external control of reinforcement. *Psychological Monographs, 80*, 1-27.
- Spector, P. E. (1982). Behavior in organizations as a function of employees' locus of control. *Psychological Bulletin, 91*, 482-497.
- Swann, W. B. Jr., & Read, S. T. (1981). Acquiring self-knowledge: The search for feedback that fit. *Journal of Personality and Social Psychology, 41*(6), 1119-1128.
- Trumbo, D. A. (1961). Individual and group correlates of attitudes toward work-related change. *Journal of Applied Psychology, 45*, 338-344.

附件-本研究問卷

組織承諾

1. 爲了組織成功，您願意付出在正常之外還多的努力。
2. 您向您的朋友大力推銷這個組織是一個非常值得付出的組織。
3. 爲了能繼續爲組織工作，您願意接受任何形式的工作分配。
4. 您發現您的價值觀和組織的價值觀非常相近。
5. 您會驕傲的告訴其他人，您是這個組織的一份子。
6. 在工作績效方面，組織能真正地激勵您。
7. 您非常的高興當初在選擇組織時能選到這個組織。
8. 對您來說，您可以工作的所有組織中，這個組織是最好的。
9. 您真正地關心這個組織的命運。

認知失調

第一部分

1. 在您做決策時，舊的管理會計與控制系統能提供有用的資訊。
2. 舊的管理會計與控制系統係有用的系統，因爲它涵蓋總和資訊的需求(例如，產品利潤、成本與收入的報告)。
3. 舊的管理會計與控制系統係有用的系統，因爲它涵蓋整合資訊的需求(例如，部門間輸入與輸出的資訊)。
4. 舊的管理會計與控制系統係有用的系統，因爲它涵蓋及時資訊的需求。

第二部分

1. 新的管理會計與控制系統能夠提供更精確的資訊。
2. 引進新的管理會計與控制系統可能不會成功。
3. 新的管理會計與控制系統能夠提供做決策時更好的資訊。
4. 根本不必要引進新的管理會計與控制系統。

管理會計與控制系統改變接受性

1. 您接受現有營運規劃系統改變的程度。
2. 您接受以顧客滿意度作爲績效衡量系統改變的程度。
3. 您接受以產品品質作爲績效衡量系統改變的程度。
4. 您接受現有個人或部門績效衡量系統改變的程度。
5. 您接受製造費用分攤系統改變的程度。
6. 您接受獎酬系統改變的程度。
7. 您接受強調資訊頻率和速度爲報告系統改變的程度。

The Influence of Organizational Commitment and Cognitive
Dissonance on Acceptance of Change in Management
Accounting and Control System—Locus of Control as a
Contingency Variable

Chung, Shao-Hsi^{*}

Abstract

Previous studies mostly focused on organizational and economic factors to examine the change in Management Accounting and Control Systems (MACS). This study explores the effect of behavioral and psychological variables on the acceptance of change in MACS. We propose that acceptance of change in MACS is influenced by organizational commitment and cognitive dissonance. Furthermore, we evaluate the mediating effect of cognitive dissonance on the relationship between organizational commitment and acceptance of change in MACS, and examine the impact of locus of control on these variables. Employing a questionnaire and sampling from manufacturing firms in Taiwan, the results support each of the proposed hypotheses. In addition, it is noteworthy that we find that the fully mediating effect of cognitive dissonance that leads to people's acceptance of change in MACS. We also find that internal locus of control is more likely to impact organizational commitment and acceptance of change in MACS than external locus of control.

Key words: Organizational Commitment, Cognitive Dissonance, Management Accounting and Control Systems, Locus of Control

^{*} Instructor, Department of Business Administration, Meiho Institute of Technology