

利潤中心制度

陳宏博·徐景亮 合著



中華企業管理發展中心

F27
2652

利潤中心制度

利潤中心制度

版權所有·翻印必究

中華民國六十四年六月初版·七十三年二月七版

著作者	陳宏博·徐景亮
發行者	中華企業管理發展中心 董事長 李裕昆 臺北市武昌街二段卅七號 三愛大樓 電話總機：3311650·3312862 郵政劃撥儲金戶第14232號 本中心登記證字號： 行政院新聞局局版台業字第0607號
印製者	新格裝訂有限公司

每冊定價新臺幣180元

序

利潤中心制度之做法在美國企業開始實施以來，迄今已有十餘年歷史，由於效果顯著，現已逐漸普及於各國企業，而成為重要之管理控制制度。近年來我國亦有許多企業相繼實施，頗具成效，咸認為此項制度對於目標管理之推行，部門績效之提高，以及經營人才之激勵與培養，深具實質作用，極值企業界採用。

此次，承本中心常務董事陳宏博兄暨其臺灣大學同事徐景亮先生決定將合著之大作列為中華企管叢書，予以正式發行，深感榮幸。陳、徐二位多年來分別執教於臺大商學研究所及商學系，對利潤中心制度之理論與實務深有研究，造詣甚高。此書之完成，誠為陳、徐二位對我學術界以及企業界一項重要貢獻。

本書特點有三，首為美國方面之重要資料網羅甚豐，至為完整，次則陳宏博兄以多年來指導國內企業之實務經驗融滙本書之中，至為篤實，其三就是將本中心所辦之利潤中心制度研討會講義中有關中華電線電纜公司、臺灣化學纖維公司及震旦行公司之實際辦法資料印成附錄，使本書更具參考價值。關於這一點，本中心要感謝上述三家公司當局以及當時編撰是項資料之成副總經理玉山（華電）、朱顧問萬福（臺化）及張總經理燦文（震旦）。

又，關於本中心決定出版本書，曾承我國企管權威學者陳振銑教授之特別鼓勵暨有關指示，無任感激，謹此申謝。

就國內出版界來說，本書無疑將是有關介紹利潤中心制度文獻之濫觴，但願本書之問世，對成國今後經濟發展工作有所獻替。茲值發行前夕，謹作上述報告，以為序。

中華企業管理發展中心

董事長 李 裕 昆 謹識

六十六年六月

1104357/07

目 錄

第一章 緒 論	1
第二章 設立利潤中心	5
第一節 利潤中心的要件	5
第二節 把公司分成利潤中心	10
第三節 利潤中心經理的權力、責任 與義務	14
第四節 部門利潤之決定	22
第五節 部門投資基礎之決定	27
第三章 內部轉撥價格之決定	35
第一節 內部轉撥計價方法	37
第二節 實施內部轉撥計價制度的要點	46
第四章 利潤中心績效之衡量	49
第一節 衡量利潤中心經理之績效	49
第二節 單獨以利潤數額衡量	51
第三節 投資報酬率	54
第四節 剩餘收入——即利潤減資金成本 之淨額	58
第五節 利潤與投資分開評估	62
第六節 各衡量方法之比較	64
第五章 利潤分權制度實施時可能遭遇之問題	65
第一節 企業體制的問題	65

第二節	以利潤預算做為評估利潤中心 經理之工具·····	68
第三節	衡量流動性投資基礎之問題·····	75
第四節	衡量固定資產投資基礎之問題·····	85
第六章	利潤中心經理的激勵措施與獎勵辦法·····	95
第一節	如何獎勵利潤中心經理·····	95
第二節	獎金計算的公式·····	99
第七章	責任會計·····	113
第一節	績效報告·····	113
第二節	利潤中心間內部交易及合併報表 之會計處理·····	121
附 錄：		
附錄一	中華電線電纜公司利潤中心制度 實施準則·····	129
附錄二	中華電線電纜公司事業部事務處 理細則·····	134
附錄三	臺灣化學纖維公司實施利潤中心 制度之經過及成效·····	143
附錄四	震旦行公司實施責任中心制度之 經過與成效·····	172
附錄五	震旦行公司責任中心實施辦法·····	184

第一章 緒 論

利潤中心制度是管理控制之最有效工具。管理控制為管理程序中很重要的一環，其目的為要做到組織中每一作業單位主管能主動積極地以最有效果及最有效率的做法去獲得進而利用有限的經濟資源，以圓滿達成組織的目標。責任中心制度（利潤中心制度之學理名稱）是要激勵各主管做到“全員經營”的理想境界之最有效辦法。通常在一組織龐大複雜的企業，其從業員容易產生對組織之依賴性，蒙受組織之庇蔭，失却進取心，遇事不決，養成少做少錯等不良習性。利潤中心的做法是為消除這些消極性為目的，就各作業部門主管之職責及權限範圍內定期的，公平的，獨立的，衡量其對企業總體之財務貢獻。

因此，責任中心的激勵方法有下列特點：

1. 強調主管之權限與績效之關係。主管之權限內“可控制”之項目為考核其績效之重點。“不可控制”即權限外之項目，雖然有時與該部門作業有直接關聯，仍不列入績效衡量。特別注重主管運用其權力在責任範圍內創新，進取的工作態度所產生之成果。
2. 定期性，有韻律的衡量。通常每年，每季，或逐月有評估績效的機會。
3. 績效表現是具有獨立性的。部門成績不應受其他作業部門之所做所為而影響。例如銷售部門之毛利率不應受生產部門成本方面之浪費或效率高低所抵消或增益。簡言之即不應受其他中心之庇蔭或牽連。

4. 要讓各中心主管認為此項測量方法是公正不苟的。此制度給予各部門公平競爭之機會。
5. 各責任中心之貢獻總合成為企業體之總利益。即各部門在追求本身績效表現時應以不犧牲，不抵消總體利益為前提。
6. 衡量之要項要能以貨幣單位表示之“財務”貢獻。抽象或表示品質之因素（不能用貨幣單位顯示）不能客觀公平測定者，就不包括在責任報告中。
7. 配合有效的獎懲辦法，激勵主管。主管本身之需求滿足可透過對企業之績效貢獻而達成。

績效衡量之重點——責任中心之形式

各責任中心因公司所交予之任務不同，考核重點亦因而有異。而考核重點決定責任中心之形式。最基本的形式共有五種：

1. 標準成本中心
2. 收入中心
3. 費用中心
4. 利益中心
5. 投資中心

1. 標準成本中心：考核重點在於生產成本之有效控制。適用於不對外界銷售產品之製造生產部門。部門主管應努力之重點為控制實際原料及直接人工成本於預先設定之標準之下。同時要負責控制製造費用之彈性預算。中心主管只要能降低成本即認為對公司利益有貢獻。

2. 收入中心：考核重點在於銷售量之達成及銷售費用之控制，產品

之製造及售價之決定在其權限以外。他只要在公司所決定之售價條件下儘力擴展業務，同時注意銷售費用之開銷。

- 3.費用中心：又稱酌量費用中心 (Discretionary Expense Center)。大部份之管理部門，無法合理精確地衡量投入產出之關係。管理當局僅能憑主觀判斷酌量設立部門費用預算。部門主管應努力者為利用預算限度內開支發揮最大效用提供最佳服務。有時費用之節省如係因應做工作沒有去做時，便不是真正節省。要在應做事項已完成之前提下以檢討其預算開銷。當然這是一種較消極的衡量方法。
- 4.利益中心：積極向公司貢獻利益之部門。部門主管綜理產品之產銷，負責生產效率，有利之售價，銷量之擴展，費用之控制等。利益貢獻之內涵，要看中心主管所獲授權程度而異。各利益中心之貢獻總和即等於公司之總利益。此種績效之表現方法容易理解。一般對責任中心之做法遂被俗稱為利潤中心制度。
- 5.投資中心：利益中心擴充進而包括佔用資產之運用績效是為投資績效中心。主管要努力求利潤之極大化與資金之有效利用。考核重點為投資報酬率 (ROI) 或殘餘利益 (Residual Income, RI)。殘餘收益指扣除資金成本後之部門利益。投資中心主管之立場與企業主持人相同。

上面各種形式之中，“收入中心”，“利益中心”，與“投資中心”都屬於利潤中心，因其績效基準皆包括收入與成本相抵後之利潤。使用利潤為績效尺度，使得部門經理覺得他在經營自己的事業，能夠親自看到自己經營方法的成果，採行自認為最佳之行動，感受所扮

演角色之重要性。同時，利潤績效是最有激勵作用，最受廣泛採用之責任中心形式。因此本書將以研討各種利潤績效中心之做法為主要目的。

第二章 設立利潤中心

第一節 利潤中心的要件

一公司是否適宜採行利潤中心制度，純視其公司的策略和組織結構如何而定。無論如何，如要採行此種概念，有一個前提，那就是其利潤責任（Profit Responsibility）能予以分權化，亦即公司能分成若干個自治式的單位，每個單位依其利潤對頂層主管負責。利潤中心制度因此又稱爲“利潤分權制度”。不過，一個公司能否將其利潤責任予以分權，須視下列要件（註1）：

1. 該公司至少要有二個以上的部門，各部門的收益和費用可分別用貨幣單位加以計量。
2. 每一部門的經理，對其部門的費用和收益，要有相當的控制力。
3. 每一部門的淨利，可按期算出，並報告於頂層主管，頂層主管則以此做爲衡量部門績效的方法之一。

組織內的部門，如具備這三要件，則可稱爲利潤中心。

至於投資中心的概念，乃建立在利潤中心制度的基礎之上，它是按利潤中心的利潤及其使用的投資基礎間的關係來衡量部門的績效。因此，一部門如要成爲投資中心，除要具備前述三個要件外，尚需具備下列要件（註2）：

註1：John J. Mauriel, Robert N. Anthony, "Misevaluation of Investment Center Performance", Harvard Business Review, March April, 1966

註2：Ibid.

1. 利潤中心的投資基礎可按時加以估量。
2. 部門投資基礎與其利潤數額間的關係密切，此種關係經由部門按期報告給頂層主管，供頂層主管衡量其績效。
3. 利潤中心經理在相當限度內，可決定其投資額的大小。

由此可知，利潤中心制度有二個基本特性：(1)舉凡與獲利能力有關的各項主要作業，都歸由一位經理人掌理，形成一個“自足式”的部門，這是一個部門劃分的問題，將在下節討論。通常在公司內，往往分設有好幾個這樣的“自足式”的部門。(2)這樣的部門中的管理階層，常享有高度的分權，他們簡直成爲一個“半獨立式”的機構。事實上，我們可以說：這是在一家“母公司”下，分設爲一系列的“子公司”，每一個部門的經理享有的行動自由和可資運用的資源，實際上與一家獨立公司的總經理享有者無異。因此，他可以隨心所欲，銳意經營，但求其“小企業”獲利。(註3)

許多大公司的組織，例如通用汽車公司，便是以這種利潤分權化爲觀念依據。通用汽車公司，已爲每一廠牌的汽車和其他每一類別的產品，分別設置了單獨的經營部門——例如汽車中的雪佛蘭 (Chevrolet)、潘迪克 (Pontiac)、奧茲摩比爾 (Oldsmobile)、別克 (Buick)、卡地萊克 (Cadillac)，以及家電產品中的佛利奇達爾 (Frigidaire)，柴油引擎、交流火花塞等等。奇異電器公司也有一套類似的組織方式，近年來分設的單獨利潤經營部門，已達一百多個。而且這種利潤分權制度，殊不以工業巨擘者爲限。規模較小的公司，例如強生 (Johnson & Johnson) 製藥公司，艾培 (Abex) 公司

註3：Warren 著，“管理程序新論”，國際科學管理協會發行民國六十三年，pp. 86-87

等等，也發現了這種組織方式至為適合。（註4）

明瞭了利潤分權之要件及其特性後，我們再談利潤中心設立之條件。利潤中心設立之條件有四：

- (1) 利潤中心界限之劃分
- (2) 轉撥價格之建立
- (3) 利益計算之正確
- (4) 獎勵方法之建立

茲略述如下：

1. 利潤中心界限之劃分

劃分利潤中心的界限包括兩方面：(1)將服務部門和利潤中心分開，(2)確定每個利潤中心之範圍。

服務部門就整個公司言，固亦不可缺少，惟其績效不是以利潤數字加以計量，而是按達成其工作成就，實際所發生的成本和預算數額接近的程度如何來衡量。此與利潤中心以利潤的多寡來判斷部門的貢獻，有所不同，故應和利潤中心界限劃清（註5）。

其次，談到確定每個利潤中心的範圍。一個利潤中心即組織內半

註4：同註3

註5：關於服務部門和利潤中心劃分的方法，有四個準則（Economic test）可循，即利潤中心具有(1)經營的獨立性，(2)對原料和市場有選擇權，(3)成本和收益可分割性，及(4)管理的利潤意識等四個特徵，而服務部門則無。參見 Joel Dean, "Profit Performance Measurement of Division Managers". Printed in Management Control System: Text, Cases and Readings, by Robert N. Anthony, John Dearden, Richard F. Vancil, 1971, p.p. 253-54

自治式的單位，而以利潤績效做爲衡量部門經營效率的主要指標，部門經理即以此指標從事其決策。由於公司的目標不單求某項收益之最大，或某項成本之最小，而是求得總收益與總成本之間的差額最大。因此利潤績效衡量的範圍，即成爲劃分利潤中心界限之主要依據。

利潤中心範圍的確定是很重要的，它可決定一利潤中心對公司利益的功能。分權化實施失敗，往往是因各中心範圍未確定清楚所致。

2. 轉撥價格之建立

要使利潤中心成爲有效的控制工具，第二個條件爲，應爲各利潤中心間產品的轉撥，訂定一經濟上接近現實的價格。

轉撥價格必須能維護部門經理追求利潤的“自治性”，以使其利潤績效能和公司的利益一致，因爲產品轉撥單價失之毫厘，將導致部門利潤及其經理的獎金差之千里。

爲達此目的，轉撥價格之訂定，應遵循下列原則：

- (1) 接受和供應部門有充分的自由與企業內部或外界交易。
- (2) 轉撥價格應由接受和供應部門協議而訂，儘量不要有武斷的成分。
- (3) 協議者對於原料來源和市場銷售有充分的資料。

準此原則，則根據市場競爭價格而協議的轉撥價格 (Competitive negotiated transfer prices) 是最合理的。

3. 利益計算之正確

1. 利潤績效之衡量

頂層主管應按期衡量各利潤中心實際經營的業績，衡量的方法很多，但至少須具備下列要求：

- (1) 必須與公司長期利益一致。
- (2) 必須能夠激勵部門經理採取對公司有利的行動。
- (3) 必須讓部門經理覺得衡量方法對他是公平的。

2. 利潤績效標準的建立

爲了顯示部門績效對組織目標達成的程度，首須確立績效標準，而後才能比較。訂立利潤績效標準時，應注意：

- (1) 短期和長期應同時考慮。
- (2) 實施分權化制度，績效標準不可或缺，不過可先訂一概數，而後逐漸修正。
- (3) 設立績效標準時，應根據過去經驗，參照目前情況，並預計未來可能發生的變化，而加以訂定。
- (4) 設立績效標準時，經濟環境及行業的競爭情形，亦不可忽視。

4. 獎勵辦法之建立

此爲設立利潤中心最後的條件，目的在激勵利潤中心經理追求目前及未來的最大利益。建立獎勵辦法時，應注意的原則爲：

- (1) 客觀的衡量利潤績效是產生良好的部門經理之誘因，如獎勵辦法能夠配合部門的利潤貢獻，則利潤中心制度將成爲最有效的控制工具。
- (2) 獎勵辦法應適合組織的環境及利潤中心經理之個性，否則將無法產生激勵的效果。
- (3) 因爲獎勵辦法是對於績效優異者的一種鼓勵，因此底薪應訂

在合理水準，以免獎勵金成爲變相的加薪，而失其意義。

- (4) 公司的獎勵金總額，可以每年於扣除資金利息後之淨利，按某一百分比，存入基金帳戶。（如G. M.公司，獎勵金總額爲淨利扣除5%資金利息後之餘額，再按12%計算）。或按獲利滿意之年度一般主管薪水的某一比率計算。
- (5) 各利潤中心經理之獎勵金，由頂層主管按實際績效與客觀預定的標準比較後決定之。

獎勵方式有多種，可爲現金、股票、認股權……等，應採何方式，全視各中心經理個性及需要而定，但不可訂得太呆板。

第二節 把公司分成利潤中心

採取分權化制度的公司，其組織結構，事實上有二種不同的形態。一種是過程分化所形成的分權結構形態，另一種是單位的分化所形成的分權結構形態。前者是指有關生產、銷售等經營活動的循環過程上所造成的分權組織形態。後者是不將工作細分化，而依然保持著統一性，但把工作按地區或產品來劃分，而分成若干單位的分權組織。彼得·杜拉克(Peter F. Drucker)將這二種形態稱爲“職能式的分權制”(Functional Decentralization)與“聯邦式的分權制”(Federal Decentralization)。(註6)。後者的“聯邦式分權制”，在日本及我國稱爲“事業部制”。

杜拉克所謂的“聯邦式的分權制”，是指事業部門都有獨自的市

註6：Peter F. Drucker, "The Practice of Management," 1954. P. 205

場與產品，在經營方面自成爲一個自立的生產事業。在美國，不少企業都引進了這種事業部制度，特別是在兩次大戰以後，採用這種組織形態的企業日益增加。在日本，採用事業部制的比例也相當高。

杜拉克認爲這種聯邦式分權制所以成爲近代企業之最卓越的組織原理，其主要理由有下列五點（註7）：

1. 聯邦式的分權制使管理者的視野與努力，直接集中在該事業的績效和成果上。
2. 管理者自我陶醉的危險，也就是墨守成規，而蔑視具有將來性的新方法；或者犧牲有利的新方向繼續維持較不利部門的危險，也就大爲減少。
3. 在管理組織方面，聯邦分權的優點甚大，目標管理可獲得滿意效果。各單位的管理者比任何人都曉得自己份內的工作，無需別人來告訴他。因此一個管理者所掌握的單位或人數，不再受到管理幅度的限制。它只受到更大幅度的管理責任（Span of Managerial Responsibility）的限制而已。
4. 聯邦分權制具有培養明日管理者之作用。
5. 最後，聯邦分權制能够在較早時期，且相當低階層時，就測驗出人才的獨立經營能力。

聯邦分權制或事業部門制既有上列優點，惟在採用時，應從各種角度加以檢討。即使此制的確很適合這企業的需要，但是到底以那一類型的事業部制組織較爲適宜，又是一個需要研究的問題。一般的事

註7：Ibid, pp. 209-11