

顧問角色定位及顧問產業價值鏈分析研究

¹林宜君 ²黃英忠 黃北豪³

¹中山大學企業管理學系博士生

²高雄大學教授兼校長

³中山大學企業管理學系教授

摘要

面對國際化趨勢及區域經濟時代的來臨，企業在 ECFA 已簽定的經濟事實中，我們正站在一個新的經濟時代的開始！

研究者目前專職服務於國內一家管理顧問公司長達十年，主要的工作提供高階經營者之財務、稅務及管理兼具平衡考量的整合營運顧問服務工作。個人專業成長領域，從一個純會計人思維，延升至高階管理、營運策略及創新思維的顧問服務，在整個顧問服務過程中，深刻體會到：企業面對動態的競爭環境及不確定的性的全球化經濟事實來臨，除了必須檢視本身擁有自我資源能力外；多重目標的兩難抉擇，帶給公司必須對現有的資源如何檢視資源對公司的競爭優勢中，有多少貢獻程度，此即競爭價值準則的訂定。競爭價值準則優劣精準設定決策，取決於公司管理當局掌握資訊的品質、速度及判讀資訊的能力。

企業掌握資訊的能力判讀資訊所呈現的管理意涵，是在面對競爭力所應要面對的第一經營課題，但這也是一般企業主所忽略的普遍實務現象。顧問，就企業競爭優勢及競爭價值準則的訂定，是扮演企業決策資訊品質的來源及把關守門員之一，重要性不可言喻。也就是說，顧問的角色已不是如傳統認定為企業的醫生角色定位。

新經濟時代來的來臨，顧問扮演的角色已轉化成：企業的隱形幕僚、外部稽核及業者導師的角色，協助客戶的企業願景實現。在角色自我認定中，應本著人文關懷角度，以企業史懷哲自我期許。

本研究主要以個人創業心路歷程及顧問經驗自我反省的敘說研究，併就相關顧問同業進行質性敘說訪談方式，提出一個稱職的顧問應該扮演何種角色及定位，並且在整個反省個人創業實務經驗過程中，提出顧問界『企管會計化』顧問解決問題思為概念，而非如現行一般實務界提出以平衡計分卡概念架構解決企業問題實務思維。

另外就知識產業價值鏈及顧問產業價值鏈的上下游關係中，針對顧問的價值認定，並就學術理論商品化應用及顧問社會權威機制建立的必要性提出相關管理研究見解。

關鍵詞：企業史懷哲、隱形幕僚、顧問價值鏈、企管會計化。

Abstract

Face of international trends and regional economic era , companies have been signed in the ECFA economic fact , we are standing at a new economic era and the beginning!

Researchers now a full-service management consulting firm in the country for ten years , mainly the work of top management of financial , tax and management integration of both the balance of considerations Operations Consultant services. Personal and professional growth areas , from a purely accounting people think , the extension of high-end rose to the management , operation strategy and innovative thinking of consultancy services , consultancy services in the whole process , have realized that: enterprises face a dynamic and competitive environment of uncertainty After the advent of the globalization of economic fact , in addition to view the resources of their own abilities of self; dilemma of multiple objectives , companies must bring the resources of how to view the resources available on the company's competitive advantage , the number of degree of contribution , namely , competition value of the criteria set. Competitive advantages and disadvantages of precise criteria for setting the value of decision-making depends on the company's quality management control of information , speed and ability to interpret information.

Ability to master the interpretation of enterprise information management implications of information presented is to be competitive in the face of the first business to face the issue , but this is generally ignored by business owners in general practice phenomenon. Consultant to the value of competitive advantage and competitive criteria set , was playing the quality of corporate decision-making information one of the sources and check the goalkeeper , the importance can not be overstated. In other words , the consultant's role is not recognized as enterprises such as the traditional role of doctors.

To the advent of the new economic era , the role of consultants has been translated into: Enterprise of the invisible staff , external audit and the role of industry mentors to help customers achieve business vision. In the role of self-identification in human care should be based on the perspective of enterprise Schweitzer self-expectations.

The mentality of the major personal and business consulting experience in the narrative of self-reflection , and with industry consultants to carry out the relevant qualitative narrative interview , made a qualified consultant should play what role and position , and practical experience in the reflection of individual entrepreneurship process , the proposed business management consultancy sector 『 』 accounting consultants to solve the problem of the concept of thinking , rather than the current general practitioners proposed the balanced scorecard practical conceptual framework to solve business problems thinking.

In addition to the knowledge value chain and consultancy industry value chain , upstream and downstream relationship , the value determined for the consultants , and commercial application of academic theory and consultants to establish the need for social authority mechanisms related to management of proposed ideas.

Key words: enterprise Schweitzer , invisible staff , consultants value chain , accounting of Business Administration.

1. 前言

面對國際化動態競爭及兩岸未來合作的大中華圈的經濟架構下，台灣企業面對國際化趨勢及區域經濟的潮流：生產分工化、市場擴大化、消費一體化、知識產權化、贏者通吃化趨勢下，已成為不可避免的經營挑戰。產業成本的競爭壓力及創新管理差異化的吊詭兩難，當今高階經營者現今經營實務的吊詭兩難問題就是：如何在成本控管與策略創新間求取相互平衡。

誠如彼得杜拉克在不連續的時代(The Age Of Discontinuity)一書中所提：我們需要一套世界經濟的模型，並且需要了解世界經濟與國內經濟之間的複雜關係。最後，我們需要一套個體經濟行為的理論，也就是經濟體系內的參與者—有機體(organisms)的行為理論。因為最終會產生經濟績效、商品及勞務、工作及所得的還是個體經濟。

企業認定顧問主要存在的價值，就是提出解決方案；符合企業解決方案的特性必須同時具備立即性、可合法操作、可應用的導入流程介面及相關方法工具等。由於組織的流程必須具備順序性及因果關係，因此一個稱職的顧問，必須在面對客戶所陳述的問題中，除了有能力釐清複雜可能兼具詭異及矛盾現象外，如何針對現在與過去式的企業事實中進行平衡且連續的共同檢視，量化與非量化因素共同考量下，提出及時且攸關的決策建議意見、及解決方法等，此即為就是顧問存在主要的價值。

因此顧問的工作流程、方法，主要就是必須熟悉管理基本核心理論及管理工具，在融合實務經驗中，針對客戶所呈現的管理吊詭及矛盾表面混亂問題，進行不間斷的抽絲剝繭分析能力，展現循環反覆思考的解決方案外；如何將企業問題進行切割、系統分類、歸納；並且針對被切割分類的問題，進行關聯影響過程評估，再開始依據企業目標及績效考量中，進行重要性優先順序排列。

如何還原企業事件本身的問題本質，忠實呈現資料的真實性及中立性，進一步解讀事件本身透露的管理意涵，端賴顧問的實務工作經驗及解決問題的能力。如何提供符合企業決策資訊之攸關性及及時性的優先順序，是顧問提供建議的首要考量。

1.1 研究動機

筆者目前專職服務於鴻觀國際企業診斷研究中心，主要的工作是提供高階經營者在每日的營運管理過程中，提供財務、稅務及管理平衡考量的顧問診斷工作。個人專業成長領域，從一個純會計人思維，延升至高階管理、營運策略及創新思維的顧問服務。商學經營實務是具備動態且具社會性系統的屬性，隨著服務客戶規模在日益成長中，顧問實務工作中體會：一個企業經營決策系統，若完全以財務數字量化思維進行決策管理機制建立，不容易被量化的因素往往就不會被認真的考慮。那麼不容易被量化的因素被忽略，此部分就將造成遏殺企業創新策略機制主要力量。

本論文主要研究動機主要如下：

一、客戶顧問提供資訊品質之期望落差—顧問服務缺口

企業面對國際化潮流及創新破壞時代來臨，動態且競爭的經營環境中，如何協助企業在面對競爭時，提出及時且攸關(relevance)資訊意見，成為企業主重要競爭力來源之一。企業存續的關鍵及核心持續競爭力，決策品質優劣前提，公司掌握資訊及資訊判讀能力有相當大關係，此即資訊經濟議題。如何將企業管理流程及會計財務稅法等進行串連介面，此即企業顧問市場服務缺口利基來源。

當今顧問實務現況，除資訊顧問具備獨占進入技術障礙門檻外。基於企業資源有限性的分配及優先順序的選擇，財務量化參考報表之提供是必要決策依據之一。除了財務顧問外，一般顧問因為缺乏財務數字表達能力，在應用介面考量過程中又無法兼具基本稅法及相關商事法等共同嵌入顧問流程輔導，主事者無法進行成本效益評估，兼具在現今資訊氾濫及雙方期望認知差異等變異因素，往往造成降低顧問影響對企業的影響力。

二、顧問服務市場信任危機

顧問服務市場在台灣造成信認危機，主要原因分述如下：

（一）社會機制認證建立缺乏

目前國內會計師有高考專技考試，記帳士、地政士有普考專技考試等，然而顧問產業尚未建立具備普遍信任社會機制認證。在缺乏普遍信任基礎及可供信任的認證機構十分缺乏下，相對的造成顧問專業權威難以建立。加上學校研究所教授，研究教學的繁忙，導致投入實務界顧問工作進行持續且不間斷的深入服務十分顯少；許多取得博士學位訓練等高階管理人力，由於國內顧問市場機制尚未建立及企業普遍信任度不足，因此許多博碩士高階人力若無投入大學教職發展，即前往中大型企業工作。輔以國家專技認證及顧問進入門檻社會機制的設計，造成當今台灣顧問界的專業素質嚴重參差不齊，長期不良影響效果就是引發的企業普遍潛藏不信任危機及內化影響。總體經濟構面效益評估就是間接嚴重影響國家整體競爭力提升及管理學術理論在企業界的理論商品化應用能力實施。

（二）顧問投入門檻及品質服務基準建立缺乏

實務上，任何人只要懂得基本財務或者管理部分實務等，就可以自己印名片號稱顧問，造成顧問市場服務品質優劣參差不齊。輔以顧問服務過程與業主溝通順利與否，端賴於雙方認知期望落差是否有極小化。若雙方認知差異大，結果就是造成顧問服務效益期望落差，甚至產生強烈執行期望缺口等。實務上最常見到就是顧問收入尾款結案難以結案。潛在性影響所及就是業者經驗的口碑傳播等影響，造成對於顧問更加隱性嚴重排斥。許多企業後來決定全部管理工作親力而為，或者公司自行摸索解決問題，不再聘任顧問，與此部分的經驗有相當大關係。顧問投入門檻及品質服務基準沒有一定社會準則依據，造成良莠不齊，嚴重影響顧問信任及權威信任危機，間接造成劣幣驅逐良幣現象。

（三）部分不肖人員破壞市場

另外在財務顧問服務過程中，個人深感此行業在台灣已被社會形象扭曲。主要原因是因為過去許多過去以貸款抽取佣金甚至惡劣引進地下錢莊資金等人員，皆以理財務顧問或者財務對企業主進行服務，或者許多保險基金業務承攬員，本身因為業務承攬方式行銷，以顧問服務工作進場客戶服務，最後則以企業風險規避控管進行完全導入保險規劃。在此本研究提及此並非完全否認保險業務或者基金理財等需求，而是此業務行銷方式，間接嚴重影響企業主對顧問有嚴重認知偏差。911 金融海嘯危機，基金理財及保險連動債商品等嚴重虧損，造成對財務顧問或者理財務顧問等更是強烈嚴重不滿及潛藏嚴重不信任危機，導致排擠掉專業整合能力之顧問。

1.2 研究動機結語

國家的競爭力提升，企業的持續競爭優勢建立，筆者深信端賴顧問產業的興盛，也是國家企業的隱型驅動力之一。期待透過本敘說研究，萃鍊出顧問的角色使命及顧問角

色價值認定，顧問產業價值鏈分析及顧問社會機制認定必要性之探討，理論應用商品化的必要性，這是筆者主要研究動機。

1.3 研究目的

企業，是一系統動態的經營個體。面對動態不確定性經營過程中，如何建立持續的競爭策略，成為高階經營者每日不斷必須深思議題及挑戰。

當一個企業在面對不確定狀況下進行決策時，**如何取得企業及時且攸關的決策參考資訊**，成為高階經營者主要成功經營要素之一。顧問的工作，已不再是強調企業問題解決的解決者。**面對新時代的經濟來臨，如何提供主事者有用的決策資訊，降低資訊不對稱現象，資訊品質的重要概念及幕僚所應善盡的專業工作。**

深深期盼透過本研究，能為顧問產業提供出隱形幕僚概念及外部稽核機制角色定位，並提出企管會計化理論雛形初步方向，此將有別於傳統管理會計學科（managerial accounting）定義。另外本研究中，亦能淬鍊出顧問的角色使命及價值認定；在進行論述顧問產業價值鏈分析，提出顧問社會機制認定必要性及產學合作的理論應用商品化。並期許顧問界同儕，互勉共同往『企業史懷哲』的使命理想前進，相信這也是顧問界共同為企業倫理善盡一份棉薄心力！

2. 文獻回顧

2.1 企管會計化主張及管理、會計相關領域探討

就經濟學之社會科學而言，管理學與會計學基本上是屬於其內部分支管理專業學科。就一般管理學的思維及其演進思潮中，主要肇始於二十世紀初的古典管理理論，此即一般所謂的傳統理論時期，及至修正理論時期，心盡理論時期及最近管理理論，茲將相關理論等依據 Kast & Rosenzweig 對理論演進三階段分類，提出個人再敘說研究中個人看法與會計相聯結影響，整理如下：

表 2-1 管理理論演進

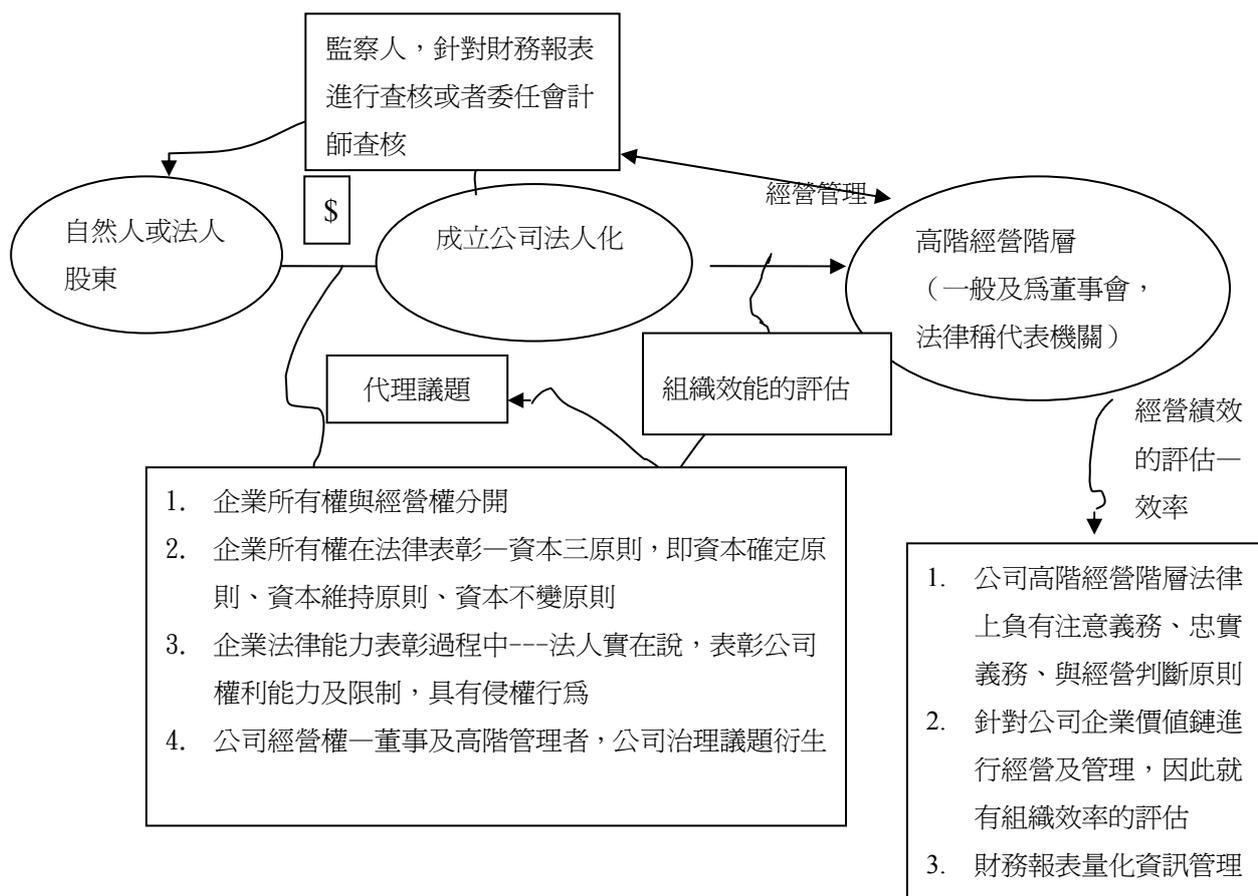
階段	代表理論	論點	主要代表人物	說明
傳統理論 時期 1900~1930	科學管理理論	使人員與任務配合,以提高工作效率	Taylor, Gilbreth Gantt	此部分對於會計學領域的成本會計學管理及標準成本設定等,個人認為提供相當理論基礎假設。
	行政管理理論 科層組織理論 行政管理原則 管理行為理論	找到能導致高效率的組織管理原則	Weber, Fayol Simon	其中以 Herbert Simon 為目前最有名,在 1978 年諾貝爾經濟講,提出決策的基本命題 1. 有限理性 (Bounded Rationality) 2. 滿意原則 (Satisficing)
修正理論 時期	行為管理理論 領導理論 霍桑實驗 合作系統理論 X 理論與 Y 理論 管理科學理論 計量管理理論	探討管理與控制員工的方法,以增進員工的績效 以數量技巧協助經營者對組織績效進行衡量與控管	Follett, Mayo Bernard Mc Gregor McNamara Thornton, Circle	在合作系統理論中其中 Bernard 提出「職權接受理論」及 Follet 提出管理的任務再於整合,協調組織的努力,個人因此認為此部分為管理會計的分權化設計及利潤中心制的績效認定設計等提供重要的理論整合運用基礎。 在本敘說研究中,個人認為會計思維及相關績效衡量之相關方法,主要受此計量管理理論方法影響甚大;在審計學內部控制角度核心思維中,若依據研究方法論中,期本體論思維主要假設人性為 X 理論
新進理論 時期	組織環境理論 開放系統理論 權變理論 資源基礎理論 學習型理論	管理理論主要從只探討組織內成員行為,到開始轉而專注研究如何掌控組織與環境的關係;就資源基礎理論及學習型理論,則是開始考慮企業因應企業環境巨變,例如全球化,資訊科技等	Katz , Kahn Thompson , Burns Stalker Briger Wernetfelt Jay Barney Peter Senge	其中資源基礎理論,對於企業策略管理學者提供一個具體的思考方向,也對組織學者提供一個衡量組織效能的重要指標。 因此就我個人認為,有關平衡計分卡的 KPI 概念產生,主要也是在資源基礎理論架構下提出具體思考產生出的成果。

資料來源：本研究整理

綜上相關管理思潮理論演進時期當中，我們可以體會到企業管理的本質，主要就是不斷達成兩大重點：提出組織產出的效能（effectiveness）及提升組織的營運效率（efficiency）。

我們若由此重新檢視企業界組成，就管理理論及法律層面，結合會計理論等相關議題中，我們綜合以下將可提出一個很有趣的專業整合概念。

圖 2-1 管理營運實務思考路徑圖



資料來源：本研究整理

我們由上面整體資料及圖面路徑中，可以清楚看到企業組織效能及效率相關聯的問題亦即若由此得出相關聯重新再思考管理的目標管理的目標定義。

第一目標：提高組織產出的效能（effectiveness），也因此我們對於**利害關係人效能之評估**，是否將事情做對，我們就大輪廓方向就是公司治理議題進行檢視及領導人之領導能力，團隊評估問題。

第二目標：提升組織的營運效率（efficiency），若由此觀之，我們將**組織內部組織價值鍊的價值管理及企業營運策略執行管理**。亦即如何發揮管理功能之

規畫、組織、領導、回饋過程中，財務量化資訊及 KPI 設定，非量化情境管理因素成爲營運管理決策議題。

也因爲有企業代理議題之產生，及外部投資者評估投資公司之財務決策，公司內部高階管理評估內部資源配置及營運效率管理，管理控制資訊回饋機機產生，因此產生資訊需求，通常以管理性的報表及財務報表，內部營運管理報表爲主要參考重要決策資訊來源。

企業經營此實務機制建立，對於公司利害關係人決策前爲避免有資訊不對稱（Asymmetric Information）風險，造成決策錯誤引起利害關係人的損失，因此如同經濟學所言：公正的第三者評價不一定可以解決訊息不對稱的問題，一般皆以篩選（screening）提供訊號（signaling）及或有付款（contingent payment）。

若由此觀之，審計學的會計師查帳，其實就是在發揮經濟市場資金供給需求者中間的兩者連接介面中，提供獨立公正第三者提供公司財務狀況整體營運表達意見看法。但實務上因爲財務報表簽證查核過程，具備許多不確定因素及人性議題，因此實際上對於能夠完全解決報表是否能允當表達（fairly presentation）企業的整體營運財務狀況，不一定是可以降低報表使用者的資訊不對稱風險。另外審計無法完成管理當局動態經營績效的評估，主要是因爲會計師查核簽證的資訊主要是以歷史資料爲查核依據及認定結果，再針對過去的公司歷史事實提出其查核意見。也因此面對資訊提供即時性且攸關性資訊，無法做爲公司管理當局主要的管理動態管理參考重要依據。

或許有謂管理會計是可以解決，而是不須強調另行提出**企管會計化(AdminAccount)**解決企業的面對逆選擇及建立篩選機制，提供訊號，或有付款概念落實在企業營運管理目標達成—同時滿足效能及效率目標的達成。

2.1.1 企管會計化主張

企管會計化，主要的主張理由：管理會計基本上整個學科思維及其背後假設，基本上是採取實證主義的量化研究方法，管理思潮則偏向計量管理理論。我們可由以下可以確認證明

1.會計學定義：

(1)依據美國會計學會（AAA，American Accounting association）在 1966 年所下的定義『會計是對經濟資訊的認定、衡量與溝通的程序，以協助資訊使用者使用者做審慎的判斷與決策』由這個定義中，我們可以理解 AAA 是將會計是同一個數量的資訊系統（Information system）

(2)美國會計師協會（AICPA，American Institute of certificate public accountants）在其會計委員會（APB）所發布的第四號公報中（APB Statement No.4，New York：AICPA，1970）中，針對會計所下的定義如下『會計是一種服務性的活動，其功能是在提供有關經濟個體的數量化資訊—尤其是財務性的資訊，給予使用者以便使用者在此資訊及各種行動方案中，做一明智的抉擇』。由這定義，我們可以確認雖然會計已承認動態經營事實，但是對於決策資訊強調的還是停留在量化階段。

(3)我國有關財務會計準則公報，截至本研究報告撰寫日止，遍查我國會計研究發展基金會有關會計定義，無論核閱財務會計準則發布各號公報，並無有關會計學專門定義。若勉強提及會計字眼，則可看財務會計準則公報第一號：財務會計觀念架構及財務

報表之編製中之前言，可看到第一段『會計是一門服務性的活動，因應經濟社會的需要而發生...最近幾年來，會計理論的不斷推陳出新，會計原則不斷增刪修訂，充分顯示會計學的動態性及進步性』，我們在仔細看財務會計準則公報第一號有關財務報表的假設：權責發生制及繼續經營，針對公報定義深究其實就是量化的概念。也因此對於非量化的表達，會計上是一律不予承認其經濟事實存在。

2.管理會計學是會計學的分支

基本上我們以不再討論有關管理會計學的定義。但由管理會計學的歷史實務及理論發展沿革，我們可就已下進行相關探討。

(1) 管理會計實務討論--

1880 年代以前的成本制度

自工業革命之後，以家庭為生產單位的生產模式，逐漸由工廠所取代。取而代之就是工廠老闆如何管理工廠中，已有效率的方式針對工人為主的生產程序進行管理，藉以提昇資源使用效率。於是基於滿足內部規劃與控制之資訊需求於是新的會計技術及加工成本制度被發展出來，協助配合管理者欲控制由資源轉換成最終產品比率的需求。另外 Carnegie Steel Company，是首度運用成本單來控制人工與材料成本（cost sheets for control）。在本階段中，成本會計並未包含分配固定成本至產品內或期間成本中。

標準成本制度（1880—1910 年）

就管理思潮而言，此部分亦是科學管理時期逐步興起。工程人員開始為生產某一個別產品所需要之材料、人工工時及機器小時，制定出各項標準設定。這些資訊主要是用來改善及控制生產作業之效率，但也可作為計算產品成本之用。此一努力成了標準成本制度的起源，標準成本制度把直接材料、直接人工及製造費用記入產品成本並簡化存貨評價與帳務工作，利用差異分析來控制各項作業。但此時期會計資訊只是用來專門控制單一產品。

杜邦投資報酬率（1910—1914 年）

1900 年代初期，企業購併風潮使企業組織體開始複雜化後。由於內部已非單一生產經濟活動，因此本身公司所產生之資訊，有整合管理問題，於是中央集權式的會計系統設計產生，已進行企業的營運管理參考決策資訊來。1910 年時，杜邦公司（Du Pont）設計了一套至今仍被會計及財務分析人員所使用的投資報酬率（ROI），以評估各部門績效並作為衡量公司整體財務績效的指標。

分權式責任制度及多事業部組織（1920 年代）

由於垂直整合型公司，其本身的複雜性及經營人員與企業所有者目標不一致等因素，阻礙了垂直整合型公司（例如：Du Pont、General Motors）的發展，繼之而起的乃是分權式管理所控管之多事業部門組織。在多事業部門組織之中，分派給高階主管的任務係規劃公司的策略，而對其下屬的經理人，則指派他們對公司不同生產線或不同行銷區域的營運活動。並藉由投資報酬率、彈性預算、利潤分享的獎酬計畫及市場基礎的轉撥計價制度的運用，作為各事業部門經理人績效衡量的指標。

管理會計實務的普及（1920—1950 年）

1925 年後，隨著經濟活動的不斷擴張，迫使企業需向外界提供財務報表，獨立審計的會計簽證市場開始逐步成型發展。在此時期內，會計界大都以財務會計方向進行相關發展，但是由 Du Pont 與 GM 所發展出來的管理會計技術則在這段時期內被普及化。這些技術包括多事業部門組織的分權化、以投資報酬率作為績效衡量指標、資本預算、彈性預算、利潤分享的獎酬計畫及市場基礎的轉撥計價制度等。DCF 法與 RI 法也是在這已後開始發展的財務評估技術。

（2）管理會計理論之發展

基本上管理會計理論的發展，與產業製造環境改變、企業競爭環境的本質及管理實務的創新有密切關係。茲分述相關理論發展如下：

絕對真理說（Absolute-truth approach）---

此階段約在 1950 年代以前，強調以客觀而明確的方法，完全將所有成本分攤給產品成本，研究的焦點在追求“真實成本（True costs）”。故其研究主題偏重在單位成本的計算、聯合成本的分攤，標準成本以及差異分析等問題上。

條件真理說（Conditional-truth approach）

此階段約在 1950 年代至 1960 年代之間。此說認為成本對不同的人或不同的決策案會有不同的含意，且成本的彙集或分攤方式，應隨所制訂決策不同而改變。這是管理會計之開始，其目的在利用成本資訊協助管理決策。此說亦有人稱為『使用者導向法』或『決策模式法』。其研究主題有增支成本分析、成本利量分析、資本預算決策以及存貨規劃與管理等。

資訊經濟說（Information-economics approach）

此階段係在 1968 年至 1976 年之間。此法是用來衡量資訊的需求，根據資訊所產生之價值，和它的提供成本（包括準確和適時的成本），加以比較，以決定何種資訊量下所作成之決策最划算。

此法被 Horngren 稱之為『真實代價說（Costly-truth approach）』目的是將管理會計制度視為一個資訊系統而作成本效益分析，強調為獲取正確和及時的資訊必需付出代價。

資訊評估者說（Information-evaluator approach）

此階段約在 1970 年後期。此法試圖彌補資訊經濟學說以單人制訂決策的缺點，將管理會計人員視為一個資訊評估者，與根據該成本資訊作決策的經理人截然劃分，而成為雙人設定之模式。由於此說矯枉過正，高估了管理會計人員的功能與角色，貶抑了經理人員之地位，使其淪為被操縱的陪襯者。之後由於代理理論的興起，方予填補與矯正其模式之缺點。

代理理論（Agency theory）

此階段約起於 1975 年迄今。此法係將與廠商締約之經濟代理人間的不同利益、資訊和信念，予以結合而建立之模式。此說之目的在透過訂定契約來明訂代理者之會計責任關係，且以資訊和報告系統回饋績效成果予資本主本人。其強調資本主與代理人間的

績效衡量，可透過激勵方式以求代理人採行對資本主最有利的決策。研究內容主要有預算、利潤中心、以及部門與管理者績效之評估等。

綜上所述，我們發現管理會計，目前整個理論思維及相關方法論，大都接主要採取量化為方法。

3.管理問題是社會科學的問題，且是屬於動態且即時，兼具創新的環境，因此若強調過度數量化資訊協助企業進行進行決策，則可能反而造成企業決策的逆選擇（adverse selection），造成企業無法進行符合企業最大利益決策。

彼得杜拉克在其《巨變時代的管理》一書中，其中有關企業的五個致命過失，五項中就有三個致命過失皆是受到過度依賴數量化經營資訊有相關，這三個致命的過失分別為第一崇拜不斷墊高利潤的溢價標價（premium pricing）第二錯定價格（mispricing），即一據第一因素，議價標價緊連下，又因為根據市場對產品價格的承受力來訂定價格，其結果造成公司為競爭對手創造機會。第三致命錯誤就是定價受成本的驅動（cost-driven pricing），此皆是企業經營決策犯了完全以財務量化為依歸的報表錯誤思維模式。管理學界科學管理時期代表的 Roberts S. McNamara，在其《越戰回顧》（In Retrospect The tragedy and lessons of Vietnam）就是一經典實務敘說反省純量化思維主導錯誤的經驗反省。另外全錄公司當初也因純會計財務思惟當初主導整個企業營運決策，如同 Douglas Smith & Robert Alexander 在其“錯失的未來”（Fumbling the Future）中說出：『...由於未能將個人電腦推出上市，全錄的損失不只是金錢或機會，他們也喪失了信心---對自己、對過去、與對未來的信心』導致錯失全錄整個營運創新的機會。

4.就會計對財務報表編制基礎企業永續經營的假設

就一個企業基業長青的模式，在 James Collins & Jerry I.Porras 在《基業長青》中，針對六年長遠研究 Visionary 典範公司，也提出重要結論：企業經營若停留在量化的削簡成本，組織成本及一位追求利潤，對於企業是無法奠定穩定基礎。反而是當企業要建立永續經營的基礎，往往需走在非量化公司的核心價值的堅持。

5.依據 Briger Wernetfelt & Jay Barney 的企業資源基礎理論

一個企業的資源應該思索其有形資產及無形資產認的資源認定，進一步思考其難以複製的獨特能力及企業競爭優勢來源。就純量化的會計思維，基於穩健原則及貨幣評價（Monetary valuation）報表評價原則，無形資產的認定是會計思維是所無法接受的。但就企業策略管理角度，建構企業本身自我的核心競爭力及價值網絡、資源槓桿及資源創造，皆是在公司經營決策考量中量化與非量化因素共同並列。

6.依據企業創新管理角度言之

企業面對無論維持型創新與破壞式創新的創新管理過程，依據 Clayton M. Chrisensen 在其《創新的兩難》及《創新者的解答》一書中強調：企業複雜的創新過程，往往端賴於三大重要觀念，第一就是破壞式創新理論，第二是資源、流程與價值理論（PRV），強調企業整合現有資源，流程及價值網絡中，建立屬於自己的核心競爭力第三價值鏈演進理論，就是強調公司在組織流程架構設計上，是否做出正確決策，因為此將影響公司的成功競爭力與否。

7.就我個人顧問實務發展體認過程中

由於我服務的是進行企業診斷的工作，是在企業價值鏈及策略管理過程中，同時並以會計量化，稅法量化，商法量化及非量化企業管理共同考量企業所要面對的問題及診斷，提供企業經營主現在優先處理程序及解決方案建議的提供。因此顧問在角色扮演過程中，提出改善建議報告必須同時具備（1）專案科際整合能力（2）超然獨立角色。此時管理會計所提供的資訊揭露的數量化報表，不過是管理經營階層考量重點之一。

因為顧問在協助客戶執行管理目標達成，勢必將與客戶高階經營者，同時要思考下列問題

- （1）創新及策略雙觀點併同執行
- （2）必須思考如何進行內部溝通及如何導入相關因應方法
- （3）將執行結果與原來目標共同考慮

由於管理實務是動態且連續，在進行效率與效果之評估中，有條件且定時重啟新的管理程序及管理循環意見，是量化管理會計報表所缺乏的；如何重啟管理回饋機制循環的量化情況與非量化情況判斷，是顧問個人專業執案服務必須具備的專業能力，也是公司幕僚單位所具備的能力。或許有謂會計師強調其涉略管理業務顧問類似工作，就是作業審計（operational audit），但我們進一步深思為何實務上作業審計無法在商業活動活絡，主要就是被純量化思維主導，透過財務報表簽證提供；另外會計師本身大多無具備管理學科背景，在提供給客戶管理意見中，往往會陷入量化實證主義為企業經營決策依歸，容易陷入純量化導向的思想囚犯。

8.企業本身是一因果型學習思維—做中學學習型研究

March,1982；Mintzberg,1994；Weick,1979 學者在有關創業的理論中，就傳統『因果型學習』思惟提出『做中學學習型』的理論，其中提到『...對一個尚未存在的市場做行銷也需要瞭解企業是如何形成的。同樣的，評估與籌組一個尚未存在的企業也需要瞭解企業是如何產生的。』

就企業創新管理角度，創新是在一個尚未存在的市場中去創造一個新市場的企業課題，需要理解如何在一個沒有預先目標的前提下進行決策。也因此我們必須深入思考何謂企業經營策略？當今實務強調平衡計分卡的邏輯架構及假設，其實就是假設企業外在環境的不確定性是可以被控制的。然而就企業實務觀之，若平衡計分卡真的如學術界及實務界推崇這是最佳策略管理工具，為何實務界沒有全部落實？為何顧問界在推動時發現有執行落差？這個可由管理學者 Gluck F.W., Kauffman, S.P. and Walker, A.S. (1980：P.4) 所言策略思潮及其所對應的價值系統及管理焦點進行解釋。如下圖表一中，BSC 是僅及於策略規劃（strategic planning）階段，而非策略管理階段（Strategic management）。亦即企業思考決策已不是僅及於理性分析架構，而是在於擁有 Strategic thinking 的直覺和辨識力，此時 SWOT 分析已不能再侷限於現存產業或市場架構做為策略研擬基礎，應該如同 Palmer and Hardy (2000：P.135) 在傳統策略觀點及新進策略觀點的比較，以未來的不連續性做為策略研擬的基礎，這個部分在本研究者的在企業顧問工作實務中有很深的體會及贊同。

表 2-2 各階段策略思潮對應的價值系統及管理焦點

各階段策略思潮對應的價值系統及管理焦點				
	階段一： 預算規劃 budget planning)	階段二： 以預測為基礎的 規劃 (forecast based planning)	階段三： 策略規劃 (strategic planning)	階段四： 策略管理 (strategic management)
價值 系統	符合預算及時程 的要求	預測未來	以策略方式思考	塑造未來
管理 焦點	<ul style="list-style-type: none"> •年度預算 •功能政策為重點 	<ul style="list-style-type: none"> •跨年度預算、缺 口分析 •靜態的資源分配 	<ul style="list-style-type: none"> •周延的情境分 析、競爭評估及產 業分析 •創造策略方案 •根據創造經濟價 值的可能性, 進行 動態的資源分配。 	<ul style="list-style-type: none"> •高階管理當局的 願景、使命及領 導力。 •支援性的組織結 構、系統、幕僚、 技能、共用價值 及風格

資料來源：Gluck, F.W., Kauffman, S.P. and Walker, A.S. (1980: p.4)

9.不確定思維決策—應跳脫財務量化決策思惟為唯一依歸

企業動態競爭環境所面對的決策兩難，以企業宏觀思維及未來前瞻性的佈局考量，個人在服務顧問過程中，發現若進行創新管理的策略思維的導入執案輔導過程中，純以財務量化為全部依歸考量是有其限制性的。

企業經營的決策資訊及如何提供思考經營解決之道，因果關係推論等，並不全然是量化概念，而是必須進行在企業管理五大構面，再輔以技術性知識，及會計，商法或其它管理控制工具，量化及非量化等共同考量設計出相關解決方案，此即企管會計化之主張。

以下圖表即為企管會計化圖表概念。

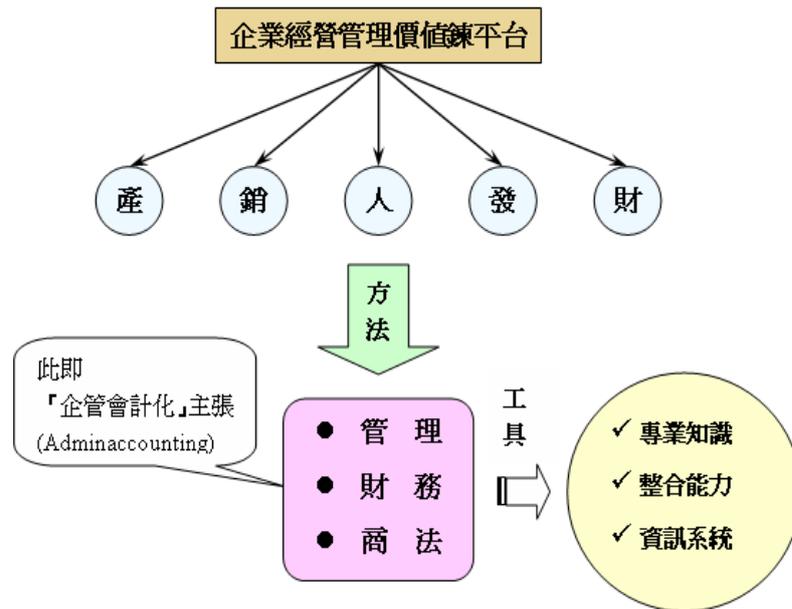


圖 2-2 企管會計化思維

資料來源：本研究整理

3. 顧問角色定位及產業價值鏈問題討論

3.1 管理顧問業特性

3.1.1 企業面臨基本議題討論

1. 2010 年總體經濟市場現況---全球化經濟及區域經濟的並行

面對全球化時代的來臨，企業所面對的是動態的競爭市場及充滿高度的不確定性的營運風險。因此在經濟全球化趨勢中，影響所及就是生產分工化、市場擴大化、消費一體化、知識產權化及贏者通吃化。國與國之間，相對全球化因應之道，整個國家的總體經濟因應之道就是區域經濟的盛行。

由於 WTO 杜哈回合談判發展緩慢，未來進程充滿不確定因素，近年來國際間簽署雙邊或區域自由貿易協定蔚為風潮。台灣的產品在全球市場的貿易利益反而自 2004 年逐漸降低。此部分間接影響到整體經濟的競爭力。企業為尋求成本的控管，勢必將企業產品製程及原料採買進行某種切割動作，以外包或者直接逕自海外設廠等，進行成本控管機制設計的生產分工化及供應鏈整合。

2. 2010 年及未來企業所面對的問題

企業在經營管理所面對的問題中，主要面對就是如何在面對動態競爭經營環境中，公司如何求取生存外，並進一步提出相關營運策略及創新管理議題，以維持公司能量的基本盤及前進動力來源。

以下係本研究提出企業所面對問題

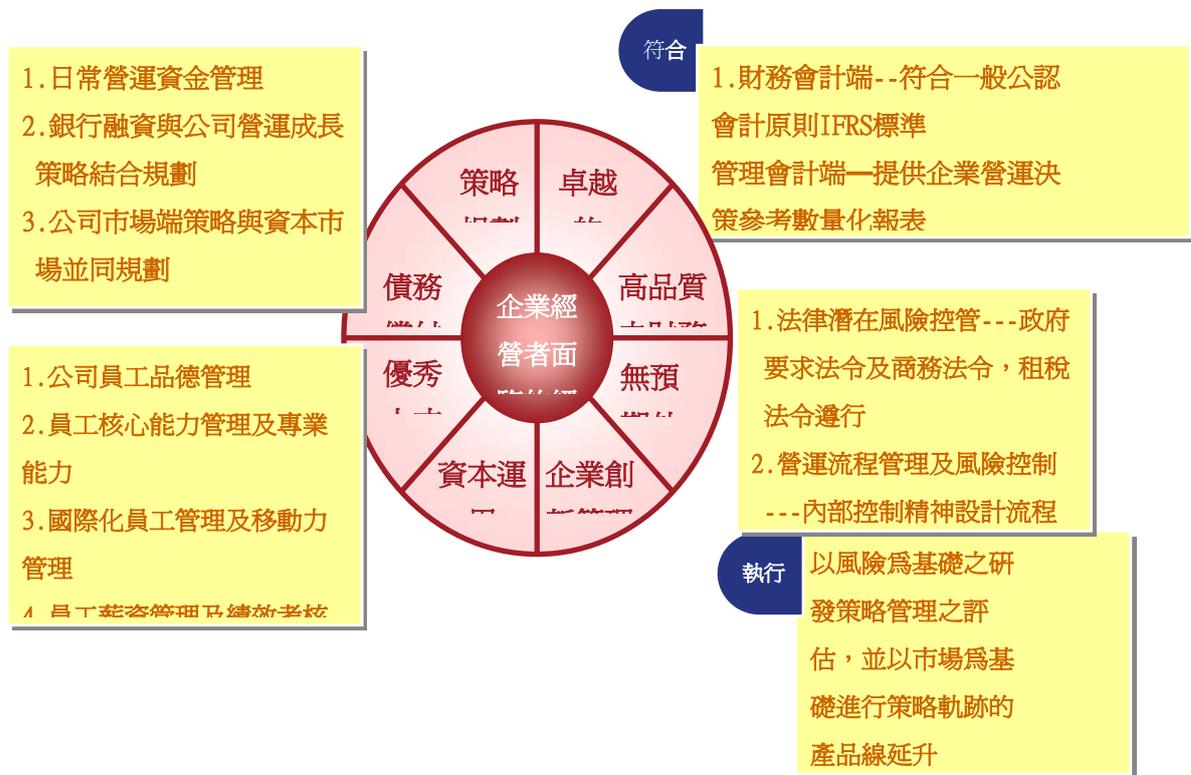


圖 2-3 企業面臨問題及解決方向

資料來源：本研究整理

綜上所述，高階經營者所面對的挑戰，隨著公司規模及股東日益增加數量下，肩負優質公司治理社會期望與產業競爭競爭壓力下，企業面對營運端的考驗及挑戰，勢必更大。

3.2 影響高階經營者決策的潛藏動機及結果

基本上一個企業所面臨的問題，不外就是企業生存問題！由於企業是由自然人股東或法人團體所組成，因此代理議題及公司治理，是必影響高階經營者所有營運決策的行動方案執行，而決策方案執行的效果端賴主事者的實務經驗、知識及問題分析解讀能力、掌握資訊管道及個人潛藏背景動機。

也就是說，企業高階經營者在面對企業生存問題的壓力及解決，他本身內心的變化及心智成熟度的決策思維考量重點，在每時期是會有所變化的。如同小孩轉變成大人一樣，由自我中心需求的自利滿足將會逐步升華擴大到利他滿足的需求。經濟學強調人是自利動機，永遠都在追求自利滿足因素。財務管理強調財管最大動機就是追求股東利益最大化。然而在實務上，我們所體會的老闆不全然依此原則進行，在本文高階主管者的決策思維，在此我們不從經濟學得獎 Herbert Simon 在 1978 年獲得諾貝爾經濟獎提出決策基本命題：有線理性及最適化決策來探討決策思維。在本研究者顧問工作實務經驗

中，個人發現高階經理人面對公司營運管理複雜問題下的決策背後隱藏動機，發現並體認以下二個現象：

第一：高階經營者看待問題的角度不一樣，將影響決策後行動結果及公司資源配置不同

第二：高階經營者的管理決策思維將隨著個人的生命週期及人生經驗有所不同。

以上二個現象發現以下三個重要管理意涵產生：

第一、高階經營管理的決策動機及結果，端賴個人生命週期及生命體認經驗。

第二、高階經營者在每次選擇及判讀資訊的重點，此時決策資訊的客觀中立性將受其個人經驗影響。

第三、由於決策動機及結果端賴個人的生命週期及經驗，因此為避免參考決策資訊本身違反事實真實性及客觀中立性的表達，此決策資訊的資訊品質把關及如何降低決策資訊的不對稱，成為幕僚單位重要的工作任務。

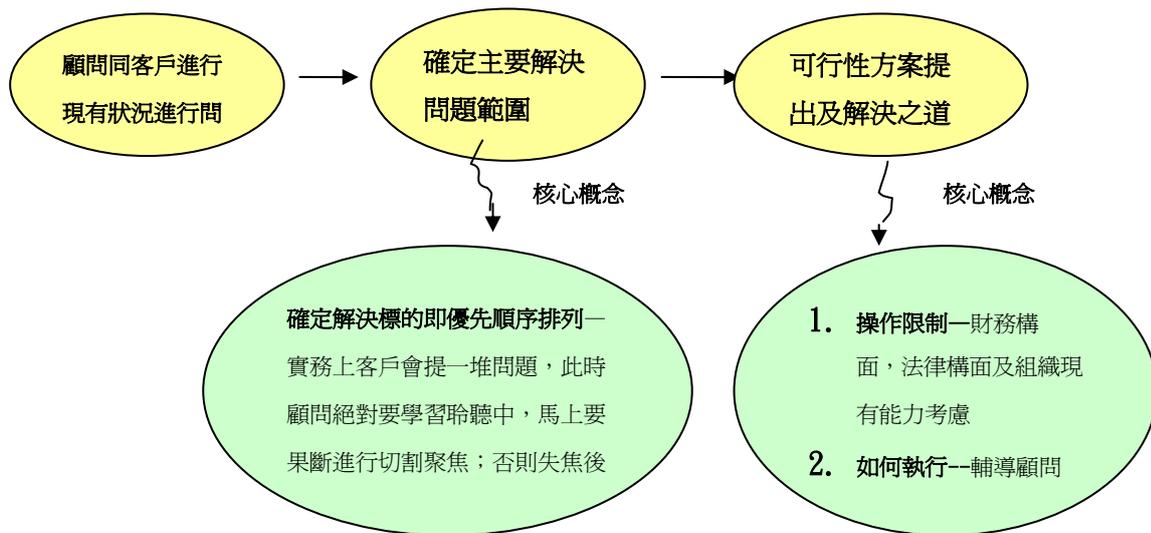
亦即高階主管的營運決策重點，及決策過程中檢視外部取得參考資訊的重點，面對解決問題的目標導向，不是只有單一性考量。決策來自企業目標及績效考量，此將影響資源效果配置(Fit)。而影響資源效果的配置，又端賴於決策者目前身處於何種工作營運的好壞，年齡心境，環境...，如同生命週期或者物種演化的心智成長過程，這是一般營運決策階段的內隱因素大家很缺少注意。有關人的多樣性及奧秘性等，此將影響高階經營者對資訊的選擇及解讀，資源的配置決策將有所不同。

面對組織內部交互的複雜決策系統中，就我個人經驗實務中體會到：企業人的決策，不若傳統經濟學假設：完全理性極追求最大自利動機利益追求；表面決策結果及行動或許可以進行統計等相關歸納分類等，實際上相同的決策結果及行動，不代表每個人動機會相同。

影響管理決策結果端賴潛藏動機及個人能力判斷看待事情的眼光角度等，在管理意涵上將呈現一種重要事實存在：**同樣的經營管理問題呈現，影響決策結果的主要因素端賴於高階經營者的經營能力及個人視野然、潛藏動機等有所不同。**

3.3 顧問角色及價值認定

顧問在企業實務界提供服務過程中，解決問題角色的就是必須在理性中扮演超然獨立角色。然而輔導過程中，由於某種程度勢必涉入客戶內部人際關係及管理情境，在實務上這是顧問師專業發展生涯重大的挑戰之一，也考驗顧問師的智慧及處理事情的能力。



以下係顧問工作基本思考路徑圖

圖 2-4 顧問工作基本思考路徑圖

資料來源:本研究整理

顧問工作—隱形幕僚概念提出及深化需求暨管理專業跨領域整合

管理階層在面對外界挑戰中需要內部幕僚提供決策參考資訊外，降低資訊的不對稱現象及公正獨立客觀性的資訊品質提供，不受企業內部人士的影響，顧問的專業意見提供就是一個重要經營累積成長跳躍能量累積的來源準備，如同古代孟嘗君食客三千般，顧問就是企業的隱形幕僚，協助客戶的願景實現，此即顧問存在的主要目的及核心競爭力的價值所在!

然而如何提供給客戶更深更寬廣且紮實的專業服務經營顧問的意見，如同醫生提供良藥診療病人，降低病人受苦時間及不必要的診療痛苦?關鍵在於醫生的專業不斷再進修及診斷經驗值的累積。相同的，身為企業的顧問，提供給高階經營管理者的顧問諮詢及建議、經營策略的擬定及企業現況的分析、問題的架構的釐清訂定等，不能全然純系統分析的量化資訊提供，而是必須進行全方位角度進行相關檢視，再進一步考慮相關資源整合及績效訂定等，如此顧問工作之工作效益方能發揮。

4. 顧問角色自我其許—企業史懷哲理念初步成型

4.1 以企業經營面臨兩難矛盾議題反思

要求管理階層的誠正信實的高道德標準要求中，公司治理議題及資訊透明度，如何降低資訊不對稱議題，這是必要的。但實務上經驗體認，由於公司的經營是以人組成爲

角度觀之，勢必有其吊詭及兩難問題；暫且不論教條式或法律條文等道德制約議題，評判管理當局舞弊之結果及造成損害，譴責其管理階層之道德瑕疵。當我們另以社會學角度，重新檢視公司經營及股東經營面臨兩難問題，如何堅持人的價值高於所有一切，並在社會正義及倫理的堅持下，反省更深進一步商業社會化及真正的企業倫理檢視，而非停留在道德法律譴責層面，探究經營思維所面臨的兩難問題及商業社會結構的問題，這是我們顧問在實務上所經常面臨的兩難問題。

4.2 以企業史懷哲為理想—顧問自我期許努力方向

人，畢竟是社會組成份子。就社會學角度而言，團體社會的力量絕對不等同於一群人的總和，甚至往往是大於人的總和，進而反過來宰制個人的處境。畢竟人與人、人與社會之間，就像命運共同體一樣，無法脫離相互連結關係；也因此重新思考客戶的經營兩難及面對更深一層對於人的關懷議題，體會顧問的工作是企業的醫生，這是有關我在顧問工作經驗中，個人自我反省的結果，本研究者在看《原始森林的邊緣》一書中，也因此經驗重啟本研究者個人反省：『我如何深深完成顧問工作使命為何』？

一個顧問是應該在他的工作崗位認真服務，無論公司好壞或規模大小，對於前來尋求服務的企業主中，一個顧問應該基於社會倫理道德價值堅持下，恪盡專業倫理及工作態度，暫時不考慮公司或業主個人道德倫理困境所產生之行爲，予以譴責或漠視離開，謂客戶仔細檢視公司所面臨的問題。以獨立客觀公正的第三者，兼具專業素養的能力，爲客戶提供攸關且適切的顧問諮詢的意見，使客戶在不確定經營環境中，進行企業經營的體質日益改善。如此，公司方有能力去落實且進一步思考如何調整企業倫理的方向及社會責任的逐步落實。

4.3 管理顧問產業價值鏈討論分析

企業主爲迎接新的挑戰，以創造企業更大價值，勢必得更依賴專業分工切割工作流程管理，並且針對公司營運管理問題，除了要求現有公司內部幕僚人員不斷開會尋求解決之道外，基於管理實務問題解決來源途徑的開拓及公司高階人力非常態性人力成本節省考量、績效管理外部機制刺激等綜合考量因素，公司勢必尋求外部顧問諮詢及協助輔導等專業意見提供，解決方案，甚至進駐輔導執行日常管理工作駐廠輔導，勢必越來越頻繁。

(1)知識顧問工作者獲利認列主要因素

台灣的管理顧問在實務界難以生存，主要原因是因爲業者對於結案的認知績效結果與顧問認知結案績效結果認列差異。在雙方彼此認知差異中的不斷修改及溝通，同時又有團隊顧問人的多樣變數影響，造成報告修改時間延長，啃食掉顧問公司現有預計專案毛利及額外增加結案成本。

因此就一個知識服務角色的顧問工作主要價值得以存在，他本身就要具備強大核心能力及能耐—認真勤奮不斷學習最新理論架構及研究方法，並且要將所學習將知識理論有能力進行商品化應用能力，以服務道實務界。

(2)學術研究方法等同醫生診斷病患能力

就知識經濟時代及創新管理思考角度，學術研究應該謂社會實務的解決方案之一，爲產業界應用提供一套模擬的嚴謹思考策略方法及執行路徑（path）的專案管理方法及流程管理。就此角度，管理理論應用在企業社會實務，管理理論研究的重大貢獻就是如

同醫生在進行病患診斷所下處方箋藥方來源的醫學研究中心。亦即當我們再重新檢視學術研究的價值的存在必要性，我們會發現學術理論研究的存在性，針對企業實務界及非營利組織之使命達成目標，有其不可取代的充分必要條件之一，而非如外界一般所認為學術研究理論歸理論，實務歸實務。

就本研究者在顧問實務工作中體會，理論的應用成功與否，端賴顧問本身專業科際的整合能力及執案實務經驗（類似醫生的臨床經驗），加上客戶應用時機是否成熟，此即理論商品化應用能力。

由圖的知識產業價值鏈，我們可以判斷理論可否商品化的相關路徑。

知識產業之企業價值鏈

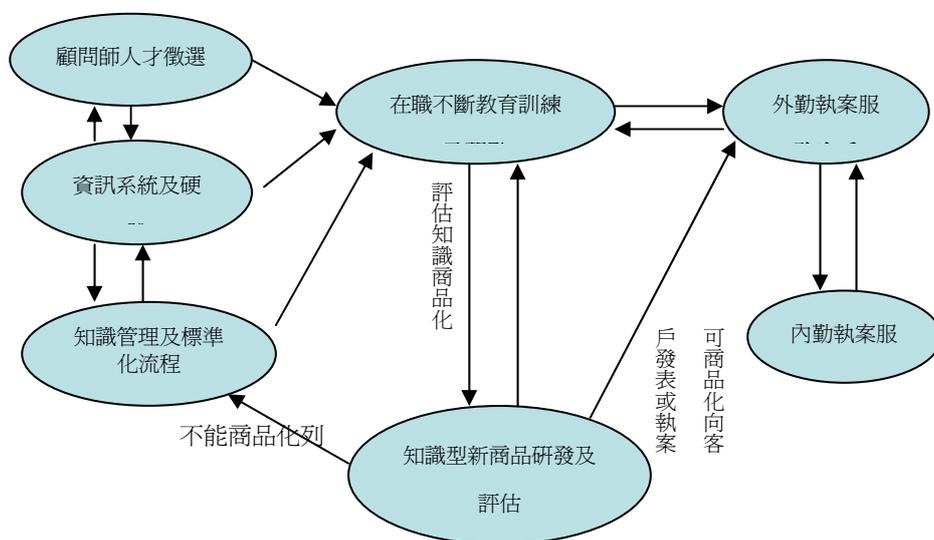
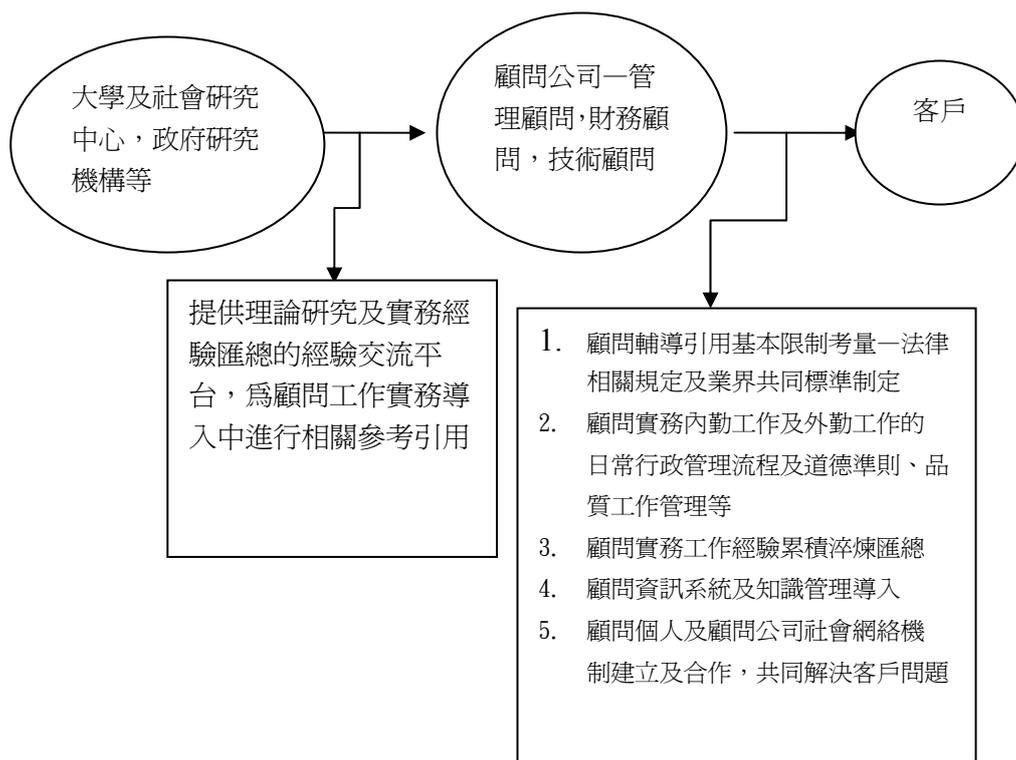


圖 2-5 知識產業價值鏈

資料來源：本研究整理

顧問產業，就本研究者觀點認為就是理論商品化的應用行爲；此道理如同醫生，如何在臨床診斷醫療行爲過程中提進行相關診斷，就是必須運用醫學研究中心的成果及製藥業的商品化藥方提出。也因此可以推論出：其實顧問產業，基本上有一定上下游供應鏈關係。



圖圖 2-6 顧問產業上下游關係圖

資料來源：本研究整理

也就是說由圖若以此觀點重新檢視理論的應用層面，許多大學投入研究理論的教授博士，其背後隱藏貢獻如同醫學中心的醫療先驅，對於企業競爭力深化及國家競爭力提升，兼負相當巨大的隱形驅策力及貢獻。而顧問師的客戶執案輔導過程，就有如醫生的臨床診斷醫療過程。因此我們必須更進一步思考顧問工作在成為企業的隱形幕僚的工作倫理中，有關資訊的提供及品質、動機等如何進行取捨：

1. 顧問如何在提供客戶資訊的選擇過程中，我們應該優先解決“逆選擇”或“道德風險”？（The best measure of net income to control adverse selection not the same as the best measure to motivate manager performance.）
2. 面對解決問題的資訊提供，如何在“攸關性”（relevance）或“可靠性”（reliability）進行取捨及平衡？

由於理論可否商品化及應用在企業實務存在許多變數，除了客戶本身自我程度認知及企業現有規模等，有時候與顧問本身的專業整合能力、本身溝通能力、人生歷練等有相當大的關係。另外顧問產業的專業隱性知識經驗交流平台及顧問公司善用資訊化及相關工作流程管理，此都會影響顧問價值提升主要重點因素。本研究者觀點認為，真正的顧問核心競爭力不是如同麥肯錫或者大前研一所主張：『專業是唯一的生存之道』，而是必須在專業努力不斷精進中，不斷深化整合個人的人生經驗匯總融合。畢竟客戶本身對於問題解決的期望效益及評估顧問效益有其自己解讀的邏輯思考及認定標準。如何降

低及解決顧問與客戶在解決問題期望差距認知，這是顧問很大的工作實務挑戰及顧問產業最大經營挑戰。

本研究認為越是高階資深的管理顧問，最終在處理人的問題及溝通協調、資源整合等，因此高階顧問具備社會科學的質性研究能力等要越來越強。除了學會如何傾聽客戶的問題陳述，在表面無系統的敘說中，顧問其實本身就要有能力進行質性方法分析及進行參與式的觀察；透過訪談內容分析中開始進行相關理論連結與分析（Linking Theory and Analysis），並綜合過往專業知識進行融入整合等，以提出適切且攸關的建議。實務上許多企業內部所呈現的管理問題，並不全然是是量化可以解決，而是必須靠敘說研究的萃取能力及個人生命經驗等融合，提出符合人性的解決之道。

簡易言之，我認為顧問本身若完成以下兩件事，那麼顧問工作就是成功了！

- 1、協助及提供客戶經營管理階層之決策意見參考提供，以降低經營決策資訊不對稱風險。
- 2、如何降低顧問與客戶雙方存在對對方的期望認知差異縮減，同時顧問本身也要降低自己與客戶的資訊不對稱風險存在。

4.4 總結

1.顧問工作性質，是企業隱形幕僚、外部稽核雙重角色，主要價值就是協助提供客戶降低經營決策資訊的不對稱經營風險。當我們以此嶄新觀點重新定義顧問的價值深化課題探討，如此未來也才能回到企業界進行更深更嚴謹的優質專業服務，創造顧問的知識槓桿能力。

2.身為一名企業醫生的顧問，就應該兼具人文深度關懷及專業服務使命自我不斷提升的要求，並且努力期許自己專業生命週期管理，同時未來具備擁有管理學術研究背景及產業背景的連結介面者能力，如此方能真正成為企業良醫為客戶提供優質的顧問服務。

5. 結論與建議

5.1 研究結論

針對顧問的角色認定及看待檢視企業呈現的問題，顧問的使命為何，如何嵌入人文關懷與專業在企業界經營管理過程中，將提出以下幾點研究結論

1.檢視企業問題本質，不能純以單一面向及簡單直線因果關係予以判斷，而是必須考慮企業是社會科學的一環，必須同時以多重角度審慎檢視，判讀解決相關管理意涵及所呈現真正要解決的問題。因此顧問面對企業問題診斷方法，除了深耕個人專業領域外，對於橫向廣度基本學科的整合能力及核心能耐的培養，是必須不斷進修及萃煉的。學術訓練的研究典範兩大方法，量化研究與質性研究的相關方法論，身為一名解決問題導向的角色，培養看透事物的本質及深度的詮釋能力，是身為一名顧問必須培養的基本功。

2.管理理論及學術研究，本身並非無用論；理論被稱為無用論是在於整個社會機制出問題，亦及顧問產業的平台機制的成熟度及自我能量，與客戶互動能量，產業聚落都待加強。只要此管理顧問的社會機制平台建立及顧問產業聚落成熟，顧問師與客戶溝通

能力成熟，基本上理論就是十分良好的企業醫藥良方來源。也就是說理論的商品化，端賴於顧問產業的成熟與否能順利進行，進一步推斷整個國家競爭力來源，顧問產業的興盛與否是與此有關聯的。

3.身為一名顧問，本身應該具備有高度的人文關懷及專業不斷自我精進成長的要求，並且要有很高自我榮譽感的要求及自我修練能力。顧問在進行企業執案診斷過程中，應該具備學習深度人文關懷精神，學習史懷哲對人的關懷精神關懷客戶。

建議與期許

期盼透過本敘說研究，在個人卑微的創業管理分享過程中，除了導入相關研究結論，以供企業先進指導及顧問前輩及同輩間相互鼓勵。

在往後未來研究中，期許及相關建議如下

1.顧問產業的興盛及能量積蓄，關係國家競爭力的來源；期盼後續管理研究能追蹤此，並且政府能夠留意此重要問題，開始考慮進行顧問產業深化及扶植，認證機制的納入管理。

2.期盼透過本研究，能夠重新為理論商品化應用在企業界，如此在產學良性互動循環中，創造學術界及產業界更大的累積研究能量及企業競爭力能量來源之一，建構產官學的合作典範。

3.深深期盼顧問界的同業先進，透過本文能夠具備深以一名企業醫生及隱形幕僚為榮，體會自我責任重大中，往深度人文關懷及企業史懷哲自我期許。並且開始有顧問產業聚落聯盟合作的產生，以落實共同聯合診斷概念，為企業競爭力善盡一份心力。

*通訊作者 林宜君

電話:07-2260756; 0910850625

e-mail:vatm.wisdom@ma.hinet.net

skype:vatm.wisdom

工作：鴻觀國際企業診斷研究中心