

角色認同與社會網絡對會計師創業績效之影響

The Effects of Role Identity and Social Network on Entrepreneurial Performance of Certified Public Accountant

林玉娟 Yu-Chuan Lin¹

李瑾葳 Jin-Wei Li²

摘要

台灣會計師產業以單獨執業與中小型規模的事務所居多，會計師在創業初期須面對「新之不利」與「小之不利」之正當性與資源匱乏的挑戰，因此，會計師如何透過社會網絡關係來拓展業務有其重要性。其次，會計師專業規範是謹慎保守，而創業則須積極冒險拓展業務，當會計師創業時須同時扮演這兩種角色，但此兩種角色之間可能產生衝突，他們在創業歷程中如何扮演此兩種角色？如何轉換角色與形成角色認同？在過去創業的相關研究較少探討專業人員在創業過程中，所可能面臨的角色衝突，本文期望透過對會計師創業歷程的探討，瞭解在創業歷程中，創業會計師如何形成角色認同與選擇扮演的角色，進而影響其社會網絡的建構，以及角色認同與社會網絡建構如何交互作用，進而影響了創業績效？

首先，本文針對 31 位執前會計師進行探索性問卷調查，結果顯示社會網絡對會計師創業扮演重要角色。其次，透過訪談法，總計訪談北、中、南三區共八位執業三年以上的會計師。研究結果歸納出四個重要發現：一、會計師創業初期運用強連帶社會網絡關係以降低正當性的質疑與獲取資源；二、創業初期，會計師積極參與非專業性社團的社交活動，無助於業務的拓展；而參與專業性社團則可能有助於事務所的經營績效或會計師專業的成長。三、當創業者與會計師二個角色衝突時，會透過自我察覺選擇重要且具意義的角色扮演，進而對所扮演的角色產生認同；四、執業會計師對兩種角色認同的情形將影響他們社會網絡的建構，在此動態關係中，也將形成他們對會計師或創業經營者角色認同的改變，而此也將影響創業績效。

關鍵詞：會計師、角色認同、社會網絡、創業績效

¹國立高雄師範大學事業經營學系副教授（聯絡地址：80201 高雄市苓雅區和平一路 116 號，E-mail:yclinsun@gmail.com）。

²執業會計師暨國立高雄師範大學事業經營學系碩士。

Abstract

Accounting companies in Taiwan are mostly sole proprietorship certified public accountant (CPA) firms and small and medium-sized. When establishing their businesses, accountants often encounter doubts from others regarding legitimacy and the challenges of resource scarcity. Therefore, means of growing accounting businesses through social networks is of great interest for many entrepreneurial accountants. Furthermore, the professional attitude of accountants is cautious and conservative, whereas entrepreneurs should be an active risk-taker. Nevertheless, these two roles may conflict with each other. This study explored the following topics. (1) How do accountants cope with serving simultaneously as an accountant and entrepreneur during the initial entrepreneurial stage? (2) How do accountants mitigate the effects of role conflicts? (3) How do accountants switch between the roles and identify themselves with a particular role when facing problems and key events? (4) How is the interaction between social network use and role identity, and how it affects the entrepreneurial performance?

In this study, we adopted an exploratory research method to survey 31 accountants, and conducted analysis to validate the importance of social network to entrepreneurial accountants. Furthermore, we conducted in-depth interviews with eight accountants from northern, central, and southern Taiwan, each of whom has more than 3 years of working experience in the field. The results revealed four main findings. (1) Capitalizing on a strong tie network relationship during the initial entrepreneurial stage could reduce doubts regarding professionalism and legitimacy. (2) Participating in social activities of nonprofessional groups does not facilitate the expansion of newly established businesses. (3) Accountants' life experience overlaps with their entrepreneurial process, forming self-concepts (i.e., meaning of their role) about being both an entrepreneur and accountant. When the entrepreneur and accountant roles conflict, the accountant perceives, selects, and ultimately plays the more crucial role, and thus eventually identifies with that role. (4) The role identity of accountants will introduce the construction of their social network and further affect the entrepreneurial performance of the certified public accountant firms.

Keywords: certified public accountant, role identity, social network, entrepreneurial performance

壹、緒論

近年來，由於政府政策改革及環境的變遷下，使得會計師人數不斷地增加，影響了會計師事務所的產業結構，即是以中、小型事務所居多的產業面貌。因此，中小型新創事務

所會面臨如中、小企業般的先天限制，即是讓人產生正當性疑慮與陌生的「新之不利」(Stinchcombe, 1965)和可用資源易於匱乏的「小之不利」(Baum, 1996)。而記帳士法的通過，更加劇會計師業務的競爭。依據 2014 年 12 月資料顯示，公開發行公司（含上市、上櫃及興櫃公司）總共有 1,823 家，市值為 304,650.8 億元，股票全年度成交值達 286,739 億元（臺灣證券交易所，2015），其相關之財務報表必須經過會計師的核閱與簽證。因此，會計師在廣大投資者，尋求法律途徑爭取權益的意識抬頭下，必須承受社會責任與面臨訴訟糾紛，其如何在業務的考量和事務所經營的壓力下，同時扮演保守、公正和超然獨立的會計師角色與積極冒險以業務考量的創業者角色，此無疑是創業會計師值得深入省思的議題。

創業歷程中，關鍵事件的發生，帶領創業者逐步塑型，改變現狀，進而產生機會 (Cope, 2005)。當創業者站在機會抉擇位置時，自我能力及現況的評估，牽動創業行為的發展，及社會網絡的佈局。創業初期創業者以「自我中心網絡」為出發點，運用強、弱連帶所形成的網絡關係，而發展出創業歷程；創業者是創業歷程網絡編織的行動者，透過所編織的網絡結構，獲取創業所須各項資源。在創業歷程中，關鍵事件會不斷的出現；因此，在社會網絡中，創業者的位置及角色會不停的轉換；Cope and Watts (2000)曾以現象學觀點解釋創業，認為是創業者累積日常生活及工作經驗和不斷的學習，使創業變成是一連串展演的歷程；並且以「流變」的觀點，解釋創業者在不同舞台上，持續不斷地改變及開創所扮演的角色。因此，不同社會網絡位置，會產生不一樣的角色。

創業會計師在大環境網絡中，因為相關法律、規範及準則的約束與社會大眾的期待，其所扮演的角色是必須於業務上保持嚴謹公正、公平、不存偏見及超然獨立的心態及精神，因此，所呈現出的角色狀態，是個性保守、拘謹及嚴肅，這似乎與創業者所扮演積極、冒險與追求業績盈餘的角色有所衝突。所以，當會計師同時扮演創業者角色時，面臨政策、法令變革與網絡關係的組構時，可能須面臨業務與專業的抉擇。因此，創業會計師必須以自我察覺，選擇對己較有意義及有利的角色扮演，才會形成對該角色的認同，並且調整創業行為。過去探討創業與社會網絡關係的文獻甚多，且經由實證顯示，二者確實具有密切的關聯性，但過去文獻較少在創業與社會網絡關係中，深入探討角色認同在兩者之間所可能產生的影響。目前創業研究趨向以創業者生活經驗的角度出發，強調動態創業歷程，及社會網絡的連結，然而，在複雜的社會網絡結構中，對所處位置的角色認同尤其重要，因其將影響創業行為及社會網絡關係的組構。因此，本研究欲進一步探討創業會計師在創業者與專業會計師兩個角色間如何抉擇或轉換，進而影響其社會網絡的組構，及社會網絡對創業的影響。

貳、文獻探討

創業的主體是創業者，創業歷程是由其組構行動及日常生活經驗堆疊出來。因為，組構行動是在組構創業者的人際、社會等資源的網絡，對於不同事件和產生的時間，運用不

同的網絡連結方式（如：連結、脫離或再連結）。因此，創業行為與日常生活相互交疊的創業歷程，可以藉由持續的組構行動加以分析（蔡敦浩、施進忠、利尚仁，2010）。組構行動編織出創業歷程的網絡關係，而關鍵事件卻是可以看出創業者轉變的軌跡。換言之，經過創業的體驗、學習、歷練與相關事件的發生和衍生問題的衝擊與其應變行為，無形中培養出察覺外在環境與人際互動的意會能力，潛移默化地轉換成自我概念，以適應不同的環境與社會網絡關係。

創業者的自我概念來自於對創業歷程所遭遇問題的察覺，並且反覆詮釋當時的情境，進而影響或修正原來的概念。因此，心理學對自我概念的解釋是「一種自我認知的表現，給予個人經驗和諧與意義，包括個人與他人的關係。它組織過去的經驗，並且協助我們認知並解釋社會環境中相關聯的刺激。」（周海娟、郭盛哲、黃信洋，2013）。所以，自我概念因為經驗的累積與環境的衝擊，不斷的產生進化。而自我察覺是評價外在行為與外表形象或個體特質，是否違背已內化的標準與社會規範(Duval & Wicklund, 1972)。因此，自我察覺會不斷的調整與比較外在和行為，使其符合相關的社會規範或內化的標準(周海娟、郭盛哲、黃信洋，2013)。

經過自我概念與自我察覺的兩個心理歷程，即形成角色認同(余伯泉、李茂興，1999)。隨著地位、身分或事件的不同，角色出現不同的解讀，原因是身份、地位，是屬於個人與團體在社會上的相對關係，以及表現出來的行為，也是社會期待下，個人所學到的角色行為(Robbins, 2005)。因此，角色是組織過去經驗所形成的自我概念，當有多種角色同時存在於個體時，協助個體解釋處於不同網絡互動關係中所居位置的意義。所以，透過創業歷程的網絡組構行動，在不同網絡位置扮演多種角色，使創業者轉換自我概念，以不同的角色出現。但是，角色的踐行者，無法同時實現兩個相互衝突的合理期待時，會產生顧此失彼的現象(Parsons, 1951)，即是同時擁有兩個以上有價值角色的個體，會產生角色衝突(Biggs & Brough, 2005)。

以會計師創業作為本文的研究對象，主要原因有二：一是會計師在執行業務時必須保持公平公正、不存偏見、超然獨立的心態及精神，這也是社會期待下，會計師所學到的角色行為，此與扮演創業者角色的積極、冒險精神是有所衝突。二是近二十年來台灣會計師產業面臨三次重大的政令變革，第一、考試制度的改革，增加錄取人數，使得會計師事務所家數迅速增加（陳燕錫、黃嫩婷、許智順，2011）。第二、行政院公平交易委員會基於市場公平競爭的觀點，宣布會計師公會訂定審計公費下限違法，使得原已存在的削價競爭加劇，直接影響獲利（陳燕錫、林昭伶、傅鍾仁，2008）。最後一項變革，是記帳士法三讀通過，直接對會計師事務所業務產生衝擊（陳燕錫，陳瓊燕，2014）。歷經三次重大的政令變革後，創業會計師所面臨的是日益競爭及多元化的經營環境。因此，無論是新設立事務所或成立數年甚至數十年的事務所，亦無論是單獨執業或聯合執業的事務所，都必須面對政令變革後所形成的競爭壓力。

面對如此激烈競爭的環境，對於扮演積極爭取業務與注重經營績效之創業者角色的會計師而言，是否會影響其公正性與超然獨立？因為，注重業務與經營績效的創業者，一方面向客戶收取公費，另一方面卻是以會計師角色，依循相關法律、準則及規範及嚴謹公正的態度，查核客戶所提出的相關帳冊和財務資訊，並出具相關的查核報告，提供予政府單位或投資人作為課稅或投資的依據。會計師對此兩種角色是否會出現不一致的期待？如何取捨？Bagger, Li and Gutek (2008)指出，個人在同一個時期扮演多重角色，同時擁有多種的角色定義，可能形成多種角色認同，但是個體對所認同的角色是有層級概念，此概念反應在個體主觀對角色重要性的判斷，也就是較願意投入更多的承諾與資源在認同的角色上。所以，同時以兩個角色，分析及解釋問題時，透過自我察覺的比較後，雖然，所有的角色均符合內化標準或社會規範，但是在角色認同的層級概念下，若無法同時實現兩組以上的角色時，則角色衝突便會產生；於是，個體便會選擇一組對自己較有意義且願意投入更多資源、時間及承諾的角色上。所以，當會計師與創業經營者角色出現衝突時，會計師的自我察覺如何判斷各個角色的規範及內化標準的重要性，選擇適合且認同的角色扮演？

綜上所述，本文以會計師創業歷程的脈絡為研究基礎，藉由其組構的人際關係、資源或社會網絡等過程予以分析。因為，網絡關係隨著創業過程的演變，會由單純的點對點關係，逐漸發展為多元與層級化的關係(Larson & Starr, 1993)。並且依循創業歷程的脈絡，探討執業會計師對於創業者與會計師兩種角色概念的轉換、衝突與面臨關鍵事件必須抉擇角色時，如何引發自我察覺，選擇較認同的角色扮演？

參、研究方法

本文運用動態觀點，探討創業會計師如何轉換角色概念產生察覺，並且運用於社會網絡的選擇與對創業歷程所發生問題的審視與解決，及情境脈絡的檢視和差異的比較。過去的創業研究，大部分以靜態、橫斷面的觀點與量化研究的方法進行分析，其研究結果與發現，易受到缺乏廣度與深度的批評，若能以縱斷面觀察創業歷程，較易深入剖析創業行為及獲得深層的理解(Low & MacMillan, 1988)；Ucbasaran, Westhead and Wright (2001)亦認為，應以動態及歷程的觀點研究創業。循環、動態、開放及非線性的研究過程，適合以質性研究作為蒐集資料的方法(Yin, 2009)。故本文以「質性研究」作為研究方法。

「創造一個新事業」即是創業(Low & MacMillan, 1988)，是創業者依據自己的想法，成立一個新的企業，包括新公司、較大組織中的新單位，甚至是新產品或新服務的提供(Siropolis, 1989)。所以，本文選擇訪談對象，非侷限於新設立的事務所，並將前三年經營的不確定性考慮在內，故以創業三年以上之會計師為訪談對象。運用立意抽樣，以逐步浮現的設計，視所蒐集與分析的資料，能否充分回答研究問題，不斷地調整取樣標準及訪談內容(紐文英, 2014)。

為避免創業決策或人際網絡拓展，受到區域經濟及環境氛圍差異的影響，故將選樣的母體範圍，分為北區、中區及南區；選取八位創業三年以上之執業會計師為訪談對象，其

中個人會計師事務所的創業會計師有五位，四位女性，一位男性，四位女性中，有三位執業於南部，一位執業於北部，男性則執業於中部；聯合會計師事務所之創業會計師共有三位，均為男性，其中兩位於北部執業，一位執業於南部。

逐字稿的編碼方式，依序為受訪者的區域別、性別、事務所型態以及區域別的性別流水號，作為訪談紀錄編號，總共為四碼。北區、中區、南區，區域別的編碼，分別以N、M、S代表；性別的編碼，男性為M，女性為W；事務所型態「1」表示個人事務所，「2」表示聯合事務所；最後是區域性別的流水號。例如：北區男性聯合所第一位受訪者，其訪談紀錄編號為「N-M-2-1」。表1為八位受訪者的訪談記錄編碼，以及受訪者的創業年資、執業區域、性別及目前事務所型態。

表1 受訪者基本資料及訪談日期與時間

訪談記錄 編碼	創業年資	區域	性別	型態	訪談日期	訪談時間
S-W-1-1	21	南部	女性	個人所	2015.03.17	1小時21分
S-W-1-2	20	南部	女性	個人所	2015.03.18	1小時31分
S-W-1-3	4	南部	女性	個人所	2015.03.19	1小時53分
S-M-2-1	30	南部	男性	聯合所	2015.04.08	1小時19分
N-M-2-1	13	北部	男性	聯合所	2015.04.17	1小時23分
N-M-2-2	27	北部	男性	聯合所	2015.04.17	56分
N-W-1-1	6	北部	女性	個人所	2015.04.19	2小時24分
M-M-1-1	3	中部	男性	個人所	2015.04.25	1小時32分

受訪者訪談資料的整理，以創業會計師之創業歷程的演進為主軸；透過生活經驗和社會網絡關係的發展，衍生出的角色概念，對於問題解決或社會網絡的組構，如何察覺及判斷各種角色的意義，最後選擇較具重要性的角色來扮演。

肆、研究結果分析

將創業歷程分為創業前、創業初期與創業中期及以後共三個歷程，融入創業會計師的工作、生活經驗及社會網絡關係一起探討。研究分析發現，創業會計師對於創業歷程的角色概念，隨著生活經驗與社會網絡的變化，出現不同的解讀。

一、生活、工作經驗與關鍵事件對創業的影響

受訪會計師因為持續體驗生活累積的經驗，對同一角色的解讀及定義，在不同時期出現差異，而形成不同的概念。並且以創業者的自我概念，組織過去的工作經驗，進而轉化為創業的知識結構。如受訪者所言：

「...老實說很多都是生活經驗所累積的常識，常識越豐富，對我們越有幫助。」
(S-W-1-1)

「我會覺得什麼東西對自己有幫助，並不是事情本身，應該是你對你生活周遭，你自己心裡面的悟性或領悟力，領悟力多多少少都可以給你啟發。」(N-M-2-1)

「之前任職的事務所，會跟客戶討論很多事情...可以有辦法就是獨當一面...因為這些經驗，導致我自己出來，不管遇到什麼case，我都可以自己一個人就把它處理掉。」
(M-M-1-1)

關鍵事件分為外部與內部。三次政令變革，視之為外部關鍵事件，而將事務所內部相關的業務評估及人員變動，視為內部關鍵事件。

外部關鍵對於會計師的影響，分別是無法改變現狀、稍有影響卻是有利的、對整個會計師產業都有影響、客戶將會計師與記帳士混淆，增加業務外的負擔及削價競爭，以致客源累積緩慢等。所以，外部關鍵事件的衝擊，來自於公費的削價競爭及增加本業外的負擔。如下之訪談內容：

「(記帳士法通過)都叫記帳士叫會計師，那是客戶的認知沒辦法改變。」(S-W-1-2)

「審計公費下限取消是稍微有點影響。」(S-M-2-1)

「記帳業者對外都自稱是會計師，(客戶)有一些是會混淆。」(N-M-2-2)

「(考試分科及格制、記帳士法通過及審計公費下限取消)這些事件在我開業前就已經有了...會面臨到的問題就是價格，是一個客戶流失的原因...新客戶比較難接受(我收的公費)，那你客源的累積就會緩慢。」(N-W-1-1)

外部關鍵事件的影響，引發會計師以創業者的自我概念及察覺，比較原行為與法令政策變革後，所形成社會期待的差異，進而重新思考是否調整行為或維持現狀。例如：察覺客戶的忠誠度和穩定性高，所以不受影響；避免與記帳士混淆，出示證照釐清；加強服務品質，掌握時機，逆向提高公費及解釋與記帳士間的差異性...等。因為會計師無法掌控外部關鍵事件的發生，所以只能被動地對問題產生察覺，調整行為，降低衝擊。下列是受訪者為克服外部關鍵事件，所調整創業行為的訪談內容：

(審計公費下限取消)「有些會計師低價競爭得很厲害，但都是他們的做法，我們客戶比較穩定，忠誠度比較高。」(S-W-1-1)

(記帳士法通過)「有的會看我有沒有執照，所以我把執照放著。」(掛在辦公室)
(S-W-1-2)

「審計公費下限取消...民國89年博達案發生...大家都不敢換會計師...會計師公費偏低，我們利用那個事件要品質做得更好，所以我們一直提高公費。」(S-M-2-1)

至於事務所內部的關鍵事件，分為創業初期與創業中期及以後，以創業軌跡了解創業者與會計師角色概念的轉換。例如：創業前過於樂觀評估業務，致使創業初期面臨虧損；頻繁人員的異動，使會計師呈現緊張狀態。分析前述主因，來自於會計師對創業經營者角色概念未臻成熟。如受訪者所言：

「獨立成一個組，可是來的同事都不適應...業務或內部人員變動比較大，那時候的心情會緊張。」(N-M-2-1)

「評估我的客戶來源的這一塊的收入部分，我的預期太過於樂觀，導致我的第一年的狀況會是這樣子(賠了一百多萬)。」(N-W-1-1)

經過時間的淬鍊，創業經營者的角色概念形成，相較於創業開始對於業務虧損及人員異動的不安，察覺應將重點放在如何帶領團隊往上提升；並且相信自己的專業能力，經過時間的發酵，定會產生業務量提升的效果。顯示受訪者透過對問題的察覺，調整創業經營者的角色概念，以克服創業初期面臨的問題，進而轉化為成長的動能。以下是受訪者的訪談內容：

「業務或內部人員變動大，那時候的心情會緊張...後來我慢慢發現，其實你要care的不是這個...你要care的是說你這段時間有沒有帶著你這個團隊往上走，如果你一直往上走的話，那有人離開你不用擔心，你補進來的絕對比那個更好。」(N-M-2-1)

「第一年的狀況會是這樣子(賠了一百多萬)它不會影響到我太多，因為我覺得我的商品沒有保存期限，它反而會是因為時間而發酵，然後產生更多的效果這樣子，所以我覺得我並沒有因為第一年那個狀況而被打敗。」(N-W-1-1)

創業步入中期及以後，一方面因為互動頻繁而與長期配合的客戶產生感情，容易使業務執行受到牽絆。另一方面，會計師與創業經營者的角色較易出現衝突，原因是事務所規模、人員及客源各方面均已穩定，若遇到前述政令變革影響業務或大客戶無預警的解除委任等，除了事務所業務經營面臨困境外，另一方面亦是對會計師公正、客觀與超然獨立性的考驗。

「兩個事件(訴訟案件)讓我感受很深...是我人生最痛苦的一段期間...本來很好的朋友，透過關係叫我不出保留意見，我不能害我自己...我還是簽保留...他們後來都被抓去關了。」(S-M-2-1)

「業務面來講...有一次是累積到年公費收入大概四百多的時候，有一個客戶大概兩百多，結果就是掉了這個客戶。一個客戶占一個會計師一半的業績，這個可能你在簽證上都會受影響。」(N-M-2-1)

上述兩位受訪者，因為無法同時實現會計師與創業經營者的角色，於是優先選擇以會計師的角色解決問題，之後再以創業經營者的角色，思考改進的策略。如下列受訪者所述：

「經過這兩個案件（訴訟案件），有一個原則就是說原則上接案更小心...（大所搶客戶）第一個是說品質要弄好、服務要做好，第二個是我們要購併成國際型事務所，國際上現在最重要的任務，就是一直在推展...讓台灣有發展的空間。」(S-M-2-1)

（單一客戶公費佔年營收50%）我們事務所有比較多的流程，而且又是雙簽，所以這個可以避免，否則的話這個其實是不健康的，對會計師來講如果有一家客戶占這麼大的比例其實不好。(N-M-2-1)

本文將上述受訪會計師，對於內部關鍵事件訪談的內容予以整理，將受訪者創業初期和創業中期及以後，面臨內部關鍵事件(如：員工離職、樂觀評估業務以致虧損、訴訟案件與業績大幅的減少等)對創業之影響及其克服的方法，並與文獻探討的相關主題相對應，推演出循環的動態創業歷程。無論是創業初期對員工離職表現出的緊張不安情緒或樂觀評估業務導致營業虧損，與創業中期及以後面對同業競爭或訴訟案件所調整創業的行為等，均變成日後創業會計師的經驗。透過經驗的累積，使創業會計師在每個階段，對自己所扮演的角色意義產生不同的概念。

二、創業歷程社會網絡的發展

創業初期會計師亦會面臨的二個難題，一是規模小，二是正當性的疑慮。規模小知名度低，可利用的社會網絡資源自然較為匱乏，影響業務發展。至於正當性的疑慮，是指企業利害關係人或社會大眾，對新組織或新結構感到陌生，進而對其是否符合社會規範與準則產生疑問(Aldrich & Fio, 1994)。正當性疑慮，可以解釋為客戶對會計師專業能力、是否取具合法執照及是否遵守社會及專業規範的質疑。以下是受訪者之訪談內容：

「（創業初期）剛開始知名度少，是客源會比較少。」(S-W-1-1)

「（剛承接事務所）有人會覺得小事務所什麼的之類的，其實大家都看門面，有的人會問你事務所請幾個人。」(S-W-1-3)

「（剛承接事務所）我媽媽（從業多年的稅務代理人）有些客戶也會質疑我。」(S-W-1-3)

會計師創業初期，以強連帶的連結解決規模小及正當性之疑慮，例如透過親朋好友與同學介紹業務，使部分受訪者未受到正當性的質疑。因為，強連帶網絡成員間的特性是情感親密與緊密程度高，具有回報或互惠的交換行為(Granovetter, 1973)。到創業中期及以

後，創業會計師開始藉由強連帶網絡連結，發展至弱連帶網絡關係，主要是客戶的介紹、往來廠商或工作認識的朋友等，此時會計師已建立出口碑，服務的客戶已對其產生信任，並且樂意將會計師推薦給其網絡關係內的人；甚至部分會計師已開始參加非專業性社團（如：獅子會、扶輪社、青商會等），藉以發展多元化的網絡關係。

三、角色認同與衝突

(一)會計師角色認同與改變

專業素養一方面是形成會計師角色的自我概念，另一方面是社會期待下的會計師形象。因此，要產生會計師角色認同，首先必須認知位居網絡位置的角色是會計師，當問題或事件發生時，才能以自我察覺，比較問題或事件是否符合內化的標準或相關會計師的職業道德規範和法令準則的規定，然後再調整行為。以下是受訪者訪談內容：

「業務型穩扎穩打，亦不與記帳士事務所合作，我們屬專業型會計師，時間自由不用提心吊膽，比較快樂...如果真的有很不好的客戶，我們就是調高帳務費，要就留下來，不要的話就找別人，不要因為客戶來讓自己不開心。」 (S-W-1-1)

「會計師是服務業...基本上也是不能失掉你的角色...我們都還是按照政府的規定來處理...如果沒有遵守這些法律規定，你可能會被告之類的，所以還是要站穩自己的立場。」 (N-M-2-2)

會計師的角色認同，來自內化的專業標準、政府相關規定或職業規範為判斷問題或事件的準則，所以基本上交際應酬不是會計師內化的標準。但是隨著經驗累積或社會網絡關係的變動，改變對會計師角色的定義。下列受訪者中，一位受訪者最近四年參加了專業性社團（如：會計師公會）所舉辦的活動，察覺雖然無助於業務的擴增，但是可以促進專業知識的成長與交流。另一位受訪者，參加國際事務所舉辦的活動，認為可以增加國際上的曝光率，並帶動國際業務的成長。所以，無論是參加專業性社團或國際事務所的活動，均顯現出創業會計師隨著創業歷程的演進，開始因為工作和生活經驗的累積與多元網絡關係的發展，逐步調整內化的標準，使得會計師角色認同出現變化。即是認同被視為是與社會互動的結果，另一方面也是引導後來社會互動的先決條件(周海娟、郭盛哲、黃信洋, 2013)。以下為受訪者所述的內容：

「會計師的角色...不需要去交際...但這四年才開始參加公會活動...業務雖然沒有什麼幫助，但有問題可以商量討論，在專業上的交流...對事務所的業務發展不會有什麼影響。」 (S-W-1-1)

「(不同的創業階段會計師的角色)隨著經驗的累積愈看愈廣、愈看愈大，當然各方面愈廣，你的判斷力、敏感度都增加很大，這個絕對會差很多...我們事務所不屬於交際型的、公關型的...我覺得會計師也是單純，像我不喜歡去交際應酬...這是我

的缺點... (加入國際型事務所) 我們一開始都沒出去，一年接到國外的案子都很少... 現在慢慢成長...也許今年會再增加，有跟人家互動就會互相這樣。」(S-M-2-1)

(二)事務所創業經營者角色認同與改變

受訪者對於創業經營者角色的認知，如同一般企業老闆所扮演的角色，如：強調業務發展、注重事務所經營及管理、積極與投入、制度的設計與改良運作、成本考量和用心服務客戶與帶領員工等。其實創業經營者角色，最注重的應該是業務發展，因為沒有客源，再多的制度設計或經營管理，均無意義。而業務發展的同時，也是在建構社會網絡關係。所以，當業務或資源不足時，創業者會依循自我概念，察覺市場機會，透過社會網路取得所需的資源及挖掘新機會(Pfeffer & Salancik, 1978)。下列是受訪者訪談內容：

「如果說要經營的話...應該是你這個會計師出外去找客戶的...。」(S-W-1-2)

「我比較積極、敢講、投入...大企業的老闆其實都有同樣的特質。」(S-M-2-1)

會計師事務所創業經營者角色認同的改變，是突顯對另一個角色的認同，也就是會計師角色。下列受訪者雖是經營者，但還是以會計師的角色，謹慎小心的承接業務，有部分受訪者對會計師角色的認同，來自於專業，認為業務是穩紮穩打，面對不好的客戶時，為了不使自己不開心，以調高帳務費為由或直接拒絕，甚至連強連帶網絡關係介紹的客戶也一視同仁。另一位受訪者認為，自己較挑客戶，若客戶無法認同其價格背後所服務的理念，則會放棄此客戶。會計師事務所創業經營者角色認同的改變，是因為觸及的問題或事件，屬於會計師專業的部分，所以會計師必須抉擇其中一個角色，使問題的解決較具意義，畢竟，會計師的身分才是會計師事務所創業者的本質。如下列受訪者所述：

「我們不走業務型穩扎穩打...真的有很不好的客戶，我們就是調高帳務費，要就留下來，不要的話就找別人，不要因為客戶來讓自己不開心。」(S-W-1-1)

「(帳務不健全的客戶)熟的朋友介紹的也一樣...但我覺得不行還是要擋掉，這樣比較方便。」(S-W-1-2)

(三)會計師與創業經營者的角色衝突

角色的期望不能相互一致或不相容時，會形成角色衝突(Rizzo, House, & Lirtzman, 1970)。經由前述分析得知，會計師角色認同源自於專業素養，而創業經營者的角色認同來自於業務、經營和管理。對於會計師事務所的創業經營者而言，同時負有會計師角色及經營者角色的兩種期待，當兩種期待無法同時實現時，即會產生會計師與創業經營者的角色衝突。

表 2 各受訪者對會計師與創業經營者兩種角色產生衝突的情形

受訪者編號	事務所類型	區域	訪談內容
S-W-1-1	個人所	南部	二者不會有衝突...大型或業務型比較會有衝突。
S-W-1-2	個人所	南部	不會有衝突...是站在會計師的角度。
S-W-1-3	個人所	南部	在小所來說...兩種角色是一樣的。
S-M-2-1	聯合所	南部	當然是有可能...坦白講是有衝突，尤其簽證案件。
N-M-2-1	聯合所	北部	那會計師這個角色跟經營者，如果你要站在經營者的角色，那一定也會有一些衝突的地方。
N-M-2-2	聯合所	北部	沒有什麼衝突。
N-W-1-1	個人所	北部	這很難拿捏，尤其是我們都小所，兩者其實是分不開...會產生角色衝突，是因為經營者需要有成本效益的考量，會計師著重專業領域的發揮。
M-M-1-1	個人所	中部	我覺得會計師、創業者跟管理者這三個角色對我而言都一樣...因為會計師本身就是要經營事務所，其實是沒有衝突的。

表 2 顯示個人所的會計師未感受到與創業經營者二者間的角色衝突，原因是個人所的经营模式單純，員工人數少，相對的成本壓力亦較小，所以不易受到業務量或營業收入的牽制，較能以會計師的角色面對客戶或員工。至於聯合事務所的會計師，其中有二位認為會有衝突，原因來自於客戶的期待與會計師的角色認同產生了差異。角色衝突較易發生於聯合會計師事務所的原因是客群較複雜，包含上市、櫃公司，因此其所連結的社會網絡規模較個人事務所廣，且員工人數多，成本壓力大，較容易在業務與專業素養的取捨下，失掉會計師的角色。

伍、結論與建議

一、結論

本文從創業會計師的生活經驗出發，加入動態創業歷程的演變及所衍生出社會網絡關係的變化，探討創業會計師角色的轉換及其認同的發展與改變。本文歸納以下的發現與結論。

(一) 會計師創業初期以強連帶社會網絡關係以降低正當性疑慮並獲取資源

正當性的疑慮源自於對會計師專業能力的質疑，然而專業能力是無形的，無法立即辨別。所以會計師於創業初期要降低正當性的疑慮，會透過強連帶的社會網絡關係以取得客戶的信任與獲取資源。

(二) 事務所型態與所在區域會影響創業歷程中社會網絡的建構

由研究分析得知，創業初期會計師必須著重於專業能力的表現，並且運用強連帶介紹客源。至於創業中期，多元化的社會網絡的建構須視事務所規模及經營型態而定。

(三) 角色認同、社會網絡對會計師創業績效的影響

會計師的生活經驗除了形成自我概念外，在面對日常生活中不同情境的人際、社會和資源的網絡關係，會以自我察覺審視內化的標準或相關的規範，最後產生認同而採取行動，如專業性社團或非專業性社團社交活動的選擇。所以，將創業行為、創業歷程中的關鍵事件及網絡關係組構的選擇，視為問題。至於認同是會計師與社會網絡互動、組織經驗與人際關係連結的結果，幫助會計師瞭解在社會網絡關係，扮演經營者與會計師角色的意義，當問題產生時，審視內化標準、規範與準則，若出現角色衝突，則選擇重要及有意義的角色扮演，以表現出符合會計師個人或社會期待的行為。對角色的認同將引導會計師建構社會網絡，在週而復始的動態關係中，也將形成創業會計師對會計師或創業經營者的角色認同的改變，進而影響了經營績效。亦即角色認同與社會網絡建構的交互作用下，進而影響了經營績效。

二、建議

- (一) 創業初期應該專注於專業能力的培養與展現，並且運用強連帶網絡關係，降低正當性的疑慮。
- (二) 信任是會計師拓展業務的基礎，如同社會資本的微觀構面至中觀構面，需要時間的醞釀。
- (三) 經實證分析的結果，創業初期參加非專業性社團，無助於業務的成長，建議至中期知名度打開時再考慮，可避免社交活動的花費，減少創業初期的成本壓力。
- (四) 面對複雜的社會網絡關係，當執業會計師面對創業經營者與會計師角色的衝突時，需考慮何種角色才是根本，選擇最有意義的角色扮演，以避免不必要的訴訟及糾紛。
- (五) 實證結果分析，角色認同確實影響會計師的創業行為與社會網絡的選擇，所以必需慎選角色以保護自己。

參考文獻

- 余伯泉、李茂興(譯)(1999)。**社會心理學**(原作者:Elliot Aronson、Timothy D. Wilson, & Robin M. Akert)。臺北市:弘智文化。
- 周海娟、郭盛哲、黃信洋(譯)(2013)。**社會心理學:歐洲的觀點**(原作者:Miles Hewstone、Wolfgang Stroeb, & Klaus Jonas)。臺北市:學富文化。

- 紐文英 (2014)。質性研究方法與論文寫作。臺北市：雙葉書廊有限公司。
- 陳燕錫、陳瓊燕 (2014)。會計師事務所與管理顧問公司聯盟之經營績效探討。會計評論，59，73-105。
- 陳燕錫、黃嫩婷、許智順 (2011)。市場區隔下：會計師事務所經營績效決定因素探討。會計學報，4(1)，51-94。
- 陳燕錫、林昭伶、傅鍾仁 (2008)。價格管制解除、市場佔有率與財務績效：以合夥型會計師事務所為例。商管科技季刊，9(2)，169-196。
- 臺灣證券交易所 (2015)。臺灣資本市場概況-歡迎外資來台投資。取自 http://www.twse.com.tw/ch/investor/foreign_invest/TCMI_CH_1501.pdf
- 蔡敦浩、施進忠、利尚仁 (2010)。敘說創業故事：覺察、學習與再詮釋。組織與管理，3(2)，67-91。
- Aldrich, H., & Fiol, C. M. (1994). Fools rush in? The institutional context of industry creation, *Academy of Management Review*, 19(4), 645-670.
- Bagger, J., Li, A., & Gutek, B. A. (2008). How much do you value your family and does it matter? The joint effects of family identity salience, family-interference-with-work, and gender. *Human Relations*, 61(2), 187-211.
- Baum, J. (1996). *Organizational ecology*, in Clegg, S., Hardy, C., & Nord, S. (eds.), *Handbook of Organization Studies*, London: Sage.
- Biggs, A., & Brough, P. (2005). Investigating the moderating influences of gender upon role salience and work-family conflict. *Equal Opportunities International*, 24, 30-45.
- Cope, J. (2005). Researching entrepreneurship through phenomenological inquiry. *International Small Business Journal*, 23(2), 163-189.
- Cope, J., & Watts, G. (2000). Learning by doing: An exploration of experience, incidents and reflection in entrepreneurial learning. *International Journal of Entrepreneurial Behaviour and Research*, 6, 104-124.
- Duval, S., & Wicklund, R.A. (1972). *A theory of objective self-awareness*. New York: Academic Press.
- Granovetter, M. (1973). The strength of weak ties. *American Journal of Sociology*, 78(6), 1360-1380.
- Larson, A., & Starr, J. A. (1993). A network model of organization formation, *Entrepreneurship: Theory and Practice*, 17(2), 5-15.
- Low, M.B., & MacMillan, I. C. (1988). Entrepreneurship: Past research and future challenges, *Journal of Management*, 14 (2), 139-161.
- Parsons, T. (1951). *The Social system*, New York: Free Press.
- Pfeffer, J., & Salancik, G. R. (1978). *The External Control of Organizations: A Resource-dependence Perspective*. New York: Harper and Row.
- Rizzo, J. R., House, R. J., & Lirtzman, S. I. (1970). Role conflict and ambiguity in complex organizations. *Administrative Science Quarterly*, 15, 150-163.
- Robbins, S. P. (2005). *Organizational Behavior*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Siropolis, N. C. (1989). *Small business management: A guide to entrepreneurship* (7th ed.). Boston: Houghton Mifflin.

- Stinchcombe, A. (1965). Social structure and organizations, in March, J. G. (ed.), *Handbook of Organizations*, Chicago, IL: Rand McNally, 142-193.
- Ucbasaran, D., Westhead, P., & Wright, M. (2001). The focus of entrepreneurial research: contextual and process issues, *Entrepreneurship: Theory and Practice*, 25(4), 57-81.
- Yin, R. K. (2009). *Case study research: Design and methods* (4th ed.). Newbury Park, CA: Sage.