

田耕銘* 王倩逸** 張深閔*** 黃政仁****

普祺樂實業有限公司—從業務思維到共贏策略¹

(Received Sep 13, 2021; First Revision Oct 13, 2021; Second Revision Oct 31, 2021; Third Revision Dec 01, 2021; Accepted Feb 22, 2022)

摘要

2021 年第一季剛結束，普祺樂張總召開例行會議，與各部門主管共同討論客戶與市場的情況，並尋找相應的對策。普祺樂身處高度競爭的通路代理商產業，若公司想降低成本或提高收入，還必須同時考量並滿足上游客戶與下游通路之間的需求。與過去不同的是，在導入價值管理系統後，普祺樂有了客戶、產品、站點、甚至各種商業模式的成本與利潤資訊，幫助公司制定各項策略與方向的決策。對整個管理團隊而言，無論是業務思維或是日常作業的改變，一路上都是充滿激烈的爭論與兩難的抉擇。如何整合價值管理系統資訊，創造普祺樂、客戶、連鎖通路、消費者與員工的互利共贏的局面，也是張總常常念茲在茲的。

關鍵字：作業價值管理系統、通路服務、共贏策略、商業模式

* 田耕銘為賓州西本斯堡大學會計與管理資訊學系助理教授

** 王倩逸為國立政治大學會計學系博士生

*** 張深閔為普祺樂實業有限公司總經理

**** 黃政仁為國立政治大學會計學系副教授（通訊作者）Email: cjhuang@nccu.edu.tw

¹作者由衷感謝兩位匿名審查委員提供寶貴的建議。

DOI:10.6656/MR.202204_41(2).CNI021

Pro-luck Co., Ltd.—From Business Thinking to Win-Win Strategies²

(Received Sep 13, 2021; First Revision Oct 13, 2021; Second Revision Oct 31, 2021; Third Revision Dec 01, 2021; Accepted Feb 22, 2022)

Abstract

After the conclusion of the first quarter in 2021, General Manager Chang of Pro-luck Co., Ltd. convened a regular business meeting to discuss with the various executives the current client and market situations and to devise corresponding strategies. Because Pro-luck is a part of the highly competitive agency industry, the company must satisfy the demands of both upstream clients and downstream retailers in order to reduce costs and increase revenue. However, unlike in the past, Pro-luck has adopted a value management system, allowing the company to obtain cost and profit information for clients, products, stores, and even different business models, as well as to formulate strategies and decide on new development directions. From the perspective of the management team, the company's development path has been one filled with fierce negotiations and difficult decisions, whether in terms of business thinking or changes in daily operations. Therefore, the question of how to integrate value management system information to create win-win situations for Pro-luck, its clients, retain chains, consumers, and employees, is an issue that General Manager Chang is constantly thinking about.

Keywords: Activity value management (AVM) system, Channel service, Win-win strategy, Business model

* Keng-Ming Tien is an Assistant Professor in the Department of Accounting / Management Information Systems, Shippensburg University of Pennsylvania, United States.

** Qianyi Wang is a Ph.D. candidate in the Department of Accounting at National Chengchi University, Taiwan.

*** Shen-Min Chang is the General Manager at Pro-luck, Taiwan.

**** Cheng-Jen Huang is an Associate Professor in the Department of Accounting, at the National Chengchi University, Taiwan. (Corresponding Author) Email: cjhuang@nccu.edu.tw

² The authors gratefully acknowledge the two anonymous reviewers for their constructive comments.

個案本文

壹、前言

2021 年 4 月初的上午，普祺樂位於士林總部的每月例會準備開始，T 飲料與 W 咖啡的策略決策是本次會議焦點。T 飲料是新的經銷客戶，自普祺樂接手以來，其不斷成長的銷量是近來張總最引以為傲的事情之一。然而張總仍然不斷思索，如何繼續提升 T 飲料銷量，同時讓普祺樂的利潤成長，並且維持良好客戶關係。會議當中，業務部也分享了關於 W 咖啡的可能商機，但是對於普祺樂的效益影響如何，猶未可知。

會議進行時，張深閔總經理照例聽完部門主管們對近期市場、部門、顧客與產品的彙報後，一定會搭配財務部提供的價值管理系統資訊，跟主管們針對各項議題的策略方向進行討論。然而，擁有價值管理系統資訊是一回事，如何讓所有利害關係人³都滿意，是另一件令人感到挑戰的任務。

普祺樂創立至今近 30 年，是介於上游客戶與下游連鎖通路之間的通路代理商，自創業起普祺樂營收一路成長，是由於普祺樂與日俱進的策略思維。但近年市場越發競爭，上游客戶的要求也越嚴苛，若要讓上游客戶與下游連鎖通路都滿意，就無法避免增加服務成本。從站點淨利報表看來，普祺樂如果投入過多服務，站點就會虧損，如同跼著腳走路，撐不久。然而，普祺樂只是間中小企業，相較於他的上游客戶都是知名大廠，共贏的策略思維有機會改變現狀嗎？

貳、通路代理商產業及普祺樂發展與服務性質介紹

一、通路代理商產業介紹

普祺樂實業有限公司（簡稱普祺樂）主要服務的通路是全聯福利中心（簡稱全聯；PX Mart），全聯是屬於綜合商品零售產業下的超級市場業，介於品牌商與終端消費者之間。全聯每一個分店平均約 100-250 坪，銷售超過 8,000 種品項，品牌商品種類眾多，因而所有品牌商品分別由 50 多家公司代理與全聯交涉，這稱為通路代理商。換言之，若有品牌商品想進入全聯的銷售網絡，可能需要透過通路代理商與全聯交涉⁴。

二、普祺樂公司發展背景與提供之服務

普祺樂是台灣中小型企業，專業通路代理商，成立於 1992 年 7 月，以服務全聯起家，當時業務人員 6 人。全聯從 1998 年僅有 68 間分店，成長到 2021 年全台灣總共有 1,042 間據點⁵，2020 年營收超越 1,400 億⁶，普祺樂的規模也隨著全聯的成長不斷擴大。

³ Freeman, R. Edward (1984), *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Marshfield, MA: Pitman Publishing Inc.

⁴ 田耕銘、洪嘉馨、黃政仁與張深閔 (2019)，「普祺樂實業有限公司-創造價值的契機」，*管理評論*，第 38 卷，第 1 期，頁 45-63。

⁵ 資料來源官網門市搜尋。

⁶ 何秀玲 (2021)，「家樂福今年營收拚 900 億」，*經濟日報*，(取得日期：2022 年 1 月 4 日)，[available at <https://money.udn.com/money/story/5612/5229828>]。

普祺樂在通路上提供三種服務：商化、營業與經銷服務。普祺樂的營業收入區分為佣金收入與銷貨收入。佣金收入來自於商化與營業服務，而銷貨收入來自於經銷服務⁷。表 1 是普祺樂服務內容與收入來源。

商化客戶通常是市場上極具知名度的大型上游廠商，有自己的行銷企劃部門，商化客戶自行與全聯總公司談判上架產品與進價⁸、敲定全台全聯店內的排面位置與每個月促銷檔期之後，再將上架的規劃配置圖交給普祺樂，由其業務員負責全聯店內（稱為站點）貨架上之商品優化（簡稱商化）。商化服務相對單純，其內容是業務人員每天前往全聯站點執行任務，包括商品排列整齊美化，貨架清潔，從倉庫補貨到架上，抄單確認缺貨的品項，然後請站點店長在全聯系統內下訂單。如果貨架缺貨或是架上商品有污漬破損或缺貨，都會影響消費者的購買意願，進而影響商品在全聯的銷售表現，所以商化服務是商品銷售關鍵的最後一哩路。營業服務則是商化加上商流，商流指普祺樂代表上游客戶與全聯總部內的各個部門談妥檔期、進價、排面細節與商品美化服務，同時負責商品的物流服務。經銷服務是指普祺樂擔任經銷商的角色，普祺樂直接向客戶買斷商品，自行負責倉儲、物流並上架到全聯進行販售，普祺樂可賺取進貨成本和實際銷售予全聯進價之價差。圖 1 顯示普祺樂營業服務流程。

經銷服務目的是賺取價差，而商化及營業服務是抽取服務佣金。關於佣金收入，以商化服務而言，若全聯同意以 100 元作為進價讓廠商在全聯門市寄賣，待成功銷售以 120 元賣給消費者時，全聯賺取價差 20 元，之後全聯支付 100 元的進價給廠商，若廠商支付普祺樂商化服務費率為 1%，則普祺樂可以獲得 1 元（100 元乘以 1%）。如果商品沒有售出，普祺樂就沒有商化服務收入，營業服務的方式相同，只是服務費用率比較高，因為包含行銷企劃與物流。全聯的站點上，業務人員對於這所有產品提供的服務幾乎完全相同，普祺樂對所有商品一視同仁，並不會因為某產品屬於商化、營業或經銷而有差別待遇。

表1 普祺樂服務內容與收入來源

服務類型	收入來源	普祺樂服務內容			收入金額 (千元)	品項數	客戶數
		商化：店面 商品優化	商流：與全 聯總部採購 洽談、招商 部門談上架 位置、行銷 活動檔期、 物流	金流：支付 廠商貨款， 買斷貨品於 全聯門市寄 銷			
商化服務	佣金收入	V			8,378	203	9
營業服務	佣金收入	V	V		15,297	510	45
經銷服務	銷貨收入	V	V	V	68,258	62	6

資料來源：普祺樂，根據 2021 年實際情況模擬之數據。

⁷ 另一銷貨收入來源是普祺樂自有品牌，但自有品牌不在本個案討論範圍，故省略。

⁸ 全聯是以廠商商品寄賣於門市的方式經營，商品售出給消費者後全聯才支付廠商該商品的價格，稱為進價。

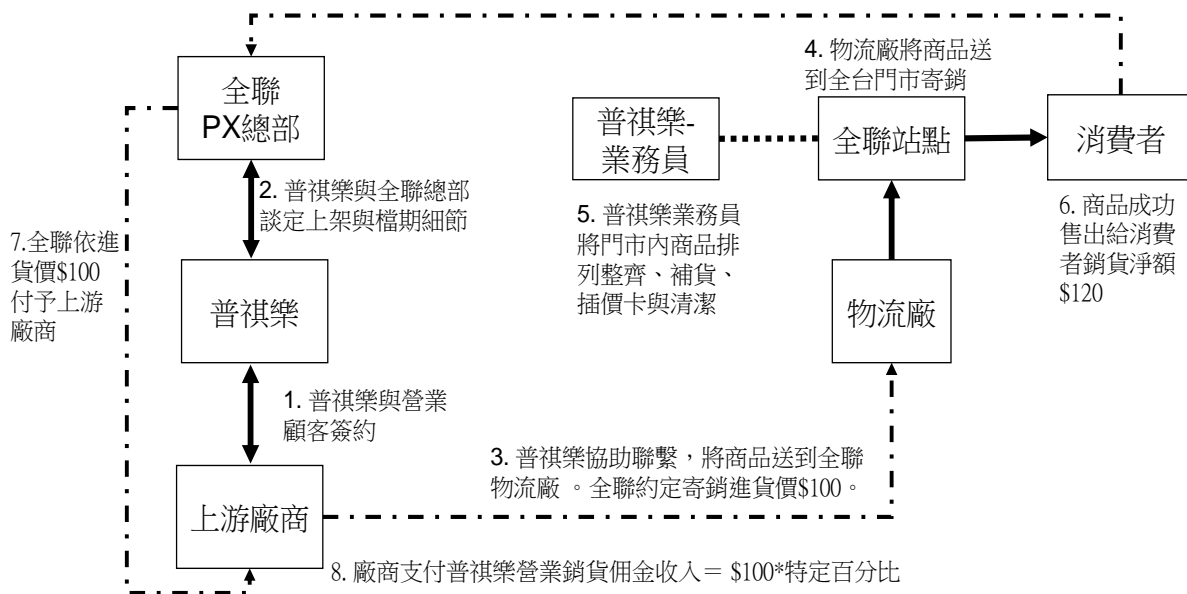


圖 1 普祺樂業務服務流程

普祺樂的組織架構扁平，圖 2 為普祺樂 2021 年的組織架構圖。總經理下有林經理，其為最資深的業務主管總負責北中南三個業務區域，也直接和大型上游商化客戶接洽，而黃副理直接管理所有一線業務人員，再向林經理報告業務員之績效。2011 年增加行政企劃部，其負責客戶的新產品上架、議價服務、支援行政企劃與物流公司調派。行政物流部門是針對協助營業服務與經銷服務商品的物流商協作，確保商品送達各個全聯站點。辦公室僅在台北，中南部無實體辦公室，員工均採線上會議方式開會。公司人數自 2013 年來從 32 人增至 2021 的 79 人，主要增加的是業務人員。

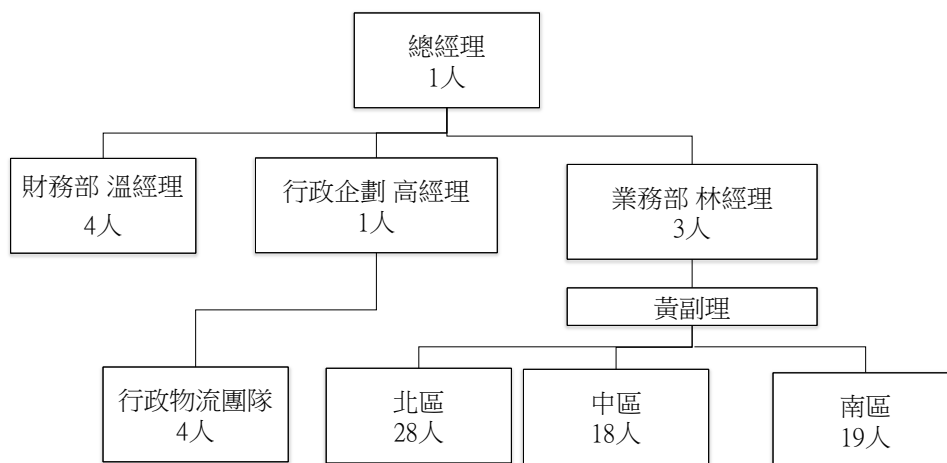


圖2 普祺樂2021年組織架構圖

三、 產業特質：服務密集與極低服務費

張總常對於產業的特徵詼諧形容：「新聞說台灣電子廠商的毛利率是毛三到四，但是我們通路代理商的毛利是說一不二」，也就是通路代理商的服務費收入就是顧客所擁有的品項在全聯的銷貨淨額⁹乘以 1% ~ 2%。通路代理商產業其服務費低的原因，是由於通路代理商所提供的服務差異性不高，商品優化的工作屬勞力密集度高，但是進入門檻低，由於市場普遍行情，上游客戶不願意給予超過 2% 的商化費用，而普祺樂的因應方式就是跟客戶共同設定銷售目標值，例如當銷售金額超過 1,000 萬時，普祺樂全年度可以多收取若干的服務獎金。然而，業務員商品優化要做到相當熟捻就需要經驗的累積，獎金也會依據員工服務達成度發放，所以給予業務員薪酬的一部份，主要來自於績效獎金。

由於通路代理商的相似性高，張總深信必須要在服務上面做出差異化，於是 2015 年開始導入手機 APP，當業務人員每天前往所負責的全聯站點巡補（平均一個員工負責總站點數介於 16 到 18 間，大約每天拜訪的店數大約是 4 家），即時回報總部目前站點完成的進度並且上傳照片到雲端，讓所有的上游客戶隨時登入普祺樂的網站，瞭解自家產品即時的商品優化進度。

參、 新資訊，有差嗎？

在普祺樂導入價值管理系統（全名為作業價值管理 Activity Value Management，簡稱 AVM）之後，普祺樂業務人員的服務時間都能轉換為站點的顧客服務成本，據此便可以計算站點淨利。業務人員花時間在一個站點上越多，站點的顧客服務成本越高，站點的淨利也會降低，林經理還記得當年從價值管理報表上，強烈感受到「時間就是金錢」的衝擊，是來自於營收總排名前兩名站點的成本與淨利資訊。當時營收第一名的大安站點，整體收入跟第二名差距不到一千元，照理來說兩者淨利應該相近，沒想到報表顯示大安站的淨利竟然為負的，反倒是營收第二名站點的當期淨利高出將近兩萬多元。驚訝之餘，林經理從價值管理系統資訊產生的報表發現，是由於當期大安站點的顧客服務成本特別高，再深入追蹤業務人員的服務作業，發現是因為顧客某支商品的銷量差，被全聯要求下架，業務人員進行後續下架與退貨盤點的時間激增所造成。原來若顧客上架產品出師不利，除了其損失產品的收入外，後續下架作業也會讓普祺樂的顧客服務成本陡升。

業務人員不是在站點服務，就是在前往站點的路上，能夠減少交通時間，增加停留在站點時間以進行商品優化，是所有業務人員的首要考量。但是從大安站點的經驗反映出，原來就算業務員待在店裡的時間長，也不等於這些時間都有相同的價值，而關於店內服務，有另一件事始終困擾著林經理，那就是「印價卡」。

每兩週全聯會更換檔期，每檔都有眾多產品會推出新的優惠，鼓勵消費者購買並享受折扣。所以新檔期開跑的第一週，也是業務員最忙碌的時候，而且抽換價卡的時間一旦延遲，會立即影響到該產品銷售金額，早一天換促銷價卡，就可以早一天讓消費者看到，商品銷售業績也會更好。同時普祺樂會設定每一間站點的銷售目標，營收若達標，負責該站點的業務人員可以獲得獎金，以致於所有業務人員都想要盡快換價卡。

每個檔期，一個站點平均需要抽換一百二十多張的價卡，光是換上新檔期的價卡，業務員就夠忙了，偏偏每個站點都只有一台影印機。全聯有多家代理商，所有的通路代理商業務員在檔期開始時，都要排著隊，等機器一張張的把自家服務的商品價卡印出來。平均每個業務員需要花 45 分鐘等價卡印好，從價值管理報表得知業務員每小時費用率是 306 元。沒人喜歡枯等，而且等待的時間越長，工作的時間就會延長，當日加班的可能性也提高。雖然全聯說代理商要

⁹ 銷貨淨額為進價乘以銷售數量。

自己印標籤也是可以的，但是林經理光想到，全台灣 1,042 間的全聯站點，平均每印製一張價卡的成本就要 6 毛錢，若要自己印，這是每個月實實在在的額外支出，而且價卡這麼多張，背在身上也是額外重量，難保業務員不抱怨。他自己是業務出身，深知業務人員最需要獎金激勵，他也曾心想與其花錢印標籤，還不如多撥些錢給業務人員當作激勵獎金，因此每次想跟張總提案普祺樂自行印價卡，卻都欲言又止。

肆、應用價值管理系統之策略思維

一、S 刮鬍刀—整合資訊、優化營業策略

一直以來張總的策略思維都有一個初衷，就是要把消費著的喜好跟上游客戶放在心中。張總想到此初衷，趕在會議開始討論當日議題前，起頭說：「黃副理請你先分享一下，S 刮鬍刀的這個案例。」黃副理是負責管理第一線業務人員的主管，每天在全聯站點之間穿梭，對於市場的各種產品銷量增減相當敏銳。

國際知名品牌 S 刮鬍刀是普祺樂營業服務的客戶，多年來普祺樂除了為 S 刮鬍刀提供產品上架優化之外，還為其提供行銷規劃等在地化服務。但是，有兩件事讓 S 刮鬍刀面臨挑戰，第一，全聯全力發展生鮮食品，進而壓縮到用品貨架排列的空間，直接或間接影響用品客戶的獲利。第二，競品刮鬍刀也是國際公司，不斷地併購壯大，引入各種新產品入駐全聯，以撼動 S 刮鬍刀的龍頭地位為目標。

「我們這次為 S 刮鬍刀規劃新產品的行銷與贈品搭配的策略，第一個月消費者反應很好，銷量馬上上來了。」黃副理自信的說著。由於普祺樂長年的在地化商情資訊，對於全聯的消費者喜好相當有概念，提出的行銷企劃都能打動消費者，提升購買慾望。

「可是，沒想到銷量上來了，月底價值管理報表一出來，發現顧客服務成本太高，導致獲利上不來。」黃副理臉上微微的苦笑，「背後的原因是行銷噱頭需要特殊的陳列方式，又加上品項數本來就多，用掉業務人員太多時間。」

林經理接著補充：

「我們隨即改善優化流程，增加提供陳列完成的模版照片給業務員，讓他們直接模仿，比看棚割表¹⁰更快，幫助資淺業務員用更精簡的時間完成任務，顧客服務成本就可以控制下來，第二個月淨利自然就提升了。」

原來張總請黃副理先分享了這個成功的案例，是點醒大家勿忘初衷，在全聯的經營模式調整下，也必須要有根據地量力而為。才剛分享完，張總再次發話：「我們談一下 T 牌飲料經銷權，他們接下來還會辦促銷嗎？」

二、T 飲料—新客戶的經銷策略

T 牌飲料剛從同業轉到普祺樂這邊來，由普祺樂擔任經銷商，目前雙方還在磨和當中，張總特別關注這個新客戶。

高經理說道：「會的，T 飲料很積極想要提升公司銷售業績，我們也一直有努力規劃促銷活動。冬天是飲料的淡季，T 飲料公司也與我們協商進行降價促銷，從銷量反應來看，促銷效

¹⁰ 棚割表是描述商品的必要上架位置與排面資訊，因為是描述性，對於新人來說需要時間熟練讀懂。

果不錯。二、三月的銷量也在預期範圍內逐步提高。」，他是負責與全聯各部門溝通的行銷企劃部主管。

黃副理疑惑地問道：

「促銷時的進價遠遠低於非促銷時的進價，我們為什麼不多進 1000 萬的 T 飲料在未來銷售呢？飲料的保存期限都很長，周轉率也很快，根本不用怕過期。這樣我們的成本也會降低，可以賺更多啊！」

高經理搖搖頭說：「儘管飲料的保存期限很長，但消費者去全聯購買的時候還是會選擇日期比較新的產品。」

黃副理又看了一下手中的資料（表 2）繼續問道：「現在淨利 2.15%。我們如果促銷時大量進貨，進貨價格若降個 10%，淨利率馬上提升到 11% 耶。」

高經理想了想說道：「單純從毛利來看真的可以提升很多，但是淨利是不是這樣，我就不太確定了，溫經理你覺得呢？」

溫經理答：

「畢竟進貨 1,000 萬的飲料，可能期末還會剩下 20 萬箱，每箱飲料的倉儲成本大概是 4.5 元，還有盤點成本，平均下來每箱至少也約要 0.8 元，還有銀行的借款資金成本，就二、三月份而言，大概是進價的 0.5%。」

黃副理：「但是，同行都在促銷時大量進貨，行之有年，一定是可行吧！」

張總再仔細看了看手上的價值管理報表（表 2），心中似乎有了答案。

表2 T 飲料2月與3月價值管理報表（單位：元）

月份	銷貨收入	銷貨成本	毛利	產品管理 成本	客戶服務 成本	淨利	淨利率
2	\$5,661,524	\$5,040,948	\$620,576	\$21,839	\$468,650	\$130,087	2.30%
3	\$6,682,496	\$5,985,737	\$696,759	\$26,751	\$535,124	\$134,884	2.02%
合計	\$12,344,020	\$11,026,685	\$1,317,335	\$48,590	\$1,003,774	\$264,971	2.15%

資料來源：根據實際資料模擬。

三、W 咖啡—商化服務的新思維

「接下來再談一下 W 咖啡的情況吧！」結束了 T 飲料的討論，會議的注意力轉向另一支飲料產品。

「先前黃副理提到這個商情之後，我們內部隨即進行市場調查，也證實大毫升寶特瓶裝的咖啡很受歡迎。」林經理說著。

關於這個議題的起因，是由於近來黃副理忙著幫他負責的大安門市進行 W 咖啡貨架位置的更換。也因此，他發現 W 咖啡貨架旁邊的大包裝 B 咖啡銷量很好。黃副理馬上將這個商情告訴了林經理。林經理透過市場調查也發現大毫升寶特瓶包裝的咖啡較小毫升鋁箔包裝的咖啡銷量更好。B 咖啡是寶特瓶裝的 600 毫升的咖啡，毫升數越高，每毫升單價相對就越低，而且寶特瓶容易保存，顧客買一瓶可以分次喝，更受歡迎。

溫經理說：

「從價值管理報表來看，W 咖啡的銷量並沒有特別突出，目前不管是單品豆咖啡還是拿鐵，W 咖啡 375 毫升的賣的都比 210 毫升的好（表 3），這支 210 毫升產品給普祺樂帶來的淨利非常少，有一個月還是負的。」

黃副理興奮地說：「這樣我們可以建議 W 客戶推出大包裝的寶特瓶裝咖啡呀！」

「增加佣金的抽成不是比較快嗎？而且維持現狀，客戶服務成本也不會提高。」高經理有點不解地問。

林經理長年跟商化客戶打交道，隨即幫忙補充回答：「但是，商化服務的佣金抽成比例在產業中幾乎是不成文的共識，我們若要提高，W 咖啡可能就換人做商化服務了。」

高經理還是覺得不妥，「新產品也不保證收入增加，但可能會有擠壓到現有 W 咖啡其他產品銷售量的風險。要是推出這個大包裝產品失敗，客戶責怪我們怎麼辦？」

講到這邊，大家面面相覷，似乎覺得高經理講的蠻有道理。

「而且 W 咖啡客戶只是我們的商化客戶，我們把商品優化的服務做好就可以，我不覺得有需要為 W 咖啡客戶提供新產品的商情資訊，就算做對了他們也不會因此提高佣金比例，我們何必多此一舉？引來不必要的風險！」高經理還是堅持立場。

表3 W 咖啡第一季價值管理報表（單位：元）

產品名稱	銷貨淨額	銷貨收入	銷貨作業成本	客戶服務成本	淨利	平均淨利率
W 咖啡/210ml	\$1,977,000	\$39,014	\$530	\$36,218	\$2,267	5.03%
W 咖啡/375ml	11,202,401	220,910	623	187,362	32,925	14.90%
合計	\$13,179,401	\$259,924	\$1,153	\$223,580	\$35,192	

資料來源：根據實際資料模擬。

四、 下一步

時序來到炎熱的七月中旬，溫經理已經完成四到六月價值管理系統產出資料分析，經過一段時間的摸索，普祺樂的同仁已經逐漸習慣根據價值管理系統產出資料做決策，張總照例召集林經理、高經理、溫經理與黃副理舉行價值管理會議。過去價值管理會議僅聚焦產品與客戶的產出資訊，這次張總特別交代溫經理針對普祺樂各種商業模式的價值管理報表進行分析。

「各位，這是溫經理用價值管理系統算出來各種商業模式三個月的累積結果，溫經理先幫我們報告一下內容，再來請大家發表一下看法！」大家從張總手中拿到分析結果，溫經理拿著投影筆指著報表說：

「大家從報表中可以知道這三個月商化服務的累積淨利是負的兩百多萬，最賺錢的是營業服務，有五百多萬，其次是經銷服務，約兩百萬，所以商化服務的淨利率是-34%，營業服務的淨利率最高，有 45%，經銷服務只有 4%（表 4）。」

表4 各商業模式第二季價值管理報表 (單位：千元)

商業模式	銷貨收入	銷貨成本	銷貨毛利	通路服務與 產品管理成本	淨利	淨利率	客戶 數	品項 數	實際產能 ¹¹ (小時)
商化服務	\$9,390	0	\$9,390	\$12,584	-\$3,192	-34%	15	291	15,273
營業服務	\$18,861	0	\$18,861	\$10,373	\$8,487	45%	45	554	26,688
經銷服務	\$77,747	\$67,874	\$9,872	\$6,762	\$3,110	4%	9	92	1,626
合計	\$105,998	\$67,874	\$38,123	\$29,719	\$8,405	8%	69	936	43,587

資料來源：根據實際資料模擬。

大家看投影片沉默了一陣子，正在理解資料的當下，黃副理最先發聲：「商化服務竟然是虧損的！這些日子我們都白忙了！」黃副理有點幫基層業務人員抱不平。溫經理接著說：「是啊！價值管理系統算出來的通路服務與產品管理成本就遠超過我們收到的佣金，難怪會虧！」

這時，林經理說話了：

「第一時間看到這個結果我也有點驚訝，商化服務是普祺樂的起家厝，好幾家客戶從普祺樂一開始成立就是找我們服務，而且商化服務是我們所有商業模式中最單純的，只要負責客戶的商品上架補貨就好，怎麼會虧損這麼多呢？但是後來想想也有道理，我們收的商化服務佣金率低，但老客戶的要求多，常常需要額外的服務，因為是老客戶，又不好推辭。」

黃副理補充：「而且商化的客戶數雖然不多，但都很有市場知名度，產品項目又多，業務每次到站點都要花很多時間整理貨架上的商品，難怪服務和管理成本高。」

溫經理接著說：「這樣看來營業服務是我們最獲利的商業模式，三個月累積的營業毛利就有一千兩百多萬，淨利也是最高的。」順著溫經理的話，林經理解釋：「營業服務的佣金比例較高，因為我們還要負責物流管理，客戶數和品項數也是最多的，但要注意，我們花的時間也是最多的。」林經理把大家的目光引導到最右邊的實際產能。

高經理這時也說話了：

「營業服務的確是我們目前主要的獲利來源，但是我覺得淨利率這樣直接比較是有問題的，因為營業服務是收取佣金，只有營業收入，沒有銷貨成本，而經銷服務是我們買斷商品，承擔了銷貨成本，淨利率當然比較低。」

溫經理：「但是就算我們用以銷貨毛利為基礎計算營業服務的淨利率，還是三種商業模式中最高的。」

高經理搖搖頭：

「經銷服務的淨利雖然較少，但我們經銷的都是熱銷商品，雖然從商化服務、商流到金流都要負責，但是負責的產品品項相對較少，實際花的工時不高，創造的獲利金額卻很高。你要知道，我們業務人員的時間很珍貴，他們時間應該要花在刀口上，讓每一刻都能創造對公司最大的效益。」

高經理有些激動地繼續補充道：「你想想看，如果我們公司全部的員工時間都實際投入在經銷服務，這不得了啊！」

¹¹ 實際產能為公司全體員工實際服務於該商業模式的作業時間總和。

「話是沒錯，但經銷服務必須負責存貨的管理，資金成本的壓力大，也要擔心退貨可能發生的損失，更何況淨利率真的低很多！」林經理這時提出他的憂慮。

看著手中的資料，大家從不同的角度解讀，聽起來似乎也都有道理，張總再度陷入沉思，未來應該要策略性地聚焦在哪一種商業模式才是對普祺樂最好的呢？

伍、討論問題

- 一、如果是你，你會不會印價卡？請從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響。
- 二、如果是你，你會在促銷時大量進貨嗎？請根據個案中黃副理與溫經理提到的 T 飲料的相關資訊，從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者與員工的可能影響，提出支持與反對促銷時大量進貨之見解。
- 三、如果是你，你會選擇提高佣金費用比率、鼓勵上游客戶開發新產品或維持現狀？請根據 W 咖啡個案資訊，從張總的角度分析各項方案對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響，並說明支持各項決策方案的理由。
- 四、根據會議的討論與價值管理系統資訊，如果是你，你未來會選擇聚焦於哪一種商業模式，請從張總的角度分析，何者對於普祺樂獲利的改善是最有幫助？
- 五、當你擁有客戶層級與產品層級的價值管理系統資訊，也有業務人員服務每個站點、客戶與產品的原因（時間）資訊，你會如何運用這些資訊在公司的管理上（如服務定價、員工績效管理、顧客服務管理等），以提升商化、營業與經銷服務的整體淨利？

教學手冊

壹、個案摘要

普祺樂是通路代理商，其產業高度競爭且毛利低，決策過程除了權衡收入與成本，也須滿足上游客戶與下游通路商的需求。普祺樂導入的價值管理系統可以作為客戶、產品、站點、以及各種商業模式的資訊蒐集與分析的平台，有助於普祺樂從事各種商業模式與方向的決策。如何整合價值管理系統資訊，創造客戶、普祺樂、通路商、以及消費者互利共贏的局面，是本個案的討論重點。

貳、教學目標

一、本個案教學的效益與目標

- (一) 瞭解在高度競爭環境下企業如何創造新商機並形成有利於所有利害關係人的共贏策略
- (二) 瞭解企業如何以價值管理系統資訊做為資訊蒐集與分析平台，幫助管理者優化作業流程與管理決策
- (三) 瞭解在資源有限的情境下，管理者如何抉擇與聚焦於最有利於企業發展的商業模式

圖 3 為本文之教學個案主軸、個案內容與教學目的之間的關聯圖。主軸係以張總的視角，思考普祺樂如何從原本的業務思維轉變到共贏策略思維。普祺樂原先以客戶可帶給公司之收入為決策依據，在導入價值管理資訊系統後，公司以該系統作為資訊蒐集與分析的平台，綜合考量利害關係人的整體利益 (Freeman 1984; Hillman and Keim 2001; Mitchell, Agle, and Wood 1997)，分析各種管理決策對普祺樂淨利的影響，進而得到一個更全面思考的共贏策略，符合顧客價值主張 (Carlson and Wilmot 2006; Lanning 1998)。

個案中，「印價卡」的決策對於普祺樂、上游客戶與全聯的經營績效都有重大影響，其教學目的為讓學生了解精確的資訊對管理決策之重要性，也會改變先前的想法。商業模式中「S 刮鬍刀—整合資訊、優化營業策略」的教學目的是以應用具有因果關係的資訊平台 (田耕銘等 2019; 郭翠菱等 2019)，引出共贏的策略思維模式。「T 飲料—新客戶的經銷策略」讓學生了解隱藏成本資訊有哪些，並且分析這些隱藏成本對普祺樂的淨利造成什麼影響，再結合利害關係人的利益，進而形成共贏策略。「W 咖啡—商化服務的新思維」讓學生先從利害關係人共贏的角度分析各項方案的利弊得失，再搭配價值管理資訊蒐集與分析平台預估該決策對普祺樂淨利的影響，進而形成共贏策略。「下一步」則對上述三個個案的商業模式進行總結與分析，探討每一種商業模式的利弊得失，並應用平台所提供的資訊，分析企業在有限資源的環境下，如何找出未來最有利的商業模式 (Osterwalder and Pigneur 2010)。

個案主軸		個案內容	教學目的
業務思維			
價值資訊系統		普祺樂印價卡之決策	讓學生了解以價值管理系統資訊作為資訊蒐集與分析平台對管理決策的重要性。
	↓	S刮鬚刀 - 整合資訊、優化營業策略	引出共贏的策略思維模式。
	商業模式	T 飲料 - 新客戶的經銷策略	讓學生了解價值管理系統中之隱藏成本資訊，分析對利害關係人之利弊，進而行成共贏策略。
	↓	W咖啡 - 商化服務的新思維	讓學生了解並分析市場商情資訊，並結合價值管理系統中之產品淨利資訊，進而行成共贏策略。
	下一步		探討每一種商業模式的利弊得失，並應用價值管理系統資訊，探討在有限資源的環境下，企業如何找出未來最有利的商業模式。
共贏策略			

圖 3 本個案之主軸、內容與教學目的之關聯圖

二、適用對象

本個案為真實個案，以研究生與在職專班以及取得成本與管理會計學分之大學部學生為教學對象。適合之教學課程為管理會計、高等管理會計研討與策略管理會計等相關課程。

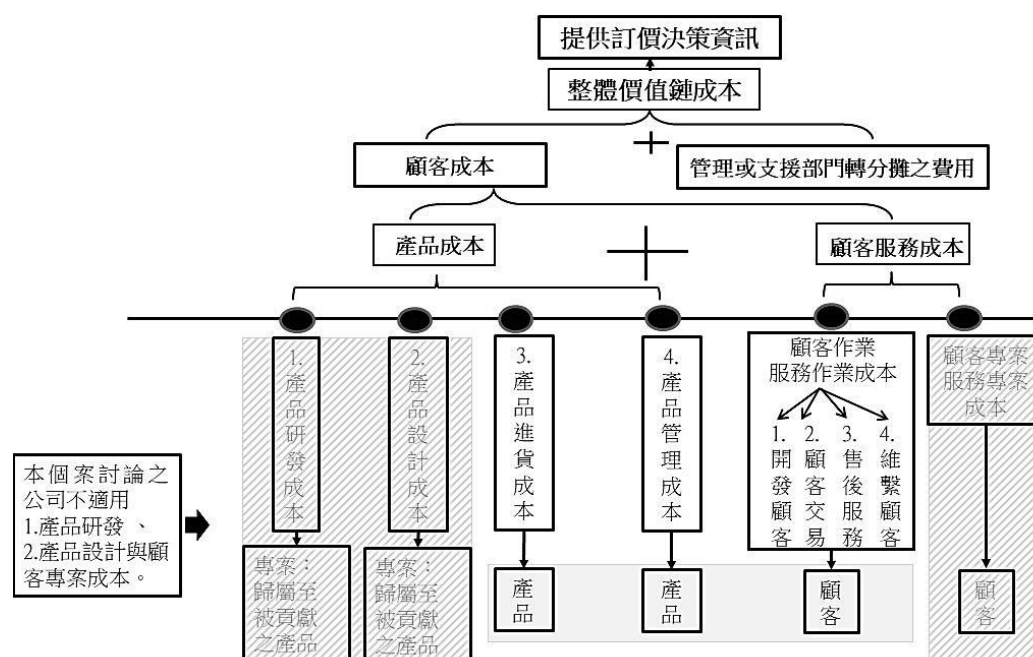
參、課前討論題綱

- 一、如果是你，你會不會印價卡？請從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響。
- 二、如果是你，你會在促銷時大量進貨嗎？請根據個案中黃副理與溫經理提到的 T 飲料的相關資訊，從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響，提出支持與反對促銷時大量進貨之見解。
- 三、如果是你，你會選擇提高佣金費用比率、鼓勵上游客戶開發新產品或維持現狀？請根據 W 咖啡個案資訊，從張總的角度分析各項方案對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響，並說明支持各項決策方案的理由。
- 四、根據會議的討論與價值管理系統資訊，如果是你，請從張總的角度分析未來應該聚焦於哪一種商業模式，對於普祺樂獲利的改善是最有幫助的？
- 五、當你擁有客戶層級與產品層級的價值管理系統資訊，也有業務人員服務每個站點、客戶與產品的原因（時間）資訊，你會如何運用這些資訊在公司的管理上（如服務定價、員工績效管理、顧客服務管理等），以提升商化、營業與經銷服務的整體淨利？

肆、理論背景與補充資料

普祺樂使用之價值管理系統是以 Cooper and Kaplan (1991) 所提出之作業基礎成本 (Activity Based Costing, ABC) 為核心 (Datar and Rajan 2020)，整合公司價值鏈的資訊系統 (吳安妮 2011；劉惠玲與郭翠菱 2017)，其可以將直接成本與間接成本 (李宗黎與林蕙真 2019；陳育成等 2019；鄭丁旺等 2018) 歸屬到需要管理的對象—價值標的 (吳安妮 2015) (圖 4)。表 5 與表 6 是本個案重要價值標的的淨利計算與作業屬性。

顧客服務成本是業務人員直接對某站點所投入時間乘以每分鐘的單位成本的總服務費用，藉由業務人員的服務時間，將業務相關之間接成本，例如業務人員薪水與總部的管理支援成本，追溯到每個全聯站點。產品管理成本則是行銷企劃部針對營業產品與經銷產品的費用投入，例如對特定產品的行銷企劃服務，物流費用都會追溯到產品上，站點上架該產品多，產品管理成本就高。產品銷貨成本是當產品銷售給消費者後才出現，使用進貨價格作為銷貨成本的計算基礎。



資料來源：調整自吳安妮 (2019)。

圖 4 AVM 分析普祺樂整體價值鏈成本結構圖

表 5 價值標的的淨利計算邏輯

價值標的	計算邏輯
經銷產品	產品銷貨收入 - 產品銷貨成本 = 產品毛利
	產品毛利 - 普祺樂總部服務該產品的成本 - 業務人員服務該產品的成本 = 產品毛利 - 產品管理成本 - 客戶服務的成本 = 產品淨利
站點	(產品銷貨收入 + 顧客佣金收入) - 站點總銷貨成本 = 站點總收入 - 站點總銷貨成本 = 站點總毛利
	站點總收入 - 站點總銷貨成本 - 站點總產品管理成本 - 站點總顧客服務成本 = 站點總毛利 - 產品管理成本 - 顧客服務成本 = 站點獲利
全公司	站點獲利加總 = 商化服務淨利 + 營業服務淨利 + 經銷服務淨利 = 普祺樂全公司淨利

表6 作業屬性與定義

作業屬性	定義
有附加價值作業	使顧客感受到產品或服務價值之作業。
無附加價值作業	對顧客感受不到的價值或貢獻之作業。
顧客服務屬性	包含取得、提供、服務、維持等四大作業。
開發顧客作業	為取得顧客而發生之作業。
顧客交易作業	提供產品或勞務給顧客之作業。
售後服務作業	銷售完產品或服務後，所發生之售後服務作業。
維繫顧客作業	交易完成後為維繫顧客關係所發生之作業。

資料來源：吳安妮 (2019)。

伍、 個案分析

本個案分成五大討論題綱：問題一讓讀者瞭解價值管理系統資訊對於關鍵決策之重要性。問題二與三討論商化與經銷策略，瞭解如何利用成本與利潤資訊，讓普祺樂與其利害關係人互利共贏。問題四與五，係利用成本與利潤資訊，思考在公司有限的資源下如何決定未來應該聚焦的商業模式。

一、如果是你，你會不會印價卡？請從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響。

(一) 投票選項：請問你會或是不會印價卡？

(二) 請同學討論並說明會或是不會印價卡的原因。

教學目的：

本討論點的與教學目的的連結在於，讓學生了解擁有因果關連的資訊對管理決策的重要性。

討論指引：

本討論點呈現由於有價值管理系統之數據支持，管理當局才能勇敢決策。因員工薪水是每月固定支出，如同沉沒成本 (Arkes and Blumer 1985)，若無數據支持，自己印製會讓管理者「感覺」成本增加，但有數據後，瞭解自己印製讓普祺樂節省更多顧客服務成本，也讓業務人員可以從事更有附加價值的活動。明確數據可彌補「感覺」的盲點，協助正確的決定，且讓所有利害關係人都受益。

擬答：

會或是不會印價卡的原因如下：

表7 會或者不會印價卡的建議內容

利害關係人	面向	會印價卡	不會印價卡
普祺樂	成本	印製成本為 15 萬 (表 8)，若維持現狀，員工需要排隊等待其他人印完價卡，每間店等待 45 分鐘印價卡，每個月等待的成本為 47.8 萬，且枯等代表員工日後加班的機率增高，故成本比估算金額更高。	額外印製支出。
	公司淨利	業務員可從事更有附加價值的作業，正向影響當期營收與淨利。雖增加印製成本，但顧客服務成本下降，所以整體成本下降。	可能提高收入，但是印製成本「一定」增加成本。
客戶與全聯	營收	促銷價卡及早曝光，營收立即呈現。	無影響。
消費者	消費	馬上知道最新價格及享受促銷折扣。	無影響。
員工	業務獎金	業務人員共贏，因印價卡可讓業務人員在相同時間可完成更多的服務項目，可以提升站點淨利，公司獲利提升後也能提撥部份淨利作為業務人員獎金，普祺樂已決定從 2021 年七月開始新增季獎金。	無影響。
	免枯等	等標籤雖屬於店內銷售作業中的服務成本，但屬無附加價值作業。藉由自己印製價卡，免枯等，可以確保提高業務員有附加價值的時間。	此法已行之有年，同行也都如此。價卡有額外重量。

表8 印價卡與等待成本試算

價卡列印資訊			
每一間店等待時間	45 分鐘	全台灣全聯店數	1,042 間
一天服務店數	4 家	每站點需要價卡	約 120 張
平均每個業務員服務	16-18 家	價卡每張	0.6 元
每個月檔次	2 次	每個檔期長度	2 週
總業務員	66 人	員工費用率	每小時 306 ¹²
方案與試算金額			
維持現狀等待	$1,042 \text{ 間} \times 2 \text{ 檔} \times 45 \text{ 分鐘} \times (306/60) = 478,278 \text{ 元}$		
自行印價卡	$\text{每月 } 2 \text{ 次} \times 1,042 \text{ 間} \times 120 \text{ 張價卡} \times 0.6 \text{ 元每張} = 150,048 \text{ 元}$		

二、如果是你，你會在促銷時大量進貨嗎？請根據個案中黃副理與溫經理提到的 T 飲料的相關資訊，從張總的角度分析此決定對於普祺樂、客戶、全聯、消費者與員工的可能影響，提出支持與反對促銷時大量進貨之見解。

¹² 根據系統計算費用率由於會包含各種間接費用，所以業務人員的費用率會高於該員工薪資。

(一) 投票選項：請問你會或不會在促銷時大量進貨？

(二) 請同學討論並說明會或不會在促銷時大量進貨的原因。

教學目的：

本題始於價值管理系統資訊，討論對利害關係人的影響，藉由內部資訊與共贏思維，全面分析決策帶來的影響，最後形成共贏策略。

討論指引：

首先點出傳統大量進貨思維，讓學生了解：第一、雖在短期能夠提高毛利，但考慮隱藏成本後，超高淨利並不存在。第二、從其他利害關係人的角度分析，即使普祺樂能降低資金成本與倉儲成本，提高囤貨之淨利，但是，客戶可能為避免普祺樂每每趁促銷時大量進貨，造成客戶自身少賺，故不願意持續促銷，此將影響全聯銷量，讓普祺樂業務人員業績下降，拿不到獎金，也不利消費者享受折扣。故短期有利普祺樂，但是長期損害所有利害關係人，違背了共贏的策略思維。

擬答：

表 9 條列關於會或不會在促銷時大量進貨原因：

表9 支持與反對促銷時大量進貨原因列表

決策 利害 關係人	會在促銷時大量進貨	不會在促銷時大量進貨
普祺樂	從表 2 的銷貨成本 \$11,026,685 元推估，囤貨可以使銷貨成本下降 10%，代表銷貨毛利可以上升 10% × \$11,026,685 = \$1,102,669 元。	1. 建立好名聲，不佔客戶便宜，創造與同行的差異化。 2. 若大量進貨，需承擔隱藏成本： (1) 資金成本：增\$50,000 = \$10,000,000 × 0.5% (2) 倉儲成本：增\$900,000 = 20 萬箱（增額期末存貨量）× 4.5 元（單位倉儲成本） (3) 盤點成本：增\$160,000 = 20 萬箱（增額期末存貨數量）× 0.8（單位盤點成本） 故若普祺樂選擇囤貨，雖毛利會增加，但資金成、倉儲成本及盤點但資金成本、倉儲成本及盤點成本等隱藏成本會增加 \$1,110,000 元 = \$50,000 + \$900,000 + \$160,000 大量進貨增加的淨利僅為 \$7,331 元 = \$1,102,669 - \$1,110,000，未能大幅增加淨利。
客戶	長期利益損失。	整體營收增加，淨利不因經銷商大量囤貨而侵蝕，願意與普祺樂長時間合作。
全聯	促銷減少，銷量下降。	產品促銷增加，提高全聯營收。
消費者	產品出廠時間較早，故其可保存期間變短。	頻繁促銷，幫消費者省錢同時買到更新鮮的產品。
員工	增加盤點的工作量。	頻繁促銷，有助提高站點營收，員工得到績效獎金機率提高。

三、 如果是你，你會選擇提高佣金費用比率、鼓勵上游客戶開發新產品或維持現狀？請根據 W 咖啡個案資訊，從張總的角度分析各項方案對於普祺樂、客戶、全聯、消費者、與員工的可能影響，並說明支持各項決策方案的理由。

(一) 投票選項：請問你會提升佣金費用比率，還是會鼓勵 W 咖啡客戶開發新產品，或是會維持現狀？

(二) 請同學討論並說明支持各項決策方案之原因。

教學目的：

本問題始於了解市場需求後，分析三個決策對利害關係人的影響，再試算該決策是否能為普祺樂帶來淨利，形成共贏策略。

討論指引：

本問題始於普祺樂有機會滿足市場需求為動機，思索若推出某一支新產品，對其他利害關係人都有正面影響，但仍需要藉由內部價值管理系統數據，全面分析決策帶來的影響。對於全聯、消費者及員工來說，推出新產品是有益的，且從報表資訊發現普祺樂淨利會增加，雖然客戶與普祺樂都會承擔相應的風險，但是仍能推論此共贏策略可行。

故擬答思路會先從客戶、全聯與消費者的角度討論三種策略的利弊，在討論出其中一個策略的重要性後，再使用價值管理系統資訊討論策略對普祺樂淨利之影響。

擬答：

下方表 10 條列關於支持反對提高佣金與推出新產品這兩個策略的支持與反對的理由。

表10 各種方案支持理由彙總

利害關係人 \ 決策方案	提高佣金	推出新產品	維持現狀
客戶	商化費用提高，成本增加。	有新的產品策略，若有執行策略則可能會提升其淨利。	1. 大包裝恐會擠壓到 W 客戶其他現有產品之銷量。 2. 推出新產品的建議，即使被接受，新產品需要一段時間才能上市，且未來之財務效果不明。
全聯	無影響。	可提高產品種類，增加營收。	無影響。
消費者	無影響。	可增加其選擇性，滿足消費者需求。	無影響。
員工	員工無額外工作份量。	產品銷量增加，可獲得更多獎金。	員工無額外工作份量。
普祺樂	可以立即提升淨利。	從現有的報表資訊來看，375 毫升咖啡的銷額是 210 毫升咖啡銷額的 5.67 倍 ($5.67 = \$11,202,401 / 1,977,000$)，而顧客服務成本只提高了 5.17 倍 ($5.17 = \$187,3622 /$	1. 提高佣金會提高失去客戶的可能性。 2. 對客戶提出新產品的建議，會提高普祺樂需要承擔策略錯誤之風險。

		36,218), 375 毫升咖啡的淨利比 210 毫升咖啡的淨利高出 14.5 倍 (14.5 = \$32,925 / 2,267)。 雖然比率相同，但是 W 客戶總銷貨淨額提升，普祺樂仍然可以賺取更多佣金。	
--	--	---	--

四、根據會議的討論與價值管理系統資訊，如果是你，請從張總的角度分析未來應該聚焦於哪一種商業模式，對於普祺樂獲利的改善是最有幫助的？

(一) 投票選項：請問你選擇會商化服務、營業服務或經銷服務？

(二) 請同學說明選擇商化服務、營業服務與經銷服務的原因。

教學目的：

對上述三個商業模式進行總結，分析各商業模式的優點與缺點，並應用平台所提供的資訊進行決策。

討論指引：

本個案將決策的重點回到普祺樂自身，先分析各商業模式的利弊，再透過價值管理系統資訊分析各商業模式帶來的淨利，探討在資源有限的環境下，對於普祺樂最有利的商業模式。

擬答：

1. 選擇商化服務、營業服務與經銷服務的原因 (表 11)：

表11 選擇商化服務、營業服務與經銷服務的原因

商業模式 理由	商化服務	營業服務	經銷服務
贊成	1. 起家厝，都是老客戶 2. 服務項目最單純，只要負責貨物上架與補貨 3. 商化客戶通常是知名品牌，提升公司形象。	1. 佣金比例高，毛利與淨利(率)都是最高的。 2. 客戶數與品項數都是最多的，是普祺樂目前獲利的主要來源。	1. 都是熱銷商品。 2. 雖然服務項目較多，但實際工時並不高。 3. 淨利率較低是因為必須承擔營業成本造成。
反對	1. 虧損嚴重。 2. 老客戶也是大客戶，要求多。	雖然獲利高，但工時也最高。	1. 必須承擔存貨成本，資金成本壓力較大。 2. 必須負責退貨損失。 3. 淨利率低。

2. 未來應該聚焦於哪一種商業模式？

- (1) 根據表 12，營業服務的淨利率較高，但因為經銷服務須負擔營業成本，所以導致淨利率偏低，但若以營業毛利為基礎計算淨利率，則經銷服務的淨利率達 32%。
- (2) 雖然營業服務之絕對淨利最高，但實際花費時間（實際產能）也最高，若進一步計算單位產能淨利，則可以發現業務人員每花一小時的服務，商化服務虧損 209 元，營業服務獲利

318 元，經銷服務則是獲利 1,913 元。由於業務員的時間是普祺樂有限的資源，所以除了考慮淨利率外，應該考慮在有限的資源下，創造單位產能淨利的極大化。

- (3) 表 13 是模擬若把業務人員所有實際產能都投入營業服務或經銷服務，可以為普祺樂創造的總淨利，若所有產能都投入營業服務的模擬總淨利為\$13,860,666，若所有產能都投入經銷服務的模擬總淨利則高達\$83,381,931，顯示普祺樂未來應該聚焦開發經銷服務的客戶為主。

表12 各商業模式單位產能淨利

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
商業模式	銷貨收入 (千元)	銷貨毛利 (千元)	淨利 (千元)	淨利率 (3)/(1)	實際產能(小 時)	單位產能淨 利(3)/(5)
商化服務	\$9,390	\$9,390	-\$3,192	-34%	15,273	-209
營業服務	\$18,861	\$18,861	\$8,487	45%	26,688	318
經銷服務	\$77,747	\$9,872	\$3,110	4%	1,626	1,913
合計	\$105,998	\$38,123	\$8,405	8%	43,587	193

表13 營業服務與經銷服務模擬總淨利

	(1)	(2)	(3)
商業模式	全公司業務員 實際產能加總 (小時)	單位產能淨利 (元/小時)	模擬總淨利 (1) × (2)
營業服務	43,587	\$318	\$13,860,666
經銷服務	43,587	\$1,913	\$83,381,931

五、當你擁有客戶層級與產品層級的價值管理系統資訊，也有業務人員服務每個站點、客戶與產品的原因(時間)資訊，你會如何運用這些資訊在公司的管理上(如服務定價、員工績效管理、顧客服務管理等)，以提升商化、營業與經銷服務的整體淨利？

教學目的：

本題希望學生在閱讀全文且對上述個案問題進行思考後，對內容進行開放式的分析與總結，以利學生更清楚了解普祺樂共贏策略思維，並更清楚地了解如何利用價值管理系統資訊進行各項決策。

討論指引：

本題開放學生進行腦力激盪，自由回答。以下擬答從各角度提供討論指引。

擬答：

1. 訂立各商業模式定價標準

以往普祺樂對於客戶的要求，因無明確資訊參考，往往只能被動接受，而透過價值管理產出之各項商業模式原因結果資訊，可以得知各模式投入資源之情況，在洽談新客戶時，可以參考過往相同模式下之資源耗用，作為收費標準之協商依據；而在舊有客戶方面，也可依據該客戶之資源耗用，評估該客戶所屬商業模式之收費合理性。

2. 調整商業模式之比例

依價值管理系統產出之資訊發現，經銷服務是目前普祺樂單位產能淨利最高之商業模式，普祺樂未來在洽談新客戶時，應優先尋找有這些模式需求之客戶。

3. 商化服務的調整

- (1) 商化服務的佣金率偏低，而商品品項數多，業務人員須花費較多時間，以致通路服務成本過高，又商化服務客戶常要求普祺樂業務人員執行額外的作業，例如：為該客戶之產品額外巡視站點，此情況顯示普祺樂投入過多資源，卻並未收取適當的酬勞，最終導致商化服務整體虧損。普祺樂應仔細審視商化服務客戶的獲利性，討論重新協議合約中佣金率的可能性，以反映相對提供的服務成本。
- (2) 商化服務的客戶是老客戶也是大客戶，若佣金率無法調整，則普祺樂應重新檢視與適當調整對商化服務投入產能的比例，例如，調整站點巡貨的頻率，以改善商化服務的獲利結構。
- (3) 調整商化服務客戶的商品結構：全聯的經營策略是發展食品，尤其是生鮮商品，因此會壓縮用品貨架排列的空間，直接或間接影響用品客戶的獲利，因此普祺樂未來應該調整商化服務客戶的商品結構，傾向由用品類的客戶調整為食品類的客戶。
- (4) 若上述努力都不可行，則普祺樂應謹慎考慮減少商化服務之客戶，引進優質新客戶。

4. 即時回饋報告改善作業流程

將 APP 與策略價值管理系統數據結合，可即時產出時間與成本資訊，據此改善客戶之作業時間、作業流程。例如設定站點的服務時數上限，一旦超過即出現警示，告知業務員調整顧客服務時間，也可以詢問是否因為特定店面特性而造成的成本提升，根據產品在該門市的銷售量修改進貨與鋪貨流程。

5. 薪酬制度的建置

現行業務人員的薪酬制度包括基本薪資與銷售獎金（根據客戶給予之銷售目標達成後所分配的獎金）。透過價值管理系統提供的資訊，可提供更精細的績效報告，作為員工獎酬依據。未來普祺樂可以例行性地提供業務人員包含自己與其他業務員的績效報告與排名，並且讓員工了解已達成業績以及獲得獎金之目標，進一步根據單位產能淨利最高的經銷服務業務人員給予較高的獎勵，以鼓勵業務人員投入更多工時在經銷服務的產品上，提升員工競爭力，並激勵員工，同時也可以為公司整體創造更高利潤。

6. 市場分析與客戶關係管理分析

透過產品淨利資訊，為決策提供參考，更好地規劃顧客服務策略，作為與現有客戶或新客戶談判提供依據，利於尋找目標客群，保留優質客戶 (Payne and Frow 2005)；另一方面，利用銷售日期、頻率與金額，以評估各地區的產品與顧客價值 (Kumar and Reinartz 2016)。例如，若某地區的某項產品最近購買日期接近、購買頻率與金額增加，普祺樂可推測市場的現況良好與該地區的消費者價值提升，並即時提供商情資訊給上游客戶，不但為客戶增加銷售額，同時也助普祺樂賺取更多的佣金收入。

陸、教學計劃與建議

本研究教學計劃討論時間約 120 分鐘，具體規劃內容如下：

教學計劃主題 / 時間	建議討論內容
一、開場與基本介紹/15 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 通路服務產業介紹。 ● 公司發展背景與提供之服務介紹。 ● 實施價值管理資訊系統的背景介紹與報表說明。
二、價值管理系統資訊對於決策的影響 /20 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 投票：會或不會印價卡。 ● 分組討論支持或反對印價卡的原因。
三、新客戶的經銷策略 /20 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 投票：會或不會在促銷時大量進貨。 ● 分組討論支持與反對促銷時大量進貨的原因。
四、商化服務的新思維 /20 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 投票：選擇提升佣金費用比率、鼓勵客戶開發新產品或是會維持現狀。 ● 分組討論提升佣金費用比率、鼓勵客戶推出新產品或維持現狀的原因。
五、商業模式抉擇 /20 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 投票：選擇商化、營業或經銷服務。 ● 開放討論未來應該聚焦於哪一種商業模式，對未來獲利的改善是最有幫助的？
六、未來發想 /15 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 開放討論價值管理系統資訊如何運用在公司的管理上，如定價決策、商業模式調整、服務作業流程改善、薪酬制度的建立、市場分析與客戶關係管理等。
七、結語 /10 分鐘	<ul style="list-style-type: none"> ● 開放討論本個案對於同學們的啟示。

參考文獻

一、中文

- 田耕銘、洪嘉馨、黃政仁與張深閔 (2019), 「普祺樂實業有限公司-創造價值的契機」, *管理評論*, 第38卷, 第1期, 頁45-63。
- 吳安妮 (2011), 「以一貫之管理-整合性策略價值管理系統 (ISVMS)」, *會計研究月刊*, 第312期 (11月), 頁106-120。
- (2015), 「管理會計技術商品化：以 ABC 為核心之作業價值管理系統 (AVMS) 為例」, *會計研究月刊*, 第 359 期 (10月), 頁20-24。
- (2019), *企業策略的終極答案*。台北：臉譜出版社股份有限公司。
- 李宗黎與林蕙真 (2019), *成本與管理會計學新論(上冊)(下冊)*, 7版。台北：証業出版股份有限公司。
- 陳育成、李超雄、張允文與陳雪如 (2019), *成本與管理會計(I)(II)*, 3 版。台北：全華圖書股份有限公司。
- 郭翠菱、劉惠玲、林雀華與陳力新 (2019), 「結建民防-AVM 打開顧客專案服務價值之黑盒子」, *管理評論*, 第 38 卷, 第 1 期, 頁 83-84。
- 劉惠玲與郭翠菱 (2017), 「日正食品--掀開客戶服務成本面紗的 ABC 系統」, *中山管理評論*, 第 25 卷, 第 3 期, 頁 731-766。
- 鄭丁旺、汪泐若、張錫惠與鄭美愛 (2018), *成本與管理會計(上冊)(下冊)*, 7 版。台北：指南書局有限公司。

二、英文

- Arkes, Hal R. and Catherine Blumer (1985), "The Psychology of Sunk Cost," *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 35(1), 124-140.
- Carlson, Curtis R. and William W. Wilmot (2006), *Innovation: The Five Disciplines for Creating What Customers Want*. New York: Crown Business.
- Cooper, Robin and Robert S. Kaplan (1991), "Profit Priorities from Activity-based Costing," *Harvard Business Review*, 69(3), 130-135.
- Datar, Srikant M. and Madhav V. Rajan (2020), *Horngren's Cost Accounting: A Managerial Emphasis (Global Edition)*, 17th. New Jersey: Pearson/Prentice Hall.
- Freeman, R. Edward (1984), *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Marshfield, MA: Pitman Publishing Inc.
- Hillman, Amy J. and Gerald D. Keim (2001), "Shareholder Value, Stakeholder Management, and Social Issues: What's the Bottom Line?" *Strategic Management Journal*, 22(2), 125-139.
- Kumar, V. and Werner Reinartz (2016), "Creating Enduring Customer Value," *Journal of Marketing*, 80(6), 36-68.
- Lanning, Michael J. (1998), *Delivering Profitable Value*. Cambridge: Perseus Books Group.

- Mitchell, Ronald K., Bradley R. Agle, and Donna J. Wood (1997), "Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts," *Academy of Management Review*, 22(4), 853-886.
- Osterwalder, Alexander and Pigneur Yves (2010), *Business Model Generation: A Handbook for Visionaries, Game Changers, and Challengers*. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons.
- Payne, Adrian and Pennie Frow (2005), "A Strategic Framework for Customer Relationship Management," *Journal of Marketing*, 69(4), 167-176.