Review of Accounting and Auditing Studies
會計審計論叢，第 13 卷第 2 期，2023 年 12 月
第 75-114 頁

會計師參與公會與社團組織對審計公費之影響[#]

翁慈青
逢甲大學會計學系

紀信義[*]
國立中興大學會計學系

吳佳霖
勤業眾信聯合會計師事務所

收稿日：2022 年 11 月 7 日；接受日：2023 年 8 月 9 日

摘要

本研究旨在探討 2016 年至 2019 年台灣上市、上櫃公司，會計師參與愈多公會與民間社團組織對其審計公費之影響，並以迴歸分析進行實證研究。參考過去審計公費相關文獻，進一步加入非四大會計師之變數進行探究。實證結果發現，非四大會計師參加愈多民間社團組織對審計公費產生正向影響，此結果說明非四大會計師能藉由民間社團獲取資源與知識，可彌補非四大會計師事務所所內資源不足之困境，從中提升自身人脈及知名度，以獲取更高的審計公費。此外，本研究進一步針對會計師職務重要性、區分為主查與副查會計師、控制內生性、採用差異檢定、及對非審計公費的影響等項目進行敏感性測試，藉此瞭解社會網絡組織對會計師是否產生更多層面的影響，其結果發現，對非四大會計師而言，加入民間團體組織對審計服務公費具有顯著的正向影響，而加入會計師公會則對非審計服務公費產生正向影響。

關鍵詞：審計公費、會計師公會與社團組織、知識共享

臺灣人文學術期刊資料庫

[#] 作者群感謝期刊總編輯林嬋娟教授、戚務君教授與兩位匿名審查委員之寶貴意見。

[*] 通訊作者，聯絡地址：台中市南區興大路 145 號；email: hychi@dragon.nchu.edu.tw。聯絡電話：04-22840828。

Review of Accounting and Auditing Studies
Vol. 13 No. 2, December 2023
pp.75-114

The Impact of Auditor Membership in Association and Alliance on Audit Fees[#]

Tzu-Ching Weng
Department of Accounting, Feng Chia University

Hsin-Yi Chi[*]
Department of Accounting, National Chung Hsing University

Chia-Lin Wu
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

Received 17 November 2022; accepted 9 August 2023

Abstract

The purpose of this study is to explore the impact of individual auditor connection of association and alliance on audit fees from 2016 to 2019 in Taiwan listed companies. This study further considers the impact on non-big 4 audit firms. The results show that non-big 4 individual auditors, who participate in more social network organizations, will earn more audit fees. Additionally, as the sensitivity tests such as the importance of auditors' positions, controlling endogeneity, adopting difference-in-difference and the effect on non-audit fees, we also find that while non-big 4 auditors participating in more social network connections can raise their audit fees, their association and alliance connections can enhance their non-audit fees.

Keywords: Audit fees; Accountant association and alliance; Knowledge sharing

臺灣博碩士學位論文期刊資料庫

[#] The authors appreciate the valuable comments from editors of Prof. Chanjane Lin and Wuchun Chi, and two anonymous reviewers.

* Corresponding author. Address: No. 145, Xingda Rd., South Dist., Taichung City, Taiwan; email: hychi@dragon.nchu.edu.tw. TEL: (886)4-22840828.

壹、緒論

會計資訊的主要品質特性是決策有用性，意即理性的投資人得以使用會計資訊作為決策時之依據。然而，大型跨國公司和集團公司的組建，導致企業組織規模增大，地理分佈分散化、經營多樣化、投資多元化，這些都使經濟活動更加繁雜，因此，財務報告中所傳達的會計資訊複雜度也日益增加。由於外部投資者多仰賴公司所揭露的財報資訊進行決策，此時，更需要會計師來為企業所編製的財務報告進行審計工作，以確保財務資訊的攸關性及可靠性，因此會計師應當具有足夠的審計專業判斷能力，才能夠識別影響審計專業判斷的各種侷限，對各類交易的真實性、合法性和有效性、交易價格的公允性以及資訊披露的充分與準確性進行正確、合理的判斷。

現今在知識經濟主導的環境之下，「知識」成為支撐經濟和經濟增長的首要生產力要素，而「人才」則是知識的具體載體，故知識對經濟增長和組織的重要性毋庸置疑(Schumpeter and Nichol 1934; Hayek 1945; Thurow 2000)。會計師事務所屬於典型的知識密集型組織，知識是其戰略性的核心資源，也是其立足之本和服務之源。會計師事務所不僅僅是一般的「資合」企業，更是由註冊會計師等專業人才組成的「人合」企業。其營運過程主要是依靠註冊會計師的專業知識、專業技能等無形的高智力投入的過程。基於此，會計師事務所的主要業務績效掌握在註冊會計師等專業人士手中，而這些專業知識與查帳技能是會計師事務所生存和發展的根本。事務所欲在激烈的市場競爭中獲得生存和發展，必須著重在人才與知識的培養和管理。如何有效地獲取和管理知識不僅直接決定了事務所的專業化水準，同時也關係到審計品質和風險控制的策略與方向(余玉苗 2004; Cheng et al. 2009)。隨著現代會計準則法規、稅法的不斷變換更新及資訊的快速傳遞，會計師事務所也會安排一系列的教學系統及各種專業訓練課程，讓審計人員可以在第一時間瞭解到最新的資訊，以期能為客戶提供最高品質的服務。

本研究目的主要係在探討會計師加入愈多社會網絡組織，例如會計師公會或是獅子會、扶輪社、同濟會及青商會四大民間社團[1]組織，是否將提升個人的專業能力，進而產生較高的審計公費溢酬。Craswell et al. (1995) 指出，不同產業會有不同會計處理方法，客戶對於產業知識之供給及需要，會因為產業不同而有所差異，對產業知識所產生的效益也可能會有不同。此外，社會網絡理論(Wellman and Berkowitz 1988)視社會結構為一群人或組織間關係的網絡連結，

[1] 本研究感謝四大民間社團，扶輪社、獅子會、同濟會、青商會等協助提供相關數據資料，讓研究得以順利付梓，特此表達感謝之意。

臺灣大學學術期刊資料庫

透過該網絡可維持某種社會認同並建立社會接觸，進一步取得相關資源，此理論亦可應用於審計領域，會計師除了從事務所提供的課程進行學習之外，也能夠藉由參與不同社會團體的互動交流與經驗分享提升其人脈關係與審計專業能力(Sanusi et al. 2018)。因此，當會計師加入會計師公會或相關聯盟，能夠透過資源的分享及學習，幫助會計師提升其學習效果，對事務所成長產生顯著影響(Bills and Cunningham 2015; Bills et al. 2016)。Low (2004)研究顯示會計師可以透過教育訓練，具備產業的專業能力，能夠發現財務報表缺失與錯誤的發生，對特定產業查核經驗愈豐富，愈了解特定產業的經濟、財務會計等相關資訊。會計師雖然須具備足夠之學識涵養，克盡服務公眾之責任，但是依據會計師職業道德規範公報第三號指出，會計師應考量是否有因不正當之競爭或蓄意侵害他會計師業務之情事，故會計師在行銷廣告方面則與其他服務業大不相同，將受到專業形象之約束與限制。據此，企業在尋求會計師事務所專業服務時，多會依賴其口碑、印象及過去之經驗來進行選擇(張重昭與林嬋娟 2000)，是故，當會計師公會或社團組織被會計師視為取得競爭優勢及專業知識的重要管道時，會計師可以經由加入多個公會或民間團體，提升其專業能力與競爭力，並且有利於會計師事務所樹立審計品牌，向外傳遞出專業素養與知識之訊息，從而提升該會計師的能見度及個人形象並強化受查客戶的信心，藉此產生較高的審計公費，進而強化受查客戶的信心(Bills et al. 2016; Bills et al. 2018)。

隨著知識經濟時代的來臨，知識即是競爭優勢的來源(Akhavan and Jafari 2006)。審計市場對知識與專業人才的需求提高，會計師如何在此環境下維持競爭力是一大挑戰。過去研究多探討會計師事務所內部知識傳遞之影響，會計師除了仰賴自身學識與經驗，並透過所內資源增進專業能力，藉此執行業務賺取收入。基於此，本研究欲從社會網絡組織之觀點，探討會計師是否能善用社團資源，取得並運用所需的專業與知識，進而提升個人績效表現。據此，本研究以會計師審計公費作為應變數，2016 年至 2019 年台灣上市櫃公司為樣本，以瞭解會計師參與公會與社團組織後，對其人脈與專業能力是否會產生顯著影響，以此評估當會計師參與愈多公會與社團，是否能夠提升人脈與專業能力，進一步產生審計溢酬。此外，由於大型會計師事務所相較小型會計師事務所擁有較多資源與較完善之內部網絡，當小型會計事務所之會計師無法從事務所內部中獲取足夠的資源時，本研究認為小型會計師事務所會較有動機參與較多公會與社團組織，藉以彌補原先取得資源不足之困境，故本研究預期非四大會計師參與愈多社會網絡組織所產生的溢價會比四大會計師多。

實證結果發現，非四大會計師參加愈多民間社團組織與審計公費有顯著正相關，表示這些社團組織能夠協助非四大會計師提升其自身人脈及專業能力，而且民間團體組織人脈經驗可以增加該會計師與不同產業專業人士交流互動的機會，提升其知名度，建立自身品牌形象，進而產生較高的審計公費溢酬；最

臺灣水牛角期刊資料庫

後，本研究實證結果亦指出，非四大會計師加入愈多的會計師公會將產生較高的非審計服務公費，表示會計師公會所提供的培訓課程與人脈鏈結，可以增強非四大會計師非審計服務的專業領域，進而收取較高的非審計公費。

本研究之貢獻在於，首先，由於國內外審計市場環境有所差異，使得國內外研究會計師社會網絡的方向也略有不同。國外文獻多以會計師事務所之社會網絡為研究對象(Bills and Cunningham 2015; Bills et al. 2016; Bills et al. 2018; Ahn et al. 2019)。而國內相關文獻大多研究係以會計師的社會網絡為研究對象（蘇祉瑜 2017；林惠秋 2018；薛敏正等 2019），且國內研究僅止於同行交流及正式合作關係之組織鏈結，而本研究擴大會計師社會網絡範圍至公會同行交流及民間社團非同行交流，從中探討該鏈結對審計公費的影響，因此本研究亦補充了國內會計師社會網絡之相關文獻。再者，審計屬於知識密集型服務業，隨著知識經濟時代的來臨，會計師如何運用知識與技術融入各產業，是身處在這競爭激烈的時代下生存的一個重要議題，而身處在台灣審計環境的會計師，需憑藉其自身的專業能力與人脈招攬客戶，本研究發現非四大會計師民間社團組織鏈結對審計公費有顯著正向影響，此實證結果可作為會計師或會計師事務所提升競爭力之參考依據。最後，本研究建議主管機關可以透過會計師公會或民間社團組織協助增加相關教育訓練及研習講座，藉此提昇會計師的專業能力及其競爭力。

貳、文獻探討及假說推論

一、會計師社會網絡與知識共享

全球商業環境不斷地變化，科學與技術迅速發展，知識經濟時代的來臨，對全球經濟已構成新的挑戰。1996 年 OECD 在報告中指出，知識經濟即將改變全球經濟發展的型態，隨著知識經濟時代的來臨，經濟主體逐漸轉型為知識密集服務(Knowledge Intensive Service)的資訊範疇。其中影響最多的莫過於知識密集型產業，而會計就屬於知識密集服務業，根據 1998 年 OECD「專業服務之貿易」(Trade in Professional Services)指出會計係一項專業技術行業，會計業務包括查核簽證、核閱、財務報表編製、鑑價等會計審計服務與記帳、報稅等簿記服務等工作。Muller and Zenker (2001)提出知識密集服務產業有三大特徵：1. 提供知識密集的服務給客戶(以區別其他型態的服務業)；2. 諮詢的功能(有解決問題的功能)；3. 提供的服務與客戶有強烈的交互作用。由此可知，於會計產業中專業知識角色愈形重要。然而，隨著企業交易型態日益複雜，使會計產業所處的環境發生重大變化，會計師如何運用知識與技術融入各產業，是身處在這競爭激烈的時代下生存的一個重要議題。

社會網絡理論之定義，主要係視社會結構為一群人或組織間關係的網絡連結，個人可藉此網絡維持某種社會認同並建立社會接觸，進而取得相關資源

(Wellman and Berkowitz 1988)。Coleman (1988)更提出社會資本理論，他認為個人並非單獨存在，乃是因為某些目的而相互依存，而個人與其他人之行為互動將促成一個社會網絡組織(Okoli and Oh 2007)。Nonaka and Takeuchi (1995)認為，知識的創造始於人際間的互動，知識的分享則建立在人際關係基礎上，個人的社會網絡組織是分享知識的關鍵媒介，有效促成組織成員之間知識分享後，對組織的知識創新、擴散與利用皆產生重要的影響(張火燦與劉淑寧 2002)。Nahapiet and Ghoshal (1998)亦指出透過社會互動能強化社會關係，組織提供成員一個溝通、行動、對話、互動的空間，且擁有專享的脈絡，促進智慧資本的創造，因此，社會網絡組織在探討知識分享的議題上顯得更為重要。此外，林玉娟與李瑾葳 (2016)透過訪談法，針對 31 位執業會計師進行探索性問卷調查，結果顯示社會網絡組織對會計師創業績效扮演重要角色，亦有研究指出知識共享對註冊會計師的重要性(Vera-Munˇoz et al. 2006)。Duh et al. (2020)分析 22 家會計師事務所審計專業人員的調查數據，其研究結果發現，會計師事務所內部的知識共享與審計品質及審計效率呈顯著正相關，表示有效的知識共享有助於提高審計品質和審計效率。

從社會網絡組織理論而言，會計師若想從社會網絡中取得資源，可以透過會計師事務所內之員工訓練、同事間的溝通交流及資訊交換，進而促成群體經驗、知識之交換與累積(Bianchi 2018; Bianchi et al. 2020)，同時，也可以藉由會計師事務所外部之其他社會網絡途徑獲取資源，其中，最常見的途徑就是加入會計師公會。台灣目前成立之會計師公會包括臺灣省會計師公會、台北市會計師公會、臺中市會計師公會及高雄市會計師公會等四個公會，其四個公會各自獨立，由各公會理事會管理事務。包含以上四個公會之中華民國會計師公會全國聯合會(ROCCPA)其職能類似於美國 AICPA，ROCCPA 受監管單位委任每年提供會計師進修學習課程、建立制度以及協助政府對於相關政策和法規的推動，主要宗旨乃聯合各地區之會計師公會，發揮會計師功能，促進會計制度，協助國家社會財經建設，增進國際間會計、審計學術之交流，因此，各會計師公會皆致力於發展會員網絡，提供全台灣所有執業會計師進修學習課程，並架構網絡平台，促進會計師之間的交流。

過去台灣境內會計師受限於會計師法第八條規定：領有會計師證書者，應設立或加入會計師事務所，並向主管機關申請職業登記加入每一執業地區的會計師公會成為職業會員後，始得執行會計師業務。但因會計師執業範疇廣泛，服務對象不限於特定區域，為改善會計師職業環境，2016 年立法院通過「會計師法修正案」，放寬會計師執行業務區域限制，修法後會計師只要加入會計師事務所所在地的公會後，即可於全國執行會計師業務；同時也不強制會計師應加入所有執業區域公會，將可促進會計師強化在地服務，並避免資源重疊與浪費。簡而言之，修法後不再要求會計師必須加入所有執業地區之會計師公會，僅需

臺灣大學會計期刊資源庫

加入事務所所在地的會計師公會，就可以在其他地區執業。

審計產業具有專業之特性，為維持會計師執業品質，並因應會計師業務多元化需求，歐美等各國對會計師職前訓練和持續進修均有嚴謹規定，我國也於會計師法第十三條明文規定會計師應持續專業進修。會計師持續專業進修辦法第五條規定會計師每一年度最低進修時數不得低於四十小時，若未於時間內完成進修，會計師可能面臨停止執行業務，甚至被撤銷或廢止執業登記，待完成補修後才可恢復其執行業務或重新申請執業登記。以上會計師持續進修之相關規定由中華民國會計師公會全國聯合會負責辦理，並設置專業教育委員會負責規劃、執行及控管等事宜。由此可知，在台灣法規的制度下，會計師公會是一個約束所有執業會計師的組織，有人可能視其為一種不可避免之義務而未積極參與公會，那麼此類會計師透過會計師公會獲取資源之效果將大大削弱。不過若是會計師能良好運用會計師公會之網絡資源與人際互動，與來自不同地區和專業領域的會計師彼此間溝通交流，知識與經驗在人們之間交換、分享，知識將被重新整合，衍生出新的、更複雜的知識，將會有效率地提升會計師彼此之專業能力和個人效益。

美國曾對會計師事務所人員強制持續專業進修之效果進行調查，結果指出持續專業進修課程參與程度越高者，專業知識的分數越高，顯示持續專業進修可改善受訓者在會計、審計、和稅法方面的知識。違反美國會計師公會職業道德規範中技術能力之會計師，接受持續專業進修之時數顯著較一般會計師為低(Thomas et al. 1998)。

會計師除了參加會計師公會，亦能透過加入會計機構、會計協會等方式，與其他會計師進行交流，或是參加非專業性社團，發展多元化的社交網絡關係，藉以提升自身人脈與專業能力。然，由於會計師因為相關法令準則及職業道德規範的約束，其所呈現的形象必須於業務上保持嚴謹公正、超然獨立、不存偏見的精神及態度，因此會計師不得與受查核客戶有直接財務利益或重大間接財務利益，例如商業關係、融資保證、信託行為、法律訴訟、禮物餽贈的之情事，因此會計師所選擇參與之民間社團組織多係以強調會員間交流學習、無國界之慈善服務、增進親善與互助。是故，透過加入不同公會與民間社團組織，會計師不僅有情感關係上的交流，在每次的傳遞訊息與接收處理訊息間，有形的和無形的智慧資本（知識）都在逐步逐次地在累積與成長。

個人的表現除了要善用本身所具備的知識與能力，也取決於是否能善用網絡關係，取得並運用所需的資源與知識，進而提升個人績效與表現(Cross et al. 2003)。薛敏正等(2021)探討會計師的獨立性是否會受其簽證網絡強弱影響，研究結果發現，會計師簽證網絡確實會影響其出具繼續經營疑慮意見的可能性，簽證網絡愈好，出具繼續經營疑慮審計意見的可能性愈高。其實證結果推論當會計師在事務所內合作簽證對象較多時，其取得資訊較為廣泛，進而提升審計

臺灣人口與經濟期刊資料庫

品質。亦有研究顯示，部分會計師僅加入一個會計師公會，部分會計師則加入兩個以上的會計師公會，加入會計師公會數量之差別可看出對於參與社團組織之積極性、人際關係互動之程度。因知識分享與傳遞是屬於人際互動的交換行為，組織成員若擁有連結緊密的社會網絡，將較容易進行資源的交換和整合(Tsai and Ghoshal 1998)。

二、會計師人脈網絡與專業能力

Schultz (1960)提出人力資本理論(Human Capital Theory)，該理論主張人力即是資本，教育投資則是增進人力資本的方法，教育投資可以讓一個人透過學習，提升自己的知識、技能與生產力，而生產力就決定了自己的薪資所得，當生產力愈高，薪資所得就愈多。人力資本理論的研究可分為組織層面及個人層面兩個面向，多數學者探討的為組織層面的人力資本(Barney 1986; Lepak and Snell 1999)，即組織將員工視為一種資本，員工所擁有的技能、知識等，皆能為組織提升整體的績效和利益。Gratton and Ghoshal (2003)進一步將人力資本分為智力資本(intellectual capital)、社會資本(social capital)及情緒資本(emotional capital)。智力資本是個人的基礎特性，如：學習和認知能力，包含隱性與顯性知識，以及隨著時間不斷累積的專業技能與知識；社會資本為個人如何完善維繫人脈、社交能力以及誠信程度是有效發展及維護社交網絡的重要因素；情緒資本則係個人人格特徵，如自我覺察改變能力、自尊、勇氣、韌性等特性。

本研究將以個人層面的人力資本理論應用於審計環境中，智力資本即會計師的專業知識及技能；社會資本即會計師的人際關係；情緒資本即會計師的個人特質，例如誠信、謹慎、盡責等(Gratton and Ghoshal 2003)。Bianchi et al. (2023)指出，社會網絡定義為眾多參與者之間由於某種特定關係的鏈結所形成的網狀結構，此即稱為社會網絡，該特定關係鏈結可為共同的專業背景、教育程度、共同參與活動等方式，參與者可以利用此社會網絡傳遞及交流彼此間的資訊與資源。由該理論可知，會計師透過社會網絡，積極拓展個人人際關係，能夠從中獲得更多資源，並能更好地發揮其專業能力與知識，提升會計師的專業能力能使其財務績效表現更佳。據此，本研究認為會計師參與社會網絡組織將對審計公費產生直接影響與間接影響，直接影響為會計師參與社會網絡組織提升其人脈(社會資本)，進而影響審計公費(財務業績)；間接影響則為會計師參與社會網絡組織能提升其人脈(社會資本)，並藉由其人脈(社會資本)，提升其專業能力(如：知識共享)，進而影響審計公費(財務業績)。

人脈方面，對會計師而言，拓展其人脈就能更有機會藉此認識、接觸更多人，積極處理與維護客戶關係等社交行為，對客戶的增長與維持有正向的影響，對審計公費可能有正向影響，但會計師也可能因為人情壓力或是為了不流失客戶，亦或是對客戶產生經濟依賴，因而給予客戶優惠價格。

臺灣人口學會期刊資料庫

專業能力方面，Hammersley (2006)提及在資訊不充分的情況下，具有專業能力的會計師能夠依靠足夠的產業知識及查核經驗，發現客戶的財務報表錯誤。Bell et al. (2005)發現產業專家會計師在特定行業領域的專業知識使他們能夠更好地獲取有關客戶業務和風險的知識。Reynolds and Francis (2000)指出不同的產業會有不同的查核技術，不同產業的審計人員會透過不同的會計流程來認列以及衡量資產、負債、收入、費用及報導公司的財務狀況，因此會計師於不同產業會有不同的查核技術。具有專業能力之會計師會投入較多資源來訓練員工或引進新的查核技術，不僅可以提升查核有效性、強化審計品質，發展事務所的品牌聲譽。Hammersley (2006)研究發現當會計師查核經驗愈高，其審計品質也愈好，其抑制盈餘管理行為更有效。亦有研究指出當會計師或是會計師事務所具備足夠的專業能力時，可以降低查核客戶盈餘管理能力，並提升查核客戶之盈餘品質，會計師專業能力愈完整且在該產業市場佔有率愈高時，愈能夠提升會計師對特定產業風險之評估，偵測特定產業舞弊及錯誤，其審計品質也愈佳(Reynolds and Francis 2000; Hammersley 2006; Chi and Chin 2011)。

社會網絡與知識共享方面，會計師除了透過事務所提供課程進行學習之外，更需要利用不同社會網絡組織的互動交流與經驗分享來提升其人脈與審計專業能力(Bianchi et al. 2020; Bianchi et al. 2023)。Bianchi et al. (2020)檢測會計師的個人社會鏈結，進而發現有愈多社會鏈結的會計師，企業對該會計師的審計品質更加期待，因此願意給予較高的公費溢酬。尤其是在面對實施新式查核報告的壓力下，會計師更有誘因透過社會網絡組織的正式與非正式活動，與其他會員們建立更頻繁的聯繫，從中習得審計專業知識。Bills et al. (2016)指出會計聯盟可以透過聯盟的品牌支持，採用協同合作，或是提供諮詢以滿足會計師會員的需求，也因為如此，會計聯盟可以協助會員解決進入大型客戶與國際市場的障礙，因此透過會計聯盟的認證，有利於會計師事務所樹立審計品牌，進而提升受查客戶的信心。

若從社會網絡與人力資本的理論而言，會計師可以透過參與公會與社團組織，增進其人脈及專業能力。此外，與一般產業不同，會計師產業在員工進修的部分係屬強制性規定，全體職員，包含會計師與審計人員，都必須依照會計師法第 13 條規定，接受專業訓練。因此會計師產業在提供專業查核服務時，更重視員工知識提升，加上訓練為強制性之要求，因此加入公會與民間團體組織可以持續強化專業技能，產生較高的審計公費溢酬(陳燕錫等 2011)。基於上述說明，本研究發展第一個假說如下：

H1：相較其他會計師而言，會計師參與較多的社會網絡組織，會有愈高的審計公費溢酬

過去研究顯示，四大會計師事務所的審計品質與非四大會計師事務所相比

臺灣大學學術期刊資料庫

有顯著的差異，例如四大會計師事務所較能夠事先偵測到客戶後續的訴訟風險、審計程序上的評估較謹慎保守、所查核的財務報表異常項目也較少(Knechel et al. 2007; Ghosh and Tang 2015)。Berglund et al. (2018)發現四大會計師的客戶獲得繼續經營疑慮意見(Going Concern)的可能性顯著高於小型事務所的會計師的客戶，顯示四大會計師在出具繼續經營疑慮意見報告時，態度更加保守謹慎。四大與非四大會計師事務所在審計品質上的差異，其主要原因在於，四大會計師事務所能夠提供較好的查核環境與資源，並可以透過會計師之間的知識外溢分享豐富的產業專業技能。此外，四大會計師事務所在規模經濟之下，存在著較完善的內部網絡，因此，查帳專業技能可以透過公司總部將專屬的審計知識與科技傳佈至不同地區的辦公室，以利資源分享。以上這些專業知識，都可以透過四大會計師事務所的全球審計網絡建構，形成專屬的知識資料庫(Carson 2009)，提供所內會計師應用與學習，進而產生四大會計師事務所在審計市場之下的競爭優勢(Chi and Chin 2011; Wang et al. 2011)。

然而，相較於四大會計師事務所而言，非四大會計師事務所無法透過規模經濟共用專業資源，是故，非四大事務所多被視為提供較差的審計品質服務。當非四大會計師若是僅依靠所內資源來面對快速變化的經濟環境，則可能會影響到該會計師的市場競爭力。相較於四大會計師，非四大會計師更有誘因加入多個社會網絡組織，能夠從中獲取較多的資源，進一步拓展個人的審計專業技能與業務發展關係(Bonner and Lewis 1990; Bills et al. 2016; Bills et al. 2018)。據此，對於缺乏規模經濟效益下的非四大會計師而言，參與多個社會網絡組織可以協助彌補原先取得資源不足之困境，從中習得新式查核報告之重要專業知識，進而提高其審計公費。

Bills and Cunningham (2015)發現，與非協會成員的小型會計師事務所相比，小型會計師事務所協會成員提供的審計品質更高，審計公費收費也更高，當與由四大會計師事務所審計的類似規模的客戶進行比較時，他們發現會員會計師事務所提供的審計品質與四大會計師事務所類似，顯示客戶願意支付審計費用溢價來聘請協會會員會計師事務所。Ahn et al. (2019)之實證結果顯示，加入會計協會的小型會計師事務所比沒有加入協會的同行會計師事務所有更大的客戶增長，而這種增長來自於贏得了競爭對手的客戶，由此可知，協會的聲譽對會員會計師事務所的客戶增長產生積極影響。因此，小型會計師事務所若想要吸引潛在審計客戶，其中一個途徑就是加入會計師事務所協會，該協會成員資格能夠協助小型會計師事務所的知名度。

彙總而言，非四大會計師較有誘因參與多個社會網絡組織以獲取專業知識與資源，藉此提供更佳的審計品質，收取較多公費溢酬，同時，在人脈網絡方面，也能提高其在潛在審計客戶中的知名度，對客戶的增長產生積極影響。是故，本研究推測非四大會計師加入更多社會網絡組織所產生的公費溢酬會比四

臺灣大學會計期刊資料庫

大會計師還要高，所以本研究提出假說二如下：

H2：相較於四大會計師而言，非四大會計師參加較多社會網絡組織，對其審計公費溢酬的正向影響較大

參、研究方法

一、實證模型

為了驗證會計師參與多個社會網絡組織是否對審計公費有影響，本研究應變數係採用會計師審計公費取自然對數，而自變數則係以主查會計師與副查會計師參與社會網絡組織之合計數作為社會網絡鏈結之衡量變數。本研究採用最小平方法迴歸模型（OLS），並控制年度與產業效果，檢測假說一之實證模型如下所述：

$$\begin{aligned} AF_{it} = {} & \alpha_0 + \alpha_1 CPANET_{it} + \alpha_2 SOCNET_{it} + \alpha_3 TENURE_{it} + \alpha_4 EXPERT_{it} \\ & + \alpha_5 COMPLEX_{it} + \alpha_6 SUB_{it} + \alpha_7 LOSS_{it} + \alpha_8 GC_{it} + \alpha_9 SIZE_{it} \\ & + \alpha_9 LEV_{it} + \alpha_{10} BDSIZE_{it} + \alpha_{11} BDIND_{it} + \alpha_{12} DUAL_{it} + \alpha_{14} MKB_{it} \\ & + \alpha_{15} ROA_{it} + \alpha_{16} YEAR_{it} + \alpha_{17} INDUSTRY_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned} \quad (1)$$

其中：

AF_{it}	=	i 公司第 t 年期末審計公費取自然對數；
$CPANET_{it}$	=	i 公司於第 t 年主查及副查會計師加入會計師公會之合計數，為連續變數；
$SOCNET_{it}$	=	i 公司於第 t 年主查及副查會計師加入民間社團組織之合計數，為連續變數；
$TENURE_{it}$	=	會計師查核經驗，i 公司兩位簽證會計師於第 t 年查核年資較高者；
$EXPERT_{it}$	=	會計師產業專家，為虛擬變數，當主查會計師當年度查核該產業收入淨額市占率最高者，其值為 1，否則 0；
$COMPLEX_{it}$	=	營運複雜度，i 公司第 t 年期末應收帳款與期末存貨之總和除以期末總資產；
SUB_{it}	=	子公司合計數，i 公司於第 t 年期末子公司總數；
$LOSS_{it}$	=	公司前年度淨損，i 公司於第 t-1 年之盈餘虛擬變數，前一年盈餘為負者設為 1，否則為 0；
GC_{it}	=	為繼續經營疑慮之虛擬變數，若 i 公司於 t 年度收到會計師繼續經營疑慮審計意見則為 1，否則為 0；
$SIZE_{it}$	=	公司規模，i 公司於第 t 年期末總資產取自然對數；

臺灣大學圖書館期刊資料庫

LEV_{it} = 負債比率，*i* 公司於第 *t* 年期末負債比率；
$BDSIZE_{it}$ = 董事會規模，*i* 公司於第 *t* 年期末董事會總人數；
$BDIND_{it}$ = 獨立董事比例，*i* 公司於第 *t* 年期末獨立董事席次比例；
$DUAL_{it}$ = 董事長兼任總經理，*i* 公司於第 *t* 年董事長兼任總經理設為 1，否則為 0；
MKB_{it} = 公司成長率，*i* 公司於第 *t* 年期末市值除以期末帳面價值比例；
ROA_{it} = 公司獲利能力，*i* 公司於第 *t* 年期末稅後淨利除以期末資產總額；
$INDUSTRY_{it}$ = 產業虛擬變數；
$YEAR_{it}$ = 年度虛擬變數。

二、變數衡量

(一) 應變數的衡量

本研究使用會計師審計公費取自然對數(*AF*)作為應變數。由於自 2009 年開始，依相關規定企業可選擇以級距或揭露金額方式揭露會計師公費資訊，部分揭露審計公費樣本若只有級距數據，為求資料的完整性，本研究選擇完整揭露審計公費資訊之公司為研究樣本。此外，本研究審計公費變數取自然對數來衡量之目的在於降低殘差項的聯質性(Palmrose 1986)。

(二) 自變數的衡量

本研究透過主查會計師與副查會計師加入會計師公會總和數(*CPANET*)來檢測會計師參與四個公會的鏈結數；此外，再加上兩位會計師加入扶輪社、獅子會、同濟會及青商會[2]等民間組織之合計數(*SOCNET*)來檢測會計師參與民間社團組織的網絡數。若連結總數愈多，表示兩位會計師參與會計師公會或是民間社團組織的程度愈高，與社會網絡組織的關係則愈強(Granovetter 1973; Emirbayer and Goodwin 1994; Wickramasinghe and Weliwitigoda 2011)。本研究推論，會計師能透過參與較多的社會網絡，提高其個人的人脈與專業能力，進而

[2] 本研究民間社團組織以獅子會、扶輪社、同濟會及青商會為研究樣本，其主要原因在於，首先，獅子會與扶輪社是目前台灣成立期間最長，獅子會於民國 42 年創立，扶輪社則是於民國 62 年創立，至目前為止，獅子會會員人數約有 40,000 多人，而扶輪社會員人數則有 32,000 人，同時亦有執業會計師加入該社團，故獅子會與扶輪社在民間組織中規模較大也較具有代表性。其次，則是同濟會與青商會，同濟會於民國 56 年創立台北國際總會，至今共有超過 17,445 名會員，青商會於民國 42 年創立於台北，主要以青年企業家為主，成員年齡介於 18 歲至 40 歲之間，而 OB 青商會則是主要已超過 40 歲以上企業家為主。基於此，目前本研究係以此四大民間社團作為主要衡量之代理變數。

臺灣人博碩士論文知識加值系統資料庫

產生較高的審計公費溢酬，故本研究預期α_1及α_2為正。

(三) 控制變數的衡量

1. 會計師查核經驗(*TENURE*)：查核公司之經驗(年數)。本研究對會計師查核經驗之衡量係以兩位簽證會計師查核之年數孰長者作為變數。會計師年資為影響審計公費定價的因素之一，擁有較長時間的簽證資歷被認為擁有較豐富的經驗，且具有較佳的查核技巧與知識，較能發現重大性缺失。會計師查核的年數愈長，由於其擁有較豐富的審計工作經驗，對客戶的產業特性也有較深入的了解，因而對查核工作的執行有幫助。與非產業專精會計師相比，產業專精會計師擁有較豐富的產業知識與相關經驗，能夠較準確地偵測及判斷誤述，因而擁有較高的審計品質(Craswell et al. 1995; DeFond et al. 2000; Chin and Chi 2009)及審計公費溢酬(Craswell et al. 1995; Ferguson et al. 2003; Francis et al. 2005; Zerni 2011)，故本研究預測其影響方向為正。
2. 會計師產業專家(*EXPERT*)：為虛擬變數，當主查會計師當年度查核該產業收入淨額市占率最高者，則為產業專家。由於會計師之專業能力及查核品質與其所收取較高審計公費呈顯著相關(Zerni 2012; Goodwin and Wu 2014; Lennox and Wu 2018; Bianchi et al. 2020)，因此本研究預期聘任會計師產業專家將與審計公費呈正向相關。
3. 營運複雜度(*COMPLEX*)：期末應收帳款與期末存貨之總和除以期末總資產。本研究參考 Simunic (1980)，使用審計單位數、應收款項與存貨佔資產總額的比率等代理變數來衡量營運複雜度的指標。由於應收帳款涉及壞帳估計，存貨涉及評價問題，且應收帳款函證與存貨盤點為查核準則中規定的必要程序，公司營運複雜度提高，會增加審計成本，而使審計公費也跟著提高(Francis and Simon 1987；張仲岳與曹美娟 2005)，故本研究預期受查客戶審計複雜度與審計公費存在正向關係。
4. 客戶子公司數(*SUB*)：受查客戶期末子公司合計數。過去研究指出公司交易複雜度為審計公費重要之決定因素，當受查客戶交易複雜度愈高，會計師的查核成本將愈高，所要求的審計公費亦愈高(Craswell et al. 1995; Choi et al. 2010)，據此，本研究採用受查客戶子公司數作為公司交易複雜度之代理變數，並預期子公司愈多，則會有較高的審計公費。
5. 公司前一年度淨損(*LOSS*)：為虛擬變數，若上一期盈餘為負盈餘，則為 1，否則為 0。本研究以前一年度是否列報損失作為衡量公司財務績效變數，受查客戶有虧損時，審計公費較高(Francis 1984)；但處於虧損狀態的公司亦可能較無法負擔高額的審計公費(Craswell et al. 1995)，因此本研究不預測其方向。

臺灣大學會計期刊資料庫

6. 繼續經營疑慮(*GC*)：為虛擬變數，若會計師查核意見出具繼續經營疑慮，則為 1，否則為 0。Simunic and Stein (1996)認為訴訟風險越高之客戶其查核風險也相對較高，且 Simunic (1980)指出審計意見類型將增加會計師查核風險進而影響審計工作的品質，同時也會增加查核成本，據此，本研究預期當會計師發布繼續經營疑慮的審查意見時，將會收取較高審計公費。
7. 公司規模(*SIZE*)：期末總資產取自然對數。過去文獻普遍發現當公司規模愈大，審計公費會較高(Casterella et al. 2004; Huang et al. 2007; Cahan et al. 2008; Blankley et al. 2012)，係因會計師查核時，大規模公司需投入的成本越高，且因營運的複雜度提高(Choi et al. 2010)，故會計師會向客戶收取較高的審計公費，基於此，本研究預期係數符號方向為正。
8. 負債比率(*LEV*)：期末總負債除以期末總資產。負債比率愈高的公司，較有誘因使用操縱盈餘的手段，以避免違反債務契約的約定，降低債務成本(DeFond and Jiambalvo 1994)，事務所之查核風險增加，審計公費也因此提高(薛敏正等 2008)，本研究預期係數符號方向為正。
9. 董事會規模(*BDSIZE*)：期末董事會總人數。董事會規模過大或是過小皆對公司治理產生不利之影響，董事會規模過大會造成議事無效率、不願擔負風險之問題，而董事會規模過小則對公司治理產生控制權過於集中的效果(洪永隆 2010)，進而使會計師事務所提高審計成本，因此本研究不預期此變數之方向。
10. 獨立董事比例(*BDIND*)：期末獨立董事席次比例。由於公司內獨立董事有責任監督財務報表品質及盈餘資訊內容，獨立董事席次比例愈高，愈能夠監管公司操縱盈餘管理行為，查核風險減少，審計公費也跟著降低，故本研究預期獨立董事比例與審計公費為負相關。
11. 董事長兼任總經理(*DUAL*)：為虛擬變數，董事長兼任總經理設為 1，否則為 0。過去研究發現，若董事長兼任經理人，會使得董事會超然獨立地位受到嚴重影響，使得管理當局對董事會更加容易掌控，將會抑制董事會的監督功能，且權責模糊不清而無法明確劃分，因而增加操弄盈餘的可能性，可能使查核風險提高(Fama and Jensen 1983; Jensen 1993; Dechow et al. 1996; 陳錦村與葉雅薰 2002)。然而，亦有文獻指出，若董事長兼任總經理，將會使得公司的領導權均歸於同一人，有助於決策順利執行(Anderson and Anthony 1986)，故本研究不預測其方向。
12. 公司成長率(*MKB*)：期末權益市值除以期末權益帳面價值。過去有研究以營收成長率作為成長機會之代理變數，實證結果顯示公司成長率上升時，公司價值也會跟著提高(俞海琴與陳慧娟 1999; Mak and Kusnadi 2005; Luo and Hachiya 2005)。然而，亦有研究指出，成長機會可視為潛在訴訟風險的代理

臺灣人會計學術期刊資料庫

變數，高成長性往往伴隨著高風險(Li and Henderson 1991)，因此本研究不預期此變數之方向。

13. 公司獲利能力(*ROA*)：期末稅後淨利除以期末資產總額。過去研究指出獲利較佳的公司訴訟風險較低，而使審計公費也較低，然而，獲利能力較佳的公司往往較願意也較有能力支付較多審計公費(Casterella et al. 2004; Huang et al. 2007; Blankley et al. 2012; Ittonen and Peni 2012)，故本研究不預測其方向。
14. 產業虛擬變數(*INDUSTRY*)：每個產業有獨特的產業特性與不同的風險，會計師會針對不同的產業而調整審計內容，因此，審計公費的議價也隨著產業而有所差異。
15. 年度虛擬變數(*YEAR*)：本研究將納入時間虛擬變數，以控制時間對公費所造成的影響。

另外，本研究第二個假說推論，相較於四大會計師，非四大會計師參與愈多社會網絡組織時，對審計公費會有較顯著的正向影響。因此，本研究加入非四大會計師之自變數(*NONBIG*)，並且和主查與副查會計師參加公會(*CPANET*)及民間社團組織(*SOCNET*)進行交乘，用以檢測非四大會計師加入多個社會網絡組織之後，是否會產生較高的審計公費溢酬，檢測假說二之實證模型如下所述：

$$\begin{aligned} AF_{it} = {} & \beta_0 + \beta_1 CPANET_{it} + \beta_2 SOCNET_{it} + \beta_3 CPANET_{it} \times NONBIG_i \\ & + \beta_4 SOCNET_{it} \times NONBIG_i + \beta_5 TENURE_{it} + \beta_6 EXPERT_{it} \\ & + \beta_7 COMPLEX_{it} + \beta_8 SUB_{it} + \beta_9 LOSS_{it} + \beta_{10} GC_{it} + \beta_{11} SIZE_{it} \\ & + \beta_{12} LEV_{it} + \beta_{13} BDSIZE_{it} + \beta_{14} BDIND_{it} + \beta_{15} DUAL_{it} + \beta_{16} MKB_{it} \\ & + \beta_{17} ROA_{it} + \beta_{18} NONBIG_{it} + \beta_{19} YEAR_{it} + \beta_{20} INDUSTRY_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned} \quad (2)$$

其中：

$NONBIG_{it}$ ＝ 非四大會計師之虛擬變數，*i* 公司於第 *t* 年之會計師為非四大會計師事務所為 1，否則為 0。

三、研究期間、資料來源與選樣標準

本研究以 2016 年至 2019 年之台灣上市櫃公司為主要研究對象[3]，其樣本公司之審計與財務資料皆取自於台灣經濟新報資料庫(*TEJ*)。會計師參與社會網絡組織之樣本係經由手工蒐集會計師實際參與各個社會網絡組織入會資料並逐筆

[3] 由於 2016 年立法院通過「會計師法修正案」，放寬會計師執行業務區域限制，修法後會計師只要加入會計師事務所所在地的公會，即可於全國執行會計師業務，所以 2016 年法案通過後，已不再強制會計師加入非執業地區的公會，據此，本研究之樣本期間從 2016 年起算。

臺灣商業學術期刊資料庫

紀錄而成；會計師加入會計師公會之資料取自於中華民國會計師公會聯合網站[4]之執業入會查詢，本研究於 2016 年起，每年度以會計師姓名查詢台灣四個會計師公會的會員資料，包括會計師所隸屬會計師事務所名稱、會員編號、加入會計師公會各分會等彙集而成。會計師加入民間團體之樣本則係整理會計師參與獅子會、扶輪社、同濟會與青商會等入會資料，此資料蒐集步驟為，首先，與國內四大民間社團台灣總會之資深會員管理層取得聯繫，取得部分地區扶輪社、獅子會、同濟會及 OB 青商會之會員職業身分係屬於會計師者，進行核對，無法取得之名冊則係利用網頁進行搜尋，其搜尋方式分為兩種，一、進入會計師個人網頁，部分會計師會將參與民間團體組織或是擔任相關幹部等資歷於網頁中呈現；二、藉由 Google 網頁，進行關鍵字搜尋，例如「OOO 會計師+扶輪社或獅子會或同濟會或青商會」進行搜尋，並逐筆查詢，藉此取得會計師實際參與資訊並詳細記錄與核對。

此外，本研究樣本的篩選標準如下：

1. 樣本為台灣上市櫃公司，揭露財務與相關審計資料於年報中。
2. 由於行業性質特殊且會計處理與其他一般公司差異較大，故本研究排除金融、保險與證券業，不納入本研究的樣本之中。
3. 本研究排除無法取得有關本研究所需之審計公費及社會網絡組織相關資料或該資料不齊全遺漏值樣本公司。

表 1 之 Panel A 為樣本篩選過程，以樣本公司及其各年度做為觀察值，2016 至 2019 年台灣之上市櫃公司的初始樣本數有 6,796 筆資料，排除金融、保險、證券業公司樣本及相關變數等資料不全後，最終取得 5,419 筆有效樣本。Panel B 係以台灣經濟新報資料庫中的產業別作為整體上市櫃公司樣本分類產業的依據，從表中可發現電子產業所佔的比率最高(51.03%)，次高為化學生技醫療(9.76%)，產業比例差距頗大。Panel C 則為 2016 至 2019 年四個年度研究期間的樣本分布情形，各年度樣本數差距不大。

臺灣大學學術期刊資料庫

[4] 中華民國會計師公會聯合網站之網址 https://www.roccpa.org.tw/?AspxAutoDetectCookieSupport=1

表 1　樣本篩選過程與研究期間樣本公司產業/年度分配狀況

Panel A：樣本篩選過程				
2016 至 2019 年台灣之上市（櫃）公司樣本				6,796
減：排除金融、保險與證券業公司樣本				(188)
減：會計師社會網絡組織資料不完整				(58)
公司財務資料不完整				(105)
股價資料不完整				(56)
公司年報中未揭露審計公費之樣本公司				(970)
有效樣本數				5,419
Panel B：樣本公司產業分布狀況				
產業名稱		產業代碼	樣本數	佔全體樣本百分比
水泥工業		11	42	0.78%
食品工業		12	103	1.90%
塑膠工業		13	133	2.45%
紡織工業		14	197	3.64%
電機機械		15	445	8.21%
電器電纜		16	15	0.28%
化學生技醫療		17	527	9.76%
玻璃陶瓷		18	18	0.32%
造紙工業		19	24	0.44%
鋼鐵工業		20	214	3.95%
橡膠工業		21	46	0.84%
汽車工業		22	49	0.91%
電子工業		23	2,766	51.03%
建材營造		25	284	5.25%
航運		26	97	1.78%
觀光		27	98	1.80%
貿易百貨		29	91	1.68%
其他		99	270	4.98%
合計			5,419	100.00%
Panel C：樣本年度分佈情況				
年度	2016	2017	2018	2019
樣本數	1,309	1,347	1,374	1,389

肆、實證結果分析

一、敘述統計分析

本研究欲探討會計師參加社會網路組織與審計公費之關聯性。表 2 之 Panel A 為本研究各變數的敘述性統計量。首先，會計師審計公費(*AF_Original*)平均值為 NT$3,705,581，中位數為 NT$2,900,000，最小值為 NT$200,000，最大值則為 NT$67,297,000，而該變數取自然對數後(*AF*)，此變數之最小值為 12.206，最大值為 18.024，平均數為 14.861，中位數為 14.880。再者，主要檢測變數為主

臺灣人壽學術期刊資料庫

查與副查會計師加入會計師公會(*CPANET*)及民間團體組織(*SOCNET*)，*CPANET* 該變數之平均數(中位數)為 2.423(2)，由於立法院三讀通過修正會計師法第八條，會計師只要加入會計師事務所所在地的公會後，即可於全國執行會計師業務，因此會計師至少會加入一個公會，當主查與副查會計師皆僅加入一個公會，則此變數之最小數為 2。另外，*SOCNET* 該變數之平均數(中位數)為 0.365(0)，表示大部分會計師參與民間團體組織的數目較少，主查及複查會計師加入民間團體組織之最大值也僅只有 3。非四大會計師事務所(*NONBIG*)之平均數為 0.110，表示所有樣本中約有 11%的公司由非四大會計師事務所簽證。

與會計師有關的控制變數中，查核經驗(*TENURE*)之平均數為 18.337，中位數為 19，而平均有 14.2%的會計師為產業專家；與企業經營有關之控制變數顯示，營運複雜度(*COMPLEX*)之平均數為 0.297，中位數為 0.281；子公司數目(*SUB*)之平均數為 8.087，表示樣本公司平均有 8 家子公司；公司前年度淨損(*LOSS*)之平均數為 0.1987，表示樣本中平均有 19.87%的公司上年度有發生虧損；而會計師當年度出具繼續經營疑慮(*GC*)之平均數為 0.0051，表示樣本公司平均有 0.5%的公司在繼續經營上有重大疑慮。公司規模(*SIZE*)之平均數為 15.296，中位數為 15.109；負債比率(*LEV*)之平均數則為 0.400，中位數為 0.406。

與公司治理有關之控制變數中，董事會規模(*BDSIZE*)之平均數為 7.710，中位數為 7.000；獨立董事比例(*BDIND*)之平均數為 0.350，中位數為 0.333；董事長兼任總經理(*DUAL*)之平均數為 0.352，顯示台灣的上市櫃公司約有 35.2%董事長兼任總經理；公司成長率(*MKB*)之平均數為 1.999，中位數為 1.440；公司獲利能力(*ROA*)之平均數為 0.035，中位數則為 0.039。

表 2 之 Panel B 將樣本區分為四大會計師事務所與非四大會計師事務所兩個群體，且分別進行平均數差異檢定與中位數差異檢定，藉以觀察分群後各變數是否存在差異。四大會計師事務所之審計公費取自然對數(*AF*)平均數與中位數皆顯著大於非四大會計師事務所之平均數與中位數，表示四大會計師事務所向客戶收取的審計公費顯著大於非四大會計師事務所；而非四大會計師事務所主查與副查會計師加入會計師公會及民間團體組織之平均數及中位數皆較四大會計師事務所主查與副查會計師加入組織的平均數與中位數高，顯示大部分非四大會計師加入公會及民間團體組織的誘因高於四大會計師。

控制變數方面，會計師查核經驗(*TENURE*)在四大會計師事務所平均數(中位數)18.038(19.000)，非四大會計師事務所平均數(中位數)20.729(23)，差異檢定之 t 統計量與 z 統計量皆達 1%顯著，表示非四大會計師查核經驗較高。彙整而言，四大會計師事務所的會計師產業專家(*EXPERT*)比率較高、受查客戶的子公司數(*SUB*)較多、客戶公司規模(*SIZE*)較大、客戶相對董事會(*BDSIZE*)的規模較大、獨立董事比率(*BDIND*)較高、公司規模(*SIZE*)較大，以及獲利能力(*ROA*)較佳；另外，非四大會計師事務所的客戶則普遍有較高比率的前年度淨損(*LOSS*)、

臺灣本國學術期刊資料庫

較多的繼續經營疑慮(*GC*)、較高的負債比率(*LEV*)、較多董事長兼任總經理(*DUAL*)的現象，以及較大的成長機會(*MKB*)。

表 2　樣本敘述性統計量

Panel A 全部樣本(N=5,419)

	最小值	最大值	第一分位	中位數	第三分位	平均數	標準差
AF_Original	200,000	67,297,000	2,060,000	2,900,000	4,143,000	3,705,581	3,637
AF	12.206	18.024	14.533	14.880	15.233	14.8610	1.096
CPANET	2.000	7.000	2.000	2.000	3.000	2.4230	0.812
SOCNET	0.000	3.000	0.000	0.000	1.000	0.3650	0.611
NONBIG	0.000	1.000	0.000	0.000	0.000	0.1100	0.315
TENURE	1.000	37.000	14.000	19.000	23.000	18.3370	6.008
EXPERT	0.000	1.000	0.000	0.000	0.000	0.1420	0.349
COMPLEX	0.000	0.974	0.156	0.281	0.407	0.2970	0.191
SUB	0.000	389.000	0.000	0.000	6.000	8.0870	22.217
LOSS	0.000	1.000	0.000	0.000	0.000	0.1987	0.399
GC	0.000	1.000	0.000	0.000	0.000	0.0051	0.071
SIZE	12.505	19.814	14.285	15.109	16.085	15.2960	1.474
LEV	0.007	0.997	0.257	0.406	0.538	0.4000	0.193
BDSIZE	5.000	30.000	7.000	7.000	9.000	7.7100	2.143
BDIND	0.000	0.800	0.285	0.333	0.428	0.3500	0.098
DUAL	0.000	1.000	0.000	0.000	1.000	0.3520	0.477
MKB	0.190	137.210	0.930	1.440	2.170	1.9990	3.082
ROA	-4.254	0.837	0.006	0.039	0.079	0.0350	0.095

Panel B 區分四大與非四大會計師事務所之平均數與中位數檢定

	四大會計師事務所 (N=4,780)		非四大會計師事務所 (N=639)		差異檢定	
變數	平均數	中位數	平均數	中位數	平均數 t- statistics	中位數 z-statistics
AF_Original	3,884,965	3,000,000	2,283,517	2,020,000	10.319***	18.324***
AF	14.910	14.914	14.473	14.513	9.345***	18.197***
CPANET	2.289	2.000	3.489	4.000	-43.124***	-31.501***
SOCNET	0.287	0.000	0.375	0.000	-3.747***	-4.808***
TENURE	18.038	19.000	20.729	23.000	-11.711***	-12.238***
EXPERT	0.151	0.000	0.070	0.000	6.026***	6.011***
COMPLEX	0.295	0.280	0.316	0.294	-2.860**	-1.498
SUB	8.348	0.000	5.990	0.000	2.749***	-0.495
LOSS	0.187	0.000	0.290	0.000	-6.712***	-6.691***
GC	0.002	0.000	0.025	0.000	-8.195***	-8.156***
SIZE	15.353	15.145	14.805	14.851	8.802***	7.397***
LEV	0.398	0.404	0.422	0.425	-3.257***	-2.557**
BDSIZE	7.754	7.000	7.351	7.000	4.880***	5.192***
BDIND	0.343	0.333	0.315	0.285	7.059***	7.823***
DUAL	0.345	0.000	0.411	0.000	-3.556***	-3.553***
MKB	1.895	1.410	2.216	1.250	-2.926***	4.565***
ROA	0.038	0.041	0.010	0.024	7.792***	8.260***

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. 變數定義：

AF_Original = 會計師審計公費原始值。

AF = 會計師審計公費取自然對數。

CPANET = 連續變數，兩位簽證會計師加入會計師公會之合計數。

SOCNET = 連續變數，兩位簽證會計師加入民間社團組織之合計數。

臺灣人文與社會科學期刊資料庫

NONBIG	=	虛擬變數，若為非四大會計師事務所為 1，否則為 0。
TENURE	=	會計師查核經驗，兩位簽證會計師查核年資較高者。
EXPERT	=	虛擬變數，簽證會計師為產業專家者為 1，否則為 0。
COMPLEX	=	營運複雜度，期末應收帳款與期末存貨之總和除以期末總資產。
SUB	=	子公司數，企業子公司總數。
LOSS	=	虛擬變數，公司前年度淨損，前一年盈餘為負者設為 1，否則為 0。
GC	=	虛擬變數，會計師出具繼續經營疑慮者為 1，否則為 0。
SIZE	=	公司規模，期末總資產取自然對數。
LEV	=	負債比率，期末總負債除以期末總資產。
BDSIZE	=	董事會規模，董事會總人數。
BDIND	=	獨立董事比例，獨立董事席次比例。
DUAL	=	虛擬變數，董事長兼任總經理，董事長兼任總經理設為 1，否則為 0。

二、相關性分析

表 3 為本研究各變數之 Pearson 相關性分析。由表中可以發現審計公費取自然對數(*AF*)與主查及副查會計師加入公會(*CPANET*)及民間社團組織(*SOCNET*)之 Pearson 相關係數分別為 0.065 及 0.007，皆達到統計上的顯著水準。審計公費取自然對數(*AF*)與非四大會計師事務所(*NONBIG*)之 Pearson 相關係數為-0.125，且達到 1%顯著水準，表示相較於四大會計師事務所，非四大會計師事務所的審計公費溢酬較低。

控制變數方面，審計公費取自然對數(*AF*)與會計師產業專家(*EXPERT*)、受查客戶子公司數(*SUB*)、公司規模(*SIZE*)、負債比率(*LEV*)、董事會規模(*BDSIZE*)、以及公司獲利能力(*ROA*)成顯著正向關係；而審計公費取自然對數(*AF*)則與公司前年度淨損(*LOSS*)、董事長兼任總經理(*DUAL*)成顯著負向關係。上述結果可知，初步的相關性分析與過去研究方向相符，而各變數間之相關係數皆未超過 0.8，無共線性問題，本研究後續將進一步使用多變量分析檢測會計師參加多個公會及民間社團組織對審計公費的影響。

臺灣大學學術期刊資料庫

表 3　Pearson 相關性分析

變數	*AF*	*NONBIG*	*CPANET*	*SOCNET*	*TENURE*	*EXPERT*	*COMPLEX*	*SUB*	*LOSS*	*GC*	*SIZE*	*LEV*	*BDSIZE*	*BDIND*	*DUAL*	*MKB*	*ROA*
AF	1.000																
NONBIG	-0.125***	1.000															
CPANET	0.065***	0.465***	1.000														
SOCNET	0.007**	-0.045***	0.025**	1.000													
TENURE	-0.005	0.140***	0.176***	0.035***	1.000												
EXPERT	0.022*	-0.072***	0.014	0.035	0.042***	1.000											
COMPLEX	0.013	0.034***	0.012	0.012	-0.002	-0.037***	1.000										
SUB	0.227***	-0.033***	-0.006	-0.052***	0.058***	0.096***	-0.091***	1.000									
LOSS	-0.067***	0.081***	0.029**	0.008	-0.036***	0.020*	-0.121***	-0.070***	1.000								
GC	-0.019	0.098***	-0.009	0.048***	-0.033***	-0.011	-0.018	-0.019	0.134***	1.000							
SIZE	0.343***	-0.107***	-0.028**	-0.063***	0.108***	0.078***	0.060***	0.520***	-0.246***	-0.109***	1.000						
LEV	0.117***	0.039***	-0.004	0.015	-0.004	0.014	0.365***	0.102***	0.066***	0.128***	0.333***	1.000					
BDSIZE	0.149***	-0.059***	-0.012	-0.093***	0.067***	0.006	-0.174***	0.275***	-0.116***	-0.028**	0.387***	-0.059***	1.000				
BDIND	-0.009	-0.085***	-0.050***	0.006	-0.032***	0.003	0.014	-0.101***	0.017	-0.009	-0.100***	-0.013	-0.357***	1.000			
DUAL	-0.071***	0.043***	0.020*	0.040***	-0.003	-0.010	0.066***	-0.056***	0.042***	0.024**	-0.121***	0.008	-0.165***	0.099***	1.000		
MKB	0.001	0.036***	-0.031**	0.035***	-0.057***	-0.017	-0.043***	-0.066***	0.037***	0.374***	-0.117***	0.049***	-0.014	0.045***	0.004	1.000	

註 1.***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2.變數定義請參考表 2。

臺灣大學會計學術期刊資料庫

三、迴歸分析

表 4 為假說一之實證結果，由表中結果可以發現，雖然主查與副查會計師加入會計師公會數量(*CPANET*)之係數為正值，但是未達顯著水準，代表會計師參加多個公會組織對審計公費沒有顯著影響；另外，當主查與副查會計師有加入較多民間團體組織(*SOCNET*)時，則與審計公費呈現顯著正相關，此結果可能解釋在於會計師除了透過人脈組織取得資源，會計師在專業能力與查核效率的規劃與訓練上，皆已發展出成熟的規模經濟，據此，會計師參與會計師公會對審計公費的外溢效果較小，進而造成該係數未達顯著影響。然而，由於民間團體組織，例如獅子會及扶輪社在加入成為社團會員時具有一定的審核規定，例如需經過社友推薦、強調產業分流、避免過多相同產業會員、理事會表決是否同意入社、申請入社須經全體社友同意等流程才能完成入社程序，也因為如此，會計師加入該民間團體時，更能夠透過組織交流與互動，產生較多的人脈經驗，故會有較高的公費溢酬。

本研究假說二則進一步探討非四大會計師參與較多公會及民間社團組織之後，是否會對其審計公費溢酬產生正向影響。表 5 實證結果發現，主查與副查會計師加入民間社團組織之數量與非四大會計師事務所的交乘項係數(*SOCNET*×*NONBIG*)為正，達 5%顯著水準(係數估計值=0.083，t 統計量=2.16)，表示非四大會計師參加較多民間社團組織對審計公費有正向影響，符合假說二之預期，其可能原因在於，由於非四大會計師事務所內的資源相低於四大會計師事務所，對非四大會計師而言，參與多個民間社團組織可以彌補取得資源不足之困境，因此非四大會計師有較大的誘因與動機參與多個社團組織以獲取專業知識與資源，提升自我的專業能力及拓展人際關係，藉以提供更高的審計品質，產生較佳的公費溢酬，除此之外，還能提高其在潛在審計客戶中的知名度和合法性，對新客戶的成長率產生積極影響。

此外，根據表 4 與表 5 可知，在控制變數方面，會計師查核經驗(*TENURE*)愈高，會有較高的審計公費，表示會計師的經驗能夠為會計師帶來較高的公費溢酬；子公司數(*SUB*)與審計公費取自然對數(*AF*)呈現顯著正相關，說明企業的子公司數增加，查核複雜度提高，會增加審計成本，使審計公費愈高；公司規模(*SIZE*)與審計公費取自然對數(*AF*)呈現顯著正相關，此結果與過去許多文獻相符(Simunic 1980; Casterella et al. 2004; Huang et al. 2007; Cahan et al. 2008; Blankley et al. 2012)，表示規模愈大的公司需投入愈高的查核成本，且因營運的複雜度提高(Choi et al. 2010)，故會計師會向客戶收取較高的審計公費；負債比率(*LEV*)與審計公費取自然對數(*AF*)呈現顯著正相關，表示會計師認為負債比率較高的公司其查核風險也較高，因其較有誘因使用操縱盈餘的手段，是故，傾向收取較高審計公費(DeFond and Jiambalvo 1994)，最後，公司成長率(*MKB*)與

臺灣大學會計學術期刊資料庫

審計公費取自然對數(*AF*)呈現顯著正相關，表示高成長性的公司往往伴隨著高風險，使會計師傾向收取較高的審計公費。上述控制變數之實證結果方向皆與本研究預期相符。

然而，獨立董事比例(*BDIND*)與審計公費取自然對數(*AF*)呈顯著正相關，不符合本研究預測方向，這可能是由於獨立性高的董事會為了監督管理當局的工作，會要求高品質的審計服務，因此願意支付較高額度的審計公費(Carcello et al. 2002)。而公司前年度淨損(*LOSS*)、出具繼續經營疑慮(*GC*)、董事會規模(*BDSIZE*)以及董事長兼任總經理(*DUAL*)與審計公費(*AF*)皆沒有產生顯著影響。

表 4　會計師參加會計師公會及民間社團組織對審計公費的影響

Variables	Coefficient	t statistic	p-value
Intercept	11.461***	57.83	0.000
CPANET	0.059	0.41	0.451
SOCNET	0.052***	3.02	0.003
TENURE	0.005***	2.83	0.005
EXPERT	0.002	0.06	0.949
COMPLEX	0.165*	1.94	0.053
SUB	0.003***	6.05	0.000
LOSS	0.066	0.95	0.341
GC	0.014	0.10	0.923
SIZE	0.216***	20.21	0.000
LEV	0.216**	2.43	0.015
BDSIZE	0.007	1.14	0.256
BDIND	0.337*	1.69	0.092
DUAL	-0.043	-1.39	0.165
MKB	0.010*	1.86	0.063
ROA	0.400	0.83	0.405
YEAR		Control	
INDUSTRY		Control	
Adj. R^2		0.1299	
N		5,419	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。
註 2. 變數定義請參考表 2。

臺灣大學學術期刊資料庫

表 5 非四大會計師參加會計師公會及民間社團組織對審計公費的影響

Variables	Coefficient	t statistic	p-value
Intercept	11.423***	57.42	0.000
CPANET	0.026	0.89	0.297
SOCNET	0.019	1.02	0.306
CPANET× *NONBIG*	0.037	1.49	0.174
SOCNET× *NONBIG*	0.083**	2.16	0.048
NONBIG	-0.401***	-3.12	0.002
TENURE	0.004**	2.37	0.018
EXPERT	0.004	0.20	0.838
COMPLEX	0.041	0.45	0.656
SUB	0.003***	6.08	0.000
LOSS	0.071	1.04	0.298
GC	0.089	0.56	0.572
SIZE	0.218***	19.28	0.000
LEV	0.286***	3.18	0.001
BDSIZE	0.001	0.17	0.863
BDIND	0.146	0.72	0.470
DUAL	-0.045	-1.41	0.158
MKB	0.009**	1.98	0.048
ROA	0.352	0.74	0.461
YEAR		Control	
INDUSTRY		Control	
Adj. R^2		0.1423	
N		5,419	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。
註 2. 變數定義請參考表 2。

四、敏感性測試

本研究於此章節將針對會計師職務重要性、區分為主查與副查會計師、控制內生性、採用差異檢定、及對非審計公費的影響等部分進行敏感性測試，藉此瞭解社會網絡組織對會計師是否產生更多層面的影響。

(一) 擔任會計師公會重要職務對審計服務公費的影響

會計師參與較多公會或民間團體時，可以提升其專業知識、人脈網絡及個人知名度，然而，除了考慮社會網絡數目對審計公費的影響之外，在台灣法規的制度下，會計師公會是一個約束所有執業會計師的組織，有人可能視其為一種不可避免之義務而未積極參與公會，那麼此類會計師透過公會獲取資源之效果將大大削弱。是故，本研究於此章節進一步探究當會計師於組織團體中擔任重要幹部職務時，是否對審計公費有更正向的影響。然而，由於獅子會、扶輪社、同濟會與青商會在台灣各地有不同的分會與組織章程，擔任幹部的名稱與功能不盡相同，且在選派的過程中，各分會有各自的選任方式，據此，為了避

臺灣博碩士論文知識加值系統

免檢測上的偏差，本研究僅考慮會計師是否有擔任會計師公會的理監事或理事長，其主要原因在於，各會計師公會幹部的選任係由入會會計師投票選舉，各公會對理監事及理事長的編制任務也較有一致的規定。是故，本研究於原始迴歸模型中除了分析會計師參與公會數目(*CPANET*)，亦加入兩個會計師重要職務的虛擬變數，分別為會計師是否擔任過公會的理監事(*CPA_BOARD*)及會計師是否擔任過公會的理事長(*CPA_DIRECOTR*)。本研究重新進行迴歸模型檢測，並加入非四大會計師的交乘項，藉此探討不同規模事務所加入公會組織之後，對審計公費的影響。

實證結果如表 6 中顯示，非四大會計師參與愈多公會(*CPANET*× *NONBIG*)及擔任理事長(*CPADIRECTOR*× *NONBIG*)時，會有較高的審計公費，然而，擔任理監事(*CPABOARD*× *NONBIG*)則並未對審計公費產生顯著影響。本研究認為，當非四大會計師參與愈多公會，的確可以透過與不同地區公會的合作互動及人脈經營，來提升自身的專業能力與個人形象，因此對審計公費具有顯著的正向影響，此外，當非四大會計師擔任理事長時，其社會形象及聲譽效果將提升該會計師個人的知名度與能見度，對其公費溢酬亦會有顯著影響；然而，本研究卻發現非四大會計師擔任理監事時，並不會有較高的審計公費，因此，在控制了會計師職務重要性之後，非四大會計師仍然能藉由加入較多的會計師公會產生較高的審計公費，其實證結果更進一步支持本研究之假說二之推論。在控制變數方面，表 6 與前述之表 4 與表 5 主實證結果相符。

表 6　會計師參與公會數量及職務重要性對審計公費的影響

Variables	Coefficient	t statistic	p-value
Intercept	11.406***	56.38	0.000
CPANET	0.014	0.73	0.466
CPABOARD	0.076	1.17	0.244
CPADIRECTOR	0.052	0.84	0.399
CPANET× *NONBIG*	0.071*	1.80	0.081
CPABOARD× *NONBIG*	0.052	0.41	0.680
CPADIRECTOR× *NONBIG*	0.077***	6.58	0.000
NONBIG	-0.329***	-3.50	0.000
TENURE	0.003*	1.88	0.060
EXPERT	0.004	0.13	0.897
COMPLEX	0.136	1.38	0.168
SUB	0.003***	5.94	0.000
LOSS	0.135	1.49	0.135
GC	0.194	0.91	0.363
SIZE	0.206***	14.43	0.000
LEV	0.347***	3.24	0.001
BDSIZE	0.003	0.50	0.618
BDIND	0.131	0.69	0.493
DUAL	-0.048	-1.54	0.124
MKB	0.006	1.19	0.235
ROA	1.132	1.40	0.160
YEAR		Control	
INDUSTRY		Control	
Adj. R^2		0.1510	
N		5,419	

臺灣大學學術期刊資料庫

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. *CPA_BOARD* 為虛擬變數，當會計師曾經擔任過會計師公會的理監事，則為 1，否則為 0；*CPA_DIRECOTR* 為虛擬變數，當會計師曾經擔任過會計師公會的理事長，則為 1，否則為 0；其他變數定義請參考表 2。

(二) 區分主副查會計師對審計公費的影響

由於台灣會計師事務所簽證業務主要是採雙簽制度，查核報告係由兩位會計師進行查核，並區分為主查與副查會計師。據此，本研究進一步將會計師分群為四大會計師與非四大會計師兩群，且將主要檢測變數分為主查會計師加入會計師公會數量(*CPA1_CPA*)與加入民間組織數量(*CPA1_SOC*)，以及副查會計師加入會計師公會數量(*CPA2_CPA*)與加入民間組織數量(*CPA2_SOC*)。迴歸結果如表 7 所示，在四大會計師的分群中，僅有副查會計師加入民間組織之數量與審計公費呈顯著正相關(係數估計值=0.042，t 統計量=1.84)；然而，在非四大會計師的分群中，本研究發現，主查及副查會計師加入民間組織數量皆與審計公費呈顯著正相關，此結果說明非四大主查與副查會計師的民間團體組織經驗與人脈的確可以強化該會計師的專業能力與查核品質，且能與受查客戶建立良好之互動關係，故產生較高的審計公費溢酬。在控制變數方面，表 6 與前述實證結果皆相符。

表 7　主副查會計師參加公會或民間社團組織對審計公費的影響

Dependent Variable = AF				
	四大會計師		非四大會計師	
Variable	Coefficient	t statistic	Coefficient	t statistic
Intercept	11.511***	55.87	11.561***	21.34
CPA1_CPA	0.014	0.49	0.032	1.53
CPA1_SOC	0.033	1.58	0.126*	1.72
CPA2_CPA	0.039	1.17	0.014	1.45
CPA2_SOC	0.042*	1.84	0.123*	1.89
TENURE	0.006**	2.47	0.001	0.10
EXPERT	0.037	1.13	0.152*	1.83
COMPLEX	0.085	0.88	0.314***	2.77
SUB	0.003***	6.08	0.002*	1.87
LOSS	-0.013	-0.26	0.315	1.65
GC	-0.003	-0.03	0.789	1.31
SIZE	0.216***	19.59	0.158***	6.46
LEV	0.201***	2.62	0.353	1.35
BDSIZE	-0.001	-0.22	0.024	1.47
BDIND	0.143	0.71	0.286	0.46
DUAL	-0.036	-1.07	-0.085	-1.14
MKB	0.027***	4.28	0.003	0.39
ROA	-0.200	-1.20	2.443	1.21
YEAR	Control		Control	
INDUSTRY	Control		Control	
Adj. R^2	0.1202		0.1913	
N	4,780		639	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. 變數定義: *CPA1_CPA*=主查會計師參加會計師公會總數；*CPA1_SOC*=主查會計師參加民間社團組織總數；*CPA2_ CPA*=副查會計師參加會計師公會總數；*CPA2_SOC*=副查會計師參加民間社團組織總數；其餘變數請參考表 2。

臺灣人文社會期刊資料庫

(三) 會計師同時加入會計師公會及民間社團組織對審計服務公費的影響

根據會計師法第八條修正案規定,「會計師至少加入會計師事務所所在地之公會,即可於全國執行會計師業務」,因此台灣所有的執業會計師必須至少參與一個會計師公會。然而,根據目前樣本資料顯示,鮮少會計師參與民間社團組織,其主要原因可能在於,獅子會、扶輪社、同濟會與青商會等民間社團組織要求在加入成為會員時,會保持產業分流之原則,避免產生同業競爭進而影響社團之和諧,據此,本研究排除未參加民間社團組織之會計師樣本,僅考慮同時加入會計師公會及民間社團之會計師後,四大會計師事務所之樣本觀察值一共有 1,371 筆,非四大會計師事務所之樣本觀察值則 239 筆。

實證結果如表 8 所述,當非四大會計師加入愈多的會計師公會及民間社團組織者,會產生愈高的公費溢酬,該結果符合本研究假說二的推論,非四大會計師較有誘因參與多個公會及民間社團組織,並透過此網絡模式獲取專業知識與人脈資源,藉此提高於潛在客戶中的知名度,因此,對審計公費的增加產生顯著的正向影響。

表 8 會計師同時參加公會及民間社團組織的影響

Dependent Variable = AF				
	四大會計師		非四大會計師	
Variable	Coefficient	t statistic	Coefficient	t statistic
Intercept	11.495***	57.91	11.933***	19.29
CPANET	0.008	0.49	0.075**	2.30
SOCNET	0.022	0.79	0.138**	2.01
TENURE	0.004**	2.26	0.007	1.63
EXPERT	0.072**	2.28	0.057	0.14
COMPLEX	0.340***	4.31	0.341	1.42
SUB	0.002***	3.12	0.023***	2.93
LOSS	-0.061	-1.63	0.113	1.06
GC	-0.002	-0.03	-0.038	-0.19
SIZE	0.220***	16.75	0.209***	5.31
LEV	0.095	1.14	0.211	0.98
BDSIZE	-0.001	-0.17	-0.005	-0.46
BDIND	0.184	1.56	-0.663*	-1.91
DUAL	-0.023	-0.96	0.045	0.63
MKB	0.011	1.56	-0.004	-0.62
ROA	-0.219	-1.58	-0.774*	-1.69
YEAR	Control		Control	
INDUSTRY	Control		Control	
Adj. R^2	0.4237		0.4999	
N	1,371		239	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. 變數定義請參考表 2。

臺灣大學學術期刊資料庫

(四) 會計師加入公會及民間社團組織對非審計公費的影響

會計師對企業主要服務內容，除了審計服務之外，非審計服務在近年也有逐漸增加的趨勢，其中主要包括管理諮詢、稅務服務、重組購併、現金增資等項目。根據黃馨儀(1997)研究中指出，台灣會計師事務所的平均非審計服務收入已達總收入的 21.42%，其中以稅務諮詢服務約占全部非審計服務收入高達 60%。也因為如此，會計師憑藉社會網絡關係所取得的資源與知識，並不只侷限於審計方面。是故，為了瞭解會計師是否能夠善用其社群網絡關係，取得並運用所需的資源及知識之後，進而提升其非審計服務的公費溢酬，本研究將原先的應變數－審計公費取自然對數(*AF*)改成由非審計公費取自然對數(*NAF*)取代。

實證結果如表 9 呈現，非四大會計師參與公會組織與非審計服務公費呈現顯著正相關(係數估計值=0.284，t 統計量=1.81)，此結果表示會計師公會提供的人脈網絡、課程訓練對非四大會計師的非審計公費溢酬上具有顯著的正向影響，然而，無論是四大或非四大會計師參與民間社團組織，皆未與非審計服務公費呈顯著影響，由此可知，民間社團組織的知識外溢效果並未見於會計師的非審計服務上。本研究認為其可能的原因在於，民間團體組織經驗與人脈可以強化該會計師與不同產業專業人士鏈結的機會，並且與受查客戶建立良好之互動關係，進而提升該會計師的查核品質及專業形象，產生較高的審計公費溢酬，至於會計師公會組織所提供的社會網絡鏈結與培訓課程中，除了增進會計師本身具有的專業知識，同時也推動新興產業與發展趨勢等創新議題的座談會，因此可以進一步增強會計師非審計服務的專業領域，並產生較高的非審計服務溢酬。

此外，在控制變數方面，營運複雜度(*COMPLEX*)、公司規模(*SIZE*)以及公司成長率(*MKB*)皆與非審計公費呈現正相關，表示營運愈複雜、規模愈大、高成長率的企業，愈需要會計師的非審計服務，故會有較高的非審計公費；而非四大會計師事務所查核的客戶，其公司負債比率(*LEV*)與公司獲利能力(*ROA*)則與非審計公費呈負相關，亦指財務槓桿愈大、獲利能力愈佳的企業，較不需要會計師提供相關的非審計服務。

臺灣大學學術期刊資料庫

表 9　會計師加入公會及民間社團組織對非審計公費的影響

Dependent Variable = AF				
	四大會計師		非四大會計師	
Variable	Coefficient	t statistic	Coefficient	t statistic
Intercept	-8.297***	-7.37	-15.852***	-5.22
CPANET	0.181	1.51	0.284*	1.81
SOCNET	0.158	1.24	0.510	1.25
TENURE	0.013	0.99	0.001	0.01
EXPERT	0.049	0.24	0.394	0.62
COMPLEX	1.306***	2.93	2.558***	2.78
SUB	-0.002	-0.98	-0.003	-0.41
LOSS	-0.174	-0.73	0.676	1.21
GC	0.181	0.11	-2.578	-1.43
SIZE	1.024***	14.15	1.502***	7.72
LEV	-0.137	-0.27	-2.234*	-1.73
BDSIZE	0.128***	3.28	-0.006	-0.04
BDIND	0.717	0.81	0.689	0.29
DUAL	0.195	1.22	0.456	1.12
MKB	0.262***	6.08	0.089***	3.67
ROA	-0.50	-0.48	-4.855**	-2.07
YEAR	Control		Control	
INDUSTRY	Control		Control	
Adj. R^2	0.1043		0.1705	
N	4,780		639	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。
註 2. 變數定義請參考表 2。

(五) 控制內生性：工具變數分析

根據 Halpern (2005)指出，組織間內成員會因為彼此間的相互影響，而強化與外部社會資本的聯結，或是，組織成員的人格特質將影響到參與社為網絡組織的企圖，是故，本研究將採用兩階段迴歸來捕捉會計師選擇參加多個公會或社會網絡組織的因素特性，首先於第一階段額外建構兩個工具變數(instruments)，分別是第 *t* 年 *i* 事務所全體會計師參加公會總數佔該 *i* 事務所全體會計師人數比率(*IVCPA*)及第 *t* 年 *i* 事務所全體會計師參加社會網絡數佔該 *i* 事務所全體會計師人數比率(*IVSOC*)，本研究預期事務所內成員加入社會網絡的文化，將是影響會計師加入社會網絡的重要決定因素，但不會直接影響會計師的審計服務。由於社會網絡組織(*CPANET* / *SOCNET*)變數，可能存在內生性而導致偏誤的估計，因此，本研究採用工具變數估計法[5](即二階段最小平方法；

[5] 為了進一步確認與驗證工具變數估計法，有效適切的工具變數必須滿足工具變數相關性(relevance)和工具變數外生性(exogeneity)，且為了能檢測所選取之工具變數是否滿足外生性條件，工具變數之個數必須多於內生變數的個數，以便進行過度認定限制檢定(over-identifying restrictions test)。據此在相關性檢定方面，本研究將依 Cragg and Donald (1993)建構的 F 統計量和 Kleibergen and Paap (2006)建構的 rk-F 統計量來進行虛無假設為模型具有弱工具變數問題之檢定。在外生性檢定方面，當進行過度認定限制檢定時，若無法拒絕虛無假設，即表示所選取之工具變數與審計品質關係迴歸方程式中的誤差項之間無相關性，符合工具變數外生性之要求，據此，本研究將以 Hansen (1982)提出的 Hansen J 統計量進行檢測。

臺灣人文暨社會科學資料庫

2SLS)處理此內生解釋變數(*CPANET* / *SOCNET*)可能產生的問題。

應用工具變數估計法必須將內生變數表示成所有外生變數的縮減函數(reduced form)，據此，其第一階段的函數模型如下：

$$\begin{aligned} CPANET_{it} = {} & \gamma_0 + \gamma_1 IV_CPA_{it} + \gamma_2 TENURE_{it} + \gamma_3 EXPERT_{it} + \gamma_4 COMPLEX_{it} \\ & + \gamma_5 SUB_{it} + \gamma_6 LOSS_{it} + \gamma_7 GC_{it} + \gamma_8 SIZE_{it} + \gamma_9 LEV_{it} \\ & + \gamma_{10} BDSIZE_{it} + \gamma_{11} BDIND_{it} + \gamma_{12} DUAL_{it} + \gamma_{13} MKB_{it} + \gamma_{14} ROA_{it} \\ & + \gamma_{15} YEAR_{it} + \gamma_{16} INDUSTRY + \varepsilon_{it} \end{aligned} \tag{3}$$

$$\begin{aligned} SOCNET_{it} = {} & \theta_0 + \theta_1 IV_SOC_{it} + \theta_2 TENURE_{it} + \theta_3 EXPERT_{it} + \theta_4 COMPLEX_{it} \\ & + \theta_5 SUB_{it} + \theta_6 LOSS_{it} + \theta_7 GC_{it} + \theta_8 SIZE_{it} + \theta_9 LEV_{it} \\ & + \theta_{10} BDSIZE_{it} + \theta_{11} BDIND_{it} + \theta_{12} DUAL_{it} + \theta_{13} MKB_{it} + \theta_{14} ROA_{it} \\ & + \theta_{15} YEAR_{it} + \theta_{16} INDUSTRY_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned} \tag{4}$$

本研究在第一階段中，模型(3)及模型(4)的應變數為會計師參與會計師公會或民間社團組織數，而 *IV_CPA* 和 *IV_SOC* 兩個工具變數為主要自變數，自表 10 第一階段的欄位(1)與欄位(2)的實證結果發現，*IV_CPA* 和 *IV_SOC* 分別與會計師參加公會(*CPANET*)或社會網路數(*SOCNET*)呈顯著正相關($p<0.10$)，顯示各事務所會計師加入社會網絡的文化，是影響組織內其他會計師加入社會網絡的重要決定因素。此外，本研究考慮會計師事務所文化、會計師參與社團組織數及信用風險可能存在內生性問題之後，於第二階段中發展聯立方程模型來進行檢測。在控制內生性的影響下，第二階段的欄位(3)及欄位(4)實證結果呈現，*CPANET*× *NONBIG* 與 *SOCNET*× *NONBIG* 的交乘項皆為顯著正相關，由此可知，在控制內生性問題之後，研究結果仍與前述相符。

再者，根據表 10 的 Hansen test 統計值檢測結果指出，工具變數與審計公費均沒有顯著的相關性($p>0.1$)，也就是 *IV_CPA* 和 *IV_SOC* 兩變數 Hansen J-statistic 統計量介於 0.943 及 1.021 之間，模型中並沒有外生變數 over-identification 的現象，所以，*IV_CPA* 與 *IV_SOC* 兩變數是個適當且有效的工具變數。最後，各迴歸模式中 Kleibergen-Paap Wald F-statistics 值均達到顯著水準($p<0.01$)，據此，該結果指出本研究工具變數與內生變數間，並沒有呈現弱相關的現象。

臺灣大學學術期刊資料庫

表 10　控制內生性的影響:工具變數分析

變數名稱	1st stage		2nd stage	
	(1)	(2)	(3)	(4)
INTERCEPT	0.493	0.482***	11.689***	11.276***
	(2.790)	(3.250)	(50.670)	(52.240)
IVCPA	1.433***			
	(26.960)			
IVSOC		1.734***		
		(13.830)		
CPANET			0.112	
			(1.390)	
SOCNET				0.086
				(1.040)
CPANET× NONBIG			**0.134***	
			(1.670)	
SOCNET× NONBIG				**0.103****
				(2.090)
NONBIG	0.582***	-0.005	-0.273***	-0.245***
	(13.860)	(-0.180)	(-5.650)	(-7.450)
TENURE	0.007***	0.005***	-0.004**	-0.005**
	(4.530)	(3.620)	(-2.060)	(-2.590)
EXPERT	0.042	0.038	0.019	0.012
	(1.530)	(1.470)	(0.820)	(0.480)
COMPLEX	0.076	0.089*	-0.113	-0.137
	(1.340)	(1.710)	(-1.120)	(-1.300)
SUB	0.000	-0.001***	0.003***	0.003***
	(0.380)	(-2.600)	(5.890)	(5.960)
LOSS	0.019	-0.027	0.136	0.136
	(0.800)	(-1.150)	(1.550)	(1.550)
GC	-0.056	-0.074	0.318	0.147
	(-0.380)	(-0.870)	(1.500)	(0.730)
SIZE	0.010	0.008	0.204***	0.206***
	(1.150)	(1.030)	(13.780)	(14.030)
LEV	-0.118*	-0.063	0.335***	0.323***
	(-1.940)	(-1.160)	(2.910)	(2.880)
BDSIZE	0.006	0.029***	0.002	0.007
	(1.170)	(5.720)	(0.340)	(0.990)
BDIND	0.175	0.276***	0.127	0.179
	(1.820)	(2.690)	(0.650)	(0.890)
DUAL	-0.000	-0.000	-0.042	-0.052
	(-0.010)	(-0.030)	(-1.310)	(-1.690)
MKB	-0.008***	-0.006***	0.010*	0.009*
	(-2.730)	(-2.600)	(1.690)	(1.750)
ROA	0.154**	0.152	1.083	1.063
	(2.020)	(1.730)	(1.350)	(1.320)
YEAR	Control	Control	Control	Control
INDUSTRY	Control	Control	Control	Control
Adj R^2	0.151	0.169		
Wald Chi^2			96.69	98.11
N	5,419	5,419	5,419	5,419
Underidentification Test: Kleibergen-Paaprk LM statistic			117.652***	212.632***

臺灣大學學術期刊資料庫

Weak Instrument Test: Kleibergen-Paap Wald rk F statistic	191.343***	726.830***
Test of over-identification Hansen J statistic	1.021	0.943

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. *IVCPA= t* 年 *i* 事務所全體會計師參加公會總數佔該 *i* 事務所全體會計師人數比率; *IVSOC=t* 年 *i* 事務所全體會計師參加社會網絡數佔該 *i* 事務所全體會計師人數比率，其餘變數定義請參考表 2。

(六) Difference in Difference (DID)

由於主實證結果發現，會計師參加愈多民間社團組織時，對審計公費有正向影響，然而，為更進一步確認，是否會計師加入民間社團之後才對審計公費產生顯著影響，本研究與此章節中使用差異中之差異法(Difference in Difference, DID)模型進行探究。據此，本研究設立兩個虛擬變數，其中一個變數主要在檢測會計師是否加入民間社團組織，亦即 *DNET*=當會計師參加民間社團組織時，則令為 1，當會計師參加會計師公會時，則令為 0。另一個變數則在分析會計師加入民間社團組織前後的影響，亦即 *DPOST*=簽證會計師參加民間社團組織之後，則令為 1，會計師參加民間社團組織之前，則令為 0。本研究將上述兩個主要衡量變數取代會計師公會(*CPANET*)及會計師民間社團組織(*SOCNET*)，並放入模型(2)，重新進行檢測。

實證結果如表 11 所述，*DENT*× *DPOST* 該交乘項顯著為正(係數估計值=0.192，t 統計量=2.47)，表示相較於未加入民間社團組織的會計師，會計師在加入社團之後會有較高的審計公費；此外，該兩項衡量變數與非四大會計師進行交乘後發現，*DNET*× *DPOST*× *NONBIG* 該係數顯著為正(係數估計值=0.197，t 統計量=2.06)，由此可知，與四大會計師相比較之下，非四大會計師加入民間社團組織之後，會有較高的公費溢酬。彙總而言，在進行 Difference in Difference 之後，其實證結果仍然與原先假說推論一致。

臺灣大學學術期刊資料庫

表 11 Difference in Difference 分析

Variables	Coefficient	t statistic	p-value
Intercept	11.398***	55.13	0.000
DNET	-0.067	-0.77	0.443
DPOST	0.245***	3.10	0.002
DNET× *DPOST*	0.192**	2.47	0.014
DNET× *DPOST*× *NONBIG*	0.197**	2.06	0.040
NONBIG	-0.278***	-6.70	0.000
TENURE	0.004**	2.17	0.030
EXPERT	0.024	0.95	0.342
COMPLEX	0.116	1.15	0.250
SUB	0.003***	6.04	0.000
LOSS	0.136	1.54	0.124
GC	0.288	1.39	0.163
SIZE	0.204***	13.81	0.000
LEV	0.326***	2.89	0.004
BDSIZE	0.003	0.42	0.676
BDIND	0.125	0.65	0.518
DUAL	-0.043	-1.34	0.180
MKB	0.010**	1.73	0.083
ROA	1.084	1.34	0.180
YEAR		Control	
INDUSTRY		Control	
Adj. R^2		0.1519	
N		5,419	

註 1. ***，**，*分別表示 1%、5%以及 10%的顯著水準，顯著性皆為雙尾檢定。

註 2. *DNET*=當會計師參加民間社團組織時，則令為 1，當會計師參加會計師公會時，則令為 0。*DPOST*=簽證會計師參加民間社團組織之後，則令為 1，會計師參加民間社團組織之前，則令為 0，其餘變數定義請參考表 2。

伍、研究結論與建議

審計屬於知識密集型服務業，隨著知識經濟時代的來臨，會計師如何運用知識與技術融入各產業，是身處在這競爭激烈的時代下生存的一個重要議題，而身處在台灣審計環境的會計師，需憑藉其自身的專業能力與人脈招攬客戶，因此拓展人脈及提升自身專業能力對台灣會計師來說至關重要，因此本研究欲從社會網絡之觀點，觀察會計師利用社會網絡取得所需的資源與知識，提升自身人脈及專業能力，是否對審計公費溢酬產生影響。關於審計公費之相關研究，許多文獻皆顯示四大會計師事務所與非四大會計師事務所相比，擁有較高的審計品質，審計公費收費也更高，這是由於四大會計師事務所相較於非四大會計師事務所，擁有較多資源與較完善之內部網絡，因此，本研究認為，當非四大會計師無法從事務所中獲取足夠的資源時，非四大會計師會較有動機參與多個社會網絡組織，藉以彌補原先取得資源不足之困境，從中獲取資源與知識，進

臺灣大學會計學術期刊資料庫

而提高其審計公費。因此，本研究進一步加入非四大會計師事務所之變數，探討非四大會計師參與多個會計師公會及民間組織對其審計服務以及非審計服務之影響。

實證結果發現，非四大會計師參加愈多民間社團組織對審計公費有正向影響，表示非四大會計師確實能藉由這些組織獲取所需的資源與知識，進而提升自身人脈、個人形象及知名度，藉此賺取更高審計公費溢酬。本研究於敏感性測試中發現，非四大會計師加入民間團體組織對審計公費具有顯著的正向影響，而加入會計師公會則對非審計服務公費有正向影響，由此可知，民間團體組織經驗與人脈可以強化該會計師與不同產業專業人士鏈結的機會，並且與受查客戶建立良好之互動關係，進而提升該會計師的查核品質，產生較高的審計公費溢酬；此外，會計師公會組織所提供的社會網絡鏈結與培訓課程，則可以進一步增強會計師非審計服務的專業領域，並產生較高的非審計服務溢酬。

然，本研究企圖使用會計師加入公會及民間社團組織來捕捉會計師的社會網絡鏈結，但是亦有以下研究限制:1.手動收集資料的部分，會計師加入獅子會、扶輪社、同濟會及青商會之資料，係利用 Google 搜尋引擎手工逐筆查詢，此資料劃分與蒐集方式可能未盡理想，亦會產生會計師有參與民間團體卻無法從網路上查詢到相關資料之情況；或遇到與會計師同名同姓的人參與民間團體時，無法辨認他是否為會計師，亦或者只是與會計師同名同姓之人，遇到此情況，為求準確性，本研究僅採用有準確提及他是會計師的資料，此情況亦可能使資料被低估。2.使用手工蒐集到的會計師參與民間團體組織資料，亦有可能多係搜尋到較高知名度且公費較高的會計師，據此，資料的收集可能產生偏誤，雖然敏感性測試已進行檢測及控制，但仍有可能僅部分解釋會計師參與社會網絡的動機。3.由於本研究係以會計師參與公會及民間社團組織之數量作為會計師社會網絡之代理變數，資料收集上有限制之問題，因此後續研究可尋求其它資料作為會計師網絡鏈結之變數，例如參與校友會或系友會、擔任傑出系友等成就，以作為會計師人脈關係不同層面之影響與發展。

臺灣大學學術期刊資料庫

參考文獻

余玉苗，2004，行業知識、行業專門化與獨立審計風險的控制，審計研究，第 5 期：63-67。(Yu, Yu-Miao. 2004. Industry knowledge industry specialization and control of independent audit risk. *Auditing Research* 5: 63-67.)

林玉娟與李瑾葳，2016，角色認同與社會網絡對會計師創業績效之影響，第 19 屆科際整合管理研討會。(Lin, Yu-Chuan, and Jin-Wei Li. 2016. The effects of role identity and social network on entrepreneurial performance of certified public accountant. The 19th conference on Interdisciplinary and Multifunctional Business Management.)

林惠秋，2018，會計師簽證社群網絡與盈餘資訊性，臺北大學會計學研究所碩士論文。(Lin, Hui-Chiu. 2018. *The Relationship between CPA's Signing Networks and the Informativeness of Accounting Earnings*. Master thesis, National Taipei University.)

俞海琴與陳慧娟，1999，我國上市公司成長、槓桿與托賓 Q 關聯之研究，風險管理學報，第 1 卷，第 1 期：81-101。(Yu, Hai-Chin, and Huei-Juan Chen. 1999. The relationship among growth, leverage and tobin's Q in Taiwanese stock-listed companies. *Journal of Risk Management* 1 (1): 81-101.)

洪永隆，2010，董事會獨立性、專業性與審計品質對內部控制之影響，中國文化大學會計學研究所碩士論文。(Hung, Yung-Lung. 2010. *The Effect Of Board Independence, Expertise And Audit Quality On Internal Control*. Master thesis, Chinese Culture University.)

張火燦與劉淑寧，2002，從社會網絡理論探討員工知識分享，人力資源管理學報，第 2 卷，第 3 期：101-113。(Chang, Huo-Tsan, and Shu-Ning Liou, 2002. Exploring employee's knowledge sharing: The social network approach. *Journal of Human Resource Management* 2 (3): 101-113.)

張仲岳與曹美娟，2005，台灣上市公司審計公費之決定因素，當代會計，第 6 卷，第 2 期：125-152。(Chang, Conrad C., and Mei-Chuan Tsao. 2005. The determinants of audit fees for Taiwanese listed firms. *Journal of Contemporary Accounting* 6 (2): 125-152.)

張重昭與林嬋娟，2000，會計師事務所之專業形象研究，臺大管理論叢，第 11 卷，第 1 期：35-71。(Chang, Chung-Chau, and Chan-Jane Lin. 2000. A study on the professional image of accounting firms in Taiwan. *NTU Management Review* 11 (1): 35-71.)

陳燕錫、管國珍與陳筱平，2011，訓練與會計師事務所財務績效：考慮策略與市場區隔之影響，人力資源管理學報，第 11 卷，第 4 期：23-46。(Chen, Yahn-Shir, Kuo-Tson Goan, and Shaw-Ping Chen. 2011. Training and audit firms financial performance: Consideration of strategy and market segment. *Journal of Human Resource Management* 11 (4): 23-46.)

陳錦村與葉雅薰，2002，公司改組、監督機制與盈餘管理之研究，會計評論，第 34 期：1-29。(Chen, Jing-Twen, and Ya-Hsun Yeh. 2002. The relationship between corporate restructuring, corporate governance and earnings management. *Journal of Accounting Review* 34: 1-29.)

薛敏正、張瑀珊與高君慈，2008，公司自我選擇聘任會計師與審計公費，當代會計，第 9 卷，第 2 期：167-200。(Shiue, Min-Jeng, Yu-Shan Chang, and Chun-Tzu Kao. 2008. Self-selection of auditors and audit fees. *Journal of Contemporary Accounting* 9 (2): 167-200.)

薛敏正、黃劭彥、劉福運與林惠秋，2019，會計師事務所內合夥人間之網絡關係與盈餘

臺灣大學圖書期刊資料庫

資訊性，會計審計論叢，第 9 卷，第 1 期：43 -73。(Shiue, Min-Jeng, Shaio-Yan Huang, Fu-Yun Liu, and Hui-Chiu Lin. 2019. Auditors' networks in the CPA firms and the informativeness of accounting earnings. *Review of Accounting and Auditing Studies* 9 (1): 43-73.)

薛敏正、葉淑玲與陳靜宜，2021，會計師簽證網路與審計獨立性：來自繼續經營疑慮審計意見的實證分析，臺大管理論叢，第 31 卷，第 3 期：203-236。(Shiue, Min-Jeng, Shu-Ling Yeh, and Ching-Yi Chen. 2021. Auditors' signing networks and auditor independence: Empirical evidence from going-concern opinions. *NTU Management Review* 31 (3): 203-236.)

黃馨儀，1997，會計師事務所提供非審計服務之研究，臺灣大學會計學研究所碩士論文。(Huang, Hsin-I. 1997. *The Provision of Non-Audit Services by CPA Firms*. Master thesis, National Taiwan University.)

蘇祉瑜，2017，會計師簽證社群網路與審計公費，輔仁大學會計學系碩士班碩士論文。(Su, Zhi-Yu. 2017. *Partners' Network in the CPA Fims and Audit Fees*. Master thesis, Fu Jen University.)

Ahn, J., and H. T. Akamah, K. L. Bills. and K. K. Saunders. 2019. Accounting firm association membership and audit firm growth. northeastern U. D'Amore-McKim School of Business Research Paper No. 3120493. Available online at: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3120493.

Akhavan, P., and M. Jafari. 2006. Critical issues for knowledge management implementation at a national level. *Vine* 36 (1): 52-66.

Anderson, C. A., and R. N. Anthony. 1986. *The New Corporate Directors: Insights for Board Members and Executives* Hoboken, NJ: Wiley.

Bianchi, P. A. 2018. Auditors' joint engagements and audit quality: Evidence from Italian private companies. *Contemporary Accounting Research* 35 (3): 1533-1577.

Bianchi, P. A., N. Carrera, and M. Trombetta. 2020. The effects of auditor social and human capital on auditor compensation: Evidence from the Italian small audit firm market. *European Accounting Review* 29 (4): 693-721.

Bianchi, P. A., M. Causholli, and M. Minutti-Meza. 2023. Social networks analysis in accounting and finance. *Contemporary Accounting Research* 40 (1): 577-623.

Barney, J. B. 1986. Organizational culture: Can it be a source of sustained competitive advantage?. *Academy of Management Review* 11 (3): 656-665.

Bell, T. B., M. E. Peecher, and I. Solomon. 2005. *The 21st Century Public Company Audit: Conceptual Elements of KPMG's Global Audit Methodology*. Amstelveen, Nederland: KPMG International.

Berglund, N. R., J. D. Eshleman, and P. Guo. 2018. Auditor size and going concern reporting. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 37 (2): 1-25.

Bills, K. L., and L. M. Cunningham. 2015. How small audit firm membership in associations, networks, and alliances can impact audit quality and audit fees. *Current Issues in Auditing* 9 (2): 29-35.

Bills, K. L., L. M. Cunningham, and L. A. Myers. 2016. Small audit firm membership in associations, networks, and alliances: Implications for audit quality and audit fees. *The Accounting Review* 91 (3): 767-792.

Bills, K. L., C. Hayne, and S. E. Stein. 2018. A field study on small accounting firm membership in associations and networks: Implications for audit quality. *The Accounting Review* 93 (5): 73-96.

臺灣大學會計期刊資料庫

Blankley, A. I., D. N. Hurtt, and J. E. MacGregor. 2012. Abnormal audit fees and restatements. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 31 (1): 79-96.

Bonner, S. E., and B. L. Lewis. 1990. Determinants of auditor expertise. *Journal of Accounting Research* 28 (S): 1-20.

Cahan, S. F., J. M. Godfrey, J. Hamilton, and D. C. Jeter. 2008. Auditor specialization, auditor dominance, and audit fees: The role of investment opportunities. *The Accounting Review* 83 (6): 1393-1423.

Carcello, J. V., D. R. Hermanson, T. L. Neal, and R. A. Riley. 2002. Board characteristics and audit fees. *Contemporary Accounting Research* 19 (3): 365-384.

Carson, E. 2009. Industry specialization by global audit firm networks. *The Accounting Review* 84 (2): 355-382.

Casterella, J. R., J. R. Francis, B. L. Lewis, and P. L. Walker. 2004. Auditor industry specialization, client bargaining power, and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 23 (1): 123-140.

Cheng, Y., Y. Liu, and C. Chien. 2009. The association between auditor quality and human capital. *Managerial Auditing Journal* 24 (6): 523-541.

Chin, C. L., and H. Y. Chi. 2009. Reducing restatements with increased industry expertise. *Contemporary Accounting Research* 26 (3): 729-765.

Chi, H. Y., and C. L. Chin. 2011. Firm versus partner measures of auditor industry expertise and effects on auditor quality. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 30 (2): 201-229.

Choi, J. H., C. Kim, J. B. Kim, and Y. Zang. 2010. Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 29 (1): 73-97.

Coleman, J. S. 1988. Social capital in the creation of human capital. *American Journal of Sociology* 94: 95-120.

Craswell, A. T., J. R. Francis, and S. L. Taylor. 1995. Auditor brand name reputations and industry specializations. *Journal of Accounting and Economics* 20 (3): 297-322.

Cross, R., W. Baker, and A. Parker. 2003. What creates energy in organizations?. *Sloan Management Review* 44 (4): 51-56.

Duh, R. R., W. R. Knechel, and C. C. Lin. 2020. The effects of audit firms' knowledge sharing on audit quality and efficiency. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 39 (2): 51-79.

Dechow, P. M., R. G. Sloan, and A. P. Sweeney. 1996. Causes and consequences of earnings manipulation: An analysis of firms subject to enforcement actions by the SEC. *Contemporary Accounting Research* 13 (1): 1-36.

DeFond, M. L., and J. Jiambalvo. 1994. Debt covenant violation and manipulation of accruals. *The Journal of Accounting and Economics* 17 (1-2): 145-176.

DeFond, M. L., J. R. Francis, and T. J. Wong. 2000. Auditor industry specialization and market segmentation: Evidence from Hong Kong. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 19 (1): 49-66.

Emirbayer, M., and J. Goodwin. 1994. Network analysis, culture, and the problem of agency. *American Journal of Sociology* 99 (6): 1411-1454.

Fama, E. F., and M. C. Jensen. 1983. Separation of ownership and control. *The Journal of Law and Economics* 26 (2): 301-325.

Ferguson, A., J. R. Francis, and D. J. Stokes. 2003. The effects of firm-wide and office-level industry expertise on audit pricing. *The Accounting Review* 78 (2): 429-448.

Francis, J. R. 1984. The effect of audit firm size on audit prices: A study of the Australian market. *Journal of Accounting and Economics* 6 (2): 133-151.

臺灣大學學術期刊資料庫

Francis, J. R., and D. T. Simon. 1987. A test of audit pricing in the small-client segment of the U.S. audit market. *The Accounting Review* 62 (1): 145-157.

Francis, J. R., K. Reichelt, and D. Wang. 2005. The pricing of national and city-specific reputations for industry expertise in the U.S. audit market. *The Accounting Review* 80 (1): 113-136.

Ghosh, A., and C. Y. Tang. 2015. Assessing financial reporting quality of family firms: The auditors' perspective. *Journal of Accounting and Economics* 60 (1): 95-116.

Goodwin, J., and D. Wu. 2014. Is the effect of industry expertise on audit pricing an office-level or a partner-level phenomenon?. *Review of Accounting Studies* 19: 1532-1578.

Granovetter, M. 1973. The strength of weak ties. *American Journal of Sociology* 78 (6): 1360-1380.

Gratton, L., and S. Ghoshal. 2003. Managing personal human capital: New ethos for the 'volunteer' employee. *European Management Journal* 21 (1): 1-10.

Hammersley, J. S. 2006. Pattern identification and industry-specialist auditors. *The Accounting Review* 81 (2): 309-336.

Halpern, D. 2005. *Social Capital*. Cambridge, UK: Polity Press.

Hayek, F. A. 1945. The use of knowledge in society. *The American Economic Review* 35 (4): 519-530.

Huang, H. W., L. L. Liu, K. Raghunandan, and D. V. Rama. 2007. Auditor industry specialization, client bargaining power, and audit fees: Further evidence. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 26 (1): 147-158.

Ittonen, K., and E. Peni. 2012. Auditor's gender and audit fees. *International Journal of Auditing* 16 (1): 1-18.

Jensen, M. C. 1993. The modern industrial revolution, exit, and the failure of internal control systems. *The Journal of Finance* 48 (3): 831-880.

Knechel, W. R., and A. Vanstraelen. 2007. The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinions. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 26 (1): 113-131.

Li, R. J., and G. V. Henderson. 1991. Combined leverage and stock risk. *Quarterly Journal of Business and Economics* 30 (1): 18-39.

Lennox, C. S., and X. Wu. 2018. A review of the archival literature on audit partners. *Accounting Horizons*. 32 (2): 1-35.

Lepak, D. P., and S. A. Snell. 1999. The human resource architecture: Toward a theory of human capital allocation and development. *Academy of Management Review* 24 (1): 31-48.

Low, K. Y. 2004. The effects of industry specialization on audit risk assessments and audit-planning decisions. *The Accounting Review* 79 (1): 201-219.

Luo, Q., and T. Hachiya. 2005. Corporate governance, cash holdings, and firm value: Evidence from Japan. *Review of Pacific Basin Financial Markets and Policies* 8 (4): 613-636.

Mak, Y. T., and Y. Kusnadi. 2005. Size really matters: Further evidence on the negative relationship between board size and firm value. *Pacific-Basin finance journal* 13 (3): 301-318.

Muller, E., and A. Zenker. 2001. Business services as actors of knowledge transformation: the role of KIBS in regional and national innovation systems. *Research Policy* 30 (9): 1501-1516.

Nahapiet, J., and S. Ghoshal. 1998. Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage. *Academy of Management Review* 23 (2): 242-266.

臺灣大學學術期刊資料庫

Nonaka, I., and H. Takeuchi. 1995. *The Knowledge Creating Company.* Oxford, UK: Oxford University Press.

Okoli, C., and W. Oh. 2007. Investigating recognition-based performance in an open content community: A social capital perspective. *Information and Management* 44 (3): 240-252.

Palmrose, Z. V. 1986. Audit fees and auditor size: Further evidence. *Journal of Accounting Research* 24 (1): 97-110.

Reynolds, J. K., and J. R. Francis. 2000. Does size matter? The influence of large clients on office-level auditor reporting decisions. *Journal of Accounting and Economics* 30 (3): 375-400.

Sanusi, Z. M., T. M. Iskandar, G. S. Monroe, and N. M. Saleh. 2009. Effects of goal orientation, self-efficacy and task complexity on the audit judgement performance of Malaysian auditors. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 31 (1): 75-95.

Schumpeter, J. A., and A. J. Nichol. 1934. Robinson's economics of imperfect competition. *Journal of Political Economy* 42 (2): 249-259.

Schultz, T. W. 1960. Capital formation by education. *Journal of Political Economy* 68 (6): 571-583.

Simunic, D. A., and M. T. Stein. 1996. Impact of litigation risk on audit pricing: A review of the economics and the evidence. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 15: 119-134.

Simunic, D. A. 1980. The pricing of audit services: Theory and evidence. *Journal of Accounting Research* 18 (1): 161-190.

Tsai, W., and S. Ghoshal. 1998. Social capital and value creation: The role of intrafirm networks. *Academy of Management Journal* 41 (4): 464-476.

Thomas, C. W., C. E. Davis, and S. L. Seaman. 1998. Quality review, continuing professional education, experience and substandard performance: An empirical study. *Accounting Horizons* 12 (4): 340-362.

Thurow, L. C. 2000. Globalization: The product of a knowledge-based economy. *The Annual of the American Academy of Political and Social Science* 570 (1): 19-31.

Vera-Munoz, S. C., J. L. Ho, and C. W. Chow. 2006. Enhancing knowledge sharing in public accounting firms. *Accounting Horizons* 20 (2): 133-55.

Wang, K., O. Sewon, Z. Iqbal, and L. M. Smith. 2011. Auditor market share and industry specialization of non-big 4 firms. *Journal of Accounting and Finance* 11 (2): 107-127.

Wellman, B., and S. D. Berkowitz. 1988. *Social Structures: A Network Approach*. Cambridge, UK: University Press.

Wickramasinghe, V., and P. Weliwitigoda. 2011. Benefits gained from dimensions of social capital: A study of software developers in Sri Lanka. *Information Technology and People* 24 (4): 393-413.

Zerni, M. 2011. Audit partner specialization and audit fees: Some evidence from Sweden. *Contemporary Accounting Research* 29 (1): 312-340.

臺灣大學學術期刊資料庫

臺灣大學學術期刊資料庫