

會計師事務所領導行為對審計小組成員溝通行為之影響 — 以審計結構化為調節變數

曾玉琦*

國立高雄應用科技大學會計系

張瑞當

國立中興大學會計學系

摘要

本研究主要是探討在會計師事務所審計結構化的情境下，會計師事務所的領導者採取不同的領導行為，是否會對審計小組成員之間的溝通行為產生影響。本研究將領導行為分成定規與關懷兩種，審計成員之間的溝通行為分為資訊正確性、對主管的滿意度與跨界溝通等三種行為。研究採隨機抽樣問卷調查方式進行，以台北、台中與高雄三大都會區的會計師事務所為主體，共寄出 500 份問卷，有效回收 195 份，對象以具 1-6 年審計工作經驗的審計人員為主。研究結果發現：在會計師事務所審計結構化的情境下，(1) 若領導者採取定規式的領導行為，將有助於提升審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為；(2) 若領導者採取關懷式的領導行為，將有助於提升審計小組成員對主管的滿意度，但卻會降低或減少審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為。

關鍵詞：審計結構化、領導行為、溝通、審計品質

* 我們非常感謝論文審查人給予的寶貴建議。

The Effect of Accounting Firms' Leadership Style on Auditors' Communication Behavior: Using Audit Structure as a Moderator

Yee-Chy Tseng

Department of Accounting
National Kaohsiung University of Applied Sciences

Ruey-Dang Chang

Department of Accounting
National Chung Hsing University

Abstract

The purpose of the study is to determine the effects of leadership style on auditors' communication behavior and how audit structure moderates the effects. Leadership style consists of initiating structure and consideration behavior; while communication among auditors includes accuracy of information, satisfaction with supervisors, and boundary spanning. The study was conducted with a questionnaire survey. A total of 500 questionnaires were randomly sent to CPA firms in Taipei, Taichung, and Kaohsiung. Data were collected from 195 auditors with 1-6 years of audit experience. The main findings are: in the condition of audit structure, (1) initiating leadership style leads to better information accuracy and boundary spanning among auditors; (2) considerate leadership style leads to better satisfaction with supervisors, but less information accuracy and boundary spanning among auditors.

Keywords: *Audit structure, Leadership style, Communication, Audit quality*

壹、前言

近年來我國企業接二連三地發生管理舞弊與財務危機，而會計師事務所仍對其財務報表出具無保留意見。是否因此造成投資大眾的損失，並對整個國家的資本市場造成巨大的創傷？這對我國會計師事務所的審計品質，著實提出了一個嚴重的警訊（Chang 2004）。是故，如何強化會計師的審計品質，以建立其在現代企業經營環境中，與管理階層和投資者三方之間對等的安全機制，對會計專業來說確實為一刻不容緩的議題（Solomon and Peecher 2001；Chang 2004）。

會計師事務所最主要的功能是提供審計服務，故審計品質的提升對會計師事務所有很高的重要性（DeAngelo 1981）。事務所基於時效性與預算的限制，通常是由審計小組（audit team）中的成員個別負責某一部份審計循環的查核，故如何將各成員所獲得的資訊加以整合就更形重要了（Bamber and Bylinski 1982）。一些片斷的資訊可能是危機的警訊，因此審計小組的資訊處理能力，著實對審計品質的優良與否具有影響力。而溝通即為一種「資訊交換的行為」（information exchange），審計小組間良好的溝通會增進審計小組資訊交換與處理的能力，所以審計品質的提升與審計小組成員間的溝通行為息息相關（Rudolph and Welker 1998）。

此外，領導者的領導方式（leadership style）及行為對組織有很大的影響，領導者的一舉一動也引導著組織成員對組織整體的看法，在一個良好領導者之下的審計人員應該會有較佳的工作表現。在現行制度無法改變下，領導者改變其領導方式及態度，是否影響審計小組成員之間的溝通狀況？進而影響到員工的行為表現，是一重要且有趣的研究議題。因此，本研究將針對領導行為的變數，來探討其與審計小組成員間溝通的關係。

審計結構化（audit structure）係指會計師事務所的結構化（Cushing and Loebbecke 1986；Kinney 1986），其將審計工作與流程標準化，審計結構會影響審計人員的工作效率與效果（Cushing and Loebbecke 1986；McDaniel 1990）。審計結構化對審計人員及審計工作的影響早已成為審計研究的主流（Bamber and Bylinski 1982；Cushing and Loebbecke 1986；Kinney 1986；Rudolph and Welker 1998；Chang, King and Welker 2001）。在較早期審計文獻上，審計結構化最常被用來作為達成下列目標的手段：（1）審計進行方法的一致性（Arens and Loebbecke 1986），（2）提升審計任務的效率及效能（Grobstein and Graig 1984；Cushing and Loebbecke 1986；Kinney 1986），（3）增進審計人員判斷的共識（Cushing and Loebbecke 1986；Kinney 1986；Morris and Nichols 1988；McDaniel

1990)，(4)提供審計工作的品質控制(Cushing and Loebbecke 1986)，(5)增進對突發審計事件的反應時間(Bamber, Bamber and Schoderbek 1993)，以及(6)增進對審計小組內溝通行為的瞭解(Rudolph and Welker 1998)。

研究發現會計師事務所的結構化與提升審計判斷的共識(consensus)(McDaniel 1990)、提升審計人員工作滿意度(祝道松、盧正宗與游怡婷，2008；McDaniel 1990；Bamber et al. 1993；Bowrin 1998)以及與審計工作的效率與效果(Mullarkey 1984；Cushing and Loebbecke 1986；McDaniel 1990)有關。然而也有些審計文獻卻顯示，結構化程度的增加，會阻礙審計人員有效處理資訊(Chang 2004)或不確定因素的能力(Dirsmith and McAllister 1982)，進而影響到審計小組成員之間的溝通行為(Rudolph and Welker 1998)。由於審計人員在執行審計任務時的行為表現，對其專業品質表現以及整個審計工作品質的達成，具有非常重要的影響力(Solomon 1987；Gregson 1990)，是故，會計師事務所的結構化對審計小組的溝通行為應有一定之影響力。

根據情境及權變理論(contingency theory)，領導方式無法放諸四海而皆準，其中有許多因素會影響領導者的效能，而組織成員之間的行為，如溝通行為與溝通滿意度(communication satisfaction)，更會受其領導者的領導方式所影響(Detert and Burris 2007；Madlock 2008)。會計師事務所的結構化程度是一個重要的情境變項，其在事務所主管的領導行為及審計小組人員溝通行為之間所扮演的角色，對審計任務的品質深具重要性，因此為本研究所探討的主題。

會計師事務所是一個高度專業、且具有高度結構化特色的組織型態(Solomon 1987；Cushing and Loebbecke 1986)，但就另一層面來說，其組織型態屬於平台式的，而各年資不同的合夥人實質待遇並不一致，加上成員的流動率相當高，是否意味著其特殊的組織特性(Holmes and Marsden 1996)對審計人員執行審計任務有某種程度的影響力？實有加以研究與瞭解的必要。而審計任務通常是委由審計小組來執行(Bamber and Bylinski 1982；Solomon 1987；Rudolph and Welker 1998)，各審計小組的主管領導人(如領組、經理級合夥人)其行事風格與領導行為，應也會對審計人員的溝通行為產生一定的影響力。本研究期望能提出一些會計師事務所可以努力的方向，以增進其成員間的溝通行為，進而對組織有更多的向心力及較高的工作滿意度，使其工作績效提升，因而提高整體審計品質。值此多家公司發生財務危機與管理舞弊之際，更能彰顯本研究之重要性。

本研究共分為五大部分，除了本部分為前言外，第二部分探討相關文獻與理論；第三部分則是說明研究方法，包括研究假說、變數定義與衡量、問卷調查與抽樣等；第四部分為結果分析與說明；最後，第五部分為研究結論與建議。

貳、文獻回顧與理論探討

本研究最主要的理論依據，乃是審計人員溝通行為的良窳，對其最後的審計決策品質有著高度相關(Gregson 1990)。而事務所主管的領導行為則會影響審計人員的溝通行為及溝通滿意度，而審計小組內的溝通行為也會受到事務所審計結構化程度的影響，是故，審計結構化應會影響到事務所最後的審計品質。茲分項論述如下：

一、領導行為

管理學文獻指出，領導者的領導行為會對領導效能(leadership effectiveness)以及員工行為產生影響，而且不論採取何種理論及研究基礎，領導者對組織成員行為以及其衍生而出之領導效能(如小組績效、工作效能等)皆有重大的影響(Zaccaro and Klimoski 2002; Bass, Avolio, Jung and Berson 2003; Morgeson 2005)，故領導行為是小組工作不可或缺的一環(Hambley, O'Neill and Kline 2007)。

許多研究不斷地想要找出一個優秀領導者所需要的特質，以研究歸納的方式找出一個成功領導者的人格特質，也就是所謂的領導者屬性理論(trait theory)，例如 Stogdill 在 1948 及 1974 年分別歸納出五類及六方面的領導特質，這類的研究還有 Argyris (1953)、Mann (1969)等等。但部分的人格特質互相衝突，很難放諸四海而皆準，且領導者的特質要在一個具有良好發展的情境中，領導者所具有的特質才能轉化成具體表現的外顯行為，才能有助於領導的成功(林振春 1992)。

在領導理論中，領導型態的劃分繁多且複雜，依據不同的理論劃分，領導者的類型從兩種到十幾種都有，但大多脫離不了兩大構面(dimension)，即領導者所著重的是員工個人或是工作本身，雖然每位領導者都會同時具備此兩種特質，但重要的是何種特質的影響較大？因此發展出任務導向(task-oriented)或是關係導向(relationship-oriented)兩種代表不同構面的領導型態，亦可稱為定規(initiation)行為與關懷(consideration)行為(Halpin 1966)。

Yukl (1989)彙總相關文獻，說明除了任務導向與關係導向外，學者對於有意義的領導行為分類，並無一致的看法。Ostley and Pierce (1995)則指出大部分的領導行為研究，以關懷與定規兩個構面作為領導者行為的分類。Fleishman and Peters (1962)定義「關懷」係指具有相互信賴、尊重下屬意見與體貼下屬感受的工作關係，分數高代表處於和諧與雙向溝通的氛圍，而分數低表示上司與小組成員之間的關係較冷淡。「定規」則反映著上司會規範自己與其下屬角

色，以達成目標，此構面分數愈高，代表上司在指導成員活動中，透過規劃、資訊溝通與排程等，扮演積極的角色。

二、溝通

溝通在日常生活或組織活動中，扮演著非常重要的角色。Luthans、Hodgetts 與 Rosenkrantz (1988)發現在最有效率的組織中，管理者花費絕大部份的時間在溝通上。在一組織裏，溝通甚至是被用來作為提供訊息、促進員工相互瞭解，以提高其工作滿足感與工作績效(Davis 1985)，而溝通對於成員之間的互動與向心力則具有重大的影響 (Hambley et al. 2007)。

溝通的理論與研究變數非常多，定義也因研究者的焦點而略有不同。溝通一般指的是傳送者(sender)和接受者(receiver)之間訊息交換的過程(Sanford 1973)；而溝通滿意度則被定義為「一個人在各種不同方面和組織溝通的滿意度」(Crino and White 1981)。溝通是審計小組成員之間的基本活動，透過將抽象的努力整合成最終的產品，即查核報告(Rudolph and Welker 1998)。故溝通對審計人員來說，可能是工作中最重要的一部份。因審計人員扮演著組織跨界人的角色(祝道松等 2008；Adams 1976)，其通常要和客戶、主管機關官員、外部專家及事務所中的同事，不斷就審計任務中，有爭議的地方與任務進行方式，進行溝通討論，以取得最佳的資訊與最佳的結果(Gregson 1990)。

Rudolph 與 Welker (1998)定義溝通構面包含有：(1)資訊正確性(accuracy of information)、(2)對主管的滿意度(satisfaction with supervisors)與(3)跨界溝通(boundary spanning)行為。這些是反映審計小組成員之間，資訊交換質與量的準則變數(criterion variables)。「資訊正確性」用來評估小組間，所交換資訊的品質；「對主管的滿意度」反映對上司所給予工作建議與指導的滿意程度，其代表上司對下屬所傳遞資訊的數量與品質；「跨界溝通」則是由外界(跨審計小組與跨會計師事務所)取得攸關資訊，降低審計環境的不確定性，以提升小組成員之間資訊交換的數量與品質。

實證研究也發現，員工溝通行為對其工作表現有絕對的相關(Clampitt and Downs 1993)，而員工溝通能力，甚至直接影響到其工作成就感與在該組織的升遷(Ruchala and Hill 1994；Simons, Higgins and Lowe 1995)，而諸多的會計學術研究也都強調溝通對會計人員的重要性(如 Smythe and Nikolai 1996；Novin, Pearson and Senge 1990)，可見溝通在會計及審計工作中確是一項重要的要素(element)，甚至是關鍵的成功因素(key success factor)。

三、審計結構化

審計結構化係指將審計工作與流程標準化，大型會計師事務所通常透過增加審計人員應遵循的準則，來提高其結構化的程度(Cushing and Loebbecke 1986)。在審計文獻上，大部分的研究採用 Cushing 與 Loebbecke (1986)及 Kinney (1986)的論點，將會計師事務所分為全結構化(structured)、半結構化(semi-structured)及非結構化(unstructured)等三種。

在組織行為理論與研究中，則根源於 Burns 與 Stalker (1961)的組織結構分類法，將一個組織依其特性分為有機特質的(organic)與機械式的(mechanistic)。有機特質的組織通常被認為是自我管理、自主、非正式、自我實現及參與性的，決策制定者受到的限制較少，較適合處於不確定環境下的組織。相對地，機械式的組織則是正式化、標準化、集權化、獨裁及非參與性的，決策制定者所受到的限制較多，較適合處於穩定環境下的組織(Rudolph and Welker 1998)。Bamber 與 Bylinski (1982)指出 Burns 與 Stalker (1961)的組織結構分類法可適用於會計師事務所，他們認為審計小組的組織一般是機械式的。

四、領導行為、審計結構化與溝通

研究發現上司的領導型態會增進下屬的滿意度與績效 (Stogdill 1974, Yukl 1989)，Pratt and Jiambalvo (1981)也發現上司的關懷程度與審計小組的工作績效正相關，關懷的領導行為與人際關係及滿意度正相關，而定規行為的要素也與審計小組的績效有不同程度的正相關。Apostolou, Pasewark and Strawser (1993)指出審計效率受到任務導向與關係導向之領導行為的影響，審計效果則主要受到工作導向之領導行為所影響，而兩種類型的領導行為均會影響下屬的滿意度。

審計小組的領導者在小組中扮演重要的角色，Holladay and Coombs (1993)主張領導是透過溝通的行為。因此，領導型態會影響組織成員間進行溝通 (Quick and Macik-Frey 2004) 及資訊交流的狀況，甚至是小組成員是否會進行跨界溝通的重要因素，是整個團隊中溝通氣氛的製造者。本研究參考相關文獻，把溝通定義為「為了審計任務的完成，而產生的意見與資訊交換的過程與現象」，且審計人員扮演著組織跨界人的角色，其所獲取資訊的正確性與審計小組成員外的跨界溝通，則直接影響審計工作的績效。再者，審計人員若對工作產生滿意度，才能做出適當的判斷，進而提升審計品質 (祝道松等 2008)。因此，本研究推論不同的領導型態會影響審計人員於執行審計任務時，包含(1)資訊正確性、(2)對主管的滿意度與(3)跨界溝通等的溝通行為。

事務所審計結構化的程度會影響審計人員之間資訊交換的質與量(Rudolph and Welker 1998)。然而，增加結構化的程度對審計人員溝通（即資訊交換）的影響，卻同時有著正反面不一致的文獻記載。例如 Cushing 與 Loebbecke (1986) 認為審計方法(audit approach)的標準化(standardization)與制度化(systemization)應會對審計小組的成員提供一個資訊交換的共同點(common ground)；而 Bamber and Bylinski (1982)卻宣稱結構化的審計環境會減少審計小組資訊處理的能力，亦即降低審計小組成員間的溝通能力。Rudolph 與 Welker (1998)以審計小組為單位，實證測試審計小組的結構化對審計小組成員間的溝通行為，研究發現結構化對其溝通的各項選定變數有不一致的效果：較高的結構化，有較低的資訊超載，但是對上司的滿意度及資訊的正確性則較低。

從結構化的理論推之，倘若處於一個極端結構化(structured)的組織中，蓋凡事皆已安排、規劃妥當，審計人員僅須照章行事，個人較無發揮創見之機會，也較無參與決策制定的機會與權力(Bamber and Bylinski 1982; Mullarkey 1984; Cushing and Loebbecke 1986; Rudolph and Welker 1998)，處此環境，必然會影響審計人員的溝通行為。反之，若處於一個極端非結構化(unstructured)的組織中，審計人員的決策參與權力可能增加，但因規章政策尚未建立，主管依其喜好行事之可能性大增(Bamber and Bylinski 1982; Mullarkey 1984; Cushing and Loebbecke 1986; Rudolph and Welker 1998)，故預期也會影響到審計小組成員間的溝通行為。而事務所的結構化，在某些程度上也反映了事務所主管的領導方式，所以本研究認為審計結構化與主管的領導行為二者間，應有某種程度的關係，會交互影響到審計人員於執行審計任務時的溝通行為。

由於不同領導型態對審計人員有不同的工作品質要求，且審計結構化程度對審計小組成員之間的溝通行為具有正、反面的影響，故經由前述文獻回顧與理論探討，本研究提出不具方向性假說如下：

- H1-1: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取定規的領導行為，將會對審計小組溝通行為的資訊正確性產生顯著性之影響。
- H1-2: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取定規的領導行為，將會對審計小組溝通行為的對主管滿意度產生顯著性之影響。
- H1-3: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取定規的領導行為，將會對審計小組溝通行為的跨界溝通產生顯著性之影響。
- H2-1: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取關懷的領導行為，將會對審計小組溝通行為的資訊正確性產生顯著性之影響。
- H2-2: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取關懷的領導行為，將會

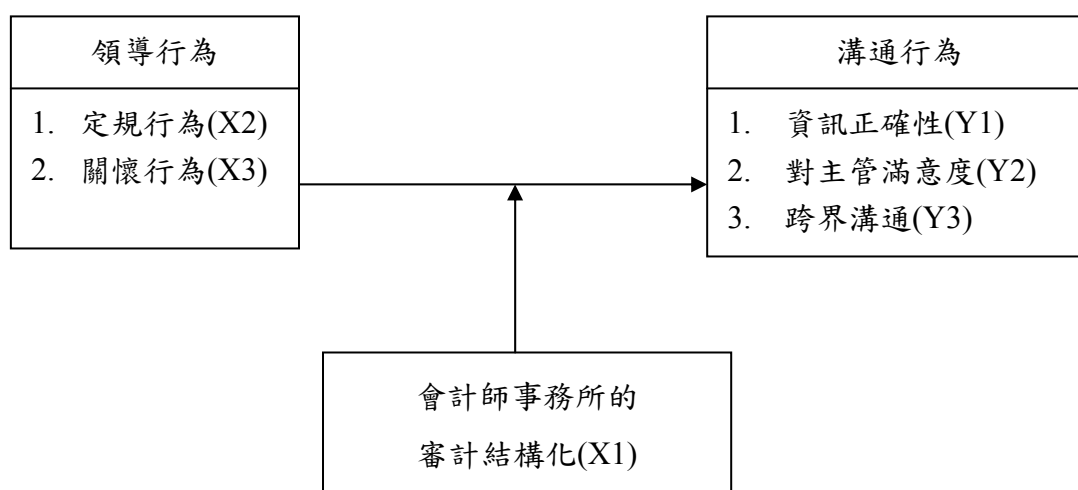
對審計小組溝通行為的對主管滿意度產生顯著性之影響。

H2-3: 在會計師事務所審計結構化情境下，領導者採取關懷的領導行為，將會對審計小組溝通行為的跨界溝通產生顯著性之影響。

參、研究方法

一、研究架構

經由先前文獻回顧與理論探討後，我們可以了解到事務所主管的領導行為，將會影響到審計人員的溝通行為，而此關係有可能會受到事務所的結構化程度的影響，所以本研究主要的研究架構如圖一所示：



圖一：研究架構

二、研究變數的操作性定義與衡量

本研究所探討的變數計有：事務所的審計結構化、領導行為以及溝通。其操作性定義與衡量方法敘述如下：

1. 審計結構化

組織行為理論與研究根源於Burns與Stalker (1961)的組織結構分類法，將一個組織依其特性分為有機特質的與機械式的。由於Burns與Stalker的分類法廣為學界所採用，而且審計學者Waston (1975)、Zanzi (1987)、Bamber and Bylinski (1982)、Rudolph and Welker (1998)亦採用此種分類法，研究效度與信度頗佳，是故本研究亦採用Burns與Stalker (1961)的分類法，問卷測項則依據Rudolph與

Welker (1998)的問卷加以斟酌，共分為 9 題來衡量會計師事務所的審計結構化，其中問項 4-6 為反向題¹。審計結構化程度以多項目尺度 (multiple-item scales) 來衡量，Leifer and Huber (1977)與Rudolph and Welker (1998)主張利用尺度可有效衡量結構化程度。本問卷量表計分採Likert五點計分法來進行，分數越高代表結構化程度越高。詳細問卷請見附錄。

2. 領導行為

本項變數以 Halpin(1966)所編製的領導行為描述問卷(Leader Behavior Description Questionnaire,簡稱LBDQ)為藍本，分為定規行為與關懷行為兩大構面，各用 5 題來衡量定規與關懷此兩種領導行為。本量表計分採 Likert 五點計分法來進行，分數越高分別代表定規行為與關懷行為程度越高。詳細問卷請見附錄。

3. 溝通

溝通變數的研究範圍與定義，因研究者的重點與背景而有不同。本研究參考 Rudolph 與 Welker (1998)所提出的概念，定義溝通構面包含三大變數：(1)資訊正確性、(2)對主管的滿意度與(3)跨界溝通行為。其中資訊的正確性主要是衡量審計小組成員之間資訊交換的正確程度，共有 5 題來衡量；對主管的滿意度則是衡量主管在審計相關工作上所提供的建議與指導，分 2 題來衡量；而跨界溝通則包含跨審計小組與跨會計師事務所的溝通行為，共有 4 題來衡量。本量表計分是採 Likert 五點計分法來進行，對於資訊正確性來說，5 題問項均為反向題，在未反向計分前，原始分數越高代表資訊正確性越低；對主管的滿意度，則分數越高代表滿意度越高；對於跨界溝通來說，分數越高代表跨界溝通越多。以上各變數的量表，均參考 Rudolph 與 Welker (1998)所提出之問項，以求得較高的信度與效度。詳細問卷請見附錄。

三、問卷調查與抽樣

本研究以前述之各變數量表作為發展問卷之基礎，再參考實際審計人員與其他行為領域的學者審定後，製成問卷。之後，委由部份實務人士進行預測 (pilot test)，希望能提高問卷的表面效度與信度。本研究採隨機抽樣問卷調查方式進行，以台北、台中與高雄三大都會區的會計師事務所為主體，共寄出 500 份問卷，兩個星期之後，若未收到回覆，則予以信件跟催。扣掉填答不全的問卷 22 份，有效回收 195 份，有效回收率為 39%。研究對象以具 1-6 年審計工作經驗的審計人員為主，相關樣本統計資料如表一所示。本研究另採用

¹ 在反向題中，原本選擇「非常同意」為 5 分改為「非常同意」為 1 分，以此類推。

Armstrong and Overton (1977)的方法，比較跟催前(132)和跟催後(63)的回收問卷之間是否有 non-response bias，結果發現兩組樣本，不論在研究變數或是基本特徵等項目，均無顯著差異。

表一：樣本基本特徵表

特徵	項目	次數	百分比
性別	男	81	41.5
	女	114	58.5
年齡	20歲以下	2	1.0
	20-25	48	24.6
	26-30	118	60.5
	31-40	27	13.8
學歷	高中職	1	0.5
	專科	5	2.6
	大學	167	85.6
	研究所以上	22	11.3
年資	1-3年	142	72.8
	4-6年	41	21.0
	7-10年	9	4.6
	11-15年	3	1.5
職稱	審計員	163	83.6
	副理	26	13.3
	經理	5	2.6
	會計師	1	0.5
會計師執照	無	164	84.1
	有	31	15.9

肆、結果分析與說明

一、基本統計分析

表二列示各衡量變數的基本統計資料，有最大值、最小值、平均數與標準差，其中定規行為的平均數（3.94）高於關懷行為的平均數（3.34），與祝道松等（2008）發現，國內會計師事務所在領導型態上傾向結構式（定規式）領導的情況相一致。而各變數的相關分析矩陣則列在表三。此外，本研究採用因素分析進行效度分析與 Cronbach's α 進行信度分析，相關的研究變數之效度與信度分析如表四所示。其中各因素之 Cronbach's α 值，除了「對主管的滿意度」較低外，其餘均大於研究常採用 0.7 之標準門檻值(Nunnally 1978)；而「對主管的滿意度」 α 值較低，主要原因應是其僅有兩個題項，以上結果顯示本研究具有可接受的信度值。

表二：各衡量變數之統計資料

變數	最大值	最小值	平均數	標準差
審計結構化 ^註	4.78	2.44	3.88	0.50
定規行為	5.00	1.80	3.94	0.69
關懷行為	4.83	1.00	3.34	0.68
資訊正確性 ^註	4.60	2.00	2.69	0.71
對主管的滿意度	4.50	1.00	3.24	0.67
跨界溝通	5.00	2.00	2.69	0.75

註：審計結構化 4-6 題問項與資訊正確性的全部問項均以反向計分後呈現於表二。

表三：各變數的相關分析矩陣

變數	1	2	3	4	5
1.審計結構化					
2.定規行為	.607**				
3.關懷行為	-.030	.039			
4.資訊正確性	-.321**	-.491**	.016		
5.對主管的滿意度	.001	.011	.483**	-.029	
6.跨界溝通	-.413**	-.578**	.007	.745**	-.085

**：P值<0.01

表四：研究變數之效度與信度分析

變數	問項	因素負荷量	Cronbach's α
審計結構化	1	0.693	0.7345
	2	0.679	
	3	0.692	
	4	0.534	
	5	0.534	
	6	0.589	
	7	0.598	
	8	0.700	
	9	0.716	
定規行為	1	0.814	0.8462
	2	0.776	
	3	0.812	
	4	0.772	
	5	0.774	
關懷行為	1	0.807	0.8535
	2	0.748	
	3	0.847	
	4	0.812	
	5	0.765	
資訊正確性	1	0.808	0.8462
	2	0.798	
	3	0.795	
	4	0.798	
	5	0.748	
對主管的滿意度	1	0.841	0.5836
	2	0.841	
跨界溝通	1	0.829	0.7635
	2	0.731	
	3	0.706	
	4	0.797	

二、實證分析

由於表三中部分變數之間的相關係數值頗高，因此本研究另以變異膨脹因子(variance inflation factor, VIF)與條件指標(condition number, CI)，診斷變數之間的線性重合² (multicollinearty)問題。由表五可以發現迴歸模式中各自變數的

² Kennedy (1998)建議研究者可以用VIF值來診斷自變數之間是否有線性重合的問題，其認為VIF值超過10，則會有線性重合問題存在。Greene (2000, 40)以CI值來診斷共線性問題，認為CI值超過20則顯示有線性重合問題存在。

VIF值皆小於10，且各自變數的CI值皆小於20，故應無線性重合的問題。本研究主要目的是探討在會計師事務所審計結構化的情境下，會計師事務所的領導者採取不同的領導行為，是否會對於審計小組成員之間的溝通行為產生顯著性之影響。因此，各項假說的估計迴歸方程式之交互作用項必須達到顯著，該假說的實證結果才可以獲得支持。

假說1-1至假說1-3是探討審計結構化情境下，定規式的領導行為，是否會對審計小組成員之間的溝通行為產生顯著的影響。從表五的結果中可以發現，假說1-1與假說1-3的交互作用項估計係數值分別為0.320與0.403，且P值皆達到0.05的顯著水準。因此，可以推論在審計結構化情境下，定規式的領導行為，將有助於提升審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為，所以假說1-1與假說1-3獲得支持。假說1-2則因為其交互作用項未達顯著水準，故未能獲得支持。

假說2-1至假說2-3是探討審計結構化情境下，關懷式的領導行為，是否會對審計小組成員之間的溝通行為產生顯著的影響。由表五中發現，假說2-1與假說2-3的交互作用項估計係數值分別為-0.144與-0.149，且P值皆達0.05的顯著水準；而假說2-2的交互作用項估計係數值則為0.126，且P值達到0.10的顯著水準。因此，可以推論在審計結構化情境下，關懷式的領導行為，將會降低和減少審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為，但對於主管的滿意度將有所提升。所以，假說2-1至假說2-3皆獲得支持。

表五：假說1-1至假說2-3之實證結果分析

假說	估計迴歸方程式 ^a	F值 (sig.)	R ²	Max VIF	Max CI	實證 結果
H1-1	$Y_1 = -0.117 + 0.015X_1 - 0.307X_2 + 0.320X_1X_2$ (n.s.) (**) (**) ^b	27.976 (0.000)	0.305	1.990	2.677	支持
H1-2	$Y_2 = -0.016 - 0.018X_1 - 0.006X_2 - 0.047X_1X_2$ (n.s.) (n.s.) (n.s.)	0.101 (0.959)	0.002	1.990	2.677	不支持
H1-3	$Y_3 = -0.155 - 0.033X_1 - 0.316X_2 + 0.403X_1X_2$ (n.s.) (**) (**)	50.374 (0.000)	0.442	1.990	2.677	支持
H2-1	$Y_1 = -0.002 - 0.306X_1 + 0.040X_3 - 0.144X_1X_3$ (**) (n.s.) (**)	8.865 (0.000)	0.122	1.071	1.305	支持
H2-2	$Y_2 = -0.001 + 0.002X_1 + 0.453X_3 + 0.126X_1X_3$ (n.s.) (**) (*)	20.984 (0.000)	0.248	1.071	1.305	支持
H2-3	$Y_3 = -0.002 - 0.398X_1 + 0.030X_3 - 0.149X_1X_3$ (**) (n.s.) (**)	15.045 (0.000)	0.191	1.071	1.305	支持

a: X_1 =審計結構化； X_2 =定規行為； X_3 =關懷行為； Y_1 =資訊正確性； Y_2 =對主管的滿意度； Y_3 =跨界溝通。

b: 顯著水準：*：P<0.10；**：P<0.05；n.s.不顯著。

伍、結論與建議

一、研究結論

本研究主要是探討在會計師事務所審計結構化的情境下，會計師事務所的領導者採取不同的領導方式，是否會對審計小組成員之間的溝通行為產生顯著性之影響。研究結果發現：(1) 在會計師事務所審計結構化的情境下，若領導者採取定規式的領導行為，將有助於提升審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為。由於主管重視審計人員的工作績效表現，因此審計人員在提供資訊給予其他審計成員時，必然會重視自己本身所提供資訊的正確性，所以有助於提升審計成員在溝通時的資訊正確性。其次，為了維持資訊的正確性，審計人員勢必增加跨審計小組或跨會計師事務所的諮詢行為，以確認或解決其在審計工作上所遭遇的問題。(2) 在會計師事務所審計結構化的情境下，若領導者採取關懷式的領導行為，將有助於提升審計小組成員對主管的滿意度，即審計小組成員對於主管在相關審計工作上所提供的協助與建議感到滿意，但卻會降低或減少審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為。

由於加強審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為，將可以有效提升審計工作的品質。因此，本研究建議在會計師事務所審計方式屬於結構化的情境下，領導者應該重視定規式的領導行為，如此將可以達到加強審計小組成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為；若領導者採取關懷式的領導行為，雖可以提升審計人員對主管的滿意度，但可能對審計成員之間溝通的資訊正確性與跨界溝通行為產生反功能的效果。以上的發現可以有效增進我們對於相關研究變數之間關係的瞭解，此為本研究最大之貢獻。

二、研究限制

本研究囿於研究設計與時間經費，在研究方法上有下列的限制：1. 只作橫斷面的設計(cross-sectional design)，無法更確實地驗證各變項之間的因果關係。2. 本研究變項使用單一問卷測量，有可能產生共同方法變異偏差(common method variance)的情形。

三、研究建議

透過本實證結果可以發現，增加領導者的定規及關懷行為，對審計人員的溝通行為有很顯著的影響。因此領導者一方面應該訂定組織的制度、規範及程序，使審計人員有一定的遵循規範，另一方面應該多關心審計人員的需求及感受，並和審計人員建立一定的個人關係，以提高審計人員對組織的向心力與認同感，進而增進審計人員的工作績效及滿意度，以提升整體的審計效率及品質。

另外，本研究建議後續研究，可以進一步探討其他因素對審計人員溝通行為的影響，並探討在不同的狀況下，領導者的行為對溝通行為的影響是否相同；甚至可以針對會計師事務所中，是否有其他因素對審計品質有決定性的影響，以對我國審計服務有進一步的貢獻。本研究採問卷發放及蒐集的方式，調查領導者行為是否與審計結構化有交互作用，而影響審計人員的溝通行為。後續研究者，也可將同一方式移植到其他產業及狀況之下，以探討是否領導行為的改變，會改變組織成員之間的溝通行為。

附錄：(問卷)

一、以下的各題，是描述對您所屬審計小組（審計結構化）的看法：

- | | 非常
不同
同意 | 不
同
意 | 無
意
見 | 同
意 | 非常
同
意 |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 1.在您的審計小組中，大部分成員對於決策沒有發言權？-- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2.在您的審計小組中，您不願意公開表示您對於被指派的工作之感覺？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3.在您的審計小組中，主管通常都自行下決定？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4.在您的審計小組中，您經常被鼓勵提出有關於審計工作的建議？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5.您經常被鼓勵提出對於您所屬審計小組的看法，即使其意見與主管不同？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6.在您的審計小組中，您對於某一審計工作上的問題，若已經掌握解決的方式，您可以自行先作而不需請教主管的意見？-- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7.在您的審計小組中，您幾乎作任何事情都必須先知會您的主管？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 8.在您的審計小組中，已經有許多的規則與程序來作為解決問題的依據？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 9.在您的審計小組中，作決策時都是依據相同的規則與程序？----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

二、以下題目與主管的「領導行為」有關

- | | 非常
不同
同意 | 不
同
意 | 無
意
見 | 同
意 | 非常
同
意 |
|-------------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| 1.您的直屬主管態度明確、敢於要求部屬----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 2.您的直屬主管讓部屬知道其在貴事務所中的重要性----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 3.您的直屬主管要求部屬遵守相關的規定和要求----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 4.您的直屬主管讓部屬了解外界對其之期望----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 5.您的直屬主管強調工作要如期完成----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 6.您的直屬主管對部屬的作為會表示支持----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 7.您的直屬主管對每位部屬一視同仁，沒有差別待遇----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| 8.您的直屬主管重視部屬的福利----- | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

- 9.您的直屬主管對部屬的困難會表示關切-----
- 10.您的直屬主管對部屬達成任務會表示讚美和感激-----

三、以下問項為審計小組之間的溝通行為，請根據您的實際感受回答。

非常
不同
同意
意見
同意
非常
同意

- 1.其他您所屬審計小組成員提供給您的工作相關資訊，常是不正確的？-----
- 2.您記得其他審計小組成員，有許多次提供不正確的與工作相關之資訊？-----
- 3.對於其他審計小組成員提供給您與工作相關之資訊，通常必須加以驗證與確定其正確性？-----
- 4.您有時候會覺得其他審計小組成員，並不瞭解他們所接受的資訊？-----
- 5.您認為審計小組成員之間所溝通的資訊之正確性，還有改善的空間？-----
- 6.事務所賦予您對於審計小組的掌控範圍，您非常滿意？----
- 7.您的主管對於工作上相關問題所提供給您的建議與指導，您非常滿意？-----
- 8.您每週必須花許多時間，跟其他非您所屬審計小組之成員（但屬同一事務所）參與正式的會議，以協助審計上的工作？-----
- 9.您每週必須花許多時間，跟貴事務所外的成員參與正式之會議，以協助審計上的工作？-----
- 10.您經常收到（或送給）其他非您所屬審計小組之成員（但屬同一事務所），有關於審計工作的正式報告或資料？-----
- 11.您經常收到（或送給）貴事務所外的成員，有關於審計工作的正式報告或資料？-----

四、您的個人資料

- 1.您的性別：男 女
- 2.您的年齡：20歲以下 20-25歲 26-30歲 31-40歲 41-50歲 51歲以上
- 3.您的婚姻狀況：已婚 未婚
- 4.您的最高學歷：高中職 專科 大學 研究所以上
- 5.您在此事務所服務的年資：不滿一年 1-3年 4-6年

7-10 年 11-15 年 16 年以上

6.您所有的查帳經驗：_____年

7.您目前的職稱是：_____

8.您是否具有會計師執照：有 無

參考文獻

林振春，1992，人文領導理論研究，師大書苑發行。

祝道松、盧正宗與游怡婷，2008，領導型態、審計結構與審計人員角色壓力對工作滿意度關係之研究，會計與公司治理，第5卷第1期(6月): 1-32。

Adams, J. S. 1976. *Handbook of Industrial and Organizational Psychology*. Chicago: Rand McNally.

Apostolou, B., W. R. Pasewark, and J. R. Strawser. 1993. The effects of senior internal auditor behaviour on staff performance and satisfaction. *Accounting and Business Research* 23(90): 110-122.

Arens, A. A., and J. K. Loebbecke. 1986. *Auditing: An Integrated Approach*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.

Argyris, C. 1953. Some characteristics of successful executives. *Personal Journal* 32: 50-55.

Armstrong, J. S., and T. S. Overton. 1977. Estimating nonresponse bias in mail surveys. *Journal of Marketing Research* 14(August): 396-402.

Bamber, E. M., and J. H. Bylinski. 1982. The audit team and the audit review process: An organizational approach. *Journal of Accounting Literature* 1(Spring): 33-58.

Bamber, E. M., L. S. Bamber, and M. P. Schoderbek. 1993. Audit structure and other determinants of audit report lag: An empirical analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 12(Spring): 1-23.

Bass, B. M., B. J. Avolio, D. I. Jung, and Y. Berson. 2003. Predicting unit performance by assessing transformational and transactional leadership. *Journal of Applied Psychology* 88(April): 207-218.

- Burns, T., and G. Stalker. 1961. *The Management of Innovation*. London: Tavistock Publications.
- Bowrin, A. R. 1998. Review and synthesis of audit structure literature. *Journal of Accounting Literature* 17: 40-71.
- Chang, R. D., J. King, and R. B. Welker. 2001. The effect of auditors' informational exchange relationship with supervisors on the search for audit information. *The International Journal of Business Disciplines* 11: 85-102.
- Chang, R. D. 2004. The effects of accounting firms' structure and auditors' perceived fairness on auditors' search for audit information. *Taiwan Accounting Review* 4(April): 181-204.
- Clampitt, P. G., and C. W. Downs. 1993. Employee perceptions of the relationship between communication and productivity: A field study. *Journal of Business Communication* 30(January): 78-93.
- Crino, M. D., and M. C. White. 1981. Satisfaction in communication: An examination of the Downs-Hazen Measure. *Psychological Report* 49: 831-838.
- Cushing, B., and J. Loebbecke. 1986. *Comparison of Auditing Methodologies of Large Accounting Firms: Accounting Research Study No. 26*. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- Davis, K. 1985. *Human Relation in Business*. New York: McGraw Hill.
- DeAngelo, L. 1981. Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3(December): 183-199.
- Detert, J. R., and E. R. Burris. 2007. Leadership behavior and employee voice: Is the door really open? *Academy of Management Journal* 50(August): 869-884.
- Dirsmith M. W., and J. P. McAllister. 1982. The organic vs. the mechanistic audit: Problems and pitfalls (part II). *Journal of Accounting, Auditing, and Finance* 6(Fall): 60-74.
- Fleishman, E. A., and D. R. Peters. 1962. Interpersonal values, leadership attitudes and managerial "success". *Personnel Psychology* 14: 127-143.

- Greene, W. H. 2000. *Econometric Analysis*. 4th ed., New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Gregson, R. 1990. Communication satisfaction: A path analytic study of accountants affiliated with CPA firms. *Behavioral Research in Accounting* 2: 32-49.
- Grobstein, M., and P. W. Craig. 1984. A risk analysis approach to auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 4(Fall): 1-16.
- Halpin, A. 1966. *Theory and Research in Administration*. New York: Macmillan.
- Hambley, L. A., T. A. O'Neill, and T. J. B. Kline. 2007. Virtual team leadership: The effects of leadership style and communication medium on team interaction styles and outcomes. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* 103(May): 1-20.
- Holladay, S. J., and W. T. Coombs. 1993. Communication visions: An exploration of the role of delivery in the creation of leader charisma. *Management Communication Quarterly* 6:405-427.
- Holmes, S., and S. Marsden. 1996. An exploration of the espoused organizational cultures of public accounting firms. *Accounting Horizons* 10(September): 26-53.
- Kennedy, P. 1998. *A Guide to Econometrics*. 4th edition, The MIT Press.
- Kinney, W. R. 1986. Audit technology and preferences for auditing standards. *Journal of Accounting and Economics* 8(March): 73-89.
- Leifer, R., and G. P. Huber. 1977. Relations among perceived environment uncertainty, organization structure, and boundary-spanning behavior. *Administrative Science Quarterly* 22(2): 235-247.
- Luthans, F., R. M. Hodgetts, and S. A. Rosenkrantz. 1988. *Real Managers*. Cambridge, Mass: Vallinger.
- Madlock, P. E. 2008. The link between leadership style, communicator competence, and employee satisfaction. *Journal of Business Communication* 45(January): 61-78.

- Mann, R. D. 1969. *A review of relationships between personality and performance in small groups*. In C. A. Gibb(Ed.), *Leadership*. Maryland: Penguin Books, Inc.
- McDaniel, L. S. 1990. The effects of time pressure and audit program structure on audit performance. *Journal of Accounting Research* 28(Autumn): 267-285.
- Morgeson, F. P. 2005. The external leadership of self-managing teams: intervening in the context of novel and disruptive events. *Journal of Applied Psychology* 90(May): 497-508.
- Morris, M. H., and W. D. Nichols. 1988. Consistency exceptions: Materiality judgments and audit firm structure. *The Accounting Review* 63(April): 237-254.
- Mullarkey, J. 1984. The case for the structured audit. Auditing Symposium VII, Lawrence, KS: University of Kansas.
- Novin, A. M., M. A. Pearson, and S. V. Senge. 1990. Improving the curriculum for aspiring management accountants: The practitioner's point of view. *Journal of Accounting Education* 8(Autumn): 207-224.
- Nunnally, J. D. 1978. *Psychometric Theory*. New York, NY: McGraw Hill.
- Otley, D. T., and B. J. Pierce. 1995. The control problem in public accounting firms: an empirical study of the impact of leadership style. *Accounting, Organizations and Society* 20(5): 405-420.
- Pratt, J., and J. Jambalvo. 1981. Relationships between leader behaviors and audit team performance. *Accounting, Organizations and Society* 6(2):133-142.
- Quick, J. C., and M. Macik-Frey. 2004. Behind the mask: Coaching through deep interpersonal communication. *Consulting Psychology Journal: Practice and Research* 56(Spring): 67-74.
- Ruchala, L. V., and J. W. Hill. 1994. Reducing accounting students' oral communication apprehension: Empirical evidence. *Journal of Accounting Education* 12(Autumn): 283-303.
- Rudolph, H. R., and R. B. Welker. 1998. The effects of organizational structure on

communication within audit teams. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 17(Fall): 1-14.

Sanford, A. C. 1973. *Human Relations Theory and Practice*. Ohio: Bell & Howell Company.

Simons, K., M. Higgins, and D. Lowe. 1995. A profile of communication apprehension in accounting majors: Implications for teaching and curriculum revision. *Journal of Accounting Education* 13(Spring): 159-176.

Smythe, M., and L. A. Nikolai. 1996. Communication concerns across different accounting constituencies. *Journal of Accounting Education* 14(Winter): 435-451.

Solomon, I. 1987. Multi-auditor judgment/decision making research. *Journal of Accounting Literature* 6:1-25.

Solomon, I., and M. Peecher. 2001. *Assurance Services: An Introduction and Applications*. 2nd ed., South-western College Publishing.

Stogdill, R. M. 1948. Personal factors associated with leadership : A survey of the literature. *Journal of Psychology* 25: 35-71.

Stogdill, R. M. 1974. *Handbook of Leadership*. N.Y.:Free Press.

Watson, D. 1975 The structure of project teams facing differentiated environments: An exploratory study in public accounting firms. *The Accounting Review* 50(April): 259-273.

Yukl, G. 1989. Managerial leadership: a review of theory and research. *Journal of Management* 15(2): 251-289.

Zaccaro, S. J., and R. Klimoski. 2002. The interface of leadership and team processes. *Group and Organization Management* 27(March): 4-13.

Zanzi, A. 1987. How organic is your organization? Determinants of organic/mechanistic tendencies in a public accounting firm. *Journal of Management Studies* 24(March): 125-142.