

异常审计费用、企业创新与审计质量

胡景睿, 张宏婧

东北电力大学 吉林省吉林市

【摘要】上市企业财务造假和审计失败案件仍多次频发出现且有长期性、复杂性,提高审计质量成为稳定经济发展的迫切需求,本文以我国沪深 A 股上市公司 2014—2023 年的数据为样本,实证检验企业创新、审计质量和企业创新间的关系。研究发现:异常审计费用对审计质量的不利影响显著,企业进行创新行为带来的经济效益,在缓解异常费用对审计质量的影响中发挥重要作用。

【关键词】异常审计费用; 审计质量; 企业创新

【收稿日期】2025 年 1 月 14 日 **【出刊日期】**2025 年 4 月 19 日 **【DOI】**10.12208/j.aif.20250010

Abnormal audit fees, corporate innovation, and audit quality

Jingrui Hu, Hongjing Zhang

Northeast Electric Power University, Jilin City, Jilin Province

【Abstract】 Financial fraud and audit failure cases of listed companies continue to occur frequently and have long-term and complex characteristics. Improving audit quality has become an urgent need for stable economic development. This article uses data from Chinese A-share listed companies in Shanghai and Shenzhen from 2014 to 2023 as samples to empirically test the relationship between corporate innovation, audit quality, and corporate innovation. Research has found that abnormal audit fees have a significant adverse impact on audit quality, and the economic benefits brought by innovative behavior of enterprises play an important role in mitigating the impact of abnormal fees on audit quality.

【Keywords】 Abnormal audit fees; Audit quality; Enterprise innovation

1 引言

审计费用会根据被审计单位规模、生产业务复杂程度、往年的信誉、内部控制等进行估计和收取,因此会出现过高或过低的情形。高于正常标准的审计费用可能是被审计单位为了被出具用来稳定信息使用信心的审计报告而向会计师事务所多支付的费用,也可能是由于被审计单位业务复杂,增加了审计工作的程序,导致审计费用过高;低于正常收费标准的异常审计费用往往是审计市场价格竞争的结果,会计师事务所为了稳定事务所的客户来源,违背“审计质量优位原则”。

企业创新以生产出新的产品并达到市场销售为目的,从而获得潜在的超额利润^[1],利润的健康增长可以鼓舞投资者和管理的信心。企业通过创新管理和优化资源配置,带领企业健康成长^[2],管理者对企

业财务信息的篡改动机减少,保证了财务报告的真实性,提升审计质量。

本文从企业创新入手,研究企业进行创新行为能否对异常审计费用产生的不利影响进行调节,为企业提升审计质量提供思考。

2 文献综述

2.1 异常审计费用与审计质量

异常审计费用对审计质量的影响,国内外学者持有不同的观点,主要是“租金观”和“成本观”两种观点。

Magee and Tseng (1990) 发现企业在适当范围内提高审计费用可以对审计人员的工作产生激励作用^[3]。Willekens and Bruynseels (2009) 认为高审计收费与企业操纵应计利润的绝对值反向相关、与信息披露程度正向相关,能够反映审计人员的努力程

度^[4], 不会影响其独立性。雷越川(2019)^[5]从审计前和审计后两个维度来分析企业异常审计费用对盈余管理的影响, 发现年报发布时展现的异常审计费用从市场感知角度、审计师基于高审计收入的激励机制角度均会约束上市公司的盈余管理而代表较高的审计质量。

Kinney(2002)发现当注册会计师与客户之间存在着不正当的交易关系时^[6], 被审计单位通过支付高额费用使得 CPA 对所发现的重大错报漏报瞒报, 最终将使审计报告根本无法反应企业的真实经营业绩。Higgs J 和 Skantz T(2015)通过实证说明了企业的审计支出越多, 事务所的工作质量越不佳^[7]。霍柳燃、何云(2020)验证了企业过高的审计费用因事务所对客户的依赖、过低的审计费用因影响审计工作的实施均降低审计工作的质量^[8]。

2.2 企业创新与审计质量

现阶段研究中关于企业创新与审计质量的研究相对较少, 主要分为两个方面:一是审计质量发挥了审计监督的作用能够为企业的创新环境注入动力。高新企业中内外部审计都能提升企业的创新绩效且两者之间存在互补关系^[9], 其中外部审计发挥间接的作用, 高质量的外部审计能够有效缓解代理冲突和融资约束的压力, 为企业的创新活动营造良好的氛围^[10]。而对于融资困难的中小企业, 审计质量发挥的审计监督的作用能够提高投资者对企业的信任程度, 也能增强企业通过网络众筹的方式获取更多投资资金的可能性^[11]。

二是企业的创新研究活动对企业盈余管理的影响上, Jia CHHI Cheng et al(2016), 许罡等(2010)等的研究发现^[12], 企业在研发项目上投入较大, 操纵盈余管理就越严重, 研发支出资本化程度对审计费用有显著正向作用, 这一正向作用对于盈余管理动机越强烈的企业越明显。

3 理论分析与研究假设

3.1 异常审计费用与审计质量

异常审计费用的出现两种情形, 一种是低于正常水平的负向异常审计费用: 事务所作为盈利单位, 往往面临着激烈的市场竞争, 中小型事务所会选择牺牲一部分自身的利益, 以较低的市场价来换取客户的选择, 价格无法覆盖劳动时往往会导致消极的工作情绪, 出具审计意见的质量就会损害; 企业在选

择会计师事务所对自身进行审计工作时, 呈现对低价审计服务的选择动机, 没办法对审计质量进行保证。另一种是高于正常水平的正向异常审计费, 审计工作越复杂, 安排的审计程序多, 保证了审计质量的高水平。但是高于正常水平的审计费用也会存在审计意见的购买, 由于企业经营状况差或者管理者为了自身短期利益损害了企业的长期利益, 企业的管理者选择进行盈余管理改变真实的盈余管理来达到表面向好发展的要求并获取投资者的信任和追加投资; 或者事务所出具了非标准的审计意见, 企业管理者试图通过支付高价的审计费用来更改审计意见的类型或者使注册会计师提高自身对盈余管理的容忍程度在审计意见中更改详细的描述段落, 大大降低了审计质量。

假设 1: 异常审计费用负向影响审计质量。

3.2 异常审计费用、企业创新程度与审计质量

企业进行创新行为, 不仅能够为企业寻找更多的经营方向, 提升自身在行业中的竞争力, 而且能够获得与创新经营有关的超额利润, 增强投资者投资的信心。技术的创新和产品的创新都会增加企业生产经营的信心, 一是成功的技术创新可以让企业在一段时间内保持垄断的超额利润, 直到被同行业企业效仿或者分享专利权获取专利使用的盈利。二是可以帮助企业内部优化生产流程降低生成成本, 增加企业绩效。三是为企业开展了新的市场空间, 增加了市场的需求, 吸引更多的客户提升自身品牌的知名度, 进而帮助企业获取增长性的收入和利润。不管是投资者还是管理者都希望看到盈利水平的增加, 是从根源上缓解委托代理成本、降低信息不对称的关键, 事务所根据高水平的生产经营信息, 出具的审计意见的质量也会得到提升, 因此企业创新进行积极有效自主地创新, 加深企业创新的程度, 能够对审计质量的高水平多一份保障。

假设 2: 企业创新程度能够缓解异常审计费用对审计质量的负向影响

4 研究设计

4.1 样本选择与数据来源

分析的数据从国泰安的 CSMAR 数据库中收集, 在 Excel 中进行整理, 使用 Stata18.0 软件进行数据处理、保存和输出, 本文选取以 2014-2023 年沪深 A 股上市企业为观测样本。

4.2 变量定义

(1) 异常审计费用

目前学者大多使用经修改后的最早由 Simunic 创建的审计费用的定价模型, 该模型也在国内而研究中得到广泛应用, 见 (1):

$$Fee_{it} = \beta_0 + \beta_1 Size_{it} + \beta_2 Lev_{it} + \beta_3 Cata_{it} + \beta_4 Opin_{it} + \beta_5 Growth_{it} + \beta_6 Loss_{it} + \beta_7 Big4_{it} + \beta_8 Invr_{it} + \beta_9 Liq_{it} + \beta_{10} CR_{it} + \beta_{11} ROA_{it} + \sum Year + \sum Industry + \xi_{it} \quad (1)$$

对模型分年度、分行业回归, 拟合值为正常的审计费用, 模型残差 ξ 记为 $Abfee$, 并取绝对值作为异常审计费用的替代变量, 记为 $absAbfee$ 。根据 $Abfee$ 的符号将异常审计费用进行分组, $Abfee > 0$ 记 $HAbfee$ 是正向异常、 $Abfee < 0$ 记 $LAbfee$ 是负向异常。

(2) 审计质量

企业的盈余管理通过可操纵的应计利润进行衡量, 因此可以使用被审计单位可操纵应计利润作为审计质量的替代变量。张宏亮 (2016) 经过审计质量衡量变量的对比研究认为以修正琼斯模型为基础的可操纵性应计指标对审计质量的替代性最好。本文借鉴张金丹 (2019) 等和孙光国 (2015) 等的研究采用修正后的琼斯模型以可操纵应计利润作为审计质量的替代变量, 模型如下:

$$TA_{it} / A_{it-1} = \alpha_1 (1 / A_{it-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} / A_{it-1}) + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) + \varepsilon_{it} \quad (2)$$

$$NDA_{it} = \alpha_1 (1 / A_{it-1}) + \alpha_2 (\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) / A_{it-1} + \alpha_3 (PPE_{it} / A_{it-1}) \quad (3)$$

$$DA_{it} = TA_{it} / A_{it-1} - NDA_{it} \quad (4)$$

(3) 企业创新程度

用研发投入与营业收入的比值作为衡量企业创新的指标。企业的创新程度往往从两个方面进行衡量, 一是企业创新投入, 用企业研发投入的绝对数、研发投入与营业收入的比值等; 二是企业创新产出, 用企业发明专利的申请数、授权数来衡量。本文用企业创新作为作用于异常审计费用对审计质量影响的调节变量, 研究企业创新发挥的调节影响。

4.3 模型设计

构建如下 (5)、(6)、(7) 模型进行分析, 分别验证假 1、假设 2, Con 为控制变量合集, RD 为调节变量—企业的创新程度,

$$DA_{it} = \gamma_0 + \gamma_1 absAbfee_{it} + \gamma_2 Con_{it} + \sum Year + \sum Ind + \mu_{it} \quad (5)$$

$$DA_{it} = \gamma_0 + \gamma_1 absAbfee_{it} + \gamma_2 RD_{it} + \gamma_3 absAbfee_{it} * RD_{it} + \gamma_4 Con_{it} + \sum Year + \sum Ind + \mu_{it} \quad (6)$$

5 实证分析

5.1 多元回归分析

(1) 异常审计费用与审计质量

表 1 列示了异常审计费用对审计质量产生的影响。第一列是在控制了行业和年份两个变量后对假设 1 进行了检验, 拟合优度好于第二列未固定的结果。异常审计费用对审计质量产生负向影响且在 5% 水平下显著正相关, 与审计质量则为负相关。

表 1 异常审计费用与审计质量回归分析

	(1)	(2)
	DA	DA
absAbfee	0.006** (0.003)	0.004* (0.002)
Con	YES	YES
_cons	0.174*** (0.008)	0.174*** (0.008)
N	30195	30195
adj. R ²	0.118	0.075
年份固定	YES	NO
行业固定	YES	NO

Standard errors in parentheses * $p < 0.1$, ** $p < 0.05$, *** $p < 0.01$

(2) 异常审计费、企业创新程度与审计质量

表 2 列示了企业创新程度作为调节变量, 加入基准回归后异常审计费用 ($absAbfee$) 的系数为 0.008, 在 1% 的事显著水平上显著, 而 $absAbfee$ 与 RD 交叉项的系数为 -0.048, 在 5% 水平上显著, 验证了假设 2。

企业进行创新活动, 能够在现有资产状况下挖掘新的市场, 提升自身在行业中的竞争力, 对企业的业绩产生积极的正向引领作用。同时企业创新的程度越高, 越顺应国家发展的潮流, 能够得到更多的税务优惠和资金扶持, 向投资者和债权人传递企业高质量成长的信号, 增强股权人的投资信心。由于创新吸引更多的优质客户合作, 外界对于企业的关注增加, 企业为了维持良好的声誉, 会减少进行盈余管理的动机, 目的是在经营中获取更多符合自身管理的报酬。企业业绩改善、管理者盈余动机减少、外部监管作用加强、投资者等投资的信心增强, 能够保证企

业提供的被审计财务信息真实性有效性提高, 进而提升了审计质量。

表 2 企业创新程度对异常审计费用与审计质量影响的调节作用实证结果

	(1)
	DA
absAbfee	0.008*** (0.003)
C1_RD_abs	-0.048** (0.021)
Con	YES
_cons	0.170*** (0.009)
N	30195
adj. R ²	0.118
年份固定	YES
行业固定	YES

Standard errors in parentheses **p* < 0.1, ***p* < 0.05, ****p* < 0.01

6 稳健性检验

为了保证主回归结果的真实准确性, 本文将变更解释变量的衡量, 一是将 Abfee 异常审计费用进行分组, 分别研究其对审计质量 DA 的影响。二是用比值法重新衡量异常审计费用, 比值法的模型如下 (4-1), 其中 Fee 表示企业当期发生的审计费用合计, Asset 表示企业当期的总资产, abfee 表示异常的审计费用, 并取绝对值记为 absabfee 作为异常审计费用的替代变量。

$$abfee = \ln(Fee_{it}/Asset_{it}) - \ln(Fee_{it-1}/Asset_{it-1}) \quad (4-1)$$

表 3 列示了第一列的正向异常和第二列的负向异常审计费用对审计质量均为负向影响, 且在 5%水平上显著, 验证了上文的结论。同时用比值法衡量的异常审计费用与审计质量的影响, 第三列显示 absabfee 的系数为 0.034, 且在 1%水平上显著, 验证了本文的假设。

7 研究结论与启示

企业创新程度对异常审计费用与审计质量的负向影响起到抑制作用。因为企业的创新经营能够直接对企业的绩效产生积极影响, 帮助企业获得高水平的市场竞争力, 在一段时间内获取由企业创新产

生的超额利润, 而委托代理成本和信息不对称的主要矛盾是管理者由于企业生产经营状况惨淡而粉饰太平, 通过盈余管理提升企业可操纵性利润, 便会降低进行可操纵性盈余管理的动机, 在一定程度上缓解信息不对称, 企业向审计人员提供的财务信息越真实有效, 则审计人员根据财务信息得出的审计意见质量越高。

表 3 替换异常审计费用的衡量指标实证结果

	(1)	(2)	(3)
	DA	DA	DA
HAbfee	0.003** (0.001)		
LAbfee		0.010**	
absabfee			0.034***
Con	YES	YES	YES
_cons	0.036*** (0.003)	-0.243 (0.467)	0.386*** (0.026)
N	30047	148	30195
adj. R ²	0.218	0.541	0.202
年份固定	YES	YES	YES
行业固定	YES	YES	YES

Standard errors in parentheses **p* < 0.1, ***p* < 0.05, ****p* < 0.01

创新是带动企业发展的第一要义, 企业如果能够自觉主动进行企业创新, 当然会给企业的盈利带来有利影响。国家引领发展的方向, 出台鼓励企业进行技术创新和产品创新的政策, 并能够详细规划各个行业的发展方向, 各级地方政府根据各地的经营特色, 给予税收优惠、贷款优惠、企业占地规模租赁优惠、人才引进优先配备、高校合作促成等有利条件, 就会给企业传递积极的信息, 企业进行创新的动机增强, 带动整个行业实施创新的热潮。

参考文献

[1] Reger R K. Strategic Leadership: Top Executives and Their Effects on Organizations[J]. Academy of Management Review, 1997, 22 (3): 802-805.

[2] 周建, 李小青. 董事会认知异质性对企业创新战略影响的实证研究[J]. 管理科学, 2012, 25(06): 1-12.

[3] Magee R, Tseng M. Audit Pricing and Independence [J].

- The Accounting Review, 1990, 65 (2), 315-336.
- [4] Choi J, Kim J, Zang Y. Do Abnormally High Audit Fees Impair Audit Quality[J]. Auditing-a Journal of Practice & Theor, 2010, 29 (2), 115-140.
- [5] 雷跃川. 异常审计费用与盈余质量——基于审计质量与市场感知视角的研究[J]. 商业会计, 2019 (18): 58-62.
- [6] Kinney W, R Libby. Discussion of the relation between auditors' fees for non-audit services and earnings management [J]. The Accounting Review, 2002, 77 (Supplement): 107-114.
- [7] Higgs J, Skantz T. Audit and non-audit fees and the market's reaction to earnings announcements[J]. Audit Pract Theory, 2015, 25 (1): 1-26.
- [8] 霍柳燃, 何云. 异常审计收费对审计质量的影响及应对措施[J]. 全国流通经济, 2020 (34): 181-183.
- [9] 杨以文, 周勤, 李卫红, 张松林. 审计质量、组织学习与创新绩效: 非上市高新技术企业数据分析 [J]. 科技进步与对策, 2018, 35 (6): 106-112.
- [10] 许建伟, 陈彦斌, 刘琨. 外部审计质量对企业创新活动的作用机制研究[J]. 科研管理, 2020, 41(10): 11-20.
- [11] 赵晓霞. 审计监督、互联网众筹与中小企业创新投入[J]. 财会通讯, 2020(21): 42-47.
- [12] 鲁啸军, 张昕然. 信息化资本、技术创新能力与企业绩效[J]. 会计之友, 2021 (9): 64-70.

版权声明: ©2025 作者与开放获取期刊研究中心 (OAJRC) 所有。本文章按照知识共享署名许可条款发表。

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



OPEN ACCESS