

اثرات تفکیک صورتهای مالی بر قیمت گذاری حسابرسی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۴/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۴/۳۰

کد مقاله: ۳۵۳۴۶۱

نصراله تختائی^۱، منصوره یوسفعلی زارعی*^۲

چکیده

ما بررسی می‌کنیم که آیا میزان تفکیک صورتهای مالی بر قیمت‌گذاری مشارکتهای حسابرسی در ایالات متحده تاثیر می‌گذارد یا خیر. ما فرض می‌کنیم و کشف می‌کنیم که حسابرسان ریسک مشارکت بالاتر را ارزیابی می‌کنند و هزینه‌های حسابرسی بالاتری را برای مشتریان با صورتهای مالی تفکیک شده‌تر مطالبه می‌کنند. ما همچنین کشف می‌کنیم که این هزینه‌های حسابرسی بالاتر، نتیجه افزایش تلاش حسابرس برای کاهش ریسک شناسایی یا افزایش ریسک‌های ذاتی و کنترل منعکس شده در کیفیت پایین‌تر گزارش مالی نیستند. در عوض، ما مستندسازی می‌کنیم که تفکیک بیشتر صورتهای مالی به طور مثبت با ریسک دعوی قضایی در ارتباط است. این نتیجه نشان می‌دهد که هزینه‌های حسابرسی بالاتر ناشی از ارزیابی حسابرسان از افزایش ریسک‌های تجاری حسابرس و مشتری در ارتباط با دعوی قضایی است. در حالی که تفکیک صورتهای مالی ممکن است اثرات سودمندی بر کیفیت اطلاعات مالی داشته باشد، ما مستندسازی می‌کنیم که تفکیک صورتهای مالی می‌تواند هزینه‌ها را بر شرکت‌ها از نظر هزینه‌های حسابرسی بالاتر و احتمال بالاتر دعوی قضایی تحمیل کند. مطالعه ما، گذارنده‌های استاندارد، شرکت‌ها و حسابرسان را مطلع می‌سازد زیرا آن‌ها هزینه‌ها، مزایا و میزان تفکیک که باید در صورتهای مالی ارائه شود را مورد بحث قرار می‌دهند.

واژگان کلیدی: صورتهای مالی، حسابداری، حق الزحمه حسابرسی.

۱- استادیار، گروه حسابداری، حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دزفول.

۲- دانشجوی کارشناسی ارشد، گروه مدیریت، فناوری اطلاعات، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دزفول. (نویسنده مسئول)

۱- مقدمه

در حالی که اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری فعلی (GAAP) چارچوب و استانداردهایی را برای گزارشگری مالی فراهم می‌کند، در تعیین اینکه چه چیزی و چگونه اطلاعات مالی ارائه می‌شود، اختیار قابل توجهی مجاز است. مدیران در ارائه اقلام تفکیک شده در صورت سود و زیان، ترازنامه‌ها و پاورقی‌ها، تحت GAAP فعلی، اختیارات گسترده‌ای دارند. این روش منجر به تغییرات قابل توجهی در مورد میزان ارائه اقلام مختلف ترازنامه و صورت سود و زیان در صورت‌های مالی شرکت‌ها شده است. هیئت استانداردهای حسابداری مالی (FASB) و هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی^۱ در حال حاضر درگیر طرح‌هایی برای ارائه صورت‌های مالی هستند. یکی از جنبه‌های این طرح‌ها، قالبی یکسان را پیشنهاد می‌کند که اقلام و جمع‌های فرعی بیشتری را در صورت‌های مالی ارائه می‌کند.

که قصد دارد اصولی را برای تجمیع و تفکیک اطلاعات در صورت‌های مالی تعیین کند. FASB همچنین در سال ۲۰۱۸ پروژه‌ای را انجام داد (گزارش‌گری عملکرد مالی - تفکیک اطلاعات عملکرد، هیئت استانداردهای حسابداری مالی که به دنبال افزایش سودمندی معیارهای عملکرد با افزایش سطح تفکیک در صورت‌های سود است. تحت یک پروژه مشترک اولیه بین FASB و استانداردهای حسابداری بین‌المللی، به نظر می‌رسد هر دو تنظیم‌کننده استاندارد بر این عقیده هستند که تفکیک بیشتر صورت‌های مالی می‌تواند به اطلاعات مالی مرتبط‌تر و مفیدتر برای کاربران منجر شود.

تحقیقات آکادمیک قبلی نشان می‌دهد که تفکیک بیشتر صورت‌های مالی اطلاعات مرتبطی را برای شرکت‌کنندگان در بازار سهام فراهم می‌کند. به عنوان مثال، چن و همکاران (۲۰۱۵) دریافتند که تفکیک بیشتر صورت‌های مالی با عدم تقارن اطلاعاتی کمتر بین شرکت‌ها و فعالان بازار سهام مانند سرمایه‌گذاران و تحلیلگران مرتبط است. با توجه به حساسی، لیبی و براون (۲۰۱۳) دریافتند که حسابرسان بر این باورند که تفکیک بیشتر صورت‌های مالی ممکن است سرمایه‌گذاران و سایر کاربران را به تکیه بیشتر بر اطلاعات تفکیک‌شده سوق دهد، بنابراین بر قضاوت آنها در مورد آستانه اهمیت و تحمل اشتباهات گزارش‌دهی تأثیر می‌گذارد. اگرچه این یافته‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان به تفکیک صورت‌های مالی توجه می‌کنند، لیبی و امت (۲۰۱۴) تأکید می‌کنند که اثرات ویژگی‌های ارائه صورت‌های مالی، مانند تفکیک، بر رفتار حسابرسان، حوزه‌ای است که مورد مطالعه قرار نگرفته است. طبق دانش ما، تحقیقات کمی وجود دارد که بررسی کند چگونه تفکیک صورت‌های مالی بر نتایج تصمیم‌گیری حسابرسان دیگر، مانند قیمت‌گذاری حساسی، تأثیر می‌گذارد. برای روشن کردن این رابطه و ارائه بینشی به ابتکارات تنظیم استاندارد در ارائه صورت‌های مالی، بررسی می‌کنیم که آیا میزان تفکیک صورت‌های مالی بر قیمت‌گذاری فعالیت‌های حساسی در ایالات متحده تأثیر می‌گذارد یا خیر.

نقش اصلی حسابرسان این است که به سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان اطمینان دهند که صورت‌های مالی مشتریان آنها عاری از تحریف با اهمیت است. اگر سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان دریافتند که اطلاعات صورت‌های مالی تفکیک‌شده مرتبط‌تر است و در تصمیم‌گیری‌های خود به آن اطلاعات تکیه می‌کنند، پیشنهاد می‌کنیم حسابرسان میزان تفکیک صورت‌های مالی را در قیمت‌گذاری و ارزیابی ریسک فعالیت‌های حساسی خود نیز در نظر بگیرند. ریسک تعامل از سه جزء اصلی تشکیل شده است که عبارتند از ریسک حساسی، ریسک تجاری مشتری و ریسک تجاری حسابرسان. ریسک حساسی را می‌توان بیشتر به ریسک تشخیص، ریسک ذاتی و ریسک کنترل تقسیم کرد.

ریسک کشف با تفکیک مالی بیشتر افزایش می‌یابد، زیرا اقلام بیشتری در معرض خطاهای با اهمیت بالقوه‌ای هستند که توسط روش‌های حساسی شناسایی نمی‌شوند. صورت‌های مالی تفکیک‌شده‌تر می‌تواند هم ریسک‌های ذاتی و هم ریسک‌های کنترلی را تشدید کند، زیرا اقلام و جمع‌های فرعی بیشتر احتمال وجود خطاهای بااهمیت را افزایش می‌دهد و فرآیندهای کنترل داخلی از این اشتباهات با اهمیت جلوگیری یا شناسایی نمی‌کنند. ریسک‌های تجاری مشتری و حسابرسان با تفکیک بیشتر صورت‌های مالی افزایش می‌یابد، زیرا بررسی دقیق‌تر نظارتی و تشخیص بهتر گزارش‌های نادرست مالی ناشی از اقلام تفکیک‌شده می‌تواند بر حسابرسان و مشتریان آنها تأثیر منفی بگذارد. شهرت و چشم‌انداز مالی بنابراین، ما فرض می‌کنیم که حسابرسان ریسک تعهد بالاتری را ارزیابی می‌کنند و برای مشتریانی که صورت‌های مالی تفکیک‌شده‌تری دارند، هزینه‌های بیشتری دریافت می‌کنند.

۲- صورت‌های مالی

خلاصه‌ای از عملیات تامین مالی و فعالیت‌های سرمایه‌گذاری شرکت است. این گزارش‌ها، حاوی موارد مهم و اطلاعات پرکاربرد برای تصمیمات سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان است. این گزارش‌ها حاصل فعالیت واحد تجاری در یک دوره زمانی

مشخص است. این گزارش‌ها بر اساس استانداردهای مشخص و منطبق با اصول حسابداری تهیه می‌شود. صورت‌های مالی برای پیش‌بینی و مقایسه شرکت‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد. آنچه در تهیه صورت‌های مالی به عنوان هدف مطرح است، ارائه اطلاعاتی پیرامون وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری واحد تجاری به صورت خلاصه و طبقه بندی شده است به نحوی که برای غالب استفاده‌کنندگان از این گزارش‌ها در اتخاذ تصمیماتشان سودمند باشد.

۳- انواع صورت‌های مالی

چهار صورت‌های مالی اساسی عبارتند از ترازنامه، صورت حساب سود و زیان، صورت گردش وجوه نقد، صورت سود و زیان جامع، یادداشت‌های پیوست هر کدام از صورت‌های مالی نیز از اهمیت بسزایی برخوردارند. مفروضات مورد توجه در صورت‌های مالی عبارتند از:

- ۱- صورت‌های مالی با استفاده از سیستم حسابداری تعهدی و اصل تطابق تهیه می‌شوند.
- ۲- صورت‌های مالی با فرض تداوم فعالیت شرکت تهیه می‌شوند.
- ۳- صورت‌های مالی با فرض محافظه‌کاری تهیه می‌شوند.
- ۴- الزام به افشای کامل هر گونه ارقام یا اعداد اضافی در یادداشت‌های ضمیمه وجود دارد.

۴- حسابرسی

حسابرسی در معنای اعم کلمه دارای سابقه‌های طولانی است. حسابرسی از زمانی متولد گشت که نیاز به کنترل نسبت به عملیات مختلف مالی به خصوص وجوه دولتی احساس شد. پس از دوره رنسانس و توسعه تجارت جهانی نیاز به داشتن حساب و کتاب بیشتر شد. لذا اصول دفترداری دوطرفه در قرن ۱۵ میلادی در ایتالیا متولد شد. انقلاب صنعتی کارخانه‌های بزرگ را به وجود آورد و از تشکل سرمایه‌های کوچک و اشتراک آنها، سرمایه‌های بزرگ ایجاد گردیده و نهایتاً منجر به ایجاد بورس و بازار اوراق بهادار شد. سازمان بورس و اوراق بهادار، بعد تازه‌ای به حسابداری، از جمله لزوم ارائه اطلاعات مالی به سهامداران و سایرین برای چگونگی اداره سرمایه‌ها، ارزیابی عملکرد و سنجش کارایی مدیران و... بخشید. گزارش‌های برون سازمانی حسابداری را افراد شاغل در حرفه به تنهایی نمی‌توانستند به طور کامل و بی‌عیب ارائه دهند زیرا وجود رابطه استخدامی مستقیم، آنها را ناگزیر به پذیرش نظرات مدیران واحدهای اقتصادی در تهیه صورتهای مالی می‌کرد. حال آنکه صورت‌های مالی باید نیاز گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از صورتهای مالی را برآورده می‌نمود. لذا چاره این کار انتخاب حسابرس مستقل و خیره توسط مجامع عمومی صاحبان سهام بود. تجمع حسابداران ورزیده و دارای تخصص کافی که عملیات مذکور را انجام می‌دادند در انجمن‌هایی که الزام به رعایت رفتار حرفه‌ای شرط لازم آن بود، نظام حرفه حسابرسی را پدید آورد. نخستین نمونه آن انجمن حسابداران خبره انگلستان بود که در کشورهای دیگر نیز الگو قرار گرفت.

منافع اقتصادی حسابرس از طریق حق الزحمه‌ای تامین می‌شود که از انعقاد قرارداد با صاحبکاران عاید می‌شود. حسابرسان برای قیمت‌گذاری خدمات حسابرسی از عوامل گوناگونی استفاده می‌کنند و تحقیقات زیادی نیز در رابطه با شناسایی و ارزیابی این عوامل انجام شده است. عوامل توصیفی مدنظر در اغلب مطالعات شامل عوامل ریسک، حجم و پیچیدگی عملیات واحد مورد رسیدگی بوده است. حق الزحمه حسابرسی عبارت است از میزان دستمزدی که در ارتباط با خدمات حرفه‌ای، که حسابرسان ارائه می‌دهند به آنها پرداخت می‌شود. معمولاً حق الزحمه حسابرسی بر مبنای حجم و سنگینی کار و توافق با مدیریت شرکت‌ها تعیین می‌گردد. حسابرسان معمولاً سعی می‌کنند استقلال خود را تحت شعاع حق الزحمه حسابرسان قرار نداده و در ارتباط با دریافت حق الزحمه حسابرسان به صورت توافقی با مدیریت شرکت عمل نمایند. حق الزحمه‌ی حسابرسی به عوامل متعددی بستگی دارد که میزان اهمیت این عوامل در کشورهای مختلف متفاوت است. یکی از مناقشات اصلی حرفه‌ی حسابرسی در حال حاضر تعیین حداقل نرخ حق الزحمه‌ی حسابرسی و نرخ شکنی برخی از موسسات حسابرسی است. اما در نظر گرفتن حسابرسی به عنوان یک کالای همگن و قیمت‌گذاری غیررقابتی آن، استقلال و کیفیت خدمات حسابرسی را به خطر می‌اندازد. پیچیدگی شرکت یکی از عوامل افزایش در حق الزحمه‌ی حسابرسان است. شرکت‌هایی که دارای عملیات و ساختاری پیچیده هستند، برای اداره‌ی عملیات شرکت دستمزد بیشتری را به مدیران پرداخت می‌کنند. از سویی، مدیرانی که حاشیه سود بیشتری را برای شرکت ایجاد می‌کنند مستحق دریافت پاداش بیشتری هستند.

عوامل موثر بر حق الزحمه‌ی حسابرسی به دو گروه کلی تقسیم می‌شوند. گروه اول، ویژگی‌های موسسه‌ی حسابرسی است و گروه دوم، ویژگی‌های صاحبکار یا شرکتی است که از موسسه‌ی حسابرسی دعوت به عمل می‌آورد. بالا رفتن حق الزحمه حسابرسی جهت جبران ریسکی اضافی است که با توجه به مسائل نمایندگی جریان نقد آزاد ایجاد می‌شود. یکی از ویژگیهای مدیرعامل شرکت که هنوز هم در زمینه حسابرسی ناشناخته است این است که تجربه کاربردی مدیرعامل امور مالی بر قیمت

گذاری حسابرسی چگونه تاثیر می گذارد. مطالعات کمتری در اثر تجربه کاری مدیرعامل در امور مالی بر عملکرد شرکت و گزارشگری مالی را بررسی کرده اند...

۵- حق الزحمه حسابرسی

مهمترین مرحله در هر اقدام اقتصادی اتخاذ تصمیمات مناسب با توجه به اطلاعات مالی قابل اتکا و منصفانه است و بر این اساس حسابرسی بعنوان بخشی از فرآیند گزارشگری اطلاعات مالی است، که با ارزیابی این فرآیند می تواند به این گزارشات اعتبار بخشیده و نیاز استفاده کنندگان برای قابل اتکاء بودن و منصفانه بودن اطلاعات را پاسخ داده تا با اطمینان خاطر بتوانند تصمیم گیری نمایند؛ و تنها راه تضمین تداوم ارایه این خدمات اعتبار بخش، حصول اطمینان از منافع اقتصادی برای ارایه کنندگان خدمات حرفه ای یعنی حسابرسان است. لذا مطالعه فرآیند مربوط به عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی جهت ارایه مدلی مناسب برای تعیین حق الزحمه حسابرسی حائز اهمیت می باشد.

۶- حسابرسی و حق الزحمه حسابرسی

پاسخگویی که خواستگاه آن احترام به حقوق انسانهاست، در سطوح مختلف ملی و بینگانهای تجاری مطرح است. مدیران در مقابل سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان و سایر اشخاص ذینفع، موظفند از طریق ارائه اطلاعات به موقع، شفاف و قابل اعتماد، آنها را در جریان نحوه بکارگیری منابع اقتصادی و نتایج عملیات واحد تجاری قرار داده و امکان تصمیم گیری و قضاوت منطقی را برای آنها فراهم سازند. اتخاذ تصمیمات معقول اقتصادی و تخصیص بهینه منابع محدود و کمیاب به سوی فعالیتهای برتر بدون وجود اطلاعات به موقع، معتبر و قابل اتکا، امکان پذیر نیست.

در بیانیه اساسی تئوری های حسابداری، مربوط بودن و قابل اتکاء بودن، به عنوان دو ویژگی کیفی مهم اطلاعات مالی، همواره از موضوعات مهم ادبیات گزارشگری مالی بوده و مورد توجه و تاکید نهادهای حرفه ای، مراجع قانونی و استفاده کنندگان اطلاعات مالی است. به موقع بودن^۱ به این مفهوم است که اطلاعات باید در کوتاه ترین زمان و به سریع ترین شکل ممکن در دسترس استفاده کنندگان قرارگیرد. هر چه فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی واحدهای تجاری کوتاه تر باشد، منافع و سودمندی حاصل از صورتهای مالی حسابرسی شده سالانه واحدهای تجاری افزایش می یابد. افزایش فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی، احتمال فاش شدن اطلاعات به نفع گروهی از استفاده کنندگان و به زیان سایرین را افزایش می دهد.

ویژگی کیفی مهم دیگر، قابل اتکا بودن اطلاعات مالی بیان شده است. کمک به تصمیم گیری و حفظ منافع سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان و سایر گروه های ذینفع و هم چنین الزامات قانونی تعیین شده در بسیاری از کشورها موجب شده است که حسابرسی صورتهای مالی، توسط شخصی مستقل از تهیه کننده اطلاعات برنامه ریزی و اجرا شود. علی رغم این که مزایای حاصل از صورتهای مالی حسابرسی شده، بر کسی پوشیده نیست، ولی مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی می تواند بر به موقع بودن اطلاعات مالی ارائه شده و در نتیجه بر مربوط بودن آن اثر گذار باشد. گزارشگری مالی به موقع تابع عوامل مختلفی است. این عوامل می تواند مربوط به حسابرسان و عملیات حسابرسی یا مربوط به ویژگی های واحد مورد رسیدگی باشد.

۷- رابطه کیفیت حسابرسی با حق الزحمه حسابرسی

مطالعه عوامل موثر بر حق الزحمه حسابرسی از نظر تاثیر آن بر کیفیت حسابرسی، حایز اهمیت است. حق الزحمه حسابرسی در برنامه ریزی و اجرای مناسب و باکیفیت کار حسابرسی مالی موثر است. کیفیت پایین حسابرسی موجب کاهش اعتماد استفاده کنندگان صورتهای مالی می شود و این امر نه تنها منجر به ناکامی از دستیابی به اهداف حسابرسی می شود، بلکه موجب کاهش اعتبار فرآیند حسابرسی در ابعاد کلان خواهد شد و مانع از تخصیص بهینه سرمایه در بازار اوراق بهادار و افزایش هزینه سرمایه و تأمین مالی می شود. در کشور ما نحوه تعیین حق الزحمه های حسابرسی به معضل تبدیل شده و آشفتگی قیمت گذاری خدمات حسابرسی، موجب شده هیچ منبای مشخصی برای تعیین حق الزحمه حسابرسی مالی وجود نداشته باشد و بعضا قضاوت های حرفه ای حسابرسان منجر به پیشنهادهای ضد و نقیضی گردد که تناسبی با یکدیگر ندارد.

مطابق تئوری جانشینی حسابرسان مستقل با اتکا به نتایج کار حسابرسان داخلی در تلاش های خود صرفه جویی می کند که این امر بر حق الزحمه حسابرسان مستقل تاثیر خواهد گذاشت. دو ویژگی کیفی حسابرسی داخلی (صلاحیت و همکاری) منجر به حمایت

1- timeliness

از دیدگاه جانشینی برای توضیح رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و حق الزحمه حسابرسی مستقل میشود. از دیدگاه کاربردی، این تحقیق نیاز شرکتها به تاکید بر کیفیت بالای حسابرسی داخلی را برجسته و آنها را به ایجاد همکاری بین حسابرسان داخلی و مستقل در جهت صرفه جویی بیشتر در هزینه ها تشویق می کند .

آگاهی از نحوه تعیین حق الزحمه حسابرسی هم برای صاحبکار و هم برای حسابرس مهم است. میزان حق الزحمه پرداختی به حسابرس از دو طریق می تواند بر کیفیت کار حسابرسی اثر بگذارد؛ هرچه حق الزحمه بیشتری برای حسابرس در نظر گرفته شود، تلاش وی نیز بیشتر می گردد و کیفیت کار را بالا می برد ولی در این صورت حسابرسان از نظر مالی به مشتریان خود وابسته می شوند و موجب از دست دادن استقلال آنان می شود.

حق الزحمه حسابرسی از موضوعات مهمی است که ذهن صاحبکار و حسابرس را به خود مشغول میکند و باید درباره آن به روشنی مذاکره کرد. عوامل مختلفی میتواند بر حق الزحمه حسابرسی مؤثر باشد. از جمله این عوامل میتوان به کیفیت گزارش حسابرسی اشاره کرد.

۸- تفکیک صورتهای مالی و سودمندی اطلاعات مالی

SFAC شماره ۵ بیان می کند که «اقدام منفرد، جمع های فرعی یا سایر بخش های صورت های مالی ممکن است اغلب برای کسانی که سرمایه گذاری، اعتبار یا سایر تصمیم ها را اتخاذ می کنند مفیدتر از کل باشد». پیش نویس کارکنان در مورد پروژه مشترک اولیه IASB و FASB در مورد ارائه صورت های مالی بیان می کند که اطلاعات مالی جاری « بسیار تجمیع شده و به طور متناقض ارائه شده است، که درک کامل رابطه بین صورت های مالی یک واحد تجاری و نتایج مالی آن را دشوار می کند. تفکیک ناکافی همچنین درک نحوه ارتباط یک آیتیم ردیفی در یک صورت مالی با سایر اطلاعات ارائه شده در سایر صورت های مالی را برای کاربران دشوارتر می کند». بنابراین، هر دو تنظیم کننده استاندارد از تفکیک بیشتر صورت های مالی دفاع می کنند زیرا می تواند سودمندی اطلاعات صورت های مالی را افزایش دهد.

یافته های مطالعات قبلی نشان می دهد که مدیران همچنین اطلاعات مالی تفکیک شده را بیشتر به سرمایه گذاران و سایر کاربران مرتبط می دانند و مدیران هزینه های تبلیغاتی تفکیک شده بیشتری را ارائه می کنند و زمانی که معتقدند اطلاعات تفکیک شده مرتبط است و سرمایه گذاران به آن اعتماد خواهند کرد، احتمالاً موارد خاص را به طور جداگانه افشا می کنند. مطالعات قبلی همچنین شواهدی را ارائه می دهد که نشان می دهد سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان واقعاً صورت های مالی تفکیک شده را در تصمیم گیری مفید می دانند.

۹- تفکیک صورتهای مالی و حق الزحمه حسابرسی

تنظیم کنندگان استاندارد، مدیران، سرمایه گذاران و سایر کاربران، اطلاعات مالی تفکیک شده را مرتبط و مفید می بینند. حسابرسان همچنین معتقدند که افزایش تفکیک اقلام در صورتهای مالی ممکن است منجر به افزایش اتکا به اطلاعات مالی توسط کاربران شود. اگر سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان در تصمیم گیری خود به اطلاعات مالی تفکیک شده تکیه کنند، احتمالاً حسابرسان باید میزان تفکیک صورت های مالی را در قیمت گذاری فعالیت های حسابرسی خود در نظر بگیرند. زیرا نقش اصلی حسابرسان در حسابرسی این است که به سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان اطمینان دهد که اطلاعات صورتهای مالی شرکت عاری از تحریف با اهمیت است. در تعیین حق الزحمه حسابرسی، حدس می زنیم که حسابرسان اثر اطلاعات مالی تفکیک شده را بر ریسک کار، که ریسک کلی مرتبط با یک کار حسابرسی است، در نظر بگیرند.

یکی از جنبه های ریسک کار مربوط به خطر اظهار اشتباه حسابرسی خالص در صورت تحریف با اهمیت در صورتهای مالی است. استاندارد حسابرسی هیئت نظارت بر حسابداری شرکت عمومی هیئت نظارت بر حسابداری شرکت عمومی شماره ۸ این نوع ریسک را به عنوان ریسک حسابرسی تعریف می کند.

ریسک حسابرسی را می توان بیشتر به ریسک های شناسایی، ذاتی و کنترل تقسیم کرد. ریسک کشف خطری است که حسابرسان نتوانند تحریف های بااهمیت را در طول فرآیند حسابرسی کشف کنند. ریسک ذاتی، مستعد بودن یک ادعا به تحریف (منسوب به اشتباه یا تقلب) است که می تواند با اهمیت باشد، چه به صورت جداگانه یا در ترکیب با تحریفات دیگر. ریسک کنترل ریسکی است که درون یک شرکت وجود دارد. علاوه بر ریسک حسابرسی، حسابرسان دو جنبه دیگر از ریسک تعهد را در نظر می گیرند: ریسک تجاری مشتری و ریسک تجاری حسابرس. ریسک کسب و کار مشتری، خطری است که حسابرسان به دلیل کاهش حق الزحمه، زمانی که مشتریان شان چشم اندازهای تجاری و مالی نامطلوبی را تجربه می کنند، متحمل ضرر شوند. ریسک تجاری حسابرس خطری است که موسسات حسابرسی از ارتباط با مشتریان خاص متحمل ضرر مالی و اعتباری شوند. افزایش ریسک های

تجاری مشتری و حسابرس منجر به زیان های مورد انتظار بالاتر از یک کار حسابرسی می شود که به نوبه خود هزینه های حسابرسی را افزایش می دهد که توسط حسابرسان دریافت می شود.

۱۰- نتیجه گیری

در این مقاله، بررسی می کنیم که آیا تفکیک صورت های مالی بر قیمت گذاری کار حسابرسی تأثیر می گذارد و متوجه می شویم که حسابرسان برای مشتریانی که دارای تفکیک صورت های مالی بیشتر در ایالات متحده هستند، حق الزحمه بیشتری دریافت می کنند. ما همچنین نقش مؤلفه های مختلف ریسک تعهد را در توضیح ارتباط بین تفکیک صورت های مالی و حق الزحمه حسابرسی بررسی می کنیم. ما دریافتیم که هزینه های حسابرسی بالاتر بعید است ناشی از (۱) تلاش بیشتر حسابرس برای کاهش خطر کشف یا (۲) افزایش ریسک های ذاتی و کنترلی که در کیفیت گزارش گری مالی پایین منعکس می شود. در عوض، ما یک ارتباط مثبت بین تفکیک صورت های مالی و ریسک دادرسی پیدا کردیم. این نتیجه نشان می دهد که هزینه های حسابرسی بالاتر احتمالاً با ارزیابی حسابرسان از افزایش ریسک های تجاری مشتری و حسابرس برای شرکت هایی با صورت های مالی تفکیک شده تر توضیح داده می شود.

علاوه بر این، متوجه شدیم که اثر تفکیک صورت های مالی بر ریسک دادرسی بین شرکت هایی با تحریف های مالی بالقوه یا واقعی متمرکز است. این نتیجه با فرض ما مطابقت دارد که تفکیک بیشتر صورت های مالی به طور بالقوه خطر دادرسی را افزایش می دهد، زیرا اطلاعات تفکیک شده، بررسی نظارتی را افزایش می دهد، اتکای کاربران به صورت های مالی را افزایش می دهد و اطلاعات دقیق تری در اختیار شاکیان قرار می دهد تا پرونده های حقوقی قوی تری علیه شرکت هایی با گزارش دهی نادرست مالی داشته باشند.

ما به محدودیت های مطالعه خود توجه می کنیم. اول، پروکسی ما برای تلاش حسابرس از اطلاعات در دسترس عموم به دست می آید. ما تصدیق می کنیم که روزهای امضای اندازه گیری و شاخص تلاش حسابرس جایگزین ما ممکن است به طور کامل تمام جنبه های هزینه های منابع مرتبط با تعهدات حسابرسی را در بر نگیرد. با این حال، اگرچه این محدودیت ممکن است یافته های پوچ ما را در مورد تلاش حسابرس توضیح دهد، اما یافته های ما مبنی بر اینکه تفکیک صورت های مالی با ریسک های دادرسی بالاتری مرتبط است را نفی نمی کند که می تواند توسط حسابرسان قیمت گذاری شود. دوم، ما فقط استفاده می کنیم.

معیارهای مبتنی بر ارقام تعهدی کیفیت گزارش دهی به نماینده برای ریسک های ذاتی و کنترلی. بنابراین، ما از تأثیر تفکیک صورت های مالی بر سایر جنبه های ریسک های ذاتی و کنترلی مانند ضعف کنترل داخلی صحبت نمی کنیم. سوم، اندازه گیری تفکیک صورت های مالی ما بین گروه های مختلف ارقام صورت های مالی (به عنوان مثال، درآمد در برابر هزینه در صورت سود و زیان و دارایی های جاری در برابر بدهی های جاری) تمایز قائل نمی شود و بنابراین نمی تواند از تأثیر نسبی گروه های خاصی از ارقام صورت های مالی صحبت کند. بر قیمت گذاری حسابرسی و مؤلفه های ریسک تعهد علاوه بر این، متوجه می شویم که تأثیر تفکیک صورت های مالی بر ریسک دادرسی بین شرکت هایی با تحریف های مالی بالقوه یا بالفعل متمرکز است. این نتیجه با فرض ما مطابقت دارد که تفکیک بیشتر صورت های مالی به طور بالقوه خطر دادرسی را افزایش می دهد، زیرا اطلاعات تفکیک شده، بررسی نظارتی را افزایش می دهد، اتکای کاربران به صورت های مالی را افزایش می دهد و اطلاعات دقیق تری در اختیار شاکیان قرار می دهد تا پرونده های حقوقی قوی تری علیه شرکت هایی با گزارش دهی نادرست مالی داشته باشند.

منابع

1. Koh, K., Tong, Y. H., & Zhu, Z. (2022). The effects of financial statement disaggregation on audit pricing. *International Journal of Auditing*, 26(2), 94-112.
2. Alharasis, E. E., Tarawneh, A. S., Shehadeh, M., Haddad, H., Marei, A., & Hasan, E. F. (2022). Reimbursement costs of auditing financial assets measured by fair value model in Jordanian financial firms' annual reports. *Sustainability*, 14(17), 10620.
3. Beck, M. J., Glendening, M., & Hogan, C. E. (2022). Financial statement disaggregation and auditor effort. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 41(2), 27-55.
4. Bhuiyan, M. B. U., Salma, U., Roudaki, J., & Tavite, S. (2020). Financial reporting quality, audit fees and risk committees. *Asian Review of Accounting*, 28(3), 423-444.