Archive of SID

IACPA

Journal of
Professional Auditing Research
winter 2022, V.2, No5 pp 100-126

JPAR
Journal of Professional Auditing Research

Factors affecting the delay in submitting the audit report from three dimensions of audit, corporate governance and company specific factors

Pezhman molae [1], Gholamreza Kordestani[2]

Received: 2022/02/18
Approved: 2022/03/19

Research Paper

Abstract

Accounting information is provided to users in the form of financial reports. This information must be provided in a timely manner in order to be useful in decision making. this article investigated the factors affected on delay in the audit report in three categories of factors related to the auditor and the audit, factors related to corporate governance characteristics and factors related to specific characteristics of the company.

In order to investigate the effect of the three factors affecting the delay in the audit report data of 106 companies listed on the Tehran Stock Exchange during the period 1390-1396 and a total of 742 observations were analyzed.

The results show that the size and expertise of the auditing firm reduce the delay in submitting the audit report and conditional comment, fee and continuity of the auditor selection and the weakness of internal controls, increase the delay in submitting the audit report. The audit committee›s expertise also reduces the concentration of ownership and the size of the board of directors as factors related to corporate governance characteristics. The complexity and size of the company, the presentation of financial statements and financial leverage also increase the delay in submitting the audit report, and profitability and the ratio of market value to book value make the audit report more timely.

Companies should improve their internal control system and their audit quality for timely financial reporting. Furthermore, enhances the corporate governance could increase timely financial reporting.

Key Words: Financial reporting, auditing report, corporate governance.

doi 10.22034/JPAR.2022.549070.1078

1 Msc of Auditing, Suhrawardi Non-Profit Higher Education Institute, Qazvin, Iran. (Corresponding Author)
Pezhmanmolaei71@gmail.com
2 Professor of Accounting, Department of Accounting. Faculty of Social Sciences, Imam Khomeini International University, Qazvin, Iran.
kordestani@soc.ikiu.ac.ir
http://article.iacpa.ir

www.SID.ir

Archive of SID

IACPA

فصلنامه‌ی پژوهش‌های حسابرسی حرفه‌ای

JPAR Journal of Professional Auditing Research

سال دوم، شماره پنجم، زمستان ۱۴۰۰، صص ۱۰۰-۱۲۶

عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی از سه بعد حسابرسی، حاکمیت شرکتی و عوامل خاص شرکت

پژمان مولائی[1]✉، غلامرضا کردستانی[2]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۱/۲۹
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۲/۲۸

مقاله‌ی پژوهشی

چکیده

اطلاعات حسابداری در قالب گزارش‌های مالی در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد. این اطلاعات برای این‌که در تصمیم‌گیری مفید واقع شود باید به‌موقع ارائه شود. این پژوهش تأثیر عوامل مؤثر بر تأخیر در گزارش حسابرسی را در سه دسته عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی، عوامل مرتبط با ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت بررسی می‌کند. به منظور بررسی تأثیر عوامل سه‌گانه مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی اطلاعات ۱۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره‌ی ۱۳۹۰-۱۳۹۶ و در مجموع ۷۴۲ مشاهده مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج نشان می‌دهد که اندازه و تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی موجب کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و اظهارنظر مشروط، حق‌الزحمه و تداوم انتخاب حسابرس و ضعف کنترل‌های داخلی، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی افزایش می‌دهند. همچنین تخصص کمیته‌ی حسابرسی، تمرکز مالکیت و اندازه‌ی هیئت‌مدیره به عنوان عوامل مرتبط با ویژگی‌های حاکمیت شرکتی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد. پیچیدگی و اندازه‌ی شرکت، تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی و اهرم مالی نیز موجب افزایش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی شده و سودآوری و نسبت ارزش بازار به ارزش با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ارتباط منفی دارد.

شرکت‌ها برای گزارش‌گری مالی به‌موقع باید کیفیت اطلاعات مالی و کنترل‌های داخلی خود را بهبود بخشند. همچنین تقویت نظام حاکمیت شرکتی امکان ارائه‌ی به‌موقع گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهد.

واژه‌های کلیدی: گزارشگری مالی، گزارش حسابرسی، حاکمیت شرکتی

10.22034/JPAR.2022.549070.1078

۱. کارشناسی ارشد حسابرسی، موسسه غیرانتفاعی حکیم سهروردی، قزوین، ایران (نویسنده مسئول) pezhmanmolaei71@gmail.com
۲. استاد گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه بین‌المللی امام خمینی(ره)، قزوین، ایران kordestani@soc.ikiu.ac.ir

http://article.iacpa.ir

www.SID.ir

Archive of SID

۱- مقدمه

یکی از منابع مهم اطلاعاتی برای استفاده‌کنندگان، صورت‌های مالی حسابرسی شده است. به‌موقع بودن سودمندی اطلاعات را افزایش و تأخیر از ارزش اقتصادی آن می‌کاهد. تحقیقات گذشته نشان می‌دهند که گزارش مالی به‌موقع باعث افزایش محتوای اطلاعاتی شده و بر ارزش شرکت تأثیر می‌گذارد (بلانکلی و همکاران، ۲۰۱۴). نظر به اهمیت افشای به‌موقع اطلاعات، عوامل تعیین‌کننده‌ی آن، اهمیت زیادی در پژوهش‌های حسابداری و مالی پیدا کرده است (لونتیس و همکاران، ۲۰۰۵؛ عفیفی، ۲۰۰۹). با توجه به این‌که اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان بسیار حساس است و با مرور زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم‌گیری‌ها از دست می‌دهد (مهدوی، حسینی نیا، ۱۳۹۳)، هر چه فاصله‌ی زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار گزارش حسابرسی کوتاه‌تر باشد، ارزش اطلاعاتی افزایش و به‌تبع آن کارایی بازار تقویت می‌شود.

به‌هنگام بودن صورت‌های مالی حسابرسی شده به عنوان یک منبع اطلاعاتی مهم ارزش اقتصادی اطلاعات را افزایش می‌دهد (برزیده، معدنچی‌ها، ۱۳۹۳). حسابرسی مستقل از طریق اعتباربخشی به گزارش‌های مالی اعتماد استفاده‌کننده به اطلاعات مالی را افزایش می‌دهد (صفایی و همکاران، ۱۳۹۵). عموماً انتشار گزارش‌های مالی سالانه قبل از اظهارنظر حسابرس مستقل صورت نمی‌گیرد. یکی از دلایل اصلی عنوان شده از سوی شرکت‌ها برای تأخیر در انتشار گزارش‌های سالیانه نیاز به انجام حسابرسی است، به‌عبارت‌دیگر طولانی شدن زمان انتشار گزارش‌های مالی و طولانی شدن عملیات حسابرسی درهم پیچیده شده‌اند و به صورت مترادف در ادبیات گزارش‌گری مالی به کار گرفته می‌شوند (چراغکت و همکاران، ۱۹۹۷). همچنین تاریخ انتشار، به‌طور معمول تاریخ امضای گزارش حسابرسی مستقل در نظر گرفته می‌شود و شرکت‌ها می توانند پس از تأیید حسابرس، گزارش سالیانه‌ی خود را منتشر کنند. بنابراین می‌توان بیان نمود که تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ویژگی به‌موقع بودن اطلاعات یا به‌طور کلی ارزش اطلاعاتی صورت‌های مالی حسابرسی را کاهش می‌دهد (خانچل، پاین، ۲۰۰۱). علاوه بر این بامبر و همکاران (۱۹۹۳) به دو دلیل تأخیر گزارش حسابرسی را مهم می‌دانند:

اول) تأخیر گزارش حسابرسی هم بر به‌هنگام بودن حسابرسی مؤثر است و هم بر ارزش اطلاعات. دوم) درک بهتر از عواملی که بر تأخیر گزارش حسابرسی موثر است، احتمالاً بینش بیش‌تری درباره‌ی کارایی حسابرسی فراهم می‌کند.

بر این اساس درک عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارای اهمیت فزاینده‌ای است. زیرا به‌طور مستقیم بر به‌موقع بودن گزارش‌گری مالی به عنوان یک ویژگی کیفی مهم اثر می‌گذارد (کارسلاو، کاپلان، ۱۹۹۱). در این راستا تأثیر سه دسته از عوامل مؤثر در ارائه‌ی به‌موقع گزارش حسابرس، الف) ویزگی های مرتبط با حسابرس و حسابرسی؛ ب) ویژگی حاکمیت شرکتی؛ ج) ویژگی‌های خاص شرکت بررسی شده است.

گروه اول عوامل مربوط به حسابرس و حسابرسی نظیر اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی، تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی، اظهار نظر مشروط، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، چرخش حسابرس، فصل

www.SID.ir

Archive of SID

حسابرسی و نقاط ضعف کنترل داخلی را شامل می‌شود که ممکن است بر ارائه‌ی به‌موقع گزارش حسابرس تأثیرگذار باشند (حبیب و همکاران، ۲۰۱۹).

گروه دوم مربوط به سازوکارهای حاکمیت شرکتی است. از این جمله تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی، تمرکز مالکیت و اندازه‌ی هیئت‌مدیره مطالعه شده است.

گروه سوم عواملی هستند که به ویژگی‌ها و خصوصیات شرکت گزارش‌گر مربوط می‌شوند و معمولاً بین شرکت‌ها متفاوت هستند. عواملی نظیر پیچیدگی سازمان، اندازه‌ی شرکت، تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی، سطوح بالای حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا، سطح پایین سودآوری، نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار و اهرم مالی در این گروه قرار گرفته است.

اطلاعاتی که توسط شرکت‌ها با زمان‌بندی مشخص در بازار سرمایه منتشر می‌شوند، مورداستفاده‌ی بسیاری از تصمیم‌گیرندگان قرار می‌گیرد اما این اطلاعات تنها زمانی بر تصمیم‌گیری افراد مؤثر است که در زمان مناسب ارائه شوند. از آنجا که دستیابی هم‌زمان و یکسان همه‌ی استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی به گزارش‌ها، از ویژگی‌های یک بازار کارا به شمار می‌رود (حبیب و همکاران، ۲۰۱۹)، بازارهای سرمایه نیز به انتشار سریع گزارش پس از دوره‌ی مالی مربوط تأکید فراوانی دارند. در تحقیقاتی که در زمینه‌ی بورس و گزارش‌گری مالی انجام گرفته بیش‌تر بر ماهیت اطلاعات مالی تأکید شده است ولی به زمان ارائه‌ی این اطلاعات و همچنین به عواملی که می‌تواند زمان ارائه‌ی این اطلاعات را کوتاه یا طولانی‌تر کند، کم‌تر توجه شده است. از طرفی تا زمانی که گزارش حسابرسی آماده نشود شرکت‌ها گزارش‌های مالی سالانه را منتشر نمی‌کنند و این گزارش‌ها یکی از مهم‌ترین ابزارها برای تعیین اولویت‌های سرمایه‌گذاری و همچنین ابزاری برای کمک به کارایی بازار است.

بنابراین شناسایی عوامل و درک نوع تأثیر آن‌ها بر تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی که در تحقیقات گذشته به‌طور جامع برحسب عوامل حسابرسی، ویژگی‌های خاص شرکت و حاکمیت شرکتی مورد توجه قرار نگرفته، ضروری به نظر می‌رسد. بر این اساس پرسش اصلی این پژوهش این است که عوامل شناسایی شده در سه دسته عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی، عوامل مرتبط با ویژگی‌های حاکمیت شرکتی و عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت چگونه بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی تأثیر می‌گذارند. انجام این تحقیق به توسعه‌ی ادبیات مرتبط با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کمک می‌کند و شناخت جامع‌تری از این عوامل فراهم می‌سازد.

۲- پیشینه‌ی پژوهش

به‌موقع بودن، طبق مفاهیم نظری گزارش‌گری مالی یکی از محدودیت‌های حاکم بر خصوصیات کیفی اطلاعات مالی است. شرکت‌های پذیرفته شده در بورس طبق قوانین و مقررات بازار سرمایه‌ی ایران، ملزم هستند که صورت‌های مالی حسابرسی شده‌ی شرکت اصلی و تلفیقی گروه را حداقل ۱۰ روز قبل از برگزاری مجمع عادی و حداکثر ۴ ماه پس از پایان سال مالی ارائه کنند. بنابراین هرچقدر زمان ارائه‌ی صورت‌های مالی حسابرسی شده کوتاه‌تر باشد، ویژگی به‌موقع بودن

www.SID.ir

Archive of SID

اطلاعات بهتر صورت می‌گیرد (هارجاتو و همکاران، ۲۰۱۵). موضوع تأخیر گزارش حسابرسی مهم است. زیرا همان‌طور که خانچل و پاین (۲۰۰۱) نشان دادند، ارزش اطلاعاتی صورت‌های مالی حسابرسی شده متناسب با افزایش تعداد روزهایی که طول می‌کشد تا گزارش حسابرسی امضاء شود، کاهش می‌یابد. درک عوامل مؤثر بر تأخیر در گزارش حسابرسی دارای اهمیت فزاینده‌ای است، زیرا به‌طور مستقیم بر به‌موقع بودن گزارش‌های مالی اثر می‌گذارد (کارسلاو، کاپلان، ۱۹۹۱). همچنین پیرو فسادهای مالی بین‌المللی اخیر، ویژگی‌های مدیریتی شرکت، عامل مهمی برای توضیح افشای به‌موقع اطلاعات محسوب می‌شود. ازاین‌رو بسیار ضروری است که علل نهفته‌ی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی شناسایی شود.

این پژوهش تأثیر سه دسته از عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را مورد بررسی قرار داده است.

۲-۱- عوامل مربوط به حسابرس و حسابرسی

۲-۱-۱- اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی

مؤسسات حسابرسی بزرگ‌تر استقلال مالی بیش‌تری دارند و این ویژگی موجب می‌شود که احتمال پذیرش و به کار بردن رویه‌های حسابداری جسورانه (تهاجمی) و تعهدی کم‌تر شود. بنابراین هر چه مؤسسه‌ی حسابرسی بزرگ‌تر باشد کیفیت حسابرسی آن بیش‌تر و موجب افزایش کیفیت اطلاعات مالی گزارش شده می‌شود (دی آنجلو، ۱۹۸۱؛ فارقر و همکاران، ۲۰۰۱). این انتظار وجود دارد که شرکت‌های بزرگ حسابرسی، خدمات با کیفیت‌تر و سریع‌تری ارائه دهند تا بتوانند خود را از سایر شرکت‌های حسابرسی متمایز نموده و مشتریان بیش‌تری داشته باشند. در این زمینه، بامبر و همکاران بیان می‌دارند: رویکرد حسابرسی نظام‌مندی که توسط شرکت‌های حسابرسی بزرگ به کار می‌رود، منجر به تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود (بامبر و همکاران، ۱۹۹۳). اگرچه شواهد تجربی حول رابطه‌ی بین اندازه‌ی حسابرس و تأخیر در گزارش حسابرسی هماهنگ نیست. جاگوی و تسوی (۱۹۹۹) رابطه‌ی مستقیم و معناداری بین تأخیر در گزارش حسابرسی و اندازه‌ی حسابرس مستند ساختند، دهبان و آراد (۱۳۹۶) بین اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی و تأخیر در انتشار گزارش‌گری حسابرسی رابطه‌ی منفی و معناداری را نشان دادند. بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) اظهار داشتند که بین ویژگی‌های اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس، ریسک گزارش دهی، تعداد بندهای گزارش حسابرسی و اندازه‌ی هیئت‌مدیره با تأخیر در گزارش حسابرسی، رابطه‌ی مثبت و بین تمرکز مالکیت و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی با تأخیر در گزارش حسابرسی، ارتباط منفی برقرار است.

۲-۱-۲- تخصص حسابرس

حسابرسان متخصص صنعت این توانایی را دارند که دانش و تخصص مرتبط با صنعت خاصی را توسعه دهند و خود را به سرعت با فعالیت‌های کسب‌وکار مشتریان آشنا کنند. بنابراین احتمال

www.SID.ir

Archive of SID

دارد حسابرسی را زودتر از همتایان غیرمتخصص در صنعت به پایان برسانند (برزیده، معدنچی‌ها، ۱۳۹۳). مؤسسه‌ی حسابرسی با داشتن تخصص در صنعت قادر به حسابرسی سریع‌تر صورت‌های مالی صاحب‌کار است. با افزایش سرعت در انجام کار حسابرسی، هزینه‌های مرتبط نیز کاهش خواهد یافت و از طرفی با افزایش تخصص حسابرس اعتبار و کیفیت کار او نیز افزایش می‌یابد (ویلنبرگ، ۲۰۰۲). شرکت‌هایی که توسط حسابرس متخصص صنعت حسابرسی می‌شوند، سطح پایین‌تری از اقلام تعهدی اختیاری را گزارش می‌کنند (عبدالهص، ۱۹۹۶). چن و همکاران (۲۰۱۵) به این نتیجه رسیدند که با افزایش تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی در صنعت امکان ارائه‌ی به‌موقع اطلاعات مالی افزایش می‌یابد. در این زمینه محافظه‌کاری میزان تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد (دان، مایهو، ۲۰۰۴).

۲-۱-۳- اظهارنظر مشروط

پیشینه‌ی مرتبط با عوامل تعیین‌کننده‌ی تأخیر در گزارش حسابرسی نشان می‌دهد که تأخیر در گزارش حسابرسی، تابعی صعودی از تعداد قیود و محدودیت‌های موجود در گزارش حسابرسی است (لونتیس و همکاران، ۲۰۰۵؛ اسپاتیس، ۲۰۰۳). در این زمینه، هنگامی‌که حسابرس ناهنجاری در گزارش‌های مالی مشاهده کند، باید آن را در گزارش خود بیان کند اما پیش از این کار باید با مدیریت شرکت صاحب‌کار مذاکره کند تا اقدام‌های اصلاحی متناسب انجام شده و گستره‌ی آزمون‌های حسابرسی را بیش‌تر کند تا بتواند شواهد حسابرسی بیش‌تری در ارتباط با این خطاها جمع‌آوری کند و خود را از دعوای قضایی احتمالی مصون دارد. درنتیجه ضمن این‌که بروز چنین مسائلی زمان‌بر خواهد بود، حسابرس نیز برای یافتن دیگر موارد مشابه احتمالی، در ارائه‌ی زودهنگام گزارش خود محافظه‌کاری بیش‌تری به خرج می‌دهد که این مسئله می‌تواند تأخیر در گزارش حسابرسی را افزایش دهد (اسپاتیس، ۲۰۰۳).

۲-۱-۴- حق‌الزحمه‌ی حسابرس

بررسی رابطه‌ی بین حق‌الزحمه‌ی حسابرسی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی به درک زمان ارائه‌ی گزارش حسابرسی کمک می‌کند. همچنین بینش بهتری از بازار خدمات حسابرسی را ارائه می‌کند (جانسون، ۱۹۹۸). حق‌الزحمه‌ی حسابرسی باید بر اساس مدت‌زمان لازم برای اجرای عملیات حسابرسی تعیین شود. در یک بازار رقابتی برای خدمات حسابرسی، حق‌الزحمه‌ی اضافی دریافتی به‌وسیله‌ی حسابرس به علت استفاده‌ی بهینه از زمان برای انجام خدمات اعتبار دهی است (هاگتون، جاب، ۱۹۹۹). افزایش تمرکز بازار حسابرسی منجر به افزایش قدرت بازار حسابرسان و کاهش حق‌الزحمه‌ی حسابرسان می‌شود (کردستانی و همکاران، ۱۳۹۷). نظام راهبری شرکت در کاهش عدم اطمینان نقش مهمی دارد و هر چه شرکتی از نظام راهبری ضعیف‌تری برخوردار باشد ریسک شرکت بالاتر و به تناسب عملیات حسابرسی نیز طولانی‌تر می‌شود (کردستانی و همکاران، ۱۳۹۸). تکمیل سریع عملیات حسابرسی ممکن است هزینه‌ی

www.SID.ir

Archive of SID

بیش‌تری در برداشته باشد. زیرا حسابرسان درگیر فعالیت‌هایی مانند اضافه‌کاری یا افزایش هزینه‌ی فرصت حسابرسی می‌شوند (لونتیس و همکاران، ۲۰۰۵). بااین‌وجود، دیدگاه متفاوتی وجود دارد که بر اساس آن حق‌الزحمه‌ی حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه‌ی مثبت دارد. زیرا با افزایش حق‌الزحمه میزان آزمون‌های محتوای حسابرسی نیز افزایش می‌یابد (رابین، ۱۹۹۲). در این زمینه نتایج واعظ و همکاران (۱۳۹۵) رابطه‌ی مثبت بین حق‌الزحمه‌ی حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را نشان می‌دهد و یافته‌های آراد و راسخی ارتباط بین حق‌الزحمه‌ی حسابرس با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را منفی بیان می‌کند.

۲-۱-۵- تداوم انتخاب حسابرس

تداوم انتخاب حسابرس موجب می‌شود تا حسابرس به مرور دانش خاص مشتری را کسب کند که باعث افزایش صلاحیت حرفه‌ای حسابرس و افزایش کیفیت حسابرسی می‌شود (سجادی و همکاران، ۱۳۹۱). آشنایی حسابرس با شرکت مورد رسیدگی باعث می‌شود تا وی درک بهتری از موضوعات و تغییرات ایجادشده داشته باشد. با ورود حسابرس جدید به شرکت تأخیر در گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد زیرا در ابتدای کار مدت‌زمانی برای آشنا شدن حسابرس با پرونده‌های شرکت، عملیات، کنترل‌های داخلی و کارهای انجام شده در دوره قبل لازم است (اشتون و همکاران، ۱۹۸۷). تصدی بلندمدت حسابرس باعث افزایش کارایی حسابرس و کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شود. بنابراین با در نظر گرفتن این‌که در سال‌های اولیه حسابرس زمان بیش‌تری را صرف شناخت عملیات شرکت، ریسک و سیستم‌های حسابداری می‌کند این انتظار وجود دارد که در مقایسه با شرکت‌های با دوره‌ی تصدی طولانی‌تر، شرکت‌های با دوره‌ی تصدی کوتاه‌تر تأخیر در گزارش حسابرسی طولانی‌تری داشته باشند. برخی از پژوهش‌ها رابطه‌ی بین تداوم انتخاب حسابرس و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را تأیید نمی‌کنند (واعظ و همکاران، ۱۳۹۵؛ پاک مرام و همکاران، ۱۳۹۴).

۲-۱-۶- ضعف کنترل‌های داخلی

کینی و شپاردسون (۲۰۱۱) بیان می‌دارند که الزامات گزارش مدیران در مورد اثربخشی کنترل‌های داخلی حاکم بر گزارش‌گری مالی، می‌تواند برای بهبود گزارش‌گری مالی مؤثر باشد. اتریج و همکاران (۲۰۰۶) دریافتند که وجود ضعف عمده در کنترل‌های داخلی منجر به افزایش تأخیر گزارش حسابرسی می‌شود. دایل و همکاران (۲۰۰۷) نشان دادند که کنترل‌های داخلی اثربخش منجر به ارتقای کیفیت گزارش‌گری مالی می‌شود. فنگ و همکاران (۲۰۰۹) به این نتیجه رسیدند که پیش‌بینی‌های مدیریتی بعد از رفع مشکلات کنترل‌های داخلی، دقیق‌تر می‌شود. یافته‌های جانستون و همکاران (۲۰۱۱) نشان از آن دارد که کنترل‌های داخلی با ارتقای مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی تقویت می‌شود. حاجی‌ها و همکاران (۱۳۹۶) نیز بیان کردند که

www.SID.ir

Archive of SID

بین ضعف در کنترل‌های داخلی با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه‌ی مثبتی وجود دارد. اعظمی و صالحی (۲۰۱۷) شواهدی ارائه کردند که نشان می‌دهد تأخیر در گزارش حسابرسی برای شرکت‌هایی که فرصت‌های سرمایه‌گذاری بالاتری دارند، بیش‌تر است. شواهد همچنین نشان می‌دهد که شرکت‌های کوچک و شرکت‌هایی که ضعف عمده‌ای در کنترل‌های داخلی دارند، به احتمال زیاد تأخیر بیش‌تری در گزارش حسابرسی دارند. تأخیر در گزارش حسابرسی شرکت‌هایی که تغییر حسابرس مستقل داشته‌اند، در طول دوره‌ی جاری بیش‌تر است.

۲-۲- عوامل مربوط به ویژگی‌های حاکمیت شرکتی

۲-۲-۱- تخصص کمیته‌ی حسابرسی

بر اساس تئوری نمایندگی کمیته‌ی حسابرسی در صورت وجود درصد بالاتری از مدیران مستقل در انجام نقش‌ها و مسئولیت‌های خود، با ریسک کم‌تری مواجه می‌شوند (صالحی و همکاران، ۱۳۹۶). در این زمینه یافته‌های سولتانا و همکاران (۲۰۱۴) نیز حاکی از ارتباط منفی بین تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی است. به بیان دیگر تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی باعث کم‌تر شدن تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود. همچنین اقدام‌های کمیته‌ی حسابرسی با استقلال بیش‌تر، به احتمال بیش‌تر در راستای کاهش زمان صرف شده برای صدور گزارش حسابرسی است. یافته‌های صالحی و همکاران (۱۳۹۶) نشان داد که وجود کمیته‌ی حسابرسی تأثیری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی نداشته است ولی بین تجربه و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه‌ی منفی مشاهده می‌شود. لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷) نشان دادند که وجود اعضای دارای تخصص مالی در کمیته‌های حسابرسی با کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی همراه است.

۲-۲-۲- تمرکز مالکیت

تضاد منافع بین مدیران و مالکان شرکت باعث شده که مالکان برای نظارت بر عملکرد مدیران از یک سری از سازوکارهای راهبری شرکتی استفاده کنند. بنابر نظریه‌ی نمایندگی، تضادهای احتمالی در منافع مدیریت و سهامداران در شرکت‌هایی که پراکندگی مالکیت بالایی دارند، بیش‌تر است. زیرا سرمایه‌گذارانی که مالک درصد کوچکی از سهام هستند، قدرت کم‌تری برای اعمال نفوذ بر تصمیم‌های مدیریت دارند. همچنین سهامداران به گزارش‌های مالی حسابرسی شده اتکا می‌کنند و درصورتی‌که پراکندگی مالکیت بیش‌تر شود و قدرت نفوذ سرمایه‌گذاران کاهش یابد، حسابرسان بیش‌تر در معرض ریسک هستند و این موضوع احتمال دعاوی قضایی و ریسک‌های مربوط به کسب‌وکار را برای آن‌ها افزایش می‌دهد (جاگوی، تسویی، ۱۹۹۹). با توجه به این‌که آزمون‌های محتوای حسابرسی تحت تأثیر مقدار ریسک آن است انتظار می‌رود با افزایش تمرکز مالکیت، تأخیر در گزارش حسابرسی کاهش یابد. در این زمینه عفیفی بیان می‌کند با افزایش تمرکز مالکیت، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کاهش می‌یابد. بنابراین انتظار می‌رود

www.SID.ir

Archive of SID

تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی با افزایش تمرکز مالکیت کاهش یابد (عفیفی، ۲۰۰۹)

۲-۲-۳-اندازه‌ی هیئت‌مدیره

اعضای هیئت‌مدیره، دامنه‌ی گسترده‌ای از مسئولیت‌ها را بر عهده دارند و نقش محوری و مهمی در فرآیند اداره‌ی شرکت‌ها ایفا می‌کنند (مرادی، پورحسینی، ۱۳۸۸). تعداد اعضای هیئت‌مدیره باید طوری تعیین شود تا از وجود اعضای کافی برای پاسخگویی و انجام وظایف مختلف اطمینان حاصل شود (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۸۷). در ادبیات مربوط به راهبری شرکتی، اندازه‌ی هیئت‌مدیره به‌عنوان سازوکار مرتبطی در نظر گرفته می‌شود که می‌تواند شفافیت اطلاعات را از لحاظ اعتبار و نیز افشای به‌موقع بهبود بخشد. در این زمینه، هیئت‌مدیره‌های بزرگ‌تر مطلوب‌تر هستند. زیرا میزان تخصص و منابع در دسترس شرکت را افزایش می‌دهند (هیدالگو و همکاران، ۲۰۱۰). از آنجا که هیئت‌مدیره می‌تواند بر روابط شرکت با حسابرسان تأثیر بگذارد این توانایی بر مدت زمان تکمیل کار حسابرسی و به‌موقع بودن انجام آن نیز تأثیر دارد (وو و همکاران، ۲۰۰۸). شواهد فراهم شده توسط محمدنور و همکاران (۲۰۱۰) رابطه‌ی معناداری بین تأخیر در گزارش حسابرسی و اندازه‌ی هیئت‌مدیره را تأیید نمی‌کند.

۲-۳- عوامل مربوط به ویژگی‌های شرکت

۲-۳-۱- پیچیدگی اطلاعات

یکی از مهم‌ترین موضوعات گزارش‌گری مالی پیچیدگی است و در میان آن‌ها ابزارهای مالی از همه پیچیده‌تر است. هیتاش و هیتاش (۲۰۱۷) در مطالعه‌ای دریافتند که افشای اطلاعات بیش‌تر در حسابداری، کار تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی و حسابرسان را بیش‌تر می‌کند. چن و همکاران (۲۰۱۵) دریافتند که کیفیت افشا با دقت پیش‌بینی بالاتر و انحراف کم‌تر رابطه دارد. همچنین شواهد نشان می‌دهد پیچیدگی بیش‌تر با دقت پیش‌بینی کم‌تر، پراکندگی پیش‌بینی بیش‌تر و آگاهی بخشی کم‌تر به توصیه‌های تحلیلگران سهام و حساسیت کم‌تر به اعلان سود در ارتباط است (هیتاش و همکاران، ۲۰۱۷). تهیه‌ی صورت‌های مالی تلفیقی، پیچیدگی‌های حسابداری شرکت مادر را افزایش می‌دهد. افزایش این پیچیدگی به‌طور مستقیم می‌تواند بر مدت زمان لازم برای حسابرسی شرکت مادر تأثیرگذار باشد و زمان انجام حسابرسی را متعاقباً افزایش دهد. در حسابرسی شرکت‌های مادر، حسابرس می‌بایست بر فرآیند حسابرسی شرکت‌های فرعی نیز نظارت مناسب داشته باشد، زیرا تحریف در صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی می‌تواند باعث خدشه‌دار شدن صورت‌های مالی تلفیقی گردد (ایزدنیا و همکاران، ۱۳۹۳). برخی از مطالعات از افزایش تعداد محصولات متنوع به‌عنوان عاملی برای پیچیدگی اطلاعات حسابداری یاد کردند (اعتمادی، فرج زاده دهکردی، ۱۳۹۱). در تحقیق بامبر و همکاران پیچیدگی عملیات شرکت نیز به‌وسیله‌ی تعداد خطوط متفاوت واحد تجاری در یک شرکت خاص تعریف شده است. از نظر حسابرس مستقل ریسک حسابرسی در این‌گونه شرکت‌ها افزایش می‌یابد که در نهایت حسابرسان برای کاستن میزان مسئولیت خود در مقابل دعاوی احتمالی در آینده، رسیدگی کامل‌تری

www.SID.ir

Archive of SID

را برنامه‌ریزی کرده که موجب طولانی شدن زمان تکمیل عملیات حسابرسی و تأخیر انتشار صورت‌های مالی خواهد شد (بامبر و همکاران، ۱۹۹۳). صالحی و همکاران (۱۳۹۶) دریافتند که پیچیدگی اطلاعات حسابداری باعث افزایش تأخیر در مدت زمان فرآیند حسابرسی می‌گردد اما تأثیر معناداری بر مدت زمان تهیه‌ی صورت‌های مالی توسط شرکت‌ها ندارد. تخصص حسابرس در صنعت باعث کاهش مدت زمان فرآیند گزارش حسابرسی شده است.

۲-۳-۲- اندازه‌ی شرکت

وجود رابطه‌ی معنادار بین به‌موقع بودن گزارش‌گری مالی سالیانه با اندازه‌ی شرکت در بیش‌تر پژوهش‌های انجام شده قبلی مورد تأیید قرار گرفته است. در این زمینه پژوهشگران بر این باورند که شرکت‌های با اندازه‌ی کوچک دیرتر از شرکت‌های بزرگ، عملیات حسابرسی خود را اجرا و تکمیل می‌کنند. زیرا به دلیل استقرار سیستم‌های کنترل داخلی قوی در شرکت‌های بزرگ، احتمال وقوع اشتباه چه سهوی و چه عمدی در صورت‌های مالی کاهش پیدا می‌کند و به تبع آن حسابرسان می‌توانند اتکای بیش‌تری بر سیستم کنترل داخلی شرکت نموده و به نحو قابل ملاحظه‌ای از حجم آزمون‌های محتوا بکاهند. مدیران شرکت‌های بزرگ تمایل دارند از مدت زمان تأخیر در اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی و گزارش‌گری مالی کاسته شود. زیرا آن‌ها شدیداً از طرف سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، نهادهای قانونی و دیگر استفاده‌کنندگان برای ارائه‌ی به‌موقع صورت‌های مالی خود تحت فشارند. بنابراین فرض می شود اندازه‌ی شرکت بر مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی تأثیر دارد (خانچل و پاین، ۲۰۰۱). برخی از پژوهش‌های انجام شده نشان می‌دهند که اندازه‌ی شرکت تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهد (احمد، عابدین، ۲۰۱۲؛ کندی و همکاران، ۲۰۱۲). از طرفی دیگر برخی پژوهش‌ها نتیجه گرفتند که بین این دو متغیر رابطه‌ی عکس وجود دارد (الخطیب، مارجیب، ۲۰۱۲؛ رضایی دولت‌آبادی و همکاران، ۱۳۹۳). بیات و احمدی (۱۳۹۳) نشان دادند بین درصد مالکیت نهادی، تغییر مدیریت، اظهارنظر حسابرس و اندازه‌ی شرکت با تأخیر حسابرسی رابطه‌ی منفی وجود دارد.

۲-۳-۳- تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی

افزایش تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی بیانگر این موضوع است که صورت‌های مالی منتشر شده‌ی دوره یا دوره‌های قبل توسط مدیریت، دارای خطای بااهمیت است. در واقع، ارائه‌ی مجدد صورت‌های مالی، اعتماد سرمایه‌گذاران را در خصوص بیان صادقانه کاهش می‌دهد (نلسون، ۲۰۰۹). بنابراین شناسایی عوامل مؤثر بر ریسک عدم کشف مربوط به تحریف‌های بااهمیت موجود در صورت‌های مالی، همواره در کانون توجه حسابرسان، کمیته‌ی حسابرسی، قانون‌گذاران و سرمایه‌گذاران بوده است که یکی از این عوامل بالقوه، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌باشد (بلانکلی و همکاران، ۲۰۱۴؛ خانچل و همکاران، ۲۰۰۹). به نظر خانچل و همکاران (۲۰۰۹) و تانی و همکاران (۲۰۱۰) پیش‌بینی یک رابطه‌ی منفی بین تأخیر گزارش حسابرسی

www.SID.ir

Archive of SID

و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی بر مبنای این استدلال است که تأخیر گزارش حسابرس بیانگر تلاش بیش‌تر حسابرس و احتمال بالاتر کشف تحریف‌های بااهمیت صورت‌های مالی است(رضایی دولت‌آبادی و همکاران، ۱۳۹۳؛ تانی و همکاران، ۲۰۱۰). شواهد دیگری وجود دارد که ارتباط بین تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی و تأخیر در گزارش حسابرسی در برخی از سال‌های دوره‌ی مورد مطالعه تأیید و در برخی سال‌های دیگر تأیید نمی‌شود (چیودینی و همکاران، ۲۰۱۸).

۲-۳-۴- حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا

اطلاعات مالی از طریق فرآیندهای مبتنی بر حسابداری تعهدی فراهم می‌شود. اقلام تعهدی اغلب بر مبنای برآوردها و فرض‌هایی است که اگر اشتباه باشد، منجر به اصلاح اقلام آتی شده و این اصلاحات باعث کاهش سودمندی اقلام تعهدی می‌شود (اعتمادی و یارمحمدی، ۱۳۸۲). هی (۲۰۱۳) بیان کرد که سطح بالای حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا اغلب موجب افزایش تلاش‌های حسابرسی می‌شود؛ زیرا این موارد نیازمند روش‌های حسابرسی ویژه هستند.

۲-۳-۵- سودآوری

گزارش سود یا زیان می‌تواند حاوی یک خبر خوب یا بد باشد. در شرکت‌های زیان ده، مدیران برای اجتناب از پیامد انتشار یک خبر بد تمایل دارند گزارش‌های مالی با تأخیر منتشر شود. بنابراین آن‌ها تمایل دارند حسابرسان از برنامه‌ی زمانی معمول حسابرسی عقب‌تر باشند و عملیات حسابرسی با تأخیر بیش‌تری انجام شود. در این زمینه توان سودآوری به عنوان یک متغیر اثرگذار بر مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی مورد مطالعه قرار گرفته است. بین توان سودآوری شرکت با مدت زمان تأخیر در اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی یک ارتباط منفی قابل تصور است. به این معنی که شرکت‌های سود ده زودتر از شرکت‌های زیان ده، عملیات حسابرسی خود را شروع و تکمیل می‌کنند (فرست و پاونال، ۱۹۹۴).

۲-۳-۶- نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار

افزایش تولید مستلزم افزایش سرمایه‌گذاری و نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار سهام یکی از معیارهای اندازه‌گیری فرصت‌های سرمایه‌گذاری است (هی، ۲۰۱۳؛ نخجوانی، ۱۳۸۲). فاما و فرنچ(۱۹۹۵) دریافتند که هر چه نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار سهام کم‌تر باشد، سودآوری آتی شرکت کم‌تر خواهد بود. بیور و رایان (۲۰۰۰) استدلال کردند که نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار سهام بر سودآوری آتی شرکت مؤثر بوده و شاخص مناسبی برای رشد سود است.

۲-۳-۷- اهرم مالی

اهرم مالی به‌عنوان یکی از شاخص‌های معمول برای سلامت مالی شرکت مورداستفاده قرار می‌گیرد. استدلال می‌شود که ساختار بدهی شرکت تأثیر قابل‌توجهی بر اثربخشی سیستم کنترل

www.SID.ir

Archive of SID

داخلی شرکت‌ها و میزان خطای گزارش مالی دارد (کریشنان، ۲۰۰۵). این احتمال وجود دارد شرکت‌هایی که نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام آن‌ها بالا است تمایل داشته باشند میزان و سطح ریسک خود را پنهان نمایند. درنتیجه حسابرسان به صورت‌های مالی شرکت‌های با سیستم کنترل‌های داخلی ضعیف و اهرم مالی بالا بیش‌تر تردید می‌کنند. تحقیقات پیشین شواهدی ارائه می کنند که افزایش اهرم مالی باعث تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شود (هاو و همکاران، ۲۰۰۳؛ خانچل، شارما، ۲۰۱۲؛ شین و همکاران، ۲۰۱۷).

۳- فرضیه‌های تحقیق

با توجه ادبیات بررسی شده فرضیه‌های زیر تدوین شده‌اند:

فرضیه‌ی اول: عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی، ارتباط معناداری دارد.

در این زمینه تأثیر عوامل اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی، تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی، اظهارنظر مشروط، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، چرخش مؤسسه‌ی حسابرسی، فصل حسابرسی و نقاط ضعف کنترل داخلی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بررسی شد.

فرضیه‌ی دوم: ویژگی حاکمیت شرکتی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس ارتباط دارد.

در این زمینه تأثیر عوامل تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی، تمرکز مالکیت و اندازه‌ی هیئت‌مدیره بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بررسی شد.

فرضیه‌ی سوم: ویژگی‌های خاص شرکت با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس ارتباط دارد.

در این زمینه تأثیر عوامل پیچیدگی سازمان، اندازه‌ی شرکت، تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی، حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا، سودآوری، نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار و اهرم مالی شرکت بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بررسی شد.

۴- روش‌شناسی

نمونه‌ی تحقیق شامل ۱۰۶ شرکت تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار است و برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از داده‌های ترکیبی استفاده شده است. بر اساس فرضیه‌های تحقیق مدل‌های (۱) تا (۳) به شرح زیر برای آزمون فرضیه‌ها صورت‌بندی و برآورد شده است. در هر سه مدل متغیر وابسته، تأخیر در گزارش حسابرسی است. متغیرهای توضیحی اصلی به ترتیب شامل عوامل مرتبط با حسابرس، عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی و عوامل خاص شرکت در مدل‌های (۱) تا (۳) هستند و برای هر سه مدل مجموعه‌ای از متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شده است.

www.SID.ir

Archive of SID

$$ARL_{i,t}=\alpha+\beta_1 \sum Audit\ factor_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (۱)$$

$$ARL_{i,t}=\alpha+\beta_1 \sum Governance\ factor_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (۲)$$

$$ARL_{i,t}=\alpha+\beta_1 \sum Special\ frim\ factor_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (۳)$$

۴-۱- اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

در این پژوهش متغیر وابسته، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس (ARL) است که عبارت است از فاصله‌ی زمانی بین تاریخ امضای گزارش حسابرس و تاریخ پایان دوره‌ی مالی.

$Audit\ factor_{i,t}$: عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی است که عبارتند از:

• اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی (*Audit Size*): اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی یک متغیر دووجهی است که اگر سازمان حسابرسی به عنوان حسابرس شرکت باشد، یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود (۱۱) و (۱۷).

• تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی (*Audit Indust-SPC*): سهم بازار به عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی استفاده شد. سهم بازار حسابرسان به‌صورت مجموع دارایی‌های تمام صاحب‌کاران مؤسسه‌ی حسابرسی مشخص در یک صنعت خاص، تقسیم بر مجموع دارایی‌های صاحب‌کاران در آن صنعت است. همچنین مؤسساتی به عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازارشان بیش از [(۱/(صنعت یک در موجود شرکت‌های))×۲/۱] باشد. در این پژوهش مؤسساتی به عنوان متخصص در صنعت در نظر گرفته می‌شود که سهم بازارشان بیش از ۱۰٪ باشد. اگر سهم بازار بیش از ۱۰٪ باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر اختیار می‌کند.

• اظهارنظر مشروط (*Qualified*): اگر اظهارنظر حسابرس مشروط باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته شد.

• حق‌الزحمه‌ی حسابرس (*Audit_fee*): برابر است با لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه‌ی حسابرس.

• تغییر حسابرس (*Audit_Tenure*): اگر تغییر حسابرس اتفاق افتاده باشد یک و در غیر این صورت صفر.

• ضعف در کنترل‌های داخلی (*ICW*): اگر شرکت حداقل یک ضعف در سیستم کنترل‌های داخلی داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر خواهد بود.

$Governance\ factor_{i,t}$: عوامل مرتبط ویژگی حاکمیت شرکتی است که عبارتند از:

تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی (*Fin_expert*): اگر حداقل یک نفر از اعضای

www.SID.ir

Archive of SID

کمیته‌ی حسابرسی تخصص مالی داشته باشند عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر به آن تعلق می‌گیرد.

تمرکز مالکیت (CON): تمرکز مالکیت نشان می‌دهد چند درصد سهام شرکت در دست عده‌ی محدودی قرار دارد. در این پژوهش درصد سهام در دست سه سهامدار عمده ملاک قرار گرفته است.

اندازه‌ی هیئت‌مدیره (*Board_Size*): اندازه‌ی هیئت‌مدیره عبارت است از لگاریتم طبیعی تعداد اعضای هیئت‌مدیره.

$Special\ frim\ factor_{i,t}$: عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت که عبارتند از:

پیچیدگی سازمانی (*Complexity*): پیچیدگی سازمانی به پیروی از حبیب و همکاران (۲۰۱۹) برابر است با تعداد شرکت‌های تابعه و فرعی شرکت اصلی.

اندازه‌ی شرکت (*FrimSize*): لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها، ارزش بازار حقوق صاحبان سهام و فروش سه روش محاسبه‌ی اندازه‌ی شرکت هستند.

تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی (*Restate*): اگر شرکت در سال جاری تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی داشته باشد برابر با ۱ و در غیر این صورت صفر می‌گیرد.

نسبت حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا (*Recinv*): برابر است با جمع حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا تقیسم بر مجموع دارایی‌های شرکت.

سودآوری (*LROA*): عبارت است از نسبت سود خالص به مجموع دارایی‌ها.

نسبت بالای ارزش دفتری به ارزش بازار سهام (*H_BTM*): برابر است با ارزش دفتری سهام تقسیم بر ارزش بازار سهام.

اهرم مالی (*H_LEV*): به صورت نسبت مجموع بدهی‌ها به مجموع دارایی‌ها اندازه‌گیری می‌شود.

۵- یافته‌های پژوهش

۵-۱- آمار توصیفی

آمار توصیفی متغیرها بر اساس مشاهدات در نگاره‌ی ۱ منعکس شده است. با توجه به نتایج به دست آمده، میانگین متغیر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی برابر با ۷۷/۵ روز است که نشان می‌دهد به‌طور متوسط شرکت‌های مورد بررسی ۷۷ روز بعد از پایان سال مالی گزارش حسابرسی خود را منتشر می‌کنند.

www.SID.ir

Archive of SID

نگاره‌ی (۱) آمار توصیفی متغیرهای کمی

نام متغیر	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار
تأخیر در گزارش حسابرسی	۷۷/۵۰۳	۸۱	۱۵۵	۱۷	۲۷/۴۲۴
حق‌الزحمه‌ی حسابرس	۶/۹۰۶	۶/۸۱۹	۱۱/۸۹۰	۲/۵۲۳	۱/۰۳۲
تمرکز مالکیت	۰/۷۱۷	۰/۷۴۸	۱	۰	۰/۱۸۶
اندازه‌ی هیئت‌مدیره	۱/۶۱۱	۱/۶۰۹	۱/۹۴۶	۱/۳۸۶	۰/۰۴۵
پیچیدگی صورت مالی	۱/۹۴۱	۰	۴۲	۰	۵/۷۴۱
اندازه‌ی شرکت	۱۴/۸۹۴	۱۴/۸۱۰	۲۰/۵۳۲	۱۱/۶۱۲	۱/۳۴۳
حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا	۰/۴۸۸	۰/۴۸۴	۰/۹۴۴	۰/۰۰۰	۰/۲۱۲
سودآوری	۰/۰۸۳	۰/۰۷۸	۰/۸۵۱	-۰/۹۳۸	۰/۱۶۶
ارزش بازار به ارزش دفتری	۳/۰۸۸	۲/۵۵۱	۲۰/۱۴۴	-۱۸/۰۳۳	۳/۴۸۴
اهرم مالی	۰/۶۲۸	۰/۶۲۰	۲/۲۲۵	۰/۰۶۶	۰/۲۸۰

نگاره‌ی (۲) آمار توصیفی متغیرهای دو وجهی

نام متغیر	فراوانی	درصد فراوانی
اندازه‌ی حسابرس	۱۸۳	۰/۲۴۷
تخصص حسابرس	۴۳۸	۰/۵۹۱
گزارش مشروط	۳۹۴	۰/۵۳۲
گردش حسابرس	۱۸۳	۰/۲۴۷
ضعف کنترل‌های داخلی	۲۶۵	۰/۳۵۸
تخصص کمیته‌ی حسابرسی	۳۷۲	۰/۵۰۲
تجدید ارائه‌ی صورت مالی	۳۸۹	۰/۵۲۵

فراوانی متغیر اندازه‌ی حسابرس نشان می‌دهد که حسابرس ۱۸۳ مورد از مشاهدات طی دوره‌ی مورد مطالعه توسط سازمان حسابرسی بوده است. تخصص حسابرس با فراوانی ۴۳۸ نشان می‌دهد به‌طور متوسط ۵۹ درصد شرکت‌های نمونه توسط مؤسسات حسابرسی متخصص در صنعت حسابرسی شده‌اند. در نمونه‌ی مورد بررسی ۵۳ درصد مشاهدات گزارش حسابرسی مشروط ارائه داده‌اند. همچنین در طول دوره‌ی مورد بررسی به‌طور میانگین ۲۵ درصد مشاهدات حداقل یک‌بار جایگزینی حسابرس را تجربه کرده‌اند. کمیته‌ی حسابرسی ۵۰ درصد از شرکت‌ها دارای تخصص مالی هستند. به‌طور متوسط ۵۳ درصد شرکت‌ها در طول دوره‌ی مورد بررسی با تجدید ارائه صورت‌های مالی روبه‌رو بوده‌اند.

۵-۲- شناسایی نوع آزمون‌ها

برآورد مدل‌ها بر مبنای داده‌های ترکیبی صورت گرفت. نتیجه‌ی آزمون لیمر و هاسمن در

www.SID.ir

Archive of SID

نگاره‌ی ۲ ارائه شده است.

نگاره‌ی (۳) تشخیص نوع داده‌ها

فرضیه	آزمون لیمر (معناداری)	آزمون هاسمن (معناداری)	نوع داده‌ها
فرضیه‌ی اول	۲۷/۷۹۹ (۰/۰۰۰)	۳۷/۲۸۸ (۰/۰۰۰)	داده‌های تابلویی
فرضیه‌ی دوم	۲۴/۷۴۲ (۰/۰۰۰)	۳۷/۹۶۸ (۰/۰۰۰)	داده‌های تابلویی
فرضیه‌ی سوم	۲۱/۹۶۸ (۰/۰۰۰)	۵۰/۲۵۴ (۰/۰۰۰)	داده‌های تابلویی

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده آزمون مربوط به داده‌های تابلویی با اثرات ثابت انجام شد.

۵-۲-۱- آزمون فرضیه‌ی اول

برآورد مدل ۱ بر مبنای داده‌های تابلویی نشان می‌دهد معناداری کلی مدل مورد تأیید است، بین متغیرهای توضیحی هم خطی نیز وجود ندارد، برای خودهمبستگی باقی‌مانده‌های مدل نگرانی وجود ندارد و ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۹۷۲ نشان از ارتباط منطقی متغیرهای توضیحی و کنترلی با متغیر وابسته دارد.

نگاره‌ی (۴) ارتباط عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی

متغیر	ضرایب	آماره‌ی *t*	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدأ	-۰/۰۹۶	-۰/۰۱۵	۰/۹۸۸	-
اندازه‌ی حسابرس	-۲/۰۵۲	-۲/۴۳۴	۰/۰۱۵	۱/۲۰۸
تخصص حسابرس	-۱/۳۴۸	-۲/۰۶۴	۰/۰۳۹	۱/۲۳۴
گزارش مشروط	۰/۸۸۴	۲/۸۵۱	۰/۰۰۵	۱/۱۵۶
حق‌الزحمه‌ی حسابرس	۰/۶۰۶	۴/۰۲۵	۰/۰۰۰	۱/۵۸۸
گردش حسابرس	۱/۵۰۸	۳/۳۰۵	۰/۰۰۱	۱/۰۵۹
ضعف کنترل‌های داخلی	۱/۳۶۹	۲/۳۱۲	۰/۰۲۱	۱/۱۴۲
R^2	۰/۹۷۶			
R^2 تعدیل‌شده	۰/۹۷۲			
آماره‌ی دوربین - واتسون	۱/۷۶۶			
آماره‌ی فیشر (معناداری)	۲۲۲/۱۳۳ (۰/۰۰۰)			

نتیجه‌ی تخمین مدل برای آزمون فرضیه‌ی اول نشان می‌دهد ضریب متغیر اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی منفی است و با توجه به سطح معناداری آماره‌ی t که کم‌تر از ۰/۰۵ است می‌توان گفت که فرض صفر رد شده و نتیجه گرفته می‌شود که بین متغیر مستقل و متغیر وابسته رابطه‌ی معناداری وجود دارد. بنا بر این بین اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. به عبارتی دیگر هرچه مؤسسه‌ی حسابرسی

www.SID.ir

Archive of SID

بزرگ‌تر باشد تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کم‌تر خواهد بود.

در ارتباط با تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی شاهد ضریب منفی هستیم که به معنای وجود رابطه‌ی عکس با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی است و با توجه به سطح معناداری آماره‌ی t معناداری این رابطه را نیز می‌توان تأیید کرد. به دیگر سخن، اگر شرکتی برای حسابرسی از حسابرسان متخصص استفاده نماید تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کم‌تر خواهد بود.

یکی دیگر از متغیرهای مربوط به حسابرس و حسابرسی مؤثر با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی که در این پژوهش مورد مطالعه قرار گرفته است اظهارنظر مشروط حسابرس است. همان‌طور که شواهد نشان می‌دهد ضریب مربوط به این متغیر مثبت بوده و رابطه‌ی مستقیم با تأخیر گزارش حسابرس را تأیید می‌کند. در رابطه با متغیرهای حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، تداوم انتخاب حسابرس و ضعف کنترل‌های داخلی نیز چنین رابطه‌ای مشاهده می‌شود. بر این اساس وجود رابطه‌ی معنادار بین عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی تأیید می‌شود.

۵-۲-۲- آزمون فرضیه‌ی دوم

مدل ۲ از نظر کفایت کلی مدل و هم خطی و خودهمبستگی مشکلی ندارد. ضریب تعیین تعدیل‌شده ۰/۹۶۹ هم ارتباط قوی متغیرهای توضیحی و کنترلی با متغیر وابسته را تأیید می‌کند.

نگاره‌ی (۵) ارتباط عوامل مرتبط با ویژگی‌های حاکمیت شرکتی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی

متغیر	ضرایب	آماره‌ی t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدأ	۲۹/۵۸۵	۲/۶۵۴	۰/۰۰۸	-
تخصص کمیته‌ی حسابرسی	-۱/۲۱۶	-۲/۸۴۲	۰/۰۰۵	۱/۱۰۶
تمرکز مالکیت	-۱۱/۷۹۰	-۴/۹۰۴	۰/۰۰۰	۱/۰۹۸
اندازه‌ی هیئت‌مدیره	-۹/۳۴۰	-۲/۰۳۱	۰/۰۴۲	۱/۰۲۵
R^2	۰/۹۷۴			
R^2 تعدیل‌شده	۰/۹۶۹			
آماره‌ی دوربین - واتسون	۱/۷۲۸			
آماره‌ی فیشر (معناداری)	۲۰۱/۴۵۹ (۰/۰۰۰)			

نتیجه‌ی تخمین مدل برای عوامل مربوط به حاکمیت شرکتی در فرضیه‌ی دوم نشان می‌دهد سطح معناداری برای متغیر تخصص کمیته‌ی حسابرسی برابر با ۰/۰۰۵ است. بنابراین رابطه‌ی معناداری بین تخصص کمیته‌ی حسابرسی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی وجود دارد و با توجه به منفی بودن ضریب متغیر می‌توان استدلال کرد که تخصص کمیته‌ی حسابرسی، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد. ارتباط منفی بین تمرکز مالکیت با تأخیر در

www.SID.ir

Archive of SID

ارائه‌ی گزارش حسابرسی هم تأیید می‌شود.

اندازه‌ی هیئت مدیره از عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی با ضریب منفی و سطح معناداری ۰/۰۴۳ نیز با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس مرتبط است. در مجموع عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی رابطه منفی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند.

۵-۲-۳- آزمون فرضیه‌ی سوم

در مدل ۳ نیز مسئله‌ای از نظر کفایت کلی مدل و هم خطی و خودهمبستگی وجود ندارد. ضریب تعیین تعدیل‌شده ۰/۹۷ هم ارتباط قوی متغیرهای توضیحی و کنترلی با متغیر وابسته را تأیید می‌کند.

نگاره‌ی (۶) بررسی ارتباط عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی

متغیر	ضرایب	آماره‌ی t	سطح معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدأ	۳۸/۶۹۹	۳/۹۲۴	۰/۰۰۰	-
پیچیدگی صورت‌های مالی	۰/۲۸۶	۲/۰۳۰	۰/۰۴۳	۱/۶۹۷
اندازه‌ی شرکت	۳/۹۶۷	۷/۸۱۲	۰/۰۰۰	۲/۴۸۳
تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی	۰/۹۳۷	۳/۰۱۰	۰/۰۰۳	۱/۰۱۷
حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا	-۰/۴۷۲	-۰/۲۳۷	۰/۸۱۳	۱/۰۸۳
سودآوری	-۳/۴۸۰	-۲/۰۱۳	۰/۰۴۵	۱/۹۳۵
ارزش بازار به ارزش دفتری	-۰/۱۶۷	-۲/۱۶۵	۰/۰۳۱	۱/۱۰۴
اهرم مالی	۳/۹۰۶	۲/۶۳۳	۰/۰۰۹	۱/۸۳۴
R^2	۰/۹۷۵			
R^2 تعدیل‌شده	۰/۹۷۰			
آماره‌ی دوربین - واتسون	۱/۷۳۱			
آماره‌ی فیشر (معناداری)	۲۰۳/۱۶۹ (۰/۰۰۰)			

با توجه به ضریب به دست آمده برای پیچیدگی صورت‌های مالی در نگاره‌ی فوق (۰/۲۸۶) این نتیجه حاصل شد که پیچیدگی صورت‌های مالی باعث بالا رفتن زمان ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شود و با توجه به سطح خطای محاسبه شده (۰/۰۴۳)، معناداری این رابطه مورد تأیید قرار می‌گیرد. در رابطه با دیگر متغیرهای مربوط به ویژگی‌های خاص شرکت، برای اندازه‌ی شرکت، تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی و اهرم مالی نیز چنین رابطه‌ای مشاهده می‌شود اما در ارتباط با سودآوری شرکت و نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام رابطه‌ی منفی و معنادار در سطح اطمینان ۹۵ درصد تأیید می‌شود. ضریب منفی حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا از نظر آماری تأیید نمی‌شود.

www.SID.ir

Archive of SID

نگاره‌ی (۷) خلاصه‌ی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نوع عامل	متغیر	نتیجه
عوامل مرتبط با حسابرس و حسابرسی	۱	اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
	۲	تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی در صنعت تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
	۳	اظهارنظر مشروط تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۴	حق‌الزحمه‌ی حسابرسی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۵	چرخش مؤسسه‌ی حسابرسی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۶	نقاط ضعف کنترل داخلی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی	۱	تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
	۲	تمرکز مالکیت تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
	۳	اندازه‌ی هیئت‌مدیره تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت	۱	پیچیدگی سازمان تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۲	اندازه‌ی شرکت تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۳	تجدید ارائه صورت‌های مالی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۴	ارتباط سطوح بالای حساب‌های دریافتنی و موجودی کالا با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس تأیید نشد.
	۵	سطح کم‌تر سودآوری تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.
	۶	نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار بالاتر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را کاهش می‌دهد.
	۷	اهرم مالی بالا تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس را افزایش می‌دهد.

۶- نتیجه‌گیری

به‌موقع بودن گزارش‌گری مالی بر سودمندی اطلاعات مالی می‌افزاید. گزارش حسابرسی و نوع اظهارنظر حسابرس به اطلاعات مالی تهیه شده از سوی مدیریت اعتبار می‌بخشد و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی سودمندی اطلاعات گزارش شده را کاهش می‌دهد. شناسایی و درک عوامل مختلفی که موجب تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود مهم است و مدیریت این عوامل می‌تواند به‌موقع بودن گزارش‌گری را بهبود بخشد.

این پژوهش عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را به سه دسته تقسیم و مورد مطالعه قرار داد. دسته‌ی اول بررسی ارتباط بین عوامل مرتبط با حسابرسی و حسابرسی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را در بردارد. نتایج نشان داد اندازه و تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی موجب کاهش در تأخیر گزارش حسابرسی می‌شود. مؤسسات بزرگ حسابرسی، در حالت کلی توانایی فنی و تخصص لازم برای انجام مأموریت حسابرسی و برطرف کردن نیازهای مشتریان را در کوتاه‌مدت دارند. درنتیجه این انتظار وجود دارد که شرکت‌های بزرگ حسابرسی، خدمات باکیفیت‌تر و سریع‌تری ارائه دهند تا بتوانند خود را از سایر شرکت‌های حسابرسی متمایز نموده و مشتریان بیش‌تری داشته باشند. بنابراین افزایش کیفیت حسابرسی به کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کمک می‌کند. اظهارنظر مشروط، حق‌الزحمه‌ی حسابرس، تداوم

www.SID.ir

Archive of SID

انتخاب حسابرس و ضعف کنترل‌های داخلی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس تأثیر را افزایش می‌دهد. پژوهش‌های زیادی در این رابطه انجام شده است که تأییدکننده نتایج این پژوهش است. ازجمله نتایج هم‌راستا با یافته‌های اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی می‌توان به پژوهش لونتیس و همکاران (۲۰۰۵)، بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) و دهبان و آراد (۱۳۹۶) اشاره کرد. این نتایج با یافته‌های پژوهش بامبر و همکاران (۱۹۹۳) در تضاد است. در رابطه با تخصص حسابرس نیز با یافته‌های پژوهش چن و همکاران (۲۰۱۵)، حبیب و همکاران (۲۰۱۹) و صالحی و همکاران (۱۳۹۶) همخوانی داشته اما نتایج پژوهش واعظ و همکاران (۱۳۹۵) با این یافته‌ها مطابقت ندارد. یافته‌های اظهارنظر مشروط با پژوهش بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) مطابقت دارد. در رابطه با عامل تداوم انتخاب حسابرس نتایج پژوهش اعظمی و صالحی (۲۰۱۷) و واعظ و همکاران (۱۳۹۵) هم‌راستا با نتایج این پژوهش است ولی با یافته‌های پژوهش پاک مرام و همکاران (۱۳۹۴) دوگان و همکاران (۲۰۰۷) مطابقت ندارد. یافته‌های مرتبط با ضعف کنترل‌های داخلی نیز با یافته‌های پژوهش اعظمی و صالحی (۲۰۱۷)، اتریج و همکاران (۲۰۰۶) و حاجی‌ها و همکاران (۱۳۹۶) مطابقت دارد.

دسته‌ی دوم عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی است که با تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط دارند. تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی باعث کوتاه‌تر شدن تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود. در این زمینه با یافته‌های پژوهش حبیب و همکاران (۲۰۱۹)، سولتانا و همکاران (۲۰۱۴)، صالحی و همکاران (۱۳۹۶)، لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷) و بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) مطابقت دارد. تمرکز مالکیت تأخیر گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد. یعنی شرکت‌های دارای تمرکز مالکیت بیش‌تر، گزارش حسابرسی خود را با تأخیر کم‌تری ارائه می‌کنند. این یافته با یافته‌های حبیب و همکاران (۲۰۱۹)، عفیفی (۲۰۰۹)، جاگوی و تسویی (۱۹۹۹)، بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) و واعظ و همکاران (۱۳۹۵) مطابقت دارد. اندازه‌ی هیئت‌مدیره نیز تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد و به‌موقع بودن گزارش‌گری مالی را بهبود می‌بخشد. این یافته با پژوهش محمدنور و همکاران (۲۰۱۰) و بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) مطابقت ندارد.

دسته‌ی سوم عوامل مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت که بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی تأثیر دارند. از این میان عوامل پیچیدگی عملیات، اندازه‌ی شرکت، تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی و اهرم مالی تأخیر گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهند. به عبارتی هرکدام از این عوامل به‌نوعی باعث طولانی‌تر شدن فرآیند حسابرسی شده و تأخیر در گزارش حسابرسی را بالا می‌برند. پژوهش‌هایی که رابطه‌ی بین پیچیدگی صورت‌های مالی و تأخیر گزارش حسابرسی را مطالعه کرده‌اند و یافته‌های مشابهی گزارش کرده‌اند شامل حبیب و همکاران (۲۰۱۹)، صالحی و همکاران (۱۳۹۶) و ایزدی نیا و همکاران (۱۳۹۳) است. پژوهش‌های زیادی در رابطه با اندازه‌ی شرکت و تأخیر گزارش حسابرسی انجام شده است که ازجمله این پژوهش‌ها می‌توان به کندی و همکاران (۲۰۱۲)، احمد و عبدین (۲۰۱۲) و پاک مرام و همکاران (۱۳۹۴) اشاره کرد و یافته‌های این پژوهش با آن‌ها مطابقت دارد ولی با یافته‌های پژوهش ایمره و الیجا (۲۰۱۵)، الخطیب و

www.SID.ir

Archive of SID

مارجیب (۲۰۱۲) و رضایی دولت‌آبادی و همکاران (۱۳۹۳) تطابق ندارد.

تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی موجب تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود که با یافته‌های چیودینی و همکاران (۲۰۱۸) مطابقت دارد. اهرم مالی نیز تأخیر گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهد. همچنین رابطه‌ی منفی بین عوامل دیگر مرتبط با ویژگی‌های خاص شرکت و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس مشاهده شد. این عوامل شامل سطح سودآوری و نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام یا فرصت‌های سرمایه‌گذاری شرکت است. این یافته‌ها با یافته‌های حبیب و همکاران (۲۰۱۹) و فرست و پاونال (۱۹۹۴) مطابقت دارد.

در مجموع برای بهبود انتشار به‌موقع گزارش‌های مالی باید به سه دسته عوامل مرتبط با حسابرس، عوامل مرتبط با حاکمیت شرکتی و عوامل خاص شرکت توجه داشت. این تحقیق با بررسی عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی در سه دسته اشاره شده به توسعه‌ی ادبیات این موضوع کمک می‌کند. تحقیقات آتی می‌تواند اهمیت نسبی هر یک از این عوامل را مورد بررسی قرار دهند. برخی از اطلاعات ازجمله اطلاعات مرتبط با کمیته‌ی حسابرسی و در نظر گرفتن سازمان حسابرسی به عنوان مؤسسه‌ی بزرگ می‌تواند تعمیم نتایج را با محدودیت همراه سازد.

منابع

آراد، حامد؛ راسخی، محمد. (۱۳۹۵). بررسی رابطه‌ی میان حق‌الزحمه‌ی حسابرس با تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران. دومین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، رشت، شهرداری رشت، دانشگاه فنی و حرفه‌ای میرزا کوچک صومعه‌سرا.

اعتمادی، حسین؛ یارمحمدی، اکرم. (۱۳۸۲). بررسی عوامل مؤثر بر گزارش‌گری میان‌دوره‌ای به‌موقع در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، ۲(۱۹): ۸۷-۹۹.

اعتمادی، حسین؛ فرج زاده دهکردی، حسن. (۱۳۹۱). تأثیر مدیریت سود و ساختار سرمایه بر محافظه‌کاری سود. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۴(۱۳): ۱-۱۹.

ایزدی نیا، ناصر؛ فدوی، محمدحسن؛ امینی نیا، میثم. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارش‌گری مالی شرکت بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس. فصلنامه‌ی دانش حسابرسی، ۱۴(۵۴): ۸۷-۱۰۱.

برزیده، فرخ؛ معدنچی‌ها، مجتبی. (۱۳۹۳). تأثیر تخصص مؤسسه‌ی حسابرسی در صنعت بر تأخیر گزارش حسابرسی. فصلنامه‌ی حسابرسی، نظریه و عمل، ۱(۱): ۱-۱۹.

بزرگ اصل، موسی؛ رجب دری، حسین؛ خرمین، منوچهر. (۱۳۹۷). بررسی عوامل مؤثر بر انتشار به هنگام گزارش حسابرسی. دانش حسابداری، ۹(۱): ۱۱۵-۱۴۶.

بیات، علی؛ احمدی، سعید علی (۱۳۹۳). تأخیر حسابرسی و به‌موقع بودن گزارش‌گری مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۶ (۲۲): ۹۷-۱۲۱.

www.SID.ir

Archive of SID

پاک مرام، عسگر؛ فرشاد، شادباد؛ فتحی، ابوالفضل؛ عبدالهی، احمد. (۱۳۹۴). عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. کنفرانس بین‌المللی دستاوردهای نوین پژوهشی مدیریت حسابداری اقتصاد، تهران، مؤسسه‌ی آموزش عالی نیکان.

حاجی‌ها، زهره؛ اورادی، جواد؛ صالح‌آبادی، مهری. (۱۳۹۶). ضعف در کنترل‌های داخلی و تأخیر گزارش حسابرسی. فصلنامه‌ی حسابداری مالی، ۹ (۳۳): ۷۸-۹۶.

حساس یگانه، یحیی؛ شعری، صابر؛ خسرونژاد، سید حسین. (۱۳۸۷). رابطه‌ی سازوکارهای حاکمیت شرکتی، نسبت بدهی‌ها، اندازه‌ی شرکت با مدیریت سود. مطالعات حسابداری، ۶(۲۴): ۷۹-۱۱۵.

دهبان، ستاره؛ آراد، حامد. (۱۳۹۶). بررسی رابطه‌ی اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی با تأخیر زمانی انتشار گزارش حسابرسی در شرکت‌های بورس اوراق بهادار. پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری، ۲۰، ۱۴۹-۱۶۸.

رضایی دولت‌آبادی، حسین؛ حیدری سلطان‌آبادی، حسن؛ بوستانی، حمیدرضا؛ کریمی سیمکانی، صادق. (۱۳۹۳). بررسی عوامل تأثیرگذار بر تأخیر انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده‌ی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه‌ی حسابداری مالی، ۶ (۲۱): ۵۱-۸۲.

سجادی، سیدحسین؛ حاجی‌زاده، سعید؛ قربانی، رامین. (۱۳۹۱). تأثیر سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر تأخیر در زمان ارائه‌ی گزارش حسابرس نظریه‌های نوین حسابداری، ۴(۴): ۵-۲۸.

صالحی، اله کرم؛ بزرگمهریان، شاهرخ؛ جنت‌مکان، حسین. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر پیچیدگی اطلاعات حسابداری بر تأخیر ارائه‌ی صورت‌های مالی حسابرسی شده و عدم تقارن اطلاعاتی با تأکید بر نقش کیفیت حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۴(۳): ۸۷- ۱۱۶.

صفایی، سید عماد؛ همتی، حسن؛ داغانی، رضا. (۱۳۹۵). ارزیابی تأثیر کیفیت حسابرسی بر تأخیر در گزارش‌گری مالی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۸(۳۱): ۱-۲۴.

کردستانی، غلامرضا؛ رضازاده، جواد؛ کاظمی علوم، مهدی؛ عبدی، مصطفی. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تمرکز بازار حسابرسی بر حق‌الزحمه و کیفیت حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۰(۳۶): ۶۵-۸۳.

کردستانی، غلامرضا؛ عبدی، مصطفی؛ کاظمی علوم، مهدی. (۱۳۹۸). تأثیر محافظه‌کاری مشروط و کیفیت نظام راهبری بر کاهش ریسک دعاوی حقوقی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، ۱۱(۴۴): ۲۳-۴۴.

لاری دشت بیاض، محمود؛ قناد، مصطفی؛ فکور، حسین. (۱۳۹۷). ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۰(۳۷). ۲۱۵-۲۴۱.

مرادی، مهدی؛ پور حسینی، مهدی. (۱۳۸۸). بررسی رابطه‌ی بین برخی ویژگی‌های مالی و

www.SID.ir

Archive of SID

غیرمالی و مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. تحقیقات حسابداری، ۱(۱): ۱۶۸-۱۸۵.

مهدوی، غلامحسین؛ حسینی نیا، سمیه. (۱۳۹۳). بررسی رابطه‌ی بین سازوکار حاکمیت شرکتی و کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی. پژوهش‌های کاربردی در گزارش‌گری مالی، ۳(۲): ۷۵-۹۸.

نخجوانی، احمد. (۱۳۸۲). اقتصاد ایران. انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران، چاپ اول.

واعظ، سید علی؛ عابدی صدقیانی، بابک؛ احمدی، وریا. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط بین برخی شاخص‌های کیفی حسابرسی و ویژگی‌های شرکت با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۲): ۱۰۱- ۱۲۰.

Afify, H. A. E. (2009). Determinants of audit report lag: Does implementing corporate governance have any impact? Empirical evidence from Egypt. Journal of Applied Accounting Research, 10(1):56-86.

Ahmad, A. C., & Abidin, S. (2012). Auditor Industry Specialism and Reporting Timeliness. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 65(3): 873-878.

Alkhatib, K., & Marjib, Q. (2012). Audit Reports Timeliness: Empirical Evidence from Jordan. Social and Behavioral Sciences, 62(24): 1342-1349.

Arad, H. & Rasekhi, M. (2016). Investigating the relationship between the auditor›s fee and the delay in audit report in the Tehran Stock Exchange. Second International Conference on Accounting and Management in the Third Millennium, Rasht, Rasht Municipality - Mirza Kuchak Soomehsara Technical and Vocational University. (in Persian)

Ashton, R. H. Willingham, J. J. & Elliot, R. K. (1987). An empirical analysis of audit delay. Journal of Accounting Research, 25: 275–292.

Ayemere. Ibadin Lawrence , Elijah. Afensimi.(2015). Corporate Attributes and Audit Delay in Emerging Markets: Empirical Evidence from Nigeria. International Journal of Business and Social Research, 5(3):1-10 .

Azami, Z., & Salehi, T. (2017). The relationship between audit report delay and investment opportunities. Eurasian Business Review, 7(3): 437-449.

Abdolla,j.y.a. (1996). The timeliness of Bahraini annual reports" advance in international accouting, 9:73-88

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

Barzideh, F. & Madanchiha, M. (2014). The impact of audit firm industry expertise to delay the audit report. Quarterly Journal of Auditing, Theory and Practice,1(1): 1-19. (in Persian)

Bayat, A. & Ahmadi, A. (2014). Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting. the Financial Accounting and Auditing Researches, 6(22): 97-121. (in Persian)

Beaver, W. H., & Ryan, S. G. (2000). Biases and lags in book value and their effects on the ability of the book-to-market ratio to predict book return on equity. Journal of Accounting Research, 38(1): 127–148.

www.SID.ir

Archive of SID

Bhuiyan, M. and D'Costa, M. (2020). Audit committee ownership and audit report lag: evidence from Australia. International Journal of Accounting & Information Management, 28(1): 96-125.

Blankley, A., Hurtt, D. & Macgregor, J. (2014). The relationship between audit report lags andfuture restatements. Journal of practice and theory, 33(2): 27-57.

Bozorg Asl, M., Rajabdorri, H. & Khoramin, M. (2018). Investigating the Factors Affecting Timely Audit Reports. Journal of Accounting Knowledge, 9(1): 115-146. (in Persian)

Carslaw, C. A., & Kaplan, S. E. (1991). An examination of audit delay: Further evidence from New Zealand. Accounting and business research, 22(85): 21-32.

Chen, S., Miao, B. and Shevlin, T. (2015). A new measure of disclosure quality: The level of disaggregation of accounting data in annual reports. Journal of Accounting Research, 53(5): 1017-1054.

Chiudini, V., da Cunha, P. R., & Marques, L. (2018). Relação entre a republicação das demonstrações contábeis e o Audit Delay. Revista Catarinense da Ciência Contábil, 17(51).

DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. Journal of accounting and economics, 3(3):183-199.

Doyle, J., Ge, W. & McVay, S. (2007). Accruals quality and internal control over financial reporting. The Accounting Review, 82 (5): 1141–1170.

Dehban, S. and Arad, H. (2017). Investigating the relationship between the size of the audit firm and the time delay in publishing audit reports in stock exchange companies. New Research in Management and Accounting, 20:149-168. (in Persian)

Dunn, K. A. & Mayhew, B. W. (2004). Audit firm industry specialization and client disclosure quality. Review of accounting studies, 9(1): 35-58.

Dogan, M.; Coskun, E.; and O. Celik (2007). "Is Timing of Financial Reporting Related to Firm Performance? An Examination on ISE Listed Company", International Research Journal of Finance and Economic, 12: 221-233.

Etemadi, H. & Yarmohammadi, A. (2003). A Study of Factors Effective in Timely Reporting on Companies Listed on Tehran Stock Exchange Market. Journal of Social Sciences and Humanities of Shiraz University, 2(19): 87-99. (in Persian)

Etemadi, H. & Farajzadeh Dehkordi, H. (2012). The Impact of Earnings Management and Capital Structure on Earnings Conservatism. Accounting and Auditing Research, 4(13): 1-19. (in Persian)

Ettredge, M.L. Li, C. & Sun, L. (2006). The impact of SOX Section 404 internal control quality assessment on audit delay in the SOX era, Auditing: A Journal of Practice and Theory, 25 (1): 1–23.

Fama, E. F., & French, K. R. (1995). Size and book-to-market factors in earnings and returns. The Journal of Finance, 50(1): 131–155.

Fargher, N., Taylor, M. H., & Simon, D. T. (2001). The demand for auditor reputation across international markets for audit services. The International Journal of Accounting, 36(4): 407-421.

Feng, M., Li, C., & McVay, S. (2009). Internal control and management guidance, Journal of Accounting and Economics, 48 (2/3): 190– 209.

Frost, C. A., & Pownall, G. (1994). Accounting disclosure practices in the United States and the United Kingdom. Journal of Accounting Research, 32(1): 75-102.

Hajiha, Z. Oradi, J. and Saleh Abadi, M. (2017). Internal control weaknesses and Audit report

www.SID.ir

lag. quarterly financial accounting journal, 9(33): 78-96. (in Persian)

Hassas Yeganeh, Y. Sheri, S. and Khosrownejad, H. (2008). Corporate Governance Mechanisms, Debt Ratio, Firm Size and Earnings Management. Empirical Studies in Financial Accounting Quarterly, 6(24): 79-115. (in Persian)

Haw, I.-M. G., Park, K., Qi, D. & Wu, W. (2003). Audit qualification and timing of earnings announcements: Evidence from China. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 22(2): 121–146.

Hay, D. (2013). Further evidence from meta-analysis of audit fee research. International Journal of Auditing, 17(2): 162–176.

Hidalgo, R., García-Meca, E. & Martínez, I. (2010). Corporate governance and intellectual capital disclosure. Journal of Business Ethics, DOI 10.1007/s10551-010-0692-x. (1 December 2010):1-13.

Hoitash, R. & Hoitash, U. (2017). Measuring accounting reporting complexity with XBRL. The Accounting Review (forthcoming).

Hoitash, R., Hoitash, U. & Yezegel, A. (2017). The Effect of Accounting Reporting Complexity on Financial Analysts (forthcoming).

Houghton, K. A. and Jubb, C. A. (1999). The Cost of Audit Qualification: The Role of Non-Audit Services", Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 8(2: 215-240.

Habib, A.; Bhuiyan, M. B. U.; Huang, H. J.; & Miah, M. S. (2019). Determinants of audit report lag: A meta-analysis. International Journal of Auditing,. 23) 1(: 20-44.

Harjoto, M. A., Laksmana, I., & Lee, R. (2015). The impact of demographic characteristics of CEOs and directors on audit fees and audit delay. Managerial Auditing Journal, 30(8-9):963-997

Izadinia, N., fadavi, M. H. & Amini Nia, M. (2014). Investigating the Impact of Accounting Complexity and Financial Reporting Transparency of Firm on the Delay Auditor's Report. Audit Science,14) 54 (: 87-101. (in Persian)

Jaggi B. Tsui, J. (1999). Determinants of audit report lag: further evidedence from Hong Kong.Accomling and Business Research, 30(1): 17-28.

Johnson, L. E. (1998). Further Evidence on the Determinants of Local Government Audit Delay. Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management, 10(3): 375- 397.

Johnstone, K., Li, C., & Rupley, K. H.)2011(. Changes in corporate governance associated with the revelation of internal control material weaknesses and their subsequent remediation, Contemporary Accounting Research, 28 (1): 331–383.

Kennedy, M., Emmanuel, E., & Ohiorenuan, J. (2012). Determinants of Audit Delay in Nigerian Companies: Empirical Evidence. Research Journal of Finance and Accounting, 3(6): 46-54.

Kinney W.R., & Shepardson, M.L. (2011). Do Control Effectiveness Disclosures Require SOX 404(b) Internal Control Audits? A Natural Experiment with Small U.S. Public Companies, 49(2): 413–448.

Knechel, W. & Pyne, J. (2001). Additional evidence on audit report lag. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 20: 137–146.

Knechel, W. R. & Sharma, D. S. (2012). Auditor-provided nonaudit services and audit effectiveness and efficiency: Evidence from pre-and post-SOX audit report lags. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 31(4): 85–114.

Knechel, W. R., Rouse, P., & Schelleman, C. (2009). A modified audit production framework:

www.SID.ir

Archive of SID

Evaluating the relative efficiency of audit engagements. The Accounting Review, 84 (5):1607–1638.

Kordestani, Gh., rezazadeh, J., Kazemi Olum, M. & Abdi, M. (2018). The Investigation of Audit Market Concentration Impact on Audit Fees and Audit Quality. Finanacial Accounting Research, 10(36): 65-83. (in Persian)

Kordestani, Gh., Abdi, M. & Kazemi Olum, M. (2019). The impact of conditional conservatism and the Corporate governance quality in reducing litigation risks and audit fees. Journal of Accounting and Auditing Research, 11(44): 23-44. (in Persian)

Krishnan, J. (2005). Audit committee quality and internal control: An empirical analysis. The Accounting Review, 80(2): 649–675.

Lari Dashtbayaz, M., Ghannad, M. & Fakour, H. (2018). Features of the Audit Committee and the Delay in the Audit Report. The Financial Accounting and Auditing Researches, 10(37): 215-241. (in Persian)

Leventis, S., Weetman, P. & Caramanis, C. (2005). Determinants of audit report lag: Some evidence from the Athens stock exchange. International Journal of Auditing, 9(1): 45-58.

Mahdavi, G., Hoseininia, S. (2015). Investigating the Relationship between Corporate Governance Mechanism and the Reduction of Audit Report Delay for the Companies Listed on Tehran Stock Exchange. Applied Research in Financial Reporting, 3(2): 75-98. (in Persian)

Li, E., and K. Ramesh. (2009). Market reaction surrounding the filing of periodic SEC reports. The Accounting Review, 84(4): 1171-1208

Mohamad-Nor, N., Shafie, R. & Wan-Hussin, W. (2010). Corporate governance and audit report lag in Malaysia. Asian Academy of Management Journal of Accounting and Finance, 6(2): 57-84.

Moradi M. & Pourhosseini S.M. (2009). The Association Between Selected Company Attributes and Audit Delay. Accounting Research, 1(1): 168-185. (in Persian)

Nakhjavani, A. (2003). A brief survey of Iranian economic problems. Iran Industrial Education and Research Center. (in Persian)

Nelson, M. (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 28 (2): 1–34.

Pakmaram, A., Farshad Shadbad, A. & fathi Abdollahi, A. (2015). Factors Affecting the Delay of Auditing Reports in Companies Listed in Tehran Stock Exchange. International Conference on New Research Achievements in Economic Accounting Management, Tehran, Nikan Higher Education Institute. (in Persian)

Pham Trung, Dao Mai, L. Brown Veena.(2014). Investment Opportunities and Audit Report Lags: Initial Evidencez. Accounting and Finance Research . 3(4): 45-58.

Rezaie Dovlatabadi, H., Heydari Soltanabadi, H., Boostani, H.R. & Karimi Simkani, S. (2014). Investigating Factors Affecting Delays in Reporting the Audited Annual Financial Statements of the Firms Listed. Quarterly Financial Accounting Journal, 6 (21): 51-82. (in Persian)

Rubin, M. (1992). Municipal Selection of a State or External Auditor for Financial Statement Audits. Journal of Accounting and Public Policy, 11(2): 155-178.

Safaie, E., Hemati, H. & Daghani, R. (2016). Investigation about the effect of audit quality on financial reporting delay. Journal of Accounting and Auditing Research, 8(31): 1-24. (in Persian)

Sajjadi, H., Hajizadeh, S. & Ghorbani, R. (2012). The effect of corporate governance

www.SID.ir

Archive of SID

mechanisms on delays in submitting audit reports. Journal Modern Theories of Accounting, 4(4): 5-28. (in Persian)

Salehi, A.K., Bozorgmehriyan, Sh. & Jannat Makan, H. (2017). Complexity of accounting information on delay the audited financial statements and information asymmetry with emphasis on the role of audit quality. Financial Accounting Knowledge, 4(3): 87-116. (in Persian)

Shin, I.-H., Lee, H.-Y., Lee, H.-A., & Son, M.. (2017). How does human resource investment in internal control affect audit reporting lag? Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, 24(1–2): 195–215.

Soltana, N., Harjinder, S. & Vander, Z. (2014). Audit committee characteristics and audit report lag. Intarnational Journal of Auditing, 19: 57-130.

Spathis, C.T. (2003). Audit qualification, firm litigation, and financial information: an empirical analysis in Greece. International Journal of Auditing, 7(1): 1-15.

Samaha, K., H. Khlif (2017). Audit-related attributes, regulatory reforms and timely disclosure: Further evidence from an emerging market. Journal of Financial Reporting and Accounting, 151(2): 1-32.

Tanyi, P., Raghunandan, K., & Barua, A. (2010). Audit report lags after voluntary and involuntary auditor changes. Accounting Horizons, 24 (4), 671– 688.

Vaez, S., Abedi Sedghiani, B., & Ahmadi, V. (2016). Investigating the relationship between some audit quality indicators and company characteristics with delay in audit reports. Audit Science, 16(62): 101-120. (in Persian)

Wermert, J. G. J. L., Dodd, T. & Doucet, A. (1997). An Emprical Examination of Audit Reporting Lag Using Clienet And Cycle Firm Cycle Times.

Willenborg, M. (2002). Discussion of» brand name audit pricing, industry specialization, and leadership premiums post-Big 8 and Big 6 mergers». Contemporary Accounting Research, 19(1): 111.

Wu, C., Wu, C. & Liu, V. W. (2008). Release timing of annual reports and board characteristics. Retrieved from www.bm.nsysu.edu.tw/.../t he%20release%20timing% 20full%20text.pdf. [15 Apr. 2014]

www.SID.ir

Archive of SID

www.SID.ir