

تأثیر ویژگی‌های شرکت و حسابرس مستقل بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی

محمد محمدی

استادیار گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی پرندک، ساوه، ایران. (نویسنده مسئول).

mkz.mohamadi@gmail.com

زهرا احمدی پور

کارشناسی ارشد حسابرسی، موسسه آموزش عالی پرندک، ساوه، ایران.

zahraahmadip41880@yahoo.com

فاطمه احمدی پور

کارشناسی ارشد حسابرسی، موسسه آموزش عالی پرندک، ساوه، ایران.

f.ahmadipour12@gmail.com

چکیده

ارائه با تأخیر اطلاعات و صورت‌های مالی منجر به از دست دادن مربوط بودن اطلاعات برای استفاده‌کنندگان می‌شود. ویژگی‌های کیفی صورت‌های مالی از نظر محتوا به دو دسته قابل‌اتکا و مربوط بودن تقسیم‌بندی می‌شوند. به‌طور کلی می‌بایست بین ویژگی‌های کیفی اطلاعات موازنه برقرار شود و این امر به عنوان محدودیت‌های حاکم بر گزارشگری مالی شناخته می‌شود. زمانی که اطلاعات با تأخیر ارائه می‌شود، مربوط بودن اطلاعات تحت تأثیر قرار می‌گیرد. هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت و حسابرس مستقل بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی است. این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت تحلیلی می‌باشد. برای جمع‌آوری داده‌های آن از صورت‌های مالی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران و برای تحلیل آن‌ها از نرم‌افزار ایوبوز نسخه ۱۰ استفاده شده است. نمونه آماری پژوهش ۱۰۵ شرکت از شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۶ الی ۱۴۰۰ می‌باشد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که اندازه شرکت تأثیر مثبت و سودآوری و شرایط مالی شرکت تأثیر منفی و معنادار بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. در حالی که کارایی کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی ندارد. همچنین در بین ویژگی‌های حسابرس، اندازه حسابرس تأثیر منفی و اظهار نظر حسابرس تأثیر مثبت و معنادار بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارند و دوره تصدی نیز بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی بی‌تأثیر است.

واژگان کلیدی: ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های شرکت، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی.

مقدمه

صورت‌های مالی در واقع حساب‌دهی مدیریت در خصوص منابع تحت کنترل آن‌ها می‌باشند که نقش بسیار مهمی نیز در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی ایفا می‌کنند (اریفا^۱، ۲۰۱۳). گزارشگری مالی مورد توجه تمامی اشخاص درون سازمان و برون سازمانی است. ذینفعان شرکت در تصمیمات اقتصادی خود، اتکای زیادی بر صورت‌های مالی دارند. انتظار می‌رود شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، بدون تأخیر صورت‌های مالی را منتشر کنند تا بدین طریق بتوانند کاهش هزینه‌های نمایندگی و عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و ذینفعان کمک کنند. صورت‌های مالی زمانی می‌توانند برای تصمیم‌گیری مفید واقع شوند که به‌موقع منتشر شوند (سوریاتو^۲ و همکاران، ۲۰۱۷). مدت‌زمان لازم برای تکمیل حسابرسی صورت‌های مالی یکی از عواملی است که بر تأخیر در صورت‌های مالی تأثیرگذار می‌باشد. تأخیر در انتشار

¹ Arifa

² Suryanto

صورت‌های مالی حسابرسی شده را تأخیر حسابرسی می‌نامند. تأخیر حسابرسی، فاصله زمان حسابرسی است، یعنی زمان مورد نیاز حسابرس برای تهیه گزارش‌های حسابرسی در مورد عملکرد یک واحد تجاری (پاسپیتاساری^۱، ۲۰۱۴). تأخیر در انتشار صورت‌های مالی حسابرسی شده، می‌تواند سبب واکنش منفی بازار شود. اطلاعات ارائه شده حاوی اخبار مثبت و منفی است که بر تصمیمات سرمایه‌گذاری تأثیرگذار خواهند بود. حسابرسان موظف‌اند که تأخیر در حسابرسی را به حداقل ممکن برسانند تا از این طریق مانع تصور منفی عموم از شرایط مالی و حسابداری شرکت شوند (گریما^۲ و همکاران، ۲۰۱۷).

قانون‌گذاران، سرمایه‌گذاران و استاندارد‌گذاران از جمله کسانی هستند که نسبت به موقع بودن اطلاعات و صورت‌های مالی ابراز نگرانی کرده‌اند. ارائه با تأخیر اطلاعات و صورت‌های مالی منجر به از دست دادن مربوط بودن اطلاعات برای استفاده‌کنندگان می‌شود. ویژگی‌های کیفی صورت‌های مالی از نظر محتوا به دو دسته قابل‌اتکا و مربوط بودن تقسیم‌بندی می‌شوند. به‌طور کلی می‌بایست بین ویژگی‌های کیفی اطلاعات موازنه برقرار شود و این امر به عنوان محدودیت‌های حاکم بر گزارشگری مالی شناخته می‌شود. زمانی که اطلاعات با تأخیر ارائه می‌شود، مربوط بودن اطلاعات تحت تأثیر قرار می‌گیرد. منظور از مربوط بودن، تأثیر اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری‌های گذشته، حال و آینده استفاده‌کنندگان از آن اطلاعات می‌باشد (اوسو^۳ و همکاران، ۲۰۰۸). ادبیات پیشین عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی را در داخل و خارج از کشور بررسی کرده‌اند. این مطالعات نشان می‌دهد که عوامل شامل ویژگی‌های شرکت و ویژگی‌های حسابرس با تأخیر در گزارش حسابرسی مرتبط هستند. عوامل خاص شرکت، از جمله اثربخشی کمیته حسابرسی، پیچیدگی حسابداری، وضعیت مالی و سودآوری، عواملی هستند که می‌تواند با تأثیر بر ریسک حسابرسی و لزوم انجام آزمون‌های محتوای متناسب با آن بر تأخیر در گزارش حسابرسی تأثیرگذار باشد. از طرف دیگر، ویژگی‌های حسابرس مستقل نظیر دوره تصدی حسابرس، اندازه حسابرس و اظهارنظر حسابرس نیز می‌تواند عوامل مؤثری بر تأخیر در گزارش حسابرسی باشند (عبیدالله^۴ و همکاران، ۲۰۱۹).

بررسی عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی از اهمیت فراوانی برخوردار است. توسط شناخت عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی می‌توان رویه‌هایی را اتخاذ کرد که موجب بهبود زمان‌بندی ارائه گزارش‌ها شود و این امر به نوبه خود می‌تواند به افزایش کارایی بازارهای مالی کمک نماید. شرکت‌هایی که گزارش‌های حسابرسی خود را با تأخیر ارائه می‌دهند ممکن است در معرض دیده شدن به چشم شرکت‌هایی با ریسک بالا قرار بگیرند. درک علل این تأخیرها می‌تواند به کاهش این ریسک کمک کند؛ بنابراین، این پژوهش می‌تواند نقش مهمی در بهبود عملکرد شرکت‌ها، افزایش کارایی بازار سرمایه، تقویت اعتماد سهامداران داشته باشد و موجبات رسیدن به سطح بالاتری از پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری در محیط کسب‌وکار را فراهم آورد؛ بنابراین در این پژوهش به بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت و حسابرس مستقل بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پرداخته می‌شود. در ادامه این مقاله، بسط فرضیه‌ها و پیشینه‌های تجربی، روش‌شناسی پژوهش، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری ارائه گردیده است.

¹ Puspitasari
² Grima
³ Oussii
⁴ Abdilllah

بسط فرضیه‌ها و پیشینه پژوهش

برای اینکه بتوان صورت‌های مالی را به‌موقع منتشر نمود نیاز است که عملیات حسابرسی با کارایی بالایی صورت پذیرد. طولانی‌تر شدن فرایند حسابرسی می‌تواند بر هنگامی صورت‌های مالی تأثیر منفی داشته باشد (پارپیتیکا^۱ و همکاران، ۲۰۱۶). تأخیر در انتشار صورت‌های مالی، بر عدم اطمینان تصمیم‌گیرندگان و کاربران صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد. به بیانی دیگر، هرچه صورت‌های مالی با تأخیر بیشتری منتشر شوند، عدم اطمینان تصمیم‌گیرندگان نیز بیشتر می‌شود. استدلال می‌شود که شرکت‌های بزرگ به چند دلیل صورت‌های مالی خود را سریع‌تر منتشر می‌کنند. حسابرسان مسئول اصلی اعتباربخشی به صورت‌های مالی هستند. حسابرسان وظیفه امانت‌داری نسبت به ذینفعان خود دارند تا اطلاعات قابل‌اعتمادی را برای اهداف تصمیم‌گیری ارائه دهند؛ بنابراین حسابرسان روش‌هایی را برای به دست آوردن و ارزیابی شواهد در مورد صورت‌های مالی شرکت طراحی می‌کنند تا به ذینفعان اطمینان دهند که صورت‌های مالی به‌طور معقولی عاری از تحریف با اهمیت است. حسابرسان در انجام وظایف خود با خطرات حسابرسی قابل توجهی روبرو هستند، از جمله این که ممکن است حسابرس در نهایت اظهارنظر نادرستی در خصوص صورت‌های مالی ابراز نمایند. برای مثال، حسابرس ممکن است اظهارنظر کند که صورت‌های مالی تحریف بااهمیت ندارند، در حالی که در واقع چنین هستند (لمتی و همکاران، ۲۰۲۱).

ارزیابی حسابرس از سطح ریسک، حجم شواهدی را که حسابرس به دست می‌آورد، زمان انجام آزمون حسابرسی و ماهیت شواهد را تعیین می‌کند. به بیانی دیگر، سطح ریسک حسابرسی میزان آزمون‌های محتوای حسابرسی را تعیین می‌کند. ریسک حسابرسی تابعی از ریسک ذاتی، ریسک کنترل و ریسک شناسایی است. در مواردی که حسابرس کنترل‌های داخلی ناقصی را شناسایی کند، حسابرس به این نتیجه می‌رسد که خطر زیادی وجود دارد که تحریف‌های بااهمیت کشف نشود و حسابرس برای کاهش خطر، آزمون‌های محتوایی معاملات و حساب‌ها را افزایش می‌دهد. افزایش آزمون‌های محتوا اغلب تکمیل حسابرسی را طولانی می‌کند و در نتیجه تأخیر گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهد. آبرناتی^۲ و همکاران (۲۰۱۷) دریافتند که تأخیر گزارش حسابرسی تعیین‌کننده به‌موقع بودن اطلاعات مالی است. بایر و همکاران (۲۰۱۵) دریافتند که اعضای کمیته حسابرسی با تخصص حسابداری، به‌موقع بودن گزارش‌های مالی را افزایش می‌دهند. ابوت^۳ و همکاران (۲۰۱۲) دریافتند که شرکت‌های دارای اهرم بالا و همچنین شرکت‌هایی که ضعف‌های بااهمیتی در کنترل داخلی دارند و مستعد ارائه مجدد صورت‌های مالی خود هستند، احتمال بیشتری دارد که تأخیرهای حسابرسی طولانی‌تری داشته باشند.

یکی از مهم‌ترین ویژگی‌هایی که می‌تواند بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی تأثیرگذار باشد، اندازه شرکت مشتری است. تأخیر در انتشار صورت‌های مالی، بر عدم اطمینان تصمیم‌گیرندگان و کاربران صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد. به بیانی دیگر، هرچه صورت‌های مالی با تأخیر بیشتری منتشر شوند، عدم اطمینان تصمیم‌گیرندگان نیز بیشتر می‌شود. استدلال می‌شود که شرکت‌های بزرگ به چند دلیل صورت‌های مالی خود را سریع‌تر منتشر می‌کنند. شرکت‌های بزرگ دارای منابع مالی و انسانی بیشتری نسبت به سایر شرکت‌ها می‌باشند. به بیانی دیگر شرکت‌های بزرگ با دارا بودن حسابداران حرفه‌ای و سیستم‌های حسابداری و کنترل داخلی قوی، زمان تهیه و انتشار صورت‌های مالی را کاهش می‌دهند. همچنین سرمایه‌گذاران و تنظیم‌کننده‌ها بر شرکت‌های بزرگ نظارت دارند، آن‌ها بیشتر در کانون توجه مردم قرار می‌گیرند، بنابراین این شرکت‌ها تحت فشار قرار می‌گیرند تا صورت‌های مالی خود را به‌موقع منتشر کنند و از گمانه‌زنی‌ها جلوگیری کنند (اوسو، ۲۰۰۰)؛ بنابراین، شرکت‌های بزرگ می‌توانند تحویل صورت‌های مالی حسابرسی شده را تسریع کنند.

¹ Praptika

² Abbott

³ Abernathy

یکی دیگر از ویژگی‌های خاص شرکت که بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی تأثیرگذار است، کارایی کمیته حسابرسی است. کمیته حسابرسی، به عنوان بخشی از حاکمیت شرکتی، ثابت شده است که تأخیر گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد. چندین دلیل اساسی برای این وجود دارد. برای شروع، کمیته حسابرسی به‌طور مؤثر بر فرآیند گزارشگری مالی نظارت می‌کند و مدیریت را تشویق می‌کند که صورت‌های مالی را به سرعت ارائه کند. علاوه بر این، کمیته حسابرسی نقش مهمی در اثربخشی کنترل‌های داخلی شرکت دارد. هرچه کمیته حسابرسی مؤثرتر باشد، کنترل‌های داخلی شرکت قوی‌تر می‌شود که منجر به کاهش میزان آزمون‌های اساسی توسط حسابرس به دلیل ریسک‌های کنترلی کمتر می‌شود و در نتیجه تأخیر گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد (عبیدالله و همکاران، ۲۰۱۹).

علاوه بر این، شرکت‌هایی که در تنگنای مالی قرار دارند، معمولاً تأخیرهای طولانی‌تری را در گزارش حسابرسی تجربه می‌کنند. شرکتی که شرایط مالی ضعیفی دارد، ریسک حسابرسی بالاتری را ارائه می‌کند که حسابرس را ملزم به گسترش روش‌های حسابرسی می‌کند. این دامنه گسترده حسابرسی زمان مورد نیاز برای تکمیل فرآیند حسابرسی را افزایش می‌دهد (ال-عجیمی^۱ و همکاران، ۲۰۰۸). شرایط ضعیف مالی همچنین باعث ایجاد مسائل تداومی می‌شود و حسابرسان وظیفه ارزیابی دوام حسابرسی شونده را دارند؛ بنابراین، تأخیر گزارش حسابرسی در شرکت‌هایی که از نظر مالی با مشکل مواجه هستند یا با مشکلات تداوم فعالیت مواجه هستند، بیشتر است (عبیدالله و همکاران، ۲۰۱۹). در خصوص تأثیر سودآوری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، تئوری علامت‌دهی بیان می‌کند شرکت‌هایی با اطلاعات مطلوب (خبر خوب) تمایل دارند با انتشار سریع صورت‌های مالی، سیگنال‌های مثبت را به مردم منتقل کنند. سودآوری بالا که نشان‌دهنده مدیریت موفقیت‌آمیز منابع یک شرکت است، حاوی خبرهای خوب است که شرکت را وادار می‌کند تا فرآیند حسابرسی را تسریع بخشد تا این تحولات مثبت را برای سهامداران منتشر کند و به‌طور بالقوه ارزش شرکت را افزایش دهد (حبیب^۲ و همکاران، ۲۰۱۱). زمانی که سودآوری شرکت کم باشد، تأخیر گزارش حسابرسی طولانی‌تر خواهد بود، زیرا سودآوری پایین برابر با اخبار بدی است که می‌تواند بر ارزش شرکت تأثیر منفی بگذارد، مانند کاهش اعتماد سهامداران یا سرمایه‌گذاران. برای جلوگیری از واکنش‌های نامطلوب، چنین شرکت‌هایی ممکن است انتشار گزارش‌های مالی خود را برای عموم به تأخیر بیندازند.

تصدی حسابرس یکی از عواملی است که بر کارایی حسابرسی و تأخیر در گزارش‌های مالی تأثیرگذار است. یافته‌های پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهند که افزایش مدت تصدی حسابرس، موجب می‌شود که کارایی فرآیند حسابرسی افزایش یابد. به بیانی دیگر، هرچه حسابرس مدت طولانی‌تر، حسابرس مستقل شرکت باشد، آشنایی بیشتری با محیط عملیاتی شرکت پیدا می‌کند و بنابراین می‌تواند عملیات حسابرسی را با کارایی بیشتری انجام دهد. در همین راستا، کوسوماه^۳ و همکاران (۲۰۱۶) بیان می‌کنند که هرچه تعامل حسابرس مستقل با مشتری بیشتر باشد، گزارش حسابرسی با سرعت بیشتری منتشر می‌یابد. علت تسریع در ارائه گزارش حسابرسی به این دلیل است که حسابرسان در این شرکت‌ها، نیاز به حسابرسی مجدد سیستم‌های کنترل داخلی شرکت ندارند. به بیانی دیگر، افزایش دوره تصدی حسابرس، به کاهش تأخیر در گزارش حسابرسی منجر می‌شود. بهنگامی صورت‌های بر کیفیت این صورت‌ها تأثیر بسزایی دارد. در واقع کاربران صورت‌های مالی نیاز به اطلاعاتی قابل‌اتکا، مربوط و به‌موقع در خصوص وضعیت و عملکرد مالی واحدهای تجاری دارند. اندازه شرکت یکی از شاخص‌هایی است که بر دوره تکمیل حسابرسی صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد. چرا

¹ Al-Ajmi

² Habib

³ Kusumah

که شرکت‌های بزرگ معمولاً دارای پیچیدگی، حجم معاملات، میزان فروش و... بیشتری نسبت به سایر شرکت‌ها می‌باشند که این امر بر مدت‌زمان حسابرسی صورت‌های مالی تأثیر می‌گذارد (یولیاستری^۱ و همکاران، ۲۰۱۹). مطالعات پیشین یک تفاوت اساسی بین مؤسسات حسابرسی بزرگ و کوچک قائل شده‌اند. چراکه شرکت‌های حسابرسی برتر تمایل بیشتری برای شناسایی و تشخیص قصور مدیریت در گزارشگری مالی هستند چراکه ممکن است شرکت توسط موسسه حسابرسی برتر دیگر تحت نظارت قرار گیرد، همچنین این شرکت‌ها شانس بیشتری برای کاهش ریسک حسابرسی و جلوگیری از قصور در عملیات حسابرسی دارند (واتس^۲ و همکاران، ۱۹۸۶). شرکت‌های حسابرسی بزرگ محافظه‌کارتر هستند و استفاده مشتریان از اقلام تعهدی اختیاری را محدود می‌کنند. مطالعات پیشین نشان می‌دهند که مؤسسات حسابرسی بزرگ مقدار مدیریت سود را کاهش می‌دهند (به‌عنوان مثال الذوبی^۳، ۲۰۱۷). فرانسیس^۴ و همکاران (۱۹۹۹) نشان دادند که مؤسسات حسابرسی بزرگ در شناسایی مدیریت سود به دلیل دانش بیشترشان برتر هستند و به‌منظور حفاظت از اعتبار خود در جهت کاهش مدیریت سود اقدام می‌کنند. مطابق نظر روسمین^۵ (۲۰۱۰)، چهار موسسه حسابرسی بزرگ به دلیل دانش، منابع انسانی، فناوری و سرمایه کیفیت بالاتری از حسابرسی را نیز ارائه می‌دهد. شرکت‌های حسابرسی بزرگ که به بیگ فور در آمریکا معروف می‌باشند عموماً پایه فنی و تخصصی لازم به‌منظور انجام مأموریت‌های حسابرسی و برآورده ساختن نیازهای مشتری را دارا می‌باشند (کریشان، ۲۰۰۳).

ادبیات تجربی در خصوص عوامل مؤثر بر تأخیر در گزارش حسابرسی به نتایج متفاوتی دست پیدا کرده‌اند. آموزگار^۶ و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی تأثیر تخصص حسابرس و ویژگی‌های هیئت‌مدیره بر بهنگامی صورت‌های مالی پرداختند. نمونه آماری آنان شامل ۳۸۵ مشاهده در بازار بورس اوراق بهادار مالزی است. یافته‌های آنان نشان می‌دهد که تخصص حسابرس و استقلال اعضای هیئت‌مدیره تأثیر معناداری بر بهنگامی صورت‌های مالی ندارد. زارع بهنمیری و همکاران (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر ویژگی‌ها و معیارهای پیچیدگی شرکت صاحبکار بر تأخیر ارائه گزارش حسابرسی پرداختند. جهت دست یافتن به هدف پژوهش با استفاده از روش لیپسی و ویلسون (۲۰۰۱) و آزمون‌های کوکران و اِگر، تعداد ۷۷ پژوهش (۲۰ پژوهش داخلی از سال ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۸ و ۵۷ پژوهش خارجی از سال ۱۹۸۹ تا ۲۰۱۹) مورد بررسی قرار گرفتند. این پژوهش‌ها تأخیر گزارش حسابرسی و معیارهای پیچیدگی شرکت به ترتیب به عنوان متغیرهای وابسته و مستقل در نظر گرفته بودند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که میان اندازه شرکت صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط منفی وجود دارد، در حالیکه اقلام غیرمترقبه، شرکت فرعی، ادغام یا تحصیل، فروش خارجی، تجدید ارائه صورت‌های مالی و بخش‌های تجاری شرکت، با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مثبت دارند.

صالحی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه بین تأخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی پرداختند. هنگامی که تأخیر در گزارشگری حادث می‌شود سرمایه‌گذاران به این موضوع واکنش منفی نشان می‌دهند. از طرفی، تخصص رئیس کمیته حسابرسی از طریق بهبود کیفیت گزارشگری مالی می‌تواند بر ارتباط ارزشی اثرگذار باشد و همچنین منجر به کاهش تأخیر در گزارشگری مالی شود. این پژوهش از نوع علی، پس رویدادی و کاربردی است. جهت انجام این پژوهش، نمونه آماری شامل ۱۵۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ انتخاب گردید. بر اساس روش داده‌های ترکیبی و تجزیه و تحلیل رگرسیون خطی چند متغیره، یافته‌های پژوهش نشان داد که تأخیر در گزارشگری منجر به کاهش ارتباط ارزشی می‌شود. تخصص رئیس کمیته

¹ Yuliashtuty

² Watts

³ Alzoubi

⁴ Francis

⁵ Rusmin

⁶ Amozighar

حسابرسی به صورت مثبت بر ارتباط ارزشی اثرگذار است؛ اما تخصص رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه میان تأخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی اثرگذار نمی‌باشد. جایانامیتما^۱ و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی تأثیر کیفیت حاکمیت شرکتی بر بهنگامی صورت‌های مالی پرداختند. جامعه آماری آنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اندونزی در بازه زمانی ۲۰۱۶ الی ۲۰۱۸ می‌باشد. یافته‌های آنان نشان می‌دهد که کیفیت بالای حاکمیت شرکتی نمی‌تواند تأثیر مؤثری بر بهنگامی صورت‌های مالی داشته باشد. اووسی و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و ارائه بهنگام صورت‌های مالی را مورد بررسی قرار دادند. نمونه آماری آنان در برگیرنده شرکت‌های حاضر در بازار سرمایه تونس می‌باشد. نمونه آماری دربرگیرنده ۱۶۲ شرکت در سال‌های ۲۰۱۱ الی ۲۰۱۳ است. نتایج آنان نشان می‌دهد که حضور اعضای دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی موجب ارائه بهنگام صورت‌های مالی می‌شوند. به این معنی که بین این دو متغیر رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. آبرانتی^۲ و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی رابطه بین توانایی مدیریت و به موقع بودن گزارشگری مالی پرداختند. نتایج آنان حاکی از آن است که بین توانایی مدیریت با تأخیر در گزارش‌های مالی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به این معنی که با افزایش توانایی مدیریت، تأخیر در صورت‌های مالی کاهش پیدا می‌کند.

بنابراین فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین می‌گردد:

- فرضیه اول: اندازه شرکت تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه دوم: شرایط مالی شرکت تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه سوم: سودآوری شرکت تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه چهارم: کارایی کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه پنجم: اندازه حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه ششم: دوره تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.
- فرضیه هفتم: اظهارنظر حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد.

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد چراکه انتظار می‌رود یافته‌های این پژوهش در تصمیم‌گیری‌های ذینفعان شرکت مفید واقع شود. همچنین این پژوهش از حیث زمان اجرا از نوع گذشته‌نگر است به این معنی که با استفاده از داده‌های سال‌های گذشته شرکت‌های نمونه به آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. همچنین از آنجایی که با استفاده از شرکت‌های نمونه به تصمیم‌گیری در خصوص روابط موردنظر در این پژوهش پرداخته می‌شود، می‌توان گفت این پژوهش از نظر نوع استدلال نیز در زمره پژوهش‌های استقرایی است. به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش نیز از شیوه رگرسیون چندگانه استفاده می‌گردد. جامعه آماری پژوهش حاضر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۶ الی ۱۴۰۱ است. همچنین با استفاده از روش غربالگری حذف هدفمند، تعداد ۱۰۵ شرکت به عنوان نمونه انتخاب گردید.

به منظور آزمون فرضیه اول الی چهارم پژوهش (ویژگی‌های شرکت) مدل (۱) به شرح زیر برآورد می‌شوند:

مدل (۱):

$$ARL_{it} = \beta_0 + \beta_1 FSIZE + \beta_2 ZFC_{it} + \beta_3 ROA_{it} + \beta_4 ACEF_{it} + \beta_5 BSIZE_{it} + \beta_6 MB_{it} + \epsilon_{it}$$

¹ Jayanimitta.

² Abaranti

به منظور آزمون فرضیه پنجم الی هفتم پژوهش (ویژگی‌های حسابرس) مدل (۲) به شرح زیر برآورد می‌شوند:
مدل (۲):

$$ARL_{it} = \beta_0 + \beta_1 ASIZE + \beta_2 ATEN_{it} + \beta_3 MAO_{it} + \beta_4 BSIZE_{it} + \beta_5 MB_{it} + \epsilon_{it}$$

در مدل‌های فوق:

متغیر وابسته

ARL: تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی.

لگاریتم طبیعی اختلاف روزهای بین پایان سال مالی و تاریخ امضاء گزارش حسابرسی توسط حسابرسان (الاجمی، ۲۰۰۸).

متغیرهای مستقل

به پیروی از عبیدالله و همکاران (۲۰۱۹) متغیرهای مستقل به شرح زیر تعریف می‌شوند:

FSIZE: اندازه شرکت که برابر است با لگاریتم طبیعی کل دارایی‌های شرکت

ZFC: شرایط مالی شرکت که به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود:

مدل (۳):

$$ZFC_{it} = -4.336 - 4.513(ROA) + 5.679(FINL) + 0.004(LIQ)$$

در مدل فوق:

ZFC: شرایط مالی شرکت.

ROA: بازده دارایی‌ها که برابر است با نسبت سود خالص.

FINL: اهرم مالی که برابر است با نسبت جمع کل بدهی به کل دارایی‌ها.

LIQ: نقدینگی شرکت که برابر است با نسبت دارایی جاری به بدهی جاری.

ROA: سودآوری که برابر است با نسبت سود خالص به کل دارایی‌های شرکت.

ACEF: کارایی کمیته حسابرسی که به شرح زیر اندازه‌گیری می‌گردد:

تخصص کمیته حسابرسی: در صورتی که تعداد اعضای دارای تخصص مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی بیش از میانه نمونه باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر.

استقلال کمیته حسابرسی: در صورتی که تعداد اعضای غیر موظف در کمیته حسابرسی بیش از میانه نمونه باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر.

اندازه کمیته حسابرسی: در صورتی که تعداد اعضای کمیته حسابرسی بیش از میانه نمونه باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر.

جلسات کمیته حسابرسی: در صورتی که تعداد جلسات کمیته حسابرسی بیش از میانه نمونه باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر.

متغیرهای کنترلی

MB: فرصت‌های رشد که برابر است با نسبت ارزش بازار سهام شرکت به ارزش دفتری جمع کل دارایی‌ها.

BSIZE: اندازه هیئت‌مدیره که برابر است با تعداد اعضای هیئت‌مدیره.

یافته‌های پژوهش

در ادامه به بررسی آماره‌های توصیفی و نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود.

آماره‌های توصیفی پژوهش

آماره‌های توصیفی پژوهش در جدول (۱) ارائه گردیده است. آماره‌های توصیفی شامل میانگین، میانه، حداقل، حداکثر و انحراف معیار هر متغیر می‌باشد. میانگین اصلی‌ترین شاخص مرکزی است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. میانه مقداری است که ۵۰ درصد داده‌های نمونه پایین‌تر از آن و ۵۰ درصد بالاتر از آن قرار می‌گیرند. به‌طور کلی از میانه به‌عنوان اندازه تمایل به مرکز توزیع‌هایی که شکل آن‌ها غیرممتقارن است، استفاده می‌شود. انحراف معیار مهم‌ترین پارامتر پراکندگی است که از جذر واریانس به دست می‌آید این شاخص، نشان‌دهنده متوسط نوسان مشاهدات از میانگین آن‌ها است.

جدول (۱): آماره‌های توصیفی پژوهش

نام فارسی	نماد	میانگین	میانه	بیشترین	کمترین	انحراف معیار
اندازه شرکت	SIZE	۱۵.۱۳۵	۱۴.۹۹۷	۱۸.۵۵۰	۱۲.۹۹۷	۱.۳۷۰
بازده دارایی‌ها	ROA	۰.۱۸۹	۰.۱۶۵	۳.۵۳۵	-۰.۵۸۱	۰.۲۲۶
شرایط مالی	ZFC	۶.۰۹۳	۶.۲۱۳	۹.۰۳۵	۲.۶۰۳	۱.۷۵۴
کارایی کمیته حسابرسی	ACEF	۰.۶۸۳	۰	۴	۰	۰.۹۰۴
دوره تصدی حسابرس	AUTEN	۳.۶۳۸	۲	۱۸	۱	۳.۶۸۷
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	ARL	۴.۳۴۳	۴.۴۳۱	۴.۷۸۷	۳.۶۸۹	۰.۳۵۲
اندازه هیئت‌مدیره	BSIZE	۵.۰۲۳	۵	۷	۳	۰.۲۵۵
فرصت‌های رشد	MB	۵.۱۹۷	۱.۸۹۰	۴۰.۱۶۳	۰.۲۳۲	۷.۶۱۶

میانگین اندازه شرکت نشان‌دهنده عدد ۱۵.۱۳ می‌باشد هرچه این عدد بیشتر باشد، اندازه شرکت نیز بزرگ‌تر ارزیابی می‌گردد. میانگین بازده دارایی‌ها نشان‌دهنده عدد ۰.۱۸ می‌باشد به این معنی که مدیران شرکت‌های نمونه توانسته‌اند به‌طور میانگین به ازای هر واحد دارایی، ۱۸ درصد سود کسب نمایند. هرچه این عدد بیشتر باشد، سودآوری شرکت‌ها نیز بالاتر ارزیابی می‌گردد. میانگین شرایط مالی شرکت‌ها نشان‌دهنده عدد ۶.۰۹۳ می‌باشد هرچه این عدد بیشتر باشد، شرایط مالی شرکت بهتر ارزیابی می‌گردد. میانگین کارایی کمیته حسابرسی نشان‌دهنده عدد ۰.۶۸ می‌باشد به این معنی که شرکت‌های نمونه در سال‌های مورد بررسی توانسته‌اند از ۴ امتیاز ممکن، تنها ۶۸ درصد امتیاز کارایی کمیته حسابرسی را به دست آورند. میانگین دوره تصدی حسابرس نشان‌دهنده عدد ۳.۶۳ می‌باشد به این معنی که حسابرسان مستقل به‌طور مداوم حدود ۳.۶۳ سال در شرکت به عنوان حسابرس مستقل فعالیت نموده‌اند. میانگین تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی نشان‌دهنده عدد ۴.۳۴ می‌باشد هرچه این عدد بیشتر باشد، تأخیر در ارائه صورت‌های مالی نیز بیشتر است. میانگین اندازه هیئت‌مدیره شرکت‌های نمونه به‌طور میانگین حدود ۵ نفر می‌باشند. میانگین فرصت‌های رشد نشان‌دهنده عدد ۵.۱۹ می‌باشد هرچه این عدد بیشتر باشد، فرصت‌های رشد شرکت نیز بیشتر ارزیابی می‌گردد. سایر آماره‌های توصیفی در جدول (۱) ارائه گردیده است.

در جدول ۲ فراوانی متغیر دوجهی ارائه گردیده است.

جدول (۲): توزیع فراوانی برای متغیرهای مجازی

متغیر	صفر		یک
	فراوانی	درصد فراوانی	فراوانی
اندازه حسابرس	۵۰۳	۰/۸۰	۱۲۷
نوع اظهارنظر حسابرس	۳۹۶	۰/۶۲	۲۳۴

نتایج جدول (۲) نشان می‌دهد که در ۲۰ درصد مشاهدات، حسابرس مستقل شرکت سازمان حسابرسی یا موسسه مفید راهبر می‌باشد. همچنین در ۳۸ درصد مشاهدات نیز حسابرس مستقل شرکت، اظهارنظر غیر مقبول ارائه داده است.

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

قبل از پرداختن به نتایج فرضیه‌های پژوهش لازم است که فروض کلاسیک در خصوص مدل‌های رگرسیونی موردبررسی قرار گیرد. نتایج فروض کلاسیک شامل نرمال بودن باقیمانده‌ها، ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی سریالی در جدول (۳) الی (۵) ارائه شده است. بر اساس نتایج این جداول باقیمانده‌های مدل (۱) و مدل (۲) پژوهش نرمال نمی‌باشند که با توجه به تعداد نمونه و قضیه حد مرکزی، اثرات آن دارای اهمیت نیست. همچنین این مدل‌ها پژوهش با مشکل ناهمسانی واریانس مواجه می‌باشند؛ بنابراین مدل‌های پژوهش با استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم یافته آزمون می‌شوند. در نهایت با توجه به مقدار آماره دوربین واتسون متغیرهای پژوهش با مشکل خودهمبستگی سریالی مواجه نمی‌باشند. نتایج آزمون هم خطی نیز حاکی از آن است که بین متغیرهای پژوهش هم خطی وجود ندارد. در نهایت با توجه به نتایج آزمون چاو هاسمن، این مدل‌ها، با استفاده از الگوی داده‌های تابلویی و روش اثرات ثابت برآورد می‌شوند.

نتایج آزمون فرضیه اول الی چهارم پژوهش

نتایج آزمون فرضیه اول الی چهارم پژوهش در جدول (۳) ارائه گردیده است. به منظور بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، مدل (۱) به شرح زیر برآورد گردیده است. فرضیه اول بیان می‌کند که اندازه شرکت تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. با توجه به نتایج جدول (۳) اندازه شرکت، تأثیر مثبت و معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. به این معنی که در شرکت‌های بزرگ، گزارش حسابرسی با تأخیر بیشتری منجر می‌گردد. فرضیه دوم پژوهش بیان می‌کند که شرایط مالی تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. نتایج جدول (۳) نشان می‌دهد که شرایط مالی مناسب منجر به کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌گردد چرا که بین شرایط مالی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. فرضیه سوم پژوهش بیان می‌کند که بازده دارایی‌ها تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. با توجه به نتایج جدول (۳) می‌توان گفت که سودآوری شرکت منجر به کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌گردد چرا که بین سودآوری و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. فرضیه چهارم پژوهش نیز بیان می‌کند که اثربخشی کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد که با توجه به نتایج جدول (۳) تأثیر کارایی کمیته حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنادار نمی‌باشد. همچنین در بین متغیرهای کنترلی نیز فرصت‌های رشد تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. ضریب تعیین تعدیل شده نیز نشان می‌دهد که ۲۸ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای توضیحی، تشریح می‌گردد.

جدول (۳): نتایج آزمون مدل اول

عامل تورم	معناداری	آماره t	خطای استاندارد	ضریب	نماد	نام فارسی
۱.۰۵۹	۰.۰۰۵	۱.۹۶۳	۰.۰۱۸	۰.۰۱۳	SIZE	اندازه شرکت
۳.۰۹۱	۰.۰۰۰	-۴.۷۲۴	۰.۰۱۱	-۰.۰۵۱	ZFC	شرایط مالی
۳.۲۷۴	۰.۰۰۰	-۳.۷۲۲	۰.۰۸۳	-۰.۳۱۰	ROA	بازده دارایی‌ها
۱.۰۴۴	۰.۱۴۱	۱.۴۷۳	۰.۰۱۲	۰.۰۱۷	ACEF	کارایی کمیته حسابرسی
۱.۰۱۴	۰.۶۵۵	۰.۴۴۷	۰.۰۳۲	۰.۰۱۴	BSIZE	اندازه هیئت‌مدیره
۱.۱۱۰	۰.۰۰۰	۵.۱۶۷	۰.۰۰۲	۰.۰۰۸	MB	فرصت‌های رشد
-	۰.۰۰۸	-۴.۲۲۷	۰.۸۹۹	-۳.۸۰۱	C	عرض از مبدا
۰/۲۸	ضریب تعیین تعدیل شده			۱/۸۵	دوربین واتسون	
۰/۰۰	احتمال آماره F			۹/۲۶	آماره F	
۰/۰۰	احتمال آماره جاکو-برا			۴۳/۴۱	آماره آزمون جاکو-برا - نرمال بودن باقیمانده‌های مدل	
۰/۰۰	احتمال آماره آزمون ناهمسانی			۷/۳۸	آماره آزمون ناهمسانی بروش پاگان گادفری	
۰/۰۰	احتمال آماره آزمون چاو			۹/۷۵	آماره آزمون چاو	
۰/۰۱	احتمال آماره آزمون هاسمن			۱۶/۵۷	آماره آزمون هاسمن	

نتایج آزمون فرضیه پنجم الی هفتم پژوهش

نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش در جدول (۴) ارائه گردیده است. آزمون تأثیر ویژگی‌های حسابرس مستقل شرکت بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در جدول (۴) ارائه گردیده است. فرضیه پنجم پژوهش بیان می‌کند که اندازه حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. با عنایت به نتایج جدول (۴)، اندازه حسابرس تأثیر منفی و معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. به این معنی که مؤسسات حسابرسی بزرگ با تأخیر کمتری گزارش حسابرسی را ارائه می‌دهند. فرضیه ششم پژوهش بیان می‌کند که دوره تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. با توجه به نتایج جدول (۴) دوره تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ندارد. بنابراین فرضیه ششم پژوهش رد می‌گردد. فرضیه هفتم پژوهش بیان می‌کند که اظهارنظر حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. با عنایت به نتایج جدول (۴)، اظهارنظر حسابرس تأثیر مثبت و معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. به این معنی که اظهارنظر غیر مقبول حسابرس با تأخیر بیشتری ارائه می‌گردد. در بین متغیرهای کنترلی نیز فرصت‌های رشد تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. همچنین به موجب ضریب تعیین تعدیل شده، ۲۸ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای کنترلی تبیین می‌گردد.

جدول (۴): نتایج آزمون مدل دوم پژوهش

عامل تورم	معناداری	آماره t	خطای استاندارد	ضریب	نماد	نام فارسی
۱.۰۰۹	۰.۰۰۰	-۵.۰۹۶	۰.۰۲۸	-۰.۱۴۴	AUSIZE	اندازه حسابرس
۱.۰۰۵	۰.۷۵۶	-۰.۳۱۱	۰.۰۰۳	-۰.۰۰۱	AUTEN	دوره تصدی حسابرس
۱.۰۲۳	۰.۰۰۰	۶.۱۰۸	۰.۰۲۳	۰.۱۴۳	MAO	اظهارنظر حسابرس
۱.۰۱۳	۰.۰۹۰	۱.۶۹۷	۰.۰۳۴	۰.۰۵۸	BSIZE	اندازه هیئت‌مدیره
۱.۰۱۴	۰.۰۰۰	۷.۰۳۴	۰.۰۰۱	۰.۰۱۰	MB	فرصت‌های رشد
-	۰.۰۰۰	۲۲.۹۶۱	۰.۱۷۵	۴.۰۱۸	C	عرض از مبدا
۰/۳۳	ضریب تعیین تعدیل شده			۱/۹۰	دوربین واتسون	

آماره F	۱۸/۸۲	احتمال آماره F	۰/۰۰
آماره آزمون جارکو-برا - نرمال بودن باقیمانده‌های مدل	۴۰/۴۷	احتمال آماره جارکو-برا	۰/۰۰
آماره آزمون ناهمسانی بروش پاگان گادفری	۲/۸۳	احتمال آماره آزمون ناهمسانی	۰/۰۱
آماره آزمون چاو	۹/۲۵	احتمال آماره آزمون چاو	۰/۰۰
آماره آزمون هاسمن	۱۲/۰۸	احتمال آماره آزمون هاسمن	۰/۰۳

بحث و نتیجه‌گیری

سهامداران حق کسب اطلاعات در مورد وضعیت مالی و نتایج عملیات شرکت را دارند. اطلاعات توسط سهامداران برای ارزیابی عملکرد مدیریت و تصمیم‌گیری در مورد اینکه آیا شرکت برای آن‌ها منافی ارائه می‌دهد یا خیر استفاده می‌شود. بنابراین، صورت‌های مالی شکلی از پاسخگویی مدیریت برای مدیریت منابع واحد تجاری است که به آن سپرده شده است. علاوه بر این، صورت‌های مالی نیز وسیله ارتباط مدیریت با سهامداران است. برای اینکه صورت‌های مالی در زمان تصمیم‌گیری برای استفاده‌کننده ارزشمند باشد، صورت‌های مالی باید دارای ویژگی‌های کیفی باشد که مشخصه اطلاعات صورت‌های مالی است. ویژگی‌های کیفی صورت‌های مالی بر اساس چارچوب اساسی تهیه و ارائه صورت‌های مالی استانداردهای حسابداری مالی مرتبط و قابلیت اتکای این صورت‌ها هستند. مرتبط بودن به این معنی است که صورت‌های مالی در زمان درست منتشر شوند. به موقع بودن اطلاعات حسابداری به معنی مفید بودن این اطلاعات در تصمیم‌گیری‌های مالی و اقتصادی کاربران اطلاعات مالی می‌باشد. پژوهش‌های بسیاری بر موقع بودن صورت‌های مالی تأکید نموده‌اند. همچنین در ادبیات نظری و تجربی عوامل مختلف مؤثری بر به موقع بودن صورت‌های مالی مطرح گردیده است. به‌عنوان مثال یافته‌های گیولی و همکاران (۱۹۸۲) نشان می‌دهد که کاهش تأخیر در صورت‌های مالی منجر به کاهش بازده غیر عادی سهام می‌گردد. لی و همکاران (۲۰۰۹) در پژوهش خود نشان می‌دهند که ارائه اطلاعات به موقع کاهش ریسک اطلاعاتی و عدم تقارن اطلاعاتی می‌شود که در نهایت این امر محتوای صورت‌های مالی را نیز بیشتر می‌کند.

نتایج بررسی تأثیر ویژگی‌های شرکت بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی نشان می‌دهد که در بین ویژگی‌های شرکت، تنها کارایی کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ندارد. یافته‌های فرضیه اول نشان می‌دهد که اندازه شرکت به افزایش تأخیر در ارائه صورت‌های مالی منجر می‌گردد. افزایش اندازه شرکت‌ها معمولاً با افزایش پیچیدگی در عملیات و فرآیندهای مالی همراه است که این خود می‌تواند بر مدت‌زمان لازم برای انجام حسابرسی اثرگذار باشد. شرکت‌های بزرگ‌تر فعالیت‌های متنوع‌تر و گسترده‌تری دارند و حجم بیشتری از معاملات و تراکنش‌های مالی را پردازش می‌کنند. این افزایش حجم و تنوع نه تنها فرایند حسابرسی را از نظر عملیاتی پیچیده‌تر می‌کند، بلکه مستلزم بررسی‌های دقیق‌تر و زمان‌برتر در جهت اطمینان از صحت اطلاعات مالی است. همچنین، با افزایش اندازه، سطوح بیشتری از کنترل‌های داخلی و بخش‌های مختلف ممکن است وجود داشته باشند که باید توسط حسابرسان بررسی شود. تطبیق با استانداردهای حسابداری و حسابرسی که معمولاً در شرکت‌های بزرگ‌تر پیچیده‌تر است، نیازمند زمان بیشتری برای جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل و مستندسازی اطلاعات است. این یافته‌ها با نتایج اوسو (۲۰۰۰) و عبیداله و همکاران (۲۰۱۹) در یک راستا قرار دارد.

یافته‌های فرضیه دوم و سوم پژوهش نشان می‌دهد که سودآوری و شرایط مساعد مالی منجر به کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌گردد. براساس تئوری علامت‌دهی در بازارهای مالی، شرکت‌های سودآور معمولاً سعی می‌کنند نتایج مالی قوی خود را هرچه زودتر به بازار ارائه دهند. این کار به منظور ارسال سیگنال‌های مثبت به سرمایه‌گذاران و

تحلیل گران انجام می‌شود که نشان‌دهنده سلامت مالی و مدیریت کارآمد است. سودآوری بالا می‌تواند به عنوان عاملی تلقی شود که اعتماد بازار را جلب کرده و چشم‌انداز مثبتی از آینده شرکت ارائه می‌دهد و در نتیجه می‌تواند بر ارزش سهام شرکت تأثیر مثبت بگذارد. گزارش‌دهی زود هنگام ممکن است همچنین به شرکت‌ها اجازه دهد از پیش‌دوری‌های احتمالاً منفی ناشی از تأخیر در گزارش‌دهی جلوگیری کنند. در بازارهایی که رقابت شدیدی برای جذب سرمایه وجود دارد، توانایی شرکت‌ها برای نشان دادن عملکرد مالی به موقع می‌تواند مزیت رقابتی محسوب شود. نگاهی به شرکت‌های سودآور نشان می‌دهد که آن‌ها حسابرسی‌ها را با درک اینکه گزارش‌های مالی زودتر به معنای بازخورد مثبت از بازار است، با اولویت بیشتری پیگیری می‌کنند. این رفتار نه تنها سرمایه‌گذاران فعلی را تقویت می‌کند، بلکه برای جذب سرمایه‌گذاران جدید و بهبود شرایط دسترسی به منابع مالی نیز مفید است. این یافته‌ها با مفاهیم تئوری علامت‌دهی و نتایج عبیدالله و همکاران (۲۰۱۹) در یک راستا قرار دارد.

همچنین نتایج فرضیه چهارم پژوهش نشان می‌دهد که کمیته حسابرسی تأثیر معناداری بر تأخیر ارائه گزارش حسابرسی ندارد. این یافته‌ها نشان می‌دهد که عملکرد کمیته حسابرسی تأثیر قابل توجهی بر تقلیل تأخیر در ارائه گزارش‌های حسابرسی ندارد. این وضعیت می‌تواند به دلایل مختلفی باشد. شاید کمیته حسابرسی به اندازه‌ای فعال یا مجهز به منابع نباشد که بتواند تأثیر قابل توجهی بر کاهش تأخیر در انتشار گزارش‌های مالی داشته باشد. علاوه بر این، کمیته‌های حسابرسی ممکن است با چالش‌هایی مانند فقدان تخصص لازم یا محدودیت‌های زمانی درگیر باشند که این مسائل می‌توانند در توانایی آن‌ها برای کاهش تأخیر در گزارشگری مالی تأثیرگذار باشند. حتی به کار بردن استانداردهای حسابرسی دقیق و رویه‌های انطباقی مؤثر نیز ممکن است نتواند جایگزین محدودیت‌های عملیاتی کمیته‌های حسابرسی شود که به این ترتیب تأخیر در گزارشگری اجتناب‌ناپذیر باقی می‌ماند. این یافته‌ها بر خلاف نتایج عبیدالله و همکاران (۲۰۱۹) می‌باشند.

یافته‌های فرضیه پنجم نشان می‌دهد که اندازه حسابرس تأثیر منفی و معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی دارد. استدلال می‌شود که مؤسسات حسابرسی بزرگ به دلیل دانش، منابع انسانی، فناوری و سرمایه کیفیت بالاتری از حسابرسی را نیز ارائه می‌دهد. شرکت‌های حسابرسی بزرگ که به بیگ فور در آمریکا معروف می‌باشند عموماً پایه فنی و تخصصی لازم به منظور انجام مأموریت‌های حسابرسی و برآورده ساختن نیازهای مشتری را دارا می‌باشند. این یافته‌ها با نتایج روسیمن (۲۰۱۰) و کریشنان (۲۰۰۳) در یک راستا قرار دارد. به موجب نتایج فرضیه ششم، دوره تصدی حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی ندارد. این نتایج به این معنی است که مدت‌زمانی که یک حسابرس یا یک شرکت حسابرسی با یک شرکت خاص همکاری می‌کند، لزوماً بر سرعت ارائه گزارش‌های حسابرسی اثرگذار نیست. بر اساس انتظارات معمول، ممکن است تصور شود که حسابرسان با دوره تصدی طولانی‌تر به دلیل آشنایی افزایش یافته با عملیات و سیستم‌های مالی شرکت، قادر به انجام حسابرسی و ارائه گزارش‌های خود به شکلی مؤثرتر و به همین دلیل سریع‌تر باشند. اما این نتایج می‌توانند نشان‌دهنده این باشند که عوامل دیگری نظیر پیچیدگی مالی شرکت، محیط نظارتی، تغییرات احتمالی در استانداردهای حسابرسی و حسابداری، یا کیفیت و تخصص حسابرس ممکن است تأثیر بیشتری روی تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی داشته باشند. این یافته‌ها با نتایج دائو و همکاران (۲۰۱۴) و کوسوماه و همکاران (۲۰۱۶) منطبق نمی‌باشد. علت تفاوت در نتایج می‌تواند ناشی از محیط مطالعاتی متفاوت پژوهش باشد.

در نهایت نیز یافته‌های فرضیه هفتم نشان می‌دهد که اظهارنظر غیرمقبول حسابرس منجر به افزایش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌گردد. یافته‌ها نشان می‌دهند که وقتی حسابرسان در جریان بررسی‌های خود به نتایج نامطلوبی می‌رسند و نیاز به اظهارنظر غیرمقبول دارند، این امر می‌تواند بر روی زمان‌بندی انتشار گزارش‌های حسابرسی تأثیر بگذارد و به تأخیر در ارائه آن‌ها منجر شود. این تأخیر ممکن است به دلیل نیاز به بازبینی بیشتر و دقیق‌تر اطلاعات مالی،

انجام مذاکرات بین حسابرس و مدیریت شرکت برای شفاف‌سازی یا حل و فصل مسائل مالی و حسابداری و همچنین برای اطمینان از اینکه تمامی مشکلات شناسایی شده به درستی در گزارش حسابرسی منعکس شده‌اند، صورت گیرد. بنابراین با عنایت به یافته‌های این پژوهش به حسابرسان توصیه می‌گردد که با شناسایی عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در برنامه‌ریزی حسابرسی و تعیین ریسک حسابرسی به عواملی نظیر اندازه شرکت، شرایط مالی، سودآوری و ... توجه بیشتری مبذول نمایند. همچنین به منظور بسط ادبیات نظری پیشنهاد می‌گردد که هریک از روابط مورد نظر در این پژوهش در صنایع مختلف به تفکیک مورد بررسی قرار گیرد.

منابع

- ✓ زارع بهنمیری، محمد جواد، حسخانی، فاطمه، (۱۴۰۱)، بررسی معیارهای پیچیدگی شرکت و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، با رویکرد فراتحلیل، مجله دانش حسابداری، دوره ۱۳، شماره ۴، صص ۱۶۱-۱۷۷.
- ✓ صالحی، مهدی، رهنما، مسعود، عبدالله نژاد، رضا، (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی بر رابطه بین تأخیر در گزارشگری مالی و ارتباط ارزشی، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۲، شماره ۴۸، صص ۱۰۷-۱۲۰.
- ✓ Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2012). Internal audit assistance and external audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 3-20.
- ✓ Abdillah, M.R., Mardijuwono, A.W. and Habiburrochman, H. (2019), "The effect of company characteristics and auditor characteristics to audit report lag", *Asian Journal of Accounting Research*, Vol. 4 No. 1, pp. 129-144.
- ✓ Abernathy JL, Kubick TR, Masli A.(2018). Evidence on the relation between managerial ability and financial reporting timeliness. *Int J Audit*. 2018;1-12
- ✓ Al-Ajmi, J. (2008), "Audit and reporting delays: evidence from an emerging market", *Advances in Accounting*, Vol. 24 No. 2, pp. 217-226.
- ✓ Al-Dhamari, R. Al-Gamrh, B., Farooque, O.A. and Moses, E. (2022), "Corporate social responsibility and firm market performance: the role of product market competition and firm life cycle", *Asian Review of Accounting*, 30(5): 713-745
- ✓ Alzoubi, E.S.S. (2017). Audit quality, debt financing, and earnings management: Evidence from Jordan. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2017.12.001>.
- ✓ Arifa, Alvina Noor. (2013). Development of Audit Model Delay with Audit Report Lag and Total Lag. *Accounting Analysis Journal*.
- ✓ Francis J., R. La Fond, P., and Schipper K. (2004). Costs of Equity and Earnings Attributes. *The Accounting Review*; 79: 967-1010.
- ✓ Grima, S., Seychell, S. and Bezzina, H.F. (2017). Investigating Factors Predicting Derivative Mishandling: A Sociological Perspective. *European Research Studies Journal*, 20(4A), 3-17.
- ✓ Habib, A. and Bhuiyan, M.B.U. (2011), "Audit firm industry specialization and the audit report lag", *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Vol. 20 No. 1, pp. 32-44.
- ✓ Kusumah, R., Wedi, R., Daniel, M.T.H. 2016. Effect of Audit Quality, Tenure Audit on Audit Report Lags with Industrial Auditor Specialization as Moderating Variables, [doi:10.13140/Rg.2.1.2304.7920](https://doi.org/10.13140/Rg.2.1.2304.7920)
- ✓ Oussii, Ahmed Atef . Neila Boulila Taktak,(2018). Audit committee effectiveness and financial reporting timeliness: The case of Tunisian listed companies", *African Journal of Economic and Management Studies*, <https://doi.org/10.1108/ AJEMS-11-2016-0163>

- ✓ Praptika, Putu, Y.H., Rasmini, N.K. (2016). Effect of Tenure Audit, Auditor Substitution, and Financial Distress on Delay Audit on Consumer Goods Companies. Accounting EJournal of Udayana University, 15(3), 2052-2081.
- ✓ Puspitasari, Ketut, D., Latrini, Made, Y. (2014). Effect of Company Size, Subsidiaries, Leverage and KAP Size Against Audit Delay. Accounting E-Journal of Udayana University, 8(2), 283-299.
- ✓ Rusmin, R. (2010). Auditor quality and earnings management: Singaporean evidence. Managerial Auditing Journal, 25(7), 618-638.
- ✓ Suryanto, T., Thalassinou, I.E. (2017). Cultural Ethics and Consequences in Whistle-Blowing among Professional Accountants: An Empirical Analysis. Journal of Applied Economic Sciences, 6(52), 1725-1731.