

بررسی رابطه بین ویژگی حسابرسی (تخصص و اندازه) و تأخیر حسابرسی در شرکت‌های گروه فلزات اساسی در بورس اوراق بهادار تهران

وحید اسکو^{۱*}

فرزانه فغانی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۱۲ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۹/۳۰

چکیده

هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه بین گزارش حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی پرداختند و جامعه آماری این پژوهش شرکت‌های گروه فلزات اساسی در بورس اوراق بهادار تهران است که تعداد آنها به ۳۵ شرکت می‌رسد و بازه زمانی این پژوهش شامل یک دوره ۶ ساله از ابتدای سال ۱۳۹۵ تا پایان سال ۱۴۰۰ می‌باشد. روش پژوهش از نوع کاربردی است و جهت جمع‌آوری اطلاعات پژوهش از نرم‌افزار ره‌آورد نوین و سایت سازمان بورس استفاده گردید و سپس داده‌های جمع‌آوری شده به وسیله نرم‌افزار ایویوز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و نتایج پژوهش نشان داد رابطه منفی و معناداری بین تخصص حسابرسی، اندازه حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی وجود دارد.

واژگان کلیدی

گزارش حسابرسی، تأخیر در گزارش حسابرسی، تخصص حسابرسی، اندازه حسابرسی.

۱- عضو هیات علمی دانشگاه گنبد کاووس، دانشکده علوم انسانی و علوم ورزشی، گروه علوم اداری و اقتصادی، گنبد کاووس، ایران. vahidoskou@gonbad.ac.ir

۲- کارشناس ارشد حسابداری، موسسه غیرانتفاعی خزر محمودآباد، محمودآباد، ایران. vahid.accp@gmail.com

۱- مقدمه

تصمیم‌گیری اقتصادی مطلوب نیازمند دسترسی داشتن به اطلاعات مربوط و قابل‌اتکاست. در این زمینه، حسابرسی نیاز استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی به ارزیابی کیفیت اطلاعات پیش از استفاده از آن‌ها در فرآیند تصمیم‌گیری را برطرف ساخته و زمینه مناسبی برای اخذ تصمیمات اقتصادی مطلوب فراهم می‌آورد. مفید بودن گزارش‌های منتشره از سوی شرکت‌ها، به صحت اطلاعات و به هنگام بودن آن‌ها بستگی دارد. به‌موقع بودن به‌عنوان یکی از ویژگی‌های کیفی اطلاعات می‌باشد. و طبق نظر انجمن حسابداری آمریکا به‌عنوان زیرمجموعه‌ای از ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات طبقه‌بندی می‌گردد. با توجه به گسترش روزافزون جوامع و پیچیدگی مسائل خاص آن‌ها، افزایش نیاز به اطلاعات اقتصادی مربوط و در نتیجه افزایش تقاضا برای وجود سامانه‌ها و فرایندهایی که فراهم‌کننده چنین اطلاعاتی هستند ایجاد گردیده است و چنین اطلاعاتی هستند ایجاد گردیده است و چنین عواملی موجب افزایش و گسترش نیاز به حسابرسی به‌عنوان قسمتی از کل فرایند انتقال اطلاعات شده است. به‌رحال این نکته را نمی‌توان نادیده انگاشت که اجرای فرایند حسابرسی و اظهارنظر درباره منصفانه ارائه صورت‌های مالی تبدیل به یکی از عواملی شده است که معمول منجر به ایجاد فاصله زمانی در ارائه صورت‌های مالی به استفاده‌کنندگان می‌گردد [۱]. تحقیقات مختلف نشان داده‌اند که هرچه فاصله زمانی بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ انتشار آن‌ها کمتر باشد، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به شکلی بهتر و مؤثرتر قادر خواهند بود از اطلاعات منتشرشده آن استفاده نمایند [۲]. در هر حال باید به این نکته توجه داشت که نمی‌توان صورت‌های مالی را بدون اظهارنظر حسابرسان و یا افراد مستقل حرفه‌ای، در اختیار استفاده‌کنندگان قرار داد و اظهارنظر افراد ذیصلاح درباره صورت‌های مالی، قابلیت اتکای اطلاعات را افزایش داده و استفاده‌کنندگان نسبت به اطلاعات ارائه‌شده و نیز تصمیمات اتخاذشده خود، اطمینان بیشتری خواهند داشت. جامعه در معنای عام آن همواره خواستار دریافت خدمات باکیفیت حسابرسی است زیرا انتظار می‌رود بهبود کیفیت حسابرسی، بهبود کیفیت افشا و گزارشگری مالی و نیز غنی‌تر شدن محیط اطلاعاتی پیرامون یک شرکت را به دنبال داشته باشد و در نهایت زمینه مناسب‌تری برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی مطلوب فراهم آورد [۳ و ۴]. از دیدگاه هنجاری کیفیت حسابرسی اغلب به شکل برخورداری از استقلال، صلاحیت حرفه‌ای، تردید حرفه‌ای، برنامه‌ریزی و سرپرستی مناسب کار حسابرسی و مواردی از این دست تعریف می‌شود. باین‌حال از دیدگاه توصیفی، صاحب‌نظران عواملی چون تخصص حسابرس در یک صنعت خاص، شهرت حسابرس، عضویت حسابرس در مجامع حرفه‌ای، حق‌الزحمه حسابرسی، اندازه موسسه حسابرسی، نتایج بررسی هم‌پیشگان و موارد دیگری از این دست را نیز مبین کیفیت حسابرسی برمی‌شمارند. پژوهش حاضر نیز که یک تحقیق توصیفی به شمار می‌رود، تأثیرگذاری تخصص حسابرس در یک صنعت و اندازه موسسه حسابرسی را بر به‌موقع بودن گزارش حسابرسی موردبررسی قرار می‌دهد.

۲- مبانی نظری پژوهش

وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل‌اتکا که محصول یک سیستم گزارشگری جامع و مناسب می‌باشد، از ارکان ارزیابی وضعیت و عملکرد یک شرکت و تصمیم‌گیری در مورد سرمایه‌گذاری در شرکت به حساب می‌آید. در هر رویداد اقتصادی، سرمایه‌گذاران برای تصمیم‌گیری نیازمند اطلاعات قابل‌اتکا هستند. انتشار به‌موقع گزارش‌های مالی یک عامل کلیدی برای کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و بهبود عملکرد بازار سرمایه است تأخیرهای مرتبط با انتشار

صورت‌های مالی عدم اطمینان مرتبط با تصمیمات سرمایه‌گذاری را افزایش می‌دهد [۲]. از دیدگاه سرمایه‌گذاران، اطلاعاتی قابل اتکا تلقی می‌شود که یک سازمان مستقل بر فرایند گزارشگری شرکت‌ها و مرکز ثقل این فرایند یعنی صورت‌های مالی، نظارت نمایند. نمونه‌ای از این گونه سازمان‌های مستقل، مؤسسات حسابرسی می‌باشند. حسابرسی، برای صورت‌های مالی گزارش شده ارزش افزوده فراهم می‌کند، زیرا نتایج بررسی مربوط بودن و قابلیت اتکا محتوای صورت‌های مالی را گزارش می‌دهد. در ادبیات گزارشگری مالی، تأخیر در ارائه صورت‌های مالی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ارتباط نزدیکی با یکدیگر داشته است و در اغلب موارد موضوع به موقع بودن ارائه صورت‌های مالی در کنار به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی بحث می‌گردد. عدم ارائه به موقع گزارش حسابرسی نهایتاً منجر به تأخیر در انتشار اطلاعات می‌گردد بنابراین مفید بودن اطلاعات افشا شده در صورت‌های مالی سالیانه، با عدم ارائه به موقع گزارش حسابرسی، رابطه عکس داشته و منجر به کاهش سودمندی اطلاعات می‌گردد. با توجه به جایگاه و نقش حسابرس در تصمیمات استفاده‌کنندگان، تخصص حسابرس در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی به عنوان عامل کلیدی در تهیه گزارش‌های حسابرسی، مورد توجه استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد. طبق مبانی نظری انتظار می‌رود تخصص حسابرس در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی باعث افزایش سرعت گزارش حسابرسی گردد امروزه به موقع بودن اطلاعات به عنوان معیاری بسیار مهم از سوی مراجع حرفه‌ای، مراجع قانون‌گذار، تجزیه و تحلیل کنندگان اطلاعات مالی، سرمایه‌گذاران، مدیران و جامعه علمی مورد توجه قرار گرفته است. به منظور کسب اطمینان نسبت به ارائه اطلاعات جاری و مربوط، می‌بایست جمع‌آوری، تلخیص و انتشار اطلاعات مالی در حد امکان سریع و بدون وقفه انجام گیرد. در فرایند تصمیم‌گیری، اطلاعات قدیمی ارزش چندانی برای تصمیم‌گیرندگان و فعالان بازار نخواهد داشت. بدین ترتیب ویژگی به موقع بودن اطلاعات تبدیل به یکی از معیارهای مهم کیفی، در ارائه اطلاعات حسابداری شده است. به سبب محدودیت دسترسی به اطلاعات مالی بیشتر از صورت‌های مالی، به موقع بودن انتشار صورت‌های مالی به ویژه در بازارهای نوظهور برای تأمین گردش سرمایه پایدار حیاتی است. باین حال، به دلیل الزامات قوانین و مقررات یک شرکت می‌تواند تنها صورت‌های مالی را بعد از تأیید توسط حسابرسان مستقل منتشر سازد. در نهایت سرعت انتشار صورت‌های مالی برای عموم توسط سرعت کار حسابرسی و ارائه گزارش حسابرسی تعیین می‌گردد [۵ و ۶]. از این رو، با توجه به اهمیت موضوع ارائه به موقع اطلاعات به بازار سرمایه و استفاده‌کنندگان و نیز ارتباط تنگاتنگ آن با فرایند حسابرسی، در این تحقیق به دنبال بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر ارائه به موقع گزارش حسابرسی می‌باشیم و در صورت مؤثر بودن تدابیری اندیشید تا بتوان گزارش حسابرسی را هر چه سریع‌تر مهیا کرده و صورت‌های مالی حسابرسی شده را با صرف زمان کمتری در اختیار استفاده‌کنندگان قرارداد.

۳- پیشینه پژوهش

جرالد و همکاران (۲۰۱۸)، پژوهشی با عنوان رابطه بین نوآوری و کیفیت گزارشگری مالی و پیامدهای کیفیت حسابرسی بر رابطه بین آن‌ها را بررسی کردند. آن‌ها نشان دادند که بین نوآوری و کیفیت گزارشگری مالی رابطه منفی وجود دارد. این نتیجه سازگار با مدیریت سود بیشتر در شرکت‌های با فعالیت‌های نوآورانه است. احتمالاً به دلیل اطلاعات مالی غیر شفاف مدیران تمایل به انجام رفتارهای فرصت‌طلبانه دارند. همچنین نتایج آن‌ها نشان داد که کیفیت حسابرسی رابطه منفی بین نوآوری شرکت و کیفیت گزارشگری مالی را تعدیل می‌کند [۷].

باجرا و کودز (۲۰۱۸)، پژوهشی با عنوان تأثیر کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری را در شرکت‌های آمریکایی مورد بررسی قرار دهند. نتایج یافته‌ها نشان داد که اثربخشی و صلاحیت کمیته حسابرسی با کیفیت گزارشگری مالی ارتباط مثبت وجود دارد در حالی که تأثیر وجود کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی منفی است. این یافته‌ها بیانگر آن است که وجود کمیته حسابرسی یک راهکار ضروری است اما شرط کافی برای افزایش کیفیت گزارشگری مالی نیست [۸].

عبدالله و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تخصص صنعت در کمیته حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی پرداختند. این مطالعه بررسی می‌کند که آیا تخصص مالی کمیته حسابرسی با به موقع بودن گزارش حسابرسی مرتبط است یا خیر و عمدتاً با پشتیبانی از تخصص مالی کمیته حسابرسی تأثیر تخصص صنعت کمیته حسابرسی را بر به موقع بودن گزارش حسابرسی بررسی می‌کند. این مطالعه ارزش افزوده تخصص صنعت با تخصص مالی را در بهبود اثربخشی کمیته‌های حسابرسی در زمینه گزارش به موقع برجسته می‌کند [۹].

چن و همکاران (۲۰۲۳) به بررسی رابطه بین اندازه حسابرس و کیفیت حسابرسی برای شرکت‌های خصوصی بریتانیا پرداختند. شرکت‌های خصوصی ملاحظات مالیاتی را بر کاهش عدم تقارن اطلاعاتی در گزارشگری مالی خود اولویت می‌دهند. آن‌ها در پژوهش خود متوجه شدند که مشتریان خصوصی چهار بزرگ سطوح بالاتری از اقلام تعهدی اختیاری و دقت کمتری از برآوردهای تعهدی را نسبت به مشتریان خصوصی غیر چهار بزرگ نشان می‌دهند. اگرچه حسابرسان چهار بزرگ تحمل کمتری نسبت به مدیریت درآمد افزایش‌دهنده درآمد دارند، اما فضای بیشتری را برای مدیریت نزولی سود باقی می‌گذارند و مشتریان خصوصی‌شان قادر به اجتناب از مالیات بیشتر هستند. این نتایج برای شرکت‌های مستقل قوی‌تر از گروه‌های تجاری است، زیرا تقاضای بیشتر شرکت‌ها برای ارتباط با ذینفعان، حسابرسان چهار بزرگ را برای افزایش کیفیت حسابرسی تشویق می‌کند. در مجموع، شواهد نشان می‌دهد که حسابرسان چهار بزرگ، کیفیت حسابرسی را در بخش رقابتی‌تری از بازار حسابرسی تنظیم می‌کنند، جایی که شرکت‌های مشتری عموماً منافع حاصل از به حداقل رساندن مالیات را بیشتر از هزینه‌های کاهش اطلاعات سود می‌دانند [۱۰].

محسنی و باباخانی (۱۴۰۱)، پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. هدف پژوهش حاضر، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نمونه آماری شامل ۱۰۰ شرکت برای سال مالی ۱۳۹۷ است. به منظور آزمون فرضیه‌ها از الگوی معادلات ساختاری بهره گرفته شده است. در این رابطه، متغیر "کیفیت حسابرسی داخلی" در چهار بخش شامل صلاحیت، استقلال، اجرای عملیات و سایر معیارها و متغیر "کیفیت گزارشگری مالی" در سه بخش شامل قابلیت اتکا، مربوط بودن و به موقع بودن طبقه‌بندی شد که با لحاظ کردن متغیر "عدم تقارن اطلاعاتی" تعداد ۱۶ فرضیه تدوین شد. نتایج پژوهش، حاکی از آن است که "کیفیت حسابرسی داخلی" بر دو متغیر "کیفیت گزارشگری مالی" و "عدم تقارن اطلاعاتی" در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران، تأثیر معناداری نداشته است؛ از این رو لازم است توجه جدی‌تری به مقوله کیفیت حسابرسی داخلی انجام شود و با اتخاذ سازوکارهای مناسب، زمینه ارتقای هرچه بیشتر کیفیت واحد حسابرسی داخلی شرکت‌ها فراهم شود [۱۱].

انورخطیبی و همکاران (۱۴۰۰)، پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی از دیدگاه گروه‌های مختلف بر کیفیت گزارشگری مالی انجام دادند. هدف پژوهش حاضر تعیین تأثیر کیفیت حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی از دیدگاه گروه‌های مختلف است. طبقه‌بندی گروه‌های مختلف بر اساس مطالعه مرکز کیفیت حسابرسی شامل پژوهشگران و اساتید دانشگاه، حسابداران رسمی، اعضای کمیته حسابرسی و مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس تهران بوده است. همچنین عوامل کیفیت حسابرسی بر اساس مطالعه PCAOB [i] شامل ۱۰ شاخص تخصص حسابرسان در صنعت، شهرت حسابرسان، استقلال حسابرسان، تعداد کارها، درآمد سالیانه، امتیاز کنترل کیفیت، نسبت شرکا به کارکنان، نسبت حجم شرکا به کارکنان، تعداد حسابداران رسمی تحت استخدام و تعداد کارکنان حرفه‌ای، برای سنجش کیفیت حسابرسی انتخاب شدند. ابتدا از طریق پرسشنامه به کمک تکنیک تاپسیس میزان وزن و اهمیت هر یک از عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی تعیین گردیده، و ارتباط آن با کیفیت گزارشگری مالی موردبررسی قرار گرفت. نتایج در خصوص تأثیرگذاری هریک از عوامل مشاهده‌شده بیانگر تضاد در دیدگاه گروه‌های مختلف در خصوص مقوله کیفیت حسابرسی است. همچنین برای هر کدام از گروه‌ها مدل جداگانه‌ای جهت تعیین میزان تأثیر عوامل مختلف بر کیفیت گزارشگری مالی برازش گردید نتایج نشان داد که تفاوت معناداری بین گروه‌های مختلف در خصوص ارتباط بین شاخص‌های کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی وجود دارد [۱۲].

صفرزاده و همکاران (۱۳۹۸)، پژوهشی با عنوان اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر رابطه بین پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی انجام دادند. دین صورت که محققین پس از طرح مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش، از طریق نمونه‌گیری به روش حذف سیستماتیک، تعداد ۳۹ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران را در یک قلمروی زمانی ۶ ساله از ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ (۲۳۴ مشاهده) به عنوان نمونه آماری برگزیدند. جهت انجام این پژوهش سه فرضیه مطرح شد تا ارتباط میان پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی، با اندازه کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی کمیته حسابرسی موردبررسی قرار گیرد. پس از استخراج داده‌های لازم، فرضیه‌های طرح‌شده با استفاده از آزمون فروض کلاسیک و رگرسیون خطی چند متغیره آزمون شد. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل اندازه کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی کمیته حسابرسی ارتباط میان پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی را تضعیف نمی‌کند [۱۳].

محمدرضایی (۱۳۹۶)، پژوهشی با عنوان خطای حسابرسی، نوع گزارش و تعداد بندهای شرط حسابرسی: نقش مشغله کاری شرکای مؤسسات حسابرسی انجام دادند. شواهد نظری و تجربی موجود نشان می‌دهند که کیفیت گزارشگری مالی در ایران پائین و رقابت بین مؤسسات حسابرسی بالاست. علیرغم رقابت شدید در بازار حسابرسی کشور، تعدادی از مؤسسات حسابرسی حجم کار بالایی دارند. دستیابی به اطلاعات تفصیلی مؤسسات حسابرسی فرصتی به وجود آورد تا پژوهش حاضر برای اولین بار در ایران به بررسی پیامدهای مشغله کاری شرکای مؤسسات حسابرسی بپردازد. داده‌ها از گزارش‌های مالی سالیانه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فایل اطلاعات تفصیلی مؤسسات حسابرسی، جمع‌آوری شده‌اند. نتایج رگرسیون چندگانه نشان می‌دهد که با افزایش مشغله کاری شرکای مؤسسات حسابرسی، تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی کاهش، احتمال صدور گزارش غیرمقبول حسابرسی کاهش و خطای حسابرسی افزایش می‌یابد. یافته‌های این پژوهش از "نظریه توجه محدود" حمایت می‌کند. این نظریه بیان می‌کند که

توجه افراد به انجام یک کار، موجب کاهش توجه به سایر امور و وظایف می‌شود و علت آن، محدودیت توانایی بشر در پردازش اطلاعات و انجام همزمان چندین کار است [۱۴].

پورحیدری و همکاران (۱۳۹۵)، پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر به موقع بودن گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. هدف این تحقیق، بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر به موقع بودن گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. شاخص‌های کیفیت حسابرسی مورد استفاده در این تحقیق، تخصص حسابرسان در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی است. در این راستا برای محاسبه تخصص حسابرسان در صنعت از رویکرد سهم بازار استفاده شده است. همچنین، به موقع بودن گزارش حسابرسی به کوتاه بودن مدت زمان گزارش حسابرسان پس از پایان سال مالی اشاره دارد. بدین منظور، داده‌های مورد استفاده از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال‌های ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۱ استخراج شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها از الگوی رگرسیون چند متغیره و داده‌های پانلی استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان می‌دهد که بین تخصص حسابرسان در صنعت و به موقع بودن گزارش حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، بین اندازه حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسان ارتباط معناداری وجود ندارد. در ضمن، بین اندازه شرکت، فرصت‌های رشد و بازده دارایی‌ها با به موقع بودن گزارش حسابرسان ارتباط مثبت و معناداری وجود دارد. ولی بین اهرم مالی و به موقع بودن گزارش حسابرسان ارتباطی مشاهده نگردید [۱۵].

کاردان و همکاران (۱۳۹۵)، پژوهشی با عنوان رابطه بین اظهارنظر حسابرسان، اقلام تعهدی اختیاری و ریسک مالی انجام دادند. برای برآورد اقلام تعهدی اختیاری بر اساس نوع صنعت از مدل تعدیل شده جونز استفاده شده است. برای آزمون فرضیه‌ها از روش رگرسیون خطی ساده یک متغیره و چند متغیره با به کارگیری اطلاعات ۱۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها حاکی از این است که نوع اظهارنظر حسابرسان با اقلام تعهدی اختیاری رابطه مستقیم دارد یعنی اینکه حسابرسی مستقل موجب کاهش استفاده مدیریت از اقلام تعهدی اختیاری می‌شود. اهرم مالی و اظهارنظر حسابرسان با اقلام تعهدی اختیاری رابطه معکوس داشت، یعنی با افزایش اهرم مالی اقلام تعهدی اختیاری کمتری استفاده شده و اظهارنظر حسابرسان به سمت مقبول سوق پیدا می‌کند. نوسانات سود و اظهارنظر حسابرسان با اقلام تعهدی اختیاری رابطه نداشت [۱۶].

۴- فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: بین ویژگی حسابرسی (تخصص حسابرسان و اندازه حسابرسان) و رزرو گزارش‌های حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد.

۵- روش پژوهش

این پژوهش، از لحاظ شیوه اجرا تحقیقی شبه تجربی و پس رویدادی، در حوزه تحقیقات اثباتی حسابداری و مبتنی بر اطلاعات واقعی است. در این پژوهش پژوهشگر به دنبال کشف و بررسی روابط بین عوامل و شرایط خاص یا نوع رفتاری که قبلاً وجود داشته یا رخ داده، از طریق مطالعه نتایج حاصل از آن‌ها است؛ به عبارت دیگر پژوهشگر در پی بررسی امکان وجود روابط علت و معلولی از طریق مشاهده نتایج موجود و زمینه قبلی آن‌ها به امید یافتن علت وقوع پدیده یا عملی می‌باشد. روش پژوهش یکی از عواملی است که بر پژوهش و نتایج حاصل

از آن اثر جدی دارد؛ بنابراین پژوهش از لحاظ طبقه‌بندی بر مبنای هدف از نوع کاربردی است، همچنین پژوهش از لحاظ ماهیت و روش توصیفی است. این مطالعه به بررسی کیفیت حسابداری و قیمت وام و تأثیر تفاوت‌های آن در اجرای قانونی کشور می‌پردازد که داده‌ها به صورت سری زمانی و مقطعی و مدل مورد استفاده در این پژوهش مدل پانل می‌باشد که دوره زمانی در نظر گرفته شده در این مطالعه ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ است. همچنین، جهت سنجش فرضیات پژوهش از مدل رگرسیونی زیر بهره خواهیم جست:

$$ART_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 spec - 30fee_{i,t} + \beta_2 AuditSize_{i,t} + \beta_3 Size_{i,t} + \beta_4 MB_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

که در آن:

$ART_{i,t}$: تأخیر گزارش حسابرسی شرکت i در سال t ، (متغیر وابسته)؛

$spec - 30fee_{i,t}$: تخصص حسابر در صنعت شرکت i در سال t ، (متغیر مستقل)؛

$AuditSize_{i,t}$: اندازه موسسه حسابرسی شرکت i در سال t ، (متغیر مستقل)؛

$LEV_{i,t}$: اهرم مالی شرکت i در سال t ، (متغیر کنترلی)؛

$ROA_{i,t}$: بازده دارایی‌ها شرکت i در سال t ، (متغیر کنترلی)؛

$Size_{i,t}$: اندازه شرکت i در سال t ، (متغیر کنترلی)؛

$MB_{i,t}$: نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری شرکت i در سال t ، (متغیر کنترلی).

تخصص حسابر در صنعت: از آنجاکه حالات مختلف تخصص حسابر در صنعت به طور مستقیم قابل مشاهده نیست، تحقیقات گذشته شاخص‌های مختلفی را برای اندازه‌گیری تخصص حسابر در صنعت به کار گرفته است. رویکردهای سهم بازار و سهم پرتفوی غالباً به عنوان شاخص‌هایی برای تخصص حسابر در صنعت مورد استفاده قرار می‌گیرد [۱۷]. رویکرد سهم بازار، متخصص صنعت را به عنوان یک مؤسسه حسابرسی که خود را از سایر رقبای خود از نظر سهم بازار در هر صنعت خاص متمایز کرده است، تعریف می‌کند. این رویکرد فرض می‌کند که با مشاهده سهم نسبی بازار مؤسسات حسابرسی که به یک صنعت خاص ارائه خدمت می‌کنند، می‌توان به میزان دانش تخصص صنعت مؤسسه حسابرسی پی برد. مؤسسه‌ای که سهم بزرگ‌تری از بازار را در اختیار دارد از دانش تخصصی بالاترین در مورد آن صنعت خاص برخوردار است [۱۸]. رویکرد سهم پرتفوی، توزیع نسبی خدمات حسابرسی را در صنایع مختلف برای هر مؤسسه حسابرسی مورد لحاظ قرار می‌دهد. این رویکرد بیشتر به راهبردهای مؤسسه حسابرسی مربوط است. صنایع صاحبکار مؤسسه حسابرسی با بیشترین سهم پرتفوی، نشان‌دهنده صناعی هستند که مؤسسات حسابرسی دانش پایه‌ای معناداری را در ارتباط با آن صنایع ایجاد کرده‌اند و سهم بزرگ پرتفوی نشان‌دهنده گویای این است که سرمایه‌گذاری معناداری توسط مؤسسات حسابر در توسعه فناوری‌های حسابرسی مربوط به آن صنعت صورت گرفته است (همان منبع). در این تحقیق از سهم بازار به عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری تخصص صنعت حسابرسی بهره گرفته می‌شود. داشتن سهم زیاد بازار سهم غالب بازار هم‌چنین به این نکته اشاره دارد که حسابر در صورت موفقیت‌آمیزی خود را از سایر رقبای از لحاظ کیفیت حسابرسی متمایز می‌کند. می‌هو و ویلکینز (۲۰۰۳) سهم بازار حسابرسان به صورت زیر محاسبه می‌شود: (مجموع دارایی‌های تمام صاحبکاران هر مؤسسه حسابرسی خاص در صنعت خاص (تقسیم بر مجموع

دارایی‌های تمام صاحبکاران در این صنعت) مؤسساتی در این تحقیق به عنوان متخصص صنعت در نظر گرفته می‌شوند که سهم بازارشان (یعنی معادله فوق) بیش از (۱/۲) شرکت‌های موجود در یک صنعت/ باشد [۱۹].

اندازه موسسه حسابرسی: شاخص دیگر اندازه گیری کیفیت حسابرسی، اندازه موسسه حسابرسی است که این دو باهم رابطه مستقیم دارند، به طوری که هر چه اندازه موسسه حسابرسی بزرگ‌تر باشد، کیفیت حسابرسی هم بالاتر خواهد بود. در این تحقیق منظور از اندازه موسسه حسابرسی، حسن شهرت موسسه حسابرسی (نام تجاری) است. در نتیجه‌ی حسن شهرت موسسه حسابرسی، اعتبار اطلاعات صورت‌های مالی افزایش یافته و لذا کیفیت حسابرسی بالاتر خواهد بود. چن و همکاران (۲۰۲۳) و دی آنجلو (۲۰۱۸) به منظور اندازه گیری اندازه موسسه حسابرسی، مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در زمره مؤسسات حسابرسی کوچک و سازمان حسابرسی به دلیل کارکنان زیاد و قدمت بیشتر به عنوان مؤسسات حسابرسی بزرگ قرار می‌گیرد. برای سنجش این متغیر، اگر سازمان حسابرسی به عنوان حسابرس شرکت انتخاب شده باشد عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد [۵ و ۱۰].

تأخیر در گزارش حسابرسی، عبارت است از لگاریتم طبیعی فاصله زمانی بین تاریخ پایان سال مالی و تاریخ امضای گزارش حسابرسی [۱۴].

متغیرهای کنترلی: اهرم مالی (LEV)، بازده دارایی‌ها (ROA)، اندازه شرکت (SIZE)، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (MB)

در این تحقیق تأثیر متغیرهای اهرم مالی، اندازه شرکت، نسبت ارزش بازار به دفتری و بازده دارایی‌ها نیز کنترل شد. در ادامه هر یک از این متغیرها توضیح داده شده‌اند:

اهرم مالی: اهرم مالی معمولاً با گزارشگری به موقع ارتباط مستقیم دارد. زیرا اهرم مالی باعث می‌شود احتمال ورشکستگی شرکت افزایش یابد و متقابلاً احتمال اینکه حسابرس مستقل تحت پیگرد قانونی قرار بگیرد افزایش می‌یابد. لذا در چنین شرایطی حسابرس ملزم تا حسابرسی بیشتری را انجام داده و بالطبع کار حسابرسی با تعویق بیشتری به پایان خواهد رسید (سمینت، ۲۰۱۰). در این تحقیق اهرم مالی از طریق تقسیم مجموع بدهی شرکت به کل دارایی حاصل می‌شود.

بازده دارایی‌ها: پیش‌بینی می‌شود سودآوری شرکت با به موقع بودن گزارش حسابرس رابطه مستقیم داشته باشد چون عملکرد خوب شرکت باعث کاهش نگرانی‌های حسابرس از لحاظ ورشکستگی و تداوم فعالیت شرکت می‌شود و بنابراین فرایند رسیدگی با سرعت و اطمینان بیشتری انجام می‌پذیرد و بالتبع گزارش حسابرسی سریع‌تر مهیا می‌گردد. در این تحقیق از نسبت بازده دارایی‌ها به عنوان معیار سودآوری شرکت استفاده شده است. این نسبت از حاصل تقسیم سود خالص بر کل دارایی‌های پایان دوره حاصل می‌گردد.

اندازه شرکت: در مطالعات انجام شده قبلی (اشتون و نیوتن، ۲۰۱۴؛ کپالن و کارسلو، ۲۰۱۶) بین تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و اندازه یا بزرگی شرکت‌های مورد رسیدگی نوعی رابطه معکوس دیده شده است. اندازه شرکت در این تحقیق از طریق لگاریتم طبیعی ارزش بازار شرکت به دست می‌آید.

نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری: از نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام آن به عنوان نماینده‌ای برای رشد شرکت استفاده شده است.

۶- آمار توصیفی

این ویژگی‌ها شامل اطلاعات آماری همانند میانگین، میانه، ماکزیمم، مینیمم، انحراف معیار و تعداد مشاهدات می‌باشد که اطلاعات اولیه‌ای از چگونگی داده‌های مورد استفاده در مدل به ما می‌دهد.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرهای تحقیق	نماد متغیرها	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	مشاهدات
تأخیر در گزارش حسابرسی	ART	۸۲/۰۰۰	۸۱/۳۰۰	۲۳/۰۰۰	۱۲۱/۰۰۰	۲۵/۸۰۳	۲۱۰
تخصص حسابرس در صنعت	spec-30fee	۰/۳۶۲	۰/۳۲۸	۰/۲۰۴	۰/۰۸۸	۰/۵۶۳	۲۱۰
اندازه موسسه حسابرسی	Audit Size	۰/۵۶۷	۰/۴۲۹	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۳۵۵	۲۱۰
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	MB	۰/۴۴۵	۰/۳۶۸	۲/۲۴۸	۰/۰۱۳	۰/۳۱۴	۲۱۰
اندازه شرکت	Size	۱۲/۰۷۹	۱۱/۹۸۳	۱۴/۵۶۳	۹/۸۶۵	۰/۷۵۲	۲۱۰
اهرم مالی	LEV	۰/۶۱۱	۰/۶۱۷	۱/۵۷۴	۰/۰۹۰۲	۰/۲۲۳	۲۱۰
نرخ بازده دارایی	ROA	۰/۵۱۴	۰/۵۱۳	۰/۸۵۶	۰/۱۶۱	۰/۲۰۵	۲۱۰

مأخذ: یافته‌های پژوهشگر

در جدول فوق برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها شامل میانگین، میانه، حداقل، حداکثر مشاهده‌ها به عنوان شاخص‌های مرکزی و انحراف معیار به عنوان شاخص پراکندگی و ضریب کشیدگی، ضریب چولگی به عنوان شاخص‌های توزیعی ارائه شده است. اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که بیانگر نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌ها است. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر به تأخیر در گزارش حسابرسی برابر با ۸۲ می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. همچنین میانه یکی دیگر از شاخص‌های مرکزی است که وضعیت جامعه را نشان می‌دهد. همان‌طور که نتایج نشان می‌دهد میانه متغیر تخصص حسابرس در صنعت برابر با ۰/۳۲۸ می‌باشد که بیانگر این است که نیمی از داده‌ها کمتر از این مقدار و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار هستند. انحراف معیار یکی از مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی است و معیاری برای میزان پراکندگی مشاهدات از میانگین است؛ مقدار این پارامتر برای متغیر انحراف معیار اهرم مالی برابر با ۰/۲۲۳ است.

۷- آزمون فرضیه

جدول ۲: نتایج برآورد مدل پژوهش

$ART_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 spec - 30 fee_{i,t} + \beta_2 AuditSize_{i,t} + \beta_3 Size_{i,t} + \beta_4 MB_{i,t} + \beta_5 ROA_{i,t} + \beta_6 LEV_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$				
متغیر	ضرایب	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
ضریب ثابت	۴/۴۴۱	۰/۲۶۰	۱۷/۰۶۱	۰/۰۰۰
تخصص حسابرس در صنعت	-۰/۲۰۶	۰/۰۶۱۵	-۳/۳۴۹	۰/۰۰۰
اندازه موسسه حسابرسی	-۰/۱۱۹	۰/۰۴۶۹	-۲/۵۳۲	۰/۰۰۷
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	۰/۱۵۳	۰/۰۵۳۷	۲/۸۴۹	۰/۰۰۴
اندازه شرکت	۰/۲۴۸	۰/۰۵۴۶	۴/۵۴۲	۰/۰۰۰
اهرم مالی	۰/۳۰۸	۰/۰۷۸۷	۳/۹۱۳	۰/۰۰۰
نرخ بازده دارایی	۰/۳۱۱	۰/۰۶۲۳	۴/۹۹۱	۰/۰۰۰
ضریب تعیین	۰/۴۹۸			
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۴۵۳			
دوربین- واتسون	۲/۱۸۶			
آماره F	۱۲/۳۱۵۹			
احتمال (آماره F)	۰/۰۰۰۰			
متغیر وابسته پژوهش: تأخیر در گزارش حسابرسی				
منبع: یافته‌های پژوهشگر				

با توجه به بخش آماره‌های موزون برآورد مدل در جدول (۲) مشخص می‌شود که آماره F و سطح معناداری آن بیانگر معنادار بودن رگرسیون است (مقدار آماره F بزرگ‌تر از مقدار بحرانی و معناداری آن زیر سطح خطای ۰/۰۵ است). همچنین ضریب تعیین تعدیل شده مدل مقدار قابل توجه ۴۹ درصد است. مطابق با فرضیه اول که به بررسی رابطه تخصص حسابرسی و تأخیر در گزارش‌های حسابرسی می‌پردازد، نتایج به‌دست آمده از جدول فوق نشان‌دهنده آن است که ضریب متغیر تخصص حسابرسی برابر ۰/۲۰۶- است و با توجه به سطح خطای آن که برابر با (۰/۰۰۰) و کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، این فرضیه در سطح اطمینان ۰/۹۵ مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه، می‌توان ادعا کرد که بین تخصص حسابرس و تأخیر در گزارش حسابرسی ارتباط منفی و معناداری وجود دارد.

مطابق با فرضیه دوم که به بررسی رابطه اندازه حسابرس و تأخیر در گزارش‌های حسابرسی می‌پردازد، نتایج بدست آمده از جدول فوق نشان‌دهنده آن است که ضریب متغیر اندازه حسابرس برابر ۰/۱۱۹- است و با توجه به سطح

خطای آن که برابر با (۰/۰۰۷) و کمتر از سطح خطای ۰/۰۵ است، این فرضیه در سطح اطمینان ۰/۹۵ مورد تأیید قرار می‌گیرد. در نتیجه، می‌توان ادعا کرد که بین اندازه حسابرِس و تأخیر در گزارش حسابرسی ارتباط منفی و معناداری وجود دارد.

همچنین سایر متغیرهای کنترلی پژوهش از جمله اندازه شرکت، اهرم مالی، نرخ بازده دارایی و نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری به ترتیب دارای آماره t ، ۴/۵۴۲، ۳/۹۱۳، ۴/۹۹۱ و ۲/۸۴۹ است که نشان‌دهنده آن است که در سطح معناداری ۰/۹۵ مورد قبول بوده و بنابراین ارتباط بین متغیرهای کنترلی پژوهش (اندازه شرکت، اهرم مالی، نرخ بازده دارایی و نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری) و متغیر وابسته (تأخیر در گزارش حسابرسی) نیز مورد تأیید قرار گرفت.

۸- نتیجه‌گیری

تصمیم‌گیری اقتصادی مطلوب نیازمند دسترسی داشتن به اطلاعات مربوط و قابل اتکا است. در این زمینه، حسابرسی نیاز استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی به ارزیابی کیفیت اطلاعات پیش از استفاده از آن‌ها در فرآیند تصمیم‌گیری را برطرف ساخته و زمینه مناسبی برای اخذ تصمیمات اقتصادی مطلوب فراهم می‌آورد. مفید بودن گزارش‌های منتشره از سوی شرکت‌ها، به صحت اطلاعات و به هنگام بودن آن‌ها بستگی دارد. به موقع بودن به‌عنوان یکی از ویژگی‌های کیفی اطلاعات می‌باشد. و طبق نظر انجمن حسابداری آمریکا به‌عنوان زیرمجموعه‌ای از ویژگی کیفی مربوط بودن اطلاعات طبقه‌بندی می‌گردد. با توجه به گسترش روزافزون جوامع و پیچیدگی مسائل خاص آن‌ها، افزایش نیاز به اطلاعات اقتصادی مربوط و در نتیجه افزایش تقاضا برای وجود سامانه‌ها و فرایندهایی که فراهم‌کننده چنین اطلاعاتی هستند ایجاد گردیده است و چنین عواملی موجب افزایش و گسترش نیاز به حسابرسی به‌عنوان قسمتی از کل فرایند انتقال اطلاعات شده است. به‌هر حال این نکته را نمی‌توان نادیده انگاشت که اجرای فرایند حسابرسی و اظهارنظر درباره منصفانه ارائه صورت‌های مالی تبدیل به یکی از عواملی شده است که معمولاً منجر به ایجاد فاصله زمانی در ارائه صورت‌های مالی به استفاده‌کنندگان می‌گردد. تحقیقات مختلف نشان داده‌اند که هرچه فاصله زمانی بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ انتشار آن‌ها کمتر باشد، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به شکلی بهتر و مؤثرتر قادر خواهند بود از اطلاعات منتشرشده آن استفاده نمایند. در هر حال باید به این نکته توجه داشت که نمی‌توان صورت‌های مالی را بدون اظهارنظر حسابرسان و یا افراد مستقل حرفه‌ای، در اختیار استفاده‌کنندگان قرارداد و اظهارنظر افراد ذیصلاح درباره صورت‌های مالی، قابلیت اتکای اطلاعات را افزایش داده و استفاده‌کنندگان نسبت به اطلاعات ارائه‌شده و نیز تصمیمات اتخاذشده خود، اطمینان بیشتری خواهند داشت. جامعه در معنای عام آن همواره خواستار دریافت خدمات باکیفیت حسابرسی است زیرا انتظار می‌رود بهبود کیفیت حسابرسی، بهبود کیفیت افشا و گزارشگری مالی و نیز غنی‌تر شدن محیط اطلاعاتی پیرامون یک شرکت را به دنبال داشته باشد و در نهایت زمینه مناسب‌تری برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی مطلوب فراهم آورد. از دیدگاه هنجاری کیفیت حسابرسی اغلب به شکل برخورداری از استقلال، صلاحیت حرفه‌ای، تردید حرفه‌ای، برنامه‌ریزی و سرپرستی مناسب کار حسابرسی و مواردی از این دست تعریف می‌شود. با این حال از دیدگاه توصیفی، صاحب‌نظران عواملی چون تخصص حسابرِس در یک صنعت خاص، شهرت حسابرِس، عضویت حسابرِس در مجامع حرفه‌ای، حق الزحمه حسابرسی، اندازه موسسه حسابرسی، نتایج بررسی هم‌پیشگان و موارد دیگری از این دست را نیز مبین

کیفیت حسابرسی برمی شمارند. پژوهش حاضر نیز که یک تحقیق توصیفی به شمار می رود، تأثیرگذاری تخصص حسابرسان در یک صنعت و اندازه موسسه حسابرسی را بر به موقع بودن گزارش حسابرسی موردبررسی قرار می دهد. وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل اتکا که محصول یک سیستم گزارشگری جامع و مناسب می باشد، از ارکان ارزیابی وضعیت و عملکرد یک شرکت و تصمیم گیری در مورد سرمایه گذاری در شرکت به حساب می آید. در هر رویداد اقتصادی، سرمایه گذاران برای تصمیم گیری نیازمند اطلاعات قابل اتکا هستند. انتشار به موقع گزارش های مالی یک عامل کلیدی برای کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و بهبود عملکرد بازار سرمایه است. تأخیرهای مرتبط با انتشار صورت های مالی عدم اطمینان مرتبط با تصمیمات سرمایه گذاری را افزایش می دهد. از دیدگاه سرمایه گذاران، اطلاعاتی قابل اتکا تلقی می شود که یک سازمان مستقل بر فرایند گزارشگری شرکت ها و مرکز ثقل این فرایند یعنی صورت های مالی، نظارت نمایند. نمونه ای از این گونه سازمان های مستقل، مؤسسات حسابرسی می باشند. حسابرسی، برای صورت های مالی گزارش شده ارزش افزوده فراهم می کند، زیرا نتایج بررسی مربوط بودن و قابلیت اتکا محتوای صورت های مالی را گزارش می دهد. در ادبیات گزارشگری مالی، تأخیر در ارائه صورت های مالی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ارتباط نزدیکی با یکدیگر داشته است و در اغلب موارد موضوع به موقع بودن ارائه صورت های مالی در کنار به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی بحث می گردد. عدم ارائه به موقع گزارش حسابرسی نهایتاً منجر به تأخیر در انتشار اطلاعات می گردد بنابراین مفید بودن اطلاعات افشا شده در صورت های مالی سالیانه، با عدم ارائه به موقع گزارش حسابرسی، رابطه عکس داشته و منجر به کاهش سودمندی اطلاعات می گردد. با توجه به جایگاه و نقش حسابرسان در تصمیمات استفاده کنندگان، تخصص حسابرسان در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی به عنوان عامل کلیدی در تهیه گزارش های حسابرسی، مورد توجه استفاده کنندگان قرار می گیرد. طبق مبانی نظری انتظار می رود تخصص حسابرسان در صنعت و اندازه موسسه حسابرسی باعث افزایش سرعت گزارش حسابرسی گردد امروزه به موقع بودن اطلاعات به عنوان معیاری بسیار مهم از سوی مراجع حرفه ای، مراجع قانون گذار، تجزیه و تحلیل کنندگان اطلاعات مالی، سرمایه گذاران، مدیران و جامعه علمی مورد توجه قرار گرفته است. به منظور کسب اطمینان نسبت به ارائه اطلاعات جاری و مربوط، می بایست جمع آوری، تلخیص و انتشار اطلاعات مالی در حد امکان سریع و بدون وقفه انجام گیرد. در فرایند تصمیم گیری، اطلاعات قدیمی ارزش چندانی برای تصمیم گیرندگان و فعالان بازار نخواهد داشت. بدین ترتیب ویژگی به موقع بودن اطلاعات تبدیل به یکی از معیارهای مهم کیفی، در ارائه اطلاعات حسابداری شده است. به سبب محدودیت دسترسی به اطلاعات مالی بیشتر از صورت های مالی، به موقع بودن انتشار صورت های مالی به ویژه در بازارهای نوظهور برای تأمین گردش سرمایه پایدار حیاتی است. با این حال، به دلیل الزامات قوانین و مقررات یک شرکت می تواند تنها صورت های مالی را بعد از تأیید توسط حسابرسان مستقل منتشر سازد. در نهایت سرعت انتشار صورت های مالی برای عموم توسط سرعت کار حسابرسی و ارائه گزارش حسابرسی تعیین می گردد. هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی رابطه بین گزارش حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی پرداختند و جامعه آماری این پژوهش شرکت های گروه فلزات اساسی در بورس اوراق بهادار تهران است که تعداد آنها به ۳۵ شرکت می رسد و بازه زمانی این پژوهش شامل یک دوره ۶ ساله از ابتدای سال ۱۳۹۵ تا پایان سال ۱۴۰۰ می باشد. روش پژوهش از نوع کاربردی است و جهت جمع آوری اطلاعات پژوهش از نرم افزار ره آورد نوین و سایت سازمان بورس

استفاده گردید و سپس داده‌های جمع‌آوری شده به وسیله نرم‌افزار ایویوز مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و نتایج پژوهش نشان داد رابطه منفی و معناداری بین تخصص حسابرسی، اندازه حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی وجود دارد.

فرضیه اول پژوهش به این مطلب می‌پردازد که بین تخصص حسابرسی و رزرو گزارش‌های حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. و با توجه به نتایج به دست آمده از فصل چهارم مشخص شد که تخصص حسابرسی باعث کاهش تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود. نتیجه به دست آمده را می‌توان با پژوهش محسنی و باباخانی (۱۴۰۱)؛ کاردان و همکاران (۱۳۹۵) همسو است.

فرضیه اول پژوهش به این مطلب می‌پردازد که بین اندازه حسابرسی و رزرو گزارش‌های حسابرسی در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد. و با توجه به نتایج به دست آمده از فصل چهارم مشخص شد که اندازه حسابرسی باعث کاهش تأخیر در گزارش حسابرسی می‌شود. نتیجه به دست آمده را می‌توان با پژوهش انورخطیبی و همکاران (۱۴۰۰)؛ باجرا و کودز (۲۰۱۹) همسو است.

منابع و مآخذ

- [۱] برزیده، فرخ؛ معدنچی‌ها، مجتبی؛ (۱۳۹۳). تأثیر تخصص موسسه حسابرسی در صنعت بر تأخیر گزارش حسابرسی، حسابرسی، نظریه و عمل، سال ۱، شماره ۱، صفحه ۱ تا ۲۰.
- [۲] Abdolmohammadi. M., R., Simnett, J. C., Thibodeau, and A. M. Wright, (2006), "Sell-Side Analyst's Reports and the Current External Reporting Model", Accounting Horizons 20, 4, 375-389.
- [۳] حساس یگانه، یحیی؛ توحیدی نژاد، مرضیه؛ (۱۳۹۶). تبیین مسائل و واقعیت‌های مرتبط با عبارت «ارائه به نحو مطلوب» در اظهار نظر گزارش حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۴، شماره ۳، صفحه ۳۲۳ تا ۳۴۸.
- [۴] حساس یگانه، یحیی؛ قاسمی، محسن؛ (۱۳۸۴)، محتوای اطلاعاتی کسری ذخایر مورد اشاره در گزارش حسابرسی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۲، صفحه ۲۱ تا ۴۰.
- [۵] Anggela. (2018). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Solvabilitas, Profitabilitas, dan Opini Audit Terhadap Audit Delay (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016). JOM FEB, 1(1), 1-15.
- [۶] Rosalia dkk. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Opini Audit dan Ukuran KAP terhadap Audit Delay (Studi Empiris pada Perusahaan Properti dan Real Estate yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2014-2017). 1. ISSN: 2654-766X.
- [۷] Gerald J. Lobo & Yuan Xie & Joseph H. Zhang, 2018. "Innovation, financial reporting quality, and audit quality," Review of Quantitative Finance and Accounting, Springer, vol. 51(3), pages 719-749, October.
- [۸] Bajra, Ujkan & Čadež, Simon, 2018. "Audit committees and financial reporting quality: The 8th EU Company Law Directive perspective," Economic Systems, Elsevier, vol. 42(1), pages 151-163.

- [۹] Raweh, N. A. M. Abdullah, A. A. H., Kamardin, H., & Malek, M. (2021). Industry expertise on audit committee and audit report timeliness. *Cogent Business & Management*, 8(1), 1920113.
- [۱۰] Chen, J. Z., Elemes, A., & Lobo, G. J. (2023). David versus goliath: the relation between auditor size and audit quality for UK private firms. *European Accounting Review*, 32(2), 447-480.
- [۱۱] سعید محسنی نیا، جعفر باباجانی. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *Journal of Financial Accounting Research*, ۱۲(۴).
- [۱۲] انورخطیبی، برادران حسن‌زاده، متقی، تقی زاده. (۱۴۰۰). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی از دیدگاه گروه‌های مختلف بر کیفیت گزارشگری مالی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*, ۸(۳۱), ۲۴۵-۲۶۰.
- [۱۳] صفرزاده، محمدی و عرفان. (۱۳۹۸). اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر رابطه بین پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*, ۶۲(۱۶), ۴۵-۶۷.
- [۱۴] محمدرضائی، فخرالدین، گل‌چهره، & محمد. (۲۰۱۸). خطای حسابرسی، نوع گزارش و تعداد بندهای شرط حسابرسی: نقش مشغله کاری شرکای مؤسسات حسابرسی. *فصلنامه حسابداری مالی*, ۹(۳۶), ۱-۳۱.
- [۱۵] پورحیدری، امید، برهانی‌نژاد، سعیده، & محمدرضاخانی. (۲۰۱۵). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر به‌موقع بودن گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابرسی*, ۵۸(۱۴), ۸۵-۱۰۴.
- [۱۶] کاردان، ب. صالحی، م. وکلاته، ح. (۲۰۱۶). رابطه بین اظهارنظر حسابرس، اقلام تعهدی اختیاری و ریسک مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*, ۸(۳۱), ۱۱۱-۱۲۵.
- [۱۷] اعتمادی، آذر، عادل، ناظمی اردکانی. (۱۳۸۹). بررسی نقش تخصص حسابرس در صنعت بر مدیریت واقعی سود و عملکرد عملیاتی آنی. *دانش حسابداری*, ۱۱(۱), ۹-۲۸.
- [۱۸] آقایی، & ناظمی اردکانی. (۱۳۹۱). تخصص حسابرس در صنعت و مدیریت اقلام تعهدی اختیاری. *دانش حسابرسی*, ۱۲(۴۶), ۴-۱۷.

[۱۹] Mayhew, B.W. and M.S. Wilkins. 2003. Audit firm industry specialization as a differentiation strategy: Evidence from fees charged to firms going public. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22 (2): 33-52.

Investigating the relationship between audit characteristics (expertise and size) and audit delay in basic metals group companies in Tehran Stock Exchange

Vahid Skou^{*1}
Farzaneh Faghani²

Abstract

The main purpose of this research is to examine the relationship between the audit report and the delay in the audit report, and the statistical population of this research is the basic metals group companies in the Tehran Stock Exchange, whose number reaches 35 companies, and the time frame of this research includes a period It is 6 years from the beginning of 1395 to the end of 1400. The research method is of an applied type and in order to collect the research information, the Rahavard Novin software and the website of the stock exchange organization were used, and then the collected data were analyzed by the EViews software, and the research results showed a negative relationship. And there is significance between audit expertise, audit size and delay in the audit report.

Keywords

Audit report, audit report delay, auditor expertise and auditor size.

-
1. Assistant Professor of Accounting, Department of Administrative and Economic, Faculty of Humanities, Gonbad Kavous University, Gonbad Kavous, Iran. vahidoskou@gonbad.ac.ir
 2. Senior accounting expert, Vahidaccp@gmail.com.