

ارائه الگوی مناسب برای شناسایی و تحلیل عوامل تعیین کننده تأخیر در ارائه گزارشات حسابرسی

حبیب آقاجانلو

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد قائمشهر، مازندران، ایران.
habib.aghajanloo@iau.ir

علی جعفری

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد قائمشهر، مازندران، ایران. نویسنده مسئول
Al.jafari@iau.ac.ir

علی اکبر رهمزانی

استادیار گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد قائمشهر، مازندران، ایران.
aa.ramezani@iau.ac.ir

میرسعید حسینی شیروانی

استادیار گروه مهندسی کامپیوتر، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد ساری، مازندران، ایران.
mirsaeid_hosseini@iausar.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۶/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۷/۰۱

چکیده

هدف اصلی پژوهش ارائه الگویی برای شناسایی و تحلیل عوامل تعیین کننده تأخیر گزارشات حسابرسی است. جامعه آماری در بخش مصاحبه، خبرگان حسابرسی بودند و با روش گلوله برفی ۲۰ نفر به عنوان نمونه انتخاب شد و پس از اجرای مصاحبه نیمه ساختار یافته با تحلیل تم، الگوی مناسب ترسیم گردید. برای مقبولیت مدل، پرسشنامه‌ای با ۳۵ سوال و طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای تدوین شد و جامعه آماری برای تکمیل پرسشنامه شامل متخصصان حسابداری و حسابرسی در سال ۱۴۰۳ می‌باشد که با روش تصادفی و کوکران ۲۵۰ نفر به عنوان نمونه انتخاب شده است و در نهایت مدل ارائه شده مورد تأیید قرار گرفت. نتایج حاکی از این است که تأخیر گزارشات حسابرسی به شرکت، محیط و مؤسسه حسابرسی مربوط می‌شود و باید پایه‌های کنترل تأخیر صدور گزارشات حسابرسی مهیا گردد. در نتیجه، داشتن الگوی مناسب می‌تواند زمینه کنترل آن را مهیا سازد تا برای ذی‌نفعان مفید واقع شود.

واژه‌های کلیدی: تحلیل تم، تأخیر گزارشات حسابرسی، سودمندی گزارش‌های مالی، تضاد نمایندگی.

۱- مقدمه

در عصر حاضر با انفجار اطلاعات و محدودیت زمانی، شعار تمامی نهادها و سازمانها «اطلاعات سریعتر در زمان کمتر» است (حاجیها و احمدی، ۱۳۹۲). همچنین، به موقع بودن اطلاعات به عنوان معیاری بسیار مهم از سوی مراجع حرفه‌ای، تحلیل-گران، سرمایه‌گذاران، مدیران و جامعه علمی مورد توجه قرار گرفته است. در فرایند تصمیم‌گیری، اطلاعات قدیمی ارزش چندانی برای تصمیم‌گیرندگان نخواهد داشت (آبدین و زلوقی، ۲۰۱۲). بنابراین، شرکت‌هایی که از سلامت مالی کمتری برخوردار هستند در زمان انتشار اخبار منفی تعلل کرده و اخبار منفی را با تأخیر بیشتری منتشر می‌کنند. در نتیجه ممکن است ارائه گزارش حسابرس و صورت‌های مالی حسابرسی شده با تأخیر انجام شود.

اغلب موضوع به موقع بودن ارائه صورت‌های مالی در کنار به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی مطرح می‌گردد. زیرا در ادبیات گزارشگری مالی تأخیر در ارائه صورت‌های مالی و تأخیر در ارائه گزارش‌های حسابرسی ارتباط نزدیکی با هم دارند (حاجیها و همکاران، ۱۳۹۶). از آنجا که اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم‌گیری‌ها از دست می‌دهد، هر چه فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورت‌های مالی کوتاه شود، ارزش اطلاعات، بیشتر می‌شود (رضایی دولت آبادی و همکاران، ۱۳۹۳؛ پاین و جنسون، ۲۰۰۲).

عوامل مختلفی منجر به تأخیر در گزارش‌های حسابرسی می‌شوند، اما هر یک از مطالعات انجام شده تنها از بعد خاصی به تأخیر گزارش حسابرسی پرداخته‌اند، ولی پژوهشی که بصورت جامع و کامل عوامل تعیین‌کننده تأخیر در گزارشگری حسابرسی را مورد مطالعه قرار دهد، انجام نشده است. از طرفی، به موقع بودن ارائه اطلاعات مالی در گزارشگری سالیانه به عنوان یک مزیت اطلاعاتی همواره کانون توجه سرمایه‌گذاران بوده است. لذا شناسایی و تحلیل این عوامل برای شرکت‌ها که تصمیم به تأمین منابع مالی از طریق انتشار سهام و جذب سرمایه‌گذاران، کاربرد دارد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه

اختلاف روزهای بین پایان سال مالی و تاریخی که صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده در دسترس عموم قرار می‌گیرند، بیانگر تأخیر در گزارشگری می‌باشد (طالب نیا، ۱۳۹۰؛ محمدرضایی و صالح، ۲۰۱۶؛ هوا و همکاران، ۲۰۱۷). عدم آرایه به موقع گزارش حسابرسی نهایتاً منجر به تأخیر در انتشار اطلاعات و عملکرد ناپایداری می‌گردد (اوه و جیون، ۲۰۲۲).

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. به طوری که تأخیر در آرایه گزارش حسابرسی کیفیت اطلاعات و به موقع بودن آرایه اطلاعات را به خطر می‌اندازد (اروینا و سلیم، ۲۰۲۱). در پژوهش‌های داخلی، محمد رضایی و همکاران (۱۴۰۳) دریافتند که بین تأخیر در گزارش حسابرسی شرکت فرعی و تاریخ مجمع عمومی سالیانه شرکت اصلی در سال جاری، تاریخ مجمع عمومی سالیانه شرکت اصلی در سال قبل و میانگین تأخیر در گزارش حسابرسی چهار سال قبل شرکت اصلی، رابطه مستقیمی وجود دارد. در پژوهش دیگر، قلعه‌نوی و اولاد غفاری (۱۴۰۲) به این نتیجه دست یافتند که استراتژی کسب و کار و اقدامات حسابرسی بر تأخیر در گزارش حسابرس اثر معناداری دارد. در جای دیگر، مشایخ و همکاران (۱۴۰۱) متوجه شدند که رابطه بین نوسان‌پذیری سود و هزینه حسابرسی در مواردی که گزارش حسابرسی با تأخیر صادر می‌شود، شدیدتر است. همچنین، گرجی‌زاده و همکاران (۱۴۰۰) نشان دادند بین اندازه شرکت، اندازه مؤسسه حسابرسی، دوره تصدی و هزینه حسابرس با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. همچنین بین دوگانگی وظیفه مدیر عامل، سهامداران نهادی، تمرکز مالکیت، کمیته حسابرسی و ضعف کنترل داخلی با تأخیر گزارش حسابرس رابطه مثبت وجود دارد.

در پژوهش‌های خارجی، تینگ و هان (۲۰۲۳) دریافتند تأثیر لحن غیرعادی مثبت بر تعهد حسابرسی به هزینه حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی کمک می‌کند. سینگ و همکاران (۲۰۲۲) نشان دادند شرکت‌هایی که حسابرسان پرمشغله‌ای دارند و برای تکمیل حسابرسی خود زمان بیشتری نیاز دارند، کیفیت گزارشگری مالی ضعیف‌تری نیز دارند و تأخیر گزارش حسابرسی حتمی است. جورا و تیو (۲۰۲۱) استدلال کردند که اندازه شرکت و بازده دارایی‌ها تأثیر منفی بر تأخیر گزارش حسابرسی دارند. سن شرکت تأثیر مثبت بر تأخیر گزارش حسابرسی دارد. پرادپیتا و زالوکو (۲۰۲۰) استدلال کردند که حسابرسان متخصص، استقلال مدیر، تمرکز مالکیت و کیفیت حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر دارند. تصدی و کمیته حسابرسی بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیری ندارد.

۳- سوال‌های تحقیق

پرسش‌ها بدین صورت است: عوامل مؤثر در تأخیر گزارش‌های حسابرسی کدامند؟ پایه‌های لازم برای کنترل تأخیر در گزارش حسابرسی کدام است؟ مدل مناسب تعیین‌کننده تأخیر در گزارش حسابرسی چگونه است؟

۴- روش تحقیق

تحقیق از نظر هدف، کاربردی و نوع داده‌ها کیفی و از نظر شیوه گردآوری و تحلیل اطلاعات، توصیفی و پیمایشی است. روش گردآوری اطلاعات، میدانی (مصاحبه نیمه ساختار یافته برای ترسیم الگو و پرسشنامه بسته پاسخ برای تأیید الگو) و کتابخانه-ای (اسنادکاو) است. این کار از طریق مصاحبه (تحلیل تم) و پرسشنامه انجام می‌گیرد. از نرم‌افزارهای اطلس و اس پی اس اس استفاده می‌شود. جامعه آماری برای بخش مصاحبه، خبرگان حسابرسی (تعداد خبرگان یا حسابداران رسمی ۱۸۵۶ نفر) و اساتید برجسته است که در سال ۱۴۰۲ نظرخواهی گردید. جامعه آماری مربوط به پرسشنامه شامل متخصصان مالی و حسابرسی در سال ۱۴۰۳ است. نمونه‌گیری برای مصاحبه نیمه ساختار یافته به صورت غیرتصادفی و گلوله برفی است. که به

مصاحبه ۲۰ نفر متخصص اشباع نظری صورت گرفت (زمان مصاحبه ۶۰ دقیقه). نمونه‌گیری در روش پرسشنامه به صورت تصادفی و حجم نمونه با روش کوکران انجام شد. برای انتخاب نمونه در پرسشنامه ۲۵۰ پرسشنامه به صورت کامل تکمیل و دریافت شد.

۵- تحلیل یافته‌ها بر اساس تحلیل تم

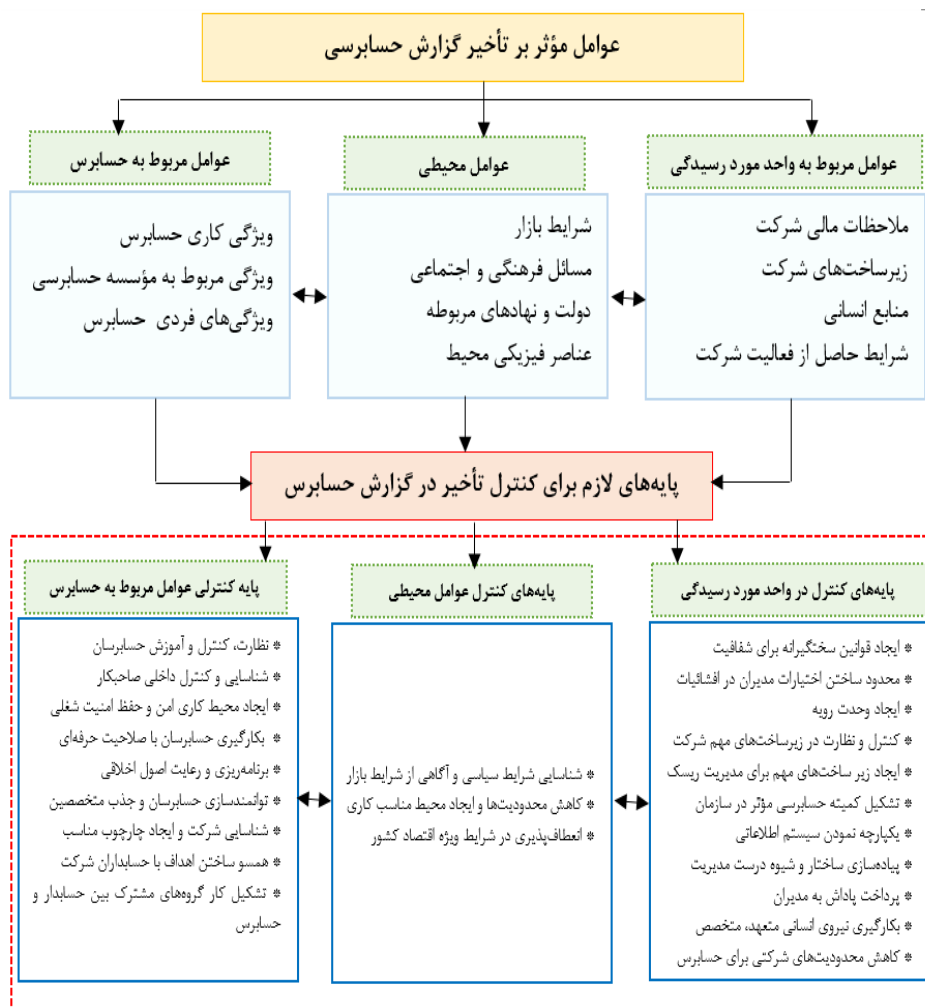
بر اساس داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه؛ تحلیل اطلاعات با روش تحلیل تم انجام می‌شود. همچنین، نتایج تحلیل تم مطابق جدول ۱ به دسته‌بندی کدها منجر شد و ۴ تم اصلی و ۳۱ تم فرعی تشکیل شد که در آن ۹ آیتم، تم‌های فرعی، به چند دسته‌ی مفهومی دسته‌بندی شده است.

جدول ۱- جدول تحلیل تم همراه با کدهای مربوط به هر تم

تم‌های اصلی	تم‌های فرعی	دسته‌های مفهومی	کدها	
عوامل مربوط به واحد مورد رسیدگی	ملاحظات مالی شرکت	وضعیت مالی (نقدینگی، بدهی، سرمایه در گردش و حقوق صاحبان سهام)	EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	
		معاملات عادی و غیرعادی شرکت	EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI14, MI15, MI16, MI18	
		بازده عادی و غیرعادی شرکت	EI02, MI02, MI03, MI04, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI13, MI14, MI16, MI17	
		وضعیت عملیات و عملکرد شرکت	MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI15, MI17, MI18	
عوامل مربوط به واحد مورد رسیدگی	زیرساخت‌های شرکت	حاکمیت شرکتی	EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	
		ماهیت صنعت، عملیات و خصوصیات واحد مورد رسیدگی	EI01, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI15, MI16	
		نوع مالکیت	EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI17, MI18	
		اثر ویژگی حرفه‌ای مدیران	MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI11, MI12, MI13, MI14, MI16, MI17, MI18	
	منابع انسانی	اثر ویژگی شخصیتی مدیران	MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17	
		اثر سایر پرسنل	MI02, MI03, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI15, MI16	
		شرایط حاصل از فعالیت شرکت	تأثیر شرایط فعالیت شرکت قبل از شروع سال مالی	EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI09, MI10, MI11, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18
			تأثیر شرایط فعالیت شرکت طی سال مالی	EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI15, MI16
عوامل مربوط به محیط	شرایط بازار	ثبات یا عدم ثبات اقتصادی	EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI11, MI12, MI15, MI16, MI17	
	مسائل فرهنگی و اجتماعی		EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI11, MI12, MI13, MI16, MI17, MI18	
	دولت و نهادهای مربوطه	دولت و نهادهای ذیصلاح با ایجاد قوانین ضروری و یا حذف قوانین مازاد	EI01, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	
	عناصر فیزیکی محیط		MI02, MI04, MI05, MI07, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI16, MI18	

کدها	دسته‌های مفهومی	تم‌های فرعی	تم‌های اصلی
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	ویژگی ذاتی حسابرسان	ویژگی فردی حسابرسان	عوامل مربوط به حسابرسان
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	ویژگی اکتسابی حسابرسان		
EI02, MI01, MI02, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	محیط کاری در مؤسسه حسابرسی	ویژگی کاری حسابرسان	
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	محیط کاری در واحد مورد رسیدگی		
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	زیر ساخت‌های مؤسسه حسابرسی	ویژگی مؤسسه حسابرسان	
EI01, EI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18	وضعیت فعالیت مؤسسه		
EI01, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI15, MI16, MI17, MI18		ایجاد قوانین سختگیرانه برای شفافیت	پایه‌های لازم برای کنترل تأخیر در گزارش حسابرسان
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI09, MI10, MI12, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18		وحدت رویه	
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI15, MI16, MI17, MI18		محدود ساختن اختیارات مدیران در افشا	
EI02, MI01, MI03, MI04, MI05, MI06, MI10, MI11, MI12		کنترل و نظارت در زیرساخت‌های مهم شرکت	
EI01, EI02, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI09, MI10, MI11, MI12		ایجاد زیر ساخت‌های اطلاعاتی مورد نیاز برای مدیریت ریسک	
EI01, MI01, MI02, MI04, MI05, MI06, MI08, MI09, MI10, MI11		تشکیل کمیته حسابرسی مؤثر در سازمان	
EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12		یکپارچه نمودن سیستم اطلاعاتی	
EI01, MI01, MI02, MI04, MI05, MI06, MI07, MI10, MI11, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18		پایه‌سازی ساختار و شیوه درست مدیریت	
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI07, MI08, MI09, MI12, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18		پرداخت پاداش به مدیران	
MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI12, MI16, MI18		آگاهی از شرایط بازار	
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI09, MI10, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI18		برنامه‌ریزی و رعایت اصول اخلاقی	
EI02, MI02, MI04, MI05, MI06, MI08, MI09, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17		کاهش محدودیت‌ها برای حسابرسان	
MI01, MI02, MI03, MI05, MI07, MI08, MI09, MI11, MI12, MI13, MI15, MI18		انعطاف‌پذیری در شرایط ویژه اقتصاد کشور	
EI02, MI02, MI03, MI05, MI06, MI07, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI15,		تشکیل کار گروهی	

کدها	دسته‌های مفهومی	تم‌های فرعی	تم‌های اصلی
EI01, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI17		امنیت شغلی	
MI03, MI04, MI05, MI06, MI07, MI08, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI16, MI18		بکارگیری حسابرسان با صلاحیت حرفه‌ای	
EI01, MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI08, MI10, MI12, MI13, MI14, MI15, MI16, MI17, MI18		شناسایی کنترل داخلی و ایجاد چارچوب مناسب برای کار حسابرسی	
MI01, MI02, MI03, MI04, MI05, MI07, MI08, MI09, MI10, MI11, MI12, MI13, MI14, MI16, MI17		کنترل و آموزش به موقع حسابرسان	
EI01, EI02, MI01, MI02, MI03, MI05, MI08, MI09, MI11, MI12, MI14, MI15, MI16, MI17		همسو ساختن اهداف	
EI01, EI02, MI03, MI04, MI05, MI07, MI09, MI11, MI12, MI13, MI14, MI16, MI17, MI18		توانمندسازی حسابرسان و حسابداران و جذب نیروهای متخصص	



شکل ۱- الگوی مربوط به عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی

۵-۱- پرسشنامه برای مقبولیت الگو

برای ارزیابی میزان مقبولیت الگوی تدوین شده، پرسشنامه‌ای، در قالب ۵ سوال عمومی و ۲۳ پرسش تخصصی تدوین گردید و در دسترس کارشناسان و صاحب‌نظران قرار گرفت. پرسشنامه در مقیاس پنج درجه‌ای لیکرت، میزان مخالفت و یا موافقت پاسخ دهنده را از کاملاً موافقم تا کاملاً مخالفم ارزیابی کرد. در ادامه مؤلفه‌های پرسشنامه ارائه شده است:

جدول ۲- مؤلفه‌های پرسشنامه

مؤلفه‌های پرسشنامه	سوال	گروه‌های مؤلفه
مؤلفه ۱: تأثیر عوامل مربوط به واحد مورد رسیدگی در تأخیر گزارش حسابرس	۴	سوال ۱ تا ۴
مؤلفه ۲: تأثیر عوامل محیطی در تأخیر گزارش حسابرس	۴	سوال ۵ تا ۸
مؤلفه ۳: تأثیر عوامل مربوط به مؤسسه حسابرسی در تأخیر گزارش حسابرس	۵	سوال ۹ تا ۱۳
مؤلفه ۴: پایه‌های لازم برای کنترل تأخیر گزارش حسابرس	۱۰	سوال ۱۴ تا ۲۳

برای تعیین روایی پرسشنامه، محتوای آن توسط استاد راهنما و خبرگان تأیید شد و پایایی پرسشنامه با آزمون آلفای کرونباخ ۰/۸۰۰ به دست آمد که این عدد بیانگر این است که پرسشنامه تهیه شده از قابلیت اعتماد لازم برخوردار است.

۶- یافته‌های پژوهش

۶-۱- آمار توصیفی

توزیع فراوانی مربوط به جمعیت شناختی برای ۲۵۰ نفر، بر اساس جنسیت بیشترین گروه در مردان (۶۸.۴ درصد) از نظر سن، بیشترین گروه در بازه سنی بین ۴۰ تا ۵۰ سال (۵۰ درصد) مشاهده شد. بیشترین مدرک تحصیلی مربوط به کارشناسی ارشد (۶۰.۸ درصد) بوده و از نظر سمت شغلی بیشترین تعداد در گروه رئیس حسابداری (۴۰.۴ درصد) بود. همچنین، سابقه کاری افراد بین ۱۵ تا ۲۵ سال بیشترین میزان (۴۲.۴ درصد) را داشته است.

در جدول ۳ آمار توصیفی متغیرهای مربوط به جمعیت شناختی ارائه می‌شود.

مطابق جدول ۱ مشاهده می‌گردد تعداد پاسخ دهندگان ۲۵۰ نفر می‌باشد؛ مؤلفه اول (تأثیر عوامل مربوط به واحد مورد رسیدگی) با ۴ سوال با طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای، بیشترین و کمترین نمرات پاسخ دهندگان را به ترتیب با مقدار عدد ۲۰ و

۸ ثبت کرده است و میانگین آن با عدد ۱۷.۷۸ نمایش داده شده است که این عدد متوسط داده‌ها را بیان می‌کند و پاسخ‌دهندگان برای مؤلفه دوم (تأثیر عوامل محیطی) با ۴ سوال ۵ گزینه‌ای بیشترین مقداری که نمره‌گذاری کرده‌اند عدد ۲۰ و کمترین آن ۸ بوده است و میانگین نمرات کسب شده توسط پاسخ‌دهندگان عدد ۱۷.۷۹ را نشان می‌دهد. همچنین، مؤلفه سوم (تأثیر عوامل مربوط به مؤسسه حسابرسی) با ۵ سوال و طیف لیکرت ۵ گزینه‌ای بیشترین مقدار ۲۵ و کمترین مقدار ۱۲ را نمایش می‌دهد و میانگین نمرات کسب شده عدد ۲۲.۳۷ می‌باشد. مؤلفه چهارم (پایه‌های لازم برای کنترل تأخیر گزارش حسابرس) با ۱۰ سوال ۵ گزینه‌ای عدد ۵۰ و ۳۱ را به ترتیب بیشترین و کمترین مقدار توسط پاسخ دهندگان به خود ثبت کرده و میانگین آن عدد ۴۴.۳۸ است.

جدول ۳- آمار توصیفی

مؤلفه ۱	مؤلفه ۲	مؤلفه ۳	مؤلفه ۴	
۲۵۰	۲۵۰	۲۵۰	۲۵۰	نمونه
۱۷.۷۸	۱۷.۷۹	۲۲.۳۷	۴۴.۳۸	میانگین
۱۸	۱۸	۲۲	۴۴	میانه
۱.۸۰۴	۱.۹۴۴	۱.۹۷۶	۳.۵۹۹	انحراف معیار
۸	۸	۱۲	۳۱	مینیمم
۲۰	۲۰	۲۵	۵۰	ماکزیمم

۶-۲- آزمون نرمال بودن

برای بررسی نرمال بودن مؤلفه‌ها در سطح اطمینان ۹۵٪ از آزمون کولموگروف اسمیرنوف استفاده شده است که نتایج مشخص کرد توزیع مؤلفه‌ها غیرنرمال است؛ زیرا سطح معناداری کمتر از ۰.۰۵ می‌باشد و باید از آزمون‌های ناپارامتریک میانگین دوجمله‌ای برای ادامه کار استفاده کرد.

۶-۳- میانگین آزمون دو جمله‌ای

برای آزمون میانگین دو جمله‌ای فرض آماری H_0 عدم توافق و H_1 توافق پاسخ‌دهندگان با گزاره تدوین شده را نمایش می‌دهد. در سطح خطای ۵٪ آزمون به صورت جدول ۴ انجام شده که نتایج برای تحلیل بیشتر دنبال می‌شود.

نتایج آزمون میانگین دوجمله‌ای نشان می‌دهد که پرسش-های تدوین شده با بررسی بیشتر مورد تأیید قرار گرفتند. زیرا احتمال آماره آزمون برای تمامی پرسش‌ها کمتر از ۰.۰۵ است و شناسایی و تحلیل عوامل تعیین‌کننده تأخیر در ارائه گزارشات حسابرسی و ارائه الگوی مناسب به اثبات رسید.

جدول ۴- آزمون دوجمله‌ای

سوال	گروه‌ها	ویژگی گروه‌ها	تعداد هر گروه	درصد هر گروه	سطح معناداری	نتیجه
سؤال ۱	گروه ۱	≤ 3	۹	۰.۰۴	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۴۱	۰.۹۶		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۲	گروه ۱	≤ 3	۸	۰.۰۳	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۴۲	۰.۹۷		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۳	گروه ۱	≤ 3	۲۹	۰.۱۲	۰.۰۰۱	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۲۱	۰.۸۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۴	گروه ۱	≤ 3	۱۷	۰.۰۷	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۳	۰.۹۳		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۵	گروه ۱	≤ 3	۱۲	۰.۰۵	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۸	۰.۹۵		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۶	گروه ۱	≤ 3	۱۰	۰.۰۴	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۴۰	۰.۹۶		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۷	گروه ۱	≤ 3	۳۷	۰.۱۵	۰.۰۰۳	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۱۳	۰.۸۵		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۸	گروه ۱	≤ 3	۱۸	۰.۰۷	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۲	۰.۹۳		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۹	گروه ۱	≤ 3	۵	۰.۰۲	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۴۵	۰.۹۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۰	گروه ۱	≤ 3	۱۱	۰.۰۴	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۹	۰.۹۶		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۱	گروه ۱	≤ 3	۱۹	۰.۰۸	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۱۳	۰.۹۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۲	گروه ۱	≤ 3	۱۲	۰.۰۵	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۸	۰.۹۵		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۳	گروه ۱	≤ 3	۱۴	۰.۰۶	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	> 3	۲۳۶	۰.۹۴		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
گروه ۱	≤ 3	۱۴	۰.۰۶	۰.۰۰۰	تأیید	

سوال	گروه‌ها	ویژگی گروه‌ها	تعداد هر گروه	درصد هر گروه	سطح معناداری	نتیجه
سؤال ۱۴	گروه ۲	>3	۲۳۶	۰.۹۴		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۵	گروه ۱	≤ 3	۲۳	۰.۰۹	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۲۷	۰.۹۱		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۶	گروه ۱	≤ 3	۲۲	۰.۰۹	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۲۸	۰.۹۱		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۷	گروه ۱	≤ 3	۶	۰.۰۲	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۴۴	۰.۹۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۸	گروه ۱	≤ 3	۲۳	۰.۰۹	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۲۷	۰.۹۱		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۱۹	گروه ۱	≤ 3	۱۵	۰.۰۶	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۳۵	۰.۹۴		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۲۰	گروه ۱	≤ 3	۳۱	۰.۱۲	۰.۰۰۱	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۱۹	۰.۸۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۲۱	گروه ۱	≤ 3	۱۵	۰.۰۶	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۳۵	۰.۹۴		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۲۲	گروه ۱	≤ 3	۱۸	۰.۰۷	۰.۰۰۰	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۳۲	۰.۹۳		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
سؤال ۲۳	گروه ۱	≤ 3	۳۱	۰.۱۲	۰.۰۰۱	تأیید
	گروه ۲	>3	۲۱۹	۰.۸۸		
	کل		۲۵۰	۱.۰۰		
نکته: نتیجه‌گیری‌های این جدول مطابق سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌باشد.						
نتیجه تأیید: یعنی فرض H_0 رد می‌شود و پاسخ‌دهندگان با گزاره مطرح شده موافق بودند.						
نتیجه رد: یعنی فرض H_0 رد نمی‌شود: پاسخ‌دهندگان با گزاره مطرح شده موافق نبودند.						

۷- نتیجه‌گیری

زیرساخت‌های بنگاه تأثیر مهمی در حجم کاری و ریسک حسابرسی دارد و در ادامه می‌تواند زمان کار حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهد و منجر به صدور گزارش حسابرس با تأخیر گردد. از طرفی خبرگان تأثیر عوامل محیطی در تأخیر گزارش حسابرس را مطرح کردند. آن‌ها بر این باور هستند که کنترل عوامل محیطی توسط مدیران در فعالیت شرکت و به دنبال آن در حجم کاری حسابرس تأثیر می‌گذارد. فلذا، بر این موضوع تأکید می‌شود که در شرایط امروزی، مدیران شرکت به دلیل

اکثر مصاحبه‌شوندگان تأکید بر این موضوع داشتند که عوامل مربوط به شرکت می‌تواند در صدور گزارش حسابرس با تأخیر تأثیر داشته باشد که در صورت عدم کنترل این شرایط، اطلاعات برای تصمیم‌گیری نامتقارن می‌شود و اطلاعات ارزش خود را برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و نهایتاً مدیران و سهامداران از دست می‌دهد. اکثر خبرگان بر این باور بودند که وضعیت مالی، منابع انسانی، نوع مالکیت، ماهیت شرکت و

عدم ثبات، قوانین غیرضروری و شرایط محیطی نامساعد در کشور نمی‌توانند به صورت منعطف و برنامه‌ریزی شده عمل کنند زیرا شرایط حاکم غیرقابل کنترل شده است. در نتیجه، لزوم تجدید نظر دولت در شرایط متورمی کشور و اصلاح قوانین می‌تواند در تهیه گزارش به موقع مدیران و حسابرسان اهمیت پیدا کند.

متخصصان به عامل اثربخش دیگر به نام حسابرس به صورت مجزا در تأخیر گزارش حسابرس توجه کردند زیرا محیط حرفه حسابرسی به دلیل مسئولیتی که بر عهده دارند حائز اهمیت است. لذا در این رابطه مهمترین موضوعی را که صاحب‌نظران برای تأخیر در گزارش حسابرس مطرح نمودند اصلاح عوامل مربوط به حسابرسی است. در نهایت برای جمع‌بندی نظرات متخصصان با اصلاح زیر ساخت‌های مؤسسه حسابرسی و ایجاد امنیت برای کارکنان، آموزش مستمر حسابرس و تقویت ویژگی‌های فردی و حرفه‌ای حسابرس در راستای کاهش تأخیر گزارش حسابرس موافق هستند.

پایه‌های لازم برای کنترل کاهش تأخیر صدور گزارش حسابرسی در بنگاه‌های اقتصادی ایجاد زیرساخت‌های اولیه در شرکت، مؤسسه حسابرسی و محیط می‌باشد، طی بررسی‌های به عمل آمده متأسفانه گزارش با تأخیر حسابرس در کشور ایران همچنان موضوع با اهمیتی است که به موقع اطلاعات به دست ذی‌نفعان نمی‌رسد و با اطلاعات نامتقارن روبرو می‌شوند. در کل نظر خبرگان بر این بوده است که زیر ساخت‌های واحد مورد رسیدگی و مؤسسه حسابرسی به همراه عوامل محیطی تقویت گردد تا احتمال تأخیر در صدور گزارش حسابرس کنترل شود و شرایطی را مهیا سازند که با همکاری متقابل هم، اطلاعات به موقع در اختیار ذی‌نفعان قرار گیرد تا بدین شکل سرمایه در بخش تولید جریان داشته باشد. در این تم نظرات خبرگان با گروه آزمایش در یک راستا بوده است. اگر اطلاعات سریع در اختیار ذی‌نفع قرار نگیرد فاقد اهمیت در تصمیم‌گیری می‌شود. به همین منظور، اطلاعات مالی شرکت‌ها تهیه شده در اختیار حسابرس قرار می‌گیرد و توسط حسابرس گزارشی مبنی بر تأیید یا عدم تأیید آن صادر می‌شود که اگر به موقع این اطلاعات از طریق سایت‌های مختلف به صورت همگانی علنی شود زمینه تصمیم‌گیری مناسب و درست بوجود می‌آید.

کاهش تبعیض‌ها و حتی از بین بردن آن با افشای اطلاعات درست و صدور گزارش حسابرس به موقع منجر به کاهش شکاف درآمدی می‌شود و همگان از شرایط مساوی برای تصمیم‌گیری برخوردار می‌شوند. بنابراین تهیه به موقع و درست اطلاعات واحدهای تجاری و صدور به هنگام گزارش حسابرسی میتواند عدالت و سلامت مالی را در کشور افزایش دهد. همچنین،

هیچ پژوهش مشابهی وجود ندارد که تمامی تم‌ها را به صورت جامع بررسی کرده باشد ولی در تم‌های فرعی و دسته فرعی چند پژوهش مشابه از قبیل جورا و تیو (۲۰۲۱)، اروینا و سلیم (۲۰۲۱)، پرادیپتا و زالوکو (۲۰۲۰)، مشایخ و همکاران (۱۴۰۱) و گرجی‌زاده و همکاران (۱۴۰۰) مشاهده شده است. چند پیشنهاد کاربردی به صورت زیر ارائه می‌شود:

به مدیران پیشنهاد می‌شود که به تقویت زیر ساخت‌ها و کنترل و افشای مناسب وضعیت مالی شرکت بپردازند و در بکارگیری منابع انسانی، ویژگی‌های فردی و حرفه‌ای افراد را نادیده نگیرند و در نهایت دعای حقوقی، مسائل سیاسی و مشکلاتی از این قبیل را در شرکت برطرف نمایند. تا هم صورت-های مالی را به موقع تهیه کنند و هم، بتوانند مشکلات شرکت را به حداقل برسانند تا نیاز به بررسی بیشتر توسط حسابرس نداشته باشد و در نهایت حجم کاری حسابرس به حداقل برسد. به سرمایه‌گذاران نیز پیشنهاد می‌شود چنانچه صورت‌های مالی به موقع تهیه نمی‌شود یا گزارش حسابرس با تأخیر صادر می‌شود با احتیاط به خرید و فروش سهام بپردازند؛ زیرا عدم تقارن اطلاعات افزایش می‌یابد. همچنین، به اعتباردهندگان پیشنهاد می‌گردد موارد اشاره شده را جدی بگیرند تا در آینده مطالبات سوخت شده افزایش نیابد.

شریک حسابرس و حسابرس ارشد در جذب حسابرسان به ویژگی‌های فردی و تخصصی حسابرسان توجه کنند تا از افراد شایسته در کار استفاده نمایند و برای آن‌ها آموزش مستمر در نظر بگیرند؛ تا گزارش به موقع صادر کنند. همچنین، امنیت شغلی و حرفه‌ای را برای حسابرس حفظ کنند و زیر ساخت‌های مؤسسه را تقویت نمایند و در کارهای خود برنامه‌ریزی داشته باشند تا منجر به ترافیک کاری نشود.

فهرست منابع

- Hyunmin Oh and Heungjoo Jeon (2022). Does Corporate Sustainable Management Reduce Audit Report Lag?. *Sustainability*, 14, 7684. <https://doi.org/10.3390/su14137684>.
- Jacqueline Vania Jessica Jura, ML. Denny Tewu (2021). Factors Affecting Audit Report Lag (Empirical Studies on Manufacturing Listed Companies on the Indonesia Stock Exchange). *Pera International Journal Of Business Studies*, VOL. 4, NO. 1, JUNE 2021: 44-54.
- MohammadRezaei, F. and Mohd-Saleh, N. (2016). Auditor switching and audit fee discounting: the Iranian experience, *Asian Review of Accounting*, 25(3): 335-360.
- Natalia Ervina, Susanto Salim (2021). Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag Tahun 2019 - 2020. *Jurnal Ekonomi*. Vol. 26 No. 11 (2021): SPESIAL ISSUE. <https://doi.org/10.24912/je.vi>.
- Payne, J. L. and Jenson, K. L., (2002), An Examination of municipal audit delay, *Journal of Accounting and Public Policy*, 21(1): 1-29.
- Pradipta, A., & Zalukhu, A. G. (2020). Audit report lag: specialized auditor and corporate governance. *Pradipta*, A, 41-48.
- Zhong-Lu Teng., Jin Han (2023). Audit fees, audit report lag and abnormal tone: evidence from China. *Managerial Auditing Journal* Vol. 38, 2. 186-205
- حاجیها، زهره و احمدی مهدیه، (۱۳۹۲)، ارائه به موقع صورت-های مالی میان دوره‌ای: بررسی تأثیر عملکرد مالی و اقتصادی، *حسابداری مالی*، ۵(۲۰)، ۱۷۳-۱۵۰.
- حاجیها، زهره؛ اورادی، جواد؛ صالح‌آبادی، مه‌ری (۱۳۹۶). ضعف در کنترل‌های داخلی و تأخیر گزارش حسابرسی. *حسابداری مالی*، ۹(۳۳)، ۷۸-۹۶.
- رضایی دولت آبادی، حسین، حیدری سلطان آبادی، حسن، بوستانی، حمیدرضا و کریمی سیمکانی، صادق (۱۳۹۳). بررسی عوامل تأثیرگذار بر تأخیر انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده شرکت‌ها، *حسابداری مالی*، ۶(۲۱): ۵۱-۸۲.
- طالب نیا، قدرت الله؛ مرادی، جواد؛ کشاورزی، راضیه (۱۳۹۰). بررسی عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارشات سالانه شرکت‌ها، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم انسانی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت.
- قلعه‌نوی، جواد؛ اولاد غفاری، حمید (۱۴۰۲). بررسی تاثیر استراتژی کسب و کار و اقدامات حسابرسی بر تاخیر در گزارش حسابرس. *مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری*، ۹(۱): ۱۰۰-۱۱۸.
- گرچی‌زاده، داوود؛ نعمتی، نسرین؛ خان محمدی، محمدحامد (۱۴۰۰). عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی. *رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری*، ۵۲: ۱۳۸-۱۵۷.
- محمدرضائی، فخرالدین؛ امینی، فخرالدین؛ جودی، سمیرا. (۱۴۰۳). تأخیر در گزارش حسابرسی شرکت فرعی: نقش زمان گزارشگری شرکت اصلی. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۴(۱): ۳۳-۶۲.
- مشایخ، شهناز؛ حامدی، فاطمه؛ فرزانه کارگر، اسماعیل (۱۴۰۱). نقش تأخیر گزارش حسابرسی بر ارتباط بین نوسان-پذیری سود و حق‌الزحمه حسابرسی. *دانش حسابداری مالی*، ۹(۱): ۷۷-۵۶.
- Abidin, S., & Ahmad-Zaluki, N. A. (2012). Auditor industry specialism and reporting timeliness. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 65, 873-878. (In Persian)
- Harjinder Singh, Nigar Sultana, Ariful Islam, Abhijeet Singh (2022). Busy auditors, financial reporting timeliness and quality. *The British Accounting Review*, <https://doi.org/10.1016/j.bar.2022.101080>.
- Hua, F., Habib, A., Huang, H., Qi, B. (2017). Engagement auditor industry specialization and future stock price crash risk: evidence from China. *Working paper, Xi'an Jiaotong University and Massey University*.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 15/ No. 58/ Summer 2025

Providing Suitable Model for Identifying and Analyzing the Factors that Determine the Audit Report Lag

Habib Aghajanlou

Ph.D. Department Accounting, Qaemshahr branch, Islamic azad university, Mazandaran, Iran.

habib.aghajanloo@iau.ir

Ali Jafari

Assistant Prof. Department Accounting, Qaemshahr branch, Islamic azad university, Mazandaran, Iran. corresponding author.

Al.jafari@iau.ac.ir

Ali Akbar Ramezani

Assistant Prof. Department Accounting, Qaemshahr branch, Islamic azad university, Mazandaran, Iran.

aa.ramezani@iau.ac.ir

Mirsaeed Hosseini Shirvani

Assistant Prof. Department Computer Engineering, Sari branch, Islamic azad university, Mazandaran, Iran.

mirsaeid_hosseini@iausar.ac.ir

Abstract

The main goal of the research is to provide a model to identify and analyze the factors that determine the Audit Report Lag. The statistical population in the interview section were audit experts, and 20 people were selected as a sample using the snowball method, and after conducting a semi-structured interview with theme analysis, a suitable pattern was drawn. For the acceptability of the model, a questionnaire with 35 questions and a 5 point Likert scale was developed, and the statistical population to complete the questionnaire includes accounting and auditing professionals in 2024, which was selected by random and Cochran method as a sample of 250 people. And finally, the presented model was approved. The results indicate that the delay of the audit report is related to the company, the environment and the audit institution, and the bases for controlling the delay in issuing the audit report should be provided. As a result, having a suitable model can provide the basis for its control so that it becomes useful for the beneficiaries.

Keywords: Theme Analysis, Audit Reports Lag, Usefulness Financial Reports, Representation conflict.

