

ارزیابی تاثیر کیفیت حسابرسی بر تاخیر در گزارشگری مالی

سید عماد صفائی

کارشناسی ارشد مؤسسه آموزش عالی پرندک

Emad.safaei@gmail.com

دکتر حسن همتی

عضو هیأت علمی مؤسسه آموزش عالی پرندک

دکتر رضا داغانی

دکتری حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس

aghani@accountant.com

تاریخ دریافت: ۱۳۹۴/۶/۱۴ ، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۴/۱۰/۲۱

چکیده

هدف از این مطالعه، ارزیابی تاثیر کیفیت حسابرسی بر تاخیر در گزارشگری مالی می باشد. از بین کل شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تعداد ۱۷۳ نمونه طی سال های ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۲ انتخاب شده است. نتایج حاصل از آزمون های انجام شده بر روی فرضیه های پژوهش نشان می دهد که میان اندازه مؤسسه حسابرسی، تعدیلات سنواتی، اظهار نظر حسابرسی، دوره تصدی حسابرسی و اهرم مالی با تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معنادار مثبتی وجود دارد و بین سودآوری شرکت با تاخیر در گزارشگری رابطه معنادار منفی وجود داشته است. همچنین بین سایر متغیرها (تغییر شریک یا مدیر امضاء کننده گزارش حسابرسی، رتبه کیفی موسسات حسابرسی، رتبه نقدشوندگی و اندازه شرکت حسابرسی شونده) با تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری مشاهده نگردید.

واژه های کلیدی: کیفیت حسابرسی، تاخیر حسابرسی، گزارشگری مالی، به موقع بودن

مقدمه

صورت‌های مالی حسابرسی شده به‌عنوان یکی از منابع قابل‌اعتماد اطلاعات برای استفاده-کنندگان محسوب می‌شوند، اما این اطلاعات زمانی می‌تواند توسط استفاده‌کنندگان مورد استفاده قرار گیرد که بدون تاخیر یا به عبارتی بهنگام باشد (بریزنده و همکاران [1]). در صورتی که اطلاعات در زمان مناسب در اختیار استفاده‌کنندگان قرار نگیرد، سودمندی خود را جهت اتخاذ تصمیم و قضاوت توسط استفاده‌کنندگان از دست می‌دهد (کرک و همکاران [29]؛ پیلی [36]). از آنجایی که اطلاعات مالی نسبت به گذشت زمان ارزش و سودمندی خود را در تصمیم‌گیری‌ها از دست می‌دهد، بنابراین هر چه فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورت‌های مالی (تأخیر در گزارشگری مالی) کوتاه‌تر شود، ارزش اطلاعات منتشرشده بیشتر می‌شود. از طرفی دیگر، قابلیت اتکا گزارش‌های مالی خود مسئله مهمی است و اطلاعاتی که از قابلیت اعتماد کافی بین استفاده‌کنندگان برخوردار نباشد، مسلماً در تصمیم‌های آنان اثرگذار نخواهد بود. با توجه به ادعاهای مختلف مدیریت، از جمله روش‌هایی که می‌توان صحت ادعای مدیریت را ارزیابی نماید، اتکا بر گزارش‌های مالی حسابرسی شده است. یکی از عواملی که می‌تواند اعتماد استفاده‌کننده بر گزارشگری مالی را افزایش دهد نقش حسابرس مستقل در اعتباربخشی بر گزارش‌های مالی است. همچنین حفظ منافع استفاده‌کننده تنها از طریق افزایش کیفیت خدمات حسابرسی صورت می‌پذیرد بر همین اساس توجه به ماهیت کیفیت حسابرسی برای استفاده‌کننده دارای اهمیت است. اما حسابرس نیز برای تکمیل فرآیند حسابرسی خود نیازمند زمان کافی است و بدون اختصاص زمان موردنیاز برای انجام امور حسابرسی، دستیابی به کیفیت موردنظر امکان‌پذیر نخواهد بود. در پژوهش‌های گذشته، تکمیل روند حسابرسی تا تاریخی که توسط صاحب‌کار یا سازمان‌های نظارتی تعیین شده را مرتبط به کیفیت حسابرسی می‌دانند (دی آنجلو^۳ [25] و کارسلو^۴ و همکاران [22]). از سوی دیگر

-
1. Kirk and et al
 2. Pili
 - 3 .De Angelo
 - 4 .Carcello

همواره باید بین دو مفهوم حسابداری مربوط بودن و قابلیت اتکا نوعی مصالحه برقرار شود. به همین جهت در این پژوهش با توجه به ملاحظه بین کیفیت حسابرسی و به موقع بودن رایه گزارش‌های مالی سعی می‌گردد به این سوال پاسخ داده شود که آیا کیفیت حسابرسی بر کاهش تاخیر در گزارشگری مالی واحد مورد رسیدگی تأثیرگذار است؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی⁵ در سال ۲۰۱۴ بیان نمود کیفیت حسابرسی یک موضوع پیچیده بوده و تعریفی از آن که به رسمیت جهانی شناخته شود، وجود ندارد؛ اما در ادبیات گذشته می‌توان تعاریفی را پیدا نمود که از جنبه‌های مختلف کیفیت حسابرسی را توضیح داده‌اند. یکی از این توضیحات را دی‌آنجلو⁶ [25] بیان داشته است. وی کیفیت حسابرسی را این‌گونه توضیح می‌دهد (۱) موارد تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی یا سیستم حسابداری صاحب‌کار کشف گردد (۲) تحریف بااهمیت کشف شده گزارش شود. بنابراین عوامل موثر بر کیفیت حسابرس، به‌طور کلی مواردی هستند که بر توانایی حسابرسان در کشف تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی تأثیرگذار هستند. ماتز و شرف⁷ [34] در بیان فرض بدیهی کارکردی برای حسابرسی، این‌گونه بیان دارند که شواهد کافی و معتبری برای تأیید نظر مدیریت در مورد کیفیت صورت‌های مالی، وجود دارند و حسابرس می‌تواند این شواهد را در یک‌زمان منطقی و با هزینه‌ای معقول جمع‌آوری و ارزشیابی کند. هدف از بیان این فرض بدیهی توجه بیشتر به بازه زمانی انجام حسابرسی و زمان صدور گزارش است. بنابراین منطقی نیست که انتشار گزارش حسابرسی تا زمانی به تاخیر بیافتد که دیگر سودمند نباشد. از این دریچه است که شناسایی عواملی که منجر به تاخیر انداختن صدور گزارشگری مالی می‌گردند، اهمیت می‌یابد. انتشار به‌موقع اطلاعات می‌تواند نشانه‌ای از برخی از اخبار خوب باشد (مانند افزایش سود) یا تاخیر در انتشار اطلاعات، نشانه‌ای از اخبار بد (مانند افزایش زیان) باشد. بدین ترتیب پیش‌بینی می‌گردد اخبار خوب سریع‌تر و اخبار بد دیرتر منتشر می‌شوند.

5. International auditing and Assurance Standards board (IAASB)

6. De Angelo

7. Mautz and Sharaf

در پژوهش‌های گذشته (رضایی دولت‌آبادی و همکاران [6]، بریزنده و همکاران [1]، شکری و نلسون؛ [38] و آپادور و مهدنور^۹ [16]) مهم‌ترین عوامل موثر بر گزارشگری مالی و مدت‌زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی به شرح زیر بیان شده است: اندازه موسسه حسابرسی، تخصص موسسه حسابرسی در صنعت خاص، سودآوری، میزان ریسک یا خطر، عمر شرکت، سیستم کنترل داخلی شرکت، اندازه شرکت، وجود یا نبود واحد حسابرسی داخلی و کمیته حسابرسی در شرکت، نوع اظهارنظر. تاخیر در انتشار صورت‌های مالی همواره از موضوعات مهم در ادبیات گزارشگری مالی بوده است. در این بخش به برخی پژوهش‌های انجام شده مرتبط با موضوع پژوهش اشاره می‌شود.

خداامردی و همکاران با تمرکز بر گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای به بررسی تاخیر در گزارشگری پرداخته‌اند. آن‌ها فاصله زمانی بین پایان مهلت مقرر بورس تا زمان ارائه گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای ۶ ماهه حسابرسی شده شرکت، به بورس را به‌عنوان تاخیر در زمان گزارشگری مالی در نظر گرفته‌اند. نتایج این پژوهش نشان داد که بین متغیر قدمت یا سابقه شرکت در بورس با تاخیر در انتشار گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای رابطه معکوس معناداری مشاهده می‌شود، این بدان معناست که شرکت‌هایی که قدمت بورسی بیشتری دارند گزارش‌های آن شرکت با تاخیر کمتری نسبت به مهلت مقرر ارائه شده‌اند. سایر متغیرها ارتباط معناداری با تاخیر در انتشار گزارش‌ها ندارند [5].

رضایی دولت‌آبادی و همکاران به بررسی عوامل تاثیرگذار بر تاخیر انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادر تهران پرداخته‌اند. در بررسی ۹۷ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران به این نتیجه رسیده‌اند که بین اندازه شرکت و دوره امضاء حسابرس و همچنین بین اندازه شرکت و دوره ضمنی تأثیری منفی و معناداری وجود دارد و در نهایت شرکت‌هایی که نسبت بدهی (اهرم مالی) بیشتری دارند، شرکت‌هایی که دارای اخبار خوب هستند و همچنین شرکت‌هایی که تعداد سهامداران

8 .Shukeri and Nelson

9 .Apadore and Mohd Noor

عمده آن‌ها بیشتر است، تاخیر بیشتری در انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده دارند [6].

فتیحی مقدم به بررسی رابطه تغییر در اظهارنظر حسابرسی با تاخیر در گزارشگری مالی طی دوره زمانی سال‌های ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۱ پرداخته است. نتایج حاصل از پژوهش نشان داده است که تغییر (بهبود یا پیشرفت) در اظهارنظر حسابرسی با تأخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری دارد و درحالی‌که متغیرهای کنترلی پژوهش شامل هزینه دعاوی حقوقی، تغییر حسابرس، تجدیدنظر یا تدوین استانداردهای حسابرسی، تصدی همزمان ریاست هیئت مدیره توسط مدیرعامل و اهرم مالی با تأخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری ندارند [10].

ملایمینی کیفیت افشاء و تاخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار داده است. قلمرو زمانی این پژوهش از سال ۱۳۸۷ تا پایان سال ۱۳۹۱ می‌باشد. نتایج حاصل از این پژوهش نشان داده است که بین تعدیلات سنواتی و خطای پیش‌بینی سود شرکت‌ها با تاخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی رابطه منفی وجود دارد، اما بین رتبه کیفیت افشای شرکت‌ها و تاخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی رابطه وجود ندارد [12].

حیب و برهان به بررسی ارتباط بین تخصص موسسه حسابرسی و تاخیر در انتشار گزارش حسابرسی در کشور نیوزلند پرداخته‌اند. در این مطالعه تاخیر در انتشار گزارش حسابرسی به‌عنوان معیاری جهت سنجش میزان کارایی الحسابرسی در نظر گرفته شده است. نتایج حاصل از این پژوهش حاکی از آن است که شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آن‌ها توسط حسابرسان متخصص و موسسات حسابرسی تخصصی، حسابرسی می‌شود تاخیر کمتری در انتشار گزارش‌های خود دارند. همچنین نتایج حاصله نشان‌دهنده این است که استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی^۲ (IFRS) توسط همه حسابرسان به

1 . Hib and Borhan 0
1 . Efficiency 1
1 . International Financial Reporting Standards

استثناء موسسات حسابرسی تخصصی و حسابرسان متخصص باعث طولانی شدن زمان انتشار گزارش حسابرسی می‌گردد [26].

وی^۳ عواملی که سبب تاخیر در صدور گزارش حسابرسی در کشور چین می‌شود را مورد بررسی قرار داد. با توجه به این پژوهش مشخص گردید که عواملی نظیر ریسک حسابرسی، پیچیدگی حسابرسی و تخصص و مهارت حسابرسان با طولانی شدن زمان صدور گزارش دارای رابطه معنادار است. به طوری که هرچه قدر سطح ریسک حسابرسی و پیچیدگی کار حسابرسی بالاتر باشد و مهارت حسابرسان پایین‌تر، گزارش حسابرسی با تاخیر بیش‌تری صادر خواهد گردید. در طول این پژوهش همچنین مشخص گردید که تاخیر در زمان صدور گزارش حسابرسان احتمال نتایج نامطلوب مانند اظهار نظر نادرست و تجدید آرایه صورت‌های مالی از سوی حسابرسان را بالا خواهد برد [41].

پورعلی^۴ و همکاران عوامل اثرگذار بر تاخیر حسابرسی را مورد بررسی قراردادند. در این راستا ۱۳۹۷ گزارش مالی که توسط شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی بین ۲۰۰۴ الی ۲۰۱۰ صادر گردیده بود، به عنوان نمونه آماری در نظر گرفته شد. نتایج پژوهش نشان داد که بین اندازه شرکت، سود هر سهم، صنعت شرکت، اینکه شرکت اقلام استثنایی داشته یا خیر و اظهار نظر حسابرسی با تاخیر حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد [37].

رحیمیان و همکاران به بررسی تأثیر چرخش اجباری و داوطلبانه موسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی پرداختند. این پژوهش ۱۱۰ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران را طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۱ مورد بررسی قرار گرفته است. نتیجه پژوهش نشان می‌دهد که چرخش موسسات حسابرسی تأثیری بر کیفیت حسابرسی ندارد [7].

بندیوپادی^۵ و همکاران به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر تغییر اجباری شریک حسابرسی در کشور چین، با در نظر گرفتن ۲۷۳ شرکت در بین سال‌های ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۱ پرداخته‌اند.

1 . Wei 3
1 . Pourali 4
1 . Bandyopadhyay and et al 5

نتایج بدست آمده از این پژوهش حاکی از آن بود که کیفیت حسابرسی پس از تغییر شریک حسابرسی افزایش نیافته است [18].

بسیاری از مطالعات گذشته کیفیت حسابرسی را به طور مستقیم آزمون نکرده‌اند، اما عواملی را بررسی کرده‌اند که منجر به بهبود در کیفیت تصمیم حسابرس و در نتیجه کیفیت حسابرسی می‌شود. این عوامل بیشتر شامل میزان تجربیات حسابرسان (لیبی و فردریک^{۱۶} [33])، دعاوی حقوقی بر علیه حسابرسان (لیز و واتس [32])، سرپرستی کار حسابرسی (کینگ و سوچواتز [28])، اندازه موسسات حسابرسی (دی آنجلو [25]) و دیویدسون و نیو [24]) و کسب شهرت (واتس [40]).

فرضیه‌های پژوهش

هدف پژوهش حاضر، ارزیابی تاثیر کیفیت حسابرسی بر تاخیر در گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. معیارهای در نظر گرفته شده برای کیفیت حسابرسی مانند پژوهش‌های گذشته (باولین^{۲۲} و همکاران [21])، لیت^{۳۳} و همکاران [31] و حساس یگانه و همکاران [4]) شامل: تغییر موسسه حسابرسی، تغییر در شرکا و مدیران امضاءکننده گزارش حسابرسی، میزان تعدیلات سنواتی، اندازه موسسه حسابرسی و رتبه کیفیت موسسات حسابرسی است. برای نیل به هدف یادشده فرضیه‌های زیر مطرح شده است:

فرضیه اول: بین تغییر موسسات حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

1 . Libby and Frederick 6

1 . Lys and Watts 7

1 . King and Schwartz 8

1 . De Angelo 9

2 . David and Neu 0

2 . Watts 1

۲Bowlin

۳Litt

فرضیه دوم: بین تغییر در شرکا یا مدیران امضاء کننده گزارش حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه سوم: بین میزان تعدیلات سنواتی و تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه چهارم: بین اندازه موسسه حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه پنجم: بین رتبه کیفیت مؤسسات حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

جامعه و نمونه پژوهش

جامعه پژوهش مرتبط با شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. برای انتخاب نمونه پژوهش، از شرکت‌هایی که دارای ویژگی‌های زیر هستند استفاده شده است: ۱. شرکت‌های انتخاب شده از ابتدای سال ۱۳۸۴ تا انتهای سال ۱۳۹۲ که در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.

۲. پایان سال مالی شرکت‌های انتخاب شده ۲۹ یا ۳۰ اسفند ماه باشد.

۳. به علت تفاوت در نوع فعالیت شرکت‌های سرمایه‌گذاری و مؤسسات مالی و بانک‌ها، این شرکت‌ها از جامعه آماری حذف خواهند شد و جزء نمونه انتخابی نخواهند بود.

۴. شرکت‌ها باید از سال ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۲ دوره مالی خود را تغییر نداده باشند.

۵. اطلاعات حسابرسی شرکت‌ها به همراه جزئیات حسابرسی در دسترس باشند.

بنابراین با توجه به موارد بند ۱ الی ۵ تعداد ۱۷۳ شرکت در نمونه پژوهش قرار گرفته‌اند و برای هر متغیر این پژوهش تعداد ۱۳۸۹ سال-شرکت مشاهده، جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش در مدل نهایی مورداستفاده قرار گرفته است.

روش پژوهش

این پژوهش از جمله پژوهش‌های گذشته‌نگر بوده و مبتنی بر اطلاعات گذشته است و برای آزمون فرضیه‌ها از اطلاعات تاریخی شرکت‌ها استفاده شده است و از آنجایی که محیط آزمایش متغیرها بر اساس محدودیت‌هایی انتخاب می‌شود، در گروه پژوهش‌های نیمه تجربی قرار می‌گیرد. مقیاس اندازه‌گیری داده‌ها مقیاس اسمی است. به دلیل اینکه هدف پژوهش ارزیابی تاثیر کیفیت حسابرسی بر تاخیر در گزارشگری مالی است برای پیش‌بینی مدل از تجزیه و تحلیل رگرسیون استفاده شده است.

مدل پژوهش:

$$DL = \beta_0 + \beta_1 AC + \beta_2 AD + \beta_3 PA + \beta_4 AS + \beta_5 AR + \beta_6 FS + \beta_7 PR + \beta_8 LQ + \beta_9 LEV + \beta_{10} OP + \beta_{11} AT + \varepsilon$$

DL: تاخیر در گزارشگری مالی، عفیفی^۴[13] در مقاله خود در زمینه‌ی عوامل تاخیر در گزارش حسابرسی با بهره‌گیری از مقالات لونتیس^۵ و همکاران [30] تاخیر در گزارش حسابرسی را این‌گونه تعریف نموده است: "مجموعه روزهایی که بین پایان سال مالی و اتمام پروژه حسابرسی (تاریخ گزارش حسابرسی) قرار دارند". در این پژوهش مجموعه روزهای بین تاریخ پایان سال مالی و تاریخ ارسال صورت‌های مالی حسابرسی شده توسط حسابرس به سایت کدال به‌عنوان تاخیر در گزارشگری مالی در نظر گرفته می‌شود.

AD: تعدیلات سنواتی، سجادی و قربانی [8] یکی از معیارهای کیفیت حسابرسی را نبود تعدیلات سنواتی بیان نموده‌اند. اقلام مربوط به سنوات قبل که در تعدیل مانده سود (زیان) انباشته ابتدای دوره منظور می‌گردد، به اقلامی محدود می‌شود که از "تغییر در رویه حسابداری" و "اصلاح اشتباه" ناشی می‌گردد (استاندارد شماره شش حسابداری ایران) ملایمنی بر اساس سطح اهمیت تعدیلات سنواتی نسبت به ارقام ترازنامه، این متغیر در سه طبقه قرار گرفته است. به طوری که بین صفر تا ۰.۱٪ خالص دارایی‌ها را تشکیل دهد عدد صفر،

۲.۴ Afify

۲.۵ Leventis

میزان تعدیلات سنواتی بین ۱٪ تا ۵٪ درصد خالص دارایی‌ها عدد یک و تعدیلات سنواتی بیش از ۵٪ درصد عدد دو را داشته است [12].

AC: تغییر موسسه حسابرسی، باولین^۶ در پژوهش خود بیان نموده است که تغییر موسسات حسابرسی به‌عنوان یکی از معیارهای کیفیت حسابرسی است. برای بررسی تغییر موسسات حسابرسی از متغیر مجازی استفاده شده است به این شکل که اگر تغییر حسابرسی اتفاق افتاده باشد یک در غیر این صورت صفر [21].

PA: تغییر شرکا یا مدیران امضاء کننده گزارش حسابرسی، برای انعکاس تغییر شرکا و مدیران امضاء کننده گزارش حسابرسی از متغیر مجازی (یک و صفر) استفاده می‌شود و در صورت تغییر شریک یا مدیر، یک و در غیر این صورت صفر.

AR: رتبه کیفیت موسسات حسابرسی، از رتبه‌ی منتشر شده موسسات حسابرسی توسط جامعه حسابداران رسمی استفاده شده که موسسات در چهار طبقه رتبه‌بندی شده‌اند.

AS: اندازه موسسه حسابرسی، اگر حسابرسی سازمان حسابرسی باشد، بزرگ محسوب می‌شود و عدد یک اختصاص داده می‌شود در غیر این صورت صفر. خلعتبری و همکاران از همین مبنا برای اندازه موسسه حسابرسی استفاده نموده‌اند [27].

FS: اندازه شرکت حسابرسی شونده برابر است با لگاریم طبیعی دارایی‌های شرکت‌ها. پیش‌بینی می‌شود شرکت‌های بزرگ‌تر بدلیل حجم بالای فعالیت و معاملات پیچیده آن‌ها تاخیر بیشتری در گزارشگری مالی داشته باشند [15].

PR: سودآوری، پور حیدری و همکاران از طریق نسبت سود عملیاتی قبل از کسرمالیات تقسیم بر مجموع دارایی‌ها سودآوری را محاسبه نموده‌اند، پیش‌بینی می‌شود شرکت‌های سودآور تاخیر کمتری در گزارشگری مالی خود داشته باشند [3].

LQ: نقد شوندگی شرکت، از آنجا سرمایه‌گذاران به نقد شوندگی یک شرکت در بازار سرمایه اهمیت می‌دهند، بنابراین شرکت‌های با نقدینگی بالا به احتمال بیشتر تحت فشار

2 . Bowlin 6
2 . Khalatbari 7

سرمایه‌گذار و ناشر برای افشا اطلاعات قرار دارند، بدین جهت پیش‌بینی می‌شود تاخیر کمتری در ارائه اطلاعات داشته باشند (ال هارسانی [17]، ناصر و نوسیبه [35])
 فروغی و همکاران در پژوهش‌های گذشته از معیار نسبت گردش معاملات برای محاسبه نقد شوندگی استفاده می‌گردد. این معیار بر اساس رابطه (۱) اندازه‌گیری می‌گردد [11].

$$\text{نقد شوندگی سهام} = \frac{\text{تعداد روزهایی که سهم در آن شده معامله}}{\text{کل روزهای کاری سالانه}} \times \text{رابطه (۱)}$$

LEV: اهرم مالی، العجمی؛ نسبت بدهی‌ها را یکی دیگر از عوامل تاثیرگذار بر تاخیر گزارش حسابرسی بیان می‌کند. در این پژوهش نیز از نسبت بدهی (مجموع بدهی‌ها تقسیم بر مجموع دارایی‌ها) استفاده گردیده است [15].

OP: اظهارنظر حسابرس، از آنجا که تعدیل در گزارش حسابرسی می‌تواند بر تاخیر در گزارش حسابرس تاثیرگذار باشد، در این پژوهش معیار محاسبه اظهارنظر به این صورت است که شرکت‌هایی که اظهارنظر تعدیل شده گرفته‌اند، عدد یک در غیر این صورت صفر.

AT: دوره تصدی حسابرس، دوره تصدی برابر است با تعداد سال‌های متوالی حسابرسی یک شرکت توسط یک موسسه حسابرسی است در این تحقیق داده‌های مرتبط با دوره تصدی حسابرس در یک دوره ۱۲ ساله جمع‌آوری شده است [42].

E: مقدار باقیمانده مدل.

2 .	AHarshani	8
2 .	Naser and Nuseibeh	9
3 .	Ajmi	0

تحلیل نتایج آماری

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش به شرح جدول (۱) است.

متغیرها	مشاهدات	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداقل	حداکثر
تاخیر در گزارشگری مالی	۱۳۸۹	۹۴,۵۸	۱۰۰	۲۵,۶	۲۰	۱۵۸
تعدیلات سنواتی	۱۳۸۹	۰,۴۳	۰	۰,۵۸	۰	۲
تغییر موسسه حسابرسی	۱۳۸۹	۰,۱۹	۰	۰,۴	۰	۱
تغییر شریک یا مدیر	۱۳۸۹	۰,۴۵	۰	۰,۵	۰	۱
اندازه موسسه حسابرسی	۱۳۸۹	۰,۲۷	۰	۰,۴۵	۰	۱
رتبه کیفیت موسسات	۱۳۸۹	۱,۳۵	۱	۰,۶۶	۱	۴
اندازه شرکت	۱۳۸۹	۱۳,۲۶	۱۳	۱,۴۹	۹,۸	۱۸,۴۷
سودآوری	۱۳۸۹	۰,۱۴	۰,۱	۰,۱۳	-۰,۵۵	۰,۷۱
نقد شوندگی	۱۳۸۹	۰,۵۱	۰,۵	۰,۲۹	۰	۱
اظهارنظر	۱۳۸۹	۰,۶۸	۱	۰,۴۷	۰	۱
سال‌های تصدی	۱۳۸۹	۳,۳۹	۲	۰,۷۵	۱	۱۲
اهرم مالی	۱۳۸۹	۰,۶۷	۰,۷	۰,۲۳	۰,۰۲	۱,۸۸

جدول (۱) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

میانگین تاخیر در گزارش حسابرسی ۹۴/۵۸ بوده است که کمترین و بیشترین روز آن ۲۰ و ۱۵۸ روز است، در پژوهش بریزنده وهمکاران [1] در مورد ۸۳۵ مشاهده مربوط به پنج سال (از سال ۸۶ تا ۱۳۹۰)، میانگین تاخیر گزارش حسابرسی ۷۹/۰۷ است، حداقل و حداکثر تعداد روزهای تاخیر به ترتیب ۱۷ و ۲۱۶ ارایه شده است. همچنین بیات وهمکاران [2] در دوره هشت ساله (از سال ۱۳۸۲ تا پایان سال ۱۳۸۹)، میانگین تاخیر گزارش حسابرسی را ۸۳/۷۴ بیان نموده‌اند، حداقل و حداکثر تعداد روزهای تاخیر به ترتیب ۱۰ و ۱۲۹ است. ۱۹ درصد از شرکت‌های نمونه تغییر در حسابرسی را تجربه کرده‌اند و ۴۵ درصد نیز تغییر در شرکای امضاء کننده گزارش داشته‌اند. ۲۷ درصد نمونه توسط سازمان حسابرسی

رسیدگی شده‌اند و ۶۸ درصد نمونه نیز اظهارنظر تعدیل شده حسابرس داشته‌اند. میانگین دوره تصدی در این پژوهش ۳/۳۹ می‌باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها

در تحلیل پانلی، داده‌ها به صورت مقطعی- زمانی گردآوری می‌شوند یعنی داده‌های جمع‌آوری شده برای مقاطع مختلف در طی زمان است. در داده‌هایی که بدین صورت جمع‌آوری می‌شوند، استقلال مشاهدات حفظ نمی‌گردد زیرا از هر شرکت در سال‌های مختلف چندین مشاهده تکرار شده است که این مشاهدات به هم وابسته‌اند (زیرا متعلق به یک شرکت هستند)، برای تحلیل این نوع داده‌ها از تحلیل پانلی استفاده می‌گردد. در مباحث تحلیل پانلی سه نوع مدل بدون اثرات ثابت، با اثرات ثابت و با اثرات تصادفی وجود دارد که از آزمون‌های مختلف برای تشخیص مدل مناسب استفاده می‌شود. در این پژوهش برای بررسی وجود اثرات از آزمون لیمر و برای بررسی مدل اثرات تصادفی در مقابل مدل اثرات ثابت از آزمون هاسمن استفاده شده است. نتایج آزمون فوق بصورت خلاصه در جدول ۲ ارائه شده است.

پارامترها	مقدار ضرایب	مقدار t	نتیجه	نتیجه
C	۹۵,۱۸	۸,۳۴	-	۰,۰۰
تغییر موسسه حسابرسی	۲,۲۴	۱,۳۵	بی معنی	۰,۱۸
تغییر شریک یا مدیر	-۰,۱۷	-۰,۱۵	بی معنی	۰,۸۸
اندازه موسسه حسابرس	۴,۲۳	۲,۳۲	معنادار و مثبت	۰,۰۲
تعدیلات سنواتی	۳,۵۴	۳,۷۰	معنادار و مثبت	۰,۰۰
اهرم مالی	۱۱,۹۳	۲,۹۳	معنادار و مثبت	۰,۰۰
رتبه کیفیت موسسات	-۰,۷۲	-۰,۷۳	بی معنی	۰,۴۷
نقد شونددگی	-۳,۴۲	-۱,۳۴	بی معنی	۰,۱۸
سودآوری	-۲۰,۰۸	-۳,۲۲	معنادار و منفی	۰,۰۰
اندازه شرکت	-۰,۹۳	-۱,۱۴	بی معنی	۰,۲۶
اظهارنظر	۵,۶۹	۳,۸۷	معنادار و مثبت	۰,۰۰

پارامترها	مقدار ضرایب	مقدار t	نتیجه	نتیجه
سالهای تصدی	۰,۶۳	۲,۴۷	۰,۰۱	معنادار و مثبت
دوربین واتسون	۱,۴۸	ضریب تعیین	۰,۵۴	
مقدار F	۸,۱۶	مقدار احتمال F	۰,۰۰	
آزمون F لیمر	مقدار آماره:	۴۰,۶	سطح معناداری:	۰,۰۰
آزمون هاسمن	مقدار آماره کای - دو:	۳۹,۱۴	سطح معناداری:	۰,۰۰

جدول ۲: نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها

مقادیر احتمال آزمون چاو در مدل پژوهش کمتر از ۰/۰۵ است بنابراین مدل مورد استفاده دارای اثرات جداگانه‌ای برای شرکت‌ها هستند. مقدار احتمال برای آزمون هاسمن کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین مدل مورد استفاده با اثرات ثابت است. در ادامه از این مدل برای بررسی فرضیه‌ها استفاده گردیده است.

در جدول ۱ مقدار آماره F مدل پژوهش برابر با ۸,۱۶ است که نشان‌دهنده آن است که مدل در سطح خطای ۵ درصد معنادار است. میزان ضریب تعیین مدل برابر با ۰/۵۴ است بدین مفهوم است که در حدود ۵۴ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترل بیان می‌گردد. مقدار آماره دوربین واتسون برابر با ۱/۴۸ است مقادیر نزدیک به ۲ حاکی از عدم خودهمبستگی باقیمانده‌ها است، بنابراین خودهمبستگی بین باقیمانده‌ها وجود ندارد.

نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان‌دهنده آن است که آماره متغیر (AC) با مقدار ۱,۳۵ مرتبط به تغییر موسسه حسابرسی معنادار نیست، بنابراین فرضیه اول پژوهش پذیرفته نشده است. نتیجه فوق با پژوهش بنی مهدا و همکاران [19] در مورد عدم وجود ارتباط معنادار بین تغییر موسسه حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی سازگار است.

نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان‌دهنده آن است که آماره t متغیر (PA) با مقدار ۰,۱۵ مرتبط به تغییر شرکا یا مدیران امضاء کننده گزارش حسابرسی معنادار نیست، بنابراین

فرضیه دوم پژوهش پذیرفته نشده است. نتیجه فوق با پژوهش بندوپادیای^{۳۲} و همکاران در مورد عدم وجود رابطه معنادار بین تغییر موسسه حسابرسی و تاخیر در گزارشگری مالی سازگار است [18].

نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان دهنده آن است که آماره t متغیر (AD) با مقدار ۳,۷۰ در مورد تعدیلات سنواتی معنادار و مثبت است، بنابراین فرضیه سوم پژوهش نیز مورد پذیرش قرار گرفته است. از آنجایی که تعدیلات سنواتی که معمولاً حاصل از اشتباه مدیریت یا تغییر در رویه حسابداری است می تواند زمان مکفی برای رسیدگی توسط حسابرس را افزایش دهد ارتباط مثبت آن با تاخیر در گزارشگری مالی قابل توجیه است. نتیجه تحقیق فوق با تحقیق بلنکلی^{۳۳} و همکاران سازگار است [20].

نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان دهنده آن است که آماره t متغیر (AS) با مقدار ۲,۳۲ مرتبط با شرکت هایی که توسط سازمان حسابرسی رسیدگی شده اند معنادار و مثبت است. با توجه به اینکه موسسات خصوصی نگران از دست دادن صاحب کارانشان هستند در نتیجه برای مطلوب تر نشان دادن عملکردشان و از دست ندادن صاحب کارشان سعی می کنند تاخیر در ارائه گزارشگری مالی را به حداقل برسانند اما موسسات بزرگ تر (در این پژوهش سازمان حسابرسی) به دلیل اینکه تعداد صاحب کاران زیادی را دارد معمولاً در مورد کیفیت حسابرسی خود حساسیت بیشتری دارند یا آنکه نگران از دست دادن صاحب کار نیستند. نتیجه فوق با پژوهش خلعتبری^{۳۴} و همکاران [27] سازگار و با پژوهش ملایمنی [12] ناسازگار است.

نتایج حاصل از آزمون مدل پژوهش نشان دهنده آن است که آماره t متغیر (AR) با مقدار ۰,۷۳- نشان دهنده آن است متغیر رتبه کیفیت موسسات حسابرسی معنادار نیست، بنابراین فرضیه پنجم مورد پذیرش قرار نگرفته است.

3 . Bandyopadhyay	2
3 . Bankely	3
3 . Khalatbari	4

در مورد سایر متغیرهای تحقیق ارتباط مثبت و معنادار بین اهرم مالی با تاخیر در گزارش مالی با تحقیق سلطانی^۵[39] و علوی طبری و همکاران[9] سازگار است. مطابق با تحقیق اشتون^۶[14]، کارسلا و کاپلن^۷[23] شرکت‌هایی که اظهارنظر غیرمقبول (تعدیل شده) دریافت می‌نمایند تاخیر حسابرسی بیشتری نسبت به شرکت‌هایی با اظهارنظر مقبول دارند. همچنین دوره تصدی حسابرسی بر تاخیر گزارشگری مالی تاثیر معناداری و مثبتی داشته است. بین سایر متغیرها با تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری مشاهده نگردید.

سایر نتایج

به منظور تکمیل نتایج پژوهش، سایر آزمون‌ها به شرح زیر صورت گرفته است: اثر تداخلی بین دوره تصدی حسابرسی و شرکت‌هایی که توسط سازمان حسابرسی رسیدگی شده‌اند و اثر تداخلی بین دوره تصدی حسابرس و شرکت‌هایی که توسط جامعه حسابداران رسمی رتبه‌بندی شده است. نتایج نشان‌دهنده آن است که بین اثر تداخلی متغیرهای فوق با تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معناداری مشاهده نشده است. همچنین با ورود متغیر مرتبط با موسسات حسابرسی با درآمد بیشتر در مدل پژوهش، نتایج نشان داده است بین این متغیر و تاخیر در ارائه گزارشگری مالی رابطه معنادار وجود ندارد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در این پژوهش به بررسی کیفیت حسابرسی و تاثیر آن بر تاخیر در گزارشگری مالی پرداخته شده است. نتایج حاصل از آزمون‌های انجام شده بر روی فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که میان متغیرهای نماینده کیفیت حسابرسی اندازه موسسه حسابرسی، تعدیلات سنواتی، اظهارنظر، دوره تصدی حسابرس و اهرم مالی با تاخیر در گزارشگری مالی رابطه معنادار مثبتی وجود دارد که نتایج پژوهش با پژوهش‌های گذشته (خلعتبری^۸ و همکاران [27]، بلنکلی و همکاران [20]، کارسلا و کاپلن^۹ [23]) مطابق است. با توجه به نتیجه

3 . Soltani	5
3 . Ashton	6
3 . Carslaw and Kaplan	7
3 . Khalatbari	8
3 . Bankely	9
4 . Carslaw and Kaplan	0

این تحقیق پیشنهاد می‌گردد تمرکز بیشتری بر روی عوامل موثر بر کیفیت حسابرسی با در نظر گرفتن معیارهای دیگر نظیر تجربه و تخصص حسابرس صورت پذیرد. همچنین پیشنهاد می‌شود با توجه به تاثیر بااهمیت تعدیلات سنواتی بر تاخیر در گزارشگری مالی رقم تعدیلات سنواتی و ارقام تشکیل دهنده آن در پژوهش‌های آتی مورد تفسیر بیشتر قرار گیرد تا مشخص شود که کدام موارد تعدیلات سنواتی دارای وزن بیشتری بر تاخیر در گزارشگری مالی است.

پیشنادهایی برای پژوهش‌های آتی

طبق دستورالعمل کنترل‌های داخلی سازمان بورس و اوراق بهادار در سال ۱۳۹۱، موسسات حسابرسی ملزم شده‌اند نسبت به گزارش کنترل داخلی مدیریت اظهار نظر نمایند. در صورت وارد کردن این متغیر، در رابطه با گزارش کنترل داخلی در مدل پژوهش می‌توان دلایل تاخیر در گزارشگری مالی را هم از دیدگاه درون‌سازمانی و هم از دیدگاه برون‌سازمانی به شیوه بهتر ارائه نمود، بنابراین پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی از متغیرهای کنترل داخلی، گزارش حسابرس در مورد ارقام کنترل داخلی، وجود کمیته حسابرسی، ویژگی‌های مرتبط با کمیته حسابرسی، وجود حسابرس داخلی و ویژگی مرتبط با واحد حسابرس داخلی در مدل پژوهش استفاده شود. همچنین در پژوهش‌های آتی می‌توان متغیرهای کنترلی حاکمیت شرکتی نظیر تمرکز مالکیت، کیفیت کنترل داخلی، تعداد شرکت‌های فرعی شرکت اصلی، فرآیند پردازش الکترونیک داده‌ها و خدمات مالی برون‌سپاری توسط شرکت صاحب کار در نظر گرفته شود.

محدودیت‌های پژوهش

نبود معیاری که تعداد روزهای تاخیر در ارائه گزارشگری مالی را بر اساس واقعیت نشان دهد. همچنین عدم وجود یک تعریف واحد، منسجم و قابل اتکا از کیفیت حسابرسی.

منابع

۱. بریزنده، فرخ و معدنچی‌ها، مجتبی. (۱۳۹۳). "تأثیر تخصص موسسه حسابرسی در صنعت برتاخیر گزارش حسابرسی". **فصلنامه حسابرسی، نظریه و عمل**. شماره ۱. صص ۱ تا ۱۹.
۲. بیات، علی و احمدی، سید علی. (۱۳۹۳). "تاخیر حسابرسی و به موقع بودن گزارشگری مالی". **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی**. شماره ۲۲. صص ۹۷ تا ۱۲۱.
۳. پورحیدری، امید و زعفرانیه، رحمت اله. (۱۳۹۱). "مروری بر تحقیقات تجربی پیرامون تأثیر مدیریت سرمایه در گردش بر سودآوری شرکت‌ها". **پژوهش حسابداری**. شماره ۱. صص ۱ تا ۱۸.
۴. حساس یگانه، یحیی، محمودی، مهدی و پناهی، سونیا. (۱۳۹۲). "بررسی تأثیر عوامل کیفی حسابرسی بر ارزیابی عملکرد مدیریت در تبیین ارزش ایجادشده برای سهامداران". **یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران**.
۵. خدامرادی، سعید و شیخ، محمدجواد و ابریشمی موحد، محمد مهدی. (۱۳۹۲). "بررسی عوامل موثر بر تاخیر گزارشگری مالی میان دوره‌ای (مطالعه تجربی: بورس اوراق بهادار تهران)". **پژوهش‌های تجربی حسابداری**. شماره ۱۰. صص ۷۱ تا ۸۸.
۶. رضایی دولت آبادی، حسین، حیدری سلطان آبادی، حسن، بوستانی، حمیدرضا و کریمی سیمکانی، صادق. (۱۳۹۳). "بررسی عوامل تأثیرگذار برتاخیر انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی**. شماره ۲۱. صص ۵۱ تا ۸۲.

۷. رحیمیان، نظام‌الدین و جان فدا، رضا. (۱۳۹۳). "بررسی تأثیر چرخش اجباری و داوطلبانه موسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی". **حسابرسی، نظریه و عمل**. شماره ۱. صص ۸۹ تا ۶۷.

۸. سجادی، سید حسین و قربانی، رامین. (۱۳۹۰). "رابطه بین ویژگی‌های خاص شرکت‌ها و تعدیلات سنواتی آن‌ها". **پژوهش‌های تجربی حسابداری مالی**. شماره ۲، صص ۶۲ تا ۷۵.

۹. علوی طبری، سید حسین، عارف منش، زهره. (۱۳۹۲). "بررسی رابطه تخصص صنعت حسابرسی و تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار". **مجله دانش حسابداری**. شماره ۱۴. صص ۲۶ تا ۷.

۱۰. فتحی مقدم، مجتبی. (۱۳۹۳). "رابطه تغییر در اظهار نظر حسابرسی با تاخیر در گزارشگری مالی". **پایان‌نامه کارشناسی ارشد**. دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.

۱۱. فروغی، داریوش و قجاوند، سحر. (۱۳۹۱). "تأثیر کیفیت اطلاعات بر نقد شوندگی سهام در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران". **نشریه مطالعات حسابداری و حسابرسی**. شماره ۳. صص ۱۶ تا ۲۷.

۱۲. ملایمی، وحید. (۱۳۹۳). "رابطه بین کیفیت افشاء و تاخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی". **پایان‌نامه کارشناسی ارشد**. دانشکده حسابداری و مدیریت. دانشگاه علامه طباطبایی.

13. Afify, H.A.E. (2009). "Determinants of audit report lag. Does implementing corporate governance have any impact? Empirical

evidence from Egypt". **Journal of Applied Accounting Research**. Vol.10, No.1, 56-86.

14. Ashton, R.H., Willingham, P.R. and Elliot R.K. (1987),"An Empirical Analysis of Audit Delay", **Journal of Accounting Research**, (Autumn), pp. 275-292.

15. Al-Ajmi, Jasim. (2008). "Audit and reporting delays: Evidence from an emerging market". **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting**.No. 24, 217-226.

16. Apadore, Kogilavani. & Mohd Noor,Marjan.(2013)."Determinants of Audit Report Lag and Corporate Governance in Malaysia". **International Journal of Business and Management**. Vol.8, No.15.

17. Al-Harshani, M.O.(2008)."The pricing of Audit services: Evidence from Kuwait". **Managerial Auditing Journal**, vol.23, No. 7, 685-696.

18. Bandyopadhyay, Sati P, Chen, Changling & Yu, Yingmin.(2014). "Mandatory audit partner rotation, audit market concentration, and audit quality: Evidence from China".**Advances in Accounting, incorporating advances in international accounting**.Vol.30, No.1, 18-31.

19. Banimahd, bahman, moradzadehfard, Mehdi, zeynali.(2012). "Audit Report Lag and Auditor Change: Evidence from Iran". **Journal of Basic and Applied Scientific Research**.

20. Blankely, alan, hurt, david N & Macgregor.(2014)."The Relationship between Audit Report Lags and Future Restatements. AUDITING". **A Journal of Practice & Theory**, Vol. 33, No. 2, 27-5.

21. Bowlin, Kendall, Hobson, Jessen L & David Piercey, M.(2014)." The Effects of Auditor Rotation, Professional Skepticism, and Interactions with Managers on Audit Quality".**Accounting Review**, Forthcoming.Available at SSRN:<http://ssrn.com/abstract=1914557>.
22. Carcello , J.V.,R.H. Hermanson. & N.T.McGrath.(1992). "Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners , Preparers , and Financial Statement Users".**Auditing: Journal of Practice and Theory** , Vol.11,No.1 , pp. 1-15.
23. Carslaw, C.A. and Kaplan, S.E. (1991), "An Examination of Audit Delay: Further Evidence from New Zealand". **Accounting and Business Research**, (Winter), pp. 21-32.
- 24.Davidson, R. A. and Neu D. (1993). "A Note on Association Between Audit Firm Size and Audit Quality". **Contemporary Accounting Research**. Vol. 9,No. 2, 479- 488.
- 25.DeAngelo, Linda.(1981). "Auditor size and audit quality". **Journal of Accounting and Economics**.Vol. 3, No.3,183-199.
26. Habib, Ahsan & Borhan, Md Uddin Bhuiyan.(2011)."Audit firm industry specialization and the audit report lag". **Journal of International Accounting,Auditing and Taxation**.Vol.20, No.1, 32-44.
27. Khalatbari, abdossamad, ramezanpour ismail, haghdoost, jalal. (2013). "Studying the relationship of earnings quality and Audit delay in accepted companies in Tehran Securities".**International Research Journal of Applied and Basic Sciences** .vol, 6, No, 5, 549-555.

28. King, R.R. and R. Schwartz. (1999)."Legal penalties and audit quality: An experimental investigation Contemporary"**Accounting Research** .vol.16, 685-710.
29. Kirk, D. L. ,Block, F. E. ,March, J. W. ,Morgan, R. A. ,Mosso, D. ,Sprouse, R. T. &Walters, R. E. (1980). "Statement of Financial Accounting concepts No. 2: Qualitative characteristics of Accounting Information". **Journal of Accounting**, 150 (2), 105-120.
30. Leventis, S , Weetman, P & Caramanis, C. (2005). "Determinants of Audit Report Lag: Some Evidence from the Athens Stock Exchange".**International Journal of Auditing**.Vol.9, No.1 , 45-58.
31. Litt, Barri, Sharma, Divesh , Simpson, Thuy & Tanyi, Paul. (2014). "Audit Partner Rotation and Financial Reporting Quality". Forthcoming Auditing: **A Journal of Practice & Theory**.
32. Lys, T and watts, r.,(1994)."lawsuits against auditors".**journal of accounting research** . 65-93.
33. Libby, Robert & Frederick, David M.(1990)."Experience and the Ability to Explain Audit Findings". **Journal of Accounting Research** . Vol. 28, No. 2, 348-367.
34. Mautz, R. K. & Sharaf, Hussein A. (1961)."The Philosophy of Auditing".**American Accounting Association : monograph**. Issn 2090- 4304.
35. Naser, K. and Nuseibeh, R., 2007."Determinants of audit fees: empirical evidence from an emerging economy". **International Journal of Commerce and Management**.VOL.17, NO.3, 239-254.

36. Pili, A.(2007)."The Adoption of a comprehensive Income statement in Italy: Has the time of a New Disclosure com?". **Working paper, University of Cagliari.**
37. Pourali, Mohammad Reza , Jozi, Mahshid , Heydari Rostami, Keramatollah , Taherpour, Gholam Reza , Niazi, Faramarz. (2013). "Investigation of Effective Factors in Audit Delay: Evidence from Tehran Stock Exchange (TSE)". **Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology.** 405- 410.
38. Shukeri, Siti Norwahida & Puat Nelson, Sherliza.(2011). "Timeliness of Annual Audit Report: some empirical evidence from Malaysia". **Entrepreneurship and Management International Conference (EMIC 2)**, Kangar, Perlis Malaysia.
39. Soltani, B. (2002)."Timeliness of corporate and Audit Reporting: some Empirical Evidence in the French Context". **The International Journal of Accounting**, Vol.37, 215-246.
40. Watts ,Michael.(1983). "Hazards and Crisis: A Political Economy of Drought and Famine in Northern Nigeria".**Antipode**,Vol.15, 24-34.
41. Wei,Luo. (2012)."Determinants and Implications of reporting Lags in china".**A thesis for Degree of Master of Philosophy in Business.** Lingnan University.
42. Young lee, Ho & joo jahng, Geum.(2008)." Determinants of Audit Report Lag: Evidence From Korea - An Examination of auditor-related factors".The journal of Applied Business Research.Vol.24, No.2.

Investigation about the effect of audit quality on financial reporting delay

This paper analyzes the impact of audit quality on delay in the financial reporting. The research's sample includes 173 companies listed on the Tehran Stock Exchange during the period 2003 to 2014. Results of the research indicate that there is a positive significant relationship between audit size with delay in financial reporting and also the amount of restatements and prior adjustments in financial statements have positive significant effect on the delay in financial reporting. Other findings show that there is a positive significant relationship between leverage, audit opinion and audit tenure with delay in financial reporting. The study also provides evidence that there is a negative significant relationship between profitability with financial reporting delay. About other variables (Partner rotation, Audit ranking, Firm size and Liquidity) results show that there are not any significant relationship among them with timeliness of financial reporting.

Keywords: audit quality , timeliness , financial reporting, Delay