

# بررسی تاثیر پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارشگری مالی شرکت بر تاخیر در ارائه گزارش حسابرس

دکتر ناصر ایزدینیا<sup>۱</sup>

محمد حسن فدوی<sup>۲</sup>

میثم امینی نیا<sup>۳</sup>

## چکیده

در این مقاله تاثیر پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارشگری مالی شرکت بر تاخیر در ارائه گزارش حسابرس بررسی شده است. معیار مورد استفاده برای پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارشگری مالی به ترتیب، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی و قدرمطلق پسماند مدل اقلام تعهدی کاسنیک می‌باشد. در این تحقیق، تاخیر در ارائه گزارش حسابرس، به عنوان فاصله زمانی بین پایان سال مالی تا ارائه گزارش حسابرس در نظر گرفته شده است. نمونه آماری تحقیق شامل ۷۵ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سالهای ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۹ است. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از رگرسیون حداقل مربعات معمولی و داده‌های پانل استفاده شده است. نتایج تحقیق نشان داد که بین تهیه صورت‌های مالی تلفیقی توسط شرکت مادر و پایین بودن شفافیت گزارشگری مالی با تاخیر در گزارش حسابرس رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. به عبارت دیگر، نتایج نشان داد که تهیه صورت‌های مالی تلفیقی توسط شرکت مادر و پایین بودن شفافیت گزارشگری مالی شرکت‌ها موجب افزایش تاخیر در ارائه گزارش حسابرس خواهد شد.

کلید واژه: تاخیر در ارائه گزارش حسابرس، پیچیدگی حسابداری، صورت‌های مالی تلفیقی، شفافیت گزارشگری مالی، کیفیت اقلام تعهدی

<sup>۱</sup> استادیار دانشگاه اصفهان [Naser.izadnia@gmail.com](mailto:Naser.izadnia@gmail.com) نویسنده مسئول مقاله

<sup>۲</sup> کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان

<sup>۳</sup> کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه شهید باهنر کرمان

## مقدمه

فراهم آوردن اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان خارجی از صورت-های مالی، یکی از اهداف مهم گزارشگری مالی شرکت‌ها است. اطلاعات به منظور مفید بودن برای تصمیم‌گیری باید قابل فهم، مربوط، قابل اعتماد و قابل مقایسه باشند. به موقع بودن صورت‌های مالی یکی از مهمترین عوامل تعیین‌کننده مربوط بودن اطلاعات است. اطلاعات مذکور باید در کوتاهترین زمان بعد از پایان سال مالی باید در دسترس استفاده‌کنندگان خارجی باشد، در غیر این صورت با گذشت هرچه بیشتر زمان ارزش اقتصادی این اطلاعات کمتر خواهد شد. به‌هنگام بودن گزارشات مالی شرکت توسط استفاده‌کنندگان از اطلاعات حسابداری، حرفه حسابداری و سازمانهای حرفه‌ای و نظارتی به عنوان یکی از خصوصیات اطلاعات حسابداری مالی شناخته شده است. اهمیت به موقع بودن اطلاعات برای تصمیم‌گیری در بسیاری از تحقیقات مورد بررسی قرار گرفته است (چمبرز و پنمان<sup>۱</sup>، ۱۹۸۴؛ چوی و چو<sup>۲</sup>، ۱۹۹۸؛ بال<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۰؛ سهالی و سپیر<sup>۴</sup>، ۲۰۰۴). برخی از محققان به موقع بودن را یکی از معیارهای اندازه‌گیری کیفیت حسابرسی معرفی می‌کنند (لونیتس و کارامانیس<sup>۵</sup>، ۲۰۰۵). بعلاوه، در بازار سرمایه کشورهای در حال توسعه، گزارشگری مالی به موقع یکی از ابزارهای اصلی برای کاهش سوء استفاده از اطلاعات دست اول شرکت توسط افراد داخل شرکت به شمار می‌رود (اوسوآنسا<sup>۶</sup>، ۲۰۰۰).  
به عبارت دیگر، ارائه به موقع اطلاعات می‌تواند راهی برای کاهش عدم تقارن اطلاعات و کاهش پخش شایعات در مورد سلامت و عملکرد مالی شرکت باشد. عواملی نظیر اندازه موسسه حسابرسی، اندازه شرکت، سطح نظارت خارجی، اخبار خوب و بد و غیره بر فرآیند ارائه اطلاعات تاثیرگذار می‌باشند. پیچیدگی حسابداری شرکت مورد بررسی و همچنین کیفیت گزارشگری مالی نیز می‌تواند بر میزان به موقع بودن گزارشات مالی تاثیرگذار باشد. کیفیت پایین گزارشگری مالی و پیچیدگی حسابداری می‌تواند باعث افزایش زمان حسابرسی گردد که در نهایت منجر به افزایش تاخیر در

ارائه گزارش حسابرس و همچنین صورت‌های مالی حسابرسی شده خواهد شد. بنابراین هدف از این تحقیق بررسی تاثیر پیچیدگی **حسابداری** و شفافیت گزارشگری مالی **شرکت** بر تاخیر در ارائه گزارش حسابرس می‌باشد.

## مبانی نظری

مناسب بودن یکی از عوامل تعیین کننده مربوط بودن اطلاعات است. بیانیه حسابداری مالی مناسب بودن را به عنوان خصوصیت کیفی مهم اطلاعات حسابداری بیان می‌کند. یک چنین اطلاعاتی می‌تواند دارای ارزش باشد، اگر بتواند در پیش‌بینی وقایع و رویدادهای آینده شرکت و یا تایید و تصحیح انتظارات به استفاده کنندگان کمک کند. با این حال مناسب بودن به تنهایی اطلاعات مربوط را فراهم نمی‌آورد. اطلاعات برای مربوط بودن باید به موقع باشند. یعنی اطلاعات باید قبل از اینکه اعتبار خود را از دست بدهند باید در دسترس باشند تا بر تصمیمات سرمایه‌گذاران موثر واقع شوند. لوینتیس و کارمانیس (۲۰۰۵) معتقداند که مناسب بودن معیار سنجش کیفیت حسابرسی است. عجمی<sup>۷</sup> (۲۰۰۸) بیان کرد که استفادکنندگان گزارشات مالی، مناسب بودن را به عنوان یکی از عوامل تعیین کننده کیفیت حسابرسی در نظر می‌گیرند.

عوامل مختلفی می‌تواند بر به موقع بودن گزارشگری مالی شرکت و تاخیر در ارائه گزارش حسابرس موثر باشد. در پژوهش‌هایی که در این زمینه انجام شده، تاثیر عوامل مربوط به حسابرسی و همچنین ویژگی‌های خاص شرکت بر به موقع بودن گزارشگری مالی و تاخیر در ارائه گزارش حسابرس مورد بررسی قرار گرفته است. ویژگی‌های مورد بررسی شامل اندازه شرکت، سودآوری، ساختار مالی، اخبار خوب و بد، سطح نظارت خارجی و اندازه موسسه حسابرسی بوده است. عواملی مانند پیچیدگی حسابداری شرکت و شفافیت گزارشگری مالی نیز می‌تواند بر تاخیر در ارائه گزارش حسابرس موثر باشد.

شرکت‌های مادر برای تهیه صورت‌های مالی تلفیقی ناچار هستند که صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی خود در را نیز در اختیار داشته باشند. بنابراین تاخیر شرکت‌های فرعی در تهیه صورت‌های مالی خود، می‌تواند منجر به تاخیر در ارائه صورت‌های مالی شرکت مادر و به تبع آن صورت‌های مالی تلفیقی می‌گردد. تهیه صورت‌های مالی تلفیقی به نوعی پیچیدگی‌های حسابداری شرکت مادر را افزایش می‌دهد. افزایش این پیچیدگی به طور مستقیم می‌تواند بر مدت زمان لازم برای حسابرسی شرکت مادر تاثیر گذار باشد و زمان انجام حسابرسی را افزایش دهد. در مورد حسابرسی شرکت‌های مادر، حسابرس می‌بایست بر فرایند حسابرسی شرکت‌های فرعی نیز نظارت مناسب داشته باشد، زیرا تحریف در صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی می‌تواند باعث خدشه‌دار شدن صورت‌های مالی تلفیقی گردد. پیچیدگی حسابداری عامل مهمی بر بهنگام بودن اطلاعات جهت تصمیم‌گیری است. سنگوپتا<sup>۱</sup> (۲۰۰۴) استدلال می‌کند که حسابرسی شرکت‌های چندبخشی پیچیده و مشکل‌تر است و منجر به تاخیر بیشتر در ارائه صورت‌های مالی می‌گردد. بنابراین انتظار بر این است که تهیه صورت‌های مالی تلفیقی موجب افزایش زمان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس گردد

هر چه شرکت‌ها در تهیه صورت‌های مالی دارای شفافیت و ثبات رویه بیشتری باشند، حسابرسی آن توسط حسابرسان نیز کم‌دردس‌تر است. بنابراین به میزانی که کیفیت گزارشگری مالی پایین است، عدم اطمینان اطلاعات افزایش می‌یابد و حسابرسان برای اطمینان یافتن از صحت اقلام مندرج در صورت‌های مالی باید وقت بیشتری را صرف بررسی حساب‌ها و اقلام مندرج در صورت‌های مالی نمایند. مدیران شرکت جهت پنهان‌سازی اعمال غیرقانونی خود و یا به منظور پنهان کردن رویه‌های مدیریت مالیات ممکن است سیاست‌ها و رویه‌هایی را در پیش بگیرند که منجر به عدم شفافیت در گزارشگری مالی شود. کروس<sup>۹</sup> (۱۹۸۲) بیان کرد که شرکت‌هایی که در سلامت مالی نیستند ممکن است در اعلام اخبار بد تاخیر بیاندازند. کیفیت گزارشگری مالی و سیاست افشا بر میزان شفافیت شرکت تاثیر می‌گذارد. این امر می‌تواند باعث افزایش

تاخیر در ارائه گزارش حسابرس و همچنین صورت‌های مالی حسابرسی شده گردد. مشکلات شفافیت گزارشگری مالی سبب بوجود آمدن عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه‌گذاران، سهامداران، بستانکاران، مدیران و غیره خواهد شد. شفافیت پایین گزارشگری مالی مجموعه‌ای از هزینه‌ها را بر شرکت تحمیل می‌کند که شامل بالا رفتن هزینه تهیه سرمایه از طریق سهام و بدهی، تشدید مشکلات حاکمیتی و کاهش بهروری سرمایه‌گذاری است (بیدل و هیلاری، ۲۰۰۶؛ لوز و ورچیا، ۲۰۰۰). بنابراین انتظار بر این است که پایین بودن شفافیت گزارشگری مالی موجب افزایش زمان تاخیر در ارائه گزارش گردد.

### پیشینه تحقیق

بنی‌مهد و شریفی (۱۳۸۹) به بررسی عوامل موثر بر رتبه بندی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران از لحاظ کیفیت افشاء و به موقع بودن پرداختند. برای این منظور شرکت‌های رتبه بندی شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۸۶ که شامل ۳۱۱ بود را به عنوان جامعه آماری در نظر گرفتند. با توجه به اینکه ارائه به موقع اطلاعات به سازمان بورس اوراق بهادار به عنوان عامل اصلی رتبه‌بندی شرکت‌ها از سوی این سازمان مد نظر قرار گرفته بود، فاصله زمانی بین تاریخ تهیه صورت‌های مالی و تاریخ انجام حسابرسی به عنوان متغیر وابسته تحقیق آنها در نظر گرفته شد. نتایج تحقیق حاکی از آن بود که رتبه افشا با اندازه شرکت و نوع صنعت ارتباط معنی‌دار مثبت دارد. اما با نوع گزارش حسابرس و درصد مالکیت سهام رابطه معنی‌دار منفی دارد. همچنین رابطه‌ای میان بازده دارایی‌ها، اهرم مالی، نوع حسابرس و نوع واحد تجاری با رتبه افشا مشاهده نشد.

برزیده و معیری (۱۳۸۵) عوامل موثر بر به‌موقع بودن گزارش حسابرسی را مورد مطالعه قرار دادند. در این تحقیق تاخیر حسابرسی، به عنوان فاصله زمانی (تعداد روز) از تاریخ پایان سال مالی شرکت‌ها الی تاریخ گزارش حسابرسی آنها تعریف گردید. نمونه

انتخابی دربرگیرنده تعداد ۲۳۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۲ الی ۱۳۸۴ بود. آنها با استفاده از تجزیه و تحلیل همبستگی یک متغیره، همبستگی چند متغیره و نیز آزمون t به این نتیجه رسیدند که تاخیر در ارائه گزارش حسابرسی به طور با اهمیتی برای شرکت‌های دارای تاریخ پایان سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه، بیشتر بود است. با این حال رابطه بین اندازه شرکت، سودآوری شرکت، ریسک شرکت و نوع حسابرس با تاخیر حسابرسی تایید نشد.

اعتمادی و یارمحمدی (۱۳۸۲) به بررسی عوامل موثر بر گزارشگری میان‌دوره‌ای به موقع در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نمونه تحقیق آنها شامل ۴۰ شرکت در بازه زمانی ۱۳۷۹ تا ۱۳۷۹ بود. نتایج تحقیق آنها نشان داد که اندازه شرکت، سودآوری، پیچیدگی عملکرد، تعداد سال‌های پذیرش در بورس، ترکیب مالکیت و وجود یا عدم وجود حسابداری بهای تمام شده مطلوب تاثیری بر سرعت گزارشگری میان‌دوره‌ای شرکت‌ها ندارد. با این حال نتایج تحقیق نشان داد میزان معاملات سهام شرکت‌ها در دوره‌های میانی بر سرعت گزارشگری میان‌دوره‌ای آنها تاثیر مثبت دارد. یعنی هرچه میزان معاملات در یک دوره بیشتر باشد، گزارش‌های آن دوره سریع‌تر در بازار منتشر شده است.

سرهنگی (۱۳۸۰) به بررسی عوامل موثر بر به موقع بودن گزارشگری مالی سالیانه شرکت‌ها در بازار سرمایه (بورس اوراق بهادار تهران) طی سال‌های ۱۳۷۴ تا ۱۳۷۸ پرداخت. با استفاده از اطلاعات ۹۲ شرکت، نتایج نشان داد که ۹۹/۹۹ درصد شرکت‌های نمونه گزارش‌های سالیانه حسابرسی شده خود را در مهلت قانونی مقرر به بورس اوراق بهادار تهران ارائه دادند. او همچنین تاثیر پنج عامل اندازه، سودآوری، اهرم، عمر شرکت و نزدیکی پایان سال مالی به فصل شلوغ حسابرسی بر به موقع بودن گزارشگری مالی را مورد بررسی قرار داد. یافته‌ها حاکی از آن بود که مدت زمان گزارشگری تابعی نزولی از سودآوری شرکت است. و بین دیگر عوامل و مدت زمان گزارشگری رابطه معنی‌داری مشاهده نگردید.

لونتیز<sup>۱۲</sup> و همکاران (۲۰۰۵) به بررسی عوامل تعیین کننده تاخیر در ارائه گزارش حسابرس در بورس اوراق بهادار آتن پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که اندازه حسابرس، حق الزحمه حسابرس، تعداد بندهای گزارش حسابرس، درصد اقلام غیرمترقبه و عدم اطمینان در گزارش حسابرس به طور معناداری بر تاخیر در گزارش حسابرس تاثیر گذار است. نتایج نشان می دهد که تاخیر در ارائه گزارش حسابرس با بکارگیری واحد حسابرسی داخلی یا پرداخت حق الزحمه مطلوب تر به حسابرس، کاهش می یابد اما وجود اخبار بد به طور بالقوه باعث افزایش این زمان می شود.

احمد و کامارودین<sup>۱۳</sup> (۲۰۰۳) به بررسی عوامل تعیین کننده تاخیر در گزارش حسابرس در بازار اوراق بهادار کوالالامپور در طی دوره زمانی ۱۹۹۶ تا ۲۰۰۰ پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که تاخیر در گزارش حسابرس در شرکت های فعال در صنایع غیر مالی، شرکت های با گزارش حسابرسی غیر مقبول، شرکت های دارای زیان و شرکت های با ریسک بالا، بیشتر است.

اوسوآنسا<sup>۱۴</sup> (۲۰۰۰) به بررسی به موقع بودن گزارشگری مالی در بورس اوراق بهادار زیمباوه در سال ۱۹۹۴ پرداخت. نتایج حاکی از آن بود که ۹۸ درصد شرکت های نمونه، گزارشات خود را به موقع به عموم عرضه کرده اند. همچنین نتایج نشان داد که اندازه شرکت، سودآوری و عمر شرکت به طور معناداری، تفاوت در به موقع بودن گزارشات مالی را تبیین می کنند.

هاو و وو<sup>۱۵</sup> (۲۰۰۰) به بررسی رابطه بین عملکرد شرکت و زمان بندی انتشار گزارش های مالی سالانه شرکت های چینی طی سال های ۱۹۹۴ تا ۱۹۹۷ پرداختند. یافته های آنها حاکی از این بود که گزارشات مالی شرکت هایی که اخبار خوب را منتشر می کنند نسبت به شرکت هایی که اخبار بد را منتشر می کنند، زودتر ارائه می شود. همچنین نتایج آنها نشان داد که شرکت هایی زیان ده، گزارشات مالی خود را با تاخیر بیشتری ارائه می کنند.

## فرضیات تحقیق

بر اساس چارچوب ارائه شده در مبانی نظری و پیشینه تحقیق، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر تبیین می‌شود:

۱. پیچیدگی **حسابداری** شرکت‌ها از نظر تهیه صورت‌های مالی تلفیقی با میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس رابطه مثبت دارد.
۲. شفافیت پایین گزارشگری مالی شرکت‌ها با میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس رابطه مثبت دارد.

## جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این تحقیق کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که از ابتدای فروردین ۱۳۸۰ تا پایان اسفند ۱۳۸۹ در بورس اوراق بهادار تهران فعال بوده‌اند. نمونه‌ی آماری با استفاده از روش نمونه‌گیری حذفی و با اعمال شرایط زیر انتخاب شده است. به این صورت که شرکت‌هایی که دارای ویژگی‌های مذکور در ذیل بودند، انتخاب شده‌اند:

- ۱- شرکت‌هایی که تا پایان سال ۱۳۷۹ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند.
  - ۲- شرکت‌های مورد مطالعه در زمره شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی قرار نگرفته باشد.
  - ۳- سال مالی آنها منتهی به ۲۹ اسفند ماه باشد و در دوره‌ی مورد نظر تغییر سال مالی نداده باشند.
  - ۴- اطلاعات مورد نیاز جهت انجام این پژوهش در آنها وجود داشته باشد.
- با اعمال شرایط بالا، تعداد ۷۵ شرکت به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند که با توجه به ماهیت ترکیبی داده‌ها تعداد مشاهدات این تحقیق ۷۵۰ سال-شرکت می‌باشد.



ویژگی دیگری که برای این تحقیق مد نظر قرار گرفته است این است که گزارش حسابرسی برای شرکت‌های مورد بررسی موجود باشد. بنابراین برای بررسی فرضیه‌های تحقیق از اطلاعات سال مالی ۱۳۸۴ به بعد استفاده شد. زیرا گزارش حسابرس برای تمام شرکت‌های نمونه از این سال به بعد در دسترس بود. با اعمال این محدودیت، حجم نمونه انتخابی به ۴۵۰ سال-شرکت تقلیل یافت.

لازم به ذکر است که محدودیت فوق در برآورد مدل اقلام تعهدی صادق نیست، لذا برای برآورد مدل اقلام تعهدی کاسنیک از کلیه مشاهدات که ۷۵۰ سال-شرکت است، استفاده شده است.

### روش تحقیق

این تحقیق از لحاظ همبستگی و روش شناسی، از نوع شبه تجربی و در حوزه تحقیقات پس‌رویدادی و اثباتی حسابداری قرار دارد و با استفاده از اطلاعات واقعی صورت می‌گیرد و چون می‌تواند در فرایند استفاده از اطلاعات کاربرد داشته باشد، لذا نوعی تحقیق کاربردی می‌باشد. جمع‌آوری داده‌ها با استفاده از پایگاه داده‌ای تدبیرپرداز و برداشت مستقیم آنها از صورت‌های مالی و گزارش حسابرس صورت گرفته است. پژوهش با استفاده از داده‌های پانل انجام شده است. برای برآورد مدل از نرم افزار Eviews<sup>6</sup> و SPSS<sup>20</sup> استفاده شده است.

### مدلها و متغیرهای تحقیق

برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از مدل رگرسیون چند متغیره زیر استفاده شده است:

مدل شماره (۱)

$$A - Delay_{it} = \beta_0 + \beta_1 Group_{it} + \beta_2 Rq_{it} + \beta_3 Size_{it} + \beta_4 A - Size_{it} + \beta_5 Profit_{it} + \varepsilon$$

متغیر وابسته:

**تاخیر در گزارش حسابرس (A-Delay<sub>it</sub>):** نشان دهنده میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس شرکت  $i$  در سال  $t$  است که از طریق محاسبه تفاوت بین تاریخ پایان سال مالی و تاریخ گزارش حسابرس بدست می‌آید. شرکت‌ها طبق قانون تا پایان تیر ماه فرصت دارند که صورت‌های مالی خود را به سازمان امور مالیاتی و بورس اوراق بهادار تحویل دهند. به عبارت دیگر، شرکت‌ها از پایان سال مالی، ۱۲۴ روز فرصت برای انجام این کار را دارند. بنابراین تعداد روزهای تاخیر در ارائه گزارش حسابرس بر عدد ۱۲۴ تقسیم شده است.

### متغیرهای مستقل:

**تهیه صورت‌های مالی تلفیقی (Group<sub>it</sub>):** متغیر موهومی است و اگر شرکت صورت مالی تلفیقی تهیه کند عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر می‌پذیرد.

**شفافیت گزارشگری مالی (Rq<sub>it</sub>):** نشان دهنده شفافیت گزارشگری مالی شرکت  $i$  در سال  $t$  است. در این تحقیق شاخص مورد استفاده برای نشان دادن شفافیت گزارشگری مالی، کیفیت اقلام تعهدی می‌باشد. بنابراین قدر مطلق پسماند اقلام تعهدی به عنوان معیار شفافیت گزارشگری مالی استفاده شده است. هرچه قدر مطلق پسماند اقلام تعهدی بیشتر باشد، کیفیت اقلام تعهدی پایین‌تر است. به عبارت دیگر، بالا بودن قدر مطلق پسماند اقلام تعهدی حاکی از پایین بودن شفافیت در گزارشگری مالی است. برای بدست آوردن پسماند اقلام تعهدی از مدل کاسنیک<sup>۱۶</sup> (۱۹۹۹) استفاده شده است. به این منظور از مدل شماره (۲) استفاده شده است:

مدل شماره (۲)

$$ACCR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1[\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it} + \Delta INV_{it}] + \alpha_2 PPE_{it} + \alpha_3 \Delta CFO_{it} + \varepsilon_{it}$$

در این رابطه اقلام تعهدی ( $ACCR_{it}$ ) می‌باشد که به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$AACR_{it} = EARN_{it} - CFO_{it}$$

در این رابطه  $EARN_{it}$ ، سود ناشی از فعالیت‌های عملیاتی و  $CFO_{it}$ ، جریان نقدی ناشی از فعالیت‌های عملیاتی است.

$REV_{it}$  = بیانگر تغییر در درآمد امسال شرکت نسبت به سال قبل.

$REC_{it}$  = تغییر در حساب‌های دریافتی امسال شرکت نسبت به سال قبل.

$INV_{it}$  = تغییر در موجودی کالا امسال شرکت نسبت به سال قبل.

$PPE_{it}$  = ناخالص اموال ماشین‌آلات و تجهیزات.

$CFO_{it}$  = تغییر در جریان نقدی عملیاتی امسال شرکت نسبت به سال قبل.

$\varepsilon_{it}$  = پسماند مدل و تعیین کننده کیفیت ارقام تعهدی.

به منظور همگن کردن داده‌ها، کلیه عوامل الگوی مزبور بر مجموع دارایی‌های اول دوره تقسیم شده‌اند. برای برآورد مدل ارقام تعهدی از اطلاعات ده ساله شرکت‌ها طی سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۹ استفاده شده است.

### متغیرهای کنترلی:

**اندازه شرکت ( $Size_{it}$ ):** از لگاریتم طبیعی ارزش دارایی‌های شرکت بدست می‌آید. در تحقیقات قبلی بین به‌موقع بودن گزارش حسابرس و اندازه شرکت مورد رسیدگی رابطه معکوس دیده شده است (دیر و مک‌هاگ<sup>۱۷</sup>، ۱۹۷۵؛ داویس و ویترد<sup>۱۸</sup>، ۱۹۸۰؛ اوسوآنسا و لونیتیز، ۲۰۰۶). منطقی است که فکر کنیم شرکت‌های بزرگ برای خدمات حسابرسی با کیفیت تقاضای بیشتری دارند. زیرا مشکلات نمایندگی در شرکت‌های بزرگ بیشتر از شرکت‌های کوچک است که این مشکل با دریافت خدمات حسابرسی با کیفیت‌تر می‌تواند کاهش داده شود. تحلیلگران بیشتری وضعیت شرکت‌های بزرگ‌تر را پیگیری می‌کنند و ممکن است که گزارش حسابرسی تاثیرگذاری بیشتری در مورد این شرکت‌ها داشته باشد. بنابراین شرکت‌های بزرگ‌تر تقاضای شدیدتری جهت اتمام سریع‌تر حسابرسی دارند. از سوی دیگر باید به این نکته توجه داشت که شرکت‌های بزرگ‌تر دارای چرخه‌های مالی بزرگ‌تر و پیچیده‌تری هستند و عملیات گسترده‌تری را

اجرا می‌کنند. به دنبال این خصیصه، عملیات حسابرسی شرکت‌های بزرگ، گسترده‌تر و طولانی‌تر و وقت‌گیرتر خواهد بود.

**اندازه موسسه حسابرسی (A-Size<sub>it</sub>):** متغیر موهومی است که نمایانگر اندازه موسسه حسابرسی است که شرکت را حسابرسی کرده است. اگر شرکت توسط سازمان حسابرسی مورد حسابرسی قرار گرفته باشد یک و در غیر اینصورت صفر می‌پذیرد. تحقیقات قبلی در زمینه کیفیت حسابرسی بیان می‌کند که موسسات حسابرسی بزرگ، کیفیت حسابرسی بالاتری را ارائه می‌کنند (دی آنجلو<sup>۱۹</sup>، ۱۹۸۱؛ لوز و ورچیا، ۲۰۰۰؛ آشباق و وارفیلد<sup>۲۰</sup>، ۲۰۰۳). واتز و زیمرمن<sup>۲۱</sup> (۱۹۸۶) قبلاً بیان کردند که موسسات حسابرسی بزرگ به دلیل توانایی نظارت بیشتر، کیفیت حسابرسی بالاتری را عرضه می‌کنند. برخی از تحقیقات تجربی دریافته‌اند که گزارشات مالی شرکت‌هایی که توسط موسسات حسابرسی بزرگ حسابرسی شده است به‌موقع‌تر ارائه شده‌اند و تاخیر آنها کمتر بوده است (عبدالله<sup>۲۲</sup>، ۱۹۹۶؛ کریشان<sup>۲۳</sup>، ۲۰۰۵؛ اوسوآنسا و لونیتیز، ۲۰۰۶). با این حال در تحقیقاتی که در ایران در این زمینه صورت گرفته رابطه این متغیر با تاخیر در گزارش حسابرس مثبت مشاهده شده، اما معنادار نگردیده.

**سودآوری (Proft):** از تقسیم سود (زیان) خالص بر جمع کل دارایی‌ها بدست می‌آید. لوری و پاستنا<sup>۲۴</sup> (۱۹۷۵) توضیح دادند که فرضیه گزارشگری داخلی حاکی از آن است که مدیران در مورد ارزیابی عملکرد داخلی نگران هستند. زیرا ارزیابی عملکرد آنها تعیین‌کننده پاداش و سرانجام آنها در پست مدیریت است. براین اساس، مدیران مایلند اخبار بد تنها بعد از رسیدگی، توجیه، تصریح، تصحیح و یا پس از اتمام دوره مسئولیت او منتشر شود. از طرف دیگر هاو<sup>۲۵</sup> (۲۰۰۰) اشاره کرد که اخبار خوب به سرعت منتشر می‌شود زیرا آن کمتر تحت موشکافی سرمایه‌گذاران قرار می‌گیرد. بنابراین انتظار بر این است که مدیران اخبار خوب را هرچه سریع‌تر منتشر کنند.

## آمار توصیفی:

شاخص‌های آمار توصیفی شامل میانگین، میانه، انحراف معیار، حداقل و حداکثر در جدول شماره (۱) ارائه شده است. میانگین تاخیر در گزارش حسابرس، ۰/۶۵۶۶ می‌باشد. با توجه به اینکه میانگین حاصله از تقسیم تعداد روزهای تاخیر در گزارش حسابرس بر عدد ۱۲۴ محاسبه شده است، می‌توان گفت که شرکت‌های نمونه به طور متوسط با تاخیر ۸۱ روزه (۶۵/۶۶ درصد ۱۲۴ روز) صورت‌های مالی خود را حسابرسی و به بورس ارسال می‌کنند. حداقل تاخیر در گزارش حسابرس برابر با ۲۰ روز (۱۶/۱۳ درصد ۱۲۴ روز) و حداکثر تاخیر برابر با ۱۲۳ روز (۹۹/۱۹ درصد ۱۲۴ روز) می‌باشد.

جدول شماره (۱): نتایج آمار توصیفی

متغیر	نماد	تعداد مشاهدات	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
تاخیر در گزارش حسابرس	A_Delay	۴۵۰	۰/۶۵۶۶	۰/۷۱۳۱	۰/۱۶۱۳	۰/۹۹۱۹	۰/۲۰۲۱
تهیه صورت‌های مالی تلفیقی	Group	۴۵۰	۰/۳۹۵۶	۰/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰	۱	۰/۴۸۹۵
شفافیت گزارشگری مالی	Rq	۴۵۰	۰/۰۷۳۷	۰/۰۵۱۳	۰/۰۰۰۲	۱/۰۴۴۲	۰/۰۹۲۷
اندازه شرکت	Size	۴۵۰	۱۳/۴۱	۱۳/۲۸	۹/۸۰	۱۷/۷۹	۱/۴۱
اندازه موسسه حسابرسی	A_Size	۴۵۰	۰/۳۱۱۱	۰/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰	۱	۰/۴۶۳۵
سودآوری	Profit	۴۵۰	۰/۱۱۹۱	۰/۰۹۲۸	-۰/۳۱۲۷	۰/۵۷۵۷	۰/۱۳۱۴

میانگین تهیه صورت‌های مالی تلفیقی ۰/۳۹۵۶ است و بیانگر این است که ۳۹/۵۶ درصد شرکت‌های نمونه دارای شرکت فرعی بود و ملزم به تهیه صورت‌های مالی تلفیقی می‌باشند. همچنین میانگین اندازه موسسه حسابرسی ۰/۳۱۱۱ می‌باشد و نشان دهنده این است که ۳۱/۱۱ درصد شرکت‌های نمونه توسط سازمان حسابرسی مورد حسابرسی قرار گرفته‌اند.

نتایج آزمون همبستگی پیرسون در جدول شماره (۲) ارائه شده است.

جدول (۲): نتایج آزمون همبستگی پیرسون

Profit	A_Size	Size	Rq	Group	A_Delay
					۱
					A_Delay

ProfIt	A_Size	Size	Rq	Group	A_Delay	
				۱	۰/۳۰۱**	Group
			۱	۰/۰۷۱	۰/۰۰۸	Rq
		۱	۰/۰۷۵	۰/۳۸۶**	۰/۱۳۷**	Size
	۱	۰/۱۷۲**	-۰/۰۷۷	-۰/۱۰۱*	-۰/۰۰۲	A_Size
۱	-۰/۰۲۵	۰/۰۳۲	۰/۱۸۷**	۰/۰۴۰	-۰/۲۱۸**	ProfIt

### انتخاب الگوی تحقیق

برای آزمون فرضیه‌ها از مدل رگرسیون حداقل مربعات معمولی (OLS<sup>۲۶</sup>) و برای آزمون همبستگی بین پسماندها از آماره دوربین\_واتسون استفاده شده است. قبل از برآورد مدل، باید مشخص شود که آیا باید از روش داده‌های تلفیقی استفاده شود یا از روش داده‌های پانل. بدین منظور از آزمون چاو برای بررسی ترکیب‌پذیری استفاده شده است. اگر روش داده‌های پانل پذیرفته شود باید مشخص گردد که از روش اثرات ثابت استفاده شود یا اثرات تصادفی. برای این منظور، از آزمون هاسمن استفاده شده است. همانطور که در جدول شماره (۳) مشخص شده، سطح معناداری مدل زیر ۰/۰۵ است و بنابراین برای برآورد مدل از روش داده‌های پانل استفاده شده است. همچنین براساس نتایج مندرج در جدول شماره (۳) سطح معناداری آزمون هاسمن برای مدل بالای ۰/۰۵ است و بنابراین از روش اثرات تصادفی استفاده شده است.

جدول (۳): نتایج آزمون چاو و هاسمن

مقدار آماره	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه	روش تایید شده
۱۶/۱۰	۷۴/۳۷۰	۰/۰۰۰۰	$H_0$ رد	روش داده‌های پانل
۹/۷۹	۵	۰/۰۸۱۵	پذیرش $H_0$	روش اثرات تصادفی

### نتایج آزمون همخطی

نتایج آزمون همخطی بین متغیرهای مستقل در جدول شماره (۴) ارائه شده است. همانطور که مشاهده می‌شود کلیه عوامل تورم واریانس کمتر از ۵ می‌باشد که بیانگر عدم وجود همخطی شدید بین متغیرهای تحقیق می‌باشد.

جدول (۴): نتایج آزمون همخطی

متغیر	Group	Rq	Size	A_Size	Proft
عامل تورم واریانس	۱,۲۱۹	۱,۰۵۰	۱,۲۴۸	۱,۰۷۵	۱,۰۳۷
تلورانس	۰,۸۲۰	۰,۹۵۲	۰,۸۰۱	۰,۹۳۰	۰,۹۶۴

### نتایج آزمون فرضیات تحقیق

در فرضیه اول این موضوع مورد بررسی قرار گرفته است که آیا پیچیدگی شرکت‌ها از نظر تهیه صورت‌های مالی تلفیقی با میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس رابطه مثبت دارد یا خیر. همانطور که در جدول (۵) مشاهده می‌شود براساس نتایج حاصل از برازش مدل، ضریب تهیه صورت‌های مالی تلفیقی برابر با ۰/۰۶۵۳ است و در سطح اطمینان ۰/۹۵ معنادار است. این نتیجه بدین معنی است که تاخیر در ارائه گزارش حسابرس برای شرکت‌هایی که ملزم به تهیه صورت‌های مالی تلفیقی هستند، بیشتر است. به عبارت دیگر، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی با تاخیر در ارائه گزارش حسابرس رابطه مثبت دارد، و در نتیجه فرضیه اول مورد پذیرش واقع می‌شود.

جدول شماره (۵): نتایج حاصل از برازش مدل

$A - Delay_{it} = \beta_0 + \beta_1 Size_{it} + \beta_2 A - Size_{it} + \beta_3 Profit_{it} + \beta_4 Group_{it} + \beta_5 Rq_{it}$				
متغیر	علامت اختصاری	ضریب	آماره t	سطح معناداری
ضریب ثابت	C	۰/۴۷۱۳	۳/۰۴	۰/۰۰۲۵
تهیه صورت‌های مالی تلفیقی	Group	۰/۰۶۵۳	۲/۵۰	۰/۰۱۲۶
شفافیت گزارشگری مالی	Rq	۰/۱۳۸۶	۲/۲۵	۰/۰۲۴۹
اندازه شرکت	Size	۰/۰۱۱۸	۱/۰۱	۰/۳۱۰۸
اندازه موسسه حسابرسی	A_Size	۰/۰۵۱۳	۲/۲۳	۰/۰۲۶۴
سودآوری	Proft	-۰/۲۰۶۲	-۳/۲۴	۰/۰۰۱۳
آماره F				۵/۷۵
سطح معناداری				۰/۰۰۰۰
ضریب تعیین تعدیل شده				۰/۰۵۰۲
آماره دوربین و استون				۱/۵۴

در فرضیه دوم این موضوع مورد بررسی قرار گرفته است که آیا شفافیت پایین گزارشگری مالی شرکت‌ها با میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس رابطه مثبت دارد یا خیر. در این تحقیق از قدر مطلق پسماند مدل ارقام تعهدی کاسنیک برای نشان دادن کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی استفاده شد. بالا بودن قدر مطلق پسماند ارقام تعهدی نشان دهنده پایین بودن شفافیت در گزارشگری مالی است. همانطور که در جدول شماره (۵) مشاهده می‌شود، ضریب شفافیت گزارشگری مالی برابر با ۰/۱۳۸۶ است که در سطح اطمینان ۰/۹۵ معنادار است. بنابراین فرضیه دوم تحقیق نیز تایید می‌گردد و می‌توان گفت که در شرکت‌هایی که شفافیت گزارشگری مالی پایین است، حسابرسان باید زمان بیشتری برای بررسی صورت‌های مالی آنها صرف کنند که موجب تاخیر در ارائه گزارش حسابرس می‌گردد.

### نتیجه‌گیری

مفید بودن اطلاعات از منظر استفاده‌کنندگان، به صحت اطلاعات و به موقع بودن آنها بستگی دارد. به میزانی که اطلاعات با تاخیر در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد، اطلاعات ارزش اقتصادی خود را از دست خواهد داد. به موقع بود گزارشگری مالی یکی از عوامل ضروری برای بنیان‌گذاری بازار سرمایه است. در نتیجه تاخیر در انتشار صورت‌های مالی و گزارش حسابرس، عدم قطعیت در مورد تصمیمات سرمایه‌گذاری افزایش می‌یابد. بنابراین شناسایی عوامل موثر بر ارائه به موقع اطلاعات ضروری به نظر می‌رسد. بنابراین در این تحقیق به بررسی تاثیر پیچیدگی **حسابداری** و شفافیت گزارشگری مالی **شرکت** بر میزان تاخیر در گزارش حسابرس پرداخته شد. برای این منظور، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی توسط شرکت مادر به عنوان نوعی پیچیدگی در **حسابداری** شرکت در نظر گرفته شد و همچنین قدر مطلق پسماند مدل ارقام تعهدی کاسنیک به عنوان معیاری برای شفافیت گزارشگری مالی در نظر گرفته شد.



نتایج حاصل فرضیه اول حاکی از آن است که تهیه صورت‌های مالی تلفیقی توسط شرکت موجب افزایش زمان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس خواهد شد. دلیل این امر می‌تواند در این موضوع باشد که حسابرسان شرکت‌هایی که صورت‌های مالی تلفیقی تهیه می‌کنند به ناچار می‌بایست بر فرایند حسابرسی شرکت‌های فرعی نیز نظارت کافی داشته باشد، زیرا تحریف در صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی می‌تواند باعث خدشه- دار شدن صورت‌های مالی تلفیقی گردد. همین امر می‌تواند سبب افزایش در میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس گردد.

نتایج حاصل از فرضیه دوم نشان داد که افزایش پایین بود شفافیت در گزارشگری مالی می‌تواند باعث افزایش در میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس گردد. پایین بودن شفافیت گزارشگری مالی سبب می‌شود که حسابرس برای اطمینان یافتن از اقلام مندرج در صورت‌های مالی زمان بیشتری را برای آزمون محتوا اختصاص دهد که همین موضوع می‌تواند باعث افزایش در میزان تاخیر در ارائه گزارش حسابرس گردد.

### **پیشنهادات کاربردی تحقیق**

۱. پیشنهاد می‌شود که مدیران شرکت‌ها نظرات حسابرسان شرکت مادر را در انتخاب حسابرسان شرکت‌های فرعی متعلق به شرکت مادر مد نظر قرار دهند. با انجام این کار حسابرسان شرکت مادر می‌توانند موسسات حسابرسی را پیشنهاد دهند که بیشترین اطمینان را به آن دارند. باین کار می‌توان زمان مورد انتظار برای بررسی کار حسابرسان شرکت‌های فرعی را به حداقل رسانید.
۲. پیشنهاد می‌شود که شرکت‌ها با به کارگیری سیستم‌های کنترل داخلی و سیستم حسابرسی داخلی قوی، در افزایش شفافیت گزارشگری مالی خود قدم بردارند.
۳. پیشنهاد می‌شود نهادهای قانونگذار، قوانینی را تصویب کنند که شرکت‌ها را ملزم کند که فعالیت‌ها و رویه‌های مالی و عملیاتی خود را به صورت شفاف‌تری

افشا کنند، تا اطلاعاتی مفید و قابل اتکا برای استفاده کنندگان صورت‌های مالی فراهم شود.

### پیشنهاد برای تحقیقات آتی

۱. معیار مورد استفاده برای سنجش پیچیدگی **حسابداری** شرکت در این تحقیق، تهیه صورت‌های مالی در نظر گرفته شده. پیشنهاد می‌شود از معیارهایی مانند تعداد قسمت‌های گزارشگری شرکت نیز استفاده شود.
۲. در این تحقیق معیار شفافیت گزارشگری مالی، قدر مطلق پسماند مدل اقلام تعهدی کاسنیک بود. پیشنهاد می‌شود در تحقیقات آتی از سایر معیارهای ارزیابی شفافیت گزارشگری مالی نیز استفاده شود.

### محدودیت‌های تحقیق

۱. در این تحقیق معیارهای مورد استفاده برای اندازه‌گیری پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارشگری مالی، تهیه صورت‌های مالی تلفیقی و قدر مطلق پسماند اقلام تعهدی کاسنیک بوده است. در صورت استفاده از معیارهای دیگر، ممکن است نتایج متفاوت با یافته‌های بدست آمده در این تحقیق حاصل شود. از اینرو در تفسیر و بسط نتایج باید احتیاط کافی نمود.

## منابع و مأخذ

۱. اعتمادی، حسین و یارمحمدی، اکرم (۱۳۸۲). "بررسی عوامل موثر بر گزارشگری میان دوره-ای به موقع در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، *مجله پیشرفت های حسابداری*، دوره نوزدهم، شماره دوم، ۸۷-۹۹.
۲. بنی مهد، بهمن و محسنی شریفی، محسن (۱۳۸۹). "بررسی عوامل موثر بر رتبه بندی شرکت های بورس اوراق بهادار تهران از لحاظ کیفیت افشاء و به موقع بودن"، *مجله حسابداری مدیریت*، سال سوم، شماره هفتم، ص ۵۱-۶۳.
۳. برزیده، فرخ و معیری، مرتضی (۱۳۸۵). "عوامل موثر بر به موقع بودن گزارش حسابرسی"، *فصلنامه مطالعات حسابداری*، شماره شانزدهم، ص ۴۳-۷۰.
۴. سرهنگی، حجت (۱۳۸۰). "بررسی عوامل موثر بر به موقع بودن گزارشگری مالی سالیانه شرکت ها در بازار سرمایه (بورس اوراق بهادار تهران) طی سال های ۱۳۷۴ تا ۱۳۷۸"، دانشگاه تربیت مدرس، پایان نامه دوره کارشناسی ارشد.

- . Abdulla, J. Y. A. ( ). "The timeliness of Bahraini annual reports", *Advances in International Accounting*, , .
- . Ahmad, R. A. R. & Kamarudin, K. A. ( ). "Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting: Malaysian Evidence", *Communication Hawaii International Conference on Business*, University of Hawaii-West Oahu,
- . Al-Ajmi, J. ( ). "Corporate governance, auditor's size and audit quality: Evidence from Bahrain", Working Paper, College of Business Administration, University of Bahrain, Bahrain.
- . Al-Sehali, M. & Spear, N. ( ). "The decision relevance and timeliness of accounting earnings in Saudi Arabia", *International Journal of Accounting*, .
- . Ashbaugh, H. & Warfield, T. ( ). "Governance mechanism: evidence from the German market", *Journal of International Accounting Research*, , .
- . Ball, R., Robin, A. & Wu, J. ( ). "Incentives versus standards: Properties of accounting income in four East Asian countries, and implications for acceptance of IAS", Working Paper, University of Rochester.
- . Biddle, G. & Hilary, G. ( ). "Accounting quality and firm-level investment", *The Accounting Review*, , - .

- . Chambers, A. E. & Penman, S. H. ( ). "Timeliness of reporting and stock price reaction to earning announcements", *Journal of Accounting Research*, , .
- . Choi, J. & Choe, C. ( ). "Explanatory factors for trading volume responses to annual earnings announcements: Evidence from the Korean stock market", *Pacific-Basin Finance Journal*, .
- . Davis, B. & Whittred, G. P. ( ). "The association between selected corporate attributes and timeliness in corporate reporting: Further analysis", *Journal of Accounting, Finance & business studies*, , .
- . DeAngelo, L. ( ). "Auditor size and auditor quality". *Journal of Accounting and Economics*, , .
- . Dyer, J. C. & McHugh, A. J. ( ). "The timeliness of the Australian annual reports", *Journal of Accounting Research*, .
- . Haw, I., Qi, D. & Wu, W. ( ). "Timeliness of Annual Report Releases and Market Reaction to Earnings Announcements in an Emerging Capital Market: The Case of China", *Journal of International Financial Management and Accounting*, , , , - .
- . Haw, I. ( ). "Timeliness of annual report releases and market reaction to earnings announcements in an emerging capital market: The case of China", *Journal of International Financial Management and Accounting*, .
- . Krishnan, G. V. ( ). "The Association between big auditor industry expertise and the asymmetric timeliness of earnings", *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, , , .
- . Kross, W. ( ). "Profitability, earnings announcement time lags, and stock prices", *Journal of Business, Finance & Accounting*, .
- . Leuz, C. & Verrecchia, R. ( ). "The economic consequences of increased disclosure", *Journal of Accounting Research*, , - .
- . Leventis, S. & Caramanis, C. ( ). "Determinants of audit time as a proxy of audit quality", *Managerial Auditing Journal*, , .
- . Leventis, S., Weetman, P. & Caramanis, C. ( ). "Determinants of Audit Report Lag: Some Evidence from the Athens Stock Exchange", *International Journal of Auditing*, ( ), - .
- . Lurie, A. J. & Pastena, V. S. ( ). "How promptly do corporations disclose their problems?", *Financial Analysts Journal*, , .
- . Owusu-Ansah, S. & Leventis, S. ( ). "Timeliness of corporate annual financial reporting in Greece", *European Accounting Review*, .
- . Owusu-Ansah, S. ( ). "Timeliness of corporate financial reporting in emerging capital markets: Empirical evidence from the Zimbabwe Stock Exchange", *Accounting and Business Research*, .

- . Sengupta, P. ( ). "Disclosure timing: Determinants of quarterly earnings release dates", Journal of Accounting and Public Policy,
- . Watts, R. & Zimmerman, J. ( ). Positive accounting theory, New Jersey: Prentice-Hal.



## **Investigating the Impact of Accounting Complexity and Financial Reporting Transparency of Firm on the Delay Auditor's Report**

Naser Izadinia  
Mohammad Hasan Fadavi  
Meysam Amini Nia

### **Abstract:**

In this paper, the impact of Accounting Complexity and financial reporting transparency of firm on the delay auditor's report is investigated. The Criteria that used to Accounting Complexity and transparency of financial reporting is preparation of consolidated financial statements and accruals quality. In this paper, delay auditor's report is considered as interval between the end of financial year until Offering auditor's report. The study sample consists of ۷۵ Firms listed in Tehran stock Exchange during the ۲۰۰۹ to ۲۰۱۰. In order to testing the research hypothesizes, Ordinary Least Squares regression and panel data have been used. The results showed that there is significant positive relationship between preparation of consolidated statements financial by parent Firm and low transparency of financial reporting with delay auditor's report. In other word, results showed that of consolidated statements financial by parent Firm and low transparency of financial reporting will increase the delay auditor's report.

**Keywords:** *delay auditor's report, Accounting Complexity, consolidated financial statements, transparency of financial reporting, accruals quality*

---

۱. Assistant Prof, University of Isfahan, Iran

۲. MSc of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Iran

۳. MSc of Accounting, Shahid Bahonar University of Kerman, Iran

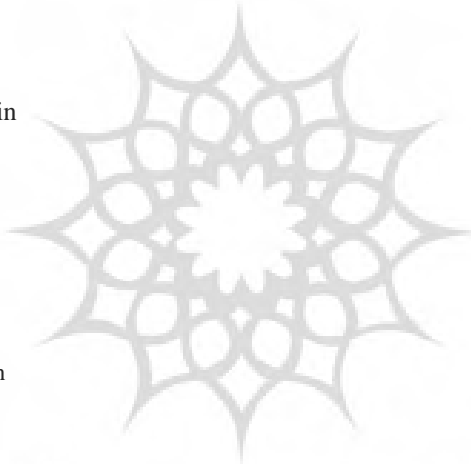
---

Corresponding Author: Naser Izadinia

Email: Naser.izadinia@gmail.com

## پی نوشت‌ها

- 
- <sup>۱</sup> - Chambers & Penman
  - <sup>۲</sup> - Choi & Choe
  - <sup>۳</sup> - Ball
  - <sup>۴</sup> - Al-Sehali & Spear
  - <sup>۵</sup> - Leventis & Caramanis
  - <sup>۶</sup> - Owusu-Ansah
  - <sup>۷</sup> - Al-Ajmi
  - <sup>۸</sup> - Sengupta
  - <sup>۹</sup> - Kross
  - <sup>۱۰</sup> - Biddle & Hilary
  - <sup>۱۱</sup> - Leuz & Verrecchia
  - <sup>۱۲</sup> - Leventis
  - <sup>۱۳</sup> - Ahmad & Kamarudin
  - <sup>۱۴</sup> - Owusu-Ansah
  - <sup>۱۵</sup> - Haw & Wu
  - <sup>۱۶</sup> - Kasznik
  - <sup>۱۷</sup> - Dyer & McHugh
  - <sup>۱۸</sup> - Davis & Whittred
  - <sup>۱۹</sup> - DeAngelo
  - <sup>۲۰</sup> - Ashbaugh & Warfield
  - <sup>۲۱</sup> - Watts and Zimmerman
  - <sup>۲۲</sup> - Abdulla
  - <sup>۲۳</sup> - Krishnan
  - <sup>۲۴</sup> - Lurie & Pastena
  - <sup>۲۵</sup> - Haw
  - <sup>۲۶</sup> - Ordinary least square



پرویشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
رتال جامع علوم انسانی