



Shahid Bahonar  
University of Kerman

Journal of Accounting Knowledge

Print ISSN: 2008 - 8914 Online ISSN: 2476 - 292X



Iranian  
Accounting Association

## Organizational Complexity and Audit Report Lag: Meta-Analysis

Mohammad Javad Zare Bahnamiri<sup>ID\*</sup>

Fatemeh Hasankhani<sup>ID\*\*</sup>

### Abstract

**Objective:** Due to the expansion of societies and economic and commercial issues, the demand for financial and economic information has increased and the financial statements of companies that contain this information are of great importance to users. This information is effective on people's decisions when it is reported at the right time, otherwise some of them lose their economic value. The timely submission of financial statements depends on the completion period of the audit process, as financial statements cannot be released before the audit is completed. The duration of annual audit is stated as one of the most important factors determining the timeliness of financial reporting of companies. The delay in submitting the audit report reduces the credibility and quality of financial reporting. According to previous researches, the timely presentation of financial reports enriches the content of information, which affects the value of the company. Considering that the reporting of financial information is delayed until it is not audited by independent auditors, the auditing of financial statements by external independent auditors is very important, because audited financial statements are considered to be the most important reliable sources for investors and their users. It can be said that financial statements audited by external independent auditors are the only and best source for external users. The issue of delay in providing the audit report is significant and vital for external users because faster access to information is effective in their optimal decision-making and also increases the possibility of earning profit. The purpose of this study is to apply a meta-analysis approach to combine and analyze contradictory findings from various studies to investigate the effect of characteristics and accounting complexity criteria of the company on the audit report lag.

**Methods:** The current research is applied research in terms of classification based on the goal, and descriptive-meta-analytical in terms of nature and method. Meta-analysis is a research approach that helps the researcher to achieve a suitable combination of the quantitative results of contradictory and non-contradictory studies in the past, to explain the contradictions and to identify the structural variables that moderate the results of the past studies. Meta-analysis basically follows the steps of a scientific research and has almost the same steps as quantitative research, with the difference that here the sampling unit is a study instead of a subject, and because it is actually a combination of data from several studies to produce a single estimate, therefore, from a statistical point of view, It is considered a type of multi-factorial method. The community under investigation of this research is internationally published authoritative articles (A\*, A, B, C) in the list of 2019 (ABDC) and domestic authoritative articles approved by the Ministry of Science, Research and Technology. In order to achieve the purpose of the research using Lipsey & Wilson (2001) method and also Cochran's Q test and Egger test, a total of 77 studies including 20 internal studies during

Journal of Accounting Knowledge, Vol. 13, No. 4, pp. 161-177.

\* **Corresponding Author**, Assistant Professor of Accounting, University of Qom, Qom, Iran. **Email:** mj.zare@qom.ac.ir

\*\* M.A. of Accounting, university of Qom, Qom, Iran. **Email:** e.hassankhani2@gmail.com

**Submitted:** 7 November 2021 **Revised:** 30 April 2022 **Accepted:** 2 May 2022 **Published:** 25 December 2022

**Publisher:** Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

**DOI:** 10.22103/jak.2021.18232.3575

©The Authors.



## Abstract

---

2010 Up to 2019 and 57 foreign studies during the years 1989 to 2019 were reviewed. In these researches audit report lag was considered as a dependent variable and the characteristics of the Organizational complexity as an independent variable. CMA2 software is used in meta-analysis in order to perform the necessary calculations, including calculating the effect size, after collecting the desired variables from the relevant research.

**Results:** The results of this study shows that there is a negative relationship between the firm size and the audit report lag, while other characteristics, extraordinary items, subsidiary, merger or acquisition, foreign sales, restatement of financial statements and Business segments of the company have a positive relationship with the audit report lag.

**Conclusion:** Considering the expansion of accounting and auditing knowledge and the importance of providing timely information for financial and economic decisions, the factors that cause delays in the submission of audit reports and ultimately audited financial statements are very important. The delay in submitting the audit report causes an imbalance in the level of access of users to financial information, which can ultimately affect the capital market transactions and the value of the company. The conclusion of the present meta-analysis showed that one of the complexity criteria used in most studies is the size of the company. Larger companies, with more resources and facilities, seek for faster auditing and reduce delays in the audit report. It can also be stated that the existence of other criteria related to the complexity of the company will lead to the expansion of the audit process and increase the delay in submitting the audit report.

**Keywords:** *Audit Report Lag, Meta-Analysis, Complexity.*

**Paper Type:** *Research Paper.*

**Citation:** Zare Bahnamiri, M.J., & Hasankhani, F. (2022). Organizational complexity and audit report lag: Meta-analysis. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(4), 161-177 [In Persian].

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
رتال جامع علوم انسانی

## بررسی معیارهای پیچیدگی شرکت و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی: با رویکرد فراتحلیل

محمدجواد زارع بهنمیری\*

فاطمه حسنخانی\*\*

### چکیده

هدف: هدف پژوهش حاضر بکارگیری رویکرد فراتحلیل در جهت ترکیب و تحلیل یافته‌های متناقض حاصل از پژوهش‌های مختلف در زمینه بررسی تأثیر ویژگی‌ها و معیارهای پیچیدگی شرکت صاحبکار بر تأخیر ارائه گزارش حسابرسی است.

روش: جهت دست یافتن به هدف پژوهش با استفاده از روش لپسی و ویلسون (۲۰۰۱) و آزمون‌های Q کوکران و اگر، تعداد ۷۷ پژوهش (۲۰ پژوهش داخلی از سال ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۸ و ۵۷ پژوهش خارجی از سال ۱۹۸۹ تا ۲۰۱۹) مورد بررسی قرار گرفتند. این پژوهش‌ها تأخیر گزارش حسابرسی و معیارهای پیچیدگی شرکت به ترتیب به عنوان متغیرهای وابسته و مستقل در نظر گرفته بودند.

یافته‌ها: نتایج پژوهش حاکی از آن است که میان اندازه شرکت صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط منفی وجود دارد، در حالیکه ارقام غیرمترقبه، شرکت فرعی، ادغام یا تحصیل، فروش خارجی، تجدید ارائه صورت‌های مالی و بخش‌های تجاری شرکت، با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مثبت دارند.

نتیجه‌گیری: نتایج فراتحلیل حاضر نشان داد یکی از معیارهای پیچیدگی که در اکثر پژوهش‌ها استفاده شده است بزرگی و اندازه شرکت صاحبکار است. شرکت‌های بزرگتر با در اختیار داشتن منابع و امکانات بیشتر، خواستار حسابرسی سریع‌تر و کاهش تأخیر در گزارش حسابرسی هستند، همچنین می‌توان بیان نمود که وجود سایر معیارهای مرتبط با پیچیدگی شرکت، گسترش فرآیند حسابرسی و افزایش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی را در پی خواهند داشت.

واژه‌های کلیدی: تأخیر گزارش حسابرسی، پیچیدگی، فراتحلیل.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: زارع بهنمیری، محمدجواد و حسنخانی، فاطمه (۱۴۰۱). بررسی معیارهای پیچیدگی شرکت و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی: با رویکرد فراتحلیل. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۴)، ۱۷۷-۱۶۱.

مجله دانش حسابداری، دوره سیزدهم، ش ۴، صص. ۱۷۷-۱۶۱.

\* نویسنده مسئول، استادیار گروه حسابداری، دانشگاه قم، قم، ایران. رایانامه: mj.zare@qom.ac.ir

\*\* کارشناس ارشد گروه حسابداری، دانشگاه قم، قم، ایران. رایانامه: e.hassankhani2@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۶/۲۴ | تاریخ بازنگری: ۱۴۰۰/۹/۷ | تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۹/۲۳ | تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۱/۱۰/۴

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

©The Authors.

DOI: 10.22103/jak.2021.18232.3575



## مقدمه

پژوهش حاضر به بررسی عوامل تعیین کننده و اثرگذار مرتبط با پیچیدگی شرکت بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی با بکارگیری رویکرد فراتحلیل پرداخته است. با توجه به گستردگی روزافزون جوامع و پیچیدگی مسائل خاص آنها، افزایش تقاضا برای اطلاعات اقتصادی به وجود آمده است (برزیده و معیری، ۱۳۸۶) و جایگاه ارزشمند اطلاعات مالی در توسعه اقتصادی و سرمایه گذاری مورد اتفاق صاحب نظران علوم اقتصادی است (حیدری کردزنگنه و عالی پور، ۱۳۸۶). صورت های مالی حاوی این اطلاعات، نوعی پاسخگویی مدیریتی برای مدیریت منابع موجود اقتصادی است. علاوه بر این، صورت های مالی همچنین ابزاری برای ارتباط مدیریت با سهامداران است. اطلاعاتی که توسط شرکت ها با زمان بندی مشخص در بازار سرمایه منتشر می شود مورد استفاده بسیاری از تصمیم گیرندگان قرار می گیرد، این اطلاعات زمانی بر تصمیم گیری افراد مؤثر است که در زمان مناسب و به موقع گزارش شوند، در غیر این صورت برخی از آنها با از دست دادن ارزش اقتصادی خود، مواجه می گردند (العجمی<sup>۱</sup>، ۲۰۰۸).

گزارشگری مالی به هنگام در بازار سرمایه کشورهای رو به پیشرفت، استفاده ناصحیح از اطلاعات جدید و دست اول شرکت توسط افراد درون سازمانی را کاهش می دهد (اوسوآنسا<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰). در واقع یکی از راه های افزایش تقارن اطلاعاتی و جلوگیری از شیوع اخبار نادرست در مورد صحت عملکرد مالی شرکت ارائه به موقع اطلاعات می باشد (العجمی، ۲۰۰۸). حساسیت اطلاعات مالی نسبت به گذر زمان زیاد بوده و اعتبار خود را در فرآیندهای تصمیم گیری از دست می دهند. افزایش شفافیت اطلاعات مالی و به دنبال آن شفافیت بیشتر بازار مالی، مستلزم افزایش سرعت گزارشگری مالی جهت استفاده در تصمیم گیری های اقتصادی توسط سرمایه گذاران می باشد که این موضوع بر جذابیت بازارهای مالی و سرمایه نیز اثرگذار است (مهدوی و جمالیان پور، ۱۳۸۹؛ عربی و حسن پور، ۱۳۹۳).

از آنجا که انتشار صورت های مالی قبل از اتمام فرآیند حسابرسی امکان پذیر نمی باشد بنابراین، ارائه به موقع صورت های مالی به دوره تکمیل فرآیند حسابرسی بستگی دارد (زارع بهنمیری و حسنخانی، ۱۴۰۰). مدت زمان حسابرسی سالانه به عنوان یکی از مهم ترین عوامل تعیین کننده به موقع بودن گزارشگری مالی شرکت ها بیان شده است (کنچل و شارما<sup>۳</sup>، ۲۰۱۲). تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی باعث کاهش اعتبار و کیفیت گزارشگری مالی می گردد. بر اساس پژوهش های پیشین، انتشار به موقع گزارش های مالی موجب غنای محتوای اطلاعاتی می شود که این امر نیز بر ارزش بنگاه ها اثرگذار می باشد (لاری دشت بیاض و همکاران، ۱۳۹۷)، همچنین عدم اطمینان در تصمیم گیری سرمایه گذاران (اشتون<sup>۴</sup> و همکاران، ۱۹۸۹) و انتشار اطلاعات نامتقارن میان آنان (جگی و تسویی<sup>۵</sup>، ۱۹۹۹) کاهش می یابد. با توجه به این که گزارش اطلاعات مالی تا زمانی که توسط حسابرسان مستقل حسابرسی نشده به تأخیر می افتد عملیات حسابرسی صورت های مالی توسط حسابرسان مستقل خارجی بسیار حائز اهمیت است، زیرا صورت های مالی حسابرسی شده از مهمترین منابع قابل اتکا برای سرمایه گذاران و استفاده کنندگان آنها محسوب می شوند، می توان گفت صورت های مالی حسابرسی شده توسط حسابرسان مستقل خارجی تنها و بهترین منبع برای استفاده کنندگان برون سازمانی هستند (عابدین و زالوکی<sup>۶</sup>، ۲۰۱۲).

<sup>1</sup> Al-Ajmi

<sup>2</sup> Owusu-Ansah

<sup>3</sup> Knechel and Sharma

<sup>4</sup> Ashton

<sup>5</sup> Jaggi and Tsui

<sup>6</sup> Abidin and Zaluki

موضوع تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی برای استفاده‌کنندگان برون سازمانی قابل توجه و حیاتی است زیرا دستیابی سریع‌تر به اطلاعات در تصمیم‌گیری بهینه آن‌ها اثرگذار است و امکان کسب سود را نیز افزایش می‌دهد. در پایان سال مالی اطلاعات توسط مدیریت واحد تجاری تهیه می‌شود اما این اطلاعات دارای قابلیت اتکای بالایی نبوده و باید برای استفاده سرمایه‌گذاران توسط فردی مستقل حسابرسی شده و گزارش آن‌ها در اختیار تصمیم‌گیرندگان قرار گیرد. زمانی این اطلاعات مفید و قابل اتکا است که به هنگام و بدون تأخیر باشد.

عوامل تأثیرگذار بر تأخیر در ارائه گزارش‌های مالی سالیانه شامل دو گروه می‌باشند؛ گروه اول را می‌توان عوامل مرتبط با مؤسسه حسابرسی در نظر گرفت، که ممکن است در اجرای عملیات حسابرسی نیز مداخله نموده و منجر به تأخیر در گزارش حسابرسی گردد، از طرفی گروه دوم ویژگی‌های مرتبط با شرکت هستند که حساب‌رسان با آن‌ها روبه‌رو شده و مانع از ارائه به موقع گزارش حسابرسی می‌شوند (بهمن‌آبادی، ۱۳۹۰). با توجه به موارد مطرح شده و از آن‌جا که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌تواند کاهش اعتبار اطلاعات مربوط برای تصمیم‌گیری را به دنبال داشته باشد، شناخت عوامل زمینه‌ساز تأخیر و تلاش جهت رفع آن‌ها ضرورت می‌یابد.

فرا تحلیل حاضر با کاوش و مطالعه ۷۷ پژوهش (۲۰ پژوهش داخلی و ۵۷ پژوهش خارجی)، بر شناسایی معیارهای پیچیدگی شرکت و تأخیر گزارش حسابرسی با استفاده از رویکرد لپسی و ویلسون<sup>۱</sup> (۲۰۰۱) تمرکز دارد، این معیارها شامل اندازه شرکت صاحبکار، گزارش اقلام غیرمترقبه، تجدید ارائه صورت‌های مالی و عوامل مرتبط با پیچیدگی تجاری شرکت هستند که با وجود انجام پژوهش‌های علمی، یافته‌های پژوهشگران نشان‌دهنده تناقض و تضاد در این زمینه می‌باشد.

این پژوهش با استفاده از روش فراتحلیل، می‌تواند دستیابی به یک نتیجه واحد را در خصوص اثرگذاری عوامل مرتبط با پیچیدگی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی را منجر شود. بنابراین، با توجه به مطالب مذکور پژوهش پیش رو، در صدد یافتن پاسخ برای سؤال اصلی پژوهش است که کدام یک از ویژگی‌های مرتبط با پیچیدگی شرکت صاحبکار بر تأخیر گزارش حسابرسی اثرگذار هستند و هر یک از آن‌ها می‌توانند چه تأثیری بر تأخیر گزارش حسابرسی داشته باشند؟

در ادامه پس از بیان پیشینه نظری و تجربی، فرضیه‌های پژوهش ارائه می‌شوند. سپس رویکرد فراتحلیل و مراحل اجرای آن معرفی می‌گردد و نهایتاً یافته‌های به دست آمده از پژوهش بیان خواهد شد.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

تأخیر گزارش حسابرسی به معنی تعداد روزهای بین پایان سال مالی شرکت و تاریخ ارائه گزارش حسابرس مستقل است (اشتون<sup>۲</sup> و همکاران، ۱۹۸۷). یکی از عوامل تعیین‌کننده تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی پیچیدگی شرکت صاحبکار است، اگر فعالیت‌های تجاری واحد مورد حسابرسی پیچیده باشند، فرآیند جمع‌آوری و پردازش اطلاعات آن طولانی‌تر خواهد بود. در مطالعات مختلف معیارهای گوناگونی برای بررسی و اندازه‌گیری پیچیدگی شرکت عنوان شده‌اند که در ادامه شرح داده می‌شوند.

به عنوان یکی از مهم‌ترین معیارهای پیچیدگی سازمانی می‌توان به اندازه شرکت صاحبکار اشاره نمود که بر مدت زمان انتشار صورت‌های مالی سالانه حسابرسی شده شرکت‌ها اثرگذار است. شرکت‌های بزرگتر ویژگی‌هایی دارند که انتظار می‌رود گزارشات مالی خود را سریع‌تر انتشار دهند؛ این شرکت‌ها به تأمین مالی خارجی علاقه بیشتری دارند لذا سرمایه‌گذاران فعلی و

<sup>1</sup> Lipsey and Wilson

<sup>2</sup> Ashton

بالقوه بر این شرکت‌ها اشراف بیشتری دارند، همچنین اینگونه شرکت‌ها به دریافت خدمات حسابرسی سریع‌تر تمایل بیشتری داشته و به دلیل در اختیار داشتن منابع مالی بیشتر می‌توانند حق الزحمه بالاتری به حسابرسی که گزارشات خود را سریع‌تر ارائه می‌دهند، پرداخت نمایند (العجمی، ۲۰۰۸).

در بسیاری از پژوهش‌های پیشین در داخل و خارج از کشور، وجود رابطه معنادار میان تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی با اندازه شرکت تأیید شده است. بیشتر پژوهشگران بر این باور هستند که عملیات حسابرسی در شرکت‌های بزرگ نسبت به شرکت‌های کوچکتر، زودتر اجرا و تکمیل می‌شود، زیرا اگرچه در صورت‌های مالی شرکت‌های بزرگتر معمولاً حساب‌های پیچیده‌تری دیده می‌شود، اما از طرفی این شرکت‌ها از مؤسسات حسابرسی معتبر و بزرگتر استفاده می‌کنند که با بهره‌گیری از تعداد کارمندان و حسابرسان بیشتر و خبره‌تر قادر هستند تا کار حسابرسی را با سرعت و کیفیت بهتری انجام دهند (نگ و تای<sup>۱</sup>، ۱۹۹۴)، این سرعت عمل بیشتر با سیستم‌های کنترل داخلی قوی‌تر که توسط شرکت‌های بزرگ طراحی شده‌اند، تسهیل می‌گردد (کارسلو و کپلان<sup>۲</sup>، ۱۹۹۱). همچنین بیان می‌شود که تأخیر در انتشار گزارش‌های سالانه می‌تواند عدم اطمینان را در میان سهامداران مختلف افزایش دهد و بر قیمت سهام شرکت تأثیر بگذارد. به منظور کاهش این عدم اطمینان، شرکت‌های بزرگتر تمایل دارند کارهای حسابرسی خود را در اسرع وقت به پایان برسانند، تا بتوانند گزارش‌های سالانه را زودتر منتشر کنند (عفیفی<sup>۳</sup>، ۲۰۰۹؛ اشتون و همکاران، ۱۹۸۹).

یکی دیگر از عوامل پیچیدگی که می‌تواند بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر داشته باشد، وجود موارد غیر مترقبه در گزارشات مالی سازمان‌ها است (چان<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۱۶). موارد غیرمترقبه (فوق العاده) وقایع مهمی را گزارش می‌کنند که بخشی از فعالیت‌های عادی کاری یک شرکت محسوب نمی‌شوند. منطقی است که حسابرسان به دلیل وجود موارد فوق العاده و پیچیده مجبور به صرف وقت و تلاش بیشتر برای جمع‌آوری شواهد گردند (نگ و تای، ۱۹۹۴؛ لونتیز<sup>۵</sup> و همکاران، ۲۰۰۵). علاوه بر این، حسابرس ممکن است با عدم اطمینان بیشتری در مورد فوق العاده بودن یا نبودن یک مورد خاص روبرو شود. چنین عدم اطمینانی ممکن است به مذاکرات طولانی بین حسابرس و مدیران شرکت و در نتیجه، به تأخیر طولانی‌تر در ارائه گزارش حسابرسی منجر گردد (کارسلو و کپلان، ۱۹۹۱).

در مقایسه با معاملات چرخه‌ای (معاملات عملیاتی و تکرارپذیر شرکت)، که نیازمند یک رویکرد ترکیبی از ترکیب آزمون‌های کنترل داخلی و آزمون‌های تأییدی است، اقلام غیرمترقبه نیاز به رویکرد حسابرسی گسترده و انعطاف‌پذیر دارند. بنابراین، حسابرسان باید چندین تکنیک حسابرسی، از جمله تأیید خارجی و ارتباط با مدیریت را بسیج کنند و زمینه تحقیق خود را گسترش دهند تا اطمینانی در مورد قابلیت تأیید و اعتبار این موارد به دست آورند. انتظار می‌رود که این موارد نیاز به زمان بیشتری برای حسابرسی، بحث و مذاکره با مدیریت و در نتیجه افزایش تأخیر گزارش حسابرسی دارد (لاری دشت‌بیاض و همکاران، ۱۳۹۷). همان‌طور که نگ و تای (۱۹۹۴) و لونتیز و همکاران (۲۰۰۵) نیز در پژوهش‌های خویش نشان دادند بین اقلام غیر مترقبه و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مثبت معناداری وجود دارد.

از طرفی طبق نظر هی<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۰۶) می‌توان تجدید ارائه صورت‌های مالی را به عنوان یکی از معیارهای پیچیدگی در نظر گرفت. تجدید ارائه در واقع افزودن موارد حذف شده یا تصحیح مواردی است که به اشتباه اظهار شده‌اند و این تجدید

<sup>1</sup> Ng and Tai

<sup>2</sup> Carslaw and Kaplan

<sup>3</sup> Afify

<sup>4</sup> Chan

<sup>5</sup> Leventis

<sup>6</sup> Hay

ارائه در دوره بعد از دوره انتشار صورت‌های مالی انجام می‌شود. شرکت‌هایی که صورت‌های مالی خود را مجدد ارائه می‌دهند، ضررهای بزرگی در ارزش بازارشان متحمل می‌شوند (پالمروز<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۰۴) و با افزایش هزینه سرمایه (هریبار<sup>۲</sup> و جنکینز، ۲۰۰۴) و تغییرات در مراتب بالای اجرایی (هنس<sup>۳</sup> و همکاران، ۲۰۰۸) مواجه خواهند شد. هنگامی که تجدید ارائه منتشر می‌شود، منابع بیشتری برای حسابرسی صورت‌های مالی و زمان بیشتری برای مشورت و مذاکره با هیأت مدیره و کمیته حسابرسی در نظر گرفته می‌شود، بنابراین، بروز این مسائل باعث تأخیر گزارش حسابرسی می‌گردد (بلنکلی<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۱۴).

پیچیدگی تجاری نیز تأثیر معناداری بر تأخیر گزارش حسابرسی دارد. شرکت‌های تابعه، بخش‌های تجاری، فروش‌های خارجی و و ادغام شرکت‌ها از جمله عوامل خارجی قابل مشاهده در ارتباط با پیچیدگی فعالیت‌های تجاری هستند (وو و کوه<sup>۵</sup>، ۲۰۰۱). حضور تعداد بیشتری از شرکت‌های تابعه و بخش‌های تجاری، میزان بیشتری از فروش حاصل از عملیات خارجی، وجود ادغام، تملک یا سرمایه‌گذاری مشترک اغلب نشان‌دهنده پیچیدگی بیشتر در عملکرد شرکت هستند و از این رو، باعث افزایش ریسک حسابرسی می‌شوند (بامبر<sup>۶</sup> و همکاران، ۱۹۹۳). نتایج پژوهش‌های پیشین حاکی از آن است که وقتی شرکت‌ها اطلاعات بخش‌های خود را در گزارش‌های مالی خود ارائه می‌دهند، حساب‌رسان تمایل دارند رویه‌های حسابرسی بیشتری را انجام دهند، در نتیجه تأخیر گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد (بامبر و همکاران، ۱۹۹۳؛ نگ و تای، ۱۹۹۴).

#### پیشینه پژوهش

عبدالله<sup>۷</sup> و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان تأثیر ویژگی‌های شرکت و ویژگی‌های حسابرس بر تأخیر گزارش حسابرسی به این نتیجه دست یافتند که متغیر وضعیت مالی اثر مثبت و متغیرهای اثربخشی کمیته حسابرسی و سودآوری شرکت تأثیر منفی معناداری بر تأخیر گزارش حسابرسی دارند. همچنین متغیرهای اعتبار حسابرس، دوره تصدی حسابرسی، تخصص صنعت حسابرس و پیچیدگی حسابداری نیز اثرگذاری معناداری بر تأخیر گزارش حسابرسی نداشتند. دوراند<sup>۸</sup> (۲۰۱۸) در پژوهش عوامل تعیین‌کننده تأخیر گزارش حسابرسی: یک فراتحلیل، به بررسی پژوهش‌های پیشین و نتایج به دست آمده از آنها پرداخت. نتایج حاکی از آن بود که تعدادی از متغیرهای مربوط به سودآوری شرکت و وضعیت مالی، پیچیدگی شرکت و اظهار نظر تعدیل شده حسابرسی تأخیر در گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهند. از طرفی متغیرهایی مانند اندازه شرکت، گزارش سود، دوره تصدی بلند مدت حسابرس و همچنین ارائه خدمات غیر حسابرسی توسط مؤسسه حسابرسی منجر به کاهش تأخیر گزارش حسابرسی می‌گردند.

جان و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی با عنوان تعیین‌کننده‌ها و پیامدهای وقفه طولانی گزارش حسابرسی بیان نمودند که تأخیر گزارش حسابرسی، مهمترین عامل تعیین‌کننده در به‌هنگام بودن انتشار صورت‌های مالی است. در این مطالعه، آنها دریافته‌اند که معیارهای انتخاب شده از ریسک و پیچیدگی حسابرسی و تخصص حسابرس همگی با طول گزارش حسابرسی در چین مرتبط هستند. در شرکت‌هایی که دارای وقفه گزارش حسابرسی هستند احتمال دریافت نظرات غیراستاندارد در دوره‌های بعدی بیشتر است. همچنین شواهدی وجود دارد مبنی بر اینکه شرکت‌هایی که دارای گزارش حسابرسی بسیار طولانی هستند تمایل دارند در سال بعد تجدید ارائه در صورت‌های مالی را داشته باشند.

<sup>1</sup> Palmrose

<sup>2</sup> Hribar and Jenkins

<sup>3</sup> Hennes

<sup>4</sup> Blankley

<sup>5</sup> Woo and Koh

<sup>6</sup> Bamber

<sup>7</sup> Abdilllah

<sup>8</sup> Durand

**حیب و بهویان<sup>۱</sup> (۲۰۱۱)** در پژوهشی که رابطه میان تخصص صنعت مؤسسه حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی را مورد بررسی قرار دادند مشاهده نمودند که بین اندازه شرکت صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه منفی برقرار است اما از طرفی تعداد بخش‌های تجاری یک شرکت باعث افزایش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی می‌گردد. **العجمی (۲۰۰۸)** در پژوهشی با عنوان تأخیر در حسابرسی و گزارشگری نتیجه‌گیری نمود که اندازه شرکت، سودآوری و اهرم شرکت، از جمله عوامل تعیین‌کننده به موقع بودن گزارش سالانه هستند. همچنین هیچ شواهدی مبنی بر رابطه میان پیچیدگی حسابداری و نوع حسابرس (بیگ ۴ یا بجز بیگ ۴) با تأخیر گزارش حسابرس یافت نشد. **جگی و تسوی (۱۹۹۹)** در پژوهشی عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکت‌های هنگ‌کنگ را بررسی و نتیجه‌گیری نمودند که تأخیر ارائه گزارش حسابرسی با تمرکز مالکیت رابطه معکوس اما با وضعیت مالی شرکت رابطه مستقیم دارد، همچنین به رابطه معناداری بین تأخیر ارائه گزارش حسابرسی و اندازه شرکت دست نیافتند.

**زارع بهنمیری و حسخانی (۱۴۰۰)** در پژوهشی با عنوان ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و تأخیر ارائه گزارش حسابرسی با رویکرد فراتحلیل دریافتند که تغییر حسابرس، نوع اظهارنظر حسابرس و فصل شلوغی کار با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مثبت دارند و در حالیکه تخصص حسابرس با تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط منفی معنادار دارد. همچنین اندازه مؤسسه حسابرسی و دوره تصدی حسابرس با تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط معناداری ندارند. **لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۷)** در پژوهش تأثیر مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های مرتبط با حسابرسی بر افزایش به موقع دریافتند که بین اندازه شرکت صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه مثبت معناداری وجود دارد اما تعداد گزارش‌های بخش‌های تجاری شرکت با تأخیر گزارش حسابرسی ارتباط منفی معنادار دارد.

**صالحی و همکاران (۱۳۹۶)** در بررسی تأثیر پیچیدگی اطلاعات حسابداری بر تأخیر ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده و عدم تقارن اطلاعاتی با تأکید بر نقش کیفیت حسابرسی نشان دادند که پیچیدگی اطلاعات حسابداری تأثیر معناداری بر مدت زمان تهیه صورت‌های مالی توسط شرکت‌ها ندارد ولی منجر به افزایش تأخیر در مدت زمان فرآیند حسابرسی می‌گردد. از سوی دیگر تأخیر در ارائه صورت‌های مالی حسابرسی شده سبب افزایش عدم تقارن اطلاعاتی می‌شود. تخصص حسابرس در صنعت به عنوان معیاری شناخته شده از کیفیت حسابرسی باعث کاهش مدت زمان فرآیند گزارش حسابرسی شده است. همچنین اثر تعاملی تخصص حسابرس و پیچیدگی اطلاعات حسابداری با تأخیر مدت زمان فرآیند گزارش حسابرسی رابطه منفی معناداری دارد.

### فرضیه‌های پژوهش

- بر اساس مبانی نظری و پیشینه پژوهش می‌توان فرضیه‌های پژوهش را به شرح زیر بیان نمود:
- فرضیه ۱: بین اندازه شرکت صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه منفی و معنادار وجود دارد.
  - فرضیه ۲: وجود اقلام غیرمترقبه در صورت‌های مالی، بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.
  - فرضیه ۳: وجود شرکت فرعی (تهیه صورت‌های مالی تلفیقی)، بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.
  - فرضیه ۴: ادغام یا تحصیل بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.
  - فرضیه ۵: گزارش فروش خارجی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.

<sup>۱</sup> Habib and Bhuiyan



فرضیه ۶: تجدید ارائه صورت‌های مالی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.  
فرضیه ۷: حضور بخش‌های تجاری بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می‌گذارد.

### روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ طبقه‌بندی بر مبنای هدف، یک پژوهش کاربردی و از لحاظ ماهیت و روش، توصیفی-فراتحلیلی است. فراتحلیل، نگرشی پژوهش محور دارد تا با کمک آن پژوهشگران بتوانند ترکیب مناسبی از نتایج عددی مطالعات متناقض و غیرمتناقض در گذشته را به دست آورند، تضادها را تشریح کند و متغیرهای ساختاری که نتایج مطالعات گذشته را تعدیل می‌کنند، شناسایی کند (حیبی و همکاران، ۱۳۹۳؛ مران‌جوری و رضوانی، ۱۳۹۷). اصولاً هر فراتحلیل حاصل یک روند علمی می‌باشد و از قواعد یک پژوهش کمی تبعیت می‌کند، با این تفاوت که در رویکرد فراتحلیل یک مطالعه به عنوان واحد نمونه‌برداری در نظر گرفته می‌شود و چون در واقع ترکیب داده‌های چند پژوهش برای تولید یک برآورد واحد است، بنابراین، از نظر آماری نوعی از روش‌های چند عاملی محسوب می‌شود (بذرافشان، ۱۳۹۲). شاخص مورد استفاده در تکنیک فراتحلیل به منظور همگن‌سازی یافته‌های پژوهش‌های اولیه، اندازه اثر نامیده می‌شود (لیپسی و ویلسون، ۲۰۰۱). تمامی پژوهش‌های حسابداری انجام شده با روش فراتحلیل، از شاخص‌های همبستگی اندازه اثر  $r$  استفاده کرده‌اند چراکه این تحقیقات، به دنبال بررسی جهت و رابطه متغیرهای خاصی بوده‌اند (بذرافشان، ۱۳۹۲). در پژوهش فراتحلیل حاضر پس از گردآوری متغیرهای استخراج شده از تحقیقات مربوطه، جهت انجام محاسبات لازم مانند محاسبه اندازه اثر، از نرم افزار CMA2<sup>۱</sup> استفاده می‌گردد. این نرم افزار کامل‌ترین نرم افزار قابل استفاده در پژوهش‌های فراتحلیل است.

### جامعه و نمونه پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر دربردارنده‌ی مقالات چاپ شده با رتبه بندی (A\*, A, B, C) در لیست سال ۲۰۱۹ (ABDC) و مقالات علمی-پژوهشی داخلی مورد تأیید توسط وزارت علوم، تحقیقات و فناوری می‌باشد. جهت اجرای فراتحلیل، تمام مطالعات انجام شده درباره موضوع پژوهش که شامل کلیدواژه‌هایی مانند تأخیر گزارش حسابرسی، انتشار به‌هنگام گزارش حسابرسی، به موقع بودن گزارشات مالی، پیچیدگی و دیگر موارد مرتبط بودند، از سایت نشریات مربوط به مقالات خارجی و داخلی منتشر شده طی دوره زمانی ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۸ ه. ش و ۱۹۸۹ تا ۲۰۱۹ میلادی، به عنوان جامعه پژوهش انتخاب شده است. پس از بررسی پژوهش‌های گردآوری شده، تنها مواردی جهت انجام پژوهش انتخاب شدند که متغیر وابسته آنها مؤلفه تأخیر در گزارش حسابرسی بوده و ضریب همبستگی خطی پیرسون بین تأخیر در گزارش حسابرسی و هر کدام از متغیرهای مستقل مورد بررسی در آنها (و یا آماره دیگری که قابلیت تبدیل به ضریب همبستگی خطی پیرسون داشته باشد)، معنادار باشد. بنابراین، تعداد پژوهش‌های انتخاب شده برای انجام فراتحلیل حاضر شامل ۲۰ مقاله داخلی و ۵۷ مقاله خارجی است.

### متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته در فراتحلیل حاضر، تأخیر گزارش حسابرسی می‌باشد و متغیر مستقل نیز ویژگی‌های پیچیدگی حسابداری شرکت (شامل اندازه شرکت صاحبکار، گزارش ارقام غیرمترقبه در صورت‌های مالی، شرکت‌های فرعی، ادغام یا تحصیل، فروش‌های خارجی شرکت، تجدید ارائه صورت‌های مالی و بخش‌های تجاری) در نظر گرفته شده است.

<sup>۱</sup>Comprehensive Meta Analysis

## روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

با بهره‌گیری از روش کتابخانه‌ای، مؤلفه‌های آماری مرتبط با متغیرهای مستقل اعم از "X<sup>2</sup>"، "t"، "z" و "F" و "p-value" از پژوهش‌های داخلی و خارجی، گردآوری شده تا با استفاده از دستورهای زیر، به یک مقیاس مشترک (اندازه اثر<sup>۱</sup>) تبدیل گردند (لیپسی و ویلسون، ۲۰۰۱).

$$r = \frac{t}{\sqrt{t^2 + df}} \quad (۱)$$

$$r = \sqrt{\frac{x^2}{n}} \quad (۲)$$

$$r = \frac{\sqrt{F}}{\sqrt{F + n_1 + n_2 - 2}} \quad (۳)$$

n بیانگر حجم نمونه هر مطالعه می‌باشد.

محاسبه میانگین حسابی زمانی ممکن است که توزیع ضرایب همبستگی نرمال باشد، اما به طور معمول با توجه به عدم نرمال بودن اندازه اثرها، این اعداد طبق دستور زیر باید تبدیل به Z فیشر شوند (مران‌جوری و رضوانی، ۱۳۹۷):

$$ESzr = 0.5 \log_e \left[ \frac{1+r}{1-r} \right] \quad (۴)$$

آزمون بعدی بررسی همگنی اندازه اثرها می‌باشد؛ چنانچه همگن باشند، با هم ترکیب می‌شوند اما در صورت ناهمگن بودن پژوهش‌ها بر اساس متغیرهای اساسی که ممکن است واریانس اندازه اثرهای جمعیت ناشی از آنها باشد به گروه‌های کوچکتر تقسیم می‌شوند. این فرآیند تا زمانی تکرار می‌شود که پژوهش‌های درون گروه‌ها همگن باشند و هیچ واریانس از اندازه اثر تبیین نشده باقی نمانده باشد (مران‌جوری و رضوانی، ۱۳۹۷).

## یافته‌های پژوهش

## اطلاعات توصیفی

فراوانی متغیرهای مستقل مورد بررسی در فراتحلیل پژوهش‌گاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
فراوانی متغیرهای مستقل مربوط به پیچیدگی شرکت که اثر آنها نسبت به متغیر وابسته تأخیر گزارش حسابرسی مورد بررسی قرار گرفته، در جدول شماره ۱ ارائه شده است.

جدول ۱. فراوانی متغیرها در مطالعات پیشین

نام متغیر	تعداد متغیر
اندازه شرکت	۱۱۲
اقلام غیر مترقبه	۵۴
بخش تجاری	۳۶
شرکت فرعی	۲۳
عملیات خارجی	۲۳
تجدید ارائه	۱۷
ادغام یا تحصیل	۱۵

<sup>۱</sup> Effect Size

یافته‌های جدول مذکور نشان می‌دهد از میان متغیرهای مربوط به پیچیدگی شرکت، متغیر اندازه شرکت صاحبکار دارای بیشترین تعداد (۱۱۲ مورد) و متغیر ادغام یا تحصیل دارای کمترین تعداد (۱۵ مورد) در میان مجموع پژوهش‌های مورد بررسی در فراتحلیل حاضر هستند.

### تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه‌های پژوهش نتایج آزمون فرضیه اول

جدول شماره ۲ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش‌هایی است که از متغیر اندازه شرکت به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده‌اند:

جدول ۲. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل اندازه شرکت صاحبکار

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵		آزمون فرض صفر		آزمون ناهمگنی	
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	آماره I <sup>2</sup> سطح معناداری
اثرات ثابت	۰/۰۷۳	۰/۰۷۰	۰/۰۷۷	۴۳/۹۰۰	۰/۰۰۰	۴۵۷۷/۹۲۶	۹۷/۵۷۵
اثرات تصادفی	۰/۰۴۶	۰/۰۲۴	۰/۰۶۹	۳/۹۸۹	۰/۰۰۰		۰/۰۰۰

با توجه به جدول بالا میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۴۶- است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۶۹- و ۰/۰۲۴-) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه‌گیری اولین فرضیه خروجی‌های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می‌گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین فرضیه مذکور مورد قبول می‌باشد. به عبارت دیگر در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت اندازه شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر منفی دارد.

### نتایج آزمون فرضیه دوم

جدول شماره ۳ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش‌هایی است که از متغیر اقلام غیرمترقبه به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده‌اند:

جدول ۳. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل اقلام غیرمترقبه

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵		آزمون فرض صفر		آزمون ناهمگنی	
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	آماره I <sup>2</sup> سطح معناداری
اثرات ثابت	۰/۰۲۰	۰/۰۲۴	۰/۰۱۶	۹/۱۵۴	۰/۰۰۰	۳۰۶/۰۷۸	۸۲/۶۸۴
اثرات تصادفی	۰/۰۴۲	۰/۰۵۵	۰/۰۳۰	۶/۵۳۲	۰/۰۰۰		۰/۰۰۰

بر اساس نتایج جدول ۳، میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۴۲ است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۳) و (۰/۰۵۵) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه‌گیری دومین فرضیه خروجی‌های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می‌گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین فرضیه مذکور مورد قبول می‌باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می‌توان گفت گزارش اقلام غیرمترقبه بر تأخیر گزارش حسابرسی شرکت‌ها تأثیر مثبت دارد.

### نتایج آزمون فرضیه سوم

جدول شماره ۴ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش‌هایی است که از متغیر شرکت فرعی به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده‌اند:

جدول ۴. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل شرکت فرعی

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵			آزمون فرض صفر			آزمون ناهمگنی
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	آماره I <sup>2</sup>	
اثرات ثابت	۰/۰۳۷	۰/۰۴۶	۰/۰۲۸	۸/۲۲۵	۰/۰۰۰	۷۵/۶۹	۷۰/۹۳۴	
اثرات تصادفی	۰/۰۵۶	۰/۰۷۸	۰/۰۳۳	۴/۸۷۵	۰/۰۰۰		۰/۰۰۰	

بر اساس نتایج جدول بالا، میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۵۶ است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۳۳) و (۰/۰۷۸) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه گیری سومین فرضیه خروجی های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین، فرضیه مذکور مورد قبول می باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت تعداد شرکت های فرعی بر تأخیر گزارش حسابرسی شرکت ها تأثیر مثبت می گذارد.

#### نتایج آزمون فرضیه چهارم

جدول شماره ۵ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش هایی است که از متغیر ادغام یا تحصیل به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده اند:

جدول ۵. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل ادغام یا تحصیل

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵			آزمون فرض صفر			آزمون ناهمگنی
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	آماره I <sup>2</sup>	
اثرات ثابت	۰/۰۱۸	۰/۰۲۴	۰/۰۱۱	۵/۰۷۶	۰/۰۰۰	۳۸/۴۷۶	۶۳/۶۱۴	
اثرات تصادفی	۰/۰۱۶	۰/۰۲۹	۰/۰۰۴	۲/۶۱۲	۰/۰۰۰		۰/۰۰۰	

میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۱۶ است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۲۹) و (۰/۰۰۴) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه گیری چهارمین فرضیه خروجی های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین، فرضیه مذکور مورد قبول می باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت ادغام یا تحصیل شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت می گذارد.

#### نتایج آزمون فرضیه پنجم

جدول شماره ۶ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش هایی است که از متغیر عملیات خارجی به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده اند:

جدول ۶. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل عملیات خارجی شرکت

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵			آزمون فرض صفر			آزمون ناهمگنی
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	آماره I <sup>2</sup>	
اثرات ثابت	۰/۰۱۳	۰/۰۱۸	۰/۰۰۸	۵/۲۲۶	۰/۰۰۰	۶۱/۸۲۱	۶۴/۴۱۳	
اثرات تصادفی	۰/۰۱۳	۰/۰۲۲	۰/۰۰۴	۲/۷۲۷	۰/۰۰۶		۰/۰۰۰	

میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۱۳ است و فاصله اطمینان فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۲۲ و ۰/۰۰۴) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه گیری پنجمین فرضیه خروجی های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین، فرضیه مذکور مورد قبول می باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت متغیر عملیات خارجی بر تأخیر گزارش حسابرسی شرکت ها تأثیر مثبت می گذارد.

#### نتایج آزمون فرضیه ششم

جدول شماره ۷ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش هایی است که از متغیر تجدید ارائه به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده اند:

جدول ۷. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل تجدید ارائه صورت های مالی

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵		آزمون فرض صفر			آزمون ناهمگنی
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	
اثرات ثابت	۰/۰۳۶	۰/۰۴۲	۰/۰۲۹	۱۰/۹۲۷	۰/۰۰۰	۶۴/۰۰۱	۷۵/۰۰۱
اثرات تصادفی	۰/۰۳۲	۰/۰۴۶	۰/۰۱۸	۴/۳۶۴	۰/۰۰۰		

بر اساس نتایج ارائه شده، میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۳۲ است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۱۸ و ۰/۰۴۶) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه گیری ششمین فرضیه خروجی های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین، فرضیه مذکور مورد قبول می باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت تجدید ارائه صورت های مالی بر تأخیر گزارش حسابرسی شرکت ها تأثیر مثبت دارد.

#### نتایج آزمون فرضیه هفتم

جدول شماره ۸ اطلاعات مربوط به نتایج آزمون فراتحلیل پژوهش هایی است که از متغیر بخش های تجاری به عنوان متغیر مستقل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی استفاده کرده اند:

جدول ۸. نتایج فراتحلیل متغیر مستقل بخش تجاری

مدل	میانگین وزنی اندازه اثر	فاصله اطمینان ۰/۹۵		آزمون فرض صفر			آزمون ناهمگنی
		حد بالا	حد پایین	آماره Z	سطح معناداری	آماره Q	
اثرات ثابت	۰/۰۱۹	۰/۰۲۴	۰/۰۱۴	۷/۴۵۷	۰/۰۰۰	۷۲/۷۸۲	۵۱/۹۱۱
اثرات تصادفی	۰/۰۲۲	۰/۰۳۰	۰/۰۱۴	۵/۲۹۳	۰/۰۰۰		

میانگین وزنی اندازه اثر برابر با ۰/۰۲۲ است و فاصله اطمینان به دست آمده در ناحیه (۰/۰۱۴ و ۰/۰۳۰) قرار گرفته است. میزان سطح اطمینان در آزمون ناهمگنی کمتر از ۰/۰۵ است پس برای نتیجه گیری هفتمین فرضیه خروجی های حاصل از اثرات تصادفی مورد استفاده قرار می گیرد. از آنجا که سطح معناداری آزمون این فرضیه طبق الگوی اثرات تصادفی از ۰/۰۵ کمتر است، بنابراین، فرضیه مذکور مورد قبول می باشد. به عبارت دیگر، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان گفت تعداد بخش های تجاری یا جغرافیایی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی شرکت ها تأثیر مثبت می گذارد.

### بررسی سوگیری انتشار

تورش یا سوگیری انتشار<sup>۱</sup> احتمالاً بتواند اعتبار نتایج یک فراتحلیل را دچار آسیب نماید. گاهی این احتمال وجود دارد که بعضی از پژوهش‌ها پیرامون یک موضوع خاص هنوز منتشر نشده یا حداقل در مجلات غیر نمایه شده، انتشار یافته باشند، بنابراین، به بیان ساده، مفهوم سوگیری انتشار این است که یک فراتحلیل تمام پژوهش‌های صورت گرفته در مورد موضوع مورد بررسی را شامل نمی‌شود و همین امر نتایج نهایی فراتحلیل را تحت تأثیر قرار داده و برآوردهای نهایی دارای سوگیری و خطا خواهند بود (مکاسکیل و والتر<sup>۲</sup>، ۲۰۰۰). در روش رگرسیون خطی اگر فرض صفر ( $H_0$ ) بیان‌کننده نموداری متقارن و نبود سوگیری انتشار، در مقابل فرض ( $H_1$ ) بیانگر نمودار نامتقارن و سوگیری انتشار است (اگر<sup>۳</sup> و همکاران، ۱۹۹۷). در جدول زیر نتایج به دست آمده از آزمون اگر برای بررسی تورش انتشار پژوهش‌ها ارائه شده است:

جدول ۹. نتایج رگرسیون خطی اگر

متغیر	برش (B)	خطای استاندارد	t-Value	
			یک دامنه	سطح معناداری
اندازه شرکت	۲/۲۷۵	۰/۸۹۰	۲/۲۷۵	دو دامنه
اقلام غیرمترقبه	۱/۷۱۹	۰/۴۶۵	۳/۶۹۹	یک دامنه
شرکت فرعی	۰/۸۲۳	۰/۵۶۰	۱/۴۶۹	دو دامنه
ادغام یا تحصیل	-۰/۱۹۶	۱/۱۰۲	۰/۱۷۸	یک دامنه
عملیات خارجی	-۰/۲۰۳	۰/۶۹۶	۰/۲۹۲	دو دامنه
تجدید ارائه	-۰/۲۴۹	۱/۱۰۴	۰/۲۲۵	یک دامنه
بخش تجاری	۱/۱۲۳	۰/۴۶۹	۲/۳۹۷	دو دامنه

نتایج حاصل از جدول شماره ۹ نشان می‌دهند از آنجا که سطح معناداری دو دامنه برای هر گروه مطالعات مرتبط با متغیرهای مذکور، بیشتر از ۰/۰۵ است؛ در نتیجه نبود تورش انتشار برای تمامی فرضیه‌های پژوهش حاضر تأیید می‌گردد.

### نتیجه‌گیری و بحث

با توجه به گسترش دانش حسابداری و حسابرسی و اهمیت ارائه اطلاعات به موقع برای تصمیم‌گیری‌های مالی و اقتصادی، عواملی که موجب تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و نهایتاً صورت‌های مالی حسابرسی شده می‌گردند، بسیار حائز اهمیت هستند. تأخیر در ارائه و انتشار گزارش حسابرسی، منجر به عدم تعادل در میزان دسترسی استفاده‌کنندگان به اطلاعات مالی می‌شود، که در نهایت بر معاملات بازار سرمایه و ارزش شرکت‌ها اثر خواهد گذاشت.

بر اساس نتایج فراتحلیل فرضیه اول، اندازه شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر منفی دارد، بنابراین، می‌توان بیان نمود شرکت‌های بزرگتر با در اختیار داشتن منابع و امکانات بیشتر، خواستار حسابرسی سریع‌تر و کاهش تأخیر در گزارش حسابرسی هستند. لذا، اندازه شرکت یکی از عوامل تعیین‌کننده تأخیر گزارش حسابرسی است. نتایج با یافته‌های بسیاری از پژوهش‌های پیشین همچون استانه (۲۰۱۴)، اوسی و تکتک (۲۰۱۸)، کیم (۲۰۱۹)، بیات و احمدی (۱۳۹۳)، پورحیدری و همکاران (۱۳۹۴)، واعظ و همکاران (۱۳۹۵)، مطابق است. بر اساس نتایج فراتحلیل فرضیه دوم، وجود اقلام غیرمترقبه در گزارشات مالی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد، بنابراین، می‌توان بیان نمود این موارد به انجام حسابرسی دقیقتر و صرف زمان بیشتری نیاز دارند که باعث افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی می‌گردد. لذا، گزارش اقلام غیرمترقبه یا ویژه نیز یکی از عوامل

<sup>1</sup> Publication Bias

<sup>3</sup> Egger

<sup>2</sup> Macaskill and Walter

تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی است. نتایج با یافته‌های پژوهش‌های پیشین همچون هر جوتو و همکاران (۲۰۱۵)، ابرناتی و همکاران (۲۰۱۸)، کیم (۲۰۱۹)، بیات و احمدی (۱۳۹۳)، لاری دشت و همکاران (۱۳۹۷) مطابقت دارد.

طبق نتایج فراتحلیل فرضیه سوم، تعداد شرکت‌های فرعی بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد، زیرا با وجود تعداد بیشتر شرکت‌های فرعی، معاملات مالی پیچیده‌تر می‌شوند و شرکت اصلی موظف به تهیه صورت‌های مالی تلفیقی است که این موضوعات و وظایف حسابرسان را برای رسیدگی به گزارشات شرکت افزایش می‌دهد در نتیجه باعث افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی خواهد شد. بنابراین تعداد شرکت‌های فرعی یکی دیگر از عوامل تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی است. نتایج با یافته‌های نگ و تای (۱۹۹۴)، حبیب و بهویان (۲۰۱۱)، استانه (۲۰۱۴)، محمدرضایی و محمدصالح (۲۰۱۸) مطابق است. طبق نتایج فراتحلیل فرضیه چهارم، ادغام یا تحصیل شرکت‌ها بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد، بنابراین، می‌توان بیان نمود که با ادغام شرکت‌ها یا تحصیل آن‌ها انجام عملیات حسابرسی پیچیده‌تر و دامنه حسابرسی گسترده‌تر می‌شود پس حسابرس برای تکمیل کار خود به زمان بیشتری نیاز دارد که این امر می‌تواند موجب افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی گردد. لذا، ادغام یا تحصیل شرکت یکی از عوامل تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی است. نتایج با یافته‌های پژوهش‌های پیشین همچون کنچل و شارما (۲۰۱۲)، غفران و یاسمین (۲۰۱۸) و ابرناتی و همکاران (۲۰۱۸) مطابق است.

طبق نتایج فراتحلیل فرضیه پنجم، عملیات خارجی شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد، وجود هر چه بیشتر میزان فروش‌های خارجی شرکت‌ها به عنوان معیاری از پیچیدگی تجاری بیان می‌شوند، نیازمند انجام عملیات حسابرسی گسترده‌تر هستند و باعث افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی خواهد شد. بنابراین عملیات خارجی شرکت یکی دیگر از عوامل تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی است. نتایج با یافته‌های مائو و یو (۲۰۱۵)، فراگ (۲۰۱۷)، ابرناتی و همکاران (۲۰۱۸)، باتوا و همکاران (۲۰۱۹) همخوانی دارد.

طبق نتایج فراتحلیل فرضیه ششم، تجدید ارائه صورت‌های مالی بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد، در صورت لزوم ارائه مجدد صورت‌های مالی حسابرس به منابع و زمان بیشتر برای اجرای حسابرسی و مذاکره با مدیریت نیاز دارد که منجر به تأخیر در گزارش حسابرسی خواهد شد. بنابراین، تجدید ارائه صورت‌های مالی را می‌توان یکی دیگر از عوامل تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی دانست. نتایج با یافته‌های ابوت (۲۰۱۲)، دائو و فام (۲۰۱۴)، میترا و همکاران (۲۰۱۵)، هر جوتو و همکاران (۲۰۱۵)، ابرناتی و همکاران (۲۰۱۸) سازگار است.

طبق نتایج فراتحلیل فرضیه هفتم، تعداد بخش‌های تجاری بر تأخیر گزارش حسابرسی تأثیر مثبت دارد. حضور تعداد بیشتر بخش‌های تجاری یا جغرافیایی بیانگر پیچیدگی بیشتر در عملیات شرکت است که اقدامات حسابرسی اضافی و در نهایت افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی را در پی دارد. بنابراین، بخش‌های تجاری یا جغرافیایی شرکت را می‌توان یکی دیگر از عوامل تعیین کننده تأخیر گزارش حسابرسی دانست. نتایج با یافته‌های لی و همکاران (۲۰۰۸)، کنچل و شارما (۲۰۱۲)، استانه (۲۰۱۴)، شارما و همکاران (۲۰۱۷) مطابق است.

### پیشنهاد‌های پژوهش

#### پیشنهاد‌های کاربردی پژوهش

طبق نتایج پژوهش و اثرگذاری منفی اندازه و اعتبار شرکت صاحبکار بر تأخیر گزارش حسابرسی، می‌توان به شرکت‌های بزرگتر با توجه به اهمیت و شهرت آن‌ها در بازار سرمایه، پیشنهاد نمود در جهت کاهش تأخیر گزارش حسابرسی خود گام

بردارند تا از این طریق اعتماد سرمایه‌گذاران را جلب نمایند و سرمایه بیشتری را برای تأمین مالی شرکت جذب نمایند. تحریف در صورت‌های مالی شرکت‌های فرعی می‌تواند باعث خدشه‌دار شدن صورت‌های مالی تلفیقی گردد، بنابراین، حسابرسان شرکت‌های اصلی (مادر) که صورت‌های مالی تلفیقی را تهیه می‌کنند باید بر فرآیند حسابرسی شرکت‌های فرعی نظارت کافی داشته باشند تا از تأخیر در صدور گزارش حسابرسی جلوگیری شود.

به این منظور، پیشنهاد می‌شود مدیران شرکت‌های فرعی در انتخاب حسابرسان، نظرات حسابرسان شرکت اصلی را در نظر بگیرند. حسابرسان شرکت اصلی، مؤسسات حسابرسی را پیشنهاد می‌دهند که مورد اطمینان آن‌ها باشند، در نتیجه زمان لازم برای بررسی کار حسابرسان شرکت فرعی می‌تواند به حداقل برسد. بر اساس یافته‌های پژوهش به مدیران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار و همچنین حسابرسان پیشنهاد می‌شود عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و اهمیت این موضوع بر کیفیت گزارشگری مالی و تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران را بیش از پیش مورد توجه قرار دهند، علاوه بر این به نهادهای قانون‌گذار نیز پیشنهاد می‌شود قوانینی را تصویب کنند که شرکت‌ها را ملزم نمایند تا فعالیت‌های عملیاتی و مالی خود را به صورت شفاف‌تری افشا کنند تا از این طریق، هم زمان فرآیند حسابرسی کاهش یابد و هم اطلاعاتی مفیدتر و به موقع‌تر در دسترس استفاده‌کنندگان قرار گیرد.

#### پیشنادهایی برای تحقیقات آتی

با توجه به نتایج پژوهش حاضر، به پژوهشگران آتی نیز به کارگیری متغیرهای مستقلی مانند تعداد بخش‌های تجاری یا جغرافیایی، عملیات (فروش‌های) خارجی، سن و قدمت شرکت‌ها بر تأخیر گزارش حسابرسی که در پژوهش‌های داخلی تاکنون مورد استفاده قرار نگرفته‌اند و همچنین استفاده از رویکرد فراتحلیل در سایر حوزه‌های حسابداری و حسابرسی پیشنهاد می‌گردد.

#### محدودیت‌های پژوهش

همانند سایر پژوهش‌ها که با محدودیت‌ها و مشکلات خاص خود مواجه بوده‌اند، این پژوهش نیز از این مسأله مستثنی نیست؛ به دلیل عدم انتشار اطلاعات لازم برخی از پژوهش‌های صورت گرفته و در دسترس، امکان بررسی و استفاده از آن‌ها در پژوهش حاضر فراهم نشد. همچنین در فراتحلیل تا حدی در انتخاب موضوعاتی که مورد بررسی قرار می‌گیرد، همیشه نوعی انحراف ذاتی دارد. جستجوهای کامپیوتری برای مقاله‌های ارائه شده در نشریات لزوماً کامل نیست. همچنین در فراتحلیل امکان این که همه مطالعات انتخاب‌شده از نظر روش‌ها، تعاریف عملیاتی، وسایل سنجش آزمودنی‌ها و غیره شبیه به هم و یک‌دست باشند وجود ندارد.

#### تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم پژوهشی دانشگاه قم به خاطر حمایت معنوی در اجرای پژوهش حاضر تقدیر به عمل می‌آید.

#### منابع

بذرافشان، آمنه (۱۳۹۲). روش‌شناسی متاآنالیز (فراتحلیل) در حسابداری: معرفی، ضرورت‌ها و کاربردها. وزارت علوم، تحقیقات و فناوری. ارائه شده در یازدهمین دوره همایش حسابداری ایران، دانشگاه فردوسی، مشهد.

برزیده، فرخ و معیری، مرتضی (۱۳۸۶). عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارش حسابرسی. *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۴(۱۶)، ۴۳-۶۹.

بهمن‌آبادی، مرضیه (۱۳۹۰). عوامل مؤثر بر تأخیر حسابرسی صورت‌های مالی پایان دوره در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد*، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی، تهران.

بیات، علی و علی احمدی، سعید (۱۳۹۳). تأخیر حسابرسی و به موقع بودن گزارشگری مالی. *فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۶(۲۲)، ۹۷-۱۲۱.



پورحیدری، امید؛ برهانی‌نژاد، سعیده و محمدرضاخانی، وحید. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر کیفیت حسابداری بر به موقع بودن گزارش حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *نشریه دانش حسابداری*، ۱۴(۵۸)، ۱۰۴-۸۵.

حبیبی، سلماز؛ ابزری، مهدی و فتحی، سعید (۱۳۹۳). فراتحلیل عوامل تعیین کننده ساختار سرمایه در سطح شرکت. *نشریه مدیریت دارایی و تامین مالی*، ۲(۱)، ۷۴-۵۵.

حیدری کردزنگنه، غلامرضا و عالی پور، زهره (۱۳۸۶). *مهندسی فرهنگ خصوصی سازی*. تهران، پندارفارس.

زارع بهنمیری، محمد جواد و حسنخانی، فاطمه (۱۴۰۰). ویژگی‌های مؤسسه حسابداری و تأخیر ارائه گزارش حسابداری بر رویکرد فراتحلیل. *بررسی‌های حسابداری و حسابداری*، ۲۸(۴)، ۶۹۰-۶۶۴.

صالحی، الله کرم؛ بزرگمهریان، شاهرخ و جنت مکان، حسین (۱۳۹۶). بررسی تاثیر پیچیدگی اطلاعات حسابداری بر تأخیر ارائه صورت‌های مالی حسابداری شده و عدم تقارن اطلاعاتی با تأکید بر نقش کیفیت حسابداری. *دانش حسابداری مالی*، ۴(۳)، ۸۷-۱۱۶.

عربی، مهدی و حسن پور، شیوا (۱۳۹۳). رابطه بین ویژگی‌های هیات مدیره و زمان بندی گزارشگری مالی. *دانش حسابداری مالی*، ۱(۳)، ۱۲۴-۱۰۷.

لاری دشت بیاض، محمود؛ قناد، مصطفی و فکور، حسین (۱۳۹۷). ویژگی‌های کمیته حسابداری و تأخیر در گزارش حسابداری. *فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابداری*، ۱۰(۳۷)، ۲۴۲-۲۱۵.

لاری دشت بیاض، محمود؛ محمدی، شعبان؛ نقش‌بندی، نادر و معین‌نژاد، بهراد (۱۳۹۷). تأثیر مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی و ویژگی‌های مرتبط با حسابداری بر افشای به موقع. *فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۸(۴)، ۲۹۸-۲۷۳.

مران‌جوری، حسین؛ رضوانی، جهانگیر (۱۳۹۷). فراتحلیل در تحقیقات حسابداری. *فصلنامه پژوهش حسابداری*، ۸(۲)، ۱۴۷-۱۲۵.

مهدوی، غلامحسین و جمالیان پور، مظفر (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر سرعت گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۲(۴)، ۱۰۸-۸۹.

واعظ، سیدعلی؛ عابدی‌صدقیانی، بابک و احمدی، وریا (۱۳۹۵). بررسی ارتباط بین برخی شاخص‌های کیفی حسابداری و ویژگی‌های شرکت با تأخیر در ارائه گزارش حسابداری. *نشریه دانش حسابداری*، ۱۶(۶۲)، ۱۲۰-۱۰۱.

## References

- Abbott, L.J., Parker, S., & Peters, G.F. (2012). Internal audit assistance and external audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 3-20.
- Abernathy, J.L., Kubick, T.R., & Masli, A. (2018). Evidence on the relation between managerial ability and financial reporting timeliness. *International Journal of Auditing*, 22(2), 185-196.
- Abdillah, M.R., Mardijuwono, A.W., & Habiburrochman, H. (2019). The effect of company characteristics and auditor characteristics to audit report lag. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 129-144.
- Abidin, Sh. Ahmad-Zaluki, N. (2012). Auditor Industry Specialism and Reporting Timeliness. *Social and Behavioral Sciences*. 65, 873-878.
- 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*, 10(1), 56-86.
- Al-Ajmi, J. (2008). Audit and reporting delays: Evidence from an emerging market. *Advances in Accounting*, 24(2), 217-226.
- Arabi, M., & Hassanpour, S. (2015). The Relationship between Board Characteristics and Timing of Financial Reporting. *Financial Accounting Knowledge*, 1(3), 107-124 [In Persian].
- Ashton, R. H., Graul, P. R., & Newton, J. D. (1989). Audit delay and the timeliness of corporate reporting. *Contemporary accounting research*, 5(2), 657-673.
- Ashton, R.H., Willingham, J.J., & Elliott R.K. (1987). An empirical analysis of audit delay. *Journal of Accounting Research*, 25(2), 275-292.
- Asthana, S. (2014). Abnormal audit delays, earnings quality and firm value in the USA. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 12(1), 21-44.
- Baatwah, S.R., Salleh, Z., & Stewart, J. (2019). Audit committee chair accounting expertise and audit report timeliness. *Asian Review of Accounting*, 27(2), 273-306.

- Bahmanabadi, M. (2011). The factors effecting on audit delay of the financial statements on Tehran stock Exchange Companies. *Master Thesis of Islamic Azad University, Central Tehran Branch, Tehran* [In Persian].
- Bamber, E. M., Bamber, L. S., & Schoderbek, M. P. (1993). Audit structure and other determinants of audit report lag: An empirical analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 12(1), 1–23.
- Barzideh, F., & Moayeri, M. (2006). The effective factors on timeliness of audit report: Evidence from Iran. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 4(16), 43-69 [In Persian].
- Blankley, A. I., Hurtt, D. N., & MacGregor, J. E. (2014). The relationship between audit report lags and future restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(2), 27-57.
- Bayat, A., Ali Ahmadi, S. (2013). Audit delay and timeliness of financial reporting. *Journal of Financial Accounting and Audit Research*, 6(22), 121-97 [In Persian].
- Bazarafshan, A. (2012). Methodology of meta-analysis in accounting: introduction, necessities and applications. Ministry of Science, Research and Technology. *Presented at the 11th Iran Accounting Conference*, Ferdowsi University, Mashhad [In Persian].
- Carslaw, C., & Kaplan, S. E. (1991). An Examination Further Evidence of Audit Delay: from New Zealand. *Accounting and Business Research*, 22(85), 21-32.
- Chan, K. H., Luo, V. W., & Mo, P. L. (2016). Determinants and implications of long audit reporting lags: evidence from China. *Accounting and Business Research*, 46(2), 145-166.
- Dao, M., & Pham, T. (2014). Audit tenure, auditor specialization and audit report lag. *Managerial Auditing Journal*, 29(6), 490-512.
- Durand, G. (2018), The determinants of audit report lag: a meta-analysis. *Managerial Auditing Journal*, 34(1), 44-75.
- Egger, M., Smith, G. D., Schneider, M., & Minder, C. (1997). Bias in meta-analysis detected by a simple, graphical test. *Bmj*, 315(7109), 629-634.
- Farag, M. (2017). The impact of accelerated filing requirements on meeting audit report deadlines. *Accounting Research Journal*, 30(1), 58–72.
- Ghafran, C., & Yasmin, S. (2018). Audit committee chair and financial reporting timeliness: A focus on financial, experiential and monitoring expertise. *International Journal of Auditing*, 22(1), 13-24.
- Habib, A., & Bhuiyan, M. B. U. (2011). Audit firm industry specialization and the audit report lag. *Journal of international accounting, auditing and taxation*, 20(1), 32-44.
- Habibi, S., Abzari, M., & Fathi, S. (2014). Determinants of Capital Structure: Meta-analysis. *Journal of Asset Management and Financing*, 2(1), 55-74 [In Persian].
- Harjoto, M. A., Laksmana, I., & Lee, R. (2015). The impact of demographic characteristics of CEOs and directors on audit fees and audit delay. *Managerial Auditing Journal*, 30(8–9), 963–997.
- Hay, D., Knechel, W. R., & Wong, N. (2006). Audit fees: A meta-analysis of the effect of supply and demand attributes. *Contemporary Accounting Research*, 23(1), 141-191.
- Hennes, K. M., Leone, A. J., & Miller, B. P. (2008). The importance of distinguishing errors from irregularities in restatement research: The case of restatements and CEO/CFO turnover. *The Accounting Review*, 83(6), 1487–1519.
- Heydari Kordzanganeh, G., & Aalipour, Z. (2006). *Privatization culture engineering*. Tehran, Pendar Fars [In Persian].
- Hribar, P., & Jenkins, N. T. (2004). The effect of accounting restatements on earnings revisions and the estimated cost of capital. *Review of Accounting Studies*, 9(2-3), 337–356.
- Jaggi, B., & Tsui, J. (1999). Determinants of audit report lag: Further evidence from Hong Kong. *Accounting and business research*, 30(1), 17-28.
- Kim, J. H. (2019). The Impact of Asymmetric Cost Behavior on the Audit Report Lag. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 23(4), 1-13.
- Knechel, W. R., & Sharma, D. S. (2012). Auditor-provided nonaudit services and audit effectiveness and efficiency: Evidence from pre-and post-SOX audit report lags. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 85-114.
- Lari dashtebayaz, M., Ghannad, M., & Fakour, H. (2018). Features of the Audit committee and the Delay in the Audit report. *The Financial Accounting & Auditing Researches*, 10(37), 215-241 [In Persian].
- Lari dashtebayaz, M., Mohammadi, S., Naghshbandi, N., & Moeinnezhad, B. (2018). Effects of Audit-related Features and Corporate Governance Mechanisms on Timely Disclosure. *Empirical Research in Accounting*, 8(4), 273-298 [In Persian].

- Lee, H. Y., Mande, V., & Son, M. (2008). A comparison of reporting lags of multinational and domestic firms. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 19(1), 28-56.
- Leventis, S., Weetman, P., & Caramanis, C. (2005). Determinants of audit report lag: Some evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, 9(1), 45-58.
- Lipsey, W., & Wilson, D. (2001). *Practical meta-analysis*. Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.
- Macaskill P, Walter Sd, Irwing LA. (2000). Comparison of methods to detect publication bias in meta-analysis. *State Med*, 20, 641-654.
- Mahdavi, G., & Jamalian Pour, M. (2011). Effective Factors on Speed of Financial Reporting in Tehran Stock Exchange. *Journal of Financial Accounting Research*, 2(4), 89-108 [In Persian].
- Mao, M. Q., & Yu, Y. (2015). Analysts' cash flow forecasts, audit effort, and audit opinions on internal control. *Journal of Business Finance & Accounting*, 42(5-6), 635-664.
- Maranjory, M. (2018). Meta-Analysis in Accounting Research. *Journal of Accounting Research*, 8(2), 125-147 [In Persian].
- Mitra, S., Song, H., & Yang, J. S. (2015). The effect of Auditing Standard No. 5 on audit report lags. *Accounting Horizons*, 29(3), 507-527.
- MohammadRezaei, F., & Mohd-Saleh, N. (2018). Audit report lag: the role of auditor type and increased competition in the audit market. *Accounting & Finance*, 58(3), 885-920.
- Ng, P. P., & Tai, B. Y. (1994). An empirical examination of the determinants of audit delay in Hong Kong. *The British Accounting Review*, 26(1), 43-59.
- Oussii, A. A., & Taktak, N. B. (2018). Audit committee effectiveness and financial reporting timeliness. *African Journal of Economic and Management Studies*, 9 (1), 34-55.
- Owusu-Ansah, S. (2000). Timeliness of corporate financial reporting in emerging capital markets: Empirical evidence from the Zimbabwe Stock Exchange. *Accounting and business research*, 30(3), 241-254.
- Palmrose, Z.-V., Richardson, V. J., & Scholz, S. (2004). Determinants of market reactions to restatement announcements. *Journal of Accounting and Economics*, 37(1), 59-89.
- Pourheidari, O., Borhaninejad, S., & Mohammad Reza Khani, V. (2015). The effect of audit quality on the timeliness of audit reports in companies listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of Audit Science*, 14(58), 85-104 [In Persian].
- Salehi, A., Bozorgmehriyan, S., & Janatmakan, H. (2018). Complexity of accounting information on delay the audited financial statements and information asymmetry with emphasis on the role of audit quality, *Journal of Empirical Reasearch Of Financial Accounting*, 4(3), 87-116 [In Persian].
- Sharma, V. D. & Iselin, E. R. (2012). The Association between Audit Committee Multiple-Directorships, Tenure, and Financial Misstatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 149-175.
- Sharma, D. S., Tanyi, P. N., & Litt, B. A. (2017). Costs of mandatory periodic audit partner rotation: Evidence from audit fees and audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36(1), 129-149.
- Vaez, A., Abedi Sadeghiani, B., & Ahmadi, V. (2016). The relationship between some audit quality indicators and company characteristics with Audit Report Lag. *Journal of Audit Science*, 16(62), 101-120 [In Persian].
- Woo, E.-S., & Koh, H. C. (2001). Factors associated with auditor changes: A Singapore study. *Accounting and Business Research*, 31(2), 133-144.
- Zare Bahnamiri, M. J., & Hasankhani, F. (2021). Auditor Characteristics and Audit Report Lag: A Meta-Analysis. *Accounting and Auditing Review*, 28(4), 664-690 [In Persian].