فصلنامه علمي اقتصاد و بانكداري اسلامي، شماره پنجاه و ششم، پاييز ۱۴۰۵- صفحات ۴۴۹-۴۱۷

تأثیر رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس از دیدگاه خبرگان

نوع مقاله: پژوهشی

نویدرضا نمازی [۱]
حیدر فاضل المسعودی [۲]
امین ناظمی [۳]
محمد صادق‌زاده مهارلوئی [٤]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۱۱/۱۸ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۵/۲/۱۵

چکیده

کیفیت حسابرسی یکی از مؤلفه‌های اساسی نظام گزارشگری مالی و حاکمیت شرکتی محسوب می‌شد و ارتقای آن می‌توانست به افزایش قابلیت اتکای اطلاعات مالی، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و بهبود تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان منجر شود. ازاین‌رو، پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و بررسی نقش تعدیل‌گر تأخیر در ارائه گزارش حسابرس در این روابط انجام شد. پژوهش از نظر هدف کاربردی، از نظر رویکرد کمی و از حیث روش اجرا توصیفی ـ همبستگی و مبتنی بر رویکرد اثبات‌گرایانه بود. جامعه آماری پژوهش را افراد دارای دانش و تجربه مرتبط با حسابداری و حسابرسی تشکیل دادند و ۳۹۰ نفر به‌عنوان نمونه در پژوهش مشارکت کردند. داده‌ها با استفاده از پرسشنامه‌های محقق‌ساخته و بر اساس مقیاس پنج‌درجه‌ای لیکرت گردآوری شدند. روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری با استفاده از شاخص‌های روایی همگرا و تشخیصی، آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بررسی شد. داده‌ها با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و SmartPLS تحلیل شدند و برای آزمون فرضیه‌ها از ضرایب مسیر، آماره t، سطح معناداری و تأثیر تعاملی مبتنی بر بوت‌استرپ استفاده شد یافته‌ها نشان دادند که رتبه مؤسسات حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد (β=۰/۴۸۵، t=۶/۸۵۷، p=۰/۰۰۱). همچنین، ویژگی‌های کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد (β=۰/۲۸۶، t=۳/۹۹۹، p=۰/۰۰۱). در مقابل، تأخیر در ارائه گزارش حسابرس تأثیر منفی و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد (β=-۰/۳۳۷، t=۸/۸۸۳، p=۰/۰۰۱). نتایج آزمون تعدیل‌گری نیز نشان داد که تأثیر تعاملی رتبه

---

۱ استادیار، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران (نویسنده مسئول) nnamazi@rose.shirazu.ac.ir
۲ دانشجوی دکتری، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران hayder.kareem.ikr@atu.edu.iq
۳ استادیار، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران anazemi@rose.shirazu.ac.ir
٤ استادیار، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران mohammad.sadeghzadeh@shirazu.ac.ir

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

مؤسسات حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس بر کیفیت حسابرسی مثبت و معنادار دارد (β= ۰/۰۷۵، t= ۲/۶۳۱، p= ۰/۰۰۱)، درحالی‌که تأثیر تعاملی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس معنادار نیست (β= ۰/۰۴۷، t= ۱/۳۱۸، p= ۰/۱۸۸). در مجموع، نتایج نشان دادند که ارتقای کیفیت حسابرسی در بازار سرمایه عراق به تقویت ظرفیت حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی، بهبود اثربخشی کمیته‌های حسابرسی و مدیریت کارآمد فرایند زمانی حسابرسی نیاز دارد.

واژه‌های کلیدی: کیفیت حسابرسی، تأخیر گزارش حسابرس، رتبه مؤسسات حسابرسی، کمیته حسابرسی.

طبقه‌بندی JEL: G32, C54, D22, E61

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

مقدمه

گسترش بازارهای سرمایه، افزایش سرمایه‌گذاری‌های داخلی و بین‌المللی و پیچیده‌تر شدن فعالیت‌های اقتصادی، اهمیت اطلاعات مالی شفاف، قابل‌اتکا و به‌موقع را بیش از پیش آشکار ساخته است. سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، نهادهای نظارتی و سایر ذی‌نفعان برای ارزیابی عملکرد شرکت‌ها، برآورد ریسک و تخصیص بهینه منابع، به صورت‌های مالی باکیفیتی نیاز دارند که توسط حسابرسان مستقل و متخصص رسیدگی شده باشد. در این میان، حسابرسی مستقل به‌عنوان یکی از مهم‌ترین سازوکارهای اعتباربخشی به گزارشگری مالی، نقش مهمی در کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی، محدودسازی رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران، افزایش شفافیت و تقویت اعتماد عمومی به بازار سرمایه ایفا می‌کند (بوشمن[1] و همکاران، ۲۰۱۱). همچنین، بر پایه نظریه نمایندگی، جدایی مالکیت از مدیریت می‌تواند زمینه‌ساز تضاد منافع و ارائه اطلاعات مالی جانبدارانه باشد؛ ازاین‌رو، حسابرسی مستقل با ارزیابی صحت و قابلیت اتکای صورت‌های مالی، هزینه‌های نمایندگی را کاهش می‌دهد و کارایی بازارهای مالی را بهبود می‌بخشد (جنسن و مکلینگ[2]، ۱۹۷۶).

با وجود این، اثربخشی فرایند حسابرسی تا حد زیادی به کیفیت خدمات ارائه‌شده از سوی حسابرسان و مؤسسات حسابرسی وابسته است. کیفیت حسابرسی، بنا بر تعریف دی‌آنجلو (۱۹۸۱)، به احتمال کشف تحریف‌های بااهمیت و گزارش صحیح آن‌ها توسط حسابرس اشاره دارد و ازاین‌رو، یکی از مهم‌ترین سازوکارهای تضمین قابلیت اتکای گزارشگری مالی و کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی محسوب می‌شود (فرانسیس و همکاران[3]، ۲۰۰۹). کیفیت حسابرسی ماهیتی چندبعدی دارد و تحت تأثیر مجموعه‌ای از عوامل حرفه‌ای، سازمانی، اخلاقی و فردی قرار می‌گیرد که در تعامل با یکدیگر می‌توانند توانایی حسابرس در شناسایی و گزارش تحریف‌های بااهمیت را تحت تأثیر قرار دهند (ثابتی بیلندی و همکاران، ۱۴۰۲). رعایت اصول اخلاقی و پایبندی به ارزش‌های حرفه‌ای نیز از مؤلفه‌های اساسی کیفیت حسابرسی محسوب می‌شود؛ زیرا استقلال رأی، صداقت و مسئولیت‌پذیری حرفه‌ای حسابرس می‌تواند احتمال اعمال قضاوت‌های بی‌طرفانه و ارائه گزارش‌های قابل‌اتکاتر را افزایش دهد (شامنظری و همکاران، ۱۴۰۴). همچنین، ویژگی‌های سازمانی و روابط حرفه‌ای میان ارکان شرکت و مؤسسه حسابرسی می‌توانند بر محیط انجام حسابرسی و در نتیجه بر کیفیت خدمات حسابرسی اثرگذار باشند (عباچی‌نژاد اصل و همکاران، ۱۴۰۴). از سوی دیگر، تخصص، تجربه، شایستگی و سایر ویژگی‌های فردی حسابرسان، به‌ویژه در محیط‌های پیچیده و فناورانه، از عوامل مهم در شکل‌گیری کیفیت حسابرسی به شمار می‌روند (قهرمانی و همکاران، ۱۴۰۵).

بر این اساس، رتبه مؤسسات حسابرسی را می‌توان بازتابی از سطح توان حرفه‌ای، تجربه، سرمایه انسانی، اعتبار، منابع تخصصی و نظام‌های کنترل کیفیت آن‌ها دانست؛ به‌گونه‌ای که مؤسسات دارای رتبه بالاتر، به دلیل برخورداری از ظرفیت‌های حرفه‌ای و کنترلی مطلوب‌تر و حساسیت بیشتر نسبت به حفظ شهرت حرفه‌ای، انتظار می‌رود خدمات حسابرسی باکیفیت‌تری ارائه کنند (ثابتی بیلندی و همکاران، ۱۴۰۲؛ فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۹). در کنار ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی، کمیته حسابرسی نیز به‌عنوان یکی از ارکان مهم حاکمیت

1 Bushman
2 Jensen & Meckling
3 Francis

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

شرکتی، از طریق نظارت بر فرایند گزارشگری مالی، کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و تعامل با حسابرس مستقل، می‌تواند زمینه ارتقای کیفیت حسابرسی و افزایش قابلیت اتکای اطلاعات مالی را فراهم سازد (کلاین[1]، ۲۰۰۲؛ آدامز و فریرا[2]، ۲۰۰۹). بنابراین، انتظار می‌رود ترکیب مناسب ظرفیت حرفه‌ای مؤسسه حسابرسی و سازوکارهای نظارتی کارآمد کمیته حسابرسی، محیط مناسب‌تری برای اجرای دقیق‌تر فرایند حسابرسی و ارتقای کیفیت گزارش‌های حسابرسی فراهم آورد (شاه‌نظری و همکاران، ۱۴۰۴؛ ثابتی بیلندی و همکاران، ۱۴۰۲). اثربخشی این کمیته به ویژگی‌های اعضای آن وابسته است. دانش مالی و حسابداری، استقلال از مدیریت اجرایی، تجربه حرفه‌ای مرتبط، اندازه مناسب کمیته و تنوع جنسیتی از جمله عواملی هستند که می‌توانند کیفیت نظارت و تصمیم‌گیری را ارتقا دهند (کلاین، ۲۰۰۲؛ آدامز و فریرا، ۲۰۰۹).

ازاین‌رو، انتظار می‌رود کمیته‌های حسابرسی توانمند بتوانند کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی را بهبود بخشند. افزون بر کیفیت حسابرسی، به‌موقع بودن گزارش حسابرس نیز یکی از ابعاد مهم کیفیت گزارشگری مالی است. اطلاعات مالی زمانی بیشترین ارزش را دارند که در زمان مناسب در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرند. تأخیر در ارائه گزارش حسابرس می‌تواند موجب کاهش ارزش اطلاعات، افزایش عدم‌اطمینان، تشدید عدم‌تقارن اطلاعاتی و کاهش کارایی بازار سرمایه شود (سوانسترم[3]، ۲۰۱۶). البته، برخی مطالعات (سولتانا و همکاران (۲۰۱۵)، خدیر[4] و همکاران (۲۰۱۹)، نامکاورانی و همکاران (۲۰۲۱)، لطفی و همکاران (۲۰۲۲)، مرداسی (۲۰۲۲)، دانگ و نگوین (۲۰۲۲)، عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) و نیز سبحان[5] و همکاران (۲۰۲۵)) نشان داده‌اند که افزایش کیفیت حسابرسی ممکن است مستلزم رسیدگی گسترده‌تر و صرف زمان بیشتر باشد؛ بنابراین، رابطه میان کیفیت حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس همواره ساده و یک‌سویه نیست و باید به‌صورت هم‌زمان بررسی شود. اهمیت این موضوع در بازار سرمایه عراق دوچندان است. اقتصاد عراق در سال‌های اخیر در مسیر اصلاحات اقتصادی، توسعه بازارهای مالی و حرکت به‌سوی همگرایی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قرار گرفته است. توسعه بازار سرمایه عراق و تلاش برای جذب سرمایه‌گذاری داخلی و خارجی، مستلزم استقرار نظام گزارشگری مالی کارآمد، حسابرسی باکیفیت و سازوکارهای مؤثر راهبری شرکتی است. با این حال، بازار حسابرسی عراق همچنان با چالش‌هایی مانند محدود بودن تعداد مؤسسات حسابرسی بزرگ، تفاوت در سطح کیفیت خدمات حرفه‌ای، ضعف نسبی سازوکارهای راهبری شرکتی و کمبود شواهد تجربی روبه‌رو است؛ ازاین‌رو، انجام پژوهش‌های بومی در این زمینه ضروری به‌نظر می‌رسد (بانک جهانی، ۲۰۲۲).

بخش زیادی از ادبیات داخلی و خارجی بر این نکته تأکید دارد که ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مشخصات مؤسسه/حسابرس از عوامل مهم در ارتقای کیفیت حسابرسی و کاهش

1 Klein
2 Adams &Ferreira
3 Svanström
4 Khudhair
5 Sobhan

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

تأخیر گزارش‌اند. در مطالعات بین‌المللی، نتایج سولتانا[1] و همکاران (۲۰۱۵)، خدیر و همکاران (۲۰۱۹)، نامکاورانی[2] و همکاران (۲۰۲۱)، لطفی و همکاران (۲۰۲۲)، مرداسی[3] (۲۰۲۲)، دانگ و نگوین[4] (۲۰۲۲)، عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) و نیز سبحان و همکاران (۲۰۲۵) نشان داد که استقلال، تخصص مالی و حسابداری، تجربه حرفه‌ای، اندازه مناسب کمیته و حضور اعضای متخصص غالباً با بهبود کیفیت حسابرسی و کاهش مدیریت سود همراه‌اند. پژوهش‌های جدیدتر نیز این جمع‌بندی را تقویت کرده‌اند؛ برای مثال، در مطالعه عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) نقش تخصص و ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی در ارتقای کیفیت حسابرسی برجسته شده است. با این حال، شواهدی مانند یافته‌های الاهدل و هاشیم[5] (۲۰۲۲) و فریحه[6] و همکاران (۲۰۲۲) و نیز مطالعه سبحان و همکاران(۲۰۲۵) نشان داد که تأثیر همه ویژگی‌های کمیته حسابرسی یکسان نیست و در برخی محیط‌ها، استقلال یا تنوع به‌تنهایی معنادار ظاهر نمی‌شوند.

در حوزه تأخیر گزارش حسابرس نیز مطالعات متعددی بیان کرده‌اند که این شاخص تحت تأثیر هم‌زمان عوامل شرکت، حسابرس و سازوکارهای راهبری شرکتی قرار دارد. پژوهش‌های اخیر، از جمله واریس و حاج‌دین[7] (۲۰۲۳) نشان داد که ویژگی‌های کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرس و شرایط شرکت می‌توانند بر زمان صدور گزارش تأثیر بگذارند؛ همچنین تخصص حسابرس و کمیته حسابرسی متخصص معمولاً با کاهش تأخیر گزارش همراه است. با وجود این، درباره برخی متغیرها مانند استقلال، تعداد جلسات یا تنوع کمیته، نتایج در همه مطالعات همسو نیست و به بافت نهادی و کیفیت حاکمیت شرکتی بستگی دارد.

در ادبیات داخلی ایران نیز پژوهش‌ها عمدتاً در سه محور کیفیت حسابرسی، ویژگی‌های مؤسسات حسابرسی و کمیته حسابرسی، و عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرس متمرکز بوده‌اند (کیوانی هفشجانی، ۱۴۰۲؛ حیدری سورشجانی و جودکی چگنی، ۱۴۰۱؛ براتی و شریفی، ۱۴۰۲؛ محمدی و همکاران، ۱۴۰۲؛ خالدیان و همکاران، ۱۴۰۴). این مطالعات عموماً نشان می‌دهند که تخصص و رتبه مؤسسه حسابرسی، استقلال، تخصص مالی و تجربه اعضای کمیته حسابرسی، و نیز ویژگی‌های شرکت مانند اندازه، سودآوری و ساختار مالکیت، از مهم‌ترین عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و به‌موقع بودن گزارش حسابرس هستند. با این حال، نتایج برخی پژوهش‌ها درباره تأثیر اندازه و رتبه مؤسسات حسابرسی، استقلال و تخصص کمیته حسابرسی، تجربه اعضا و کارایی کمیته بر کیفیت حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرس یکدست نیست؛ ازاین‌رو، همچنان نیاز به پژوهش‌هایی وجود دارد که این متغیرها را به‌صورت هم‌زمان و در قالب یک مدل جامع بررسی کنند

از آنجایی‌که کیفیت حسابرسی و به‌موقع بودن گزارش حسابرس، دو مؤلفه اساسی در افزایش قابلیت اتکای گزارشگری مالی، کاهش عدم‌تقارن اطلاعاتی و تقویت اعتماد سرمایه‌گذاران به بازار سرمایه محسوب می‌شوند. این موضوع در بازار سرمایه عراق، که

1 Sultana
2 Namakavarani
3 Mardessi
4 Dang &Nguyen
5 Al-Ahdal &Hashim
6 Fariha
7 Waris & Haji Din

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

در مسیر توسعه ساختارهای نظارتی، ارتقای شفافیت مالی و افزایش مشارکت سرمایه‌گذاران قرار دارد، اهمیت بیشتری پیدا می‌کند. شناسایی نقش رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی می‌تواند به نهادهای ناظر در ارزیابی اثربخشی سازوکارهای نظارتی، به شرکت‌ها در انتخاب مؤسسات حسابرسی و طراحی کمیته‌های حسابرسی کارآمد و به مؤسسات حسابرسی در بهبود فرآیندهای حرفه‌ای کمک کند. همچنین، بررسی همزمان تأخیر گزارش حسابرس می‌تواند مشخص سازد که آیا افزایش زمان حسابرسی بازتاب‌دهنده رسیدگی‌های دقیق‌تر و کیفیت بالاتر است یا ناشی از ناکارآمدی و ضعف در فرآیند حسابرسی است. از این منظر، پژوهش حاضر می‌تواند با ارائه شواهد تجربی متناسب با شرایط بازار سرمایه عراق، بخشی از خلأ موجود در ادبیات حسابرسی را پوشش داده و مبنایی برای تقویت حاکمیت شرکتی، بهبود کیفیت گزارشگری مالی و افزایش کارایی تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران فراهم کند.

با وجود اهمیت کیفیت حسابرسی و نقش آن در اعتباربخشی به اطلاعات مالی، مسئله اساسی در محیط حسابرسی عراق آن است که عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی و به‌موقع بودن گزارش حسابرس به‌صورت منفک و پراکنده بررسی شده‌اند و شواهد تجربی منسجمی درباره تعامل همزمان ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی وجود ندارد. از یک سو، تفاوت در سطح رتبه و توان حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی می‌تواند به تفاوت در کیفیت رسیدگی و نحوه شناسایی و گزارش تحریف‌های بااهمیت منجر شود و از سوی دیگر، ضعف در دانش مالی، استقلال، تجربه یا اندازه کمیته حسابرسی ممکن است اثربخشی نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و حسابرسی مستقل را محدود کند. افزون بر این، تأخیر در صدور گزارش حسابرس می‌تواند رابطه میان این عوامل و کیفیت حسابرسی را پیچیده‌تر سازد؛ زیرا افزایش زمان حسابرسی ممکن است از یک طرف ناشی از رسیدگی‌های دقیق‌تر و پیچیدگی مسائل حسابداری و از طرف دیگر ناشی از ناکارآمدی فرآیند حسابرسی، ضعف کنترل‌های داخلی یا تعامل نامناسب میان مدیریت، کمیته حسابرسی و حسابرس باشد. بنابراین، مسئله اصلی پژوهش حاضر، نبود شواهد کافی درباره چگونگی تأثیر همزمان رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و نقش تأخیر گزارش حسابرس در این رابطه در محیط نهادی و اقتصادی عراق است.

بر این اساس، پژوهش حاضر درصدد پاسخگویی به سه سؤال اصلی است: ۱. آیا رتبه مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد؟ ۲. آیا ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر معناداری دارد؟ ۳. آیا تأخیر در ارائه گزارش حسابرس در رابطه بین رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی با کیفیت حسابرسی نقش تعدیلی ایفا می‌کند؟ این پرسش‌ها با هدف تبیین همزمان نقش ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی، سازوکارهای حاکمیت شرکتی و عامل زمانی در شکل‌گیری کیفیت حسابرسی مطرح شدند و چارچوب تجربی پژوهش بر مبنای آزمون روابط مستقیم و تعدیلی میان متغیرهای مذکور شکل گرفت.

ساختار مقاله نیز متناسب با اهداف و پرسش‌های پژوهش تنظیم شد. در بخش مقدمه، مسئله پژوهش، اهمیت و ضرورت مطالعه، شکاف پژوهشی و اهداف و پرسش‌های مطالعه تبیین شد؛ سپس در بخش مبانی نظری و پیشینه پژوهش، مبانی نظری مرتبط، دیدگاه‌های نظری و مطالعات پیشین بررسی و روابط میان متغیرهای پژوهش تشریح شد. در ادامه، بخش

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

روش‌شناسی به تشریح جامعه و نمونه، ابزار گردآوری داده‌ها، نحوه سنجش متغیرها و روش‌های تجزیه‌وتحلیل آماری اختصاص یافت. سپس در بخش یافته‌ها، نتایج آزمون‌های آماری و فرضیه‌های پژوهش ارائه شد و در بخش بحث و نتیجه‌گیری، یافته‌های به‌دست‌آمده با مبانی نظری و نتایج مطالعات پیشین مقایسه، پیامدهای نظری و کاربردی آن‌ها تبیین و پیشنهادهای پژوهشی و اجرایی ارائه شد.

۱. مبانی نظری پژوهش

کیفیت حسابرسی

کیفیت حسابرسی به طور کلی به سطح خدمات حرفه‌ای ارائه‌شده توسط حسابرسان اشاره دارد که توسط شرکت‌ها برای افزایش اعتبار صورت‌های مالی مطالبه می‌شود. سازمان‌ها به دلیل استانداردها و تجربیات انباشته‌شده، به دنبال حسابرسی با کیفیت بالاتر هستند، زیرا این امر موجب افزایش اعتماد سرمایه‌گذاران و بهبود تصویر عملکرد شرکت در بازار می‌شود. حسابرسی با کیفیت بالا علاوه بر ایجاد اطمینان برای ذی‌نفعان، فراتر از یک حسابرسی معمول عمل کرده و زمینه ارائه خدمات مشاوره‌ای را نیز فراهم می‌آورد. ریچارد[1] (۲۰۰۶) بیان می‌کند که دستیابی به کیفیت بالای حسابرسی مستلزم ایجاد توازن میان روابط کارکنان، حرفه‌ای‌گری و استقلال و شایستگی مؤسسات حسابرسی است. همچنین لی[2] و همکاران (۱۹۹۵) تأکید دارند که استقلال بدون شایستگی امکان‌پذیر نیست و مشتریان معمولاً مؤسسات بزرگ‌تر را مستقل‌تر و شایسته‌تر از مؤسسات کوچک می‌دانند. شواهد پژوهشی نشان می‌دهد که شرکت‌های بزرگ حسابرسی، به‌ویژه Big Four، به دلیل منابع مالی گسترده، کارکنان متخصص، زیرساخت‌های مطالعاتی و تجربیات بین‌المللی، از سطح بالاتری از استقلال و کیفیت برخوردارند (دی‌آنجلو، ۱۹۸۱). این شرکت‌ها به دلیل پرتفوی وسیع مشتریان خود وابستگی مالی کمتری به یک مشتری خاص دارند و در نتیجه استقلال و اعتبار خود را بهتر حفظ می‌کنند. همچنین مشارکت مؤسسات بزرگ در تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی و توسعه نظام‌های حسابداری کشورهایی مانند چین، گویای نقش مهم آن‌ها در ارتقای کیفیت حسابرسی است. در مقابل، مؤسسات کوچک‌تر به دلیل وابستگی شدید به تعداد محدودی از مشتریان، بیشتر در معرض تهدید استقلال قرار دارند. کیفیت حسابرسی با میزان خطا و تحریف در صورت‌های مالی نیز ارتباط مستقیم دارد. پالمروز[3] (۱۹۸۸) کیفیت حسابرسی را بر اساس احتمال عدم وجود تحریف بااهمیت تعریف می‌کند؛ به گونه‌ای که هر چه احتمال خطا کمتر باشد، کیفیت حسابرسی بالاتر است. شکست حسابرسی زمانی رخ می‌دهد که حسابرس نتواند ناهماهنگی‌ها یا تحریف‌های اساسی را شناسایی کند و این مسئله می‌تواند منجر به پیامدهایی نظیر دعاوی حقوقی، جریمه‌های نظارتی و کاهش اعتماد عمومی شود. از منظر مفهومی، کیفیت حسابرسی ترکیبی از ویژگی‌های تخصصی و کیفیت خدمات است. ویژگی‌های تخصصی شامل توانایی، تجربه، مهارت، صداقت و استقلال حسابرس بوده و ابعاد خدمات نیز شامل پاسخگویی، تعامل با مشتری و ارائه خدمات غیرحسابرسی می‌باشد. دی‌آنجلو (۱۹۸۱) بیان می‌کند که کیفیت حسابرسی حاصل توانایی حسابرس در کشف تخلفات و تمایل او به گزارش

1 Richard
2 Lee
3 Palmrose

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

آن‌هاست که این موضوع مستقیماً با استقلال حرفه‌ای وی مرتبط است. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که حسابرسان Big Four به دلیل موقعیت برند، شهرت جهانی و انگیزه حفظ اعتبار، حسابرسی محافظه‌کارانه‌تر و با کیفیت‌تری ارائه می‌دهند (خدیر و همکاران، ۲۰۱۹).

تأخیر گزارش حسابرس

گزارش‌های مالی حسابرسی‌شده یکی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی برای سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و سایر استفاده‌کنندگان به شمار می‌آیند، اما کارایی این اطلاعات به شدت وابسته به به‌موقع بودن آنهاست؛ به گونه‌ای که تأخیر در صدور گزارش حسابرسی می‌تواند از میزان مربوط بودن و قابلیت اتکای اطلاعات مالی بکاهد. یکی از عوامل اثرگذار بر مدت زمان صدور گزارش حسابرسی، رتبه و اندازه مؤسسات حسابرسی است. بر اساس نظریه اندازه حسابرس دی‌آنجلو (۱۹۸۱)، مؤسسات حسابرسی بزرگ به دلیل برخورداری از تعداد زیاد مشتریان، حساسیت بالا نسبت به حفظ شهرت حرفه‌ای، ساختارهای نظارتی قوی و سرمایه‌گذاری گسترده در آموزش کارکنان، کیفیت بالاتری در ارائه خدمات حسابرسی دارند و در نتیجه استقلال بیشتری از صاحبکاران خود نشان می‌دهند. در ایران نیز طبقه‌بندی مؤسسات معتمد بورس به چهار گروه، این انتظار را ایجاد کرده است که مؤسسات طبقه اول نسبت به سایر طبقات، از کیفیت حسابرسی بالاتری برخوردار باشند و به تبع آن، رفتار حرفه‌ای محافظه‌کارانه‌تری در فرآیند حسابرسی اتخاذ نمایند.

از یک سو، حساسیت بالای مؤسسات حسابرسی برتر نسبت به شهرت حرفه‌ای موجب می‌شود این مؤسسات برای اطمینان از کشف تحریفات بااهمیت، دامنه رسیدگی‌ها را گسترش داده و آزمون‌های کنترلی و محتوایی دقیق‌تری انجام دهند. این رویکرد می‌تواند فرآیند حسابرسی را طولانی‌تر کرده و در نهایت به افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی منجر شود. از سوی دیگر، این مؤسسات ممکن است به منظور ارسال علامت مثبت به بازار سرمایه و تقویت تصویر حرفه‌ای خود به عنوان مؤسساتی کارآمد و منظم، تلاش نمایند گزارش حسابرسی را در حداقل زمان ممکن ارائه دهند. بدین منظور، استفاده از اضافه‌کاری کارکنان یا به‌کارگیری نیروی موقت می‌تواند موجب کاهش مدت زمان حسابرسی و در نتیجه کاهش تأخیر در گزارش شود. شواهد پژوهشی نشان می‌دهد که رابطه بین رتبه حسابرس و تأخیر در گزارش حسابرسی همواره یکسان نیست و در برخی مطالعات رابطه مثبت و در برخی دیگر رابطه معناداری مشاهده نشده است.

در کنار رتبه مؤسسات حسابرسی، مشغله کاری حسابرس نیز یکی از متغیرهای کلیدی در تبیین تأخیر گزارش حسابرسی به شمار می‌رود. بر اساس نظریه تخصیص منابع، زمانی که مؤسسات حسابرسی با پروژه‌های متعدد و هم‌زمان مواجه می‌شوند، فشار زمانی و محدودیت منابع موجب تضعیف برنامه‌ریزی، کاهش کارایی و افت کیفیت رسیدگی‌ها می‌گردد. همچنین نظریه توجه محدود بیان می‌کند که توان شناختی افراد برای تمرکز هم‌زمان بر چند فعالیت محدود است و افزایش حجم کار، توجه حسابرس را از انجام دقیق رویه‌های حسابرسی منحرف می‌سازد. در چنین شرایطی، حسابرسان ممکن است به دلیل فشار زمانی، رسیدگی‌های خود را به تعویق انداخته یا اجرای کامل برنامه حسابرسی را به تأخیر اندازند که این امر نهایتاً منجر به افزایش فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ گزارش حسابرسی می‌شود.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

پژوهش‌های تجربی نشان می‌دهد که افزایش مشغله کاری شریک حسابرسی با کاهش کیفیت قضاوت حرفه‌ای، تصمیم‌گیری عجولانه و کاهش دقت در جمع‌آوری شواهد همراه است و این وضعیت به طور غیرمستقیم می‌تواند موجب افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی شود. هرچند در برخی موارد، به‌ویژه در محیط خاص ایران، به دلیل استفاده از نیروی انسانی بیشتر و اضافه‌کاری در فصل‌های پرفشار، تأخیر در گزارش ممکن است کاهش یابد، اما در مجموع انتظار می‌رود که حجم کاری بالا و تمرکز زیاد پروژه‌ها در یک بازه زمانی مشخص، فرآیند حسابرسی را طولانی‌تر سازد.

تعامل بین رتبه مؤسسات حسابرسی و مشغله کاری نیز از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. مؤسسات حسابرسی رتبه اول به دلیل سهم بالای بازار و تعداد زیاد صاحبکاران، معمولاً با حجم کاری بالاتری مواجه‌اند و این امر می‌تواند موجب افزایش فشار زمانی و در نتیجه تأخیر در گزارش حسابرسی شود. با این حال، به دلیل حساسیت این مؤسسات نسبت به حفظ اعتبار حرفه‌ای، آنها ناگزیر به ایجاد تعادل میان فشار کاری و کیفیت خدمات هستند. از این رو، انتظار می‌رود که هرچند رتبه بالاتر مؤسسات حسابرسی نشانگر کیفیت بالاتر است، اما در شرایط مشغله کاری شدید، احتمال افزایش تأخیر در گزارش حسابرسی نیز وجود داشته باشد. این موضوع بیانگر آن است که تأخیر گزارش حسابرسی حاصل برهم‌کنش پیچیده میان ویژگی‌های ساختاری مؤسسات حسابرسی و شرایط عملیاتی و زمانی فرآیند حسابرسی است (حیدری سورشجاعی و جودکی چگنی، ۱۴۰۱).

تأخیر گزارش حسابرس یکی از شاخص‌های کلیدی در ارزیابی به‌موقع بودن گزارشگری مالی و کارایی فرآیند حسابرسی به شمار می‌رود و به فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ صدور گزارش حسابرس اطلاق می‌شود. این فاصله زمانی بازتاب‌دهنده میزان پیچیدگی فرآیند حسابرسی، کیفیت برنامه‌ریزی و اجرای عملیات حسابرسی و همچنین کارایی تعامل میان حسابرس و واحد مورد رسیدگی است. از منظر نظری، تأخیر گزارش حسابرس نه‌تنها یک متغیر زمانی ساده نیست، بلکه نشانگر کیفیت محیط کنترل، شفافیت اطلاعاتی و میزان پاسخگویی مدیریت تلقی می‌شود (آبرناتی[1] و همکاران، ۲۰۱۷).

پژوهشگران معتقدند هرچه فاصله زمانی صدور گزارش حسابرس افزایش یابد، از ارزش اطلاعاتی صورت‌های مالی کاسته شده و تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان با عدم اطمینان بیشتری مواجه می‌شود. به‌عبارت دیگر، گزارشگری مالی زمانی می‌تواند کارکرد مؤثر خود را حفظ کند که به‌صورت به‌موقع و مرتبط ارائه شود و تأخیر در گزارش حسابرس این ویژگی کیفی را تضعیف می‌کند (دوراند[2]، ۲۰۱۹).

از دیدگاه نظری نمایندگی، تأخیر گزارش حسابرس می‌تواند ناشی از تضاد منافع میان مدیران و مالکان باشد؛ بدین معنا که مدیران ممکن است با طولانی کردن فرآیند حسابرسی، درصدد پنهان‌سازی اطلاعات نامطلوب یا مدیریت برداشت ذی‌نفعان باشند. در این چارچوب، حسابرس مستقل به‌عنوان سازوکار کنترلی عمل کرده و زمان‌بندی گزارش او بازتابی از سطح همکاری مدیریت و شفافیت عملکردی واحد اقتصادی است (حسن[3]، ۲۰۱۶).

1 Abernathy
2 Durand
3 Hassan

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

مطالعات تطبیقی بین‌المللی نشان داده‌اند که تأخیر گزارش حسابرس در کشورهای مختلف تابعی از ساختار نهادی، شدت مقررات، استانداردهای حرفه‌ای و بلوغ بازار سرمایه است. در کشورهای در حال توسعه، به دلیل ضعف نظام‌های نظارتی، کمبود تخصص حرفه‌ای و محدودیت‌های زیرساختی، معمولاً تأخیر بیشتری در صدور گزارش حسابرس مشاهده می‌شود (آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۷). علاوه بر این، تأخیر گزارش حسابرس به‌عنوان یک شاخص غیرمستقیم از کیفیت حسابرسی نیز مطرح است. هرچند افزایش زمان می‌تواند به معنای بررسی‌های دقیق‌تر و کنترل‌های جامع‌تر باشد، اما تأخیر بیش از حد معمول غالباً به‌عنوان نشانه‌ای از ناکارآمدی، ضعف کنترل داخلی یا بروز اختلاف میان حسابرس و مدیریت تفسیر می‌شود. بنابراین، تحلیل مفهومی این متغیر مستلزم درک همزمان ابعاد زمانی، نهادی و رفتاری در فرآیند حسابرسی است.

رتبه مؤسسات حسابرسی

رتبه مؤسسات حسابرسی از منظر تئوری نمایندگی

تئوری نمایندگی بر تعارض منافع بالقوه میان سهامداران به‌عنوان مالکان و مدیران به‌عنوان نمایندگان آن‌ها تأکید دارد و بیان می‌کند که در نبود سازوکارهای نظارتی مؤثر، مدیران ممکن است رفتارهایی در پیش گیرند که در راستای منافع شخصی آنان بوده و الزاماً با منافع مالکان همسو نباشد (مک‌لینگ و جنسن، ۱۹۷٦). در چنین شرایطی، حسابرسی مستقل به‌عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارهای کنترلی، نقش کلیدی در کاهش عدم تقارن اطلاعاتی و افزایش قابلیت اتکای گزارش‌های مالی ایفا می‌کند (فرانسیس، ۲۰۱۱).

رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در این چارچوب، به‌منزله شاخصی عینی از کیفیت عملکرد حرفه‌ای و میزان اعتمادپذیری آن‌ها تلقی می‌شود. مؤسسات با رتبه بالاتر معمولاً از ساختار سازمانی قوی‌تر، نیروی انسانی متخصص‌تر و سازوکارهای کنترلی کارآمدتری برخوردارند و همین امر موجب ارتقای کیفیت حسابرسی و کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت می‌شود (محمدرضایی و محمدرضایی، ۱۳۹٤). نتایج پژوهش‌های داخلی نیز نشان می‌دهد که رتبه بالاتر مؤسسات حسابرسی با بهبود کیفیت گزارشگری مالی و کاهش مدیریت سود همراه است (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۲).

از منظر حاکمیت شرکتی، حضور مؤسسات حسابرسی معتبر و دارای رتبه بالا سبب تقویت ساختار نظارتی و افزایش پاسخگویی مدیران می‌شود. این موضوع به‌ویژه در شرکت‌های بزرگ‌تر که با پراکندگی مالکیت و پیچیدگی ساختار سهامداری مواجه‌اند، اهمیت دوچندان می‌یابد (علوی و حاجی مرادخانی، ۱۳۹٤). در نتیجه، رتبه مؤسسه حسابرسی نه‌تنها معیار انتخاب برای شرکت‌هاست، بلکه ابزار مهمی برای اعمال فشار کنترلی بر مدیریت و کاهش ریسک نمایندگی محسوب می‌شود.

رتبه مؤسسات حسابرسی در چارچوب تئوری هزینه معامله

تئوری هزینه معامله بیان می‌کند که هر تعامل اقتصادی، از جمله مبادله اطلاعات مالی، مستلزم صرف هزینه‌هایی نظیر هزینه جست‌وجو، مذاکره، نظارت و اجرای قرارداد است. در چنین بستری، مؤسسات حسابرسی با ایفای نقش واسطه حرفه‌ای و تضمین‌کننده صحت اطلاعات، به

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

کاهش هزینه‌های ناشی از عدم اطمینان و ریسک اطلاعاتی کمک می‌کنند (الفیسن و ویلکنز، ۲۰۰۷).

رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی از منظر این تئوری، ابزار مهمی برای کاهش هزینه‌های انتخاب و نظارت به شمار می‌رود. زمانی که سرمایه‌گذاران و شرکت‌ها به اطلاعات شفاف و قابل اتکا درباره کیفیت مؤسسات دسترسی دارند، فرآیند انتخاب تسهیل شده و هزینه جست‌وجوی مؤسسات مناسب کاهش می‌یابد (عابدین و احمد-زالکی، ۲۰۱۲). از سوی دیگر، رتبه بالاتر موجب افزایش اعتبار مؤسسه حسابرسی شده و احتمال بروز اختلافات قراردادی و هزینه‌های ناشی از نظارت مجدد را کاهش می‌دهد.

شواهد تجربی نشان می‌دهد که مؤسسات حسابرسی با کیفیت بالاتر و رتبه معتبر، نقش مؤثری در بهبود کارایی بازار سرمایه و کاهش هزینه سرمایه ایفا می‌کنند (زرینی و همکاران، ۲۰۱۲). در محیط ایران نیز پژوهش‌ها بر این نکته تأکید دارند که رتبه مؤسسات حسابرسی با بهنگام بودن گزارشگری مالی، کاهش تجدید ارائه صورت‌های مالی و افزایش شفافیت اطلاعاتی رابطه معناداری دارد (محمدرضایی و مهربان‌پور، ۱۳۹۵؛ نیک‌بخت و رفیعی، ۱۳۹۱).

در مجموع، رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی در چارچوب تئوری هزینه معامله به‌مثابه سیگنال کیفیت عمل کرده و موجب کاهش ریسک اطلاعاتی، افزایش اطمینان سرمایه‌گذاران و بهبود فرآیند تصمیم‌گیری اقتصادی می‌شود. این فرآیند نهایتاً به ارتقای کارایی تخصیصی بازار و کاهش هزینه‌های مبادله در سطح بنگاه و اقتصاد کلان منجر خواهد شد (فرانسیس، ۲۰۱۱).

ویژگی‌های کمیته حسابرسی

پس از وقوع رسوایی‌های مالی گسترده در سال‌های اخیر، جایگاه کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از سازوکارهای بنیادین راهبری شرکتی بیش از پیش مورد توجه نهادهای قانون‌گذار و محافل علمی قرار گرفته است. این کمیته با تقویت نقش نظارتی هیئت‌مدیره، به ارتقای اثربخشی نظام کنترل داخلی و بهبود شفافیت فرآیندهای گزارشگری مالی کمک می‌کند. بهره‌مندی از کمیته حسابرسی کارآمد مستلزم برخورداری اعضا از ویژگی‌هایی همچون استقلال حرفه‌ای، تخصص مالی، تجربه کافی و اندازه مناسب است تا اطمینان حاصل شود تصمیم‌ها و اقدامات سازمانی به دور از منافع شخصی و در راستای منافع ذی‌نفعان اتخاذ می‌شوند و سطح پاسخ‌گویی و سلامت مالی شرکت ارتقا می‌یابد.

اندازه کمیتهٔ حسابرسی: اندازه کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از شاخص‌های مهم ظرفیت نظارتی، بیانگر میزان منابع، تنوع تخصصی و توان نظارت مؤثر این رکن حاکمیتی است. کمیته‌های حسابرسی با اندازه متعادل می‌توانند از طریق ایجاد تنوع دیدگاه و تقویت قدرت نظارتی، به بهبود کیفیت کنترل و گزارشگری مالی کمک کنند؛ با این حال، افزایش بیش از حد تعداد اعضا ممکن است به بروز مشکلات هماهنگی، کاهش کارایی و تحمیل هزینه‌های اضافی منجر شود. از منظر نظریه علامت‌دهی، اندازه مناسب کمیته حسابرسی می‌تواند به‌عنوان نشانه‌ای از قابلیت اتکای سازوکارهای داخلی در نظر گرفته شود و اعتماد سرمایه‌گذاران را نسبت به شفافیت و صحت اطلاعات مالی افزایش داده و در نهایت به کاهش ریسک و هزینه سرمایه بینجامد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

استقلال کمیتهٔ حسابرسی: استقلال کمیته حسابرسی نیز یکی از ارکان کلیدی اثربخشی نظارتی آن محسوب می‌شود و معمولاً از طریق نسبت اعضای غیرموظف و مستقل ارزیابی می‌گردد. حضور اعضای مستقل موجب تقویت قضاوت حرفه‌ای، افزایش بی‌طرفی در ارزیابی عملکرد مالی و کاهش نفوذ مدیریت بر فرآیندهای نظارتی می‌شود. این استقلال نه‌تنها به کاهش عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیران و ذی‌نفعان کمک می‌کند، بلکه اعتماد بازار به اعتبار صورت‌های مالی را نیز افزایش می‌دهد. در نتیجه، سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان با درک سطح پایین‌تر ریسک، بازده مورد انتظار کمتری را مطالبه می‌کنند که این امر در نهایت به بهبود موقعیت مالی شرکت منجر می‌شود.

تخصص مالی اعضای کمیتهٔ حسابرسی: تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی نقش تعیین‌کننده‌ای در افزایش کارایی این نهاد ایفا می‌کند، زیرا این افراد توانایی بیشتری در شناسایی نارسایی‌های گزارشگری مالی، ارزیابی اختلافات میان مدیریت و حسابرسان و بهبود نظام کنترل داخلی دارند. ترکیب کمیته‌ای متشکل از افراد متخصص، به کاهش تقلب، محدودسازی مدیریت سود و ارتقای سطح افشا کمک می‌کند و زمینه‌ساز افزایش اعتماد ذی‌نفعان به کیفیت اطلاعات مالی می‌شود. در این چارچوب، کمیته حسابرسی نه‌تنها به‌عنوان یک ابزار نظارتی، بلکه به‌عنوان حامل سیگنال‌های اطمینان‌بخش به بازار سرمایه عمل می‌کند و با کاهش نگرانی‌های سرمایه‌گذاران نسبت به صحت افشائات، نقش مهمی در کاهش هزینه تأمین مالی و بهبود کارایی سرمایه‌گذاری ایفا می‌نماید (زلقی و همکاران، ۱۳۹۸).

ویژگی‌های ساختاری کمیته حسابرسی و تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی

استقلال کمیته حسابرسی یکی از مهم‌ترین سازوکارهای حاکمیت شرکتی برای ارتقای کیفیت حسابرسی و بهبود گزارشگری مالی به شمار می‌رود. کمیته حسابرسی نهادی است که مسئول نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی، هماهنگی میان حسابرسان داخلی و خارجی و انتقال اطلاعات کلیدی به هیئت‌مدیره می‌باشد. قانون ساربنز-آکسلی (SOX, 2002) وظایف مشخصی برای این کمیته تعیین کرده و آن را مسئول نظارت بر عملکرد حسابرسان، تعیین حق‌الزحمه و رسیدگی به مسائل گزارشگری مالی می‌داند. مطابق با گزارش کادبری[1] (۱۹۹۲)، اعضای کمیته حسابرسی باید مستقل از مدیریت بوده و از هرگونه رابطه‌ای که قضاوت حرفه‌ای آنان را مخدوش می‌کند، پرهیز نمایند. شواهد تجربی نشان می‌دهد شرکت‌هایی که از کمیته‌های حسابرسی مستقل بهره می‌برند، احتمال بیشتری برای انتخاب حسابرسان Big Four و دریافت گزارش‌های با کیفیت‌تر دارند. .

پژوهش‌ها ابوت و پیترز[2] (۲۰۰۴) حاکی از آن است که استقلال اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی موجب نظارت مؤثرتر بر فرآیندهای مالی و کاهش احتمال تقلب و گزارشگری نادرست می‌شود. شرکت‌هایی که کمیته حسابرسی مستقل دارند، کمتر با کیفیت پایین حسابرسی یا دستکاری سود مواجه می‌شوند. همچنین پژوهش فاما و جنسن[3] (۱۹۸۳) تأکید شده است که نبود استقلال، عملاً کمیته حسابرسی را به بازوی مدیریت تبدیل کرده و هدف اصلی آن را

1 Cadbury
2 Abbott & Peters
3 Fama & Jensen

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

تضعیف می‌کند. مطالعات کنت[1] و همکاران (۲۰۱۰) نشان می‌دهد کمیته‌های حسابرسی کاملاً مستقل با کیفیت بالاتر اقلام تعهدی، هزینه بدهی کمتر و گزارشگری مالی معتبرتر همراه هستند.

علاوه بر استقلال، تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی نیز نقش تعیین‌کننده‌ای در بهبود کیفیت حسابرسی دارد. مطابق تعریف قانون ساربنز-آکسلی، کارشناس مالی فردی است که تجربه و دانش کافی در زمینه حسابداری، حسابرسی و فرآیندهای گزارشگری مالی داشته باشد. پژوهش‌های دیزوت[2] و همکاران (۲۰۰۱) نشان می‌دهد وجود تخصص مالی به کاهش تقلب و بهبود نظارت بر صورت‌های مالی منجر می‌شود. بازار سرمایه نیز نسبت به حضور اعضای دارای تخصص مالی حسابداری واکنش مثبت نشان می‌دهد، زیرا این امر نشانه‌ای از تعهد شرکت به شفافیت و کیفیت گزارشگری تلقی می‌شود. همچنین، تخصص مالی با کاهش مدیریت سود و افزایش کیفیت سود همراه است.

اندازه هیئت‌مدیره نیز به عنوان یکی از عوامل مؤثر بر نظارت و کنترل مدیریتی شناخته می‌شود. افزایش اندازه هیئت‌مدیره می‌تواند توان نظارتی و تنوع تخصصی را افزایش داده و به بهبود تصمیم‌گیری و کاهش هزینه‌های نمایندگی کمک نماید. با این حال، پژوهش‌ها تأکید دارند که هیئت‌مدیره‌های بزرگ ممکن است به دلیل مشکلات هماهنگی و ارتباطی کارایی کمتری داشته باشند. در مقابل، هیئت‌مدیره‌های کوچک‌تر به دلیل چابکی تصمیم‌گیری اثربخش‌تر عمل می‌کنند. با وجود این اختلاف‌نظرها، شواهدی از پژوهش زونا[3] و همکاران (۲۰۱۳) وجود دارد که اندازه بزرگ‌تر هیئت‌مدیره با بهبود کیفیت حسابرسی و نظارت مؤثرتر همراه است.

در نهایت، تعداد جلسات کمیته حسابرسی نیز به عنوان شاخصی از فعالیت و اثربخشی آن در نظر گرفته می‌شود. تکرار جلسات منظم این کمیته ارتباط مستقیمی با ارتقای شفافیت و کیفیت گزارشگری مالی دارد. پژوهش‌های بارنسون[4] و همکاران (۲۰۰۶) نشان داده‌اند شرکت‌هایی که جلسات بیشتری برگزار می‌کنند، با احتمال کمتری از تعدیلات مجدد صورت‌های مالی و مشکلات حسابرسی مواجه هستند. کمیته اسمیت[5] (۲۰۰۳) نیز جلسات منظم را محور اصلی ایفای وظایف کمیته حسابرسی می‌داند (خدیر و همکاران، ۲۰۱۹).

ویژگی‌های هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی و تأثیر آن‌ها بر عملکرد شرکت

نظام حاکمیت شرکتی کارآمد مستلزم ترکیب و ساختاری پویا در هیئت‌مدیره است، زیرا این نهاد بالاترین مرجع تصمیم‌گیری برای هدایت سودآور شرکت به شمار می‌رود. هرگونه انحراف رفتاری یا بروز مخاطرات اخلاقی در میان اعضای هیئت‌مدیره می‌تواند به پیامدهای نامطلوب و حتی ورشکستگی منجر شود. طبق دستورالعمل حاکمیت شرکتی بنگلادش، تعداد اعضای هیئت‌مدیره شرکت‌های بورسی بین ۵ تا ۲۰ نفر متغیر است. مطالعات فانتا[6] و همکاران

1 Kent
2 DeZoort
3 Zona
4 Bronson
5 Smith committee
6 Fanta

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

(۲۰۱۳)، لیانگ[1] و همکاران (۲۰۱۳) و پاتان و فاف[2] (۲۰۱۳) نشان داده‌اند که افزایش اندازه هیئت‌مدیره می‌تواند به دلیل کاهش هماهنگی و کارایی، تأثیر منفی بر عملکرد بانک‌ها داشته باشد. در مقابل، برخی پژوهش‌ها مانند مطالعه موتاکین و اولاه[3] (۲۰۱۲) بیانگر رابطه مثبت و معنادار بین اندازه هیئت‌مدیره و عملکرد شرکت‌ها هستند، به‌ویژه در چارچوب نظریه وابستگی به منابع که تأکید می‌کند هیئت‌مدیره‌های بزرگ‌تر از تنوع دانش و مهارت بیشتری برخوردارند.

استقلال اعضای هیئت‌مدیره نیز به‌عنوان یکی از عوامل کلیدی در بهبود عملکرد شرکت مطرح است. مدیران مستقل می‌توانند با افزایش شفافیت و حمایت از حقوق سهامداران خرد، به ارتقای سودآوری و کیفیت تصمیم‌گیری کمک کنند. شواهد تجربی موتاکین و اولاه (۲۰۱۲) نشان می‌دهد که استقلال هیئت‌مدیره با عملکرد بهتر بانک‌های بنگلادش رابطه مثبت دارد و در شرکت‌های غیرخانوادگی نیز همبستگی قوی میان حضور مدیران مستقل و شاخص‌های عملکردی مانند بازده دارایی و نسبت کیوتوبین مشاهده شده است. با این حال، تنوع جنسیتی در هیئت‌مدیره، به‌ویژه زمانی که انتصابات بر مبنای روابط خانوادگی صورت گیرد، می‌تواند به بروز پدیده «دوگانگی خانوادگی» منجر شود که مانعی در برابر حاکمیت شرکتی اثربخش تلقی می‌شود.

از سوی دیگر، ویژگی‌های کمیته حسابرسی نیز نقش مهمی در عملکرد مالی شرکت‌ها ایفا می‌کند. بر اساس مقررات حاکمیت شرکتی بنگلادش، تمامی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس موظف به تشکیل کمیته حسابرسی هستند، هرچند تسلط خانواده‌ها بر ترکیب هیئت‌مدیره موجب شده بخشی از شرکت‌ها فاقد این کمیته باشند. پژوهش الکاتامین[4] (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که اندازه و ساختار کمیته حسابرسی با عملکرد شرکت رابطه مثبت و معنادار دارد. حضور اعضای غیرموظف و برخوردار از تخصص مالی و حسابداری در این کمیته می‌تواند شفافیت مالی و پاسخگویی سازمان را تقویت کند.

نهایتاً، میزان فعالیت کمیته حسابرسی که از طریق تعداد جلسات آن اندازه‌گیری می‌شود، یکی دیگر از شاخص‌های اثربخشی نظارتی است. اگرچه در برخی کشورها رابطه معناداری بین فراوانی جلسات و عملکرد شرکت مشاهده نشده است، اما شواهد دیگر حاکی از آن است که افزایش جلسات موجب تقویت کارایی کمیته حسابرسی و در نتیجه بهبود عملکرد مالی می‌شود. استقلال و تخصص رئیس کمیته حسابرسی نیز به‌عنوان عامل مکمل، تأثیر مثبت بر عملکرد شرکت‌ها داشته و در کشورهای حوزه خلیج فارس نیز تأیید شده است (فریها و همکاران، ۲۰۲۲).

نقش ویژگی‌های کمیته حسابرسی در اجتناب مالیاتی

شرکت‌ها هنگام تصمیم‌گیری درباره اجرای رفتار اجتناب مالیاتی، ناگزیر به سنجش دقیق منافع و هزینه‌های مترتب بر آن هستند. مدیران در این فرآیند، منافع شخصی نظیر پاداش و ارتقا را در برابر هزینه‌های بالقوه‌ای همچون افزایش هزینه‌های حسابرسی، جریمه‌های قانونی و لطمه

1 Liang
2 Pathan & Faff
3 Muttakin & Ullah
4 Alqatamin

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

به اعتبار شرکت مقایسه می‌کنند؛ از این‌رو، رفتار اجتناب مالیاتی به میزان زیادی به تصمیم‌گیری نمایندگان شرکت (مدیران) و همچنین اثربخشی نظام‌های کنترلی برای نظارت بر عملکرد آنان وابسته است. در این راستا، کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از سازوکارهای نظارتی کلیدی، نقش مهمی در تقویت کنترل‌های داخلی و بهبود کیفیت افشای اطلاعات ایفا می‌کند و در کنار هیئت‌مدیره، یکی از اصلی‌ترین ابزارهای نظارت درون‌سازمانی محسوب می‌شود.

پژوهش نگویان[1] (۲۰۱۲) نشان می‌دهد اثربخشی کمیته حسابرسی تحت تأثیر ویژگی‌هایی همچون تخصص مالی و حسابداری اعضا، فراوانی جلسات، میزان استقلال، ترکیب جنسیتی و اندازه کمیته قرار دارد. با وجود الزام شرکت‌ها به تشکیل کمیته حسابرسی به‌منظور تحقق اصول پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری، شواهد حاکی از آن است که افزایش بیش از حد اندازه این کمیته می‌تواند کارایی آن را کاهش دهد؛ چراکه اعضا در کمیته‌های بزرگ‌تر با محدودیت زمانی بیشتری برای اظهار نظر مواجه می‌شوند و این امر نظارت مؤثر را تضعیف می‌کند. همچنین گزارش شده است که افزایش اندازه کمیته حسابرسی ممکن است با رشد ریسک و کاهش اثربخشی آن همراه باشد.

از منظر ترکیب جنسیتی، مطالعات تاندن و واین[2] (۲۰۱۶) مدیران را به دو گروه ریسک‌پذیر و ریسک‌گریز تقسیم می‌کنند و شواهد نشان می‌دهد زنان معمولاً در تصمیم‌گیری محتاطانه‌تر عمل کرده و از رفتارهای پرخطر اجتناب می‌کنند. حضور زنان در کمیته‌های هیئت‌مدیره می‌تواند اثربخشی حاکمیت شرکتی را افزایش داده و عملکرد شرکت را بهبود بخشد. بنابراین انتظار می‌رود افزایش سهم زنان در کمیته حسابرسی منجر به محدود شدن رفتارهای اجتناب مالیاتی گردد.

استقلال اعضای کمیته حسابرسی نیز از عوامل مهم کاهش مسائل نمایندگی و کنترل رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیران به شمار می‌رود. اعضای مستقل به دلیل عدم وابستگی مستقیم به مدیریت، قادرند بر اجرای راهبردهای بلندمدت نظارت مؤثرتری داشته باشند و از تصمیماتی که به اجتناب مالیاتی افراطی منجر می‌شود جلوگیری کنند. افزون بر این، حضور متخصصان مالی و حسابداری در کمیته حسابرسی موجب افزایش شفافیت و کاهش امکان تبانی میان مدیریت و حسابرسان شده و در نتیجه سطح اجتناب مالیاتی کاهش می‌یابد (دانگ[3] و همکاران، ۲۰۲۲).

نقش ویژگی‌های رئیس کمیته حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی

ویژگی‌های کمیته حسابرسی از جمله استقلال، تخصص و تغییرات در این موقعیت، نقش کلیدی در ارتقای کیفیت گزارشگری مالی دارند. کمیته حسابرسی مسئول اصلی هدایت فعالیت‌های کمیته حسابرسی است و بنابراین مسئولیت خطاها یا نواقص در فرآیندهای گزارشگری مالی نیز بر عهده اوست. استقلال رئیس کمیته حسابرسی یکی از مهم‌ترین عوامل افزایش کیفیت گزارشگری مالی است. کارایی و اثربخشی کمیته‌های حسابرسی به حضور یک رئیس مستقل و قدرتمند وابسته است که اعتماد حسابرسان خارجی و مدیریت را جلب کند. کد حاکمیت

1 Nguyen
2 Tandean & Winnie
3 Dang

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

شرکتی اردن[1] (۲۰۱۷) تأکید می‌کند که رئیس کمیته حسابرسی نباید همزمان رئیس هیئت‌مدیره باشد تا بی‌طرفی وی در ارزیابی نتایج و توصیه‌های کمیته حسابرسی حفظ شود. مطالعات پیشین نشان داده‌اند که جداسازی این دو موقعیت باعث تقویت نظارت و کنترل کمیته و در نتیجه ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی می‌شود. علاوه بر این، رئیس مستقل رئیس کمیته حسابرسی با تعیین دستور جلسات، اولویت‌بندی فعالیت‌ها و هدایت فرآیندهای داخلی، می‌تواند کیفیت و صحت گزارشگری مالی را بهبود دهد و احتمال دریافت نظر تعدیل شده را کاهش دهد.

تخصص حسابداری رئیس کمیته حسابرسی نیز نقش مهمی در ارتقای کیفیت گزارش‌های مالی ایفا می‌کند. مسئولیت اصلی کمیته‌های حسابرسی، تضمین کیفیت و نظارت بر فرآیندهای مالی و حسابرسی داخلی است. تجربه و مهارت حسابداری رئیس کمیته حسابرسی موجب افزایش اثربخشی کمیته و تشویق حسابرسان خارجی به انجام بررسی‌های دقیق‌تر می‌شود. همچنین رئیس کمیته حسابرسی با تجربه حسابداری می‌تواند از اخراج حسابرسان خارجی پس از صدور نظرات منفی یا تعدیل‌شده جلوگیری کند و در نتیجه به کاهش خطاها و افزایش کیفیت گزارشگری مالی کمک کند. این ویژگی‌ها موجب بهبود کارایی جلسات کمیته، افزایش هماهنگی میان اعضا و حسابرسان و ارتقای صحت گزارش‌ها می‌شود. تغییر رئیس کمیته حسابرسی نیز می‌تواند بر کیفیت گزارشگری مالی اثرگذار باشد. رئیس کمیته حسابرسی با تعیین دستور جلسات و اولویت‌های نظارتی، بر کارکرد کمیته‌های حسابرسی و تعامل با مدیریت و حسابرسان داخلی و خارجی تأثیر می‌گذارد. تغییر رئیس کمیته می‌تواند موجب تغییر در دامنه حسابرسی، ارزیابی ریسک‌ها توسط حسابرسان خارجی و تلاش‌های اضافی آنان شود که در نهایت به تغییر کیفیت گزارشگری مالی منجر می‌شود (لوفی[2] و همکاران، ۲۰۲۲).

۲. پیشینه پژوهش

مطالعات انجام‌شده در حوزه کیفیت حسابرسی، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و سازوکارهای حاکمیت شرکتی نشان می‌دهد که این متغیرها تحت تأثیر مجموعه‌ای از عوامل درون‌سازمانی و برون‌سازمانی قرار دارند. شواهد پژوهشی بیانگر آن است که اعتبار حسابرس، تعداد جلسات هیئت‌مدیره و مالکیت خانوادگی می‌توانند با کاهش تأخیر در گزارشگری و افزایش کیفیت حسابرسی همراه باشند، در حالی که ویژگی‌های داخلی کمیته حسابرسی و مدیریت ریسک در برخی مطالعات کمتر مورد توجه قرار گرفته‌اند (واریس و حاج‌دین، ۲۰۲۳). همچنین، اندازه کمیته حسابرسی با اجتناب مالیاتی رابطه مثبت داشته، در حالی که نسبت اعضای زن و تخصص مالی اعضای کمیته می‌توانند این رابطه را محدود کنند (دانگ و نگوین، ۲۰۲۲). بررسی سازوکارهای چندگانه حسابرسی نیز حاکی از آن است که حسابرسی مشترک الزاماً تأثیر معناداری بر پیامدهای مورد مطالعه ندارد و حسابرسی دوگانه صرفاً در شرایط مدیریت سود بالا می‌تواند به کاهش هزینه بدهی منجر شود (الدیستی و الامر، ۲۰۲۲). از سوی دیگر، استقلال و تنوع هیئت‌مدیره با عملکرد شرکت ارتباط داشته و ویژگی‌های مختلف ساختار هیئت‌مدیره می‌توانند آثار متفاوتی بر بازده شرکت ایجاد کنند (فریحه

1 Jordanian corporate governance code
2 Lutfi

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

و همکاران، ۲۰۲۲). همچنین، وجود تخصص حرفه‌ای، اندازه مناسب کمیته حسابرسی و برخی ویژگی‌های رئیس کمیته با کیفیت بالاتر حسابرسی ارتباط دارند؛ به‌ویژه دوره تصدی طولانی‌تر و عضویت هم‌زمان در چند کمیته در برخی شرایط با افزایش کیفیت حسابرسی همراه بوده است (عزیزخانی و همکاران، ۲۰۲۳؛ سبحان و همکاران، ۲۰۲۵). شواهد دیگر نیز حاکی از آن است که استفاده از تحلیل داده‌های حسابرسی می‌تواند کیفیت حسابرسی و تداوم فرایند بازبینی را بهبود دهد و امنیت سایبری در این رابطه نقش تعدیل‌کننده ایفا می‌کند (دیتکائو و ساتیپون، ۲۰۲۳). افزون بر این، بیشتر ویژگی‌های حسابرسی با بهبود کیفیت سود همراه بوده‌اند، در حالی که چرخش حسابرس در برخی شواهد با کاهش کیفیت سود ارتباط داشته است (ورما، داوار و چودهری، ۲۰۲۴). در مجموع، ادبیات خارجی بر اهمیت ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی، تخصص و ساختار کمیته حسابرسی، ویژگی‌های هیئت‌مدیره و سازوکارهای نظارتی در تبیین کیفیت حسابرسی تأکید دارد، اما بررسی هم‌زمان این عوامل در تعامل با تأخیر گزارش حسابرسی همچنان با محدودیت مواجه است.

در پژوهش‌های داخلی نیز مجموعه‌ای از عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی و به‌موقع بودن گزارش‌های حسابرسی شناسایی شده است. شواهد موجود بیانگر آن است که نظارت سازمان بورس می‌تواند به ارتقای کیفیت حسابرسی منجر شود، هرچند آثار بلندمدت این سازوکار نظارتی کمتر بررسی شده است (بهبهانی‌نیا و همکاران، ۱۴۰۰). همچنین، کیفیت حسابرسی و نزدیکی جغرافیایی حسابرس با به‌موقع بودن گزارش حسابرسی ارتباط داشته‌اند (شمس‌الدینی و شهاب‌الدینی، ۱۴۰۰). استقلال کمیته حسابرسی و برگزاری منظم جلسات آن نیز با کاهش مدیریت سود همراه بوده است، هرچند تأثیر هم‌زمان کیفیت حسابرسی در این رابطه کمتر مورد توجه قرار گرفته است (تجویدی و قائم‌پناه، ۱۴۰۰). نتایج فراتحلیل مطالعات انجام‌شده نیز حاکی از آن است که تخصص حسابرس می‌تواند موجب کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شود (زارع بهنمیری و حسنخانی، ۱۴۰۰). در مقابل، افزایش مشغله کاری حسابرسان با افزایش تأخیر گزارش حسابرسی همراه بوده است (حیدری سورشجانی و جودکی، ۱۴۰۱). از سوی دیگر، شکاف انتظارات ـ عملکرد می‌تواند کیفیت حسابرسی را کاهش دهد و تغییر حسابرس نیز با افزایش تأخیر غیرعادی گزارش همراه بوده است (اثنی‌عشری و همکاران، ۱۴۰۱؛ براتی و شریفی، ۱۴۰۲). اندازه و تخصص مؤسسه حسابرسی از جمله عوامل کاهنده تأخیر گزارش شناسایی شده‌اند و سودآوری شرکت نیز با کاهش تأخیر در ارائه گزارش ارتباط داشته است (کیوانی هفشجانی، ۱۴۰۲؛ محمدی و احمدی‌پور، ۱۴۰۲). کیفیت حسابرسی مالیاتی نیز ماهیتی چندبعدی داشته و ارتباطات اجتماعی حسابرسان می‌تواند در ارتقای کیفیت حسابرسی نقش داشته باشد (حسنجانی و همکاران، ۱۴۰۲؛ اسناد و همکاران، ۱۴۰۳). همچنین، شواهد حاصل از مطالعات بین‌المللی اخیر بیانگر آن است که برخی ویژگی‌های شرکت و حسابرس، از جمله سودآوری، می‌توانند به کاهش تأخیر گزارشگری منجر شوند (خالدیان و همکاران، ۱۴۰۴). با وجود این مجموعه از شواهد، در بخش قابل‌توجهی از مطالعات داخلی، متغیرهای کیفیت حسابرسی، رتبه مؤسسات حسابرسی، ویژگی‌های چندگانه کمیته حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی به‌صورت مجزا بررسی شده‌اند و نقش تعدیلی تأخیر گزارش در رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی کمتر مورد توجه قرار گرفته است. بر این اساس، پژوهش حاضر با تمرکز هم‌زمان بر رتبه مؤسسات حسابرسی، ویژگی‌های کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی و نقش تعدیلی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، درصدد پوشش این خلأ و ارائه شواهد تجربی منسجم‌تری درباره عوامل مؤثر بر کیفیت حسابرسی است.

۳. روش‌شناسی پژوهش

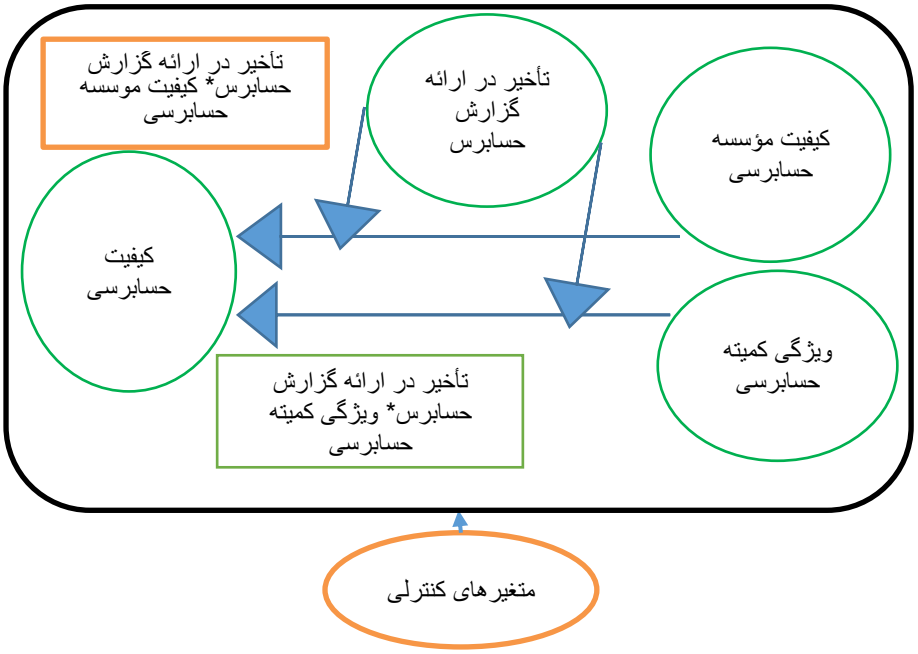
روش پژوهش: پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی، از نظر رویکرد کمی و از حیث روش اجرا توصیفی ـ همبستگی بود و با رویکرد اثبات‌گرایانه انجام شد. هدف پژوهش، بررسی تأثیر رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و همچنین بررسی نقش تعدیل‌گر تأخیر در ارائه گزارش حسابرس در روابط مذکور بود. داده‌های پژوهش به شیوه پیمایشی و از طریق پرسشنامه‌های محقق‌ساخته گردآوری شدند.

جامعه و نمونه آماری: جامعه آماری پژوهش را خبرگان و افراد دارای دانش و تجربه مرتبط با حسابداری و حسابرسی و مدیران اجرایی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق تشکیل دادند. نمونه پژوهش شامل ۳۹۰ نفر از پاسخ‌دهندگان حوزه حسابداری بود که به پرسشنامه پژوهش پاسخ دادند. واحد تحلیل، فرد پاسخ‌دهنده بود و پس از بررسی اولیه و حذف پاسخ‌های نامعتبر، داده‌های حاصل از پرسشنامه‌های قابل استفاده برای تحلیل‌های آماری مورد استفاده قرار گرفتند.

ابزار پژوهش: ابزار گردآوری داده‌ها در پژوهش حاضر مجموعه‌ای از پرسشنامه‌های محقق‌ساخته است که با اتکا به مبانی نظری پژوهش، مطالعات پیشین و ابعاد مفهومی متغیرهای پژوهش تدوین شده‌اند. پرسشنامه در چند بخش تنظیم شده است. بخش نخست، رتبه و اعتبار مؤسسه حسابرسی را با ٦ گویه (R1 تا R6) ارزیابی می‌کند که ابعادی نظیر سطح تخصص و توانمندی حرفه‌ای، رعایت استانداردهای حسابرسی، اعتبار حرفه‌ای، توانایی شناسایی ریسک و کیفیت نظارت و اجرای فرایند حسابرسی را پوشش می‌دهد. بخش دوم، کیفیت حسابرسی را با ۹ گویه (AQ1 تا AQ9) می‌سنجد که مؤلفه‌هایی همچون قابلیت اعتماد صورت‌های مالی، شناسایی تحریف‌های بااهمیت، رعایت استانداردهای حرفه‌ای، استقلال، تخصص و تجربه حسابرس و اثربخشی نظارت کمیته حسابرسی را دربر می‌گیرد. بخش‌های بعدی مربوط به ویژگی‌های کمیته حسابرسی است؛ به‌طوری‌که دانش مالی اعضای کمیته حسابرسی با ۳ گویه (FE1 تا FE3)، استقلال اعضای کمیته حسابرسی با ۳ گویه (IND1 تا IND3)، اندازه کمیته حسابرسی با ۳ گویه (ACS1 تا ACS3)، تجربه مرتبط اعضای کمیته حسابرسی با ۳ گویه (EXP1 تا EXP3) و جنسیت و تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی با ۳ گویه (GD1 تا GD3) اندازه‌گیری شده‌اند. در نهایت، تأخیر گزارش حسابرس با ۹ گویه (AD1 تا AD9) مورد سنجش قرار گرفته است که عواملی نظیر طولانی شدن فرایند حسابرسی، پیچیدگی عملیات شرکت، همکاری مدیریت و کمیته حسابرسی، ابهامات حسابداری، اختلاف‌نظر میان مدیریت و حسابرس، تأخیر در ارائه مستندات و آثار تأخیر بر ارزش اطلاعات مالی را پوشش می‌دهد. گویه‌های پرسشنامه بر اساس مقیاس پنج‌درجه‌ای لیکرت از «کاملاً مخالفم» تا «کاملاً موافقم» تنظیم شده‌اند. به‌منظور ارزیابی کیفیت ابزار اندازه‌گیری، روایی سازه از طریق شاخص‌های روایی همگرا و روایی تشخیصی و پایایی سازه‌ها از طریق آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بررسی شده است. نتایج حاصل از ارزیابی مدل اندازه‌گیری نیز مبنای ورود سازه‌ها به مرحله آزمون مدل ساختاری قرار گرفته است.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

روش تجزیه و تحلیل داده‌ها: داده‌های گردآوری‌شده ابتدا با استفاده از SPSS از نظر شاخص‌های توصیفی و ویژگی‌های اولیه بررسی شدند و سپس مدل اندازه‌گیری و مدل ساختاری با استفاده از SmartPLS ارزیابی شدند. برای بررسی پایایی از آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی، برای روایی همگرا از AVE و برای روایی تشخیصی از معیارهای فورنل - لارکر و HTMT استفاده شد. فرضیه‌های پژوهش نیز بر اساس ضرایب مسیر، آماره t و سطح معناداری آزمون شدند و نقش تعدیل‌گری تأخیر در ارائه گزارش حسابرس با استفاده از تأثیر تعاملی و روش بوت‌استرپ در SmartPLS مورد بررسی قرار گرفت. تمامی آزمون‌های استنباطی در سطح اطمینان ۹۵ درصد انجام شدند.



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

منبع: یافته‌های پژوهش

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و سؤالات پژوهش، فرضیه‌های این پژوهش به شرح زیر است:

فرضیه اول: رتبه مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه دوم: ویژگی کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی تأثیر دارد.

فرضیه سوم: تأخیر در ارائه گزارش حسابرس نقش تعدیلی در رابطه بین رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی دارد.

فرضیه چهارم: تأخیر در ارائه گزارش حسابرس نقش تعدیلی در رابطه ویژگی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی دارد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

٤. یافته‌های پژوهش

نتایج جدول ۱ نشان می‌دهد که متغیرهای پژوهش از پراکندگی و تنوع مناسبی در نمونه مورد بررسی برخوردارند. میانگین رتبه مؤسسات حسابرسی برابر با ۲۲/۲۷ و انحراف معیار آن ۵۰/۴ است و دامنه تغییرات این متغیر از حداقل ۱۰ تا حداکثر ۳۰ متغیر است. این نتایج بیانگر وجود تفاوت میان واحدهای مورد بررسی از نظر رتبه مؤسسات حسابرسی است. میانگین کیفیت حسابرسی برابر با ۸۲/۳۰ و انحراف معیار آن ۸۳/۵ به دست آمده و مقادیر این متغیر در دامنه ۱۹ تا ۴۳ قرار دارد که نشان‌دهنده تفاوت نسبی کیفیت حسابرسی در میان مشاهدات است. همچنین، ویژگی کمیته حسابرسی دارای میانگین ۰۵/۵۳ و انحراف معیار ۱۹/۸ بوده و حداقل و حداکثر آن به‌ترتیب ۲۶ و ۷۱ گزارش شده است که نشان‌دهنده تنوع قابل‌توجه ویژگی‌های کمیته حسابرسی در این مطالعه است. در نهایت، میانگین تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۵۱/۴۱ و انحراف معیار آن ۳۹/۸ است و این متغیر در دامنه ۱۲ تا ۶۰ قرار دارد. در مجموع، مقادیر حداقل، حداکثر، میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش نشان می‌دهد که داده‌ها از پراکندگی کافی برخوردار بوده و برای بررسی روابط بین متغیرهای پژوهش در چارچوب مدل معادلات ساختاری مناسب بودند.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
رتبه مؤسسات حسابرسی	۱۰	۳۰	۲۲/۲۷	۴/۵۰
کیفیت حسابرسی	۱۹	۴۳	۳۰/۸۲	۵/۸۳
ویژگی کمیته حسابرسی	۲۶	۷۱	۵۳/۰۵	۸/۱۹
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	۱۲	۶۰	۴۱/۵۱	۸/۳۹

منبع: یافته‌های پژوهش

برازش مدل در سه بخش برازش مدل‌های اندازه‌گیری، برازش مدل ساختاری و برازش مدل کل انجام شد. مطابق نتایج جدول ۲، شاخص‌های پایایی و روایی همگرای سازه‌های پژوهش در مجموع وضعیت قابل‌قبولی دارند. مقدار آلفای کرونباخ برای رتبه مؤسسات حسابرسی ۰/۸۱۹، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۹۲۹، ویژگی کمیته حسابرسی ۰/۷۵۹ و کیفیت حسابرسی ۰/۷۲۷ گزارش شده است که تمامی آنها از مقدار معیار ۰/۷ بیشتر بوده و بیانگر برخورداری سازه‌ها از پایایی درونی مناسب است. همچنین، پایایی ترکیبی رتبه مؤسسات حسابرسی برابر با ۰/۸۷۱، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۹۴۱ و کیفیت حسابرسی ۰/۸۰۰ است که از معیار ۰/۷ بالاتر است؛ با این حال، مقدار پایایی ترکیبی ویژگی کمیته حسابرسی برابر با ۰/۶۲۱ گزارش شده که پایین‌تر از حد متعارف ۰/۷ است و بنابراین در خصوص پایایی ترکیبی این سازه باید با احتیاط تفسیر کرد. از سوی دیگر، مقدار واریانس استخراج‌شده (AVE) برای رتبه مؤسسات حسابرسی ۰/۵۳۷، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۶۳۹، ویژگی کمیته حسابرسی ۰/۵۲۴ و کیفیت حسابرسی ۰/۶۱۹ به دست آمده است که همگی از مقدار معیار ۰/۵ بیشتر هستند. بنابراین، بر اساس شاخص AVE، روایی همگرای تمامی سازه‌های پژوهش تأیید می‌شود. در مجموع، اگرچه آلفای کرونباخ و AVE تمامی سازه‌ها در محدوده قابل‌قبول قرار دارند، مقدار CR برای ویژگی کمیته حسابرسی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

۰/۶۲۱ پایین‌تر از سطح مطلوب است و این موضوع باید در تفسیر نتایج روش اندازه‌گیری مورد توجه قرار گیرد.

جدول ۲: بررسی شاخص شاخص‌های پایایی و روایی همگرا

متغیر	آلفای کرونباخ (CA)	پایایی ترکیبی (CR)	واریانس استخراج شده AVE
رتبه مؤسسات حسابرسی	۰/۸۱۹	۰/۸۷۱	۰/۵۳۷
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	۰/۹۲۹	۰/۹۴۱	۰/۶۳۹
ویژگی کمیته حسابرسی	۰/۷۵۹	۰/۶۲۱	۰/۵۲۴
کیفیت حسابرسی	۰/۷۲۷	۰/۸۰۰	۰/۶۱۹

منبع: یافته‌های پژوهش

ب) آزمون فورنل و لارکر – روایی تشخیصی

نتایج ماتریس فورنل ـ لارکر در جدول ۳ نشان می‌دهد که جذر AVE برای رتبه مؤسسات حسابرسی برابر با ۰/۷۳۳، برای تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی برابر با ۰/۸۰۰، برای ویژگی کمیته حسابرسی برابر با ۰/۵٦۹ و برای کیفیت حسابرسی برابر با ۰/۵٦٤ است. مقایسه این مقادیر با ضرایب همبستگی بین سازه‌ها نشان می‌دهد که در اغلب موارد مقدار جذر AVE هر سازه از میزان همبستگی آن با سایر سازه‌ها بیشتر است. با این حال، در مورد سازه کیفیت حسابرسی، جذر AVE برابر با ۰/۵٦٤ بوده، در حالی که مقدار همبستگی آن با رتبه مؤسسات حسابرسی ۰/۵۸۰ گزارش شده است؛ بنابراین، در این مورد معیار فورنل ـ لارکر به‌طور کامل برقرار نیست، زیرا جذر AVE کیفیت حسابرسی اندکی کمتر از همبستگی آن با رتبه مؤسسات حسابرسی است. با وجود این، فاصله میان دو مقدار مذکور بسیار محدود است و برای ارزیابی دقیق‌تر تمایز سازه‌ها می‌توان از شاخص HTMT نیز استفاده کرد. در مجموع، نتایج جدول ۳ نشان می‌دهد که روایی تشخیصی سازه‌ها در سطح قابل‌قبولی قرار دارد، هرچند در رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی، همپوشانی نسبی مشاهده می‌شود که باید در ارزیابی نهایی مدل اندازه‌گیری مورد توجه قرار گیرد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

جدول ۳: ماتریس فورنل - لارکر

متغیر	رتبه مؤسسات حسابرسی	تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	ویژگی کمیته حسابرسی	کیفیت حسابرسی
رتبه مؤسسات حسابرسی	۰/۷۳۳			
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	-۰/۲۲۱	۰/۸۰۰		
ویژگی کمیته حسابرسی	۰/۱۱۲	-۰/۴۶۲	۰/۵۶۹	
کیفیت حسابرسی	۰/۵۸۰	-۰/۵۶۸	۰/۴۹۹	۰/۵۶۴

منبع: یافته‌های پژوهش

بر اساس نتایج جدول ٤، مقادیر نسبت هتروتریت ـ مونوتریت (HTMT) میان سازه‌های پژوهش در دامنه قابل‌قبولی قرار دارند. مقدار HTMT بین رتبه مؤسسات حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۲٤٥، بین رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی کمیته حسابرسی ۰/۱۸۷، بین تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و ویژگی کمیته حسابرسی ۰/٤۹۹، بین رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی ۰/۷٤۸، بین تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی و کیفیت حسابرسی ۰/٦۹٤ و بین ویژگی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی ۰/٦٤۳ به دست آمده است. با توجه به اینکه تمامی مقادیر HTMT کمتر از آستانه متعارف ۰/۸٥ هستند، می‌توان نتیجه گرفت که سازه‌های پژوهش از تمایز تجربی مناسبی برخوردارند و هر سازه مفهوم متفاوتی را اندازه‌گیری می‌کند. اگرچه بیشترین مقدار HTMT مربوط به رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی و برابر با ۰/۷٤۸ است، این مقدار همچنان پایین‌تر از حد معیار ۸٥/۰ قرار دارد. بنابراین، بر اساس شاخص HTMT، روایی تشخیصی مدل تأیید می‌شود و همپوشانی میان سازه‌های پژوهش در حدی نیست که تمایز مفهومی آنها را مخدوش کند.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

جدول ٤: ماتریس HTMT

متغیر	رتبه مؤسسات حسابرسی	تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	ویژگی کمیته حسابرسی	کیفیت حسابرسی
رتبه مؤسسات حسابرسی				
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	۰/۲۴۵			
ویژگی کمیته حسابرسی	۰/۱۸۷	۰/۴۹۹		
کیفیت حسابرسی	۰/۷۴۸	۰/۶۹۴	۰/۶۴۳	

منبع: یافته‌های پژوهش

برازش مدل ساختاري

الف) نیکویی برازش

در مورد معیار GoF، این معیار به معنای Goodness of Fit است که برای ارزیابی تناسب کلی مدل SEM استفاده می‌شود. هیچ معیار مطلقی برای GoF وجود ندارد، زیرا به پیچیدگی و ماهیت مدل بستگی دارد. با این حال، شاخص‌های خوب برازش معمول، مانند آزمون کای‌دو، شاخص برازش مقایسه‌ای (CFI)، شاخص تاکر-لوئیس (TLI) و ریشه میانگین مربعات خطای تقریب (RMSEA)، معمولاً برای ارزیابی استفاده می‌شوند. $GoF = \sqrt{\overline{Communalities} \times \overline{R^2}}$ ؛ $\overline{Communalities}$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان مرتبه اول به دست می‌آید. وتزلس و همکاران (۲۰۰۹) سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ را به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی GoF معرفی می‌کند.

جدول ٥: محاسبه نیکویی برازش مدل ساختاری

متغیر وابسته	R2	مقادیر اشتراکی	Q2
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی	۰/۲۴۳	۰/۹۴۱	۰/۱۱۰
کیفیت حسابرسی	۰/۶۱۷	۰/۸۰۰	۰/۱۵۳

$$GOF = \sqrt{(\frac{0.243 + 0.617}{2}) \times (\frac{0.941 + 0.800}{2})} = \sqrt{0.430 \times 0.870} = 0.611$$

نتایج جدول ٥ بیانگر آن است که مدل ساختاری پژوهش از قدرت تبیین و پیش‌بینی مناسبی برخوردار است. مقدار ضریب تعیین (R^2) برای متغیر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی برابر با ۰/۲٤۳ است؛ به این معنا که متغیرهای پیش‌بین موجود در مدل توانسته‌اند ۲٤/۳ درصد از واریانس این متغیر را تبیین کنند. همچنین، مقدار R^2 برای کیفیت حسابرسی برابر

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

با ۰/۶۱۷ به دست آمده است که نشان می‌دهد ۶۱/۷ درصد از تغییرات کیفیت حسابرسی توسط متغیرهای پیش‌بین موجود در مدل تبیین می‌شود و حاکی از قدرت تبیین نسبتاً مطلوب مدل است. مقادیر اشتراکی برای تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۹۴۱ و برای کیفیت حسابرسی ۰/۸۰۰ گزارش شده است که بیانگر وضعیت مناسب سازه‌ها از نظر میزان واریانس تبیین‌شده است. همچنین، مقدار Q^2 برای تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ۰/۱۱۰ و برای کیفیت حسابرسی ۰/۱۵۳ است. مثبت بودن مقادیر Q^2 نشان می‌دهد که مدل از قدرت پیش‌بینی سازه‌های درون‌زای پژوهش برخوردار است. بنابراین، بر اساس مقادیر R^2 و Q^2، می‌توان نتیجه گرفت که مدل ساختاری پژوهش از توان تبیین و پیش‌بینی قابل‌قبولی برخوردار بوده و زمینه لازم برای آزمون روابط و فرضیه‌های ساختاری پژوهش را فراهم می‌کند.

ب) آماره t

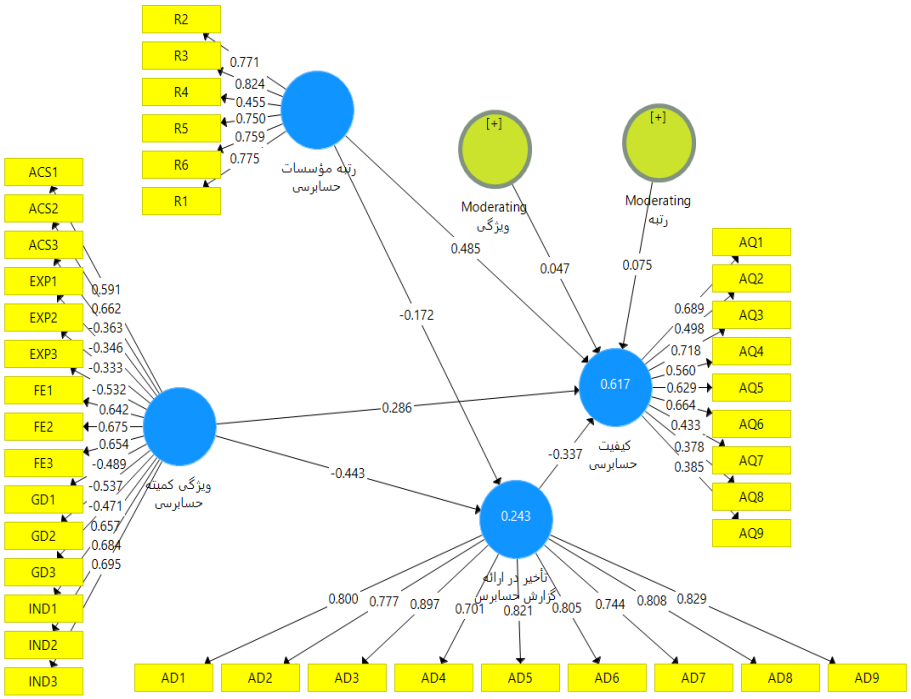
نتایج جدول ۶ نشان می‌دهد که رتبه مؤسسات حسابرسی دارای تأثیر مثبت و معنادار بر کیفیت حسابرسی است؛ به‌طوری‌که ضریب مسیر این رابطه برابر با ۰/۴۸۵، آماره t برابر با ۶/۸۵۷ و سطح معناداری برابر با ۰/۰۰۱گزارش شده است. بنابراین، با افزایش رتبه مؤسسات حسابرسی، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد و این رابطه از نظر آماری معنادار است. همچنین، ویژگی کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد؛ به‌گونه‌ای که ضریب مسیر ۰/۲۸۶، آماره t برابر با ۳/۹۹۹ و سطح معناداری ۰/۰۰۱ به دست آمده است. در مقابل، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارای تأثیر منفی و معنادار بر کیفیت حسابرسی است؛ زیرا ضریب مسیر این رابطه ۰/۳۳۷، آماره t برابر با ۸/۸۸۳ و سطح معناداری ۰/۰۰۱ گزارش شده است؛ بنابراین، افزایش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی با کاهش کیفیت حسابرسی همراه است. در ادامه، تأثیر تعاملی رتبه مؤسسات حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی مثبت و معنادار بوده است؛ به‌طوری‌که ضریب مسیر ۰/۰۷۵، آماره t برابر با ۲/۶۳۱ و سطح معناداری ۰/۰۰۱ به دست آمده است. این یافته بیانگر آن است که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی نقش تعدیل‌گر معناداری دارد. در مقابل، تأثیر تعاملی ویژگی کمیته حسابرسی و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی معنادار نیست؛ زیرا ضریب مسیر ۰/۰۴۷، آماره t برابر با ۱/۳۱۸ و سطح معناداری ۰/۱۸۸ گزارش شده است. بنابراین، شواهد آماری لازم برای تأیید نقش تعدیل‌گری تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در رابطه میان ویژگی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی وجود ندارد. در مجموع، نتایج مدل ساختاری نشان می‌دهد که رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی کمیته حسابرسی تأثیر مستقیم و مثبت بر کیفیت حسابرسی دارند، در حالی که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی تأثیر مستقیم و منفی بر کیفیت حسابرسی داشته و تنها در رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی نقش تعدیل‌گر معنادار ایفا می‌کند.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

جدول ٦: ضرایب مسیر برآورد شده

ارتباط متغیرها	ضریب مسیر	آماره t	سطح معناداری
رتبه مؤسسات حسابرسی ← کیفیت حسابرسی	۰/۴۸۵	۶/۸۵۷	۰/۰۰۱
ویژگی کمیته حسابرسی ← کیفیت حسابرسی	۰/۲۸۶	۳/۹۹۹	۰/۰۰۱
تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی ← کیفیت حسابرسی	-۰/۳۳۷	۸/۸۸۳	۰/۰۰۱
رتبه مؤسسات حسابرسی (با توجه به متغیر تعدیلگر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی) ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۷۵	۲/۶۳۱	۰/۰۰۱
ویژگی کمیته حسابرسی (با توجه به متغیر تعدیلگر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی) ← کیفیت حسابرسی	۰/۰۴۷	۱/۳۱۸	۰/۱۸۸

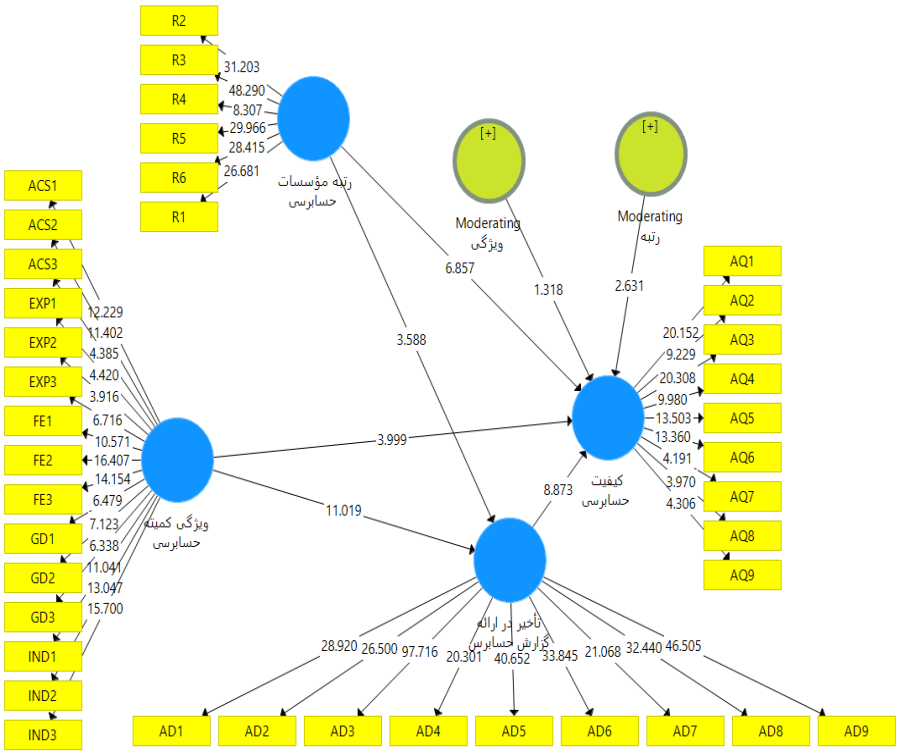
منبع: یافته‌های پژوهش



شکل ۲: مدل برازش شده در حالت تخمین استاندارد

منبع: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]



شکل ۳: بوت استرپ (مقادیر t)

منبع: یافته‌های پژوهش

۵. بحث و نتیجه‌گیری

هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی تأثیر رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت حسابرسی و همچنین بررسی نقش تعدیلی تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در روابط میان این متغیرها از دیدگاه خبرگان و افراد دارای دانش و تجربه مرتبط با حسابداری و حسابرسی و مدیران اجرایی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار عراق بود. در این راستا، پژوهش تلاش کرد با تلفیق دیدگاه‌های نظری مرتبط با کیفیت حسابرسی، نظریه نمایندگی، راهبری شرکتی، شهرت حرفه‌ای و عدم تقارن اطلاعاتی، به این پرسش پاسخ دهد که آیا ویژگی‌های حرفه‌ای مؤسسه حسابرسی و سازوکارهای نظارتی کمیته حسابرسی می‌توانند کیفیت حسابرسی را تبیین کنند و آیا زمان‌بندی ارائه گزارش حسابرسی می‌تواند شدت این روابط را تغییر دهد. نتایج مدل ساختاری نشان داد که رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی هر دو تأثیر مستقیم و مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارند؛ همچنین، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارای تأثیر مستقیم و منفی و معناداری بر کیفیت حسابرسی است. افزون بر این، تأثیر تعاملی رتبه مؤسسات حسابرسی و

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

تأخیر گزارش حسابرسی بر کیفیت حسابرسی مثبت و معنادار بود، در حالی که تأثیر تعاملی ویژگی کمیته حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی معنادار نشد. بنابراین، یافته‌های پژوهش از فرضیه‌های اول، دوم و سوم حمایت کرده و فرضیه چهارم را تأیید نمی‌کند.

نتایج آزمون فرضیه اول نشان داد که رتبه مؤسسات حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد؛ به‌گونه‌ای که ضریب مسیر این رابطه برابر با ۰/۴۸۵، آماره t برابر با ٦/٨٥٧ و سطح معناداری برابر با ۰/۰۰۱ به دست آمد. بنابراین، با افزایش رتبه مؤسسه حسابرسی، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. این یافته را می‌توان بر مبنای نظریه شهرت حرفه‌ای و نظریه نمایندگی تبیین کرد. مؤسسات حسابرسی دارای رتبه بالاتر معمولاً از سرمایه انسانی متخصص‌تر، تجربه حرفه‌ای گسترده‌تر، نظام‌های کنترل کیفیت منسجم‌تر، رویه‌های نظارتی قوی‌تر و اعتبار حرفه‌ای بیشتری برخوردارند. حفظ این اعتبار برای چنین مؤسساتی اهمیت اقتصادی و حرفه‌ای بالایی دارد؛ ازاین‌رو، انگیزه بیشتری برای رعایت استانداردهای حرفه‌ای، شناسایی تحریف‌های بااهمیت و ارائه گزارش‌های حسابرسی مستقل و قابل اتکا دارند. از منظر نظریه نمایندگی نیز حضور حسابرس توانمندتر می‌تواند فاصله اطلاعاتی میان مدیران و مالکان را کاهش داده و احتمال رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت را محدود کند. این تفسیر با شواهد پیشین ارائه‌شده در پژوهش حاضر، از جمله یافته‌های مربوط به اهمیت کیفیت و تخصص حسابرس، اندازه و ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی و نقش آن‌ها در کاهش تأخیر گزارش حسابرسی، هم‌راستا است. در مطالعات داخلی نیز کیوانی هفشجانی (۱۴۰۲) و محمدی و احمدی‌پور (۱۴۰۲) بر اهمیت اندازه و تخصص مؤسسه حسابرسی در کاهش تأخیر گزارش تأکید کرده‌اند و یافته‌های شمس‌الدینی و شهاب‌الدینی (۱۴۰۰) نیز ارتباط کیفیت حسابرسی با به‌موقع بودن گزارش حسابرسی را نشان داده است. همچنین، شواهد بین‌المللی واریس و حاج‌دین (۲۰۲۳) بر نقش ویژگی‌های حسابرس و کمیته حسابرسی در زمان صدور گزارش تأکید دارد. در مجموع، نتیجه فرضیه اول بیانگر آن است که رتبه مؤسسه حسابرسی در بازار سرمایه عراق می‌تواند به‌عنوان یکی از شاخص‌های مهم ظرفیت حرفه‌ای و کیفیت خدمات حسابرسی تلقی شود و مؤسسات برخوردار از رتبه بالاتر، توان بیشتری برای ارائه حسابرسی باکیفیت دارند.

یافته‌های آزمون فرضیه دوم نشان داد که ویژگی کمیته حسابرسی تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی دارد؛ ضریب مسیر این رابطه ۰/۲۸٦، آماره t برابر با ۳/۹۹۹ و سطح معناداری برابر با ۰/۰۰۱ گزارش شد. بر این اساس، فرضیه دوم پژوهش تأیید می‌شود و می‌توان نتیجه گرفت که هرچه کمیته حسابرسی از ویژگی‌های حرفه‌ای و نظارتی مطلوب‌تری برخوردار باشد، کیفیت حسابرسی نیز افزایش می‌یابد. این نتیجه با مبانی نظریه نمایندگی و راهبری شرکتی سازگار است؛ زیرا کمیته حسابرسی به‌عنوان یکی از سازوکارهای اصلی نظارت بر فرایند گزارشگری مالی، می‌تواند با نظارت بر کنترل‌های داخلی، تعامل مؤثر با حسابرس مستقل، بررسی مسائل حسابداری و مالی و نظارت بر فرایند تهیه صورت‌های مالی، زمینه کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریت و افزایش قابلیت اتکای اطلاعات مالی را فراهم کند. همچنین، بر اساس دیدگاه سرمایه انسانی، برخورداری اعضای کمیته از دانش مالی و حسابداری، تجربه مرتبط و استقلال حرفه‌ای، ظرفیت این نهاد را برای شناسایی ریسک‌های گزارشگری و ارزیابی عملکرد حسابرس افزایش می‌دهد. یافته حاضر با بخشی از پیشینه پژوهش هم‌راستا است؛ به‌ویژه نتایج سولتانا و همکاران (۲۰۱۵)، عزیزخانی و همکاران

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

(۲۰۲۳) و سوبهان، خاتون و ایکرا (۲۰۲۵) که بر اهمیت تخصص، ویژگی‌های حرفه‌ای و ساختار کمیته حسابرسی در ارتقای کیفیت حسابرسی تأکید داشته‌اند. همچنین، یافته‌های تجویدی و قائم‌پناه (۱۴۰۰) درباره نقش استقلال کمیته حسابرسی در کاهش مدیریت سود، با منطق نظری نتیجه حاضر سازگار است. با این حال، تفاوت برخی نتایج مطالعات پیشین درباره تأثیر تک‌تک ویژگی‌های کمیته حسابرسی، از جمله استقلال، اندازه یا تنوع، نشان می‌دهد که نمی‌توان اثرگذاری کمیته را صرفاً به یک ویژگی منفرد نسبت داد. ازاین‌رو، یافته حاضر بیشتر مؤید اهمیت کلی ویژگی‌های کمیته حسابرسی به‌عنوان یک سازوکار نظارتی است و نشان می‌دهد که کارآمدی کمیته حسابرسی در بازار سرمایه عراق می‌تواند در ارتقای کیفیت حسابرسی نقش داشته باشد.

نتایج آزمون فرضیه سوم نشان داد که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی در رابطه میان رتبه مؤسسات حسابرسی و کیفیت حسابرسی نقش تعدیل‌گر معناداری دارد. ضریب تأثیر تعاملی رتبه مؤسسات حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی برابر با ۰/۰۷۵، آماره t برابر با ۲/۶۳۱ و سطح معناداری برابر با ۰/۰۰۱ به دست آمد. مثبت و معنادار بودن ضریب تعامل نشان می‌دهد که تأخیر گزارش حسابرسی صرفاً یک متغیر زمانی مستقل نیست، بلکه می‌تواند شدت رابطه میان رتبه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی را تغییر دهد. به بیان دیگر، تأثیر مثبت رتبه مؤسسات حسابرسی بر کیفیت حسابرسی در سطوح مختلف تأخیر گزارش یکسان نیست و تعامل میان این دو متغیر از نظر آماری معنادار است. با توجه به مثبت بودن ضریب تعامل، می‌توان استنباط کرد که در شرایطی که فرایند حسابرسی زمان بیشتری به خود اختصاص می‌دهد، ارتباط مثبت میان رتبه مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی تقویت می‌شود. این نتیجه می‌تواند از این منظر تبیین شود که مؤسسات حسابرسی دارای رتبه بالاتر، در پرونده‌های پیچیده‌تر و پرریسک‌تر، ممکن است برای دستیابی به شواهد کافی و اجرای رویه‌های حسابرسی گسترده‌تر، زمان بیشتری صرف کنند و این افزایش زمان لزوماً به معنای افت کیفیت حسابرسی نیست. در واقع، بخشی از تأخیر می‌تواند ناشی از اجرای دقیق‌تر آزمون‌های حسابرسی، بررسی معاملات پیچیده، ارزیابی ریسک‌های گزارشگری و دستیابی به شواهد حسابرسی کافی و مناسب باشد. این تفسیر با مطالعاتی که رابطه ساده و یک‌سویه میان کیفیت حسابرسی و زمان صدور گزارش را رد کرده‌اند، همخوانی دارد. برای نمونه، سولتانا و همکاران (۲۰۱۵)، خدیر و همکاران (۲۰۱۹)، نامکاورانی و همکاران (۲۰۲۱)، لطفی و همکاران (۲۰۲۲)، مرداسی (۲۰۲۲)، دانگ و نگوین (۲۰۲۲)، عزیزخانی و همکاران (۲۰۲۳) و سوبهان و همکاران (۲۰۲۵) نشان داده‌اند که کیفیت حسابرسی و ویژگی‌های حسابرس و کمیته حسابرسی می‌توانند با زمان‌بندی گزارش حسابرسی ارتباط داشته باشند، هرچند جهت و شدت این رابطه به شرایط شرکت و محیط نهادی وابسته است. بنابراین، یافته فرضیه سوم بیانگر آن است که تأخیر گزارش حسابرسی باید نه صرفاً به‌عنوان یک پیامد منفی، بلکه به‌عنوان یک عامل زمینه‌ای مؤثر بر رابطه میان ظرفیت حرفه‌ای مؤسسه حسابرسی و کیفیت حسابرسی مورد توجه قرار گیرد.

برخلاف فرضیه سوم، یافته‌های مربوط به فرضیه چهارم نشان داد که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی نقش تعدیل‌گر معناداری در رابطه میان ویژگی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی ندارد. ضریب تأثیر تعاملی ویژگی کمیته حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی برابر با ۰/۰۴۷، آماره t برابر با ۱/۳۱۸ و سطح معناداری برابر با ۰/۱۸۸ به دست آمد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

ازاین‌رو، فرضیه چهارم تأیید نمی‌شود و شواهد آماری کافی برای این ادعا که تأخیر گزارش حسابرسی شدت رابطه میان ویژگی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی را تغییر می‌دهد، وجود ندارد. این نتیجه را می‌توان با توجه به تفاوت ماهیت دو سازوکار مورد مطالعه تبیین کرد. کمیته حسابرسی عمدتاً از طریق نظارت مستمر بر گزارشگری مالی، کنترل‌های داخلی، مدیریت ریسک و ارتباط با حسابرس مستقل بر کیفیت حسابرسی تأثیر می‌گذارد؛ بنابراین، تأثیر آن بر کیفیت حسابرسی ممکن است بیش از آنکه به زمان نهایی صدور گزارش وابسته باشد، به استقلال، تخصص، تجربه و قدرت واقعی کمیته در انجام وظایف نظارتی وابسته باشد. در چنین شرایطی، افزایش یا کاهش تأخیر گزارش حسابرسی الزاماً موجب تغییر در اثربخشی کمیته حسابرسی نمی‌شود. این یافته با شواهد پیشین که نشان داده‌اند تأثیر برخی ویژگی‌های کمیته حسابرسی در محیط‌های مختلف یکسان نیست، سازگاری نسبی دارد. برای نمونه، الاهدل و هاشیم (۲۰۲۲) و فریحه و همکاران (۲۰۲۲) نشان داده‌اند که برخی ویژگی‌های ساختارهای حاکمیت شرکتی در همه محیط‌ها آثار معنادار و یکسانی ندارند. همچنین، یافته‌های سوبهان، خاتون و ایکرا (۲۰۲۵) نشان می‌دهد که تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی می‌تواند به شرایط نهادی و ساختاری وابسته باشد. بنابراین، عدم معناداری تأثیر تعدیلی در پژوهش حاضر نشان می‌دهد که نقش نظارتی کمیته حسابرسی و مسئله زمان‌بندی گزارش حسابرسی را نمی‌توان لزوماً در قالب یک رابطه تعاملی واحد توضیح داد و این دو سازوکار ممکن است تا حد زیادی مسیرهای متفاوتی برای اثرگذاری بر کیفیت حسابرسی داشته باشند.

نتایج پژوهش نشان داد که کیفیت حسابرسی از دیدگاه پاسخ دهندگان، تحت تأثیر مستقیم و معنادار رتبه مؤسسات حسابرسی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی قرار دارد؛ به‌گونه‌ای که افزایش رتبه و اعتبار حرفه‌ای مؤسسات حسابرسی و تقویت ویژگی‌های تخصصی و نظارتی کمیته حسابرسی می‌تواند به ارتقای کیفیت حسابرسی منجر شود. از سوی دیگر، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارای تأثیر مستقیم منفی و معنادار بر کیفیت حسابرسی بود، در حالی که تأثیر تعاملی رتبه مؤسسات حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی مثبت و معنادار و تأثیر تعاملی ویژگی‌های کمیته حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی معنادار نبود؛ بنابراین، تأخیر گزارش حسابرسی را نمی‌توان صرفاً شاخصی از ضعف عملکرد حسابرس تلقی کرد، زیرا در مؤسسات حسابرسی دارای رتبه بالاتر ممکن است بخشی از تأخیر ناشی از پیچیدگی عملیات، گستردگی رسیدگی‌ها و اجرای آزمون‌های دقیق‌تر باشد. بر مبنای این یافته‌ها، از نظر کاربردی پیشنهاد می‌شود نهادهای ناظر بازار سرمایه عراق، نظام رتبه‌بندی مؤسسات حسابرسی را بر اساس شاخص‌های عینی نظیر تخصص حرفه‌ای، سابقه و تجربه، کیفیت کنترل‌های داخلی مؤسسه، آموزش مستمر کارکنان و سوابق کیفیت حسابرسی تقویت کنند؛ همچنین شرکت‌ها در انتخاب اعضای کمیته حسابرسی بیش از تعداد اعضا بر دانش مالی و حسابداری، استقلال، تجربه مرتبط و توانایی نظارتی آنان تأکید کرده و سازوکارهای ارزیابی مستمر عملکرد کمیته را ایجاد کنند. از سوی دیگر، مؤسسات حسابرسی و مدیران، باید با استفاده از برنامه‌ریزی مبتنی بر ریسک، فناوری‌های نوین حسابرسی و تبادل سریع اطلاعات میان مدیریت، کمیته حسابرسی و حسابرس مستقل، تأخیرهای غیرضروری را کاهش دهند، بدون آنکه کاهش زمان رسیدگی به قیمت کاستن از دامنه و کیفیت آزمون‌های حسابرسی تمام شود. در تفسیر نتایج باید محدودیت‌های پژوهش، از جمله محدودیت دسترسی به داده‌های جامع و همگن در بازار سرمایه عراق، تفاوت سطح افشای اطلاعات شرکت‌ها، محدودیت تعمیم

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

نتایج به سایر کشورها و صنایع، و احتمال تأثیر برخی عوامل مشاهده‌نشده بر روابط میان متغیرهای پژوهش مورد توجه قرار گیرد؛ ازاین‌رو، پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آتی با استفاده از نمونه‌های گسترده‌تر و دوره‌های زمانی طولانی‌تر، مطالعات تطبیقی میان عراق و سایر بازارهای نوظهور، و روش‌های اقتصادسنجی پیشرفته‌تر نظیر داده‌های تابلویی پویا و روش گشتاورهای تعمیم‌یافته، پایداری روابط شناسایی‌شده را بررسی کنند و در کنار آن، متغیرهایی مانند کیفیت حسابرسی داخلی، پیچیدگی عملیات شرکت، تخصص صنعت حسابرس، تمرکز مالکیت، ریسک شرکت، هزینه سرمایه و ریسک ورشکستگی را در مدل‌های آتی وارد کنند تا تبیین جامع‌تری از سازوکارهای مؤثر بر کیفیت و به‌موقع بودن حسابرسی در بازار سرمایه عراق ارائه شود.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

منابع

۱. براتی، روشنک، و شریفی، شبنم. (۱۴۰۲). کیفیت حسابرسی و تأخیر غیرعادی در ارائه گزارش حسابرس شرکت‌ها. دومین کنفرانس ملی تحولات نوین در مطالعات مالی، اقتصادی و حسابداری، مراغه.

۲. بهبهانی‌نیا، پریساسادات، ولیزاده لاریجانی، اعظم، و ولیزاده لاریجانی، عطیه. (۱۴۰۰). نظارت نهادهای ناظر بر حسابرسان مستقل: کیفیت حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی. بورس اوراق بهادار، ۱۴(۵۳)، ۴۱–۶۲.

۳. ثابتی بیلندی، حجت، فاضلی، نقی، و فغانی ماکرانی، خسرو. (۱۴۰۲). طراحی مدل عوامل اثرگذار بر کیفیت حسابرسی و هویت حرفه‌ای حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی به روش داده‌بنیاد. نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی، ۱۲(۴۲)، ۴۰۷–۴۱۳.

۴. حیدری سورشجانی، زهرا، و جودکی چگنی، زهرا. (۱۴۰۱). تأخیر در گزارش حسابرسی: مشغله کاری حسابرس و رتبه مؤسسات حسابرسی. دانش حسابداری مالی، ۹(۱)، ۱۱۳–۱۳۲.

۵. خالدیان، علی، حسن‌پور، پریسا، و اجاقی، سیده شیما. (۱۴۰۴). تأثیر مشخصات و ویژگی‌های شرکت و حسابرس بر تأخیر در گزارش حسابرسی. بیست‌وچهارمین کنفرانس ملی اقتصاد، مدیریت و حسابداری، شیروان.

۶. زارع بهنمیری، محمدجواد، و حسنخانی، فاطمه. (۱۴۰۰). ویژگی‌های مؤسسات حسابرسی و تأخیر ارائه گزارش حسابرسی با رویکرد فراتحلیل. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۸(۴)، ۶۶۴–۶۹۰.

۷. شاه‌نظری، اسماعیل، پیری، حبیب، و طالب‌نیا، قدرت. (۱۴۰۴). بررسی رابطه بین رعایت اصول اخلاقی و کیفیت حسابرسی و تأثیر آن بر کاهش فرار مالیاتی. نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی، ۱۴(۵۱)، ۱۳۹–۱۶۵.

۸. عباچی‌نژاد اصل، شادیه، ملکی کاکلر، حسن، و مولائی قولنجی، ایرج. (۱۴۰۴). بررسی تأثیر مدیر مالی/تصدی شرکت حسابرسی متقابل بر کیفیت حسابرسی. نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی، ۱۴(۵۱)، ۳۴۳–۳۶۵.

۹. قهرمانی، محمد، عظیمی ثانی، علیرضا، و سلمان‌پور، علی. (۱۴۰۵). تأثیر عوامل فردی بر کیفیت حسابرسی فناوری اطلاعات با رویکرد گرندد تئوری. نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی، ۱۵(۵۴)، ۱۸۱–۲۰۹.

۱۰. کیوانی هفشجانی، رجبعلی. (۱۴۰۲). تأثیر ویژگی‌های مؤسسه حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرس. سومین کنفرانس بین‌المللی تحقیقات پیشرفته در مدیریت و علوم انسانی.

۱۱. لاری دشت بیاض، محمود، قناد، مصطفی، و فکور، حسین. (۱۳۹۷). ویژگی‌های کمیته حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۹(۱۰)، ۲۱۵–۲۴۲.

۱۲. محمدرضائی، فخرالدین، و محمدرضائی، مهدی. (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار و کیفیت حسابرسی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۴(۱۴)، ۱–۱۴.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

۱۳. محمدرضایی، فخرالدین، و یحیایی، منیره. (۱۳۹۵). تجدید ارائه صورت‌های مالی: بررسی اثر رتبه مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار. دانش حسابرسی، ۱۶(۶۴)، ۱۷۱–۱۸۸.
۱۴. محمدی، محمد، احمدی‌پور، زهرا، و احمدی‌پور، فاطمه. (۱۴۰۲). تأثیر ویژگی‌های شرکت و حسابرس مستقل بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی. چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۶(۸۶)، ۲۸۵–۲۹۸.
۱۵. مولائی، پژمان، و کردستانی، غلامرضا. (۱۴۰۰). عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی از سه بعد حسابرسی، حاکمیت شرکتی و عوامل خاص شرکت. پژوهش‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۴(۵۴)، ۵–۲۸. DOI: 10.22034/jpar.2022.549070.1078
16. Abernathy, J. L., Barnes, M., Stefaniak, C., & Weisbarth, A. (2017). An international perspective on audit report lag: A synthesis of the literature and opportunities for future research. International Journal of Auditing, 21(1), 100–127. https://doi.org/10.1111/ijau.12083
17. Adams, R. B., & Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. Journal of Financial Economics, 94(2), 291–309. https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2008.10.007
18. Al-Ahdal, W. M., & Hashim, H. A. (2022). Impact of audit committee characteristics and external audit quality on firm performance: Evidence from India. Corporate Governance: The International Journal of Business in Society, 22(2), 424–445. https://doi.org/10.1108/CG-09-2020-0420
19. Azizkhani, M., Hossain, S., & Nguyen, M. (2023). Effects of audit committee chair characteristics on auditor choice, audit fee and audit quality. Accounting & Finance, 63(3), 3675–3707. https://doi.org/10.1111/acfi.13058
20. Bushman, R. M., Piotroski, J. D., & Smith, A. J. (2011). Capital allocation and timely accounting recognition of economic losses. Journal of Business Finance & Accounting, 38(1–2), 1–33. https://doi.org/10.1111/j.1468-5957.2010.02231.x
21. Dang, V. C., & Nguyen, Q. K. (2022). Audit committee characteristics and tax avoidance: Evidence from an emerging economy. Cogent Economics & Finance, 10(1), 2023263. https://doi.org/10.1080/23322039.2021.2023263
22. Durand, G. (2019). The determinants of audit report lag: A meta-analysis. Managerial Auditing Journal, 34(1), 44–75. https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1572
23. Fariha, R., Hossain, M. M., & Ghosh, R. (2022). Board characteristics, audit committee attributes and firm performance: Empirical evidence from emerging economy. Asian Journal of Accounting Research, 7(1), 84–96. https://doi.org/10.1108/AJAR-11-2020-0115
24. Francis, J. R., Richard, C., & Vanstraelen, A. (2009). Assessing France's joint audit requirement: Are two heads better than one? Auditing: A Journal of Practice & Theory, 28(2), 35–63. https://doi.org/10.2308/aud.2009.28.2.35

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]

25. Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, 3(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X
26. Khudhair, D. Z., Al-Zubaidi, F. K. A., & Raji, A. A. (2019). The effect of board characteristics and audit committee characteristics on audit quality.Management Science Letters, 9(2), 271–282. https://doi.org/10.5267/j.msl.2018.11.012
27. Klein, A. (2002). Audit committee, board of director characteristics, and earnings management. Journal of Accounting and Economics, 33(3), 375–400. https://doi.org/10.1016/S0165-4101(02)00059-9
28. Lutfi, A., Alkilani, S. Z., Saad, M., Alshirah, M. H., Alshirah, A. F., Alrawad, M., Al-Khasawneh, M. A., Ibrahim, N., Abdelhalim, A., & Ramadan, M. H. (2022). The influence of audit committee chair characteristics on financial reporting quality. Journal of Risk and Financial Management, 15(12), 563. https://doi.org/10.3390/jrfm15120563
29. Mardessi, S. (2022). Audit committee and financial reporting quality: The moderating effect of audit quality. Journal of Financial Crime, 29(1), 368–388. https://doi.org/10.1108/JFC-01-2021-0010
30. Namakavarani, O. M., Daryaei, A. A., Askarany, D., & Askary, S. (2021). Audit committee characteristics and quality of financial information: The role of the internal information environment and political connections. Journal of Risk and Financial Management, 14(6), 273. https://doi.org/10.3390/jrfm14060273
31. Paul, L. A. (2014). Transformative experience. Oxford University Press.
32. Rusmin, R., & Evans, J. (2017). Audit quality and audit report lag: Case of Indonesian listed companies. Asian Review of Accounting, 25(2), 191–210. https://doi.org/10.1108/ARA-06-2015-0062
33. Sobhan, R., Khatun, A., & Ikra, I. J. (2025). Audit committee c haracteristics and quality of audit: An interconnection from the perspective of an emerging economy. Asian Journal of Accounting Research, 1–17. https://doi.org/10.1108/AJAR-01-2024-0016
34. Sultana, N., Singh, H., & Van der Zahn, J. L. M. (2015). Audit committee characteristics and audit report lag. International Journal of Auditing, 19(2), 72–87. https://doi.org/10.1111/ijau.12033
35. Svanström, T. (2016). Time pressure, training activities and dysfunctional auditor behaviour: Evidence from small audit firms. International Journal of Auditing, 20(1), 42–51. https://doi.org/10.1111/ijau.12054
36. Waris, M., & Haji Din, B. (2023). Impact of corporate governance and ownership concentrations on timelines of financial reporting in Pakistan. Cogent Business & Management, 10(1), 2164995.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-11]