

Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến độ trễ của báo cáo kiểm toán tiếp cận theo phương pháp phân tích tổng hợp

Research on factors affecting audit report lag using meta-analytics approach

Phạm Thúy Hà¹, Đặng Ngọc Hùng^{1*}, Hoàng Thị Việt Hà¹, Phạm Thị Hồng Diệp¹

¹Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội, Hà Nội, Việt Nam

*Tác giả liên hệ, Email: dangngochung@hau.edu.vn

THÔNG TIN

DOI:10.46223/HCMCOUJS.
econ.vi.20.12.4274.2025

Ngày nhận: 02/04/2025

Ngày nhận lại: 28/06/2025

Duyệt đăng: 31/07/2025

Mã phân loại JEL:

M40; M41; M42; M12

Từ khóa:

báo cáo tài chính; độ trễ báo cáo kiểm toán; phân tích tổng hợp; tính kịp thời

Keywords:

financial reporting; audit report lag; meta-analysis; timeliness

TÓM TẮT

Bài báo xem xét các nhân tố ảnh hưởng đến độ trễ báo cáo kiểm toán (ARL), được định nghĩa là khoảng thời gian từ cuối năm tài chính và ngày công bố báo cáo kiểm toán. Thông qua phương pháp phân tích tổng hợp, với mẫu nghiên cứu gồm 40 bài báo, quy mô ảnh hưởng 310 trong giai đoạn năm 2020 - 2024. Chúng tôi nhóm các nghiên cứu được phân tích tổng hợp thành ba nhóm: (a) các yếu tố quyết định kiểm toán và liên quan đến kiểm toán, (b) các yếu tố liên quan đến quản trị công ty và (c) các yếu tố đặc thù cụ thể của công ty. Kết quả nghiên cứu phát hiện mùa kiểm toán của nhóm nhân tố kiểm toán làm tăng ARL, trong số các yếu tố quyết định quản trị công ty, sự tồn tại của một thành viên chuyên gia tài chính trong ủy ban kiểm toán và mức độ tập trung sở hữu làm giảm ARL. Cuối cùng, trong các yếu tố tính đặc thù của công ty, cho thấy tính phức tạp của công ty làm tăng ARL, trong khi lợi nhuận làm giảm độ trễ này. Những kết quả này sẽ hữu ích cho các nhà nghiên cứu khi lựa chọn các biến kiểm soát cho các nghiên cứu về ARL trong tương lai và cung cấp thông tin chi tiết về các yếu tố chính góp phần gây ra sự chậm trễ về báo cáo kiểm toán.

ABSTRACT

The paper examines the factors that affect Audit Reporting Lag (ARL), defined as the period between the end of the fiscal year and the date of publication of the audit report. Using a meta-analysis method, with a research sample of 40 articles, the impact scale is 310 for the period from 2020 to 2024. We group the meta-analyzed studies into three groups: (a) audit and audit-related determinants, (b) corporate governance-related factors, and (c) company-specific factors. The research results found that the audit season of the audit factor group increases ARL. Among corporate governance determinants, the presence of a financial expert member in the audit committee and the level of ownership concentration reduce ARL. Finally, among company-specific factors, it shows that company complexity increases ARL, while profitability reduces this lag. These results will be helpful to researchers when selecting control variables for future ARL studies and provide insights into the key factors contributing to audit reporting delays.

1. Giới thiệu

Để đảm bảo tính hữu ích cho các nhà đầu tư và cơ quan quản lý, Báo Cáo Tài Chính (BCTC) cần được công bố kịp thời (Vuko & Čular, 2014). Nếu BCTC đã kiểm toán được công bố quá muộn, nó sẽ không mang lại giá trị cho người sử dụng. Do đó, tính kịp thời của BCTC đóng vai trò quan trọng, và các yếu tố ảnh hưởng đến thời gian công bố BCTC đã kiểm toán của các công ty niêm yết đã trở thành chủ đề được nhiều nhà nghiên cứu quan tâm. Mục đích của bài báo này là để hiểu sâu hơn các nghiên cứu liên quan đến độ trễ của báo cáo kiểm toán, là số ngày từ cuối năm tài chính của công ty đến ngày báo cáo kiểm toán của công ty được công bố (Ashton & ctg., 1989; Knechel & Payne, 2001), bằng cách tổng hợp các tài liệu hiện có.

Độ trễ báo cáo kiểm toán (ARL) là một biến số được quan tâm trong nhiều nghiên cứu vì thời gian hoàn thành kiểm toán BCTC ảnh hưởng đáng kể đến thời điểm công bố BCTC của công ty (Givoly & Palmon, 1982; Pizzini & ctg., 2015) và việc công bố BCTC chậm trễ có thể làm tăng sự bất đối xứng thông tin trên thị trường (Bamber & ctg., 1993; Omer & ctg., 2020) và có thể làm giảm tính liên quan của BCTC (Whitworth & Lambert, 2014). Trên thực tế, độ trễ báo cáo kiểm toán đã tăng lên kể từ khi thực hiện các yêu cầu của Sarbanes-Oxley 404, dẫn đến nhiều công ty lựa chọn công bố thông tin tài chính trước ngày báo cáo kiểm toán (Krishnan & Yang, 2009). Điều này ảnh hưởng đến độ tin cậy của thông tin mà các nhà đầu tư sử dụng để đưa ra quyết định đầu tư.

Nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng đến ARL bắt đầu vào những năm 1970 và đã có những bước phát triển đáng kể kể từ thời điểm đó. Trên cơ sở nghiên cứu của Habib và cộng sự (2019), Durand (2019), chúng tôi tiếp tục phát triển nghiên cứu theo hướng này, sử dụng phân tích tổng hợp để kiểm tra các yếu tố ảnh hưởng đến ARL và xác định xem nghiên cứu trước đây có cung cấp mô tả nhất quán về sự ảnh hưởng của các nhân tố đến ARL hay không? Phân tích tổng hợp là một phương pháp thống kê tích hợp các kết quả nghiên cứu giữa các nghiên cứu về cùng một chủ đề (Hansen & ctg., 2022; Hunter & Schmidt, 2004), nó thường được sử dụng khi có nhiều nghiên cứu với kết quả thực nghiệm mâu thuẫn nhau.

Kết quả nghiên cứu trước đây cho thấy một số nhân tố có ảnh hưởng đến ARL và ý nghĩa thống kê. Tuy nhiên, chúng tôi cũng thấy rằng một số biến độc lập thường được sử dụng không có mối quan hệ đáng kể với ARL sau khi kết hợp, chẳng hạn như phí kiểm toán, sự thay đổi kiểm toán viên hay công ty kiểm toán uy tín BIG4 và một số biến vẫn chưa có kết luận. Ví dụ, chúng tôi thấy rằng rủi ro kinh doanh của kiểm toán viên, được đại diện bởi các biện pháp về lợi nhuận/thua lỗ và tình hình tài chính của khách hàng, làm tăng sự chậm trễ trong kiểm toán.

Mặc dù đã có nhiều nghiên cứu thực nghiệm trên từng thị trường riêng lẻ nhằm phân tích các yếu tố ảnh hưởng đến ARL, phần lớn các nghiên cứu vẫn tồn tại những hạn chế nhất định, tạo nên khoảng trống cho việc thực hiện một nghiên cứu phân tích tổng hợp. Thứ nhất, các kết quả thực nghiệm hiện nay chưa thống nhất về tác động của cùng một biến số, chẳng hạn như quy mô công ty, sở hữu tập trung, hay sự hiện diện của kiểm toán viên Big4, trong khi việc thiếu sự tổng hợp hệ thống khiến khó xác định đâu là các yếu tố có ảnh hưởng ổn định và đáng tin cậy đến ARL. Thứ hai, chưa có nhiều nghiên cứu phân tích tổng hợp cập nhật dữ liệu sau đại dịch Covid-19, một giai đoạn có khả năng định hình lại quy trình kiểm toán và thời gian công bố báo cáo kiểm toán. Do đó, một nghiên cứu phân tích tổng hợp có hệ thống, toàn diện và cập nhật sẽ không chỉ giúp làm rõ mức độ và hướng tác động của từng nhân tố đến ARL, mà còn cung cấp cơ sở vững chắc cho các nghiên cứu tiếp theo và khuyến nghị chính sách trong kiểm toán tài chính.

Điểm mới của nghiên cứu này nằm ở việc tổng hợp có hệ thống và định lượng các bằng chứng thực nghiệm liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng đến độ trễ báo cáo kiểm toán trong bối cảnh cập nhật đến năm 2024. Khác với các nghiên cứu riêng lẻ trước đây chỉ tập trung vào từng nhân tố hoặc từng thị trường riêng biệt, nghiên cứu này thực hiện phân tích tổng hợp trên 40 bài báo với 310 quy mô ảnh hưởng, từ đó cung cấp cái nhìn toàn diện, khách quan và có căn cứ thống kê về các yếu tố chính tác động đến ARL. Việc phân nhóm các nhân tố thành ba nhóm (kiểm toán, quản trị công ty và đặc thù công ty) cho phép đánh giá rõ ràng mức độ ảnh hưởng tương đối của từng nhóm nhân tố. Ngoài ra, nghiên cứu còn phát hiện ra vai trò làm giảm ARL của chuyên gia tài chính trong ủy ban kiểm toán, một yếu tố ít được làm rõ trong các phân tích tổng hợp trước đó. Đây là đóng góp mới quan trọng cả về phương pháp và nội dung. Sau phần giới thiệu, trong phần 2, chúng tôi tổng quan các nhóm lĩnh vực ảnh hưởng đến độ trễ báo cáo kiểm toán. Phần 3 mô tả phương pháp nghiên cứu. Phần 4 trình bày các kết quả nghiên cứu và thảo luận về chúng. Trong phần 5, chúng tôi kết luận, khuyến nghị và hướng nghiên cứu tiếp theo.

2. Tổng quan nghiên cứu

2.1. Các nghiên cứu về kiểm toán và đặc điểm kiểm toán đến độ trễ báo cáo kiểm toán

Các nhà nghiên cứu kế toán rất quan tâm đến việc nghiên cứu ARL vì một số lý do. Đầu tiên, thời gian hoàn thành kiểm toán BCTC ảnh hưởng đáng kể đến thời điểm công bố báo cáo tài chính của công ty (Givoly & Palmon, 1982; Pizzini & ctg., 2015). Tại Hoa Kỳ, các công ty không thể nộp BCTC cho ủy ban chứng khoán Mỹ trước ngày báo cáo của kiểm toán viên (Lambert & ctg., 2011), do đó ARL ảnh hưởng đến tính kịp thời của hồ sơ 10-K. ARL dài hơn và do đó, sự chậm trễ trong việc công bố BCTC có một số tác động. Đầu tiên, việc công bố BCTC không đúng thời hạn có thể làm giảm niềm tin của nhà đầu tư vì việc công bố thu nhập muộn ngoài dự kiến báo hiệu tin xấu cho thị trường (Chambers & Penman, 1984; Ettredge & ctg., 2006). Ví dụ, Givoly và Palmon (1982) đưa ra bằng chứng cho thấy thông tin thu nhập được công bố muộn hơn khi thu nhập thấp hơn kỳ vọng so với khi thu nhập vượt quá kỳ vọng, trong khi đó Chambers và Penman (1984) chỉ ra rằng việc công bố thu nhập muộn ngoài dự kiến có liên quan tiêu cực đến lợi nhuận bất thường.

Thứ hai, việc công bố BCTC chậm trễ có thể làm tăng sự bất đối xứng thông tin trên thị trường (Bamber & ctg., 1993) và ảnh hưởng đến mức độ không chắc chắn liên quan đến các quyết định dựa trên thông tin được báo cáo (Ashton & ctg., 1987). Cuối cùng, việc công bố thông tin tài chính chậm trễ ảnh hưởng đến tính liên quan của thông tin có trong báo cáo tài chính thường niên (Whitworth & Lambert, 2014).

Trước đây, hầu hết các công ty đợi đến ngày hoặc sau ngày báo cáo kiểm toán mới công bố bất kỳ thông tin thu nhập nào (Bamber & ctg., 1993). Theo các tác giả (Givoly & Palmon, 1982) cho thấy biến động giá cổ phiếu ít rõ rệt hơn đối với các bản công bố thu nhập muộn. Tuy nhiên, ARL đã tăng lên kể từ khi thực hiện các yêu cầu của Sarbanes-Oxley (SOX) 404, điều này dường như đã buộc hầu hết các công ty phải công bố thông báo thu nhập chưa được kiểm toán trước ngày báo cáo kiểm toán (Krishnan & Yang, 2009). Xu hướng này làm giảm thêm tính liên quan của các BCTC đã được kiểm toán.

Lý do thứ hai khiến các nhà nghiên cứu kế toán quan tâm đến ARL là vì tài liệu đàm phán quản lý khách hàng kiểm toán viên (ACM - Aditor Client Management) cung cấp bằng chứng cho thấy đàm phán ACM về nội dung BCTC và/hoặc báo cáo kiểm toán có thể là nguồn gốc đáng kể gây ra sự chậm trễ kiểm toán (Salterio, 2012). Ví dụ, Habib (2013) tìm thấy mối

liên hệ tích cực mạnh mẽ giữa ARL và ý kiến kiểm toán đã sửa đổi, cho thấy sự chậm trễ kiểm toán dài hơn ngụ ý khối lượng công việc kiểm toán tăng lên và/hoặc các cuộc đàm phán ACM kéo dài. Ngoài ra, Hay và cộng sự (2006) lưu ý rằng sự chậm trễ báo cáo kiểm toán có thể chỉ ra các vấn đề trong quá trình kiểm toán, khó khăn trong việc giải quyết các vấn đề kiểm toán nhạy cảm hoặc BCTC phức tạp hơn để lập, và do đó tìm thấy mối liên hệ tích cực nhất quán giữa phí kiểm toán và ARL.

Cuối cùng, ARL đã được sử dụng trong nghiên cứu trước đây như một đại diện cho hiệu quả kiểm toán và/hoặc nỗ lực kiểm toán (Bamber & ctg., 1993; Knechel & Payne, 2001). Knechel và cộng sự (2009) phát triển một mô hình lý thuyết về quy trình kiểm toán và sử dụng mô hình này để tính điểm hiệu quả cho một mẫu kiểm toán, sử dụng dữ liệu về hoạt động kiểm toán độc quyền từ một công ty kế toán. Sử dụng điểm số này, họ thấy rằng ARL có thể được coi là một đại diện hợp lý cho nỗ lực kiểm toán bất thường, điều này hỗ trợ cho lập luận rằng ARL đóng vai trò là chỉ báo về sự xuất hiện của các cuộc đàm phán ACM.

2.2. Các nghiên cứu về quản trị công ty ảnh hưởng đến độ trễ báo cáo kiểm toán

Một số đặc điểm của hội đồng quản trị được nghiên cứu trong tài liệu về ARL bao gồm quy mô hội đồng quản trị, tần suất họp hội đồng quản trị và tính độc lập của hội đồng quản trị. Dựa trên lý thuyết tổ chức, Steiner (1972) đã ghi nhận rằng một nhóm lớn hơn sẽ mất nhiều thời gian hơn để đưa ra quyết định; do đó, một hội đồng quản trị lớn hơn có thể gặp phải rào cản giao tiếp và vấn đề phối hợp. Do đó, một hội đồng quản trị lớn hơn thường kém hiệu quả hơn trong việc giám sát quản lý, do đó làm tăng ARL (Dimitropoulos & Asteriou, 2010). Hassan (2016) đã tìm thấy mối liên hệ tích cực giữa quy mô hội đồng quản trị và ARL.

Một hội đồng quản trị độc lập họp thường xuyên hơn có thể yêu cầu chất lượng kiểm toán cao hơn nhiều để bảo vệ vốn uy tín của hội đồng quản trị (Fama & Jensen, 1983), để thúc đẩy lợi ích của cổ đông (Carcello & ctg., 2002), và để giảm thiểu trách nhiệm pháp lý. Chất lượng kiểm toán cao hơn sẽ phải chịu nhiều chi phí kiểm toán hơn, từ đó có khả năng làm tăng ARL. Quan điểm này cho thấy mối liên hệ tích cực giữa ARL và tính độc lập của hội đồng quản trị và tần suất họp của hội đồng quản trị. Tuy nhiên, các cuộc họp của hội đồng quản trị thường xuyên hơn, với nhiều thành viên hội đồng quản trị độc lập hơn, sẽ tăng cường chức năng giám sát của hội đồng quản trị và đảm bảo việc nộp BCTC đã kiểm toán kịp thời hơn, do đó làm giảm ARL (Chan & ctg., 2016).

2.3. Các nghiên cứu về đặc điểm của doanh nghiệp ảnh hưởng đến độ trễ báo cáo kiểm toán

Đặc điểm đầu tiên về độ phức tạp của tổ chức là quy mô công ty. Mặc dù các công ty lớn hơn có xu hướng kiểm toán các tài khoản phức tạp hơn, nhưng các công ty lớn hơn thường sử dụng các công ty kiểm toán lớn hơn, có nhiều nhân viên hơn để hoàn thành công việc kiểm toán sớm hơn (ví dụ: Ng & Tai, 1994). Sự nhanh chóng này được tạo điều kiện thuận lợi hơn nữa bởi các hệ thống kiểm soát nội bộ mạnh hơn do các công ty lớn thiết kế (Carslaw & Kaplan, 1991). Người ta cũng cho rằng việc chậm trễ trong việc phát hành báo cáo thường niên có thể làm tăng sự không chắc chắn giữa các bên liên quan khác nhau và ảnh hưởng đến giá cổ phiếu của công ty. Để giảm bớt những sự không chắc chắn đó, các công ty lớn hơn có xu hướng hoàn thành công việc kiểm toán của mình càng sớm càng tốt để có thể phát hành báo cáo thường niên sớm hơn (Ashton & ctg., 1989).

Các phân khúc kinh doanh, doanh số bán ra nước ngoài, sáp nhập và mua lại là ba yếu tố có thể quan sát được bên ngoài liên quan đến tính phức tạp của hoạt động kinh doanh (Woo

& Koh, 2001). Số lượng phân khúc kinh doanh lớn hơn, tỷ lệ doanh số cao hơn có được từ hoạt động kinh doanh nước ngoài và sự tồn tại của một vụ sáp nhập, mua lại hoặc liên doanh thường báo hiệu tính phức tạp lớn hơn trong hoạt động của công ty và do đó, khả năng xảy ra sai sót quan trọng lớn hơn (Bamber & ctg., 1993). Tài liệu trước đây cũng cho thấy rằng khi một doanh nghiệp trình bày thông tin phân khúc trong BCTC của mình, các kiểm toán viên có xu hướng thực hiện các thủ tục kiểm toán bổ sung, dẫn đến ARL tăng lên (Bamber & ctg., 1993; Ng & Tai, 1994). Carslaw và Kaplan (1991) lập luận rằng khi các công ty chịu lỗ, các công ty có khả năng trì hoãn việc công bố lỗ bằng cách yêu cầu kiểm toán viên lên lịch bắt đầu kiểm toán muộn hơn bình thường. Mặc dù vậy, các kiểm toán viên có thể tiến hành thận trọng hơn nếu họ cho rằng thu nhập âm được báo cáo sẽ làm tăng khả năng phá sản tài chính hoặc gian lận quản lý sau này. Báo cáo lỗ cũng có thể liên quan đến rủi ro, điều này có thể thúc đẩy các kiểm toán viên tiến hành thử nghiệm thực chất hơn để xác nhận rằng công ty đang hoạt động. Do đó, các kiểm toán viên phải chịu mức rủi ro kiểm toán cao đối với các thực thể thua lỗ (Bamber & ctg., 1993).

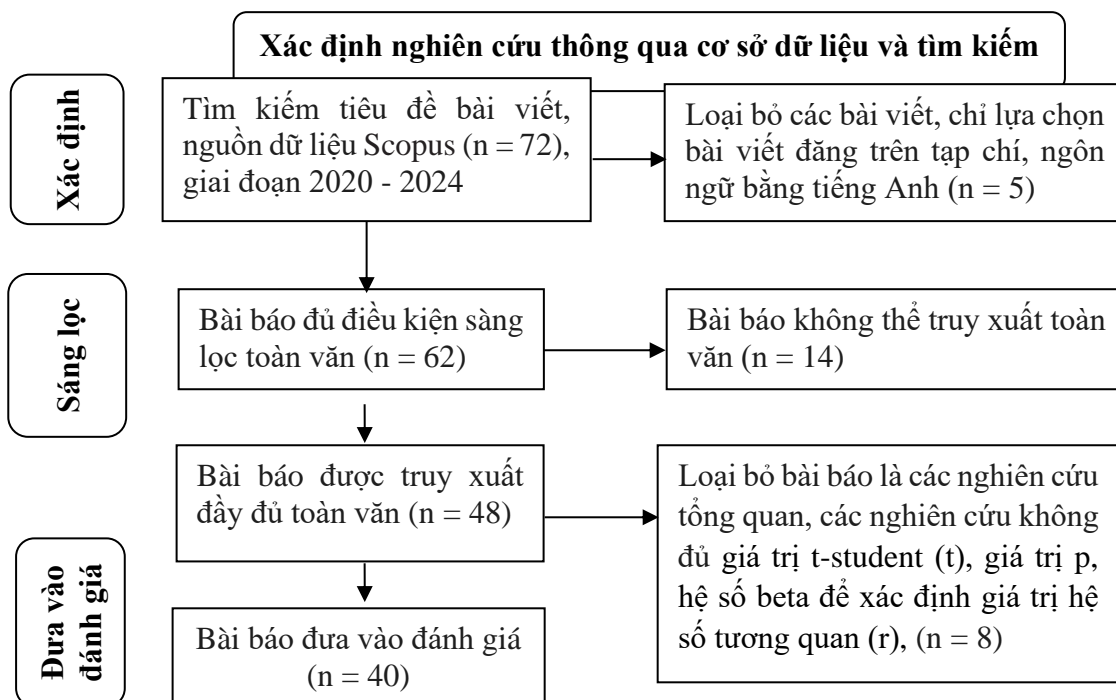
3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Dữ liệu nghiên cứu

Chúng tôi tiến hành nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến ARL. Để nghiên cứu một cách có hệ thống, chúng tôi đã tiến hành tìm kiếm từ khóa của cơ sở dữ liệu Scopus với từ khóa lựa chọn tiêu đề bài viết có các cụm từ có liên quan là “audit report lag” OR “audit reporting lag” OR “audit lag” OR “audit delay” OR “auditing delay”. Theo Annesley (2010); Jamali và Nikzad (2011) cho rằng, tiêu đề của bài báo là yếu tố đầu tiên mà người đọc sẽ quan sát và phù hợp với mục tiêu nghiên cứu tổng hợp. Nhóm nghiên cứu áp dụng phương pháp PRISMA, cho phép đánh giá tổng quan có hệ thống một cách khách quan, được xây dựng thể hiện qua Hình 1.

Hình 1

Sơ Đồ PRISMA Sàng Lọc Bài Báo các Nhân Tố Ảnh Hưởng đến ARL



Ghi chú: Các tác giả tự xây dựng

Sau khi tìm kiếm và thu thập các bài báo liên quan từ cơ sở dữ liệu Scopus - một nguồn thông tin uy tín và toàn diện, chúng tôi đã đánh giá mức độ phù hợp của từng nghiên cứu với trọng tâm nghiên cứu của mình. Mục tiêu là xác định liệu nghiên cứu đó có đủ điều kiện để đưa vào phân tích tổng hợp hay không. Một nghiên cứu được coi là đủ điều kiện khi đáp ứng ba tiêu chí sau: (1) nghiên cứu cung cấp kết quả cụ thể về các nhân tố ảnh hưởng đến ARL; (2) nghiên cứu có sẵn toàn văn trên mạng; và (3) nghiên cứu báo cáo mối tương quan (r) hoặc các số liệu thống kê tương đương liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng đến ARL. Các giá trị tương đương với hệ số tương quan (r) có thể bao gồm giá trị t -student (t), giá trị p , hệ số beta hoặc Chi-bình phương (χ^2), vì hệ số tương quan (r) là cần thiết để thực hiện phân tích tổng hợp.

Bảng 1

Tổng Hợp các Nghiên Cứu về ARL theo Năm

Năm	Số bài	Tỷ lệ (%)
2020	11	27.5
2021	09	22.5
2022	05	12.5
2023	08	20.0
2024	07	17.5
Tổng cộng	40	100

Ghi chú: Tổng hợp của nhóm tác giả

Các nghiên cứu được lựa chọn để đưa vào phân tích tổng hợp dựa trên ba tiêu chí đã đề cập. Trước tiên, chỉ những nghiên cứu thực nghiệm báo cáo cỡ mẫu và kết quả thống kê (r , F đơn biến, t , χ^2) mới được đưa vào, vì những dữ liệu này cho phép tính toán hệ số tương quan theo công thức của Hunter và Schmidt (2004). Sau khi hoàn tất quá trình thu thập dữ liệu, các tác giả đã thu được tổng cộng 310 kích thước hiệu ứng từ 40 nghiên cứu. Thông tin chi tiết về các nghiên cứu này được tóm tắt trong Phụ lục 1 (bản online).

Bảng 1, trình bày số bài báo đáp ứng yêu cầu phân tích với chủ đề các nhân tố ảnh hưởng đến ARL, trong giai đoạn 2020 - 2024 với tổng số 40 bài báo, đáp ứng yêu cầu được đưa vào tổng hợp và phân tích. Số bài dao động từ 05 - 11 bài/năm.

Bảng 2

Tổng Hợp các Nghiên Cứu về ARL theo Quốc Gia

STT	Quốc gia	Số bài	Tỷ lệ (%)	STT	Quốc gia	Số bài	Tỷ lệ (%)
1	Indonesia	08	20	9	Canada	01	2.5
2	Saudi	06	15	10	China	01	2.5
3	Malaysia	05	12.5	11	Egypt	01	2.5
4	US	04	10	12	Ghana	01	2.5
5	Korea	03	7.5	13	Global	01	2.5
6	Australia	02	5	14	Spanish	01	2.5
7	Iran	02	5	15	Vietnam	01	2.5
8	Jordan	02	5	16	Yemen	01	2.5

Ghi chú: Tổng hợp của nhóm tác giả

Bảng 2, trình bày số lượng bài báo được nghiên cứu tại từng quốc gia, các nghiên cứu nhiều nhất về chủ đề ARL là Indonesia với 08 bài, kế tiếp Saudi là 06 bài, Malaysia 05 bài, Hoa Kỳ 04 bài, Hàn Quốc 03 bài, các quốc gia còn lại có từ 01 - 02 bài.

3.2. Phương pháp phân tích

Các tác giả đã tiến hành phân tích tổng hợp này theo hướng dẫn của Hansen và cộng sự (2022); Hunter và Schmidt (2004). Trước hết, chúng tôi chuyển đổi số liệu thống kê được báo cáo thành một kích thước hiệu ứng chung. Các hệ số hồi quy cũng có thể được chuyển đổi thành hệ số tương quan từng phần dựa trên thống kê t của chúng để làm cho kết quả hồi quy có thể so sánh được giữa các nghiên cứu (Stanley & Doucouliagos, 2012), với sự hỗ trợ phần mềm trực tuyến <https://www.campbellcollaboration.org> và phần mềm Stata 17.

Số lượng các nhân tố ảnh hưởng đến ARL bao gồm 116 biến khác nhau, để đảm bảo tiến hành phân tích tổng hợp hiệu quả, chúng tôi chỉ sử dụng đối với các biến có lần xuất hiện từ 03 lần trở lên. Danh sách các biến được trình bày tại Phụ lục 2 (bản online).

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

Bảng 3, cung cấp kết quả phân tích tổng hợp ảnh hưởng kiểm toán và đặc điểm kiểm toán đến ARL, nội dung của bảng bao gồm tổng cộng số kết quả của từng yếu tố ảnh hưởng đến ARL, số kết quả ảnh hưởng thuận chiều (+) có ý nghĩa thống kê, số kết quả ảnh hưởng ngược chiều (-) có ý nghĩa thống kê, số kết quả không có ý nghĩa thống kê, hệ số r , kiểm định Z , và mức ý nghĩa p . Ví dụ nhân tố phí kiểm toán (AFEES), tổng số có 10 nghiên cứu, trong đó 05 nghiên cứu có ảnh hưởng thuận chiều và ý nghĩa thống kê, 03 nghiên cứu có ảnh hưởng ngược chiều và có ý nghĩa thống kê và 02 nghiên cứu thì không có ý nghĩa thống kê. Tổng hợp lại ảnh hưởng của phí kiểm toán có ảnh hưởng thuận chiều đến ARL (0.018) dao động từ [-0.031, 0.067] với khoảng tin cậy 95% nhưng không có ý nghĩa thống kê ($Z = 0.72$, $P = 0.4744$). Kết quả nghiên cứu này tương đồng với kết quả nghiên cứu của Alhawamdeh và cộng sự (2024), không tương đồng với kết quả nghiên cứu của Alshammari (2024); Habib và cộng sự (2019).

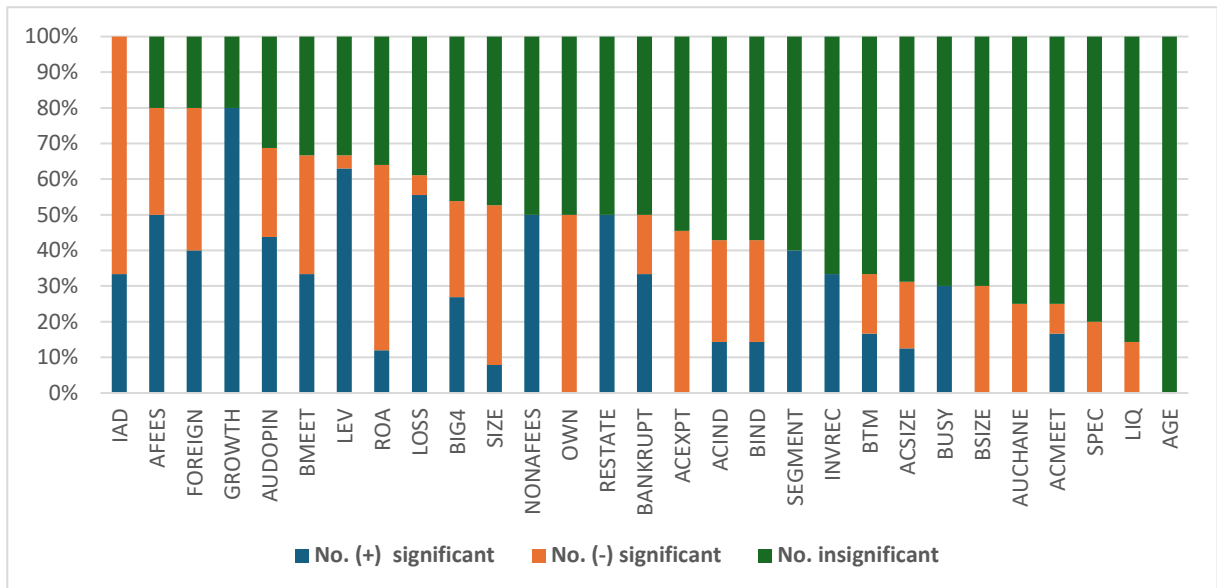
Tổng hợp 07 yếu tố của kiểm toán và đặc điểm kiểm toán ảnh hưởng đến ARL, chỉ có nhân tố thời điểm kết thúc niên độ kế toán (BUSY) có ảnh hưởng thuận chiều và có ý nghĩa thống kê.

Bảng 4, trình bày kết quả tổng hợp của 09 yếu tố thuộc về hội đồng quản trị ảnh hưởng đến ARL, kết quả cho thấy có 02 trong 09 yếu tố có ảnh hưởng ngược chiều đến ARL và có ý nghĩa thống kê là chuyên môn của ủy ban kiểm toán (ACEXPT) và tỷ lệ sở hữu liên quan đến hội đồng quản trị (OWN). Kết quả nghiên cứu này đồng thuận với nghiên cứu của Astami và cộng sự (2024)..

Bảng 5, trình bày các nhóm yếu tố đặc thù của doanh nghiệp như mức độ phức tạp của doanh nghiệp, các rủi ro cố hữu, khả năng sinh lời, rủi ro của doanh nghiệp và các yếu tố khác. Kết quả nghiên cứu cho thấy, đây là nhóm các yếu tố có các nhân tố ảnh hưởng nhiều đến ARL của doanh nghiệp và có ý nghĩa thống kê, bao gồm về khả năng sinh lời (ROA), doanh nghiệp trong năm thua lỗ (LOSS), quy mô doanh nghiệp (SIZE), doanh nghiệp có nhiều mảng kinh doanh (SEGMENT), tốc độ tăng trưởng của doanh nghiệp (GROWTH), đòn bẩy tài chính của doanh nghiệp (LEV). Kết quả nghiên cứu này đồng thuận với kết quả nghiên cứu của Dang và cộng sự (2023); Endri và cộng sự (2024); Hoang và cộng sự (2023); Pham và cộng sự (2024).

Hình 2

Kết Quả Nghiên Cứu các Nhân Tố Ảnh Hưởng đến ARL theo Mức Ý Nghĩa



Ghi chú: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm tác giả

Hình 2, trình bày tổng hợp kết quả của 29 yếu tố được tính theo tỷ lệ % các yếu tố có ảnh hưởng đến ARL, bao gồm tỷ lệ các kết quả nghiên cứu có ảnh hưởng thuận chiều và có ý nghĩa thống kê, tỷ lệ các nghiên cứu có ảnh hưởng ngược chiều và có ý nghĩa thống kê, cuối cùng là tỷ lệ các nghiên cứu không có ảnh hưởng.

Bảng 3*Tổng Hợp Kết Quả Nghiên Cứu về Ảnh Hưởng Kiểm Toán và Đặc Điểm Kiểm Toán đến ARL*

Biến	No. of results	No. (+) significant	No. (-) significant	No. insignificant	Corrected r	SE	z	p	95% CI
AFEES	10	5	3	2	0.018	0.025	0.72	0.4744	[-0.031, 0.067]
NONAFEES	4	2	0	2	0.017	0.022	0.79	0.4281	[-0.025, 0.058]
AUCHANCE	4	0	1	3	0.006	0.043	0.14	0.8852	[-0.075, 0.086]
AUDOPIN	16	7	4	5	0.01	0.024	0.42	0.6758	[-0.038, 0.059]
BIG4	27	7	7	12	0.007	0.027	0.26	0.7985	[-0.049, 0.067]
BUSY	10	3	0	7	0.022	0.004	5.51	0.0000	[0.014, 0.030]
SPEC	5	0	1	4	-0.077	0.060	-1.29	0.1966	[-0.193, 0.040]

Ghi chú: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm tác giả**Bảng 4***Tổng Hợp Kết Quả Nghiên Cứu về Ảnh Hưởng Quản Trị Công Ty đến ARL*

Biến	No. of results	No. (+) significant	No. (-) significant	No. insignificant	Corrected r	SE	z	p	95% CI
ACEXPT	11	0	5	6	-0.076	0.026	-2.87	0.004	[-0.128, -0.024]
ACIND	7	1	2	4	-0.006	0.050	-0.12	0.9068	[-0.115, 0.102]
ACMEET	12	2	1	9	0.006	0.019	0.32	0.7526	[-0.032, 0.044]
ACSIZE	16	2	3	11	0.027	0.038	0.72	0.4696	[-0.046, 0.101]
BIND	7	1	2	4	0.023	0.064	0.36	0.716	[-0.101, 0.147]
BMEET	3	1	1	1	-0.05	0.083	-0.6	0.5488	[-0.213, 0.113]
BSIZE	10	0	3	7	-0.024	0.019	-1.24	0.2135	[-0.061, 0.014]
IAD	3	1	2	0	-0.0001	0.100	-0.001	0.9973	[-0.141, 0.141]
OWN	8	0	4	4	-0.043	0.014	-3.07	0.0022	[-0.071, -0.016]

Ghi chú: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm tác giả

Bảng 5*Tổng Hợp Kết Quả Nghiên Cứu về Đặc Thù của Doanh Nghiệp Công Ty đến ARL*

Biến	No. of results	No. (+) significant	No. (-) significant	No. insignificant	Corrected r	SE	z	p	95% CI
Complexity									
FOREIGN	5	2	2	1	-0.001	0,033	-0.03	0.9774	[-0.043, 0.042]
SEGMENT	5	2	0	3	0.035	0,016	2.21	0.0273	[0.004, 0.066]
SIZE	38	3	17	18	-0.095	0,022	-4.26	0.0000	[-0.138,-0.051]
Inherent risks									
GROWTH	5	4	0	1	0.075	0,029	2.62	0.0088	[0.019, 0.131]
INVREC	6	2	0	4	0.026	-0,006	-4.12	0.3031	[-0.023, 0.075]
LIQ	7	0	1	6	-0.02	0,033	-0.6	0.0000	[-0.029, -0.010]
RESTATE	4	2	0	2	0.028	0,007	4.27	0.0000	[0.015, 0.041]
Profitability									
BTM	6	1	1	4	-0.021	0,040	-0.53	0.598	[-0.101, 0.058]
LOSS	18	10	1	7	0.084	0,059	1.42	0.1568	[-0.032, 0.200]
ROA	25	3	13	9	-0.159	0,042	-3.79	0.0001	[-0.241, -0.077]
Risk									
BANKRUPT	6	2	1	3	0.025	0,029	0.85	0.3929	[-0.032, 0.082]
LEV	27	17	1	9	0.06	0,012	4.92	0.0000	[0.036, 0.084]
Other									
AGE	5	0	0	5	0.023	0,016	1.4	0.1601	[-0.009, 0.055]

Ghi chú: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm tác giả

Hình 3, trình bày mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến ARL, theo tỷ lệ %. Kết quả cho thấy đối với các nhân tố có ảnh hưởng ngược chiều lần lượt là các nhân tố về khả năng sinh lời (ROA), kế tiếp là quy mô công ty (SIZE), lĩnh vực chuyên môn hóa (SPEC) đây là 03 nhân tố có ảnh hưởng lớn nhất làm giảm thời gian công bố báo cáo kiểm toán. Ngược lại, những nhân tố ảnh hưởng làm tăng độ trễ của báo cáo kiểm toán là các nhân tố, như doanh nghiệp thua lỗ (LOSS), doanh nghiệp tăng trưởng cao, doanh nghiệp có rủi ro tài chính lớn (LEV).

Như vậy ảnh hưởng của các biến độc lập đến độ ARL, kết quả chỉ ra rằng các biến như nội bộ kiểm toán (IAD), phí kiểm toán (AFFEES), hoạt động nước ngoài (FOREIGN) có tỷ lệ ảnh hưởng ngược chiều có ý nghĩa cao nhất, gợi ý vai trò tích cực trong việc rút ngắn ARL. Ngược lại, các biến như quy mô công ty (SIZE), sở hữu của nhà quản trị (OWN) cho thấy kết quả không nhất quán, với phần lớn nghiên cứu cho kết quả không có ý nghĩa thống kê. Đáng chú ý, các biến như tuổi công ty (AGE), thanh khoản thanh toán (LIQ), tính chuyên môn hóa (SPEC) cho thấy kết quả gần như không có ý nghĩa, cho thấy đây không phải là những yếu tố quan trọng trong việc giải thích ARL.

So với nghiên cứu của Habib và cộng sự (2019), Durand (2019), kết quả này cũng có thêm các phát hiện trước về vai trò của yếu tố kiểm toán nội bộ và sở hữu nước ngoài trong việc giảm ARL. Tuy nhiên, nghiên cứu hiện tại mở rộng bằng cách làm rõ mức độ không nhất quán của các yếu tố như SIZE và OWN, vốn từng được xem là có ảnh hưởng mạnh mẽ trong các nghiên cứu trước nhưng lại cho kết quả trái chiều trong phân tích tổng hợp này. Điều này cho thấy tầm quan trọng của việc đánh giá bối cảnh và điều kiện thị trường khi xem xét các nhân tố ảnh hưởng đến ARL.

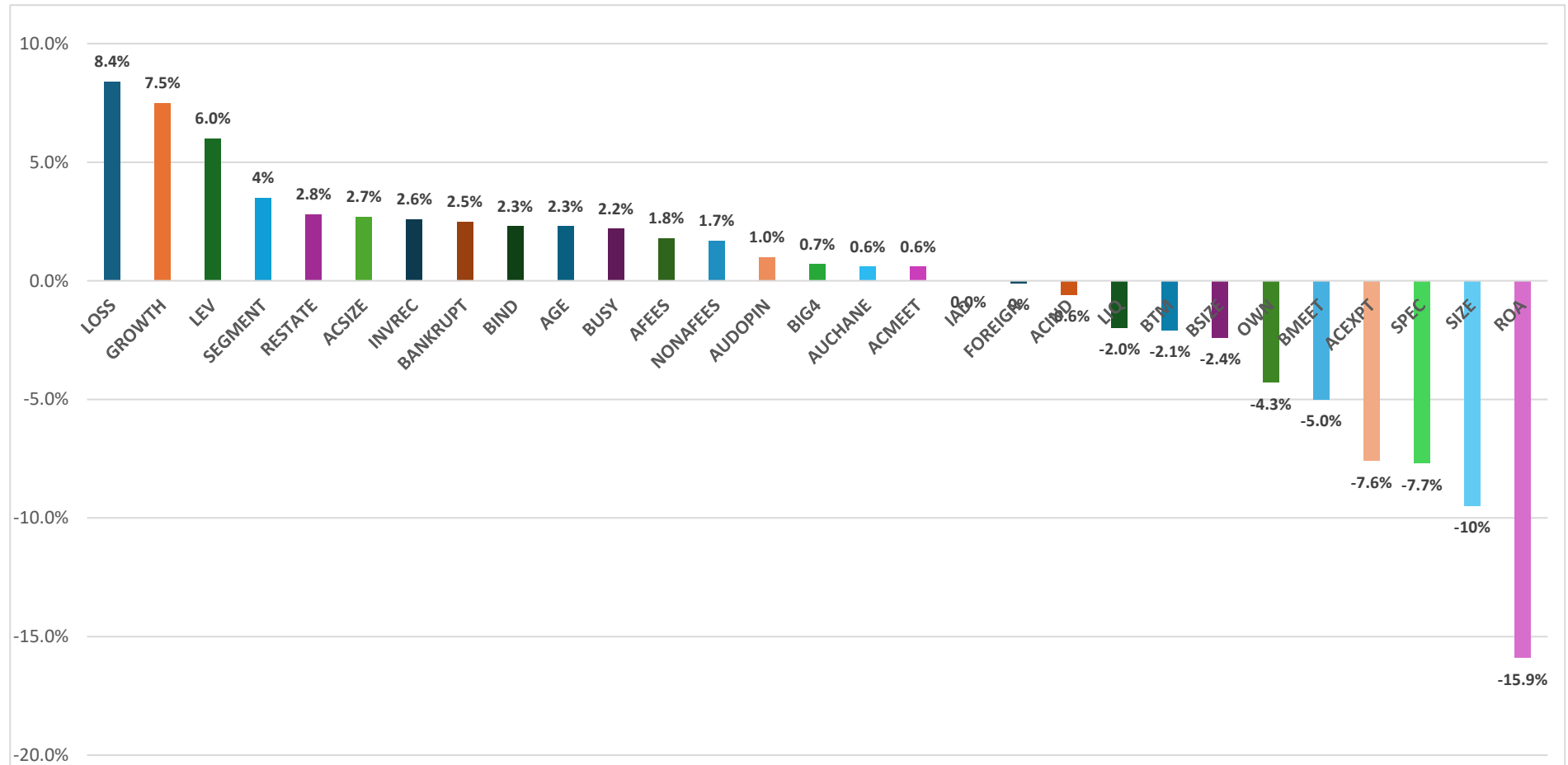
5. Kết luận và khuyến nghị

Bài báo này sử dụng kỹ thuật phân tích tổng hợp để xác định các nhân tố ảnh hưởng đến ARL. Cả nghiên cứu về kế toán và kiểm toán đều cho thấy tính kịp thời của báo cáo kiểm toán truyền đạt thông tin quan trọng liên quan đến hiệu quả kiểm toán cho nhiều bên liên quan của công ty. Giảm độ trễ của báo cáo kiểm toán hay tính kịp thời của báo cáo kiểm toán là một thành phần cơ bản của chất lượng báo cáo. Nghiên cứu thực nghiệm đã chỉ ra rằng tính kịp thời của báo cáo kiểm toán làm giảm sự bất đối xứng thông tin (Givoly & Palmon, 1982) và nâng cao chất lượng thông tin ảnh hưởng đến giá trị công ty. Bằng chứng thuyết phục hơn về các yếu tố ảnh hưởng đến tính kịp thời của báo cáo kiểm toán sẽ hỗ trợ quá trình cung cấp thông tin có liên quan một cách kịp thời, đây là mục tiêu chính của báo cáo kiểm toán.

Chúng tôi tổng hợp kết quả 40 bài báo đã công bố và một số lượng đủ lớn các biến giải thích. Chúng tôi phân loại các yếu tố ảnh hưởng đến ARL thành 03 nhóm (a) đặc điểm của kiểm toán viên hoặc sự tham gia kiểm toán, (b) đặc điểm quản trị công ty và (c) đặc điểm riêng của công ty. Chúng tôi cung cấp bằng chứng thống kê cho thấy các biến liên quan đến kiểm toán làm giảm ARL mùa kiểm toán (BUSY). Về đặc điểm quản trị doanh nghiệp, chúng tôi thấy rằng các công ty mà thành viên ủy ban kiểm toán có chuyên môn (ACEXPT) và các công ty có sự tập trung quyền sở hữu (OWN) có ARL ngắn hơn. Cuối cùng, các đặc điểm cấp độ công ty trong một số nghiên cứu cung cấp bằng chứng chung nhất quán rằng tính phức tạp, công ty có tăng trưởng cao, công ty có trình bày lại báo cáo (RESTAE) và rủi ro tài chính (LEV), công ty thua lỗ (LOSS) làm tăng ARL, trong khi đó công ty có quy mô lớn (SIZE), tính thanh khoản cao (LIQ), khi công ty có lợi nhuận cao (ROA) làm giảm ARL.

Hình 3

Tổng Hợp Kết Quả Nghiên Cứu các Nhân Tố Ảnh Hưởng đến ARL theo Mức Độ Ảnh Hưởng



Ghi chú: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm tác giả

Nghiên cứu này gợi ý một số cơ hội nghiên cứu trong tương lai. Thứ nhất, số lượng nghiên cứu xem xét ảnh hưởng của đại dịch Covid-19 và ARL số lượng khá nhỏ. Chúng tôi khuyến khích nghiên cứu nhiều hơn về mối liên hệ của đại dịch Covid-19 và ARL. Thứ hai, mặc dù các nhà hoạch định chính sách nhấn mạnh vào việc tăng cường quy định về quản trị doanh nghiệp để cải thiện chất lượng kiểm toán, chúng tôi thấy rất ít nghiên cứu về vấn đề quan trọng này. Chúng tôi đề xuất nghiên cứu sâu hơn về các khía cạnh khác nhau của quản trị ủy ban kiểm toán; ví dụ, vai trò của chủ tịch ủy ban kiểm toán đối với ARL. Thứ ba, U.S. Department of Labor - Office of Administrative Law Judges (DOL). (2002) yêu cầu các công ty niêm yết công khai phải bổ nhiệm ít nhất một thành viên ủy ban kiểm toán có chuyên môn về tài chính. Định nghĩa chỉ ra rằng một thành viên ủy ban kiểm toán có thể được chỉ định là chuyên gia tài chính nếu người đó có chuyên môn về kế toán hoặc một số loại chuyên môn không phải về kế toán, chẳng hạn như ngân hàng đầu tư, phân tích tài chính, tư cách là giám đốc điều hành hoặc tư cách là chủ tịch công ty. Nghiên cứu sâu hơn có thể tập trung vào việc hiểu hiệu quả của chuyên môn linh hoạt này của ủy ban kiểm toán. Thứ tư, chúng tôi đề xuất nghiên cứu bổ sung để hiểu ARL đối với các công ty do gia đình kiểm soát. Nghiên cứu ARL trong các cấu trúc sở hữu tập trung khác nhau cũng được khuyến khích.

ĐÓNG GÓP KHOA HỌC

Bài báo xác định rõ khoảng trống nghiên cứu; bài báo mở rộng hoặc bổ sung lý thuyết hiện có; bài báo đề xuất mô hình lý thuyết hoặc mô hình phân tích mới; bài báo cung cấp bộ dữ liệu mới hoặc bằng chứng thực nghiệm mới.

ĐÓNG GÓP CỦA TÁC GIẢ

CRedit: **Phạm Thúy Hà**: Xây dựng ý tưởng, viết bản thảo ban đầu, Xử lý, làm sạch, chuẩn hóa dữ liệu; **Đặng Ngọc Hùng**: Thiết kế phương pháp, mô hình, quy trình, Hiệu chỉnh, rà soát học thuật, Quản lý dữ liệu, Phụ trách toàn bộ trao đổi trong quá trình phản biện và thực hiện việc nộp bài cho Tạp chí; **Hoàng Thị Việt Hà**: Tham gia thu thập dữ liệu, phân tích, Viết phần nội dung, điều phối, tổ chức tiến độ; **Phạm Thị Hồng Diệp**: Tham gia thu thập dữ liệu, Hiệu chỉnh, rà soát học thuật, điều phối, tổ chức tiến độ.

TUYÊN BỐ KHÔNG CÓ XUNG ĐỘT LỢI ÍCH

Các tác giả cam kết, tuyên bố không có bất kỳ xung đột lợi ích nào liên quan đến việc công bố bài báo này.

Tài liệu tham khảo

- Alhawamdeh, O., Salleh, Z., & Ismail, S. (2024). The moderating role of key audit matters in the relationship between audit committee characteristics and audit report lag. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 8(1), 243-251. <https://doi.org/10.22495/cgobrv8i1p21>
- Alshammari, M. K. (2024). Audit committee traits impact on audit report lag: Evidence from non-financial listed entities. *Institutions*, 14(3), 134-144. <https://doi.org/10.22495/rgcv14i3p13>
- Annesley, T. M. (2010). The title says it all. *Clinical Chemistry*, 56(3), 357-360.
- 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. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1989.tb00732.x>

- Ashton, R. H., Willingham, J. J., & Elliott, R. K. (1987). An empirical analysis of audit delay. *Journal of Accounting Research*, 25(2), 275-292. <https://doi.org/10.2307/2491018>
- Astami, E., Pramono, A. J., Rusmin, R., Cahaya, F. R., & Soobaroyen, T. (2024). Do family ownership and supervisory board characteristics influence audit report lag? A view from a two-tier board context. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 56(1), Article 100638. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2024.100638>
- 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), 1342-1349.
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., Neal, T. L., & Riley, R. A., Jr. (2002). Board characteristics and audit fees. *Contemporary Accounting Research*, 19(3), 365-384. <https://doi.org/10.1506/CHWK-GMQ0-MLKE-K03V>
- Carslaw, C. A., & Kaplan, S. E. (1991). An examination of audit delay: Further evidence from New Zealand. *Accounting and Business Research*, 22(85), 21-32. <https://doi.org/10.1080/00014788.1991.9729414>
- Chambers, A. E., & Penman, S. H. (1984). Timeliness of reporting and the stock price reaction to earnings announcements. *Journal of Accounting Research*, 22(1), 21-47. <https://doi.org/10.2307/2490700>
- 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. <https://doi.org/10.1080/00014788.2015.1039475>
- Dimitropoulos, P. E., & Asteriou, D. (2010). The effect of board composition on the informativeness and quality of annual earnings: Empirical evidence from Greece. *Research in International Business and Finance*, 24(2), 190-205. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2009.12.001>
- 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>
- Endri, E., Dewi, S. S., & Pramono, S. E. (2024). The determinants of audit report lag: Evidence from Indonesia. *Investment Management & Financial Innovations*, 21(1), 1-12. [https://doi.org/10.21511/imfi.21\(1\).2024.01](https://doi.org/10.21511/imfi.21(1).2024.01)
- Ettredge, M. L., Li, C., & Sun, L. (2006). The impact of SOX Section 404 internal control quality assessment on audit delay in the SOX era. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 25(2), 1-23. <https://doi.org/10.2308/aud.2006.25.2.1>
- Fama, E. F., & Jensen, M. C. (1983). Separation of ownership and control. *The Journal of Law and Economics*, 26(2), 301-325. <https://doi.org/10.1086/467037>
- Givoly, D., & Palmon, D. (1982). Timeliness of annual earnings announcements: Some empirical evidence. *Accounting Review*, 57(3), 486-508.
- Habib, A. (2013). A meta-analysis of the determinants of modified audit opinion decisions. *Managerial Auditing Journal*, 28(3), 184-216.
- Habib, A., Bhuiyan, M. B. U., Huang, H. J., & Miah, M. S. (2019). Determinants of audit report lag: A meta-analysis. *International Journal of Auditing*, 23(1), 20-44. <https://doi.org/10.1111/ijau.12136>

- Hansen, C., Steinmetz, H., & Block, J. (2022). *How to conduct a meta-analysis in eight steps: A practical guide*. <https://doi.org/10.1007/s11301-021-00247-4>
- Hassan, Y. M. (2016). Determinants of audit report lag: Evidence from Palestine. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 6(1), 13-32. <https://doi.org/10.1108/JAEE-05-2013-0024>
- Hay, D. C., 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.
- Hoang, H. T. V., Dang, H. N., & Ngo, X. T. (2023). Corporate governance and the presence of female in the board of directors on audit quality in Vietnam. *Quality - Access to Success*, 24(193), 314-321. <https://doi.org/10.47750/QAS/24.193.35>
- Hunter, J. E., & Schmidt, F. L. (2004). *Methods of meta-analysis: Correcting error and bias in research findings*. <https://doi.org/10.1177/109442810629549>
- Jamali, H. R., & Nikzad, M. (2011). Article title type and its relation with the number of downloads and citations. *Scientometrics*, 88(2), 653-661. <https://doi.org/10.1007/s11192-011-0412-z>
- Knechel, W. R., & Payne, J. L. (2001). Additional evidence on audit report lag. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(1), 137-146. <https://doi.org/10.2308/aud.2001.20.1.137>
- Knechel, W. R., Rouse, P., & Schelleman, C. (2009). A modified audit production framework: Evaluating the relative efficiency of audit engagements. *The Accounting Review*, 84(5), 1607-1638.
- Krishnan, J., & Yang, J. S. (2009). Recent trends in audit report and earnings announcement lags. *Accounting Horizons*, 23(3), 265-288. <https://doi.org/10.2308/acch.2009.23.3.265>
- Lambert, T. A., Jones, K. L., & Brazel, J. F. (2011). *Unintended consequences of accelerated filings: Are mandatory reductions in audit delay associated with reductions in earnings quality*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.963402>
- 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. <https://doi.org/https://doi.org/10.1006/bare.1994.1005>
- Dang, H. N., Vu, V. T. T., & Archer, L. (2023). Factors affecting the quality of financial statements from an audit point of view: A machine learning approach. *Cogent Business & Management*, 10(1), 1-25. <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2184225>
- Omer, W. K. H., Aljaaidi, K. S., & Al-moataz, E. S. (2020). Risk management functions and audit report lag among listed Saudi manufacturing companies. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(8), 61-67.
- Pham, O. T. T., Dang, H. N., & Hoang, H. T. V. (2024). Forecasting audit opinions on financial statements: Statistical algorithm or machine learning? *Electronic Journal of Applied Statistical Analysis*, 17(1), 133-152. <https://doi.org/10.1285/i20705948v17n1p133>
- Pizzini, M., Lin, S., & Ziegenfuss, D. E. (2015). The impact of internal audit function quality and contribution on audit delay. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(1), 25-58. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50848>
- Salterio, S. E. (2012). Fifteen years in the trenches: Auditor-client negotiations exposed and explored. *Accounting & Finance*, 54(1), 233-286. <https://doi:10.1111/j.1467-629X.2012.00499.x>

- Stanley, T. D., & Doucouliagos, H. (2012). *Meta-regression analysis in economics and business*. <https://doi.org/10.4324/9780203111710>
- Steiner, I. D. (1972). *Group process and productivity*. Academic Press.
- U.S. Department of Labor - Office of Administrative Law Judges (DOL). (2002). *Sarbanes-Oxley Act of 2002, Public Law 107-204, 116 Stat. 745*. <https://www.govinfo.gov/content/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf>
- Vuko, T., & Čular, M. (2014). Finding determinants of audit delay by pooled OLS regression analysis. *Croatian Operational Research Review*, 5(1), 81-91.
- Whitworth, J. D., & Lambert, T. A. (2014). Office-level characteristics of the Big 4 and audit report timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33(3), 129-152. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/ajpt-50697>
- Woo, E.-S., & Koh, H. C. (2001). Factors associated with auditor changes: A Singapore study. *Accounting and Business Research*, 31(2), 133-144. <https://doi.org/10.1080/00014788.2001.9729607>

