



## Audit Report Lag and Auditor-Client Geographic Proximity: Evidences from Information Advantage of Interaction and Improve Audit Efficiency

Mohammad Hassani<sup>1</sup>, Mahsa Mohammadi<sup>2</sup>

Received: 2020/11/01

Approved: 2021/02/16

Research Paper

### Abstract:

The purpose of this article is to investigate the relationship between auditor-client geographic proximity and audit report lag. Research data include 917 firm-year observations which consist of 131 sample firms listed on the Tehran Securities & Exchange over the period 2013 to 2019. Research hypotheses analyzed using multivariate regression models based on panel data with fixed effect and generalized least squares method. The results indicated that auditor-client geographic proximity caused to decrease the audit report lag. Because such auditors are able to interact more frequently with the client and obtain client-specific news, which increases their ability to monitor the client effectively; so it leads to decrease in the auditor report lag. According to the findings, some client characteristics, auditor characteristics, board and audit committee characteristics had an impact on audit report lag. Modified audit opinion, board financial expertise, bad news, financial distress position, reporting risk and complexity, external financing and product market competition had a direct impact on auditor report lag; auditor rotation, auditor quality rank, audit committee independence and firm size had an inverse impact on auditor report lag. But audit fee, board independence, institutional ownership, ownership concentration, audit committee financial expertise, financial leverage, capital expenditure and loss had no impact on auditor report lag.

**Key Words:** Audit Report Lag, Geographic Proximity, Auditor-Client Distance, Audit Efficiency.

10.22034/ARJ.2021.243326

1. Assistant Professor, Department of Management, North of Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. (Corresponding Author) [m\\_hassani@iau-tnb.ac.ir](mailto:m_hassani@iau-tnb.ac.ir)

2. MSc. in Auditing, Department of Management, North of Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran ([m\\_mohammadi@iau-tnb.ac.ir](mailto:m_mohammadi@iau-tnb.ac.ir))

<http://article.iacpa.ir>

# تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی و نزدیکی فاصله‌ی جغرافیایی دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی به دفتر مرکزی صاحبکار: شواهدی از مزیت اطلاعاتی ناشی از تعامل مشترک و بهبود کارایی حسابرسی

محمد حسینی<sup>۱</sup>، مهسا محمدی<sup>۲</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۰۸/۱۱

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۱/۲۸

مقاله‌ی پژوهشی

## چکیده

هدف این مقاله بررسی رابطه‌ی بین تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی و نزدیکی فاصله‌ی جغرافیایی دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی به دفتر مرکزی صاحبکار است. داده‌های پژوهش شامل ۹۱۷ مشاهده شرکت-سال است که طبق شرایط غربال‌گری تعداد ۱۳۱ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ را در بر گرفته است. از مدل‌های رگرسیون چندمتغیره داده‌های ترکیبی با اثرات ثابت و روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته جهت آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده شده است. یافته‌ها حاکی از آن است که نزدیکی موقعیت جغرافیایی دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی به دفتر مرکزی صاحبکار سبب کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی شده است. زیرا حساب‌رسان نزدیک به صاحبکار تعامل بیشتری با صاحبکار داشته و اخبار خاص صاحبکار را با سهولت بیشتری دریافت می‌کنند. این موضوع سبب افزایش نظارت مؤثر حساب‌رسان بر صاحبکار، افزایش کارایی حسابرسی و کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی می‌شود. طبق سایر نتایج، برخی ویژگی‌های حسابرسی، شرکت، هیأت‌مدیره و کمیته‌ی حسابرسی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی تأثیر دارند. اظهارنظر تعدیل شده حسابرسی، تخصص مالی هیأت‌مدیره، اخبار بد، شرایط در ماندگی مالی، پیچیدگی و ریسک گزارش‌گری، رقابت در بازار محصول و تأمین مالی از طریق بدهی و سهام تأثیر مستقیمی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی دارند. از طرفی چرخش حسابرسی، رتبه‌ی کیفی حسابرسی، استقلال کمیته‌ی حسابرسی، اندازه‌ی شرکت تأثیر معکوسی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی دارند اما حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، استقلال هیأت‌مدیره، مالکیت نهادی، تمرکز مالکیت، تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی، اهرم مالی، مخارج سرمایه‌ای و گزارش‌زیان تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی ندارد.

**واژه‌های کلیدی:** تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش‌های حسابرسی، نزدیکی جغرافیایی، فاصله‌ی بین دفتر مؤسسه‌ی

حسابرسی و دفتر مرکزی صاحبکار، کارایی حسابرسی

doi 10.22034/ARJ.2021.243326

۱. استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران (نویسنده مسئول) m\_hassani@iau-tnb.ac.ir

۲. کارشناس ارشد حسابرسی، دانشکده مدیریت، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران m\_mohammadi@iau-tnb.ac.ir

<http://article.iacpa.ir>

## ۱- مقدمه

یکی از معیارهای بررسی محتوای گزارش‌گری مالی و حسابداری گزارش‌های مالی، به موقع بودن است که می‌تواند برای تهیه‌کنندگان اطلاعات، استفاده‌کنندگان اطلاعات و حساب‌رسان از اهمیت برخوردار باشد. به موقع بودن اطلاعات از سوی مراجع حرفه‌ای، مراجع قانون‌گذار، تحلیلگران مالی، مدیران و سرمایه‌گذاران مهم تلقی شده است و از این رو انتشار اطلاعات مالی باید بدون وقفه انجام شود. وقتی فاصله‌ی زمانی بین تاریخ صورت‌های مالی و تاریخ انتشار آن‌ها کوتاه باشد، استفاده‌کنندگان بهتر می‌توانند از اطلاعات منتشرشده استفاده کنند. سرعت انتشار اطلاعات مالی طبق سرعت کار حسابداری و ارائه‌ی گزارش حسابداری تعیین می‌شود (آبدین، احمدزالوکی، ۲۰۱۲). تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابداری تعداد روزهای تقویمی از پایان سال مالی تا تاریخ گزارش حسابداری است (کریشان، یانگ، ۲۰۰۹؛ ویتورث، لامبرت، ۲۰۱۴). عوامل گوناگونی ممکن است تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابداری را تحت تأثیر قرار دهند (آبرناتی، بارنز، استفانیاک، ویسبارث، ۲۰۱۷). از این رو شناسایی عوامل مؤثر بر تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش حسابداری و درک عوامل کاهنده‌ی آن جهت بهبود به موقع بودن اطلاعات اهمیت دارد. یکی از ابعاد مهم مرتبط با کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابداری، نزدیکی جغرافیایی حساب‌رس به صاحبکار است (دونگ، رابینسون، ژو، ۲۰۱۸). هرچند حساب‌رسان محلی ممکن است کیفیت سود مشتریان را بهبود بخشند اما مشخص نیست آیا این امر سبب ارائه به موقع گزارش حسابداری می‌شود یا خیر. به نظر می‌رسد حساب‌رسان نزدیک به صاحبکار می‌توانند بیشتر با مشتری تعامل داشته باشند و اخبار خاص مشتری را با سهولت بیشتری دریافت کنند. این امر به دلیل آگاهی بیشتر از محیط اقتصادی و مقرراتی منطقه و تأثیر آن بر مشتری سبب می‌شود توانمندی حساب‌رسان در نظارت مؤثر و کارا بر مشتری افزایش یابد و با افزایش کارایی حساب‌رس، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابداری کاهش می‌یابد (چوی، کیم، کیو و ژانگ، ۲۰۱۲).

با توجه به اهمیت این مباحث، مقاله به ارزیابی رابطه‌ی بین تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش حسابداری و نزدیکی جغرافیایی حساب‌رس و صاحبکار پرداخته است. جست‌وجوی موضوعی حاکی از آن است که پژوهشی منسجم در این حوزه در داخل کشور انجام نشده است.

## ۲- مبانی نظری و پیشینه‌ی پژوهش

یکی از مفاهیم کلیدی در ارزیابی کیفیت گزارش‌گری مالی و حسابداری آن بحث به موقع بودن گزارش‌های مالی و گزارش حسابداری است. تأخیر در ارائه‌ی گزارش مالی و گزارش حسابداری ارتباط نزدیکی با هم دارند و به موقع بودن ارائه‌ی صورت‌های مالی در کنار به موقع بودن ارائه گزارش حسابداری بحث می‌شود. عدم ارائه‌ی به موقع گزارش حسابداری سبب تأخیر در انتشار اطلاعات می‌گردد. بنابراین مفید بودن اطلاعات افشاء شده در صورت‌های مالی با عدم ارائه‌ی به موقع گزارش حسابداری رابطه‌ی عکس داشته و سبب کاهش سودمندی اطلاعات می‌شود. به موقع بودن اطلاعات عامل مهم ارزیابی سودمندی گزارش‌های مالی حسابداری شده است و نگرانی دیرینه‌ی قانون‌گذاران، سهامداران، تحلیلگران، مدیران و حساب‌رسان است. شواهد حاکی از واکنش بازار به گزارش‌های مالی

حسابرسی شده و اعمال جریمه برای شرکت‌های دارنده‌ی تأخیر در گزارش‌گری مالی حسابرسی شده است. چون به موقع بودن صورت‌های مالی حسابرسی شده تابعی از به موقع بودن گزارش حسابرسی است، بهبود به موقع بودن گزارش حسابرسی می‌تواند تأثیر قابل توجه بر به موقع بودن گزارش‌های مالی حسابرسی داشته باشد. با این حال تغییرات اخیر محیط گزارش‌دهی قانونی و شرکتی، دشواری ارائه‌ی گزارش‌های مالی حسابرسی شده به‌موقع را افزایش داده است (کریشنن و یانگ، ۲۰۰۹). به موقع بودن گزارش حسابرسی ویژگی مهمی در بازارهای نوظهور است (لونتیس، ویتمن و کارامانیس، ۲۰۰۵) و تحت تأثیر چند عامل است. درک این عوامل می‌تواند به بهبود فرآیند برنامه‌ریزی حسابرسی و افزایش اثربخشی حسابرسی کمک کند (جاگی و تسوی، ۱۹۹۹). هر چه تاریخ گزارش حسابرسی به تاریخ پایان سال مالی نزدیک‌تر باشد، گزارش حسابرسی به موقع‌تر ارائه شده است. در نتیجه مدت زمان ارائه‌ی گزارش حسابرسی طبق فاصله‌ی زمانی بین تاریخ پایان سال مالی شرکت تا تاریخ گزارش حسابرسی در نظر گرفته می‌شود (کریشنن، یانگ، ۲۰۰۹؛ آبدین، احمدزالوکی، ۲۰۱۲، ویتورث، لمبرت، ۲۰۱۴). تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بحثی مهم در ارزیابی به موقع بودن اطلاعات مالی گزارش شده و حسابرسی آن است. تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی به دلیل مسائل مبهم و مناقشه‌های بین حسابرسان و مشتریان است و مکانیزم معینی می‌تواند ضمن حل مناقشه‌ها، تأخیر گزارش حسابرسی را کاهش دهد (بلانکلی، هارت، مک گرگور، ۲۰۱۴). در برخی مطالعات تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی معیار سنجش کارایی حسابرسی در نظر گرفته شده است. تمرکز اصلی مطالعات پیشین بر تعیین عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی است که طبق آن ویژگی‌های حسابرسی و حسابرس (وابستگی حسابرس، سرپرستی حسابرس، خدمات غیرحسابرسی و تغییر حسابرس)، متغیرهای بنیادی خاص شرکت (پیچیدگی حسابرسی، عملیات خارجی یا تعداد شرکت‌های تابعه)، وضعیت مالی مشتری (وجود زیان یا ریسک) و ریسک سازمانی (اهرم)، تأخیر حسابرسی را تحت تأثیر قرار می‌دهند (آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۷). در زمینه ویژگی‌های شرکت مواردی مانند اندازه‌ی شرکت، سودآوری، اهرم مالی، نوع صنعت، محتوای اطلاعات مالی و ارائه‌ی مجدد صورت‌های مالی بررسی شده‌اند (اترج، لی و سان، ۲۰۰۶؛ مانسیف، راقوناندان و داساراتا، ۲۰۱۲؛ بلانکلی و همکاران، ۲۰۱۴). یکی دیگر از عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی، ویژگی‌های حسابرس است. در این زمینه نقش اندازه‌ی حسابرس، ارائه‌ی خدمات غیرحسابرسی، ساختار حسابرسی، فناوری شرکت حسابرسی، دوره تصدی حسابرس، جابه‌جایی شریک حسابرسی، ریسک حسابرسی، پیچیدگی حسابرسی، تخصص حسابرسان و تغییر حسابرس بررسی شده‌اند (بامبر، بامبر، شودریک، ۱۹۹۳؛ جاگی، تسوی، ۱۹۹۹؛ لی، ماند، سون، ۲۰۰۹؛ تانی، راقوناندان، باروا، ۲۰۱۰؛ وی، ۲۰۱۲؛ راسمین، ایوانس، ۲۰۱۷). در مطالعاتی نیز تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی به نحوه‌ی ارتباط حسابرس و صاحبکار مرتبط شمرده شده است (دونگ و همکاران، ۲۰۱۸).

علی‌رغم مطالعات بسیار در مورد عوامل تعیین‌کننده‌ی تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی، مطالعات محدودی در زمینه پیامدهای ناخوشایند تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی وجود دارد. تسریع در انجام فرآیند حسابرسی در مهلت تعیین شده باعث کاهش کیفیت سود و افزایش تجدید

ارائه‌ی صورت‌های مالی آتی می‌گردد و تسریع در انجام فرآیند حسابرسی در مهلت تعیین شده ممکن است بر توانایی حسابرسان در تشخیص تحریف‌های مالی تأثیر گذارد (لامبرت و همکاران، ۲۰۱۱). تأخیر طولانی در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بیانگر آن است که به احتمال بالا شرکت اظهارنظر حسابرسی غیراستاندارد دریافت کرده یا صورت‌های مالی سال آتی تجدید ارائه خواهد شد. از این رو تأخیر غیرعادی در ارائه گزارش حسابرسی بیانگر مشکلات حسابداری و افزایش عدم اطمینان سرمایه‌گذاران است (حبیب، هوانگ، ۲۰۱۹). تأخیر غیرعادی در ارائه‌ی گزارش حسابرسی مربوط به فشار زمانی بر حسابرسان برای تکمیل کار حسابرسی در چارچوب زمانی است و یا ممکن است به دلیل مذاکرات طولانی مدت حسابرسان و صاحبکار برای حل اختلافات قابل توجه بین حسابرسان و صاحبکار باشد (بلانکلی و همکاران، ۲۰۱۴)؛ چنین اختلاف نظرهایی اغلب در ارتباط با کیفیت سود ضعیف و رویه‌های حسابداری نادرست است (چن، گول، ترونک، ویرااقاوان، ۲۰۱۶). برخی مطالعات نشان داده‌اند تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی به میزان کار حسابرسی مورد نیاز و انگیزه شرکت جهت مهیا کردن اطلاعات به موقع بستگی دارد. تأخیر در انتشار گزارش حسابرسان ممکن است نشانه‌ی وجود مشکلات در سیستم حسابداری صاحبکار باشد که منجر به کاهش کیفیت اطلاعات حسابداری می‌شود. این ویژگی را نمی‌توان به راحتی جزء شایستگی یا استقلال حسابرسان قرار داد. زیرا تأخیر در انتشار گزارش حسابرسان ممکن است به توانایی حسابرسان در کشف خدشه‌های موجود در حساب‌های صاحبکار ارتباط داشته یا نداشته باشد (کریشنان، یانگ، ۲۰۰۹).

مطالعات نشان داده‌اند یکی از عواملی که ممکن است با به موقع ارائه شدن گزارش حسابرسی مرتبط باشد، نزدیکی جغرافیایی حسابرسان به صاحبکار است. در این مطالعات قرارگیری دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی و دفتر مرکزی صاحبکار در منطقه جغرافیایی یکسان به مفهوم نزدیکی جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار است (دونگ و همکاران، ۲۰۱۸). حسابرسان محلی به دلیل داشتن مزیت اطلاعاتی، کیفیت گزارش‌های مالی مشتریان را نسبت به حسابرسان غیرمحلی بهبود می‌بخشند. حسابرسان محلی اطلاعات بهتری در مورد کسب و کارهای مشتریان، انگیزه‌ها و خطر دارند و قادرند عملیات رسیدگی را به راحتی اجرا نمایند. علاوه بر این، حسابرسان محلی بیشتر از محیط اقتصادی و نظارتی در منطقه و تأثیر چنین محیطی بر مشتریان آگاه هستند. این مزیت اطلاعاتی، برنامه‌ریزی کارآمدتر و اجرای حسابرسی با کارایی بیشتر را نشان می‌دهد. منافع کارایی برای حسابرسی به واسطه‌ی نزدیکی حسابرسان و مشتری، به موقع بودن گزارش حسابرسی را افزایش می‌دهد (چوی و همکاران، ۲۰۱۲). حسابرسانی که از بعد جغرافیایی به مشتری نزدیک هستند، دارای مزیت اطلاعاتی هستند و از این رو عدم تقارن اطلاعاتی بین حسابرسان و مشتری را کاهش می‌دهند. حسابرسان محلی می‌توانند راحت‌تر دانش خاص مشتری را نسبت به حسابرسان غیرمحلی به دست آورند (چوی و همکاران، ۲۰۱۲؛ جنسن، کیم، یی، ۲۰۱۵). به علاوه، حسابرسان محلی می‌توانند بیشتر با مشتری تعامل داشته و اخبار خاص مشتری را از رسانه‌های محلی دریافت کنند که توانایی آن‌ها برای نظارت مؤثر بر مشتری را افزایش می‌دهد (پیترسن، راجان، ۲۰۰۲؛ کانگ، کیم، ۲۰۰۸؛ آگروال، هوسوآلد، ۲۰۱۰؛ چوی و همکاران، ۲۰۱۲). به نظر می‌رسد راحتی نسبی در دسترسی به اطلاعات مشتری و آگاهی بیشتر از محیط اقتصادی و مقرراتی در منطقه و تأثیر آن بر

مشتری، باید کارایی حسابرس محلی را افزایش و تأخیر در حسابرسی را کاهش دهد. بر عکس، نزدیکی جغرافیایی حسابرس به مشتری ممکن است با توجه به وجود فناوری، استفاده از برنامه‌های حسابرسی استاندارد و شیوه معمول تسهیم دانش در بین شرکت‌های حسابرسی، بازده حسابرسی را بهبود نبخشد. به علاوه، در حالی که حسابرسان محلی کیفیت گزارش‌های مالی مشتریان خود را بهبود می‌بخشند، واضح نیست که آیا این امر سبب افزایش به موقع بودن گزارش حسابرسی می‌شود یا خیر. برخی مطالعات وجود رابطه‌ی بین به موقع بودن گزارش حسابرسی و کیفیت حسابرسی را نشان داده‌اند (راسمین، ایوانس، ۲۰۱۷). نتایج برخی مطالعات حاکی از این است که سرعت انجام فرآیند حسابرسی توسط حسابرسان به کاهش کیفیت حسابرسی مربوط می‌شود (برینان کوتچر، پنگ و وبر، ۲۰۱۳، دوپل، مگیلک، ۲۰۱۳). همچنین برخی مطالعات وجود رابطه بین نزدیکی جغرافیایی حسابرس به مشتری و کیفیت حسابرسی را نشان داده‌اند (چوی و همکاران، ۲۰۱۲؛ جنسن و همکاران، ۲۰۱۵). مطالعاتی حاکی از وجود رابطه بین به موقع بودن گزارش حسابرسی و نزدیکی جغرافیایی حسابرس به مشتری است (دونگ و همکاران، ۲۰۱۸). در این پژوهش این موضوع بررسی می‌شود که آیا نزدیکی جغرافیایی حسابرس و مشتری با تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی مرتبط است یا خیر. با توجه به وجود فناوری، استفاده از برنامه‌های حسابرسی استاندارد، و عملکرد رایج اشتراک دانش در شرکت‌های حسابرسی، نزدیکی جغرافیایی به مشتریان ممکن است مزیت خاصی ایجاد نکند. با این حال، مطالعات اخیر بهبود کیفیت گزارش‌های مالی مشتریان حسابرسی شده توسط حسابرسان محلی را نسبت به حسابرسان غیرمحلی مستند کرده‌اند (چوی و همکاران، ۲۰۱۲؛ جنسن و همکاران، ۲۰۱۵؛ لوپز، ریچ، ۲۰۱۷).

در ادامه به پشتوانه‌ی مطالعات تجربی انجام شده در حوزه‌ی موضوع مورد بررسی شواهدی ارائه شده‌اند. پرادپیتا (۲۰۲۰) نشان داد حسابرسان متخصص در صنعت جهت حسابرسی گزارش‌های مالی صاحبکار به زمان بیشتری نیاز داشته و این موضوع بر تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی اثر دارد. حبیب، بوئیان، هوانگ و میاح (۲۰۱۹) دریافته‌اند اظهارنظر حسابرس، فصل شلوغ حسابرسی، دوره‌ی تصدی حسابرس، حق‌الزحمه‌ی حسابرسی، چرخش حسابرس و ضعف کنترل داخلی سبب افزایش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی اما بزرگی حسابرس و ارائه‌ی خدمات غیرحسابرسی سبب کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شوند. تخصص صنعت حسابرس بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی تأثیر ندارد. تخصص مالی و اندازه‌ی کمیته حسابرسی، استقلال هیأت‌مدیره و تمرکز مالکیت تأثیر منفی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و جلسات کمیته حسابرسی و دوگانگی وظایف مدیر عامل تأثیر مثبت بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند اما اندازه‌ی هیأت‌مدیره و جلسات هیأت‌مدیره تأثیری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ندارند. پیچیدگی شرکت سبب افزایش و سودآوری سبب کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شوند. دوران (۲۰۱۹) نشان داد سودآوری، اهرم مالی، پیچیدگی شرکت، وضعیت مالی و اظهارنظر تعدیل شده حسابرسی سبب افزایش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شوند. به علاوه، اندازه‌ی شرکت، اخبار مثبت در مورد سود، دوره‌ی تصدی طولانی حسابرس و ارائه‌ی خدمات غیرحسابرسی سبب کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شوند. لای (۲۰۱۹) نشان داد پس از ادغام مؤسسات حسابرسی، شرکت‌های حسابرسی شده تأخیر کمتر در

ارائه گزارش حسابرسی داشته‌اند اما شواهدی از افزایش حق‌الزحمه یا کاهش کیفیت حسابرسی به دنبال ادغام مؤسسات حسابرسی به‌دست نیامد. اوساک و اوزدن (۲۰۱۸) نشان دادند جنسیت و سطح تحصیلات حسابرسان و نوع اظهارنظر حسابرسی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی تأثیر مثبتی دارند؛ اما بزرگی مؤسسه‌ی حسابرسی تأثیر منفی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد. با این حال، حضور حسابرسان زن در مؤسسات حسابرسی بزرگ سبب افزایش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌شود. دونگ و همکاران (۲۰۱۸) نشان دادند نزدیکی جغرافیایی حسابرسان و مشتری تأثیر منفی، همچنین اندازه‌ی حسابرسان، تغییر حسابرسان، اظهارنظر غیرمقبول حسابرسان تأثیر مثبتی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند. بداوی و الای (۲۰۱۸) دریافتند تخصص حسابرسان در صنعت اثر منفی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد اما رابطه‌ی مثبتی بین حسابرسان غیردولتی و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی وجود دارد و با افزایش بندهای اظهارنظر حسابرسان، تأخیر بیشتری در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ایجاد می‌شود. راسمین و ایوانس (۲۰۱۷) نشان دادند شرکت‌های حسابرسی شده توسط حسابرسان متخصص تأخیر کمتری در گزارش حسابرسی داشته‌اند. همچنین حسابرسان بزرگ در مقایسه با سایر حسابرسان، سرعت بیشتری در ارائه‌ی گزارش حسابرسی داشته‌اند. به علاوه پیچیدگی حسابرسی و ریسک حسابرسی ارتباط معنادار با به موقع بودن گزارش حسابرسی دارند. مکفسل و سلرز (۲۰۱۷) نشان دادند بهره‌گیری از نظرات مشاوره‌ای حسابرسان بزرگ تأثیر مثبتی بر تأخیر گزارش حسابرسی دارد. فخرالدین و نورمن (۲۰۱۶) نشان دادند حسابرسان خصوصی در مقایسه با حسابرسان دولتی تأخیر کمتر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند. همچنین افزایش رقابت در بازار خدمات حسابرسی از تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی می‌کاهد. چن و همکاران (۲۰۱۶) دریافتند در شرکت‌هایی که دوره‌ی تصدی حسابرسان طولانی‌تر و نزدیکی جغرافیایی حسابرسان کمتر است، نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی آن‌ها کمتر است. علاوه بر این، ارتباط مثبتی بین فاصله جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار با دوره طولانی تصدی حسابرسان و نقاط ضعف بااهمیت کنترل داخلی برقرار است. سرکار (۲۰۱۶) نشان داد نزدیکی جغرافیایی حسابرسان به صاحبکار بر کیفیت حسابرسی تأثیر ندارد. جنسن و همکاران (۲۰۱۵) دریافتند پس از کنترل هزینه‌های نظارت شامل حق‌الزحمه و انتخاب حسابرسان، نزدیکی جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار سبب بهبود کیفیت ارقام تعهدی می‌شود. به علاوه، مزیت اطلاعاتی حسابرسان با افزایش فاصله‌ی جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار از بین می‌رود. بلانکلی و همکاران (۲۰۱۴) دریافتند بین تأخیر غیرعادی گزارش حسابرسان و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی رابطه مثبت وجود دارد. به علاوه وابستگی اقتصادی حسابرسان به صاحبکار، رابطه‌ی مثبت بین تأخیر غیرعادی گزارش حسابرسان و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی را تشدید می‌کند اما شواهدی مبنی بر تأثیر تخصص صنعت حسابرسان بر رابطه بین تأخیر غیرعادی گزارش حسابرسان و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی شرکت‌ها یافت نشد. دائو و فام (۲۰۱۴) دریافتند دوره‌ی تصدی کوتاه‌مدت حسابرسان اثر مثبتی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسان دارد همچنین تخصص حسابرسان (در سطح منطقه‌ای یا ملی) سبب تضعیف رابطه مثبت بین دوره‌ی تصدی کوتاه‌مدت حسابرسان و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسان می‌شود. آپادور و محمدنور (۲۰۱۳) دریافتند اندازه‌ی کمیته حسابرسان با تأخیر گزارش حسابرسان رابطه دارد ولی استقلال، جلسات و

تخصص کمیته‌ی حسابرسی، واحد حسابرسی داخلی و نوع حسابرس با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه ناچیزی دارند. تیمرمانس (۲۰۱۳) دریافت نزدیکی فاصله‌ی جغرافیایی بین حسابرس و صاحبکار بر کیفیت حسابرسی تأثیر ندارد. ری‌هیول، کانقم و وربروگن (۲۰۱۳) دریافتند بین تخصص حسابرس در صنعت و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه‌ی منفی وجود دارد. وی (۲۰۱۲) دریافتند هرچه ریسک حسابرسی و پیچیدگی کار حسابرسی بالاتر و تخصص و مهارت حسابرسان پایین‌تر باشد، گزارش حسابرسی با تأخیر بیشتری صادر می‌شود. همچنین تأخیر در زمان صدور گزارش حسابرسان احتمال نتایج نامطلوب مانند اظهارنظر نادرست و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی از سوی حسابرسان را بالا می‌برد. چوی و همکاران (۲۰۱۲) دریافتند حسابرسان محلی نزدیک به صاحبکار به دلیل مزیت اطلاعاتی، کیفیت گزارش مالی مشتریان را بهبود بخشیده و سبب محدود شدن انگیزه مدیران جهت مدیریت سود شود. آبدین و احمدزالوکی (۲۰۱۲) دریافتند بین تخصص صنعت حسابرس و به موقع بودن گزارش‌گری رابطه وجود ندارد. اما اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی و حق‌الزحمه‌ی حسابرسی بر تأخیر در گزارش حسابرسی تأثیر دارند. همچنین، در شرکت‌های دریافت‌کننده گزارش حسابرسی مشروط، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی بیشتر است. حبیب، بوئیان و برهان (۲۰۱۱) دریافتند شرکت‌های حسابرسی شده توسط حسابرس متخصص تأخیر کمتر در انتشار گزارش‌های خود دارند. همچنین استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی توسط حسابرسان به استثنای حسابرسان متخصص سبب طولانی شدن زمان انتشار گزارش حسابرسی می‌شود. لی و جانگ (۲۰۱۱) دریافتند بین تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی و حق‌الزحمه پرداختی به حسابرس بابت خدمات غیرحسابرسی و اندازه‌ی حسابرس رابطه‌ی عکس وجود دارد، اما با تداوم انتخاب حسابرس رابطه ندارد. لی و همکاران (۲۰۰۹) دریافتند تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی با تداوم انتخاب حسابرس و خدمات غیرحسابرسی توسط حسابرسان مستقل رابطه عکس دارد. لونتیس و همکاران (۲۰۰۵) نشان دادند اندازه‌ی حسابرس، حق‌الزحمه‌ی حسابرس، تعداد بندهای گزارش حسابرس و عدم اطمینان در گزارش حسابرس بر تأخیر گزارش حسابرس تأثیر دارند. فعال بودن واحد حسابرسی داخلی یا پرداخت مطلوب‌تر حق‌الزحمه به حسابرس، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرس کاهش می‌یابد. احمد و کامارودین (۲۰۰۳) دریافتند تأخیر در گزارش حسابرس در شرکت‌های با گزارش حسابرسی غیرمقبول و با ریسک بالا بیشتر است.

صفرزاده و محمدی (۱۳۹۸) دریافتند بین پیچیدگی حسابرسی و تأخیر گزارش حسابرسی رابطه وجود ندارد. همچنین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی ارتباط پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی را تضعیف نمی‌کند. جمالی‌هنجی و پورزمانی (۱۳۹۸) دریافتند روابط سیاسی هیأت‌مدیره، استقلال هیأت‌مدیره و اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی تأثیر منفی اما اظهارنظر حسابرسی تعدیل شده تأثیر مثبت بر تأخیر گزارش حسابرسی دارد. محمدرضایی، تنانی و علی‌آبادی (۱۳۹۷) دریافتند تأخیر در گزارش حسابرسی با خطای حسابرسی نوع اول رابطه ندارد اما با خطای حسابرسی نوع دوم رابطه منفی دارد. همچنین مالکیت خانوادگی رابطه‌ی تأخیر در گزارش حسابرسی و خطای حسابرسی نوع دوم را تعدیل نمی‌کند. بزرگ اصل، رجب‌دروی و خرمین (۱۳۹۷) دریافتند اندازه‌ی مؤسسه حسابرسی، نوع اظهارنظر حسابرس، ریسک گزارش‌دهی و تعداد بندهای گزارش حسابرسی با تأخیر در گزارش حسابرسی



رابطه‌ی مثبت دارند. صفری‌گرایلی (۱۳۹۶) دریافت تأخیر غیرعادی گزارش حسابرس، احتمال تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی را افزایش می‌دهد. به علاوه وابستگی اقتصادی حسابرس به صاحبکار اثر تأخیر غیرعادی گزارش حسابرس بر تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی را تشدید می‌کند اما تخصص صنعت حسابرس بر این رابطه تأثیر ندارد. کرمی، کریمیان و سلاطی (۱۳۹۶) دریافتند بین دوره تصدی و تأخیر در گزارش حسابرس رابطه وجود ندارد همچنین تخصص حسابرس در صنعت سبب تعدیل رابطه‌ی بین دوره‌ی تصدی و تأخیر گزارش حسابرس نشده است. واعظ، عابدی‌صدقیانی و احمدی (۱۳۹۵) دریافتند بین تداوم انتخاب حسابرس و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه‌ی منفی وجود دارد اما بین تخصص حسابرس در صنعت و اندازه‌ی مؤسسه‌ی حسابرسی با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه وجود ندارد. صفایی، همتی و داغانی (۱۳۹۵) دریافتند میان اندازه، اظهارنظر و دوره‌ی تصدی حسابرس با تأخیر در گزارش‌گری مالی رابطه‌ی مثبتی وجود دارد اما بین تغییر شریک یا مدیر امضاءکننده‌ی گزارش حسابرسی و رتبه‌ی کیفی مؤسسات حسابرسی با تأخیر گزارش‌گری مالی رابطه مشاهده نشد. مهدوی و حسینی‌نیا (۱۳۹۴) نشان دادند بین نوع گزارش حسابرس با تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه مثبت وجود دارد اما بین تغییر حسابرس و تخصص حسابرس در صنعت با تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه وجود ندارد. پورحیدری، برهانی‌نژاد و محمدرضاخانی (۱۳۹۴) دریافتند بین تخصص حسابرس در صنعت و به موقع بودن گزارش حسابرس رابطه‌ی مثبت وجود دارد اما بین اندازه‌ی حسابرس و به موقع بودن گزارش حسابرس ارتباط وجود ندارد. بنی‌مهد و بهاری (۱۳۹۳) نشان دادند هر چه تعداد بندهای حسابرسی قبل از بند اظهارنظر در گزارش حسابرس و مدت تصدی مدیر عامل افزایش یابد، صورت‌های مالی با تأخیر بیشتر ارائه می‌شود. همچنین تغییر حسابرس، نوع حسابرس و اندازه‌ی صاحبکار بر ارائه‌ی به موقع صورت‌های مالی حسابرسی شده اثر دارند. دستگیر و احمدی (۱۳۹۳) دریافتند نوع گزارش حسابرسی و نوع شرکت حسابرسی بر به موقع بودن گزارش حسابرسی تأثیری ندارند. بیات و علی‌احمدی (۱۳۹۳) دریافتند بین اظهار نظر حسابرس و تأخیر حسابرسی رابطه‌ی منفی وجود دارد. بین وجود حسابرس داخلی و تأخیر حسابرسی رابطه‌ی مثبت وجود دارد اما اندازه‌ی حسابرس، تغییر حسابرس و دوره‌ی تصدی حسابرس با تأخیر گزارش حسابرسی رابطه ندارند. علوی‌طبری و عارف‌منش (۱۳۹۲) دریافتند تخصص حسابرس در صنعت تأثیر منفی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد اما دوره‌ی تصدی حسابرس تأثیری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ندارد.

### ۳- فرضیه‌ی پژوهش

در ادبیات نظری حوزه‌ی حسابرسی از معیار تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی به عنوان یکی از متغیرهای خروجی قابل مشاهده جهت ارزیابی بهره‌وری و کارایی حسابرسی یاد شده است (بامبر و همکاران، ۱۹۹۳) که از عوامل گوناگونی نیز تأثیر می‌پذیرد (آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۷). طبق نتایج برخی مطالعات، موقعیت جغرافیایی حسابرس نسبت به شرکت صاحبکار می‌تواند بر این موضوع سایه افکند (کریشنان، یانگ، ۲۰۰۹؛ دونگ و همکاران، ۲۰۱۸). شواهد حاصل از بررسی نزدیکی جغرافیایی حسابرس و صاحبکار در ارتباط با کیفیت اطلاعات مالی و کیفیت

حسابرسی نشان داده‌اند که نزدیکی جغرافیایی حسابرس و صاحبکار سبب بهبود کیفیت اطلاعات مالی می‌شود. از این رو این حسابرسان از طریق نزدیکی جغرافیایی شرکت مورد حسابرسی خود دارای مزیت اطلاعاتی هستند و این مزیت اطلاعاتی با افزایش فاصله‌ی جغرافیایی بین حسابرس و صاحبکار از بین می‌رود (جنسن و همکاران، ۲۰۱۵). برخی شواهد حاکی از این است که نزدیکی جغرافیایی حسابرس و مشتری تأثیر منفی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد و حسابرسان دارای نزدیکی جغرافیایی به صاحبکار از گزارش حسابرسی به موقع‌تر برخوردار هستند (دونگ و همکاران، ۲۰۱۸). در نتیجه فرضیه‌ی اول پژوهش به شرح زیر طراحی شده است:

بین نزدیکی فاصله‌ی جغرافیایی دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی به دفتر مرکزی صاحبکار و تأخیر زمانی در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

#### ۴- روش‌شناسی پژوهش

ماهیت پژوهش حاضر از نوع کاربردی، توصیفی، علی و پس‌رویدادی است. اجرای پژوهش جهت آزمون فرضیه‌ها مستلزم استفاده از مدل رگرسیون است. گردآوری داده‌ها مبتنی بر منابع ثانویه و روش‌های کتابخانه‌ای و اسنادکاوی است. داده‌های گردآوری شده با استفاده از اکسل تلخیص و طبقه‌بندی شده و با استفاده از نرم‌افزار ایویوز تحلیل شدند. برای آزمون فرضیه پژوهش به پیروی از مطالعات چوی و همکاران (۲۰۱۲)، ویتورث و لمبرت (۲۰۱۴)، بلانکلی و همکاران (۲۰۱۴)، جنسن و همکاران (۲۰۱۵)، راسمین و ایوانس (۲۰۱۷)، دونگ و همکاران (۲۰۱۸)، حبیب و همکاران (۲۰۱۹)، دوراند (۲۰۱۹) از مدل رگرسیون چند متغیره استفاده شده است. نوع، ماهیت و نحوه‌ی اندازه‌گیری متغیرها در جدول ۱ بیان گردیده‌اند:

جدول (۱) مدل و متغیرهای پژوهش

| نماد        | نام متغیر  | نحوه‌ی اندازه‌گیری   |
|-------------|--|--|
| $ART_{it}$  | تأخیر ارائه‌ی گزارش حسابرسی                                | لگاریتم طبیعی تعداد روزها از پایان سال مالی تا تاریخ گزارش حسابرسی   |
| $ACGP_{it}$ | نزدیکی جغرافیایی دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی و دفتر مرکزی صاحبکار | اگر دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی و دفتر مرکزی صاحبکار در منطقه جغرافیایی یکسانی قرار داشته باشد (استان مشخص، استان‌های همجوار)، کد یک و در غیر این صورت کد صفر در نظر گرفته شده است. |
| $AF_{it}$   | حق‌الزحمه‌ی حسابرس   | نسبت حق‌الزحمه‌ی حسابرس به ارزش دفتری دارایی‌ها  |
| $AR_{it}$   | چرخش حسابرس  | در صورت تغییر حسابرس کد یک و در غیر این صورت کد صفر  |
| $AO_{it}$   | اظهاریت نظر حسابرس   | در صورت ارائه‌ی اظهارنظر تعدیل شده کد یک و در غیر این صورت کد صفر  |
| $AQ_{it}$   | رتبه‌ی کیفی حسابرس   | حسابرسی شدن توسط سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی با رتبه الف کنترل کیفی جامعه‌ی حسابداران رسمی کد یک و در غیر این صورت کد صفر   |

|   |                                |                     |
|---|--------------------------------|---------------------|
| نسبت تعداد اعضای غیرموظف به کل اعضای هیأت‌مدیره   | استقلال هیأت‌مدیره             | BI <sub>it</sub>    |
| نسبت تعداد اعضای متخصص مالی به کل اعضای هیأت‌مدیره  | تخصص هیأت‌مدیره                | BE <sub>it</sub>    |
| نسبت تعداد سهام در مالکیت سهامداران نهادی به کل سهام منتشر شده  | مالکیت نهادی                   | IO <sub>it</sub>    |
| جمع توان دو درصد سهام هر یک از مالکین نهادی (هرفیندال-هیرشمن)   | تمرکز مالکیت                   | OC <sub>it</sub>    |
| نسبت تعداد اعضای مستقل به کل اعضای کمیته حسابرسی  | استقلال کمیته‌ی حسابرسی        | ACI <sub>it</sub>   |
| نسبت تعداد اعضای متخصص مالی به کل اعضای کمیته حسابرسی   | تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی      | ACE <sub>it</sub>   |
| لگاریتم طبیعی کل درآمدهای فروش  | اندازه                         | SIZE <sub>it</sub>  |
| نسبت ارزش دفتری بدهی‌ها به ارزش دفتری دارایی‌ها   | اهرم مالی                      | LVG <sub>it</sub>   |
| کمتر بودن سود واقعی دوره نسبت به قبل کد یک و در غیر این صورت صفر  | اخبار بد                       | BN <sub>it</sub>    |
| در معرض درماندگی مالی قرار گرفتن کد یک و در غیر این صورت صفر  | شرایط مالی                     | FC <sub>it</sub>    |
| نسبت اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات به ارزش دفتری دارایی‌ها  | سرمایه‌گذاری دارایی مشهود      | CI <sub>it</sub>    |
| گزارش زیان خالص کد یک و در غیر این صورت کد صفر  | گزارش زیان                     | LOSS <sub>it</sub>  |
| نسبت جمع دریافتنی‌ها و موجودی‌ها به ارزش دفتری دارایی‌ها  | پیچیدگی و ریسک گزارش‌گری       | FCR <sub>it</sub>   |
| اگر تأمین مالی جدید از طریق بدهی‌ها و سهام از پنج درصد دارایی‌ها بیشتر باشد کد یک و در غیر این صورت صفر                   | تأمین مالی از طریق بدهی و سهام | ISSUE <sub>it</sub> |
| طبق نسبت سهم بازار حاصل جمع توان دو نسبت درآمد فروش هر شرکت به جمع درآمد فروش شرکت‌ها در صنعت است (شاخص هر فیندال-هیرشمن) | رقابت در بازار محصول           | PMC <sub>it</sub>   |

جامعه‌ی آماری پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه‌ی سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ است. شرکت‌های مورد بررسی طبق روش حذفی سیستماتیک و با اعمال شرایطی غربال شده‌اند. شیوه غربال شرکت‌های جامعه آماری پژوهش به همراه معیارهای حذفی در جدول ۲ بیان شده‌اند. با این شرایط، تعداد ۱۳۱ شرکت طی دوره‌ی ۷ ساله گزینش و بررسی گردیده‌اند.

جدول (۲) نحوه‌ی غربال شرکت‌های جامعه آماری پژوهش

| تعداد شرکت‌ها | شرح  |
|---------------|--|
| ۵۰۵           | تعداد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس در پایان دوره زمانی پژوهش (به استثنای فرابورسی)       |
| (۱۷۶)         | حذف شرکت‌های غیرفعال، خارج شده از بورس یا وارد شده طی دوره زمانی پژوهش                   |
| (۳۱)          | حذف شرکت‌های مشمول تغییر سال مالی در قلمرو زمانی پژوهش                                   |
| (۷۳)          | حذف هلدینگ‌ها، سرمایه‌گذاری‌ها، تأمین سرمایه، واسطه‌گری‌ها، بانک‌ها، بیمه‌ها و لیزینگ‌ها |
| (۹۴)          | حذف شرکت‌های فاقد داده‌های کلیدی در تمام سال‌های قلمرو زمانی پژوهش                       |
| (۳۷۴)         | شرکت‌های حذف شده از نمونه‌ی پژوهش  |
| ۱۳۱           | تعداد شرکت‌های انتخابی غربال شده از جامعه آماری پژوهش                                    |

## ۵- یافته‌های پژوهش

نتایج آمار توصیفی متغیرهای پیوسته پژوهش در جدول ۳ و نتایج بررسی فراوانی متغیرهای گسسته پژوهش در جدول ۴ ارائه شده‌اند.

جدول (۳) توصیف متغیرهای پیوسته پژوهش

| متغیر              | مشاهده‌ها | میانگین | میانه | انحراف معیار | چولگی  | کشیدگی |
|--------------------|-----------|---------|-------|--------------|--------|--------|
| ART <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۴/۷۹۹   | ۴/۷۵۴ | ۰/۵۴۵        | ۰/۱۹۱  | ۱/۸۴۱  |
| AF <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۲۰/۵۴   | ۲۰/۵۲ | ۰/۸۴۲        | ۰/۰۳۸  | ۲/۹۰۸  |
| BI <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۰/۶۷۴   | ۰/۶۰۰ | ۰/۲۰۰        | -۰/۲۸۴ | ۲/۷۸۶  |
| BE <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۰/۳۵۱   | ۰/۴۰۰ | ۰/۰۹۷        | -۱/۹۷۱ | ۶/۲۹۰  |
| IO <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۰/۷۱۵   | ۰/۷۴۸ | ۰/۱۹۱        | -۱/۳۹۱ | ۵/۳۵۸  |
| OC <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۰/۵۴۷   | ۰/۵۵۹ | ۰/۲۲۹        | -۰/۴۰۸ | ۲/۵۴۶  |
| ACI <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰/۲۵۶   | ۰/۳۳۳ | ۰/۲۳۷        | ۱/۱۹۳  | ۵/۱۲۸  |
| ACE <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰/۵۲۹   | ۰/۶۶۷ | ۰/۴۳۶        | -۰/۱۲۶ | ۱/۲۷۷  |
| SIZE <sub>it</sub> | ۹۱۷       | ۲۷/۴۸   | ۲۷/۴۷ | ۰/۴۲۴        | ۰/۳۲۸  | ۳/۸۵۲  |
| LVG <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰/۵۹۴   | ۰/۵۹۴ | ۰/۱۹۷        | ۰/۲۹۶  | ۴/۰۳۹  |
| CI <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | ۰/۲۷۲   | ۰/۲۳۹ | ۰/۱۷۴        | ۰/۷۱۸  | ۲/۷۵۲  |
| FCR <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰/۴۹۷   | ۰/۵۱۰ | ۰/۱۹۵        | -۰/۰۲۲ | ۲/۱۵۸  |
| PMC <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰/۱۸۳   | ۰/۰۷۴ | ۰/۲۶۰        | ۱/۹۹۹  | ۶/۰۳۵  |

جدول (۴) فراوانی متغیرهای گسسته پژوهش

| متغیر               | مشاهده‌ها | کد طبقه | تعداد | درصد  | کد طبقه | تعداد | درصد  |
|---------------------|-----------|---------|-------|-------|---------|-------|-------|
| ACGP <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰       | ۱۲۶   | ۱۳/۷۴ | ۱       | ۷۹۱   | ۸۶/۲۶ |
| AR <sub>it</sub>    | ۹۱۷       | ۰       | ۶۶۱   | ۷۲/۰۸ | ۱       | ۲۵۶   | ۲۷/۹۲ |
| AO <sub>it</sub>    | ۹۱۷       | ۰       | ۴۲۶   | ۴۶/۴۶ | ۱       | ۴۹۱   | ۵۳/۵۴ |
| AQ <sub>it</sub>    | ۹۱۷       | ۰       | ۳۱۳   | ۳۴/۱۳ | ۱       | ۶۰۴   | ۶۵/۸۷ |
| BN <sub>it</sub>    | ۹۱۷       | ۰       | ۵۲۰   | ۵۶/۷۱ | ۱       | ۳۹۷   | ۴۳/۲۹ |
| FC <sub>it</sub>    | ۹۱۷       | ۰       | ۷۶۶   | ۸۳/۵۳ | ۱       | ۱۵۱   | ۱۶/۴۷ |
| LOSS <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | ۰       | ۷۹۵   | ۸۶/۷۰ | ۱       | ۱۲۲   | ۱۳/۳۰ |
| ISSUE <sub>it</sub> | ۹۱۷       | ۰       | ۴۱۹   | ۴۵/۶۹ | ۱       | ۴۹۸   | ۵۴/۳۱ |

متغیر وابسته پژوهش، به موقع بودن گزارش حسابرسی است که بر اساس وجود تأخیر کمتر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی ارزیابی شده است. میانگین تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی مشاهده‌ها ۴/۷۹۹ واحد لگاریتم طبیعی است. متغیر مستقل پژوهش، نزدیکی جغرافیایی حسابرس و مشتری است و در ۸۶/۲۶ درصد مشاهده‌ها (۷۹۱ مشاهده شرکت-سال) نزدیکی جغرافیایی حسابرس و مشتری مشاهده شد اما در ۱۳/۷۴ درصد مشاهده‌ها (۱۲۶ مشاهده شرکت-سال) دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی و دفتر مرکزی شرکت صاحبکار در منطقه‌ی جغرافیایی نزدیک قرار نداشتند. همچنین متغیرهای کنترل پژوهش در قالب ویژگی‌های شرکت صاحبکار، ویژگی‌های حسابرس، ویژگی‌های هیأت‌مدیره و ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و ساختار مالکیت بررسی شده‌اند. میانگین اندازه مشاهده‌ها ۲۷/۴۸ واحد لگاریتم طبیعی فروش است. بدهی‌ها به طور میانگین ۵۹/۴ درصد دارایی‌ها است. سرمایه‌گذاری در دارایی‌های مشهود شامل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات به طور میانگین ۲۷/۲ درصد دارایی‌ها است. جمع دریافتنی‌ها و موجودی‌ها به‌طور میانگین ۴۹/۷ درصد دارایی‌ها است که بیانگر پیچیدگی حساب‌ها جهت حسابرسی است. رقابت در بازار محصول طبق سهم بازار شرکت‌های موجود در صنعت به طور میانگین ۱۸/۳ درصد است. در ۴۳/۲۹ درصد مشاهده‌ها (۳۹۷ مشاهده شرکت-سال) اخبار بد ناشی از کاهش سود واقعی دوره نسبت به دوره قبل مشاهده شده است. در ۱۶/۴۷ درصد مشاهده‌ها (۱۵۱ مشاهده شرکت-سال) شواهدی از وقوع درماندگی مالی و وضعیت نامساعد مالی ملاحظه شده است. در ۱۳/۳۰ درصد مشاهده‌ها (۱۲۲ مشاهده شرکت-سال) زیان در دوره مالی گزارش شده است. در ۵۴/۳۱ درصد مشاهده‌ها (۴۹۸ مشاهده شرکت-سال) تأمین مالی جدید از طریق بدهی‌ها و سهام بیشتر از پنج درصد دارایی‌ها است. میانگین لگاریتم طبیعی حق‌الزحمه‌ی حسابرسی ۲۰/۵۴ واحد است. در ۲۷/۹۲ درصد مشاهده‌ها (۲۵۶ مشاهده شرکت-سال) چرخش حسابرس رخ داده است. در ۵۳/۵۴ درصد مشاهده‌ها (۴۹۱ مشاهده شرکت-سال) حسابرس اظهارنظر تعدیل‌شده ارائه نموده است. در ۶۵/۸۷ درصد مشاهده‌ها (۶۰۴ مشاهده شرکت-سال) حسابرسی توسط سازمان حسابرسی یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی با رتبه‌ی کیفی الف انجام گرفته است. به طور میانگین ۶۷/۴ درصد اعضای هیأت‌مدیره مشاهده‌ها غیرموظف هستند. به طور میانگین ۳۵/۱ درصد از اعضای هیأت‌مدیره مشاهده‌ها تخصص مالی دارند. به طور میانگین ۲۵/۶ درصد اعضای کمیته‌ی حسابرسی مستقل هستند. به‌طور میانگین ۵۲/۹ درصد اعضای کمیته‌ی حسابرسی مشاهده‌ها دارای تخصص مالی هستند. به طور میانگین ۷۱/۵ درصد سهام مشاهده‌ها متعلق به مالکین نهادی است. تمرکز مالکیت سهام مشاهده‌ها به طور میانگین ۵۴/۷ درصد است. نزدیکی شاخص به یک بیانگر تمرکز مالکیت و نزدیکی به صفر بیانگر تنوع مالکیت است.

جدول (۵) همبستگی متغیرهای پژوهش

| PMIC | ISSUE | FCR | LOSS | CI | FC | BN | LVG | SIZE | ACE | ACI | OC | IO | BE | BI | AQ | AO | AROT | AF | ACGP | ART |       |
|------|-------|-----|------|----|----|----|-----|------|-----|-----|----|----|----|----|----|----|------|----|------|-----|-------|
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | ART   |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | ACGP  |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | AF    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | AROT  |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | AO    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | AQ    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | BI    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | BE    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | IO    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | OC    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | ACI   |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | ACE   |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | SIZE  |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | LVG   |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | BN    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | FC    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | CI    |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | LOSS  |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | FCR   |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | ISSUE |
|      |       |     |      |    |    |    |     |      |     |     |    |    |    |    |    |    |      |    |      |     | PMIC  |

نتایج آزمون همبستگی بین متغیرها در جدول ۵ ارائه شده‌اند. این آزمون جهت بررسی میزان و شدت همبستگی بین متغیرها در تحلیل‌های آماری اهمیت دارد. طبق نتایج ارائه شده، همبستگی بین متغیرها به اندازه‌های قوی نیست که منجر به بروز مشکل هم‌خطی در اجرای مدل‌های رگرسیون شود. نتایج بررسی آزمون ریشه واحد دیکی فولر تعمیم‌یافته در جدول ۶ ارائه شده‌اند. احتمال آماره‌های تی آزمون کمتر از سطح خطای ۵ درصد هستند و متغیرها در مقیاس سطح پایا هستند و مشکل ریشه‌ی کاذب در آن‌ها وجود ندارد.

جدول (۶) پایایی متغیرهای پژوهش

| نماد               | مشاهده‌ها | آماره تی | احتمال |
|--------------------|-----------|----------|--------|
| ART <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۶/۳۹۹   | ۰/۰۰۰  |
| AF <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۶/۰۲۴   | ۰/۰۰۰  |
| BI <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۸/۳۳۱   | ۰/۰۰۰  |
| BE <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۹/۴۰۸   | ۰/۰۰۰  |
| IO <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۹/۲۴۵   | ۰/۰۰۰  |
| OC <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۹/۲۲۳   | ۰/۰۰۰  |
| ACI <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۸/۸۱۰   | ۰/۰۰۰  |
| ACE <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۱۱/۲۷   | ۰/۰۰۰  |
| SIZE <sub>it</sub> | ۹۱۷       | -۷/۱۷۴   | ۰/۰۰۰  |
| LVG <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۱۴/۷۹   | ۰/۰۰۰  |
| CI <sub>it</sub>   | ۹۱۷       | -۸/۵۹۰   | ۰/۰۰۰  |
| FCR <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۷/۵۲۲   | ۰/۰۰۰  |
| PMC <sub>it</sub>  | ۹۱۷       | -۱۰/۵۲   | ۰/۰۰۰  |

نتایج آزمون‌های اولیه پیش برآزش مدل رگرسیون پژوهش در نگاره‌ی ۷ بیان شده‌اند. طبق آماره اف لیمر مدل در آزمون چاو (۱/۹۴۳) با احتمال کمتر از سطح خطای ۵ درصد، استفاده از مدل داده‌های ترکیبی پنل (در قیاس با داده‌های تلفیقی پولد) مناسب‌تر است. طبق آماره‌ی کایدو مدل در آزمون هاسمن (۶۸/۵۳) با احتمال کمتر از سطح خطای ۵ درصد، استفاده از روش اثرات ثابت (در قیاس با اثرات تصادفی) مناسب‌تر است. طبق آماره‌ی اف مدل در آزمون برئوش-پاگان، گادفری (۱/۶۸۰) با احتمال کمتر از سطح خطای ۵ درصد، استفاده از روش حداقل مربعات تعمیم‌یافته (در قیاس با روش حداقل مربعات معمولی) جهت رفع ناهمسانی واریانس باقیمانده‌ها مناسب‌تر است.

جدول (۷) بررسی اولیه شرایط مدل رگرسیون پژوهش

| شرح               | آزمون               | آماره   | مقدار | درجه آزادی | احتمال |
|-------------------|---------------------|---------|-------|------------|--------|
| ترکیب‌پذیری       | چاو                 | اف لیمر | ۱/۹۴۳ | (۱۳۰،۷۶۶)  | ۰/۰۰۰  |
| اثرپذیری          | هاسمن               | کایدو   | ۶۸/۵۳ | ۲۰         | ۰/۰۰۰  |
| همسانی واریانس‌ها | برئوش-پاگان، گادفری | اف      | ۱/۶۸۰ | (۲۰،۸۹۶)   | ۰/۰۳۱  |

نتایج برازش نهایی مدل رگرسیون پژوهش در جدول ۸ بیان شده‌اند. طبق آماره فیشر مدل (۴/۵۳۶) با احتمال کمتر از سطح خطای ۵ درصد، روابط خطی معنادار بین برخی متغیرهای توضیحی با متغیر وابسته وجود دارد. آماره‌ی دوربین واتسون مدل (۱/۶۶۱) بیانگر این است که باقیمانده‌های مدل رگرسیون مشکل خودهمبستگی ندارند. طبق عامل تورم واریانس متغیرهای مدل که کمتر از ۵ است، بین متغیرهای توضیحی هم‌خطی وجود ندارد. ضریب تعیین مدل (۰/۴۷۰) حاکی از توان متوسط متغیرهای توضیحی در تعیین تغییرات متغیر وابسته است.

جدول (۸) نتایج نهایی آزمون مدل رگرسیون فرضیه پژوهش

| متغیر وابسته: $ART_{i,t}$ |        |                   |          |        |                   |
|---------------------------|--------|-------------------|----------|--------|-------------------|
| متغیرهای توضیحی           | ضرایب  | خطای استاندارد    | آماره تی | احتمال | عامل تورم واریانس |
| C                         | ۶/۳۱۳  | ۱/۰۳۶             | ۶/۰۹۱    | ۰/۰۰۰  | -                 |
| $ACGP_{i,t}$              | -۰/۱۱۳ | ۰/۰۵۳             | -۲/۱۴۳   | ۰/۰۳۲  | ۱/۱۴۴             |
| $AF_{i,t}$                | -۰/۰۲۱ | ۰/۰۴۷             | -۰/۴۴۹   | ۰/۶۵۴  | ۱/۷۲۲             |
| $AO_{i,t}$                | ۰/۱۵۷  | ۰/۰۲۴             | ۶/۴۰۴    | ۰/۰۰۰  | ۱/۱۳۱             |
| $AR_{i,t}$                | -۰/۰۶۸ | ۰/۰۲۹             | -۲/۳۴۵   | ۰/۰۱۹  | ۱/۰۵۱             |
| $AQ_{i,t}$                | -۰/۰۹۰ | ۰/۰۱۷             | -۵/۲۰۷   | ۰/۰۰۰  | ۱/۱۹۹             |
| $BI_{i,t}$                | ۰/۰۵۱  | ۰/۰۴۹             | ۱/۰۲۷    | ۰/۳۰۵  | ۲/۶۸۷             |
| $BE_{i,t}$                | ۰/۴۵۶  | ۰/۱۵۶             | ۲/۹۱۴    | ۰/۰۰۴  | ۲/۶۲۳             |
| $IO_{i,t}$                | ۰/۰۳۲  | ۰/۴۰۶             | ۰/۰۷۸    | ۰/۹۳۷  | ۱/۸۰۵             |
| $OC_{i,t}$                | ۰/۲۶۹  | ۰/۳۰۶             | ۰/۸۷۸    | ۰/۳۸۰  | ۱/۷۹۲             |
| $ACI_{i,t}$               | -۰/۳۴۲ | ۰/۱۰۳             | -۳/۳۱۵   | ۰/۰۰۱  | ۱/۷۶۲             |
| $ACE_{i,t}$               | -۰/۰۴۷ | ۰/۰۵۴             | -۰/۸۶۷   | ۰/۳۸۶  | ۱/۷۲۸             |
| $SIZE_{i,t}$              | -۰/۰۵۴ | ۰/۰۱۵             | -۳/۵۸۷   | ۰/۰۰۰  | ۱/۶۲۶             |
| $LVG_{i,t}$               | -۰/۱۰۵ | ۰/۰۶۵             | -۱/۶۱۰   | ۰/۱۰۸  | ۱/۳۷۲             |
| $BN_{i,t}$                | ۰/۰۶۵  | ۰/۰۲۶             | ۲/۴۶۱    | ۰/۰۱۴  | ۱/۰۹۶             |
| $FC_{i,t}$                | ۰/۲۰۲  | ۰/۰۴۹             | ۴/۱۵۹    | ۰/۰۰۰  | ۱/۰۸۷             |
| $CI_{i,t}$                | -۰/۲۳۲ | ۰/۲۳۸             | -۰/۹۷۵   | ۰/۳۲۹  | ۱/۹۰۳             |
| $LOSS_{i,t}$              | -۰/۰۲۳ | ۰/۰۵۹             | -۰/۳۸۲   | ۰/۷۰۲  | ۱/۲۶۵             |
| $FCR_{i,t}$               | ۰/۴۲۹  | ۰/۱۴۶             | ۲/۹۳۰    | ۰/۰۰۳  | ۱/۹۵۳             |
| $ISSUE_{i,t}$             | ۰/۰۵۸  | ۰/۰۱۰             | ۵/۶۱۰    | ۰/۰۰۰  | ۱/۱۱۲             |
| $PMC_{i,t}$               | ۰/۳۵۶  | ۰/۱۱۸             | ۳/۰۲۲    | ۰/۰۰۳  | ۱/۱۰۴             |
| ضریب تعیین                | ۰/۴۷۰  | آماره فیشر        | ۴/۵۳۶    |        |                   |
| آماره دوربین واتسون       | ۱/۶۶۱  | احتمال آماره فیشر | ۰/۰۰۰    |        |                   |

طبق آماره‌ی تی نزدیکی جغرافیایی حسابررس و صاحبکار (-۲/۱۴۳) با احتمال (۰/۰۳۲) کمتر



از سطح خطای ۵ درصد و ضریب تأثیر منفی (۰/۱۱۳-)، شواهد حاکی از تأیید فرضیه‌ی پژوهش است و بین نزدیکی جغرافیایی حسابرس و صاحبکار و تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی رابطه‌ی معکوس وجود دارد. به این ترتیب، هرچه دفتر مؤسسه‌ی حسابرسی از نظر فاصله‌ی جغرافیایی نزدیک به دفتر مرکزی صاحبکار باشد حسابرس تأخیر کمتری در ارائه‌ی گزارش حسابرسی داشته و گزارش حسابرسی به موقع‌تر ارائه شده است اما نزدیک نبودن فاصله‌ی جغرافیایی حسابرس نسبت به صاحبکار سبب افزایش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی شده و به موقع بودن ارائه‌ی گزارش حسابرسی کاهش می‌یابد.

از میان ویژگی‌های حسابرسی حق‌الزحمه‌ی حسابرس تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی ندارد. اظهارنظر تعدیل شده حسابرسی تأثیر مستقیمی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد. بدان معنی که در صورت انتشار اظهارنظر تعدیل شده حسابرسی، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی افزایش اما به موقع بودن گزارش حسابرسی کاهش می‌یابد. چرخش حسابرس و رتبه‌ی کیفی حسابرس تأثیر معکوسی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند. بدان معنی که در صورت تغییر دوره‌های حسابرس و انجام حسابرسی صاحبکار توسط حسابرسان با رتبه‌ی کیفی مناسب، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کاهش یافته اما به موقع بودن گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد. از ویژگی‌های هیأت‌مدیره، استقلال هیأت‌مدیره تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی ندارد. تخصص مالی هیأت‌مدیره تأثیر مستقیمی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد. بدان معنی که با افزایش تعداد اعضای با تخصص مالی در هیأت‌مدیره، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی افزایش یافته اما به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی کاهش می‌یابد. از میان معیارهای ساختار مالکیت، مالکیت نهادی و تمرکز مالکیت تأثیر معنادار بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی ندارند. از ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی، تخصص مالی کمیته حسابرسی تأثیری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی ندارد. استقلال کمیته‌ی حسابرسی تأثیر عکس بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد. بدان معنی که با افزایش اعضای مستقل در کمیته حسابرسی، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کاهش اما به موقع بودن گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد. از میان ویژگی‌های شرکت صاحبکار، اهرم مالی، مخارج سرمایه‌ای و گزارش زیان تأثیر معناداری بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی و به موقع بودن گزارش حسابرسی ندارند. اندازه‌ی شرکت تأثیر معکوس بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارد. بدان معنا که در شرکت‌های بزرگ‌تر، تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی کاهش یافته اما به موقع بودن گزارش حسابرسی افزایش می‌یابد. اخبار بد، شرایط درماندگی مالی، پیچیدگی و ریسک گزارش‌گری، تأمین مالی از طریق بدهی و سهام، و رقابت در بازار محصول تأثیر مستقیمی بر تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی دارند. بدان معنی که در صورت وقوع اخبار بد ناشی از کاهش در سود دوره نسبت به دوره قبل، قرار گرفتن شرکت در وضعیت درماندگی مالی، وجود حساب‌های با پیچیدگی بیشتر، تأمین مالی

خارجی جدید از طریق بدهی و سهام و افزایش سهم بازار شرکت در محیط رقابتی صنعت، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی افزایش یافته اما به موقع بودن گزارش حسابرسی کاهش می‌یابد.

## ۶- نتیجه‌گیری و پیشنهاد

عوامل گوناگونی ممکن است تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی را تحت تأثیر قرار دهند (آبرناتی و همکاران، ۲۰۱۷). این مطالعات عواملی مانند ویژگی‌های صاحبکار، ویژگی‌های حسابر، مکانیزم‌های راهبری شرکتی و سایر موارد را به عنوان عوامل مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شناسایی کرده‌اند (حبیب و همکاران، ۲۰۱۹).

هدف این مقاله، ارزیابی رابطه نزدیکی جغرافیایی دفتر حسابر به دفتر مرکزی صاحبکار و تأخیر زمانی در ارائه گزارش حسابرسی است. بررسی فرضیه پژوهش با استناد به روابط آزمون شده در مدل رگرسیونی انجام شده است. شواهد پژوهش به این نکته اشاره دارد که نزدیکی جغرافیایی حسابر و صاحبکار تأثیر معنادار و منفی بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی دارد. در حقیقت، به موقع بودن ارائه گزارش حسابرسی بیشتر در شرکت‌هایی نمود دارد که از حسابرسانی در موقعیت جغرافیایی نزدیک به شرکت خود بهره برده و حسابرسی آن‌ها را عهده‌دار باشند. حسابرسان برخوردار از موقعیت جغرافیایی نزدیک به صاحبکار با داشتن مزیت اطلاعاتی و برخورداری از دانش خاص مشتری نسبت به حسابرسان دیگر سبب کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین حسابر و مشتری می‌شوند. این نوع حسابرسان می‌توانند از طریق تعامل بیشتر با صاحبکاران، اطلاعات بهتری در مورد کسب و کارهای مشتریان، انگیزه‌ها و ریسک‌های مربوط به دست آورده و با درک بیشتر از محیط اقتصادی و نظارتی و آگاهی از تأثیر چنین محیطی بر مشتریان قادر هستند عملیات رسیدگی را راحت‌تر اجرا نمایند. از این‌رو نزدیکی جغرافیایی حسابر به مشتری می‌تواند زمینه‌ساز بهبود کیفیت حسابرسی باشد (جوی و همکاران، ۲۰۱۲؛ جنسن و همکاران، ۲۰۱۵). چنین فرآیندی سبب ارائه به موقع تر گزارش حسابرسی شده و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی را کاهش می‌دهد (دونگ و همکاران، ۲۰۱۸). نتایج پژوهش حاضر در مورد تأثیر منفی نزدیکی جغرافیایی حسابر و مشتری بر تأخیر ارائه گزارش حسابرسی با نتایج مطالعات دونگ و همکاران (۲۰۱۸) مطابقت دارد.

طبق یافته‌های پژوهش به سهامداران، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، مدیران، حسابرسان و تحلیلگران پیشنهاد می‌شود در ارزیابی نقش عوامل بالقوه مؤثر بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی به نتایج پژوهش حاضر توجه کنند. زیرا درک این موضوع می‌تواند جنبه‌های مفیدی از کیفیت اطلاعات مالی گزارش شده، ماهیت عملیات و فعالیت شرکت‌ها و نحوه حسابرسی آن‌ها را نمایان سازد و در برنامه‌ریزی‌ها و تصمیمات گروه‌های مختلف مؤثر باشد. همچنین با توجه به این که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی یکی از معیارهای بررسی کیفیت و کارآمدی برنامه‌ریزی‌های حسابرسی و اجرای هدفمند آن است، به مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود جهت اطمینان بخشی به ذی‌نفعان در رعایت حقوق آن‌ها و ارائه اطلاعات به موقع به عنوان

یکی از ارکان مهم کیفیت اطلاعات مالی مؤثر در تصمیم‌گیری‌های سودمند، از حسابرسی جهت انجام امور حسابرسی استفاده کنند که از نظر بعد جغرافیایی نزدیک‌تر به صاحبکار خود باشند. زیرا این رویه سبب می‌شود شناخت و تعامل بیشتر این حسابرسان نسبت به صاحبکار سبب بهبود رویه‌های حسابرسی، نظارت بیشتر آن‌ها، کارآمدی اجرای فرآیند حسابرسی و در نهایت ارائه‌ی به موقع‌تر گزارش حسابرسی شود. از آن‌جا که دسترسی به موقع به اطلاعات حسابرسی شده شرکت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز تصمیمات مفیدی برای استفاده‌کنندگان مختلف باشد، به حسابرسان پیشنهاد می‌شود جهت اطمینان بخشی مناسب به گروه‌های استفاده‌کننده از اطلاعات مالی نسبت به افزایش اثربخشی حسابرسی اقدام نمایند و ضمن ارتقای مراقبت‌های حرفه‌ای و صلاحیت حرفه‌ای خود زمینه‌ی نظارت دقیق‌تر بر روند گزارش‌گری مالی شرکت‌ها را فراهم سازند تا گزارش حسابرسی خود را با تأخیر کمتر ارائه نمایند. اجرای این پژوهش دستخوش محدودیت‌هایی نیز بوده، ردیابی برخی اطلاعات شرکت‌ها در مواردی با ابهام مواجه شد. از جمله این موارد می‌توان به عدم افشای حق‌الزحمه‌ی حسابرسی برخی شرکت‌ها و سختی دسترسی به حوزه‌ی جغرافیایی فعالیت مؤسسات حسابرسی و دفتر مرکزی صاحبکار اشاره کرد که وقوع این رخداد منجر به حذف برخی شرکت‌ها از جامعه مورد بررسی شد. با توجه به نقش مهم حسابرسی شرکت‌ها و لزوم توجه به نحوه، میزان فعالیت و پیامدهای ناشی از ارائه‌ی این خدمات، به محققین پیشنهاد می‌شود جهت شناسایی جنبه‌های با اهمیت مرتبط با موضوع، موارد مهمی از جمله نقش کیفیت اطلاعات مالی شرکت‌ها، مدیریت سود، هموارسازی سود، تحریف و تقلب در گزارش‌گری مالی، اجتناب مالیاتی، پیچیدگی‌های فعالیت شرکت‌ها، معاملات با اشخاص وابسته، تنوع محصولات و گستره جغرافیایی بازار محصولات، رقابت بازار خدمات حسابرسی بین مؤسسات حسابرسی، ریسک‌های حسابرسی و انواع خطای مربوط، تردیدهای حرفه‌ای حسابرسی، حجم کاری حسابرسی، پیچیدگی‌های حسابرسی و استرس کاری حسابرسی را در پژوهش خود مورد توجه قرار دهند.

## منابع

- بزرگ اصل، موسی؛ رجب‌دري، حسین؛ خرمین، منوچهر. (۱۳۹۷). بررسی عوامل مؤثر بر انتشار به هنگام گزارش حسابرسی، *دانش حسابداری*، ۹ (۱): ۱۱۵-۱۴۶.
- بنی‌مهد، بهمن؛ بهاری، امیر. (۱۳۹۳). رابطه‌ی بین تعداد بندهای حسابرسی و مدت تصدی مدیر عامل با ارائه به موقع صورت‌های مالی، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۳ (۲): ۵۳-۶۲.
- بیات، علی؛ علی‌احمدی، سعید. (۱۳۹۳). تأخیر حسابرسی و به موقع بودن گزارش‌گری مالی، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۶ (۲۲): ۹۷-۱۲۱.
- پورحیدری، امید؛ برهانی‌نژاد، سعیده؛ محمدرضاخانی، وحید. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی بر به موقع بودن گزارش حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *دانش حسابرسی*، ۱۴ (۵۸): ۸۵-۱۰۴.

- جمالی‌هنجری، نیکی؛ پورزمانی، زهرا. (۱۳۹۸). تأثیر رابطه‌ی سیاسی هیأت‌مدیره شرکت بر تأخیر گزارش حسابرسی، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۸ (۳۱): ۳۵-۴۴.
- دستگیر، محسن و احمدی، زینب. (۱۳۹۳). بررسی عوامل مؤثر بر رتبه‌بندی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران از نظر به موقع بودن گزارش حسابرسی، *بررسی‌های حسابداری*، ۱ (۴): ۲۳-۳۶.
- صفایی، سیدعماد؛ همتی، حسن؛ داغانی، رضا. (۱۳۹۵). ارزیابی تأثیر کیفیت حسابرسی بر تأخیر در گزارش‌گری مالی، *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۸ (۳۱): ۶۸-۸۵.
- صفرزاده، محمدحسین؛ محمدی، عرفان. (۱۳۹۸). اثر ویژگی کمیته‌ی حسابرسی بر رابطه بین پیچیدگی حسابرسی و تأخیر در گزارش حسابرسی، *مطالعات تجربی حسابداری مالی*، ۱۶ (۶۲): ۴۵-۷۶.
- صفری‌گرایلی، مهدی. (۱۳۹۶). تأخیر غیرعادی گزارش حسابرسی و تجدید ارائه‌ی صورت‌های مالی آتی: نقش تعدیلی وابستگی اقتصادی و تخصص صنعت حسابرس، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۶ (۲۳): ۱۵۵-۱۶۸.
- علوی طبری، سیدحسین و عارف‌منش، زهره. (۱۳۹۲). بررسی رابطه‌ی تخصص صنعت حسابرس و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *دانش حسابداری*، ۴ (۱۴): ۷-۲۶.
- کرمی، غلامرضا؛ کریمیان، طاهره؛ سلاطی، صبا. (۱۳۹۶). دوره‌ی تصدی حسابرس، تخصص حسابرس در صنعت و تأخیر گزارش حسابرسی: شواهدی از ایران، *مطالعات مدیریت ایران*، ۱۰ (۳): ۶۴۱-۶۶۶.
- محمدرضایی، فخرالدین؛ تنانی، محسن؛ علی‌آبادی، ابوالفضل. (۱۳۹۷). خطای حسابرسی: تأخیر در گزارش حسابرسی و نقش تعدیل‌گر مالکیت خانوادگی، *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵ (۱): ۵۱-۷۰.
- مهدوی، غلامحسین؛ حسینی‌نیا، سمیه. (۱۳۹۴). بررسی اثربخشی کیفیت حسابرسی بر کاهش تأخیر در ارائه‌ی گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *دانش حسابداری*، ۶ (۲۱): ۷-۳۱.
- واعظ، سیدعلی؛ عابدی صدقیانی، بابک؛ احمدی، وریا. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط شاخص‌های کیفی حسابرسی و ویژگی‌های شرکت با تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی، *دانش حسابرسی*، ۱۵ (۶۲): ۱۰۱-۱۲۰.

Abernathy, J.L., M., Barnes, C., Stefaniak, & A., Weisbarth, (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.

Abidin, S., & N.A., Ahmad-Zaluki, (2012). Auditor industry specialism and reporting timeliness. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 65: 873-878.

Agarwal, S., & R., Hauswald, (2010). Distance and private information in lending. *Review of Financial Studies*, 23, 2757-2788.

Ahmad, R.A.R., & K.A., Kamarudin, (2003). Audit delay and the timeliness of corporate reporting: Malaysian evidence. *International Conference on Business*. University of Hawaii-West Oahu, Honolulu, Hawaii, June 18-21.

Alavi Tabari, H. & Arefmanesh, Z. (2013). Investigating the relationship between the

- expertise of the auditor industry and the delay in submitting the audit report of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting Knowledge*, 4 (14): 7-26. (In Persian)
- Apadore, K., & M., Mohd Noor, (2013). Determinants of Audit Report Lag and Corporate Governance in Malaysia. *International Journal of Business and Management*, 8 (15), 151-163.
- Badawy, H., & A., Aly, (2018). The Impact of Auditor Industry Specialization, Type of Auditor and Audit Opinion on ARL: The Case of Egypt. *International Journal of Accounting Research*, 6(2), 1-8.
- Bamber, E.M., L.S., Bamber, & M.P., Schoderbek, (1993). Audit structure and other determinants of ARL: An empirical analysis. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 12 (Spring): 1-23.
- Banimahd, B. & Bahari, A. (2014). Relationship between the number of audit sections and the term of office of the CEO with the timely submission of financial statements. *Accounting Knowledge and Management Audit*, 3 (2): 53-62. (In Persian)
- Bayat, A. & Ali Ahmadi, S. (2014). Audit delay and timely financial reporting. *Financial Accounting and Auditing Research*, 6 (22): 97-121. (In Persian)
- Blankley, A., D., Hurtt, & J., MacGregor, (2014). The relationship between audit report lags and future restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33 (2), 27-57.
- Bozorg Asl, M., Rajabdari, H. & Khorramin, M. (2018). Investigating the factors affecting publication at the time of the audit report. *Accounting Knowledge*, 9 (1): 115-146. (In Persian)
- Bryant-Kutcher, L., E., Peng, & D., Weber, (2013). Regulating the timing of disclosure: Insights from the acceleration of 10-K filing deadlines. *Journal of Accounting and Public Policy*, 32, 475-494.
- Chen, Y., F.A., Gul, C., Truong, & M., Veeraraghavan, (2016). Auditor client specific knowledge and internal control weakness: Some evidence on the role of auditor tenure and geographic distance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12 (2), 121-140.
- Choi, J.H., J.B., Kim, A.A., Qiu, & Y., Zang, (2012). Geographic proximity between auditor and client: How does it impact audit quality?. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31 (2), 43-72.
- Dao, M., & T., Pham, (2014). Audit tenure, auditor specialization and audit report lag. *Managerial Auditing Journal*, 29 (6), 490-512.
- Dastgir, M. & Ahmadi, Z. (2014). Investigating the effective factors on the ranking of Tehran Stock Exchange companies in terms of the timeliness of the audit report. *Accounting Reviews*, 1 (4): 323-36. (In Persian)
- Dong, B., D., Robinson, & L.E., Xu, (2018). Auditor-Client Geographic Proximity and Audit Report Timeliness. *Advances in Accounting*, 40, 11-19.
- Doyle, J., & M., Magilke, (2013). Decision usefulness and accelerated filing deadlines. *Journal of Accounting Research*, 51 (3), 549-581.
- Durand, G. (2019). The determinant of audit report lag: a meta analysis. *Managerial Auditing Journal*, 34 (1), 44-75.
- Ettredge, M.L., C., Li, & L., Sun, (2006). The impact of SOX Section 404 internal control quality assessment on audit delay in the SOX era. *Journal of Practice and Theory*, 25 (1): 1-23.
- Fakhroddin, M., & M.S., Norman, (2018). Audit Report Lag: The Role of Auditor Type and Increased Competition in the Audit Market. *Accounting and Finance*, 58 (3), 885-920.
- Habib, A., & M.B.U., Bhuiyan, (2011). Audit Firm Industry Specialization and the Audit Report Lag. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 20 (1), 32-44.
- Habib, A., M.B.U., Bhuiyan, H.J., Huang, & M.S., Miah, (2019). Determinants of audit

report lag: A meta-analysis. *International Journal of Auditing*, 23 (1), 20-44.

Habib, A., & H.J., Huang, (2019), Abnormally long audit report lags and future stock price crash risk: evidence from China, *International Journal of Managerial Finance*, 15 (4), 611-635.

Jaggi, B., & J., Tsui, (1999). Determinants of audit report lag: further evidence from Hong Kong. *Accounting and Business Research*, 30 (1), 17-28.

Jamali Hanjani, N. & Pourzamani, Z. (2019). The effect of political relationship of the company's board of directors on the delay of audit report. *Accounting Knowledge and Management Audit*, 8 (31): 35-44. (In Persian)

Jensen, K., J.M., Kim, & H., Yi, (2015). The geography of US auditors: Information quality and monitoring costs by local versus non-local auditors. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 44, 513-549.

Kang, J.K., & J.M., Kim, (2008). The geography of block acquisitions. *The Journal of Finance*, 63 (6), 2817-2858.

Karami, G., Karimian, T. & Solati, S. (2017). Auditor tenure, auditor expertise in the industry, and audit report delay: Evidence from Iran. *Iran Management Studies*, 10 (3): 641-666. (In Persian)

Krishnan, J., & J.S., Yang, (2009). Recent trends in audit report and earnings announcement lag. *Accounting Horizons*, 23, 265-288.

Lai, K-W. (2019). Audit report lag, audit fees, and audit quality following an audit firm merger: Evidence from Hong Kong. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 1-21.

Lambert, T.A., K.L., Jones, & J.F., Brazel, (2011). Unintended Consequences of Accelerated Filings: Are Mandatory Reductions Associated with Reductions in Earnings Quality?. Working Paper, University of Massachusetts.

Lee, H.Y., & G.J., Jahng, (2011). Determinants of audit report lag: Evidence from Korea-an examination of auditor-related factors. *Journal of Applied Business Research*, 24 (2): 27-44.

Lee, H.Y., V., Mandel, & M., Son, (2009). Do Lengthy Auditor Tenure and the Provision of Non-Audit Services by the External Auditor Reduce Audit Report Lags?. *International Journal of Auditing*, 13 (2): 87-104.

Leventis, S., P., Weetman, & C., Caramanis, (2005). Determinants of Audit Report Lag: Some evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, 9 (1): 45-58.

Lopez, D. M., & K.T., Rich, (2017). Geographic distance and municipal internal control reporting. *Advances in Accounting*, 36 (March), 40-49.

Mahdavi, G. & Hosseininia, S. (2015). Investigating the effectiveness of audit quality on reducing delay in reporting the audit of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Accounting Knowledge*, 6 (21): 7-31. (In Persian)

Meckfessel, M., & D., Sellers, (2017). The impact of Big 4 consulting on audit reporting lag and restatements. *Managerial Auditing Journal*, 32 (1): 19-49.

Mohammad Rezaei, F., Tanaei, M. & Aliabadi, A. (2018). Audit error: Delay in audit report and the moderating role of family property. *Accounting and Auditing Reviews*, 25 (1), 51-70. (In Persian)

Munsif, V., K., Raghunandan, & V.R., Dasaratha, (2012). Internal Control Reporting and Audit Report Lags: Further Evidence. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(3), 203-218.

Ocak, M., & E.A., Özden, (2018). Signing Auditor-Specific Characteristics and Audit Report Lag: A Research from Turkey. *The Journal of Applied Business Research*, 34 (2): 277-294.

Petersen, M.A., & R.G., Rajan, (2002). Does distance still matter? The information revolution in small business lending. *The Journal of Finance*, 57 (6): 2533-2570.

Pourheidari, O., Borhaninejad, S. & Mohammad Rezakhani, V. (2015). Investigating the effect of audit quality on the timeliness of audit reports in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Auditing Knowledge*, 14 (58): 85-104. (In Persian)

Pradipta, A. (2020). Audit Report Lag: Specialized Auditor and Corporate Governance, *GATR Journals gjbssr555*. Global Academy of Training and Research (GATR) Enterprise.

Reheul, A.M., T.V., Caneghem, & S., Verbruggen, (2013). Audit report lags in the Belgian nonprofit sector: An empirical analysis. *Accounting and Business Research*, 43 (2), 138-158.

Rusmin, R., & J., Evans (2017). Audit quality and audit report lag: case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 25 (2), 191-210.

Safaei, E., Hemmati, H. & Daghani, R. (2016). Assessing the Impact of Audit Quality on Delays in Financial Reporting. *Accounting and Auditing Research*, 8 (31): 68-85. (In Persian)

Safarigar Ili, M. (2017). Abnormal delays in auditing reports and restatements of future financial statements: The adjusting role of economic dependence and the expertise of the auditing industry. *Accounting Knowledge and Management Auditing*, 6 (23): 155-168. (In Persian)

Safarzadeh, Mo. H. & Mohammadi, E. (2009). The Effect of Audit Committee Characteristics on the Relationship between Audit Complexity and Delays in Audit Reporting. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 16 (62): 45-76. (In Persian)

Sarkar, H.F. (2016). The Impact of Geographic Proximity between Auditor and Client on Audit Quality: Empirical Evidence from Australia. Master Thesis, Curtin Business School, School of Accounting, Curtin University,

Tanyi, P., K., Raghunandan, & A., Barua (2010). Audit Report Lags after Voluntary and Involuntary Auditor Changes. *Accounting Horizons*, 24 (4), 671-688.

Timmermans, M. (2013). The Effect of Auditor-Client Distance on Audit Quality. Master Thesis, Department of Accountancy, Tilburg University.

Waez, A., Abedi Sadeghiani, B. & Ahmadi, V. (2016). Investigating the Relationship between Qualitative Audit Indicators and Company Characteristics with Delays in Reporting. *Journal of Accounting Knowledge*, 15(62): 101-120. (In Persian)

Wei, L. (2012). Determinants and Implications of reporting Lags in china. A thesis for Degree of Master of Philosophy in Business, Lingnan University

Whitworth, J., & T., Lambert, (2014). Office-level characteristics of the Big 4 and audit report timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 33 (3), 129-152.

پی‌نویس:

1. Whitworth & Lambert
2. Choi, Kim, Qiu & Zang
3. Lambert, Jones & Brazel



COPYRIGHTS

This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.

