

بررسی تأثیر مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار بر به موقع بودن گزارش حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۹/۲۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۳/۲۸

سیدرضا سیدنژاد فهیم^۱

محمدتقی یزدانی خداشهری^۲

چکیده:

دسترسی به اطلاعات باکیفیت نقش مؤثری بر تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاران دارد و در صورتی که اطلاعات باکیفیت، به موقع در دسترس باشد تأثیر آن چشم‌گیرتر خواهد بود. اما گاهی اوقات ممکن است کیفیت گزارش‌های مالی فدای به موقع بودن آن شوند. استفاده از حسابرسان محلی می‌تواند منجر به ارائه به موقع گزارش حسابرسان شود. هدف از این پژوهش بررسی تأثیر استفاده از حسابرسان محلی بر به موقع بودن گزارش حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی است. برای این منظور داده‌های مربوط به ۱۲۵ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ مورد آزمون قرار گرفت. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد شرکت‌هایی که از حسابرسان محلی استفاده می‌کنند گزارش‌های حسابرسانی به موقع‌تری دارند، اما این موضوع تأثیری بر کیفیت گزارشگری مالی ندارد. همچنین شرکت‌های کوچک‌تر به دلیل مشکلات مربوط به زیرساخت‌های نظارتی در صورتی که از حسابرسان محلی استفاده کنند گزارش حسابرسانی را با تأخیر کمتری دریافت می‌نمایند. این پژوهش به ادبیات رو به رشد در مورد انتخاب حسابرسان می‌افزاید. **واژه‌های کلیدی:** فاصله جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار، تأخیر گزارش حسابرسان، کیفیت گزارشگری مالی، شرکت‌های کوچک

۱. استادیار گروه حسابداری، واحد لاهیجان، دانشگاه آزاد اسلامی، لاهیجان، ایران. نویسنده مسئول، ایمیل: s.rezafahim@liau.ac.ir

۲. کارشناس ارشد حسابداری، دیوان محاسبات استان گیلان

۱. مقدمه

سودمندی داده‌های حسابداری برای استفاده‌کنندگان مختلف صورت‌های مالی به موقع بودن افشای مالی متکی است. یکی از مهم‌ترین عواملی که بر به موقع بودن انتشار اطلاعات تأثیر می‌گذارد، تاریخ صدور گزارش حسابرسان مستقل است. تأخیر گزارش حسابرسان (به عنوان شاخص معکوسی از به موقع بودن) با تعداد روزهای پایان سال مالی شرکت تا تاریخ امضای گزارش حسابرسان اندازه‌گیری می‌شود (نورالدین^۱، ۲۰۲۱). گزارش حسابرسان اهمیت زیادی در کیفیت گزارشگری مالی دارد و زمان صدور آن عامل تعیین‌کننده برای به موقع بودن اطلاعات مالی است، بنابراین تأخیر گزارش حسابرسان مورد توجه زیادی از سوی محققین قرار گرفت (الدصری و همکاران^۲، ۲۰۲۱). از زمان ورشکستگی انرون و متعاقب آن فروپاشی آرتور اندرسن، تنظیم‌کننده‌ها، قانون‌گذاران، محققان دانشگاهی و مطبوعات توجه زیادی به عوامل خاص تعیین‌کننده رابطه حسابرسان و صاحبکار و تأثیر آنها بر کیفیت حسابرسان کرده‌اند (چوی و همکاران^۳، ۲۰۱۲). تمرکز این مطالعه بر روی یک ویژه‌ای است که ممکن است نقش مهمی در توسعه رابطه حسابرسان و صاحبکار داشته باشد و آن نزدیکی جغرافیایی بین حسابرسان و صاحبکار، یا محل حسابرسان است. به طور خاص، ما بررسی می‌کنیم که آیا فاصله جغرافیایی بین حسابرسان و مشتری در تعیین کیفیت حسابرسان نقش دارد یا خیر.

انگیزه این مطالعه از ادبیات رو به رشد در حسابداری است که اهمیت نزدیکی جغرافیایی بین عوامل اقتصادی را مستند می‌کند (به عنوان مثال، دی فوند و همکاران^۴، ۲۰۱۱؛ کدیا و راجگوپال^۵، ۲۰۱۱؛ مالوی^۶، ۲۰۰۵). این رشته از تحقیقات نشان می‌دهد که نزدیکی جغرافیایی عدم تقارن اطلاعاتی بین عوامل اقتصادی را با تسهیل جریان اطلاعات و نظارت کاهش می‌دهد. با تکیه بر این موضوع، انتظار می‌رود که حسابرسان محلی نسبت به حسابرسان غیرمحلی مزیت اطلاعاتی داشته باشند، زیرا نزدیکی به مشتریان می‌تواند کسب اطلاعات خاص مشتری، مانند انگیزه‌های خاص مشتری، ابزارها و فرصت‌های غیرعادی گزارشگری را تسهیل کند. لذا فرض می‌شود که این مزیت اطلاعاتی فرصت‌طلبی مدیریتی را در گزارشگری مالی کاهش می‌دهد. با این حال، پیش‌بینی می‌شود که این موضوع برای مشتریان با بخش‌های عملیاتی یا بخش‌های جغرافیایی پراکنده تضعیف شود، زیرا مزیت حسابرسان مرتبط با نزدیکی جغرافیایی به دفتر مرکزی مشتریان احتمالاً برای چنین مشتریانی کمتر خواهد بود. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که نزدیکی به مشتریان، که احتمالاً پیوند اجتماعی را افزایش می‌دهد، می‌تواند برای کیفیت حسابرسان مفید باشد. این مطالعه به توضیح اینکه چرا موسسات حسابرسان بزرگ به گسترش

1. Nouraldeen
2. Aldoseri et al
3. Choi et al
4. DeFond et al
5. Kedia and Rajgopal
6. Malloy

دفاتر کار خود در بسیاری از شهرها ادامه می‌دهند کمک می‌کند (سرکر، ۲۰۱۶). هر چند که انتظار می‌رود که نزدیکی جغرافیایی کیفیت گزارشگری را بهبود می‌بخشد، اما تأثیر آن بر به موقع بودن گزارش حسابرس نیاز به بررسی دارد. لذا در این پژوهش تأثیر مجاورت جغرافیایی حسابرس و صاحبکار بر کیفیت گزارشگری و به موقع بودن گزارش مورد بررسی قرار می‌گیرد. این مطالعه بر تئوری نمایندگی استوار است. رابطه نمایندگی بر پایه تضاد منافی است که بین مدیریت و مالکیت وجود دارد. سهامداران از یک سو بر ایجاد سود و ارزش برای شرکت متمرکز هستند تا بازده سرمایه‌گذاری خود را به حداکثر برسانند، در حالی که مدیران از سوی دیگر علاقه بیشتری به ایجاد ارزش و ثروت برای خود دارند. عدم افشای حقیق و یا تاخیر در ارسال اطلاعات مهم در مورد سازمان، منجر به عدم تقارن اطلاعاتی بیشتر می‌شود (اوکوما، ۲۰۲۰). این مطالعه از چند جنبه به ادبیات موجود کمک می‌کند. اول، به بررسی تأثیر فاصله جغرافیایی بین حسابرس و صاحبکار بر کیفیت گزارشگری و به موقع بودن گزارش حسابرسی می‌پردازد. دوم، این مطالعه به بحث در مورد تأثیر تصمیم سازمان بورس برای تسریع مهلت ارسال پرونده‌های دوره‌ای کمک می‌کند.

۲. مبانی نظری پژوهش

به موقع بودن اطلاعات یک شاخص مهم در ارزیابی سودمندی گزارش‌های مالی حسابرسی است و مورد توجه بسیاری از قانون‌گذاران، سهامداران، سرمایه‌گذاران، تحلیل‌گران مالی و حسابرسان بوده است. تحقیقات موجود، واکنش شدید بازار به گزارش‌های مالی حسابرسی شده به موقع (چمبرز و پنمن^۳، ۱۹۸۴) و جریمه‌هایی را برای شرکت‌هایی که گزارش‌های مالی حسابرسی شده دیر هنگام دارند، مستند می‌کند. بنابراین، اگر فرآیند حسابرسی مانع از به موقع بودن گزارش‌های مالی حسابرسی شود، شرکت‌ها ممکن است پیامدهای نامطلوبی مانند عدم تقارن اطلاعاتی بالاتر و در نتیجه واکنش منفی بازار را تجربه کنند (مانند آلفورد و همکاران^۴، ۱۹۹۴؛ بارتوف و کونچیچکی^۵، ۲۰۱۷؛ گریفین^۶، ۲۰۰۳). نگرانی‌های قانون‌گذاران در مورد دسترسی سرمایه‌گذاران به گزارش‌های مالی به موقع منجر به ابتکاراتی مانند ایجاد پایگاه داده EDGAR، تسریع مهلت‌ثابت و ارائه گزارش‌های $10-K^V$ و $10-Q^A$ برای شرکت‌های بزرگ‌تر و

1. Sarkar
2. Ukoma
3. Chambers & Penman
4. Alford et al
5. Bartov & Konchitchki
6. Griffin

۷. فرم $10-K$ یک افشاء سالانه است که شرکت‌ها باید تا چند ماه بعد از پایان سال مالیاتی خود، در اختیار کمیسیون بورس و اوراق بهادار قرار دهند. بیشتر اوقات، گزارش سالانه حاوی اطلاعاتی بسیار ساده است. اما این فرم معمولاً حاوی اطلاعات اصولی و حیاتی‌تر است بیشتر می‌باشد.

۸. فرم $10-Q$ مشابه فرم $10-K$ است، با این تفاوت که هر سه ماه یک‌بار منتشر می‌شود.

پذیرش XBRL شده است. از آنجایی که به موقع بودن صورت‌های مالی حسابرسان شده تابعی از بهنگام بودن گزارش حسابرسان است، بهبود در به موقع بودن گزارش حسابرسان می‌تواند تأثیر بسزایی بر به موقع بودن گزارش‌های مالی حسابرسان شده داشته باشد. با این حال، تغییرات اخیر در محیط گزارشگری نظارتی و حاکمیتی، دشواری ارائه گزارش‌های مالی حسابرسان شده به موقع را افزایش داده است (برونسون و همکاران^۱، ۲۰۱۱؛ کریشنان و یانگ^۲، ۲۰۰۹)، بنابراین این موضوع بر اهمیت پژوهش‌هایی که در حوزه شناسایی عوامل موثر بر به موقع بودن گزارش حسابرسان صورت می‌گیرد، تأکید دارد (دانگ و همکاران^۳، ۲۰۱۸).

از سوی دیگر نقش مجاورت جغرافیایی سابقه‌ای طولانی در ادبیات دارد و در طیف وسیعی از حوزه‌های اقتصادی مورد بررسی قرار گرفته است. مجاورت را می‌توان به ابعاد مختلفی از جمله نزدیکی سازمانی، فناوری و جغرافیایی تقسیم کرد. این مطالعه بر نزدیکی جغرافیایی متمرکز است. مزایایی که به نزدیکی جغرافیایی مربوط می‌شود نه تنها مستلزم بهبود جمع‌آوری اطلاعات است، بلکه منجر به روش مؤثرتری برای نظارت می‌شود. کانگ و کیم^۴ (۲۰۰۸) استدلال می‌کنند که مزایای اطلاعاتی عدم تقارن اطلاعاتی بین عوامل اقتصادی را کاهش می‌دهد. نزدیکی جغرافیایی به عوامل اقتصادی این امکان را می‌دهد که بیشتر از شرکت‌های صاحبکار بازدید کنند، با تأمین‌کنندگان، مشتریان و کارمندان شرکت صحبت کنند و شرایط بازار محلی را که شرکت در آن فعالیت می‌کند ارزیابی نمایند. همچنین هزینه‌های مبادله اطلاعات یکی دیگر از مزایای ناشی از نزدیکی جغرافیایی است. نزدیکی جغرافیایی باعث کاهش هزینه‌های ارتباطی و حمل و نقل برای نظارت بر شرکت‌های محلی می‌شود و در نتیجه، مجاورت جغرافیایی مزایایی از جمله مزایای جمع‌آوری و پردازش اطلاعات را به همراه دارد. البته ظهور فناوری اطلاعات محیط را به طور اساسی تغییر داده است؛ بنابراین، این فرضیه که انتقال دانش با نزدیکی جغرافیایی تسهیل می‌شود، تا حد زیادی مورد تردید قرار می‌گیرد (سرکر، ۲۰۱۶).

تأکید این پژوهش بر بررسی ارتباط بین مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار و به موقع بودن گزارش حسابرسان است. همچنین شواهدی وجود دارد که نشان می‌دهد که تأخیرهای طولانی‌تر گزارش حسابرسان با کیفیت گزارشگری مالی پایین‌تر همراه است. به عنوان مثال، کینی جونیور و مک دانیل^۵ (۱۹۹۳) دریافتند که تأخیرهای حسابرسان طولانی‌تر به طور مثبت با اصلاحات سود میان دوره‌ای گزارش شده قبلی مرتبط است و طول تأخیر با افزایش اندازه سود افزایش می‌یابد. به طور مشابه، بلانکلی و همکاران^۶ (۲۰۱۴) شواهدی را یافتند که نشان می‌دهد شرکت‌هایی با تجدید ارائه‌های آتی به احتمال زیاد تأخیرهای غیرعادی طولانی‌تری در گزارش

1. Bronson et al
2. Krishnan & Yang
3. Dong et al
4. Kang and Kim
5. Kinney Jr & McDaniel
6. Blankley et al

حسابرسی نسبت به شرکت‌هایی دارند که تجدید ارائه نمی‌کنند. هر دو مطالعه نشان می‌دهند که گزارش‌های حسابرسانی با تأخیر احتمالاً به دلیل مسائل مبهم گزارشگری و اختلافات مرتبط بین حسابرسان و صاحبکار است. در صورتی که بتوان حل و فصل چنین اختلافاتی را تسهیل کرد، تاخیرهای حسابرسانی کاهش یافته و شاهد بهبود کیفیت گزارشگری مالی خواهیم بود.

حسابرسان محلی احتمالاً دارای مزیت اطلاعاتی هستند که عدم تقارن اطلاعاتی بین حسابرس محلی و صاحبکار را کاهش می‌دهد، زیرا آنها می‌توانند اطلاعات خاص مشتری را نسبت به حسابرسان غیرمحلی آسان‌تر به دست آورند (چوی و همکاران^۱، ۲۰۱۲؛ جنسن، کیم و یی^۲، ۲۰۱۵). علاوه بر این، حسابرسان محلی می‌توانند بیشتر با صاحبکار تعامل داشته باشند و اخبار خاص مشتری را از رسانه‌های محلی دریافت کنند و می‌توانند کار میدانی را راحت‌تر انجام دهند که این امر توانایی آن‌ها را برای نظارت مؤثر بر صاحبکار افزایش می‌دهد (آگاروال و هاوسوالد^۳، ۲۰۱۰؛ چوی و همکاران، ۲۰۱۲؛ کانگ و کیم^۴، ۲۰۰۸؛ پترسن و راجان^۵، ۲۰۰۲). سهولت نسبی دسترسی به اطلاعات صاحبکار و همچنین آگاهی بیشتر از محیط اقتصادی و نظارتی در منطقه و تأثیر آن بر صاحبکار، باید کارایی حسابرسانی محلی را افزایش داده و در نتیجه تاخیرهای گزارش حسابرسانی را کاهش دهد.

از سوی دیگر، کارایی حسابرسانی ممکن است با توجه به در دسترس بودن فناوری، استفاده از برنامه‌های حسابرسانی استاندارد و روش‌های رایج اشتراک دانش در مؤسسات حسابرسانی متأثر از فاصله جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار نباشد و نزدیکی جغرافیایی با صاحبکار مزیت خاصی ایجاد نکند. علاوه بر این، در حالی که حسابرسان محلی کیفیت گزارشگری مشتریان خود را بهبود می‌بخشند، مشخص نیست که آیا این موضوع به بهنگام بودن گزارش حسابرسانی نیز تعمیم یابد، زیرا برخی از پژوهش‌های موجود رابطه عکس بین به موقع بودن و کیفیت گزارشگری را نشان می‌دهد. به عنوان مثال، برایانت-کوچر و همکاران^۶ (۲۰۱۳) و دوایل و ماگیلک^۷ (۲۰۱۳) دریافتند که تسریع در مهلت ارسال پرونده توسط SEC با کاهش کیفیت گزارش مرتبط است، در حالی که کریشنان و یانگ^۸ (۲۰۰۹) دریافتند که کاهش به‌موقع بودن گزارش‌دهی به دنبال اجرای تغییرات نظارتی، کیفیت گزارشگری را بهبود می‌بخشد. بنابراین، اینکه آیا نزدیکی جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار، بهنگام بودن گزارش حسابرسانی را بهبود می‌بخشد، یک موضوع تجربی است و نیاز به بررسی دارد (دانگ و همکاران، ۲۰۱۸).

1. Choi et al
2. Jensen, Kim & Yi
3. Agarwal & Hauswald
4. Kang & Kim
5. Petersen & Rajan
6. Bryant-Kutcher et al
7. Doyle and Magilke
8. Krishnan and Yang

۳. پیشینه تجربی

در این بخش به مطالعات تجربی انجام شده در حوزه موضوع مورد بررسی اشاره می‌شود: صوفیان و همکاران^۱ (۲۰۲۱) رابطه بین کمیته حسابرسی و کیفیت گزارشگری از دیدگاه به موقع بودن گزارش در آندونزی را مورد بررسی قرار دادند. اثربخشی کمیته حسابرسی با اندازه کمیته، میزان تخصص یا شایستگی آن و تعداد جلسات آن اندازه گیری می‌شود. این مطالعه از ۲۴۰ مشاهدات از ۴۸ شرکت تولیدی از سال ۲۰۱۴ تا ۲۰۱۹ در بورس اوراق بهادار آندونزی به عنوان نمونه استفاده می‌کند. یافته‌ها نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابرسی و تخصص مالی با به موقع بودن گزارش حسابرسی مرتبط نیست، در حالی که فراوانی جلسات تأثیر قابل توجهی بر آن دارد. نتایج نشان می‌دهد که اثربخشی کمیته حسابرسی به ایجاد ارتباط بین اعضا بستگی دارد. هرچه جلسات کمیته حسابرسی بیشتر باشد، ارتباط آنها مؤثرتر خواهد بود.

جایانیمیتا و همکاران^۲ (۲۰۲۰) با هدف تعیین چگونگی تأثیر حاکمیت شرکتی خوب بر به موقع بودن انتشار صورت‌های مالی پژوهشی را در بورس آندونزی انجام دادند. شاخص حاکمیت شرکتی بر مبنای نمره‌ای که هر شرکت از معیارهای حاکمیت شرکتی کسب می‌کند و سالانه در مجله SWA افشاء می‌شود اندازه گیری می‌شود. بر اساس داده‌های ۱۹ شرکت در طی دوره ۲۰۱۰-۲۰۱۸ نتایج تجزیه و تحلیل نشان می‌دهد که حاکمیت شرکتی بر به موقع بودن انتشار صورت‌های مالی تأثیری ندارد.

لی و همکاران^۳ (۲۰۲۰) به بررسی رابطه بین میزان فاصله بین حسابرسان و صاحبکار بر مدیریت سود واقعی پرداختند. این مطالعه با استفاده از نمونه بزرگی از شرکت‌های چینی طی سال‌های ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳ بررسی شد. آنها دریافتند که مدیریت سود واقعی ارتباط مثبتی با فاصله حسابرسان و مشتری دارد و این ارتباط مثبت در شرکت‌های با شفافیت اطلاعات پایین‌تر و پیچیدگی کسب‌وکار بیشتر بارزتر است که نشان می‌دهد مزیت اطلاعاتی ناشی از نزدیکی جغرافیایی ممکن است نظارت حسابرسان بر شرکت مشتری را تسهیل کند. علاوه بر این، هم محیط بازار و هم تمرکز مالکیت به طور قابل توجهی ارتباط مثبت بین فاصله بین حسابرسان و صاحبکار و مدیریت سود واقعی را کاهش می‌دهند، در نتیجه اثر جایگزینی بین حسابرسی مستقل و دو مکانیسم حاکمیتی دیگر را منعکس می‌کنند.

امپینک و همکاران^۴ (۲۰۲۰) در خصوص کیفیت سود شرکت‌های چند ملیتی آمریکایی که جهت حسابرسی واحدهای فرعی خود در سایر کشورها از حسابرسان محلی دیگر و یا از حسابرسان شبکه‌ای (حسابرسانی که شعباتی را در آن کشور دارند) بررسی نمودند. طی دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۷ تعداد ۱۲۵۰ سال-شرکت به عنوان نمونه انتخاب شد. تنوع در اجرای استانداردهای حسابداری در بین کشورها این نگرانی را تأیید می‌کند که کیفیت گزارشگری مالی ممکن است بر مبنای

1. Syofyan et al
2. Jayanimitta et al
3. Li et al
4. Impink et al

محل کارفرمای حسابرسی متفاوت باشد. نتایج نشان می‌دهد که کیفیت سود شرکت‌هایی که از حسابرسان شبکه‌ای استفاده می‌کنند بیشتر است.

اوکوما (۲۰۲۰) نقش کیفیت حسابرسی را بر تأخیر گزارش حسابرسان در نیجریه بررسی نمود. کیفیت حسابرسی بر مبنای دو شاخص اندازه حسابرسان (*Big4*) و استقلال حسابرسان اندازه‌گیری شد. وی داده‌های ۱۴۰ شرکت را طی دوره ۲۰۱۳-۲۰۱۸ به عنوان نمونه مورد بررسی قرار داد. نتایج بیانگر آن بود که تأخیر گزارش حسابرسی در شرکت‌هایی که از حسابرسان بزرگ استفاده می‌کنند کمتر بوده است، در حالی که استقلال حسابرسان تأثیر معناداری بر تأخیر گزارش حسابرسی ندارد. پیامد این یافته‌ها این است که استفاده از موسسات حسابرسی بزرگ به دلیل توانایی آنها در به دست آوردن منابع انسانی و مادی مورد نیاز برای انجام یک حسابرسی و تهیه گزارش حسابرسی طبق برنامه، باعث کاهش تأخیر در حسابرسی می‌شود.

دانگ و همکاران (۲۰۱۸) با بررسی ۱۷۴۱۷ مشاهده در طی دوره ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۲ نقش نزدیکی جغرافیایی را بر به موقع بودن گزارش حسابرسان مورد آزمون قرار دادند. آنها شواهد قوی پیدا کردند مبنی بر اینکه گزارش‌های حسابرسی برای حسابرسان و صاحبکارانی که نزدیک به هم هستند، به موقع‌تر است. همچنین استفاده از حسابرسان محلی برای شرکت‌های کوچک‌تر (نسبت به شرکت‌های بزرگ‌تر) بهره‌وری بالاتری داشته و منجر به ارائه به موقع‌تر گزارش حسابرسان شده است.

راسمین و اوانس^۱ (۲۰۱۷) در مطالعه‌ای تجربی رابطه بین دو بعد کیفیت حسابرسان، یعنی تخصص حسابرسان در صنعت و شهرت حسابرسان بر تأخیر گزارش حسابرسی را بررسی نمودند. از داده‌های ۱۴۶ شرکت تولیدی در بورس اوراق بهادار اندونزی برای سال مالی ۲۰۱۰ و ۲۰۱۱ به عنوان نمونه استفاده شد. بر مبنای نتایج بدست آمده شرکت‌هایی که توسط حسابرسان متخصص در صنعت حسابرسی می‌شوند، تأخیرهای حسابرسی کوتاه‌تری دارند. آنها همچنین شواهدی را یافتند که نشان می‌دهد ۴ شرکت حسابرسی بزرگ به طور قابل توجهی کار حسابرسی سریع‌تری را نسبت به هم‌تایان خود انجام می‌دهند. علاوه بر این، شرکت‌های با تعداد زیادی شرکت تابعه و شرکت‌هایی که عملکرد مالی ضعیف‌تری را تجربه می‌کنند، با تأخیرهای گزارش‌دهی طولانی‌تری همراه هستند.

سرکر در تز دکتری خود در سال ۲۰۱۶ به بررسی تأثیر فاصله جغرافیایی بین حسابرسان و صاحبکار بر کیفیت حسابرسی پرداخت. این مطالعه بر اساس نمونه‌ای از مشاهدات سالانه ۵۴۰ شرکت بورسی استرالیا، بررسی می‌کند که آیا حسابرسان محلی کیفیت حسابرسی بالاتری در مقایسه با حسابرسان غیر محلی ارائه می‌دهند یا خیر. نتایج نشان می‌دهد که تفاوت معناداری بین قدر مطلق اقلام تعهدی اختیاری بین حسابرسان محلی و حسابرسان غیر محلی وجود ندارد. همچنین نزدیکی جغرافیایی منجر به ارتباط نزدیکتر با مشتری نمی‌شود تا استقلال حسابرسان به خطر بیفتد. این نشان می‌دهد که بازار حسابرسی استرالیا را می‌توانیک مجموعه یکپارچه

دانست، در حالی که هیچ تفاوتی در کیفیت حسابرسی برای حسابرسان محلی و حسابرسان غیر محلی وجود ندارد.

چوی و همکاران (۲۰۱۲) به بررسی تأثیر استفاده از حسابرسان محلی بر کیفیت و قیمت‌گذاری حسابرسی پرداختند. آنها با استفاده از نمونه بزرگی از شرکت‌های صاحبکار حسابرسی (۲۰۸۰ شرکت) در ایالات متحده طی دوره ۲۰۰۲-۲۰۰۵ به این نتیجه رسیدند که استفاده از حسابرسان محلی منجر به کاهش قدرمطلق اقلام تعهدی اختیاری (به عنوان شاخص معکوسی از کیفیت حسابرسی) می‌شود. این یافته با این دیدگاه سازگار است که مزایای اطلاعاتی مرتبط با حسابرسی محلی به حسابرسان محلی کمک می‌کند تا گزارش سود جانبدارانه مدیریت را محدود کنند. دوم، حق‌الزحمه حسابرسی پرداخت شده به حسابرسان محلی کمتر از هزینه‌های پرداختی به حسابرسان غیر محلی است. در مجموع، نتایج نشان می‌دهد که حسابرسی محلی ممکن است کیفیت حسابرسی را با هزینه‌های حسابرسی کمتری که از مشتریان دریافت می‌شود، افزایش دهد.

نعمتی و همکاران (۱۴۰۰) عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرس را بررسی کردند. نتایج این پژوهش بر اساس اطلاعات تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که در دوره زمانی ۸ ساله براساس صورت‌های مالی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۷ شرکت‌های نمونه می‌باشد. نتایج نشان داد که بین اندازه شرکت، اندازه موسسه حسابرسی، دوره تصدی و حق‌الزحمه حسابرس با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد همچنین بین دوگانگی وظیفه مدیر عامل، مالکیت سهامداران نهادی، تمرکز مالکیت، وجود کمیته حسابرسی و ضعف کنترل داخلی با تأخیر گزارش حسابرس رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد.

حسینی و محمدی (۱۳۹۹) نقش نزدیکی فاصله جغرافیایی حسابرس و صاحبکار را بر تأخیر گزارش حسابرسی بررسی نمودند. آنها داده‌های ۱۳۱ شرکت بورسی در طی دوره ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ را به عنوان نمونه آماری انتخاب کردند. نتایج نشان می‌دهد که نزدیکی جغرافیایی باعث کاهش تأخیر گزارش حسابرس می‌شود.

پسیان و همکاران (۱۳۹۹) به جستجوی عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسی پرداختند. برای دستیابی به این هدف صورتهای مالی ۹۴ شرکت نمونه طی سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج نشان داد که سودآوری و اندازه شرکت‌ها دارای تأثیر منفی و معنادار بر تأخیر در گزارش حسابرسی است. همچنین توانایی بازپرداخت بدهی‌ها تأثیر مثبت و معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی شرکت‌ها دارد. اما تأثیر اندازه موسسه حسابرسی بر تأخیر در گزارش از نظر آماری معنادار نمی‌باشد.

بزرگ اصل و همکاران (۱۳۹۷) عوامل مؤثر بر انتشار به هنگام گزارش حسابرسی را بررسی کردند. دوره زمانی مطالعه شامل سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ و نمونه برگزیده متشکل از ۱۱۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که

بین ویژگی‌های اندازه مؤسسه حسابرِس، نوع اظهارنظر حسابرِس، ریسک گزارش‌دهی، تعداد بندهای گزارش حسابرِس و اندازه هیئت‌مدیره با تأخیر در گزارش حسابرِس، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، بین تمرکز مالکیت و تخصص اعضای کمیته حسابرِس با تأخیر در گزارش حسابرِس، رابطه منفی و معناداری برقرار است.

بیرجنیدی و همکاران (۲۰۱۳) به بررسی فاصله جغرافیایی بین حسابرِس و صاحبکار بر کیفیت حسابرِس در ایران پرداختند. برای این منظور تعداد ۱۰۰ پرسشنامه توزیع شد. نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که با کاهش فاصله جغرافیایی بین حسابرِس و اطلاعات مالی صاحبکار، ناهماهنگی اطلاعاتی حسابرِس و صاحبکار بهبود می‌یابد، زیرا انتقال داده‌ها و گزارش‌های ارائه شده توسط حسابرسان داخلی به حسابرسان مستقل با سهولت بیشتری انجام می‌گیرد.

علوی طبری و عارف منش (۱۳۹۲) یکی از عوامل موثر بر به موقع بودن گزارش حسابرِس را تخصص حسابرِس پیش‌بینی نمودند. برای این منظور ۴۶۸ شرکت را طی دوره ۱۳۸۱ تا ۱۳۸۹ را به عنوان نمونه مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاکی از آن بود که استفاده از حسابرِس متخصص منجر به کاهش تأخیر در گزارش حسابرِس خواهد شد.

۴. فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری مطرح شده فرضیه‌های این پژوهش به صورت زیر مطرح می‌شوند:
فرضیه اول: بین مجاورت جغرافیایی حسابرِس و صاحبکار و تأخیر گزارش حسابرِس رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین مجاورت جغرافیایی حسابرِس و صاحبکار و کیفیت گزارشگری مالی رابطه معناداری وجود دارد.

۵. روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش حاضر از نوع توصیفی همبستگی بوده و طرح آن از نوع تجربی و با استفاده از رویکرد پس‌رویدادی است. به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، از رگرسیون خطی چندگانه که مبتنی بر داده‌های ترکیبی بوده، استفاده شد که با استفاده از روش‌های آماری و اقتصادسنجی به بررسی و آزمون فرضیه‌ها پرداخته شده است. جامعه آماری این پژوهش، تمام شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. به منظور انتخاب نمونه از بین شرکت‌های عضو جامعه آماری، شرکت‌هایی که حائز شرایط زیر بودند برای بررسی انتخاب شدند و در ادامه، به جمع‌آوری و آزمون داده‌های این شرکت‌ها در دوره زمانی ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ به مدت ۵ سال (برای محاسبه کیفیت گزارشگری مالی از داده‌های سال ۱۳۹۹ نیز استفاده گردید) پرداخته شد.

(۱) شرکت‌ها از نوع سرمایه‌گذاری، واسطه‌گری مالی یا بانک‌ها و غیره نباشند، زیرا افشای اطلاعات مالی و ماهیت فعالیت این نوع شرکت‌ها متفاوت است.

(۲) با هدف کنترل اثر زمانی و متغیرهای مداخله‌گر محیطی ناشی از شرایط زمانی، پایان

سال مالی آن‌ها منتهی به ۲۹ اسفند باشد.

(۳) شرکت‌های مورد نظر در طی دوره مورد مطالعه عضو بورس اوراق بهادار باشند.

(۴) وقفه معاملاتی بیش از شش ماه نداشته باشند.

با توجه به بررسی‌های انجام‌شده، ۱۲۵ شرکت در بازه زمانی یادشده حائز شرایط بالا بودند و برای نمونه پژوهش انتخاب شدند. اطلاعات لازم شرکت‌ها از طریق نرم‌افزار ره‌آورد نوین و پایگاه رسمی اینترنتی سازمان بورس اوراق بهادار گردآوری شد و داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار Eviews تجزیه و تحلیل شدند.

۶. مدل و متغیرهای پژوهش

در این پژوهش برای آزمون فرضیه اول از رابطه رگرسیونی چندگانه زیر استفاده شده است: رابطه (۱)

$$Audit_Delayit = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocalit + \alpha_2 ARit + \alpha_3 Lossit + \alpha_4 MBit + \alpha_5 Lveit + \varepsilon it$$

که در آن:

Audit_Delay: تاخیر گزارش حسابرسان

Dlocal: مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار

AR: مطالبات شرکت

Loss: زیان خالص

MB: نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار

Lve: نسبت بدهی

ε : خطای برآورد

همچنین برای آزمون فرضیه دوم از رابطه رگرسیونی زیر استفاده شده است:

رابطه (۲)

$$FRQit = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocalit + \alpha_2 ARit + \alpha_3 Lossit + \alpha_4 MBit + \alpha_5 Lveit + \varepsilon it$$

که در آن:

Reporting-Quality: کیفیت گزارشگری

نحوه اندازه‌گیری متغیرهای این پژوهش در ادامه تشریح می‌شود.

متغیر وابسته:

در این پژوهش از دو متغیر تاخیر گزارش حسابرسان و کیفیت گزارشگری به عنوان متغیر وابسته استفاده می‌شود که به صورت زیر محاسبه می‌گردند:

تاخیر گزارش حسابرسان (*Audit_Delay*): به عنوان شاخص معکوسی از به موقع بودن گزارش حسابرسان بر مبنای لگاریتم طبیعی تعداد روزها از پایان سال مالی تا تاریخ گزارش

حسابرسی محاسبه می‌شود (دانگ و همکاران، ۲۰۱۸).

کیفیت گزارشگری مالی (FRQ): بر مبنای پژوهش المقطری و همکاران^۱ (۲۰۲۱)، دانگ و همکاران (۲۰۱۸) و پیری و همکاران (۱۳۹۳) از مدل مک نیکولز (۲۰۰۲) به شرح زیر استفاده می‌شود:

رابطه (۳)

$$TCAit = \beta_0 + \beta_1 CFOit-1 + \beta_2 CFOit + \beta_3 CFOit+1 + \beta_4 REVit + \beta_5 PPEit + \epsilon it$$

در رابطه بالا TCA تغییر در سرمایه در گردش، CFO جریان نقد عملیاتی، REV تغییر در فروش و PPE سطح اموال و ماشین‌آلات و تجهیزات است. همه این متغیرها جهت همگن شدن بر جمع دارایی‌ها تقسیم می‌شوند. انحراف معیار خطای باقیمانده مدل فوق بیانگر کیفیت اقلام تعهدی است و کمتر بودن این عدد نشان‌دهنده کیفیت بیشتر گزارشگری مالی خواهد بود.

• متغیر مستقل:

مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار ($Dlocal$): با اقتباس از پژوهش دانگ و همکاران (۲۰۱۸) یک متغیر مجازی است به طوری که اگر موسسه حسابداری و شرکت صاحبکار در یک استان باشند به آن عدد ۱ و در غیر اینصورت عدد صفر تخصیص می‌یابد. متغیرهای کنترلی:

بر مبنای پژوهش المقطری و همکاران (۲۰۲۱)، دانگ و همکاران (۲۰۱۸) و سرکر (۲۰۱۶) از متغیرهای زیر به عنوان متغیر کنترلی استفاده می‌شود:

مطالبات شرکت (AR): برابر با نسبت مطالبات شرکت بر جمع دارایی‌ها

زیان ($Loss$): یک متغیر مجازی است در صورتیکه شرکت زیان خالص اعلام کند به آن عدد یک و در غیر اینصورت صفر تخصیص می‌یابد.

نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (MB): برابر است از تقسیم ارزش بازار حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام.

نسبت بدهی (Lev): از تقسیم جمع بدهی شرکت به جمع دارایی‌ها بدست می‌آید.

۷. یافته‌های پژوهش

۷-۱. آمار توصیفی

جدول ۱ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد که بیان‌کننده پارامترهای توصیفی مجزای هر متغیر است. آماره‌های مذکور شمایی کلی از وضعیت توزیع داده‌های پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول (۱) آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
Audit_Delay	۴/۳۳۲	۴/۳۸۵	۴/۸۳۶	۲/۸۹۰	۰/۹۶۶
FRQ	۰/۰۶۱	۰/۰۷۴	۰/۸۲۶	۰/۰۰۴	۰/۴۰۵
Dlocal	۰/۴۴۵	۰	۱	۰	۰/۶۹۲
AR	۰/۳۳۸	۰/۳۰۴	۰/۸۳۴	۰/۰۰۳	۰/۲۰۴
Loss	۰/۲۰۵	۰	۱	۰	۰/۴۰۴
MB	۲/۱۰۱	۱/۳۴۲	۴/۱۲۲	۰/۱۴۸	۰/۴۵۱
Lev	۰/۷۰۱	۰/۶۵۵	۰/۹۶۲	۰/۰۴۹	۰/۳۶۴

همان‌طور که مشاهده می‌شود میانگین تاخیر گزارش حسابرسان ۴/۳ است که بر مبنای روزهای تاخیر حدود ۷۶ روز می‌باشد. بیشترین شاخص کیفیت گزارشگری ۰/۸۳ است که معکوسی از کیفیت گزارشگری را نشان می‌دهد. حدود ۴۵ درصد صاحبکاران از حسابرسانی که در منطقه جغرافیایی خود هستند را انتخاب نموده‌اند. متوسط مطالبات شرکت‌های مورد مطالعه ۳۴ درصد است که نمایانگر میزان پیچیدگی حساب‌ها جهت حسابرسان است. حدود ۲۰ درصد شرکت‌ها نیز در دوره مورد مطالعه متحمل زیان شده‌اند. بیش از ۷۰ درصد دارایی‌های شرکت را نیز از محل بدهی تامین شده است.

۲-۷. بررسی وجود هم‌خطی

هم‌خطی بین متغیرهای مستقل پژوهشیکی از مفروضات رگرسیونی است. لذا به منظور بررسی عدم وجود هم‌خطی بین متغیرهای پژوهش عامل تورم واریانس^۱ برای متغیرهای پژوهش محاسبه شده است که نتایج آن در جدول شماره ۲ نشان داده شده است.

جدول (۲) مقادیر عامل تورم واریانس

نماد	عامل تورم واریانس (VIF)
Dlocal	۲/۰۴۱
AR	۱/۰۶۷
Loss	۱/۳۹۳
MB	۱/۰۱۹
Lev	۱/۳۸۲

مقدار عامل تورم واریانس برای کلیه متغیرها کمتر از ۵ بدست آمده است که این موضوع

1. Variance inflation factor

بیانگر عدم وجود هم خطی بین متغیرهای پژوهش است.

۳-۷. ناهمسانی واریانس

یکی از مفروضات رگرسیون خطی این است که تمامی جملات خطا دارای واریانس برابر هستند. جدول ۳ نتایج آزمون وایت را جهت بررسی ناهمسانی واریانس نشان می‌دهد.

جدول (۳) آزمون ناهمسانی واریانس

مدل‌های پژوهش	آزمون	آماره	احتمال
مدلاول	White	۱/۴۸۵	۰/۲۵۹
مدلدوم	White	۱/۲۸۷	۰/۱۹۱

از آنجایی که سطح معناداری آزمون مدل پژوهش بزرگتر از ۵ درصد است؛ در نتیجه فرض صفر مبنی بر همسانی واریانس‌ها پذیرفته می‌شود و برای برازش مدل از OLS استفاده می‌شود.

۴-۷. آزمون‌های تشخیص مدل

برای تعیین نوع مدل مورد استفاده در داده‌های ترکیبی از آزمون F لیمر استفاده می‌شود. نتایج آزمون در جدول ۴ ارائه شده است. از آنجائیکه سطح معناداری به دست آمده از آزمون F لیمر کوچک‌تر از ۵ درصد است، به منظور برآورد این مدل‌ها از مدل داده‌های ترکیبی (Panel) استفاده خواهد شد.

جدول (۴) نتایج آزمون F لیمر مدل‌های پژوهش

مدل‌های پژوهش	آماره	مقدار	احتمال	نتیجه آزمون
مدل اول	F لیمر	۶/۹۳۱	۰/۰۰۰	Panel
مدل اول	F لیمر	۷/۹۰۲	۰/۰۰۰	Panel

در فرایند انتخاب بین دو مدل اثرات تصادفی و مدل اثرات ثابت، از آزمون هاسمن استفاده می‌شود. آزمون مزبور بر پایه وجود همبستگی بین متغیرهای مستقل و اثرات انفرادی طراحی شده است. در صورتی که جز خطای تصادفی (اثر انفرادی) با متغیرهای توضیحی همبستگی داشته باشد، در آن صورت مدل اثر تصادفی تورش‌دار بوده و در چنین حالتی لازم است مدل اثر ثابت بکار گرفته شود. نتایج آزمون در جدول ۵ بیانگر رد فرضیه صفر و لزوم استفاده از روش داده‌های پانلی به روش اثرات ثابت می‌باشد.

جدول (۵) نتایج آزمون هاسمن مدل‌های پژوهش

مدل‌های پژوهش	آماره	مقدار	احتمال	نتیجه آزمون
مدل اول	Cross-section	۳/۱۴۶	۰/۵۳۴	اثرات تصادفی
مدل دوم	Cross-section	۶/۱۴	۰/۳۵۰	اثرات تصادفی

نتایج آزمون در جدول ۵ برای مدل اول و دوم بیانگر تایید فرضیه صفر و لزوم استفاده از روش داده‌های پانلی به روش اثرات تصادفی است.

۷-۵. آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول این پژوهش به بررسی تأثیر مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار بر تأخیر گزارش حسابرسان می‌پردازد. نتایج این آزمون در جدول ۶ ارائه شده است.

جدول (۶) نتایج آزمون مدل اول پژوهش

$Audit_Delayit = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocalit + \alpha_2 ARit + \alpha_3 Lossit + \alpha_4 MBit + \alpha_5 Lveit + \epsilon it$			
متغیر	مقدار ضریب	آماره t	سطح معناداری
C	۶/۴۶۷	۴۶/۵۴۵	۰/۰۰۰
Dlocal	-۰/۵۰۲	-۲/۸۳۹	۰/۰۰۴
AR	۰/۴۳۵	۳/۱۷۹	۰/۰۰۲
Loss	۰/۰۱۲	۰/۱۶۹	۰/۸۶۶
MB	۰/۰۰۳	۱/۳۷۵	۰/۱۶۹
Lev	۰/۲۶۳	۲/۶۰۳	۰/۰۰۹
F آماره	۵/۵۳۶	آماره دوربین واتسون	۱/۷۸۷
F سطح احتمال	۰/۰۰۰	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۱۴۳

نتایج آزمون F فیشر بیانگر معنادار بودن مدل پژوهش و نتایج آزمون دوربین واتسون نیز نشان‌دهنده عدم وجود خود همبستگی بین جملات اخلاقی است. ضریب تعیین تعدیل شده مدل ۱۴ درصد است. بدین معناست که ۱۴ درصد تغییرات تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان توسط متغیرهای توضیحی مدل تبیین می‌شود. α_1 منفی و معنی‌دار است و این بیانگر آن است که استفاده از حسابرسان محلی منجر به کاهش تأخیر گزارش حسابرسان می‌شود؛ لذا فرضیه اول پژوهش پذیرفته می‌شود. بررسی اثر متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که با افزایش میزان مطالبات و بدهی شرکت حجم کار حسابرسان نیز بیشتر شده و باعث تأخیر بیشتر در ارائه گزارش حسابرسان

می‌گردد. زیان‌ده بودن شرکت و ارزش بازار به ارزش دفتری تأثیر معناداری بر تأخیر گزارش حسابرسانی ندارند. با توجه به ضریب بدست آمده از بین متغیرهای توضیحی، نزدیکی جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار بیشترین تأثیر را بر متغیر وابسته می‌گذارد. فرضیه دوم این پژوهش به بررسی تأثیر مجاورت جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار بر کیفیت گزارشگری مالی می‌پردازد. نتایج این آزمون در جدول ۷ ارائه شده است.

جدول (۷) نتایج آزمون مدل دوم پژوهش

$FRQ_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocal_{it} + \alpha_2 AR_{it} + \alpha_3 Loss_{it} + \alpha_4 MBit_{it} + \alpha_5 Lveit_{it} + \epsilon_{it}$			
متغیر	مقدار ضریب	آماره t	سطح معناداری
C	۰/۲۸۸	۱/۳۳۶	۰/۱۸۱
Dlocal	۰/۱۶۳-	۱/۴۷۸-	۰/۱۴۱
AR	۰/۶۸۱	۲/۳۵۲	۰/۰۱۹
Loss	-۰/۶۹۸	-۲/۶۶۶	۰/۰۰۸
MB	۰/۰۰۳	۰/۴۷۸	۰/۶۳۲
Lev	۱/۳۲۱	۶/۵۴۹	۰/۰۰۰
F آماره	۱۷/۲۳۱	آماره دوربین واتسون	۱/۵۷۲
F سطح احتمال	۰/۰۰۰	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۱۸۵

بر مبنای اطلاعات جدول فوق، نتایج آزمون F فیشر بیانگر معنادار بودن مدل پژوهش و نتایج آزمون دوربین واتسون نیز نشان‌دهنده عدم وجود خود همبستگی بین جملات اخلاقی است. ضریب تعیین تعدیل شده مدل ۱۸/۵ درصد است. بدین معناست که ۱۸/۵ درصد تغییرات کیفیت گزارشگری مالی توسط متغیرهای توضیحی مدل تبیین می‌شود. α_1 منفی و بی‌معنی است و با توجه به آنکه FRQ شاخص معکوسی از کیفیت گزارشگری است این بیانگر آن است که استفاده از حسابرسان محلی منجر به افزایش چشم‌گیری در کیفیت گزارشگری مالی نمی‌شود؛ لذا فرضیه دوم پژوهش تأیید نمی‌گردد. بررسی اثر متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که با افزایش میزان مطالبات و بدهی شرکت، احتمالاً به خاطر پیچیدگی بیشتر معاملات، کیفیت گزارشگری مالیکاهش می‌یابد. اما در مقابل زیان‌ده بودن شرکت به دلیل تلاش و دقت بیشتر حسابرسان، منجر به افزایش کیفیت گزارشگری مالی خواهد شد. ارزش بازار به ارزش دفتری نیز همانند مدل اول، تأثیر معناداری بر کیفیت گزارشگری ندارند. با توجه به ضریب بدست آمده از بین متغیرهای توضیحی، نسبت بدهی بیشترین تأثیر را بر متغیر وابسته می‌گذارد.

۶-۷. تحلیل اضافی

مطالعات نشان می‌دهد که شرکت‌های بزرگ‌تر منابع و زیرساخت‌های لازم برای حمایت از اجرای تغییرات نظارتی و بهبود به موقع بودن گزارش حسابرسان را دارند، اما شرکت‌های کوچک فاقد امکانات لازم هستند (بولاند و همکاران^۱، ۲۰۱۵؛ کریشنان و یو^۲، ۲۰۱۲). سازمان‌های نظارتی همیشه ضرب الاجل‌های ارائه گزارش حسابرسان شده را تسریع کرده‌اند و هدف از کاهش مهلت زمان ارائه گزارش، دسترسی به موقع‌تر سرمایه‌گذاران به اطلاعات مربوط است. با این حال، تغییرات همزمان در الزامات نظارتی منجر به تحمیل وظایف اضافی مهمی بر مدیران و حسابرسان شده و در نتیجه رعایت مهلت‌های تسریع‌شده را دشوارتر می‌کند. در این شرایط استفاده از حسابرسان محلی بر بهبود بهنگام بودن گزارش حسابرسان در بین شرکت‌های کوچک و بزرگ تأثیر متفاوتی خواهد داشت. لذا به منظور تجزیه و تحلیل بیشتر، تأثیر استفاده از حسابرسان محلی برای شرکت‌های کوچک در تأخیر ارائه گزارش حسابرسان در قالب مدل زیر مورد بررسی قرار می‌گیرد:

رابطه (۴)

$$Audit_Delayit = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocalit + \alpha_2 Dsizeit + \alpha_3 Dlocalit * Dsizeit + \alpha_4 ARit + \alpha_5 Lossit + \alpha_6 MBit + \alpha_7 Levit + \epsilon it$$

در مدل فوق $Dsize$ یک متغیر مجازی برای شرکت‌های کوچک است به طوری که اگر جمع دارایی‌های شرکت کمتر از میانه باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر اختصاص می‌یابد. نتایج این آزمون در جدول ۸ ارائه شده است.

جدول (۸) نتایج آزمون تحلیل اضافی پژوهش

$Audit_Delayit = \alpha_0 + \alpha_1 Dlocalit + \alpha_2 Dsizeit + \alpha_3 Dlocalit * Dsizeit + \alpha_4 ARit + \alpha_5 Lossit + \alpha_6 MBit + \alpha_7 Levit + \epsilon it$			
متغیر	مقدار ضریب	آماره t	سطح معناداری
C	۰/۰۰۲	۳/۰۳۳	۰/۰۳۱
Dlocal	۰/۱۶۳-	۱/۴۷۸-	۰/۰۴۱
Dsize	-۰/۰۳۷	-۳/۹۵۵	۰/۰۰۲
Dlocal * Dsize	-۰/۰۴۴	-۶/۲۱۹	۰/۰۱۸
AR	۰/۴۲۶	۳/۹۶۸	۰/۰۰۰
Loss	-۰/۰۶۳	-۱/۴۳۷	۰/۱۵۱
MB	۰/۰۰۳	۱۰/۷۵۲	۰/۰۲۰

1. Boland et al.

2. Krishnan & Yu

Lev	۰/۰۰۸	۰/۲۰۷	۰/۸۳۶
آماره F	۶/۱۸۰	آماره دوربین واتسون	۱/۷۶۲
سطح احتمال F	۰/۰۰۰	ضریت تعیین تعدیل شده	۰/۲۶۱

بر مبنای اطلاعات جدول فوق، نتایج آزمون F فیشر بیانگر معنادار بودن مدل پژوهش و نتایج آزمون دوربین واتسون نیز نشان دهنده عدم وجود خود همبستگی بین جملات اخلال است. ضریب تعیین تعدیل شده مدل ۲۶ درصد است. بدین معناست که ۲۶ درصد تغییرات تاخیر در ارائه گزارش حسابرسان توسط متغیرهای توضیحی مدل تبیین می‌شود. ۳۳ منفی و معنی‌دار و بیشتر از ۰.۰۵ است. این بیانگر آن است که استفاده از حسابرسان محلی توسط شرکت‌های کوچک منجر به کاهش تاخیر در ارائه گزارش حسابرسان می‌شود؛ لذا این فرضیه پژوهش تایید می‌گردد. بررسی اثر متغیرهای کنترلی نشان می‌دهد که با افزایش میزان مطالبات و ارزش بازار به ارزش دفتری، تاخیر در ارائه گزارش حسابرسان بیشتر می‌شود.

۸. نتیجه‌گیری و پیشنهادها

بهنگام بودن اطلاعات حسابداری از دیرباز مورد توجه سرمایه‌گذاران، شرکت‌ها، حسابرسان و قانون‌گذاران بوده است. تاخیرهای زیاد ارائه گزارش حسابرسان، فشار زمانی بر شرکت‌ها و حسابرسان را برای بهبود کارایی ارائه اطلاعات حسابرسان شده افزایش داده است. استفاده از حسابرسان محلی به دلیل سهولت دستیابی به اطلاعات خاص مشتری و همچنین آگاهی بیشتر از محیط اقتصادی و نظارتی در منطقه، مزیت اطلاعاتی ایجاد می‌شود و می‌تواند منجر به ارائه زودتر گزارش حسابرسان شود. اما کارایی حسابرسان محلی ممکن است با توجه به در دسترس بودن فناوری، استفاده از برنامه‌های حسابرسان استاندارد و روش‌های رایج اشتراک دانش در مؤسسات حسابرسان متاثر از فاصله جغرافیایی حسابرسان و صاحبکار نباشد و نزدیکی جغرافیایی با صاحبکار مزیت خاصی ایجاد نکند و تاثیری بر کیفیت گزارشگری مالی نداشته باشد. لذا هدف از این پژوهش بررسی تأثیر استفاده از حسابرسان محلی بر به موقع بودن گزارش حسابرسان و کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است.

نتایج آزمون فرضیات نشان می‌دهد که بین استفاده از حسابرسان محلی و تاخیر گزارش حسابرسان رابطه معکوسی وجود دارد. همچنین استفاده از حسابرسان محلی تأثیر معناداری بر کیفیت گزارشگری مالی ندارد. این موضوع موید آن است که مجاورت جغرافیایی باعث می‌شود که حسابرسان راحت‌تر و زودتر به اطلاعات مورد نیاز خود دست یابند، همچنین منجر به سطوح بالاتری از تعاملات اجتماعی بین حسابرسان و صاحبکار می‌گردد، در نتیجه اعتماد بین حسابرسان و مدیران صاحبکار ارتقاء می‌یابد. در صورتی که اگر فاصله بین حسابرسان و صاحبکار زیاد باشد، تسلط حسابرسان بر موضوع فعالیت صاحبکار کمتر شده و احتمال خطر حسابرسان بالاتر می‌رود و

منجر به افزایش سطح رسیدگی‌ها توسط حسابرسان می‌شود و این امر تأخیر بیشتر در ارائه گزارش حسابرسان را در پی خواهد داشت. در کل هرچند فاصله جغرافیایی بر میزان رسیدگی و در نتیجه تأخیر گزارش حسابرسان تأثیرگذار است، اما کیفیت حسابرسان و متعاقب آن کیفیت گزارشگری مالی را متأثر نمی‌کند. نتایج این پژوهش با مطالعات دانگ و همکاران (۲۰۱۸)، سرکر (۲۰۱۶) و حسنی و محمدی (۱۳۹۹) همسو است، اما از لحاظ مفهومی با پژوهش‌های بیرجندی و همکاران (۲۰۱۳) و چوی و همکاران (۲۰۱۲) مطابقت ندارد. در همین راستا به مدیران شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود جهت ارائه اطلاعات به موقع به عنوان یکی از ارکان مهم کیفیت اطلاعات مالی مؤثر در تصمیم‌گیری‌های سودمند، از حسابرسانی جهت انجام امور حسابرسان استفاده کنند که از نظر بعد جغرافیایی نزدیک‌تر به شرکت خود باشند. شرکت‌های حسابرسان بزرگ نیز می‌توانند جهت بهبود به موقع بودن گزارش‌های خود شعبه‌هایی را در بازارهای هدف تاسیس نمایند. یکی دیگر از نتایج این پژوهش این است که شرکت‌های کوچک‌تر به دلیل مشکلات مربوط به تامین منابع و زیرساخت‌های نظارتی در صورتی که از حسابرسان محلی استفاده کنند گزارش حسابرسان را با تأخیر کمتری دریافت می‌نمایند. این موضوع با پژوهش دانگ و همکاران (۲۰۱۸) مطابقت دارد. لذا استفاده از حسابرسان محلی با تأکید بیشتری برای شرکت‌های کوچک پیشنهاد می‌شود. این پژوهش یک مطالعه ارتباطی است و علیت را اثبات نمی‌کند، لذا در تفسیر نتایج می‌بایست احتیاط نمود. در نهایت، علی‌رغم تلاش ما برای تفهیم انتخاب مشتریان از حسابرسان محلی در مقابل غیرمحلی در این مطالعه، یک مطالعه جامع در مورد عواملی که باعث انتخاب چنین حسابرسانی می‌شود، می‌تواند زمینه‌ای مفیدی برای تحقیقات آینده باشد.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱. بزرگ اصل، موسی، رجب دری، حسنین، خرمین، منوچهر. (۱۳۹۷). بررسی عوامل مؤثر بر انتشار به هنگام گزارش حسابرسان، مجله دانش حسابداری، ۱(۱۹)، ۱۱۵-۱۴۶.
۲. پسیان، غلامرضا؛ شالچی، افشین؛ تیموری، شهرام. (۱۳۹۹). ارزیابی نقش مکانیزمهای تأثیرگذار بر تأخیر در گزارش حسابرسان شرکت‌ها (مطالعه موردی: شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)، پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری، ۴۱، ۱۹۵-۱۶۵.
۳. پیری، پرویز؛ دیدار، حمزه، دانشیار، فاطمه. (۱۳۹۳). بررسی رابطه کیفیت گزارشگری مالی با نوع اظهارنظر حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش‌های کاربردی در گزارشگری مالی، ۳(۲)، ۴۷-۷۴.
۴. حسنی، محمد، محمدی، مهسا. (۱۳۹۹). تأخیر زمانی در ارائه گزارش حسابرسان و نزدیکی فاصله جغرافیایی دفتر مؤسسه حسابرسان به دفتر مرکزی صاحبکار: شواهدی از مزیت اطلاعاتی ناشی از تعامل مشترک و بهبود کارایی حسابرسان، فصلنامه پژوهش‌های حسابرسان، ۱(۱)، ۱۱۷-۱۴۳.
۵. علوی طبری، سید حسین، عارف منش، زهره. (۱۳۹۲). بررسی رابطه تخصص صنعت حسابرسان و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، ۴(۱۴)، ۷-۲۶.
۶. نعمتی، نسرین، گرجی زاده، داوود، خان محمدی، محمد حامد. (۱۴۰۰). عوامل مؤثر بر تأخیر گزارش حسابرسان در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی تخصصی رویکردهای

پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۵(۵۲)، ۱۳۸-۱۵۷.

ب- منابع خارجی:

1. Agarwal, S., & Hauswald, R. (2010). Distance and private information in lending. *Review of Financial Studies*, 23, 2757-2788.
2. Aldoseri, M., Hassan, N., & Melegy, M. (2021). Audit committee quality and audit report lag: the role of mandatory adoption of IFRS in Saudi companies. *Accounting*, 7(1), 167-178.
3. Alford, A. W., Jones, J. J., & Zmijewski, M. E. (1994). Extensions and violations of the statutory 10-K filing requirements. *Journal of Accounting and Economics*, 17, 229-254.
4. Almaqtari, F. A., Hashed, A. A., Shamim, M., & Al-ahdal, W. M. (2021). Impact of corporate governance mechanisms on financial reporting quality: a study of Indian GAAP and Indian Accounting Standards. *Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 1-14.
5. and monitoring costs by local versus non-local auditors. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 44, 513-549.
6. Birjandi, H., Birjandi, M., & Hajizadeh, G. R. (2013). Spatial Distance between Auditor and Client and Its Impact on Audit Quality on Companies Listed in Tehran Stock Exchange. *International Journal of Economics, Business and Finance*, 1(11), 409-419.
7. Boland, C. M., Bronson, S. N., & Hogan, C. E. (2015). Accelerated filing deadlines, internal controls, and financial statement quality: The case of originating misstatements. *Accounting Horizons*, 29(3), 551-575.
8. Bryant-Kutcher, L., Peng, E., & Weber, D. (2013). Regulating the timing of disclosure: Insights from the acceleration of 10-K filing deadlines. *Journal of Accounting and Public Policy*, 32, 475-494.
9. Chambers, A., & Penman, S. (1984). Timeliness of reporting and the stock price reaction to earnings announcements. *Journal of Accounting Research*, 22(1), 21-47.
10. Choi, J. H., Kim, J. B., Qiu, A. A., & Zang, Y. (2012). Geographic proximity between auditor and client: How does it impact audit quality? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(2), 43-72.
11. DeFond, M., Francis, J. R., & Hu, X. (2011). The geography of SEC enforcement and auditor reporting for financially distressed clients. Working paper University of Southern California.
12. Dong, B., Dahli, R., & Xu, L. (2018). Auditor-client geographic proximity and audit report timeliness. *Advances in Accounting*, 40, 11-19.
13. Doyle, J., & Magilke, M. (2013). Decision usefulness and accelerated filing deadlines. *Journal of Accounting Research*, 51(3), 549-581.
14. Impink, J., Lyubimov, A., & Prasad, A. (2020). Group audits and earnings informativeness. *International Journal of Auditing*, 24(2), 245-267.
15. Jayanimita, N. P. A., Ratnadi, N. M. D., Widanaputra, A. A. G. P., & Ariyanto, D. (2020). The Effect of Good Corporate Governance on Timeliness of Annual Financial Report Publication. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, 4(1), 257-263.
16. Jensen, K., Kim, J. M., & Yi, H. (2015). The geography of US auditors: information quality and monitoring costs by local versus non-local auditors. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 44(3), 513-549.
17. Kang, J. K., & Kim, J. M. (2008). The geography of block acquisitions. *The Journal of Finance*, 63(6), 2817-2858.
18. Kedia, S., & Rajgopal, S. (2011). Do the SEC's enforcement preferences affect corporate misconduct? *Journal of Accounting and Economics*, 51(3), 259-278.

19. Krishnan, G. V., & Yu, W. (2012). Do small firms benefit from auditor attestation of internal control effectiveness? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31(4), 115–137.
20. Krishnan, J., & Yang, J. S. (2009). Recent trends in audit report and earnings announcement lag. *Accounting Horizons*, 23, 265–288.
21. Li, X., Lin, Z., & Luo, J. H. (2020). Does auditor-client distance matter to real earnings management? Evidence from China. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 27(5), 531-557.
22. Malloy, C. (2005). The geography of equity analysis. *Journal of Finance*, 60(2), 719–755.
23. Nouraldeen, R. M. (2021). The Effect of Internal Audit Quality and Coordination Between Internal and External Auditors on Audit Report Lag. (Doctoral dissertation, Beirut Arab University).
24. Petersen, M. A., & Rajan, R. G. (2002). Does distance still matter? The information revolution in small business lending. *The Journal of Finance*, 57(6), 2533–2570.
25. Rusmin, R., & Evans, J. (2017). Audit quality and audit report lag: case of Indonesian listed companies. *Asian Review of Accounting*, 191-210 ,(2)25 .
26. Sarkar, H. F. (2016). The impact of geographic proximity between auditor and client on audit quality: empirical evidence from Australia (Doctoral dissertation, Curtin University).
27. Syofyan, E., Septiari, D., Dwita, S., & Rahmi, M. (2021). The characteristics of the audit committee affecting timeliness of the audit report in Indonesia. *Cogent Business & Management*, 8(1), 1-17.
28. Ukoma, A. P. (2020). The Effect of Audit Quality on Audit Report Lag of Industrial Goods Companies in Nigeria. *Journal of African Studies and Sustainable Development*, 3(5). 87-99.



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی