

بررسی تأخیر در گزارش حسابرس ناشی از نشان تجاری

مرتضی عباسی جوشقان

حسابرس دیوان محاسبات خراسان شمالی

چکیده

این پژوهش یک تحقیق تجربی ناشی از نتیجه بررسی تأخیر در گزارش حسابرس ناشی از نشان تجاری است. به موقع بودن یکی از مهمترین ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی در طی عملیات حسابرسی است. به موقع بودن به این مفهوم است که اطلاعات بایستی در کوتاه ترین زمان ممکن در دسترس استفاده کنندگان قرار گیرد. نام و نشان تجاری، نام یا نمادی متمایز، مورد نظر برای شناسایی کالاها یا خدمات از یک فروشنده یا یک گروه از فروشندگان می باشد و برای متمایز نمودن کالاها از کالاهای رقبا می باشد. موقعیت مکانی شرکت می تواند تاثیر تعیین کننده ای در موفقیت آن داشته باشد، چرا که قرار گرفتن یک شرکت در منطقه ای که دارای مزیت می باشد احتمال موفقیت آن را افزایش خواهد داد و این پژوهش از نظر شیوه انجام تحقیق، تحقیق توصیفی-تحلیلی از نوع تحقیق علی و مبتنی بر تحلیل داده‌های تابلویی (پانل دیتا) می باشد. در این پژوهش اطلاعات مالی ۸۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی دوره زمانی ۱۳۹۳ لغایت ۱۴۰۰ بررسی شده است. برای تجزیه و تحلیل نتایج به دست آمده پژوهش از نرم افزارهای R و spss نسخه ۲۴ استفاده شده است. نتایج حاصل از آزمون‌های آماری انجام شده بر روی فرضیه‌های تحقیق این نظریه را به اثبات می رساند که نام و نشان تجاری بر اساس رتبه بندی شرکتها توسط سازمان مدیریت صنعتی با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معنادار دارد و موقعیت جغرافیایی شرکت با تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معنادار دارد.

واژه های کلیدی: نام و نشان تجاری، تأخیر در گزارش حسابرسی، موقعیت جغرافیایی شرکت، رتبه بندی شرکتها.

مقدمه

به موقع بودن یکی از مهمترین ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی در طی عملیات حسابرسی است. به موقع بودن به این مفهوم است که اطلاعات بایستی در کوتاه‌ترین زمان ممکن در دسترس استفاده‌کنندگان قرارگیرد. در سال‌های اخیر فضای کسب و کار جهان شاهد تغییر و تحولات بسیار زیادی بوده است، از جمله این تغییرات می‌توان به تغییر نگرش شرکتها از دارایی مشهود به سمت دارایی نامشهود اشاره کرد. از این رو نام و نشان تجاری بعنوان یک دارایی نامشهود در شرکتها از لحاظ ارزش گذاری از اهمیت بالایی برخوردار است. رتبه بندی شرکتها در صنایع گوناگون می‌تواند آینه تمام‌نمایی از وضعیت شرکتها را نشان دهد و نقاط قوت و ضعف درونی و نیز نقاط فرصت و تهدید بیرونی شرکتها را مشخص کند (مدنی محمدی، ۱۳۸۵).

مؤسسات رتبه بندی کننده شرکتها از نوع مؤسساتی هستند که نقش بسیار مهمی را در محیط صنعت ایفا می‌کنند. این مؤسسات از طریق معرفی شرکتها برتر صنعت، موقعیت آنها را در محیط رقابتی بر اساس شاخص‌ها یا متغیرهای مختلف مشخص می‌کنند این امر باعث می‌شود تا از یک طرف، شرکتها ضعیف، فاصله خود را با برترین‌ها تشخیص دهند و استراتژی مناسب را برای رسیدن به آنها تدوین کنند و از سوی دیگر، شرکتها برتر با تعریف برنامه‌ها و استراتژی‌های مناسب، برتری خود را مستحکم‌تر سازند. از دیگر سو ارائه اطلاعات، فرصت مناسبی برای سرمایه‌گذاران در جهت سرمایه‌گذاری فراهم می‌کند. مجموع این موارد به افزایش رقابت در بازار منجر می‌شود و افزایش رقابت نیز فواید فراوانی دارد که بطور کلی می‌توان گفت به توسعه جامعه منجر می‌شود (صارمی، ۱۳۸۵)، که سازمان مدیریت صنعتی بعنوان یک سازمان رتبه بندی کننده شرکتها، در ایران نقش بسزایی را در این عرصه دارد که از این رتبه بندی در تحقیق حاضر استفاده شده است.

هر چه فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی واحدهای تجاری کوتاه‌تر باشد، سودمندی حاصل از صورتهای مالی حسابرسی شده سالانه واحدهای تجاری افزایش می‌یابد. افزایش فاصله زمانی بین پایان سال مالی و تاریخ انتشار صورتهای مالی، احتمال فاش شدن اطلاعات به نفع گروهی از استفاده‌کنندگان و به زیان سایرین را افزایش می‌دهد (پورحسینی و دیگران، ۱۳۸۸). امروزه سازمان‌ها در محیطی فعالیت می‌کنند که به طور روز افزون به سوی اقتصاد مبتنی بر ارزش پیش می‌رود و سازمان‌های موفق و پیشرو با برنامه ریزی و ارزیابی عملکرد موقعیت خود را در بازار شناسایی و به دنبال استفاده از نقاط قوت برای بوجود آوردن فرصت هستند تا بتوانند نظر سرمایه‌گذاران را جلب و ارزش سهام خود را افزایش دهند. معیارهای مالی قادرند بازتاب دهنده خوبی از عملکرد شرکت‌ها باشند و اطلاعات کمی مفیدی از عملیات و وضعیت شرکت‌ها برای سرمایه‌گذاران و تحلیلگران در زمان‌های مختلف فراهم آورند (یلکین و دیگران، ۲۰۱۲). از آنجا که قوت و ضعف نیز مفاهیم نسبی است که بر مبنای مقایسه استوار است، فهرست‌های رتبه بندی با مقایسه صنایع و بنگاه‌های اقتصادی کشور با یکدیگر زمینه‌ای را فراهم می‌کند که می‌تواند راهنمای مفیدی برای مدیران، سیاست‌گذاران و سرمایه‌گذاران باشد و به تحقیقات پژوهشگران در جهت شناخت فضای کسب و کار از زوایای تازه‌ای منجر گردد (سازمان مدیریت صنعتی، ۱۳۸۶).

سرمایه‌گذاران بالقوه و استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی و غیرمالی برآنند که شرکتها برتر و موفق را از شرکتها غیربرتر و ناموفق تمیز دهند تا بدین وسیله تصمیمات مناسب‌تری بگیرند. بنابراین یکی از سؤالات اساسی آنها همواره این است که شرکتها برتر کدام است، چه ویژگی‌هایی دارد و چگونه می‌توان آنها را مشخص کرد (مهرانی، ۱۳۸۳). لذا نقش نام و نشان تجاری در نفوذ و ماندگاری در بازارهای مصرف، برای تولیدکنندگان کالا و خدمات کاملاً واضح و مبرهن است. کارشناسان اقتصادی و اجتماعی معتقدند که وقتی یک کالای تجاری با نام و نشان تجاری ویژه خود در بازارهای مصرف موجب جلب اعتماد خریداران می‌شود در واقع باعث وفاداری مصرف‌کنندگان به تداوم خرید آن کالا شده است.

نتایج بررسی‌ها و مطالعات در مورد بازارهای سرمایه این امکان را فراهم می‌آورد که سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان از اطلاعات به آسانی بیشتری شرکتها برتر را نسبت به سایر شرکتها تمیز دهند و بدین ترتیب سرمایه‌گذاری معقول‌تری

انجام دهند. این نقش در کشورهای توسعه یافته به وسیله مؤسسات رتبه بندی انجام می شود، اما بازار سرمایه ایران چنین مؤسساتی ندارد و تنها رتبه بندی رایج، معمول و معتبر شرکتهای، رتبه بندی سازمان بورس اوراق بهادار تهران (قلی زاده، ۱۳۸۳) و رتبه بندی سازمان مدیریت صنعتی است. در پژوهش حاضر ما به دنبال تبیین ارتباط بین شرکتهای دارای نام و نشان تجاری در بورس اوراق بهادار تهران و تأخیر در گزارش حسابرسی بوده، عبارتی دیگر ما به دنبال پاسخگویی به این سؤال هستیم که آیا بین نام و نشان تجاری و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد؟

رتبه بندی

جهت ارزیابی نام و نشان تجاری شرکتهای عضو بورس اوراق بهادار تهران از رتبه بندی سازمان مدیریت صنعتی استفاده گردیده است. برای رتبه بندی شرکت ها و مؤسسات اقتصادی، بایستی از الگوهای جامع رتبه بندی مبتنی بر ارزیابی عملکرد مالی آنها بهره جست. البته این مسئله نیز حائز اهمیت است که مدل رتبه بندی، با فراهم آوردن آمار و اطلاعات شفاف و مفید در مورد بنگاههای اقتصادی، فضای روشن تری از فعالیت های اقتصادی کشور را ارائه داده و فرصتی مناسب برای سرمایه گذاران بهینه فراهم می کند که در نهایت موجب افزایش رقابت در بازار و توسعه بازار سرمایه می شود. بعلاوه به مدیران، اعتبار دهندگان، سیاست گذاران، مالکان، رقبای، پژوهشگران و غیره یاری می رساند تا شناخت و درک دقیقتری از مقیاس، ساختار مالی و اقتصادی صنایع و بنگاههای اقتصادی کشور بیابند.

رتبه بندی شرکتها در ایران

۱- رتبه بندی شرکت های برتر بورس ایران

۲- رتبه بندی شرکتها توسط سازمان مدیریت صنعتی

در کشور ما افزون بر رتبه بندی بورس، رتبه بندی ۱۰۰ شرکت برتر نیز به عمل می آید. سازمان مدیریت صنعتی، هر ساله فهرست ۱۰۰ شرکت برتر را تحت عنوان IMI-100 منتشر می کند. بدین منظور در گام اول، فهرستی که به مقایسه شرکتها و فعالیت های اقتصادی از بعد کلان و ملی می پردازد و هدف آن ارزیابی تصویری از چگونگی آرایش بنگاههای اقتصادی در فضای کسب و کار ایران است، فهرستی عمومی است. در واقع در این فهرست تمامی فعالیت های اقتصادی اعم از خدماتی، صنعتی و ... که در مفهوم عام خود می توانند رقیب یکدیگر در تخصیص منابع جامعه باشند، در کنار یکدیگر حضور خواهند داشت. در گام دوم، برای گزینش صد شرکت برتر ایران معیار فروش مبنای انتخاب قرار می گیرد. رقم فروش در مورد کلیه شرکتها رقم فروش خالص و در مورد بانکها و مؤسسات مالی جمع درآمد مشاع و غیر مشاع است.

شاخص های رتبه بندی شرکتها توسط سازمان مدیریت صنعتی (سایت سازمان مدیریت صنعتی)

عنوان دسته بندی	شاخصها
شاخصهای اندازه و رشد شرکت	فروش، رشد فروش، فروش سرانه، ارزش افزوده، دارایی، رشد دارایی، تعداد کارکنان، رشد اشتغال
شاخصهای سودآوری و عملکرد	سودآوری، رشد سود، بازده فروش، بازده دارایی، بازده ارزش ویژه، گردش دارایی، نسبت مالکانه
شاخصهای صادرات	صادرات، صادرات سرانه
شاخصهای نقدینگی	نسبت جاری، نسبت خالص وجوه ناشی از عملیات به فروش، نسبت خالص وجوه ناشی از عملیات به سود عملیاتی
شاخصهای بدهی	نسبت بدهی، نسبت پوشش هزینه بهره
شاخصهای بازار	ارزش بازار، بازده بازار حقوق صاحبان سهام، نسبت P/B، P/E

موقعیت جغرافیایی

Location: موقعیت، اولین پرسشی که در هر تحقیق جغرافیایی مطرح است، کجایی یا موضوع قرار گیری پدیده های و اشیاء است که در جغرافیا به دو صورت موقعیت مطلق و موقعیت نسبی بیان می شود. موقعیت مطلق یا خاص، محل قرار گیری پدیده ها و اشیاء به گونه ای منحصر به فرد و تکرار نشدنی بیان می کند. موقعیت مطلق نه تنها بخشی از پاسخ به کجایی است. موقعیت نسبی یعنی موقعیت یک مکان در ارتباط با مکان های دیگر و در واقع به موقعیت نسبی اشاره کرد. مثلا پارامترهایی مانند زمان، جهت، فاصله و عوارض مشخصه مکانی به کار می روند. موضوع مکان به این پرسش که یک موقعیت چگونه است و چه ویژگی هایی دارد، پاسخ می دهد. جغرافیدانان می کوشند، آن چه را که موقعیتی ممتاز و یگانه می سازد، شناسایی کنند. هر موقعیت جغرافیایی، خصایصی محو و نامحسوس دارد که به آن هویت و شخصیت می دهد و سبب تمایزش از دیگر محیط ها می شود. مکان کانون علم جغرافیا است تفاوتها و گوناگونی ها - ی مکانی بسیار زیاد است. این گوناگونی ها نتیجه عوامل موثر داخلی و خارجی است (هدیه لو، ۱۳۸۶). با توجه به اینکه تاکنون اثر موقعیت جغرافیایی بر تأخیر گزارش حسابرسی بررسی نشده است و امکان تحت تأثیر قرار گرفتن گزارش حسابرسی به موقع وجود دارد، بنابراین در این پژوهش کارخانه های اصلی شرکتهایی که در استان تهران قرار گرفته اند برابریک و در غیر این صورت برابر صفر در نظر گرفته شده اند.

پیشینه پژوهش

با توجه به اینکه تحقیقی در مورد تأثیر نام و نشان تجاری بر تأخیر در گزارش حسابرسی در ایران انجام نگردیده است بنابراین دارای پیشینه در این رابطه نمی باشیم. در تحقیقات مختلف داخلی و خارجی در حوزه زمان گزارشگری و تأخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی عوامل مختلفی به عنوان عوامل اثرگذار بر زمان گزارشگری بیان گردیده که برخی از این عوامل در پیشینه تحقیق تشریح گردیده اند.

لانت و همکاران (۲۰۰۷) عوامل موثر بر به موقع بودن گزارشگری مالی میان دوره ای در شرکتهای پذیرفته شده در بورس نیویورک را مورد بررسی قرار دادند. برای انجام این تحقیق آنها نمونه ای از ۳۲۰ گزارش میان دوره ای ۶ ماهه را از شرکتهای پذیرفته شده در بورس نیویورک انتخاب نمودند و تأثیر دو عامل اندازه شرکت و نوع صنعت را بر تأخیر گزارشگری مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که تأخیر گزارشگری با اندازه شرکت و نوع صنعت ارتباط دارد.

دغان و همکاران (۲۰۰۷) در خصوص به موقع بودن گزارشگری مالی، نمونه خود را از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بین المللی انتخاب کردند. هدف این تحقیق بررسی رابطه بین چهار متغیر مستقل، اخبار خوب و بد (سود یا زیان) در مورد شرکت، ریسک مالی، اندازه و نوع صنعت شرکت با به موقع بودن زمان گزارشگری مالی بوده است. نتایج نشان داد، به موقع بودن زمان گزارشگری مالی، تحت تأثیر توان سودآوری شرکت است. شرکتهایی که دارای اخبار خوب (نرخ بازده سرمایه گذاری و یا نرخ بازده حقوق صاحبان بالاتر) بوده اند، زودتر از شرکتهای دارای اخبار نامساعد، صورت های مالی خود را منتشر نموده اند. نتایج همچنین نشان داد که اندازه شرکت، ریسک مالی بالا، خط مشی و زمان بندی مربوط به گزارشگری به موقع سال های گذشته، در گزارشگری مالی به موقع شرکتها مؤثر بوده اند.

دردور (۲۰۰۹) ارتباط بین به موقع بودن تاریخ انتشار گزارش های مالی و اندازه، سودآوری، قدمت، تعداد حسابداران در استخدام، کیفیت حسابداران، نوع اظهار نظر حسابرس و نوع سیستم حسابداری موجود با نمونه ای ۳۳ شرکتی را در بورس لیبی بررسی کرد. متوسط تأخیر در ارائه گزارش های طی دوره مطالعه برای نمونه حدود ۶۱۱ روز بود و به جز متغیر نوع سیستم حسابداری بقیه متغیرها با متغیر وابسته ارتباط معنی دار داشتند.

عابدین و همکاران (۲۰۱۲) رابطه تخصص حسابرس و به موقع بودن گزارشگری را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنان نشان داد که بین تخصص حسابرس و سرعت گزارشگری رابطه وجود ندارد. در مقابل، بین اندازه مؤسسه حسابرسی، اندازه شرکت، شرکتهایی که سود گزارش می کنند و شرکتهای مالی، با سرعت گزارشگری رابطه معنادار وجود داشت. همچنین، در شرکتهای دریافت کننده گزارش حسابرسی مشروط و گزارش کننده اقلام استثنائی و نیز، دارای اهرم مالی، تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی بیشتر بود.

لمبرت و همکاران (۲۰۱۳) پژوهشی را با عنوان رابطه تأخیر در زمان صدور گزارش حسابرسان و کیفیت سود انجام دادند و به این نتیجه رسیدند که با کاهش تأخیر در زمان صدور گزارش حسابرسان، کیفیت سود کاهش می‌یابد. با توجه به این که کاهش تأخیر سبب بهبود به موقع بودن گزارش می‌شود و از طرفی نیز کاهش کیفیت سود سبب کاهش قابلیت اتکای گزارش می‌شود، نتیجه تحقیق در خصوص تأثیر این قانون بر کیفیت افشا، متناقض است.

پورحسینی و همکاران (۱۳۸۸) پژوهشی را با عنوان بررسی رابطه بین برخی ویژگی‌های مالی و غیرمالی و مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسان در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند. آنها با بررسی ۱۵۲ شرکت برای دوره زمانی سالهای ۱۳۷۷ الی ۱۳۸۵ به این نتیجه رسیدند که اندازه، نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام، سوددهی، نوع اظهار نظر و عمر شرکت با مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسان رابطه معنی‌دار دارند. بهروزی و همکاران (۲۰۱۳) در مقاله‌ای با عنوان "رابطه‌ی بین حق الزحمه‌ی حسابرسان و به موقع بودن اطلاعات حسابداری، شواهدی از ایران" به بررسی این رابطه در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۰-۱۳۸۲ پرداخته‌اند. آنها به این نتیجه دست یافتند هنگامی که حق الزحمه حسابرسان افزایش می‌یابد و یا اظهار نظر حسابرسان مقبول است، صورتهای مالی به موقع تر ارائه می‌شوند. همچنین دریافتند بعضی متغیرها همچون زیان، زمان ارائه اطلاعات را افزایش می‌دهد. آزمون فرضیات رابطه‌ی بین نسبت بدهی و به موقع بودن اطلاعات حسابداری را تأیید نکرد.

پور علی و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل تأثیرگذار در تأخیر حسابرسان: مطالعه‌ای از بورس اوراق بهادار تهران، به بررسی همبستگی بین عواملی مانند اندازه‌ی شرکت، درصد تغییرات درآمد در هر سهم، صنعت در حال فعالیت و نسبت بدهی با تأخیر حسابرسان طی سالهای ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۰ برای ۱۳۷۹ شرکت مورد بررسی پرداختند. نتایج نشان داد که بین متغیر اندازه‌ی شرکت همبستگی مثبت و معناداری وجود دارد ولی بین متغیرهای درصد تغییرات درآمد در هر سهم، صنعت در حال فعالیت و نسبت بدهی با تأخیر حسابرسان همبستگی مثبت و معناداری مشاهده نشد.

خداامردی و همکاران (۱۳۹۲) در پژوهشی با عنوان "بررسی عوامل تأثیرگذار بر تأخیر گزارشگری مالی میان دوره‌ای (مطالعه تجربی: بورس اوراق بهادار تهران) به بررسی میزان تأثیر هفت عامل اثرگذار بر تأخیر شامل سابقه بورسی شرکت، صنعتی که شرکت بدان متعلق است، اندازه، ساختار سرمایه، رشد، سودآوری و حجم معاملات سهام پرداختند. نتایج نشان داد که در دوره پژوهش از بین هفت متغیر مستقل مورد بررسی، رابطه معکوس معناداری بین قدمت بورسی با تأخیر در انتشار گزارشهای مالی میان دوره‌ای مشاهده شد.

علوی طبری و همکاران (۱۳۹۲) در پژوهشی با عنوان رابطه تخصص صنعت حسابرسان با تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان رادشرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین بازه زمانی ۱۳۸۱ تا ۱۳۸۹ مورد بررسی قرار دادند. در مطالعه آنها، فاصله زمانی بین سال و تاریخ گزارش حسابرسان به عنوان شاخصی از تأخیر در گزارش حسابرسان مدنظر قرار گرفت و تخصص حسابرسان در صنعت با استفاده از رویکرد سهم بازار اندازه‌گیری گردید. این مطالعه نشان داد که تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان در شرکتهایی که توسط حسابرسان متخصص صنعت، حسابرسان شده‌اند، کوتاه‌تر است.

معدنچی‌ها و همکاران (۱۳۹۳) پژوهشی را با عنوان تأثیر تخصص موسسه حسابرسان در صنعت بر تأخیر گزارش حسابرسان انجام دادند. نتایج نشان داد که تخصص حسابرسان در صنعت بر تأخیر گزارش حسابرسان تأثیر معناداری ندارد و نتایج آزمونهای آماری جهت بررسی فرضیه تحقیق برای مدل تأخیر گزارش حسابرسان پس از حذف شرکتهایی که سازمان حسابرسان، حسابرسان آنها بوده است، نشان داد که تخصص حسابرسان در صنعت بر تأخیر گزارش حسابرسان تأثیر معنادار و معکوس دارد.

مهدوی و همکاران (۱۳۹۴) رابطه اثربخشی کیفیت حسابرسان بر کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین بازه زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۱ مورد بررسی قرار دادند. طبق نتایج پژوهش بیانگر این است که بین تغییر حسابرسان و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان رابطه معناداری وجود ندارد که دلیل احتمالی برای معنادار نبودن نتیجه پژوهش این است که این فرضیه مطابق با قانون چرخش اجباری حسابرسان در نظر گرفته شده است. نتایج بیانگر این است که بین تخصص حسابرسان در صنعت و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسان رابطه معناداری وجود ندارد که دلیل احتمالی برای

مغایر بودن نتیجه این فرضیه متفاوت بودن تعریف تخصص حسابرس در صنعت در کشورهای مختلف است و نتایج نشان دهنده این است که بین نوع گزارش حسابرس و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی رابطه معنادار و مثبت وجود دارد.

روش تحقیق

روش تحقیق از لحاظ هدف تحقیقات کاربردی و از لحاظ ماهیت علی است.

فرضیه های پژوهش

فرضیه اول: بین نام و نشان تجاری و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین موقعیت جغرافیایی شرکت و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.

متغیر وابسته

تأخیر در زمان صدور گزارش حسابرسی (ARL): محاسبه اختلاف زمانی میان تاریخ پایان سال مالی و تاریخ انتشار گزارش حسابرسی شرکت ها است.

متغیر مستقل

نام و نشان تجاری (Brand): با استفاده از رتبه بندی سازمان مدیریت صنعتی ایران، شرکتهای برتر ایران را که دارای رتبه (امتیاز) از این سازمان درباره زمانی سال ۱۳۹۳ لغایت ۱۴۰۰ می باشند را مورد بررسی قرار داده و رابطه بین این متغیر را با تأخیر در گزارش حسابرسی مورد بررسی قرار می دهیم.

متغیرهای کنترلی شامل

اندازه شرکت SIZE: با استفاده از لگاریتم طبیعی مجموع داراییها به دست می آید.

$$\text{Ln SIZE} = (\text{مجموع داراییهای شرکت})$$

نوع اظهار نظر حسابرس AO: اگر اظهار نظر حسابرس درباره صورت های مالی شرکت از نوع مقبول باشد عدد یک داده و در غیر این صورت مقدار صفر در نظر گرفته می شود.

اهرم مالی Lev: نسبت کل بدهی ها به کل دارایی ها

سودآوری Profit: تقسیم سود خالص بر کل داراییهای پایان دوره.

نوع صنعت Industry: منظور گروه شرکتهایی که محصولات آنها جایگزین نزدیکی برای هم هستند در این مورد از طبقه بندی موجود در بورس استفاده شده و شرکتهای نمونه در ۸ گروه دسته بندی شده اند. این متغیر از نوع اسمی به شمار می رود.

مدل تحقیق

$$\text{ARL} = \beta_0 + \beta_1 \cdot \text{Brand it} + \beta_2 \cdot \text{Size it} + \beta_3 \cdot \text{Ao it} + \beta_4 \cdot \text{Lev it} + \beta_5 \cdot \text{Profit it} + \beta_6 \cdot \text{Industry it} + \beta_7 \cdot \text{Location it} + \epsilon \text{ it}$$

که: در فرضیه اصلی اگر β_1 معنی دار باشد بنابراین فرضیه اول تأییدی شود و در غیر این صورت فرضیه اول رد می شود.

جامعه آماری

جامعه مطالعاتی تحقیق در برگیرنده کلیه شرکتهای دارای نام و نشان تجاری و برتر پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده و قلمرو زمانی تحقیق سالهای ۱۳۹۳ تا ۱۴۰۰ می باشد. از میان کلیه شرکتهای عضو جامعه آماری شرکتهایی که واجد شرایط زیر بودند، مورد بررسی قرار گرفتند.

۱- اطلاعات مالی شرکت برای دوره زمانی پژوهش بطور کامل در دسترس باشد.

۲- در طی دوره پژوهش شرکت در بورس حضور داشته باشد.

۳- پایان سال مالی شرکت منتهی به پایان اسفند ماه باشد.

۴- از جمله شرکتهای سرمایه گذاری، بیمه، لیزینگ و بانکها نباشد.

۵-شرکتهایی که اطلاعات مورد نیاز جهت محاسبه متغیرهای تحقیق در مورد آنها در دوره زمانی مورد بررسی در دسترس و اطلاعات آن قابل اتکا باشد.

ابزارگردآوری اطلاعات

در این تحقیق گردآوری اطلاعات در دو مرحله انجام می شود. در مرحله اول برای تدوین مبانی نظری تحقیق از روش کتابخانه ای، اینترنت، مقاله ها، پایان نامه ها و در مرحله دوم، برای گردآوری داده های مورد نظر از ماهنامه های بورس و سایت های بورس و نرم افزارهای اطلاعات مالی شرکت های بورسی و همچنین رتبه بندی شرکتها توسط سازمان مدیریت صنعتی استفاده می شود سپس، برای آماده سازی اطلاعات از نرم افزار اکسل استفاده می کنیم به این ترتیب که پس از استخراج اطلاعات مربوط به متغیرهای مورد بررسی از منابع ذکر شده، این اطلاعات در کاربرگ های ایجاد شده در محیط این نرم افزار وارد شده و سپس، محاسبات لازم برای دستیابی به متغیرهای مورد بررسی انجام می شود برای تحلیل داده ها از نرم افزار R و SPSS نسخه ۲ استفاده شد.

بررسی فرضیه ها:

آمار توصیفی :

متغیر	تعداد مشاهدات	میانگین	انحراف معیار	کمترین مقدار	بیشترین مقدار
تأخیر در زمان صدور گزارش حسابداری	۶۲۲	۷۱,۵۸۰	۲۷,۱۰۸	۲۱,۰۰۰	۱۵۴,۰۰۰
اندازه شرکت	۶۳۲	۱۴,۲۸۵	۱,۳۴۱	۱۱,۷۲۰	۱۸,۲۳۰
اهرم مالی	۶۳۲	۶۳,۸۶۹	۲۰,۱۹۱	۹,۶۴۰	۲۳۱,۸۲۰
سودآوری نسبی مالی	۶۳۲	۱۱,۸۱۰	۱۳,۶۵۲	-۸۰,۰۰۰	۶۲,۰۰۰
رتبه بندی	۴۰۲	۲۴۳,۷۹۰	۱۱۸,۱۲۹	۱,۰۰۰	۴۸۲,۰۰۰

متغیرهای کیفی تحقیق

متغیر	گروه صنعت	فراوانی
۱۵ صنعت	محصولات غذایی و آشامیدنی به جز قند و شکر	۷
۲۳ صنعت	استخراج نفت، گاز و خدمات جنبی جز اکتشاف	۵
۲۴ صنعت	مواد و محصولات دارویی	۱۹
۲۶ صنعت	سیمان، آهک و گچ	۱۵
۲۷ صنعت	فلزات اساسی	۱۳
۳۱ صنعت	ماشین آلات و دستگاه های برقی	۶
۳۴ صنعت	خودرو و ساخت قطعات	۱۴
جمع		۷۹

متغیرهای کیفی تحقیق

متغیر	نماد	فراوانی (صفر)	فراوانی (یک)
موقعیت جغرافیایی شرکت	Location	۵۸	۲۱

لیمر (چاو) برای مدل مربوط به فرضیه‌های پژوهش F نتایج آزمون

نتیجه آزمون	-P مقدار	آماره F	فرضیه H0
رد H0 : روش پانلی مناسب تر است	< ۰,۰۰۱	۶,۹۳۰۹	رجحان مدل OLS ساده
رد H0 : روش پانلی مناسب تر است	< ۰,۰۰۱	۷,۴۱۳۸	رجحان مدل OLS با در نظر گرفتن اثر زمان

نتایج آزمون هاسمن برای مدل مربوط به فرضیه اول پژوهش

نتیجه آزمون	-p مقدار	آماره کای-	فرضیه H0
روش پانلی با اثرات H0 پذیرش تصادفی مناسب تر است	۰,۰۵۱۲۵	۱۱,۱۰۹۸	استفاده از روش اثرات تصادفی

نتایج حاصل از آزمون بروش پاگان

نتیجه آزمون	p - مقدار	آماره‌ی کای- دو	فرضیه صفر (H_0)
رد می‌شود H_0 (قابلیت ادغام شرکت وجود ندارد)	۲۴۳۰,۸۱	< ۰,۰۰۱	قابلیت ادغام شرکت وجود دارد
رد می‌شود H_0 (قابلیت ادغام زمان وجود ندارد)	۱۲,۵۶۴۴	< ۰,۰۰۱	قابلیت ادغام زمان وجود دارد
رد می‌شود H_0 (قابلیت ادغام هر دو اثر به طور هم زمان وجود ندارد)	۲۴۴۳,۳۷۵	< ۰,۰۰۱	قابلیت ادغام هر دو اثر به طور همزمان وجود دارد

نتایج آزمون بروش-گادفری برای مدل مربوط به فرضیه‌های پژوهش

نتیجه آزمون	p - مقدار	آماره کای- دو	فرضیه H0
رد فرضیه H0	۰,۰۲۳۰۷	۵,۱۶۳۵	عدم وجود خود همبستگی سریالی بین جملات خطا

نتایج برازش نهایی مدل مربوط به فرضیه‌های پژوهش

متغیرها	ضرایب رگرسیون	انحراف معیار	آماره t	p - مقدار
عرض از مبدا	۵۶,۹۷۹	۲۴,۰۳۵	۲,۳۷۱	۰,۰۱۷۷
رتبه بندی	-۰,۰۲۰	۰,۰۱۳	-۱,۵۴۷	۰,۱۲۱۸
اندازه شرکت	۲,۵۵۸	۱,۵۱۷	۱,۶۸۷	۰,۰۹۱۶
نوع اظهار نظر حسابرس	-۲,۶۰۱	۲,۱۱۵	-۱,۲۲۹	۰,۲۱۸۸

۰,۶۶۷۷	-۰,۴۲۹	۰,۰۶۶	-۰,۰۲۸	اهرم مالی
۰,۰۱۴۵	-۲,۴۴۳	۰,۱۰۵	-۰,۲۵۷	سودآوری نسبی مالی
۰,۰۰۹۱	۲,۶۰۶	۴,۳۴۴	۱۱,۳۲۰	موقعیت شرکت
۰,۶۴۲۳	۰,۴۶۴	۱۰,۶۹۸	۴,۹۹۶	صنعت ۲۳
۰,۰۰۳۴	-۲,۹۲۷	۷,۵۲۳	-۲۲,۰۲۱	صنعت ۲۴
۰,۰۰۰۱	-۳,۷۳۰	۷,۶۴۳	-۲۸,۵۱۱	صنعت ۲۶
۰,۲۶۱۲	-۱,۱۲۴	۸,۱۰۵	-۹,۱۰۷	صنعت ۲۷
۰,۴۹۰۱	۰,۶۹۰	۹,۴۷۵	۶,۵۳۹	صنعت ۳۱
۰,۰۲۲۶	-۲,۲۸۰	۷,۷۸۳	-۱۷,۷۴۶	صنعت ۳۴

با توجه به آماره t و p - مقدار ضرایب و علامت ضریب رگرسیون هر یک از متغیرها می‌توان متغیرهایی که تاثیر معناداری بر تأخیر در گزارش حسابرسی دارند را تشخیص داد. اگر p - مقدار ضریبی کمتر از $0,05$ باشد حاکی از معنادار بودن آن ضریب می‌باشد.

تفسیر نتیجه آزمون فرضیه اول

بین نام و نشان تجاری و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد
 p - مقدار ضریب متغیر نام و نشان تجاری بیشتر از 5 درصد است و فرضیه اول رد می‌شود زیرا اثر متقابل نام و نشان تجاری و تأخیر در گزارش حسابرسی معنادار نیست در نتیجه نام و نشان تجاری اثر تعدیلی بر تأخیر در گزارش حسابرسی ندارد. با توجه به اینکه پژوهش‌های بسیاری در رابطه با تأخیر در گزارش حسابرسی و همچنین نام و نشان تجاری بصورت مجزا انجام گردیده است ولی تاکنون پژوهشی در رابطه با بررسی رابطه بین نام و نشان تجاری و تأخیر در گزارش حسابرسی انجام نگردیده است و این تحقیق نشان دهنده این موضوع است که در ایران رتبه بندی شرکت‌ها دارای شکل استاندارد و جامعی نبوده بنابراین به نتیجه مطلوب دست پیدا نمودیم.

تفسیر نتیجه آزمون فرضیه دوم

بین موقعیت جغرافیایی شرکت و تأخیر در گزارش حسابرسی رابطه معناداری وجود دارد.
 p - مقدار موقعیت شرکت $0,0088$ و کمتر از 5 درصد است و فرضیه دوم تأیید می‌گردد زیرا اثر متقابل موقعیت شرکت و تأخیر در گزارش حسابرسی معنادار است پس اثر تعدیلی بر تأخیر در گزارش حسابرسی دارد. یعنی شرکت‌های (محل قرارگیری کارخانه) مستقر در تهران دارای تأخیر در گزارش حسابرسی می‌باشند.

پیشنهاد های کاربردی

- ۱- پیشنهاد می‌شود، سازمان مدیریت صنعتی بر اساس یک روش استاندارد که در ایران قابل ارزشیابی باشد شرکت‌های برتر را امتیاز دهی نماید و این رتبه یا امتیاز از تمامی لحاظ روشن و قابل فهم برای عموم باشد.
- ۲- با توجه به تایید رابطه موقعیت جغرافیایی و تأخیر در گزارش حسابرسی پیشنهاد می‌شود، متغیر فوق را بصورت دفتر شرکت‌های مستقر در مراکز استانها و غیر مراکز استانها مورد بررسی قرار داد.
- ۳- پیشنهاد می‌گردد مطالعات دیگری در زمینه بررسی رابطه نام و نشان تجاری با سایر ویژگی‌های گزارش حسابرسی مانند تخصص موسسه حسابرسی، و غیره انجام شود.

۴- پیشنهادمی گردد یک سیستم نرم افزاری درسازمان بورس اوراق بهادارتهران که امکان دسترسی سریع تر و دقیق تر به اطلاعات شرکتهای برتر که بصورت مجزاشخص شده باشد، جهت استفاده در تحقیقات فراهم شود.

پیشنهاد برای پژوهش های آتی

۱- مطالعات مشابهی در مورد رابطه بین تأخیردرگزارش حسابرسی با سایر ویژگی های مالی شرکتها بعنوان مثال بحران مالی شرکتهای دارای نام ونشان تجاری و... صورت گیرد.

۲- مطالعاتی در زمینه بررسی رابطه بین تأخیردرگزارش حسابرسی با ویژگی ها و خصوصیات حسابرسان و مؤسسات حسابرسی مانند اظهار نظر حسابرسی، بزرگترین موسسه حسابرسی کننده شرکتهای برترانجام شود.

۳- باتوجه به اینکه درپژوهش حاضر بانکها بعنوان نمونه انتخابی نبوده اند پیشنهادمی شود درپژوهش های آتی ازبانکها درنمونه گیری استفاده شود.

منابع وماخذ

پورحسینی، سیدمهدی، مرادی، مهدی (۱۳۸۸). "رابطه بین برخی ویژگی های مالی وغیرمالی ومدت زمان اجراوتکمیل عملیات حسابرسی درشرکتهای پذیرفته شده دربورس اوراق بهادارتهران"، تحقیقات حسابداری، شماره اول، بهار، صص ۱۶۸-۱۸۵.

خداامردی، سعید. شیخ، محمد جواد. ابریشمی موحّد، مهدی(۱۳۹۲). "بررسی عوامل موثر بر تاخیر گزارشگری مالی میان دوره ای (مطالعه تجربی: بورس اوراق بهادار تهران)"، مجله پژوهشهای تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۷۱-۸۸.

سازمان مدیریت صنعتی (۱۳۸۶). "فهرست ۱۰۰ شرکت برتر (۱۰۰-imi)"، بخش مشاوره و تحقیق، گروه اقتصاد. صارمی، محمود. صفری، حسین. فتحی، حبیبه. حسینی، فرشید (۱۳۸۵). "ارائه مدلی برای رتبه بندی شرکت های انفورماتیکی"، پژوهشنامه بازرگانی، دوره ۱۰، ش ۴۰.

قلی زاده، محمد حسن (۱۳۸۳). "طراحی مدل رتبه بندی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از تحلیل پوششی داده ها"، پایان نامه دکتری، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، تهران.

علوی طبری، سیدحسن. عارف منش، زهره(۱۳۹۲). "بررسی رابطه تخصص صنعت حسابرس وتأخیردرارائه گزارش حسابرسی درشرکتهای پذیرفته شده دربورس اوراق بهادارتهران". مجله دانش حسابداری، شماره ۱۴، صص ۷-۲۶.

مدنی محمدی، حمید(۱۳۸۵). "تدوین مدلی برای رتبه بندی شرکت های کارگزاری بورس اوراق بهادار تهران"، اداره مطالعات و بررسی های اقتصادی سازمان بورس اوراق بهادار تهران، طرح پژوهشی.

معدنچی ها، مجتبی. برزیده، فرخ(۱۳۹۳). "تأثیرتخصص موسسه حسابرسی درصنعت برتأخیرگزارش حسابرسی". مجله حسابرسی: نظریه و عمل، سال اول، شماره ۱، تابستان، صص ۱-۲۰.

مهرانی، ساسان. مهرانی، کاوه. کرمی، غلامرضا(۱۳۸۳). "استفاده از اطلاعات مالی و غیرمالی جهت تفکیک شرکتهای موفق از ناموفق"، فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، س ۱۱، ش ۳۸.

مهدوی، غلامحسین. حسینی نیا، سمیه(۱۳۹۴). "بررسی اثربخشی کیفیت حسابرسی بر کاهش تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، مجله دانش حسابداری، سال ششم، ش ۲۱، تابستان، صص ۷-۳۰.

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

Behrouzi, Ali. , Banimahd, Bahman. , Soleymani, Azam. (2013). "Audit Fees and Timeliness of Accounting Information: Evidence from Iran". *Journal of Basic and Applied Scientific Research*, 3(6), pp.481-487.

Dardor, Z. O. (2009). " Publishing delay and the usefulness of annual reports in Libya". (Doctoral dissertation, Bournemouth University).

- Dogan, M. Coskun E. & O.Celik (2007). " Is Timing of Financial Reporting Related to Firm Performance?An Examination on Ise Listed Company " *International Research Journal of Finance and Economic* , ISSN 1450-2887 Issue.
- Lambert, Tamara A. & Jones, Keith L. & Brazel, Joseph F. (2013). "*Unintended Consequences of Accelerated Filings: Are Involuntary Reductions in Audit Delay Associated with Reductions in Earnings Quality?* ". ssrn.963402.
- Lont, David, and Yuan Sun. (2007). "*The Timeliness of Full-year and Half-yearly Reports for New Zeland Companies 2004-2006, Chartered Accountants*", (February) ,pp. 1-17.
- Pourali, M. & Jozi, M. & Rostami, K. & Taherpour, Gh. & Niaz, F. (2013) . "Investigation of Effective Factors in Audit Delay : Evidence from Tehran Stock Exchange (TSE) ". *Research Journal of Applied Sciences, Engineering and Technology* 5(2),pp. 405-410.
- Yalcin, N., Bayrakderaglu, A., Kahraman, C., (2012). "*Application of fuzzy multi-criteria decision making methods for financial performance evaluation of Turkish manufacturing industries* ". *Expert Systems With Applications*, 39, 350-364.