

The Effect of Internal Audit Quality on Tax Discrepancy with the Moderating Role of Audit Committee Characteristics

Mehdi Vakilian¹, Ali Vaezi²

1. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Administrative Sciences, Imam Reza International University, Mashhad, Iran (Corresponding Author) (mvakilian@imamreza.ac.ir)
2. Master of Auditing, Accounting Department, Faculty of Administrative Sciences, Imam Reza International University, Mashhad, Iran (mahdivakilian@yahoo.com)

ABSTRACT

Received: 03/06/2023 - Accepted: 04/07/2023

The specialization of companies' activities and the necessity of competition in the financial markets have caused companies to take measures in order to maximize their benefits. In this situation, companies may try not to pay additional taxes and pay less taxes as much as possible and institutionalize a process of earnings management. This earnings management can lead to tax differences. The tax difference is the result of the discrepancy between the final tax and the declared tax and can be caused by tax evasion or tax avoidance. Since the main mission of the internal audit unit is to provide independent and impartial assurance and consulting services in order to add value and improve the company's operations, the present research seeks to determine the effect of internal audit quality on tax disputes with the moderating role of the audit committee. The current research is applied in term of nature of research; in terms of type of research, it is causal, which is conducted via a descriptive-correlation method and based on multivariable linear regression model, after systematic elimination, using the information of 120 companies during the years 2015 to 2019 in SPSS software. The results showed that the quality of the internal audit had a positive effect and the characteristics of the audit committee had a negative effect on the tax difference of companies listed in the Tehran Stock Exchange, and the characteristics of the audit committee moderated the relationship between the quality of the internal audit and the tax difference in a negative direction.

Keywords: tax discrepancy, quality of internal audit, characteristics of audit committee

تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر اختلاف مالیاتی با نقش تعدیلی ویژگی کمیته حسابرسی

مهدی وکیلان آغویی^۱، علی واعظی^۲

۱. استادیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری، دانشگاه بین المللی امام رضا (ع)، مشهد (نویسنده مسئول)
(mvakilian@imamreza.ac.ir)
۲. کارشناس ارشد حسابرسی، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری، دانشگاه بین المللی امام رضا (ع)، مشهد، ایران
(mahdivakilian@yahoo.com)

چکیده

تخصصی شدن فعالیت شرکت ها و ضرورت رقابت در بازارهای مالی، سبب شده است گاهی شرکت ها در راستای منافع حداکثری خود، اقدام هایی انجام دهند. در این شرایط، ممکن است شرکت ها بکوشند تا حد امکان مالیات کمتری بپردازند و فرایندی از مدیریت سود را نهادینه کنند. این مدیریت سود می تواند اختلاف مالیاتی را در پی داشته باشد. اختلاف مالیاتی، حاصل تفاوت در مالیات قطعی و مالیات ابرازی است و می تواند ناشی از فرار مالیاتی یا اجتناب مالیاتی باشد. از آنجا که مأموریت اصلی واحد حسابرسی داخلی، ارائه خدمات اطمینان دهی و مشاوره ای مستقل و بی طرفانه، به منظور ارزش افزایی و بهبود عملیات شرکت است، تحقیق حاضر در پی تعیین تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر اختلاف مالیاتی با نقش تعدیلی ویژگی کمیته حسابرسی است. به لحاظ روش شناسی، تحقیق حاضر از نظر ماهیت، کاربردی از نوع تحقیقات علی - رویدادی است که به روش توصیفی - همبستگی و براساس الگوی رگرسیون خطی چندمتغیره، پس از حذف سیستماتیک، با استفاده از اطلاعات ۱۲۰ شرکت طی سال های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ در نرم افزار SPSS انجام گرفته است. نتایج نشان داد، کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و ویژگی های کمیته حسابرسی تأثیر منفی بر اختلاف مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران داشته است. همچنین، ویژگی کمیته حسابرسی رابطه کیفیت حسابرسی داخلی و اختلاف مالیاتی را در جهت منفی تعدیل می کند.

تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۲/۰۴/۱۳
تاریخ پذیرش مقاله: ۱۴۰۲/۰۵/۲۱

کلیدواژه ها: اختلاف مالیاتی، کیفیت حسابرسی داخلی، ویژگی کمیته حسابرسی.

مقدمه

شواهد میدانی و ارزیابی‌های پژوهشی صورت گرفته، به خصوص در سالیان اخیر، نشان می‌دهد که اختلاف مالیاتی، در میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، از موارد مشهود و نسبتاً دامنه‌دار قرار گرفته است. اختلاف مالیاتی که بر مبنای تفاوت مالیات قطعی با مالیات عملکرد محاسبه می‌شود، می‌تواند متأثر از فرار مالیاتی یا اجتناب مالیاتی باشد، که هر دو، کاهش مالیات پرداختی را به دنبال دارند. تعریف‌های متفاوتی در این زمینه ارائه شده است، اما به دلیل نزدیک بودن این دو موضوع به هم، تشخیص آن‌ها از یکدیگر دشوار است و گاه سبب نتیجه‌گیری‌های اشتباه می‌شود. فرار مالیاتی، اقدامی غیرقانونی برای کاهش مالیات پرداختی است که اغلب مالیات‌دهندگان به‌طور عمدی وضعیت واقعی خود را به گونه‌ای دیگر نشان می‌دهند تا مالیات کمتری برای پرداخت مشمول آن‌ها شود. نمونه‌ای از فرارهای مالیاتی، شامل ارائه گزارش‌های مالی با وضعیتی نامطلوب مانند اعلام درآمد و سود کمتر از میزان واقعی و با نشان دادن هزینه‌ها بیشتر از واقعیت است (بلوری و همکاران، ۱۳۹۹). در مقابل، اجتناب مالیات، استفاده ظرفیت‌های قانون مالیات‌ها برای کاهش بار مالیاتی است. اجتناب مالیاتی، قوانین را زیر پا نمی‌گذارد. هم فرار از پرداخت مالیات و هم اجتناب از مالیات، می‌تواند به شکایت‌های مالیاتی منجر شود، زیرا آن‌ها هر دو نظام مالیاتی را هدف قرار می‌دهند. به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوءاستفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. در اجتناب از مالیات به دنبال راه‌هایی با استفاده از قوانین برای گریز از پرداخت مالیات هستیم. به عنوان مثال، انتقال درآمد به افرادی که مشمول مالیات کمتری هستند و یا انتقال معاملات به مناطقی با نرخ مالیاتی پایین‌تر، از جمله فعالیت‌های اجتناب از مالیات است. اما اگر همین سازمان برای کاستن از مالیات، میزان فروش آن محصول را کمتر نشان دهد، یک فرار مالیاتی است (اسدیان اوغانی و همکاران، ۱۳۹۹).

در تعریفی کلی، اجتناب مالیاتی به معنای کمک گرفتن از روزه‌های قانون مالیات و محاسبه آن دانسته شده است؛ به گونه‌ای که کاهش میزان بدهی مالیاتی را به دنبال داشته باشد و بر مبنای سه شاخص «نرخ مؤثر مالیات نقدی»، «نرخ مؤثر مالیات نقدی بلندمدت» و نرخ

مؤثر «مالیات دفتری» قابل شناسایی است (جلالی و کامرانی، ۱۳۹۶). کاهش بار مالیاتی و مدیریت سود، از اصلی‌ترین عوامل ایجادکننده یا تقویت‌کننده اجتناب مالیاتی است و یکی از پیامدهای آن، اختلاف مالیاتی است. اختلاف مالیاتی، نشان‌دهنده مالیات تشخیصی عملکرد است که بر اساس نسبت مالیات قطعی به کل درآمد عملیاتی، محاسبه می‌شود (آقایی و همکاران، ۱۳۹۵). مدیران اجرایی برای تحقق پاداش‌های پیش‌بینی شده سهامداران برای آن‌ها، انگیزه قوی برای اجتناب از مالیات دارند. به همین دلیل، سهامداران با استفاده از سازوکارهای مختلف، در پی شناسایی و ارتقای ویژگی‌های کمیته حسابرسی هستند (برزگر، ۱۳۹۶). کمیته حسابرسی یک عامل کلیدی در فرایند گزارشگری مالی است که سبب افزایش اعتبار صورت‌های مالی حسابرسی شده، می‌شود. تخصص کمیته حسابرسی می‌تواند از طریق اثرگذاری بر تجدیدشوندگی صورت‌های مالی، شفافیت را بالاتر ببرد و اختلاف مالیاتی را کاهش دهد. بدیهی است، اعضای کمیته حسابرسی باید از مدیران غیرموظف هیأت‌مدیره شرکت باشند. کمیته حسابرسی نیز یکی از سازوکارهای اصلی حفظ و توسعه استقلال حسابرسان شمرده می‌شود. هر چه مؤسسه حسابرسی در یک بخش خاص تجربه بیشتری کسب کند. به دلیل ایجاد شهرت مثبت، بیشتر به ارائه خدمات حسابرسی با کیفیت برتر علاقه‌مند می‌شود و شاخص‌های منفی نظیر تجدید ارائه صورت‌های مالی به حداقل می‌رسد. همچنین، ارزیابی‌های پژوهشی تأیید می‌کنند که تعداد اعضای غیرموظف هیأت‌مدیره با سیاست‌های مالیاتی تهاجمی رابطه منفی دارد و همچنان که بر تعداد اعضای غیرموظف هیأت‌مدیره افزوده می‌شود، شرکت به مدیریت مالیاتی کمتر می‌پردازد. بر این اساس، در تحقیق حاضر که در زمره تحقیقات اثباتی حسابداری است، محقق در بازه سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ با انتخاب نمونه آماری که شامل ۱۲۰ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، که از طریق حذف سیستماتیک به دست آمده‌اند، کوشیده است تا نقش تعدیلی کمیته حسابرسی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و اختلاف مالیاتی را بررسی کند. تحقیق حاضر به دلیل تأثیری که بر راهبردهای کاهش اجتناب مالیاتی برجای می‌گذارد، می‌تواند جنبه استراتژیک داشته باشد و شرکت‌ها، هیأت‌مدیره آن‌ها و سرمایه‌گذاران را در حصول

به سودهای واقعی یاری رساند. فرایندی که در نهایت می‌تواند تقویت عملکرد شرکت‌ها و بهبود شاخص‌های مالیاتی برای حصول به اهداف توسعه همه‌جانبه و پایدار را با خود به همراه داشته باشد.

مبانی نظری

کیفیت حسابرسی داخلی

طبق استانداردهای بین‌المللی کار حرفه‌ای حسابرسی داخلی، انجمن حساب‌رسان داخلی (IIA) در بخش چارچوب تدوین استانداردهای بین‌المللی خود (بازنگری شده در اکتبر ۲۰۱۶) تعریفی از حسابرسی داخلی ارائه کرده است که به‌موجب آن «حسابرسی داخلی یک فعالیت مشاوره و اطمینان‌دهی مستقل و بی‌طرفانه، به‌منظور ارزش‌افزایی و بهبود عملیات سازمان تعریف شده و تأکید کرده است که حسابرسی داخلی با ایجاد رویکردی منظم و روشمند، به سازمان کمک می‌کند برای دستیابی به اهداف عملیاتی خود، اثربخشی فرایند مدیریت ریسک، کنترل و نظام راهبری را ارزیابی کند و آن را بهبود ببخشد.» به‌موجب این استاندارد، فعالیت‌های مشاوره‌ای و خدمات مرتبط که ماهیت و دامنه آن، بدون اینکه حساب‌رسان داخلی مسئولیت مدیریت را برعهده گیرند، به‌منظور ارزش‌افزایی و بهبود فرایند نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل سازمان، با مشتری توافق می‌شود و این خدمات از جمله می‌تواند شامل پیشنهاد، مشورت‌دادن، تسهیل کردن امور و آموزش باشد. همچنین، خدمات اطمینان‌دهی عبارت است از: رسیدگی بی‌طرفانه شواهد، با هدف ارزیابی مستقل فرایندهای نظام راهبری، مدیریت ریسک و کنترل سازمان تعیین شده که این ارزیابی ممکن است مشتمل بر امور مالی، عملکرد، رعایت قوانین و مقررات و سیستم امنیتی و کارهای مربوط به راستی‌آزمایی باشد. دستیابی به اهداف پنهان در این تعریف، با رعایت اصول اساسی و آئین رفتار حرفه‌ای از سوی حساب‌رسان داخلی و اعضای کمیته حسابرسی میسر می‌شود. از طرفی، انتظار می‌رود کمیته حسابرسی مستقل و حساب‌رسان داخلی شایسته، موجب کاهش اختلاف مالیاتی شود. از این‌رو، در این پژوهش به دنبال تعیین تأثیر ویژگی‌های اعضای کمیته حسابرسی و نیز ویژگی‌های حساب‌رسان داخلی بر اختلاف مالیاتی هستیم.

کمیته حسابرسی

پس از تصویب دستورالعمل کنترل‌های داخلی در تاریخ ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ توسط هیأت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار و لازم‌الاجرا شدن آن برای شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران، بر اساس ماده ۱۰ این دستورالعمل، به شرح زیر بر تشکیل کمیته حسابرسی در شرکت‌های عضو تأکید شده است. مطابق ماده ۲ منشور کمیته حسابرسی داخلی، هدف از تشکیل کمیته حسابرسی، کمک به هیأت‌مدیره در انجام مسئولیت نظارتی خود و بهبود آن برای کسب اطمینان معقول از موارد زیر اعلام شده است:

۱. اثربخشی فرایندهای سیستم مدیریت، مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی.
۲. سلامت گزارشگری مالی،
۳. اثربخشی حسابرسی داخلی،
۴. استقلال حسابرس مستقل و اثربخشی حسابرسی مستقل و
۵. رعایت قوانین، مقررات و الزامات.

بر اساس ماده ۷ منشور کمیته حسابرسی، وظایف اصلی کمیته حسابرسی در خصوص گزارشگری مالی، نظارت بر موضوعات مهم گزارشگری مالی، قضاوت‌ها و برآوردهای کلیدی، رویه‌های حسابداری کلیدی، نحوه افشا و انتخاب و اصلاح هر یک و افشای معاملات اشخاص مرتبط در گزارش‌های مالی شرکت، کسب اطمینان معقول از قابلیت اطمینان و به‌موقع بودن گزارش‌های مالی شرکت، کسب اطمینان معقول در خصوص رعایت استانداردهای حسابداری و سایر مقررات در گزارش‌های شرکت، کسب اطمینان معقول از اینکه کلیه اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری هیأت‌مدیره درباره اطلاعات مالی در اختیار آن قرار گرفته است که این موارد تماماً بر تعیین مالیات عملکرد تأثیرگذار است و استدلال می‌شود که با نظارت کمیته حسابرسی، مالیات ابرازی صحیح‌تر و در نتیجه اختلاف مالیاتی کمتر شود.

اختلاف مالیاتی

شرکت‌ها بر اساس سود گزارش شده، مبلغ مالیات برآورد شده را در اظهارنامه مالیاتی اعلام و در صورت‌های مالی پایان سال مالی ذخیره می‌کنند. این مبلغ را بر اساس اطلاعات سیستم حسابداری برآورد و ابراز می‌کنند. پس از آن، سازمان امور مالیاتی تحقیقات خود را بر اساس اطلاعات سیستم حسابداری استوار می‌کند. در صورت توافق بین مؤدیان و ممیزان مالیاتی، مالیات اظهار شده شرکت تأیید و گواهی مالیات قطعی صادر خواهد شد. در صورتی که مالیات ابراز شده شرکت مورد تأیید حسابرسان قرار نگیرد، مابه‌التفاوت مالیات ابرازی شده با مالیات قطعی نمایان می‌شود. در بیشتر تحقیقات داخلی و خارجی، سه شاخص نرخ مؤثر مالیاتی حسابداری، نرخ مؤثر مالیات نقدی و نرخ مؤثر مالیات نقدی بلندمدت برای سنجش اجتناب مالیاتی در نظر گرفته شده است (آقایی و همکاران، ۱۳۹۵). لیکن از آنجا که نرخ مؤثر مالیاتی حسابداری بیانگر هزینه واقعی مالیات نیست و نرخ مؤثر مالیات نقدی وابسته با سال تاریخ قطعیت مالیات عملکرد است، در این پژوهش اختلاف مالیاتی بر مبنای تفاوت مالیات قطعی با مالیات ابرازی محاسبه شده است. مالیات قطعی هر سال معمولاً در سنوات بعد و بعد از حسابرسی مالیاتی مشخص می‌شود.

پیشینه پژوهش

خواجهی و همکاران (۱۴۰۱) پژوهشی با عنوان رابطه بین اجتناب مالیاتی و ضعف کنترل‌های داخلی انجام دادند. نتایج حاصل از پژوهش نشان‌دهنده آن است که بین ضعف کنترل‌های داخلی و اجتناب مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همچنین، نتایج به‌دست آمده از پژوهش، بیانگر پایین بودن میزان نرخ مؤثر مالیاتی در شرکت‌های دارای ضعف بالا در کنترل‌های داخلی است؛ اما این مورد درباره تفاوت دفتری مالیات مصداق پیدا نمی‌کند. نوروز زاده و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم‌گیری مدیران» با مطالعه ۸۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۳-۱۳۹۸ نشان دادند که حاکمیت شرکتی

تأثیر مثبت و معناداری بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم‌گیری مدیران دارد. پس حاکمیت شرکتی منجر به ایجاد فرصت مناسب برای مدیران می‌شود تا علاوه بر بهبود روند کسب سود در شرکت‌ها، سطح کیفیت حسابرسی داخلی را بهبود ببخشد. توانگر و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان «بررسی ارتباط بین قدرت مدیرعامل، ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی»، ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی را بررسی و تبیین کردند. همچنین، تأثیر تعدیل‌کنندگی قدرت مدیرعامل بر ارتباط آن‌ها را مورد مطالعه قرار دادند. در نتیجه، اطلاعات شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت تحلیل لاجیت مورد آزمون قرار گرفت. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد از بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی، تخصص مالی اعضا و اندازه کمیته حسابرسی با کیفیت کنترل داخلی رابطه معناداری وجود دارد و ویژگی استقلال با متغیر وابسته رابطه معنادار نداشته است. همچنین، نتایج نشان داد قدرت مدیرعامل تنها تأثیر تعدیل‌کننده بر ارتباط بین اندازه کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی دارد. ملکیان (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «تدوین مدل راهبردهای ارتقای کیفیت حسابرسی مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده ایران» با بهره‌مندی از رهیافت تحلیل کیفی و با کمک روش نظریه پردازی، زمینه بنیان و استفاده از مصاحبه‌های عمیق، ذینفعان اساسی نظام حسابرسی مالیاتی ارزش افزوده را بررسی کردند. داده‌های پژوهش به کمک روش کدگذاری باز، کدگذاری محوری و انتخابی که از اجزای پیکره روش نظریه پردازی زمینه بنیان است، تجزیه و تحلیل شد. یافته‌های تحقیق، دانش‌افزایی را مهم‌ترین ضرورت ایجاد یک مدل راهبردی برای ارتقای کیفیت حسابرسی مالیاتی دانسته است و ایجاد تمهیدات به خصوص در سطح کار حسابرسی مالیاتی را ضروری‌تر از سایر بخش‌ها برآورد کرده است.

برزگر و همکاران (۱۳۹۹) پژوهشی با عنوان «تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران» انجام دادند. وجود کمیته حسابرسی در ساختار راهبری شرکتی به عنوان یک سازوکار کنترلی جهت همسو کردن منافع مدیران و ذینفعان از طریق نظارت و کنترل تشکیل می‌شود که در سال‌های

اخیر در ایران الزامی شده است. از این رو، سؤال مطرح در این تحقیق این است: «اثربخشی کمیته حسابرسی بر فعالیت‌های غیرشفاف و پیچیده اجتناب مالیاتی چگونه است؟» آیا مطابق با دیدگاه ارزش آفرینی، موجب افزایش این فعالیت‌ها می‌شود یا اینکه مطابق با دیدگاه تئوری نمایندگی، سبب کاهش فعالیت‌های اجتناب مالیات می‌شود؟ بر این اساس، هدف اصلی این تحقیق، بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی است. بدین منظور، تعداد ۱۱۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ به عنوان نمونه انتخاب و داده‌های آن‌ها به روش تحلیل ترکیبی تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان داد، ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل: استقلال، اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی، بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معکوس و معناداری دارد. حبیب‌زاده (۱۳۹۹) در پژوهشی با عنوان «تأثیر حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی با تأکید بر نقش کمیته حسابرسی» ۱۲۲ شرکت را انتخاب و طی ۶ سال بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۳۹۷ آن را مورد مطالعه قرار داد. نتایج نشان داد، حسابرسی داخلی تأثیر مستقیم و معناداری بر کیفیت اطلاعات مالی دارد. وجود کمیته حسابرسی تأثیر مستقیم حسابرسی داخلی بر کیفیت اطلاعات مالی را تقویت می‌کند. محسنی‌نیا و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهش خود با عنوان «تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» نشان دادند «کیفیت حسابرسی داخلی» بر دو متغیر «کیفیت اطلاعات مالی» و «عدم تقارن اطلاعات» در شرکت‌های پذیرفته شده در حسابرسی تأثیر معناداری نداشته است. بنابراین، لازم است به کیفیت حسابرسی داخلی توجه جدی‌تری داشت و با اتخاذ سازوکارهای مناسب، زمینه ارتقای کیفیت واحد حسابرسی داخلی بنگاه‌ها فراهم شود. «شعبانپور و داداشی» (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «تأثیر حسابرسی داخلی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» نشان دادند که حسابرسی داخلی تأثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی ندارد و تأثیر منفی بر اجتناب مالیاتی در بین متغیرهای کنترل بازده دارایی داشته است. کرمی و عمرانی (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «تأثیر کیفیت کنترل‌های داخلی بر حداقل‌سازی مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در

بورس اوراق بهادار» نشان دادند که برای اندازه‌گیری حداقل‌سازی مالیات، از نرخ مؤثر مالیاتی و برای سنجش کیفیت کنترل‌های داخلی، از سه معیار «اظهار نظر حسابرس»، «عدم ارائه صورت‌های مالی» و «گزارش حسابرس» با کمک تحلیل سلسله مراتبی فازی و رگرسیون چندگانه می‌توان بهره گرفت. نتایج آن‌ها نشان داد، کنترل داخلی با کیفیت‌تر با حداقل‌سازی مالیاتی کمتری همراه بوده است.

نیکبخت و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهش خود با عنوان «راهبردهای ارتقای کیفیت حسابرسی داخلی» از روش تحلیل کیفی استفاده کردند. پژوهش ایشان با استفاده از روش کدگذاری باز، مرکزی و انتخابی، مختص رویکرد نظریه زمینه‌ای، تحلیل شده و مقوله‌های کلان، مقوله‌ها و زیرمجموعه‌های اصلی (مفاهیم) استخراج شده‌اند. مدل استراتژی‌های بهبود کیفیت حسابرسی داخلی بر اساس رویکرد سیستمی استخراج شده است که شامل ورودی‌ها، فرایند، خروجی‌ها، نتایج (پیامدها) و عوامل زمینه‌ای است. بر اساس آن، راهبردهای ارتقای کیفیت حسابرسی به صورت چندوجهی و پیرامون عناصر مدل کیفیت سیستمی (یعنی ورودی‌ها، اجرای کار، خروجی‌ها و عوامل زمینه‌ای مؤثر بر کیفیت حسابرسی داخلی) ارائه گردید. با توجه به جوان‌بودن حرفه حسابرسی داخلی در ایران، این راهبردهای چندوجهی می‌تواند در سطوح مختلف حسابرسی داخلی مؤثر باشد و به شناسایی پارامترها و نحوه اثرگذاری آن‌ها بر سایر متغیرها کمک کند. کائی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی با عنوان «تأثیر استقلال هیأت‌مدیره، اندازه هیأت‌مدیره و کیفیت حسابرسی بر اجتناب مالیاتی، نشان دادند بین استقلال هیأت‌مدیره و اندازه آن با اجتناب مالیاتی، رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین، با استفاده از متغیرهای توضیحی کیفیت حسابرسی، یعنی اندازه مؤسسه حسابرسی و سابقه حسابرس، مشخص می‌شود که این دو متغیر با فرار مالیاتی رابطه منفی و معنادار دارند. بنابراین، استقلال هیأت‌مدیره و اندازه آن می‌تواند تأثیر مثبتی بر کیفیت حسابرسی داشته باشد. علاوه بر این، هر دو بر اجتناب مالیاتی تأثیر دارند. در نتیجه، فرار مالیاتی کمتری در شرکت‌ها دیده می‌شود.

ملکیان و همکاران (۱۳۹۶) در تحقیقی با عنوان «تأثیر حسابرسی مالیاتی بر رابطه بین

مالیات ابرازی، تشخیصی و قطعی: مطالعه موردی: استان‌های آذربایجان شرقی، غربی و شرق و جنوب تهران» نشان دادند تشکیل حسابرسی مالیاتی بر نسبت مالیات اظهار شده به مالیات برآوردی و همچنین بر نسبت مالیات اظهار شده به مالیات قطعی در شرکت‌هایی که موضوع حسابرسی مالیاتی بوده‌اند، تأثیری ندارد. برزگر و همکاران (۱۳۹۶) پژوهشی با عنوان «بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» انجام دادند. نتایج حاکی از وجود رابطه منفی و معنادار بین سه متغیر مستقل یعنی «تخصص کمیته حسابرسی»، «استقلال» و «اندازه» با اجتناب مالیاتی بود. خواجه‌وی و کیامهر (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان «رابطه کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» نشان دادند کیفیت حسابرس در اندازه مؤسسه حسابرسی بر اساس هزینه مالیاتی مؤثر و شکاف مالیاتی حسابداری تأثیر مستقیم و معناداری بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس دارد. پس از آن است که کیفیت حسابرسی از طریق مأموریت حسابرس بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تنها بر اساس بهای تمام شده مؤثر مالیاتی، تأثیر مستقیم و معناداری دارد. مهران‌ی و سیدی (۱۳۹۳) در پژوهش خود، رابطه بین محافظه‌کاری و اجتناب مالیاتی در بین ۱۴۶ شرکت پذیرفته شده، در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله سال‌های ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۰ پرداختند. نتایج نشان داد بین کیفیت حسابرسی و کیفیت سود رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و تأثیر کیفیت حسابرسی بر اهرم مالی و کیفیت سود بر اهرم مالی را نیز مورد بررسی قرار گرفته‌اند که بیانگر تأثیر مثبت و معنادار بین این دو فرضیه است. «ودיעی و همکاران» (۱۳۹۸) در پژوهش خود، نقش تعدیلی کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین اثربخشی کمیته حسابرسی و مدیریت سود را بررسی کردند. نتایج آنان نشان داد، هنگامی که یک کمیته حسابرسی اثربخش با یک حسابرس متخصص در صنعت در تعامل هستند، احتمال کاهش مدیریت سود وجود دارد.

دانگ و نگوین^۱ (۲۰۲۲) پژوهشی با عنوان «ویژگی‌های کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی: شواهدی از یک اقتصاد در حال ظهور» انجام دادند. نتایج نشان داد، ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی تأثیر متفاوت دارد. به‌طور خاص، اندازه کمیته حسابرسی با اجتناب مالیاتی همبستگی مثبت دارد، در حالی که نسبت اعضای زن، کارشناسان مالی و حسابداری کمیته حسابرسی می‌تواند رفتارهای اجتناب مالیاتی را محدود کند. رزقیا و لاستیاتی^۲ (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان «کیفیت حسابرسی و اجتناب از مالیات، نقش اعضای مستقل و کمیته تخصصی حسابرسی» بررسی کرده‌اند. آن‌ها بررسی کردند که آیا استقلال و تخصص کمیته حسابرسی بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی تأثیر می‌گذارد یا خیر. این مطالعه شرکت‌های تولیدی فهرست‌شده در بورس اوراق بهادار اندونزی (IDX) و بورس اوراق بهادار مالزی را در سال ۲۰۱۸ مشاهده کرد. در تحقیق آن‌ها اجتناب از مالیات با تفاوت غیرعادی دفتری - مالیاتی اندازه‌گیری شده و کیفیت حسابرسی توسط چهار مؤسسه بزرگ و دوره تصدی حسابرسی مشخص، اندازه‌گیری شده است. نتایج آزمون نشان می‌دهد چهار مؤسسه بزرگ حسابرسی، سطح اجتناب مالیاتی را کاهش داده‌اند، اما دوره تصدی حسابرسی، اجتناب مالیاتی را کاهش نداده است. علاوه بر این، نتایج نشان داد پیشینه مالی کمیته حسابرسی، رابطه بین کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی را تضعیف می‌کند، اما استقلال کمیته این گونه نیست. جوهرل و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهش خود، رابطه بین کیفیت حسابرسی داخلی و کیفیت گزارشگری مالی در محیط مالزی را بررسی کردند. نتایج تحقیق آن‌ها نشان داد رابطه مثبت و دور از انتظار بین کیفیت حسابرسی داخلی و ارقام تعهدی اختیاری وجود دارد. البته، این رابطه بستگی به این دارد که واحد حسابرسی داخلی برون‌سپاری شود یا روابط سیاسی در این زمینه حاکم باشد. با حذف اثرات برون‌سپاری و ارتباطات سیاسی، نتایج تحقیق مورد استناد حاکی از وجود رابطه منفی بین کیفیت حسابرسی داخلی و مفاد اختیاری است. امویی (۲۰۱۹) در پژوهش خود به بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی پرداخته است. نتایج نشان داد تنوع جنسیتی و اندازه هیأت‌مدیره،

1. Dang & Nguyen
2. Rizqia & Lastiati

بر اجتناب مالیاتی تأثیر منفی و معناداری دارد، در حالی که دوگانگی مدیرعامل و ساختار مالکیت بر اجتناب مالیاتی، تأثیر مثبت و معناداری دارد. دسلانس (۲۰۱۹) به بررسی تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی پرداخته است. نتایج نشان داد استقلال و تخصص به میزان قابل توجهی اجتناب مالیاتی را کاهش داده است. تصدی و تنوع جنسیتی نیز بر کاهش اجتناب مالیاتی تأثیر داشته است، ولی میزان تأثیر آن زیاد نبوده است. تان دن (۲۰۱۶) به بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر جلوگیری از اجتناب مالیات پرداخته است. نتایج نشان داد کمیته حسابرسی تأثیر مثبتی در اجتناب مالیاتی داشته است، اما مشخصات هیأت مدیره، اندازه شرکت، مالکیت نهادی، اثربخشی کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی تأثیر همزمان بر جلوگیری از اجتناب مالیاتی داشته است. وانگ و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه بین استقرار کمیته های حسابرسی، شفافیت اطلاعات و کیفیت سود با استفاده از مدل معادلات همزمان» نشان دادند ایجاد استقرار کمیته های حسابرسی ارتباط مثبتی با شفافیت اطلاعات و کیفیت سود دارد. میکو و کاماردین (۲۰۱۸) در پژوهش خود به بررسی چگونگی تأثیرگذاری کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی بر مدیریت سود پرداختند و دریافتند کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی منجر به کاهش دستکاری سود با استفاده از اقلام تعهدی اختیاری می شود. ویلسون (۲۰۱۳) نشان داده است اجتناب مالیاتی یک فعالیت پرمخاطره است که می تواند هزینه مهمی نظیر پرداخت دستمزد متخصصان مالیات را در پی داشته باشد. نتایج نشان داد، مدیران خطرگریز ترجیح می دهند برنامه مالیاتی کم خطرتری را طرح ریزی کنند که این مسئله می تواند به اجتناب مالیاتی دامن بزند. چاندرسگارام و همکاران (۲۰۱۳) به «بررسی تأثیر ویژگی های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مالزی» پرداختند. نشان داد، عوامل نظارتی و نوع نگاه کمیته حسابرسی، منجر به ارائه مکانیزم متوازن و رسیدگی کننده می شود و در ممانعت از شیوع مدیریت سود مؤثر است. ابراهیم و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهش خود به «بررسی تأثیر کمیته حسابرسی بر ارتباط بین حسابرسی داخلی و مدیریت سود شرکت ها» پرداختند. آن ها با استفاده از روش GLS شرکت هایی را طی سال های بین

۲۰۱۱ تا ۲۰۱۷ بررسی کردند. نتایج نشان داد، بین حسابرسی داخلی و مدیریت سود شرکت‌ها رابطه معناداری وجود دارد. همچنین، کمیته حسابرسی بر ارتباط بین حسابرسی داخلی و مدیریت سود شرکت‌ها تأثیر معناداری دارد. سلیمان و رجب (۲۰۱۹) به بررسی «رابطه بین اثربخشی کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار مصر» پرداختند. نتایج نشان داد، استقلال کمیته حسابرسی، تجربه اعضای کمیته حسابرسی، جلسات کمیته حسابرسی و کیفیت حسابرسی رابطه منفی و معناداری با مدیریت سود دارد و اندازه کمیته حسابرسی و مدیریت سود هیچ گونه رابطه معناداری با هم ندارند. کارکلو و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی «رابطه بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و مدیریت سود» پرداختند و دریافتند که بین تخصص مالی کمیته حسابرسی و مدیریت سود، هم می‌تواند رابطه مثبت و معناداری وجود داشته باشد و هم هیچ گونه رابطه‌ای وجود نداشته باشد.

روش‌شناسی پژوهش

با توجه به اینکه نتایج تحقیق می‌تواند مورد استفاده مدیریت شرکت‌ها، سهامداران، حسابرسان، معاونت‌های تحقیق و توسعه در بورس اوراق بهادار قرار بگیرد، این پژوهش در زمره تحقیقات کیفی و از نظر طبقه‌بندی بر مبنای هدف، کاربردی است و به شیوه پس‌رویدادی انجام شده است. هدف پژوهش کاربردی، گسترش دانش کاربردی در یک حوزه خاص است. همچنین، پژوهش حاضر از نظر روش و ماهیت از نوع تحقیقات همبستگی است. روش تحقیق از نظر نوع استدلال، قیاسی - استقرایی است؛ به این معنا که در مبنای نظری و بستر تحقیق با مطالعه کتابخانه، سایر سایت‌ها، مقالات در چارچوب قیاسی و با جمع‌آوری اطلاعات برای تأیید یا رد فرضیه‌ها، به شکل استقرایی آن انجام می‌شود. جامعه آماری این تحقیق شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در این تحقیق، برای اینکه نمونه آماری نماینده خوبی برای جامعه آماری مورد نظر باشد، از روش حذف سیستماتیک استفاده شد. برای این منظور، پنج معیار زیر در نظر گرفته شده و در صورتی که شرکتی تمامی معیارها را داشته باشد، به عنوان نمونه تحقیق انتخاب و بقیه

حذف می‌شوند.

شرکت قبل از سال ۱۳۹۵ در بورس پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۳۹۹ در آن فعال باشد. به دلیل ماهیت خاص فعالیت شرکت‌های هلدینگ، بیمه، لیزینگ، بانک‌ها، مؤسسات مالی و سرمایه‌گذاری و تفاوت قابل ملاحظه آن‌ها با شرکت‌های تولیدی و بازرگانی، شرکت انتخابی جزء شرکت‌های یاد شده نباشد.

از منظر افزایش قابلیت مقایسه، سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی بازه زمانی پژوهش، تغییر سال مالی نداشته باشد.

سهام شرکت‌ها در طول هر یک از سال‌های دوره پژوهش معامله شده باشد.

اطلاعات مالی شرکت‌ها در دسترس باشد.

پس از مدنظر قرار دادن کلیه معیارهای بالا، تعداد ۱۲۰ شرکت به‌عنوان جامعه غربالگری شده باقی مانده است که همه آن‌ها به‌عنوان نمونه انتخاب شده‌اند. از این‌رو، مشاهدات ما طی بازه زمانی ۱۳۹۵ لغایت ۱۳۹۹ به ۶۰۰ سال - شرکت می‌رسد. ابزارهای مورد استفاده برای گردآوری داده‌ها نیز شامل مشاهده، آزمون‌های آماری، بانک‌های اطلاعاتی، نرم‌افزار EViews7 و نرم‌افزار Excel است.

فرضیه‌های تحقیق به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۱- کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی دارد.

فرضیه ۲- ویژگی‌های کمیته حسابرسی، تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی دارد.

فرضیه ۳- ویژگی کمیته حسابرسی رابطه کیفیت حسابرسی داخلی و اختلاف مالیاتی را

تعدیل می‌کند.

مدل آزمون فرضیه اول:

$$TD_{it} = \alpha_0 + \beta_1 INC_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 AGE_{it} + \beta_4 GROTH_{it} + \beta_5 OWNCON_{it} + \beta_6 INSTOWN_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل آزمون فرضیه دوم:

$$TD_{it} = \alpha_0 + \beta_1 AUC_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 AGE_{it} + \beta_4 GROTH_{it} + \beta_5 OWNCON_{it} + \beta_6 INSTOWN_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل آزمون فرضیه سوم:

$$TD_{it} = \alpha_0 + \beta_1 INC_{it} + \beta_2 AUC_{it} + \beta_3 INC * AUC_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 AGE_{it} + \beta_6 GROTH_{it} + \beta_7 OWNCON_{it} + \beta_8 INSTOWN_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر وابسته در مدل های فوق اختلاف مالیاتی (TD_{it}) است که از رابطه زیر به دست

می آید:

$$\text{نسبت اختلاف مالیات عملکرد} = \frac{\text{مالیات ابرازی} - \text{مالیات قطعی شده}}{\text{درآمد فروش}} \times 100$$

متغیرهای مستقل این تحقیق کیفیت حسابرسی داخلی، ویژگی های کمیته حسابرسی و نقش تعدیلی کمیته حسابرسی، رابطه کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی است. کیفیت حسابرسی داخلی (INC_{it}): در این پژوهش از ویژگی های حسابرسان داخلی شامل مدت زمان ایجاد واحد حسابرسی داخلی، اندازه حسابرسی داخلی، تحصیلات عالی مدیر حسابرسی داخلی، تخصص مالی مدیر حسابرسی داخلی و دوره تصدی مدیر حسابرسی داخلی برای ساخت یک شاخص ترکیبی گسسته استفاده می شود. هر یک از این ویژگی های حسابرسان داخلی، بر حسب شرکت - سال اندازه گیری می شود. سپس، هر یک از این ویژگی ها بر حسب صفر و یک سنجیده شده اند و با یکدیگر جمع می شوند. اجزای فوق عبارتند از:

مدت زمان ایجاد واحد حسابرسی داخلی یا IAAGE: عبارت است از: مدت زمان سپری شده از ایجاد واحد حسابرسی؛ بدین ترتیب که اگر مدت سپری شده از ایجاد واحد حسابرسی داخلی بیش از میانه مشاهدات باشد، عدد یک و در غیر این صورت، مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. اندازه حسابرسی داخلی یا IASIZE، عبارت است از تعداد

اعضای حساب‌رسان داخلی شرکت؛ بدین ترتیب که اگر تعداد اعضای حساب‌رسان داخلی شرکت بیش از میانه مشاهدات باشد، عدد یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. تحصیلات عالی مدیر حسابرسی داخلی یا IA-HEM: عبارت است از اعداد اعضای داری مدرک ارشد به بالاتر، عدد یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. تخصص مالی مدیر حسابرسی داخلی یا IA-FEM: اگر مدیر حسابرسی داخلی دارای مدرک حسابرسی، حسابداری یا مالی باشد عدد یک و در غیر این صورت، صفر در نظر گرفته خواهد شد. دوره تصدی مدیر حسابرسی داخلی: اگر دوره تصدی مدیر حسابرسی داخلی بیشتر از میانه باشد، برابر با یک و در غیر این صورت، صفر در نظر گرفته خواهد شد.

ویژگی‌های کمیته حسابرسی (AUC_{it}): در این پژوهش از ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل اندازه کمیته حسابرسی داخلی، اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی برای ساخت یک شاخص ترکیبی گسسته استفاده می‌شود. توضیح اینکه هر یک از این ویژگی‌های کمیته حسابرسی، بر حسب شرکت - سال اندازه‌گیری می‌شود. سپس، هر یک از این ویژگی‌ها، بر حسب صفر و یک سنجیده و با یکدیگر جمع می‌شوند. اجزای فوق عبارتند از:

اندازه کمیته حسابرسی (COSIZE): عبارت است از تعداد اعضای کمیته حسابرسی داخلی شرکت؛ به این ترتیب که اگر تعداد اعضای کمیته حسابرسی بیش از میانه مشاهدات باشد، عدد یک و در غیر این صورت، مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی (COHIA): عبارت است از تعداد اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی؛ به این ترتیب که اگر تعداد اعضای غیرموظف حسابرسی بیش از میانه مشاهدات باشد عدد یک و در غیر این صورت مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. استقلال کمیته حسابرسی (COIND): عضو مستقل، عضوی است فاقد هرگونه رابطه یا منافع مستقیم یا غیرمستقیم که بر تصمیم‌گیری مستقل وی اثرگذار باشد، موجب جانبداری وی از منافع فرد یا گروه خاصی از سهامداران یا سایر ذی‌نفعان شود یا سبب رعایت نشدن منافع یکسان

سهامداران گردد. در صورتی که تعداد اعضای مستقل کمیته حسابرسی بیش از میانه مشاهدات باشد، عدد یک و در غیر این صورت، مقدار آن صفر در نظر گرفته خواهد شد. تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی (COHEM): اگر رئیس حسابرسی داخلی دارای مدرک حسابرسی، حسابداری یا مالی باشد، عدد یک و در غیر این صورت، صفر در نظر گرفته خواهد شد.

متغیر تعدیلگر:

ویژگی کمیته حسابرسی در رابطه کیفیت حسابرسی داخلی با اجتناب مالیاتی (INC^*) (AUC): بر مبنای کیفیت حسابرسی داخلی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی اندازه‌گیری خواهد شد.

متغیرهای کنترلی:

اندازه شرکت ($Size_{it}$): بیانگر اندازه شرکت i در سال t است که بر مبنای لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌های شرکت محاسبه می‌شود. عمر شرکت (Age_{it}): بیانگر عمر شرکت i در سال t که بر مبنای لگاریتم طبیعی عمر شرکت محاسبه می‌شود. فرصت رشد شرکت ($Growth_{it}$): بیانگر فرصت رشد شرکت i در سال t است که بر مبنای اختلاف فروش سال t با سال $t-1$ تقسیم بر فروش سال $t-1$ به دست می‌آید. سهامداران عمده ($OWNCON_{it}$): سهامداران عمده که بر مبنای مجموع سهام سهامداران بالای ۵٪ محاسبه می‌شود. درصد مالکیت مدیریتی ($INSTOWN_{it}$): بیانگر درصد مالکیت مدیریتی است که بر مبنای نسبت جمع سهام اعضای هیئت مدیره به کل سهام شرکت به دست می‌آید.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی

اطلاعات مربوط به آمار توصیفی متغیرهای پژوهش با استفاده از اطلاعات جمع‌آوری شده از صورت‌های مالی حسابرسی شده ۱۲۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، برای دوره ۵ ساله (۱۳۹۵-۱۳۹۹) گردآوری شده است. نتایج آمار توصیفی متغیرهای تحقیق، در جدول ۱ ارائه شده است که بیانگر پارامترهای توصیفی برای هر متغیر

به صورت مجزا است. این پارامترها عمدتاً شامل اطلاعات مربوط به شاخص‌های مرکزی، نظیر مقدار حداقل، حداکثر، میانگین، میانه و همچنین اطلاعات مربوط به شاخص‌های پراکندگی، نظیر انحراف معیار است. مهم‌ترین شاخص مرکزی میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص مناسبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست.

جدول ۱ - آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	میانگین	میانه	انحراف معیار	چولگی	کشدگی	کمینه	بیشینه
اختلاف مالیاتی TD	۰/۲۹۳۲	۰/۰۰۷۶	۱/۱۵۳۱	۵/۸۷۸۱	۳۹/۴۶۹	۰	۹/۶۶۰
کیفیت حسابرسی داخلی INC	۲/۸۹۵۰	۳	۱/۰۹۰۵	-۰/۰۷۷۱	۲/۴۸۱۱	۰	۵
ویژگی‌های کمیته حسابرسی AUC	۰/۶۲۵۰	۰	۰/۹۳۹۴	۱/۶۰۶۹	۴/۸۵۹۱	۰	۴
اندازه شرکت SIZE	۱۶/۹۳۲	۱۵/۳۲۹	۴/۳۸۹۸	۱/۷۶۱۷	۴/۸۲۶۱	۱۱/۴۶	۲۹/۰۴
عمر شرکت AGE	۳/۶۹۶۵	۳/۷۸۰۰	۰/۳۳۲۸	-۰/۵۳۹۹	۲/۴۵۸۹	۲/۶۴	۴/۲۵
فرصت رشد شرکت GROTH	۰/۳۷۰۳	۰/۳۲۰۰	۰/۶۷۰۱	۲/۶۰۳۷	۲۳/۰۳۰	-۱	۶/۵۹
سهامداران عمده OWNCON	۷۰/۰۳۱	۷۵/۲۳۰	۱۹/۸۱۳	-۱/۰۸۳۸	۳/۷۱۸۲	۰	۹۹/۵۹
درصد مالکیت مدیریتی INSTOWN	۶۰/۹۶۷	۶۷/۸۵۵	۲۵/۸۶۲	-۰/۹۳۹۵	۲/۹۰۸۴	۰	۹۸/۰۹

با توجه به جدول فوق، اصلی‌ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان‌دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال مقدار میانگین برای متغیر فرصت رشد شرکت برابر با (۰.۳۷۰۳) است که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. به طور کلی، پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است. از

مهم‌ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر برای درصد مالکیت مدیریت برابر با ۲۵۸۶۲ و برای عمر شرکت برابر است با ۰.۳۳۲۸ است که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند. کمترین و بیشترین اختلاف مالیاتی به ترتیب برابر با صفر و ۹/۶۶۰ بوده است.

نتایج حاصل از برآورد مدل فرضیه اول پژوهش:

قبل از آزمون فرضیه‌های تحقیق، فرضیه‌های رگرسیون بررسی شده و آزمون هاسمن برای انتخاب مدل اثرات ثابت یا اثرات تصادفی، به شرح جدول ۲ انجام شده است:

جدول ۲- نتایج آزمون هاسمن برای انتخاب بین مدل اثرات ثابت و اثرات تصادفی

فرضیه	فرضیه‌ی صفر H0	آماره‌ی χ^2	p-value	نتیجه آزمون
فرضیه ۱	روش اثرات تصادفی مناسب است	۳/۷۲۴۳	۰/۰۱۳۹	H0 رد می‌شود (روش اثرات ثابت مناسب است)
فرضیه ۲	روش اثرات تصادفی مناسب است	۱/۹۹۶۹	۰/۰۲۰۰	H0 رد می‌شود (روش اثرات ثابت مناسب است)
فرضیه ۳	روش اثرات تصادفی مناسب است	۲۵/۵۲۵	۰/۰۰۰۶	H0 رد می‌شود (روش اثرات ثابت مناسب است)

همان‌طور که مشاهده می‌شود، با توجه به سطح معناداری به دست آمده و سطح معناداری قابل پذیرش که ۵ درصد است، نتایج حاکی از آن است که در هر سه فرضیه این مدل‌ها باید از روش اثرات ثابت استفاده کرد.

نتایج حاصل از برآورد مدل فرضیه اول پژوهش:

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول در جدول ۳ ارائه شده است.

جدول ۳- خلاصه نتایج آماری آزمون مدل فرضیه اول پژوهش

متغیر	ضرایب	خطای انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری (sig)
C (عرض از مبدأ)	۰/۵۱۲۸۹۰	۰/۲۷۸۶۳۸	۱/۸۴۰۷۰۵	۰/۰۶۶۳
INC کیفیت حسابرسی داخلی	۰/۰۱۶۷۹۸	۰/۰۰۷۷۷۴	۲/۱۶۰۸۶۷	۰/۰۳۱۲
SIZE اندازه شرکت	-۰/۰۰۰۷۷۴	۰/۰۰۰۹۵۶	-۰/۸۰۹۹۴۳	۰/۴۱۸۴
AGE عمر شرکت	-۰/۰۶۷۶۰۴	۰/۰۷۶۱۷۷	-۰/۸۸۷۴۶۰	۰/۳۷۵۳
GROTH فرصت رشد شرکت	-۰/۰۱۰۹۷۷	۰/۰۰۴۳۲۳	-۲/۵۳۹۲۶۴	۰/۰۱۱۴
OWNCON سهامداران عمده	۰/۰۰۰۲۴۰	۰/۰۰۰۴۱۵	۰/۵۷۸۳۴۸	۰/۵۶۳۳
INSTOWN درصد مالکیت مدیریتی	-۰/۰۰۰۲۹۵	۰/۰۰۰۳۷۴	-۰/۷۸۹۵۸۷	۰/۴۳۰۲
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۱/۵۵۶۱ ۰/۰۰۰۵	آماره دوربین واتسن	۲/۳۵۸۸	
ضریب تعیین	۰/۶۹۰۹	ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۵۰۳۹	

بر اساس نتایج جدول ۳، با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰/۰۰۰۵)، می‌توان ادعا کرد که مدل رگرسیونی برازش شده، معنادار است. همچنین، با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده، می‌توان ادعا کرد حدود ۶۹ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. نتایج به دست آمده از جدول ۲ نشان‌دهنده این است که سطح معناداری متغیر مستقل کیفیت حسابرسی داخلی برابر با ۰/۰۳۱۲ و مقدار ضریب آن مثبت و برابر با ۰/۰۱۶۷ است. با توجه به سطح معناداری کمتر از ۵ درصد (۰/۰۳۱۲) > ۰/۰۵ و ضریب مثبت آن، فرضیه اول مبنی بر اینکه کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی دارد، رد شده و بر خلاف فرضیه تبیین شده، کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری بر اختلاف مالیاتی داشته است. به عبارت دیگر، هر چه تعداد

اعضا و تخصص مالی اعضای حسابرسی داخلی و دوره تصدی مدیر حسابرسی داخلی حسابرسی بیشتر بوده، اختلاف مالیاتی بیشتر شده است. در این رابطه می توان استدلال کرد که چه بسا کیفیت حسابرسی داخلی منجر به شفافیت بیشتر و در نتیجه، اختلاف مالیاتی بیشتر می شود.

نتایج حاصل از برآورد مدل فرضیه دوم پژوهش:

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم، در جدول ۴ ارائه شده است.

جدول ۴- خلاصه نتایج آماری آزمون مدل فرضیه دوم پژوهش

متغیر	ضرایب	خطای انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری (sig)
C (عرض از مبدأ)	-۰/۰۹۱۱۰۳	۰/۱۶۳۱۸۷	-۰/۵۵۸۲۷۵	۰/۵۷۶۹
AUC ویژگی های کمیته حسابرسی	-۰/۰۳۷۹۳۷	۰/۰۱۴۶۸۷	-۲/۵۸۲۹۸۳	۰/۰۱۰۱
SIZE اندازه شرکت	-۰/۰۰۱۱۰۳	۰/۰۰۰۹۴۹	-۱/۱۶۱۴۵۳	۰/۲۴۶۰
AGE عمر شرکت	۰/۱۱۵۶۰۳	۰/۰۴۲۴۷۵	۲/۷۲۱۶۵۳	۰/۰۰۶۷
GROTH فرصت رشد شرکت	۰/۰۰۸۱۵۶-	۰/۰۰۲۴۴۴	۳/۳۳۷۵۷۶-	۰/۰۰۰۹
OWNCON سهامداران عمده	۰/۰۰۰۲۲۹	۰/۰۰۰۳۲۵	۰/۷۰۳۱۶۳	۰/۰۰۲۳
INSTOWN درصد مالکیت مدیریتی	-۰/۰۰۰۲۲۳	۰/۰۰۰۱۷۲	-۱/۲۹۸۵۰۵	۰/۱۹۴۷
آماره F فیشر (سطح معنی داری)	۱/۸۷۵۹ (۰/۰۰۰۰)		آماره دوربین واتسن	۲/۳۲۳۹
ضریب تعیین	۰/۷۳۰۹		ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۶۵۴۵

بر اساس نتایج جدول ۴، با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰/۰۰۰۰)، می توان ادعا

کرد مدل رگرسیونی برازش شده، معنادار است. همچنین، با توجه به ضریب تعیین مدل

برازش شده می‌توان ادعا کرد، حدود ۷۳ درصد از تغییرات در متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می‌شود. نتایج به دست آمده از جدول ۴ نشان‌دهنده این است که سطح معناداری متغیر مستقل ویژگی‌های کمیته حسابرسی برابر با $0/0101$ و مقدار ضریب آن $0/379-$ است. با توجه به سطح معناداری کمتر از ۵ درصد ($0/0101 > 0/05$)، فرضیه دوم تأیید می‌شود و با توجه به علامت منفی ضریب به دست آمده، فرضیه دوم در جهت منفی تأیید می‌شود. می‌توان گفت، ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اختلاف مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر منفی و معناداری دارد. به عبارت دیگر، هرچه استقلال و تخصص مالی اعضای کمیته و اندازه کمیته حسابرسی بیشتر بوده است، اختلاف مالیاتی کمتر شده است.

نتایج حاصل از برآورد مدل فرضیه سوم پژوهش:

نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم در جدول ۵ ارائه شده است.

جدول ۵- خلاصه نتایج آماری آزمون مدل فرضیه سوم پژوهش

متغیر	ضرایب	خطای انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری (sig)
C (عرض از مبدأ)	0/315685	0/293805	1/074471	0/2832
INC کیفیت حسابرسی داخلی	0/051093	0/011802	4/329260	0/0000
AUC ویژگی‌های کمیته حسابرسی	0/060083	0/0534544	1/122127	0/2624
AUC * INC اثر تعاملی کیفیت حسابرسی داخلی و ویژگی‌های کمیته حسابرسی	-0/030080	0/008822	-3/409599	0/0007
SIZE اندازه شرکت	-0/000285	0/000874	-0/326401	0/7443
AGE عمر شرکت	-0/047518	0/079551	-0/597326	0/5506
GROTH فرصت رشد شرکت	-0/014295	0/004507	-3/171672	0/0016
OWNCON سهامداران عمده	0/000684	0/000382	1/788269	0/0744

۰/۶۷۶۹	-۰/۴۱۶۹۹۵	۰/۰۰۰۵۲۷	-۰/۰۰۰۲۲۰	INSTOWN درصد مالکیت مدیریتی
۲/۳۰۹۰	آماره دورین واتسن		۱/۶۴۶۵ (۰/۰۰۰۱)	آماره F فیشر (سطح معنی داری)
۰/۴۲۰۵	ضریب تعیین تعدیل شده		۰/۶۰۷۰	ضریب تعیین

بر اساس نتایج جدول ۵، با توجه به احتمال آماره F محاسبه شده (۰/۰۰۰۱)، می توان ادعا کرد که مدل رگرسیونی برازش شده، معنادار است. همچنین، با توجه به ضریب تعیین مدل برازش شده، می توان ادعا کرد، حدود ۶۰ درصد تغییرات در متغیر وابسته مدل توسط متغیرهای مستقل توضیح داده می شود. نتایج به دست آمده نشان دهنده این است که سطح معناداری متغیر مستقل $INC * AUC$ برابر برابر با ۰/۰۰۰۷ و مقدار ضریب آن ۰/۰۳- است. با توجه به سطح معناداری کمتر از ۵ درصد (۰/۰۰۰۷ > ۰/۰۵)، می توان گفت در فرضیه سوم تأیید شده است. در واقع، می توان گفت که ویژگی کمیته حسابرسی رابطه کیفیت حسابرسی داخلی و اختلاف مالیاتی را تعدیل کرده است؛ به این معنی که هر چه کمیته حسابرسی از نظر ویژگی های ذکر شده از مقبولیت بیشتری برخوردار باشد، به کاهش اختلاف مالیاتی منجر می شود.

بحث و نتیجه گیری

فرضیه اول: کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی دارد. بر اساس نتایج، فرضیه اول در جهت منفی رد شده و بر خلاف فرضیه تبیین شده، در جهت مثبت تأیید می شود. می توان گفت، کیفیت حسابرسی داخلی تأثیر مثبت و معناداری بر اختلاف مالیاتی شرکت ها داشته است. به عبارت دیگر، هر چه کیفیت حسابرسی داخلی (مدت زمان ایجاد واحد حسابرسی داخلی، اندازه حسابرسی داخلی، تحصیلات عالی مدیر حسابرسی داخلی، تخصص مالی مدیر حسابرسی داخلی، دوره تصدی مدیر حسابرسی داخلی) بیشتر باشد، اختلاف مالیات قطعی و ابرازی افزایش می یابد. چه بسا این نتیجه متأثر از

شفافیت بیشتر باشد. نتایج به دست آمده با پژوهش شعبانپور و داداشی (۱۳۹۷)، خواجه‌وی و همکاران (۱۴۰۱)، خواجه‌وی و کیامهر (۱۳۹۴) مشابهت دارد.

فرضیه دوم: ویژگی‌های کمیته حسابرسی تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی دارد. بر اساس نتایج، فرضیه دوم در جهت منفی تأیید شده است. می‌توان گفت، ویژگی‌های کمیته حسابرسی تأثیر منفی و معناداری بر اختلاف مالیاتی شرکت‌ها داشته است. وجود کمیته حسابرسی در ساختار راهبری شرکتی، به‌عنوان یک سازوکار کنترلی جهت همسو کردن منافع مدیران و ذی‌نفعان از طریق نظارت و کنترل تشکیل می‌شود. در واقع، با توجه به اینکه شرکت‌هایی که از نظر ویژگی‌های کمیته حسابرسی (اندازه کمیته حسابرسی، اعضای غیرموظف کمیته حسابرسی، استقلال کمیته حسابرسی، تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی) در سطح بالاتری هستند، محیط کنترلی با کیفیت بالاتری داشته‌اند. بنابراین، این امر می‌تواند سبب کاهش اختلاف مالیات قطعی و ابرازی گردد. نتایج به دست آمده، با پژوهش برزگر (۱۳۹۹)، شجاع‌الله کائی (۱۳۹۷) مشابهت دارد.

فرضیه سوم: ویژگی کمیته حسابرسی رابطه کیفیت حسابرسی و اختلاف مالیاتی را تعدیل می‌کند.

بر اساس نتایج، فرضیه سوم در جهت منفی تأیید شده و ویژگی کمیته حسابرسی، رابطه کیفیت حسابرسی و اختلاف مالیاتی را تعدیل می‌کند. می‌توان گفت، هرچه کمیته حسابرسی از ویژگی‌های بهتری برخوردار باشد، باعث بهبود کیفیت حسابرسی داخلی و در نهایت کاهش اختلاف بین مالیات قطعی و ابرازی می‌شود. نتایج به دست آمده با پژوهش رزقیا و لاستیاتی (۲۰۲۱) و پژوهش برزگر (۱۳۹۹) مشابهت دارد.

پیشنادهای کاربردی

کمیته حسابرسی (به‌عنوان یکی از ارکان حاکمیت شرکتی) عاملی تعیین‌کننده در فرایند گزارشگری مالی است، زیرا سهامداران و سایر ذینفعان به قضاوت اعضای کمیته حسابرسی برای نظارت دقیق‌تر بر حوزه‌هایی مانند ریسک، جلوگیری از اتلاف منابع شرکت، صحت

اطلاعات مالی و رعایت الزامات قانونی و مقرراتی مانند فرار مالیاتی متکی هستند. کمیته‌های حسابرسی با ویژگی‌های اثربخش خود، سازوکاری مؤثر برای کاهش اختلاف مالیات ابرازی و قطعی هستند؛ یعنی کمیته حسابرسی اثربخش به‌عنوان یک سازوکار کنترلی، بر فعالیت‌های حسابداری شرکت نظارت می‌کند و سبب کاهش فعالیت‌های غیرشفاف و پیچیده می‌شود. به‌عبارت دیگر، مطابق با تئوری نمایندگی، کمیته حسابرسی با عنوان یکی از سازوکارهای مهم راهبری شرکتی از طریق نظارت رعایت قوانین و مقررات، اختلاف مالیاتی را در شرکت‌ها کاهش می‌دهد. لذا، با توجه به نتایج آزمون، فرضیه دوم پژوهش مبنی بر اینکه ویژگی کمیته حسابرسی باعث کاهش اختلاف مالیاتی شده، به‌سازمان امور مالیاتی و سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود بر رعایت ویژگی‌های تعریف‌شده برای کمیته حسابرسی تأکید شود. چه بسا سازمان امور مالیاتی می‌تواند داشتن کمیته حسابرسی در شرکت‌های غیربورسی را ترویج کند. با توجه به نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه کمیته حسابرسی رابطه کیفیت حسابرسی داخلی و اختلاف مالیاتی را در جهت منفی تعدیل می‌کند، به‌سازمان سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود ترتیبی اتخاذ کند که کمیته‌های حسابرسی با نظارت مستمر بر حسابرسی داخلی، در جهت شفافیت بیشتر و کاهش اختلاف مالیاتی تأثیرگذار باشند.

منابع

- آقایی، محمدعلی، حسنی، حسن و اسدی، زینب. (۱۳۹۵). «اهمیت محیط اطلاعات داخلی برای اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران». *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۸(۴)، ۳۶-۱۷.
- اسدیان اوغانی، اصغر، آبریز مختاری، یحیی و رحمانی نوجه‌ده، حسین. (۱۳۹۹). «تأثیر ساختار مالکیت بر ارتباط بین اجتناب مالیاتی و هزینه بدهی». *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۳(۳۳).
- برزگر، قدرت‌الله، حسن نتاج کردی، محسن و عباسی، علی. (۱۳۹۹). «تأثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران». *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۹(۳۳)، ۲۵-۴۲.
- بلوری، امین، یزدانی، حمیدرضا و مرادی، محمد. (۱۳۹۹). «طراحی مدل فرار مالیاتی بر پایه مالیات بر درآمد: رویکرد نظریه داده بنیاد». *حسابداری دوتنی*، ۷(۱۳)، ۳۰-۹.
- جلالی، فاطمه و کامرانی، هدی (۱۳۹۶). «بررسی رابطه بین درصد مالکیت خانوادگی با اجتناب مالیاتی شرکت‌های

- پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران»، **دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری**، تهران، مؤسسه آموزش عالی صالحان.
- خواجهی، شکرالله و کیامهر، محمد. (۱۳۹۵). «مدل‌سازی اجتناب مالیاتی با استفاده از اطلاعات حسابداری». **دانش حسابداری**، (۲۵)، ۱۰۰-۷۹.
- خواجهی شکرالله و کیامهر، محمد. (۱۳۹۴). «بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران». **پژوهشنامه مالیات**، (۲۶)، ۱۰۸-۸۷.
- شجاع‌الله کائی، طاهره و نیک‌کار، بهزاد. (۱۳۹۷). «آزمون ارتباط استقلال هیأت مدیره، اندازه هیأت مدیره و کیفیت حسابرسی». **دانش حسابداری و حسابرسی**، (۲۸)، ۷-۱۳-۱.
- کریمی، غلامرضا. (۱۳۹۷). «بررسی تأثیر کیفیت کنترل‌های داخلی بر حداقل‌سازی مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در طی سال‌های ۱۳۹۴-۱۳۸۸». **دانش حسابرسی**، (۷۲)، ۵۵-۲۳.
- مهرانی، ساسان و سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۳). «بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و اختلاف مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران». **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، (۲۴)، ۷۵-۵۰.
- محسنی‌نیا، سعید و باباجانی، جعفر. (۱۴۰۰). «بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران». **پژوهش‌های حسابداری مالی**، (۴)، ۳۸-۱۹.
- ملکیان، اسفندیار و فرزاد، سروه (۱۳۹۶). «تأثیر حسابرسی مالیاتی بر رابطه بین مالیات ابرازی، تشخیصی و قطعی: مطالعه موردی: استان‌های آذربایجان شرقی، غربی و شرق و جنوب تهران». **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی**، (۳۳)، ۶۴-۵۱.
- نیکبخت، محمدرضا، رضایی، ذبیح‌الله و منتی، وحید. (۱۳۹۷). «راهبردهای ارتقای کیفیت حسابرسی داخلی». **مطالعات تجربی حسابداری مالی**، (۵۵)، ۷۰-۳۱.
- نورالله‌زاده، نوروز و تشکری و اسدی. (۱۴۰۰). «بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت حسابرسی داخلی و تصمیم‌گیری مدیران». **رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری**، (۲۰)، ۵۵-۳۹.
- وديعی نوقابی و همکاران (۱۳۹۸). «بررسی نقش تعدیلگر کیفیت حسابرسی بر ارتباط بین اثربخشی کمیته حسابرسی و مدیریت سود». **دانش حسابرسی**، (۷۴)، ۱۲۶-۱۰۷.
- Chen, S., X., Chen, Q., Cheng, C., & Shevlin, T. (2010). Are Family Firms more Tax Aggressive than Non-family Firms?. *Journal of Financial Economics*, 95 (1), 41-61.
- Cook, K., & T. Omer (2010). The Cost of Independence: Evidence from Firms' Decisions to Dismiss Auditors as Tax-Service Providers Working paper, The University of Arizona and Texas A&M University
- Dyreg, S., M. Hanlon, H., & Maydew, E. (2008). Long-run Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 83 (1), 61-82.
- Fama, E.F., & Jensen, M.C. (1983). Separation of Ownership and Control. *Journal of Law and Economic*, 26, 327-349.
- Dang, V. C., & Nguyen, Q. K. (2022). Audit committee characteristics and tax avoidance: Evidence from an emerging economy. *Cogent Economics &*

Finance, 10(1), 2023263.

Johl, S. K., Johl, S. K., Subramaniam, N., & Cooper, B. (2013). Internal audit function, board quality and financial reporting quality: evidence from Malaysia.

Managerial Auditing Journal, 28(9), 780-814.

Rizqia, A., & Lastiati, A. (2021). Audit Quality and Tax Avoidance: The Role of Independent Commissioners and Audit Committee's Financial Expertise. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(1), 14-31.

Ibrahim, G., Mansor, N., & Ahmad, A. U. (2020). The mediating effect of internal audit committee on the relationship between firms financial audits and real earnings management. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(4), 816-822

Deslandes, M., Fortin, A., & Landry, S. (2020). Audit committee characteristics and tax aggressiveness. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 272-293

Miko, N. U., & Ajuma, M. J. (2018). Moderating effect of institutional ownership between audit committee and earning quality. *Journal of Accounting Research and Practice*, 7(1), 63.

Wang, M. C., Lee, M. H., & Chuang, J. J. (2016). Relations among audit committee establishment, information transparency and earnings quality: evidence from simultaneous equation models. *Quality & Quantity*, 50, 2417-2431.