

تأثیر کمیته حسابرسی داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی

امیر محمدی کهکی^a، شهره یزدانی^b

^a کارشناسی ارشد حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران (نویسنده مسئول) amirmohammadi1220@gmail.com
^b استادیار گروه حسابداری، واحد دماوند، دانشگاه آزاد اسلامی، دماوند، ایران yazdani_82@yahoo.com

چکیده:

هدف پژوهش حاضر بررسی تأثیر کمیته حسابرسی داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. خودشیفتگی در مدیران ارشد تأثیر محسوسی بر تصمیم‌گیری‌ها و استراتژی‌های شرکت دارد و اغلب با رفتارهای غیراخلاقی و فرصت طلبانه، از جمله اجتناب از مالیات همراه است. با این حال، این رفتار اختیاری با برخی از ویژگی‌های کمیته حسابرسی محدود می‌شود. در این راستا، تعداد ۱۰۹ شرکت (۶۵۴ سال-شرکت) برای دوره زمانی ۱۳۹۳-۱۳۹۸ بررسی شد. این پژوهش دارای دو متغیر وابسته نرخ موثر مالیات و نرخ موثر مالیات پرداختی می‌باشد. در این پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها از داده‌های ترکیبی با نرم افزار آماری ایویوز استفاده شده است. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌های شرکت‌ها با استفاده از رگرسیون چند متغیره در سطح اطمینان ۹۵٪ نشان داد که خودشیفتگی مدیر عامل، اجتناب مالیاتی (با استفاده از نرخ موثر مالیات پرداختی) را افزایش می‌دهد و خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی (با استفاده از نرخ موثر مالیات پرداختی) با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی کاهش می‌یابد. همچنین نتایج نشان داد که خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی ارتباطی ندارد.

کلمات کلیدی: اندازه کمیته حسابرسی، خودشیفتگی مدیران، اجتناب مالیاتی، تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی.

۱. مقدمه

مالیات موضوع مهمی است که با توجه به نقش خاص آن و تأثیری که بر جوامع و دولت‌ها دارد، سازوکارهای مربوط به آن همواره مورد توجه اقتصاددانان، سیاستمداران و دولتمردان بوده است. شواهد تجربی نشان می‌دهد که شرکت‌ها تلاش می‌کنند تا مالیات خود را کاهش داده یا به تعویق بیندازند و برای دستیابی به این هدف از ابزارهایی مانند اجتناب مالیاتی استفاده می‌کنند. اجتناب از مالیات می‌تواند به عنوان عملی که فشار مالیاتی را کاهش و جریان‌های نقدی را در کوتاه مدت افزایش دهد، تعریف شود. بنابراین اجتناب مالیاتی شامل استراتژی‌های مختلف قانونی و غیرقانونی مالیاتی است که بار مالیاتی را کاهش می‌دهد. نتایج مطالعات پیشین نشان می‌دهد که مدیران اجرایی نقش مهمی در تعیین سطوح اجتناب از مالیات دارند [1]. به طور مثال اجتناب مالیاتی هزینه‌هایی را به شرکت تحمیل می‌کند. در صورت فقدان همسویی انگیزه و نظارت قوی، مدیران شرکت‌ها ممکن است، به جای به حداکثر رساندن ارزش سهامداران، اقدام به اجتناب مالیاتی نمایند. مطابق تئوری نمایندگی، مدیران برای کسب منافع شخصی اقدام به اجتناب مالیاتی می‌کنند و اجتناب مالیاتی پیامد رفتار فرصت طلبانه مدیران خواهد بود؛ به طوری که، هرچه مسائل نمایندگی کمتر باشد، بروز چنین رفتارهایی نیز کاهش می‌یابد [2].

خودشیفتگی به عنوان یکی از ویژگی‌های مدیران عامل می‌تواند اثرات مهمی بر شرکت و اجتناب از مالیات داشته باشد [3]. خودشیفتگان احساس می‌کنند که جلوتر از قانون هستند و در پیگیری آنچه که از آن خود است، تهاجمی برخورد می‌کنند. خودشیفته‌ها انگیزه‌های بالایی برای دنبال کردن پاداش یا نتایج مطلوب دارند در حالی که انگیزه ضعیفی برای اجتناب از پیامدهای منفی دارند. خودشیفتگی به نیاز شخص به توجه، تحسین و ابراز رضایت عمومی از سوی

دیگران اشاره دارد. مدیران عامل خودشیفته اعتماد به نفس بیش از حد و تحسین خود، عدم همدلی و نیاز شدید به اعتبار و قدرت را نشان می دهند [4]. برخی از محققان این چنین بیان نمودند که مدیران عامل خودشیفته باعث سود بیشتر سهم می شوند [5]. برخی دیگر شخصیت های خودشیفته را منجر به نوسان عملکرد، ریسک مالی، آسیب پذیری قانونی، استراتژی های سرمایه گذاری بیش از حد، و بهره وری مالی پایین می دانند [6]. مدیران عامل خودشیفته می توانند به ویژه بر حسابداری و ارقام مالی تأثیر گذاشته [7] و موجب مدیریت سود شوند [8]. آنها ممکن است انگیزه ای برای ارزیابی بیش از حد توانایی خود در ایجاد سود داشته باشند و ممکن است اعداد مالی را مطابق انتظارات خود تنظیم کنند. بنابراین آنها از اجتناب مالیاتی به عنوان یک ابزار برای دستیابی به اهداف سود با کاهش بار مالیاتی استفاده می کنند. بنابراین آنها سیاست های مالیاتی تهاجمی را برای دستیابی به جاه طلبی های شخصی مانند سود حسابداری بیشتر، تحسین خود یا پاداش بیشتر اجرا می نمایند [9]. در همین رابطه، ریچاردسون (۲۰۰۶) نشان داد که مدیران عامل دارای اعتماد بیش از حد برای برآوردن نیازهای سرمایه گذاری و نوآوری خود به جریان های نقدی سنگین تری نیاز دارند [10]. از سوی دیگر، ادبیات نظری حسابداری نشان می دهند کمیته های حسابداری به عنوان جزئی از ساختار حاکمیت شرکتی، ابزاری برای جلوگیری از رفتار مدیران ارشد است که ممکن است منافع سهامداران را تضعیف نماید. کمیته حسابداری یک مکانیزم اساسی حاکمیت شرکتی است که اساساً بر گزارشات مالی و نقش های مرتبط با آن نظارت می کند. برآوردهای منطقی مالیاتی، ماهیت سیاست های حسابداری، مفروضات و یکپارچگی گزارش های مالی تحت کنترل کمیته های حسابداری است [11]. این کمیته ها نظر، شفافیت و پاسخگویی را ارائه می دهند که ظرفیت مدیران عامل خودشیفته را برای افزایش ریسک شرکت ها محدود می سازند. بنابراین، نقش کمیته های حسابداری می تواند به ویژه در نظارت بر انتخاب های حسابداری عمده و کاهش رفتارهای اختیاری مانند مدیریت سود یا تقلب دارای اهمیت باشد. بنابراین اگر کمیته حسابداری ساختار مناسبی از نظر تعداد کافی مدیران و ترکیب متنوع داشته باشند، ممکن است بتوانند نگرش های خودشیفته را مهار سازد. کمیته های حسابداری بزرگتر می توانند از تعداد بیشتری از مدیران بهره مند گردیده و مهارت ها و تجربیات خود را با هم ادغام و به اشتراک گذارند، در نتیجه این امر موجب می گردد که نقش نظارتی خود را به طور موثرتری انجام دهند. به طور مشابه، ویژگی های زانه مربوط به رفتار اخلاقی، اعتماد به نفس کمتر و ریسک گریز بالا باعث می شود زنان نسبت به خشونت مالیاتی حساس تر باشند [12]. تحقیقات پیشین نشان می دهد که کمیته حسابداری موثر مشکلات کنترل داخلی را کاهش می دهد. با این حال، این اثر ممکن است وابسته به قدرت مدیرعامل باشد. کمیته های حسابداری بزرگتر نظارت بیشتری بر فرایند تصمیم گیری مدیران عامل خودشیفته دارند و مشارکت آنها در استراتژی های مالیاتی تهاجمی را محدود می سازد. علاوه بر این، کمیته های حسابداری با تعداد بیشتری از اعضای هیئت مدیره زن منجر به کاهش سطح مالیات می شوند. این را می توان به ارزش های اخلاقی و ریسک گریزی بالا نسبت داد که در ویژگی زنان اغلب نشان می دهد. بنابراین انتظار می رود اثرات خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با زمینه حاکمیت داخلی که مدیران عامل در آن شرکت دارند، تعدیل شود. به طور کلی مسئله پژوهش این است که تأثیر کمیته حسابداری داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران چگونه می باشد. یافته های پژوهش ضمن آن که موجب بسط ادبیات نظری موجود در حوزه مالیاتی می شود، می تواند موجب درک بهتر سرمایه گذاران، قانون گذاران بازار سرمایه و تدوین کنندگان قوانین مالیاتی از تأثیر اثربخشی کمیته حسابداری داخلی و استراتژی تجاری بر اجتناب مالیاتی شرکت ها گردیده و اطلاعات سودمندی را در اختیار آنها قرار داده و در امر تصمیم گیری آنان موثر باشد. در ادامه ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش و سپس فرضیه ها بیان می شود. پس از آن روش پژوهش و یافته های پژوهش، ارائه و در نهایت نتیجه گیری بیان می شود [13].

۲. مبانی نظری و تدوین فرضیه پژوهش

۲.۱. خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب مالیاتی

مدیران عامل خودشیفته تأثیر زیادی بر نتایج شرکت دارند. خودشیفتگی یکی از نگرش های مدیرعامل است که باعث می شود شرکت ها گزارش های مالی خود را تغییر دهند [14]. یافته ها نشان می دهد که رابطه مثبتی بین خودشیفتگی مدیرعامل و مدیریت سود وجود دارد. مدیران عامل خودشیفته از طریق مدیریت سود یا سیاست های مالیاتی تهاجمی تلاش می کنند تا به اهداف خود برسند [15]. مدیران عامل مسئول شکل دهی، تأیید و نظارت بر استراتژی های برنامه ریزی مالیاتی شرکت ها از جمله تعیین میزان اجتناب از مالیات هستند [16]. مدیران عامل خودشیفته از موقعیت اقتدار و نفوذ خود در شرکت های خود برای دستیابی به قدرت شخصی استفاده می کنند که از این رو می توانند با سیاست های مالیاتی تهاجمی، پرداخت مالیات کمتر و سود حسابداری بالاتر مرتبط با دستمزد مدیرعامل را نشان دهند. علاوه بر این، ادبیات تأیید می کند که مدیران عامل در طراحی و ارزیابی استراتژی های مالیات شرکت ها نسبت به سایر مدیران فعال تر هستند [5]. بنابراین مدیران عامل خودشیفته بیشتر مستعد تصمیمات تهاجمی هستند. اتخاذ سیاست های مالیاتی تهاجمی به شرکت ها این امکان را می دهد تا ارقام حسابداری سودمندتری را گزارش دهند، که از این طریق سهامداران را تحت تأثیر قرار می دهد. بنابراین از آنجا که مدیران عامل خودشیفته بیشتر مستعد اجتناب مالیاتی هستند در صورتی که عملکرد مالی مثبتی را در کوتاه مدت تضمین نمایند که تحسین و تأیید سهامداران را در پی داشته باشد؛ انتظار می رود که خودشیفتگی مدیر عامل، اجتناب مالیاتی را افزایش دهد [13].

۲.۲. کمیته حسابداری، خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب مالیاتی

کمیته حسابداری نقش مهمی در کشف تقلب در حسابداری و رفتار مدیریت دارند؛ آنها مسئول بازنگری صورت های مالی [17] و نظارت بر مدیریت و حفظ ثروت سهامداران بوده و قادر به محدود کردن و جلوگیری از تصمیمات اختیاری مدیریتی (مدیریت سود یا تقلب) هستند [18]. از این رو کمیته های حسابداری به

گونه‌های طراحی شده اند که به طور مستقل عمل کنند و تضادهای بین مدیران و مدیران خارجی در مورد اطلاعات مالی و انتخاب های حسابداری را حل و فصل کنند [19]. کارایی این کمیته کیفیت فرآیند حسابداری را با نظارت بر انتخاب‌های حسابداری اصلی تضمین می‌کند و در نتیجه رفتارهای اختیاری مدیریت را کاهش می‌دهد [20]. مطالعات پیشین نشان می‌دهد که اندازه کمیته حسابداری تأثیر مثبتی بر اثربخشی آن دارد. یک کمیته حسابداری بزرگ ممکن است با مدیریت سود ارتباط منفی داشته باشد کیفیت گزارشگری مالی را بهبود بخشد. کمیته‌های حسابداری بزرگتر تمایل دارند تجربیات و دانش را بین اعضای دارای مهارت‌های مختلف به اشتراک بگذارند که می‌تواند به نظارت مؤثر بر تصمیم‌های مدیرعامل کمک کند. کمیته‌های حسابداری بزرگتر به عنوان منبع استعداد و منابع انسانی تلقی می‌شوند که کیفیت افشای مالی را تضمین می‌کند. از این رو می‌توانند از تعداد بیشتری از مدیران بهره ببرند که مهارت‌ها و تجربیات خود را به اشتراک بگذارند. از منظر تئوری نمایندگی، کمیته‌های حسابداری بزرگ می‌توانند هزینه‌های نمایندگی را کاهش دهند و نظارت دقیق‌تری را اعمال کنند (نقش ناظر)، که این امر آگاهی در مورد رفتار مدیر عامل را افزایش می‌دهد و به ذینفعان اجازه می‌دهد سریع‌تر واکنش نشان دهند [21]. از این رو انتظار می‌رود که کمیته‌های حسابداری بزرگ‌تر نظارت بیشتری بر مدیران عامل خودشیفته و فرآیندهای تصمیم‌گیری آن‌ها داشته باشند و استراتژی‌های مالیاتی تهاجمی آنها را محدود کنند [13].

۳.۲. تنوع جنسیتی کمیته حسابداری، خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب مالیاتی

از منظر روان‌شناختی، ویژگی‌های زنانه خیرخواهی، جهان‌شمولی، تمایل به پیروی از قوانین و رفتار اخلاقی یا همدلی باعث می‌شود رهبری زنان بیشتر به سمت سهامداران و مسائل اجتماعی معطوف شود. تحقیقات تجربی این ایده را ارائه می‌دهد که زنان در تصمیم‌گیری‌های مالی خود ریسک‌گریزتر و محافظه‌کارتر هستند [22]. ارزش‌های اخلاقی زنان می‌تواند آنها را به جلوگیری از فعالیت‌های شرکتی مرتبط با اجتناب از مالیات سوق دهد، به‌ویژه اگر این زنان عضو کمیته حسابداری باشند. الگوهای مختلف تهاجم مالیاتی مردان و زنان نیز می‌تواند به دلیل تفاوت‌های جنسیتی در اعتماد بیش از حد باشد. ادبیات پیشین [23] نشان می‌دهد که مدیران زن به دلیل مهارت‌های ارتباطی بهتر و افزایش حضور در هیئت مدیره، نسبت به مدیران مرد به طور مؤثرتری بر اقدامات مدیرعامل نظارت می‌کنند. تنوع می‌تواند استقلال فکری را در اتاق‌های هیئت مدیره افزایش دهد، که این امر منجر به عملکرد نظارتی بهتر می‌شود. با توجه به نفوذ زنان در کاهش تعارض بین مدیران و سهامداران، کمیته‌های حسابداری با تنوع جنسیتی می‌توانند نقش مهم‌تری در نظارت و کاهش رفتارهای مالیاتی تهاجمی داشته باشند. مدیران زن در کمیته‌های حسابداری نیز می‌توانند با کاهش هزینه‌های نمایندگی و ارائه حمایت بیشتر از ذینفعان خارجی از طریق نظارت دقیق‌تر، بر رفتار تهاجمی مالیاتی مدیران خودشیفته تأثیر بگذارند. این نگرش‌ها به زنان اجازه می‌دهد تا رفتار فرصت طلبانه را تشخیص دهند و کنترل بهتری بر مدیران ارائه دهند [24]. شرکت‌هایی با وضعیت مردانه‌تر نسبت به شرکت‌هایی با نفوذ زنانه‌تر در پرداخت مالیات استراتژیک رفتار می‌کنند. مدیران مالی زن با کاهش تهاجم مالیاتی همراه هستند، به جز زمانی که با ناامنی شغلی مواجه می‌شوند [12]. به طور کلی از آنجا که کمیته حسابداری مسئولیت نظارت بر گزارشگری مالی و مدیریت عدم قطعیت ناشی از سیاست مالیاتی تهاجمی شرکتی و همچنین مکانیزم حاکمیتی اساسی برای نظارت بر مدیران عامل خودشیفته و ارائه سطوح بیشتری از بررسی را دارد؛ بنابراین وجود مدیران زن به‌عنوان ناظران سرسخت‌تر، تأمین‌کنندگان بهتر مشروعیت، بیشتر نگران نیازهای همه ذینفعان، ریسک‌گریزتر و کمتر اعتماد به نفس در نظر گرفته می‌شوند، انتظار می‌رود کمیته‌های حسابداری متفاوت جنسیتی نسبت به رفتارهای تهاجمی مالیاتی حساس‌تر باشند و محدودیت‌هایی داشته باشند. بنابراین انتظار می‌رود اجتناب از مالیات ناشی از خودشیفتگی مدیر عامل در کمیته‌های حسابداری با تنوع جنسیتی کاهش می‌یابد [13].

۳. پیشینه پژوهش

گارساماکا و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی با عنوان "آیا مدیران عامل خودشیفته، مالیات بیشتری دارند؟ نقش تعدیل‌کننده کمیته حسابداری داخلی" به بررسی تأثیر کمیته حسابداری داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های اسپانیایی پرداختند. با استفاده از نمونه‌ای متشکل از ۱۳۰۳ سال-شرکت از دوره ۲۰۰۸-۲۰۱۷ پرداختند. نتایج نشان داد که خودشیفتگی مدیر عامل با اجتناب مالیاتی ارتباط مثبت دارد و خودشیفتگی یک ویژگی شخصیتی محسوب می‌شود که باعث می‌شود مدیران عامل استراتژی‌های اجتناب از مالیات را اجرا کنند. با این حال این رفتار اختیاری با برخی از ویژگی‌های کمیته حسابداری محدود می‌شود. شرکت‌هایی با کمیته‌های حسابداری بزرگتر به کنترل پیامدهای خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب مالیاتی کمک می‌کنند. علاوه بر این، کمیته‌های مختلف جنسیتی حسابداری نسبت به اجتناب مالیاتی شرکت حساس‌تر هستند و شیوه‌های مالیاتی تهاجمی را که توسط مدیران عامل خودشیفته ترویج می‌شود، کاهش می‌دهند [13].

زینگین و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی قدرت کمیته حسابداری و ارزیابی ریسک حسابرسان با نقش تعدیل‌کننده خودشیفتگی مدیرعامل پرداختند. زمانی ارزیابی ریسک حسابرسان کاهش می‌یابد که مدیرعامل خودشیفته نباشد یا نسبتاً این ویژگی در او کم باشد. به عبارت دیگر، یافته‌ها نشان می‌دهد که وجود نگرش مدیران عامل خودشیفته، اثربخشی کمیته حسابداری را تضعیف می‌کند و باعث می‌شود حسابرسان کمتر به کمیته حسابداری قوی اعتماد کنند [25].

هافکامپ (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تأثیر مدیران عامل بر اجتناب از مالیات شرکت با نقش تعدیل‌کننده مسئولیت اجتماعی شرکت پرداختند. این مطالعه به بررسی این موضوع می‌پردازد که آیا یک مدیر اجرایی فردی بر اجتناب مالیاتی شرکت خود تأثیر افزایشی دارد یا خیر، علاوه بر این، بررسی می‌شود که آیا این رابطه با شرکت‌هایی که در مسئولیت اجتماعی شرکت مشارکت می‌کنند متفاوت است یا خیر. نمونه این پژوهش شامل ۱۲،۸۳۱ مشاهدات سال شرکت از

سال ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۷ بوده است. نتایج نشان داد که رابطه مثبتی بین سابقه کار مدیرعامل و نرخ مالیات موثر وجود دارد. که این ارتباط با میزان مشارکت مسئولیت اجتماعی شرکت کاهش می یابد. همچنین نتایج تجزیه و تحلیل آماری نشان داد که مدیران عامل قدیمی تر در مقایسه با همسالان جوان خود کمتر احتمال دارد که از فعالیت های مالیاتی خودداری کنند. با این حال، این رابطه برای شرکت هایی با سطح بالای مشارکت مسئولیت اجتماعی شرکت ضعیف تر است [26].

آرآوژو و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب مالیاتی پرداختند. نمونه این پژوهش شامل ۶۸ شرکت برزیلی (۳۸۲ مشاهده) در طی سال های ۲۰۱۰-۲۰۱۷ با استفاده از داده های پانل بوده است. نتایج حاکی از همبستگی مثبت بین مدیر عامل خودشیفته و اجتناب مالیاتی بوده است. مدیران با این ویژگی شخصیتی جسور یا پرخاشگر دارا هستند، بنابراین بیشتر مستعد اتخاذ استراتژی های اجتناب مالیاتی هستند [27].

اولسن و استکلبرگ (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج آنها نشان داد که شرکت هایی با مدیران عامل خودشیفته در فرار مالیاتی، به ویژه اجتناب مالیاتی تهاجمی، مشارکت خواهند داشت. همچنین نتایج نشان داد که خودشیفتگی با انواع اجتناب از مالیات و اقدامات عدم قطعیت مالیاتی از جمله ETR های نقدی بلند مدت، پیش بینی استفاده از پناه مالیاتی، همراه است [4].

طباطبایی حکیم و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به مروری جامع بر مفاهیم خودشیفتگی، بیش اعتمادی و سنگربندی مدیریت و ارتباط آنها با اجتناب از پرداخت مالیات پرداختند. نتایج نشان داد که سوگیری های رفتاری مدیریتی، به عنوان یکی از عوامل تعیین کننده در اتخاذ تصمیمات مالی آنها و اثرگذار بر موضوع مالیات و فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات می باشند. مدیران توانمند (دارای سوگیری رفتاری کمتر) در کنترل اثربخش منابع، عموماً تصمیماتی اتخاذ نمایند که پرداخت های مالیات بر درآمد را کاهش دهند. به طور کلی در شرایط یکسان، چنین مدیرانی در مدیریت ثمربخش منابع، بیشتر درگیر فعالیت های اجتناب مالیاتی بوده و بر عکس در مدیرانی که از سوگیری های رفتاری بیشتری برخوردار هستند، این موضوع کمرنگ تر باشد. از جمله دلایل این ادعا می توان گفت مدیرانی که درک و فهم بالایی از محیط عملیاتی شرکت داشته و از آینده نگری برخوردار بوده، می توانند تصمیمات تجاری را با استراتژی های مالیاتی همسو کرده و فرصت های برنامه ریزی مالیاتی موثر را شناسایی و بنا به درک قبلی از محیط عملیاتی شرکت از آنها بهره برداری کنند [27].

برزگر و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی تاثیر ویژگی های کمیته های حسابرسی بر اجتناب مالیاتی با تعداد نمونه ۱۱۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ پرداختند. یافته های پژوهش آنها نشان داد که ویژگی های کمیته ی حسابرسی شامل: استقلال، اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی شرکت ها تاثیر معکوس و معناداری دارد [28].

کاویانی فرد و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر مؤلفه های قدرت مدیرعامل بر سیاست های کاهش مالیات در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در این پژوهش برای اندازه گیری مدیریت مالیاتی از سه معیار اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی و راهکار جسورانه مالیاتی استفاده شده است. بدین منظور داده های مربوط به ۱۰۸ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی بین سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۶ به کار برده شده است. الگوی رگرسیون پژوهش با استفاده از روش داده های تابلویی، بررسی و آزمون شد. نتایج پژوهش نشان می دهد قدرت مدیرعامل تأثیر منفی و معناداری بر مدیریت مالیاتی با استفاده از هر سه معیار دارد؛ بدین معنی که مدیران عامل قدرتمند از طریق مالکیت سهام، تخصص، تجربه و استقلال بیشتر و افق های سرمایه گذاری بلندمدت، مدیریت مالیات کمتری انجام می دهند؛ این به خاطر نگرانی از جرایم مالیاتی، جلوگیری از آسیب به شهرت شان و همچنین به دلیل جلوگیری از افزایش هزینه های معاملات برای مدیریت مالیات و هزینه های غیرمالیاتی است. بنابراین پیشنهاد می شود استفاده کنندگان در تصمیمات سرمایه گذاری خود همواره به این نکته توجه کنند که کاهش مدیریت مالیاتی موجب افزایش ریسک نقدینگی و به موازات آن به ریسک سرمایه گذاری منجر می شود [29].

خواجوی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی اثرگذاری قابلیت های مدیران بر اجتناب از مالیات را با تعداد داده های ۱۴۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال های ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۲ با استفاده از روش رگرسیون توییت و تحلیل پوششی داده ها مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین قابلیت های مدیران و اجتناب از مالیات، رابطه منفی معناداری وجود دارد. این بدان دلیل است که مدیران بر قابلیت های زیاد برای سودآوری بیشتر به سرمایه گذاری های بلندمدت و فعالیت های مولد آتی روی می آورند و کمتر به سمت اجتناب مالیاتی سوق پیدا می کنند [30].

۴. فرضیه های پژوهش

- ۱- خودشیفتگی مدیر عامل، اجتناب مالیاتی را افزایش می دهد.
- ۲- اثر خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی کاهش می یابد.
- ۳- اثر خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی کاهش می یابد.

۵. روش شناسی پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ ماهیت، یک پژوهش توصیفی با تاکید بر روابط همبستگی است، زیرا از یک طرف وضع موجود را بررسی می کند و از طرف دیگر رابطه بین متغیرهای مختلف را با استفاده از تحلیل رگرسیون تعیین می نماید. همچنین در حوزه مطالعات پس رویدادی قرار می گیرد و مبتنی بر اطلاعات واقعی صورت های مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و اطلاعات واقعی است که با روش استقرایی به کل جامعه آماری قابل تعمیم خواهد بود. به منظور جمع آوری داده های متغیرهای پژوهش از صورت های مالی شرکت ها و از منابع مختلفی همچون نرم افزار ره آورد نوین و سایت کدال استفاده شده است. همچنین تجزیه و تحلیل داده های پژوهش، با استفاده از نرم افزارهای اکسل، ایویوز صورت گرفته است. جامعه و قلمرو زمانی پژوهش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در طی سال های ۱۳۹۳ تا سال ۱۳۹۸ تعریف شده است. همچنین، نمونه آماری به روش حذف سیستماتیک و

با در نظر گرفتن ۴ معیار زیر انتخاب می شود، بدین صورت که شرکت ها کلیه معیارهای زیر را احراز کرده باشند به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شده و مابقی حذف شده اند:

- ۱- لازم است شرکت های مورد بررسی به لحاظ افزایش قابلیت مقایسه، دارای دوره مالی منتهی به پایان اسفند ماه باشند.
 - ۲- به دلیل ماهیت خاص فعالیت، جزء صنعت بانک ها و موسسات مالی و سرمایه گذاری نباشند.
 - ۳- طی بازه زمانی مذکور تغییر سال مالی نداشته باشند.
 - ۴- اطلاعات مورد نیاز شرکت ها در قلمرو زمانی یاد شده در دسترس باشد.
- پس از مدنظر قرار دادن معیارهای فوق، تعداد ۱۰۹ شرکت به عنوان جامعه غربالگری شده باقیمانده است که همه آن ها به عنوان نمونه انتخاب شده اند، از این رو مشاهدات طی بازه زمانی ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸ به ۶۵۴ سال-شرکت (۶سال*۱۰۹) می رسد.

۶. مدل ها و متغیرهای پژوهش

در این پژوهش برای بررسی فرضیه ها از مدل های زیر استفاده شده است:

مدل آزمون فرضیه ۱:

$$ETR_{it} / \text{Cash}ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CEONarcissism}_{it} + \beta_2 \text{LEV}_{it} + \beta_3 \text{ROA}_{it} + \beta_4 \text{Owncon}_{it} + \beta_5 \text{Bsize}_{it} + \beta_6 \text{Duality}_{it} + \beta_7 \text{Fsize}_{it} + \beta_8 \text{CEOtur}_{it} + \beta_9 \text{ACmeetings}_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل آزمون فرضیه ۲:

$$ETR_{it} / \text{Cash}ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CEONarcissism}_{it} + \beta_2 \text{ACsize}_{it} + \beta_3 \text{CEONarcissism}_{it} * \text{ACsize}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{ROA}_{it} + \beta_6 \text{Owncon}_{it} + \beta_7 \text{Bsize}_{it} + \beta_8 \text{Duality}_{it} + \beta_9 \text{Fsize}_{it} + \beta_{10} \text{CEOtur}_{it} + \beta_{11} \text{ACmeetings}_{it} + \varepsilon_{it}$$

مدل آزمون فرضیه ۳:

$$ETR_{it} / \text{Cash}ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CEONarcissism}_{it} + \beta_2 \text{ACdiversity}_{it} + \beta_3 \text{CEONarcissism}_{it} * \text{ACdiversity}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{ROA}_{it} + \beta_6 \text{Owncon}_{it} + \beta_7 \text{Bsize}_{it} + \beta_8 \text{Duality}_{it} + \beta_9 \text{Fsize}_{it} + \beta_{10} \text{CEOtur}_{it} + \beta_{11} \text{ACmeetings}_{it} + \varepsilon_{it}$$

در این مدل ها i در اندیس نماد شرکت و t نماد سال است. ε نشاندهنده پسماند مدل و β_0 عرض از مبدأ مدل می باشد.

نحوه محاسبه و گردآوری داده ها در مدل های پژوهش:

متغیر وابسته

متغیر وابسته این پژوهش، اجتناب مالیاتی است که به منظور اندازه گیری آن از دو معیار نرخ موثر مالیات و نرخ موثر مالیات پرداختی به شرح رابطه زیر استفاده می گردد:

الف) نرخ موثر مالیات (ETR):

$$ETR_{i,t} = \frac{TTE_{i,t}}{PTE_{i,t}}$$

که در آن:

$ETR_{i,t}$: نرخ موثر مالیاتی شرکت i در سال t ,

$TTE_{i,t}$: کل هزینه مالیات شرکت i در سال t ,

$PTE_{i,t}$: سود قبل از مالیات شرکت i در سال t .

از آنجا که هر چه نرخ موثر مالیاتی شرکت کمتر باشد، میزان اجتناب مالیاتی آن شرکت بیشتر است، لذا نرخ های مالیاتی محاسبه شده در عدد منفی ۱ ضرب می شود.

ب) نرخ موثر مالیاتی پرداختی (CashETR): در پژوهش حاضر این متغیر از طریق نسبت مجموع مالیات نقدی پرداخت شده به سود قبل از مالیات محاسبه می گردد.

متغیر مستقل

خودشیفتگی مدیرعامل (CEONarcissism): به منظور محاسبه این متغیر از شاخص های برجسته بودن عکس مدیر عامل در گزارش های سالانه، برجسته بودن مدیر عامل شرکت در بیانیه مطبوعاتی شرکت، پاداش مدیرعامل و جوایز، نشان ها و افتخارات مدیر عامل شرکت استفاده می شود. در صورتی که مدیر خودشیفته باشد عدد یک در غیر این صورت عدد صفر می گیرد.

متغیرهای تعدیلگر

اندازه کمیته حسابرسی (ACsize): این متغیر از طریق نسبت تعداد اعضای هیئت مدیره در کمیته حسابرسی بر اندازه هیئت مدیره محاسبه می گردد.

تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی (ACdiversity): تنوع کمیته حسابرسی از نظر جنسیت، یک متغیر دو وجهی است که در صورتی که شرکت هایی که حداقل یک زن در هیئت مدیره داشته باشند عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر به خود می گیرد.

متغیرهای کنترلی

اندازه هیئت مدیره (Fsize): این متغیر از لگاریتم طبیعی تعداد اعضای عضو هیئت مدیره به دست می آید.
 اهرم مالی (LEV): این متغیر از نسبت کل بدهی ها به کل دارایی ها محاسبه می گردد.
 بازده دارایی (ROA): برای محاسبه بازده دارایی از نسبت سود عملیاتی قبل از بهره و مالیات تقسیم به کل دارایی ها استفاده می شود.
 تمرکز مالکیت (Owncon): درصد سهام در اختیار تمامی بلوک داران پنج درصد به بالا در شرکت.
 اندازه شرکت (Bsize): این متغیر برابر با لگاریتم طبیعی کل دارایی ها می باشد.
 دوره تصدی مدیرعامل (CEO_tre): برابر است با لگاریتم طبیعی تعداد سال های تصدی مدیرعامل.
 دوگانگی مدیرعامل (Duality): دوگانگی مدیر عامل، متغیر ساختگی است اگر مدیر عامل رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر خواهد بود.
 جلسات کمیته حسابرسی (ACmeetings): برای محاسبه جلسات کمیته حسابرسی از تعداد جلسات برگزار شده توسط هیئت مدیره استفاده می شود.

۷. یافته های پژوهش

۱.۷. آمار توصیفی

با استفاده از داده های جمع آوری شده نمونه آماری پژوهش که شامل ۱۰۹ شرکت عضو بورس اوراق بوبادار توران طی دوره مانی ۱۳۹۳ - ۱۳۹۸ می باشد، فرضیه های تحقیق مورد آزمون قرار گرفت. روش آزمون فرضیه ها در پژوهش حاضر روش داده های پانل می باشد و کلیه محاسبات با نرم افزار ایویوز انجام گرفته است. به منظور بررسی و تجزیه و تحلیل اولیه داده های پژوهش، از جدول آمار توصیفی استفاده می شود. در جدول (۱) اطلاعات مربوط به شاخص های مرکزی (میانگین، میانه، بیشینه و کمینه) ارائه شده است:

جدول ۱. آمار توصیفی مربوط به متغیرهای پژوهش

متغیر	نماد متغیر	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
نرخ موثر مالیات	ETR	-۰/۲۲۹	-۰/۱۵۳	-۲/۸۶۷	۱/۶۲۹	۰/۴۵۴
نرخ موثر مالیات پرداختی	CashETR	۰/۱۰۷	-۰/۱۵۳	-۰/۱۵۶	۰/۹۱۳	۰/۱۱۵
اندازه کمیته حسابرسی	ACsize	۰/۳۴۵	۰/۴۰۰	۰/۰۰۰	۰/۸۰۰	۰/۲۰۵
اندازه هیئت مدیره	Fsize	۱/۶۱۴	۱/۶۰۹	۱/۶۰۹	۱/۹۴۵	۰/۰۳۹
اهرم مالی	LEV	۰/۶۳۶	۰/۶۱۷	۰/۰۸۴	۱/۹۷۵	۰/۲۵۷
بازده دارایی	ROA	۰/۱۲۰	۰/۱۰۴	-۰/۷۸۰	۰/۵۵۸	۰/۱۴۶
تمرکز مالکیت	Owncon	۵۱/۹۳۱	۵۱/۱۹۰	۵/۳۳۰	۹۹/۴۵۰	۱۸/۹۲۴

ادامه جدول ۱. آمار توصیفی مربوط به متغیرهای پژوهش

متغیر	نماد متغیر	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار
اندازه شرکت	Bsize	۱۴/۶۴۲	۱۴/۴۷۲	۱۱/۱۱۶	۱۹/۹۲۱	۱/۳۸۹
تصدی مدیرعامل	CEO_tur	۰/۹۸۸	۱/۰۹۸	۰/۰۰۰	۲/۳۹۷	۰/۷۴۱
جلسات کمیته حسابرسی	ACmeetings	۱۵/۰۱۵	۱۲/۰۰۰	۷/۰۰۰	۶۰/۰۰۰	۵/۵۸۰

با توجه به نتایج جدول (۱)، میانگین نسبت اهرم مالی بیش از ۶۳ درصد است، که نشان دهنده آن است که ۶۳ درصد از دارایی شرکت ها از طریق بدهی تامین می شود. همچنین میانه نقطه ای است که یک نمونه را به دو قسمت تقسیم می نماید. به عبارت دیگر، ۵۰٪ مشاهدات قبل و ۵۰٪ مشاهدات بعد از آن قرار دارند که در جدول فوق نشان داده شده است. مقدار میانه متغیر اندازه هیئت مدیره برابر با ۱/۶۰۹ است. به طور کلی، معیارهای پراکندگی، معیارهایی هستند که پراکندگی مشاهدات را حول میانگین بررسی و مقایسه مینمایند. یکی از مهمترین معیارهای پراکندگی، انحراف معیار است. با توجه به جدول فوق، این معیار برای متغیر نرخ موثر مالیات پرداختی برابر با ۰/۱۱۵ است. همچنین جدول (۲) نسبت فراوانی متغیرهای مجازی را نشان می دهد:

جدول ۲. نسبت فراوانی متغیرهای مجازی

متغیر	نماد متغیر	درصد فراوانی ۰	درصد فراوانی ۱
تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی	ACdiversity	۹۶/۰۲	۳/۹۷
خودشیفتگی مدیرعامل	CEO_n	۳۳/۱۸۰	۶۶/۸۱
دوگانگی مدیرعامل	Duality	۸۴/۷۰	۱۵/۲۹

در جدول (۲) درصد فراوانی متغیر خودشیفتگی به میزان ۳۳/۱۸۰ درصد نشان دهنده این است که ۳۳ درصد از مدیران عامل شرکت های مورد بررسی شخصیته خودشیفته دارند.

۲.۷. آزمون فرضیه های پژوهش

به منظور آزمون فرضیه ها از نتایج تخمین مدل های تحقیق ارائه شده در جدول های زیر بهره گرفته شده است.

آزمون فرضیه اول

نتایج حاصل از تخمین مدل اول پژوهش با استفاده از دو متغیر وابسته نرخ موثر مالیات و نرخ موثر مالیات پرداختی، در جدول (۳) و (۴) نشان داده شده است: نتایج جدول (۳) نشان می دهد که مقدار احتمال برابر با ۰/۰۰۰ بوده و از آنجا که این مقدار کمتر از ۰/۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود و مدل معنی دار است. ضریب تعیین تعدیل شده مدل نشان می دهد که حدود ۶۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترلی تبیین می شود. در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل از آنجا که بیشتر از ۵ صدم (۰/۲۰) می باشد بنابراین فرضیه اثر خودشیفتگی مدیر عامل بر اجتناب مالیاتی (ETR) رد می گردد.

جدول ۳. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (ETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	-۰/۰۱۶	۰/۰۱۳	-۱/۲۵۶	۰/۲۰۹	۱/۰۵۵
اهرم مالی	-۰/۰۱۷	۰/۰۲۵	-۰/۶۸۳	۰/۴۹۸	۱/۴۱۶
بازده دارایی	۰/۰۱۸	۰/۰۴۰	۰/۴۵۱	۰/۶۵۱	۱/۴۰۸
تمرکز مالکیت	۰/۰۰۰۹	۰/۰۰۰۴	۲/۳۹۲	۰/۰۱۷	۱/۰۶۰
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۳۶	۰/۰۰۷	۴/۹۳۶	۰/۰۰۰	۱/۲۵۴
دوگانگی مدیرعامل	۰/۱۰۶	۰/۰۲۷	۳/۸۰۸	۰/۰۰۰	۱/۰۵۵
اندازه شرکت	-۲/۰۱۹	۱/۱۰۸	-۱/۱۸۲۰	۰/۰۶۹	۱/۰۵۳
تصدی مدیرعامل	-۰/۰۰۰۵	۰/۰۰۴	-۰/۱۰۹	۰/۹۱۳	۱/۰۵۷
جلسات کمیته حسابرسی	۰/۰۰۱	۰/۰۰۰۹	۱/۱۸۸	۰/۲۳۵	۱/۰۵۷
عرض از مبدا	۲/۴۲۹	۱/۷۹۴	۱/۳۵۳	۰/۱۷۶	-
دوربین واتسون	۲/۰۸	آماره اف = ۱۳/۴۸۸	ضریب تعیین تعدیل شده = ۰/۶۹		
		سطح معناداری = ۰/۰۰۰			

نتایج جدول (۴) نشان می دهد که الگوی رگرسیونی پژوهش دارای سطح معناداری ۹۹ درصد می باشد. ضریب تعیین تعدیل شده مدل نشان می دهد که حدود ۸۴ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترلی تبیین می شود. همچنین متغیر خودشیفتگی مدیرعامل دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ صدم (۰/۰۱) می باشد بنابراین فرضیه اثر خودشیفتگی مدیر عامل بر اجتناب مالیاتی (CashETR) رد نمی گردد.

جدول ۴. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (CashETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۰۱۵	۰/۰۰۶	۲/۴۸۹	۰/۰۱۳	۱/۰۵۵
اهرم مالی	۰/۰۴۴	۰/۰۱۵	۲/۸۲۱	۰/۰۰۵	۱/۴۱۶
بازده دارایی	۰/۲۱۹	۰/۰۲۰	۱۰/۷۳۷	۰/۰۰۰	۱/۴۰۸
تمرکز مالکیت	-۰/۰۰۰۶	۰/۰۰۰۲	-۲/۸۴۸	۰/۰۰۰	۱/۰۶۰
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۰۲	۰/۰۰۴	۰/۴۹۰	۰/۶۲۳	۱/۲۵۴
دوگانگی مدیرعامل	-۰/۰۰۴	۰/۰۰۹	-۰/۵۰۶	۰/۶۱۲	۱/۰۵۵

۱/۰۵۳	۰/۰۵۳	۱/۹۳۲	۰/۱۱۰	۰/۲۱۴	اندازه شرکت
۱/۰۵۷	۰/۵۰۵	۰/۶۶۶	۰/۰۰۲	۰/۰۰۱	تصدی مدیرعامل
۱/۰۵۷	۰/۱۲۸	-۱/۵۲۳	۰/۰۰۰۵	-۰/۰۰۰۷	جلسات کمیته حسابرسی
-	۰/۱۳۹	-۱/۴۷۹	۰/۱۹۴	-۰/۲۸۷	عرض از مبدا
ضریب تعیین تعدیل شده			آماره اف = ۳۰/۵۲۳		دوربین واتسون
۰/۸۴			سطح معناداری = ۰/۰۰۰		۱/۸۷

آزمون فرضیه دوم

در این قسمت به تخمین مدل دوم تحقیق پرداخته می شود. نتایج تخمین مدل دوم با استفاده از دو متغیر وابسته نرخ موثر مالیات و نرخ موثر مالیات پرداختی، در جدول (۵) و (۶) آمده است:

جدول ۵. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (ETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	-۰/۰۲۸	۰/۰۲۴	-۱/۱۸۷	۰/۲۳۵	۲/۳۵۲
اندازه کمیته حسابرسی	-۰/۰۰۴	۰/۰۴۷	-۰/۰۹۶	۰/۹۲۲	۲/۲۷۵
خودشیفتگی مدیرعامل*اندازه کمیته حسابرسی	۰/۰۴۹	۰/۰۴۹	۰/۹۹۸	۰/۳۱۸	۳/۲۷۶
اهرم مالی	-۰/۰۱۹	۰/۰۲۷	-۰/۷۱۵	۰/۴۷۴	۱/۴۴۱
بازده دارایی	۰/۰۱۰	۰/۰۴۱	۰/۲۵۷	۰/۷۹۷	۱/۴۱۴
تمرکز مالکیت	۰/۰۰۰۹	۰/۰۰۰۴	۲/۳۹۵	۰/۰۱۶	۱/۰۷۵
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۳۶	۰/۰۰۷	۴/۶۶۶	۰/۰۰۰	۱/۳۴۳
دوگانگی مدیرعامل	-۰/۱۰۱	۰/۰۲۷	۳/۷۶۰	۰/۰۰۰	۱/۰۵۶
اندازه شرکت	-۲/۰۲۶	۱/۱۱۷	-۱/۸۱۳	۰/۰۷۰	۱/۰۵۳
تصدی مدیرعامل	۰/۰۰۰	۰/۰۰۵	۰/۰۰۰۹	۰/۹۹۲	۱/۰۷۳
جلسات کمیته حسابرسی	۰/۰۰۰۹	۰/۰۰۰۹	۰/۹۶۰	۰/۳۳۷	۱/۰۶۹
عرض از مبدا	۲/۴۵۲	۱/۸۰۸	۱/۳۵۵	۰/۱۷۵	-
دوربین واتسون	۱/۸۷	آماره اف = ۱۲/۲۹۱	ضریب تعیین تعدیل شده		
		سطح معناداری = ۰/۰۰۰	۰/۶۷		

با توجه به نتایج جدول (۵)، ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۰/۶۷ است که نشان می دهد حدود ۶۷ درصد از تغییرات متغیر وابسته قابل توضیح توسط متغیرهای مستقل و کنترلی است. از آنجا که آماره تی متغیر (خودشیفتگی مدیرعامل*اندازه کمیته حسابرسی) کوچکتر از ۱/۹۶ می باشد و سطح معناداری (۰/۳۱۸) بزرگتر از ۰/۰۵ است، بنابراین خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی ارتباطی ندارد. همچنین نتایج جدول (۶) نشان می دهد که الگوی رگرسیونی پژوهش دارای سطح معناداری ۹۹ درصد می باشد. ضریب تعیین تعدیل شده مدل نشان می دهد که حدود ۸۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کنترلی تبیین می شود. همچنین متغیر (خودشیفتگی مدیرعامل*اندازه کمیته حسابرسی) دارای ضریب منفی و سطح معناداری کمتر از ۵ صدم (۰/۰۰۲) می باشد بنابراین فرضیه اثر کاهشی خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی رد نمی گردد.

جدول ۶. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (CashETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	-۰/۰۲۰	۰/۰۰۶	۲/۹۵۰	۰/۰۰۳	۰/۰۷۰
اندازه کمیته حسابرسی	۰/۰۳۸	۰/۰۱۱	۳/۳۷۶	۰/۰۰۰	۱/۱۴۰
خودشیفتگی مدیرعامل*اندازه کمیته حسابرسی	-۰/۰۵۲	۰/۰۱۷	-۳/۰۷۶	۰/۰۰۲	۱/۰۲۷
اهرم مالی	۰/۰۳۲	۰/۰۱۵	۲/۰۸۰	۰/۰۳۷	۱/۴۳۴
بازده دارایی	۰/۲۰۸	۰/۰۲۰	۱۰/۲۰۶	۰/۰۰۰	۱/۴۱۶
تمرکز مالکیت	-۰/۰۰۰۶	۰/۰۰۰۲	-۲/۶۸۸	۰/۰۰۷	۱/۰۶۸

۱/۳۴۲	۰/۶۵۰	-۰/۴۵۳	۰/۰۰۴	-۰/۰۰۱	اندازه هیئت مدیره
۱/۰۵۸	۰/۸۰۵	-۰/۲۴۶	۰/۰۰۸	-۰/۰۰۲	دوگانگی مدیرعامل
۱/۰۵۳	۰/۰۴۸	۱/۹۷۵	۰/۱۰۶	-۰/۲۱۱	اندازه شرکت
۱/۰۷۳	۰/۷۶۳	۰/۳۰۱	۰/۰۰۲	۰/۰۰۰۷	تصدی مدیرعامل
۱/۰۵۹	۰/۰۳۶	-۲/۱۰۱	۰/۰۰۰۵	-۰/۰۰۱	جلسات کمیته حسابرسی
-	۰/۲۲۳	-۱/۲۱۷	۰/۱۸۷	-۰/۲۲۸	عرض از مبدا
ضریب تعیین تعدیل شده			آماره اف = ۳۲/۴۶۶		دوربین واتسون
۰/۸۵			سطح معناداری = ۰/۰۰۰		۱/۸۶

آزمون فرضیه سوم

جدول (۷) و (۸) نتایج حاصل از برآورد پارامترهای مدل سوم پژوهش را نشان می‌دهد. با توجه به نتایج ارائه شده، مقدار احتمال متغیر (خودشیفتگی مدیرعامل * تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی) برابر با ۰/۶۲۴ می‌باشد که از ۵ درصد بزرگتر می‌باشد، لذا فرضیه اثر کاهشی خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی رد می‌گردد.

جدول ۷. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (ETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	-۰/۰۱۴	۰/۰۱۳	-۱/۰۷۳	۰/۲۸۳	۱/۰۷۱
تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی	۰/۰۷۴	۰/۰۷۸	۰/۹۴۹	۰/۳۴۳	۴/۱۰۵
خودشیفتگی مدیرعامل * تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی	-۰/۰۴۰	۰/۰۸۲	-۰/۴۸۹	۰/۶۲۴	۴/۱۳۴
اهرم مالی	-۰/۰۱۸	۰/۰۲۵	-۰/۷۲۳	۰/۴۶۹	۱/۴۲۲
بازده دارایی	۰/۰۱۴	۰/۰۴۱	۰/۳۵۵	۰/۷۲۲	۱/۴۱۰
تمرکز مالکیت	۰/۰۰۱	۰/۰۰۰۴	۲/۴۶۲	۰/۰۱۴	۱/۰۶۸
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۳۸	۰/۰۰۷	۵/۰۲۲	۰/۰۰۰	۱/۲۵۷
دوگانگی مدیرعامل	۰/۱۰۵	۰/۰۲۷	۳/۸۰۲	۰/۰۰۰	۱/۰۵۸
اندازه شرکت	-۲/۰۱۹	۱/۱۰۴	-۱/۸۲۷	۰/۰۶۸	۱/۰۵۳
تصدی مدیرعامل	-۰/۰۰۰۴	۰/۰۰۴	-۰/۰۸۷	۰/۹۳۰	۱/۰۶۰
جلسات کمیته حسابرسی	۰/۰۰۱	۰/۰۰۰۹	۱/۲۰۶	۰/۲۲۸	۰/۰۶۱
عرض از مبدا	۲/۳۹۸	۱/۷۸۸	۱/۳۴۰	۰/۱۸۰	-
دوربین واتسون	۲/۰۸	آماره اف = ۱۲/۸۹۹		ضریب تعیین تعدیل شده	
		سطح معناداری = ۰/۰۰۰		۰/۶۸	

جدول (۸) نتایج حاصل از برآورد پارامترهای مدل سوم پژوهش با متغیر وابسته نرخ موثر مالیات پرداختی را نشان می‌دهد. احتمال مربوط به آماره اف جهت تصریح از ۵ درصد کمتر است. از این رو، فرض صفر مبنی بر خطای تصریح مدل رد می‌شود. در نتیجه در سطح اطمینان ۹۵ درصد، معنی‌دار بودن مدل پذیرفته می‌شود. مقدار ضریب تعیین تعدیل شده مدل برابر ۰/۸۴ است که درصد تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل را توصیف می‌نماید. با توجه به نتایج ارائه شده، مقدار احتمال متغیر (خودشیفتگی مدیرعامل * تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی) برابر با ۰/۳۱۵ می‌باشد که از ۵ درصد بزرگتر می‌باشد و همچنین آماره تی این متغیر کوچکتر از ۱/۹۶ می‌باشد؛ لذا فرضیه اثر کاهشی خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی رد می‌گردد.

جدول ۸. آزمون مدل اول: متغیر وابسته (CashETR)

متغیر	ضرایب	خطای معیار	آماره تی	معناداری	عامل تورم واریانس
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۰۱۶	۰/۰۰۶	۲/۳۶۶	۰/۰۱۸	۱/۰۷۱
تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی	-۰/۰۹۴	۰/۰۳۱	-۲/۹۹۴	۰/۰۰۲	۴/۱۰۵

۴/۱۳۴	۰/۳۱۵	۱/۰۰۴	۰/۰۳۴	۰/۰۳۵	خودشیفتگی مدیرعامل* تنوع
					جنسیتی کمیته حسابرسی
۱/۴۲۲	۰/۰۲۰	۲/۳۳۱	۰/۰۱۵	۰/۰۳۶	اهرم مالی
۱/۴۱۰	۰/۰۰۰	۱/۰۷۲۲	۰/۰۲۰	۰/۲۱۹	بازده دارایی
۱/۰۶۸	۰/۰۰۵	-۲/۸۱۴	۰/۰۰۰۲	-۰/۰۰۰۶	تمرکز مالکیت
۱/۲۵۷	۰/۹۵۶	-۰/۰۵۵	۰/۰۰۴	-۰/۰۰۰۲	اندازه هیئت مدیره
۱/۰۵۸	۰/۸۳۱	-۰/۳۱۲	۰/۰۰۸	-۰/۰۰۱	دوگانگی مدیرعامل
۱/۰۵۳	۰/۰۵۴	۱/۹۲۴	۰/۱۰۹	۰/۲۱۰	اندازه شرکت
۱/۰۶۰	۰/۴۸۲	۰/۷۰۳	۰/۰۰۲	۰/۰۰۱	تصدی مدیرعامل
۱/۰۶۱	۰/۰۷۴	-۱/۷۸۶	۰/۰۰۰۵	-۰/۰۰۰۹	جلسات کمیته حسابرسی
-	۰/۲۱۳	-۱/۳۴۵	۰/۱۹۱	-۰/۲۳۹	عرض از مبدا
ضریب تعیین تعدیل شده			آماره اف = ۳۰/۸۴۳		دوربین واتسون
۰/۸۴			سطح معناداری = ۰/۰۰۰		۱/۸۷

۸. نتایج تحقیق و پیشنهادات

هدف این پژوهش بررسی تاثیر کمیته حسابرسی داخلی بر رابطه بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی است. بر این اساس، در این پژوهش بررسی در دوره زمانی ۶ ساله از ۱۳۹۳ الی ۱۳۹۸ انجام شده است و آزمون فرضیه ها با استفاده از نرم افزار ایویوز انجام شده است. نتایج آزمون فرضیه های پژوهش نشان می دهد که خودشیفتگی مدیر عامل بر اجتناب مالیاتی با متغیر وابسته (ETR) تاثیر ندارد؛ اما با متغیر (CashETR) تاثیر دارد. همچنین خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی با متغیر وابسته (ETR) تاثیر ندارد؛ اما با متغیر (CashETR) تاثیر دارد و خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با تنوع جنسیتی کمیته حسابرسی تاثیر ندارد. مبانی نظری و نتایج پژوهش های خارجی دلالت بر این دارد که مدیران عامل خودشیفته مستعد درگیر شدن در استراتژی های مالیاتی تهاجمی با افزایش اجتناب از مالیات هستند. بنابراین از آنجا که تشخیص سیاست های تهاجمی مالیاتی منجر به جریمه های سنگین و آسیب به شهرت می شود؛ بنابراین، نظارت و کنترل تصمیم گیری مدیران عامل به شدت خودشیفته ضروری است. همچنین هر شرکتی باید تلاش کند تا از طریق کمیته حسابرسی بر مدیران عامل خودشیفته نظارت کند. کمیته حسابرسی نقش نظارتی ایفا می کند تا استراتژی های اجتناب از مالیات مورد استفاده توسط این مدیران عامل را محدود می کند. کمیته های حسابرسی بزرگتر و متنوع تر، ابزارهای حاکمیتی هستند که قادر به نظارت بر تصمیمات مدیریتی و محدود کردن اثر تهاجم مالیاتی ترویج شده توسط مدیران عامل خودشیفته هستند. بنابراین اثر خودشیفتگی مدیرعامل در اجتناب مالیاتی با اندازه بزرگتر کمیته حسابرسی کاهش می یابد. نتایج این مطالعه به ویژه برای سهامداران، سرمایه گذاران بالقوه، اعضای هیئت مدیره، حسابرسان، و به طور کلی برای جامعه مرتبط است و به آنها اجازه می دهد تا با نظارت بر فرآیندهای تصمیم گیری مدیران عامل خودشیفته از پیامدهای زیانبار خودشیفتگی در مدیر عامل شرکت آگاه شوند. پیشنهاد می شود سیاستگذاران برای جلوگیری از استراتژی های آسیب رسان احتمالی مانند اجتناب از مالیات، مدیران عامل کمتر خودشیفته را منصوب کنند. همچنین پیشنهاد می شود سیاست گذاران و نهاد های نظارتی قدرت مدیران عامل و آسیب های احتمالی که مدیران عامل خودشیفته می توانند به شرکت ها وارد کنند را محدود سازند. از محدودیت های پژوهش حاضر، معیار خودشیفتگی مدیر عامل است. پیشنهاد می شود مطالعات آتی به منظور اندازه گیری خودشیفتگی از گزینه های جایگزینی مانند پرسشنامه استفاده نمایند. همچنین تعداد کم شرکت های انتخابی ممکن است قابلیت اتکای متغیرهای مربوطه را یا کمتر کند؛ یا حتی به حذف برخی صنایع از نمونه منجر شود که توجه به این موضوع نیز در تعمیم نتایج باید مدنظر قرار گیرد. پیشنهاد می شود در پژوهش های آتی از مکانیسم های کنترلی و نظارتی دیگری مانند استقلال هیئت مدیره یا مالکیت نهادی استفاده شود. با در نظر گرفتن این موضوع، تحقیقات آینده می تواند درک بهتری از سایر مکانیسم های داخلی و خارجی که رابطه خودشیفتگی مدیر عامل و اجتناب از مالیاتی را تعدیل می کنند، ارائه دهد.

۹. منابع

- [1] Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The effects of executives on corporate tax avoidance. *The Accounting Review*, 85(4), 1163–1189.
- [۲] رضائی پسته نوئی، یاسر؛ غلامرضا پور، محمد؛ امیرنیا، نرجس. (۱۳۹۹). اثربخشی کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی شرکت ها: مطالعه نقش تعدیلی استراتژی های رهبری هزینه و تمایز، دانش حسابرسی (۸۰)۲۰: ۱۱۷-۱۴۶.
- [3] Hambrick, D. C. (2007). Upper echelons theory: an update. *Academy of Management Review*, 32(2), 334–343.
- [4] Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *The journal of the American taxation association*, 38(1), 1–22.
- [5] Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2016). CEO narcissism and corporate tax sheltering. *The Journal of the American Taxation Association*, 38(1), 1–22.
- [6] Ham, C., Seybert, N., & Wang, S. (2018). Narcissism is a bad sign: CEO signature size, investment, and performance. *Review of Accounting Studies*, 23(1), 234–264.

- [7] Schwartz, H. S. (1991). Narcissism project and corporate decay: The case of general motors. *Business Ethics Quarterly*, 1(3), 249–268.
- [8] Hsieh, T. S., Bedard, J. C., & Johnstone, K. M. (2014). CEO overconfidence and earnings management during shifting regulatory regimes. *Journal of Business Finance & Accounting*, 41(9–10), 1243–1268.
- [9] Lumpkin, G. T., & Dess, G. G. (1996). Clarifying the entrepreneurial orientation construct and linking it to performance. *Academy of Management Review*, 21(1), 135–172.
- [10] Richardson, S. (2006). Over-investment of free cash flow. *Review of Accounting Studies*, 11, 159–189. h
- [11] Klein, A. (2002). Audit committee, board of director characteristics, and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, 33(3), 375–400. htt
- [12] Francis, B. B., Hasan, I., Wu, Q., & Yan, M. (2014). Are female CFOs less tax aggressive? Evidence from tax aggressiveness. *Journal of the American Taxation Association*, 36 (2), 171–202.
- [13] García-Meca, E., Ramón-Llorens, M. C., & Martínez-Ferrero, J. (2021). Are narcissistic CEOs more tax aggressive? The moderating role of internal audit committees. *Journal of Business Research*, 129, 223-235.
- [14] Amermic, J. H., & Craig, R. J. (2010). Accounting as a facilitator of extreme narcissism. *Journal of business ethics*, 96(1), 79–93.
- [15] Capalbo, F., Frino, A., Lim, M. Y., Mollica, V., & Palumbo, R. (2018). The impact of CEO narcissism on earnings management. *Abacus*, 54(2), 210–226
- [16] Lanis, R., & Richardson, G. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2015), 439–457.
- [17] Thiruvadi, S., & Huang, H. W. (2011). Audit committee gender differences and earnings management. *Gender in Management*, 26(7), 483–498
- [18] Xie, B., Davidson, W. N., III, & DaDalt, P. J. (2003). Earnings management and corporate governance: The role of the board and the audit committee. *Journal of Corporate Finance*, 9(3), 295–316.
- [19] Klein, A. (2002). Audit committee, board of director characteristics, and earnings management. *Journal of Accounting and Economics*, 33(3), 375–400.
- [20] Sun, J., Liu, G., & Lan, G. (2011). Does female directorship on independent audit committees constrain earnings management? *Journal of Business Ethics*, 99(3), 369–382
- [21] Hsu, P. H., Moore, J. A., & Neubaum, D. O. (2018). Tax avoidance, financial experts on the audit committee, and business strategy. *Journal of Business Finance & Accounting*, 45(9–10), 1293–1321
- [22] Cumming, D., Leung, T., & Rui, O. (2015). Gender diversity and securities fraud. *Academy of Management Journal*, 58, 1572–1593.
- [23] Adams, R. B., & Ferreira, D. (2009). Women in the boardroom and their impact on governance and performance. *Journal of Financial Economics*, 94, 291–309.
- [24] Adams, R., & Funk, P. (2012). Beyond the glass ceiling: Does gender matter? *Management Science*, 58(2), 219–235. Retrieved February 18, 2021
- [25] Zengin-K, Y., Emanuels, J., Gold, A., & Wallage, P. (2021). Audit committee strength and auditors' risk assessments: The moderating role of CEO narcissism. *International Journal of Auditing*.
- [26] Hafkamp, K. (2021). The Effect of CEOs on Corporate Tax Avoidance: The Moderating Role of Corporate Social Responsibility (Doctoral dissertation). University of Groningen.
- [۲۷] طباطبایی حکیم، سیدمحمد رضا و فتحی، محمد رضا و قلی زاده، مهدی، ۱۴۰۰، مروری جامع بر مفاهیم خودشیفتگی، بیش اعتمادی و سنگربندی مدیریت و ارتباط آنها با اجتناب از پرداخت مالیات، دومین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان.
- [۲۸] بزرگر، قدرت اله؛ حسن نتاج کردی، محسن؛ عباسی، علی. (۱۳۹۹). تاثیر ویژگی های کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی، مطالعات حسابداری و حسابرسی ۳۳: ۲۵-۴۲.
- [۲۹] کاویانی فرد، هاشم؛ خواجهی، شکراله؛ عوض زاده فتح، فریبرز. (۱۳۹۹). تاثیر مؤلفه های قدرت مدیرعامل بر سیاست های کاهش مالیات، پژوهش های حسابداری مالی ۱۲(۲): ۷۰-۴۷.
- [۳۰] خواجهی، شکراله، ممتازیان، علیرضا؛ دهقانی سعدی، علی اصغر. (۱۳۹۵). بررسی اثرگذاری قابلیت های مدیران بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها، مجله علمی پژوهشی دانش حسابداری مالی ۳(۳): ۴۵-۲۳.