



تاثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر قدرت اله برزگر^۱

استادیار گروه حسابداری دانشگاه مازندران

محسن حسن نتاج کردی^۲

دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه مازندران

علی عباسی

کارشناسی ارشد حسابداری موسسه آموزش عالی آمل

(تاریخ دریافت: ۲ دی ۱۳۹۷؛ تاریخ پذیرش: ۱۹ فروردین ۱۳۹۸)

وجود کمیته‌ی 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 اینرو سوالی که در این تحقیق مطرح میشود این است که اثربخشی کمیته حسابرسی بر فعالیت‌های غیر شفاف و پیچیده‌ی اجتناب مالیاتی چگونه است؟ آیا مطابق با دیدگاه ارزش آفرینی موجب افزایش این فعالیت‌ها میشود یا اینکه مطابق با دیدگاه تئوری نمایندگی موجب کاهش فعالیت‌های اجتناب مالیات میشود؟ بر این اساس هدف اصلی تحقیق حاضر بررسی اثر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی می‌باشد. 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 مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی شامل: استقلال، اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تاثیر معکوس و معناداری دارند.

واژه‌های کلیدی: اجتناب مالیاتی، استقلال کمیته‌ی حسابرسی، تخصص مالی کمیته‌ی حسابرسی، اندازه کمیته‌ی حسابرسی.

^۱ ghabarzegar@gmail.com

^۲ mohsen.nataj.k@gmail.com

مقدمه

موج رسوایی‌ها و فروپاشی شرکت‌ها و موسسات بزرگ دنیا همچون انرون، وردکام و آرتوراندرسن، سبب ایجاد قوانین جدیدی در ساختار راهبری شرکتی، شرکت‌ها شده است، که از مهمترین این قوانین، ضرورت وجود کمیته حسابرسی در ساختار راهبری شرکتی بوده است [۱۴]. کمیته حسابرسی مسئول نظارت بر حاکمیت شرکتی، فرآیند گزارشگری مالی، عملکرد حسابرس داخلی و مستقل و بعنوان یکی از کمیته‌های فرعی هیئت‌مدیره و جزء ضروری در ساختار اثربخشی کنترل داخلی به حساب آمده و از طریق فرآیند اطمینان بخشی نسبت به پاسخگویی شرکت، از سرمایه‌گذاران حمایت می‌کند [۹]، [۱].

در ایران نیز کمیته حسابرسی قبل از سال ۱۳۹۱ به طور داوطلبانه توسط برخی شرکت‌ها مورد توجه بوده است. اما در سال‌های اخیر، پس از تبیین ضرورت وجود کمیته حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، به عنوان بخشی ضروری از ساختار راهبری شرکتی قرار گرفته است. بر مبنای چنین اقدامی، این موضوع که اثرات اقتصادی چنین اقدامی چه بوده است؟ و آیا ویژگی‌های کمیته حسابرسی می‌توانند بر رویکردهای حسابداری مدیران اثر داشته باشد. از موضوعات قابل بررسی می‌باشد. از طرفی دیگر، از جمله موضوعات بسیار مهمی که در حال حاضر، در اکثر پژوهش‌ها در ایران مورد توجه قرار می‌گیرد، موضوع اجتناب مالیاتی و عوامل موثر بر آن است [۱۵]، [۱۳]، [۴]. اجتناب مالیاتی فرایندی است که از طریق آن شرکت‌ها اقدام به کاهش پرداخت‌های ناشی از مالیات بر درآمد به سازمان مالیاتی می‌کنند. مطابق با ادبیات پیشین دو دیدگاه در مورد اجتناب مالیاتی وجود دارد. در دیدگاه اول اجتناب مالیاتی موجب کاهش انتقال ثروت از سهامداران به دولت می‌شود [۳۳]، که می‌تواند به طور مستقیم ابزاری برای افزایش ثروت سهامداران باشد. اما به صورت غیرمستقیم و در بلندمدت تاثیر سوئی بر ارزش شرکت خواهد داشت. از طرفی در دیدگاه دوم، اجتناب مالیاتی با ایجاد بستری برای رفتارهای منفعت طلبانه مدیران موجب افزایش هزینه‌های نمایندگی می‌شود و به این دلیل بازیگران بازار سرمایه نسبت به این فعالیت‌های اجتناب مالیاتی واکنش مثبتی نشان نمی‌دهند [۳۵]. همچنین مرور تحقیقات مربوط به اجتناب مالیاتی نشان می‌دهد که در اکثر تحقیقات به این اقدام مدیران به عنوان فعالیتی مخاطره آمیز نگریسته می‌شود که بر شفافیت، صداقت، اعتماد اجتماعی، ارزش شرکت و همچنین کیفیت گزارشگری مالی تاثیر منفی می‌گذارد [۲۸]، [۲۳]. بنابراین اجتناب مالیاتی می‌تواند به ضرر منافع سهامداران یک شرکت تمام شود [۱۵]. یعنی جدایی مدیران و مالکان شرکت سبب می‌شود تا مدیران جهت دسترسی به منافع شخصی از فعالیت‌ها و اقدامات اجتناب مالیاتی استفاده کنند [۱۸]. بنابراین دغدغه اصلی سهامداران، یافتن ترکیبی از مکانیزم‌های کنترلی همانند کمیته‌های حسابرسی در شرکت‌ها به منظور حداقل ساختن هزینه‌های نمایندگی می‌باشد [۳۵].

از سوی دیگر، ادبیات نظری حسابداری نشان می‌دهند کمیته‌ی حسابرسی به عنوان جزئی از ساختار راهبری شرکتی، ابزاری برای کاهش هزینه‌های نمایندگی و همسو کردن منافع مدیران و سهامداران بوده و همچنین وسیله‌ای برای نظارت اثربخش جهت بهبود روابط نمایندگی تلقی می‌شود [۳۹]، [۵]. بنابراین مطابق با تئوری نمایندگی، کمیته حسابرسی می‌تواند به عنوان یکی از مکانیزم‌های راهبری شرکتی با

استفاده از فرایند نظارتی سوء استفاده اجتناب از مالیات را کاهش دهد. بر این اساس تحقیق حاضر به دنبال پاسخ به این سوال است که آیا ویژگی‌های کمیته حسابرسی عاملی موثر بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها می‌باشد یا خیر؟ به عبارتی دیگر این تحقیق سعی دارد این موضوع را بررسی کند که ویژگی‌های کمیته حسابرسی شامل اندازه کمیته حسابرسی، تخصص حسابداری و مالی اعضای کمیته حسابرسی و استقلال اعضای کمیته حسابرسی چه تأثیری بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها دارند؟

مبانی نظری و پیشینه تحقیق

اجتناب مالیاتی

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 بوده‌است. 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، فرار مالیاتی، مدیریت سود و... استفاده می‌کنند [۱۷]، [۱۱]. اجتناب مالیاتی نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی به منظور کاهش مالیات‌های پرداختنی، تعریف می‌شود [۳۳].

به طور کلی دو دیدگاه در مورد فعالیت‌های اجتناب از مالیات وجود دارد: دیدگاه نخست این است که مدیران با هدف کاهش تعهدات مالی شرکت و صرفه‌جویی وجه نقد، فعالیت‌های اجتناب مالیاتی را انجام می‌دهند. بنابراین در این دیدگاه از منظر سهامداران اجتناب از پرداخت مالیات افزایش دهنده ارزش شرکت است و مدیران برای بکار بستن چنین فعالیت‌هایی باید تشویق شده و پاداش بگیرند. اما در دیدگاه دوم به جدایی مالکیت از مدیریت تأکید دارد و بیان می‌کند که ماهیت پیچیده و غیرشفاف فعالیت‌های اجتناب مالیاتی، فرصتی را برای مدیریت فراهم می‌کند تا در دستیابی به اهداف فرصت‌طلبانه‌ی خود گام بردارد [۱۸].

همچنین شواهد تجربی با توجه به جدایی مالکیت از مدیریت در شرکت‌های بزرگ و اهمیت تئوری نمایندگی، این چنین استدلال می‌کنند که فعالیت‌های اجتناب مالیاتی می‌تواند امکان رفتار فرصت طلبانه را به مدیریت بدهد. بنابراین اجتناب مالیاتی می‌تواند انعکاسی از تئوری نمایندگی باشد و ممکن است منجر به تصمیمات مالیاتی شود که منافع شخصی مدیر را دنبال کند. از اینرو از چالش‌های پیش‌رو سهامداران و هیئت‌مدیره، یافتن روش‌ها و انگیزه‌های کنترل است تا هزینه نمایندگی را به حداقل برسانند [۱۰].

از جمله روش‌های کنترل و نظارت که در سال‌های اخیر در کشور الزامی شده‌است؛ وجود کمیته‌ی حسابرسی در ساختار راهبردی شرکتی شرکت‌ها می‌باشد. در واقع کمیته حسابرسی به عنوان یک سازوکار کنترلی جهت همسو کردن منافع مدیران و ذینفعان تشکیل می‌شود [۳۹]. بنابراین انتظار می‌رود که اثربخشی کمیته حسابرسی بتواند بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تأثیرگذار باشد. از اینرو سوالی که در این تحقیق مطرح می‌شود این است که اثربخشی کمیته حسابرسی چه تأثیری می‌تواند بر فعالیت‌های

اجتناب مالیاتی بگذارد؟ آیا موجب افزایش این فعالیت‌ها می‌شود یا اینکه مطابق با دیدگاه تئوری نمایندگی موجب کاهش فعالیت‌های اجتناب مالیات می‌شود؟

کمیته‌ی حسابرسی

کمیته‌ی حسابرسی کمیته‌ای است که از سه تا پنج عضو غیرموظف هیئت‌مدیره (یعنی نه مدیر اجرایی و نه در استخدام شرکت) تشکیل می‌شود [۱۶]. از جمله وظایف مهم کمیته‌ی حسابرسی شامل: انتخاب و عزل حسابرسان مستقل، تعیین حدود خدمات حسابرسی، بررسی یافته‌های حسابرسان و حل اختلاف بین مدیریت و حسابرسان است [۸]، [۱۹]. بر همین اساس سان و همکاران [۳۹] بیان داشتند که ارتباط حسابرسان مستقل و کمیته‌ی حسابرسی می‌تواند موجب افزایش شفافیت و مطلوبیت صورت‌های مالی و افشای موارد لازم در گزارش سالانه شود. عبارتی کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان پل ارتباطی بین حسابرسان داخل و مستقل و هیئت‌مدیره تلقی می‌شود. و نظارت انتقادگونه از گزارشگری مالی شرکت و فرآیندهای حسابرسی را فراهم می‌کند [۴۱]. سان و همکاران [۳۹] معتقدند که وجود کمیته‌ی حسابرسی علاوه بر ارتقاء سطح کیفی مکانیزم‌های حاکمیت‌شرکتی می‌تواند موجب افزایش کیفیت گزارشگری مالی شود. با توجه به اینکه سهامداران نمی‌توانند به طور مستمر بر مدیریت نظارت کنند. لذا این مسئولیت را هیئت‌مدیره از طریق تفویض مسئولیت نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی به کمیته‌ی حسابرسی واگذار کرده‌است [۳۰]. بنابراین کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان یک گروه نماینده از طرف هیئت‌مدیره شرکت، ضمانت و افزایش منافع سهامداران را بر عهده می‌گیرد [۳]. بر این اساس می‌توان اظهار داشت که تئوری نمایندگی، وجود کمیته‌ی حسابرسی را به‌عنوان ابزاری برای کاهش هزینه‌های نمایندگی و بهبود کنترل‌های داخلی در نظر می‌گیرد. و آن را وسیله‌ای اثربخش برای بهبود روابط نمایندگی معرفی می‌کند. از طرفی، از جمله عوامل موثر بر اثربخشی کمیته‌های حسابرسی، تخصص مالی و حسابداری اعضای کمیته‌ی حسابرسی است. یعنی اینکه، اعضای کمیته‌ی حسابرسی جهت کشف اقلام غیرعادی در صورت‌های مالی و بهبود کیفیت آن، نیاز به بحث و بررسی و بازبینی گزارشات مالی دارند، که این بررسی‌ها مستلزم داشتن تخصص و تجربه در امور مالی و حسابداری می‌باشد. همچنین ویژگی مهم دیگری که در کمیته‌ی حسابرسی باید مورد توجه قرار گیرد، استقلال اعضای کمیته‌ی حسابرسی است. چرا که در شرکت‌های با کمیته‌های حسابرسی بدون تخصص مالی و استقلال، احتمال وقوع تقلب و اشتباه بالاتر است. علاوه بر این اندازه کمیته‌ی حسابرسی نیز از جمله عوامل موثر بر اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی محسوب می‌شود. زیرا در کمیته‌های حسابرسی بزرگ‌تر احتمالاً، اعضای با تخصص مالی و استقلال بیشتری وجود خواهند داشت، که این موضوع منجر به نظارت موثرتر کمیته‌ی حسابرسی بر گزارشگری مالی خواهد شد [۳۹].

مرور مبانی نظری مربوط به کمیته‌ی حسابرسی نشان می‌دهد که کمیته‌ی حسابرسی از طریق نظارت بر صحت صورت‌های مالی، کنترل‌های داخلی و فرآیند گزارشگری مالی موجب بهبود در مدیریت سود، افشاء اطلاعات، کیفیت سود، کیفیت صورت‌های مالی می‌شود [۳۱]، [۳۹]، [۲۱]. با وجود ادبیات مزبور، تحقیقی که رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و اجتناب مالیاتی را مورد بررسی قرار دهد، وجود

ندارد. همچنین از آنجایی که اجتناب مالیاتی به‌عنوان فعالیت و اقدامات مخاطره‌آمیز مدیران (خواه در جهت منافع شخصی، خواه در جهت منافع سهامداران) تلقی می‌شود. لذا سوالی که مطرح می‌شود این است که واکنش کمیته‌ی حسابرسی در مقابل این اقدامات و فعالیت‌های مدیران چگونه است و چه تاثیری بر آن می‌گذارد؟ بر این اساس در تحقیق حاضر سه ویژگی کمیته‌ی حسابرسی شامل: اندازه، استقلال و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی که بر اساس مبانی نظری می‌تواند بر اجتناب مالیاتی تاثیر بگذارد، مورد بررسی قرار می‌گیرد.

استقلال کمیته‌ی حسابرسی

یکی از اساسی‌ترین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی، استقلال کمیته‌ی حسابرسی است. استقلال کمیته‌ی حسابرسی به‌عنوان یکی از مشخصه‌های اصلی مرتبط با اثربخشی کمیته‌ی حسابرسی می‌باشد. اعضای از کمیته‌ی حسابرسی مستقل نامیده می‌شوند که ارتباط شخصی یا مالی با شرکت و مدیران اجرایی آن نداشته باشند [۲۱]. اهمیت استقلال کمیته‌ی حسابرسی در اکثریت توصیه‌ها و قوانین برای تشکیل اجباری کمیته‌ی حسابرسی منعکس می‌شود، که توصیه یا الزام می‌کنند تا اکثریت اعضای کمیته‌ی حسابرسی باید از مدیران مستقل باشند که در استخدام شرکت نیستند. کلاین [۳۶] نشان داد که بین استقلال کمیته‌ی حسابرسی و به‌وجود آمدن تعهدات غیرطبیعی ناشی از تقلب مدیران، ارتباط معکوس وجود دارد. یعنی با کاهش استقلال کمیته‌ی حسابرسی، تعهدات غیرطبیعی افزایش می‌یابد و احتمال تقلب مدیریت نیز افزایش خواهد یافت. در واقع استقلال کمیته‌ی حسابرسی کمک می‌کند تا حسابرسان بتوانند مسائلی چون نقاط ضعف کنترل‌های داخلی، اختلاف نظر با مدیریت درباره اصول در روش‌های حسابداری، نشانه‌های احتمالی از سوء استفاده‌های مدیریت و سایر اعمال غیرقانونی مسئولان شرکت را با کمیته‌ی حسابرسی صریح‌تر مطرح کنند. بنابراین انتظار می‌رود که کمیته‌ی حسابرسی با اعضای مستقل بر اقدامات مخاطره‌آمیز مدیریت از جمله اجتناب مالیاتی تاثیر معناداری داشته‌باشد.

تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی

یکی دیگر از ویژگی‌های اعضای کمیته‌ی حسابرسی که تاثیر قابل ملاحظه‌ای بر اثربخشی این کمیته دارد، تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی می‌باشد [۳]. شواهد تحقیق همچنین از الزام قانون ساربینز آکسلی، کمیسیون بورس و اوراق بهادار، وجود حداقل یک متخصص مالی در کمیته‌ی حسابرسی و آگاهی سایر اعضای کمیته‌ی حسابرسی به مسائل مالی را الزام کرده بود. دالیوال و همکاران [۳۰] معتقدند که کمیته‌های حسابرسی با حداقل یک کارشناس مالی می‌توانند مدیریت سود را بطور موثرتری نسبت به کمیته‌های حسابرسی فاقد تخصص مالی کنترل کنند. فلو و همکاران [۳۱] نشان دادند، زمانی که اعضای کمیته‌ی حسابرسی دارای تخصص مالی باشند، کیفیت گزارشگری مالی افزایش می‌یابد. با توجه به مطالب مطروحه انتظار می‌رود که حضور بیشتر متخصصان مالی در کمیته‌ی حسابرسی بر اقدامات اجتناب مالیاتی مدیریت تاثیر داشته‌باشد.

اندازه کمیته‌ی حسابرسی

کمیته‌های حسابرسی بزرگ شامل اعضای با تخصص‌های متنوع بصورت موثرتری بر شیوه‌های گزارشگری مالی نظارت دارند [۴۱]. همچنین یافته‌های تحقیق دالتون و همکاران [۲۷] نشان دادند که بین اندازه کمیته‌ی حسابرسی و نقش نظارتی کمیته‌ی حسابرسی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد یعنی کمیته‌های حسابرسی با تعداد اعضای بیشتر، وظیفه‌ی نظارتی خویش را به شکل دقیق‌تری انجام خواهند داد که در نتیجه آن، عملکرد شرکت بهبود خواهد یافت. یاگی و همکاران [۴۲] معتقدند که کمیته‌های حسابرسی بزرگتر، اثربخشی بیشتری در نظارت بر مدیران داشته و در نتیجه می‌تواند اجتناب مالیاتی را کاهش دهد. بنابراین سوالی که در اینجا مطرح می‌شود این است که اندازه کمیته‌ی حسابرسی چه تاثیری بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد؟

پیشینه تجربی پژوهش

فعالیت‌های مانند مدیریت سود و اجتناب مالیاتی که در نتیجه انعطاف پذیری روش‌های حسابداری، انگیزه‌های مالیاتی، شکاف‌های قانونی و همچنین روحیه فرصت طلبی مدیران می‌باشد، که ممکن است بر کیفیت سود و در نهایت کیفیت گزارشگری مالی تاثیر بگذارد. بنابراین بررسی تحقیقات در زمینه تاثیر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت سود، مدیریت سود و همچنین کیفیت گزارشگری مالی، می‌تواند اطلاعاتی مفیدی را برای درک روابط بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و اجتناب مالیاتی در اختیار ما قرار دهد. بر این اساس در ادامه به مرور برخی از این تحقیقات در داخل و خارج از کشور خواهیم پرداخت. کلین [۳۶] به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و مدیریت سود پرداخت. یافته‌های تحقیق وی نشان داد که استقلال اعضای کمیته‌ی حسابرسی تاثیر معکوسی بر مدیریت سود شرکت‌ها دارند. باکستر [۲۵] در تحقیقی به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و کیفیت سود پرداخت. یافته‌های وی نشان داد که مدیریت سود با تشکیل کمیته‌ی حسابرسی کاهش می‌یابد و همچنین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی سبب بهبود کیفیت گزارشگری مالی می‌شوند. سان و همکاران [۳۹] به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و مدیریت سود واقعی پرداختند. یافته‌های آن‌ها نشان داد که رابطه‌ی معناداری بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود واقعی وجود ندارد. ابدوکادیر [۲۱] به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و کیفیت گزارشگری مالی پرداخت. نتایج تحقیق وی نشان داد استقلال و تخصص اعضای کمیته‌ی حسابرسی ارتباط مثبت و معناداری با کیفیت گزارشگری مالی دارند و بطور کلی ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی سبب بهبود در کیفیت گزارشگری مالی خواهد شد. ابوت و همکاران [۲۰] به بررسی رابطه بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و نوع اظهار نظر اشتباه نسبت گزارشات مالی پرداختند. نتایج نشان داد که استقلال اعضای کمیته حسابرسی رابطه منفی با تجدید ارائه صورت‌های مالی دارد و همچنین تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی با تجدید ارائه صورت‌های مالی رابطه‌ی مثبتی دارد. زارعی و همکاران [۷] به بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی پرداختند. در این تحقیق برای بررسی کیفیت گزارشگری مالی از متغیر مدیریت سود استفاده شده است. یافته‌های این تحقیق نشان داد که ویژگی‌های کمیته حسابرسی همچون استقلال، تخصص و تعداد اعضای

کمیته‌ی حسابرسی با مدیریت سود رابطه‌ی ای ندارد. کامیابی و بوژمهرانی [۱۶] به بررسی ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر افشای اختیاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با افشای اختیاری توسط شرکت‌ها رابطه معناداری وجود ندارد. فخاری و همکاران [۱۴] به بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق ارقام واقعی پرداختند. یافته‌های تحقیق آنها حاکی از آن است که بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی و مدیریت سود واقعی رابطه معناداری وجود دارد.

با توجه به اینکه کمیته حسابرسی بعنوان یکی از مکانیزم‌های مهم راهبری شرکتی محسوب می‌شود. لذا برای درک بهتر رابطه بین اثربخشی کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی، مرور تحقیقات مربوط به رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی هم می‌تواند مفید باشد که در ادامه به آن خواهیم پرداخت. برتشر و همکاران [۲۴] در تحقیقی به بررسی رابطه میان حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که شرکت‌های با کیفیت حاکمیت شرکتی بالاتر از اجتناب مالیاتی کمتری برخوردارند. آرمسترانگ و همکاران [۲۲] در تحقیقی به بررسی رابطه‌ی بین راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج مطالعات آنها نشان داد که بین درصد اعضای غیرموظف هیئت مدیره و همچنین تجربه اعضای هیئت مدیره با اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. کیم و همکاران [۳۵] به بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و ریسک سقوط قیمت سهام پرداختند. یافته‌ها نشان داد که بین اجتناب مالیاتی و ریسک سقوط قیمت سهام رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. یعنی اجتناب مالیاتی برای مدیران فرصتی را فراهم می‌کند تا با رفتارهای فرصت طلبانه اخبار بد را پنهان و انباشته کنند. این موضوع سبب می‌شود تا قیمت سهام به شکل موقتی افزایش یافته و حباب قیمت ایجاد شود. در نتیجه هنگامی که اخبار بد به بیشترین مقدار خود برسد موجب آشکار شدن تمامی اخبار بد انباشته شده می‌شود و در نهایت قیمت سهام شرکت سقوط خواهد کرد. یاگی و همکاران [۴۲] به بررسی رابطه بین نوع مالکیت و ویژگی‌های کمیته حسابرسی با اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که بین مالکیت مدیریتی و خانوادگی و همچنین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی با اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد. حمیدیان (۱۳۹۶) به بررسی ابعاد مختلف راهبری شرکتی با اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. یافته‌ها نشان داد که بین نسبت اعضای غیرموظف هیئت مدیره با اجتناب مالیاتی رابطه‌ی معنی داری وجود ندارد و همچنین بین میزان مالکیت و نفوذ دولت با اجتناب مالیاتی رابطه معنی داری وجود ندارد. همچنین دیگر یافته‌ها نشان می‌دهد که بین تفکیک مدیرعامل از اعضا و مالکیت سهامداران نهادی با اجتناب مالیاتی، رابطه منفی و معناداری وجود دارد. مشایخی و علی پناه [۱۸] به بررسی تاثیر راهبری شرکتی بر رابطه بین اجتناب مالیات و ارزش شرکت پرداختند. نتایج تحقیق حاکی از تایید تئوری ارزش آفرینی در رابطه‌ی بین فعالیت‌های اجتناب از مالیات و ارزش شرکت است. همچنین سایر نتایج نشان داد که با بهبود کیفیت ساختار راهبری شرکتی، تاثیر مثبت فعالیت‌های اجتناب از مالیات بر ارزش شرکت بیشتر می‌شود. مشایخی و سیدی [۱۷] به

بررسی رابطه بین راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج تحقیق آنها نشان داد که رابطه معناداری بین راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی وجود ندارد.

مرور پیشینه تحقیق نشان می‌دهد که بحث اجتناب مالیاتی بیشتر در مورد شرکت‌هایی با جدایی مالکیت مطرح می‌باشد، زیرا افراد حقیقی به خاطر وجود احتمال کشف و جریمه شدن و ریسک‌گریزی و یا انگیزه‌های درونی، مثل وظیفه اجتماعی، کمتر درگیر، فرار و اجتناب مالیاتی می‌شوند [۳۷]. ولی در شرکت‌ها به طور معمول، سهامداران انتظار دارند که مدیران به دنبال منافع شخصی خود باشند. بنابراین، اجتناب مالیاتی می‌تواند انعکاسی از نظریه مسئله نمایندگی باشد و ممکن است منجر به تصمیمات مالیاتی شود که منافع شخصی مدیر را دنبال کند. بنابراین، یکی از چالش‌های پیش روی سهامداران و هیات مدیره، یافتن روش‌ها و انگیزه‌های کنترلی است تا هزینه‌های نمایندگی را به حداقل برسانند [۳۴]. دسای و همکاران [۲۹] معتقدند که وجود کمیته حسابرسی اثر بخش و قوی، باعث افزایش نظارت بر کار مدیران و کاهش سوء استفاده از منابع داخلی شرکت‌ها می‌شود.

بر این اساس هدف تحقیق حاضر این است تا بررسی کند که ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی چه تاثیری بر فعالیت‌های اجتناب مالیاتی مدیران شرکت‌ها دارد.

فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مبانی تئوریک و پیشینه پژوهش، فرضیات تحقیق حاضر با بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی، بصورت زیر مطرح گردید:

فرضیه اول: استقلال اعضای کمیته‌ی حسابرسی تاثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد.

فرضیه دوم: تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی تاثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد.

فرضیه سوم: اندازه کمیته‌ی حسابرسی تاثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد.

روش پژوهش

پژوهش حاضر بر حسب هدف کاربردی و بر اساس روش جمع آوری داده‌ها جز تحقیقات توصیفی همبستگی مبتنی بر رگرسیون چند متغیره است. که در آن از روش تحلیل ترکیبی داده‌ها استفاده شده است. همچنین با توجه به اینکه تحقیق حاضر بر اساس یک سری از اطلاعات واقعی شرکتها انجام می‌شود، در حوزه پژوهش‌های اثباتی و تجربی حسابداری قرار می‌گیرد. برای آزمون فرضیات از اطلاعات گردآوری شده مبتنی بر اطلاعات واقعی بازار سهام، صورتهای مالی و یادداشت‌های همراه صورتهای مالی شرکتها، استفاده شده است. و برای تحصیل بخشی از اطلاعات راجع به صورتهای مالی، از سایت سازمان بورس استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش حاضر متشکل از کلیه ی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که در این پژوهش در انتخاب نمونه از روش غربالگری یا حذف سیستماتیک استفاده شده است، بدین ترتیب که نخست تمام شرکتها در دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ انتخاب شدند، سپس از بین شرکت‌های موجود، شرکت‌های فاقد هریک از شرایط زیر از نمونه خارج شدند:

۱- قبل از سال ۱۳۹۱ در بورس پذیرفته شده باشند.

۲-اطلاعات آنها در دسترس باشد.

۳-جز شرکتهای سرمایه گذاری و واسطه گری مالی نباشد.

۴-سهام شرکتهای در طول سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ معامله شده باشد.

۵-شرکتهای نباید سال مالی خود را تغییر داده باشند.

با در نظر گرفتن محدودیتهای فوق در نهایت تعداد ۱۱۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ بعنوان نمونه انتخاب شدند. که جهت خلاصه کردن اطلاعات از نرم افزار صفحه گسترده اکسل استفاده شده است. در نهایت با استفاده از نرم افزار ایویوز، تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه صورت گرفته است.

مدل و متغیرهای پژوهش

برای آزمون فرضیه های پژوهش از مدل رگرسیون خطی چند متغیره زیر که به ترتیب برای آزمون فرضیه های اول تا سوم می باشد، استفاده شده است، که شکل تعدیل شده‌ی مدل سان و همکاران [۳۹] و یاگی [۴۲] می باشد:

$$\text{Tax Avoidance}_{i,t} = b_0 + b_1 \text{ACI}_{i,t} + b_2 \text{ACF}_{i,t} + b_3 \text{ACS}_{i,t} + b_4 \text{SIZE}_{i,t} + b_5 \text{LEV}_{i,t} + b_6 \text{ROA}_{i,t} + b_7 \text{GROWHS}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

متغیر وابسته

$\text{Tax Avoidance}_{i,t}$ = اجتناب مالیاتی، که برابر است با نسبت مالیات نقدی پرداختی (تادیه شده) شرکت i در سال t به درآمد قبل از مالیات شرکت i در سال t [۲۶].

متغیرهای مستقل

$\text{ACI}_{i,t}$ = استقلال کمیته‌ی حسابرسی، یک متغیر دو ارزشی صفر و یک است. هنگامی که نسبت اعضای مستقل کمیته حسابرسی به تعداد کل کمیته حسابرسی بیشتر از ۰/۵ باشد، بیانگر استقلال نسبی است و مقدار این متغیر برابر یک و در غیر اینصورت برابر صفر است [۶]، [۱۴].

$\text{ACF}_{i,t}$ = تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی، بیانگر تعداد اعضای کمیته حسابرسی است که در زمینه‌ی حسابداری و حسابرسی و مالی فعالیت دارند و دارای علم و دانش هستند [۶].

$\text{ACS}_{i,t}$ = اندازه‌ی کمیته‌ی حسابرسی، بیانگر تعداد کل اعضای کمیته‌ی حسابرسی در شرکت i و در سال t می باشد [۶]، [۱۴].

متغیرهای کنترلی

$\text{SIZE}_{i,t}$ = اندازه شرکت، برای محاسبه‌ی اندازه شرکت از لگاریتم طبیعی دارایی‌های شرکت استفاده شده است.

$\text{LEV}_{i,t}$ = بیانگر اهرم مالی شرکت i در سال t می باشد. مطالعات نشان می‌دهد که اهرم مالی می‌تواند عامل موثری بر اجتناب مالیاتی باشد [۳۲]. بنابراین در این تحقیق اهرم مالی از طریق نسبت ارزش دفتری کل بدهی بر ارزش دفتری کل دارایی محاسبه می‌شود.

$ROA_{i,t}$ = بیانگر بازده دارایی شرکت i در سال t می باشد. با توجه به اینکه مالیات بر مبنای درآمد مشمول مالیات محاسبه می شود، لذا سودآوری می تواند عامل موثری بر انگیزه اجتناب مالیاتی شرکتها باشد. بنابراین از بازده دارایی بعنوان متغیر سودآوری که از تقسیم درآمد قبل از کسر مالیات بر کل دارایی های شرکت بدست می آید، استفاده می شود.

$GROWHS_{i,t}$ = بیانگر رشد درآمد فروش شرکت i در سال t می باشد. پورحیدری و همکاران [۲] نشان دادند که رشد فروش شرکت می تواند عاملی موثر بر اجتناب مالیاتی شرکتها محسوب شود. لذا در این تحقیق برای اندازه گیری رشد فروش، از نرخ رشد درآمد فروش هر سال نسبت به سال قبل استفاده می شود.

یافته های تحقیق

آمار توصیفی

بمنظور بررسی و تجزیه و تحلیل اولیه داده های پژوهش، آمار توصیفی متغیرهای پژوهش محاسبه و در جدول (۱) ارائه شده است. مطابق با جدول آمار توصیفی، میانگین تخصص مالی اعضای کمیته ی حسابرسی ۲/۲۵ است که موید این موضوع است که در بیشتر شرکتها بخشی از اعضای کمیته ی حسابرسی فاقد تخصص مالی و حسابداری می باشند. همچنین اندازه کمیته ی حسابرسی با میانگین ۳/۱۰ می دهد که اکثر شرکت های نمونه از کمیته ی حسابرسی ۳ نفره تشکیل شده اند. حداقل مقدار متغیر اجتناب مالیاتی (صفر) نشان می دهد که بعضی از شرکتها با اینکه سود گزارش می کنند اما هیچگونه مالیاتی پرداخت نمی کنند. متغیر اجتناب مالیاتی با انحراف معیار ۰/۰۸ دارای کم ترین پراکندگی از میانگین و متغیر تخصص اعضای کمیته ی حسابرسی با انحراف معیار ۰/۷۶ دارای بیشترین پراکندگی از میانگین است. همچنین فاصله اندک میانگین و میانه تمامی متغیرها نشان دهنده برخورداری آن ها از توزیع نرمال است.

جدول (۱) - آمار توصیفی متغیرها

متغیر	نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
اجتناب مالیاتی	Tax Avoidance _{i,t}	۰/۱۱۰۵	۰/۱۱۷۷	۰/۴۲۱۶	۰/۰۰۰۰	۰/۰۸
تخصص کمیته حسابرسی	ACF _{i,t}	۲/۲۵	۲	۴	۰	۰/۷۶
استقلال کمیته حسابرسی	ACI _{i,t}	۰/۸۷	۱	۱	۰	۰/۱۷
اندازه کمیته حسابرسی	ACS _{i,t}	۳/۱۰	۳	۵	۳	۰/۴۲
نرخ رشد فروش	GROWHS _{i,t}	۰/۱۹	۰/۱۸	۱/۷۲	-۰/۹۹	۰/۳۷

متغیر	نماد	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار
اهرم مالی	$LEV_{i,t}$	۰/۵۷	۰/۶۱	۰/۹۵	۰/۰۱۲	۰/۲۰
نرخ بازده دارایی	$ROA_{i,t}$	۰/۱۴	۰/۱۲	۰/۶۳	-۰/۳۳	۰/۱۴
اندازه شرکت	$SIZE_{i,t}$	۶/۲۳	۶/۱۰	۸/۱۵	۴/۴۱	۰/۶۶

آمار استنباطی

قبل از تخمین مدل، پایایی متغیرهای مدل مورد بررسی قرار می‌گیرد. پایایی متغیرهای پژوهش بدان معناست که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوواریانس متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است و در نتیجه استفاده از این متغیرها منجر به رگرسیون کاذب نمی‌گردد. برای سنجش پایا بودن متغیرهای پژوهش از آزمون لوین، لین و چو استفاده شده است که نتایج آن در جدول ۲ نشان داده شده است.

جدول (۲): آزمون مانایی متغیرهای تحقیق

نام متغیر	نماد	آماره آزمون	احتمال آماره	نتیجه آزمون
اجتناب مالیاتی	$Tax Avoidance_{i,t}$	-۱۴/۷۲	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
تخصیص کمیته حسابرسی	$ACF_{i,t}$	-۵۴/۷۱	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
استقلال کمیته حسابرسی	$ACI_{i,t}$	-۴۴/۱۵	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
اندازه کمیته حسابرسی	$ACS_{i,t}$	-۶۲/۱۸	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
نرخ رشد فروش	$GROWHS_{i,t}$	-۲۲/۳۹	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
اهرم مالی	$LEV_{i,t}$	-۱۷/۸۳	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
نرخ بازده دارایی	$ROA_{i,t}$	-۱۶/۰۲	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست
اندازه شرکت	$SIZE_{i,t}$	-۴۳/۷۳	۰/۰۰۰۰	متغیر ماناست

نتایج حاصل از آزمون لوین، لین و چو با توجه به سطح خطای آماری برای تمام متغیرها که کمتر از ۵ درصد می‌باشد، نشان دهنده پایا بودن تمامی متغیرهاست.

در داده‌های ترکیبی زمانی که حجم نمونه بیشتر از ۳۰ و به میزان کافی بزرگ باشد و سایر فروض کلاسیک نیز برقرار باشند، انحراف از فرض نرمال بودن معمولاً بی‌اهمیت و پیامدهای آن ناچیز است. لذا با توجه به اینکه تعداد مشاهدات ۵۷۰ سال-سرکت می‌باشد، نیازی به بررسی نرمال بودن حجم نمونه نمی‌باشد.

همچنین برای بررسی همخطی بین متغیرهای مستقل از آماره VIF استفاده شده است. در جدول ذیل با توجه به مقادیر آماره VIF برای تمامی متغیرهای توضیحی کمتر از پنج می‌باشد؛ بنابراین بین متغیرهای

مذکور همخطی وجود ندارد. نتایج حاصل از آزمون همخطی توسط آماره VIF به شرح جدول (۳) می باشد.

جدول (۳): آزمون همخطی توسط آماره VIF

نام متغیر	نماد	عامل تورم واریانس
تخصص کمیته حسابرسی	$ACF_{i,t}$	۱/۰۴
استقلال کمیته حسابرسی	$ACI_{i,t}$	۱/۰۳
اندازه کمیته حسابرسی	$ACS_{i,t}$	۱/۳۸
نرخ رشد فروش	$GROWHS_{i,t}$	۱/۲
اهرم مالی	$LEV_{i,t}$	۱/۶۹
نرخ بازده دارایی	$ROA_{i,t}$	۱/۸۷
اندازه شرکت	$SIZE_{i,t}$	۱/۳۵

همچنین پیش از تجزیه و تحلیل داده های پژوهش همسانی مدل ها باید مورد بررسی قرار گیرند. بر اساس نتایج ارائه شده در جدول (۴)، آماره F و سطح معناداری نشان می دهد که در مدل های پژوهش، مشکل ناهمسانی واریانس وجود ندارد.

جدول (۴): نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

نام آزمون	آماره آزمون	Prob	وضعیت
آرچ	۰/۶۹	۰/۴۰۶۱	عدم وجود ناهمسانی واریانس

آزمون فرضیه های تحقیق

قبل از آزمون فرضیه فوق، به انتخاب الگوی مناسب برای مدل رگرسیونی پرداخته شده است. نتایج آزمون F لیمر در جدول (۵) ارائه شده است. مقدار احتمال آماره F لیمر کمتر از سطح ۵ درصد بوده و لذا، برای آزمون فرضیه های فوق، استفاده از روش داده های تلفیقی منتفی است.

جدول (۵): انتخاب داده های تلفیقی در برابر داده های ترکیبی

آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نوع آزمون
۶/۲۸	(۴۲۵،۱۰۷)	۰/۰۰۰۰۰	F لیمر

به دلیل عدم انتخاب مدل داده های تلفیقی در برابر داده های ترکیبی به انجام آزمون هاسمن، به منظور انتخاب الگوی اثرات ثابت ترکیبی در برابر الگوی اثرات تصادفی ترکیبی پرداخته شده است. نتیجه آزمون هاسمن در جدول (۶) ارائه شده است. مقدار احتمال آماره هاسمن کمتر از ۵ درصد می باشد، لذا از الگوی اثرات ثابت برای آزمون فرضیه استفاده می کنیم.

جدول (۶): انتخاب الگوی اثرات ثابت در برابر الگوی اثرات تصادفی

نوع آزمون	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره آزمون
هاسمن	۰/۰۰۰۰	۷	۳۹/۵۶

نتایج مربوط به آزمون فرضیه‌های تحقیق در جدول (۷) ارائه شده است. ضریب مربوط به متغیر استقلال اعضای کمیته حسابرسی، $-۰/۰۷۰۵$ با سطح معناداری $۰/۰۰۹۴$ ، نشان می‌دهد که بین استقلال اعضای کمیته حسابرسی و اجتناب مالیاتی در سطح اطمینان $۰/۹۹$ ارتباط معنادار منفی وجود دارد. بنابراین فرضیه اول تحقیق تایید می‌شود. همچنین، ضریب مربوط به متغیرهای تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی نیز به ترتیب، $-۰/۲۲۶۶$ و $-۰/۰۱۱۲$ با سطوح معناداری $۰/۰۰۰۳$ و $۰/۰۰۵۲$ ، نیز نشان دهنده وجود ارتباط معنادار منفی بین تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی و اندازه کمیته حسابرسی با اجتناب مالیاتی در سطح اطمینان $۰/۹۹$ می‌باشد. بنابراین فرضیه‌های دوم و سوم تحقیق حاضر نیز تایید می‌شوند. همچنین نتایج مربوط به آماره F نشان می‌دهد که مدل در حالت کلی معنی دار بوده و با توجه به آماره دوربین واتسون، فاقد مشکل خود همبستگی است. علاوه بر این، نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که طی دوره پژوهش، حدود $۰/۵۶۹۵$ درصد از تغییرات متغیر وابسته، توسط متغیرهای مستقل و کنترلی توضیح داده می‌شود.

جدول (۷) - نتایج آزمون فرضیه تحقیق

متغیرها	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره t	سطح معناداری
عرض از مبدا	C	۰/۶۹۸۹	۰/۱۸۰۱	۳/۸۷۸۶	۰/۰۰۰۱
تخصص کمیته حسابرسی	$ACF_{i,t}$	$-۰/۲۲۶۶$	۰/۰۶۲۱	$-۳/۶۴۴۸$	۰/۰۰۰۳
استقلال کمیته حسابرسی	$ACI_{i,t}$	$-۰/۰۷۰۵$	۰/۰۳۳۰	$-۲/۱۳۳۴$	۰/۰۰۹۴
اندازه کمیته حسابرسی	$ACS_{i,t}$	$-۰/۰۱۱۲$	۰/۰۰۵۱	$-۲/۱۸۰۲$	۰/۰۰۵۲
نرخ رشد	$GROWHS_{i,t}$	۰/۰۱۶۶	۰/۰۰۷۸	۲/۱۰۷۲	۰/۰۳۵۷
اهرم مالی	$LEV_{i,t}$	$-۰/۰۵۹۸$	۰/۰۳۰۲	$-۱/۹۷۶۱$	۰/۰۴۸۸
نرخ بازده دارایی	$ROA_{i,t}$	۰/۰۵۵۶	۰/۰۳۴۰	۱/۶۳۳۷	۰/۱۰۳۱
اندازه شرکت	$SIZE_{i,t}$	۰/۰۰۷۸	۰/۰۱۳۴	۰/۵۸۸۶	۰/۵۵۸۱
ضریب تعیین تعدیل شده			۰/۵۶۹۵		
آماره F			۷/۲۵۵۵		
احتمال آماره F			۰/۰۰۰۰		
دوربین واتسون			۲/۰۵۹۵		

بحث و نتیجه گیری

هدف تحقیق حاضر، بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد که ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی شامل، اندازه، استقلال و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی تاثیر معنادار و منفی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها داشته است. این یافته‌ها با نتایج تحقیق برتشر و همکاران (۲۰۱۳) که نشان دادند در شرکت‌های با کیفیت بالاتر مکانیزم‌های راهبری شرکتی از اجتناب مالیاتی کمتری برخوردارند، هم خوانی دارد. و همچنین با تحقیق یاگی (۲۰۱۷) هماهنگ است. نتایج تحقیق حاکی از آن است که کمیته‌های حسابرسی اثربخش بعنوان مکانیزم موثری برای کاهش فعالیت‌های اجتناب از مالیات شرکت‌ها محسوب می‌شود. یعنی کمیته‌ی حسابرسی اثربخش بعنوان یک سازوکار کنترلی بر فعالیت‌های اجتناب از مالیات مدیریت نظارت کرده و موجب کاهش این فعالیت‌های غیر شفاف و پیچیده می‌شود. عبارتی دیگر مطابق با تئوری نمایندگی، کمیته‌ی حسابرسی بعنوان یکی از مکانیزم‌های مهم راهبری شرکتی از طریق نظارت بر فرآیند گزارشگری مالی و کنترل‌های داخلی سوء استفاده اجتناب از مالیات در شرکت‌ها کاهش می‌دهد.

با توجه به تایید رابطه بین ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی و اجتناب مالیاتی به سازمان امور مالیاتی و سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود که برای کاهش و جلوگیری از فعالیت‌های اجتناب مالیاتی در شرکت‌ها به مکانیزم‌های راهبری شرکتی از جمله استفاده از کمیته‌ی حسابرسی اثربخش توجه ویژه‌ای شود. همچنین با توجه به تاثیر معکوس ویژگی‌های استقلال، اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی به قانون‌گذاران پیشنهاد می‌شود در تشکیل واحد کمیته‌ی حسابرسی در شرکت‌ها از اعضای بیشتر (۵ نفر) که دارای تخصص در امور مالی و مستقل از شرکت می‌باشند، استفاده نمایند. همچنین به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد که در تحقیقات آتی به بررسی اثر متغیرهای تعداد جلسات و دوره تصدی اعضای کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی؛ و همچنین به بررسی تاثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار بپردازند.

فهرست منابع

۱. باباجانی، جعفر و خنکا، عبدالخالق (۱۳۹۱). "ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی و استقرار واحد حسابرسی داخلی در شهرداری‌های کلان شهرها برای ارتقاء سطح مسئولیت پاسخگویی"، **فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی**، سال دهم، شماره ۳۳.
۲. پورحیدری، امید؛ امینی‌نیا، میثم و فدوی، محمدحسن (۱۳۹۳). "بررسی تاثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر هزینه سرمایه سهام عادی، با لحاظ فرصت‌های رشد و مالکیت نهادی"، **فصلنامه علمی پژوهشی برنامه ریزی بودجه**، سال نوزدهم، شماره ۳.

۳. تختائی، نصراله؛ تمیمی، محمد و موسوی، زهرا (۱۳۹۰). "نقش کمیته‌ی حسابرسی در کیفیت گزارشگری مالی"، **حسابدار رسمی**، شماره ۴۵.
۴. جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ بهنمون، یعقوب؛ بهزادی، نهاد و شکوری، سمیرا (۱۳۹۵). "بررسی رابطه بین اجتناب از مالیات و ارزش شرکت با تاکید بر هزینه نمایندگی و کیفیت افشای شرکتی"، **مجله راهبرد مدیریت مالی**، سال چهارم، شماره ۱۴، صص ۲۵-۴۸.
۵. خوئینی، بهداد؛ فقیه، محسن و شفیعی، مهرداد (۱۳۹۷). "ارتباط بین ویژگی‌های کمیته حسابرسی با معیارهای عملکرد شرکت‌ها"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، شماره ۴۰، صص ۱۲۶-۱۰۵.
۶. رویایی، رمضانعلی و ابراهیمی، محمد (۱۳۹۴). "بررسی تاثیر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر افشا داوطلبانه اخلاق"، **فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی**، سال هفتم، شماره ۲۵، صص ۸۸-۷۱.
۷. زارعی، علیرضا و قاسمی، معصومه (۱۳۹۵). "اثر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر کیفیت گزارشگری مالی"، **مجله بررسی‌های حسابداری**، دوره ۳، شماره ۱۲، صص ۶۴-۴۳.
۸. سجادی، سید حسین؛ دستگیر، محسن و افشار، مجتبی (۱۳۸۵). "ضرورت ایجاد کمیته‌ی حسابرسی صاحبکار"، **مطالعات تجربی حسابداری مالی**، دوره ۴، شماره ۱۵، صص ۸۶-۶۵.
۹. سلیمانی امیری، غلامرضا و فصیحی، صغری (۱۳۹۴). "بررسی رابطه‌ی ویژگی‌های کمیته حسابرسی با مدیریت سود تعهدی و واقعی"، **بررسی‌های حسابداری**، دوره دوم، شماره ۸.
۱۰. عباس زاده، محمدرضا؛ فدائی، مرتضی؛ مفتونیان، محسن و کلاریجانی، مانده (۱۳۹۵). "بررسی ارتباط شفافیت مالی و اجتناب مالیاتی با توجه به مالکیت نهادی شرکت‌ها"، **فصلنامه اقتصاد مالی**، سال دهم، شماره ۳۵.
۱۱. عرب صالحی، مهدی و هاشمی، مجید (۱۳۹۴). "تاثیر اطمینان بیش از حد مدیریتی بر اجتناب مالیاتی"، **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، دوره ۲۲، شماره ۱، صص ۱۰۴-۸۵.
۱۲. غلامی کیان، علیرضا و فقیه، محسن (۱۳۹۶). "تاثیر اجتناب مالیاتی بر قدرت پیش بینی سود"، **پژوهشنامه مالیات**، شماره ۳۳.
۱۳. فخاری، حسین و طهماسبی، سعید (۱۳۹۵). "بررسی رابطه متقابل اجتناب مالیاتی و کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌ها با استفاده از سیستم معادلات همزمان"، **پژوهشنامه مالیات**، شماره ۳۲.
۱۴. فخاری، حسین؛ محمدی، جواد و حسن نتاج کردی، محسن (۱۳۹۴). "بررسی اثر ویژگی‌های کمیته حسابرسی بر مدیریت سود از طریق اقلام واقعی"، **فصلنامه علمی پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی**، سال ۱۲، شماره ۴۶، صص ۱۴۶-۱۲۳.
۱۵. فروغی، داریوش و محمدی، شکوفه (۱۳۹۲). "بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و ارزش و سطح نگهداشت وجه نقد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **پژوهشنامه مالیات**، شماره ۲۰.

۱۶. کامیابی، یحیی و بوژمهرانی، احسان (۱۳۹۶). "بررسی اثر ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی بر افشای اختیاری"، *مجله دانش حسابرسی*، سال هفدهم، شماره ۶۷.
۱۷. مشایخی، بیتا و سیدی، سیدجلال (۱۳۹۴). "راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی"، *مجله دانش حسابداری*، سال ششم، شماره ۲۰، صص ۱۰۳-۸۳.
۱۸. مشایخی، بیتا و علی‌پناه، صبری (۱۳۹۴). "تاثیر راهبری شرکتی بر رابطه‌ی بین اجتناب از مالیات و ارزش شرکت"، *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، سال ۷، شماره ۲۵، صص ۶۴-۴۹.
۱۹. مهدوی، غلامحسین و کریمی پور، عیسی (۱۳۹۱). "پانزده راهکار پیشنهادی برای افزایش اثربخشی کمیته‌های حسابرسی"، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، شماره ۱.
20. Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2002). "Audit committee characteristics and financial misstatement": A study of the efficacy of certain blue ribbon committee recommendations.
21. Abdukadir, M. (2012). "Audit Committee Characteristics and Financial Reporting Quality". *Terengganu International Finance and Economics Journal*, 3 (1): 30-37.
22. Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). "Corporate governance, incentives, and tax avoidance". *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.
23. Atwood, T. J., Drake, M. S., & Myers, L. A. (2010). "Book-tax conformity, earnings persistence and the association between earnings and future cash flows". *Journal of Accounting and Economics*, 50(1), 111-125.
24. Badertscher, B. A., Katz, S. P., & Rego, S. O. (2013). "The separation of ownership and control and corporate tax avoidance". *Journal of Accounting and Economics*, 56(2), 228-250.
25. Baxter, P., & Cotter, J. (2009). "Audit committees and earnings quality". *Accounting & Finance*, 49(2), 267-290.
26. Chyz, J., Gaertner, F., Kausar, A., & Watson, L. (2014). "Overconfidence and aggressive corporate tax policy". Available at SSRN 2408236.
27. Dalton, D. R., Daily, C. M., Johnson, J. L., & Ellstrand, A. E. (1999). "Number of directors and financial performance: A meta-analysis". *Academy of Management journal*, 42(6), 674-686.
28. Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2006). "Corporate tax avoidance and high-powered incentives". *Journal of Financial Economics*, 79(1), 145-179.
29. Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2009). "Corporate tax avoidance and firm value". *The review of Economics and Statistics*, 91(3), 537-546.
30. Dhaliwal, D. A. N., Naiker, V. I. C., & Navissi, F. (2010). "The association between accruals quality and the characteristics of accounting experts and mix of expertise on audit committees". *Contemporary Accounting Research*, 27(3), 787-827.
31. Felo, A. J., Krishnamurthy, S., & Solieri, S. A. (2003). "Audit committee characteristics and the perceived quality of financial reporting: an empirical analysis".

32. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). "A review of tax research". **Journal of Accounting and Economics**, 50(2), 127-178.
33. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). "A review of tax research". **Journal of Accounting and Economics**, 50(2), 127-178.
34. Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). "Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure". **Journal of financial economics**, 3(4), 305-360.
35. Kim, J. B., Li, Y., & Zhang, L. (2011). "Corporate tax avoidance and stock price crash risk: Firm-level analysis". **Journal of Financial Economics**, 100(3), 639-662.
36. Klein, A. (2002). "Audit committee, board of director characteristics, and earnings management". **Journal of accounting and economics**, 33(3), 375-400.
37. LEE, J. K. B., LIM, C. Y., Kanagaretnam, K., & Lobo, G. (2014). "Societal Trust and Corporate Tax Avoidance".
38. Persons, O. S. (2005). "The relation between the new corporate governance rules and the likelihood of financial statement fraud". **Review of Accounting and Finance**, 4(2), 125-148.
39. Sun, J., Lan, G., & Liu, G. (2014). "Independent audit committee characteristics and real earnings management". **Managerial Auditing Journal**, 29(2), 153-172.
40. Teoh, H. Y., & Lim, C. C. (1996). "An empirical study of the effects of audit committees, disclosure of nonaudit fees, and other issues on audit independence: Malaysian evidence". **Journal of International Accounting, Auditing and Taxation**, 5(2), 231-248.
41. Vafeas, N. (2005). "Audit committees, boards, and the quality of reported earnings". **Contemporary accounting research**, 22(4), 1093-1122.
42. Yogi, P., Zaitul, Z., Yeasy, D. (2017). "The Effect of Ownership and Audit Committee Characteristics on Tax Avoidance". **Beranda , Open Journal Systems**, Vol 10, No 1.



Impact of Audit Committee Characteristics on Tax Avoidance In the Listed Companies of the Tehran Stock Exchange

Ghodratolla Barzegar (PhD)¹©

Assistant Prof, Accounting, University of Mazandaran, Iran

Mohsen Hasan Nataj Kordi²

Ph.D. Student, Accounting, University of Mazandaran, Iran

Ali Abbasi

MSc, Accounting, Amol Institute of Higher Education, Iran

(Received: 23 December 2018; Accepted: 8 April 2019)

The Audit Committee is a controlling mechanism in corporate governance structure in order to aligning the interests of managers and stakeholders and exerted through monitoring and control and it has been required in Iran in recent years. So the question that arises in this study is how does the audit committee work on non-transparent and complex tax avoidance activities? Does it based on the value-creating perspective increase these activities or, in accordance with the agency theory reduces tax avoidance activities? Accordingly, the main purpose of this study is to investigate the effect of the audit committee's characteristics on tax avoidance. So 114 listed companies in Tehran Stock Exchange during the period of 2013 to 2017 were selected as sample and their data were analyzed by combined analysis method. The findings of the research show that the characteristics of the audit committee, including: Independence, size and financial expertise of the members of the audit committee, have a negative and significant impact on corporate tax avoidance.

Keywords: Tax Avoidance, Audit Committee Financial Expertise, Audit Committee Independence, Audit Committee Size.

¹ ghabarzegar@gmail.com (Corresponding Author)

² mohsen.nataj.k@gmail.com