

The Impact of CEO Narcissism on Tax Avoidance with an Emphasis on Internal Control Systems¹

Reza Jamei,² Armin Sohrabi³

Received: 2023/03/14

Accepted: 2023/09/20

Research Paper

Abstract

The purpose of this research is to investigate the effect of the system's independence on tax decision-making about the role of internal regulatory institutions. This research is applied in terms of purpose and descriptive correlation in terms of month. Classification For the research, 125 companies from among the companies admitted to the Tehran Stock Exchange during the years 1390 to 1400 (11 years) were selected by systematic elimination sampling method, and a total of 1375 (year-company) were considered for analysis. To investigate the relationships between multivariate regression and in the sense of fitting the regression model, the generalized least squares method is used and to test the hypotheses, the panel data method is used. In the accounting literature, the subject of narcissism and tax avoidance has been examined, but the effect of internal regulatory institutions such as the audit committee and the quality of internal controls have not been investigated, so this issue is the main innovation and motivation of the present research. Research studies show that it has a positive and significant effect on taxes. Also, the audit committee and the quality of the internal control system weaken the effect of the manager's positivity on tax relief.

Keyword: CEO's Narcissism, Tax Avoidance, Internal Control Quality, Audit Committee.

JEL Classification: M41, M48.

¹DOI: 10.22051/JERA.2023.43202.3112

²Faculty Member , Department of Accounting, Faculty of Humanities and Social Sciences, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran. (Corresponding Author). (r.jamei@uok.ac.ir).

³M.Sc. Department of Accounting, Faculty of Humanities and Social Sciences, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran. (94armin72@gmail.com).

<https://jera.alzahra.ac.ir>



پروہشگاہ علوم انسانی و مطالعات فرہنگی
پرتال جامع علوم انسانی

تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تاکید بر

نهادهای نظارت داخلی^۱

رضا جامعی^۲، آرمین سهرابی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۲/۲۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۶/۲۹

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف این پژوهش بررسی تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی است. این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و از لحاظ ماهیت، توصیفی - همبستگی است. به منظور دستیابی به هدف پژوهش، تعداد ۱۲۵ شرکت از میان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ (۱۱ سال) به روش نمونه‌گیری حذف سیستماتیک انتخاب و در مجموع ۱۳۷۵ (سال - شرکت) جهت انجام تحلیل در نظر گرفته شده است. به منظور بررسی روابط بین متغیرها از رگرسیون چند متغیره و به منظور برازش الگوی رگرسیون، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته و برای انجام آزمون فرضیه‌ها از روش داده‌های تابلویی استفاده شده است. در ادبیات حسابداری مبحث خودشیفتگی مدیرعامل و اجتناب از مالیات بررسی شده است اما به طور ویژه تأثیر نهادهای نظارتی داخلی مانند کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل‌های داخلی مورد بررسی قرار نگرفته است، بنابراین بررسی این موضوع اصلی‌ترین نوآوری و انگیزه پژوهش حاضر می‌باشد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیرعامل تأثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات دارد. همچنین کمیته حسابرسی و کیفیت سیستم کنترل‌های داخلی موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات می‌شود.

واژه‌های کلیدی: اجتناب از مالیات، خودشیفتگی مدیرعامل، کمیته حسابرسی، کیفیت کنترل داخلی.

طبقه بندی موضوعی: M41, M48

DOI: 10.22051/JERA.2023.43202.3112

۲. عضو هیات علمی، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران. (نویسنده مسئول). (r.jamei@uok.ac.ir).

۳. کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران. (۹۴)

(armin72@gmail.com)

<https://jera.alzahra.ac.ir>

مقدمه

مالیات‌ها به عنوان یکی از مهم‌ترین منابع دولت محسوب می‌شوند که از گذشته تا به امروز مورد وصول قرار می‌گرفتند. از سوی دیگر اکثر شرکت‌ها به دنبال پرداخت مقدار کمتری از مالیات هستند که این امر موجب بکارگیری راه‌کارهای مختلفی از سوی آن‌ها است. که در این راستا اجتناب از مالیات به عنوان یکی از روش‌های کاهش مبلغ پرداختی مالیات مورد استفاده قرار می‌گیرد (مهربان‌پور و همکاران، ۱۳۹۶). فرار از مالیات یک واژه کلی برای تلاش‌های افراد حقیقی، شرکت‌ها و سازمانها، اتحادیه‌ها و غیره برای پرداختن مالیات به صورت غیرقانونی است. هر روش غیرقانونی که باعث کاهش بدهی مالیاتی شود فرار مالیاتی محسوب می‌شود. پنهان کردن در آمد یا اظهار آن کمتر از واقعیت، اظهار بیشتر از واقعیت هزینه‌ها، تحریف مقادیر و نقض قوانین از جمله راه‌های فرار از مالیات محسوب می‌شوند (آگروال، ۲۰۰۷).^۱ اجتناب از مالیات را می‌توان به عنوان عملی که باعث کاهش بار مالیاتی و افزایش جریان نقدینگی در کوتاه مدت می‌شود، بیان کرد و به عنوان مجموعه‌ای از استراتژیهای برنامه‌ریزی مالیاتی که شامل هر چیزی که مالیات بر درآمد حسابداری قبل از پرداخت مالیات شرکت را کاهش می‌دهد، تعریف شده است. با توجه به دشواری تفکیک و شناسایی استراتژیهای مختلف، حوزه ادبیات اجتناب از مالیات این فعالیت را به عنوان مجموعه‌ای از اقدامات قانونی مشروع مالیاتی برای کاهش بار مالیاتی و سایر استراتژی‌های مربوط به عدم رعایت یا فرار تعریف می‌کند (دیرنگ^۲ و همکاران، ۲۰۱۰). بنابراین، اگرچه معیار اجتناب از مالیات که در ادبیات مورد استفاده قرار می‌گیرد، معیار ریسک و وظیفه، سرپناه مالیاتی یا فرار مالیاتی نیست، اما ممکن است شامل استراتژیهای مختلف مالیاتی قانونی و غیرقانونی باشد که بار مالیاتی را کاهش می‌دهد می‌دهد (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱). اما می‌توان گفت در تعیین میزان اجتناب از مالیات نقش مدیرعامل از اهمیت بسزایی برخوردار است، زیرا این مدیران تأثیر زیادی بر سیاست‌های مالیاتی دارند (دیرنگ و همکاران، ۲۰۱۰). این در حالی هست که این استراتژی عواقبی نیز دارد، زیرا مدیران عامل خودشیفته ممکن است سیاست‌های مالیاتی تهاجمی را برای دستیابی به جاه طلبی‌های شخصی مانند حسابداری بیشتر در آینده، تحسین خود یا پاداش بیشتر اجرا کنند (واکا^۳ و همکاران، ۲۰۲۰). پس به نظر می‌رسد که مدیران عامل خودشیفته ممکن است

^۱ Agrawal^۲ Dirang^۳ Vacca

انگیزه‌هایی برای ارزیابی بیش از حد توانایی خود در ایجاد سود داشته باشند و ممکن است صورت‌های مالی را مطابق انتظارات خود تنظیم کنند؛ بنابراین اجتناب از مالیات به عنوان یک ابزار برای دستیابی به سود با کاهش بار مالیاتی استفاده می‌شود، بنابراین مدیران عامل خودشیفته می‌توانند بیشتر از اجتناب مالیات برای دستیابی به اهداف غیرمالی خود از تحسین، توجه و شهرت استفاده کنند (گارسیا مکا^۱ و همکاران، ۲۰۲۱). با توجه به مطالب مطرح شده، ادبیات موجود را می‌توان به واسطه حدسیات ضمنی و ساده از طریق ویژگی کمیته حسابرسی به چالش کشید. به ویژه آنکه استدلال اصلی می‌تواند این باشد که کمیته حسابرسی یک مکانیزم اساسی حاکمیت شرکتی است که اساساً بر گزارشات مالی و نقش‌های مرتبط با آن شرکت نظارت می‌کند. برآوردهای منطقی مالیاتی، ماهیت سیاست‌های حسابداری، مفروضات گردآوری داده‌ها و یکپارچگی گزارشهای مالی تحت کنترل کمیته‌های حسابرسی است (کلاین^۲، ۲۰۰۲). در حقیقت ویژگی‌های کمیته حسابرسی اطلاعات دقیق، شفافیت و پاسخگویی را ارائه می‌دهند که ظرفیت مدیران عامل خودشیفته را برای افزایش ریسک شرکت‌ها محدود می‌کند، بنابراین نقش کمیته‌های حسابرسی می‌تواند به ویژه در نظارت بر انتخاب روش‌های حسابداری و کاهش رفتارهای اختیاری مانند مدیریت سود یا تقلب مهم باشد (تیروادی و هوانگ^۳، ۲۰۱۱). اگر چه مبحث خودشیفتگی مدیرعامل و اجتناب از مالیات در ادبیات حسابداری بررسی شده است اما به‌طور ویژه تاثیر نهادهای نظارتی داخلی مانند کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل‌های داخلی مورد بررسی قرار نگرفته است، در نتیجه با توجه به مطالب گفته شده، هدف این پژوهش بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تاکید بر نقش نهادهای نظارتی داخلی است.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

مالیات عبارت است از قسمتی از درآمد یا ثروت افراد که به منظور پرداخت بخشی از هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اجتماعی و اقتصادی و سیاسی کشور به موجب قانون به وسیله دولت وصول می‌شود (مرادی و همکاران، ۱۳۹۲). شرکت‌ها در تلاش هستند که مالیات بر درآمد خود را کاهش داده یا به تعویق بیندازند و در این راستا از ابزارهای مختلفی مانند اجتناب

^۱García

^۲Keline

^۳Thiruvadi & Huang

مالیاتی، فرار مالیاتی و مدیریت سود بسته به وضعیت شرکت به منظور کاهش مالیات پرداختی استفاده می‌کنند (هانلوم و هیتزمن، ۲۰۱۰). بررسی عواملی که می‌تواند بر تصمیمات اجتناب مالیاتی تأثیر بگذارد و تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل را در این رابطه تعدیل کند، ضروری است. افزون بر این، همانطور که کلاین (۲۰۰۲) بیان می‌کند، کمیته‌های حسابرسی به گونه‌ای طراحی شده‌اند که به طور مستقل عمل کنند و تضادهای بین مدیرعامل و مدیرعامل خارجی در مورد اطلاعات مالی و انتخاب‌های حسابداری را حل و فصل کنند. کمیته‌های حسابرسی برای حفاظت از ثروت سهامداران طراحی شده‌اند و قادر به محدود کردن و جلوگیری از تصمیمات اختیاری مدیریت هستند. رفتارهای اختیاری آن‌ها مانند مدیریت سود، تقلب و اجتناب از مالیات را کاهش می‌دهد (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱). کیفیت کنترل‌های داخلی می‌تواند کیفیت تصمیم‌های مرتبط با مالیات را افزایش داده و با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، هماهنگی اطلاعات را بین واحدهای تجاری مختلف بهبود دهد و در نهایت باعث کارآمدی برنامه‌های مالیاتی شرکت و کاهش اجتناب مالیاتی صورت گرفته توسط شرکت‌ها شود. فنگک لین و همکاران (۲۰۲۰)، در پژوهشی به بررسی به تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر رفتارهای مدیریت سود پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که خودشیفتگی مدیرعامل تأثیر مثبت و معناداری بر رفتارهای مدیریت سود واقعی دارد و مدیرعاملان خودشیفته به طور مستقیم در تصمیمات مالی تأثیر می‌گذارند و تأثیر نظارتی بر رفتارهای مدیریت سود واقعی می‌گذارند. کیم و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی نقش تعدیل‌کننده خودشیفتگی مدیرعامل را بر ارتباط بین اجتناب از عدم اطمینان و مسئولیت اجتماعی شرکت مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها برای اندازه‌گیری خودشیفتگی مدیران از چهار شاخص یعنی، الف) برجستگی عکس مدیرعامل در گزارش‌های سالانه، ب) شهرت مدیرعامل در مجلات، ج) حقوق و مزایای نقدی مدیرعامل که تقسیم بر حقوق و مزایای دومین مدیر اجرایی رده بالای شرکت می‌شود و د) حقوق و مزایای غیرنقدی مدیرعامل که بر حقوق و مزایای دومین مدیر اجرایی رده بالای شرکت تقسیم می‌شود، استفاده کردند. یافته‌ها نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که در جوامع دارای اجتناب از عدم اطمینان بالا فعالیت می‌کنند، مشارکت کمتری در مسئولیت اجتماعی داشته و خودشیفتگی مدیرعامل این رابطه را به طور مثبت تعدیل می‌کند. هام و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی با استفاده از

^۱ Hanlon and Heitzman

^۲ Feng Lin et al

^۳ Ham et al

اندازه امضاءهای مدیران عامل در بایگانی بورس اوراق بهادار که برای اندازه‌گیری خودشیفتگی افراد استفاده شد، به بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیرعامل و سیاست‌های سرمایه‌گذاری و عملکرد شرکت پرداختند. یافته‌ها بیانگر آن است که خودشیفتگی مدیرعامل با بیش سرمایه‌گذاری به خصوص در مخارج پژوهش، توسعه، تحصیل و ادغام رابطه معناداری دارد. این ارتباط در خصوص مخارج سرمایه‌ای یافت نشد. همچنین، شرکت‌هایی که توسط مدیران عامل خودشیفته رهبری می‌شدند، بهره‌وری مالی کمتری را به شکل سودآوری و جریان‌های نقدی عملیاتی تجربه کردند. مارکز و همکاران (۲۰۱۸)، در مطالعه خود تأثیر ویژگی‌های شخصیتی مدیرعامل بر افشای شرکتی با تجزیه و تحلیل لحن اعلامیه سود برای یک نمونه از ۵۰۰ مدیرعامل را مورد بررسی قرار دادند. برای اندازه‌گیری خودشیفتگی از سه شاخص اندازه عکس مدیرعامل، میزان حقوق نقدی و حقوق غیرنقدی مدیرعامل استفاده شده است. یافته‌ها نشان می‌دهد که مدیران عامل خودشیفته‌تر، بیشتر تمایل دارند که وجهه خود را با انتشار اخبار مثبت تقویت کنند، اما این تمایل با افزایش سن مدیرعامل کاهش می‌یابد. همچنین نتایج بیانگر این است که واکنش بازار سهام به لحن اعلان سود برای مدیران عامل خودشیفته‌تر، بیشتر اعلام شده است که نشان می‌دهد که بازار ویژگی‌های رفتاری مدیران عامل خودشیفته را در نظر می‌گیرد. فرانسیس و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین توانایی مدیریت و اجتناب از مالیات پرداختند. نتایج حاصل از پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که بین توانایی مدیریت و اجتناب از مالیات رابطه منفی و معناداری وجود دارد. در واقع پژوهش آن‌ها نشان داد که مدیرعامل با توانایی بالاتر کمتر به دنبال فعالیت‌های اجتناب از مالیات هستند.

فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مطالب اشاره شده در بالا فرضیه‌های این پژوهش به شرح زیر ارائه می‌شود:

فرضیه اول: خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات تأثیر دارد.

فرضیه دوم: وجود کمیته حسابرسی بر تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات اثرگذار است.

فرضیه سوم: کیفیت کنترل‌های داخلی بر تأثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات اثرگذار است.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از نظر ماهیت و روش توصیفی، همبستگی است. داده‌های موردنیاز از صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران واقع بر روی سایت سازمان بورس اوراق بهادار و نرم‌افزار ره‌آورد نوین و همچنین یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی و گزارشات هیئت‌مدیره استخراج می‌شود و برای آزمون فرضیه‌ها و تجزیه و تحلیل رگرسیون از نرم‌افزار ایویوز استفاده خواهد شد. و هم‌چنین برای آزمون فرضیه‌ها از رگرسیون حداقل مربعات معمولی استفاده می‌شود.

جامعه و نمونه آماری

جامعه‌ی آماری این پژوهش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که نمونه‌گیری بین آن‌ها به صورت حذف سیستماتیک انجام شده است. دامنه زمانی این پژوهش از سال ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ است و برای تعیین حجم نمونه معیارهای زیر در حذف سیستماتیک منظور شده است. (۱) برای رعایت قابلیت مقایسه پذیری، سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه هر سال در نظر گرفته می‌شود.

(۲) جزء شرکت‌های مالی (مانند بانک‌ها و مؤسسات مالی) و شرکت‌های سرمایه‌گذاری یا شرکت‌های واسطه‌گری مالی نباشد.

(۳) اطلاعات مورد نیاز آن قابل دسترس باشد.

(۴) طی قلمروی زمانی پژوهش، تغییر سال مالی نداشته باشد.

با توجه به شرایط بیان شده، تعداد ۱۲۵ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب شد که تعداد

۱۶ صنعت را در بر می‌گیرد. جدول ۱ چگونگی گزینش شرکت‌های نمونه را نشان می‌دهد:

جدول ۱. چگونگی گزینش شرکت‌های نمونه

۵۲۰	شرکت‌های پذیرفته شده تا پایان سال ۱۴۰۰ حذف می‌شود:
۵۸	شرکت‌هایی که بعد از سال ۱۳۸۷ در بورس پذیرفته شده‌اند
۶۷	شرکت‌هایی که غیرفعال (شرکت‌هایی که نماد معاملاتی آنها سه ماه متوقف بوده) و یا از بورس خارج شده‌اند
۵۲	شرکت‌هایی جزء شرکت‌های واسطه‌گری مالی، بانک‌ها، بیمه‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها هستند
۸۲	شرکت‌هایی که سال مالی آنها به ۱۲/۲۹ ختم نمیشود و یا تغییر سال مالی داده‌اند
۱۳۲	شرکت‌هایی که اطلاعات مالی یا سایر اطلاعاتشان ناقص و یا در دسترس نبوده‌اند
۱۲۵	تعداد شرکت‌های نمونه

نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

جدول ۲. نحوه اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

ردیف	نام متغیر	نوع متغیر	نحوه اندازه‌گیری
۱	اجتناب از مالیات (ETR)	وابسته	نسبت هزینه مالیات سال جاری به سود قبل از مالیات (پراتیوی و سیرگار، ۲۰۱۹).
۲	خودشیفتگی مدیرعامل (narcissism)	مستقل	برای اندازه‌گیری میزان خودشیفتگی مدیرعامل از معیار شاخص پاداش نقدی استفاده می‌شود که برابر مقدار تقسیم پاداش نقدی مصوب در جلسه مجمع عمومی بر کل حقوق و دستمزد پرداختی سال مالی شرکت (اولسن و استکلبرگ، ۲۰۱۶)
۳	کمیته حسابرسی (AC)	تعدیلگر	در صورت وجود کمیته حسابرسی عدد یک و در غیر این صورت صفر (کثیری و همکاران، ۱۳۸۵).
۴	کیفیت کنترل داخلی (IC)	تعدیلگر	کنترل‌های داخلی: یک متغیر تصنعی است که با یک و صفر نشان داده می‌شود. با توجه به گزارش حسابرسی، اگر شرکت حداقل یک ضعف بااهمیت در کنترل داخلی خود داشته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر (فغانی و پهلوان ۱۳۹۷).
۵	اهرم مالی (LEV)	کنترلی	جمع کل بدهی‌های شرکت بر جمع کل دارایی‌های شرکت (گارسیا مکا و همکاران ۲۰۲۱).
۶	بازده دارایی‌ها (ROA)	کنترلی	نسبت سود خالص به کل دارایی‌ها (گارسیا مکا و همکاران ۲۰۲۱).
۸	اندازه هیئت مدیره (BSIZE)	کنترلی	تعداد اعضای هیئت مدیره (گارسیا مکا و همکاران ۲۰۲۱).
۹	اندازه شرکت (FSIZE)	کنترلی	لگاریتم طبیعی جمع کل دارایی‌های شرکت (گارسیا مکا و همکاران ۲۰۲۱).

با توجه به لازم الاجرا شدن استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد (استاندارد ۳۵) از سال ۱۳۹۹ و بررسی داده‌های اولیه، تفاوت مالیاتی موثر بر عامل هزینه مالیات برای محاسبه متغیر اجتناب مالیاتی، مشاهده نشد.

مدل پژوهش

در این پژوهش، به منظور آزمون فرضیه‌ها از مدل رگرسیون چند متغیره زیر استفاده می‌شود:

$$H1) ETR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 ROA_{i,t} + \beta_2 LEV_{i,t} + \beta_3 BSIZE_{i,t} + \beta_4 FSIZE_{i,t} + \beta_5 FSIZE_{i,t} + \epsilon_{i,t} \quad (1-3)$$

$$H2) ETR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO\text{-}narciss_{i,t} + \beta_2 ACSIZE_{i,t} + \beta_3 CEO\text{-}narciss_{i,t} * ACSIZE_{i,t} + \beta_4 LEV_{i,t} + \beta_5 ROA + \beta_6 BSIZE_{i,t} + \beta_7 FSIZE_{i,t} + \epsilon_{i,t} \quad (2-3)$$

$$H3) ETR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 CEO\text{-}narciss_{i,t} + \beta_2 IC_{i,t} + \beta_3 CEO\text{-}narciss_{i,t} * IC_{i,t} + \beta_4 LEV_{i,t} + \beta_4 ROA + \beta_5 OWNCON_{i,t} + \beta_6 BSIZE_{i,t} + \beta_7 FSIZE_{i,t} + \epsilon_{i,t} \quad (3-3)$$

یافته‌های پژوهش

حال به توصیف متغیرهای پژوهش پرداخته و به صورت خلاصه در جدول ۲، آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش شامل شاخص‌های مرکزی (میانگین و میانه) و شاخص پراکندگی (انحراف معیار)، آورده شده است. با توجه به نتایج به دست آمده در جدول ۲ به دلیل نزدیک بودن میانگین و میانه متغیرهای پژوهش می‌توان بیان کرد که متغیرهای انتخابی از توزیع نرمال برخوردارند. میانگین اجتناب از مالیات برای شرکت‌های مورد مطالعه، برابر ۰/۱۱۴۴ است. همچنین میانه نقطه‌ای است که یک نمونه را به دو قسمت مساوی تقسیم می‌کند. که به عبارتی ۵۰ درصد مشاهدات قبل و ۵۰ درصد مشاهدات بعد آن قرار دارند. با توجه به جدول ۲ مقدار میانه بدست آمده برای اجتناب از مالیات برابر ۰/۱۲۱۱ است. در نتیجه به دلیل کوچکتر بودن بودن میانگین از میانه نتیجه گرفته می‌شود که توزیع داده‌های مربوط به این متغیر دارای چولگی به سمت چپ است. میانگین متغیر خودشیفتگی مدیرعامل برابر با ۰/۰۰۹۶ و میانه آن نیز برابر ۰/۰۰۴۴ است، در نتیجه به دلیل بزرگتر بودن میانگین از میانه می‌توان بیان کرد که توزیع داده‌های مربوط به خودشیفتگی مدیرعامل دارای چولگی به سمت راست و انحراف معیار این متغیر نیز برابر ۰/۰۲۰۲ است.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	بزرگترین مقدار	کوچکترین مقدار
اجتناب از مالیات	۰/۱۱۴۴	۰/۱۲۱۱	۰/۰۶۰۷۹	۰/۰۹۵۱	۰/۰۰۰۰
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۰۰۹۶	۰/۰۰۴۴	۰/۰۳۶۴۱	۰/۰۲۰۲	۰/۰۰۰۰
اهرم مالی	۰/۵۷۳۹	۰/۵۸۴۶	۱/۳۳۳۶	۰/۲۰۴۹	۰/۰۳۱۴
بازده دارایی‌ها	۰/۱۳۵۶	۰/۱۰۲۱	۰/۶۵۴۲	۰/۱۵۳۹	-۰/۳۶۲۳
اندازه هیئت مدیره	۵/۰۰۸۷	۵/۰۰۰۰	۷/۰۰۰۰	۰/۲۶۴۱	۳/۰۰۰۰

۱/۵۵۷۳	۱۰/۱۶۶۵	۲۱/۵۲۵۶	۱۴/۳۴۲۰	۱۴/۴۹۱۷	۱۳۷۵	اندازه شرکت
--------	---------	---------	---------	---------	------	-------------

در این پژوهش به منظور بررسی مانایی متغیرهای پژوهش از آزمون ریشه واحد لوین، لین و چو استفاده شده است. بر اساس این آزمون، چنانچه معناداری آماره آزمون کمتر از ۰/۰۵ باشد، متغیرها در طی دوره پژوهش مانا هستند همان‌طور که در جدول ۳ دیده می‌شود در مورد همه متغیرهای پژوهش، سطح معناداری آماره لوین، لین و چو کوچک‌تر از ۰/۰۵ است که نشان می‌دهد متغیرها مانا هستند.

جدول ۴. پایایی متغیرهای پژوهش

نتایج	لوین، لین و چو		نام متغیر
	معناداری	مقدار آماره	
مانا	۰/۰۰۰۰	۱۲/۱۹۸۲	اجتناب از مالیات
مانا	۰/۰۰۰۰	۱۸/۱۴۱۳	خودشیفتگی مدیرعامل
مانا	۰/۰۰۰۰	۱۰/۴۷۶۴	اهرم مالی
مانا	۰/۰۰۰۰	۵/۶۱۸۷	بازده دارایی‌ها
مانا	۰/۰۰۰۲	۳/۵۶۴۲	اندازه هیئت مدیره
مانا	۰/۰۰۰۰	۱۸/۹۵۰۸	اندازه شرکت

در ادامه به آزمون هر یک فرضیه‌ها پرداخته می‌شود.

الف) فرضیه اول: خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات تاثیر دارد.

در ابتدا به منظور انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب باید آزمون F لیمر و در صورت لزوم آزمون H هاسمن انجام شود.

جدول ۵. آزمون F لیمر و H هاسمن فرضیه اول

نام آزمون	مقدار آماره	درجه آزادی	معناداری	نتیجه آزمون
F لیمر	۶/۹۰۶۶	(۱۲۴/۱۲۱۴)	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی
H هاسمن	۱۴/۸۹۵۵	۶	۰/۰۲۱۱	اثرات ثابت

همان‌گونه که دیده می‌شود، مقدار سطح معناداری محاسبه شده از آزمون F لیمر برابر صفر و کوچک‌تر از ۵ درصد است. بنابراین فرض H_0 رد شده و فرض H_1 پذیرفته می‌شود، از این رو باید از روش داده‌های تابلویی استفاده کرد. سطح معناداری محاسبه شده از آزمون H هاسمن نیز

برابر ۰/۰۲۱۱ و کوچکتر از ۵ درصد است، بنابراین، فرض H_0 رد می‌شود، رد فرض H_0 نشان می‌دهد که روش اثرات تصادفی، ناسازگار است و باید از روش اثرات ثابت استفاده شود. جدول ۴ نتایج حاصل از روش داده‌های تابلویی با اثرات ثابت فرضیه اول را نشان می‌دهد.

با توجه به جدول ۵، مقدار شاخص عامل تورم واریانس برای تمامی متغیرها کمتر از ۱۰ به دست آمد، از این رو می‌توان نتیجه گرفت که وجود این هم‌خطی مشکلی را برای نتیجه‌گیری بر مبنای مدل ایجاد نخواهد کرد. در بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات، به‌منظور بررسی معنادار بودن مدل رگرسیونی از احتمال آماره F در سطح خطای ۵ درصد استفاده شده است. با توجه به آماره F به‌دست آمده (۸۰/۳۶۴۲) و نیز سطح معناداری آن (۰/۰۰۰۰)، با فرض اطمینان ۹۵ درصد می‌توان بیان کرد که الگو در کل از معناداری خوبی برخوردار است، همچنین به‌منظور بررسی معنادار بودن ضرایب همبستگی از احتمال آماره t در سطح ۵ درصد استفاده شده است. با توجه به اینکه این ضریب در مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته برابر ۰/۸۹ است. برای اطمینان بیشتر نسبت به مناسب بودن ضریب تعیین به ضریب تعیین تعدیل شده نیاز داریم و با توجه به اینکه ضریب تعیین تعدیل شده برابر ۰/۸۸ است و اختلاف آن با ضریب تعیین بسیار کم است، نشان می‌دهد که متغیرهای انتخابی برای تخمین مدل به‌درستی انتخاب شده‌اند. آماره دوربین واتسون در جدول ۵ برابر ۱/۷۳۶ است نشان می‌دهد که بین باقیمانده‌های مدل همبستگی متوالی وجود ندارد.

جدول ۶. خلاصه نتایج آزمون فرضیه اول

متغیر	ضریب	آماره t	معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدا	۰/۰۱۳۸	۰/۳۴۵۴	۰/۷۲۹۸	-
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۳۲۸۲	۳/۳۸۰۳	۰/۰۰۰۷	۱/۰۷۱۷
اهرم مالی	۰/۰۰۱۰	۰/۲۲۹۹	۰/۸۱۸۲	۱/۶۵۸۸
بازده دارایی‌ها	۰/۰۰۵۱	۰/۸۱۳۵	۰/۴۱۶۱	۱/۷۷۵۹
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۰۹۴	۱/۲۸۵۱	۰/۱۹۹۰	۱/۰۰۶۸
اندازه شرکت	۰/۰۰۳۴	۳/۴۴۵۶	۰/۰۰۰۶	۱/۱۳۰۱
R^2	۰/۸۹۵۸			
R^2 تعدیل شده	۰/۸۸۴۷			
آماره F (معناداری مدل)	(۰/۰۰۰۰) ۸۰/۳۶۴۲			

دوربین واتسون	۱/۷۳۷
---------------	-------

نتیجه تخمین مدل بر اساس مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته نشان می‌دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل مثبت و معنادار است. برپایه جدول ۵، در بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات، ضریب متغیر مستقل (خودشیفتگی مدیرعامل) برابر (۰/۳۲۸۲) و مثبت است و از آن جایی که سطح معناداری این متغیر (۰/۰۰۰۷) و کمتر از ۵ درصد است در نتیجه می‌توان بیان کرد که این متغیر از دیدگاه آماری در سطح ۵ درصد معنادار است. با توجه به مطالب بالا می‌توان نتیجه گرفت که خودشیفتگی مدیرعامل اثر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات می‌گذارد. در واقع هرچه خودشیفتگی مدیرعامل بیشتر باشد، اجتناب از مالیات بیشتر خواهد بود. در نتیجه فرضیه اول پژوهش مورد تایید قرار خواهد گرفت. در بین متغیرهای کنترلی نیز اندازه شرکت بر اجتناب از مالیات تاثیر مثبت و معناداری دارد.

ب) فرضیه دوم: وجود کمیته حسابرسی بر تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات اثرگذار است. در ابتدا به منظور انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب باید آزمون F لیمر و در صورت لزوم آزمون H هاسمن انجام شود:

جدول ۷. آزمون F لیمر و H هاسمن فرضیه دوم

نام آزمون	مقدار آماره	درجه آزادی	معناداری	نتیجه آزمون
F لیمر	۶/۹۳۵۳	(۱۲۴/۱۲۱۵)	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی
H هاسمن	۱۸/۸۲۵۳	۸	۰/۰۱۵۸	اثرات ثابت

همان‌گونه که دیده می‌شود، مقدار سطح معناداری محاسبه شده از آزمون F لیمر برابر صفر و کوچک‌تر از ۵ درصد است. بنابراین فرض H_0 رد شده و فرض H_1 پذیرفته می‌شود، از این رو باید از روش داده‌های تابلویی استفاده کرد. سطح معناداری محاسبه شده از آزمون H هاسمن نیز برابر ۰/۰۱۵۸ و کوچک‌تر از ۵ درصد است؛ بنابراین، فرض H_0 رد می‌شود؛ رد فرض H_0 نشان می‌دهد روش اثرات تصادفی ناسازگار است و باید از روش اثرات ثابت استفاده شود. براساس جدول ۷ مقدار شاخص عامل تورم واریانس کمتر ۱۰ بدست آمده و مشکلی برای نتیجه‌گیری بر مبنای مدل ایجاد نخواهد کرد. همچنین با توجه به آماره F به دست آمده (۷۳/۶۷۶۵) و نیز سطح معناداری آن (۰/۰۰۰۰)، با فرض اطمینان ۹۵ درصد می‌توان بیان کرد که الگو در کل از

معناداری خوبی برخوردار است، همچنین به منظور بررسی معنادار بودن ضرایب همبستگی از احتمال آماره آدر سطح ۵ درصد استفاده شده است. ضریب تعیین که در جدول ۷ نشان داده شده است. با توجه به اینکه این ضریب در مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته برابر ۰/۸۸ است. برای اطمینان بیشتر نسبت به مناسب بودن ضریب تعیین به ضریب تعیین تعدیل شده نیاز داریم همچنین ضریب تعیین تعدیل شده برابر ۰/۸۷ است. دوربین واتسون در جدول ۷ برابر ۱/۸۶ است نشان می دهد که بین باقیمانده های مدل همبستگی متوالی وجود ندارد.

جدول ۸. نتایج آزمون فرضیه دوم

متغیر	ضریب	آماره t	معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدا	۰/۰۱۰۰	۰/۳۵۲۸	۰/۷۲۴۳	-
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۳۹۱۲	۴/۱۰۸۸	۰/۰۰۰۰	۲/۰۶۶۱
کمیت حسابرسی	-۰/۰۰۱۹	-۱/۱۶۶۶	۰/۲۴۳۶	۱/۴۶۶۳
خودشیفتگی مدیرعامل * کمیت حسابرسی	-۰/۲۱۰۵	-۳/۱۱۳۳	۰/۰۰۱۹	۲/۱۶۰۶
اهرم مالی	۰/۰۰۰۳	۰/۰۸۷۰	۰/۹۳۰۷	۱/۶۷۶۹
بازده دارایی ها	۰/۰۰۵۶	۰/۹۸۱۶	۰/۳۲۶۴	۱۷۸۲۲
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۰۹۴	۳/۱۱۶۸	۰/۰۰۱۹	۰/۱۰۰۸
اندازه شرکت	۰/۰۰۳۹	۲/۲۴۵۶	۰/۰۲۴۹	۱/۲۹۴۵
R ²			۰/۸۸۹۲	
R ² تعدیل شده			۰/۸۷۷۱	
آماره F (معناداری مدل)			(۰/۰۰۰۰)۷۳/۶۷۶۵	
دوربین واتسون			۱/۸۶۱	

نتیجه تخمین مدل بر اساس مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته نشان می دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل مثبت و معنادار است. برپایه جدول ۷، در بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با وجود کمیت حسابرسی نشان می دهد که ضریب متغیر کمیت حسابرسی* اجتناب از مالیات برابر (۰/۲۱۰۵) و منفی است و از آنجایی که سطح معناداری این متغیر (۰/۰۰۱۹) و کمتر از ۵ درصد است، در نتیجه می توان بیان کرد که این متغیر از دیدگاه آماری در سطح ۵ درصد معنادار است، در نتیجه با توجه به مطالب بالا می توان نتیجه گرفت که کمیت حسابرسی، موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از

مالیات می‌شود. در نتیجه فرضیه دوم پژوهش مورد تایید می‌گیرد. در بین متغیرهای کنترلی نیز اندازه هیئت مدیره و اندازه شرکت تاثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات می‌گذارند.

ج) فرضیه سوم: کیفیت کنترل‌های داخلی بر تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات اثر گذار است. در ابتدا به منظور انتخاب الگوی رگرسیونی مناسب باید آزمون F لیمر و در صورت لزوم آزمون H هاسمن انجام شود:

جدول ۹. آزمون F لیمر و H هاسمن فرضیه سوم

نام آزمون	مقدار آماره	درجه آزادی	معناداری	نتیجه آزمون
F لیمر	۶/۵۶۷۲	(۱۲۴/۱۲۱۶)	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی
H هاسمن	۱۴/۸۷۰۳	۷	۰/۰۳۷۷	اثرات ثابت

همان‌گونه که دیده می‌شود، مقدار سطح معناداری محاسبه شده از آزمون F لیمر برابر صفر و کوچک‌تر از ۵ درصد است. بنابراین فرض H_0 رد شده و فرض H_1 پذیرفته می‌شود، از این رو باید از روش داده‌های تابلویی استفاده نمود. سطح معناداری محاسبه شده از آزمون H هاسمن نیز برابر ۰/۰۳۷۷ و کوچک‌تر از ۵ درصد است، بنابراین فرض H_0 رد می‌شود، رد فرض H_0 نشان می‌دهد روش اثرات تصادفی ناسازگار است و باید از روش اثرات ثابت استفاده شود. جدول ۹ نتایج حاصل از روش داده‌های تابلویی با اثرات ثابت فرضیه سوم را نشان می‌دهد.

با توجه به جدول ۱۰، به منظور اطمینان از اینکه ارتباط خطی میان متغیرهای مستقل، بر نتایج پژوهش اثرات نامطلوبی خواهد داشت یا خیر، عامل تورم واریانس محاسبه شده است. مقدار شاخص عامل تورم واریانس برای تمامی متغیرها کمتر از ۱۰ به دست آمد، از این رو می‌توان نتیجه گرفت که وجود این هم‌خطی مشکلی را برای نتیجه‌گیری بر مبنای مدل ایجاد نخواهد کرد. به منظور آزمون فرضیه‌ها اگر فرضیه H_0 صحیح باشد، به این معناست که هیچ کدام از متغیرهای توضیحی بر تغییرات y_1 تأثیری ندارند و تغییرات y_1 صرفاً تصادفی است. اگر فرضیه H_1 صحیح باشد، به این معناست که حداقل یک متغیر توضیحی وجود دارد که در تغییرات y_1 مؤثر است. نحوه آزمون بدین صورت است که اگر احتمال یا سطح معناداری آماره آزمون F استاتیک کمتر از ۵ درصد باشد، در سطح اطمینان ۹۵ درصد بیانگر معنادار بودن ضرایب کل رگرسیون خواهد بود. برای بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با تاکید بر

کیفیت کنترل‌های داخلی، با استفاده از مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته بررسی می‌شود که نتایج آن به شرح جدول ۱۰ است. به منظور بررسی معنادار بودن مدل رگرسیونی از احتمال آماره F در سطح خطای ۵ درصد استفاده شده است. با توجه به آماره F به دست آمده (۵۱/۶۸۷۴) و نیز سطح معناداری آن (۰/۰۰۰۰)، با فرض اطمینان ۹۵ درصد می‌توان بیان کرد که الگو در کل از معناداری خوبی برخوردار است؛ همچنین به منظور بررسی معنادار بودن ضرایب همبستگی از احتمال آماره t در سطح ۵ درصد استفاده شده است. ضریب تعیین که در جدول ۹ نشان داده شده است، بیانگر میزان احتمال همبستگی میان دو دسته داده در آینده است. این ضریب در واقع نتایج تقریبی پارامتر مورد نظر در آینده را بر اساس مدل ریاضی تعریف شده که منطبق بر داده‌های موجود است، بیان می‌دارد و با توجه به اینکه این ضریب در مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته برابر ۰/۸۸ است. برای اطمینان بیشتر نسبت به مناسب بودن ضریب تعیین به ضریب تعیین تعدیل شده نیاز داریم و با توجه به اینکه ضریب تعیین تعدیل شده برابر ۰/۸۷ است و اختلاف آن با ضریب تعیین بسیار کم است، نشان می‌دهد که متغیرهای انتخابی برای تخمین مدل به درستی انتخاب شده‌اند. آماره دوربین واتسون برابر ۱/۸۷ است که نشان می‌دهد بین باقیمانده‌های مدل همبستگی متوالی وجود ندارد.

جدول ۱۰. خلاصه نتایج آزمون فرضیه سوم

متغیر	ضریب	آماره t	معناداری	عامل تورم واریانس
عرض از مبدا	۰/۰۱۰۲	۰/۳۰۸۵	۰/۷۵۷۷	-
خودشیفتگی مدیرعامل	۰/۲۳۳۴	۲/۲۸۴۹	۰/۰۲۲۵	۱/۲۶۵۴
کیفیت کنترل داخلی	-۰/۰۰۷۶	-۳/۵۲۷۹	۰/۰۰۰۴	۱/۳۵۴۱
خودشیفتگی مدیرعامل * کیفیت کنترل داخلی	-۰/۵۰۹۷	-۳/۴۳۱۹	۰/۰۰۰۶	۱/۴۴۷۸
اهرم مالی	۰/۰۰۱۵	۰/۳۷۲۶	۰/۷۰۹۵	۱/۶۶۰۹
بازده دارایی‌ها	۰/۰۰۵۶	۰/۹۵۰۹	۰/۳۴۱۸	۱/۸۴۱۰
اندازه هیئت مدیره	۰/۰۰۹۳	۲/۹۵۶۵	۰/۰۰۳۲	۱/۰۰۷۲
اندازه شرکت	۰/۰۰۳۹	۲/۱۵۳۰	۰/۰۳۱۵	۱/۱۴۱۵
R ²			۰/۸۸۶۴	
R ² تعدیل شده			۰/۸۷۴۰	
آماره F (معناداری مدل)			(۰/۰۰۰۰۷)۱/۶۸۵۴	
دوربین واتسون			۱/۸۷۸	

نتیجه تخمین مدل بر اساس مدل رگرسیونی حداقل مربعات تعمیم یافته نشان می‌دهد که ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل شرکت مثبت و معنادار است. طبق جدول ۱۰، در بررسی تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات با وجود کیفیت کنترل‌های داخلی نشان می‌دهد که، ضریب متغیر خودشیفتگی مدیرعامل * کیفیت کنترل‌های داخلی برابر $(-۰/۵۰۹۷)$ و منفی است و از آنجایی که سطح معناداری این متغیر $(۰/۰۰۰۶)$ و کمتر از ۵ درصد می‌باشد، در نتیجه می‌توان بیان کرد که این متغیر از لحاظ آماری در سطح ۵ درصد معنادار می‌باشد با توجه به نتایج بالا می‌توان نتیجه گرفت که کیفیت کنترل‌های داخلی، موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات می‌شود. در نتیجه فرضیه سوم پژوهش تایید می‌شود در بین متغیرهای کنترلی نیز اندازه هیئت مدیره و اندازه شرکت تاثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات می‌گذارند.

بحث و نتیجه‌گیری

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل آزمون فرضیه‌های پژوهش در فصل چهارم، در فرضیه اول به بررسی این موضوع پرداخته شد که خودشیفتگی مدیران بر اجتناب از مالیات تاثیر دارد یا خیر؟ فرضیه اول مورد تایید قرار گرفت. به عبارتی خودشیفتگی مدیران تاثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات دارد. و با توجه به مثبت بودن این رابطه می‌توان نتیجه گرفت که با افزایش خودشیفتگی مدیران، اجتناب از مالیات نیز افزایش می‌یابد. همچنین با توجه به ادبیات و مبانی نظری پژوهش می‌توان بیان کرد که، مدیران خودشیفته به دلیل تحسین اغراق آمیز خود، به دنبال اهداف غیر واقعی و دست نیافتنی هستند که تلاش برای رسیدن به این اهداف آنها را منجر به انجام اقدامات مشکوکی مانند اجتناب از مالیات می‌کند تا با رسیدن به آن اهداف میزان اعتبار و شهرت خود را افزایش دهند (طیبه خرمی، ۱۳۹۵). این مدیران از آنجایی که به دنبال افزایش اعتبار و شهرت خود می‌باشند با استفاده از قدرت و نفوذی که در شرکت دارند ممکن است برای رسیدن به جاه‌طلبی‌های شخصی منجر به انجام سیاست‌های مالیاتی تهاجمی و پرداخت مالیات کمتر شوند. که مطالعات صورت گرفته نشان می‌دهد که مدیران اجرایی در طراحی و ارزیابی استراتژی‌های مالیاتی شرکت‌ها فعال‌تر از سایر مدیران هستند (اولسن و استکلبرگ، ۲۰۱۶). در نتیجه پژوهش حاضر نشان داد که وجود مدیران خودشیفته موجب افزایش اجتناب از مالیات شرکت‌ها می‌شود و نتایج شرکت و تصمیم‌گیری‌ها را تحت تاثیر خود

قرار دهد. با توجه به مطالب گفته شده و تایید فرضیه اول پژوهش می توان بیان کرد نتایج حاصل از این پژوهش با پژوهش گارسیا مکا و همکاران (۲۰۲۱) که نشان داد خودشیفتگی مدیرعامل تاثیر مثبت و معناداری بر اجتناب از مالیات می گذارد مطابقت دارد و با نتیجه پژوهش طیبی (۱۳۹۵) که نشان داد شرکت هایی که دارای مدیران خودشیفته هستند تمایل کمتری به اجتناب از مالیات دارند مطابقت ندارد. در فرضیه دوم به بررسی این موضوع پرداخته شد که وجود کمیته حسابرسی بر تاثیر خودشیفتگی مدیران بر اجتناب از مالیات اثر گذار است یا خیر؟ فرضیه دوم مورد تایید قرار گرفت. با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش سطح معناداری برای متغیر (خودشیفتگی مدیران* کمیته حسابرسی) کمتر از ۵ درصد است و این امر حاکی از آن است که بنا بر مبانی نظری مطرح شده در این پژوهش کمیته های حسابرسی با حل و فصل تضادهای بین مدیران و مدیران خارجی در مورد اطلاعات مالی و برای حفاظت از ثروت سهامداران قادر به محدود کردن و جلوگیری از تصمیمات اختیاری مدیریت هستند و با نظارت بر انتخاب های مدیریت، رفتارهای اختیاری آنها مانند مدیریت سود، تقلب و اجتناب از مالیات را کاهش می دهد (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱). در این راستا هر چه تعداد افراد حاضر در این کمیته بیشتر باشد این نظارت های رفتاری کارآمدتر و دقیق تر صورت می گیرد و می تواند تضاد منافع را با طیف وسیع تری از تجربه حل کند. وجود کمیته حسابرسی موجب اثر بخشی و منجر به کاهش رفتارهای اختیاری مدیریت مانند تهاجم مالیاتی و اجتناب از مالیات و بهبود کیفیت گزارشگری مالی می شود (گارسیا مکا و همکاران، ۲۰۲۱). با توجه به مطالب گفته شده و تایید فرضیه دوم پژوهش می توان بیان کرد نتایج حاصل از این پژوهش با پژوهش گارسیا مکا و همکاران (۲۰۲۱) که نشان داد کمیته حسابرسی تاثیر مثبت و معنادار خودشیفتگی مدیران را بر اجتناب از مالیات محدود می کند مطابقت دارد. در فرضیه سوم به بررسی این موضوع پرداخته شد وجود یک کنترل داخلی با کیفیت بر تاثیر خودشیفتگی مدیران بر اجتناب از مالیات اثر گذار است یا خیر؟ فرضیه سوم مورد تایید قرار گرفت. به عبارتی کیفیت کنترل های داخلی اثر منفی و معناداری بر تاثیر خودشیفتگی مدیران بر اجتناب از مالیات می گذارند. و با توجه به منفی بودن ضریب (خودشیفتگی مدیران* کمیته حسابرسی) می توان بیان کرد که کیفیت کنترل های داخلی موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیران بر ارزش شرکت می شوند. با توجه به ادبیات و مبانی نظری پژوهش یک سیستم کنترل داخلی اثربخش موجب فراهم سازی اطلاعات به موقع و قابل اتکا در مورد وضعیت مالی شرکت و رفع موانع بین چرخه های حسابداری موجود و ایجاد

شفافیت داخلی در محیط شرکت می‌شود (برزل و دانگ، ۲۰۰۸). اطلاعات لازم و ضروری در مورد عملکرد مالیاتی به نوعی در شرکت‌ها پراکنده است که جمع‌آوری این اطلاعات از سیستم‌های غیرهمسان و متفاوت برای پشتیبانی از مالیات ابرازی، برای مدیران شرکت‌ها بسیار وقت‌گیر و هزینه‌های بالایی را در پی خواهد داشت (کیم و همکاران، ۲۰۰۵). در این راستا میلز و همکاران بیان کردند که شرکت‌ها فرصت برنامه‌ریزی مالیاتی را در اختیار دارند اما هزینه نگهداری و ثبت برای دستیابی به این مزیت مالیاتی بسیار بالا است. لذا گالیمور و لابر (۲۰۱۵) بیان کردند که شرکت‌هایی که دارای کنترل‌های داخلی با کیفیتی هستند به صورت کارآتر به مستند سازی مالیات و شناسایی آسانتر معاملات می‌پردازند و منافع مالیاتی خود را بال می‌برند و به نحوی مدیران آنها کمتر به سمت روشهای غیر اخلاقی مانند اجتناب از پرداخت مالیات و فرارهای مالیاتی تمایل پیدا کنند و این امر می‌تواند تصمیمات مدیران و مدیران عامل را در ارتباط با پرداخت‌های مالیاتی تحت تاثیر بسزایی قرار دهد. در نتیجه کیفیت کنترل‌های داخلی می‌تواند کیفیت تصمیم‌های مرتبط با مالیات را افزایش داده و با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، هماهنگی اطلاعات را بین واحدهای تجاری مختلف بهبود دهد و در نهایت باعث کارآمدی برنامه‌های مالیاتی شرکت و کاهش اجتناب مالیاتی صورت گرفته توسط شرکت‌ها شود. با توجه به مطالب گفته شده و آزمون فرضیه سوم این پژوهش که نشان داده است که وجود کنترل‌های داخلی با کیفیت، موجب تضعیف اثر مثبت خودشیفتگی مدیران بر اجتناب از مالیات صورت گرفته توسط آنها می‌شود می‌توان بیان کرد که نتیجه این پژوهش با پژوهش کرمی و همکاران (۱۳۹۷) که نشان دادند کیفیت کنترل‌های داخلی موجب افزایش حداقل سازی مالیات توسط آنها می‌شود مطابقت ندارد. با توجه به یافته‌های پژوهش پیشنهادت زیر مطرح می‌شود:

الف) سازمان بورس اوراق بهادار: به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می‌شود که به منظور کاهش اجتناب از مالیات کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار را ملزم به تشکیل کمیته حسابرسی کند. در راستای اجرایی کردن این امر می‌توان با برگزاری دوره‌های آموزشی برای تقویت آگاهی و دانش مدیران و حسابرسان شرکت‌های بورسی در ترغیب و توجیه آنها برای ضرورت تشکیل کمیته حسابرسی عمل کرد.

ب) سرمایه‌گذاران، سهامداران و سایر ذی‌نفعان: به سرمایه‌گذاران و سهامداران پیشنهاد می‌گردد به منظور سرمایه‌گذاری و تصمیم‌گیری در رابطه با شرکت‌ها به وجود نهاد‌های نظارتی

در شرکت‌ها توجه کنند زیرا مبنا و اساس سرمایه‌گذاری وجود اطلاعات دقیق و قابل اتکا می‌باشد که در صورت نبود این گونه نهادها در شرکت، کیفیت گزارشگری مالی و تصمیم‌گیری درست را تحت تاثیر قرار می‌دهد. بنابراین پیشنهاد می‌شود که اولاً سرمایه‌گذاران برای سرمایه‌گذاری شرکت‌هایی را انتخاب کنند که دارای نهادهای نظارتی هستند و ثانياً با تحقیق و مطالعه پژوهش‌های انجام شده در این زمینه، نتایج مستندات علمی موجود را با عملکرد مالی شرکت‌ها مقایسه کرده تا به درستی انتخاب کنند و سرمایه‌گذاری موفق داشته باشند.

ج) موسسات حسابرسی: به موسسات حسابرسی پیشنهاد می‌گردد جهت بررسی شرکت‌ها به گزارش حسابرسی حسابرسان توجه کنند و نهادهای نظارتی موجود در شرکت را مورد بررسی قرار دهد و شرکت‌هایی که فاقد نهادهای نظارتی می‌باشند را بطور دقیق‌تر و بیشتر مورد رسیدگی قرار دهند. موسسات حسابرسی باید وجود نهاد نظارتی در شرکت‌ها را به عنوان نهادهای کلیدی در اثبات کیفیت گزارشگری مالی آن‌ها در نظر بگیرند.

با توجه به یافته‌های پژوهش، موضوعات زیر به پژوهش‌گران آتی پیشنهاد می‌گردد:

- ۱) به پژوهشگران آتی پیشنهاد می‌گردد که این پژوهش را به تفکیک شرکت‌ها بر اساس صنعت مورد بررسی و تحلیل قرار دهند و با نتایج این پژوهش، مقایسه کنند.
- ۲) این پژوهش را بر اساس متغیرهای تعدیلگر دیگری مانند ساختار مالکیت (مالکیت نهادی، مالکیت دولتی، مالکیت خانوادگی، مالکیت مدیریتی و ...) بررسی کنند.
- ۳) با توجه به اینکه در این پژوهش، نسبت معیار نقدی برای شاخص خودشیفتگی مدیرعامل استفاده شده به پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد که از معیارهای دیگری مانند؛ اندازه امضاء مدیرعامل استفاده گردد.

محدودیت‌های پژوهش

عمده‌ترین محدودیت‌های پژوهش حاضر که احتمالاً می‌توانند تعمیم‌پذیری نتایج حاصل از پژوهش را تحت تاثیر قرار دهند عبارتند از:

- ۱) با توجه به محدودیت‌های اعمال شده جهت نمونه‌گیری از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و همچنین عدم دسترسی مناسب به اطلاعات، تعمیم نتایج به سایر شرکت‌ها بایستی با احتیاط صورت گیرد.

۲) برای محاسبه متغیرهای پژوهش از صورت‌های مالی تهیه شده بر مبنای بهای تمام شده تاریخی استفاده شده است؛ در صورت تعدیل اطلاعات صورت‌های مالی بر مبنای تورم ممکن است نتایج پژوهش متفاوت از نتایج فعلی باشد.

۳) از آنجایی که اطلاعات پژوهش، از اطلاعات موجود در گزارش‌های هیئت‌مدیره و صورت‌های مالی ارائه شده توسط شرکت‌ها اخذ شده‌اند، چنانچه این شرکت‌ها در ارائه این اطلاعات اصل صداقت و درستی را رعایت نکرده باشند، باعث می‌شود داده‌های مورد استفاده در پژوهش مورد شک و تردید قرار گیرد که خود می‌تواند نتایج حاصله را نیز مورد شک و تردید قرار دهد.

ملاحظات اخلاقی

حامی مالی: مقاله حامی مالی ندارد.

مشارکت نویسندگان: تمام نویسندگان در آماده‌سازی مقاله مشارکت داشته‌اند.

تعارض منافع: بنا بر اظهار نویسندگان در این مقاله هیچ‌گونه تعارض منافی وجود ندارد.

تعهد کپی‌رایت: طبق تعهد نویسندگان حق کپی‌رایت رعایت شده‌است.

منابع

- پور زمانی، زهرا و شمسی، ابوالقاسم. (۱۳۸۸). بررسی دلایل اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکت‌های بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی. فصلنامه تخصصی مالیات، ۵: ۹-۲۶.
- جامعی، رضا؛ رستمیان، آزاده. (۱۳۹۵). تأثیر تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر ویژگی‌های سود پیش‌بینی شده. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، ۸(۲۹): ۱-۱۷.
- شیری، اردشیر؛ خلدشرفی، صبریه؛ دهقانی، مهدی؛ یاسینی، علی. (۱۳۹۴). بررسی ارتباط بین خودشیفتگی مدیرعامل و رفتارهای منافقانه با نقش میانجی رفتار ماکیاولی‌گری مدیرعامل در سازمان‌های دولتی شهر کرمانشاه، مدیریت سازمان‌های دولتی، ۱۰۷-۱۲۸.
- صفاجو، محسن. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین فعالیت کمیته حسابرسی و کیفیت کنترل داخلی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی فروردین.
- طیبی خرمی، معصومه. (۱۳۹۵). تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر اجتناب از مالیات شرکت، پایان نامه دوره کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش و عالی غیر انتفاعی حافظ شیراز، شهریور ۱۳۹۵.
- طاهری عابد، رضا؛ علی‌نژاد ساروکلادتی، مهدی؛ فغانی ماکرانی، خسرو. (۱۳۹۹). تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر شفافیت گزارشگری مالی. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. (۴۸): ۷۱-۹۳.
- سلیمانی امیری، غلامرضا، حسن زاده کوچو، محمود، و حبیب زاده، ملیحه. (۱۴۰۱). تاثیر خودشیفتگی مدیرعامل بر حق‌الزحمه حسابرسی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۲(۲): ۴۷-۶۴.
- فغانی، مهدی؛ پهلوان، هادی. (۱۳۹۷). تاثیر هزینه نمایندگی بر رابطه بین کیفیت کنترل‌های داخلی و مدیریت سود، مجله دانش حسابداری، (۳) ۹: ۶۵-۸۷.
- قنبریان، رضا (۱۳۹۰). کنترل‌های داخلی از گذشته تا امروز. دانشنامه حسابداری، ۸: ۵-۱.
- کرمی، غلامرضا؛ داداشی، ایمان؛ فیروزنیا، امیر؛ کلهرنیا، حمید. (۱۳۹۷). بررسی تاثیر کیفیت کنترل‌های داخلی بر حداقل سازی مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۸-۱۳۹۴، مجله دانش حسابرسی، (۷۲) ۸.
- کنیری، حسین. (۱۳۸۴). نحوه تشکیل و وظایف کمیته حسابرسی. دانش حسابرسی. (۱۶) ۵: ۴-۱۲.
- مهربان پور، محمدرضا؛ آهنگری، مهناز؛ وقفی، سیدحسام؛ مام صالحی، پرویز. (۱۳۹۶). بررسی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات و تاثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با استفاده از معادلات ساختاری. دانش حسابداری مالی، (۳) ۴: ۸۶-۶۵.

مرادی، زهرا؛ بخشی، مسعود. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و بیش اعتمادی مدیرعامل در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، هفتمین کنفرانس ملی کاربردهای حسابداری و مدیریت، تهران.

مرادی، مهدی؛ رستمی، امین؛ تقی زاده، رضا. (۱۳۹۲). بررسی عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات با تأکید بر عوامل فرهنگی. پژوهشنامه مالیات، (۱۶) ۱۸: ۱۸۱-۲۰۱.

موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد، خاکي، نرگس. (۱۳۸۸). فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری، فصلنامه تخصصی مالیات، (۵۳) ۵: ۹۱-۱۱۱.

نوبین نام، غلام عباس؛ شکرین، مهناز؛ مهربانی زاده هنرمند، حسین. (۱۳۸۰). بررسی رابطه ویژگی‌های شخصیتی و سبک‌های رهبری مدیرعامل، مجله علوم تربیتی و روانشناسی، ۸۷-۱۰۶.

عباس زاده، محمدرضا، مفتونیان، محسن، فدایی، مرتضی، و بابائی کلاریجانی، مائده. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی و بیش اطمینانی مدیریت بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها در مراحل چرخه عمر.

پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۰(۴): ۴۹-۸۱.

References

- Brazel, J. F., & Dang, L. (2008). The effect of ERP System Implementations on the Management of earnings and Earnings Release Dates. *Journal of information systems*, 22(2), 1-21.
- Francis, B., Sun, X., Weng, C. H., & Wu, Q. (2018). Managerial Ability and Tax Aggressiveness. Available at SSRN 2348695.
- 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.
- Gallemore, J., & Labro, E. (2015). The importance of the Internal Information Environment for Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 149-167.
- Higgins, D., Omer, T. C., & Phillips, J. D. (2015). The Influence of a Firm's Business Strategy on its Tax Aggressiveness. *Contemporary Accounting Research*, 32(2), 674-702.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). "A Review of Tax Research". *Journal of accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178.
- Kim, B., Jung, K., & Kim, I. J. (2005). Internal Funds Allocation and the Ownership Structure: Evidence from Korean Business Groups. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 25(1), 33-53.
- Klein, A. (2002). Audit committee, Board of Director Characteristics, and Earnings Management. *Journal of accounting and economics*, 33(3), 375-400.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2015). Is Corporate Social Responsibility Performance Associated with Tax Avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2), 439-457.

- Lin, F., Lin, S. W., & Fang, W. C. (2020). How CEO Narcissism Affects Earnings Management Behaviors. *The North American Journal of Economics and Finance*, 51, 101.
- Mousavi Jahromi Y, Tahmasebi Boldaji F, Khaki N. Tax Evasion in the VAT System: A theoretical Model. *J Tax Res* 2009; 17 (5) :27-38 (In Persian)
- Moradi M, Rostami A, Taghizadeh R. Investigating Into Determinants of Tax Evasion with Focusing on Cultural Factors. *J Tax Res* 2013; 21 (18): 181-202 (In Persian).
- Olsen, K. J., & Stekelberg, J. (2016). CEO Narcissism and Corporate tax Sheltering. *The journal of the American taxation association*, 38(1), 1-22.
- Pratiwi, I. S., & Siregar, S. V. (2019). The Effect of Corporate Social Responsibility on Tax Avoidance and Earnings Management: the moderating Role of Political Connections. *International Journal of Business*, 24(3), 229-248.
- Pourzamani Z, Shamsi Jamkhaneh A. Factors Involved in the Difference Between Taxable Income Declared by Business Corporations and Taxable Income Assessed by Tax Authorities: Case of West Tehran Tax Affairs Head Office . *J Tax Res* 2009; 17 (5) :9-26 (In Persian).

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC BY-NC-ND 4.0 license.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی