

نقش جنسیت حسابرسان بر رابطه بین حسابرسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت

بهمن قدیمی^{۱*}

سیده طنین ارژنگ صحنه^۲

علی اکبر رجبی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۳/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۰۶/۱۷

چکیده

هدف این تحقیق بررسی نقش جنسیت حسابرسان بر رابطه بین حسابرسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت بوده است. قلمرو مکانی این تحقیق شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و قلمرو زمانی سالهای بین ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۱ بوده است. در این تحقیق، حسابرسی صورتهای مالی متغیرمستقل و انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت متغیرهای وابسته در نظر گرفته شد. تحقیق حاضر در زمره تحقیقات کاربردی قرار دارد، چنانچه طبقه بندی انواع تحقیقات بر اساس ماهیت و روش را مدنظر قرار گیرد، روش تحقیق حاضر از لحاظ ماهیت در زمره تحقیقات توصیفی قرار داشته و از نظر روش نیز در دسته تحقیقات همبستگی محسوب می گردد. در این پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات، از روش کتابخانه ای استفاده شد. در بخش داده های پژوهش از طریق جمع آوری داده های شرکت های نمونه با مراجعه به صورت های مالی، یادداشت های توضیحی و ماهنامه بورس اوراق بهادار انجام پذیرفت. بر اساس روش حذف سیستماتیک تعداد ۱۲۱ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. به منظور توصیف و تلخیص داده های جمع آوری شده از آمار توصیفی و استنباطی بهره گرفته شده است. به منظور تحلیل داده ها ابتدا پیش آزمون های ناهمسانی واریانس، آزمون F لیمر، آزمون هاسمن و آزمون جاک - برا و سپس از آزمون رگرسیون چند متغیره برای تایید و رد فرضیه های تحقیق (نرم افزار ایویوز) استفاده گردیده است. نتایج نشان داد حسابرسی صورتهای مالی بر انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت تاثیر مثبت و معناداری دارد، به علاوه حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت دارد.

واژگان کلیدی

انطباق مالیاتی، دسترسی به منابع شرکت، حسابرسی صورتهای مالی، جنسیت حسابرسان.

^۱ استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، تهران، ایران.

^۲ کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، موسسه آموزش عالی پرندک، ایران.
(tanin9491@gmail.com)

^۳ استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، موسسه آموزش عالی پرندک، ایران.

مقدمه

مالیات یکی از بزرگترین اقلام هزینه برای اکثر شرکت‌ها می‌باشد که منجر به کاهش درآمد خالص و جریان نقدی پس از پرداخت مالیات می‌گردد، در نتیجه شرکت‌ها انگیزه‌ای قوی برای کاهش مالیات خود با یک عمل شناخته شده یعنی عدم پرداخت مالیات دارند (کاورمن^۱، ۲۰۱۸). استدلال اولیه این بحث، این است که کاهش پرداخت‌های مالیات به نفع سایر مدعیان منافع شرکت از جمله سهامداران آن است. استراتژی‌های عدم پرداخت مالیاتی یکی از موارد است که امروزه به عنوان بخش جدایی‌ناپذیر استراتژی‌های مدیریت سرمایه شرکت‌ها است که شامل ساختاردهی به معاملات و داد و ستدهای تجاری برای منفعت بردن از نقص‌ها در قوانین و مقررات مالیاتی است که باعث می‌شود حجم زیادی از مالیات پرداختنی شرکت‌ها کاهش یابد. با وجود این که اذعان می‌شود این عدم انطباق بین قوانین و مقررات گزارشگری مالی است که فرصت را برای عدم پرداخت مالیات شرکت‌ها فراهم می‌کند. به موجب قوانین و مقررات، سهم دولت از سود شرکتها (مالیات) مقدم بر تقسیم سود بین سهامداران است. به عبارتی دولت خود را در جایگاهی بالاتر از سهامداران اصلی شرکت‌ها قلمداد می‌کند. از این رو هماهنگی بین حسابداری مالی و قوانین مالیاتی فرصتی برای مدیران فراهم می‌آورد تا بتوانند درآمد دفتری و یا سود مشمول مالیات را دستکاری نمایند تا از طریق کاهش سهم دولت باعث افزایش ثروت سهامداران و افزایش ارزش شرکت شوند (لی و همکاران^۲، ۲۰۱۸).

حسابرسی صورتهای مالی در شرکت‌های خصوصی داوطلبانه است، درحالی که برای شرکت‌های دولتی اجباری است. طبق تحقیقات قبلی، انطباق مالیاتی نیز تحت تأثیر دسترسی به منابع مالی است. شرکت‌هایی که دسترسی آسان به امور مالی دارند، از نظر مالی امن‌تر و در انجام تعهدات مالیاتی خود همکاری بیشتری خواهند داشت و شرکت‌هایی که دسترسی آسان به امور مالی دارند، از نظر مالی امن‌تر و در انجام تعهدات مالیاتی خود همکاری بیشتری خواهند داشت (کانگ و همکاران^۳، ۲۰۲۱).

حداقل دو دلیل وجود دارد که چرا گزارش‌های حسابرسی مالی بر دسترسی مالی تأثیر می‌گذارد. اول، شرکت از اطلاعات معتبر دریافت شده توسط طلبکاران، از جمله رفتار اجتناب از مالیات، آگاهی بیشتری خواهد داشت تا منابع مالی را از دست ندهد و دوم، از آنجایی که شرکت‌ها خدمات متقابل دریافت می‌کنند، تمایل بیشتری به افشای صادقانه درآمد خود برای عموم خواهند داشت. در نتیجه، فرض می‌شود که حسابرسی صورتهای مالی بر توانایی شرکت برای کسب منابع مالی تأثیر می‌گذارد که به نوبه خود بر رعایت مالیات تأثیر می‌گذارد. از طرفی در سال‌های اخیر، نقش جنسیتی مدیریت عالی مورد توجه دانشگاهیان و سیاستگذاران قرار گرفته است و در رابطه با رعایت مالیات، موضوع جنسیت مدیریت ارشد قابل توجه است زیرا برخی از مطالعات نشان داده‌اند که شرکت‌های تحت رهبری زنان نسبت به شرکت‌های مردانه دارای نرخ‌های انطباق مالیاتی بالاتری هستند. ادغام این یافته‌ها به محقق اجازه می‌دهد پیشنهاد کند که اثرات حسابرسی صورتهای مالی و دسترسی مالی بر انطباق مالیاتی نمی‌تواند نقش جنسیتی مدیریت ارشد را نادیده بگیرد (سوناردی و همکاران^۴، ۲۰۲۲). با توجه به مطالب ارائه شده در این بخش سوال اصلی پژوهش این گونه تدوین می‌گردد

¹-Kovermann

²-Li et al

³-Kong, et al

⁴-Sunardi, et al

که نقش جنسیت حسابرِس بر رابطه بین حسابرِسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت چگونه است؟

مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش مبانی نظری

حسابرِسی صورتهای مالی برای شرکت های خصوصی می تواند به کاهش رفتار فرصت طلبانه در گزارش گری مالی، از جمله مالیات، و همچنین کمک به شرکت ها در فعالیتهای برنامه ریزی مالیاتی کمک کند (دانینگ و لنگلی^۱، ۲۰۱۸). یکی از اهداف حسابرِسی صورتهای مالی، اطمینان از کیفیت گزارش های مالی و کاهش امکان مدیریت سود است (دوبیجا^۲، ۲۰۲۰). حسابرسان شرکت های خصوصی که تقریباً به طور قطع کوچک تر از شرکت های دولتی هستند این فرصت را دارند که توصیه های غیرحسابرِسی، مانند مالیات، ارائه دهند که به شرکت ها در رعایت مقررات مالیاتی کمک می کند و حسابرِسی احتمال رشوه دادن به مقامات دولتی فاسد را کاهش می دهد، زیرا حسابرسان تمام سوابق و شواهد معاملات را بررسی می کنند و خطرات شرکت را ارزیابی می کنند (البانان و فاروق^۳، ۲۰۲۰). در همین حال، کاهش احتمال استفاده از منابع شرکت برای رشوه دهی، شرکت ها را ملزم می کند تا از آنها برای اهداف مالیاتی استفاده کنند و توانایی خود را برای رعایت مقررات مالیاتی بهبود بخشند که این منجر به تدوین فرضیه اول می گردد.

دسترسی به منابع مالی با توانایی شرکت ها برای به دست آوردن خدمات مالی مانند اعتبار، پس انداز، پرداخت، بیمه و سایر خدمات مدیریت ریسک، برای تأمین مالی سرمایه خود مرتبط است. ترجیح شرکت ها برای تأمین مالی بدهی بر تأمین مالی سهام تا حدی به دلیل حمایت مالیاتی است و حقوق کنترلی که مالکان دارند را کاهش نمی دهد. با این حال، شرکت ها اغلب در کسب منابع مالی مشکل دارند (کنگ و همکاران^۴، ۲۰۲۱)، ارائه دهندگان مالی خارجی مجهزتر هستند تا سرمایه گذاری خود را به سمت شرکت هایی که صورتهای مالی حسابرِسی شده دارند، با دادن دسترسی بیشتر به سرمایه به آنها هدایت کنند. سایر یافته های تحقیق نیز نشان می دهد که حسابرِسی صورتهای مالی دسترسی به امور مالی را بهبود می بخشد (الرشیدی و همکاران^۵، ۲۰۲۱). که این منجر به تدوین فرضیه دوم می گردد. از طرفی طبق نظریه رده بالایی، ویژگی های مدیران ارشد در یک سازمان بر رفتار و تصمیمات سازمان تأثیر می گذارد و نقش مهمی در مدیریت شرکت ایفا می کند (جباری و محمد^۶، ۲۰۲۰). از نظر انطباق مالیاتی، مطالعات قبلی متعدد نشان داده اند که شرکت هایی که توسط مدیران زن رهبری می شوند نسبت به شرکت هایی که توسط مدیران مرد رهبری می شوند، استانداردهای بالاتری از رعایت مالیات را رعایت می کنند. فرض اساسی که اغلب برای نابرابری ها در انطباق جنسیتی ذکر می شود، با اولویت ریسک و اعتماد بیش از حد مرتبط است. تحقیقات قبلی نشان داده است که مدیران زن ریسک گریزتر هستند (سوهرمن و همکاران^۷، ۲۰۲۱) و اعتماد به نفس کمتری نسبت به مدیران مرد دارند. مدیران زن که تمایل به ریسک گریزی دارند، به احتمال زیاد از شرکت های خود می خواهند که قوانین و تعهدات مالیاتی را رعایت کنند تا از جریمه های مالیاتی و

¹-Downing & Langli

²-Dobija

³-Elbannan & Farooq

⁴-Kong et al

⁵-Alrashidi et al

⁶-Jabari & Muhamad

⁷-Suherman et al

خطرات تحقیق اجتناب کنند. با توجه به مفروضات قبلی، این مطالعه پیش‌بینی می‌کند که اثرات سودمند حسابرسی صورت‌های مالی و دسترسی مالی بر انطباق مالیاتی در شرکت‌های تحت رهبری زنان بیشتر از شرکت‌های تحت رهبری مرد خواهد بود و فرضیه سوم و چهارم شکل می‌گیرند.

پیشینه پژوهش

نتایج پژوهش رنگ و بوی (۱۴۰۲)، در ارتباط با تایید فرضیه اول پژوهش نشان از آن داشت که اندازه حسابرسی بر انطباق مالیاتی پس از حسابرسی شرکت‌ها تاثیر منفی و معکوسی می‌گذارد. همچنین با توجه به تجزیه و تحلیل‌های صورت گرفته در ارتباط با تایید فرضیه دوم پژوهش به این نتیجه رسیدیم که اثربخشی حسابرسی بر انطباق مالیاتی پس از حسابرسی شرکت‌ها تاثیر مثبت و مستقیمی می‌گذارد. فهیمی و همکاران (۱۴۰۲)، دریافتند که بین اندازه حسابرسی با انطباق مالیاتی همبستگی معناداری برقرار است. نتایج نشان داد بین اندازه حسابرسی و انطباق مالیاتی رابطه معناداری برقرار است. خوشکار و همکاران (۱۳۹۹)، نشان می‌دهند بین انطباق مالیاتی و هموارسازی سود رابطه معکوس و معناداری وجود دارد؛ همچنین استقلال کمیته حسابرسی و تخصص مالی بر این رابطه تاثیر گذارند؛ اما اندازه کمیته حسابرسی تاثیری بر رابطه میان انطباق مالیاتی و هموارسازی سود ندارد. صحت و همکاران (۱۳۹۷)، نشان دادند که تغییرات نسبت‌های جاری، آنی و گردش نقدی با تغییرات تفاوت مالیات ابراری و تشخیصی ارتباط معنادار دارند. سعیدی و غلام نژاد (۱۳۹۷)، نشان می‌دهند که بین انطباق دفتری مالیات و مدیریت سود رابطه معنی داری وجود دارد و همچنین کاهش نرخ مالیات رابطه بین مدیریت سود و انطباق دفتری مالیات را تعدیل می‌کند. به همین جهت فرضیه قابل پذیرش است. گرد و قاسمی (۱۳۹۶)، نشان می‌دهند که تغییرات در نرخ مالیات قانونی به شرکت‌ها در حوزه‌های حقوقی و قضایی با انطباق مالیات دفتری بیشتر نسبت به شرکت‌ها در حوزه‌های حقوقی و قضایی با انطباق مالیات دفتری کمتر تاثیر بیشتری دارند. اما مدیریت کلی در آمد بیشتر به شرکت‌هایی در حوزه‌های قضایی با انطباق کمتر منتسب شده است. این یافته‌ها منجر به بحث‌های جاری در مورد سطح مناسب انطباق مالیات دفتری می‌شوند.

در خارج از کشور گال و همکاران^۱ (۲۰۲۴)، دریافتند شرکت‌هایی با سطوح بالاتر خدمات غیرحسابرسی مالیاتی مالیاتی احتمال بیشتری برای ارائه این افشا دارند، همچنین شرکت‌هایی که در سطوح بالاتر اجتناب مالیاتی شرکت دارند و کارشناسان حسابداری در کمیته حسابرسی خدمت می‌کنند. با استفاده از تجزیه و تحلیل متنی، متوجه شدند که در میان افشاگران داوطلبانه تقسیم کارمزد خدمات غیرحسابرسی مالیاتی مالیاتی، شرکت‌هایی که مالیات کل بالاتر و به‌ویژه هزینه‌های خدمات غیرحسابرسی مالیاتی برنامه‌ریزی مالیاتی دارند، نسبت به افشای دوره قبل، افشای هزینه‌های خدمات غیرحسابرسی مالیاتی مالیاتی طولانی‌تر و کمتری دارند. تحلیل‌های ارزش شرکت نشان‌دهنده ارزش گذاری‌های بالاتر برای شرکت‌هایی است که افشای تفکیک داوطلبانه ارائه می‌کنند، زمانی که این افشاها به طور کلی هزینه‌های خدمات غیرحسابرسی مالیاتی مالیاتی بالا و به طور خاص هزینه‌های خدمات غیرحسابرسی مالیاتی برنامه‌ریزی مالیاتی بالا را نشان می‌دهند. اثرات ارزش گذاری شرکت به طور فزاینده‌ای آشکارتر می‌شود زمانی که شرکت‌های تقسیم کارمزد خدمات غیرحسابرسی مالیاتی مالیاتی داوطلبانه، اجتناب مالیاتی بالاتر و نظارت کمیته حسابرسی متخصص را گزارش می‌کنند. آلشیرا^۲ (۲۰۲۴)، نشان می‌دهند که هزینه‌های رعایت مالیات بر ارزش افزوده تأثیر قابل توجهی بر رعایت مالیات بر ارزش

^۱-Gal et al

^۲-Alshira'h

افزوده ندارد. در حالی که اعتماد به دولت با رعایت مالیات بر ارزش افزوده از نظر آماری مثبت و معنادار بود. ^۱ (۲۰۲۴)، نشان می دهند که قوانین سیستم و شرایط اجتماعی-اقتصادی بیشترین تأثیر را بر رفتار انطباق مالیاتی مشاغل دارند. با این حال، تأثیر ویژگی های تجاری و ویژگی های مرجع مالیاتی بر رفتار انطباق مالیاتی کمتر است. سوناردی و همکاران ^۲ (۲۰۲۳)، نشان می دهند که حسابرِسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر رعایت مالیات از طریق دسترسی به منابع مالی دارد. نتیجه دیگر این است که شرکت هایی که دارای مدیران ارشد زن هستند، نسبت به شرکت هایی که مدیران ارشد مرد دارند، به احتمال بیشتری به تعهدات مالیاتی خود عمل می کنند. کلید بهبود انطباق مالیاتی این است که سیاست گذاران باید مؤسسات مالی را تشویق کنند تا فرصت های مهم تری را برای شرکت هایی که صورتهای مالی را حسابرِسی می کنند برای دسترسی به مقادیر بیشتری از سرمایه و پرداخت سریع تر وجوه فراهم کنند. شرکت ها باید فرصت های بیشتری را برای زنان به عنوان مدیران ارشد فراهم کنند. لنسی و همکاران ^۳ (۲۰۲۳)، نشان می دهند که معرفی ممیزی های ناعادلانه تأثیر مثبتی بر سطح انطباق کلی دارد. با این حال، افزایش مقداری که حسابرِسی ها درآمد واقعی را بیش از حد تخمین می زنند، تأثیری ندارد. علاوه بر این، متوجه می شویم که تجربه بی عدالتی در اجرای مالیات، انطباق مالیاتی پس از حسابرِسی در اظهارنامه مالیاتی بعدی را حداقل تا ۷ واحد درصد کاهش می دهد. یافته های ما نشان می دهد که تهدید مالیات دهندگان به حسابرِسی های ناعادلانه، انطباق را در مجموع افزایش می دهد، اما واکنش های رفتاری به تجربه حسابرِسی های ناعادلانه این اثر را تضعیف می کند. کسپر و آلم ^۴ (۲۰۲۲)، نشان می دهند که حسابرِسی های مالیاتی اثرات متفاوتی بر انطباق پس از حسابرِسی دارند و اثربخشی حسابرِسی ها این پاسخ ها را تعیین می کند. به این معنا که در حالی که حسابرِسی های مؤثر انطباق مالیاتی پس از حسابرِسی را افزایش می دهد، حسابرِسی های غیرمؤثر اثر معکوس دارند. همچنین مالیات دهندگان نسبتاً سازگار قوی ترین واکنش رفتاری را به حسابرِسی نشان می دهند. نتایج نشان می دهد که اثرات بازدارنده خاص ممیزی های مالیاتی مبهم تر از مدل های استاندارد و رفتاری انطباق مالیاتی است که این اثرات به اثربخشی حسابرِسی ها و رفتار گزارش دهی قبلی مالیات دهندگان وابسته است. زاروک و همکاران ^۵ (۲۰۲۰)، نشان می دهند که استقلال مالی، که از طریق تامین مالی شخصی و در دسترس بودن منابع مالی خارجی افزایش می یابد، نقش اصلی را در حمایت از بعد استقلال جهت گیری کارآفرینی و افزایش عملکرد شرکت های کوچک و متوسط ایفا می کند. به طور خاص، دیگر بعد جهت گیری کارآفرینی ریسک پذیری به دلیل کمبود بودجه برای گرفتن فرصت های تجاری و بازار متوقف می شود. با این حال، هنگامی که یک استراتژی نوآوری دنبال و اتخاذ می شود، دسترسی به منابع مالی می تواند از طریق مؤسسات مالی یا از طریق سایر برنامه های بودجه دولتی که نوآوران بالقوه بالایی را جذب می کنند، تسهیل کند.

روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر در زمره پژوهش های کاربردی قرار دارد، از لحاظ ماهیت در زمره پژوهش های توصیفی و از نظر روش نیز در دسته پژوهش های همبستگی محسوب می گردد. تحقیق حاضر در زمره تحقیقات کاربردی قرار دارد، روش تحقیق حاضر از لحاظ ماهیت در زمره تحقیقات توصیفی قرار داشته و از نظر روش نیز در دسته تحقیقات همبستگی محسوب می -

¹-Thu

²-Sunardi

³-Lancee et al

⁴-Kasper & Alm

⁵-Zarrouk et al

گردد. در این پژوهش برای جمع آوری داده‌ها و اطلاعات، از روش کتابخانه‌ای استفاده شد. در بخش داده‌های پژوهش از طریق جمع آوری داده‌های شرکت‌های نمونه با مراجعه به صورت‌های مالی، یادداشت‌های توضیحی و ماهنامه بورس اوراق بهادار انجام پذیرفت. به منظور توصیف و تلخیص داده‌های جمع آوری شده از آمار توصیفی و استنباطی بهره گرفته شده است.

جامعه آماری پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در قلمرو زمانی بین سال‌های ۱۳۹۴ الی ۱۴۰۱ می‌باشد و به روش حذف سیستماتیک از جامعه همگن شده ۱۲۱ شرکت بعنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند. به پیروی از پژوهش ساناردی و همکاران (۲۰۲۲) جهت اظهار نظر درباره فرضیات پژوهش مدل‌های زیر برآورد می‌گردد:

مدل (۱): بررسی فرضیه اول

$$TC = a + \beta_1 AUDIT + \beta_2 SIZE + \beta_3 AGE + \beta_4 FAM + e$$

مدل (۲): بررسی فرضیه دوم

$$FINACC = a + \beta_1 AUDIT + \beta_2 SIZE + \beta_3 AGE + \beta_4 FAM + e$$

مدل (۳): بررسی فرضیه سوم

$$TC = a + \beta_1 AUDIT + \beta_2 FI AUDIT + \beta_3 AUDIT * FI AUDIT + \beta_4 SIZE + \beta_5 AGE + \beta_6 FAM + e$$

مدل (۴): بررسی فرضیه چهارم

$$FINACC = a + \beta_1 AUDIT + \beta_2 FI AUDIT + \beta_3 AUDIT * FI AUDIT + \beta_4 SIZE + \beta_5 AGE + \beta_6 FAM + e$$

در مدل‌های مذکور داریم:

TC: انطباق مالیاتی

FINACC: دسترسی به منابع مالی

AUDIT: حسابرسی صورتهای مالی

FI AUDIT: حسابرسی از حساب‌ها

SIZE: اندازه شرکت

AGE: عمر شرکت

FAM: مالکیت خانوادگی (ساناردی و همکاران، ۲۰۲۲).

شیوه اندازه‌گیری متغیرها:

متغیر وابسته

الف- انطباق مالیاتی: از مدل ۵ حاصل می‌گردد که سود ابرازی در اظهارنامه ابراز می‌شود ۲۵ درصد آن مالیات پرداخت میشود:

$$(۵) \quad \text{سود مشمول مالیات} - \text{سود حسابداری} = \text{تفاوت مالیات ابرازی و مالیاتی تشخیصی}$$

باید به این نکته اشاره کرد که سود حسابداری همان سود قبل از کسر مالیات میباشد و سود مشمول مالیات از رابطه زیر که برگرفته از مطالعات هانکن (۲۰۱۸) در مدل ۶ استفاده میشود:

(۶)

$$TI = \frac{ITE}{CTR}$$

TI: سود مشمول مالیات؛ ITE: مالیات پرداختی شرکت؛ CTR: نرخ قانونی مالیات

در نهایت به منظور تعدیل رقم "تفاوت در درآمد مشمول مالیات ابرازی توسط شرکتها و درآمد مشمول مالیات تشخیصی سازمان مالیاتی" مقدار آن را بر کل داراییها تقسیم میکنیم.

ب- دسترسی به منابع مالی: در این پژوهش متغیر ساختگی "وام بانکی" را برای نشان دادن دسترسی مالی شرکتها به منابع به منظور سرمایه گذاری در پروژه های جدید اعمال می کنیم؛ بر این اساس در صورتی که شرکت در طی سال وام بانکی دریافت کند؛ برابر است با یک و در غیر این صورت برابر است با صفر (محمد عبیر و همکاران، ۲۰۲۲).

متغیر مستقل:

الف- حسابرسی صورتهای مالی: متغیر ساختگی (دامی) است که اگر حسابرسی صورتهای مالی در سال جاری انجام شده باشد، عدد ۱ و در غیر این صورت صفر، لحاظ صورت میشود. (ساناردی و همکاران، ۲۰۲۲).

متغیر تعدیل گر:

الف- حسابرسان زن: متغیر ساختگی (دامی) است که اگر حداقل یکی از امضاء کنندگان گزارش حسابرسی زن باشد، عدد ۱ و در غیر این صورت صفر، لحاظ صورت میشود (ساناردی و همکاران، ۲۰۲۲).

متغیرهای کنترلی:

الف- اندازه شرکت: برابر است با لگاریتم طبیعی دارایی های شرکت (شاهعلیزاده، ۱۳۹۲).

ب- عمر شرکت: لگاریتم طبیعی تعداد سالهایی که از تاسیس شرکت می گذرد (شاهعلیزاده، ۱۳۹۲).

ج- مالکیت خانوادگی: متغیر دامی است که در صورت مالکیت خانوادگی برابر یک و در غیر این صورت برابر است با صفر. طبق ماده ۱۰۷ قانون تجارت ایران کلیه شرکت های سهامی عام ملزم به تشکیل هیأت مدیره ای از صاحبان سهام می باشند که می بایست تعداد این هیأت حداقل ۵ نفر باشند، لذا منطقاً می توان استنباط نمود، چنانچه سهامداری مالک ۲۰ درصد سهام شرکت باشد به عنوان یکی از اعضای هیأت مدیره مطرح و از این طریق می تواند بر عملیات شرکت اعمال کنترل نماید. با توجه به مطالبی که ذکر شد، و پس از بررسی شرایط شرکت های ایرانی و استفاده از نظرات خبرگان، در این پژوهش از دو شرط زیر برای تعریف شرکت های خانوادگی در ایران استفاده شده است:

الف (سهامدار حقیقی مالک حداقل ۲۰ درصد سهام عادی شرکت باشد و یا...

ب (یکی از اعضای هیأت مدیره، خود، به تنهایی مالک حداقل ۵ درصد سهام عادی و یا مجموع سهام عضو حقیقی هیأت مدیره و اعضای خانواده و فامیل وی، حداقل ۵ درصد مجموع سهام عادی شرکت باشد. شرکت های غیرخانوادگی نیز شرکت هایی هستند که هیچ یک از شرایط ذکر شده را نداشته باشند (مهرآذین و همکاران، ۱۳۹۲).

فرضیه های پژوهش

با توجه به عنوان پژوهش و چارچوب نظری فرضیه های زیر ارائه می گردد:

فرضیه ۱- حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر انطباق مالیاتی شرکتها دارد.

فرضیه ۲- حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت دارد.

فرضیه ۳- حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تأثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد.

فرضیه ۴- حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تأثیر مثبت قوی تری بر دسترسی به منابع مالی دارد.

یافته های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

پیش از آزمون فرضیه ها، متغیرها خلاصه وار در جدول ۱ ارائه می گردد:

جدول ۱. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

مالکیت خانوادگی	عمر شرکت	اندازه شرکت	حسابرسی صورتهای مالی در تعال با حسابرسان زن	حسابرسان زن	حسابرسی صورتهای مالی	دسترسی به منابع مالی	انطباق مالیاتی	
FAM	AGE	SIZE	AUDIT FI*AUDIT	FI AUDIT	AUDIT	FINACC	TC	نماد متغیر
0/6890	3/6390	14/904	0/0929	0/1404	0/6146	0/8615	0/0677	میانگین
1/0000	3/7612	14/685	0/0000	0/0000	1/0000	1/0000	0/0628	میانه
1/0000	4/2195	20/821	1/0000	1/0000	1/0000	1/0000	0/2445	ماکسیمم
0/0000	2/3025	11/116	0/0000	0/0000	0/0000	0/0000	- 0/1718	مینیمم
0/4631	0/3599	1/6307	0/2905	0/3476	0/4869	0/3455	0/0611	انحراف معیار
-0/8168	- 0/7956	0/6683	2/8032	2/0690	-0/4712	-2/0939	0/1560	چولگی
1/6672	2/9282	3/9148	8/8580	5/2811	1/2220	5/3845	3/1307	کشیدگی
968	968	968	968	968	968	968	968	مشاهدات

منبع: (یافته های پژوهشگر)

در جدول ۱، میانگین که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع بوده و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده- هاست، متغیر انطباق مالیاتی برابر ۰/۰۶۷ است. میانه برای متغیر انطباق مالیاتی برابر ۰/۰۶۳ است. شاخص های پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی داده ها از یکدیگر یا میزان پراکندگی آنها نسبت به میانگین است. انحراف معیار یکی از مهم ترین شاخص های پراکندگی است که برای متغیر انطباق مالیاتی برابر ۰/۰۶۱ می باشد. مقدار ضریب چولگی برای متغیر انطباق مالیاتی مثبت و نزدیک صفر می باشد که نشان می دهد توزیع نرمال و خیلی کم چوله به راست می باشد و در این پژوهش برای تمام متغیرها کشیدگی مثبت می باشد.

آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج آزمون پایایی متغیرهای پژوهش در جدول ۲ مورد بررسی قرار گرفت:

جدول ۲. آزمون آماره آزمون لوین، لین و چو

نتیجه	سطح معناداری	آماره ی آزمون لوین، لین و چو	متغیرها	
پایا	0/0000	-7/06306	TC	انطباق مالیاتی
پایا	0/0000	-4/67824	FINACC	دسترسی به منابع مالی
پایا	0/0000	-9/45307	AUDIT	حسابرِسی صورتهای مالی
پایا	0/0000	-4/92081	FI AUDIT	حسابرسان زن
پایا	0/0009	-3/13802	AUDIT FI*AUDIT	حسابرِسی صورتهای مالی در تعال با حسابرسان زن
پایا	0/0000	-9/05788	SIZE	اندازه شرکت
پایا	0/0000	-62/9226	AGE	عمر شرکت
پایا	0/0455	-1/68997	FAM	مالکیت خانوادگی

منبع: (یافته های پژوهشگر)

با توجه به جدول ۲، کلیه متغیرها در سطح پایا می باشند. بنابراین برآیند آن ها نیز انباشته است و میتوان مدل های رگرسیونی را برآورد کرد.

ثابت بودن واریانس جمله خطا (باقیمانده ها)

در این مطالعه فرض ناهمسانی واریانس باقیمانده ها از طریق آزمون LR مورد بررسی قرار گرفت که نتایج آن در جدول ۳ نشان داده شده است

جدول ۳. آزمون LR

ردیف	نوع آماره	مقدار آماره	احتمال
فرضیه ۱	آماره F	3103.332	0.0000
فرضیه ۳	آماره F	4105.821	0.0000

منبع: (یافته های پژوهشگر)

در جدول ۳، با توجه به جدول فوق سطح معنی داری آماره F کمتر از ۵٪ است و فرض ما مبنی بر وجود همسانی واریانس در مدل فرضیه ۱ و ۳ رد می شود بنابراین برای مدل فرضیه ۱ و ۳ از روش GLS برای تخمین آزمون استفاده می شود.

آزمون همبستگی

جدول ۴. خلاصه نتایج این ارزیابی را نشان می دهد:

جدول ۴. نتایج همبستگی الگو مدل

FAM	AGE	SIZE	AUDIT	TC	Correlation
				1	TC
			1	0/2092	AUDIT
		1	0/1613	0/6976	SIZE
	1	0/1310	0/0284	0/1684	AGE
1	0/0592	0/2365	0/0138	-0/1578	FAM

منبع: یافته های محقق

جدول ۴، نشان می دهد هرگاه ضریب همبستگی کمتر از ۰/۵ باشد بین متغیرهای مستقل همخطی وجود ندارد.

آزمون های تشخیصی در داده های ترکیبی

برای تعیین روش تخمین، آزمون اف لیمر و هاسمن برای مدل انجام شده است و نتایج آزمون به شرح جدول ۵ می باشد:

جدول ۵. نتایج آزمون f لیمر و هاسمن

نتیجه	سطح معنی داری	آزمون هاسمن	نتیجه	سطح معنی داری	آزمون اف لیمر
اثرات ثابت	0/0264	25/370075	تابلویی	0/0000	4/146792
اثرات ثابت	0/0243	25/990497	تابلویی	0/0000	4/172401

منبع: (یافته های پژوهشگر)

در جدول ۵، مدل فرضیه ۱ و ۳ به روش تابلویی برآورد شدند. چنانچه شیوه برآورد مدل، تابلویی باشد آنگاه باید از بین روش های اثرات ثابت یا تصادفی یکی را انتخاب کرد. با توجه به نتایج آزمون هاسمن که در جدول بالا منعکس شده است، برازش مدل با استفاده از مدل داده های تابلویی به روش اثرات ثابت می باشد.

خلاصه تجزیه و تحلیل ها به تفکیک هر فرضیه

فرضیه اول

فرضیه ۱-حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر انطباق مالیاتی شرکتها دارد.

نتایج حاصل از بررسی فرضیه در جدول ۶ ارائه شده است:

جدول ۶. خلاصه نتایج الگوی ۱

نام متغیر	علامت اختصاصی	ضرایب	خطای استاندارد	آماره-t	سطح معناداری	نتیجه
عرض از مبدأ	α_0	- 0/410084	0/020891	- 19/62946	0/0000	منفی
حسابرسی صورتهای مالی	AUDIT	0/014681	0/000841	17/46732	0/0000	مثبت
اندازه شرکت	SIZE	0/029003	0/000636	45/58260	0/0000	مثبت
عمر شرکت	AGE	0/013005	0/007284	1/785347	0/0746	بی معنی
مالکیت خانوادگی	FAM	- 0/015670	0/006615	- 2/368707	0/0181	منفی
ضریب تعیین		0/687029				
ضریب تعیین تعدیل شده		0/640993				
F-آماره		241/0224				
سطح معناداری		0/000000				
دوربین واتسون		1/739483				

منبع: (یافته‌های پژوهشگر)

در جدول ۶، احتمال آماره t برای ضرایب متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی، اندازه شرکت و مالکیت خانوادگی بر انطباق مالیاتی شرکتها کمتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی دار می باشد. و ضریب برآورد شده توسط نرم افزار برای متغیر حسابرسی صورتهای مالی بر انطباق مالیاتی شرکتها مثبت و معنی دار می باشد. احتمال آماره t برای ضریب متغیر عمر شرکت بر انطباق مالیاتی شرکتها بیشتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی دار نمی باشد، بنابراین با اطمینان ۹۵٪ این متغیر در مدل رگرسیونی بی معنی می باشد. ضریب تعیین تعدیل شده قدرت توضیح دهندگی متغیرهای مستقل را نشان می دهد که قادر است به میزان ۶۴٪ تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. احتمال آماره F بیانگر این است که کل مدل از لحاظ آماری معنی دار می باشد. مقدار دوربین واتسون ۱/۷۴ که مقدار این آماره در محدود ۱/۵ تا ۲/۵ می باشد بنابراین استقلال پسماندهای مدل مورد تأیید قرار می گیرد. با توجه به فرضیه چون متغیر حسابرسی صورتهای مالی بر انطباق مالیاتی شرکتها مثبت و معنی دار می باشد. پس فرض H_0 رد می شود. می توان گفت حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر انطباق مالیاتی شرکتها دارد.

فرضیه دوم

فرضیه ۲- حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت دارد.

نتایج حاصل از بررسی فرضیه در جدول ۷ ارائه شده است:

جدول ۷. خلاصه نتایج الگوی ۲

نام متغیر	علامت اختصاصی	ضرایب	خطای استاندارد	آماره-Z	سطح معناداری	نتیجه
عرض از مبدأ	α_0	0/702971	1/225786	- 0/573486	0/5663	بی معنی
حسابرسی صورتهای مالی	AUDIT	0/548864	0/206912	2/652638	0/0080	مثبت
اندازه شرکت	SIZE	0/160261	0/066300	2/417211	0/0156	مثبت
عمر شرکت	AGE	0/094579	0/258699	0/365596	0/7147	بی معنی
مالکیت خانوادگی	FAM	0/274341	0/200682	1/367044	0/1716	بی معنی
ضریب تعیین مک فادن		0/420668				
احتمال هاسمرلم شو		0/8469				
LR-آماره		16/08983				
سطح معناداری LR		0/002901				
آزمون والد		7/036486				
سطح معناداری آزمون والد		0/0081				

منبع: (یافته‌های پژوهشگر)

در جدول ۷، احتمال آماره Z برای ضریب ثابت و ضرایب متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی و اندازه شرکت بر دسترسی به منابع مالی در شرکت کمتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی دار می باشد. و ضریب برآورد شده توسط نرم افزار برای متغیر حسابرسی صورتهای مالی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت مثبت و معنی دار می باشد. و احتمال آماره Z برای متغیرهای عمر شرکت و مالکیت خانوادگی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت بیشتر از ۵٪ است. از این رو ضریب برآوردی متغیرهای فوق از لحاظ آماری معنی دار نمی باشد. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ این متغیر در مدل رگرسیونی بی معنی می باشد. ضریب تعیین مک فادن، قدرت توضیح دهنده متغیرهای مستقل را نشان می دهد که قادر است به میزان ۴۲٪ تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهد. که برای چنین مدل هایی مقدار قابل قبولی می باشد. در اینجا مقدار احتمال هاسمر و لمشو بیشتر از ۵٪ است و نشان می دهد مدل این آماره انطباق بیشتری با مشاهدات واقعی دارد. احتمال

آماره LR بیانگر این است که کل الگو از لحاظ آماری معنی دار می باشد و مقدار بالای آماره (LR) بیانگر این مطلب است که رابطه ای قوی میان متغیرها در این الگو وجود دارد. جهت اطمینان از غیر صفر بودن ضرایب مطرح شده در فرض صفر مدل پژوهش از آزمون محدودیت (والد) استفاده می کنیم تا با استفاده از احتمال آماره F در این آزمون، فرضیه صفر را آزمون کنیم؛ همانگونه که ملاحظه می شود سطح احتمال آماره ی والد کمتر از ۵ درصد است و بنابراین فرض صفر مبنی بر صفر بودن ضرایب رد می شود و به عبارتی این ضرایب صفر نیستند. با توجه به مدل چون متغیر حسابرِسی صورت های مالی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت مثبت و معنی دار می باشد. پس فرض H_0 رد می شود. می توان گفت حسابرِسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر دسترسی به منابع مالی در شرکت دارد.

فرضیه سوم

فرضیه ۳- حسابرِسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تأثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد.

نتایج حاصل از بررسی فرضیه در جدول ۸ ارائه شده است:

جدول ۸. خلاصه نتایج الگوی ۳

نام متغیر	علامت اختصاصی	ضرایب	خطای استاندارد	آماره-t	سطح معناداری	نتیجه
عرض از مبدأ	α_0	0/424060	0/020234	- 20/95779	0/0000	منفی
حسابرِسی صورتهای مالی	AUDIT	0/015101	0/000818	18/45891	0/0000	مثبت
حسابرسان زن	FI AUDIT	0/023299	0/001960	11/88717	0/0000	مثبت
حسابرِسی صورتهای مالی در تعامل با حسابرسان زن	AUDIT FI*AUDIT	0/017226	0/002368	7/273080	0/0000	مثبت
اندازه شرکت	SIZE	0/028823	0/000632	45/59129	0/0000	مثبت
عمر شرکت	AGE	0/014606	0/007246	2/015798	0/0441	مثبت
مالکیت خانوادگی	FAM	0/002753	0/004958	- 0/555211	0/5789	بی معنی
ضریب تعیین		0/691203				
ضریب تعیین تعدیل شده		0/644938				
آماره-F		261/2712				
سطح معناداری		0/000000				
دوربین واتسون		1/711913				

منبع: (یافته های پژوهشگر)

در جدول ۸، احتمال آماره t برای ضرایب متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی، حسابسان زن، حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابسان زن، اندازه شرکت و مالکیت خانوادگی بر انطباق مالیاتی شرکتها کمتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی دار می باشد. و ضریب برآورد شده توسط نرم افزار برای متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابسان زن بر انطباق مالیاتی شرکتها به ترتیب برابر ۰/۰۱۵ و ۰/۰۱۷ مثبت و معنی دار می باشد. همانطور که ملاحظه می شود ضریب متغیر حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابسان زن بر انطباق مالیاتی شرکتها بیشتر از ضریب متغیر حسابرسی صورتهای مالی بر انطباق مالیاتی شرکتها است که نشان می دهد حسابسان زن نقش قوی تری در رابطه حسابرسی صورتهای مالی بر انطباق مالیاتی شرکتها داشته است. احتمال آماره t برای ضریب متغیر عمر شرکت بر انطباق مالیاتی شرکتها بیشتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی دار نمی باشد، بنابراین با اطمینان ۹۵٪ این متغیر در مدل رگرسیونی بی معنی می باشد. با توجه به فرضیه چون متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابسان زن بر انطباق مالیاتی شرکتها به ترتیب برابر ۰/۰۱۵ و ۰/۰۱۷ مثبت و معنی دار می باشد. پس فرض H_0 رد می شود. می توان گفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد.

فرضیه چهارم

فرضیه ۴- حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر دسترسی به منابع مالی دارد. نتایج حاصل از بررسی فرضیه در جدول ۹ ارائه شده است:

جدول ۹. خلاصه نتایج الگوی ۴

نام متغیر	علامت اختصاصی	ضرایب	خطای استاندارد	آماره-z	سطح معناداری	نتیجه
عرض از مبدأ	α_0	0/840187	1/232367	- 0/681767	0/4954	بی معنی
حسابرسی صورتهای مالی	AUDIT	0/441134	0/212722	2/073755	0/0381	مثبت
حسابسان زن	FI AUDIT	0/804895	0/533621	1/508364	0/1315	بی معنی
حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابسان زن	AUDIT FI*AUDIT	1/130415	0/565676	1/998344	0/0457	مثبت
اندازه شرکت	SIZE	0/162362	0/066468	2/442725	0/0146	مثبت
عمر شرکت	AGE	0/107019	0/259382	0/412590	0/6799	بی معنی

نام متغیر	علامت اختصاصی	ضرایب	خطای استاندارد	آماره-z	سطح معناداری	نتیجه
مالکیت خانوادگی	FAM	0/277814	0/201029	1/381965	0/1670	بی معنی
ضریب تعیین مک فادن		0/426200				
احتمال هاسمرلم شو		0/8396				
LR-آماره		63/07214				
سطح معناداری LR		0/000000				
آزمون والد		20/39586				
سطح معناداری آزمون والد		0/002354				

منبع: (یافته‌های پژوهشگر)

در جدول ۹، احتمال آماره Z برای ضریب ثابت و ضرایب متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی، حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابرسان زن و اندازه شرکت بر دسترسی به منابع مالی کمتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی‌دار می‌باشد. و ضریب برآورد شده توسط نرم افزار برای متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابرسان زن بر دسترسی به منابع مالی به ترتیب برابر ۰/۴۴ و ۱/۱۳ مثبت و معنی‌دار می‌باشد. همانطور که ملاحظه می‌شود ضریب متغیر حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابرسان زن بر دسترسی به منابع مالی بیشتر از ضریب متغیر حسابرسی صورتهای مالی بر دسترسی به منابع مالی است که نشان می‌دهد حسابرسان زن نقش قوی‌تری در رابطه حسابرسی صورتهای مالی بر دسترسی به منابع مالی داشته است. احتمال آماره Z برای ضریب متغیرهای حسابرسان زن، عمر شرکت و مالکیت خانوادگی بر دسترسی به منابع مالی بیشتر از ۵٪ است؛ لذا ارتباط فوق از لحاظ آماری معنی‌دار نمی‌باشد، بنابراین با اطمینان ۹۵٪ این متغیر در مدل رگرسیونی بی معنی می‌باشد. با توجه به مدل چون متغیرهای حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی صورتهای مالی در تعامل با حسابرسان زن بر دسترسی به منابع مالی به ترتیب برابر ۰/۴۴ و ۱/۱۳ مثبت و معنی‌دار می‌باشد. پس فرض H_0 رد می‌شود. می‌توان گفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی‌تری بر دسترسی به منابع مالی دارد.

بحث و نتیجه‌گیری

این پژوهش به دنبال یافتن نقش جنسیت حسابرِس بر رابطه بین حسابرسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت بوده است. با توجه به نتایج فرضیه اول وجود رابطه مستقیم بین حسابرسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی شرکت استنتاج می‌شود این گونه استدلال می‌شود که حسابرسی صورتهای مالی می‌تواند منجر به کاهش احتمال مشکلات مالیاتی و جریمه‌های آتی شود و ممکن است بازخوردهای مثبت و منفی در مورد فرآیندهای داخلی مالیاتی

شرکت فراهم کند و بهبودهای لازم را پیشنهاد دهد تا انطباق مالیاتی بهبود یابد. این می تواند به افزایش اعتماد عمومی به اطلاعات مالی و انطباق مالیاتی کمک کند؛ در این راستا کسپر و آلم (۲۰۲۲)، نیز نشان دادند که اثربخشی حسابرسی بر انطباق مالیاتی تاثیر گذار است، که با نتایج پژوهش حاضر در یک راستا می باشد. با توجه به نتایج فرضیه دوم حسابرسی صورتهای مالی بر دسترسی به منابع مالی شرکت تاثیر معنادار و مستقیم دارد و حسابرسی صورتهای مالی توسط یک شرکت حسابرسی مستقل انجام می شود که به صورت کاملاً مستقل و بی تحمل ارائه خدمات حسابرسی می کند و بنابراین همان گونه که انتظار می رفت حسابرسی صورتهای مالی؛ دسترسی به منابع مالی شرکتها را ارتقا می بخشد؛ در این راستا سوناردی و همکاران (۲۰۲۳)، دریافتند که حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر دسترسی به منابع مالی دارد؛ که در راستای نتایج پژوهش حاضر می باشد. با توجه به نتایج فرضیه سوم حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن بر انطباق مالیاتی شرکت تاثیر معنادار و مستقیم دارد، به علاوه با مقایسه ضرایب تاثیر گذاری حسابرسی صورتهای مالی و حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن بر انطباق مالیاتی؛ می توان گفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد؛ مردها نسبت به زنان خودرای تر هستند زیرا اعتماد به نفس و اعتقاد به باورهای درونی شان نسبت به زنان بیشتر است؛ حسابرسان زن در حسابرسی به طور عمومی از مردان ریسک گریزترند و بنابراین در حسابرسی شواهد بیشتری را جمع آوری می کنند و متعاقب آن سطح اهمیت را نیز کاهش می دهند؛ در این راستا وجود حسابرس زن می تواند بینش بزرگ تر و نظارت دقیق تری را فراهم کرده و نقش فعال تری در تیم حسابرسی ایفا کند؛ بر این اساس همان گونه که انتظار می رفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد، در این راستا رستم خانی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهش خود نشان دادند که تنوع جنسیتی در ارکان راهبری و کمیته حسابرسی بر اجتناب مالیاتی شرکتها تاثیر گذار است؛ که در راستای نتایج پژوهش حاضر می باشد. با توجه به نتایج فرضیه چهارم حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن بر دسترسی به منابع مالی شرکت تاثیر معنادار و مستقیم دارد و می توان گفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر دسترسی به منابع مالی دارد؛ به طور کلی وجود زن در تیم حسابرسی، استقلال و کارایی آن را افزایش می دهد؛ این بهبود مطابق با تئوری های جامعه شناسی و روانشناسی اقتصادی می تواند به خاطر تفاوت های بارز رفتاری میان زن و مرد رخ دهد؛ بر این اساس همان گونه که انتظار می رفت حسابرسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تاثیر مثبت قوی تری بر دسترسی به منابع مالی دارد؛ علوی طبری و همکاران (۱۳۹۱) نیز در پژوهش خود دریافتند که تفاوت های جنسیتی حسابرس بر رابطه بین کیفیت حسابرسی و توانایی حل مساله حسابرس تاثیر گذار است؛ که تا حدودی در راستای نتایج پژوهش حاضر می باشد. در ادامه پیشنهادات به تفکیک نتایج هر فرضیه:

فرضیه اول: حسابرسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر انطباق مالیاتی دارد و پیشنهادات:

- تقویت نقش حسابرسی در کنترل و تأیید صورتهای مالی.
- بازنگری قوانین مالیاتی که امکان کاهش یا فرار مالیاتی را فراهم می کنند.

- ایجاد هماهنگی بیشتر بین قوانین مالیاتی و استانداردهای حسابداری.
- افزایش و الزامی کردن قوانین افشای اطلاعات مالی.
- فرضیه دوم: حسابرِسی صورتهای مالی تأثیر مثبتی بر دسترسی به منابع مالی دارد و پیشنهادات:
 - توجه بیشتر به نقش حسابرِسی در بهبود دسترسی به منابع مالی، به ویژه در بازار سرمایه.
 - تدوین قوانین و مقرراتی برای بهبود کیفیت اطلاعات حسابداری و حسابرِسی.
- فرضیه سوم: حسابرِسی صورتهای مالی حسابرِس زن تأثیر مثبتی قوی تری بر انطباق مالیاتی دارد و پیشنهادات:
 - استفاده بیشتر از حسابرسان زن در مراحل حساس حسابرِسی که به قضاوت و تحلیل نیاز دارند.
 - ایجاد ترکیب بهینه از حسابرسان زن و مرد برای افزایش کارایی حسابرِسی.
 - توجه بیشتر سازمان مالیاتی به گزارش های حسابرِسی شده توسط حسابرسان زن.
- فرضیه چهارم: حسابرِسی صورتهای مالی توسط حسابرسان زن تأثیر مثبتی قوی تری بر دسترسی به منابع مالی دارد و پیشنهادات:
 - توصیه به شرکت ها و کمیته های حسابرِسی برای انتخاب حسابرسان زن.
 - تشویق حسابرسان زن به افزایش کیفیت خدمات خود برای جذب مشتریان بیشتر.
 - به پژوهشگران پیشنهاد می گردد در پژوهش های آتی خود به بررسی مباحث زیر بپردازند:
 - پیشنهاد می شود تحقیق حاضر در مورد هر صنعت به طور جداگانه مورد بررسی قرار گیرد و به مقایسه نتایج بدست آمده در صنایع مختلف پرداخته شود.
 - تأثیر جنس حسابرِس بر دسترسی به منابع مالی در صنایع مختلف متفاوت است و لزوماً به جنس حسابرِس محدود نمی شود.
 - نقش تخصص حسابرِس در صنعت بر رابطه بین حسابرِسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت.
 - بررسی رابطه بین حسابرِسی صورتهای مالی با انطباق مالیاتی و دسترسی به منابع شرکت در طی چرخه های اقتصادی (رکود و رونق بازار)
 - تکرار این پژوهش با استفاده از وقفه زمانی و بررسی اثر افزایش وقفه بر بهبود پیشبینی مدل.
 - حسابرِسی صورتهای مالی با تأخیر زمانی بر انطباق مالیاتی شرکت ها تأثیر مثبت می گذارد.

منابع و مآخذ

- خوشکار، فرزین؛ شاه بوداقي، راحله؛ صدری، محبوبه. (۱۳۹۹). نقش ویژگیهای کمیته حسابرِسی بر رابطه بین انطباق مالیاتی و هموارسازی سود.
- رنگ و بوی، مسعود؛ سالاری، حجت اله؛ کامرانی، حسین. (۱۴۰۲). بررسی تاثیر اندازه حسابرِسی و اثربخشی حسابرِسی بر انطباق مالیاتی پس از حسابرِسی شرکت ها.

سعیدی، هادی؛ غلامی نژاد، زهره. (۱۳۹۷). انطباق مالیات دفتری و مدیریت سود در واکنش به کاهش نرخ مالیات در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس ملی مطالعات نوین اقتصاد، مدیریت و حسابداری در ایران، کرج.

شاهعلیزاده، بیتا، زنجیردار، مجید، جوانمرد، حبیب الله. (۱۳۹۲). بررسی کارایی نسبت دوپونت تعدیل شده آن برای پیش بینی سودآوری شرکت ها در هر یک از مراحل چرخه عمر شرکت، دومین همایش ملی مدیریت نوین، شیراز.

صحت گندمانی، سمیرا؛ امینی مهر، اکبر؛ مومنی، علیرضا. (۱۳۹۷). بررسی رابط هی بین دسترسی به نقدینگی و عدم انطباق مالیاتی (تفاوت مالیات ابرازی و تشخیصی) در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، چهارمین کنفرانس ملی پژوهش های کاربردی در علوم مدیریت، اقتصاد و حسابداری ایران، تهران.

فهیمی، الهه؛ خورشید، سامان؛ رجبی، علی اکبر. (۱۴۰۲). ارزیابی تاثیر اندازه حسابرسی بر انطباق مالیاتی پس از حسابرسی شرکت ها در بورس اوراق بهادار تهران، اولین کنفرانس بین المللی توانمندی مدیریت، مهندسی صنایع، حسابداری و اقتصاد، بابل.

گرد، عزیز؛ قاسمی، مهدی. (۱۳۹۶). انطباق مالیات دفتری و مدیریت درآمد در پاسخ به کاهش نرخ مالیات.

Alrashidi, Rasheed, Diogenis Baboukardos, Thankom Arun.(2021). Audit fees, non-audit fees and access to finance: Evidence from India. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 43(1): 1–15.

Alshira'h, A. (2024). How can value added tax compliance be incentivized? An experimental examination of trust in government and tax compliance costs. *Journal of Money Laundering Control*, 27(1), 191-208.

Dobija, Dorota.(2020). Institutionalizing corporate governance reforms in Poland: External auditors' perspective. *Journal of Management and Business Administration. Central Europe* 27(8): 28–54.

Downing, Jeff, and John Christian Langli. 2018. Audit exemptions and compliance with tax and accounting regulations. *Accounting and Business Research* 49(7): 28–67.

Elbannan, Mohammad, Omar Farooq.(2020). Do more financing obstacles trigger tax avoidance behavior? Evidence from Indian SMEs. *Journal of Economics and Finance* 44(17): 161–78.

Gal-Or, R., Harding, M., Naiker, V, Sharma, D. (2024). Why do audit clients voluntarily disclose the compliance and planning components of auditor provided tax services?. *Journal of Accounting and Public Policy*, 43, 107160.

Jabari, Huthayfa Nabeel, Rusnah Muhamad.(2020). Gender diversity and financial performance of Islamic banks. *Journal of Financial Reporting and Accounting* 19(1): 412433.

Kasper, M, Alm, J. (2022). Audits, audit effectiveness, and post-audit tax compliance. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 195(41), 87-102.

Kong, Xiaowei, Deng Kui Si, Haiyang Li, Dongmin Kong.(2021). Does access to credit reduce SMEs' tax avoidance? Evidence from a regression discontinuity design. *Financial Innovation* 7(14): 1–23.

Lancee, B., Rossel, L, Kasper, M. (2023). When the agency wants too much: Experimental evidence on unfair audits and tax compliance. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 214, 406-442.

- Li, Oliver Zhen and Liu, Hang , Ni, Chenkai, Controlling Shareholders' Incentive and Corporate Tax Avoidance: A Natural Experiment in China (May/June 2018). *Journal of Business Finance & Accounting*, Vol. 44, Issue 56, pp. 697727.
- Suherman, Suherman, Berto Usman, Titis Fatarina Mahfirah, Renhard Vesta. .(2021). Do female executives and CEO tenure matter for corporate cash holdings? Insight from a Southeast Asian country. *Corporate Governance* 2(9): 939–60.
- Sunardi, S., Damayanti, T. W., Supramono, S, Hermanto, Y. B. (2022). Gender, perception of audits, access to finance, and self-assessed corporate tax compliance. *Economies*, 10(3), 65.
- Thu, H. (2024). Income tax compliance behavior of businesses: The case of Vietnam. *Decision Science Letters*, 13(1), 135-142.
- Zarrouk, H., Sherif, M., Galloway, L, El Ghak, T. (2020). Entrepreneurial orientation, access to financial resources and SMEs' business performance: The case of the United Arab Emirates. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(12), 465-474.