

Impact des mécanismes internes et externes de gouvernance sur le risque fiscal au sein de l'entreprise : Une revue de littérature systématique selon les directives PRISMA

Impact of Internal and External Governance Mechanisms on Tax Risk within the Company: A systematic literature review according to PRISMA guidelines.

- **AUTEUR 1** : BENCHEIKH Fadoua,
- **AUTEUR 2** : HANGOURE Mohamed,

- (1):** Doctorante, Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises (LaRGE), Ecole Nationale de Commerce et de Gestion d'Agadir, Université Ibn Zohr d'Agadir, Maroc.
- (2):** Enseignant-Chercheur, Laboratoire de Recherche en Gestion des Entreprises (LaRGE) ENCG d'Agadir, Faculté Polydisciplinaire d'Ouarzazate, Université Ibn Zohr d'Agadir, Maroc.



Conflit d'intérêt : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêt.

Pour citer cet article : BENCHEIKH .F & HANGOURE .M (2026) «

Impact des mécanismes internes et externes de gouvernance sur le risque fiscal au sein de l'entreprise : Une revue de littérature systématique selon les directives PRISMA »,

IJAME : Volume 02, N° 21 | Pp: 163 – 187.



DOI : 10.5281/zenodo.21622176

Copyright © 2026 – IJAME

Résumé :

L'étude de la gouvernance d'entreprise en son étroite relation avec le risque fiscal revêt une importance cruciale vu qu'une bonne gestion du risque fiscal assure la prospérité de l'entreprise. En effet, elle permet d'anticiper les menaces plutôt que de les subir et sécurise la prise de décision. Ainsi, l'objectif de cette recherche est la détermination des mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise pour pouvoir gérer ce risque, éviter le contrôle fiscal et ses redressements pouvant toucher l'image de l'entreprise sur le marché et aussi préserver les intérêts des parties prenantes dont ceux de l'État principal mobilisateur des recettes fiscales. La méthodologie de recherche adoptée repose sur une revue de littérature systématique des travaux existants en la matière, sur les bases de données Scopus, Web of Science et Google Scholar, en appliquant les directives PRISMA, pour la sélection et l'analyse des études à retenir. 470 documents ont été initialement identifiés dont 26 documents ont été retenus dans le corpus final. Les résultats mettent en lumière l'existence de mécanismes internes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise tels que le conseil d'administration et le comité d'audit à travers leurs caractéristiques et la structure de propriété selon sa nature, ainsi que ceux externes dont l'administration fiscale et l'audit externe. Cette revue systématique offre une synthèse rigoureuse des travaux existants en matière de gouvernance fiscale en éclairant d'avantage les mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise, ce qui propose un cadre solide pour des recherches futures. Elle vise une compréhension approfondie des mécanismes de gouvernance fiscale favorisant une gestion transparente et efficace des entreprises et des finances publiques.

Mots-clés : Gouvernance d'entreprise, Risque fiscal, Revue systématique, PRISMA.

ABSTRACT :

The study of corporate governance in its close relationship with tax risk is of crucial importance, as sound tax risk management ensures a company's prosperity. Indeed, it allows companies to anticipate threats rather than react to them and secures decision-making. Thus, the objective of this research is to identify the internal and external governance mechanisms that impact tax risk within companies in order to manage this risk, avoid tax audits and their associated adjustments that could damage the company's market image, and also protect the interests of stakeholders, including those of the State, the primary collector of tax revenue. The research methodology adopted is based on a systematic literature review of existing works on the subject, using the Scopus, Web of Science, and Google Scholar databases, applying the PRISMA guidelines for the selection and analysis of relevant studies. Initially, 470 documents were identified, of which 26 were included in the final corpus. The results highlight the existence of internal governance mechanisms impacting tax risk within companies, such as the board of directors and the audit committee, through their characteristics and ownership structure according to its nature, as well as external mechanisms including the tax administration and external audit. This systematic review offers a rigorous synthesis of existing work on tax governance, further illuminating the internal and external governance mechanisms impacting tax risk within companies and providing a solid framework for future research. It aims for a thorough understanding of tax governance mechanisms that promote transparent and effective management of businesses and public finances.

KEYWORDS : Corporate governance, Tax risk, Systematic review, PRISMA.

1 INTRODUCTION

La gouvernance d'entreprise et le risque fiscal sont deux concepts de nature multidisciplinaire du fait qu'ils englobent des enjeux stratégiques, financiers, économiques, réputationnels et de responsabilité sociale. En effet, pour pouvoir assurer sa pérennité sur le marché, caractérisé par sa perpétuelle mutation, toute entreprise doit bien définir sa stratégie fiscale tout en reposant sur des mécanismes de gouvernance lui permettant de faire face aux risques globaux auxquels elle est confrontée dont le risque fiscal constitue un élément déterminant. De ce fait, elle doit chercher à préserver sa réputation et son image sur le marché en adoptant un comportement fiscal, orienté vers la conformité volontaire, traduisant son engagement en matière de responsabilité sociétale, ce qui lui permettra de minimiser le risque de subir des contrôles fiscaux pouvant générer des redressements lourds qui pèseront sur sa trésorerie. Ainsi, la détermination des mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise revêt une importance majeure que ça soit pour les actionnaires, que pour toutes les parties prenantes, car elle permettra à l'entreprise d'agir sur ce risque et de le maîtriser. Le présent travail recense et examine les principaux travaux de recherche ayant traité le lien entre les mécanismes internes et externes de gouvernance et le risque fiscal au sein de l'entreprise et ce via une revue de littérature systématique suivant les directives PRISMA (Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses), dans le but de déterminer les mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise.

De ce fait, notre problématique s'articule autour de la question de recherche principale suivante : **Quel est l'impact des mécanismes internes et externes de gouvernance sur le risque fiscal au sein de l'entreprise ?**

Pour répondre à cette problématique, une revue de littérature systématique selon les directives PRISMA a été adoptée permettant l'identification, la sélection et l'analyse des études pertinentes en la matière. Cette approche a permis la détection de mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise. Ainsi, le conseil d'administration, le comité d'audit, l'audit interne, la structure de propriété et la rémunération des dirigeants sont des mécanismes internes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise. L'administration

fiscale et l'audit externe sont considérés comme des mécanismes externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise.

Il est à noter qu'en dépit de l'importance accordée au concept de risque fiscal, la plupart des travaux examinés dans la revue systématique se concentrent sur l'agressivité fiscale, la planification fiscale, l'évitement fiscal et l'optimisation fiscale, représentant les comportements fiscaux des entreprises dont découle le risque fiscal.

Le présent article est organisé en trois axes principaux. Le premier sera consacré à la définition des concepts clés de la recherche à savoir la gouvernance d'entreprise, le risque fiscal et les comportements fiscaux des entreprises. Le deuxième axe décrit en détail la méthodologie adoptée, à savoir la réalisation d'une revue de littérature systématique suivant les directives PRISMA. Il précise les étapes de sélection des études, les bases de données consultées, les mots-clés utilisés, les critères d'inclusion et d'exclusion retenus ainsi que le schéma descriptif du processus de recherche et de sélection des documents pertinents. Le troisième axe présente les résultats de la recherche en synthétisant les études retenues dans les différents contextes avec une discussion de ces résultats. Enfin, nous présenterons une conclusion de ce travail.

2 DÉFINITION DES CONCEPTS CLES

Les concepts de gouvernance d'entreprise et de risque fiscal n'ont pas fait l'objet de consensus en matière de définition de la part des chercheurs vu qu'ils incorporent des dimensions stratégiques, financiers, économiques, réputationnels et de responsabilité sociale. Ci-dessous, nous présenterons quelques définitions relatives auxdits concepts.

2.1 LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE

La gouvernance d'entreprise n'a pas fait l'objet d'unanimité en matière de définition vu la coexistence de différentes approches scientifiques et visions stratégiques. Ainsi, quelques définitions de ce concept seront exposées ci-dessous.

La définition la plus reconnue de la gouvernance d'entreprise est celle du rapport Cadbury (1992) stipulant que : « La gouvernance d'entreprise est le système par lequel les entreprises sont dirigées et contrôlées ».

Charreaux (1997, p. 1) avance que, « le gouvernement des entreprises recouvre l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les

décisions des dirigeants, autrement dit, qui ‘gouvernent’ leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire » (Charreaux & Schatt, 2005, p. 6).

Selon la norme ISO 26000, la gouvernance de l’organisation est la première des sept questions centrales de la Responsabilité Sociétale (ORGANISATION INTERNATIONALE DE NORMALISATION, 2010).

Le Code Marocain de Bonnes Pratiques de Gouvernance d’Entreprise (2008, p. 8) stipule que la gouvernance d’entreprise incorpore toutes les relations pouvant lier les dirigeants de l’entreprise et son organe de gouvernance avec les actionnaires et les autres parties prenantes et ce dans le but de créer de la valeur pour l’entreprise. Elle s’intéresse à la façon de direction et de contrôle des entreprises tout en s’assurant que les organes de gestion poursuivent des objectifs conformes aux intérêts des actionnaires et des autres parties prenantes et mettent en place des systèmes de gestion efficaces permettant la gestion des conflits d’intérêts et risques potentiels tout en prévenant les abus de pouvoir et en assurant l’intérêt social.

Selon le Code de Bonne Gouvernance d’Entreprise (2025, p. 6), la gouvernance d’entreprise s’intéresse à la manière dont les décisions sont prises, appliquées et partagées au sein de l’entreprise dans le but d’atteindre ses objectifs dont figure particulièrement la création de valeur durable. Elle se penche sur les questions relatives à la façon avec laquelle les entreprises sont dirigées et contrôlées.

2.2 LE RISQUE FISCAL

Le risque fiscal a fait l’objet de plusieurs définitions. Nous en citerons quelques-unes dans ce qui suit.

L’organisation de coopération et de développement économiques (2004) considère que le risque fiscal est un risque de conformité lié à la mesure dans laquelle un contribuable remplit ses obligations en matière d’enregistrement dans le système, de déclaration complète et exacte et de paiement des obligations fiscales dans les délais impartis.

Selon Rossignol (2010, p. 176), la notion de risque fiscal correspond d’une part, au non-respect, volontaire ou non, des règles fiscales, et d’autre part, à la méconnaissance d’une disposition favorable pouvant générer un manque à gagner important. Il s’agit d’un risque sanction et un risque perte d’opportunité.

Guedrib (2013) conclut que : « le risque fiscal est lié au non-respect des règles fiscales, au non-bénéfice des avantages fiscaux, à la réalisation d’opérations réelles qui permettent de réaliser

des économies d'impôts, mais qui sont incompatibles avec la politique générale de l'entreprise et à la réalisation d'opérations réelles ayant un but exclusivement fiscal ».

2.3 LES COMPORTEMENTS FISCAUX DES ENTREPRISES

L'agressivité fiscale, la planification fiscale, l'optimisation fiscale, l'évitement fiscal et l'évasion fiscale représentent les comportements fiscaux des entreprises dont découle le risque fiscal.

Selon Frank et al. (2009), l'agressivité fiscale fait référence à une manipulation à la baisse du revenu imposable par le biais de la planification fiscale qui peut ou non être considérée comme une évasion fiscale frauduleuse. Ce qui implique des pratiques pouvant être légales ou illégales.

Pour la planification fiscale, elle a été citée pour la première fois au niveau des travaux de Hoffman (1961) en la définissant comme la capacité d'un contribuable à organiser ses activités financières de manière à minimiser ses impôts.

Pour ce qui est de l'optimisation fiscale, elle consiste selon Capiez (1994) : « à minimiser principalement l'impôt sur les bénéfices afin de maximiser le résultat après impôts ». L'évitement fiscal, quant à lui, est défini d'après Hanlon et Heitzman (2010) comme étant : « la réduction des impôts explicites en reflétant toutes les transactions ayant un effet sur la charge fiscale explicite de l'entreprise. Cette définition ne fait pas de distinction entre les activités réelles bénéficiant d'avantages fiscaux, les activités d'évitement d'entreprises spécifiquement pour réduire les impôts, et les avantages fiscaux ciblés résultant des activités de lobbying ». Selon les dits-auteurs : « l'évitement fiscal sera défini de manière très large : si l'évitement fiscal représente un continuum de stratégies de planification fiscale où quelque chose comme les investissements dans les obligations municipales se situe à une extrémité (impôt explicite plus faible, parfaitement légal), alors des termes tels que « non-conformité », « fraude », « agressivité » et « abris fiscaux » seraient plus proches de l'autre extrémité du continuum » (Hanlon & Heitzman, 2010).

L'évasion fiscale, selon Sandmo (2001), se définit comme suit : « l'évasion fiscale est une activité illégale visant à cacher les revenus imposables à la vue des autorités fiscales. Elle doit être distinguée de l'évitement fiscal, qui consiste à essayer de réduire ses revenus imposables en exploitant la législation fiscale tout en restant dans ses limites. Bien que la distinction entre les deux puisse parfois être floue, il existe au moins un grand nombre de

cas qui appartiennent définitivement à la catégorie de l'évasion ; ceux-ci sont parfois appelés l'économie cachée ou l'économie noire. L'évasion fiscale est une activité risquée. En cachant des informations aux autorités fiscales, il y a toujours un risque d'être découvert, auquel cas on fait généralement face à un taux de pénalité sur les revenus non déclarés ».

3 MÉTHODOLOGIE

La méthodologie de recherche appliquée pour mener notre étude repose sur une revue de littérature systématique suivant les directives PRISMA, largement utilisée pour les revues systématiques de la littérature scientifique. Il s'agit bien d'une approche rigoureuse permettant l'examen de la littérature existante sur le sujet en question, en vue de fournir une vision claire et exhaustive de la thématique étudiée tout en minimisant les biais de sélection et en assurant une transparence méthodologique.

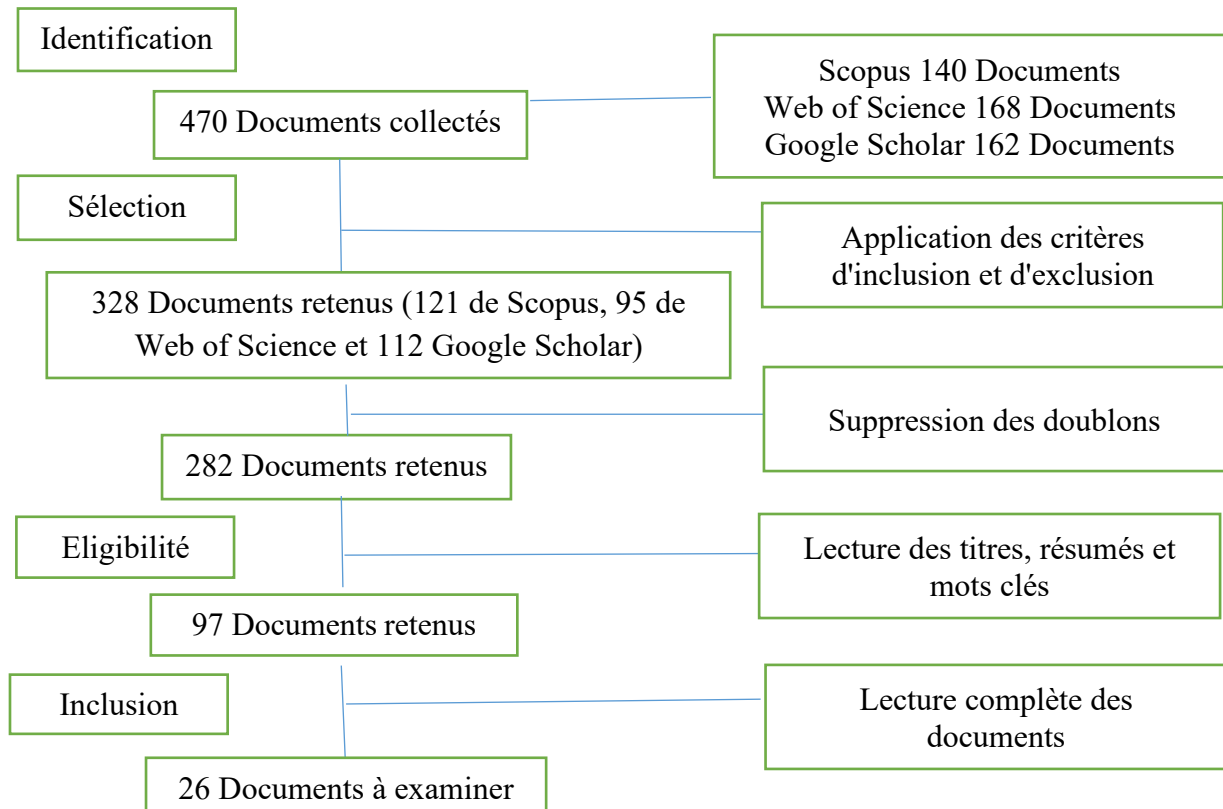
3.1 PRÉSENTATION DE LA MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE

Une recherche documentaire a été effectuée dans les bases de données Scopus, Web of Science et Google Scholar reconnues pour leur fiabilité et rigueur scientifique. Les mots clés de la recherche ont été soigneusement sélectionnés en vue d'extraire les documents les plus pertinents relatifs à la thématique étudiée. Les mots clés utilisés sont : (("internal governance" OR "external governance" OR "corporate governance") AND ("tax risk" OR "tax aggressiveness" OR "tax planning")), "internal governance" "external governance" "tax risk", "impact des mécanismes" "internes et externes" de gouvernance sur le risque fiscal et "mécanismes de gouvernance" et "risque fiscal". 470 documents ont été initialement identifiés. Par la suite, des critères d'inclusion et d'exclusion ont été appliqués. Il s'agit bien de la période sélectionnée qui a été comprise entre 2010 et 2025, du domaine d'étude incluant la finance, le management, le business et l'économie, du type de document choisi comprenant les articles, les actes de conférence, les chapitres de livre et les thèses de doctorat et de la langue de publication retenue à savoir l'anglais et le français. Ainsi, 328 documents ont été inclus. Après la suppression des doublons, 282 documents ont fait l'objet de lecture des titres, des résumés et des mots clés. Par la suite, 97 documents ont été sélectionnés et ont fait l'objet de lecture complète. 26 documents ont été retenus dans le corpus final.

3.2 SCHÉMA DESCRIPTIF DU PROCESSUS DE RECHERCHE ET DE SÉLECTION DES DOCUMENTS PERTINENTS

Le processus poursuivi en matière de recherche et de sélection des documents pertinents pour ladite étude est schématisé ci-dessous :

Figure 1 : Schéma descriptif du processus de recherche et de sélection des documents pertinents



Source : Elaboré par nos soins

4 RÉSULTATS ET DISCUSSIONS

L'analyse des 26 documents retenus dans le corpus final de l'étude, nous a permis d'avoir une vue d'ensemble de la thématique étudiée en comparant les résultats des différentes études tout en prenant en considération le contexte auquel elles sont rattachées. Ceci nous a permis de détecter les mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise.

4.1 PRESENTATION SYNTHETIQUE DES ETUDES RETENUES

Le tableau 1 ci-dessous présente une synthèse analytique des 26 études retenues dans le corpus final, regroupant le contexte de chaque étude, la méthodologie adoptée et les résultats obtenus.

Tableau 1. Présentation synthétique des documents de recherche retenus

Titre	Auteurs-Année	Pays	Population ciblée	Période d'étude	Méthodologie	Résultats
The Impact of Board Characteristics on Tax Avoidance: Do Industry Regulations Matter?	Pavlou et al. (2025)	39 pays du monde entier	84 153 observations société-année de 39 pays	2000 à 2023	Approche quantitative faisant recours aux modèles de régression	L'existence d'association positive entre la taille du conseil d'administration, la représentation féminine, la présence d'administrateurs indépendants, la participation étrangère et les taux d'imposition effectifs. En outre, les effets de la diversité des genres et de l'indépendance du conseil d'administration sont plus marqués dans les secteurs réglementés.
The impact of tax audits on tax avoidance levels: the moderating role of audit quality	Hamrouni et Menchaoui (2025)	Tunis	Échantillon de 34 entreprises tunisiennes non financières cotées à la Bourse de Tunis soit 179 observations	2014 à 2019	Approche quantitative faisant recours au modèle de régression en panel	L'existence d'association positive entre les contrôles fiscaux et l'évitement fiscal. Par ailleurs, la présence des Big 4 comme mécanisme de contrôle réduit l'évitement fiscal dans les entreprises ayant déjà fait l'objet d'un contrôle fiscal.
Determinants of the effective tax rate: Board composition of South African firms listed on the Johannesburg Stock Exchange	Greeff (2025)	Afrique du Sud	Échantillon de 40 entreprises sud-africaines cotées à la Bourse de Johannesburg	2012 à 2021	Approche quantitative appliquant le modèle de régression multivariée sur données de panel	L'augmentation de la taille du conseil d'administration est associée à une diminution du taux d'imposition effectif, alors que l'indépendance du conseil d'administration, la mixité des genres et la participation des administrateurs au capital, n'ont montré aucune association significative avec le taux d'imposition effectif.

CEO compensation and aggressive tax planning in China: Does firm size make a difference?	Zhang et al. (2025)	Chine	Les entreprises cotées en actions A en Chine avec 8 040 observations entreprise-année.	2017 à 2022	Approche quantitative faisant recours à la régression sur données de panel	L'existence d'une corrélation positive entre la rémunération des PDG (présidents directeurs généraux) et la planification fiscale agressive, bien que cet effet soit atténué par la taille de l'entreprise en raison d'une gouvernance plus stricte. En outre, les entreprises non étatiques sont plus agressives sur le plan fiscal que les entreprises détenues par l'État.
Do signatory auditors with tax expertise facilitate or curb tax aggressiveness?	Defond et al. (2025)	Chine	Échantillon d'entreprises cotées en chine. Environ 21 % des observations concernent des auditeurs signataires qui sont des CTA (Certified Tax Advisors)	2003 à 2016	Approche quantitative faisant recours à la régression OLS	Les auditeurs experts en fiscalité, qui ne fournissent pas de services fiscaux non liés à l'audit, réduisent l'agressivité fiscale.
Do female directors make corporate tax strategies more conservative? Evidence from Chinese listed companies	Weichen et Mayburov (2025)	Chine	Les sociétés chinoises cotées en actions A soit 27 048 observations valides	2012 à 2022	Approche quantitative faisant recours à la régression	Les entreprises comptant une proportion plus élevée de femmes parmi leurs administrateurs ont tendance à moins frauder le fisc. De plus, des audits de haute qualité peuvent renforcer le rôle des cadres féminins dans la réduction des comportements d'évitement fiscal.

Corporate Governance and Tax Avoidance: Evidence from Greek Service-Sector Firms	Giannopoulos et al. (2025)	Grèce	Échantillon final de 26 entreprises du secteur des services cotées à la Bourse d'Athènes (ASE) et 260 observations entreprises-année	2014 à 2023	Approche quantitative utilisant des données de panel et faisant recours à la régression logistique multiple.	La taille du conseil d'administration, son indépendance, la taille et l'indépendance du comité d'audit, en plus de la diversité de genre au sein des conseils et des comités d'audit n'exercent pas d'influence significative sur le comportement fiscal des entreprises. La collaboration avec des auditeurs de haute qualité, en particulier les cabinets du Big 4, limite de manière significative l'évitement fiscal. De même, la propriété étatique est associée à une moindre agressivité dans la planification fiscale, tandis que, la propriété managériale et étrangère sont positivement liées à l'évitement fiscal. Pour ce qui est de la concentration de la propriété et la propriété institutionnelle, elles ont montré des associations statistiquement non significatives avec la majorité des indicateurs d'évitement fiscal.
L'Impact de l'Audit Interne sur la Gestion des Risques dans les Entreprises Marocaines	Mahir (2024)	Maroc	30 entreprises marocaines : 15 grandes entreprises, 10 PME et 5 entreprises publiques	—	Enquête : Un questionnaire, des Entretiens semi-directifs et une analyse documentaire	Les entreprises marocaines disposant d'une fonction d'audit interne efficace présentent une gestion des risques supérieure, avec une réduction significative des incidents liés aux fraudes et aux erreurs financières.
Audit committee characteristics and tax planning: evidence from the agro-industry in listed companies in Thailand	Thomya et Ritsri (2024)	Thaïlande	Échantillon total de 229 années-entreprises provenant de 54 entreprises cotées en Thaïlande du secteur agroalimentaire	2018 à 2022	Approche quantitative faisant recours à la régression multiple	Existence d'une relation statistiquement significative et positive entre les caractéristiques du comité d'audit à savoir la présence de femmes et la fréquence des réunions du comité sur la planification fiscale au sein des entreprises agro-industrielles cotées. La taille, l'expertise (financière et comptable) et la rémunération du comité d'audit n'ont pas d'effets significatifs sur la planification fiscale.

Exploring the intricacies of tax planning: a novel insight from the Indonesian context	Sastrodiharjo et Mukti (2024)	Indonésie	90 entreprises cotées à la bourse d'Indonésie	2017 à 2020	Approche quantitative faisant recours à la régression linéaire multiple	La propriété des dirigeants influence négativement l'évitement fiscal, tandis que la propriété institutionnelle et des actionnaires principaux exercent un impact positif.
Antecedents of tax aggressiveness of listed non-financial firms: Evidence from an emerging economy	Adela et al. (2023)	Ghana	19 entreprises non financières cotées au Ghana	2010 à 2019	Approche quantitative basée sur la régression sur données de panel : Le modèle GMM	La relation entre la structure du capital et les comportements fiscaux agressifs est mixte. Les mécanismes de gouvernance interne à savoir les administrateurs indépendants, la diversité de genre au sein du conseil d'administration et la taille du conseil d'administration, ils sont des facteurs positifs de l'agressivité fiscale.
Board diversity and tax planning in the context of Malaysian listed firm	Razali et al. (2023)	Malaisie	Échantillon composé de 394 sociétés malaisiennes cotées à la Bursa Malaysia sélectionnées en fonction de leur capitalisation boursière	2014 à 2016	Approche quantitative faisant recours à la régression	La présence de femmes au sein du conseil influence positivement les stratégies de planification fiscale de l'entreprise alors que l'indépendance du conseil a une relation négative avec la planification fiscale. Les autres variables telles que l'âge, le niveau d'éducation, la taille du conseil et la dualité ont une relation insignifiante avec la planification fiscale.
The impact of internal and external corporate governance mechanisms on tax aggressiveness: evidence from Tunisia	Amri et al. (2023)	Tunis	Échantillon de 52 entreprises cotées à la Bourse de Tunis	2003 à 2016	Approche quantitative faisant recours à la régression logistique	La présence d'un actionnaire majoritaire a un impact positif sur la probabilité d'agressivité fiscale. Les caractéristiques du conseil d'administration ne semblent pas expliquer la probabilité de recourir à des stratégies fiscales agressives. L'effet des caractéristiques du conseil d'administration sur l'agressivité fiscale s'améliore en cas d'absence d'un actionnaire contrôlant. En outre, le risque de contrôle fiscal a un impact négatif sur la probabilité d'agressivité fiscale.

Impact des mécanismes de gouvernance interne sur le risque de fraude fiscale dans les entreprises	Yerima et Kounetsron (2022)	Togo	Échantillon constitué des grandes entreprises suivant le répertoire de l'administration fiscale togolaise. Sur 100 questionnaires obtenu, 53 retours parmi lesquels 6 sont rejetés car mal rempli	2016 à 2020	Approche quantitative faisant recours à la régression logistique	L'expertise comptable et/ou fiscale des membres du comité d'audit et la séparation des postes de DG (directeur général) et PCA (président du conseil d'administration) ont un effet négatif sur le risque de fraude dans les entreprises. Par contre, la probabilité de présence du risque fiscal augmente avec l'indépendance du conseil d'administration et le recours aux services du conseil externe en matière fiscale.
Board's characteristics, ownership's nature and corporate tax aggressiveness: new evidence from the Tunisian context	Boussaidi et Hamed-Sidhom (2021)	Tunis	Échantillon de 39 entreprises non financières cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis, soit 250 observations entreprises-années	2011 à 2017	Approche quantitative basée sur la régression sur données de panel	La présence de femmes au sein du conseil d'administration, la dualité du PDG (président directeur général), la propriété managériale et institutionnelle, réduisent l'agressivité fiscale des entreprises. La concentration de la propriété et l'indépendance du conseil semblent avoir un effet positif significatif sur la présence d'un comportement fiscal agressif.
BOARDS OF DIRECTORS' CHARACTERISTICS AND TAX AGGRESSIVENESS: A STUDY OF TUNISIAN CONTEXT	Dhahri et Jarbouti (2021)	Tunis	Échantillon composé de 47 entreprises cotées à la Bourse de Tunis	2012 à 2018	Approche quantitative basée sur l'analyse de régression	La taille du conseil d'administration et l'existence d'administrateurs indépendants permettent la réduction de l'agressivité fiscale. Cependant, la combinaison de la double fonction de directeur général et de président du conseil d'administration encourage la planification fiscale agressive. Concernant, la diversité des genres, l'étude montre qu'il n'y a pas de relation significative entre la diversité des genres au sein du conseil d'administration et la planification fiscale agressive.

Will the Audit Committee Affects Tax Aggressiveness?	Zheng et al. (2019)	Chine	Toutes les entreprises chinoises en A-shares cotées aux bourses de Shanghai et de Shenzhen	2009 à 2016	Approche quantitative faisant recours au modèle de régression multiple	La mise en place d'un comité d'audit a un impact négatif sur l'agressivité fiscale. Cet impact négatif provient principalement de ses deux caractéristiques internes : l'indépendance et la taille. Plus son indépendance est grande ou sa taille est large, l'impact négatif est plus significatif. Pour l'expertise du comité d'audit, elle ait également un impact négatif mais non significatif sur l'agressivité fiscale.
Executive cash compensation and tax aggressiveness of Chinese firms	Huang et al. (2018)	Chine	958 observations entreprise-année compilées à partir des rapprochements fiscaux de 217 entreprises chinoises cotées	2006 à 2012	Approche quantitative faisant recours à la régression	Les entreprises versant une rémunération en espèces plus élevée à leurs dirigeants sont associées à une agressivité fiscale plus faible. Cette relation inverse est renforcée par la surveillance des fonds communs de placement alors qu'un fort endettement annule cet effet.
Board of Director Gender and Corporate Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis	Lanis et al. (2017)	États-Unis	Échantillon de 418 entreprises américaines du S&P 500 soit 1672 observations entreprise-année	2006 à 2009	Approche quantitative faisant recours à la régression	L'existence d'une association négative et statistiquement significative entre la représentation féminine au conseil et l'agressivité fiscale après contrôle de l'endogénéité.
Corporate governance, CEO compensation and tax aggressiveness Evidence from American firms listed on the NASDAQ 100	Halioui et al. (2016)	États-Unis	Un échantillon de 100 entreprises américaines cotées au NASDAQ 100	2008 à 2012	Approche quantitative faisant recours à la régression sur données de panel	La taille du conseil est associée négativement à l'agressivité fiscale. La dualité du PDG et les frais fiscaux semblent avoir une relation positive significative avec l'agressivité fiscale. Peu de preuves sont fournies d'une relation significative entre les administrateurs indépendants, l'âge et l'ancienneté du PDG et l'agressivité fiscale. Une relation négative significative a été observée entre le salaire du PDG et le niveau d'agressivité fiscale. Néanmoins, la rémunération totale du PDG n'a pas d'effet significatif sur l'agressivité fiscale.

Efficacité des mécanismes de gouvernance dans la lutte contre les distorsions à l'image fidèle de l'entreprise	Wamba et al. (2015)	Cameroun	108 entreprises camerounaises ayant répondu au questionnaire sur un total de 220 sociétés anonymes répertoriées par la Chambre de Commerce, d'Industrie, des Mines et de l'Artisanat du Cameroun	Collecte des données entre Avril et Juin 2012	Approche quantitative basée sur une enquête de terrain suite à un entretien direct à partir d'un questionnaire tout en faisant recours à la régression logistique	Les irrégularités comptables et financières sont d'autant réduites avec l'indépendance du conseil d'administration, l'expertise professionnelle en comptabilité ou en finance de ses membres ou la concentration du capital entre les mains des deux premiers actionnaires non affiliés à l'entreprise. Par contre, s'il y'a dualité du dirigeant ou sa détention d'une part importante du capital, ou si l'indépendance de l'auditeur chargé de garantir la transparence et la régularité des comptes de l'entreprise est compromise, elles sont d'autant plus élevées. Les caractéristiques du comité d'audit n'ont aucune incidence sur les ajustements comptables.
Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : une étude menée dans le contexte tunisien	Guedrib (2013)	Tunis	56 sociétés tunisiennes cotée à la bourse des valeurs mobilières de Tunis dont 39 sociétés financières et non financières ont répondu	2006 à 2010	Approche quantitative basée sur un questionnaire de recherche et régression logistique	Plus le conseil d'administration est indépendant, plus les entreprises ont tendance à gérer comptablement le risque fiscal par le biais de provisions.
Audit committee and internal audit and the quality of earnings: empirical evidence from Spanish companies	Sierra García et al. (2012)	Espagne	Un échantillon de 108 entreprises espagnoles non financières cotées à la Bourse de Madrid (432 observations)	2003 à 2006	Approche quantitative faisant recours à la régression	La taille et le nombre de réunions du comité d'audit sont significativement associés de manière négative aux manipulations des résultats. Alors qu'aucune association significative entre le comité d'audit indépendant et la gestion des résultats n'a été trouvée. De plus, il existe une relation négative entre l'existence d'une fonction d'audit interne et la gestion des résultats.

Do IRS Audits Deter Corporate Tax Avoidance?	Hoopes et al. (2012)	États-Unis	Un panel composé de 66 310 observations pour 10 626 entreprises uniques	1992 à 2008	Approche quantitative faisant recours à la régression	Les entreprises présentent moins d'évitement fiscal lorsque l'IRS (Internal Revenue Service) applique des contrôles plus stricts. Ainsi, une surveillance plus rigoureuse par l'administration fiscale empêche les entreprises d'être agressives fiscalement.
Diversité en genre dans le Conseil d'Administration et optimisation fiscale : validation dans le contexte tunisien	Aliani et al. (2011)	Tunis	32 entreprises cotées à la Bourse de Tunis	2000 à 2007	Approche quantitative basée sur la régression sur données de panel	La diversité du genre au sein du conseil d'administration et la perception féminine des administrateurs ont un effet négatif sur l'optimisation fiscale.
The Role of tax authorities in encouraging corporate social responsibility	Donnelly et Heneghan (2010)	Irlande	Les plus grandes entreprises opérant en Irlande	—	Enquête, entretiens semi-directifs et discussions informelles et confidentielles	En identifiant la conformité comme un risque majeur pour les entreprises, la gouvernance d'entreprise est étendue à la responsabilité sociale des entreprises. L'approche de l'administration fiscale en matière de conformité coopérative contribue au développement de contribuables « responsables ». L'administration fiscale irlandaise peut être considérée comme une autorité fiscale « responsable ».

Source : Elaboré par nos soins

4.2 DISCUSSIONS

Les résultats des différentes études analysées ont permis la détection de plusieurs mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise. En effet, le conseil d'administration via ses caractéristiques, le comité d'audit via ses attributs, l'audit interne via son existence, la structure de propriété via sa nature et la rémunération des dirigeants via sa spécificité sont des mécanismes internes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise. En outre, l'administration fiscale via ses contrôles fiscaux et l'audit externe via ses particularités, sont des mécanismes externes de gouvernance exerçant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise.

En effet, selon plusieurs études, la taille du conseil d'administration est associée négativement au risque fiscal au sein de l'entreprise (Pavlou et al. (2025); Dhahri et Jarbouti (2021); Halioui et al. (2016)). Ceci s'explique par le fait que les conseils d'administration plus grands, améliorent les capacités de surveillance et de contrôle et limitent les comportements opportunistes des dirigeants. Alors que selon les résultats de d'autres études, la taille du conseil d'administration est associée positivement au risque fiscal au sein de l'entreprise (Greeff (2025); Adela et al. (2023)). Ceci s'explique par le fait que les conseils d'administration de grande taille sont moins efficaces suite aux problèmes de coordination et de communication.

En plus, selon plusieurs études, l'indépendance du conseil d'administration peut aussi affecter de façon négative le risque fiscal (Pavlou et al. (2025); Razali et al. (2023); Dhahri et Jarbouti (2021); Wamba et al. (2015)). Ceci s'explique par le fait que la présence d'administrateurs indépendants diminue les problèmes d'agence et les conflits d'intérêts du fait qu'ils n'ont pas de liens directs avec la direction et donc ils sont plus objectifs. Tandis que selon d'autres études, il existe une association positive entre l'indépendance du conseil d'administration et le risque fiscal (Adela et al. (2023); Yerima et Kounetsron (2022); Boussaidi et Hamed-Sidhom (2021)). Ces résultats s'expliquent par la recherche de la performance financière.

En outre, d'après plusieurs études, la dualité du PDG (président directeur général) est positivement associée au risque fiscal (Yerima et Kounetsron (2022); Dhahri et Jarbouti (2021); Halioui et al. (2016); Wamba et al. (2015)). Ceci s'explique par le fait que la dualité du PDG favorise la concentration des pouvoirs et limite la supervision des décisions fiscales. Par contre, selon l'étude effectuée par Boussaidi et Hamed-Sidhom (2021), la dualité du PDG réduit l'agressivité fiscale des entreprises. Ce résultat est expliqué par le fait que les dirigeants tunisiens ne s'engagent pas dans l'agressivité fiscale en raison des risques que les entreprises peuvent encourir.

De plus, selon plusieurs études, la présence de femmes au sein du conseil d'administration est négativement associée au risque fiscal (Weichen et Mayburov (2025); Boussaidi et Hamed-Sidhom (2021); Lanis et al. (2017); Aliani et al. (2011)). Ces résultats s'expliquent par le fait que les femmes administratrices sont plus averses au risque et exerce leur rôle de supervision de manière plus efficace en respectant les normes éthiques et morales. D'autres études ont montré que la diversité de genre au sein du conseil d'administration est positivement associée au risque fiscal (Adela et al. (2023) ; Razali et al. (2023)). Ceci s'explique par le fait qu'une implication plus élevée des femmes au sein du conseil d'administration est liée à une plus grande conscience de la planification fiscale.

En outre, selon Wamba et al. (2015), lorsque les membres du conseil d'administration possèdent une expertise professionnelle en comptabilité ou en finance, les irrégularités comptables et financières sont d'autant réduites.

Le comité d'audit et via ses caractéristiques, à savoir l'expertise comptable et/ou fiscale de ses membres, sa mise en place, son indépendance, sa taille, le nombre de ses réunions et la présence de femmes en son sein, impacte aussi de façon positive ou négative le risque fiscal (Thomya et Ritsri (2024); Amri et al. (2023); Yerima et Kounetsron (2022); Zheng et al. (2019); Sierra García et al. (2012),).

L'audit interne peut aussi contribuer à la réduction du risque fiscal (Mahir (2024)) ou à son accentuation (Sierra García et al. (2012)).

Concernant la structure de propriété, et selon sa nature, propriété étrangère, propriété étatique, propriété managériale, propriété institutionnelle, la présence d'un actionnaire majoritaire ou la concentration de la propriété, peut également affecter positivement ou négativement le risque fiscal au sein de l'entreprise, selon les études synthétisées ci-dessus (Pavlou et al. (2025); Zhang et al. (2025); Giannopoulos et al. (2025); Sastrodiharjo et Mukti (2024); Amri et al. (2023); Boussaidi et Hamed-Sidhom (2021); Wamba et al. (2015)).

Pour ce qui est de la rémunération des dirigeants, elle peut aussi impacter le risque fiscal de manière positive (Zhang et al. (2025)) ou négative (Huang et al. (2018); Halioui et al. (2016)).

L'administration fiscale, considérée comme un mécanisme externe de gouvernance, et à travers le contrôle fiscal, contribue aussi à la réduction de la probabilité d'existence du risque fiscal (Amri et al. (2023); Hoopes et al. (2012); Donnelly et Heneghan (2010)).

L'audit externe, considéré aussi comme un mécanisme externe de gouvernance, peut exercer une influence sur le risque fiscal de façon positive (Yerima et Kounetsron (2022); Halioui et al. (2016);

Wamba et al. (2015)) ou négative (Hamrouni et Menchaoui (2025); Defond et al. (2025); Weichen et Mayburov ((2025); Giannopoulos et al. (2025)).

Les résultats des différentes études analysées sont parfois semblables et parfois contradictoires selon le contexte auquel elles sont rattachées et les mesures de variables utilisées.

Notons aussi, que d'après certaines études, les mécanismes internes et externes de gouvernance détectés n'exercent pas d'influence significative sur le risque fiscal. En effet, en matière des caractéristiques du conseil d'administration, selon Greeff (2025), l'indépendance du conseil d'administration et la mixité des genres, n'ont montré aucune association significative avec le taux d'imposition effectif. Selon l'étude de Giannopoulos et al. (2025), la taille du conseil d'administration, son indépendance, en plus de la diversité de genre au sein des conseils n'exercent pas d'influence significative sur le comportement fiscal des entreprises. Selon Razali et al. (2023), l'âge, le niveau d'éducation, la taille du conseil et la dualité ont une relation insignifiante avec la planification fiscale. D'après Amri et al. (2023), les caractéristiques du conseil d'administration n'expliquent pas la probabilité de recourir à des stratégies fiscales agressives, alors qu'en cas d'absence d'un actionnaire contrôlant, l'effet de ses caractéristiques sur l'agressivité fiscale s'améliore. Selon Dhahri et Jarbouti (2021), il n'y a pas de relation significative entre la diversité des genres au sein du conseil d'administration et la planification fiscale agressive. D'après Halioui et al. (2016), peu de preuves sont fournies d'une relation significative entre les administrateurs indépendants et l'agressivité fiscale.

En matière des attributs des comités d'audit, selon Giannopoulos et al. (2025), la taille et l'indépendance du comité d'audit, en plus de la diversité de genre au sein des comités d'audit n'exercent pas d'influence significative sur le comportement fiscal des entreprises. De plus, selon Thomya et Ritsri (2024), la taille, l'expertise (financière et comptable) et la rémunération du comité d'audit n'ont pas d'effets significatifs sur la planification fiscale. En outre, selon Zheng et al. (2019), l'expertise du comité d'audit a un impact négatif mais non significatif sur l'agressivité fiscale. Wamba et al. (2015), ont montré à leur tour que les caractéristiques du comité d'audit n'ont aucune incidence sur les ajustements comptables. Pour Sierra García et al. (2012), leurs résultats stipulent qu'aucune association significative n'a été trouvée entre le comité d'audit indépendant et la gestion des résultats.

En matière de la structure de propriété, selon Greeff (2025), la participation des administrateurs au capital, n'a montré aucune association significative avec le taux d'imposition effectif. De plus selon Giannopoulos et al. (2025), la concentration de la propriété et la propriété institutionnelle

ont montré des associations statistiquement non significatives avec la majorité des indicateurs d'évitement fiscal.

En matière de la rémunération des dirigeants, selon l'étude de Halioui et al. (2016), la rémunération totale du PDG ne semblait pas avoir d'effet significatif sur l'agressivité fiscale.

Ainsi, les mécanismes internes et externes de gouvernance détectés à savoir le conseil d'administration, le comité d'audit, l'audit interne, la structure de propriété, la rémunération des dirigeants, l'administration fiscale et l'audit externe peuvent impacter le risque fiscal de façon positive ou négative ou ne pas exercer d'influence significative sur lui. Les divergences observées entre les études examinées sont dues aux spécificités de chaque contexte étudié en matière de cadre institutionnel, réglementation en vigueur, système fiscal, niveau de gouvernance, degré de développement, dimensions sociales et éthiques ainsi que les variables utilisées dans le modèle testé et leurs mesures pouvant différer d'une étude à l'autre. En guise de conclusion, une bonne gestion du risque fiscal dépend de la complémentarité entre la surveillance interne et celle externe et ce à travers des mécanismes de gouvernance assurant un contrôle efficace de la stratégie fiscale de l'entreprise.

CONCLUSION

L'étude de l'impact des mécanismes internes et externes de gouvernance sur le risque fiscal au sein de l'entreprise revêt une importance majeure du fait qu'elle permet d'une part, la détection des mécanismes internes et externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise et d'autre part, l'évaluation de cet impact, c'est-à-dire l'effet de ces mécanismes sur le risque fiscal en déterminant s'il s'agit d'un effet positif, négatif ou neutre selon le contexte de l'étude, les variables et les mesures utilisées. Dans ce cadre, une revue de littérature systématique reposant sur une méthodologie de recherche rigoureuse, basée sur les directives PRISMA, a été effectuée lors du processus de recherche et de sélection des documents tout en faisant recours à des critères d'inclusion et d'exclusion bien définis afin de fournir une synthèse claire des principaux travaux traitant l'impact des mécanismes internes et externes de gouvernance sur le risque fiscal au sein de l'entreprise. Le corpus final retenu se compose de 26 documents pertinents. Plusieurs mécanismes internes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise ont été identifiés à savoir le conseil d'administration via ses caractéristiques dont sa taille, son indépendance, sa dualité ou encore sa diversité, le comité d'audit à travers ses attributs à savoir son existence, sa taille, son indépendance, la présence féminine en son sein, l'expertise comptable et/ou fiscale de ses membres et le nombre de ses réunions, l'audit interne à travers l'existence d'une fonction d'audit interne au sein de l'entreprise, la structure de propriété selon sa nature, propriété étrangère, étatique, managériale, institutionnelle, la présence d'un actionnaire majoritaire ou la concentration de la propriété et la rémunération des dirigeants via sa spécificité. En outre, d'autres mécanismes externes de gouvernance ayant un impact sur le risque fiscal au sein de l'entreprise ont été identifiés à savoir le rôle joué par l'administration fiscale, à travers les contrôles fiscaux qu'elle effectue, dans la gestion du risque fiscal et le recours à l'audit externe. Il convient de préciser que la majorité des travaux analysés dans la revue systématique effectuée examine l'impact des mécanismes de gouvernance sur le risque fiscal à travers l'analyse des comportements fiscaux de l'entreprise dont l'agressivité fiscale, la planification fiscale, l'évitement fiscal et l'optimisation fiscale, représentant des sources de risque fiscal. Cette revue systématique contribue à la littérature existante en matière de gouvernance fiscale par l'agrégation des résultats des différentes études empiriques examinées liées à différents contextes dont les systèmes fiscaux, les modes de gouvernance et le degré de développement sont dissemblables, ce qui offre un cadre de synthèse et d'évaluation de ces études avec l'identification des contradictions entre leurs résultats. De ce fait, cette revue systématique offre une vision holistique en matière des mécanismes de gouvernance fiscale que des études isolées ne peuvent fournir, tout en combinant

les mécanismes internes et externes de gouvernance dans l'étude de leur relation avec le risque fiscal et comment ils agissent sur lui et arrivent à le réduire.

RÉFÉRENCES

- Adela, V., Agyei, S. K., & Peprah, J. A. (2023). Antecedents of tax aggressiveness of listed non-financial firms: Evidence from an emerging economy. *Scientific African*, 20, e01654. <https://doi.org/10.1016/j.sciaf.2023.e01654>
- Aliani, K., M'Hamid, D. I., & Zarai, D. M. A. (2011). Diversité en genre dans le Conseil d'Administration et optimisation fiscale : Validation dans le contexte tunisien. *Global Journal of Management and Business Research*, 11(8), 40-50.
- Amri, K., Ben Mrad Douagi, F. W., & Guedrib, M. (2023). The impact of internal and external corporate governance mechanisms on tax aggressiveness: Evidence from Tunisia. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 13(1), 43-68. <https://doi.org/10.1108/JAEE-01-2021-0019>
- Boussaidi, A., & Hamed-Sidhom, M. (2021). Board's characteristics, ownership's nature and corporate tax aggressiveness: New evidence from the Tunisian context. *EuroMed Journal of Business*, 16(4), 487-511. <https://doi.org/10.1108/EMJB-04-2020-0030>
- Cadbury, A. (1992). *Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance. Gee & Co. Ltd.* <https://www.ecgi.global/sites/default/files/codes/documents/cadbury.pdf>.
- Capiez, A. (1994). L'exemple du crédit-bail. De l'optimisation fiscale à la planification fiscale. *REVUE FRANÇAISE DE GESTION*, 60-71.
- Charreaux, G., & Schatt, A. (2005). La recherche française en gouvernance d'entreprise : Un panorama. *Cahier du FARGO n° 1050901*.
- Commission Nationale de Gouvernance d'Entreprise. (2025). *CODE DE BONNE GOUVERNANCE D'ENTREPRISE 2025*. <https://micepp.gov.ma/sites/default/files/2025-12/Code%20G%C3%A9n%C3%A9ral%20VF.pdf>
- COMMISSION NATIONALE GOUVERNANCE D'ENTREPRISE. (2008). *CODE MAROCAIN DE BONNES PRATIQUES DE GOUVERNANCE D'ENTREPRISE*. Autorité Marocaine du Marché des Capitaux. https://www.ammc.ma/sites/default/files/CODE_MAROCAIN.pdf.

DeFond, M., Qi, B., Si, Y., & Zhang, J. (2025). Do signatory auditors with tax expertise facilitate or curb tax aggressiveness? *Journal of Accounting and Economics*, 79(1), 101715. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2024.101715>

Dhahri, T., & Jarboui, A. (2021). Boards of directors' characteristics and tax aggressiveness : A study of Tunisian context. *Revue Des Études Multidisciplinaires En Sciences Économiques et Sociales*, 6(2), 425-442.

Donnelly, E., & Heneghan, J. (2010). The Role of Tax Authorities in Encouraging Corporate Social Responsibility and Good Governance. *Proceedings of the European Conference on E-Government Eceg*.

Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467-496. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>

Giannopoulos, V., Vlachakou, M., Kariofyllas, S., & Makris, I. (2025). Corporate Governance and Tax Avoidance : Evidence from Greek Service-Sector Firms. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(10), 538. <https://doi.org/10.3390/jrfm18100538>

Greeff, C. (2025). Determinants of the effective tax rate : Board composition of South African firms listed on the Johannesburg Stock Exchange. *South African Journal of Accounting Research*, 39(1), 27-49. <https://doi.org/10.1080/10291954.2024.2334141>

Guedrib, M. (2013). *Impact des mécanismes internes de gouvernance sur le risque fiscal : Une étude menée dans le contexte tunisien*. [Thèse de doctorat, Université de Franche-Comté et Université de Tunis El Manar].

Halioui, K, Neifar, S, & Ben Abdelaziz, F. (2016). Corporate governance, CEO compensation and tax aggressiveness : Evidence from American firms listed on the NASDAQ 100. *[Working Paper]*.

Hamrouni, S., & Menchaoui, I. (2025). The impact of tax audits on tax avoidance levels : The moderating role of audit quality. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 24(2). <https://doi.org/10.24818/jamis.2025.02003>

Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>

- Hoffman, W. H. (1961). The theory of tax planning. *The Accounting Review*, 36(2), 274-281.
- Hoopes, J. L., Mescall, D., & Pittman, J. A. (2012). Do IRS Audits Deter Corporate Tax Avoidance? *The Accounting Review*, 87(5), 1603-1639. <https://doi.org/10.2308/accr-50187>
- Huang, W., Ying, T., & Shen, Y. (2018). Executive cash compensation and tax aggressiveness of Chinese firms. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 51(4), 1151-1180. <https://doi.org/10.1007/s11156-018-0700-2>
- Lanis, R., Richardson, G., & Taylor, G. (2017). Board of Director Gender and Corporate Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis. *Journal of Business Ethics*, 144(3), 577-596. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2815-x>
- Mahir, S. (2024). L'Impact de l'Audit Interne sur la Gestion des Risques dans les Entreprises Marocaines. *Management Control, Auditing and Finance Review (MCAFR)*, 1(3).
- Organisation for Economic Co-operation and Development. (2004). *Guidance note : Compliance risk management : Managing and improving tax compliance*. OECD Publishing. [Www.oecd.org](http://www.oecd.org).
- Organisation internationale de normalisation. (2010). *Lignes directrices relatives à la responsabilité sociétale (Norme ISO 26000:2010)*. https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/fr/PUB100258_fr.pdf
- Pavlou, C., Persakis, A., & Kolias, G. (2025). The Impact of Board Characteristics on Tax Avoidance : Do Industry Regulations Matter? *Journal of Risk and Financial Management*, 18(6), 287. <https://doi.org/10.3390/jrfm18060287>
- Razali, M. W. M., Subanderayo, N. A. S., Rahman, N. A., Yau, J. T.-H., & Ali, D. H. A. (2023). Board diversity and tax planning in the context of Malaysian listed firm. *International Journal of Applied Economics, Finance and Accounting*, 17(1), 59-66. <https://doi.org/10.33094/ijaefa.v17i1.1035>
- Rossignol, J.-L. (2010). Fiscalité et responsabilité globale de l'entreprise. *Revue Management & Avenir*, 33(3), 175-186. <https://doi.org/10.3917/mav.033.0175>
- Sandmo, A. (2001). Income taxes. *International Encyclopedia of the Social & Behavioral Sciences*, 7273-7279. <https://doi.org/10.1016/B0-08-043076-7/02240-3>

- Sastrodiharjo, I., & Mukti, A. H. (2024). Exploring the intricacies of tax planning : A novel insight from the Indonesian context. *Cogent Business & Management*, 11(1), 2348709. <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2348709>
- Sierra García, L., Ruiz Barbadillo, E., & Orta Pérez, M. (2012). Audit committee and internal audit and the quality of earnings : Empirical evidence from Spanish companies. *Journal of Management & Governance*, 16(2), 305-331. <https://doi.org/10.1007/s10997-010-9152-3>
- Thomya, W., & Ritsri, U. (2024). Audit committee characteristics and tax planning : Evidence from the ago-industry in listed companies in Thailand. *Cogent Business & Management*, 11(1), 2309186. <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2309186>
- Wamba, L. D., Nimpa, A. T., & Wamba, H. (2015). Efficacité des mécanismes de gouvernance dans la lutte contre les distorsions à l'image fidèle de l'entreprise. *Revue Camerounaise de Management*, (30), 1-16.
- Weichen, X., & Mayburov, I. A. (2025). Do female directors make corporate tax strategies more conservative? Evidence from Chinese listed companies. *Journal of Tax Reform*, 11(2), 451-468. <https://doi.org/10.15826/jtr.2025.11.2.211>
- Yerima, A.-F & Kounetsron, Y. M. (2022). Impact des mécanismes de gouvernance interne sur le risque de fraude fiscale dans les entreprises. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(2-2), 46-62. <https://doi.org/10.5281/ZENODO.6385636>
- Zhang, Y., Ibrahim, I., & Omar, R. (2025). CEO compensation and aggressive tax planning in China : Does firm size make a difference? *Edelweiss Applied Science and Technology*, 9(3), 760-775. <https://doi.org/10.55214/25768484.v9i3.5327>
- Zheng, T., Jiang, W., Zhao, P., Jiang, J., & Wang, N. (2019). Will the Audit Committee Affects Tax Aggressiveness? In J. Xu, F. L. Cooke, M. Gen, & S. E. Ahmed (Éds.), *Proceedings of the Twelfth International Conference on Management Science and Engineering Management* (p. 1313-1326). Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-319-93351-1_102