



فصلنامه علمی پژوهشی
دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت
دوره ۱۲ / شماره ۲ (پیاپی ۴۶) / تابستان ۱۴۰۲
صفحه ۴۱ تا ۵۸

تأثیر عدم تطبیق هزینه‌ها با درآمدها بر همزمانی مالیات طی چرخه عمر شرکت‌ها

علی آقاجانی

دانشجوی دکتری تخصصی، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
aliaghajani60@yahoo.com

غلامرضا محفوظی

استادیار گروه اقتصاد و حسابداری، دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه گیلان، رشت، ایران (نویسنده مسئول)
gholamrezamahfoofi@yahoo.com

فاضل محمدی نوده

استادیار، گروه مدیریت، واحد لاهیجان، دانشگاه آزاد اسلامی، لاهیجان، ایران
mnfazel@liau.ac.ir

فرزین رضایی

دانشیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
farzin.rezaei@qiau.ac.ir

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۷/۰۲ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۷/۱۴

چکیده

از دیدگاه اقتصادی، کسب درآمد پایدار برای دولت‌ها موضوعی اساسی است. دولت‌ها سعی می‌کنند تا مخارج خود را از محل درآمدهای مالیاتی تامین کنند. از دیدگاه سیاسی-اجتماعی نیز به عنوان شاخص پایداری اجتماعی و امنیت سیاسی در نظر گرفته می‌شود. همزمانی وصول مالیات از مودیان با ارائه خدمات از جانب دولت از اهداف دولت‌ها می‌باشد. شرکت‌ها طی مراحل مختلف حیات تقارن زمانی دریافت خدمات و توان پرداخت مالیات متفاوتی را دارند. لذا، هدف پژوهش حاضر بررسی ارزیابی همزمانی مالیات با عدم تطابق هزینه‌ها طی چرخه عمر شرکت‌ها می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌ها از اطلاعات ۸۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی سال‌های بین ۱۳۹۶-۱۳۹۰ استفاده شده است. نتایج نشان می‌دهد که بین عدم تطابق هزینه‌ها با درآمد در مرحله رشد و افول ارتباط معناداری وجود دارد و همزمانی مالیات طی چرخه عمر و در مرحله رشد و بلوغ شرکت‌ها تفاوت معناداری دارد. سایر نتایج بیانگر آن بود که همزمانی مالیاتی شرکت‌های رشدی با درجه کم عدم تطبیق در هزینه‌ها بیشتر از درجه زیاد عدم تطبیق در هزینه‌ها است و بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله بلوغ با درجه کم عدم تطبیق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه منفی و معناداری وجود داشت.

واژه‌های کلیدی: همزمانی مالیات، عدم تطابق هزینه‌ها با درآمدها، چرخه عمر شرکت‌ها.

۱- مقدمه

مالیات یکی از مواردی است که تحت تاثیر میزان سود گزارش شده می‌باشد. در واقع یکی از ذینفعانی که خود را در سود شرکت‌ها سهیم می‌داند، دولت می‌باشد که این سهم را از طریق مالیات مطالبه می‌کند و از آنجا که این سهم خواهی از سود در صورت سود و زیان ظاهر می‌شود بنابراین از جمله مواردی است که مورد توجه جدی قرار گرفته است.

گنتر و همکاران^۱ (۱۹۷۷) عنوان کردند که درآمد مشمول مالیات هنوز هم تحت تاثیر روش‌های حسابداری است. به سبب اختلاف بین قوانین و مقررات مالیاتی و اصول و موازین پذیرفته شده حسابداری ممکن است که آنچه برای مقاصد حسابداری درآمد و هزینه محسوب می‌شود، الزاماً از دیدگاه قوانین مالیاتی درآمد و هزینه محسوب نگردد. همچنین برخی از اقلام درآمد و هزینه از دیدگاه مقاصد حسابداری در یک دوره مالی شناسایی می‌گردند که ممکن است از لحاظ مقاصد قوانین و مقررات مالیاتی، در دوره‌های مالی دیگر شناسایی شوند (خدماتی‌پور و ترکزاده، ۱۳۹۰). میزان مالیات گزارش شده بر مبنای ارزش دفتری از سوی مدیران شرکت‌ها در اکثر موارد بر مبنای استانداردها و موازین تعریف شده نهادها و سازمان‌های دولتی و قانونی در ارتباط با دریافت مالیات می‌باشد، اما در برخی از موارد ممکن است این استانداردها و الگوها مورد تأیید شرکت‌ها نبوده و شرکت‌ها بر مبنای معیارها و سود کسب شده خود اقدام به انتشار گزارش مالیاتی بر مبنای ارزش دفتری نمایند (هملگاران و تیچمن^۲، ۲۰۱۴). در این راستا لانگ و همکاران^۳ (۲۰۱۲) نشان دادند که سرمایه‌گذاران زمانی به شرکت‌ها در ارتباط با سرمایه‌گذاری اعتماد می‌کنند که مالیات‌های گزارش شده بر مبنای الگوهای از پیش تعریف شده نهادهای قانونی و نظارتی صورت گرفته باشد.

در حال حاضر پژوهش‌های زیادی وجود دارد که نشان می‌دهد آن دسته مودیان مالیاتی که از سازمان امور مالیاتی پیام‌های بازدارندگی دریافت می‌کنند، با افزایش انطباق مالیاتی، واکنش نشان می‌دهند (میزلمن^۴، ۲۰۱۸؛ دورنبرگ و اشمیتز^۵، ۲۰۱۷؛ بروکمیر و همکاران^۶، ۲۰۱۶؛ چیریکو و همکاران^۷، ۲۰۱۶؛ فلنر و همکاران^۸، ۲۰۱۳). علاوه بر این، نتایج تحقیقات گذشته نشان داده است که افزایش نظارت‌ها تاثیر مثبتی بر تمکین مالیاتی

دارد (ناریتومی^۹، ۲۰۱۹؛ لالومیا و سالی^{۱۰}، ۲۰۱۳). همچنین نتایجی وجود دارد که نشان می‌دهد افراد هنگام مقابله با مالیات-های نامتعارف، رفتارهای نامطلوبی را از خود نشان می‌دهند (آبلر و جاگر^{۱۱}، ۲۰۱۵؛ چتی و همکاران^{۱۲}، ۲۰۰۹). در واقع، وقتی که مودیان مالیاتی نسبت به پرداخت مالیات بی‌توجهی می‌کنند، پیام‌هایی که مبنی بر افزایش جریمه‌ها و اقدامات قانونی است، می‌تواند منجر به افزایش تمکین مالیاتی شود. در نتیجه، پیش-بینی می‌شود که اگر یک مودی مالیاتی پیامی را مبنی بر احتمال جریمه یا جریمه پرداختی دریافت کند، میزان تمکین مالیاتی خود را افزایش دهد (لوپز لوزریاگا و اسکارتاسینی^{۱۳}، ۲۰۱۹).

اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی، مدیریت سود، محافظه‌کاری و غیره ابزارهایی هستند که شرکت‌ها ممکن است در صورت لزوم و بسته به شرایط از آن‌ها استفاده نمایند به‌طور کلی افزودن محدودیت‌های نقدی یا محدودیت‌هایی کلی در بودجه برای هر یک از مودیان مالیاتی می‌تواند تاثیرات منفی را تقویت کند (لوپز لوزریاگا و اسکارتاسینی، ۲۰۱۹).

میزان مالیات‌ها که از طرف مدیران شرکت‌ها به سازمان‌ها و مراجع قانونی گزارش داده می‌شود، بر مبنای ارزش دفتری سودهای کسب شده محاسبه می‌شود (بلیلوک و همکاران^{۱۴}، ۲۰۱۵). مالیات گزارش شده بر مبنای ارزش دفتری در طول دوره‌های زمانی مختلف می‌تواند الگویی، در جهت اظهار مالیات دوره‌های آتی محسوب شده و نوسانات نرخ مؤثر مالیاتی بر مبنای الگوهای گزارش شده مالیات‌های دوره‌های قبل تعیین شود (لین و همکاران^{۱۵}، ۲۰۱۴).

پاسخگویی مالیاتی شرکت‌ها ممکن است در تصمیماتی نظیر تصمیمات مالی یا تصمیمات اصلی منعکس شود. مورد اول، از طریق تغییر درآمد شرکت‌ها در کشورهای با مالیات بالا و ساختارهای مالی امکان‌پذیر است. مورد دوم، شامل تصمیماتی در مورد موقعیت مکانی، فعالیت‌های اقتصادی، دارایی‌ها و غیره است. مبنای نظری زیادی به بررسی تاثیر مالیات بر تصمیمات سرمایه‌گذاری اختصاص یافته است و اثرات منفی مالیات بر سطح سرمایه‌گذاری را نشان می‌دهند. نتایج مطالعات قبلی نشان می‌دهد که شکاف‌های مالیاتی و عدم تطابق، شرکت‌ها را به سمت تغییر سود حسابداری از بازارهای با مالیات بیشتر به سوی بازارهای با مالیات کمتر هدایت می‌کند. رفتارهای اجتناب

9. Naritomi

10. LaLumia & Sallee

11. Abeler & Jäger

12. Chetty et al

13. Lopez-Luzuriaga & Scartascini

14. Blaylock and et al

15. Lin and et al

1. Guenther and et al

2. Hemmelgarn and Teichmann

3. Lang and et al

4. Meiselman

5. Doerrenberg & Schmitz

6. Brockmeyer et al

7. Chirico et al

8. Fellner et al

می‌باشد و اینکه در چه سطحی (درجه کم یا زیاد) از عدم تطابق هزینه‌ها طی مراحل عمر شرکت‌ها همزمانی مالیاتی به طور اثرگذار به وقوع می‌پیوندد؟

۲- مبانی نظری

۱-۲- مالیات ستانی و همزمانی مالیات

مالیات مبلغی است که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات بر طبق قانون برای تقویت عمومی حکومت و تأمین مخارج عامه اخذ می‌نماید و افزون بر اجباری بودن یک خصوصیت بارز دیگر مالیات برقراری رابطه صحیح دوطرفه یا متناسبی میان میزان مالیات و ارزش خدمات عمومی می‌باشد. برخی دیگر مالیات را شامل «پرداخت‌های اجباری برای فعالیت‌های مشخص اقتصادی که معمول‌ترین و مهم‌ترین روش تأمین مخارج دولت می‌باشد تعریف کرده‌اند. به‌علاوه مالیات‌ها توانایی افراد را در حق استفاده از منابع اقتصادی که برای مصارف خصوصی در اختیار دارند، کاهش می‌دهد.»

در اخذ مالیات همواره باید دو اصل ذیل مورد توجه قرار گیرد:

الف- اصل فایده: بر اساس این اصل، مالیات باید به گونه‌ای تعیین شود که افراد یا گروه‌هایی که از خدمات دولتی بهره‌مند می‌شوند، به میزان بهره‌مندی، در تأمین هزینه‌های دولت مشارکت کنند. مالیات بر مصرف و فروش بر پایه این اصل قرار دارد.

ب- اصل توانایی پرداخت: بر اساس این اصل مالیات باید به گونه‌ای تعیین شود که افراد یا گروه‌هایی که توانایی پرداخت بیشتری دارند مالیات بیشتری بپردازند مالیات بر درآمد بر پایه این اصل قرار دارد.

انجام خدمات عمومی و امنیتی به عموم مردم توسط دولت‌ها با تأمین مالی از وصولی‌های مالیاتی از اعضای جامعه امری طبیعی و پایدار تلقی می‌گردد. آنچه به عنوان آسیب به منطق حاکمیتی فوق مطرح می‌باشد به‌موقع بودن وصول مالیات و انجام خدمات عمومی و امنیتی می‌باشد. فارغ از سایر موضوعات قابل طرح به‌عنوان عوامل موثر بر شناسایی آسیب به چگونگی اجرای وظایف دولت، موضوع عدم تقارن زمانی وصول مالیات و انجام تکالیف دولت موضوع مطرح در مقاله حاضر می‌باشد. ساز و کار اخذ مالیات از مودیان مالیاتی طبق مقررات مالیاتی فرآیندی طولانی است. ضمن اینکه وصول مالیات اهمیت بسزایی برای دستیابی به اهداف دولت‌ها بنا به تعهدات اجتماعی آن‌ها دارد لیکن رعایت عدالت مالیاتی در مالیات ستانی از مودیان نیز

مالیاتی و تأثیرات آن بر یکپارچگی سیستم‌های مالیاتی باعث شد که کشورهای عضو جی ۲۰ در سال ۲۰۱۳ به تصویب یک پروژه برای تعیین استانداردهای بین‌المللی در مورد موضوعات مختلف مالیاتی با نام BEPS بپردازند (مارکز و همکاران^۱، ۲۰۱۹).

از سوی دیگر گزارشات سود که در آن سطح معقولی از اصل تطابق^۲ رعایت شده است، یک منبع اطلاعاتی سودمند در امر تصمیم‌گیری و البته پیش‌بینی رخدادهای مالی آتی می‌باشد (ولک^۳، ۲۰۰۸). تطابق به این مفهوم اشاره دارد که هزینه‌ها در ارتباط خود با درآمدها بر اساس یک مبنای منصفانه و متوازن شناسایی می‌شوند. تطابق نشان‌دهنده اولویت اندازه‌گیری و گزارشگری سود نسبت به ارزشیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها است و نیز یکی از اهداف مهم بکارگیری اصل تطابق، شناسایی صریح سود و اندازه‌گیری واقعیت‌های اقتصادی است.

یکی از مفاهیمی که تحت تأثیر تطابق ایجاد گردیده، چرخه عمر شرکت‌ها می‌باشد. یک شرکت در طی عمر خود، مراحل گوناگونی از قبیل ظهور، رشد، بلوغ و افول را پشت سر می‌گذارد. بین این مراحل، مرحله رشد و بلوغ از جایگاه درخور ملاحظه‌ای برخوردار است. در مرحله رشد، شرکت به بسط و توسعه خود می‌پردازد. ووجه نقد خود را به خرید دارایی‌های سرمایه‌ای مولد و سرمایه‌گذاری در سرمایه در گردش به مصرف می‌رساند. از طرف دیگر دارای بازده سرمایه‌گذاری بالایی نیز است. شرکت‌هایی که مرحله بلوغ خود را سپری می‌کنند، از دارایی‌های موجود خود جریان نقدی ایجاد می‌کنند و دارای بازده متعددی هستند. بنابراین ارتباط بین بازده و جریان‌های نقدی عملیاتی در طی مراحل چرخه عمر شرکت گوناگون است. این ارتباط با توجه به خوش‌خبر بودن و بد‌خبر بودن محیط فعالیت اقتصادی نیز تعدیل می‌گردد (کلینز و همکاران^۴، ۲۰۱۲). بنابراین با توجه به موارد گفته شده از یک سو به دلیل اختلاف بین قوانین و مقررات مالیاتی و اصول و موازین پذیرفته شده حسابداری در رابطه با درآمدها و هزینه‌های شرکت و از سوی دیگر به دلیل کم‌رنگ شدن اصل تطابق در شرکت‌ها و اعمال روش‌های مدیریتی جهت حداقل کردن تعهدات مالیاتی، آنچه دغدغه اصلی در این پژوهش است، تکیه بر همزمانی مالیات به عنوان موضوع نوین در حسابداری و میزان تفاوت آن در مراحل مختلف چرخه عمر شرکت‌ها به منظور عدم تطابق آن با هزینه‌ها و درآمدهای دوره جاری است. لذا سوالات تحقیق حاضر بدین شرح شکل می‌گیرد که آیا درجه همزمانی مالیات و درجه عدم تطابق هزینه‌های شرکت‌ها با درآمدها طی چرخه عمر آن‌ها متفاوت

³ . Wolk

⁴ . Collins and et al

¹ . Marques et al

² . Matching

الف) نقش نظام مالیاتی در تأمین هزینه‌های دولت:

یکی از وظایف مالیات، تأمین هزینه‌های جاری دولت در وهله اول و سپس پشتیبانی از طرح‌های عمرانی است. اقتصاددانان در بحث تعادل بودجه به این نکته تأکید می‌کنند که وجود کسری بودجه مداوم، (یعنی فزونی مخارج بر دریافت‌های دولت) می‌تواند عواقب وخیمی را برای اقتصاد به وجود آورد. کسری بودجه با افزایش تقاضای بازار و نقدینگی در جامعه، زمینه بروز فشارهای تورمی را پدید می‌آورد. وجود کسری به‌ویژه در بودجه جاری مسئله‌آفرین است. زیرا در مقابل هزینه‌های جاری انجام شده، کالاهایی تولید نمی‌شود تا جوابگوی تقاضای اضافی به‌وجود آمده باشد. اما چنانچه دولت از پشتیبانی منابع مالی دست کم به اندازه تأمین هزینه‌های جاری بهره‌مند باشد، تا حدود زیادی از بروز این عارضه جلوگیری کرده است. به همین دلیل است که مالیات-ها در زمینه جلوگیری از کسری بودجه نقشی اساسی به عهده دارند.

ب) نقش نظام مالیاتی در توزیع مجدد درآمد و ثروت جامعه:

عملکرد نامناسب سیستم‌های اقتصادی، روابط متقابل عوامل اقتصادی را مختل و جامعه را به دو قطب فقیر و غنی تفکیک نموده و نوعی ناهمگونی میان اقشار مختلف جامعه پدید آورده است. این عدم توازن اجتماعی در نظام‌های سرمایه‌داری و یا شبهه سرمایه‌داری به‌صورت حادثی ظاهر شد. این امر از طریق کمک‌های بلاعوض نقدی و غیرنقدی، پرداخت سوبسید و ارائه خدمات عمومی رایگان یا ارزان صورت می‌گیرد. منابع تأمین مالی این‌گونه تمهیدات ممکن است مالیات‌هایی باشد که به بهترین وجه خود از ثروتمندان جامعه اخذ می‌شود. پرداخت مالیات‌ها به وسیله اقشار پردرآمد و توزیع آن میان گروه‌های درآمدی پایین، می‌تواند شکاف درآمدی را میان این اقشار تا حدودی جبران کند.

ج) بررسی نقش مالیات‌ها در تخصیص منابع، تصحیح و تثبیت فعالیت‌های اقتصادی:

چیزی که اهمیت دارد این است که نمی‌بایست به پدیده مالیات فقط به‌عنوان یک منبع درآمدی برای دولت نگریست. مالیات یکی از اهرم‌های سیاست مالی دولت جهت تخصیص منابع، تصحیح و تثبیت فعالیت‌های اقتصادی است. به‌عنوان مثال امر توزیع عادلانه درآمدها، تأمین قسط و عدل در جامعه از جمله مواردی است که در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران مورد تأکید قرار گرفته است. مالیات‌ها یکی از ابزار مالیاتی تأثیر به-سزایی در شکل‌گیری فعالیت‌های اقتصادی و تصحیح و تثبیت آن‌ها گذاشت.

موضوع غیرقابل انکار می‌باشد. عدم همزمانی در وصول مالیات از مودیان به معنای این است که مودیان مالیاتی از منابع اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و سایر منافع گسترده شده توسط دولت برای عموم بهره‌مند شده‌اند در حالی که بابت استفاده از آن منابع، سهم دولت جهت بازپایی، ترمیم و گسترده‌تر کردن آن منابع را در اختیار دولت متبوع قرار نداده‌اند. اگرچه می‌توان طرح مسئله عدم همزمانی را به نحو دیگری مطرح نمود که مودیان مالیاتی امکان بهره‌مندی از منابع اقتصادی، اجتماعی و سایر منابع گسترده نشده در جامعه توسط دولت‌ها به دلیل سیاست‌های نابجا و پرداخت مالیات در عین حال را نیز بیان نمود. موضوع مطرح شده اخیر اگر چه قابلیت تامل دارد لیکن در مقاله حاضر به آن پرداخته نشده است.

ریسک مالیاتی مناظر مختلفی دارد. یکی از مناظر ریسک در مواجهه مودیان مالیاتی با ممیزان مالیاتی از جهت موازنه بهره‌مندی از منفعت اقتصادی می‌باشد. مفهوم همزمانی مالیاتی اشاره به عدالت توزیعی دارد که مودیان مالیاتی در دوره گزارشگری مالیاتی که منافع اقتصادی سهم مالکان خود را اظهار می‌کنند، سهم متناسب متعلق به دولت را نیز اظهار و پرداخت نمایند. مقاله حاضر از این منظر بررسی به‌دنبال رعایت کامل و تمکین مودیان مالیاتی از موازین مالیاتی و یا کارآمدی به-کارگیری قانون مالیاتی در عمل نمی‌باشد. معضل نگه داشتن مالیات موجب کاهش ارزش اقتصادی مالیات وصولی و تاخیر در انجام تکالیف دولت‌ها می‌گردد. لذا، همزمانی مالیات مفهومی است که در صورت تحقق این شاخص در سطوح بالاتر منفعت-رسانی اقتصادی مودیان مالیاتی به جامعه به‌واسطه دولت‌ها را نشان می‌دهد و تحلیل‌گران می‌توانند با بررسی این شاخص در محیط قانون مالیاتی اقدام به تفاسیر متناسب نمایند. محیط اطلاعاتی پیرامون شرکت‌ها متعدد هستند و شامل محیط اقتصادی، محیط اجتماعی، محیط فناوری، محیط قانونی، محیط قضایی، و سایر محیط‌های موثر بر عملکرد شرکت‌ها می‌باشد. محیط قانونی نیز شامل محیط قانونی مالیاتی و سایر قوانین نیز می‌گردد. مقررات حاکم بر محیط قانون مالیاتی عملکرد شرکت‌ها (مودیان مالیاتی) شکل و جهت‌دهی می‌نماید. خصوصیات بارز محیط قانون مالیاتی پس اعمال اقتدار حاکمیتی، موازنه اقتصادی بین کلیه افراد تبعه و ضمناً بین خود و افراد تبعه می-باشد همزمانی مالیات شاخصی متناسب برای ارزیابی این خصوصیت اخیر نیز تلقی می‌شود.

۲-۲- اهداف سیاست‌های مالیاتی

در یک برداشت کلی از وظایف قابل انتظار از سیاست‌های مالیاتی، حداقل سه مورد عمده قابل اشاره می‌باشد.

۳-۲- رویکرد قانونی-فراقانونی به عدم پرداخت مالیات

اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است. به طور کلی، شرکت‌ها از طریق دو روش انتقال درآمد و قیمت‌گذاری انتقالی می‌توانند از پرداخت مالیات اجتناب نمایند. انتقال درآمد یک روش انتقال سود از حوزه‌ی با مالیات بالا به یک منطقه‌ی کم مالیات، یا قرض گرفتن بیشتر در منطقه‌ی با مالیات بالا و کمتر در منطقه‌ی کم مالیات است. این عمل ویژه به زدودن درآمد اشاره می‌کند، که در آن بدهی گیرنده قرض به شرکت‌های وابسته و یا بدهی به شرکت‌های غیر وابسته، مشمول مالیات نمی‌شود. روش دیگری که شرکت می‌تواند سود را از حوزه‌ی دارای مالیات بالا به حوزه کم مالیاتی انتقال دهد، قیمت‌گذاری کالاها و خدمات فروخته شده بین شرکت‌های وابسته است. برای انعکاس درآمد، قیمت کالاها و خدمات فروخته شده توسط شرکت‌های وابسته باید همان قیمتی باشد که می‌تواند توسط اشخاص غیروابسته پرداخت شود (حسینی القار و شعری آناقیز، ۱۳۹۶).

در مورد فرار مالیاتی تعریف‌های متعددی از سوی اقتصاددانان رایج گردیده است. برای مثال، ماناسان^۱ (۱۹۹۸) هر گونه تلاش غیرقانونی به منظور نپرداختن مالیات را به عنوان فرار مالیاتی تلقی می‌کند. این امر به طرق مختلف مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات، اظهار بیشتر از حد میزان هزینه و استفاده از رسیدهای جعلی صورت می‌پذیرد. اشنایدر و انست^۲ (۲۰۰۰) فرار مالیاتی را به عنوان کاهش غیرقانونی مالیات پرداختی از طریق عدم گزارش درآمد یا اعلام نمودن نرخ‌های تفریق بالاتر تعریف می‌نمایند. بررسی‌های مختلف نشان‌دهنده آن است که زمینه‌های پیدایش فرار مالیاتی در مواردی از قبیل عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه، عدم مبادله کامل اطلاعات و نبود نظام نظارت و پیگیری در اخذ مالیات، تشخیص به‌هنگام و وجود ضعف در اجرای آن، عدم استقبال از تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی، ضعیف‌بودن ضمانت‌های اجرایی در این مورد، تأخیر در وصول مالیات، نشناختن مودیان و مستند بودن میزان درآمد آن‌ها، وجود قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی، وجود معافیت‌های وسیع و متنوع و غیره خلاصه می‌شود. اقتصاددانان لیبرال اذعان می‌کنند که سیستم مقرراتی یک کشور با نظام گسترده جواز و مجوز تخم فساد را می‌کارد و کشورهای مختلف با درجات گوناگون الحاق نظام مقرراتی به اقتصاد، باعث رشد درجه‌های گوناگونی از فساد می‌شوند (هادیان و تحویلی، ۱۳۹۲).

۴-۲- چرخه عمر شرکت

چرخه عمر به دوره‌ای از زمان اطلاق می‌گردد که شرکت در آن قرار دارد و دارای استراتژی‌ها و مشخصه‌های ویژه‌ای است. تئوری چرخه عمر مفروض می‌دارد که شرکت‌ها مانند تمامی موجودات زنده که متولد می‌شوند رشد می‌کند و می‌میرند دارای منحنی عمر یا چرخه عمر هستند. چرخه عمر شرکت‌ها و موسسات در اقتصاد و مدیریت به مراحل تقسیم می‌شود. چارچوب این الگوها به گونه‌ای است که موسسات و شرکت‌ها با توجه به هر مرحله از عمر اقتصادی خود سیاست و خط مشی مشخصی را دنبال می‌کنند که نشانگر آن مرحله است. این سیاست‌ها در اطلاعات حسابداری شرکت‌ها منعکس می‌شود (حاجیه‌ها و هوشیار، ۱۳۹۷).

برخی از سیاست‌های اداره موفق شرکت نقش علی و برخی نقش معلولی دارند. سیاست‌های تامین مالی، سرمایه‌گذاری از جمله سیاست‌های علی و سیاست‌های تقسیم سود، مالیاتی تعیین خط مشی‌های تهیه صورت‌های مالی از جمله سیاست‌های معلولی است. شرکت‌ها عصاره تصمیم‌گیری‌های خود را در قالب گزارش سود و زیان و با متغیر سود مشخص می‌کنند و دولت‌ها وصول مالیات را بر اساس عصاره عملکردی مدیران شرکت‌ها معمولاً تنظیم می‌نمایند. اگر چه برخی از مفاد قانون مالیات‌ها دایر بر نرخ مقطوع و برخی متأثر از مالیات بر عملکرد (ماده ۱۰۵) می‌باشد.

در طی مراحل عمر شرکت‌ها و انتخاب و اجرای سیاست‌های متعدد در جهت اداره موفق‌تر شرکت‌ها تابع ظرفیت‌ها، الزامات، و اولویت‌هایی است که سهامداران تابع آن هیات مدیره و هیات عامل مدنظر دارند. سیاست‌های سرمایه‌گذاری، توسعه‌ای و بازاریابی در مرحله رشد بیشتر از سایر مراحل می‌باشد و سیاست‌های تثبیتی و حفاظتی و تعادلی در مرحله بلوغ بیشتر از سایر مراحل اتفاق می‌افتد. طبیعی است سیاست‌های شرکت‌ها در مرحله افول متفاوت از آن سیاست‌هایی است که در مراحل رشد و بلوغ اتفاق نیفتاده است. سیاست‌های مالیاتی با هدف مرامات مرقانون و یا اجتناب (فرار) مالیاتی و استفاده از ظرفیت‌های قانونی مودیان در جهت کاهش پرداخت‌های مالیاتی در مراحل مختلف عمر شرکت‌ها به دلیل توانمندی‌های اقتصادی متفاوت آن‌ها متغیر است. در مرحله رشد معمولاً انجام سرمایه‌گذاری، انجام هزینه‌های تحقیق و توسعه بیشتر و نتایج حاصل از آن برای شرکت‌ها نامعلوم است به‌وفور به چشم می‌خورد بنابراین این دسته از شرکت‌ها در حال استفاده از منابع اقتصادی که دولت‌ها را برای آن‌ها فراهم کرده‌اند می‌باشند در حالی که پرداخت مالیات متعلقه به دلیل رعایت موازین مالیاتی

^۲ - Enste & Schneider

^۱ - Manasan

باعث ایجاد اشتباهاتی در پیش‌بینی سرمایه‌گذاران خواهد شد (شات^۵، ۲۰۱۱).

دیچو و تانگ (۲۰۰۸)، بیان کردند که تطابق ضعیف می‌تواند ناشی از ضعیف بودن قابلیت پیش‌بینی هزینه‌ها و نیز در دسترس نبودن سایر اطلاعات باشد. بنابراین توجه به اصل تطابق، فراهم کننده نشانه‌هایی ارزشمند برای سود حسابداری است. همچنین تطابق تحت تأثیر ویژگی‌های خاص شرکت‌ها و سیستم حسابداری قرار می‌گیرد. این ویژگی‌ها شامل: طول چرخه عملیات، چرخه عمر شرکت، ساختار صنعت، توان سرمایه‌گذاری، ترکیب هزینه‌های ثابت و غیره. به منظور ایجاد تطابق قوی، باید هزینه‌ها با درآمدهای مربوط همبستگی بالایی داشته باشند تا توان سرمایه‌گذاران را برای پیش‌بینی بهتر هزینه‌های مورد انتظار و نیز پیش‌بینی سود آتی افزایش دهد (دیچو و تانگ، ۲۰۰۸).

مبتنی بر اصول پذیرفته شده حسابداری که زیربنای نظریه تدوین استانداردهای حسابداری قرار گرفته است، اصل تطابق هزینه‌ها به معنای وضع هزینه‌های حاصل از فعالیت‌های انجام گرفته در هر دوره در برابر درآمدهای شناسایی شده می‌باشد. تطبیق هزینه طبق همان مبانی از سه طریق ممکن می‌گردد: الف) شناسایی هزینه‌ها بر اساس رابطه علت و معلولی با درآمدها (ب) شناسایی هزینه‌ها بر اساس انتساب آن‌ها به دوره مالی (ج) شناسایی هزینه بر اساس قاعده شناخت بی‌درنگ. ضریب هم‌بستگی بین هزینه‌ها و درآمدها در وضعیت شناسایی مبتنی بر رابطه علت و معلولی بالاترین و در هنگام شناسایی بر اساس انتساب به دور مالی در حد متوسط و در هنگام شناسایی بر اساس شناخت بی‌درنگ در حد صفر می‌باشد. اگرچه ضریب هم‌بستگی مبتنی بر مفاهیم آماری در دامنه (۱+، ۱-) در نوسان می‌تواند باشد در خصوص هم‌بستگی جمع درآمدها و هزینه‌ها در دامنه (۱+، ۱-) در نوسان خواهد بود. بدیهی است ضریب هم‌بستگی کامل و مثبت در شرایط واقع‌بینانه بین جمع درآمدها و جمع هزینه‌های شرکت به دلیل ویژگی‌های خاص شرکت، صفت و محیط پیرامونی امکان ناپذیر است، لیکن هر چه ضریب هم‌بستگی به سمت ۱+ حرکت کند کنترل هزینه و پیش‌بینی آن‌ها دقیق‌تر می‌شود. درجه تطابق زیاد در شناسایی هزینه‌ها امکان مقایسه مالیات‌های وصولی برای ممیزان مالیاتی به‌عنوان یکی از استفاده‌کنندگان بااهمیت از اطلاعات حسابداری را فراهم می‌آورد. در حالی که درجه تطابق کم که به منزله شناسایی

موکول به زمان‌های آتی با رعایت تجویزات قانونی می‌باشد. در مورد شرکت‌های در مرحله افول نیز موضوع کمی متفاوت می‌گردد. به نحوی که هر چه شرکت‌های این مرحله افزایش می‌یابد به معنای آن است که شرکت‌هایی که قبلاً از منابع اقتصادی فراهم آمده در سطح کلان توسط دولت‌ها توسط آن دسته از شرکت‌های مورد استفاده قرار گرفته که بیش از آن نمی‌توانند در پرداخت مخارج دولت تشریک مساعی داشته باشند. البته شرکت‌های در مرحله بلوغ به نظر می‌رسد با توجه به توضیحات فوق همزمانی مالیات بیشتری داشته باشند.

از جمله این الگوها می‌توان از الگوی ۵ مرحله گورت و کلیپر^۱ (۱۹۸۲) و میلر و فرایزن^۲ (۱۹۸۴) و الگوی ۱۰ مرحله‌ای آدیزس^۳ (۱۹۸۹) و الگوی سه مرحله‌ای آنتونی و رامش^۴ (۱۹۹۲) نام برد. که تقریباً تمام الگوهای چرخه عمر در برخی زمینه‌ها شرایط و یا گرایش‌های استراتژیک، مسئولیت اخذ تصمیم و مشخصات ساختاری استوارند تا بتوانند هر مرحله از توسعه خود را شرح دهند. تعیین قطعی اینکه چند مرحله در هر الگو باید ارائه شود بستگی به این دارد که محققان چگونه هر مرحله چرخه حیات را تعریف می‌کنند (ایزدی‌نیا و همکاران، ۱۳۹۴). مراحل چرخه عمر از دیدگاه آنتونی و رامش (۱۹۹۲) در حسابداری و مالی از متغیرهایی مانند سن شرکت، رشد فروش شرکت، اندازه شرکت، مخارج سرمایه‌ای شرکت، نسبت سود تقسیمی هر سهم، فرصت‌های سرمایه‌گذاری و رشد، میزان هزینه سرمایه، اهرم مالی، میزان تقسیم سود، الگوهای جریان‌های نقدی، میزان سودآوری و ساختار سرمایه برای اندازه‌گیری هر مرحله از چرخه عمر شرکت استفاده می‌کنند (آنتونی و رامش، ۱۹۹۲؛ دیکینسون^۵، ۲۰۰۷؛ رامالینگودا و همکاران^۶، ۲۰۱۳).

۲-۵- تطابق هزینه‌ها و درآمدها

تطابق قوی حالتی است که همه هزینه‌ها با درآمدهای مرتبط با آن‌ها تطابق داده می‌شوند. به عبارتی در این حالت، همه هزینه‌ها به طور مستقیم قابل ردیابی با درآمدهای خاص خود می‌باشند، ولی در تطابق ضعیف، همبستگی بین درآمدها و هزینه کاهش یافته و این امر باعث افزایش نوسان سود و بازده و کاهش پایداری سود می‌شود (دیچو و تانگ^۷، ۲۰۰۸). تطابق به دو صورت قوی یا ضعیف صورت می‌گیرد که تطابق قوی باعث افزایش سودآوری اقتصادی و تطابق ضعیف باعث کاهش سودآوری اقتصادی و نیز افزایش عدم اطمینان و سوگیری‌های رفتاری شده و در نتیجه

⁵- Dickinson

⁶- Ramalingegowda et al

⁷- Dichev & Tang

⁸-Schutt

¹- Gort & Klepper

²- Miller & Friesen

³- Adizes

⁴- Anthony & Ramesh

بوده است. نتایج پژوهش آن‌ها حاکی از آن بود که تفاوت مالیات ابرازی و تشخیصی با مدیریت سود رابطه معناداری دارد و نتایج تحت تأثیر مدل‌های مختلف مدیریت سود قرار نمی‌گیرد.

کورمن و وندت^۱ (۲۰۱۹) به پژوهشی تحت عنوان «اجتناب مالیاتی در شرکت‌های خانوادگی: شواهد از شرکت‌های خصوصی بزرگ» پرداختند. آن‌ها ۶۷۸ شرکت بزرگ خصوصی آلمان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاصل از پژوهش آنان نشان می‌دهد که هزینه‌های غیرمالیاتی در شرکت‌های خانوادگی خصوصی بیش از حد است. علاوه بر این، با افزایش تعداد سهامداران خانواده شرکت‌های خانوادگی با اجتناب از مالیات تقاضا برای سود سهام را افزایش می‌دهد.

شواهد نشان می‌دهد که برای مودی مالیاتی پیام‌هایی مبنی بر رد دفاتر که حاوی افزایش جریمه‌ها و سخت‌گیری در اجرای قانون در خصوص اوست تمکین مالیاتی مودی را افزایش می‌دهد و همچنین نتایج بیانگر آن بود که مالیات‌های پرداختی با ارزیابی مالیات‌دهندگان از توانایی سازمان امور مالیاتی در اجرای صحیح وظایف در ارتباط است (لوپز لوزوریاگا و اسکار تاسینی، ۲۰۱۹). افزایش توانایی شرکت در تغییر درآمد در کشورهای با مالیات بالا، باعث می‌شود حساسیت سرمایه‌گذاری‌ها نسبت به آن شرکت کاهش یابد (مارکز و همکاران، ۲۰۱۹). حائز اهمیت است که مالیات‌دهندگان، پرداخت‌های مالیاتی خود را بطور کارآمد انجام دهند و از پرداخت مالیات بیش از آنچه مقررات الزام داشته خودداری کنند. با این حال، چنین رفتاری بستگی به درک مودیان مالیاتی از سیستم مالیاتی و توانایی برنامه‌ریزی در آینده دارد (اولسن و همکاران^۲، ۲۰۱۸). هرچه میزان مالیات گزارش شده بر مبنای ارزش دفتری و بر مبنای الگوها و معیارهای از قبل تعیین شده باشد، به همان نسبت میزان دستکاری ارقام تعهدی از سوی مدیران کاهش پیدا کرده و در نهایت باعث کاهش میزان مدیریت سود شرکت‌ها خواهد شد. همچنین نوسانات نرخ مالیات می‌تواند بر میزان مالیات گزارش شده بر مبنای ارزش دفتری تأثیر گذاشته و مدیران را به سمت و سویی سوق دهد که مدیران مجبور به کاهش یا افزایش میزان نسبت اهرم مالی در دفاتر شرکت شوند (ساندویک^۳، ۲۰۱۷). کوستر و همکاران^۴ (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که مدیران توانمند به دلیل درک بالایی که از محیط عملکردی شرکت‌ها دارند، می‌توانند تصمیمات تجاری را با استراتژی‌های مالیاتی هم سو کرده و فرصت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی مؤثر را

عمده هزینه‌ها به صورت شناخت بی‌درنگ و تا حدودی بر اساس انتساب به دوره مالی است این امکان قضاوت که از سودمندی-های آگاهی‌بخشی اطلاعات حسابداری به استفاده‌کنندگان از جمله ممیزان مالیاتی است را سلب می‌نماید.

۳- پیشینه پژوهش

التجائی و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی در گروهی از کشورهای توسعه یافته پرداختند. نتایج بیانگر آن بود که پیچیدگی مالیاتی اثر منفی بر رشد اقتصادی کشورها دارد. به دیگر سخن، هرچه نظام مالیاتی پیچیده تر باشد، رشد اقتصادی در این گروه کشورها کمتر خواهد بود.

صحرائی برجلو و مقدم (۱۳۹۶)، در پژوهشی به مطالعه رابطه انطباق مالیاتی و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال‌های ۱۳۸۹-۱۳۹۴ پرداختند. آن‌ها برای سنجش مدیریت سود از مدل تعدیل شده جونز و مدل کازنیک استفاده نمودند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که بین انطباق مالیات دفتری با مدیریت سود رابطه مثبت و معنادار وجود دارد.

مشایخی و دلدار (۱۳۹۵) در پژوهشی با عنوان «ارتباط مدیریت مالیات و مدیریت سود در گروه‌های تجاری» نشان دادند که بین مدیریت سود و مدیریت مالیات، رابطه منفی معناداری وجود دارد. همچنین یافته‌های آن‌ها نشان داد که شرکت‌های عضو گروه‌های تجاری در مقایسه با شرکت‌های مستقل سودشان را بیشتر مدیریت می‌کنند. همچنین، گروه‌های تجاری متنوع در مقایسه با شرکت‌های مستقل مدیریت سود بیشتری دارند. علاوه بر این، آن‌ها به این نتیجه رسیدند که با افزایش مالکیت شرکت اصلی در شرکت فرعی مدیریت سود بالاتری اتفاق خواهد افتاد. رضایی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهشی به بررسی رابطه بین ساختار حاکمیت شرکتی با نرخ موثر مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج نشان داد که بین ساختار حاکمیت شرکتی با نرخ موثر مالیاتی ارتباط مستقیم و معنادار برقرار می‌باشد.

رحمانی و اربابی بهار (۱۳۹۲)، به مطالعه رابطه بین تفاوت مالیات ابرازی و تشخیصی با مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۲ پرداختند. مدل‌های مدیریت سود استفاده شده در پژوهش ایشان شامل مدل‌های تعدیل شده جونز، کازنیک و لوئیز

³- Sundvik

⁴- Koester et al

¹. Kovermann & Wendt

². Olsen et al

آن‌ها برای مدیریت سود کمتر است. نتیجه پژوهش آن‌ها حاکی از آن بود که شرکت‌های خانوادگی نسبت به شرکت‌های غیرخانوادگی تفاوت‌های مالیاتی کمتر و تطابق بیشتری دارند. همچنین تفاوت‌های مالیاتی شرکت‌های فوق در مقایسه با سایر شرکت‌ها رابطه کمتری با مدیریت سود و اجتناب از مالیات دارد.

بلوین و همکاران^۴ (۲۰۱۱)، بررسی نمودند که آیا برنامه‌ریزی مالیاتی متهورانه می‌تواند پیچیدگی سازمانی و شفافیت گزارشگری مالی را کاهش دهد. آن‌ها به این نتیجه دست یافتند که هم‌زمان با افزایش میزان برنامه‌ریزی مالیاتی متهورانه خطاهای پیش‌بینی تحلیل‌گران و پراکندگی این پیش‌بینی‌ها افزایش خواهد یافت، در حالی که کیفیت اقلام تعهدی شرکت‌ها کاهش می‌یابد. همچنین نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که مدیران در تلاش برای کاهش اثر برنامه‌ریزی مالیاتی متهورانه به افزایش میزان افشا در صورت‌های مالی اقدام می‌نمایند.

۴- روش نمونه‌گیری و حجم نمونه پژوهش

جامعه آماری پژوهش حاضر، شامل ۸۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۶ هجری شمسی می‌باشد. نمونه‌های مورد مطالعه در این تحقیق با توجه به معیارهای زیر انتخاب می‌گردد:

- ۱) شرکت جزء بانک‌ها، واسطه‌گری‌های مالی، بیمه و شرکت‌های سرمایه‌گذاری مالی نباشد (به دلیل ماهیت متفاوت عملیات این شرکت‌ها از سایر شرکت‌ها).
- ۲) سال مالی شرکت منتهی به پایان اسفندماه هر سال باشد. (جهت حفظ رویه شناسایی انتساب به دوره مالی در اصل تطابق)
- ۳) شرکت در قلمرو زمانی پژوهش، تغییر سال مالی نداده باشد.
- ۴) شرکت بیش از شش ماه وقفه معاملاتی در طول سال مالی نداشته باشد.
- ۵) ارزش دفتری جمع حقوق صاحبان سهام شرکت مثبت باشد. (واکنش شرکت‌های در مانده در شناسایی هزینه‌ها و درآمدها و پرداخت مالیات است)

در این تحقیق برای جمع‌آوری اطلاعات از صورت‌های مالی سالانه شرکت‌ها، بانک‌های اطلاعاتی از قبیل نرم‌افزار ره‌آوردنوین، سایت‌های irbourse، codal، tsetmc و دیگر سایت‌های معتبر استفاده شد. داده‌های جمع‌آوری شده از طریق نرم‌افزار اکسل طبقه‌بندی شده و تجزیه و تحلیل نهایی نیز به کمک نرم‌افزار اقتصادسنجی Eviews انجام شده است.

شناسایی کنند. آن‌ها به شواهد قابل اعتمادی مبنی بر مشارکت مدیران توانمند در فعالیت‌های اجتناب مالیاتی (که پرداخت مالیات نقدی شرکت‌ها را کاهش می‌دهد) دست یافتند.

ویم و بوبکر^۱ (۲۰۱۵) به بررسی چگونگی شکاف بین درآمد قبل از مالیات و درآمد مشمول مالیات ابرازی در زمانی که مدیریت سود و مدیریت مالیات به طور هم‌زمان صورت می‌گیرد، پرداختند. نتایج نشان داد که رابطه معناداری بین تفاوت مالیات ابرازی و اقلام تعهدی اختیاری و دستکاری فعالیت‌های واقعی وجود دارد. همچنین بین تفاوت مالیات ابرازی و متغیرهای مدیریت سود و مدیریت مالیاتی، زمانی که به عنوان جایگزین شاخص‌های سقف مجاز سود و معافیت‌های مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرند، ارتباط معناداری وجود دارد. به علاوه بین تفاوت مالیات ابرازی و شاخص رای مدیریت ارتباط معناداری وجود دارد.

هرچه میزان نرخ مالیات شرکت‌ها کاهش پیدا کند، به همان نسبت رونق در فعالیت‌های مالی ایجاد شده و در بازه زمانی طولانی مدت بر روی سودآوری شرکت‌ها تاثیر مثبتی خواهد گذاشت (لین و همکاران، ۲۰۱۴). شرکت‌هایی که در مراحل اولیه چرخه عمر خود قرار دارند نسبت به شرکت‌هایی که در مراحل بعدی چرخه عمر خود قرار دارند از عدم تقارن زمانی جریان نقدی عملیاتی بیشتری برخوردارند (کلینز و همکاران، ۲۰۱۲).

جکسن^۲ (۲۰۱۱)، با بررسی تفاوت مالیات دفتری و رشد درآمد شرکت، تفاوت مالیات دفتری را به دو دسته موقت و دائمی تقسیم نمود. فرض وی بر این بود که تفاوت مالیات دفتری موقت (منعکس شده در مالیات معوق) با تغییرات آتی در مالیات مرتبط است. شواهد این پژوهش موید آن است که تفاوت‌های موقت (شناسایی شده با مالیات انتقالی) به‌طور منفی با رشد در سود قبل از مالیات مرتبط است، در حالی که تفاوت‌های دائمی به‌طور منفی با رشد سود مرتبط است، تنها به این دلیل که آن‌ها به‌طور مثبت با تغییرات هزینه مالیات مرتبط هستند. وی همچنین به شواهد ضعیفی دست یافت که مدیریت سود بر رابطه بین تفاوت مالیات دفتری و رشد سود تأثیر می‌گذارد و بیشتر از مدیریت سود، اقلام تعهدی ناخواسته و قوانین مرتبط با ارتباط بین تفاوت مالیات دفتری و رشد سود مؤثر هستند.

کو و همکاران^۳ (۲۰۱۱)، در بررسی انطباق بین مالیات دفتری و درآمد مشمول مالیات شرکت‌های خانوادگی در کره جنوبی مشخص کردند که شرکت‌های خانوادگی به دلیل عدم تفکیک مدیریت و مالکیت، فشار بازار سرمایه کمتری دارند و در نتیجه انگیزه

³. Koh
⁴. Blouin

¹. Wiem and Boubaker
². Jackson

۵- تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

جدول (۱): تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

نحوه محاسبه	نماد	نام
متغیر وابسته		
<p>در این پژوهش برای محاسبه متغیر وابسته از مدل شبیه سازی شده تطابق هزینه توسط دیچو و تانگ (۲۰۰۸) استفاده می‌شود.</p> $TAX_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 EBT_{i,t-2} + \beta_2 EBT_{i,t-1} + \beta_3 EBT_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$ <p>در مدل فوق</p> <p>TAX: مالیات تشخیصی شرکت i در سال t، EBT: سود ابرازی شرکت i در سال t-1، t-2 و t-3: همزمانی مالیات پرداختی، β_1 و β_2: عدم تقارن زمانی مالیات پرداخت شده، ε: مالیات‌ها غیر از مالیات بر عملکرد، یعنی مالیات به نرخ مقطوع که متأثر از ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم نبوده است (اقدام مالیات تشخیصی و سود ابرازی بر اساس متوسط دارایی‌ها همگن شده‌اند). در این پژوهش β_3 به عنوان همزمانی مالیات در مدل فرضیه‌ها ملاک محاسبه قرار می‌گیرد.</p> $B_3 = TAX_{syn}$	TAXsyn	همزمانی مالیات
متغیر مستقل		
برابر است با سود قبل از مالیات شرکت تقسیم بر متوسط دارایی‌ها	EBT	سود ابرازی
<p>چرخه عمر شرکت (G-M-S)</p> <p>در این پژوهش چرخه عمر شرکت با استفاده از مدل آنتونی و رامش^۱ (۱۹۹۲) بدست می‌آید.</p> <p>۱. ابتدا هر یک از متغیرهای رشد فروش، مخارج سرمایه‌ای، نسبت سود تقسیمی و سن شرکت را محاسبه می‌کنیم.</p> <p>رشد فروش: نشان‌دهنده درصد تغییرات در فروش واحد اقتصادی می‌باشد که به روش زیر محاسبه می‌شود:</p> $SG_{it} = \left(1 - \left(\frac{sale_{it}}{sale_{it-1}} \right) \right) \times 100$ <p>درآمد فروش: SALE</p> <p>نسبت سود تقسیمی: که نشان‌دهنده این است که واحد اقتصادی چند درصد از سود حاصل شده خود را در میان سهامداران توزیع کرده است و به روش زیر محاسبه می‌شود:</p> $DPR_{it} = \left(\frac{DPS_{it}}{EPS_{it}} \right) \times 100$ <p>DPS: سود تقسیمی هر سهم، EPS: سود هر سهم</p> <p>مخارج سرمایه‌ای: مخارجی هستند که از تحمل آن‌ها به دنبال کسب منافع آتی بلندمدت یا منافع آتی حداقل برای یک دوره مالی دیگر هستیم و به روش زیر محاسبه می‌شود:</p> $CE_{it} = \frac{\text{اضافات (کاهش) داراییهای ثابت طی دوره}}{\text{ارزش بازار شرکت}} \times 100$ <p>AGE = تفاوت سال t و سال تاسیس شرکت.</p> <p>۲. در این مرحله با استفاده از روش پارک و چن^۲ (۲۰۰۶) استفاده می‌شود. سال-شرکت‌ها بر اساس هریک از چهار متغیر مذکور و با استفاده از پنجم‌های آماری در هر صنعت به پنج طبقه تقسیم می‌شوند که با توجه به قرار گرفتن در پنجم (طبقه) مورد نظر، طبق نگاره (۲) نمره‌ای بین ۱ تا ۵ می‌گیرند.</p> <p>۳. سپس برای هر سال-شرکت، نمره ای مرکب به دست می‌آید که با توجه به شرایط زیر در یکی از مراحل رشد، بلوغ و افول طبقه بندی می‌شود:</p> <p>الف: در صورتی که مجموع نمرات بین ۱۶ و ۲۰ باشد، در مرحله رشد قرار دارد.</p> <p>ب: در صورتی که مجموع نمرات بین ۹ و ۱۵ باشد، در مرحله بلوغ قرار دارد.</p> <p>ج: در صورتی که مجموع نمرات بین ۴ و ۸ باشد در مرحله افول قرار دارد.</p>	G-M-S	چرخه عمر شرکت

¹ - Anthony and Ramesh

² . Park and Chen

سود تقسیمی	رشد مخارج سرمایه‌ای	رشد فروش	عمر شرکت	پنجک‌ها
۵	۱	۱	۵	پنجک اول
۴	۲	۲	۴	پنجک دوم
۳	۳	۳	۳	پنجک سوم
۳	۴	۴	۲	پنجک چهارم
۳	۵	۵	۱	پنجک پنجم

<p>تطابق هزینه‌ها با استفاده از مدل دی‌جو و تانگ (۲۰۰۸) به دست می‌آید. $REV_{it} = \beta_0 + \beta_1 EXP_{it-1} + \beta_2 EXP_{it} + \beta_3 EXP_{it+1} + \varepsilon_{it}$ در مدل فوق</p> <p>REV: درآمد فروش شرکت i در سال t، EXPit: مجموع هزینه‌های سال جاری، EXPit+1: مجموع هزینه‌های سال قبل، EXPit+1: مجموع هزینه‌های سال بعد (بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه‌های توزیع و فروش و عمومی و اداری)، (اقدام بر اساس متوسط دارایی‌ها همگن شده‌اند)، β_1: میزان محافظه کاری (در صورت معناداری)، β_2: تطابق هزینه‌ها با درآمدها (در صورت معناداری)، β_3: عدم تطابق هزینه‌ها با درآمدها (در صورت معناداری)، ε: درآمدهای غیرعادی، یعنی درآمد از محل کمک‌های بلاعوض.</p> <p>در این پژوهش β_3: به عنوان درجه عدم تطابق هزینه‌ها با درآمدها ملاک محاسبه قرار می‌گیرد، به این صورت که اگر شرکت‌ها دارای درجه زیاد عدم تطابق هزینه باشند متغیر مجازی دو ارزشی Hmatch یک و در غیر این صورت مقدار صفر لحاظ می‌شود. ضمناً اگر شرکت‌ها دارای درجه کم عدم تطابق هزینه باشد متغیر دو ارزشی مقدار یک و در غیر این صورت این متغیر مقدار صفر لحاظ می‌شود.</p>		Hmatch - Lmatch	عدم تطابق هزینه‌ها
--	--	-----------------	--------------------

متغیر کنترل		
فرصت رشد	MTB	این متغیر از نسبت ارزش بازار سهام به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام به دست می‌آید. $MTB_{it} = \frac{MVE_{it}}{BVE_{it}}$
اندازه شرکت	SIZE	اندازه شرکت برابر است با لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام شرکت در پایان سال مالی.
اهرم مالی	Lev	برابر است با نسبت مجموع بدهی‌های غیرجاری به مجموع دارایی شرکت‌ها
نرخ رشد فروش	SG	$SG_{it} = \frac{Sales_{it} - Sales_{it-1}}{Sales_{it-1}}$ Sales: فروش؛ i: مؤلفه شرکت؛ t: مؤلفه دوره زمانی سالانه
نسبت مخارج سرمایه‌ای	Capex	این نسبت برابر است با ارزش دفتری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات به مجموع دارایی شرکت‌ها.
عمر شرکت	Age	برابر است با لگاریتم طبیعی تعداد سال‌های حضور شرکت در بورس اوراق بهادار.

۶- آمار توصیفی متغیرها

شاخص‌های توصیف داده‌ها برای تک‌تک متغیرهای تحقیق محاسبه شده است. این آمارها شمای کلی از تک‌تک متغیرهای مدل‌ها را ارائه می‌کنند.

با توجه به مطالب فوق و با نگاهی به جدول (۲)، از میان ۶۱۶ مشاهده انجام شده ۵/۵ درصد شرکت‌ها در مرحله رشد و ۸۳/۲ درصد در مرحله بلوغ و ۱۱/۲ درصد در مرحله افول قرار داشته‌اند و ۴۶/۴ درصد از مشاهدات دارای درجه زیاد عدم تطابق هزینه و ۵۳/۵ درصد از مشاهدات دارای درجه کم عدم تطابق هزینه هستند. مالیات تشخیصی شرکت‌ها ۳/۴ درصد از

متوسط دارایی‌های آن‌ها را شامل شده است و ۹۵/۱ درصد متوسط دارایی‌ها را درآمد فروش ابرازی مودیان شامل شده است. با در نظر گرفتن انحراف معیار متغیرها مشخص می‌شود که توزیع متغیر اندازه شرکت با مقدار ۱/۵۲۹، از پراکندگی بیش‌تری نسبت به توزیع سایر متغیرها برخوردار است و این بدان معنا است که این متغیر نوسانات شدیدتری نسبت به سایر متغیرها دارد. با توجه به مازاد مقدار میانه بر میانگین در متغیر همزمانی مالیات مشخص می‌گردد که در سال‌های آتی تمایل به همزمانی مالیات رو به فزونی خواهد بود زیرا چولگی متغیر همزمانی مالیات به سمت چپ و تمایل داده‌ها به سمت راست قرار گرفته است.

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد متغیر	میانگین	میان	بیشینه	کمینه	انحراف معیار
درآمد فروش	REV	۰/۹۵۱	۰/۸۲۹	۳/۳۷۷	۰/۱۴۸	۰/۴۹۶
مالیات تشخیصی	TAX	۰/۰۳۴	۰/۰۲۹	۰/۱۶۴	۰/۰۰۰	۰/۰۳۰
همزمانی مالیات	TAXsyn	۰/۱۳۲	۰/۱۴۶	۱/۸۷۲	-۱/۸۴۷	۰/۳۴۲
رشد	G	۰/۰۵۵	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۲۲۸
بلوغ	M	۰/۸۳۲	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۳۷۳
افول	S	۰/۱۱۲	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۳۱۵
درجه زیاد عدم تطبیق هزینه	Hmatch	۰/۴۶۴	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۹۹
درجه کم عدم تطبیق هزینه	Lmatch	۰/۵۳۵	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۵۰۰
اندازه شرکت	Size	۱۴/۰۸۸	۱۳/۸۶۳	۱۸/۸۶۲	۱۰/۷۷۸	۱/۵۲۹
عمر شرکت	Age	۲/۸۷۷	۲/۸۹۰	۳/۹۳۱	۱/۷۹۱	۰/۳۹۸
فرصت رشد	MTB	۲/۲۹۴	۲/۰۱۶	۶/۹۸۵	۰/۲۷۶	۱/۲۵۳
اهرم مالی	Lev	۰/۵۶۲	۰/۵۷۸	۰/۹۳۶	۰/۰۹۰	۰/۱۷۶
نرخ رشد فروش	SG	۰/۱۸۰	۰/۱۴۶	۱/۴۳۲	-۰/۴۹۳	۰/۲۹۶
نسبت مخارج سرمایه‌ای	Capex	۰/۲۳۵	۰/۱۸۷	۰/۸۰۱	۰/۰۱۹	۰/۱۶۳

جدول (۳): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش طی چرخه عمر شرکت‌ها متغیرها

نام متغیر	رشد			بلوغ			افول		
	میانگین	بیشینه	کمینه	میانگین	بیشینه	کمینه	میانگین	بیشینه	کمینه
درآمد فروش	۰/۶۲۶	۱/۵۷۳	۰/۱۴۸	۰/۹۷۰	۳/۳۷۷	۰/۱۷۰	۰/۹۶۸	۱/۹۷۴	۰/۴۴۴
مالیات تشخیصی	۰/۰۲۷	۰/۰۹۳	۰/۰۰۰	۰/۰۳۴	۰/۱۵۵	۰/۰۰۰	۰/۰۴۵	۰/۱۶۴	۰/۰۰۰
همزمانی مالیات	۰/۰۵۸	۰/۳۰۵	-۰/۵۸۷	۰/۱۳۴	۱/۸۷۲	-۱/۸۴۷	۰/۱۴۶	۰/۵۲۴	-۰/۶۶۸
درجه زیاد عدم تطبیق هزینه	۰/۵۸۸	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۴۸	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۵۲۲	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰
درجه کم عدم تطبیق هزینه	۰/۴۱۲	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۵۵۲	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۷۸	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	۱۵/۰۴۹	۱۸/۵۲۹	۱۲/۱۱۷	۱۴/۰۴۸	۱۸/۸۶۲	۱۰/۷۷۸	۱۳/۹۱۰	۱۷/۵۰۱	۱۱/۰۸۸
عمر شرکت	۲/۶۳۵	۳/۷۳۷	۱/۹۴۵	۲/۸۶۰	۳/۹۳۱	۱/۷۹۱	۳/۱۲۳	۳/۸۵۰	۲/۳۹۷
فرصت رشد	۱/۸۶۰	۴/۹۷۶	۰/۴۷۰	۲/۲۷۲	۶/۹۸۵	۰/۲۷۶	۲/۶۷۳	۶/۹۱۸	۰/۴۱۶
اهرم مالی	۰/۵۴۷	۰/۸۷۹	۰/۲۷۰	۰/۵۵۹	۰/۹۳۶	۰/۰۹۰	۰/۵۹۵	۰/۸۹۴	۰/۱۹۶
نرخ رشد فروش	-۰/۰۰۱	۱/۴۳۲	-۰/۴۸۲	-۰/۱۷۱	۱/۴۳۲	-۰/۴۹۳	۰/۳۳۸	۱/۰۵۴	-۰/۳۱۶
نسبت مخارج سرمایه‌ای	۰/۲۴۹	۰/۷۹۴	۰/۰۴۳	۰/۲۲۹	۰/۸۰۱	۰/۰۱۹	۰/۲۷۲	۰/۷۲۱	۰/۰۳۱

۷-آزمون فرضیه‌ها

فرضیه اول: طی چرخه عمر شرکت‌ها، عدم تطابق هزینه‌ها با درآمدها تفاوت معناداری دارد.

فرضیه دوم: همزمانی مالیات طی چرخه عمر شرکت‌ها تفاوت معناداری دارد.

برای آزمون فرضیه دوم مدل ذیل برای شرکت‌های نمونه الگوی رگرسیونی ذیل اجرا می‌گردد سپس آزمون والد انجام می‌شود:

$$TAX_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 EBT_{i,t-2} + \beta_2 EBT_{i,t-1} + \beta_3 EBT_{i,t} + \beta_4 G_{i,t} * EBT_{i,t} + \beta_5 M_{i,t} * EBT_{i,t} + \beta_6 S_{i,t} * EBT_{i,t} + \beta_7 Size_{i,t} + \beta_8 Lev_{i,t} + \beta_9 SG_{i,t} + \beta_{10} Capex_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$H_0: \beta_4 = \beta_5 = \beta_6$$

$$H_1: \beta_4 \neq \beta_5 \neq \beta_6$$

برای آزمون فرضیه اول مدل دیچو و تانگ (۲۰۰۸) برای شرکت‌های نمونه الگوی رگرسیونی ذیل اجرا می‌گردد سپس آزمون والد انجام می‌شود:

$$REV_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 EXP_{i,t-1} + \beta_2 EXP_{i,t} + \beta_3 EXP_{i,t+1} + \beta_4 G_{i,t} * EXP_{i,t+1} + \beta_5 M_{i,t} * EXP_{i,t+1} + \beta_6 S_{i,t} * EXP_{i,t+1} + \beta_7 Size_{i,t} + \beta_8 Age_{i,t} + \beta_9 MTB_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

$$H_0: \beta_4 = \beta_5 = \beta_6$$

$$H_1: \beta_4 \neq \beta_5 \neq \beta_6$$

عدم تطابق هزینه و همزمانی مالیات در مراحل مختلف عمر شرکت در مدل رگرسیونی فرضیه‌ها برآورد می‌شود.

۸- نتایج آزمون فرضیه‌ها

نتایج فرضیه اول نشان داد که بین عدم تطابق هزینه‌ها با درآمد در مرحله رشد و افول ارتباط معناداری وجود دارد اما در مرحله بلوغ ارتباط معناداری یافت نشد. نتایج فرضیه دوم نشان دهنده آن بود که همزمانی مالیات طی چرخه عمر و در مرحله رشد و بلوغ شرکت‌ها تفاوت معناداری دارد اما در مرحله افول فرض صفر تایید می‌شود. نتایج آزمون والد بیانگر آن بود که در فرضیه اول با توجه به مقدار احتمال کمتر از ۵ درصد در مرحله رشد_بلوغ و مرحله رشد_افول فرض برابری $\beta_1 = \beta_2$ رد می‌شود اما در مرحله بلوغ_افول فرض صفر رد نمی‌شود. اما در فرضیه دوم با توجه به مقدار احتمال کمتر از ۵ درصد در مرحله رشد_بلوغ و رشد_افول فرض صفر رد می‌شود و در مرحله بلوغ_افول فرض صفر تایید می‌شود.

نتایج فرضیه سوم بیانگر آن بود که همزمانی مالیاتی شرکت‌های رشدی با درجه کم عدم تطابق در هزینه‌ها بیشتر از درجه زیاد عدم تطابق در هزینه‌ها است. نتایج فرضیه چهارم بیانگر آن بود که بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله بلوغ با درجه زیاد عدم تطابق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه معناداری وجود ندارد. اما بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله بلوغ با درجه کم عدم تطابق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه منفی و معناداری وجود دارد. نتایج فرضیه پنجم بیانگر آن بود که بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله افول با عدم تطابق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه معناداری وجود ندارد.

فرضیه سوم: همزمانی مالیاتی شرکت‌های رشدی با درجه زیاد عدم تطابق در هزینه‌ها بیشتر از درجه کم عدم تطابق در هزینه‌ها است.

مدل فرضیه سوم

$$TAX_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 EBT_{i,t} + \alpha_2 EBT_{i,t-1} + \alpha_3 EBT_{i,t-2} + \alpha_4 H_{match} + \alpha_5 L_{match} + \alpha_6 EBT \times G \times H_{match} + \alpha_7 EBT \times G \times L_{match} + \alpha_8 Size_{i,t} + \alpha_9 Lev_{i,t} + \alpha_{10} SG_{i,t} + \alpha_{11} Capex_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

در مدل فرضیه سوم انتظار می‌رود فرض زیر برقرار باشد.

$$H_0: \alpha_6 \leq \alpha_7 \\ H_1: \alpha_6 > \alpha_7$$

فرضیه چهارم: همزمانی مالیاتی شرکت‌های بالغ با درجه زیاد عدم تطابق در هزینه‌ها بیشتر از درجه کم عدم تطابق در هزینه‌ها است.

مدل فرضیه چهارم

$$TAX_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 EBT_{i,t} + \alpha_2 EBT_{i,t-1} + \alpha_3 EBT_{i,t-2} + \alpha_4 H_{match} + \alpha_5 L_{match} + \alpha_6 EBT \times M \times H_{match} + \alpha_7 EBT \times M \times L_{match} + \alpha_8 Size_{i,t} + \alpha_9 Lev_{i,t} + \alpha_{10} SG_{i,t} + \alpha_{11} Capex_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

در مدل فرضیه چهارم انتظار می‌رود فرض زیر برقرار باشد.

$$H_0: \alpha_6 \leq \alpha_7 \\ H_1: \alpha_6 > \alpha_7$$

فرضیه پنجم: همزمانی مالیاتی شرکت‌های در مرحله افول با درجه زیاد عدم تطابق در هزینه‌ها بیشتر از درجه کم عدم تطابق در هزینه‌ها است.

مدل فرضیه پنجم

$$TAX_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 EBT_{i,t} + \alpha_2 EBT_{i,t-1} + \alpha_3 EBT_{i,t-2} + \alpha_4 H_{match} + \alpha_5 L_{match} + \alpha_6 EBT \times S \times H_{match} + \alpha_7 EBT \times S \times L_{match} + \alpha_8 Size_{i,t} + \alpha_9 Lev_{i,t} + \alpha_{10} SG_{i,t} + \alpha_{11} Capex_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

در مدل فرضیه پنجم انتظار می‌رود فرض زیر برقرار باشد.

$$H_0: \alpha_6 \leq \alpha_7 \\ H_1: \alpha_6 > \alpha_7$$

در آزمون فرضیه‌های سوم تا پنجم ابتدا شرکت‌های نمونه به سه گروه شرکت‌های در مرحله رشد، بلوغ و افول تقسیم‌بندی شده و با دسته‌بندی پرتفوی شرکت‌ها مبتنی بر چرخه عمر درجه

جدول (۴): نتایج آزمون فرضیه‌های اول و دوم

متغیرها	فرضیه اول			فرضیه دوم		
	رشد	بلوغ	افول	رشد	بلوغ	افول
C	۰/۹۴۰ (۰/۰۰۰)	۰/۹۳۵ (۰/۰۰۰)	۰/۹۳۹ (۰/۰۰۰)	۰/۰۳۵ (۰/۰۰۰)	۰/۰۳۴ (۰/۰۰۰)	۰/۰۳۵ (۰/۰۰۰)
EXPit-1	-۰/۰۰۴ (۰/۶۶۶)	-۰/۰۰۹ (۰/۴۰۹)	-۰/۰۱۷ (۰/۰۷۲)	---	---	---
EXPit	۰/۰۱۳ (۰/۲۱۷)	۰/۰۱۷ (۰/۱۱۰)	۰/۰۱۲ (۰/۲۶۲)	---	---	---
EXPit+1	-۰/۰۳۹ (۰/۰۱۳)	-۰/۰۱۲ (۰/۷۴۴)	-۰/۰۳۶ (۰/۰۲۱)	---	---	---
G* EXPit+1	-۰/۱۱۳ (-۰/۰۰۰۷)	---	---	---	---	---
M* EXPit+1	---	-۰/۰۳۲ (۰/۴۱۲)	---	---	---	---
S* EXPit+1	---	---	۰/۰۳۷ (۰/۰۰۱)	---	---	---
EBT _{it-2}	---	---	---	۰/۰۰۲ (۰/۰۱۴)	۰/۰۰۲ (۰/۰۳۷)	۰/۰۰۲ (۰/۰۰۴)
EBT _{it-1}	---	---	---	۰/۰۰۱ (۰/۱۶۹)	۰/۰۰۱ (۰/۲۰۹)	۰/۰۰۱ (۰/۱۲۱)
EBT _{it}	---	---	---	-۰/۰۰۲ (۰/۰۰۳)	-۰/۰۰۳ (۰/۰۰۴۳)	-۰/۰۰۲ (۰/۰۰۴۰)
G* EBT _{it}	---	---	---	---	-۰/۰۰۱ (۰/۰۰۵)	---
M* EBT _{it}	---	---	---	---	۰/۰۰۱ (۰/۰۱۱)	---
S* EBT _{it}	---	---	---	۰/۰۰۲ (۰/۵۳۵)	---	---
Size	۰/۰۲۹ (۰/۰۱۶)	۰/۰۳۳ (۰/۰۰۶)	۰/۰۳۱ (۰/۰۱۰)	۰/۰۱۰ (۰/۱۳۴)	۰/۰۰۹ (۰/۲۲۷)	۰/۰۰۸ (۰/۲۱۹)
Age	۰/۰۰۱ (۰/۲۴۴)	۰/۰۰۱ (۰/۲۴۷)	۰/۰۰۱ (۰/۴۵۱)	---	---	---
MTB	-۰/۱۳۲ (۰/۰۲۸)	-۰/۱۴۴ (۰/۰۱۷)	-۰/۱۳۲ (۰/۰۲۸)	---	---	---
Lev	---	---	---	۰/۰۰۱ (۰/۰۱۹)	۰/۰۰۲ (۰/۰۱۱)	۰/۰۰۱ (۰/۰۹۰)
SG	---	---	---	-۰/۰۰۲ (۰/۵۵۵)	-۰/۰۰۱ (۰/۶۳۳)	-۰/۰۰۱ (۰/۷۱۸)
Capex	---	---	---	-۰/۰۰۳ (۰/۰۰۵)	-۰/۰۰۴ (۰/۰۰۷)	-۰/۰۰۳ (۰/۰۱۰)
ضریب تعیین	۰/۸۳۵	۰/۸۳۲	۰/۸۳۶	۰/۶۸۱	۰/۶۸۵	۰/۶۸۶
F لیمر	۲۳/۸۹۵ (۰/۰۰۰)	۲۵/۵۴۰ (۰/۰۰۰)	۲۳/۴۹۱ (۰/۰۰۰)	۱۱/۲۵۸ (۰/۰۰۰)	۱۰/۹۲۷ (۰/۰۰۰)	۹/۸۳۵ (۰/۰۰۰)
هاسمن	۳۸/۴۰۰ (۰/۰۰۰)	۱۹/۹۵۸ (۰/۰۰۵)	۴۱/۸۸۴ (۰/۰۰۰)	۱۹/۱۴۹ (۰/۰۱۴)	۲۳/۱۸۵ (۰/۰۰۰)	۳۶/۶۷۶ (۰/۰۰۰)
دوربین واتسون	۱/۷۰۷	۱/۶۸۳	۱/۶۹۷	۱/۶۵۴	۱/۶۵۳	۱/۶۶۳
آماره F فیشر (احتمال)	۲۸/۱۵۳ (۰/۰۰۰)	۲۷/۴۵۶ (۰/۰۰۰)	۲۸/۲۷۹ (۰/۰۰۰)	۱۱/۷۳۵ (۰/۰۰۰)	۱۱/۹۳۳ (۰/۰۰۰)	۱۱/۹۸۵ (۰/۰۰۰)
آزمون والد (رشد_ بلوغ)	۱۹/۲۹۸(۰/۰۰۰)			۵۸/۹۷۳(۰/۰۰۰)		
آزمون والد (رشد_افول)	۵۸/۰۱۴(۰/۰۰۰)			۲۵/۸۹۴(۰/۰۰۰)		
آزمون والد (بلوغ_افول)	۱/۵۰۸(۰/۲۱۹)			۳/۰۸۳(۰/۰۷۹)		

جدول (۵) : نتایج آزمون فرضیه‌های سوم و چهارم و پنجم

فرضیه پنجم		فرضیه چهارم		فرضیه سوم		متغیرها
۰/۰۱۵ (۰/۴۱۶)	۰/۰۱۹ (۰/۳۲۶)	۰/۰۱۶ (۰/۴۰۰)	۰/۰۲۱ (۰/۲۷۳)	۰/۰۱۸ (۰/۳۴۳)	۰/۰۲۰ (۰/۲۹۷)	C
۰/۰۷۳ (۰/۰۰۰)	۰/۰۷۳ (۰/۰۰۰)	۰/۰۷۹ (۰/۰۰۰)	۰/۰۷۴ (۰/۰۰۰)	۰/۰۷۱ (۰/۰۰۰)	۰/۰۷۴ (۰/۰۰۰)	EBTit
۰/۰۳۳ (۰/۰۰۱)	۰/۰۳۳ (۰/۰۰۱)	۰/۰۳۵ (۰/۰۰۰۸)	۰/۰۳۳ (۰/۰۰۱)	۰/۰۳۳ (۰/۰۰۱)	۰/۰۳۲ (۰/۰۰۲)	EBTit-1
۰/۰۰۱ (۰/۹۲۳)	۰/۰۰۱ (۰/۸۹۸)	-۰/۰۰۱ (۰/۹۲۱)	۰/۰۰۱ (۰/۸۹۸)	۰/۰۰۰۹ (۰/۹۳۰)	۰/۰۰۰۹ (۰/۹۳۴)	EBTit-2
---	---	---	---	۰/۰۰۰۵ (۰/۸۷۴)	۰/۰۰۵ (۰/۱۹۹)	G
---	---	-۰/۰۰۰۵ (۰/۷۹۲)	-۰/۰۰۱ (۰/۴۵۳)	---	---	M
۰/۰۰۰۳ (۰/۸۹۶)	۰/۰۰۰۳ (۰/۸۸۹)	---	---	---	---	S
---	-۰/۰۰۳ (۰/۰۱۳)	---	-۰/۰۰۳ (۰/۰۹۸)	---	-۰/۰۰۳ (۰/۰۲۴)	Hmatch
۰/۰۰۳ (۰/۰۲۶)	---	۰/۰۰۶ (۰/۰۰۱)	---	۰/۰۰۳ (۰/۰۴۸)	---	Lmatch
---	---	---	---	---	-۰/۰۲۴ (۰/۳۷۷)	EBTit* G* Hmatch
---	---	---	---	۰/۰۶۸ (۰/۰۲۴)	---	EBTit* G* Lmatch
---	---	---	-۰/۰۰۲ (۰/۷۶۸)	---	---	EBTit* M* Hmatch
---	---	-۰/۰۱۷ (۰/۰۳۸)	---	---	---	EBTit* M* Lmatch
---	۰/۰۰۹ (۰/۵۰۱)	---	---	---	---	EBTit* S* Hmatch
۰/۰۱۰ (۰/۴۶۸)	---	---	---	---	---	EBTit* S* Lmatch
۰/۰۰۰۹ (۰/۴۵۰)	۰/۰۰۰۹ (۰/۴۰۹)	۰/۰۰۰۹ (۰/۴۴۱)	۰/۰۰۰۹ (۰/۴۴۸)	۰/۰۰۰۸ (۰/۴۵۵)	۰/۰۰۰۹ (۰/۴۳۴)	Size
-۰/۰۳۳ (۰/۰۰۲)	-۰/۰۳۴ (۰/۰۰۲)	-۰/۰۳۵ (۰/۰۰۱)	-۰/۰۳۴ (۰/۰۰۱)	-۰/۰۳۶ (۰/۰۰۰۹)	-۰/۰۳۵ (۰/۰۰۱)	Lev
۰/۰۱۱ (۰/۰۰۰)	۰/۰۱۱ (۰/۰۰۰)	۰/۰۱۲ (۰/۰۰۰)	۰/۰۱۱ (۰/۰۰۰)	۰/۰۱۲ (۰/۰۰۰)	۰/۰۱۲ (۰/۰۰۰۱)	SG
۰/۰۱۲ (۰/۲۳۸)	۰/۰۱۱ (۰/۲۸۴)	۰/۰۱۱ (۰/۲۷۶)	۰/۰۱۱ (۰/۲۷۵)	۰/۰۱۲ (۰/۲۳۱)	۰/۰۱۱ (۰/۲۷۵)	Capex
۰/۷۷۲	۰/۷۷۴	۰/۷۷۹	۰/۷۷۶	۰/۷۷۸	۰/۷۷۷	ضریب تعیین
۰/۷۳۱	۰/۷۳۲	۰/۷۳۷	۰/۷۳۴	۰/۷۳۶	۰/۷۳۵	ضریب تعیین تعدیل شده
۲۰/۸۲۱(۰/۰۰۰)		۴۱/۸۴۰(۰/۰۰۰)		۴۳/۹۴۲(۰/۰۰۰)		Zکرامر
۲/۰۶۴	۲/۰۵۲	۲/۰۷۳	۲/۰۵۳	۲/۰۶۰	۲/۰۵۴	دوربین و اتسون
۱۸/۵۲۶ (۰/۰۰۰)	۱۸/۵۲۳ (۰/۰۰۰)	۱۸/۷۳۰ (۰/۰۰۰)	۱۸/۵۳۶ (۰/۰۰۰)	۱۸/۷۶۵ (۰/۰۰۰)	۱۸/۵۶۸ (۰/۰۰۰)	آماره F فیشر (احتمال)

۹- نتیجه‌گیری

نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان می‌دهد که بین عدم تطابق هزینه‌ها با درآمد در مرحله رشد و افول ارتباط معناداری وجود دارد اما در مرحله بلوغ ارتباط معناداری یافت نشد. همچنین نتایج بیانگر آن بود که همزمانی مالیات طی چرخه عمر و در مرحله رشد و بلوغ شرکت‌ها تفاوت معناداری دارد اما در مرحله افول فرض صفر تایید می‌شود. در ادامه نتایج نشان دهنده آن بود که همزمانی مالیاتی شرکت‌های رشدی با درجه کم عدم تطبیق در هزینه‌ها بیشتر از درجه زیاد عدم تطبیق در هزینه‌ها است و بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله بلوغ با درجه زیاد عدم تطبیق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه معناداری وجود نداشت. اما بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله بلوغ با درجه کم عدم تطبیق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه منفی و معناداری وجود داشت، همچنین بین درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها در مرحله افول با عدم تطبیق در هزینه‌ها و همزمانی مالیات، رابطه معناداری یافت نشد.

فهرست منابع

- * ایزدی‌نیا، ناصر و کیانی، غلامحسین و میرزائی، مهدی. (۱۳۹۴). تأثیر ویژگی‌های مراحل چرخه عمر شرکت بر عدم تقارن زمانی جریان نقدی عملیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، ۵۹، صص ۵۷-۷۶.
- * بادآورنده‌دی، یونس، شریف زاد، غفور و خجسته، هیوا. (۱۳۹۵). مقایسه اثر رعایت اصل تطابق بر کیفیت گزارشگری مالی در بین شرکت‌های سالم، درمانده و ورشکسته مالی. حسابداری مالی. سال ۸. شماره ۲۹. صص ۲۷-۵۴.
- * التجائی، ابراهیم و آزادپور، سهیلا و باصری، بیژن. (۱۳۹۸). اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی در گروهی از کشورهای توسعه یافته، پژوهشنامه مالیات، صص ۴۳-۶۳.
- * حاجیه‌ها، زهره و هوشیار، محمدرضا. (۱۳۹۷). تنوع شرکتی و ساختار مالکیت در طی مراحل مختلف چرخه عمر شرکت‌ها، دانش حسابداری، شماره ۴، صص ۲۱۷-۲۳۷.
- * حسنی القار، مسعود و شعری آناقیز، صابر. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی، مجله دانش حسابداری، دوره هشتم، شماره ۱، صص ۱۳۴-۱۰۷.
- * خدای پور، احمد و ترکزاده ماهانی، علی. (۱۳۹۰). مالیات و محافظه کاری در گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات حسابداری. حسابداری مالی. سال ۳. شماره ۳. صص ۱۲۷-۱۴۵.

مالیات در اکثر کشورها و مخصوصاً کشورهای توسعه یافته به عنوان عمده‌ترین منبع مالی دولت می‌باشد. در کشورهای توسعه یافته درآمدهای مالیاتی در تامین مالی مخارج دولت از اهمیت فراوانی برخوردار می‌باشد. اما در کشورهای در حال توسعه به دلیل وجود ساختار توری و کارا نبودن سیستم مالیاتی، درآمدهای مالیاتی درصد ناچیزی از تولید ناخالص داخلی این کشورها را تشکیل می‌دهد. در حالی که برخی از کشورها بخش قابل ملاحظه‌ای از مخارج عمومی خود را از طریق درآمدهای مالیاتی تامین می‌نمایند؛ ولی در کشور ما به دلایل عدیده‌ای از جمله عدم شفافیت و ضعف نظام مالیاتی در شناسایی صحیح و کامل میزان درآمد بنگاه‌ها و افراد؛ همچنین الزامات قانونی که منتهی به اجتناب و فرار مالیاتی شرکت‌ها می‌گردد میزان مالیات تشخیصی عمدتاً صحیح نمی‌باشد؛ کما اینکه بخش قابل توجهی از مالیات تشخیصی ممیزان نیز به مرحله وصول نمی‌رسند و اگر هم وصول گردد، هزینه وصول نسبت به مالیات وصولی افزایش یافته است. بروز این پدیده در مودیان حقیقی و حقوقی با هدف تاخیر در پرداخت مالیات یا پرداخت مبلغ کمتر، تمایلی به رعایت اصل تطابق هزینه با درآمد ندارند. درواقع بخشی از مالیات تشخیصی و پرداختی دوره‌های گذشته در دوره جاری اتفاق می‌افتد. با توجه به این موضوع که مالیات در هر کشوری جهت تامین بخشی از مخارج دولت، تعدیل توزیع درآمد و ثروت در جامعه، کنترل و هدایت مخارج و هزینه‌ها و کنترل حجم واردات و صادرات وضع می‌گردد، در نظر گرفتن همزمانی مالیات با اصل تطابق هزینه‌ها برای شرکت‌ها حائز اهمیت می‌باشد. زیرا این تطابق موجب شفافیت بیشتر مالیات‌های پرداختی از محل تهاتر هزینه‌ها و درآمدهای یک دوره می‌گردد. از آنجایی که طبق اصل فایده در مالیات ستانی به میزانی که مودیان از خدمات دولت‌ها بهره‌مند می‌گردند می‌بایست در تامین هزینه‌های دولت مشارکت کنند. فراهم آوردن امکانات و تسهیلات کسب درآمد برای مودیان حقوقی دلیل مرتبط بر اصل فایده در مالیات ستانی تلقی می‌گردد. مطابقت هزینه‌ها و درآمد ضمن اینکه بخش هزینه‌ها میزان مشارکت بنگاه‌ها (مودیان) در عرصه اقتصادی را نشان می‌دهد بخش درآمد میزان انتفاع حاصل از مشارکت بنگاه‌ها (مودی) در عرصه اقتصادی را نیز نشان می‌دهد. لذا، مبتنی بر اصل عدالت الزام به اخذ مالیات از محل عواید حاصل از فعالیت‌های موفق مودیان می‌باشد. مطابقت هزینه‌ها با درآمد راهی به سوی برقراری عدالت مالیاتی و اخذ مالیات متناسب با توانایی کسب سود عملیاتی شرکت‌ها از یک سو و تعدیل توزیع ثروت به هنگام در جامعه از طریق بازتوزیع همان درآمدهای مودیان می‌باشد.

- * Dickinson, V. (2007). Cash flow patterns as a proxy for firm life cycle. Fisher school of accounting, Working Paper, Warrington college of business, University of Florida.
- * Doerrenberg, P., Schmitz, J., (2017). Tax compliance and information provision. A field experiment with small firms. *J. Behav. Econ. Policy* 1 (1), 47-54.
- * Fellner, G., Sausgruber, R., Traxler, C., (2013). Testing enforcement strategies in the field: threat, moral appeal and social information. *J. Eur. Econ. Assoc.* 11 (3), 634-660. doi: 10.1111/jeea.12013.
- * Gassen, J., & Fülbier, R. U. (2015). Do creditors prefer smooth earnings? Evidence from European private firms. *Journal of International Accounting Research*, 14, 151-180.
- * Hemmelgarn, T., & Teichmann, D. (2014). Tax reforms and the capital structure of banks. *International Tax and Public Finance*, 21, 645-693.
- * Jackson, M. (2011). "Book-tax differences and earnings growth". Social Sciences Research Network Electronic Paper Collection :<http://ssrn.com>
- * Koester, A., Shevlin, T., Wangerin, D. (2016). The role of managerial ability in corporate tax avoidance. *Management Science*, Vol. 56 (2-3), 3285-3310.
- * Kovermann, J., and Wendt, M., (2019). Tax Avoidance in Family Firms: Evidence from Large Private Firms. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*. Vol. 15 (2): 145-157.
- * LaLumia, S., Sallee, J.M., (2013). The value of honesty: empirical estimates from the case of the missing children. *Int. Tax Public Finance* 20 (2), 192-224.
- * Lang, M., Lins, K. V., & Maffett, M. (2012). Transparency, liquidity, and valuation: International evidence when transparency matters most. *Journal of Accounting Research*, 50, 729-774.
- * Lin, K. Z., Mills, L. F., & Zhang, F. (2014). Public versus private firm responses to the tax rate reduction in China. *The Journal of the American Taxation Association*, 36, 137-163.
- * Lopez-Luzuriaga, A., Scartascini C., (2019). Compliance spillovers across taxes: The role of penalties and detection, *Journal of Economic Behavior and Organization*, 164, 518-534.
- * Marques, M., Pinho, C., Menezes Montenegro, T., (2019). The effect of international income shifting on the link between real investment and corporate taxation, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100268>.
- * Marques, M., Pinho, C., Menezes Montenegro, T., (2019). The effect of international income shifting on the link between real investment and corporate taxation, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100268>.
- * Meiselman, B.S., (2018). Ghostbusting in detroit: evidence on nonfilers from a controlled field experiment. *J. Public Econ.* 158, 180-193. doi: 10.1016/j.jpubeco. 2018.01.005.
- * رحمانی، علی و اربابی بهار، زهرا. (۱۳۹۳). رابطه تفاوت مالیات تشخیصی و ابرازی با مدیریت سود. *مجله پژوهش-های تجربی حسابداری*، سال سوم، شماره ۱۲، صص ۸۳-۶۱.
- * رضایی، فرزین و کردستانی، غلامرضا و شهری، محسن. (۱۳۹۴). بررسی رابطه ساختار حاکمیت شرکتی با نرخ موثر مالیاتی شرکت‌ها، *پژوهشنامه مالیات*، شماره ۲۴، صص ۲۰۰-۱۷۵.
- * صحرایی برجلو، ندا و مقدم، عبدالکریم. (۱۳۹۶). انطباق مالیات دفتری و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *تحلیل مالی*، دوره ۱، شماره ۱.
- * مشایخی، بیتا؛ دلدار، مصطفی. (۱۳۹۵). ارتباط مدیریت مالیات و مدیریت سود در گروه‌های تجاری. *دانش حسابداری*، سال هفتم، شماره ۲۶، صص ۵۸-۳۳.
- * هادیان، ابراهیم و تحویلی، علی. (۱۳۹۲). شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران، *برنامه‌ریزی و بودجه*، شماره دوم، صص ۳۹-۵۸.
- * Abeler, J., Jäger, S., (2015). Complex tax incentives. *Am. Econ. J.* 7 (3), 1-28. doi: 10.1257/pol.20130137.
- * Anthony, J.H., Ramesh, K. (1992). Association between accounting performance measures and stock prices: A test of the life cycle hypothesis. *Journal of Accounting and Economics*, 15(2-3), 203-227.
- * Blaylock, B., Shevlin, T., & Wilson, R. (2012). Tax avoidance, large positive temporary book tax differences and earnings persistence. *The Accounting Review*, 87, 91-120.
- * Blouin, J., Balakrishnan, K. & W. Guay (2011), "Does Tax Aggressiveness Aeduce Financial Reporting Transparency?" University of Pennsylvania, Available at: <http://ssrn.com>.
- * Brockmeyer, A., Kettle, S., Smith, S.D., (2016). Casting the Tax Net Wider: Experimental Evidence from Costa Rica. SSRN Scholarly Paper. Social Science Research Network, Rochester, NY.
- * Chetty, R., Looney, A., Kroft, K., (2009). Salience and taxation: theory and evidence. *Am. Econ. Rev.* 99 (4), 1145-1177. doi: 10.1257/aer.99.4.1145.
- * Chirico, M., Inman, R.P., Loeffler, C., MacDonald, J., Sieg, H., (2016). An experimental evaluation of notification strategies to increase property tax compliance: free-riding in the city of brotherly love. *Tax Policy Econ.* 30 (1), 129-161. doi: 10.1086/685595.
- * Collins, D. Hribar. P. and X. Tian. (2012). Cross Sectional Variation Cash Flow Asymmetric Timeliness and Its Effect on the Earnings-Based Measure of Conditional Conservatism. Working Paper. University of Iowa.
- * Dichev, I. and V. W. Tang (2008). "Matching and the changing properties of accounting earnings over the last 40 years." *The Accounting Review*, 83: 1-36.

- * Naritomi, J., 2019. Consumers as tax auditors. *Am. Econ. Rev.* (Forthcoming). doi: 10.1257/aer.20160658.
- * Olsen, J., Kasper, M., Kogler, C., Muehlbacher, S., Kirchler, E., (2018). Mental accounting of income tax and value added tax among self-employed business owners, *Journal of Economic Psychology*, 1-49, doi: <https://doi.org/10.1016/j.joep.2018.12.007>.
- * Ramalingegowda, S., Wang, C., An Y.Y. (2013). The role of financial reporting quality in mitigating the constraining effect of dividend policy on investment decisions. *The Accounting Review*, 88(3), 1007-1039.
- * Schutt, H. (2011). "The Matching Principle: Insights into Earning's Usefulness to Investors." Haas School of Business University of California at Berkeley.
- * Sundvik, D. (2017). Book-tax conformity and earnings management in response to tax rate cuts. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation Book*, 28, 31-42.
- * Wiem Dridil & Adel Boubaker. (2015). The Difference between the Accounting Result and Taxable Income in Detecting Earnings Management and Tax Management: The Tunisian 117 Case, doi: 10.5539/ijbm.v10n7p131 URL: <http://dx.doi.org/10.5539/ijbm.v10n7p131>.
- * Wolk, Harry I ؛ James L.Dodd؛ John J.Rozycki. (2008) 'Accounting Theory, 7 th ed.
- * Yun sung Koh, Seun-young Park, Jong-su Han. (2011)." Conformity Between The Book Income & Taxable Income Of Family Firms, And Its Value Relevance: Empirical Evidence From Korea". The 12th Asian Academic Accounting Association, 8 – 12 October 2011, Bali – Indonesia.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 12/ No. 46/ Summer 2023

The effect of mismatching costs with revenues on tax coincidence during firms life cycle.

Ali Aghajani

Ph.D.student, Department of Accounting Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran
aliaghajani60@yahoo.com

Gholamreza Mahfozi

Assistant professor, Department of Economics and Accounting, Faculty of Literature and Humanities ,University of Gilan, Rasht, Iran(Corresponding Author)
gholamrezamahfoozi@yahoo.com

Fazel Mohammadi Nodeh

Asisstant professor,Department of Management,lahijan Branch,Islamic Azad University,lahijan,Iran
mnfazel@liau.ac.ir

Farzin Rezaei

Associate Professor,Department of Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin , Iran
farzin.rezaei@qiau.ac.ir

Abstract

Economically, sustainable income is a key issue for governments. They try to compensate the expenses by tax revenues. This is regarded as an index of social sustainability and political security. One of the government goals is tax collection coinciding with giving services. Companies have different symmetry of time for receiving services and paying taxes at different stages of their life. Therefore, the purpose of this study is evaluating effect of mismatching expenses with earning on tax coincidence over the life cycle of firms. Data from 88 companies listed in Tehran Stock Exchange during the period between 2011-2017 were used to test the hypotheses.

The results show that there is a significant relationship between mismatching expenses with earning in the growth and decline phase and the Tax coincidence during the life cycle and in the growth and maturity phase of companies. Other results indicated that the correlation of Tax coincidence of growth companies with a low degree of non-compliance in expenses is greater than the high degree of non-compliance in expenses, and between the taxable income of companies at maturity with a low degree of non-compliance in expenses there was a significant negative relationship with tax coincidence

Keywords: Tax coincidence, mismatching expenses with earning, Firms life cycle