

بررسی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی با استفاده از معادلات رگرسیون خطی

امیرفلاح سوقه

دانشجوی دکتری حسابداری - گروه حسابداری - واحد تنکابن - دانشگاه آزاد اسلامی - تنکابن - ایران
amir_fallah_sogheh@yahoo.com

سینا خردیار

استادیار و عضو هیات علمی - گروه حسابداری - واحد رشت - دانشگاه آزاد اسلامی - رشت - ایران (نویسنده مسئول)
kheradyar@iaurasht.ac.ir

محمد رضا پورعلی

دانشیار و عضو هیات علمی - گروه حسابداری - واحد چالوس - دانشگاه آزاد اسلامی - چالوس - ایران
pourali@iauc.ac.ir

محمود صمدی لرگانی

استادیار و عضو هیات علمی - گروه حسابداری - واحد تنکابن - دانشگاه آزاد اسلامی - تنکابن - ایران
mstlargani@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۷/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۹/۲۴

چکیده

اجتناب مالیاتی یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است و با یافتن راههای گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی یا تلاش در جهت یافتن راههای قانونی به منظور کاهش میزان مالیات پرداختی مرتبط می باشد. هدف از تحقیق حاضر بررسی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی با استفاده از معادلات رگرسیون خطی می باشد. پژوهش حاضر از حیث هدف یک پژوهش کاربردی است و از جنبه ماهیت و روش انجام کار در دسته تحقیقات توصیفی-پیمایشی قرار دارد. تحقیق توصیفی به بررسی و توصیف حقایق موجود می پردازد. در این تحقیق، جامعه آماری شامل جامعه حسابداران رسمی و کارکنان امور مالیاتی استان تهران می باشد. روش نمونه گیری در این تحقیق، تصادفی ساده و تحقیق متناسب می باشد داده ها با طراحی یک مدل ریاضی و با استفاده از نرم افزار Eviews9 مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. هفت فرضیه با توجه به مدل ریاضی مطرح شد که نتایج نشان داد شفافیت گزارشگری مالی، بیش اطمینان مدیریتی، اجتناب نقدی مالیاتی و بازده دارایی رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی دارد. همچنین یافته های حاصل از تجزیه و تحلیل حاکی از آن است که اندازه شرکت، اهرم مالی و شدت سرمایه گذاری در دارایی های ثابت رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی نشان نداد. از اینرو نتایج تحقیق حاضر می تواند در ارائه مدلی بهتر جهت ارتقای برنامه ریزی ها در جلوگیری از اجتناب مالیاتی کمک شایان ذکری نماید. **واژه های کلیدی:** مالیات، اجتناب از مالیات، شفافیت گزارشگری، بیش اطمینانی مدیریتی، اجتناب نقدی مالیاتی.

۱- مقدمه

اصولاً مالیات از ابزار اصلی اداره حکومت می‌باشد. یعنی دولت و حکومت بدون پدیده مالیات غیر معقول می‌باشد. از سوی دیگر مالیات در حال حاضر در زندگی روزمره مردم یک امر عادی و لازم تلقی می‌شود. از دیدگاه اجتماعی، توسعه بخش مالیات و وابستگی دولت بر درآمدهای مالیاتی، باعث تقویت ساختار دموکراسی می‌شود و نظارت مردم را بر ارکان حکومت توسعه می‌بخشد. در جامعه مبتنی بر مالیات، کارایی و اثربخشی در حداکثر خود قرار می‌گیرد و منابع تولید کمترین ائتلاف را دارند. اجتناب مالیاتی از جمله سیاست‌هایی است که می‌تواند مورد استفاده شرکت‌ها قرار گیرد و با کاهش مالیات، عملکرد و ارزش شرکت را بهبود بخشد. با این حال، باید توجه نمود که اقدامات و استراتژی‌های مالیاتی شرکت‌ها می‌تواند پیامدهای مطلوب و نامطلوب مختلفی برای شرکت در پی داشته باشد (کاستر^۱، ۲۰۱۸). بحث اجتناب مالیاتی به نظر میرسد در مورد شرکت‌های با جدایی مالکیت بیشتر مطرح باشد، زیرا افراد حقیقی به خاطر وجود احتمال کشف و جریمه شدن و ریسک گریزی و یا انگیزه‌های درونی مثل وظیفه اجتماعی کمتر درگیر فرار و اجتناب مالیاتی می‌شوند. هدف اقتصادی از وضع مالیات‌ها، تثبیت نوسانات اقتصادی، تخصیص بهینه تامین منابع بین بخش‌های مختلف و کمک به ترسیع فرایند بخشی یا منطقه‌ای می‌باشد و هدف بودجه‌ای دولت‌ها از وضع مالیات‌ها نیز تامین مالی بودجه‌ی دولت می‌باشد. (فرج زاده دهکردی، ۱۳۹۷). مالیات در حقیقت، به نوعی، پرداخت هزینه‌ی زندگی اجتماعی می‌باشد. با توجه به مفهوم تضاد منافع، اگر مدیران در جهت افزایش ارزش شرکت، وظایف خود را بدرستی ایفا نکنند و به دنبال گریز از پرداخت مالیات باشند، از منظر سهامداران، فریب دولت و گریز از پرداخت مالیات، نه تنها توجیه‌پذیر نیست بلکه مطلوب و پسندیده هم نمی‌باشد. (چن^۲، ۲۰۱۶). در حالی که جامعه و بخش عمومی انتظار دارند شرکت‌ها شهروندان خوبی داشته باشند و سهم مالیات خود را به درستی و به موقع پرداخت نمایند و این استراتژی شرکت از منظر سایر گروه‌ها ناپسند تلقی شود. اجتناب مالیاتی، از جمله روش‌هایی است که پرداخت‌کنندگان مالیات می‌توانند به منظور کاهش مبلغ مالیات از آن استفاده کنند (صالحی، ۱۳۹۷). مبانی نظری و شواهد تجربی نشان می‌دهد شرکت‌ها در تلاش هستند مالیات بر درآمد خود را کاهش داده یا به تعویق بیندازند. اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی، مدیریت سود و غیره، ابزارهایی هستند که شرکت‌ها ممکن است برای

کاهش مالیات در صورت لزوم، بسته به وضعیت از آن‌ها استفاده کنند (کیم^۳، ۲۰۱۷). از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش برای کاهش مالیات‌های پرداختی است. فرار مالیاتی نوعی تخلف قانونی است، اما اجتناب از مالیات، در واقع نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی برای کاهش مالیات است. بنابراین، از آنجا که اجتناب مالیاتی فعالیت‌هایی است که ظاهر قانونی است، به نظر می‌رسد که بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید باشد و چون اجتناب مالیاتی در محدوده‌ای معین برای استفاده از فرار مالیاتی است، قوانین محدودکننده‌ای در زمینه‌ی کنترل آن وجود ندارد (مهران‌جو، ۱۳۹۷). به نظر می‌رسد بسیاری از شرکت‌ها درگیر اجتناب مالیاتی باشند. به تازگی اجتناب از پرداخت مالیات به دلیل پیامدهای اقتصادی فراوان، توجه بسیاری از تحقیقات دانشگاهی و علمی را به خود معطوف کرده و تحقیقات زیادی در مورد عوامل درون سازمانی و برون سازمانی موثر بر اجتناب از پرداخت مالیات انجام شده است. شناسایی مولفه‌های موثر بر اجتناب از مالیات می‌تواند سیاست‌گذاران و قانون‌گذاران را در خصوص تدوین قوانین مالیاتی مناسب یاری رساند. همچنین بررسی این موضوع می‌تواند نحوه اجرایی شدن قوانین مالیاتی را نیز روشن سازد. افزون بر این، بر طبق تحقیقات صورت گرفته، سودهای اعلام شده توسط شرکت‌ها دارای محتوای اطلاعاتی بالایی است. هزینه مالیات متحمل شده توسط شرکت‌ها، مبالغ با اهمیتی می‌باشد که در نهایت سبب تغییر در سود خالص می‌شود (پاک نژاد، ۱۳۹۶). از این رو بررسی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی حائز اهمیت می‌باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

اجتناب از مالیات از دیدگاه سنتی و متعارف خود یک فعالیت فزاینده ارزش تلقی می‌گردد که ثروت را از دولت به سهامداران شرکت انتقال می‌دهد (تروگرزا هوتلند^۴، ۲۰۲۰). تحقیقات اخیر نشان می‌دهد که فعالیت‌های اجتناب از مالیات، می‌تواند امکان انجام رفتارهای فرصت طلبانه را به مدیریت بدهد. تعاریف زیادی از اجتناب مالیاتی به وسیله صاحب‌نظران امر مطرح شده است. اجتناب از پرداخت مالیات به عنوان کاهش مالیات آشکار از هر میزان سود قبل مالیات تعریف گردیده است (هانلوم و هیتزمن^۵، ۲۰۱۰). فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات به‌طور مرسوم به ابزارهای صرفه‌جویی مالیات که منابع را از دولت به سهامداران انتقال می‌دهد و ارزش بعد از مالیات شرکت را افزایش می‌دهد،

⁴ Torregrosa-Hetland

⁵ Hanlon & Heitzman

¹ Koester

² Chen

³ Kim

کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه های گریز می گردد. مثلاً درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می دهد که از نرخ پایین تری برای مالیات برخوردارند (هانلون و هیتزمن^۵، ۲۰۱۰). در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران احتمال افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن البته به شکل غیر واقعی، یادداشت و ثبت می کند. در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزه های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. بنابراین اجتناب مالیاتی، قانونی و برای کاهش تعهدات مالیاتی فرد با دور زدن قانون یا استفاده کامل از ظرایف قانونی است. بنابراین اتخاذ رویکرد کاهش مالیات می تواند تحت تأثیر عوامل گوناگونی قرار گیرد (مهرانی و سیدی، ۱۳۹۳). عموماً از دید سرمایه گذاران، فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات یک فعالیت ارزش افزا محسوب می شود. اجتناب از پرداخت مالیات به عنوان کاهش مبلغ مالیات از سود حسابداری قبا از مالیات (از محل سود مشمول مالیات) تعریف شده است (فروغی، ۱۳۹۴).

نمازی (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی پرداخت. یافته ها نشان داد IFRS تأثیر با اهمیت منفی در جلوگیری فرار مالیاتی و با اهمیت مثبت در جلوگیری از اجتناب مالیاتی دارد. رضایت مؤدیان مالیاتی، به عنوان یک متغیر تعدیلی، در روابط بالا معنادار نیست. پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر افزایش قابلیت اتکاء صورت های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد. افزایش قابلیت اتکاء صورت های مالی، به عنوان یک متغیر میانجی، برای فرار مالیاتی معنادار نیست، اما برای اجتناب مالیاتی معنادار است. رحیمی (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر کارایی سرمایه گذاری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. بر اساس یافته های پژوهش، افزایش اجتناب از پرداخت مالیات، کارایی سرمایه گذاری شرکت را کاهش می دهد. هر چند می توان گفت که فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات مستلزم پنهان کردن حقایق و انجام معاملات پیچیده است که منجر به رفتارهای فرصت طلبانه مدیریت و کاهش کارایی سرمایه گذاری شرکت می شود؛ اما در شرایط ایران اجتناب از پرداخت مالیات رویه ای است که نه لزوماً به قصد ایجاد کارایی بیشتر بلکه به طور معمول

اشاره دارد (رابینسون^۱، ۲۰۱۰). پاسترناک و ریکو^۲ (۲۰۰۸)، اجتناب از پرداخت مالیات را بکارگیری قانونی نظام مالیاتی برای منافع شخصی، جهت کاهش مقدار مالیات قابل پرداخت به وسیله ابزارهایی که در خود قانون است، تعریف نموده اند (گراول^۳ و همکاران، ۲۰۱۳).

اجتناب از مالیات را می توان هر معامله یا رویداد تهاجمی یا تدافعی با هدف کاهش یا تأخیر پرداخت مالیات توسط شرکت دانست (سیندی و همکاران^۴، ۲۰۱۹). در اجتناب مالیاتی، مودیان با استفاده از روزه های مختلف قانونی و جویی مالیاتی را از طریق فرار مالیاتی انجام می دهند. فرار مالیاتی در رابطه با ترکیبات غیر قانونی اتخاذ شده جهت استفاده در آمد یا نادیده گرفتن بدهی مالیاتی به کار می رود (طایفه، ۱۳۹۸).

یک جریان عمده در تبیین رفتار اجتناب یا فرار مالیاتی مدل های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم است تا پدیده عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده های مفروض در اقتصاد متعارف از قبیل حداکثرسازی سود مورد انتظار و اصل عقلانیت فردی تبیین کند (محمدحسینی، ۱۴۰۰). تضاد بین دولت و مودیان، منجر به توجه روزافزون به مقوله مالیات در سطح بین المللی و همچنین ایران شده است. برای پاسخ به چنین نیازی در سازمان های مالیاتی، امروزه بسیاری از سازمان های جهانی و کارشناسان بر این باورند که پیشرفت های صورت گرفته در بحث محاسبات و استفاده از روش های جدید حسابداری در دسترس همچون استفاده از حسابرسی تصادفی و حسابرسی مبتنی بر ریسک، عواملی موثر در جلوگیری از فرار مالیاتی و سایر موارد عدم تمکین محسوب می شود. از این رو محققان این حوزه ارتباط عوامل متعددی را با اجتناب مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و به دنبال شناسایی عوامل موثر بر آن بوده اند (حسینی، ۱۴۰۰).

اجتناب از (پرداخت) مالیات، وجوه در دسترس را افزایش می دهد. این امر می تواند باعث ایجاد ثروت برای سهامداران یا تشدید مشکلات نمایندگی شود (رحیمی، ۱۳۹۹). اجتناب از پرداخت مالیات فعالیت قانونی است که شرکت ها برای کاهش خروج نقدینگی به آن روی می آورند. برای نمونه شرکتها در پروژه های سرمایه گذاری می کنند که مشمول مالیات نیست (خورانا و همکاران^۵، ۲۰۱۸).

اجتناب از مالیات، از خلاء های قانونی در قانون مالیات ها نشأت می گیرد (لوپز لاپورد^۶، ۲۰۱۸). در اینجا فرد به منظور

⁵ Khurana

⁶ Lopez-Laborda

⁷ Hanlon & Heitzman

¹ Robinson

² Pasternak & Rico

³ Gravelle

⁴ Sidney

معنی دار با اجتناب از مالیات دارد. تحریری (۱۳۹۶) در تحقیقی به بررسی کیفیت اطلاعات داخلی، کیفیت افشا و اجتناب مالیاتی شرکت ها پرداخت. نتایج نشان داد که هرچه کیفیت اطلاعات داخلی بیشتر باشد، اجتناب از مالیات بالاتر خواهد بود و اثر مثبت آن در شرکت هایی که با عدم قطعیت بالاتری همراه هستند، بیشتر است. همچنین نتایج نشان می دهد که کیفیت بالاتر اطلاعات داخلی، ریسک ناشی از روش های اجتناب مالیاتی را کاهش نمی دهد در حالیکه کیفیت افشای بالاتری، با اجتناب از مالیات کمتری همراه است. مهربان پور (۱۳۹۶) به بررسی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات و تاثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با استفاده از معادلات ساختاری پرداخت. نتایج نشان داد کیفیت افشا، تخصص حسابرس و محدودیت مالی بر اجتناب از مالیات تاثیر معنادار و مثبتی دارد. کاستر^۱ (۲۰۱۸) به بررسی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی پرداخت. یافته ها نشان داد که کاهش در پرداخت مالیات، تاثیر نامطلوبی بر عملکرد شرکت برجای نمی گذارد، در حالی که کاهش هزینه های عملیاتی (مثل بازاریابی، تولید، نیروی کار و غیره) می تواند تاثیرات نامطلوبی بر عملکرد شرکت داشته باشد. کوبیک^۲ (۲۰۱۷) به بررسی رفتارهای اجتناب مالیاتی قبل از انتشار اخطار مرتبط با مالیات کمیسیون بورس اوراق بهادار پرداختند در این پژوهش برای اندازه گیری کیفیت افشا، دریافت اخطار و یا عدم دریافت آن مورد توجه قرار گرفته است. به عبارت دیگر، شرکت هایی که اخطار دریافت نکرده بودند، به عنوان شرکت هایی با کیفیت افشای بالا در نظر گرفته شدند. به منظور اندازه گیری اجتناب مالیات از شاخص های مختلفی شامل نرخ موثر مالیات نقدی پرداختی، نرخ موثر هزینه مالیات و تفاوت مالیاتی استفاده شده است. یافته ها نشان داد که با افزایش کیفیت افشا، اجتناب از مالیات بالاتر و اجتناب مالیاتی کاهش می یابد. چن^۳ (۲۰۱۷) به بررسی رابطه اجتناب مالیاتی و ارزش شرکت برای بازه زمانی ۲۰۰۱ تا ۲۰۰۹ در شرکت های پذیرفته شده در بورس کشور چین پرداختند. در این پژوهش از شاخص کیوتوبین برای ارزش شرکت به عنوان متغیر وابسته استفاده شده است. شاخص اجتناب مالیاتی با نرخ موثر مالیات نقدی پرداختی اندازه گیری شده است. یافته ها نشان داد که رفتار اجتناب از مالیات با افزایش هزینه های نمایندگی، ارزش شرکت را کاهش می دهد.

۳- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از حیث هدف یک پژوهش کاربردی است و از جنبه ماهیت و روش انجام کار در دسته تحقیقات توصیفی-

توسط شرکت ها دنبال می شود. زینالی (۱۳۹۸) به بررسی تاثیر حساسیت سرمایه گذاری وجه نقد بر اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. نتایج حاصل از آزمون فرضیه های تحقیق بیانگر این است که حساسیت سرمایه گذاری وجه نقد بر اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر مستقیم و معناداری دارد. قوی پنجه (۱۳۹۷) به بررسی رابطه بین محدودیت در تأمین مالی و اجتناب مالیاتی پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد که بین محدودیت در تأمین مالی و اجتناب مالیاتی شرکت ها رابطه معناداری وجود ندارد. خواجوی (۱۳۹۷) به بررسی نقش و انگیزه هیأت مدیره در اجتناب از پرداخت مالیات شرکت پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد که افشای وضعیت نامطمئن مالیاتی بر اجتناب از مالیات تأثیر مستقیمی دارد. این موضوع نشان می دهد که افشای وضعیت نامطمئن مالیاتی توسط هیأت مدیره به منزله احساس خطر مالیاتی و در نتیجه اجتناب از مالیات می باشد. همچنین انگیزه پاداش هیأت مدیره نیز تأثیر مستقیمی بر اجتناب از مالیات دارد. ولی در مورد ترکیب جنسیت، حضور زنان به کمتر شدن مسأله اجتناب از مالیات نشده است. دیگر نتایج حاکی از تأثیر مستقیم اندازه شرکت و نسبت دارایی ثابت بر اجتناب از مالیات می باشد. وحدانی (۱۳۹۷) به بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی با شاخص سودآوری و ارزش شرکت پرداخت. یافته های حاصل از این پژوهش نشان می دهد بین اجتناب مالیاتی و ارزش شرکت رابطه معناداری وجود ندارد. اما سودآوری شرکتها رابطه این دو را تحت تاثیر قرار داده بگونه ای که اثر تعاملی شاخصهای سودآوری شامل سود به سرمایه در گردش، بازده دارایی ها و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معناداری با ارزش شرکت دارد. نوربخش لنگرودی (۱۳۹۷) به بررسی ارتباط عوامل مالی و اجتناب از مالیات در شرکت های کوچک و متوسط پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. نتایج آزمون معناداری ضرایب بر اساس معادله های رگرسیون برازش شده، به طور خلاصه حاکی از وجود ارتباط مستقیم و معنی دار بین جریان نقد عملیاتی با اجتناب از مالیات در شرکت های کوچک و وجود ارتباط مستقیم و معنی دار بین رشد فروش و اجتناب از مالیات در شرکت های متوسط میباشد؛ در عین حال شواهد کافی دال بر ارتباط معنی دار بین سایر معیارهای ویژگی های مالی شرکت با اجتناب از مالیات مشاهده نشد؛ همچنین نتایج نشان داد که از بین معیارهای ویژگی حسابرس تنها اندازه موسسه حسابرسی در شرکت های متوسط ارتباط مستقیم و

³ Chen

¹ Koester

² Kubick

اکتشافی و مشورت با خبرگان و متخصصان حوزه مورد مطالعه در نهایت ۷ عامل مورد بررسی نهایی قرار گرفت. برای بررسی روایی ابزار اندازه‌گیری، از روایی محتوا استفاده شد و پرسشنامه در اختیار اساتید و خبرگان قرار گرفت تا صحت سوالات مورد تایید قرار گیرد. کلیه آزمون‌های مربوط به مدل داده‌های تابلویی ایستا و روش حداقل مربعات تعمیم یافته برآوردی، از جمله آزمون F لیمر^۱، آزمون هاسمن^۲ و آزمون ریشه واحد^۳، به کمک نرم‌افزار Eviews 9 به منظور آزمون فرضیات انجام شده است.

پیمایشی قرار دارد. تحقیق توصیفی به بررسی و توصیف حقایق موجود می‌پردازد. در این تحقیق، جامعه آماری شامل جامعه حسابداران رسمی و کارکنان امور مالیاتی استان تهران می‌باشد. روش نمونه‌گیری در این تحقیق، تصادفی ساده و تحقیق متناسب می‌باشد. به این ترتیب که تعداد کل جامعه را کدگذاری می‌کنیم و تعداد حجم نمونه را از آن به صورت قرعه‌کشی انتخاب می‌کنیم با توجه به مبانی نظری، چند عامل تاثیرگذار بر اجتناب مالیاتی مشخص گردید که در نهایت با توجه به تحلیل عاملی

جدول ۱) جامعه آماری و روش نمونه‌گیری

تعداد	شرح
۶۵۰	-تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس در پایان سال ۱۳۹۸
۱۹۶	-تعداد شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی ۱۳۹۳-۱۳۹۸ در بورس فعال نبوده‌اند.
۱۴۵	- تعداد شرکت‌هایی که بعد از سال ۹۳ در بورس پذیرفته شده‌اند.
۸۵	- تعداد شرکت‌هایی که جز هلدینگ، سرمایه‌گذاری‌ها، واسطه‌گری‌های مالی، بانک‌ها و یا لیزینگ‌ها بوده‌اند.
(۸۲)	-تعداد شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی تحقیق تغییر سال مالی داده و یا سال مالی آن منتهی به پایان اسفند می‌باشد.
(۷۲)	-تعداد شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی تحقیق وقفه معاملاتی شش ماهه نداشته باشند
۷۰	تعداد شرکت‌های نمونه

۱-۳- تحلیل عاملی اکتشافی

پذیر می‌باشند. در مرحله بعد و پس از حصول اطمینان از عامل-پذیری آیتم‌ها نمودار سنگ ریزه مورد بررسی قرار گرفته است. نمودار تغییرات مقادیر ویژه در ارتباط با عامل‌ها مورد بررسی قرار گرفت. این نمودار برای تعیین تعداد بهینه مولفه‌ها به کار می‌رود. با توجه به شکل (۱) مشاهده می‌شود که از عامل هفتم به بعد تغییرات مقدار ویژه کم می‌شود. پس می‌توان هفت عامل را به عنوان عوامل مهم که بیشترین نقش را در تبیین واریانس داده‌ها دارند، استخراج کرد.

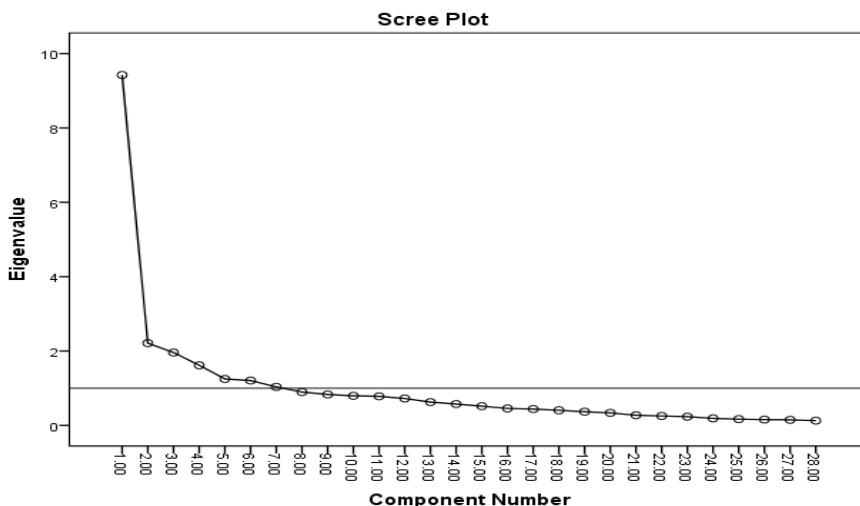
در تحلیل عاملی اکتشافی از شاخص KMO^4 و آزمون بارتلت استفاده گردیده است. بر اساس این دو آزمون داده‌ها زمانی برای تحلیل عاملی مناسب هستند که شاخص KMO بیشتر ۰.۶ و نزدیک به یک و مقدار سطح معناداری آزمون بارتلت کمتر از ۰.۰۵ باشد. در واقع نتایج این آزمون نشان داد که آیتم‌ها عامل

جدول ۲- خلاصه نتایج تحلیل عاملی اکتشافی برای تعیین کفایت نمونه و عامل‌پذیری عامل‌های اولیه

۰.۸۳۴	آزمون KMO	
۱۷۲۴.۲۲۳	مقدار χ^2	آزمون بارتلت
۳۷۸	درجه آزادی	
۰.۰۰۰	(Sig)	

³. Unit Root Test
4. Kaiser-Meyer-Olkin

¹ Iimer Test
² Husman Test



شکل ۱- نمودار تغییرات مقادیر ویژه

۳-۲- مدل و فرضیه‌های تحقیق

$$\beta_1 \text{TRANS}_{i,t} + \beta_2 \text{OverCon}_{i,t} + \beta_3 \text{PBTD}_{i,t} + \beta_4 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_5 \text{LEV}_{i,t} + \beta_6 \text{ROA}_{i,t} + \beta_7 \text{CINT}_{i,t} + \varepsilon = \text{ETR}_{i,t}$$

TAX AVOID: نرخ مؤثر هزینه مالیات (ETR_{i,t}): از تقسیم هزینه مالیات شرکت i در سال t بر درآمد قبل از مالیات شرکت i در سال t به دست می‌آید (هانلون و همکاران، ۲۰۱۰).

شفافیت گزارشگری مالی TRANS: به عنوان متغیر مستقل پژوهش می‌باشد که در این پژوهش برای تعیین آن از معیار شفافیت سود استفاده گردیده است.

شفافیت سود (Earning Transparency): این معیار به تبعیت از بارث و همکاران (۲۰۱۳) استفاده و مقدار آن برابر است با ضریب تعیین R²، رگرسیون ناشی از بازده سهام بر سود و تغییر در سودآوری.

$$R_{i,t} = \alpha + \beta_1 \Delta E_{i,t} / P_{i,t-1} + \beta_2 \Delta E_{i,t} / P_{i,t-2} + \beta_3 R_{i,t-1} + \beta_4 R_{i,t-2} + \beta_5 R_{i,t-3} + \beta_6 R_{i,t-4} + \beta_7 R_{i,t-5} + \beta_8 R_{i,t-6} + \beta_9 R_{i,t-7} + \beta_{10} R_{i,t-8} + \beta_{11} R_{i,t-9} + \beta_{12} R_{i,t-10} + \varepsilon_{i,t}$$

در این مدل متغیرها عبارت است از:

R_{i,t}: بازده سالانه سهام i در سال t

E_{i,t}: سود هر سهم قبل از ارقام غیرعادی شرکت i در سال t

ΔE_{i,t}: تغییر در سود هر سهم قبل از ارقام غیرعادی از سال t-1 تا سال t

P_{i,t}: قیمت سهام در پایان سال t-1

OverCon = بیش اطمینانی مدیریتی: در این پژوهش از دو سنجه که مبتنی بر تصمیمات سرمایه گذاری مدیران است برای محاسبه بیش اطمینانی مدیریت استفاده شده است. کمیل و همکاران (۲۰۱۱) نشان دادند که تصمیمات سرمایه گذاری شرکت‌ها مرتبط با بیش اطمینانی مدیریت است. اولین شاخص مبتنی بر سرمایه گذاری جهت سنجش بیش اطمینانی مدیریت یک متغیر مجازی است که اگر مخارج سرمایه ای در یک دوره

معین، تقسیم بر کل دارایی‌های ابتدای دوره بزرگتر از سطح میانه آن صنعت مربوط در آن سال باشد، برابر یک و در غیر این صورت برابر صفر است. دومین شاخص بیش اطمینانی مبتنی بر سرمایه گذاری به پیروی از شراند و زچمن (۲۰۱۱) این شاخص که میزان سرمایه گذاری مزاد در دارایی‌ها نشان می‌دهد، از باقی مانده رگرسیون رشد دارایی‌های کل بر رشد فروش که برای هر سال صنعت جداگانه برورده می‌شود به دست می‌آید. اگر باقی مانده رگرسیون بزرگ تر از صفر باشد، این شاخص برابر یک و در غیر این صورت، برابر صفر است.

PBTD: اجتناب نقدی مالیاتی: از حاصل تقسیم نقد پرداختی بابت مالیات بر سود و زیان قبل از مالیات است. SIZE_{i,t}: بیانگر اندازه شرکت i در سال t می‌باشد که از طریق لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام به دست می‌آید.

LEV_{i,t}: اهرم مالی شرکت i در سال t می‌باشد که از طریق تقسیم مجموع بدهی شرکت به کل دارایی‌ها به دست می‌آید. ROA_{i,t}: بیانگر بازده دارایی شرکت i در سال t می‌باشد که از تقسیم سود قبل از کسر مالیات به کل دارایی‌ها به دست می‌آید. CINT_{i,t}: نشانگر شدت سرمایه‌گذاری در دارایی‌های ثابت برای شرکت i در سال t می‌باشد که از تقسیم مجموع دارایی‌های ثابت به کل دارایی‌ها به دست می‌آید.

با توجه به مدل فرضیه‌های زیر ارائه شده است:

فرضیه ۱: شفافیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۲: بیش اطمینان مدیریتی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۳: اجتناب نقدی مالیاتی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۴: اندازه شرکت، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۵: اهرم مالی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۶: بازده دارایی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

فرضیه ۷: شدت سرمایه گذاری در دارایی های ثابت، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد.

۴- یافته‌های پژوهش

در مورد فرضیه اول، متغیر شفافیت گزارشگری مالی با توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد و فرضیه اول تایید می شود. با توجه به منفی بودن ضریب می توان اینگونه بیان نمود که با افزایش شفافیت گزارشگری مالی، میزان اجتناب از پرداخت مالیات کاهش یافته است. در مورد فرضیه دوم، متغیر بیش اطمینان مدیریتی با توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با شاخص کفایت سرمایه دارد و فرضیه دوم نیز تایید می شود. با توجه به منفی

بودن ضریب می توان اینگونه بیان نمود که با افزایش بیش اطمینان مدیریتی، میزان اجتناب از پرداخت مالیات کاهش یافته است. در مورد فرضیه سوم نیز متغیر اجتناب نقدی مالیاتی رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد. به طوری که که با افزایش اجتناب نقدی، میزان اجتناب از پرداخت مالیات کاهش یافته است. نتایج این فرضیه که قویترین فرضیه تایید شده است بر اهمیت پرداخت الکترونیک مالیات بر جلوگیری از اجتناب پرداخت مالیاتی تاکید می کند. در مورد فرضیه چهارم و پنجم، متغیرهای اندازه شرکت و اهرم مالی با توجه به سطح معناداری بزرگتر از ۵ صدم و مقدار t کوچکتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات ندارند و فرضیه های چهارم و پنجم مورد پشتیبانی قرار نمی گیرند. در مورد ششم، متغیر ROA با توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات و فرضیه ششم تایید می شود. با توجه به منفی بودن ضریب می توان اینگونه بیان نمود که با افزایش ROA میزان اجتناب از پرداخت مالیات، کاهش است. در نهایت و در مورد فرضیه هفتم متغیر CINT با توجه به سطح معناداری بزرگتر از ۵ صدم و مقدار t کوچکتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات ندارد و این فرضیه تایید نمی شود.

جدول ۳- نتایج آزمون مدل پژوهش

متغیر وابسته: اجتناب از پرداخت مالیات					
تعداد ۷۰ شرکت طی دوره زمانی ۶ ساله از ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۸					
مجموع مشاهدات: ۴۲۰					
نتیجه فرضیه	سطح معناداری	t-statistic	انحراف معیار	ضریب متغیر	متغیر
پذیرفته شد	۰.۰۳۰	-۲.۱۷۴	۰.۰۰۱	-۰.۰۰۳	TRANS
پذیرفته شد	۰.۰۰۰	۴.۴۶۵	۰.۰۰۲	-۰.۰۰۹	OVERCON
پذیرفته شد	۰.۰۰۰	-۴.۵۷۳	۰.۰۳۹	-۰.۱۸۰	PBTD
عدم پذیرش	۰.۵۱۱	۰.۶۵۷	۰.۰۰۳	۰.۰۰۲	SIZE
عدم پذیرش	۰.۱۴۶	-۱.۴۵۶	۰.۰۰۳	-۰.۰۰۵	LEV
پذیرفته شد	۰.۰۰۱	-۳.۷۱۰	۰.۰۰۲	-۰.۰۰۷	ROA
عدم پذیرش	۰.۴۵۲	-۰.۷۵۱	۰.۰۰۶	-۰.۰۰۴	CINT
	۰.۰۰۰	۴.۷۱۰	۰.۰۱۸	۰.۰۸۸	C
آماره F		۱۱.۹۵۳	R2 تعدیل شده		۰.۶۶۵
احتمال آماره F		۰.۰۰۰	R2		۰.۷۵۲
مجموع باقی مانده ها		۱.۷۷۰	آماره دوربین-واتسون		۱.۶۰۷

۵- نتیجه گیری و پیشنهادات

در رابطه با فرضیه اول که شفافیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته‌ها نشان داد با

توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد و فرضیه اول تایید می شود. که در مقایسه

سازمان کاسته شود که نشان دهنده اجتناب مالیاتی سازمان می- باشد. از آنجاکه مدیران بیش اطمینان بازده ناشی از سرمایه گذاری را در طرح های مالیاتی بیش از حد تخمین می زنند (هزینه های تحمیل شده طرح های سرمایه گذاری را کمتر از حد تخمین می زنند) در طرح های مالیاتی سرمایه گذاری می کنند و از این طریق به صرفه جویی در هزینه مالیاتی می پردازند. در مورد فرضیه سوم که اجتناب نقدی مالیاتی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته ها نشان داد که متغیر اجتناب نقدی مالیاتی رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد. به طوری که با افزایش اجتناب نقدی، میزان اجتناب از پرداخت مالیات کاهش یافته است و در نتیجه فرضیه تایید می شود. در مقایسه با پژوهش های پیشین می توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش های انجام شده توسط مهربان پور (۱۳۹۶)، نوربخش لنگرودی (۱۳۹۷)، و کوبیک (۲۰۱۷) همسو می باشد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد اجتناب نقدی مالیاتی، رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی دارد، لذا پیشنهاد می گردد کاربران گزارش های مالی در هنگام تصمیم گیری بر اساس اطلاعات مندرج در صورتهای مالی، احتمال اجتناب مالیاتی را مدنظر قرار دهند. استفاده از فعالیت های اجتناب مالیاتی در سازمان های مختلف میتواند پیامدهایی را در بر داشته باشد. به عنوان مثال، مدیران با استفاده از جلوگیری از جریان اطلاعات، می توانند باعث افزایش هزینه گردند. به طور کلی فعالیت ها و تلاش هایی که برای کاهش هزینه مالیات انجام می شود، به عنوان اجتناب از مالیات یا مدیریت مالیات، جسورانه بودن و برنامه ریزی مالیاتی شناخته می شوند. این فعالیت ها می توانند خروجی عایدات سازمان از بابت مالیات را کاهش دهند و در نتیجه در وجه نقد شرکت صرفه جویی می- شود. از اینرو پیشنهاد می شود مدیران هرچه بیشتر در طرح های کاهنده ی مالیات سرمایه گذاری کنند و از معافیت ها و طرح های تشویقی مالیاتی استفاده کنند تا سود مشمول مالیات خود را کاهش دهند و باعث کاهش خروج عایدات شرکت از بابت مالیات شوند و از این طریق بتوانند میزان وجه نقد شرکت را افزایش دهند.

در مورد فرضیه چهارم که اندازه شرکت، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته ها نشان داد که متغیر اندازه شرکت با توجه به سطح معناداری بزرگتر از ۵ صدم و مقدار t کوچکتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۰.۹۵/ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات ندارند و فرضیه چهارم مورد پشتیبانی قرار نمی گیرند که در مقایسه با پژوهش های پیشین می توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش های انجام شده توسط نوربخش لنگرودی (۱۳۹۷)، مهربان پور (۱۳۹۶)

با پژوهش های پیشین می توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش های انجام شده توسط مهربان پور (۱۳۹۶)، خانی (۱۳۹۵)، کاستر (۲۰۱۸)، کوبیک (۲۰۱۷) و چن (۲۰۱۷) همسو می باشد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد شفافیت گزارشگری مالی، رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی دارد، می توان گفت اجتناب از مالیات، فعالیتی ارزش زاست و یک جریان نقدی را به درون شرکت ایجاد می کند و معنی مشابهی با فعالیت های جسورانه مالیاتی، برنامه ریزی مالیاتی و مدیریت مالیات دارد. از سوی دیگر، اجتناب از پرداخت مالیات می تواند بر محیط اطلاعاتی شرکت تاثیر بگذارد. رویه های جسورانه مالیاتی سبب پنهان کردن حقایق می شوند و سبب افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران شرکت و سرمایه گذاران خارجی از طریق محدود کردن افشا می شوند. معاملات پیچیده اجتناب از پرداخت مالیات می تواند مدیریتی با ابزارها، نقاب ها و حوزه هایی برای رفتارهای فرصت طلبانه مدیریتی، مانند دستکاری سود، معاملات با اشخاص وابسته و سایر فعالیت های منحرف کردن منابع فراهم کنند. از آنجا که فعالیت های اجتناب مالیاتی مستلزم پنهان کردن حقایق و معاملات پیچیده است، بر محیط اطلاعاتی شرکت تاثیر منفی می گذارد و باعث کاهش شفافیت گزارشگری مالی می شود. از اینرو پیشنهاد می شود نهادهای قانون گذار، قوانینی را تصویب کنند که سازمان ها یا شرکت ها را ملزم کند تا فعالیت ها و رویه های مالیاتی خود را به صورت شفاف تری افشا کنند، به طور مثال، صورت تطبیق سود حسابداری و سود مشمول مالیات را تهیه کنند تا اطلاعاتی مفید و قابل اتکا برای استفاده کنندگان صورت های مالی فراهم شود

در مورد فرضیه دوم که بیش اطمینان مدیریتی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته ها نشان داد که متغیر بیش اطمینان مدیریتی با توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۰.۹۵/ رابطه معناداری با شاخص کفایت سرمایه دارد و فرضیه دوم نیز تایید می شود که در مقایسه با پژوهش های پیشین می توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش های انجام شده توسط شنوایی (۱۳۹۴)، چایز و همکاران (۲۰۱۴) و کاستر (۲۰۱۸) همسو می باشد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد بیش اطمینان مدیریتی، رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی دارد، از اینرو می توان بیان داشت که با افزایش اطمینان بیش از حد مدیریتی، میزان مالیات نقدی شرکت ها کمتر می- شود که نشان دهنده اجتناب مالیاتی است. اطمینان بیش از حد مدیریت سبب می شود درآمد مالیاتی نسبت به درآمد قبل از مالیات کاهش یابد (در واقع تفاوت بین درآمد قبل از مالیات و درآمد مالیاتی افزایش می یابد) به دنبال آن، از هزینه مالیات

و چن (۲۰۱۷) مغایرت دارد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد اندازه شرکت، رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی رابطه ندارد، پیشنهاد می‌شود شرکت‌های بزرگتر بیشتر تحت نظارت دولت قرار گیرند. زیرا شرکت‌های بزرگتر متحمل هزینه‌هایی می‌شوند که شرکت‌های کوچک‌تر کمتر در معرض چنین هزینه‌هایی قرار می‌گیرند. شرکت‌های بزرگتر به دلیل داشتن منابع بیشتر و عملیات وسیع‌تر، بیشتر مورد توجه سیاسیون هستند که بدنبال ثروت می‌باشند. از اینرو این شرکت‌ها باید به دنبال راه‌هایی برای کاهش توجه نسبت به خودشان باشند. در این مسیر، یکی از اقدام کاهنده سود خالص، هزینه مالیات تحمل شده توسط شرکت‌ها می‌باشد. از اینرو انتظار می‌رود شرکت‌های بزرگتر کمتر به مدیریت مالیات روی آورند، زیرا از این طریق هم سود خالص کمتری را گزارش خواهند کرد و هم با پرداخت منصفانه مالیات، کمتر توجه دولت را به خویش جلب می‌نمایند. شرکت‌های بزرگتر از قدرت سیاسی و اقتصادی ممتازی نسبت به شرکت‌های کوچک‌تر بهره می‌برند. این شرکت‌ها با استفاده از قدرت اقتصادی و زد و بندهای سیاسی، می‌توانند در طرح‌ها و پروژه‌های مالیات‌کاه سرمایه‌گذاری کرده و در نهایت هزینه مالیات کمتری را متحمل شوند.

در مورد فرضیه هفتم که شدت سرمایه‌گذاری در دارایی‌های ثابت، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته‌ها نشان داد که متغیر CINT با توجه به سطح معناداری بزرگتر از ۵ صدم و مقدار t کوچکتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات ندارد و این فرضیه تایید نمی‌شود که در مقایسه با پژوهش‌های پیشین می‌توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش‌های انجام شده توسط مهربان‌پور (۱۳۹۷) و پورحیدری (۱۳۹۳) مغایرت دارد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد شدت سرمایه‌گذاری در دارایی‌های ثابت، با اجتناب مالیاتی رابطه ندارد، باید گفت معمولاً دارایی‌های بلندمدت بازدهی بیشتری را ایجاد می‌نمایند. این بازدهی به شکل سود متبلور می‌شود. چنانچه سود حاصله از این دارایی‌ها از هزینه استهلاک ناشی از این دارایی‌ها بیشتر باشد، در نهایت به مالیات بیشتر منجر می‌شود تصمیمات شرکت پیرامون سرمایه‌گذاری و نحوه استفاده از منابع موجود نیز از جمله مواردی است که می‌تواند اجتناب مالیاتی را تحت تاثیر قرار دهد. شرکتی که اکثریت منابع خود را در دارایی‌های ثابت و استهلاک‌پذیر سرمایه‌گذاری کرده، با هزینه استهلاک بیشتری روبرو می‌شود؛ هزینه‌ای که باعث سود کمتر و هزینه مالیات کمتر می‌شود.

اجتناب از پرداخت مالیات، منابع در دسترس شرکت را افزایش می‌دهد و یک جریان نقدی را به درون شرکت ایجاد می‌کند که معنی مشابهی با فعالیت‌های جسورانه مالیاتی، برنامه ریزی مالیاتی و مدیریت مالیات دارد. راهکارهای پیچیده جهت اجتناب از پرداخت مالیات می‌تواند محیطی فراهم کند که احتمال رفتارهای فرصت‌طلبانه مدیریتی، مانند دستکاری سود، معاملات با اشخاص وابسته و سایر فعالیت‌های ابهام‌زا را افزایش دهد.

همانند مطالعات دیگر، این تحقیق نیز با محدودیت‌هایی همراه بوده است که می‌توان به موارد ذیل اشاره نمود: بورس

در مورد فرضیه پنجم که اهرم مالی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته‌ها نشان داد که متغیر اهرم مالی با توجه به سطح معناداری بزرگتر از ۵ صدم و مقدار t کوچکتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات ندارند و فرضیه پنجم مورد پشتیبانی قرار نمی‌گیرد. در مقایسه با پژوهش‌های پیشین می‌توان گفت نتایج بدست آمده از این فرضیه با پژوهش‌های انجام شده توسط مهربان‌پور (۱۳۹۶) و نوربخش لنگرودی (۱۳۹۷) مغایرت دارد. همچنین با توجه به اینکه نتایج آزمون نشان داد اهرم مالی، رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی رابطه ندارد، پیشنهاد می‌شود مدیران شرایطی را فراهم کنند که بتوانند از صرفه‌جویی‌های ناشی از معافیت‌ها و طرح‌های تشویقی مالیاتی برای کاهش نرخ مؤثر مالیاتی استفاده کنند. زیرا اجتناب مالیاتی که یکی از زیرمجموعه‌های سیاست مالیاتی در نظر گرفته می‌شود، با استفاده کردن از خلأهای قانونی و مشوق‌های نرخ مؤثر مالیات می‌تواند مالیات را کاهش می‌دهد.

در مورد فرضیه ششم که بازده دارایی، رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد، یافته‌ها نشان داد که متغیر ROA با توجه به سطح معناداری کوچکتر از ۵ صدم و مقدار t بیشتر از ۱.۹۶ در سطح معناداری ۹۵٪ رابطه معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات و فرضیه ششم تایید می‌شود که در مقایسه با پژوهش‌های پیشین می‌توان گفت نتایج بدست آمده

- حسابداری، ۲(۴۱)، DOI: ۲۶۴-۲۳۹. 10.22103/jak.2020.14368.3027
- * زینالی، ع. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر حساسیت سرمایه گذاری وجه نقد بر اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت ۲ (۷)، صص ۱-۱۳
- * شنوایی، م. (۱۳۹۴). تاثیر بیش اطمینانی مدیریت بر اجتناب مالیاتی. رساله دکتری، دانشگاه تهران
- * صالحی، م فخرحسینی، سیدفخرالدین. (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین اجتناب از مالیات و اهرم مالی در مطالعه موردی شرکتهای پذیرفته شده در بورس تهران، همایش تولید ملی و اشتغال پایدار، چالش ها و راهکارها، بروجرد، دانشگاه آیت اله بروجردی، صص ۱-۱۴
- * طایفه، س؛ دستگیر، م؛ رضایی، ف؛ علی احمدی، س. (۱۳۹۸). رتبه بندی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی. دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، ۴(۷)، ۳۰۹-۳۴۱
- * عباسزاده، م.ر؛ فدائی، م؛ مفتونیان، م؛ بابایی کلاریجانی، م. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط شفافیت مالی و اجتناب مالیاتی با توجه به مالکیت نهادی شرکت (مطالعه موردی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران). فصلنامه اقتصاد مالی، ۱۰(۳۵)، ۴۵-۷۴
- * فرج زاده دهکردی، ح. صراف، ف. مصطفی پور، آ.س. (۱۳۹۷)، تاثیر سودآوری بر رابطه بین مسیولیت اجتماعی شرکت و اجتناب از مالیات، فصلنامه پژوهش های جدید در مدیریت و حسابداری، صص ۱-۱۴
- * فروغی، د؛ امیری، ه و زمانی بختیاروند، م. (۱۳۹۵). تاثیر توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی، فصلنامه دانش حسابداری ۷ (۲۶)، ۱-۲۰
- * محمدحسینی، کامران. (۱۴۰۰)، تخصص مالی مدیرعامل و اجتناب مالیاتی. دومین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان، صص ۱-۵
- * مهران جو. ف. (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین اندازه موسسه حسابرسی و اجتناب از مالیات، دومین کنفرانس ملی پژوهشهای نوین حسابداری و مدیریت در هزاره سوم، کرج، دانشگاه جامع علمی کاربردی سازمان همیاری شهرداری ها، صص ۱-۹
- * مهرانی، س؛ سیدی، س.ج. (۱۳۹۳). بررسی تاثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکت ها، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳(۱۰): ۱۳-۳۴
- اوراق بهادار تهران تنها بخش کوچکی از شرکتهای ایرانی را تشکیل می دهد لذا تعمیم نتایج این تحقیق به کل شرکتهای ایرانی باید محتاطانه صورت گیرد. همچنین محدودیت دیگر، وجود عامل تورم است که می تواند بر نتایج تحقیق تاثیرگذار باشد. بعلاوه عدم کارایی قوی بورس می تواند بر نتایج تحقیق تاثیرگذار باشد. از اینرو پیشنهاد می گردد محققان آتی عوامل رفتاری مانند شفافیت گزارشگری و بیش اطمینانی و یا عوامل دیگر را با احتیاط بیشتری مورد سنجش قرار دهند. با توجه به گستردگی بحث اجتناب از مالیات، پیشنهاد می شود متغیرهای آشکار آن با استفاده از سایر رویکردها (مانند رویکردهای اقتصادی، روانشناسی، اجتماعی و...) اندازه گیری شده و اثر سایر متغیرها بر روی آن مورد پژوهش قرار گیرد.
- ### فهرست منابع
- * پاک نژاد، الف. رضایی، ف. (۱۳۹۶)، تاثیر اجتناب مالیاتی، نوسانپذیری قیمت سهام بر ارزش شرکتهای، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت و حسابداری، تهران، موسسه آموزش عالی صالحان، صص ۱-۱۳
- * پورحیدری، امید. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر هزینه سرمایه سهام عادی، با لحاظ فرصتهای رشد و مالکیت نهادی. فصلنامه علمی پژوهشی برنامه ریزی و بودجه، سال نوزدهم، شماره ۳، صص ۱۹۰-۱۷۳
- * تحریری، آ. خوئینی، م. (۱۳۹۶)، کیفیت اطلاعات داخلی، کیفیت افشا و اجتناب مالیاتی شرکت ها. دانش حسابداری مالی، شماره ۴، دوره ۱، صص ۱۲۰-۱۰۲
- * حسینی، س.ر.، کریمی، ج. (۱۴۰۰)، بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی، ریسک مالیاتی و هزینه بدهی در بانک های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان، صص ۱-۱۰
- * خانی، ع. ایمانی، ک. ملایی، م. (۱۳۹۵)، بررسی رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، دوره ۱۳، شماره ۵۱، صص ۴۳-۶۸
- * خواجهی، ش. کیامهر، م. (۱۳۹۵)، مدل سازی اجتناب مالیاتی با استفاده از اطلاعات حسابداری، شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، شماره ۲۲، دوره ۲۵، صص ۱۰۰-۷۹
- * رحیمی، ع؛ فروغی، ع. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر کارایی سرمایه گذاری. دانش

- * Robinson, J., Sikes, S., and Weaver, C.(2010). Performance measurement of corporate tax departments. *The Accounting Review*, 85, 1035-1064
- * Sidney, C, M, Leng, Grant R, Grantly, T. (2019). The effect of the general antiavoidance rule on corporate tax avoidance in china. *Journal of contemporary accounting and economic*. 15: 105-117.
- * Torregrosa-Hetland, S.(2020). Inequality in tax evasion: the case of the Spanish income tax. *Applied Economic Analysis*, Vol. 28 No. 83, 2020, pp. 89-109
- * مهربان پور، م ر. (۱۳۹۶)، بررسی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات و تاثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با استفاده از معادلات ساختاری. *مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری مالی*، دوره ۴، شماره ۳، صص ۶۵-۸۵
- * نمازی، م؛ اسماعیل پور، ح. (۱۳۹۹). تاثیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی، فصلنامه دانش حسابداری ۱۱ (۱)، ۳۳-۱
- * نوربخش لنگرودی، م. نجفی، ع الف. پاکپور، م. (۱۳۹۷)، بررسی ارتباط عوامل مالی و اجتناب از مالیات در شرکت های کوچک و متوسط پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس بین المللی مدیریت، حسابداری، بانکداری و اقتصاد در افق ایران ۱۴۰۴، مشهد، موسسه تعاونی دانش بنیان کمراوش، صص ۲۳-۱
- * وحدانی، م. محمدی مهر، ج. (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی با شاخص سودآوری و ارزش شرکت. همایش تولید ملی و اشتغال پایدار، چالش ها و راهکارها، بروجرد، دانشگاه آیت اله بروجردی، صص ۱۲-۱
- * Chen, Zhang (2016), Corporate Tax Avoidance and Performance: Evidence from China's Listed Companies, *Institutions and Economies*, Vol. 8, No. 3, July 2016, pp. 61-83
- * Chen, X.; Hu N.; Wang X.; and X Tang (2017). Tax Avoidance and Firm Value: Evidence from China, *Nankai Business Review International*, 5 (1): 25-42.
- * Chyz, J. , Gaertner, F. , Kausar, A. & Watson, L. (2014). Overconfidence and Aggressive Corporate Tax Policy. Available at SSRN 2408236 ,30-43
- * Hanlon, M., and S.Heitzman.(2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2-3):127-178.
- * Gravelle, H.G.(2013). Tax Havens: Internatinal Tax Avoidance and Evasion. *Congressional research service*,8-13.
- * Kim, Jeong Ho (2017), The Study On The Effect And Determinants Of Small - And Medium-Sized Entities Conducting Tax Avoidance, *The Journal of Applied Business Research*, Volume 33, Number 2, pp375-389
- * Koester, A., Shevlin, T., Wangerin, D. (2018). The role of managerial ability in corporate tax avoidance. http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2753152
- * Kubick, R. Lynch, D. Mayberry, M. (2017). The Effects of Increased Financial Statement Disclosure Quality on Tax Avoidance: An Examination of SEC Comment Letters. *Journal of the American Taxation Association*, 33(2): 35-65
- * Khurana, I.K., Moser, W.J., Raman, K.K. (2018). Tax avoidance, managerial ability, and investment efficiency. *Abacus*, 54(4), 547-575.
- * L_opez-Laborda, J., Vallés-Giménez, J. and Zárate-Marco, A. (2018), "Income shifting in the Spanish dual income tax", *Fiscal Studies*, Vol. 39 No. 1, pp. 95-120.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 12/ No. 45/ Spring 2023

Examining factors affecting tax avoidance using linear regression equations

Amirfalah Soukeh

Doctoral student of accounting - Department of Accounting - Tonkabon Branch - Islamic Azad University - Tonkabon - Iran
amir_fallah_sogheh@yahoo.com

Sina Khurdjar

Assistant professor and academic faculty member - Accounting Department - Rasht Branch - Islamic Azad University - Rasht - Iran
(Responsible Author).
kheradyar@iaurasht.ac.ir

Mohammadreza Pourali

Associate Professor and Academic Faculty Member - Accounting Department - Chalus Branch - Islamic Azad University - Chalus - Iran
pourali@iauc.ac.ir

Mahmoud Samadi Lergani

Assistant professor and academic faculty member - Accounting Department - Tonkabon Branch - Islamic Azad University - Tonkabon - Iran
mstlargani@gmail.com

Abstract

Tax avoidance is a type of formal abuse of tax laws and by finding ways to avoid paying taxes according to tax laws or trying to find legal ways to reduce the amount of taxes paid. It is related. The purpose of this research is to investigate the factors affecting tax avoidance using linear regression equations. The current research is an applied research in terms of its purpose, and it is in the descriptive-survey research category in terms of the nature and method of doing the work. Descriptive research examines and describes existing facts. In this research, the statistical population includes the community of certified accountants and tax affairs employees of Tehran province. The sampling method in this research is simple random and proportional research. The data was analyzed by designing a mathematical model and using Eviews9 software. Seven hypotheses were proposed according to the mathematical model, and the results showed that financial reporting transparency, managerial overconfidence, cash tax avoidance and asset return have a significant relationship with tax avoidance. Also, the findings of the analysis indicate that the size of the company, financial leverage and the intensity of investment in fixed assets did not show a significant relationship with tax avoidance. Therefore, the results of the present research can provide a model. It is better to help improve the planning in preventing tax avoidance.

Keywords: Taxation, tax avoidance, reporting transparency, managerial overconfidence, cash tax avoidance.