

ارایه الگوی شناسایی عوامل استراتژیک موثر بر فرآیند اجتناب مالیاتی شرکتهای خصوصی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با تمرکز بر مدلسازی ساختاری تفسیری و تحلیل میک مک

رضا ملکی نژاد خیمه سری

گروه مدیریت صنعتی، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران
Email: malekinejad@gmail.com

حسن قدرتی قزآنی

گروه مدیریت صنعتی، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران. (نویسنده مسئول)
Email: Dr.Ghodrati42@Gmail.com

علی اکبر فرزین فر

گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران
Email: farzinfar_47@yahoo.com

حسین جباری

گروه حسابداری، واحد کاشان، دانشگاه آزاد اسلامی، کاشان، ایران
Email: h.jabbary@iaukashan.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۲/۲۲ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۴/۰۶

چکیده

هدف از انجام این پژوهش بررسی عوامل درون سازمانی و برون سازمانی موثر در فرآیند اجتناب مالیاتی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و ارایه الگوی مناسبی در این زمینه بوده است. پژوهش حاضر از نظر هدف در دسته تحقیقات بنیادی قرار می گیرد و از لحاظ ماهیت و روش، توصیفی است. همچنین این پژوهش از نوع مطالعه موردی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. جامعه آماری این تحقیق از خبرگان آشنا با مبحث موضوعی تحقیق که شامل اساتید و کارشناسان مربوط به حوزه مالیات می باشند، تشکیل شده اند. نمونه ای متشکل از ۲۰ نفر از خبرگان از روش نمونه گیری هدفمند قضاوتی، پاسخگوی سوالات شده اند. برای ارائه دادن مدل، روش مدل سازی ساختاری تفسیری به کار گرفته شده است. نتایج مدل سازی ساختاری تفسیری نشان دهنده ی این امر است که عوامل درون سازمانی در فرآیند اجتناب مالیاتی شامل ساختار مالکیت و حاکمیت شرکتی، اندازه شرکت، اهرم مالی و کیفیت اطلاعات داخلی، است. همچنین عوامل برون سازمانی موثر در این زمینه، شامل رقابت در بازار محصول، محدودیت های مالی، مسئولیت اجتماعی شرکت، تمرکز مشتری و اعتماد اجتماعی است. پس از بررسی این عوامل به ارایه ی الگوی پژوهش متناسب با آن ها پرداختیم. علاوه بر این، نتایج تحلیل ماتریکس میک مک به ما نشان داد که ده عامل مرتبط با تبیین الگوی اثرگذاری بر فرآیند اجتناب مالیاتی در شرکتهای بورسی از بُعد قدرت نفوذپذیری و وابستگی به سه دسته عوامل نفوذی، وابسته و پیوندی تقسیم می شوند. عامل های تمرکز مشتری و اعتماد اجتماعی چون قدرت نفوذ کم و قدرت وابستگی زیادی دارند، عامل های وابسته هستند. عامل های مسئولیت اجتماعی شرکت، ساختار مالکیت، حاکمیت شرکتی و کیفیت اطلاعات داخلی چون قدرت نفوذ زیاد و قدرت وابستگی کمی دارند، عوامل نفوذی یا محرک های اصلی می باشند. همچنین عوامل اهرم مالی، اندازه شرکت، رقابت در بازار محصول و محدودیت های مالی، متغیرهای استراتژیک پژوهش می باشند در دسته ی متغیرهای پیوندی دسته بندی می شوند.

واژه های کلیدی: اجتناب مالیاتی، عوامل برون سازمانی، عوامل درون سازمانی، فرآیند اجتناب مالیاتی، بورس اوراق بهادار تهران.

۱- مقدمه

اقتصادی را تحت تاثیر منفی قرار دهد و از سویی، با افزایش درآمد قابل تصرف و سرمایه شخصی، رشد اقتصادی را افزایش دهد (جباری و همکاران، ۱۳۹۷).

ذکر این نکته ضروری است که مالیات نقش موثر و مستقیمی در تامین منابع مالی کشورها بر عهده داشته و انجام پروژه های عمرانی و توسعه زیرساخت ها ارتباط مستقیمی با میزان مالیات های وصول شده دارد، مالیات و توسعه عمرانی ارتباط معناداری پیدا خواهد نمود. طرح های عمرانی همچون بزرگراه ها، خیابان ها، جاده ها و پل ها، حمل و نقل عمومی، فرودگاه ها و خطوط هوایی، منابع آبی، مدیریت شهری، تولید جریان برق و مخابرات، ارتباطات، مدیریت سلامت جامعه، توسعه زیرساخت های آموزشی و گسترش خدمات در مناطق محروم نیازمند بودجه قابل توجهی است که بخشی از آنها از محل درآمدهای مالیاتی تامین خواهد شد (بلز^۵ و همکاران، ۲۰۱۹). مالیات و پرداخت به موقع آن ضامن بسترسازی و رفع نیازهای اولیه برای توسعه زیرساخت های کشوری و پیشبرد صحیح و بهینه امور کشور است. مردم و شرکت های مختلف با پرداخت مالیات به موقع کمک شایان توجهی به تامین بخش عظیمی از بودجه کشور می کنند و به عبارتی دولت را برای تامین منابع مالی برای اجرای این امر یاری می نمایند. طراحی مدل های مناسب با توجه به فضای حاکم بر اقتصاد ایران در سال های اخیر از دغدغه های اصلی مدیران سازمانی بوده است. بویژه در فضای امروزی اقتصاد ایران شناسایی ظرفیت های مهم اقتصادی و توجه به مسائل و مشکلات اقتصادی کشور و کسب درآمدهای قانونی دولت از اهمیت ویژه ای برخوردار می باشد. در این راستا وجود مدل های دانشی و بومی با تاکید بر نقش مالیات کاملا احساس می شود و تقریبا هیچ مقاله مشابه داخلی در این راستا به تبیین الگوی اجتناب مالیاتی و عوامل موثر بر آن در شرکت های خصوصی نپرداخته است. در این راستا با آگاهی از نقش مالیات در توسعه و ارتقا زیر ساخت های کشور می توان به افزایش سطح مشارکت در پرداخت مالیات کمک نمود. بهره گیری از یک نظام مالیاتی جامع و متناسب با شرایط اقتصادی کشور، موجب توزیع عادلانه تر درآمدها، دستیابی به رشد اقتصادی بالاتر، توجه بیشتر به بخش خصوصی، حساسیت بیشتر دولت در زمینه هزینه کرد اعتبارات و در نتیجه اثربخشی بالاتر خواهد شد، بنابراین همکاری و همراهی با نظام مالیاتی می تواند مهم ترین عامل رشد و توسعه جامعه، تحقق رفاه

مالیات از ابزارهای مهم و با ارزشی است که در کشورهای مختلف ممکن است بر سیاست ها و تصمیم گیری های اساسی واحدهای تجاری تاثیر بگذارد. چنان که از یک سو برای واحد تجاری هزینه اجباری تلقی شده و از سوی دیگر بر نحوه سرمایه گذاری و همچنین تامین مالی شرکت ها اثر می گذارد (عبدالفتاح و عبدا^۴، ۲۰۲۰). به همین جهت، یکی از برنامه ریزی ها و فعالیت های پر اهمیتی که شرکت ها آن را پیگیری می نمایند، کاهش هزینه مالیات است. به طور کلی تلاش ها و راهکارهای قانونی در جهت کاهش هزینه مالیات را اجتناب از پرداخت مالیات^۲ تعریف می کنند (نوری صفت و اللهیاری، ۱۳۹۷). اجتناب مالیاتی را می توان به طور کلی استفاده از پیچیدگی ها، تکنیک ها و شکاف در قوانین مالیاتی در نظر گرفت که با کاهش هزینه های شرکت، منجر به انتقال ثروت از دولت به سهامداران می شود. انتقال ثروتی که ممکن است در رابطه با تحقق جریان های نقدی آتی آن ابهاماتی وجود داشته باشد (اتوود و لولن^۳، ۲۰۱۹). عوامل مختلف اقتصادی، سیاسی و بویژه فرهنگی در تحقق درآمدهای مالیاتی دولت موثر می باشند و در بسیاری از موارد دولت ها برای تحقق درآمدهای مالیاتی از مشوق های مالیاتی استفاده می کنند (دراکر^۴ و همکاران، ۲۰۲۰). اجتناب از مالیات، از خلأهای قانونی در قانون مالیات ها نشأت می گیرد (قرنجیک و گزگر، ۱۳۹۷).

با وجود اینکه 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 موثر بر اجتناب از پرداخت مالیات انجام شده است. اما مطالعات گذشته در این زمینه کمتر به این نکته توجه کرده اند که بحث اجتناب از پرداخت مالیات به چه دلایلی در شرکت های خصوصی اتفاق می افتند. شناسایی مولفه های موثر بر نرخ موثر مالیاتی و مدیریت مالیات می تواند سیاست گذاران و قانون گذاران رادر خصوص تدوین قوانین مالیاتی در سطح شرکت ها بطور مناسب یاری رساند (باپر^۵ و همکاران، ۲۰۱۸).

عامل اجتناب از مالیات یکی از مولفه های مهم و در عین حال مهم بر رشد اقتصادی می باشد. افزایش اجتناب از مالیات می تواند رشد اقتصادی را با توجه به شرایط اقتصادی در کشورهای مختلف تحت تاثیر مثبت و یا منفی قرار دهد. بالا رفتن اجتناب از مالیات از یک سو می تواند با کاهش میزان درآمدهای دولت و کاهش سرمایه گذاری های دولتی، رشد

⁴ Drucker et al.

⁵ Bayar

⁶ Belz

¹ Abdelfattah & Aboud

² Tax avoidance

³ Atwood & Lewellen

اجتماعی، افزایش خدمات و عمران و آبادانی کشور شود(فرجی و همکاران، ۱۳۹۹).

عوامل بسیاری همچون اندازه ی شرکت، کیفیت اطلاعات داخلی، محدودیت های مالی، تمرکز مشتری، رقابت در بازار محصول، مسئولیت اجتماعی شرکت ها و اعتماد اجتماعی می توانند بر اجتناب مالیاتی تاثیرگذار باشند. اما در کشور ما پژوهش های کافی در زمینه تاثیرگذاری مجموعه ای از این عوامل در یک شرکت خصوصی وجود ندارد و خلاء تحقیقاتی در آن به وضوح احساس می گردد. با توجه به مبانی بیان شده، بنابراین این تحقیق تلاش می کند در قالب یک مطالعه هدفمند و با توجه به شکاف تحقیق و عملی موجود که همانا عدم وجود مدلی مناسب و کاربردی برای تبیین الگوی اجتناب مالیاتی شرکت های خصوصی است، مدلی مناسب و متناسب با شرایط کشور ایران ارائه نماید. همچنین در پژوهش حاضر محقق تلاش داشته به شکل خلاقانه و نوآورانه مجموعه ای از عوامل بنیادی موثر بر اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت های خصوصی را بصورت یکپارچه و با تعامل غیرمستقیم بعنوان یک الگوی کاربردی تبیین نماید.

مبانی نظری

مالیات به عنوان یک هزینه تعریف می شود که تمامی شرکت ها و اشخاص متناسب با کسب درآمد و سود حاصل از فعالیت های اقتصادی خود، ناگزیر به پرداخت آن هستند. بطور کلی تلاش ها و راهکارهای قانونی در جهت کاهش هزینه مالیات را اجتناب از پرداخت مالیات تعریف می کنند (نوری صفت و اللهیاری، ۱۳۹۷). می توان اجتناب از پرداخت مالیات را به عنوان تلاشی از سوی مالیات دهندگان به منظور کاهش مسئولیت مالیاتی خود به شکل قانونی تعریف نمود. هر چند در عمل این تلاش با قصد اصلی پرداخت مالیات و نیت قانون گذار در تضاد است اما به شکل قانونی و از طریق ابزارهایی قابل انجام می باشد. یکی از برنامه ریزی ها و فعالیت های پر اهمیتی که شرکت ها آن را پیگیری می نمایند، کاهش هزینه مالیات است. سهامداران به همان میزانی که از فعالیت های کاهش هزینه مالیات توسط مدیران خشنود می شوند، نگران پیامدهای ریسک مالیاتی از جمله پرداخت مالیات بیشتر در آینده، جرایم مالیاتی و... نیستند(سازمان همکاری و توسعه اقتصادی، ۲۰۲۰).

برخی از پژوهش ها بیانگر این است که شرکت ها از روش هایی مانند پناهگاه مالیاتی و اجتناب مالیاتی به عنوان جانشینی برای مزیت مالیاتی اهرم مالی استفاده می کنند. بهره گیری از این اثر جانشینی موجب افزایش رکود مالی، کاهش هزینه های مورد انتظار ورشکستگی، افزایش کیفیت اعتباری، کاهش ریسک نقض قرارداد و از این رو کاهش هزینه اهرم مالی می شود. بر این اساس انتظار بر این است که استفاده از روش های اجتناب مالیاتی موجب کاهش استفاده از اهرم مالی شود. از این رو انتظار بر این است که اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معناداری با میزان استفاده از اهرم مالی داشته باشد(دایرنگ^۱ و همکاران، ۲۰۱۷). همچنین، شرکت های بزرگ توانایی بهتری برای استفاده از منابع خود برای برنامه ریزی مالیاتی بهتر دارند. اما این شرکت ها نمی توانند همیشه برنامه ریزی مالیاتی را انجام دهد زیرا محدودیت هایی در قالب نکات برجسته و اهداف تنظیم کننده برایشان وجود دارد^۲(سورباکتی^۳، ۲۰۱۲). تا کنون نتایج متناقضی از بررسی عامل اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی در ادبیات پژوهشی دیده شده است به عنوان مثال، پژوهشی که توسط دوی و جاتی^۴ در سال ۲۰۱۴ صورت گرفت نشان می دهد که اندازه شرکت هیچ تاثیری بر فعالیت های اجتناب از مالیات ندارد اما تحقیق بودیمان^۵(۲۰۱۲)، نشان می دهد که اندازه شرکت تأثیر منفی بر فعالیت های اجتناب از مالیات دارد.

از سوی، سوهن^۶(۲۰۱۳)، بیان می کند که واکنش های بین حاکمیت شرکتی و مالیات به صورت متقابل بوده، در حقیقت از یکسو قواعد حاکمیت شرکتی تاثیرات ساختاری در برآورده کردن تعهدات مالیاتی شرکت ها دارد و از سوی دیگر طرح های مالیاتی(از دیدگاه دولت) و ارتباط دادن آن ها به استراتژی مالیاتی(از دیدگاه شرکت) می تواند تأثیر بسزایی در ایجاد یک حاکمیت شرکتی پویا داشته باشد. از سوی دیگر، محیط اطلاعات داخلی در شرکت های با پراکندگی عملیات جغرافیایی با اهمیت تر است و از این رو هماهنگی بالاتر مورد نیاز است. یک محیط اطلاعات داخلی با کیفیت بالا، عدم تقارن اطلاعاتی را کاهش می دهد و هماهنگی اطلاعات را بین واحدهای تجاری مختلف بهبود می بخشد و در نهایت باعث کارایی برنامه ریزی مالیاتی شرکت ها خواهد شد(گالمور و لابرو^۷، ۲۰۱۵). علاوه بر این، کاهش چشمگیر هزینه های شهرت، شرکت های خانوادگی را تشویق می کند تا از مالیات اجتناب کنند. از این رو، وقتی شفافیت شرکت ها افزایش می یابد(کاهش می یابد)، پیش بینی

⁵ Budiman

⁶ Sohn

⁷ Gallemore and Labro

¹ Dyreng

² form of highlights and targets from the regulator

³ Surbakti

⁴ Dewi and Jati

غیر قابل وصول خواهد داشت که منجر به کاهش قابل توجه ورودی نقدی در آینده خواهد شد. در نتیجه، یک تأمین کننده با مشتریان متمرکز می تواند پول نقد اضافی را برای محافظت در برابر ریسک احتمالی جریان نقدینگی انتخاب کند (ژو و همکاران، ۲۰۲۱).

مدیران شرکت ها سود سالانه را با دو هدف گزارشگری مالی طبق اصول پذیرفته شده حسابداری و به منظور محاسبه هزینه مالیات طبق قوانین مالیاتی محاسبه و گزارش می کنند، اما عدم مطابقت کامل بین اصول پذیرفته شده حسابداری و قوانین مالیاتی این انگیزه را در مدیران ایجاد می کند که با استفاده از مدیریت سود، مبلغ سود حسابداری را افزایش داده و با استفاده از روش های اجتناب مالیاتی سود مشمول مالیات را کاهش دهند و همین موضوع منجر به تفاوت بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات می شود. نسبت اهرم تأمین مالی یک شرکت از طریق بدهی را نشان می دهد که نشان دهنده ارزش بالاتر شرکت است. اهرم افزایش میزان بدهی است که منجر به اقلام هزینه اضافی در قالب بهره و کاهش بار مالیات بر درآمد مالیات دهندگان شرکت می شود (ستایش و ابراهیمی، ۲۰۲۱).

همچنین تعیین عوامل موثر بر میزان اجتناب مالیاتی شرکت ها حائز اهمیت است زیرا موجب بهبود شناسایی و وصول درآمد مالیاتی دولت می شود (اکبری و همکاران، ۲۰۲۲).

از جمله موضوعات بسیار مهم که در حال حاضر در اکثر پژوهش ها مورد توجه است، بحث اجتناب و عوامل مؤثر بر آن و نتایجی است که از آن حاصل میشود. از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیاتهای پرداختی است؛ بنابراین به نظر میرسد بسیاری از شرکتها درگیر اجتناب مالیاتی باشند و به همین دلیل تعیین عوامل تأثیرگذار بر سطح اجتناب مالیاتی در شرکتها دارای اهمیت زیادی است که تاکنون شاخص جامعی برای آن ارائه نشده است (احمدی و همکاران، ۲۰۲۱).

با توجه به بررسی ادبیات و نگاهی به نظریه های بیان شده از سوی دیگر محققان، هدف این پژوهش ارائه الگوی عوامل درون سازمانی و عوامل برون سازمانی در فرآیند اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. برای رسیدن به هدف بیان شده می بایستی به سوالات زیر پاسخ داده می شود:

۱) الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرآیند اجتناب مالیاتی در شرکت های خصوصی کشور ایران به چه صورت می باشد؟

می شود که شرکت های خانوادگی نسبت به شرکت های غیر خانوادگی بیشتر (کمتر) از مالیات اجتناب می کنند (کر^۱، ۲۰۱۹). پرداخت مالیات نوعی فعالیت مسئولیت اجتماعی شرکت ها به طور غیرمستقیم برای جامعه است زیرا اساساً از مالیات برای حمایت از توسعه ملی و بهبود رفاه مردم استفاده می شود (ایلیو و راث^۲، ۲۰۱۸). اگر شرکتی که فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت ها را انجام می دهد اما از مالیات جلوگیری می کند، شهرت خود را در نظر ذینفعان از دست می دهد و تأثیر مثبت مربوط به فعالیت های مسئولیت اجتماعی شرکت ها انجام شده را از بین می برد. پرداخت مالیات نوعی فعالیت مسئولیت اجتماعی شرکت ها به طور غیرمستقیم برای جامعه است زیرا اساساً از مالیات برای حمایت از توسعه ملی و بهبود رفاه مردم استفاده می شود (ایلیو و راث^۲، ۲۰۱۸). همچنین، از آنجا که اجتناب از مالیات می تواند جریان نقدینگی را کاهش دهد، شرکت هایی که مشتریان متمرکز دارند ممکن است انگیزه هایی برای مشارکت بیشتر در فعالیت های اجتناب از مالیات داشته باشند. همچنین، رقابت بازار محصول نیز بر رابطه بین قابلیت مقایسه و اجتناب مالیاتی تأثیر می گذارد. رقابت بازار محصول به عنوان سازوکار حاکمیتی برون سازمانی عمل می کند و مانع از اجتناب مالیاتی مدیران می شود (کومنگیون و لومنگ^۳، ۲۰۱۸). دیدگاه دیگر این است که رقابت بالا در بازار محصول می تواند به افزایش فشار بر شرکت منجر شود و این انگیزه را در مدیران ایجاد کند که به منظور جلوگیری از خروج جریان های نقدی و استفاده از این وجوه برای انجام سرمایه گذاری های بیشتر به اجتناب مالیاتی مبادرت کنند (نیل^۴، ۲۰۱۷).

اهرم نسبتی است که میزان سرمایه خارجی شرکت را برای انجام فعالیت های عملیاتی خود نشان می دهد. نتایج محاسبه نسبت اهرم نشان می دهد که چقدر دارایی های متعلق به شرکت از سرمایه وام شرکت تأمین می شود. اگر شرکت دارای صندوق وام با بهره بالا باشد، در این صورت شرکت هزینه زیادی را به طلبکاران پرداخت می کند. هزینه بهره سود را کاهش می دهد، بنابراین با کاهش سود، هزینه مالیات در یک دوره کاهش می یابد (چن و همکاران، ۲۰۲۰).

اگر یک شرکت به چند مشتری عمده متکی است، از دست دادن معامله با یک مشتری می تواند منجر به افت شدید جریان نقدینگی آن شرکت شود. این امر می تواند به این دلیل رخ دهد که مشتری ورشکسته شده یا به تأمین کننده دیگری رجوع کرده است. شرکت همچنین به احتمال زیاد مقدار قابل توجهی بدهی

⁴ Qingyuan & Lumeng

⁵ Neel

¹ Kerr

² Iliev & Roth

³ Iliev & Roth

۲) مدل مناسب با وضعیت کنونی کشور ایران به کمک مدلسازی ساختاری تفسیری چگونه می باشد؟
 ۳) الویت بندی عوامل به کمک روش های تصمیم گیری چند معیاره و فرایند تحلیل شبکه ای چگونه خواهد بود؟

پیشینه پژوهش

کورمن و ولته^۱ (۲۰۱۹)، پژوهشی با عنوان «تأثیر حاکمیت شرکتی بر اجتناب از پرداخت مالیات» انجام دادند. این مطالعه بصورت مروری و با تاکید بر مرور سیستماتیک انجام پذیرفت. این مقاله ۷۹ مقاله در مورد تأثیر حاکمیت شرکتی بر اجتناب از پرداخت مالیات را که به نحوی به موضوع مرتبط بوده مورد بررسی قرار داده است. نتایج از دیدگاه سهام داران نشان می دهد که جنبه های مختلف حاکمیت شرکتی از قبیل مشوق های هم تراز بین مدیریت و سهامداران، ترکیب هیات مدیره، ساختار مالکیت، نظارت بر بازار سرمایه، حسابرسی، ارتباطات دولتی و اجرای قانون و سایر فشارهای سهامداران می تواند تأثیر معناداری بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکتی داشته باشد. یافته ها نشان می دهد که مکانیزم حاکمیت شرکتی موثر می تواند سبب هدایت اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت ها در یک سطح بهینه شود. بررسی های این مطالعه نشان داد که دلایل اجتناب از پرداخت مالیات شرکتی نیازمند یک بررسی جامعه و یک رویکرد جامع می باشد زیرا موسسات با حاکمیت شرکتی بالا، نه تنها تمایل و پتانسیل افزایش اجتناب از مالیات را دارند بلکه این دیدگاه که افزایش اجتناب از پرداخت مالیات می تواند سود آوری آن ها را افزایش دهد نیز در افزایش این مهم، موثر می باشد.

هوآنگ^۲ و همکاران (۲۰۱۶)، پژوهشی با نام «تمرکز مشتری و اجتناب از مالیات شرکت ها» انجام دادند. شرکت هایی که دارای مشتریان متمرکز شرکت هستند باید پول بیشتری در اختیار داشته باشند و انگیزه قوی تری برای مدیریت سود به سمت بالا داشته باشند. از آنجا که برنامه ریزی مالیاتی می تواند جریان نقدینگی و درآمدهای حسابداری را افزایش دهد، ممکن است شرکت هایی که دارای مشتری متمرکز هستند از فرار مالیاتی جلوگیری کنند. این پژوهش شواهدی از ارتباط مثبت بین سطح تمرکز مشتریان شرکت و میزان اجتناب از مالیات ارایه می دهد. علاوه بر این، آن ها در می یابند که رابطه مثبت بین تمرکز مشتریان شرکت ها و اجتناب از مالیات زمانی

مشهودتر است که یک شرکت سهم کمتری در صنعت خود داشته باشد، از تنوع درآمدی کمتری برخوردار باشد و در مدیریت سود واقعی مشارکت کمتری داشته باشد. برخلاف مشتریان اصلی شرکت ها، مشتریان عمده دولتی جریان نقدی پایدار را برای تأمین کنندگان فراهم می کنند، که احتمالاً نیاز شرکتهای تأمین کننده به اجتناب از مالیات را کاهش می دهد. همچنین، شرکت ها در صورت داشتن مشتری عمده دولتی از سطوح پایین تری از اجتناب از مالیات استفاده می کنند و این ارتباط تحت ریاست جمهوری دموکرات ها کمتر مشخص می شود. روی هم رفته، یافته های این پژوهش نشان می دهد که تمرکز مشتریان یک شرکت (به عنوان مثال، مشتریان اصلی شرکت و شرکت های دولتی) تأثیر قابل توجهی در میزان اجتناب از مالیات دارد.

مورنی^۳ و همکاران (۲۰۱۶)، پژوهشی با نام «نقش مالکیت نهادی، هیئت کمیسیون مستقل و اهرم: اجتناب از مالیات شرکت ها در اندونزی» انجام داد. هدف از این مطالعه بررسی این موضوع است که آیا مالکیت نهادی، ترکیب هیأت کمیسیون مستقل و اهرم تأثیر قابل توجهی بر اجتناب از مالیات دارد. جمعیت محدود به شرکت های تولیدی ذکر شده در بورس اوراق بهادار اندونزی برای دوره ۲۰۱۰-۲۰۱۴ است. با نمونه گیری هدفمند، ۱۰۸ نمونه انتخاب شده است. در این مطالعه از داده های ثانویه مانند صورت های مالی گزارش سالانه که در طول سال مشاهده منتشر می شوند، استفاده شده است. نتایج نشان داد که فقط مالکیت نهادی تأثیر مهمی بر اجتناب از مالیات دارد، از سوی دیگر، هیئت کمیسیون مستقل و اهرم تأثیر مهمی بر اجتناب از مالیات نداشت. به طور کلی، این مطالعه شواهد تجربی در مورد اثرات مالکیت نهادی، هیأت کمیسیون مستقل و اهرم بر محیط قانونی بر اجتناب از مالیات بر درآمد شرکت ارائه می دهد.

شیبانی تدرجی و همکاران (۱۳۹۷)، پژوهشی با نام «بررسی تأثیر تمرکز مشتری بر اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن سهم بازار شرکت» انجام دادند. هدف پژوهش آن ها، بررسی تأثیر تمرکز مشتری بر اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن سهم بازار شرکت بود. معیار اندازه گیری اجتناب مالیاتی، تفاوت نرخ قانونی و واقعی مالیات شرکت است. نمونه پژوهش شامل ۷۹ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۳ بوده و داده ها با استفاده از رگرسیون تجزیه و تحلیل شده اند. یافته های پژوهش نشان داد که تمرکز مشتری

³ Murni

¹ Kovermann & Velte

² Huang

باشد که اجتناب از مالیات بر بازده دارایی ها و ارزش افزوده اقتصادی اثر معنادار ندارد ولی بر بازده حقوق صاحبان سهام، ارزش شرکت و وجه نقد عملیاتی اثر معنادار و مثبتی دارد.

احمدی و همکاران (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی تعیین میزان تاثیر حق انتخاب حسابرس بر اجتناب مالیاتی بر اساس نظریه انتخاب گلاسر پرداخته شده است. یافته های حاصل از بررسی های تجربی انجام شده با استفاده از رگرسیون OLS بر روی نمونه ای متشکل از ۱۷۳ شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۷ الی ۱۳۹۶ نشان می دهد که اجتناب مالیاتی شرکت های دارای حق انتخاب حسابرس بطور معناداری بیشتر از شرکتهای فاقد حق انتخاب حسابرس می باشد. بطور کلی نتایج بدست آمده در پژوهش حاضر نشان می دهد که شرکتهای دارای حق انتخاب حسابرس در انتخاب حسابرس خود به منافع خود از جمله اجتناب مالیاتی توجه می کنند و حسابرسان نیز به دلیل اینکه با مسئله انتخاب مجدد در حسابرسی های بعدی همراه هستند، کوشش می کنند تا از طریق همکاری با این شرکتهای در زمینه اجتناب مالیاتی رضایت آنها را جلب نمایند و در نهایت این جریان موجب می شود تا اجتناب مالیاتی برای شرکتهای دارای حق انتخاب حسابرس بیشتر از شرکتهای فاقد حق انتخاب حسابرس باشد.

اکبری و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهشی با مدنظر قرار دادن شاخصهای متفاوت، با استفاده از روش ریاضی، شاخصی جامع برای سنجش اجتناب مالیاتی ارائه شده است. همچنین برای تست و سنجش کارایی مدل طراحی شده از داده های مربوط به ۱۵۲ شرکت طی سالهای ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۷ به روش آمیخته استفاده شده است. بدین منظور پرسشنامه ای برای نظرخواهی از خبرگان درباره وزن و اهمیت معیارهای در نظر گرفته شده برای سنجش اجتناب مالیاتی شرکت، تهیه و بین آنها توزیع شد و با استفاده از یکی از روشهای مدل تصمیمگیری چند معیاره (آنتروپی شانون) وزن و اهمیت معیارها تعیین گردید. همچنین به منظور سنجش روابط متغیر پنهان که در این پژوهش اجتناب مالیاتی میباشد از تحلیل عاملی تائیدی استفاده شد. نتایج به دست آمده نشان می دهد که مدل پیشنهادی شاخص مناسبی برای اجتناب مالیاتی است.

روش شناسی پژوهش

این تحقیق از نظر پرداختن به مبانی ارائه الگوی عوامل درون سازمانی و عوامل برون سازمانی در فرآیند اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، یک تحقیق بنیادی است. همچنین به دلیل ارائه توصیه های کاربردی، یک تحقیق کاربردی می باشد. لذا می توان گفت این تحقیق از

شرکت دارای تأثیر مثبت و معنادار بر فعالیت های اجتناب مالیاتی آن است. علاوه بر این، ارتباط مثبت بین تمرکز مشتری و اجتناب مالیاتی زمانی برجسته تر است که شرکت در صنعتی که فعالیت می کند، سهم بازار کمتری داشته باشد. سطح تمرکز مشتری بر عملکرد عملیاتی، ریسک جریان نقدی و سیاست های مالی شرکت تأثیر می گذارد، از این رو انتظار می رود میزان مشارکت در فعالیت های اجتناب از مالیات را نیز تحت تأثیر قرار دهد. تمرکز مشتری شرکت به تقاضا برای نگهداری نقدینگی بیشتر و نوسان های مالی کمتر منجر می شود. از آنجا که برنامه ریزی مالیاتی می تواند جریان های نقدی و سودهای حسابداری را افزایش دهد، شرکت های با پایه مشتری متمرکز ممکن است بیشتر در فعالیت های اجتناب مالیات مشارکت کنند.

جباری و همکاران (۱۳۹۷)، پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه اجتناب از مالیات و رشد اقتصادی در ایران با رویکرد سرمایه های انسانی» انجام دادند. این پژوهش از یک الگوی اولیه استفاده نموده و برای کالیبراسیون این الگو برای اقتصاد ایران آن را بسط و برنامه ریزی نموده اند. در مدل ارائه شده، یک اقش زمانی بی نهایت، زمان پیوسته، مدل رشد درون زا با انباشت سرمایه خصوصی و سرمایه عمومی در نظر گرفته شده است. نتایج بدست آمده از الگوی طراحی شده پژوهش نشان داد که وجود اجتناب از پرداخت مالیات در کنار سرمایه انسانی بر رشد اقتصادی در ایران اثر معکوس داشته است که با رشد اجتناب از مالیات، رشد اقتصادی کشور ایران نیز کاهش می یابد.

مهربان پور و همکاران (۱۳۹۶)، پژوهشی با عنوان «بررسی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات و تاثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با استفاده از معادلات ساختاری» انجام دادند. این تحقیق جهت بررسی و شناسایی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات صورت گرفت. بدین منظور اطلاعات و داده های ۱۰۳ شرکت در بازه زمانی سال های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ به کمک نرم افزار اسمارت پی ال اس نسخه ۳ مورد بررسی قرار گرفت. از روش حداقل مربعات جزئی جهت بررسی فرضیه های تحقیق استفاده شده است. داده های پژوهش مبتنی بر ارقام و اطلاعات واقعی بازار سهام و صورت های مالی شرکت ها بوده است که از طریق مراجعه به صورت های مالی، پایگاه اطلاعاتی سازمان بورس اوراق بهادار و با استفاده از نرم افزار ره آورد نوین گردآوری شده اند. نتایج نشان داد که کیفیت افشا، بیش اطمینان مدیریتی، تخصص حسابرس، محدودیت مالی و اندازه شرکت بر اجتناب از مالیات اثر معنادار و مثبتی دارد. از طرفی رابطه معناداری بین رقابت بازار محصول، استقلال هیات مدیره و محافظه کاری با اجتناب از مالیات مشاهده نشد. نتایج همچنین بیانگر آن می

روش میدانی: به منظور جمع آوری اطلاعات موردنظر و سنجش شاخص های پژوهش، از پرسشنامه کیفی مخصوص مدل سازی ساختاری تفسیری که ساختاری ماتریسی دارد، استفاده شد. شاخص های مورد سنجش در تحقیق، پیش از آنکه در قالب پرسشنامه به نظرسنجی گذاشته شود، در معرض قضاوت ۲۰ نفر از خبرگان در زمینه موضوع پژوهش در دانشگاه ها قرار گرفت و نهایتاً از پرسشنامه مورد توافق به عنوان ابزار جمع آوری داده ها و طراحی مدل استفاده شد. مدل این پرسشنامه ها، پرسشنامه های از پیش طراحی شده مخصوص مدل ISM می باشد و شاخص های تحقیق نیز از ادبیات تحقیق به دست آمده است. پس از شناسایی مدل، برای الویت بندی معیارها در رویکرد تصمیم گیری چند معیاره و روش ANP از پرسشنامه کمی استفاده خواهد شد. در تکنیک فرایند تحلیل سلسله مراتبی AHP و فرایند تحلیل شبکه ANP برای تهیه پرسشنامه از تکنیک مقایسه زوجی استفاده می‌شود. مقایسه زوجی بسیار ساده است و کافی است عناصر موجود دو به دو باهم مقایسه شوند. برای این منظور معمولاً مقایسه زوجی براساس طیف ۹ درجه ساعتی انجام می‌شود. اگر دو عنصر هم اهمیت باشند عدد ۱ انتخاب می‌شود. جهت تبیین موضوع، پرسشنامه، نحوه پر کردن و ارزش گذاری آن و معرفی عامل ها و شناسه مربوط به هر عامل در انتهای مقاله در بخش پیوست آورده شده است.

روش تحلیل داده ها

طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل درست داده‌ها و استفاده صحیح از تکنیک‌های موجود به طبع استفاده از روش‌های مناسب پژوهش در نهایت منجر به دستیابی به نتایج قابل اتکا خواهد شد. پس از آنکه محقق داده‌ها را گردآوری، استخراج و طبقه‌بندی نمود و جدول توزیع فراوانی و نسبت‌های توزیع را تهیه کرد، باید مرحله جدیدی از فرآیند تحقیق که به تجزیه و تحلیل داده‌ها معروف است، آغاز شود. نکته مهم در تجزیه و تحلیل این است که محقق باید اطلاعات و داده‌ها را در مسیر هدف، پاسخگویی به سؤالات تحقیق و نیز ارزیابی آنها جهت داده و مورد تجزیه و تحلیل قرار دهد. بنابراین پس از اینکه پژوهشگر روش تحقیق خود را مشخص نمود و با استفاده از ابزارهای مناسب، داده‌های موردنیاز خود را جمع‌آوری کرد، اکنون نوبت آن است که با بهره‌گیری از تکنیک‌های مناسبی که با روش تحقیق سازگاری دارد، داده‌های جمع‌آوری شده را دسته‌بندی و تجزیه و تحلیل نماید و در نهایت سؤالاتی را که تا این مرحله او را در تحقیق هدایت کرده‌اند، در بوته آزمایش قرار دهد و تکلیف آنها را روشن کند و سرانجام بتواند پاسخی برای پرسشی که این

نوع بنیادی-کاربردی است. تحقیق حاضر از نظر ماهیت از نوع تحقیقات اکتشافی است؛ زیر مسئله‌ای را مورد توجه قرار می‌دهد که تا پیش از این به این شکل و در این سطح به آن پرداخته نشده بود. برای این مقصود از رویکرد ترکیبی استفاده گردید که هدف آن ترکیب روش‌های تحقیق کیفی و کمی برای دستیابی به روشی مناسب به منظور رسیدن به اهداف تحقیق است. در طرح‌های تحقیق اکتشافی، پژوهشگر درصدد زمینه‌یابی درباره یک موقعیت نامشخص است. بدین‌منظور ابتدا به گردآوری داده‌های کیفی پرداخته می‌شود. انجام این مرحله محقق را به توصیف جنبه‌های بی‌شماری از پدیده مورد بررسی رهنمون می‌سازد. با استفاده از این شناسایی اولیه، مؤلفه‌های موردنظر برای طراحی مدل در اختیار پژوهشگر قرار می‌گیرد. در ادامه پژوهشگر با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) مدل تحقیق را طراحی می‌کند.

جامعه و نمونه مورد مطالعه

جامعه آماری این تحقیق خبرگان آشنا با مبحث موضوعی تحقیق که شامل اساتید و کارشناسان مربوط به حوزه مالیات می‌باشند، بودند. تعداد نمونه شامل ۲۰ نفر از خبرگان در این تحقیق مورد پرسش قرار گرفتند. تمامی خبرگان از مدیران و کارشناسان مالیاتی و چند تن از اساتید دانشگاهی مرتبط با موضوع می‌باشند که به روش نمونه گیری هدفمند انتخاب شدند. برای بررسی روایی ابزار اندازه گیری، از روایی محتوا استفاده شد و پرسشنامه در اختیار اساتید و خبرگان قرار گرفت تا صحت سؤالات مورد تایید قرار گیرد. در نمونه گیری هدفمند پژوهش حاضر، از نمونه گیری هدفمند قضاوتی استفاده شده است، بدین معنا که تعداد محدودی از افراد دارای اطلاعات مناسب برای پاسخگویی به سؤالات تحقیق بوده اند و در نهایت ۲۰ نفر از خبرگان مالیاتی به سؤالات پاسخ دادند. پرسشنامه ها از طریق مصاحبه ساختاریافته جمع آوری شده است. افراد خبره نیز در این پژوهش افرادی بودند که حداقل سابقه ۱۰ سال کار در زمینه امور مالیاتی و یا تدریس در زمینه امور مالی و یا مالیاتی را داشته اند.

روش گردآوری داده‌ها

روش جمع آوری داده ها در این تحقیق را به صورت زیر است:
روش کتابخانه ای: جهت تدوین مبانی، تعاریف و مفاهیم نظری از منابع کتابخانه ای استفاده شد که مهمترین و مفیدترین منبع مقالات، پایان نامه ها، همایش ها و کتب مرتبط با موضوع پژوهش، پایگاه ها و منابع اطلاعاتی و کتابخانه های دانشگاه های کشور بوده است.

کند. به منظور جمع‌آوری نظر خبرگان در خصوص شناسایی روابط میان عوامل استخراج‌شده و ارائه مدل ساختاری تفسیری از این عوامل، پرسشنامه‌ای طراحی گردید و میان ۲۰ نفر از خبرگان حوزه مالیات توزیع گردید. با بررسی ادبیات موجود از طریق مصاحبه ساختاریافته با خبرگان ۱۰ عامل اصلی معرفی شده از ادبیات مورد تایید قرار گرفت که به شرح زیر می‌باشد (جدول ۱).

جدول (۱): عوامل معرفی شده موثر بر فرایند اجتناب مالیاتی

ردیف	معیار	زیر معیارها	نماد
۱	عوامل درون سازمانی	اهرم مالی	V1
۲		اندازه شرکت	V2
۳		کیفیت اطلاعات داخلی	V3
۴		ساختار مالکیت	V4
۵		حاکمیت شرکتی	V5
۶	عوامل برون سازمانی	محدودیت های مالی	V6
۷		تمرکز مشتری	V7
۸		رقابت در بازار محصول	V8
۹		مسئولیت اجتماعی شرکت	V9
۱۰		اعتماد اجتماعی	V10

برای انجام این پژوهش ابتدا ماتریس خودتعاملی ایجاد می‌شود، در این ماتریس از نمادهایی VOXA که در قسمت قبل شرح داده شد استفاده می‌گردد که برای استخراج ماتریس خودتعاملی از نظر متخصصان استفاده شده است که در جدول (۲) ملاحظه می‌شود.

جدول (۲): ماتریس خود تعاملی (SSIM)

عوامل	V10	V9	V8	V7	V6	V5	V4	V3	V2	V1
V1	V	O	X	O	X	A	A	A	A	
V2	O	O	O	O	A	O	A	O		
V3	V	A	V	V	O	O	O			
V4	V	A	V	O	O	O				
V5	V	A	V	V	V					
V6	O	O	V	V						
V7	A	A	A							
V8	O	A								
V9	O									
V10										
V10										

پژوهش، تلاشی سیستماتیک برای به‌دست آوردن آن بود را بیاید. در این تحقیق از روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) برای تحلیل و مدل‌سازی داده‌ها استفاده گردید.

بحث

در تحلیل به روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری در ابتدا متغیرهای که می‌توانند بر روی سیستم اثرگذار باشند شناسایی می‌شوند، این متغیرها می‌تواند شامل افراد، اهداف و کارها باشد. در این مرحله ماتریس خودتعاملی (SSIM^۱) ایجاد می‌شود، در این ماتریس، از نمادهایی استفاده می‌شود که دسترس پذیری را نشان می‌دهند.

V: اگر عنصر i بر عنصر j تأثیرگذار باشد

A: اگر عنصر j بر عنصر i تأثیرگذار باشد

X: تأثیر متقابل عناصر i و j

O: در صورت عدم وجود ارتباط بین عناصر i و j

برای تشکیل ماتریس دسترس پذیری اولیه^۲ باید نمادهای عنوان شده در گام قبل، به نمادهای صفر و یک تبدیل شوند. بدین ترتیب ماتریس دسترس پذیری اولیه به دست می‌آید. پس از دستیابی به ماتریس دسترس پذیری اولیه، با در نظر گرفتن انتقال پذیری در روابط به دست آمده، ماتریس در دسترس پذیری نهایی^۳ به دست می‌آید. این ماتریس میزان وابستگی و قدرت نفوذ هر یک از عامل‌ها را نشان می‌دهد. قدرت نفوذ از جمع اعداد در هر ردیف و میزان وابستگی از جمع اعداد در هر ستون به دست می‌آید. در این مرحله با استفاده از ماتریس در دسترس پذیری نهایی، مجموعه خروجی و ورودی برای هر عامل به دست می‌آید. مجموعه خروجی برای هر عامل در بردارنده خود عامل و عامل‌هایی است که بر آن‌ها تأثیر دارد و مجموعه ورودی برای هر عامل نیز در بردارنده خود عامل و عامل‌های تأثیرپذیر از آن‌ها است. پس از تعیین مجموعه خروجی و ورودی و اشتراک بین دو مجموعه خروجی و ورودی برای هر مانع تعیین می‌گردد. از طریق مجموعه مشترک برای هر مانع به دست می‌آید. عامل‌هایی که مجموعه خروجی و مشترک آن‌ها کاملاً هماهنگ باشند و دارای کمترین قدرت نفوذ باشند در پایین‌ترین سطح از سلسله مراتب ساختاری تفسیری قرار می‌گیرند. هنگامی که در اولین تکرار، عامل‌هایی بالاترین سطح مشخص شدند، باید این عامل‌ها از سایر عامل‌ها حذف شوند. این عمل تا زمانی که سطح تمامی عامل‌ها مشخص شود ادامه پیدا می‌کند.

³ Final reachability matrix

¹ Structural self-interaction matrix (SSIM)

² Initial reachability matrix

رابطه (۱) :

$$R_f = R_j^K = R_j^{K+1}, K > 1$$

در گام بعدی، با استفاده از ماتریس دسترسی، پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک این مجموعه‌ها برای هر یک از عوامل به دست می‌آید. مجموعه خروجی یک عامل شامل خود آن عامل و عواملی است که بر آن‌ها اثر می‌گذارد که با "۱" های موجود در سطر مربوطه قابل شناسایی است. مجموعه ورودی یک عامل شامل خود آن عامل و عواملی است که از آن‌ها اثر می‌پذیرد که با "۱" های موجود در ستون مربوطه قابل شناسایی است. پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک آن‌ها برای هر یک از عوامل تعیین می‌شود. عواملی که مجموعه خروجی و مشترک آن‌ها کاملاً مشابه باشند، در بالاترین سطح از سلسله مراتب مدل ساختاری تفسیری قرار می‌گیرند. به منظور یافتن اجزای تشکیل دهنده سطح بعدی سیستم، اجزای بالاترین سطح آن در محاسبات ریاضی جدول مربوط حذف می‌شوند و عملیات مربوط به تعیین اجزای سطح بعدی مانند روش تعیین اجزای بالاترین سطح انجام می‌شود. این عملیات تا آنجا تکرار می‌شود که اجزای تشکیل دهنده کلیه سطوح سیستم مشخص شوند.

پس از مشخص شدن سطوح هر کدام از عوامل و همچنین با در نظر گرفتن ماتریس دسترس پذیری نهایی، مدل ساختار تفسیری ترسیم می‌شود. مدل نهایی به دست آمده از ۵ سطح تشکیل شده است. عامل‌هایی که در سطوح بالای سلسله مراتب قرار دارند از تأثیر گذاری کمتر و تأثیر پذیری بیشتری برخوردارند. عامل تمرکز مشتری در ارتباط با موضوع پژوهش و تبیین الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرایند اجتناب مالیاتی در شرکت‌های خصوصی از اثرپذیری بیشتری برخوردار می‌باشد و در مقابل عامل مسئولیت اجتماعی شرکت دارای بیشترین تأثیرگذاری و کم‌ترین تأثیر پذیری می‌باشند. سایر متغیرها هم دارای اثر تأثیر پذیری و هم تأثیر گذاری در مدل ارائه شده می‌باشند (شکل ۱).

به منظور دستیابی به ماتریس دسترسی اولیه باید نمادهای یادشده در جدول (۲)، به نمادهای صفر و یک تبدیل شوند. بدین ترتیب ماتریس دسترسی اولیه طبق جدول (۳) و قوانین زیر به دست می‌آید :

- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد V باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد یک و ورودی (j, i) عدد صفر خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد A باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد صفر و ورودی (j, i) عدد یک خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد X باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد یک و ورودی (j, i) عدد یک خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد O باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد صفر و ورودی (j, i) عدد صفر خواهد بود.

پس از آنکه ماتریس دسترسی اولیه به دست آمد، روابط ثانویه شاخص‌ها مورد کنترل قرار گرفت. رابطه ثانویه به صورتی است که اگر شاخص i منجر به شاخص j شود و همچنین شاخص j منجر به شاخص k شود، آنگاه شاخص i نیز منجر به شاخص k خواهد شد.

اگر در ماتریس دسترسی اولیه این حالت برقرار نبود، باید ماتریس اصلاح شده و روابطی که از قلم افتاده جایگزین شود؛ به این عمل اصطلاحاً سازگار کردن ماتریس دسترسی اولیه گفته می‌شود. در این گام، کلیه روابط ثانویه بین متغیرها، بررسی شد و ماتریس دسترسی نهایی طبق جدول (۴) به دست آمد.

خانه‌هایی که با علامت * مشخص شده‌اند، نشان می‌دهند که در ماتریس دسترسی اولیه صفر بوده و پس از سازگاری عدد یک گرفته‌اند (به کمک برنامه نویسی متلب). در این ماتریس قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر متغیر نیز نشان داده شده است. قدرت نفوذ یک متغیر از جمع تعداد متغیرهای متأثر از آن و خود متغیر به دست می‌آید و میزان وابستگی یک متغیر نیز از جمع متغیرهایی که از آن تأثیر می‌پذیرد و خود متغیر به دست می‌آید. برای محاسبه ماتریس دسترسی نهایی از نرم افزار متلب^۱ استفاده شده است. در نهایت مقدار توان یا تکرار ۴ محاسبه شد. فرمول نهایی جهت محاسبه این توان از رابطه زیر بدست آمد که در آن R_j ماتریس در دسترس پذیری اولیه و R_i ماتریس در دسترس پذیری نهایی می‌باشد. توان آزمون با K نشان داده شده است.

1. Matlab

جدول (۳): ماتریس دسترسی اولیه

عوامل	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	V9	V10
V1	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۰	۱
V2	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
V3	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۱
V4	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱
V5	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۰	۱
V6	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۰
V7	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰
V8	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰
V9	۰	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۰	۰
V10	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰

جدول (۴): ماتریس دسترسی نهایی اصلاح شده

عوامل	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	V9	V10	نفوذ
V1	۱*	۱*	۰	۰	۰	۱	۱*	۱	۰	۱	۶
V2	۱	۱*	۰	۰	۰	۱*	۱*	۱*	۰	۱*	۶
V3	۱	۱*	۱*	۰	۰	۱*	۱	۱	۰	۱	۷
V4	۱	۱	۰	۱*	۰	۱*	۱*	۱	۰	۱	۷
V5	۱	۱*	۰	۰	۱*	۱	۱	۱	۰	۱	۷
V6	۱	۱	۰	۰	۰	۱*	۱	۱	۰	۱*	۶
V7	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱*	۰	۰	۰	۱
V8	۱	۱*	۰	۰	۰	۱*	۱	۱*	۰	۱*	۶
V9	۱*	۱*	۱	۱	۱	۱*	۱	۱	۱*	۱*	۱۰
V10	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱*	۲
وابستگی	۸	۸	۲	۲	۲	۸	۱۰	۸	۱	۹	

جدول (۵): سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار اول)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	V1	۱-۲-۶-۷-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۲	V2	۱-۲-۶-۷-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۳	V3	۱-۲-۳-۶-۷-۸-۱۰	۳-۹	۳	
۴	V4	۱-۲-۴-۶-۷-۸-۱۰	۴-۹	۴	
۵	V5	۱-۲-۵-۶-۷-۸-۱۰	۵-۹	۵	
۶	V6	۱-۲-۶-۷-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۷	V7	۷	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۹-۱۰	۷	۱
۸	V8	۱-۲-۶-۷-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۹	V9	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۹-۱۰	۹	۹	
۱۰	V10	۷-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹-۱۰	۱۰	

جدول (۶): سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار دوم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	V1	۱-۲-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۲	V2	۱-۲-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۳	V3	۱-۲-۳-۶-۸-۱۰	۳-۹	۳	

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۴	V4	۱-۲-۴-۶-۸-۱۰	۴-۹	۴	
۵	V5	۱-۲-۵-۶-۸-۱۰	۵-۹	۵	
۶	V6	۱-۲-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۸	V8	۱-۲-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	
۹	V9	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹-۱۰	۹	۹	
۱۰	V10	۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹-۱۰	۱۰	۲

جدول (۷): سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار سوم)

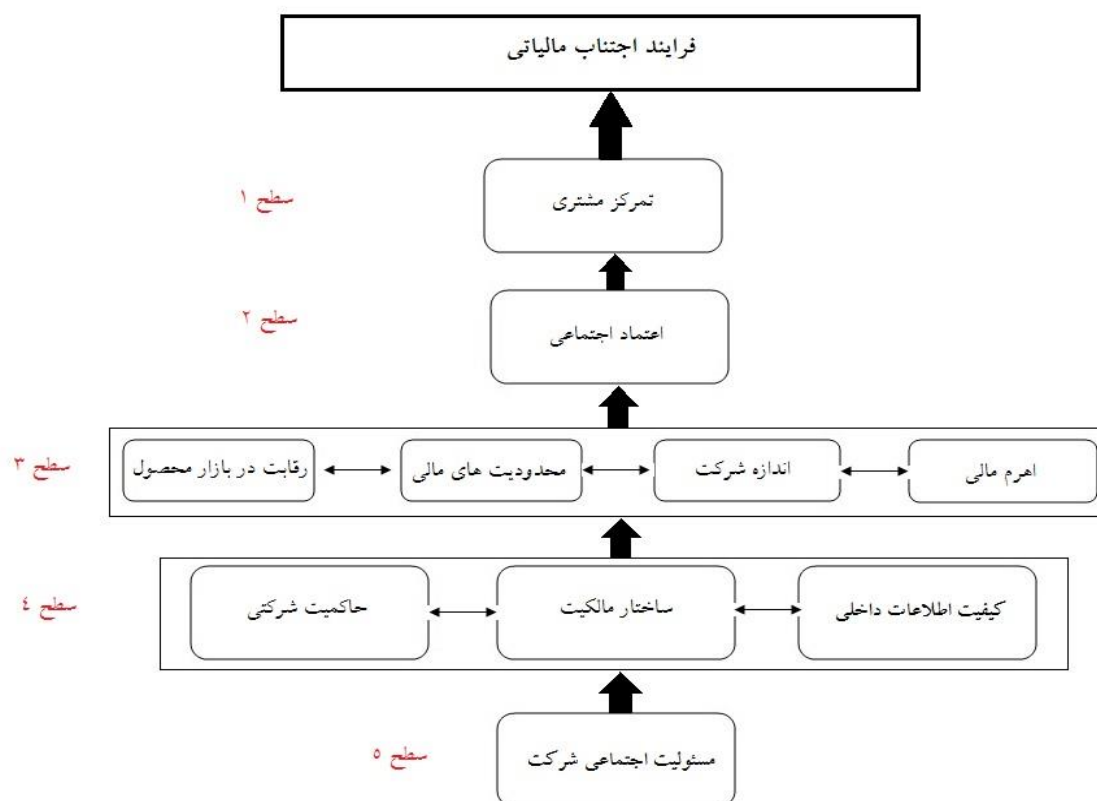
ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	V1	۱-۲-۶-۸	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	۳
۲	V2	۱-۲-۶-۸	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	۳
۳	V3	۱-۲-۳-۶-۸	۳-۹	۳	
۴	V4	۱-۲-۴-۶-۸	۴-۹	۴	
۵	V5	۱-۲-۵-۶-۸	۵-۹	۵	
۶	V6	۱-۲-۶-۸	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	۳
۸	V8	۱-۲-۶-۸	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۱-۲-۶-۸	۳
۹	V9	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۸-۹	۹	۹	

جدول (۸): سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار چهارم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۳	V3	۳	۳-۹	۳	۴
۴	V4	۴	۴-۹	۴	۴
۵	V5	۵	۵-۹	۵	۴
۹	V9	۳-۴-۵-۹	۹	۹	

جدول (۹): سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار پنجم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۹	V9	۳۹	۹	۹	۵



شکل (۱): الگوی ساختاری تفسیری پژوهش

نتایج تحلیل میک مک نشان داد ۱۰ عامل مرتبط با تبیین الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرایند اجتناب مالیاتی در شرکت های خصوصی از بعد قدرت نفوذپذیری و وابستگی به سه دسته عوامل نفوذی، وابسته و پیوندی تقسیم می شوند. عامل های تمرکز مشتری و اعتماد اجتماعی چون قدرت نفوذ کم و قدرت وابستگی زیادی دارد، بنابراین عوامل وابسته هستند. عامل های مسئولیت اجتماعی شرکت، ساختار مالکیت، حاکمیت شرکتی و کیفیت اطلاعات داخلی چون قدرت نفوذ زیاد و قدرت وابستگی کمی دارند، عوامل نفوذی یا محرک های اصلی می باشند. همچنین عوامل اهرم مالی، اندازه شرکت، رقابت در بازار محصول و محدودیت های مالی که در مجاورت خط قرمز استراتژیک قرار دارند علاوه بر اینکه متغیرهای استراتژیک پژوهش می باشند در زمره متغیرهای پیوندی دسته بندی می شوند.

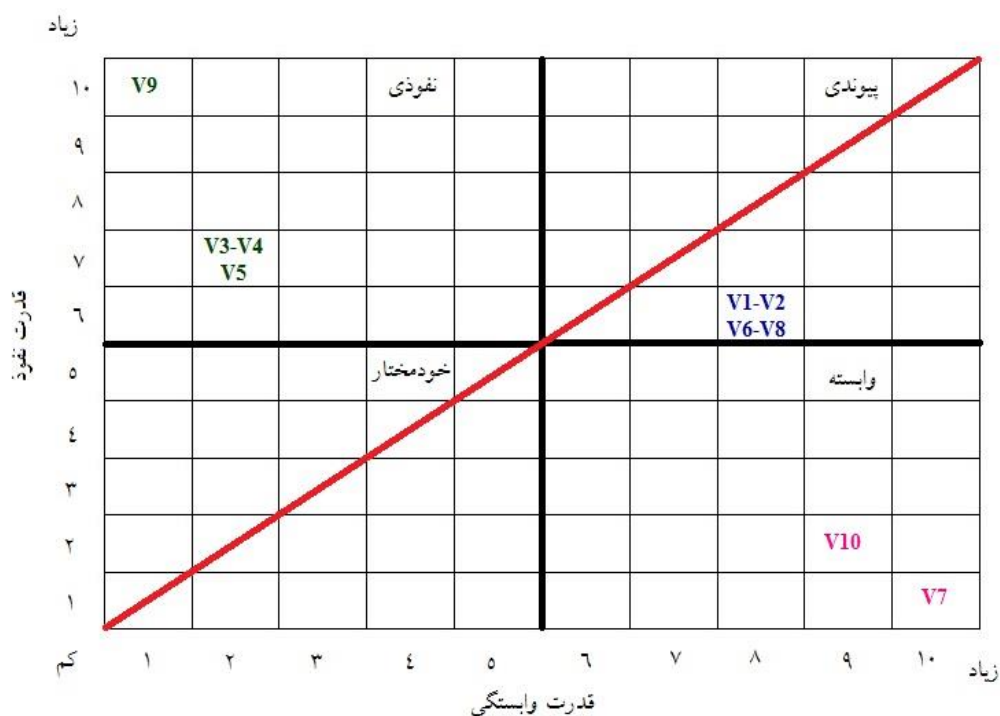
بعد از ترسیم مدل ساختاری، اقدام به ایجاد نمودار ماتریسی نفوذپذیری - وابستگی و دسته بندی متغیرها در چهار دسته زیر شده است.

- متغیرهای خودمختار: این دسته شامل متغیرهایی است که دارای قدرت هدایت و وابستگی ضعیف و متوسط میباشند. این متغیرها نسبتاً غیر متصل به سیستم هستند و دارای ارتباطات کم و ضعیف با سیستم می باشند.

- متغیرهای وابسته: این نوع از متغیرها دارای قدرت هدایت کنندگی کم ولی وابستگی نسبتاً بالا میباشند. این دسته از متغیرها معمولاً متغیرهای نتیجه یا هدف هستند.

- متغیرهای پیوندی: سومین دسته متغیرهایی هستند که دارای قدرت هدایت زیاد و وابستگی زیاد می باشند. این متغیرها غیر ایستا هستند، زیرا هر نوع تغییر در آنان می تواند سیستم را تحت تأثیر قرار دهد و در نهایت بازخور سیستم نیز می تواند این متغیرها را دوباره تغییر دهد.

- متغیرهای نفوذی: متغیرهایی که دارای قدرت هدایت کنندگی زیاد ولی وابستگی کم می باشند جزء متغیرهای نفوذی یا به عبارت دیگر محرک قرار میگیرند.



نمودار (۲): نمودار تحلیل میک مک

عوامل بنیادی بر فرآیند اجتناب مالیاتی در شرکت های بورسی از اثرپذیری بیشتری برخوردار می‌باشد. از آنجا که اجتناب از مالیات می تواند جریان نقدینگی را کاهش دهد، شرکت هایی که مشتریان متمرکز دارند ممکن است انگیزه هایی برای مشارکت بیشتر در فعالیت های اجتناب از مالیات داشته باشند. شرکت ها می توانند با استفاده از روش های مختلف غیر از اجتناب از مالیات مانند انتشار سهم و بدهی، کاهش سود سهام و کاهش هزینه های اختیاری، پول نقد خود را افزایش دهند (کائو^۱ و همکاران، ۲۰۲۱). به عنوان مثال، وانگ^۲ (۲۰۱۲) و ایتزکوویتز^۳ (۲۰۱۳) پیشنهاد می کنند که شرکت هایی که تمرکز مشتری بالایی دارند به ترتیب از سطوح سود کمتر و انتشار سهم استفاده می کنند تا وجوه نقد خود را بالا نگه دارند، این نشان می دهد که شرکت هایی با مشتریان متمرکز ممکن است برای افزایش وجه نقد به اجتناب از مالیات تکیه نکنند. همچنین شرکت هایی که تمرکز مشتریان شرکتهای بالایی دارند ممکن است مشوق هایی برای اجتناب از مالیات داشته باشند تا بتوانند درآمد خود را به سمت بالا مدیریت کنند. نتایج به دست آمده در این پژوهش همراستا با پژوهش های شیبانی تدرجی و همکاران (۱۳۹۷) و هوآنگ و همکاران

نتیجه گیری

هدف از انجام این پژوهش، تبیین الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرآیند اجتناب مالیاتی در شرکت های خصوصی ایران بوده است. برای انجام این پژوهش، از ISM برای طراحی مدل استفاده شده است. سپس از رویکرد تصمیم گیری چند معیاره به کمک روش ANP برای الویت بندی عوامل استفاده گردیده است. از آنچه که در مدل سازی ساختاری تفسیری نشان داده شد می توان گفت که عوامل درون سازمانی در فرآیند اجتناب مالیاتی شامل اهرم مالی، اندازه شرکت، کیفیت اطلاعات داخلی، ساختار مالکیت و حاکمیت شرکتی می باشد. همچنین عوامل برون سازمانی شامل محدودیت های مالی، تمرکز مشتری، رقابت در بازار محصول، مسئولیت اجتماعی شرکت و اعتماد اجتماعی است. بر اساس عوامل بیان شده، الگوی تحقیق ارائه شده است. پس از مشخص شدن سطوح هر کدام از عوامل و همچنین با در نظر گرفتن ماتریس دسترس پذیری نهایی، مدل ساختار تفسیری ترسیم شد. مدل نهایی به دست آمده از پنج سطح تشکیل شده است. همانطور که در مدل پیداست، عامل تمرکز مشتری در ارتباط با موضوع پژوهش و تبیین الگوی اثرگذاری

³ Itzkowitz

¹ Cao

² Wang

(۲۰۱۶)، می باشد. در مقابل، عامل مسئولیت اجتماعی شرکت دارای بیشترین تاثیرگذاری و کم ترین پذیرگی می باشد. بنابراین، شرکت هایی که مسئولیت اجتماعی شرکت ها را انجام می دهند تمایل ندارند از مالیات اجتناب کنند زیرا این یک اقدام اخلاقی و مسئولانه نیست (لستاری و سولیکها، ۲۰۱۹). تحقیقات انجام شده توسط لانیس و ریچاردسون (۲۰۱۱) و ژانگ و همکاران (۲۰۱۸)، اظهار داشت که بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها و اجتناب از مالیات رابطه منفی وجود دارد. در حالی که در تحقیقات واهیودی^۱ (۲۰۱۵)، بیان شده است که تاثیر قابل توجهی بین مسئولیت اجتماعی شرکت ها و اجتناب از مالیات وجود ندارد. مطالعات لانیس و ریچاردسون (۲۰۱۵) و سیسویانته و کیسوانتو^۲ (۲۰۱۵)، نیز نشان می دهد هرچه مسئولیت اجتماعی شرکت ها بیشتر توسط شرکت افشا شود، میزان اجتناب از مالیات توسط شرکت کاهش می یابد.

سایر متغیرهای مورد بررسی در پژوهش هم دارای اثر تاثیر پذیری و هم تاثیر گذاری در مدل ارائه شده می باشند از جمله اعتماد اجتماعی، اهرم مالی، ساختار مالکیت و غیره. علاوه بر این، نتایج تحلیل میک نشان می دهد که ۱۰ عامل مرتبط با تبیین الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرآیند اجتناب مالیاتی در شرکت های خصوصی از بعد قدرت نفوذپذیری و وابستگی به سه دسته عوامل نفوذی، وابسته و پیوندی تقسیم می شوند.

عامل های تمرکز مشتری و اعتماد اجتماعی چون قدرت نفوذ کم و قدرت وابستگی زیادی دارند، بنابراین عوامل وابسته هستند. عامل های مسئولیت اجتماعی شرکت، ساختار مالکیت، حاکمیت شرکتی و کیفیت اطلاعات داخلی چون قدرت نفوذ زیاد و قدرت وابستگی کمی دارند، عوامل نفوذی یا محرک های اصلی می باشند. همچنین عوامل اهرم مالی، اندازه شرکت، رقابت در بازار محصول و محدودیت های مالی که در مجاورت خط قرمز استراتژیک قرار دارند علاوه بر اینکه متغیرهای استراتژیک پژوهش می باشند در زمره متغیرهای پیوندی دسته بندی می شوند و نیاز به توجه مدیریتی بیشتری دارند. معیار «اعتماد اجتماعی» دارای بیشترین اهمیت و در نتیجه مهمترین زیرمعیار در ارائه مدل اجتناب مالیاتی می باشد. پس از آن معیار «محدودیت های مالی» می باشد که در الویت دوم قرار گرفته است. عامل های رقابت در بازار محصول و مسئولیت اجتماعی شرکت در رتبه سوم و چهارم قرار گرفته اند.

در کشور ایران توسعه نظام مالیاتی به عنوان یکی از محورهای اساسی توسعه اقتصادی کشور شناخته می شود. در

این راستا، جایگزینی درآمدهای مالیاتی به جای درآمدهای ناپایدار نفتی همواره از مهم ترین محورهای برنامه های توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور بوده است، هرچند اجرای آن با مشکلاتی همراه بوده است. عوامل مختلف سیاسی، اقتصادی و فرهنگی در این معادله نقش ایفا می کنند که از این میان بحث اجتناب از پرداخت مالیات و فرهنگ مربوط به آن در کشور ایران، کمتر مورد توجه قرار گرفته است (کرمی و شهابی، ۱۳۹۵). با ایجاد یک نظام مالیاتی منسجم، اتکاء دولت به درآمدهای نفتی کم شده و بخش عظیمی از هزینه های جاری و عمرانی آن تامین می گردد. نتایج مدلسازی تفسیری نشان داد که عوامل اهرم مالی، اندازه شرکت، رقابت در بازار محصول و محدودیت های مالی که در مجاورت خط قرمز استراتژیک قرار دارند علاوه بر اینکه متغیرهای استراتژیک پژوهش می باشند در زمره متغیرهای پیوندی دسته بندی می شوند. همچنین یافته های فرایند تحلیل شبکه ای نشان داد که معیار «اعتماد اجتماعی» دارای بیشترین اهمیت و در نتیجه مهمترین زیرمعیار در ارائه مدل اجتناب مالیاتی می باشد. پس از آن معیار «محدودیت های مالی» در الویت دوم قرار گرفته است. عامل های رقابت در بازار محصول و مسئولیت اجتماعی شرکت در رتبه سوم و چهارم قرار گرفته اند. نتایج مدل ریاضی نشان داد که متغیر شاخص حاکمیت شرکتی رابطه مثبت و معناداری با اجتناب از پرداخت مالیات دارد. همچنین با افزایش مسئولیت اجتماعی، میزان اجتناب از پرداخت مالیات کاهش یافته است.

لذا از آنجا که مالیات یکی از اصلی ترین درآمدهای دولت محسوب می شود، تلاش برای مجاب کردن مردم به پرداخت آن و جلوگیری از فرار مالیاتی یکی از اولویت های دولت است. بسیاری از کشورهای پیشرفته جهان از درآمدهای مالیاتی در جهت بهسازی و شهرسازی و ایجاد امنیت درون کشور استفاده می کنند. ایران یکی از کشورهایی است که درآمد مالیاتی کمی دارد و بیشتر هزینه های کشور از طریق درآمدهای نفتی تأمین می گردد. به دلیل کاهش بی سابقه قیمت نفت و کسری بودجه، اهمیت درآمدهای مالیاتی دوچندان می شود. بر اساس نتایج تحقیق حاضر، بالاترین درجه اهمیت به ترتیب به معیارهای اعتماد اجتماعی، محدودیت های مالی، رقابت در بازار محصول، اندازه شرکت و تمرکز مشتری بازمی گردد. بنابراین، اعتماد اجتماعی عنصری مهم و فرهنگی است. ادبیات موجود در این زمینه نیز نشان می دهد که اعتماد اجتماعی بر مجموعه گسترده ای از پیامدهای اجتماعی و اقتصادی مانند تسهیل رشد اقتصادی

³ Siswianti & Kiswanto

¹ Lestari & Solikhah

² Wahyudi

توانند مسئولیت اجتماعی آن جامعه را شکل داده و بر تمایل افراد بر پرداخت مالیات و دوری از اجتناب مالیاتی اثرگذار باشند. هرچه مسئولیت اجتماعی مؤدیان مالیاتی بیشتر شود، موجب کاهش اجتناب مالیاتی و افزایش پرداخت مالیات می‌شود. علاوه بر این، رسانه‌های اجتماعی نیز می‌توانند نقش مشابهی بر کاهش و یا افزایش اجتناب مالیاتی نزد پرداخت‌کنندگان مالیات داشته باشد. رسانه‌های اجتماعی می‌توانند مشوق پرداخت باشند و یا تبلیغات منفی خود موجب افزایش اجتناب مالیاتی گردند.

توجه و رسیدگی به عوامل موثر بر اجتناب از مالیات هم در جامعه و هم در محیط سازمان‌ها می‌تواند در کاهش اجتناب مالیاتی نقشی حیاتی بازی کند. جامعه‌ای که در آن اجتناب مالیاتی پایین تری وجود دارد و سازمان‌ها به دولت اعتماد می‌کنند و از پرداخت مالیات خود طفره نمی‌روند می‌تواند بسیار سازنده و رو به پیشرفت باشد. این رفتار مثبت دو سویه هم برای تک‌تک افراد و هم کسب و کارهای فعال در محیط با پیامدهای مثبتی همراه خواهد بود.

فهرست منابع

جباری، امیر، اکبرپور گجلار، مهرداد، مرادخانی، نرگس، زینالی، زینال. (۱۳۹۷). بررسی رابطه اجتناب از مالیات و رشد اقتصادی در ایران با رویکرد سرمایه‌های انسانی. فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، ۲۶، ۱۷۶-۱۵۱.

شیبانی تدرجی، عباس؛ خدامیپور، احمد؛ پورحیدری، امید (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تمرکز مشتری بر اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن سهم بازار شرکت. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۲)، ۲۳۲-۲۱۵. فرجی، امید، سجادپور، رضا، رفیعی، مرتضی، برجی، پریسا (۱۳۹۹). قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، رقابت بازار محصول و اجتناب مالیاتی، پژوهش‌های حسابداری مالی، ۱۲(۳/۴۵)، ۴۴-۲۳.

قرنجیک، آرزو، گرکز، منصور (۱۳۹۷). بررسی رابطه بین برخی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی با اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابداری، ۱۸(۷۰)، ۱۹۳-۱۷۵.

کرمی، غلامرضا، شهبابی، علیرضا. (۱۳۹۵). مدل سیاست مالیاتی با تاکید بر ارزش‌های فرهنگی. تحقیقات مالی، ۱۸(۳)، ۵۶۲-۵۴۱.

مهربان پور، محمد رضا، آهنگری، مهناز، وقفی، سید حسام، مام صالحی، پرویز. (۱۳۹۶). بررسی عوامل موثر بر اجتناب از مالیات و تاثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با

و بهره‌وری اجتماعی، تجارت بین‌المللی و سرمایه‌گذاری، توسعه مالی، تأمین مالی شرکت‌ها و ادغام معاملات و کسب و کارها تاثیر می‌گذارد. طبق نتایج به دست آمده پیش‌بینی می‌کنیم که در جوامع با سطوح بالاتری از اعتماد اجتماعی، مدیران از اقداماتی که ممکن است منجر به خدشه دار شدن اعتمادی شود که از سوی جامعه به آن‌ها شده است، خودداری خواهند کرد. در نتیجه، انتظار می‌رود، سهم منصفانه‌ای از مالیات شرکت خود را پرداخت کنند. بنابراین، ما انتظار داریم اعتماد اجتماعی به طور منفی با اجتناب مالیاتی همراه باشد.

همچنین، وقتی شرکت‌ها در محدودیت مالی قرار دارند، نسبت به سایر شرکت‌هایی که دسترسی بهتری به بازار سرمایه دارند، به دلیل اینکه دسترسی به منابع مالی خارجی پر هزینه می‌باشد، انگیزه بیشتری دارند که برای تأمین منابع مالی از پرداخت مالیات اجتناب کنند. با به کارگیری رفتار جسورانه مالیاتی، شرکت‌هایی که از نظر مالی در محدودیت مالی قرار دارند می‌توانند وجه نقد بیشتری را صرفه‌جویی کنند و این شرکت‌ها تمایل دارند که از وجه نقد صرفه‌جویی شده برای رفع مشکل سرمایه‌گذاری استفاده کنند. با توجه به نتایج تحقیق پیشنهاد می‌شود سازمان امور مالیاتی، شرکت‌هایی را که دارای محدودیت‌های مالی قابل توجهی هستند با دقت بیشتری مورد حسابرسی مالیاتی قرار دهد، چرا که احتمال اجتناب مالیاتی آن‌ها بیش از سایر شرکت‌ها است و از استراتژی جسورانه مالیاتی پیروی می‌کنند. بنابراین آنان را در زمره شرکت‌های پرریسک مالیاتی طبقه بندی می‌کند. همچنین نتایج نشان می‌دهد شرکت‌هایی که قدرت بیشتری در بازار محصول داشته باشند یا به عبارتی در شرایط انحصاری قرار داشته باشند، به فعالیت‌های اجتناب از مالیات بیشتری دست خواهند زد. پیشنهاد می‌شود نهادهای قانونگذار، در تدوین قوانین و مقررات مربوط به انجام امور نظارتی در صنایعی که رقابت کمتری در آن‌ها وجود دارد توجه بیشتری نمایند، و قوانین سختگیرانه تری را برای جلوگیری از فعالیت‌هایی که موجب فرار مالیاتی یا فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات غیرقانونی در شرکت‌های مزبور می‌شود، در نظر گیرند.

مسئولیت اجتماعی پایین با اجتناب مالیاتی همبستگی نزدیکی دارد. در واقع در یک جامعه هر چه میزان اعتماد افراد به دولت و سیستم مالیاتی، حقوقی و قضایی بیشتر باشد مسئولیت اجتماعی آن‌ها و به تبع آن، احتمال پرداخت مالیات در آن‌ها بیشتر خواهد شد. همچنین، هر چه افراد دیدگاه و نگرش بدبینانه تری نسبت به فرار مالیاتی داشته باشند مسئولیت اجتماعی آن‌ها بالاتر و در نتیجه، احتمال کمتری در اجتناب از مالیات خواهند داشت. و هنجارهای اجتماعی در جامعه می

- International Accounting, Auditing and Taxation, 36, 100270.
- Kerr, J.N. (2019). Transparency, information shocks, and tax avoidance. *Contemp. Account. Res.* 36(2), 1146–1183.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2), 439–457.
- Lestari, J., & Solikhah, B. (2019). The Effect of CSR, Tunneling Incentive, Fiscal Loss Compensation, Debt Policy, Profitability, Firm Size to Tax Avoidance, *Accounting Analysis Journal* 8(1), 31–37.
- Murni, Y., Sudarmaji, E., & Sugihyanti, E. (2016). The Role of Institutional Ownerships, Board of Independent Commissioner and Leverage: Corporate Tax Avoidance in Indonesia, *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 18(11), 79–85.
- OECD. (2020). Glossary of Tax Terms. Retrieved from Centre of Tax Policy and Administration: <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm#T>.
- Qingyuan, L., & Lumeng, W. (2018). Financial statement comparability and corporate tax avoidance. *China Journal of Accounting Studies*, 6(4), 448–473.
- Siswanti, & Kiswanto. (2015). Analisis Determinan Tax Aggressiveness pada Perusahaan Multinasional. *Accounting Analysis Journal*, 1(2), 1–6.
- Sohn, B. C. (2016). The effect of accounting comparability on the accrual-based and real earnings management. *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(5), 513–539.
- Wahyudi, D. (2015). Analisis Empiris Pengaruh Aktivitas Corporate Social Responsibility (CSR) terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Edisi*, 2(4), 5–17.
- Wang, J. (2012). Do firms' relationships with principal customers/suppliers affect shareholders' income? *Journal of Corporate Finance*, 18, 860–878.
- Zhang, J. H. (2018). Accounting comparability, audit effort, and audit outcomes. *Contemporary Accounting Research*, 35(1), 245–276.
- Chen, A.-S., & Anh, P. T. (2020). The firm's asset volatility, effective tax rate and leverage effect: Evidence from Taiwan. *Investment Analysts Journal*, 49(1), 16–33.
- Setayesh, M. H., & Ebrahimi, F. (2021). The Relationship between Financial Leverage Replacement Use in Financial Structure and Tax Avoidance, *THE FINANCIAL ACCOUNTING AND AUDITING RESEARCHES*, 13(49), 53–72.
- Zhu, M., Yeung, A. C. L., & Zhou, H. (2021). Diversify or concentrate: The impact of customer concentration on corporate social responsibility. *International Journal of Production Economics*, 240, 108214.
- Akbari, M., Ahmadi, F., Shammakhi, H.R. and Ranjbar, M.H., 2022. Providing a Comprehensive Model استفاده از معادلات ساختاری. *مجله علمی پژوهشی دانش حسابداری مالی*, ۴(۳)، ۶۵–۸۶.
- نوری صفت، مینا، اللهیاری، عباس. (۱۳۹۷). تاثیر کاهش سود تقسیمی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۷(۲۸)، ۲۱۵–۲۲۴.
- Abdelfattah, T., & Aboud, A. (2020). Tax avoidance, corporate governance, and corporate social responsibility: The case of the Egyptian capital market. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 38, 100304.
- Atwood, T. J., & Lewellen, C. (2019). The complementarity between tax avoidance and manager diversion: Evidence from tax haven firms. *Contemporary Accounting Research*, 36(1), 259–294.
- Bayar, O., Huseynov, F., & Sardarli, S. (2018). Corporate Governance, Tax Avoidance, and Financial Constraints. *Financial Management*, 47(3), 651–677.
- Belz, T., von Hagen, D., & Steffens, C. (2019). Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*, 42, 1–28.
- Budiman, J. dan Setiyono. (2012). Pengaruh Karakter Eksekutif Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Simposium Nasional Akuntansi XV*. Banjarmasin.
- Cao, Y., Dong, Y., Ma, D., & Sun, L. (2021). Customer concentration and corporate risk-taking. *Journal of Financial Stability*, 54, 100890.
- Drucker, J., Funderburg, R., Merriman, D., & Weber, R. (2020). Do local governments use business tax incentives to compensate for high business property taxes?. *Regional Science and Urban Economics*, 81, doi: 10.1016/j.regsciurbeco.2019.103498
- Dyreg, S., Hanlon, M., Maydew, E., & Thornock, J. (2017). Changes in corporate effective tax rates over the past 25 years. *Journal of Financial Economics*, 124(3), 441–463.
- Gallemore, J., Labro, E. (2015). The Importance of the Internal Information Environment for Tax Avoidance, *Journal of Accounting and Economics*, 60, 149–167.
- Huang, H. H., Lobo, G. J., Wang, C., & Xie, H. (2016). Customer concentration and corporate tax avoidance. *Journal of Banking & Finance*, 72, 184–200.
- Iliev, P., & Roth, L. (2018). Learning from directors' foreign board experiences. *Journal of Corporate Finance*, 51, 1–19.
- Itzkowitz, J. (2013). Customers and cash: How relationships affect suppliers' cash holdings. *Journal of Corporate Finance*, 19, 159–180.
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The Impact of Corporate Governance on Corporate Tax Avoidance – A Literature Review. *Journal of*

Avoidance Based on Glaser's Choice Theory. Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 10(38), pp.1-16.

of Corporate Tax Avoidance Index Calculation. Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge, 11(41), pp.1-18.
Ahmadi Louyeh, A., Nikoomaram, H. and Banimahd, B., 2021. The Right of Auditor's Choice and Tax

پیوست

پاسخگوی محترم

با سلام و احترام

به استحضار می‌رساند پرسشنامه کیفی حاضر به منظور انجام یک تحقیق دانشگاهی در مورد تبیین الگوی اثرگذاری عوامل بنیادی بر فرایند اجتناب مالیاتی در شرکت‌های خصوصی، طراحی گردیده است. نظر به این که دستیابی به نتایج صحیح و علمی، بستگی به اظهار نظرهای ارزشمند شما دارد، لذا خواهشمند است با ارائه پاسخ‌های دقیق خود، به پرسش‌های مطرح شده، محقق را در گردآوری اطلاعات مورد نیاز یاری فرمایید.

با تشکر

رضا ملکی نژاد خیمه سری

ایمیل : malekinejad@gmail.com

مشخصات پاسخگو :

- جنسیت: زن مرد
- میزان تحصیلات: فوق لیسانس لیسانس دکتری
- سن: کمتر از ۳۵ سال ۳۵ تا ۵۰ سال ۵۰ سال به بالا

نحوه پر کردن پرسشنامه :

i به معنای سطر و j به معنای ستون است. فقط قسمت‌های سبز رنگ پر شود.

V: اگر عنصر i بر عنصر j تأثیرگذار باشد A: اگر عنصر j بر عنصر i تأثیرگذار باشد

X: تأثیر متقابل عناصر i و j O: در صورت عدم وجود ارتباط بین عناصر i و j

الف- معرفی شناسه مربوط به هر عامل

شناسه	نام عامل	شناسه	نام عامل
V1	اهرم مالی	V6	محدودیت‌های مالی
V2	اندازه شرکت	V7	تمرکز مشتری
V3	کیفیت اطلاعات داخلی	V8	رقابت در بازار محصول
V4	ساختار مالکیت	V9	مسئولیت اجتماعی شرکت
V5	حاکمیت شرکتی	V10	اعتماد اجتماعی

نکته: عامل V1 تا V5 عوامل درونی سازمانی است. عامل V6 تا V10 عامل‌های بیرون سازمانی هستند.

ب- پرسشنامه ماتریس خودتعاملی ساختاری

عامل‌ها	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	V9	V10
V1										
V2										
V3										
V4										
V5										
V6										
V7										
V8										
V9										
V10										



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 14/ No. 56/ Winter 2024

Presenting a model for identifying strategic factors effective on the tax avoidance process of private companies listed in the Tehran Stock Exchange, focusing on interpretive structural modeling and M&M analysis.

Reza Malekinejad Kheimehsari

Department of Industrial Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran.
Email: malekinejadr@gmail.com

Hassan Ghodrati Ghazaani

Department of Industrial Management, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran.
(Corresponding Author)
Email: Dr.Ghodrati42@Gmail.com

Ali Akbar Farzinfar

Department of Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran.
Email: farzinfar_47@yahoo.com

Hossein Jabbari

Department of Accounting, Kashan Branch, Islamic Azad University, Kashan, Iran.
Email: h.jabbary@iaukashan.ac.ir

Abstract

The purpose of this research was to investigate the effective internal and external factors in the tax avoidance process of companies listed in the Tehran Stock Exchange and to provide a suitable model in this field. The current research is classified as basic research in terms of its purpose, and it is descriptive in terms of its nature and method. Also, this research is a case study of companies listed in the Tehran Stock Exchange. The statistical population of this research is made up of experts familiar with the subject matter of the research, which include professors and experts related to the field of taxation. A sample of 20 experts answered the questions using the judgmental purposeful sampling method. To present the model, interpretive structural modeling method has been used. The results of interpretative structural modeling show that internal organizational factors in the process of tax avoidance include ownership structure and corporate governance, company size, financial leverage and internal information quality. Also, effective external organizational factors in this field include competition in the product market, financial constraints, corporate social responsibility, customer focus and social trust. After examining these factors, we presented the research model according to them. In addition, the results of the Mic Mak matrix analysis showed us that the ten factors related to the explanation of the influencing pattern on the tax avoidance process in listed companies are divided into three categories of penetrating, dependent and linked factors in terms of permeability and dependence. Factors of customer focus and social trust are dependent factors because they have low penetration power and high dependence power. The factors of corporate social responsibility, ownership structure, corporate governance and quality of internal information are influential factors or main drivers because they have high influence power and low dependence power. Also, the factors of financial leverage, company size, competition in the product market and financial limitations are the strategic variables of the research and are classified in the category of linked variables.

Keywords: tax avoidance, external factors, internal factors, tax avoidance process, Tehran Stock Exchange.