

بررسی ارتباط بین تغییرات در داراییها و درآمد و هزینه ها با تغییرات در مالیات شرکتها

سیده خدیجه حسینی

کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی برآیند، شاهرود، ایران.

kh.hoseini2021@gmail.com

دکتر محمدرضا عبدلی

استاد گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران. (نویسنده مسئول).

mra830@yahoo.com

دکتر مریم شهری

استادیار گروه حسابداری، واحد شاهرود، دانشگاه آزاد اسلامی، شاهرود، ایران.

shahri_rh17@yahoo.com

چکیده

صورت‌های مالی اساسی گزارش‌هایی هستند که بیش از سایر گزارش‌های مالی مورد توجه استفاده‌کنندگان قرار دارند. بنابراین اطلاعاتی که از طریق این صورت‌ها ارائه می‌شود باید مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرند. بر این اساس صورت‌های مالی باید دارای ویژگی‌هایی باشند که در تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان مؤثر واقع شود. یکی از این ویژگی‌های کیفی این است که اقلام صورت‌های مالی بایستی قابلیت پیش‌بینی داشته باشند تا سودمند واقع شوند، بنابراین ارزیابی اطلاعات صورت‌های مالی در این پژوهش بر مبنای توان پیش‌بینی مالیات شرکت‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این پژوهش تلاش شده است، ارتباط اطلاعات و ارقام ترازنامه، صورت سود و زیان با مالیات مورد ارزیابی قرار گیرد. برای این منظور از طریق آزمون همبستگی و اماره F ارتباط تغییرات اقلام هر یک از صورت‌های مالی و تغییرات مالیات مورد بررسی قرار گرفت. نتیجه بررسی مشخص نمود که از میان اقلام صورت‌های مالی تماماً توانایی پیش‌بینی مالیات را دارند یعنی در واقع بین تغییرات هر یک از اقلام صورت‌های مالی و تغییرات مالیات همبستگی و رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد. و با توجه به شدت همبستگی و اماره آماری ارتباط مالیات با اقلام سود و زیان بسیار بیشتر از سایر اقلام صورت‌های مالی می‌باشد. اما با توجه به وجود اختلاف‌های دائمی (ناشی از الزامات خاص قانونی) بین سود حسابداری و سود مالیاتی، و نیز تطابق قوانین مالیاتی و استانداردهای حسابداری در راستای کاهش اختلاف‌های موقت (ناشی از مبانی مختلف اندازه‌گیری و زمان بندی شناسایی درآمدها و هزینه‌ها) این شدت و رابطه تأثیر پذیری شده و کمتر شده است.

واژگان کلیدی: مودی مالیاتی، مأمور مالیاتی، درصد تغییرات اقلام صورت‌های مالی، درصد تغییرات مالیات، درآمد مشمول مالیات.

مقدمه

مسأله‌ی اصلی پژوهش حاضر تعیین میزان مربوط بودن، همسویی و همبستگی بین درصد تغییرات اقلام نقدی و تعهدی موجود در صورت‌های مالی و درصد تغییرات مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد که براساس ماده‌ی ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم توسط سازمان حسابداری، مؤسسه‌های حسابداری و حسابداران رسمی مورد حسابداری مالیاتی قرار گرفته‌اند، به بیان دیگر این پژوهش در پی یافتن رابطه‌ی معنی‌داری میان اطلاعات و ارقام حسابداری و مالیات شرکت‌هاست تا مشخص شود حسابداران رسمی در امر تشخیص مالیات تا چه میزان به اقلام تعهدی دیگر علاوه بر سود و همچنین اقلام نقدی اتکا می‌کنند و آیا به وسیله‌ی درصد تغییرات اقلام صورت‌های مالی نسبت به سال قبل می‌توان درصد تغییرات مالیات در سال جدید و به تبع آن مبلغ مالیات را در شرکت‌ها برآورد کرد. با توجه به اینکه محاسبه‌ی مالیات اشخاص حقوقی در ایران طبق آخرین اصلاحات قانون مالیات‌های مستقیم براساس نرخ ثابت

بیست و پنج درصد موضوع ماده‌ی ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم بر مبنای درآمد مشمول مالیات (سود مالیاتی) می‌باشد و درآمد مشمول مالیات به طور معمول تفاوت زیادی با سود قبل از مالیات در صورت سود و زیان شرکت‌ها دارد، لذا در این پژوهش اگر چه تغییرات اقلام صورت‌های مالی با مالیات قطعی شرکت‌ها مقایسه می‌شود ولی در واقع براساس این تغییرات در صورت وجود رابطه به نوعی پیش‌بینی درآمد مشمول مالیات یا سود مالیاتی صورت می‌گیرد، البته این پیش‌بینی در شرایطی است که سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکت موجود می‌باشد و در واقع درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکت با درآمد مشمول مالیات برآوردی (در صورت امکان پیش‌بینی) مقایسه می‌شود تا صحت آن آزمون شود.

حال این سؤال مطرح است که آیا اقلام ترازنامه و صورت سود و زیان و صورت جریان وجوه نقد براساس درصد تغییراتشان نسبت به سال قبل، قابلیت پیش‌بینی مالیات شرکت را دارند؟
از میان اقلام صورت‌های مالی چه اقلامی برای پیش‌بینی مالیات شرکت مفید می‌باشند؟
آیا اقلام موجود در صورت‌های مالی به یک میزان قدرت پیش‌بینی مالیات شرکت را دارند؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

یکی از اهداف حسابداری تلخیص رویدادهای مالی و انعکاس آثار اقتصادی آن به منظور تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان احتمالی صورت‌های مالی می‌باشد، کسانی که از طریق سایر روش‌ها، به سهولت امکان دستیابی آنها به اطلاعاتی در خصوص فعالیت‌ها و جریان عملیات واحد تجاری امکان پذیر نموده، نیازمند اتکا بر این گزارش‌ها هستند. گزارشگری خارجی نیز به عنوان یکی از اهداف و کارکردهای حسابداری بطور دقیق بر همین ضرورت تأکید دارد. صورت‌های مالی از طریق گزارش اطلاعات اقتصادی مربوط و مؤثر ابرازی است که امکان ارزیابی موفقیت یا شکست برنامه‌های شرکت را توسط علاقمندان میسر ساخته و به عنوان یک کانال ارتباطی سهامداران، کارکنان، مراجع دولتی و سایر استفاده کنندگان بالقوه و احتمالی را در جریان محیط تجاری شرکت و آثار عملیات مالی آن قرار می‌دهد. به طور کلی استفاده کنندگان صورت‌های مالی مجموعه‌ی اشخاص و یا مؤسسه‌هایی هستند که به طور معمول انتظار می‌رود به گونه‌ای در ارتباط با گزارشگری مالی قرار گرفته، اطلاعات مالی گزارش شده را دریافت و بر مبنای آن قضاوت و یا تصمیم‌گیری نمایند و گویی در تعریف حسابداری به عنوان زبان تجارت نیز همین هدف مدنظر بوده است. گسترش رو به افزایش واحدهای اقتصادی، پیچیدگی عملیات تجاری و مشکلات ساختاری در فرایند گردآوری و گزارشگری رویدادهای مالی بیش از پیش بر ضرورت و جایگاه حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی تأکید دارد. صورت‌های مالی به عنوان محصول نهایی سیستم حسابداری عهده‌دار انتقال اطلاعات مالی به اشخاصی است که انتظار می‌رود اطلاعات گزارش شده را جهت نیازها و مقاصد مربوط مورد استفاده قرار دهند، گزارشگری مالی استفاده کنندگان مختلف را به سرعت و سهولت در جریان سودآوری واحد مورد مطالعه قرار می‌دهد و پیش‌بینی سودهای مورد انتظار آتی آن واحد تجاری را امکان پذیر می‌سازد.

در این خصوص الدن هندریسکون در خصوص هدف‌های گزارشگری می‌گوید:

صورت‌های مالی به طور عمده برای صاحبان سهام، سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان و بستانکاران تهیه می‌شود ولی کارکنان، طرف‌های تجاری، مراجع دولتی و سایر طبقات جامعه نیز به نحوی استفاده کننده گزارش‌های مالی می‌باشند. آنچه از مطالب بالا بر می‌آید این است که سرمایه‌گذاران و اعتبار دهندگان مهمترین طبقه‌های دریافت کننده گزارش‌های مالی بوده و این صورت‌ها با هدف تأمین نیازهای اطلاعاتی آنها می‌بایست تنظیم و ارائه گردد. سرمایه

گذاران اشخاص و گروه‌هایی هستند که از طریق تأمین سرمایه برای واحد تجاری امکان تداوم فعالیت و رشد آتی آن را فراهم می‌نمایند.^۱

هیأت مدیره انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) در سال ۱۹۷۱ میلادی، هنگامی که هیأت اصول حسابداری (APB) مورد انتقاد شدید قرار داشت، کمیته‌ی تروبلاد (Trueblood) را تشکیل داد. مأموریت این کمیته نیز تدوین هدف‌های صورت‌های مالی، به عنوان بخشی از تئوری حسابداری، با استفاده از بیانیه شماره چهار هیأت اصول حسابداری بود.

این کمیته در مجموع دوازده هدف را به شرح زیر برای صورت‌های مالی بیان کرد:

۱. ارائه‌ی اطلاعات مفید برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی به عنوان هدف اصلی صورت‌های مالی.
۲. خدمت به استفاده کنندگانی که اختیار، توان یا منابع محدودی را برای دریافت اطلاعات دارند و صورت‌های مالی تنها منبع اطلاعاتی آنها درباره فعالیت‌های اقتصادی واحد انتفاعی است.
۳. ارائه‌ی اطلاعات مفید بر سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان به نحوی که آنها را در پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی گردش آتی وجوه نقد از لحاظ مبلغ، زمان بندی و ابهام‌های مربوط یاری دهد.
۴. ارائه اطلاعات به استفاده کنندگان برای پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی توان سودآوری واحد انتفاعی
۵. تأمین اطلاعات مفید برای قضاوت درباره توان مدیریت در به کارگیری اثر بخش منابع واحد انتفاعی در دستیابی به هدف اصلی آن.
۶. تأمین اطلاعات واقعی و تفسیری درباره معامله‌ها و سایر رویدادهایی که برای پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی توان سودآوری واحد انتفاعی مفید است همراه با افشای مفروض‌های زیربنای موضوع‌هایی که مورد تفسیر، ارزیابی، پیش‌بینی یا برآورد قرار می‌گیرند.
۷. تهیه و ارائه‌ی صورت وضعیت مالی (ترازنامه) که برای پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی توان سودآوری واحد انتفاعی مفید باشد همراه با ارائه‌ی اطلاعاتی درباره‌ی معامله‌ها و سایر رویدادهای واحد انتفاعی که بخشی از چرخه‌ی کامل نشده‌ی سود محسوب می‌شود و نیز گزارش ارزش‌های جاری و طبقه‌بندی و تفکیک دارایی‌ها و بدهی‌ها بر حسب ابهام نسبی درباره مبلغ و زمان بندی تحقق یا تصفیه‌ی آتی.
۸. ارائه‌ی صورت ادواری سود به نحوی که برای پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی توان سودآوری واحد انتفاعی مفید باشد به همراه گزارش نتیجه‌ی خالص چرخه‌های کامل شده‌ی سود و فعالیت‌های واحد انتفاعی که در راستای تکمیل چرخه‌های کامل نشده سود به عمل می‌آید.
۹. ارائه‌ی صورتی از فعالیت‌های مالی که برای پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی توان سودآوری واحد انتفاعی مفید باشد همراه با گزارش جنبه‌های واقعی معامله‌های واحد انتفاعی که انتظار می‌رود نتایج نقدی با اهمیتی داشته باشند.
۱۰. ارائه‌ی اطلاعات مفید برای فرایند پیش‌بینی به همراه ارائه‌ی پیش‌بینی‌های مالی که بتوانند قابلیت اطمینان پیش‌بینی‌های استفاده کنندگان را افزایش دهد.
۱۱. ارائه‌ی اطلاعات مفید برای ارزیابی اثر بخشی مدیریت منابع در دستیابی به هدف‌های سازمان‌های دولتی و واحدهای غیرانتفاعی به همراه بیان معیارهای عملکرد به صورت کمی به تناسب هدف‌های تعیین شده.

¹ W.B.Meigs and R.F. meigs , Accounting the Basis for Business Decisions , 7th Edition (Singapore , Mc Graw-Hill , 1988) , pp.989-990.

۱۲. گزارش آن دسته از فعالیت‌های واحد انتفاعی که بر جامعه تأثیر می‌گذارد و می‌توان آنها را تعیین، تشریح یا اندازه‌گیری کرد.^۱

وکیلی فرد و دیگران (۱۴۰۲) با بررسی تأثیر انجام حسابرسی مالیاتی بر وقفه مالیاتی قانونی مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ نتیجه گرفتند که با صدور دستورالعمل‌های حسابرسی مالیاتی، فرآیند تشخیص مالیات طولانی‌تر از قبل از اجرای ماده ۲۷۲ ق.م.م. شده ایست و باعث وقفه مالیاتی گردیده است.

صفری (۱۴۰۱) در تحقیقی با عنوان بررسی دلایل اختلاف بین سود حسابداری ابرازی مودیان و سود تشخیصی توسط ماموران مالیاتی انجام داد که نتایج حاصل از تحقیق نشان داد که دلایل این اختلاف به مواردی چون امکان وجود ابهامات از مفاد قانون مالیات و دستورالعمل اجرایی و نحوه برخورد با آن می‌باشد و یا در برخی موارد عدم آگاهی مودیان از مفاد قانون مالیات‌ها می‌باشد.

حاجی اسماعیل (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی اختلاف بین سود ابرازی شرکت‌های غیر دولتی و سود تشخیصی توسط ماموران مالیاتی پرداخته و نشان داده است که بین مالیات محاسبه شده مودیان و مالیات تشخیصی شده بر اساس قضاوت حرفه‌ای ممیزان تفاوت معناداری وجود دارد.

بابایی (۱۳۹۹) در مطالعه خود تحت عنوان بررسی علل مغایرت بین سود مشمول مالیات قطعی شده شرکت‌های خارجی در ایران، اطلاعات شرکت‌های خارجی فعال در اداره کل مودیان بزرگ مالیاتی را جمع‌آوری و سپس با توزیع پرسشنامه اقدام به جمع‌آوری نظرات کارشناسان و خبرگان موضوع تحقیق کرده است و با استفاده از روش‌های آماری نشان داده است که بین سود مشمول مالیات ابرازی توسط اشخاص حقوقی خارجی در ایران و درآمد مشمول مالیات قطعی شده آنها تفاوت معناداری وجود دارد.

طالب‌نیا و برزگری (۱۳۹۸) به شناسایی و بررسی علل اختلاف بین مالیات بر سود ابراز شده و مالیات برسود قطعی شده اشخاص حقوقی غیر دولتی پرداخت این پژوهش اطلاعات مورد نیاز از پرونده‌های مالیاتی در ادار کل امور مالیاتی مرکز تهران جمع‌آوری شد و به این نتیجه رسید که اختلاف موجود ناشی از مغایرت بین استانداردهای حسابداری با قوانین مالیاتی است.

فریزی، لینک و مایر (۲۰۱۲) به بررسی روش‌های مختلفی که مالیات و اصول راهبری شرکتها ارتباط متقابل دارند پرداخت. قانون مالیات بر ساختار اصول راهبری شرکتها از طریق ارائه امتیازات مالیاتی و تحمیل مجازات‌ها تأثیر می‌گذارد. به عبارت دیگر، ساختار واقعی حاکمیت شرکتی در عمل بر روش مدیریت امور مالیاتی شرکتها تأثیر دارد.

آرمسترانگ و بلوئین (۲۰۱۳) به مطالعه انگیزه‌های برنامه ریزی مالیاتی با استفاده از یک مجموعه از داده‌های سلسله‌مراتبی همراه با اطلاعات تشویقی و جبرانی مدیران اجرایی به بررسی روابط میان انگیزه‌های مدیران مالیاتی و اصول پذیرفته شده حسابداری و آثار نقدی نرخ‌های مالیاتی و شکاف ارزش دفتری مالیات و معیارهای اندازه‌گیری اقدامات متهورانه مالیاتی پرداخته‌اند. در پایان به این نتیجه رسیده که انگیزه‌های جبرانی و تشویقی مدیران مالیاتی، رابطه منفی با نرخ موثر مالیاتی اصول پذیرفته شده حسابداری دارد، اما رابطه کمی با سایر نگرشها و رفتارهای مالیاتی دارد. این نتایج را به صورت یک شاخص تفسیر نموده، بدین گونه که انگیزه‌های فراهم شده برای مدیران به منظور کاهش سطح هزینه مالیات گزارش شده در صورت‌های مالی است.

گاربارینو (۲۰۱۶) به پژوهشی در رابطه با آثار راهبردهای متهورانه مالیاتی بر نظام راهبری سازمانها از طریق پذیرش دیدگاه نمایندگی سازمانی پرداخته است و درباره چگونگی و نحوه محدود کردن اقدامات مدیریتی متهورانه به وسیله معیارهای خاص حاکمیت شرکتی بحث و گفتگو می‌کند. همچنین می‌توان با استفاده از دیدگاه نمایندگی مجموعه‌ای از

^۱. شباهنگ، رضا، تئوری حسابداری (تهران: مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، ۱۳۸۳)، صفحه ۸۷-۸۶.

موضوعات با اهمیت به شرح زیر را مورد توجه قرار داد. این موضوعات عبارتند از: چرا و تا چه اندازه مدیران باید راهبردهای متهورانه مالیاتی را پیگیری کنند، چرا این راهبردها در شرکتهای بزرگ مورد استفاده قرار می گیرد، آیا این راهبردها ارزش سهامداران را ارتقاء و بهبود می دهد و چگونه می توان صرفه جویی های بدست آمده به وسیله این راهبردها را اندازه گیری کرد. به این نتیجه رسید که رفتارهای متهورانه مالیاتی مدیریتی نیاز به روش هایی دارند که از تعادل درونی و طولی برخوردار باشند که با قوانین سنتی ضد فرار و ترفند مالیاتی محدود نشود و همچنین روش های مورد استفاده شامل ابزارهای نظام راهبری مالیات شرکتهای نیز باید باشد.

فرضیه های پژوهش

فرضیه ۱. رابطه‌ی معنی داری میان درصد تغییرات دارایی‌های جاری و درصد تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

فرضیه ۲. رابطه‌ی معنی داری میان درصد تغییرات دارایی‌های غیرجاری و درصد تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

فرضیه ۳. رابطه‌ی معنی داری میان درصد تغییرات درآمد ناشی از فروش کالا و ارائه‌ی خدمات (درآمدهای عملیاتی) و درصد تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

فرضیه ۴. رابطه‌ی معنی داری میان درصد تغییرات بهای تمام شده‌ی کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده (هزینه‌های عملیاتی) و درصد تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

فرضیه ۵. رابطه‌ی معنی داری میان درصد تغییرات هزینه‌های مالی و درصد تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

روش پژوهش

در این پژوهش کاربردی بر مبنای هدف مطالعه‌های اولیه راجع به موضوع به روش توصیفی و بخش عملی پژوهش به روش همبستگی صورت پذیرفته است.

جامعه و نمونه آماری و دوره زمانی پژوهش

محدوده و فضای مطلوب پژوهشگر، جامعه‌های آماری را معین و مشخص می‌کند. بنابراین جامعه‌ی آماری عبارت است از تعدادی از عنصرهای مطلوب مورد نظر که دست کم دارای یک صفت مشخص باشند. صفت مشخص، صفتی است که بین همه عنصرهای جامعه‌ی آماری مشترک بوده و متمایز کننده‌ی جامعه‌ی آماری از سایر جامعه‌ها باشد. جامعه آماری به دو نوع محدود و نامحدود تقسیم می‌شود. هر بخشی از یک جامعه را نمونه گویند. به عبارت دیگر نمونه عبارت است از تعدادی محدود از تک تک عنصرهای جامعه آماری که بیان کننده‌ی ویژگی‌های اصلی جامعه باشد.

اندازه گیری جامعه، برای بدست آوردن برخی از شاخص‌ها می‌باشد، این شاخص‌ها، چنانچه با اندازه گیری تمامی عنصرهای جامعه به دست آمده باشند، آنها را پارامتر و اگر با استفاده از بخشی از عنصرهای جامعه به دست آمده باشند، آنها را آماره می‌گویند.

با توجه به اینکه جمع‌آوری اطلاعات از کل جامعه امری غیرمنطقی می‌باشد، لذا ناچار به استخراج نمونه و نمونه گیری می‌باشیم. به طور کلی عامل‌هایی نظیر ماهیت پژوهش، توزیع جامعه و مقدار فاصله‌ی اطمینان بر روی حجم نمونه

تأثیرگذارند و بایستی در هنگام انتخاب نمونه به این عامل‌ها توجه داشت تا بتوان ویژگی‌های جامعه‌ی آماری را با استفاده از نتیجه‌های نمونه‌ی آماری برآورد نمود.

در پژوهش حاضر، جامعه‌ی آماری شامل کلیه‌ی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد که دارای ویژگی‌های زیر باشند:

۱. تاریخ پذیرش آنها در بورس اوراق بهادار تهران قبل از شروع سال ۱۳۹۵ باشد و سهام آنها تا پایان سال ۱۴۰۰ مورد معامله قرار گرفته باشد.
 ۲. سال مالی آنها پایان اسفند ماه هر سال باشد.
 ۳. در فاصله‌ی سال‌های ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ دچار توقف عملیات و تغییر دوره‌ی مالی نشده باشند.
 ۴. شرکت‌ها در طول سال‌های ذکر شده سودده بوده باشند.
 ۵. دست کم در سه سال، توسط سازمان حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی و حسابداران رسمی براساس ماده‌ی ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم، مورد حسابرسی مالیاتی قرار گرفته شده باشند.
 ۶. در اداره کل مؤدیان بزرگ دارای پرونده‌ی مالیاتی باشند.
- در این پژوهش با توجه به محدودیت‌های اشاره شده، تعداد ۱۱۵ شرکت، واجد شرایط جهت بررسی بوده‌اند که در جدول زیر نحوه محاسبه تعداد آنها آورده شده است:

جدول (۱): نحوه محاسبه شرکت‌های نمونه

شرح	تعداد	تعداد
تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تا پایان سال ۱۴۰۰	۵۶۷	
شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گری مالی و بانک‌ها	۶۷	
شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ وارد بورس شده‌اند	۱۱۴	
شرکت‌های که در قلمرو زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۰ از بورس خارج شده‌اند	۱۵۲	
شرکت‌هایی که پایان سال مالی آنها ۱۲/۲۹ نبود	۷۵	
شرکت‌های دارای داده‌های پرت	۴۴	
جمع شرکت‌های حذف شده	۴۵۲	
تعداد شرکت‌های مورد بررسی	۱۱۵	

روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

مدل رگرسیون ساده شامل دو متغیر و مدل رگرسیون چندگانه شامل چند متغیر مستقل است که متغیر وابسته تحت تأثیر این متغیرهای مستقل قرار می‌گیرد. در این پژوهش از مدل رگرسیون خطی ساده (دو متغیره) برای آزمون ارتباط درصد تغییرات تک تک اقلام صورت‌های مالی با درصد تغییرات مالیات (سنجش فرضیه‌های فرعی) و از مدل رگرسیون چندگانه (چند متغیره) برای آزمون ارتباط درصد تغییرات اقلام هر یک از صورت‌های مالی با درصد تغییرات مالیات (سنجش فرضیه‌های اصلی)، استفاده می‌شود البته در صورتی که بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته همبستگی وجود داشته باشد.

مدل‌های رگرسیون تک متغیره و چند متغیره مبتنی بر فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر می‌باشند:

۱. مدل رگرسیون دو متغیره برای آزمون ارتباط بین درصد تغییرات دارایی‌های جاری و درصد تغییرات مالیات

$$Y_1 = \alpha_1 + \beta_1 (X_1)$$

۲. مدل رگرسیون دو متغیره برای آزمون ارتباط بین درصد تغییرات دارایی‌های غیرجاری و درصد تغییرات مالیات

$$Y_r = \alpha_r + \beta_r (X_r)$$

۳. مدل رگرسیون دو متغیره برای آزمون ارتباط بین درصد تغییرات درآمد حاصل از فروش کالا و ارائه‌ی خدمات (درآمدهای عملیاتی) و درصد تغییرات مالیات

$$Y_e = \alpha_e + \beta_e (X_e)$$

۴. مدل رگرسیون دو متغیره برای آزمون ارتباط بین درصد تغییرات بهای تمام شده‌ی کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده (هزینه‌های عملیاتی) و درصد تغییرات مالیات

$$Y_v = \alpha_v + \beta_v (X_v)$$

۵. مدل رگرسیون دو متغیره برای آزمون ارتباط بین درصد تغییرات هزینه‌های مالی و درصد تغییرات مالیات

$$Y_q = \alpha_q + \beta_q (X_q)$$

پیش از انجام رگرسیون، پیش فرض‌های اساسی رگرسیون بررسی شده‌اند. از جمله‌ی این پیش فرض‌ها بررسی نرمال بودن داده‌هاست که با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف صورت گرفته است.

این آزمون روش ناپارامتری ساده‌ای برای همگونی اطلاعات تجربی با توزیع‌های آماری منتخب است.

مدل و متغیرهای پژوهش

مالیات: سهمی است که هر فرد بر طبق مقررات موضوعه از درآمد یا دارایی خویش به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور براساس توانایی مالی به دولت می‌پردازد در واقع بخشی از درآمدهای جامعه و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌شود.

مؤدیان مالیاتی: کلیه اشخاص حقوقی و حقیقی که وظیفه پرداخت مالیات را به عهده دارند.

مأموران مالیاتی: کلیه کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور که عهده‌دار انجام وظایف موضوع ماده‌ی ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم مشتمل بر شناسایی، تشخیص، مطالبه و وصول مالیات‌های موضوع قانون می‌باشند.

حسابرسی مالی: این نوع حسابرسی به طور معمول ترازنامه، صورت‌های سود و زیان، سود (زیان) انباشته و جریان وجوه نقد را شامل می‌شود و هدف آن تعیین مطابقت نحوه‌ی ارائه‌ی صورت‌های مالی با اصول و استانداردهای حسابداری است و به طور معمول توسط سازمان حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی و حسابداران رسمی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی انجام می‌شود. (قانون مالیات‌های مستقیم)

حسابرسی مالیاتی: نوعی از حسابرسی رعایت است که هدف آن تعیین مطابقت اظهار نامه‌های مالیاتی با قوانین مالیاتی است و توسط مأموران مالیاتی انجام می‌شود، همچنین براساس ماده‌ی ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم سازمان حسابرسی، مؤسسه‌های حسابرسی و حسابداران رسمی عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی نیز مجاز به حسابرسی مالیاتی اشخاص می‌باشند.

اقلام تعهدی صورت‌های مالی: این اقلام در پژوهش حاضر شامل دارایی‌های جاری، دارایی‌های بلند مدت، بدهی‌های جاری، بدهی‌های بلند مدت، حقوق صاحبان سهام، درآمد ناشی از فروش کالا و ارائه‌ی خدمات (درآمدهای عملیاتی)، بهای تمام شده‌ی کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده (هزینه‌های عملیاتی)، خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی، هزینه‌های مالی و خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی می‌باشد.

درصد تغییرات اقلام صورت‌های مالی: در صورتی که مبلغ هر یک از اقلام ذکر شده در یک سال را از مبلغ آن قلم در سال قبل کسر نموده و بر مقدار همان قلم در سال قبل تقسیم کنیم، درصد تغییرات اقلام تشکیل دهنده هر یک از صورت‌های مالی به دست آید.

درصد تغییرات مالیات: در صورتی که مبلغ مالیات قطعی یک شرکت در یک سال را از مبلغ مالیات قطعی آن در سال قبل کسر نموده و بر مقدار آن در سال قبل تقسیم کنیم، درصد تغییرات مالیات شرکت به دست آید.

درآمد مشمول مالیات: درآمد مشمول مالیات یا سود مالیاتی بر اساس سود حسابداری یا سود (زیان) قبل از مالیات مندرج در صورت سود و زیان شرکت به دست می‌آید، بدین گونه که اگر به رقم سود حسابداری، هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی، تعدیلات مؤثر بر افزایش درآمد مشمول مالیات و خالص اقلام بدهکار و بستانکار حساب تعدیلات سنواتی ناشی از تغییر در رویه‌ی حسابداری یا اصلاح اشتباه را (در صورتی که این تعدیلات سال‌های قبل در محاسبه‌ی درآمد مشمول مالیات منظور نشده باشند) بیفزاییم درآمد مشمول مالیات قبل از کسر معافیت‌های قانونی به دست می‌آید و چنانچه از این رقم معافیت‌ها و بخشودگی‌های مالیاتی، درآمدهایی که مالیات آنها به طور مقطوع از پیش پرداخت گردیده است، استهلاك زیان قابل قبول سال‌های قبل و وجوهی را که بر اساس تبصره‌ی ۵ ماده‌ی ۱۰۵ به موجب قوانین مصوب تحت عنوان‌های دیگری غیر از مالیات بر درآمد (مانند عوارض سه در هزار اتاق بازرگانی از مأخذ درآمد مشمول مالیات) قابل وصول باشند، بکاهیم درآمد مشمول مالیات یا زیان تأیید شده حاصل می‌شود که در حالت زیان مجاز به کم کردن استهلاك زیان تأیید شده‌ی سال‌های قبل نمی‌باشیم (تئوری حسابداری بلکویی و هندریکسون).

تجزیه و تحلیل یافته‌های پژوهش

با آزمون هر یک از فرضیه‌های فرعی به صورت مقطعی در هر یک از دوره‌های مورد مطالعه و پس از آن به صورت تجمعی برای کل دوره و نیز آزمون هر یک از فرضیه‌ها به همین ترتیب، این نتیجه‌ها به دست آمد که با توجه به مشابه بودن آنها برای فرضیه‌های فرعی و اصلی به صورت مقطعی و تجمعی تنها اطلاعات آماری فرضیه‌های فرعی به صورت تجمعی ارائه می‌گردد:

۱. در مرحله‌ی اول برای آزمون نرمال بودن داده‌ها با انجام آزمون کولموگروف-اسمیرنوف بر اساس فرضیه‌ی زیر برای هر یک از متغیرها عمل می‌کنیم.

داده‌ی مورد بررسی از آزمون نرمال پیروی می‌کند: H_0

داده‌ی مورد بررسی از آزمون نرمال پیروی نمی‌کند: H_1

با انجام این آزمون جدول‌های زیر حاوی اطلاعات میانگین، انحراف معیار، آماره‌ی Z و سطح معنی داری آزمون، به دست می‌آید:

جدول (۱): (مالیات) One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

TAX8184		
۶۹۰	N	
۰.۵۳۳۲۶۱	Mean	Normal Parameters(ab)
۰.۹۹۹۴۳۹۸	Std. Deviation	
۰.۱۷۳	Absolute	Most Extreme Differences
۰.۱۷۳	Positive	
-۰.۰۹۶	Negative	
۱.۳۲۶	Kolmogorov-Smirnov Z	
۰.۰۵۹	Asymp. Sig. (2-tailed)	

TAX8184 = درصد تغییرات مالیات در طول دوره‌ی

جدول (۲): (اقلام ترازنامه) One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

A58184	A48184	A38184	A28184	A18184	N	
۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	Mean	Normal Parameters(a,b)
۰.۲۹۹۵۴۸	۰.۰۶۲۵۴۸	۰.۳۴۴۴۱۶	۰.۳۱۷۱۷۵	۰.۳۰۸۳۴۴	Std. Deviation	
۰.۳۸۷۵۶۶۸	۰.۴۳۴۴۳۱۶	۰.۵۶۰۱۸۴۵	۰.۴۳۱۵۰۸۸	۰.۴۰۷۶۴۸۴	Absolute	Most Extreme Differences
۰.۱۷۹	۰.۱۶۲	۰.۱۳۰	۰.۱۳۷	۰.۱۲۴	Positive	
۰.۱۷۹	۰.۱۶۲	۰.۱۱۹	۰.۱۳۷	۰.۱۲۴	Negative	
۰.۰۰۹۶	۰.۱۱۱	۰.۰۱۳۰	۰.۰۱۳۲	۰.۰۰۹۵	Kolmogorov-Smirnov Z	
۱.۳۴۸	۱.۲۳۰	۱.۰۱۴	۱.۰۵۸	۰.۹۶۹	Asymp. Sig. (2-tailed)	
۰.۰۲۳	۰.۰۳۷	۰.۰۴۵	۰.۰۱۳	۰.۰۰۵		

جدول (۳): (اقلام صورت سود و زیان) One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

B58184	B48184	B38184	B28184	B18184	N	
۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	Mean	Normal Parameters(a,b)
۰.۷۸۸۴۱۷	۰.۲۸۴۹۰۰	۰.۱۵۷۲۷۳	۰.۲۱۲۴۴۹	۰.۲۶۱۶۶۷	Std. Deviation	
۲.۳۳۳۴۹۲۲	۰.۶۳۵۳۱۱۹	۰.۴۶۸۲۲۲۰	۰.۴۴۶۲۹۹	۰.۳۶۷۷۸۱۰	Absolute	Most Extreme Differences
۰.۱۸۹	۰.۱۴۱	۰.۱۷۸	۰.۱۲۲	۰.۹۹	Positive	
۰.۱۸۹	۰.۱۴۱	۰.۱۲۵	۰.۱۱۱	۰.۰۹۹	Negative	
۰.۰۱۲۴	۰.۰۰۶۳	۰.۰۱۷۸	۰.۰۱۲۲	۰.۰۰۶۶	Kolmogorov-Smirnov Z	
۱.۳۴۷	۱.۰۵۴	۱.۳۴۳	۰.۹۳۹	۰.۷۶۸	Asymp. Sig. (2-tailed)	
۰.۰۴۳	۰.۰۳۷	۰.۰۴۱	۰.۰۲۱	۰.۰۲۷		

B18184 = درصد تغییرات درآمد ناشی از فروش کالا و ارائه‌ی خدمات در طول دوره

B28184 = درصد تغییرات بهای تمام شده‌ی کالای فروش رفته و خدمات ارائه شده در طول دوره

B38184 = درصد تغییرات خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی در طول دوره

B48184 = درصد تغییرات هزینه‌های مالی در طول دوره

B58184 = درصد تغییرات خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی در طول دوره

همانطور که ملاحظه می‌شود برای تمام متغیرها معناداری کوچکتر از ضریب تعیین ۵ درصد است و در نتیجه فرض H_1 تایید می‌گردد.

۲. در این مرحله بر اساس معنی دار بودن ضریب همبستگی میان درصد تغییرات اقلام ترازنامه، صورت سود و زیان از یک سو و درصد تغییرات مالیات از سوی دیگر، فرضیه‌ها پژوهش آزمون می‌شوند

۳. بر اساس ضریب همبستگی I برای هر یک از دوره‌های مورد مطالعه به صورت مقطعی و برای کل طول شش سال به صورت تجمعی ملاحظه می‌شود که برای تمام اقلام هر یک از صورت‌های مالی بر اساس جدول‌های زیر sig کوچکتر از ۵ درصد است و این امر بیانگر بودن ارتباط و همبستگی بین متغیرهای مستقل (اقلام صورت‌های مالی) و

متغیر وابسته (مالیات) می‌باشد، یعنی در واقع فرضیه‌ی H_1 مربوط به هر یک از فرضیه‌های پژوهش تایید می‌گردد.

جدول (۴): (اقلام ترازنامه) Correlations

A58184	A48184	A38184	A28184	A18184		
۰.۲۵۷	-۰.۱۷۹	۰.۱۶۳	۰.۰۴۴	۰.۱۰۴	Pearson Correlation	TAX8184
۰.۰۳۱	۰.۰۴۸	۰.۰۳۷	۰.۰۱۸	۰.۰۰۴	Sig. (2-tailed)	
۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	N	

جدول (۵): (اقلام سود و زیان) Correlations

B58184	B48184	B38184	B28184	B18184		
-۰.۱۱۹	-۰.۰۶۳	۰.۲۴۷	۰.۱۴۷	۰.۲۳۶	Pearson Correlation	TAX8184
۰.۰۴۵۷	۰.۰۱۷	۰.۰۲۰	۰.۰۳۵	۰.۰۰۶	Sig. (2-tailed)	
۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	۶۹۰	N	

۴. در ادامه با توجه به همبستگی تغییرات اقلام صورت‌های مالی و تغییرات مالیات از محاسبه ضریب تعیین، با استفاده از آزمون ANOVA و آماره‌ی F به بررسی فرضیه‌ها و مدل پرداختیم

۵. با توجه به نتایج آزمون و آماره F و ضریب اهمیت هر سه فرضیه H_0 رد یعنی در واقع فرضیه H_1 مربوط به هر یک از فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر پذیرفته می‌شوند:

رابطه‌ی معنی داری میان تغییرات اقلام ترازنامه (دارائیهای و بدهای جاری و غیر جاری) و تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد: H_1

رابطه‌ی معنی داری میان تغییرات اقلام صورت سود و زیان (درآمدهای عملیاتی و بهای تمام شده و هزینه‌های مالی) و تغییرات مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد: H_1

در دنیای واقعی یک پدیده ممکن است تحت تأثیر عامل‌ها و متغیرهای زیادی قرارگیرد. بخشی از این عامل‌ها و متغیرها برای پژوهشگر شناخته شده‌اند و او می‌تواند تأثیر این عامل‌ها (متغیرهای مستقل) را بر پدیده‌ی مورد بررسی تا حدودی مشخص نماید ولی عامل‌های دیگری نیز وجود دارند که یا پژوهشگر از وجود آنها بی‌اطلاع است و یا اینکه امکان تعیین تأثیرهای آنها بر متغیر وابسته مورد مطالعه را ندارد.

بررسی کلی پژوهش نشان می‌دهد که کاستن معافیت‌ها و بخشودگی‌های مالیاتی و درآمدهایی که مالیات آنها از پیش به طور مقطوع پرداخت شده است از سود حسابداری و همچنین افزودن هزینه‌های غیر قابل قبول و خالص اقلام بدهکار و بستنکار حساب تعدیلات سنواتی به آن برای رسیدن به درآمد مشمول مالیات، باعث از بین رفتن همبستگی و رابطه‌ی معنی دار میان تغییرات درآمد مشمول مالیات و به تبع آن مالیات و تغییرات اقلام صورت‌های مالی می‌گردد، زیرا اعمال این فاکتورها بر سود حسابداری بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم و سایر قوانین می‌باشد و ارتباطی به استانداردهای حسابداری ندارد. در واقع چنانچه در محاسبه‌ی درآمد مشمول مالیات معافیت‌ها و بخشودگی‌های مالیاتی ناشی از اختلاف‌های دائمی سود حسابداری و مالیاتی و همچنین درآمدهایی که مالیات آنها به صورت مقطوع از پیش پرداخت شده است، را در نظر نگیریم، می‌توان انتظار داشت که در صورت کم بودن اختلاف‌های موقت میان استانداردهای حسابداری و قانون مالیات‌های مستقیم، بین تغییرات مالیات محاسبه شده بر اساس درآمد مشمول مالیات جدید و تغییرات اقلام صورت‌های مالی، همبستگی و رابطه‌ی معنی داری وجود داشته باشد.

با آزمون فرضیه‌ها و تجزیه و تحلیل داده‌ها در این پژوهش نیز وجود رابطه‌ی معنی دار میان تغییرات اقلام صورت‌های مالی و تغییرات مالیات رد می‌گردد، یعنی در واقع هر سه فرضیه‌ی اصلی پژوهش رد می‌شوند.

پیشنهادهای کاربردی با تکیه بر نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش حاضر پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود

۱. پژوهشی با موضوع مقایسه‌ی تغییرات اقلام صورت‌های مالی و تغییرات درآمد مشمول مالیات شرکت‌ها با دوره‌های زمانی بیشتر و جامعه‌ی آماری بزرگتر به تفکیک صنایع مختلف انجام گیرد. به این منظور پیشنهاد می‌گردد علاوه بر پرونده‌های مالیاتی اداره کل مؤدیان بزرگ در تهران، پرونده‌های مالیاتی شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار موجود در اداره‌های مالیاتی شهرستان‌ها نیز بررسی شود.
۲. پژوهشی مقایسه‌ای با موضوع مقایسه‌ی تغییرات اقلام صورت‌های مالی و تغییرات درآمد مشمول مالیات بدون اعمال درآمدهایی که مالیات آنها (اغلب با نرخ‌های متفاوت) از پیش به طور مقطوع پرداخت شده است و هزینه‌های مرتبط با آنها و اثر اختلاف‌های دائمی بین سود حسابداری و سود مالیاتی ناشی از الزامات خاص قانونی (مانند درآمدهای مشمول معافیت‌های مالیاتی و هزینه‌های مرتبط با آنها، تعدیلات سنواتی، استهلاک زیان تأیید شده‌ی سال‌های قبل، وجوه قابل وصول دیگر از مأخذ درآمد مشمول مالیات)، با دو نمونه‌ی آماری صورت گیرد که در یکی شرکت‌ها توسط مأموران مالیاتی و در دیگری شرکت‌ها (بر اساس ماده‌ی ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم) توسط حسابداران رسمی حسابرسی مالیاتی شده باشند.
۳. پژوهشی مقایسه‌ای میان تغییرات اقلام صورت‌های مالی و تغییرات سود حسابداری شرکت‌ها، به منظور پیش-بینی سود آتی شرکت‌ها انجام گیرد.
۴. پژوهشی مقایسه‌ای میان درصد تغییرات سود حسابداری و درصد تغییرات درآمد مشمول مالیات بدون اعمال درآمدهایی که مالیات آنها (اغلب با نرخ‌های متفاوت) از پیش به طور مقطوع پرداخت شده است و هزینه‌های مرتبط با آنها و نیز اثر اختلاف‌های دائمی بین سود حسابداری و سود مالیاتی (ناشی از الزامات خاص قانونی) انجام شود، تا بر اساس همبستگی میان آنها در صورت وجود، بتوان میزان تطابق قانون مالیات‌های مستقیم و استانداردهای حسابداری را با توجه به مغایرت‌های بین آنها به دلیل اختلاف‌های موقت بین سود حسابداری و سود مالیاتی (ناشی از تفاوت در مبانی اندازه‌گیری و زمان بندی شناسایی درآمدها و هزینه‌ها) اندازه‌گیری کرد.

منابع

- ✓ آذر، عادل، مؤمنی، منصور، (۱۳۸۰)، آمار و کاربرد آن در مدیریت، جلد اول، انتشارات سمت، چاپ هفتم.
- ✓ بزرگ اصل، موسی، (۱۳۸۵)، حسابداری میانه، سازمان حسابرسی، چاپ چهارم.
- ✓ بیگ پور، محمد، (۱۳۸۳)، حسابرسی مالیاتی، دانشکده امور اقتصادی، چاپ دوم.
- ✓ تالانه، عبدالرضا، مرادزاده فرد، مهدی، (۱۳۸۳)، اصول حسابداری ۳، انتشارات کیومرث.
- ✓ خاکی، غلامرضا، (۱۳۸۶)، روش تحقیق با رویکردی به پایان نامه نویسی، انتشارات بازتاب، چاپ سوم.
- ✓ دلاور، علی، (۱۳۸۵)، مبانی نظری و عملی پژوهش در علوم انسانی و اجتماعی، انتشارات رشد، ویرایش جدید، چاپ پنجم.
- ✓ دوانی، غلامحسین، (۱۳۸۵)، چالش حسابرسی مالیاتی، دانش و پژوهش حسابداری، سال دوم، شماره ۷.

- ✓ دوانی، غلامحسین، (۱۳۸۶)، حسابداری مالیاتی، انتشارات کیومرث، چاپ هشتم.
✓
- ✓ رنگریز، حسن، خورشیدی، غلامحسین، (۱۳۷۸)، مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، نشر بازرگانی.
✓ ریاحی بلکویی، احمد، (۱۳۸۱)، تئوری‌های حسابداری، ترجمه‌ی دکتر علی پارسائیان، دفتر پژوهش‌های فرهنگی، چاپ اول.
- ✓ شباهنگ، رضا، تئوری حسابداری مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، جلد اول، چاپ سوم، ۱۳۸۳
✓ صادقی، علی، (۱۳۸۵)، آشنائی با نرم افزار تجزیه و تحلیل آماری SPSS.14، انتشارات جهاد دانشگاهی، واحد تهران، چاپ اول.
- ✓ عالی ور، عزیز، (۱۳۸۳)، صورتهای مالی اساس مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی.
✓ فرقاندوست حقیقی، کامبیز، وفادار، عباس، (۱۳۷۶)، صورت جریان وجوه نقد از دیدگاه تئوری، بررسیهای حسابداری و حسابداری، سال پنجم، شماره ۲۱ و ۲۰، تابستان و پاییز ۱۳۷۶.
- ✓ کمیته‌ی فنی سازمان حسابرسی، (۱۳۸۰)، استانداردهای حسابداری، سازمان حسابداری، چاپ اول.
✓ ماسگریو، ریچارد، ماسگریو، پگی، (۱۳۸۴)، مالیه عمومی در تئوری و عمل، ترجمه یداله ابراهیمی فر و مسعود محمدی، انتشارات سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، جلد اول، چاپ چهارم.
- ✓ منصور، جهانگیر (تدوین)، (۱۳۸۲)، قانون مالیاتهای مستقیم، نشر دیدار، چاپ دوازدهم.
✓ هندریکسون، الدون و ون بردا، مایکل، (۱۳۸۵)، تئوری‌های حسابداری، ترجمه‌ی دکتر علی پارسائیان، انتشارات ترمه، جلد اول، چاپ دوم، ۱۳۸۵
- ✓ هومن، حیدر علی، (۱۳۷۳)، شناخت روش علمی در علوم رفتاری، نشر پارسا.
✓ هیأت تدوین استانداردهای حسابداری، (۱۳۷۶)، مبانی نظری حسابداری و گزارشگری مالی در ایران، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، چاپ اول.
- ✓ Gary c. Biddle , Robert M.Bowen , and james s .Wallace ,(2008). "Does EVA Beat Earning?" , journal of Accounting and Economics.
✓ J.Ou. (2005). "The information content of nonearning accounting numbers as Earning predictors" Journal of accounting research
✓ Statement of financial Accounting concepts No 1, objective of financial .reporting by Business Enterprises ,Stamford , ct: Financial accounting standards Board , (1980).
✓ W.B.Meigs and R.F. meigs .(2014). Accounting the Basis for Business Decisions , 7th Edition ,Singapore , Mc Graw-Hill .
✓ Lanis, R, and G. Richardson. (2011). The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness. Journal of Accounting and Public Policy 30 (1): 50-70
✓ Steijver,Tensie, and Niskanen, Mervi .(2014). Tax Aggressive Behaviour in Private Family Firms - The Effect of the CEO and Board of Directors. Available at: <http://ssrn.com/abstract=1937651>
✓ osemeke, Louis. (2013). The Study of the Effect of Role of Board of Director Characteristics on Corporate Social Responsibility of Public Listed Company in Nigeria, Working, Paper, SSRN <http://ssrn.com/abstract=1972954>.
✓ Hanlon, M., and J. Slemrod. (2009). What does tax aggressiveness signal? Evidence from stockprice reactions to news about tax aggressiveness. Journal of Public Economics 93: 126-14