

نقش تعاملی هزینه‌های سیاسی بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار تهران

امیرعلی بندریان

حسابرس ارشد مالیاتی مودیان بزرگ، اداره کل امور مالیاتی استان خوزستان، اهواز، ایران. (نویسنده مسئول).

bandari_amirali@yahoo.com

سعید سامانیان

دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

Saeed.Samaniyan@yahoo.com

علیرضا سامانیان

مدرس دانشگاه و رئیس امور مالیاتی، اداره کل امور مالیاتی استان تهران، تهران، ایران.

samaniyan_2000@yahoo.com

چکیده

این پژوهش به بررسی نقش تعدیلی هزینه‌های سیاسی بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ با استفاده از اطلاعات ۱۵۵ شرکت منتخب پرداخته است. آزمون فرضیه‌ها از طریق رگرسیون چندگانه و به روش حداقل مربعات تعمیم یافته تخمین زده شد. نتایج نشان داد که اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر شکاف مالیاتی تاثیر منفی و معنی‌داری دارد به نحوی که با اجرای این استانداردها میزان شکاف مالیاتی کمتر شده است. بر اساس تئوری نمایندگی و تئوری ذینفعان استفاده از استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی به عنوان مبنایی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات، موجب حفظ سطح بالای انطباق بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات شده که این مساله باعث کاهش اختلاف بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات می‌شود. همچنین نتایج نشان داد که هزینه‌های سیاسی رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی را تعدیل نموده و از شدت آن کم می‌کند. به عبارتی مطابق فرضیه هزینه سیاسی، شرکت‌هایی که دارای هزینه‌های سیاسی هستند تمایل کمتری به پرداخت مالیات دارند. به عبارتی شرکت‌های بزرگتر از نظر دارایی و تجهیزات به دلیل داشتن منابع بیشتر و عملیات وسیع‌تر، به دلیل اینکه هزینه‌های فرصت را در محاسبه سود خالص وارد نمی‌کنند، به طور میانگین سود بالاتری گزارش می‌کنند لذا به دنبال راه‌هایی برای کاهش مالیات پرداختی خود هستند. در نتیجه مدیران این شرکت‌ها روش‌های حسابداری را انتخاب می‌کنند که پرداخت مالیات را به تعویق بیندازند.

کلمات کلیدی: استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، شکاف مالیاتی، هزینه‌های سیاسی.

مقدمه

توان دولت‌ها در انجام وظایف خود به میزان زیادی وابسته به وجود منابع مالی است (قنبری، ۱۴۰۲). در کشورهای در حال توسعه از جمله ایران به دلیل کسری مستمر بودجه سالانه، این امر اهمیت ویژه‌ای یافته است. هرچه هزینه‌های جاری

دولت بیشتر با درآمدهای مالیاتی آتی تامین شود، امکان توزیع عادلانه ثروت بیشتر شده و سلامت اقتصادی تضمین می‌گردد (ترابی، ۱۴۰۲). این امر نکته مثبت نظام اقتصادی به شمار می‌رود. افزایش کارایی نظام مالیاتی و افزایش شفافیت اقتصادی در تحقق درآمدهای مالیاتی عامل مهمی جهت بهبود وضعیت اقتصادی است. با توجه به پایان‌پذیر بودن منابع طبیعی، رویکرد درآمدهای مالیاتی و تحقق آن در اولویت اغلب کشورهاست (یوار و همکاران^۱، ۲۰۲۱). هر چند دستورالعمل‌های مالیاتی با دستورالعمل‌های اصول پذیرفته شده حسابداری به گونه‌ای پیوند خورده‌اند که واحدهای تجاری را قادر ساخته‌اند تا با استفاده از رویه‌هایی، دسترسی به هر دو هدف را تا حدودی محقق سازد، اما اختلاف اهداف طبق اصول پذیرفته شده حسابداری و اصول و قوانین مالیاتی به اختلاف بین سود قبل از مالیات انعکاسی در صورت سود و زیان و درآمد مشمول مالیات در اظهارنامه مالیاتی منجر می‌گردد (بیک زاد و حامدی، ۱۴۰۱). پس واحد تجاری برای پرداخت مالیات کمتر سعی می‌کند درآمد مشمول مالیات کمتری را نشان دهد. شکاف مالیاتی عبارت است از تفاوت بین مالیات وصول شده و آن چه طبق قانون باید وصول شود. شکاف مالیاتی از دو بخش عمده فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی تشکیل شده است. پدیده فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی به عنوان یک ضد ارزش می‌تواند تهدیدی جدی برای تداوم زندگی اجتماعی و تحقق رفاه اجتماعی باشد (قادری و همکاران، ۱۳۹۷). از این‌رو، شناخت عوامل بروز و تشدید این دو مقوله و ارائه راه‌کارها و پیشنهادها علمی کاربردی به ویژه در رابطه با اجتناب مالیاتی که از مجرای قانونی شکل می‌گیرد و کشف آن به مراتب دشوارتر از فرار مالیاتی است، امری اجتناب‌ناپذیر است (صباعی، ۱۴۰۲).

هزینه‌های سیاسی نیز توسط شرکت‌ها برای تاثیر بالقوه بر قانونگذاران و تشویق نتایج مطلوب برای شرکت، مانند سیاست‌هایی که به کاهش مالیات‌های شرکت خود کمک می‌کنند، ایجاد می‌شوند. شرکت‌ها با سرمایه‌گذاری در هزینه‌های سیاسی از طریق کاهش مالیات‌های نقدی پرداخت شده به ازای هر واحد، سود دفتری قبل از کسر مالیات؛ بهره می‌برند، به ویژه اگر شرکت‌ها از اعمال نفوذی که بر مسائل مالیاتی تمرکز دارند استفاده کنند (سودیو و جیان فو، ۲۰۱۶). پژوهش‌های موجود، عوامل موثر بر شکاف مالیاتی در شرکت‌ها را بررسی کرده‌اند اما این مطالعات، نقش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به دلیل تازگی اجرای آن بر برنامه‌ریزی مالیاتی را نادیده گرفته‌اند لذا این سوال که اجرا و بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی چه آثاری بر میزان شکاف مالیاتی دارد بدون پاسخ مانده است. همچنین با توجه به اینکه مسئله شکاف مالیاتی در ایران از اهمیتی ویژه برخوردار بوده و افزایش تعداد شرکت‌های زیرزمینی و صوری که به منظور فرار از پرداخت مالیات اقدام به فعالیت‌های اقتصادی پنهان و زیرزمینی می‌کنند و شرایط اقتصادی کشور و تحریم نفتی و با توجه به چشم انداز ۲۰ ساله کشور مبنی بر تامین هزینه‌های جاری از وصول مالیات از جمله دلایل انجام پژوهش در خصوص عوامل موثر بر شکاف مالیاتی است، با توجه به مطالب بیان شده؛ این پژوهش به بررسی نقش تعدیلی هزینه‌های سیاسی بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته است.

مبانی نظری پژوهش

¹ Uyar et al

مالیات یکی از ابزارهای مهمی است که دولت‌ها به کمک آن در متغیرهای اقتصادی مانند رشد اقتصادی، نرخ تورم و بیکاری و تخصیص منابع، اثر می‌گذارند (وینستن و همکاران ۱، ۲۰۲۳). در اغلب کشورها و به‌ویژه کشورهای توسعه‌یافته، مالیات عمده‌ترین منبع مالی دولت است و برای تأمین مخارج دولت از اهمیت زیادی برخوردار است، اما در کشورهای در حال توسعه به دلیل وجود ساختار تورمی و کارا نبودن نظام مالیاتی، درآمدهای مالیاتی درصد ناچیزی از تولید ناخالص این کشورها را شکل می‌دهد (بندریان و موسوی، ۱۳۹۹). ایران نیز به عنوان یکی از کشورهای در حال توسعه، به دلیل شفاف نبودن و ناتوانی نظام مالیاتی در شناسایی صحیح درآمد بنگاه‌ها و افراد، عموماً میزان مالیات تشخیصی توسط مأمورین مالیاتی ناچیز بوده و اغلب با میزان مالیات واقعی تفاوت قابل توجهی دارد (منصوری نیا و بادسار، ۱۴۰۱). اهمیت و ضرورت پرداختن به پژوهش‌های تجربی در خصوص مالیات زمانی بیشتر می‌شود که بدانیم طبق سند چشم انداز ۲۰ ساله کشور، تا پایان برنامه ششم توسعه اقتصادی (۱۳۹۶-۱۴۰۲) تمدیده شده، دولت باید بتواند هزینه‌های جاری خود را از محل درآمدهای غیر نفتی که به طور عمده درآمدهای مالیاتی می‌باشد، تأمین نماید. این در حالی است که آمارها نشان می‌دهند که درآمدهای مالیاتی سهم کمتری از منابع درآمدی کشور را تشکیل می‌دهد (سامانیان و همکاران، ۱۴۰۰). هرچند در سال ۱۴۰۱ میزان درآمدهای مالیاتی از میزان درآمدهای نفتی پیشی گرفته است و هر سال نیز مالیات پیش‌بینی شده طبق قانون بودجه نیز وصول می‌شود لیکن نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی تا پایان برنامه ششم توسعه نیز حداکثر ۷٪ بوده است این رقم با نسبت مالیات به تولید ناخالص کشورهای توسعه یافته که گاهی بالای ۳۰ درصد است فاصله زیادی دارد (قنبری، ۱۴۰۲). از این رو، دولت باید درصدد افزایش درآمدهای مالیاتی خود برآید؛ و در این راستا، اهمیت مطالعات مربوط به مالیات و عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی بیش از پیش نمایان می‌گردد. با این وجود، شرکت‌ها معمولاً سعی بر آن دارند تا با استفاده از راه کارهای قانونی و یا غیرقانونی از پرداخت مالیات فرار کنند و یا تمکین ننمایند (بندریان و موسوی، ۱۳۹۹). تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مودیان مربوط می‌شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی یک مودی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می‌شود، امتناع می‌کند، یک نوع عمل غیر رسمی و غیرقانونی انجام می‌دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می‌دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود چون اجتناب از مالیات، از خلاءهای قانونی در قانون مالیات نشأت می‌گیرد. در اینجا فرد به منظور کاهش قابلیت پرداخت مالیات خود، دنبال راه‌های گریز از پرداخت و یا به تعویق انداختن آن می‌گردد (قنواتی، ۱۴۰۱).

همچنان که بازارها به سمت پیچیدگی و جهانی شدن در حرکت هستند، اختلافات بین دو مجموعه استانداردهای ملی و بین‌المللی به موضوعی بااهمیت‌تر و از منظر سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات به امری دشوار تبدیل می‌شود. لذا رشد تجارت بین‌المللی و جریان‌های سرمایه و پیوستگی اقتصادی فزاینده طی دو دهه‌ی گذشته، منجر به تمایل به هماهنگ سازی استانداردهای حسابداری در میان کشورها شده است. در نتیجه هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۲۰۰۱ تصمیم گرفت تا استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را با کیفیتی قابل قبول ارائه دهد. بنابراین، تعداد زیادی از کشورها استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری را پذیرفته‌اند. در ایران نیز، سازمان بورس و اوراق بهادار براساس ابلاغیه‌ای در سال ۱۳۹۵ شرکت‌ها را به تهیه و ارائه دو مجموعه صورت‌های مالی سالانه، براساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای حسابداری ایران ملزم کرده است (جمالی و محمدیان، ۱۳۹۷). به رغم مزایای

¹ Vincent et al

استانداردهای حسابداری بین المللی، سودمندی استفاده از آن در ایران به دلیل تفاوت‌های فرهنگی و موازین قانونی متفاوت در زمینه مسائل مالیاتی، مشخص نمی‌باشد و الزام شرکت‌های بورسی در ایران نیز در خصوص به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری در حالی است که پیامدهای آن در خصوص آثار آن بر نظام مالیاتی کشور ناشناخته است. بنابراین ضروری است تا با توجه به اهمیت استانداردهای حسابداری در شناخت میزان و نحوه ثبت درآمدها، کیفیت گزارشگری مالی و افزایش شفافیت و کاهش اختلاف بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات مد نظر مامورین مالیاتی پژوهشی تجربی صورت گیرد. از سویی یکی از مهمترین ویژگی‌های بازار سرمایه هر کشور؛ تاثیر پذیری از مسایل سیاسی است. بر اساس فرضیه سیاسی، یکی از مصادیق اصلی انتقال ثروت به خارج از شرکت، هزینه‌های سیاسی است که شرکت‌ها به دلیل وجود هزینه‌های اطلاعات، مبادلات و رایزنی از سوی گروه‌های تصمیم‌گیرنده و قانون‌گذار که اصلی‌ترین آنها نهادهای دولتی می‌باشند، متحمل می‌شوند (لیو و همکاران^۱، ۲۰۲۲). در این فرضیه بیان می‌شود برخی از شرکت‌ها با مشخصات اقتصادی خاص، بیشتر در موضوع قوانین سخت دولتی یا سایر گروه‌های قانون‌گذار قرار می‌گیرند. همچنین، فرضیه هزینه سیاسی، احتمال وضع قوانین مالیاتی جدید را قوت می‌بخشد که می‌تواند هزینه‌های مالیاتی سنگینی را برای شرکت‌ها به همراه داشته باشد (قادری و همکاران، ۱۳۹۸). واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، هزینه‌های سیاسی را تابعی از اندازه شرکت، سودآوری، شدت سرمایه‌گذاری، رقابت در صنعت و تعداد کارکنان می‌دانند. آنها معتقدند هزینه‌های سیاسی تابعی از میزان دارایی و اندازه شرکت می‌باشد، چرا که شرکت‌های کوچک‌تر کمتر قابل مشاهده هستند، بنابراین کمتر در موضع توزیع‌های سیاسی ثروت هستند. با بزرگتر شدن شرکت‌ها، مسئولیت پاسخگویی آنها نیز بیشتر می‌شود و مدیران شرکت‌ها در معرض پاسخگویی به طیف وسیعی از مدعیان قرار می‌گیرند. در نتیجه، مدیران شرکت به منظور کاهش مسئولیت پاسخگویی، انگیزه و تمایل قوی‌تری جهت دستکاری در سود خواهند داشت (برنیو و همکاران^۲، ۲۰۲۲). جنسن و مک‌لینگ^۳ (۱۹۷۶)، ادعا می‌کنند که شرکت‌های بزرگتر، بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند. واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، نیز مدعی هستند که شرکت‌های بزرگتر به دلیل داشتن منابع بیشتر و عملیات وسیع‌تر، بیشتر در کانون توجه دولت قرار می‌گیرند و به دنبال راه‌هایی برای کاهش توجه نسبت به خود هستند. در نتیجه به احتمال زیاد مدیران این شرکت‌ها روش‌های حسابداری را انتخاب می‌کنند که سود را از دوره جاری به دوره‌های بعد منتقل کنند (مدیریت سود) تا از این پرداخت طریق مالیات را به تعویق بیاورند. در نتیجه می‌توان انتظار داشت که هرچه شرکت بزرگتر باشد، میزان شکاف مالیاتی در آن بیشتر باشد (رمزی و همکاران^۴، ۲۰۲۲). علاوه بر این شرکت‌هایی که حجم بالایی از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را در اختیار دارند، به دلیل اینکه هزینه‌های فرصت را در محاسبه سود خالص وارد نمی‌کنند، به طور میانگین سود بالاتری نسبت به شرکت‌هایی که حجم کمتری از این دارایی‌ها را در اختیار دارند گزارش می‌کنند. همچنین مشابه عامل اندازه شرکت؛ می‌توان بیان کرد که شرکت‌های بزرگ حجم بالایی از دارایی ثابت را در اختیار دارند. بنابراین از این جنبه نیز این قبیل شرکت‌ها در کانون توجه سیاستمداران قرار می‌گیرند (هاگرمن و میزسکی^۵، ۱۹۸۷؛ منصورفر و همکاران، ۱۳۹۶). سود حسابداری بالا، شدت رقابت را افزایش می‌دهد. مدیران انگیزه دارند تا در مقابل انتقال ثروت (انتقال مالیات به دولت) ایستادگی کنند چرا که اینگونه انتقال‌ها ارزش شرکت را به طور مداوم کاهش می‌دهد. همچنین مدیران شرکت‌هایی که رانتهای انحصاری به

¹ Liua , et al

² Barniv, et al

³ Jensen, , and Meckling,.

⁴ Ramzi, et al

⁵ Hagerman and zmijewski

دست می‌آورند انگیزه دارند به منظور اجتناب از اقدامات ضدتراستی که می‌تواند ارزش شرکت را کاهش دهد، سودهای حسابداری گزارش شده را کاهش دهند (هاگرمن و میثسکی، ۱۹۸۷). از این رو، انتظار می‌رود شرکت‌هایی که از توان رقابتی بالاتری برخوردار هستند به منظور خارج شدن از کانون توجه نهادهای قدرت و حتی نهادهایی مانند وزارت اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی، رویه‌های حسابداری را بکار گیرند که بتوانند از خروج منابع نقدی از محل مالیات جلوگیری به عمل آورند. لذا در صورت فرض انجام این قبیل اقدامات که منجر به عدم صادقانه ارقام مندرج در صورت‌های مالی و به خصوص رقم سود خالص می‌گردد، شکاف مالیاتی افزایش پیدا می‌کند (قادری و همکاران، ۱۳۹۸). لذا هدف این پژوهش بررسی نقش تعدیلی هزینه‌های سیاسی بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد.

پیشینه پژوهش

بیلون و همکاران^۱ (۲۰۲۴)، در پژوهشی به بررسی نقش هزینه سیاسی و تمکین مالیاتی در مودیان مالیاتی کشور پرو پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که هزینه‌های سیاسی منجر به کاهش تمکین مالیات می‌شود. همچنین نتایج نشان داد پذیرش صورت‌حساب الکترونیکی داوطلبانه در بین شرکت‌هایی که شرکای آن‌ها موظف به صدور صورت‌حساب الکترونیکی هستند، بالاتر است، که به معنای پذیرش فناوری اطلاعات مالیاتی است. در مجموع نتایج نشان داد فناوری اطلاعات و تجارت الکترونیک باعث افزایش تمکین مالیاتی بین مودیان می‌شود. عبدالوالی و همکاران^۲ (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی تاثیر عوامل موثر بر رفتارهای جسورانه مالیاتی ارزش افزوده در کشور اردن پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۷۷۰ شرکت کوچک استفاده کردند و برای تخمین مدل‌های پژوهش نیز از معادلات ساختاری استفاده شد. نتایج نشان داد که احتمال تشخیص صحیح، پیچیدگی مالیات، بخشودگی جریمه مالیاتی، مشوق‌های مالیاتی، هزینه سیاسی، عدالت مالیاتی، هزینه‌های دولت و کیفیت خدمات مالیاتی بر رفتارهای جسورانه مالیاتی تأثیر منفی و معناداری دارد. ارنست و همکاران^۳ (۲۰۲۳)، در پژوهشی به بررسی تاثیر عوامل موثر بر تمکین مالیاتی در شرکت‌های کوچک و متوسط در کشورهای در حال توسعه قاره افریقا (مطالعه موردی کشور غنا) پرداختند. این پژوهش که با استفاده از اطلاعات ۱۳۲ شرکت کوچک و متوسط در کشور غنا صورت گرفت نشان داد که اولاً تمکین مالیاتی برای شرکت‌های کوچک منجر به افزایش هزینه و کاهش قابل توجهی سود شرکت می‌شود. دوماً نتایج رگرسیون نشان دهنده این موضوع بود که اندازه شرکت، سن شرکت، بخش کسب‌وکار و هزینه‌های تحقیق و توسعه عوامل موثری بر تمکین مالیاتی هستند. وانگ و همکاران (۲۰۲۲)، در پژوهشی به بررسی تاثیر هزینه‌های سیاسی بر شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار آمریکا پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۳۵۵۰ شرکت آمریکایی در بین سال‌های ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۹ استفاده و نتایج آن تجزیه و تحلیل شد. نتایج نشان داد شرکت‌هایی که دارای هزینه سیاسی بیشتری هستند و یا دارای ارتباطات سیاسی بیشتری به نمایندگان کنگره و ریاست جمهوری هستند میزان شکاف مالیاتی بیشتری دارند که موید فرضیه هزینه سیاسی و اقتصاد سیاسی است. نگوین و تران^۴ (۲۰۲۰)، در پژوهشی به بررسی تاثیر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار ویتنام

¹ Bellon, et al

² Abdalwali, et al

³ Ernest, et al

⁴ Nguyen & Tran,

پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۱۵۷۸ شرکت ویتنامی طی بازه زمانی ۲۰۱۱ تا ۲۰۱۵ استفاده شد و نتایج نشان داد که اجرای استانداردهای حسابداری بین المللی باعث افزایش شفافیت اطلاعات مالی و در نتیجه کاهش شکاف مالیاتی طی دوره مورد بررسی شده است. همچنین نتایج نشان داد شرکتهایی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را بکار می-گیرند نسبت به سایر شرکتها از شکاف مالیاتی کمتری برخوردار هستند. کریانو و لستاری^۱ (۲۰۱۸)، در پژوهشی به بررسی تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در پیش گیری از اجتناب مالیاتی پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۷۰ شرکت تولیدی در بورس اوراق بهادار اندونزی طی بازه زمانی ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۲ استفاده نمودند که نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش نشان داد پس از اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی؛ رفتار اجتناب از مالیات از طریق نرخ دفتری مالیات کاهش می یابد. سودیو و جیان فو (۲۰۱۶)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین هزینه های سیاسی، مالکیت دولتی و اجتناب مالیاتی در بورس اوراق بهادار فرانسه طی بازه زمانی ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۵ و با استفاده از اطلاعات ۵۷۰ شرکت پرداختند. نتایج نشان داد که شرکتهای دارای هزینه سیاسی در مقایسه با دیگر شرکتها مالیات کمتری پرداخت می کنند. دی سیمون^۲ (۲۰۱۶)، در پژوهشی بررسی نمود که آیا بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر پرداخت مالیات در شرکتهای بین المللی تاثیر گذار است یا خیر. وی اطلاعات مالی شرکتها را که موجب تشخیص مالیات می شود برای سالهای ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۰ بررسی نموده و دریافت که میزان مالیات شرکتهایی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را اتخاذ نموده اند نسبت به سایر شرکتها و دوره های قبل از اتخاذ استانداردها ۵,۱۷٪ کاهش داشته است. نتایج این پژوهش موجب تسریع روند بکارگیری استانداردهای مزبور می شود. ساموئل و همکاران^۳ (۲۰۱۳)، در پژوهشی به بررسی تاثیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر مالیات پرداختند. هدف پژوهش این بود که تا چه حد حسابداری مالی در کشورهای خاص به حسابداری مالیاتی متصل است و تا چه حد استانداردهای حسابداری بین المللی به استانداردهای حسابداری ملی نزدیک است و این نزدیکی چه نتیجه ای در پی دارد. آنها به این نتیجه رسیدند که کشورهایی که بین حسابداری مالی با حسابداری مالیاتی هیچ ارتباطی وجود ندارد، به کارگیری استانداردهای حسابداری بین المللی هیچ تأثیری بر مالیات ندارد؛ در مقابل نیز در کشورهایی که بین حسابداری مالی و مالیاتی ارتباط وجود دارد، می توانند استانداردهای حسابداری بین المللی را زودتر بپذیرند. لی و همکاران^۴ (۲۰۱۳)، در پژوهشی به بررسی تاثیر هزینه های سیاسی بر مدیریت سود با تاکید بر نقش اجتناب مالیاتی پرداختند. این پژوهش که با استفاده از اطلاعات ۲۳۰ شرکت در بورس شانگهای طی سالهای ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۱ صورت گرفته بود نشان داد یکی از اهداف مدیریت سود؛ وجود هزینه های سیاسی است و هدف آن پرداخت مالیات کمتر و اجتناب مالیاتی است. همچنین نتایج نشان داد زمانی که نرخ مالیاتی افزایش یابد تنها شرکت-های دارای روابط سیاسی می توانند مالیات کمتری پرداخت کنند.

احسان پور (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی اثرات استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و تغییر در طبقه بندی، بر میزان دست کاری سود ناخالص شرکتها در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. بدین منظور از اطلاعات ۱۰۳ منتخب به شرط اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی طی بازه زمانی ۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹ استفاده کرد. یافته های پژوهش نشان داد استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و تغییر در طبقه بندی بر میزان دست کاری سود ناخالص شرکتها تأثیر معناداری

¹ Kiryanto, &, Lestari.

² De Simone

³ Samuel et al .

⁴ Li, Ch et al.

دارد. نمازی و اسماعیل پور (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی در کشور ایران برای سال ۱۳۹۶ پرداختند. بدین منظور ۳۳۴ پرسش‌نامه طراحی و بین اعضای جامعه حسابداران رسمی و ممیزان سازمان امور مالیاتی توزیع شد و ۱۸۴ فقره آن در نهایت مورد استفاده قرار گرفت. به منظور بررسی تأثیر متغیرها از روش معادلات ساختاری و برای تحلیل الگوها از رویکرد حداقل مربعات جزئی استفاده شد. نتایج نشان داد که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی تأثیر بااهمیت منفی در جلوگیری از فرار مالیاتی و تأثیر بااهمیت مثبت در جلوگیری از اجتناب مالیاتی دارد. همچنین رضایت مؤدیان مالیاتی، به‌عنوان یک متغیر تعدیلی، در روابط بالا معنادار نبوده و پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر افزایش قابلیت اتکاء صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد. افزایش قابلیت اتکاء صورت‌های مالی، به‌عنوان یک متغیر میانجی، برای فرار مالیاتی معنادار نیست، اما برای اجتناب مالیاتی معنادار است. پارسا و همکاران (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی تأثیر تحریم‌های اقتصادی و ارتباطات سیاسی با تأکید بر درآمدها و شکاف مالیاتی پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۱۲۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ استفاده کردند. نتایج پژوهش نشان داد که تحریم‌های اقتصادی باعث افزایش شکاف مالیاتی و کاهش درآمدهای مالیاتی می‌شوند همچنین ارتباطات سیاسی نیز باعث افزایش شکاف مالیاتی و کاهش درآمدهای مالیاتی می‌شوند. در شرایط تحریم اقتصادی، شرکت‌ها رو به اقتصاد پنهان و اقتصاد زیرزمینی می‌آورند تا از این طریق بتوانند از پرداخت مالیات فرار کرده و وجوه نقد را در شرکت نگه دارند. قادری و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی، به بررسی رابطه بین هزینه‌های سیاسی و شکاف مالیاتی با رویکرد الگوسازی معادلات ساختاری در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. بدین منظور، اطلاعات ۱۳۰ شرکت برای یک دوره هشت ساله بر اساس صورت‌های مالی حسابرسی شده طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۲ جمع‌آوری گردید. هزینه‌های سیاسی به کمک متغیرهای مشاهده پذیر ریسک، تراکم سرمایه‌گذاری، اندازه شرکت، نسبت تمرکز و تراکم کارکنان اندازه‌گیری شد و سنجش شکاف مالیاتی نیز با استفاده از تفاوت مالیات تعیینی و مالیات ابراز شده انجام گرفت. یافته‌ها نشان داد، رابطه معنی‌داری بین هزینه‌های سیاسی و شکاف مالیاتی وجود ندارد. از این‌رو، شواهدی تجربی در خصوص فرضیه سیاسی و ارتباط آن با شکاف مالیاتی در بورس اوراق بهادار تهران یافت نشد. قاسمی-پور (۱۳۹۷)، در پژوهشی به بررسی تأثیر هزینه‌های سیاسی شرکت بر اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. بدین منظور اطلاعات مربوط به ۱۰۵ شرکت عضو بورس اوراق بهادار برای دوره‌ی زمانی بین سال‌های ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۳ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت؛ نتایج نشان داد که در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پدیده اجتناب از مالیات وجود دارد. همچنین، نتایج موید آن بود که نسبت دارایی‌های ثابت به کل دارایی‌ها، اندازه‌ی شرکت، مقدار فروش شرکت، سود خالص شرکت و تعداد کارکنان شرکت سبب افزایش شدت اجتناب مالیات شرکت می‌شود. از سوی دیگر، نتایج نشان داد که ریسک سیستماتیک شرکت تأثیر معناداری بر اجتناب از مالیات شرکت ندارد. جمالی و محمدیان (۱۳۹۷)، در پژوهشی به بررسی آثار به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در شرکت‌ها بر نظام مالیاتی کشور پرداختند. این پژوهش که با استفاده از ۲۴۲ پرسشنامه در سطح کلیه مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران صورت گرفت نشان داد که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از طریق افزایش کیفیت اطلاعات گزارش شده، قابلیت مقایسه، قابلیت فهم و بهبود فرهنگ مالیات‌ستانی از اجتناب مالیاتی توسط شرکت‌ها جلوگیری می‌کند. ناصری و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهشی به بررسی میزان تأثیر به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی خراسان

جنوبی پرداختند. برای دستیابی به این هدف در پژوهش حاضر از روش توصیفی با رویکرد همبستگی داده استفاده شد. روش نمونه‌گیری به صورت طبقه‌بندی بوده و برای گردآوری اطلاعات پرسشنامه محقق ساخته بعد از برآورد روایی و پایایی بین ۶۰ نفر از اساتید حسابداری، اعضای جامعه حسابداران رسمی و مدیران و کارکنان سازمان امور مالیاتی در استان خراسان جنوبی توزیع شد. نتایج حاصل از فرضیه‌ها بیانگر این بود که به نظر اساتید حسابداری، حسابداران رسمی، مدیران و کارکنان سازمان امور مالیاتی، استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به خصوص استاندارد شماره ۱۲ یعنی مالیات بر درآمد، برافزایش کارایی نظام مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

فرضیه‌های پژوهش

بر اساس مبانی نظری و ادبیات پژوهش، فرضیه‌های زیر تنظیم شده و آزمون می‌شوند:

فرضیه اول: اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم: اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه سوم: هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه چهارم: هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه پنجم: هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه ششم: هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه هفتم: هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه هشتم: هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

روش پژوهش

این پژوهش از نظر نوع هدف؛ کاربردی و از نظر شیوهی انجام و ماهیت، از نوع پژوهش‌های توصیفی و از نظر فلسفه جزء پژوهش‌های اثباتی حسابداری است. از نظر فرآیند اجرا از نوع پژوهش‌های کمی و از نظر منطق اجرا نیز جزء پژوهش‌های با رویکرد قیاسی استقرایی بوده و از نظر بعد زمانی نیز از نوع پژوهش‌های گذشته‌نگر بوده و از اطلاعات تاریخی شرکت‌های نمونه استفاده می‌شود. برای برآورد مدل رگرسیون و آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش اقتصادسنجی داده‌های ترکیبی استفاده می‌شود. اطلاعات مورد نیاز شرکت‌ها نیز از بانک اطلاعاتی رهاورد نوین و وبگاه الکترونیکی سازمان بورس اوراق بهادار استخراج شده و فرضیه‌های پژوهش نیز بر اساس داده‌های ترکیبی و به کمک نرم افزار Eviews ۱۰ آزمون می‌شوند. جامعه‌ی آماری پژوهش حاضر نیز، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از سال ۱۳۹۲ تا پایان سال ۱۴۰۱

به مدت ۱۰ سال بوده است که در طی این دوره عضویت خود را در بورس اوراق بهادار حفظ کرده‌اند. افزون بر این، جامعه-ی آماری با استفاده از شرایط زیر تعدیل شده است:

- ✓ شرکت باید قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته شده و از ابتدای سال ۱۳۹۲ سهام آن در بورس معامله شده باشد.
- ✓ پایان سال مالی شرکت پایان اسفند ماه بوده و در طول دوره‌ی تحقیق نیز، تغییر سال مالی نداشته باشد.
- ✓ اطلاعات مالی شرکت در دسترس بوده باشد.
- ✓ از مجموعه شرکت‌های سرمایه گذاری، هلدینگ و واسطه‌ای مانند بانک و بیمه نباشد. پس از اعمال این محدودیت‌ها، ۱۵۵ شرکت، همه‌ی شرایط حضور در جامعه‌ی آماری را داشته‌اند. لذا ۱۵۵ شرکت (سال شرکت ۱۵۵۰) به عنوان جامعه آماری انتخاب شدند.

اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته: شکاف مالیاتی

شکاف مالیاتی از دو بخش عمده فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی تشکیل می‌شود لذا در این پژوهش نیز از این دو معیار به عنوان مکانیزم‌های شکاف مالیاتی استفاده می‌شود.

اجتناب مالیاتی (Tax Avoidanc)

برای محاسبه اجتناب مالیاتی از روش‌های متعددی که عموماً مبتنی بر نرخ موثر مالیاتی می‌باشد استفاده می‌شود. نکته قابل توجه اینکه برای بررسی مقدار اجتناب مالیاتی می‌بایست با توجه به شرایط محیطی، از مدلی استفاده نمود که بتوان فعالیت‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها را بهتر اندازه‌گیری نمود. در این خصوص بدیهی است که می‌بایست همواره به قوانین و مقررات مالیاتی محیط (کشور) مورد بررسی توجه لازم نمود. لذا اجتناب مالیاتی از طریق نسبت مالیات نقدی پرداختی به سود حسابداری قبل از مالیات محاسبه می‌شود که در پژوهش‌های هیتزمن و اوگنوا^۱ (۲۰۱۶)، شعری و حسنی القار (۱۳۹۶)، پارسا و همکاران (۱۳۹۹)، و بندریان و موسوی (۱۳۹۹)، نیز از این نسبت استفاده شده است:

رابطه (۱)

$$\text{tax avoidance}_{it} = \frac{\text{مالیات نقدی پرداختی}}{\text{سود حسابداری قبل از مالیات}}$$

این نرخ نشان می‌دهد مالیات نقدی قابل پرداخت چند درصد سود حسابداری قبل از کسر مالیات می‌باشد. هرچه اندازه این شاخص بزرگتر باشد سطح اجتناب از مالیات کمتر است. به طور مثال اگر نرخ مالیات قانونی طبق قانون مالیات‌های مستقیم ۰,۲۵ در نظر گرفته شود هرچه نسبت فوق به این نرخ نزدیک‌تر باشد حاکی از اجتناب مالیاتی کمتر است.

فرار مالیاتی (BTD)

¹ Heitzman and Ogneva

به منظور اندازه گیری فرار مالیاتی از معیار نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی به مجموع دارایی ها استفاده شده است. نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی به مجموع دارایی ها از طریق رابطه زیر به دست می آید (حساس یگانه و رضایی، ۱۳۹۷؛ پارسا و همکاران، ۱۳۹۹).
رابطه (۲)

$$BTD_{it} = \frac{ACCINC_{it} - TAXINC_{it}}{ASSETS_{it}}$$

BTD: فرار مالیاتی، *ACCINC*: درآمد مشمول مالیات قطعی شده، *TAXINC*: سود مشمول مالیات ابرازی و *ASSETS*: مجموع دارایی ها.

متغیر مستقل: استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS)

با توجه به مصوبه مجمع عمومی سازمان حسابداری در زمینه اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در تهیه صورت های مالی که از ابتدای سال ۱۳۹۵ لازم الاجرا شده است. بدین منظور شرکت هایی که بعد از تاریخ مذکور صورت های مالی خود را بر اساس این استانداردها تهیه کرده باشند عدد ۱ و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می گیرد (ناصری و همکاران، ۱۳۹۶).

متغیر تعاملی: هزینه های سیاسی (Political Costs)

به منظور اندازه گیری هزینه های سیاسی به پیروی از پژوهش واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، و قادری و همکاران (۱۳۹۸)، از سه معیار اندازه شرکت، شدت سرمایه گذاری و رقابت بازار محصول محاسبه می شود:

اندازه ی شرکت (Size)

واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، معتقدند هزینه های سیاسی تابعی از میزان دارایی و اندازه شرکت می باشد، چرا که شرکت های کوچک تر کمتر قابل مشاهده هستند، بنابراین کمتر در موضع توزیع های سیاسی ثروت هستند. این متغیر از طریق لگاریتم جمع کل دارایی های شرکت و از رابطه (۳) به شرح زیر استفاده شده است.
رابطه (۳)

$$SIZE_{it} = LOG(Asset_{it})$$

شدت سرمایه گذاری (CI)

به پیروی از پژوهش های بلکوبی و کارپیک (۱۹۸۹)، حیدری و همکاران (۱۳۹۴)، قادری و همکاران (۱۳۹۸)، و قنواتی (۱۴۰۱)، از نسبت دارایی ثابت به مجموع فروش استفاده شده است:
رابطه (۴)

$$CI_{it} = \frac{Fixed Assets_{it}}{SALE_{it}}$$

Fixed Assets: کل دارایی ثابت و *SALE*: کل فروش می باشد.

رقابت بازار (CR)

انتظار می‌رود شرکت‌هایی که از توان رقابتی بالاتری برخوردار هستند به منظور خارج شدن از کانون توجه نهادهای قدرت و حتی نهادهایی مانند وزارت اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی، رویه‌های حسابداری را بکار گیرند که بتوانند از خروج منابع نقدی از محل مالیات جلوگیری به عمل آورند. به پیروی از پژوهش حیدری و همکاران (۱۳۹۴)، قادری و همکاران (۱۳۹۸) و گادفری و جونز (۱۹۹۹) از شاخص تمرکز (هرفیندال و هیرشمن) به عنوان معیار رقابت بازار فروش استفاده شده است. شاخص مذکور بیان کننده مجموع فروش هر شرکت به فروش کل صنعت می‌باشد.
رابطه (۵)

$$CR_{it} = \frac{\text{مجموع فروش شرکت}}{\text{مجموع فروش صنعت}}$$

متغیرهای کنترلی

- ✓ اهرم مالی (Leve): در شرایطی که مالیات بر درآمد شرکت‌ها وضع می‌شود، تأمین مالی از طریق بدهی سودمندتر خواهد بود؛ زیرا هزینه بهره معاف از هرگونه مالیات می‌باشد. انتظار می‌رود در شرکت‌هایی که حجم بالایی از دارایی‌های خود را از محل بدهی تأمین کرده‌اند، اطلاعات حسابداری با کیفیتی را ارائه نکرده، تا منابع شرکت را هر چه بیش‌تر حفظ کرده و در آینده از میزان بدهی‌های خود بکاهند و در نتیجه انتظار می‌رود میزان شکاف مالیاتی در آن‌ها بیش‌تر باشد. در این پژوهش از نسبت بدهی‌ها به دارایی‌ها برای محاسبه اهرم مالی استفاده شده است (قادری و همکاران، ۱۳۹۷).
- ✓ بازده دارایی (ROA): این نسبت از تقسیم سود خالص بر بازده دارایی‌ها بدست می‌آید.
- ✓ استقلال هیئت مدیره (Bind): استقلال هیات مدیره به عنوان نسبت اعضای غیرموظف هیات مدیره به کل تعداد اعضای هیات مدیره نگریده می‌شود (هرمالین و ویسیچ، ۱۹۹۱).
- ✓ مالکیت نهادی (inst): مالکیت نهادی برابر درصد سهام نگهداری شده توسط شرکتهای دولتی و عمومی از کل سهام سرمایه است که این شرکت‌ها شامل شرکت‌های بیمه، مؤسسه‌های مالی، بانک‌ها، شرکت‌های دولتی و دیگر اجزاء دولت است (قنبری، ۱۴۰۲).
- ✓ نسبت جریان نقد عملیاتی (CFO): این متغیر از طریق نسبت جریان نقد عملیاتی (مستخرج از صورت گردش وجه نقد) به جمع کل دارایی‌های شرکت بدست می‌آید (صباغی، ۱۴۰۲).

مدل‌های پژوهش

به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش به پیروی از پژوهش وانگ و همکاران (۲۰۲۲) و نگیوان و تران (۲۰۲۰) از مدل‌های رگرسیونی چندمتغیره زیر استفاده شده است:
مدل اول: اجتناب مالیاتی

¹ Hermalin, et al

$$TAXAvid_{it} = \alpha + \beta_1 IFRS_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 CI_{it} + \beta_4 CR_{it} + \beta_5 IFRS_{it} * SIZE_{it} + \beta_6 IFRS_{it} * CI_{it} + \beta_7 IFRS_{it} * CR_{it} + \beta_8 ROA_{it} + \beta_9 LEVE_{it} + \beta_{10} CFO_{it} + \beta_{11} Instown + \beta_{12} Bind + \varepsilon_{it}$$

مدل دوم: فرار مالیاتی

$$BTD_{it} = \alpha + \beta_1 IFRS_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 CI_{it} + \beta_4 CR_{it} + \beta_5 IFRS_{it} * SIZE_{it} + \beta_6 IFRS_{it} * CI_{it} + \beta_7 IFRS_{it} * CR_{it} + \beta_8 ROA_{it} + \beta_9 LEVE_{it} + \beta_{10} CFO_{it} + \beta_{11} Instown + \beta_{12} Bind + \varepsilon_{it}$$

که در این مدل‌ها:

TAXAvid: اجتناب مالیاتی، *BTD*: فرار مالیاتی، *IFRS*: استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، *SIZE*: اندازه شرکت، *CI*: شدت سرمایه‌گذاری، *CR*: رقابت بازار، *leve*: اهرم مالی، *CFO*: جریان نقد عملیاتی، *Instown*: مالکیت نهادی، *ROA*: بازده دارایی، *LOSS*: زیان شرکت و ε جز اخلاص مدل می‌باشند.

یافته‌های پژوهش

آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش بعد از نرمال‌سازی و انجام آزمون جارک برا که حاکی از نرمال بودن متغیرهای پژوهش بود به شرح جدول ۱ می‌باشد:

جدول (۱): آماره‌های توصیفی پژوهش

متغیرها	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی
فرار مالیاتی	۰,۰۱	۰,۰۱	۰,۰۲	۰,۰۰	۰,۰۲	۰,۱۳
اجتناب مالیاتی	۰,۱۵	۰,۱۷	۰,۲۱	۰,۱۰	۰,۰۵	۰,۲۶
اندازه شرکت	۱۲,۵۸	۱۰,۴۹	۱۵,۲۶	۸,۲۵	۰,۷۵	۰,۳۲
شدت سرمایه‌گذاری	۰,۵۱	۰,۵۴	۰,۶۵	۰,۴۰	۰,۰۵	-۰,۴۳
رقابت در صنعت	۰,۱۴	۰,۱۶	۰,۲۱	۰,۰۱	۰,۰۴	۰,۰۸
اهرم مالی	۰,۵۸	۰,۶۳	۰,۸۵	۰,۱۹	۰,۱۶	-۰,۰۷
بازده دارایی	۰,۳۳	۰,۳۲	۰,۸۵	-۰,۰۵	۰,۰۷	۰,۲۵
استقلال هیات مدیره	۰,۴۵	۰,۴۰	۰,۶۰	۰,۲۰	۰,۱۳	-۰,۳۸
مالکیت نهادی	۰,۳۲	۰,۲۳	۰,۹۵	۰,۱۰	۰,۲۰	۰,۲۴
جریان نقد عملیاتی	۰,۱۰	۰,۰۸	۰,۴۴	-۰,۰۵	۰,۱۰	۰,۶۵
مشاهدات	۱۵۵۰	۱۵۵۰	۱۵۵۰	۱۵۵۰	۱۵۵۰	۱۵۵۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

آمار توصیفی متغیرهای کیفی (کد + و ۱)

متغیرهای کیفی	فراوانی کد ۱	فراوانی کد +	درصد فراوانی کد ۱	درصد فراوانی کد +
استاندارد بین‌المللی گزارشگری	۶۲۰	۹۳۰	۰,۴۰	۰,۶۰

میانگین اجتناب مالیاتی شرکت‌های مورد بررسی طی سال‌های مورد آزمون ۰,۱۵ است. در حالی که نرخ موثر مالیاتی قانونی برای شرکت‌های بزرگ تقریباً ۲۲,۵ درصد می‌باشد. این انحراف از نرخ قانونی بیانگر وجود فعالیت‌های برنامه

ریزی اجتناب مالیاتی است. همچنین میانگین فرار مالیاتی شرکت‌ها نیز (تفاوت درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی شرکت‌ها) برابر ۰,۰۱ بوده است که حاکی از تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی شرکت‌ها می‌باشد. پایین بودن این و ناچیز بودن آن نشان می‌دهد که در شرکت‌های بورسی فرار مالیاتی به ندرت صورت می‌گیرد و اغلب از طریق اجتناب مالیاتی اقدام به مدیریت مالیات خود می‌کنند. میانگین شدت سرمایه‌گذاری (نسبت دارایی ثابت به کل فروش) ۰,۵۱ بوده که نشان می‌دهد به طور متوسط مجموع دارایی‌های ثابت شرکت‌ها حدود نیمی از کل فروش شرکت می‌باشد. میانگین رقابت صنعت برابر ۰,۱۴ بوده که نشان می‌دهد نسبت فروش شرکت به فروش صنعتی که در آن قرار دارد حدوداً ۰,۱۴ بوده است یا به عبارتی به طور متوسط نسبت رقابت در صنعت شرکت‌ها ۰,۱۴ بوده است. متغیرهایی که به دو مقدار صفر و یک محدود می‌شوند امار توصیفی آنها به صورت میانگین و میانه و ... کارایی نداشته و مفهومی را بیان نمی‌کند. این متغیرها باید از نظر تعداد فراوانی و درصد فراوانی بررسی شوند. لذا فراوانی مشاهدات بعد از اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۶۲۰ مشاهده با درصد فراوانی ۰,۴۰ بوده که نشان می‌دهد ۰,۴۰ شرکت‌ها در بازه زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹ استانداردهای بین‌المللی را رعایت نموده‌اند و ۰,۶۰ دیگر مشاهدات در بازه زمانی قبل از اجرا یا بعد از آن استانداردهای مذکور را رعایت نموده‌اند.

آزمون پایایی پژوهش

وجود متغیرهای ناپایا در مدل سبب می‌شود تا آزمون‌های تی استیودنت و فیشر از اعتبار لازم برخوردار نباشند و کمیت‌های بحرانی ارائه شده توسط توزیع‌های مذکور، مقادیر صحیحی برای انجام آزمون‌های آماری نباشند. با توجه به جدول ۲، نتایج آزمون پایایی متغیرها نشان می‌دهد که سطح خطای تمامی متغیرها کمتر از ۵٪ درصد بوده و متغیرهای پژوهش پایا می‌باشند؛ در نتیجه، استفاده از متغیرها در برآورد مدل‌های پژوهش، منجر به رگرسیون کاذب نمی‌شود.

جدول (۲): آزمون پایایی برای متغیرها

متغیرها		لوین، لین و چو		ایم پسران و شین		فولر تعمیم دیکی فیشر		پرو فلیپس فیشر	
آماره	p.v	آماره	p.v	آماره	p.v	آماره	p.v	آماره	p.v
فرار مالیاتی	۰,۰۰۰	-۳۷,۳۴	۰,۰۰۰	-۸,۲۵	۰,۰۰۰	۵۳۹,۵	۰,۰۰۰	۶۴۴,۱	۰,۰۰۰
اجتناب مالیاتی	۰,۰۰۰	-۷۴,۵۹	۰,۰۰۰	-۹,۴۳	۰,۰۰۰	۲۷۰,۷	۰,۰۰۰	۳۳۳,۸	۰,۰۰
اندازه شرکت	۰,۰۰۰	-۴۵,۴۹	۰,۰۰۰	-۵,۸۴	۰,۰۰۰	۴۰۳,۶	۰,۰۰۰	۴۴۵,۶	۰,۰۰۰
شدت سرمایه‌گذاری	۰,۰۰۰	-۹۵,۹۹	۰,۰۰۰	-۷,۴۵	۰,۰۰۰	۲۷۵,۸	۰,۰۰۰	۳۲۰,۷	۰,۰۰۰
رقابت در صنعت	۰,۰۰۰	-۲۸,۷۷	۰,۰۰۰	-۴,۶۲	۰,۰۰۰	۳۶۸,۴	۰,۰۰۰	۴۱۳,۵	۰,۰۰۰
اهرم مالی	۰,۰۰۰	-۲۹,۳	۰,۰۰۰	-۴,۷۹	۰,۰۰۰	۳۷۹,۴	۰,۰۰۰	۴۲۶,۸	۰,۰۰۰
بازده دارایی	۰,۰۰۰	-۲۲,۰۲	۰,۰۰۰	-۱۹,۵۲	۰,۰۰۰	۳۲۰,۵	۰,۰۰۰	۳۵۵,۲	۰,۰۰۰
استقلال هیئت مدیره	۰,۰۰۰	-۶,۱۷	۰,۰۰۰	-۱۵,۲۵	۰,۰۰۰	۱۳۱	۰,۰۰۰	۱۷۳,۲	۰,۰۴
مالکیت نهادی	۰,۰۰۰	-۳۲,۲۲	۰,۰۰۰	-۹,۴۳	۰,۰۰۰	۵۶۸,۹	۰,۰۰۰	۶۷۵,۵	۰,۰۰۰
جریان نقد عملیاتی	۰,۰۰۰	-۱۲,۳۲	۰,۰۰۰	-۶,۹۴	۰,۰۰۰	۵۸۸,۷	۰,۰۰	۷۴۹,۱	۰,۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

تخمین مدل به وسیله داده‌های ترکیبی

برای بررسی نوع آزمون مدل در مقاطع و دوره‌های زمانی مختلف داده‌های ترکیبی، از آزمون چاو استفاده شده است. نتایج آزمون چاو فرض صفر این آزمون مبنی بر مشابه بودن عرض از مبدا در تمام دوره‌ها را، برای مدل‌های پژوهش رد کرده است (سطح خطا کمتر از ۵٪). لذا، روش تخمین داده‌های تابلویی برای برآورد مدل‌های آزمون فرضیه‌های پژوهش، گزینه‌ی مناسب‌تری است. نتایج این آزمون در جدول ۳ بیان شده است:

جدول (۳): نتایج آزمون F لیمر (همسانی عرض از مبدا های مقاطع)

نوع روش	نتیجه آزمون	سطح خطا	آماره چاو	مدل	آزمون چاو
داده‌های تابلویی	H_0 رد می‌شود	♦,♦♦	۳,۲۵	۱	H_0 : یکسانی عرض از مبدا های مقاطع
داده‌های تابلویی	H_0 رد می‌شود	♦,♦♦	۳۵,۴۲	۲	H_0 : یکسانی عرض از مبدا های مقاطع

منبع: یافته‌های پژوهشگر

در روش داده‌های تابلویی نیز روش اثرات ثابت در مقابل روش اثرات تصادفی آزمون می‌شود. برای این کار از آزمون هاسمن استفاده شده است. با توجه به اینکه آماره‌ی محاسباتی آزمون هاسمن برای مدل‌های پژوهش در سطح خطای ۵ درصد معنی‌دار نشده است (بیشتر از ۵٪)، بنابراین، فرض صفر آن مبنی بر عدم وجود رابطه بین اثرات فردی و متغیرهای توضیحی پذیرفته می‌شود؛ از این رو، برای برآورد مدل‌های پژوهش از روش اثرات تصادفی استفاده خواهد شد. نتایج آزمون هاسمن در جدول (۴) ارائه شده است:

جدول (۴): نتایج آزمون هاسمن

نوع روش	نتیجه آزمون	سطح خطا	کای اسکوئر	مدل	آزمون هاسمن
اثرات تصادفی	H_0 رد نمی‌شود	۰,۲۲	۱۵,۳۱	۱	H_0 : عدم وجود ارتباط بین متغیر مستقل و خطای تخمین
اثرات تصادفی	H_0 رد نمی‌شود	۰,۲۷	۱۰,۴۵	۲	H_0 : عدم وجود ارتباط بین متغیر مستقل و خطای تخمین

منبع: یافته‌های پژوهشگر

آزمون ناهمسانی واریانس

یکی از پیش فرض‌های رگرسیون عدم وجود ناهمسانی واریانس باقیمانده مدل می‌باشد با توجه به تأثیر مهم ناهمسانی واریانس بر برآورد، انحراف معیار و استنباط آماری، لازم است تا قبل از پرداختن به هرگونه تخمین وجود و یا عدم وجود ناهمسانی واریانس تحقق یابد. برای همسانی واریانس باقیمانده مدل از آزمون‌های بروش-پاگان گادفری، آزمون آرچ، آزمون گلجسر و آزمون وایت استفاده شد که نتایج آزمون‌ها نشان دهنده عدم همسانی واریانس بوده و به عبارتی باقی مانده‌های حاصل از تخمین مدل پژوهش، دارای واریانس ثابت نبوده است. لذا برای تخمین مدل‌های پژوهش از روش حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) به جای حداقل مربعات معمولی (OLS) استفاده می‌شود.

تخمین مدل رگرسیونی

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده ها برای آزمون فرضیه های پژوهش در جدول (۵) نشان داده شده است. معنی داری آماره فیشر (۸۷٫۶۳) در سطح ۵٪ حاکی از معنی داری کلی مدل برآورد شده است بنابراین، مدل تحقیق در کل معنی دار بوده و متغیرهای مستقل و کنترلی توانایی توضیح متغیر وابسته را دارند. علاوه بر این ضریب تعیین تعدیل شده (R^2) ۰٫۴۷۵ است. این عدد نشان می دهد که تقریباً ۴۷٪ از تغییرات متغیر وابسته را می توان به متغیرهای مستقل و کنترلی نسبت داد و ۵۳٪ دیگر ناشی از سایر عوامل بوده که از دسترس محقق خارج می باشد. هر چه مقدار این شاخص بزرگتر باشد پراکندگی نقاط حول خط رگرسیون بیشتر خواهد بود. مقدار آماره دوربین واتسون (۱٫۷۶) حاکی از عدم وجود مشکل خودهمبستگی سریالی مرتبه اول در اجزای اخلاص مدل برآورد شده است، لذا نتایج مدل برآورد شده کاذب نیست و تخمین مدل قابل اتکاست (نرمال آن باید بین ۱٫۵ تا ۲٫۵ باشد). مقدار شاخص عامل تورم واریانس VIF نیز نشان می دهد که متغیرهای مستقل مدل اول با هم مشکل همخطی شدید ندارند. زمانی که مقدار آماره VIF کمتر از ۵ باشد، شواهدی از وجود همخطی چندگانه بین متغیرهای مستقل مدل وجود ندارد. این معیارها در مدل دوم نیز صدق می کند.

جدول (۵): نتایج آزمون مدل پژوهش در سطح داده های تابلویی

$BTD \text{ or } TAXAvid_{it} = \alpha + \beta_1 IFRS_{it} + \beta_2 SIZE_{it} + \beta_3 CI_{it} + \beta_4 CR_{it} + \beta_5 IFRS_{it} * SIZE_{it} + \beta_6 IFRS_{it} * CI_{it} + \beta_7 IFRS_{it} * CR_{it} + \beta_8 ROA_{it} + \beta_9 LEVE_{it} + \beta_{10} CFO_{it} + \beta_{11} Instown + \beta_{12} Bind + \varepsilon_{it}$							
مدل (۲) فرار مالیاتی			مدل (۱) اجتناب مالیاتی				
VIF	سطح خطا	آماره تی	ضریب	سطح خطا	آماره تی	ضریب	شرح
	۰٫۰۳	۲٫۱۱	۰٫۱۷	۰٫۰۰	۵٫۷۷	۰٫۱۴	عرض از مبدأ
۱٫۰۱	۰٫۰۲	-۲٫۲۵	-۰٫۱۱	۰٫۰۳	-۲٫۱۱	-۰٫۰۹	استاندارد بین المللی
۱٫۷۷	۰٫۰۱	۲٫۴۴	۰٫۰۶	۰٫۰۰	۲٫۶۰	۰٫۰۵	اندازه شرکت
۱٫۴۸	۰٫۰۰	۲٫۶۱	۰٫۰۷	۰٫۰۴	۱٫۹۹	۰٫۰۶	شدت سرمایه گذاری
۱٫۰۷	۰٫۰۰	۳٫۱۲	۰٫۱۰	۰٫۰۲	۲٫۲۷	۰٫۰۸	رقابت در صنعت
۱٫۰۴	۰٫۰۴	-۲٫۰۱	-۰٫۰۷	۰٫۰۴	-۲٫۰۵	-۰٫۰۵	اندازه شرکت * استاندارد بین المللی
۱٫۰۶	۰٫۰۰	-۲٫۵۴	-۰٫۰۸	۰٫۰۰	-۲٫۵۵	-۰٫۰۷	شدت سرمایه گذاری * استاندارد بین المللی
۱٫۰۱	۰٫۰۰۰	-۳٫۱۵	-۰٫۰۵	۰٫۰۰	۳٫۵۰	-۰٫۰۴	رقابت در صنعت * استاندارد بین المللی
۱٫۲۸	۰٫۰۴	۱٫۹۸	۰٫۰۴	۰٫۰۴	۱٫۹۸	۰٫۰۳	بازده دارایی
۱٫۰۲	۰٫۰۱	۲٫۳۵	۰٫۰۸	۰٫۰۲	۲٫۲۹	۰٫۰۶	اهرم مالی
۱٫۰۱	۰٫۱۲	۱٫۵۳	۰٫۰۱	۰٫۰۵	۱٫۹۴	۰٫۰۱	جریان نقد عملیاتی
۱٫۰۲	۰٫۰۴	-۱٫۹۸	-۰٫۰۷	۰٫۰۰	-۲٫۷۹	-۰٫۰۶	مالکیت نهادی
۱٫۰۱	۰٫۰۰	-۲٫۵۹	-۰٫۰۹	۰٫۰۰	-۳٫۸۵	-۰٫۰۷	استقلال هیات مدیره
		۰٫۵۲			۰٫۴۷۵		ضریب تعیین تعدیل شده R^2
		۱۲۴٫۶۵			۸۷٫۶۳		F رگرسیون (سطح خطا)

	۱,۹۰	۱,۷۶	دوربین واتسون
--	------	------	---------------

منبع: یافته های محقق

فرضیه اول: اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تاثیر معناداری دارد.
با توجه به نتایج، آماره t مربوط به متغیر مستقل اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و سطح معناداری آن به ترتیب $-۲,۱۱$ و $۰,۰۳$ بوده و ضریب آن نیز $-۰,۰۹$ می باشد. به عبارتی با $۰,۰۱$ افزایش در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی میزان اجتناب مالیاتی شرکت $۰,۰۹$ کاهش می یابد. با توجه به این که سطح خطای در نظر گرفته شده برای این پژوهش $۰/۰۵$ بوده است، بنابراین متغیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی تاثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی شرکت داشته و فرضیه اول پژوهش در سطح اطمینان ۹۵% مورد تایید قرار می گیرد. ضریب متغیر مستقل منفی می باشد. در نتیجه، رابطه منفی و معنی داری بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و اجتناب مالیاتی شرکت وجود دارد.

فرضیه دوم: اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تاثیر معناداری دارد.
با توجه به نتایج، آماره t مربوط به متغیر مستقل اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و سطح معناداری آن به ترتیب $-۲,۲۵$ و $۰,۰۲$ بوده و ضریب آن نیز $-۰,۱۱$ می باشد. به عبارتی با $۰,۰۱$ افزایش در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی میزان فرار مالیاتی شرکت $۰,۱۱$ کاهش می یابد. با توجه به این که سطح خطای در نظر گرفته شده برای این پژوهش $۰/۰۵$ بوده است، بنابراین متغیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی تاثیر معناداری بر فرار مالیاتی شرکت داشته و فرضیه دوم پژوهش در سطح اطمینان ۹۵% مورد تایید قرار می گیرد. ضریب متغیر مستقل منفی می باشد. در نتیجه، رابطه منفی و معنی داری بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و فرار مالیاتی شرکت وجود دارد.

فرضیه سوم: هزینه های سیاسی از طریق اندازه شرکت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

برای تایید یا رد این فرضیه ابتدا به ضریب اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی توجه می شود. همانطور که مشخص است ضریب این متغیر در مدل اجتناب مالیاتی $-۰,۰۹$ و در سطح اطمینان ۹۵% نیز معنی دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش اجتناب مالیاتی می شود که این مساله در فرضیه اول نیز تایید شد. همچنین ضریب هزینه های سیاسی از طریق شاخص اندازه شرکت $۰,۰۵$ بوده است که نشان می دهد هزینه های سیاسی ناشی از اندازه شرکت باعث افزایش اجتناب مالیاتی شرکت می شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (اندازه شرکت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می گیرد؛ این ضریب $-۰,۰۵$ بوده و آماره t و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب $-۲,۰۵$ و $۰,۰۴$ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان ۹۵% می باشد. در واقع زمانی که هزینه های سیاسی از طریق اندازه شرکت در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ضرب می شود باعث می شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی شرکت از $-۰,۰۹$ به $-۰,۰۵$ کاهش یابد. در واقع می توان

چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان اجتناب مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از بزرگی و اندازه شرکت باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود که نشان می‌دهد در شرکت‌های بزرگ ضمن وجود هزینه‌های سیاسی، میزان اجتناب مالیاتی نیز بیشتر است. این نتایج مطابق دیدگاه واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، بوده که مدعی هستند شرکت‌های بزرگتر به دلیل داشتن منابع بیشتر و عملیات وسیع‌تر، بیشتر در کانون توجه دولت قرار گرفته و به دنبال راه‌هایی برای کاهش توجه نسبت به خود هستند. در نتیجه به احتمال زیاد مدیران این شرکت‌ها روش‌های حسابداری را انتخاب می‌کنند که سود را از دوره جاری به دوره‌های بعد منتقل کنند (مدیریت سود) تا از این طریق، پرداخت مالیات را به تعویق بیندازند. در نتیجه هرچه شرکت بزرگتر باشد، میزان شکاف مالیاتی در آن بیشتر خواهد بود.

فرضیه چهارم: هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در مدل فرار مالیاتی (مدل دوم) $-0,11$ و در سطح اطمینان 95% نیز معنی‌دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش فرار مالیاتی می‌شود که این مساله در فرضیه دوم نیز تایید شد. همچنین ضریب هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت $0,06$ بوده است که نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت باعث افزایش فرار مالیاتی شرکت می‌شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (اندازه شرکت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ این ضریب $-0,07$ بوده و آماره t و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب $-2,01$ و $0,04$ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان 95% می‌باشد. در واقع زمانی که هزینه‌های سیاسی از طریق اندازه شرکت در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ضرب می‌شود باعث می‌شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی شرکت از $-0,11$ به $-0,07$ کاهش یابد. در واقع می‌توان چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان فرار مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از بزرگی و اندازه شرکت باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود که نشان می‌دهد در شرکت‌های بزرگ ضمن وجود هزینه‌های سیاسی، میزان فرار مالیاتی نیز بیشتر است. این نتایج نشان می‌دهد در شرکت‌های بزرگ؛ مدیران اقدام به انجام روش‌هایی می‌نمایند که از پرداخت مالیات فرار کنند در نتیجه هرچه شرکت بزرگتر باشد، میزان فرار مالیاتی و در مجموع شکاف مالیاتی در آن بیشتر خواهد بود.

فرضیه پنجم: هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

ضریب اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در مدل اجتناب مالیاتی $-0,09$ و در سطح اطمینان 95% نیز معنی‌دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود. همچنین ضریب هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری $0,06$ بوده است که نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری باعث افزایش اجتناب مالیاتی شرکت می‌شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (شدت سرمایه‌گذاری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ این ضریب $-0,07$ بوده و آماره t و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب

۲,۵۵- و ۰,۰۰ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان ۹۵٪ می باشد. در واقع زمانی که هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ضرب می‌شود باعث می‌شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی شرکت از ۰,۰۹- به ۰,۰۷- کاهش یابد. در واقع می‌توان چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان اجتناب مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از شدت سرمایه‌گذاری باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود بدین مفهوم که شرکت‌هایی که حجم بالایی از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را در اختیار دارند، به دلیل آنکه هزینه‌های فرصت را در محاسبه سود خالص وارد نمی‌کنند، به طور میانگین سود بالاتری نسبت به شرکت‌هایی که حجم کمتری از این دارایی‌ها را در اختیار دارند گزارش می‌کنند لذا سعی می‌کنند تا با اجتناب مالیاتی میزان مالیات کمتری پرداخت نمایند.

فرضیه ششم: هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر ضریب اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در مدل فرار مالیاتی ۰,۱۱- و در سطح اطمینان ۹۵٪ نیز معنی‌دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش فرار مالیاتی می‌شود که این مساله در فرضیه دوم نیز تایید شد. همچنین ضریب هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری ۰,۰۷ بوده است که نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری باعث افزایش فرار مالیاتی شرکت می‌شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (شدت سرمایه‌گذاری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ این ضریب ۰,۰۸- بوده و آماره تی استیودنت و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب ۲,۵۴- و ۰,۰۰ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان ۹۵٪ می باشد. در واقع زمانی که هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ضرب می‌شود باعث می‌شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی شرکت از ۰,۱۱- به ۰,۰۸- کاهش یابد. در واقع می‌توان چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان فرار مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از شدت سرمایه‌گذاری باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود.

فرضیه هفتم: هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در مدل اجتناب مالیاتی ۰,۰۹- و در سطح اطمینان ۹۵٪ نیز معنی‌دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود که این مساله در فرضیه اول نیز تایید شد. همچنین ضریب هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت ۰,۰۸ بوده است که نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت باعث افزایش اجتناب مالیاتی شرکت می‌شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (رقابت در صنعت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ این ضریب ۰,۰۴- بوده و آماره تی استیودنت و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب ۳,۵۰- و ۰,۰۰ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان ۹۵٪ می باشد. در واقع زمانی که هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری

مالی ضرب می‌شود باعث می‌شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی شرکت از $-0,09$ به $-0,04$ کاهش یابد. در واقع می‌توان چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان اجتناب مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از رقابت در صنعت باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود بدین مفهوم که سود حسابداری بالا، شدت رقابت را افزایش می‌دهد و مدیران انگیزه دارند تا در مقابل انتقال ثروت (انتقال مالیات به دولت) ایستادگی کنند چرا که اینگونه انتقال‌ها ارزش شرکت را به طور مداوم کاهش می‌دهد. همچنین مدیران شرکتهایی که رانت‌های انحصاری به دست می‌آورند انگیزه دارند به منظور اجتناب از اقدامات ضدتراستی که می‌تواند ارزش شرکت را کاهش دهد، سودهای حسابداری گزارش شده را کاهش دهند از این رو، شرکتهایی که از توان رقابتی بالاتری برخوردار هستند به منظور خارج شدن از کانون توجه نهادهای قدرت و حتی نهادهایی مانند وزارت اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی، رویه‌های حسابداری را بکار می‌گیرند که بتوانند از خروج منابع نقدی از محل مالیات جلوگیری به عمل آورند. لذا در صورت فرض انجام این قبیل اقدامات که منجر به عدم صادقانه ارقام مندرج در صورت‌های مالی و به خصوص رقم سود خالص می‌گردد، شکاف مالیاتی افزایش پیدا می‌کند. این مجموعه اقدامات که در راستای فرضیه هزینه سیاسی صورت می‌گیرد در تضاد با استانداردهای حسابداری بوده و شفافیت در گزارشگری مالی را با مشکل دچار می‌کند.

فرضیه هشتم: هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت بر رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

ضریب متغیر ضریب اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در مدل فرار مالیاتی $-0,11$ و در سطح اطمینان 95% نیز معنی‌دار است و اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی باعث کاهش فرار مالیاتی می‌شود که این مساله در فرضیه دوم نیز تایید شد. همچنین ضریب هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت $0,10$ بوده است که نشان می‌دهد هزینه‌های سیاسی از طریق شدت سرمایه‌گذاری باعث افزایش فرار مالیاتی شرکت می‌شود. در مرحله بعد ضریب متغیر (رقابت در صنعت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) مورد بررسی قرار می‌دهیم؛ این ضریب $-0,05$ بوده و آماره تی استیودنت و سطح معنی داری آن نیز به ترتیب $3,15$ و $0,00$ بوده است که نشان از تایید فرضیه در سطح اطمینان 95% می‌باشد. در واقع زمانی که هزینه‌های سیاسی از طریق رقابت در صنعت در اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی ضرب می‌شود باعث می‌شود تا تاثیر اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی شرکت از $-0,11$ به $-0,05$ کاهش یابد. در واقع می‌توان چنین بیان نمود که زمانی که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی اجرایی شدند باعث گردید تا میزان فرار مالیاتی کاهش یابد اما وجود هزینه‌های سیاسی ناشی از رقابت در صنعت باعث تعدیل و کاهش این رابطه می‌شود. به طور واضح‌تر اینکه هرچه شدت رقابت در یک صنعت بیشتر باشد شرکت‌ها سعی می‌کنند تا از طرق مختلف وجوه نقد خود را صرف سرمایه‌گذاری، خرید دارایی‌ها و سایر روش‌هایی که کنند که منجر به افزایش ارزش شرکت گردد و از خروج وجه نقد و انتقال آن به دولت جلوگیری نمایند.

نتایج متغیرهای کنترلی نیز نشان داد که رابطه مثبت معنی داری بین اهرم مالی با شکاف مالیاتی وجود دارد. به عبارتی شرکت‌های دارای نسبت بدهی بالا ترجیح می‌دهند تا بجای پرداخت مالیات و خروج وجه نقد، بدهی‌های خود را پرداخت نموده و یا در فعالیتهای دیگری سرمایه‌گذاری کنند. مدیران شرکتهایی که اهرم مالی بالایی دارند، برای رعایت شروط

قراردادهای تأمین مالی و نشان دادن عملکرد مطلوب شرکت، به دستکاری سود می‌پردازند، زیرا مدیران این قبیل شرکت‌ها برای راضی نگه داشتن اعتباردهندگان باید سوددهی مناسبی داشته باشند. بنابراین، مدیران این شرکت‌ها تمایل کمتری به کاهش سود شرکت‌های خود برای پرداخت مالیات کمتر دارند. در شرکت‌هایی که حجم بالایی از دارایی‌های خود را از محل بدهی تأمین کرده‌اند، اطلاعات حسابداری با کیفیتی را ارائه نکرده، تا منابع شرکت را هر چه بیش‌تر حفظ کرده و در آینده از میزان بدهی‌های خود بکاهند و در نتیجه انتظار می‌رود میزان شکاف مالیاتی در آن‌ها بیش‌تر باشد. همچنین استقلال هیات مدیره و مالکیت نهادی نیز باعث کاهش شکاف مالیاتی می‌شوند که حاکی از نقش مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی بر کاهش شکاف مالیاتی است. وجوه سودآوری بالا و جریان نقد عملیاتی نیز باعث افزایش شکاف مالیاتی می‌گردد. تایید متغیرهای کنترلی یاد شده نشان از تاثیر این متغیرها بر متغیر وابسته بوده و به درستی تشخیص و در مدل تخمین زده شده‌اند. تایید متغیرهای کنترلی یاد شده نشان از تاثیر این متغیرها بر متغیر وابسته بوده و به درستی تشخیص و در مدل تخمین زده شده‌اند.

نتیجه گیری

بر اساس فرضیه سیاسی، سیاستمداران و افراد وابسته به دولت، در پی حفظ و بیشتر نمودن نفوذ خود در جامعه و اجتماع هستند. بر اساس این فرضیه؛ مدیران ممکن است از روابط سیاسی مانند ابزاری برای انتقال ثروت یا سود به نفع خود استفاده کنند و این موضوع موجب تضییع حقوق سهامداران می‌شود در نتیجه شرکت‌هایی که از نظر سیاسی حساس‌تر هستند، بیشتر در کانون توجه آنها قرار می‌گیرند و مدیران این قبیل شرکت‌ها برای مقابله با این موضوع، روش‌ها و راهکارهایی را انتخاب می‌نمایند که سود مبنای مالیات را به تعویق بیندازند و این امر منجر به ایجاد شکاف مالیاتی می‌شود. از طرفی نیز استانداردهای گزارشگری بین‌المللی، استانداردهای جهانی، یکسان با کیفیت بالا، فهم پذیر و لازم الاجرا برای گزارشگری مالی هستند و هدف اصلی این استانداردها؛ افزایش قابلیت مقایسه و شفافیت حسابداری بین‌المللی اطلاعات مالی، افزایش کارایی بازارهای سرمایه و پیامدهای مساعد و مثبت اقتصادی است. با توجه به اهمیت مالیات به عنوان هزینه برای شرکت‌ها و به عنوان تأمین کننده بودجه برای دولت لذا این پژوهش به بررسی تاثیر اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شکاف مالیاتی با تاکید بر نقش هزینه‌های سیاسی در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۱ با استفاده از اطلاعات ۱۵۵ شرکت منتخب پرداخته است. هزینه‌های سیاسی از طریق سه معیار اندازه شرکت، شدت سرمایه‌گذاری و رقابت در صنعت اندازه‌گیری شد.

نتایج فرضیه‌های پژوهش نشان داد که اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شکاف مالیاتی تاثیر منفی و معنی‌داری دارد به نحوی که با اجرای این استانداردها میزان شکاف مالیاتی کمتر شده است. بر اساس تئوری نمایندگی و تئوری ذینفعان استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان مبنایی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات، موجب حفظ سطح بالای انطباق بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات می‌شود که این مساله باعث کاهش اختلاف بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات از نظر ممیزین مالیاتی می‌شود (اختلاف سود مد نظر حسابداران با سود مدنظر مامورین مالیاتی کاهش می‌یابد). همچنین با پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قابلیت اتکا و کیفیت افشای اطلاعات افزایش می‌یابد. افشای اطلاعات با کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی می‌تواند دقت اطلاعات در دسترس عموم را در خصوص فعالیت‌ها و تصمیمات مدیریت و احتمال کشف موارد گریز از مالیات توسط مامورین مالیاتی افزایش

دهد چرا که اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی به دلیل الزامات افشای اضافی، قواعد اندازه گیری و شناخت خاص، که به طور مستقیم کیفیت ارقام و اطلاعات حسابداری را تحت تاثیر قرار می دهد، موجب بهبود کیفیت گزارشگری مالی و کاهش گزارشگری مالی متقلبانه و در نهایت کاهش روش های فرار از پرداخت مالیات می شود.

همچنین نتایج نشان داد که هزینه های سیاسی رابطه بین اجرای استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و شکاف مالیاتی را تعدیل نموده و از شدت آنها کم می کند. به عبارتی مطابق فرضیه هزینه سیاسی، شرکت هایی که دارای هزینه های سیاسی هستند تمایل کمتری به پرداخت مالیات دارند. در واقع با اجرایی شدن استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، میزان اجتناب مالیاتی کاهش پیدا کرد اما وجود هزینه های سیاسی ناشی از بزرگی و اندازه شرکت باعث تعدیل و کاهش این رابطه می شود که نشان می دهد در شرکت های بزرگ ضمن وجود هزینه های سیاسی، میزان اجتناب مالیاتی نیز بیشتر است. این نتایج مطابق دیدگاه واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، بوده که مدعی هستند شرکت های بزرگتر (اندازه شرکت) به دلیل داشتن منابع بیشتر و عملیات وسیع تر، بیشتر در کانون توجه دولت قرار گرفته و به دنبال راه هایی برای کاهش توجه نسبت به خود هستند. در نتیجه به احتمال زیاد مدیران این شرکت ها روش های حسابداری را انتخاب می کنند که پرداخت مالیات را به تعویق بیاندازند. همچنین طبق نظریه قدرت سیاسی، شرکت های بزرگتر از قدرت سیاسی و اقتصادی ممتازی نسبت به شرکت های کوچک تر بهره می برند. این شرکت ها با استفاده از قدرت اقتصادی و زد و بندهای سیاسی، می توانند در طرح ها و پروژه های مالیات کاه، سرمایه گذاری کرده و مالیات خود را کاهش دهند. همچنین شرکت هایی که حجم بالایی از اموال، ماشین آلات و تجهیزات (شدت سرمایه گذاری) را در اختیار دارند، به دلیل آنکه هزینه های فرصت را در محاسبه سود خالص وارد نمی کنند، به طور میانگین سود بالاتری نسبت به شرکت هایی که حجم کمتری از این دارایی ها را در اختیار دارند گزارش می کنند لذا سعی می کنند تا با اجتناب مالیاتی میزان مالیات کمتری پرداخت نمایند. ضمن اینکه سود حسابداری بالا، شدت رقابت را افزایش می دهد و مدیران انگیزه دارند تا در مقابل انتقال ثروت (انتقال مالیات به دولت) ایستادگی کنند چرا که اینگونه انتقال ها ارزش شرکت را به طور مداوم کاهش می دهد. همچنین مدیران شرکت هایی که رانت های انحصاری به دست می آورند انگیزه دارند به منظور اجتناب از اقدامات ضد تراستی که می تواند ارزش شرکت را کاهش دهد، سودهای حسابداری گزارش شده را کاهش دهند از این رو، شرکت هایی که از توان رقابتی بالاتری برخوردار هستند به منظور خارج شدن از کانون توجه نهادهای قدرت و حتی نهادهایی مانند وزارت اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی، روبه های حسابداری را بکار می گیرند که بتوانند از خروج منابع نقدی از محل مالیات جلوگیری به عمل آورند. لذا در صورت فرض انجام این قبیل اقدامات که منجر به عدم صادقانه ارقام مندرج در صورت های مالی و به خصوص رقم سود خالص می گردد، شکاف مالیاتی افزایش پیدا می کند. این مجموعه اقدامات که در راستای فرضیه هزینه سیاسی صورت می گیرد در تضاد با استانداردهای حسابداری بوده و شفافیت در گزارشگری مالی را با مشکل دچار می کند. نتایج این پژوهش با یافته های وانگ و همکاران (۲۰۲۲)، نگویان و تران (۲۰۲۰)، کریانتو و لستاری (۲۰۱۸)، وو و همکاران (۲۰۱۸)، سودی فو و جیان فو (۲۰۱۶)، واتس و زیمرمن (۱۹۸۶)، نمازی و اسماعیل پور (۱۳۹۹)، جمالی و محمدیان (۱۳۹۷)، و قاسمی پور (۱۳۹۷)، همخوانی دارد.

با توجه به نتایج پژوهش پیشنهاد می شود تا سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی نسبت به اجرای دقیق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نظارت کافی داشته باشند همچنین به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می شود تا شرکت ها را از نظر میزان اجرای استانداردهای بین المللی حسابداری رتبه بندی نماید و فهرست آنها را در پایان هر سال

منتشر نماید. همچنین در راستای کاهش فرار مالیاتی و افزایش کیفیت افشای اطلاعات؛ پیشنهاد می‌شود اظهارنامه مالیاتی تکمیل شده توسط شرکت‌ها به صورت عمومی در دسترس همگان قرار گیرد. اگر پرداخت کنندگان مالیاتی بدانند که اطلاعات مالیاتی آنها عمومی شده و در دسترس همگان قرار می‌گیرد، انگیزه کمتری برای دست زدن به معاملاتی پیدا می‌کنند که باعث ایجاد فرار مالیاتی آنها شود. همچنین پیشنهاد می‌شود تا سرمایه‌گذاران و سهامداران به موضوع اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی توجه بیشتری نموده و این موضوع که همیشه اجتناب مالیاتی به نفع آنها نیست را مد نظر قرار دهند. علاوه بر این به سرمایه‌گذاران، سهامداران و مامورین مالیاتی توصیه می‌شود، به شرکت‌هایی که دارای هزینه‌های سیاسی بالایی هستند (از طریق اندازه شرکت، شدت سرمایه‌گذاری و رقابت در صنعت)، توجه بیشتری نمایند زیرا امکان فعالیت‌های شکاف مالیاتی در آن شرکت‌ها بیشتر از سایرین است. لذا خطرات ناشی از تئوری نمایندگی و جرایم متعلقه مالیاتی در صورت شناسایی بر عهده صاحبان سهام خواهد بود که منجر به کاهش ارزش شرکت و ثروت آنها خواهد شد.

فهرست منابع

- ✓ ابراهیمی، محمد، شهریاری، نادر، (۱۳۸۸)، بررسی رابطه بین هزینه‌های سیاسی و محافظه‌کاری در شرکت‌های ایرانی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.
- ✓ احسان پور، جمال، (۱۴۰۰)، بررسی اثرات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و تغییر در طبقه‌بندی، بر میزان دست‌کاری سود ناخالص شرکت‌های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اردکان.
- ✓ بندریان، امیرعلی، سیدسعید، موسوی، (۱۳۹۹)، بررسی رابطه بین برنامه ریزی مالیاتی و هزینه‌های نمایندگی با تاکید بر نقش ارتباطات سیاسی در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۳، شماره ۳۰، صص ۹۶-۱۱۳.
- ✓ بیک زاد، جعفر، سیدحامد، امیری، (۱۴۰۱)، بررسی تأثیر ارزش‌های اخلاقی بر تمکین مالیاتی با نقش میانجی سرمایه اجتماعی در اداره کل امور مالیاتی استان زنجان، فصلنامه رهبرد توسعه، سال ۱۸، شماره ۳، صص ۱۰۲-۷۸.
- ✓ پارسا، امیدعلی، مهرکام، مرداد، حسنی مقدم، فاطمه، (۱۳۹۹)، تأثیر تحریم اقتصادی و ارتباطات سیاسی بر شکاف مالیاتی آزمون نظریه اقتصاد سیاسی در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه مالیات، دوره ۴۸، شماره ۲۸، صص ۸۳-۱۰۸.
- ✓ ترابی، علیرضا، (۱۴۰۲)، بررسی تأثیر مسئولیت اجتماعی شرکت بر رابطه بین تنوع جنسیتی هیئت‌مدیره و اجتناب از مالیات، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی هشت بهشت، گروه حسابداری.
- ✓ جمالی، امیرحسین، محمدیان، داوود، (۱۳۹۷)، بررسی آثار به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در شرکت‌ها بر نظام مالیاتی کشور، پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت، دانشکده علوم انسانی و روانشناسی.
- ✓ حساس یگانه، یحیی، رضایی، شهروز، (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی و هزینه‌های مدیریت مالیات شرکت با اجتناب و فرار مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۵، شماره ۵۸، صفحه ۲۷-۵۸.

- ✓ حیدری، مهدی، دیدار، حمزه، قادری، بهمن، (۱۳۹۴)، بررسی تجربی رابطه بین فرضیه هینه های سیاسی و فرصت های رشد شرکت، مطالعات تجربی حسابداری، شماره ۱۳، دوره ۴۷، صص ۱۴۱-۱۵۶.
- ✓ سامانیان، سعید، بندریان، امیرعلی، سامانیان، علیرضا، مسیحی پور، کورش، (۱۴۰۰)، بررسی تاثیر ارتباطات سیاسی هیات مدیره و تحریم های اقتصادی بر چسبندگی هزینه ها با تاکید بر نقش مالکیت نهادی، آزمون تئوری نمایندگی و اقتصاد سیاسی در بورس اوراق بهادار تهران، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۴، شماره ۵۵، صص ۱۰۴-۱۲۱.
- ✓ شعری، صابر، حسنی القار، مسعود، (۱۳۹۶)، بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی"، دانش حسابداری، دوره ۸، شماره ۲۸، صفحه ۱۰۷-۱۳۴.
- ✓ صباغی، محمد، (۱۴۰۲)، بررسی نقش تعدیلی ارتباطات سیاسی بر ارتباط بین استراتژی تجاری و سیاست های مالیاتی متهورانه، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی ادیبان، گروه حسابداری.
- ✓ قادری، بهمن، دیدار، حمزه، کفعمی، مهدی، (۱۳۹۸)، بررسی رابطه بین هزینه های سیاسی و شکاف مالیاتی، شواهدی تجربی از بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های تجربی حسابداری مالی، شماره ۴، دوره ۸، صص ۱۶۱-۱۹۴.
- ✓ قادری، بهمن، کفعمی، مهدی، کریمی، فرشاد، (۱۳۹۷)، بررسی تأثیر عوامل مالی و غیرمالی مؤثر بر شکاف مالیاتی، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۱، شماره ۲، صص ۱-۱۶.
- ✓ قنبری، رویا، (۱۴۰۲)، بررسی رابطه بین شکاف مالیاتی و درآمدهای مالیاتی دولت با تاکید بر نقش طرح جامع مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مسجدسلیمان، دانشکده مدیریت و حسابداری.
- ✓ قنواتی، فاطمه، (۱۴۰۱)، بررسی نقش تعدیلی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر رابطه بین هزینه های سیاسی و اجتناب مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد رامهرمز، گروه حسابداری.
- ✓ منصورفر، غلامرضا، قادری، بهمن، دانشیار، فاطمه، (۱۳۹۶)، فرضیه سیاسی و کیفیت گزارشگری مالی، مطالعات تجربی حسابداری، دوره ۱۴، شماره ۵۳، صص ۱۱۳-۱۴۲.
- ✓ منصوری نیا، الهام، بادسار، طوبی، (۱۴۰۱)، بررسی و تبیین رابطه بین معافیت های مالیاتی و نوآوری شرکتی، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۵، شماره ۷۱، صص ۸۰-۹۴.
- ✓ مهدی فرد، محمدرضا، رویایی، رمضانعلی، (۱۳۹۴)، مدیریت سیاسی و قیمت سهام شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، آزمون نظریه اقتصاد سیاسی، فصلنامه دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، دوره ۸، شماره ۲۵، صص ۱۹-۲۸.
- ✓ ناصری، احمد، مختاری، مهدی، زارعی، حمید، (۱۳۹۶)، بررسی میزان تأثیر به کارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران، پژوهش های تجربی حسابداری، دوره ۷، شماره ۲، صص ۱۵۰-۱۷۶.
- ✓ نمازی، محمد، اسماعیل پور، حسن، (۱۳۹۹)، بررسی تأثیر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی در کشور ایران، دانش حسابداری، دوره ۱۱، شماره ۱، صص ۱-۳۳.
- ✓ Abdalwali, I. Ahmad, f.a. Malek, h.a. Hassan, a.a. (2023), Enhancing VAT compliance in the retail industry: The role of socio-economic determinants and tax knowledge moderation, Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, Volume 9, Issue 3, <https://doi.org/10.1016/j.joitmc.2023.100098>

- ✓ Barniv, Ran R. , Mark, Myring , Tiffany , Westfall, (2022). Does IFRS experience improve analyst performance? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, Volume 46, <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100443>
- ✓ Belkaoui, A. , and Karpik, P. G. (1989). Determinants of the corporate decision to disclose social information. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 2 (1) , 36-51
- ✓ Bellon, M. Era Dabla, N. Salma, K.H. (2024), Technology and tax compliance spillovers: Evidence from a VAT e-invoicing reform in Peru, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 212, Pages 756-777, <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2023.06.004>
- ✓ De Simone, L. (2016). Does a common set of accounting standards affect tax-motivated income shifting for multinational firms?. *Journal of Accounting and Economics*, 61 (1) , 145-165
- ✓ Ernest, b. Schutte, d, Asare, n. (2023). Determinants of tax compliance costs of small and medium enterprises in emerging economies: Evidence from Ghana, *Social Sciences & Humanities Open* Volume 6, Issue 1, <https://doi.org/10.1016/j.ssaho.2023.100343>
- ✓ Godfrey, J. , and Jones, K. L. (1999). Political costs influence on income smoothing via extraordinary item classification. *Journal of Accounting and Finance*, 39, 229-254.
- ✓ Hagerman R. L and zmijewski, M. (1978). Some economic determinants of accounting policy choice, *Journal of Accounting and Economics*, 1, 141-161
- ✓ Heitzman Shane, Maria Ogneva. (2016). Corporate Tax Planning and Stock Returns, Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=2777040>
- ✓ Jensen, M. C. , and Meckling, W. (1976). Theory of the firm: managerial behavior agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3 (4) , 305-360
- ✓ Kiryanto, A., Lestari, B. (2018). The impact of international financial reporting standards (ifrs) against tax avoidance: Case study in Indonesia. Working Paper, Universitas Islam Sultan Agung Semarang
- ✓ Li, Ch. , Wang, Y. , Wu, L. , and Xiao, J. Z. (2013). Political connections and tax-induced earnings management: evidence from China. *The European Journal of Finance*, 19, 413-431
- ✓ Liua , Xiaoxia , Minghui, Lib, Jamie, Yixing, Tong, (2022), CFO gender and tax aggressiveness: Evidence from China, *Pacific-Basin Finance Journal*, Volume 71, February 2022, 101679
- ✓ Nguyen Vu Duy and Tien Quang Tran, (2020), *Finance Research Letters*, <https://doi.org/10.1016/j.frl.2020.101750>
- ✓ Ramzi, B, Altidel, B, Faten, L, (2022), How do International Financial Reporting Standards affect information asymmetry? The importance of the earnings quality channel, *Auditing and Taxation* Volume 46, <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2021.100445>
- ✓ Samuel, A. , N. Obiamaka, O. Samuel . (2013). the impact of International Financial Reporting Standards on Taxation, *International Journal of Business and Social Science*, 3 (10).
- ✓ Sudiby, Y. A. , Jianfu, S. (2016). Political connections, state ownership enterprise and tax avoidance: evidence from Indonesia. *Corporate Ownership and Control*, 13 (3) , 279-283
- ✓ Uyar , A , Khalil, N, Cemil, K, (2021), "Can e-government initiatives alleviate tax evasion? The moderation effect of ICT" *Technological Forecasting and Social Change*, Volume 166, May 2021, 120597
- ✓ Vincent, A. Samuel. K.A. James, A. (2023), Antecedents of tax aggressiveness of listed non-financial firms: Evidence from an emerging economy, *Scientific African*, Volume 20, <https://doi.org/10.1016/j.sciaf.2023.e01654>

- ✓ Wang ,Cong,Ryan J.Wilson,Shuran,Zhang, (2022).Political costs and corporate tax avoidance: Evidence from sin firms,<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106861>
- ✓ Watts, R. L. , and Zimmerman, J. L. (1986). Positive accounting theory.New Jersey: Prentice-Hall, Inc.