

تبیین رابطه بین اندازه شرکت، اهرم مالی و سودآوری با اجتناب مالیاتی

سحر سفیدیان^۱، محمدعلی صادقی لقمجانی^۲، مجید کلانتری^۳

^۱ دانشجوی کارشناسی ارشد، دانشکده حسابداری و مالی، موسسه آموزش عالی الکترونیکی ایرانیان، تهران، ایران

^۲ دانشکده حسابداری و مالی، موسسه آموزش عالی الکترونیکی ایرانیان، تهران، ایران

^۳ دانشکده حسابداری و مالی، موسسه آموزش عالی الکترونیکی ایرانیان، تهران، ایران

چکیده

هدف این تحقیق تبیین رابطه بین اندازه شرکت، اهرم مالی و سودآوری با اجتناب مالیاتی بوده است. قلمرو مکانی این تحقیق شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و قلمرو زمانی سال‌های بین ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۱ بوده است. با توجه به تقسیم‌بندی علمی از نظر هدف این پژوهش، از نوع پژوهش کاربردی است، لذا میتوان این پژوهش را در زمره پژوهش‌های کاربردی قرارداد. همچنین، روش شناسی تحقیق از نوع پس از رویداد می باشد؛ بدین معنی که تحقیق بر اساس اطلاعات گذشته انجام می شود. در این پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات، از روش کتابخانه ای استفاده شد. در بخش داده های پژوهش از طریق جمع آوری داده های شرکت های نمونه با مراجعه به صورت های مالی، یادداشت های توضیحی و ماهنامه بورس اوراق بهادار انجام پذیرفت. بر اساس روش حذف سیستماتیک تعداد ۱۰۱ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب گردید. به منظور توصیف و تلخیص داده‌های جمع آوری شده از آمار توصیفی و استنباطی بهره گرفته شده است. به منظور تحلیل داده‌ها ابتدا پیش آزمون های ناهمسانی واریانس، آزمون F لیمر، آزمون هاسمن و آزمون جاک - برا و سپس از آزمون رگرسیون چند متغیره برای تایید و رد فرضیه های تحقیق (نرم افزار ایویوز) استفاده گردیده است. نتایج آزمون فرضیه های تحقیق نشان داد، بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. بین اهرم مالی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. بین اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

واژه‌های کلیدی: سودآوری، اهرم مالی، اندازه شرکت، اجتناب مالیاتی

مقدمه

در ایران شاهد خروج سرمایه از بخش های مولد اقتصادی چون صنعت، کشاورزی و ساختمان به سوی بخش خدمات هستیم. این مساله سبب نامتعادل بخش های اقتصادی کشور شده است. سیاست های پولی و مالی دولت نیز تاکنون در کاهش این جریان چندان موثر نبوده است. سرمایه گذاری، از مباحث اقتصادی مالی و یکی از عوامل مهم در جهت حل مشکلات اقتصادی کشورها، بسط و توسعه ی سرمایه گذاری است (جنسن، ۱۹۸۶)^۱. اما این امر به تنهایی کافی نیست و با توجه به محدودیت منابع مالی، علاوه بر مسأله ی توسعه ی سرمایه گذاری، افزایش کفایت سرمایه گذاری نیز از مسائل با اهمیت است (مدرس و حصارزاده، ۱۳۹۷). این تحقیق می تواند موجب افزایش آگاهی سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری شده و به سرمایه گذاران در انتخاب پروژه های سرمایه گذاری کمک کند. دولت (سازمان امور مالیاتی) برای دریافت مالیات بر درآمد، به اظهارنامه های مالیاتی که بر پایه اطلاعات مندرج در صورت های مالی بنگاه های اقتصادی تهیه شده اند، مراجعه می کند (نیکخواه آزاد و مجتهدزاده، ۱۳۹۵). این موضوع موجب افزایش تضاد منافع بین تهیه کننده صورت های مالی (واحد اقتصادی) و استفاده کننده از این گزارشات (سازمان امور مالیاتی) می شود. وجود این تضاد منافع می تواند احتمال گریز مالیاتی مودیان را افزایش دهد. گریز مالیاتی، یکی از مهمترین معیارهای شناسایی تقلبات صورت های مالی شرکتها می باشد (راویسانکار و دیگران^۲، ۲۰۱۵). در متون حسابداری مالیات گریزی را می توان در کل به عنوان "کاهش مالیات آشکار به ازای هر ریال سود حسابداری پیش از مالیات" تعریف کرد (دیرنگ و همکاران^۳، ۲۰۱۸). این تعریف همه ی تراکنش هایی را بازتاب می دهد که بر بدهی مالیاتی آشکار شرکت اثر دارند و بین فعالیت های واقعی با مطلوبیت مالیاتی، فعالیت های اجتناب از مالیات که به منظور کاهش مالیات انجام می شوند و لابی هایی که برای کسب مزایای مالیاتی انجام می شوند، تمایز قائل نمی شود.

مبانی نظری

مالیات یکی از تعهدات جامعه در قبال دولت و شکل مشارکت جامعه در توسعه وطن و دولت است. مالیات یکی از منابع درآمد دولت است که هدف آن تأمین نیازهای یک کشور است. تعریف مالیات بر اساس قانون شماره ۱۶ سال ۲۰۰۹ در مورد مقررات عمومی و رویه های مالیاتی در بند ۱ ماده ۱ عبارت است از کمک اجباری به دولت توسط یک فرد یا نهاد طبق قانون برای رفع نیازهای دولت برای بهبود رفاه مردم. مالیات ها منبع درآمد کشورهایی هستند که بیشترین پتانسیل را دارند و بالاترین نسبت را در درآمد و هزینه های دولت بودجه در مقایسه با سایر درآمدها به خود اختصاص می دهند (ساپوترا و روسمیتا^۴، ۲۰۲۳). دولت از بودجه مالیاتی برای اجرای برنامه های خود با هدف افزایش رشد اقتصادی از طریق زیرساخت های توسعه، دارایی های عمومی و سایر امکانات عمومی استفاده می کند. از منظر اجتماعی، پرداخت های مالیاتی برای تأمین مالی امکانات یا دارایی های عمومی استفاده می شود» (فریس و همکاران^۵، ۲۰۱۸) این کار برای بهبود رفاه مردم اندونزی انجام می شود. مالیات تعهدی است که مردم بایستی به دولت بپردازند. پرداخت مالیات نوعی فداکاری و حمایت از دولت در اداره دولت است.

¹ Jensen,² Ravisankar et al³ Dyreng et al⁴ Saputra, Rusmita⁵ Feris et al

یکی از موانع در بهینه‌سازی درآمد مالیاتی، اقدامات مقاومت مالیاتی توسط شرکت‌هایی است که به دنبال کاهش هزینه‌های تجاری از جمله بار مالیاتی هستند. بار مالیاتی بالا شرکت‌ها را تشویق می‌کند تا اقداماتی را برای به حداقل رساندن به اصطلاح بار مالیاتی با اجتناب مالیاتی، تهوور مالیاتی، مدیریت مالیات یا برنامه‌ریزی مالیاتی انجام دهند. برخلاف دولت، شرکت‌ها به عنوان مالیات‌دهندگان فرض می‌کنند که مالیات باری بر دوش شرکت است. ساندی^۱ (۲۰۲۲) نشان داد که "برای اکثر شرکت‌ها، مالیات به عنوان هزینه‌ای در نظر گرفته می‌شود که می‌تواند درآمد شرکت را کاهش دهد. تفاوت چنین منافعی منجر به عدم رعایت مالیات اجباری شرکت می‌شود که بر تلاش‌های شرکت تأثیر می‌گذارد تا بار مالیاتی شرکت را به حداقل برساند (ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳).

به‌طور کلی اجتناب مالیاتی به دلیل بهره‌مندی از خلاءهای بسیاری در مقررات مالیاتی قابل اجرا (قانونی) به عنوان یک اقدام قانونی تلقی می‌شود. با اجتناب مالیاتی، شرکت می‌تواند سودآوری و جریان نقدی را افزایش دهد. باین‌حال، زمانی که یک شرکت مالیات اجتنابی را انجام می‌دهد، این به یک معضل اخلاقی تبدیل می‌شود. اگر شرکتی مرتکب اجتناب مالیاتی شود که سودآوری را افزایش می‌دهد، اما کسر مالیات می‌تواند بر حمایت از دولت در توسعه و سایر برنامه‌های اجتماعی تأثیر بگذارد و شرکت‌ها را می‌توان به عنوان غیرمسئول از نظر اجتماعی طبقه‌بندی کرد».

عوامل متعددی وجود دارد که بر یک شرکت در انجام اجتناب مالیاتی تأثیر می‌گذارد، از جمله سودآوری، اندازه شرکت و اهرم. "سودآوری توانایی یک شرکت برای ایجاد سود مربوط به فروش، کل دارایی‌ها و سرمایه خود است" "سودآوری یک معیار درصدی برای ارزیابی توانایی یک شرکت برای تولید سود در سطح قابل قبول است". اندازه‌گیری سودآوری شامل چندین نسبت است که یکی از آن‌ها استفاده از بازده دارایی‌ها است. بازده دارایی‌ها شاخصی است که عملکرد مالی یک شرکت را منعکس می‌کند، هر چه ارزش بازده دارایی‌ها که می‌تواند توسط یک شرکت به دست آید بالاتر باشد، عملکرد مالی شرکت بهتر است، مدیریت دارایی‌های شرکت بهتر است و سود بیشتری که شرکت به دست می‌آورد. زمانی که یک شرکت سود زیادی کسب می‌کند، مالیات متحمل شرکت با توجه به افزایش سود شرکت حتی بیشتر می‌شود، به‌طوری‌که تمایل شرکت به اجتناب مالیاتی برای به حداقل رساندن پرداخت‌های مالیاتی که بایستی پرداخت شود، می‌شود. علاوه بر این، در تحقیقات قبلی که توسط کارنیش انجام شد، نتیجه آن این بود که بازده دارایی‌ها تأثیر معنی‌داری بر اجتناب مالیاتی دارد» (ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳).

عامل اندازه شرکت بر درآمد شرکت تأثیر می‌گذارد. از جنبه مالیاتی، هر شرکتی خواهان پرداخت مالیات کمی است. واحدهای کسب‌وکار که اندازه تجاری آن‌ها نسبتاً بزرگ است نیز بار نسبتاً زیادی را متحمل خواهند شد. روزا دوینتا و آری ستیسوان^۲ (۲۰۲۱) در تحقیقات خود بیان کردند که اندازه شرکت تأثیر مثبتی بر اجتناب مالیاتی دارد طوری که اندازه بالای شرکت قادر خواهد بود سطح شیوه‌های اجتناب مالیاتی را افزایش دهد. باین‌حال، مطالعه دیگری توسط ادوینیا و همکاران^۳ (۲۰۲۰) بیان می‌کند که اندازه شرکت تأثیری بر فرار مالیاتی ندارد (ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳).

¹ Sandi

² Saputra, Rusmita

³ Roza devinta

⁴ Adviniya et al

چندین محقق نیز رابطه بین اهرم با اجتناب مالیاتی را بررسی کرده‌اند. طبق گفته دوی و نیوری^۱ (۲۰۲۰)، "اهرم مالی نسبت بدهی بلند مدت و کوتاه مدت به کل دارایی‌ها است. احتمال فرار یک شرکت از مالیات متناسب با سطح بدهی آن است. به گفته گیلسون، استفاده از بدهی، به نام اهرم، می‌تواند تا حد زیادی بر سطح و درجه تغییر درآمد رایج است." برای محاسبه میزان تأمین مالی دارایی‌های شرکت با بدهی، می‌توان از نسبتی به نام اهرم استفاده کرد، همانطور که کسمیر^۲ (۲۰۱۸) توضیح داد. "این مقدار کل بدهی‌های شرکت را با کل دارایی‌های آن مقایسه می‌کند. با توجه به تعریف فوق، می‌توان توضیح داد که چرا از اهرم برای تعیین اینکه چه مقدار از دارایی‌های یک شرکت از طریق بدهی تأمین می‌شود، استفاده می‌شود که منجر به هزینه‌های بهره متحمل شده توسط تجارت می‌شود. هزینه بهره نوعی هزینه ثابت است که در نهایت به عهده شرکت می‌شود. استفاده از نسبت اهرمی بر اساس مقایسه کل دارایی‌ها و کل بدهی ارزیابی می‌شود."

تحقیقات قبلی در مورد اجتناب مالیاتی انجام شده است. عبدل و اریانتی (۲۰۲۰)، به بررسی اجتناب مالیاتی با نمونه‌گیری از شرکت‌های تولیدی با استفاده از نظریه نمایندگی پرداخت و ایدداسی (۲۰۱۹)، تأثیر اندازه شرکت، اهرم، ارزش شرکت را بر اجتناب مالیاتی با شفافیت شرکت کرد.

با توجه به موارد مطرح شده هدف این تحقیق پاسخگویی به این سوال است که:

بین ویژگی‌های شرکت و اقدامات اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد؟

پیشینه تحقیقات

کازمی سراسکانرود و همکاران (۱۴۰۲) در تحقیقی با عنوان، تأثیر روابط سیاسی بر اجتناب مالیاتی: نقش تعدیل‌گر مسئولیت اجتماعی منابع انسانی در شرکت‌های کوچک و متوسط در بورس اوراق بهادار تهران بیان کردند، در اکثر کشورها، از جمله موضوعات مهم و مورد توجه در پژوهش‌ها، بحث اجتناب مالیاتی، نحوه اندازه‌گیری، عوامل موثر بر آن و نتایجی است که از آن حاصل می‌شود. اجتناب مالیاتی منجر به کمتر بودن درآمدهای مالیاتی کشورها از میزان برآورد شده می‌شود. نتایج نشان می‌دهد که روابط سیاسی شرکت بر اجتناب مالیاتی آن تأثیر دارد و مسئولیت اجتماعی منابع انسانی در ارتباط بین روابط سیاسی شرکت و اجتناب مالیاتی نقش تعدیل‌گر دارد. اسکندری و همکاران (۱۴۰۲) در تحقیقی با عنوان، بررسی تأثیر اجتناب از مالیات شرکت‌ها بر ارزش وجه نقد مازاد در بازار سرمایه ایران بیان کردند، هدف این پژوهش، بررسی تأثیر اجتناب از مالیات شرکت‌ها بر ارزش وجه نقد مازاد می‌باشد. برای اندازه‌گیری اجتناب از مالیات از نرخ موثر مالیاتی و برای اندازه‌گیری وجه نقد مازاد از پسماندهای مدل نگهداشت وجه نقد بهینه استفاده شده است. در نهایت با استفاده از اطلاعات ۱۵۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی یک دوره ۹ ساله از سال ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۲ به آزمون فرضیه تحقیق پرداخته شده است. همچنین برای آزمون فرضیه پژوهش از نرم‌افزار ایویوز استفاده شده است. یافته‌های این مطالعه نشان داد که اجتناب از مالیات تأثیر منفی و معناداری بر ارزش وجه نقد مازاد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد. عزتی و همکاران، (۱۴۰۱) در تحقیقی با عنوان، بررسی ارتباط افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی با تأکید بر نقش ساختار مالکیت بیان کردند، در گزارش‌های مالی، مالیات نشانگر سهم دولت از سود شرکت‌ها می‌باشد. نتایج نشان می‌دهد که بین

¹ Doy ,niyori

² Kesmir

افشای مسئولیت اجتماعی شرکت ها و اجتناب مالیاتی ارتباطی وجود ندارد، اما مالکیت مدیریتی و مالکیت نهادی در سطح معناداری ۹۰ درصد می توانند ضمن اینکه منجر به کاهش افشای مسئولیت اجتماعی شرکت ها می شوند به میزان اجتناب مالیاتی نیز اضافه کنند. سپهری وند و رحمن زاده (1401) به تحلیل ارتباط بین نااطمینانی سیاست های اقتصادی و اجتناب مالیاتی پرداختند. کشورهای جهان از نظر ساختار مالیاتی در راستای نظام های پولی و مالیاتی دارای تفاوت میباشند و این تفاوت در نظام مالیاتی در اثر ترجیحات متفاوت اجتماعی برای کالاهای عمومی در مقابل کالاهای خصوصی میباشد. الگوی اقتصادسنجی مورد استفاده در این پژوهش روش رگرسیونی داده های تابلویی است. نتایج تحقیق نشان میدهد که اثر متغیر مستقل نااطمینانی سیاست های اقتصادی بر متغیر اجتناب مالیاتی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران مثبت و معنادار است. همچنین نتایج تحقیق نشان میدهد که متغیر سهمیه مالیاتی بر رابطه بین نااطمینانی سیاست های اقتصادی و اجتناب مالیاتی شرکتهای بورس اوراق بهادار تهران اثر تعدیلی مثبت و معنادار دارد. مومیناه و همکاران^۱ (۲۰۲۳) نقش سودآوری در تعدیل روابط سیاسی، ریسک شرکت، اهرم و اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی بیان کردند، نتایج این مطالعه حاکی از آن است که اهرم در شرکت ها بایستی در نظر گرفته شود، چراکه هر چه سطح اهرم شرکت بیشتر باشد، بار مالیاتی شرکت کمتر می شود، بنابراین بدهی به اولویت مدیریت تبدیل می شود تا از بار مالیاتی بزرگتری جلوگیری شود. بنابراین، هر چه نسبت اهرم بیشتر باشد، سطح اجتناب مالیاتی شرکت ها بیشتر است. آلسمادی^۲ (۲۰۲۳) بررسی کیفیت اطلاعات حسابداری، اجتناب مالیاتی و عملکرد مالی شرکت ها با توجه به نقش تعدیلگر ارتباطات سیاسی بیان کردند، هدف این مطالعه بررسی رابطه بین کیفیت اطلاعات حسابداری، اجتناب مالیاتی و روابط سیاسی در تمام شرکتهای اردن پذیرفته شده در بورس امان است. روابط سیاسی، اجتناب مالیاتی و کیفیت اطلاعات حسابداری بر عملکرد شرکت تأثیر می گذارد. و نتایج حاکی از تأثیر مثبت معنادار بر عملکرد شرکت ها است. به علاوه، نتایج از استدلال تئوری نمایندگی پشتیبانی می کند و نشان می دهد که سیاست هزینه های نمایندگی را افزایش می دهد و بر عملکرد شرکت ها تأثیر منفی می گذارد. با این حال، تجزیه و تحلیل بیشتر نشان داد که روابط سیاسی تأثیر مثبت کیفیت اطلاعات حسابداری را حفظ می کند، که یک مکانیسم حاکمیتی قوی در شرکتهای بورس اردن است. در نهایت، نتایج نشان داد که اجتناب مالیاتی با روابط سیاسی بیشتر به عملکرد شرکت ها آسیب می زند. تیلور و همکاران^۳ (۲۰۲۱) به بررسی رابطه بین عدم کارایی سرمایه گذاری در نیروی کار و اجتناب از پرداخت مالیات پرداختند. نتایج تحقیق حاکی از آن است که بین عدم کارایی سرمایه گذاری در نیروی کار و اجتناب از پرداخت مالیات رابطه معنادار وجود دارد. کاتز و همکاران^۴ (۲۰۲۰) به بررسی رابطه بین اجتناب از مالیات و سودآوری آتی شرکتهای پرداختند. طبق تحلیل انجام شده نتایج پژوهش حاکی از آن است که شرکتهایی که اقدام بیشتری به اجتناب مالیاتی می کنند از سودآوری آتی کمتری برخوردارند.

- فرضیه تحقیق

بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

بین اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

بین اهرم مالی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

¹ Muminah et al.

² Alsmady

³ Teylor et al

⁴ Katz et al

روش تحقیق

طرح پژوهش این تحقیق با استفاده از رویکرد پس رویدادی (از طریق اطلاعات گذشته) است. از طرف دیگر، پژوهش حاضر از نوع تحقیقات توصیفی- علی است. بر اساس ماهیت داده ها، از نوع تحقیق کمی به حساب می آید. بر اساس اهداف نیز از نوع تحقیق کاربردی به حساب می آید. و به منظور بررسی فرضیه های پژوهش و با توجه به ماهیت اطلاعات و داده های پژوهش که مبتنی بر اطلاعات کمی و واقعی گذشته است، از آزمون رگرسیون استفاده می شود. اطلاعات و داده های مورد نیاز این تحقیق با استفاده از صورت های مالی شرکت ها شامل ترازنامه، صورت سود و زیان، صورت جریان وجوه نقد و یادداشت های همراه صورت های مالی در پایان هر سال مالی (۲۹ اسفند ماه) به عنوان ابزار تحقیق مورد استفاده قرار گرفته است. در این تحقیق برای برآورد آماره های توصیفی و آماری و پارامترهای مدل های موجود در تحقیق و تجزیه و تحلیل و استنباط آماری، از نرم افزارهای ایویوز و اکسل استفاده شده است. تجزیه تحلیل اطلاعات در این پژوهش با توجه به موضوع، متغیرها، فرضیه ها و روش تحقیق، از نرم افزار Eviews برای آزمون فرضیه ها و معناداری روابط بین متغیرها و همچنین EXCEL برای محاسبات استفاده خواهد شد.

جامعه و نمونه آماری تحقیق

جامعه آماری این پژوهش کلیه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد که نمونه مورد نظر از بین آن ها انتخاب گردیده است. در این پژوهش برای نمونه گیری از روش غربال گری استفاده شده است، حجم نمونه برابر تعداد شرکت های موجود در جامعه آماری است که از کلیه ویژگی های و شرایط ذیل برخوردار باشند:

۱. طی سال های مورد مطالعه تحقیق ۱۳۹۵ تا ۱۴۰۱، نماد معاملاتی آن ها از تابلوی بورس خارج نشده باشد.
 ۲. شرکت های مورد مطالعه نبایستی سال مالی و فعالیت خود را طی دوره های مورد نظر تغییر داده باشند.
 ۳. اطلاعات مالی مورد نیاز، به خصوص یادداشت های همراه صورت های مالی در دسترس باشد.
 ۴. پایان دوره مالی، اسفند ماه باشد.
 ۵. شرکت مورد نظر طی دوره تحقیق فعالیت مستمر داشته و سهام آن مورد معامله قرار گرفته باشد و وقفه معاملاتی نداشته باشد.
- با توجه به محدودیت های فوق، ۱۰۱ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب شد.

- مدل آماری تحقیق

به منظور آزمون فرضیه های پژوهش از رگرسیون چندمتغیره خطی استفاده شده که برگرفته از مطالعه (مومینا و همکاران، ۲۰۲۳) است.

$$TAX_AVOID_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 ROA_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 CASH_{i,t} + \beta_5 MB_{i,t} + \beta_6 SGROWTH_{i,t} + \beta_7 FAGE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

(ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳)

¹Saputra , Rusmita

Tax اجتناب مالیاتی

وجوه نقدی نگهداری شده CASH

اهرم مالی LEV

سودآوری PROF

اندازه شرکت SIZE

فرصت های رشد MB

رشد سالانه فروش SGROWTH

FAGE عمر شرکت

تعریف عملیاتی متغیرهای تحقیق

متغیرهای پژوهش به شرح زیر است:

متغیر وابسته:

اقدامات اجتناب مالیاتی:

اقدامات اجتناب مالیاتی تلاشی است برای اجتناب مالیاتی به طور قانونی و ایمن توسط مودیان، زیرا با قوانین مالیاتی برای کاهش میزان مالیات بدهی مغایرتی ندارد، فرمول زیر برای محاسبه اجتناب مالیاتی با استفاده از اندازه گیری نرخ مالیات مؤثر نقدی (CETR) به شرح زیر است:

$$CETR = \text{پرداخت مالیات} / \text{سود قبل کسر مالیات (ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳)}$$

متغیر مستقل:

سودآوری

سودآوری یک معیار درصدی برای ارزیابی توانایی یک شرکت برای تولید سود در سطح قابل قبول است. بنابراین از سودآوری برای اندازه گیری عملکرد مالی یک شرکت استفاده می شود که نشان دهنده توانایی شرکت در ایجاد سود است، در اینجا فرمول محاسبه سودآوری به شرح زیر است:

$$\text{بازده دارایی} = \text{سود خالص} / \text{کل دارایی}$$

(ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳)

اندازه شرکت

اندازه شرکت مقیاسی است که در آن می توان اندازه شرکت را به روش های مختلف طبقه بندی کرد. اندازه گیری اندازه شرکت با مقادیر لگاریتم طبیعی با هدف هموارسازی اندازه اعداد و یکسان سازی اندازه در زمان رگرسیون انجام می شود، در اینجا فرمول محاسبه اندازه شرکت به شرح زیر است: (ساپوترا و روسمیتا، ۲۰۲۳)

$$SIZE = \ln \text{Total Assets}$$

¹Saputra , Rusmita

²Saputra , Rusmita

اهرم مالی

اهرم مالی تابعی برای کشف سرمایه است که به عنوان وثیقه برای بدهی استفاده می شود. هر چه میزان تأمین مالی بدهی مورد استفاده شرکت بیشتر باشد، هزینه های بهره ناشی از بدهی بیشتر می شود که در کاهش بار مالیاتی شرکت تأثیر دارد، فرمول محاسبه اهرم مالی به شرح زیر است:

$$LEV = \text{بدهی کل} / \text{حقوق کل صاحبان سهام (ساپوترا و روسمیتا^۱، ۲۰۲۳)}$$

متغیر کنترلی:

نسبت وجوه نقدی و معادل های نقدی به مجموع دارایی ها	CASH	وجوه نقدی نگهداری شده
نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام (شرکت هایی که نسبت آنها بالاتر است، دارای فرصت رشد بالاتری نسبت به سایر شرکت ها هستند)	MB	فرصت رشد
درصد تغییر در درآمد فروش سالانه که با تقسیم فروش شرکت t در پایان سال t منهای فروش شرکت $t-1$ بر فروش شرکت t در پایان سال $t-1$ محاسبه می شود	SGROWTH	رشد سالانه فروش
لگاریتم طبیعی تعداد سال های عمر شرکت در بورس اوراق بهادار تهران	FAGE	عمر شرکت

یافته های پژوهش

بررسی آمار توصیفی متغیرها طی دوره پژوهش

جدول (۱) برخی از مفاهیم آمار توصیفی متغیرها، شامل میانگین، میانه، حداقل مشاهدات، حداکثر مشاهدات و انحراف معیار ارائه شده است.

جدول (۱): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین	میانه	حداکثر	حداقل	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
اجتناب مالیاتی	0/542	0/548	0/890	0/094	0/210	-0/199	2/484
اهرم مالی	۰/۵۵۴	۰/۵۵۲	۱/۸۲۴	۰/۳۱	۰/۲۰۹	۴/۲۶۶	۰/۲۷۷
اندازه شرکت	2/558	2/707	3/900	1/900	2/272	0/266	2/039
رشد سالانه فروش	0/196	0/217	1/682	2-/2101	9/252	3/902	12/3101
فرصت های رشد	0/665	0/600	1/000	0/000	0/184	0/331	3/619
سودآوری	۴/۴۲۹	۰/۳۳۰	۰/۱۴۸	-۰/۵۸۱	۰/۶۷۳	۰/۱۰۴	۰/۱۲۵
وجوه نقدی نگهداری شده	0/581	0/515	0/882	0/093	0/451	2/321	13/534

¹Saputra , Rusmita

عمر شرکت	0/241	0/193	0/1019	0/109	0/175	1/078	3/816
----------	-------	-------	--------	-------	-------	-------	-------

- بررسی مفروضات مدل رگرسیون خطی

مجموعه ای از فروض، تحت عنوان فروض کلاسیک وجود دارد که در مورد جمله باقیمانده (یا خطای مدل) مطرح می گردند. برای اینکه در مدل رگرسیون خطی، تخمین زن های ضرایب رگرسیون، بهترین تخمین زن های بدون تورش خطی باشند، لازم است تا مفروضات این مدل بررسی و آزمون شوند. لذا در ادامه، نحوه آزمون این مفروضات بیان شده و سپس نتایج حاصل از برآوردهای انجام شده تشریح می گردد.

- ثابت بودن واریانس جمله خطا (باقیمانده ها)

یکی دیگر از فروض رگرسیون خطی این است که، تمامی جملات باقیمانده دارای واریانس برابر باشند. در عمل ممکن است این فرض چندان صادق نبوده و به دلایل مختلفی از قبیل: شکل نادرست تابع مدل، وجود نقاط پرت، شکست ساختاری در جامعه آماری، و... شاهد پدیده ناهمسانی واریانس باشیم. برای بررسی این مشکل آزمون های مختلفی توسط اقتصاددانان معرفی شده است. در این مطالعه فرض همسانی واریانس باقیمانده ها از طریق آزمون وایت ۱ مورد بررسی قرار گرفت. که نتایج آن در جدول (۳-۴) نشان می دهد که در هر دو مدل، فرضیه صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس رد می شود به عبارت دیگر می توان گفت که در هر دو مدل پژوهش، ناهمسانی واریانس وجود دارد. بنابراین، به منظور رفع ناهمسانی واریانس در هر دو مدل از رگرسیون حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) استفاده می کنیم.

جدول (۲): نتایج حاصل از آزمون ثابت بودن واریانس جمله خطا

مدل	آماره F	احتمال	نتیجه
اول	9/5740	0/0000	نا همسانی واریانس جمله خطا

- عدم وجود خود همبستگی جمله خطا (باقیمانده ها)

این فرض مدل کلاسیک رگرسیون خطی بیان می دارد که بین جملات باقیمانده رگرسیون، همبستگی وجود نداشته باشد. برای بررسی استقلال باقیمانده ها از آزمون خود همبستگی سریالی بروش-گادفری استفاده شده است. در این آزمون فرضیه صفر بیانگر عدم وجود خودهمبستگی می باشد و فرضیه مقابل بیانگر وجود خودهمبستگی سریالی بین خطاها می باشد. نتایج حاصل از آزمون نشان می دهد که با توجه به اینکه در سطح اطمینان ۹۵٪ مقدار احتمال آماره F، در هر دو مدل بیشتر از ۵٪ می باشد بنابراین می توان فرضیه صفر را در هر دو مدل تأیید کرد لذا دلیلی برای رد عدم وجود خود همبستگی بین جملات باقیمانده وجود ندارد. به عبارت دیگر، فرض عدم وجود خود همبستگی جزء خطا در هر دو مدل مورد استفاده در پژوهش برقرار است.

جدول (۳): نتایج حاصل از آزمون عدم وجود خود همبستگی جزء خطا

مدل	آماره F	احتمال	نتیجه
اول	1/0852	0/3528	عدم وجود همبستگی جمله خطا

بررسی مانایی متغیرهای پژوهش

همانطور که در فصل سه اشاره شد، لازم است که قبل از تخمین مدل، مانایی متغیرهای آن مورد بررسی قرار بگیرد. یک متغیر، وقتی ماناست که میانگین، واریانس و کواریانس آن در طول زمان ثابت باقی بماند. به طور کلی اگر مبدأ زمانی یک متغیر، تغییر کند و میانگین و واریانس و کواریانس تغییری نکند، در آن صورت متغیرماناست و در غیر این صورت متغیر، نامانا خواهد بود. فرضیه‌های مربوط به مانایی متغیرها به صورت زیر می باشد:

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0: \text{متغیر ناماناست} \\ H_1: \text{متغیر ماناست} \end{array} \right.$$

مانایی متغیرها در سه حالت "در سطح"، "روی تفاضل اول" و "روی تفاضل دوم" می تواند بررسی شود. متغیرهایی که احتمال حاصل از آزمون آنها "در سطح" کمتر از ۵٪ می باشد فرضیه صفر در مورد آن رد شده و آن متغیر در سطح ماناست در صورتیکه بیشتر از ۵٪ باشد، نامانا است.

نتایج آزمون مانایی در جدول ۴ درج گردیده است. بر اساس آزمون «لوین، لین و چو»^۱ چون مقدار احتمال همه متغیرها کمتر از ۵٪ بوده است، همه متغیرهای مستقل، وابسته و کنترلی در دوره پژوهش در سطح پایا^۲ بوده‌اند پایایی بدین معنی است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش در طول زمان و کواریانس متغیرها بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. همانگونه که در جدول (۴-۷) ملاحظه می شود همه متغیرها مانا هستند و نیازی به آزمون هم جمعی^۳ وجود ندارد. بنابراین مشکل رگرسیون کاذب در ضرایب برآوردی وجود نخواهد داشت در رگرسیون کاذب معنی دار ضرایب به صورت کاذب است.

جدول (۴): نتایج آزمون مانایی متغیرهای پژوهش

نتایج	لوین، لین و چو		نماد	متغیرها
	احتمال	آماره		
مانا	0/0000	-12/2976	Tax	اجتناب مالیاتی
مانا	0/0000	-26/9291	LEV	اهرم مالی
مانا	0/0000	-4/5257	SIZE	اندازه شرکت
مانا	0/0000	-15/6201	SaleGrowth	رشد سالانه فروش
مانا	0/0000	-12/2464	MB	فرصت های رشد
مانا	0/0000	-3/1114	PROF	سودآوری
مانا	0/0000	-16/5352	CASH	وجوه نقدی نگهداری شده

1 - Levin, Lin & Chu.

2 - Stationarity

3 - Cointegration test

عمر شرکت	FAGE	-24/3517	0/0000	مانا
----------	------	----------	--------	------

آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

با توجه به دلایل مطروحه در فصل سوم داده‌های این پژوهش از نوع ترکیبی می باشد. اما قبل از تخمین مدل‌ها لازم است که روش تخمین (تلفیقی یا تابلویی) مشخص گردد. برای این منظور از آزمون F لیمر استفاده شده است. برای مشاهداتی که احتمال آزمون آنها بیشتر از ۵٪ باشد یا به عبارتی دیگر آماره آزمون آنها کمتر از آماره جدول باشد، از روش تلفیقی استفاده می شود و برای مشاهداتی که احتمال آزمون آنها کمتر از ۵٪ است، برای تخمین مدل از روش تابلویی استفاده می شود. روش تابلویی خود با استفاده از دو مدل "اثرات تصادفی" و "اثرات ثابت" می تواند انجام گیرد. برای تعیین اینکه از کدام مدل استفاده شود از آزمون هاسمن استفاده گردیده است. مشاهداتی که احتمال آزمون آنها کمتر از ۵٪ است از مدل اثرات ثابت و مشاهداتی که احتمال آزمون آنها بیشتر از ۵٪ است از مدل اثرات تصادفی برای تخمین مدل استفاده شده است. همانطور که در جدول (۵) منعکس گردیده، احتمال F لیمر هر دو مدل پژوهش کمتر از ۵٪ می باشد لذا برای تخمین این مدل ها از روش تابلویی استفاده می شود. و با توجه به اینکه احتمال آزمون هاسمن هر دو مدل پژوهش کمتر از ۵٪ می باشد لذا از مدل اثرات ثابت برای تخمین این مدل ها استفاده شده است.

جدول (۵): نتایج حاصل از آزمون F لیمر و آزمون هاسمن

مدل	آزمون	آماره	احتمال	نتیجه
اول	F لیمر	2/5198	0/0000	روش تابلویی
	هاسمن	7/1395	0/0025	اثرات ثابت

- تخمین مدل و تجزیه و تحلیل نتایج

بعد از اینکه فروض کلاسیک مربوط به رگرسیون و مانایی متغیرهای پژوهش مورد بررسی قرار گرفت و روش تخمین مدل هم مشخص گردید، حال نوبت آن است که مدل با توجه به نتایج آزمون F لیمر و هاسمن برآورد گردد. در همین راستا از نرم افزار Eviews ۱۲ برای تشخیص رابطه موجود بین متغیرها بهره گرفته شده است.

- نتایج آزمون فرضیه پژوهش

به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش از رگرسیون چندمتغیره خطی استفاده شده که برگرفته از مطالعه (ساپوترا و روسمیتا)^۱، (۲۰۲۳) است.

$$TAX_AVOID_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 ROA_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 CASH_{i,t} + \beta_5 MB_{i,t} + \beta_6 SGROWTH_{i,t} + \beta_7 FAGE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

به منظور آزمون این فرضیه از نتایج تخمین مدل ارائه شده در جدول (۴-۹) بهره گرفته شده است. مقدار احتمال (یا سطح معنی داری) F برابر ۰.۰۰۰۰ بوده و چون این مقدار کمتر از ۰.۰۵ است، فرض صفر در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می شود، یعنی مدل معنی دار است. مقدار آماره دوربین- واتسون ۲.۰۱۹۵۱۱ می باشد که این مقدار، عدم وجود خود همبستگی خطاها

¹Saputra , Rusmita

را نشان می دهد. نتایج مربوط به ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد، تقریباً ۵۹٪ تغییرات متغیر وابسته به وسیله متغیرهای مستقل و کنترلی مدل، توضیح داده می شوند.

به منظور آزمون فرضیه های پژوهش از رگرسیون چندمتغیره خطی استفاده شده که برگرفته از مطالعه (ساپوترا و روسمیتا)^۱، (۲۰۲۳) است.

$$TAX_AVOID_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 ROA_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 CASH_{i,t} + \beta_6 MB_{i,t} + \beta_7 SGROWTH_{i,t} + \beta_9 FAGE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

جدول (۶): نتایج تخمین مدل اول پژوهش

متغیر	ضریب برآوردی	خطای استاندارد	آماره t	احتمال
سودآوری ROA	0/0810	0/0359	2/2549	0/0246
اندازه شرکت (SIZE)	0/0328	0/0144	2/2826	0/0229
اهرم مالی (LEV)	-0/1167	0/0707	-2/9159	0/0037
وجوه نقدی نگهداری شده CASH	0/0338	0/0113	2/9762	0/0031
فرصت های رشد (MB)	-0/0006	0/0004	-1/6452	0/1005
رشد سالانه فروش SGROWTH	0/0159	0/0362	0/4403	0/6599
عمر شرکت FAGE	۰.۰۶۲۱۲۱	۰.۰۳۵۹۷۷	۱.۷۲۶۶۹۸	۰.۰۸۴۴
مقدار ثابت (عرض از مبدأ)	0/9832	0/0206	47/6986	0/0000
ضریب تعیین	0/5912			
ضریب تعیین تعدیل شده	0/5702			
دوربین-واتسون	2/0195			
آماره F	12/2074			
احتمال (آماره F)	0/0000			

بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر سودآوری، 0/0810 بوده که نشان دهنده تأثیر مستقیم سودآوری بر اجتناب مالیاتی می باشد که با توجه به آماره t ضریب متغیر سودآوری در سطح اطمینان ۹۵٪ معنی دار می باشد، با توجه به موارد فوق می توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه اول پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان دهنده این است که بین سودآوری شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

بین اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر اندازه شرکت، 0/0338 بوده که نشان دهنده تأثیر مستقیم اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی می باشد که با توجه به آماره t ضریب متغیر اندازه شرکت در سطح اطمینان ۹۵٪ معنی دار می باشد، با

¹Saputra , Rusmita

توجه به موارد فوق می توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه دوم پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان دهنده این است که بین اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

بین اهرم مالی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

در حالت کلی نتایج نشان می دهد که ضریب متغیر اهرم مالی، ۰/۱۱۶۷- بوده که نشان دهنده تأثیر معکوس اهرم مالی بر اجتناب مالیاتی می باشد که با توجه به آماره t ضریب متغیر اهرم مالی در سطح اطمینان ۹۵٪ معنی دار می باشد، با توجه به موارد فوق می توان در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه سوم پژوهش را تأیید شده تلقی کرد این موضوع نشان دهنده این است که بین اهرم مالی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

- پیشنهادهای تحقیق

پیشنهادهای مبتنی بر نتایج تحقیق

با توجه نتیجه آزمون فرضیه تحقیق

پیشنهاد می گردد که سازمان امور مالیاتی شرکتها را ملزم به گزارشگری شفاف وضعیتهای مالیاتی نامشخص و مالیات پرداختنی نماید.

همچنین کارشناسان مالیاتی هنگام رسیدگی به مالیات شرکتها به وضعیت عدم اطمینان گزارش شده مرتبط با مالیات در صورتهای مالی جهت سنجش ماهیت اقدامات تهاجمی مالیات توجه بیشتری نمایند.

همچنین پیشنهاد می شود سازمانهای امور مالیاتی و حسابرسی، مواد قانونی و استانداردهای خود را همگام تر و منطبق با یکدیگر ارائه نمایند تا شکاف بین مالیات ابرازی و قطعی حذف گردد.

می توان گفت نرخ مرثر مالیاتی از جمله مواردی است که قانونگذاران و مقامات مالیاتی در تصمیمات خود از آن استفاده می کنند. برخی عوامل مؤثر بر نرخ مذکور در این تحقیق شناسایی و تبیین شد. به افراد فوق پیشنهاد می شود در اتخاذ تصمیمات به این عوامل توجه کافی مبذول داشته باشند.

در نهایت، شرکتهایی که در راستای رسیدن به نرخ مطلوب مالیاتی در طرحهای مالیات کاه، سرمایه گذاری می کنند و در پی مدیریت مالیات می باشند، از پیچیدگی مالیاتی بیشتری برخوردار می شوند. از این رو پیشنهاد می گردد حسابرسان و ممیزین مالیاتی در رسیدگی های خود به عواملی که طبق نتایج این پژوهش بر نرخ مرثر مالیاتی تأثیر می گذارند، توجه لازم را داشته باشند.

پیشنهادهای برای تحقیقات آتی

به دانشجویان و پژوهشگران پیشنهاد می شود جهت مشخص شدن جنبه های با اهمیت مطالعاتی، موارد زیر را بررسی نمایند:

* تأثیر ارتباطات سیاسی، ریسک شرکت، اهرم مالی و اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی طی چرخه عمر شرکتها (به تفکیک مراحل رشد، بلوغ و افول).

* تأثیر ارتباطات سیاسی، ریسک شرکت، اهرم مالی و اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی (به تفکیک دوره های رکود و رونق).

* تأثیر ارتباطات سیاسی، ریسک شرکت، اهرم مالی و اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی (به تفکیک سیاست‌های تدافعی و سیاست‌های آینده نگر).

* تأثیر نوسانات وجوه نقد بر کارایی سرمایه‌گذاری در نیروی انسانی با تمرکز بر مکانیزم‌های راهبری شرکتی (به تفکیک ساختار مالکیت، ساختار هیأت مدیره و کمیته‌های حسابرسی).

منابع

۱. اسدی، غلامحسین؛ باغومیان، رافیک و کامرانی، جواد (۱۳۹۱)، "بررسی رابطه بین ویژگیهای شرکت و به موقع بودن گزارشگری مالی"، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال دهم، شماره ۳۳، صص ۱۱۹-۱۴۶.
۲. اعتمادی، حسین و سرهنگی، حجت (۱۳۸۰)، "بررسی عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارشگری مالی سالیانه شرکت ها در بازارهای سرمایه"، دانشگاه تربیت مدرس، پایان نامه کارشناسی ارشد.
۳. اعتمادی، حسین و یار محمدی، اکرم (۱۳۸۲)، "بررسی عوامل مؤثر بر گزارشهای میان دوره ای به، موقع در بورس اوراق بهادار تهران"، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، ش ۳۸، صص ۸۷-۹۹.
۴. باباجانی، جعفر و عبدی، مجید (۱۳۹۷)، "رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت ها"، پژوهش های حسابداری مالی، سال دوم، شماره ۳، صص: ۸۶-۶۵.
۵. جلال آبادی، اسدالله و عزیز خانی، فاطمه (۱۳۸۴)، "اظهار نظر کارشناسی درباره طرح تشکیل جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران مجله اقتصادی، شماره ۶۱۲۵، سال دوم، دوره هفتم.
۶. جم، فرهاد. (۱۳۹۶)، "رفتار حرفه ای مشاوران مالیاتی: اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی" مجله حسابرس، ۶: ۴۳-۴۱.
۷. جمشیدی فرد، سعید (۱۳۸۸)، "حسابداری و قانون"، نشریه حسابدار، شماره ۲۱۵.
۸. حیدرپور، فرزانه و قیومی، وحید (۱۳۹۸)، "رابطه ی بین ویژگیهای کیفی سود و عملکرد شرکت ها"، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
۹. خالقی مقدم، حمید و احمد خان بیگی، مصطفی (۱۳۹۸)، "رابطه محافظه کاری و به هنگام بودن سود خالص با اندازه شرکت و اندازه موسسه حسابرسی"، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۸، شماره ۶۴، صص ۱۸-۱.
۱۰. خانی، عبدالله؛ ایمانی، کریم و ملایی، مهنام (۱۳۹۲)، "بررسی رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه دانش حسابرسی، سال سیزدهم، شماره ۱۳ (پیاپی ۵۱).
۱۱. خانی، عبدالله و سلطانی، اسفندی (۱۳۹۲)، "گزارشگری مالی متهورانه و رابطه آن با گزارشگری مالیاتی متهورانه"، مجله اقتصادی، سال سیزدهم، شماره های ۵ و ۶، مرداد و شهریور ماه ۹۲، صفحات ۱۶-۵.
۱۲. خانی، عبدالله و نسیمه صالحی (۱۳۹۱)، "بررسی ثبات سود، اقلام تعهدی و جریان وجوه نقد عملیاتی در شرکت های دارای اختلاف دفتری مالیات"، پژوهشهای تجربی حسابداری مالی، شماره ۲، صص ۱۰۵-۸۸.
۱۳. خدادادی، ولی؛ فرازمنند، حسن و طباطبایی، سیده فاطمه (۱۳۹۲)، "تأثیر به موقع بودن و محافظه کاری بر محتوای اطلاعاتی سود"، پژوهش های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۹، صص ۹۲-۷۵.
۱۴. خدامرادی، سعید؛ شیخ، محمدجواد و ابریشمی موحد، محمدمهدی (۱۳۹۲)، "بررسی عوامل مؤثر بر تأخیر غیرعادی گزارشگری مالی میان دوره ای"، پژوهش های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۷۱-۸۸.
۱۵. خدامی پور، احمد؛ امینی نیا، میثم (۱۳۹۲)، "بررسی ارتباط بین اجتناب از پرداخت مالیات و هزینه بدهی و تأثیر مالکیت نهادی بر این رابطه" پژوهشنامه مالیات، شماره نوزدهم (مسلسل ۶۷)، پائیز ۹۲.
۱۶. خدامی پور، احمد و ترک زاده، علی (۱۳۹۸)، "رابطه بین مالیات و محافظه کاری در گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات حسابداری"، مجله پژوهش های حسابداری مالی، سال سوم، شماره سوم، صص ۱۴۵-۱۲۷.

۱۷. سروستانی، امیر (۱۳۹۱)، "بررسی رابطه بین ویژگیهای شرکت و نوع مالکیت با نرخ مؤثر مالیات شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان نامه کارشناسی ارشد) دانشگاه شهیدباهنر کرمان).
۱۸. سعیدی، پرویز و کلامی عبدالحکیم (۱۳۸۷)، تأثیر تغییر قانون مالیات بر درآمد شرکت ها بر سرمایه گذاری شرکت های تولیدی. فصلنامه تخصصی مالیات. شماره سوم. بهار.
۱۹. شهسواری، عیسی (۱۳۹۷)، "علل ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران"، روزنامه سرمایه، دوشنبه، ۲۵ بهمن
۲۰. طالب نیا، قدرت الله و رحمان موثق (۱۳۹۸)، "علل عمده وجود اختلاف بین سود ابرازی و سود مشمول مالیات قطعی شده اشخاص حقوقی"، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۱۱، صص ۱۳۵-۱۳۳.
۲۱. طالب نیا، قدرت الله و همکاران (۱۳۹۸)، "تبیین ارتباط بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی در ایران" تحقیقات حسابداری، سال سوم، شماره ۹، تهران.
۲۲. طاهرپورکلانتری، حبیب الله و علیاری شوره ولی، علی (۱۳۹۸)، "شناسایی عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل شهر تهران، پژوهشنامه اقتصادی، ویژه نامه مالیات، صص ۹۸-۷۵.
۲۳. عرب مازار، محمد؛ طالب نیا، قدرت اله؛ وکیلی فرد، حمیدرضا و صمدی، محمود (۱۳۹۸). "تبیین رابطه بین شفافیت گزارشگری مالی و گزارشگری مالیاتی در ایران"، مجله تحقیقات حسابداری. شماره ۹.
۲۴. عنایتی زاده، عباس (۱۳۸۷)، "بررسی تفاوت حسابرسی مالیاتی انجام شده توسط حسابداران عضو جامعه حسابداران رسمی و مأموران تشخیص مالیات سازمان امور مالیاتی در تعیین میزان درآمد مشمول مالیات"، پایان نامه کارشناسی ارشد، مشهد، گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی.
۲۵. عنایتی زاده، عباس (۱۳۸۷)، "بررسی تفاوت حسابرسی مالیاتی انجام شده توسط حسابداران عضو جامعه حسابداران رسمی و مأموران تشخیص مالیات سازمان امور مالیاتی در تعیین میزان درآمد مشمول مالیات"، پایان نامه کارشناسی ارشد، مشهد، گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی
۲۶. گل محمدی شورکی، مجتبی (۱۳۹۱)، "رابطه بین نرخ مؤثر مالیاتی و ویژگیهای شرکت"، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی.

27. Ansah, Stephen Owusu and Leventis Stergios (2016). "Timeliness of corporate annual financial reporting in Greece", *European Accounting Review*, Vol.15, pp. 273 – 287.
28. Armstrong, S.C. Blouin, L.J. Larker, F.D. (2018). The Incentives for Tax Planing. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 53, pp. 391-411.
29. Bonner, S., J. Davis, and B. Jackson. (2016). "Expertise in corporate tax planning: The issue at the identification stage" *Journal of Accounting Research*, 30: 1–28.
30. Chen, K.-P., Chu, C.Y.C., 2005. Internal control versus external manipulation: a model of corporate income tax evasion. *The RAND Journal of Economics* 36, 151–164.
31. Chen, S., X. Chen, Q. Cheng, and T. Shevlin. (2017). "Are family firms more tax aggressive than non-family firms?" *Journal of Financial Economics*, 95 (1): 41–61.
32. Cook, K., and T. Omer. (2017). "The Cost of Independence: Evidence from Firms' Decisions to Dismiss Auditors as Tax-Service Providers" Working paper, The University of Arizona and Texas A&M University.
33. Hanlon, M., and S. Heitzman. (2017). "A review of tax research" *Journal of Accounting and Economics*, 50 (2- 3): 127–178.

34. Hendrksen, Eldon s. And Michael F. Van Berda (2016). "Accounting Theory", 5th Edition, Pence-Hill.
35. Hogan, B., and T. Noga. (2017). "The Association between Changes in Auditor Provided Tax Services and Corporate Tax Avoidance" Working paper, Northeastern University and Bentley University.
36. McGuire, Sean T., Thomas C. Omer and Dechun Wang. (2018). "Tax Avoidance: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference?" The Accounting Review, 87 (3): 975–1003.
37. Noor, R. M., Fadzillah, N. S., Mastuki, N. A (2017). Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies. International Journal of Trade, Economics and Finance, 1 (2) , 189-193.
38. Roychowdhury , S., 2016. Earnings management through real activities manipulation. Journal of Accounting and Economics 42, 335–370.
39. Trueman, B (1990) Theories of earnings-announcement timing. J Account Econ 13: 285–301
40. Verrecchia. R (1983) Discretionary disclosure. J Account Econ 5: 365–380
41. Wang (2017). Tax Avoidance, Corporate Transparency, and Firm Value. Working Paper.