

بررسی رابطه بین رفتار اخلاقی و استانداردهای حسابرسی بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران

زهرا گلچینی

کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم تحقیقات، تهران، ایران

چکیده

هدف این تحقیق بررسی رابطه بین رفتار اخلاقی و استانداردهای حسابرسی بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۴۰۰ بوده است. جامعه آماری پژوهش حاضر شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس می‌باشد. که با استفاده از نمونه‌گیری کوکران، تعداد ۴۰۰ نفر به‌عنوان نمونه آماری انتخاب شدند. تحقیق حاضر در زمره تحقیقات کاربردی قرار دارد و از نظر روش، تحقیق توصیفی از نوع پیمایشی می‌باشد. در این پژوهش برای جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات، از روش کتابخانه‌ای استفاده شد روش گردآوری اطلاعات کتابخانه‌ای و ابزار گردآوری اطلاعات پرسشنامه‌ای بوده است. جهت کلیه عملیات آماری از نرم‌افزار PLS Smart استفاده شده است نتایج آزمون فرضیه‌های تحقیق نشان داد، بین رفتار اخلاقی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. بین استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

واژه‌های کلیدی: رفتار اخلاقی، استانداردهای حسابرسی، فرار مالیاتی

مقدمه:

در طی چند دهه گذشته، فرار مالیاتی یکی از موضوعات مورد توجه برای محققان بوده است. در زمینه های حسابداری و مالی، رشته وسیعی از تحقیقات به بررسی تأثیر عوامل مختلف حاکمیت شرکتی (یعنی اندازه هیئت مدیره، استقلال هیئت مدیره، تنوع هیئت مدیره، دوگانگی مدیر عامل، ساختار مالکیت و غیره) بر روی روشهای برنامه ریزی مالیات شرکت پرداخته اند. فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی از جمله فعالیت‌هایی هستند که ممکن است شرکت‌ها به وسیله آن سعی در کاهش مالیات نمایند (مشایخی و سیدی، ۱۳۹۴). طبق تعریف، هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت مالیات، مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می‌شود (غلامی کیان و همکاران، ۱۳۹۶). فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های مختلف صورت گیرد، ولی هدف اصلی در به کارگیری این روش‌ها، عدم پرداخت کامل یا ناقص مالیات است. از سوی دیگر، اجتناب از مالیات را می‌توان به عنوان اقدامات قانونی که هدف آن کاهش بدهی مالیاتی است، تعریف کریانتو^۱، (۲۰۱۸).

مبانی نظری و پیشینه تحقیق:

رفتار فرار مالیاتی را بر حسب ملاحظات اقتصادی و مالی سنتی (آلم و تورگلر^۲، ۲۰۱۱؛ شافر و وانگ^۳، ۲۰۱۸) یا سطح جرمه ها و نرخ های حسابرسی نمی توانیم درک کنیم. اگرچه دقیق ترین قوانین و احکام عینی که توسط قدرت دولت پشتیبانی می شوند نقش چشمگیری را در محدودسازی فرار مالیاتی بازی می کنند اما ما نباید نقش مکانیزم های غیراجباری در ترغیب تمکین مالیاتی را نادیده بگیریم (برد و دیویس نوزماک^۴، ۲۰۱۸).

از یک دیدگاه اخلاقی، رفتار فرار مالیاتی میتواند توسط باورهای اخلاقی، قصدهای ذاتی، یا انگیزش های اجتماعی همچون ارزش ها، هنجارها و اخلاقیات تحریک شود. از یک طرف، یک ملت می تواند یک هویت اجتماعی را برای مالیات دهندگان ایجاد کند، و آنها را برای عمل کردن در راستای یک نفع جمعی با حسی از همکاری و انسجام ترغیب کند. اگر افراد معتقد باشند که تمکین مالیاتی گسترده است و انجام کار درست در یک حوزه قضایی، پیروی از مقررات مالیاتی به یک هنجار اجتماعی یک رفتار قابل قبول تبدیل می شود. از طرف دیگر، اگر افراد مشاهده کنند که بسیاری از شرکت های دیگر از تعهدات مالیاتی خود فرار می کنند، انگیزه ها و محرک های ذاتی آنها برای پرداخت مالیات کاهش پیدا خواهد کرد. بنابراین در جوامعی با روحیه مالیاتی پایین، افراد ثقل در مالیات را قابل قبول می دانند و فرار مالیاتی را یک کار منطقی می دانند در این مورد، فرار مالیاتی فراگیر می شود، اخلاق تمکین مالیاتی ناپدید می شود و هزینه های اخلاقی عدم تمکین مالیاتی کاهش می یابد (کیمی، پاریک و استیگنر، ۲۰۲۰).

در خصوص شواهد تجربی در این زمینه، کاپلان، نوبری و رکرز^۵ (۱۹۹۷) تعیین کرده اند که قصدهای فرار مالیاتی برای مالیات دهندگانی که از استدلال اخلاقی بالایی در تصمیم گیری خود استفاده می کنند پایین تر است. کیمی و همکارانش^۶ (۲۰۲۰) پی بردند که سطح فرار مالیاتی در کشورهایی که روحیه مالیاتی بالا است، پایین می‌باشد.

1 Kiryanto

2 Shafer, vang

3 alem

4 Bord deyvis

5 Kaolan.nogeri

6 Kimi et all

تورگلر و اشنایدر^۷ (۲۰۰۵) همچنین بیان کرده اند که ارزش های اجتماعی همچون اعتماد، غرور ملی، یا مذهب تأثیرات معناداری بر روی روحیه مالیاتی دارند.

از طرفی، سیستم های تنظیمی معمولاً رفتار شرکتی مناسب را از طریق مقررات، قوانین و احکام تدوین می کنند (موتوری و گیلبرت^۸، ۲۰۱۱). قدرت سیستم تنظیمی ممکن است با افزایش تعهد مالیات دهندگان به شفافیت و پاسخگویی (خلیف و گیدارا^۹، ۲۰۱۸)، افزایش احتمال حسابرسی و نرخ های جریمه و بهبود کیفیت حسابرسی ها، مانع از فرار مالیاتی شود. انتظار می رود که کیفیت بالای حسابرسی نیز نظارت مؤثری را برای شرکت ها فراهم سازد و رفتار فرار مالیاتی فرصت طلبانه مدیریت را کاهش دهد. بنابراین میتوانیم ادعا کنیم که در کشورهایی که اجرای قوانین مالیات به یک شکل قوی انجام می شود و احتمالاً شناسایی و جریمه کردن (فرار مالیاتی) بالا است، تمایل شرکت ها برای فرار مالیاتی پایین خواهد بود برعکس، در کشورهایی که سطوح جریمه و فراوانی حسابرسی ها پایین است، تمایل شرکت ها برای پیروی از مقررات مالیات کاهش پیدا خواهد کرد چون این احتمال وجود ندارد که عدم تمکین مالیاتی شناسایی و جریمه شود (آنوود و همکارانش، ۲۰۱۲). ادبیات خصوصاً نشان می دهند که مکانیزم های اجرای قوی (همچون حسابرسی، جزای نقدی، و جریمه) تأثیرات مثبتی بر روی تمکین مالیاتی دارند. بانرجی و وایدیا (۲۰۱۹) تعیین کرده اند که در غیاب آزار و اذیت، فقط اصلاحات ضدفساد قوی می توانند فرار مالیاتی را کاهش دهند و فساد را حذف کنند. خصوصاً خلیف و گیدارا (۲۰۱۸) نشان داده اند که قدرت استانداردهای حسابرسی و گزارشگری رابطه با فرار مالیاتی دارد. ما در تطابق با بحث های قبلی و یافته های تجربی، فرض می کنیم که قدرت استانداردهای حسابرسی و گزارشگری نقش معناداری را در کاهش فرار مالیاتی بازی میکند.

فرار مالیاتی:

هرگونه تلاش غیر قانونی برای پرداخت نکردن مالیات، مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می شود. تعریف فرار مالیاتی، برای انواع مالیات ها یکسان است. در فرار مالیاتی به رغم تطبیق فعالیت با قوانین در اجرای فعلیت ها یک یا چند ضابطه مصوب مراجع ذی ربط عمداً نادیده گرفته می شود. فرار مالیات انگیزه اصلی برای روی آوردن به اقتصاد زیر زمینی است. در بسیاری از موارد دیده شده که تولیدکنندگان کالا برای فرار از مالیات تمام یا بخشی از درآمد خود را به مراجع مالیاتی اعلام نمی کنند. این امر در مورد مالیات مستقیم و غیر مستقیم صدق می کند. و همچنین حقوق و عوارضی گمرکی که بر واردات وضع می شود، نیز نوعی مالیات است و کالای همراه مسافر به طور کلی معاف از مالیات است. در این مورد باید گفت در صورتی که تجار و بازرگانان کالای خود را به مراجع گمرکی اظهار نکنند مرتکب نوعی عمل قاچاق شده، کالای واردات شده قاچاق محسوب می گردد و جزء فعالیت های اقتصاد زیر زمینی به حساب می آید.

استانداردهای حسابرسی

استانداردهایی هستند که برای حسابرسی شرکت های خصوصی مورد استفاده قرار می گیرند. این استانداردها در سه دسته خلاصه می گردد. ۱ - استانداردهای عمومی. ۲ - استانداردهای میدانی. ۳ - استانداردهای گزارشگری.

7 eshnayder

8 Motori, gilberttorger.

9 Khalif, gidara

بطور کلی استانداردهای حسابرسی پذیرفته شده مجموعه ای از دستورالعملهای سیستماتیک هستند که توسط حسابرسان به هنگام انجام حسابرسی در سوابق مالی شرکتها مورد استفاده قرار می‌دهند. این دستورالعملها برای اطمینان از صحت؛ سازگاری و صحت عملکرد حسابرسان و گزارشها کمک موثری خواهند داشت. باید به خاطر داشت که استانداردهای حسابرسی پذیرفته شده حداقل استانداردهایی هستند که یک حسابرس برای حسابرسی شرکت‌های خصوصی استفاده می‌نماید. علاوه به این استانداردها یک هیئت نظارت بر حسابداری شرکت‌هایی که در بورس پذیرفته شده‌اند نیز وجود دارد که می‌بایستی رعایت گردد... باید توجه نمود که هر شرکت که مورد حسابرسی قرار می‌گیرد یک فرایند خاص خود داشته که امکان نیاز به انجام یک حسابرسی فراتر از استانداردهای عمومی پذیرفته شده را نیاز داشته باشد. به منظور ارائه یک گزارش صحیح و روشن علاوه بر پیروی از این استانداردها می‌بایستی از قضاوت حرفه ای و شخصی استفاده نمود.

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

آیا بین رفتار اخلاقی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد؟

آیا بین استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد؟

مهراور وهمکاران، ۱۳۹۹ در تحقیقی با عنوان، بررسی ارتباط بین مسئولیت اجتماعی با فرار مالیاتی و مدیریت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بیان کردند، مسئولیت اجتماعی شرکت، همان باورها و اعتقادات شرکت ها می‌باشد و این گونه بیان می کند که اقدامات شرکت ها (اعم از فرار مالیاتی و مدیریت سود و...) بر منافع تمام ذینفعان شرکت از جمله سهامداران، کارکنان، جامعه، دولت و سایرین اثر گذار می‌باشد نتایج نشان داد که بین مسئولیت اجتماعی با فرار مالیاتی و مدیریت سود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معناداری وجود دارد و همچنین بین ابعاد اقتصادی، قانونی، اخلاقی و بشردوستانه مسئولیت اجتماعی با متغیرهای وابسته پژوهش رابطه معناداری وجود دارد.

مطلبی وهمکاران، ۱۳۹۸ در تحقیقی با عنوان، برآورد اقتصاد سایه و فرار مالیاتی با استفاده از متغیرهای انضباط مالی دولت با هدف برآورد اقتصاد سایه و فرار مالیاتی در ایران با استفاده از متغیرهای انضباط مالی بیان کردند. با توجه به بزرگی اندازه دولت و کمبود درآمد، دولت ایران در بیشتر سال‌های دوره مورد بررسی با کسری بودجه مواجه بوده است. نتایج نشان می‌دهد که بار مالیات بر واردات و نرخ بیکاری از علل اصلی پیدایش اقتصاد سایه در ایران هستند. با در نظر گرفتن سه متغیر نرخ تورم، کسری بودجه و حجم دولت به عنوان متغیرهای انضباط مالی دولت، یافته‌ها نشان می‌دهند که تورم و کسری بودجه اثر مثبت بر اقتصاد سایه و فرار مالیاتی ناشی از آن دارند. در نتیجه، می‌توان با کاهش هزینه‌های مصرفی و اندازه دولت در جهت کاهش کسری بودجه دولت و انضباط مالی بیشتر دولت حرکت کرد. بنابراین، کنترل کسری بودجه و نرخ تورم منجر به افزایش انضباط مالی دولت شده و در نهایت اندازه اقتصاد سایه در ایران و فرار مالیاتی ناشی از آن را کاهش خواهد داد.

محمد باقری، مصطفی، ۱۳۹۸ در تحقیقی با عنوان، شناسایی و اولویت بندی عوامل اثر گذار بر فرار مالیاتی و انتخاب بهترین راهبرد برای کاهش فرار مالیاتی بیان کردند، با توجه به اینکه در کشور ایران رشد فرار مالیاتی رشد چشم گیری داشته است. بر اساس نتایج حاصل از تحقیق بهترین راه حل برای کاهش فرار مالیاتی ۲۸/۴٪ به راه حل ارتقا عملکرد مدیران اداره مالیات اختصاص یافت و مهمترین معیار نیز معیار مدیریتی با ضریب ۳۲/۱٪ باز می‌گردد بنابراین برخورداری سازمان امور مالیاتی از مدیران کارآمد و تغییر در نحوه مدیریت حاضر توانایی سازمان برای جلوگیری از فرار مالیاتی را دو چندان می‌نماید.

رمزی وهمکاران، ۲۰۲۱ در تحقیقی با عنوان رفتار اخلاقی، قدرت حسابرسی و فرار مالیاتی: یک چشم انداز جهانی بیان کردند، بیشتر دولت ها تلاش می کنند تا با فرار مالیاتی مبارزه کرده و آن را کاهش دهند. در این زمینه یک دو راهی در مورد

اینکه آیا سیاست‌ها باید رفتار اخلاقی شرکت‌ها (یک موسسه غیر رسمی) را تشویق کند یا استانداردهای حسابرسی (یک نهاد رسمی) را تقویت کند، ایجاد می‌شود. رفتارهای اخلاقی و استانداردهای حسابرسی برای کشورهای با درآمد بالا و کشورهایی با سطح متوسط حمایت از سرمایه‌گذاران و هیئت مدیره‌های شرکت‌هایی با کارایی متوسط و بالا، دارای اثر متقابل هستند. بنابراین، این مطالعه بینش مفیدی برای سازمان‌ها و سیاست‌گذاران فراهم می‌کند.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه ۱. بین رفتار اخلاقی شرکت و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه ۲. بین استانداردهای حسابرسی و گزارشگری و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته

فرار مالیاتی طبق پرسشنامه سنجیده خواهد شد

متغیرهای مستقل:

رفتار اخلاقی شرکت‌ها، طبق پرسشنامه سنجیده خواهد شد

قدرت استانداردهای حسابرسی، طبق پرسشنامه سنجیده خواهد شد.

روش پژوهش

طرح پژوهش این تحقیق با استفاده از رویکرد پس‌رویدادی (از طریق اطلاعات گذشته) است. از طرف دیگر، پژوهش حاضر از نوع تحقیقات توصیفی-علت معلولی است. بر اساس ماهیت داده‌ها، از نوع تحقیق کمی به حساب می‌آید. بر اساس اهداف نیز از نوع تحقیق کاربردی به حساب می‌آید. و به منظور بررسی فرضیه‌های پژوهش و با توجه به ماهیت اطلاعات و داده‌های پژوهش که مبتنی بر اطلاعات کمی و واقعی گذشته است، از آزمون رگرسیون استفاده می‌شود.

روش و ابزار گردآوری اطلاعات

جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز برای این پژوهش به دو صورت کتابخانه‌ای و پیمایشی مراجعه به اسناد و مدارک و میدانی است. روش کتابخانه‌ای شامل بررسی و مطالعه انواع متون فارسی و انگلیسی (کتاب، مقالات و ...) می‌باشد. و در روش پیمایشی محقق با طراحی پرسشنامه محقق ساخته و توزیع آن در بین نمونه آماری، داده‌های مورد نیاز برای انجام تحقیق را، جمع‌آوری خواهد کرد و سپس با استفاده از داده‌های جمع‌آوری شده، فرضیه‌های پژوهش مورد آزمون قرار گرفته است.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری تحقیق حاضر مدیران و کارکنان موسسات حسابرسی و ممیزان سازمان امور مالیاتی را در بر می‌گیرد.

روش تجزیه و تحلیل

در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل داده‌های تحقیق و آزمون فرضیات تحقیق از روش‌های آماری به دو شکل توصیفی و استنباطی استفاده خواهد شد که در ابتدا با استفاده از آمار توصیفی به تبیین و توصیف ویژگی‌های جمعیت شناختی داده‌ها پرداخته می‌شود و سپس برای برآورد پارامترها و بررسی آزمون فرضیات تحقیق، از آزمون همبستگی اسپیرمن و آزمون‌های تحلیل عاملی و نرم‌افزارهایی مثل معادلات ساختاری مثل Amos و pls و ... جهت آزمون فرضیه‌ها استفاده خواهد شد.

تعریف عملیاتی متغیرهای تحقیق:

متغیر وابسته

فرار مالیاتی طبق پرسشنامه سنجیده خواهد شد

متغیرهای مستقل:

رفتار اخلاقی شرکت‌ها، طبق پرسشنامه سنجیده شد
قدرت استانداردهای حسابرسی، طبق پرسشنامه سنجیده شد.

-بررسی مدل نظری تحقیق

برای آزمون صحت مدل نظری تحقیق و محاسبه ضرایب تأثیر از روش مدل‌یابی معادلات ساختاری بوسیله نرم‌افزار PLS استفاده شده است. مدل‌یابی معادلات ساختاری یک تکنیک تحلیل چند متغیری بسیار کلی و نیرومند از خانواده رگرسیون چند متغیری و به بیان دقیق‌تر بسط "مدل خطی کلی" ۱۰ است که به پژوهشگر امکان می‌دهد مجموعه‌ای از معادلات رگرسیون را بگونه همزمان مورد آزمون قرار دهد. مدل‌یابی معادله ساختاری یک رویکرد جامع برای آزمون فرضیه‌هایی درباره روابط متغیرهای مشاهده شده و پنهان است. در میان تمامی شیوه‌های تحلیل چند متغیره تنها روش معادلات ساختاری است که همزمان هم از تحلیل رگرسیون چندگانه و هم از تحلیل عاملی استفاده می‌کند.

آنچه باعث می‌شود روش معادلات ساختاری روشی قدرتمند و مورد استفاده در میان محققان باشد، این است که علاوه بر ظاهری گرافیکی آن که تفسیر را آسان می‌کند، این روش می‌تواند مجموعه‌ای از روابط میان متغیرها را بصورت همزمان محاسبه کند. همانطور که هیر ۱۱ معتقد است "هیچکدام از روش‌های پیشین نمی‌توانستند همزمان هم مدل اندازه‌گیری را بررسی کنند و هم روابط علی مدل را محاسبه کنند". بطور کلی روش معادلات ساختاری از طریق مجموعه‌ای از معادلات شبیه به رگرسیون چندگانه ساختار روابط درونی متغیرها را آشکار می‌کند. لذا برای پاسخ به پرسش اصلی این تحقیق، از روش معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار PLS استفاده شده است.

تحلیل عاملی

در انجام تحلیل عاملی، ابتدا باید از این مسأله اطمینان حاصل شود که آیا می‌توان داده‌های موجود را برای تحلیل مورد استفاده قرار داد یا نه؟ بنابراین در ابتدا به بررسی مناسب بودن داده‌ها برای تحلیل عاملی می‌پردازیم. روش‌های مختلفی برای

10.General Linear Model

11.Hair

این کار وجود دارد که از جمله آنها می‌توان به محاسبه مقدار KMO اشاره کرد که مقدار آن همواره بین ۰ تا ۱ در نوسان است. در صورتی که مقدار KMO کمتر از ۰,۵۰ باشد، داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب نخواهد بود و اگر مقدار آن بین ۰,۵۰ تا ۰,۶۹ باشد، می‌توان با احتیاط بیشتر به تحلیل عاملی پرداخت، ولی در صورتی که مقدار آن بزرگتر از ۰,۷ باشد، همبستگی‌های موجود در بین داده‌ها برای تحلیل عاملی مناسب خواهد بود.

از سوی دیگر برای اطمینان از مناسب بودن داده‌ها مبنی بر اینکه ماتریس همبستگی‌هایی که پایه تحلیل قرار می‌گیرد، در جامعه برابر با صفر نیست، از آزمون بارتلت استفاده شده است. به عبارت دیگر با استفاده از آزمون بارتلت می‌توان از کفایت نمونه‌گیری اطمینان حاصل کرد.

جدول ۱- آزمون KMO و بارتلت

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.881
Approx. Chi-Square	12372.295
Bartlett's Test of Sphericity	Df
	630
	Sig.
	.000

با توجه به عدد KMO (بزرگتر از ۰,۷) و عدد معناداری آزمون بارتلت ($\text{sig} < 0,05$) می‌توان گفت که داده‌ها برای اجرای تحلیل عاملی مناسب است و از شرایط مورد نیاز برخوردار است.

آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

با توجه به جدول آمار توصیفی کلیه متغیرهای تحقیق از نظر شاخص‌های آماری به شرح جدول زیر می‌باشد.

جدول ۲- آمار توصیفی متغیرهای تحقیق

متغیر	علامت اختصاری	میانگین			کمترین	بیشترین	انحراف معیار	واریانس
		خطای معیار	آماره	آماره				
فرار مالیاتی	AQ	1.00	5.00	2.6888	.06820	.95481	.912	
رفتار اخلاقی شرکت	CG	1.00	5.00	3.0723	.06793	.95106	.905	
استانداردهای حسابداری و گزارشگری	OC	1.00	5.00	3.1131	.07491	1.04879	1.100	

به‌عنوان مثال برای متغیر فرار مالیاتی (AQ) مینیمم نظرات مقدار ۱/۰۰ و ماکزیمم نظرات مقدار ۵/۰۰ و میانگین و انحراف معیار نظرات به ترتیب به میزان ۲/۶۸۸۸ و ۰/۹۵۴۸۱ می‌باشد.

برای متغیر رفتار اخلاقی شرکت (CG) مینیمم نظرات مقدار ۱/۰۰ و ماکزیمم نظرات مقدار ۵/۰۰ و میانگین و انحراف معیار نظرات به ترتیب به میزان ۳/۰۷۲۳ و ۰/۹۵۱۰۶ می‌باشد.

برای متغیر استانداردهای حسابداری و گزارشگری (OC) مینیمم نظرات مقدار ۱/۰۰ و ماکزیمم نظرات مقدار ۵/۰۰ و میانگین و انحراف معیار نظرات به ترتیب به میزان ۳/۱۱۳۱ و ۱/۰۴۸۷۹ می‌باشد.

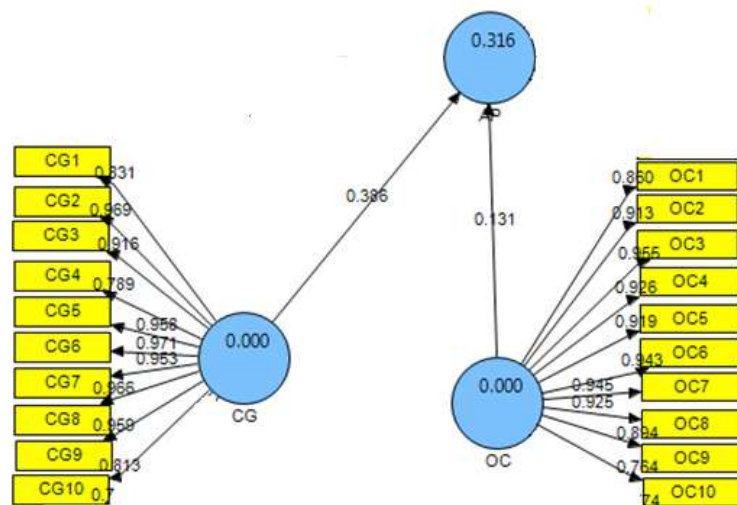
جدول ۳- نتایج روایی همگرا متغیرهای پنهان تحقیق

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	میانگین واریانس استخراجی (AVE>0.5)
فرار مالیاتی	AQ	0.836
رفتار اخلاقی شرکت	CG	0.822
استانداردهای حسابداری و گزارشگری	OC	0.768

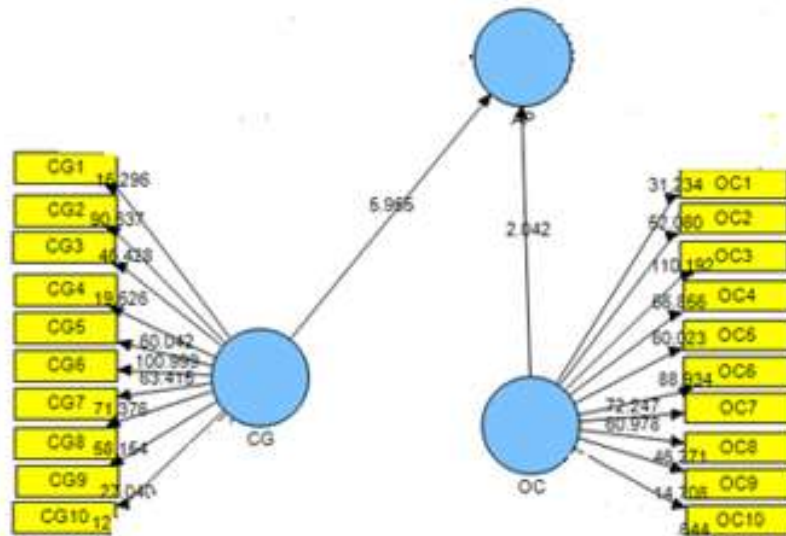
با توجه به اینکه مقدار مناسب برای AVE ۰,۴ است و مطابق با یافته‌های جدول فوق این معیار در مورد متغیرهای مکنون مقدار مناسبی را اتخاذ نموده‌اند، در نتیجه مناسب بودن روایی همگرای پژوهش تأیید می‌شود.

آزمون فرضیات فرعی تحقیق

در این قسمت به بررسی آزمون فرضیات فرعی تحقیق با استفاده از نرم‌افزار PLS می‌پردازیم.



شکل ۱- مدل ساختاری فرضیه تحقیق همراه با ضرایب بارهای عاملی



شکل ۲- مدل ساختاری فرضیه تحقیق همراه با ضرایب معناداری

برازش مدل ساختاری:

ضرایب معناداری (مقادیر t_values)

با توجه به شکل، چون ضرایب t برای فرضیه‌های تحقیق بیشتر از ۱٫۹۶ بدست آمده‌اند، لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ معنادار بودن آنها تأیید می‌شود.

معیار R Squares یا R2

دومین معیار برای بررسی برازش مدل ساختاری در یک پژوهش ضرایب R^2 مربوط به متغیرهای پنهان درون‌زای (وابسته) مدل است. R^2 معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد و سه مقدار ۰٫۱۹، ۰٫۳۳ و ۰٫۶۷ به‌عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی R^2 در نظر گرفته می‌شود. مطابق با شکل ۱-، مقدار R^2 برای سازه‌های درون‌زای پژوهش محاسبه شده است که با توجه به سه مقدار ملاک، می‌توان مناسب بودن برازش مدل ساختاری را تأیید ساخت.

جدول ۴- نتایج معیار R^2 برای سازه درون‌زا

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	R^2
رفتار اخلاقی شرکت	AP	0.316

برازش مدل کلی

معیار GOF

برای بررسی برازش مدل کلی از معیار GOF استفاده می‌شود که سه مقدار ۰٫۰۱، ۰٫۲۵ و ۰٫۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده است.

این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می‌گردد:

$$GOF = \sqrt{\overline{communalities} \times R^2}$$

$\overline{Communalities}$ از میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان پژوهش به دست می‌آید.

جدول ۵- میزان R^2 و $Communality$ متغیرهای تحقیق

متغیرهای مکنون	علامت اختصاری	R^2 Communality	R^2
فرار مالیاتی	AQ	0.836	0.000
رفتار اخلاقی شرکت	CG	0.822	0.000
استانداردهای حسابرسی و گزارشگری	OC	0.768	0.000

جدول ۶- نتایج برازش مدل کلی

GOF	$\overline{R^2}$	$\overline{Communality}$
0.509	0.316	0.820

با توجه به مقدار بدست آمده برای GOF به میزان ۰/۵۰۹، برازش بسیار مناسب مدل کلی تأیید می‌شود.

جدول ۷- نتایج رابطه مستقیم و ضرایب معناداری فرضیات فرعی مدل پژوهش

فرضیه	روابط علی بین متغیرهای پژوهش	علامت اختصاری	ضریب مسیر (β)	معناداری T-) (Value)	نتیجه آزمون
اول	رفتار اخلاقی شرکت ← فرار مالیاتی	CG ---AQ	0.396	5.955	تایید فرضیه اول
دوم	استانداردها ← فرار مالیاتی	OC ---AQ	0.131	2.042	تایید فرضیه دوم

فرضیه‌های تحقیق:

فرضیه ۱:

H0: بین رفتار اخلاقی شرکت و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد.

H1: بین رفتار اخلاقی شرکت و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

با توجه به شکل می‌توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (رفتار اخلاقی شرکت و فرار مالیاتی) $\beta = 0/396$ می‌باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) بین این دو متغیر نیز $t = 5/955$ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱/۹۶) که نشان می‌دهد معنادار است. بنابراین فرضیه H0 رد و فرضیه H1 تأیید می‌شود و می‌توان نتیجه گرفت بین رفتار اخلاقی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

فرضیه ۲:

H0: بین استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد.

H1: بین استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

با توجه به شکل می توان گفت ضریب استاندارد شده (ضریب مسیر) بین دو متغیر (استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی) $\beta = 0/131$ می باشد. و ضریب معناداری (آماره تی) بین این دو متغیر نیز $t = 2/042$ بوده (بیشتر از قدرمطلق ۱,۹۶) که نشان می دهد معنادار است. بنابراین فرضیه H0 رد و فرضیه H1 تأیید می شود و می توان نتیجه گرفت بین استانداردهای حسابرسی و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد.

در این راستا، رمزی وهمکاران، ۲۰۲۱ در تحقیقی با عنوان رفتار اخلاقی، قدرت حسابرسی و فرار مالیاتی: یک چشم انداز جهانی بیان کردند، بیشتر دولت ها تلاش می کنند تا با فرار مالیاتی مبارزه کرده و آن را کاهش دهند. در این زمینه یک دو راهی در مورد اینکه آیا سیاست ها باید رفتار اخلاقی شرکت ها (یک موسسه غیر رسمی) را تشویق کند یا استانداردهای حسابرسی (یک نهاد رسمی) را تقویت کند، ایجاد می شود. در این مطالعه، ما شواهد جدید در سطح جهانی در مورد تأثیرات این دو عامل بر فرار مالیاتی ارائه می دهیم. به طور کلی، حتی اگر استانداردهای حسابرسی قوی بتواند فرار مالیاتی را کاهش دهند، با این حال رفتار اخلاقی شرکت ها از نظر آماری تأثیر قویتری در دستیابی به این هدف دارد. این نتایج پس از کنترل درون زایی و دوره های زمانی مختلف (قبل، حین و بعد از بحران مالی جهانی اخیر) همچنان برقرار است. به طور خاص، رفتار اخلاقی شرکت ها برای کشورهایی با درآمد کم و متوسط و با سطح پایین و بالایی از حمایت از سرمایه گذاران و و با کارایی پایین هیئت مدیره های شرکت، موثر است، با این حال، رفتارهای اخلاقی و استانداردهای حسابرسی برای کشورهای با درآمد بالا و کشورهایی با سطح متوسط حمایت از سرمایه گذاران و هیئت مدیره های شرکت هایی با کارایی متوسط و بالا، دارای اثر متقابل هستند. بنابراین، این مطالعه بینش مفیدی در تحقیقی با عنوان رفتار اخلاقی، قدرت حسابرسی و فرار مالیاتی: یک چشم انداز جهانی بیان کردند، بیشتر دولت ها تلاش می کنند تا با فرار مالیاتی مبارزه کرده و آن را کاهش دهند. در این زمینه یک دو راهی در مورد اینکه آیا سیاست ها باید رفتار اخلاقی شرکت ها (یک موسسه غیر رسمی) را تشویق کند یا استانداردهای حسابرسی (یک نهاد رسمی) را تقویت کند، ایجاد می شود. در این مطالعه، ما شواهد جدید در سطح جهانی در مورد تأثیرات این دو عامل بر فرار مالیاتی ارائه می دهیم. به طور کلی، حتی اگر استانداردهای حسابرسی قوی بتواند فرار مالیاتی را کاهش دهند، با این حال رفتار اخلاقی شرکت ها از نظر آماری تأثیر قویتری در دستیابی به این هدف دارد. این نتایج پس از کنترل درون زایی و دوره های زمانی مختلف (قبل، حین و بعد از بحران مالی جهانی اخیر) همچنان برقرار است. به طور خاص، رفتار اخلاقی شرکت ها برای کشورهایی با درآمد کم و متوسط و با سطح پایین و بالایی از حمایت از سرمایه گذاران و و با کارایی پایین هیئت مدیره های شرکت، موثر است، با این حال، رفتارهای اخلاقی و استانداردهای حسابرسی برای کشورهای با درآمد بالا و کشورهایی با سطح متوسط حمایت از سرمایه گذاران و هیئت مدیره های شرکت هایی با کارایی متوسط و بالا، دارای اثر متقابل هستند. بنابراین، این مطالعه بینش مفیدی برای سازمان ها و سیاست گذاران فراهم می کند.

رابطه بین فرار مالیاتی و نهادهای رفتار اخلاقی و مقررات حسابرسی مشروط به وضعیت حفاظت از سرمایه گذار است، این دو نهاد بهترین عملکرد را در کنترل فرار مالیاتی تحت سطح متوسطی از حفاظت از سرمایه گذار دارند. نهایتاً تأثیر رفتار اخلاقی و مقررات حسابرسی در کشورهایی با درآمد بالا، نسبت به کشورهایی با درآمد کم یا متوسط بسیار بارزتر است.

پیشنهادات تحقیق

بر اساس نتایج به دست آمده از فرضیه اول، " بین رفتار اخلاقی شرکت و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد." پژوهش حاضر برای سازمان‌ها و سیاست‌گذاران کاربردهایی در سطح جهانی دارد. سیاست‌گذاران می‌توانند از نتایج برای تنظیم شرایط سازمانی به منظور به حداقل رساندن فرار مالیاتی استفاده کنند که آن نیز جمع‌آوری مالیات را به کمترین حد می‌رساند. رفتار اخلاقی سازمان‌ها در رابطه با مقامات و تشکیل هیئت مدیره‌ی آن‌ها، اهمیت اساسی در کاهش فرار مالیاتی دارد.

بر اساس نتایج به دست آمده از فرضیه دوم، " بین استانداردهای حسابداری و گزارشگری و فرار مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد." پیشنهاد می‌شود، هیئت مدیره‌ها، به‌عنوان مکانیسم‌های حاکمیتی داخلی، نقش حیاتی در کنترل فرار مالیاتی ایفا می‌کنند. بنابراین ما توصیه می‌کنیم که نهادهای حکومتی یا مربوط به بازار باید از نزدیک بر ساختار هیئت مدیره‌ی شرکت نظارت کنند و طبق آن مقرراتی را تنظیم کنند. به طور کلی، نتایج اهمیت نقش مشترک شرکت‌ها و نهادهای نظارتی در کاهش فرار مالیاتی را نشان می‌دهند.

منابع

۱. پورحیدری، امید؛ سروستانی، امیر (۱۳۹۲). شناسایی و تبیین عوامل مؤثر بر مدیریت مالیات. *دانش حسابداری*، ۴(۱۲)، ۸۹-۱۱۰.
 ۲. حسنی‌القار، مسعود؛ شعریاناقیز، صابر. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی. *دانش حسابداری*، ۱(۸)، ۱۰۷-۱۳۴.
 ۳. غلامی‌کیان، علیرضا؛ فقیه، محسن. (۱۳۹۶). تأثیر اجتناب مالیاتی بر قدرت پیش‌بینی سود (مطالعه موردی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران). *پژوهشنامه مالیات*، ۳۳(۸۱)، ۲۴۴-۲۲۷.
 ۴. کریمی پتانلار، سعید؛ گیلک حکیم آبادی، محمد تقی؛ نوچمنی، فاضل. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر اثربخشی دولت بر کاهش فرار مالیاتی در کشورهای منتخب. *پژوهشنامه مالیات*، ۲۷(۷۵)، ۹۰-۶۳.
 ۵. مشایخی، بیتا؛ سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۴). راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی. *دانش حسابداری*، ۶(۲۰)، ۱۰۳-۱.
1. Alm, J., & Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*, 101(4), 635–651. <https://doi.org/10.1007/s10551-011->
 2. Bird, R., & Davis-Nozemack, K. (2018). Tax avoidance as a sustainability problem. *Journal of Business Ethics*, 151(4), 1009–1025. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3162->
 3. 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
 4. Kemme, D. M., Parikh, B., & Steigner, T. (2020). Tax morale and international tax evasion. *Journal of World Business*, 55(3). <https://doi.org/10.1016/j.jwb.2019.101052>
 5. Shafer, W. E., & Wang, Z. (2018). Machiavellianism, social norms, and taxpayer compliance. *Business Ethics: A European Review*, 27(1), 42–55. <https://doi.org/>

6. Muthuri, J. N., & Gilbert, V. (2011). An institutional analysis of corporate social responsibility in Kenya. *Journal of Business Ethics*, 98(3), 467–483. <https://doi.org/10.1007/s10551-010-0588-9>.
7. Ramzi Benkraiem a,†, Ali Uyar b, Merve Kilic c, Friedrich Schneider 2020 Ethical behavior, auditing strength, and tax evasion: A worldwide perspective *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*