



## بررسی تاثیر عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی و ارائه مدل بهینه پیشگیری از اجتناب مالیاتی

مرجان فخار

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

خسرو فغانی ماکرانی<sup>۱</sup>

دانشیار، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

نقی فاضلی

دانشیار، گروه حسابداری، واحد سمنان، دانشگاه آزاد اسلامی، سمنان، ایران

(تاریخ دریافت: ۳ اردیبهشت ۱۴۰۱؛ تاریخ پذیرش: ۱۰ تیر ۱۴۰۱)

مقاله حاضر به بررسی تاثیر عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی و ارائه مدل بهینه پیشگیری از اجتناب مالیاتی پرداخته است. رویکرد پژوهش حاضر کمی و از بعد روش جمع آوری داده ها کتابخانه ای و اسنادی می باشد. به دلیل آن که روش انجام این پژوهش به صورت کتابخانه ای بوده و با داده های واقعی شرکت ها در ارتباط است، اطلاعات از منابع مختلفی از جمله صورت های مالی، لوح های فشرده ی سازمان بورس و اوراق بهادار، نرم افزار تدبیر پرداز و ره آورد نوین گردآوری شده اند. جامعه آماری پژوهش حاضر را ۹۹ شرکت فعال عضو بورس اوراق بهادار تهران تشکیل می دهند. بر این اساس اطلاعات مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت سالانه برای سال های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۹ مورد مطالعه قرار می گیرد. محقق پس از برآورد بیست و یک رگرسیون با استفاده از روش استپ وایز الگوی نهایی خود را ارائه داد. نتایج پژوهش نشان داد: پیچیدگی شرکت، حاکمیت شرکتی، متغیرهای حسابداری (کیفیت افشاء، تقلب در گزارشگری مالی، ضریب نقدینگی شرکت و دارایی های نامشهود) و متغیرهای سود حسابداری (کیفیت اقلام تعهدی، شفافیت سود و سود تقسیمی) بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارند.

**واژه های کلیدی:** اجتناب مالیاتی، پیچیدگی شرکت، حاکمیت شرکتی، استپ وایز.

<sup>1</sup> kh.makrani@chmail.ir

## مقدمه

مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌گردد زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است. هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، اجتناب مالیاتی خوانده می‌شود. درآمدهای مالیاتی یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت و تأمین‌کننده بخشی از هزینه‌های دولت است. مالیات‌ها به دو صورت مستقیم و غیرمستقیم دریافت می‌شوند که یکی از مهم‌ترین انواع مالیات‌های غیرمستقیم، مالیات بر واردات است. مالیات بر واردات علاوه بر آن که یک منبع درآمد برای دولت است؛ به‌عنوان یک ابزار سیاست‌گذاری نیز مطرح است، چون از طریق آن دولت به کنترل بازار داخلی، تأمین تقاضای مردم و دسترسی به اهداف اشتغال و تولید می‌پردازد [۱۸]. همچنین مطالعات نشان می‌دهند اجتناب از پرداخت مالیات می‌تواند منجر به تضعیف کیفیت و دقت اطلاعات حسابداری شرکت شود و در نتیجه عدم قطعیت سرمایه‌گذاران را در مورد جریان نقدی آینده شرکت افزایش می‌دهد. در نتیجه این امر، هزینه سرمایه افزایش می‌یابد فعالیت‌های کاهش مالیات می‌تواند فعالیت‌های متقلبانه مدیریت و از بین رفتن ارزش سهامداران را تسهیل کند. اجتناب از پرداخت مالیات بیشتر می‌تواند سبب بدتر شدن مشکلات نمایندگی بین شرکت و سهامدارانش شود [۱۹].

## مبانی نظری

### تاریخچه مالیات

مطابق کاوش‌های انجام‌شده، قدیمی‌ترین مقررات مالیاتی مربوط به یکی از پادشاهان سومری؛ در اواسط قرن سوم پیش از میلاد تدوین‌شده و پایه اخذ مالیات در امپراطوری بزرگ ایران باستان بود. با ظهور اسلام در ایران فرایند اخذ مالیات در قالب آموزه‌های شرع مقدس شکل گرفت و مالیات ستانی با مفاهیمی نظیر خمس، زکات و یا اخذ خراج از کشاورزان، هویت جدیدی یافت. آموزه‌های مالیاتی قرآن کریم و در کنار آن تبیین الزامات و آیین مالیات ستانی در منابعی همسو با قرآن (نظیر نهج‌البلاغه) فرایند اخذ مالیات در صدر را تسهیل نمود. در دوران کوتاه سلطنت سلسله سلاطین ایرانی که در فاصله تسلط اعراب و سلسله مغول بر ایران حکومت می‌کردند اصول مالیات‌ها و طرز اداره و وصول آن همان بود که از زمان ساسانیان در ایران متداول شده بود و اعراب هم با جزئی تفاوت از آن روش متابعت می‌کردند. در زمان مغول تعداد مالیات‌ها افزوده شد و انواع و اقسام مالیات و عوارض بر مردم تحمیل گردید. در عهد تیموریان بر فشار مأموران مالیات به مردم افزوده شد به طوری که اخذ مالیات گاه منجر به قتل عام افراد بی‌گناه که به علت بینوایی از پرداخت آن سرباز می‌زدند. در دوران صفویه، افشاریه و زندیه فشار مالیات کماکان بر دوش برزگران و دهقانان بود و انواع مالیات از مردم گرفته می‌شد. شاه‌عباس کبیر اصلاحاتی در امور مالیاتی انجام

داد و دخل و خرج مملکت را که صورت منظمی نداشت در خزانه مرکزی متمرکز ساخت و تا حدودی رفاه در زندگی کشاورزان پدید آورد. پس از تصویب انواع قوانین قانون مالیات در سال‌های متمادی، بالاخره در سال ۱۳۴۲ لایحه تأسیس سازمان تشخیص مالیات به تصویب رسید و بالاخره با تصویب قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۴۵ نظام نوین مالیاتی در ایران پی‌ریزی شد و تا سال ۱۳۵۷ سه بار مورد اصلاح و تجدیدنظر جامع قرار گرفت. پس از انقلاب اسلامی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۴۵ متناسب با ساختارهای سیاسی و اجتماعی کشور تغییر و تحولات بسیاری داشت و بیشترین اصلاحات آن مربوط به سال ۱۳۶۶ است. لایحه اصلاحیه این قانون در سال ۱۳۷۶ به مجلس ارائه شد و در اواخر سال ۱۳۸۰ به تصویب رسید. با تشکیل سازمان امور مالیاتی در سال ۱۳۸۱ به استناد بند الف ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه، نقطه‌ی عطفی در نظام مالیاتی ایران به وجود آمد [۳].

### اجتناب مالیاتی

مالیات مهم‌ترین و باثبات‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها است که از یک‌سو ابزاری مناسب برای تأمین هزینه‌های دولت و از طرف دیگر ابزاری برای انجام سیاست مالی دولت و توزیع عادلانه درآمد و ثروت در جامعه است. در شرکت‌ها، پرداخت مالیات منجر به کاهش سود و وجوه نقد باقیمانده برای سایر ذی‌نفعان شرکت از جمله سهامداران می‌شود، چراکه طبق ساختار نظام مالیاتی، شرکت‌ها موظف‌اند قبل از هرگونه تصمیم در رابطه با سود اکتسابی خود، سهم دولت را از این سود محاسبه، کسر و پرداخت نمایند. از این‌رو به‌طور طبیعی این انگیزه وجود دارد تا شرکت و سهامداران آن اقداماتی را برای اجتناب از پرداخت مالیات انجام دهند، تا بدین منظور به هدف اصلی خود که حداکثر کردن منافع سهامداران است، نائل گردند. این در حالی است که پژوهش‌های اخیر نشان می‌دهد که مدیران ممکن است فعالیت‌های اجتناب مالیاتی را برای کسب منافع خود به انجام برسانند که لزوماً منافع سهامداران را در پی ندارد. اجتناب از مالیات توسط یک شرکت شامل برنامه‌ریزی مالیاتی قانونی و فرار مالیاتی غیرقانونی است. برنامه‌ریزی مالیاتی به معنای کاهش بار مالیاتی یک شرکت از طریق سرمایه‌گذاری و ساختار فعالیت‌های تجاری در محدوده قانون مالیات است. اجتناب از مالیات شامل سازمانی است که منابع نقدی خود را در شرکت حفظ می‌کند و در غیر این صورت دولت به آن می‌پردازد. این منابع ممکن است منجر به افزایش ارزش شرکت (و در نتیجه سهامداران) شود. اجتناب از مالیات شامل محرومیت از منابع دولت و حفظ منابع درون شرکت است که می‌تواند برای افزایش ارزش شرکت مورداستفاده قرار گیرد [۲۹]. منظور از اجتناب مالیاتی تلاش برای کاهش مالیات‌های پرداختی است. در واقع اجتناب مالیاتی نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است. اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون قوانین چارچوب مالیات است [۵].

### پیشگیری از اجتناب مالیاتی

به منظور جلوگیری از اجتناب مالیاتی و ضربه به اقتصاد کشور، اخذ مالیات بر ارزش افزوده در کشور لازم است. در حال حاضر مالیات بر ارزش افزوده در ۱۳۵ کشور دنیا پیاده شده است و این نوع مالیات هم‌اکنون در کشورهای فقیر، غنی، کشورهای خاورمیانه، کشورهای حاشیه ایران اجرا می‌شود. به منظور ساماندهی مالیات‌ها و اخذ مالیات به صورت اصولی و صحیح پیاده‌سازی مالیات بر ارزش افزوده الزامی به نظر می‌رسد. بررسی مالیات بر ارزش افزوده بر اساس اصل ۸۵، تجربیات کشورهای مختلف، شیوه اجرا و امکانات مورد نیاز برای اجرای آن، راهکارهای عملیاتی برای جلوگیری از ورود آسیب به اقشار آسیب‌پذیر با اجرایی شدن آن مورد بحث و تبادل نظر قرار گرفت. در حال حاضر در کشور اجتناب‌های مالیاتی صورت می‌گیرد بنابراین ساماندهی مالیات‌ها، دریافت مالیات به صورت منطقی و اجرای مالیات بر ارزش افزوده الزامی به نظر می‌رسد. بنا بر اصل ۸۵ رأی نمایندگان در خصوص مالیات بر ارزش افزوده هرچه باشد تصویب و به قانون تبدیل می‌شود. در بیشتر کشورها، بخش عمده‌ای از منابع درآمدی دولت، از طریق مالیات تأمین می‌شود. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها، متفاوت است و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آن‌ها دارد. در این میان، اجتناب مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها، همواره از آنچه که برآورد می‌شود کمتر باشد و تمامی کشورها تلاش خود را برای کاهش این دو پدیده به کار می‌گیرند یا از طریق اصلاح نظام مالیاتی، به چاره‌جویی برمی‌خیزند [۱۱].

### مطالعات انجام شده

#### مطالعات داخلی

عزتی و همکاران (۱۴۰۰) موضوع ارتباط افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی با تأکید بر نقش ساختار مالکیت مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان می‌دهد که بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی ارتباطی وجود ندارد، اما مالکیت مدیریتی و مالکیت نهادی در سطح ۹۰ درصد می‌توانند ضمن اینکه منجر به کاهش افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها می‌شوند به میزان اجتناب مالیاتی نیز اضافه کنند [۱۶].

صدیقی (۱۳۹۹) به بررسی کیفیت حسابرس، مدیریت سود و اجتناب مالیاتی پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد که بین مدیریت سود و اجتناب مالیاتی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد و این رابطه با حضور حسابرس با کیفیت تشدید می‌گردد. همچنین بین کیفیت حسابرس و اجتناب مالیاتی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. رابطه مستقیم و معناداری بین کیفیت حسابرس و مدیریت سود نیز مشاهده گردید. از این رو این نتیجه گرفته شد که انجام مدیریت سود و استفاده از حسابرس با کیفیت، هر یک به صورت جداگانه و توأمان با یکدیگر، منجر به کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود [۱۲].

طایفه و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد ابعاد تأیید شده و رتبه‌بندی آن‌ها به شرح زیر است: عوامل تجاری، عوامل راهبری شرکتی، عوامل مربوط به حسابرس، عوامل مربوط به گزارش‌های مالی، عوامل مربوط به صنعت، ویژگی‌های عمومی، عوامل مربوط به بازار سرمایه و عوامل اجتماعی [۱۴].

مهرانی و سیدی (۱۳۹۳) به بررسی تأثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه‌کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها پرداختند. نتایج نشان داد که اجتناب مالیاتی و محافظه‌کاری ابزارهایی جایگزین برای کاهش مالیات می‌باشند، به طوری که با افزایش اجتناب مالیاتی انگیزه محافظه‌کاری کاهش می‌یابد؛ و بالعکس. علاوه بر این رابطه منفی بین متوسط مالیات ابرازی سه‌ساله شرکت و اجتناب مالیاتی مبین آن است که شرکت‌ها بیشتر تمایل دارند محافظه‌کاری نمایند و ضمن کاهش سود، صرفه‌جویی مالیاتی نمایند، تا اینکه به وسیله اجتناب مالیاتی مالیات بر درآمد خود را کاهش دهند [۲۱].

### مطالعات خارجی

سونارتو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر اجتناب از مالیات: نقش سودآوری به عنوان متغیر واسطه پرداختند. نتایج نشان داد که مالکیت نهادی و هیئت مستقل کمیسیونرها بر سودآوری تأثیر نمی‌گذارد. سودآوری نیز بر اجتناب از مالیات تأثیری نداشت. یافته‌های بیشتر نشان داد که مالکیت نهادی و کمیته حسابرسی بر اجتناب از مالیات تأثیر مثبت دارد [۲۸].

ایروان<sup>۲</sup> (۲۰۲۰) موضوع آیا چرخه عمر شرکت‌ها بر اجتناب از مالیات تأثیر می‌گذارد؟ شواهدی از اندونزی را مورد بررسی قرار داد. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد مراحل چرخه عمر شرکت به طور قابل توجهی با رفتار اجتناب مالیاتی شرکت‌ها ارتباط ندارد [۲۵].

چیتیس و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۹) موضوع رابطه بین اجتناب از مالیات، ویژگی‌های شرکت و حاکمیت شرکتی: شواهدی از یونان را مورد بررسی قرار دادند. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که نرخ مالیات مؤثر نقدی از نظر آماری با اندازه شرکت رابطه مثبت معنی‌دار و با بازده سرمایه به کار گرفته شده رابطه منفی معنی‌دار دارد. در مجموع، این پژوهش نشان می‌دهد که شرکت‌های بزرگ یونان از مالیات کمتر اجتناب می‌کنند، در حالی که در شرکت‌هایی با بازگشت سرمایه بالا، میزان اجتناب از مالیات بیشتر است. همچنین هیچ تأثیر آماری معنی‌داری از متغیرهای حاکمیت شرکتی بر اجتناب از مالیات وجود نداشت [۲۲].

<sup>1</sup> Sunarto and et al

<sup>2</sup> Irawan

<sup>3</sup> Chytis and et al

گو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) تأثیر اجتناب مالیاتی بر هزینه حقوق صاحبان شرکتها را بررسی کردند. در این پژوهش از سه سنج سود حسابداری مشمول مالیات، تفاوت دفتری مالیات و نرخ مؤثر مالیاتی به عنوان شاخص‌های اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی استفاده شد. نتایج پژوهش نشان داد اجتناب مالیاتی و هزینه حقوق صاحبان سهام شرکتها رابطه منفی معناداری وجود دارد [۲۴].

### روش شناسی پژوهش

روش پژوهش حاضر از بعد هدف کاربردی و از بعد تجزیه و تحلیل، توصیفی – علی است و از بعد گردآوری اطلاعات با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای انجام می‌شود. بر این اساس اطلاعات مالی. شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به صورت سالانه برای سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۸ مورد مطالعه قرار می‌گیرد. به دلیل آن‌که روش انجام این پژوهش به صورت کتابخانه‌ای بوده و با داده‌های واقعی شرکتها در ارتباط است، اطلاعات از منابع مختلفی از جمله صورت‌های مالی، لوح‌های فشرده<sup>۲</sup> سازمان بورس و اوراق بهادار، نرم‌افزار تدبیر پرداز و ره‌آورد نوین گردآوری شده‌اند. در این پژوهش برای انتخاب بین روش‌های داده‌های تابلویی و داده‌های تلفیقی، از آماره **F** لیمر<sup>۳</sup> استفاده می‌شود. آماره آزمون هاسمن<sup>۳</sup> برای تشخیص ثابت یا تصادفی بودن تفاوت واحدهای مقطعی مورد استفاده قرار گرفت. آزمون‌های آماره مرسوم جهت تشخیص خودهمبستگی که ساده‌ترین نوع آن آزمون دوربین- واتسون<sup>۴</sup> است، همچنین برای تعیین معناداری معادله رگرسیون و آزمون فرضیه‌های پژوهش از آماره‌های **F** فیشر و **t** استیودنت استفاده خواهد شد.

<sup>1</sup> Goh

<sup>2</sup> F-Leamer Test

<sup>3</sup> Husman Test

<sup>4</sup> Durbin- Watson Test

مدل و متغیرهای پژوهش

جدول ۱. تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه
متغیر وابسته	اجتناب مالیاتی	ETR	در محاسبه اجتناب مالیاتی از نرخ مؤثر مالیاتی استفاده می‌شود: از قدر مطلق صرف‌نظر از منفی و مثبت ارقام بود [۱۰]. $ETR = \frac{\text{مالیات ابزاری}}{\text{سود و زیان قبل از کسر مالیات}}$
متغیرهای مستقل	نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری	MTB	از طریق تقسیم ارزش بازار حقوق صاحبان سهام بر ارزش دفتری سهام شرکت محاسبه می‌شود [۲۷].
	کیفیت افشاء	Efsha	این متغیر از میانگین امتیاز به‌موقع بودن و قابل اتکاء بودن اطلاعات که به‌عنوان معیارهای افشاء اطلاعات در سایت بورس اوراق بهادار موجود است، به دست می‌آید [۷].
	چرخه عمر شرکت	CLC	بر اساس فروش، سن شرکت، سود تقسیمی و مخارج سرمایه‌ای محاسبه می‌شود [۱۳].
	شدت سرمایه‌گذاری در دارایی‌های ثابت	CINT	از تقسیم مجموع دارایی‌های ثابت به کل دارایی‌ها به دست می‌آید [۱۳].
	اهرم مالی شرکت	LEV	به‌صورت نسبت جمع بدهی‌های شرکت به جمع دارایی‌های آن در پایان سال مالی محاسبه می‌شود [۲۷].
	تقلب در گزارشگری مالی	FRAUD	اگر تقلب در گزارشگری مالی صورت گرفته باشد از متغیر مجازی یک و در غیر این صورت از متغیر مجازی صفر استفاده می‌کنیم [۸]. میزان احتمال گزارشگری مالی متقلبانانه را با استفاده از طرح

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه
			پور حیدری و همکاران (۱۳۹۴)، با ادغام دو مدل پیش‌بینی ورشکستگی آلتمن (Z) و مدل مدیریت سود بنیش (M) با ضرایب تعدیل‌شده (بر اساس مدل وان و همکاران) اندازه‌گیری می‌شود.
مخارج سرمایه‌ای	CAPEX		مخارج سرمایه‌ای شرکت از حاصل تقسیم مخارج سرمایه‌ای بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید [۲۷].
سرمایه‌گذاری در موجودی کالا	INCINT		نشانه‌گر شدت سرمایه‌گذاری در موجودی کالا برای شرکت که از تقسیم مجموع موجودی کالا به کل دارایی‌ها به دست می‌آید [۱۳].
هزینه تبلیغات	AdvExpt		هزینه‌های تبلیغات شرکت از حاصل تقسیم هزینه تبلیغات بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید [۲۷].
قدرمطلق اقلام تعهدی اختیاری	DA		$= \alpha_0 + \alpha_1 OCF_{i,t-1} + \alpha_2 OCF_{i,t} + \alpha_3 OCF_{i,t+1} + \alpha_4 \Delta Re v_{i,t} + \alpha_5 \Delta Re v_{i,t} + \alpha_6 DOCF_{i,t} + \alpha_7 OCF_{i,t} * DOCF_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$ [۲۳]
نقدینگی شرکت	CASH		از تقسیم موجودی نقد و بانک بر جمع دارایی‌ها محاسبه می‌شود [۲۷].
زیان	loss		اگر شرکت زیان ده باشد یک در غیراینصورت صفر [۲۷].
دارایی‌های نامشهود	INTANG		خالص دارایی‌های نامشهود تقسیم بر جمع دارایی‌ها [۲۷].

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه
	خالص اموال و ماشین آلات و تجهیزات	PPE	خالص اموال و ماشین آلات و تجهیزات تقسیم بر جمع دارایی‌ها [۲۷].
	هزینه‌های تحقیق و توسعه	R&D	هزینه‌های تحقیق و توسعه تقسیم بر جمع دارایی‌ها [۲۷].
	تعداد کارکنان	EMP	لگاریتم طبیعی تعداد کارکنان شرکت [۲].
	تغییر در فروش	SGR	درصد تغییر سالانه در فروش خالص [۲۷].
	کیفیت حسابرسی	Aq	از دوره تصدی حسابرسان به صورت متغیرهای مجازی استفاده می‌گردد. اگر طی دوره پژوهش حسابرسان بیش از ۴ سال حسابرسان شرکت باشد برابر ۱ در غیراینصورت صفر [۷].
	تخصص حسابرسان	AEXP	از سهم بازار به عنوان شاخصی برای اندازه‌گیری تخصص حسابرسان استفاده می‌شود. سهم بازار حسابرسان به صورت مجموع دارایی‌های تمام صاحب‌کاران موسسه حسابرسانی مشخص در یک صنعت خاص، تقسیم بر مجموع دارایی‌های صاحب‌کاران در آن صنعت است [۶].
	اندازه حسابرسان	big	اگر حسابرسان شرکت سازمان حسابرسانی باشد ۱ در غیراینصورت صفر [۷].
	وقفه انتشار	Int	از طریق لگاریتم طبیعی فاصله زمانی بین پایان سال مالی شرکت و تاریخ مجمع عمومی به دست می‌آید [۲۷].
	درآمد خارجی	forsale	درآمد خارجی فروش صادراتی تقسیم بر جمع دارایی‌ها [۲۷].

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه
	اندازه شرکت	SIZE	یکی از متغیرهای کنترلی پژوهش اندازه شرکت است که به مفهوم لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌های یک شرکت است و هرچه حجم دارایی‌های شرکت بیشتر باشد، اندازه شرکت بزرگ‌تر است [۲۷].
	مالکیت نهادی	INSTOWN	برای محاسبه سطح مالکیت نهادی مجموع سهام در اختیار بانک‌ها و بیمه‌ها؛ هلدینگ‌ها؛ شرکت‌های سرمایه‌گذاری؛ صندوق‌های بازنشتی؛ شرکت‌های تأمین سرمایه؛ شرکت‌های تأمین سرمایه؛ صندوق‌های سرمایه‌گذاری و سازمان‌ها، نهادها و شرکت‌های دولتی بر کل سهام منتشره شرکت تقسیم‌شده و درصد یا میزان مالکیت نهادی به دست می‌آید [۹].
	اندازه هیئت‌مدیره	Bs	تعداد اعضای هیات مدیر [۲۰].
	استقلال هیئت‌مدیره	BI	برای اندازه‌گیری آن از نسبت تعداد مدیران غیر موظف به تعداد کل اعضای هیات مدیره برای اندازه‌گیری استقلال هیات مدیره استفاده شده است [۲۰].
	نسبت هزینه‌های عملیاتی به فروش سالانه	Co	معیاری از افراط‌گرایی مدیریت در انجام مخارج اختیاری است و از تقسیم هزینه‌های عملیاتی به فروش خالص به دست می‌آید [۲۶].
	توانایی مدیریت	Mability	جهت اندازه‌گیری از مدل ارائه شده توسط دمرجیان و همکاران (۲۰۱۲)، که مبتنی بر متغیرهای حسابداری است، استفاده شده است. در این مدل با استفاده از کارایی شرکت به عنوان متغیر وابسته و کنترل ویژگی‌های ذاتی شرکت، توانایی مدیریت محاسبه می‌شود [۱۷].

نوع متغیر	نام متغیر	نماد	نحوه محاسبه
			$arket Share_t + \alpha_3 Free Cash Flow Indicator_t$ $Currency Indicator_t + Year Indicator + \varepsilon$
کیفیت سود	کیفیت سود	EQA	<p>کیفیت سود با معیار کیفیت اقلام تعهدی سنجیده می‌شود [۱].</p> $\frac{TACC_{it}}{TA_{it-1}} = \alpha_0 + \alpha_1 \frac{1}{TA_{it-1}} + \alpha_2 \frac{\Delta Rev - \Delta Rec}{TA_{it-1}}$ $+ \alpha_3 \frac{PPE_{it}}{TA_{it-1}} + \alpha_4 ROA_{it}$ $+ \varepsilon_{it}$ <p><b>Eqq = STD (<math>\varepsilon_{it}</math>)</b></p> <p>(جدول پایین)</p> <p>معیار کیفیت اقلام تعهدی، انحراف معیار خطای باقیمانده مدل مذکور بوده و کمتر بودن این عدد، بیانگر کیفیت اقلام تعهدی بالاتر است.</p>
شفافیت سود	شفافیت سود	EQB	<p>برابر است با ضریب تعیین <math>R^2</math> رگرسیون ناشی از بازده سهام بر سود و تغییر در سودآوری [۱۵]</p> $R_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \varepsilon_{i,t} / \pi_{i,t-1} + \alpha_2 \Delta \varepsilon_{i,t} / \pi_{i,t-1} + \varepsilon_{i,t}$
سود تقسیمی	سود تقسیمی	DIV	<p>متغیر کنترلی دیگر پژوهش، متغیر مجازی سود تقسیمی است بدین صورت که اگر شرکت سود نقدی تقسیم کرده باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد [۲۷].</p>

خطای اندازه گیری جارگ برا	آماره جارگ برا	کشیدگی	چولگی	کمینه	بیشینه	میانه	میانگین	متغیرها
۰.۳۹	۱.۸۸	۱.۳۲	۰.۵۷-	۰.۰۰	۱.۰۰	۱.۰۰	۰.۶۴	AQ
۰.۷۹	۰.۴۸	۱.۶۳	۰.۴۹-	۰.۴۰	۰.۸۰	۰.۷۰	۰.۶۵	BI
۰.۷۵	۰.۵۸	۲.۱۳	۰.۸۲-	۰.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	ADVEXPT
۰.۶۲	۰.۹۶	۲.۳۳	۱.۱۵-	۰.۰۰	۱.۰۰	۱.۰۰	۰.۷۵	AEXP
۰.۷۲	۰.۶۷	۱.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	۱.۰۰	۰.۵۰	۰.۵۰	BIG
۰.۸۶	۰.۲۹	۲.۲۳	۰.۱۱	۰.۴۰	۰.۸۰	۰.۶۰	۰.۵۸	BIND
۰.۷۲	۰.۶۷	۱.۰۰	۰.۰۰	۵.۰۰	۷.۰۰	۶.۰۰	۶.۰۰	BS
۰.۴۶	۱.۵۴	۱.۵۲	۰.۵۴	۰.۰۰	۰.۵۷	۰.۰۸	۰.۲۲	CAPEX
۰.۷۹	۰.۴۷	۱.۵۸	۰.۴۵-	۶۷۳.۹۴	۱۰۲۴.۰۵	۹۳۲.۶۲	۸۹۰.۸۱	CASH
۰.۶۹	۰.۷۳	۲.۱۶	۰.۹۶	۰.۲۲	۰.۴۹	۰.۲۶	۰.۳۱	CINT
۰.۸۱	۰.۴۱	۱.۴۳	۰.۰۴-	۰.۰۹-	۰.۲۶	۰.۰۹	۰.۰۸	DA
۰.۷۶	۰.۵۵	۱.۸۹	۰.۷۲	۸۸.۸۶	۳۶۲.۲۲	۱۴۳.۸۳	۱۸۴.۶۸	DIV
۰.۸۵	۰.۳۴	۲.۱۵	۰.۰۴-	۶۰.۸۹	۸۶.۳۸	۷۵.۲۸	۷۵.۰۴	EFSHA
۰.۸۱	۰.۴۱	۲.۰۰	۰.۶۱	۵۰۹.۰۰	۹۹۰.۰۰	۶۶۹.۵۰	۷۰۹.۵۰	EMP
۰.۳۳	۲.۲۴	۲.۱۳	۱.۰۱	۰.۰۸	۰.۳۵	۰.۱۱	۰.۱۷	EQA
۰.۸۰	۰.۴۵	۱.۵۸	۰.۴۰	۰.۴۷	۰.۷۴	۰.۵۶	۰.۵۸	EQB
۰.۷۹	۰.۴۸	۱.۷۰	۰.۵۵-	۰.۱۷	۰.۲۳	۰.۲۱	۰.۲۰	ETR
۰.۷۵	۰.۵۶	۱.۱۸	۰.۱۴	۰.۰۰	۲.۴۴	۰.۸۹	۱.۰۵	FORSALE

بررسی تاثیر عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی و ارائه...

۷۵.

متغیرها	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	چولگی	کشیدگی	آماره چارگ برا	خطای اندازه گیری چارگ برا
FRAUD	۰.۷۵	۱.۰۰	۱.۰۰	۰.۰۰	-۱.۱۵	۲.۳۳	۰.۹۶	۰.۶۲
INCINT	۰.۲۱	۰.۱۹	۰.۳۲	۰.۱۵	-۰.۸۱	۲.۰۰	۰.۶۰	۰.۷۴
INSTOWN	۷۸.۷۴	۷۷.۰۲	۸۵.۳۲	۷۵.۵۹	-۰.۸۹	۲.۰۸	۰.۶۷	۰.۷۲
INT	۱۰۳.۷۵	۱۰۸.۰۰	۱۲۳.۰۰	۷۶.۰۰	-۰.۴۵	۱.۶۳	۰.۴۵	۰.۸۰
INTANG	۰.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	-۰.۱۶	۱.۹۵	۰.۲۰	۰.۹۰
LCS	۱.۷۵	۲.۰۰	۲.۰۰	۱.۰۰	-۱.۱۵	۲.۳۳	۰.۹۶	۰.۶۲
LEV	۰.۶۸	۰.۶۹	۰.۷۳	۰.۶۱	-۰.۶۱	۲.۰۰	۰.۴۱	۰.۸۱
LOSS	۰.۵۰	۰.۵۰	۱.۰۰	۰.۰۰	۰.۰۰	۱.۰۰	۰.۶۷	۰.۷۲
MABILITY	۷.۹۷	۱۵.۳۶	۲۷۸.۸۵	۲۷۷.۷۰-	-۰.۰۷	۱.۴۶	۰.۴۰	۰.۸۲
MTB	۵.۱۳	۵.۹۱	۶.۱۳	۲.۵۷	-۱.۱۴	۲.۳۲	۰.۹۴	۰.۶۳
PPE	۰.۳۵	۰.۲۶	۰.۷۱	۰.۱۶	۱.۰۰	۲.۲۲	۰.۷۶	۰.۶۸
RD	۲۰.۷۳	۲۱.۱۹	۲۱.۴۰	۱۹.۱۳	-۱.۰۹	۲.۲۸	۰.۸۸	۰.۶۴
SGR	۰.۲۸	۰.۲۴	۰.۶۲	۰.۰۴	۰.۶۱	۲.۰۷	۰.۴۰	۰.۸۲
SIZE	۲۷.۱۰	۲۷.۱۹	۲۷.۳۰	۲۶.۷۲	-۱.۰۱	۲.۲۴	۰.۷۷	۰.۶۸
CO	۰.۰۲-	۰.۰۲-	۰.۰۰	۰.۰۳-	۰.۳۵	۱.۴۷	۰.۴۷	۰.۷۹

تخمین و برآورد مدل  
آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

جدول ۲. آمار توصیفی

براساس جدول آمارتوصیفی کلیه متغیرهای پژوهش براساس خطای اندازه گیری بیشتر از ۵درصد اماره جارگ برا، نرمال بوده و می توان ادعا کرد کلیه اماره های **t,F** در مدل پژوهش قابل استناد می باشند.

### آزمون پایایی متغیرها

#### جدول ۳. آزمون ریشه واحد به روش لوین لین

نتیجه	آماره دیکی فولر	خطای اندازه گیری	متغیر
در سطح پایا است	-۱۳.۶۵	۰.۰۰	ADVEXPT
در سطح پایا است	-۲۶.۰۴	۰.۰۰	BI
در سطح پایا است	-۱۹.۸۰	۰.۰۰	BIND
در سطح پایا است	-۱۰.۴۰	۰.۰۰	BS
در سطح پایا است	-۲۸.۲۲	۰.۰۰	CAPEX
در سطح پایا است	-۲۴.۷۷	۰.۰۰	CASH
در سطح پایا است	-۱۷.۶۳	۰.۰۰	CINT
در سطح پایا است	-۲۸.۸۷	۰.۰۰	CO
در سطح پایا است	-۲۹.۵۱	۰.۰۰	DA
در سطح پایا است	-۵۲.۰۷	۰.۰۰	DIV
در سطح پایا است	-۱۳.۶۲	۰.۰۰	EFSHA
در سطح پایا است	-۲۵.۶۱	۰.۰۰	EMP
در سطح پایا است	-۲۳.۰۹	۰.۰۰	EQA
در سطح پایا است	-۹.۵۷	۰.۰۰	EQB
در سطح پایا است	-۱۰۵.۵۴	۰.۰۰	ETR
در سطح پایا است	-۲۳.۰۸	۰.۰۰	FORSALE
در سطح پایا است	-۱۷.۷۰	۰.۰۰	INCINT
در سطح پایا است	-۳۰.۸۶	۰.۰۰	INSTOWN

نتیجه	آماره دیکی فولر	خطای اندازه گیری	متغیر
در سطح پایا است	-۷۱.۱۳	۰.۰۰	INT
در سطح پایا است	-۵۸.۳۸	۰.۰۰	INTANG
در سطح پایا است	-۱۷.۸۳	۰.۰۰	LEV
در سطح پایا است	-۳۹.۰۰	۰.۰۰	MABILITY
در سطح پایا است	-۲.۸۳	۰.۰۰	MTB
در سطح پایا است	-۱۱.۵۹	۰.۰۰	RD
در سطح پایا است	-۲۵.۱۴	۰.۰۰	PPE
در سطح پایا است	-۳۴.۱۱	۰.۰۰	SGR
در سطح پایا است	-۲۰.۱۰	۰.۰۰	SIZE

سطح معنی داری آزمون برای تمام در سطح کمتر از ۰.۰۵ است. لذا فرض مبنی بر وجود ریشه واحد در سری ها را رد کرده و در نتیجه این متغیرها در سطح (بدون تفاضل گیری) پایا هستند.

#### تخمین و برآورد مدل

جدول ۴. نتیجه آزمون F لیمر و هاسمن

نتیجه	خطای اندازه گیری	درجه آزادی	میزان آماره	نام آزمون	الگو
اثرات ثابت و یا تصادفی (استفاده از عرض از مبدا های مختلف) تایید می شود.	۰.۰۰۰	(۹۷.۴۶۸)	۱.۷۵	F لیمر	۱
اثرات ثابت تایید می شود.	۰.۰۲۱	۲۰	۲۷.۰۵۳	هاسمن	

بنابراین به دلیل این که میزان احتمال آماره احتمال F لیمر کمتر از ۵٪ است، فرض صفر آزمون لیمر، مبنی بر کاربرد داده های مقطعی پذیرفته نمی شود. بنابراین رگرسیون مقید دارای اعتبار نیست و استفاده از عرض از مبداهای مختلف (اثرات ثابت و یا تصادفی) تایید می شود. همچنین بدلیل این که عدد احتمال

آماره احتمال هاسمن کمتر از ۵٪ است، فرض صفر آزمون، مبنی بر کاربرد اثرات تصادفی پذیرفته نمی شود و اثرات ثابت پذیرفته می شود.

جدول ۵. تخمین الگو (متغیروابسته اجتناب مالیاتی)

خطای اندازه گیری	آماره t	ضرایب	متغیر	نماد
۰.۰۰۰۳	۳.۶۲۴۵۰۰	۰.۵۳۹۸۶۵	عرض از مبدا	C
۰.۰۰۱۵	-۳.۱۹۰۳۰۲	-۱.۷۹E-۰۵	نقدینگی شرکت	CASH
۰.۰۰۶۴۷	۱.۸۵۱۵۷۵	۶.۹۵E-۰۶	سود تقسیمی	DIV
۰.۰۰۰۴۹	۲.۸۲۴۳۳۲	۰.۰۰۰۰۶۱۷	کیفیت افشاء	EFSHA
۰.۰۰۰۰۰	۶.۲۰۵۳۱۰	۰.۱۳۸۳۳۲	شاخص رشد شرکت شفافیت سود	EQB
۰.۰۰۰۰۳	۳.۶۷۹۲۳۶	۰.۱۱۲۶۲۳	کیفیت اقلام تعهدی	EQA
۰.۰۰۴۰۴	-۲.۰۵۵۵۱۲	-۰.۰۱۸۶۸۱	افراط‌گرایی مدیریت	CO
۰.۰۰۱۳۰	۲.۴۹۴۱۷۷	۰.۰۲۱۶۶۱	تقلب در گزارشگری مالی	FRAUD
۰.۰۰۰۳۴	-۲.۹۴۲۵۱۲	-۰.۰۴۶۷۳۷	اندازه حسابرس	BIG
۰.۰۰۰۰۳	۳.۶۷۹۱۵۶	۰.۰۰۰۰۱۹۴	وقفه انتشار	INT
۰.۰۰۰۰۰	-۶.۵۱۶۴۲۵	-۱.۲۲۶۶۶۲	دارایی‌های نامشهود	INTANG

خطای اندازه گیری	آماره t	ضرایب	متغیر	نماد
۰.۰۰۰۱	۳.۸۳۷۲۱۶	۱.۴۳E-۰۵	توانایی مدیریت	MABILITY
۰.۰۱۰۰	-۲.۵۸۴۹۳۲	-۰.۰۱۲۹۶۸	اندازه شرکت	SIZE
۰.۰۰۰۰۸	۳.۳۸۲۲۸۳	۷.۳۸E-۰۵	تعداد کارکنان در استقلال هیئت مدیره	BI*EMP
۰.۰۰۰۱۰	-۳.۲۹۸۵۱۷	-۰.۰۰۹۳۴۹	درآمد خارجی در مخارج سرمایه‌ای	CAPEX*FORSALE
۰.۰۰۰۰۰	۵.۰۵۲۷۶۳	۳.۹۲E-۰۶	درآمد خارجی در نقدینگی شرکت	CASH*FORSALE
۰.۰۰۰۰۰	۸.۷۰۶۸۶۴	۲.۰۷E-۰۶	تعداد کارکنان در درآمد خارجی	EMP*FORSALE
۰.۰۰۰۰۱	-۳.۸۸۲۹۷۳	-۱.۰۳E-۰۶	تعداد کارکنان در مالکیت نهادی	EMP*INSTOWN
۰.۰۰۰۰۰	۷.۴۲۷۱۱۳	۰.۰۰۰۲۴۳	درآمد خارجی در مالکیت نهادی	FORSALE*INSTOWN
۰.۰۰۰۰۰	۵.۴۵۴۷۲۹	۰.۰۰۱۲۰۱	درآمد خارجی در هزینه‌های تحقیق و توسعه	FORSALE*RD
۰.۰۰۰۰۰	-۸.۱۰۸۱۵۵	-۰.۰۰۱۷۸۲	درآمد خارجی در اندازه شرکت	FORSALE*SIZE
P-Value	آزمون	مقدار	نماد	
۰.۷۹	جارگ برا	۷۱٪	R <sup>۲</sup>	
۰.۰۰۰	Fفیشر	۶۳٪	R <sup>۲</sup> تعدیل شده	

خطای اندازه گیری	آماره t	ضرایب	متغیر	نماد
۰.۰۰۰	F الیمر	۲.۱۸		D-W

### نتیجه گیری و پیشنهادات

- فرضیه اول پژوهش :

#### پیچیدگی شرکت بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارد.

متغیر اندازه شرکت یکی از شاخص های اصلی پیچیدگی شرکت می باشد از آنجایی که این متغیر در پژوهش حاضر معنادار بوده و تأثیر منفی نیز بر اجتناب مالیاتی داشته است و از سویی اثر متقابل متغیر درآمد خارجی و اندازه شرکت ها نیز بر اجتناب مالیاتی تأثیر داشته است لذا می توان گفت فرضیه اول پژوهش تایید می شود و پیچیدگی شرکت بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارد.

- فرضیه دوم پژوهش :

#### حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارد.

باتوجه به اینکه در مدل پژوهش متغیر مالکیت نهادی و استقلال هیئت مدیره معنادار نبوده و از مدل کنار گذاشته شده اند اما اینتراکشن یا اثر متقابل مالکیت نهادی و تعداد کارکنان شرکت و همچنین اثر متقابل استقلال هیئت مدیره و تعداد کارکنان شرکت معنادار می باشند، به این معنی که متغیر تعداد کارکنان شرکت باعث معنادار شدن متغیرهای مالکیت نهادی و استقلال هیئت مدیره بر اجتناب مالیاتی می شوند. از سویی متغیرهای هزینه های عملیاتی و توانایی مدیریت نیز معنادار بوده و بر اجتناب مالیاتی تأثیر گذار هستند. در نتیجه کلیه متغیرهای حاکمیت شرکتی به جز اندازه هیئت مدیره به نوعی تأثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی دارند بنابراین صرف نظر از اندازه هیئت مدیره می توان گفت فرضیه دوم پژوهش رد نمی شود.

- فرضیه سوم پژوهش :

#### متغیرهای حسابرسی بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارد.

از آنجایی که متغیرهای تخصص حسابرِس و کیفیت حسابرِس در مدل پژوهش معنادار نبوده و بر اجتناب مالیاتی تاثیر نداشتند بنابراین فرضیه سوم پژوهش پذیرفته نمی شود.

• فرضیه چهارم پژوهش :

#### متغیرهای حسابداری بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارد.

باتوجه به اینکه متغیرهای کیفیت افشاء، ثقلب در گزارشگری مالی، ضریب نقدینگی شرکت و دارایی‌های نامشهود و اثر متقابل مخارج سرمایه‌ای و فروش خارجی شرکت و اثر متقابل هزینه‌های تحقیق و توسعه و فروش خارجی شرکت و اثر متقابل تعداد کارکنان و فروش خارجی شرکت و مالکیت نهادی شرکت تاثیر معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد. در نتیجه فرضیه چهارم پژوهش رد نمی شود.

#### پیشنهادات پژوهش

۱. به کارشناسان رسیدگی کننده مالیاتی توصیه می گردد که در ممیزی و رسیدگی مالیاتی شرکتها به عوامل تاثیرگذار متغیرهای حسابداری در اولویت اول و در اولویت های بعدی به پیچیدگی شرکت، متغیرهای حسابرِس و نهایتا متغیرهای حاکمیت شرکتی توجه داشته باشند بدلیل اینکه اجتناب مالیاتی بیشتری بترتیب در متغیرهای حسابداری، پیچیدگی شرکت، متغیرهای حسابرِس و نهایتا حاکمیت شرکتی مستتر است.
۲. به سرمایه گذاران سرمایه گذاران و سهامداران شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار توصیه می شود جهت تصمیم گیری های اقتصادی آگاهانه در اولویت نسبت به متغیرهای، حاکمیت شرکتی متغیرهای حسابرِس، متغیرهای پیچیدگی شرکت و متغیرهای حسابداری توجه نمایند که این استراتژی مطرح شده دقیقا معکوس استراتژی بیان شده دربند یک فوق است.
۳. ناظران و ناشران سازمان بورس اوراق بهادار توصیه می شود در خصوص تقویت اصول و مبانی پیشگیری اجتناب مالیاتی در راستای تقویت عناصر (متغیرهای) حاکمیت شرکتی اعم از اندازه هیئت مدیره، مالکیت نهادی استقلال هیئت مدیره و توانایی هیئت مدیره نظارت بیشتری به عمل آورده که این موضوع ارائه مدل بهینه موضوع پیشگیری اجتناب مالیاتی است.
۴. با توجه به متفاوت بودن متغیرهای بررسی در صنایع مختلف، به فعالان بازار سرمایه توصیه می گردد به نتایج حاصل از برآورد پیشگیری اجتناب مالیاتی به تفکیک صنایع که در فصل چهارم آورده شده است توجه خاص نمایند.
۵. با توجه به متفاوت بودن متغیرهای بررسی در گروه شرکت های مختلف فعالان بازار سرمایه توصیه میگردد که به نتایج حاصل از پیشگیری اجتناب مالیاتی تفکیک گروه‌های در فصل چهارم آورده شده است توجه خاص نمایند.



## فهرست منابع

۱. ابراهیمی، کاظم و همکاران. (۱۳۹۶). "تأثیر کیفیت حسابرسی و رعایت حقوق سهامداران بر احتمال گزارشگری متقلبانه". گروه حسابداری دانشگاه سمنان، **مجله دانش حسابرسی**، سال هفدهم، شماره ۶۹، صص ۱-۲۵.
۲. برادران حسن زاده، رسول و تقی زاده، وحید. (۱۳۹۵). "تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر رفتار سرمایه گذاری". **پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی**، دوره ۸، شماره ۳۲، صص ۱۳۹-۱۶۳.
۳. بندری، مهران و همکاران. (۱۳۹۹). "بررسی سیر شکل گیری قانون مالیات و فرار مالیاتی". **ماهنامه آفاق علوم انسانی**، سال چهارم، شماره چهل و هفتم، صص ۴۵-۶۵.
۴. پورحیدری، امید و همکاران. (۱۳۹۴). "بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر هزینه سرمایه سهام عادی، با لحاظ فرصت‌های رشد و مالکیت نهادی". **فصلنامه علمی-پژوهشی**، سال ۱۹، شماره ۳، صص ۱۷۳-۱۹۰.
۵. خانی، عبدالله و همکاران. (۱۳۹۳). "اجتناب از مالیات، نحوه اندازه گیری و عوامل مؤثر بر آن". **پژوهش حسابداری**، شماره ۱۵.
۶. خدای پور، احمد و حسینی نیا، سمیه. (۱۳۹۵). "بررسی رابطه بین تخصص حسابرس و تأخیر در ارائه گزارش حسابرسی با محافظه کاری حسابداری". **پژوهش حسابداری**، دوره ۶، شماره ۲، صص ۱-۲۲.
۷. خواجوی، شکراله و کیا مهر، محمد. (۱۳۹۴). "بررسی رابطه بین کیفیت حسابرسی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". دوره ۲۳، شماره ۲۶، صص ۸۷-۱۰۸.
۸. دشت بیاض لاری، محمود و همکاران. (۱۳۹۵). "بررسی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی در استان خراسان جنوبی با تأکید بر عوامل فرهنگی". **حسابداری ارزشی و رفتاری**، سال اول، شماره اول، صفحات ۱۳۹-۱۶۴.
۹. رحمانی، علی و همکاران. (۱۳۹۳). "بررسی رابطه تفاوت مالیات تشخیصی و مالیات ابرازی با اجتناب از پرداخت مالیات". **دانشگاه الزهراء، پژوهشنامه مالیات**، شماره ۲۵، صص ۱-۱۹.
۱۰. رضایی، فرزین و جعفری نیارکی، روح اله. (۱۳۹۴). "رابطه بین اجتناب مالیاتی و تقلب در حسابداری شرکت‌ها". دوره ۲۳، شماره ۲۶، صص ۱۰۹-۱۳۴.
۱۱. رضایی، محمد. (۱۳۹۶). "راه‌های مقابله و جلوگیری از اجتناب مالیاتی". **فصلنامه علمی حقوقی قانون یار**، دوره چهارم، صص ۱-۱۶.

۱۲. صدیقی، روح الله. (۱۳۹۹). "کیفیت حسابرسی، مدیریت سود و اجتناب مالیاتی". **پژوهشات حسابداری و حسابرسی**، شماره ۴۶، صص ۱۶۹-۱۸۸.
۱۳. طالب نیا، قدرت اله و همکاران. (۱۳۹۶). "ارتباط بین چرخه عمر شرکت و خطر سقوط قیمت سهام با تاکید بر عدم تقارن اطلاعاتی و رویکرد رفتاری". **حسابداری ارزشی و رفتاری**، دوره ۱، شماره ۲، صص ۲۱۵-۲۳۹.
۱۴. طایفه، سیامک و همکاران. (۱۳۹۸). "رتبه بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی". **دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری**، سال ۴، شماره ۷، صص ۳۰۹-۳۴۱.
۱۵. عباس زاده، محمدرضا و همکاران. (۱۳۹۵). "بررسی ارتباط شفافیت مالی و اجتناب مالیاتی با توجه به مالکیت نهادی شرکتها (مطالعه موردی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران)". دوره ۱۰، شماره ۳۵، صص ۴۵-۷۴.
۱۶. عزتی، زیبا و همکاران. (۱۴۰۰). "بررسی ارتباط افشای مسئولیت اجتماعی شرکتها و اجتناب مالیاتی با تاکید بر نقش ساختار مالکیت". **فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت**، دوره ۴، شماره ۴۰، صص ۱۳۱-۱۴۶.
۱۷. محمدی، سجاد و صالحی، اله کرم. (۱۳۹۶). "بررسی رابطه بین توانایی مدیریت با کارایی سرمایه گذاری و ریسک کاهش قیمت سهام". **مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز**، دوره نهم، شماره دوم، صص ۱-۲۷.
۱۸. مداح، مجید و خالق پناه، زهرا. (۱۳۹۴). "اجتناب مالیاتی در واردات ایران رویکرد مدل ترکیبی شبکه عصبی مصنوعی و الگوریتم تبرید تدریجی". **برنامه ریزی و بودجه**، سال ۲۰، شماره ۲.
۱۹. مرادی، مهدی و همکاران. (۱۳۹۵). "ارتباط بین گریز مالیاتی و ریسک سقوط آتی قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **فصلنامه علمی پژوهشی دانش سرمایه گذاری**، سال پنجم، شماره هفدهم.
۲۰. مشایخی، بیبا و سیدی، جلال. (۱۳۹۴). "راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی". **مجله دانش حسابداری**، سال ۶، شماره ۲۰، صص ۸۳-۱۰۳.
۲۱. مهرانی، ساسان و سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۳). "بررسی تأثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکتها". **فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت**، سال سوم، شماره دهم.
22. Chytis, Evangelos and et al. (2019). "The relationship between tax avoidance, company characteristics and corporate governance: evidence from Greece". **Corporate Ownership & Control**. 16(4), 77-100.

23. Dechow, P., and Dichev, I. (2002). "The quality of accruals and earnings: The role of accrual estimation errors". **The Accounting Review**, 77 (Supplement), 35–59.
24. Goh, B.W and et al. (2016). "The Effect of Corporate Tax Avoidance on the Cost of Equity". Available at: [http://papers.ssrn.com/so13/papers.cfm?abstract\\_id=2737784](http://papers.ssrn.com/so13/papers.cfm?abstract_id=2737784).
25. Irawan, Ferry. (2020). "Does Firms' Life Cycle Influence Tax Avoidance? Evidence from Indonesia". **International Journal of Innovation, Creativity and Change**, 14(1), [www.ijicc.net](http://www.ijicc.net).
26. Isin, Adnan. (2018). "Tax avoidance and cost of debt: The case for loan-specific risk mitigation and public debt financing". **Journal of Corporate Finance**.
27. Leipala, Annika. (2017). "Does the company's shareholders have an effective tax avoidance company?" **Approved in the Department of Accounting**, pp 1-70.
28. Sunarto, Sunarto and et al. (2021). "The Effect of Corporate Governance on Tax Avoidance: The Role of Profitability as a Mediating Variable". **Journal of Asian Finance, Economics and Business**, 8(3), 0217–0227.
29. Wang, Fangjun and et al. (2020). "Corporate tax avoidance: a literature review and research agenda: corporate tax avoidance" **Article in Journal of Economic Surveys**, 790-800



## **Investigating the Impact of Factors Affecting Tax Avoidance and Presenting an Optimal Tax Avoidance Prevention Model**

### **Marjan Fakhar**

Ph.D. Candidate in Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan, Iran

### **Khosro Faghani Makrani <sup>1</sup>©**

Associate professor, Department of Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan, Iran

### **Naghi Fazeli**

Associate professor, Department of Accounting , Faculty of Accounting and Management , Islamic Azad University, Semnan,

(Received: April 23, 2022; Accepted: July 1, 2022 )

The present study was an attempt to investigate the impact of some factors on tax avoidance and present an optimal tax avoidance prevention model. The study is quantitative in terms of approach and falls within the category of library and documentary studies in terms of data collection method. Since the present library study is conducted using the real data of companies, the required data were collected from various sources such as financial statements, compact discs of the stock exchange market, the software developed by Tadbir pardaz IT group and the Rahavard-e Novin software. The population of the study includes 99 active companies listed on Tehran Stock Exchange. Accordingly, the financial data collected during 2008-2020 from companies listed on the Tehran Stock Exchange was annually studied. The researcher presented his final model after estimating 21 regressions using the Stepwise method. The results suggest that company complexity, corporate governance, accounting variables (quality of disclosure, fraudulent financial reporting, liquidity and intangible assets) and accounting income variables (quality of accruals, earning transparency and dividends) have a significant effect on tax avoidance.

**Keywords:** Tax Avoidance, Company Complexity, Corporate Governance, Stepwise method

---

<sup>1</sup> kh.makrani@chmail.ir © (Corresponding Author)