



تدوین الگو و آزمون تجربی تأثیر مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت بر ریسک مالیاتی شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران

محمد نمازی^۱

سیدحمیدرضا رخشا^۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۱۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۲/۰۱

چکیده

بر پایه نگرش اطلاعاتی، مهم‌ترین وظیفه حسابداری مدیریت ارائه اطلاعات باکیفیت جهت کاهش چالش‌های مدیریتی، کاهش عدم اطمینان و اثرگذاری در تصمیم‌گیری‌های عقلایی و بهینه است. در این راستا بهره‌گیری از مؤلفه‌های اطلاعات داخلی حسابداری مدیریت به دلیل‌های ساده‌سازی، شفاف‌سازی، افزایش اطمینان محیطی و راهبری قدرتمند، زمینه‌های افزایش اعتماد بین مالیات‌ستان‌ها و پرداخت‌کنندگان مالیاتی را فراهم می‌نماید تا بتوانند در کمینه‌سازی و کاهش ریسک مالیاتی مؤثر واقع شود. هدف این مقاله ارائه الگوی مفهومی مناسب و آزمون تجربی تأثیر مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت (عدم اطمینان محیطی، گزارشگری مالی، راهبری شرکتی و مدیریت سود) بر ریسک مالیاتی است. روش پژوهش، کمی و از نوع تحلیلی تبیینی است. جامعه آماری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۹ بوده و نمونه آماری با استفاده از روش حذفی سیستماتیک ۱۶۱ شرکت انتخاب شده است. در این پژوهش با استفاده از مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت الگویی برای ارزیابی ریسک مالیاتی ارائه گردیده است. نتایج با استفاده از داده‌های پانلی نشان می‌دهد که مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت بر ریسک مالیاتی تأثیر با اهمیتی دارند. مدیریت سود، گزارشگری مالی و راهبری شرکتی بر کاهش ریسک مالیاتی مؤثر هستند و مؤلفه عدم اطمینان محیطی در افزایش ریسک مالیاتی تأثیرگذار می‌باشد.

واژه‌های کلیدی: عدم اطمینان محیطی، گزارشگری مالی، راهبری شرکتی، مدیریت سود.

۱ استاد ممتاز، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (نویسنده مسئول) mnamazi@rose.shirazu.ac.ir
۲ گروه حسابداری، دانشگاه پیام‌نور، تهران، ایران. s.h.rakhsha@pnu.ac.ir



۱- مقدمه

کیفیت بالاتر اطلاعات حسابداری مدیریت زمینه ارائه اطلاعات به هنگام درباره وضعیت مالی شرکت و حذف ناهماهنگی‌های بین چرخه‌های مختلف حسابداری، مدیریت را در تصمیم‌گیری کارا و مؤثر یاری می‌رساند (بrazel و دانگ^۱، ۲۰۰۸). درحالی‌که کیفیت بالاتر اطلاعات حسابداری مدیریت تأثیر مثبتی بر هر تصمیم‌گیری مدیریتی دارد، اما تأکید این پژوهش بر نقش کیفیت محیط اطلاعات حسابداری مدیریت در تصمیم‌گیری‌های مرتبط با ریسک مالیاتی می‌باشد. امروزه با توجه به مشکلات ناشی از تحریم‌های بین‌المللی و شرایط کنونی اقتصاد ایران، نقش و اهمیت مالیات‌ها^۲ در تأمین درآمدها و اعمال سیاست‌های مالیاتی بیشتر احساس می‌شود (برزگری‌خانقاه و قدک‌فروشان، ۱۳۹۹). به دلیل عدم برخورداری و یا عدم به‌کارگیری عوامل اجرایی نظام مالیاتی ایران از یک سیستم نظام‌مند، ساختاریافته و شفاف حسابداری، متأسفانه در بسیاری از موارد مالیات‌های تشخیصی مورد رضایت و استقبال مؤدیان و شهروندان قرار نمی‌گیرد. همچنین عدم پذیرش و رضایت‌مندی مؤدیان و اقرار مختلف جامعه نسبت به مالیات‌های تشخیصی، موجب ایجاد شکاف میان مالیات‌ستان‌ها و پرداخت‌کنندگان مالیات می‌شود؛ وجود شکاف و اختلاف میان این‌دو، از یک‌سو ممکن است موجب به‌هم‌گسیختگی جامعه و زایش ناهنجاری‌های اجتماعی گردد و از سوی دیگر زمینه افزایش ریسک مالیاتی^۳ را فراهم کند (نمازی و اسماعیل‌پور، ۱۳۹۹). با اهمیت‌ترین مسئله این پژوهش پاسخگویی به پرسش‌ها زیر است: مهم‌ترین مؤلفه‌های تأثیرگذار حسابداری مدیریت بر ریسک مالیاتی چه هستند؟ آیا می‌توان با استفاده از اطلاعات حسابداری مدیریت الگویی مناسب برای ریسک مالیاتی ایران، تعیین و تدوین کرد که در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر باشد؟ هدف‌های این پژوهش به شرح زیر هستند: گسترش ادبیات مربوط در زمینه نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در ارزیابی ریسک مالیاتی؛ ارائه الگویی مناسب و آزمون تجربی جامع جهت پیشگیری و کنترل عوامل ریسک مالیاتی شرکت‌ها، با استفاده از عدم اطمینان محیطی، گزارشگری مالی، راهبری شرکتی و مدیریت سود. انگیزه اصلی این پژوهش این است که در سال‌های اخیر به دلیل بحران‌های، سیاسی و اقتصادی بین‌المللی علیه ایران، در راستای اقتصاد مقاومتی و برون‌رفت از تنگناهای مالی، روی‌آوری به درآمدها، سیاست‌ها و نظام‌های مالیاتی از مهم‌ترین اولویت‌های اقتصادی و حسابداری به شمار می‌رود. در یک چنین شرایطی، ناتوانی، ناکارآمدی و یا وجود نقاط ضعف با اهمیت در نظام مالیاتی، نه‌تنها موجب تزلزل پایه‌های اعتماد دولت و جامعه می‌شود، بلکه به نابسامانی‌های مالی، ریسک مالیاتی و اقتصادی هم می‌افزاید. اهمیت نقش درآمدهای مالیاتی به استناد ماده ۱۱۷ قانون توسعه پنجم در خصوص کاهش وابستگی به نفت و مواد ۱۱۹ تا ۱۲۱ اصلاح نظام مالیاتی و ماده ۶ و ۸ قانون توسعه ششم به منظور تحقق اهداف سیاست‌های اقتصاد مقاومتی، نظام مدیریت مالی و محاسباتی و همچنین فقدان پژوهش‌های

¹ Brazel & Dang

² Taxes

³ Tax Risk

کافی در این مورد، این انگیزه را بوجود آورد که موضوع عوامل مؤثر بر ریسک مالیاتی به عنوان یک مطالعه پژوهشی برگزیده شود. از آنجایی که تا کنون در کشور ما پژوهشی مبتنی بر ریسک مالیاتی با استفاده از مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت صورت نگرفته است، این اقدام با در نظر گرفتن ویژگی خاص از جمله «عدم اطمینان محیطی، گزارشگری مالی، راهبری شرکتی و مدیریت سود» یک ضرورت محسوب می‌گردد.

چارچوب مقاله حاضر بدین ترتیب است که بعد از مقدمه، تشریح مبانی نظری، پیشینه پژوهش، الگوی مفهومی و روش‌شناسی ارائه می‌گردد؛ در بخش‌های بعدی به الگوی ریاضی پژوهش، تجزیه و تحلیل آماری، نتیجه‌گیری و پیشنهادها پرداخته خواهد شد.

۲- مبانی نظری

۲-۱ ریسک مالیاتی

اصطلاح «ریسک» به عنوان پراکندگی تعریف می‌شود که در میزان عدم اطمینان نسبت به آینده نمود پیدا می‌کند (بریلی و میرس^۱ ۱۹۷۲). ریسک مالیاتی به مفهیمی که یک فعالیت یا عمل، باعث ایجاد تفاوت بین مبلغ مالیات قطعی با مبلغ برآوردی اولیه می‌شود، اشاره دارد (نیومن، امر و اشمیت^۲، ۲۰۱۳). تضاد منافی که میان دولت و سهامداران وجود دارد، می‌تواند به وسیله تئوری نمایندگی^۳ به عنوان یکی از تعارض‌های موجود بین ریسک فرار مالیاتی ذی‌نفعان شرکت‌ها مطرح گردد (نمازی، ۱۹۸۵). تفاوت بین رقم‌های اظهارنامه مالیاتی و مالیات واقعی با عنوان ریسک مالیاتی شناخته می‌شود و آثار زیانباری بر اقتصاد دارد که البته متفاوت از مفهوم ریسک مالیات‌پذیری است. این مفهوم در حسابداری مدیریت جایگاه ویژه‌ای دارد زیرا بیان می‌کند که عدم اطمینان جایگاه ویژه‌ای در تمامی تصمیم‌گیری‌ها دارد و نیاز اصلی جستجوی اطلاعات، عدم اطمینان است (تلخابی، وکیلی‌فرد و روءیایی، ۱۳۹۷). ریسک فرار و اجتناب مالیاتی^۴، توان رقابتی عوامل اقتصادی را به نفع آن‌هایی که مالیات نپرداخته‌اند، تغییر می‌دهد و شکاف بین گروه‌های مختلف درآمدی را بیشتر خواهد کرد. چنانچه برای پیشگیری از فعالیت‌هایی که منجر به عدم پرداخت مالیات می‌شود چاره‌اندیشی نشود، ممکن است افراد دیگر نیز به منظور افزایش توان مالی خود به این کار ترغیب شوند و به دلیل تأثیر رفتار اجتماعی افراد بر یکدیگر، به تدریج مقبولیت آن گسترش یابد و به عنوان یک عمل و رفتار غیر قانونی، اما به دلیل تکرار زیاد رایج گردد (خواجهی و کیامهر، ۱۳۹۵). درجه ریسک‌پذیری مالیاتی مدیران ناشی از انگیزه‌های مدیریتی می‌تواند جهت جبران کاستی پاداش آنها منجر به عملکرد شرکت‌ها در فعالیت‌های اجتماعی غیر

¹ Brealey & Myers

² Neuman Omer & Schmidt

³ Agency Theory

⁴ Tax Avoidance

مسئولانه گردد (رهنمای رودپشتی و زندی، ۱۳۹۹). سطح فعالیت‌های اجتماعی مسئولانه شرکت موجب تعدیل رابطه بین فعالیت‌های اجتماعی غیر مسئولانه و مشوق‌های ریسک‌پذیری مالیاتی می‌شود به گونه‌ای که این رابطه برای شرکت‌های با سطوح بالاتر فعالیت‌های اجتماعی مسئولانه قوی‌تر خواهد بود (رهنمای رودپشتی و زندی، ۱۳۹۹).

۲-۲ کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت

بر اساس تئوری کیفیت اطلاعات حسابداری، برای آن که اطلاعات حسابداری مدیریت برای ذی‌نفعان مختلف به ویژه مدیران، مفید باشد، اطلاعات باید دارای شرایط مربوط بودن، به موقع ارائه شدن، قابلیت اعتماد، قابلیت اتکا، قابلیت مقایسه و قابلیت درک برای استفاده‌کنندگان باشد؛ ارائه اطلاعات کیفی حسابداری مدیریت منجر به کاهش ریسک و عدم تقارن اطلاعاتی در تئوری نمایندگی و در میان ذی‌نفعان مختلف می‌گردد و باعث تصمیم‌گیری مناسب‌تر ذی‌نفعان گوناگون نیز می‌شود (نمازی، ۱۹۸۵). کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت تأثیر مثبتی بر ریسک مالیاتی و تصمیم‌گیری‌ها دارد، زیرا از طریق فراهم‌سازی اطلاعات به‌روز، وضعیت مالی شرکت و حذف موانع بین چرخه‌های حسابداری، تصمیم‌گیری مدیران را بهبود می‌بخشد (داونپورت^۱، ۲۰۰۰). براساس نظر گالمور و لابرو^۲ (۲۰۱۵) درک رفتارهای مالیاتی شرکت، مستلزم در نظر گرفتن نقش کیفیت محیط اطلاعات داخلی حسابداری مدیریت است. به نظر می‌رسد مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت مهم‌ترین نقش را در محاسبه و ارزیابی ریسک مالیاتی ایفا می‌نمایند، زیرا شناخت عوامل محیطی تصمیم‌گیری‌ها را ساده‌تر و بهینه‌تر می‌نماید و از طرفی سود شرکت را مهم‌ترین مینا برای محاسبه مالیات در نظر می‌گیرد، همچنین گزارشگری و شفاف‌سازی مالی مهم‌ترین منبع اطلاعاتی، صحیح، قابل اتکا و قابل مقایسه را در اختیار شرکت قرار می‌دهد تا مجموعه مدیریتی و راهبری بتوانند برنامه‌ریزی مالیاتی مناسب و قابل قبولی را ارائه نمایند. به همین دلیل در این پژوهش تلاش شده ارزیابی ریسک مالیاتی با استفاده از مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات داخلی حسابداری مدیریت انجام گیرد. کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت، میزان اطلاعاتی است که از سوی شرکت‌ها در متن صورت‌های مالی اساسی یا در یادداشت‌های همراه، برای کمک به تصمیم‌گیری ارائه می‌شود (زکی‌زاده، خریدار، محمدی و احمدی، ۱۴۰۰). بر اساس چارچوب مفهومی، گزارش‌های مالی با کیفیت به عنوان گزارش‌هایی که کامل، بی‌طرفانه و عاری از خطا هستند و اطلاعات مفیدی را برای پیش‌بینی موقعیت اقتصادی، عملکرد مالیاتی و ارزیابی ریسک شرکت ارائه می‌دهند، تعریف می‌شود، برخی از ویژگی‌های کیفی به محتوای اطلاعات مالیاتی مندرج در گزارش‌های مالی و برخی دیگر به چگونگی ارائه این اطلاعات مربوط می‌شود (زکی‌زاده و همکاران، ۱۴۰۰). زمانی اطلاعات حسابداری مدیریت می‌تواند باکیفیت باشد که با ویژگی‌های کیفی مورد نظر استفاده‌کنندگان در راستای تصمیم‌گیری ارزشمند و در جهت

¹ Davenport

² Gallemore & Labro

دستیابی به اهداف سازمانی همراه باشد (زکی‌زاده و همکاران، ۱۴۰۰). ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت عبارت است از صفت و کیفیتی از اطلاعات حسابداری مدیریت که مفید بودن و اثربخشی آن را افزایش می‌دهد، هدف از ارائه اطلاعات حسابداری مدیریت، افزایش شناخت و آگاهی مدیران از موضوع و محیط تصمیم‌گیری می‌باشد، پس بدیهی است که هر اطلاعاتی نمی‌تواند این شناخت و آگاهی را برای ارزیابی ریسک مالیاتی در مدیریت به وجود آورد (بهرام‌فر و رسولی، ۱۳۷۷). حسابداری مدیریت یک فرایند دارای ارزش افزوده و بهبود مستمر از برنامه‌ریزی، طراحی، اندازه‌گیری و به‌کارگیری سیستم‌های اطلاعاتی مالی و غیر مالی است که راهنمای عمل مدیران و مشوق رفتار و پشتیبان و خالق ارزش‌های فرهنگی، اخلاقی لازم برای رسیدن به اهداف عملیاتی ریسک مالیاتی، تاکتیکی و راهبردی است (سحری و پورزمانی، ۱۴۰۱). حسابداری مدیریت به عنوان الگویی شناخته شده برای اصلاح الگوی مصرف منابع، ابزار و روش‌هایی را برای استفاده از اطلاعات حسابداری و مالی برای کمک به کاهش هزینه‌ها و مدیریت عملکرد سازمان در اختیار مدیران و تصمیم‌گیرندگان قرار می‌دهد و در تدوین راهبردهای بلندمدت برای مدیریت ریسک مالیاتی و دستیابی به اهداف بلندمدت با صرف کمترین بودجه به برنامه‌ریزان مالیاتی و سیاست‌گذاران مالیاتی یاری می‌رساند (سحری و پورزمانی، ۱۴۰۱). بهرام‌فر و رسولی (۱۳۷۷) بیان می‌دارند، ویژگی‌های کیفی (مربوط بودن، صحت اطلاعات، کامل بودن و به موقع بودن) خصوصیتی هستند که اطلاعات فراهم شده در گزارشات را برای استفاده‌کنندگان مهیا می‌نماید؛ اطلاعات آنگاه دارای کیفیت مربوط بودن هستند که بتوانند از طریق کمک به استفاده‌کنندگان در ارزیابی رویدادهای گذشته، حال و آینده، یا از طریق تایید یا اصلاح ارزیابی گذشته آنها، تصمیم‌های اقتصادی و مالیاتی آنان را تحت تأثیر قرار دهند. اطلاعاتی بر تصمیم‌گیری‌ها مؤثر هستند که صحیح باشند. همچنین اطلاعات حسابداری مدیریت برای اینکه بتواند در تصمیم‌گیری‌ها مفید باشد باید تا آنجا که اهمیت هزینه اجازه می‌دهد کامل باشد. همین‌گونه اطلاعات مربوط، صحیح و مربوط زمانی ارزشمند است که به موقع و در زمان تصمیم‌گیری در اختیار مدیران قرار گیرد.

باتوجه به اینکه اطلاعات حسابداری مدیریت دارای ویژگی‌های کیفی هستند بنابراین گزارش‌های حسابداری مدیریت باید اطلاعات مورد نیاز مدیران برای تصمیم‌گیری مطلوب را به درستی تامین و به موقع ارائه نماید. در چنین شرایطی مدیران از اطلاعات با کیفیت حسابداری استقبال می‌کنند و به صورت طبیعی فرایند استفاده از اینگونه اطلاعات گسترده‌تر خواهد شد. خلاف این موضوع، به هر میزانی که کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت از ویژگی‌های کیفی به دور باشد، به دلیل عدم اثرگذاری و یا اثرگذاری منفی در تصمیم‌های مدیران، رغبت استفاده از اینگونه اطلاعات نه تنها کاهش می‌یابد بلکه نسبت به اینچنین اطلاعات تا حدودی متنفر می‌شوند.

۳- پیشینه پژوهش

۳-۱ پژوهش‌های خارجی

پژوهش‌های متعددی در زمینه ریسک مالیاتی در سال‌های گذشته انجام شده است که شرح آن‌ها در حیطه این مقاله نمی‌گنجد. در سال‌های اخیر گالمور و لابرو (۲۰۱۵) به بررسی اهمیت محیط اطلاعات داخلی بر اجتناب مالیاتی در کشور آمریکا پرداختند. نتایج نشان داد که توانایی شرکت‌ها برای پرداخت مالیات متأثر از کیفیت اطلاعات داخلی آن‌هاست و شرکت‌هایی که دارای کیفیت اطلاعات داخلی بالاتری هستند، از نرخ مؤثر مالیاتی پایین‌تری برخوردارند. یوسفی، وصال و پیلوار^۱ (۲۰۲۰) به بررسی ریسک فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات بر واردات، شواهدی از ایران پرداختند. یافته‌ها نشان داد، افزایش یک درصدی در نرخ مالیات، همبستگی معنی‌دار با افزایش ۱/۸ درصدی در خلاء تجاری دارد و همبستگی منفی معنی‌دار بین شاخص اجتناب مالیاتی و خلاء تجاری وجود داشت. کیمیا، پریخ و اشتاینز^۲ (۲۰۲۰) به بررسی روحیه مالیاتی و ریسک مالیاتی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که روحیه مالیاتی پایین با ریسک مالیاتی ارتباط و همبستگی نزدیکی دارد. همچنین کشورهایی که روحیه مالیاتی پایینی دارند، یعنی با افرادی که تقلب در پرداخت مالیات را توجیه‌پذیر می‌دانند، در مقایسه با کشورهایی که روحیه مالیاتی بالاتری دارند، ریسک مالیاتی بیشتری دارند. لاسلوم و گری‌گوریا^۳ (۲۰۲۱) به بررسی الگوسازی ریسک‌های مالی و مالیاتی یک شرکت چند ملیتی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که بین دو شاخص اقتصادی و رفاه و سودآوری شرکت شوروون رابطه خطی مثبت وجود دارد ولی نسبت به ریسک مالیاتی این رابطه منفی است. ابرهارتینگر و زایسر^۴ (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر هزینه‌های انطباق بر ریسک مالیاتی شرکت‌ها و مدیریت ریسک مالیاتی پرداختند. نتایج نشان داد، شرکت‌های تحت نظارت افقی، افزایش قابل توجهی در اطمینان مالیاتی را درک می‌کنند که با کاهش نسبی قابل توجهی در ریسک مالیاتی و هزینه‌های انطباق همراه است. ابراناتی، فینلی، رپلی و استگ‌برگ^۵ (۲۰۲۱) به بررسی پاسخ حسابرس مستقل به ریسک مالیاتی پرداختند. نتایج نشان داد که ارتباط مثبت معناداری بین حق الزحمه حسابرسی و ریسک مالیاتی وجود دارد. نتایج نشان می‌دهد که افزایش یک انحراف استاندارد در ریسک مالیاتی اندازه‌گیری شده با استفاده از نوسان‌های نرخ مؤثر مالیاتی با افزایش ۳.۵۸٪ (۴.۰۸٪) در هزینه‌های حسابرسی همراه است. همچنین دریافت شد که ارائه مدیریت مالیاتی، که ممکن است باعث سرریز دانش بین تیم‌های حسابرسی و مالیاتی شود، حق بیمه هزینه حسابرسی مرتبط با معیارهای نقدی (GAAP) ریسک مالیاتی را تقریباً تا ۴۸٪ (۶۸٪) کاهش دهد. همچنین ارتباط مثبت معناداری بین حق الزحمه حسابرسی و معیارهای نظارت مدیران مالیاتی، و نوسان‌های نرخ مؤثر مالیاتی وجود دارد. به طور کلی، یافته‌ها نشان می‌دهد که ریسک مالیاتی منبعی از ریسک مشارکت است که

¹ Yousefia, Vesal & Pilvar

² Kemmea, Parikhb & Steign

³ Lasloom & Grigorieva

⁴ Eberhartinger & Zieser

⁵ Abernathy, Finley, Rapley & Stekelberg

پاسخ‌های متعددی را از سوی حساب‌برسان مستقل برمی‌انگیزد. فان و شن^۱ (۲۰۲۱) به بررسی مطالعه ارزیابی ریسک مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس در بخش صنعت رسانه‌ای فرهنگی کشور چین پرداختند. نتایج نشان می‌دهد، بار مالیاتی کلی شرکت‌های رسانه‌ای فرهنگی هم به عوامل مالیاتی و هم به شاخص‌های مالی مرتبط است. بار مالیات بر درآمد شرکت‌ها، بار مالیات بر ارزش افزوده، نرخ سود ناخالص و نرخ رشد کل دارایی به طور مثبت و معنادار با بار مالیاتی کلی شرکت‌های رسانه‌ای فرهنگی مرتبط هستند، همچنین نرخ گردش دارایی ثابت و نسبت بار دارایی به گونه منفی و معنادار با مالیات کلی مرتبط هستند. همچنین رابطه بین نرخ گردش کل دارایی و بار مالیاتی کلی شرکت‌های رسانه‌ای فرهنگی معنادار نیست و نرخ سود ناخالص به طور مثبت و معناداری با بار مالیاتی کلی شرکت‌های رسانه‌ای فرهنگی مرتبط است. فیبرمان‌سیاح، فیبرین و فالبو^۲ (۲۰۲۲) به بررسی نقش حاکمیت شرکتی و ریسک مالیاتی در واکنش سرمایه‌گذاران اندونزی به اجتناب از مالیات و تهاجم مالیاتی پرداختند. نتایج نشان داد که شاخص‌هایی مانند مفاهیم بار مالیات بر درآمد، بار مالیات بر ارزش افزوده و نرخ سود ناخالص با بار مالیاتی کلی بنگاه‌ها همبستگی مثبت و معناداری دارند، نرخ گردش دارایی ثابت و نسبت بار دارایی با رابطه بین نرخ گردش کل دارایی و بار مالیاتی کلی شرکت‌ها همبستگی منفی معناداری دارند. جیانگ^۳ (۲۰۲۲) به بررسی تجزیه و تحلیل ریسک مالیاتی شرکت و کنترل مدیریت بر اساس اینترنت به علاوه مالیات پرداخت، نتایج نشان داد، فرآیندهای مدیریت ریسک مالیاتی شرکت، تقویت مدیران شرکت یا تصمیم‌گیرندگان مدیریت ریسک مالیاتی را برای بهبود مالیات و کنترل ریسک، کارایی شرکت و رفتار مالیاتی افزایش می‌دهد، همچنین به منظور تامین و بهبود منافع اقتصادی شرکت، هزینه‌های رفتار مالیاتی و در کل هزینه‌های شرکت را کاهش می‌دهد. ساویک، آتاسیجویک، جکووتیک و کرچیک^۴ (۲۰۲۲) به بررسی مدیریت ریسک فرار مالیاتی با استفاده از روش تشخیص نقاط دورافتاده و پرت ترکیبی بدون نظارت در کشور صربستان پرداختند. نتایج به‌دست‌آمده نشان می‌دهد که این روش بسته به پیکربندی خوشه‌بندی و مکانیسم‌های منظم‌سازی برای یادگیری بازنمایی، بین ۹۰ تا ۹۸ درصد نقاط پرت اعتبار داخلی را نشان می‌دهد. مدیریت ریسک مالیاتی بر اساس یک رویکرد مبتنی بر یادگیری ماشین ترکیبی ارائه می‌دهد که دارای چهار ویژگی مطلوب است. اول، روش پیشنهادی اجازه می‌دهد تا دانش حوزه مربوطه را به روشی کاربرپسند، از طریق تنظیم ویژگی‌های داده‌های مختلف از مجموعه‌ای از پیش تعریف‌شده از جهات مختلف، وارد الگو کنند. دوم، این روش یک الگوی درخت تصمیم قابل توضیح را ارائه می‌دهد که بر اساس آن کارشناسان حوزه ریسک مالیاتی می‌توانند به صورت دستی یا از طریق دیگری موجودیت‌های غیرعادی را که الگو خروجی می‌دهد، تأیید کنند. سوم، روش پیشنهادی اجازه می‌دهد تا اعتبار تخصصی دامنه ناهنجاری‌های اعلام شده را تأیید کند. چهارم، این

¹ Fan & Chen

² Firmansyah, Febrian & Falbo

³Jiang

⁴ Savić, Atanasijević, Jakovetić & Krejić

روش به دلیل ماهیت ترکیبی، استحکام قوی را از نظر اعتبار سنجی ناهنجاری نشان می‌دهد. یعنی، ناهنجاری‌های به‌دست‌آمده با دو روش تشخیص ناهنجاری مستقل و ناهنجاری‌های تایید شده داخلی به صورت متقابل بررسی می‌شوند.

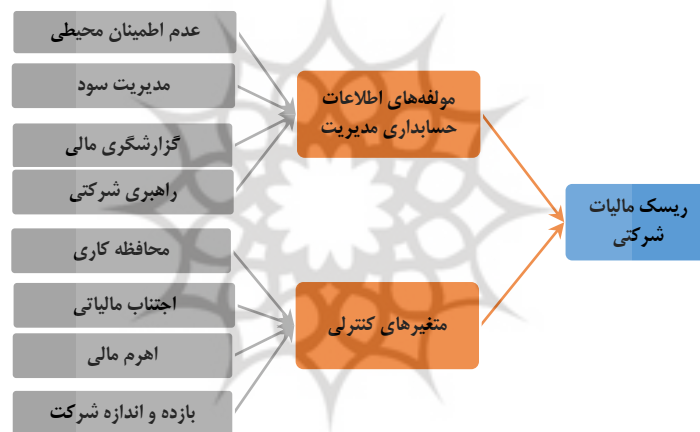
۲-۳ پژوهش‌های داخلی

اعتمادی، سپاسی و ساری (۱۳۹۶) به ارزیابی ریسک سیاست‌های کمیته‌سازی مالیات شرکت‌ها پرداختند. یافته‌ها نشان داد که کاهش نرخ مؤثر مالیاتی، تأثیر منفی معناداری بر بی‌ثباتی وضعیت مالیاتی در طول زمان دارد و لذا ریسک مالیاتی آن‌ها بالا است. ساری، اعتمادی و سپاسی (۱۳۹۸) به بررسی نقش کیفیت محیط اطلاعات داخلی در کاهش ریسک مالیاتی شرکت‌ها پرداختند. یافته‌ها نشان از تأثیر کیفیت محیط اطلاعات داخلی در کاهش ریسک مالیاتی دارد. برزگری خانقاه و قدک‌فروشان (۱۳۹۹) به طراحی الگوی سنجش ریسک مالیاتی و بررسی اثر آن بر ارزش شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار سرمایه ایران پرداختند. یافته‌ها نشان داد که کیفیت اطلاعات داخلی بیشترین تأثیر را بر شکاف مالیاتی داشته است. بدین معنا که هرچه شرکت کیفیت اطلاعات داخلی خود را افزایش دهد، احتمال اینکه به ایجاد شکاف مالیاتی اقدام کند کمتر خواهد بود. نمازی و اسماعیل‌پور (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۱ بر ریسک فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی در کشور ایران پرداختند. یافته‌ها نشان داد، IFRS تأثیر با اهمیت منفی در جلوگیری فرار مالیاتی و با اهمیت مثبت در جلوگیری از اجتناب مالیاتی دارد. پذیرش IFRS بر افزایش قابلیت اتکاء صورت‌های مالی تأثیر مثبت و معناداری دارد و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی کاربردهای با اهمیتی در زمینه ریسک مالیاتی دارد. خواجوی، رضایی و فانی (۱۴۰۱) به رابطه بین اجتناب مالیاتی و ضعف کنترل‌های داخلی پرداختند. یافته‌ها نشان داد که بین ضعف کنترل‌های داخلی و اجتناب مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. اگرچه مطالعات بالا، اطلاعات و مدارک مناسبی در زمینه ریسک مالیاتی در ایران ارائه کرده‌اند، اما به بررسی اهمیت مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت در الگوسازی ریسک مالیاتی و کمیته‌سازی آن نپرداخته‌اند. در این پژوهش ما به دنبال راهکاری متفاوت از پژوهشگران قبلی هستیم که دیگر پژوهشگران به آن ورود ننموده‌اند. این پژوهش کوشش می‌نماید ریسک مالیاتی را با توجه اهمیت مؤلفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت مورد بررسی قرار دهد.

¹ International Financial Reporting Standards (IFRS)

۴- الگوی مفهومی پژوهش

شکل ۱ الگوی علیتی و متغیرهای این پژوهش را با توجه به هدف، مبانی نظری و پیشینه پژوهش نشان می‌دهد. ریسک مالیاتی و مولفه‌های اطلاعات حسابداری مدیریت و زیر مجموعه آن به عنوان متغیرهای وابسته، مستقل و کنترلی در نظر گرفته شده‌اند. عوامل و مولفه‌های این الگو که در زیر آمده با توجه به تحلیل محتوای منابع مربوط از حسابداری مدیریت و ریسک مالیاتی که در قسمت‌های قبل بحث شد، به دست آمده است. برای تعیین متغیرهای پژوهش، از منابع کتابخانه‌ای، مقاله‌ها، شبکه‌های اطلاع رسانی داخلی و خارجی (نشریات علمی پژوهشی، نورمگز، پایگاه علمی جهاد دانشگاهی، مگ‌ایران، پورتال علوم انسانی، گوگل اسکالر^۱ و تیلورفرانسیس، ساینس دایرکت^۲ و اسکاپوس، ساینس هاب^۳ و اشپینگر) مرتبط با موضوع استفاده شد. موارد زیر به عنوان مولفه‌های کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت اثرگذار بر ریسک مالیاتی شناسایی شدند.



شکل ۱. الگوی مفهومی پژوهش
منبع: یافته‌های پژوهشگر

۴-۱ عدم اطمینان محیطی

یکی از عواملی که می‌تواند باعث واکنش مؤدیان به ریسک مالیاتی شود، عدم اطمینان محیطی است؛ عدم اطمینان در مورد استفاده از قانون و عملکرد مالیاتی به حقایق خاص اشاره دارد، جهت کاهش عدم اطمینان نسبت به واقعیت‌ها یا عدم اطمینان در مورد چگونگی عملکرد سازمان‌ها و رسیدن به نتایج مالیاتی و ارزیابی

¹ <https://scholar.google.com> & <https://taylorandfrancis.com/journals>

² <https://www.sciencedirect.com> & <https://www.Scopus.com>

³ <https://Sci-hub.se> & <https://www.Scopus.com>

ریسک مالیاتی، کنترل داخلی حسابداری مدیریت بسیار مؤثر خواهد بود (چن، هو، وانگ و تنگ^۱، ۲۰۱۸). یافته‌های دجو^۲ (۱۹۹۴) گوش و السن^۳ (۲۰۰۹) تأثیرگذاری عدم اطمینان محیطی به عنوان یکی از عوامل کیفیت محیط اطلاعات حسابداری مدیریت، تصمیم‌گیری مدیران و گزارش عملکرد شرکت را، به صورت تجربی تایید می‌کنند و تأثیر مثبت بین عدم اطمینان محیطی و ریسک مالیاتی را نشان می‌دهند برخی از مدیران شرکت‌ها دچار بیش اطمینانی، اعتماد بیش از حد به خود و دید کوتاه‌مدت نسبت به چشم‌انداز آینده شرکت می‌باشند، این سوگیری‌ها در تصمیم‌های شرکت اخلال ایجاد می‌کند و ریسک مالیاتی را افزایش می‌دهد (بشیری‌منش، مداح و آگاهی، ۱۴۰۱).

۲-۴ مدیریت سود

سود حسابداری برای مؤدیان و مالیات‌ستان‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است که عملکرد واحد تجاری را اندازه‌گیری کرده و نشان‌دهنده فعالیت‌های واحد تجاری و مقیاس ایجاد ارزش بنگاه‌های اقتصادی می‌باشد (مشایخ و محمودیان، ۱۳۹۶). برخی از پژوهشگران، هموارسازی سود را کاهش عمدی نوسان‌های سود در چارچوب اصول حسابداری، تا حدی که برای شرکت‌ها عادی به نظر برسد، می‌دانند. برخی دیگر، هموارسازی سود را تلاش اعمال شده مدیریت جهت کاهش نوسان‌های غیرعادی در سود و در قالب اصول حسابداری تعریف می‌کنند (بیدلمن^۴، ۱۹۷۳). مدیران سود را افزایش (کاهش) می‌دهند زمانی که پیش‌بینی‌ها کمتر و یا بیشتر از سود گزارش شده باشد (کردستانی و جعفری، ۱۴۰۱).

۳-۴ کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی

آکسا و کاسدگ^۵ (۲۰۰۶) شفافیت را به موقع بودن و کفایت افشای کارکردهای مالی و عملیاتی شرکت تعریف می‌کنند؛ براساس این تعریف گزارشگری مالی نیز به عنوان معیار شفاف‌سازی مالی در نظر گرفته شده است. کیفیت گزارشگری مالی و سیاست افشا بر شفاف‌سازی عملکرد شرکت اثر می‌گذارد و محدود کردن افشا، باعث افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران و اشخاص بیرون شرکت می‌شود؛ کیفیت گزارشگری مالی و سیاست‌های افشای اطلاعات یکی از جنبه‌های مهم محیط اطلاعاتی شرکت‌ها بوده که سرمایه‌گذاران و استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را در نظارت بر عملکرد مالی، عملیاتی و ریسک مالیاتی شرکت یاری می‌نماید. شفاف‌سازی اطلاعات، امکان تصمیم‌گیری آگاهانه و پاسخگویی در مورد چگونگی تحصیل و مصرف منابع را فراهم نموده و موجب محاسبه دقیق و صحیح مالیات می‌شود.

¹ Chen, Hu, Wang, & Tang

² Dechow

³ Ghosh & Olsen

⁴ Beidleman

⁵ Aksu & Kosedag

۴-۴ حاکمیت شرکتی

شیوه‌های مدیران جهت تعیین راهبردهایی است که موجب دستیابی به اهداف تعیین شده، کنترل ریسک و مصرف بهینه منابع می‌شود؛ استقلال و دانش هیات مدیره، درصد مالکیت سهامداران، نمایندگی اعضا و عملکرد هیات مدیره برخی از مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی می‌باشند (یگانه و رضایی، ۱۳۹۷). حاکمیت شرکتی را می‌توان رابطه‌ی مدیران با سهامداران دانست که مبنای نظری آن تئوری نمایندگی در شکل محدود است، در یک سوی این طیف و در نگرشی وسیع، راهبری شرکتی رابطه‌ی شرکت با تمام ذی‌نفعان خود را در برمی‌گیرد که پشتوانه‌ی نظری آن را می‌توان «تئوری ذی‌نفعان»^۱ دانست (نمازی، ۱۹۸۵).

۵- فرضیه‌های پژوهش

با توجه به اهداف، مبانی نظری، پیشینه و الگوی مفهومی پژوهش، فرضیه‌های زیر مطرح می‌گردد:

- ۱) اطلاعات حسابداری مدیریت مربوط به عدم اطمینان محیطی شرکت‌ها، در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر است.
- ۲) اطلاعات حسابداری مدیریت مربوط به مدیریت سود شرکت‌ها، در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر است.
- ۳) اطلاعات حسابداری مدیریت مربوط به کیفیت گزارشگری مالی شرکت‌ها، در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر است.
- ۴) اطلاعات حسابداری مدیریت مربوط به راهبری شرکتی شرکت‌ها، در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر است.
- ۵) اطلاعات حسابداری مدیریت مربوط به متغیرهای کنترلی (نرخ رشد شرکت، اجتناب مالیاتی، اهرم مالی، بازده و اندازه شرکت) در کاهش ریسک مالیاتی مؤثر است.

۶- روش شناسی پژوهش

این پژوهش دارای ماهیت بنیادی، کاربردی و از منظر فرایند اجرا یا نوع داده‌ها، از نوع کمی است؛ زیرا از طریق آمار توصیفی و تحلیلی با هدف کشف ماهیت پدیده‌ها و آزمون فرضیه‌ها به جمع‌آوری داده‌ها و اطلاعات در مورد عوامل مؤثر بر ریسک مالیاتی می‌پردازد. روش پژوهش از لحاظ منطق اجرا یا نوع استدلال، قیاسی- استقرایی و پس‌رویدادی با استفاده از اطلاعات گذشته‌نگر انجام گرفته و روش آماری آن همبستگی مقطعی و داده‌های ترکیبی می‌باشد (اسمیت^۲، ۲۰۱۹). برای جمع‌آوری اطلاعات، از منابع کتابخانه‌ای، مقاله‌ها، شبکه‌های اطلاع‌رسانی داخلی و خارجی مرتبط با موضوع استفاده شد و سایر داده‌ها و اطلاعات با استفاده از تجزیه و

^۱ Stakeholder theory

^۲ Smith

تحلیل آماری دریافت گردید. مواردی که در ادامه اشاره می‌شود، مهم‌ترین دلیل انتخاب این روش می‌باشد:

- ۱- به دلیل پنهان بودن ابزارهای اندازه‌گیری، ریسک مالیاتی به صورت یک مفهوم گنگ و پیچیده برای شرکت‌ها محسوب می‌گردد. ۲- پیچیدگی و مبهم بودن ریسک مالیاتی برای مالیات‌ستان‌ها و شرکت‌ها این ضرورت را به عنوان یک فعالیت پژوهشی برای ما بیشتر نمایان ساخته است. ۳- در حوزه ریسک مالیاتی پژوهش‌های کافی در ایران وجود ندارد. ۴- با گسترش و انجام فعالیت‌های پژوهشی ابهام‌های ریسک مالیاتی کمتر خواهد شد.

۱-۶ متغیرهای پژوهش

اطلاعات مربوط به این متغیرها از صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و با استفاده از نرم‌افزار بورس‌ویو، ره‌آورد نوین و سامانه اطلاعاتی (کدال) استخراج شده است. داده‌های جمع‌آوری شده به کمک روش‌های آماری رگرسیون چند متغیره و نرم افزارهای EXELE نسخه ۲۴ و EVIEWS نسخه ۱۰ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

جدول ۱. متغیرهای پژوهش و نحوه محاسبه آن‌ها

نام متغیر	نوع متغیر	نحوه محاسبه	منابع
Tax Risk (ریسک مالیاتی)	متغیر وابسته	انحراف معیار نرخ مؤثر مالیاتی	(دیرنگ و همکاران ^۱ ، ۲۰۱۰)
TACC (کیفیت سود)	متغیر مستقل	تفاضل سود عملیاتی و نقد عملیاتی	(گالمور و لاپرو، ۲۰۱۵)
FD (پیش بینی سود)	متغیر مستقل	تفاوت سود واقعی و سود پیش بینی	(وانگ ^۲ ، ۲۰۱۰)
Restate (گزارشگری مالی)	متغیر مستقل	متغیر دو وجهی (۱ و ۰)	(گالمور و لاپرو، ۲۰۱۵)
Delay (شفافیت مالی)	متغیر مستقل	روزهای تاخیر صورتهای مالی	(کیم و لی ^۳ ، ۲۰۰۱)
Δ REV (نوسان درآمد)	متغیر مستقل	نوسان درآمد	(کیم و لی، ۲۰۰۱)
Δ OI (نوسان سود عملیاتی)	متغیر مستقل	نوسان سود عملیاتی	(کیم و لی، ۲۰۰۱)
Δ TI (نوسان سود مشمول)	متغیر مستقل	نوسان سود مشمول مالیات	(کیم و لی، ۲۰۰۱)
BoardSize (راهبری)	متغیر مستقل	تعداد اعضای هیات مدیره	(لیم ^۴ ، ۲۰۱۱)
INDEP (راهبری)	متغیر مستقل	تعداد اعضاء غیر موظف هیات مدیره	(لیم، ۲۰۱۱)
Entrenchment (راهبری)	متغیر مستقل	مدیرعامل و عضو هیات مدیره	(لیم، ۲۰۱۱)
Fspeciality (راهبری)	متغیر مستقل	رشته مالی و عضو هیات مدیره	(لیم، ۲۰۱۱)

¹ Dyreng, Hanlon & Maydew

² Wang

³ Kim & Lee

⁴ Lim

نام متغیر	نوع متغیر	نحوه محاسبه	منابع
MTB (نرخ رشد شرکت)	متغیر کنترلی	ارزش بازار به ارزش دفتری سرمایه	(برگر، افک و یرماک ^۱ ، ۱۹۹۷)
ETR (اجتناب مالیاتی)	متغیر کنترلی	تقسیم مالیات بر سود قبل مالیات	(برگر و همکاران، ۱۹۹۷)
Leverage (اهرم مالی)	متغیر کنترلی	جمع بدهی‌ها بر دارایی‌ها	(برگر و همکاران، ۱۹۹۷)
ROA (بازده شرکت)	متغیر کنترلی	سود عملیاتی بر جمع دارایی‌ها	(برگر و همکاران، ۱۹۹۷)
SIZE (اندازه شرکت)	متغیر کنترلی	لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌ها	(برگر و همکاران، ۱۹۹۷)

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۲-۶ جامعه آماری و نمونه آماری:

جامعه آماری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و نمونه آماری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران طی سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۳۹۹ به شرح جدول ۲ می‌باشد.

جدول ۲. اطلاعات جامعه آماری و نمونه آماری

۳۴۷	شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تا تاریخ ۱۳۹۹/۱۲/۲۹
(۷۹)	شرکت‌های سرمایه‌گذاری، مالی، واسطه‌ای، هلدینگ و لیزینگ
(۴۰)	شرکت‌هایی که پایان سال مالی آنها به ۲۹ اسفند منتهی نمی‌شود
(۲۴)	شرکت‌هایی که اطلاعات مالی آن‌ها در دسترس نبوده و یا ناقص بوده‌اند
(۴۳)	شرکت‌هایی که در دوره زمانی پژوهش عضو بورس نبوده‌اند
۱۶۱	شرکت‌های باقی مانده که نمونه آماری پژوهش در بخش کمی هستند

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۷- تجزیه و تحلیل آماری والگویی ریاضی پژوهش

برای آزمون فرضیه‌ها بین کیفیت اطلاعات حسابداری مدیریت و ریسک مالیاتی، الگوی ریاضی ۱ با استفاده از رگرسیون حداقل مربعات معمولی بکار گرفته شد (لی و کیم، ۲۰۰۱).

الگوی ریاضی ۱

$$\begin{aligned} \text{TaxRisk}_{it} = & \beta_0 + \beta_1 \text{TACC}_{it} + \beta_2 \text{ROA}_{it} + \beta_3 \text{ETR}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{SIZE}_{it} + \beta_6 \text{MTB}_{it} \\ & + \beta_7 \Delta \text{REV}_{it} + \beta_8 \Delta \text{OI}_{it} + \beta_9 \Delta \text{TI}_{it} + \beta_{10} \text{FD}_{it} + \beta_{11} \text{RESTATE}_{it} \\ & + \beta_{12} \text{INDEP}_{it} + \beta_{13} \text{BOARDSIZE}_{it} + \beta_{14} \text{FSPECIALITI}_{it} \\ & + \beta_{15} \text{ENTRECHMENT}_{it} + \beta_{16} \text{DELAY}_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

¹ Berger, Ofek & Yermack

میانگین تفاوت مالیات قطعی و ابرازی ۳۶ درصد است. میانگین نرخ موثر مالیاتی ۱۲ درصد می‌باشد، یعنی هزینه مالیات برای شرکت‌ها ۱۲ درصد سود شرکت است، حال آنکه هزینه مالیات برای شرکت‌ها طبق قانون مالیات‌های مستقیم باید ۲۵ درصد باشد؛ عدم شفاف‌سازی در محاسبه دقیق مالیات‌ها و همچنین وجود معافیت‌های متعدد موجب گردیده که نرخ موثر مالیات شرکت‌ها ۱۳ درصد کمتر از نرخ ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم باشد (۱۳=۱۲-۲۵). میانگین ارقام تعهدی ۶۵۵۰۴۴ میلیون ریال معادل ۳ درصد میانگین دارایی‌ها است. ۱۲ درصد شرکت‌ها اقدام به تجدید صورت‌های مالی نموده‌اند ولی ۸۸ درصد شرکت‌ها اقدام به تجدید صورت‌های مالی نموده‌اند. گزارشگری مالی شرکت‌ها با میانگین ۸۵ روز پس از پایان سال مالی آرایه شده است. میانگین تعداد اعضای هیات مدیره ۵ نفر و انحراف معیار مربوطه صفر می‌باشد. به گونه میانگین ۵۹ درصد از اعضای هیات مدیره غیر موظف و ۴۱ درصد اعضای هیات مدیره موظف می‌باشند. ۱۹ درصد اعضای هیات مدیره دارای تخصص مالی در رشته‌های (حسابداری، اقتصاد و مجموعه مدیریت) می‌باشند. ۱۸ درصد مدیران عامل به گونه مشترک نقش دوگانه داشته و عضو هیات مدیره هم می‌باشند. انحراف پیش‌بینی سود ۲/۵۸ هست. و نوسان درآمد و سود عملیاتی و سود مشمول مالیات به ترتیب ۲ درصد ۳۹ درصد و ۹۳- درصد است، درجه اهرم مالی و نرخ بازدهی و اندازه شرکت به ترتیب ۵۶ درصد و ۱۷ درصد و ۶/۳۹ می‌باشد.

جدول ۳. محاسبات آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین	انحراف معیار	میانه	کمینه	بیشینه	کشیدگی	جولگی
Tax Risk (ریسک مالیاتی)	۶۶۰/	۳/۱	۱۸۰/	۰	۹۴/۸	۳/۱۷	۹/۳
TACC (کیفیت سود)	۶۵۵۰۴۴	۹۸۲۴۰۲	۳۲۷۹۵	-۱۳۱۲۱۸	۱۸۷۸۲۸	۳/۱۹۱	۹/۶
FD (پیش بینی سود)	۵۸/۲	۶/۱۹	۳۶/-	-۹/۴۹	۴۱/۴۱۰	۲۲۶	۹/۱۳
Restate (گزارشگری مالی)	۱۲۰/	۳۳۰/	۰	۰	۱	۲/۳	۳/۲
Delay (شفافیت مالی)	۸۵/۶۳	۹/۳۱	۵/۸۴	۱۸	۱۸۵	۶۱/-	۲۵۰/
REVA (نوسان درآمد)	۰۲۰/	۰۳/۱	۱۵/-	-۹۸/	۷۱/۱۵	۳/۹۰	۳/۸
OIA (نوسان سود عملیاتی)	۳۹۰/	۰۳/۱۲	۱۸/-	-۰۹/۶۶	۵۷/۴۲۸	۱۰۱۴	۴/۲۹
TIA (نوسان سود مشمول)	۹۳/-	۹/۲۳	۳۷/-	-۸۵۳	۳۳/۱۱۱	۱۰۱۵	۳/۲۹-
BoardSize (راهبری)	۵	۰	۵	۵	۵	۰	۰
INDEP (راهبری)	۵۹۰/	۱۴۰/	۶۰/	۲۰۰/	۱	۸۲۰/	۲۱۰/
Entrenchment (راهبری)	۱۸۰/	۰۶۰/	۲۰/	۰	۲۰۰/	۰۶/۶	-۸/۲
Fspeciality (راهبری)	۱۹۰/	۰۴۰/	۲۰/	۰	۲۰۰/	۶۱/۲۲	-۹/۴
MTB (نرخ رشد شرکت)	۱/۹۶	۴/۱	۶/۱	۱۴۰/	۷۸/۹	۷۴/۷	۳/۲
ETR (اجتناب مالیاتی)	۱۲۰/	۲۳۰/	۱۱۰/	-۸۹/۱	۶۸/۴	۱۳۵	۲/۷

نام متغیر	میانگین	انحراف معیار	میانه	کمینه	بیشینه	کشیدگی	چولگی
Leverage (اهرم مالی)	۵۶۰/	۲۲۰/	۵۶۰/	۰/۱۰	۰/۸	۳۶/۲	۴۶۰/
ROA (بازده شرکت)	۱۷۰/	۱۹۰/	۱۴۰/	۴/-	۱/۳	۱۲/۴۳	۶/۳
SIZE (اندازه شرکت)	۶/۳۹	۷۰/	۳/۶	۴۲/۴	۸۲/۸	۵۰/	۶۳۰/

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۷-۱ آزمون آماری فرضیه‌ها

در این پژوهش با توجه به الگوی پژوهش از داده‌های ترکیبی استفاده شد و برای بررسی رابطه بین متغیرهای وابسته و مستقل از رگرسیون پانل یا پول، هنگامی که در جمع‌آوری داده‌ها زمان تأثیرگذار باشد، استفاده شد؛ در این آزمون زمانی که سطح معناداری کوچکتر از ۵ درصد باشد رگرسیون پانل (تابلویی) جهت برازش الگو انتخاب می‌شود (اشرف‌زاده و مهرگان، ۱۳۸۷). برای اینکه مشخص گردد کدام روش (اثرات ثابت یا تصادفی) جهت برآورد مناسب‌تر است، از آزمون‌های بروش‌پاگان، گوپرو، هوندا و کینگ‌وو استفاده شده است. فرضیه صفر در این آزمون‌ها به این معنی است که ارتباطی بین جزء اخلاص مربوط به عرض از مبدا و متغیرهای توضیحی وجود ندارد و مستقل از یکدیگر می‌باشند.

۷-۲ آزمون انتخاب الگو بین پانل (داده‌های ترکیبی) پول و یا اثرات ثابت^۱

به دلیل اینکه در بین متغیرهای توضیحی، تعدادی از متغیرها طی زمان ثابت هستند یا برخی دیگر، دارای مقادیر صفر و یک هستند و به دلیل شکل‌گیری هم‌خطی بین این متغیرها و عرض از مبدا مربوط به هر یک از مقاطع، امکان برآورد الگو به روش اثرات ثابت وجود ندارد. از طرفی به لحاظ منطقی، چون تعداد مقاطع زیاد است، برآورد الگو اثرات ثابت صحیح نمی‌باشد، زیرا نیازمند برآورد ۱۶۱ ضریب برای عرض از مبدا هر یک از مقاطع (۱۶۱ شرکت) است که باعث از دست رفتن درجه آزادی بسیاری می‌شود. مسئله اشاره شده در همه تخمین‌ها وجود دارد و از این به بعد فقط نتایج آزمون بین پول و اثرات تصادفی^۲ گزارش می‌شود. برای این پاسخ، آزمون‌های ضرب‌کننده (افزاینده) لاگرانژ برای اثرات تصادفی^۳ به کار گرفته شد و نتایج در جدول ۴ آمده است.

یافته‌های جدول نشان داد که الگوی اثرات تصادفی از نتایج بهتری برخوردار است. همان‌گونه که در جدول ۴ مشاهده می‌شود، سطح معناداری تمامی آزمون‌ها در ستون داده‌های مقطعی کمتر از ۵ درصد می‌باشند و می‌توان گفت با اطمینان ۹۵ درصد معنادار بوده و از اعتبار بالایی برخوردار هستند. با توجه به نتایج جدول ۴

¹ Pool or Fixed Effects

² Random Effects

³ Lagrange Multiplier Tests for Random Effects

و سطح معناداری پنج درصد، چون مقدار آماره‌ی محاسبه شده (عدد آماری) از عدد با اهمیت یا سطح معناداری بیشتر است در نتیجه فرض صفر رد می‌شود. به طور روشن‌تر می‌توان گفت وابستگی مقطعی بین جملات اخلاص وجود دارد و بایستی این وابستگی بین جملات اخلاص و یا وجود همبستگی بین مقطعی برطرف گردد.

جدول ۴. آزمون فرضیه‌ها

شرح آزمون	داده‌های مقطعی ^۱	احتمال	داده‌های زمانی	احتمال	داده‌های ترکیبی	احتمال
بروش پاگان ^۲	100/2141	۰/۰۰۰۰	۰/۷۶۰۵۱۲	۰/۳۸۳۲	100/9747	۰/۰۰۰۰
هوندا ^۳	10/0107	۰/۰۰۰۰	-۰/۸۷۲۰۷۳	۰/۸۰۸۴	6/4619	۰/۰۰۰۰
کینگ وو ^۴	10/0107	۰/۰۰۰۰	-۰/۸۷۲۰۷۳	۰/۸۰۸۴	1/4616	۰/۰۰۰۰
هوندا ستاندارد شده	10/6737	۰/۰۰۰۰	-۰/۶۰۱۲۵۹	۰/۷۲۶۲	-1/3691	۰/۹۱۴۵
کینگ وو استاندارد شده	10/6737	۰/۰۰۰۰	-۰/۶۰۱۲۵۹	۰/۷۲۶۲	-2/7410	۰/۹۹۶۹
گوپرو، مونفرت و تراگنون ^۵	100/2141	۰/۰۰۰۰	100/2141	۰/۰۰۰۰	100/2141	۰/۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۳-۷ آزمون وابستگی باقی‌مانده داده‌های بین مقطعی^۶

محاسبات و داده‌های آزمون وابستگی بین مقطعی، در جدول ۵ ارائه گردیده است. دوره زمانی ۱۰ ساله، داده‌های مقطعی ۱۶۱ شرکت بورسی و کل مشاهده‌ها ۱۶۱۰ مورد است. منظور از داده‌های شناسایی شده، داده‌های مقطعی غیر صفر است.^۷

جدول ۵. آزمون وابستگی باقی‌مانده داده‌های بین مقطعی

آزمون	آماره	درجه آزادی	سطح معناداری
بروش پاگان ال ام	15206/79	۱۲۸۸۰	۰/۰۰۰۰
مقیاس شده پسران ال ام	14/4972		۰/۰۰۰۰
پسران سی دی	2/4264		۰/۰۱۵۲

منبع: یافته‌های پژوهشگر

¹ Cross-Section

² Breusch-Pagan

³ Honda

⁴ King-Wu

⁵ Christian Gourieroux, Alain Monfort, Alain Trognon

⁶ Residual Cross-Section Dependence Test

⁷ Note: Non-Zero Cross-Section Means Detected in Data

نتیجه جدول ۵ نشان داد که تخمین الگوی اثرات تصادفی مناسب‌تر است و باید مورد استفاده قرار گیرد. چون سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می‌باشد، می‌توان گفت همبستگی بین مقطعی وجود دارد. پیش‌تر نشان داده شد که الگو دارای ناهمسانی واریانس و همبستگی بین مقطعی می‌باشد. راهکار رفع ناهمسانی واریانس، تخمین الگوی وزنی است و راه‌حل رفع همبستگی بین مقطعی، استفاده از تخمین زنده ماتریس واریانس کواریانس بدون وزن است (اشرف‌زاده و مهرگان، ۱۳۸۷). توجه نمائید که در چارچوب اثرات تصادفی فقط می‌توان همبستگی بین مقطعی را رفع کرد. الگویی که در پایین برای رفع ناهمسانی واریانس آمده، بدون وزن می‌باشد، زیرا دادن وزن در چارچوب اثرات تصادفی امکان‌پذیر نیست (اشرف‌زاده و مهرگان، ۱۳۸۷).

۴-۷ آزمون روش ترکیبی پانل دیتای ای جی ال اس

آزمون وزنی و بدون وزن و داده‌های این آزمون در جدول ۶ آمده است^۱. مقدار ضریب تعیین آماره‌های وزنی ۵۰ درصد است، یعنی ۵۰ درصد از تغییرات متغیر وابسته ناشی از تغییر متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در الگو است و مابقی تغییرات ناشی از سایر عوامل می‌باشد. همچنین مقدار آماره دوربین واتسون ۱/۹۳ درصد است، چون مقدار آن بین ۱/۵ تا ۲/۵ است می‌توان نتیجه گرفت که خود همبستگی وجود ندارد (اشرف‌زاده و مهرگان، ۱۳۸۷). آماره‌ی مربوط برای تعیین معناداری ضرایب، آماره t می‌باشد. بنابراین هر زمانی که سطح معناداری از سطح خطای پذیرش یعنی ۵ درصد کمتر باشد، فرض H_0 صفر رد می‌شود و معنادار بودن رابطه را نشان می‌دهد و هر زمانی که سطح معناداری بیشتر از ۵ درصد باشد، فرض H_0 صفر را نمی‌توان رد کرد و معنادار نبودن رابطه را نشان می‌دهد.

جدول ۶. آزمون وزن‌دهی داده‌های ترکیبی ای جی ال اس

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره تی	احتمال
C	-.۲۳۹۳	.۱۸۸۸	-۱/۲۶۷۵	.۲۰۶۸
TACC (کیفیت سود)	-.۰۰۱۷۲	.۰۰۹۸۵	-۱/۷۴۵۵	.۰۳۳۲
Restate (گزارشگری مالی)	.۰۸۲۷۱	.۰۲۷۶۱	۲/۹۸۹۳	.۰۰۰۳
Delay (شفافیت مالی)	-.۰۰۱۳۷	.۰۰۰۴۴	-۳/۱۰۲۹	.۰۰۰۲
FD (پیش بینی سود)	.۰۰۰۰۶	.۰۰۰۰۳	۲/۳۱۵۰	.۰۲۱۹
Δ REV (نوسان درآمد)	-.۰۰۳۶۸۷	.۰۰۷۳۴۶	-.۵۰۱۸	.۶۱۶۴
Δ OI (نوسان سود عملیاتی)	.۰۰۰۰۸۱۹	.۰۰۰۱۶۶	۴/۹۳۵۸	.۰۰۰۰
Δ TI (نوسان سود مشمول)	.۰۰۰۰۴۵۷	.۰۰۰۲۲۴	۱/۸۷۰۷	.۰۶۳۲
BoardSize (راهبری)	.۰۰۰۳۳	.۰۰۷۲۷	.۰۴۵۸۴	.۹۶۳۵

¹ Method: Panel EGLS (Cross-Section Weights)

متغیر	ضریب	خطای استاندارد	آماره تی	احتمال
INDEP (راهبری)	.۰۰۹۰۲	.۰۱۶۲۳۵	.۵۵۶۰	.۵۷۸۹
Entrenchment (راهبری)	.۰۵۵۷۸۴	.۰۲۹۱۲۰	۱/۹۱۵۶	.۰۵۷۲
Fspeciality (راهبری)	-.۰۵۱۶۹۶	.۰۴۷۱۳۸	-۱/۰۹۶۷	.۲۷۴۴
MTB (نرخ رشد شرکت)	.۰۰۲۶۳۹	.۰۰۴۲۷۳	.۶۱۷۶۶	.۵۳۷۷
ETR (اجتناب مالیاتی)	.۱۷۲۶۳	.۰۵۲۶۳	۳/۲۷۹۶	.۰۰۱۳
Leverage (اهرم مالی)	-.۰۴۴۴۴	.۰۴۵۰۶	-/۹۸۶۱	.۳۲۵۵
ROA (بازده شرکت)	.۰۱۸۳۷	.۰۱۴۱۲	۱/۳۰۱۰	.۱۹۵۱
SIZE (اندازه شرکت)	.۰۴۷۱۷	.۰۱۸۷۷	۲/۵۱۳۰	.۰۱۳۰
ویژگی‌های اثرها				
ضریب همبستگی		انحراف معیار استاندارد		
.۱۱۶۷		.۲۹۰۷		
.۸۸۳۳		.۷۹۹۹		
آماره‌های وزنی				
ضریب تعیین		.۴۹۵۵		
.۷۷۰۱		.۶۵۷۷		
ضریب تعیین تعدیل شده		.۴۰۰۰		
.۸۰۴۴		.۸۰۳۱		
خطای استاندارد رگرسیون		.۵۱۹۰۱		
.۱۰۳۰/۹۸		.۱۰۳۰/۹۸		
آماره اف		.۱۰۳۰/۹۸		
.۱۰۳۰/۹۸		.۱۰۳۰/۹۸		
احتمال آماره اف		.۰۰۰۰		
.۰۰۰۰		.۰۰۰۰		
آماره‌های بدون وزن				
آماره دوربین واتسون		.۱۶۹۲۷		
.۱۶۹۲۷		.۱۱۷۳/۷۰		
.۱۱۷۳/۷۰		.۱۱۷۳/۷۰		

منبع: یافته‌های پژوهشگر

۸- بحث و نتیجه‌گیری

مطابق با نتیجه فرضیه اول، متغیرهای مؤلفه عدم اطمینان محیطی (ΔTI و ΔOI و ΔRev) در جدول ۶ نشان از این دارد که نوسان سود عملیاتی در قالب یک متغیر اثرگذار، با ریسک مالیاتی رابطه مثبت و معناداری دارد. این موضوع عدم اطمینان محیطی را به عنوان یک عامل اثرگذار بر ریسک مالیاتی نشان می‌دهد و افزایش شرایط مبهم محیطی ریسک مالیاتی را تایید می‌نماید؛ همچنین نوسان درآمد و نوسان درآمد مشمول مالیات در سطح خطای ۵ درصد با ریسک مالیاتی فاقد رابطه معناداری می‌باشند. به نظر می‌رسد عدم معناداری این متغیرها به دلیل نقاط ضعف ناشی از عدم شفاف‌سازی گزارشگری مالی و مالیاتی است که موجب می‌گردد تا

شرکت‌ها به فعالیت‌های پنهانی ادامه دهند. این نتیجه همسو با نتایج دچو (۱۹۹۴) گوش و السن (۲۰۰۹) و خواجوی و کیامهر (۱۳۹۵) می‌باشد.

نتیجه فرضیه دوم در جدول ۶ بیان می‌دارد که متغیرهای مرتبط با مدیریت سود (FD و TACC) رابطه منفی و مثبت معناداری با ریسک مالیاتی دارند و چون مقدار آماره جدول کمتر از سطح خطای ۵ درصد می‌باشد، رابطه معناداری با ریسک مالیاتی دارند. کیفیت سود بدین معنی است که هرچقدر سود باکیفیت‌تر، دقیق‌تر، صحیح‌تر و بدون دستکاری باشد می‌تواند در کاهش ریسک مالیاتی و محاسبه مالیات اثرگذارتر باشد. از طرفی افزایش انحراف پیش‌بینی سود، افزایش ریسک مالیاتی را در پی خواهد داشت. نتیجه فرضیه با یافته‌های پژوهش گالمور و لابرو (۲۰۱۵) اعتمادی و همکاران (۱۳۹۶) همسو می‌باشد.

برای پاسخ‌دهی به فرضیه سوم از بین متغیرهای مؤلفه گزارشگری مالی یعنی (Delay و Restate) با توجه به جدول ۶ متغیر Delay، رابطه اثرگذار منفی و معناداری با ریسک مالیاتی دارد؛ و متغیر Restate، رابطه اثرگذار مثبت و معناداری با ریسک مالیاتی دارد. در واقع این دو متغیر، تجدید ارائه صورت‌های مالی و تاخیر در ارائه صورت‌های مالی را بیان می‌کنند. این موضوع، ضعف و یا کیفیت پایین گزارشگری‌های مالی را نشان می‌دهد و تایید می‌کند که کیفیت پایین گزارشگری مالی ریسک مالیاتی را افزایش می‌دهند؛ هر زمانی که گزارشگری مالی با تجدید و تاخیر بیشتری ارائه گردد، ریسک مالیاتی افزایش می‌یابد و برعکس. نتیجه این فرضیه با یافته‌های ساری و همکاران (۱۳۹۸) نمازی و اسماعیل پور (۱۳۹۹) همسو می‌باشد.

نتیجه فرضیه چهارم مندرج در جدول ۶ متغیرهای مؤلفه راهبری شرکتی یعنی (Indep و Boardsize و Fspeciality و Entrenchment) را نشان می‌دهد؛ از میان این متغیرها، تعداد اعضای هیأت مدیره، اعضای غیرموظف هیأت مدیره، متخصص مالی، عضو هیأت مدیره و نقش دوگانه مدیرعامل با ریسک مالیاتی رابطه معناداری ندارند. این بدان معناست که هرچقدر در نظام راهبری شرکتی نقاط ضعف بیشتری وجود داشته باشد، ممکن است افزایش ریسک مالیاتی را در پی داشته باشد. نتیجه دریافتی از این فرضیه با یافته‌های پژوهش گالمور و لابرو (۲۰۱۵) و برزگری و همکاران (۱۳۹۹) مطابقت دارد.

فرضیه پنجم، جدول ۶ نشان می‌دهد که از بین متغیرهای کنترلی دو متغیر اجتناب مالیاتی و اندازه شرکت با ریسک مالیاتی دارای رابطه مثبت و معناداری هستند؛ می‌توان گفت هرچقدر ریسک مالیاتی بیشتر باشد، اجتناب مالیاتی هم افزایش می‌یابد و هر زمان که ریسک مالیاتی کاهش پیدا کند، اجتناب مالیاتی هم کمتر می‌شود؛ این رابطه در مورد اندازه شرکت و ریسک مالیاتی هم برقرار است، زیرا در شرکت‌های بزرگتر در مقایسه با شرکت‌های کوچک‌تر ریسک مالیاتی بیشتری وجود دارد. سایر متغیرهای کنترلی (اهرم مالی، نرخ رشد و نرخ بازدهی) بر ریسک مالیاتی اثرگذار نبوده و فاقد رابطه معناداری هستند. این یافته همسو با یافته‌های پژوهش برزگری و قدک‌فروشان (۱۳۹۹) می‌باشد. کیفیت محیط اطلاعات داخلی حسابداری مدیریت به دلیل ارائه اطلاعات مفید و مؤثر به ساده‌سازی تصمیم‌گیری‌ها و برنامه‌ریزی‌های مالیاتی کمک خواهد نمود. همچنین عدالت مالیاتی و راستی‌آزمایی محاسبه مالیاتی را با تهیه اطلاعات دقیق، شفاف و به‌روز بهبود

می‌بخشد و به دنبال آن اثرهای تخریبی محیط پیرامون جامعه، اقتصاد و حسابداری را کاهش می‌دهد تا بتواند در مسیر کاهش ریسک مالیاتی اثرگذار واقع شود.

بر اساس نتایج تحقیق به مدیران و تصمیم‌گیرندگان پیشنهاد می‌شود در تصمیم‌ها و استراتژی‌های مالیاتی، ضمن در نظر گرفتن افق دید بلندمدت، پیامدها و تأثیر احتمالی سیاست‌های ریسک مالیاتی را مورد توجه قرار دهند. به سرمایه‌گذاران و سهامداران پیشنهاد می‌شود، ضمن توجه به استراتژی‌ها و برنامه‌ریزی‌های مالیاتی شرکت‌ها، عملکرد مدیران و پیامدهای ریسک‌پذیری مالیاتی ناشی از مؤلفه‌های عدم اطمینان محیطی، مدیریت سود، راهبری شرکتی و گزارشگری مالی را مورد توجه و دقت نظر بیشتری قرار دهند و اطلاعات مربوط را در الگوی تصمیم‌گیری خود لحاظ نمایند. با توجه به سیاست‌های دولت در جهت افزایش منابع درآمدی از محل مالیات‌ها، دولت و سیاستگذاران کلان باید عدم اطمینان سیاست‌های اقتصادی را کاهش دهند تا اطمینان حاصل کنند که افزایش عدم اطمینان اقتصادی منجر به سیاست‌های کاهش مالیات شرکت‌ها نمی‌گردد. همچنین به وزارت امور اقتصادی و دارایی پیشنهاد می‌شود که در صورت ممکن منابع اطلاعاتی معتبر در مورد ریسک مالیاتی، فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی را در اختیار پژوهشگران قرار دهد تا نتایج پژوهش‌ها کاربردی‌تر شود. علاوه بر آن، در حد امکان نتایج تحقیقات کاربردی را در قالب قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی اعمال نماید و از انجام پژوهش‌های مالیاتی به خوبی استقبال شود تا بتوان گره‌های مالیاتی را کمینه‌سازی کرد. بنابراین با توجه به اهمیت قابل توجه این موضوع، به پژوهشگران آینده پیشنهاد می‌گردد نسبت به انجام فعالیت‌های پژوهشی مالیاتی به ویژه در حوزه ریسک مالیاتی، فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی کوشش نمایند.

مهم‌ترین مشکل و محدودیتی که در انجام این پژوهش با آن مواجه شده‌ایم جمع‌آوری منابع اطلاعاتی مالیاتی از طریق نرم‌افزار بورس‌ویو، ره‌آورد نوین و سامانه اطلاعاتی (کدال) است که متأسفانه سازمان‌های مرتبط کمتر حاضر به همکاری هستند.

فهرست منابع

- اشرف‌زاده، سیدحمیدرضا؛ مهرگان، نادر؛ (۱۳۸۷). اقتصاد سنجی پانل دیتا. تهران، ناشر دانشگاه تهران موسسه تحقیقات تعاون، شابک، ۵-۳۰-۲۷۲۸-۹۶۴-۹۷۸.
- اعتمادی، حسین؛ سپاسی، سحر؛ ساری، محمدعلی؛ (۱۳۹۶). ارزیابی ریسک سیاست‌های کمینه‌سازی مالیات شرکت‌ها. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۵۴ (۱۴)، ص ۱۸-۱.
- برزگری خانقاه، جمال؛ قدک فروشان، مریم؛ (۱۳۹۹). طراحی مدل سنجش ریسک مالیاتی و بررسی اثر آن بر ارزش شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار سرمایه ایران. تحقیقات مالی، ۲۲ (۲)، ص ۲۹۶-۲۶۶.

- برزگری خانقاه، جمال؛ عباسی، ابراهیم؛ قدک‌فروشان، مریم؛ (۱۳۹۹). بررسی اثر تعاملی ریسک مالیاتی و مسئولیت اجتماعی بر ارزش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری، ۴۰(۱۱)، ص ۱۸۹-۱۵۹.
- بشیری منش، نازنین؛ مداح، احسان؛ آگاهی، فهیمه؛ (۱۴۰۱). سوگیری مدیران بر استراتژی‌های حسابرسان در مواجهه با ریسک حسابرسی. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، دوره ۱، شماره ۳، (پیاپی ۳)، ۲۵-۵۲.
- بهرامفر، نقی؛ رسولی، ولی‌الله؛ (۱۳۷۷). ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مدیریت و نقش آن در تصمیم‌گیری مدیریت. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، سال ۶، شماره ۲۴ و ۲۵، ص ۸۶-۱۰۹.
- تلخابی، نیکومرام؛ وکیلی فرد، هاشم؛ رویای، رضانعلی؛ (۱۳۹۷). بررسی چسبندگی حق الزحمه حسابرسی و تأثیر ریسک مالیاتی بر آن. دانش حسابداری ۳۰ (۸)، ص ۱۶۷-۲۰۱.
- حساس‌یگانه، یحیی؛ رضایی، شهرزاد؛ (۱۳۹۷). مدلی برای تأثیر مسئولیت اجتماعی و هزینه‌های مدیریت مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی. مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۵، شماره ۵۸، ص ۲۷-۵۸.
- خواجهی، شکرالله؛ کیامهر، محمد؛ (۱۳۹۵). مدل‌سازی اجتناب مالیاتی با استفاده از اطلاعات حسابداری. مجله دانش حسابداری، سال ۷، شماره ۲۵، ص ۷۹-۱۰۰.
- خواجهی، شکرالله؛ رضایی، غلامرضا؛ فانی، لیلا؛ (۱۴۰۱). رابطه بین اجتناب مالیاتی و ضعف کنترل‌های داخلی. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، دوره ۱، شماره ۱ (پیاپی ۱)، ص ۴۷-۶۶.
- رهنمای رودپشتی، فریدون؛ زندی، آناهیتا؛ (۱۳۹۹). رابطه انگیزه‌های ریسک‌پذیری مدیران و فعالیت‌های اجتماعی غیر مسئولانه. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۳، شماره ۴۹، ص ۲۳۲-۲۰۵.
- زکی‌زاده، عباس؛ خردیار، سینا؛ محمدی نوده، فاضل؛ احمدی موسی‌آباد، ایوب؛ (۱۴۰۰). سنجش کیفیت اطلاعات حسابداری در مواجهه با وفاداری صاحبکار با رویکرد الگوریتم تجمع ذرات. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۳، شماره ۵۰، ص ۲۲۷-۲۴۹.
- ساری، محمدعلی؛ اعتمادی، حسین؛ سیاسی، سحر؛ (۱۳۹۸). نقش کیفیت محیط اطلاعات داخلی در کاهش ریسک مالیاتی شرکت‌ها. پژوهش‌های مدیریت در ایران، دوره ۲۳ شماره ۲، ص ۱-۲۷.
- سحری، محمدرضا؛ پورزمانی، زهرا؛ (۱۴۰۱). تبیین الگوی ویژگی‌های حاکمیت شرکتی با محوریت حسابداری مدیریت استراتژیک و حسابداری مدیریت. بررسی‌های حسابداری مالی و حسابرسی، دوره ۱۴، شماره ۳، پیاپی ۵۵، ص ۱۴۳-۱۲۱.
- کردستانی، غلامرضا؛ جعفری، آمنه؛ (۱۴۰۱). عملکرد شرکت‌های همتا و مدیریت سود. قضاوت و تصمیم‌گیری در حسابداری و حسابرسی، دوره ۱ شماره ۳، (پیاپی ۳)، ص ۷۱-۹۹.

مشایخ، شهناز؛ محمودیان؛ نسیم؛ (۱۳۹۶). بررسی تأثیر پاداش هیأت مدیره و مدیرعامل، اصول حاکمیت شرکتی بر مدیریت مالیاتی. فصلنامه پژوهش‌های نوین در حسابداری و حسابرسی، ۱(۲)، ص ۳۶-۹. نمازی، محمد؛ اسماعیل‌پور، حسن، (۱۳۹۹). تأثیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر فرار و اجتناب مالیاتی. مجله دانش حسابداری، دوره ۱۱، شماره ۱، ص ۳۳-۱.

- Abernathy, J. L., Finley, A. R., Rapley, E. T., & Stelberg, J. (2021). External Auditor Responses to Tax Risk. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 36(3), 489-516.
- Aksu, M., & Kosedag, A. (2006). Transparency and Disclosure Scores and Their Determinants in the Istanbul Stock Exchange. *Corporate Governance: An International Review*, 14(4), 277-296.
- Berger, P.G., Ofek, E., Yermack, D.L., (1997). Managerial Entrenchment and Capital Structure Decisions”, *J. Financ.* 52 (4), PP. 1411-1438.
- Beidleman, C. R. (1973). Income Smoothing: The Role of Management. *Accounting Review*, 48(4), 653-667.
- Brazel, J. F., & Dang, L. (2008). The Effect of ERP System Implementations on the Management of Earnings and Earnings Release Dates. *Journal of Information Systems*, 22(2), 1-21.
- Brealey, R. (1972). A & Myers, SC (2013). Principles of Corporate Finance. *Auflage, Boston*.
- Chen, X., Hu, N., Wang, X., and Tang, X. (2014). Tax Avoidance and Firm Value: Evidence from China. *Nankai Business Review International*, No. 5 (1). PP: 25-42.
- Davenport, T. H. (2000). The Future of Enterprise System-Enabled Organizations. *Information Systems Frontiers*. Vol. 2, No. 2, PP:163-180.
- Dechow, P. M. (1994). Accounting Earnings and Cash Flows as Measures of Firm Performance: The Role of Accounting Accruals. *Journal of Accounting and Economics*, 18(1), 3-42.
- Dyreg, S.D., Hanlon, M., Maydew, E.L., (2010). The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance”, *The Accounting Review* 85, PP. 1163-1189.
- Eberhartinger, E., & Zieser, M. (2021). The Effects of Cooperative Compliance on Firms' Tax Risk, Tax Risk Management and Compliance Costs. *Schmalenbach Journal of Business Research*, 73(1), 125-178.
- Fan, C., & Chen, L. (2021). Study on Tax Risk Assessment of Listed Enterprises in Cultural Media Industry. *Academic Journal of Business & Management*, 3(9), 30-33.
- Firmansyah, A., Febrian, W., & Falbo, T. D. (2022). The Role of Corporate Governance and Tax Risk in Indonesia Investor Response to Tax Avoidance and Tax Aggressiveness. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 15(1), 11-27.
- Gallemore, J., & Labro, E. (2015). The Importance of the Internal Information Environment Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 149-167.
- Ghosh, D., & Olsen, L. (2009). Environmental Uncertainty and Managers' Use of Discretionary Accruals. *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), 188-205.
- Jiang, Z. (2022). Analysis of the Enterprise Tax Risk and Management Control Based on "Internet+ Tax". In Proceedings of the International Conference on Information Economy, Data Modeling and Cloud Computing, ICIDC 17(1), 17-27.
- Kemme, D. M., Parikh, B., & Steigner, T. (2020). Tax morale and International Tax Evasion. *Journal of World Business*, 55(3), 101-113.
- Kim, S. E., & Lee, J. (2001). Improved Refined Plastic-Hinge Analysis Accounting for Local Buckling. *Engineering Structures*, 23(8), 1031-1042.

- Lasloom, N. M., & Grigorieva, E. (2021). Risk Management and Strategic Improvement of Corporate Sustainability for Multinational Companies. *The Business & Management Review*, 12(2), 45-54.
- Lim, Y. (2011). Tax Avoidance, Cost of Debt and Shareholder Activism: Evidence from Korea”, *Journal of Banking & Finance*, 35(2), PP. 456-470.
- Namazi, M. (1985). Theoretical Developments of Principal-Agent Employment Contract in Accounting: The State of the Art. *Journal of Accounting Literature*, Spring: 113-163.
- Neuman, S. S., Omer, T. C., & Schmidt, A. (2013). Risk and Return: Does Tax Risk Reduce Firms’ Effective Tax Rates. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2215129>.
- Savić, M., Atanasijević, J., Jakovetić, D., & Krejić, N. (2022). Tax Evasion Risk Management Using a Hybrid Unsupervised Outlier Detection Method. *Expert Systems with Applications*, 19(3), 116-151.
- Smith, M. (2019). *Research Methods in Accounting*. Sage.
- Wang, X. (2010). *Tax Avoidance, Corporate Transparency, and Firm Value* (Doctoral Dissertation, University of Texas).
- Yousefi, K., Vesal, M., & Pilvar, H. (2020). Import Tax Evasion and Avoidance: Evidence from Iran. *The Quarterly Review of Economics and Finance*, 75(1), 31-39.



Abstract

<https://sanad.iau.ir/journal/faar/Article/1073184>

Modeling and Experimental Test of the Effects of the Quality Components of Management Accounting Information on the Tax Risk of Tehran Stock Exchange Firms

Mohammad Namazi¹

Seyyed Hamidreza Rakhsha²

Received: 20/ April / 2024 Accepted: 31y / May / 2024

Abstract

Based on information attitude, important task of management accounting is to provide quality information to reduce management challenges, reduce uncertainty, and influence rational and optimal decisions. In this regard, by the internal information components of management accounting for the reasons of simplification, clarification, increasing environmental reliability and powerful management, provides the grounds for increasing trust between taxation System and taxpayers so that it can be effective in minimizing or reducing tax risk. The purpose of this article is a suitable conceptual Model and experimentally test the impact of quality Firms of management accounting information (environmental uncertainty, financial reporting, corporate governance, and Earnings management) on tax risk. Research method is quantitative and descriptive analytical. The statistical population of Firms admitted to Tehran Stock Exchange in the years 1390 to 1399 and statistical sample was selected by systematic elimination method of 161 Firm. In this research, using the quality components of management accounting information, a model for assessing tax risk. The results panel data show quality components of management accounting information have a significant impact on tax risk. Earnings management, financial reporting and corporate governance are effective in reducing tax risk, and component of environmental uncertainty is effective in increasing tax risk.

Keywords: Tax risk, environmental uncertainty, financial reporting, corporate governance, Earnings management.

¹ Distinguished Professor, Department of Accounting, Shiraz University, Shiraz, Iran. (Corresponding author) mnamazi@rose.shirazu.ac.ir, ORCID: 0000-0002-0342-7603

² Department of Accounting, Payam Noor University, Tehran, Iran. s.h.rakhsha@pnu.ac.ir, ORCID: 0009-0000-7991-1701

