

بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیران، رشد فروش و سودآوری با اجتناب مالیاتی

سعید شیپوریان^۱

ساناز مینایی^۲

پری ناز دهقان محمودی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۲/۱۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۳/۳۱

چکیده

هدف پژوهش حاضر بررسی رابطه بین خودشیفتگی مدیران، رشد فروش و سودآوری با اجتناب مالیاتی می باشد. این پژوهش از نظر ماهیت و روش توصیفی و از نظر هدف، یک پژوهش کاربردی بوده و از آنجایی که در پژوهش حاضر وضعیت موجود متغیرها با استفاده از جمع آوری اطلاعات، از طریق اطلاعات گذشته مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است، در ردیف مطالعات توصیفی و از نوع پس رویدادی گنجانده می شود. در مسیر انجام این پژوهش، سه فرضیه تدوین و ۱۴۰ شرکت از طریق نمونه گیری به روش حذف سیستماتیک برای دوره زمانی ۷ ساله بین ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰ انتخاب شده و داده های مربوط به متغیرهای پژوهش بعد از گردآوری در نرم افزار اکسل با استفاده از نرم افزار آماری استاتا مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان داد بین خودشیفتگی مدیران و رشد فروش و سودآوری با اجتناب مالیاتی رابطه مستقیم معناداری وجود دارد.

واژگان کلیدی

اجتناب مالیاتی، خودشیفتگی مدیران، رشد فروش، سودآوری.

۱. گروه حسابداری، واحد آذرشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، آذرشهر، ایران. (نویسنده مسئول: sa.sheiporian@iau.ac.ir).

۲. کارشناسی ارشد حسابداری، واحد آذرشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، آذرشهر، ایران. (Sanaztanha69@yahoo.com).

۳. کارشناسی ارشد حسابداری، واحد آذرشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، آذرشهر، ایران. (parinazdehgan64@gmail.com).

مقدمه

اجتناب از مالیات از دیدگاه سنتی و مرسوم خود یک فعالیت حداکثرکننده‌ی ارزش تلقی می‌شود که ثروت را از دولت به سهامداران شرکت منتقل می‌کند. در چارچوب تئوری نمایندگی، تحقیقات اخیر استدلال می‌کنند که فعالیتهای اجتناب از مالیات، می‌تواند امکان رفتارهای فرصت‌طلبانه را به مدیریت بدهد. اجتناب از مالیات، نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است که می‌تواند از طریق انتقال درآمد به یک منطقه با مالیات کم و یا قیمت‌گذاری انتقالی انجام شود. با توجه به تعاریف مطرح شده در این زمینه، اجتناب مالیاتی بیانگر یک استراتژی مستمر و پایدار در زمینه برنامه ریزی مالی استراتژیک است که در برگیرنده فعالیتهای کاملاً قانونی است که از آنجا می‌توان به هدایت منابع واحد تجاری در جهت فعالیت‌های معاف از مالیات از جمله سرمایه‌گذاری در اوراق مشارکت، مطرح کردن معاملات و رویدادها در یک محدوده زمانی معین جهت استفاده از مزایای مالیاتی و استفاده از روشهای حسابداری که صرفه جویی مالیاتی (سپر مالیاتی) بیشتری ایجاد می‌کنند، اشاره نمود (رضایی و جعفری نیارکی، ۱۳۹۴).

عملکرد مالی پایدار با دو رویکرد اصلی "رشد فروش" که حاصل ارزش آفرینی برای مشتریان است و "ارتقای بهره‌وری مالی" یا سودآوری بهبود می‌یابد (کاپلان و نورتون^۱، ۲۰۰۴)؛ به عبارت دیگر اهداف مالی شامل افزایش فروش و سودآوری و به طور خلاصه "رشد سودآور" می‌باشد. رشد فروش بیانگر "بعد بلندمدت اهداف مالی" و افزایش بهره‌وری بیانگر "بعد کوتاه مدت" آن است و با ایجاد تعادل بین این دو "ارزش بلندمدت سهامدار" حاصل می‌شود. در عمل استراتژی رشد، محور اصلی هر شرکت موفق است و نرخ رشد، پیشرو بودن آنها را اثبات می‌کند (چامپی^۲، ۲۰۰۳). تحقیقات در این حوزه نشان داده است که سرمایه‌گذاران یک واحد افزایش غیرمنتظره در فروش را خیلی بیشتر از یک واحد کاهش غیرمنتظره در هزینه ارزش‌گذاری می‌کنند؛ بنابراین برای تفسیر سودهای غیرمنتظره تجزیه آن به درآمد و هزینه ضروری است. این نتیجه برای شرکتهای رشدی قویتر از شرکتهای ارزشی بود.

از سوی دیگر سودآوری و کسب درآمد یکی از اهداف اولیه در انجام هر فعالیت تولیدی و اقتصادی است. اگر سودی وجود نداشته باشد انجام آن فعالیت دلیلی نخواهد داشت. فعالیت‌های تولیدی و اقتصادی با هدفبرآورده ساختن خواسته‌ها و نیازهای بشر انجام می‌شوند و برای آنها مقداری زمان، پول، نیروی کار و غیره صرف می‌شود. اگر پول حاصل از فعالیت اقتصادی نتواند هزینه‌های آن را پوشش دهد و به عبارت دیگر از هزینه‌های انجام شده بیشتر نباشد، یعنی سودی به دست نیامده است و انجام آن فعالیت تولیدی و اقتصادی بی‌معنی خواهد بود. هر چه سود به دست آمده بیشتر باشد، ادامه آن فعالیت توجیه بیشتری دارد و محتمل‌تر است. در واقع سودآوری به توانایی شرکت به ایجاد درآمد مازاد بر هزینه اطلاق می‌شود (فوستر^۳، ۱۹۸۷).

از طرف دیگر نارسیم (خودشیفتگی یا بیش اطمینانی) مدیریت یکی از مهمترین ویژگی‌های شخصیتی مدیران است که بر ریسک‌پذیری تاثیر می‌گذارد (دونلمن^۴ و همکاران، ۲۰۱۵). نارسیم مدیریت، بیش اطمینانی یا خودشیفتگی، یکی از مهم‌ترین مفاهیم مالی رفتاری مدرن است و یکی از مهم‌ترین یافته‌های علم روانشناسی در حوزه قضاوت و

¹ Kaplan & Norton

² Champy

³ Fuster

⁴ Duellman

تصمیم‌گیری است. پژوهشگران دریافته‌اند که افراد درباره توانایی‌ها و دانش خود اعتماد بیش از حد دارند، البته ممکن است این احساس درونی را اظهار نکنند یا حتی خود نیز از آن غافل باشند (مشایخ و بهزاد پور، ۱۳۹۳). به طور خلاصه می‌توان گفت این‌گونه افراد خود را از آنچه در واقعیت هستند، باهوشتر می‌پندارند و بر این باورند که اطلاعات بهتری در اختیار دارند. برای مثال، هنگام تصمیم‌گیری به منظور سرمایه‌گذاری در شرکتی خاص، اغلب انتظار زیان را نادیده می‌گیرند و اگر شرکت عملکرد ضعیفی داشته باشد، احساس تعجب یا نارضایتی می‌کنند (پمپین^۱، ۲۰۰۶). با توجه به اهمیت اجتناب مالیاتی و عوامل تاثیرگذار بر آن، این پژوهش به دنبال این سؤال است که خودشیفتگی مدیران، رشد فروش و سودآوری چه رابطه‌ای با اجتناب مالیاتی دارند؟

تعریف مفهومی

اجتناب مالیاتی: از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش برای کاهش مالیات‌های پرداختی است. فرار مالیاتی نوعی تخلف قانونی است اما اجتناب از مالیات، در واقع نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی برای کاهش مالیات است. به‌طور کلی اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است. شرکت‌ها از طریق دو روش انتقال درآمد و قیمت‌گذاری انتقالی می‌توانند از پرداخت مالیات اجتناب نمایند (گراول^۲، ۲۰۱۵).

خودشیفتگی مدیران: یکی از مهمترین تورش‌های رفتاری، خودشیفتگی مدیریت می‌باشد. خودشیفتگی مدیریت بیانگر تمایل به برآورد بیش از حد توانایی و خلاقیت‌های خود است. این تورش باعث می‌شود تا معامله‌گران در بازارهای اوراق بهادار، برای اطلاعات و اعمال دیگران محل و وزن کمتری قایل شوند. خودشیفتگی، باعث می‌شود تا اشخاص اقدام به انجام معاملات بیشتری نمایند و به دلیل تحمل هزینه‌های معاملات و نیز انتخاب‌های نادرست، بازده کمتری کسب نمایند (مهرانی و نونهای نهر، ۱۳۸۶).

سودآوری: به توانایی شرکت در کسب سود اشاره دارد. سودآوری نتیجه نهایی همه برنامه‌ها و تصمیمات مالی شرکت است. معمولاً از متغیرهای سود به فروش، بازده مجموع داراییها و بازده حقوق صاحبان سهام برای اندازه‌گیری سودآوری استفاده می‌شود (باقرزاده، ۱۳۸۲).

پیشینه داخلی

تین شیخ و همکاران^۳ (۲۰۱۸) به بررسی اینکه چگونه مدیران اجرایی و جریانات نقدی عملیاتی با هم ادغام می‌شوند تا بر اجتناب مالیاتی شرکت تأثیر بگذارند، پرداختند. آنها به این نتیجه رسیدند که مدیران اجرایی شرکای تجاری، نقش مهمی را در تسهیل و اجرای تصمیمات مدیران اجرایی متضاد بازی می‌کنند علی‌الخصوص در مورد اجتناب از مالیات و فرار مالیاتی. همچنین نتایج نشان داد که شرکت‌ها زمانی اجتناب مالیاتی بالاتری دارند که آنها هر دو مدیران بیش از حد متعهد و جریانات نقدی عملیاتی بیش از حد دارند و در مقایسه با شرکت‌هایی که ترکیب دیگری از مدیران ارشد مورد اعتماد دارند اجتناب مالیاتی بالاتری خواهند داشت.

¹ pompian

² Gravelle

³ Tien-Shih et al

والیو^۱ (۲۰۱۷) با بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی بیان می‌کند، نسبت اعضای مستقل هیات مدیره تأثیر منفی معنادار بر اجتناب مالیاتی شرکت دارد. همچنین کمیته حسابرسی، کیفیت حسابرسی و اندازه بنگاه اثر مثبت معنادار بر اجتناب مالیاتی بنگاه می‌گذارد.

ایریانتو و همکاران^۲ (۲۰۱۷) در پژوهشی اثرات سودآوری، اهرم، اندازه و شدت سرمایه را بر اجتناب مالیاتی مورد بررسی قرار دادند. نتیجه این مطالعه نشان داد که سودآوری، شدت سرمایه اثر منفی بر اجتناب مالیات داشته، اما اندازه شرکت و اهرم تأثیر مثبتی بر اجتناب مالیاتی داشتند.

آرمسترانگ و همکاران^۳ (۲۰۱۴) در پژوهشی حاکمیت شرکتی، انگیزه‌ها و اجتناب از مالیات را بررسی نمودند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که بین استقلال هیأت مدیره با اجتناب از مالیات در چارک اول رابطه مثبت و در چارک چهارم رابطه منفی وجود دارد؛ اما در رگرسیون کلی رابطه‌ای میان سازوکارهای حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات یافت نشد.

مختاری و جابری (۱۴۰۱) به بررسی تأثیر کنترل‌های داخلی بر اجتناب مالیاتی با تأکید بر نقش تعدیل‌گری شهرت شرکت و مالکیت نهادی شرکت‌های عضو بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. این پژوهش از لحاظ هدف، از نوع کاربردی و از نظر روش شناخت، توصیفی از نوع همبستگی است و در زمره پژوهش‌های شبه تجربی و پس‌رویدادی قرار دارد. داده‌های لازم از طریق روش کتابخانه‌ای و نرم‌افزار اطلاعاتی ره‌آورد نوین و مراجعه به سایت سازمان بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است. نمونه آماری پژوهش شامل ۱۵۹ شرکت در طی سال‌های ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۹ می‌باشد. آزمون فرضیه‌ها با استفاده از رگرسیون خطی چندمتغیره و با استفاده از نسخه نهم نرم‌افزار ایویوز استفاده شده است. نتایج نشان دادند که بین کنترل‌های داخلی و اجتناب مالیاتی رابطه معنی‌داری و معکوسی وجود دارد. همچنین شهرت شرکت و مالکیت نهادی بر رابطه بین کنترل‌های داخلی و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی‌دار و مستقیمی دارد.

وحدانی و محمدی مهر (۱۳۹۷) به بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و فرصت رشد و تأثیر سودآوری بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و فرصت رشد در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بر این رابطه پرداختند. لذا تعداد ۱۲۷ شرکت پذیرفته شده در بورس برای دوره یک ۶ ساله مورد از ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ بررسی قرار گرفتند. روش پژوهش پیشرو از منظر هدف کاربردی و از نوع پژوهش‌های توصیفی - همبستگی می‌باشد. برای آزمون فرضیه‌های تحقیق از مدل رگرسیون خطی چند متغیره استفاده گردید. یافته‌های حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد بین اجتناب مالیاتی و فرصت رشد شرکت‌ها رابطه منفی و معناداری وجود دارد؛ اما سودآوری شرکتها رابطه این دو را تحت تأثیر قرار داده بگونه‌ای که اثر تعاملی شاخص‌های سودآوری شامل سود به سرمایه در گردش، بازده دارایی‌ها و اجتناب مالیاتی رابطه مثبت و معناداری با فرصت رشد شرکت دارد.

شنوائی (۱۳۹۴) به بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیریت بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۲-۱۳۸۴ پرداخت. برای انجام این پژوهش تعداد ۱۵۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بررسی و برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از تحلیل رگرسیونی ترکیبی/تلفیقی در نرم افزار EViews

¹ Waluyo, W

² Irianto et al

³ Armstrong

استفاده شده است. یافته های پژوهش نشان می دهد که تأثیر معیارهای مختلف بیش اطمینانی مدیریت بر معیارهای مختلف اجتناب مالیاتی، منفی و معنی دار است. دیگر نتایج نشانگر تأثیر منفی و معنی دار متغیرهای تغییر نسبی در سود و زیان عملیاتی، متغیر مجازی زیان عملیاتی و نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری بر نرخ مؤثر مالیاتی نقدی است. این در حالی است که تأثیر متغیرهای نسبت استقراض و متغیر مجازی زیان عملیاتی بر نرخ مؤثر مالیاتی تعهدی، منفی و معنی دار و تأثیر متغیرهای تغییر نسبی در سود و زیان عملیاتی و اندازه شرکت بر نرخ مؤثر مالیاتی تعهدی، مثبت و معنی دار است.

فرضیه های پژوهش

با توجه که در این پژوهش خودشیفتگی مدیران، رشد فروش و سودآوری متغیر مستقل و اجتناب مالیاتی متغیر وابسته می باشند از اینرو فرضیه های پژوهش بصورت زیر تدوین می شوند:

فرضیه اول: بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

فرضیه دوم: بین رشد فروش و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

فرضیه سوم: بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

جامعه و نمونه آماری

برای اجرای هر پژوهش لازم است جامعه آماری مشخص و معین شود. برای انتخاب جامعه آماری به شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رجوع شده است، چرا که؛ اطلاعات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران توسط حسابداران رسمی، حسابرسی می شود، لذا نسبت به اطلاعات سایر شرکت ها از قابلیت اتکاء بالاتری برخوردار است؛ و دسترسی به این اطلاعات نسبت به سایر شرکت ها راحت تر است. به منظور انجام تحقیق، در هر سال از سالهای ۱۳۹۴ تا ۱۴۰۰، اطلاعات شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، که دارای ویژگیهای زیر می باشند جمع-آوری می گردد:

جدول (۱): انتخاب نمونه آماری با اعمال محدودیت ها و شرایط جامعه

حذف سیستماتیک از ۱۳۹۴-۱۴۰۰		
۳۹۲		تعداد شرکتهای بورسی در ۱۴۰۰
	۲۱	عدم دسترسی به داده به علت بازه زمانی
	۴۳	توقف معاملاتی بیش از شش ماه
	۷۴	سرمایه گذاری ها
	۶۶	مشکل سال مالی
	۲۲	فعالیت های کمکی به نهاد های مالی واسط
	۱۷	بانکها و بیمه ها
	۹	واسطه گر پولی و مالی
۱۴۰		نمونه نهایی

لذا شرکت هایی که حائز شرایط فوق نباشند از نمونه آماری بشمار نیامدند که با توجه به شرایط بالا از بین ۳۹۲ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران، تعداد اعضای نمونه آماری تعریف می شود. با توجه به رعایت شرایط یاد شده بالا و با

استفاده از روش حذف سیستماتیک از بین شرکت‌های واجد شرایط تعداد ۱۴۰ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب شدند.

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر نوع هدف؛ کاربردی و از نظر شیوه انجام و ماهیت، از نوع پژوهش‌های تحلیلی (روش همبستگی) و از نظر فلسفه جزء پژوهش‌های اثباتی حسابداری است. از نظر فرآیند اجرا از نوع پژوهش‌های کمی و از نظر منطق اجرا نیز جزء پژوهش‌های با رویکرد قیاسی-استقرایی بوده و از نظر بعد زمانی نیز از نوع پژوهش‌های طولی-گذشته نگر بوده و از اطلاعات تاریخی شرکت‌های نمونه استفاده می‌شود. برای برآورد مدل رگرسیون و آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش اقتصادسنجی داده‌های ترکیبی استفاده می‌شود. در این تحقیق، با توجه به نوع داده‌ها و دوجهی بودن متغیر وابسته، برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از رگرسیون چندمتغیره و به کمک نرم افزار استاتا استفاده می‌شود.

نحوه اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته: اجتناب مالیاتی (TA)

در این پژوهش، به منظور شناسایی شرکت‌های درگیر در سطوح متفاوت اجتناب مالیاتی، از معیار نقدی نرخ موثر مالیاتی استفاده می‌کنیم. معیار نرخ مؤثر مالیاتی نقدی $CETR_{i,t}$ به عنوان معیاری برای اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی شرکتها در نظر گرفته شده است که برابر است با کل هزینه مالیات بر سود قبل از مالیات شرکت که از رابطه زیر بدست می‌آید:

$$CETR_{i,t} = TTE_{i,t} / PTE_{i,t}$$

که در آن:

$CETR_{i,t}$ نرخ موثر مالیاتی شرکت i در سال t می‌باشد.

$TTE_{i,t}$ کل هزینه مالیات شرکت i در سال t که از صورت سود و زیان شرکت قابل دسترسی می‌باشد.

$PTE_{i,t}$ سود قبل از مالیات شرکت i در سال t که از صورت سود و زیان شرکت قابل دسترسی می‌باشد.

از آنجا که هر چه نرخ موثر مالیاتی شرکت کمتر باشد، میزان اجتناب مالیاتی آن شرکت بیشتر است، لذا نرخ‌های مالیاتی محاسبه شده، در عدد منفی یک (-۱) ضرب می‌شود (صفری گرایلی و پودینه، ۱۳۹۵).

متغیرهای مستقل

۱) خودشیفتگی (NARC):

بیانگر اطمینان بیش از حد مدیریتی شرکت i در سال t است. با توجه به اینکه تصمیم‌های سرمایه‌گذاری شرکت، حاوی اطلاعاتی درباره میزان اطمینان بیش از حد مدیریتی است، در این پژوهش مطابق با پژوهش احمد و دوپلمن^۱ (۲۰۱۳) برای اندازه‌گیری اطمینان بیش از حد مدیریتی (overcon) از معیار $over\ Inv$ (مازاد سرمایه‌گذاری) استفاده شده است. بدن منظور ابتدا مدل رگرسیونی بطور مقطعی برآورد می‌شود و پس از آن در هر سال باقی مانده محاسبه شده خواهد شد. چنانچه باقی مانده مدل برای شرکتی بزرگتر از صفر باشد به این معناست که در آن شرکت بیش از حد سرمایه‌گذاری شده است.

$$Asset \times GR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 SALE \times GR_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

¹ Ahmed & Duellamann

$Asset \times GR_{i,t}$: رشد دارایی های شرکت i در سال t است که از تفاوت میزان تغییرات دارایی ها نسبت به سال گذشته شرکت محاسبه می شود.

$Sale \times GR_{i,t}$: رشد فروش شرکت i در سال t است که از تفاوت میزان تغییرات فروش نسبت به سال گذشته شرکت محاسبه می شود.

این متغیر اگر باقی مانده مدل بزرگتر از صفر باشد برابر با یک و در غیر اینصورت صفر در نظر گرفته خواهد شد (عرب صالحی و هاشمی، ۱۳۹۴، بولو و حسنی القار، ۱۳۹۴).

۲) رشد فروش (Growth):

طبق پژوهش کردستانی و همکاران (۱۳۹۷) بصورت زیر محاسبه می شود:

$$\text{رشد فروش} = \frac{(\text{فروش شرکت در سال قبل} - \text{فروش شرکت در سال جاری})}{\text{فروش شرکت در سال قبل}}$$

۳) سودآوری (Profit):

در این پژوهش برای اندازه گیری سودآوری شرکت از شاخص بازده سرمایه بکار رفته استفاده می شود (بن لی^۱، ۲۰۱۹).

$$\text{ROIC} = \frac{\text{هزینه بهره} + \text{سود خالص}}{\text{حصه جاری بدهی های بلندمدت} + \text{بدهی های کوتاه مدت} + \text{کل سرمایه}}$$

متغیرهای کنترلی

سن شرکت (AGE): انتظار می رود که شرکت های قدیمی تر در معاملات بیشتر و پیچیده تر شرکت کنند که نیازمند زمان و تلاش بیشتر حسابرسان و در نتیجه حق الزحمه بالای حسابرسی باشد. در این تحقیق مدت زمان حضور شرکت در بورس و اوراق بهادار تهران به عنوان سن شرکت در نظر گرفته خواهد شد.

نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری (M/B): نسبت ارزش بازار داراییها به ارزش دفتری داراییها

اندازه حسابرس (ASIZE): انتظار می رود موسسات حسابرسی بزرگ به دلیل شهرت، کیفیت حسابرسی بالاتر و توانایی آنها حق الزحمه بالاتری از مشتریان خود دریافت کنند. اگر شرکت حسابرسی سازمان حسابرسی بوده باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر اخذ خواهد کرد.

آمار توصیفی

به منظور بررسی مشخصات عمومی متغیرها و تجزیه و تحلیل دقیق آن ها، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرها لازم است. جدول ۲، آمار توصیفی داده های مربوط به متغیرهای مورد استفاده در تحقیق را نشان می دهد.

¹ Ben Le

جدول (۲): آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	میانگین	انحراف معیار	واریانس	چولگی	کشیدگی	کمترین	بیشترین
اجتناب مالیاتی	۰,۰۹۵	۰,۰۸۷	۰,۰۰۷	۰,۱۳۰	۱,۶۱۱	-۰,۱۵۶	۰,۲۹۴
خودشیفتگی مدیران	۰,۵۱۳	۰,۵۰۰	۰,۲۵۰	-۰,۰۵۳	۱,۰۰۲	۰	۱
رشد فروش	۰,۲۹۴	۰,۶۴۴	۰,۴۱۴	۶,۰۴۱	۶۱,۱۱۳	-۰,۹۳۱	۷,۸۱۶
سودآوری	۰,۱۳۴	۰,۱۵۰	۰,۰۲۲	۰,۶۰۷	۳,۹۹۵	-۰,۴۰۴	۰,۷۰۹
سن شرکت	۲,۹۸۵	۰,۳۹۴	۰,۱۵۵	۰,۱۹۸	۳,۱۷۱	۱,۶۰۹	۳,۹۷
ارزش بازار به دفتری داراییها	۳,۷۰۱	۴,۹۸۲	۲۴,۸۲۶	۲,۲۶۰	۲۵,۸۳۲	-۳۱,۹۱	۴۸,۱۷۵
اندازه حسابرس	۰,۳۵۳	۰,۴۷۸	۰,۲۲۸	۰,۶۱۴	۱,۳۷۸	۰	۱

اصلی ترین شاخص مرکزی، میانگین است که نشان دهنده نقطه تعادل و مرکز ثقل توزیع است و شاخص خوبی برای نشان دادن مرکزیت داده‌هاست. برای مثال مقدار میانگین برای ارزش بازار به دفتری داراییها برابر با (۳,۷۰۱) می‌باشد که نشان می‌دهد بیشتر داده‌ها حول این نقطه تمرکز یافته‌اند. به طور کلی پارامترهای پراکندگی، معیاری برای تعیین میزان پراکندگی از یکدیگر یا میزان پراکندگی آن‌ها نسبت به میانگین است.

از مهم ترین پارامترهای پراکندگی، انحراف معیار است. مقدار این پارامتر در آمار توصیفی کلی، برای ارزش بازار به دفتری داراییها با ۱۸,۸۹۷ و برای اجتناب مالیاتی برابر است با ۰,۰۸۷ می‌باشد که نشان می‌دهد این دو متغیر به ترتیب دارای بیشترین و کمترین انحراف معیار هستند.

کشیدگی نشان دهنده ارتفاع یک توزیع است. بطور کلی اگر کشیدگی متغیری برابر با عدد ۳ باشد این متغیر به توزیع نرمال نزدیک خواهد بود. در بین متغیرهای پژوهش فقط متغیر سن شرکت به لحاظ کشیدگی تقریباً برابر با ۳ می‌باشد.

آزمون تشخیص توزیع نرمال

پس از انجام هر نوع اندازه گیری همواره تعدادی داده (عدد) در اختیار داریم که می‌خواهیم ارتباط بین آنها را کشف کنیم یا آنها را دسته‌بندی نماییم تا بتوانیم آنها را تجزیه و تحلیل کنیم. برای انجام این کار ابتدا می‌بایست نحوه توزیع داده‌ها را بدانیم. به عبارت ساده تر توزیع داده‌ها به ما می‌گوید که پراکندگی و گستردگی داده‌هایی که جمع‌آوری کرده ایم چگونه است. به منظور بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش از آزمون شاپیرو ویلک استفاده شده است. در این آزمون هرگاه سطح معنی داری کمتر از ۵٪ باشد نشاندهنده ی توزیع نرمال نمی‌باشد:

جدول (۳): نتایج آزمون توزیع نرمال

نام متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
اجتناب مالیاتی	۹,۰۱۱	۰,۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
خودشیفتگی مدیران	-۷,۶۶۶	۱	توزیع نرمال دارد
رشد فروش	۱۳,۶۳۶	۰,۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
سودآوری	۷,۶۲۴	۰,۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
سن شرکت	۵,۹۰۷	۰,۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
ارزش بازار به دفتری داراییها	۱۳,۶۷۵	۰,۰۰۰	توزیع نرمال ندارد
اندازه حسابرس	-۰,۲۲۴	۰,۵۸۸	توزیع نرمال دارد
نرمال بودن مقادیر خطا			
مدل اول	۸,۹۰۵	۰,۶۳۶	توزیع نرمال دارد
مدل دوم	۹,۵۴۳	۰,۸۰۱	توزیع نرمال دارد
مدل سوم	۴,۹۷۴	۰,۹۹۱	توزیع نرمال دارد

نرمال بودن متغیرها: طبق نتایج آزمون مشاهده می شود که سطح معناداری همه متغیرها (به جز متغیر خودشیفتگی مدیران و اندازه حسابرس) کمتر از ۵ درصد می باشد لذا دارای توزیع نرمال نیستند. سطح معناداری باقیمانده های مدل نیز بیشتر از ۵ درصد می باشد و بیانگر نرمال بودن توزیع خطاهای باقی مانده در مدل های رگرسیونی فوق می باشد.

آزمون F لیمر (چاو) و آزمون هاسمن

گاهی اوقات داده هایی که ما با آن ها روبرو هستیم هم دربرگیرنده داده های سری زمانی و هم مقطعی می باشد. به چنین مجموعه ای از داده ها عموماً پانلی از داده ها یا پانل دیتا شناخته شده است. در برآورد مدل پانل دیتا با دو حالت کلی روبرو هستیم. حالت اول این است که عرض از مبدأ برای کلیه مقاطع یکسان است که در این صورت با مدل پول دیتا (pool data) مواجه هستیم. حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام مقاطع متفاوت است که به این حالت پانل دیتا (panel data) گفته می شود. برای شناسایی دو حالت فوق از آزمونی به نام اف-لیمر استفاده می شود؛ بنابراین آزمون اف-لیمر برای انتخاب بین روشهای رگرسیون پول دیتا (تلفیقی) و رگرسیون با اثرات ثابت استفاده می شود. در صورتی که میزان معناداری آماره ی چاو (prob) کمتر از سطح ۰,۰۵ باشد، داده های تابلویی (پانل دیتا) انتخاب می شود. در این حالت برای تشخیص اثرات ثابت یا تصادفی باید آزمون هاسمن نیز انجام شود.

جدول (۴): نتایج آزمون اف لیمر (چاو)

نام مدل	آماره آزمون	معناداری	نتیجه
مدل اول	۱۰,۸۴	۰,۰۰۰	داده های تابلویی
مدل دوم	۱۰,۸۸	۰,۰۰۰	داده های تابلویی
مدل سوم	۱۰,۵۴	۰,۰۰۰	داده های تابلویی

با توجه به جدول ۴، چون سطح معناداری آزمون اف لیمر در همه مدل ها کمتر از ۵ درصد است، از این رو رویکرد داده های تابلویی در مقابل رویکرد داده های تلفیقی مورد پذیرش قرار می گیرند.

جدول (۵): نتایج آزمون هاسمن

نام مدل	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
مدل اول	۹,۰۴	۰,۰۶۰	اثرات تصادفی
مدل دوم	۱۷,۹۴	۰,۰۰۱	اثرات ثابت عرض از مبدا
مدل سوم	۱۳,۸۳	۰,۰۰۷	اثرات ثابت عرض از مبدا

با توجه به جدول ۵، چون سطح معناداری آزمون در همه ی مدل ها (به جز مدل اول) کمتر از ۵ درصد است، از این رو رویکرد اثرات ثابت عرض از مبدا در مقابل رویکرد اثرات تصادفی مورد پذیرش قرار می گیرند. در مدل های اول چون سطح معناداری آزمون بیشتر از ۵ درصد است از این رو رویکرد اثرات تصادفی در مقابل اثرات ثابت عرض از مبدا مورد پذیرش قرار می گیرند.

فرضیه اول پژوهش

H0: بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی رابطه وجود ندارد.

H1: بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

جدول (۶): تخمین نهایی مدل رگرسیونی اول

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد ضرایب	آماره Z	سطح معناداری
خودشیفتگی مدیران	-۰,۰۱۸	۰,۰۰۶	-۲,۷۲	۰,۰۰۷
سن شرکت	۰,۰۰۶	۰,۰۰۱	۳,۸۰	۰,۰۰۰
ارزش بازار به دفتری داراییها	۰,۰۰۱	۰,۰۰۰	۲,۱۶	۰,۰۰۰
اندازه حسابرس	۰,۰۱۷	۰,۰۰۱	-۱,۹۵	۰,۰۰۰
عرض از مبدا	۰,۰۷۸	۰,۰۰۵	۱,۴۰	۰,۰۰۰
سایر آماره های اطلاعاتی				
ضریب تعیین تعدیل شده		۷۱ درصد		
آماره والد - سطح معناداری آن		۱۹,۳۷		
دوربین واتسون		۲,۰۳		

نتیجه فرضیه: با توجه به اینکه متغیر خودشیفتگی مدیران دارای ضریب منفی و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو می توان گفت که بین خودشیفتگی مدیران و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

کیفیت برازش مدل: ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۷۱ می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۷۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. همچنین آماره دوربین واتسون مابین ۱,۵ و ۲,۵ است و نشان از نبود خودهمبستگی مرتبه اول در مدل می باشد.

فرضیه دوم پژوهش

H0: بین رشد فروش و اجتناب مالیاتی رابطه وجود ندارد.

H1: بین رشد فروش و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

جدول (۷): تخمین نهایی مدل رگرسیونی دوم

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد ضرایب	آماره Z	سطح معناداری
رشد فروش	۰,۰۰۳	۰,۰۰۱	۲,۰۰۷	۰,۰۰۰
سن شرکت	۰,۰۱۹	۰,۰۰۹	۲,۱۲	۰,۰۰۱
ارزش بازار به دفتری داراییها	۰,۰۰۱	۰,۰۰۰	۲,۱۶	۰,۰۰۱
اندازه حسابرِس	-۰,۰۱۸	۰,۰۰۶	-۲,۷۵	-۰,۰۳۲
عرض از مبدا	۰,۰۷۸	۰,۰۰۵	۱,۴۰	۰,۰۶۸
سایر آماره های اطلاعاتی				
ضریب تعیین تعدیل شده		۷۸ درصد		
آماره والد - سطح معناداری آن		۲۲,۷۵		
دوربین واتسون		۲,۰۳		
		۰,۰۰۰		

نتیجه فرضیه: با توجه به اینکه متغیر رشد فروش دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو می توان گفت که بین رشد فروش و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

کیفیت برازش مدل: ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۷۸ می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۷۸ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. همچنین آماره دوربین واتسون مابین ۱,۵ و ۲,۵ است و نشان از نبود خودهمبستگی مرتبه اول در مدل می باشد.

فرضیه سوم پژوهش

H0: بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه وجود ندارد.

H1: بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

جدول (۸): تخمین نهایی مدل رگرسیونی سوم

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد ضرایب	آماره Z	سطح معناداری
سودآوری	۰,۰۶۳	۰,۰۱۶	۳,۷۲	۰,۰۰۰
سن شرکت	۰,۰۰۶	۰,۰۰۱	۳,۸۰	۰,۰۰۰
ارزش بازار به دفتری داراییها	۰,۰۰۱	۰,۰۰۰	۲,۱۶	۰,۰۰۰
اندازه حسابرِس	-۰,۰۱۵	۰,۰۰۶	-۲,۳۷	۰,۰۱۸
عرض از مبدا	۰,۰۷۸	۰,۰۰۵	۱,۴۰	۰,۰۰۰
سایر آماره های اطلاعاتی				

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد ضرایب	آماره z	سطح معناداری
ضریب تعیین تعدیل شده		۷۶ درصد		
آماره والد - سطح معناداری آن		۳۳,۵۶	۰,۰۰۰	
دورین واتسون		۲,۰۳		

نتیجه فرضیه: با توجه به اینکه متغیر سودآوری دارای ضریب مثبت و سطح معناداری کمتر از ۵ درصد است از این رو می توان گفت که بین سودآوری و اجتناب مالیاتی رابطه وجود دارد.

کیفیت برازش مدل: ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۷۶ می باشد که نشان می دهد متغیرهای مستقل و کنترلی موجود در مدل توانسته اند ۷۶ درصد از تغییرات متغیر وابسته را توضیح دهند. آماره والد دارای سطح معناداری کمتر از ۵ درصد می باشد از این رو می توان گفت که مدل برازش شده از اعتبار کافی برخوردار است. همچنین آماره دورین واتسون مابین ۱,۵ و ۲,۵ است و نشان از نبود خودهمبستگی مرتبه اول در مدل می باشد.

پیشنهادهای کاربردی در راستای تحقیق

با توجه به یافته های این پژوهش مبنی بر نقش ویژگیهای فردی در انتخاب از میان روشهای حسابداری و به طور کلی مدیریت سود، لزوم توجه به عوامل روانشناختی و شخصیتی افراد در بررسی موضوعات حسابداری توجیه میگردد. همچنین توجه صاحب نظران و مراجع قانونی را به افراد شاغل در حرفه حسابداری مشغول کار هستند جلب نماید. نتایج این پژوهش می تواند برای سیاستگذاران حسابداری و مسئولین در راستای درک کلی در مورد عوامل تأثیر گذار بر رفتار مدیریت سود و نقش ویژگیهای فردی در مدیریت سود کمک نماید. نظر به این افراد خودشیفته که در پستهای مدیریتی قرار دارند موجب تغییر منفی در فرهنگ و ساختار سازمانها می شوند، ممکن است حتی در صورت وجود استراتژی مناسب گزارشگری مالی، دستیابی به سیستم حسابداری و گزارشگری بهینه امکان پذیر نباشد؛ بنابراین برای کار کرد بهتر سیستم حسابداری لازم است نحوه تفکر مدیران مالی همراستا با منافع و ترجیحات سازمان باشد.

پیشنهاد می شود سازمان امور مالیاتی رهنمودها و یا آیین نامه های اخلاق حرفه ای را طوری تدوین کنند که به طور اختصاصی رابطه ابعاد قدرت مدیرعامل را با هریک از فعالیت های مدیریت مالیاتی از قانونی (اجتناب مالیاتی) گرفته تا غیرقانونی (فرار و راهکار جسورانه مالیاتی) تبیین سازد تا مأموران مالیاتی هنگام رسیدگی به آن توجه ویژه داشته باشند، یا حسابرسان، کاربرگی برای ارزیابی قدرت مدیرعامل طراحی کنند و این کاربرگ را ضمن درج در پرونده دایمی به کاربرگ رسیدگی به مالیات های شرکت ارتباط دهند.

منابع

- ✓ باقرزاده، سعید، (۱۳۸۲)، تبیین الگوی ساختار سرمایه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دوفصلنامه تحقیقات مالی، شماره ۱۶، صص ۲۳-۴۷.
- ✓ بولو، قاسم، حسنی القار، مسعود، (۱۳۹۴)، بررسی تأثیر بیش اطمینانی مدیریت بر هموارسازی سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، سال ششم، شماره ۲۱، صص ۳۱-۵۳.
- ✓ رضایی، فرزین، جعفری نیارکی، روح اله، (۱۳۹۴)، رابطه بین اجتناب مالیاتی و تقلب در حسابداری شرکتهای پژوهشنامه مالیات، شماره بیست و ششم، مسلسل ۷۴، صص ۱۰۹-۱۳۴.

- ✓ شنوائی، محمد، (۱۳۹۴)، تأثیر بیش اطمینانی مدیریت بر اجتناب مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران.
- ✓ صفری گرایلی، مهدی، پودینه، شیوا، (۱۳۹۵)، اجتناب مالیاتی و به موقع بودن اعلان سود: آزمون تجربی از بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشنامه مالیات، شماره ۳۱، صص ۱۰۱-۱۱۸.
- ✓ کردستانی، غلامرضا، الدبس، علی، صابر، امیر، (۱۳۹۷)، بالابودن رشد فروش، رهبری در صنعت و تاثیر رقابت در بازار محصول بر سرمایه گذاری شرکت، چشم انداز مدیریت مالی، شماره ۲۲، صص ۲۹-۴۹.
- ✓ عرب صالحی، مهدی، هاشمی، مجید، (۱۳۹۴)، تأثیر اطمینان بیش از حد مدیریتی بر اجتناب مالیاتی، فصلنامه علمی پژوهشی بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۲، شماره ۱، صص ۸۵-۱۰۴.
- ✓ مشایخ، شهناز، بهزادپور، سمیرا، (۱۳۹۳)، تأثیر بیش اطمینانی مدیران بر سیاست تقسیم شود شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله علمی پژوهشی بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۱، شماره ۴، صص ۴۸۵-۵۰۴.
- ✓ مختاری، باقر، جابری خسروشاهی، آیناز، (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر کنترل های داخلی بر اجتناب مالیاتی با تاکید بر نقش تعدیلگری شهرت شرکت و مالکیت نهادی، چشم انداز حسابداری و مدیریت، دوره ۵، شماره ۶۳، صص ۱۲۰-۱۳۸.
- ✓ مهرانی، ساسان، نونهال نهر، علی اکبر، (۱۳۸۶)، نقش حسابداری مدیریت در افزایش کارایی واحدهای تجاری، نشریه حسابداری، شماره ۱۹۰، صص ۵۷-۷۱.
- ✓ وحدانی، محمد، محمدی مهر، جواد، (۱۳۹۷)، بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی با فرصت رشد و تاثیر سودآوری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس ملی رویکردهای نوین در علوم انسانی، چالشها و راه حل ها، تهران.
- ✓ Armstrong, C.S., Blouin, J., Jagolizner, A. and Larker, D. (2014). Corporate Governance Incentives, and Tax Avoidance. www.ssrn.com.
- ✓ Ben Le, (2019) "Working capital management and firm's valuation, profitability and risk: Evidence from a developing market", International Journal of Managerial Finance, <https://doi.org/10.1108/IJMF-01-2018-0012>.
- ✓ Champy, J. (2009). "Outsmart Your Rivals by Seeng What Others Don't. In F.Hesselbein & M. Goldsmith (Eds.)", The Organization of the Future 2: Visions, Strategies, and Insights on Managing in a New Era (pp. 3-12). San Francisco: Jossey-Bass (A Wiley Imprint).
- ✓ Duellman, S., Hurwitz, H. & Sun, Y. (2015). Managerial Overconfidence and Audit Fees. Journal of Contemporary Accounting & Economics, 11(2):148-165.
- ✓ Fuster, D., (1987). The structural and environmental correlates of business strategy. Strategic Management Journal 8, pp.55-76.
- ✓ Gravelle, J.G. (2015). Tax havens: International tax avoidance and evasion. Washington, DC: Congressional Research Service.
- ✓ Irianto, B. S., Sudibyo, Y. A., & Wafirli, A. (2017). The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity towards Tax Avoidance. International Journal of Accounting and Taxation, 5(2), 33-41. <https://doi.org/10.15640/ijat.v5n2a3>.
- ✓ Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2004). Strategy Map: Converting Intangible Assets to Tangible Outcomes. Boston: Harvard Business School Press.

- ✓ Pompian, M. (2006). Behavioral Finance and Wealth Management, translated by: Ahmad Badri, Kayhan Publishing.
- ✓ Tien-Shih, Hsieh and Zhihong Wang and Sebahattin Demirkan, (2018), Overconfidence and tax avoidance: The role of CEO and CFO interaction, Journal of Accounting and Public Policy 37 (2018) 241-253.
- ✓ Waluyo, W. (2017). "The Effect of Good Corporate Governance on Tax Avoidance: Empirical Study of the Indonesian Banking Company". The Accounting Journal of Binaniaga, 2 (2), 1-9

