

# Investigating the Relationship between Corporate Tax Management and the Quality of Tax Accounting with the Moderating Role of the Corporate Governance System<sup>1</sup>

Maryam Kazemizadeh Farnoud<sup>2</sup>, Yaghoub Pourkarim<sup>3</sup>

Received: 2024/06/24

Accepted: 2024/11/22

Research Paper

## Abstract

**Objective:** This study investigates the relationship between corporate tax management and tax accounting quality, considering the moderating role of the corporate governance system. It also enhances understanding of the relationship between tax management and tax accounting quality by presenting findings from recent studies in this field.

**Method:** Tax accounting quality is measured using the Robinson et al. (2016) model. Tax management is evaluated through the effective tax rate and expected tax rate measures proposed by Golestani et al. (2014). The corporate governance system is assessed using the Brown and Caylor (2006) scoring method. The sample includes 110 companies over the period from 2017 to 2022. A multivariate regression model is employed to test the hypotheses.

**Findings and Conclusion:** The results of the first hypothesis test reveal a significant negative relationship between corporate tax management and tax accounting quality. The second hypothesis findings indicate that a strong corporate governance system moderates this relationship, resulting in a significant positive association between corporate tax management and tax accounting quality, which mitigates the negative relationship. Conversely, the third hypothesis results show that with a weak corporate governance system, no significant relationship exists between corporate tax management and tax accounting quality.

**Keywords:** Corporate Tax Management, Tax Accounting Quality, Corporate Governance.

**JEL Classification:** M41, H25, G34, K34.

1. doi: 10.22051/JAASCI.2024.47954.1868

2. M.Sc. Student, Department of Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran. (maryamkazemizadeh20@gmail.com).

3. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Management Economic and Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran. Corresponding Author. (pourkarim@iaut.ac.ir).



## بررسی رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با

### نقش تعدیلی نظام راهبری شرکتی<sup>۱</sup>

مریم کاظمی زاده فرنود<sup>۲</sup>، یعقوب پورکریم<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۴/۰۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۹/۰۲

مقاله پژوهشی

### چکیده

**هدف:** این پژوهش بررسی رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکت است. همچنین با ارائه یافته‌های تحقیقات اخیر در این زمینه، به بهبود فهم ما از رابطه بین مدیریت مالیات و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکت کمک می‌کند.

**روش:** در این پژوهش جهت اندازه‌گیری کیفیت حسابداری مالیاتی از مدل رایبسون و همکاران (۲۰۱۶) و برای اندازه‌گیری مدیریت مالیات از طریق تفاوت نرخ موثر مالیاتی و نرخ مورد انتظار مالیاتی گلستانی و همکاران (۱۳۹۳) و نظام راهبری شرکت از روش امتیاز بندی براون و کاپلور (۲۰۰۶) استفاده شده است. تعداد شرکت‌های انتخاب شده به عنوان نمونه آماری ۱۱۰ و در قلمرو زمانی سال ۱۳۹۶ الی ۱۴۰۱ است. در این پژوهش از مدل رگرسیونی چند متغیره جهت آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

**یافته‌ها و نتیجه‌گیری:** نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان داد که بین مدیریت مالیات شرکت‌ها و کیفیت حسابداری مالیاتی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نشان داد که با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکتی قوی، بین مدیریت مالیات شرکت‌ها و کیفیت حسابداری مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و می‌تواند رابطه منفی بین مدیریت مالیات شرکتی و کیفیت حسابداری مالیاتی را تضعیف کند. همچنین نتایج حاصل از فرضیه سوم نشان داد که با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکتی ضعیف، بین مدیریت مالیات شرکت‌ها و کیفیت حسابداری مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد.

**واژه‌های کلیدی:** مدیریت مالیات شرکت، کیفیت حسابداری مالیاتی، نظام راهبری شرکتی.

طبقه‌بندی موضوعی: K34, M41, H25, G34.

10.22051/JAASCI.2024.47954.1868 : doi .۱

۲. دانشجوی کارشناسی ارشد، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت، اقتصاد و حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.  
(maryamkazemizadeh20@gmail.com)

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. نویسنده مسئول. (pourkarim@iaut.ac.ir)  
jaacsi.alzahra.ac.ir

## مقدمه

در اکثر نظریه های اقتصادی و مطالعات تجربی اهمیت مالیات بطور برجسته نشان داده اند. در بسیاری از کشورها زمینه مطلوبی جهت ترویج تحقیق و توسعه در باره مدیریت مالیات و کیفیت حسابداری مالیاتی ایجاد شده است که منجر به رشد اقتصادی میگردد. امروزه اهمیت به مالیات و قوانین مالیاتی از اهداف استراتژیک همه جوامع می باشد. رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکا یک موضوع مهم و حیاتی در حوزه مالیات و حسابداری مالیاتی است. از آنجایی که مالیات بر درآمد شرکت های بزرگ نسبت با اهمیتی از درآمد را دارند، ارزیابی کیفیت حسابداری مالیاتی میتواند به استفاده کنندگان صورت های مالی در ارزیابی تعهدات آتی به وجوه داخلی کمک کند. همچنین با بررسی پیشینه پژوهش های انجام شده و بررسی رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکت انجام نشده است لذا این پژوهش از جنبه نوآورانه پژوهش برخوردار است. مالیات برای یک کشور و یا یک شرکت امری غیر قابل اجتناب می باشد. در حقیقت، مالیات بخشی از درآمد و دارایی افراد است که به منظور تامین هزینه های عمومی و اجرای سیاست های مالی در جهت حفظ منافع اقتصادی، اجتماعی و سیاسی کشور، مطابق با قوانین و از طریق ابزارهای اجرایی دولت از افراد و شرکت ها دریافت می شود (غفارزاده، ۱۳۹۳، قانون مالیاتهای مستقیم: ۸۷).

کیفیت در راس امور و ارتقای آن مهمترین موضوع هر سازمان در رسیدن به اهداف و انجام مناسب فعالیت ها است (سیدی، قاسم نژاد و رحیمی، ۱۳۸۸: ۳۳). کیفیت تا حدی به میزان برآورده شدن نیازهای استفاده کننده مربوط می شود و در بحث مالیاتی نیز میتوان آن را به میزان برآورده شدن انتظارات ذینفعان مالیات دهندگان و مالیات گیرندگان مرتبط باشد. بنابراین اگر عوامل موثر بر کیفیت مالیات از دیدگاه این دو گروه مطرح مشخص شود، می توان به بررسی و ارزیابی کیفیت مالیات پرداخت. در مطالعه ای کیفیت را موضوعی غیر کمی عنوان کردند که اندازه گیری هزینه آن دشوار است از دیدگاه ایشان کیفیت تابعی از میزان تامین نیاز مشتریان و نیاز مشتریان نیز تابع عوامل مختلفی مانند عرضه و تقاضا برای کالا و خدمات معین اوضاع اقتصادی و انتظارات و فرهنگ جامعه است. در نتیجه کیفیت پدیده ای نسبی است (شعری، ۱۳۸۰: ۱).

کیفیت مالیات را نیز میتوان با میزان تامین نیازهای استفاده کنندگان آن برآورد کرد. این پژوهش بر زمینه دولت و وصول کنندگان مالیات متمرکز است. هر چه نظام، وصول کارآمدی بالایی داشته و مودیان به سادگی مالیات واقعی خود را به موقع پردازند میتوان گفت که کیفیت بیشتری در این زمینه وجود دارد (احتشامی و عبدی، ۱۳۹۵: ۳۵۲). به طور کلی تمام شرکت ها علاقه مندند تا مالیات کمتری پرداخت کنند و ممکن است که به موضوع کاهش مالیات به عنوان یک هدف نگاه کنند. زیرا با پرداخت کمتر مالیات، منابع شرکت در اختیار خودش قرار می گیرد و می تواند از این منابع برای اهداف کوتاه مدت و بلندمدت شرکت استفاده نماید (ایمانی، پیری و قربانی، ۱۳۹۴: ۵۲).

در طول تاریخ، مدیران همواره تلاش کرده اند تا در راستای برنامه ریزی مالیاتی، نرخ مؤثر مالیاتی را در بلندمدت به حداقل برسانند. اگر مدیری بتواند در بلندمدت نرخ مؤثر مالیاتی را کاهش داده و مالیات کمتری پردازد، در واقع موفق به مدیریت مالیات شده است. (پورحیدری و سروستانی، ۱۳۹۲: ۹۱). کاهش نرخ مؤثر مالیاتی از جمله این موارد است شرکت های عضو گروه های تجاری این توانایی را دارند که با مدیریت سود مالیات کمتری پرداخت کنند به این صورت که به طور دقیق سود و زیانها را بین شرکتهای مشمول مالیات و معاف از مالیات تخصیص دهند. اگر مدیریت بتواند نرخ مؤثر مالیات را در بلندمدت کاهش دهد و مالیات کمتری پردازد، به معنای مدیریت موفق مالیات است. (پورحیدری و برهانی نژاد، ۱۳۹۰: ۳).

نظام راهبری شرکتی (حاکمیت شرکتی) فرآیندها، ساختارها و مکانیسم هایی را توصیف می کند که بر کنترل و هدایت شرکت ها تأثیر می گذارد، نظام راهبری شرکتی حاکمیتی از درون واحد تجاری است که از طریق مکانیسم نظارت داخلی بیان می شود، ساختار نظام راهبری شرکتی یعنی تقسیم حقوق و مسئولیت ها بین گروه ها در سازمان از قبیل هیئت نظارت، هیئت مدیره، سهامداران و سایر طرف های ذینفعان که حق تعیین اصول و روشهای تصمیم گیری را دارند (باد آور نهندی و برادران، ۱۳۹۱: ۱۰۴). نظام راهبری شرکتی ساختاری برای تعیین اهداف شرکت ایجاد می کند و ابزارهای دستیابی به آن اهداف را تعریف می کند (انصاری، ۱۳۹۶: ۴). همچنین میتوان گفت شرکتهایی که نظام راهبری شرکتی بهتری دارند کمتر با مشکلات تضاد منافع و عواقب ناشی از آن روبرو می شوند (قدرتی و فیضی، ۱۳۹۴: ۲۰۶).

مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی دو عامل اساسی در عملکرد مالیاتی شرکت ها هستند. مدیریت مالیات شرکت شامل برنامه ریزی و استراتژی هایی است که شرکت برای کاهش مالیات پرداختی خود انجام می دهد. این شامل استفاده از مزایای مالیاتی قانونی و کاهش هزینه های مالیاتی است. از سوی دیگر، کیفیت حسابداری مالیاتی نشان دهنده صحت و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالیاتی است که شرکت ارائه می دهد. نظام راهبری شرکت نیز نقش مهمی در این رابطه دارد. نظام راهبری شرکت شامل ساختارها، سیاست ها، فرآیندها و فرهنگ سازمانی است که برای مدیریت و کنترل عملکرد شرکت استفاده می شود (طهماسبی، کمالی و اسماعیلی، ۱۴۰۳: ۲۵۰). این نظام می تواند تأثیر مستقیمی بر مدیریت مالیات و کیفیت حسابداری مالیاتی شرکت داشته باشد. با توجه به مباحث ذکر شده در این بخش، این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوال است که چه رابطه ای بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری وجود دارد؟ در همین راستا در ادامه پژوهش به بیان مبانی نظری و فرضیه های پژوهش پرداخته می شود. پس از ارائه پیشینه تجربی در دو حوزه داخلی و خارجی و طرح فرضیه های پژوهش، با ارائه روش شناسی پژوهش و انجام آزمون های آماری، به تجزیه و تحلیل یافته های پژوهش پرداخته می شود. در انتها نیز، نتایج حاصل از پژوهش و پیشنهاداتی برای استفاده کنندگان ارائه شده است.

### مبانی نظری و توسعه فرضیه ها

به طور کلی، مالیات یکی از ابزارهای اصلی اداره حکومت است و در زندگی روزمره مردم به عنوان یک امر عادی و ضروری تلقی می شود (حساس و رضائی، ۱۳۹۷: ۲۸). مالیات یکی از منابع مهم بودجه ای دولت ها به شمار می رود و تامین هزینه های دولت از محل مالیات منجر به پویایی و رشد اقتصادی می شود. اما از طرفی، هزینه تحمیلی ناشی از مالیات برای سرمایه گذاران و مالکان خوشایند نیست، زیرا باعث کاهش بازده و انتقال منابع از مالکان به دولت می شود. بنابراین، واحدهای تجاری برای جلوگیری از کاهش علاقه سرمایه گذاران به سرمایه گذاری، به اجرای برنامه های اجتناب مالیاتی با هدف تعدیل هزینه های ناشی از مالیات و افزایش ثروت سهامداران روی می آورند. اما از آنجا که برنامه های اجتناب مالیاتی معمولاً با ابهام و پنهان کاری همراه هستند، احتمال سوء استفاده مدیریت فرصت طلب از ابهام ایجاد شده وجود دارد (مجتهد و احمدیان، ۱۳۸۶: ۶۷).

مدیریت مالیات به معنای برنامه‌ریزی، اجرا و کنترل فعالیت‌های مالیاتی است که به منظور بهینه‌سازی پرداخت مالیات استفاده می‌شود (فرانسیس<sup>۱</sup> و همکاران، ۲۰۱۹: ۶). مینیک و نوگا (۲۰۱۰: ۷۰۵) مدیریت مالیات را به عنوان توانایی مدیر در کاهش پرداخت مالیات در بلندمدت تعریف کرده‌اند.

کیفیت حسابداری مالیاتی را می‌توان به عنوان رابطه بین هزینه مالیات سالانه گزارش شده در صورت‌های مالی شرکت‌ها و جریان‌های نقدی مالیاتی آتی تعریف کرد. از آنجایی که مالیات بر درآمد شرکت نسبت با اهمیتی از سود دارد، ارزیابی کیفیت حسابداری مالیاتی می‌تواند به استفاده کنندگان صورت‌های مالی جهت ارزیابی تعهدات آتی به وجوه داخلی کمک کند (سانگ و هالند، ۲۰۲۳: ۸). حسابداری مالیاتی و به ویژه برآورد هزینه مالیات بر درآمد شرکت (هزینه مالیات) یک ورودی مهم در نحوه پیش‌بینی سرمایه‌گذاران جریانهای مالیاتی نقدی آتی شرکت است کیفیت حسابداری مالیاتی را با اندازه‌گیری میزان انطباق هزینه‌های مالیات برآورد شده با جریانهای نقدی مالیاتی آتی بدست می‌آید. هر چقدر این رابطه قوی‌تر باشد کیفیت حسابداری مالیاتی بالاتر است (رابینسون، استامبرگ و تاوری، ۲۰۲۱: ۱۱۹۸، چودھاری، کستر و شولین<sup>۲</sup>، ۲۰۱۶ و ۲۰۲۱: ۵).

کیفیت حسابداری مالیاتی به معنای صحت، قابل اعتماد بودن و اطمینان‌پذیری اطلاعات مالیاتی است که توسط یک سازمان یا شرکت حسابرسی شده و اعلام می‌شود. این شامل صحت و دقت در ثبت و انتقال اطلاعات مالیاتی، رعایت قوانین و مقررات مالیاتی، ارائه گزارشات مالیاتی به موقع و صحیح، و انطباق با استانداردهای حسابداری مالیاتی مربوطه می‌شود. به طور کلی، کیفیت حسابداری مالیاتی به میزان صحت و قابل اعتماد بودن اطلاعات مالیاتی و پایبندی به قوانین و مقررات مالیاتی مربوطه بستگی دارد (گوئنتر و متسونگا<sup>۳</sup>، ۲۰۱۷: ۱۱۶).

فرضیه اول: بین سطوح مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی رابطه وجود دارد. سیستم نظام راهبری شرکتی، سازوکاری نظارتی است که وظیفه اعمال کنترل رفتارهای مالی و مدیریتی را بر عهده دارد. اگر این اجزا و سازوکارها به درستی اعمال شوند، نظارت و کنترل صحیح نیز تحقق می‌یابد (دیدار، منصورفر و زارع، ۱۳۹۶: ۹۸؛ کردانی، رضائی و همکاران ۱۴۰۳: ۱۲۹). نظام راهبری

1. Francis, Neuman & Newto

2. Choudhary, Koester & Shevlin

3. Guenther, Matsunaga & Williams

شرکتی با استفاده از مکانیزم‌های درونی، بیرونی و محیطی، همچون ۱- ساختار مالکیت که باعث کاهش استفاده فرصت‌طلبانه مدیران از منابع شرکت می‌شود، ۲- تمرکز مالکیت که امکان کنترل بهتر بر عملکرد مدیران و ترویج اقدامات اصلاحی را موجب می‌شود، ۳- کیفیت حسابرسی مستقل که فرایند نظارت و کنترل برای تضمین عملکرد مدیر شرکت، مطابق با منافع سهامداران را ایجاد می‌کند و ۴- رقابت در بازار محصول که سبب بهبود عملکرد و گرفتن بهترین تصمیم در مورد آینده است، با کنترل و نظارت بر مدیر رفتار او، بر کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه او اثر می‌گذارد (مینیک و نوگا، ۲۰۱۰: ۷۰۶).

فرضیه دوم: نظام راهبری شرکتی قوی بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی تاثیر دارد.

مدیریت مالیات شرکت تأثیر زیادی بر سودآوری و عملکرد مالی شرکت دارد. همچنین، کیفیت حسابداری مالیاتی تأثیر مستقیمی بر اظهارات مالی و اعتبار شرکت دارد. نقش تعدیلی نظام راهبری شرکت در این زمینه از اهمیت بالایی برخوردار است. یک نظام راهبری مناسب، می‌تواند به مدیران کمک کند تا مالیات شرکت را به بهترین شکل مدیریت کنند چنانچه این سیستم از نظارت ضعیفی برخوردار باشد ممکن است به رابطه‌ی مدیریت مالیات و کیفیت حسابداری مالیاتی اثر منفی بگذارد. هماهنگی نزدیک بین سیستم حاکمیتی، کیفیت حسابداری مالیاتی و مدیریت مالیاتی می‌تواند عملکرد مالی و مالیاتی شرکت را بهبود بخشد (شورای گزارشگری مالی، ۲۰۱۸).

فرضیه سوم: نظام راهبری شرکتی ضعیف بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی تاثیر دارد.

دستگیر و طابوسیان (۱۴۰۳) به بررسی تأثیر ویژگی‌های نظام راهبری شرکتی بر مدیریت سود و مدیریت مالیاتی در بورس تهران پرداخته و به این نتیجه رسیدند که ویژگی‌های نظام راهبری شرکتی شامل اندازه هیأت مدیره، استقلال و پاداش هیأت مدیره باعث کاهش مدیریت مالیاتی می‌شوند.

اختیاری (۱۴۰۲) به بررسی نقش تعدیل‌کننده اندازه شرکت بر ارتباط بین توانایی مدیریتی و اجتناب مالیاتی پرداخت. نتایج بیانگر این بود که توانایی مدیریت با اجتناب مالیاتی شرکت رابطه معنادار دارد و اندازه شرکت بر رابطه بین توانایی مدیریت و اجتناب از مالیات شرکت اثر معنادار دارد.

بشیری و معین فرد (۱۴۰۱) به بررسی تاثیر رفتار سرمایه گذاران بر رویکردهای مدیریت مالیات در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند و به این نتیجه رسیدند که متغیرهای رفتاری سرمایه گذاران دارای تاثیر مستقیم و معناداری بر رویکردهای مدیریت مالیات شرکت ها هستند.

یوسف زاده و چهارمحالی (۱۴۰۰) به بررسی تاثیر قوانین مالیات های مستقیم در جایگاه نظام راهبری شرکتی پرداختند. نتایج نشان داد بین میزان مالکیت سهامداران نهادی و متغیرهای نرخ موثر مالیات نقدی بلندمدت و نرخ موثر مالیات تعهدی بلندمدت رابطه معنادار وجود دارد، اما بین میزان مالکیت سهامداران نهادی با نرخ موثر مالیات نقدی و نرخ موثر مالیات تعهدی رابطه معناداری وجود ندارد.

صفایی، محمودی و عباسی (۱۳۹۶) به بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی بر مدیریت سود و مدیریت مالیات پرداختند و به این نتیجه رسیدند که، شاخص اندازه هیئت مدیره از حاکمیت شرکتی، تاثیر معناداری بر شاخص های نرخ موثر مالیاتی قطعی و نیز نرخ موثر مالیاتی حسابداری از مدیریت مالیات داشته است. اما هیچ یک از شاخص های حاکمیت شرکتی تاثیر معناداری بر نرخ موثر مالیاتی جاری نداشته اند.

پورحیدری و برهانی نژاد (۱۳۹۰) به بررسی رابطه بین خصوصیات نظام راهبری شرکتی و مدیریت مالیات پرداختند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه های پژوهش بیانگر آن بوده است که بین اندازه هیئت مدیره و مدیریت مالیات ارتباط معنادار وجود ندارد.

چیان سانگ و کوین هولند (۲۰۲۳) به بررسی کیفیت حسابداری مالیاتی برای اهداف گزارشگری مالی پرداختند و به این نتیجه رسیدند حاکمیت شرکتی موثر باید همزمان با کاهش دامنه و انگیزه برای سوگیری مدیریت در گزارش دهی منجر به افزایش کیفیت حسابداری مالیاتی نیز شود همچنین رابطه منفی بین فشار مدیریت سود و کیفیت حسابداری مالیاتی وجود دارد. افزایش فشار برای دستیابی به هدف سود ممکن است منجر به کاهش کیفیت حسابداری مالیاتی شود.

جیهوان چوی و هیونگجو پارک (۲۰۲۲) به بررسی ارتباط بین نرخ مؤثر مالیات شرکتی و نوسانات نرخ های مالیات شرکتی مؤثر در آینده را در شرکت های کره ای پرداختند. آنها به این نتیجه رسیدند که نوسانات نرخ مؤثر مالیات شرکتی و نرخ مؤثر مالیات شرکتی رابطه منفی معناداری دارد. همچنین وقتی سطح اجتناب مالیاتی شرکتی افزایش می یابد، ریسک مالیاتی کاهش می یابد و زمانی که سطح اجتناب مالیاتی شرکت کاهش می یابد، ریسک مالیاتی افزایش می یابد. علاوه بر این، هر چه ساختار

حاکمیت شرکتی بهتر باشد، سطح نظارت و کنترل مدیران بالاتر خواهد بود و در نتیجه تأثیر فرار مالیاتی بر ریسک مالیاتی شرکت‌ها در آینده کاهش می‌یابد.

فرانسیس و نومن (۲۰۱۹) به بررسی تأثیر برنامه ریزی مالیاتی بر دقت پیش‌بینی تحلیلگران پرداختند و به این نتیجه رسیدند که افزایش پیچیدگی شرکت، به دلیل برنامه‌ریزی مالیاتی بیشتر، پیش‌بینی درآمد و هزینه مالیات را دشوارتر می‌کند و تحلیلگران به درستی این اثرات را تعدیل نمی‌کنند. بنابراین، هنگام تصمیم‌گیری برای شرکت در برنامه ریزی مالیاتی، به نظر می‌رسد شرکت‌ها بین پس‌انداز مالیاتی بالقوه و اثرات منفی بر ویژگی‌های سود و پیش‌بینی‌های تحلیلگران معاوضه می‌کنند.

### روش‌شناسی پژوهش

روش پژوهش از لحاظ هدف کاربردی و به جهت نحوه گردآوری داده‌ها توصیفی از نوع همبستگی است. این روش در پژوهش‌هایی سودمند می‌باشد که هدف آنها کشف رابطه بین متغیرها است در این پژوهش تلاش شده است که همبستگی بین متغیرهای پژوهش‌آزمون شود. این پژوهش از نوع پژوهش‌های پس‌رویدادی است زیرا اطلاعات گذشته برای آزمون فرضیات استفاده می‌شود. از سوی دیگر این پژوهش به دلیل اینکه در جستجوی دستیابی به یک هدف علمی است و اطلاعات سودمندی را در زمینه واقعیات موجود به دست می‌دهد ماهیت کاربردی نیز دارد. این پژوهش به بررسی رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیلی نظام راهبری شرکتی در دوره زمانی ۱۳۹۶ الی ۱۴۰۱ پرداخته شده است. شرکت‌های مورد نظر به عنوان نمونه آماری پس از اعمال محدودیت‌های به شرح جدول زیر انتخاب شده‌اند:

#### جدول ۱. انتخاب نمونه آماری پژوهش

۴۳۰	تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس در پایان سال ۱۴۰۱ تطابق با سایت کدال و نرم افزار ره‌آورد نوین
	معیارها
(۶۸)	حذف شرکت‌هایی که سال مالی منتهی به پایان اسفند ماه نبوده‌اند
(۶۵)	حذف شرکت‌هایی که دارای وقفه معاملاتی بیش از سه ماه بوده‌اند
(۶۳)	حذف شرکت‌هایی که اطلاعات کامل مورد نیاز برای پژوهش را ارائه نداده‌اند
(۵۸)	حذف شرکت‌هایی که قبل از سال ۱۳۹۶ پذیرفته شده‌اند
(۶۶)	حذف شرکت‌هایی که شامل شرکتهای سرمایه‌گذاری (هلدینگ) و واسطه‌گری مالی بودند
۱۱۰	مجموع شرکت‌های تشکیل دهنده حجم نمونه آماری پژوهش

پس از اعمال محدودیت های فوق، تعداد ۵۵۰ سال/شرکت انتخاب و مورد بررسی قرار گرفته اند. فرضیه های این پژوهش با استفاده از مدل های رگرسیونی زیر مورد آزمون قرار گرفته اند: مدل مربوط به آزمون فرضیه اول:

$$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 CTM_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 MBV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 SIZE_{it} + e_{it}$$

مدل مربوط به آزمون فرضیه دوم:

$$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 HIGH\_TAXMANAGE_{it} + \beta_2 CORPORATE GOVERNANCE_{it} + \beta_3 HIGH\_TAXMANAGE * STRONG CORPORATE GOVERNANCE + \beta_4 CONTROL VARIABLES + \varepsilon_{it}$$

مدل مربوط به آزمون فرضیه سوم:

$$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 HIGH\_TAXMANAGE_{it} + \beta_2 CORPORATE GOVERNANCE_{it} + \beta_3 HIGH\_TAXMANAGE * WEAK CORPORATE GOVERNANCE + \beta_4 CONTROL VARIABLES + \varepsilon_{it}$$

Tax Quality = کیفیت حسابداری مالیاتی

CTM (Corporate Tax Management) = مدیریت مالیات شرکت

LEV = اهرم مالی

MBV = فرصت های رشد

ROA = بازده دارایی

SIZE = اندازه شرکت

CG = نظام راهبری شرکتی

#### متغیر مستقل: مدیریت مالیات شرکت

مدیریت مالیات به عنوان فعالیتی ارزش آفرین تلقی می شود که شرکت ها تمایل دارند به آن بپردازند. در حالی که مدیریت مؤثر مالیات می تواند بهبود قابل توجهی در سود نهایی شرکت داشته باشد، هزینه های مرتبط با اختصاص منابع به طرح های مالیاتی نیز باید در نظر گرفته شود. به عنوان مثال، اگر شرکتی قصد راه اندازی خط تولید برای تولید محصول صادراتی داشته باشد، باید منابع و

هزینه‌های قابل توجهی را صرف کند. شولز و همکاران (۲۰۰۹) اشاره می‌کنند که علاوه بر هزینه فرصت از دست رفته، برنامه‌ریزی مالیاتی شامل هزینه‌های دیگری مانند هزینه‌های معاملاتی، مالیات‌های ضمنی و عدم اطمینان نیز می‌شود. بنابراین، شرکت‌ها تنها زمانی به مدیریت مالیات روی می‌آورند که صرفه‌جویی‌های مالیاتی ناشی از این طرح‌ها بیشتر از هزینه‌های مربوط به اجرای آن‌ها باشد. مدیریت مالیات از طریق تفاوت نرخ موثر مالیاتی و نرخ مورد انتظار مالیاتی بوجود می‌آید نرخ موثر مالیاتی شرح زیر محاسبه می‌شود (گلستانی، سیدی، دلدار و جعفری، ۱۳۹۳: ۱۹۵):

$$\text{نرخ مورد انتظار مالیاتی} - \text{نرخ موثر مالیاتی} = \text{مدیریت مالیات}$$

نرخ موثر مالیاتی از تقسیم هزینه مالیات بر درآمد بر سود قبل از مالیات بدست می‌آید. نرخ مورد انتظار مالیاتی همه ساله از سوی سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌شود. نرخ مربوط به مدیریت مالیات برای تمام سال‌های پژوهش محاسبه شده و مورد استفاده قرار گرفته است.

#### متغیر وابسته: کیفیت حسابداری مالیاتی

با توجه به پژوهش‌های انجام شده توسط رایینسون و همکاران (۲۰۱۶) جهت آزمایش کیفیت حسابداری مالیاتی یک شرکت (جهت سنجش اینکه چه میزان اطلاعات حسابداری مالیات یک شرکت قابل اعتماد و دقیق است) از مدل رایینسون استفاده شده است.

از دو مدل زیر که در مورد چگونگی پرداخت مالیات نقدی در آینده می‌باشد استفاده شده است: مدل ۱،۱ صرفاً تمرکز بر این دارد که مالیات نقدی پرداخت شده در طی یک دوره، چقدر میتواند مالیات نقدی پرداخت شده در سال بعد رو پیش‌بینی کند.

مدل ۱،۲ علاوه بر مالیات نقدی، به یک بخش دیگر از اطلاعات مالیاتی ("تعهدات مالیاتی") که به پیش‌بینی مالیات نقدی سال بعد کمک می‌کند متمرکز است.

$$\text{Cash Tax Paid}_{i,t+1} = \alpha + \beta \text{Cash Tax Paid}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (1.1)$$

$$\text{Cash Tax Paid}_{i,t+1} = \phi + \delta \text{Cash Tax Paid}_{i,t} + \delta \text{Tax Accruals}_{i,t} + \varepsilon_{i,t} \quad (1.2)$$

$\text{Cash Tax Paid}_{i,t}$ : مالیات نقدی پرداخت شده، که به وسیله جمع دارایی‌های عقب افتاده بر اساس سال  $t$  اندازه‌گیری شده است.

$Tax\ Accruals_{i,t}$ : تفاوت بین هزینه مالیات بر درآمد و مالیات نقدی پرداخت شده که با جمع دارایی های عقب افتاده برای سال  $t$  اندازه گیری شده است. با توجه به روابط فوق، کیفیت حسابداری مالیاتی بر اساس تفاوت  $R^2$  تعدیل شده بین رابطه های ۱ و ۲ اندازه گیری شده است.

$R^2$  تعدیل شده محاسبه شده، قدرت توضیح دهندگی افزایش از ارقام تعهدی مالیات به عملکرد را برای پرداخت های نقدی آتی مالیات نشان می دهد. ما ضریب شیب ارقام تعهدی مالیات را در رابطه ۱ و ۲ به عنوان دومین معیار اندازه گیری کیفیت حسابداری مالیاتی جهت بالا بردن اطمینان استفاده کرده ایم. این معیار به صورت متداول در ادبیات حسابداری مربوط استفاده شده است (فرانسیس و شیپر، ۱۹۹۹، کوتاری، ۲۰۰۱، کیم و کراس ۲۰۰۵).

#### متغیر تعدیل گر: نظام راهبری شرکتی

این متغیر در این پژوهش بر اساس روش امتیازبندی راهبری شرکت براون و کایلور<sup>۱</sup> (۲۰۰۶) مورد ارزیابی قرار خواهد گرفت. بر اساس این روش، ارزیابی راهبری شرکتی در سطح هر شرکت از طریق ۹ سؤال مربوط به ۹ مکانیزم راهبری انجام می شود که نتایج به صورت صفر و یک ثبت می شود. در این ارزیابی، پاسخ های بلی به سؤالات ۲ تا ۶ معادل راهبری شرکتی قوی و با متغیر مصنوعی یک مشخص می شود، در حالی که پاسخ های بلی به سؤالات ۱، ۷، ۸ و ۹ معادل راهبری شرکتی ضعیف و با متغیر مصنوعی صفر مشخص می شود.

- ۱- دوگانگی وظیفه مدیر عامل: آیا مدیر عامل شرکت، رئیس یا نایب رئیس هیئت مدیره است؟
- ۲- استقلال هیئت مدیره: آیا تعداد اعضای غیر مؤلف نسبت به اعضای مؤلف در هیئت مدیره شرکت بیشتر است؟
- ۳- اندازه هیئت مدیره: آیا اندازه هیئت مدیره شرکت بزرگ تر است؟
- ۴- مالکیت اعضای هیئت مدیره: آیا میزان مالکیت اعضای هیئت مدیره شرکت بیش از ۵۰٪ است؟
- ۵- مالکیت سرمایه گذاران نهادی: آیا میزان مالکیت سرمایه گذاران نهادی شرکت بیش از ۲۰٪ است؟

- ۶- اندازه موسسه حسابرسی: آیا حسابرسی شرکت توسط یک موسسه حسابرسی با اندازه بزرگ تر (سازمان حسابرسی) انجام شده است؟
- ۷- دوره تصدی حسابرسی: آیا دوره تصدی حسابرسی شرکت ۳ سال و یا بیشتر است؟
- ۸- دوره تصدی مدیر عامل: آیا دوره تصدی مدیر عامل شرکت بیش از یک سال است؟
- ۹- رعایت قانون تجارت: آیا گزارش بازرسان قانونی شرکت، حاوی عملکردهای مغایر با قانون تجارت از طرف هیئت مدیره است؟

پس از ارزیابی، تعداد پاسخ‌های بلی (که با متغیر مصنوعی یک مشخص شده‌اند) برای هر شرکت جمع زده شده و این تعداد نسبت به کل سوالات به صورت درصد محاسبه می‌شود. شرکت‌هایی که امتیاز آن‌ها بیشتر از ۶۶٪ باشد دارای راهبری شرکتی قوی بوده و شرکت‌هایی که امتیاز آن‌ها کمتر از ۳۳٪ باشد دارای راهبری شرکتی ضعیف می‌باشند. در ضمن شرکت‌هایی که امتیاز آن‌ها مابین ۳۳٪ و ۶۶٪ قرار بگیرد دارای راهبری شرکتی متوسط می‌باشند (جبارزاده، پورکریم، عباسی، ۱۳۹۰: ۱۶۶).

### متغیرهای کنترلی

در این پژوهش تعدادی از متغیرهای کنترلی برای جداسازی رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی با نقش تعدیل‌گری نظام راهبری مورد استفاده قرار گرفت. این متغیرهای کنترلی شامل محرک‌های بالقوه برای کیفیت حسابداری مالیاتی می‌باشد که به قرار زیر است:

اندازه شرکت (Size): جهت اندازه‌گیری اندازه شرکت از لگاریتم طبیعی دارایی‌های کل استفاده شده است. شرکت‌های بزرگ‌تر دارای منابع بیشتری برای مدیریت پیچیدگی‌های مالیاتی هستند. شرکت‌های بزرگ اغلب تیم‌های حسابداری و مالی قوی‌تری دارند که می‌توانند به بهبود کیفیت گزارشگری مالی و حسابداری مالیاتی کمک کنند. از سوی دیگر، پیچیدگی‌های بیشتر می‌تواند به مدیریت مالیات پیچیده‌تری منجر شود (الروبابی و همکاران، ۲۰۲۴: ۱۶۷).

فرصت‌های رشد (MBV): جهت اندازه‌گیری فرصت‌های رشد از نسبت ارزش بازار کل حقوق صاحبان سهام به ارزش دفتری آن استفاده شده است. طبق نظریه چرخه عمر شرکت (Corporate Life Cycle Theory)، شرکت‌های با فرصت‌های رشد بالا به دنبال استراتژی‌هایی هستند که به آن‌ها کمک کند منابع مالی بیشتری برای سرمایه‌گذاری در پروژه‌های آتی داشته باشند. این شرکت‌ها ممکن است به اجتناب مالیاتی بپردازند تا بتوانند منابع مالی بیشتری برای توسعه کسب و کار خود

آزاد کنند. بنابراین انتظار بر این است که شرکتهایی که دارای شدت سرمایه گذاری بالاتری هستند، نرخ مؤثر مالیاتی پایینتری داشته باشند (استیک نی و مک گی، ۱۹۸۲: ۱۲۹). بازده دارایی ها (ROA): جهت اندازه گیری بازده دارایی ها از سود قبل از کسر مالیات تقسیم بر جمع کل دارایی های شرکت استفاده شده است. بر اساس نظریه های مالی، شرکت های با بازده دارایی بالا معمولاً نیازی به استراتژی های پیچیده اجتناب از مالیات ندارند، زیرا سودآوری کافی برای پوشش تعهدات مالی خود دارند. از سوی دیگر، شرکت های با بازده دارایی پایین ممکن است به دنبال کاهش هزینه های مالیاتی از طریق مدیریت مالیات باشند تا سودآوری خود را بهبود دهند. از دیدگاه نظریه نمایندگی، مدیران ممکن است در شرکت های با سودآوری پایین به اجتناب مالیاتی روی آورند تا عملکرد کوتاه مدت خود را بهبود بخشند (رایسون و همکاران، ۲۰۱۶: ۱۲۰۱).

اهرم مالی (LEV): جهت اندازه گیری اهرم مالی از تقسیم جمع کل بدهی ها بر جمع کل دارایی ها شرکت استفاده شده است. طبق نظریه نمایندگی (Agency Theory)، شرکت هایی که اهرم مالی بالاتری دارند، بیشتر تحت فشار هستند تا سود بیشتری ایجاد کنند تا بدهی های خود را بازپرداخت کنند. این امر می تواند شرکت ها را به استفاده از استراتژی های اجتناب مالیاتی تهاجمی تر سوق دهد، که به نوبه خود بر کیفیت حسابداری مالیاتی تأثیر می گذارد (منصورفر و همکاران، ۱۳۹۷: ۱۸۳).

## یافته های پژوهش

### آمار توصیفی

در این پژوهش مقدار پارامترهای توصیفی هر متغیر به صورت مجزا و شامل اطلاعات به شرح جدول زیر می باشد.

جدول ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش در سطح کل شرکت ها

متغیرها	میانگین	میان	انحراف معیار	حداقل	حداکثر
مدیریت مالیات شرکت	۰/۱۲۵	۰/۰۹۷	۰/۱۴۲	۰/۰۰۸	۰/۶۵۱
کیفیت حسابداری مالیاتی	۰/۲۲۴	۰/۱۶۵	۰/۲۸۱	-۰/۱۲۰	۰/۹۲۷
اندازه شرکت	۱۱/۹۲	۱۱/۸۵	۰/۶۹۷	۱۰/۲۶۵	۱۴/۹۶۵
اهرم مالی	۰/۶۵۳	۰/۶۴۲	۰/۲۸۵	۰/۰۵۸	۲/۷۷۵
فرصت های رشد	۱/۶۴۰	۱/۳۲۴	۰/۸۸۱	۰/۷۲۱	۷/۱۰۶

متغیرها	میانگین	میانه	انحراف معیار	حداقل	حداکثر
بازده دارایی	۰/۱۴۹	۰/۱۳۶	۰/۱۴۵	-۰/۰۶۸	۰/۸۱۴

منبع: یافته های پژوهش

میانه یکی دیگر از شاخص های مرکزی می باشد که وضعیت جامعه را نشان می دهد. میانه مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی به ترتیب برابر ۰/۰۹۷ و ۰/۱۶۵ است و نشان می دهد نیمی از داده ها کمتر از این مقدار و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار هستند. مینیمم و ماکزیمم، به ترتیب کمترین و بیشترین عدد متغیر در جامعه آماری را نشان می دهد. برای مثال کمترین مقدار برابر ۰/۱۲۰- برای متغیر کیفیت حسابداری مالیاتی و بیشترین مقدار برای اندازه شرکت با مقدار ۱۴/۹۶۵ می باشد. 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 برای متغیر فرصت های رشد برابر با (۰/۸۸۱) و برای متغیر بازده دارایی برابر با (۰/۱۴۵) می باشد که نشان می دهد در بین متغیرهای پژوهش، فرصت های رشد و اندازه شرکت به ترتیب دارای بیشترین و کمترین میزان پراکندگی می باشند.

با توجه به اینکه در این پژوهش متغیر تعدیلی (نظام راهبری شرکت) به صورت صفر و یک اندازه گیری شده است، جدول فراوانی آن به شرح زیر است:

جدول ۳. توزیع فراوانی متغیر نظام راهبری شرکت

مقادیر متغیر	فراوانی هر طبقه	درصد هر طبقه	درصد تجمعی
۰ (نظام راهبری شرکتی ضعیف)	۲۸۷	۴۳/۵	۴۳/۴
۱ (نظام راهبری شرکتی قوی)	۳۷۳	۵۶/۵	۱۰۰
کل	۶۶۰	۱۰۰	

جهت بررسی نرمال بودن متغیرها از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است و نتایج نشان داد که متغیرهای مستقل و وابسته نرمال بودند.

## نتایج آزمون فرضیه‌ها

### آزمون فرضیه اول

نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول در جدول ۴ نشان می‌دهد که بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی ارتباط منفی (۰/۱۴۹-) و معنی داری (۰/۰۰۰) وجود دارد. بدین ترتیب، کیفیت حسابداری مالیاتی برای شرکت‌هایی که سطوح بالایی از مدیریت مالیات را تجربه می‌کنند، پایین‌تر است. بنابراین فرضیه اول در سطح معنی داری ۵٪ مورد پذیرش قرار گرفته است. تعیین تعدیل شده نشان می‌دهد که حدود ۵۴/۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته کیفیت حسابداری مالیاتی توسط متغیر مستقل مدیریت مالیات شرکت و سایر متغیرها قابل تبیین است. آماره دورین واتسون بین ۱/۵ و ۲/۵ بوده و می‌توان تایید نمود که خطاها یا تفاوت بین مقادیر واقعی و مقادیر پیش‌بینی شده به وسیله مدل رگرسیون، از یکدیگر مستقل هستند. مقدار سطح معنی داری F برابر با ۰/۰۰۰ و کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد که حاکی از معنی داری کل مدل است. همچنین در آزمون فرضیه اول مقدار آماره تورم واریانس برای همه متغیرها کمتر از ۱۰ بود، بنابراین مشکل هم‌خطی بین متغیرهای پژوهش وجود نداشت. در ارتباط با سایر متغیرها، علامت منفی بازده دارایی (۰/۱۴۳-) حاکی از ارتباط منفی و معنی دار (۰/۰۱۷) بین این متغیر با کیفیت حسابداری مالیاتی می‌باشد. همچنین نتایج جدول ۴ حاکی از آن است که بین اهرم مالی، فرصت‌های رشد و اندازه شرکت با اجتناب مالیاتی به ترتیب ارتباط مثبت (۰/۰۶۴، ۰/۰۶۵ و ۰/۰۳۶) و معنی داری (۰/۰۱۵، ۰/۰۰۰، ۰/۰۰۰) در سطح اطمینان ۹۵ درصد وجود دارد.

جدول ۴. ارتباط بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی

$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 CTM_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 MBV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 SIZE_{it} + e_{it}$					
متغیر وابسته: کیفیت حسابداری مالیاتی					
متغیرها	ضرایب استاندارد نشده		آماره تی	سطح معنی داری	آماره تورم واریانس
	ضریب	میزان خطا			
ضریب ثابت	-۰/۲۵۸	۰/۱۱۷	-۲/۱۹۵	۰/۰۲۸	-
مدیریت مالیات شرکت	-۰/۱۴۹	۰/۰۳۷	-۳/۹۸۱	۰/۰۰۰	۱/۱۶۶
اهرم مالی	۰/۰۶۴	۰/۰۲۶	۲/۴۲۷	۰/۰۱۵	۱/۰۲۵

$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 CTM_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 MBV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + \beta_5 SIZE_{it} + e_{it}$					
متغیر وابسته: کیفیت حسابداری مالیاتی					
متغیرها	ضرایب استاندارد نشده		آماره تی	سطح معنی داری	آماره تورم واریانس
	ضریب	میزان خطا			
فرصت های رشد	۰/۰۶۵	۰/۰۰۹	۶/۹۶۸	۰/۰۰۰	۱/۲۶۳
بازده دارایی	-۰/۱۴۳	۰/۰۶۰	-۲/۳۷۴	۰/۰۱۷	۱/۳۶۷
اندازه شرکت	۰/۰۳۶	۰/۰۰۹	۳/۷۲۰	۰/۰۰۰	۱/۲۱۳
$R^2$ تعدیل شده	۰/۵۴۸				
دوربین واتسون	۱/۸۶۸				
آماره اف	۸/۰۲۸				
احتمال آماره اف	۰/۰۰۰				

منبع: یافته های پژوهش

### آزمون فرضیه دوم

نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم در جدول ۵ نشان می دهد که در شرکت های با نظام راهبری شرکتی قوی بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی تاثیر مثبت (۰/۲۶۶) و معنی داری (۰/۰۰۰) دارد. مقدار سطح معنی داری F برابر با ۰/۰۰۰ و کوچکتر از ۰/۰۵ می باشد که حاکی از معنی داری کل مدل است. در آزمون فرضیه دوم آماره VIF برای همه متغیرها کمتر از ۱۰ بود، بنابراین مشکل هم خطی بین متغیرهای پژوهش وجود نداشت. ضریب تعیین تعدیل شده نشان می دهد که حدود ۵۷/۱ درصد از تغییرات متغیر وابسته کیفیت حسابداری مالیاتی توسط متغیر تعاملی نظام راهبری شرکتی و مدیریت مالیات و سایر متغیرها قابل تبیین است. آماره دوربین واتسون بین ۱/۵ و ۲/۵ بوده و می توان تایید نمود که خطاها یا تفاوت بین مقادیر واقعی و مقادیر پیش بینی شده به وسیله مدل رگرسیون، از یکدیگر مستقل هستند.

بنابراین نتایج مربوط به فرضیه دوم در سطح معنی داری ۵٪ مورد پذیرش قرار گرفته است. بنابراین وجود مکانیزم های قوی نظام راهبری شرکتی می تواند ارتباط منفی بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی را تضعیف کند.

جدول ۵. تاثیر نظام راهبري شرکتي قوي بر رابطه بين مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی

متغیر وابسته: کیفیت حسابداری مالیاتی						
$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 CTM_{it} + \beta_2 SCG_{it} + \beta_3 CTM * SCG_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 MBV_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 SIZE_{it} + e_{it}$						
متغیرها	ضرایب استاندارد نشده		آماره تی	سطح معنی داری		آماره تورم واریانس
	ضریب	میزان خطا				
ضریب ثابت	-۰/۱۵۵	۰/۱۳۸	۰/۱۳۸	-۱/۱۲۳	۰/۱۰۶	-
مدیریت مالیات شرکت	-۰/۰۷۳	۰/۰۱۹	۰/۰۱۹	-۳/۸۴۲	۰/۰۰۰	۱/۵۴۶
نظام راهبري شرکتي قوي	۰/۲۶۶	۰/۰۴۷	۰/۰۴۷	۵/۶۵۹	۰/۰۰۰	۱/۵۶۷
مدیریت مالیات شرکت*نظام راهبري شرکتي قوي	۰/۰۹۴	۰/۰۲۹	۰/۰۲۹	۳/۲۴۱	۰/۰۰۰	۱/۶۷۵
اهرم مالی	۰/۰۶۱	۰/۰۲۰	۰/۰۲۰	۳/۰۶۱	۰/۰۰۶	۱/۲۷۶
فرصت های رشد	۰/۰۶۱	۰/۰۱۱	۰/۰۱۱	۵/۵۴۵	۰/۰۰۰	۱/۸۶۵
بازده دارایی	-۰/۱۴۲	۰/۰۶۱	۰/۰۶۱	-۲/۳۲۷	۰/۰۱۹	۱/۴۶۱
اندازه شرکت	۰/۰۲۷	۰/۰۰۸	۰/۰۰۸	۳/۳۷۵	۰/۰۰۰	۱/۴۵۶
R <sup>2</sup> تعدیل شده	۰/۵۷۱					
دوربین واتسون	۱/۸۳۳					
آماره اف	۸/۵۱۹					
احتمال آماره اف	۰/۰۰۰					

منبع: یافته های پژوهش

### آزمون فرضیه سوم

در شرکت های با نظام راهبري شرکتي ضعیف انجام پذیرفت. نتایج این بررسی در جدول ۶ نشان می دهد که نظام راهبري شرکتي ضعیف بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی تاثیر مثبت (۰/۰۵۵) اما غیر معنی داری (۰/۰۶۲) دارد. همچنین نتایج حاکی از آن است که بین اهرم مالی، فرصت های رشد و اندازه شرکت با کیفیت حسابداری مالیاتی به ترتیب ارتباط مثبت (۰/۰۶۱، ۰/۰۶۱ و ۰/۰۲۷) و معنی داری (۰/۰۰۶، ۰/۰۰۰، ۰/۰۱۹) در سطح اطمینان ۹۵ درصد وجود دارد.

آزمون فرضیه سوم در شرکت های با نظام راهبری شرکتهای ضعیف انجام پذیرفت. بنابراین وجود مکانیزم های ضعیف نظام راهبری شرکتهای نمی تواند ارتباط منفی بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی را تضعیف کند.

جدول ۶. تاثیر نظام راهبری شرکتهای ضعیف بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکت و کیفیت حسابداری مالیاتی

$TAX\_QUALITY_{it} = \beta_0 + \beta_1 CTM_{it} + \beta_2 WCG_{it} + \beta_3 CTM * WCG_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 MBV_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \beta_7 SIZE_{it} + e_{it}$					
متغیر وابسته: کیفیت حسابداری مالیاتی					
متغیرها	ضرایب استاندارد نشده		آماره تی	سطح معنی داری	آماره تورم واریانس
	ضریب	میزان خطا			
ضریب ثابت	-۰/۰۸۷	۰/۱۰۸	-۰/۸۰۵	۰/۴۱۷	-
مدیریت مالیات شرکت	-۰/۰۶۲	۰/۰۲۷	-۲/۲۹۷	۰/۰۲۶	۱/۲۸۷
نظام راهبری شرکتهای ضعیف	۰/۰۹۹	۰/۰۳۸	۲/۶۰۵	۰/۰۱۲	۱/۲۳۳
مدیریت مالیات شرکت*نظام راهبری شرکتهای ضعیف	۰/۰۵۵	۰/۰۳۱	۱/۷۷۴	۰/۰۶۲	۱/۹۷۹
اهرم مالی	۰/۰۶۲	۰/۰۲۱	۲/۹۵۲	۰/۰۰۹	۱/۳۵۷
فرصت های رشد	۰/۰۵۸	۰/۰۱۵	۳/۸۶۸	۰/۰۰۰	۱/۷۵۷
بازده دارایی	-۰/۱۲۰	۰/۰۶۶	-۱/۸۱۸	۰/۰۵۷	۱/۴۴۶
اندازه شرکت	۰/۰۲۶	۰/۰۰۹	۲/۸۸۸	۰/۰۲۱	۱/۴۲۵
R <sup>2</sup> تعدیل شده	۰/۴۱۱				
دوربین واتسون	۱/۷۲۸				
آماره اف	۷/۰۶۴				
احتمال آماره اف	۰/۰۰۰				

منبع: یافته های پژوهش

### استحکام نتایج

رابطه منفی بین مدیریت مالیات و کیفیت حسابداری مالیاتی نشان دهنده تضادی است که بین اهداف کاهش مالیات و ارائه شفاف اطلاعات مالی وجود دارد. در بسیاری از شرکتها، مدیریت

مالیات به معنای کاهش هزینه‌های مالیاتی از طریق استفاده از روش‌های قانونی و گاه پیچیده است. این روش‌ها می‌تواند شامل تاخیر در شناسایی درآمد، تنظیم زمان پرداخت بدهی‌ها، یا استفاده از تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی باشد. با این حال، این استراتژی‌ها می‌توانند به عدم شفافیت و پیچیدگی در گزارشگری مالی منجر شوند، که در نتیجه، کیفیت اطلاعات مالیاتی ارائه شده به ذینفعان کاهش می‌یابد. این پدیده نشان می‌دهد که بین تلاش برای بهبود سودآوری کوتاه‌مدت و حفظ شفافیت و قابلیت اعتماد بلندمدت تضاد وجود دارد.

از منظر نظریه نمایندگی، مدیران ممکن است انگیزه‌های شخصی برای اجرای استراتژی‌های مالیاتی پیچیده داشته باشند. به‌ویژه زمانی که پاداش آن‌ها به درآمدهای پس از مالیات مرتبط باشد، تمایل دارند که مدیریت مالیات تهاجمی را به کار گیرند تا سود خالص شرکت را افزایش دهند، حتی اگر این استراتژی‌ها به کاهش کیفیت گزارش‌های مالی منجر شود. تئوری حسابداری مثبت نیز تأکید می‌کند که مدیران به دنبال افزایش منافع شخصی از طریق کاهش مالیات هستند، که ممکن است به ضرر شفافیت مالی باشد.

در شرکت‌هایی که دارای نظام راهبری شرکتی قوی هستند، ساختارهای نظارتی مؤثر و مکانیسم‌های کنترل داخلی، نظارت بر عملکرد مدیران و کنترل‌های مالی قوی‌تری ایجاد می‌کنند. این ساختارها، شامل هیئت‌های مدیره مستقل، کمیته‌های حسابرسی قوی، و سیستم‌های کنترل داخلی دقیق، توانایی مدیریت در استفاده از تکنیک‌های تهاجمی مالیاتی را محدود می‌کنند. نظریه نمایندگی در اینجا تأکید می‌کند که نظارت قوی‌تر توسط ساختارهای حاکمیتی می‌تواند تضادهای منافع بین مدیران و سهامداران را کاهش دهد و مدیران را مجبور به تصمیم‌گیری‌هایی کند که به نفع شرکت و ذینفعان باشد، نه صرفاً منافع شخصی.

علاوه بر این، نظریه ذینفعان و نظریه نهادی بر اهمیت تعبیه‌های ساختارها و ارزش‌ها در ساختارهای حکومتی تأکید می‌کنند. این رویکرد تضمین می‌کند که شرکت‌ها به تعهدات قانونی و اخلاقی خود پایبند باشند و مدیریت مالیات به گونه‌ای صورت گیرد که هم شفافیت مالی و هم کیفیت حسابداری حفظ شود. تئوری وابستگی به منابع نیز تأکید می‌کند که یک سیستم حاکمیتی قوی می‌تواند به

شرکت‌ها در مدیریت روابط خارجی و استفاده بهینه از منابع کمک کند، که این امر در مدیریت بهتر مالیات و ارائه گزارش‌های شفاف مالیاتی موثر است.

از سوی دیگر، نظام‌های راهبری شرکتی ضعیف قادر به کنترل رفتارهای مدیریت نیستند. در این شرکت‌ها، به دلیل عدم وجود نظارت مؤثر، مدیریت ممکن است بدون نگرانی از عواقب، از تکنیک‌های پیچیده و تهاجمی برای کاهش مالیات استفاده کند. این امر منجر به گزارشگری غیرشفاف و کاهش کیفیت اطلاعات مالیاتی می‌شود. بر اساس تئوری نمایندگی، در این شرایط مدیران بیشتر به دنبال حداکثرسازی منافع شخصی خود خواهند بود، زیرا مکانیزم‌های نظارتی ضعیف‌تر نمی‌توانند رفتار آن‌ها را به درستی کنترل کنند.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی نقش تعدیلی نظام راهبری شرکتی بر رابطه بین مدیریت مالیات شرکتی و کیفیت حسابداری مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول پژوهش نشان داد که بین مدیریت مالیات شرکت‌ها و کیفیت حسابداری مالیاتی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. این فرضیه توسط چارچوب‌های نظری و شواهد تجربی مختلف پشتیبانی می‌شود. استراتژی‌های مدیریت مالیاتی تهاجمی اغلب شامل شیوه‌های حسابداری پیچیده و مبهم با هدف به حداقل رساندن بدهی‌های مالیاتی است که می‌تواند عملکرد مالی واقعی یک شرکت را پنهان کند. بر اساس تئوری نمایندگی، مدیران ممکن است برای بهبود نتایج مالی کوتاه‌مدت در چنین شیوه‌هایی شرکت کنند که می‌تواند با انگیزه‌های شخصی آن‌ها هماهنگ باشد اما کیفیت گزارشگری مالی را به خطر می‌اندازد. تئوری مثبت حسابداری با پیشنهاد اینکه مدیران ممکن است تکنیک‌های مدیریت مالیاتی تهاجمی را برای به حداقل رساندن غرامت شخصی خود، مرتبط با درآمدهای پس از مالیات، به بهای شفافیت حسابداری انتخاب کنند، از این امر حمایت می‌کند. تحقیقات تجربی، مانند مطالعات هانلون<sup>۱</sup> (۲۰۰۵) و فرانک، لینچ، و ریگو<sup>۲</sup> (۲۰۰۹)، به طور مداوم نشان می‌دهد که شرکت‌هایی که درگیر استراتژی‌های اجتناب از مالیات تهاجمی هستند،

1. Hanlon

2. Frank, Lynch & Rego

تمایل به کیفیت درآمد پایین تر و نمونه های آشکاری از تجدید ارائه صورت های مالی دارند، که نشان دهنده کاهش کیفیت حسابداری مالیاتی است.

در نتیجه، نتایج این پژوهش فرضیه اول را تایید می کند و رابطه منفی و معناداری بین مدیریت مالیات شرکت ها و کیفیت حسابداری مالیاتی را نشان می دهد. استراتژی های مدیریت مالیاتی تهاجمی، در حالی که به طور بالقوه برای کاهش بدهی های مالیاتی مفید هستند، اغلب منجر به شیوه های حسابداری پیچیده و کمتر شفاف می شوند که قابلیت اطمینان و کیفیت گزارش های مالی را تضعیف می کنند. این یافته با چارچوب های نظری مختلف، از جمله تئوری نمایندگی و نظریه حسابداری مثبت، سازگار است و با تحقیقات تجربی که نشان دهنده کیفیت درآمد پایین تر و افزایش تجدید ارائه های مالی در میان شرکت هایی است که درگیر اجتناب مالیاتی هستند، پشتیبانی می شود. نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم پژوهش نشان داد که نظام راهبری شرکتی قوی می تواند رابطه منفی بین مدیریت مالیات شرکتی و کیفیت حسابداری مالیاتی را تضعیف کند و رابطه مثبت معناداری دارد، همچنین نتایج حاصل از آزمون فرضیه سوم پژوهش نشان داد که نظام راهبری شرکتی ضعیف رابطه معناداری وجود ندارد. این دو فرضیه نیز توسط دیدگاه های نظری و مطالعات تجربی به خوبی پشتیبانی می شود. ساختارهای نظام راهبری شرکتی مؤثر، از جمله هیئت های مدیره مستقل، کمیته های حسابرسی قوی، و کنترل های داخلی قوی، نظارت و پاسخگویی را فراهم می کنند که می تواند اثرات نامطلوب مدیریت تهاجمی مالیاتی را کاهش دهد. تئوری نمایندگی نشان می دهد که حکمرانی قوی منافع مدیران و سهامداران را همسو می کند و احتمال مشارکت مدیران در استراتژی های مالیاتی خود خدمت را کاهش می دهد. تئوری ذینفعان و نظریه وابستگی به منابع تاکید می کند که حکمرانی خوب رویکردی متعادل را برای مدیریت منافع همه ذینفعان و روابط خارجی تضمین می کند و شفافیت و رفتار اخلاقی را تقویت می کند. تئوری نهادی تأکید می کند که چگونه تعبیه هنجارها و ارزش ها در چارچوب های نظام راهبری قوی، انطباق با استانداردهای حسابداری بالا را ترویج می کند. شواهد تجربی، مانند تحقیقات آرمسترانگ، بلوین، و لارکر<sup>۱</sup> (۲۰۱۵)، نشان می دهد که شرکت هایی با حکمرانی قوی کمتر درگیر شیوه های اجتناب مالیاتی مضر هستند و گزارشگری مالی با کیفیت بالاتری را حفظ می کنند.

1. Armstrong, Blouin & Larcker

این مطالعه همچنین از فرضیه دوم حمایت می‌کند و تأکید می‌کند که نظام راهبری شرکتی قوی می‌تواند تأثیر منفی مدیریت مالیات بر کیفیت حسابداری مالیاتی را کاهش دهد. نظام راهبری مؤثر، مانند نظارت مستقل، کنترل‌های داخلی قوی، و تعهد به استانداردهای اخلاقی، نقش مهمی در حصول اطمینان از اینکه شیوه‌های مدیریت مالیاتی کیفیت گزارش‌گری مالی را به خطر نمی‌اندازند، ایفا می‌کنند. دیدگاه‌های نظری مانند نظریه سهامداران، نظریه وابستگی به منابع و نظریه نهادی، همراه با شواهد تجربی، بر اهمیت ساختار نظام راهبری قوی در حفظ استانداردهای حسابداری بالا حتی در حضور استراتژی‌های بهینه‌سازی مالیات تأکید می‌کنند.

این یافته‌ها پیامدهای مهمی برای تنظیم‌کننده‌ها، حساب‌برسان و سهامداران شرکت دارد. آنها پیشنهاد می‌کنند که تقویت چارچوب‌های نظام راهبری شرکتی می‌تواند یک استراتژی مؤثر برای اطمینان از اینکه شیوه‌های مدیریت مالیاتی کیفیت گزارش‌گری مالی را کاهش نمی‌دهد. قانون‌گذاران ممکن است سیاست‌هایی را در نظر بگیرند که شیوه‌های نظام راهبری قوی‌تر را ترویج می‌کنند، در حالی که حساب‌برسان و ذینفعان باید در ارزیابی تأثیر استراتژی‌های مالیاتی بر کیفیت حسابداری هوشیار باشند. در نهایت، حفظ تعادل بین کارایی مالیاتی و شفافیت حسابداری برای سلامت مالی بلندمدت و اعتبار شرکت‌ها ضروری است.

این پژوهش با پژوهش‌های پیشین دستگیر و طبوسیان (۱۴۰۳) در رابطه با مدیریت مالیات و نظام راهبری شرکتی سازگار و موافق می‌باشد چرا که از منظر پژوهش‌های انجام شده توسط دستگیر و طبوسیان نظام راهبری شرکتی موجب عملکرد بهتر مدیریت مالیات شرکت می‌شود، همچنین این پژوهش با پژوهش چیان سانگ و کوین هولند (۲۰۲۳) نیز موافق و سازگار است، آنها نیز در پژوهش خود دریافتند که نظام راهبری مؤثر منجر به کاهش دامنه و انگیزه سوگیری مدیریت در گزارش مالیات و افزایش کیفیت حسابداری مالیاتی می‌شود.

## منابع

- احتشامی، صادق و عبدی، فائزه. (۱۳۹۵). ارتقای فرهنگ مالیاتی و تاثیر آن بر نظام مالیات. کنفرانس بین المللی پژوهش های نوین در عمران، معماری و شهرسازی.
- اختیاری سامان (۱۴۰۲). بررسی نقش تعدیل کننده اندازه شرکت بر ارتباط بین توانایی مدیریتی و اجتناب مالیاتی، فصلنامه پژوهش های تجربی حسابداری، دوره: ۱۳، شماره: ۴
- انصاری، الهام. (۱۳۹۶). تاثیر حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری مالی (افشا) بر ارزش شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. کنفرانس پژوهش های نوین ایران و جهان در مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم انسانی.
- ایمانی برندق، محمد؛ پیری پیروز، قربانی توفیق. (۱۳۹۵). بررسی عوامل موثر بر کیفیت مالیات در ایران با استفاده از رویکرد سلسله مراتبی. مجله پژوهش های تجربی حسابداری سال پنجم تابستان ۱۳۹۵ شماره ۲۰
- بادآور نهندی، یونس؛ برادران حسن زاده، رسول؛ محمودزاده باغبانی، سعید. (۱۳۹۱). تأثیر نظام راهبری شرکت بر میزان محافظه کاری در گزارشگری مالی. نشریه پژوهش های حسابداری مالی، ۴(۴)، ۱۰۳-۱۲۲.
- بشیری منش، نازنین و معین فرد، سعید (۱۴۰۱). مجله مطالعات اخلاق و رفتار در حسابداری و حسابرسی دوره ۲ زمستان ۱۴۰۱ شماره ۲
- پورحیدری، امید و سروستانی، امیر. (۱۳۹۲). شناسایی و تبیین عوامل موثر بر مدیریت مالیات. مجله دانش حسابداری، ۴(۱۲)، ۸۹-۱۱۰.
- پور حیدری، امید و برهانی نژاد، سعیده (۱۳۹۱). بررسی تاثیر خصوصیات اصول راهبری شرکتها بر مدیریت مالیات در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابرسی سال دوازدهم زمستان ۱۳۹۱ شماره ۴۹،
- جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ پور کریم، یعقوب؛ پور کریم، ولی و عباسی استمال، محمدرضا. (۱۳۹۰). رابطه نظام راهبری شرکت و کیفیت سود با تاکید بر امتیازبندی راهبری شرکت. مجله پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی)، ۳(۱۲)، ۱۵۵-۱۸۳.
- حساس یگانه، یحیی؛ رضایی شهروز، مدلی برای تاثیر مسئولیت اجتماعی و هزینه های مدیریت مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی، فصلنامه علمی - پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی - سال ۱۵ - شماره ۵۸ - تابستان ۱۳۹۷، صفحات ۲۷ تا ۵

- دستگیر، م و طابوسیان، ع. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر ویژگی‌های نظام راهبری شرکتی بر مدیریت سود و مدیریت مالیاتی در بورس تهران. *پژوهش‌های حسابداری (مطالعات تجربی حسابداری)*، ۱۳(۵۱): ۱۳۹۶-۱۳۹۹.
- دیدار، حمزه؛ منصورفر، غلامرضا و زارع، الهام. (۱۳۹۶). بررسی تأثیر کیفیت حاکمیت شرکتی بر کیفیت افشا با تأکید بر نقض تعدیل‌کننده رقابت بازار محصول در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مجله پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۹(۱۱ پایب ۳۱): ۹۶-۱۱۷.
- سیدی، میر حسین؛ قاسم‌نژاد مقدم، نیما و رحیمی، غلامرضا. (۱۳۸۸). ارائه مدلی جهت سنجش کیفیت با توجه به مفهوم نوین کیفیت (NCQ) با استفاده از تئوری فازی. *فراسوی مدیریت*، سال سوم، شماره ۱۱-۳۱، ۵۸.۳۱-۵۸.۳۰.
- شعری، صابر. (۱۳۸۰). تجزیه و تحلیل هزینه‌های کیفیت. *مجله حسابرس*، شماره ۱۰، ۶۴-۶۷.
- شمس امیر. تأثیر تصمیمات سرمایه‌گذاری و مدیریت مالیات بر نقدشوندگی سهام‌نشریه تحلیل بازار سرمایه، سال دوم شماره ۲ (پایب ۵، تابستان ۱۴۰۱)
- صفایی، محمد؛ محمودی درویشانی، بابک و عباسی، ابراهیم؛ نشریه *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، پایب ۲۳ (پایب ۱۳۹۶). بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر مدیریت سود و مدیریت مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران
- طهماسبی، ا؛ کمالی، ا و اسماعیلی، ر. (۱۴۰۳). تأثیر دوره تصدی و چرخش حسابرس بر کیفیت حسابرسی با تأکید بر نظام راهبری شرکتی. *چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۷(۸۸)، ۲۴۴-۲۶۲.
- غفارزاده، احمد. (۱۳۹۳-۳-۱۲). آشنایی با قوانین و مقررات مالیات‌های مستقیم. تهران، ایران: مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی.
- قدرتی، حسن و فیضی، سعید (۱۳۹۴). تأثیر حاکمیت شرکتی بر میزان مدیریت سود در بازار اوراق بهادار تهران. *مجله دانش حسابرسی*، ۱۴(۵۸)، ۲۰۵-۲۳۲
- کردانی، ح؛ رضانی، ج؛ ابراهیمیان، س. ج؛ فلاح، ع و خلیل‌پور، م. (۱۴۰۳). بررسی تأثیر حسابداری مدیریت استراتژیک بر عملکرد سیستم اطلاعات حسابداری با نقش تعدیل‌گر الزامات نظام راهبری شرکتی. *حسابداری مدیریت*، ۲۰(۶۰)، ۱-۲۰.
- گلستانی، شهرام؛ دلدار، مصطفی؛ سیدی، سید جلال؛ جعفری شوره، سید حبیب (۱۳۹۳). رابطه نرخ موثر مالیاتی با سیاست تقسیم سود و بازده سهام. *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، سال بیست و دوم، شماره ۷۰: ۱۸۱-۲۰۴.

مجتهد، احمد و احمدیان، اعظم. (۱۳۸۶). اثر درآمدهای مالیاتی دولت بر رفاه اجتماعی ایران. *پژوهشنامه اقتصادی*، ۱۷ (ویژه نامه مالیات)، ۴۵-۷۱.

منصورفر، غلامرضا؛ غیور، فرزاد و عباسی مولان، بهزاد. (۱۳۹۷). رابطه بین مالیات جسورانه و اهرم مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهشنامه مالیات*، ۲۶ (مسلسل ۸۵)، ۱۷۳-۱۹۷.

یوسف نژاد مهسا، چهارمحالی شهرام. *نشریه پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی*، پیاپی ۱۶ (تابستان ۱۴۰۰)

## References

- Al-Rubaye, Ammar & Foroghi, Daruosh & Hashemi, Sayyed. (2024). The Effect of Firm Size on the Relationship Between Tax Avoidance and Cash Holdings. 165-174. 10.14254/1800-5845/2024.20-1.15.
- Ansari, Elham. (2017). The Impact of Corporate Governance and Financial Reporting Quality (Disclosure) on the Value of Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. *Conference on Modern Research in Iran and the World in Management, Economics, Accounting, and Humanities*.
- Armstrong, C. S; Blouin, J. L; Jagolinzer, A.D. & Larcker, D.F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.
- Badaavar Nahandi, Younes, Baradaran Hassanzadeh, Rasoul, & Mahmoudzadeh Baghbani, Saeed. (2012). The Impact of Corporate Governance System on the Level of Conservatism in Financial Reporting. *Journal of Financial Accounting Research*, 4(4), 103-122.
- Bashiri Manesh, Nazanin, Moein Fard, Saeed. (2022). Studies in Ethics and Behavior in Accounting and Auditing, Volume 2, winter 2022, Issue 2.
- Choudhary, P; Koester, A; & Shevlin, T. (2016). Measuring income tax accrual quality *Review of Accounting Studies*, 21(1), 89-139.
- Dastgir, M; & Tabousian, A. (2024). Investigating the effect of corporate governance characteristics on earnings management and tax management in Tehran Stock Exchange. *Accounting Research (Experimental Studies in Accounting)*, 13(51).
- Didar, Hamzeh, Mansourfar, Gholamreza, and Zare, Elham. (2017). Examining the Impact of Corporate Governance Quality on Disclosure Quality with Emphasis on the Moderating Role of Product Market Competition in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. *Financial Accounting Research*, 9(1)(Serial 31), 96-117.
- Ehteshami, Sadegh, and Abdi, Fa'ezeh. (2016). Enhancing Tax Culture and Its Impact on the Tax System. *International Conference on Modern Research in Civil Engineering, Architecture, and Urban Development*

- Ekhtiari, Saman. (2023). Examining the Moderating Role of Firm Size on the Relationship between Managerial Ability and Tax Avoidance. *Quarterly Journal of Empirical Accounting Research*, Volume: 13, Issue: 4.
- Frank, M. M; Lynch, L. J; & Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467-496.
- Francis, J. R; Neuman, S. S; & Newton, N. J. (2019). Does tax planning affect analysts' forecast accuracy? *Contemporary Accounting Research*, 36(4), 2663-2694.
- Francis, J; & Schipper, K. (1999). Have financial statements lost their relevance? *Journal of Accounting Research*, 37(2), 319-352.
- Ghafarzadeh, Ahmad. (2014-03-02). Introduction to Direct Tax Laws and Regulations. Tehran, Iran: *Research Center of the Islamic Consultative Assembly*.
- Ghoudrati, Hassan, and Faezi, Saeed. (2015). The Impact of Corporate Governance on Earnings Management in the Tehran Stock Exchange. *Auditing Knowledge*, 14(58), Pages 232-205.
- Golestani, Shahram; Deldar, Mostafa; Seyedi, Seyed Jalal; and Jafari Shourjeh, Seyed Habib. (2014). The Relationship Between Effective Tax Rate, Dividend Policy, and Stock Return. *Quarterly Journal of Economic Research and Policies*, Twenty-Second Year, Issue 70, Pages 204-181.
- Guenther, D. A; Matsunaga, S. R; & Williams, B. M. (2017). Is tax avoidance related to firm risk? *The Accounting Review*, 92(1), 115-136.
- Hanlon, M. (2005). The persistence and pricing of earnings, accruals, and cash flows when firms have large book-tax differences. *The Accounting Review*, 80(1), 137-166.
- Hassas Yeganeh, Yahya, Rezaei, Shahrouz. A Model for the Impact of Corporate Social Responsibility and Tax Management Costs on Tax Avoidance and Evasion. *Scientific-Research Quarterly of Empirical Financial Accounting Studies*, Year 15, Issue 58, summer 2018, Pages 5 to 27.
- Imani Barandeh, Mohammad, Piri, Pirouz, Ghorbani, Tofigh.(2016). *Empirical Accounting Research*, Fifth Year, Summer 2016, Issue 20.
- Jihwan Choi and Hyungju Park. (2022) Tax Avoidance, Tax Risk, and Corporate Governance: Evidence from Korea.
- Kim, M; & Kross, W. (2005). The ability of earnings to predict future operating cash flows has been increasing—not decreasing. *Journal of Accounting Research*, 43(5), 753-780.
- Kothari, S. P. (2001). Capital markets research in accounting. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1-3), 105-231.

- Kordani, H; Ramazani, J; Ebrahimiān, S. J; Fallāh, A; & Khalilpour, M. (2024). The effect of strategic management accounting on the performance of accounting information systems with the moderating role of corporate governance requirements. *Management Accounting*, 20(60), 1-20.
- Mansourfar, Gholamreza, Ghayour, Farzad, & Abbasi Moulana, Behzad. (2018). The relationship between aggressive taxation and financial leverage in companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Journal of Tax Research*, 26(37), 173-197.
- Minnick, K; T, Noga. (2010). Do corporate governance characteristics influence tax management, *journal of Corporate Finance* , Vol. 16, pp. 703-718.
- Mojtahed, Ahmad, and Ahmadian, Azam. (2007). The Effect of Government Tax Revenues on Social Welfare in Iran. *Economic Research Journal*, 7(1) (Special Issue on Taxes), Pages 71-45.
- Pourheidari, Omid, Borhani Nejad, Saeideh. (2012). Examining the Impact of Corporate Governance Characteristics on Tax Management in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. *Auditing Knowledge*, Twelfth Year, Winter 2012, Issue 49.
- Pourheidari, Omid, and Sarvestani, Amir. (2013). Identifying and Explaining Factors Influencing Tax Management. *Accounting Knowledge*, 4(12), 89-110.
- Qian Song and Kevin Holland (2023) The Quality of Tax Accounting for Financial Reporting Purposes - International Evidence from the United Kingdom
- Robinson, L. A; Stomberg, B; & Towery, E. M. (2016). One size does not fit all: How the uniform rules of FIN 48 affect the relevance of income tax accounting. *The Accounting Review*, 91(4), 1195-1217.
- Safaei, Mohammad; Mahmoodi Darvishani, Babak; Abbasi, Ebrahim. *Journal of Accounting and Auditing Management Knowledge*, Serial 23 (Fall 2017). Examining the Impact of Corporate Governance on Earnings Management and Tax Management in Companies Listed on the Tehran Stock Exchange.
- Seyedi, Mir Hossein; Qasamnazhad Moghadam, Nima; and Rahimi, Gholamreza. (2009). Proposing a Model for Measuring Quality Based on the New Concept of Quality (NCQ) Using Fuzzy Theory. *Horizons of Management*, Third Year, Issue 58, Pages 31- 11.
- Shams Amir. Impact of Investment Decisions and Tax Management on Stock Liquidity. *Market Analysis Journal*, Second Year, Issue 2 (Serial 5, Summer 2022).
- Sheri, Saber. (2001). Analysis of Quality Costs. *Auditor journal*, Issue 64, Pages 67-10.

- Stickney, C.P, and Mc Gee, V.E. (1982), Effective corporate tax rates, the effect of size, capital intensity, leverage, and other factors, *Journal of Accounting & Public Policy*, vol.1, pp.125-152.
- Tahmasebi, A; Kamali, A; & Esmaili, R. (2024). The effect of auditor tenure and rotation on audit quality with an emphasis on corporate governance system. *Certified Public Accountant (CPA)*, 7(88), 244–262.
- Youssef Nejad, Mahsa, and Chahar-Mahali, Shahram. *Journal of Research in Accounting and Economic Sciences*, Serial 16 (Summer 2021).

## COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.

