

بررسی نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات (مطالعه موردی: شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)

نرگس صبوری^{۱*}

عباس ابراهیمی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۶/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۰/۰۶/۲۱

چکیده

شرکت‌ها برای بهبود فعالیت‌های خود سعی می‌کنند از مدیران با تجربه که دارای شهرت و اعتبار می‌باشند و در کمیته حسابرسی فعالیت دارند استفاده نمایند؛ اجتناب از پرداخت مالیات موضوعی است که مورد توجه مدیران شرکت‌ها قرار گرفته است؛ به طوری که طبق مقاله لاتین ون و همکاران، نقش مدیران باتجربه دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی را در اجتناب از پرداخت مالیات می‌توان دید. این مطالعه با هدف تعیین نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام گرفته است. جهت تحلیل فرضیه‌های پژوهش، جامعه آماری را از بین سال‌های ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۹ و به مدت ۶ سال انتخاب نموده و شامل شرکت‌های بورسی بوده‌اند که نمونه آماری با روش حذفی و به تعداد ۱۲۴ شرکت انتخاب شد. روش پژوهش مورد استفاده نیز، روش توصیفی - تحلیلی بوده و داده‌های پژوهش از نوع تاریخی با مراجعه به صورت‌های مالی و گزارشات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران جمع‌آوری و طبقه‌بندی گردید. برای تجزیه و تحلیل داده‌های آماری از روش داده‌های پانل دیتا استفاده شد؛ و در بخش تجزیه و تحلیل از آمار توصیفی، آمار استنباطی و آزمون‌های مختلف مربوطه انجام گردید و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم افزار Eviews نسخه ۹ صورت گرفت. با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد فرضیه اصلی مورد تأیید قرار گرفته است و مشخص شد که مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارد به طوری که در این پژوهش براساس آماره t میزان تأثیرپذیری متغیر مستقل بر متغیر وابسته به صورت معکوس و منفی می‌باشد و با پژوهش ون و همکاران در سال ۲۰۲۰، هم‌راستا می‌باشد.

واژگان کلیدی

مدیرانی با تجربه خارجی، فرار مالیاتی شرکت‌ها، اجرای مالیات، حاکمیت شرکتی، شهرت، کمیته حسابرسی

۱. کارشناس ارشد حسابداری، مدرس دانشگاه آزاد اسلامی، اوز، ایران. (نویسنده مسئول: Narges.saboori2013@gmail.com)

۲. کارشناس ارشد مدیریت مالی، حسابرس ارشد مالیاتی، اداره امور مالیاتی، اوز، ایران. (Sayed.ab8471@gmail.com)

مقدمه

باتوجه به پژوهش ون و همکارانش در سال ۲۰۲۰، با استفاده از نمونه بزرگی از داده‌های تجربه خارجی کارگردانان جمع آوری شده دستی، تأثیر مدیران با تجربه خارجی در را بررسی نمودند؛ طبق نتایج بین مدیران با تجربه و اجتناب از مالیات شرکت‌ها ارتباط منفی و معناداری مشخص شد. تحلیل تجربی نشان می‌دهد که این مدیران می‌توانند بر اجتناب از مالیات نقش داشته باشند و به محدود کردن آن‌ها کمک کنند. نتیجه حاصل از تجزیه و تحلیل دو مرحله‌ای هکمن در روش متغیر بسیار مهم است به طوری که تهاجم مالیاتی شرکت‌ها، درج متغیرهای احتمالی حذف شده، تجزیه و تحلیل تغییر و مالیات جایگزین اقدامات اجتناب تجزیه و تحلیل بیشتر نشان می‌دهد که نگرانی‌های شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها وجود دارد. کانال‌های بالقوه‌ای که از طریق آن مدیران بازپرداخت می‌نمایند، بر اجتناب از مالیات شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند رابطه منفی بین مدیران با تجربه خارجی و اجتناب از مالیات فقط در مواردی است که مدیران تجارب خارجی از کشورها یا مناطقی با حمایت بالاتر از سرمایه‌گذاران حاصل می‌شود. مدیران غیرمستقل با تجربه خارجی، نسبت به مدیران مستقل تأثیرات بیشتری در اجتناب از مالیات شرکت‌ها دارند و وقتی مدیران با سابقه کار خارجی در کمیته‌های حسابرسی حضور می‌یابند، این تأثیر آشکارتر است. تجربه کار و مطالعه مدیران هر دو تأثیر مهمی بر اجتناب از مالیات شرکت‌ها دارند. همچنین نتیجه نشان می‌دهد که رابطه منفی بین مدیران با تجربه خارجی و اجتناب از مالیات در شرکت‌های غیردولتی بیشتر مشخص است. به طور کلی، یافته‌ها حاکی از آن است که تجربه خارجی مدیران برای شرکت‌ها رفتار مالیاتی در بازارهای نوظهور مهم است (ون^۱ و همکاران، ۲۰۲۰). تحول در محیط اقتصادی ایران در سال‌های اخیر، به‌ویژه با افزایش خصوصی سازی و واگذاری شرکت‌های دولتی و نیز توسعه بازار سرمایه سبب شده است که راهبری شرکتی به عنوان مکانیزم نظارتی بیش از پیش مورد توجه قرار گیرد. شهرت مدیران و فعالیت در کمیته حسابرسی از اجزای ارکان راهبری بنگاه تلقی می‌شود و عاملی تعیین‌کننده در روند گزارشگری مالی است که اعتبار صورت‌های مالی حسابرسی شده را افزایش می‌دهد. از طرف دیگر، شرکت‌ها و سهامداران برای نظارت دقیق‌تر بر زمینه‌هایی همچون ریسک، جلوگیری از اتلاف منابع شرکت، صحت گزارشگری مالی و رعایت الزامات قانونی و مقرراتی، بر قضاوت اعضای کمیته حسابرسی اتکا می‌کنند. هر عضو کمیته حسابرسی، برای انجام وظایف خود به شناخت درست و آشکار وظایف خود با توجه به منشور فعالیت کمیته و سایر الزامات قانونی نیاز دارد. نمونه، منشور کمیته حسابرسی مصوب سازمان بورس و اوراق بهادار، بندهایی درباره استقلال و تخصص اعضای کمیته دارد. از جمله اینکه پروژه بهبود نظام راهبری شرکتی در دستور خود قرار داده که نمونه‌ای از ساز و کارهای این نظام تکمیل شده و در قالب دستورالعمل قرار گرفته است. شاید جدی‌ترین گام برداشته شده در این راه، مربوط به تصویب دستورالعمل سامانه‌های کنترل داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس و فرا بورس در ۱۶ اردیبهشت ماه ۱۳۹۱ می‌باشد. در اواخر سال ۱۳۹۱ سازمان، منشور کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی را تصویب کرد تا در عزم خود به

سمت استقرار نظام راهبری شرکتی، مصمم تر باشد. پس یکی از ارکان اصلی راهبری شرکتی کمیته حسابرسی است (معینان و همکاران، ۱۳۹۸).

در اکثر کشورها، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت از طریق مالیات تأمین می شود. در این میان، اجتناب و فرار مالیاتی باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از آنچه برآورد شده است، کمتر باشد (حمیدیان، ۱۳۹۶). از آنجایی که اجتناب مالیاتی، فعالیتی به ظاهر قانونی است به نظر می رسد، بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید باشد (خانی و همکاران، ۱۳۹۲). باتوجه به آن که هزینه مالیات، سود شرکت ها را کاهش می دهد، بسیاری از شرکت ها به میزان زیادی فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات را با هدف کاهش درآمد مشمول مالیاتشان به کار می برند (نور^۲ و همکاران، ۲۰۱۰). در نتیجه اجتناب از پرداخت مالیات، در حال تبدیل شدن به نگرانی اصلی دولت ها می باشد (گراویل^۳، ۲۰۰۹). اگرچه مزایای اجتناب مالیاتی دقیقاً مشخص نیست، اما منجر به صرفه جویی در مخارج مالیات و به طور بالقوه کاهش خروج جریان نقدی شرکت می شود. اجتناب مالیاتی دارای پیامدهای بالقوه مستقیم و غیرمستقیم بسیاری می باشد. کاهش هزینه مالیات، افزایش جریان نقدی و افزایش ثروت سهامداران از جمله پیامدهای مستقیم و کاهش پناهگاه های مالیاتی و احتمال وضع مالیات بیشتر و در نظر گرفتن جرائم مالیاتی و فشار احتمالی دولت برای در نظر گرفتن مالیات بیشتر از این بنگاه ها، کاهش مسئولیت اجتماعی شرکت ها و به تبع آن کاهش ارزش شرکت، از جمله پیامدهای غیرمستقیم فعالیت اجتناب مالیاتی می باشند (مک گایر^۴ و همکاران، ۲۰۱۲؛ هانلون^۵ و هیتزمن، ۲۰۱۰). اگر اجتناب مالیاتی یک فعالیت ارزشمند باشد، مالکان می توانند انگیزه بالایی برای انجام آن داشته باشند. پدیده اجتناب مالیاتی می تواند ارزشمند باشد و اگر مالکان بتوانند زمینه های انگیزشی لازم را در مدیران ایجاد کنند تا آنها با برنامه ریزی مالیاتی صحیح، تصمیمات اثربخش مالیاتی اتخاذ کنند، ارزش شرکت افزایش و در نتیجه ثروت سهامداران افزایش خواهد یافت (کرمی و همکاران، ۱۳۹۵)؛ ولی در شرکت ها به طور معمول، سهامداران انتظار دارند، مدیران به دنبال منافع شخصی خود باشند و تا مادامی که منافع اضافی حاصل از کاهش بدهی های احتمالی بیشتر از هزینه های اضافی مورد انتظار برای آنها باشد، به دنبال کاهش بدهی های احتمالی و اجتناب مالیاتی باشند (مصلی نژاد و حسنی، ۱۳۹۶). تلاش طبق پژوهش ون و همکارانش که در سال ۲۰۲۰ انجام داده اند، مدیرانی که دارای شهرت بوده اند و یا در کمیته حسابرسی فعالیت داشته اند، می توانستند بر اجتناب مالیاتی شرکت ها موثر باشند و باعث کاهش فرار مالیاتی گردند. با توجه به اینکه شرکت ها، فعالیت های خود را به منظور کسب سود انجام می دهند، می بایست از مدیران با تجربه استفاده نمایند تا نتایج بهتری کسب کنند. با این وجود، مدیران دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی را در جهت انجام امور شرکت به کار می گیرند تا بتوانند علاوه بر افزایش سود آوری و رشد شرکت در انجام فعالیت ها و کاهش

هزینه‌های اضافی نیز نقش بردارند و از طرفی در بهبود تصمیم‌گیری‌های شرکت نیز کمک بگیرند؛ از این رو اجتناب مالیاتی یا فرار از مالیات نیز از جمله موضوعاتی است که پژوهشگر می‌تواند به آن بپردازد و نقش مدیران باتجربه خارج از شرکت را بر اجتناب از مالیات مورد سنجش قرار دهد و با توجه به اهداف تنظیم شده به نتایج مدنظر خود برسد. به طوری که برای شرکت‌ها و ارائه صورت‌های مالی یا تهیه گزارش‌های مالی نقش مفیدی داشته باشد. از این رو، ضروری است به بررسی نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات پرداخته شود.

مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

با توجه به مطالب بیان شده در همین منشور اعضای کمیته حسابرسی برای انجام موثر وظایف ذکر شده در منشور باید تخصص مالی و شهرت داشته باشند و این تخصص فراتر از آشنایی صرف با صورت‌های مالی است. درک و دانش یا شهرت اعضای با تجربه کمیته حسابرسی، ارزش گزارشگری مالی و حسابرسی شرکت را افزایش می‌دهند. در واقع کمیته حسابرسی بعنوان یکی از مکانیزم‌های راهبری شرکتی، می‌تواند رفتار فرصت‌طلبانه مدیران را محدود کرده و منافع مدیران و ذی‌نفعان را همسو نماید تا بدین وسیله، موجب کیفیت سود شرکت‌ها شود (معینان و همکاران، ۱۳۹۸). در شرکت‌ها هزینه مالیات بر درآمد از مهم‌ترین هزینه‌ها است و معمولاً شرکت‌ها آن را به عنوان هزینه‌ای که نباید پرداخت نمایند، تلقی می‌کنند؛ زیرا با پرداخت مالیات، نقدینگی بیشتری از شرکت خارج می‌شود و سود و وجوه نقد باقی مانده برای سایر ذی‌نفعان شرکت از جمله سهامداران کاهش می‌یابد. از این رو، به طور طبیعی این انگیزه وجود دارد تا شرکت و سهامداران آن، از طریق مدیران خود اقدام به اجتناب از پرداخت مالیات نمایند (دیانتی دیلمی و شکرالهی، ۱۳۹۴). اگرچه مالیات نقش حیاتی در درآمد دولت‌ها ایفا می‌کند اما مودیان مالیاتی برای پرداخت کمتر مالیات به شیوه‌های مختلفی همچون برنامه‌ریزی مالیاتی، اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی روی آورده‌اند. از میان این روش‌های شناخته شده اجتناب مالیاتی به دلیل سوءاستفاده از خلاءهای قانونی و غیرقانونی بودن بیشتر مورد پسند و استفاده قرار گرفته است (معطوفی و پور داداشی، ۱۳۹۸). ۷۸ درصد مدیران اجرایی ارزش بلندمدت را قربانی اهداف کوتاه‌مدت می‌کنند (گراهام^۶ و همکاران، ۲۰۰۵). ۲۰ درصد از شرکت‌ها سودهای خود را مدیریت می‌کنند، این امر به منظور تاثیر بر قیمت سهام، جلوگیری از کاهش پاداش مدیران و حفظ اعتبار شغلی مدیران صورت می‌گیرد. در واقع آنها با توجه به اطلاعات محرمانه خود و با انگیزه‌هایی همانند امنیت شغلی، شهرت، دریافت اختیارات سهام یا سهام جایزه وابسته به عملکرد، اقدام به مدیریت سود می‌کنند (عرب صالحی^۷ و همکاران، ۲۰۱۵). بررسی پژوهش‌های پیشین نشان می‌دهد که مدیران جهت رسیدن به اهداف کوتاه‌مدت خود اقدام به مدیریت سود در گزارش‌گری مالی و تصمیمات سرمایه‌گذاری می‌کنند این عمل می‌تواند هزینه‌های بلندمدت قابل توجهی به

سهامداران تحمیل نمایند (بروچت^۸ و همکاران، ۲۰۱۵). مدیران جهت دستیابی به اهداف کوتاه مدت اقدام به مدیریت سود می کنند، لذا با پیروی از پژوهش آن ها از متغیر مدیریت سود جهت اندازه گیری نگرش کوتاه مدت مدیران استفاده شده است. از سوی دیگر سازمان بورس اوراق بهادار در راستای کاهش مدیریت سود و افزایش کیفیت گزارشگری مالی تلاش هایی انجام داده است. از جمله اینکه پروژه بهبود نظام راهبری شرکتی در دستور خود قرار داده که نمونه ای از ساز و کارهای این نظام تکمیل شده و در قالب دستورالعمل قرار گرفته است. شاید جدی ترین گام برداشته شده در این راه، مربوط به تصویب دستورالعمل سامانه های کنترل داخلی ناشران پذیرفته شده در بورس و فرا بورس در ۱۶ اردیبهشت ماه ۱۳۹۱، می باشد. در اواخر سال ۱۳۹۱ سازمان، منشور کمیته حسابرسی و واحد حسابرسی داخلی را تصویب کرد تا در عزم خود به سمت استقرار نظام راهبری شرکتی، مصمم تر باشد (تاری وردی و قادری، ۱۳۹۶). تلاش محقق بر این است که بتواند به بررسی نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بپردازد؛ پس در ادامه با متغیرهای پژوهش آشنا می شویم.

مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت، فعال در کمیته حسابرسی): طی پژوهش های پیشین اثر برخی از مکانیزم های حاکمیت شرکتی بر جلوگیری از اجتناب مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته است. اما با این وجود مطالعه تأثیر تمام ساز و کارهای آن که بالطبع نقش مهمی در برنامه ریزی مالیات و کاهش اجتناب از مالیات دارند، به طور کامل صورت نگرفته است. به طور خاص بر یک مکانیزم داخلی حاکمیت شرکتی یعنی مدیران باتجربه تمرکز می شود. دلایل متعددی برای این امر وجود دارد. اول، وظیفه اصلی حاکمیت شرکتی این است که در جهت منافع سهامداران عمل کند و اطمینان حاصل گردد که مدیریت صرفاً به نفع خود عمل نخواهد کرد. مدیران باتجربه و هیأت مدیره، یک معیار مؤثر از حاکمیت شرکتی است؛ زیرا آنها در تصمیم گیری های شرکت، دخالت دارد. نقش آنها محافظت از سهامداران با نظارت بر مدیریت است (وان در پیلوس^۹، ۲۰۱۷). طبق پژوهش ون و همکاران، استخدام و به کارگیری از مدیران باتجربه می تواند گام موثری در رشد و شکوفایی فعالیت های اقتصادی شرکت داشته باشد. به عبارتی دیگر، مدیران باتجربه خارجی که دارای شهرت و فعالیت در کمیته حسابرسی باشند، می توانند نقش موثری بر اجتناب مالیاتی داشته باشند که این مسئله خود، اثر آنها را در تصمیم گیری های مدیریتی نیز اثبات کند (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

اجتناب از پرداخت مالیات: منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات های پرداختی می باشد. در واقع اجتناب از مالیات، نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است (هانلون و هیتزن، ۲۰۱۰). اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین

مالیاتی می‌باشد (اگراول^۱، ۲۰۰۷) همچنین، اجتناب مالیاتی به عنوان انجام اقدامات قانونی به منظور کاهش بدهی مالیاتی شرکت تعریف می‌شود (مشایخی و سیدی، ۱۳۹۴). اگرچه اجتناب از پرداخت مالیات یا به عبارتی حداقل سازی مالیات، منجر به افزایش وجوه باقی مانده برای سهامداران شرکت می‌شود، اما فعالیت‌های مربوط به اجتناب مالیاتی می‌تواند این فرصت را برای مدیران فراهم سازد که فعالیت‌های اجتناب مالیاتی را در جهت افزایش ارزش شرکت انجام ندهند و تصمیماتی را اتخاذ نمایند که با منافع ذی‌نفعان در تضاد باشد و به نوعی با اقدامات فرصت طلبانه، منافع شخصی خود را دنبال نمایند. بنابراین، اجتناب مالیاتی می‌تواند انعکاسی از نظریه مسئله نمایندگی باشد. لذا، یکی از چالش‌های پیش روی سهامداران و هیات مدیره، یافتن روش‌ها و انگیزه‌های کنترلی است تا هزینه‌های نمایندگی را به حداقل برسانند (دیانتی دیلمی و شکراللهی، ۱۳۹۴).

مروری بر نتایج تجربی تحقیق در ایران و جهان

کرمی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی اهمیت کیفیت محیط اطلاعات داخلی در اجتناب مالیاتی را مطالعه نمودند. نتایج حاکی از آن است هنگامی که برای اندازه‌گیری کیفیت محیط اطلاعات داخلی از معیار دقت پیش‌بینی سود استفاده شده است، محیط‌های اطلاعاتی داخلی با کیفیت‌تر با اجتناب مالیاتی بالاتری همراه بوده‌اند. در ادامه، هنگامی که از معیار عدم تجدید ارائه صورت‌های مالی استفاده گردید، هیچ رابطه معناداری بین کیفیت محیط اطلاعات داخلی و اجتناب مالیاتی ملاحظه نگردید. یافته‌های پژوهش نشان داد زمانی که برای اندازه‌گیری کیفیت محیط اطلاعات داخلی از معیار دقت پیش‌بینی مدیریت استفاده می‌شود، محیط‌های اطلاعاتی داخلی با کیفیت‌تر با ریسک مالیاتی کمتری مواجه بوده‌اند. در ادامه و زمانی که از معیار عدم تجدید ارائه صورت‌های مالی استفاده گردید، هیچ رابطه معناداری بین کیفیت محیط اطلاعات داخلی و ریسک مالیاتی ملاحظه نگردید.

فرجی و همکاران (۱۳۹۹) قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، رقابت بازار محصول و اجتناب مالیاتی را بررسی نمودند. نتایج نشان دادند قابلیت مقایسه صورت‌های مالی به منزله یک سازوکار حاکمیتی، از رفتارهای فرصت طلبانه مدیران از جمله اجتناب مالیاتی ممانعت می‌کند. همچنین، یافته‌ها نشان دادند ارتباط منفی بین قابلیت مقایسه و اجتناب مالیاتی در شرکت‌هایی شدت کمتری دارد که در صنایع با رقابت بالا فعالیت دارند. این نتیجه تأیید می‌کند فشار رقابتی، انگیزه مدیران را برای اجتناب مالیاتی افزایش می‌دهد؛ زیرا از این طریق وجوه نقد بیشتری به منظور سرمایه‌گذاری و سبقت گرفتن از رقبای در اختیار دارند.

طلایی‌زاده و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی رابطه فرهنگ مالیاتی و ریسک شرکت‌ها با تأکید بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج نشان داد بین فرهنگ مالیاتی و نرخ مالیاتی مؤثر پایین‌تر با نوسانات نرخ مالیاتی در آینده و نوسانات قیمت آتی سهام در آینده ارتباط معنادار و مستقیم وجود دارد؛ از اینرو لازم است توجه جدی‌تری به مقوله فرهنگ مالیاتی در زمینه مالیات ستانی انجام شود و وجوه

حاصل از فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات، در زمینه سرمایه گذاری استفاده شود تا موجب افزایش جریان نقدی مورد انتظار آینده و در نتیجه کاهش هزینه سرمایه شود.

ون و همکاران (۲۰۲۰) نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات را بررسی نمودند. نتایج آنها نشان داد مدیران با تجربه خارجی می توانند با استفاده از شهرت و فعالیت آنها در کمیته حسابرسی باعث کاهش اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها شوند.

چن^{۱۱} و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی ارتباط بین نقدشوندگی سهام و اجتناب از پرداخت مالیات را مورد مطالعه قرار دادند. یافته های پژوهش ایشان نشان داد که تأثیر نقدشوندگی سهام بر اجتناب مالیاتی از لحاظ آماری معنی دار است و هرچه نقدشوندگی سهام بالاتر باشد، اجتناب از پرداخت مالیات کمتری وجود خواهد داشت.

شن^{۱۲} و همکاران (۲۰۱۹) ارتباطات مدیر عامل و اجتناب مالیاتی در شرکت های چین را بررسی کردند. نتایج نشان داد که روابط شهری مدیرعامل با مقامات محلی خود تأثیر مثبت قابل توجهی بر اجتناب مالیاتی شرکت های خصوصی در چین دارد. همچنین نشان داد که روابط شهر زادگاه به عنوان یک منبع سیاسی مهم می تواند راه شرکت های خصوصی را تسهیل کند تا منابع اقتصادی بیشتری را از دولت به دست آورند.

فرضیه های پژوهش بر اساس مطالعه ون و همکاران (۲۰۲۰)، به صورت ذیل تدوین شده است:

فرضیه اصلی: به نظر می رسد، مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.

فرضیه فرعی اول: به نظر می رسد، مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.

فرضیه فرعی دوم: به نظر می رسد، مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.

روش تحقیق

روش مورد استفاده از نوع پژوهش های نیمه تجربی پس رویدادی در حوزه پژوهش های اثباتی حسابداری است که با استفاده از روش رگرسیون چند متغیره و الگوهای اقتصاد سنجی انجام شده است. فرضیه های پژوهش بر اساس داده های پانلی یا تابلویی مورد آزمون قرار گرفته است. براساس موضوع انتخابی، روش پژوهش توصیفی - تحلیلی و از نوع کاربردی می باشد. براساس هدف این موضوع، از روش تحقیق همبستگی استفاده شده است چرا که بدنبال بررسی نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات (مطالعه موردی: شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران) می باشد.

جامعه آماری منتخب در این پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و در بین سال‌های ۱۳۹۴ الی ۱۳۹۹ می‌باشد. بنابراین جهت تعیین حجم نمونه بایستی دارای شرایط ذیل باشند:

- ۱- اطلاعات مالی آن‌ها در بازه زمانی مورد بررسی در دسترس باشد و هیچ نواقصی نداشته باشد.
 - ۲- پایان سال مالی آن‌ها در پایان اسفند ماه باشد و در بازه زمانی مورد بررسی تغییر سال مالی صورت نگرفته باشد.
 - ۳- شرکت‌ها در طول دوره تحقیق مورد پذیرش بورس قرار داشته باشند و از عضویت آنها بیش از ۲ سال گذشته باشد.
 - ۴- در طول دوره تحقیق حقوق صاحبان سهام آنها منفی نباشد.
 - ۵- شرکت‌ها زیان انباشته نداشته باشند.
- لازم به ذکر است پس از انجام غربال فوق، نمونه آماری که تعداد آنها به ۱۲۴ شرکت می‌رسد.

جدول ۱- تعیین نمونه آماری

(۷۴۴)	کلیه مشاهدات مربوط به نمونه آماری از سال ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۹
(۱۷۵)	اطلاعات مالی شرکت‌ها در دسترس نبوده و یا ناقص بوده است.
(۱۵۱)	پایان سال مالی شرکت‌ها اسفندماه نباشد و یا تغییر سال مالی داشته باشند.
(۱۳۳)	شرکت‌ها زیان انباشته داشته باشند و حقوق صاحبان سهام آنها منفی باشد.
(۱۶۱)	شرکت‌ها در طول دوره تحقیق عضو بورس نباشند یا از زمان عضویت آن‌ها ۲ سال نگذشته باشد.
۱۲۴	نمونه انتخابی

مدل رگرسیونی اقتباس شده از مقاله لاتین ون و همکاران (۲۰۲۰) به صورت زیر است:

$$\text{TAXAVOID} = \beta_0 + \beta_1 \text{FOREIGN}_{it} + \beta_2 \text{ROA}_{it} + \beta_3 \text{SIZE}_{it} + \beta_4 \text{LEV}_{it} + \beta_5 \text{MB}_{it} + \beta_6 \text{ROI}_{it} + \beta_7 \text{PPE}_{it} + \beta_8 \text{INTANG}_{it} + \beta_9 \text{INVENT}_{it} + \beta_{10} \text{CFO}_{it} + \beta_{11} \text{DONATION}_{it} + \varepsilon$$

متغیر وابسته:

➤ اجتناب از پرداخت مالیات شرکت (TAXAVOID) i در سال t

متغیر مستقل:

➤ مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) (FOREIGN) i در سال t

متغیرهای کنترل:

➤ بازده دارایی‌های شرکت (ROA) i در سال t

➤ اندازه شرکت (Size) i در سال t

➤ اهرم مالی شرکت (Lev) i در سال t

- ارزش دفتری به ارزش بازار (MB) i در سال t
- بازگشت سرمایه گذاری (ROI) شرکت i در سال t
- اموال، ماشین الات و تجهیزات (PPE) شرکت i در سال t
- دارایی های نامشهود (INTANG) شرکت i در سال t
- موجودی کالا (INVENT) شرکت i در سال t
- عملکرد جریان نقدی (CFO) شرکت i در سال t
- تأمین مالی (DONATION) شرکت i در سال t

روش اندازه گیری متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته:

اجتناب از پرداخت مالیات شرکت (TAXAVOID): بر اساس فرمول هانلون و هیتزمن در سال ۲۰۱۰ تنظیم شده است، هرچه اندازه این شاخص بزرگتر باشد، سطح اجتناب از مالیات شرکت کمتر است. از این رو نرخ های مؤثر مالیاتی محاسبه شده در عدد منفی یک ضرب می شود؛ این فرمول برابر است با کل هزینه مالیاتی به سود قبل از مالیات شرکت در یک دوره زمانی خاص (ون و همکاران، ۲۰۲۰؛ معطوفی و پورداداشی، ۱۳۹۸).

متغیرهای مستقل:

مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) (FOREIGN): برای اندازه گیری از این شاخص طبق مقاله لاتین ون و همکاران در سال ۲۰۲۰، از دو شاخص مدیران با تجربه دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی، مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی بدست آمده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰). مدیران با تجربه دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی: یک متغیر ساختگی است که در صورت وجود حداقل یک مدیر با تجربه دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی در شرکت از عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می شود (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی: از درصد مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته حسابرسی به کل اعضای هیئت مدیره شرکت اندازه گیری شده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

متغیرهای کنترلی:

بازده دارایی ها (ROA): از تقسیم سود خالص به ارزش کل دارایی های شرکت بدست می آید (ون و همکاران، ۲۰۲۰). اندازه شرکت (Size): از لگاریتم کل دارایی های شرکت بدست می آید (ون و همکاران، ۲۰۲۰). اهرم مالی (Lev): از نسبت کل بدهی های شرکت به کل دارایی های آن بدست می آید (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

ارزش دفتری به ارزش بازار (MB): از تقسیم ارزش دفتری به ارزش بازار حقوق صاحبان سهام بدست آمده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

بازگشت سرمایه گذاری (ROI): از تقسیم بازده سرمایه گذاری به کل دارایی های شرکت اندازه گرفته شده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

اموال، ماشین الات و تجهیزات (PPE): از تقسیم ارزش کلی اموال، ماشین الات و تجهیزات به کل دارایی های شرکت محاسبه شده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

دارایی های نامشهود (INTANG): برابر است با ارزش خالص دارایی های نامشهود بر کل دارایی های شرکت بدست آمده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

موجودی کالا (INVENT): برابر است با ارزش خالص کل موجودی کالا بر کل دارایی های شرکت محاسبه گردیده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

عملکرد جریان نقدی (CFO): برابر است با لگاریتم طبیعی جریان های نقدی بعلاوه یک محاسبه شده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

تأمین مالی (DONATION): از نسبت کمک های مالی تقسیم به درآمد خالص شرکت اندازه گیری شده است (ون و همکاران، ۲۰۲۰).

یافته های پژوهش

جدول ۳- آمار توصیفی متغیر ها

نماد	متغیر	کشیدگی	چولگی	انحراف معیار	میانه	میانگین
Y	اجتناب از پرداخت مالیات شرکت	۲/۰۷	۱/۸۴	۰/۰۴	۰/۱۱	۰/۱۴
X 1	مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی)	۲/۸۲۴	۰/۶۱۳	۰/۲۰۹	۰/۷۱	۰/۶۷
X 2	بازده دارایی ها	۹/۸۱۶	۲/۰۲۰	۰/۴۶۴	۰/۶۶	۰/۷۰
X 3	اندازه شرکت	۷/۸۳۵	۱/۵۸۲	۰/۵۰۷	۰/۶۳	۰/۶۵
X 4	اهرم مالی	۳/۱۸۲	۲/۶۵۵	۰/۲۲۴	۰/۵۵	۰/۵۸
X 5	ارزش دفتری به ارزش بازار	۸/۸۱۴	۲/۱۵۴	۰/۱۶۴	۰/۱۱	۰/۱۶
X 6	بازگشت سرمایه گذاری	۴/۷۷۱	۱/۲۷۴	۰/۱۳۴	۰/۱۴	۰/۱۷
X 7	اموال، ماشین الات و تجهیزات	۲/۹۹۲	۱/۴۰۵	۱/۹۹۶	۰/۱۱	۰/۱۰
X 8	دارایی های نامشهود	۷/۷۳۲	۱/۵۸۸	۰/۵۱۳	۰/۲۱	۰/۲۵
X 9	موجودی کالا	۹/۸۱۲	۰/۵۵۹	۰/۲۸۲	۰/۱۰	۰/۱۲
X 10	عملکرد جریان نقدی	۱/۲۳۵	۰/۵۲۴	۰/۲۱۴	۰/۱۲۵	۰/۱۳۲
X 11	تأمین مالی	۰/۱۵۸	۰/۰۴۵	۰/۰۲۱	۰/۰۲۱	۰/۰۱۱

منبع: خروجی نرم افزار

چنانچه در جدول فوق ملاحظه می شود در اکثر متغیرها مقادیر میانه و میانگین به هم نزدیک می باشند و این نشان دهنده توزیع نامتقارن داده های آماری می باشد. همچنین چولگی بدست آمده برای همه متغیرها مثبت می باشد که نشان دهنده توزیع نامتقارن داده ها با کشیدگی به سمت مقادیر بالاتر یا چولگی مثبت می باشد.

ضریب همبستگی پیرسون

جدول ۳- نتیجه همبستگی بین متغیرهای مدل

Correlation Probability	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x9	x10	x11	Y
x1	1.000000 ----											
x2	0.001455 0.9485	1.000000 ----										
x3	0.036155 0.1110	0.020666 0.3625	1.000000 ----									
x4	0.017653 0.4366	0.022755 0.3160	0.135030 0.0000	1.000000 ----								
x5	0.006412 0.7775	0.021537 0.3426	0.170877 0.0000	0.914783 0.0000	1.000000 ----							
x6	0.003089 0.8917	0.019687 0.3655	0.035136 0.1215	0.602610 0.0000	0.656860 0.0000	1.000000 ----						
x7	0.024113 0.2879	0.004544 0.8413	0.033885 0.1353	0.401480 0.0000	0.411014 0.0000	0.384300 0.0000	1.000000 ----					
x8	-0.015203 0.5029	-0.032705 0.1495	0.046316 0.0412	-0.068051 0.0027	0.000173 0.9939	0.024985 0.2709	0.024862 0.2732	1.000000 ----				
x9	0.029287 0.1968	-0.007251 0.7494	0.004530 0.8418	0.006010 0.7911	0.007028 0.7568	0.007319 0.7471	0.004904 0.8289	0.012500 0.5818	1.000000 ----			
x10	-0.034079 0.1331	-0.022208 0.3278	0.196741 0.0000	0.372476 0.0000	0.421223 0.0000	0.292978 0.0000	0.205343 0.0000	0.163880 0.0000	0.007573 0.7388	1.000000 ----		
x11	-0.020123 0.3752	0.005133 0.8211	0.045349 0.0456	0.197092 0.0000	0.244997 0.0000	0.209934 0.0000	0.040931 0.0712	0.143641 0.0000	0.005470 0.8095	0.579696 0.0000	1.000000 ----	
Y	0.035990 0.1127	0.005777 0.7991	0.269084 0.0000	0.192606 0.0000	0.224179 0.0000	0.122683 0.0000	0.092230 0.0000	0.058606 0.0098	0.009308 0.6817	0.229459 0.0000	0.110811 0.0000	1.000000 ----

منبع: خروجی نرم افزار

همانگونه که در جدول بالا ملاحظه می گردد سطح معنی داری در تمام موارد کمتر از ۰/۰۵ می باشد؛ بنابراین مانا بودن کلیه متغیرها، مورد تایید است؛ با توجه به مانا بودن تمام متغیر مورد بررسی می توان تخمین مدل رگرسیونی را انجام داد.

همخطی VIF

جدول ۴- نتیجه آزمون VIF برای معادله رگرسیونی مورد بررسی

نتیجه	تلورانس	VIF آماره	معادله مورد نظر
تایید عدم همخطی	۰/۷۱	۱/۰۹	اجتناب از پرداخت مالیات شرکت
تایید عدم همخطی	۰/۷۵	۱/۰۷	مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی)
تایید عدم همخطی	۰/۸۲	۱/۱۱	بازده دارایی ها
تایید عدم همخطی	۰/۸۱	۱/۲۱	اندازه شرکت
تایید عدم همخطی	۰/۸۶	۱/۰۷	اهرم مالی
تایید عدم همخطی	۰/۷۷	۱/۰۸	ارزش دفتری به ارزش بازار
تایید عدم همخطی	۰/۷۶	۱/۰۵	بازگشت سرمایه گذاری
تایید عدم همخطی	۰/۷۳	۱/۰۸	اموال، ماشین الات و تجهیزات
تایید عدم همخطی	۰/۷۲	۱/۱۱	دارایی های نامشهود
تایید عدم همخطی	۰/۷۱	۱/۲۱	موجودی کالا
تایید عدم همخطی	۰/۷۳	۱/۰۵	عملکرد جریان نقدی
تایید عدم همخطی	۰/۷۵	۱/۰۱	تأمین مالی

منبع: خروجی نرم افزار

اگر تورم واریانس کمتر از ۵ و تلورانس کمتر از یک باشد هم خطی در مدل وجود ندارد. یکی دیگر از فروض رگرسیون عدم وجود هم خطی بین متغیرهای مستقل در مدل رگرسیونی می باشد. در جدول بالا مشخص گردید که با توجه به آماره بدست آمده برای تورم واریانس و تلورانس متغیرهای مدل، هم خطی در مدل رگرسیونی وجود ندارد.

بررسی مدل با استفاده از آزمون های چاو و هاسمن

جدول ۵- نتیجه آزمون چاو

نام آزمون	آماره آزمون	درجه آزادی	سطح معناداری	نتیجه
آزمون چاو	۱۱/۰۸	(۷۴۳ و ۱۲۳)	۰/۰۰۰	استفاده از مدل پانل
هاسمن	۰/۰۰۰	۱۱	۱/۰۰۰	نا مشخص

منبع: خروجی نرم افزار

همان طور که ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون چاو بیش از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ امکان برآورد مدل با استفاده از روش پانل تأیید می شود. با توجه به اینکه فرض صفر آزمون چاو مبنی بر برابری عرض از مبدأها رد شد، در ادامه به منظور تشخیص وجود اثرات ثابت یا وجود اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می شود. برای رد فرضیه صفر و تایید استفاده از اثرات ثابت می بایست سطح معنی داری کمتر از ۰/۰۵ باشد. اما اگر سطح معنی داری آزمون هاسمن $prob=1/000$ محاسبه شود آزمون هاسمن توانایی تشخیص بین اثرات ثابت و تصادفی را ندارد. باید از معیار دیگری برای انتخاب بین اثرات ثابت و تصادفی استفاده کرد. چنانچه ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون هاسمن $prob=1/000$ محاسبه شده لذا در تخمین از اثرات ثابت استفاده می شود. در جدول ذیل توانایی اثرات تصادفی در تبیین مدل خلاصه شده است:

جدول ۶- توانایی اثرات تصادفی در تبیین مدل پانل دیتا

مقدار توانایی اثرات تصادفی	مقدار ناتوانی اثرات تصادفی	نتیجه
۰/۳۸	۰/۵۳	استفاده از اثرات ثابت

منبع: خروجی نرم افزار

با توجه به اینکه مطابق جدول بالا اثرات تصادفی کمتر از پنج دهم از تغییرات را قادر به توضیح دادن است، بنابراین در تخمین از اثرات ثابت استفاده می شود.

آزمون فرضیه ها

همانطور که در این جدول مشاهده می شود، نتایج بدست آمده از تخمین الگوی رگرسیونی مربوط به فرضیه های فرعی نشان از تأیید تأثیر مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت دارد.

جدول ۷- نتایج برازش مدل رگرسیونی

متغیر وابسته = اجتناب از پرداخت مالیات			
سطح معناداری	آماره آزمون t	ضرایب رگرسیونی	متغیرهای مستقل
۰/۰۰۰	۴/۲۱۳	۰/۰۱۴	ثابت معادله (α)
۰/۰۰۰	-۸/۴۵۱	-۰/۲۲۱	مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی)
۰/۰۰۰	۴/۲۱۵	۱/۰۵۶	بازده دارایی ها
۰/۰۰۵	۹/۲۱۱	۲/۰۲۷	اندازه شرکت
۰/۰۰۱	-۴/۴۱۵	-۱/۰۲۲	اهرم مالی
۰/۰۰۳	۵/۳۲۶	۱/۰۱۴	ارزش دفتری به ارزش بازار
۰/۰۱۱	۱/۸۹۵	۰/۰۰۵	بازگشت سرمایه گذاری
۰/۰۰۶	۶/۲۴۳	۱/۰۲۴	اموال، ماشین الات و تجهیزات
۰/۰۱۴	۸/۳۲۸	۱/۱۱۲	دارایی های نامشهود
۰/۰۰۰	-۵/۹۲۱	-۰/۱۳۱	موجودی کالا
۰/۰۲۳	۶/۵۷۸	۲/۰۱۰	عملکرد جریان نقدی
۰/۰۱۱	-۶/۱۹۰	-۵/۴۲	تأمین مالی
سطح معناداری = ۰/۰۰۰		آماره آزمون $F = ۲۶/۱۴$	
ضریب تعیین = ۰/۸۷		آماره دوربین واتسون: ۲/۱۱	
		ضریب تعیین تعدیل شده: ۰/۸۳	

منبع: خروجی نرم افزار

طبق جدول ۷، که تأثیر مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد بررسی قرار داده است؛ باتوجه به اینکه آماره دوربین واتسن ۲/۱۱ و این عدد مابین بازه ۱/۵ تا ۲/۵ می باشد، می توان به عدم خود همبستگی بین خطاها به عنوان یکی دیگر از پیش فرض های رگرسیون نیز اشاره نمود؛ و از آنجا که سطح معناداری صفر شده است، می توان گفت متغیرهای فوق اجتناب از پرداخت مالیات را تحت تأثیر قرار می دهند. مقدار آماره F نیز که ۲۶/۱۴ شده است، در تعیین تأیید فرضیه فوق نقش دارد؛ و بر اساس ضریب تعیین که ۰/۸۷ و ضریب تعیین تعدیل شده ۰/۸۳ شده است نیز مشخص می شود که رابطه ای معنادار میان متغیرهای فوق برقرار است و فرضیه را تأیید می کند. معنی دار بودن ضرایب بدست آمده با آماره t و سطح معنی داری مربوط به آن سنجیده می شود در جدول فوق مشخص است که سطح معنی داری مربوط به همه متغیرهای کنترلی با اطمینان بیش ۹۹ درصد مورد تأیید می باشد.

جدول ۸. نتایج آزمون جاک بر ۱

پسماند مدل	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
رگرسیون	۹۱/۰۵	۰/۰۰۰	نرمال نبودن توزیع پسماند مدل

منبع: خروجی نرم افزار

همانطور که ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون جاک بر ۱ کمتر از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ توزیع پسماندها نرمال نمی باشد.

بررسی فرضیه ها در یک نگاه

تأییدیه نهایی و یا رد فرضیات در جدول ذیل خلاصه شده است:

جدول ۹. نتایج آزمون جاک بر ۱

ردیف	فرضیه ها	نتیجه
اصلی	مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.	تأیید
فرضیه فرعی اول	مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.	تأیید
فرضیه فرعی دوم	مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند.	تأیید

بحث و نتیجه گیری

براساس نتایج بدست آمده و تجزیه و تحلیل صورت گرفته مشخص شد که مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارند به طوری که هر دو شاخص مطرح شده برای مدیران با تجربه خارجی نظیر شهرت و فعالیت در کمیته حسابرسی می تواند بر کاهش اجتناب از پرداخت مالیات شرکت تأثیر گذار باشند و باعث می شوند نظارت بیشتری در صورت های مالی شرکت ها شکل بگیرد و از طرفی تقلب و دستکاری سود یا صورت های مالی توسط مدیران که ممکن است در خصوص اجتناب از پرداخت مالیات رخ دهد، کاهش یابد. بنابراین سرمایه گذاران و سهامداران می توانند با توجه به نقش مدیران باتجربه خارجی در شرکت ها میزان واقعی عملکرد شرکت ها را مورد سنجش قرار دهند و با اطمینان بیشتری سرمایه گذاری نمایند. نتایج این مطالعه ممکن است برای مالکان، سهامداران، سرمایه گذاران، مدیران شرکت ها، حسابرسان داخلی و مستقل، تحلیل گران و اقتصاددانان مفید واقع شود؛ پس پژوهشی کاربردی محسوب می شود.

نتایج پژوهش در خصوص فرضیه اصلی حاکی از آن است که نقش موثر مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) می تواند بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها تأثیر گذار باشد به طوری که با توجه به آزمون t در این مطالعه، متغیر

مستقل بر متغیر وابسته تأثیر منفی و معکوسی دارد. به عبارت دیگر، هر چه میزان نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بیشتر باشد می تواند اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها را کاهش دهد؛ با این وجود مدیران خارجی باتجربه و دارای شهرت که در کمیته های حسابرسی فعال هستند؛ هیچ سهمی از سرمایه شرکت ندارند می توانند بر فعالیت های شرکت تأثیرگذار باشند؛ با بررسی و حسابرسی اطلاعات شرکت ها، نقش بارزی را بر جلوگیری از اجتناب مالیاتی و یا دستکاری مدیریت سود داشته باشند. این نتایج با پژوهش ون و همکاران (۲۰۲۰)، چن و همکاران (۲۰۱۹)، کرمی و همکاران (۱۳۹۹)، هم راستا و سازگار می باشد.

نتایج پژوهش در خصوص فرضیه فرعی اول حاکی از آن است که نقش موثر مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، هرچه نقش مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی بیشتر باشد، می تواند بر کاهش اجتناب مالیاتی شرکت موثرتر ظاهر شود. به طوری که با توجه به آزمون t در این پژوهش، متغیر مستقل تأثیر منفی و معکوسی بر متغیر وابسته می شود؛ به عبارت دیگر، اثرپذیری نقش مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی به صورت معکوس می باشد و مدیران می توانند اجتناب مالیاتی را کاهش دهند و از طرفی مانع از دستکاری سود و یا تقلب در شرکت گردند؛ این نتایج با پژوهش ون و همکاران (۲۰۲۰)، شن و همکاران (۲۰۱۹)، دووان و همکاران (۲۰۱۸)، فرجی و همکاران (۱۳۹۹)، هم راستا و سازگار می باشد.

نتایج پژوهش در خصوص فرضیه فرعی دوم نیز حاکی از آن است نقش موثر مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی می تواند بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکت ها تأثیرگذار باشد به طوری که با توجه به آزمون t در این پژوهش و با فعال بودن آنها در کمیته حسابرسی و بررسی صورت های مالی شرکت ها میزان این تأثیرپذیری بیشتر قابل توجه می باشد. به عبارت دیگر، هر چه نقش مدیران باتجربه خارجی فعال در کمیته های حسابرسی بیشتر باشد، می تواند منجر به کاهش اجتناب از پرداخت مالیات شرکت شوند و رابطه این دو متغیر نیز معکوس و منفی می باشد. این نتایج با پژوهش ون و همکاران (۲۰۲۰)، لوپز گنزalez و همکاران (۲۰۱۹)، روس مکولر و همکاران (۲۰۱۸)، طلایی زاده و همکاران (۱۳۹۹)، هم راستا و سازگار می باشد.

براساس فرضیه اصلی می توان به سازمان بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد نمود تا برنامه هایی را تنظیم نمایند و در اختیار مدیران شرکت ها قرار دهند تا بتوانند جهت بررسی عملکرد فعالیت های خود از مدیران باتجربه خارجی دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی استفاده نمایند؛ وجود این مدیران می تواند برای تصمیم گیری آتی شرکت ها نیز موثر باشد و با رسیدگی در زمینه اجتناب از پرداخت مالیات، به سهامداران و سرمایه گذاران اطمینان بیشتری حاصل نمایند تا با خیال

آسوده‌تری سرمایه‌گذاری نماید و باعث جذب آن‌ها شود؛ از طرفی با عملکرد واقعی و صحیح شرکت‌ها، مشتریان بیشتری نیز مجذوب آن‌ها خواهند شد و در نتیجه سودآوری و رشد شرکت‌ها نیز تقویت می‌یابد. بورس تهران می‌تواند برای رسیدگی بیشتر به این موضوع، امتیازاتی را برای شرکت‌هایی که از مدیران باتجربه خارجی جهت رسیدگی و حسابرسی صورت‌های مالی و بررسی فعالیت‌های شرکت استفاده می‌کنند، در نظر بگیرد که منجر به افزایش سهام سهامداران شود و در نتیجه در فعالیت‌های اقتصادی نیز موثرتر واقع شود.

براساس فرضیه فرعی اول می‌توان پیشنهاد نمود به شرکت‌های بزرگ جهت کاهش اجتناب از پرداخت مالیات و رسیدگی به صورت‌های مالی شرکت از مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی استفاده نمایند تا بدین وسیله بتوانند در تصمیم‌گیری‌های آتی شرکت و جذب سرمایه‌گذاران موثر واقع شوند. مدیران با تجربه خارجی دارای شهرت و آگاهی از مسئولیت اجتماعی می‌توانند به مدیران داخلی شرکت آموزش دهند و با توجه به مسئولیت اجتماعی و افشای اطلاعات شرکت‌ها، اطمینان و اعتماد سرمایه‌گذاران و سهامداران، مشتریان و سایر افراد بیشتر نمایند که این مسئله باعث افزایش ارزش و اعتبار شرکت و همچنین عمر شرکت می‌گردد و شرکتی که دارای عمر بیشتری باشد از دید سرمایه‌گذاران و سهامداران و مشتریان دارای اعتبار بیشتری است که خود باعث می‌شود مشتریان بیشتری جذب نماید و در نهایت سود و عملکرد بهتری به همراه دارد.

براساس فرضیه فرعی دوم می‌توان پیشنهاد نمود به شرکت‌ها جهت کاهش اجتناب از پرداخت مالیات و رسیدگی به صورت‌های مالی یا حسابرسی فعالیت شرکت‌ها از مدیران با تجربه خارجی فعال در کمیته‌های حسابرسی استفاده نمایند؛ چراکه این افراد می‌توانند با رسیدگی و حسابرسی صورت‌های مالی و گزارش‌های تهیه شده آن‌ها، مانع از تقلب و دستکاری سود یا منحل و ورشکسته شدن شرکت شوند و باعث می‌شوند فعالیت‌های شرکت به صورت واقعی ثبت و ضبط شوند که سهامداران و سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان با اطمینان بیشتری در شرکت‌ها سرمایه‌گذاری نمایند. از طرفی وجود مدیران باتجربه خارجی و فعال در کمیته حسابرسی می‌تواند علاوه بر کاهش اجتناب از فعالیت‌های مالیاتی، به عنوان یک ناظر باعث شود که مشتریان با اعتماد بیشتر به همکاری با شرکت‌ها ادامه دهند که این مسئله باعث فروش بیشتر شرکت می‌شود؛ پس می‌بایست شرکت‌ها تدابیری بیاندیشند و از تجارب مدیران خارجی استفاده نمایند.

با توجه به نتایج پژوهش می‌توان برای پژوهشگران آتی پیشنهاد نمود:

- پیشنهاد می‌شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات را با توجه به بحران اقتصادی و مالی و در شرایط تحریم با استفاده از منطق فازی مورد بررسی قرار دهند و نتیجه را با این پژوهش مقایسه نمایند.

- پیشنهاد می‌شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات با توجه به نقش سازمان حسابرسی کشور مورد آزمون قرار گیرد.

- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات با توجه به مدیریت ریسک و نوسانات آن بررسی گردد.
- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات براساس رویکرد معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گیرد.
- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات را با توجه به اجرای قانون و استانداردهای گزارشگری مالی مورد سنجش قرار دهند.
- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات با توجه به اعتبار تجاری، ارزش شرکت و کیفیت گزارشگری مالی در فرایند کسب سود بسنجند.
- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات با توجه به عدم تقارن اطلاعاتی و کارایی سرمایه گذاری بررسی نمایند.
- پیشنهاد می شود، نقش مدیران باتجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات با توجه به احتمال وقوع ورشکستگی بررسی گردد.

یادداشت ها:

1. Wen
2. Noor
3. Gravile
4. McGuire
5. Hanlon
6. Graham
7. Arabsalehi
8. Brochet
9. Van Der Pilos
10. Agrawal
11. Chen
12. Shen

منابع و مآخذ

- تاری وردی، یدالله، قادری، صلاح الدین (۱۳۹۶). بررسی تاثیر نقش تخصص مالی کمیته حسابرسی بر نگرش کوتاه مدت مدیران، فصلنامه علمی پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۴ (۵۴): ۱۳۵-۱۵۴.
- حمیدیان، محسن (۱۳۹۶). بررسی ابعاد مختلف راهبری شرکتی با اجتناب مالیاتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه دانش سرمایه گذاری، ۶ (۲۳)، ۲۲۹-۲۴۳.
- خانی، عبدالله، ایمانی، کریم، ملایی، مهنام (۱۳۹۲). بررسی رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت و اجتناب مالیاتی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، ۱۳ (۵۱)، ۶۱-۷۸.
- دیانتی دیلمی، زهرا و شکراللهی، پریسا (۱۳۹۴). بررسی تأثیر نظام راهبری شرکتی بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و ارزش و میزان نگهداشت وجه نقد، پژوهشهای تجربی حسابداری، ۴ (۱۵)، ۳۹-۶۲.
- طلایی زاده، علی، نوروش، ایرج، محمدی ملقرانی، عطاله، سحابی، جلیل (۱۳۹۹). بررسی رابطه فرهنگ مالیاتی و ریسک شرکتهای با تأکید بر اجتناب مالیاتی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های حسابداری مالی، ۱۲ (۲)، ۷۱-۹۸.
- فرجی، امید، سجادیپور، رضا، رفیعی، مرتضی، برجی، پریسا (۱۳۹۹). قابلیت مقایسه صورتهای مالی، رقابت بازار محصول و اجتناب مالیاتی، پژوهش های حسابداری مالی، ۱۲ (۳)، ۲۳-۴۴.
- کرمی، شیما، رهنمای رودپشتی، فریدون و دیانتی دیلمی، زهرا (۱۳۹۵). ارزیابی اثر اجتناب مالیاتی بر آگاهی بخشی سودهای گزارش شده شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه حسابداری مدیریت، ۹ (۲۸)، ۱۵-۳۷.
- کرمی، غلامرضا، فیروزنیا، امیر، کلهرنیا، حمید (۱۳۹۹). اهمیت کیفیت محیط اطلاعات داخلی در اجتناب مالیاتی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۱۲ (۴۵)، ۴۷-۷۹.
- مشایخی، بیتا، سیدی، سیدجلال (۱۳۹۴). تأثیر راهبری شرکتی بر رابطه بین اجتناب از مالیات و ارزش شرکت، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، ۷ (۲۵)، ۵۵-۷۰.
- مصلی نژاد، آرزو و حسنی، زهرا (۱۳۹۶). حاکمیت شرکتی، مشوقها و اجتناب مالیاتی، مجله مدیریت، اقتصاد و حسابداری، ۳۲ (۱)، ۹۰-۱۰۷.
- معطوفی، علیرضا، پورداداشی، آریتا (۱۳۹۸). بررسی رابطه سهامداران کنترلی و اجتناب مالیاتی با توجه به نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی و کمیته حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، ۱۹ (۷۴)، ۱۲۷-۱۴۹.
- معینیان، حسن، حیدریان، محسن، معینیان، حسین (۱۳۹۸). نقش تجربه و تخصص مالی اعضای کمیته حسابرسی بر کیفیت سود، فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۳ (۲۳)، ۱۰۰-۱۱۷.

Agrawal, K.K. (2007). "Corporate tax planning". Vol. 1, 6th Ed., 3-11.

Arabsalehi, M., Hamidian, N., & Ghajavand, Z. (2015). The effect of over-valuation stock price on real earnings management in listed companies of tehran stock exchange. *Asset Management & Fianaciang*, 3 (3): 49-66.

Brochet, F., Loumioti, M., & Serafeim, G. (2015). Speaking of the short-term: disclosure horizon and managerial myopia. *Review of Accounting Studies*, 20 (3): 1122-1163.

Chen, Y., Ge, R., Louis, H., & Zolotoy, L. (2019). Stock liquidity and corporate tax avoidance. *Review of Accounting Studies*, 24(1), 309- 340.

- Graham, J.R., Harvey, C.R., & Rajgopal, S. (2005). The economic implications of corporate financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 40 (1-3): 3-73.
- Gravile, J.G. (2009). "Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion". *National Tax Journal*, 62 (4), 727-753.
- Hanlon, M. and Heitzman, S. (2010). "A review of tax research". *Journal of Accounting and Economics*, 50 (2-3), 127-178.
- McGuire, Sean T., Thomas C. Omer and Dechun Wang. (2012). "Tax Avoidance: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference?". *The Accounting Review*, 87 (3), 975-1003.
- Noor, R.M., Fadzillah, N.S., and Mastuki, N.A. (2010). "Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies". *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 1(2), 189- 193.
- Shen, Y., Gao, D., Bu, D., Yan, L. and Chen, P. (2019). CEO Hometown Ties and Tax Avoidance- Evidence from China's Listed Firms. *Account Finance*, 58: 1549-1580.
- Van Der Pilos, Nina. (2017). Tax Avoidance and Corporate Governance. Does the board of directors influence tax avoidance? Unpublished master's Thesis. *Erasmus School of Economics*.
- Wen, W, Huijie. C, Yun. K.(2020). Directors with foreign experience and corporate tax avoidance. *Journal of Corporate Finance* 62 (2020) 101624.

Investigating the role of experienced foreign managers (reputable and active in the audit committee) on tax avoidance (Case Study: Companies Listed on the Tehran Stock Exchange)

Narges Sabouri *¹

Abbas Ebrahimi ²

Date of Receipt: 2021/08/23 Date of Issue: 2021/09/12

Abstract

To improve their operations, companies try to use experienced managers who have a reputation and work in the audit committee; Tax avoidance is an issue that has come to the attention of corporate executives; According to the article by Latin Van et al., The role of experienced, well-known and active managers in the audit committee can be seen in tax evasion. The aim of this study was to determine the role of experienced foreign managers (known and active in the audit committee) on tax evasion of companies listed on the Tehran Stock Exchange. In order to analyze the research hypotheses, the statistical population was selected from 2015 to 2020 for 6 years and included listed companies. The statistical sample was selected by elimination method and 124 companies were selected. The research method used is descriptive-analytical and the research data were collected and classified by referring to the financial statements and financial reports of companies listed on the Tehran Stock Exchange. Data panel data method was used to analyze statistical data; In the analysis of descriptive statistics, inferential statistics and various related tests were performed and data analysis was performed using Eviews software version 9. According to the analysis of the regression model, the research findings show that the main hypothesis has been confirmed and it was found that experienced foreign managers (with reputation and active in the audit committee) have an effective role in tax evasion of companies listed on the Tehran Stock Exchange. In this study, based on t-statistic, the effect of the independent variable on the dependent variable is inverse and negative and is in line with the research of Van et al. In 2020.

Keywords

Managers with foreign experience, corporate tax evasion, tax execution, corporate governance, reputation, audit committee

1. Master of Accounting, Lecturer, Islamic Azad University, Evaz, Iran. (Corresponding Author: Narges.saboori2013@gmail.com)

2. Master of Financial Management, Senior Tax Auditor, Tax Administration, Evaz, Iran. (Sayed.ab8471@gmail.com)