فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره چهلم، پاییز ۱۴۰۱- صفحات ۱۹۲-۱۶۳

# ارزیابی و رتبه‌بندی عوامل اقتصادی و مالی مؤثر بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها از طریق بکارگیری روش بهترین- بدترین سلسله مراتبی

**نوع مقاله: پژوهشی**

سجاد کریمی[۱]
احمد محمدی[۲]
علی اصغر متقی[۳]
مهدی عرب صالحی[۴]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۳/۳ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۴/۱۰

**چکیده**

*پژوهش حاضر با رویکرد کیفی- کمی و با هدف ارائه الگویی جهت تعیین امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها انجام شده است. جامعه آماری پژوهش در بخش کیفی خبرگان حوزه مالیاتی و اساتید دانشگاهی بوده که به صورت نمونه گیری هدفمند غیر تصادفی انتخاب و مصاحبه با آنان تا اشباع نظری (۱۸ نفر) ادامه یافت، افزون بر مصاحبه های انجام شده به منظور افزایش اعتبار و جامعیت تحقیق، اسناد و مدارک موجود در خصوص گزارشگری مالیاتی، اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی به دقت مطالعه، بررسی و تحلیل شده است. همچنین جامعه آماری در بخش کمی، از اساتید دانشگاه، مدیران مالی، حسابرسان مستقل و مأموران مالیاتی بوده که تعداد۳۶ نفر بر اساس جدول کرجسی و مورگان به صورت تصادفی، به عنوان نمونه انتخاب شدند. ابزار گرد آوری اطلاعات در بخش کیفی مصاحبه نیمه ساختار یافته و در بخش کمی پرسشنامه روش بهترین - بدترین(BWM) بود. روایی پرسشنامه توسط خبرگان و متخصصان مورد تایید قرار گرفت و برای تعیین پایایی پرسشنامه بهترین- بدترین برای هر دسته از ابعاد و متغیرها نرخ سازگاری محاسبه شد. بر اساس نتایج*

۱ دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران
Sajjad_karimi1980@yahoo.com
۲ استادیار حسابداری، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران (نویسنده مسئول)
Ahmad.mohammady@iaut.ac.ir
۳ استادیار حسابداری، گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران
Aliasghar.mottaghi@yahoo.com
۴ دانشیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اداری و اقتصاد، دانشگاه اصفهان، اصفهان، ایران
M_arabsalehi@yahoo.com

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

*بدست آمده ۳۲ عامل مؤثر در قالب شش بعد راهبری شرکتی، عوامل حسابرس، عوامل استراتژی، نسبت‌های مالی، ویژگی‌های عمومی و عوامل اجتماعی بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها شناسایی و بر اساس این عوامل، الگویی جهت تعیین امتیاز شفافیت شرکت‌های ایرانی ارائه گردید. نتایج پژوهش نشان می دهد که عوامل مربوط به راهبری شرکتی و عوامل اجتماعی بیشترین تأثیر را در میزان شفافیت مالیاتی شرکت‌ها دارد.*

**کلمات کلیدی**: شفافیت مالیاتی، مؤدیان مالیاتی کم ریسک، رتبه بندی مالیاتی، روش بهترین - بدترین.

**طبقه‌بندی JEL**: H26, G32, C20

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

**مقدمه**

مالیات یکی از موضوعات مهم اقتصادی هر جامعه است. قوانین مالیاتی نیز از جمله قوانین مادر در زمینه‌های اقتصادی و یکی از مهم‌ترین ارکان اعمال سیاست‌های اقتصادی دولت است(باباجانی و عبدی، ۱۳۸۹: ۷۴). از آنجاکه هر دولتی در قبال مردم خود مسئول بوده و وظایفی چون تدارک کالاهای عمومی اعم از آموزش، بهداشت، امنیت، و غیره را عهده دار است و برای پوشش هزینه‌های خود نیازمند منابع درآمدی است و مالیات نیز یکی از مهمترین اقلام درآمدی دولت است، نظام مالیاتی کشور نیز همچون نظام مالیاتی دیگر کشورها برای پوشش بخشی از مخارج خود مجبور است طبق الگوی تعیین شده در قانون برحسب نرخ، شکل و پایه ی خاص مالیاتی از مردم مالیات مطالبه نماید. از اینرو مبلغ مالیات جمع آوری شده از هر فرد جامعه، سهم وی از تأمین هزینه کالا و خدمات عمومی تدارک شده توسط دولت است. بنابراین اگر شخصی از پرداخت مالیات ممانعت کند، در واقع بدون پرداخت هزینه کالاهای عمومی، از آنها استفاده کرده است. از اینرو اکثر علماء و فقهاء در صورت مطالبه مالیات، پرداخت آن را از سوی مردم امری واجب دانسته و فرار از مالیات را به هر بهانه ای حرام میدانند(جعفری و همکاران، ۱۳۹۹). در گذشته هدف از وضع و اخذ مالیات تأمین مالی دولت‌ها بود، اما به تدریج با آشکار شدن آثار اقدامات مالی دولت، مالیات به عنوان ابزاری برای رشد، ثبات و کاهش نابرابری تلقی گردید. مالیات یکی از عمده متغیرهایی است که دولت با استفاده از آن هم در متغیرهای کلان اقتصادی مانند رشد اقتصادی، تورم و بیکاری و هم در تخصیص منابع و توزیع درآمد اثر مطلوبی می‌گذارد. افزایش سهم مالیات در تأمین مخارج دولت‌ها باعث کاهش آثار نامطلوب اقتصادی جامعه می‌شود(باباجانی، ۱۳۹۳: ۱۹). در حکومتهای اسلامی نیز مالیات باتوجه به مبنای شرعی آن، بخشی از درآمدهای حکومتی تلقی می شد که می بایست توسط مردم پرداخت شود و امتناع از پرداخت آن علاوه بر بُعد حق الناسی، وجه شرعی هم می گرفت و می توان گفت در اسلام، از ابتدا با قبول اصل و مسأله حکومتداری، مسأله مالیات نیز رونمایی گردید. در اقتصاد حکومت اسلامی با دو دسته مالیات روبرو هستیم؛ مالیاتهای اولیه یا ثابت، مالیاتهای ثانویه یا غیرثابت که مالیاتهای حکومتی نیز نامیده میشود(جعفری و همکاران، ۱۳۹۹: ۳۲). به همین دلیل موضوع مالیات از دیرباز مورد توجه صاحب‌نظران علم اقتصاد اسلامی و مالیه عمومی قرار گرفته و قوانین مالیاتی نیز سیر تکاملی خود را طی نموده است. امروزه نقش نظام‌های مالیاتی در هر کشوری درتأمین درآمدها از محل منابع مالیاتی بر هیچ کس پوشیده نیست. در بعد اجتماعی، هدف اصلی وضع مالیات، کاهش فاصله تأمین طبقاتی و توزیع مجدد درآمدها است. هدف اقتصادی از وضع مالیات ها، تثبیت نوسانات اقتصادی، تخصیص بهینه تأمین منابع بین بخش های مختلف و کمک به تسریع فرآیند توسعه بخشی یا منطقه ای می باشد و

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

هدف بودجه ای دولت‌ها از وضع مالیات ها نیز، تأمین مالی بودجه دولت می باشد. به دلیل نقش خاص مالیات و تأثیرات آن، موضوع مالیات، قوانین و ساز و کارهای مربوط به آن، از دیرباز مورد توجه صاحب نظران اقتصاد، مالیه عمومی، سیاسیون، تشکل ها و حتی عموم مردم قرار داشته است، با این حال، مالیات بر درآمد از منظر شرکت ها هزینه بوده و شرکت ها انگیزه خواهند داشت به منظور افزایش ارزش شرکت، تا حد ممکن در هزینه های خود صرفه جویی نمایند (کیا و همکاران، ۱۴۰۰: ۲۴).در سالهای اخیر سازمان امور مالیاتی کشور با تجهیز سامانه ها و سیستم های مالیاتی از یکسو و از سویی دیگر با مصوب نمودن قوانین و آئین نامه های جدید به دنبال بروز رسانی و افزایش کیفیت گزارشهای رسیدگی و برگهای تشخیص مالیاتی صادر شده می باشد. یکی از این اقدامات پیاده سازی طرح جامع مالیاتی و مصوب نمودن قانون پایانه های فروشگاهی و راه اندازی سامانه مؤدیان مالیاتی می باشد. بر اساس این اقدامات انجام شده چشم اندازی روشن و تحولی بزرگ در سیستم مالیاتی کشور شاهد خواهیم بود چرا که در روش جدید مالیات ستانی مبنای کار و تمرکز سازمان امور مالیاتی بر پوشش همه جانبه چتر مالیاتی بر فعالان اقتصادی و وصول مالیات بر اساس خوداظهاری مودیان مالیاتی می باشد. در طرح جدید سازمان امور مالیاتی عمده رسیدگیها و حسابرسی های مالیاتی بر اساس حسابرسی مبتنی بر ریسک صورت می گیرد، در همین راستا سازمان امور مالیاتی کشور در اولین سال اجرای قانون اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ در گام اول نسبت به تعیین معیارها و شاخص هایی برای شناسایی مودیان مالیاتی که درآمد مشمول مالیات آنها بر اساس رسیدگی وفق مقررات به اظهارنامه مالیاتی تشخیص داده می شود، اقدام نمود و برای سایر مودیان مالیاتی که از منظر حسابرسی مبتنی بر ریسک، در رتبه ریسک پایین قرار داشتند، برگ قطعی مالیاتی بر اساس اظهارنامه ابرازی صادر نمود. بعبارت دیگر سیستم جدید مالیات ستانی در کشور به دنبال تشویق مؤدیان مالیاتی بر شفافیت مالیاتی بیشتر بوده، بطوریکه شرکت‌ها و مؤدیان مالیاتی که از منظر مالیاتی شفاف بوده و دارای رتبه ریسک پایین می باشند نیازی به حسابرسی مجدد توسط مأمورین مالیاتی نبوده و مالیات ابراز شده توسط مؤدی مورد قبول سازمان امور مالیاتی و مأمورین مالیاتی می باشد. بر این اساس، پژوهش حاضر همراستا با اهداف سیاستهای کلان اقتصادی و مالیاتی کشور به دنبال ارائه مدلی برای شناسایی مؤدیان مالیاتی کم ریسک و شفاف می باشد، لذا انجام این پژوهش از یکسو سبب می شود عوامل و اجزای تاثیرگذاربر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها شناسایی و از سویی دیگر ابزاری کاربردی در اختیار سازمانها و نهادهای ذیربط در جهت شناسایی مؤدیان مالیاتی کم ریسک قرار می دهد.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

## مبانی نظری و ادبیات پژوهش

حسابداری، به عنوان یک سیستم اطلاعاتی، اطلاعات مورد نیاز استفاده‌کنندگان برای تصمیم‌گیری را فراهم می‌نماید. یکی از گروه‌های استفاده‌کننده از گزارشگری مالی، دولت است که در عمل، با مقاصد مالیاتی و در جهت وضع مالیات شرکت‌ها این اطلاعات را بکار می‌گیرد. در همین راستا، ارائه اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه رکن اساسی تصمیم‌گیری‌های مالیاتی محسوب می‌شود(باباجانی، ۱۳۹۳: ۱۷). شفافیت، هسته مرکزی گزارشگری مالی مدرن است که به استفاده-کنندگان در شناخت واحد تجاری کمک می‌کند. با وجود اهمیت این مفهوم، تعریف جامعی از آن ارائه نشده و روش‌های متعددی برای اندازه‌گیری شفافیت اطلاعاتی مورد استفاده قرار گرفته است که به نتایج، توجیهات و پیامدهای متفاوتی منجر شده است. در قوانین و مقررات مالیاتی، منبع استخراج اطلاعات مالی دفاتر قانونی و مطلوبیت آن منوط به رعایت استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی است. مالیات یکی از عوامل تأثیرگذار بر رویه‌های حسابداری است و گزارش‌های مالی تهیه شده مبنای محاسبه درآمد مشمول مالیات می‌باشد. لیکن، با وجود تدوین ساز و کارهای نظارتی یکسان برای گزارشگری مالی شرکت‌ها، به نظر می‌رسد کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی آن‌ها یکسان نیست و این امر بیانگر آن است که احتمالاً عوامل دیگری وجود دارد که باعث ایجاد تفاوت در شفافیت گزارشگری مالی شرکت‌ها و در نهایت نرخ مؤثر مالیاتی می‌شود(دستگیر و همکاران، ۱۳۹۷: ۳۴۲). شفافیت به عنوان ابزاری برای رشد و توسعه جامعه ضروری است. در گزارشگری مالی، ارائه اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه رکن اساسی تصمیم‌گیری‌های مالیاتی محسوب می‌شود. در چنین شرایطی، قوانین سختگیرانه مرتبط با افشاء مطلوب نمی‌باشند و شرکت‌ها به دنبال راهکارهایی برای عدم افشاء و یا افشای کمتر خواهند بود(باباجانی، ۱۳۹۳: ۱۹).

به رغم همه استدلال‌هایی که در ارتباط با شفافیت بیشتر وجود دارد؛ شرکت‌ها تمایلی به شفافیت کامل ندارند؛ دلایل متعددی برای این موضوع عنوان شده است که مهم‌ترین آن‌ها عبارتند از هزینه‌های مرتبط با جمع‌آوری، پردازش و افشای اطلاعات، وجود منافع مرتبط با عدم افشاء، وجود پدیده اثرات خارجی و عدم تقارن اطلاعاتی. در خصوص تأثیرگذاری عدم تقارن اطلاعاتی بر سطح اجتناب مالیاتی می توان از دیدگاه تئوری نمایندگی چنین استدلال کرد که محیط غیرشفاف، به مدیریت اجازه می دهد تا با پنهان سازی، در راستای مدیریت مالیات گام بردارد. در بیشتر کشورها، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت با مالیات تأمین می شود. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها متفاوت است و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آنها دارد. در این میان فرار مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها باعث شده است درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از برآوردها کمتر باشد. اجتناب و فرار مالیاتی و منافع احتمالی

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

آن برای سهامداران، این فرصت را برای مدیران فراهم می کند تا خود را بابت شفاف نبودن اطلاعات، از این نظر که سبب کاهش خطر کشف تخلف مالیاتی به وسیله مسئولین مالیاتی می‌گردد، تبرئه کنند و اطلاعات مبهم و غیرشفاف ارائه دهند. در هر صورت پیچیدگی و شفاف نبودن که جزء جدایی ناپذیری از اجتناب مالیاتی است، می تواند آزادی عمل مدیران برای استفاده از ابزارهای تضاد منابع و مدیریت سود را افزایش دهد.کیفیت افشاء می تواند بر گستره اجتناب مالیاتی و به تبع آن شفافیت مالیاتی تأثیر بگذارد. شفافیت مالیاتی شرکت‌ها سبب می‌شود که درآمدهای مورد نیاز دولت برای هزینه ها تامین گردیده و در نتیجه خدماتی که دولت می‌باید آن را فراهم سازد، در حد مورد نیاز و با کیفیت ارائه شود. با توجه به آثار سوئی که عدم شفافیت مالیاتی بر اقتصاد کشور دارد و نیز مشوق های مالیاتی که در قوانین مالیاتی جدید برای شرکت‌های دارای ریسک پایین و شفاف در نظر گرفته شده، توجه و بررسی بیشتر در این زمینه و تعیین معیارهایی که بیانگر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها بوده از اهمیت فراوانی برخوردار شده است.

## پیشینه پژوهش

با بررسی پیشینه تحقیق مشخص شد که درخصوص شناسایی عوامل و اجزای موثر برشفافیت مالیاتی شرکت‌ها و ارائه مدلی برای رتبه بندی شرکت‌ها از منظر شفافیت مالیاتی،تحقیق کاملی انجام نشده است، بنابراین در ادامه پژوهشهای مرتبط با موضوع ارائه می شوند.

## پژوهش‌های خارجی

گول(۲۰۱۰)، دریافت شرکت‌هایی که دارای وابستگی سیاسی می باشند در برخی از مصوبات دولت در راستای منافع خود اعمال نفوذ می کنند،لذا وجود مالکان نهادی از طریق نقش نظارتی و توانایی آنها و همچنین انگیزه آنها برای جلوگیری از خروج وجه نقد یا ایجاد بدهی ناشی از مالیات تأثیر منفی بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها دارد. از سویی دیگر می توان چنین استدلال کرد که مطابق فرضیه هزینه سیاسی، شرکت‌های دولتی بیشتر مورد توجه بوده و امکان اجتناب مالیاتی برای آنها محدودتر و در نتیجه دارای شفافیت مالیاتی بیشتری می باشند(گول، ۲۰۱۰: ۲۶۷).

مینیک و نوگا(۲۰۱۲) در پژوهش خود چنین نتیجه گیری کردند، زمانی که مدیر عامل در ترکیب هیأت مدیره باشد تهدید کمتری برای از دست دادن کار آن وجود دارد و این دوگانگی وظایف و نفش مدیر عامل سبب می شود که انگیزه کمتری برای بهبود عملکرد داشته و اثر منفی بر عملکرد شرکت می گذارد، لذا اقدامی در جهت مدیریت مالیات و افزایش عملکرد از سوی مدیر عامل صورت نمی گیرد (مینینگ و نوگا، ۲۰۱۲: ۷۰۵).

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

تین و همکاران(۲۰۱۸) در تحقیقی با عنوان "بیش اطمینانی و شفافیت مالیاتی: نقش متقابل هیأت مدیره و مدیر عامل" در کشور آمریکا طی سالهای ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۷ به بررسی این موضوع پرداختند که آیا بیش اطمینانی مدیریت بر شفافیت مالیاتی شرکتی تأثیر دارد یا خیر؟ نتایج تحقیق آنها نشان داد زمانیکه هیأت مدیره و مدیر عامل هر دو دارای بیش اطمینانی هستند اجتناب مالیاتی بیشتری(شفافیت کمتر) به کار گرفته می شود(تین و همکاران، ۲۰۱۸: ۱۶۶).

اسمیت و همکاران(۲۰۲۰) در پژوهشی تحت عنوان ارتباط میان شفافیت مالیاتی و اجتناب مالیاتی، بر اساس روش تحلیل محتوا، امتیاز و میزان شفافیت مالیاتی موجود در صورتهای مالی سالانه شرکت‌ها را محاسبه نموده و سپس بر اساس روش رگرسیونی به بررسی ارتباط میان شفافیت مالیاتی و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها پرداختند. در این پژوهش امتیاز شفافیت محاسبه شده بعنوان متغیر شفافیت مالیاتی و نرخ مؤثر مالیاتی و نرخ مؤثر نقدی مالیاتی بعنوان متغیرهای اجتناب مالیاتی مورد استفاده قرار گرفتند. نتایج حاصل از پژوهش آنها نشان داد که شرکت‌های با امتیاز شفافیت بالا دارای نرخ مؤثر مالیاتی و نرخ مؤثر نقدی بالاتری هستند(اسمیت و همکاران، ۲۰۲۰: ۱۴۲).

### پژوهش‌های داخلی

در ایران تحقیقی که مستقیم بحث شفافیت مالیاتی را مورد بررسی قرار دهد یافت نشد و تمامی پژوهشهای صورت گرفته متمرکز بر اجتناب مالیاتی می باشد که در ادامه به نمونه ای از آنها اشاره می شود:

باقری و همکاران(۱۳۹۴)، در پژوهشی تحت عنوان احکام، مجازات و آثار دنیوی و اخروی اجتناب و فرار از مالیات پرداخته و چنین نتیجه گیری کردند که مالیات اسلامی و حکومتی هرچند که به لحاظ ماهیت و موارد مصرف متفاوت هستند ولی باتوجه به دلایل شرعی لزوم پرداخت مالیات حکومتی در جامعه اسلامی، میتوان به عنوان یک حکم ثانویه به وجوب پرداخت این مالیات و حرمت فرار از آن به لحاظ شرعی قائل شد. آنچه از تطبیق مفهوم مالیات اسلامی و مالیات حکومتی معلوم میشود، نشاندهنده تطبیق احکام جزایی آن بر یکدیگر نیز است، لذا همانگونه که مودی فراری از زکات قابل رصد و خاطی است با همان دلایل شرعی و فقهی، مودی فراری از پرداخت مالیات حکومتی نیز قابل پیگیری و مجازات است. (باقری و همکاران، ۱۳۹۴: ۶۳).

نتایج پژوهش‌های تجربی صورت گرفته متعددی از جمله اسعدی(۱۳۹۵)، شوروزی و همکاران(۱۳۹۶) و خدادادی و تاکر(۱۳۹۱) نشان می دهد که اصول راهبری خوب شرکت‌ها منجربه عملکرد بهتر شرکت می شود (اسعدی، ۱۳۹۵: ۱۵۴). یکی از عناصری که مرتبط با عملکرد

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

شرکت ها می باشد مدیریت مالیات است. چنانچه مدیریت بتواند نرخ مؤثر مالیات را در بلند مدت کاهش داده و مالیات کمتری پرداخت کند، مالیات را مدیریت نموده است. هرچه این امر بهتر انجام شود، عملکرد بهتری را برای مدیریت شرکت در پی خواهد داشت زیرا منجر به افزایش سود خالص پس از مالیات و همچنین کاهش جریانهای نقدی خروجی از بابت مالیات خواهد شد (خدادادی و همکاران، ۱۳۹۱: ۴۲).

آقایی و همکاران(۱۳۹۷)، به نقل از کاستر و همکاران(۲۰۱۶) اظهار می دارند مدیران توانمند به سه دلیل بیشتر از سایر مدیران درگیر اجتناب مالیاتی هستند: اول اینکه مدیران بهتر می توانند تصمیمات تجاری خود را با استراتژی های مالیاتی تطبیق دهند. دوم اینکه در بحث کارایی عملیات بجای کاهش هزینه هایی مثل دستمزد، از صرفه جویی مالیاتی استفاده می کنند و سوم اینکه به این صرفه جویی بعنوان یک منبع تأمین مالی برای پیاده سازی استراتژیهای خود بهره می‌برند (آقایی و همکاران، ۱۳۹۷: ۲۸).

دارابی و همکاران(۱۳۹۷)، چنین نتیجه گیری نمود که با اینکه در رویکرد قانونی، اجتناب مالیاتی مسأله قابل پذیرشی است، در رویکرد اجتماعی و از نظر آحاد مردم، پرداخت نکردن مالیات به هر شکلی، امر پسندیده ای به شمار نمی رود و منجر به کاهش حسن شهرت مؤدیان می شود بنابراین به نظر می رسد شرکت های مشهور به جهت داشتن انگیزه مبنی بر از دست ندادن شهرت و جایگاه اجتماعی خود بین عموم مردم و همچنین مسئولیت اجتماعی، سعی در پرهیز از اجتناب مالیاتی دارند. به طور کلی از آنجا که تمکین مالیاتی شرکتی(اجتناب مالیاتی شرکت) یک رفتار اجتماعی مسئولانه(غیر مسئولانه) است می توان گفت هر چه شرکت‌ها در فعالیتهای مرتبط با مسئولیت اجتماعی بیشتر مشارکت کنند تمکین مالیاتی آنها بیشتر است(دارابی و همکاران، ۱۳۹۷: ۷۲).

دستگیر و همکاران(۱۳۹۸)، در پژوهشی تحت عنوان رتبه بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی، نسبت به شناسائی عوامل اثرگذار بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها پرداخته و چنین نتیجه گیری کردند که عوامل تجاری، عوامل راهبری شرکتی، عوامل مربوط به حسابرس، عوامل مربوط به گزارش های مالی، عوامل مربوط به صنعت، ویژگیهای عمومی، عوامل مربوط به بازار سرمایه و عوامل اجتماعی بیشترین تأثیر را بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها دارند(دستگیر . همکاران، ۱۳۹۸: ۳۲۴).

جعفری و همکاران(۱۳۹۹)، به بررسی مسائل فقهی فرار از مالیات حکومتی پرداخته و چنین نتیجه گیری کردند که فرار مالیاتی از آنجاییکه سبب ضرر به جامعه، اختلال در نظام و ظلم و ستم به محرومان بوده و همواره به نحو صوری با قصد نامشروع تحقق می یابد، علاوه بر حرمت و بطلان

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

معاملات ناشی از آن، می توان عدم پرداخت این مالیاتها را همانند محکومیت های غیرقابل گذشت در حقوق جزایی دانست و برای آن به لحاظ قانونی، مجازاتهای سنگین و درخور جامعه ای مسئولیت پذیر در نظر گرفت(جعفری و همکاران، ۱۳۹۹: ۴۶).

## هدف پژوهش

پژوهش حاضر به دنبال ارائه الگوی مفهومی و عملیاتی برای ارزیابی شفافیت مالیاتی شرکت‌ها بوده و بر اساس الگوی بدست آمده امکان رتبه بندی شرکت‌ها از منظر شفافیت مالیاتی فراهم می گردد.

## سؤالات پژوهش

۱- عوامل و اجزای مؤثر بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها کدامند؟
۲- میزان اهمیت هر کدام از عوامل و اجزای مؤثر بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها چگونه است؟
۳- چه الگوی مفهومی(نظری) و عملیاتی برای شفافیت مالیاتی شرکت‌ها می توان ارائه کرد؟

## نوآوری و ابتکار پژوهش

تحقیق کاملا جدید می باشد قبلا در خصوص شناسایی عوامل و اجزای موثر بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها و ارائه مدلی برای رتبه بندی شرکت‌ها از منظر شفافیت مالیاتی، تحقیقی انجام نشده است، لذا انجام این پژوهش از یکسو سبب می شود عوامل و اجزای دخیل در خصوص شفافیت مالیاتی شرکت‌ها شناسایی شده و مفهومی جدید به ادبیات پژوهشهای حسابداری و مالی اضافه گردد و از سویی دیگر ابزاری کاربردی در اختیار سازمانها و نهادهای زیربط در جهت شناسایی مؤدیان مالیاتی کم ریسک قرار می دهد.

## جامعه و نمونه آماری پژوهش

تحقیق حاضر، در بین نهادها و بخش‌های مختلف دانش حسابداری و حسابرسی (اعم از بخش‌های اجرایی و بخش‌های آموزشی و پژوهشی) انجام شده است. البته لازم به ذکر است که با توجه به اهمیت سطح تجربه آزمودنی‌ها، در تحقیقات کیفی معمولاً تأکید مصاحبه‌ها بر تجارب مصاحبه-شوندگان نیز می‌باشد. با توجه به اینکه تحقیق حاضر به دنبال ارائه الگویی برای تعیین میزان و امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها بوده ، لذا افراد موردنظر برای انجام مصاحبه‌ها، هم از بین نخبگان

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

و افراد اجرایی شاخص، و هم از اساتید برجسته دانشگاهی ، پژوهش‌گران و صاحب‌نظران حسابداری، حسابرسی و مالیاتی انتخاب شده‌اند. البته سعی شده است تا در انتخاب مصاحبه‌شوندگان بر اساس اصل تشخیص و تکنیک‌های نمونه‌گیری هدفمند غیرتصادفی اقدام شود تا تهدیدی از این نظر متوجه روش‌شناسی و حتی نتایج حاصل از تحقیق نگردد. با عنایت به ترکیبی بودن پژوهش حاضر(کیفی-کمی)، در مرحله کیفی جامعه آماری خبرگان دانشگاهی و مالیاتی بودند که به صورت نمونه گیری هدفمند غیرتصادفی انتخاب گردیدند. بعد از انجام هماهنگیهای لازم جهت انجام مصاحبه و تعیین وقت مصاحبه، تمام مصاحبه ها توسط پژوهشگر انجام شد و سپس مصاحبه‌ها بر روی کاغذ پیاده شده و کار کدگذاری آنها صورت گرفت. مصاحبه با خبرگان پژوهش تا اشباع نظری( ۱۸نفر)ادامه یافت ، در مرحله بعد برای افزایش اعتبار و جامعیت متغیرهای بدست آمده از مرحله مصاحبه، از رویکرد تجزیه و تحلیل اسناد و مدارک استفاده شده است. در این مرحله مدارک مربوط به ۸۰ پرونده مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران(طی ۳ دوره مالی) با همکاری کارشناسان خبره مربوطه و ۵۰ مقاله و پژوهش با موضوعات مالیاتی بر اساس مفاهیم و متغیرهای شناسایی شده در مرحله قبل مورد بررسی قرار گرفته است. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه شوندگان در جدول شماره(۱) ارائه شده است.

**جدول شماره ۱. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان (خبرگان) تحقیق**

| نوع تخصص | تجارب حرفه ای و تخصصی | جنسیت | میانگین سن | میانگین تجربه | تعداد مصاحبه |
|---|---|---|---|---|---|
| دانشگاهی (آموزشی) | دانش آموخته دکتری و عضو هیات علمی | مرد | ۵۲ | ۱۸ | ۲ |
| | | زن | ۴۶ | ۱۴ | ۲ |
| اجرائی | مأموران مالیاتی(در سطح ممیز کل و رئیس گروه مالیاتی) | مرد | ۴۸ | ۲۱ | ۱۰ |
| | | زن | - | - | - |
| دانشگاهی و اجرائی | عضو هیات علمی دانشگاه و حسابدار رسمی یا مدیران ارشد مالی و حسابداری | مرد | ۵۱ | ۲۳ | ۴ |
| | | زن | - | - | - |

منابع : یافته های پژوهش

جامعه آماری در بخش کمی، از اساتید دانشگاه، مدیران مالی، حسابرسان مستقل و مأموران مالیاتی بوده که تعداد۳۶ نفر بر اساس جدول کرجسی و مورگان به صورت تصادفی، به عنوان نمونه انتخاب شدند.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

## روش پژوهش

هدف اصلی این پژوهش، ارائۀ الگویی مفهومی و عملیاتی برای ارزیابی شفافیت مالیاتی شرکتهای ایرانی و رتبه بندی آنها می باشد، بنابراین پژوهش حاضر از نظر هدف توسعه ای و کاربردی است؛ چرا که اقدام به طراحی مدل برای شفافیت مالیاتی پرداخته و از سوی دیگر با استفاده از مدل طراحی شده نسبت به رتبه بندی شرکتها از بعد شفافیت مالیاتی اقدام می نماید. از لحاظ روش شناسی، از نوع تحقیقات همبستگی علی پس از وقوع است. همچنین به لحاظ ارتباط با محیط پیرامونی، از جمله پژوهشهای شبه تجربی شمرده میشود. پژوهش حاضر از روش پژوهش ترکیبی اکتشافی متوالی به عنوان راهبرد پژوهش استفاده می کند به این معنی که مرحلۀ نخست آن از رویکردی کیفی و مرحلۀ دوّم آن از رویکردی کمّی تبعیت می کند. در این روش پژوهش، پژوهشگر عناصر و رویکردهای کمی و کیفی را به منظور آشکار ساختن عوامل دخیل در امر پژوهش و درک عمیق پدیده ها با یکدیگر ترکیب می کند (جانسون، ۲۰۰۴: ۱۸). در گام نخست این پژوهش، پس از بررسی مبانی نظری و تحقیقات مرتبط، در مرحله کیفی پژوهشگر با استفاده ازیافته های خود سوالات مصاحبه را در راستای هدف پژوهش تهیه و اقدام به مصاحبه نیمه ساختاریافته نمود. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات بخش کیفی پژوهش حاضر، از روش کدگذاری بازاستفاده شد. در این مرحله عوامل مؤثر بر شفافیت مالیاتی در قالب ۶ بعد کلی و ۳۲ متغیر به شرح جدول شماره ۲ شناسایی شدند.

در گام دوم، به منظور وزن دهی به ابعاد و متغیرها، از روش بهترین-بدترین[۱] به عنوان یکی از تکنیک های نوین تصمیم گیری چند شاخصه استفاده شد. روش بهترین- بدترین یکی از روشهای نوین تصمیم گیری چند شاخصه است که توسط رضایی در سال ۲۰۱۵ ارائه شده است. این روش جهت وزن دهی به شاخصها و متغیرها مورد استفاده قرار می گیرد. مقایسه زوجی بین هر یک از دو شاخص و شاخص های دیگر صورت می گیرد، سپس یک مسأله حداقل – حداکثر برای مشخص کردن وزن شاخص های مختلف فرموله و حل می شود(رضایی، ۲۰۱۵: ۵۲). به منظور طراحی پرسشنامه بهترین-بدترین ابتدا با اهمیت ترین و کم اهمیت ترین بعد و متغیر در هر دسته توسط خبرگان گام اول، در فرم نظر خواهی که توسط پژوهشگران تهیه شده بود، تعیین گردید. سپس پرسشنامه بهترین-بدترین بر اساس نظرات بیان شده در فرم نظرخواهی، طراحی و میان ۳۶ نفر از مدیران مالی شرکت‌های بورسی، ممیزین مالیاتی، حسابرسان مستقل و اساتید دانشگاهی توزیع شد. به منظور تحلیل داده های حاصل در این بخش و حل مدل از نرم افزار لینگو ۱۷[۲] که از نرم

---

۱ Best-Worst Method(BWM)

۲ Lingo 17

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

افزارهای قدرتمند برای حل مدلهای بهینه سازی است، استفاده شد. روایی محتوایی پرسشنامه توسط خبرگان و متخصصان مورد تایید قرار گرفت . در این روش، پایایی پرسشنامه بصورت نرخ سازگاری تعیین می شود، لذا نرخ سازگاری برای هر دسته از ابعاد و متغیرها محاسبه شد.

گام سوم: در این مرحله بر اساس امتیازات حاصل از درصد اهمیت ابعاد کلی و تأثیر وزنی متغیرها بر ابعاد کلی، امتیاز هریک از متغیرها در میزان اثرگذاری بر شفافیت مالیاتی تعیین گردید.

**جدول شماره ۲. ابعاد و اجزای متغیرهای پژوهش**

| ابعاد |
|---|
| **راهبری شرکتی** |
| وجود متخصص مالی در هیأت مدیره(FSB) |
| سطح تحصیلات هیأت مدیره(LE) |
| ترکیب هیأت مدیره(COM) |
| وجود سهامدار خارجی(FSH) |
| مالکیت نهادی(OWN) |
| دوگانگی نقش مدیرعامل(DUAL) |
| خانوادگی نبودن شرکت(FAML) |
| نوع مالکیت(دولتی یا غیره) (TYPE) |
| **عوامل حسابرس** |
| تخصص حسابرس در صنعت(SPC) |
| نوع اظهار نظر حسابرس(COM) |
| اندازه حسابرس(AUDS) |
| دوره تصدی حسابرس(TENU) |
| عدم وجود بند مالیاتی در گزارش حسابرس(TAXC) |
| **عوامل مربوط به استراتژی** |
| سرمایه گذاری در موجودی کالا(INVT) |
| نسبت گردش موجودی کالا(TURN) |
| نسبت رشد فروش(SALE) |
| نسبت سود خالص به سرمایه(PROCAP) |
| نسبت سود عملیاتی به دارایی ثابت(OPP) |
| **ویژگیهای عمومی** |
| اندازه شرکت(SIZE) |
| نوع صنعت(IND) |
| عمر شرکت(LIFE) |
| **عوامل اجتماعی** |
| حسن شهرت مالیاتی(TAXREP) |
| مسئولیت پذیری اجتماعی(SOCIAL) |
| کیفیت افشا(DIS) |

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

| |
|---|
| معاملات با اشخاص وابسته(TRAN) |
| درصد فروش شرکت به مشتریان عمده(CUSTM) |
| **عوامل نسبتهای مالی** |
| نسبت هزینه مالی(FIN) |
| مدیریت سود(EARN) |
| نسبت سود ناویژه(PRAT) |
| نسبت تعدیلات سنواتی(ADJ) |
| نسبت سود ویژه(PROF) |
| نسبت هزینه های فروش و اداری به فروش(ADC) |

منابع : یافته‌های پژوهش

**متغیرهای پژوهش جهت محاسبه مدل**

**نحوه اندازه گیری متغیرهای اثرگذار بر شفافیت مالیاتی**

- **تخصص مالی اعضای هیأت مدیره:**عدد یک در صورت وجود تحصیل کرده رشته های حسابداری، مالی، مدیریت یا اقتصاد در ترکیب هیأت مدیره و صفر در غیر اینصورت.
- **سطح تحصیلات هیأت مدیره:**داشتن مدرک فوق لیسانس و بالاتر عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر.
- **ترکیب هیأت مدیره:** درصد افراد غیر مؤظف در هیأت مدیره.
- **داشتن سهامدار خارجی:** در صورت وجود سهامدار خارجی عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.
- **مالکیت نهادی:** درصد مالکیت سهامداران نهادی.
- **دوگانگی نقش مدیرعامل:** عدد صفر در صورت داشتن یک کرسی در هیأت مدیره توسط مدیرعامل و یک در غیر اینصورت.
- **خانوادگی نبودن:** عدد صفر در صورت خانوادگی بودن و یک در غیر اینصورت.
- **مالکیت دولتی:**شرکت‌های دولتی متغیر مجازی یک و برای غیردولتی عدد صفر.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

- **تخصص حسابرس در صنعت:** در این پژوهش از مدل پالم رز(۱۹۸۶) برای اندازه گیری متغیر تخصص حسابرس در صنعت استفاده شده است. بر اساس این مدل حسابرسی متخصص تلقی می شود که سهم بازارش از حاصل ضرب معکوس تعداد شرکت‌های فعال در صنعت در عدد نیم بیشتر باشد. در این پژوهش برای شرکت‌های دارای حسابرس متخصص عدد یک و برای بقیه صفر لحاظ شده است.
- **نوع اظهار نظر حسابرس:** برای گزارش مقبول حسابرس یک و برای غیرمقبول عدد صفر لحاظ می شود.
- **اندازه حسابرس:** یک برای صاحبکاران سازمان حسابرسی یا مؤسسه مفید راهبر و صفر برای سایرین.
- **دوره تصدی حسابرس:** عدد صفر برای تعویض حسابرس در سال اول یا چهارم و یک برای غیره.
- **عدم وجود بند مالیاتی در گزارش حسابرس**: در صورت وجود بند مالیاتی عدد صفر در غیر اینصورت عدد یک.
- **سرمایه گذاری در موجودی کالا:** برای بیشتر بودن موجودی پایان دوره از اول دوره صفر و در غیر اینصورت یک در نظر گرفته می شود.
- **معاملات با اشخاص وابسته:** در صورت عدم وجود معامله با اشخاص وابسته عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر.
- **درصد فروش به مشتریان عمده:**. در صورتی که نسبت مذکور کمتر از میانگین صنعت باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.
- **نسبت هزینه مالی:** از تقسیم هزینه مالی بر سود خالص دوره بدست می آید، در صورتی که نسبت مذکور کمتر از میانگین صنعت باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.
- **کیفیت افشاء:** معکوس رتبه کیفیت افشاء شرکت ها از نظر سازمان بورس و اوراق بهادار تهران.
- **مدیریت سود:** در پژوهش حاضر از مدل جونز(۱۹۹۰) جهت محاسبه مدیریت سود استفاده می گردد. بدین منظور در صورتی که نسبت مذکور کمتر از میانگین صنعت باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.
- **نسبت سود ناویژه:** سود ناویژه تقسیم بر فروش.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

- **تعدیلات سنواتی:** درصورت وجود اقلام بستانکار افزاینده درآمد مشمول مالیات عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر.
- **نسبت سود ویژه**: سود ویژه تقسیم بر فروش.
- **نسبت هزینه های فروش و اداری به فروش:** درصد هزینه های فروش و اداری به فروش، در صورتی که نسبت مذکور کمتر از میانگین صنعت باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.

**نسبت گردش موجودی کالا:** در صورتی که نسبت مذکور بالاتر از میانگین صنعت باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.

- **نسبت رشد فروش:** درصد افزایش فروش شرکت نسبت به سال قبل.
- **نسبت سود خالص به حقوق صاحبان سهام:** سود خالص تقسیم بر حقوق صاحبان سهام.
- **نسبت سود عملیاتی به دارایی ثابت:** سود عملیاتی تقسیم بر دارائیهای ثابت.
- **اندازه شرکت:**لگاریتم طبیعی متوسط دارائیها و فروش.
- **نوع صنعت:** برای اندازه گیری این متغیر از انحراف معیار پنج ساله اختلاف دائمی مالیات شرکت‌ها نسبت به میانگین صنعت استفاده می شود و در صورتی که این انحراف معیار بالای میانگین صنعت باشد عدد صفر و در غیر اینصورت عدد یک منظور می گردد.
- **عمر شرکت:** لگاریتم طبیعی عمر فعالیت شرکت از تاریخ پروانه بهره برداری.
- **داشتن حسن شهرت مالیاتی:** در این پژوهش، شرکت‌هایی که انحراف معیار پنج ساله اختلاف مالیات تشخیصی و ابرازی شان از میانگین کل نمونه کمتر و نسبت مالیات پرداختی به درآمدشان از میانگین کل نمونه بیشتر باشد شرکت‌های دارای حسن شهرت مالیاتی در نظر گرفته شده اند(رضایی و همکاران، ۱۳۹۵: ۱۲). برای شرکت‌های دارای حسن شهرت مالیاتی عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر لحاظ می شود.
- **مسئولیت پذیری اجتماعی:** برای محاسبه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها، از مدل تحلیل پوششی داده ها با بازده نسبت به مقیاس متغیر ورودی محور استفاده می شود. بدین منظور، مسئولیت قانونی(با شاخص امتیاز افشا، بیمه پرداختی سهم کارفرما و مالیات بر عملکرد پرداختی)، مسئولیت اخلاقی(با شاخص اقلام تعهدی اختیاری) و مسئولیت داوطلبانه(با شاخص تعداد کارکنان و درصد سهام شناور آزاد) به عنوان ورودی

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

ها و مسئولیت اقتصادی با شاخص ارزش شرکت(نسبت کیو- توبینز) ، نرخ رشد فروش و نرخ بازده سالانه سهام به عنوان خروجی مدل تحلیل پوششی داده ها است٠مهرانی . سیدی، ۱۳۹۲: ۲۲).

## یافته های پژوهش

همانطور که اشاره شد این پژوهش به منظور طراحی و ارائه الگوی مفهومی و عملیاتی جهت تعیین امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها انجام گرفته است. پس از مصاحبه با خبرگان و تعیین ابعاد و متغیرهای اثرگذار بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها که در نتیجه آن ۳۲ متغیر در قالب شش بعد کلی شناسایی شد، اقدام به تعیین وزن و اهمیت ابعاد و متغیرها گردید.جهت وزن دهی به عوامل روش های تصمیم گیری چند شاخصه انتخاب شد. با توجه به این که مدل پژوهش حاضر حالت سلسله مراتبی دارد، باید از روش تحلیل سلسله مراتبی AHP و یا روش بهترین – بدترین استفاده می شد. از طرفی چون در هر بعد تعداد متغیرها زیاد بود، بنابراین از روش بهترین – بدترین استفاده شد چون نسبت به روش AHP به مقایسات زوجی کمتری نیاز دارد. در روش AHP تعداد مقایسات بسیار زیاد است و این مسئله موجب می شود، دقت نتایج پایین بیاید و حتی ممکن است نتایج مورد قبول نیز حاصل نشود(رضایی، ۲۰۱۵).

## تعیین بهترین(با اهمیت ترین) و بدترین(کم اهمیت ترین) عوامل

اولین گام در روش بهترین- بدترین همانطور که از نام این روش مشخص است تعیین بهترین(با اهمیت ترین) و بدترین(کم اهمیت ترین) عامل در هر دو سطح مدل مفهومی پژوهش(بعد و متغیرها) می باشد که در ادامه آورده شده است.بدین منظور فرم نظرخواهی بر اساس عوامل تهیه و از خبرگان خواسته شد بهترین و بدترین عامل را در هر دسته مشخص نمایند. سپس با جمع بندی نظرات و در نظر گرفتن فراوانی، با اهمیت ترین و کم اهمیت ترین عامل در هر دسته در سطوح بعد و متغیر مشخص شد. عوامل مشخص شده در جدول (۳) آمده است.

**جدول شماره ۳. بهترین (با اهمیت ترین) و بدترین (کم اهمیت ترین) عوامل**

| ردیف | دسته اصلی | بهترین(با اهمیت ترین) | بدترین(کم اهمیت ترین) |
|---|---|---|---|
| ۱ | بعد | راهبری شرکتی | استراتژی شرکت |
| ۲ | راهبری شرکتی | نوع مالکیت | تحصیلات هیأت مدیره |

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

| | | | |
|---|---|---|---|
| ۳ | حسابرس | عدم وجود بند مالیاتی | دوره تصدی حسابرس |
| ۴ | استراتژی | معاملات با اشخاص وابسته | درصد فروش به مشتریان عمده |
| ۵ | نسبتهای مالی | مدیریت سود | نسبت هزینه های فروش و اداری |
| ۶ | ویژگیهای عمومی | نوع صنعت | عمر شرکت |
| ۷ | اجتماعی | حسن شهرت مالیاتی | مسئولیت پذیری اجتماعی |

منبع: یافته های پژوهش

## تعیین میزان اهمیت عوامل

در این گام به منظور تعیین وزن ابعاد و متغیرها، بر اساس عوامل مشخص شده در گام قبلی، پرسشنامه مقایسات زوجی بهترین معیار با دیگر معیارها(BO۱) و مقایسه زوجی دیگر معیارها با بدترین معیار(OW۲) برای ابعاد و متغیرهای هر دسته به طور جداگانه تهیه و در اختیار ۳۶ نفر از مدیران مالی شرکت‌های بورسی، ممیزین مالیاتی، حسابرسان مستقل و اساتید دانشگاهی قرار گرفت و از آن ها خواسته شد تا به مقایسات زوجی پاسخ دهند، در این مرحله تعداد ۳۰ پرسشنامه تکمیل شد. پس از دریافت نظر پاسخگویان مقایسات زوجی با استفاده از روش میانگین هندسی ادغام شدند. سپس با استفاده از مقایسات زوجی، مدل روش بهترین – بدترین برای هر دسته ابعاد و متغیرها تشکیل شد. با اجرای مدل در نرم افزار لینگو نتایج شامل وزن عوامل(W) و نرخ سازگاری۳(Z) محاسبه شد. مقایسه زوجی ابعاد به عنوان نمونه در جدول شماره (۴) آمده است.

**جدول شماره ۴. مقایسات زوجی ابعاد**

| **کم اهمیت ترین: استراتژی شرکت** | | **با اهمیت ترین: راهبری شرکتی** | |
|---|---|---|---|
| ۱ | استراتژی شرکت | ۱,۰۰۰ | راهبری شرکتی |
| ۳,۴۹۰ | نسبتهای مالی | ۲,۰۷۹ | عوامل اجتماعی |
| ۴,۱۲۵ | ویژگیهای عمومی | ۳,۵۰۷ | ویژگیهای حسابرس |

۱ Best-Other

۲ Other-Worst

۳ Consistency Ratio

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

| | | | |
|---|---|---|---|
| ۵,۰۰۰ | ویژگیهای حسابرس | ۵,۱۷۵ | ویژگیهای عمومی |
| ۶,۲۱۰ | عوامل اجتماعی | ۵,۹۲۴ | نسبتهای مالی |
| ۷,۸۰۰ | راهبری شرکتی | ۷,۶۱۶ | استراتژی شرکت |

منبع: یافته های پژوهش

سپس با استفاده از رابطه زیر، مدل خطی بهترین – بدترین برای ابعاد تشکیل شد. در این مدل،j بیانگر معیارها، w وزن معیارها و z نرخ سازگاری مقایسه های زوجی است، نرخ سازگاری عددی بن ۰ تا ۱ می باشد و هر چقدر این عدد به صفر نزدیک تر باشد یعنی مقایسه زوجی از سازگاری بالاتری برخوردار است.

مدل(۱): مدل خطی بهترین – بدترین ابعاد

$$\min = z$$

$$s.t.$$ برای تمامی j ها

$$\left|w_b - a_{Bj}.w_j\right| \le z$$

$$\left|w_j - a_{jw}.w_w\right| \le z$$

برای تمامی j ها

$$\sum_{j=1}^{n} w_j = 1$$

$$w_j \ge 0$$

سپس برای حل این مدل از نرم الینگو ۱۷ استفاده شد، خروجی این نرم افزار برای ابعاد بر اساس وزن آنها(w) و نرخ سازگاری(z) در جدول شماره (۵) آمده است.

**جدول شماره ۵. خروجی نرم افزار لینگو برای ابعاد**

| Variable | Value | Reduced Cost |
|---|---|---|
| z | 0.32217391 | 0.000000 |
| w1 | 0.31876975 | 0.000000 |
| w2 | 0.18123752 | 0.000000 |
| w3 | 0.05019941 | 0.000000 |
| w4 | 0.10236732 | 0.000000 |
| w5 | 0.12905430 | 0.000000 |
| W6 | 0.21837129 | 0.000000 |

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

منبع: یافته های پژوهش

اوزان بدست آمده و اولویت ابعاد و متغیرها در جدول شماره (۶) آمده است. در مرحله بعد وزن هر یک از متغیرها ضربدر وزن هر بعد مربوطه شده و ضریب اثرگذاری هر متغیر بر شفافیت مالیاتی شرکت‌ها محاسبه می گردد.

**جدول شماره ۶. الویت بندی ابعاد و متغیرها**

| ردیف | بعد | متغیر | وزن متغیر | ضریب اثر گذاری متغیر |
|---|---|---|---|---|
| ۱ | راهبری(وزن:۰,۳۱۸، رتبه:۱) | وجود متخصص مالی در هیأت مدیره | ۰,۰۹۸ | ۰,۰۳۱ |
| ۲ | | سطح تحصیلات هیأت مدیره | ۰,۰۴۹ | ۰,۰۱۶ |
| ۳ | | ترکیب هیأت مدیره | ۰,۰۴۷ | ۰,۰۱۵ |
| ۴ | | وجود سهامدار خارجی | ۰,۱۰۳ | ۰,۰۳۳ |
| ۵ | | مالکیت نهادی | ۰,۱۹۶ | ۰,۰۶۲ |
| ۶ | | دوگانگی نقش مدیر عامل | ۰,۰۴۳ | ۰,۰۱۴ |
| ۷ | | خانوادگی نبودن شرکت | ۰,۲۰۸ | ۰,۰۶۶ |
| ۸ | | نوع مالکیت(دولتی یا غیره) | ۰,۲۵۶ | ۰,۰۸۱ |
| ۹ | حسابرس(وزن:۰,۱۸۱، رتبه:۳) | تخصص حسابرس در صنعت | ۰,۱۲۱ | ۰,۰۲۲ |
| ۱۰ | | نوع اظهارنظر حسابرس | ۰,۲۲۳ | ۰,۰۴۰ |
| ۱۱ | | اندازه حسابرس | ۰,۰۹۸ | ۰,۰۱۸ |
| ۱۲ | | دوره تصدی حسابرس | ۰,۰۹۴ | ۰,۰۱۷ |
| ۱۳ | | عدم وجود بند مالیاتی | ۰,۴۶۴ | ۰,۰۸۴ |
| ۱۴ | استراتژی(وزن ۰,۰۵۰ رتبه:۶) | سرمایه گذاری در موجودی کالا | ۰,۴۴۲ | ۰,۰۲۲ |

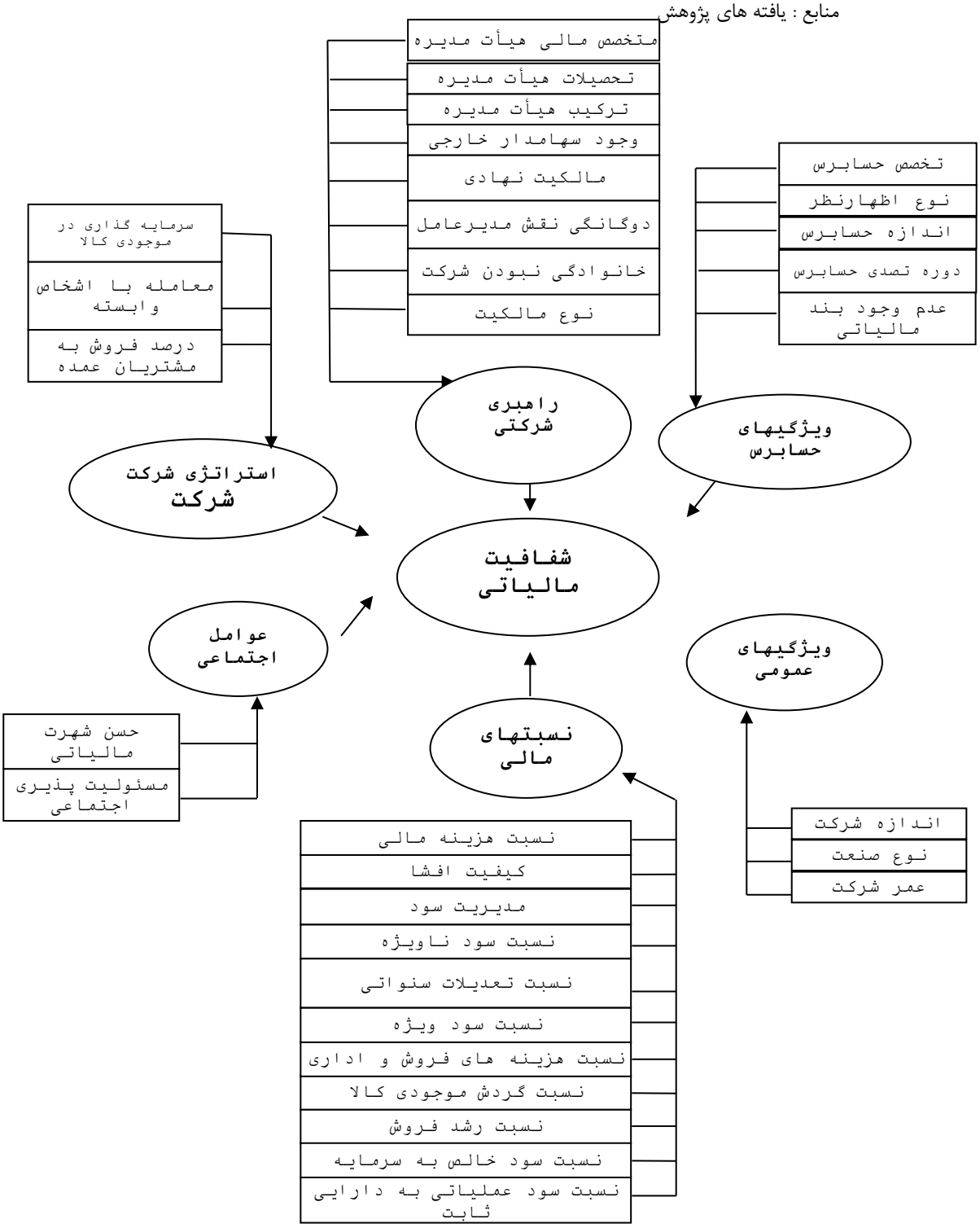
[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

| ردیف | بعد | متغیر | وزن متغیر | ضریب اثر گذاری متغیر |
|---|---|---|---|---|
| ۱۵ | | معاملات با اشخاص وابسته | ۰,۳۶۰ | ۰,۰۱۸ |
| ۱۶ | | درصد فروش به مشتریان عمده | ۰,۱۹۸ | ۰,۰۱۰ |
| ۱۷ | نسبتهای مالی(وزن:۰,۱۰۲، رتبه:۵) | نسبت هزینه مالی | ۰,۰۴۷ | ۰,۰۰۵ |
| ۱۸ | | مدیریت سود | ۰,۱۵۲ | ۰,۰۱۶ |
| ۱۹ | | نسبت سود ناویژه | ۰,۱۶۷ | ۰,۰۱۷ |
| ۲۰ | | نسبت تعدیلات سنواتی | ۰,۱۴۹ | ۰,۰۱۵ |
| ۲۱ | | نسبت سود ویژه | ۰,۱۲۱ | ۰,۰۱۲ |
| ۲۲ | | نسبت هزینه های اداری و فروش | ۰,۰۴۷ | ۰,۰۰۵ |
| ۲۳ | | نسبت گردش موجودی کالا | ۰,۰۵۸ | ۰,۰۰۶ |
| ۲۴ | | نسبت رشد فروش | ۰,۱۱۹ | ۰,۰۱۲ |
| ۲۵ | | نسبت سود خالص به سرمایه | ۰,۰۹۸ | ۰,۰۱۰ |
| ۲۶ | | نسبت سود عملیاتی به دارایی ثابت | ۰,۰۴۲ | ۰,۰۰۴ |
| ۲۷ | عمومی(وزن:۰,۱۲۹، رتبه:۴) | اندازه شرکت | ۰,۳۰۲ | ۰,۰۳۹ |
| ۲۸ | | نوع صنعت | ۰,۴۹۷ | ۰,۰۶۴ |
| ۲۹ | | عمر شرکت | ۰,۲۰۱ | ۰,۰۲۶ |
| ۳۰ | اجتماعی(وزن:۰,۲۱۸، رتبه:۲) | حسن شهرت مالیاتی | ۰,۶۰۱ | ۰,۱۳۱ |
| ۳۱ | | مسئولیت پذیری اجتماعی | ۰,۱۹۸ | ۰,۰۴۳ |

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

| ردیف | بعد | متغیر | وزن متغیر | ضریب اثر گذاری متغیر |
|---|---|---|---|---|
| ۳۲ | | کیفیت افشا | ۰,۲۰۱ | ۰,۰۴۴ |

منابع : یافته های پژوهش




**شکل شماره ۱. مدل مفهومی پژوهش**

منابع : یافته های پژوهش

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

بر اساس نتایج حاصل از یافته های پژوهش مدل زیر به منظور تعیین امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها ارائه می گردد:

TTS SCORE= 0.031FSB + 0.016LE + 0.015COM + 0.033FSH + 0.062OWN +0.014DUAL +0.066FAML+0.081TYPE+0.022SPC+0.04COM+0.018AUDS+0.017TENU+0.084TAXC+0.022INVT+0.018TRAN+0.01CUSTM+0.005FIN+0.016EARN+0.017PRAT+0.015ADJ+0.012PROF+0.005ADC+0.006TURN+0.012SALE+0.01PROCAP+0.004OPP+0.039SIZE+0.064IND+0.026LIFE+0.131TAXREP+0.043SOCIAL+0.44DIS

روش استفاده از این شاخص برای تعیین امتیاز شفافیت مالیاتی به این ترتیب خواهد بود که ابتدا مقادیر واقعی را به صورت سالانه در معادلهٔ شاخص وارد کرده و امتیاز هر شرکت به دست می آید، سپس با مرتب کردن مقادیر از بزرگترین به کوچکترین، شرکت‌ها از منظر شفافیت مالیاتی رتبه بندی می شوند. در شکل شماره۱ مدل مفهومی تحقیق ارائه شده است.

## اعتبارسنجی الگوی پیشنهادی

در پژوهش حاضر بر اساس دیدگاههای کوربین و اشتراوس[۱] (۲۰۰۸) و مریام[۲] (۱۹۸۸) اعتبارسنجی مدل صورت پذیرفته است. شاخص تناسب (همخوانی با سایر تجربیات): شاخص تناسب به این معنی است که آیا یافته های پژوهش با تجارب متخصصان حوزه ی حسابرسی مالیاتی و همچنین مشارکت‌کنندگان پژوهش سازگاری و همخوانی دارد؟ به منظور دستیابی به شاخص تناسب، یافته های پژوهش توسط سه نفر از خبرگانی که تخصص در اجرا و نیز حسابرسی مالیاتی و مالی داشتند مورد ارزیابی، اصلاح و تأیید قرار گرفته است؛ شاخص کاربردی بودن: الگوی این پژوهش از لحاظ عملی و اجرایی و از لحاظ علمی و دانشگاهی قابل کاربرد است. در عرصه اجرایی، الگوی استخراج شده پژوهش حاضر از قابلیت کاربرد در تعیین مؤدیان کم ریسک از منظر مالیاتی که یکی از اهداف طرح جامع مالیاتی نیز می باشد، برخوردار است. شاخص مفاهیم (بیان مناسب مفاهیم پژوهش): در این راستا، مفاهیم تحت مقوله هایی همراه با مشخصه ها و ابعاد خاص خود تولید شده اند و برای ایجاد درک مشترک تعریف هر یک از مفاهیم اشاره شده است. شاخص زمینه یابی مفاهیم (مفاهیم در چه فضایی معنا یافته‌اند؟): یافته ها و مفاهیم حاصل از پژوهش کنونی نیز در بستر حرفه حسابداری و حسابرسی بیان شده‌اند. در مراحل مختلف پژوهش کنونی از گردآوری اطلاعات تا تجزیه وتحلیل و ارائه ی گزارش بستر حسابداری و حسابرسی مورد توجه قرار گرفته است. شاخص

---

۱ Corbin & Strauss

۲ Merriam

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

منطقی بودن روایت پژوهش: در پژوهش کنونی برای حفظ منطقی بودن روایت پژوهش تلاش شده است که یافته های پژوهش معنادار بوده و به واقعیت ها ارتباط داشته باشند. همچنین جهت اطمینان به استفاده کنندگان الگوی تحقیق، روش شناسی و شیوه ی گردآوری و تحلیل داده ها به اندازه مناسب توضیح و بیان شده است. شاخص عمق (بیان تفصیلی روایت پژوهش): در راستای تعمیق پژوهش کنونی، الگوی پژوهش همراه با جزئیات و با ذکر کدها، مفاهیم، و مقوله ها ذکر شده است. شاخص بداعت (ارائه مفاهیم جدید): در پژوهش حاضر نوآوری و بیان مفاهیم و ابعاد بدیع مورد توجه پژوهشگر قرار گرفته است، به جرأت می توان گفت که پژوهش حاضر در زمینه مدل شفافیت مالیاتی در ایران و حتی در سطح بین المللی کم نظیر می باشد. شاخص حساسیت (درگیری ذهن پژوهشگر در پژوهش): از آنجایی که پژوهشگران تحقیق حاضر شاغل در امورات اجرایی و علمی حسابداری،حسابرسی و مالیاتی میباشند و تجربه گذراندن دوره های آموزشی حسابداری تا بالاترین سطوح و عضویت در جامعه حسابداران رسمی و سایر وظایف اجرایی و مدیریتی حسابداری، حسابرسی و مالیاتی را داشته اند و دغدغه سیستم مالیات ستانی و ارائه معیارهای شفاف و منصفانه جهت وصول مالیات عادلانه را دارند، موضوع و فرایند پژوهش کنونی برای ایشان بسیار مهم، جذاب و حیاتی بوده است. شاخص استفاده از یادداشت ها (شکار ایده های خلق چارچوب مفهومی): در پژوهش کنونی یادداشت ها و یادآوریهای متعددی در حین پژوهش به ثبت رسید که در طی فرایند تجزیه وتحلیل و تدوین الگوی تحقیق بسیار مورد استفاده قرار گرفتند.

## نتیجه گیری

دستیابی به شفافیت اقتصادی، ضامن سلامت اقتصادی و اجتماعی جامعه و لازمه اجرای عدالت است. ایجاد شفافیت اقتصادی مستلزم مقابله با فساد است و چنانچه شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی محقق شود،کاهش خطرپذیری سرمایه‌گذاری در کشورها را به دنبال داشته و به طورکلی، اقتصاد را در شرایط مطلوب به‌پیش می‌برد. به همین جهت ایجاد شفافیت در فعالیت‌های اقتصادی هم برای دولت‌ها و هم مردم از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. با افزایش شفافیت مالیاتی، امکان رصد فعالیت های اقتصادی و و شناسایی فرارهای مالیاتی در کشور میسر خواهد شد. رضایت حداکثری مودیان جزو دغدغه‌های اصلی سازمان امور مالیاتی کشور است و اجرای کامل طرح جامع مالیاتی، مهمترین گام برای افزایش رضایتمندی مودیان محسوب می‌شود. همانطور که قبلا نیز توضیح داده شد یکی از اهداف اصلی طرح جامع مالیاتی شناسایی مؤدیان کم ریسک و قطعی سازی اظهارنامه های ابرازی آنها بدون رسیدگی می باشد که این امر سبب تسریع در وصول مالیات

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

و تسریع روند رسیدگی به پرونده های مالیاتی سایر مؤدیان می گردد، لذا معیار تعیین مؤدیان دارای ریسک پایین از اولویتها و گام های بسیار مهم و اساسی طرح جامع مالیاتی می باشد.

در این پژوهش با استفاده از مدل رتبه بندی که ارائه گردید، حسابرسان مالیاتی می توانند بر اساس اطلاعات عام و خاص شرکت‌ها،میزان و امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها و به تبع آن حدود ریسک مالیاتی آنها را محاسبه نموده و در مقایسه با سایر شرکت‌ها حدس بزنند که شفافیت مالیاتی مؤدی نسبت به سایر مؤدیان بالاتر است یا خیر.

نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که ابعاد راهبری شرکت ، عوامل اجتماعی و حسابرس به ترتیب با ۳۱/۸٪ ، ۲۱/۸٪ و ۱۸/۱٪ بیشترین تأثیر را بر امتیاز شفافیت مالیاتی شرکت‌ها دارند. در میان عوامل راهبری شرکتی نیز متغیرهای نوع مالکیت(دولتی و غیره)، خانوادگی نبودن شرکت و درصد سهامداران نهادی به ترتیب با ضرایب ۰/۰۸۱، ۰/۰۶۶ و ۰/۰۶۲، دارای بیشترین ضریب اثرگذاری می باشند. با توجه به ضرایب بالا می توان گفت که شرکت‌های که دارای مالکیت دولتی هستند و نیز شرکت‌هایی که خانوادگی نبوده و درصد سهامداران نهادی در آنها بیشتر می باشند، گرایش بیشتر به شفافیت مالیاتی داشته و دلیل این موضوع می تواند کم بودن تضاد منافع میان مدیران شرکت و دولت باشد، بعبارتی مدیران اینگونه شرکت ها نسبت به سایر شرکت‌ها از انگیزه های کمتری برای اجتناب یا فرار مالیاتی برخوردارند.وجود سهامدار خارجی در هیأت مدیره با عنایت به تضاد منافعی که با سهامداران دیگر(ایرانی) دارد، موجب افزایش نظارت و شفافیت بیشتر در گزارشگری مالی شده و به تبع آن شفافیت مالیاتی شرکت‌ها را نیز افزایش می دهد.آرمسترانگ و همکاران(۲۰۱۳) و رابینسون و همکاران(۲۰۱۲)، چنین نتیجه گیری کردند که وجود متخصص مالی در هیأت مدیره سبب افزایش آگاهی هیأت مدیره از قوانین مالی و مالیاتی و مخاطرات ناشی از عدم رعایت قوانین و استانداردها شده و در نتیجه عامل کاهش اجتناب مالیاتی می گردد.

در میان عوامل اجتماعی نیز حسن شهرت مالیاتی با ضریب ۰/۱۳۱ بیشترین تأثیر را در میان متغیرهای شناسایی شده بر شفافیت مالیاتی دارد، بعبارتی می توان گفت سوابق مالیاتی شرکت یکی از متغیرهای اساسی در تعیین مؤدیان دارای شفافیت مالیاتی بالا می باشد.

سرمایه گذاری در موجودی کالا یکی ازعواملی است که در این پژوهش در دسته استراتژی شرکت قرار گرفته است. زیمرمن[۱](۱۹۸۳) بیان می کند از آنجا که موجودی کالای پایان دوره دارای تأثیر مستقیم و افزاینده بر سود است این انتظار می رود که شرکت‌های دارای سرمایه گذاری زیاد در موجودی کالا دارای نرخ مؤثر مالیاتی بیشتری باشند. بنابراین این شرکت‌ها دارای شفافیت مالیاتی بیشتری هستند.

---

۱ Zimmerman

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

یکی دیگر از مؤلفه های این تحقیق، معامله با اشخاص وابسته است، یعنی هرچه میزان خرید و فروش کالا و یا خدمت به اشخاص وابسته کمتر باشد میزان شفافیت مالیاتی شرکت بیشتر می باشد. پارک[۱](۲۰۱۹) استدلال می کند شرکت‌های عضو یک گروه تجاری که در مناطق دارای نرخ مالیاتی بالا فعالیت می کنند می توانند از طریق معامله با شرکت‌های همان گروه که در مناطق با نرخ مالیاتی پایین فعالیت می کنند معامله داشته و با انتقال سود خود به آنها مالیات خود را حداقل کنند(پارک، ۲۰۱۹: ۶۳).

## محدودیت های پژوهش

یکی از وظایف اصلی پژوهشگران علمی بیان محدودیتهای موجود در تحقیق خود خواهد بود. مسلماً هیچ تحقیق علمی عاری از محدودیت نبوده و بیان آنها موجب جلوگیری از گمراه کننده بودن یافته ها خواهد بود. (۱) پژوهش حاضر با روش تحقیق کیفی -کمی انجام گردیده و داده های تحقیق با روش مصاحبه های نیمه ساختاریافته و پرسشنامه گردآوری شده است، لذا محدودیتهای ذاتی پژوهشهای کیفی نظیر تأثیر احتمالی قضاوتها بر داده ها و استنتاج الگوی تحقیق متوجه تحقیق حاضر نیز میباشد. (۲) شرایط دولتی بخشهای مالیاتی و اقتصادی در ایران و دولتی بودن سیاستگذاران جنبه های علمی- نظری و اجرایی حسابداری و حسابرسی، با توجه به متفاوت بودن نحوه مالیات ستانی و تدوین سیاستهای مالیاتی و مالی میتواند محدودیتهایی بر اجرا و توفیق کامل الگوی ارائه شده فراهم نماید که بایستی این امر در بهره برداری از الگوی پیشنهادی مورد توجه قرار گیرد.

## پیشنهادات کاربردی

۱- به سازمان امور مالیاتی کشور پیشنهاد می گردد از الگوی معرفی شده در راستای تعیین مؤدیان کم ریسک که یکی از لازمه های حیاتی و بسیار مهم طرح جامع مالیاتی می باشد، استفاده نماید. این امر موجب کاهش در هزینه ها و زمان لازم جهت وصول مالیات و نیز باعث مالیات ستانی منصفانه و دقیق می گردد.

۲- به سازمان بورس و اوراق بهادار پیشنهاد می گردد از الگوی ارائه شده جهت تعیین رتبه شفافیت مالیاتی شرکت‌ها همانند رتبه شفافیت مالی استفاده نماید، این امر از یکسو موجب بهبود در تصمیم گیری سرمایه گذاران بورس شده و از سوی دیگر موجب ارتقای مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌های بورسی می گردد.

---

۱ Park

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

۳- به کلیه مدیران موسسات حسابرسی و مدیران مالی پیشنهاد میشود در راستای رعایت مفاد ماده ۲۷۴ ق.م.م و به منظور پیشگیری از بوجود آمدن مشکلات احتمالی در انعقاد قرارداد با صاحبکاران ، اجزاء مختلف مطرح شده در الگوی پیشنهادی را در جهت شناخت بهتر از صاحبکار خود مدنظر داشته باشند.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

## منابع


۱. آقایی، محمدعلی; حسنی، حسن و باقری، حسن.(۱۳۹۷)، نقش توانایی مدیریت در اجتناب مالیاتی شرکتی: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۴، شماره ۵۷، ۱۳۹۷، صص ۲۴-۴۷.

۲. اسعدی، عبدالرضا.(۱۳۹۵)، حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکت‌های هلدینگ و تابعه در بورس اوراق بهادار تهران، مجله راهبرد مدیریت مالیف سال چهارم، شماره پانزدهم، ۱۳۹۵، صص ۱۲۹-۱۵۱.

۳. باباجانی، جعفر و مجید عبدی.(۱۳۸۹). رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت ها. پژوهش‌های حسابداری مالی، ۲(۳) صص ۶۵- ۸۶.

۴. باباجانی، جعفر.(۱۳۹۳). نقش اطلاعات حسابداری در تسریع فرآیند مالیات ستانی از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی. پژوهش‌های تجربی حسابداری،۴(۲)، صص ۱-۲۰.

۵. باقری تودشکی، مجتبی، محمد مهدی، باقری، محمدرضا رضایی(۱۳۹۴)، احکام، مجازات و آثار دنیوی و اخروی فرار از مالیات، فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره دوم، پاییز ۱۳۹۴، صص ۶۲ -۴۰.

۶. حساس یگانه، یحیی و گل محمدی شورکی، مجتبی(۱۳۹۰)، رابطه بین نرخ مؤثر مالیات و ویژگیهای شرکت ها، پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم، ۱۳۹۰، صفحه ۲۳۹-۲۶۳.

۷. حسنی القار، مسعود و صابر شعری، آناقیز.(۱۳۹۶)، بررسی توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی، مجله دانش حسابداری، دوره هشتم، شماره (۱)، ۱۳۹۶، صص ۱۰۷-۱۳۴.

۸. جعفری، هدی، ایزدی فر، علی اکبر و محمد محسنی(۱۳۹۹)، بررسی فقهی فرار از مالیات حکومتی، فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره سی و دوم، پاییز ۱۳۹۹، صص ۳۱ -۵۱.

۹. خدادادی، ولی و تاکر، رضا. (۱۳۹۱). تأثیر ساختار حاکمیت شرکتی بر عملکرد مالی و ارزش شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، شماره ۱۵، ۱۳۹۱، صص ۳۶-۵۷.

۱۰. دارابی، رویا، پاشانژاد، یوسف و تدوین فرد، اسماعیل.(۱۳۹۷). بررسی رابطه مسئولیت اجتماعی، عملکرد اقتصادی و اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۴، شماره ۱۵، صص ۶۷-۹۲.

۱۱. طایفه ، سیامک،دستگیر ، محسن، رضایی، فرزین ، احمدی ، سعید علی .(۱۳۹۸). رتبه بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی. دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری.۴(۷). صص ۳۰۹-۳۴۱.


[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

۱۲. دستگیر، محسن، ایزدی نیا، ناصر، عسگری، علی و رمضانی، مهدی.(۱۳۹۴). ارائه مدل انتخاب برای حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک اشخاص حقوقی در ایران، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۵، صص ۳۴۰-۳۶۵.

۱۳. رضایی، فرزین و رحیمی آتانی، هانیه.(۱۳۹۵). رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی،عملکرد مالی و ضریب واکنش سود شرکت‌ها، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قزوین.

۱۴. رمضان نیا، حسن و رضایی، فرزین. (۱۳۹۶). بررسی اثر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت بر ریسک سیستماتیک و غیر سیستماتیک با استفاده از مدل تحلیل پوششی داده ها. دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، شماره چهارم، صص ۱۸۹-۲۱۴.

۱۵. شوروزی، محمدرضا، خلیلی، محسن، سلیمانی، حمید و فروتن، امید.(۱۳۹۶). ارتباط بین حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکت بر مبنای رگرسیون فازی، پژوهشهای حسابداری مالی و حسابرسی، سال هفتم، شماره ۲۵، صص ۱۲۱-۱۳۹.

۱۶. کیا، بهزاد ،جعفری صمیمی ، احمد ،فرهادی محلی ، علی ، طبری ، مجتبی.(۱۴۰۰)، شناسایی معیارها و سنجه های ارزیابی خط مشی مالیات بر ارزش افزوده، فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره سی و هفتم، زمستان ۱۴۰۰، صص ۲۸ -۱۲.

۱۷. مهرانی، ساسان و سید جلال سیدی.(۱۳۹۲). بررسی تأثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳(۱۰)، صص ۱۳-۳۴.

۱۸. نمازی، محمد(مترجم). (۱۳۸۹). پژوهش‌های تجربی در حسابداری دیدگاه روانشناختی(نوشته رشاد عبدالخلیق و آجین کیا). شیراز: انتشارات آگه و پیشبرد.

۱۹. نمازی، محمد.(۱۳۸۲). نقش پژوهشهای کیفی در علوم انسانی، فصلنامه جغرافیا و توسعه، ۱(۱)، صص ۶۳-۷۸.

20. Allingham, M. G. and A. Sandmo., .1972. Income tax evasion: A theoretical analysis. Journal of Public Economics. 1: 323-338.
21. Barford, V. & Holt, G. (2013). Google, Amazon, Starbucks: The rise of "tax shaming". Retrieved from: http://www.bbc.com/news/magazine-20560359 [Accessed: 2014-08-13].
22. Corbin, J. & Strauss, A. L. (2008). Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory. Sage. London.
23. Desai, M.A., Dharmapala, D.2009. Corporate Tax Avoidance and Firm Value. Review of Economics and Statistics, 91(3): 537-546.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

24. Gul, F. 2010. Earnings quality: Some evidence on the role of auditor tenure and Auditors, industry expertise. Journal of Accounting and Economics, 47(3): 265-287.
25. Hanlon, M., and S. Heitzman. 2010. A review of tax research. Journal of Accounting and Economics, 50 (2- 3): 127-178.
26. Huang, H. H., Lobo, G. J., Wang, C., & Xie, H. (2016). Customer concentration and corporate tax avoidance. Journal of Banking & Finance, 72, 184-200.
27. Johnson, R.B., & Onwuegbuzie, A.J (2004). Mixed Methods Research: A research paradigm
28. whose time has come. Educational Researcher, 33(7), 14-26.
29. Lin, Z. J.; and M. Liu .2009. The Impact of Corporate Governance on Auditor Choice: Evidence from China. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 89: 44-59.
30. Linch, D., Kubick, T. R., Mayberry, M.A., & Omer, T. C. 2013. Product Market Power and Tax Avoidance: Market Leaders, Mimicking Strategies, and Stock Returns, www.ssrn.com.
31. Merriam, S. (1988) Case Study Research in Education: A qualitative Approach, Sanfrancissco: Jossy- Bass,quoted from Maxwell, J.A. (1996) Qualitative Research Design: An Interactive Approach, Thousand, Oaks, CA: Sage.
32. Minnick, K., & Noga, T.2012. Do corporate governance characteristic influencing tax management? Journal of Corporate Finance, 16: 703 - 718.
33. Park, S. 2019. Related Party Transactions and Tax Avoidance of Business Groups. Sustainability Journal. doi:10.3390/su10103571. Palmrose, Z. V. 1988. An analysis of auditor litigation and audit service quality. Accounting Review, 63: 55-73.
34. Pei-Hui, M, Moore, J, A. Neubaum, D, O .2014. Tax Avoidance, Financial Experts on the Board, and Business Strategy, Journal of Accounting and Economics, 6: 5-28.
35. Peress, J. 2010. Product market competition, insider trading and stock market efficiency. Journal of Finance, 65: 1-43.
36. Piercy, N., Lane, N. 2006. The Underlying Vulnerabilities in Key Account Management Strategies. European Management Journal, 24(2-3): 151-162.
37. Rezaei, J. (2015). Best-Worst multi criteria decision-making method: some properties and a linear model. Omega. 53, 49-57.
38. Ross, M., Roman, L., Peter, W., Brett, G. 2017. The impact of dividend imputation on corporate tax avoidance: the case of shareholder value. Journal of corporate finance, volume 48: 492-514.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]

39. Sidney, C, M, Leng. Grant R, Grantly, T. 2019. The effect of the general antiavoidance rule on corporate tax avoidance in china. Journal of contemporary accounting and economic. 15:105-117..
40. Smit, A, Smit, R and M. Stiglingh. 2020. The relationship between Tax Transparency and Tax Avoidance, South African Journal of Accounting Research. 50(7): 1-21.
41. Tien, S., Zhihong, W., Sebahattin, D. 2018. Overconfidence and tax avoidance: the role of CEO and CFO interaction. Journal of accounting and public policy, volume 37, issue 3: 241-253.
42. Venkatesh, P. C., and R. Chiang.1986. Information Asymmetry and the Dealers Bid- Ask Spread: A Case Study of Earnings and Dividend Announcements. The Journal of Finance, Vol. 41, No. 5: 1089- 1102.
43. Watson, L. 2015. Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance and Earnings Performance, The journal of the American Taxation Association, Vol 37, issue 2: 1-21.
44. Watts, R. 2003. Conservatism in Accounting Part II: Evidence and Research Opportunities, Financial Research and Policy, No4: 03-25.
45. Yukun Sun .2014. Corporate Tax Avoidance and Government Corruption: Evidence from Chinese Firms. 12: 120-150. Zimmerman, J. 1983. Taxes and firm size. Journal of Accounting and Economics. 5: 119 - 149.
46. Zimmerman, J. 1983. Taxes and firm size. Journal of Accounting and Economics. 5: 119 - 149.

[ Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-22 ]