



## تأثیر تجربه مالی بین المللی مدیران بر مدیریت مالیاتی شرکتها

دکتر فرزین رضایی<sup>۱</sup>

دانشیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران

### مینا یاوری بافقی

کارشناس ارشد حسابداری، گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی کار، قزوین، ایران

(تاریخ دریافت: ۱۰ مرداد ۱۴۰۱؛ پذیرش: ۲۲ اسفند ۱۴۰۱)

هدف اصلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر تجربه مالی بین المللی مدیران بر اجتناب مالیاتی بر شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی چهار ساله بین سال‌های ۱۳۹۶ الی ۱۳۹۹ می باشد، که براساس روش نمونه گیری حذف سیستماتیک تعداد ۱۰۰ شرکت به عنوان نمونه آماری در نظر گرفته شد. این پژوهش از نظر نوع هدف، کاربردی و روش گردآوری داده‌ها در گروه پژوهش‌های طولی و پس رویدادی قرار دارد که برای بررسی فرضیه‌ها از مدل‌های رگرسیون چندگانه با استفاده از نرم‌افزار **Eviews ۱۰** و نیز آزمون‌های آماری بهره گرفته شد. یافته‌های پژوهش حاضر به شرح زیر می‌باشد، براساس مدل اول تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی مدیران بر اجتناب مالیاتی با نگرش‌های نقدی / تعهدی / اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معناداری داشتند و در مدل دوم تجربه صادرات کالا و خدمات مدیران بر اجتناب مالیاتی با نگرش‌های نقدی / تعهدی / اختلاف دائمی تأثیر معناداری داشتند و در مدل سوم تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب مالیاتی با نگرش‌های نقدی / تعهدی / اختلاف دائمی تأثیر معناداری داشتند.

**واژه‌های کلیدی:** تجربه بین المللی مدیران، خدمت، صادرات کالا و خدمات.

## مقدمه

فرار مالیاتی نوعی تخلف قانونی اما اجتناب از مالیات، در واقع نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی برای کاهش مالیات است. بنابراین از آنجاکه اجتناب مالیاتی، فعالیتی به ظاهر قانونی است ولی به نظر می‌رسد بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید باشد و چون اجتناب مالیاتی در محدوده معینی برای استفاده از مزایای مالیاتی است، به‌طور عمده قوانین محدودکننده‌ای در زمینه کنترل آن وجود ندارد/۳. متغیرهای زیادی بر رفتار شرکت‌ها اثر می‌گذارد. اما بیشترین سهم مربوط به تصمیمات مدیرانی است که در سمت‌های استراتژیک شرکت مشغول به کار بوده و یا مسئولیت برنامه‌های عملیاتی شرکت را به عهده دارند. یکی از این تصمیمات بسیار مهم مدیریت سنتی، اجتناب از پرداخت مالیات است./۱۳. اجتناب از پرداخت مالیات در ساده‌ترین حالت آن، هزینه‌های شرکت را کاهش می‌دهد. به همین دلیل شرکت‌ها دائماً به دنبال پیدا کردن راه‌های جدیدتری برای فرار از پرداخت مالیات هستند و برای دست یافتن به این مهم اقدام به استخدام مدیران متخصص و آشنا به قوانین مالیاتی می‌کنند تا از آشنایی آنها به ابهامات و نقاط ضعف موجود در قوانین و مقررات مالیاتی استفاده و از پرداخت مالیات اجتناب کنند و در نهایت باعث کاهش هزینه‌ها و افزایش سودآوری شرکت شوند. ویژگی‌های منحصر به فرد مدیران یکی از عوامل مهم اجتناب مالیاتی شرکت‌ها می‌باشد، درحالی‌که ویژگی‌هایی مثل میزان آموزش و تحصیلات مدیران و جنس و سن آنها نمی‌توانند عوامل تعیین کننده‌ای در اجتناب مالیاتی شرکت‌ها باشد. هیئت مدیره مسئولیت نهایی امور مالیاتی شرکت را بر عهده دارد و در قبال سهام‌داران پاسخگو است/۱. با توجه به دیدگاه سنتی در مورد ارتباط بین اجتناب مالیاتی و ارزش شرکت، اجتناب از مالیات با کاهش منابع انتقالی به‌عنوان مالیات از شرکت به دولت باعث افزایش ارزش شرکت می‌شود. از این رو، طبق دیدگاه سنتی، مدیران با سطح بالایی از توانایی منابع حاصل از اجتناب مالیاتی را وارد شرکت می‌کنند و باعث افزایش ارزش شرکت می‌شوند. این منابع با توجه به کاهش مالیات پرداختی و در نتیجه افزایش سود خالص دوره جاری و نهایتاً افزایش میزان نقدینگی حاصل می‌شود/۲. در بسیاری از موارد، شرکت‌ها با توسل به بهترین راه حل یا بهترین الگو به دنبال مدیران خارجی رفته‌اند که توانسته‌اند در محیط‌های بین المللی برای شرکت‌های خود به طرق مختلف و نه لزوماً اجتناب از پرداخت مالیات، منافع قابل توجهی را کسب کنند./۱۲. اطلاعاتی که در گزارش‌های مالی منتشر می‌شود باید به‌نحوی باشد که در ارزیابی عملکرد مدیریت، از لحاظ حفظ و به‌کارگیری بهینه‌ی منابع به سرمایه‌گذاران کمک کند. فرضیه ابهام مدیریتی به این موضوع اشاره دارد که مدیران انگیزه دارند در شرایط بد، اطلاعات صورت‌های مالی را به صورت پیچیده ارائه کرده و یا با شفافیت کمتری ارائه دهند از طرف دیگر، امکان ارائه‌ی گزارش‌های مبهم از سوی مدیران به‌منظور مخفی کردن عملکرد ضعیف خود وجود دارد که می‌تواند کیفیت ارقام تعهدی و اجتناب مالیاتی را تحت‌تأثیر قرار دهد/۱۱. با توجه به مطالب مطرح‌شده، می‌توان بیان داشت حضور مدیران با تجربه خارجی در هیئت مدیره می‌تواند بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تأثیرگذار باشد، ولی نوع این تأثیر نامشخص است و ممکن است تحت‌تأثیر قلمرو زمانی و مکانی مورد مطالعه قرار گیرد. از این رو، با توجه به اهمیت اجتناب مالیاتی و شناخت فاکتورهای مؤثر بر آن و نبود مطالعه‌ای که به بر اجتناب

مالیاتی شرکت‌ها پرداخته باشد، این پژوهش پاسخ دهد که حضور مدیران با تجربه خارجی در هیئت مدیره بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها چه تأثیری دارد؟

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در چند سال گذشته، مالیات به‌طور گسترده‌ای به‌عنوان یک عامل محرک در تصمیم‌گیری‌های بسیاری از شرکت‌ها در نظر گرفته شده است. اجتناب از مالیات همیشه منجر به حداکثر رساندن ارزش شرکت نمی‌شود، زیرا برنامه ریزی مالیاتی تهاجمی ممکن است هزینه‌های قابل‌مشاهده (به‌عنوان مثال، جریمه، هزینه‌های حرفه‌ای) و غیرقابل مشاهده (به‌عنوان مثال خطر اضافی) را به شرکت وارد کند. بنابراین، مدیران ممکن است همیشه به سطح برنامه ریزی مالیاتی مطلوب برای شرکت خود نرسند. از سوی دیگر، خاطرنشان کردند که مدیران با انجام فعالیت‌های پیچیده اجتناب از مالیات، ممکن است بتوانند از مزایای خصوصی بهره‌مند شوند. آنها استدلال می‌کنند که فعالیت‌های اجتناب از مالیات یک شرکت، مانند جستجوی پناهگاه‌های مالیاتی یا ایجاد ساختارهای پیچیده شامل اشخاص مرتبط با بی تفاوت مالیاتی، غالباً معاملات بسیار پیچیده‌ای را شامل می‌شود که برای پنهان کردن هدف اصلی و جلوگیری از شناسایی توسط اداره امور مالیاتی طراحی شده‌اند. ماهیت مبهم چنین تهاجم مالیاتی، پنهان کردن فعالیت‌های رانت را برای مدیران آسان می‌کند [۵]. مالیات ابرازی توسط شرکت‌ها تعیین می‌شود و تابعی از میزان درآمد کسب شده و هزینه‌های صورت گرفته می‌باشد. شواهد تجربی و مبانی نظری نشان می‌دهد محافظه کاری و اجتناب مالیاتی می‌توانند در هزینه مالیاتی شرکت‌ها صرفه‌جویی نماید و مالیات ابرازی را تحت شعاع قرار دهند. از سوی دیگر مبنای تعیین مالیات شرکت‌ها و اظهارنظر در خصوص مالیات ابرازی بر عهده نهاد خارجی و مستقلی است که کارگزار دولت و نماینده جامعه می‌باشد و طبیعتاً ممکن است نظر و دیدگاه هر یک از گروه‌ها متفاوت باشد. همواره این احتمال وجود دارد که اجتناب مالیاتی شرکت‌ها از منظر دولت غیرقابل قبول یا غیر قانونی تلقی شود و دولت برای شرکت مالیاتی بیش از مالیات ابرازی تشخیص دهد. این مطلب مؤید آن است که با افزایش مالیات‌برد درآمد انگیزه اجتناب مالیاتی کاهش می‌یابد. شرکت‌ها تمایل دارند کمترین مقدار ممکن مالیاتی را بپردازند و دولت نیز تمایل دارد بیشترین مقدار مالیات را اخذ نمایند. در این بین شرکت می‌تواند استراتژی‌های مختلفی اتخاذ نماید، که انتخاب استراتژی و نوع بازی نیز به انتظار واکنش بازیکن مقابل (دولت) بستگی دارد [۹].

### اخذ تسهیلات بانکی خارجی مدیران

هنگامی که بدهی‌ها و منابع مالی تأمین سرمایه، گران و دسترسی به آنها سخت‌تر شود، شرکت‌ها ممکن است طریق برنامه ریزی مالیاتی با کاهش درآمد مالیاتی گزارش شده یا با افزایش اعتبارات مالیاتی، منابع جایگزینی برای آن پیدا کنند و بدین طریق مالیات‌های نقدی پرداخت شده را کاهش دهند. هنگامی که کسری‌ها در تأمین مالی خارجی افزایش می‌یابد، شرکت‌های دچار بحران مالی، به‌عنوان جایگزین منابع تأمین مالی خارجی از وام دهندگان و بازارهای سرمایه، از برنامه‌های مالیاتی تهاجمی تری در شرکت

استفاده می‌کنند [۸]. بنگاه‌های نوپا، به‌منظور حفظ منابع داخلی خود، در سال‌های اول عمر، خود را متعهد به استفاده از تأمین مالی خارجی می‌بینند. بنگاه‌هایی که به‌عنوان بنگاه‌های کوچک وارد بازار می‌شوند، از طریق یادگیری رشد می‌کنند. یک شرکت کوچک و جوان با ریسک‌ها و سختی‌های بیشتر نسبت به یک بنگاه بزرگ‌تر روبروست. بنگاه‌های کوچک‌تر همچنین در دستیابی به اعتبار نسبت به بنگاه‌های بزرگ‌تر با مشکلات بیشتری مواجه هستند. ارتباط متقابل بین تأمین مالی داخلی یا خارجی و اندازه بنگاه از اهمیت بالایی برخوردار است. [۸]. طبق دستورالعمل شورای اقتصاد مجوز قانونی گشایش اعتبار اسنادی از طریق فاینانس انجام می‌شود در اکثر موارد بانک خارجی یک تضمین از بانک مرکزی یا سیستم بانکی می‌خواهد و خریدار ایرانی تضمین کافی نزد بانک ایرانی در مقابل کل مبلغ ارائه می‌دهد. سپس اعتبار اسنادی گشایش می‌یابد. در مورد ثبت قیمت کالا یعنی مبلغ فاکتور فروش، ابتدا معادل ۱۵٪ تا ۲۰٪ آن از طریق واریز نقدی اعتبار اسنادی انجام می‌گیرد [۸].

### صادرات کالا و خدمات مدیران

ارتباط تجارت و رشد اقتصادی از دیرباز مورد توجه اقتصاددانان بوده است، به‌طوری که اقتصاددانان کلاسیک، تجارت را موتور رشد و توسعه می‌دانستند. تجارت می‌تواند تولید را از طریق اثر آن بر عواملی چون رقابت، دسترسی به دانش جدید، تکنولوژی و ایده‌های کارآتر بیشتر کند، به همین دلیل روند رو به افزایش ارتباطات اقتصادی یا ادغام اقتصادی کشورها در اقتصاد جهانی، حجم سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی کشورها نیز به‌طور فزاینده‌ای افزایش یافته است [۱۰]. به‌طور کلی بر اساس قوانین مالیاتی ایران، درآمدهای صادراتی معاف از پرداخت مالیات هستند و این امر می‌تواند به کاهش مالیات شرکت نسبت به نرخ قانونی مالیات منجر گردد. در همین راستا طبق ماده ۱۴۱ و ۱۰۰٪ درآمد حاصل از صادرات محصولات تمام شده کالاهای صنعتی و محصولات بخش کشاورزی و صنایع تبدیلی و تکمیلی آن و ۵۰٪ درآمد حاصل از صادرات سایر کالاهایی که به‌منظور دست یافتن به اهداف صادرات کالاهای غیرنفتی به خارج از کشور صادر می‌شوند از شمول مالیات معاف هستند. و همین‌طور ۱۰۰٪ درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به‌صورت ترانزیت به ایران وارد شده یا می‌شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می‌شوند از شمول مالیات معاف است.

### خرید و فروش ارزی دارای‌های ثابت مشهود مدیران

بند ۲۴- ماده ۱۴۸ و ۱۴۹ مرتبط با، به‌ترتیب زیان حاصل از تسعیر ارز در معاملات ارزی و هزینه استهلاک دارای‌های ثابت مشهود می‌باشد. تصمیم‌گیری بابت خرید ماشین‌آلات تولیدی با فناوری بالا موجب مصرف ارز بیشتر و احتمالاً تعدیلات تسعیر ارزی متعاقب آن و در نهایت ایجاد هزینه‌های استهلاک بیشتر که تماماً مورد پذیرش مقررات مالیاتی است می‌باشد. در حالی که تصمیم‌گیری در خصوص ماشین‌آلات تولیدی دست دوم در جهت مغایر با استدلال فوق خواهد بود. لذا با رعایت اهداف و منابع مالی در دسترس

مدیران سطح بالا این دست تصمیمات را اخذ می‌نمایند که تبعات مالیاتی متعاقب آن در تصمیمات اولیه دارد. لیکن برای ارزیابی عملکرد مدیران در ساحت‌های مختلف و البته موضوع مقاله حاضر، اجتناب مالیاتی آثار تبعی حاصل از تصمیم اولیه به‌همراه خواهد داشت.

### پیشینه خارجی

ون و همکاران (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای با عنوان مدیران با تجربه خارجی و اجتناب مالیاتی با استفاده از نمونه بزرگی از داده‌های تجارب خارجی مدیران جمع آوری شده دستی برای شرکت‌های سهامی چینی از سال ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۶، تأثیر مدیران با تجربه خارجی در اجتناب مالیاتی شرکت‌ها را بررسی کردند. آنها یک ارتباط قابل توجهی منفی بین مدیران با تجربه خارجی و اجتناب از مالیات پیدا کردند، که نشان می‌دهد این مدیران می‌توانند به محدودیت ته‌اجمی مالیاتی شرکت‌های خود کمک کنند. تجزیه و تحلیل‌های بیشتر نشان می‌دهد که نگرانی‌های مربوط به شهرت و آگاهی از CSR کانال‌های بالقوه‌ای هستند که از طریق آنها مدیران با تجربه خارجی بر اجتناب از مالیات شرکت‌ها تأثیر می‌گذارند. رابطه منفی بین مدیران با تجربه خارجی و اجتناب از مالیات تنها زمانی برقرار می‌شود که تجارب خارجی مدیران از کشورها یا مناطقی با حمایت سرمایه‌گذاران بالاتر حاصل شده باشد. مدیران موظف با تجربه خارجی تأثیرات بیشتری در اجتناب از مالیات شرکت‌ها نسبت به مدیران مستقل دارند و وقتی مدیران با تجربه خارجی در کمیته‌های حسابرسی حضور می‌یابند، این اثر بیشتر مشهود است. تجربه کار و مطالعه مدیران هر دو تأثیر مهمی در اجتناب از مالیات شرکت‌ها دارند. همچنین نتیجه نشان می‌دهد که رابطه منفی بین مدیران با تجربه خارجی و اجتناب از مالیات در شرکت‌های غیر دولتی بیشتر مشهود است. به‌طور کلی، یافته‌ها حاکی از آن است که تجربه خارجی مدیران برای رفتار مالیاتی شرکت‌ها در بازارهای نوظهور اهمیت دارد [۱۶].

موکش گارگ و همکاران (۲۰۲۰) در پژوهشی تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و ریسک سقوط سهام را بررسی کردند. نتایج نشان داد بین اجتناب از مالیات و استخدام مدیران توانمندتر، رابطه منفی وجود دارد [۴].

ون و همکاران (۲۰۱۹) نقش مدیران با تجربه خارجی (دارای شهرت و فعال در کمیته حسابرسی) بر اجتناب از پرداخت مالیات را بررسی نمودند. نتایج آنها نشان داد مدیران با تجربه خارجی می‌توانند با استفاده از شهرت و فعالیت آنها در کمیته حسابرسی باعث کاهش اجتناب از پرداخت مالیات شرکت‌ها شوند [۵]. فرانیس و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهشی رابطه بین توانایی مدیریت و اجتناب از مالیات را بررسی کردند. آنها برای اندازه‌گیری اجتناب از مالیاتی از دو معیار نرخ مؤثر مالیاتی و نرخ مؤثر مالیات نقدی استفاده کردند. در این پژوهش برای اندازه‌گیری توانایی مدیران از رویکرد دمرجیان و همکاران (۲۰۱۲) استفاده شده است. نتایج پژوهش آنها نشان داد مدیران تواناتر اجتناب از مالیات کمتری دارند و توانایی مدیریت با اجتناب از مالیات رابطه منفی دارد [۱].

پارک و همکاران (۲۰۱۶) به بررسی توانایی مدیریتی و اجتناب مالیاتی در کره پرداخته و به این نتیجه رسیدند که بین توانایی مدیریتی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی وجود دارد. به علاوه بین اجتناب مالیاتی و ارزش شرکت رابطه منفی و معنادار وجود دارد. همچنین نتایج نشان دهنده این بود که توانمندی بالای مدیر منجر به کاهش رابطه منفی بین اجتناب مالیاتی و ارزش شرکت می‌شوند [۱۵].

### پیشینه داخلی

مهدی سیاهوشی (۱۴۰۰) در پژوهشی مطالعه تأثیر مدیران با تجربه خارجی بر اجتناب مالیاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نتایج به دست آمده از آزمون فرضیه نشان داد تجربه خارجی مدیران بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معکوس و معنی داری دارد [۵].

خدامی پور و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی توانایی مدیریت بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و کارایی سرمایه گذاری پرداختند. به منظور اندازه گیری توانایی مدیریتی از مدل دمرجیان و همکاران (۲۰۱۲) با استفاده از روش تحلیل پوششی داده‌ها (DEA) و برای اندازه گیری کارایی سرمایه گذاری از مدل ریچاردسون (۲۰۰۶) و همچنین برای اندازه گیری اجتناب مالیاتی از شاخص نرخ مؤثر مالیاتی نقدی (CETR) استفاده شده است. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون چند متغیره بهره گرفته شده است. نمونه مورد مطالعه متشکل از ۱۵۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۶ است. یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان می‌دهد که بر افزایش اجتناب مالیاتی، در سطح توانایی مدیریتی پایین، کارایی سرمایه گذاری کاهش نمی‌یابد، در حالی که در سطح توانایی مدیریتی بالا انتظار موجود مبنی بر تأثیرپذیری مثبت کارایی سرمایه گذاری از افزایش اجتناب مالیاتی تایید می‌شود [۴].

فخری و همکاران (۱۳۹۸) در مطالعه‌ای با عنوان بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی با بررسی ۱۲۰ شرکت فعال در بورس در قلمرو زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ در یک مطالعه رگرسیون، نشان داد که میان حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین توانایی مدیریت رابطه میان حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات را تحت تأثیر قرار می‌دهد [۶].

آقایی و همکاران (۱۳۹۷) به نقش توانایی مدیران بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. شاخص‌های مورد استفاده برای سنجش اجتناب از پرداخت مالیات، نرخ مؤثر مالیاتی دفتری، نرخ مؤثر مالیاتی نقدی و نرخ مؤثر مالیاتی نقدی بلندمدت هستند. نمونه آماری شامل ۱۲۲ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس تهران است که طی سالهای ۸۷ تا ۹۳ بررسی شده‌اند. نتایج نشان می‌دهد بین توانایی مدیریتی و هر سه معیار استفاده شده برای اجتناب از پرداخت مالیات، رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ بدین معنی که مدیران تواناتر، بیشتر درگیر فعالیتهای اجتناب مالیاتی می‌شوند که منجر به کاهش پرداختهای مالیات توسط شرکت می‌گردد. از طرفی، نتایج نشان دهنده این است که شرکت‌هایی که عملکرد بهتری دارند مدیران با سطح توانایی بالا کمتر درگیر فعالیتهای اجتناب

مالیاتی می‌شوند. به‌طور کلی، نتایج پژوهش نشان می‌دهد علاوه بر ویژگی‌های شرکت، توانایی مدیریتی بر رفتار اجتناب مالیاتی شرکت مؤثر است [۱].

حسینی القاب و شعری آناقیز (۱۳۹۶) به بررسی توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها پرداختند. نتایج نشان می‌دهد توانایی مدیریت، تأثیر مثبت و معناداری بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارد. همچنین یافته‌ها نشان دهنده تأثیر غیرمستقیم اندازه‌ی شرکت و اهرم مالی بر اجتناب مالیاتی است [۱۴].

فروغی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی به بررسی تأثیر توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج حاکی از وجود تأثیر منفی و معنادار توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی بوده است [۷].

### روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر نوع هدف؛ کاربردی می‌باشد و در پی حل یک مشکل خاص است و از نظر فرایند اجرا از نوع پژوهش‌های کمی و از نظر منطق اجرا نیز جز پژوهش‌های با رویکرد استقرایی بوده و از نظر روش و ماهیت پژوهش تحلیلی و از نوع شبه تجربی هست و از نظر بعد زمانی نیز از نوع پژوهش‌های پس رویدادی است. اطلاعات مالی مورد نیاز از طریق مراجعه به سایت سازمان بورس و اوراق بهادار تهران، سامانه کدال و نرم‌افزار ره‌آورد نوین استخراج شده و فرضیه‌های پژوهش نیز براساس داده‌های ترکیبی و به کمک نرم افزار Eviews ۱۰ آزمون می‌شوند. جامعه آماری با استفاده از شرایط زیر تعدیل شده است:

۱. شرکت‌هایی که سال مالی آنها منتهی به پایان اسفند هر سال باشد.
۲. طی دوره زمانی پژوهش (۱۳۹۶ تا ۱۳۹۹) از بورس برون رفت نداشته باشند.
۳. توقف نماد بیش از ۶ ماه نداشته باشد.
۴. جزء مؤسسات مالی اعتباری بانک‌ها بیمه‌ها و صندوق‌های سرمایه‌گذاری نباشند.
۵. صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه شرکت اصلی در بازه زمانی مورد بررسی موجود باشد.

### جدول ۱. اندازه‌گیری متغیرهای پژوهش

نوع متغیر	نام متغیر	نحوه سنجش
وابسته	اجتناب نقدی مالیاتی	$\text{TaxA1} = \frac{\text{متوسط مالیات پرداختی طی دو سال اخیر}}{\text{متوسط سود و زیان قبل از کسر مالیات و بهره طی دو سال اخیر}} - \frac{\text{مالیات پرداختی سال جاری}}{\text{سود و زیان قبل از کسر مالیات و بهره سال جاری}}$

<p><b>TaxA2</b></p> $= \frac{\text{متوسط مالیات ابرازی طی سال دو اخیر}}{\text{متوسط سود و زیان قبل از کسر مالیات و بهره طی دو سال اخیر}} - \frac{\text{مالیات ابرازی سال جاری}}{\text{سود و زیان قبل از کسر مالیات و بهره سال جاری}}$	اجتناب تعهدی مالیاتی	وابسته
<p><b>BTD<sub>it</sub></b> = <math>\frac{\text{مالیات ابرازی} - \text{مالیات تشخیصی}}{\text{جمع هادارایی ابتدای دوره}}</math></p>	اختلاف دائمی	وابسته
<p>متغیر مجازی دو ارزشی است در صورتیکه مدیران شرکت تجربه اخذ وام بین المللی داشته باشند عدد یک در غیراینصورت عدد صفر انتساب داده می شود.</p>	تسهیلات بانکی خارجی	مستقل
<p>متغیر مجازی دو ارزشی است در صورتیکه مدیران تجربه خرید / فروش ارزی دارایی های ثابت مشهود داشته باشند عدد یک در غیراینصورت عدد صفر انتساب داده می شود.</p>	خرید / فروش ارزی دارایی های ثابت مشهود	مستقل
<p>متغیر مجازی دو ارزشی است در صورتیکه مدیران شرکت سابقه صادرات کالا و خدمات داشته باشند عدد یک در غیراینصورت عدد صفر انتساب داده می شود. (مطابق با ماده ۱۴۱ ق. م. م).</p>	صادرات	مستقل
<p>برابر با سود عملیاتی سال <b>t</b> تقسیم بر کل دارایی همان سال.</p>	بازده دارایی ها	کنترل
<p>برابر با لگاریتم طبیعی، ارزش دفتری کل دارایی ها. <b>SIZE = Ln(TA)</b></p>	اندازه شرکت	کنترل
<p>برابر کل بدهی های شرکت تقسیم بر کل دارایی ها شرکت است. <b>LEV = <math>\frac{TD}{TA}</math></b></p>	اهرم مالی	کنترل
<p>برابر است با کل ارزش بازار شرکت <b>i</b> تقسیم بر ارزش دفتری در سال <b>t</b>. <b>MB = <math>\frac{MVE}{BVE}</math></b></p>	نسبت ارزش بازار سهام به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام	کنترل

کنترل	مشهود بودن	برابر است با ارزش دفتری دارایی‌های ثابت مشهود شرکت $i$ تقسیم بر کل دارایی‌ها. توسط مجموع دارایی‌ها در ابتدای دوره همگن شده‌است.
کنترل	دارایی‌های نامشهود	برابر است با ارزش دفتری دارایی‌های نامشهود شرکت $i$ در سال $t$ تقسیم بر کل دارایی‌ها.
کنترل	موجودی کالا	برابر است با ارزش دفتری موجودی کالای شرکت $i$ در سال $t$ تقسیم بر کل دارایی‌ها.
کنترل	جریان نقدی عملیاتی	برابر است با لگاریتم طبیعی جریان‌های نقدی عملیاتی شرکت $i$ .
کنترل	مالکیت دولتی	متغیر مجازی دو ارزشی است در صورتیکه مالکیت شرکت مورد نظر متعلق به دولت به هر میزان سهمی باشد عدد یک در غیراینصورت عدد صفر انتساب داده می‌شود.
کنترل	دوگانگی	متغیر مجازی دو ارزشی است در صورتیکه مدیر عامل همزمان عضو هیئت مدیره باشد عدد یک در غیراینصورت عدد صفر انتساب داده می‌شود.
کنترل	اقلام تعهدی غیر عادی (اختیاری)	$TACC_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \frac{1}{ASSETS_{i,t-1}} + \beta_2 (\Delta SALES_{i,t} - \Delta AR_{i,t}) + \beta_3 (PPE_{i,t}) + \beta_4 (ROA_{i,t}) + \varepsilon$

جدول ۲. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

نام فارسی	نماد متغیر	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار
اقلام تعهدی غیرعادی	ABACC	۰/۰۰۱	۰/۰۲۱	۰/۲۱۵	-۰/۲۵۰	۰/۱۱۸
اختلاف دائمی	BTD	۰/۰۱۰	۰/۰۰۴	۰/۰۷۹	-۰/۰۴۵	۰/۰۲۷
جریان نقدی عملیاتی	CFO	۱/۴۵۵	۱/۴۳۹	۱/۰۸۰	۹/۱۵۲	۱/۷۸۷
دارایی‌های نامشهود	INTANG	۰/۰۰۴	۰/۰۰۲	۰/۰۱۸	۰/۰۰۰	۰/۰۰۵
موجودی کالا	INVENT	۰/۲۱۹	۰/۱۹۴	۰/۵۳۶	۰/۰۳۴	۰/۱۳۹
اهرم مالی	LEV	۰/۵۵۲	۰/۵۵۹	۰/۸۹۵	۰/۱۷۷	۰/۲۰۵
فرصت‌های رشد	MB	۵/۳۴۷	۲/۵۹۴	۲/۸۷۴	۰/۰۰۵	۷/۰۳۲

۰/۱۵۹	۰/۰۳۰	۰/۵۹۸	۰/۱۷۲	۰/۲۲۱	<b>PPE</b>	مشهود بودن
۰/۱۲۸	-۰/۰۳۶	۰/۴۲۰	۰/۱۳۲	۰/۱۶۰	<b>ROA</b>	بازده دارایی‌ها
۱/۲۹۵	۱/۸۳۴ ۲	۱/۷۰۴ ۷	۱۴/۶۶۴	۱/۸۶۹ ۴	<b>SIZE</b>	اندازه شرکت
۱/۰۳۲	۰/۰۰۰	۴/۲۸۷	۰/۳۷۷	۰/۷۴۰	<b>TAXAV</b> ۱	اجتناب نقدی مالیاتی
۰/۱۸۴	-۰/۵۰۰	۰/۰۱۷	-۰/۱۶۳	-۰/۱۹۴	<b>TAXAV</b> ۲	اجتناب تعهدی مالیاتی
تعداد مشاهدات: ۴۶۴						

همانطوریکه طبق تعریف عملیاتی متغیرها اشاره شد و نتایج اولیه در جدول ۲ آمار توصیفی گزارش گردید، مشخص می‌گردد که در سال‌های اخیر میزان مالیات ابرازی شرکت‌ها نسبت به دو سال اخیر عملکرد مالیاتی آنها افزایش یافته است (با توجه به منفی بودن میانگین اجتناب مالیاتی تعهدی) در حالی که مالیات تشخیصی توسط ممیزان مالیاتی طی سال جاری برای مودیان نسبت به دو سال اخیر مزاد بر مالیات ابرازی افزایش یافته است (با توجه به اختلاف دائمی مالیاتی که دارای میانگین مثبتی است) در حالی که با توجه به اجتناب نقدی مالیاتی میانگین شرکت‌ها مثبت گزارش گردیده که بیانگر عدم پرداخت مالیات تشخیصی ممیزان مالیاتی توسط شرکت‌ها می‌باشد. لذا، تلویحاً می‌توان تحصیل نمود که میزان ارجاعات پرونده‌های مالیاتی شرکت‌ها به هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی بدوی و تجدیدنظر و دیگر هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی در سال‌های اخیر افزایش داشته است.

### جدول ۳. توزیع فراوانی برای متغیرهای مجازی

یک		صفر		متغیر
درصد فراوانی	فراوانی	درصد فراوانی	فراوانی	
۰/۴	۱۶۰	۰/۶	۲۴۰	تسهیلات بانکی خارجی
۰/۱۱	۴۶	۰/۸۹	۳۵۴	خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود
۰/۷۴	۲۹۵	۰/۲۶	۱۰۵	صادرات
۰/۳۸	۱۵۲	۰/۶۲	۲۴۸	مالکیت دولتی
۰/۵۷	۲۲۵	۰/۴۳	۱۷۵	دوگانگی

## فرضیه‌های پژوهش

- ۱\_ تجربه مالی بین المللی مدیران بر اختلاف دائمی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معناداری دارد.
- ۱-۱: تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی مدیران بر اختلاف دائمی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۱-۲: تجربه صادرات کالا و خدمات مدیران بر اختلاف دائمی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۱-۳: تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اختلاف دائمی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

$$\begin{aligned} \text{BTD}_{i,t} = & \beta_0 + \beta_1 \text{Bank}_{it} + \beta_2 \text{Exp}_{it} + \beta_3 \text{FTran}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} \\ & + \beta_5 \text{SIZE}_{it} + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{MB}_{it} + \beta_8 \text{PPE}_{it} \\ & + \beta_9 \text{INTANG}_{it} + \beta_{10} \text{INVENT}_{it} + \beta_{11} \text{CFO}_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

مدل (۱)

- ۲\_ تجربه مالی بین المللی مدیران بر اجتناب نقدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معناداری دارد.
- ۲-۱: تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی مدیران بر اجتناب نقدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۲-۲: تجربه صادرات کالا و خدمات مدیران بر اجتناب نقدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۲-۳: تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب نقدی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

$$\begin{aligned} \text{TaxA1}_{i,t} = & \beta_0 + \beta_1 \text{Bank}_{it} + \beta_2 \text{Exp}_{it} + \beta_3 \text{FTran}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} \\ & + \beta_5 \text{SIZE}_{it} + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{MB}_{it} + \beta_8 \text{PPE}_{it} \\ & + \beta_9 \text{INTANG}_{it} + \beta_{10} \text{INVENT}_{it} + \beta_{11} \text{CFO}_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

مدل (۲)

- ۳\_ تجربه مالی بین المللی مدیران بر اجتناب تعهدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معناداری دارد.
- ۳-۱: تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی مدیران بر اجتناب تعهدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.
- ۳-۲: تجربه صادرات کالا و خدمات مدیران بر اجتناب تعهدی مالیاتی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۳-۳: تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب تعهدی شرکت‌ها تأثیر مثبت و معناداری دارد.

$$\begin{aligned} \text{TaxA2}_{i,t} = & \beta_0 + \beta_1 \text{Bank}_{it} + \beta_2 \text{Exp}_{it} + \beta_3 \text{FTran}_{it} \\ & + \beta_4 \text{ROA}_{it} + \beta_5 \text{SIZE}_{it} + \beta_6 \text{LEV}_{it} + \beta_7 \text{MB}_{it} \\ & + \beta_8 \text{PPE}_{it} + \beta_9 \text{INTANG}_{it} + \beta_{10} \text{INVENT}_{it} \\ & + \beta_{11} \text{CFO}_{it} + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

مدل (۳)

جدول ۴. نتایج آزمون فرضیات

اجتناب تعهدی مالیاتی		اجتناب نقدی مالیاتی		اختلاف دائمی مالیاتی		نام متغیرها
معناداری	ضریب	معناداری	ضریب	معناداری	ضریب	
۰/۰۰۱	۰/۰۴۲	۰/۰۱۶	-۰/۰۷۵	۰/۰۰۰	۰/۰۰۸	<b>BANK</b>
۰/۰۰۰	۰/۰۵۷	۰/۵۶۵	۰/۰۲۳	۰/۵۷۳	-۰/۰۰۲	<b>EXP</b>
۰/۶۷۷	۰/۰۱۰	۰/۰۰۲	۰/۱۳۵	۰/۰۱۷	۰/۰۰۶	<b>FTRAN</b>
۰/۰۰۰	-۰/۴۹۹	۰/۴۰۲	۰/۰۵۸	۰/۰۰۰	۰/۰۳۸	<b>ROA</b>
۰/۵۵۲	۰/۰۰۵	۰/۸۴۸	-۰/۰۰۴	۰/۰۰۰	-۰/۰۰۴	<b>SIZE</b>
۰/۰۰۰	۰/۱۰۲	۰/۰۰۱	-۰/۱۶۹	۰/۰۰۱	۰/۰۱۰	<b>LEV</b>
۰/۸۳۲	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۲۲	۰/۰۰۰	<b>MB</b>
۰/۶۷۳	۰/۰۰۹	۰/۰۸۱	۰/۲۱۳	۰/۰۰۰	-۰/۰۲۹	<b>PPE</b>
۰/۴۳۱	۱/۲۶۲	۰/۰۰۰	-۱۶/۱۱۱	۰/۶۸۵	-۰/۰۲۹	<b>INTANG</b>
۰/۰۱۱	-۰/۰۹۲	۰/۱۶۹	۰/۱۴۴	۰/۲۴۵	۰/۰۰۷	<b>INVENT</b>
۰/۰۹۲	-۰/۰۱۵	۰/۰۰۰	-۰/۰۵۷	۰/۲۰۴	۰/۰۰۱	<b>CFO</b>
۰/۹۱۶	-۰/۰۰۲	۰/۳۸۶	۰/۰۴۰	۰/۴۴۱	۰/۰۰۲	<b>SOE</b>
۰/۶۰۶	۰/۰۰۴	۰/۰۰۰	-۰/۲۶۲	۰/۸۱۶	۰/۰۰۰	<b>DUALTTY</b>
۰/۱۸۳	-۰/۰۵۶	۰/۰۰۰	-۰/۶۵۲	۰/۹۴۹	۰/۰۰۱	<b>ABACC</b>
۰/۳۱۹	-۰/۱۱۳	۰/۰۰۰	۱/۷۲۲	۰/۰۰۰	۰/۰۴۸	عرض از مبدا (C)
۰/۶۱		۰/۸۹		۰/۶۷		ضریب تعیین
۶/۵۴		۳۰/۱۰		۳/۰۶		آماره F

احتمال آماره F	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰
دوربین واتسون	۱/۶۴	۲/۳۰	۲/۱۷

فرضیه فرعی اول پژوهش بیان می‌کند که تجربه اخذ تسهیلات بانکی خارجی بر اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی اول پژوهش رد نمی‌شود. فرضیه فرعی چهارم پژوهش بیان می‌کند که تجربه صادرات کالا و خدمات بر اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه چهارم پژوهش رد می‌شود. فرضیه فرعی هفتم پژوهش بیان می‌کند که تجربه خرید و فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی هفتم پژوهش رد نمی‌شود.

فرضیه فرعی دوم پژوهش بیان می‌کند که تجربه اخذ تسهیلات بانکی خارجی بر اجتناب نقدی مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی دوم پژوهش رد نمی‌شود. فرضیه فرعی پنجم پژوهش بیان می‌کند که تجربه صادرات کالا و خدمات بر اجتناب نقدی مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه پنجم پژوهش رد می‌شود. فرضیه فرعی هشتم پژوهش بیان می‌کند که تجربه خرید و فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب نقدی مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی هشتم پژوهش رد نمی‌شود.

فرضیه فرعی سوم پژوهش بیان می‌کند که تجربه اخذ تسهیلات بانکی خارجی بر اجتناب تعهدی مالیات تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی سوم پژوهش رد نمی‌شود. فرضیه فرعی ششم پژوهش بیان می‌کند که تجربه صادرات کالا و خدمات بر اجتناب تعهدی مالیات تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه ششم پژوهش رد نمی‌شود. فرضیه فرعی نهم پژوهش بیان می‌کند که تجربه خرید و فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب تعهدی مالیات تأثیر مثبت و معناداری دارد، بنابراین فرضیه فرعی نهم پژوهش رد می‌شود.

### جمع بندی و تفسیر و ارائه پیشنهادات

ساحت‌های ارزیابی عملکرد مدیران در بنگاه‌های اقتصادی متعدد می‌باشد. در تحقیق حاضر از منظر مالیاتی اقدام به ارزیابی عملکرد مدیران ارشد نمودیم. مطابق با مواد قانونی مصرح در مجموعه قوانین و مقررات مالیاتی در شماره‌های ۱۴۷، ۱۴۸ و ۱۴۹ که به روشنی هزینه‌های قابل قبول مالیاتی را ذکر نموده اند و با رعایت مواد قانونی مندرج در همان مجموعه قوانین و مقررات مرتبط با معافیت‌های مالیاتی شرکت‌ها مدیران اقدام به برنامه ریزی مالیاتی و استفاده از خلأ قانونی با هدف حداکثر نمودن سود شرکت‌ها می‌نمایند. در هدف گذاری صورت گرفته برای تحقیق حاضر از منظر مالیاتی و در ساحت رفتاری (شخصیت شغلی مدیران) به دنبال بررسی تأثیر تجربه‌های خاص مدیران در شرکت‌ها بر اجتناب مالیاتی بودیم. تعریف اجتناب مالیاتی دارای پیچیدگی‌های متعددی هست خصوصاً با الزامی شدن استاندارد حسابداری شماره

۳۵ که سال‌های اخیر الزامی هم می‌باشد. برای آزمون فرضیات تحقیق حاضر و متکی بر پیشینه تحقیقات مرتبط سه تعریف از اجتناب مالیاتی از منظر اختلاف دائمی، نقدی و تعهدی صورت گرفت. تجربه‌های شغلی که متأثر از سوابق خدمت مدیران ارشد فعال در شرکت‌های نمونه بود را در سه حوزه تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی و تجربه انجام صادرات کالا / خدمات و تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود معرفی نمودیم. در مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم تصریح شده است که حد قابل قبول هزینه‌های اخذ تسهیلات بانکی خارجی محدود به نرخ Libor به علاوه ۲/۵ درصد است که بدین سبب در فرضیه اول طراحی آزمون گردید. و تجربه انجام صادرات کالا / خدمات به اتکاء ماده ۱۴۱ همان قانون با توجه به شرایط احراز تکیدی مجدد در طراحی آزمون فوق قرار گرفت. تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود ضمن بحث هزینه‌های بانکی در ارسال وجوه و هزینه‌های غیر مستقیم صرافی آن موضوع نرخ Libor به علاوه ۲/۵ درصد مطرح می‌باشد. که از این جهت نیز در آزمون فرضیه‌های تحقیق در نظر گرفته شده. با عنایت به موضوع تشریح شده و جمع آوری داده‌های مورد نیاز طبق الگوهای رگرسیون تصریح شده در همین مقاله نتایج ذیل به دست آمد:

تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی مدیران بر اجتناب مالیاتی با نگرش‌های نقدی / تعهدی / اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معنادار داشتند و تجربه صادرات کالا و خدمات مدیران بر اجتناب مالیاتی با نگرش‌های نقدی / اختلاف دائمی تأثیر منفی و معنادار و تعهدی تأثیر مثبت و معنادار داشتند و مدل سوم تجربه خرید / فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود مدیران بر اجتناب مالیاتی نقدی / اختلاف دائمی تأثیر مثبت و معنادار داشتند و تعهدی تأثیر منفی و معنادار داشتند. به عبارتی دیگر شرکت‌های عضو بورس اوراق به اداری که از مدیران با تجربه مالی بین المللی یا از تجربیات زیادی برخوردار بوده‌اند به نسبت شرکت‌های مشابه مالیات کمتری پرداخت کرده‌اند.

با توجه به شرایط حاد تورمی حاکم بر محیط اقتصادی ایران و مفاهیم متبادر شده از هر یک از پروکسی‌های اجتناب مالیاتی تفاسیر زیر را حاصل از یافته‌های آزمون فرضیات نیز ارائه نمود. اختلاف دائمی مالیاتی تفاوت نحوه محاسبه فی مابین مودیان و ممیزان مالیاتی می باشد و اجتناب نقدی مالیاتی به معنای عدم پرداخت یا تعجیل در پرداخت مالیات تشخیصی ممیزان مالیاتی را نشان می‌دهد. از طرف دیگر اجتناب تعهدی مالیاتی بیانگر تمایل شرکت‌ها به ابراز مالیات بیشتر یا کمتر نسبت به سال‌های قبل و با رعایت سطح عملیات خود را نشان می‌دهد. از آنجایی که مدیران جریان‌های نقدی و تعهدات مالیاتی به‌عنوان اقلام اساسی در صورت وضعیت مالی خود در نظر می‌گیرند، نتایج حاصل از آزمون فرضیات انواع تجربه‌های مدیران بر اجتناب نقدی مالیاتی و اختلاف دائمی مالیاتی مهمتر از اجتناب تعهدی مالیاتی با عنایت به شرایط اقتصادی حاکم بر کسب و کارها استنباط می‌گردد. آمارهای توصیفی این سه پروکسی حاکی از آن است که تمایل شرکت‌ها به تعویق پرداخت مالیات تشخیصی و اختلاف دائمی مالیاتی تمایل به ابراز مالیات طی سال‌های اخیر در مدیران شرکت‌های بورسی افزایش یافته‌است. و از دلایل ازدیاد اختلاف دائمی مالیاتی می‌توان به تجربه اخذ تسهیلات بانکی بین المللی و خرید و فروش ارزی دارایی‌های ثابت مشهود اشاره نمود و از دلایل ازدیاد تمایل مدیران شرکت‌ها به افزایش مالیات ابرازی به اخذ تسهیلات

بانکی بین المللی و صادرات کالا / خدمات اشاره کرد. همچنین از دلایل کاهش پرداخت مالیات تشخیصی می توان به اخذ تسهیلات بانکی خارجی و از دلایل ازدیاد پرداخت مالیات تشخیصی می توان به خرید / فروش ارزی دارایی های ثابت مشهود اشاره کرد. پیشنهادات برخاسته از یافته های تحقیق عبارت است از:

۱- جهت افزایش مشارکت شرکت ها در پرداخت مالیات و کاهش تعویق آن از طریق مراجعه به هیئت های حل اختلاف مالیاتی و با عنایت به شرایط محیط اقتصادی حاکم بر بنگاه های اقتصادی دستورالعمل پذیرش هزینه های اخذ تسهیلات بانکی بین المللی را از وضعیت ایستا به وضعیت پویا و متناسب با شرایط اقتصادی تغییر داده شود به نحوی که در شرایط وجود آربیتراژ بالا در نرخ بهره فی مابین بانک های ملی و بین المللی نرخ *Libor* درصد مازاد تابعی از نرخ واقعی تورم اقتصادی کشور گردد.

- ۲- تأثیر قدرت مدیر عامل با توجه به معیارهای اندازه گیری نظیر درصد مالکیت مدیریت و دوگانگی وظایف مدیرعامل بر اجتناب مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد.
- ۳- تأثیر درجات تحصیلی بین المللی مدیران بر اختلاف دائمی / نقدی / تعهدی مورد بررسی قرار گیرد. در صورت عدم تغییرات در مقررات مالیاتی و با رویکرد ارائه یافته های تحقیق حاضر به مدیران شرکت ها (مودیان مالیاتی) با هدف کاهش پرداخت مالیاتی یکی از راه های مجاز و ممکن برای کاهش پرداخت مالیاتی اخذ تسهیلات بانکی بین المللی است.

#### فهرست منابع

۱. آقایی، محمدعلی. حسنی، حسن. باقری، حسن. (۱۳۹۷). "نقش توانایی مدیریتی در اجتناب مالیاتی شرکت: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران". **فصلنامه علمی- پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی**، شماره ۵۷، صفحات ۲۴-۴۷.
۲. بندریان، امیرعلی. موسوی، سید سعید. (۱۳۹۹). "بررسی رابطه بین برنامه ریزی مالیاتی و هزینه های نمایندگی با تأکید بر نقش ارتباطات سیاسی در بورس اوراق بهادار تهران". **فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت**، شماره ۳۰، صفحات ۹۶-۱۱۳.
۳. حسنی القار، مسعود. شعری آناقیز، صابر. (۱۳۹۶). "بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی". **مجله دانش حسابداری**، شماره ۱، صفحات ۱۰۷-۱۳۴.
۴. خدای پور، احمد. رحیمی، علیرضا. فروغی، عارف. (۱۳۹۹). "بررسی تأثیر توانایی مدیریتی بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و کارایی سرمایه گذاری"، **راهبرد مدیریت مالی**، شماره ۳۱، صفحات ۱۱۱-۱۳۴.

۵. سیاهوشی، مهدی. (۱۴۰۰). "تأثیر مدیران با تجربه خارجی بر اجتناب مالیاتی". **فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت**، شماره ۵۲ صفحات ۱۶-۲۷.
۶. فخری، مجید. پازکی، علی. خوشکار، فرزین. (۱۳۹۸). "تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی"، **فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری**، شماره ۲۳، صفحات ۲۲-۴۱.
۷. فروغی، داریوش. امیری، هادی. زمانی بختیاروند، محمد. (۱۳۹۵). "تأثیر توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی"، **مجله دانش حسابداری**، سال هفتم، شماره ۲۶، صفحات ۱۳۱-۱۵۰.
۸. محمدی خیاره، محسن. خلاف بروایه، لیلا. (۱۳۹۶). "بررسی عوامل مؤثر بر دریافت وام بانکی (مطالعه موردی: تعاونی‌های استان گلستان)"، **بررسی‌های بازرگانی**، شماره ۸۰، صفحات ۴۰-۵۵.
۹. مهرانی، ساسان. سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۳). "بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و اختلاف مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، **تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۲۴، صفحات ۵۰-۷۵.
۱۰. نجیب‌زاده، عنایت‌الله. سیدی، سید روح اله. آرام بن، مهدی. صدیق سالکده، اسحاق. (۱۳۹۵). "تأثیر تجارت خارجی و سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی اقتصادی دولت‌های عضو سازمان کنفرانس اسلامی: با تأکید بر مدیریت صادرات و واردات"، **فصلنامه رسالت مدیریت دولتی**، سال هفتم، شماره ۲۲، صفحات ۴۷-۵۵.
۱۱. یوسفوند، داوود. محمدی، محمد. یوسفوند، ذبیح‌الله. (۱۴۰۰). "بررسی تأثیر خوانایی گزارشگری مالی بر اجتناب مالیاتی و کیفیت اقلام تعهدی". **مطالعات حسابداری و حسابرسی**، انجمن حسابداری ایران، شماره ۳۹، صفحات ۱۱۱-۱۲۶.
۱۲. Alan K, Kirkpatrick. Dragana, Radicic. (2020). "TAX PLANNING ACTIVITIES AND FIRM VALUE : A DYNAMIC PANEL ANALYSIS". **Advances in Taxation**, Volume 27, 103-123.
۱۳. Hashemi Tilehnoei, Mostafa. Tootian Esfahani, Sedigheh. Soltanipanah, Somayeh. (2018) "Investigating the Effect of Financial Distress on Tax Avoidance during the Global Financial Crisis in Companies Listed on Tehran Stock Exchange". **International Journal of Finance and Managerial Accounting**, Vol.3, No.9.

١٤. Hosni, al-Qar. Massoud, Sheri Anaghiz. Saber. (2016). "Investigating the effect of management ability on tax avoidance", **Journal of Accounting Knowledge**, No. 1, pages 107-134.
١٥. Park, Joonho. Youl Ko, c. Jung, H. Yong-Seok Lee, Y.S. (2016). "Managerial Ability and Tax Avoidance: Evidence from Korea". **Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics**, Vol. 23(4): 449-477.
١٦. Wen, W .Cui, H .& Ke, Y. (2020). "Directors with foreign experience and corporate tax avoidance". **Journal of Corporate Finance**, 101624.



## The Effect of Managers' International Financial Experience on Corporate Tax Management

**Farzin Rezaei (PhD)<sup>1</sup>**©

Department of accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran

**Mina Yavari Bafghi**

MSc. Of Accounting, Accounting Group, KAR Institute of Higher Education, Qazvin, Iran

(Received: August 1, 2022; Accepted: March 13, 2023)

The main purpose of this research is to investigate the effect of international financial experience of managers on tax avoidance of companies listed on the Tehran Stock Exchange in the four-year period between 2016 and 2019, which is based on the sampling method of systematically removing 100 companies as a statistical sample Was considered. This research is in the group of longitudinal and post-event research in terms of its purpose, application, and data collection method, and multiple regression models using Eviews10 software and statistical tests were used to check the hypotheses. The findings of the present research are as follows, based on the first model, the experience of international bank receipts for receiving taxes with cash/obligation/permanent difference attitudes has a positive and significant effect, and in the second model, the experience of testing and tax care products with cash/obligation/permanent difference attitudes has a significant effect. And in the third model, the experience of buying/selling foreign currency of tangible fixed assets of managers has a significant effect on paying taxes with cash/obligation/permanent difference attitudes.

**Keywords:** International Experience of Managers, Service, Export of Goods and Services.

---

<sup>1</sup> farzin.rezaei@qiau.ac.ir © (Corresponding Author)