

## بررسی تأثیر رقابت در بازار محصول بر تمکین مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

علیرضا معطوفی<sup>۱</sup>

فائزه دهقانیان<sup>۲</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۶/۱۱/۱۰

تاریخ دریافت: ۹۶/۰۶/۰۵

### چکیده

رقابت در بازار محصول به عنوان قوی‌ترین نیرویی که اقتصاد را به سمت کارایی هدایت می‌کند، تلقی می‌شود. لذا به نظر می‌رسد، می‌تواند بر رفتار تمکین مالیاتی شرکت اثرگذار باشد. هدف از پژوهش حاضر، بررسی اثر رقابت در بازار محصول بر تمکین مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. در این پژوهش از رقابت در بازار محصول به عنوان متغیر مستقل و از تمکین مالیاتی به عنوان متغیر وابسته استفاده شده است. پژوهش حاضر در بازه زمانی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ بر روی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است. همچنین از مدل رگرسیون لجستیک و تحلیل رگرسیونی جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها بهره گرفته شد. نتایج پژوهش نشان می‌دهد، رابطه منفی و معنادار بین رقابت در بازار محصول و تمکین مالیاتی وجود دارد.

واژه‌های کلیدی: مالیات، رقابت در بازار محصول، تمکین مالیاتی، بورس اوراق بهادار تهران.

۱- استادیار گروه مدیریت، واحد گرگان، دانشگاه آزاد اسلامی، گرگان، ایران. (نویسنده مسئول) alirezamaetooft@gmail.com  
۲- گروه حسابداری، مؤسسه آموزش عالی حکیم جرجانی، گرگان، ایران

## ۱- مقدمه

اهمیت مالیات در تأمین هزینه تدارک کالاهای عمومی و نقش آن در توزیع مجدد درآمد، از مباحث مورد توجه اقتصاددانان بخش عمومی است. لازمه تدارک بهینه کالاهای عمومی و بهبود توزیع درآمد توجه به تمکین از مالیات است. پرداخت مالیات یکی از عوامل رشد و توسعه جامعه است و موجب رونق- اقتصادی و ارتقای شاخص‌های آن، تحقق عدالت اجتماعی، افزایش خدمات و عمران و آبادانی کشور می- شود. با وصول مالیات عادلانه از مؤدیان، می‌توان بسیاری از مشکلات اجتماعی و اقتصادی کشور از جمله کسری بودجه سالانه، تورم و بیکاری را رفع و زمینه ایجاد عدالت اجتماعی از طریق توزیع دوباره درآمدها را فراهم کرد. مناسب‌ترین وسایل برای تأمین موفقیت سازمان مالیاتی کشورها، علاوه بر انسجام دستگاه مالیاتی به مفهوم اجرای درست قانون و ضوابط، افزایش انگیزه‌های درونی و جلب همکاری و همفکری مؤدیان است. این امر می‌تواند آنان را مجاب‌سازد که تمکین از مالیات را روشی منطقی در افزایش منافع اقتصادی و برخورداری از مواهب اجتماعی بدانند (صامتی و همکاران، ۱۳۹۴).

بررسی‌های متعدد انجام شده توسط پژوهشگران و کارشناسان مختلف حوزه مالیات نشان می‌دهد، بین- ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولی‌های مالیاتی کشور شکاف درخور توجهی وجود دارد. این امر حکایت از آن دارد که می‌توان با اتخاذ تدابیری در جهت اصلاح نظام مالیاتی کشور، وصولی مالیاتی را تا حد زیادی افزایش داد و اتکای دولت به درآمدهای مالیاتی را بهبود بخشید. ضرورت این مسأله تا به این حد است که، برنامه‌های توسعه تأکید خاصی بر آن داشته و اهداف خاصی را در آن راستا تعیین نموده‌اند (کمالی و شفیع، ۱۳۹۰).

با توجه به قوانین و مقررات مالیاتی کشور، تمکین مالیاتی به مفهوم «پایبندی مؤدیان به تکالیف- مالیاتی و رعایت قانون مالیاتی از سوی آن‌ها» تعریف شده است. تمکین مالیاتی یک مفهوم تئوریک و چندجانبه است که می‌توان در سه بخش تمکین در

پرداخت، تمکین در پرونده و تمکین در گزارش‌دهی بررسی شود (کمالی و شفیع، ۱۳۹۰). در برابر تمکین مالیاتی، مسأله عدم تمکین مالیاتی از سوی مؤدیان مطرح است. باید توجه داشت اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی هر دو مصادیقی از عدم تمکین هستند. نکته قابل توجه این است که آنچه در مطالعات قبلی اتفاق افتاده است اکثراً مربوط به بحث اجتناب و عدم- تمکین می‌باشد و به ادبیات تمکین مالیاتی کمتر پرداخته شده است.

تمکین در ادبیات مالیاتی به عنوان مهم‌ترین هدف یک سیستم مالیاتی کارا به شمار می‌رود. یک سیستم مالیاتی کارا به عنوان بخشی از یک اقتصاد کارا تلقی می‌شود. لذا به نظر می‌رسد، رقابت در بازار محصول به احتمال بسیار زیاد قوی‌ترین نیرویی است که اقتصاد را به سمت کارایی هدایت می‌کند (شلیفر و ویشنی، ۱۹۹۷) و می‌تواند بر رفتار مالیاتی شرکت‌ها به طور عام و تمکین مالیاتی شرکت‌ها به طور خاص تأثیر بگذارد.

بررسی ادبیات پژوهش نشان می‌دهد، بخش زیادی از مطالعات انجام شده به حوزه عدم تمکین مالیاتی شرکت و عوامل موثر بر آن به ویژه عوامل و شرایط درونی شرکت معطوف می‌باشد. لذا به نظر می‌رسد، با فقدان پژوهش‌های کاربردی در زمینه تمکین مالیاتی و عوامل موثر بر آن مواجه می‌باشیم. براین اساس پژوهش حاضر در نظر دارد به بررسی تأثیر رقابت در بازار محصول شرکت به عنوان یک مکانیسم تأثیرگذار بیرونی بر تمکین مالیاتی آن بپردازد. یافته‌های پژوهش حاضر قادر است ضمن پرکردن شکاف موجود در ادبیات پژوهش، ابزار مناسبی را در اختیار سایر پژوهشگران و تصمیم‌گیرندگان حوزه مالیات قرار دهد.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

## ۲-۱- رقابت بازار محصول

رقابت به عنوان توان بازار شرکت‌ها تعریف می‌شود. توان بازار به معنای کنترل یک شرکت بر قیمت یا سطح تولید محصولش است. در تعریف عملیاتی، توان بازار به معنای توان انحصاری، انحصار چندجانبه یا رقابتی یک شرکت است (پانندی، ۲۰۰۴). در ادبیات

استراتژیک بیان می‌شود، حفظ و بقای شرکت‌ها در محیط رقابتی دنیای امروز، راهی جز کسب مزیت رقابتی برای آنها باقی نمی‌گذارد و کسب مزیت رقابتی به منزله قدرت بازار شرکت‌ها است (حاجی‌پور و مؤمنی، ۱۳۸۸).

رقابتی بودن بازار محصول بدین معناست که شرکت‌های مختلف در تولید و فروش کالا رقابت تنگاتنگی دارند و کالاهای آنها نسبت به دیگری، برتری چندانی ندارد، چرا که اگر غیر از این باشد، بازار به سمت انحصار یا انحصار چندجانبه تمایل پیدا می‌کند (خدای‌پور و بزرایی، ۱۳۹۲). به عبارت دیگر رقابت‌پذیر بودن بدین معنی است که شرکت نتوانسته شیوه تولیدی اتخاذ نماید که کالاهای با کیفیت‌تری تولید کند یا کالاهای تولیدی خود را با قیمتی پایین‌تر از سایر رقبا عرضه کند و در نتیجه بازار فروش را در قبضه خود بگیرد. لذا رقابتی بودن بازار محصول در جهت عکس انحصاری بودن بازار محصول مطرح می‌گردد. شرکتی که نتوانسته است به واسطه بهینه‌سازی روش‌های تولید، کالا با کیفیت‌تر تولید نماید یا کالایی با قیمت پایین‌تر عرضه کند، به شرایطی نزدیک به انحصار رسیده است (پورحیدری و همکاران، ۱۳۹۱).

## ۲-۲- تمکین مالیاتی

اقتصاد زیرزمینی و عدم تمکین مالیاتی در دهه‌های گذشته افزایش یافته است، از این رو توجهات در سیاست‌گذاری و تحقیقات را به خود جلب نموده است. تمکین مالیاتی در ادبیات مالیاتی به عنوان مهم‌ترین هدف یک سیستم مالیاتی کارا به شمار می‌رود. در اغلب نظام‌های مالیاتی تعریف دقیق، روشن و عملیاتی از تمکین مالیاتی وجود دارد، در حالی که در نظام مالیاتی ایران این مفهوم بسیار مبهم و ناشناخته است (کمالی و شفیع، ۱۳۹۰).

رفتار مودیان مالیاتی در برابر قانون مالیات در یک طیف وسیع از تمکین تا عدم تمکین قرار دارد. یکی از تعاریف ارائه شده برای مفهوم تمکین، مبتنی بر تکالیف و تعهدات مودیان مالیاتی است که در چهار گروه عمده شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تنظیم و

تسلیم به موقع اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد و مدارک مورد نیاز مراجع مالیاتی و پرداخت به موقع مالیات طبقه‌بندی می‌شود. اگر مودی به هر یک از وظایف و تعهدات خود عمل نکند رفتار وی به نوعی عدم تمکین مالیاتی تلقی خواهد شد (رضایی و نعیمی حشکویایی، ۱۳۸۶). در تعریف دیگر، تمکین مالیاتی بدین معناست که مودیان مالیاتی قوانین مالیاتی کشور در زمینه اعلام درآمد واقعی، تسلیم اظهارنامه و پرداخت بدهی مالیاتی در زمان مقرر را به چه میزان رعایت می‌کنند. به عبارت دیگر، تمکین مالیاتی عبارت از قبول و پرداخت داوطلبانه مالیات قانونی تشخیص داده شده در تشکیلات مالیاتی و یا خوداظهاری به معنی تشخیص و محاسبه مأخذ مشمول مالیات و پرداخت آن توسط مودی، در کنار پایبندی داوطلبانه به متن و روح قانون و مقررات مالیاتی است (عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۰).

رعایت قوانین و مقررات مالیاتی توسط شرکت یعنی انطباق هرچه بیشتر مالیات ابرازی که شرکت در اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات‌های مستقیم اظهار می‌نماید با مالیات قطعی که از جانب مأموران مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص داده شده و قطعی می‌شود که این مفهوم تمکین مالیاتی از سوی مودی است. میزان تمکین مالیاتی در هر کشور، یکی از معیارهای مهم سنجش کارایی نظام مالیاتی آن کشور است (طالب‌نیا و شیخ‌حسینی، ۱۳۸۶).

## ۲-۳- رقابت در بازار محصول و تمکین مالیاتی

رفتار بنگاه‌ها توسط عوامل مختلف تحت تأثیر قرار می‌گیرد و قوانین و مقررات یکی از آنها می‌باشد. با توجه به آن که همه شرکت‌ها موافق با قوانین و مقررات نیستند، لذا مکرراً سوءرفتار توسط شرکت‌ها مشاهده می‌شود (گوکالپ و همکاران، ۲۰۱۷).

در حالی که اثرات مثبت رقابت از قبیل بهبود بهره‌وری، کیفیت و کارایی در بنگاه‌ها مورد توجه بوده است، بررسی تأثیر جنبه‌های منفی رقابت بر تصمیم بنگاه که می‌تواند مبتنی بر بازار نبوده و حتی در

خرد و حکومت در سطح کلان باشد (رامشینی و همکاران، ۱۳۹۵).

بررسی‌ها نشان می‌دهند، عواملی از قبیل امکان فرار از مالیات (آندرونی و همکاران، ۱۹۹۸)، فساد در سیستم‌مالیاتی (گرک، ۲۰۰۸)، نرخ‌مالیات (کول، ۲۰۰۴)، نوع و میزان مجازات فرار از مالیات (گوردون، ۱۹۹۰) و منصفانه‌بودن میزان مالیات (کولیس و لیوایز، ۱۹۹۷) بر پابندی شرکت بر تعهدات مالیاتی آن موثر می‌باشند. کاستلونگر و همکاران (۲۰۱۳) معتقدند، مودیان مالیاتی به‌طور منطقی رفتار می‌کنند و در مورد فرار مالیاتی تصمیماتشان برای تمکین وابسته به ریسک شناسایی‌شدن و هزینه‌های مرتبط با آن است.

بر اساس گزارش موسسه مکینزی، فرار از مالیات حدود ۱۰ درصد از قیمت‌نهایی کالاها و خدمات را به‌خود اختصاص می‌دهد (فارل، ۲۰۰۴). در پژوهش مشابه، شرکت‌های تولیدکننده لبنیات در ترکیه که پایبند به مقررات نیستند ۲۰ درصد هزینه‌های کمتری نسبت به تولیدکنندگان متعهد به قوانین دارند. که این مورد در خصوص پروژه‌های ساختمانی در آفریقای-جنوبی، شرکت‌های نساجی در هند، خرده‌فروشان غذا در روسیه و بسیاری از بخش‌ها در بازارهای نوظهور صادق است (هالر و پورتز، ۲۰۰۵). گزارش سازمان توسعه و همکاری اقتصادی حکایت از افزایش تمایل بنگاه‌ها برای فعالیت در شکل غیرقانونی در مقایسه با قانونی آن دارد (OECD Policy Roundtable Report, 2009). بنگاه‌ها به جهت بوروکراسی سنگین و یا فساد اداری، مقررات دولتی را دور می‌زنند (نابزور، ۲۰۰۵). لذا بنگاه‌هایی که تلاش می‌کنند قانونی رفتار کنند در معرض هزینه‌های اضافی قرار دارند (لی و ژانگ، ۲۰۰۷). در چنین شرایطی بنگاه‌هایی که غیرقانونی رفتار می‌کنند نه تنها در هزینه‌ها صرفه-جویی ایجاد می‌نمایند، بلکه قادرند خدماتی را به مشتریانانشان ارائه دهند که قوانین و مقررات این اجازه را به بنگاه‌هایی که قانونی رفتار می‌کنند، نمی‌دهند (گزنالس و لامانا، ۲۰۰۷). لذا تهدیدات رقابتی ناشی از عدم‌رعایت قانون، بنگاه‌های قانون‌مدار را وا می‌دارد،

بعضی مواقع غیرقانونی باشد نیز قابل‌توجه می‌باشند (بنت و همکاران، ۲۰۱۳). بنگاه‌ها تحت میزان متفاوتی از فشارهای رقابتی در بازار فعالیت می‌کنند. از یک‌طرف، رقابت با کارایی داخلی بیشترسازمان، افزایش گرایش به نوآوری و کارایی بالاتر بازار در کنارزدن بنگاه‌های ناکارآمد همراه است (آلاستروم، ۲۰۱۰) و از سوی دیگر، پیامد افزایش رقابت در بازار کاهش سود (حداقل در کوتاه‌مدت) می‌باشد. این فشار رقابتی بنگاه‌ها را به سمت یافتن راه‌هایی جهت افزایش شانس بقاء هدایت می‌کند (پورتر، ۱۹۹۰).

برخی بنگاه‌ها ممکن است تبانی و اثرگذاری بر نهادهای قانون‌گذار را جهت کسب مزیت رقابتی انتخاب کنند (هیلمن و همکاران، ۲۰۰۴). درحالی‌که برخی دیگر اقداماتی از قبیل رشوه‌دادن یا سایر اشکال رفتار غیرقانونی را انتخاب می‌نمایند (لی و ونگ، ۲۰۱۳). همچنین برخی بنگاه‌ها فرار از نظارت‌های قانونی را به‌منظور کاهش تعهدات و هزینه‌ها انتخاب می‌کنند (کای و لیو، ۲۰۰۹). آسموگلو و رابینسون (۲۰۱۲) معتقدند، بنگاه‌ها در محیط‌های رقابتی با احتمال بیشتری به‌روش‌های غیرقانونی رفتار می‌کنند. شلیفر (۲۰۰۴) بیان می‌کند، بنگاه‌ها با افزایش رقابت در بازار با احتمال بیشتری به‌سمت اقدامات غیرقانونی از قبیل استفاده از کودکان به‌عنوان نیروی کار، رشوه به ماموران مالیاتی و دستکاری سود می‌روند. یکی دیگر از رفتارهای غیرقانونی شرکت‌ها در اغلب کشورها عدم تعهد نسبت به مالیات و قوانین‌مالیاتی می‌باشد (ساندمو، ۲۰۰۵). کای و لیو (۲۰۰۹) بیان می‌کنند، افزایش رقابت در بازار محصول منجر به افزایش پنهان‌کاری بنگاه‌ها در مقابل دولت می‌شود، لذا ضمن-کاهش هزینه‌های ورود به بازار، منجر به کاهش تمکین‌مالیاتی بنگاه می‌گردد (گورک و رانکل، ۲۰۱۱). مورد آخر (عدم‌تعهد به قوانین و مقررات‌مالیاتی) نگرانی ویژه‌ای است، چرا که نه‌تنها غیرقانونی است بلکه سلامت قانونی بازار را که بنگاه در آن رقابت می‌کند به‌خطر می‌اندازد. به‌عبارت دیگر، میزان تمکین می‌تواند معیاری برای سلامتی نظام مالیاتی در سطح

شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد، بین شاخص هزینه‌ورود و اجتناب از پرداخت مالیات رابطه‌ای منفی و معنادار وجود دارد.

پورحیدری و سروسستانی (۱۳۹۲) به شناسایی و تبیین عوامل موثر بر مدیریت مالیات پرداختند. نتایج تحقیق حاکی از آن است که از بین ویژگی‌های خاص شرکت، بین اندازه شرکت و نرخ موثر مالیاتی رابطه‌ای منفی و معنادار وجود دارد.

### ۳- فرضیه پژوهش

رقابت در بازار محصول بر تمکین مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران اثر معنادار دارد.

### ۴- روش شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر توجه به زمان گذشته‌نگر، از لحاظ هدف کاربردی و با توجه به نوع، پس‌رویدادی می‌باشد. روش تحقیق حاضر از نوع توصیفی و همبستگی است و برای بررسی رابطه میان متغیر مستقل و وابسته از روش آماری رگرسیون چند متغیره استفاده می‌شود. همچنین تجزیه و تحلیل داده‌ها براساس روش مطالعه داده‌های ترکیبی می‌باشد.

شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران جامعه آماری تحقیق را تشکیل خواهند داد. لذا بنگاه به عنوان سطح تجزیه و تحلیل پژوهش حاضر می‌باشد. روش نمونه‌گیری، روش حذفی بوده است، بدین ترتیب که کلیه شرکت‌های عضو جامعه آماری که دارای شرایط زیر بوده جزء نمونه آماری لحاظ شده و آن دسته از شرکت‌هایی که این شرایط را نداشته‌اند از نمونه آماری، حذف گردیده‌اند. دوره مورد مطالعه در این تحقیق از سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ به مدت ۶ سال می‌باشد. شرایط برای انتخاب نمونه به شرح زیر می‌باشند:

(۱) از سال ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ در بورس حضور داشته

باشند؛

(۲) اطلاعات مورد نیاز شرکت، در دسترس باشد؛

جهت جبران این بی‌عدالتی ادراک شده نسبت به مالیات و مقررات مربوط به آن تمکین کمتری نمایند (گوکالپ و همکاران، ۲۰۱۷). لذا با توجه به موارد فوق می‌توان انتظار داشت، افزایش رقابت در بازار محصول با کاهش تمکین مالیاتی بنگاه همراه باشد.

### ۲-۴- پیشینه پژوهش

لینچ و همکاران (۲۰۱۵) در تحقیقی به بررسی تأثیر قدرت رقابتی شرکت بر میزان فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات شرکت‌ها پرداختند. محققان به این نتیجه رسیدند، هرچه قدرت شرکت در بازار محصول بیشتر باشد، رفتار اجتناب از مالیات شرکت بیشتر می‌شود.

چن و همکاران (۲۰۱۴) رابطه بین توان رقابتی محصولات و هزینه سرمایه را مورد بررسی قرار دادند. نتایج این پژوهش نشان داد، شرکت‌ها در صنایع رقابتی‌تر، هزینه سرمایه پایین‌تری دارند. آن‌ها نشان دادند، نوآوری فنی، کارایی تولیدات و انگیزه‌های مدیریتی با افزایش رقابت از عدم قطعیت اقتصادی در چین می‌کاهد.

فاسو (۲۰۱۳) با بررسی رابطه ساختار سرمایه، توانایی رقابت در بازار محصول و عملکرد بر روی ۲۵۷ شرکت آفریقای جنوبی در طول دوره ۱۹۹۸-۲۰۰۹ نشان داد، اهرم مالی اثر مثبت و قابل توجهی بر عملکرد شرکت دارد و تأثیر رقابت در بازار محصول بر عملکرد شرکت‌هایی که اهرم مالی بالاتری دارند، بیشتر است.

هوانگ و لی (۲۰۱۳) در پژوهشی به بررسی اثرات رقابت در بازار محصول بر ریسک‌اعتباری پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان داد، بین رقابت در بازار محصول و شاخص ریسک‌اعتباری رابطه منفی وجود دارد. زیرا شرکت‌هایی که دارای رقابت در بازار محصول بالایی هستند، با ریسک ورشکستگی پایین مواجه می‌باشند بر همین اساس ریسک‌اعتباری در این شرکت‌ها کاهش می‌یابد.

خدمی‌پور و بزرایی (۱۳۹۴) در مقاله‌ای به بررسی اثرگذاری رقابت بازار محصول بر اجتناب مالیاتی در

### ۵-۲- متغیر وابسته تمکین مالیاتی

برای محاسبه این شاخص از شاخص عدم تمکین مالیاتی (TA) استفاده شده است. بدین ترتیب که، ابتدا مالیات اظهار شده توسط مؤدی را از مالیات قطعی تشخیصی توسط ممیز مالیاتی کسر می‌شود. عدد به-دست آمده میزان گریز مالیاتی مؤدی را نشان می‌دهد. سپس برای شرکت‌های نمونه مقدار متوسط گریز مالیاتی را محاسبه کرده، و از گریز مالیاتی هر مؤدی کسر می‌گردد. در ادامه مقادیر منفی تفاضل از میانگین گریز مالیاتی که نشان دهنده تمکین کامل مؤدی مربوطه است را مساوی صفر قرار داده و مقادیر مثبت، همان مقدار محاسبه شده در نظر گرفته می‌شود. سپس مقادیر جدید به دست آمده به یک نرمال می‌شوند. به عبارت دیگر داده‌ها بین صفر و یک مرتب می‌گردند. بدین ترتیب مؤدیانی که عدد شاخص عدم تمکین برای آن‌ها صفر است از دسته مؤدیانی هستند که به طور کامل تمکین کرده‌اند و آن‌هایی که عدد شاخص عدم تمکین آن‌ها بین صفر و یک است هرچه به صفر نزدیک‌تر باشند، سطح تمکین آن‌ها بیشتر و هرچه به یک نزدیک‌تر باشند سطح تمکین آن‌ها کمتر است. در نهایت  $(1-TA_{ig})$  شاخص تمکین خواهد بود که با نماد TC نشان داده می‌شود (ملائطری و همکاران، ۱۳۹۵؛ حجازی و همکاران، ۱۳۹۴؛ زنگنه، ۱۳۸۹).

### ۵-۳- متغیر کنترلی اهرم مالی

اهرم مالی بیانگر ادعای سایر گروه‌های اعتباردهندگان بر دارایی شرکت است. این تامین-کنندگان منابع، ممکن است بهره‌ضمنی یا تلویحی از شرکت مطالبه نمایند. با توجه به این که هزینه‌های مالی و هزینه بهره که مشمول قوانین مالیاتی نباشد از لحاظ مقاصد مالیاتی جزء هزینه‌های غیرقابل قبول تلقی می‌گردند. لذا اهرم مالی نیز می‌تواند عاملی اثرگذار بر تفاوت مالیات ابرازی و تشخیصی باشد (مهرانی و سیدی، ۱۳۹۳). بنابراین در این تحقیق اهرم مالی به-

۳) شرکت در طی دوره مورد بررسی تغییر مالی را تجربه نکرده باشد؛  
۴) شرکت‌های مورد نظر جزو بانک‌ها و واسطه‌گری مالی، شرکت‌های هلدینگ و لیزینگ نباشند؛  
۵) شرکت‌ها نباید در طی دوره تحقیق وقفه معاملاتی بیش از ۶ ماه داشته باشند؛  
۶) سال مالی آن‌ها منتهی به پایان اسفند ماه باشد. با اعمال محدودیت‌های فوق، نمونه‌ای شامل ۷۰۸ شرکت- سال مربوط به ۱۱۸ شرکت انتخاب گردیده است.

### ۵- تعریف عملیاتی متغیرها ۵-۱- متغیر مستقل

رقابت در بازار (شاخص هرفیندال - هیرشمن) در این پژوهش برای مطالعه رقابت در بازار (COMP) از شاخص هرفیندال - هیرشمن (HHI) استفاده می‌شود. این شاخص از حاصل جمع توان دوم سهم بازار کلیه بنگاه‌های فعال در صنعت به دست می‌آید.

$$HHI = \sum_{i=1}^k S_i^2$$

که در آن HHI شاخص هرفیندال - هیرشمن، k تعداد بنگاه‌های فعال در بازار و  $S_i$  سهم بازار شرکت i ام است که از رابطه زیر به دست می‌آید:

$$S_i = X_j / \sum_{j=1}^n X_j$$

که در آن  $X_j$  نشان دهنده فروش شرکت زام و 1 نشان دهنده نوع صنعت است. شاخص هرفیندال - هیرشمن، میزان تمرکز صنعت را اندازه‌گیری می‌کند. هر چه این شاخص بزرگ‌تر باشد، میزان تمرکز بیشتر بوده و رقابت کمتری در صنعت وجود دارد و بالعکس. این شاخص در پژوهش‌های چنگ و همکاران (۲۰۱۳)، چن و همکاران (۲۰۱۲) و نمازی و رضایی (۱۳۹۲) استفاده شده است.

می‌باشند. لذا دولت تمایل دارد از این شرکت‌ها مالیات بیشتری مطالبه نماید. در نقطه مقابل، فرضیه قدرت سیاسی بیان می‌کند، شرکت‌های بزرگ‌تر با استفاده از قدرت سیاسی و اقتصادی متمایز خود نسبت به شرکت‌های کوچک‌تر، درصدد اثرگذاری بر قوانین می‌باشند و سعی دارند مالیات کمتری پرداخت کرده و دولت نیز از آن‌ها مالیات کمتری مطالبه می‌نماید (مهرانی و سیدی، ۱۳۹۳). براین اساس می‌توان انتظار داشت بین اندازه شرکت و تمکین مالیاتی رابطه وجود داشته‌باشد. اندازه شرکت  $i$  در سال  $t$  از لگاریتم طبیعی ارزش دارایی‌های شرکت به دست می‌آید که آن در مدل با نماد (SIZE) نشان داده می‌شود.

#### ۶- مدل آماری فرضیه پژوهش

در این مطالعه برای آزمون فرضیه، از الگوی زیر استفاده می‌شود:

$$TC_{i,t} = \alpha + \beta_1 HHI_{i,t} + \beta_2 LEV_{i,t} + \beta_3 TNST_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

#### ۷- تجزیه و تحلیل داده‌ها

به منظور بررسی مشخصات عمومی متغیرها و تجزیه و تحلیل دقیق آن‌ها، آشنایی با آمار توصیفی مربوط به متغیرها لازم است. جدول ۱، آمار توصیفی داده‌های مربوط به متغیرهای مورد استفاده در تحقیق را نشان می‌دهد.

عنوان متغیر کنترلی در نظر گرفته شده است. اهرم- مالی شرکت  $i$  در سال  $t$  که از تقسیم کل بدهی‌ها بر دارایی‌های شرکت به دست می‌آید و با نماد (LEV) نشان داده می‌شود.

#### درصد مالکیت سهامداران نهادی

مالکیت نهادی به عنوان یکی از ساز و کارهای حاکمیت شرکتی مطرح است که نقش نظارتی را بر مدیران دارد. مالکان نهادی نقش فعالی در کنترل تصمیمات مدیریتی و بهبود کارایی اطلاعاتی در بازار سرمایه دارند (فریرا و همکاران، ۲۰۱۰). همچنین مالکیت نهادی فرصت طلبی مدیران را محدود می‌کند و هزینه‌های نمایندگی را کاهش می‌دهد و در قالب نظارت خارجی انحراف منافع توسط مدیران را کاهش می‌دهد (چن و همکاران، ۲۰۱۰). با توجه به مباحث مطرح شده، سطح مالکیت نهادی به عنوان معیار نظارت خارجی بر رفتار فرصت طلبانه هنگام برنامه‌ریزی مالیاتی توسط مدیران تأثیر می‌گذارد (پورحیدری و همکاران، ۱۳۹۳). این متغیر عبارت است از درصد سهام شرکت  $i$  در سال  $t$  که در تملک سهامداران نهادی می‌باشد و با نماد (TNST) نشان داده می‌شود.

#### اندازه شرکت

رابطه اندازه شرکت و تمکین مالیاتی بر پایه دو فرضیه هزینه‌های سیاسی و قدرت سیاسی مورد بررسی قرار می‌گیرد. طبق فرضیه هزینه‌های سیاسی شرکت‌های بزرگ بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	میانگین	میانه	بیشترین	کمترین	انحراف معیار
TC	۰/۲۸۳	۰/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۴۵۱
HHI	۰/۰۳۳	۰/۰۱۰	۰/۳۳۰	۰/۰۰۰	۰/۰۵۲
LEV	۰/۶۱۶	۰/۶۱۰	۲/۲۲۰	۰/۱۱۰	۰/۲۳۱
TNST	۴۴/۵	۴۳/۰	۹۸/۲	۰۰/۰	۳۳/۳
SIZE	۶/۲۰۲	۶/۱۳۰	۸/۳۲۰	۴/۵۰۰	۰/۶۵۹

TC: تمکین مالیاتی؛ HHI: شاخص هرفیندال-هیرشمن؛ LEV: اهرم مالی؛ TNST: مالکیت سهامداران نهادی؛ SIZE: اندازه شرکت.

## ۱-۷- آزمون ریشه واحد

قبل از آزمون فرضیه‌ها، پایایی متغیرهای تحقیق مورد بررسی قرار گرفته است. پایایی متغیرهای پژوهش به این معنا است که میانگین و واریانس متغیرهای پژوهش بین سال‌های مختلف ثابت بوده است. بدین منظور از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته استفاده شده است که نتایج آن در جدول ۲ ارائه شده است.

## ۲-۷- آزمون هاسمر و لمشو

در این مرحله نیکویی برازش مدل را با استفاده از آزمون هاسمر و لمشو با توجه به جدول زیر بررسی می‌کنیم. با توجه به جدول ۳ مقدار سطح معنی‌داری برابر ۰/۷۹ می‌باشد و چون این مقدار بیشتر از ۰/۰۵ است، لذا فرض  $H_0$  تأیید و فرض  $H_1$  رد می‌شود. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که مدل رگرسیون لجستیک برای داده‌ها مناسب می‌باشد.

جدول ۲- نتایج آزمون دیکی فولر جهت بررسی مانایی متغیرهای مستقل پژوهش

متغیر	آماره $\chi^2$ دیکی فولر	P-value	نتیجه آزمون
HHI	-۹/۴۰۶۲	۰/۰۰۰	$H_0$ رد می‌شود (متغیر موردنظر مانا است)
LEV	-۱۱/۱۳۷۳	۰/۰۰۰	$H_0$ رد می‌شود (متغیر موردنظر مانا است)
TNST	-۸/۳۵۲۱	۰/۰۰۰	$H_0$ رد می‌شود (متغیر موردنظر مانا است)
SIZE	-۸/۲۲۸۹	۰/۰۰۰	$H_0$ رد می‌شود (متغیر موردنظر مانا است)

جدول ۳- جدول نیکویی برازش مدل با آزمون هاسمر و لمشو

آماره هاسمر و لمشو	P-value	نتیجه آزمون
۴/۶۳۱۴	۰/۷۹۶۱	مدل رگرسیون لجستیک برای داده‌ها مناسب می‌باشد.

## ۳-۷- نتیجه آزمون فرضیه پژوهش

با توجه به جدول ۴، آماره  $R^2$  مک‌فادن که مقدار آن بین صفر و یک تغییر می‌کند، خوبی برازش مدل اندازه‌گیری می‌شود. هر چه این شاخص به یک نزدیک‌تر باشد، میزان تطابق مدل با واقعیت بیشتر و به عبارتی نیکویی برازش بیشتر است؛ برعکس، هر چه مقدار شاخص به صفر نزدیک‌تر باشد، نیکویی برازش کمتر خواهد بود. با توجه به آماره  $R^2$  مک‌فادن می‌توان ادعا کرد، حدود ۲۳ درصد از تغییرات در متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل مدل توضیح داده می‌شود.

چون میزان احتمال آماره LR از ۰/۰۵ کمتر است، لذا می‌توان گفت در سطح اطمینان ۰/۹۵ مدل رگرسیونی برازش شده معنادار است. همچنین ضریب برآوردی متغیر مستقل HHI در جدول ۴ نشان‌دهنده وجود رابطه منفی و معنادار بین رقابت در بازار محصول و تمکین‌مالیاتی در سطح خطای ۰/۰۵ است. زیرا میزان p-value برای ضریب متغیر مستقل، کمتر از ۰/۰۵ بدست آمده است. بنابراین می‌توان گفت، رقابت در بازار محصول بر تمکین‌مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران اثر منفی و معناداری دارد.

آماره LR شبیه آماره F در مدل رگرسیون خطی است. طبق جدول فوق مقدار این آماره به میزان ۲۵/۴۴ و مقدار احتمال آن ۰/۰۰۰ می‌باشد، بنابراین



جدول ۴- خلاصه نتایج آماری آزمون مدل پژوهش

متغیر	ضرایب	انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری (sig)
عرض از مبدأ ( $\alpha$ )	۰/۰۰۴۶	۰/۸۱۷۰	۰/۰۰۵۶	۰/۹۹۵
HHI	-۰/۵۴۱۱	۰/۱۵۸۳	-۳/۴۱۸۱	۰/۰۰۰
LEV	-۰/۰۸۴۴	۰/۰۳۸۲	-۲/۲۰۶۹	۰/۰۲۷
TNST	-۰/۰۰۰۷	۰/۰۰۰۲	-۲/۷۳۰۳	۰/۰۰۶
SIZE	۰/۰۰۴۷	۰/۰۱۳۶	۰/۳۴۹۶	۰/۷۲۶
ضریب تعیین مک فادن	۰/۲۳۰۱			
آماره نسبت درست‌نمایی	مقدار احتمال		مقدار آماره LR	
	۰/۰۰۰		۲۵/۴۴۳۰	

#### ۸- نتیجه‌گیری و بحث

مالیات مهم‌ترین منبع تأمین‌کنندهٔ مخارج در کشورهای پیشرفته است و در برخی از آن‌ها، ۹۰ تا ۹۵ درصد از هزینه‌های عمومی دولت از طریق مالیات تأمین می‌شود (زهی و محمدخانلی، ۱۳۸۹). طی سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۷، میانگین این نسبت در ایران ۳۵/۴ درصد بوده است. در بودجهٔ سال ۱۳۹۳، این رقم ۴۶ درصد محاسبه شده است (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۹۳). همچنین میانگین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در بیشتر کشورها از مرز ۳۰ درصد گذشته است (پژویان و درویشی، ۱۳۸۹). اما در ایران از سال ۱۳۶۱ تا ۱۳۸۷ این شاخص همیشه کمتر از ۷/۳ درصد بوده است و پیش‌بینی این نسبت در پایان برنامه ششم توسعه ۱۱ درصد می‌باشد (فلاحی و همکاران، ۱۳۹۱). یکی از دلایل مهم چنین وضعیتی پایین بودن سطح تمکین مالیاتی می‌باشد. نتایج یک بررسی طولی نشانگر رشد صعودی فرار مالیاتی است. در سال ۱۳۶۷ این شاخص ۱۲/۹ بوده و در سال ۱۳۸۶ مقدار آن ۴۸/۴۷ بوده است (صمدی و تابنده، ۱۳۹۲).

با توجه به اهمیت موضوع در این تحقیق تأثیر رقابت در بازار محصول بر تمکین مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از طریق برازش مدل رگرسیونی طی دوره ۶ ساله ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۵ برای شرکت‌های نمونه مورد بررسی قرار گرفت. لذا مطابق با ادبیات پژوهش فرضیه تحقیق مبنی بر

وجود رابطه معنادار بین رقابت در بازار محصول و تمکین مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مطرح گردید.

یافته‌های پژوهش حاضر نشان می‌دهند، بین رقابت در بازار محصول و تمکین مالیاتی رابطه منفی و معنادار وجود دارد. به عبارت دیگر، با افزایش رقابت در بازار محصول تمکین مالیاتی شرکت‌ها کاهش می‌یابد. نتایج این فرضیه با نتایج پژوهش ساندمو (۲۰۰۵)، کای و لیو (۲۰۰۹)، گورک و رانکل (۲۰۱۱) و گوکالپ و همکاران (۲۰۱۷) هم‌خوانی دارد.

نتایج حاصل از بررسی موضوع حاکی از آن است، رقابت در بازار محصول به‌عنوان عامل برون‌سازمانی بر انگیزه‌های شرکت‌ها در راستای تمکین مالیاتی آن‌ها تأثیر می‌گذارد. ادبیات پژوهش نشان می‌دهد، علی‌رغم مزایای متعدد حاصل از وجود رقابت در بازار محصول از قبیل بهبود بهره‌وری، کیفیت و کارایی در بنگاه‌ها (آلاستروم، ۲۰۱۰)، افزایش رقابت می‌تواند با پیامدهای منفی همراه باشد (بنت و همکاران، ۲۰۱۳؛ آسموگلو و رایبسنسون، ۲۰۱۲؛ آلاستروم، ۲۰۱۰). لذا با توجه به میزان متفاوت فشارهای رقابتی در بازار می‌توان شاهد طیف وسیعی از رفتارها توسط بنگاه‌ها بود که از عدم تعهد آن‌ها در قبال قوانین به‌طورعام (لی و ونگ، ۲۰۱۳؛ کای و لیو، ۲۰۰۹؛ شلیفر، ۲۰۰۴؛ هیلمن و همکاران، ۲۰۰۱) و مقررات مالیاتی به‌طورخاص (گوکالپ و همکاران، ۲۰۱۷؛ گورک و رانکل، ۲۰۱۱؛ کای و لیو، ۲۰۰۹؛ ساندمو، ۲۰۰۵) حکایت دارد.

شرکت را در پی داشته باشد. ج. نظام مالیاتی کشور نیازمند نگاهی منسجم، ساختارمند و عملیاتی به مقوله تمکین مالیاتی می‌باشد. لذا توصیه می‌شود همگام با اجرای مراحل مختلف طرح جامع مالیاتی، پیش‌نیازهای لازم در سازمان امور مالیاتی برای مقوله تمکین مالیاتی ایجاد شود تا با هدف دستیابی به یک مدل تمکین مناسب با شرایط کشور، از طریق انجام تحقیقات گوناگون و مطالعه درباره روش‌های عملیاتی اندازه‌گیری و ابزارهای ارتقاء تمکین، نسبت به تدوین استراتژی و برنامه کاری برای ارزیابی مستمر شاخص‌ها و عوامل موثر بر تمکین، تربیت نیروی انسانی متخصص در موضوع تمکین و همچنین ایجاد پایگاه اطلاعاتی ذریبط اقدام گردد. د. به سازمان امور مالیاتی پیشنهاد می‌شود، جهت افزایش سطح تمکین مالیاتی به اجرای برنامه‌هایی از قبیل گسترش و منطقی‌سازی پایه‌های مالیاتی، مبارزه با فرارهای مالیاتی، شفاف‌سازی اقتصاد و هدفمندسازی معافیت‌ها مبادرت نمایند.

با توجه به نتایج تحقیق و سولاتی که طی انجام آن برای محققین مطرح شد، جهت تکمیل این تحقیق و انجام تحقیقات بیشتر در حوزه‌های مرتبط با این تحقیق پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود:

الف. در پژوهش حاضر به بررسی سهام موجود در بازار بدون توجه به صنعت آنها پرداخته شد، لذا به نظر می‌رسد بررسی موضوع بر اساس صنعت می‌تواند اطلاعات مفیدی در این خصوص فراهم آورد. ب. در پژوهش حاضر متغیرهای تحقیق در یک بازه زمانی ۶ ساله و در یک نمونه ۱۱۸ شرکتی مورد بررسی قرار گرفتند. لذا بررسی موضوع در یک بازه زمانی طولانی‌تر و با نمونه بزرگ‌تر می‌تواند مفید باشد. ج. ممکن است معیار به‌کار رفته برای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی، شاخص جامع و کاملی برای تعیین متغیر مد نظر نباشد، چرا که عوامل دیگری نیز می‌توانند بر تفاوت بین مالیات ابرازی و قطعی تأثیر داشته باشند که امکان شناسایی و اندازه‌گیری آن‌ها برای محققان فراهم نبوده است. هرچند بررسی این مسئله به اجرای پژوهش‌های جداگانه دیگری نیاز دارد

بنگاه‌ها در بازار رقابتی فرار از نظارت‌های قانونی را به‌منظور کاهش تعهدات و هزینه‌ها انتخاب می‌کنند و با افزایش پنهان‌کاری در مقابل دولت (کای و لیو، ۲۰۰۹)، از تمکین مالیاتی سرباز می‌زنند (گورک و رانکل، ۲۰۱۱؛ ساندمو، ۲۰۰۵). همچنین با توجه به - آن‌که این قبیل رفتارها منجر به کاهش هزینه‌ها و بهای تمام شده کالاها و خدمات بنگاه‌ها می‌شود (فارل، ۲۰۰۴)، به‌ویژه زمانی که شرکت‌ها با بوروکراسی سنگین و یا فساد اداری مواجه می‌باشند، با احتمال - بیشتری به روش‌های غیرقانونی رفتار می‌کنند (آسموگلو و رابینسون، ۲۰۱۲). در این شرایط، بنگاه‌هایی که تلاش می‌کنند قانونی رفتار کنند در معرض هزینه‌های اضافی قرار می‌گیرند (لی و ژانگ، ۲۰۰۷). در حالی که بنگاه‌هایی که غیرقانونی رفتار می‌کنند نه تنها در هزینه‌ها صرفه‌جویی ایجاد می‌نمایند بلکه، قادرند خدماتی را به مشتریان ارائه دهند که قوانین و مقررات این اجازه را به بنگاه‌هایی که قانونی رفتار می‌کنند، نمی‌دهند (گنزالس و لامانا، ۲۰۰۷). لذا تهدیدات رقابتی ناشی از عدم رعایت قانون، بنگاه‌های قانون‌مدار را وا می‌دارد، برای جبران این بی‌عدالتی ادراک شده نسبت به مالیات و مقررات مربوط به آن تمکین کمتری نمایند (گوکالپ و همکاران، ۲۰۱۷). با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه شده است:

الف. با توجه به آن‌که در شرایط رقابتی شرکت‌ها تمکین مالیاتی کمتری دارند. لذا پیشنهاد می‌شود نهادهای قانون‌گذار، در تدوین قوانین و مقررات مربوط به انجام امور نظارتی در صناعی که رقابت بیشتری در آن‌ها وجود دارد توجه بیشتری نمایند و قوانین سخت‌گیرانه‌تری را برای جلوگیری از فعالیت‌هایی که موجب عدم تمکین مالیاتی در شرکت‌های مزبور می‌شود، در نظر گیرند. ب. به تحلیل‌گران و سهامداران بررسی پیشنهاد می‌شود تأثیر رقابت بازار محصول را بر تمکین مالیاتی مدنظر قرار دهند، به‌دلیل اینکه تمکین مالیاتی در نهایت سودخالص شرکت را کاهش می‌دهد و منجر به افزایش جریان نقدی خروجی ناشی از مالیات می‌شود که این امر خود می‌تواند کاهش ارزش

- \* حجازی، رضوان، ابوحمزه، مینا و میرزایی، محمدمهدی (۱۳۹۴). "مسئولیت اجتماعی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ)". دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۶، صص ۷۷-۹۰.
- \* خدای پور، احمد و بزرای، یونس (۱۳۹۲). "بررسی رابطه رقابت بازار محصول با ساختار هیئت مدیره و کیفیت افشاء". مجله دانش حسابداری، سال ۴، شماره ۱۴، صص ۵۱-۶۶.
- \* رامشینی، محمود، جمشیدی، ناصر و اسدی، غلامحسین (۱۳۹۵). "نگرشی نوین به تمکین مالیاتی؛ ارائه یک چارچوب جدید". پژوهشنامه مالیات، دوره ۲۴، شماره ۳۱، صص ۳۰-۱۱.
- \* رضایی، محمد قاسم و نعیمی‌حشکوبی، فاطمه (۱۳۸۶). "بررسی تأثیر اصلاحات مربوط به جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم در جهت افزایش تمکین مالیاتی". دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقالات اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی، صص ۴۴۵-۴۲۷.
- \* زنگنه، احسان (۱۳۸۹). "اثر روابط متقابل اجتماعی بر سطح تمکین مودیان". پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه اصفهان.
- \* زهی، نقی و محمدخانی، شهرزاد (۱۳۸۹). "بررسی فرار مالیاتی: مطالعه موردی استان آذربایجان". پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۸، شماره ۹، صص ۶۰-۲۵.
- \* سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (۱۳۹۳). "لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور، ماده واحده و جدول کلان منابع و مصارف بودجه". سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور، تهران.
- \* صامتی، مجید، امیری، هادی و حیدری، زهرا (۱۳۹۴). "تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان". فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، سال ۲۳، شماره ۷۵، صص ۲۳۱-۲۶۲.
- که خارج از هدف اصلی پژوهش حاضر است. از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های بعدی به شناسایی و معرفی شاخص مناسبی برای تمکین مالیاتی پرداخته شود. در این پژوهش طبق ادبیات پژوهش تعدادی از متغیرها که به نظر می‌رسد بر تمکین مالیاتی تأثیرگذار می‌باشند، شناسایی و کنترل گردیدند. اما امکان شناسایی و کنترل سایر متغیرها برای محققان فراهم نبوده است. هر چند بررسی این مسئله به اجرای پژوهش‌های جداگانه دیگری نیاز دارد، از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های بعدی به شناسایی و معرفی سایر متغیرهای موثر بر تمکین مالیاتی پرداخته شود.
- ### فهرست منابع
- \* پژیوان، جمشید و درویش، باقر (۱۳۸۹). "اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران". پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۸، شماره ۸، صص ۴۷-۹.
- \* پورحیدری، امیر، امینی‌نیا، میثم و فدوی، محمدحسن (۱۳۹۳). "بررسی تأثیر اجتناب از پرداخت مالیات بر هزینه سرمایه سهام عادی، با لحاظ فرصت‌های رشد و مالکیت نهادی". فصلنامه برنامه‌ریزی و بودجه، سال ۱۹، شماره ۳، صص ۱۹۰-۱۷۳.
- \* پورحیدری، امیر و سروستانی، امیر (۱۳۹۲). "شناسایی و تبیین عوامل موثر بر مدیریت مالیات". دانش حسابداری، دوره ۴، شماره ۱۲، صص ۸۹-۱۱۰.
- \* پورحیدری، امیر، سروستانی، امیر و هوشمند، رحمت اله (۱۳۹۱). "تأثیر رقابتی بودن بازار محصول بر هزینه‌های نمایندگی". دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، شماره ۱۶، زمستان، صص ۱۳-۲۸.
- \* حاجی‌پور، بهرام و مؤمنی، محسن (۱۳۸۸). "بازشناسی رویکرد منبع‌محور نسبت به منابع سازمان و مزیت رقابتی پایدار". اندیشه مدیریت، دوره ۳، شماره ۱، صص ۷۷-۱۰۲.

- راهِبرد مدیریت مالی، دوره ۱، شماره ۳، صص ۱-۲۴.
- \* Acemoglu, D., and Robinson, J. (2012). "Why nations fail: The origins of power, prosperity, and poverty". New York: Crown Business.
- \* Ahlstrom, D. (2010). "Innovation and growth: How business contributes to society". *Academy of Management Perspectives*, Vol. 24, No. 3, PP. 11-24.
- \* Andreoni, J., Erard, B., and Feinstein, J. (1998). "Tax compliance". *Journal of Economic Literature*, Vol. 36, No. 2, PP. 818-860.
- \* Bennett, V., Pierce, L., Snyder, J., and Toffel, M. (2013). "Customer-driven misconduct: How competition corrupts business practices". *Management Science*, Vol. 59, No. 8, PP. 1725-1742.
- \* Cai, H. and Lio, Q. (2009). "Competition and Corporate Tax Avoidance: Evidence from Chinese Industrial Firms". *Economic Journal*, Vol. 119, Issue. 537, PP. 795-764.
- \* Chen, F. C., Liu, Z. J. & Long Kwehc, Q. (2014). "Intellectual capital and productivity of Malaysian general insurers". *Economic Modelling*, Vol. 36, PP. 413-420.
- \* Chen, S., Wang, K., and Li, X. (2012). "Product market competition, ultimate controlling structure and related party transactions". *China Journal of Accounting Research*, Vol. 5, No. 4, PP. 293-306.
- \* Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). "Are family firms more tax aggressive than non-family firms?". *Journal of Financial Economics*, Vol. 95, No. 1, PP. 41-61.
- \* Cheng, P., Man, P., and Yi, C.H. (2013). "The impact of product market competition on earnings quality". *Accounting and Finance*, Vol. 53, No. 1, PP. 137-162.
- \* Cowell, F. (2004). "Carrots and sticks in enforcement". In H. J. Aaron and Slemrod, J. (Eds.), *the crisis in tax administration*, Washington, D.C.: Brookings Institution Press.
- \* Cullis, J. G., and Lewis, A. (1997). "Why people pay taxes: From a conventional economic model to a model of social convention". *Journal of Economic Psychology*, Vol. 18, Issue. 2-3, PP. 305-321.
- \* Farrell, D. (2004). "The hidden dangers of the informal economy". *McKinsey Quarterly*, Vol. 3, PP. 26-37.
- \* صمدی، علی حسین و تابنده، رضیه (۱۳۹۲). "فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد)". پژوهشنامه مالیات، دوره ۲۱، شماره ۱۹، صص ۷۷-۱۰۶.
- \* طالب‌نیا، قدرت‌اله و شیخ حسنی، علی (۱۳۸۶). "بررسی مقایسه‌ای قانون مالیات‌های مستقیم با قانون پیشین در بخش‌های مشاغل، مستغلات و حقوق کارکنان". حسابرس، دوره ۱۰، شماره ۳۶، صص ۸۲-۹۲.
- \* فلاحتی، علی، نظیفی، مینو و عباس‌پور، سحر (۱۳۹۱). "مدل سازی اقتصاد سایه ای و تخمین فرار مالیاتی در ایران با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی". تحقیقات توسعه اقتصادی، شماره ۶، صص ۳۳-۵۸.
- \* عرب مازار، علی‌اکبر، گل‌محمدی، مریم و باقری، بهروز (۱۳۹۰). "سطح تمکین مالیاتی، مهمترین شاخص دستیابی به یک نظام مالیاتی مطلوب و کارآمد". پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۹، شماره ۱۲، صص ۷۰-۲۷.
- \* کمالی، سعید و شفیع، سعیده (۱۳۹۰). "مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران". پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۰، شماره ۵۸، صص ۱۴۳-۱۶۸.
- \* ملانظری، مهناز، ابوحمزه، مینا و میرزایی، محمدمهدی (۱۳۹۵). "فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ)". فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۳، شماره ۱، صص ۱-۱۸.
- \* مهران، ساسان و سیدی، سید جلال (۱۳۹۳). "بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و اختلاف مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۴، ۷۵-۵۰.
- \* نمازی، محمد و رضایی، غلامرضا (۱۳۹۲). "بررسی اثرات رقابت در بازار محصول بر سیاست تقسیم سود نقدی شرکت‌ها". مجله

- transition economy". *Strategic Management Journal*, Vol. 28, No. 8, PP. 791–804.
- \* Lynch, D.P., Kubick, T.R., Mayberry, M. A., and Omer, T.C. (2015). "Product Market Power and Tax Avoidance: Market Leaders, Mimicking Strategies, and Stock Returns". *The Accounting Review*, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2217152>.
  - \* Nwabuzor, A. (2005). "Corruption and development: New initiatives in economic openness and strengthened rule of law". *Journal of Business Ethics*, Vol. 59, No. 1, PP. 121–138.
  - \* OECD Policy Roundtable Report (2009). "Competition policy and the informal economy". <http://www.oecd.org/daf/competition/44547855.pdf>.
  - \* Pandey, I.M. (2004). "Capital structure, profitability and market structure: Evidence from Malaysia". *Asia Pacific Journal of Economics and Business*, Vol. 8, No. 2, PP. 78-91.
  - \* Porter, M.E. (1990). "The competitive advantage of nations". New York: Free Press.
  - \* Sandmo, A. (2005). "The theory of tax evasion: A retrospective view". *National Tax Journal*, Vol. 58, PP. 643–663.
  - \* Shleifer, A. (2004). Does competition destroy ethical behavior?. *American Economic Review*, 94 (2), 414–418.
  - \* Shleifer, A. and Vishny, R.W. (1997). "A Survey of Corporate Governance". *Journal of Finance*, Vol. 52, No. 2, 737-783.
  - \* Ferreira, M.A., Massa, M. and Matos, P. (2010). "Shareholders at the Gate? Institutional Investors and Cross-Border Mergers and Acquisitions". *The Review of Financial Studies*, Vol. 23, No. 2, PP. 601–644.
  - \* Fosu, S. (2013). "Capital Structure, Product Market Competition and Firm Performance: Evidence from South Africa". Department of Economics, University Road, Leicester, Working Paper No. 13/11, PP. 1-33.
  - \* Goerke, L. (2008). "Bureaucratic corruption and profit tax evasion". *Economics of Governance*, Vol. 9, No. 2, PP. 177–196.
  - \* Goerke, L., and Runkel, M. (2011). "Tax evasion and competition". *Scottish Journal of Political Economy*, Vol. 58, No. 5, PP. 711–736.
  - \* Gokalpa, O.N., Leeb, S.H. and Pengb, M.W. (2017). "Competition and corporate tax evasion: An institution-based view". *Journal of World Business*, Vol. 52, PP. 258–269.
  - \* González, A.S., and Lamanna, F. (2007). "Who fears competition from informal firms? Evidence from Latin America". World Bank Policy Research, working paper 4316.
  - \* Gordon, J. (1990). "Evading taxes by selling for cash". *Oxford Economic Papers*, Vol. 42, No. 1, PP. 244–255.
  - \* Haller, W., and Portes, A. (2005). "The informal economy". In N. Smelser, and R. Swedberg (Eds.), *Handbook of economic sociology* 2nd ed. Russell Sage Foundation.
  - \* Hillman, A.J., Keim, G.D., and Schuler, D. (2004). "Corporate political activity: A review and research agenda". *Journal of Management*, Vol. 30, No. 6, PP. 837–857.
  - \* Huang, H.H. and Lee, H.H. (2013). "Product Market Competition and Credit Risk". *Journal of Banking and Finance*, Vol. 37, No. 2, PP. 324-340
  - \* Kastlunger, B. Lozza, E., Kirchler, E. and Schabmann, A. (2013). "Powerful authorities and trusting citizens: The Slippery Slope Framework and tax compliance in Italy". *Journal of Economic Psychology*, Vol. 34, PP. 36-45.
  - \* Lee, H., and Weng, D. (2013). "Does bribery in the home country promote or dampen firm exports?". *Strategic Management Journal*, Vol. 34, No. 12, PP. 1472–1487.
  - \* Li, H., and Zhang, Y. (2007). "The role of managers' political networking and functional experience in new venture performance: Evidence from China's