

## تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر نظام مالیاتی ایران

احمد ناصری<sup>\*</sup>، مهدی مختاری<sup>\*\*</sup>، حمید زارعی<sup>\*\*\*</sup>

تاریخ دریافت: ۹۵/۱۲/۲۷

تاریخ پذیرش: ۹۶/۰۳/۲۰

### چکیده

هدف این نوشتار، بررسی میزان تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی<sup>۱</sup> بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی خراسان جنوبی است. برای دستیابی به این هدف در پژوهش حاضر از روش توصیفی با رویکرد همبستگی داده استفاده شده است. روش نمونه‌گیری به صورت طبقه‌بندی بوده و برای گردآوری اطلاعات پرسشنامه محقق ساخته بعد از برآورد روایی و پایایی بین ۶۰ نفر از اساتید حسابداری، اعضای جامعه حسابداران رسمی و مدیران و کارکنان سازمان امور مالیاتی در استان خراسان جنوبی توزیع شده است. بعد از تکمیل پرسشنامه‌ها، ضرایب آماری متناسب با نوع فرضیه‌ها (ضریب همبستگی، آزمون t مستقل، ANOVA، تحلیل رگرسیون چند متغیره) با استفاده از نرم‌افزار SPSS محاسبه و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج حاصل از فرضیه‌ها بیانگر این است که به نظر اساتید حسابداری، حسابداران رسمی، مدیران و کارکنان سازمان امور مالیاتی، استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به خصوص استاندارد شماره ۱۲ یعنی مالیات بر درآمد، برافزایش کارایی نظام مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد. از نتایج تحقیق می‌توان در راستای تعدیل استانداردهای حسابداری برای انطباق بیشتر گزارش‌های مالی از حیث همسویی با نیازهای اطلاعاتی مراجع تشخیص مالیات استفاده نمود.

**واژه‌های کلیدی:** استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، استاندارد بین‌المللی شماره ۱۲، کارایی نظام

مالیاتی.

طبقه‌بندی موضوعی: H21, M41

کد DOI: 10.22051/jera.2017.14688.1629

\* استادیار حسابداری، دانشگاه سیستان و بلوچستان، نویسنده مسئول، (Nasseri@acc.usb.ac.ir)

\*\* کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه سیستان و بلوچستان، (mh\_mokhtari67@yahoo.com)

\*\*\* کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه سیستان و بلوچستان، (Hamidzarei@pgs.usb.ac.ir)

## مقدمه

گزارشگری مالی دامنه وسیعی از گزارش‌ها را در برمی‌گیرد که صورت‌های مالی از اساسی‌ترین بخش‌های آن است (پیوندی و همکاران، ۱۳۹۴). گزارشگری مالی یکی از سازوکارهایی است که می‌تواند عملکرد بازارهای سرمایه را بهبود ببخشد (اردستانی، ۱۳۸۶). بازار سرمایه به‌عنوان موتور محرکه اقتصاد بر محور اطلاعات قرار دارد. جریان درست اطلاعات در این بازار منجر به اتخاذ تصمیمات صحیح و منطقی از سوی مشارکت‌کنندگان می‌شود و در نهایت توسعه اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی را به ارمغان می‌آورد. گزارش‌های مالی از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی است که هدف آن فراهم کردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی است و بخش اعظمی از نیاز اطلاعاتی بازار سرمایه را تأمین می‌کند (بولو، ۱۳۸۶). افزایش شمار ثقل‌ها که با ورشکستگی شرکت‌های بزرگ درهم‌آمیخته بود، نگرانی‌هایی را درباره کیفیت گزارش‌های مالی به همراه داشت. حرفه حسابداری و حسابرسی در راستای چاره‌جویی در این خصوص به تدبیر راهکارهایی همت گمارد. از سوی دیگر، صاحب‌نظران و اندیشمندان دانشگاهی نیز به سهم خود سمت‌وسوی تحقیقات تجربی را به کیفیت گزارشگری مالی و اثرات آن بر بازار سرمایه سوق دادند تا بلکه بتوانند در این خصوص نقش مفیدی را ایفا نمایند (نیکو مرام و بادآور نهندی، ۱۳۸۸). بنابر مفاهیم نظری گزارشگری مالی، هدف صورت‌های مالی عبارت است از ارائه اطلاعاتی تلخیص و طبقه‌بندی‌شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری که برای طیف گسترده استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع گردد. از جمله استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی دولت و مؤسسات دولتی می‌باشند که برای تنظیم فعالیت‌های واحد تجاری، تعیین سیاست‌های مالیاتی و تشخیص مالیات و نیز تهیه آمار ملی به اطلاعات نیاز دارند. علاوه بر این بین حسابداری مالی شرکت‌ها و حسابداری مالیات آن‌ها هم‌ترازی بالایی وجود دارد. هم‌ترازی بالا به این معناست که صورت‌های مالی مبنای محاسبه مالیات بر درآمد هستند و یا قوانین مالیاتی، شرکت‌ها را ملزم به اجرای رویه‌های حسابداری یکسان برای اقلام خاص می‌کنند (بورگستلار و همکاران، ۲۰۰۶)؛ بنابراین هدف اولیه گزارشگری مالی شرکت‌هایی که با نرخ‌های بالای مالیات بر درآمد و یا اجرای دقیق قوانین مالیاتی مواجه هستند، حداقل کردن میزان مالیات بر درآمد پرداختی است. این عوامل

می‌تواند به‌طور مستقیم بر کیفیت گزارشگری مالی تأثیر بگذارد (چن و همکاران، ۲۰۱۰)، فلذا پژوهش حاضر، با توجه به اینکه کاربرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به زودی برای همه شرکت‌های بورس الزامی خواهد شد (مهام و همکاران، ۱۳۹۰)، به دنبال بررسی تأثیر این استانداردها (به ویژه استاندارد شماره ۱۲) بر نظام مالیاتی در ایران است.

### مبانی نظری پژوهش

مالیات به عنوان یکی از اصلی‌ترین ابزارهای کسب درآمد دولت‌ها در مسیر دستیابی به اهداف اقتصادی و اجتماعی مطرح است (ایمانی برندق و همکاران، ۱۳۹۵). همچنین مالیات یکی از عوامل تأثیرگذار بر رویه‌های حسابداری است و صورت‌های مالی تهیه شده حسابداری مبنای محاسبه درآمد مشمول مالیات است. در حال حاضر، حسابداری مالیاتی و حسابداری مالی دارای زمینه‌های لازم به‌منظور تأثیرپذیری از یکدیگرند که یکی از عوامل مهم این اثرگذاری در ایران وجود دو مرجع سازمان حسابرسی و سازمان امور مالیاتی به‌عنوان متولیان وضع استانداردهای حسابداری و سیاست‌های مالیاتی به‌عنوان سازمان‌های زیر مجموعه وزارت امور اقتصادی و دارایی است. این اشتراک و تعامل و وحدت اگر باعث شود که مفاد قانون مالیات‌های مستقیم با آنچه که در استانداردها عنوان می‌شود پایه مشترکی داشته باشد، آنگاه حسابداری برای نظام مالیاتی تبدیل به ابزاری قوی در تشخیص مالیات خواهد شد (قیداری، ۱۳۸۳).

در ایران قانون مالیات‌های مستقیم یکی از قوانین مهم و تأثیرگذار بر حرفه حسابداری است. اکثر شرکت‌های ایرانی که خود را با قانون منطبق نموده‌اند، دفاتر حسابداری خود را جهت مقاصد مالیاتی تهیه و نگهداری می‌نمایند، لذا به نظر می‌رسد با الزامی شدن رعایت استانداردهای حسابداری از ابتدای سال ۱۳۸۰ توسط بنگاه‌های اقتصادی، اطلاعات مورد نیاز استفاده‌کنندگان سستی از صورت‌های مالی تهیه می‌شود. در واقع قبل از الزامی شدن رعایت استانداردهای حسابداری و در غیاب این رهنمودها مبنای تهیه صورت‌های مالی رویه‌ها یا الزامات تعیین‌شده قانون مالیاتی بوده است. حتی بعد از سال ۱۳۸۰ نیز شرکت‌ها و حسابداران بر اساس عادات قدیمی و با تکیه به رویه‌های سابق همچنان سعی بر رعایت رویه‌های مالیاتی دارند که این مسأله باعث بروز مشکلات خاصی می‌شود، زیرا سود

حسابداری نتایج عملیات واحد تجاری در یک دوره مالی بوده و باید مطابق با اصول پذیرفته شده حسابداری محاسبه گردد، درحالی که سود مشمول مالیات که محاسبات آن از طریق قوانین مالیاتی تعیین می‌شود، بر مبنای دو پایه متفاوت در محاسبه سود حسابداری و سود مشمول مالیات اغلب باعث تفاوت قابل ملاحظه بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات می‌گردد و این تفاوت از تفاوت بین استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی که الزاماً ارتباطی به هم ندارند، حاصل می‌شود (نوبز و پارکر، ۲۰۰۸).

اطلاعات حسابداری از مهم‌ترین منابع اطلاعاتی است که به‌عنوان محصول اصلی سیستم حسابداری نقش اساسی در تصمیم‌گیری‌های گروه‌های مختلف بازار سرمایه ایفا می‌کند. این اطلاعات طی یک فرآیند محاسباتی و بر اساس اصول و استانداردهای مراجع ذیصلاح اندازه‌گیری و ارائه می‌شوند و اگر از شفافیت لازم برخوردار نباشد احتمال اتخاذ تصمیمات نادرست توسط گیرنده اطلاعات افزایش می‌یابد (مختاری، ۱۳۹۴). برابر بند ۱۶ استاندارد شماره یک حسابداری ایران، هدف از گزارشگری مالی، ارائه اطلاعاتی طبقه‌بندی‌شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع می‌شود. عدم به کارگیری برخی استانداردهای بین‌المللی حسابداری موجب تضعیف بار اطلاعاتی و شفافیت صورت‌های مالی شده است. یکی از استانداردهای بین‌المللی حسابداری که تأثیر بسزایی در کیفیت گزارشگری مالی دارد، استاندارد حسابداری شماره ۱۲ یعنی مالیات بر درآمد است. این استاندارد ابزاری را برای تفکیک اندازه‌های حسابداری مالی از اندازه‌های قوانین مالیاتی و تخصیص تفاوت این اندازه‌ها به ادوار مالی دوره عمر مبادلاتی که باعث ایجاد این تفاوت شده‌اند، فراهم می‌کند.

اهداف قوانین مالیاتی تابع نگرش‌های سیاسی، اقتصادی و اجتماعی است که در مقاطع متفاوت زمانی جهت دستیابی به اهداف خرد و کلان سیاست‌گذاران، تدوین و در موارد مقتضی تغییر می‌کند و به دلیل تفاوت بین اهداف حسابداری مالی و قوانین مالیاتی می‌توان ادعا کرد که تهیه گزارش‌ها و اقلام صورت‌های مالی بر مبنای استانداردهای حسابداری، اهداف نظام مالیاتی را به همراه نداشته و در نتیجه تأمین‌کننده نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان خاص خود نمی‌باشد (قیداری، ۱۳۸۳).

در مواردی که قانون مالیات‌های مستقیم با اصول استانداردهای حسابداری در تضاد کامل است، اجرای استانداردهای حسابداری دچار مشکل شده و گاهی دسترسی به اطلاعاتی که ممکن است جهت تصمیم‌گیری‌های خرد و کلان لازم باشد، به دلیل تحت‌الشعاع قرار گرفتن جنبه‌های مالیاتی غیرممکن می‌شود. از این رو، الزام حوزه‌های مالیاتی به پذیرش استانداردهای مذکور ضروری به نظر می‌رسد (دوانی، ۱۳۸۶).

در ایران به علت فرارهای مالیاتی، معافیت‌های متعدد و عدم دریافت مالیات از بسیاری از پایه‌های مالیاتی، عمده مالیات‌ها از بین دوپایه مالیاتی شرکت‌ها و دستمزدها جمع‌آوری می‌شود؛ بنابراین فشار وارده از طریق نرخ‌های تصاعدی بالا بر پایه‌های کم‌ظرفیت موجود، موجب از بین رفتن انگیزه در فعالیتهای اقتصادی و تولیدی شده و گاه بی‌عدالتی در نظام اجرایی موجود را به‌طور محسوس‌تری ایجاد می‌کند. عدم تناسب نرخ‌های مالیاتی تعیین‌شده در هر بخش اقتصادی با پتانسیل‌های آن بخش، به‌نوبه خود، مشکلاتی را در اقتصاد کشور به وجود خواهد آورد. با افزایش بار مالیاتی، به‌واسطه افزایش نرخ‌های مالیاتی، انگیزه مؤدیان برای ورود به معافیت‌های غیررسمی (زیرزمینی) افزایش می‌یابد که این امر منجر به کاهش پایه مالیاتی شده و درآمدهای مالیاتی را کاهش می‌دهد؛ بنابراین بازبینی و تجدیدنظر در نرخ‌های مالیاتی، یکی از راه‌حل‌های اساسی در افزایش کارآمدی نظام مالیاتی است. یکی از مواردی که موجب می‌شود تمام تنگناها و مشکلات موجود بر سر راه اصلاح ساختار مالیاتی کشور اصلاح شود، آن است که تمام فعالیتهای اقتصادی موجود به سمت شفافیت حرکت کنند، چراکه شفافیت هسته مرکزی گزارشگری مالی مدرن است (یوسفی اصل و همکاران، ۱۳۹۳). بدین منظور، اولین قدم، بحث شفافیت پایه‌های مالیاتی (منظور هر عامل یا متغیری که طبق قانون مالیات بر آن وضع می‌شود) است و هر میزان که این پایه‌ها به‌صورت شفاف و جامع تعریف شوند، افزایش درآمدهای مالیاتی با رعایت حقوق همه مؤدیان همراه خواهد شد (مختاری، ۱۳۹۴). در این پژوهش با تأکید بر موضوع شفافیت گزارشگری مالی به‌منظور افزایش عدالت مالیاتی و بهبود کارایی سیستم مالیات‌ستانی در ایران، سؤالات اساسی ذیل دنبال می‌شوند:

آیا از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تأثیر می‌گذارد؟

آیا از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی، استفاده از استانداردهای گزارشگری بین‌المللی به طور کامل، شفافیت گزارش‌ها و اطلاعات مالی را افزایش می‌دهد؟

### پیشینه پژوهش

اولین استانداردهای حسابداری بین‌المللی به وسیله کمیته تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری ۲ در سال ۱۹۷۵ منتشر شد. هیئت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری ۳ در سال ۲۰۰۱ جایگزین این کمیته شد و در سال ۲۰۰۵ بیشتر شرکت‌های اروپایی و کشورهای دیگر ملزم به رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری حسابداری در ارائه صورت‌های مالی خود شدند (آرمسترانگ و دیگران، ۲۰۱۰). هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی، یک نهاد مستقل در لندن است که ۱۵ عضو از کشورهای مختلف دارد. پایه‌گذاری این هیئت توسط شرکت‌های بزرگ حسابداری، مؤسسات مالی خصوصی و تعدادی دیگر از سازمان‌های حرفه‌ای در حوزه حسابداری انجام شده است و تاکنون نیز بیش از ۱۲۰ کشور استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را برای گزارش دهی مالی شرکت‌های خود الزامی دانسته‌اند. مأموریت بنیاد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به شرح زیر است (بس، ۲۰۰۶):

- تهیه اطلاعات با کیفیت، شفاف و مقایسه پذیر برای سرمایه‌گذاران و دیگر استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی
- تجهیز بازارهای سرمایه یکپارچه‌شده جهانی با یک‌زبان مشترک گزارشگری مالی
- ارتقاء ثبات بازار سرمایه جهانی با شفافیت و سلامت گزارش‌های مالی
- همکاری و همراهی با ضابطه‌گذاران و استاندارد‌گذاران برای کمک به ارتقاء کاربرد یکنواخت و سازگار استانداردها

### تحقیقات خارجی

دی سیمون (۲۰۱۶) در پژوهشی بررسی نمود که آیا بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر پرداخت مالیات در شرکت‌های بین‌المللی تأثیرگذار است یا خیر. وی اطلاعات مالی شرکت‌ها را که موجب تشخیص مالیات می‌شود برای سال‌های ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۰

بررسی نموده و دریافت که میزان مالیات شرکت‌هایی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اتخاذ نموده‌اند نسبت به سایر شرکت‌ها و دوره‌های قبل از اتخاذ استانداردها، ۵.۱۷ درصد کاهش داشته است. نتایج این پژوهش موجب تسریع روند بکارگیری استانداردهای مزبور می‌شود.

ساموئل و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی به بررسی تأثیر استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر مالیات پرداختند. هدف پژوهش این بود که تا چه حد حسابداری مالی در کشورهای خاص به حسابداری مالیاتی متصل است و تا چه حد استانداردهای حسابداری بین‌المللی به استانداردهای حسابداری ملی نزدیک است و این نزدیکی چه نتیجه‌ای در پی دارد. آنها به این نتیجه رسیدند در کشورهایی که بین حسابداری مالی با حسابداری مالیاتی هیچ ارتباطی وجود ندارد، به کارگیری استانداردهای حسابداری بین‌المللی هیچ تأثیری بر مالیات ندارد؛ در مقابل نیز در کشورهایی که بین حسابداری مالی و مالیاتی ارتباط وجود دارد، می‌تواند استانداردهای حسابداری بین‌المللی را زودتر بپذیرند.

لی و شروف (۲۰۱۰) در پژوهشی رابطه کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری را در چین مورد بررسی قرار دادند. با استفاده از معیارهای ترکیبی برای کیفیت گزارشگری مالی، نتایج نشان داد که بین کیفیت گزارشگری مالی و سرمایه‌گذاری کمتر از حد و بیشتر از حد رابطه منفی وجود دارد، فلذا اثرات کیفیت اقلام تعهدی و هموار سازی سود بر سرمایه‌گذاری بیش از حد و کمتر از حد با اهمیت است.

به اعتقاد مارتین واکر (۲۰۱۰) نظام‌های سرمایه‌داری گوناگون در کشورهای مختلف به‌طور شایسته‌ای باید برای تدوین کنندگان استانداردهای بین‌المللی در نظر گرفته شود. به این دلیل که نظام سرمایه‌داری بازار سهام موجب کاهش اعتبار دهندگی شرکت‌ها می‌شود، ممکن است جهان به طرز بهتری نظام‌های سرمایه‌داری را به خدمت بگیرد و شکل تناوب سرمایه‌داری را توسعه داده و استانداردهای بین‌المللی حسابداری را به‌نحوی که نیازمند آن است تقویت کند.

هاورالز (۲۰۰۷) در پژوهش خود با عنوان استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری در بلژیک: تجزیه و تحلیل تأثیر بار مالیاتی بر شرکت‌ها. این پژوهش باهدف ارزیابی تأثیر حسابداری مالیاتی با توجه به تأثیر استانداردهای گزارشگری بر

روی کارایی نظام مالیاتی شرکت‌های بزرگ بلژیکی انجام شد. پس از بررسی‌های به عمل آمده به این نتیجه رسیدند که شرکت‌های بزرگ در بخش‌های مختلف به شکل یکسان از این کارایی تأثیر نمی‌پذیرند. این بررسی نشان می‌دهد تعیین پایه‌های مالیاتی بر اساس استانداردهای حسابداری و گزارشگری بین‌المللی می‌تواند اتحادیه اروپا را در تحلیل و برنامه‌ریزی مالیاتی برای چند دوره آتی هدایت کند.

### تحقیقات داخلی

سلیمانی و فرشی (۱۳۹۲) در تحقیق خود به بررسی اثر اهداف مالیاتی شرکت‌ها بر رابطه کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری پرداختند. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها نشان داد که در شرایط فشار مالیاتی بین کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری رابطه معنادار و مستقیم وجود ندارد؛ بنابراین به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی پیشنهاد می‌شود که به منظور بررسی رابطه کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری و اتخاذ تصمیمات سرمایه‌گذاری اثر نرخ‌ها و قوانین مالیات را مدنظر قرار دهند. علاوه بر این با توجه به رابطه مثبت بین کیفیت گزارشگری مالی و کارایی سرمایه‌گذاری و اثر منفی مالیات بر این رابطه به تدوین‌کنندگان مقررات مالیاتی و سازمان‌های مربوطه پیشنهاد می‌گردد که برای تدوین مقررات مالیاتی از سایر مبنای برای محاسبه مالیات شرکت‌ها استفاده کنند و تأکید کمتری بر صورت‌های مالی برای محاسبه مالیات شرکت‌ها داشته باشند.

عرب مازار و همکاران (۱۳۹۰) با تأکید بر موضوع شفافیت گزارشگری مالی، به بررسی ارتباط آن با گزارشگری مالیاتی پرداختند. نتایج تحقیق بیانگر وجود یک رابطه مثبت بین گزارشگری مالیاتی و شفافیت گزارشگری مالی بوده است، بطوری که در صورت تهیه گزارشگری مالیاتی به ضمیمه گزارشگری مالی، شفافیت گزارشگری مالی تا حدود زیادی تامین خواهد شد.

خدای پور و ترک‌زاده ماهانی (۱۳۹۰) در پژوهشی به بررسی تأثیر مالیات بر محافظه‌کاری در گزارشگری مالی و همچنین مربوط بودن اطلاعات حسابداری پرداختند. آنها دریافتند شرکت‌هایی که خالص جریان نقدی عملیاتی آنها بسیار بزرگتر از درآمد مشمول مالیات آنهاست، محافظه‌کاری بیشتری نسبت به سایر شرکت‌ها دارند، اما در مورد شرکت‌هایی که



خالص جریان نقدی عملیاتی آن‌ها بسیار کوچکتر از درآمد مشمول مالیات آن‌هاست، نمی‌توان گفت که محافظه کاری کمتری نسبت به سایر شرکت‌ها دارند. همچنین، مالیات باعث افزایش مربوط بودن اطلاعات نیز می‌گردد.

وکیلی‌فرد و بنی‌مهد (۱۳۸۸) طی نقدی که بر استانداردهای یکپارچه حسابداری انجام دادند، به این نتیجه رسیدند که رقابت پیرامون تدوین استانداردهای حسابداری موجب نوآوری، کارآمدی و ساده شدن استانداردهای حسابداری می‌شود. رقابت کار هیئت استاندارد گذاری و مؤسسات حسابر سی را بیشتر می‌کند و نهایتاً کار بیشتر موجب رشد و اعتلای بیشتر دانش حسابداری و حسابر سی در دانشگاه‌ها و حرفه خواهد شد.

### فرضیه‌های پژوهش

پژوهش حاضر به دنبال پاسخ این پرسش اصلی است که آیا به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزار شگری مالی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران موثر است یا خیر. با توجه به اینکه دیدگاه متخصصین حسابداری، اساتید دانشگاه، کارکنان سازمان مالیاتی و اعضای جامعه حسابداران رسمی در این باره مدنظر قرار گرفته است، لذا هدف فرعی تحقیق نیز مقایسه دیدگاه اشخاص مزبور قرار گرفت. بر این اساس و بر مبنای استدلال‌های نظری و مروری بر مطالعات گذشته، یک فرضیه اصلی و چهار فرضیه فرعی زیر تدوین گردیده که در نگاره (۱) مشهود است.

#### نگاره (۱): فرضیه‌های پژوهش

ردیف	فرضیه	شرح
۱	فرضیه اصلی	از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی، به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزار شگری مالی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران تأثیر معناداری دارد.
۲	فرضیه فرعی اول	از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی، استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزار شگری مالی بر شفافیت گزارش‌ها و اطلاعات مالی تأثیر معناداری دارد.
۳	فرضیه فرعی دوم	بین دیدگاه اساتید دانشگاه و کارکنان سازمان مالیاتی، درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزار شگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تفاوت معناداری وجود دارد.
۴	فرضیه فرعی سوم	بین دیدگاه اعضای جامعه حسابداران رسمی و کارکنان سازمان مالیاتی، درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزار شگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تفاوت معناداری وجود دارد.
۵	فرضیه فرعی چهارم	بین دیدگاه اساتید دانشگاه و اعضای جامعه حسابداران رسمی، درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزار شگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تفاوت معناداری وجود دارد.

## روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف در زمره پژوهش‌های کاربردی قرار می‌گیرد و از حیث روش، پژوهشی توصیفی از نوع همبستگی و پس‌رویدادی است. در این تحقیق با به‌کارگیری پرسشنامه محقق‌ساخته، پس از برآورد روایی و پایایی از رویکرد تحلیل محتوای داده‌های پرسشنامه در سال ۱۳۹۴-۱۳۹۳ با رویکرد مقطعی استفاده شده است. بدین معنی که در این پژوهش برای جمع‌آوری مبانی نظری و ادبیات پژوهش از منابع کتابخانه‌ای و برای تجزیه و تحلیل داده‌های جمع‌آوری‌شده، ابتدا از طریق نرم‌افزار اکسل داده‌ها را طبقه‌بندی نموده و تجزیه و تحلیل نهایی نیز به کمک نرم‌افزار اقتصادسنجی SPSS19 انجام شده است.

جامعه آماری این پژوهش شامل سه گروه زیر است:

- ۴۴ تن از مدیران و کارکنان سازمان امور مالیاتی استان خراسان جنوبی.
- ۳۵ تن از اساتید دانشگاه‌های خراسان جنوبی در رشته حسابداری.
- ۴۷ تن از اعضای جامعه حسابداران رسمی در شهرستان مشهد.

از جامعه آماری مورد اشاره به منظور ایجاد توان مقایسه بین گروه‌ها از هر گروه ۲۰ تن و در مجموع ۶۰ تن به عنوان جامعه نمونه انتخاب شدند.

## تحلیل پرسشنامه

در این پژوهش از پرسشنامه‌ای شامل ۱۴ سؤال جهت سنجش فرضیه‌های تحقیق استفاده شده است. این سوالات در پیوست قابل رویت هستند. علاوه بر این، سه سؤال جهت سنجش متغیرهای جمعیت شناختی استفاده شده است. در ادامه ویژگی‌های پرسشنامه ذکر شده است:

پرسشنامه پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی: از آنجایی که هدف از این تحقیق میزان تأثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی در ایران است، لذا از پرسشنامه پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی جهت آزمون فرضیه‌های تحقیق استفاده شده است.

پرسشنامه ویژگی‌های جمعیت شناختی: برای به دست آوردن اطلاعاتی در مورد ویژگی‌های شخصی و جمعیتی جامعه، از پرسشنامه ویژگی‌های جمعیت شناختی استفاده می‌شود. در این پرسشنامه متغیرهای نوع شغل، میزان تحصیلات و سابقه کاری استفاده شده است.

### مقیاس پرسشنامه

در این پژوهش برای رتبه‌بندی داده‌ها از مقیاس ۵ عاملی لیکرت با گزینه اول خیلی کم تا گزینه پنجم خیلی زیاد، استفاده شده است.

#### نگاره (۲): مقیاس پرسشنامه

خیلی زیاد	زیاد	متوسط	کم	خیلی کم
۵	۴	۳	۲	۱

### تعیین روایی ابزار سنجش

جهت تضمین اعتبار محتوای پرسشنامه، از نظرات اساتید و همچنین کارشناسان خبره سازمان امور مالیاتی استفاده شد. با کسب نظرات اشخاص یادشده، اصلاحات لازم در سؤالات به عمل آمده و بدین ترتیب اطمینان حاصل گردید که پرسشنامه همان خصیصه‌های موردنظر پژوهش را می‌سنجد.

### تعیین پایایی ابزار سنجش

در پژوهش حاضر، برای محاسبه پایایی سؤالات پرسشنامه، از روش آلفای کرونباخ برای ۳۰ نمونه پرسشنامه در قالب پیش‌آزمون استفاده شده است. در صورتی که مقدار ضریب مزبور بیش از ۰/۷ باشد، پرسشنامه از پایایی مطلوبی برخوردار خواهد بود.

#### نگاره (۳): ضریب آلفای کرونباخ برای تعیین پایایی پرسشنامه

پرسشنامه تأثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی	مقدار ضریب آلفای کرونباخ
۰/۹۱۷	

## روش تجزیه و تحلیل

انتخاب آزمون آماری مناسب با توجه به متغیرها و مقیاس‌های اندازه‌گیری است. برای تجزیه و تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده از نرم‌افزار تحلیل آماری SPSS19 استفاده شده است.

### نگاره (۴): آزمون‌ها و نرم‌افزارهای مورد استفاده در تحقیق

نرم‌افزار	عنوان آزمون
SPSS	محاسبه آلفای کرونباخ
SPSS	Independent- sample T test
SPSS	One-Way ANOVA

## یافته‌های پژوهش

ابتدا سیمای کلی پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه این پژوهش از نظر شغل، میزان تحصیلات و سابقه کاری در نگاره ۵ تلخیص شده‌اند:

### نگاره (۵): ویژگی‌های جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان پرسشنامه

نوع شغل	فراوانی	میزان تحصیلات	فراوانی	سابقه کاری	فراوانی
جامعه حسابداران رسمی	۲۰	کارشناس	۲	کمتر از ۵ سال	۱۱
کارکنان امور مالیاتی	۲۰	کارشناسی ارشد	۳۴	۶-۱۰	۱۵
استاد دانشگاه	۲۰	دکتری	۲۴	بیش از ۱۰ سال	۳۴
جمع	۶۰	جمع	۶۰	جمع	۶۰

منبع: یافته‌های تحقیق

## آزمون فرضیه‌های تحقیق

فرضیه اصلی: به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی خراسان جنوبی تأثیر معناداری دارد. سطح اطمینان معنی‌داری آزمون ۹۵ درصد است و فرضیه زمانی مورد قبول است که مقدار معنی‌داری کمتر از ۵ درصد باشد. با توجه به اطلاعات نگاره ۶، می‌توان گفت که همبستگی کلی بین متغیرها برابر ۶۱ درصد ( $R = 0/61$ ) است که این نشان‌دهنده همبستگی مثبت بین به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی و افزایش کارایی نظام مالیاتی است. همچنین با توجه به میزان ضریب تعیین ( $R^2 = 0/37$ )، به ازای هر واحد تغییر در

استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی، کارایی نظام مالیاتی به میزان ۳۷ درصد تغییر می‌کند که نشان می‌دهد متغیر مستقل توانسته در مجموع ۳۷ درصد از واریانس متغیر وابسته را به خوبی تبیین کنند. این میزان نشان از تأثیر گذاری تقریباً بالای استانداردهای گزارشگری مالی برافزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی خراسان جنوبی دارد.

همچنین مقدار F نشان‌دهنده آن است که آیا مدل رگرسیونی تحقیق مدل مناسبی است یا خیر. به عبارتی، آیا متغیر مستقل به خوبی تغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد یا خیر. تشخیص این موضوع با معنی داری F در سطح خطای کمتر از ۵ درصد امکان پذیر است. در این تحقیق بر اساس نتایج نگاره ۶، مقدار به دست آمده برای F برابر ۶۳/۷ است که در سطح خطای کمتر از ۵ درصد معنی دار است و نشان می‌دهد که متغیر مستقل از قدرت تبیین بالایی برخوردار بوده و قادر است به خوبی میزان تغییرات و واریانس متغیر وابسته یعنی کارایی نظام مالیاتی را توضیح دهد. فلذا مدل رگرسیونی تحقیق مدل خوبی است و به کمک آن قادریم تغییرات متغیر وابسته را بر اساس متغیر مستقل تبیین کنیم.

#### نگاره (۶): نتایج آزمون فرضیه اصلی

عامل‌های مشترک		متغیرها	ANOVA		خلاصه مدل	
Sig	Beta		Sig	F	R <sup>2</sup>	R
۰/۰۰۰	۱/۶۹	مقدار ثابت	۰/۰۰۰	۶۳/۷	۰/۳۷۰	۰/۶۱۵
۰/۰۰۰	۰/۶۱۵	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	X			

منبع: یافته‌های تحقیق بر اساس خروجی نرم‌افزار SPSS

فرضیه فرعی اول: به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر شفافیت گزارش‌ها و اطلاعات مالی تأثیر معناداری دارد.

سطح اطمینان معنی داری آزمون ۹۵ درصد است و فرضیه زمانی مورد قبول است که مقدار معنی داری کمتر از ۵ درصد باشد. با توجه به اطلاعات نگاره ۷، می‌توان گفت شدت همبستگی بین متغیر مستقل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و متغیر وابسته شفافیت اطلاعات مالی ۷۳ درصد ( $R = ۰/۷۳$ ) است که نشان‌دهنده همبستگی مثبت بین متغیرهاست. همچنین با توجه به میزان ضریب تعیین ( $R^2 = ۰/۵۴$ )، به ازای هر واحد تغییر در استانداردهای بین‌المللی

گزارشگری مالی، شفافیت اطلاعات مالی به میزان ۵۴ درصد تغییر می‌کند. این میزان نشان می‌دهد که متغیر مستقل توانسته است در مجموع ۵۴ درصد از واریانس متغیر وابسته را به خوبی تبیین کند و نشان از تأثیر گذاری تقریباً بالای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شفافیت اطلاعات و گزارش‌ها مالی دارد.

همچنین مقدار  $F$  نشان‌دهنده آن است که آیا مدل رگرسیون تحقیق مدل مناسبی است یا خیر. به عبارتی، آیا متغیر مستقل به خوبی تغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد یا خیر. تشخیص این موضوع با معنی‌داری  $F$  در سطح خطای کمتر از ۵ درصد امکان‌پذیر است. در این تحقیق بر اساس نتایج نگاره ۷، مقدار به دست آمده برای  $F$  برابر ۶۳/۷ است که در سطح خطای کمتر از ۵ درصد معنی‌دار است و نشان می‌دهد که متغیر مستقل از قدرت تبیین بالایی برخوردار بوده و قادر است به خوبی میزان تغییرات و واریانس متغیر وابسته یعنی شفافیت گزارش‌ها و اطلاعات مالی را توضیح دهد. فلذا مدل رگرسیون تحقیق مدل خوبی است و به کمک آن قادریم تغییرات متغیر وابسته را بر اساس متغیر مستقل تبیین کنیم.

#### تکراه (۷): نتایج آزمون فرضیه فرعی اول

عامل‌های مشترک		متغیرها	ANOVA		خلاصه مدل	
Sig	Beta		Sig	F	R2	R
۰/۰۰۰	۱/۶۹	مقدار ثابت	۰/۰۰۰	۲۹/۹۸	۰/۵۴۲	۰/۷۳۶
۰/۰۰۰	۰/۷۳۶	استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی	X			

منبع: یافته‌های تحقیق بر اساس خروجی نرم‌افزار SPSS

فرضیه فرعی دوم: بین دیدگاه اساتید و کارکنان سازمان مالیاتی استان خراسان جنوبی درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تفاوت معناداری وجود دارد.

در نگاره ۸ نتیجه حاصل از آزمون  $t$  مستقل، تفاوت بین دیدگاه اساتید و کارکنان سازمان مالیاتی استان خراسان جنوبی درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی را به نمایش می‌گذارد. نتایج آزمون  $t$  مستقل نشان می‌دهد که به کارگیری استانداردهای گزارشگری بین‌المللی مالی در بین اساتید و کارکنان سازمان مالیاتی از نظر

آماري تفاوت معناداري وجود دارد. سطح معناداري آزمون ليوين از ۵ درصد کمتر است، لذا فرض برابري واريانس‌ها رد مي‌شود و فرضيه تحقيق مبني بر وجود تفاوت معنادار به كارگيري استانداردهاي بين‌المللي گزارشگري مالي در بين اساتيد و كاركنان سازمان مالياتي مورد تأييد قرار مي‌گيرد. از طرفي اين نتيجه از آنجا حاصل شده است كه آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد انجام شده و در نتيجه مقادير بحراني بين  $+1/96$  و  $-1/96$  مي‌باشد؛ چنانچه مقدار  $t$  به دست آمده، بين اين دو عدد قرار گيرد، فرضيه مورد نظر رد شده و در غير اين صورت تأييد مي‌گردد. در اینجا با توجه به اینکه در آزمون  $t$  مستقل عدد  $4/57$  به دست آمده ( $t=4/57$ )، فرضيه فرعي دوم تأييد مي‌شود.

#### نگاره (۸): نتایج آزمون فرضیه فرعی دوم

میانگین نمرات به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی					
انحراف استاندارد	میانگین	شاخص	آزمون $t$ مستقل	آزمون ليوين	
				Sig	F
۰/۶۲۶۲	۴/۷۸	اساتيد	۴/۵۷	۰/۰۰۴	۱۰/۳۶
۰/۴۹۷۶	۳/۹۳	كاركنان			

منبع: یافته‌های تحقیق بر اساس خروجی نرم‌افزار SPSS

فرضيه فرعي سوم: بين ديدگاه اعضای جامعه حسابداران رسمي ايران و كاركنان سازمان مالياتي استان خراسان جنوبي درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری بین‌المللی مالي تفاوت معناداري وجود دارد.

در نگاره ۹ نتيجه حاصل از آزمون  $t$  مستقل، تفاوت ديدگاه بين اعضای جامعه حسابداران رسمي ايران و كاركنان سازمان مالياتي استان خراسان جنوبي درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری بین‌المللی مالي را به نمایش می‌گذارد. نتایج آزمون  $t$  مستقل نشان می‌دهد كه بين میزان تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالي در بين اعضای جامعه حسابداران رسمي ايران و كاركنان سازمان مالياتي از نظر آماری تفاوت معناداري وجود ندارد. سطح معناداري آزمون ليوين از ۵ درصد بزرگ‌تر است، لذا فرض برابري واريانس‌ها را نمی‌توان رد كرد؛ بنابراین فرضيه تحقيق مبني بر وجود تفاوت معنادار بين میزان تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالي در بين اعضای جامعه حسابداران رسمي ايران و كاركنان سازمان مالياتي رد مي‌شود. از طرفي اين نتيجه از آنجا

حاصل شده است که آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد انجام شده و در نتیجه مقادیر بحرانی  $1/96+$  و  $1/96-$  است؛ در اینجا با توجه به اینکه در آزمون  $t$  مستقل عدد  $0/961$  به دست آمده ( $t=0/961$ ) فرضیه فرعی سوم رد می‌شود؛ بنابراین می‌توان گفت که بین دیدگاه اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران و کارکنان سازمان مالیاتی استان خراسان جنوبی درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری بین‌المللی مالی تفاوت معناداری وجود ندارد و هر دو گروه درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر کارایی نظام مالیاتی تقریباً دیدگاه نزدیک به هم دارند.

#### نگاره (۹): نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم

میانگین نمرات به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی					
انحراف استاندارد	میانگین	شاخص	آزمون $t$ مستقل	آزمون لوین	
				Sig	F
۰/۶۵۶۹	۳/۹۰	حسابداران رسمی	۰/۹۶۱	۰/۴۰۱	۴/۹۱
۰/۶۵۶۷	۴	کارکنان			

منبع: یافته‌های تحقیق بر اساس خروجی نرم‌افزار SPSS

فرضیه فرعی چهارم: بین دیدگاه اساتید دانشگاه‌ها و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کارایی نظام مالیاتی تفاوت معناداری وجود دارد.

در نگاره ۱۰ نتیجه حاصل از آزمون  $t$  مستقل، تفاوت دیدگاه بین اساتید دانشگاه‌ها و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به نمایش می‌گذارد. نتایج آزمون  $t$  مستقل نشان می‌دهد که به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در بین اساتید دانشگاه‌ها و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران از نظر آماری تفاوت معناداری وجود دارد. سطح معناداری آزمون لیوین از ۵ درصد کمتر است، لذا فرض برابری واریانس‌ها رد می‌شود و فرضیه تحقیق مبنی بر وجود تفاوت معنادار بین به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در بین اساتید دانشگاه‌ها و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران مورد تأیید قرار می‌گیرد. از طرفی این نتیجه از آنجا حاصل شده است که آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد انجام شده و در نتیجه مقادیر بحرانی  $1/96+$  و



۱/۹۶-۱ است؛ در اینجا با توجه به اینکه در آزمون  $t$  مستقل عدد  $۳/۲۵$  به دست آمده ( $t=۳/۲۵$ ) فرضیه فرعی چهارم تأیید می‌شود؛ بنابراین اساتید دانشگاه‌ها و اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران درباره تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر کارایی نظام مالیاتی دیدگاه متفاوتی دارند.

#### تک‌اره (۱۰): نتایج آزمون فرضیه فرعی چهارم

میانگین نمرات به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی					
انحراف استاندارد	میانگین	شاخص	آزمون $t$ مستقل	آزمون لوین	
				Sig	F
۰/۶۲۶۲	۳/۴۲	اساتید	۳/۲۵	۰/۰۰۴	۷/۵۶
۰/۴۹۷۶	۴/۶۵	حسابداران رسمی			

منبع: یافته‌های تحقیق بر اساس خروجی نرم‌افزار SPSS

#### نتیجه‌گیری

برای بررسی میزان تأثیر به کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر افزایش کارایی نظام مالیاتی در ایران از دیدگاه متخصصین حسابداری و مالیاتی خراسان جنوبی از آزمون رگرسیون تک متغیره استفاده شده است. همان‌طور که در خروجی حاصل از آزمون رگرسیون (نگاره ۶) مشاهده می‌شود شدت تأثیر متغیر مستقل استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر متغیر وابسته افزایش کارایی نظام مالیاتی برابر ۳۷ درصد است. فلذا با توجه به سطح معناداری آزمون نشان از تأثیر گذاری بالای استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر میزان افزایش کارایی نظام مالیاتی دارد. همچنین برای بررسی تأثیر استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر شفافیت اطلاعات مالی از آزمون رگرسیون استفاده شده است. همان‌طور که در خروجی حاصل از آزمون رگرسیون (نگاره ۷) مشاهده می‌شود شدت تأثیر متغیر مستقل استفاده از استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۲ بر متغیر وابسته شفافیت اطلاعات مالی برابر ۵۴ درصد است. فلذا با توجه به سطح معناداری آزمون که کمتر از ۵ درصد است، تأثیر گذاری بالای استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر شفافیت اطلاعات مالی ثابت می‌شود. این نتایج بیانگر این است که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به میزان خیلی زیاد باعث قابلیت مقایسه

بیشتر اطلاعات در سطح بین‌المللی شده و در نتیجه فرآیند تصمیم‌گیری را بهینه می‌نماید و سبب کاهش هزینه سرمایه در سطح بین‌المللی می‌شود. استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی از طریق کاهش هزینه‌های تطبیق، هزینه دسترسی به اطلاعات بازارهای سرمایه مختلف را کاهش می‌دهد، فلورا و همکاران (۲۰۱۲) معتقدند در دوره‌هایی که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پذیرفته شده، تأثیر زیادی بر روی هزینه سرمایه داشته و باعث شده است که نابرابری اطلاعاتی و ریسک کاهش یابد و در نتیجه هزینه سرمایه کاهش یابد. این امر سبب افزایش کیفیت گزارشگری مالی می‌شود. همچنین در تحقیقات انجام شده توسط لیوز و ورچینا (۲۰۰۰) ولی و شروف (۲۰۱۰) نیز همین نتایج حاصل شده است. افزایش شفافیت نیز باعث می‌شود که مدیران فعالیت بیشتری را در جهت حفظ منافع سهامداران انجام دهند (بال، ۲۰۰۶). این نتایج با یافته‌های حاصل از تحقیق تونیدی (۱۳۸۹) هم‌سو می‌باشد و با اشاره به انتقادات زیاد مطبوعات از حسابداری مبتنی بر ارزش‌های منصفانه، معتقد است که شفافیت و افشای اطلاعات حاصل از ارزش‌های منصفانه به انعکاس صحیح و پیش از موعد وضعیت اقتصادی بنگاه‌های اقتصادی کمک می‌کند. بر اساس تحقیقی که در میان اعضای انجمن تحلیل گران رسمی مالی در سراسر دنیا انجام شده است، ۷۹ درصد معتقدند که الزامات مربوط به ارزش‌های منصفانه به ارتقای شفافیت کمک می‌کند و درک سرمایه‌گذاران را از بنگاه‌های اقتصادی افزایش می‌دهد.

بررسی نتایج فرضیه‌های فرعی دوم، سوم و چهارم نشان می‌دهد دیدگاه اعضای جامعه حسابداران رسمی و کارکنان سازمان مالیاتی نسبت به اتخاذ استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و تأثیر آن بر نظام مالیاتی در ایران، یکسان بوده و با دیدگاه اساتید دانشگاه تفاوت دارد؛ فلذا این مورد می‌تواند به نوعی بیانگر شکاف اطلاعاتی میان شاعران حرفه و اهالی دانشگاه باشد.

پس از بیان مطالب فوق نتایج منتج شده از فرضیه‌های پژوهش را می‌توان در ۳ بخش با توجه به اهداف سه‌گانه سازمان امور مالیاتی از اخذ مالیات، خلاصه نمود:

الف. اهداف اقتصادی مالیات: سازمان امور مالیاتی کشور که یکی از استفاده‌کنندگان اصلی از گزارش‌ها و اطلاعات مالی بنگاه‌های اقتصادی می‌باشد، برای به دست آوردن اطلاعات قابل‌اتکا و مربوط نیاز به صرف هزینه‌های هنگفت دارد. با پذیرش و به کارگیری استانداردهای

بین‌المللی گزارشگری مالی و حرکت به سوی هماهنگ‌سازی قوانین و مقررات مالیاتی با این استانداردها، می‌تواند با صرف هزینه و وقت کمتر، به اطلاعات قابل‌اتکا، مربوط و شفاف دست یابد و از سوی دیگر با ورود، حفظ و جذب سرمایه‌گذاری‌های بین‌المللی و افزایش پایه‌های جدید مالیاتی که در پی یکسان‌سازی استانداردهای ملی و بین‌المللی به وجود می‌آید، درآمدهای مالیاتی خود را افزایش دهد و در جهت تحقق اهداف اقتصادی خود بهتر عمل کند.

ب. اهداف بودجه‌ای مالیات: پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی موجب دقیق‌تر شدن پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی از سوی دولت و همچنین هدفمندسازی تأمین منابع مالی دولت به وسیله وصول مالیات می‌شود. این امر خود گویای این مطلب است که دولت با کاهش فاصله بین سود حسابداری ابرازشده توسط مؤدیان و سود مشمول مالیات تشخیص داده‌شده به وسیله ممیزان مالیاتی که از دستاوردهای پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در متن قوانین و مقررات سازمان امور مالیاتی است، می‌تواند به اهداف خود در تعیین درآمدهای دولت از محل وصول مالیات در بودجه با دقت بالاتر و قابلیت اتکای بیشتری تصمیم‌گیری نماید.

ج. اهداف اجتماعی مالیات: یکی از دستاوردهای اصلی پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی افزایش شفافیت اطلاعات و گزارش‌ها مالی است، بنابراین یکی از مواردی که موجب می‌شود تمام تنگناها و مشکلات موجود بر سر راه اصلاح ساختار مالیاتی کشور اصلاح شود، آن است که تمام فعالیت‌های اقتصادی موجود به سمت شفافیت حرکت کنند. بدین منظور اولین قدم بحث شفافیت پایه‌های مالیاتی (منظور هر عامل یا متغیری که طبق قانون مالیات بر آن وضع می‌شود) است و هر میزان که این پایه‌ها به صورت شفاف و جامع تعریف شوند، افزایش درآمدهای مالیاتی با رعایت حقوق همه مؤدیان همراه خواهد شد. یکی از اهداف اصلی دولت افزایش عدالت مالیاتی در بهترین سطح ممکن است که این موهم تا زمانی که سازمان امور مالیاتی به‌عنوان مجری وصول مالیات از پایه‌های مختلف مالیاتی اطلاعات شفاف از وضعیت مالی آن‌ها در اختیار نداشته باشد، نابرابری‌های مالیاتی در امر وصول مالیات و ناتوانی در رعایت حقوق همه مؤدیان مالیاتی امری غیرقابل‌اجتناب خواهد بود. در نتیجه دولت می‌تواند با تغییر در سیاست‌ها، روش‌ها و اقدامات خود در راستای پذیرش

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و همسو نمودن قوانین و مقررات با این استانداردها، در کنار سایر اقدامات و سیاست‌های خود، به تحقق عدالت مالیاتی کمک نماید.

### پیشنادهایی مبتنی بر یافته‌های پژوهش

هدف گزارشگری مالی ارائه اطلاعاتی طبقه‌بندی شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی مفید واقع می‌شود. این اهداف زمانی قابل دستیابی است که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در شرایط موجود و مربوط بکار گرفته شود. در حالی که در گزارشگری مالی ایران، عدم به کارگیری برخی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی سبب شده است صورت‌های مالی نتوانند به هدف خود که ارائه اطلاعاتی مفید برای اخذ تصمیمات اقتصادی است نائل شوند. این نقیصه، به‌طور قابل ملاحظه‌ای از بار اطلاعاتی و شفافیت صورت‌های مالی کاسته است. از سوی دیگر مالیات اساس حیات دولت‌ها می‌باشد و دولت که به‌عنوان یک استفاده‌کننده اصلی از صورت‌های مالی به دنبال ایجاد پایه‌های مالیاتی جدید و در پس آن کاهش نرخ مالیات و افزایش عدالت مالیاتی است، برای اینکه بتواند با استفاده از درآمدهای مالیاتی روی خدماتی نظیر آموزش، رفاه، امنیت عمومی، پیدایش و خدمات عمومی اصلی سرمایه‌گذاری نماید، نیاز به افزایش شفافیت اطلاعات مالی بنگاه‌های اقتصادی با کمک استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را در کنار سایر استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی از جمله سازمان بورس اوراق بهادار احساس می‌کند. بر این اساس و با عنایت به یافته‌های این پژوهش پیشنهادهای زیر ارائه می‌گردد:

نظر به اینکه بر اساس نتایج و یافته‌های این پژوهش، هدف اصلی در پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بهبود شفافیت در اطلاعات و صورت‌های مالی ارائه‌شده توسط بنگاه‌های اقتصادی و قابلیت مقایسه گزارش‌های مالی است، پیشنهاد می‌گردد دولت نیز در کنار استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی حرکت خود را برای پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌منظور ایجاد یک ثبات رویه در نحوه تهیه و استفاده از صورت‌های مالی تسریع بخشد و تصمیمات مناسبی اتخاذ نماید.

با عنایت به اینکه پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی از سوی سازمان امور مالیاتی نیاز به همسان‌سازی بیشتری میان قوانین مالیاتی و استانداردهای حسابداری دارد تا بتوان به اهداف اصلی پذیرش و استفاده از این استانداردها دست یافت و همچنین جهت سادگی، شفاف‌سازی و تفسیرپذیر نبودن قوانین و مقررات مالیاتی، در قانون مالیات‌های مستقیم تجدیدنظر و اصلاح صورت گیرد.

سازمان بورس اوراق بهادار و هیئت تدوین استانداردهای حسابداری به‌عنوان متولیان حرکت به‌سوی همسان‌سازی استانداردهای حسابداری و گزارشگری بین‌المللی باید به قوانین و مقررات مالیاتی به‌عنوان یک ابزار و عامل مهم و اساسی در کارایی و اثربخشی بیشتر و بهتر استفاده و پذیرش این استانداردها توجه ویژه‌ای بنمایند و در این راه همراه‌سازی و هم‌اندیشی با سازمان امور مالیاتی را به‌عنوان یکی از عوامل و راه‌کارهای اصلی در دستور کار خود قرار دهند.

برگزاری هم‌اندیشی‌های آموزشی و تحقیقاتی در ارتباط با بررسی و شناخت بیشتر مزایای پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی بین‌المللی و تأثیر مالیات از سوی سازمان امور مالیاتی.

### محدودیت‌های پژوهش

حرکت به سوی هر هدفی توسط محدودیت‌ها به‌عنوان یک واقعیت انکارناپذیر دچار کندی و در مواردی محدود شدن پژوهش می‌گردد. در این پژوهش هرچند متغیرهای تحقیق به صورت مستقل یا با متغیرهای دیگر مورد مطالعه قرار گرفته بودند، اما نبود پیشینه کافی در زمینه موضوع پژوهش و کمبود پژوهش‌های مشابه و هم‌راستا در ارتباط با چارچوب نظری این مطالعه در منابع داخلی و خارجی تا حدودی تبیین نظری بحث را محدود و امکان مقایسه نتایج این پژوهش با نتایج تحقیقات مشابه را سلب نمود.

### پی‌نوشت

- |   |  |   |  |
|---|--|---|--|
| ۱ | International Financial Reporting Standards (IFRS) | ۲ | Inter-Agency Standing Committee (IASC) |
| ۳ | International Accounting Standards Board (IASB)    |   |  |

## منابع

- Arabmazar, A. A. , Talebnia, G. , Vaklifard, H. R. , Samadi, L. M. (2011). Explaining the Relationship between Financial Reporting Transparency and Tax Reports in Iran. *Accounting and Auditing Research*, 14, 22-37 (In Persian).
- Ardestani, M. (2007). The relationship between financial reporting quality and ownership costs. MA Thesis. Allameh Tabatabaei University (In Persian).
- Armstrong, C. S. , Barth, M. E. , Jagolinzer, A. D. , Riedl, E. J. (2010). Market reaction to the adoption of IFRS in Europe. *The accounting review*, 85 (1) , 31-61.
- Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and business research*, 36 (sup1) , 5-27.
- Bolo, G. (2007). Impact of Current Business and Economic Environment on Financial Reporting. *Official Magazine of Accounting*, 5, 20-31.
- Burgstahler, D. C. , Hail, L. , & Leuz, C. (2006). The importance of reporting incentives: Earnings management in European private and public firms. *The accounting review*, 81 (5) , 983-1016.
- Chen, F. , Hope, O. K. , Li, Q. , & Wang, X. (2011). Financial reporting quality and investment efficiency of private firms in emerging markets. *The accounting review*, 86 (4) , 1255-1288.
- Davani, Gh. (2011). Taxation and accounting in the era of sub-technology. *Saman Magazine*, 27 (In Persian).
- De Simone, L. (2016). Does a common set of accounting standards affect tax-motivated income shifting for multinational firms?. *Journal of Accounting and Economics*, 61 (1) , 145-165.
- Florou, A. , Kosi, U. , Pope, P. F. (2012). Does mandatory IFRS adoption improve the credit relevance of accounting information? INTACCT Working Paper Series.
- Forghan, D. K. , & Nasr, M. A. (2010). Statement by Sir David Tweedy to the European Economic and Monetary Affairs Committee. *Accountant magazine*, 217. (In Persian).
- Ghidari, A. R. (2004). The main study of the differences between accounting standards and tax law in Iran for economic decision-making. MA Thesis, Azad University of Tehran (In Persian).
- Haverals, J. (2007). IAS/IFRS in Belgium: Quantitative analysis of the impact on the tax burden of companies. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16 (1) , 69-89.
- Imani B. M. , Piri, P. , & Ghorbani, T. , (2016). Investigating Factors Affecting the Tax Quality in Iran Using Hierarchical Approach. *Empirical Accounting Research*, 5 (4) , 47-64 (In Persian).

- Khodomi, P. A. , & Torkzade, M. A. (2011). Taxation and conservatism in financial reporting and the relevance of accounting information. *Financial Accounting Research*, 3 (9) , 127-146 (In Persian).
- Leuz, C. , & Verrecchia, R. E. (2000). The economic consequences of increased disclosure (digest summary). *Journal of accounting research*, 38 (3) , 91-124.
- Li, F. , & Shroff, N. (2010). Financial reporting quality and economic growth.
- Maham, K. , Heidarpoor, F. , & Aghaei, G. A. (2011). Examining the Benefits and Disadvantages of Adopting International Financial Reporting Standards as Iran's Accounting Standards. *Empirical Accounting Research*, 1 (3) , 87-105 (In Persian).
- Nikoomaram, H. , & Badavar, N. U. (2009). Providing a model for identifying and assessing the factors affecting the quality of financial reporting in Iran. *Beyond management*, 2 (8) , 141-187 (In Persian).
- Nobes, C. , & Parker, R. H. (2008). *Comparative international accounting*. Pearson Education.
- Peyvandi, M. , Bahrami, N. A. , & Shahi, A. (2015). The Importance and Nature of International Financial Reporting Standards and its Impact on Financial Reporting and Accounting Quality. *Auditing*, 80 (In Persian).
- Samuel, A. , N. Obiamaka, O. Samuel. (2013). the impact of International Financial Reporting Standards on Taxation, *International Journal of Business and Social Science*, 3 (10).
- Soleimani, A. G. , & Farshi, Z. (2013). The effect of corporate tax purposes on the relationship between financial reporting quality and efficiency of investments in listed companies in Tehran Stock Exchange. *Journal of taxes*, 22 (66) , 139-160 (In Persian).
- Tehrani, R. , & Noorbakhsh, A. (2006). *Investment management*. Tehran: Dissemination of knowledge insight (In Persian).
- Usefi, A. F. , Molanazari, M. , Soleimani, A. , G. (2014). Explaining the transparency of financial reporting Model. *Empirical Accounting Research*, 4 (14) , 1-38 (In Persian).
- Vakilifard, H. R. , & Banimahd, B. (2009). Criticism on Integrated Accounting Standards. *Accounting Knowledge and Research*, 17, 12-17 (In Persian).
- Walker, M. (2010). Accounting for varieties of capitalism: The case against a single set of global accounting standards. *The British Accounting Review*, 42 (3) , 137-152.

## پیوست

### سوالات پرسشنامه

- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی موجب شفاف تر شدن اطلاعات و افزایش کیفیت صورت‌های مالی ارائه شده توسط بنگاه‌های اقتصادی در فرایند رسیدگی و تشخیص مالیات خواهد شد.
- پذیرش و انطباق قوانین و مقررات مالیاتی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی باعث ارتقاء عملکرد ممیزان مالیاتی در فرایند رسیدگی و تشخیص مالیات و در نتیجه موجب تقلیل آسیب پذیری درآمدهای مالیاتی خواهد شد.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی موجب دقیق تر شدن پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی از سوی دولت شده و هدفمندسازی تأمین منابع مالی دولت به وسیله وصول مالیات را بدنبال دارد.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پاسخگوی برخی تعارضات و مناقشات در نحوه استفاده از صورت‌های مالی توسط دولت و سایر استفاده‌کننده‌گان از صورت‌های مالی از جمله سازمان بورس اوراق بهادار، اعتباردهندگان، سهامداران و سرمایه‌گذاران می‌باشد.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی در جلوگیری از تلاش مدیریت بنگاه‌ها برای حساب آرایبی و یا تحریف سود واقعی خود با هدف کتمان درآمد و فرار از مالیات مؤثر می‌باشد.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توسط سازمان امور مالیاتی موجب افزایش رضایت مندی و تمکین مؤدیان مالیاتی شده و ارائه سود حسابداری تحریف یا تغییر داده نشده توسط آنان را بدنبال خواهد داشت.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی در شناسایی پایه‌های مالیاتی جدید و افزایش کارایی و اثربخشی پایه‌های مالیاتی موجود نقش تأثیرگذاری ایفا می‌کند.



- افزایش شفافیت، قابلیت اتکای صورت‌های مالی تهیه شده با استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی عاملی کارآمد در بهبود نظام مالیات ستانی خواهد بود.
- ایجاد قابلیت مقایسه صورت‌های مالی تهیه شده با استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در جذب و حفظ سرمایه گذاری بین‌المللی که با افزایش توان مالی شرکت‌های سرمایه پذیر داخلی و رونق فعالیت‌های آنان همراه است، در بهبود و کارایی نظام مالیاتی مؤثر است.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی بخصوص استاندارد شماره ۱۲ بین‌المللی با پوشانیدن خلأ بین مالیات واقعی و مالیات پرداخت شده بر بهبود کارایی نظام مالیاتی مؤثر است.
- پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی بخصوص استاندارد شماره ۱۲ بین‌المللی موجب می‌شود تعارضات بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات تا حدود زیادی برطرف گردد.
- پذیرش و تایید گزارش مالیاتی در کنار گزارشات مالی برگرفته شده از استاندارد شماره ۱۲ و سایر استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی توسط مراجع مالیاتی موجب اعتبار بخشی به صورت‌های مالی در نگاه سایر استفاده‌کننده گان صورت‌های مالی می‌گردد.
- قوانین مالیاتی بر عمل حسابداری تأثیر می‌گذارد. آیا پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بخصوص استاندارد شماره ۱۲ بین‌المللی از سوی سازمان امور مالیاتی به ایجاد یک ثبات رویه در تهیه صورت‌های مالی و در نتیجه افزایش قابلیت اتکا و مربوط بودن اطلاعات ارائه شده توسط مؤدیان مالیاتی می‌انجامد؟
- در یک نگاه کلی اهداف اصلی نظام مالیاتی در سه بخش بودجه ای، اجتماعی و اقتصادی با پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی سازمان امور مالیاتی اثربخشی و کارایی بهتری می‌یابد .