

مروری بر اجتناب مالیاتی و عدم اطمینان اقتصادی

سمیه رحیمی^۱^۱ دانشجوی کارشناسی ارشد، کسب و کار گرایش فناوری اطلاعات، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۲/۰۸

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۱/۰۴

An overview of tax avoidance and economic uncertainty

Somayeh Rahimi¹¹ 1 Master student, Information Technology Business, Payame Noor University, Tehran, Iran

Received: (24/01/2021)

Accepted: (29/02/2021)

چکیده

اجتناب مالیاتی جزء اصلی فعالیت‌های زیر زمینی یا بخش نامنظم اقتصاد به منظور کاهش مقدار مالیات بوده و اقتصاد دانان بیش از پیش به دنبال تجزیه و تحلیل این پدیده هستند. در واقع اجتناب از مالیات به تلاش یک شخص، شرکت یا مؤسسه در جهت کاهش مالیات‌های پرداختی اطلاق می‌گردد و نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی، در جهت کاهش مالیات می‌باشد. اجتناب از مالیات یک فعالیت فرار مالیاتی، بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است. با توجه به این که ساختار مالیات وابستگی بالایی به ساختار حکمرانی داشته و بهبود در ساختار حکمرانی و کنترل فساد منجر به جلب اعتماد عمومی به دولت شده و می‌تواند اقتصاد زیرزمینی و اجتناب مالیاتی را کاهش دهد، بررسی ارتباط بین کیفیت نهادها و حکمرانی خوب با اجتناب مالیاتی نیز اهمیت می‌یابد. در این رویکرد مروری بر مالیات، فرار مالیاتی، اجتناب مالیاتی و بررسی تاثیر عوامل اجتناب مالیاتی بر اقتصاد خواهیم داشت.

Abstract

Tax avoidance is a major component of underground activities or the irregular part of the economy to reduce taxes, and economists are increasingly looking to analyze this phenomenon. In fact, tax avoidance refers to the efforts of a person, company or institution to reduce taxes paid, and is a kind of use of legal loopholes in tax laws to reduce taxes. Tax avoidance is a tax evasion activity, without breaking the lines of law and within the framework of tax law. Given that the tax structure is highly dependent on the governance structure and improvements in the governance structure and control of corruption lead to public confidence in the government and can reduce the underground economy and tax avoidance, examine the relationship between the quality of institutions and good governance. Tax avoidance is also important. In this approach, we will review tax, tax evasion, tax avoidance and examine the impact of tax avoidance factors on the economy.

Keywords

Tax evasion, tax avoidance, economic uncertainty, effective tax rates

واژه‌های کلیدی

فرار مالیاتی، اجتناب مالیاتی، عدم اطمینان اقتصادی، نرخ موثر مالیاتی

مقدمه

در این پژوهش به طور تجربی چگونگی نقش عدم اطمینان اقتصادی در اجتناب مالیاتی را مورد بررسی قرار می دهیم. دلیل این بررسی نقش محوری سیاست بر مالیات دهی شرکت ها و این مطلب بوده است که، نظام های مالیات شرکتی، محصول فرایندهای سیاسی در کشورها هستند. امروزه بسیاری از کسب و کارها در نتیجه تغییرات سیاسی با عدم اطمینان چشم گیری مواجه شده اند. عدم اطمینان های اقتصادی ممکن است همچنین موجب بی اثر شدن راهکارهای برنامه ریزی مالیاتی کنونی و تشویق شرکت ها به افزایش اجتناب مالیاتی شود. علی رغم این تعامل بالقوه بین عدم اطمینان اقتصادی و استراتژی های مالیات شرکتی، تأثیر عدم اطمینان اقتصادی بر اجتناب مالیاتی شرکت همچنان در ادبیات دانشگاهی ناشناخته باقی مانده است. قابل پیشبینی بودن سیاستهای دولت برای مدیران با کاهش عدم اطمینان باعث رشد اقتصادی بیشتر شرکت ها میشود. (النسینگ و همکاران؛ ۲۰۰۵) از سوی دیگر، مدیران به منظور مقابله با این عدم اطمینان و بالا بردن رشد اقتصادی، برای استراتژیهایی که روی درآمد مالیاتی و مالی شرکت یعنی استراتژیهایی که هزینه مالیاتی در صورت های مالی را کاهش دهد، ارزش زیادی قائل هستند. بنابراین، اکثر شرکت ها به دنبال کاهش مالیات و در نتیجه اجتناب از مالیات، درون چارچوبهای قانونی با استفاده از خلاءهای موجود در قوانین هستند. لذا با توجه به اهمیت موضوع شناخت نحوه تأثیرگذاری عدم اطمینان اقتصادی بر میزان اجتناب مالیاتی ضروری به نظر میرسد. (متین فرد، چهار محالی ۱۳۹۸)

مبانی نظری

اجتناب از مالیات از دیدگاه سنتی و مرسوم خود یک فعالیت حداکثر کننده ارزش تلقی میشود که ثروت را از دولت به سهامداران شرکت منتقل میکند. با این وجود، یک ویژگی مهم شرکتهای بزرگ و مدرن، جدایی مالکیت از مدیریت است. در چارچوب تئوری نمایندگی، تحقیقات اخیر استدلال میکنند که فعالیتهای اجتناب از مالیات، میتواند امکان رفتارهای فرصت طلبانه را به مدیریت بدهد. تعاریف متفاوتی از اجتناب مالیاتی به وسیله محققان ارائه شده است. اجتناب از پرداخت مالیات به عنوان کاهش مالیات آشکار هر از ریال سود از قبل مالیات تعریف شده است. (هانلوم و هیتزمن؛ ۲۰۱۰) فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات به طور متداول به ابزارهای صرفه جویی مالیات که منابع را از دولت به سهامداران انتقال می دهد و ارزش بعد از مالیات شرکت را افزایش می دهد، اطلاق می شود (دسای و دهارماپالای؛ ۲۰۰۹)

سیاست مالی چیست؟

سیاست مالی^۱ در اقتصاد، روشی است که دولت ها بوسیله آن میزان مخارج و نرخ مالیات را برای نظارت و میزان تأثیرگذاری بر اقتصاد یک کشور، تنظیم می کنند. سیاست مالی به همراه سیاست پولی^۲ که شامل تغییر در میزان عرضه پول و نقدینگی در کشور است، به روش های متفاوت برای جهت دهی به هدف های اقتصادی کشور، استفاده می شوند. قبل از رکود بزرگ که از ۲۹ اکتبر سال ۱۹۲۹ میلادی تا آغاز ورود آمریکا به جنگ جهانی دوم ادامه داشت، دولت با روش بازار آزاد اقتصاد را مدیریت می کرد. بعد از جنگ جهانی دوم مشخص شد که برای نظم بخشی به بیکاری، چرخه های تجاری، تورم و ارزش پول، به دخالت بیشتر دولت در اقتصاد نیاز است. با بکارگیری ترکیبی از سیاست های پولی و مالی، دولت ها موفق به کنترل پدیده های اقتصادی می شوند. (شعاعی؛ ۱۴۰۰)

مالیات

مالیات یک هزینه مالی اجباری یا نوعی خراج است که توسط یک سازمان دولتی به منظور تأمین هزینه های مختلف عمومی یا هزینه های دولت، به مالیات دهنده (یک شخص حقیقی یا شخص حقوقی تحمیل می شود. (چارلز ومک لایر؛ ۲۰۱۵)

مالیات بر حسب تعریف سازمان همکاری و توسعه اقتصادی پرداختی است لازم، اجباری و بلاعوض. مالیات ممکن است به شخص، موسسه، دارایی و... تعلق گیرد. مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت یا بخشی از سود فعالیت های اقتصادی است

1 Fiscal Policy

2 Monetary Policy

که نصیب دولت می‌شود، زیرا ابزار و امکانات دست یابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است. اقتصاددانان معمولاً از مالیات بر مصرف در مقابل مالیات بر درآمد حمایت می‌کنند، به عنوان مثال سیگار و دخانیات از جمله کالاهایی است که دولت‌ها برای جلوگیری از مصرف آن مالیات‌های سنگین بر آن وضع می‌کنند. مالیات در واقع مبالغی است که از اقشار مختلف جامعه، به صورت اجباری، توسط دولت جمع‌آوری می‌شود و امکان ارائه خدماتی را توسط دولت برای شهروندان فراهم می‌آورد که به صورت عادی و از طریق سازوکارهای بازار آزاد ارائه نمی‌شوند. برای مثال، می‌توان به پارک‌های دولتی اشاره کرد. برای اغلب دولت‌ها، مالیات، مهم‌ترین منبع درآمدی به شمار می‌رود. دولت‌ها همچنین از مالیات‌ها برای ایجاد برابری درآمدی و تعدیل تصمیم‌های مصرفی استفاده می‌کنند. مالیات‌ها ممکن است به عنوان کارمزدی ساده بر درآمد یا تجارت انجام شده تعریف شوند. عموماً در متون اقتصادی، منظور از مالیات، مالیات وارده بر درآمد یا مالیات فروش است. با این حال، لازم به توجه است انواع متعددی از مالیات وجود دارند که بر اشخاص حقیقی و حقوقی وضع می‌شوند. مالیات‌ها، قیمت تهیه کالا و منابع را برای شرکت‌ها و مصرف‌کنندگان افزایش می‌دهند. در نتیجه، عرضه و تقاضا نیز تحت تاثیر مالیات قرار می‌گیرد. (شعاعی؛ ۱۴۰۰)

آدام اسمیت در کتاب **ثروت ملل** چنین می‌نویسد: از نظر اقتصادی، مالیات، ثروت را از خانوارها یا شرکت‌ها به دولت منتقل می‌کند. درآمد اقتصادی افراد از سه نوع اصلی تشکیل شده است: اجاره، سود و دستمزد. مالیات دهندگان عادی حداقل از طریق یکی از منابع درآمدشان، مالیات خود را پرداخت می‌کنند. دولت ممکن است بخواهد که مالیاتی را به‌طور خاص به اجاره، سود یا دستمزدها بگیرد یا اینکه مالیاتی متفاوت به هر سه منبع درآمد خصوصی ببندد. با این حال، بسیاری از مالیات‌ها به ناچار از منابع و اشخاص، متفاوت از آنچه در نظر گرفته می‌شود دریافت می‌شود... مالیات خوب چند معیار اصلی را رعایت می‌کند؛ آنها متناسب با درآمد یا توانایی پرداخت افراد مشخص می‌شوند و قابل پرداخت در زمان‌های مختلف و به روش‌هایی راحت و مناسب برای مالیات دهندگان هستند.

برنامه ریزی مالیاتی

هدف برنامه ریزی مالیاتی ترتیب دادن تلاش‌های مالی در جهت کاهش مالیات است. در برنامه ریزی مالیاتی توسط سه روش اساسی ۱- گرفتن یک کسری با تخفیف ۲- معافیت مالیاتی ۳- پرداخت بخشی از بدهی مالیاتی توسط انجام یک فعالیت در ازای آن، کاهش مالیات انجام می‌شود. در واقع، برنامه ریزی مالیاتی در شرکت باعث تشویق پس انداز و صرفه جویی می‌شود این صرفه جویی و پس انداز می‌تواند از طریق سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار دولتی و یا تغییر محل اقامت به یک پناهگاه مالیاتی انجام گیرد پناهگاه مالیاتی، منطقه با کشوری است که نرخ مالیات در آن پایین تر است (اگر اول، ۲۰۰۷).

یکی از راه‌هایی که شرکت‌ها می‌توانند میزان وجه نقد خود را بدون نیاز به منابع خارجی افزایش دهند، فعالیت‌های برنامه ریزی مالیاتی می‌باشد. شرکت‌ها می‌توانند از طریق فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات، میزان خروجی عایدات شرکت را از طریق مالیات کاهش دهند و به نوعی یک جریان نقدی را به درون شرکت ایجاد کنند. صرفه جویی ناشی از فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات می‌تواند منبع مالی ارزشمند برای ضعف مالی شرکت باشد (کیم و همکاران؛ ۲۰۰۵)

با به کارگیری رفتار جسورانه مالیاتی، شرکت‌هایی که از نظر مالی در محدودیت قرار دارند، می‌توانند وجه نقد بیشتری را صرفه جویی کنند و این شرکت‌ها تمایل دارند که از وجه نقد صرفه جویی شده برای رفع مشکل سرمایه‌گذاری استفاده کنند. (چن و لای؛ ۲۰۰۴) از سوی دیگر شرکت‌های دارای محدودیت مالی، به منظور بهره‌برداری از فرصت‌های سرمایه‌گذاری سودآور آتی و جلوگیری از هدر رفتن چنین فرصت‌هایی، قسمت زیادی از جریان نقدی خود را ذخیره می‌کنند. بنابراین انتظار می‌رود بین اجتناب از پرداخت مالیات و میزان وجه نقد در شرکت‌هایی که با محدودیت مالی روبرو هستند، رابطه قوی تری وجود داشته باشد. (آلمیدا و همکاران؛ ۲۰۰۴)

شرکت‌هایی که در صنایع رقابتی فعالیت می‌کنند بیشتر در معرض شوک‌های بازار قرار دارند و رفتار یک شرکت تک مالکی می‌تواند کل بازار را تحت تاثیر قرار دهد. به طور کلی، شرکت‌هایی که تحت فشار رقابتی بیشتر قرار دارند انگیزه بیشتری برای جلوگیری از پرداخت مالیات به منظور حفظ منابع مالی و همچنین سرمایه‌گذاری در مواقع لزوم دارند. (کای و لیو؛ ۲۰۰۹)

دو دیدگاه در مورد تاثیر وضعیت رقابتی شرکت‌ها وجود دارد. در دیدگاه اول هرچه شرکت توانسته باشد کالایی ارزانتر باکیفیت تر و با ویژگی‌های خاص تولید کند و به شرایطی نزدیک به انحصار رسیده باشد، رفتار اجتناب از پرداخت مالیات بیشتری انجام خواهد داد. شرکت‌های دارای چنین توانایی‌هایی قادرند به میزان بالاتر و بادوامتر به درآمدهای تعهدی به خود منظور حفظ موقعیت در بازار محصول برسند (ایروین و پونتیف؛ ۲۰۰۹)

و دوم اینکه هرچه رقابت در بازار محصول بیشتر باشد و شرکت‌های زیادی در تولید و فروش یک نوع محصول باهم در رقابت باشند،

شرکت ها بیشتر را خود درگیر فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات می کنند و از طرفی، رقابت بازار محصول می تواند انگیزه های شرکت را برای درگیر شدن در فعالیت های اجتناب از پرداخت مالیات کاهش دهد. (خدماتی پور و بزرایی؛ ۱۳۹۴)

اجتناب مالیاتی

منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات های پرداختی است. در واقع اجتناب از مالیات، نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است (هانون و همکاران؛ ۲۰۱۰). اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است. (اگر اوایل؛ ۲۰۰۷)

اجتناب مالیاتی طیفی از استراتژی های مالیاتی را شامل می شود که در یک انتهای آن استراتژی فعالیت های قانونی و در انتهای دیگر استراتژی فعالیت های متهورانه قرار دارد. (کمالی، منفرد، علی احمدی؛ ۱۳۹۶) در حقیقت می توان گفت اجتناب مالیاتی یک عنصر مورد انتظار و پذیرفته شده در تابع برنامه ریزی مالیاتی شرکت و تنظیم کننده امور به منظور کاهش بار مالیاتی تا حد منطقی می باشد. (کروکر و اسلمرود؛ ۲۰۰۹).

دسای و دارماپالا (۲۰۰۶) استدلال می کنند که با توجه به مشکلات نمایندگی بین سهامداران و مدیران، اجتناب مالیات شرکت ها نمی تواند به سادگی به عنوان انتقال ثروت از دولت به سهامداران شرکت در نظر گرفته شود. به دلیل آن که اجتناب مالیاتی معمولاً "مستلزم مشارکت در فعالیت هایی است که باعث ایجاد ابهام در هدف اساسی معامله می شود، می تواند به طور همزمان سپر حفاظتی را برای مدیران درگیر در فعالیت های غیر اخلاقی گوناگون ایجاد نماید که باعث افزایش پرداخت این مخارج به ضرر سهامداران می شود. مشابه تمام تصمیم گیری های مدیران در زمینه سرمایه گذاری، برنامه های مالیاتی شرکت ها نیز می تواند از سطوح سرمایه گذاری مطلوب فاصله بگیرد. سرمایه گذاری کمتر از حد مطلوب در برنامه های مالیاتی می تواند به کاهش ذخایر نقدی و زیان آتی سهامداران منجر شود.

از سوی دیگر، سرمایه گذاری بیش از اندازه در برنامه های مالیاتی، می تواند موجب بی اعتباری مدیریت واحد تجاری شود. این مسئله ممکن است موجب افزایش هزینه های حسابرسی، جریمه های قانونی و هزینه های ناشی از بی اعتباری شرکت نیز شود؛ مسئله ای که به کاهش ارزش ثروت سهامداران می انجامد. (گراهام و هانلون؛ ۲۰۱۳)

نقطه بهینه تعیین میزان سرمایه گذاری شرکت در سیاست های اجتناب از پرداخت مالیات، نقطه ای است که مزیت های جانبی اجتناب از پرداخت مالیات، بیش از هزینه های جانبی آن باشد. (ادوارد و شولین؛ ۲۰۱۳)

با توجه به تحقیقات انجام شده یکی از عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی عدم اطمینان محیطی می باشد. عدم اطمینان محیطی به تنوع تغییراتی اشاره می کند که فعالیت های محیطی مرتبط با عملیات شرکت را مشخص می کند. روندهای اقتصادی عمده و جهانی شدن در نتیجه فن آوری های پیشرفته و افزایش رقابت ممکن است باعث عدم اطمینان محیطی بیشتر شود. (هانگ، هنری و همکاران؛ ۲۰۱۷)

گیور و همکاران (۲۰۱۸) بیان نمودند که عدم اطمینان عملیاتی منجر به عدم اطمینان در مزایای صرفه جویی مالیاتی در آینده شده که موجب کاهش احتمال سرمایه گذاری در سپرهای مالیاتی می گردد.

گالمور و لیبرو (۲۰۱۵) نیز دریافتند شرکت هایی که در یک محیط نامطمئن تری فعالیت می کنند، بیشتر از کیفیت اطلاعات داخلی شرکت به نفع خود برای اجتناب از پرداخت مالیات های بیشتر بهره می برند. تحقیقات پیشین بیان نمودند که عدم اطمینان محیطی باعث افزایش فعالیت های برنامه ریزی یا بودجه بندی شرکت می شود. به دلیل آن که مالیات ها هزینه های قابل توجهی برای شرکت و کاهش در ثروت سهامداران را ایجاد می نماید؛ در آن شرکت هایی که بیشتر از یک سوم از سود خود را مالیات پرداخت می کنند برنامه ریزی مالیاتی جزء مهم برنامه ریزی محسوب می گردد. برنامه ریزی مالیاتی می تواند فعالیت های متقلبانه مدیریت را تسهیل و در نتیجه سبب بدتر شدن مشکلات نمایندگی میان شرکت و سهامدارانش شود. از این رو، در محیط های ناپایدارتر، مدیران انگیزه بیشتری برای مشارکت در فعالیت بررسی ارتباط بین عدم اطمینان محیطی، مالکیت نهادی و

اجتناب‌های مالیاتی برنامه ریزی مالیاتی دارند. (گلیمور و لیبرو؛ ۲۰۱۵)

هانلون و هایتمن بیان می‌کنند که بیشتر فعالیت‌های برنامه ریزی مالیاتی شرکت مربوط به اجتناب مالیاتی هستند زیرا شرکت‌ها انگیزه کافی برای کاهش مالیات خود دارند.

تحقیقات مربوط به اجتناب مالیاتی، عموماً روی موضوعاتی نظیر اعتبارات مالیاتی، سهامداران و جامعه متمرکز شده است. با توجه به مفاهیم تئوری نمایندگی باید اذعان نمود که مدیران در خصوص افزایش ارزش شرکت پاسخگو می‌باشند و مالکین نیز درصدد ارزیابی مدیران و کارگزاران هستند تا دریابند آیا آنها وظایف خود را به درستی ایفا می‌نمایند یا خیر؟ علاوه بر این، آنها علاقه مندند تا بفهمند مدیران چگونه و از چه طریق به اهداف تعیین شده دست می‌یابند. در این بین ممکن است از منظر سهامداران؛ فریب دولت و گریز از پرداخت مالیات، نه تنها توجیه پذیر باشد؛ بلکه مطلوب و پسندیده هم واقع شود. درحالی که جامعه و بخش عمومی انتظار دارند شرکت‌ها شهروندان خوبی باشند و سهم مالیات خود را به درستی و به موقع پرداخت نمایند و این استراتژی شرکت از منظر سایر گروه‌ها ناپسند تلقی شود. (مشایخی، سیدی؛ ۱۳۹۴)

لیم (۲۰۱۱) انگیزه‌هایی مثل پاداش، ساختار مالکیت و شکل سازمانی را به عنوان عوامل محرک بر فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات ذکر کرده است.

مالکان نهادی به عنوان گروهی از سرمایه‌گذاران، به واسطه دسترسی به منابع عظیم مالی، نقش مهمی در توسعه اقتصادی بازار سرمایه ایفا می‌کنند. (مستانه، اکبر، پاک مرام، عسگر؛ ۱۳۹۵)

فرار مالیاتی

فرار از مالیات یک واژه کلی برای تلاش‌های افراد حقیقی، شرکتها و سازمانها، اتحادیه‌ها و غیره برای نپرداختن مالیات به صورت غیر قانونی است. فرار مالیاتی یعنی مودی مالیات به صورت عملی صورت‌های مالی و اطلاعات درست را پنهان کند با گزارش‌های مالی را به صورت نادرست به مقام مالیاتی برای کاهش بدهی مالیاتی ارائه نماید. هر روش غیرقانونی که باعث کاهش بدهی مالیاتی شود فرار مالیاتی محسوب می‌شود. پنهان کردن در آمد. با اظهار آن کمتر از واقعیت، اظهار بیشتر از واقعیت هزینه‌ها، تحریف مقادیر و نقض قوانین از جمله راه‌های فرار از مالیات محسوب میشوند. (اگر او ال ۲۰۰۷)

تفاوت‌های اجتناب مالیاتی با برنامه ریزی مالیاتی و فرار از مالیات در جدول ۱- به صورت خلاصه ارائه شده است. (اگراوال؛ ۲۰۰۷)

جدول ۱: تفاوت‌های اجتناب مالیاتی با برنامه‌ریزی مالیاتی و فرار از مالیات

تفاوت بین برنامه‌ریزی مالیاتی و اجتناب از مالیات	
هدف برنامه‌ریزی مالیاتی کاهش بدهی مالیاتی طبق قوانین در شکل و محتوا است.	هدف اجتناب از مالیات و کاهش بدهی مالیاتی طبق قوانین در شکل است ولی در محتوا نیست.
برنامه‌ریزی مالیاتی به وسیله بکارگیری مزایای ماده‌های مفید در قوانین انجام می‌شود.	اجتناب از مالیات به وسیله بکارگیری مزایای روزنه و خلاءهای موجود در قوانین انجام می‌شود.
در برنامه‌ریزی مالیاتی حسن‌نیت وجود دارد.	در اجتناب از مالیات سوءنیت وجود دارد.
تفاوت بین فرار از مالیات و اجتناب از مالیات	
فرار از مالیات از یک روش غیرقانونی برای کاهش مالیات استفاده می‌کند.	اجتناب از مالیات از یک روش قانونی برای کاهش مالیات استفاده می‌کند.
فرار از مالیات به وسیله بکارگیری روش‌های غیرمنصفانه انجام می‌شود.	اجتناب از مالیات به وسیله بکارگیری مزایای روزنه و خلاءهای موجود در قوانین انجام می‌شود.
فرار از مالیات یک روش غیرقانونی است و ممکن است منجر به مجازات شود.	اجتناب از مالیات با سوءنیت همراه است، اما طبق قوانین انجام می‌شود و مجازاتی به دنبال ندارد.
فرار از مالیات یک تقلب آشکار است و بعد از اینکه بدهی مالیاتی افزایش یابد انجام می‌شود.	اجتناب از مالیات مشابه برنامه‌ریزی مالیاتی است و قبل از افزایش بدهی مالیاتی انجام می‌شود.

منبع: اگرآوال، ۲۰۰۷، ص ۹

بخشودگی جرایم مالیاتی

امروزه در کشور ما دولت تلاش زیادی می‌کند تا با بخشودگی جرایم مالیاتی از طرق مختلف، افراد و سازمان‌ها را به پرداخت مالیات عقب مانده خود تشویق کند. در این زمینه به صورت مرتب بخش‌نامه و قوانین جدید تصویب و اجرا می‌شود. در ادامه چند مورد از این بخش‌نامه‌ها معرفی شده‌اند. به عنوان مثال، سازمان امور مالیاتی کشور بخش‌نامه‌ای صادر کرده است مبنی بر اینکه اگر فعالان اقتصادی به هر دلیلی بدهکار مالیاتی هستند و جرایمی به دلیل این بدهکاری برای آنان تعریف شده است، اگر اصل بدهی خود را پرداخت نمایند، جرائم مالیاتی آنان به‌طور کامل بخشیده می‌شود. دولت با تصویب قانون‌های جدید، تلاش زیادی برای بخشودگی فرار مالیاتی افراد و سازمان‌ها می‌کند. به موجب قانون مالیات‌های مستقیم، چنانچه طی سه سال متوالی ترازنامه و حساب سود و زیان دفتر و مدارک آنان مورد قبول قرار گرفته باشد و مالیات هر سال را در سال ارائه اظهارنامه بدون مراجعه به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی پرداخت کرده باشند معادل پنج درصد اصل مالیات سه سال مذکور به عنوان جایزه خوش‌حسابی از محل وصولی‌های جاری پرداخت یا در حساب سنوات بعد آنان منظور خواهد شد. همچنین علی‌الحساب پرداختی بابت مالیات عملکرد هر سال مالی قبل از سررسید مقرر در این قانون برای پرداخت مالیات عملکرد موجب تعلق جایزه‌ای معادل یک درصد (۱٪) مبلغ پرداختی به ازای هر ماه تا سررسید مقرر خواهد بود که از مالیات متعلق همان عملکرد کسر خواهد شد. (سعادتی، ۱۴۰۰)

عوامل مؤثر بر اجتناب از مالیات

پژوهش‌های متعددی به بررسی رابطه بین ویژگی‌های سطح شرکت و اجتناب از مالیات با استفاده از تعدادی از مقیاس‌های بحث شده در بالا پرداخته‌اند. به عبارتی تفاوت‌های مالیاتی، نرخ موثر مالیات، استفاده از پناهگاه مالیاتی، و غیره را بررسی نموده‌اند. برای نمونه، گوپتا و نیوبری (۱۹۹۷) طیف وسیعی از عوامل نرخ موثر مالیات حسابداری را بررسی کردند. ریگو (۲۰۰۳) شواهدی را نشان داد که عملیات بین‌المللی منجر به فرصت‌های بیشتر اجتناب از مالیات و در نتیجه نرخ موثر مالیات حسابداری پایین‌تر، می‌شود. علاوه بر این، شرکت‌های متهم به استفاده از پناهگاه‌های مالیاتی تفاوت مالیات دفتري بزرگتر، عملیات خارجی بیشتر، شرکت‌های تابعه در

پناهگاه‌های مالیاتی، نرخ موثر مالیات پایین تر، خسارات و زیان‌های دعاوی حقوقی بیشتری دارند (ویلسون، ۲۰۰۹). اگر فعالیت‌های اجتناب از مالیات ایجاد ارزش می‌کند و انگیزه‌های جبران پاداش منافع مدیران را با سهامداران هم سو می‌کند، پس شرکت‌هایی که از مشوق‌های مبتنی بر عملکرد پس از کسر مالیات استفاده می‌کنند باید در اجتناب از مالیات بیشتر درگیر باشند. فیلیپس (۲۰۰۳) نشان داد که جبران پاداش مدیران واحد کسب و کار بر اساس درآمد پس از کسر مالیات منجر به کاهش نرخ‌های موثر مالیات حسابداری و در نتیجه افزایش اجتناب از مالیات می‌شود.

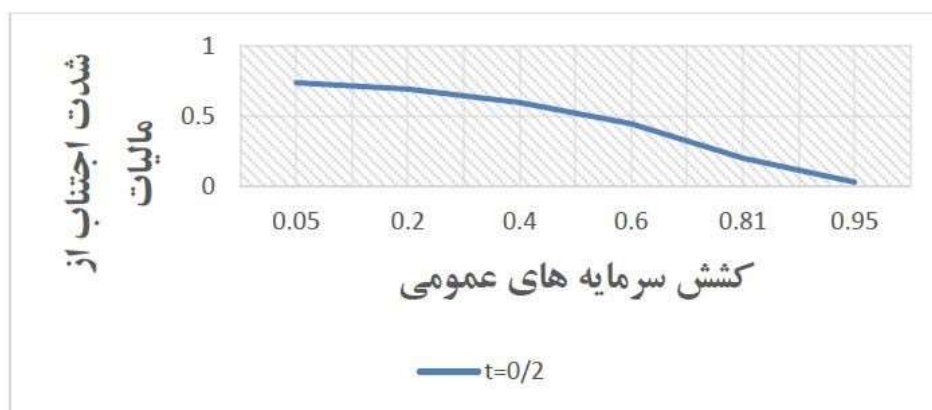
اگر مدیران به منظور افزایش انحراف مدیریتی در اجتناب از مالیات شرکت درگیر هستند، پس افزایش مشوق‌های حقوق صاحبان سهام برای همسویی بیشتر مدیران و سهامداران، انحراف را کاهش می‌دهد، که پس از آن اجتناب از مالیات را کاهش خواهد داد (دسای و همکاران، ۲۰۰۷).

در حالی که سیاست مالیاتی در جای خود می‌تواند پیامدهای مهمی برای توسعه الگوهای مالکیت شرکت داشته باشد، الگوهای مالکیت می‌تواند یک اثر مهم روی اجتناب از مالیات داشته باشد (دسای و دارماپالا، ۲۰۰۸).

شرکت‌های با مالکیت متمرکز، مانند شرکتهای خانوادگی ممکن است از مالیات‌های بیشتری اجتناب کنند، چون کنترل کردن صاحبان سرمایه منفعت بیشتری از صرفه جویی (پس انداز) دارد. از سوی دیگر، این شرکت‌ها ممکن است کمتر از مالیات اجتناب کنند، زیرا این مالکان متمرکز، افق طولانی‌تر دارند و ممکن است به کل هزینه‌های اجتناب ناشی از عوارض شهرت و اعتبار و بدبینی‌های سهامداران اقلیت حساس تر باشند. در کل، شرکت‌های خانوادگی اجتناب مالیاتی کمتری نسبت به شرکتهای غیر خانوادگی دارند. به این معنی که، شرکت‌های متعلق به خانواده متمایل به چشم‌پوشی از مزایای مالیاتی برای جلوگیری از نگرانی‌های سهامداران اقلیت از پوشاندن فعالیت‌های اجتناب از مالیات هستند (چن و همکاران، ۲۰۱۰).

تحلیل ارتباط بین عدم اطمینان سیاستهای اقتصادی و اجتناب مالیاتی

عدم اطمینان اقتصادی ممکن است از طریق محدودیت مالی که برای شرکت‌ها ایجاد می‌کند بر اجتناب مالیاتی تأثیرگذار باشد. عدم اطمینان اقتصادی منجر به کسر تأمین سرمایه و افزایش هزینه‌های تأمین مالی شرکت می‌شود. هنگامی که بدهی‌ها و منابع مالی تأمین سرمایه، گران شوند و دسترسی به آن‌ها سخت‌تر شود، شرکت‌ها ممکن است از 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. عدم اطمینان اقتصادی بر مبنای شاخص‌های اندازه‌گیری تورم، شاخص بازده بازار سهام و نرخ تولید ناخالص داخلی، بر اجتناب مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد. (رضاقلی زاده و امیرحسین عالمی؛ ۱۳۹۶). واضح است که سهم سرمایه عمومی در تولید، بخش مهمی است که به وسیله آن می‌توان رابطه بین اجتناب، انباشت سرمایه انسانی و رشد اقتصادی در ایران را توضیح داد. آنچه باید در ابتدا مد نظر قرار گیرد مفهوم سرمایه‌های عمومی می‌باشد. سرمایه‌های عمومی نشان‌دهنده در دسترس بودن زیرساخت‌های اقتصادی و کشش سرمایه‌های عمومی بیانگر میزان حساسیت اقشار مختلف جامعه به این سرمایه‌ها می‌باشد. با توجه به شبیه‌سازی‌های صورت گرفته و با توجه به نمودار (۲) مشخص است که با افزایش در کشش سرمایه‌های عمومی با ثابت ماندن نرخ رشد پایدار اقتصادی، شدت اجتناب از مالیات شروع به کاهش می‌کند و با افزایش هر چه بیشتر کشش سرمایه‌های عمومی، میزان کاهش اجتناب از مالیات نیز بیشتر شده و نرخ کاهشی آن نیز بالاتر خواهد بود. (جباری، اکبرپور، مرادخانی؛ ۱۳۹۷)



نمودار ۲. مسیر بهینه تغییرات شدت اجتناب از مالیات با توجه به تغییرات کشش سرمایه های عمومی جهت ثابت ماندن نرخ رشد پایدار اقتصادی (جباری، اکبرپور، مرادخانی؛ ۱۳۹۷)

با توجه به یافته های تحقیق مشخص است با بالاتر رفتن کشش سرمایه های عمومی و افزایش حساسیت در بین مردم، افراد جامعه با درک این مورد که سرمایه گذاری در زیر ساخت های اقتصادی توسط دولت صورت می گیرد و دولت نیازمند منابع و درآمدهای بیشتر جهت این سرمایه گذاری ها می باشد، اجتناب از مالیات را کاهش داده و به این طریق منابع لازم جهت سرمایه گذاری در سرمایه های عمومی را برای دولت فراهم می کنند. (جباری، اکبرپور، مرادخانی؛ ۱۳۹۷)

بررسی ارتباط بین عدم اطمینان محیطی، مالکیت نهادی و اجتناب مالیاتی

با توجه به نتایج تحقیق می توان استدلال نمود که عدم اطمینان یا خطرات ناشی از یک محیط بی ثبات باعث می شود تا مدیران از اختیارات حسابداری بیشتر (به عنوان مثال، فعالیت های اجتناب مالیاتی) برای مقابله با محیط ناپایدار، مطابق با تحقیق قوش و اولسون (۲۰۰۹) استفاده کنند. با افزایش عدم اطمینان انتظار داریم شرکت ها به تبع آن فعالیت های مرتبط با برنامه ریزی مالیاتی خود را افزایش دهند. بسیاری از فعالیت های برنامه ریزی مالیاتی به دنبال کاهش نرخ موثر مالیات می باشند. زمانی که عدم اطمینان در محیط خارجی افزایش می یابد، صرفه جویی مالیاتی مسئله بحرانی تری می شود. صرفه جویی مالیاتی به شرکت ها کمک می کند تا جریان های نقدی را تثبیت نموده، منافع سهامداران را افزایش و یک تصویر کمتر مخاطره آمیز را برای سهامداران مجسم نمایند. بنابراین، مدیران در محیط نامطمئن تر انگیزه بیشتری برای مشارکت در فعالیت های اجتناب مالیاتی دارند.

با توجه به نتایج تحقیق پیشنهاد می گردد که مقامات مالیاتی باید در خصوص شناسایی شرکت هایی که به طور قابل توجهی از پرداخت مالیات اجتناب می نمایند، خصوصا شرکت های که در محیط ناپایدارتری فعالیت می کنند، مراقبت بیشتری نمایند. همچنین می توان در تحقیقات آتی از متغیر تغییرات تکنولوژی به عنوان نماینده عدم اطمینان محیطی استفاده نمود.

همچنین طبق نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها بین مالکیت نهادی با اجتناب مالیاتی رابطه منفی معناداری یافت شد. نتایج تحقیق با تحقیق کولبادالو (۲۰۱۲) و لیم (۲۰۱۱) مطابقت دارد. بنابراین می توان گفت مالکیت نهادی در ایران، به عنوان مکانیسم نظارتی قوی در کاهش هزینه نمایندگی عمل می کند. سرمایه گذاران این گروه اهداف بلندمدت سرمایه گذاری داشته و سبب کاهش فرصت های انحراف منافع مدیران می شود. بنابراین فرصت های بکارگیری تکنیک های اجتناب مالیاتی را کاهش می دهند. با توجه به نتایج تحقیق می توان تاثیر سایر ساختارهای مالکیت مانند مالکیت مدیریتی، مالکیت خانوادگی و تمرکز مالکیت را بر اجتناب مالیاتی بررسی نمود.

نتیجه گیری

اجتناب از مالیات، فعالیتی ارزش زاست و یک جریان نقدی را به درون شرکت ایجاد میکند و معنی مشابهی با فعالیتهای جسورانه مالیاتی، برنامه ریزی مالیاتی و مدیریت مالیات دارد. از سوی دیگر، اجتناب از پرداخت مالیات میتواند بر محی اطلاعاتی شرکت تأثیر بگذارد. رویه های جسورانه مالیاتی سبب پنهان کردن حقایق میشوند و سبب افزایش عدم تقارن اطلاعاتی بین مدیران شرکت و سرمایه گذاران خارجی از طریق محدود کردن افشا میشوند. (هیونگ و همکاران؛ ۲۰۱۷) معاملات پیچیده اجتناب از پرداخت مالیات میتوانند مدیریتی با ابزارها، نقابها و حوزه هایی برای رفتارهای فرصت طلبانه مدیریتی، مانند دستکاری سود، معاملات با اشخاص وابسته و سایر

فعالیت‌های منحرف کردن منابع فراهم کنند. (دسای و دارماپال؛ ۲۰۰۶) پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری، افزایش کارایی بازارهای مالی، کشف قیمت واقعی، تخصیص بهینه منابع سرمایه‌ای، حذف رانتهای اطلاعاتی، ایجاد بازار مدیران حرفه‌ای، تسهیل سرمایه‌گذاری خارجی و استقرار نظام حاکمیت شرکتی مهم‌ترین دستاوردهای شفافیت اقتصادی^۱ است و بازارهای پول، سرمایه، ارز و کالا در صورت داشتن عملکرد صحیح، اثر مثبت و قابل ملاحظه‌ای بر روی متغیرهای کلان اقتصادی دارند و توسعه این بازارها، نقش به‌سزایی در فرایند رشد اقتصادی هر کشور ایفا می‌کند. (مجتهد؛ ۱۳۸۹)

منابع

- خدای پور، احمد و بزایی، یونس ۱۳۹۴. تأثیر رقابت بازار محصول بر اجتناب از پرداخت مالیات شرکتهای پذیرفته در شده بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشنامه مالیات
- مهران متین فرد، علی اکبر چهار محالی (۱۳۹۸) فصلنامه علمی پژوهشی-دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت-سال نهم / شماره ۶۳ / زمستان (۹۶)
- شیرا کمالی منفرد، سعید علی احمدی؛ ۱۳۹۶. تأثیر توانایی مدیریت بر اجتناب مالیاتی و ارزش، شرکت با استفاده از روش تحلیل پوششی داده‌ها^۱، مجله دانش حسابداری، دوره هشتم، شماره ۱، ۱۳۵، صص ۱۵۴
- مشایخی، بیتا، سیدی، سید جلال؛ ۱۳۹۴. راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی، مجله دانش حسابداری، سال ششم، شماره ۲۰، صص ۱۰۳
- مستانه پاک مرام؛ ۱۳۹۵. نقش سهامداران نهادی در رابطه بین کیفیت افشا و اجتناب.
- احمد مجتهد؛ ۱۳۸۹. بررسی شفافیت، مسئولیت‌پذیری و اطلاع‌رسانی بانک مرکزی. «فصلنامه پول و اقتصاد (مجید سعادت)؛ ۱۴۰۰»
- <https://hagh-gara.ir>
- جباری، اکبرپور، مرادخانی؛ ۱۳۹۷. فصلنامه پژوهش‌ها و سیاستهای اقتصادی زمستان ۱۳۹۷

- Almeida, H. , Compello, M & Weisbach, M. (2004). The cash flow sensitivity of cash, Journal of finance, 4: 1777-1804.
- Bayar, Onur, Huseynov, Fariz, , Sardarli, Sabuhi, (2018), "Corporate Governance, Tax Avoidance, and Financial Constraints", Financial Management , pp 1 – 27.
- Charles E. McLure, Jr. "Taxation". *Britannica*. Retrieved 3 March 2015.
- Desai, M. A. , and D. Dharmapala.(2009). Corporate Tax Avoidance and Firm Value, The Review of Economics and Statistics,: 91. 86/
- Desai, M., Dyck, I., and, L. Zingales. (2007). "Theft and Taxes". Journal of Financial Economics, 84: 591-623.
- Desai, M., and D. Dharmapala. (2009). "Corporate tax avoidance and firm value." Review of Economics and Statistics 91,537-546.
- Desai, M., Dharmapala, D., Fung, W. (2007). "Taxation and the evolution of aggregate corporate ownership concentration. In: Auerbach, A., Hines, J., Slemrod, J. (Eds.), Taxing Corporate Income in the 21st Century". Cambridge University Press, New York, 345-383.
- Edwards, A., Schwab, C. , Shevlin, T. ,(2013), "Financial Constraints and the Incentives for Tax Planning", American Taxation Association Midyear Meeting. <http://ssrn.com/abstract=2216875>.

¹ Economic Transparency

- Gupta, S., and K. Newberry. (1997). "Determinants of the variability in corporate effective tax rates: Evidence from longitudinal study". *Journal of Accounting and Public Policy*, 16 (1): 1-34.
- Gravelle J. G. (2013). *Tax Havens: International Tax avoidance and evasion*.
- Payne, Dinah M. ,Raiborn ,Cecily A.,(2018), "Aggressive Tax Avoidance: A Conundrum for Stakeholders, Governments, and Morality", *Journal Bussiness Ethics*,Vol147, pp469–487.
- Graham, J.R., Hanlon, M., Shevlin, T. , Shroff, N. ,(2013), "Incentives for Tax Planning and avoidance: Evidence from the Field", MIT Sloan Research Paper No. 4990-12,<http://ssrn.com>.
- Gallemore, J., Labro, E. ,(2015), "The importance of the internal information environment for tax avoidance", *Journal of Accounting and Economics*, 60(1),
- Huang, Henry, Sun, Li, Zhang, Joseph, (2017), "Environmental Uncertainty and Tax Avoidance", In *Advances in Taxation*, pp 83-124.
- Hanlon, M. & S. Heitzman .(2010). A Review of Tax Research, *Journal of Accounting and Economics*, 50.
- Huang, Henry, Sun, Li, Zhang, Joseph, (2017), "Environmental Uncertainty and Tax Avoidance", In *Advances in Taxation*, pp 83-124.
- Kim B. , Jung K & Kim, I. (2005). Internal funds allocation and the ownership structure: evidence from Korean business groups, *Review of Quantitative Finance and Accounting*,Cai, H & Lio, Q. (2004). Competition and Corporate Tax Avoidance: Evidence from Chinese Industrial Firms, *Economic Journal*
- Lim,Y.D.,(2011),”Tax Avoidance, Cost of Debt and Shareholder Activism : Evidence from Korea”,*Journal of Banking and Finance*, pp456-470.
- Lensink, R.; Hermes, N. & V. Murinde (2000), "Capital Flight and Political risk", *Journal of International Money and Finance*, Vol. 19, No. 1, PP. 73-92
- Payne, Dinah M. ,Raiborn ,Cecily A.,(2018), "Aggressive Tax Avoidance: A Conundrum for Stakeholders, Governments, and Morality", *Journal Bussiness Ethics*,Vol147, pp469–487.
- Phillips, J. (2003). "Corporate tax-planning effectiveness: the role of compensation-based incentives". *The Accounting Review*, 78, 847-874.
- Robinson, J., Sikes, S., and C. Weaver. (2010). "Performance measurement of corporate tax departments". *The Accounting Review*, 85, 1035-1064. Wilson, R., (2009). "An examination of corporate tax shelter participants". *The Accounting Review*, 84, 969_999