[2-1)مقدمه 12](#_Toc410758688)

[2-2)ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی دستیابی به اهداف گزارشگری مالی 12](#_Toc410758689)

[2-2-2)ویژگی­های‌ کیفی‌ مرتبط با محتوای‌ اطلاعات‌ 13](#_Toc410758690)

[2-2-2-1)مربوط‌ بودن 13](#_Toc410758691)

[2-2-2-2)قابل‌ اتکا بودن‌ 13](#_Toc410758692)

[2-2-3)ویژگی­های‌ کیفی‌ مرتبط‌ با ارائـه‌ اطلاعات‌ 13](#_Toc410758693)

[2-2-3-1)قابل‌ مقایسه‌ بودن‌ 13](#_Toc410758694)

[2-2-3-2)قابل‌ فهم‌ بودن‌ 13](#_Toc410758695)

[2-3)محدودیت­های‌ حاکم‌ بر ویژگی­های‌ کیفی‌ اطلاعات‌ مالی‌ 14](#_Toc410758696)

[2-3-1)موازنه‌ بین‌ ویژگی­های‌ کیفی‌ 14](#_Toc410758697)

[2-3-2)به موقع بودن 14](#_Toc410758699)

[2-3-3)ملاحظات منفعت و هزینه 14](#_Toc410758700)

[2-4)عوامل مؤثر بر رفتار گزارشگری به موقع 14](#_Toc410758702)

[2-4-1) اندازه شرکت 15](#_Toc410758703)

[2-4-2) سودآوری 16](#_Toc410758704)

[2-4-3) نسبت بدهي به حقوق صاحبان سهام 17](#_Toc410758705)

[2-4-4) اهرم مالی 17](#_Toc410758706)

[2-4-5) عمر شرکت 18](#_Toc410758707)

[2-4-6 )ماهی از پایان سال مالی 19](#_Toc410758708)

[2-4-6) حجم معاملات سهام 20](#_Toc410758709)

[2-5) اجتناب مالیاتی 20](#_Toc410758710)

[2-5-1) نقش حسابداران و مشاوران در اجتناب مالیاتی 22](#_Toc410758711)

[2-5-2) تفاوت اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی 22](#_Toc410758712)

[2-5-3) زمینه های پیدایش فرار مالیاتی 23](#_Toc410758713)

[2-5-4)فرار مالیاتی در ایران 24](#_Toc410758715)

[2-5-5)ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران علل و زمینه‌ها 25](#_Toc410758716)

[2-5-5-1) قوانین و مقررات مالیاتی 25](#_Toc410758717)

[2-5-5-2) فرآیندهای مالیاتی 25](#_Toc410758718)

[2-5-5-3)عدم توجه به رضایت مؤدیان مالیاتی 26](#_Toc410758719)

[2-5-5-4) منابع انسانی 26](#_Toc410758720)

[2-5-5-5) مؤدیان مالیاتی 27](#_Toc410758721)

[2-6) پیشینه تحقیق 29](#_Toc410758722)

[2-6-1) تحقیقات داخلی 29](#_Toc410758723)

[2-6-2) تحقیقات خارجی 33](#_Toc410758724)

[2-7) خلاصه فصل 41](#_Toc410758725)

#### 2-1)مقدمه

هر مطالعه و پژوهش ضمن آنکه مبتنی بر مطالعات پیشین صورت می­گیرد، مقدمه و پایه ای برای مطالعات بعدی محسوب می­شود. در مطالعات جدیدتر کوشش می­شود پیوندها و ارتباطات تازه ای ایجاد شود و هرچه تعداد این حلقه های ارتباطی جدید بیشتر باشد، اهمیت و سهم آن مطالعه در بسط دانش بشر بیشتر خواهد بود. اغلب تحقیقات و پژوهش ها بر پایه ارکان و نتایج مطالعات و تحقیقات پیشین استوارند. در این فصل از تحقیق حاضر به بررسی عناصر و موضوعات مرتبط با تحقیق پرداخته می­شود. در ابتدا به معرفی ویژگی ها­ی کیفی مرتبط با ارائه اطلاعات و عوامل مؤثر بر رفتار گزارشگری به موقع و همچنین مبانی نظری اجتناب مالیاتی و نقش حسابداران، حسابرسان و مشاوران در اجتناب مالیاتی، سپس به مرور تفاوت بین اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی و زمینه ها­ی پیدایش آنها و در ادامه نگاهی به فآیندهای مالیاتی، علل و زمینه های ناکارآمدی نظام مالیاتی در ایران خواهیم داشت. بخش پایانی فصل نیز به بررسی تحقیقات و پژوهش های خارجی و داخلی که با موضوع تحقیق ارتباط دارند، اختصاص یافته است.

#### 2-2)ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی دستیابی به اهداف گزارشگری مالی

برخی‌ ویژگیهای‌ کیفی‌ به‌ محتوای‌ اطلاعات‌ مندرج‌ در گزارشهای‌ مالی‌ و برخی‌ دیگر به چگونگی‌ ارائـه‌ این‌ اطلاعات‌ مربوط‌ می‌شود. ویژگیهای‌ کیفی‌ اصلی‌ مرتبط‌ با محتوای‌ اطلاعات‌، ” مربوط‌ بودن‌“ و ” قابل‌ اتکا بودن‌“ است‌. ویژگیهای‌ کیفی‌ اصلی‌ مرتبط‌ با ارائه‌ اطلاعات‌، ” قابل‌ مقایسه‌ بودن“ و ” قابل‌ فهم‌بودن‌“ است‌. حتی‌ اگر اطلاعات‌ مربوط‌ و قابل‌ اتکا باشد، سودمندی‌ آن‌ درصورت‌ قابل‌ مقایسه‌ نبودن‌ و قابل فهم‌ نبودن‌ دچار محدودیت‌ خواهد بود.

#### 2-2-2)ویژگیهای‌ کیفی‌ مرتبط با محتوای‌ اطلاعات‌

#### 2-2-2-1)مربوط‌ بودن

بارس و همکاران[[1]](#footnote-1) ( 2001) مربوط بودن ارزش اطلاعات حسابداری را چنین تعریف نموده اند که ارقام حسابداری در صورتی دارای ارزشی مربوط هستند که رابطه معناداری با ارزش بازار سهام داشته باشند، بنابراین اگرممکن باشد که اطلاعات حسابداری در مدل های پیش بینی مربوط به متغیرهایی مانند ارزش بازار شرکت ها و سایر متغیرهای مرتبط با بازده به عنوان داده های مفید وارد گردند می توان فرضیه مربوط بودن اطلاعات حسابداری را پذیرفت.‌

#### 2-2-2-2)قابل‌ اتکا بودن‌

اطلاعاتی‌ قابل‌ اتکاست‌ که علاوه بر کامل بودن‌، عاری‌ از اشتباه‌ و تمایلات‌ جانبدارانه‌ با اهمیت‌ باشد و به طور صادقانه‌ معرف‌ آن‌ چیزی‌ باشد که‌ مدعی‌ بیان‌ آن‌ است‌ یا به‌ گونه‌ای‌ معقول‌ انتظار می‌رود بیان‌ کند. ( کمیته تدوین استانداردهاي حسابداري، 1390)

#### 2-2-3)ویژگیهای‌ کیفی‌ مرتبط‌ با ارائـه‌ اطلاعات‌

#### 2-2-3-1)قابل‌ مقایسه‌ بودن‌

استفاده‌کنندگان‌ گزارشهای‌ مالی‌ باید بتوانند گزارشهای‌ مالی یک‌ واحد گزارشگر‌ را طی‌ زمان و واحدهای گزارشگر مختلف را با یکدیگر مقایسه نمایند. بدین‌ترتیب‌ ضرورت‌ دارد اثرات‌ معاملات‌ و سایر رویدادهای‌ مشابه‌ در داخل‌ واحدگزارشگر‌ و در طول‌ زمان‌ برای‌ آن‌ واحد گزارشگر‌ با ثبات‌ رویه ‌اندازه‌گیری‌ و ارائه‌ شود و بین‌ واحدهای‌گزارشگر‌ مختلف‌ نیز هماهنگی‌ رویه‌ در اندازه‌گیری‌ و ارائه‌ موضوعات‌ مشابه‌ رعایت‌ گردد (همان منبع)

#### 2-2-3-2)قابل‌ فهم‌ بودن‌

ویژگی قابل فهم بودن، موجب می‌شود اطلاعات برای استفاده‌کنندگان قابل درک باشد.گزارش­های مالی با مقاصد عمومی واحدهای بخش عمومی باید اطلاعات را به نحوی ارائه دهد که جوابگوی نیازها و دانش پایه‌ای استفاده‌کنندگان آنها، و ماهیت اطلاعات ارائه شده باشد (همان منبع).

#### 2-3)محدودیتهای‌ حاکم‌ بر ویژگیهای‌ کیفی‌ اطلاعات‌ مالی‌

#### 2-3-1)موازنه‌ بین‌ ویژگیهای‌ کیفی‌

#### در اغلب موارد بین خصوصیات کیفی اطلاعات مالی ، تضاد و ناسازگاری وجود دارد. برای‌ رسیدن به‌ موازنه‌ بین‌ ویژگیهای‌ مربوط‌ بودن‌ و قابل‌ اتكا بودن‌، باتوجه‌ به‌ الزامات‌ قانونی‌ در مورد زمان‌ ارائـه‌ اطلاعات‌، مهمترین‌ موضوعی‌ كه‌ باید مورد توجه‌ قرار گیرد این‌ است‌ كه‌ چگونه‌ به‌ بهترین وجه،‌ نیازهای‌ تصمیم‌گیری‌ و پاسخگویی‌ تأمین شود (هندریکسون[[2]](#footnote-2)،1992).

#### 2-3-2)به موقع بودن

به موقع بودن را به معنای وجود اطلاعات قابل دسترسی برای یك تصمیم گیرنده قبل از اینکه این اطلاعات قابلیت تأثیرگذاری بر تصمیمات را از دست بدهد، تعریف کرد ([[3]](#footnote-3)SFACشماره2).

#### 2-3-3)ملاحظات منفعت و هزینه

#### برخی تصور می کنند که اطلاعات نوعی کالای مجانی است ، اما تهیه و ارائه ی اطلاعات مانند هر کالای دیگری دارای هزینه می باشد و در تهیه و ارائه آن باید رابطه ی منفعت و هزینه را در نظر گرفت (همان منبع).

####  2-4)عوامل مؤثر بر رفتار گزارشگری به موقع

گزارشگری به موقع تابعي از عوامل مختلف است. اين عوامل معمولاً به دو گروه تقسیم مي­شوند. دسته ی اول عوامل مربوط به حسابرسي[[4]](#footnote-4) و ويژگي­های حسابرس و دسته ی دوم مربوط به ويژگي­های شرکت[[5]](#footnote-5) و عملكرد مديريت هستند. عوامل مربوط به حسابرسي آنهايي هستند که احتمالاً در اجرای وظايف حسابرسي و صدور گزارش حسابرسي به موقع نقش دارند. در مقابل عوامل مخصوص شرکت و عملكرد مديريت آنهايي هستند که مديريت را برای ارائه­ی گزارش سالیانه­ی به موقع يا کاهش هزينه های مرتبط با تأخیر غیرعادی گزارشگری قادر مي­سازد )انسا[[6]](#footnote-6)، 2000) در اين تحقیق، تعدادی از اين ، عوامل که مربوط به شرايط اقتصادی در ايران هستند و برای آنها، داده های قابل دسترس وجود دارد مورد بررسي قرار گرفته است. اين عوامل شامل اندازه شرکت، سودآوری، نسبت بدهی به حقوق صاحبان سهام، اهرم مالی، عمر شركت، پايان سال مالي، حجم معاملات سهام ومواردی از این قبیل را نام برد؛ اثر هریک از موارد فوق الذکر بر روی به موقع بودن در زیر به صورت تئوری بیان شده است.

#### 2-4-1) اندازه شرکت

به موقع بودن انتشار گزارش سالیانه یک تابعی از اندازه شرکت گزارشگر است. معمولاً شرکت های بزرگ به چند دلیل گزارشگران به موقعی هستند. اول آنها منابع بیشتری دارند، کارمندان حسابداری بیشتر و با میزان تحصیلات بالاتر و سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری پیشرفته که در نتیجه به‌موقع‌تر گزارش می‌کنند. بیشتر شرکت های بزرگ قادر به نصب تجهیزات و سایت‌های کامپیوتری، خرید برنامه‌های کامپیوتری یا استفاده از برنامه نویسان جهت نوشتن برنامه های لازم و به طور خلاصه دسترسی آسان به امکانات سخت افزاری و نرم افزاری که در پردازش و کنترل موجودی ها و عملیات سریع، صحیح و دقیق‌تر هستند. استفاده از وسایل به تهیه سریع و فوری حساب‌ها و گزارشگری سالیانه به موقع منتج خواهد شد[[7]](#footnote-7).

دوم شرکت های بزرگ برای داشتن سیستم‌های کنترل داخلی قوی‌تر با این نتیجه که حسابرسان زمان کمتری در آزمون‌های محتوی و رعایت صرف می کنند باعث می‌شود تأخیر غیرعادی حسابرسی حداقل شود و همچنین شرکت ها با در اختیار گذاشتن تعدادی از پرسنل خود به حسابرسان و بازرسان باعث تسهیل امور حسابرسی می‌شوند که در نتیجه شرکت ها را قادر به گزارشگری فوری به مردم می‌کند.

سوم شرکت های بزرگ به وسیله تعداد نسبتاً زیادی از تحلیلگران مالی پیروی می‌شوند که معمولاً به صدور به موقع گزارشات سالیانه برای تأیید و تعدیل انتظاراتشان از جنبه‌های اقتصادی حال و آینده متکی هستند. اینجا یک محرکی برای چنین شرکت هایی برای گزارشگری به موقع برای اجتناب از معاملات حدسی در سهامشان، به وجود می آید.

محققان فرض می‌کنند که شرکت های بزرگتر از حساسیت بیشتری نسبت به شرکت های کوچه برخوردارند و بنابراین با انگیزش‌های متفاوتی در انتخاب روش های حسابداری رو به رو هستند (واتس[[8]](#footnote-8)و زیمرمن[[9]](#footnote-9) 1978) و (گانون[[10]](#footnote-10) 1967). فرضیه اندازه مبتنی بر این فرض است که در شرکت های بزرگتر هزینه‌های سیاسی بیشتری نسبت به شرکت های کوچکتر وجود دارد و انتقالات ثروت بزرگتری به آنها تحمیل می‌شود (دهالیوال[[11]](#footnote-11) 1980) و (دکین[[12]](#footnote-12) 1979). و همچنین شرکت های بزرگتر تحت فشارهای سیاسی بیشتری برای ارائه زودتر گزارشاتشان هستند. شواهد تجربی قابل دسترس پیشنهاد می‌کند که شرکت های بزرگتر از همتاهای کوچکترشان گزارشگران به موقع‌تری هستند. (اَشتون[[13]](#footnote-13) 1989)، (فرست[[14]](#footnote-14) و پونال[[15]](#footnote-15) 1994).

اندازه شرکت در تحقیقات مختلف به وسیله کل فروش یا کل دارایی‌های شرکت اندازه‌گیری شده است. در یک تحقیق انجام شده توسط آقای واتس و زیمرمن در سال 1989 نماینده اندازه شرکت به صورت فرمول زیر بوده است:

ارزش دفتری بدهی ها + ارزش بازار حقوق صاحبان سهام = اندازه شرکت

در تحقیق مزبور اندازه شرکت به وسیله کل دارایی‌ها (ارزش دفتری) پایان سال هر شرکت همانند مطالعات قبلی اندازه گیری می شود (دیویس[[16]](#footnote-16) و ویترد[[17]](#footnote-17) 1980، سیمنت[[18]](#footnote-18) 1995).

#### 2-4-2) سودآوری

انتظار می­رود سودآوری رفتار گزارشگری به موقع شرکت را تحت تأثیر قرار دهد. دای[[19]](#footnote-19) و اسریدر[[20]](#footnote-20) (1995) بیان کردند که شرکت های با نتایج موفق (اخبار خوب سریع‌تر گزارش خواهند کرد از شرکت های با عملیات ناموفق یا آنهایی که زیان انباشته دارند (اخبار بد)). دلیل آن این است که سودآوری، کارایی عملیات شرکت را اندازه گیری می‌کند. عملکرد یک شرکت یک اثر برجسته هم بر روی بازار اوراق بهادار شرکت و هم بر روی مهارت های مدیریتی شرکت دارند.(مَن[[21]](#footnote-21) 1965، فما[[22]](#footnote-22) 1980، واتس و زیمرمن[[23]](#footnote-23) 1986).

شواهد تجربی به صورت زیر بیان شده است. برای مثال دایر و مچاق (1975) هیچ ارتباطی بین سودآوری و کل فاصله گزارشگری در استرالیا گزارش نکردند. در مقابل لاورنس[[24]](#footnote-24) (1983) شواهدی تهیه کرد که شرکت های دچار آشفتگی مالی در ایالت متحده بی جهت انتشار گزارشات سالیانه شان را به تعویق انداختند. او مشاهده کرد که در حدود 47 % از شرکت ها در نمونه‌اش چهار یا بیشتر از چهار ماه بعد از پایان مالی شان برای گزارش به عموم وقت صرف می کنند .

#### 2-4-3) نسبت بدهي به حقوق صاحبان سهام

اين امكان وجود دارد، شركت­هايي كه نسبت بدهي به حقوق صاحبان سهام آنها بالا باشد؛ تمايل داشته باشند ميزان و سطح ريسك خود را پنهان نمايند.آنها ممكن است براي اين منظور درصدد برآيند، صورتهاي مالي سالانه خود را با تأخير منتشر کنند. از طرف ديگر بالا بودن نسبتبدهي به حقوق صاحبان سهام، احتمال ناتواني شركت در بازپرداخت بدهي و ايفاي تعهدات را افزايش می­دهد. در چنين مواردي حسابرسان نگران كمتر از واقع نشان دادن بدهيها توسط شرکت خواهند بود. بنابراين حسابرسان براي كاستن ميزان مسئوليت خود در مقابل دعاوي مطروحه احتمالي در آينده، رسيدگي كامل تري را برنامه ريزي كرده و روش­هاي حسابرسي را به­گونه اي طراحي و اجرا مي­نمايند كه از كامل بودن بدهي هاي ثبت شده اطمينان حاصل كنند. انجام این گونه اقدامات از جانب حسابرسان ، موجب طولاني شدن زمان تكميل عمليات حسابرسي و تأخير در انتشار صورتهاي مالي خواهد شد (سلطانی[[25]](#footnote-25)، 2002)

#### 2-4-4) اهرم مالی

ارتباط بین گزارشگری به موقع و دامنه‌ای که کل دارایی‌های یک شرکت به وسیله بازده ثابت سرمایه متأثر می‌شود، غیر شفاف است. اینجا دونظر مخالف در ادبیات بر روی ارتباط بین اهرم و مدت زمان گزارشگری است. یک نظریه بیان می‌کند که شرکت های با اهرم بالا از شرکت های با اهرم پایین سریع‌تر گزارش می‌کنند. این مکتب فکری معتقد بود که شرکت های با اهرم بالا محرکی برای سرمایه گذاری زیر بهینه دارند. بدهکاران به نوعی شرط‌هایی در قرارداد بدهی برای ایجاد محدودیت در فعالیت‌های مدیریت قرار می‌دهند ( جنس و مکلینگ[[26]](#footnote-26) 1976).

توضیح دیگر برای ارتباط منفی بین اهرم و گزارشگری به موقع به وسیله تئوری هزینه‌های کنترل فراهم می شود. این تئوری بحث می‌کند که سطوح مختلف کیفیت حسابرسی به وسیله شرکت های مختلفی که به ساختار سرمایه شان وابسته هستند، درخواست می‌شود . موقعی که هزینه‌های بنگاه بالا هستند ، مدیریت احتمالاً به یک حسابرسی با کیفیت بالاتر تمایل دارد که به حسابهایش به وسیله کاهش هزینه‌های کنترل اعتبار بخشد. اعتبار حسابها به وسیله ارتباط با یک حسابرس برجسته و مهم زیادتر می شود.( معمولاً یکی از پنج شرکت بزرگ حسابرسی، فرت[[27]](#footnote-27) و اسمیت[[28]](#footnote-28)،1992)

زیرا چنین شرکت های حسابرسی برای گسترش منابع‌شان ( پالمرس[[29]](#footnote-29) 1986) و استفاده از کارکنان با کیفیت بالا ( چن[[30]](#footnote-30) ، 1993) شناخه شده هستند. و بنابراین احتمال تأخیر غیرعادی حسابرسی حداقل خواهد شد و این در گزارشگری سریع به وسیله شرکت های صاحبکار نتیجه خواهد داد.

در مقابل نظر و دیدگاه دیگر این است که اهرم معمولاً در دو زمینه با گزارشگری به موقع بطور مثبت ارتباط می‌یابد( کارسلور[[31]](#footnote-31) ، کاپلن[[32]](#footnote-32)، 1991) . اول یک نسبت اهرمی بالا احتمال شکست یک شرکت را افزایش می‌دهد و متقابلاً احتمال اینکه حسابرسان مستقل تحت تعقیب (سوء) قرار گیرند را نیز افزایش می‌دهد. حسابرس ممکن است مجبور باشد کار حسابرسی بیشتری را برای توسعه دفاعیاتش برعلیه هر دادخواهی حقوقی ممکن انجام دهد و بالطبع کار حسابرسی به درازا خواهد کشید ( سیمنت 1995) . دوم؛ حسابرسی بدهی نسبتاً از نظر زمانی وقت‌گیرتر از حسابرسی سرمایه است مخصوصاٌ اگر تعداد بستانکاران زیاد باشد( کارسلو و کاپلن[[33]](#footnote-33) 1991) .

#### 2-4-5) عمر شرکت

در این مطالعه فوریت گزارشگری مالی به وسیله یک شرکت به وسیله عمرش متأثر می‌شود (رشد و توسعه ). این پیشنهاد مبتنی بر تئوری منحنی یادگیری[[34]](#footnote-34) است . بسیاری از واحدهای تولیدی، آثار آموزش و یادگیری را در فرآیند تولید خود مشخص و مستند ساخته‌اند. این واحدها دریافته‌اند که میزان کار لازم برای ساخت یک واحد محصول یا ارائه یک خدمت، با پیشرفت کار تا مدت معینی کاهش می‌یابد. این پدیده، به ویژه در مورد محصولات جدید مشاهده می‌شود که با بهبود کارآیی، ساعات کار و در نتیجه دستمزد کم و موجب تقلیل بهای تمام شده یک واحد محصول می‌گردد. در زمینه این مطالعه تئوری پیشنهاد می‌کند که یک کاهش در زمان گزارشگری اتفاق خواهد افتاد، با عنایت به اینکه تعداد گزارشات سالیانه تولید شده افزایش می‌یابد. مادامیکه شرکت تداوم پیدا می‌کند و حسابدارانش بیشتر یاد می‌گیرند، باعث خواهد شد که تأخیر غیرعادی حداقل شود. در نتیجه، یک شرکت قدیمی‌تر، و خودب اداره (مدیریت) شده به احتمال قوی‌تر در جمع‌آوری ، پردازش و انتشار اطلاعات، موقعی­که مورد نیاز هستند حرفه‌ای‌تر می‌باشد و آن­هم به خاطر تجربه یادگیری است[[35]](#footnote-35).

به راستی عمر یک شرکت باید از تاریخ تأسیس‌اش اندازه‌گیری شود. اما با توجه به قوانین و مقررات در ایران شرکت های خصوصی الزامی ندارند که صورت‌های مالی‌شان را به طور سالیانه برای عموم مردم گزارش کنند. لذا عمر یک شرکت از تاریخ پذیرش آن در بورس اوراق بهادار تهران اندازه‌گیری می‌شود.

#### 2-4-6 )ماهی از پایان سال مالی[[36]](#footnote-36)

انتظار می­رود ماهی از سال که پایان سال مالی شرکت است تحت تأثیر مدت زمان گزارشگریش قرار خواهد گرفت. اگر پایان سال مالی بیشتر شرکت ها در یک کشور در محدوده یک دوره زمانی خاص باشد، بخاطر اینکه آنها به وسیله قانون مجبور هستند که حساب‌های نهایی‌شان (صورت‌های مالی پایان دوره) حسابرسی شود و همچنین مجبور به تهیه و تنظیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند، تقاضای زیادی برای خدمات حسابرساتی که در آن کشور کار می­کنند ، خواهد شد . این ممکن است به تأخیر غیرعادی محتمل حسابرسی بواسطۀ اینکه بارکاری حسابرسان به طور فوق‌العاده‌ای افزایش می‌یابد، منتج شود . برای انجام و تکمیل یک حسابرسی طبق جدول در طول فصل شلوغ حسابرسی ممکن است به استفاده بیش از حد از منابع نیاز باشد ، پرداخت اضافه‌کاری را شامل می شود، و به خاطر اینکه تکمیل یک کار حسابرسی طبق برنامه در طول فصل شلوغ حسابرسی گران و پرهزینه می‌باشد حسابرسان محرک‌هایی برای تأخیر غیرعادی حسابرسی نهایی دارند . این در عوض بر مدت زمان گزارشگری شرکت هایی که پایان سال مالی شان در محدودۀ فصل شلوغ قرار می‌گیرد، اثر می‌گذارد[[37]](#footnote-37).

شواهد تجربی مربوط بودن فصل شلوغ حسابرسی در ادبیات گزارش شده است، اگرچه به صورت مخلوط و ترکیبی(دیویس و ویترد1980؛ نیوتن و اشتون 1989؛ کارلسو و کاپلن 1991؛ سیمنت 1995) .

#### 2-4-6) حجم معاملات سهام

گزارشگري ميان دوره اي به شکل منظم و به موقع مي­تواند سرمايه گذاران را درباره ارزيابي هاي خاصي كه انجام داده اند، مطمئن سازد و آنها را تشويق نمايد تا با استفاده از چنين ارزيابي­هايي، به دفعات بيشتري معامله نمايند. از طرف ديگر، به دليل آنكه اطلاعات مرتبط با سود به طور متناوب تري از طريق گزارشگري ميان دوره اي در دسترس قرار مي­گيرد، اطلاعات مربوط به سود سالانه زودتر پيش بيني و سريع­تر در قيمت سهام منعکس مي شود. اين امر به نوبه خود حجم معامله سهام شركت را افزايش مي دهد(رحمان و همکاران،2007). شركت هايي كه سهامداران بيشتري دارند با تقاضاي بالاتري براي افشاهاي به موقع روبرو مي شوند. هنگامي كه مالکيت بسيارگسترده باشد، افشاهاي عمومي مؤثرترين روش براي انتقال اطلاعات مهم به مشاركت كنندگان بازار است (سنگوپتا[[38]](#footnote-38)، 2004) بدين ترتيب، انتظار ميرود مديران شركت هايي كه حجم معامله به نسبت بالاتري دارند، توجه بيشتري به كاهش هزينه هاي اطلاعات براي سهامداران از طريق افشا به موقع صورت هاي مالي نمايند(لونتيس و ویتمن[[39]](#footnote-39)،2004).

#### 2-5) اجتناب مالیاتی

در اکثر کشورها، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت از طریق مالیات تامین می شود. سهم از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها متفاوت است. در این میان، اجتناب مالیاتی[[40]](#footnote-40) و فرار مالیاتی[[41]](#footnote-41) در کشورها باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از آنچه که برآورد شده است کمتر باشد. بنابراین، از جمله موضوعات بسیار مهم که در حال حاضر در اکثر پژوهش ها مورد توجه است، بحث اجتناب و فرار مالیاتی و عوامل مؤثر بر آن و نتایجی است که از آن حاصل می شود. از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات های پرداختی است(هانلون و همکاران[[42]](#footnote-42)، 2010). فرار مالیاتی نوعی تخلف قانونی، اما اجتناب از مالیات، در واقع نوعی استفاده از خلاءهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است. بنابراین، از آنجایی که اجتناب مالیاتی، فعالیتی به ظاهر قانونی است به نظر می رسد که بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید باشد و چون اجتناب مالیاتی در محدوده ای معین جهت استفاده از مزایای مالیاتی است و به طور عمده قوانین محدودکننده­ای در زمینه کنترل اجتناب مالیاتی وجود ندارد(محمد جم، 1379)، بنابراین، به نظر می رسد بسیاری از شرکت ها درگیر اجتناب مالیاتی باشند و به همین دلیل تعیین عوامل تأثیرگذار بر سطح اجتناب مالیاتی در شرکت ها دارای اهمیت زیادی است.

بحث اجتناب مالیاتی بیشتر به نظر می رسد در مورد شرکت های با جدایی مالکیت مطرح باشد، زیرا افراد حقیقی به خاطر وجود احتمال کشف و جریمه شدن و ریسک گریزی و یا انگیزه های درونی مثل وظیفه اجتماعی، کمتر، درگیر فرار و اجتناب مالیاتی می شوند(الینگهام و سندمو[[43]](#footnote-43)، 1972)، ولی در شرکت ها به طور معمول، سهامداران انتظار دارند که مدیران به دنبال منافع شخصی خود باشند و تا مادامی که منافع اضافی حاصل از کاهش بدهی های احتمالی بیشتر از هزینه های اضافی مورد انتظار برای آن ها باشد، به دنبال کاهش بدهی های مالیاتی و اجتناب مالیاتی باشند. بنابراین، اجتناب مالیاتی می تواند انعکاسی از نظریه مسئله نمایندگی باشد و ممکن است منجر به تصمیمات مالیاتی شود که منافع شخصی مدیر را دنبال کند. بنابراین، یکی از چالش‌های پیش روی سهامداران و هیات مدیره، یافتن روش‌ها و انگیزه‌های کنترلی است تا هزینه‌های نمایندگی را به حداقل برسانند (جنسن و مکلینی، 1976). دسای و همکاران[[44]](#footnote-44)(2007) نیز معتقدند مدیرانی که به دنبال منافع شخصی خود هستند ساختار شرکت را پیچیده­تر کرده و معاملاتی را که باعث کاهش مالیات می‌شود، انجام می‌دهند و از این طریق منابع شرکت را در جهت منافع شخصی خود به کار می‌گیرند. آنها معتقدند که وجود ماموران مالیاتی قوی باعث افزایش نظارت بر کار مدیران و کاهش سوء استفاده از منابع داخلی شرکت ها می‌شود. نکته دیگری که توسط دسای و همکاران مطرح شد این است که نحوه حاکمیت و رهبری شرکت ها بر روی سطح اجتناب مالیاتی شرکت ها تأثیرگذار است. حاکمیت شرکتی ضعیف باعث افزایش در سطح اجتناب مالیاتی می‌شود. گراهام[[45]](#footnote-45)(2006)، معتقد است که اجتناب مالیاتی، منافع نهایی سپر مالیاتی بهره را کاهش می‌دهد و ممکن است بر روی تصمیمات مربوط به ساختار سرمایه تأثیرگذار باشد. از سوی دیگر، اگر اجتناب مالیاتی توسط مقامات مالیاتی تشخیص داده شود در اینصورت، شرکت مجبور به پرداخت‌های اضافی و جریمه می‌شود که باعث کاهش جریان‌های نقدی ورودی و کاهش ثروت سهامداران می‌شود.

دیدگاه دیگری که در مورد اجتناب مالیاتی مطرح شد این است که علی رغم تفکیک کنترل از مالکیت، پدیده اجتناب مالیاتی می‌تواند ارزشمند باشد و اگر مالکان بتوانند زمینه‌های انگیزشی لازم را در مدیران ایجاد کنند تا آنها با برنامه‌ریزی‌های مالیاتی صحیح، تصمیمات اثربخش مالیاتی اتخاذ کنند، ارزش شرکت افزایش و در نتیجه ثروت سهامداران افزایش خواهد یافت(هانلون و همکاران، 2010).

#### 2-5-1) نقش حسابداران و مشاوران در اجتناب مالیاتی

حسابرسان با کمک و یاری بخش‌ها و دوایر مالیاتی خود می‌توانند منطق و درستی اقلام منظورشده در برآورد مالیات را نسبت به سهامداران و تحلیلگران بهتر ارزیابی کنند، زیرا حسابرسان متخصص مالیاتی، دارای دانش و اطلاعات کافی در مورد چگونگی استفاده شرکت ها از هزینه مالیات برای اجتناب مالیاتی هستند. بنابراین، تخصص حسابرس می‌تواند عامل مهمی در تعیین سطح اجتناب مالیاتی محسوب شود(دهالیوال و همکاران، 2004).

اگر شرکت ها به دنبال این باشند که در برنامه‌ریزی وضعیت مالیاتی خود ضمن رعایت قوانین مالیاتی، مالیات اضافی نپردازند و حتی تا جایی که ممکن است مالیات کمتری پرداخت نمایند، بنابراین، به دنبال مشاوره از مشاوران مالیاتی خواهند بود. کوک و عمر (2010) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که حدود دو\_سوم(3/2) از شرکت های نمونه در پژوهش آن‌ها، حداقل بخشی از مشاوره مالیاتی و سایر خدمات مربوطه را از حسابرس خود دریافت می نمایند. بنابراین، برای بسیاری از شرکت ها، حسابرس به طور همزمان از طریق دو نقش مجزا، یعنی حسابرسی صورت های مالی و مشاوره مالیاتی، می تواند بر روی اجتناب مالیاتی آن ها تأثیرگذارباشد(مک گوایر و همکاران، 2012). در حال حاضر، بیشتر موسسات حسابرسی از طریق سرمایه گذاری در آموزش کارکنان و اعضای حرفه‌ای خود در یک صنعت خاص و آموزش افراد حرفه‌ای متخصص در صنعت مربوط به مشتری، تخصص خود را در زمینه‌های مالی و مالیاتی در یک صنعت خاص ارتقا می بخشند(سولومون، 1999؛ فرگوسن و همکاران، 2003). بر این اساس، نتایج پژوهش‌های دیگر نشان می‌دهد که دانش و آگاهی از صنعت مشتری و مالیاتی، عوامل بسیار مهمی در برنامه ریزی مالیاتی شرکت ها است(بونر و همکاران، 1992).

#### 2-5-2) تفاوت اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مؤدیان مربوط می شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی که یک مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می‌شود، امتناع می‌کند ، یک نوع عمل غیر رسمی انجام می‌دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می‌دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود .

اجتناب از مالیات، از خلاءهای قانونی در قانون مالیات‌ها نشأت می‌گیرد (دژ، 1390).

در اینجا فرد به منظور کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه‌های گریز می‌گردد. مثلاً درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می‌دهد که از نرخ پایین‌تری برای مالیات برخوردارند. در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران احتمال افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن البته به شکل غیر واقعی، یادداشت و ثبت می‌کند.
    در واقع ، عوامل اقتصادی با استفاده از روزنه‌های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می‌کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا که اجتناب از پرداخت مالیات فعالیتی به ظاهر قانونی است، از این رو بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است(دژ، 1390).

به عبارت دیگر ، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. این مقوله به بررسی و یافتن راه های گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی مرتبط می شود که مؤدیان به آن وسیله خود را به نحوی از افراد مشمول مالیات کنار می زنند. مثلاً تبادل درآمد نیروی کار به درآمد سرمایه که نرخ کمتری از مالیات را به همراه دارد، مثالی از اجتناب مالیاتی است. به عنوان مثال، فرض کنید بر فعالیتی چون فروش دوچرخه، مالیات بر ارزش افزوده وضع شود. حال اگر فروشنده ای برای پرداخت مالیات کمتر، دوچرخه کمتری بفروشد، رفتار وی بر پایه اجتناب از مالیات است. اگر همین فروشنده برای پرداخت کمتر مالیات ، میزان فروش دوچرخه را کمتر از مقدار واقعی آن به اداره مالیات گزارش کند، رفتار وی فرار از مالیات تلقی می­شود.

بنابراین اجتناب مالیاتی، قانونی و برای کاهش تعهدات مالیاتی فرد با دور زدن قانون یا استفاده کامل از ظرایف قانونی است، اما تقلب یا فرار مالیاتی، غیرقانونی و مبادرت عمدی به اعمال خلاف قانون مانند گزارش غیرواقعی درآمد و فروش ، کسورات و تنظیم اظهارنامه ها است. نظام مالیاتی در شرایط آرمانی، باید قابلیت مقابله با هر دو نوع فرار مالیاتی را داشته باشد(دژ، 1390).

#### 2-5-3) زمینه های پیدایش فرار مالیاتی

#### بررسی‌های مختلف نشان می‌دهد شایع‌ترین زمینه‌های پیدایش فرار مالیاتی چنین است:

1- عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه: فرهنگ مالیاتی، مجموعه ای از طرز تلقی ، بینش و عکس العمل افراد در قبال نظام مالیاتی است. به عبارت دیگر طرز تلقی، بینش، برداشت ، آرمان‌ها ، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان تحصیلات و آگاهی، از جمله عواملی هستند که فرهنگ مالیاتی را شکل می‌دهند.

2- عدم مبادله کامل اطلاعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات

3- تشخیص علی الراس و وجود ضعف در اجرای آن

4- عدم استقبال از تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی و ضعیف بودن ضمانت‌های اجرایی

 ارسال نکردن اظهارنامه، دلایل گوناگونی دارد. رایج‌ترین دلیل عدم ارسال، می‌تواند این باشد که در صورت به روز نبودن ثبت مؤدی، بهترین امکان برای ارسال نکردن اظهارنامه و پس از آن فرار از پرداخت مالیات فراهم شده است. دلیل دیگر عدم برخورد قاطع ماموران مالیاتی است که آن هم می‌تواند به دلیل عدم آشنایی و عدم تسلط کافی ماموران مالیاتی به قوانین مالیاتی و نداشتن مهارت کافی دراجرای آنها باشد.

5- تأخیر غیرعادی در وصول مالیات.

6- عدم شناخت مؤدیان و مستند نبودن میزان درآمد آنها.

7- وجود معافیت های وسیع و متنوع

 دولت‌ها گاه با اتخاذ برخی سیاست های حمایتی مالیاتی و معافیت‌های مالیاتی، راه فرار مالیاتی را باز می‌کنند و در صورتی که در سیستم اطلاعات کارآمد نیز در نظام مالیاتی موجود نباشد، فرار مالیاتی گسترش می‌یابد. همچنین با اعطای معافیت‌های مالیاتی، گروهی از پرداخت مالیات معاف می‌شوند و این امر به کاهش درآمدهای مالیاتی دولت منجر می‌شود. بنابراین، اگر اعطای معافیت ها با دقت لازم صورت نگیرد، دولت برای کسب درآمد مالیاتی مورد نظر ، فشار سنگینی را بر گروه‌های دیگر جامعه وارد می کند. یعنی برای جبران بخش خالی کاسه درآمد مالیاتی ، میزان نرخ‌های مالیاتی بیشتری ، بر گروه هایی که از معافیت های مالیاتی بهره مند نیستند ، تحمیل خواهد شد. بی تردید اعطای معافیت‌های مالیاتی گسترده ، به ناکارایی نظام مالیاتی و ضعف نظام اجرایی مالیاتی منجر می شود (مجله اقتصادي، 1368) .

####  2-5-4)فرار مالیاتی در ایران

در سال‌های اخیر ، در بعضی از کشورها ، دولت‌ها و محققان سعی در اندازه‌گیری میزان فرار مالیاتی‌، برای مالیات‌های خاص و نیز برای کل سیستم مالیاتی داشته‌اند . لیکن اندازه‌گیری میزان دقیق فرار مالیاتی در کشور ایران، با مشکلاتی روبه رو بوده است که از اهم موانع در راه تخمین فرار مالیاتی می توان به موارد زیراشاره کرد:

1- ناتوانی در استفاده از روش‌های مستقیم اندازه گیری ( چرا که مردم مقادیر فرار مالیات شان را ابراز نمی‌کنند)

2- انجام نشدن تحقیق جامع در مورد میزان فرار مالیاتی در هر یک از شاخه‌های مشمول مالیات در ایران.
3- تفاوت تعاریف بین المللی مالیات با تعاریف مالیات در ایران ، به نحوی که برخی از درآمدهایی که در ایران جزو درآمدهای مالیاتی محسوب نمی‌گردد، در سایر کشورها سهم عمده‌ای از درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص داده است.

4- عدم تطبیق آمارهای مراکز مختلف

5- محرمانه بودن اطلاعات مربوط

اما با این حال به دلیل آثار سوئی که فرار مالیاتی بر اقتصاد کشور دارد ، به توجه و بررسی بیشتری در این زمینه نیاز است. به طور کلی ، فرار مالیاتی سبب می‌شود که درآمدهای مورد نیاز دولت برای هزینه های دولت تامین نگردد و در نتیجه خدماتی که دولت می باید آن را فراهم سازد، در حد مورد نیاز و باکیفیت ارائه نشود(مجله اقتصادي، 1368) .

#### 2-5-5)ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران علل و زمینه‌ها

#### 2-5-5-1) قوانین و مقررات مالیاتی

یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در تضعیف و عدم اثربخشی سیاست‌های مالیاتی، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. این مساله به تنهایی به کارآیی اجرایی سیاست‌های مالیاتی صدمه وارد می‌کند. به منظور تضمین اثربخشی دستگاه مالیاتی در قدم اول باید قوانین و مقررات مالیاتی و حسابداری به طور جامع تعریف و تضمین شود. برای رویه‌ها و قوانین جدید باید مجوزهای جدید اخذ شود تا در مجمع‌القوانین کشوری و آیین‌نامه‌های مالیاتی ثبت شود. تغییرات قوانین مالیاتی به شدت به استانداردهای نوین حسابداری وابسته است. به عبارت دیگر بـاید مقررات مربوط به مؤدیان در نگهداری دفاتر و فاکتورها و چگونگی ارایهء آن‌ها به سازمان مالیاتی، به صورت شفاف تبیین شود. در نهایت برای پیاده کردن اصلاحات باید حمایت ‌حاکمیت و آحاد مردم جلب شود(قربانب، صفحات 307 و315)

#### 2-5-5-2) فرآیندهای مالیاتی

فرآیند مالیات‌گیری را می‌توان از لحاظ ترتیب زمانی به تدوین و تصویب قانون، شناسایی مؤدیان، ‌تشخیص مالیات، کنترل و بازبینی تشخیص‌ها، طرح اعتراض به مالیات تشخیصی و در نهایت وصول مالیاتی تجزیه کرد. ضعف سیاست‌های مالیاتی (مدیریت مالیاتی) در هر یک از این مراحل می‌تواند جلوی اهداف قانون‌گذار را به هر نحو بگیرد.

تحلیل فرآیندهای نظام مالیاتی از اظهار تا پرداخت در یک سیستم مالیاتی، زمانی مفید و ممکن است که اطلاعات بهنگام باشد و به درستی در مجاری صحیح قرار گیرد. اگر سازمان مالیاتی با اطلاعات ناقص مواجه شود، باید در سـیستـم اطلاعاتی و ممیزی خود تجدیدنظر کرده، آن را دگرگون سازد. از طرفی مطابق قوانین حسابداری مالیاتی، دستگاه مالیاتی باید درآمدهای مالیاتی (چه به صورت پول نقد و چه به صورت حـساب‌های بانکی مؤدی) را بدون واسطه از حساب مؤدی به حساب خزانه‌ واریز کند. غالباً موانع قانونی و یا ضعف قانون باعث می‌شود که اطلاعات معتبر به دستگاه مالیاتی داده نشود. این امر فرهنگ تمکین مالیاتی را تضعیف می‌کند، اگرچه هیچ‌گاه قابل رؤیت نیست(آستراکی، 1389)

#### 2-5-5-3)عدم توجه به رضایت مؤدیان مالیاتی

در حال حاضر، اغلب فرآیندها از دیدگاه درونی سازمان مالیاتی طراحی می‌شود و کم‌تر توجهی به راحتی مؤدیان می‌شود. این امر، موجب دلسردی مؤدیان و انگیزهء اندک آنان برای تمکین از مقررات مالیاتی می‌شود همچنین فقدان آموزش مؤدیان مالیاتی درباره تخصیص صحیح منابع مالیاتی دولت، موجب نارضایتی بیش‌تر و عدم تمایل آنان به پرداخت مالیات می‌شود(ثاقب فرد، 1386) .

#### 2-5-5-4) منابع انسانی

یکی از عوامل کلیدی در پیشرفت نظام مالیاتی، داشتن کارمندان کارآ و خلاق است. به منظور دارا بودن این پرسنل باید به 3 نکته توجه کرد :

1- اختیارات و مسوولیت‌های هر شخص به طور کامل و شفاف، مشخص باشد.

2- هر فرد به رتبه و سمتی دست یابد که در آن تخصص، مهارت و تجربه داشته باشد.

3- هر شخص به اندازهء شوونات، منزلت و مقامی که دارد حقوق و مزایا دریافت کند.

همانطور کـه کارمندان در موقعیت­های مختلف، متناسب با مهارت و تجربه ی خود، حقوق دریافت می‌کنند باید در ازای کارها و شیوه‌های جدیدی که در کار خود ارایه می‌دهند نیز پاداش دریافت کنند. اگر این سیاست‌ها به اجرا در نیاید، کارمندان به سکون و یکنواختی (روزمرگی) دچار شده، اغلب انگیزهء کار درست را از دست داده، به شدت از سازمان خود رنجور شده و عدم رضایت شغلی خود را بروز می‌دهند

عوامل زیر در رابطه با پرسنل سازمان امور مالیاتی در اثربخشی و اصلاحات آن می‌تواند مؤثر باشد:

الف) پرداخت حقوق و مزایا متناسب با تخصص و فعالیت.

ب) انعطاف‌پذیری در نظام حقوق و دستمزد.

ج) اندیشه‌های گروهی کارمندان در دستگاه مالیاتی مدنظر قرار گیرد.

د) داشتن امنیت شغلی از کارمندان رده پایین تا مدیران ارشد.

با توجه به این‌که کارمندان سازمان نمایندگان دولت هستند که با قشر وسیعی از افراد جامعه در تماس هستند از افرادی به عنوان مأمور اجرائیات استفاده شود که قدرت جذب اندیشه‌های مفید جامعه را داشته باشند.(رجایی،1390)

#### 2-5-5-5) مؤدیان مالیاتی

مؤدیان مالیاتی، ‌عموماً به دو دسته تقسیم می‌شوند: مؤدیان قانون مدار و مؤدیان قانون گریز.مؤدیان قانون مدار آن‌هایی هستند که مطابق قانون و به نسبت سهم خود، مالیات را پرداخت می‌کنند و عمومآً مشکلی را برای سازمان امور مالیاتی ایجاد نمی‌کنند این نوع مؤدیان غالبائ تمکین می‌کنند و از ایجاد هزینه و مشکل برای سازمان پرهیز می‌کنند به همین علت سازمان مالیاتی نیز از این نوع مؤدیان اظهار رضایت کرده و غالباً سعی می‌شود این نوع مؤدیان باقی بمانند و یا بر تعداد آن‌ها افزوده شود. اما در مورد دیگر مؤدیان قانون گریز بحث و سخن بسیار است و سازمان امور مالیاتی سعی می‌کند با انواع سیاست‌ها، آن‌ها را وادار به پرداخت مالیات کند. مؤدیانی قانون گریز محسوب می‌شوند که مالیات‌های معوق را به دستگاه مالیاتی تحمیل می‌کنند که همین موضوع یکی از گلوگاه‌های نظام مالیاتی ایران است. به نظر می‌رسد در این‌گونه مواقع، سنجش میزان مالیات‌های معوق و برنامه‌ریزی در جهت وصول آن‌‌ها، بهترین گزینه موجود باشد. مالیات‌های معوق به مالیات‌هایی اطلاق می‌شود که از حیث تشخیص مالیات، به مرحلهء فعلیت رسیده‌اند اما به هر دلیل به حیطه ی وصول درنیامده و امکان وصول آن‌ها وجود دارد. بدیهی است اگر ثابت شود که حجم ذخایر مالیاتی معوق قابل وصول به حدی معنادار است که قادر به تأمین اهداف درآمد مورد نظر خواهد بود، در آن صورت برنامه‌ریزی عملیاتی جهت وصول این مالیات‌ها منطقی و موجه است. اگر دستگاه مالیاتی ناگزیر از اعمال فشار مالیاتی بیش‌تری باشد چه بهتر که این فشار بر مؤدیان قانون گریز وارد شود که بعضی سال‌ها از زیر مسوولیت پرداخت دیون مالیاتی خود شانه خالی کرده‌اند و اعمال خلاف قانون آن‌ها بعضائ مصداق تقلب مالیاتی بوده است. بدیهی است که مطالبهء دیون معوقه­ی دولت از عده‌ای متقلب، تنش‌های احتمالی ناشی از فشار مالیاتی را نیز به حداقل خواهد رساند و این با اهداف مورد نظر در خروجی سازمان از جمله رضایت‌مندی مؤدیان خوش‌حساب و ارتقای سطح عدالت مالیاتی نیز سازگار خواهد بود. یکی از راه‌های کاهش خطای مؤدیان در اظهار و پرداخت مالیات به کارگیری مناسب نظام جریمه و پاداش است. نظام جریمه باید به نحوی اجرا شود که به طور متوسط رفتار مؤدی مالیاتی را عوض کند. با این حال با مؤدیانی که بی‌نظم هستند و قانون را رعایت نمی‌کنند، باید به شدت برخورد کرد. همچنین باید توجه کرد که جرایم افراطی وضع نشود و مؤدیان ناامید نشوند. تجربه نشان داده است که تغییر ایجاد کردن در رفتار و نگرش مؤدیان مالیاتی یک هنر بزرگ است و عموماً اقدامات سریع و فشارهای سنگین، تنها مسکنی است که در کوتاه‌مدت مؤثر است و اثرات جاودان ندارد (رضایی، 1389) . در بحث مربوط به تجزیه و تحلیل رفتار مؤدیان مالیاتی، معمولاً 5 عامل در وهله­ی نخست باید واکاوی شود :

الف - فرهنگ مالیاتی

فرهنگ مالیاتی به معناي باورهاي مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن است. "ترتر" فرهنگ مالیاتی را ذهنیت مالیاتی شامل نگرش ها، و نیز الگوي رفتاري که شهروندان مشمول مالیات نسبت به مالیات و دولت دارند؛ تعریف کرده است.

از نظر"برگر نرر" فرهنگ مالیاتی یک کشور خاص عبارت است از یکپارچگی تمام نهادهاي رسمی و غیررسمی مربوطه که با سیستم مالیاتی و اجراي عملی آن در ارتباط است و به لحاظ تاریخی در فرهنگ آن کشور جاي گرفته است. عناصر تشکیل دهنده ي فرهنگ مالیاتی از نظر "نرر" شامل مالیات دهندگان، سیاست گذاران، کارشناسان، تحصیل کرده ها و مسئولین مالیاتی هستند. تعامل بین گروه هاي مختلف و بین اعضاي یک گروه اتفاق می افتد. با تعامل مداوم روابط و همبستگی هاي اجتماعی در درازمدت شکل می گیرد. که این خود بخش اعظم فرهنگ مالیاتی کشور را شکل می دهد. در نتیجه فرهنگ مالیاتی مفهومی بیش از فرهنگ اخذ مالیات و فرهنگ پرداخت مالیات را در بر می گیرد.

به زبان ساده تر فرهنگ مالیاتی مجموعه اي از طرز تلقی، بینش، برداشت ها و آرمان ها، ارزش هاي اجتماعی، قوانین جاري و میزان آگاهی مردم از مالیات است(جلال آبادي، عزیزخانی1384).

ب – تمکین

تمکین مالیاتی، پایبندي داوطلبانه به متن و روح قانون مالیاتی یا به عبارتی به مفهوم پایبندي مودیان

به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از سوي آنها می­باشد. تمکین کامل مالیاتی از جمله اهدافی است که همه سیستمهاي مالیاتی جهان در آرزوي دستیابی به آن هستند. در واقع می­توان گفت که درجه تمکین مالیاتی در هر کشوري معیار سنجش کارایی سیستم مالیاتی آن کشور است(هاشمی، 1386)

ج - خودتشخیصی

سیستم خودتشخیصی مالیاتی، عموماً بر این برهان استوار است که مؤدی بیش از هر کس دیگری به اوضاع و احوال مالی و درآمدی خویش آگاه است. بنابراین اگر سیستم مالیاتی به جایگاهی برسد که مؤدیان آن، خودشان به تشخیص صحیح مالیاتی بپردازند قطعاً از جنبه‌های مختلف باعث بهبود وصول مالیات خواهد شد(رضایی، 1389) .

د - اطلاع‌رسانی

از جمله وظایف مدیریت مالیاتی، آگاهی رساندن به مؤدیان برای سهولت بیش‌تر کار و مطلع کردن مردم از قوانین، آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌ها و تصمیمات سازمان است. این امر به طور سیستماتیک از فرار مالیاتی (اجتناب از مالیات) کاسته و باعث خودبه‌خودی افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. ایجاد سایت اینترنتی، انتشار روزنامه و یا مجله­­­­ی تخصصی در زمینهء مالیات، ایجاد پایگاه‌های مشاوره در سراسر کشور، برنامه هفتگی رادیو و تلویزیونی، ایجاد بانک‌های مختلف اطلاعاتی و .... می‌تواند باعث اعتماد مؤدیان به سازمان مالیاتی شود (رضایی، 1389) .

ه - حقوق مالیاتی

حقوق مالیاتی، رشته‌ای از حقوق عمومی است که مقررات مالیاتی و مزایای اجرای آن‌ها را مقرر می‌دارد. بنا بر تعریفی دیگر حقوق مالیاتی عبارت است از درخواست و گرفتن اموال به صورتی که در قوانین مالیاتی آمده و به صورت وسیله‌ای برای توزیع مخارج عمومی دولتی بین افراد. اگر قبول کنیم که مالیات پولی است که دولت جمع‌آوری می‌کند مفهوم حقوق مالیاتی را بهتر درک می‌کنیم. حقوق مالیاتی در اولین نگاه، مجموع مقررات حقوقی مربوط به مالیات به نظر می‌آید. مجموع این مقررات حقوقی در مورد اشخاص و اموالی اعمال می‌شود که قبلاً به موجب قوانین تعریف و بیان شده‌اند. بنابراین به جاست که سازوکاری طراحی شده تا مؤدیان مالیاتی از نحوهء تعامل خود با نظام مالیاتی به طور کامل آگاه شده و همچنین وظایف قانونی خود را در قبال این سیستم به نحو احسن اجرا کنند. از جمله می‌توان فلوچارت‌های راهنمای مؤدیان را طراحی کرد و در اختیار آن‌ها گذاشت تا مؤدیان به وسیله­ی آن به طور کاملاً شفاف وظیفه­ی خود را انجام دهند(آقانظری، 1389)

#### 2-6) پیشینه تحقیق

#### 2-6-1) تحقیقات داخلی

بهروزی، بنی مهد و سلیمانی( 1392 ) در مقاله ای با عنوان " رابطه ی بین حق الزحمه ی حسابرسی و به موقع بودن اطلاعات حسابداری، شواهدی از ايران" به بررسی اين رابطه در شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های 1390-1382پرداخته اند.آنها به اين نتیجه دست يافتند هنگامی که حق الزحمه حسابرسی افزايش می­يابد و يا اظهار نظر حسابرس مقبول است، صورتهای مالی به موقع تر ارائه می­شیوند . همچنین دريافتند بعضی متغیرها همچون زيان ، زمان ارائه اطلاعات را افزايش می دهد. آزمون فرضیات رابطه­ی بین نسبت بدهی و به موقع بودن اطلاعات حسابداری را تأيید نکرد.

خدامی پور و ترک زاده( 1390) رابطۀ بین مالیات و محافظه کاری در گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات حسابداری را مورد بررسی قرار دادند. نمونه مورد بررسی آنها متشکل از 123 شرکت در یک دوره 5 ساله بود. نتایج این تحقیق نشان داد شرکت هایی که خالص جریان نقدی عملیاتی آنها بسیار بزرگتر از درآمد مشمول مالیات آنهاست، محافظه کاری بیشتری نسبت به سایر شرکت ها دارند، اما در مورد شرکت هایی که خالص جریان نقدی عملیاتی آنها بسیار کوچکتر از درآمد مشمول مالیات آنهاست، نمی­توان گفت که محافظه کاری کمتری نسبت به سایر شرکت ها دارند. علاوه بر این، یافته های پژوهش نشان داد که مالیات نه تنها مربوط بودن اطلاعات حسابداری را که شرکت ها ارائه می­کنند کاهش نمی­دهد، بلکه باعث مرتبط تر شدن اطلاعات نیز می­گردد.

عرب مازار و دیگران(1390 ) به تبیین رابطه بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی در ایران پرداختند. نتایج تحقیق آنها بیانگر وجود یک رابطه مثبت بین گزارشگری مالیاتی و شفافیت گزارشگری مالی بوده است، به طوری که در صورت تهیه گزارشگری مالیاتی به ضمیمه گزارشگری مالی، شفافیت گزارشگری مالی تا حدود زیادی تأمین خواهد شد.

باباجانی و عبدی( 1389) ، به بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. این ارزیابی از طریق بررسی رابطه بین برخی از معیارهای مهم حاکمیت شرکتی با درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی صورت گرفت. آنها با در نظر گرفتن 82 شرکت به عنوان نمونه به این نتیجه رسیدند که تفاوت معنی داری بین میانگین درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی در شرکت هایی که معیارهای حاکمیت شرکتی را دارا هستند، با گروه شرکت هایی که فاقد معیار های مزبور هستند، وجود ندارد. این در حالی بود که در هر دو گروه شرکت ها، درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی معنی­دار بوده است.

بنی مهد و محسنی شريف (1389) کیفیت افشای اطلاعات و عوامل مؤثر بر آن را بررسی کردند. اين مطالعه برای 311 شرکت فعال در بورس در سال 1386 انجام و متغیرهايی نظیر اندازه شرکت، بازده داريی ها، اهرم مالی، ساختار مالکیت، نوع حسابرس،کیفیت گزارش حسابرس، نوع واحد تجاری و صنعت را در نظر گرفت. يافته های تحقیق حاکی از رابطه معنی دار بین نوع صنعت، اندازه شرکت و میزان تأخیر غیرعادی در افشاء اطلاعات می باشد.

مهدوی و جمالیان پور(1389) عوامل مؤثر بر سرعت گزارشگری مالی سالانه شرکت های بورسی در دوره 1387-1378را بررسی نمودند. آنان با استفاده از رگرسیون چند متغیره به بررسی رابطه بین اندازه شرکت، نسبت های مالی و غیر مالی و نسبت سرمايه گذاری مجدد سود جاری با سرعت گزارشگری مالی سالانه يا اختلاف زمانی بین موعد ارائه گزارش حسابرسی سالانه و تاريخ پايان سال مالی شرکت ها پرداختند . نتیجه تحقیق اين بود که سرعت گزارشگری با انواع نسبت های مالی و غیر مالی ارتباط معنی دار داشته و شرکت های دارای نسبت بدهی کوچکتر از سرعت بالاتری در ارائه گزارش های سالانه برخوردار هستند.

سجادی و همکاران ( 1388 ) در تحقیقی با عنوان " ويژگیهای غیر مالی مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهاد ار تهران" نشان دادند اندازه شرکت ، عمر شرکت و نوع صنعت رابطه معنی دار مثبت و ساختار مالکیت رابطه معنی دار منفی با کیفیت گزارشگری دارد .

نوروش و حسینی(1388) رابطه بین کیفیت افشای (قابلیت اتکا و به موقع بودن) شرکتی و مديريت سود در 51 شرکت بورسی طی دوره 86-1381 را بررسی نمودند. يافته های تحقیق رابطه منفی بین دو متغیر را گزارش نمود.

ایزدی نیا و رسائیان ( 1387 ) به بررسی رابطه بین ساختار سرمایه و مالیات شرکت ها پرداختند. نتایج حاصل از این تحقیق بیانگر عدم وجود رابطۀ معنی دار بین ساختار سرمایه و مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می­باشد.

اعتمادی و يارمحمدی (1382) به بررسی عوامل مؤثر بر گزارشگری میان دوره ای به موقع در شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. اين تحقیق بر اساس نمونه ای 40 شرکتی در دوره 79-1377 انجام و متغیرهای اندازه شرکت، سودآوری ،پیچیدگی عملکرد، عمر بورسی، ترکیب سهامداران، وجود سیستم بهای تمام شده و میزان معاملات سهام مد نظر قرار گرفت. محققین به اين نتیجه رسیدند که تنها میزان معاملات سهام رابطه معنا دار مستقیم با سرعت گزارشگری میان دوره ای دارد.

2-1)جدول خلاصه پیشینه تحقیقات داخلی مرتبط با موضوع

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| محققین | عنوان تحقیق | نتایج تحقیق |
| بهروزی، بنی مهد و سلیمانی( 1392 ) | رابطه ی بین حق الزحمه ی حسابرسیی و به موقع بودن اطلاعات حسابداری، شواهدی از ايران | آنها به اين نتیجه دست يافتند هنگامی که حق الزحمه حسابرسی افزايش می يابد و يا اظهار نظر حسابرس مقبول است، صورتهای مالی به موقع تر ارائه می شوند |
| عرب مازار و دیگران( 1390 ) | رابطه بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی | وجود یک رابطه مثبت بین گزارشگری مالیاتی و شفافیت گزارشگری مالی بوده است، به طوری که در صورت تهیه گزارشگری مالیاتی به ضمیمه گزارشگری مالی، شفافیت گزارشگری مالی تا حدود زیادی تامین خواهد شد. |
| خدامی پور و ترک زاده ( 1390 ) | رابطۀ بین مالیات و محافظه کاری در گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات حسابداری | یافته های پژوهش نشان داد که مالیات نه تنها مربوط بودن اطلاعات حسابداری را که شرکت ها ارائه میکنند کاهش نمیدهد، بلکه باعث مرتبط تر شدن اطلاعات نیز میگردد.  |
| بنی مهد و محسنی شريف (1389) | کیفیت افشای اطلاعات و عوامل مؤثر بر آن | يافتهای تحقیق حاکی از رابطه معنی دار بین نوع صنعت، اندازه شرکت و میزان تأخیر غیرعادی در افشاء اطلاعات می باشد. |
| مهدوی و جمالیان پور(1389) | عوامل مؤثر بر سرعت گزارشگری مالی سالانه | نتیجه تحقیق اين بود که سرعت گزارشگری با انواع نسبت های مالی و غیر مالی ارتباط معنی دار داشته و شرکت های دارای نسبت بدهی کوچکتر از سرعت بالاتری در ارائه گزارش های سالانه برخوردار هستند. |
| باباجانی و عبدی( 1389) | رابطه بین حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات | تفاوت معنی داری بین میانگین درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی در شرکت هایی که معیارهای حاکمیت شرکتی را دارا هستند، با گروه شرکت هایی که فاقد معیار های مزبور هستند، وجود ندارد. این در حالی بود که در هر دو گروه شرکت ها، درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی معنی دار بوده است. |
| سجادی و همکاران ( 1388 ) | ويژگیهای غیر مالی مؤثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهاد ار تهران | اندازه شرکت ، عمر شرکت و نوع صنعت رابطه معنی دار مثبت و ساختار مالکیت رابطه معنی دار منفی با کیفیت گزارشگری دارد. |
| نوروش و حسینی(1388) | رابطه بین کیفیت افشای )قابلیت اتکا و به موقع بودن( شرکتی و مديريت سود | **يافته های تحقیق رابطه منفی بین دو متغیر قابلیت اتکا و به موقع بودن با مدیریت سود را گزارش نمود.** |
| ایزدینیا و رسائیان ( 1387 ) | رابطه بین ساختار سرمایه و مالیات شرکت ها | نتایج حاصل از این تحقیق بیانگر عدم وجود رابطۀ معنی دار بین ساختار سرمایه و مالیات شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران میباشد. |
| اعتمادی و يارمحمدی (1382) | عوامل مؤثر بر گزارشگری میان دورهای به موقع در شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران | محققین به اين نتیجه رسیدند که تنها میزان معاملات سهام رابطه معنا دار مستقیم با سرعت گزارشگری میان دوره ای دارد. |

#### 2-6-2) تحقیقات خارجی

عبادين و همکاران(2012) تأثیر همزمان متغیرهای حاکمیت شرکتی و ويژگیهای شرکت را در به موقع بودن گزارشهای مالی در بورس نیجريه مطالعه کردند. اين مطالعه بر روی جامعه 202 شرکتی از شرکت های پذيرفته شده در بورس نیجريه انجام شد. گزارش های سال 2011 بررسی و بطور متوسط 193 روز تأخیر غیرعادی در ارائه گزارش های حسابرسی شده نسبت به موعد مقرر و قانونی ارائه گزارشهای مشاهده شد. متغیرهای مستقلی همچون استقلال هیأت مديره، اندازه هیأت مديره، اندازه شرکت، اهرم، سودآوری و اندازه شرکت حسابرسی در ارتباط با متغیر وابسته بموقع بودن بررسی شد. تحلیل چند متغیره نشان داد که اندازه شرکت حسابرسی ارتباط معنادار با متغیر وابسته تحقیق دارد.

آی يوها ( 2012 ) در مقالهای با عنوان" ويژگیهای شرکت و به موقع بودن گزارشگری مالی در نیجریه61 شر کت طی سال های 2008-1999 را بررسی کرد . نتیجه پژوهش او نشان عمر شرکت بر به موقع بودن گزارشات مالی در نیجريه تأثیر گذار است . از طرفی قوانین برای تضمین کیفیت گزارشات مالی به موقع در نیجريه کافی نیستند و تأخیر غیرعادی زمانی گزارشگری می­تواند با وجود و اجرای محکم قوانین و مقررات تنظیمی کاهش يابد.

آرمسترانگ و همکاران( 2011 ) در تحقیقی به تبیین مشوق های مؤثر بر برنامه ریزی مالیاتی پرداختند. افراد مذکور، از یک مجموعه داده اختصاصی که حاوی اطلاعات مربوط به طرحهای پاداش به صورت جزیی بود، استفاده نمودند. همچنین از معیارهایی همچون نرخ مؤثر مالیاتی بر مبنای استانداردهای حسابداری، نرخ مؤثر مالیاتی نقدی و اختلاف بین درآمد دفتری و درآمد مشمول مالیات استفاده نمودند. یافته های این تحقیق بیانگر آن بود که بین طرح های تشویقی پاداش مدیران مالیاتی با نرخ مؤثر مالیاتی محاسبه شده بر اساس استانداردهای حسابداری رابطه ای منفی و معنادار وجود دارد، اما بین طرح های مذکور با سایر معیارهای استفاده شده ارتباطی ضعیف وجود دارد.

اکتَس و کرگین ( 2011 ) در مقاله ای با عنوان" به موقع بودن گزارشگری و کیفیت اطلاعات مالی " به بررسی اثر صنعت(شرکت های از نوع مالی يا غیرمالی)، نوع گزارشگری( شرکت های از نوع تلفیقی و غیر تلفیقی) و سود (مثبت يا منفی ) بر زمان ارائه گزارشات مالی سالانه شرکت های ثبت شده در بورس استانبول پرداختند آن ها دريافتند شرکت های غیر مالی و تلفیقی نسبی به مالی و غیر تلفیقی صورت های مالی خود را ديرتر ارا ئه می دهند و شرکت های با سود مثبت، صورتهای مالی خود را زودتر ارائه می­دهند.

دیرنگ و همکاران ( 2010 )، در تحقیق خود از نرخ مؤثر مالیاتی نقدی بلندمدت برای آزمون میزان اجتناب از مالیات شرکت ها در طی دورۀ 10 ساله استفاده کردند. نتایج حاصل از تحقیق آنها نشان داد که اختلاف مقطعی قابل ملاحظه ای در اجتناب از پرداخت مالیات توسط شرکت ها وجود دارد و تقریبا 25درصد شرکت ها توانایی این را دارند که نرخ مؤثر مالیاتی نقدی را زیر 20 درصد نگه دارند.

اِسلی ( 2010 ) در مقاله ای با عنوان " به موقع بودن گزارشگری مالی در ترکیه " نشان داد که رابطه ی بین علامت سود ، نظر حسابرس ، شرکت حسابرسی با به موقع بودن مثبت و رابطه ی بین صنعت با به موقع بودن منفی است.

احمد و عابدين (2009) موضوع تأخیر غیرعادی در ارائه گزارش­های مالی سالانه را در بورس مالزی بررسی کردند. نمونه ای حاوی 343 شرکت از 413 شرکت درج شده در بورس مالزی انتخاب و دوره تحقیق نیز سال 1993 بوده است. ارتباط متغیرهای اندازه، تعداد شرکت های وابسته، نوع شرکت حسابرسی، اظهار نظر حسابرس، بازدهی حقوق صاحبان سهام، اينکه مديرسهامدار است يا خیر، نوع صنعت، سهم بدهی بلندمدت و تاريخ پايان سال مالی با به موقع بودن ارائه گزارشهای مالی بررسی و به جز متغیر نوع صنعت، اهرم و تاريخ پايان سال مالی بقیه متغیرها ارتباط معنی داری با متغیر وابسته داشتند.

داردور (2009) ارتباط بین به موقع بودن تاريخ انتشار گزارش های مالی و اندازه، سودآوری، قدمت، تعداد حسابداران در استخدام، کیفیت حسابداران، نوع اظهار نظر حسابرس و نوع سیستم حسابداری موجود با نمونه ای 33 شرکتی را در بورس لیبی بررسی کرد. متوسط تأخیر غیرعادی در ارائه گزارشهای طی دوره مطالعه برای نمونه حدود 155 روز بوده و به جز متغیر نوع سیستم حسابداری بقیه متغیرها با متغیر وابسته ارتباط معنی دار داشتند.

ماهاجان و چندر ( 2008 ) رابطه بين به موقع بودن افشاي مالي و ويژگيهاي شركت ها در هند را بررسي نمودند. اين تحقيق براساس گزارش هاي مالي سالانه 133 و 292 شركت براي سال هاي 2005 و 2006 انجام شد. نتايج آمار توصيفي نشان مي دهد كه تقريبا همه شركت هاي نمونه در هر دو سال مورد مطالعه ظرف مهلت مقرر 180 روز گزارشگري مي كنند. همچنين رابطه بين اندازه شركت، سودآوري، نوع صنعت، قدمت، اهرم، گروه پذيره نويسي، مکان استقرار شركت، حق الزحمه حسابرسي، اندازه شركت حسابرسي و پيچيدگي حسابرسي با مدت زمان گزارشگري مورد بررسي قرار گرفت. نتايج يافته ها حاكي از آن بود كه تنها اندازه شركت، نوع صنعت، اندازه موسسه حسابرسي و پيچيدگي حسابرسي، رابطه معناداري با مدت زمان گزارشگري در هر دو سال مورد مطالعه دارد . بقیه متغیرها يعنی سودآوری، گروه پذيره نويسی، وضعیت اقامتی، عمر، اهرم و حق الزحمه حسابرسی رابطه معناداری با تأخیر غیرعادی گزارشگری در هر دو سال مورد مطالعه ندارند .

ال اَجمی ( 2008 ) در مقالهای با عنوان " حسابرسی و تأخیر غیرعادی در گزار شگری " به موقع بودن گزارشات سالانه شرکت های ثبت شده در بورس بحرين را بررسی نمود و نتیجه گرفت اندازه شرکت، سودآوری و اهرم مالی بر به موقع بودن گزراشگری مالی سالانه مؤثر است.

وو و همکارانش ( 2008 ) به بررسي رابطه بين به موقع بودن گزارش هاي سالانه شركت ها و ويژگيهاي هيئت مديره پرداختند. اين مطالعه با استفاده از 2976 مالي سالانه شركت هاي غيرمالي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تايوان طي دوره 1998 تا 2004 انجام شد. متغيرهاي مورد بررسي عبارتند بودند از تعداد اعضا هيئت مديره، مالکان اصلي، مديران مستقل، تغيير فناوري، حجم معاملات، مالکيت نهادي، نسبت بدهي به دارايي، قدمت شركت، اندازه شركت، تغيير سود خالص، رشد فروش و چهار موسسه بزرگ حسابرسي. نتايج تحقيق نشان ميدهد به جزء متغيرهاي اندازه شركت، تغيير سود خالص، رشد فروش و چهار موسسه بزرگ حسابرسي، ساير متغيرها با مدت زمان گزارشگري مرتبط مي‌باشند.

دوگان و همکاران ( 2007 ) در مقاله ای با عنوان "آيا به موقع بودن گزارشگری مالی با عملکرد شر کت مرتبط است؟ "دريافتند سودآوری بر موقع بودن گزارشگری شرکت های ثبت شده در بورس اوراق بهادار استانبول اثر میگذارد . به علاوه شرکت های با عملکرد بهتر ، گزارشات سالانه شان را زودتر از شرکت های دارای عملکرد ضعیف منتشر می کنند. به علاوه نتايج نشان می دهد به موقع بودن گزارشات سالانه به وسیله سايز شرکت ، تغییر در ريسک مالی، روند به موقع بودن در سال گذشته و ويژگیهای شرکت اثر می­پذيرد.

لونت و سان ( 2007 ) عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارشگري مالي را با استفاده از 320 تصویب سود شش ماهه و 400 تصویب سود سالانه شركت هاي پذيرفته شده در بورس نيوزيلند بررسي كردند. در اين تحقيق تأثير سه عامل اندازه شركت، نوع صنعت و تاريخ ترازنامه (پايان سال مالي( بر مدت زمان گزارشگري براي دوره زماني 2004 تا 2006 مورد تجزيه وتحليل قرار گرفت. نتايج تحقيق نشان مي دهد كه مدت زمان گزارشگري با اندازه شركت و نوع صنعت ارتباط دارد؛ اما با تاريخ ترازنامه شركت ها ارتباط ندارد.

دوقان و همکاران(2007) نمونه ای از 249 شرکت پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار استانبول را برای سال 2005 انتخاب نمودند. آنها برخی از عوامل مؤثر بر زمان بندی افشاء يعنی اندازه شرکت، ريسک مالی، اخبار خوب و بد و نوع صنعت را مورد بررسی قرار دادند. نتايج تحقیق نشان داد که به موقع بودن گزارشگری شرکت های پذيرفته شده در بورس استانبول، تحت تأثیر اندازه شرکت و ريسک مالی گذشته قرار دارد. همچنین شرکت های دارای اخبار خوب، گزارشهای سالانه خود را زودتر از شرکت های دارای اخبار بد منتشرمی کردند. علاوه بر اين آنها دريافتند که زمان افشاء با صنعتی که شرکت در آن فعالیت می کند در ارتباط نمی باشد.

اوبرت (2006) عوامل مؤثر بر تأخیر غیرعادی گزارشگری را در شرکت های فرانسوی مورد بررسی قرار داد. او نمونه ای شامل 1131 شرکت طی سالهای 1997 تا 2002 انتخاب نمود. او تأثیر اخبار بد، زيان، اهرم، بازده حقوق صاحبان سهام، تعداد تحلیلگران، نوسان قیمت سهام، اندازه شرکت، تکنولوژی، حجم مبادله، هزينه های مالکیت و انواع صورت های مالی بر تأخیر غیرعادی گزارشگری را مورد بررسی قرار داد. نتايج تحقیق نشان داد که انواع صورتهای مالی، اهرم،نوسان قیمت سهام، حجم مبادله، تعداد تحلیلگران و اخبار بد رابطه معناداری با تأخیر غیرعادی گزارشگری دارند و ساير متغیرها با تأخیر غیرعادی گزارشگری رابطه ندارند.

وانگ و سونگ (2006) با استفاده از 8249 گزارش مالی شرکت های پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار شنزن و شانگ های طی سال های 1993 تا 2003 مسأله به موقع بودن گزارش های مالی سالانه شرکت های چینی را بررسی کردند. آنها عوامل مؤثر بر گزارشگری شامل اظهار نظر حسابرسی، سودآوری، اندازه شرکت، نوع شرکت، نوع سهام و محل بازار سهام را مورد برسی قرار دادند. نتايج تجزيه و تحلیل نتايج تحقيق نشان مي دهد سودآوري، اظهارنظر حسابرسي، اندازه شركت، نوع شركت، نوع سهام و محل بازار سهام، رابطه معناداري با مدت زمان گزارشگري دارند.

اوسا آنسه و لونتیس (2006) عوامل مؤثر بر رويه های گزارشگری مالی سالانه به موقع را در نمونه ای شامل 95 شرکت از شرکته ای غیر مالی پذيرفته شده بعد از 36 دسامبر 1999 در بورس اوراق بهادار آتن را مورد بررسی قرار دادند. تجزيه و تحلیل توصیفی نشان می دهد که92% شرکت ها زودتر از مهلت مقرر 161 روز، 3% در روز مهلت مقرر يعنی 161 روز و 5% ديرتر از مهلت 161 روز گزارش دهی می کنند. آنها رابطه بین اندازه شرکت، اهرم، بخشی از سهام که به طور مستقیم يا غیرمستقیم به وسیله افراد درون سازمانی کنترل می شود، تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی، نوع حسابرسی و نوع صنعت را با تأخیر غیرعادی گزارشگری مورد بررسی قرار دادند. نتايج تحقیق آنها نشان می دهد که تأخیر غیرعادی گزارشگری با بخشی از سهام که به طور مستقیم يا غیرمستقیم به وسیله افراد درون سازمانی کنترل می شود، تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی و اندازه شرکت حسابرسی در ارتباط می باشد.

اسماعیل و چندلر(2004) به موقع بودن گزارشگری مالی سه ماهه در شرکت های مالزيايی را مورد بررسی قرار دادند. تجزيه و تحلیل گزارشهای سه ماهه نشان داد که همه 117 شرکت نمونه به جز يک شرکت ظرف مهلت مجاز 2 ماهه گزارشه ای خود را ارائه نمودند. علاوه بر اين آنها رابطه بین به موقع بودن و چهار ويژگی شرکت ها يعنی اندازه شرکت، سودآوری، رشد و اهرم را بررسی نمودند. نتايج تحقیق آن ها نشان داد که شرکت های بزرگتر، سودآورتر، دارای رشد بیشتر و با اهرم پايین تر معمولاً سريع تر از سايرشرکت ها گزارش می­دهند.

 لونتیس و ويت من (2004) موضوع به موقع بودن گزارش های مالی سالانه در بورس يونان را با استفاده از اطلاعات 227 شرکت در سال 1997 بررسی نمودند. از بین متغیرهای سودآوری، موانع ورود، نسبت تمرکز درآمد، عرضه اولیه سهام، حجم معاملات سهام، اندازه شرکت و تعداد بندهای گزارش حسابرسی تنها متغیرهای عرضه سهام،سودآوری، تعداد بندهای گزارش حسابرسی و نسبت تمرکز درآمد با به موقع بودن ارتباط معنادار داشته و دو متغیر ديگر ارتباط معناداری با متغیر وابسته تحقیق ندارند.

اوسا آنسه (2000) با استفاده از اطلاعات 47 شرکت تولیدی در بورس زيمباوه و استفاده از تحلیل رگرسیونی دو مرحله ای به اين نتیجه رسید که قدمت شرکت، سودآوری و اندازه شرکت به شیوهای معنادار قادر به تبیین تغییرات در به موقع بودن ارائه گزارش های مالی شرکت های نمونه می باشند .

عبدالله (1996) تحقیقی را در مورد ويژگی به موقع بودن گزارش های سالانه برای 26 شرکت بحرينی انجام داد. او در تحقیق خود ارتباط بین طولانی شدن انتشار گزارش حسابرسی و پنج ويژگی شرکت را مورد بررسی قررار داد. نتايج تحقیق نشان دهنده ارتباط معکوس سودآوری شرکت، اندازه شرکت و وجود کسب و کارهای متنوع با انتشار به موقع صورتهای مالی بود، ولی بین نوع صنعت و به موقع بودن رابطه معناداری وجود نداشت، و رابطه به موقع بودن با ضريب نسبت بدهکاران به حقوق صاحبان سهام مثبت و معنادار بود.

دی آنجلو و مازولیس( 1980 )در ارتباط با تأثیر مالیات بر ساختار سرمایه بیان میدارند که بسته به توازن موجود بین منافع مالیاتی ناشی از ایجاد بدهی و پیامدهای مالی مربوط، میتوان ساختار سرمایه مطلوب را تعیین نمود. شرکت هایی که منافع مالیاتی ناشی از ایجاد بدهی آنها کمتر از هزینه های ریسک مالی ناشی از ایجاد بدهی باشد، کمتر به تأمین مالی از طریق ایجاد بدهی می­پردازند.

2-2)جدول خلاصه پیشینه تحقیقات خارجی مرتبط با موضوع

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| محققین | عنوان تحقیق | نتایج تحقیق |
| آی يوها ( 2012 ) | ويژگیهای شرکت و به موقع بودن گزارشگری مالی | نتیجه پژوهش او نشان داد عمر شرکت بر به موقع بودن گزارشات مالی در نیجريه تأثیر گذار است . از طرفی قوانین برای تضمین کیفیت گزارشات مالی به موقع در نیجريه کافی نیستند و تأخیر غیرعادی زمانی گزارشگری میتواند با وجود و اجرای محکم قوانین و مقررات تنظیمی کاهش يابد |
| عبادين و همپژوهان(2012) | تأثیر همزمان متغیرهای حاکمیت شرکتی و ويژگیهای شرکت را در به موقع بودن گزارشهای مالی | تحلیل چند متغیره نشان داد که اندازه شرکت حسابرسی ارتباط معنادار با متغیر وابسته تحقیق دارد. |
| اکتَس و کرگین ( 2011 ) | به موقع بودن گزارشگری و کیفیت اطلاعات مالی | شرکت های غیر مالی و تلفیقی نسبی به مالی و غیر تلفیقی صورت های مالی خود را ديرتر ارا ئه می دهند و شرکت های با سود مثبت، صورتهای مالی خود را زودتر ارائه میدهند. |
| آرمسترانگ و همکاران(2011 ) | به تبیین مشوق های مؤثر بر برنامه ریزی مالیاتی | یافته های این تحقیق بیانگر آن بود که بین طرح های تشویقی پاداش مدیران مالیاتی با نرخ مؤثر مالیاتی محاسبه شده بر اساس استانداردهای حسابداری رابطه ای منفی و معنادار وجود دارد |
| اِسلی ( 2010 ) | به موقع بودن گزارشگری مالی در ترکیه | نشان داد که رابطه ی بین علامت سود ، نظر حسابرس ، شرکت حسابرسی با به موقع بودن مثبت و رابطه ی بین صنعت با به موقع بودن منفی است. |
| دیرنگ و همکاران (2010 ) | از نرخ مؤثر مالیاتی نقدی بلندمدت برای آزمون میزان اجتناب از مالیات شرکت ها | نتایج حاصل از تحقیق آنها نشان داد که اختلاف مقطعی قابل ملاحظه ای در اجتناب از پرداخت مالیات توسط شرکت ها وجود دارد و تقریبا 25درصد شرکت ها توانایی این را دارند که نرخ مؤثر مالیاتی نقدی را زیر 20 درصد نگه دارند. |
| داردور (2009) | ارتباط بین به موقع بودن تاريخ انتشار گزارش های مالی و اندازه، سودآوری، قدمت، کیفیت حسابداران، نوع اظهار نظر حسابرس و نوع سیستم حسابداری موجود | متوسط تأخیر غیرعادی در ارائه گزارشهای طی دوره مطالعه برای نمونه حدود 155 روز بوده و به جز متغیر نوع سیستم حسابداری بقیه متغیرها با متغیر وابسته ارتباط معنی دار داشتند. |
| احمد و عابدين (2009) | ارتباط متغیرهای اندازه نوع شرکت حسابرسی، اظهار نظر حسابرس، و تاريخ پايان سال مالی با به موقع بودن ارائه گزارشهای مالی | نتایج تحقیق حاکی از آن بود که به جز تاريخ پايان سال مالی بقیه متغیرها ارتباط معنی داری با متغیر وابسته داشتند. |
| وو و همکارانش ( 2008 ) | به بررسي رابطه بين به موقع بودن گزارش هاي سالانه شركت ها و ويژگيهاي هيئت مديره | نتايج تحقيق نشان ميدهد به جزء متغيرهاي اندازه شركت، تغيير سود خالص، رشد فروش و چهار موسسه بزرگ حسابرسي، ساير متغيرها با مدت زمان گزارشگري مرتبط مي‌باشند |
| ال اَجمی ( 2008 ) | حسابرسی و تأخیر غیرعادی در گزارشگری | اندازه شرکت، سودآوری و اهرم مالی بر به موقع بودن گزراشگری مالی سالانه مؤثر است |
| ماهاجان و چندر(2008) | رابطه بین اندازه شرکت ، سودآوری ، نوع صنعت، قدمت، اهرم، گروه پذيره نويسی، وضعیت اقامتی، حق الزحمه حسابرسی، اندازه شرکت حسابرسی و پیچیدگی حسابرسی با تأخیر غیرعادی گزارشگری | نتايج حاصل از تحقیق نشان داد که اندازه شرکت، نوع صنعت، اندازه شرکت حسابرسی و پیچیدگی حسابرسی رابطه معناداری با تأخیر غیرعادی گزارشگری در هر دو سال مورد مطالعه دارد |
| دوگان و همکاران ( 2007 ) | آيا به موقع بودن گزارشگری مالی با عملکرد شر کت مرتبط است؟ | سودآوری بر موقع بودن گزارشگری شرکت های ثبت شده در بورس اوراق بهادار استانبول اثر میگذارد . به علاوه شرکت های با عملکرد بهتر ، گزارشات سالانه شان را زودتر از شرکت های دارای عملکرد ضعیف منتشر می کنند |
| لانت و سان(2007) | تأثیر دو عامل اندازه شرکت و نوع صنعت را بر تأخیر غیرعادی گزارشگری | نتايج تحقیق آنها نشان داد که تأخیر غیرعادی گزارشگری با اندازه شرکت و نوع صنعت ارتباط دارد |
| دوقان و همپژوهانش(2007) |  برخی از عوامل مؤثر بر زمان بندی افشاء يعنی اندازه شرکت، ريسک مالی، اخبار خوب و بد و نوع صنعت را مورد بررسی قرار دادند | نتايج تحقیق نشان داد که به موقع بودن گزارشگری شرکت های پذيرفته شده در بورس استانبول، تحت تأثیر اندازه شرکت و ريسک مالی گذشته قرار دارد |
| لونت و سان (2007 ) | عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارشگري مالي | نتايج تحقيق نشان مي دهد كه مدت زمان گزارشگري با اندازه شركت و نوع صنعت ارتباط دارد؛ اما با تاريخ ترازنامه شركتها ارتباط ندارد. |
| وانگ و سونگ (2006) | عوامل مؤثر بر گزارشگری شامل اظهار نظر حسابرسی، سودآوری، اندازه شرکت، نوع شرکت، نوع سهام و محل بازار سهام | نتايج تحلیل رگرسیون نشان داد که سودآوری، اظهار نظر حسابرسی، اندازه شرکت، نوع شرکت و محل بازار سهام رابطه معناداری با تأخیر غیرعادی گزارشگری دارند |
| اوسا آنسه و لونتیس (2006) | تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی، نوع حسابرسی و نوع صنعت را با تأخیر غیرعادی گزارشگری | نتايج تحقیق آنها نشان می دهد که تأخیر غیرعادی گزارشگری با بخشی از سهام که به طور مستقیم يا غیرمستقیم به وسیله افراد درون سازمانی کنترل می شود، تعداد بندهای شرط گزارش حسابرسی و اندازه شرکت حسابرسی در ارتباط می باشد |
| اوبرت (2006) | بررسی تأثیر اخبار بد، زيان، اهرم، بازده حقوق صاحبان سهام، تعداد تحلیلگران، نوسان قیمت سهام، اندازه شرکت، تکنولوژی، حجم مبادله، هزينه های مالکیت و انواع صورت های مالی برروی تأخیر غیرعادی گزارشگری | نتايج تحقیق نشان داد که انواع صورتهای مالی، اهرم،نوسان قیمت سهام، حجم مبادله، تعداد تحلیلگران و اخبار بد رابطه معناداری با تأخیر غیرعادی گزارشگری دارند و ساير متغیرها با تأخیر غیرعادی گزارشگری رابطه ندارند |
| اسماعیل و چندلر(2004) | رابطه بین به موقع بودن و ويژگی های شرکت ها | نتايج تحقیق آن ها نشان داد که شرکت های بزرگتر، سودآورتر، دارای رشد بیشتر و با اهرم پايین تر معمولاً سريعتر از سايرشرکت ها گزارش میدهند |
| لونتیس و ويت من (2004) | رابطه بین تعداد بندهای گزارش حسابرسی و نسبت تمرکز درآمد با به موقع بودن گزارشگری مالی | نتايج تحقیق آن ها نشان داد تعداد بندهای گزارش حسابرسی و نسبت تمرکز درآمد با به موقع بودن ارتباط معنادار داشته است |
| اوسا آنسه (2000) | ويژگیهای شرکت و به موقع بودن گزارشگری مالی | به اين نتیجه رسید که قدمت شرکت، سودآوری و اندازه شرکت به شیوهای معنادار قادر به تبیین تغییرات در به موقع بودن ارائه گزارش های مالی شرکت های نمونه می باشند . |
| عبدالله (1996) | ارتباط بین طولانی شدن انتشار گزارش حسابرسی و ويژگیهای شرکت | نتايج تحقیق نشان دهنده ارتباط معکوس سودآوری شرکت، اندازه شرکت و وجود کسب و کارهای متنوع با انتشار به موقع صورتهای مالی بود |
| دی آنجلو و مازولیس (1980 ) | بررسی رابطه بین مالیات و ساختار سرمایه | نتایج تحقیق نشان داد شرکت هایی که منافع مالیاتی ناشی از ایجاد بدهی آنها کمتر از هزینه های ریسک مالی ناشی از ایجاد بدهی باشد، کمتر به تأمین مالی از طریق ایجاد بدهی می­پردازند. |

#### 2-7) خلاصه فصل

در این فصل مطالبی در مورد مباني نظري مربوط به ویژگی های اطلاعات حسابداری و بسط دادن ابعاد مختلف آن و همچنین اجتناب مالیاتی مطرح گرديد، سپس ارتباط نظري بين هر كدام از مباحث بالا تبيين شد و در نهايت پیشینه پژوهش های داخلی و خارجی نیز همراه با جدول خلاصه تحقیقات تشریح گردید.

**منابع و مآخذ**

#### منابع فارسی

1. آستراکی، مرضیه مجله ، "فرهنگ پرداخت مالیات" پایگاه مجلات تخصصی NOORMAGS ، مهندسی فرهنگی، هنر ، فروردین واردیبهشت 89 ،شماره 39 ص ص 94-88
2. اسدی ، غلامحسین ؛ باغومیان ، رافیک و کامرانی ، جواد (1391) ،" بررسی رابطه بین ویژگیهای شرکت و به موقع بودن گزارشگری مالی" ، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی ، سال دهم ، شماره 33 ، صص 146-119 .
3. اعتمادی، حسین و سرهنگی، حجت (1380)، "بررسی عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارشگری مالی سالیانه شرکت ها در بازارهای سرمایه" ، دانشگاه تربیت مدرس، پایان نامه کارشناسی ارشد .
4. اعتمادی، حسین و يار محمدی، اکرم (1382) ، "بررسی عوامل مؤثر بر گزارشهای میان دوره ای به ، موقع در بورس اوراق بهادار تهران"، مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز، ش 38،ص 99-87 .
5. امامی. احمد(1390) ، " بررسی عوامل مؤثر برفرار مالیاتی در شرکت ها )با تأکید بر مؤدیان بزرگ"(، وبلاگ حسابداری ارشد دانشگاه اصفهان ، 1028. aspx http://jit. blogfa. com/post-
6. امینی، همایون (نویسنده: آلنا تایت)، مهر ماه 1368،مجله اقتصادي،اطلاعات سیاسی اقتصادي، شماره31 ،صفحات23-19
7. ایزدی نیا، ناصر و رسائیان، امیر"(1388)، ساختار سرمایه و مالیات بر درآمد شرکت ها" . فصلنامه -تخصصی مالیات شماره چهارم.
8. باباجانی، جعفر و عبدی، مجید(1389) ،" رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت ها" ، پژوهش های حسابداری مالی، سال دوم، شماره 3، ص: 86-65 .
9. باقری، بهروز و عموری، مهدی(1388)، "شناسایی و اولویت بندی نسبتهای مالی اثرگذار بر درآمد مشمول مالیات"، پژوهشنامه مالیات، شماره چهارم ، (52) .
10. برزگری خانقاه ، جمال و فیض پور ، محمدعلی (1392). "حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک :تجاربی از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه"، پژوهش حسابداری،شماره8 ، بهار92 .
11. برزیده، فرخ و معیری، مرتضی(1385)، " عوامل مؤثر بر به موقع بودن گزارش حسابرسي" فصلنامه مطالعات تجربي حسابداري مالي، زمستان 1385،شماره 16،ص 70-43 .
12. بنی مهد ، بهمن و محسنی شریف ، محسن (1389) ،" بررسی عوامل مؤثر بر رتبه بندی شرکت های بورس اوراق بهادار از لحاظ کیفیت افشاء و به موقع بودن" ، مجله حسابداری مدیریت ، سال سوم، شماره هفتم
13. بیگ پور، محمد علی(1386) ، " خوداظهاری مالیات و آثارو تبعات آن در اقتصاد و جامعه یك کشور"، حسابرس، شماره 36 ، صفحه 73-71 .
14. پژویان،جمشید (1380) ، اقتصاد بخش عمومی ) مالیات ها ( تهران؛ دانشگاه تربیت مدرس.
15. پورحیدری، امید و محمدرضا خانی، وحید(1392) ،" بررسی تأثیر به موقع بودن سود بر بازده غیرعادی عرضه های عمومی"، پژوهش های تجربی حسابداری ، سال دوم ، شماره 7، صص67-55 .
16. ثاقب فرد، محمد(1368)، " پس افتادگی فرهنگی در مالیات "روزنامه اعتماد، شماره 6722 .
17. جلال آبادي، اسدالله و عزیز خانی، فاطمه (1384) ، " اظهار نظرکارشناسی درباره طرح تشکیل جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران مجله اقتصادي، شماره 6125، سال دوم، دوره هفتم.
18. جم، فرهاد. (1379)،"[رفتار حرفه ای مشاوران مالیاتی: اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی](http://www.noormags.com/view/fa/articlepage/117818)"مجله حسابرس،6: 43-41 .
19. جمشیدی فرد، سعید(1388)، "حسابداری و قانون"، نشریه حسابدار، شماره 215
20. حیدرپور، فرزانه و قیومی، وحید ) 1390 (،"رابطه ی بین ويژگیهای کیفی سود و عملکرد شرکت ها"، پايان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی.
21. خالقی مقدم ، حمید و احمد خان بیگی ، مصطفی (1390) ،" رابطه محافظه کاری و به هنگام بودن سود خالص با اندازه شرکت و اندازه موسسه حسابرسی" ، بررسی های حسابداری و حسابرسی ، دوره 18 ، شماره 64 ، صص 18-1.
22. خانی، عبدالله ؛ ایمانی، کریم و ملایی، مهنام(1392)،" بررسی رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، [فصلنامه دانش حسابرسي ، سال سيزدهم، شماره](http://www.magiran.com/magtoc.asp?mgID=1724&Number=51&Appendix=0&lanf=Fa) 13 (پیاپی51).
23. خانی، عبدالله و سلطانی، اسفریزی(1392). "گزارشگری مالی متهورانه و رابطه آن با گزارشگری مالیاتی متهورانه" ، مجله اقتصادی، سال سیزدهم، شماره های5و6 ،مرداد وشهریور ماه 92، صفحات 16- 5 .
24. خانی، عبداله و نسیبه صالحی (1391)،"بررسی ثبات سود ، اقلام تعهدی و جریان وجوه نقد عملیاتی در شرکت های دارای اختلاف دفتری مالیات"، پژوهشهای تجربی حسابداری مالی، شماره 2، صص105- 88 .
25. خدادادی ، ولی ؛ فرازمند ، حسن و طباطبایی ، سیده فاطمه (1392) ،" تأثیر به موقع بودن و محافظه کاری بر محتوای اطلاعاتی سود " ، پژوهش های تجربی حسابداری ، سال سوم ، شماره 9 ، صص 92-75 .
26. خدامرادی، سعید؛ شیخ، محمدجواد و ابریشمی موحد ، محمدمهدی(1392) ، "بررسی عوامل مؤثر بر تأخیر غیرعادی گزارشگری مالی میان دوره ای" ، پژوهش های تجربی حسابداری ، سال سوم ، شماره 10 ، صص 88-71 .
27. خدامی پور، احمد ؛امینی نیا، میثم (1392) . "بررسی ارتباط بین اجتناب از پرداخت مالیات و هزینه بدهی و تأثیر مالکیت نهادی بر این رابطه" پژوهشنامه مالیات، شماره نوزدهم(مسلسل67) ، پائیز 92 .
28. خدامی پور، احمد و ترک زاده، علی (1390) ، "رابطه بین مالیات و محافظه کاری در گزارشگری مالی و مربوط بودن اطلاعات حسابداری". مجله پژوهش های حسابداری مالی. سال سوم. شماره سوم. ص 145-127.
29. خدامی پور، احمد و محرومی، رامین (1391) ،" تأثیر افشای داوطلبانه بر مربوط بودن سود هر سهم"، فصلنامه حسابداری مدیریت ، سال پنجم ، شماره چهاردهم
30. دز، شاهین،" فرار مالیاتی "،مقاله مورخ اردیبهشت 1390
31. ذكوري، وجيه اله (1387)، "شناسايي علل اختلاف بين سود مشمول ماليات ابرازي و سود مشمول ماليات قطعي اشخاص حقوقي"، پايان نامه كارشناسي ارشد) دانشگاه آزاد اسلامي همدان).
32. رجایی، سید محمد کاظم(1390)،" بررسی اجمالی علل فرار مالیاتی در اقتصاد ایران" سایت قبس .
33. رضایی، محمد قاسم (1389) ، "علل ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران"، روزنامه سرمایه ، دوشنبه، 25 بهمن
34. سروستاني، امير(1391)، "بررسي رابطه بين ويژگيهاي شركت و نوع مالكيت با نرخ مؤثر ماليات شركتهاي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پايان نامه كارشناسي ارشد) دانشگاه شهيدباهنر كرمان).
35. سعیدی، پرویز و کلامی عبدالحکیم (1387)، تأثیر تغییر قانون مالیات بر درآمد شرکت ها بر سرمایه گذاری شرکت های تولیدی . فصلنامه تخصصی مالیات.شماره سوم.بهار.
36. شهسواری، عیسی(1389 (، "علل ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران"، روزنامه سرمایه، دوشنبه ،25 بهمن
37. طالب نیا، قدرت الله و رحمان موثق (1390)، "علل عمده وجود اختلاف بین سود ابرازی و سود مشمول مالیات قطعی شده اشخاص حقوقی"، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، شماره 11 ، صص 135-133.
38. طالب نیا، قدرت الله و همکاران (1390)، "تبیین ارتباط بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی در ایران" تحقیقات حسابداری، سال سوم، شماره 9 ، تهران.
39. طاهرپورکلانتري، حبیب الله و علیاري شوره ولی ، علی (1386)، " شناسایی عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل شهر تهران، پژوهشنامه اقتصادي، ویژه نامه مالیات، ص ص98-75 .
40. عرب مازار، محمد؛ طالب نیا، قدرت اله؛ وکیلی فرد، حمیدرضا و صمدی، محمود (1390) . "تبیین رابطه بین شفافیت گزارشگری مالی و گزارشگری مالیاتی در ایران" ، مجله تحقیقات حسابداری. شماره 9 .
41. عنایتی زاده، عباس (1387)، "بررسی تفاوت حسابرسی مالیاتی انجام شده توسط حسابداران عضو جامعه حسابداران رسمی ومأموران تشخیص مالیات سازمان امور مالیاتی در تعیین میزان درآمد مشمول مالیات" ،پایان نامه کارشناسی ارشد، مشهد،گروه حسابداری، دانشگاه فردوسی.
42. عنایتی زاده، عباس(1387)،" بررسی تفاوت حسابرسی مالیاتی انجام شده توسط حسابداران عضو جامعه حسابداران رسمی و مأموران تشخیص مالیات سازمان امور مالیاتی در تعیین میزان درآمد مشمول مالیات" ،پایان نامه کارشناسی ارشد، مشهد،گروه حسابداری،دانشگاه فردوسی
43. قربانی، صابر(1389)، پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی، تدبیر شماره 219 ، ص ص42-35 .
44. كاشاني پور، محمد؛ رحماني، علي و هادي نژاد، جابر (1388)، بررسي تأثير كاهش نرخ ماليات در سال 1380 بر سياست تقسيم سود، مجله توسعه و سرمايه، سال دوم، شماره3، ص 54-33 .
45. كميته تدوین استانداردهاي حسابداري سازمان حسابرسی، استانداردهای حسابداری ، تهران، چاپ بیست و یکم(1390) .
46. گل محمدي شوركي، مجتبي (1391)،" رابطه بين نرخ مؤثر مالياتي و ويژگيهاي شركت"، پايان نامه كارشناسي ارشد حسابداري، دانشكده مديريت و حسابداري دانشگاه علامه طباطبائي.
47. مرادی، مهدی و پورحسینی، سید مهدی(1388)، "بررسی رابطه بین برخی ویژگی های مالی و غیرمالی و مدت زمان اجرا و تکمیل عملیات حسابرسی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران "، تحقیقات حسابداری، شماره اول، ص 185-168 .
48. موسوی جهرمی، یگانه؛ خداداد کاشی، فرهاد و زیارتی، مینو (1388) ، "بررسی رابطۀ بین درجۀ تمرکز بازار و نرخ مؤثر مالیات بر درآمد شرکت ها". فصلنامه تخصصی مالیات. شماره هفتم.
49. نوروش،ايرج و سید علی حسینی (1388)، "بررسی رابطه بین کیفیت افشا)قابلیت اتکا و به موقع بودن و مديريت سود"، فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی، ش 55 ،ص131-117.

## ب)منابع لاتین

1. Ahmad, R., & Kamarudin, K. (2003). Audit Delay and the Timeliness of Corporate Reporting: Malaysian Evidence. Communication Hawaii International Conference (p. evidence). West Oahu: University of Hawaii.
2. Ai, C., Norton, E., 2003. Interaction terms in logit and probit models. Economics Letters 80, 123–129.
3. Al-Ajmi, J. (2008). Audit and Reporting Delays: Evidence from an Emerging Market. Advances in Accounting , 217-226.
4. Allingham, Michael G. and A. Sandmo. (1972), “Income tax evasion: A theoretical analysis”. Journal of Public Economics, 1: 323-338.
5. Allison, P.D., 2005. Fixed Effects Regression Methods for Longitudinal Data Using SAS. SAS Institute Inc., Cary, NC.
6. American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2000). Statements on Standards for Tax Services Nos. 1–8. New York, NY: AICPA.
7. Ansah, S. O., (2000), Timeliness of Corporate Financial Reporting in Emerging Capital Markets: Empirical Evidence from the Zimbabwe Stock Exchange, Accounting and Business Research, Vol, 30, No: 3, ss: 241-254.
8. Ansah, Stephen Owusu and Leventis Stergios (2006). "Timeliness of corporate annual financial reporting in Greece", European Accounting Review, Vol.15, pp. 273 – 287.
9. Armstrong, S,C. Blouin, L,J. Larker, F.D. (2012). The Incentives for Tax Planing. Journal of Accounting and Economics. Vol. 53,pp. 391-411.
10. Ashton,R.H.,Graul , p.R. and J. D. Newton (1989) "Audit delay and the timeliness of corporate reporting "Contemporary Accounting Research, 5,( 2) : 657-673.
11. Aubert, François (2009). "Determinants of corporate financial reporting lag: The French empirical evidence", Journal of Accounting and Taxation, Vol.1 (3), pp. 053-060.
12. Baginski S, Hassell J, Kimbrough M (2008) Macro information environment change and the quality of management earnings forecasts. Rev Quant Finance Acc 31:311–330
13. Ball, R., 2001. Infrastructure requirements for an economically efficient system of public financial reporting and disclosure. Brookings- Wharton Papers on Financial Services 2, 127–169.
14. Ball, R., 2009. Market and political/regulatory perspectives on the recent accounting scandals. Journal of Accounting Research 47, 277–323.
15. Barth, M. E., Beaver, W. H. & W. R. Landsman (2001), "The Relevance of theValue Relevance Literature for Financial Accounting Standard Setting: another View", Journal Of Accounting and Economics, Vol. 31, PP. 77-104.
16. Begley J, Fischer P (1998) Is there information in an earnings announcement delay? Rev Acc Stud 3:347–363
17. Belkaoui Riahi, Ahmad (2000)."Accounting Theory". 1st Edition . Thomson Learning.
18. Blaylock, B., Shevlin, T., Wilson, R., 2010. Tax avoidance, large positive book-tax differences, and earnings persistence. Unpublished Work- ing Paper, University of Washington.
19. Bobek, D., A. Hageman, and R. Hatfield. (2010). “The role of client advocacy in the development of tax professionals’ advice” Journal of the American Taxation Association,32 (1): 25–51.
20. Bonner, S., J. Davis, and B. Jackson.(1992). “Expertise in corporate tax planning: The issue at the identification stage” Journal of Accounting Research, 30: 1–28.
21. Carslaw, C., Kaplan, S.E. (1991)"An Examination of Audit Delay :Further Evidence from New Zealand ",Accounting and Business Research, 22(85) :21-32.
22. Chai M, Tung S (2002) The effect of earnings-announcement timing on earnings management. J Bus Finance Account 29(9/10):1337–1354
23. Chambers, A. E., & Penman, S. H. (1984). Timeliness of Corporate Reporting and Stock Price Reaction to Earning Announcements.Journal of Accounting Research,22, 21-47.
24. Chen C, Mohan N (1994) Timing the disclosure of information: management’s view of earnings announcements. Fin Manage 23(3):63–69
25. Chen, K.-P., Chu, C.Y.C., 2005. Internal control versus external manipula- tion: a model of corporate income tax evasion. The RAND Journal of Economics 36, 151–164.
26. Chen, S., X. Chen, Q. Cheng, and T. Shevlin. (2010). “Are family firms more tax aggressive than non-familyfirms?” Journal of Financial Economics, 95 (1): 41–61.
27. Cloyd, C. Bryan, Jamie Pratt, Toby Stock. (1996). “The Use of Financial Accounting Choice to Support Aggressive Tax Positions: Public and Private Firms” Journal of Accounting Research. 34(1): 4
28. Cook, K., and T. Omer. (2010). “The Cost of Independence: Evidence from Firms’ Decisions to DismissAuditors as Tax-Service Providers” Working paper, The University of Arizona and Texas A&M University.
29. Crocker, K.J., Slemrod, J., 2005. Corporate tax evasion with agency costs. Journal of Public Economics 89, 1593–1610.
30. Cullinan, C.P. (2003) " Competing Size Theories and Audit Lag: Evidence from mutual fund audits" Journal of Academy of Business, 3: 183-193.
31. Dechow, P.M., Dichev, I.D., 2002. The quality of accruals and earnings: the role of accrual estimation errors. The Accounting Review 77, 35–59.
32. Dechow, P.M., Ge, W., Larson, C.R., Sloan, R.G. Predicting material accounting misstatements. Contemporary Accounting Research, forthcoming.
33. Desai M, Dharmapala D (2006) Corporate tax avoidance and high-powered incentives. J Fin Econ79:145–179
34. Desai, M., 2005. The degradation of reported corporate profits. Journal of Economic Perspectives 19, 171–192.
35. 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.
36. Desai, M., Dharmapala,D.,2009b.Earnings management ,corporate tax shelters, andbook-tax alignment. National Tax Journal62,169–186.
37. Desai, M., Dyck, I., Zingales, L. (2007). “Theft and taxes” Journal of Financial Economics, 84: 591–623.
38. Desai, M.A., Dharmapala, D (2006). Corporate Tax Avoidance and High Powered Incentives. Journal of Financial Economics, 79, 145–179.
39. Desai, M.A., Dharmapala, D. (2009). Corporate Tax Avoidance and Firm Value Review of Economics and Statistics, 91, 537–546.
40. Desai,M.,Dyck,A.,Zingales,L.,2007.Theft and taxes .Journal of Financial Economics 84,591–623
41. Dhaliwal, D., C. Gleason, and L. Mills. (2004). “Last-chance earnings management: Using the tax expense to meet analysts’ forecasts” Contemporary Accounting Research, 21 (2): 431–459.
42. Dimson , E.,1979. Risk measurement when shares are subject to infrequent trading .Journal of Financial Economics7,197–226.
43. Dopuch N, Seethamraju C, Weihong X (2008) An empirical assessment of the premium associated with meeting or beating both time-series earnings expectations and analysts’ forecasts. Rev Quant Finance Acc 31:147–166
44. Doyle J, Magilke M (2009) The timing of earnings announcements: an examination of the strategic disclosure hypothesis. Account Rev 84(1):157–182
45. Dyreng, S. D., Hanlon, M., Maydew, E. L (2009). The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance. Working Paper.
46. Dyreng, S.D., Hanlon ,M.,Maydew,E.L.,2008.Long-run corporate tax avoidance. The Accounting Review 83,61–82.
47. Fama E, French K (1997) Industry costs of equity. J Fin Econ 43:153–193
48. Field L, Lowry M, Shu S (2005) Does disclosure deter or trigger litigation? J Account Econ 39(3):487–507
49. Financial Accounting Standards Board (FASB) (1980). "Statement of Financial Accounting Concepts No.2: Qualitative Characteristics of Accounting Information", USA: Financial Accounting Foundation
50. Frank M, Lynch L, Rego S (2009) Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. Account Rev 64(2):467–496
51. Frank, M., L. Lynch, and S. Rego. (2009). “Are financial and tax reporting aggressiveness reflective of broader corporate policies?” The Accounting Review, 84 (2): 467–498.
52. Givoly, D., Palmon, D. (1982),"Timeliness of Annual Earnings Announcements. Some Empirical Evidence "The Accounting Review, 57(3): 486-508.
53. Gleason, C., and L. Mills. (2011). “Do auditor-provided tax services improve the estimate of tax expense?” Contemporary Accounting Research, 28 (5): 1484–1509.
54. Gow, I.D., Ormazabal ,G., Taylor ,D., 2010.Correcting for cross-sectional and time-series dependence in accounting research .The Accounting Review 85,483–512. Graham, J.,2003.Taxes and corporate finance : are view. Review of Financial Studies16,1075–1129.
55. Graham, J.,Tucker,A.,2006.Tax shelters and corporate debt policy. Journal of Financial Economics 81,563–594.
56. Gravile, J. G (2009). Tax Havens: International Tax Avoidance and Evasion. Congressional Research Service Report for US Congress.
57. Gupta, S., and K. Newberry (1997). Determinants of the Variability in Corporate Effective Tax Rates: Evidence from Longitudinal Data. Journal of Accounting and Public Policy 16: 1-34.
58. Hanlon M (2005) The persistence and pricing of earnings, accruals and cash flows when firms have large book-tax differences. Account Rev 80(1):137–166
59. Hanlon M, Laplante S, Shevlin T (2005) Evidence for possible information loss of conforming book income and taxable income. J Law Econ 48(2):407–442
60. Hanlon, M. (2003). “What can we infer about a firm’s taxable income from its financial statements?” National Tax Journal, 56 (4): 831–863.
61. Hanlon, M. , Slemrod ,J.,2009.What does tax aggressiveness signal? Evidence from stock price reactions to news about tax shelter involvement. Journal of Public Economics 93,126–141.
62. Hanlon, M., and S. Heitzman (2009). A Review of Tax Research. Working Paper. Massachusetts Institute of Technology.
63. Hanlon, M., and S. Heitzman.(2010). “A review of tax research” Journal of Accounting and Economics, 50 (2- 3): 127–178.
64. Hendrksen, Eldon s. And Michael F. Van Berda (1992). "Accounting Theory", 5th Edition, Pence-Hill.
65. Hogan, B., and T. Noga. (2010). “The Association between Changes in Auditor Provided Tax Services and Corporate Tax Avoidance” Working paper, Northeastern University and Bentley University.
66. Hutton, A.P., Marcus ,A.J., Tehranian ,H., 2009. Opaque financial reports, R2, and cras hrisk . Journal of Financial Economics 94,67–86.
67. Jensen, M., Meckling, W. (1976). “Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure” Journal of Financial Economics, 3 : 305–360.
68. Jin, L., Myers ,C.S., 2006. R2 around the world : new theory and new tests. Journal of Financial Economics79,257–292.
69. Kim B, Jung K, Kim I (2005). Internal Funds Allocation and the Ownership Structure: Evidence from Korean Business Groups. Rev Quant Finance Acc 25:33–53.
70. Kim J, Li Y, Zhang L (2011) Corporate tax avoidance and stock price crash risk: firm-level analysis. J Fin Econ 100:639–662
71. Kim, J.-B., Zhang ,L., 2010.Does accounting conservatism reduce stock price crash risk? Firm-level evidence .Unpublished Working Paper, City University of Hong Kong.
72. Kothari S, Shu S, Wysocki P (2009) Do managers withhold bad news? J Account Res 47(1):241–276
73. Leventis, Stergios. , Weetman, Pauline. (2004). Timeliness of Financial Reporting: Applicability of Disclosure Theories InA Emerging Capital Market. Accounting and Business Research, 34(1), 43-56.
74. Lim, Y.D (2011). Tax Avoidance, Cost of Debt and Shareholder Activism : Evidence from Korea. Journal of Banking and Finance 456-470.
75. McGuire, Sean T., Thomas C. Omer and Dechun Wang. (2012). “Tax Avoidance: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference?” The Accounting Review, 87 (3): 975–1003.
76. Miller J (2005) Effects of preannouncements on analyst and stock price reactions to earnings news. Rev Quant Finance Account 24:251–275
77. Noor, R. M., Fadzillah, N. S., Mastuki, N. A (2010). Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies. International Journal of Trade, Economics and Finance, 1(2), 189-193.
78. Otusanya, O. J (2011). The Role of Multinational Companies in Tax Evasion and Tax Avoidance: The Case of Nigeria. Critical Perspectives on Accounting, 22(3), 316-332.
79. Pasternak, M., Rico, C (2008). Tax Interpretation, Planning, and Avoidance: Some Linguistic Analysis. Akron Tax Journal, 33.
80. Plesko G. A.,( 2004). Corporate Tax Avoidance and the Properties of Corporate Earnings. National Tax Journal, 7, 1-20.
81. Rahman, A. R., Tay, T. m., Ong, B. T., & Cai, S. (2007). Quarterly Reporting in a Voluntary Disclosure Environment: Its Benefits, Drawbacks and Determinants. The international Journal of Accounting ,42, 416-442.
82. Rego, S. (2003). “Tax avoidance activities of U.S.multinational corporations” Contemporary Accounting Research, 20 (4): 805–833.
83. Rego, S. O. (2003). Tax-avoidance Activities of U.S. Multinational Corporation Contemporary. Accounting Research 20: 805-833.
84. Rogers J, Stocken P (2005) Credibility of management forecasts. Account Rev 80(4):12331260
85. Roychowdhury , S., 2006. Earnings management through real activities manipulation. Journal of Accounting and Economics 42, 335–370.
86. Schwartz, K.B. and B.S. Soo (1996) "The association between auditor change and reporting lags." Contemporary Accounting Ressearch, 13 (1):357
87. Shackelford, D., Shevlin, T., 2001. Empirical tax research in accounting. Journal of Accounting and Economics 31, 321–387.
88. Shaw, Kenneth W. (2003). "Corporate disclosure quality, earnings smoothing, and earnings’ timeliness", Journal of Business Research, Vol.56, 1043–1050.
89. Shu S (2000) Auditor resignations: clientele effects and legal liability. J Account Econ 29:173–205
90. Skinner D (1994) Why firms voluntarily disclose bad news. J Account Res 32:38–62
91. Slemrod , J., 2004. The economics of corporate tax selfishness. National Tax Journal 57,877–899.
92. Soltani, Bahram (2002). "Timeliness of corporate and audit reports: Some empirical evidence in the French context", The International Journal of Accounting, Vol.37, 215–246.
93. Son M, Crabtree A (2009) The association between earnings news and timing of annual earnings announcements. Working paper, California State University, Fullerton, University of Nebraska-Lincoln
94. Trueman, B (1990) Theories of earnings-announcement timing. J Account Econ 13:285–301
95. Verrecchia ، R (1983) Discretionary disclosure. J Account Econ 5:365–380
96. Wang (2010). Tax Avoidance, Corporate Transparency, and FirmValue.Working Paper.
97. Wilson, R.J., (2009). An examination of corporate tax shelter participants. The Accounting Review 84, 969–999.
98. Zhao Y, Chen K, Yao L (2009) Effects of takeover protection on earnings overstatements: evidence from restating firms. Rev Quant Finance Account 33:347–369
99. Zimmerman, J (1983). Taxes and Firm Size. Journal of Accounting & Economic. 1983. 5, 119–149
100. Zmijewski، M (1984) Methodological issues related to the estimation of financial distress prediction models. J Account Res 22:59–82

####

1. - Barth and et al. [↑](#footnote-ref-1)
2. - Hendrksen [↑](#footnote-ref-2)
3. - Statement of Financial Accounting Concepts [↑](#footnote-ref-3)
4. - Audit - related [↑](#footnote-ref-4)
5. - Company - specific [↑](#footnote-ref-5)
6. - Ansah [↑](#footnote-ref-6)
7. - Stephen Owusu – Ansah (2000) “Timliness of corporate financial reporting in emerging capital markets: empirical evidence from the Zimbawe stock Exchange, Accountingand Business Research, Vol 3. No 3. Summer 2000 pp 243. [↑](#footnote-ref-7)
8. - Watts [↑](#footnote-ref-8)
9. - Zimmerman [↑](#footnote-ref-9)
10. - Gagnon [↑](#footnote-ref-10)
11. - Dahliwal [↑](#footnote-ref-11)
12. - Deakin [↑](#footnote-ref-12)
13. - Ashton [↑](#footnote-ref-13)
14. - Frost [↑](#footnote-ref-14)
15. - Pownall [↑](#footnote-ref-15)
16. - Davies [↑](#footnote-ref-16)
17. - Whittred [↑](#footnote-ref-17)
18. - Simnett [↑](#footnote-ref-18)
19. - Dye [↑](#footnote-ref-19)
20. - Sredhar [↑](#footnote-ref-20)
21. - Manne [↑](#footnote-ref-21)
22. - Fama [↑](#footnote-ref-22)
23. - Watts And Zimmerman [↑](#footnote-ref-23)
24. - Lawrence [↑](#footnote-ref-24)
25. - Soltani [↑](#footnote-ref-25)
26. - Jensen and Meckling [↑](#footnote-ref-26)
27. - Firth [↑](#footnote-ref-27)
28. - Smith [↑](#footnote-ref-28)
29. - Palmrose [↑](#footnote-ref-29)
30. - Chan [↑](#footnote-ref-30)
31. - Carslaw [↑](#footnote-ref-31)
32. - Kaplan [↑](#footnote-ref-32)
33. - Carslaw and Kaplan [↑](#footnote-ref-33)
34. - Learning curve theory [↑](#footnote-ref-34)
35. - Stephen Owusu- Ansah(2000); Timliness of corporate financial reporting in emerging capilal markets: p 246 [↑](#footnote-ref-35)
36. - Month of financial year-end (MONTH) [↑](#footnote-ref-36)
37. - Stephen Owusu- Ansah(2000); Timliness of corporate financial reporting in emerging capilal markets: p 245 [↑](#footnote-ref-37)
38. - Sengupta [↑](#footnote-ref-38)
39. - Leventis and Weetman [↑](#footnote-ref-39)
40. - Avoidance tax [↑](#footnote-ref-40)
41. - Evasion tax [↑](#footnote-ref-41)
42. - Hanlon , et al. [↑](#footnote-ref-42)
43. - Allingham and Sandmo [↑](#footnote-ref-43)
44. - Desai [↑](#footnote-ref-44)
45. - Graham [↑](#footnote-ref-45)