

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دانشگاه آزاد اسلامی
واحد تهران مرکزی
دانشکده اقتصاد و حسابداری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد در رشته حسابداری (M.A)

عنوان :

تأثیر هموارسازی سود بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.

استاد راهنما:

دکتر فرزانه حیدرپور

استاد مشاور:

دکتر زهره حاجیها

پژوهشگر:

محمدعلی عرب مختاری

تابستان ۱۳۹۰

تقدیم به :

روح پاک پدرم

که الگوی راستی، درستی و امانتداری بود و تا روح در کالبدش وجود داشت، از هیچ محبتی دریغ نورزید و جلوه‌های امید را برایم تجلی بخشید ولی افسوس که از دیدن نتیجه زحماتش محروم ماند.

9

مادرم

که همواره دست بلند دعایش پشتیبان معنویم بوده است. او که مویش سپیدی گرفت تا رویم سپید بماند، توانش رفت تا به توانایی رسم. بر دستانش بوسه می‌زنم که همیشه عصایم بوده است که بتوانم عصایش باشم.

9

همسرم

که مأمن آسایشم بوده و صبر و شکیبائی و فداکاریش سرمشقم. با صبر و شکیبایی بی‌نظیر خود در برابر همه ناملایمات زندگی، محیط آرامی را برای تحصیل اینجانب فراهم نمود و در این راستا سختی‌های فراوانی را متحمل شد.

9

فرزندم گل زندگیم

زهره که با دریغ بخشی از وقتی که متعلق به او بوده، طی این مسیر امکانپذیر شده است.

تشکر و قدردانی :

خدای بزرگ را شاکرم که در پرتو عنایاتش و به لطف الهی او توفیق کسب علم و دانش را یافتیم و به سرمنزلی دیگر در راه کسب علم و دانش رسیدم ، سرمنزلی که با استعانت از حضرتش می‌تواند آغازی باشد.

قطع به یقین طی این طریق جز با بهره‌گیری از تجربیات و ارشادات بزرگان این رشته میسر نبود و اشخاص بسیاری در اجرای صحیح و موفقیت‌آمیز تحقیق حاضر اینجانب را یاری نموده‌اند و از آنجا که «من لم یشکر المخلوق لم یشکر الخالق» بر خود لازم می‌دانم زحمات و همکاری‌های بی‌دریغ آنها را ارج نهاده و سپاسگزار کوشش‌های خالصانه آنها در راه گسترش دستاوردهای علمی – پژوهشی باشم.

از راهنمایی‌ها، زحمات و کوشش‌های بی‌دریغ و مستمر استاد بزرگوار سرکار خانم دکتر حیدرپور که قبول مسئولیت راهنمایی تحقیق را بر عهده داشتند، همچنین رهنمودهای ارزنده‌ای که چه در دوران تحصیل و چه در طول دوره تحقیق ارائه فرموده‌اند تشکر و سپاسگزاری می‌نمایم.

از استاد گرانقدر سرکار خانم دکتر حاجیه‌ها که به عنوان استاد مشاور ، اینجانب را یاری فرموده‌اند و به خاطر زحماتی که بر ایشان داشتم تشکر و قدردانی می‌نمایم.

همچنین از زحمات و ارشادات بی‌دریغ استاد ارجمند سرکار خانم دکتر جهانشاد نیز به خاطر آنکه مسئولیت مطالعه ، بررسی و داوری تحقیق را بر عهده گرفتند سپاسگزاری و تشکر می‌نمایم.

و با تقدیر و تشکر صمیمانه از تمامی دوستان و همکاران عزیزم به ویژه آقایان سیدهادی هاشمی، احمد آخوندی ، مصطفی سمیعی و سایر عزیزانی که با کمک‌های ارزنده و بی‌دریغ خویش در طی این پژوهش مرا یاری دادند.

تعهد نامه اصالت پایان نامه کارشناسی ارشد

اینجانب محمدعلی عرب مختاری دانش آموخته مقطع کارشناسی ارشد ناپیوسته به شماره دانشجویی ۸۶۰۰۱۴۳۰۶۰۰ در رشته حسابداری که در تاریخ ۱۳۹۰/۶/۳۰ از پایان نامه خود تحت عنوان : تأثیر هموارسازی سود بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با کسب نمره ۱۹ و درجه عالی دفاع نموده ام بدینوسیله متعهد می شوم:

۱- این پایان نامه حاصل تحقیق و پژوهش انجام شده توسط اینجانب بوده و در مواردی که از دستاوردهای علمی و پژوهشی دیگران (اعم از پایان نامه، کتاب، مقاله و...) استفاده نموده ام، مطابق ضوابط و رویه های موجود، نام منبع مورد استفاده و سایر مشخصات آن را در فهرست ذکر و درج کرده ام.

۲- این پایان نامه قبلاً برای دریافت هیچ مدرک تحصیلی (هم سطح، پایین تر یا بالاتر) در سایر دانشگاهها و موسسات آموزش عالی ارائه نشده است.

۳- چنانچه بعد از فراغت از تحصیل، قصد استفاده و هر گونه بهره برداری اعم از چاپ کتاب، ثبت اختراع و ... از این پایان نامه داشته باشم، از حوزه معاونت پژوهشی واحد مجوزهای مربوطه را اخذ نمایم.

۴- چنانچه در هر مقطع زمانی خلاف موارد فوق ثابت شود، عواقب ناشی از آن را بپذیرم و واحد دانشگاهی مجاز است با اینجانب مطابق ضوابط و مقررات رفتار نموده و در صورت ابطال مدرک تحصیلی ام هیچگونه ادعایی نخواهم داشت.

نام و نام خانوادگی : محمدعلی عرب مختاری

تاریخ و امضاء

بسمه تعالی

در تاریخ : ۱۳۹۰/۶/۳۰

دانشجوی کارشناسی ارشد آقای محمدعلی عرب مختاری از پایان نامه خود
دفاع نموده و با نمره ۱۹ بحروف نوزده و با درجه عالی مورد تصویب قرار گرفت .

امضاء استاد راهنما :

بسمه تعالی
دانشکده اقتصاد و حسابداری

(این چکیده به منظور چاپ در پژوهش نامه دانشگاه تهیه شده است)

نام واحد دانشگاهی: تهران مرکزی	کد واحد: ۱۰۱
کد شناسایی پایان نامه: ۱۰۱۲۱۳۰۱۸۹۲۰۴۱	
عنوان پایان نامه: تأثیر هموارسازی سود بر درآمدشمول مالیات تعیین شده توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابدارن رسمی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران .	
نام و نام خانوادگی دانشجو: محمدعلی عرب مختاری	تاریخ شروع پایان نامه: ۱۳۸۹/۹/۱۷
شماره دانشجویی: ۸۶۰۰۱۴۳۰۶۰۰	تاریخ اتمام پایان نامه: ۱۳۹۰/۶/۳۰
رشته تحصیلی: حسابداری	
استاد راهنما: دکتر فرزانه حیدریپور	
استاد مشاور: دکتر زهره حاجیها	
چکیده پایان نامه (شامل خلاصه، اهداف، روش های اجرا و نتایج به دست آمده):	
<p>در تحقیقات قبلی توسط محققان خارجی و داخلی مانند پورحیدری، بدری، رونن و سادان وهپ ورت همواره انگیزه مالیات و کسب منافع و مزایای مالیاتی از طریق کاهش بدهی مالیاتی و کاهش پرداخت های مالیات یکی از انگیزه های اصلی هموارسازی سود مطرح گردیده است. در ایران سیستم مالیاتی نقش قابل توجهی در گزارشگری مالی شرکتها دارد و قوانین مالیاتی عامل مهمی در انتخاب روش ها و رویه های حسابداری می باشند.</p> <p>در این پژوهش به بررسی تأثیر هموارسازی سود بر درآمدشمول مالیات تعیین شده توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابدارن رسمی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شده است. بدین منظور شرکت های مذکور که سال های ۱۳۸۳ لغایت ۱۳۸۸ در بورس اوراق بهادار تهران حضور داشته و صورت های مالی خود را به بورس ارائه نموده و جزء شرکت های سرمایه گذاری و واسطه گری مالی و بانکها نباشند شامل ۲۷۲ شرکت به عنوان جامعه آماری انتخاب گردیده و اطلاعات مالی آنها از صورتهای مالی موجود در سایت http://rdis.ir استخراج و به نرم افزار صفحه گسترده انتقال و با محاسبات لازم، براساس سودخالص تعداد ۱۵۱ شرکت هموارساز سود و تعداد ۱۲۱ شرکت غیر هموارساز شناسایی گردید که درآمد مشمول مالیات تعداد ۴۹۳ سال از شرکت های هموارساز سود و ۳۵۸ سال از شرکت های غیر هموارساز سود توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی تعیین گردیده است. بر اساس فرمول تعیین حجم نمونه از جوامع محدود، تعداد نمونه های شرکت های هموارساز سود و غیر هموارساز سود به ترتیب ۲۱۶ و ۱۸۵ سال عملکرد انتخاب و نمونه ها به صورت تصادفی انتخاب گردید.</p> <p>پس از استخراج اطلاعات مالیاتی شرکت های نمونه، توسط نرم افزار SPSS-18 و آزمون ضریب همبستگی پیرسون، ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در شرکت های هموارساز سود و غیر هموارساز سود محاسبه و از طریق آزمون مقایسه ضریب همبستگی در دو جامعه مقایسه گردند که مشخص گردید تفاوت معنی داری بین دو ضریب همبستگی وجود ندارد.</p> <p>واژه های کلیدی: هموارسازی سود، درآمدشمول مالیات، سازمان حسابرسی، جامعه حسابدارن رسمی و شاخص ایکل.</p>	

مناسب است

تاریخ و امضاء:

نظر استاد راهنما برای چاپ در پژوهش نامه دانشگاه _____

مناسب نیست

فهرست مطالب

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۱	چکیده.....
	فصل اول : کلیات تحقیق
۳	۱-۱ : مقدمه.....
۵	۲-۱ : بیان مساله تحقیق.....
۶	۳-۱ : اهمیت و ضرورت تحقیق.....
۹	۴-۱ : اهداف تحقیق.....
۱۱	۵-۱ : فرضیه تحقیق.....
۱۲	۶-۱ : روش تحقیق.....
۱۲	۷-۱ : قلمرو تحقیق.....
۱۲	۱-۷-۱- قلمرو مکانی.....
۱۳	۲-۷-۱- قلمرو زمانی.....
۱۴	۸-۱- متغیرها و واژه های کلیدی.....
۱۶	۹-۱ : محدودیت های تحقیق.....
۱۶	۱۰-۱ : ساختار تحقیق.....
	فصل دوم : مبانی نظری و پیشینه تحقیق
۱۹	۱-۲ : بخش اول : مبانی نظری و پیشینه هموارسازی سود.....
۱۹	۱-۱-۲ : مقدمه.....
۲۱	۲-۱-۲ : معانی و تعاریف هموارسازی سود.....
۲۶	۳-۱-۲ : تعریف سایر اصطلاحات مرتبط با هموار سازی سود.....
۲۶	۱-۳-۱-۲ : مدیریت سود.....
۲۷	۲-۳-۱-۲ : حسابداری تعدیلات جامع.....
۲۸	۳-۳-۱-۲ : حساب سازی.....
۲۹	۴-۱-۲ : انواع هموار سازی سود.....
۲۹	۱-۴-۱-۲ : هموار سازی طبیعی.....

صفحه

عنوان

۳۰.....	۲-۴-۱-۲ : سودهایی که به طور طبیعی هموار نیستند و تعمداً توسط مدیریت هموار شده‌اند
۳۰.....	۱-۲-۴-۱-۲ : هموارسازی واقعی (هموارسازی معاملاتی یا اقتصادی)
۳۰.....	۲-۲-۴-۱-۲ : هموارسازی مصنوعی (هموارسازی حسابداری)
۳۱.....	۵-۱-۲ : دیدگاه‌های موافقان و مخالفان هموار سازی سود
۳۴.....	۶-۱-۲ : فرصتهای هموار سازی سود
۳۴.....	۷-۱-۲ : هزینه هموار سازی سود
۳۵.....	۸-۱-۲ : انگیزه ها و هدف‌های هموارسازی سود
۳۹.....	۱-۸-۱-۲ - افزایش رفاه سهامداران
۴۰.....	۲-۸-۱-۲ - تسهیل قابلیت پیش بینی سود
۴۱.....	۳-۸-۱-۲ - افزایش رفاه مدیریت
۴۵.....	۹-۱-۲ : ابزار و روش‌های مورد استفاده در هموارسازی سود
۴۵.....	۱-۹-۱-۲ : زمان بندی رویدادها
۴۶.....	۲-۹-۱-۲ - هموارسازی از طریق انتخاب روش‌های تخصیص
۴۶.....	۳-۹-۱-۲ - هموارسازی از طریق طبقه بندی
۴۷.....	۱۰-۱-۲ : عوامل مؤثر بر هموارسازی سود
۴۸.....	۱-۱۰-۱-۲ : اندازه شرکت
۴۹.....	۲-۱۰-۱-۲ : نوع صنعت
۵۰.....	۳-۱۰-۱-۲ : کنترل مالکانه در مقابل مدیرانه
۵۱.....	۴-۱۰-۱-۲ : قابلیت سودآوری شرکت
۵۲.....	۱۱-۱-۲ : پیشینه هموارسازی سود
۵۳.....	۱۲-۱-۲ : روش‌های مطالعاتی در هموارسازی سود
۵۴.....	۱-۱۲-۱-۲ : مدل سنتی
۵۵.....	۲-۱۲-۱-۲ : مدل ایمهاف
۵۶.....	۳-۱۲-۱-۲ : مدل ایکل
۵۸.....	۴-۱۲-۱-۲ : مدل روزن بوم

صفحه

عنوان

۶۰.....	۲-۲ : بخش دوم : مبانی نظری و پیشینه مالیات و روشهای تعیین آن
۶۰.....	۱-۲-۲ : تعریف مالیات
۶۰.....	۲-۲-۲ : مالیات بر شرکتها در ایران

۶۱	..... پیشینه تاریخی حسابرسی در جهان
۶۱	..... ۱-۳-۲-۲ حسابرسی پیش از شکل حرفه‌ای
۶۱	..... ۲-۳-۲-۲ حسابرسی بعد از شکل حرفه‌ای
۶۲	..... ۳-۳-۲-۲ پیشینه حسابرسی در ایران
۶۴	..... ۴-۲-۲ انواع حسابرسی
۶۴	..... ۱-۴-۲-۲ حسابرسی صورتهای مالی
۶۴	..... ۲-۴-۲-۲ حسابرسی رعایت
۶۴	..... ۱-۲-۴-۲-۲ حسابرسی مالیاتی
۶۵	..... ۳-۴-۲-۲ حسابرسی عملیاتی
۶۵	..... ۵-۲-۲ سیر تطور مقررات حاکم بر تعیین مالیات توسط حسابداران رسمی در ایران
۶۸	..... ۶-۲-۲ سابقه تعیین مالیات توسط حسابداران رسمی در ایران
۶۸	..... ۱-۶-۲-۲ سوابق مربوط به قبل از انقلاب اسلامی
۷۰	..... ۲-۶-۲-۲ خدمات تخصصی و حرفه‌ای حسابداران ذیصلاح پس از انقلاب اسلامی
۷۲	..... ۳-۲-۲ بخش سوم: پیشینه تحقیق
۷۲	..... ۱-۳-۲ تحقیقات انجام گرفته در ایران
۷۷	..... ۲-۳-۲ تحقیقات انجام گرفته در خارج از ایران

فصل سوم : روش شناسی تحقیق

۸۴	..... ۱-۳ مقدمه
۸۵	..... ۲-۳ روش تحقیق
۸۷	..... ۳-۳ بیان مسأله تحقیق
۸۷	..... ۴-۳ متغیرهای مورد مطالعه

صفحه

عنوان

۹۰	..... ۵-۳ فرضیه تحقیق
۹۱	..... ۶-۳ گردآوری داده‌های علمی
۹۱	..... ۱-۶-۳ ابزار گردآوری داده‌ها
۹۲	..... ۷-۳ جامعه آماری
۹۳	..... ۱-۷-۳ قلمرو مکانی
۹۳	..... ۲-۷-۳ قلمرو زمانی

۸-۳. تعیین حجم نمونه ۹۳

۹-۳. آزمون (روش تجزیه و تحلیل اطلاعات) ۹۴

فصل چهارم : تجزیه و تحلیل داده ها

۱-۴. مقدمه ۹۸

۲-۴. جامعه آماری تحقیق ۹۹

۳-۴. تعیین حجم نمونه ۱۰۱

۴-۴. متغیرهای تحقیق ۱۰۲

۵-۴. محاسبه ضریب همبستگی ۱۰۶

۱-۵-۴. محاسبه ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در شرکت‌های هموارساز سود ۱۰۷

۲-۵-۴. محاسبه ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در شرکت‌های غیرهموارساز سود ۱۰۸

۶-۴. آزمون فرضیه ۱۰۹

۱-۶-۴. آزمون فرضیه در رابطه با عملکرد سازمان حسابرسی ۱۱۱

۲-۶-۴. آزمون فرضیه در رابطه با عملکرد مؤسسات حسابرسی ۱۱۳

فصل پنجم : نتیجه گیری و پیشنهادات

۱-۵. مقدمه ۱۱۸

۲-۵. خلاصه تحقیق ۱۱۸

۳-۵. بررسی یافته های تحقیق و تفسیر نتایج ۱۲۲

عنوان
صفحه

۱-۳-۵. یافته‌های کلی تحقیق ۱۲۳

۲-۳-۵. یافته‌های تحقیق در ارتباط با حسابرسی مالیاتی سازمان حسابرسی ۱۲۴

۳-۳-۵. یافته‌های تحقیق در ارتباط با حسابرسی مالیاتی مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ۱۲۵

۴-۵. نتیجه گیری ۱۲۷

۵-۵. محدودیتهای تحقیق ۱۲۸

۶-۵. پیشنهادات ۱۲۹

۷-۵. توصیه برای تحقیقات آتی ۱۳۱

منابع فارسی ۱۳۳

منابع انگلیسی ۱۳۶

پیوست الف : دستورالعمل حسابرسی مالیاتی برای حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران..... ۱۳۸
پیوست ب : فهرست جامعه آماری بر اساس هموارساز سود و غیرهموارساز سود..... ۱۴۳

فهرست جداول

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۱۰۰.....	جدول ۴-۱. تفکیک شرکت‌ها به هموارساز سود و غیرهموارساز سود.....
۱۰۳.....	جدول ۴-۲. میانگین ، میانه ، مد ، واریانس و انحراف معیار متغیرهای مستقل.....
۱۰۴.....	جدول ۴-۳. میانگین ، میانه ، مد ، واریانس و انحراف معیار متغیرهای وابسته.....
	جدول ۴-۴. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در
۱۰۷.....	شرکت‌های هموارساز سود.....
	جدول ۴-۵. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در
۱۰۸.....	شرکت‌های غیرهموارساز سود.....
	جدول ۴-۶. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده
۱۱۱.....	توسط سازمان حسابرسی در شرکت‌های هموارساز سود.....
	جدول ۴-۷. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده

۱۱۲.....	توسط سازمان حسابرسی در شرکت‌های غیرهموارساز سود
	جدول ۴-۸. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده
۱۱۴.....	توسط مؤسسات حسابرسی در شرکت‌های غیرهموارساز سود
	جدول ۴-۹. ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده
۱۱۴.....	توسط مؤسسات حسابرسی در شرکت‌های هموارساز سود
۱۲۶.....	جدل ۵-۱. توزیع داده‌های مربوط به نمونه‌های انتخاب شده

فهرست نمودارها

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
۲۹.....	نمودار ۲-۱. انواع هموارسازی سود
۱۰۳.....	نمودار ۴-۱. سود ابرازی شرکت‌های هموارساز سود
۱۰۴.....	نمودار ۴-۲. سود ابرازی شرکت‌های غیرهموارساز سود
۱۰۵.....	نمودار ۴-۳. درآمد مشمول مالیات تعیین شده شرکت‌های هموارساز سود
۱۰۵.....	نمودار ۴-۴. درآمد مشمول مالیات تعیین شده شرکت‌های غیرهموارساز سود

چکیده

هموار سازی سود نوعی اقدام آگاهانه است که مدیریت با هدف عادی جلوه دادن سود انجام می‌دهد و بدین وسیله تغییرهای غیرعادی سود را بدان حد کاهش دهد که با توجه به اصول حسابداری و مدیریت سالم، مجاز است.

در تحقیقات قبلی توسط محققان خارجی و داخلی مانند پورحیدری، بدری، رونن و سادان و هپ‌وُرت همواره مالیات و کسب منافع و مزایای مالیاتی از طریق کاهش بدهی مالیاتی و کاهش پرداخت‌های مالیات یکی از انگیزه‌های اصلی هموارسازی سود مطرح گردیده است. در ایران سیستم مالیاتی نقش قابل توجهی در گزارشگری مالی شرکتها دارد و قوانین مالیاتی عامل مهمی در انتخاب روش‌ها و رویه‌های حسابداری می‌باشند.

در این پژوهش به بررسی تأثیر هموارسازی سود بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شده است. بدین منظور شرکت‌های مذکور که سال‌های ۱۳۸۳ لغایت ۱۳۸۸ در بورس اوراق بهادار تهران حضور داشته و صورت‌های مالی خود را به بورس ارائه نموده و جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری و واسطه‌گرهای مالی و بانکها نباشند شامل ۲۷۲ شرکت به عنوان جامعه آماری انتخاب گردیده و اطلاعات مالی آنها از صورتهای مالی موجود در سایت <http://rdis.ir> استخراج و به نرم‌افزار صفحه گسترده انتقال و با محاسبات لازم، براساس سودخالص تعداد ۱۵۱ شرکت هموارساز سود و تعداد ۱۲۱ شرکت غیرهموارساز شناسایی گردید که درآمد مشمول مالیات تعداد ۴۹۳ سال از شرکت‌های هموارساز سود و ۳۵۸ سال از شرکت‌های غیرهموارساز سود توسط سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی تعیین گردیده است. بر اساس فرمول تعیین حجم نمونه از جوامع محدود، تعداد نمونه‌های شرکت‌های هموارساز سود و غیرهموارساز سود به ترتیب ۲۱۶ و ۱۸۵ سال عملکرد انتخاب و نمونه‌ها به صورت تصادفی انتخاب گردید. پس از استخراج اطلاعات مالیاتی شرکت‌های نمونه، توسط نرم‌افزار SPSS-18 و آزمون ضریب همبستگی پیرسون، ضریب همبستگی بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات تعیین شده در شرکت‌های هموارساز سود و غیرهموارساز سود محاسبه و از طریق آزمون مقایسه ضریب همبستگی در دو جامعه مشخص گردید تفاوت معنی‌داری بین دوضریب همبستگی وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: هموارسازی سود، درآمد مشمول مالیات، سازمان حسابرسی، جامعه حسابداران رسمی و شاخص ایکل.

فصل اول

کلیات تحقیق

۱-۱. مقدمه

پدیده هموارسازی سود^۱ مقوله‌ای مشترک در مرز دانش حسابداری و امور مالی است. برخورداری این پدیده از یک سابقه مطالعاتی نسبتاً طولانی را می‌توان نشانگر جایگاه ویژه و نسبتاً منحصر به فرد مقوله سود در مباحث حسابداری و مدیریت مالی دانست. مروری بر تاریخچه و ادبیات حسابداری نشان می‌دهد که کمتر مفهومی همانند سود مورد بحث و منازعه فراگیر بین تئوریسین‌ها و تحلیلگران و حسابداران حرفه‌ای بوده است (بدری، ۱۳۷۸).

امروزه با توجه به رشد روزافزون جوامع بشری و به تبع آن گسترش کمی و کیفی فعالیت‌های اقتصادی و تبدیل واحدهای تجاری کوچک و انفرادی به شرکت‌های سهامی و چندملیتی که سرمایه‌گذاران بی‌شماری را جذب خود نموده‌اند و افزایش چشمگیر بازارهای رقابتی در عرصه‌های تجاری و کاهش قدرتهای تجاری تک قطبی و رقابت تنگاتنگ بنگاه‌های اقتصادی برای رسیدن به سوددهی مطلوب از یکسو و ... موجب گردیده است که فرآیند تصمیم‌گیری مالی به عنوان یکی از مهم‌ترین موضوعات و کارکردهای مدیریت مالی مطرح گردد (سیری، ۱۳۸۸، ۴).

وجود اطلاعات مالی قابل اتکا، لازمه بقای جامعه امروزین است. فرد سرمایه‌گذاری که تصمیم به خرید یا فروش سهام می‌گیرد، بانکداری که در مورد تایید یک تقاضای وام تصمیم می‌گیرد و دولت برای وصول درآمد مالیات متکی بر اظهارنامه‌های مالیاتی، همگی بر اطلاعاتی اتکا می‌کنند که توسط دیگران تهیه شده است. در بسیاری از این موارد هدفهای تهیه‌کنندگان این اطلاعات با هدفهای استفاده‌کنندگان از آن مغایر بوده و در تضاد است.

در ایران سیستم مالیاتی نقش قابل توجهی در گزارشگری مالی شرکتها دارد و قوانین مالیاتی عامل مهمی در انتخاب روش‌ها و رویه‌های حسابداری می‌باشد. انگیزه شرکت‌ها برای هموارکردن سود حداقل نمودن تأثیر مالیات در طول زمان می‌باشد.

1 . Income Smoothing

در تحقیقات صورت گرفته قبلی توسط محققان خارجی و داخلی مانند پورحیدری و افلاطونی، بدری، رونن و سادان^۱ و هپ وُرت^۲ همواره مالیات و کسب منافع و مزایای مالیاتی از طریق کاهش بدهی مالیاتی و کاهش پرداخت‌های مالیات یکی از انگیزه‌های اصلی هموارسازی سود مطرح گردیده است .

یکی از مهمترین و اصلی ترین مراحل فرآیند مالیات، تعیین میزان درآمد مشمول مالیات می‌باشد که وظیفه انجام آن بر اساس مفاد قانون مالیاتهای مستقیم به دو گروه زیر واگذار شده است:

الف - سازمان امور مالیاتی کشور در اجرای ماده ۲۱۹ قانون مالیاتهای مستقیم.

ب - سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران و حسابداران رسمی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی در اجرای بند "ب" ماده ۲۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم.

با توجه به آشنایی بیشتر سازمان حسابرسی و موسسات عضو جامعه حسابداران رسمی با استانداردهای حسابداری و شیوه‌های هموارسازی سود ، در این تحقیق سعی می‌شود به بررسی تأثیر هموارسازی سود بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شود تا مشخص گردد که آیا هموارسازی سود توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی تأثیر داشته است یا خیر؟

۱-۲. بیان مسأله تحقیق

یکی از مباحث مهم مدیریت سود ، هموارسازی سود می‌باشد به طور کلی هموارسازی سود عبارتست از اعمال نظر مدیریت شرکت در تقدم و تأخر ثبت حسابداری هزینه‌ها و درآمدها یا انتقال آنها به سال‌های بعد به گونه‌ای که باعث می‌شود شرکت در طول چند سال مالی متوالی از روند سود بدون تغییرات عمده برخوردار باشد. به عبارت دیگر هموارسازی سود به رفتار آگاهانه‌ای اطلاق می‌شود که به منظور کاهش نوسانهای دوره‌ای سود شکل می‌گیرد (ایراندوست ، ۱۳۷۹ ، ۲۷).

مسأله اصلی پژوهش حاضر بررسی تأثیر هموارسازی سود بر درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی می باشد. به بیان دیگر این پژوهش در پی

1 . Ronen and Sadan

2 . Hepworth

ارزیابی عملکرد جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی در تعیین درآمد مشمول مالیات از لحاظ میزان تأثیر پذیری از هموارسازی سود می باشد که آیا این قسمت از سیستم مالیاتی کشور بیشترین تأکید را روی سود ابرازی شرکتها دارند و توجه چندانی به ماهیت هموارشده (دستکاری شده) این سودها ندارند و همگام با میزان افزایش سودهای ابرازی، درآمد مشمول مالیات را اضافه می نمایند و درآمدهای مشمول مالیات تعیین شده همگام و همبسته با سودهایی بوده که به صورت مصنوعی ابراز گردیده و با واقعیتها فاصله زیادی دارند یا درآمد مشمول مالیات را از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک تعیین می نمایند. چنانچه رسیدگی واقعی با توجه به ماهیت هموارشده سودها صورت گرفته باشد احتمال وجود این رابطه کمتر می گردد. به بیان دیگر آیا بین همبستگی درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی و سود ابرازی شرکتهای هموارساز سود و غیرهموارساز سود تفاوت معنی داری وجود دارد.

در ایران سیستم مالیاتی نقش قابل توجهی در گزارشگری مالی شرکتها دارد و قوانین مالیاتی عامل مهمی در انتخاب روشها و رویه های حسابداری می باشد. انگیزه شرکت ها برای هموارکردن سود حداقل نمودن تأثیر مالیات در طول زمان می باشد. از آنجا که سود بیشتر منجر به پرداخت مالیات بیشتر می شود و در واقع سبب خروج نقدینگی می گردد، این انگیزه برای شرکت های ایرانی وجود دارد که در راستای حداقل نمودن خروج نقدینگی، خصوصاً در مواقعی که شرکت دارای بدهی های مالیاتی قابل توجهی می باشد، دست به هموارسازی سود بزند (پورحیدری، ۱۳۸۵، ۵۵).

پورحیدری و افلاطونی (۱۳۸۵) انگیزه اصلی شرکت های ایرانی از هموارسازی سود را مالیات بر درآمد می دانند (همان منبع، ۵۵). همچنین رونن و سادان^۱ در تحقیق خود کسب منافع مالیاتی از طریق کاهش بدهی مالیاتی را یکی از انگیزه های هموارسازی سود بیان نموده اند (رونن و سادان، ۱۹۸۱). هپورث^۲ معتقد است که سهامداران فرض می کنند که کاهش نوسان های دوره ای سود (هموارسازی سود) پرداختهای مالیاتی را کاهش می دهد. او اعتقاد دارد هموارسازی سود منجر به کاهش مالیات پرداختی و ایجاد ذهنیت بهتر سهامداران نسبت به سودهای کم نوسان می شود و کسب مزایای مالیاتی و ارتقاء روابط فی مابین با بستانکاران، کارکنان و سرمایه گذاران را یکی از

1 . Ronen and Sadan

2 . Hepworth, 1953

انگیزه‌های اصلی هموارسازی سود می‌داند (هپ‌ورث ، ۱۹۵۳ ، ۳۵). بدری معتقد است شرکت‌های با کنترل مالکانه ممکن است راهکارهایی را از گزارشگری مالی برگزینند که منجر به پرداخت مالیات کمتر شود (بدری ، ۱۳۷۸). لذا این تحقیق در پی دست یافتن به این حقیقت است که شرکت‌های ایرانی تا چه میزان به هدف خود از هموارسازی سود جهت ایجاد منافع مالیاتی دست یافته‌اند و آیا سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی در تعیین درآمد مشمول مالیات تحت تأثیر سودهای هموارشده شرکت‌ها قرار گرفته‌اند یا درآمد مشمول مالیات را از طریق رسیدگی واقعی به دفاتر و اسناد و مدارک و با در نظر گرفتن ماهیت هموارشده سودها تعیین نموده‌اند؟

۳-۱. اهمیت و ضرورت تحقیق

از آنجایی که از دیرباز گزارشگری سود بخاطر جایگاه ویژه‌ای که در میان استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی به عنوان معیاری برای ارزیابی عملکرد گذشته واحد تجاری جهت پیش بینی جریان‌ات نقد آتی واحد تجاری داشت ، همواره به عنوان یکی از بحث انگیزترین مباحث حسابداری مطرح بوده است . حتی با وجود استانداردهای حسابداری برای گزارشگری سود ، در عمل همچنان با چالشهایی روبرو است . بنابراین پدیده هموارسازی سود که به عنوان ابزاری مناسب جهت تأثیرگذاری در تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از گزارشات مالی به شمار می‌رود ، به صورت بالقوه می‌تواند در رفتار کاربر آن مؤثر واقع شده و موجب بروز پیامدهایی به ویژه در بازارهای غیرکارآی سرمایه‌گرد (سیری، ۱۳۸۸).

هموار سازی سود نوعی اقدام آگاهانه است که مدیریت با هدف عادی جلوه دادن سود انجام می‌دهد و بدین وسیله تغییرهای غیرعادی سود را بدان حد کاهش دهد که با توجه به اصول حسابداری و مدیریت سالم، مجاز است. بسیاری از سازمان‌ها تغییر در روش‌های حسابداری را به عنوان بخشی از سیاست های حسابداری خود مطرح می‌کنند. باور عموم مردم بر این است که سازمان‌ها برای مخفی کردن نارسایی‌های عملکردی خود اقدام به تغییر در روش های حسابداری می‌نمایند. از سوی دیگر، تدوین کنندگان قوانین و مقررات حسابداری کوشیده‌اند توانایی‌های مدیریت در انجام تغییرهای حسابداری را (با هدف افزایش یا کاهش سود خالص) محدود کنند. با توجه به تعریف بالا باید انگیزه‌های مدیریت از هموارسازی سود را روشن نمود.