بررسی دلایل اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی غرب تهران)

دکتر زهرا پورزمانی [1]

ابوالقاسم شمسی جامخانه [2]

تاریخ دریافت : ۸۷/۱۰/۱۶ تاریخ پذیرش :۸۸/۴/۱۴

چکیده:

در تحقیق حاضر سعی شده است دلایل و عوامل ایجاد اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی، مورد ارزیابی قرار گیرد. در این تحقیق سعی شده است تا جهت بررسی دلایل اختلاف مذکور از اطلاعات پرونده‌های مالیاتی مربوط به سالهای ۸۴ و ۸۵ شرکتهای بازرگانی فعال در اداره کل امور مالیاتی غرب (که از طریق دفاتر مورد رسیدگی قرار گرفته‌اند) و از روشها و نرم افزارهای آماری مربوطه استفاده شود. نتایج تحقیق نشان دهنده وجود اختلاف معنادار بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی می‌باشد؛ بعلاوه عوامل ایجاد کننده این اختلاف نیز هر کدام به تنهایی در سطح اطمینان مورد نظر معنادار می‌باشند. در آخر جهت نشان دادن درجه اهمیت هرکدام از این عوامل، علاوه بر محاسبه سهم هر متغیر در اختلاف مذکور، از آزمون فرید من استفاده شده است.

کلید واژه‌ها:

مالیات، شرکت بازرگانی، درآمد مشمول مالیات، واحدمالیاتی.

[1]. عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحدد تهران مرکز.

۲. کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکز.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱-مقدمه

با تکامل اجتماع و فزونی نیازهای همگانی اخذ مالیات نقدی و جنسی متداول گشت. هزاران سال از زندگی بشر می‌گذرد و در تمامی ادوار اخذ مالیات به صورت "باج وخراج" وجود داشته است. تکامل جامعه بشری و تبدیل روستا به شهر و گسترش شهر نشینی مفهوم مالیات را عقلانی نمود. بررسی اجمالی روند تغییرات نقش مالیات در جامعه نشان می‌دهد که نقش آن در طول زمان بر تمامی شئون زندگی اجتماعی تأثیر گذار بوده و به مرور گسترده‌تر و کاراتر شده است. هدف از وضع و اخذ مالیات در گذشته تأمین مالی دولتها بود، اما به تدریج با آشکار شدن آثار اقدامات مالی دولت، مالیات بعنوان ابزاری برای رشد، ثبات و کاهش نابرابری تلقی گردید. مالیات یکی از عمده متغیرهایی است که دولت با استفاده از آن هم در متغیرهای کلان اقتصاد مانند رشد اقتصادی, تورم, بیکاری و ... و هم در تخصیص منابع و توزیع درآمد اثر مطلوبی می‌گذارد. افزایش سهم مالیات در تأمین مخارج دولتها باعث کاهش آثار نامطلوب اقتصادی آن جامعه می‌شود. به همین خاطر موضوع مالیات از دیرباز مورد توجه صاحب نظران علم اقتصاد و مالیه عمومی قرار گرفته و قوانین مالیاتی نیز سیر تکاملی خود را طی نموده است.

در کشورهای پیشرفته مالیات اهرمی قوی برای اعمال سیاستهای مالی و اقتصادی، فعالیتهای اجتماعی و تأمین هزینه‌های دولت محسوب می‌گردد. در این کشورها درآمدهای مالیاتی در رأس درآمدهای عمومی دولت قرار دارد. سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمدهای دولت در کشورهای مختلف جهان غالبا بیش از سایر درآمدهاست. در کشور ما درآمد حاصل از فروش نفت، درآمد اصلی دولت می-باشد. سهم درآمدهای نفتی در بودجه دولت در سالهای اخیر به دلیل افزایش بهای نفت به شدت بالا رفته است و به بالای ۷۰ درصد رسیده است بنابراین سهم واقعی درآمدهای مالیاتی کمتر از ۲۰ درصد است. و این در حالی است که تا پایان قانون برنامه چهارم توسعه سهم درآمدهای نفتی در تأمین هزینه-های جاری باید به عدد صفر برسد. بنابراین اتخاذ سیاست راهبردی مالیات محور در کشور ضروری است. اصلاح ساختار مالیاتی و توسعه سیستم مالیاتی کشور از اهداف دولتها در سالیان گذشته در کشور بوده است تدوین قانون مالیاتهای مستقیم (مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶) و اصلاحیه ۲۷ بهمن ماه ۱۳۸۰ و اجرای مالیات بر ارزش افزوده از مهر ماه سال ۱۳۸۷، بخشی از این کوشش‌هاست. ایجاد ساختار مناسب، چه از نظر تدوین قوانین و مقررات و چه از نظر سازمانی، برای فرایند مالیات ستانی بر مبنای علمی و متکی بر عدالت ضروری است. نظام مالیاتی مطلوب نظامی است که دارای بیشترین آثار اقتصادی مطلوب و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مساعد باشد. مالیات بر درآمد شرکتها و اشخاص حقوقی یکی از منابع مهم درآمد های مالیاتی است. لیکن تعیین درآمد مشمول مالیات غالبا مشکل است. در تحقیق حاضر سعی بر آن شده تا دلایل اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی به عنوان مودی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی اداره کل مالیاتهای غرب تهران در مقام تشخیص دهنده بررسی شود.

در ادامه ابتدا اهمیت موضوع و اهداف تحقیق ارائه می‌شود و سپس با بررسی سوابق آزمون فرضیات و رتبه بندی متغیرهای موثر در ایجاد اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی انجام و در آخر نتیجه گیری و پیشنهادات لازم آورده خواهد شد.

۲- اهمیت موضوع

در اقتصاد ایران درآمدهای نفتی به عنوان یکی از مهمترین عوامل موثر بر رفتار عاملین اقتصادی شناخته شده است. حتی از نظر صاحبنظران اقتصادی، اقتصاد ایران اقتصادی تک محصولی متکی به درآمدهای نفتی است و این وابستگی شدید باعث شده تا در شرایط نوسان درآمدهای نفتی ضربات جبران ناپذیری بر پیکره اقتصاد کشور وارد شود. این مسئله با توجه به دخالت ناچیز کشورهای عضو اپک در تعیین قیمت نفت و برونزا بودن آن در اقتصاد کشور از اهمیت بیشتری برخوردار است. از طرفی با توجه به مقولهٔ پایان‌پذیری این منبع، نبود آن در آینده تأثیرات نامناسبی بر رفتار دولت، بخش خصوصی و مصرف کنندگان خواهد گذاشت. لذا جایگزینی درآمدهای نفتی در اقتصاد با منبع یا منابعی که ضمن کسب درآمد دائمی کافی برای دولت[۱]، بتواند شرایط مساعدی برای فعالیت عاملین اقتصادی ایجاد نماید و در مواقع بروز بحران یا وجود سیکلهای تجاری دامنه آسیب بحران و سیکلها را به صورت تثبیت کننده خودکار[۲] کاهش دهد بشدت احساس می‌شود.

مالیات اگر تابعی از درآمد ملی باشد بعنوان یک تثبیت کننده خودکار درون سیستمی عمل خواهد کرد چراکه در شرایط رکود اقتصادی مالیات کمتری اخذ می شود و این به منزله افزایش مصرف و سرمایه گذاری است که در نتیجه خود بخود سیاست مالی انبساطی اتخاذ خواهد شد و نیازمند وقفه سیاستگذاری

[۱] سهم درآمد های نفتی در بودجه دولت در سالهای اخیر به دلیل افزایش بهای نفت به شدت بالا رفته است و به بالای ۷۰ درصد می‌رسد و این در حالی است که تا پایان قانون برنامه چهارم توسعه سهم درآمدهای نفتی در تأمین هزینه‌های جاری باید به عدد صفر برسد.

[2] .Automatic Stablizers.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

نخواهد بود. در صورتیکه اعمال سیاست مالی انبساطی اختیاری توسط دولت با وقفه تشخیص، تصمیم، اجرا و تاثیر همراه است. همین طور در شرایط رونق اقتصادی مالیات بیشتری اخذ می شود و این به منزله کاهش مصرف و سرمایه‌گذاری است که در نتیجه خود بخود سیاست مالی انقباضی اتخاد شده است. از این رو تنها در صورت بروز تورم و رکودهای شدید، باید از سیاستهای مالی اختیاری استفاده کرد. بعلاوه صاحبنظران اقتصادی از ضعف فرهنگ مالیاتی و عدم تکافوی سهم مالیاتهای وصولی در تأمین رشد اقتصادی کشور نگرانند. مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در کشور ما دارای اهمیت ویژه‌ای است بطوریکه بر اساس آمار و ارقام موجود درصد بالایی از درآمدهای مالیاتی از اشخاص حقوقی وصول می‌شود. از جمله اشخاص حقوقی, شرکتهای بازرگانی است که نقش پویایی در جهت تحرکات اقتصادی و اجتماعی و ایجاد اشتغال و تأمین مواد اولیه در جامعه ایفاء می‌نماید به طوری که هر گونه تغییر یا اصلاح غیر منطقی می‌تواند نقش مخربی را به دنبال داشته باشد. بررسی و مطالعه در مورد هزینه‌ها و نحوه رسیدگی به آنها و نیز معافیتهای مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی می‌تواند در جهت ایفای نقش مالیات بعنوان محور اصلاحات مالیاتی به خدمت گرفته شود. تعیین درآمد مشمول مالیات شرکتها برای محاسبه مالیات غالبا مشکل است. با اینکه به ظاهر با کسر هزینه‌های انجام شده از جمع عواید هر شرکت درآمد مشمول مالیات آن شرکت به دست می‌آید. نوع هزینه‌ها و روشهایی که برای محاسبه مخارج انتخاب می‌شود و همچنین معافیتهای مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی، متفاوت است و تعیین رویه واحدی جهت تشخیص درآمد مشمول مالیات شرکتها تقریبا غیر ممکن بنظر می‌رسد. بدین منظور در این پژوهش سعی شده است دلایل اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

۳- اهداف تحقیق

با پیشرفت صنعتی شدن و گسترش تجارت بنگاههای اقتصادی در چارچوب قانونی شرکت ها ایجاد شدند و به فعالیت پرداختند. در بسیاری از نظامهای اقتصادی، دولتها مالیات خاصی بنام مالیات بر شرکتها برقرار کردند. مالیات بر شرکتها بطور عمده مالیات بر سود است. در کشور ما نیز مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی از جمله شرکتها به استناد ماده ۱۰۵ ق.م.م اخذ می‌گردد و بخش قابل توجهی از درآمدهای مالیاتی را تشکیل می‌دهد . در این پژوهش سعی شده است تا به بررسی دلایل اختلاف بین درآمد

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی آنها پرداخته شود. بطور کلی اهداف تحقیق عبارتند از:

الف: بررسی دلایل اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی بعنوان مؤدی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی اداره کل مالیاتهای غرب تهران در مقام تشخیص دهنده.

ب: شناسایی دلایل عمده بروز اختلاف و ارائه پیشنهادات لازم.

۴- فرضیه‌های تحقیق

۴-۱- فرضیه اصلی

فرضیه صفر (H۰): "بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی تفاوت معنادار وجود ندارد."

فرضیه تحقیق (H۱): "بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و در آمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی تفاوت معنادار وجود دارد."

۴-۲- فرضیه های فرعی تحقیق

۴-۲-۱- فرضیه فرعی اول

فرضیه صفر (H ۰): "برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

فرضیه تحقیق (H۱) :"برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی می تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۴-۲-۲- فرضیه فرعی دوم

فرضیه صفر(H ۰): " غیر مرتبط بودن هزینه‌های ابرازی نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

فرضیه تحقیق (H۱): "غیر مرتبط بودن هزینه‌های ابرازی می‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

۴-۲-۳- فرضیه فرعی سوم

فرضیه صفر (H۰): " فقدان مدارک و مستندات هزینه‌های ابرازی نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

فرضیه تحقیق (H۱): " فقدان مدارک و مستندات هزینه‌های ابرازی می‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

۴-۲-۴- فرضیه فرعی چهارم

فرضیه صفر (H ۰): "غیر متعارف بودن هزینه‌های ابرازی نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیص باشد."

فرضیه تحقیق (H۱): "غیر متعارف بودن هزینه‌ی ابرازی می‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیص باشد."

۴-۲-۵- فرضیه فرعی پنجم

فرضیه (H۰): "عدم رعایت حد نصابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی در انجام هزینه‌ها نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد

فرضیه تحقیق (H ۱): "عدم رعایت حد نصابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی در انجام هزینه‌ها می‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۴-۲-۶- فرضیه فرعی ششم

فرضیه صفر (H۰): "مغایرت‌های استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات مالیاتی نمی‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

فرضیه تحقیق (H۱): "مغایرت‌های استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات مالیاتی می‌تواند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشد."

۵- پیشینه مطالعات

روش جمع آوری اطلاعات در مطالعات انجام شده تاکنون ازطریق پرسشنامه انجام گرفته است. در این تحقیق جهت افزایش اطمینان و اتکا به نتایج حاصله، داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز از اطلاعات موجود در پرونده های مالیاتی جمع آوری اطلاعات استفاده شده که از این بابت نسبت به سایر تحقیقات انجام گرفته متفاوت می‌باشد.

۵-۱- مطالعه قنبری فرد

محقق در این مطالعه به "بررسی علل عمده وجود اختلاف بین سود ابرازی و سود مشمول مالیات شرکتهای تولیدی " پرداخته است. از بین منابع قابل وصول، بخش مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی محور کلی موضوع تحقیق بوده است. تعیین درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی (بخصوص شرکتهای تولیدی) از طریق رسیدگی به دفاتر صورت گرفته و با بررسی اختلاف حاصله بین سود ابرازی و درآمد مشمول مالیات شرکتهای تولیدی، محقق به ریشه‌یابی علل عمده اختلاف بین سود ابرازی شرکتهای تولیدی و درآمد مشمول مالیات تشخیص داده شده توسط حوزه مالیاتی ذیربط پرداخته است.

۵-۲- مطالعه احدیان

احدیان در مطالعه خود با عنوان " بررسی رابطه بین سود مشمول مالیات ارائه شده توسط شرکتها و سود قطعی شده توسط ممیزین مالیاتی"، نظرات ممیزان و حسابداران را با استفاده از دو نوع پرسشنامه

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

ارزیابی کرده است. نتایج تحقیق نشان دهنده "وجود تفاوت معنادار بین سود مشمول مالیات ارائه شده توسط شرکتها و سود قطعی تشخیص داده شده توسط ممیز مالیاتی" می‌باشد.

۵-۳- مطالعه سفیری

سفیری پس از بررسی "علل مغایرت سود ابرازی اشخاص حقوقی حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی با سود مشمول مالیات قطعی شده آنها توسط سازمان تشخیص مالیات (استان آذربایجان شرقی)" و جمع آوری اطلاعات مورد نیاز و تجزیه وتحلیل آنها به این نتیجه رسیده است که "بین سود ابرازی اشخاص حقوقی حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی و سود مشمول مالیات قطعی شده آنها توسط اداره مالیاتی تفاوت معنا دار وجود دارد ."

۵-۴- مطالعه محمد بابایی

محمد بابایی در مطالعه خود تحت عنوان " بررسی علل مغایرت بین سود مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات قطعی شده شرکتهای خارجی در ایران"، اطلاعات شرکتهای خارجی فعال در اداره کل مودیان بزرگ مالیاتی را جمع آوری و پس توزیع پرسشنامه اقدام به جمع آوری نظرات کارشناسان و خبرگان موضوع تحقیق کرده است. سپس با استفاده از روشهای آماری نشان داده است که " بین سود مشمول مالیات ابرازی توسط اشخاص حقوقی خارجی در ایران و در آمد مشمول مالیات قطعی شده آنها تفاوت معنادار وجود دارد ."

۵-۵- مطالعه صفری

صفری در این مطالعه با عنوان " بررسی دلایل اختلاف بین سود ابرازی مودیان و سود تشخیصی توسط مأموران مالیاتی" به دنبال آن است تا نشان دهد دلیل اختلاف یاد شده مربوط به چه ردیفی از ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشد و علت این اختلاف چیست؟ نتایج حاصل از تحقیق حاکی از آن است که دلایل اختلاف و ایجاد شکاف بین سود ابرازی و سود تشخیصی موارد متعددی از جمله امکان وجود ابهامات در مفاد قانون و دستورالعمل‌های اجرایی و نحوه برخورد با آنها می‌باشد و یا در برخی موارد عدم آگاهی مؤدیان از مفاد قانون مالیات‌ها و همچنین عملی نبودن آن به دلیل شرایط نامطلوب مکانی و زمانی از دیگر عوامل است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۵-۶- مطالعه سامانیان

محقق در این مطالعه با عنوان "علل مغایرت بین سود ابرازی شرکتهای دولتی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی اداره کل امور مالیاتی استان خوزستان "، اطلاعات مورد نیاز را از طریق "دو نوع پرسشنامه" گرد آوری کرده و با استفاده از مقیاس لیکرت میانگین اثر گذاری هر یک از عوامل را مورد مطالعه قرار داده است. نتایج تحقیق نشان دهنده آن است که " بین مالیات ابراز شده در چارچوب قوانین مالیاتی توسط شرکتهای دولتی و درآمد مشمول مالیات تشخیص داده شده توسط ممیزین مالیاتی تفاوت معنادار وجود ندارد."

۶- روش تحقیق

در این پژوهش از روش قیاسی- استقرایی استفاده شده است. از نظر آماری پژوهش از نوع همبستگی است. برای این منظور در مرحله جمع‌آوری و تنظیم متون پژوهش از روش کتابخانه‌ای و با مراجعه به کتابخانه‌ها، مجلات، نشریات تخصصی و سایتهای اینترنتی و غیره استفاده شده است و در روش میدانی از اطلاعات موجود در پرونده‌های مالیاتی جهت جمع‌آوری اطلاعات لازم درباره پژوهش استفاده شده است. سرانجام با استفاده از روشهای آماری محاسباتی یافته‌های پژوهش مورد آزمون قرار گرفته است.

۷- روش آماری مورد استفاده

در این تحقیق با توجه به نامشخص بودن توزیع جامعه آماری (نرمال یا غیر نرمال) و با فرض نامعلوم بودن انحراف معیار جامعه آماری برای آزمون فرضیات از توزیع T[1] استفاده شده است. در این حالت با توجه به بزرگ بودن نمونه آماری ($n \geq ۳۰$)، توزیع X طبق قضیه حد مرکز ی از تقریب نرمال برخوردار است. لذا آماره آزمون در این پژوهش عبارتست از:

$$t = \left(\bar{X} - \mu \right) / \left(s / \sqrt{n} \right)$$

$$\bar{X} = \left(\sum_{i=1}^{n} x_i \right) / n \quad , \quad S^2 = \left(\sum_{i=1}^{n} x_i \right) / n - \left(\bar{X} \right)^2$$

[1] T_ Student

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱- انجام آزمون فرضیات

جهت انجام آزمون فرضیات ابتدا فرضیه‌ها را به شکل ریاضی می‌نویسیم. بـرای ایـن منظـور اگـر در فرضیه اصلی درآمد مشمول مالیات ابرازی (dmme) و درآمد مشمول مالیات تشخیص (dmmt) فـرض شود، فرضیه های H0 و H1 بصورت زیر قابل تعریف است.

$$\begin{cases} H_0 : \sum_{i=1}^{140} dmmt = \sum_{i=1}^{140} dmme \\ H_1 : \sum_{i=1}^{140} dmmt \neq \sum_{i=1}^{140} dmme \end{cases}$$

که در آن i به معنای شرکت iام می باشد.

اگر $Se = dmmt - dmme$ در نظر گرفته شود آنگاه فرضیه های H0 و H1 را می توان بصورت زیر نوشت:

$$\begin{cases} H_0 : \sum_{i=1}^{140} Se = 0 \\ H_1 : \sum_{i=1}^{140} Se \neq 0 \end{cases}$$

و اگر در فرضیه فرعی اول برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیت مالیاتی emmm فرض شـود آنگاه فرضیه‌های H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0 : \sum_{i=1}^{140} emmm = 0 \\ H_1 : \sum_{i=1}^{140} emmm \neq 0 \end{cases}$$

و اگر در فرضیه فرعی دوم غیر مرتبط بودن هزینه های ابرازی nmh فرض شود آنگاه فرضیه هـای H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0 : \sum_{i=1}^{140} nmh = 0 \\ H_1 : \sum_{i=1}^{140} nmh \neq 0 \end{cases}$$

و اگر در فرضیه فرعی سوم فقدان مدارک و مستندات هزینه ها fmh فرض شود آنگاه فرضـیه‌هـای H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0 : \sum_{i=1}^{140} fmh = 0 \\ H_1 : \sum_{i=1}^{140} fmh \neq 0 \end{cases}$$

و اگر در فرضیه فرعی چهارم غیر متعارف بودن هزینه ابرازی nm2h فرض شود آنگاه فرضـیه‌هـای H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

$$\begin{cases} H_0: \sum_{i=1}^{140} nm2h = 0 \\ H_1: \sum_{i=1}^{140} nm2h \neq 0 \end{cases}$$

و اگر در فرضیه فرعی پنجم عدم رعایت حد نصابهای تعیین شده arht فرض شود آنگاه فرضیه‌های H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0: \sum_{i=1}^{140} arnt = 0 \\ H_1: \sum_{i=1}^{140} arnt \neq 0 \end{cases}$$

و بالاخره اگر در فرضیه فرعی ششم مغایرت استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات مالیاتی mehm فرض شود آنگاه فرضیه‌های H0 و H1 بصورت زیر خواهد بود:

$$\begin{cases} H_0: \sum_{i=1}^{140} mehm = 0 \\ H_1: \sum_{i=1}^{140} mehm \neq 0 \end{cases}$$

در مرحله بعد با استفاده از داده‌های آماری و به کمک نرم افزار spss فرضیه‌های مذکور مورد آزمون قرار گرفته که نتایج آن در جدول (۱) آورده شده است:

جدول(۱): نتایج آزمون فرضیه‌ها

متغیر	آماره t حاصله	درجه آزادیdf	میزان خطا α
SE	۷.۷۱۵	۱۳۹	۰.۰۰۰
emmm	۳.۲۳	۱۳۹	۰.۰۰۰
nmh	۸.۳۱۱	۱۳۹	۰.۰۰۰
fmmh	۶.۳۹	۱۳۹	۰.۰۰۰
Nm2h	۵.۵	۱۳۹	۰.۰۰۰
arht	۴.۱۴	۱۳۹	۰.۰۰۰
mehm	۵.۱	۱۳۹	۰.۰۰۰

با توجه به نتایج بدست آمده، همه فرض های در نظر گرفته شده مورد تایید قرار گرفته‌اند. به عبارتی همه متغیرهای مذکور می‌توانند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی باشند.

در ادامه جهت پی بردن به درجه اهمیت متغیرها در ایجاد اختلاف مذکور به رتبه بندی عوامل اقدام می شود. رتبه بندی به حسابرس و مودیان مالیاتی این امکان را می‌دهد که عوامل ایجاد اختلاف را بر

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

حسب درجه اهمیت و اعتبار طبقه‌بندی کرده و لذا مودیان مالیاتی به اولویت بندی جهت برطـرف کـردن این نواقص اقدام نمایند.

۹- رتبه بندی بر اساس سهم هر متغیر از اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی

اگر مقدار عددی هر متغیر بر اختلاف بین درآمد مشـمول مالیـات ابـرازی و درآمـد مشـمول مالیـات تشخیصی تقسیم شود، سهم آن متغیر از اختلاف مذکور حاصل می‌شود. این سهم به نوعی نشان دهنـده درجه اهمیت متغیر در ایجاد این اختلاف می‌باشد. جدول (۲) این رتبه بندی را نشان می‌دهد.

جدول(۲): سهم هر متغیر در اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی

متغیر	fmmh	nmh	Nm2h	arht	mehm	Emmm
سهم متغیر از جمع	۰.۵۹	۰.۲۲	۰.۰۸۹	۰.۰۴۹	۰.۰۴۲	۰.۰۱۶

نتایج موجود در جدول نشان دهنده آن است که در اولویت بندی به ترتیب فقدان مدارک و مستندات هزینه‌ای، غیر مرتبط بودن هزینه ها، غیر متعارف بودن هزینه هـا، عـدم رعایـت حـد نصـابهای تعریـف شده،مغایرت استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات و در نهایت برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی قرار می‌گیرد.

۹-۱- آزمون فرید من[1]

در این آزمون متغیری که میانگین (Mean Rank) بالاتری داشته باشد از درجه اهمیـت و اولویـت بیشتری برخوردار است.

[1] . Fridman.Test

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

آزمون فریدمن برای متغیرهای ایجاد کننده اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی (متغیرهای تایید شده در فرضیه های اول، دوم و ... و ششم) انجام شده و نتایج حاصل در جدول (۳) آمده است:

متغیر	fmmh	nmh	Nm2h	arht	mehm	Emmm
Mean Rank	5.74	4.73	3.31	2.71	2.5	2.01

جدول(۳): نتایج آزمون فرید من (رتبه بندی متغیرها)

نتایج موجود در جدول حاکی از آن است که در اولویت بندی به ترتیب فقدان مدارک و مستندات هزینه‌ای، غیر مرتبط بودن هزینه ها، غیر متعارف بودن هزینه ها، عدم رعایت حد نصابهای تعریف شده،مغایرت استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات و در نهایت برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی قرار می‌گیرد.

۱۰- نتیجه گیری

بطور کلی نتایج حاصل از تحقیق را می‌توان به صورت زیر خلاصه کرد:

۱- وجود تفاوت معناداری بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی مورد تایید قرار گرفت.

۲- برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی، غیرمرتبط بودن هزینه‌های ابرازی، فقدان مدارک و مستندات هزینه‌های ابرازی، غیر متعارف بودن هزینه‌های ابرازی، عدم رعایت حد نصاب‌های تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی در ایجاد هزینه ها، مغایرتهای استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات مالیاتی هر کدام به تنهایی می‌توانند عامل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۳- با توجه به یافته‌های تحقیق فقدان مدارک و مستندات هزینه‌های ابرازی مهمترین عامل در ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی می‌باشد.

۴- یکی از علل ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی، هدفهای درآمدی مالیاتی می‌باشد. لیکن از آنجا که هدف مزبور به صورت کمی و در قالب اعداد به صورت مشخص قابل ارزیابی نمی‌باشد می توان گفت که در بسیاری از موارد ایجاد تفاوت، سایه‌ای از هدف درآمدی دولت وجود دارد.

۵- با توجه به یافته‌های تحقیق، عوامل برداشت و تفسیر نادرست مودیان از معافیتهای مالیاتی مقرر در قوانین و مقررات مالیاتی، مغایرتهای استانداردهای حسابداری با قوانین و مقررات مالیاتی و عدم رعایت حد نصاب‌های تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور در انجام هزینه‌ها کمترین درجه اهمیت و اعتبار در ایجاد تفاوت بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحد های مالیاتی را دارد از اینرو می‌توان نتیجه گرفت هرچه قوانین و مقررات مالیاتی و بخشنامه‌های صادره از سوی سازمان امور مالیاتی کشور شفافتر و دقیقتر باشد اختلاف موجود بین درآمد مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحد های مالیاتی به حداقل خواهد رسید.

۱۱- پیشنهادات

۱۱-۱- پیشنهادات برای تحقیقات آتی

در این پژوهش وجود تفاوت معنادار بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی و عوامل ایجاد کننده این تفاوت مورد بررسی قرار گرفت. همین موضوع را می‌توان برای شرکتهای پیمانکاری، تعاونی، خدماتی و موسسات فرهنگی و آموزشی و ... مورد بررسی قرار داد. بعلاوه می‌توان منحصرا در مورد شرکتهای بزرگ بازرگانی با میزان حجم فروش بالا مطالعاتی انجام داد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱۱-۲- پیشنهادات اجرایی

جهت کاهش اختلاف بین درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکتهای بازرگانی و درآمد مشـمول مالیـات تشخیصی توسط واحدهای مالیاتی موارد زیر را می‌توان در نظر گرفت:

۱- افزایش تعداد واحدهای مالیاتی

۲- افزایش کارشناس یا کاردان مالیاتی برای هر واحد مالیاتی

۳- بکارگیری پاداشها و تشویق‌های مناسب در خصوص ماموران تشخیص فعال

۴- کارا نمودن جرایم مالیاتی

۵- مقابله با فرار مالیاتی. جهت مقابله با فرار مالیاتی راههای زیر پیشنهاد می‌گردد:

الف- تقویت نظام دریافت و پردازش اطلاعات درباره فعالیتهای مودیان مالیاتی.

ب- ترویج استفاده از سیستم‌های نوین ثبت اطلاعات مالی و حسابداری توسط مودیان.

ج- افزایش جرائم در خصوص کتمان درآمد، هزینه‌های ابرازی غیر واقعی و غیر قابل قبول و عدم پرداخت به موقع مالیات.

د- اجرای دقیق و کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده.

ه- افزایش کمیت و کیفیت اطلاع رسانی در باره منافع ملی پرداخت مالیات.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

منابع

فارسی

۱. آذر، عادل، مومنی، منصور، آمار و کاربرد آن در مدیریت، انتشارات سمت، جلد دوم، چاپ هشتم.

۲. احدیان، فاطمه، "بررسی رابطه بین سود مشمول مالیات ارائه شده توسط شرکتها و سود قطی شده توسط ممیزین مالیاتی"، دانشگاه تهران، سال ۱۳۷۹.

۳. اگ مون وینم کوف، "زمینه جامعه شناسی"، اقتباس ا.ح. آریانپور، شرکت سهامی کتاب‌های جیبی و کتابفروشی دهخدا، چاپ هشتم، سال ۱۳۵۳.

۴. بخشنامه شماره ۱۰۱۲۴ / ۲۳۲/۱۳۷۶ مورخ ۸۴/۵/۲۹.

۵. بهمنش، احمد، تاریخ ملل قدیم آسیای غربی.

۶. بیگ‌پور، محمد علی، مجله حسابرس، شماره ۳۵.

۷. پژویان، جمشید، اقتصاد بخش عمومی (مالیاتها)، انتشارات جنگل.

۸. تقی نژاد، عمران محمد، شایانی، علی اصغر، سیاستگذاری و اصلاح نظام مالیاتی، انتشارات دانشکده امور اقتصادی، مجله مالیات، شماره ۱ .

۹. جان بست, جان، روشهای تحقیق در علوم تربیتی و رفتاری، ترجمه حسن پاشا شریفی و نرگس طالقانی, تهران، انتشارات رشد.

۱۰. حسینی تهرانی، مرتضی، اصول علم مالیه چاپ ۳۳۴.

۱۱. خلیلی شورینی, سیاوش، روشهای تحقیق در علوم انسانی, تهران انتشارات یادواره کتاب، چاپ اول، ۱۳۷۵.

۱۲. دلاوری, علی، مبانی نظری و عملی پژوهش در علوم انسانی و اجتماعی، تهران انتشارات رشد، چاپ اول، ۱۳۷۴.

۱۳. دوانی، غلامحسین، حسابرسی مالیات، مؤسسه حسابرسی و خدمات مالی دایا رایان، انتشارات کیومرث، چاپ نهم، ۱۳۸۷.

۱۴. راوندی، مرتضی، تاریخ اجتماعی ایران، جلد دوم، چاپ ۱۳۴۴.

۱۵. رنگریز، حسن، خورشیدی، غلامحسین، مالیه عمومی و تنظیم خطمشی مالی دولت، چاپ و نشر بازرگانی، چاپ ششم، ۱۳۸۶.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱۶. روزنامه اعتماد، شماره ۱۸۶۰، ۱۵ دی ماه ۱۳۸۷، صفحه ۷.
۱۷. زندی حقیقی، منوچهر، " اقتصاد مالیه عمومی"، مؤسسه علوم اداری و بازرگانی دانشکده حقوق دانشگاه تهران، چاپ دوم، سال ۱۳۴۳ .
۱۸. سامنیان، علیرضا، "علل مغایرت بین سود ابرازی شرکتهای دولتی و درآمد مشمول مالیات تشخیصی اداره کل امور مالیاتی استان خوزستان"، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شوشتر، سال ۱۳۸۶.
۱۹. سجادی،سید علی، مالیات بر درآمد ایران، قوانین و مقررات، رساله تحقیقی دانشکده علوم اداری دانشگاه تهران، ۱۳۴۲.
۲۰. سفیری، محمد رضا، "علل مغایرت سود ابرازی اشخاص حقوقی حسابرسی شده توسط سازمان حسابرسی با سود مشمول مالیات قطعی شده آنها توسط سازمان تشخیص مالیات (استان آذر بایجان شرقی)"، دانشکده امور اقتصادی دارایی، سال ۱۳۸۰.
۲۱. سلامی، غلامرضا، " تحلیل نظام مالیاتی ایران "، حسابدار، شماره ۱۰.
۲۲. شاپوریان، عنایت الله، بیست و پنج سده مالیات، چاپ۱۳۵۵ .
۲۳. صفری، احمد، "بررسی دلایل اختلاف بین سود ابرازی مودیان و سود تشخیص توسط مأموران مالیاتی"، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرکز، سال ۱۳۸۵.
۲۴. عابدی، علی اصغر، ساده نگاری قانون مالیاتها، انتشارات دانشکده امور اقتصادی، مجله مالیات شماره ۵.
۲۵. عرب مازار، علی اکبر، تنظیم قانون مالیاتی، انتشارات دانشکده امور اقتصادی، مجله مالیات شماره۱۵.
۲۶. علاء، عین الله، در باب فرهنگ مالیاتی، انتشارات دانشکده امور اقتصادی، مجله مالیاتی شماره ۷.
۲۷. قانون مالیاتهای مستقیم.
۲۸. قنبری فرد، سعید، "بررسی علل عمده وجود اختلاف ما بین سود ابرازی و سود مشمول مالیات شرکتهای تولیدی "، دانشگاه علامه طباطبایی، سال ۱۳۷۴.
۲۹. کاتبی، حسینقلی، " حقوق تجارت "، چاپ سوم، سال ۱۳۵۱ .
۳۰. کرد بچه، محمد، " بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران، برنامه و بودجه، شماره ۵ .

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۳۱. گوری ک. با تا چاریا، ریچارد ا . جانسون، مفاهیم و روشهای آماری، ترجمه مرتضی ابن شهر آشوب و فتاح میکائیلی، جلد اول، تهران، مرکز نشر دانشگاهی، چاپ چهارم.
۳۲. محمد بابایی، رضا، " بررسی علل مغایرت بین سود مشمول مالیات ابرازی و درآمد مشمول مالیات قطعی شده شرکت‌های خارجی در ایران"، دانشگاه آزاد اسلامی واحدعلوم و تحقیقات، تهران، سال ۱۳۸۳.
۳۳. معین، محمد، " فرهنگ فارسی "، جلد سوم، انتشارات امیر کبیر، سال ۱۳۶۴ .
۳۴. ویژه نامه اقتصاد ایران، سیاستگذاری برای مالیات بر مجموع درآمدها و مالیات‌های فراگیر، تیرماه ۸۷.

منابع لاتین

35. AICPA, Professional Standard, vol.3, p.7248.
36. Hicks, J. R "value and capital”, London, From Parker & Harcourt, 1988, p.77.
37. H.Anderson, William, "Taxation and the American Economy", New York, Prentice-Hallince.april.1951, P.71.
38. D. Solomans, Economic and Accounting concept of Income, Ohio, South western, 1987, p.103.
39. Eldens. S. Hend riksen, "Accounting theory", 4th ED. Ilinoiss, Inwin, 982, p.173.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]