

Futures Study of the Drivers Affecting the Implementation of the Income Tax Accounting Standard

1. Mohammad Farhadi Mehr[✉]: PhD Student, Department of Accounting, Ki.C., Islamic Azad University, Kish, Iran

2. Ali Jafari^{✉*}: Department of Accounting, QaS.C., Islamic Azad University, Qaemshahr, Iran. Email: (Corresponding Author)

3. Hossein Badiei[✉]: Department of Accounting, ST.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran

4. Saeed Amini[✉]: Department of Accounting, VaP.C., Islamic Azad University, Varamin, Iran

Article history



Received: 25 March 2026

Revised: 03 August 2026

Accepted: 10 August 2026

Initial Publish: 11 August 2026

Final Publish: 23 August 2027

Abstract:

This study aimed to identify, analyze, and prioritize the key drivers shaping the future implementation of the income tax accounting standard, with particular emphasis on Iranian Accounting Standard No. 35. This applied, exploratory study was conducted using a futures studies approach. The participants comprised 18 experts in accounting, auditing, and taxation, including certified public accountants, senior financial managers of listed companies, and university professors of accounting, who were selected through judgmental purposive sampling. Data were collected in 2025 through documentary analysis, expert interviews, and the Delphi method. Following the screening process, 35 drivers were identified and classified into six dimensions: legal, political, technological, economic, organizational, and social. The relationships among the drivers were incorporated into a 35×35 Matrix of Potential Direct Influences, considering a 10-year time horizon. MICMAC software was employed to assess the direct and indirect influence, dependence, and structural positions of the identified drivers. The structural analysis indicated that the system governing the implementation of the income tax accounting standard was dynamic, highly interconnected, and relatively unstable. The most influential direct drivers were changes in governments, tax pressure on companies, increased costs of standard implementation, stability of tax laws and regulations, acceptance of deferred tax accounting in tax audits, and political intervention in the formulation and enforcement of reporting requirements. Regarding indirect effects, the highest-ranking drivers were increased implementation costs, managers' attitudes toward financial transparency and tax disclosure, tax pressure on companies, changes in governments, accountants' professional knowledge and skills, and anti-corruption and administrative transparency policies. These findings demonstrate that political, economic, legal, organizational, and professional factors jointly shape the future implementation of the standard. The effective and sustainable implementation of Accounting Standard No. 35 depends not only on technical accounting requirements but also on political and regulatory stability, manageable compliance costs, acceptance of deferred tax accounting by tax authorities, managerial support for transparency, and the professional competence of accountants. Accordingly, coordinated policies should focus on regulatory stability, reduced implementation costs, professional training, administrative transparency, and closer alignment between financial reporting and tax auditing practices.

Keywords: Income Tax Accounting Standard, Accounting Standard No. 35, Futures Studies, Structural Analysis, MICMAC, Key Drivers.

Citation: Farhadi Mehr, M., Jafari, A., Badiei, H., & Amini, S. (2027). Futures Study of the Drivers Affecting the Implementation of the Income Tax Accounting Standard. *Accounting, Finance and Computational Intelligence*, 5(3), 1-24.



Copyright: © 2027 by the authors. Published under the terms and conditions of Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) License.

Extended Abstract**Introduction**

Income tax accounting constitutes a critical interface between financial reporting, corporate taxation, public policy, and organizational governance. The implementation of an income tax accounting standard is not limited to the technical recognition and disclosure of current and deferred tax items; rather, it influences the quality, transparency, comparability, and decision usefulness of financial statements. The way in which companies recognize tax consequences can affect reported profitability, the evaluation of financial position, managerial decision-making, investor perceptions, and the relationship between taxpayers and tax authorities. Changes in corporate taxation may also alter firms' strategic and operational behavior. Evidence from income tax reform in China indicates that reductions in effective corporate tax rates can improve export intensity, product quality, and firm productivity, particularly among financially constrained enterprises (Su & Lu, 2025). Moreover, interactions between personal and corporate income taxation may influence labor costs, organizational structures, and tax-motivated profit-shifting practices in multinational enterprises (De Vito et al., 2025). These findings demonstrate that income taxation and its accounting treatment should be examined as multidimensional phenomena embedded in broader economic and institutional systems.

The income tax accounting standard seeks to ensure that the present and future tax consequences of transactions and economic events are appropriately recognized, measured, presented, and disclosed. In the Iranian context, Accounting Standard No. 35 establishes the requirements for recognizing current tax, deferred tax assets, deferred tax liabilities, and related disclosures. Nevertheless, its effective implementation involves substantial technical and institutional challenges. Previous research in Iran has identified implementation costs, operational difficulties, inconsistencies with existing accounting systems, conflicts with theoretical accounting concepts, earnings manipulation risks, and unintended consequences as major barriers to the practical application of the standard (Behshour et al., 2024). Accordingly, issuing a formal accounting requirement does not necessarily guarantee effective implementation, because the outcomes of the standard depend on the regulatory environment, organizational capabilities, managerial commitment, professional expertise, and the degree of alignment between financial reporting and tax administration.

The relationship between financial accounting and tax regulation is particularly important in the implementation of income tax accounting. Differences between the carrying amounts of assets and liabilities and their corresponding tax bases create temporary differences that require the recognition of deferred tax consequences. When tax laws change frequently, when tax authorities do not consistently accept deferred tax accounting, or when accounting and taxation follow fundamentally different recognition principles, the implementation process becomes more complex and costly. Research on book-tax conformity has demonstrated that the relationship between accounting income and taxable income may affect earnings management, reporting quality, and corporate tax behavior (Floropoulos et al., 2024). Comparative studies have also shown that differences in legal systems, tax regulations, enforcement mechanisms, and financial reporting traditions lead to considerable variations in the application of tax accounting requirements across countries (O'G'li et al., 2024). Therefore, the successful implementation of Accounting Standard No. 35 cannot be examined independently of the characteristics of the Iranian tax system and its institutional setting.

Financial transparency is one of the primary outcomes expected from accounting standards. However, transparency is not produced solely by disclosure rules. It is influenced by the quality of enforcement, the effectiveness of tax monitoring,

corporate governance, managerial attitudes, and the administrative accountability of public institutions. Strong tax authority monitoring has been associated with higher-quality corporate information disclosure because companies facing more effective oversight are encouraged to provide more accurate and complete financial information (Ye et al., 2023). Similarly, the integration of taxation, accounting, and public financial systems can strengthen transparency, traceability, and institutional accountability (Tamburaka & Dali, 2024). Good corporate governance may also enhance tax compliance by reinforcing transparency, accountability, responsibility, and effective oversight (Aji et al., 2024). Whistleblowing mechanisms, governance structures, and perceived tax sanction risks can further influence taxpayer compliance and organizational reporting behavior (Sulistiyowatie & Pahlevi, 2024).

The implementation of the standard is also shaped by taxpayer perceptions of tax pressure, complexity, fairness, and legitimacy. Empirical evidence indicates that high tax pressure, corruption, and tax system complexity may increase individuals' intentions to engage in tax evasion (Kumar et al., 2025). From an organizational perspective, companies that perceive the tax system as excessively revenue-oriented or unpredictable may regard deferred tax disclosure as a source of additional exposure rather than a mechanism for improving reporting quality. This perception can encourage minimal compliance, excessive conservatism, incomplete disclosure, or organizational resistance. Therefore, the future implementation of the income tax accounting standard depends not only on technical accounting rules but also on the level of trust, procedural fairness, and predictability within the tax environment.

Technological transformation is another major force affecting the future of tax accounting and financial reporting. Artificial intelligence, blockchain, big-data analytics, integrated tax platforms, and automated reporting systems may improve accuracy, traceability, transparency, and processing efficiency. A systematic review of the synergistic use of artificial intelligence and blockchain in financial reporting has emphasized their potential to enhance data reliability, security, and real-time reporting, although implementation also creates challenges related to cybersecurity, data quality, privacy, and professional competence (Wang et al., 2026). Artificial intelligence-generated content and related technologies can also transform knowledge production, professional learning, and decision support, provided that adequate infrastructure and ethical safeguards are established (Chen et al., 2024). In income tax accounting, these technologies may facilitate automated identification of temporary differences and reconciliation between accounting and tax records, while simultaneously increasing implementation costs and the need for specialized skills.

Organizational readiness and change management are equally important. The adoption of a complex accounting standard requires cooperation among accounting, finance, taxation, internal audit, information technology, and senior management units. Organizational behavior, employee attitudes, commitment, culture, and readiness for change can significantly affect the implementation of financial accounting systems (Musa, 2024). Mandated organizational changes are also influenced by the quality of change design, implementation processes, resource allocation, and employee reactions (Korac et al., 2024). The experience of sustainability accounting standards similarly demonstrates that new reporting requirements can improve transparency and accountability when they are supported by leadership, professional capacity, and effective governance, but they may result in symbolic compliance when these conditions are absent (Sitorus & Febrianto, 2024).

Given the multidimensional and interconnected nature of these factors, a futures studies approach provides an appropriate framework for examining the implementation of Accounting Standard No. 35. Contemporary futures studies have moved beyond linear forecasting toward the systematic exploration of possible, probable, and preferable futures in complex

systems (Kristóf, 2024). Strategic foresight enables organizations to identify emerging changes, assess uncertainties, and develop adaptive responses rather than relying exclusively on past trends (Westover, 2025). In management accounting, foresight can transform accounting information from a retrospective control instrument into a forward-looking resource for strategic decision-making (Alborov et al., 2025). Strategic foresight has also been associated with organizational success, agility, and adaptive capacity (Alshaer, 2024), as well as with financial resilience and competitive sustainability in small and medium-sized enterprises operating in uncertain environments (Radebe et al., 2025).

Environmental scanning and driver analysis are essential components of futures research. They allow political, economic, social, technological, legal, and organizational forces to be systematically identified and assessed. Evidence from foresight research in complex industries indicates that recognizing future opportunities and external drivers can improve organizational preparedness and strategic decision-making (Wibowo et al., 2024). In addition, the integration of foresight and futures thinking into evaluation can promote a more transformative and long-term perspective on institutional change (Thompson Coon et al., 2024). Backcasting can complement this process by defining a desirable future state and identifying the actions required to achieve it (Kishita et al., 2024). Accordingly, the present study applied structural analysis to identify the key drivers shaping the future implementation of the income tax accounting standard in Iran.

Materials and Methods

This study was applied in purpose and exploratory in nature and was conducted within a futures studies framework. Documentary analysis, expert interviews, and the Delphi method were used to identify and refine the drivers affecting the future implementation of the income tax accounting standard. The expert panel consisted of 18 participants selected through judgmental purposive sampling. Participants included certified public accountants, senior financial managers of companies listed on the stock exchange, and university professors specializing in accounting. Eligibility criteria included theoretical knowledge of accounting standards, at least 15 years of senior professional experience in taxation, accounting, or auditing, willingness to participate, and accessibility during the research process.

Following the documentary review and expert consultation, 35 final drivers were identified and classified into six dimensions: legal, political, technological, economic, organizational, and social. A 10-year time horizon was adopted. The drivers were entered into a 35 × 35 Matrix of Potential Direct Influences. Experts evaluated the strength of relationships among the drivers using scores representing no influence, weak influence, relatively strong influence, strong influence, and potential future influence. MICMAC software was used to analyze the matrix, determine direct and indirect influence and dependence scores, assess matrix stability, and classify the variables according to their structural positions.

Findings

The matrix analysis revealed a relatively high level of interaction among the identified drivers. The matrix had two iterations and a fill rate of 75.67%, indicating substantial interconnectedness within the system. Of the evaluated relationships, 289 had no direct influence, 501 represented weak influence, 345 represented relatively strong influence, 72 represented strong influence, and 18 were classified as potential future relationships. Matrix optimization reached 100% for both influence and dependence after the second iteration, indicating analytical stability.

The distribution of the variables on the influence–dependence map indicated that the system was relatively unstable. The drivers were not arranged in a clear L-shaped pattern that would distinguish independent drivers from dependent outcomes. Instead, many variables were distributed near the diagonal and in linkage areas, indicating simultaneous influence and

dependence. This pattern demonstrated that the future implementation of the standard is governed by dynamic, reciprocal, and nonlinear relationships.

The direct influence analysis identified six dominant drivers. Changes in governments ranked first with a direct influence score of 395. Tax pressure on companies and increased standard implementation costs jointly ranked next, each with a score of 367. Stability of tax laws and regulations ranked fourth with a score of 353. Acceptance of deferred tax accounting in tax audits and political intervention in the formulation and enforcement of reporting requirements followed, each with a direct influence score of 338. Inflation and economic instability also obtained a score of 338, confirming the importance of the broader economic environment.

The indirect influence analysis produced a somewhat different ranking. Increased implementation costs ranked first with an indirect influence score of 508. Managers' attitudes toward financial transparency and tax disclosure ranked second with a score of 395. Tax pressure on companies ranked third with a score of 381, followed by changes in governments with a score of 374. Accountants' professional knowledge and skills ranked fifth with a score of 353. Anti-corruption and administrative transparency policies and the quality of internal controls and corporate governance jointly followed with scores of 346.

The comparison of direct and indirect rankings demonstrated that some drivers, particularly implementation costs, tax pressure, and changes in governments, exerted both immediate and long-term systemic effects. Other factors, such as managerial attitudes, professional knowledge, and anti-corruption policies, became more influential through indirect and cumulative relationships. The findings therefore showed that the future implementation of the standard is shaped by the interaction of governance, political, economic, regulatory, organizational, and professional factors.

Discussion and Conclusion

The findings demonstrate that the implementation of Accounting Standard No. 35 is a systemic process rather than a purely technical accounting exercise. The relative instability of the system means that interventions targeting only one variable are unlikely to produce sustainable outcomes. Changes in government, regulatory instability, tax pressure, implementation costs, professional capacity, and managerial attitudes interact with one another and may generate cascading consequences across the entire reporting and taxation system.

The dominant position of changes in governments indicates that policy continuity is essential. Frequent shifts in administrative priorities, senior management, taxation policies, or enforcement practices may undermine predictability and discourage companies from investing in the long-term infrastructure required for effective implementation. Political intervention may further weaken professional consistency when accounting requirements are shaped by short-term fiscal considerations rather than reporting principles.

Tax pressure on companies is another major concern. When companies perceive the tax environment as highly demanding or unpredictable, deferred tax accounting may be viewed as increasing tax exposure. This perception can weaken organizational commitment to full implementation. A balanced tax environment, transparent audit procedures, and consistent interpretations are therefore necessary to ensure that the standard is understood as a financial reporting mechanism rather than an additional instrument of tax collection.

Implementation costs emerged as the strongest indirect driver and one of the leading direct drivers. These costs include professional training, software development, internal process redesign, consultation, data integration, and control-system improvement. Unless these costs are managed, smaller and less resourceful firms may adopt incomplete or symbolic

implementation practices. Phased implementation, standardized software, practical guidance, and accessible training could reduce these barriers.

The importance of accepting deferred tax accounting in tax audits confirms that closer alignment is needed between accounting regulation and tax administration. Tax auditors must understand the rationale, measurement principles, and future-oriented nature of deferred tax items. Without such understanding, differences between financial reporting and tax assessment will continue to create disputes, additional compliance costs, and uncertainty.

Managerial attitudes and accountants' professional competence were particularly influential in the indirect analysis. This indicates that sustainable implementation depends on internal organizational commitment. Managers who consider transparency strategically valuable are more likely to allocate resources, strengthen controls, and support complete disclosure. Similarly, accountants require advanced knowledge of accounting standards, tax regulations, estimation, and digital systems. Continuous professional development is therefore necessary.

Overall, the future implementation of Accounting Standard No. 35 depends on policy stability, regulatory consistency, manageable compliance costs, effective tax administration, professional competence, transparent governance, and organizational readiness. A coordinated strategy involving standard setters, tax authorities, professional associations, universities, auditing firms, and reporting entities is required. Such a strategy can enhance reporting quality, reduce tax disputes, strengthen confidence in financial statements, and support the sustainable implementation of income tax accounting in Iran.

Authors' Contributions

Authors equally contributed to this article.

Acknowledgments

Authors thank all participants who participate in this study.

Declaration of Interest

The authors report no conflict of interest.

Funding

According to the authors, this article has no financial support.

Ethical Considerations

All procedures performed in this study were under the ethical standards.

آینده پژوهی پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد



تاریخچه مقاله

تاریخ دریافت: ۵ فروردین ۱۴۰۵

تاریخ بازنگری: ۱۲ مرداد ۱۴۰۵

تاریخ پذیرش: ۱۹ مرداد ۱۴۰۵

تاریخ چاپ اولیه: ۲۰ مرداد ۱۴۰۵

تاریخ چاپ نهایی: ۱ شهریور ۱۴۰۶

۱. محمد فرهادی مهر^{ID}: دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد بین الملل کیش، دانشگاه آزاد اسلامی، کیش، ایران

۲. علی جعفری^{ID}: گروه حسابداری، واحد قائمشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، قائمشهر، ایران. ایمیل: al.jafari@iau.ac.ir (نویسنده مسئول)

۳. حسین بدیعی^{ID}: گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۴. سعید امینی^{ID}: گروه حسابداری، واحد ورامین، دانشگاه آزاد اسلامی، ورامین، ایران

چکیده

پژوهش حاضر با هدف شناسایی، تحلیل و اولویت‌بندی پیشران‌های کلیدی مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، با تأکید بر استاندارد حسابداری شماره ۳۵، انجام شد. این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت و روش، اکتشافی و مبتنی بر رویکرد آینده‌پژوهی بود. جامعه مشارکت‌کنندگان پژوهش شامل خبرگان حوزه حسابداری، حسابرسی و مالیات بود که از میان آنان ۱۸ نفر شامل حسابداران رسمی، مدیران ارشد مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس و اعضای هیئت علمی رشته حسابداری، با روش نمونه‌گیری هدفمند قضاوتی انتخاب شدند. داده‌ها در سال ۱۴۰۴ از طریق مطالعات اسنادی، مصاحبه با خبرگان و اجرای فرایند دلفی گردآوری شد. پس از غربالگری، ۳۵ پیشران در شش بُعد قانونی، سیاسی، فناورانه، اقتصادی، سازمانی و اجتماعی شناسایی شد. روابط متقابل پیشران‌ها در قالب ماتریس اثرات مستقیم بالقوه ۳۵×۳۵ و با افق زمانی ۱۰ ساله تحلیل شد. برای تعیین میزان اثرگذاری، اثرپذیری و روابط مستقیم و غیرمستقیم متغیرها از نرم‌افزار MICMAC استفاده شد. نتایج تحلیل ساختاری نشان داد که نظام پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد از ساختاری پویا، پیچیده و نسبتاً ناپایدار برخوردار است. بر اساس اثرات مستقیم، تغییرات دولت‌ها، فشار مالیاتی بر شرکت‌ها، افزایش هزینه‌های اجرای استاندارد، ثبات قوانین و مقررات مالیاتی، پذیرش حسابداری مالیات انتقالی در رسیدگی‌های مالیاتی و مداخلات سیاسی در تدوین و اعمال الزامات گزارشگری، مهم‌ترین پیشران‌ها بودند. در تحلیل اثرات غیرمستقیم نیز افزایش هزینه‌های اجرای استاندارد، نگرش مدیران به شفافیت مالی، فشار مالیاتی بر شرکت‌ها، تغییرات دولت‌ها، دانش تخصصی حسابداران و سیاست‌های ضدفساد و شفافیت اداری بالاترین رتبه‌ها را به دست آوردند. آینده اجرای موفق استاندارد شماره ۳۵ بیش از آنکه صرفاً به الزامات فنی حسابداری وابسته باشد، تحت تأثیر ثبات سیاسی و قانونی، هزینه‌های انطباق، رویکرد نظام مالیاتی، نگرش مدیران و ظرفیت حرفه‌ای حسابداران قرار دارد. بنابراین، تدوین سیاست‌های باثبات، کاهش هزینه‌های اجرا، پذیرش مالیات انتقالی در رسیدگی‌ها و تقویت شفافیت و مهارت‌های تخصصی ضروری است.

کلیدواژه‌گان: استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، استاندارد شماره ۳۵، آینده‌پژوهی، تحلیل ساختاری، MICMAC، پیشران‌های کلیدی.

شبهه استناددهی: فرهادی مهر، محمد، جعفری، علی، بدیعی، حسین، و امینی، سعید. (۱۴۰۶). آینده‌پژوهی پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد. *حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی*، ۵(۳)، ۱-۲۴.



مالیات بر درآمد شرکت‌ها یکی از مهم‌ترین اجزای نظام مالیاتی و از ابزارهای اصلی دولت‌ها برای تأمین منابع عمومی، هدایت فعالیت‌های اقتصادی، تنظیم رفتار بنگاه‌ها و تحقق اهداف توزیعی و توسعه‌ای به شمار می‌رود. با این حال، آثار مالیات بر درآمد صرفاً به پرداخت وجوه به دولت محدود نمی‌شود، بلکه نحوه شناسایی، اندازه‌گیری، ثبت و افشای آن در صورت‌های مالی می‌تواند بر سود گزارش شده، کیفیت اطلاعات حسابداری، تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران، ارزیابی عملکرد شرکت‌ها و رابطه میان مؤدیان و نهادهای مالیاتی تأثیر بگذارد. اصلاحات مالیاتی و تغییر در نرخ‌ها یا سازوکارهای توزیع درآمد مالیاتی می‌تواند تصمیم‌های عملیاتی و راهبردی شرکت‌ها را تغییر دهد؛ برای مثال، شواهد حاصل از اصلاح نظام تقسیم درآمد مالیات بر شرکت‌ها در چین نشان داده است که کاهش نرخ مؤثر مالیاتی می‌تواند شدت صادرات، کیفیت محصولات صادراتی و بهره‌وری شرکت‌ها را افزایش دهد و این اثر در شرکت‌های دارای محدودیت مالی شدیدتر باشد (Su & Lu, 2025). همچنین، تعامل میان مالیات بر درآمد اشخاص و مالیات شرکت‌ها می‌تواند بر هزینه نیروی کار، ساختار فعالیت شرکت‌های چندملیتی و انگیزه انتقال سود اثرگذار باشد و نشان دهد که سیاست‌های مالیاتی در سطوح مختلف به صورت مستقل از یکدیگر عمل نمی‌کنند (De Vito et al., 2025). از این رو، مالیات بر درآمد باید به مثابه پدیده‌ای چندبعدی نگریسته شود که در نقطه تلاقی سیاست عمومی، رفتار سازمانی، گزارشگری مالی و نظارت نهادی قرار دارد.

استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد با هدف انعکاس مناسب آثار جاری و آتی مالیاتی معاملات و رویدادهای اقتصادی تدوین شده است و واحدهای تجاری را ملزم می‌کند تفاوت میان مبانی حسابداری دارایی‌ها و بدهی‌ها و مبانی مالیاتی آن‌ها را شناسایی کرده و آثار مالیات انتقالی را در صورت‌های مالی منعکس سازند. در ایران، استاندارد حسابداری شماره ۳۵ با همین منطق، چارچوبی برای شناسایی مالیات جاری، دارایی‌ها و بدهی‌های مالیات انتقالی و افشای اطلاعات مرتبط فراهم می‌کند. اجرای صحیح این استاندارد می‌تواند هماهنگی بیشتری میان واقعیت اقتصادی معاملات و پیامدهای مالیاتی آن‌ها ایجاد کند؛ اما در عمل، پیاده‌سازی آن به دلیل پیچیدگی محاسبات، ضرورت اعمال قضاوت حرفه‌ای، تغییرپذیری مقررات مالیاتی، تفاوت میان منطق حسابداری و رویه‌های مالیاتی و نیاز به زیرساخت‌های اطلاعاتی مناسب با دشواری‌هایی همراه است. بررسی چالش‌های اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد در ایران نشان داده است که عواملی مانند هزینه‌های اجرا، غیرعملیاتی بودن برخی الزامات، ناسازگاری با مفاهیم نظری یا نظام‌های حسابداری موجود، امکان دست‌کاری سود و پیامدهای ناخواسته اجرای استاندارد، از موانع مهم استقرار مؤثر آن هستند (Behshour et al., 2024). این چالش‌ها نشان می‌دهند که صدور یک استاندارد به تنهایی برای تضمین اجرای موفق آن کافی نیست و تحقق اهداف استاندارد به بستری حقوقی، اقتصادی، سازمانی و حرفه‌ای وابسته است.

رابطه میان حسابداری مالی و نظام مالیاتی، یکی از مسائل بنیادین در اجرای استاندارد مالیات بر درآمد است. هرچه فاصله میان قواعد شناسایی درآمد و هزینه در حسابداری و قوانین تعیین درآمد مشمول مالیات بیشتر باشد، حجم تفاوت‌های موقت و پیچیدگی محاسبه مالیات انتقالی افزایش می‌یابد. از سوی دیگر، همگرایی بیش‌ازحد میان سود حسابداری و سود مالیاتی نیز ممکن است استقلال اهداف گزارشگری مالی را تضعیف کرده و زمینه مدیریت سود یا مدیریت مالیات را فراهم سازد. مطالعات مربوط به انطباق سود دفتری و سود مالیاتی نشان می‌دهند که رابطه میان این دو نظام می‌تواند پیامدهای متفاوتی برای مدیریت سود، کیفیت گزارشگری و رفتار مالیاتی شرکت‌ها داشته باشد و نیازمند پژوهش‌های دقیق‌تر درباره سازوکارهای نهادی و پیامدهای آن است (Floropoulos et al., 2024). مقایسه مقررات مالیاتی و رویه‌های گزارشگری مالی در کشورهای مختلف نیز نشان می‌دهد که تفاوت در ساختارهای حقوقی، میزان اجرای مقررات، کیفیت حکمرانی و رویکرد نهادهای مالیاتی موجب می‌شود آثار یک استاندارد حسابداری در محیط‌های گوناگون یکسان نباشد (O'G'li et al., 2024). بنابراین، اجرای استاندارد شماره ۳۵ را نمی‌توان بدون توجه به ویژگی‌های نظام مالیاتی ایران، رویه‌های رسیدگی، میزان پذیرش مالیات انتقالی و ثبات مقررات تحلیل کرد.

یکی از کارکردهای مورد انتظار استانداردهای حسابداری، ارتقای شفافیت مالی و پاسخگویی سازمانی است. با این حال، شفافیت تنها محصول تدوین قواعد افشا نیست، بلکه به کیفیت اجرای استاندارد، نگرش مدیران، اثربخشی کنترل‌های داخلی، نظارت نهادهای عمومی و میزان پاسخگویی سازمان‌ها بستگی دارد. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که نظارت فعال مقامات مالیاتی می‌تواند کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌ها را افزایش دهد، زیرا شرکت‌ها در مواجهه با احتمال بررسی و پیگیری بیشتر، انگیزه قوی‌تری برای ارائه اطلاعات دقیق و باکیفیت دارند (Ye et al., 2023). همچنین، یکپارچگی میان نظام‌های مالیاتی، حسابداری و رفاه اجتماعی می‌تواند شفافیت مالی عمومی را تقویت کرده و امکان ردیابی بهتر

منابع، مصارف و تعهدات را فراهم سازد (Tamburaka & Dali, 2024). از این منظر، استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد تنها ابزاری برای محاسبه مالیات نیست، بلکه بخشی از معماری گسترده شفافیت و پاسخگویی مالی محسوب می‌شود.

کیفیت حاکمیت شرکتی نیز در نحوه مواجهه شرکت‌ها با الزامات مالیاتی و گزارشگری نقشی اساسی دارد. اصولی مانند شفافیت، پاسخگویی، مسئولیت‌پذیری، استقلال نظارت و رفتار منصفانه می‌توانند تمکین مالیاتی را تقویت کرده و احتمال گزارشگری فرصت‌طلبانه را کاهش دهند. شواهد نشان داده است که به‌کارگیری ارکان حاکمیت شرکتی مطلوب می‌تواند به بهینه‌سازی تمکین مالیاتی در سطح سازمان‌ها و نهادهای عمومی کمک کند (Aji et al., 2024). همچنین، وجود نظام افشاگری، ادراک خطر تحریم‌های مالیاتی و اجرای سازوکارهای حاکمیت شرکتی بر رفتار مؤدیان و میزان تبعیت آنان از الزامات مالیاتی اثر می‌گذارد (Sulistyowatie & Pahlevi, 2024). در نتیجه، اجرای استاندارد شماره ۳۵ در شرکت‌هایی که از ساختارهای نظارتی ضعیف، کنترل‌های داخلی ناکارآمد یا نگرش منفی مدیران نسبت به شفافیت برخوردارند، ممکن است به اجرای صورتی یا حداقلی محدود شود؛ درحالی‌که حاکمیت شرکتی قوی می‌تواند استاندارد را به ابزاری برای ارتقای کیفیت تصمیم‌گیری و پاسخگویی تبدیل کند.

رفتار مالیاتی شرکت‌ها و اشخاص نیز تحت تأثیر ادراک آنان از عدالت، فشار، پیچیدگی و مشروعیت نظام مالیاتی قرار دارد. نتایج مطالعات رفتاری نشان داده است که فشار مالیاتی بالا، فساد و پیچیدگی نظام مالیاتی می‌تواند قصد و رفتار فرار مالیاتی را تقویت کنند، درحالی‌که رابطه میان فناوری دیجیتال، اخلاق مالیاتی و رفتار واقعی مؤدیان ممکن است در محیط‌های مختلف متفاوت باشد (Kumar et al., 2025). این یافته برای اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد اهمیت دارد؛ زیرا اگر شرکت‌ها الزامات استاندارد را عمدتاً ابزاری برای تشدید فشار مالیاتی یا افزایش امکان مطالبه مالیات تلقی کنند، احتمال مقاومت سازمانی، افشای حداقلی و اتخاذ رویکردهای محافظه‌کارانه افزایش می‌یابد. در مقابل، اگر اجرای استاندارد در محیطی همراه با اعتماد، عدالت رویه‌ای، ثبات مقررات و تعامل حرفه‌ای میان شرکت‌ها و سازمان امور مالیاتی صورت گیرد، می‌تواند به بهبود تمکین و کاهش اختلافات کمک کند. بنابراین، نگرش مؤدیان به نظام مالیاتی و نحوه اعمال استاندارد، بخشی جدایی‌ناپذیر از تحلیل آینده اجرای آن است.

افزون بر محیط قانونی و رفتاری، تحولات فناوری نیز آینده گزارشگری مالی و حسابداری مالیات را دگرگون می‌سازد. هوش مصنوعی، تحلیل کلان‌داده‌ها، بلاک‌چین، سامانه‌های یکپارچه مالیاتی و اتوماسیون فرایندها می‌توانند دقت محاسبات، قابلیت ردیابی معاملات، سرعت تبادل اطلاعات و توان نظارتی نهادهای مالیاتی را افزایش دهند. مرور نظام‌مند پژوهش‌های مربوط به هم‌افزایی هوش مصنوعی و بلاک‌چین در گزارشگری مالی نشان می‌دهد که این فناوری‌ها ظرفیت افزایش شفافیت، قابلیت اتکا، امنیت و کارایی اطلاعات مالی را دارند، هرچند چالش‌هایی مانند کیفیت داده، حریم خصوصی، امنیت سایبری و نیاز به مهارت‌های جدید همچنان پابرجاست (Wang et al., 2026). فناوری‌های مولد مبتنی بر هوش مصنوعی نیز می‌توانند شیوه تولید، تحلیل و انتقال دانش را متحول سازند و ظرفیت یادگیری و تصمیم‌گیری را افزایش دهند، اما بهره‌گیری مؤثر از آن‌ها مستلزم زیرساخت، سواد تخصصی و چارچوب‌های اخلاقی است (Chen et al., 2024). در حوزه استاندارد مالیات بر درآمد، این تحولات می‌توانند امکان محاسبه خودکار تفاوت‌های موقت، تحلیل ریسک مالیاتی و تطبیق اطلاعات حسابداری و مالیاتی را فراهم کنند، اما در عین حال وابستگی شرکت‌ها به سامانه‌های پیچیده و هزینه‌های اجرای استاندارد را افزایش دهند.

اجرای استانداردهای جدید، علاوه بر فناوری، به رفتار سازمانی و مدیریت تغییر نیز وابسته است. مقاومت کارکنان، ضعف ارتباطات درون‌سازمانی، نبود حمایت مدیریتی، فقدان آموزش و عدم تناسب ساختار سازمانی با الزامات جدید می‌تواند فرایند استقرار نظام‌های حسابداری را مختل کند. پژوهش درباره عوامل رفتاری مؤثر بر اجرای نظام‌های حسابداری مالی نشان داده است که نگرش کارکنان، تعهد سازمانی، فرهنگ سازمانی و آمادگی برای پذیرش تغییر از عوامل تعیین‌کننده موفقیت اجرا هستند (Musa, 2024). همچنین، پیامدهای تغییرات الزامی به تعامل میان کیفیت طراحی تغییر، فرایند اجرای آن و نحوه ادراک و واکنش اعضای سازمان وابسته است (Korac et al., 2024). بر این اساس، اجرای استاندارد شماره ۳۵ نه صرفاً یک تغییر فنی در روش ثبت حسابداری، بلکه نوعی تحول سازمانی است که واحدهای حسابداری، مالی، مالیاتی، فناوری اطلاعات، حسابرسی داخلی و مدیریت ارشد را درگیر می‌کند.

پذیرش استانداردهای حسابداری جدید زمانی موفق‌تر است که سازمان‌ها بتوانند میان الزامات فنی، اهداف راهبردی و فرهنگ پاسخگویی پیوند برقرار کنند. تجربه اجرای استانداردهای حسابداری پایداری نشان داده است که الزامات جدید، در صورت برخورداری از حمایت مدیریتی، ظرفیت حرفه‌ای و سازوکارهای پاسخگویی، می‌توانند شفافیت مالی

و مسئولیت‌پذیری را بهبود بخشند؛ اما در نبود این شرایط، ممکن است به گزارشگری نمادین و غیرمؤثر منجر شوند (Sitorus & Febrianto, 2024). این مسئله در مورد استاندارد مالیات بر درآمد نیز صادق است. اگر شرکت‌ها تنها برای رعایت ظاهری مقررات اقدام به شناسایی و افشای مالیات انتقالی کنند، هدف اصلی استاندارد، یعنی ارائه تصویری واقعی‌تر از آثار مالیاتی معاملات، تحقق نخواهد یافت. اجرای مؤثر مستلزم درک مدیریتی از منافع شفافیت، وجود کنترل‌های داخلی مناسب، دسترسی به متخصصان و هماهنگی با نهادهای مالیاتی است.

با توجه به تعدد و تعامل عوامل مؤثر، تحلیل آینده اجرای استاندارد شماره ۳۵ نیازمند رویکردی فراتر از بررسی‌های توصیفی و مقطعی است. آینده‌پژوهی حوزه‌ای نظام‌مند برای مطالعه آینده‌های ممکن، محتمل و مطلوب است که به جای پیش‌بینی یک آینده قطعی، بر شناسایی نیروهای تغییر، عدم قطعیت‌های کلیدی و مسیرهای بدیل تمرکز دارد. بررسی روند تحول آینده‌پژوهی نشان می‌دهد که این حوزه از پیش‌بینی‌های خطی فاصله گرفته و به سمت تحلیل نظام‌های پیچیده، مشارکت خبرگان و تلفیق روش‌های کمی و کیفی حرکت کرده است (Kristóf, 2024). تفکر آینده‌نگر به سازمان‌ها کمک می‌کند از اتکای صرف بر روندهای گذشته فاصله گرفته، نشانه‌های تغییر را زودتر شناسایی کنند و برای مواجهه با محیط‌های متلاطم آمادگی داشته باشند (Westover, 2025). در نتیجه، استفاده از رویکرد آینده‌پژوهی برای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد امکان می‌دهد عوامل سیاسی، اقتصادی، فناوری، قانونی، اجتماعی و سازمانی به صورت یک نظام مرتبط تحلیل شوند.

آینده‌نگری راهبردی در حوزه مالی و حسابداری می‌تواند کیفیت تصمیم‌گیری را از طریق شناسایی روندها، ارزیابی عدم قطعیت‌ها و تحلیل پیامدهای بلندمدت افزایش دهد. پژوهش‌ها در حوزه حسابداری مدیریت نشان داده‌اند که ادغام آینده‌نگری در فرایندهای حسابداری، مدیران را قادر می‌سازد اطلاعات را نه تنها برای ارزیابی گذشته، بلکه برای ساختن گزینه‌های آینده و پشتیبانی از تصمیم‌های راهبردی به کار گیرند (Alborov et al., 2025). همچنین، آینده‌نگری راهبردی از طریق تقویت چابکی و قابلیت انطباق می‌تواند موفقیت سازمانی را افزایش دهد (Alshaer, 2024). شواهد مربوط به شرکت‌های کوچک و متوسط فعال در صنایع پربریک نیز نشان می‌دهد که استفاده از آینده‌نگری می‌تواند به تاب‌آوری مالی، سازگاری راهبردی و حفظ مزیت رقابتی کمک کند (Radebe et al., 2025). این ظرفیت‌ها برای شرکت‌هایی که باید با تغییر قوانین مالیاتی، نوسانات اقتصادی، فشارهای هزینه‌ای و تحولات فناوری مواجه شوند، اهمیت ویژه‌ای دارد.

یکی از مراحل اساسی آینده‌پژوهی، شناسایی پیشران‌هایی است که می‌توانند ساختار و مسیر تحول یک نظام را شکل دهند. چارچوب‌های پایش محیطی معمولاً پیشران‌ها را در ابعاد سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، فناورانه، قانونی و زیست‌محیطی طبقه‌بندی می‌کنند و از این طریق تصویری جامع از فرصت‌ها، تهدیدها و عدم قطعیت‌ها ارائه می‌دهند. استفاده از آینده‌نگری در شرکت‌های دولتی و صنایع پیچیده نشان داده است که شناسایی نظام‌مند نیروهای محیطی می‌تواند فرصت‌های آینده را آشکار کرده و تصمیم‌گیری راهبردی را بهبود دهد (Wibowo et al., 2024). با این حال، صرف شناسایی پیشران‌ها کافی نیست و لازم است روابط متقابل، میزان اثرگذاری و اثرپذیری و جایگاه ساختاری آن‌ها نیز بررسی شود؛ زیرا یک عامل ممکن است اثر مستقیم محدودی داشته باشد، اما از طریق زنجیره‌ای از روابط غیرمستقیم، در بلندمدت نقشی تعیین‌کننده ایفا کند.

روش‌های مشارکتی و تحلیلی آینده‌پژوهی، از جمله دلفی، تحلیل ساختاری و سناریونگاری، امکان ترکیب دانش تخصصی خبرگان و تحلیل روابط پیچیده را فراهم می‌کنند. تحلیل ساختاری با استفاده از نرم‌افزار MICMAC به پژوهشگر اجازه می‌دهد پیشران‌ها را براساس قدرت اثرگذاری و میزان اثرپذیری در گروه‌های مستقل، پیوندی، وابسته و خودمختار طبقه‌بندی کند. چنین تحلیلی برای موضوعی مانند اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد اهمیت دارد؛ زیرا تغییر دولت‌ها، ثبات مقررات، فشار مالیاتی، نگرش مدیران، مهارت حسابداران و زیرساخت فناوری به صورت جداگانه عمل نمی‌کنند، بلکه در شبکه‌ای از روابط متقابل قرار دارند. افزون بر این، رویکرد بازگشت از آینده می‌تواند با تعیین یک وضعیت مطلوب و شناسایی گام‌های لازم برای دستیابی به آن، میان چشم‌انداز آینده و سیاست‌های فعلی پیوند برقرار سازد (Kishita et al., 2024). این رویکرد می‌تواند در طراحی مسیرهای اجرایی برای استقرار پایدار استاندارد شماره ۳۵ مفید باشد.

آینده‌پژوهی همچنین می‌تواند ارزیابی و سیاست‌گذاری را از حالت واکنشی به رویکردی تحول‌گرا و پیش‌نگر تغییر دهد. تلفیق آینده‌نگری و تفکر درباره آینده در فرایند ارزیابی، امکان توجه هم‌زمان به پیامدهای بلندمدت، عدم قطعیت‌ها و ظرفیت تحول نظام‌ها را فراهم می‌کند (Thompson Coon et al., 2024). در حوزه اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، چنین رویکردی به سیاست‌گذاران اجازه می‌دهد به جای تمرکز صرف بر مشکلات جاری، تأثیر تحولات احتمالی در دولت، مقررات، فناوری، شرایط اقتصادی و

رفتار سازمانی را نیز در نظر بگیرند. از این منظر، شناسایی پیشران‌های کلیدی می‌تواند مبنایی برای طراحی سیاست‌های مقاوم در برابر تغییر، برنامه‌ریزی آموزشی، اصلاح زیرساخت‌ها و هماهنگ‌سازی نظام گزارشگری مالی با رویه‌های مالیاتی باشد.

با وجود اهمیت استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد و شناسایی برخی چالش‌های اجرای آن در مطالعات پیشین، هنوز تصویری نظام‌مند از نیروهایی که می‌توانند آینده اجرای این استاندارد را در ایران شکل دهند، ارائه نشده است. بیشتر پژوهش‌های موجود بر پیامدهای مالیات، رفتار مؤدیان، کیفیت گزارشگری یا موانع فعلی تمرکز کرده‌اند و روابط متقابل پیشران‌های قانونی، سیاسی، اقتصادی، فناورانه، سازمانی و اجتماعی را در یک افق بلندمدت تحلیل نکرده‌اند. این خلأ در شرایطی اهمیت بیشتری می‌یابد که نظام مالیاتی و محیط گزارشگری مالی ایران با تغییرات مقررانی، نوسانات اقتصادی، افزایش هزینه‌های انطباق، توسعه سامانه‌های هوشمند، تغییر انتظارات نهادهای ناظر و ضرورت ارتقای شفافیت مواجه است. بنابراین، بهره‌گیری از تحلیل ساختاری و دیدگاه خبرگان می‌تواند عوامل دارای بیشترین قدرت اثرگذاری را مشخص کرده و به تدوین سیاست‌هایی منسجم‌تر برای اجرای پایدار استاندارد کمک کند.

هدف پژوهش حاضر، شناسایی، تحلیل و اولویت‌بندی پیشران‌های کلیدی مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، با تأکید بر استاندارد حسابداری شماره ۳۵، در افق ده‌ساله است.

روش پژوهش و مواد

این پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ ماهیت و روش، اکتشافی و در زمره پژوهش‌های آینده‌پژوهی است. جهت شناسایی پیشران‌های کلیدی اثرگذار بر پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد (استاندارد شماره ۳۵) در افق پیش‌رو، از روش مطالعات اسنادی و روش دلفی استفاده شد. انتخاب اعضای پنل خبرگان با روش نمونه‌گیری هدفمند از نوع قضاوتی صورت گرفت. معیارهای انتخاب خبرگان شامل تسلط نظری بر استانداردهای حسابداری، تجربه عملی در حوزه‌های مالیاتی و حسابرسی (با حداقل ۱۵ سال سابقه ارشد)، تمایل و توانایی مشارکت در پژوهش و دسترسی به آنان بود. بر این اساس، ۱۸ نفر از خبرگان شامل حسابداران رسمی، مدیران ارشد مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اساتید دانشگاهی رشته حسابداری در سال ۱۴۰۴ انتخاب شدند.

در مرحله پردازش اطلاعات و تحلیل ساختاری، از روش تحلیل اثرات متقابل در نرم‌افزار *MICMAC* استفاده شد. با توجه به ماهیت آینده‌پژوهانه پژوهش و تمرکز آن بر افق ۱۰ ساله در پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، ماتریس تحلیل به‌صورت ماتریس اثرات مستقیم بالقوه^۱ طراحی و تکمیل شد تا علاوه بر روابط مستقیم موجود میان پیشران‌ها، اثرات و تعاملاتی که امکان ظهور، تشدید یا معنادار شدن آن‌ها در آینده وجود دارد نیز در تحلیل منظور شود. در نتیجه پایش اولیه و غربالگری پیشران‌ها از طریق مطالعات کتابخانه‌ای و مصاحبه با خبرگان، ۳۵ پیشران نهایی در ۶ بعد کلان شامل محیط قانونی، محیط سیاسی، محیط فناوری، محیط اقتصادی، محیط سازمانی و محیط اجتماعی شناسایی و خوشه‌بندی گردید که مبنای تشکیل ماتریس اثرات متقابل 35×35 و تحلیل‌های ثانویه پژوهش قرار گرفت (جدول ۱).

جدول ۱- شناسایی و طبقه‌بندی پیشران‌های کلیدی اثرگذار بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد

ابعاد کلی	پیشران‌های اولیه
محیط	Var ۱. کیفیت و شفافیت فرآیند دادرسی و حل اختلافات مالیاتی، Var ۲. وحدت رویه در رسیدگی و تشخیص مالیات، Var ۳. پذیرش حسابداری
قانونی	مالیات انتقالی در رسیدگی‌های مالیاتی، Var ۴. ثبات قوانین و مقررات مالیاتی، Var ۵. پایداری معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی، Var ۶. شدت رویکرد درآمدمحور در نظام مالیاتی، Var ۷. نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها، Var ۸. تعامل حرفه‌ای میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی
محیط	Var ۹. مداخلات سیاسی در تدوین و اعمال الزامات گزارشگری، Var ۱۰. وابستگی بودجه دولت به درآمدهای مالیاتی، Var ۱۱. سیاست‌های ضدفساد
سیاسی	و شفافیت اداری، Var ۱۲. سیاست‌های عدالت مالیاتی، Var ۱۳. تغییرات دولت‌ها
محیط	Var ۱۴. هوشمندسازی نظام مالیاتی و استفاده از تحلیل داده، Var ۱۵. آمادگی شرکت‌ها برای گزارشگری مالی و مالیاتی دیجیتال، Var ۱۶. اتوماسیون
فناوری	قضاوت‌های اولیه مالیاتی، Var ۱۷. افزایش ریسک امنیت سایبری، Var ۱۸. تاب‌آوری سیستم‌های مالی و مالیاتی در برابر بحران‌ها، Var ۱۹. استفاده از هوش مصنوعی در تحلیل مالیاتی

¹ . Matrix of Potential Direct Influences (MPDI)

محیط اقتصادی	Var۲۰. تورم و بی ثباتی اقتصادی، Var۲۱. نوسانات نرخ ارز و آثار آن بر اندازه گیری اقلام مالی، Var۲۲. رکود اقتصادی و کاهش سودآوری شرکت ها، Var۲۳. توان مالی شرکت ها برای استقرار نرم افزارهای مناسب، Var۲۴. فشار مالیاتی بر شرکت ها، Var۲۵. افزایش هزینه های اجرای استاندارد
محیط سازمانی	Var۲۶. کیفیت کنترل های داخلی و نظام راهبری شرکتی، Var۲۷. هماهنگی میان واحد حسابداری با نهادهای ناظر، Var۲۸. سطح دانش تخصصی و مهارت حسابداران در به کارگیری استانداردهای پیچیده، Var۲۹. میزان پیچیدگی عملیات شرکت، Var۳۰. ساختار مالکیت شرکت
محیط اجتماعی	Var۳۱. فرهنگ تمکین مالیاتی در شرکت ها، Var۳۲. نگرش مدیران نسبت به شفافیت مالی و افشای اطلاعات مالیاتی، Var۳۳. پذیرش اجتماعی مالیات، Var۳۴. سطح مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت ها، Var۳۵. اخلاق حرفه ای حسابداران

یافته ها

جدول شماره ۲، حاصل تحلیل ماتریس اثرات متقابل ۳۵ پیشران مؤثر بر آینده پیاده سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را در قالب شش بُعد اصلی شامل محیط قانونی، محیط سیاسی، محیط فناوری، محیط اقتصادی، محیط سازمانی و محیط اجتماعی ارائه می کند. بررسی نتایج نشان می دهد که ماتریس از دو بار گردش برخوردار بوده و درجه پرشدگی آن ۷۵/۶۷ درصد است؛ موضوعی که حاکی از وجود سطح نسبتاً بالایی از تعامل و درهم تنیدگی میان پیشران های مورد بررسی است.

از مجموع روابط قابل بررسی در ماتریس، ۲۸۹ رابطه دارای مقدار صفر بوده است که بیانگر فقدان اثرگذاری مستقیم یا تأثیرپذیری معنادار میان برخی از پیشران هاست. در مقابل، ۵۰۱ رابطه با مقدار ۱ حاکی از اثرگذاری ضعیف، ۳۴۵ رابطه با مقدار ۲ نشان دهنده اثرگذاری نسبتاً قوی، و ۷۲ رابطه با مقدار ۳ بیانگر شدت بالای اثرگذاری میان متغیرهاست. همچنین، ۱۸ رابطه بالقوه با نماد P در ماتریس شناسایی شد که دلالت بر وجود تعاملاتی دارد که اگرچه در شرایط کنونی هنوز به صورت بالفعل و تثبیت شده ظاهر نشده اند، اما در افق آینده و بر مبنای نظر خبرگان، امکان بروز، تقویت و معنادار شدن آن ها وجود دارد. بنابراین، الگوی کلی روابط در ماتریس بیانگر آن است که ساختار مورد مطالعه از سطح قابل توجهی از پویایی، درهم تنیدگی و آمادگی برای تحول در آینده برخوردار است.

جدول ۲- تحلیل اولیه داده های ماتریس و اثرات متقابل متغیرها

شاخص	اندازه ماتریس	تعداد تکرار	تعداد صفر	تعداد یک	تعداد دو	تعداد سه	تعداد P	مجموع	درجه پرشدگی
مقدار	۲۹	۲	۲۸۹	۵۰۱	۳۴۵	۷۲	۱۸	۱۲۲۵	۷۵٪/۶۷

ماتریس این پژوهش براساس پیشران های مورد مطالعه با ۲ بار چرخش از مطلوبیت و بهینه شدگی ۱۰۰ درصد برخوردار است که حاکی از روایی بالای پرسشنامه و پاسخ های آن دارد (جدول ۳).

جدول ۳- درجه مطلوبیت و بهینه شدگی ماتریس

تأثیرپذیری	تأثیرگذاری	چرخش
۸۹٪	۷۱٪	۱
۱۰۰٪	۱۰۰٪	۲

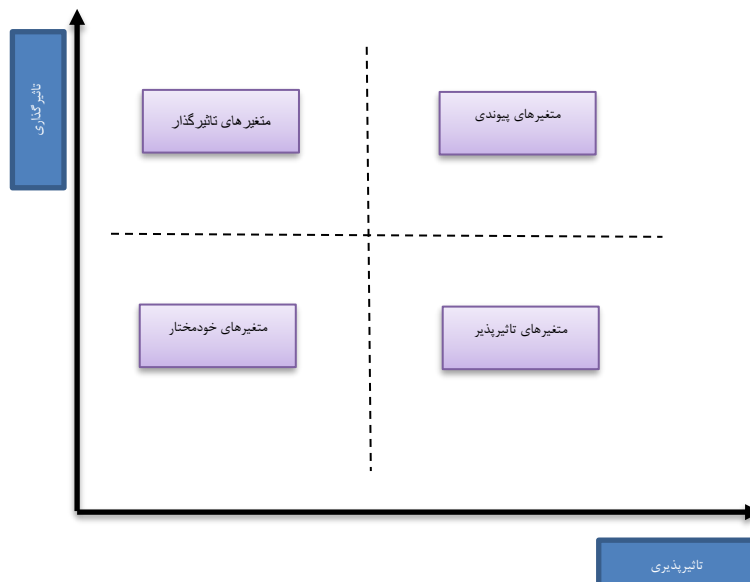
شکل (۱)، توزیع پیشران های پژوهش را در چهار ناحیه اصلی صفحه اثرگذاری-تأثیرپذیری نمایش می دهد. این تقسیم بندی که بر اساس مختصات اثرگذاری مستقیم و تأثیرپذیری هر متغیر صورت گرفته، گویای نقش و کارکرد هر یک از عوامل در تکوین ساختار آینده سیستم است:

متغیرهای تأثیرگذار (مستقل): این متغیرها که در ناحیه شمال غربی (اثرگذاری بالا و تأثیرپذیری پایین) قرار دارند، ستون های فقرات سیستم محسوب می شوند. به دلیل برخورداری از بیشترین قدرت اثرگذاری و کمترین میزان تأثیرپذیری، این عوامل «محرك های اصلی» نظام هستند. هرگونه تصمیم گیری یا تغییر در این متغیرها، مستقیماً بر سایر اجزای سیستم تأثیر گذاشته و جهت گیری کلان پیاده سازی استاندارد را تعیین می کند.

فرهادی مهر و همکاران

متغیرهای پیوندی (دوگانه): این متغیرها در ناحیه شمال شرقی نمودار جای گرفته‌اند و به دلیل قرارگیری در موقعیت اثرگذاری و تأثیرپذیری بالا، ناپایدارترین و حساس‌ترین بخش سیستم را تشکیل می‌دهند. ویژگی بنیادی این متغیرها، تعامل دوگانه و شدید است؛ به‌طوری‌که هر کنشی بر آن‌ها، واکنش‌هایی زنجیره‌ای و گسترده در سراسر سیستم ایجاد می‌کند. در تحلیل عمیق‌تر، این متغیرها خود به دو گروه تقسیم می‌شوند:

- متغیرهای ریسک: عواملی که به دلیل جای‌گیری در امتداد خط مورب و در مجاورت نواحی پرتنش، پتانسیل بالایی برای تبدیل شدن به بحران یا فرصت‌های غیرمنتظره دارند.
 - متغیرهای هدف: پیشران‌هایی که خروجی تکاملی سیستم محسوب شده و نمایانگر غایت‌ها یا نتایج عملیاتی در افق مورد نظر هستند.
- متغیرهای تأثیرپذیر (وابسته): این متغیرها که در ناحیه جنوب شرقی (اثرپذیری بالا و اثرگذاری پایین) قرار دارند، برآیند عملکرد سیستم هستند. آن‌ها به‌طور مستقیم توسط پیشران‌های کلیدی هدایت می‌شوند و در واقع، وضعیتی را نشان می‌دهند که در انتهای زنجیره تأثیرات قرار دارد. این عوامل، «خروجی‌های نظام» محسوب شده و میزان موفقیت یا شکست در سایر حوزه‌ها در تغییرات این متغیرها متبلور می‌شود.
- متغیرهای خودمختار (مستقل): این متغیرها دارای تأثیرگذاری و تأثیرپذیری پایینی هستند. آن‌ها در قسمت جنوب غربی نمودار قرار داشته و آن‌ها نه باعث توقف عوامل اصلی و نه باعث تکامل و پیشرفت آن در سیستم می‌شوند.



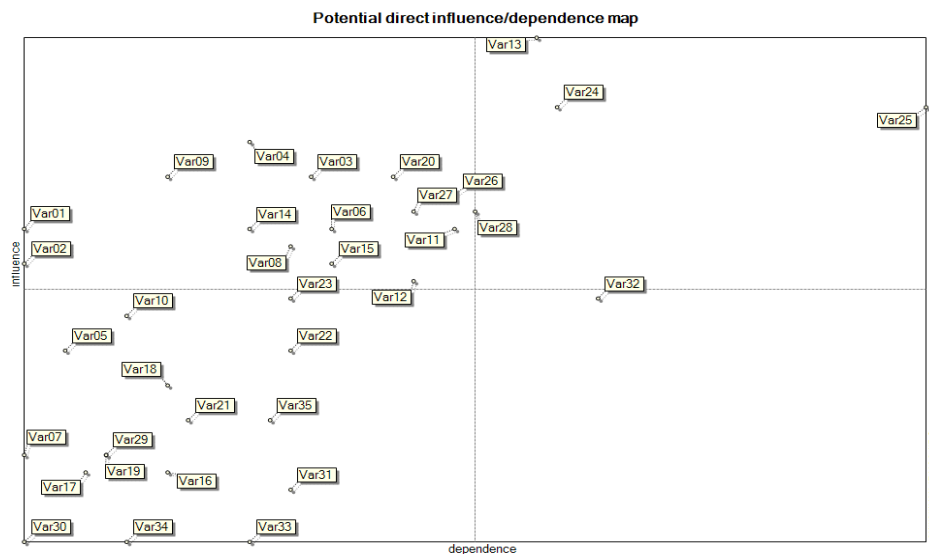
شکل ۱: موقعیت متغیرها در تحلیل میک مک

چگونگی استقرار متغیرها در صفحه تأثیرگذاری-تأثیرپذیری نیز، تصویری از وضعیت ساختاری سیستم و میزان ثبات یا بی‌ثباتی آن ارائه می‌کند. در تحلیل ساختاری مبتنی بر نرم‌افزار MICMAC، الگوی پراکنش متغیرها معمولاً در قالب دو وضعیت کلی تفسیر می‌شود: سیستم پایدار و سیستم ناپایدار. در حالت پایدار، توزیع متغیرها غالباً شکلی نزدیک به L دارد؛ به این صورت که بخشی از متغیرها از قدرت تأثیرگذاری بالایی برخوردارند و بخشی دیگر عمدتاً در جایگاه متغیرهای تأثیرپذیر قرار می‌گیرند. چنین وضعیتی نشان‌دهنده تمایز نسبتاً روشن میان متغیرهای محرک و متغیرهای وابسته است.

در مقابل، در سیستم‌های ناپایدار، الگوی پراکنش متغیرها از تمرکز و تفکیک مشخص برخوردار نیست و متغیرها عمدتاً در اطراف محور قطری صفحه یا در نواحی بینابینی توزیع می‌شوند. در این وضعیت، شمار قابل توجهی از متغیرها به‌طور هم‌زمان دارای درجه‌ای از تأثیرگذاری و تأثیرپذیری هستند؛ بنابراین روابط میان آن‌ها حالتی متقابل، پویا و تا

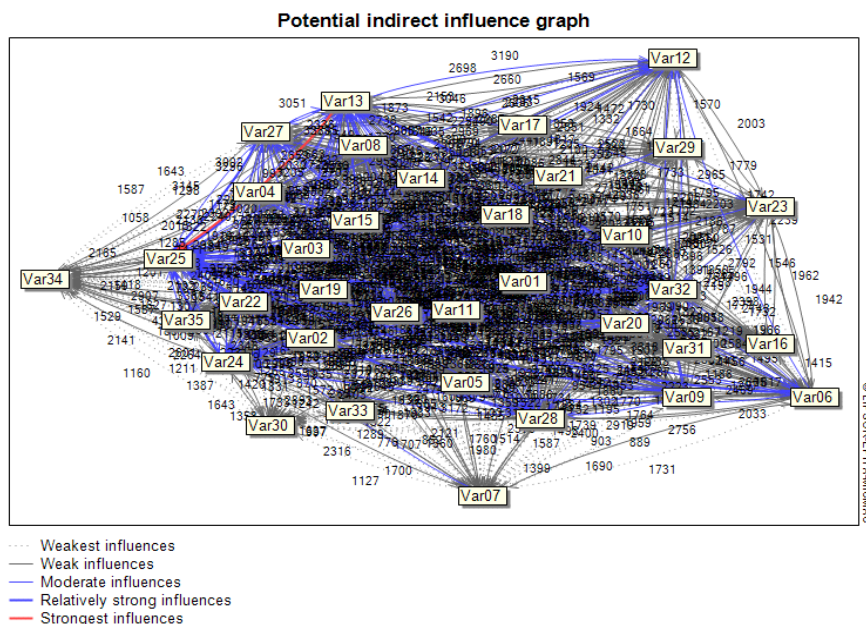
حدی پیچیده پیدا می‌کند. پیامد چنین الگویی آن است که شناسایی پیشران‌های کاملاً مستقل یا متغیرهای صرفاً وابسته دشوارتر می‌شود و سیستم نسبت به تغییرات درونی، حساسیت بیشتری نشان می‌دهد.

شکل شماره ۲ نحوه پراکنش عوامل مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را نمایش می‌دهد. الگوی مشاهده‌شده در این صفحه، در مجموع دلالت بر ناپایداری نسبی سیستم دارد؛ بدین معنا که پیشران‌های مورد بررسی در یک ساختار ساده و خطی عمل نمی‌کنند، بلکه در قالب شبکه‌ای از روابط متقابل و درهم‌تنیده بر یکدیگر اثر می‌گذارند و از یکدیگر اثر می‌پذیرند. از این‌رو، آینده پیاده‌سازی استاندارد مورد نظر، تابع تعاملات چندجانبه میان متغیرهای قانونی، سیاسی، فناورانه، اقتصادی، سازمانی و اجتماعی است و هرگونه تغییر در برخی از این پیشران‌ها می‌تواند پیامدهای زنجیره‌ای در کل سیستم ایجاد کند.

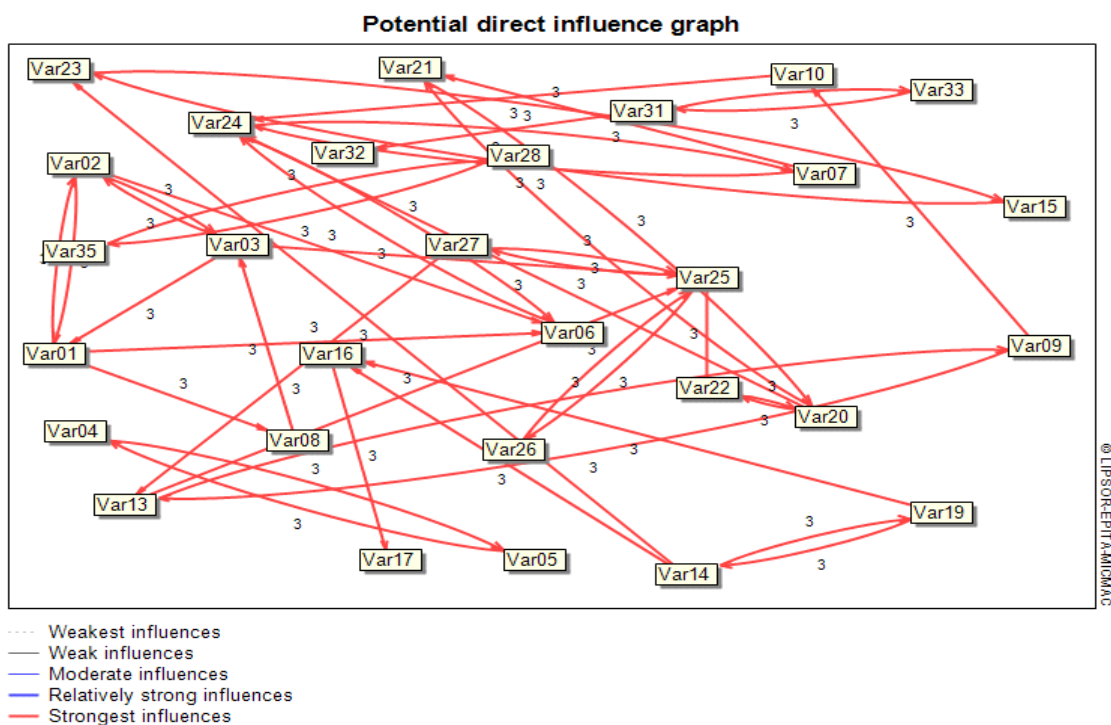


شکل ۲- الگوی پراکندگی عوامل مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد

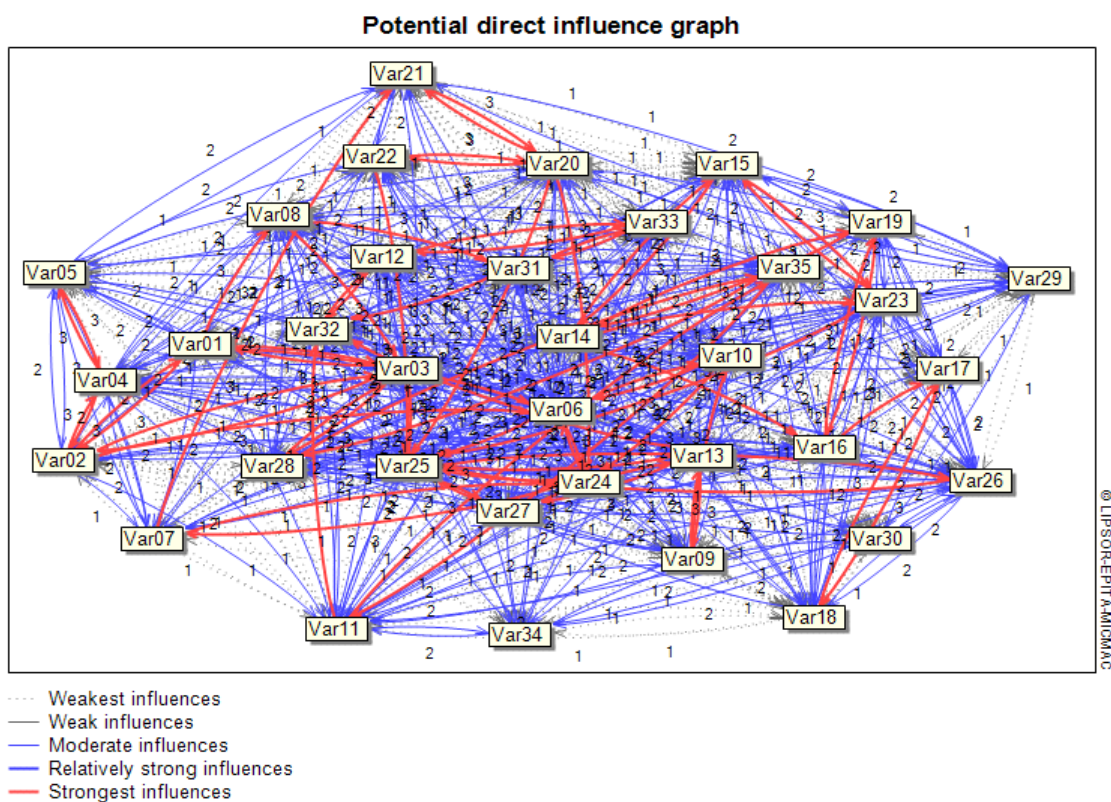
اشکال زیر نمایش گرافیکی پیشران‌های مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را نشان می‌دهد. در این شکل‌ها تأثیرات مستقیم و غیرمستقیم پیشران‌ها بر سایر پیشران‌های سیستم مشخص شده است.



شکل ۳- دیاگرام تأثیرات غیرمستقیم عوامل



شکل ۴- دیاگرام تأثیرات مستقیم عوامل (قوی ترین تأثیر)



شکل ۵- دیاگرام تأثیرات مستقیم عوامل

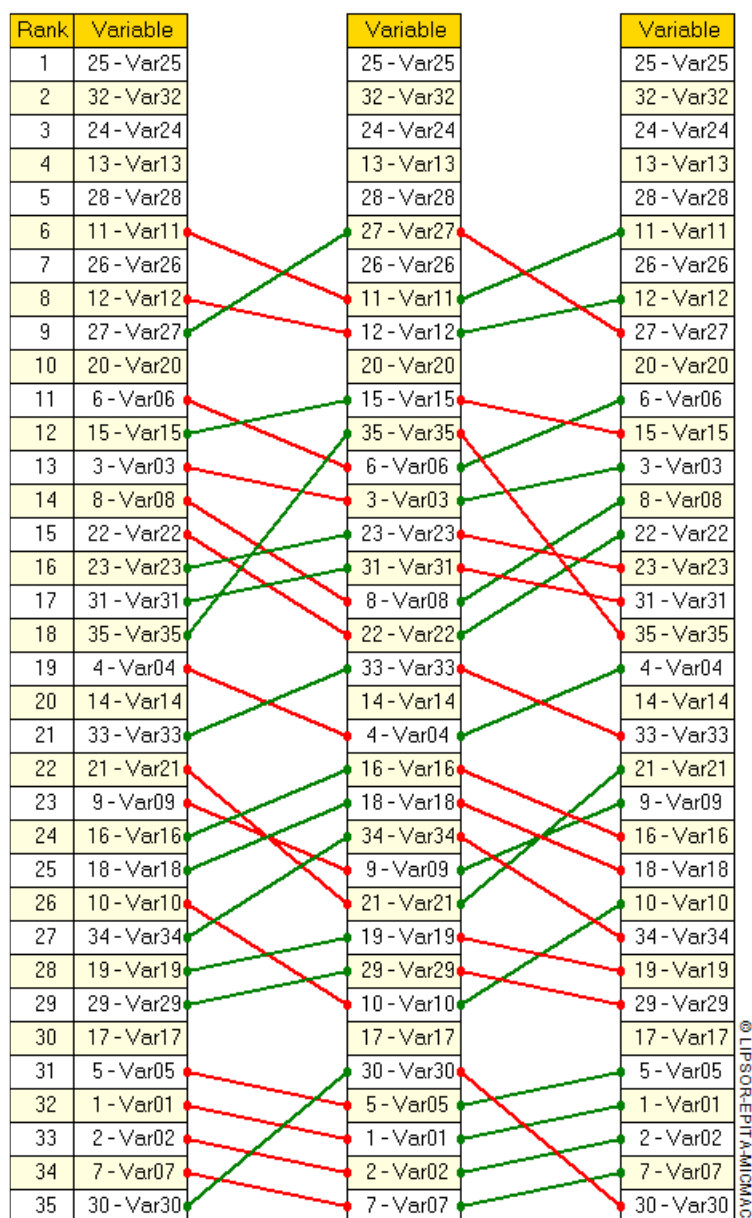
اشکال شماره ۶ و ۷ و همچنین جداول شماره ۴ و ۵، پیشران‌های مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را براساس تأثیرگذاری و تأثیرپذیری به‌صورت مستقیم رتبه‌بندی کرده است. لازم به ذکر است پیشران‌هایی که بیشترین امتیاز را کسب کنند میزان تأثیرگذاری و تأثیرپذیری‌شان تغییر می‌کند.

Classify variables according to their influences

Rank	Variable	Variable	Variable
1	13 - Var13	13 - Var13	13 - Var13
2	24 - Var24	4 - Var04	24 - Var24
3	25 - Var25	25 - Var25	25 - Var25
4	4 - Var04	24 - Var24	4 - Var04
5	3 - Var03	3 - Var03	3 - Var03
6	9 - Var09	9 - Var09	9 - Var09
7	20 - Var20	20 - Var20	20 - Var20
8	26 - Var26	27 - Var27	26 - Var26
9	27 - Var27	1 - Var01	27 - Var27
10	28 - Var28	6 - Var06	28 - Var28
11	1 - Var01	26 - Var26	1 - Var01
12	6 - Var06	2 - Var02	6 - Var06
13	11 - Var11	28 - Var28	11 - Var11
14	14 - Var14	8 - Var08	14 - Var14
15	8 - Var08	11 - Var11	8 - Var08
16	2 - Var02	14 - Var14	2 - Var02
17	15 - Var15	10 - Var10	15 - Var15
18	12 - Var12	15 - Var15	12 - Var12
19	23 - Var23	12 - Var12	23 - Var23
20	32 - Var32	23 - Var23	32 - Var32
21	10 - Var10	32 - Var32	10 - Var10
22	5 - Var05	5 - Var05	5 - Var05
23	22 - Var22	22 - Var22	22 - Var22
24	18 - Var18	18 - Var18	18 - Var18
25	21 - Var21	21 - Var21	21 - Var21
26	35 - Var35	35 - Var35	35 - Var35
27	7 - Var07	7 - Var07	7 - Var07
28	19 - Var19	29 - Var29	19 - Var19
29	29 - Var29	19 - Var19	29 - Var29
30	16 - Var16	16 - Var16	16 - Var16
31	17 - Var17	17 - Var17	17 - Var17
32	31 - Var31	31 - Var31	31 - Var31
33	30 - Var30	33 - Var33	30 - Var30
34	33 - Var33	30 - Var30	33 - Var33
35	34 - Var34	34 - Var34	34 - Var34

شکل ۶- رتبه‌بندی مولفه‌ها براساس تأثیرگذاری

Classement par dépendance



شکل ۷- رتبه‌بندی مولفه‌ها براساس تاثیرپذیری

جدول ۴- میزان تأثیرات مستقیم عوامل بر یکدیگر

رتبه	علامت اختصاری	متغیر	میزان تاثیرگذاری	رتبه	علامت اختصاری	متغیر	میزان تاثیرگذاری
۱	Var۱۳	تغییرات دولت ها	۳۹۵	۱۹	Var۲۳	توان مالی شرکت‌ها برای استقرار نرم‌افزارهای مناسب	۲۸۹
۲	Var۲۴	فشار مالیاتی بر شرکت‌ها	۳۶۷	۲۰	Var۳۲	نگرش مدیران نسبت به شفافیت مالی و افشای اطلاعات مالیاتی	۲۸۹
۳	Var۲۵	افزایش هزینه‌های اجرای استاندارد	۳۶۷	۲۱	Var۱۰	وابستگی بودجه دولت به درآمدهای مالیاتی	۲۸۲

حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی

۴	Var۰۴	ثبات قوانین و مقررات مالیاتی	۳۵۳	۲۲	Var۰۵	پایداری معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی	۲۶۸
۵	Var۰۳	پذیرش حسابداری مالیات انتقالی در رسیدگی‌های مالیاتی	۳۳۸	۲۳	Var۲۲	رکود اقتصادی و کاهش سودآوری شرکت‌ها	۲۶۸
۶	Var۰۹	مداخلات سیاسی در تدوین و اعمال الزامات گزارشگری	۳۳۸	۲۴	Var۱۸	تاب‌آوری سیستم‌های مالی و مالیاتی در برابر بحران‌ها	۲۵۴
۷	Var۲۰	تورم و بی‌ثباتی اقتصادی	۳۳۸	۲۵	Var۲۱	نوسانات نرخ ارز و آثار آن بر اندازه‌گیری اقلام مالی	۲۴۰
۸	Var۲۶	کیفیت کنترل‌های داخلی و نظام راهبری شرکتی	۳۳۱	۲۶	Var۳۵	اخلاق حرفه‌ای حسابداران	۲۴۰
۹	Var۲۷	هماهنگی میان واحد حسابداری با نهادهای ناظر	۳۲۴	۲۷	Var۰۷	نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها	۲۲۵
۱۰	Var۲۸	سطح دانش تخصصی و مهارت حسابداران در به‌کارگیری استانداردهای پیچیده	۳۲۴	۲۸	Var۱۹	استفاده از هوش مصنوعی در تحلیل مالیاتی	۲۲۵
۱۱	Var۰۱	کیفیت و شفافیت فرآیند دادرسی و حل اختلافات مالیاتی	۳۱۷	۲۹	Var۲۹	میزان پیچیدگی عملیات شرکت	۲۲۵
۱۲	Var۰۶	شدت رویکرد درآمدمحور در نظام مالیاتی	۳۱۷	۳۰	Var۱۶	اتوماسیون قضاوت‌های اولیه مالیاتی	۲۱۸
۱۳	Var۱۱	سیاست‌های ضدفساد و شفافیت اداری	۳۱۷	۳۱	Var۱۷	افزایش ریسک امنیت سایبری	۲۱۸
۱۴	Var۱۴	هوشمندسازی نظام مالیاتی و استفاده از تحلیل داده	۳۱۷	۳۲	Var۳۱	فرهنگ تمکین مالیاتی در شرکت‌ها	۲۱۱
۱۵	Var۰۸	تعامل حرفه‌ای میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی	۳۱۰	۳۳	Var۳۰	ساختار مالکیت شرکت	۱۹۰
۱۶	Var۰۲	وحدت رویه در رسیدگی و تشخیص مالیات	۳۰۳	۳۴	Var۳۳	پذیرش اجتماعی مالیات	۱۹۰
۱۷	Var۱۵	آمادگی شرکت‌ها برای گزارشگری مالی و مالیاتی دیجیتال	۳۰۳	۳۵	Var۳۴	سطح مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها	۱۹۰
۱۸	Var۱۲	سیاست‌های عدالت مالیاتی	۲۹۶				

جدول ۵- میزان تأثیرات غیر مستقیم عوامل بر یکدیگر

رتبه	علامت اختصاری	متغیر	میزان تأثیرگذاری	رتبه	علامت اختصاری	متغیر	میزان تأثیرگذاری
۱	Var۲۵	افزایش هزینه‌های اجرای استاندارد	۵۰۸	۱۹	Var۰۴	ثبات قوانین و مقررات مالیاتی	۲۷۵
۲	Var۳۲	نگرش مدیران نسبت به شفافیت مالی و افشای اطلاعات مالیاتی	۳۹۵	۲۰	Var۱۴	هوشمندسازی نظام مالیاتی و استفاده از تحلیل داده	۲۷۵
۳	Var۲۴	فشار مالیاتی بر شرکت‌ها	۳۸۱	۲۱	Var۳۳	پذیرش اجتماعی مالیات	۲۷۵
۴	Var۱۳	تغییرات دولت‌ها	۳۷۴	۲۲	Var۲۱	نوسانات نرخ ارز و آثار آن بر اندازه‌گیری اقلام مالی	۲۵۴

فرهادی مهر و همکاران

۵	Var۲۸	سطح دانش تخصصی و مهارت حسابداران در به‌کارگیری استانداردهای پیچیده	۳۵۳	۲۳	Var۰۹	مداخلات سیاسی در تدوین و اعمال الزامات گزارشگری	۲۴۷
۶	Var۱۱	سیاست‌های ضدفساد و شفافیت اداری	۳۴۶	۲۴	Var۱۶	اتوماسیون قضاوت‌های اولیه مالیاتی	۲۴۷
۷	Var۲۶	کیفیت کنترل‌های داخلی و نظام راهبری شرکتی	۳۴۶	۲۵	Var۱۸	تاب‌آوری سیستم‌های مالی و مالیاتی در برابر بحران‌ها	۲۴۷
۸	Var۱۲	سیاست‌های عدالت مالیاتی	۳۳۱	۲۶	Var۱۰	وابستگی بودجه دولت به درآمدهای مالیاتی	۲۳۳
۹	Var۲۷	هماهنگی میان واحد حسابداری با نهادهای ناظر	۳۳۱	۲۷	Var۳۴	سطح مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها	۲۳۳
۱۰	Var۲۰	تورم و بی‌ثباتی اقتصادی	۳۲۴	۲۸	Var۱۹	استفاده از هوش مصنوعی در تحلیل مالیاتی	۲۲۵
۱۱	Var۰۶	شدت رویکرد درآمدمحور در نظام مالیاتی	۳۰۳	۲۹	Var۲۹	میزان پیچیدگی عملیات شرکت	۲۲۵
۱۲	Var۱۵	آمادگی شرکت‌ها برای گزارشگری مالی و مالیاتی دیجیتال	۳۰۳	۳۰	Var۱۷	افزایش ریسک امنیت سایبری	۲۱۸
۱۳	Var۰۳	پذیرش حسابداری مالیات انتقالی در رسیدگی‌های مالیاتی	۲۹۶	۳۱	Var۰۵	پایداری معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی	۲۱۱
۱۴	Var۰۸	تعامل حرفه‌ای میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی	۲۸۹	۳۲	Var۰۱	کیفیت و شفافیت فرآیند دادرسی و حل اختلافات مالیاتی	۱۹۷
۱۵	Var۲۲	رکود اقتصادی و کاهش سودآوری شرکت‌ها	۲۸۹	۳۳	Var۰۲	وحدت رویه در رسیدگی و تشخیص مالیات	۱۹۷
۱۶	Var۲۳	توان مالی شرکت‌ها برای استقرار نرم‌افزارهای مناسب	۲۸۹	۳۴	Var۰۷	نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها	۱۹۷
۱۷	Var۳۱	فرهنگ تمکین مالیاتی در شرکت‌ها	۲۸۹	۳۵	Var۳۰	ساختار مالکیت شرکت	۱۹۷
۱۸	Var۳۵	اخلاق حرفه‌ای حسابداران	۲۸۲				

بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف شناسایی و تحلیل پیشران‌های کلیدی مؤثر بر آینده پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد، با تأکید بر استاندارد حسابداری شماره ۳۵، انجام شد. نتایج تحلیل ساختاری نشان داد که نظام مورد مطالعه از ساختاری پویا، پیچیده و نسبتاً ناپایدار برخوردار است و متغیرهای قانونی، سیاسی، اقتصادی، فناورانه، سازمانی و اجتماعی در قالب شبکه‌ای از روابط متقابل بر آینده اجرای استاندارد اثر می‌گذارند. این یافته بیانگر آن است که پیاده‌سازی استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را نمی‌توان صرفاً یک فرایند فنی مربوط به شناسایی، اندازه‌گیری و افشای مالیات جاری و انتقالی دانست؛ بلکه موفقیت یا ناکامی آن به کیفیت محیط نهادی، ثبات سیاست‌گذاری، ظرفیت اجرایی شرکت‌ها، نگرش مدیران، توان تخصصی حسابداران و نحوه تعامل نظام مالیاتی با گزارشگری مالی وابسته است. این نتیجه با دیدگاه آینده‌پژوهی همسو است که تحولات سازمانی و نهادی را محصول تعامل نیروهای متعدد و غیرخطی می‌داند و بر ضرورت شناسایی روابط مستقیم و غیرمستقیم میان پیشران‌ها تأکید می‌کند (Kristóf, 2024; Thompson, 2025; Coon et al., 2024; Westover, 2025).

نتایج مربوط به ماتریس اثرات متقابل نشان داد که درجه پرشدگی ماتریس در سطح نسبتاً بالایی قرار دارد و تعداد قابل توجهی از روابط میان متغیرها از شدت متوسط یا زیاد برخوردار است. همچنین، وجود روابط بالقوه نشان داد که برخی تعاملات اگرچه در شرایط کنونی به‌طور کامل آشکار نشده‌اند، ممکن است در افق ده‌ساله تقویت شوند. این وضعیت،

ناپایداری نسبی نظام را تأیید می‌کند؛ به این معنا که تغییر در یک پیشران مهم می‌تواند واکنش‌های زنجیره‌ای در سایر اجزای نظام ایجاد کند. در مطالعات آینده‌پژوهی نیز تأکید شده است که در محیط‌های متلاطم، اتکا به روابط خطی و داده‌های گذشته برای تبیین آینده کافی نیست و سازمان‌ها باید پیوند میان تغییرات سیاسی، اقتصادی، فناوری و سازمانی را به‌صورت یکپارچه تحلیل کنند (Alborov et al., 2025; Wibowo et al., 2024). بر این اساس، اجرای استاندارد شماره ۳۵ باید در قالب یک نظام باز و متأثر از تحولات بیرونی و درونی تحلیل شود، نه به‌عنوان یک الزام حرفه‌ای مستقل از محیط.

در تحلیل اثرات مستقیم، «تغییرات دولت‌ها» بیشترین قدرت اثرگذاری را داشت. این یافته نشان می‌دهد که تداوم یا تغییر در اولویت‌های دولت، ترکیب مدیران ارشد اقتصادی و مالیاتی، جهت‌گیری‌های بودجه‌ای و سیاست‌های عمومی می‌تواند مسیر اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد را به‌شدت تحت تأثیر قرار دهد. تغییر دولت‌ها معمولاً با تغییر در سیاست‌های مالیاتی، شیوه تفسیر قوانین، شدت وصول مالیات و رویکرد نهادهای اجرایی همراه است. در چنین شرایطی، شرکت‌ها ممکن است با عدم قطعیت در نحوه اجرای استاندارد، پذیرش اقلام مالیات انتقالی یا الزامات افشا مواجه شوند. این نتیجه با ادبیات آینده‌نگری راهبردی همخوان است که ثبات جهت‌گیری‌های کلان و توان سازمان‌ها برای سازگاری با تغییرات محیط سیاسی را از عوامل تعیین‌کننده موفقیت می‌داند (Alshaer, 2024; Radebe et al., 2025). همچنین، مطالعات تطبیقی درباره نظام‌های مالیاتی نشان داده‌اند که تفاوت در ساختار حکمرانی و رویکرد دولت‌ها می‌تواند به اجرای متفاوت استانداردهای گزارشگری و مالیاتی در کشورها منجر شود (O'G'li et al., 2024).

قرار گرفتن «فشار مالیاتی بر شرکت‌ها» در رتبه دوم اثرگذاری مستقیم نشان داد که ادراک بنگاه‌ها از شدت بار مالیاتی، یکی از عوامل اساسی در نحوه مواجهه آنان با استاندارد شماره ۳۵ است. هنگامی که شرکت‌ها نظام مالیاتی را درآمدمحور، فشارزا و فاقد انعطاف تلقی می‌کنند، ممکن است شناسایی و افشای کامل اقلام مالیات انتقالی را عاملی برای افزایش ریسک رسیدگی یا مطالبه مالیاتی بدانند. در چنین وضعیتی، انگیزه برای اجرای کامل استاندارد کاهش یافته و احتمال اجرای حداقلی، محافظه‌کاری افراطی یا مقاومت پنهان افزایش می‌یابد. این نتیجه با یافته‌های مطالعات رفتاری همسو است که فشار مالیاتی، فساد و پیچیدگی نظام مالیاتی را از عوامل مؤثر بر رفتارهای عدم تمکین و فرار مالیاتی معرفی کرده‌اند (Kumar et al., 2025). همچنین، پژوهش‌های مرتبط با تغییرات مالیات بر درآمد شرکت‌ها نشان داده‌اند که شدت مالیات می‌تواند بر تصمیم‌های راهبردی، صادرات، بهره‌وری و رفتار اقتصادی شرکت‌ها اثر بگذارد (Su & Lu, 2025). بنابراین، برای تحقق اهداف گزارشگری استاندارد شماره ۳۵، لازم است میان الزامات شفافیت و ظرفیت تحمل مالیاتی شرکت‌ها توازن برقرار شود.

«افزایش هزینه‌های اجرای استاندارد» سومین پیشران مهم در اثرگذاری مستقیم و نخستین عامل در اثرگذاری غیرمستقیم بود. این یافته نشان می‌دهد که هزینه اجرا نه تنها مانعی مالی، بلکه عاملی چندبعدی است که می‌تواند بر آموزش نیروی انسانی، توسعه نرم‌افزارها، استفاده از مشاوران، اصلاح کنترل‌های داخلی و تخصیص منابع مدیریتی اثر بگذارد. اجرای استاندارد مالیات بر درآمد نیازمند شناسایی تفاوت‌های موقت، برآورد قابلیت بازیافت دارایی‌های مالیات انتقالی، به‌روزرسانی مستمر اطلاعات و هماهنگی میان واحدهای مالی، مالیاتی و فناوری اطلاعات است. این الزامات، به‌ویژه برای شرکت‌های کوچک‌تر یا دارای منابع محدود، هزینه‌بر است. یافته حاضر با نتایج پژوهشی که هزینه اجرا، غیرعملیاتی بودن برخی الزامات و ناسازگاری با ساختارهای موجود را از چالش‌های اصلی اجرای استاندارد مالیات بر درآمد در ایران معرفی کرده است، همسو است (Behshour et al., 2024). از سوی دیگر، مطالعات مدیریت تغییر نشان می‌دهد که در صورت فقدان منابع کافی، اجرای تغییرات الزامی ممکن است به پیامدهای ناقص، نمادین یا مقاومت سازمانی منجر شود (Korac et al., 2024; Musa, 2024).

«ثبات قوانین و مقررات مالیاتی» نیز در میان مهم‌ترین پیشران‌های مستقیم قرار گرفت. استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد به پیش‌بینی آثار آتی تفاوت‌های موقت وابسته است و تغییر مکرر نرخ‌های مالیاتی، معافیت‌ها، مشوق‌ها و رویه‌های رسیدگی می‌تواند قابلیت اتکای برآوردها را کاهش دهد. بی‌ثباتی مقررات همچنین هزینه انطباق را افزایش داده و موجب می‌شود شرکت‌ها ناگزیر به اصلاح مکرر محاسبات و افشاهای خود شوند. مطالعات تطبیقی درباره مالیات و گزارشگری مالی نشان داده‌اند که پیچیدگی و تفاوت مقررات در کشورها می‌تواند هماهنگی میان حسابداری و مالیات را دشوار سازد (O'G'li et al., 2024). همچنین، ادبیات مربوط به رابطه سود دفتری و سود مالیاتی نشان می‌دهد که نحوه انطباق این دو نظام می‌تواند بر مدیریت سود، کیفیت اطلاعات و انگیزه‌های مالیاتی شرکت‌ها اثر بگذارد (Floropoulos et al., 2024). بنابراین، ثبات مقررات پیش‌شرطی برای اجرای قابل پیش‌بینی و یکسان استاندارد شماره ۳۵ است.

«پذیرش حسابداری مالیات انتقالی در رسیدگی‌های مالیاتی» از دیگر پیشران‌های مهم مستقیم بود. این یافته نشان می‌دهد که اگر منطق حسابداری مالیات انتقالی از سوی مأموران و مراجع مالیاتی درک و پذیرفته نشود، میان گزارشگری مالی و رسیدگی مالیاتی شکاف ایجاد خواهد شد. مالیات انتقالی ماهیتی مبتنی بر آینده و تفاوت‌های موقت دارد، درحالی‌که نظام‌های مالیاتی غالباً بر رویدادهای تحقق‌یافته و قواعد قانونی جاری تمرکز می‌کنند. عدم هماهنگی این دو منطق می‌تواند موجب اختلاف، تجدید محاسبات، افزایش هزینه دادرسی و کاهش انگیزه شرکت‌ها برای اجرای دقیق استاندارد شود. یافته‌های مربوط به نظارت مالیاتی نشان داده‌اند که نحوه عمل نهادهای مالیاتی می‌تواند کیفیت افشای اطلاعات شرکت‌ها را افزایش یا کاهش دهد (Ye et al., 2023). همچنین، یکپارچگی نظام‌های حسابداری و مالیاتی می‌تواند شفافیت مالی و قابلیت پاسخگویی را بهبود بخشد (Tamburaka & Dali, 2024). از این رو، پذیرش عملی مالیات انتقالی در فرایند رسیدگی، برای کاهش تعارض میان اهداف گزارشگری مالی و الزامات مالیاتی ضروری است. «مداخلات سیاسی در تدوین و اعمال الزامات گزارشگری» نیز در گروه پیشران‌های اصلی قرار گرفت. این نتیجه نشان می‌دهد که استقلال حرفه‌ای نهادهای استانداردگذار و ثبات در اعمال الزامات حسابداری برای موفقیت اجرای استاندارد ضروری است. مداخلات سیاسی ممکن است موجب شود الزامات گزارشگری تابع نیازهای کوتاه‌مدت بودجه‌ای یا اهداف مقطعی دولت شوند و از مبانی نظری و حرفه‌ای فاصله بگیرند. چنین وضعیتی قابلیت مقایسه اطلاعات را کاهش داده و اعتماد شرکت‌ها و استفاده‌کنندگان را تضعیف می‌کند. این یافته با مطالعات آینده‌نگری و حکمرانی همسو است که تصمیم‌گیری راهبردی را نیازمند چارچوب‌های نهادی پایدار و کاهش مداخلات مقطعی می‌دانند (Alshaer, 2024; Westover, 2025). همچنین، اجرای استانداردهای حسابداری در محیط‌های مختلف نشان داده است که میزان پاسخگویی و استقلال نهادی بر اثرگذاری الزامات شفافیت تأثیر دارد (Sitorus & Febrianto, 2024).

در تحلیل اثرات غیرمستقیم، «نگرش مدیران نسبت به شفافیت مالی و افشای اطلاعات مالیاتی» در رتبه دوم قرار گرفت. این یافته نشان می‌دهد که نگرش مدیریتی ممکن است از طریق اثرگذاری بر کیفیت کنترل‌های داخلی، تخصیص منابع، انتخاب رویه‌های حسابداری، میزان همکاری با حسابرسان و سطح افشای، در بلندمدت مسیر اجرای استاندارد را شکل دهد. مدیرانی که شفافیت مالیاتی را تهدیدی برای شرکت تلقی می‌کنند، احتمالاً از افشای کامل اطلاعات یا شناسایی واقع‌بینانه بدهی‌های مالیات انتقالی اجتناب می‌کنند. در مقابل، نگرش مثبت به شفافیت می‌تواند اعتبار گزارشگری و اعتماد ذی‌نفعان را افزایش دهد. این نتیجه با مطالعات حاکمیت شرکتی همسو است که شفافیت، پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری را با بهبود تمکین مالیاتی مرتبط دانسته‌اند (Aji et al., 2024; Sulistyowatie & Pahlevi, 2024). همچنین، نظارت مالیاتی مؤثر می‌تواند مدیران را به بهبود کیفیت افشا ترغیب کند (Ye et al., 2023).

«سطح دانش تخصصی و مهارت حسابداران» نیز در میان مهم‌ترین اثرات غیرمستقیم قرار گرفت. اجرای استاندارد شماره ۳۵ نیازمند تسلط بر تفاوت‌های موقت، مبانی مالیاتی، نرخ‌های قابل اعمال، معیارهای شناسایی دارایی‌های مالیات انتقالی و نحوه ارائه و افشای اطلاعات است. ضعف دانش تخصصی می‌تواند به محاسبات نادرست، تفسیرهای متفاوت و کاهش قابلیت اتکای صورت‌های مالی منجر شود. این یافته با دیدگاه‌هایی همسو است که موفقیت تغییرات حسابداری را وابسته به آمادگی نیروی انسانی و قابلیت یادگیری سازمانی می‌دانند (Korac et al., 2024; Musa, 2024). تحولات هوش مصنوعی و بلاک‌چین نیز اگرچه می‌توانند دقت و کارایی گزارشگری را افزایش دهند، بدون مهارت حرفه‌ای و سواد فناوری ممکن است پیچیدگی و ریسک جدیدی ایجاد کنند (Chen et al., 2024; Wang et al., 2026). بنابراین، توسعه حرفه‌ای مستمر حسابداران باید بخش جدایی‌ناپذیر برنامه اجرای استاندارد باشد.

قرار گرفتن «سیاست‌های ضدفساد و شفافیت اداری» در میان پیشران‌های مهم غیرمستقیم نشان داد که سلامت محیط نهادی می‌تواند از طریق افزایش اعتماد، کاهش رفتارهای فرصت‌طلبانه و بهبود کیفیت تعامل میان شرکت‌ها و نهادهای مالیاتی بر اجرای استاندارد اثر بگذارد. در محیطی که فساد اداری یا اعمال سلیقه در رسیدگی‌ها گسترده باشد، شرکت‌ها ممکن است اجرای استاندارد را کم‌فایده یا پرریسک تلقی کنند. در مقابل، شفافیت اداری و اجرای یکنواخت قوانین می‌تواند انگیزه رعایت الزامات حسابداری و مالیاتی را افزایش دهد. این نتیجه با مطالعاتی همسو است که حاکمیت مطلوب، نظام افشاگری و خطر تحریم‌های مالیاتی را از عوامل مؤثر بر تمکین دانسته‌اند (Aji et al., 2024; Sulistyowatie & Pahlevi, 2024). همچنین، یکپارچگی نظام‌های مالی و مالیاتی می‌تواند پاسخگویی عمومی را تقویت کند (Tamburaka & Dali, 2024).

در مجموع، یافته‌ها نشان دادند که آینده اجرای استاندارد حسابداری مالیات بر درآمد در ایران در تقاطع سه دسته اصلی از عوامل شکل می‌گیرد. دسته نخست عوامل حکمرانی و سیاسی، شامل تغییر دولت‌ها، مداخلات سیاسی، ثبات مقررات و سیاست‌های ضدفساد است. دسته دوم عوامل اقتصادی و مالی، شامل فشار مالیاتی و هزینه‌های اجرای استاندارد است. دسته سوم عوامل سازمانی و حرفه‌ای، شامل نگرش مدیران، دانش حسابداران، کنترل‌های داخلی و هماهنگی با نهادهای ناظر است. این الگو با ادبیات آینده‌پژوهی سازگار است که موفقیت سازمان‌ها را در گرو درک هم‌زمان روندها، عدم قطعیت‌ها و روابط سیستمی می‌داند (Kristóf, 2024; Wibowo et al., 2024). آینده‌نگری در حسابداری مدیریت نیز می‌تواند به تصمیم‌گیرندگان کمک کند پیامدهای بلندمدت این عوامل را شناسایی کرده و برای سناریوهای مختلف آماده شوند (Alborov et al., 2025). استفاده از بازگشت از آینده نیز می‌تواند در تعریف وضعیت مطلوب اجرای استاندارد و طراحی اقدامات لازم برای دستیابی به آن سودمند باشد (Kishita et al., 2024).

نتایج پژوهش همچنین نشان می‌دهد که فناوری، با وجود آنکه در میان شش پیشران نخست مستقیم قرار نگرفت، می‌تواند در بلندمدت نقش تسهیل‌کننده یا تشدیدکننده داشته باشد. هوشمندسازی نظام مالیاتی، گزارشگری دیجیتال و استفاده از هوش مصنوعی می‌تواند دقت محاسبات، سرعت رسیدگی و قابلیت تطبیق داده‌ها را افزایش دهد؛ اما در صورت فقدان زیرساخت، امنیت سایبری و نیروی متخصص، ممکن است هزینه‌ها و ریسک‌های اجرا را افزایش دهد. مطالعات جدید نشان داده‌اند که هم‌افزایی هوش مصنوعی و بلاک‌چین قابلیت تحول در شفافیت و قابلیت اتکای گزارشگری مالی را دارد (Wang et al., 2026). بنابراین، فناوری را باید به‌عنوان پیشرانی وابسته به کیفیت حکمرانی، منابع مالی و آمادگی حرفه‌ای تحلیل کرد، نه راهکاری مستقل و خودکار.

در نهایت، پژوهش حاضر نشان داد که اجرای پایدار استاندارد شماره ۳۵ نیازمند گذار از رویکردی صرفاً مقرراتی به رویکردی سیستمی و آینده‌نگر است. سیاست‌گذاران باید هم‌زمان به ثبات قوانین، کاهش فشار و هزینه‌های انطباق، استقلال حرفه‌ای استانداردگذاری، پذیرش مالیات انتقالی، تقویت شفافیت اداری و توسعه مهارت‌های تخصصی توجه کنند. شرکت‌ها نیز باید استاندارد را نه یک تکلیف صوری، بلکه بخشی از نظام مدیریت ریسک، حاکمیت شرکتی و کیفیت گزارشگری بدانند. چنین رویکردی می‌تواند قابلیت اتکای صورت‌های مالی را افزایش داده، اختلافات مالیاتی را کاهش دهد و رابطه میان شرکت‌ها، حسابرسان و سازمان امور مالیاتی را بهبود بخشد.

این پژوهش با چند محدودیت همراه بود. نخست، داده‌ها بر دیدگاه ۱۸ نفر از خبرگان حسابداری، حسابرسی و مالیات مبتنی بود و اگرچه افراد بر اساس سابقه و تخصص انتخاب شدند، قضاوت‌های آنان ممکن است تحت تأثیر تجربه حرفه‌ای، جایگاه سازمانی و برداشت شخصی قرار گرفته باشد. دوم، تحلیل MICMAC شدت و جهت روابط ادراک‌شده میان پیشران‌ها را نشان می‌دهد، اما به‌تنهایی قادر به پیش‌بینی دقیق زمان وقوع تغییرات یا اندازه واقعی پیامدهای آن‌ها نیست. سوم، پژوهش در بستر نهادی و اقتصادی ایران انجام شد و تعمیم نتایج به سایر کشورها یا نظام‌های مالیاتی باید با احتیاط صورت گیرد. همچنین، تغییر سریع قوانین مالیاتی، شرایط اقتصادی و فناوری‌های گزارشگری ممکن است موجب شود جایگاه برخی پیشران‌ها در طول زمان تغییر کند.

پیشنهاد می‌شود پژوهش‌های آینده با استفاده از تعداد بیشتر و ترکیب متنوع‌تری از خبرگان، از جمله نمایندگان سازمان امور مالیاتی، تدوین‌کنندگان استاندارد، حسابرسان داخلی، مدیران فناوری اطلاعات و مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط، انجام شوند. همچنین، می‌توان بر اساس پیشران‌های شناسایی‌شده، سناریوهای خوش‌بینانه، محتمل و بدبینانه برای آینده اجرای استاندارد شماره ۳۵ تدوین کرد. به‌کارگیری روش‌هایی مانند تحلیل سناریو، مدل‌سازی پویایی سیستم، تحلیل شبکه و دلفی چندمرحله‌ای نیز می‌تواند درک دقیق‌تری از روابط زمانی و بازخوردی میان متغیرها فراهم سازد. انجام مطالعات تطبیقی میان ایران و کشورهایی با نظام‌های مالیاتی متفاوت و نیز بررسی تجربی رابطه میان اجرای استاندارد و کیفیت گزارشگری مالی، اختلافات مالیاتی و هزینه‌های انطباق نیز پیشنهاد می‌شود.

پیشنهاد می‌شود نهادهای استانداردگذار و مالیاتی کارگروهی مشترک برای هماهنگ‌سازی تفسیرها، تدوین راهنماهای اجرایی و پذیرش رویه‌های مالیات انتقالی تشکیل دهند. قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی باید از ثبات بیشتری برخوردار شوند و تغییرات ضروری نیز با دوره گذار مناسب و اطلاع‌رسانی شفاف اجرا شوند. برای کاهش هزینه‌های انطباق، می‌توان نرم‌افزارهای استاندارد، الگوهای محاسباتی و دوره‌های آموزشی کم‌هزینه در اختیار شرکت‌ها قرار داد. شرکت‌ها نیز باید آموزش مستمر حسابداران، تقویت کنترل‌های داخلی، یکپارچه‌سازی سامانه‌های مالی و مالیاتی و مشارکت مدیریت ارشد در اجرای استاندارد را در اولویت قرار دهند. افزون بر این، شفافیت در رسیدگی‌های مالیاتی، کاهش اعمال سلیقه و تقویت سازوکارهای حل اختلاف می‌تواند اعتماد شرکت‌ها را افزایش داده و زمینه اجرای واقعی و پایدار استاندارد شماره ۳۵ را فراهم سازد.

مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

تشکر و قدردانی

از تمامی کسانی که در طی مراحل این پژوهش به ما یاری رساندند تشکر و قدردانی می‌گردد.

تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافی وجود ندارد.

حمایت مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.

موازین اخلاقی

در انجام این پژوهش تمامی موازین و اصول اخلاقی رعایت گردیده است.

References

- Aji, A. K., Permadana, I., & Firmansyah, A. (2024). Optimizing Provincial Tax Compliance: Implementing Good Corporate Governance Pillars. *Educoretax*, 4(10), 1304-1322. <https://doi.org/10.54957/educoretax.v4i10.1184>
- Alborov, G. R., Ostaev, G. Y., Dzhikiya, M. K., & Murina, E. V. (2025). Foresight in Management Accounting: A Look into the Future for Decision-Making. *Accounting in Agriculture*(3), 178-190. <https://doi.org/10.33920/sel-11-2503-03>
- Alshaer, S. A. (2024). A SEM-Artificial Neural Network Analysis to Examine the Role of Strategic Foresight on Organizational Success. *Journal of Intelligence Studies in Business*, 13(3), 55-70. <https://doi.org/10.37380/jisib.v13i3.1186>
- Behshour, E., Sedighi, R., Shokrkah, J., & Ghorbanizadeh, V. (2024). Examining the Challenges of Implementing the Income Tax Accounting Standard Using Thematic Analysis. *Accounting and Social Interests*, 14(3), 223-262.
- Chen, X., Hu, Z., & Wang, C. (2024). Empowering Education Development Through AIGC: A Systematic Literature Review. *Education and Information Technologies*, 29(13), 17485-17537. <https://doi.org/10.1007/s10639-024-12549-7>
- De Vito, A., Hillmann, L., Jacob, M., & Vossebürger, R. (2025). Do Personal Income Taxes Affect Corporate Tax-Motivated Profit Shifting? *Journal of Accounting and Economics*, 79(2-3), 101758. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2024.101758>
- Floropoulos, S., Tsiouridou, M., & Spathis, C. (2024). Book-Tax Conformity and Earnings Management: A Research Agenda. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 54, 100603. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2024.100603>
- Kishita, Y., Höjer, M., & Quist, J. (2024). Consolidating Backcasting: A Design Framework Towards a Users' Guide. *Technological Forecasting and Social Change*, 202, 123285. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2024.123285>
- Korac, S., Moser-Plautz, B., Müller, S., & Saliterer, I. (2024). Predictors of Change Outcomes in Mandated Change: Unpacking the Outcome Triangle. *Public Management Review*, 27(6), 1533-1562. <https://doi.org/10.1080/14719037.2023.2299931>
- Kristóf, T. (2024). Development Tendencies and Turning Points of Futures Studies. *European Journal of Futures Research*, 12(1). <https://doi.org/10.1186/s40309-024-00231-7>
- Kumar, J., Rani, G., Rani, M., & Rani, V. (2025). What Factors Influence Individuals' Behavior in Engaging in Income Tax Evasion? An Investigation Using SEM and fsQCA. *Asian Review of Accounting*, 33(4), 609-628. <https://doi.org/10.1108/ARA-06-2024-0184>
- Musa, C. I. (2024). Organizational Behavior Factors in the Implementation of Regional Financial Accounting Systems. *Economics and Business Journal*, 2(5), 463-468. <https://doi.org/10.47353/ecbis.v2i5.155>
- O'G'li, S., O'G'li, K., & Ozodbek, T. (2024). Comparative Analysis of Global Tax Regulations and Corporate Financial Reporting Practices. *International Journal of Business Diplomacy and Economy*, 3(5), 192-197. <https://doi.org/10.51699/ijbde.v3i5.191>
- Radebe, N., Sefora, R., Nemaduvheshewe, C. N., & Karbelkar, M. (2025). From Strategy to Success: The Path to Financial Resilience Through Strategic Foresight in Mining SMEs. *International Journal of Business Ecosystem & Strategy*, 7(3), 1-17. <https://doi.org/10.36096/ijbes.v7i3.829>

- Sitorus, L. M., & Febrianto, S. (2024). The Dynamics of Implementing Sustainability Accounting Standards in Improving Financial Transparency and Accountability. *Geoforum*, 119-129. <https://doi.org/10.30598/geoforumvol3iss2pp119-129>
- Su, Y., & Lu, W. (2025). The Impact of Enterprise Income Tax on Firm Export: Evidence from Income Tax Revenue-Sharing Reform in China. *Economic Analysis and Policy*, 86, 1137-1158. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2025.04.032>
- Sulistyowatie, S. L., & Pahlevi, R. W. (2024). Implementasi Good Corporate Governance, Whistleblowing System dan Risiko Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Journal of Economics, Business, Accounting and Management*, 1(2), 99-110. <https://doi.org/10.61476/bs97xt84>
- Tamburaka, S., & Dali, N. (2024). Enhancing Public Financial Transparency Through the Integration of Taxation, Accounting, and Social Welfare Systems. *Khazanah Sosial*, 6(3), 551-567. <https://doi.org/10.15575/ks.v6i3.40419>
- Thompson Coon, R., Vataja, K., & Parkkonen, P. (2024). Fusing Foresight and Futures Thinking for a New Transformative Evaluation Paradigm. *New Directions for Evaluation*, 2024(182), 91-101. <https://doi.org/10.1002/ev.20607>
- Wang, J., Chen, J., Yeoh, W., & Chen, J. (2026). Transforming Financial Reporting: A Systematic Literature Review on the Synergistic Role of Artificial Intelligence and Blockchain. *Information*, 17(4), 390. <https://doi.org/10.3390/info17040390>
- Westover, J. H. (2025). Strategic Foresight: Adopting a Futurist Mindset in Organizational Planning. *Human Capital Leadership Review*, 20(2). <https://doi.org/10.70175/hclreview.2020.20.2.4>
- Wibowo, F. A., Satria, A., Gaol, S. L., & Indrawan, D. (2024). Foresight for SOE Companies in Indonesia's Construction Industry: Recognizing Future Opportunities. *Sustainability*, 16(23), 10384. <https://doi.org/10.3390/su162310384>
- Ye, Y., Zeng, L., Tao, Y., & Yun, F. (2023). Tax Authority Monitoring and Corporate Information Disclosure Quality in China. *International Review of Financial Analysis*, 90, 102872. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.102872>