

A Model for Impact of the Selected Dimensions of Corporate Social Responsibility on Avoidance and Tax Evasion

Yahya Hasas Yeganeh*

Profesoor of Accounting, Allameh Tabataba'i university, Tehran, Iran

Ghasem Blue

Associate Profesoor of Accounting, Allameh Tabataba'i university, Tehran, Iran

Shahrouz Rezaei

Phd In Financial Management, Allameh Tabataba'i university, Tehran, Iran

Abstract

Tax is one of the most important sources of government revenue that Provides financial resources needed by the government and helps to better distribute income and wealth. The combination of tax revenues and tax rates from total public revenues differs due to economic, cultural and historical factors from one country to another. Tax avoidance and tax evasion make the tax revenues of countries always lower than estimated. Therefore, this issue and the factors affecting it and its results are considered as a matter of concern in society. The community is interested in knowing corporations pay their fair taxes in return the social costs? The purpose of this study is to investigate the impact of selected dimensions of social responsibility on avoidance and tax evasion. The purpose of this research is to study selected dimensions of Social Responsibility Impact on Avoidance and Tax Evasion. The instruments used in this research are documents and financial information of the companies accepted in the Tehran Stock Exchange. The statistical sample consists of 164 companies admitted to the stock exchange during the period from 2004 to 2015. Findings of the research show that social responsibility has a significant effect on Avoidance and Tax Evasion.

Key words: Social responsibility, Tax, Tax Avoidance, Tax Evasion

* yahya_yeganeh@yahoo.com

پژوهش‌های حسابداری مالی

سال یازدهم، شماره چهارم، پیاپی (۴۲)، زمستان ۹۸

تاریخ وصول: ۱۳۹۷/۱۱/۲۹

تاریخ بازنگری: ۱۳۹۸/۰۴/۱۰، ۱۳۹۸/۱۰/۱۱

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۱۲/۰۵

صص: ۱۱۱-۱۳۰

الگوی برای تأثیر ابعاد منتخب مسئولیت اجتماعی شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی

یحیی حساس یگانه^{۱*}، قاسم بولو^{**}، شهروز رضائی^{***}

* استاد حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

yahya_yeganeh@yahoo.com

**دانشیار حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

ghblue20@yahoo.com

***دانش آموخته دکتری مدیریت مالی، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

shr54321@yahoo.com

چکیده

مالیات یکی از منابع مهم درآمدی دولت است که علاوه بر تأمین منابع مالی که دولت به آن نیاز دارد، به توزیع بهتر درآمد و ثروت کمک می‌کند. ترکیب درآمدهای مالیاتی و نیز سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی به دلیل شرایط اقتصادی، فرهنگی و تاریخی در یک کشور نسبت به کشور دیگر متفاوت است. اجتناب و فرار مالیاتی باعث می‌شود درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از آنچه برآورد شده است، کمتر باشد؛ بنابراین این موضوع و عوامل مؤثر بر آن و نتایج حاصل از آن، مسئله و نگرانی در جامعه تلقی می‌شود. جامعه علاقه‌مند است بدانند آیا شرکت‌ها و افراد، مالیات عادلانه خود را در برابر هزینه‌های اجتماعی که برایشان صرف می‌شود، پرداخت می‌کنند. هدف این پژوهش، بررسی تأثیر ابعاد منتخب مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی است. ابزار استفاده‌شده در این پژوهش، پرسش‌نامه، اسناد، مدارک و اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نمونه آماری نیز از ۱۶۴ شرکت پذیرفته‌شده بورس در بازه زمانی ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۵ تشکیل شده است. یافته‌های پژوهش بیانگر تأثیر معنی‌دار مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی است.

واژه‌های کلیدی: مسئولیت اجتماعی، مالیات، اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی

مقدمه

اجتماعی این پدیده تجزیه و تحلیل شود. این دلیل اصلی است که محققان، ابعاد اخلاقی همانند مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را در چارچوب جهانی بررسی کرده‌اند. جوامع اجتماعی برای تأثیرگذاری و نفوذ در عملیات شرکت‌ها از طرق مختلف از جمله مقررات رفتاری و شفافیت تلاش می‌کنند. شرکت‌ها نیز در برابر این مقررات و فشار گروه‌ها از طریق ارتقای سازوکارهایشان واکنش نشان می‌دهند و به‌طور داوطلبانه مقررات رفتاری خاصی برای محدود کردن جنبه‌های عملیاتشان رعایت می‌کنند. یکی از سازوکارهای کاربردی شرکت‌ها برای این هدف، مسئولیت اجتماعی شرکت‌هاست (هیل، ۲۰۰۵).

به‌طور کلی واژه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به ظهور یک جنبش اشاره دارد که وارد کردن عامل‌های محیطی و اجتماعی در تصمیمات تجاری شرکت‌ها، راهکارها و حسابداری با هدف افزایش عملکرد اجتماعی و محیطی در کنار ابعاد اقتصادی است؛ به گونه‌ای که برای واحد تجاری، جامعه و محیط سودمند باشد (مک کینلی، ۲۰۰۸).

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، وسیله‌ای برای بحث درباره تعهداتی است که یک سازمان باید نسبت به جامعه خود داشته باشد. همچنین ابزاری است که به کمک آن منافع دوجانبه سازمان و جامعه در عمل به تعهدات، معین می‌شود. به‌طور خلاصه، مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ارتباطات یک سازمان با بهره‌ورانش تأکید می‌کند [۱۴]. «مسئولیت اجتماعی، مجموعه وظایف و تعهداتی است که سازمان باید در جهت حفظ، مراقبت و کمک به جامعه‌ای که در آن فعالیت می‌کند، انجام دهد» [۳].

امروزه جایگاه واحدهای تجاری در اجتماع، تغییرات بسیار زیادی کرده است. انتظار می‌رود واحدهای تجاری نه تنها به فکر افزایش سود خود باشند، در مقابل اجتماع نیز پاسخگو و برای جامعه در تعامل با آن مفید باشند؛ بنابراین یک ارتباط دوطرفه بین واحد تجاری و اجتماع وجود دارد. همچنین اجتناب و فرار مالیاتی شرکت‌ها از جمله موضوعات مهمی است که یک مسئله و نگرانی در جامعه تلقی می‌شود؛ زیرا مالیات یکی از عمده‌ترین منابع درآمدی دولت است که علاوه بر تأمین منابع مالی مورد نیاز دولت، به توزیع بهتر درآمد و ثروت کمک می‌کند. جامعه در پی پاسخ این سؤال است که آیا شرکت‌ها و افراد، مالیات عادلانه خود را در برابر هزینه‌های اجتماعی پرداخت می‌کنند که برایشان صرف می‌شود. همچنین سهام‌داران شرکت‌ها علاقمندند بدانند آیا مدیریت شرکت به‌طور موفق مسئولیت خود را در برابر افزایش سود و ثروت سهام‌داران انجام می‌دهد. از طرف دیگر می‌خواهند بدانند آیا مدیریت شرکت که در پرداخت مالیات، دولت را فریب می‌دهد، آنها را نیز در سایه سیاست‌های مدیریتی فریب داده است یا نه. در نتیجه مسئولیت اجتماعی شرکت هم برای خود واحد تجاری و هم برای اجتماع سودمند است.

با بررسی و مطالعه روند نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در کشور، مشخص می‌شود؛ هرچند تلاش زیادی در راستای بهبود این نسبت از ساده‌سازی قوانین، اصلاح نرخ‌ها و غیره صورت گرفته، ولی همچنان کشور با پدیده شوم و ناهنجار اجتناب و فرار مالیاتی دست به گریبان است که ضرورت دارد با انجام مطالعات بیشتر، ابعاد اخلاقی و

متنوع‌سازی بهره‌وران، تنوع در سیاست‌های مدیریتی و ... می‌شود [۴].

با وجود اینکه پژوهش‌های جداگانه و مستقلی درباره اجتناب و فرار مالیاتی و مسئولیت اجتماعی انجام شده است، بررسی ارتباط بین این دو مؤلفه، شکاف پژوهشی در ادبیات مربوط به حساب می‌آید (کارول و جولفیان، ۲۰۰۵؛ هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۰). در پژوهش حاضر سعی شده است این شکاف در حد توان کمتر شود. اهمیت اصلی این پژوهش آن است که تأثیر مسئولیت اجتماعی را بر اجتناب و فرار مالیاتی با هم مطالعه و بررسی کرده و به‌طور جداگانه تأثیرات نقاط قوت و نگرانی سه سطح از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها در آن مطالعه شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مالیات در اقتصاد بیشتر کشورها به‌ویژه کشورهای توسعه‌یافته، عمده‌ترین منبع مالی دولت در بخش درآمدی بودجه است و بخش شایان توجهی از هزینه‌های عمومی را پوشش می‌دهد؛ به گونه‌ای که در برخی از کشورها ۹۰ تا ۹۵ درصد از هزینه‌های عمومی دولت از طریق درآمدهای مالیاتی تأمین می‌شود. در اقتصاد کشور ما به دلیل شفاف نبودن درآمدها و توانایی نداشتن سیستم مالیاتی در شناسایی صحیح میزان درآمد مردم، میزان مالیات تشخیصی ناچیز است؛ هرچندکه بخش شایان توجهی از همین مالیات تشخیصی نیز به مرحله وصول نمی‌رسد و اگر هم وصول شود، اصل فایده - هزینه در آن رعایت نمی‌شود؛ یعنی هزینه وصول نسبت به مالیات وصولی بیشتر است. درباره اهمیت موضوع شاخص نسبت

در این پژوهش برای بررسی مسئولیت اجتماعی، شاخص‌های مختلفی بررسی شد و در نهایت این شاخص‌ها در مؤلفه‌ها طبقه‌بندی و مؤلفه‌ها نیز در قالب سه بعد به شرح زیر طبقه‌بندی و بررسی شده است.

(۱) حاکمیت شرکتی: شیوه‌هایی که مدیران شرکت به کار می‌گیرند، با هدف تعیین راهبردهایی است که موجب دستیابی شرکت به اهداف تعیین شده، کنترل ریسک و مصرف بهینه منابع می‌شود. براساس گزارش کادبری [۱۲] «حاکمیت شرکتی سیستمی است که شرکت‌ها را هدایت و کنترل می‌کند. تمرکز اصلی بر ایفای وظیفه مدیران ارشد سازمانی در رعایت اصول شفافیت، درستکاری و پاسخگویی است.» «حاکمیت شرکتی برای برقراری تعادل بین اهداف اقتصادی و اجتماعی و نیز اهداف فردی و عمومی است. حاکمیت شرکتی موجبات استفاده مؤثر از منابع و الزام به پاسخگویی را فراهم می‌سازد. هدف اصلی آن است که منافع شرکت، افراد (ذینفع) و جامعه تا حد ممکن به هم نزدیک شوند» [۴]. برخی مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی عبارت است از: استقلال هیئت مدیران، دانش هیئت مدیران، درصد مالکیت سهام‌داران کتتری و ... [۴].

(۲) جامعه (توجه به نگرانی‌های جامعه، انتظارات جامعه): بعد دوم مسئولیت اجتماعی، نگرانی‌های جامعه را درباره مؤلفه‌هایی نظیر محیط زیست، حقوق بشر، حقوق کارگر، آموزش و توسعه کارگران محلی، کمک به تخصص‌های مربوط به برنامه‌های جامعه و غیره بیان می‌کند [۴].

(۳) تنوع (تنوع در به‌کارگیری روش‌ها و فرایندها): یکی دیگر از ابعاد مسئولیت اجتماعی تنوع است که شامل مؤلفه‌هایی نظیر متنوع‌سازی بازار هدف،

¹Carroll And Joulfaian

²Hanlon And Heitzman

درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی اشاره می‌شود:

نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی: این نسبت با نوسانات میزان درآمدهای مالیاتی تغییر می‌کند که طبیعتاً عوامل مؤثر در وصول مالیات از جمله اجتناب و فرار مالیاتی در آن تأثیر خواهد داشت. با توجه به گزارشات مالی دولت طی سال‌های ۱۳۵۷ تا ۱۳۸۷، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی از حدود ۹٪ در سال ۱۳۵۷ به ۷/۱٪ در سال ۱۳۸۷ رسیده است؛ یعنی با وجود افزایش مالیات وصولی و تولید ناخالص داخلی در این دوره، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در طی این سال‌ها نه تنها رشد نداشته است، کاهش (رشد منفی) نیز داشته است. به‌وضوح مشخص است درصد رشد تولید ناخالص داخلی و درصد رشد مالیات‌های وصولی، نوسانات بسیاری دارد و در بعضی موارد، منفی نیز شده است که در کنار عوامل مختلف، حجم درآمدهای مالیاتی به‌ویژه اجتناب و فرار مالیاتی در آن مؤثر است [۱۱، ۱۲]. لنس آمارا [۲۷] ارتباط جرم مالی و فرار مالیاتی را بررسی می‌کند و نتیجه می‌گیرد رابطه مثبتی بین فرار مالیاتی و جرم مالیاتی وجود دارد و کشورهای با فساد مالی بیشتر، فرار مالیاتی بیشتری هم دارند. نتایج بررسی‌های پریم سیکا درباره اثرات اجتماعی اجتناب [۳۰] نشان می‌دهد اجتناب مالیاتی، مانع تقویت پاسخگویی عمومی و رقابت عادلانه محسوب می‌شود. همچنین واتسون [۳۷] تأثیر عملکرد درآمدی را بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی بررسی کرده و نشان داده است زمانی که عملکرد درآمدی فعلی (آتی) پایین است، بر رابطه اجتناب مالیاتی و مسئولیت اجتماعی، تأثیر مثبت دارد و زمانی که عملکرد فعلی (آتی) بالا

باشد، این تأثیر کاهش می‌یابد. هیروول و همکاران [۲۲] در پژوهشی درباره ساختار مالکیت شرکت و اجتناب از مالیات بیان می‌کنند شیوه‌های اجتناب از مالیات به همان اندازه وضع خود مالیات، قدمت دارند و شرکت‌های مالیات‌دهنده در زمان‌های اخیر این شیوه‌ها را بسیار پیچیده‌تر کرده‌اند. درضمن آنان بیان کرده‌اند سازوکار حکومت قوی می‌تواند اجتناب از مالیات را کاهش دهد. همچنین هوی و همکاران [۲۳] این موضوع را بررسی کردند که آیا مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با اجتناب مالیاتی همراه است یا نه. نتایج نشان داد شرکت‌های با فعالیت غیرمسئولانه، به احتمال زیاد بیش از حد به دنبال اجتناب مالیاتی هستند. هوزینوف و گلام [۲۴] در موضوع بررسی ارتباط اجتناب مالیاتی، مدیریت مالیات و مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌ها دریافتند آثار متقابل انتظارات اجتماعی با دستمزد مدیریت مالیات بر نرخ مؤثر مالیاتی نقدی و مبتنی بر استانداردهای حسابداری، اثر مثبتی دارد؛ درحالی‌که اثر متقابل اقتدار حاکمیت شرکتی و تنوع بخشی با دستمزدهای مدیریت مالیات با نرخ مؤثر مالیات نقدی، اثر منفی دارد. از طرف دیگر باباجانی و عبدی [۲] رابطه بین حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات را ارزیابی کردند. نتایج پژوهش نشان داد بین میانگین درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی در گروه شرکت‌هایی که سازوکار حاکمیت شرکتی دارند با گروه شرکت‌هایی که سازوکارهای حاکمیت شرکتی ندارند، تفاوت معناداری نبوده است. این در حالی است که در هر یک از گروه شرکت‌ها درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی، معنادار بوده است. درنهایت نتایج بررسی‌های پورحیدری و سروستانی (۱۳۹۲) درباره عوامل مؤثر بر مدیریت

روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف و غایت، کاربردی و از نظر روش اجرای پژوهش، توصیفی - پیمایشی است. با توجه به هدف پژوهش، این مطالعه با یک روش پژوهش آمیخته شامل روش کمی و کیفی انجام شده است و اساساً با نگرش استقرایی، ابعاد مسئولیت اجتماعی (بعد حاکمیتی، بعد جامعه و بعد تنوع) و تأثیر ابعاد مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی شرکت‌ها را بررسی و تحلیل می‌کند.

جامعه و نمونه آماری پژوهش

جامعه آماری مرحله اول پژوهش عبارت هستند از اساتید دانشگاه‌ها، مدیران شرکت‌های بورسی، مدیران سازمان بورس و برخی صاحب‌نظران دانشگاهی و حرفه‌ای در حوزه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها.

هدف مرحله دوم پژوهش حاضر، بررسی تأثیر ابعاد مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی شرکت‌ها است. با توجه به اینکه شرط لازم برای انجام هر پژوهشی در دسترس بودن اطلاعات است، بنابراین در وضعیت کنونی ایران، اطلاعات مربوط به شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در دسترس است. همچنین با توجه به معیارها و ضوابطی که سازمان بورس اوراق بهادار برای پذیرش، ادامه فعالیت و شیوه گزارشگری شرکت‌ها تعیین کرده است، اطلاعات مربوط به شرکت‌های عضو بورس از کیفیت بالاتری برخوردار بودند و منسجم‌تر و همگن‌تر هستند؛ بنابراین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به عنوان قلمرو مکانی پژوهش حاضر انتخاب شد. در ضمن جامعه آماری مرحله دوم پژوهش شامل همه شرکت‌هایی است که

مالیات نشان داد بین فرصت‌های رشد و عمر شرکت با نرخ مؤثر مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد. همچنین یافته‌ها بیانگر این است که نوع صنعت، تأثیر معناداری بر نرخ مؤثر مالیاتی دارد. افزون بر این، نتایج نشان می‌دهد مالکیت نهادی به‌طور منفی نرخ مؤثر مالیاتی شرکت‌ها را در تأثیر قرار می‌دهد. این نتیجه بیان می‌کند مالکان نهادی نقش جسورانه‌ای در مدیریت مالیات دارند.

فرضیه‌های پژوهش

در راستای دستیابی به اهداف پژوهش و با توجه به پیشینه پژوهش و ادبیات موضوعی، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر صورت‌بندی می‌شود:

فرضیه اصلی ۱: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر اجتناب مالیاتی، تأثیر معنی‌داری می‌گذارد.

فرضیه فرعی ۱-۱: بعد حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۲: بعد جامعه بر اجتناب مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه فرعی ۱-۳: بعد تنوع بر اجتناب مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه اصلی ۲: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر فرار مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه فرعی ۲-۱: بعد حاکمیت شرکتی بر فرار مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه فرعی ۲-۲: بعد جامعه بر فرار مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

فرضیه فرعی ۲-۳: بعد تنوع بر فرار مالیاتی، تأثیر معنی‌داری دارد.

پس از آن چارچوب نظری موضوع و منابع مربوط تعیین شد. طراحی پرسشنامه برای شناخت درجه اهمیت هر یک از شاخص‌ها و مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی و جامعه، شناسایی موانع، مشکلات و محدودیت‌های افشا و گزارشگری صورت می‌گیرد. پس از طراحی چارچوب ابتدایی پژوهش، برای اعتباردهی به چارچوب مذکور و مشخص کردن ابعاد و طبقات آن و تعیین اینکه آیا چک‌لیست پیش‌بینی شده با وضعیت و واقعیت موجود بازار سرمایه ایران تطابق دارد، از روش دلفی استفاده شد و شاخص‌های مورد اجماع خبرگان مشخص گردید.

برای انجام مرحله اول پژوهش در ابتدا با بررسی دقیق فرایندها و نتایج پژوهش‌های قبلی انجام‌گرفته، پرسشنامه ابتدایی تهیه شد. این پرسشنامه بین ۵۰ نفر نگاره ۱: مؤلفه‌های ابعاد مسئولیت اجتماعی

از خبرگان در زمینه مسئولیت اجتماعی شامل اساتید دانشگاه، پژوهشگران و نویسندگان فعال مسئولیت اجتماعی و برخی مسئولان شرکت‌های فعال بورس در زمینه مسئولیت اجتماعی توزیع شد. از این میان ۴۰ پرسشنامه تکمیل و برگشت داده شد. سپس برای تلفیق نظرات و اولویت‌بندی معیارهای نهایی از طریق نرم‌افزار لیزرل معیارها محاسبه و به ترتیب معیارهای نهایی مشخص گردید. معیارهایی که بار عاملی بالاتر از ۰,۵ داشته‌اند، لحاظ شده و تعدادی از معیارها که بار عاملی کمتر از ۰,۵ داشتند، حذف شدند. مؤلفه‌های مورد اجماع خبرگان به تعداد ۲۸ مؤلفه در نگاره (۱) گردآوری شده است. همچنین شاخص‌های مورد اجماع در مجموع به تعداد ۱۸۶ شاخص (۵۶ شاخص برای بعد حاکمیت شرکتی، ۱۰۵ شاخص برای بعد جامعه و ۲۵ شاخص برای بعد تنوع) ارزیابی شدند.

بین سال‌های ۱۳۹۵ - ۱۳۸۳ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و عضویت خود را در این دوره حفظ کرده‌اند.

در پژوهش حاضر برای تعیین نمونه آماری از روش حذف سیستماتیک استفاده شد؛ بدین ترتیب که آن دسته از شرکت‌های جامعه آماری که شرایط زیر را داشته باشند، به عنوان نمونه آماری انتخاب و بقیه به روش سیستماتیک حذف می‌شوند.

۱- شرکت از ابتدای سال ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۵ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشد.

۲- دوره مالی شرکت‌های مطالعاتی منتهی به ۲۹ اسفند باشد.

۳- شرکت در دوره مطالعاتی، سال مالی خود را تغییر نداده و یا از بورس خارج نشده باشد.

۴- جزء شرکت‌های سرمایه‌گذاری، واسطه‌گری مالی، شرکت‌های هلدینگ و لیزینگ‌ها نباشد.

۵- اطلاعات مورد نیاز برای محاسبه متغیرهای پژوهش در سال‌های بررسی در دسترس باشد.

۶- شرکت‌ها بیش از ۳ ماه وقفه عملیاتی نداشته و در زمان بررسی فعال باشند.

در پژوهش حاضر با توجه به محدودیت‌های ذکر شده، ۱۶۴ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب و بررسی شده است.

روش‌های گردآوری داده

ابزار استفاده‌شده برای گردآوری داده‌ها در این پژوهش، پرسشنامه، مصاحبه و اسناد و مدارک است. به منظور تعیین شاخص‌های مسئولیت اجتماعی در شرکت‌ها، ابتدا مطالعه و جست‌وجوی اکتشافی در متون مربوط انجام گرفت و از سوی دیگر از نظرات صاحب‌نظران دانشگاهی و بازار سرمایه استفاده شد.

نگاره ۱. ابعاد و مؤلفه‌های مسئولیت اجتماعی

مؤلفه	بعد
تمرکز مالکیت	حاکمیت شرکتی
شفافیت مالکیت	
سهام‌داران نهادی	
رویه‌های رأی‌دهی و جلسات مجمع	
حقوق مربوط به سود تقسیمی	
رفتار یکسان با سهام‌داران	
کفایت و کیفیت افشای اطلاعات	
افشاهای مربوط به پاداش و سهام اعضای هیئت مدیران	
ساختار و ترکیب هیئت مدیران	
جلسات هیئت مدیران	
ارزیابی عملکرد هیئت مدیران	
حقوق بشر	
سرمایه‌گذاری مسئولانه	
اخلاق کسب و کار / رویه‌های عملیاتی منصفانه	
فساد، رشوه‌خواری و پول‌شویی	
اشتغال و رویه‌های کار و کارکنان	
سرمایه‌گذاری مسئولانه	
اخلاق کسب و کار / رویه‌های عملیاتی منصفانه	
فساد، رشوه‌خواری و پول‌شویی	
رعایت و پیروی از قوانین و مقررات مربوط	
پرداخت مالیات	
اقدامات و راهکارهای زیست‌محیطی	
رعایت قوانین و مقررات مربوط به زیست‌محیط	
متنوع‌سازی بازار هدف	تنوع
متنوع‌سازی بهره‌وران	
متنوع‌سازی نیروی کار	
تنوع در زنجیره تأمین، مشتریان و مصرف‌کنندگان محصولات / خدمات	
تنوع در سیاست‌های مدیریتی	

نیاز مرحله دوم پژوهش شرکت‌ها ازین قرار بوده است: ارزش بازار شرکت، ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام، کل دارایی‌ها و بدهی‌ها، هزینه تبلیغات و ... این داده‌ها از منابع مختلفی گردآوری شده است؛ از جمله آمار و اطلاعات سازمان بورس

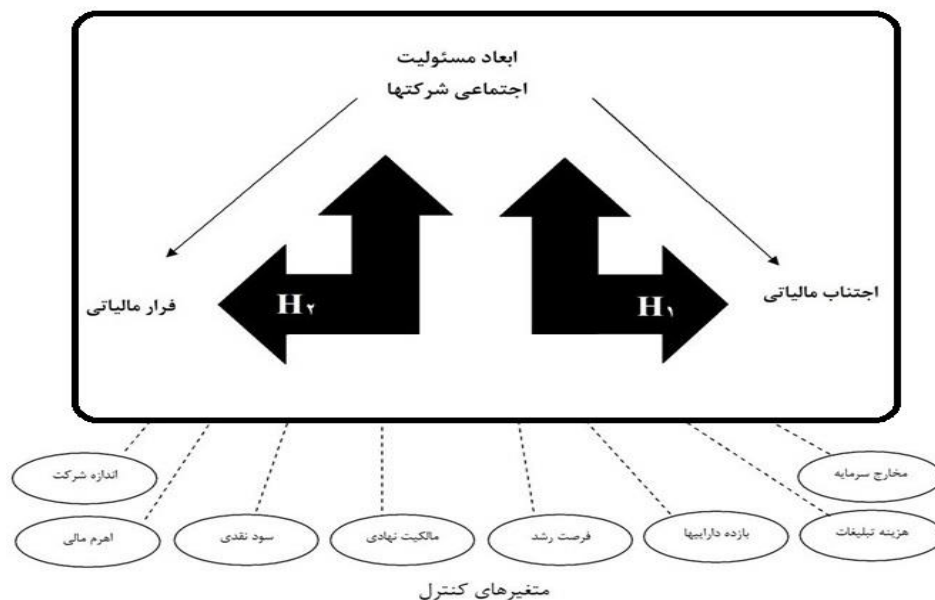
پس از انجام این فرایند، پرسشنامه دوم مرتبط با شاخص‌های مورد اجماع تهیه و به تعداد ۱۶۴ نسخه به شرکت‌های مورد مطالعه ارسال شد. در مواردی هم که امکان داشته، از روش kld برای گردآوری داده‌های تخصصی استفاده شده است. داده‌های مورد

معیار و در بخش آمار استنباطی از رگرسیون چندمتغیره با استفاده از داده‌های ترکیبی استفاده شده است. برای تعیین نوع روش به‌کارگیری داده‌های ترکیبی، از آزمون F لیمر و برای تعیین نوع الگوی داده‌های ترکیبی (الگوی اثرات ثابت یا الگوی اثرات تصادفی) از آزمون هاسمن، برای تعیین معنادار بودن الگوی رگرسیون و شاخص‌های حاصل از تخمین الگوی رگرسیون، به ترتیب از آماره‌های T و F و برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و استخراج نتایج پژوهش، از نرم‌افزارهای Eviews8، Excel و Lisrel استفاده شده است. پس از انجام مطالعات اکتشافی و بررسی پژوهش‌های انجام‌شده الگوی مفهومی ابتدایی پژوهش به شرح نمودار زیر ترسیم می‌شود:

اوراق بهادار تهران و صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی منتشرشده، گزارش‌های هیئت مدیران و نرم‌افزارهای تلخیص‌کننده اطلاعات مالی شرکت‌ها مانند ره‌آورد نوین، تدبیرپرداز و تارنماهای اینترنتی.

روش‌های تحلیل داده‌ها

تجزیه و تحلیل داده‌ها در این پژوهش در دو بخش انجام می‌شود؛ در بخش اول برای مشخص کردن عناصر و ابعاد مسئولیت اجتماعی (بعد حاکمیت شرکتی، بعد جامعه و بعد تنوع) از روش‌های تحلیل محتوا و تحلیل عاملی تأییدی استفاده شده است. در بخش دوم پژوهش به منظور آزمون فرضیه‌ها، از رگرسیون چندمتغیره استفاده شده است. همچنین در بخش آمار توصیفی از شاخص‌های مرکزی میانگین و میانه و شاخص پراکندگی انحراف



شکل ۱. الگوی مفهومی پژوهش

این درباره متغیرهای کنترل با استفاده از نظرات خبرگان و نتایج پژوهش‌های قبلی انجام‌شده و به‌ویژه مطالعه حسین‌اف و کلام [۲۴] و ریگو [۳۲] این عوامل، متغیرهای کنترلی در نظر گرفته

متغیرهای عملیاتی پژوهش

در این پژوهش، ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، متغیر مستقل و اجتناب و فرار مالیاتی نیز متغیرهای وابسته در نظر گرفته شده است. علاوه بر

TAXINC: سود مشمول مالیات ابرازی شرکت Z در پایان سال مالی t .

ASS: مجموع دارایی‌های شرکت Z در پایان سال مالی t .

اندازه شرکت (SIZE): یکی از متغیرهای کنترلی پژوهش، اندازه شرکت به مفهوم لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌های یک شرکت است. هرچه حجم دارایی‌های شرکت بیشتر باشد، اندازه شرکت بزرگ‌تر است. با توجه به مبانی نظری درباره ارتباط اندازه شرکت با دارایی و فروش، در پژوهش‌های بیشتر محققان مانند رپ [۳۱]، لونی‌تیز [۲۶]، محمدحسین ستایش و همکاران [۹] از لگاریتم این ارقام استفاده شده است. در این پژوهش نیز به دلیل حذف شرکت‌های واسطه‌گری مالی از نمونه مورد آزمون، استفاده از دارایی‌ها به جای فروش منطقی‌تر است؛ بنابراین برای هم‌اندازه کردن با سایر متغیرهای الگوی پژوهش، از لگاریتم طبیعی دارایی‌های شرکت بهره گرفته می‌شود:

$$\text{SIZE} = \ln(\text{کل دارایی‌های شرکت})$$

اهرم مالی شرکت (LEV): یکی دیگر از متغیرهای کنترلی پژوهش است به این مفهوم که چند درصد از دارایی‌های شرکت از محل بدهی تأمین شده است. اهرم مالی به صورت نسبت جمع بدهی‌های شرکت به جمع دارایی‌های آن در پایان سال مالی محاسبه می‌شود.

سود تقسیمی (DIV): متغیر کنترلی دیگر پژوهش، متغیر مجازی سود تقسیمی است؛ بدین صورت که اگر شرکت سود نقدی تقسیم کرده باشد، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر تعلق می‌گیرد.

نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار (MTB): این متغیر کنترلی از طریق تقسیم ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام بر ارزش بازار سهام شرکت محاسبه می‌شود.

شده‌اند: اندازه شرکت، اهرم مالی، سود تقسیمی، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام، درصد مالکیت نهادی، مخارج سرمایه‌ای، سودآوری و هزینه تبلیغات. در ادامه تعریف عملیاتی هر یک از این متغیرها و شیوه محاسبه آنها انجام شده است:

اجتناب مالیاتی (ETR): در ادبیات حسابداری، برای اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی، معیار منحصر به فردی وجود ندارد که مقبول همه باشد؛ بنابراین در این پژوهش برای محاسبه اجتناب مالیاتی از شاخص نرخ مؤثر مالیاتی استفاده شده است (گوپتا و نیوبری [۲۱]؛ ریگو [۳۲]). کاهش میزان نرخ مؤثر مالیات، نشان‌دهنده سطح بالای اجتناب از مالیات است. نرخ مؤثر مالیاتی شرکت i در دوره t به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$\text{ETR}_{it} = \text{TAX}_{it} / \text{PBT}_{it}$$

PBT: سود قبل از کسر مالیات شرکت i در دوره t

TAX: مالیات ابرازی شرکت i در دوره t .

فرار مالیاتی (BTD): به منظور اندازه‌گیری از معیار نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی به مجموع دارایی‌ها استفاده شده است (ویلسون [36]). نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی به مجموع دارایی‌ها از طریق رابطه زیر به دست می‌آید:

$$\text{BTD}_{jt} = (\text{ACCINC}_{j,t} - \text{TAXINC}_{j,t}) / \text{ASS}_{j,t}$$

BTD: تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی شرکت Z در پایان سال مالی t .

ACCINC: درآمد مشمول مالیات قطعی شده

شرکت Z پایان سال مالی t .

مالکیت نهادی (INSTOWN): یکی از سازوکارهای مؤثر حاکمیت شرکتی که اهمیت فزاینده‌ای دارد، ظهور سرمایه‌گذاران نهادی در جایگاه مالکان شرکت‌ها است. طبق نظر گیلان و استارکس [۲۰] مالکان نهادی در شکل‌گیری بسیاری از تغییرات در سیستم‌های حاکمیت شرکتی تأثیر زیادی دارند. همچنین براساس نظر ولوری و جنکینز (۲۰۰۶) این موضوع از فعالیت‌های نظارتی سرچشمه می‌گیرد؛ فعالیت‌هایی که مالکان با توجه به نظریه نمایندگی برای نظارت بر مدیریت انجام می‌دهند. مطابق تعریف ارائه‌شده در پژوهش‌های روبین (۲۰۰۷)^۱ [۳۳]، برای محاسبه سطح مالکیت نهادی، مجموع سهام در اختیار بانک‌ها و بیمه‌ها، هلدینگ‌ها، شرکت‌های سرمایه‌گذاری، صندوق‌های بازنشستگی، شرکت‌های تأمین سرمایه، شرکت‌های تأمین سرمایه، صندوق‌های سرمایه‌گذاری و سازمان‌ها، نهادها و شرکت‌های دولتی بر کل سهام منتشرشده شرکت تقسیم می‌شود و درصد یا میزان مالکیت نهادی به دست می‌آید (رحمانی و همکاران [۶]). در پژوهش حاضر سطح مالکیت نهادی از تقسیم مجموع سهام در اختیار مالکان نهادی بر کل سهام منتشرشده شرکت محاسبه شده است.

مخارج سرمایه‌ای (CAPEX): مخارج سرمایه‌ای شرکت از حاصل تقسیم مخارج سرمایه‌ای بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید که به صورت زیر محاسبه می‌شود:

مخارج سرمایه‌ای (CAPEX): مخارج سرمایه‌ای شرکت از حاصل تقسیم مخارج سرمایه‌ای بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید که به صورت زیر محاسبه می‌شود:

$$CAPEX_{jt} = TFAE_{jt} - TFAE_{j,t-1} / ASS_{jt}$$

TFAE: دارایی‌های ثابت در ابتدای دوره شرکت

زدر پایان سال مالی t.

هزینه تبلیغات (AdvExpt): هزینه‌های تبلیغات شرکت از حاصل تقسیم هزینه تبلیغات بر کل دارایی‌ها به دست می‌آید.

لازم است گفته شود وجود متغیرهای کنترلی همچون سودآوری و اهرم مالی با توجه به مقالات محققانی همچون روبین [۳۳]، وجود رابطه اثبات‌شده بین آنها و متغیر وابسته را کنترل می‌کند. همچنین رابطه احتمالی بین متغیرهای مستقل همچون مسئولیت اجتماعی با این متغیرها (کنترلی) با در نظر گرفتن آزمون خود همبستگی بررسی می‌شود تا از مشکل خودهمبستگی بین متغیرها جلوگیری شود.

یافته‌های پژوهش

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش که با استفاده از داده‌های شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران، طی دوره‌های زمانی بین سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۵ اندازه‌گیری شده‌اند. این داده‌ها شامل تعداد مشاهدات، میانگین، انحراف معیار، کمینه، بیشینه، ضریب چولگی

و ضریب کشیدگی است که در نگاره (۲) ارائه شده است.

نگاره ۲. آمار توصیفی

	BTD	CAPE X	DIV	INST	LEV	MTB	ROA	SIZE	ADV	SOV	VAR	CO	ETR
میانگین	1.43	0.047	0.5	50.42	0.84	1.83	0.29	13.84	1.27	34.33	17.50	48	0.11
میانه	0.09	-0.0078	0.5	57.92	0.86	1.99	0.32	13.89	0.98	33	17	46	0.06
بیشینه	5.439	0.358	1	95.67	1.02	3.29	0.42	15.69	4.16	37	19	52	0.40
کمینه	-0.15	-0.388	0	0	0.53	0.21	0.003	12.24	0.002	33	17	46	0
انحراف معیار	2.025	0.18	0.51	31.89	0.14	1.058	0.12	1.10	1.31	1.96	0.90	2.95	0.13
چولگی	0.98	-0.488	0	-0.39	-0.48	-0.096	-1.0	-0.066	0.86	0.70	1.15	0.70	0.67
کشیدگی	2.368	3.738	1	1.77	2.34	1.53	3.577	1.79	2.84	1.50	2.33	1.50	2.37
آماره جارگ برا	0.298	0.658	0.31	0.39	0.67	0.52	0.24	0.65	0.46	0.34	0.23	0.34	0.57

اجتناب مالیاتی (ETR)، فرار مالیاتی (BTD)، اندازه شرکت (SIZE)، اهرم مالی شرکت (LEV)، سود تقسیمی (DIV)، نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار (MTB)، مالکیت نهادی (INSTOWN)، مخارج سرمایه‌ای (CAPEX)، سودآوری (ROA)، هزینه تبلیغات (Adv)، حاکمیت شرکتی (SOV)، تنوع (VAR)، جامعه (CO)

آزمون پایایی متغیرها

ترکیب داده‌ها، قدرت بیشتری نسبت به استفاده از آزمون ریشه واحد برای هر مقطع به صورت جداگانه دارد.

برای بررسی پایایی متغیرهای پژوهش، از آزمون لوین و لین استفاده شده است. لوین و لین نشان دادند در داده‌های ترکیبی، استفاده از آزمون ریشه واحد برای

نگاره ۳. آزمون ریشه واحد به روش لوین و لین

متغیر	ADV	BTD	CAPEX	LEV	INST	MTB	SIZE	TFR	SOV	VAR	CO
آماره	-۱۸۵۴	-۶۱۷۴	-۷۰۹۶	-۳۴	-۱۰٫۴	-۲۴	-۴۴	-۵۵۷	-۳۳	-۲۵	-۲۷
معناداری	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰	۰٫۰۳	۰٫۰۰۰۵	۰٫۰۰۳
نتیجه	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا

از آنجا که داده‌های پژوهش، تلفیقی از داده‌های مقطعی (شرکت‌ها) و سری زمانی (بازه زمانی ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۴) است، بنابراین قبل از تخمین الگوی (۱) برای انتخاب بین روش تخمین pooled یا اثرات ثابت از آزمون F لیمر استفاده می‌شود. پذیرش فرض صفر به معنای چیدن داده‌ها به روش مقطعی و رد آن، چیدمان داده‌ها به روش ترکیبی (تابلویی) است. نتیجه این آزمون در نگاره زیر ارائه شده است:

چون سطح معنی‌داری آزمون برای تمام متغیرهای موجود در پژوهش کمتر از ۰/۰۵ است، بنابراین فرض مبنی بر وجود ریشه واحد در سری‌ها رد می‌شود و در نتیجه داده‌ها پایا هستند.

آزمون فرضیه‌ها

فرضیه اصلی ۱: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی‌داری دارد.

نگاره ۴. نتیجه آزمون F لیمر (الگوی ۱)

الگو	نام آزمون	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
۱	F لیمر	۲,۴۳	(۱۶۲,۱۷۷۸)	۰,۰	استفاده از روش اثرات ثابت
	هاسمن	۲۱,۴	۸	۰,۰۰۶	استفاده از روش اثرات ثابت

رگرسیون مقید دارای اعتبار نیست و باید عرض از مبدأهای مختلفی را در برآورد لحاظ کرد.

بنابراین به دلیل اینکه میزان احتمال آماره F لیمر کمتر از ۰.۰۵ است، فرض صفر آزمون لیمر، مبنی بر کاربرد روش اثرات ثابت پذیرفته نمی‌شود؛ پس

نگاره ۵. تخمین الگوی اول - متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR)

نماد	ضرایب	آماره t	احتمال
β_0	0.07	3.3577	0.0008
CSR	-4.801	-1.971189	0.0489
SIZE	-3.68	-3.770524	0.0002
LEV	0.32	9.099080	0.0000
DIV	5.01	3.646423	0.0356
MTB	0.74	0.567698	0.5703
CAPEX	-7.08	-7.083192	0.0000
ROA	-1.88	-3.149035	0.0017
ADV	-1.22	-1.004146	0.3154
	مقدار	آزمون	مقدار
R2	۶۸٪		
R2 تعدیل شده	۶۷٪		
D-W	۱,۶		
آماره احتمال نرمال	۰,۳۴		

همچنین برای آزمون نرمال بودن از آماره احتمال جارگ برا استفاده شده است که مقدار آماره احتمال بالای ۰/۰۵ شده است؛ بنابراین فرض نرمال بودن تأیید می‌شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به فرضیه پژوهش، انتظار می‌رود مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر اجتناب مالیاتی مؤثر باشد. برای تحقق این موضوع باید سطح معناداری ضرایب همه ابعاد مسئولیت اجتماعی در همه الگوها کمتر از ۰.۰۵ باشد. با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه

در این الگو ضریب تعیین، تقریباً برابر ۶۸٪ است؛ بدین معنا که متغیر مستقل ۶۸٪ از تغییرات متغیر وابسته را توضیح می‌دهد؛ بنابراین الگو، قدرت لازم برای تفسیر نتایج را دارد. برای بررسی این فرضیه از آماره دورین واتسون استفاده می‌شود. در صورتی که میزان این آماره در فاصله ۱/۵ تا ۲/۵ قرار بگیرد، فرض وجود خودهمبستگی بین جملات باقی‌مانده رد می‌شود. با توجه به اینکه براساس نگاره مذکور، میزان این آماره برابر ۱/۶ است، بنابراین در جملات باقی‌مانده این الگو خودهمبستگی وجود ندارد.

سودآوری، تأثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارند. متغیرهای ارزش بازار و تبلیغات، تأثیر معنی داری بر اجتناب مالیاتی ندارد. الگوی نهایی فرضیه اصلی اول به صورت رابطه زیر است:

$$ETR = 0.07 - 4.801CSR - 3.68SIZE + 0.32LEV + 5.01DIV - 7.08CAPEX - 1.88ROA + \epsilon$$

و تنوع باید در ادامه بررسی شود. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد.

متغیرهای اهرم مالی، سود تقسیمی تأثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه و مخارج سرمایه‌ای و

نگاره ۶. تخمین فرضیه‌های فرعی اول - متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
0.0000	4.2210	0.01	β_0
0.0073	-2.686753	-0.06	SOV
0.0000	-5.091642	-3.37	CO
0.0003	-3.585594	-3.76	VAR
0.0004	-3.522111	-3.45	SIZE
0.0128	2.492420	0.24	LEV
0.0000	6.259466	0.31	DIV
0.7502	0.318408	0.51	MTB
0.0532	-1.934807	-0.08	CAPEX
0.0750	-1.781835	-0.009	ROA
0.0218	-2.296647	-2.98	ADV
		مقدار	
		۶۰٪	R2
		۵۹٪	R2 تعدیل شده
		۱,۶	D-W
		۰,۰۷	آماره احتمال نرمال

همچنین متغیرهای اهرم مالی و سود تقسیمی، تأثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای جامعه، حاکمیت، اندازه و سودآوری و مخارج سرمایه‌ای، تأثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد. متغیر ارزش بازار تأثیر معنی دار بر اجتناب مالیاتی ندارد. الگوی نهایی فرضیه‌های فرعی اول به صورت رابطه زیر است:

$$ETR = 0.01 - 0.06SOV - 3.37CO - 3.76VAR - 3.45SIZE + 0.24LEV + 0.31DIV - 0.08CAPEX - 2.98ADV + \epsilon$$

فرضیه ۲: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

در این الگو ضریب تعیین تقریباً برابر ۶۰٪ است؛ بنابراین الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. با توجه به اینکه در نگاره بالا میزان آماره دوربین واتسون برابر ۱/۶ است، در جملات باقی مانده این الگو خودهمبستگی وجود ندارد. همچنین مقدار آماره احتمال چارک برا بالای ۰/۰۵ شده است؛ پس فرض نرمال بودن تأیید می‌شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع زیر ۵٪ شده است؛ بنابراین هر سه فرضیه فرعی پذیرفته شده و فرضیه اصلی نیز رد نشده است.

نگاره ۷. نتیجه آزمون F لیمر (الگوی ۲)

الگو	نام آزمون	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
۱	F لیمر	۱,۲	(۱۶۲,۱۴۴۷)	۰,۰۴	استفاده از روش اثرات ثابت
	هاسن	باتوجه به اینکه این آزمون وارنینگ داده است، پس قابل استناد نیست.			

نگاره ۸. تخمین الگوی دوم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD)

نماد	ضرایب	آماره t	احتمال
β_0	-0.006	-3.0617	0.0023
CSR	-0.13	-4.791326	0.0000
SIZE	-0.13	-4.861268	0.0000
LEV	1.14	10.63245	0.0000
DIV	1.13	13.26454	0.0000
MTB	-0.13	-0.038713	0.9691
CAPEX	-0.13	-5.025630	0.0000
ROA	-1.14	-11.85366	0.0000
ADV	-32474.27	-0.112481	0.9105
	مقدار	آزمون	مقدار
R2	۴۸٪		
R2 تعدیل شده	۴۴٪		
D-W	۲,۰۸		
آماره احتمال نرمال	۰,۴۱		

شرکتی، جامعه و تنوع باید در ادامه بررسی شود. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد.

متغیرهای اهرم مالی و سود تقسیمی تأثیر مثبت و معنی داری بر فرار مالیاتی (BTD) دارند. همچنین متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه، مخارج سرمایه‌ای و سودآوری تأثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارند. متغیرهای ارزش بازار و تبلیغات، تأثیر معنی داری بر فرار مالیاتی ندارند. الگوی نهایی فرضیه اصلی دوم به صورت زیر است:

$$BTD = -0.006 - 0.13CSR - 0.13SIZE + 1.14LEV + 1.13DIV - 0.13CAPEX - 1.14ADV$$

در این الگو ضریب تعیین تقریباً برابر ۴۸٪ است؛ بنابراین الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. میزان آماره دوربین و اتسون برابر ۲/۰۸ است؛ بنابراین در جملات باقی مانده این الگو خودهمبستگی وجود ندارد. همچنین مقدار آماره احتمال جارگ بر احتمال بالای ۰/۰۵ شده است؛ پس فرض نرمال بودن تأیید می‌شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به فرضیه پژوهش انتظار می‌رود مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر فرار مالیاتی مؤثر باشد. برای تحقق این موضوع باید سطح معناداری ضرایب همه ابعاد مسئولیت اجتماعی در همه الگوها کمتر از ۵٪ باشد که با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت

نگاره ۹. تخمین فرضیه‌های فرعی دوم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
0.0000	8.7406	0.03	β_0
0.0001	-3.852867	-0.10	SOV
0.0000	-12.14898	-1.002	CO
0.8479	0.191789	36689.43	VAR
0.0000	-12.01155	-1.001	SIZE
0.0000	12.46472	0.99	LEV
0.0000	-4.092897	-0.101	DIV
0.9689	-0.039009	-0.13	MTB
0.0000	-12.23420	-0.99	CAPEX
0.0000	-12.18763	-1.002	ROA
0.9235	-0.096092	-29966.27	ADV
مقدار			
۴۸٪			R2
۴۷٪			R2 تعدیل شده
۱,۹			D-W
۰,۲۱			آماره احتمال نرمال

نیست؛ پس دو فرضیه فرعی پذیرفته شده و فرضیه اصلی نیز رد شده است. متغیر اهرم مالی، تأثیر مثبت و معنی‌دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد. متغیرهای جامعه، حاکمیت، اندازه، سود تقسیمی و سودآوری و مخارج سرمایه‌ای، تأثیر منفی و معنی‌دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارند. تنوع و ارزش بازار و تبلیغات، تأثیر معنی‌داری بر فرار مالیاتی ندارند.

الگوی نهایی فرضیه‌های فرعی دوم به صورت زیر است:

$$BTD = 0.03 - 0.1SOV - 1.002CO - 1.001SIZE + 0.99LEV - 0.1 DIV - 0.99 CAPEX - 1.002 ROA + \epsilon it$$

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

باتوجه به نتایج پژوهش مشخص شد هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع بر اجتناب مالیاتی تأثیر معنادار دارند و دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه بر فرار مالیاتی مؤثرند. متغیر تنوع بر

در این الگو ضریب تعیین تقریباً برابر ۴۸٪ است؛ بنابراین الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. با توجه به اینکه در نگاره بالا میزان آماره دوربین واتسون برابر ۱/۹ است، بنابراین در جملات باقی‌مانده این الگو خودهمبستگی وجود ندارد. همچنین برای آزمون نرمال بودن از آماره احتمال جارگ بر استفاده شده که مقدار آماره احتمال بالای ۰/۰۵ شده است؛ پس فرض نرمال بودن تأیید می‌شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به فرضیه پژوهش، انتظار می‌رود ابعاد مسئولیت اجتماعی (حاکمیت، تنوع و جامعه) شرکت‌ها بر فرار مالیاتی مؤثر باشد. برای تحقق این موضوع باید سطح معناداری ضرایب همه ابعاد مسئولیت اجتماعی در همه الگوها کمتر از ۵٪ باشد. با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه زیر ۵٪ شده است، اما آماره احتمال تنوع بالای ۵٪ است و معنی‌دار

خدمات و تنوع در سیاست‌های مدیریتی، تأثیر منفی و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارد. همچنین مؤلفه‌های تنوع در زنجیره تأمین، مشتریان و مصرف‌کنندگان محصولات / خدمات و نیروی کار تأثیر مثبت و معنی‌دار بر فرار مالیاتی دارند و مؤلفه‌های متنوع‌سازی بهره‌وران و تنوع در سیاست‌های مدیریتی، تأثیر منفی و معنی‌دار بر فرار مالیاتی دارند.

در ادامه نتایج پژوهش حاضر با مطالعات گذشته مقایسه می‌شود.

نتایج پژوهش حاضر با مطالعه هوی و همکاران [۲۳] با عنوان «آیا مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با اجتناب مالیاتی همراه است یا نه؟» و مقاله واتسون [۳۸] با عنوان «بررسی تأثیر عملکرد درآمدی بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی» مبنی بر ارتباط مثبت مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو است. همچنین مقاله هوزینوف و کلام [۲۴] با عنوان «بررسی ارتباط اجتناب مالیاتی، مدیریت مالیات و مسئولیت‌های اجتماعی شرکت‌ها» مبنی بر ارتباط هزینه‌های مدیریت مالیات، مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو است. مقاله‌های دسای^۱ و همکاران [۱۸، ۱۷، ۱۶] و هیرو و همکاران [۲۲] مبنی بر ارتباط حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی با پژوهش حاضر کاملاً همسو و یکسان هستند.

با توجه به عنوان پژوهش حاضر که ارائه الگو برای مسئولیت اجتماعی و اجتناب و فرار مالیاتی است، پژوهشگر وظیفه خود می‌داند در فصل نهایی و قسمت یافته‌های پژوهش براساس تأثیرپذیری و عدم تأثیرپذیری متغیرهای پژوهش، الگوی نهایی پژوهش

فرار مالیاتی مؤثر نیست و هزینه‌های مدیریت مالیاتی شرکت‌ها نیز بر فرار مالیاتی مؤثرند.

از سوی دیگر در بررسی تأثیرگذاری مؤلفه‌ها مشخص شد مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی مانند مؤلفه‌های حقوق مربوط، کفایت و ارزیابی، تأثیر مثبت و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارند و متغیرهای تمرکز، سهام‌دار، افشا و ساختار، تأثیر منفی و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارند. همچنین مؤلفه‌های حقوق مربوط، کفایت و ارزیابی مربوط به حاکمیت شرکتی، تأثیر مثبت و معنی‌دار بر فرار مالیاتی و متغیرهای تمرکز، سهام‌دار، افشا و ساختار، تأثیر منفی و معنی‌دار بر فرار مالیاتی دارند. مؤلفه‌های اشتغال و رویه‌های کار و کارکنان، سرمایه‌گذاری مسئولانه و اخلاق کسب‌وکار / رویه‌های عملیاتی منصفانه، تأثیر مثبت و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارند و مؤلفه‌های فساد، رشوه‌خواری و پول‌شویی، حقوق بشر، اقدامات و راهکارهای زیست‌محیطی، رعایت و پیروی از قوانین و مقررات مربوط، رعایت قوانین و مقررات مربوط به زیست محیطی، تأثیر منفی و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارد. از طرف دیگر مؤلفه‌های اشتغال و رویه‌های کار و کارکنان، اخلاق کسب‌وکار / رویه‌های عملیاتی منصفانه، فساد رشوه‌خواری و پول‌شویی، حقوق بشر، رعایت قوانین و مقررات مربوط به زیست محیطی، اقدامات و راهکارهای زیست‌محیطی تأثیر مثبت و معنی‌دار بر فرار مالیاتی دارند. مؤلفه‌های رعایت و پیروی از قوانین و مقررات مربوطه و سرمایه‌گذاری مسئولانه، تأثیر منفی و معنی‌دار بر فرار مالیاتی دارند. مؤلفه‌های متنوع‌سازی بهره‌وران و نیروی کار تأثیر مثبت و معنی‌دار بر اجتناب مالیاتی دارد و مؤلفه‌های تنوع در زنجیره تأمین، مشتریان و مصرف‌کنندگان محصولات /

خود را ارائه کند. الگوی نهایی پژوهش به صورت زیر است:

$$\begin{aligned} ETR \ \& \ BT D = 754.45 + 2491.88 \ TFR - 1.24 \\ CSR + 0.01 \ TFR * CSR - 0.01 \ SIZE + 0.006 \\ LEV + 7.64 \ DIV - 0.03 \ CAPEX - 0.06 \ ROA + \\ 23.77 \ ADV + \varepsilon_{it} \end{aligned}$$

این پژوهش چند پیشنهاد کاربردی دارد. به حسابرسان مالیاتی توصیه می شود به شرکت هایی که فعالیت های غیرمسئولانه اجتماعی دارند، توجه بیشتری نشان دهند؛ زیرا امکان فعالیت های اجتناب مالیاتی در آن شرکت ها بیشتر از دیگران است. همچنین مدیران شرکت هایی که مسئولیت اجتماعی بیشتری داشته اند، می توانند با ارائه صورت های مالی شفاف و با پررنگ نشان دادن اینکه در برابر سهام داران احساس مسئولیت بیشتری دارند، برای جذب سرمایه بیشتر اقدام کنند. در نهایت اینکه آموزش کارکنان درباره خط مشی ها و رویه های ضد فساد در شرکت، موارد حقوقی مرتبط با فساد در شرکت و پیامدها و نتایج آن، احکام حقوقی در دادگاه ها در خصوص ابعاد اجتماعی و مشارکت عمومی فعالیت های شرکت، دعاوی حقوقی و جرایم رعایت نکردن حقوق افراد محلی / بومی پیشنهاداتی است که صاحب نظران می توانند به آن توجه کنند.

در پایان ذکر این نکته ضروری است که هر پژوهشی ممکن است با محدودیت هایی روبه رو باشد و پژوهش حاضر نیز از این قاعده مستثنا نیست. در این پژوهش بازه زمانی ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۵ انتخاب شده است. در قسمت هایی از پژوهش، اطلاعات مالیاتی قطعی شده شرکت ها مورد نیاز است و این اطلاعات معمولاً یک تا دو سال بعد از پایان سال مالی امکان دسترسی دارد، بنابراین به دلیل امکان دسترسی به داده ها، بازه مذکور برای گردآوری داده ها انتخاب شد.

در ضمن با توجه به اینکه قانون مالیات های مستقیم در سال ۱۳۹۴ اصلاح و از ابتدای سال ۱۳۹۵ اجرا شده و در قانون جدید برخی از موارد رایج فرار مالیاتی جرم تعریف شده و دسترسی به اطلاعات مالی افراد تکلیف شده است، بنابراین ممکن است اجرای قانون جدید به کاهش فرار مالیاتی و یا حتی پیچیده تر شدن روش های اجتناب و فرار مالیاتی منجر شود. اثرات اجرای این قانون در بازه های رسیدگی بعد از سال ۱۳۹۵ ممکن است بروز کند. به دلیل این محدودیت و ممکن نبودن دسترسی به اطلاعات، دوره زمانی ذکر شده ملاک عمل قرار گرفت. همچنین یکی دیگر از محدودیت های این تحقیق که ویژگی خاص تحقیقات علوم تجربی است و در حوزه علوم اجتماعی و اقتصاد متداول است، تأثیرگذاری متغیرهای دیگری است که کنترل آنها از دسترس محقق خارج است و امکان تأثیرگذاری آنها بر نتایج پژوهش هم وجود دارد؛ برای نمونه در برخی موارد متغیرهای فرار و مالیات، روند و مؤلفه های مشابهی داشته اند و دارای هم پوشانی هستند؛ بنابراین گاهی امکان تفکیک بین این دو متغیر بسیار دشوار و گاهی ناممکن است. البته باید به این نکته توجه داشت که پژوهشگر حوزه علوم انسانی و اجتماعی شرایط آزمایشگاهی در اختیار ندارد و نتایج پژوهش نیز باید با در نظر گرفتن این شرایط استفاده شوند.

منابع

۱. ایزدی نیا ناصر، فدوی محمدحسن و میثم امینی نیا. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر پیچیدگی حسابداری و شفافیت گزارشگری مالی شرکت بر تأخیر در ارائه گزارش حسابرس، فصلنامه دانش حسابرسی، سال چهاردهم، شماره ۱۶ (پیاپی ۵۴).

۲. باباجانی، جعفر و مجید عبدی. (۱۳۸۹). رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت‌ها، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره دوم، شماره ۳، صص ۶۵-۸۶.
۳. بزرگ اصل، موسی، شاهین احمدی. (۱۳۹۲). عکس‌العمل سرمایه‌گذاران نسبت به انواع افشاهای اجتماعی شرکت‌ها، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال دوم، شماره ۷، صص ۱۰۱.
۴. حساس یگانه، یحیی. (۱۳۸۵). حاکمیت (راهبری) شرکتی و پاسخگویی. کتاب مجموعه مقالات همایش راهبری شرکتی، بورس اوراق بهادار تهران.
۵. خلیلی عراقی، مریم و مهرانگیز یقین‌لو. (۱۳۸۴). سایه‌روشن‌هایی از مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها، ماهنامه تدبیر، سال پانزدهم، شماره ۱۴۴.
۶. رحمانی، علی، حسینی، سیدعلی و نرگس رضاپور. (۱۳۸۹). رابطه مالکیت نهادی و نقدشوندگی سهام در ایران. فصلنامه بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۷، شماره ۶۱، صص ۳۹-۵۴.
۷. رضایی، فرزین و آزاد عظیمی. (۱۳۹۴). رابطه سازوکارهای حاکمیت شرکتی و مدیریت مالیاتی در شرکت‌ها: رویکرد کلان اقتصادی. پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۵، پیاپی ۷۳.
۹. زاہر، آیت و سعیده شفیع. (۱۳۸۸). بررسی تأثیر بحران مالی جهانی بر درآمدهای مالیاتی کشور. پژوهشنامه مالیات، شماره چهارم، پیاپی ۵۲، صص ۱۷۰-۱۳۳.
۱۰. ستایش، محمدحسین، مهتری، زینب و محمد محمدیان. (۱۳۹۴). بررسی اثر هم‌زمان اندازه شرکت و محیط اطلاعاتی بر ارتباط ارزشی سود ویژه و جریان نقد عملیاتی. پژوهش‌های حسابداری مالی، سال هفتم، شماره سوم، پیاپی ۲۵.
۱۱. عرب مازار، علی‌اکبر، طالب‌نیا، قدرت ا...، وکیلی‌فرد، حمیدرضا و محمود صمدی لرگانی. (۱۳۹۰). تبیین ارتباط بین شفافیت گزارشگری مالی با گزارشگری مالیاتی در ایران. مجله پژوهش‌های حسابداری، شماره ۳، صص ۲۲-۳۷.
۱۲. موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد و نرگس خاکی. (۱۳۸۸). اجتناب مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: مدل نظری. پژوهشنامه مالیات، شماره پنجم، پیاپی ۵۳، صص ۲۷-۳۸.
13. Areyel, S. & N. Eskon. (2008). *Long-run corporate tax avoidance*. *Account. Rev.* 83, 61-82.
14. Cadbury, C. (1992). *The Report of the committee on Financial Aspects of Corporate Governance*. The Cod of Best Practice, Gee Professional Publishing, London.
15. Céspedes, J., González, M., & CA. Molina. (2010). Ownership and Capital Structure in Latin America. *Journal of Business Research*, ol. 63, No. 3, pp. 248-254.
16. Chandler, D., & B. W. wiliam. (2006). *strategic Corporate Social Responsibility*. Sage publications, California.
17. Desai, M. A., & D. Dharmapala. (2006). Corporate tax avoidance and high powered incentives. *Journal of Financial Economics*, No 79: pp.145-179.
18. Desai, M. A., & D. Dharmapala. (2009). Earnings Management, Corporate Tax Shelters, and Book-Tax Alignment. *National Tax Journal*. Vol. 62, Iss. 1; p. 169.
19. Desai, M. A., & D. Dharmapala. (2009). *Corporate tax avoidance and firm value*. *Rev. Econ. Stat.* No:91, pp.537-546.
20. Desai, M. A., Dyck, A., & L. Zingales. (2007). *Theft and taxation*. *J. Financ. Econ.* 84, pp.591-623.
21. Fatma, B. M., & G. Chichti. (2011). Interactions between Free Cash Flow, Debt Policy and Structure of Governance: Three Stage Least Square Simultaneous Model Approach. *Journal of Management Research*, Vol. 3, No. 2, pp. 1-34.
22. Gillan, S. G. & L. T. Starks. (2003). *A Survey of Shareholder Activism: Motivation and Empirical Evidence*. *Contemporary Finance Digest*, 10-38.
23. Gupta, S., & K. Newberry. (1997). Determinants of the variability in corporate effective tax rate: Evidence from longitudinal data. *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.16, No 1, pp. 1-39.

31. Prem, S. (2018). Combating corporate tax avoidance by requiring large companies to file their tax returns. *Journal of Capital Markets Studies*, Vol. 2 Issue: 1, pp.9-20.
32. Rapp, M. S. (2010). *Information Asymmetries and the Value-Relevance of Cash Flow and Accounting Figures-Empirical Analysis and Implications for Managerial Accounting*. Problems and Perspectives in Management, Vol. 8, No. 2, pp. 64-75.
33. Rego, S. (2003). *Tax avoidance activities of U. S. multinational corporations*. Contemporary Accounting Research, No:20, pp.805-833.
34. Rubin, A. (2007). Ownership Level, Ownership Concentration and Liquidity. *Journal of Financial Markets*, No:10, pp.219-248.
35. Scholes, M. S., Wolfson, M. A., Erickson, M., & M. Hanlon. (2014). *Taxes & Business Strategy* (5th Edition.) ISBN-1: 0132752670., ISBN-13: 978-0132752671.
36. Velury, U., & D. S. Jenkins. (2006). Institutional Ownership and the Quality of Earning. *Journal of Business Research*, No: 59, pp.1043-1051.
37. Wilson, R. J. (2009). *An Examination of Corporate Tax Shelter Participants*. The Accounting Review, Vol: 84, No: 3, pp.969-999.
38. Watson, L. (2015). Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Earnings Performance. *Journal of the American Taxation Association*, Forthcoming Fall , Vol: 37, No:2, pp. 1-21.
24. Hairul, A. A., Aramide, I., & Siti S. O. Normala. (2014). *Corporate ownership, governance and tax avoidance: An interactive effects*. International Conference on Accounting Studies. ICAS, No: 18-19, August 2014, Kuala Lumpur, Malaysia, Procedia - Social and Behavioral Sciences.
25. Hoi, C., Wu, Q., & H. Zhang. (2013). *Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities*. Accounting Review, Forthcoming, No 12.
26. Huseynov, F., & B. Klamm. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, Vol 18, Issue 4, pp. 804-827.
27. Leventis, S., Weetman, P. & Caramanis, C. (2005). Determinants of Audit Report Lag: Some Evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, No:9, pp 45-58. Leventis, S. & C. Caramanis. (2005). Determinants of audit time as a proxy of audit quality. *Managerial Auditing Journal*, No:20, pp. 460- 478.
28. Ines, A., & K. Hichem. (2018). Financial crime, corruption and tax evasion: a cross-country investigation. *Journal of Money Laundering Control*, Vol. 21 Issue: 4, pp.545-554
29. Margaritis, D., & M. Psillaki. (2010). Capital Structure, Equity Ownership and Firm Performance. *Journal of Banking and Finance*, Vol. 34, No. 3, pp. 621-632.
30. Minnick, K., & T. Noga. (2010). *Do corporate governance characteristics influence tax management?* J. Corp. Finance No:16, pp. 703-718.