

مدلی برای تاثیرمسئولیت اجتماعی و هزینه های مدیریت مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی

یحیی حساس یگانه *

شهرزاد رضایی **

چکیده

امروزه انتظار می رود واحدهای تجاری نه تنها به فکر افزایش سود خود بوده بلکه در مقابل اجتماع نیز پاسخگو، و برای جامعه ای که در تعامل با آن هستند، مفید باشند. از طرف دیگر اجتناب و فرار مالیاتی شرکت ها بعنوان یک مسأله و نگرانی در جامعه تلقی می شود و جامعه در صدد پاسخ به این سوال است که آیا شرکتها و افراد مالیات عادلانه خود را در قبال هزینه هایی اجتماعی که برایشان صرف می شود پرداخت می نمایند. ابزار مورد استفاده در این پژوهش، پرسش نامه و اسناد و مدارک و اطلاعات مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. نمونه آماری متشکل از ۱۶۴ شرکت پذیرفته شده در بورس در بازه زمانی ۱۳۸۳ لغایت ۱۳۹۴ می باشد. نتایج تحقیق نشان دهنده ارتباطی معنی دار بین مسئولیت اجتماعی و هزینه های مدیریت مالیات شرکت با اجتناب و فرار مالیاتی می باشد.

واژگان کلیدی: مسئولیت اجتماعی، مالیات، مدیریت مالیات، اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی.

* استاد گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی (نویسنده مسئول) Email: yahya-yaganeh@yahoo.com

** دانشجوی دکتری گروه مالی دانشگاه علامه طباطبائی

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۷/۰۷/۰۳

تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۰۹/۰۷

مقدمه

از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات های پرداختی است (هانلون^۱ و همکاران، ۲۰۱۰) که در این امر به رغم تطبیق فعالیت با قوانین، در اجرای فعالیت یک یا چند ضابطه مصوب مراجع ذیربط تعمداً نادیده گرفته می شود (دیانت پی و همکاران، ۱۳۹۲). به این معنی که مودی (مالیات دهنده) سعی می کند با استفاده از مواد قانونی و مفرهای موجود در آن مالیات کمتری را بپردازد بدون اینکه از صورت ظاهر قانون عدول کند اما در صورتی که هر گونه تلاش غیر قانونی برای پرداخت نکردن مالیات، عدم ارائه اطلاعات لازم در مورد عایدات و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می شود.

مدیریت مالیات به عنوان توانایی کاهش میزان وجه پرداختی یا پرداختنی بابت مالیات تعریف می شود. مدیریت مالیاتی اساساً تحت عنوان شیوه هایی برای جلوگیری از انتقال وجه نقد سهامداران به سوی دولت شناخته می شود. برای بهره بردن از مدیریت مالیات متهورانه، نیازی نیست متوسل به رفتار غیر اخلاقی یا غیر قانونی شد. قوانین مالیاتی، مفاد زیادی دارد که به شرکت ها اجازه می دهد تا از روزه های قانونی مالیات خود را کاهش دهند. مثل سرمایه گذاری در اوراق مشارکت دولتی که درآمد حاصل از آن معاف است. بنابراین مدیریت مالیاتی بیانگر یک راهبرد مستمر و پایدار در زمینه برنامه ریزی مالی راهبردی است که در برگیرنده فعالیتهای کاملاً قانونی است (کریستینا و تریسی^۲، ۲۰۱۰).

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مودیان مربوط می شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی یک مودی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می شود، امتناع می کند، یک نوع عمل غیر رسمی انجام می دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود. اجتناب از مالیات، از خلاءهای قانونی در قانون مالیات نشأت می گیرد. در اینجا فرد به منظور کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه های گریز می گردد.

این تحقیق در مورد اجتناب و فرار مالیاتی شرکت ها، یک مساله و نگرانی عمده برای

1. Hanlon

2. Kristina, M and Tracy, N

مسئولان و مقامات مالیاتی، سهام داران شرکتها و عموم مردم تلقی می شود. مدیران سازمان امور مالیاتی که در مورد درآمدهای مالیاتی نگران هستند، علاقمندان تا از واقعیتها و شواهد موجود در سخت گیری مالیاتی و روش های اجتناب و فرار از مالیات آگاه شوند. همچنین سهام داران شرکتها علاقه منداند به اینکه آیا مدیریت شرکت بطور موفق مسئولیت خود را در قبال افزایش سود و ثروت سهام داران انجام می دهد و از طرف دیگر می خواهند بدانند که آیا مدیریت شرکت که در پرداخت مالیات دولت را فریب می دهد آیا آنها را نیز در سایه سیاست های مدیریتی فریب داده است یا نه؟ از طرف دیگر اجتناب و فرار مالیاتی شرکتها بعنوان یک مسأله و نگرانی در جامعه تلقی می شود و جامعه در صدد پاسخ به این سوال است که آیا شرکتها و افراد مالیات عادلانه خود را در قبال هزینه هایی اجتماعی که برایشان صرف می شود پرداخت می نمایند.

مسئولیت پذیری اجتماعی شرکتها، مفهومی انعطاف پذیر است. در عین حال که یک شیوه و روش در نظر گرفته می شود، یک هدف نیز هست. موفقیت مسئولیت پذیری اجتماعی در یک سازمان نشانگر این است که تا چه حد آن سازمان توانسته است در حین اجرای مدل سازمانی خود، به خوبی نیازهای ذینفعان را نیز جهت یابی کرده و پاسخگو باشد. به طور خلاصه، مسئولیت پذیری اجتماعی بر ارتباطات یک سازمان با ذی نفعانش تأکید می کند (چندلر^۱، ۲۰۰۶). مسئولیت اجتماعی شامل سه بعد حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع به شرح زیر است:

(۱) حاکمیت شرکتی: حاکمیت شرکتی، شیوه های به کار گرفته شده توسط مدیران شرکت با هدف تعیین راهبردهایی است که موجب دستیابی شرکت به اهداف تعیین شده، کنترل ریسک و مصرف بهینه منابع می شود. برخی مولفه های حاکمیت شرکتی عبارتست از: استقلال هیات مدیره، دانش هیات مدیره، درصد مالکیت سهامداران کنترلی، نمایندگی اعضای هیات مدیره از بُعد دولتی یا خصوصی بودن، عملکرد هیات مدیره و...

(۲) جامعه: بعد دوم مسئولیت اجتماعی؛ نگرانی های جامعه را در خصوص مولفه هایی حقوق بشر، حقوق کارگر، آموزش و توسعه کارگران محلی، کمک به تخصص های مربوط به برنامه های جامعه و غیره بیان می کند.

(۳) تنوع: یکی دیگر از ابعاد مسئولیت اجتماعی است که شامل مولفه هایی نظیر بکارگیری زنان یا گروه های اقلیت دینی در ساختار مدیریتی و هیات مدیره شرکت، روشهای نو در

ارتقا کارکنان، تیپ قراردادهای مالی و غیر مالی، بکارگیری افراد معلول و... می باشد با وجود اینکه تحقیقات جداگانه و مستقلی در مورد اجتناب و فرار مالیاتی و مسئولیت اجتماعی انجام شده است، بررسی ارتباط بین این دو مولفه یک شکاف تحقیقاتی در ادبیات مربوطه به حساب می آید (کارول و جولفیان، ۲۰۰۵؛ هانلون و هیتزمن ۲۰۱۰). تحقیق حاضر سعی کرده است این شکاف را تا حد بضاعت کمتر کند.

اهمیت عمده این تحقیق این است که :

- ۱- تاثیر مسئولیت اجتماعی و مدیریت هزینه مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی را با هم مورد مطالعه بررسی قرار داده و مدلی برای این تاثیر ارائه می دهد.
- ۲- تعامل بین سطوح مسئولیت اجتماعی و هزینه های صرف شده برای مدیریت مالیات را مورد مطالعه قرار می دهد.
- ۳- بطور جداگانه تاثیرات نقاط قوت و نگرانی سه سطح از مسئولیت اجتماعی شرکت ها مورد مطالعه قرار می گیرد.

پیشینه پژوهش

واتسون^۳ (۲۰۱۴) به بررسی تاثیر عملکرد درآمدی بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکتهای و اجتناب مالیاتی پرداخت. نتایج نشان داد که زمانی که عملکرد درآمدی فعلی (آتی) پایین است، بر رابطه اجتناب مالیاتی و مسئولیت اجتماعی رابطه تاثیر مثبت دارد و در زمانی که عملکرد فعلی (آتی) بالا باشد این تاثیر کاهش می یابد.

هیروول و همکاران^۴ (۲۰۱۴) در تحقیقی در خصوص ساختار مالکیت شرکت و اجتناب از مالیات بیان می دارند که شیوه های اجتناب از مالیات به همان اندازه وضع خود مالیات قدمت داشته و شرکتهای مالیات دهنده مالیات در زمانهای اخیر این شیوه ها را بسیار پیچیده تر کرده اند. آنان ضمن بیان اینکه مکانیسم حکومت قوی می تواند اجتناب از مالیات را کاهش دهد، مدلی در رابطه بین ساختار مالکیت شرکت و اجتناب از مالیات شرکت های بزرگ در مالزی ارائه کرده اند.

هوی و همکاران^۵ (۲۰۱۳) به بررسی این موضوع پرداختند که آیا مسئولیت اجتماعی

1. Carroll And Joulfaian
2. Hanlon And Heitzman
3. Watson
4. Hairul et al
5. Hoi et al

شرکتها با اجتناب مالیاتی همراه است یا نه؟ نتایج نشان داد که شرکتهای با فعالیت غیرمسئولانه بیش از حد به احتمال زیاد به دنبال اجتناب مالیاتی هستند. تفسیر ۴۸ بیانیه FASB بیان می دارد که این شرکتها در موقعیت مالیاتی نامطمئن تر قرار دارند.

هوزینوف و کلام (۲۰۱۲)^۱ در موضوع بررسی ارتباط اجتناب مالیاتی، مدیریت مالیات و مسئولیتهای اجتماعی شرکت ها صورت پذیرفت. آنان در یافتند که آثار متقابل انتظارات اجتماعی با حق الزحمه مدیریت مالیات بر نرخ مؤثر مالیاتی نقدی و مبتنی بر استانداردهای حسابداری اثر مثبتی دارد، در حالی که اثر متقابل اقتدار حاکمیت شرکتی و تنوع بخشی با حق الزحمه های مدیریت مالیات با نرخ مؤثر مالیات نقدی اثر منفی دارد.

شولز وهمکاران^۲ (۲۰۰۹) خاطر نشان می کنند که شرکت ها تنها زمانی به مدیریت مالیات روی می آورند که صرفه جویی های مالیاتی ناشی از این طرح ها بر هزینه های تحمل شده از بابت این طرح ها فزونی داشته باشد. دسای و دارماپالا (۲۰۰۶) نیز سودمندی مدیریت مالیات را منوط به نحوه استفاده مدیر از جریانهای نقدی حاصل از صرفه جویی مالیاتی دانسته اند (پورحیدری و سروستانی، ۱۳۹۲).

دسای و دارماپالا^۳ (۲۰۰۶) به این نتیجه رسیدند که مسئله پرداخت مالیات کمتر، توسط سهامداران مورد ارزیابی قرار می گیرد و به عنوان یکی از شاخصهای ارزیابی عملکرد مدیریت مدنظر قرار می گیرد (پورحیدری و سروستانی، ۱۳۹۲).

مینیک و نوگا (۲۰۱۰) مدیریت مالیات را به صورت توانایی مدیر در پرداخت مالیات کمتر در بلندمدت تعریف نموده اند. شرکتی که به دنبال مدیریت مالیات و حداقل سازی هزینه مالیات می باشد، در واقع رویه ای جسورانه^۴ پیرامون مالیات در پیش گرفته است.

کیم و لیمپافایوم^۵ (۲۰۰۷) نوع رابطه بین اندازه شرکت و دیدگاه مالیاتی آن را منوط به نوع سیستم اقتصادی و میزان توسعه یافتگی محیط فعالیت شرکت می دانند. محققان مذکور بر این باورند که ممکن است فرضیه هزینه سیاسی در کشورهای در حال توسعه صادق نباشد؛ زیرا در چنین کشورهایی دولت ناگزیر است در راستای رسیدن به اهداف اقتصادی و توسعه ملی با شرکت های بزرگ تعامل و همکاری بیشتری داشته باشد که این امر می تواند در امتیازات مالیاتی متبلور شود.

1. Huseynov And Klamm
2. Scholes et al
3. Desai And Dharmapala
4. Aggressiveness
5. Kim and Limpaphayom

پورحیدری و سروستانی (۱۳۹۲) به بررسی عوامل موثر بر مدیریت مالیات پرداختند. نتایج نشان داد که بین فرصت های رشد و عمر شرکت با نرخ موثر مالیاتی رابطه معناداری وجود ندارد. همچنین یافته ها بیانگر این است که نوع صنعت تاثیری معنادار بر نرخ موثر مالیاتی دارد. افزون بر این، نتایج گواه آن است که مالکیت نهادی به طور منفی نرخ موثر مالیاتی شرکت ها را تحت تاثیر قرار می دهد. این نتیجه نشان می دهد که مالکان نهادی نقشی جسورانه در مدیریت مالیات ایفا می کنند.

باباجانی و عبدی (۱۳۸۹) رابطه بین حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات را ارزیابی کردند. نتایج تحقیق، بیانگر عدم تفاوت معنادار بین میانگین درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی در گروه شرکت هایی که ساز و کار حاکمیت شرکتی را دارا هستند، با گروه شرکت هایی که ساز و کارهای حاکمیت شرکتی را دارا نیستند بوده است. این در حالی است که در هر گروه شرکت ها، درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی معنادار بوده است

رضایی و عظیمی، (۱۳۸۸). در مطالعه ای در خصوص رابطه بین ساز و کارهای حاکمیت شرکتی و مدیریت مالیاتی در شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار به نتایج زیر رسیدند :

۱- بین میزان مالکیت سهامداران نهادی و متغیرهای نرخ مؤثر مالیات نقدی بلندمدت و نرخ موثر مالیات تعهدی بلندمدت رابطه معنادار و مستقیمی وجود دارد، اما بین میزان مالکیت سهامداران نهادی و متغیرهای نرخ مؤثر مالیات نقدی و نرخ مؤثر مالیات تعهدی رابطه معناداری مشاهده نشد.

۲- بین نقش دوگانه مدیر عامل و نرخ مؤثر مالیات نقدی نیز رابطه معنادار و معکوسی وجود دارد، اما بین نقش دوگانه مدیر عامل و متغیرهای نرخ مؤثر مالیات نقدی بلندمدت، نرخ مؤثر مالیات تعهدی و نرخ مؤثر مالیات تعهدی بلندمدت رابطه معناداری مشاهده نشد.

۳- بین استقلال اعضای هیئت مدیره و متغیرهای نرخ مؤثر مالیات نقدی، نرخ مؤثر مالیات نقدی بلندمدت، نرخ مؤثر مالیات تعهدی و نرخ مؤثر مالیات تعهدی بلندمدت رابطه معناداری مشاهده نشد.

فرضیه های تحقیق

در راستای دستیابی به اهداف تحقیق و با توجه به پیشینه تحقیق و ادبیات موضوعی، فرضیه های تحقیق به صورت زیر صورت بندی می گردد:

فرضیه ۱: مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۱-۱: حاکمیت شرکتی بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۱-۲: جامعه بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۱-۳: تنوع بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۲: مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۲-۱: حاکمیت شرکتی بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۲-۲: جامعه بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۲-۳: تنوع بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۳: مسئولیت اجتماعی شرکت ها بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۳-۱: حاکمیت شرکتی بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۳-۲: جامعه بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۳-۳: تنوع بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیات و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

فرضیه ۴: مسئولیت اجتماعی شرکتها بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

- فرضیه ۴-۱: حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۴-۲: جامعه بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۴-۳: تنوع بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۵: مسئولیت اجتماعی شرکتها بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۵-۱: حاکمیت شرکتی بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۵-۲: جامعه بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۵-۳: تنوع بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۶: هزینه‌های مدیریت مالیات بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.
- فرضیه ۷: هزینه‌های مدیریت مالیات بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

روش پژوهش

با توجه به هدف تحقیق، این مطالعه با نگرش استقرایی به بررسی و تحلیل ابعاد مسئولیت اجتماعی (بعد حاکمیتی، بعد جامعه و بعد تنوع) و تأثیر این ابعاد بر اجتناب و فرار مالیاتی شرکت‌ها می‌پردازد و متغیرهای اصلی مدل با استفاده از روش‌های آماری متنوع و نرم افزارهای تحلیل آماری مورد آزمون قرار می‌گیرد. روش‌های آماری براساس ماهیت داده‌ها و متغیرهای مدل تعیین می‌گردد.

جامعه آماری تحقیق: جامعه آماری مرحله اول تحقیق عبارت از اساتید دانشگاهها، مدیران شرکت‌های بورسی، مدیران سازمان بورس و برخی صاحب‌نظران حرفه‌ای در حوزه مسئولیت اجتماعی شرکتها می‌باشد. از آنجائی که هدف مرحله دوم تحقیق حاضر، بررسی تأثیر مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی شرکت می‌باشد، و همچنین با توجه به اینکه، شرط لازم برای انجام هر تحقیقی در دسترس بودن اطلاعات است. 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 نحوه گزارشگری شرکت‌ها تعیین کرده است، اطلاعات مربوط به شرکت‌های عضو بورس از کیفیت بالاتری برخوردار بوده، منسجم‌تر و همگن‌تر است. بنابراین جامعه آماری مرحله دوم در این تحقیق شامل کلیه شرکت‌هایی است که بین سالهای ۱۳۸۳ - ۱۳۹۴ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده‌اند و عضویت خود را در این دوره حفظ کرده‌اند.

در تحقیق حاضر برای تعیین نمونه آماری، از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است و با توجه به محدودیتهای موجود تعداد ۱۶۴ شرکت به عنوان نمونه آماری انتخاب و مورد بررسی قرار گرفته است.

روشهای گردآوری داده ها و ابزار مورد استفاده برای آن:

ابزار مورد استفاده در این تحقیق، پرسشنامه، مصاحبه و اسناد و مدارک می باشد. به منظور تعیین شاخص های مسئولیت اجتماعی در شرکتها، ابتدا مطالعه و جستجوی اکتشافی در متون مربوطه انجام شده و از سوی دیگر از نظرات صاحب نظران دانشگاهی و بازار سرمایه استفاده گردیده و پس از طراحی چارچوب اولیه تحقیق، برای اعتبار دهی به چارچوب مذکور و مشخص ساختن ابعاد و طبقات آن و تعیین اینکه آیا چک لیست پیش بینی شده با وضعیت و واقعیت موجود محیط شرکتی بازار سرمایه ایران تطابق دارد، با استفاده از روش دلفی به استخراج شاخص های مورد اجماع خبرگان پرداخته می شود. بعد از مشخص کردن شاخص های مسئولیت اجتماعی، به منظور تفکیک شاخص های مسئولیت اجتماعی به سه بعد (حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع) و تحلیل دقیق تر داده ها و به جهت کاهش حجم متغیرها و رسیدن به نتایج عملی تر و تشکیل ساختار بندی جدیدی برای آنها از روش تحلیل عاملی^۱ استفاده گردیده است. سپس جهت تلفیق نظرات و اولویت بندی معیارهای نهایی از طریق نرم افزار لیزرل معیارها محاسبه و به ترتیب معیارهای نهایی مشخص گردید. پس از انجام این فرایند در نهایت پرسش نامه مرتبط با شاخص های استخراج شده تهیه گردید. پرسشنامه توسط مسولین مالی شرکت های مورد مطالعه پاسخ داده شده است. در برخی موارد هم از مصاحبه و روش kld جهت گردآوری داده های تخصصی استفاده می گردد پاسخ های این پرسش نامه ها، وارد نرم افزار ایویوز شده، سپس مدل نهایی ارائه شده است. اطلاعات مورد نیاز بخش ادبیات تحقیق از کتب، مجلات تخصصی فارسی و لاتین و مقالات استخراج شده از سایتهای مختلف در اینترنت، گردآوری شده است. داده های مورد نیاز برای آزمون فرضیه های تحقیق از منابع مختلفی از جمله اطلاعات و آمار نشریات بورس اوراق بهادار تهران و سایت های بورس اوراق بهادار و صورتهای مالی سالانه و یادداشت های توضیحی منتشره شرکت های پذیرفته شده در سازمان بورس اوراق بهادار تهران (شامل: ترازنامه، سود و زیان)، گزارشهای هیات مدیره و نرم افزارهای تلخیص کننده ی اطلاعات مالی شرکت ها مانند، ره آورد نوین، تدبیر پرداز و سایت های بورس

گردآوری شده است. بنابراین روش گردآوری داده‌ها در این تحقیق میدانی، اسنادی و کتابخانه‌ای خواهد بود.

روشهای تحلیل داده ها:

تجزیه و تحلیل داده ها در این تحقیق در دو بخش انجام می شود، در بخش اول برای مشخص کردن عناصر و ابعاد مسئولیت اجتماعی (بعد حاکمیت شرکتی، بعد جامعه، بعد تنوع) از روش های تحلیل محتوا و تحلیل عاملی تأیید استفاده خواهد شد. بعد از مشخص کردن ابعاد مسئولیت اجتماعی، به منظور آزمون فرضیات در بخش دوم تحقیق، از رگرسیون ترکیبی چند متغیره استفاده خواهیم کرد، به طور کلی، در این بخش، تجزیه و تحلیل داده ها در دو بخش آمار توصیفی و استنباطی انجام می شود در بخش آمار توصیفی از شاخص های مرکزی میانگین و میانه و شاخص پراکندگی انحراف معیار استفاده خواهد شد. و در بخش آمار استنباطی از رگرسیون چند متغیره با استفاده از داده‌های ترکیبی استفاده می شود. برای تعیین نوع روش به کارگیری داده‌های ترکیبی، از آزمون F لیمر استفاده می شود. برای تعیین نوع مدل داده‌های ترکیبی (مدل اثرات ثابت یا مدل اثرات تصادفی) از آزمون هاسمن استفاده می شود. بدین صورت که اگر بین جزء خطا و متغیر مستقل همبستگی وجود نداشته باشد، مدل اثرات تصادفی مناسب است در صورتیکه بین آن دو همبستگی وجود داشته باشد، مدل اثرات ثابت مناسب به نظر می رسد. برای تعیین معنادار بودن مدل رگرسیون و پارامترهای حاصل از تخمین مدل رگرسیون، به ترتیب از آماره‌های F و T استفاده می شود. همچنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و استخراج نتایج تحقیق، از نرم افزارهای Excel , Eviews8 و نرم افزار Lisrel استفاده می گردد.

متغیرهای عملیاتی تحقیق

در این تحقیق، ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکتها، متغیر مستقل هست که به صورت متغیر تعدیل کننده نیز وارد مدل تحقیق خواهد شد. اجتناب و فرار مالیاتی نیز به عنوان متغیرهای وابسته در نظر گرفته شده است. علاوه براین، عامل اندازه شرکت، اهرم مالی شرکت، سودتقسیمی، نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام، درصد مالکیت نهادی، مخارج سرمایه ای، سودآوری و هزینه تبلیغات نیز به عنوان متغیرهای کنترلی در نظر گرفته شده اند. که در زیر به تعریف عملیاتی هر یک از این متغیرها و نحوه محاسبه آنها پرداخته شده است:

ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت (CSR): تعریفها و نحوه محاسبه ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت ها در بخش های قبلی ذکر شده است.

هزینه های مدیریت مالیاتی (TFR): مدیریت مالیات به عنوان توانایی کاهش میزان وجه پرداختی یا پرداختنی بابت مالیات تعریف می شود. با توجه به محدودیتهای موجود در زمینه داده های مالی شرکتها و اطلاعات اختصاصی در خصوص حق الزحمه های حسابرسی و مشاوره های مالیاتی در این تحقیق به پیروی از حسین اف و کلم (۲۰۱۲) و دسای و دارماپالا^۱ (۲۰۰۹) به منظور اندازه گیری هزینه های مدیریت مالیاتی از نرخ حق الزحمه خدمات حسابرسی مستقل استفاده می کنیم که حاصل تقسیم حق الزحمه خدمات حسابرسی مستقل شرکت (AINC) در یک دوره بر کل داراییهای شرکت (ASS) در همان دوره مالی است.

$$TFR_{it} = AINC_{it} / ASS_{it}$$

اجتناب مالیاتی (ETR): در ادبیات حسابداری، برای اندازه گیری اجتناب مالیاتی معیار منحصر بفردی که مورد قبول همه باشد وجود ندارد. لذا در تحقیق برای محاسبه اجتناب مالیاتی از شاخص نرخ موثر مالیاتی استفاده می کنیم، کاهش میزان نرخ مؤثر مالیات، نشان دهنده سطح بالای اجتناب از مالیات است (گوپتا و نیوبری، ۲، ۱۹۹۷؛ ریگو، ۳، ۲۰۰۳). نرخ موثر مالیاتی شرکت i در دوره t به صورت زیر محاسبه می شود:

$$ETR_{it} = TAX_{it} / PBT_{it}$$

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

TAX: مالیات شرکت i در دوره t .

فرار مالیاتی (BTD): به منظور اندازه گیری از معیار نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده و سود مشمول مالیات ابرازی به مجموع داراییها استفاده شده است (ویلسون، ۲۰۰۹)^۴ نسبت تفاوت بین درآمد مشمول مالیات قطعی شده (ACCINC) و سود مشمول مالیات ابرازی (TAXINC) به مجموع داراییها

1. Desai and Dharmapala
2. Gupta and Newberry
3. Rego
4. wilson

(ASS) از طریق رابطه زیر به دست می آید.

$$BTD_{jt} = (ACCINC_{j,t} - TAXINC_{j,t}) / ASS_{j,t}$$

اندازه شرکت (SIZE): یکی از متغیرهای کنترلی تحقیق اندازه شرکت است که به مفهوم لگاریتم طبیعی جمع دارایی های یک شرکت است و هرچه حجم دارایی های شرکت بیشتر باشد، اندازه شرکت بزرگ تر است.

اهرم مالی شرکت (LEV): یکی دیگر از متغیرهای کنترلی تحقیق است که به این مفهوم است که چند درصد از دارایی های شرکت از محل بدهی تأمین شده است. اهرم مالی به صورت نسبت جمع بدهی های شرکت به جمع دارایی های آن در پایان سال مالی محاسبه می شود:

سود تقسیمی (DIV): متغیر کنترلی دیگر تحقیق، 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 می گیرد.

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

مالکیت نهادی (INSTOWN): یکی از سازوکارهای مؤثر حاکمیت شرکتی که اهمیت فزاینده ای دارد، ظهور سرمایه گذاران نهادی به عنوان مالکان شرکت ها بوده است. طبق نظر گیلان و استارکس (۲۰۰۳)^۱ مالکان نهادی در شکل گیری بسیاری از تغییرات در سیستم های حاکمیت شرکتی نقشی اساسی دارند. همچنین بر اساس نظر ولوری و جنکینز (۲۰۰۶) این امر از فعالیتهای نظارتی، فعالیت هایی که مالکان با توجه به نظریه نمایندگی برای نظارت بر مدیریت انجام می دهند، سرچشمه می گیرد. مطابق تعریف ارائه شده و مورد استفاده در تحقیق های روبین (۲۰۰۷)^۲ برای محاسبه سطح مالکیت نهادی مجموع سهام در اختیار بانک ها و بیمه ها؛ هلدینگ ها؛ شرکتهای سرمایه گذاری؛ صندوق های بازنشستگی؛ شرکت های تأمین سرمایه؛ شرکتهای تأمین سرمایه؛ صندوق های سرمایه گذاری و سازمانها، نهادها و

1. Gillan and Starks

2. Rubin

شرکتهای دولتی بر کل سهام منتشره ی شرکت تقسیم شده و درصد یا میزان مالکیت نهادی بدست می آید (رحمانی و همکاران). در تحقیق حاضر سطح مالکیت نهادی از تقسیم مجموع سهام در اختیار مالکان نهادی بر کل سهام منتشره شرکت محاسبه می شود.

مخارج سرمایه ای (CAPEX): مخارج سرمایه ای شرکت از حاصل تقسیم مخارج سرمایه ای بر کل دارایی ها بدست می آید که به صورت زیر محاسبه می شود:

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

TFAB: دارایی های ثابت در ابتدای دوره شرکت t در پایان سال مالی t .

TFAE: دارایی های ثابت در پایان دوره مستقل شرکت t در پایان سال مالی t .

سودآوری (RO)

در این تحقیق از مفهوم «سود قبل از کسر بهره و مالیات» استفاده می شود، زیرا این مفهوم نتیجه ی فعالیت های اصلی شرکت را به درستی نشان می دهد و هزینه ی بهره و مالیات با عواملی غیر از کاربرد مؤثر منابع تعیین می شوند. معیار سودآوری در تحقیق حاضر مطابق با تحقیق های سسپدس و همکاران^۱ (۲۰۱۰)، مارگاریتیس و پسلاکی^۲ (۲۰۱۰)، فاتما و چیچیتی (۲۰۱۱)^۳ از تقسیم سود قبل از کسر بهره و مالیات بر کل دارایی بدست می آید. هزینه تبلیغات (AdvExpt): هزینه های تبلیغات شرکت از حاصل تقسیم هزینه تبلیغات بر کل دارایی ها بدست می آید.

آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

در پژوهش حاضر ابتدا آمارهای توصیفی برای متغیرهای مدل رگرسیون ارائه می شود. شاخصهای توصیف داده ها، شامل شاخصهای مرکزی (مانند میانگین و میانه)، شاخصهای پراکندگی (مانند واریانس و انحراف معیار) و شاخصهای شکل توزیع (مانند شاخص چولگی و کشیدگی) برای تک تک متغیرهای پژوهش محاسبه خواهد شد. این آمارها

1. Céspedes et al
2. Margaritis and Psillaki
3. Fatma and Chichti

شمای کلی از تک تک متغیرهای مدل بدست می دهد. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش که با استفاده از دادههای شرکت فعال در بورس اوراق بهادار تهران، طی دورههای زمانی بین سال های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۴ اندازه گیری شده اند، شامل تعداد مشاهدات، میانگین، انحراف معیار، حداقل، حداکثر، ضریب چولگی و ضریب کشیدگی است، در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۱: آمارتوصیفی

	ADV	BTD	CAPEX	LEV	INST	MTB	SIZE	TFR	SOV	VAR	CO	ETR
میانگین	۰,۱۳	۳,۰۸	-۰,۱۱	۰,۶۲	۵۰,۱۱	۰,۹۱	۱۳,۵	۰,۰۸	۴۰	۱۶	۴۱	۲۵,۳۷
میانه	۰,۰۰۱	۰	۰,۰۰۵	۰,۶۳	۵۷,۷۴	۰,۵۳	۱۳,۳	۰,۰۰۱	۴۱	۱۹	۴۲	۲,۲۵
بیشینه	۱۹,۳۵	۵۲۴۶,۴۱	۵۱,۳۱	۳,۰۶	۹۵,۶۷	۸۹,۶۴	۲۰,۳	۵,۹	۵۱	۲۲	۶۲	۲۱۲۶۵,۵
کمینه	۰,۰۰۰۰۰۰۲	۰	-۵۱,۳۸	۰,۰۱	۰,۰	۰,۰۰۰۰۰۵	۹,۷	۰,۰۰۰۰۰۰۰۵	۲۷	۸	۲۴	-۲۰۱,۴۲
انحراف معیار	۰,۷	۹,۲	۲,۳۸	۰,۲۳	۰,۳۲	۲,۸۹	۱,۵	۰,۲۶	۶,۱	۳,۹	۹,۱	۳۱

هزینه های مدیریت مالیاتی (TFR)، 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 سرمایه ای (CAPEX)، سودآوری (ROA)، هزینه تبلیغات (Adv)، حاکمیت شرکتی (SOV)، تنوع (VAR)، جامعه (CO)

بر اساس جدول بالا متغیر مالکیت نهادی (INST) با رقم ۵۰/۱۱ بالاترین میانگین و متغیرمخارج سرمایه ای (CAPEX) کمترین میانگین با رقم ۰/۱۱- را دارا می باشد. حداکثر رقم متغیر مالکیت نهادی (INST)، ۹۵/۶۷ و حداقل آن صفر می باشد. به طوری که این آماره برای متغیر متغیرمخارج سرمایه ای (CAPEX)، به ترتیب ۵۱/۳۱ و ۵۱/۳۸ می باشد. متغیر اهرم مالی (LEV) همچنین کمترین انحراف معیار (۰/۲۳) و متغیر فرار مالیاتی (BTD) بیشترین انحراف معیار را (۹/۲) دارا می باشد. همچنین به دلیل اینکه آماره احتمال جارگ برا بالای ۰/۰۵ می باشد لذا که کلیه متغیرهای مورد استفاده تحقیق نرمال می باشند.

آزمون پایایی متغیرها

پایایی متغیرهای پژوهش، به این معنی است که میانگین و واریانس متغیرها در طول زمان و کوواریانس متغیرها بین سالهای مختلف ثابت بوده است. در نتیجه، استفاده از این متغیرها در مدل، باعث به وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی شود. در این پژوهش، از

آزمون لوین و لین استفاده شده است. لوین و لین نشان دادند که در داده‌های ترکیبی، استفاده از آزمون ریشه واحد برای ترکیب داده‌ها، دارای قدرت بیشتری نسبت به استفاده از آزمون ریشه واحد برای هر مقطع به صورت جداگانه است.

جدول ۲: آزمون ریشه واحد به روش لوین و لین

متغیر	ADV	BTD	CAPEX	LEV	INST	MTB	SIZE	TFR	SOV	VAR	CO	ETR
آماره	-۱۸۵۴	-۶۱۷۴	-۷۰۹۶	-۳۴	-۱۰,۴	-۲۴	-۴۴	-۵۵۷	-۳۳	-۲۵	-۲۷	-۶۹۴۳
معناداری	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰	۰,۰۳	۰,۰۰۰۵	۰,۰۰۳	۰,۰
نتیجه	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا	پایا

چون سطح معنی داری آزمون برای تمام متغیرهای موجود در پژوهش کمتر از ۰,۰۵ است لذا فرض مبنی بر وجود ریشه واحد در سری‌ها را رد کرده و در نتیجه داده‌ها پایا هستند.

آزمون فرضیه

فرضیه ۱: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها بر رابطه بین هزینه‌های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

از آنجا که داده‌های تحقیق، تلفیقی از داده‌های مقطعی (شرکت‌ها) و سری زمانی (بازه زمانی ۱۳۸۳ الی ۱۳۹۴) است، لذا قبل از تخمین الگوی شماره (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 جدول زیر ارائه شده است:

جدول ۳: نتیجه آزمون F لیمر (الگوی ۱)

الگو	نام آزمون	میزان آماره	درجه آزادی	احتمال	نتیجه
۱	F لیمر	۱۳,۵	(۳۱۵,۸۰)	۰,۰	استفاده از روش اثرات ثابت
	هاسمن	باتوجه به اینکه این آزمون وارنینگ داده لذا قابل استناد نیست			

بنابراین بدلیل این که میزان احتمال آماره F لیمر کمتر از ۵٪ است، فرض صفر آزمون لیمر، مبنی بر کاربرد روش اثرات ثابت پذیرفته نمی‌شود. بنابراین رگرسیون مقید دارای اعتبار نیست و باید عرض از مبداهای مختلفی را در برآورد لحاظ نمود.

جدول ۴: تخمین الگوی اول متغیر وابسته اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD)

0	14.75525	754.4572	C
.0490	1.944359	2491.887	TFR
0	-30.94280	-1.249882	CSR
0	4.221037	.011954	TFR*CSR
0	-4.981085	-.016722	SIZE
.0023	3.061790	.006755	LEV
.0580	1.897300	7.642217	DIV
.0784	1.762705	.000781	MTB
0	-8.740657	-.038309	CAPEX
.0373	-2.086313	-.060105	ROA
.0532	1.934468	23.77721	ADV
.۶۱			R2
.۶۰			R2 تعدیل شده
۲,۲			D-W
۰,۰۶			آمار احتمال نرمال

میزان ضریب تعیین بیانگر درصدی از تغییرات متغیر وابسته است که توسط متغیرهای مستقل الگو توضیح داده می شود. در این الگو ضریب تعیین تقریباً برابر ۶۱٪ است بدین معنا که، متغیر مستقل ۶۱٪ از تغییرات متغیر وابسته توضیح می دهد. لذا الگو از قدرت لازم برای تفسیر نتایج برخوردار است. از طرفی میزان آماره دوربین واتسون در فاصله ۱/۵ الی ۲/۵ قرار دارد. لذا فرض وجود خودهمبستگی بین جملات باقیمانده رد می شود. به طوری که این آماره برابر ۲/۲ است بنابراین در جملات باقیمانده این الگو خودهمبستگی وجود ندارد. همچنین جهت آزمون نرمال بودن از آماره احتمال

جارگک برا استفاده شده است که مقدار آماره احتمال بالای ۰,۰۵ شده است لذا فرض نرمال بودن تایید می شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به فرضیه تحقیق انتظار می رفت که مسئولیت اجتماعی شرکتها (CSR) بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) موثر باشد. برای تحقق این امر 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 شرکتی، جامعه و تنوع را باید در ادامه بررسی نماییم، اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی دارد.

از سویی متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل مسئولیت اجتماعی و هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی، ارزش بازار و تبلیغات تاثیر مثبت و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) دارد. مدل نهایی فرضیه اصلی اول بصورت زیر خواهد بود:

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

تخمین فرضیه های فرعی اول متغیر وابسته اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD):

در جدول فوق میزان دوربین واتسون برابر ۱,۸ است بنابراین در جملات باقیمانده این الگو خود همبستگی وجود ندارد. همچنین جهت آزمون نرمال بودن از آماره احتمال جارگک برا استفاده شده است که مقدار آماره احتمال بالای ۰,۰۵ شده است. لذا فرض نرمال بودن تایید می شود.

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه زیر ۵% اما تنوع بالای ۵% شده است، لذا فرضیه های فرعی یک و دو پذیرفته شده و فرضیه سوم رد شده است. از سویی متغیرهای جامعه، اثر متقابل جامعه و هزینه های مدیریت

مالیات، اهرم مالی، سودتقسیمی، تاثیر مثبت و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) دارد و متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، حاکمیت، اثرمتقابل حاکمیت و اثرمتقابل تنوع و هزینه های مدیریت مالیات، اندازه و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) دارد. متغیرهای تنوع و ارزش بازار نیز بر اجتناب و فرار مالیاتی (ETR*BTD) تاثیر معنی دار ندارد. مدل نهایی

فرضیه های فرعی اول به صورت زیر خواهد بود:

$$\begin{aligned} \text{ETR*BTD} = & 1036.65 - 34.37\text{SOV} - 7.15 \text{ TFR*SOV} + 42.31 \\ & \text{CO} + 107.28\text{CO*TFR} - 60.56\text{SIZE} + 0.31 \text{ LEV} + 0.32 \text{ DIV} - 0.61 \\ & \text{CAPEX} - 0.93 \text{ ROA} + \text{eit} \end{aligned}$$

۲-۶. فرضیه ۲: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکتها بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۵: تخمین الگوی دوم- متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
.0133	-2.48	-.08	C
0	4.293066	129.9184	TFR
.0419	-2.036146	-2.604329	CSR
0	4.562961	1.350480	TFR*CSR
.0005	-3.491625	-3.401098	SIZE
0	4.574342	3.052145	LEV
.0184	2.359242	.137990	DIV
.1443	-1.460689	-.901101	MTB
.0001	-3.887290	-1.060747	CAPEX
.0057	-2.766925	-1.599938	ROA
.1272	.1.525867	-1.848047	ADV
%۵۰			R2
%۴۲			R2 تعدیل شده

۱,۹	D-W
۰,۰۷	آمار احتمال نرمال

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع را باید در ادامه بررسی نماییم. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی دارد. متغیرهای اثر متقابل مسئولیت اجتماعی و هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه، مخارج سرمایه ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. همچنین متغیرهای ارزش بازار و تبلیغات تاثیر معنی دار بر اجتناب مالیاتی ندارد. مدل نهایی فرضیه اصلی دوم به صورت زیر خواهد بود:

$$ETR = -0.08 + 129.91TFR - 2.6 CSR + 1.35 TFR * CSR - 3.4SIZE + 3.05 LEV + 0.13 DIV - 1.06 CAPEX - 1.59 ROA + \epsilon$$

تخمین فرضیه های فرعی دوم - متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR):

متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه زیر ۵٪ اما معناداری دو سطح آزمون، نتایج به توجه با تنوع بالای ۵٪ شده است لذا فرضیه های فرعی یک و دو پذیرفته شده و فرضیه سوم رد شده است. همچنین متغیرهای اثر متقابل جامعه، تنوع، اهرم مالی، سود تقسیمی، ارزش بازار ETR تاثیر مثبت و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی دارد و متغیرهای جامعه، هزینه های مدیریت مالیات، حاکمیت، اثر متقابل حاکمیت و هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل تنوع و هزینه های مدیریت مالیات، مسئولیت اجتماعی، اندازه و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر رابطه بین اجتناب مالیاتی و هزینه های مدیریت ETR هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی (مالیات، تنوع، ارزش بازار تاثیر معنی دار بر اجتناب مالیاتی ندارد).

۳-۶. فرضیه ۳: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکتها بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار مالیاتی تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۶: تخمین الگوی سوم- متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
.0197	-2.3381	-0.0077	C
0	10.47724	158696.9	TFR
.0222	-2.290089	-.073955	CSR
.0184	2.359255	.155963	TFR*CSR
.0222	-2.290089	-.073955	SIZE
.0009	3.332428	.485990	LEV
.0009	3.312508	.270445	DIV
.9690	-.038841	-.133474	MTB
.0026	-3.012876	-.577891	CAPEX
0	-5.391828	-.210409	ROA
.9225	-.097342	-29734/05	ADV
	٪۵۸		R2
	٪۵۵		R2 تعدیل شده
	۲٫۱		D-W
	۰٫۳۷		آمار احتمال نرمال

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع را باید در ادامه بررسی نماییم. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار دارد. متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل مسئولیت اجتماعی، هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه، مخارج سرمایه ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. متغیرهای ارزش بازار و تبلیغات نیز تاثیر معنی دار بر فرار مالیاتی ندارد. مدل نهایی فرضیه سوم به صورت زیر خواهد بود:

$$BTD = -0.007 + 158696.9TFR - 0.07CSR + 0.15TFR * CSR - 0.07SIZE + 0.48LEV + 0.27DIV - 0.57CAPEX - 0.21ROA + \epsilon_{it}$$

تخمین فرضیه های فرعی سوم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD):

با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه و تنوع زیر ۵٪ شده است لذا هر سه فرضیه ی فرعی پذیرفته شده و فرضیه اصلی نیز رد نشده است. همچنین متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سودتقسیمی، تاثیر مثبت و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار مالیاتی (BTD) دارد و متغیرهای جامعه، هزینه های مدیریت مالیات، حاکمیت، اثرمتقابل حاکمیت و هزینه های مدیریت مالیات، اثرمتقابل تنوع و هزینه های مدیریت مالیات، مسئولیت اجتماعی، اندازه و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار مالیاتی (BTD) دارد. متغیر ارزش بازار تاثیر معنی داری بر فرار مالیاتی ندارد. ۴-۶. فرضیه ۴: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکتها بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۷: تخمین الگوی چهارم - متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
.0008	3.3577	.0753	C
.0489	-1.971189	-4.801735	CSR
.0002	-3.770524	-3.687278	SIZE
0	9.099080	.325363	LEV
0	9.099080	.325363	DIV
.5703	.567698	.746365	MTB
0	-7.83192	-7.082940	CAPEX
.0017	-3.149035	-1.886732	ROA
.3154	-1.004146	-1.222089	ADV
٪۶۸			R2
٪۶۷			R2 تعدیل شده

۱,۶	D-W
۰,۳۴	آماره احتمال نرمال

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع را باید در ادامه بررسی نماییم. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. متغیرهای اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه و مخارج سرمایه‌ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. متغیر ارزش بازار و تبلیغات تاثیر معنی داری بر اجتناب مالیاتی ندارد. مدل نهایی فرضیه اصلی چهارم به صورت زیر خواهد بود:

$$ETR = 0.07 - 4.801CSR - 3.68SIZE + 0.32LEV + 5.01 DIV - 7.08 CAPEX - 1.88 ROA + \epsilon_{it}$$

تخمین فرضیه های فرعی چهارم-متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR):

با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه و تنوع زیر ۵٪ شده است لذا هر سه فرضیه ی فرعی پذیرفته شده و فرضیه اصلی نیز رد نشده است. همچنین متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل جامعه و هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی، تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای جامعه، حاکمیت، اثر متقابل حاکمیت و هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل تنوع و هزینه های مدیریت مالیات، اندازه و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی (ETR) دارد. متغیر ارزش بازار تاثیر معنی دار بر اجتناب مالیاتی ندارد.

۵-۶. فرضیه ۵: ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکتها بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۸: تخمین الگوی پنجم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD)

نماد	ضرایب	آماره t	احتمال
C	-0.0067	-3.0617	.0023
CSR	-.131695	-4.791326	0
SIZE	-.135644	4.861264	0
LEV	1.140495	10.63245	0
DIV	1.130390	13.26454	0
MTB	-.132958	-.038713	.9691
CAPEX	-.130446	-5.025630	0
ROA	-1.140748	11.85366	0
ADV	-32474.27	-.112481	.9105
R2	٪۴۸		
R2 تعدیل شده	٪۴۴		
D-W	۲,۰۸		
آماره احتمال نرمال	۰,۴۱		

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع را باید در ادامه بررسی نماییم. اما خود متغیر مسئولیت اجتماعی (CSR) اثر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. متغیرهای اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد و متغیرهای مسئولیت اجتماعی، اندازه، مخارج سرمایه ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. متغیرهای ارزش بازار و تبلیغات تاثیر معنی داری بر فرار مالیاتی ندارد. مدل نهایی فرضیه اصلی پنجم بصورت زیر خواهد بود:

$$BTD = -0.006 - 0.13CSR - 0.13SIZE + 1.14LEV + 1.13DIV - 0.13CAPEX - 1.14ADV + \epsilon_{it}$$

تخمین فرضیه های فرعی پنجم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD):

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 معنی دار نمی باشد. لذا دو فرضیه ی فرعی پذیرفته شده و فرضیه اصلی نیز رد شده است. متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات،

اهرم مالی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد و متغیرهای جامعه، حاکمیت، اثر متقابل حاکمیت و هزینه های مدیریت مالیات، اثر متقابل جامعه و هزینه های مدیریت مالیات، اندازه، سود تقسیمی و سودآوری، مخارج سرمایه ای تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد. تنوع و اثر متقابل تنوع، هزینه های مدیریت، ارزش بازار و تبلیغات تاثیر معنی داری بر فرار مالیاتی ندارد.

۶-۶. فرضیه ۶: هزینه های مدیریت مالیات بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۹: تخمین الگوی شش - متغیر وابسته اجتناب مالیاتی (ETR)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
0.0001	3.947584	52.90175	C
0.0761	1.774695	7.037093	TFR
0.0003	-3.657385	-3.475455	SIZE
0	9.499214	0.336073	LEV
0.0053	2.795348	6.06846	DIV
0.9408	-0.074311	-0.034295	MTB
0	-4.945574	-5.719857	CAPEX
0.0127	-2.49589	-0.241499	ROA
0.1382	-1.483171	-1.893208	ADV
%۵۹			R2
%۴۱			R2 تعدیل شده
۱٫۸			D-W
۰٫۰۹			آماره احتمال نرمال

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری کمتر از ۵٪ می باشد. لذا فرضیه هزینه های مدیریت مالیات بر اجتناب مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد رد نمی شود. متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر

اجتناب مالیاتی (ETR) دارد و متغیرهای اندازه، مخارج سرمایه ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. تبلیغات و ارزش بازار بر اجتناب مالیاتی تاثیر معنی دار ندارد. مدل نهایی فرضیه ششم بصورت زیر خواهد بود:

$$ETR = 52.9 + 7.03TFR - 3.47SIZE + 0.33LEV - 6.06 DIV - 5.71 CAPEX - 0.24 ROA + \epsilon$$

۶-۷. فرضیه ۷: هزینه های مدیریت مالیات بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد.

جدول ۱۰: تخمین الگوی هفتم - متغیر وابسته فرار مالیاتی (BTD)

احتمال	آماره t	ضرایب	نماد
0.0373	2.0863	0.0601	C
0.0006	3.428545	0.137553	TFR
0.0067	-2.714018	-3056496	SIZE
0	4.958122	0.366554	LEV
0	8.603919	0.316494	DIV
0.9714	-0.035855	-0.123136	MTB
0	-4.794219	-0.131781	CAPEX
0	-4.860399	-0.135618	ROA
0.9193	-0.101389	-30725.85	ADV
%۵۱		R2	
%۵۰		R2 تعدیل شده	
۲,۰۸		D-W	
۰,۰۶		آماره احتمال نرمال	

نتیجه فرضیه: با توجه به نتایج آزمون، سطح معناداری کمتر از ۵٪ می باشد. لذا فرضیه هزینه های مدیریت مالیات بر فرار مالیاتی آنها تأثیر معنی داری دارد رد نمی شود. متغیرهای هزینه های مدیریت مالیات، اهرم مالی، سود تقسیمی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی (BTD) دارد و متغیرهای اندازه، مخارج سرمایه ای و سودآوری تاثیر منفی و معنی

دار بر فرار مالیاتی دارد. ارزش بازار و تبلیغات تاثیر معنی داری بر فرار مالیاتی ندارد. مدل نهایی فرضیه هفتم به صورت زیر خواهد بود:

$$BTD = 0.06 + 0.13TFR - 3056496SIZE + 0.36LEV + 0.31DIV - 0.13CAPEX - 0.13ROA + \epsilon_{it}$$

نتیجه گیری

باتوجه به نتایج تحقیق مشخص شد که دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه (ابعاد مسولیت اجتماعی) بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب و فرار مالیاتی موثر بوده اما تاثیر بعد متغیر تنوع معنادار نبوده است. همچنین دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی موثر بوده اما تنوع بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و اجتناب مالیاتی موثر نبوده است. همچنین هر سه متغیر حاکمیت شرکتی، جامعه و تنوع بر رابطه بین هزینه های مدیریت مالیاتی و فرار مالیاتی تاثیر معنادار دارد. هر سه متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه و تنوع بر اجتناب مالیاتی تاثیر معنادار دارد و دو متغیر حاکمیت شرکتی و جامعه بر فرار مالیاتی موثر می باشند و متغیر تنوع بر فرار مالیاتی موثر نیست. هزینه های مدیریت مالیاتی شرکت ها نیز بر فرار مالیاتی موثر می باشد. از سویی در بررسی تاثیر گذاری مولفه ها مشخص شد که مولفه های حاکمیت شرکتی مانند مولفه های حقوق مربوط به سود تقسیمی، کفایت و کیفیت افشای اطلاعات و ارزیابی عملکرد هیات مدیره تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد و متغیرهای تمرکز مالکیت، سهامداران نهادی، افشاهای مربوط به پاداش و سهام اعضای هیات مدیره، ساختار و ترکیب هیات مدیره، تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. همچنین مولفه های حقوق مربوط، کفایت و ارزیابی مربوط به حاکمیت شرکتی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی و متغیرهای تمرکز، سهامدار، افشا، ساختار تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. مولفه های اشتغال و رویه های کار و کارکنان، سرمایه گذاری مسئولانه، اخلاق کسب و کار / رویه های عملیاتی منصفانه تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد و مولفه های فساد، رشوه خواری و پولشویی، حقوق بشر، اقدامات و استراتژی های زیست محیطی، رعایت و تبعیت از قوانین و مقررات مربوطه، رعایت قوانین و مقررات مربوط به زیست محیط تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. از طرفی مولفه های اشتغال و رویه های کار و کارکنان، اخلاق کسب و کار / رویه های عملیاتی منصفانه، فساد رشوه خواری و پولشویی، حقوق بشر، رعایت قوانین و مقررات مربوط به زیست محیط، اقدامات

و استراتژی های زیست محیطی تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد و مولفه های، رعایت و تبعیت از قوانین و مقررات مربوطه، سرمایه گذاری مسئولانه، تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. مولفه های متنوع سازی ذینفعان، نیروی کار تاثیر مثبت و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد و مولفه های، تنوع در زنجیره تامین مشتریان و مصرف کنندگان محصولات / خدمات، تنوع در سیاستهای مدیریتی تاثیر منفی و معنی دار بر اجتناب مالیاتی دارد. همچنین مولفه های تنوع در زنجیره تامین مشتریان و مصرف کنندگان محصولات / خدمات، نیروی کار تاثیر مثبت و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد و مولفه های متنوع سازی ذینفعان، تنوع در سیاستهای مدیریتی تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارد. حال در ادامه مقایسه نتایج تحقیق حاضر با مطالعات گذشته را بیان می نمایم.

نتایج تحقیق حاضر با مطالعه هوی و همکاران^۱ (۲۰۱۳) با عنوان: آیا مسئولیت اجتماعی شرکتها با اجتناب مالیاتی همراه است یا نه؟ و مقاله واتسون^۲ (۲۰۱۴) با عنوان بررسی تاثیر عملکرد درآمدی بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکتها و اجتناب مالیاتی، مبنی بر ارتباط مثبت مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو می باشد. همچنین تحقیق مک گوایر و همکاران^۳ (۲۰۱۲) تحت عنوان بررسی رابطه تخصص مالیاتی حسابرسان (هزینه مدیریت مالیات) و سطح اجتناب مالیاتی شرکت ها و مقاله هوزینوف و کلام^۴ (۲۰۱۲) تحت عنوان بررسی ارتباط اجتناب مالیاتی، مدیریت مالیات و مسئولیتهای اجتماعی شرکتها مبنی بر ارتباط هزینه های مدیریت مالیات، مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو می باشد. مقاله های دسای^۵ و همکاران (۲۰۰۷) و موسر و ایندرخورانا (۲۰۰۹) و هیرول و همکاران (۲۰۱۴) مبنی بر ارتباط حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی، با تحقیق حاضر کاملا همسو و یکسان می باشند.

با توجه به عنوان تحقیق حاضر که ارائه یک مدل مسولیت اجتماعی و اجتناب و فرار مالیاتی می باشد لذا محقق وظیفه خود دانست تا در فصل نهایی و قسمت یافته های پژوهش با توجه به تاثیر پذیری و عدم تاثیر پذیری متغیرهای پژوهش مدل نهایی تحقیق خود را ارایه نماید. مدل نهایی تحقیق به صورت زیر خواهد بود:

$$ETR * BT D = 754.45 + 2491.88 TFR - 1.24 CSR + 0.01 TFR * CSR -$$

1. Hoi et al
2. Watson
3. Mc Guire

4. Fariz Huseynov, Bonnie K. Klamm
5. Desai et al

$$0.01 \text{ SIZE} + 0.006 \text{ LEV} + 7.64 \text{ DIV} - 0.03 \text{ CAPEX} - 0.06 \text{ ROA} + 23.77 \text{ ADV} + \varepsilon_{it}$$

با توجه به نتایج تحقیق و فرضیه های پژوهش پیشنهادها زیر ارائه می گردد:

۱- به کارشناسان رسیدگی کننده مالیاتی توصیه می شود، به شرکت هایی که دارای فعالیت های غیرمسئولانه اجتماعی هستند، توجه بیشتری نمایند زیرا امکان فعالیت های اجتناب مالیاتی در آن شرکت ها بیشتر از سایرین است.

۲- مدیران شرکت هایی که مسئولیت اجتماعی بیشتری داشته اند، می توانند با ارائه صورتهای مالی شفاف و با پر رنگ نشان دادن این نکته که در قبال سهام داران احساس مسئولیت بیشتری دارند، جهت جذب سرمایه بیشتر اقدام کنند.

۳- سرمایه گذاران سهام و مالکان می توانند به شرکت هایی که مسئولیت اجتماعی دارند اعتماد بیشتری کنند و با اطمینان خاطر اقدام به خرید سهام آن شرکت ها بنمایند، زیرا مطمئن هستند که این گونه مدیران در راستای سود رساندن به آنها قدم بر می دارند.

۴- جهت افزایش مسئولیت اجتماعی و کاهش فرار و اجتناب مالیاتی بهتر است آگاهی و مشاوره به مشتریان شرکت برای مصرف با ملاحظات زیست محیطی و کاهش آثار زیانبار زیست محیطی آن و اطلاعاتی در مورد کاهش آثار مخرب بر تنوع زیستی و گونه های مختلف آن و منابع طبیعی از جمله جنگل، خاک و همچنین اثرات قابل ملاحظه فاضلاب ناشی از عملیات شرکت بر منابع آبی و خاکی و رویه های چگونگی کاهش ضایعات پرخطر و فاقد خطر و دفع مناسب ضایعات با رعایت مسائل زیست محیطی به سازمانها و شرکتهای مختلف ارائه شود.

۵- آموزش کارکنان در مورد 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 دادگاهها در خصوص ابعاد اجتماعی و مشارکت عمومی فعالیتهای شرکت، دعاوی حقوقی و جرایم عدم رعایت حقوق افراد محلی/ بومی و اقدامات صورت گرفته در رابطه با آن توضیحات کامل به کارکنان و شرکت ها ارائه شود.

۶- تصمیمی اتخاذ گردد تا تاثیرات سرمایه گذاری ها و خدمات یا منافع عمومی بر جامعه و منطقه محلی برای شرکت ها و سازمان ها تشریح گردد و شاخص های بهره وری تولید و نیروی کار شرکت را برای آنها شفاف و روشن نماییم از سوی افشای مشخصات محصول با استانداردهای ایمنی و وجود دستورالعمل های استفاده از محصولات و خدمات شرکت، تشریح چگونگی حمایت از اطلاعات مشتریان و

حفظ حریم شخصی و چگونگی اجرا و نظارت آن و توصیف رویه های مرتبط با تامین کنندگان، تعداد آنها بر حسب منطقه و ارزیابی عملکرد زنجیره تامین شرکت و افشای اطلاعات در خصوص توسعه محصولات شرکت و پروژه های تحقیقاتی برای بهبود محصولات شرکت سبب افزایش مسئولیت اجتماعی گشته و این امر می تواند در کاهش اجتناب و فرار مالیاتی موثر واقع گردد.

منابع

- باباجانی، جعفر و عبدی، مجید. "رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکتها"، پژوهشهای حسابداری مالی، شماره ۵، صص ۶۵-۸۶
- برزگر، قدرت اله، (۱۳۹۳). "محرك ها و تعیین کننده های گزارشگری و افشاء مسئولیت اجتماعی شرکتها در ایران با رویکرد ساختار حاکمیت شرکتی و ارتباط آن با عملکرد" رساله دکتری، دانشکده مدیریت و حسابداری، رشته حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی
- پورحیدری، امید و سروستانی، امیر (۱۳۹۲). "شناسایی و تبیین عوامل موثر بر مدیریت مالیات". مجله دانش حسابداری، ش ۴، صص ۸۹-
- حساس یگانه، یحیی (۱۳۸۵). "حاکمیت (راهبری) شرکتی و پاسخگویی" کتاب مجموعه مقالات همایش راهبری شرکتی، بورس اوراق بهادار تهران
- دیانت پی، حمید. مولائی فر، فرحناز و افتخاریان، الهام. (۱۳۹۲). "روشهای ارتقای تمکین مالیاتی و راهکارهای جلوگیری از فرار مالیاتی". تحقیقنامه مالیات، سال هفدهم، شماره ششم، پیاپی ۵۴
- شعری آناقیر، صابر، حساس یگانه، یحیی، سدید، مهدی و نره ئی، بنیامین "ارتباط حاکمیت شرکتی و ابعاد آن با کارائی سرمایه گذاری شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۳، شماره ۵۲، زمستان ۱۳۹۵
- صفرزاده، محمد حسین و طاووسی، ساجده "رابطه بین حاکمیت شرکتی و معامله با اشخاص وابسته" فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، دوره ۱۴، شماره ۵۳، بهار ۱۳۹۶
- مهرانی، ساسان و سیدی، سیدجلال (۱۳۹۳). "بررسی تاثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکتها" فصلنامه علمی تحقیقی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال سوم، شماره دهم.
- موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد، خاکی، نرگس (۱۳۸۸). "اجتناب مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: مدل نظری" پژوهشنامه مالیات، شماره پنجم، پیاپی ۵۳، صص ۲۷-۳۸.
- Areyel, S & Eskon, N., 2008. *Long-run corporate tax avoidance. Account. Rev.* 83, 61-82.

- Carroll, R., Joulfaian, D., 2005. Taxes and corporate giving to charity. *Public Finance Rev.* 33, 300–317.
- Céspedes, J.; González, M.; and C. A. Molina (2010). “Ownership and Capital Structure in Latin America”, *Journal of Business Research*, ol. 63, No. 3, pp. 248-254
- Chandler, David, Werther, William B, strategic *Corporate Social Responsibility*, Sage publications, California, 2006.
- Fatma, B. M. and 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
- Desai, M.A. and Dharmapala, D. 2006. Corporate tax avoidance and high powered incentives. *Journal of Financial Economics* 79: p.145-179.
- Desai, M.A., Dyck, A., Zingales, L., 2007. *Theft and taxation*. *J. Financ. Econ.* 84, 591–623.
- Gillan, S.G. and Starks, L.T.(2003). "A Survey of Shareholder Activism: Motivation and Empirical Evidence". *Contemporary Finance Digest*, 10-38.
- Gupta, S., and Newberry, K.(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.
- Hanlon, M., Heitzman, S., 2010. *Review of tax research*. *J. Account. Econ.*50,127–178.
- Hairul Azlan Annuar, Ibrahim Aramide Salihu*, Siti Normala Sheikh Obid. Corporate ownership, governance and tax avoidance: An interactive effects. *International Conference on Accounting Studies 2014, ICAS 2014, 18-19 August 2014, Kuala Lumpur, Malaysia. Procedia - Social and Behavioral Sciences* 164 (2014) 150 – 160
- Hoi, C, Wu, Q, Zhang, H, (2013).” *Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities*” *Accounting Review*, Forthcoming, SSRN.
- Huseynov, F, & K. Klamm, B (2012), *Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility*
- Kim, T, Limpaphayom, K,. (2007). The relation between national cultural dimensions and tax evasion. *Int Account Auditing Taxation*. 16.131–47.
- Margaritis, D. and M. Psillaki (2010). “Capital Structure, Equity Ownership and Firm Performance”, *Journal of Banking and Finance*, Vol. 34, No. 3, pp. 621-632.
- Minnick, K., Noga, T., 2010. Do corporate governance characteristics

- influence tax management? *J. Corp. Finance* 16, 703–718.
- Rego, S. (2003). "Tax avoidance activities of U.S. multinational corporations" *Contemporary Accounting Research*, 20 (4): 805–833.
- Rubin A(2007). "Ownership Level, Ownership Concentration and Liquidity". *Journal of Financial Markets* ؛ 10(3): 219–248.
- Watson , L,(2015),” Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Earnings Performance” *Journal of the American Taxation Association, Forthcoming Fall 2015, Vol. 37, No. 2, pp. 1-21.*
- Wilson, R.J. (2009), An Examination of Corporate Tax Shelter Participants. *The Accounting Review*, 84, 969-999.