

## نقش تعدیلگر مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌ها بر رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی

فرزین خوشکار<sup>۱</sup>

مجید اسلامی ساراب<sup>۲</sup>

علی کرمی<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۹/۱۴ تاریخ چاپ: ۱۴۰۰/۱۰/۱۴

### چکیده

هم نظام راهبری شرکتی و هم افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس مفهوم پاسخگویی شکل گرفته است. افزایش سطح پاسخگویی در ساختار هیئت‌مدیره باعث مدیریت بهتر هزینه‌ها و افشای بیشتر اطلاعات در رابطه با عملکرد اجتماعی شرکت‌ها و در نتیجه رضایت بیشتر ذینفعان می‌شود. هدف این پژوهش بررسی نقش تعدیلگر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بر رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی می‌باشد. اطلاعات مورد نیاز این پژوهش برگرفته از صورت‌های مالی ۱۴۲ شرکت در بازه زمانی ۱۳۱-۱۳۹۹ می‌باشد. پژوهش انجام شده از نظر نوع هدف جزء پژوهش‌های کاربردی است و روش پژوهش از نظر ماهیت و محتوایی همبستگی می‌باشد و برای تجزیه و تحلیل فرضیه از تحلیل پانلی کمک گرفته شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد و مسئولیت‌پذیری اجتماعی، این رابطه منفی و معنی‌دار را تقویت می‌کند.

### واژگان کلیدی

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی

۱. استادیار گروه حسابداری، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران.
۲. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران.
۳. دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری، موسسه آموزش عالی ناصر خسرو، ساوه، ایران.

## ۱- مقدمه

مبانی نظری و شواهد تجربی نشان می‌دهند شرکت‌ها سعی در کاهش و به تعویق انداختن مالیات بر درآمد خود دارند. اجتناب از مالیات<sup>۱</sup>، فرار مالیاتی<sup>۲</sup>، مدیریت سود، محافظه‌کاری ابزارهایی هستند که شرکت‌ها در صورت لزوم بسته به شرایط، از آنها استفاده می‌کنند (مهربان پور و همکاران، ۱۳۹۶). در اقتصاد جهانی جدید، اجتناب از مالیات شرکت‌ها به یک موضوع اصلی برای سهامداران و ذینفعان تبدیل شده است. در این زمینه، ادبیات اجتناب از مالیات شرکت‌ها با افزودن تدریجی جنبه‌های جدید به دلیل ماهیت چند رشته‌ای موضوع، در حال رشد است. (سلهی<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹)

از طرفی حاکمیت شرکتی<sup>۴</sup> از منافع سهامداران محافظت می‌کند و از تفکیک مدیریت تصمیم‌گیری و کنترل در یک سازمان اطمینان حاصل می‌کند (ناتالیا و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۲۱). مطالعات قبلی نشان داده‌اند که مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی بر اجتناب مالیاتی تأثیر می‌گذارد. اجتناب از مالیات می‌تواند پیچیده و مبهم باشد و احتمالاً فرصت‌طلبی مدیریتی را ممکن می‌سازد. لانیس و ریچاردسون<sup>۶</sup> (۲۰۱۲) بر ویژگی‌های تأثیرات هیئت‌مدیره بر سرپناه‌های مالیاتی (به‌عنوان نماینده‌ای برای اجتناب از مالیات) تأکید کردند. آرمسترانگ و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۵) نشان می‌دهد که ویژگی‌های حاکمیتی مانند استقلال هیئت‌مدیره رابطه قوی‌تری با سطوح شدیدتر اجتناب مالیاتی دارند همچنین سایر ویژگی‌های حاکمیتی مانند اندازه شرکت، ساختار مالکیت و تنوع جنسیتی نیز بر اجتناب از مالیات مورد بررسی قرار گرفته‌اند (دخلی<sup>۸</sup>، ۲۰۲۱) علاوه بر این، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت به استراتژی‌هایی اشاره دارد که در آن شرکت‌ها کسب و کار خود را به گونه‌ای انجام می‌دهند که اخلاقی، جامعه دوستانه و از نظر توسعه برای جامعه مفید باشد. مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، حرکتی فراتر از حداقل الزامات قانونی است که به‌صورت داوطلبانه پذیرفته شده است، زیرا مؤسسات اقتصادی آن را در زمره منافع بلندمدت خود تلقی می‌کنند. (گروسی و همکاران، ۱۳۹۹). اکثر محققانی که رابطه بین حاکمیت شرکتی و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را بررسی کرده‌اند گزارش کرده‌اند که اثربخشی حاکمیت شرکتی باعث بهبود مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت شده و به‌رحال سطح نرخ مؤثر مالیات را کاهش می‌دهد؛ بنابراین شرکت‌هایی که اطلاعات مسئولیت‌پذیری اجتماعی بیشتری را افشا می‌کنند، کمتر درگیر فعالیت‌های تهاجمی مالیاتی هستند (زننگ<sup>۹</sup>، ۲۰۱۹).

بنابراین اگرچه تهاجم مالیاتی همیشه موضوعی بحث‌برانگیز بوده است، اما با توجه به اینکه در سال‌های اخیر با کمبود درآمدهای مالیاتی همراه با افزایش مشکلات اجتماعی، توجهات دوباره به آن معطوف شده است؛ و همچنین شناسایی مؤلفه‌های مؤثر بر اجتناب از مالیات، می‌تواند سیاست‌گذاران و قانون‌گذاران را در خصوص تدوین قوانین مالیاتی مناسب

<sup>1</sup> tax avoidance

<sup>2</sup> Tax evasion

<sup>3</sup> Salhi

<sup>4</sup> corporate governance

<sup>5</sup> Natalia

<sup>6</sup> Lanis and Richardson

<sup>7</sup> Armstrong et al

<sup>8</sup> Dakhli

<sup>9</sup> Zeng

یاری رساند در این تحقیق به بررسی نقش تعدیلگر مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بر رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی می‌پردازیم.

## ۲- ادبیات تحقیق

### اجتناب مالیاتی

مالیات به‌عنوان یکی از اصلی‌ترین ابزارهای کسب درآمد دولت‌ها در مسیر دستیابی به اهداف اقتصادی و اجتماعی مطرح است (ایمانی برندق و پیری، ۱۳۹۴)؛ از دیدگاه نظری، منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش برای کاهش مالیات‌های پرداختی است (هانلون و هیتزمن<sup>۱</sup>، ۲۰۱۰). فرار مالیاتی نوعی تخلف قانونی است، اما اجتناب از مالیات، در واقع نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی برای کاهش مالیات است. دسای و دامابالا<sup>۲</sup> (۲۰۰۹) نیز معتقدند که فعالیت اجتناب مالیاتی، انتقال ارزش از دولت به سهامداران است. برخی نیز مانند وانگ<sup>۳</sup> (۲۰۱۶) اعتقاد دارند اجتناب مالیاتی نشانگر مجموعه‌ای از راهبردهای مالیاتی است و فعالیت‌های اجتناب مالیاتی شامل طیفی از برنامه‌ریزی‌های مالیاتی شرکت است که هم دربرگیرنده فعالیت‌های کاملاً قانونی است و هم شامل معاملات و فعالیت‌های تهاجمی است. در واقع اجتناب از مالیات، نوعی استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است (هانلون و همکاران، ۲۰۱۰). اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است. بنابراین، از آنجاکه اجتناب مالیاتی فعالیتی به ظاهر قانونی است، به نظر رسد بیشتر از فرار مالیات در معرض دید باشد و چون اجتناب مالیاتی در محدوده‌ای معین برای استفاده از مزایای مالیاتی است، قوانین محدود کننده‌ای در زمینه کنترل آن وجود دارد (حساس یگانه و رضایی، ۱۳۹۷؛ خانی و همکاران، ۱۳۹۳).

### مسئولیت‌پذیری اجتماعی

مطالعات افشای محیطی و اجتماعی شرکت‌ها شامل سه نظریه مفید بودن در تصمیم‌گیری، نظریه اقتصادی، نظریه سیاسی و اجتماعی است. مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به مسئولیت واحدهای تجاری در قبال تأثیرشان بر جامعه اطلاق می‌شود. طی سال‌های اخیر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها سهم عمده‌ای را در تجارت و بازرگانی به خود اختصاص داده است (کیم و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۴) بسیاری از شرکت‌ها اقدام به تأسیس کمیته‌ی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و صدور گزارش و افشای موارد مرتبط کرده‌اند. مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها ادبیاتی نوین در پژوهش‌های حسابداری محسوب می‌شود و از ابعاد مختلف توسط پژوهشگران و تحلیلگران مورد بحث قرار گرفته است (فرجی و همکاران، ۱۳۹۸). منظور از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، پیوستگی و اتحاد میان فعالیت‌ها و ارزش‌های سازمان است به گونه‌ای که منافع کلیه ذی‌نفعان شامل سهامداران، مشتریان، کارکنان، سرمایه‌گذاران و عموم جامعه، در سیاست‌ها و عملکرد سازمان منعکس گردد. همچنین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به مشارکت داوطلبانه شرکت برای توسعه پاینده فراسوی الزام‌های قانونی اشاره دارد و یک

<sup>1</sup> Hanlon, M. & S. Heitzman

<sup>2</sup> Desai, M. A., and D. Dharmapala

<sup>3</sup> wang

<sup>4</sup> Kim et al

روش برای کاهش شکاف بین شرکت‌ها و انتظارات ذی‌نفعان در قالب گزارشگری و افشای اطلاعات اضافی با رویکرد پایندگی به شمار می‌رود (حساس یگانه و برزگر، ۱۳۹۴).

### حاکمیت شرکتی

فدراسیون بین‌المللی حسابداران در سال ۲۰۰۵، حاکمیت شرکتی را چنین تعریف کرده است: حاکمیت شرکتی عبارت از مسئولیت‌ها و شیوه‌های به‌کاربرده شده توسط هیئت‌مدیره و مدیران موظف با هدف مشخص کردن مسیر راهبردی است که تضمین‌کننده دستیابی به هدف‌ها، کنترل ریسک‌ها و مصرف مسئولانه منابع است.

سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در سال ۱۹۹۸، حاکمیت شرکتی را چنین بیان کرد: حاکمیت شرکتی، سیستمی است که به وسیله آن شرکت‌های تجاری، کنترل و هدایت شوند. ساختار حاکمیت شرکتی، تقسیم حقوق و مسئولیت‌ها را در بین اعضای هیئت‌مدیره، مدیران، سهامداران و سایر ذینفعان مشخص می‌کند. همچنین قوانین و رویه‌های تصمیم‌گیری در خصوص امور شرکت را با صراحت بیان می‌کند. با تحقق این امر، حاکمیت شرکتی ساختاری را ارائه می‌کند که از طریق آن، اهداف شرکت، ابزارهای دستیابی به آن اهداف و نظارت بر عملکرد، تعیین می‌شود (حساس یگانه، ۱۳۸۵). بنابر تعریف، حاکمیت شامل ترتیبات حقوقی، فرهنگی و نهادی می‌شود که سمت و سوی حرکت و عملکرد شرکت‌ها را تعیین می‌کند و عناصری که در این صحنه حضور دارند، عبارت‌اند از: سهامداران و ساختار مالکیت، اعضای هیات‌مدیره و ترکیب آنها، مدیریت شرکت... و سایر ذی‌نفعانی که امکان اثرگذاری بر حرکت شرکت را دارند (مشایخی و محمدآبادی، ۱۳۹۰).

نظام حاکمیت شرکتی ساختاری را فراهم می‌کند که از طریق آن هدف‌های بنگاه تنظیم و وسایل دستیابی به هدف‌ها و نظارت بر عملکرد تعیین می‌شود. این نظام، انگیزه لازم برای تحقق اهداف بنگاه را در مدیریت ایجاد و زمینه نظارت مؤثر را فراهم می‌کند. به این ترتیب، شرکت‌ها منابع را با اثربخشی بیشتری به کار می‌گیرند. به‌طور کلی حاکمیت شرکتی پیش از هر چیز، حیات بنگاه اقتصادی را در درازمدت هدف قرار می‌دهد و درصدد است از منافع سهامداران در مقابل مدیریت سازمان‌ها حفاظت کند (اسماعیل‌زاده مقری و همکاران، ۱۳۸۹).

### پیشینه تحقیق

دخلی (۲۰۲۱) در بررسی تأثیر ساختار مالکیت بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها با نقش میانجی مسئولیت اجتماعی شرکت نشان دادند که مالکیت نهادی بر اجتناب مالیاتی تأثیر منفی می‌گذارد. هر چه نسبت مالکیت نهادی بیشتر باشد، احتمال استفاده از اجتناب مالیاتی کمتر است. همچنین نتایج آزمون سوبل، این مطالعه نشان داد که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت بر تأثیر مالکیت نهادی بر اجتناب از مالیات شرکت نقش میانجی دارد. ناتالیا و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۱) در مطالعه ارتباط بین افشای مسئولیت اجتماعی شرکت، حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی در اندونزی دریافتند هرچه افشای مسئولیت اجتماعی بیشتر باشد، اجتناب مالیاتی کمتر است. چویی و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۲۱) در بررسی تأثیر اقدامات مسئولیت اجتماعی شرکت بر اجتناب مالیاتی در فرانسه نتایج نشان می‌دهند که شرکت‌هایی که فعالیت‌های

<sup>۱</sup> Natalia

<sup>۲</sup> Chouaibi

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را انجام نمی‌دهند نسبت به سایرین اجتناب از مالیات تهاجمی‌تری دارند و این ایده را تأیید می‌کند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت می‌تواند به‌عنوان جنبه‌ای از فرهنگ شرکتی انگاشته شود که بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های تجاری تأثیر می‌گذارد. مونته‌نگرو<sup>۱</sup> (۲۰۲۱) در تحقیقی با عنوان فرار مالیاتی، مسئولیت اجتماعی شرکتی و حکمرانی ملی: یک مطالعه در سطح کشور نشان دادند که نه معیار کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تعیین‌کننده مهم فرار مالیاتی در سطح کشور نیستند. در مقابل، کیفیت حکمرانی ملی به‌طور معنادار و منفی با فرار مالیاتی مرتبط است. همچنین اثر میانجی حاکمیت ملی بر ارتباط بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت و فرار مالیاتی تأیید شد. سلهی و همکاران (۲۰۱۹) در بررسی نقش میانجی مسئولیت اجتماعی شرکت در رابطه بین حاکمیت و اجتناب مالیاتی: قانون عرفی انگلستان در مقابل قانون مدنی فرانسه نشان دادند نتایج نشان می‌دهد که مسئولیت اجتماعی شرکت به‌طور کامل رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های بریتانیا را واسطه می‌کند. علاوه بر این، در شرکت‌های فرانسوی، مسئولیت اجتماعی شرکت تا حدی واسطه رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی است. این مطالعه به‌طور تجربی ثابت کرد که شرکت‌هایی با سطح مسئولیت اجتماعی بالاتر، موقعیت بهتری برای به دست آوردن شفافیت بیشتر از طریق کاهش اجتناب مالیاتی دارند.

پیته نوئی و همکاران (۱۴۰۰) در بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی: آزمون نظریه ثروت اجتماعی-عاطفی و نمایندگی با توجه به نظریه ذینفعان نشان می‌دهند که بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی معنادار وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد که مالکیت خانوادگی، مطابق با نظریه ثروت اجتماعی-عاطفی و همسویی منافع بین مدیران و مالکان و مسائل نمایندگی کمتر در آن، رابطه منفی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها را تعدیل (تشدید) می‌کند. فخری و همکاران (۱۳۹۸) در بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی به این نتیجه رسیدند که میان حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین توانایی مدیریت رابطه میان حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات را تحت تأثیر قرار می‌دهد. الهیاری و همکاران (۱۳۹۷) در بررسی اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی نشان دادند تمامی متغیرهای حاکمیت شرکتی دارای رابطه مثبت و معنی‌داری بر رابطه مسئولیت‌های اجتماعی و عدالت مالیاتی است. قرنچیک و گرکز (۱۳۹۷) در بررسی رابطه بین برخی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی با اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نشان می‌دهند که بین درصد اعضای غیرموظف هیات مدیره و درصد مالکیت سرمایه‌گذاران نهادی با نرخ مؤثر مالیات نقدی پرداختی و تفاوت دفتری مالیات رابطه معناداری وجود دارد اما بین دوگانگی وظایف مدیرعامل با نرخ مؤثر مالیات، نرخ مؤثر مالیات نقدی پرداختی و تفاوت دفتری مالیات رابطه معناداری مشاهده نگردید. همچنین نتایج این تحقیق وجود رابطه معنادار بین مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی با اجتناب مالیاتی شرکت را مورد تأیید قرار می‌دهد.

<sup>1</sup> Montenegro

### ۳- چارچوب نظری و فرضیات تحقیق

#### ۳-۱ رابطه حاکمیت شرکتی با اجتناب از مالیات

رابطه حاکمیت شرکتی با اجتناب از مالیات تحت تأثیر تئوری نمایندگی است. این راستا، مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی ممکن است به کاهش مشکل نمایندگی و بهبود شفافیت اطلاعات کمک کند (گوویندان و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۱). به‌عنوان مثال مالکیت نهادی یکی از مکانیسم‌های کلیدی حاکمیت شرکتی است که در نظارت بر رفتار مدیران برای کاهش مشکلات نمایندگی مؤثر است بنابراین، ساختار مالکیت ممکن است نقش مهمی در تصمیم‌گیری شرکت‌ها در مورد اجتناب مالیاتی ایفا می‌کند (کوورمن و وند<sup>۲</sup>، ۲۰۱۹). از نظر اجتناب مالیاتی، مالکیت نهادی بر استفاده از آن کنترل دارد (الکردی و ماردینی، ۲۰۲۰). به‌عنوان مثال، یینگ و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۱۷) به این نتیجه رسیدند که شرکت‌هایی که متعلق به هیئت‌مدیره با نسبت بالایی از سرمایه‌گذاران نهادی هستند، افزایش مشارکت با تکنیک‌های اجتناب مالیاتی را نشان می‌دهند. ریچاردسون و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۶) دریافتند که حضور زنان در هیئت‌ها فعالیت‌های اجتناب از مالیات را کاهش می‌دهد. حسینوف و همکاران<sup>۵</sup> (۲۰۱۷) رابطه معناداری بین تغییرات اجتناب مالیاتی و بهبود شیوه‌های حکمرانی نشان می‌دهد. لانیس و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که هیئت‌مدیره نقش مهمی در استراتژی‌های مالیاتی یک شرکت مانند تعیین سطح اجتناب مالیاتی آن دارند؛ بنابراین فرضیه اول به شرح زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه اول: بین حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد.**

#### ۳-۲ تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات

هم نظام راهبری شرکتی و هم افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس مفهوم پاسخگویی شکل گرفته است. افزایش سطح پاسخگویی در ساختار هیئت‌مدیره باعث مدیریت بهتر هزینه‌ها و افشای بیشتر اطلاعات در رابطه با عملکرد اجتماعی شرکت‌ها و در نتیجه رضایت بیشتر ذینفعان می‌شود. همچنین، وجود رابطه نزدیک‌تر بین هیئت‌مدیره و ذینفعان باعث شهرت بیشتر شرکت در برابر ذینفعان برون‌سازمانی و جذب بیشتر منابع خواهد شد بر همین اساس برخی از شرکت‌ها اقدام به تخصیص میزانی از منابع خود در بخش مسئولیت‌پذیری اجتماعی کرده‌اند (بارنه آ و رویین، ۲۰۱۰). در چارچوب سازوکارهای نظام راهبری شرکتی، نظریه نمایندگی بیان می‌کند که در رابطه با مسائل اجتماعی شرکت، مدیران بیشتر از سهامداران دغدغه دارند؛ بنابراین، افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند تابعی از نظام راهبری شرکتی باشد (مهربان پور و همکاران، ۱۳۹۶).

همان‌طور که قبلاً ذکر شد بسیاری از مطالعات از رابطه منفی بین حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی حمایت کرده‌اند (ریچاردسون و همکاران، ۲۰۱۶؛ بایار و همکاران<sup>۷</sup>، ۲۰۱۸)؛ بنابراین اگر حاکمیت شرکتی بتواند روی عملکردهای

<sup>1</sup> Govindan et al

<sup>2</sup> Kovermann and Wendt

<sup>3</sup> Ying et al

<sup>4</sup> Richardson et al

<sup>5</sup> Huseynov et al.

<sup>6</sup> Lanis et al

<sup>7</sup> Bayar et al

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت یک شرکت تأثیر بگذارند، مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت تأثیر منفی بر اجتناب مالیاتی دارد (گورک<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹)؛ بنابراین فرضیه دوم به شرح زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه دوم: مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر رابطه بین حاکمیت شرکتی و اجتناب از مالیات تأثیرگذار است.**

#### ۴. روش تحقیق

تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر شیوه گردآوری داده‌ها، از نوع تحقیقات نیمه تجربی پس رویدادی در حوزه تحقیقات اثباتی حسابداری است که با استفاده از روش رگرسیون چند متغیره (استفاده از روش پانل با اثرات ثابت) و مدل‌های اقتصادسنجی انجام شده است. اطلاعات مربوط به صورت‌های مالی شرکت‌ها، از طریق نرم‌افزار تدبیر پرداز و ره‌آورد نوین و پایگاه‌های اینترنتی بورس اوراق بهادار تهران جمع‌آوری شده است و برای تجزیه و تحلیل داده‌های از نرم‌افزارهای EViews9 استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بازار سرمایه ایران در یک بازه زمانی ۸ ساله طی دوره زمانی ۱۳۹۱-۱۳۹۹ می‌باشد که با استفاده از روش حذف سیستماتیک و بعد از مدنظر قرار دادن معیارهای زیر تعداد ۱۴۲ شرکت به‌عنوان جامعه آماری انتخاب شدند؛

۱. شرکت قبل از سال ۱۳۹۱ در بورس پذیرفته‌شده و تا پایان سال ۱۳۹۹ در بورس فعال باشد؛
۲. سال مالی شرکت منتهی به ۲۹ اسفند باشد و طی زمان تحقیق تغییر سال مالی نداشته باشد؛
۳. فعالیت اصلی شرکت سرمایه‌گذاری، بانکداری، لیزینگ و نهاد مالی نباشد؛
۴. اطلاعات موردنیاز در بخش تعریف متغیرها در دسترس باشد و
۵. شرکت در دوره مورد مطالعه تغییر سال مالی نداشته باشد.

#### ۴. ۱ متغیرها و مدل تحقیق

**متغیر وابسته؛** در این تحقیق اجتناب از مالیات می‌باشد

در این تحقیق برای اندازه‌گیری اجتناب از مالیات به پیروی از دیرنگ و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۰) از نرخ مؤثر مالیاتی (ETR) استفاده شده است که به صورت زیر محاسبه می‌شود

$$ETR = \frac{\text{Total Tax Eepence}_{it}}{\text{Pre Tax Income}_{it}}$$

که در رابطه فوق  $\text{Total Tax Eepence}_{it}$  کل هزینه مالیات شرکت  $i$  در سال  $t$  و  $\text{Pre Tax Income}_{it}$  بیان‌کننده سود قبل از مالیات شرکت  $i$  در سال  $t$  است.

<sup>1</sup> Goerke

<sup>2</sup> Dyreng

**متغیر مستقل؛** حاکمیت شرکتی (governance) است.

متغیر مستقل این پژوهش کیفیت حاکمیت شرکتی است که این متغیر از عوامل متعددی تشکیل شده است. از این رو، در پژوهش حاضر از معیاری ترکیبی و چندبعدی برای سنجش این متغیر استفاده شده است. استفاده از یک معیار چندبعدی و ترکیبی برای اندازه‌گیری حاکمیت شرکتی، مزایایی همچون وارد کردن یک متغیر در مدل رگرسیون به جای توجه جداگانه به هر یک از مؤلفه‌های حاکمیت شرکتی، توجه به بهینگی سازوکارهای خاص در سطح شرکت‌ها و جلوگیری از تکرار و دوباره‌کاری مؤلفه‌ها دارد. در این پژوهش برای اندازه‌گیری کیفیت حاکمیت شرکتی از مدلی استفاده شده است که یگانه و سلیمی (۱۳۹۰) ارائه داده‌اند. الگوی مزبور یکی از الگوهای جامع حاکمیت شرکتی در محیط ایران است. با بررسی اجزای مدل‌های حاکمیت شرکتی در پژوهش‌های انجام‌شده در سطح کشورهای مختلف و مؤسسات رتبه‌بندی بین‌المللی، تعداد ۴ بعد با عنوان -های اثرات مالکیت، حقوق سهامداران، شفافیت و اثربخشی هیئت‌مدیره که در اکثر آنها مشترک است، به عنوان ابعاد مدل انتخاب شد. هر کدام از شاخص‌ها به صورت جداگانه دارای یک ضریب شاخص در مؤلفه و یک ضریب شاخص در مدل نهایی است. بعد از اینکه به شرکت‌ها نمره صفر و ۱ برای هر شاخص داده شد، نمره مزبور در ضریب شاخص در مؤلفه برای نمره هر بعد و بار دیگر در ضریب شاخص در مدل نهایی برای نمره کلی کیفیت حاکمیت شرکت ضرب می‌شود.

**متغیر تعدیلگر:** در این تحقیق مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. برای بررسی معیار گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها از چهار عامل محیط‌زیست، رفاه کارکنان، فعالیت اجتماعی و خیریه و مصرف انرژی استفاده شده است و طی بررسی‌های انجام‌شده برای شرکت‌هایی که در هر یک از این زمینه‌ها گزارش ارائه نموده‌اند متغیر مصنوعی ۱ و در غیر این صورت ۰ استفاده شده است و در نهایت شرکت‌هایی که از نظر گزارشگری اجتماعی در مجموع عدد ۱ تا ۴ کسب کنند به عنوان شرکت‌ها با مسئولیت اجتماعی (استفاده از متغیر مصنوعی ۱ در مدل رگرسیون) و در غیر این صورت شرکت‌ها بدون مسئولیت اجتماعی (استفاده از متغیر مصنوعی ۰ در مدل رگرسیون) شناسایی می‌شوند (فروغی و همکاران، ۱۳۸۷).



## جدول (۱) بررسی معیار گزارشگری مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها

نام شرکت	گزارش محیط‌زیست	گزارش رفاه کارکنان	گزارش فعالیت اجتماعی و خیریه	گزارش مصرف انرژی	جمع	نتیجه
الف	۱	۱	۱	۱	۴	دارای مسئولیت اجتماعی عدد ۴ در مدل رگرسیون
ب	۱	۰	۱	۱	۳	دارای مسئولیت اجتماعی عدد ۳ در مدل رگرسیون
ج	۱	۰	۰	۱	۲	دارای مسئولیت اجتماعی عدد ۲ در مدل رگرسیون
د	۱	۰	۰	۰	۱	دارای مسئولیت اجتماعی عدد ۱ در مدل رگرسیون
ه	۰	۰	۰	۰	۰	عدم وجود مسئولیت اجتماعی عدد صفر در مدل رگرسیون

همچنین تأثیر متغیرهای کنترلی زیر نیز بر این رابطه بررسی شده است: **رشد شرکت**؛ (GROW)؛ دارایی‌های پایان سال منهای دارایی‌ها ابتدای سال تقسیم بر دارایی‌های ابتدای سال؛ **اهرم مالی**؛ (LEV)؛ تقسیم کل بدهی‌ها به کل دارایی‌ها؛ **اندازه شرکت** (SIZE) لگاریتم طبیعی ارزش دفتری کل دارایی‌های شرکت در پایان سال و **بازده دارایی‌ها** (ROA) تقسیم سود سالیانه به کل دارایی شرکت

مدل آماری فرضیه اول:

$$ETR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{governance}_{i,t} + \beta_2 \text{GROW}_{i,t} + \beta_3 \text{LEV}_{i,t} + \beta_4 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_5 \text{ROA}_{i,t} + e_i$$

مدل آماری فرضیه دوم:

$$ETR_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 \text{governance}_{i,t} + \beta_2 \text{Social}_{i,t} + \beta_3 (\text{governance} * \text{Social}_{i,t}) + \beta_4 \text{GROW}_{i,t} + \beta_5 \text{LEV}_{i,t} + \beta_6 \text{SIZE}_{i,t} + \beta_7 \text{ROA}_{i,t} + e_i$$

## ۵. یافته‌های پژوهش

## آمار توصیفی

جدول ۱، آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش در طی سالهای ۱۳۹۱-۱۳۹۹ در جدول زیر نشان داده شده است

جدول ۱- آمار توصیفی متغیرها

شاخص‌های پراکندگی			شاخص‌های مرکزی		نام و تعداد متغیرها	
بیشینه	کمینه	انحراف معیار	میانه	میانگین	علامت اختصاری	متغیرها
۰/۶۹	۰/۳۰	۰/۱۲	۰/۴۳	۰/۴۸	governance	کیفیت حاکمیت شرکتی
۰/۴۲	۰/۰۰۰	۰/۱۲	۰/۱۳	۰/۱۶	ETR	اجتناب مالیاتی
۴	۰	۱/۱۷	۲/۱۶	۲/۲۰	social responsibility	مسئولیت پذیری اجتماعی
۱/۵۳	-۰/۳۳	۰/۲۴	۰/۱۱	۰/۱۸	GROW	رشد شرکت
۲۰/۷۰	۱۰/۰۷	۱/۵۶	۱۴/۳۹	۱۴/۶۶	SIZE	اندازه شرکت
۱/۹۸	۰/۰۳	۰/۴۴	۰/۶۱	۰/۵۹	LEV	اهرم مالی
۰/۶۲	-۰/۶۰	۰/۱۴	۰/۱۲	۰/۱۶	ROA	بازده دارایی‌ها

## آزمون نرمالیت

قبل از برازش مدل، نرمال بودن متغیر وابسته بررسی می‌شود. شایان ذکر است که نرمال بودن باقیمانده‌های مدل، شرط لازم برای اعتبار رگرسیونی است. فرض صفر و فرض مقابل در این آزمون به صورت زیر نوشته می‌شود:

$H_0$ : داده‌ها برای متغیر وابسته از توزیع نرمال پیروی می‌کند.

$H_1$ : داده‌ها برای متغیر وابسته از توزیع نرمال پیروی نمی‌کند.

جدول ۲. آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف برای بررسی نرمال بودن متغیر وابسته تحقیق

مقدار احتمال	مقدار Z کولموگوروف - اسمیرنوف	بیشترین تفاوت			پارامترهای نرمال	
		منفی	مثبت	قدر مطلق	انحراف معیار	میانگین
۰/۰۰۰	۳/۰۸	-۰/۲۹	۰/۱۴	۰/۱۴	۰/۱۲	۰/۱۶
۰/۱۷۱	۰/۶۶	-۰/۰۸	۰/۰۵	۰/۰۵	۰/۱۷	۰/۰۴

همان‌طور که در جدول ۲ مشاهده می‌کنیم، سطح معناداری برای متغیر وابسته، برابر ۰/۰۰۰ و کمتر از ۰/۰۰۵ است، بنابراین لازم است قبل از آزمون فرضیه‌ها نرمال‌سازی شود؛ اما پس از بکارگیری تابع انتقال جانسون، متغیر وابسته با

سطح معنی داری بالاتر از ۰/۰۰۵ نرمال شده است و در ادامه از توزیع نرمال‌شده‌ی متغیر وابسته استفاده می‌شود.

### آزمون فرضیه اول

#### انتخاب مدل

در انتخاب مدل داده‌های ترکیبی با دو حالت کلی روبرو هستیم. در حالت اول عرض از مبدأ برای کلیه شرکت‌ها یکسان است که در این صورت با روش پول و در حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام شرکت‌ها متفاوت است که در این حالت روش پانل انتخاب می‌شود. برای شناسایی دو حالت مذکور از آزمون اف-لیمر استفاده می‌کنیم.

#### جدول ۳- آزمون چاو یا لیمر و آزمون هاسمن

آماره آزمون	مقدار آماره آزمون	P-Value
آزمون F لیمر	۱۲/۲۲	۰/۰۰۰
آزمون هاسمن	۷۸/۲۱	۰/۰۰۰

با توجه به جدول ۳ مقدار احتمال آماره F و آماره کای - دو برای همه مدل‌ها کمتر از ۰/۰۵ هست؛ بنابراین فرض صفر یعنی برابری عرض از مبدأها رد می‌شود، بنابراین استفاده از روش پانل ارجحیت دارد. لذا لازم است برای انتخاب الگوی اثرات ثابت یا اثرات تصادفی آزمون هاسمن انجام شود. نتایج آزمون هاسمن نیز نشان می‌دهد که روش مورد استفاده پانل با اثرات ثابت هست.

#### جدول ۴- نتایج برآورد فرضیه اول تحقیق

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال	VIF
governance	-۰,۰۴	-۴,۸۷	۰,۰۰۰	۱,۱۳
GROW	۰,۰۳	۱,۲۳	۰,۱۲۴	۱,۵۷
SIZE	۰,۲۱	۲,۷۹	۰,۰۱۰	۱,۳۲
LEV	۰,۱۳	۱,۰۵	۰,۱۶۵	۱,۱۷
ROA	۰,۱۷	۲,۵۴	۰,۰۱۹	۱,۴۷
C (مقدار ثابت)	-۰,۰۹	-۱,۶۶	۰,۰۶۵	-
مقدار F		۱۴,۵۵	مقدار احتمال F	
ضریب تعیین (R <sup>2</sup> )		۰,۵۳۲۱	دوربین واتسون	
ضریب تعیین تعدیل شده		۰,۵۰۰۹	۱,۸۶	

در بررسی معنی دار بودن کلی مدل، با توجه به این که مقدار احتمال (P-VALUE) آماره F از ۰/۰۵ کوچکتر می باشد (۰/۰۰۰۰) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کلی مدل تأیید می شود. ضریب تعیین تعدیل شده مدل نیز گویای آن است که ۵۰/۰۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته شرکت توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می شود؛ بر اساس نتایج ارائه شده در جدول ۴، سطح معنی داری آماره t مربوط به متغیر حاکمیت شرکتی کوچکتر از ۰/۰۵ بوده (۰/۰۰۰۰) یعنی معنی دار است، ضریب آن (-۰/۰۴) منفی می باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با ۴/۸۷- می باشد این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار می گیرد؛ بنابراین می توان گفت که بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معنی داری وجود دارد.

## آزمون فرضیه دوم

### انتخاب مدل

در انتخاب مدل داده های ترکیبی با دو حالت کلی روبرو هستیم. در حالت اول عرض از مبدأ برای کلیه شرکت ها یکسان است که در این صورت با روش پول و در حالت دوم عرض از مبدأ برای تمام شرکت ها متفاوت است که در این حالت روش پانل انتخاب می شود. برای شناسایی دو حالت مذکور از آزمون اف-لیمر استفاده می کنیم.

### جدول ۵- آزمون چاو یا لیمر و آزمون هاسمن

آماره آزمون	مقدار آماره آزمون	P-Value
آزمون F لیمر	۱۰/۳۴	۰/۰۰۰
آزمون هاسمن	۶۶/۲۱	۰/۰۰۰۰

با توجه به جدول ۵ مقدار احتمال آماره F و آماره کای-دو برای همه مدل ها کمتر از ۰/۰۵ هست؛ بنابراین فرض صفر یعنی برابری عرض از مبدأها رد می شود، بنابراین استفاده از روش پانل ارجحیت دارد. لذا لازم است برای انتخاب الگوی اثرات ثابت یا اثرات تصادفی آزمون هاسمن انجام شود. نتایج آزمون هاسمن نیز نشان می دهد که روش مورد استفاده پانل با اثرات ثابت هست.

## جدول ۶- نتایج برآورد فرضیه دوم تحقیق

متغیر	مقدار ضرایب	مقدار t	مقدار احتمال	VIF
governance	-۰,۱۲	-۵,۲۲	۰,۰۰۰	۱,۳۲
social	-۰,۳۲	-۴,۹۰	۰,۰۰۰	۱,۳۷
governance * social	-۰,۰۲	-۶,۱۷	۰,۰۰۰	۱,۹۸
GROW	۰,۰۹	۱,۳۴	۰,۱۰۹	۱,۳۲
SIZE	۰,۳۳	۳,۱۴	۰,۰۰۰	۱,۲۹
LEV	۰,۰۸	۰,۹۸	۰,۱۸۷	۱,۰۸
ROA	۰,۲۱	۲,۸۷	۰,۰۰۷	۱,۲۷
C (مقدار ثابت)	-۰,۷۸	-۰,۸۱	۰,۲۴۴	-
مقدار F	۱۰,۴۹	مقدار احتمال F	۰,۰۰۰	
ضریب تعیین (R <sup>2</sup> )	۰,۶۰۹۸	دوربین واتسون	۱,۹۲	
ضریب تعیین تعدیل شده	۰,۵۷۶۵			

در بررسی معنی دار بودن کلی مدل، با توجه به این که مقدار احتمال (P-VALUE) آماره F از ۰/۰۵ کوچک‌تر می‌باشد (۰/۰۰۰۰) با اطمینان ۹۵٪ معنی دار بودن کلی مدل تأیید می‌شود. ضریب تعیین تعدیل شده مدل نیز گویای آن است که ۵۷/۶۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای وارد شده در مدل تبیین می‌شود. بر اساس نتایج ارائه شده در جدول ۶، سطح معنی داری آماره t مربوط به متغیر *governance \* social* کوچک‌تر از ۰/۰۵ بوده (۰/۰۰۰) یعنی معنی دار است، ضریب آن (-۰/۰۲) منفی می‌باشد و مقدار آماره t برای آن برابر با -۶/۱۷- می‌باشد این مقدار آماره t در ناحیه رد فرض صفر قرار می‌گیرد؛ بنابراین می‌توان گفت مسئولیت‌پذیری اجتماعی، رابطه منفی و معنی دار بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی را تقویت می‌کند.

## ۶. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

اجتناب از مالیات، نوعی استفاده از خلاء های قانونی در قوانین مالیاتی در جهت کاهش مالیات است اگرچه اجتناب مالیاتی همیشه موضوعی بحث‌برانگیز بوده است، اما با توجه به اینکه در سال‌های اخیر با کمبود درآمدهای مالیاتی همراه با افزایش مشکلات اجتماعی، توجهات دوباره به آن معطوف شده است. در این تحقیق به بررسی نقش تعدیلگر

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بر رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی بر اساس داده‌های ۱۴۲ شرکت پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۱-۱۳۹۹ پرداخته شد.

نتایج این تحقیق نشان داد بین کیفیت حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد و مسئولیت‌پذیری اجتماعی، این رابطه منفی و معنی‌دار را تقویت می‌کند. رابطه حاکمیت شرکتی با اجتناب از مالیات تحت تأثیر تئوری نمایندگی است. این راستا، مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی توانسته‌اند به کاهش مشکل نمایندگی و بهبود شفافیت اطلاعات کمک کند؛ یعنی می‌توان گفت در شرکت‌هایی که در آنها نظام راهبری مؤثری بر وظایف هیئت‌مدیره، ساختار مالکیت، کمیته‌های حسابرسی و ... حاکم بوده است که دلیل تعهد به ارائه اطلاعات شفاف و متناسب با نیازهای ذینفعان و همچنین در راستای اهداف شرکت و ارائه صورت‌های مالی معتبر، شرکت‌ها کمتر اقدام به اجتناب از پرداخت مالیات کرده‌اند. این نتیجه مطابق با یافته‌های تحقیقات آرمسترانگ و همکاران (۲۰۱۵)، دخلی (۲۰۲۱)، سلهی و همکاران (۲۰۱۹) و الهیاری و همکاران (۱۳۹۷) می‌باشد که نشان دادند ساختارهای حاکمیت شرکتی و افزایش کیفیت آن می‌تواند با محدود کردن فرصت‌طلبی مدیران اجتناب مالیاتی مدیران را کاهش دهد

فرضیه دوم نیز نشان داد که مسئولیت‌پذیری اجتماعی، این رابطه منفی و معنی‌دار را تقویت می‌کند. همان‌طور که در مبانی نظری گفته شد، مسئولیت‌پذیری اجتماعی نیز بر ارائه اطلاعات شفاف تأکید دارد. در واقع هم نظام راهبری شرکتی و هم افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس مفهوم پاسخگویی شکل گرفته‌اند. در شرکت‌های با مسئولیت اجتماعی بالاتر، به دلیل تعهد مدیران به افشای گزارش‌های سالانه و مسئولیت داوطلبانه آنها به رعایت اصول اخلاقی، عموماً سطح اجتناب مالیاتی پایین‌تر است. این نتیجه مطابق با یافته‌های تحقیقات (زنگ، ۲۰۱۹) و ناتالیا و همکاران (۲۰۲۱) و چویی و همکاران (۲۰۲۱) و سلهی و همکاران (۲۰۱۹) می‌باشد.

### پیشنهادات برگرفته از نتایج تحقیق و پیشنهاد به محققان آتی

با توجه به این یافته‌ها به ذینفعان بازار سرمایه پیشنهاد می‌شود که سطح کیفی معیارهای حاکمیت شرکت‌ها مانند استقلال مدیران، دوگانگی نقش آنها، ساختار مالکیت و دیگر معیارهای حاکمیت شرکتی را در آنها مورد توجه قرار دهند؛ چرا که پایبندی شرکت‌ها به اصول حاکمیت شرکتی، می‌تواند با افزایش پایبندی شرکت‌ها به تمکین مالیاتی، ضمن کاهش دعاوی حقوقی شرکت به خاطر اجتناب مالیاتی، نشانگر سلامت مالی شرکت نیز باشد که می‌تواند در درازمدت باعث جلب توجه سرمایه‌گذاران نیز قرار گیرد. همچنین پیشنهاد می‌شود که افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها و پایبندی مدیران آنها با افشای داوطلبانه این نوع گزارش‌ها را در صورت‌های سالانه موردنظر داشته باشند؛ چراکه می‌توانند معیاری از پایبندی شرکت‌ها به عدالت مالیاتی باشند.

پیشنهاد می‌شود تحقیقات آتی نقش سرمایه اجتماعی شرکت‌ها را نیز در رابطه بین معیارهای حاکمیت شرکتی و کیفیت آن با اجتناب مالیاتی و دیگر شیوه‌های عدم پرداخت مالیات مانند فرار مالیاتی مورد بررسی قرار دهند.

## منابع

۱. اسماعیل‌زاده مقری، علی؛ جلیلی، محمد و زندعباس آبادی، عباس (۱۳۸۹) بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی بر کیفیت سود در بورس اوراق بهادار تهران. مجله حسابداری مدیریت. سال سوم. شماره ۷
۲. الهیاری، عباس؛ پورزمانی، زهرا، ترابی، تقی (۱۳۹۷) اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی، فصلنامه حسابداری مدیریت، سال یازدهم، ش ۳۸، ۲۷-۴۶
۳. ایمانی برندق، پیری، پرویز؛ قربانی، توفیق (۱۳۹۴) بررسی عوامل مؤثر بر کیفیت مالیات در ایران با استفاده از رویکرد سلسله مراتبی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال ۵، ش ۲۰، ۴۷-۶۴
۴. پیتة نوئی، یاسر؛ غلامرضا پور، محمد؛ کاظمی، پوریا و امیرنیا، نرجس (۱۴۰۰) بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی: آزمون نظریه ثروت اجتماعی- عاطفی و نمایندگی، پژوهش‌های حسابداری مالی، دوره ۱۳، ش ۱، ۴۵-۶۶
۵. حساس یگانه، یحیی؛ رضایی، شهروز (۱۳۹۷) مدلی برای تأثیر مسئولیت اجتماعی و هزینه‌های مدیریت مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی، مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال ۱۵، ش ۵۸، ۲۷-۵۸
۶. حساس یگانه یحیی و برزگر، قدرت اله (۱۳۹۴) مدلی برای افشای مسئولیت اجتماعی و پایداری شرکت‌ها و وضعیت موجود آن در بورس اوراق تهران، فصلنامه بورس اوراق بهادار تهران، سال ۸، ش ۲۹، ۹۱-۱۱۰
۷. حساس یگانه یحیی و محمدجواد سلیمی (۱۳۹۰) مدلی برای رتبه‌بندی حاکمیت شرکتی در ایران. فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، سال نهم، ش ۳۰، ۱-۳۵
۸. حساس یگانه، یحیی؛ رئیسی، زهره و حسینی، سید مجتبی (۱۳۸۸) رابطه بین کیفیت حاکمیت شرکتی و عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه علوم مدیریت ایران. سال ۴، ش ۱۳، ۷۵-۱۰۰
۹. خانی، عبدالله؛ ایمانی، کریم و ملایی، مهنام (۱۳۹۳) بررسی رابطه بین تخصص حسابرس در صنعت و اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، ۱۳ (۵) ۴۳-۴۸
۱۰. فخری، مجید؛ پازکی، علی و خوشکار، فرزین (۱۳۹۸) بررسی تأثیر توانایی مدیریت بر رابطه حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری زمستان ۱۳۹۸ شماره ۲۳،
۱۱. فرجی، امید؛ جنتی، فاطمه؛ منصوری، کفسیان، یونسی، فاطمه (۱۳۹۸) مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ارزش شرکت: نقش تعدیل گر مدیریت سود، نشریه مدیریت سرمایه اجتماعی، در دست انتشار
۱۲. قرنچیک، آرزو و گرکز، منصور (۱۳۹۷) در بررسی رابطه بین برخی مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی با اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دانش حسابرسی، دوره ۱۸، ش ۷۰، ۱۷۵-۱۹۳
۱۳. گروسی، حبیب اله؛ ایزدی نیا، ناصر و دستگیر، محسن (۱۳۹۹) تأثیر سطح افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر ارزش بازار شرکت، پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی، سال ۱۲، ش ۴۶، ۵۱-۷۶
۱۴. مشایخی، بیتا؛ محمدآبادی، مهدی (۱۳۹۰) رابطه مکانیسم‌های حاکمیت شرکتی با کیفیت سود، پژوهش‌های حسابداری مالی، سال ۳، ش ۲، ۱۷-۳۲

۱۵. مهربان پور، محمدرضا؛ آهنگری، مهناز؛ وقفی، سید حسام؛ مام صالحی، پرویز (۱۳۹۶) بررسی عوامل مؤثر بر اجتناب از مالیات و تأثیر آن بر معیارهای ارزیابی عملکرد با استفاده از معادلات ساختاری، دانش حسابداری مالی، دوره ۴، ش ۳، پیاپی (۱۴)، ۸۶-۶۵

16. Armstrong, C.S., Blouin, J.L., Jagolinzer, A.D. and Larcker, D.F. (2015), "Corporate governance, incentives, and tax avoidance", *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 60 No. 1, pp. 1-17.
17. Bayar, O., Huseynov, F. and Sardarli, S. (2018), "Corporate governance, Tax avoidance, and financial constraints", *Financial Management*, Vol. 47 No. 3, pp. 651-677
18. Chouaibi, Jamel Matteo Rossi, Nouha Abdessamed (2021) The effect of corporate social responsibility practices on tax avoidance: an empirical study in the French context, *Competitiveness Review Issue(s) available: 100 – From Volume: 1 Issue: 1, to Volume: 31 Issue: 5*
19. Dakhli, A. (2021), "The impact of ownership structure on corporate tax avoidance with corporate social responsibility as mediating variable", *Journal of Financial Crime*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2021-0152>
20. Desai, M. A., and D. Dharmapala. (2009). *Corporate Tax Avoidance and Firm Value*, *The Review of Economics and Statistics*,: 91.
21. Goerke, L. (2019), "Corporate social responsibility and tax avoidance", *Journal of Public Economic Theory*, Vol. 21 No. 2, pp. 310-331.
22. Govindan, K., Kilic, M., Uyar, A., & Karaman, A. S. (2021). Drivers and value-relevance of CSR performance in the logistics sector: A cross-country firm-level investigation. *International Journal of Production Economics*, 231, 107835.
23. Hanlon, M. & S. Heitzman. (2010). A Review of Tax Research, *Journal of Accounting and Economics*, 50.
24. Huseynov, F., Sardarli, S. and Zhang, W. (2017), "Does index addition affect corporate tax avoidance?", *Journal of Corporate Finance*, Vol. 43, pp. 241-259.
25. Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 100270.
26. Lanis, R., Richardson, G., Liu, C. and McClure, R. (2018), "The impact of corporate tax avoidance on board of directors and CEO reputation", *Journal of Business Ethics*, pp. 1-36.
27. Lanis, R. and Richardson, G. (2012), "Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an empirical analysis", *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 31 No. 1, pp. 86-108.
28. Montenegro, T (2021) Tax Evasion, Corporate Social Responsibility and National Governance: A Country-Level Study, *Sustainability* 13(20):11166 DOI:10.3390/su132011166
29. Natalia, Maria., Verani Carolina, Joni Joni (2021) RELATIONSHIP BETWEEN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DISCLOSURE, CORPORATE GOVERNANCE, AND TAX AVOIDANCE, Vol 25, No 1 (2021)
30. Richardson, G., Wang, B. and Zhang, X. (2016), "Ownership structure and corporate tax avoidance: evidence from publicly listed private firms in China", *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, Vol. 12 No. 2, pp. 141-158
31. Salhi, Bassem., Rakia Riguen, Maali Kachouri and Anis Jarboui (2019) The mediating role of corporate social responsibility on the relationship between governance and tax avoidance: UK common law versus French civil law, DOI 10.1108/SRJ-04-2019-0125



32. Wang, G, Taylor, G, Lanis, R (2016). "The impact of financial distress on corporate tax avoidance spanning the global financial crisis: Evidence from Australia", Economic Modelling, Vol. 44, PP. 44
33. Ying, T., Wright, B., & Huang, W. (2017). Ownership structure and tax aggressiveness of Chinese listed companies. International Journal of Accounting & Information Management.
34. Zeng, T. (2019). Relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: international evidence. Social Responsibility Journal.



## The Moderating Role of Corporate Social Responsibility on the Relationship between the Quality of Corporate Governance and Tax Avoidance

Farzin Khoshkar<sup>\*1</sup>  
Majid Eslami Sarab<sup>2</sup>  
Ali Karami<sup>3</sup>

Date of Receipt: 2021/12/03 Date of Issue: 2022/01/04

### Abstract

Both the corporate governance system and the disclosure of social responsibility are based on the concept of accountability. Increasing the level of accountability in the board structure leads to better cost management and more disclosure of information related to the social performance of companies and thus more stakeholder satisfaction. The purpose of this study is to investigate the moderating role of corporate social responsibility on the relationship between the quality of corporate governance and tax avoidance. The information required for this study is taken from the financial statements of 142 companies in the period 1391-1391. In terms of purpose, the research is part of applied research and the research method is correlational in terms of nature and content, and panel analysis has been used to analyze the hypothesis. The results of testing the research hypotheses showed that there is a negative and significant relationship between the quality of corporate governance and tax avoidance and the social responsibility strengthens this negative and significant relationship.

### Keyword

Corporate Social Responsibility, Quality of Corporate Governance and Tax Avoidance

1. Assistant Professor of Accounting, Naser Khosro Institute of Higher Education, Saveh, Iran.
2. Master student of accounting, Naser Khosro Institute of Higher Education, Saveh, Iran.
3. Master student of accounting, Naser Khosro Institute of Higher Education, Saveh, Iran.