



تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی و نقش تعدیلی اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی با استفاده از معادلات ساختاری^۱

صدیقه عزیزی^۲، حسین جوکار^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۵/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۹/۰۵

مقاله پژوهشی

چکیده

بر پایه نظریه نمایندگی، فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند برای کاهش هزینه‌های سیاسی مورد استفاده قرار گیرد، کاهش هزینه‌های سیاسی می‌تواند منجر به گرایش بیشتر به اجتناب مالیاتی شود. با این وجود، هزینه‌های سیاسی بسیار به اندازه شرکت وابسته است، زیرا بر پایه فرضیه هزینه‌های سیاسی شرکت‌های بزرگ‌تر بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بدین ترتیب بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی هستند. بر این اساس، هدف اصلی این پژوهش، بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی و نقش تعدیلی اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی با استفاده از معادلات ساختاری است. در این راستا برای اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی از نرخ موثر مالیاتی و برای سنجش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت از شاخص KLD استفاده شده است. بدین منظور، نمونه‌ای متشکل از ۱۲۰۰ سال/شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۸ با استفاده از معادلات ساختاری بررسی شده است. نتایج پژوهش نشان داد افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی منجر به کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود. همچنین، نتایج پژوهش در ارتباط با اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت نشان داد اندازه شرکت دارای اثر تعدیل‌کنندگی بر رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی است. به عبارتی دیگر، هنگامی که اندازه شرکت بزرگ‌تر است، رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی قوی‌تر است.

واژه‌های کلیدی: اندازه شرکت، افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، اجتناب مالیاتی.

طبقه بندی موضوعی: M14, L25, H26

DOI: 10.22051/JAASCI.2022.34961.1618

۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد بافت، دانشگاه آزاد اسلامی، بافت، ایران. (s_azizi23@yahoo.com)

۳. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، ایران. (نویسنده مسئول). (abs.jokar1388@gmail.com)

مقدمه

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی، باور شرکت در این خصوص است که کلیه اقدامات شرکت از جمله سیاست‌های مربوط به پرداخت مالیات بر تمامی ذینفعان تاثیر می‌گذارد (دارابی و همکاران، ۱۳۹۶). بر مبنای این دیدگاه، فعالیت‌های مسئولانه شامل توجه به تاثیر اقدامات شرکت و تلاش جهت اثرگذاری مثبت و حفظ منافع کلیه ذینفعان است و فعالیت‌های غیرمسئولانه مجموعه اقداماتی تعریف می‌شوند که اثرات منفی داشته و به‌طور گسترده به راهبری شرکتی، روابط کارکنان، جامعه، بهداشت عمومی، حقوق بشر، محیط زیست و ... آسیب می‌رسانند (حجازی و همکاران، ۱۳۹۴). منطبق با این دیدگاه اجتناب از مالیات در گروه فعالیت غیرمسئولانه یا غفلت از مسئولیت‌پذیری اجتماعی قرار می‌گیرد. منظور از اجتناب مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات‌های پرداختنی است (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۰). در حقیقت، اجتناب از مالیات استفاده از خلأهای قانونی در قوانین مالیاتی در راستای کاهش مالیات یا به تعبیری دیگر، سوءاستفاده رسمی از قوانین، معافیت‌ها و مشوق‌های قانونی است (قادرزاده و علوی ۱۴۰۰). در اجتناب مالیاتی، شرکت سهم عادلانه خود از مالیات واقعی را به منظور تامین مالی کالاهای عمومی و خدمات اجتماعی به دولت پرداخت نمی‌کند (فریز و همکاران، ۲۰۱۲). بنابراین، اجتناب مالیاتی می‌تواند موجب اختلال در سیستم اقتصادی کشور شده و خسارت‌های اقتصادی و غیرقابل جبرانی بر وضعیت اجتماع وارد کند (لندولف، ۲۰۰۶؛ ویلیامز، ۲۰۰۷).

علی‌رغم تعریف فوق، در ادبیات نظری موجود دو دیدگاه متضاد و رقیب در ارتباط با هزینه مالیات وجود دارد. دیدگاه اول بیان می‌کند مدیران شرکت‌ها به دنبال صرفه‌جویی و اجتناب مالیاتی هستند. این دیدگاه بر این مبنای است که هزینه‌های مالیات سود خالص شرکت را به طور قابل توجهی کاهش می‌دهد. بر این اساس، تلاش‌های فراوانی برای به حداقل رساندن پرداخت مالیات که یکی از آنها استفاده از مدیریت مالیاتی می‌باشد، به منظور اجتناب مالیاتی صورت گرفته است. دیدگاه دوم از این ایده پشتیبانی می‌کند که شرکت‌ها به جای صرفه‌جویی مالیاتی، ترجیح می‌دهند مالیات را کامل پرداخت کنند تا اعتبار اجتماعی و شهرت عمومی خود را حفظ و ارتقا ببخشند (اسکولز و همکاران، ۲۰۰۵). این دیدگاه مطابق با اهداف مسئولیت‌پذیری اجتماعی است که بیان می‌کند هدف اصلی از مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی ایجاد ارزش برای ذینفعان و گنجاندن آن در تصمیم‌گیری‌های

شرکت‌ها بدون تفکیک کسب و کار از اخلاق است (فریمن، ۲۰۰۳). ترکیب این دو دیدگاه نظری نشان می‌دهد ایجاد تعادل بین اهداف اجتماعی و اجتناب مالیاتی و عوامل موثر بر این رابطه یک مسئله اساسی است.

مروری بر ادبیات نظری نشان می‌دهد دلیل این دو دیدگاه متضاد و رقیب در ارتباط با رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی، می‌تواند اندازه شرکت باشد، زیرا با توجه به فرضیه اندازه، شرکت‌ها با اندازه بزرگ در مقایسه با شرکت‌های با اندازه کوچکتر به لحاظ تامین مالی، مدیریت، تضاد منافع و نرخ موثر مالیاتی تفاوت دارند (ملانظری و همکاران، ۱۳۹۱؛ مهربان پور و همکاران، ۱۳۹۶) و این تفاوت‌ها می‌تواند بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی، اجتناب مالیاتی و انگیزه‌های پرداخت مالیات در شرکت‌ها با اندازه‌های بزرگ و کوچک به طرق مختلف تاثیرگذار باشد. توضیحی که در این مورد می‌توان ارائه داد بر پایه دو نظریه هزینه‌های سیاسی و نمایندگی است. مطابق با نظریه نمایندگی، فعالیت‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی می‌تواند برای کاهش هزینه‌های سیاسی مورد استفاده قرار گیرد (حسین و همکاران، ۲۰۰۶). کاهش هزینه‌های سیاسی می‌تواند منجر به گرایش بیشتر به اجتناب مالیاتی شود. با این وجود، هزینه‌های سیاسی بسیار به اندازه شرکت وابسته است، زیرا بر پایه فرضیه هزینه‌های سیاسی شرکت‌های بزرگتر بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بدین ترتیب بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی هستند. بنابراین، انتظار می‌رود این شرکت‌ها گرایش کمتری به اجتناب مالیاتی داشته باشند (واتس و زیمرمن، ۱۹۸۶). بر این اساس، رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی به شدت به اندازه شرکت وابسته است (حسین و همکاران، ۲۰۰۶).

از سوی دیگر، اگر چه همان گونه که بیان شد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی از مباحث مهم در حوزه حسابداری و مدیریت به شمار می‌آید (هوی و همکاران، ۲۰۱۳)، اما اغلب مطالعات انجام شده در بورس اوراق بهادار تهران در حوزه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی (مانند حجازی و همکاران، ۱۳۹۴؛ احمدی نیسانی و همکاران، ۱۳۹۴؛ دارابی و همکاران، ۱۳۹۴) صرفاً به بررسی جداگانه این مباحث پرداخته و فرضیه اندازه شرکت را مورد بررسی قرار نداده. به عبارتی، در این مطالعات اغلب به بررسی تاثیر مستقیم مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی

پرداخته شده است و به بررسی این موضوع پرداخته نشده است که در شرایطی که اندازه شرکت‌ها متفاوت باشد، تفاوت در اندازه شرکت چه تاثیری می‌تواند بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی با اجتناب مالیاتی بگذارد. بنابراین، شکاف قابل توجهی در ادبیات موجود وجود دارد که این پژوهش به دنبال پر کردن آن است. با توجه به آنچه بیان شد، هدف از این پژوهش بررسی اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی است. در این راستا تلاش شده با استفاده از فن معادلات ساختاری و معیارهای مشاهده‌پذیر بیشتری که دارای پشتوانه نظری نیز باشند، معیار جامع‌تری ارائه شود و به پرسش‌های ذیل پاسخ داده شود. آیا مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تاثیرگذار است؟ آیا اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تاثیر می‌گذارد؟ آیا اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی دارای اثر تعدیل‌کنندگی است؟

در ادامه پژوهش، ابتدا مبانی نظری و فرضیه‌های پژوهش ارائه شده است. سپس روش‌شناسی و یافته‌های پژوهش تشریح شده است و در نهایت نتیجه‌گیری و پیشنهادهای برگرفته از پژوهش بیان شده است.

مبانی نظری و توسعه فرضیه‌ها

مسئولیت‌پذیری اجتماعی

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی روشی است که شرکت از طریق آن، ملاحظه‌های اقتصادی، اجتماعی و زیست محیطی را با ارزش‌ها، فرهنگ، راهبردها، ساختار و فرایندهای خود یکپارچه می‌کند (فروغی، امیری و جوانمرد، ۱۳۹۷). کارول (۱۹۹۱) بیان می‌کند شرکت‌ها باید به دنبال مشروعیت اجتماعی باشند. از این دیدگاه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت شامل مجموع تعهداتی است که یک شرکت نسبت به جامعه دارد. کارول (۱۹۹۱) نسبت به پاسخ شرکت‌ها به مسئولیت‌پذیری اجتماعی ابعاد چهارگانه‌ی را تحت عنوان هرم مسئولیت‌پذیری اجتماعی ارائه کرد که نخستین مدل مفهومی در مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. مهمترین بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی

شرکتی از دیدگاه کارول (۱۹۹۱) بعد اقتصادی است که در آن فعالیت‌ها و اقدامات اقتصادی مدنظر قرار می‌گیرد. در این سطح، سازمان‌ها موظف هستند تا نیازهای اقتصادی جامعه را برآورند و کالاها و خدمات مورد نیاز آن را تأمین نمایند. بعد قانونی (حقوقی)، دومین بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی است که آن را التزام اجتماعی نیز می‌نامند. در این سطح سازمان‌ها ملزم می‌شوند در چارچوب قانون و مقررات عمومی عمل کنند. سومین بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی، بعد اخلاقی است. در این سطح، از سازمان‌ها انتظار می‌رود که همانند سایر اعضای جامعه شئون اخلاقی را در کارها و فعالیت‌های خود مورد توجه قرار دهند. این بعد را پاسخگویی اجتماعی می‌نامند. بعد ملی، چهارمین بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی است که شامل انتظارات، خواسته‌ها و سیاست‌های مدیران عالی در سطح کلان است. در این سطح از سازمان‌ها انتظار می‌رود با نگرشی همه‌جانبه و حفظ مصالح کشور، تصمیمات و استراتژی‌های کلی را سرلوحه امور خود قرار داده و با دید بلندمدت تصمیم‌گیری نمایند (فلمینگ، ۲۰۰۲).

به طور حتم، چارچوب مدل هر می کارول (۱۹۹۱) نمی‌تواند طبیعت قلمروهای مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت را به طور کامل نمایان کند (گوا، ۲۰۰۸). بنابراین، در مورد ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی مدل‌های مفهومی مختلفی در جامعه ارائه شده که می‌توان به مدل دوایر متقاطع، مدل دوایر متحدالمرکز، مدل پرستو و پست، مدل پنج بعدی و مدل استرن اشاره کرد.

اجتناب مالیاتی

هزینه‌های مالیاتی از جمله هزینه‌هایی هستند که افراد و شرکت‌ها به موجب فعالیت‌های درآمدزا، متحمل می‌شوند. پرداخت مالیات که ثروت را از شرکت و مالکان آن به دولت منتقل می‌کند؛ لذا اغلب شرکت‌ها اقدامات مدیریتی خود را به گونه‌ای طراحی و اجرا می‌کنند که تعهدات مالیاتی خود را به حداقل برسانند (کیم و همکاران، ۲۰۱۳؛ مهرانی و سیدی، ۱۳۹۲). برنامه‌ریزی مالیاتی، فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی از جمله فعالیت‌هایی است که شرکت‌ها به وسیله آنها سعی در کاهش مالیات پرداختی دارند (خانی و همکاران، ۱۳۹۳). اجتناب از مالیات یک فعالیت گریز از مالیات بدون شکستن خطوط قوانین و درون چارچوب قوانین مالیات است (اگراوال، ۲۰۰۷).

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی ریشه در قانونی بودن اقدامات مودیان دارد. فرار مالیاتی برخلاف اجتناب مالیاتی نوعی تخطی از قانون است (عباس زاده و همکاران، ۱۳۹۵). وجه تمایز بین برنامه‌ریزی مالیاتی و اجتناب از مالیات در این است که در برنامه‌ریزی حسن نیت وجود دارد، اما در اجتناب مالیاتی سوء نیت وجود دارد (اگراوال، ۲۰۰۷).

اجتناب مالیاتی در محدوده‌ای معین جهت استفاده از مزایای مالیاتی است و به‌طور عمده قوانین محدودکننده‌ای در زمینه کنترل اجتناب مالیاتی وجود ندارد. بنابراین، بسیاری از شرکت‌ها درگیر اجتناب مالیاتی می‌شوند (متین فرد و چهارم‌حالی، ۱۳۹۹). به همین دلیل تعیین عوامل تأثیرگذار بر سطح اجتناب مالیاتی در شرکت‌ها از اهمیت فراوانی برخوردار است.

بررسی تاثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی

فعالیت‌های مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی اجباری و الزامی نیست (ویلیامز، ۲۰۰۷؛ مولایی ایل ذوله و همکاران، ۱۳۹۹). بنابراین، در خصوص دلیل مشارکت یا عدم مشارکت شرکت در فعالیت‌های مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی، دیدگاه‌های متعددی وجود دارد. نخستین دیدگاه که تا حد زیادی مبتنی بر نظریه نمایندگی است، دیدگاه سنتی است.

در این دیدگاه، شرکت تنها زمانی در فعالیت‌های مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مشارکت می‌کند که این فعالیت‌ها موجب افزایش سودآوری شوند، زیرا شرکت صرفاً نسبت به سهامداران مسئولیت دارد و فعالیت‌های خارج از این محدوده اهمیتی نداشته و موجب سودآوری نمی‌شوند (فریدمن، ۲۰۲۰). همچنین در دیدگاه سنتی، پرداخت مالیات به عنوان یکی از هزینه‌های عملیاتی شرکت در نظر گرفته می‌شود. بنابراین، شرکت برای به حداقل رساندن میزان مالیات پرداختی تلاش کرده و از پرداخت مالیات اجتناب می‌کند (آوی یونا، ۲۰۰۸). با توجه به این دیدگاه، ارتباط بسیار اندکی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی و سیاست‌های مالیاتی مانند اجتناب یا تمکین مالیاتی وجود دارد (واتس و زیمرمن، ۱۹۸۶، ۱۹۹۰) و پرداخت هزینه‌هایی مانند مالیات به عنوان هزینه‌های شهرت یا هزینه‌های سیاسی تلقی می‌شوند (شولز و همکاران، ۲۰۰۵؛ چن و همکاران، ۲۰۱۰).

دومین دیدگاه که در مقابل دیدگاه سنتی و نظریه نمایندگی قرار دارد، دیدگاه گسترده است که بر مبنای نظریه ذینفعان استوار است (آوی یونا، ۲۰۰۵؛ ژان، ۲۰۰۸؛ لاینز و ریچاردسون، ۲۰۱۲). در دیدگاه گسترده، ذینفعان دیگری علاوه سهامداران وجود دارد که فعالیت‌های شرکت تأثیرات قابل توجهی بر آنان دارد. بنابراین، شرکت نسبت به آنها مسئول است. بدین ترتیب شرکت به منظور کسب نتایج مطلوب سیاست‌ها و رویه‌های خود را فراتر از حفظ منافع سهامداران بنا نهاده و برای حفظ منافع تمام ذینفعان و اجتماع برنامه‌ریزی می‌کند (آوی یونا، ۲۰۰۸؛ ژان، ۲۰۰۸). در این دیدگاه، هرگونه تلاشی به منظور تمکین اجتناب مالیاتی شرکتی و کمک به دولت جهت افزایش رفاه جامعه، مسئولیت اجتماعی تلقی می‌شود (ویلیامز، ۲۰۰۷).

با در نظر گرفتن این دیدگاه، اجتناب مالیاتی از سوی شرکت‌ها، جامعه را تحت تأثیر قرار می‌دهد، زیرا پرداخت مالیات کمتر، منجر به کمبود نقدینگی برای زیرساخت‌ها، بهداشت و درمان و آموزش و پرورش می‌شود و در نتیجه جامعه متحمل زیان بابت اجتناب مالیاتی شرکت‌ها می‌شود. بدین ترتیب اجتناب مالیاتی یک فعالیت غیراخلاقی است و پیامد آن برای دولت‌هایی است که به خوبی نمی‌توانند محصولات اجتماعی ارائه نمایند (سیکا، ۲۰۱۰). بنابراین، یکی از مسئولیت‌های اجتماعی شرکت عدم اجتناب مالیاتی است؛ یعنی شرکت سهم عادلانه خود از مالیات واقعی و قانونی را به دولت پرداخت می‌کند (کریستنسن و مورفی، ۲۰۰۴). در دیدگاه گسترده، عدم اجتناب مالیاتی شرکتی یکی از مصادیق مسئولیت اجتماعی شرکتی بوده و در ارتباط مستقیم با آن است (حجازی و همکاران، ۱۳۹۴). با توجه به تجزیه و تحلیل فوق برای بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی، فرضیه اول پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه اول: مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی تأثیر می‌گذارد.

اندازه شرکت

اندازه شرکت تعیین‌کننده حجم و گستردگی فعالیت یک شرکت است. در بخش ویژگی‌های شرکتی عاملی همانند اندازه شرکت می‌تواند بر حاکمیت شرکتی مؤثر باشد. از سوی دیگر، شرکت‌های بزرگ‌تر به دلیل ارتباطات بیشتر با ذینفعان و وجود سازوکارهای کنترلی بیشتر، از

ریسک تجاری کمتری برخوردارند. به علاوه، شرکت‌های بزرگ به دلیل تحمل هزینه‌های سیاسی بیشتر، ناچار به شفافیت و پاسخگویی بیشتری نیز هستند (واتز و زیمرمن، ۱۹۸۶). به بیانی دیگر، شرکت‌های بزرگ‌تر به واسطه ارتباط بیشترشان با سایر ذینفعان مستلزم وجود سازوکارهای مناسبتری برای پاسخگویی هستند (آگاروا و همکاران، ۲۰۰۶). در نتیجه انتظار می‌رود اندازه شرکت هم با رتبه حاکمیت شرکتی رابطه معناداری داشته باشد و هم ارتباط آن با ارزش و عملکرد شرکت ارتباط مستقیمی باشد (عارف منش و زارع زردینی، ۱۳۹۹؛ کیل و نیکسون، ۲۰۰۳)

از دیدگاه نظری رابطه بین اندازه یک واحد تجاری و اهرم مالی روشن نیست. وارنر (۱۹۷۷) استناد می‌کند که احتمال ورشکستگی به نسبت در شرکت‌های کوچکتر بیشتر است. در تحقیق دیگری تیتن و وسلز (۱۹۸۸) به تنوع فعالیت‌های شرکت‌های بزرگ‌تر اشاره می‌کنند و در نتیجه، این شرکت‌ها را کمتر مستعد ورشکستگی می‌دانند. بر این اساس، عنوان می‌نمایند که شرکت‌های بزرگ‌تر می‌توانند از اهرم بالاتری استفاده کنند. در نتیجه، براساس تئوری موازنه ایستا رابطه معکوسی را میان اندازه و احتمال ورشکستگی و رابطه مثبتی را بین اندازه و اهرم متصور می‌باشد. بر اساس مدل موازنه ایستا، شرکت‌های بزرگ‌تر از توان جذب سپرده و ظرفیت استقراض بیشتری برخوردار بوده و از این طریق می‌توانند سودهای بیشتری را تحصیل کنند. همچنین، شرکت‌های بزرگ‌تر معمولاً از تنوع بیشتری برخوردار بوده و جریان‌های نقدی پایدارتری دارند، به طوری که ثبات وجه نقد باعث کاهش ریسک ورشکستگی آنها می‌شود (چن و روگر، ۲۰۰۵). آنها همچنین در زمان استفاده از بدهی دارای قدرت چانه زنی بیشتری هستند و می‌توانند هزینه‌های مبادله مرتبط با انتشار بدهی‌های بلندمدت را کاهش دهند.

در شرکت‌های بزرگ احتمال وجود سهامداران متنوع نیز بیشتر می‌باشد. بنابراین، کنترل کمتری بر مدیریت واحد تجاری اعمال می‌شود و این احتمال وجود دارد که مدیران برای کاهش ریسک زیان شخصی حاصل از ورشکستگی از بدهی بیشتری استفاده کنند. با توجه به موارد فوق از دیدگاه نظریه موازنه ایستا رابطه مثبت و معنی‌داری میان اندازه شرکت و اهرم مالی وجود دارد. به نوعی می‌توان بیان کرد هر چه اندازه شرکت بزرگ‌تر باشد، آن شرکت نزد بازارهای سرمایه، وام‌دهندگان و سرمایه‌گذاران از اعتبار بیشتری برخوردار خواهد بود و هزینه‌های نمایندگی کمتری در استفاده از

بدهی متوجه اعتباردهندگان و بستانکاران شرکت است. بنابراین، شرکت قادر به استفاده از میزان بیشتری از وام و اعتبار مورد نیاز خود می‌باشد که این مسئله در مورد شرکت‌های کوچکتر صادق نیست و آنها دسترسی کمتری به بازارهای سرمایه دارند. در نتیجه، بر مبنای تئوری هزینه‌های نمایندگی بین اندازه شرکت و نسبت بدهی یک رابطه مستقیم و مثبت وجود دارد (فری و جونز، ۱۹۷۹).

بررسی تأثیر اندازه شرکت بر اجتناب مالیات

در ارتباط با مالیات و اندازه شرکت پژوهش‌های مختلفی (مانند فیتزی و ماندرا، ۲۰۱۹؛ ملانظری و همکاران، ۱۳۹۱؛ مهربان پور و همکاران، ۱۳۹۶) صورت گرفته است. مبنای نظری این پژوهش‌ها عموماً بر پایه دو فرضیه هزینه‌های سیاسی و قدرت سیاسی هستند. واتس و زیمرمن (۱۹۸۶) نشان دادند که شرکت‌های بزرگ‌تر بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی هستند. بنابراین، انتظار می‌رود این شرکت‌ها گرایش کمتری به اجتناب مالیاتی داشته باشند. در مقابل فرضیه قدرت سیاسی قرار دارد که توسط سالامون و سیگفرید (۱۹۷۷) توسعه یافته است. مطابق با این فرضیه، شرکت‌های بزرگ‌تر از قدرت سیاسی و اقتصادی ممتازی نسبت به شرکت‌های کوچکتر بهره می‌برند. این شرکت‌ها با استفاده از قدرت اقتصادی و لابی‌گری، درصد اثرگذاری بر قوانین هستند و سعی دارند در طرح‌ها و پروژه‌های مالیات‌کاه، سرمایه‌گذاری کنند. می‌توان انتظار داشت اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی تأثیرگذار باشد (مهرانی و سیدی، ۱۳۹۳).

در همین راستا، مطالعات انجام شده در بورس اوراق بهادار تهران در حوزه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی (مانند حجازی و همکاران، ۱۳۹۴؛ احمدی نیسانی و همکاران، ۱۳۹۴؛ دارابی و همکاران، ۱۳۹۴)، اندازه شرکت را به عنوان یک متغیر کنترل شده در نظر گرفته است. این پژوهش‌ها بیان می‌کنند شرکت‌های بزرگ اجتناب مالیاتی بیشتری در مقایسه با شرکت‌های کوچک دارند (مهربان پور و همکاران، ۱۳۹۶)، در حالی که بر مبنای ادبیات پژوهشی، اندازه دارای اثر تعدیل‌کنندگی است. توضیحی که در خصوص تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت وجود دارد بر پایه دو نظریه مشروعیت و هزینه‌های سیاسی است.

بر پایه فرضیه هزینه‌های سیاسی شرکت‌های بزرگ‌تر به دلیل داشتن منابع و عملیات وسیع‌تر، بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بنابراین، بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی هستند (واتس و زیمرمن، ۱۹۸۶). از سوی دیگر، بر پایه نظریه مشروعیت شرکت‌های بزرگ‌تر در معرض موشکافی بیشتری به وسیله گروه‌های مختلف جامعه هستند. بنابراین، از سوی جامعه، تحت فشار بیشتری برای انجام مسئولیت‌های اجتماعی به منظور مشروعیت بخشیدن به فعالیت‌های خود هستند (حنیفا و کوک، ۲۰۰۵). در مقابل، شرکت‌های بزرگ‌تر نیز به دنبال راه‌هایی برای کاهش توجه نسبت به خودشان هستند. یکی از این راه‌ها کاهش سود خالص به منظور اجتناب از توجه رسانه‌ها و مردم است (واتس و زیمرمن، ۱۹۸۶). در این مسیر یکی از اقدامات کاهش سود خالص، هزینه مالیات پرداختی توسط شرکت‌ها است. بنابراین، بر اساس فرضیه هزینه سیاسی و مشروعیت، قابل درک است که شرکت‌های بزرگ‌تر کمتر به اجتناب مالیات روی آورند، زیرا از این طریق اول، در فعالیت‌های اجتماعی شرکت کرده و سود خالص کمتری را گزارش خواهند کرد و با پرداخت منصفانه مالیات، کمتر توجه دولت را نسبت به خویش جلب می‌کنند (پورحیدری، سروستانی، ۱۳۹۲).

با توجه به توضیحات فوق قابل درک است که اندازه شرکت‌ها می‌تواند نقشی محوری به عنوان یک متغیر تعدیل‌کننده بازی کند. بر این اساس، برای ارائه درک بهتری از رابطه بین اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی و بررسی اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت بر این رابطه، فرضیه دوم و سوم پژوهش به صورت زیر تدوین شده است.

فرضیه دوم: اندازه شرکت بر اجتناب مالیاتی تاثیر می‌گذارد.

فرضیه سوم: اندازه شرکت رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی را تعدیل می‌کند.

پیشینه پژوهش

در راستای بررسی پیشینه پژوهش هر چند مطالعاتی در زمینه مسئولیت‌پذیری اجتماعی، اجتناب مالیاتی و اندازه شرکت انجام شده است، اما اغلب پژوهش‌های انجام شده در این زمینه صرفاً به بررسی جداگانه این مباحث پرداخته و تا حدود زیادی مستقل از هم عمل کرده‌اند. در همین راستا،

علی‌رغم وجود تئوری‌های مختلف که نشان می‌دهند رابطه‌ای حساس بین مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی وجود دارد و عواملی هستند که می‌تواند این رابطه را تحت تاثیر قرار دهد، در زمینه بررسی عوامل تاثیرگذار بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی پژوهش‌های کمی در این حوزه صورت گرفته است.

مطابق با دیدگاه لانیز و ریچاردسون (۲۰۱۱) اصول مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی به‌طور بالقوه می‌تواند عدم تمکین مالیاتی شرکت را از طریق هیات‌مدیره شرکت تحت تاثیر قرار دهند. همچنین، مدیران غیرموظف، نسبت به نیازهای جامعه مسئولیت‌پذیرتر بوده و بیشتر پاسخگو هستند. در نتیجه ممکن است کل هیات‌مدیره را تحت تاثیر قرار داده و آنها را از موضع رفتارهای اجتماعی غیرمسئولانه و اتخاذ سیاست‌های عدم تمکین مالیاتی دور کند. هوی و همکاران (۲۰۱۳) در پاسخ به این پرسش مطرح شده که آیا مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی با گریز مالیاتی شرکتی (عدم تمکین مالیاتی) در ارتباط است یا خیر به این نتیجه رسیدند که هر اندازه شرکت‌ها در فعالیتهای مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی مشارکت بیشتری داشته باشند، عدم تمکین مالیاتی آنها کمتر است. لاگوبر و الباز (۲۰۱۵) تاثیر دو بعد اجتماعی و اقتصادی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر فرار مالیاتی را مورد بررسی قرار داده و نشان دادند فعالیت بیشتر در بعد اقتصادی مسئولیت‌پذیری اجتماعی با سطح بالایی از فعالیت‌های جسورانه مالیاتی همراه است، اما فعالیت بیشتر در بعد اجتماعی مسئولیت‌پذیری اجتماعی با سطح پایین‌تری از فعالیت‌های جسورانه مالیاتی همراه است. دیرک و جوهران (۲۰۱۸) به این نتیجه رسیدند اجتناب مالیاتی باعث ایجاد ارزش برای شرکت نمی‌شود، اما بین ایجاد ارزش و اجتناب مالیاتی برای بنگاه‌هایی با ویژگی‌های اجتماعی و محیط زیستی رابطه مثبت وجود دارد. لیو ولی (۲۰۱۹) به این نتیجه رسیدند که مسئولیت‌پذیری اجتماعی هدایت‌شده توسط دولت می‌تواند در کاهش مدیریت سود شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی مؤثر باشد، حتی اگر این اثر محدود به شرکت‌های دولتی باشد. این پژوهش اهمیت تمایز بین شرکت‌های دولتی و خصوصی را هنگام مطالعه بر روی رفتارهای اجتماعی روشن می‌کند. فیتری و ماندرا (۲۰۱۹) با استفاده از یک نمونه ۱۱۱ تایی از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار اندونزی طی سال‌های ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۵ به بررسی تاثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن اندازه شرکت به عنوان متغیر تعدیل‌گر

پرداختند و به این نتیجه رسیدند ارتباط منفی معناداری بین مسئولیت پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی وجود دارد. همچنین، نتایج آنها نشان داد اندازه شرکت دارای اثر تعدیل کنندگی بر رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی، نیست. ایید و دامک (۲۰۲۱) دریافتند شرکت‌هایی با نمرات مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالا، به احتمال زیاد در اجتناب از مالیات تهاجمی شرکت می‌کنند. همچنین، یافته‌ها نشان داد شرکت‌هایی که توسط حساب‌برسان با کیفیت بالا حسابرسی می‌شوند، به احتمال زیاد در مسئولیت‌پذیری اجتماعی برای پوشش ریسک در برابر پیامدهای بالقوه شیوه‌های اجتناب از مالیات تهاجمی مشارکت دارند. یافته‌ها این پژوهش با تئوری مدیریت ریسک مطابقت دارد که بیان می‌کند شرکت در برابر هر گونه ریسک شهرت که ممکن است از اجتناب مالیاتی ناشی شود با مشارکت بیشتر در مسئولیت‌پذیری اجتماعی محافظت می‌شود. یویی الیویا (۲۰۲۲)، به این نتیجه رسیدند مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکتی و اجتناب مالیاتی به طور مثبت با مرتبط هستند؛ شرکت‌هایی که فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی شرکتی بالاتری دارند احتمال کمتری دارد که در اجتناب مالیاتی شرکت کنند.

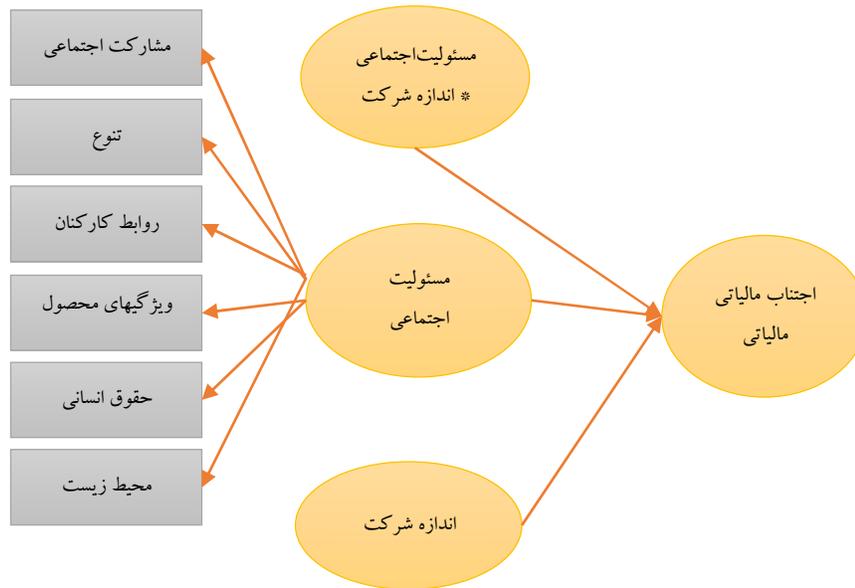
بر اساس یافته‌های پژوهش دیانتی و رضاپور (۱۳۹۳)، بین میزان اعتقاد مدیران مالی به اخلاق شرکتی و پذیرش مسئولیت اجتماعی و میزان مخالفت آنها با برنامه‌های اجتناب مالیاتی، رابطه معناداری وجود ندارد، اما بین میزان مخالفت مدیران مالی با برنامه‌های اجتناب مالیاتی و میزان مشارکت آنها در برنامه‌های فرار مالیاتی رابطه منفی معناداری وجود دارد. حجازی و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی تاثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر تمکین مالیاتی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که هر اندازه شرکت‌ها در فعالیت‌های مرتبط با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بیشتر مشارکت نمایند، تمکین مالیاتی آنها نیز بیشتر است. سپاسی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی تأثیر بعد اقتصادی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی با استفاده از رویکرد معادلات ساختاری پرداختند و نشان دادند سطح بعد اقتصادی، تأثیر منفی معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد. این نتیجه نشان می‌دهد هر اندازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها در بعد اقتصادی بیشتر باشد، شرکت‌ها اجتناب مالیاتی کمتری را در پیش می‌گیرند. دارابی و همکاران (۱۳۹۶) دریافتند اگر شرکت دارای مسئولیت‌پذیری اجتماعی باشد، میانگین اجتناب از مالیات شرکت کمتر خواهد بود و بالعکس. اگر شرکتی دارای

مسئولیت‌پذیری اجتماعی نباشد، میانگین اجتناب از مالیات آن نیز افزایش خواهد یافت. حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی تأثیر ابعاد منتخب مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی پرداختند. ابزار استفاده شده در این پژوهش پرسشنامه، اسناد، مدارک و اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نمونه آماری پژوهش از ۱۶۴ شرکت پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۵ تشکیل شده است. یافته‌های پژوهش بیانگر تأثیر معنی‌دار مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی است. نتایج پژوهش رضائی پسته نویی (۱۴۰۰) بر مبنای نظریه ذینفعان نیز نشان داد بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین، نتایج نشان داد 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. نتایج آزمون تحلیل حساسیت نیز نشان داد استفاده از معیار جایگزین برای سنجش اجتناب مالیاتی تأثیری بر نتایج اصلی پژوهش ندارد و نتایج پژوهش از استحکام لازم برخوردار است.

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و بر مبنای روش از نوع همبستگی است که در آن برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از تحلیل معادلات ساختاری استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است که کلیه شرایط ذیل را دارا باشند. تا پایان اسفند ماه سال ۱۳۸۶ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده و سال مالی آن منتهی به پایان اسفند ماه باشد؛ به دلیل ماهیت متفاوت جزء موسسه‌های مالی، سرمایه‌گذاری و بانک‌ها نباشند؛ اطلاعات مالی مورد نیاز شرکت‌ها طی سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۸ در دسترس باشد. بر این اساس، تعداد ۱۰۰ شرکت از جامعه مورد نظر باقی مانده‌اند که در طی ۱۲ سال مورد بررسی جمعا ۱۲۰۰ سال/ شرکت در نمونه پژوهش مورد بررسی و آزمون قرار گرفت.

مدل مفهومی پژوهش در شکل ۱ ارائه شده است. این مدل بر اساس مبانی نظری ارائه شده و متغیرها، ارتباط علی، زیرمجموعه متغیرها و روابط بین متغیرهای مستقل، وابسته و تعدیلی را نشان می‌دهد.



شکل ۱. مدل مفهومی و اولیه پژوهش

متغیر وابسته

متغیر وابسته در این پژوهش اجتناب مالیاتی (ETR) است. برای اندازه گیری اجتناب مالیاتی همسو با پژوهش فیتزی و ماندرا (۲۰۱۹) از نرخ مؤثر مالیاتی استفاده شده است. نرخ مؤثر مالیاتی می تواند به عنوان ابزاری جهت هدایت سرمایه استفاده شود و می توان با کاهش یا افزایش آن رفتار سرمایه گذار را در جهت سیاست های کلان دولت هدایت نمود (آقایی، ۱۳۸۰). به پیروی از فیتزی و ماندرا (۲۰۱۹) در این تحقیق نرخ مؤثر مالیاتی به عنوان نسبت کل هزینه مالیات به درآمد قبل از مالیات تعریف شده است. شکل جبری نحوه محاسبه نرخ مؤثر مالیاتی به شرح رابطه (۱) است.

$$ETR = \frac{\text{کل هزینه مالیاتی}}{\text{درآمد قبل از مالیات}} \quad \text{رابطه (۱)}$$

متغیر مستقل

متغیر مستقل در این پژوهش مسئولیت پذیری اجتماعی است. برای محاسبه مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت در این پژوهش از شاخص KLD استفاده شده است. مؤسسه پژوهشی KLD (کیندر، لیدنبر و

دومینی) هر ساله سازمان‌ها را بر اساس معیارهایی (معیارهای اجتماعی و زیست محیطی) رتبه‌بندی می‌کند. رتبه‌بندی این مؤسسه شامل ۱۳ موضوع از ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت است و به دو گروه موضوع‌های کیفی (۷ بعد) و موضوع‌های بحث‌برانگیز کسب و کار (۶ بعد) تقسیم می‌شود. هفت موضوع کیفی شامل جامعه، تنوع، روابط کارکنان، محیط زیست، ویژگی‌های محصول، حقوق انسانی و حاکمیت شرکتی است. شش موضوع کسب و کار عبارت از مشروبات الکلی، قمار، سلاح گرم، جنگ، انرژی هسته‌ای و مواد مخدر، است. موضوع‌های کیفی شامل رتبه‌های مثبت و منفی (نقاط قوت و ضعف) است. در این پژوهش با توجه شرایط اجتماعی ایران و همسو با پژوهش‌هایی مانند فیتزی و ماندرا (۲۰۱۹)؛ مارتینز کونسا و همکاران (۲۰۱۷) و بنلملیح و بیتر (۲۰۱۶)، در محاسبه نمره کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی، شاخص حاکمیت شرکتی حذف شد. بنابراین، نمره کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس شش موضوع مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت یعنی جامعه، تنوع، روابط کارکنان، محیط زیست، حقوق انسانی و ویژگی‌های محصول، محاسبه شده است. ابعاد مختلف مسئولیت‌پذیری اجتماعی در نگاره ۱ ارائه شده است (بنلملیح و بیتر، ۲۰۱۶).

الگوی بکار گرفته شده در این پژوهش به منظور برآورد نمره کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها الگوی جامعی است که در پژوهش‌های الگول و همکاران (۲۰۱۱) و گاس و روبرتز (۲۰۱۱) از آن استفاده شده است. این الگو، یک الگوی کمی است که از آن برای اندازه‌گیری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها به وسیله نهادهای رسمی در بسیاری از کشورها استفاده شده است و به شرح زیر اندازه‌گیری می‌شود.

روش امتیازدهی برای سنجش ابعاد مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس روش ارنست و ارنست (۱۹۷۸) است. بدین ترتیب که هر معیار دارای دو دسته نقاط ضعف یا قوت جداگانه و مخصوص به خود است. بنابراین، در صورت وجود هر نقطه ضعف یا نقطه قوت برای آن عدد ۱ و در صورت نبود، عدد صفر در نظر گرفته می‌شود.

با توجه به آنچه بیان شد، نمره کلی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اساس شش بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت یعنی مشارکت اجتماعی، تنوع، روابط کارکنان، محیط زیست، حقوق انسانی و ویژگی‌های محصول محاسبه شده است و نمره هر بعد از تفاوت نقاط قوت و نقاط ضعف مربوط به هر بعد به دست می‌آید.

نگاره ۱. ابعاد مسئولیت پذیری اجتماعی*

نقاط ضعف	نقاط قوت	ابعاد مسئولیت پذیری اجتماعی
ضعف سرمایه گذاری تأثیر اقتصادی منفی عدم پرداخت مالیات	کمک‌های خیریه فعالیت‌های نوآورانه (کمک به سازمانهای غیرانتفاعی) حمایت از مسکن حمایت تحصیلی برنامه‌های داوطلبانه	مشارکت اجتماعی (CSR-COM)
پرداخت نکردن جریمه نداشتن نمایندگی	ارتقا- مدیر عامل تعداد اعضای هیئت مدیره اشتغال معلولین	تنوع (CSR-DIV)
تعدیل نیروی کار ضعف بهداشتی و ایمنی	روابط اتحادیه‌ها سیاست اخراج نکردن سهم شدن در سود نقدی مشارکت کارکنان مزایای بازنشستگی ارتقا بهداشت و ایمنی	روابط کارکنان (CSR-EMPL)
پرداخت جریمه به دلیل ایمنی محصول پرداخت جریمه به دلیل تبلیغات مخرب	کیفیت محصول ایمنی محصول خدمات پس از فروش	ویژگی‌های محصول (CSR-PRO)
دغدغه حقوق کارگران استخدام نکردن افراد بومی منطقه	ارتقا حقوق کارگران استخدام افراد بومی منطقه	حقوق انسانی (CSR-HUM)
تولید زیاده‌های خطرناک جریمه آلودگی هوا مواد شیمیایی مخرب لایه اوزون مواد شیمیایی مخرب کشاورزی تولید گازهای گلخانه‌ای جریمه نقض مدیریت زیاده	انرژی پاک استفاده از سوخت با آلودگی کمتر) کنترل آلودگی هوا و کاهش گاز گلخانه‌ای (ایزو ۱۴۰۰) جبران خسارت به محیط زیست دریافت جایزه در حوزه زیست محیطی ساخت محصول مبتنی بر استانداردهای زیست محیطی	محیط زیست (CSR-EIV)

معیارهای گزارشگری مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها از گزارش فعالیت هیئت مدیره (بخش عملکرد اجتماعی) منتشره در سایت کدال استخراج شده است.

متغیر تعدیل گر

متغیر تعدیل گر متغیری است که جهت و شدت ارتباط بین متغیر مستقل و وابسته را تحت تاثیر قرار می‌دهد. در پژوهش‌های از نوع همبستگی متغیر تعدیل گر به عنوان یک متغیر سوم تلقی می‌شود که بر همبستگی مرتبه صفر بین متغیر مستقل و وابسته تاثیر می‌گذارد، این تاثیر می‌تواند به صورت تغییر جهت یا تغییر میزان همبستگی روی دهد، در پژوهش‌های تجربی اثر تعدیل کنندگی یک متغیر از طریق بررسی اثرات تعاملی متغیر مستقل اصلی و متغیر مستقل دوم بر متغیر وابسته در تحلیل‌ها نشان داد می‌شود (بهارمقدم و همکاران، ۱۳۹۷).

در این پژوهش متغیر تعدیل گر اندازه شرکت است. اندازه شرکت، از طریق لگاریتم طبیعی فروش به دست می‌آید. استفاده از معیار فروش به جای معیار کل دارایی‌ها در اندازه شرکت به دلیل استفاده شرکت‌ها از سیستم حسابداری مبتنی بر بهای تاریخی است. همچنین، استفاده از معیار فروش به جای معیارهای ارزش بازار به دلیل گردش معاملاتی کم در بورس اوراق بهادار تهران است (ستایش و همکاران، ۱۳۹۴).

برای بررسی اثر تعدیل کنندگی متغیر اندازه شرکت، لازم است مقدار ضریب و سطح معناداری متغیر حاصل ضرب اندازه شرکت و مسئولیت‌پذیری اجتماعی بررسی شود. بدین ترتیب که مثبت یا منفی بودن ضریب متغیر اثرات تعاملی (متغیر حاصل ضربی) نشان‌دهنده جهت مستقیم یا معکوس متغیر تعدیل گر و معنادار بودن ضریب متغیر اثرات تعاملی نشان می‌دهد متغیر اندازه شرکت تعدیل گر است یا خیر. متغیر اثرات تعاملی اندازه و مسئولیت‌پذیری اجتماعی از حاصل ضرب متغیر اندازه شرکت در متغیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بدست می‌آید.

یافته‌های پژوهش

آماره‌های توصیفی

به منظور تجزیه و تحلیل اولیه داده‌ها، آماره‌های توصیفی متغیرهای پژوهش در نگاره ۲ ارائه شده است. همانطور که نتایج نشان می‌دهد، میانگین اجتناب مالیاتی برابر با ۰/۱۸۶ است. این نتیجه نشان می‌دهد که در دوره پژوهش، میانگین نرخ موثر مالیات شرکت‌های نمونه پژوهش کمتر از نرخ رسمی

مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، یعنی ۲۲/۵ درصد است. میانگین بعد ویژگی‌های محصول ۰/۰۱۴، است و دارای کمترین امتیاز نسبت به سایر معیارهای مسئولیت‌پذیری اجتماعی است. این نتیجه نشان‌دهنده شدت ضعف شرکت‌های ایرانی مورد پژوهش، در مسئولیت اجتماعی نسبت به بعد ویژگی‌های محصول است. در مقابل میانگین محاسبه شده بعد تنوع مسئولیت‌پذیری اجتماعی ۰/۱۶۱، است و دارای بیشترین امتیاز است که بیانگر آن است که شرکت‌های مورد پژوهش نسبت به این بعد، اهمیت بیشتری قائل هستند.

نگاره ۲. آمارهای توصیفی

متغیر	میانگین	میانه	انحراف معیار	بیشترین	کمترین
اجتناب مالیاتی	۰/۱۸۶	۰/۱۷۲	۰/۰۶۴	۰/۴۹۸	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	۱۳/۶۳۲	۱۳/۵۲۰	۱/۵۷۴	۱۹/۵۶۶	۸/۵۰۵
مشارکت اجتماعی	۰/۱۰۸	۰/۱۲۵	۰/۲۶۸	۱/۰۰۰	-۰/۵۰۰
تنوع	۰/۱۶۱	۰/۱۵۶	۰/۲۰۵	۱/۰۰۰	-۰/۳۳۴
روابط کارکنان	۰/۱۴۹	۰/۱۰۸	۰/۱۷۶	۱/۰۰۰	-۰/۱۶۷
ویژگی‌های محصول	۰/۰۱۴	۰/۰۱۰	۰/۱۲۵	۰/۸۸۴	-۰/۵۰۰
حقوق انسانی	۰/۱۲۳	۰/۱۲۷	۰/۲۴۹	۱/۰۰۰	-۱/۰۰۰
محیط زیست	۰/۰۹۱	۰/۰۹۷	۰/۱۳۷	۰/۸۰۰	-۰/۶۶۷

آمار استنباطی

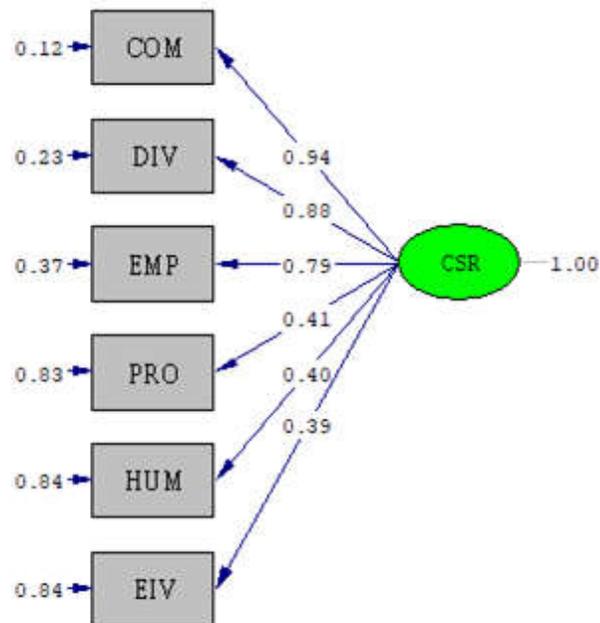
مدل‌یابی معادلات ساختاری به روش پی‌ال‌اس در دو مرحله ارزیابی و تفسیر می‌شود. این مراحل شامل آزمون مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی) و آزمون مدل ساختاری (مدل درونی) است که در هر کدام از این مراحل شاخص‌هایی گزارش می‌شود. در ادامه به توضیح هر یک از این مراحل پرداخته شده است.

مدل اندازه‌گیری (مدل بیرونی)

منظور از مدل اندازه‌گیری، ارزیابی روایی و پایایی الگوی سنجش در مورد ارتباط بین متغیرهای مشاهده شده با متغیرهای مکنون است که در مدل معادلات ساختاری، به آن مدل اندازه‌گیری

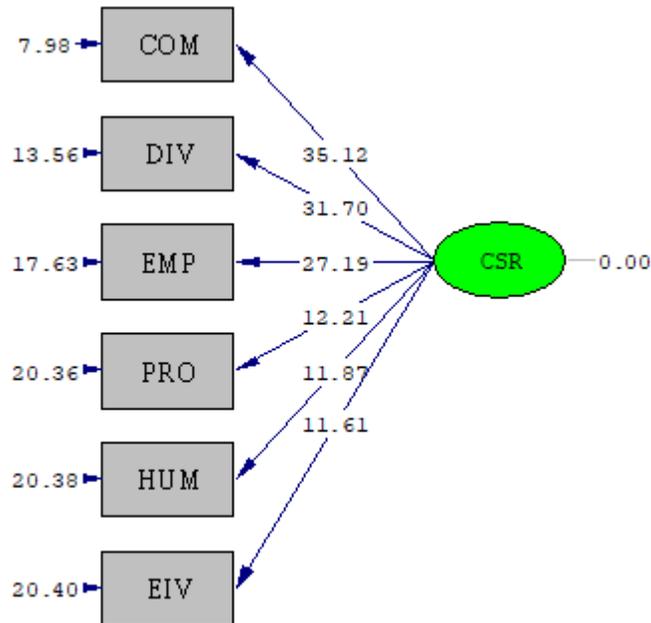
می‌گویند. آزمون مدل اندازه‌گیری شامل بررسی صحت سنجش سازه‌ها و پایایی، روایی همگرا و تشخیصی مدل است.

در روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، ساختار کلی سازه‌ها ابتدا از نظر قابلیت برازش و صحت سنجش با استفاده از فن تحلیل عاملی تأییدی سنجیده می‌شود. در فن تحلیل عاملی تأییدی، به منظور بررسی صحت سنجش سازه‌ها مقادیر بار عاملی استاندارد شده و آماره‌ی متغیرهای مشاهده‌پذیر با متغیر مکنون متناظر با آن مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این روش، چنانچه بارهای عاملی استاندارد شده کمتر از ۰/۳ و غیرمعمول در سازه وجود داشته باشد، شاخص مربوط به آن سازه برای برازش بهتر مدل باید حذف و تحلیل عاملی تأییدی را مجدداً اجرا کرد. بار عاملی بین ۰/۳ تا ۰/۶، قابل قبول و اگر بزرگ‌تر از ۰/۶ باشد، بسیار مطلوب است (کلاین، ۱۹۹۴). نتایج حاصل از بارهای عاملی سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی در شکل ۲ ارائه شده است.



شکل ۲. مدل تخمین استاندارد سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی

شکل ۲ سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر حسب ۶ بعد مشارکت اجتماعی، تنوع، روابط کارکنان، محیط زیست، حقوق انسانی و ویژگی‌های محصول، برای بررسی متغیر مکنون متناظر با آن را نشان می‌دهد. در شکل ۲ داده‌های مندرج در پیکان اتصال متغیر مکنون به متغیر مشاهده شده، همان بارهای عاملی استاندارد هستند. برای نمونه بار عاملی نخستین متغیر مشاهده شده برای مؤلفه‌های مشارکت اجتماعی (CSR-COM) ۰/۹۴ و مقدار خطای این محاسبه نیز ۰/۱۲ است. هرچه بار عاملی بزرگ‌تر و به عدد ۱ نزدیک‌تر باشد، متغیرهای مشاهده شده بهتر می‌توانند متغیر مکنون را تبیین کنند. مدل تخمین استاندارد در شکل ۲ نشان می‌دهد بارهای عاملی مربوط به تمامی ابعاد سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی بیشتر از ۰/۳ هستند. بنابراین، سازه از آماره‌های نسبتاً مناسبی برخوردار است. پس از بیان مدل استاندارد، مدل اعداد معنی‌داری ارائه می‌شود. این مدل به این دلیل ارائه می‌شود که معناداری رابطه بین سازه و بعد و رابطه بین بعد و شاخص تعیین گردد. مدل اعداد معناداری سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی در شکل ۳ ارائه شده است و نشان می‌دهد اعداد معنی‌داری کلیه پارامترهای سازه از قدر مطلق مقدار ۱/۹۶، بزرگ‌تر است (مقادیر آماره تی بزرگ‌تر از ۱/۹۶ یا کوچکتر از ۱/۹۶- نشان‌دهنده معناداری روابط در سطح ۰/۰۵ است). بنابراین، سازه مسئولیت‌پذیری اجتماعی مورد تأیید قرار می‌گیرد و نیاز به حذف هیچ متغیری نیست.



شکل ۳. مدل اعداد معنی‌داری سازه درک از عملکرد خود

برای بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری از ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده است. مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در نرم‌افزار اسمارت پی‌ال‌اس بعد از سنجش بارهای عاملی متغیرها، نوبت به بررسی پایایی می‌رسد. برای بررسی پایایی مدل اندازه‌گیری از ضرایب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی استفاده شده است که نتایج آن در نگاره ۳ گزارش شده است. بر این اساس، ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی همه متغیرها از ۰/۷، بیشتر است که نشان دهنده پایداری درونی مناسب برای مدل اندازه‌گیری است.

نگاره ۳. ضریب آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی

سازه	ضریب آلفای کرونباخ ($\alpha > 0/7$)	ضریب پایایی ترکیبی ($\alpha > 0/7$)
اجتناب مالیاتی	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
اندازه شرکت	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰
مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۰/۸۳۲	۰/۸۹۷
اندازه شرکت × مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰

به منظور بررسی روایی مدل اندازه‌گیری از دو معیار روایی همگرا و واگرا استفاده می‌شود. منظور از شاخص روایی همگرا، سنجش میزان تبیین متغیر پنهان (مکنون) توسط متغیرهای مشاهده‌پذیر آن است (بارکلی و همکاران، ۱۹۹۵). برای سنجش این شاخص، از متوسط واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. مگنر و همکاران (۱۹۹۶) مقدار ۰/۴ به بالا را برای میانگین واریانس استخراج شده کافی دانسته‌اند. نتایج آزمون روایی همگرا در نگاره ۴ ارائه شده است و نشان می‌دهد مقدار این شاخص برای تمام سازه‌ها از ۰/۴ بیشتر است که نشان از برازش خوب مدل دارد.

نگاره ۴. نتایج روایی همگرا

سازه	میانگین واریانس استخراجی ($\alpha > 0/5$)
اجتناب مالیاتی	۱/۰۰۰
اندازه شرکت	۱/۰۰۰
مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۰/۶۵۰
اندازه شرکت × مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۱/۰۰۰

روایی تشخیصی یا واگرا، توانایی یک مدل اندازه‌گیری انعکاسی را در میزان افتراق مشاهده‌پذیرهای متغیر پنهان آن مدل با سایر مشاهده‌پذیرهای موجود در مدل می‌سنجد. در این پژوهش، از آزمون فورنل و لارکر (۱۹۸۱) برای سنجش روایی تشخیصی یا واگرا استفاده شده است. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند روایی واگرا زمانی در سطح قابل قبول است که میزان برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه‌های دیگر در مدل باشد. چنانچه اعداد مندرج در قطر اصلی از مقادیر زیرین خود بیشتر باشند، مدل روایی واگرای قابل قبولی دارد. نتایج آزمون روایی همگرا در نگاره ۵ ارائه شده است و نشان می‌دهد جذر میانگین واریانس استخراج شده از همبستگی بین سازه‌ها برای هر متغیر، بیشتر است که نشان‌دهنده روایی واگرای مناسب و برازش خوب مدل اندازه‌گیری است.

در نگاره ۵ ضریب آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی همه متغیرها از ۰/۷ بیشتر است که نشان دهنده پایداری درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری است. معیار AVE (میانگین واریانس استخراج شده) میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌های خود را نشان می‌دهد که هر چه همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بیشتر است. در مورد AVE مقدار بحرانی عدد ۰/۵ است؛ بنابراین مقدار AVE بالای ۰/۵، روایی همگرای قابل قبول را نشان می‌دهد.

نگاره ۵. ماتریس سنجش روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

سازه	اجتناب مالیاتی	اندازه شرکت	مسئولیت‌پذیری اجتماعی	اندازه شرکت × مسئولیت‌پذیری اجتماعی
اجتناب مالیاتی	۱/۰۰۰	-	-	-
اندازه شرکت	۰/۶۲۴	۱/۰۰۰	-	-
مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۰/۸۶۰	۰/۸۹۷	۰/۸۰۷	-
اندازه شرکت × مسئولیت‌پذیری اجتماعی	۰/۴۹۸	۰/۹۲۱	۰/۸۰۱	۱/۰۰۰

مدل ساختاری (مدل درونی)

در مدل‌یابی معادلات ساختاری پس از سنجش روایی و پایایی مدل اندازه‌گیری، آزمون‌های مدل ساختاری (مدل درونی) انجام می‌شود. منظور از آزمون مدل ساختاری ارزیابی اعتبار و کارایی الگوی برازش شده است. در این پژوهش برای ارزیابی اعتبار مدل از شاخص‌های ریشه میانگین مجذورات باقی مانده (SRMR)، شاخص نرم‌شده برازندگی (NFI)، دو شاخص برازش دقت مدل d_{ULS} و d_G و ضریب تعیین (R^2) استفاده شده است. نتایج شاخص‌های برازش مدل اصلی در نگاره ۶ تا ۸ نشان داده شده است. برای بررسی اینکه مدل مورد نظر چگونه برازندگی و صرفه‌جویی را با هم ترکیب می‌کند از شاخص بسیار توانمند ریشه میانگین مربعات باقیمانده استاندارد شده استفاده می‌شود. این شاخص برای مدل‌های مناسب کمتر از ۰/۱۰، است (هو و بنتلر، ۱۹۹۸). مقدار ریشه میانگین مربعات باقیمانده در این پژوهش (۰/۰۸۳) محاسبه شده است و نشان از تبیین مناسب کوواریانس‌ها دارد. برای بررسی این موضوع که یک مدل به خصوص در مقایسه با سایر مدل‌های ممکن از لحاظ تبیین مجموعه‌ای از داده‌های مشاهده شده تا چه میزان خوب عمل می‌کند از شاخص برازندگی نرم‌شده یا شاخص بنتلرنت استفاده می‌شود. مقادیر بالای ۰/۹، این شاخص حاکی از برازش بسیار مناسب مدل طراحی شده است. نتایج نگاره ۶ نشان می‌دهد مقادیر شاخص بنتلرنت در این پژوهش بیشتر از ۰/۹، است. این نتایج حاکی از برازش بسیار مناسب مدل طراحی شده است.

نگاره ۶. شاخص‌های برازش مدل

نام شاخص	مدل اشیاع شده	مدل برآورد شده	مقادیر قابل قبول شاخص‌ها
SRMR (ریشه میانگین مربعات باقیمانده)	۰/۰۸۳	۰/۰۹۱	کمتر از ۰/۱۰
NFI (برازندگی نرم شده)	۰/۹۰۱	۰/۹۰۴	بالاتر از ۰/۹
ضریب تعیین R^2	۰/۸۵۹	-	-

برای بررسی این موضوع که دقت مدل تا چه میزان است از دو معیار d_{ULS} و d_G استفاده می‌شود. معیارهای برازش دقت مدل d_{ULS} و d_G به تنهایی هیچ ارزشی را نشان نمی‌دهد، بلکه تنها از طریق فن‌بوت استراپ می‌توان نتایج بررسی معیارهای برازش دقت مدل را تفسیر کرد

(دایکسترا و هنسلا، ۲۰۱۵). بوت استرپینگ در روش حداقل مربعات جزئی، یک روش ناپارامتریک است که امکان بررسی سطح معناداری نتایج آمارهای مختلف را فراهم می‌کند. نتایج شاخص‌های برازش دقت مدل اصلی در نگاره ۷ ارائه شده است و نشان می‌دهد در سطح معناداری ۰/۰۵، هر دو شاخص معنادار هستند. بنابراین، مدل از دقت لازم برخوردار است.

نگاره ۷. شاخص‌های برازش دقت مدل

مقادیر قابل قبول شاخص‌ها	مدل برآورد شده	مقدار احتمال	مدل اشباع شده	نام شاخص
۰/۰۴۸	۰/۷۴۷	۰/۰۴۲	۰/۷۲۸	d_{ULS}
۰/۰۳۶	۰/۹۲۵	۰/۰۳۱	۰/۹۱۵	d_G

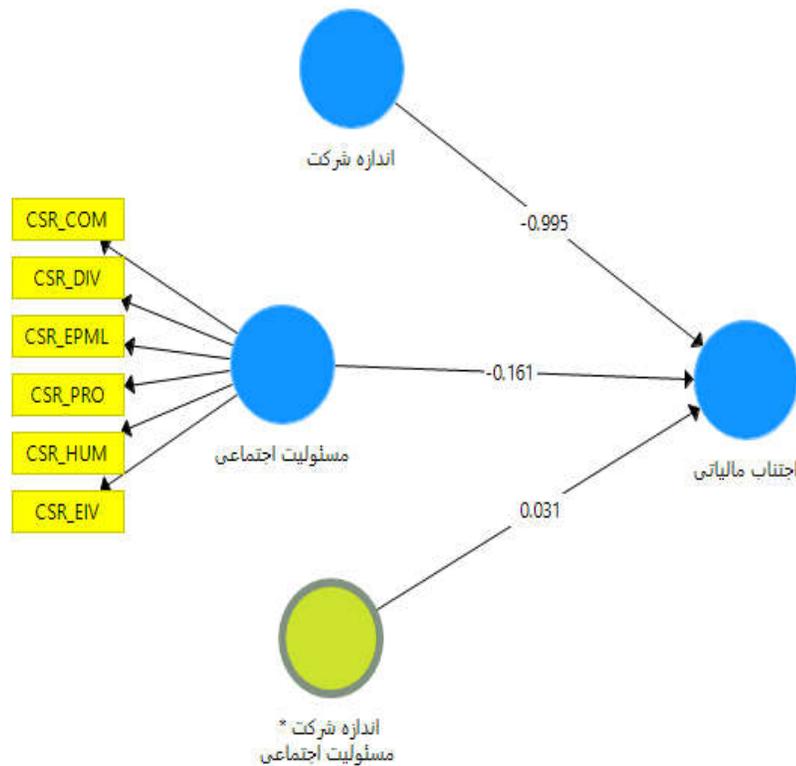
برای ارزیابی قدرت پیش‌بینی مدل از شاخص ضریب تعیین (R^2) استفاده می‌شود. نتایج مقدار ضریب تعیین مدل در نگاره ۸ ارائه شده است و نشان می‌دهد مقدار ضریب تعیین مدل برابر با ۰/۸۵۹، است که نشان می‌دهد متغیرهای کنترلی مدل در حدود ۸۵ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین می‌کنند.

نگاره ۸. مقدار ضریب تعیین (R^2)

معیار	قضاوت حسابرس
R^2	۰/۸۵۹

نتایج آزمون فرضیه‌ها

در این بخش با در نظر گرفتن تحلیل عاملی تاییدی و ارزیابی سطح اثرگذاری هر یک از سنججه‌ها بر روی متغیرهای تعیین شده، به بررسی روابط میان متغیرها پرداخته شده است. شکل ۴ ضرایب روابط علی میان متغیرها و شکل ۵ مقدار آماره تی مربوط به ضرایب را نشان می‌دهد. نگاره ۹ یافته‌های مربوط به آزمون فرضیه‌های پژوهش را به طور خلاصه نشان می‌دهد.

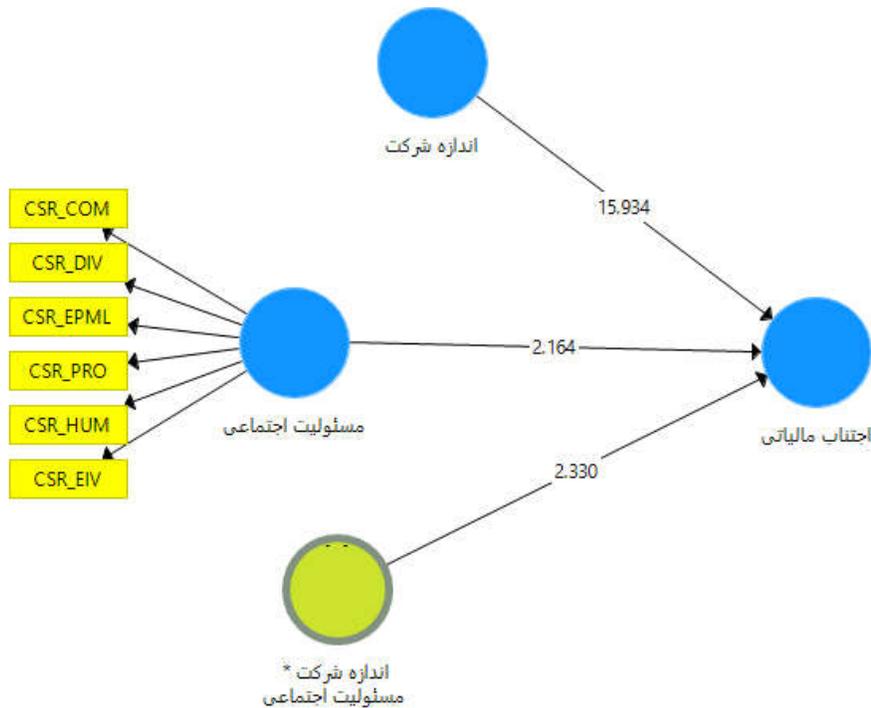


شکل ۴. مدل تخمین استاندارد مولفه‌های تحقیق - مدل نهایی

هدف از آزمون فرضیه اول پژوهش بررسی تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر اجتناب مالیاتی است. ضریب استاندارد شده مسیر میان مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی $-0/161$ و معنادار است. منفی و معنادار بودن ضریب مسیر بدین معناست که مسئولیت‌پذیری اجتماعی رابطه‌ای معکوس با اجتناب مالیاتی دارد. به بیانی دیگر، افزایش مسئولیت‌پذیری اجتماعی باعث کاهش اجتناب مالیاتی شرکت می‌شود. بنابراین، فرضیه اول پژوهش رد نمی‌شود.

ضریب استاندارد شده مسیر میان اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی برابر با $-0/995$ است. این نتیجه بیانگر این است که بین متغیر اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه منفی معناداری در سطح معناداری

۰/۰۵ وجود دارد. منفی بودن مقدار ضریب متغیر اندازه شرکت ۰/۹۹۵- به معنی آن است که بین اندازه شرکت و اجتناب مالیاتی رابطه معکوس وجود دارد. به عبارتی دیگر، شرکت‌های بزرگ‌تر دارای اجتناب مالیاتی کمتری هستند. بنابراین، فرضیه دوم پژوهش تأیید می‌شود.



شکل ۵. مدل ضرایب معنی‌داری مولفه‌های تحقیق - مدل نهایی

نتایج آزمون فرضیه سوم پژوهش، بررسی اثر تعدیل‌کنندگی متغیر اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی در نگاره ۳ نشان می‌دهد ضریب استاندارد شده مسیر بین متغیر اثرات تعاملی اندازه شرکت و مسئولیت‌پذیری اجتماعی برابر با ۰/۰۳۱ و معنادار است. معنادار بودن ضریب متغیر ثرات متقابل اندازه شرکت و افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بدین معناست که اندازه شرکت دارای اثر تعدیل‌کنندگی بر رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی است. مثبت بودن ضریب متغیر نیز بدین معناست که اثر افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در

ارتباط با اجتناب مالیاتی در شرکت‌های بزرگ‌تر، بیشتر از سایر شرکت‌ها است. به بیانی دیگر، مثبت و معنادار بودن ضریب این متغیر حاکی از آن است که اندازه شرکت دارای اثر تعدیل‌کنندگی می‌باشد و اثری مستقیم بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی دارد. این نتیجه شواهدی مبنی بر افزایش قدرت افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی در شرکت‌های بزرگ‌تر را بدست می‌دهد و بیان می‌کند افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی، مشکلات اجتناب مالیاتی را در شرکت‌هایی که بزرگ‌تر است، کاهش می‌دهد. بنابراین، فرضیه سوم پژوهش تأیید می‌شود.

نگاره ۹. نتایج آزمون فرضیه‌ها

نتایج آزمون فرضیه	ضریب مسیر	انحراف معیار	آماره t	سطح معناداری	نتیجه
اول	-۰/۱۶۱	۰/۰۷۳	-۲/۱۹۷	۰/۰۲۸	رابطه منفی و معنادار
دوم	-۰/۹۹۵	۰/۰۶۳	-۱۵/۹۱۳	۰/۰۰۰	رابطه منفی و معنادار
سوم	۰/۰۳۱	۰/۰۱۳	۲/۲۹۶	۰/۰۲۲	رابطه مثبت و معنادار

بحث و نتیجه‌گیری

عدم پرداخت مالیات واقعی یکی از چالش‌های مهم کشورها و مخصوصاً کشورهای در حال توسعه است که منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی و نیز کاهش شفافیت در اقتصاد می‌گردد. شاخص‌های مالیاتی (مانند نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی) بیانگر آن است که آنچه به عنوان مالیات وصول می‌شود، شکاف زیادی با ظرفیت‌های بالقوه دارد و به بیان دیگر فرار و اجتناب مالیاتی زیادی در کشور رخ می‌دهد. در ادبیات مالی کشورهای دیگر، تلاش‌ها و راهکارهای قانونی شرکت‌ها به منظور کاهش هزینه مالیات با نام‌های گوناگونی چون مدیریت مالیات، اجتناب مالیاتی و رویه مالیاتی جسورانه شناخته می‌شود. معمولاً فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات به ابزارهای صرفه‌جویی مالیات اطلاق می‌شود که منابع را از دولت به سهامداران انتقال می‌دهد و بدین طریق ارزش پس از مالیات شرکت را افزایش می‌دهد.

در همین راستا مطالعات متعددی در بورس اوراق بهادار تهران به بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی پرداخته‌اند، اما این مطالعات با توجه به فرضیه اندازه و این موضوع که شرکت‌ها با اندازه بزرگ در مقایسه با شرکت‌های با اندازه کوچکتر به لحاظ تامین مالی، مدیریت، تضادمنافع و نرخ موثر مالیاتی، تفاوت دارند و این تفاوت‌ها می‌تواند بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی، اجتناب مالیاتی و انگیزه‌های پرداخت مالیات در شرکت‌ها با اندازه‌های بزرگ و کوچک تاثیرگذار باشد، بررسی انجام نداده‌اند. بنابراین، هدف از این پژوهش بررسی اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی است. بدین منظور ابتدا به بررسی مفاهیم مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی شرکتی به صورت جداگانه پرداخته شد و سپس مبانی نظری در خصوص اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی بیان گردید. در این راستا برای اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی از نرخ موثر مالیاتی و برای سنجش مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت از شاخص KID استفاده شده است و برای دستیابی به اهداف پژوهش نمونه‌ای متشکل از ۱۲۰۰ سال/شرکت برای دوره زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۸ با استفاده از معادلات ساختاری بررسی شد.

یافته‌ها در ارتباط با آزمون فرضیه پژوهش، تاثیر اندازه شرکت بر رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی نشان داد، اندازه شرکت دارای اثر تعدیل‌کنندگی است و بر رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی تاثیری مستقیم می‌گذارد. به عبارتی دیگر، اندازه شرکت موجب تقویت رابطه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی می‌شود. همچنین، نتایج نشان داد بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اندازه شرکت با اجتناب مالیاتی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. این یافته بیانگر این است که افزایش افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و بزرگ‌تر بودن اندازه شرکت باعث کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود. این نتیجه همسو با فرضیه هزینه‌های سیاسی است که بیان می‌کند شرکت‌های بزرگ‌تر بیشتر تحت نظارت دولت قرار می‌گیرند و بیشتر در معرض مواجهه با هزینه‌های سیاسی هستند. بنابراین، شرکت‌ها بزرگ‌تر گرایش کمتری به اجتناب مالیاتی دارند.

نتایج آزمون فرضیه اول پژوهش، بررسی رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو با نتایج پژوهش هوی و همکاران (۲۰۱۳)، لاگویر و الباز (۲۰۱۵)، لیو ولی (۲۰۱۹) و دارابی و همکاران (۱۳۹۶) در بورس اوراق بهادار تهران است. همچنین، نتایج مربوط آزمون فرضیه سوم پژوهش از نظر اثر تعدیل‌کنندگی اندازه شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی همسو با نتایج پژوهش فیتزی و ماندررا

(۲۰۱۹) در بورس اوراق بهادار اندونزی است با این تفاوت که در این پژوهش برای اندازه‌گیری متغیر مسئولیت اجتماعی از شاخص KLD استفاده شده است، اما در پژوهش فیتری و ماندرا (۲۰۱۹) از ابزار پرسشنامه استفاده شده است. در این پژوهش برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از فن معادلات ساختاری استفاده شده است، اما در پژوهش فیتری و ماندرا (۲۰۱۹) از فن رگرسیون حداقل مربعات معمولی استفاده شده است.

با توجه به اینکه نتایج پژوهش نشان داد، افشاء مسئولیت‌پذیری اجتماعی تأثیری معنادار بر اجتناب مالیاتی دارد، بنابراین، به کارشناسان رسیدگی‌کننده مالیاتی توصیه می‌شود به شرکت‌هایی که دارای فعالیت‌های غیرمسئولانه اجتماعی هستند، توجه بیشتری نمایند، زیرا امکان فعالیت‌های اجتناب مالیاتی در آن شرکت‌ها بیشتر از سایرین است. جهت افزایش مسئولیت‌پذیری 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 گونه‌های 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 رویه‌های چگونگی کاهش ضایعات پرخطر و فاقد خطر و دفع مناسب ضایعات با رعایت مسائل زیست محیطی به سازمان‌ها و شرکت‌های مختلف ارائه شود. به پژوهشگران آینده پیشنهاد می‌شود، تأثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی را با استفاده از شاخص‌های دیگری بر اجتناب مالیاتی بررسی کنند. همچنین پیشنهاد می‌شود، تأثیر ارتباطات سیاسی بر رابطه بین افشای مسئولیت‌پذیری اجتماعی و فرار مالیاتی را نیز بررسی کنند. علاوه بر آن، پیشنهاد می‌شود که در پژوهشی مشابه با پژوهش حاضر، موضوع را در سطح هر یک از صنایع مورد بررسی قرار داده و با نتایج تحقیق حاضر مقایسه کنند. مهمترین محدودیتی که در اجرای پژوهش وجود داشته و در تعبیر و تفسیر نتایج پژوهش و قابلیت تعمیم آن بایستی مورد ملاحظه قرار گیرد، عدم دسترسی به داده‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی برخی از شرکت‌ها است که باعث حذف آنها از نمونه مورد بررسی شد. اثرات ناشی از تورم، تفاوت در روش‌های حسابداری در اندازه‌گیری و گزارشگری رویدادهای مالی می‌تواند بر نتایج پژوهش تأثیرگذار باشد، اما اثر این عوامل در پژوهش در نظر گرفته نشده است. در این پژوهش، اثرات نوع صنعت در نظر گرفته نشده است. با توجه به شدت و ضعف روابط در صنایع مختلف باید به تأثیر صنایع مختلف در تفسیر نتایج توجه شود. برخی عوامل دوران سازمانی یا برخی از سیاست‌های منفعت‌طلبانه مدیران که می‌تواند بر نتایج پژوهش اثرگذار باشد؛ اما اثر این عوامل در تحقیق در نظر گرفته نشده است.

منابع

- احمدی نیاسانی، آسیه؛ رستمی، شعیب؛ صبوری، مریم. (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین شاخص های مسیولیت اجتماعی شرکت ها و اجزای عملکرد مالی؛ شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران. *ماهنامه تحقیقات مدیریت و حسابداری*، ۱۴(۵): ۲۵-۴۲.
- بهار مقدم، مهدی؛ جوکار، حسین؛ شمس الدینی، کاظم؛ حمزه نژاد، سجاد. (۱۳۹۸). اثر تعدیل کنندگی کیفیت حسابرسی بر رابطه بین کیفیت اطلاعات حسابداری و کارایی سرمایه گذاری. *پژوهش های تجربی حسابداری*، ۹(۴): ۲۷۱-۲۹۸.
- پورحیدری، امید؛ سروستانی، امیر. (۱۳۹۱). بررسی تأثیر ویژگی های شرکت، نوع صنعت و مالکیت نهادی بر اختلاف مالیات ابرازی و قطعی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهشنامه مالیات*، ۲۰(۱۴): ۷۸-۶۱.
- ۶۱ حساس یگانه، یحیی، بولو، قاسم، رضائی، شهروز. (۱۳۹۸). الگوی برای تأثیر ابعاد منتخب مسیولیت اجتماعی شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی. *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۱(۴): ۱۱۱-۱۳۰.
- حجازی، رضوان؛ ابوحوزه، مینا؛ میرزایی، محمد مهدی. (۱۳۹۴). مسیولیت اجتماعی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ). *دانش حسابداری و حسابداری مدیریت*، ۴(۱۶): ۷۷-۹۰.
- خانی، عبدالله؛ ایمانی، کریم؛ یوسفی، امین. (۱۳۹۳). اجتناب از مالیات، نحوه اندازه گیری و عوامل موثر بر آن. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۴(۴): ۱۲۱-۱۴۲.
- دارابی، وقعی، سید حسام؛ سلیمانان، مریم. (۱۳۹۴). بررسی ارتباط گزارشگری مسیولیت اجتماعی با ارزش و ریسک شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۱(۲): ۱۹۳-۲۱۳.
- دیانتی دیلمی، زهرا؛ رضاپور پرورش، رویا. (۱۳۹۳). رابطه بین اخلاق شرکتی، مسیولیت اجتماعی و ماکیاولیسم با فرار مالیاتی. *اخلاق در علوم و فناوری*، ۹(۴): ۸۳-۹۴.
- رضائی یتته نوئی، یاسر؛ غلامرضاپور، محمد؛ کاظمی، سید پوریا؛ امیرنیا، نرجس. (۱۴۰۰). بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی بر رابطه بین مسیولیت پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی: آزمون نظریه ثروت اجتماعی - عاطفی و نمایندگی. *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۳(۱): ۴۵-۶۶. ۱۶۷۵.
- سپاسی، سحر؛ حسن زاده، مرتضی. (۱۳۹۵). تأثیر بعد اقتصادی مسیولیت اجتماعی شرکت روی پایداری سود. *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۱(۱): ۱۳۸-۱۲۳.
- ستایش، محمدحسین؛ ممتازیان، علیرضا؛ بهپور، سجاد. (۱۳۹۴). بررسی رابطه غیرخطی بین رشد و سودآوری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مدیریت دارایی و تامین مالی*، ۳(۴): ۵۱-۶۶.
- فروغی، داریوش؛ امیری، هادی؛ جوانمرد، مرضیه. (۱۳۹۷). تأثیر مسیولیت اجتماعی شرکت بر نگهداشت وجه نقد از طریق اثر همزمان متغیرهای منتخب. *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۰(۱): ۱۹-۳۶.
- قادرزاده، کریم؛ علوی، سید مصطفی. (۱۴۰۰). اجتناب مالیاتی: مسیولیت اجتماعی و نقش تعدیل گر مالکیت خانوادگی. *دانش حسابداری*، ۱۲(۳): ۱۱۱-۱۲۸.
- عباس زاده، محمدرضا؛ فدایی، مرتضی؛ مفتونیان، محسن؛ بابایی کلاریجانی، مانده. (۱۳۹۵). بررسی ارتباط شفافیت مالی و اجتناب مالیاتی با توجه به مالکیت نهادی شرکت ها (مطالعه موردی شرکت های بورس اوراق بهادار تهران). *اقتصاد مالی*، ۱۰(۳۵): ۴۵-۷۴.
- عارف منش، زهره؛ زارع زردینی، طیه. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر اندازه شرکت بر رابطه بین منابع نامشهود و عملکرد شرکت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۱۰(۳): ۵۷-۷۳.
- متین فرد، مهران؛ چهارمحالی، علی اکبر. (۱۳۹۹). بررسی تأثیر عدم اطمینان اقتصادی بر اجتناب مالیاتی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۶): ۲۸۵-۲۹۶.
- ملانظری، مهناز؛ نوری فرد، یدالله؛ قشقایی عبدی، شقایق. (۱۳۹۱). اثرات متفاوت اندازه شرکت و نوع صنعت بر سودآوری. *پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۴(۱۶): ۱۵۷-۱۸۳.

- مهرانی، ساسان؛ سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۲). بررسی تاثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۳(۱۰): ۱۳-۳۴.
- مهربانپور، محمدرضا؛ جندقی قمی، محمد؛ محمدی منصور. (۱۳۹۶). بررسی اثر روابط سیاسی شرکت‌ها بر بکارگیری معاملات غیرعادی با اشخاص وابسته. *دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۲(۳): ۱۴۷-۱۶۸.
- مولایی ایل ذوله، علی، نوراله زاده، نوروز، جعفری، سیده محبوبه، دارایی، رویا. (۱۳۹۹). بررسی رابطه مسئولیت اجتماعی شرکت و پاداش مدیران با گزارشگری متهورانه مالیاتی. *اقتصاد مالی*، ۱۴(۵۲): ۱۰۱-۱۲۸.
- Abbaszadeh, M. R., Fadaei, M., Maftounian, M., & Babaei Klarijani, M. (2016). Investigating the relationship between financial transparency and tax avoidance with respect to institutional ownership of companies (Case study of Tehran Stock Exchange companies). *Financial Economics*, 10 (35), 45-74. (In Persian).
- Abid, S., & Dammak, S. (2021). Corporate social responsibility and tax avoidance: the case of French companies. *Journal of Financial Reporting and Accounting*.
- Ahmadi Niasani, A., Rostami, Sh., & Saburi, M. (2015). Investigating the relationship between corporate social responsibility indicators and financial performance components; Evidence from Tehran Stock Exchange. *Monthly of Management and Accounting Research*, 14 (5), 25-42. (In Persian).
- Aghaei, Al-H. (2001). *Examining the Exemption of Agricultural Sub-Sectors in the Iranian Tax System*. Tehran, Paygan Publications. (In Persian).
- Aggarwal, R., Erel, I., Stulz, R., & Williamson, R. (2007). *Do U.S. firms have the best corporate governance? A cross-country examination of the relation between corporate governance and shareholder wealth*. (No. 12819). National Bureau of Economic Research, Inc.
- Agrawal, K. K. (2007). *Corporate Tax Planning*. (Vol. 1). Atlantic Publishers & Dist.
- Arefmanesh, Z., & Zare Zardeini, T. (2020). The effect of firm size on relationship between intangible resources and performance in listed Tehran stock exchange companies. *Journal of Accounting and Social Interests*, 10(3), 57-73. (In Persian).
- Avi-Yonah, R. S. (2008). *Corporate Social Responsibility and Strategic Tax Behavior*. In Tax and corporate governance. Springer, Berlin, Heidelberg. 183-197.
- Baharmoghaddam, M., Jokar, H., shamsaldini, K., & Hamza Nejad, S. (2020). Audit quality moderating effects on the relation between accounting information quality and investment efficiency. *Empirical Research in Accounting*, 9(4), 271-298. (In Persian).
- Barclay, D., Higgins, C., & Thompson, R. (1995). The partial least squares approach to causal modeling: personal computer adoption and use as an illustration. *Technological Studies*, 2(2), 285-309.
- Benlemlih, M., & M. Bitar (2016). Corporate social responsibility and investment efficiency. *Journal of Business Ethics*, 133, 1-25.
- Carroll, A. B. (1991). The Pyramid of Corporate Social Responsibility. *Business Management*. 5(2), 131-148.
- Chen, J., & Roger, S. (2005). The determinants of capital structure: evidence from Chinese listed companies. *Economic change and restructuring*. *Economic Change and Restructuring*, 38(1), 11-35.
- Christensen, J., & Murphy, R. (2004). The social irresponsibility of corporate tax avoidance. Taking CSR to the bottom line. *Development* 47, 37-44.

- Darabi, S. H., & Salmanian, M. (2014). Investigating the relationship between social responsibility reporting and the value and risk of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Value and Behavioral Accounting*, 1 (2), 193-213. (In Persian).
- Dianti Deilami, Z., & Rezapour Parvaresh, R. (2014). The relationship between corporate ethics, social responsibility and Machiavellianism with tax evasion. *Ethics in Science and Technology*, 9 (4), 83-94. (In Persian).
- Dijkstra, T. K., & Henseler, J. (2015). Consistent partial least squares path modeling. *MIS Quarterly*, 39(2), 297-316.
- El Ghouli, S., Guedhami, O., Kwok, C., & Mishra, D. (2011). Does corporate social responsibility affect the cost of capital? *Journal of Banking and Finance*, 35(9), 2388-2406.
- Ernst, E. (1978). *Social Responsibility Disclosure: 1978 Survey Ernst & Ernst*. Cleveland. OH.
- Ferns, B., & Prakash, S. S. (2012). Emerging trends in corporate social responsibility (CSR) reporting by large corporations: a comparative analysis of corporate CSR reports by Western European and North American corporations. *Leadership, Corporate Responsibility*, 264-277.
- Ferri, M. G., & Jones, W. H. (1979). Determinants of financial structure: A new methodological approach. *Journal of Finance*, 34(3), 631-44.
- Fornell, C., & Lacker, D. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistic. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39-50.
- Fleming, M. (2002). *What is safety culture? Rail way safety ever green House*. Working Paper.
- Foroghi, D., Amiri, H., & Javanmard, M. (2018). Impact of corporate social responsibility to cash holdings through synchronous effect of chosen variables. *Journal of Financial Accounting Research*, 10(1), 19-36. (In Persian).
- Freedman, J. (2003). Tax and corporate responsibility. *Tax Journal*, 695 (2), 1-4.
- Friedman, M. (2007). *The Social Responsibility of Business Is to Increase Its Profits*. In *Corporate Ethics and Corporate Governance*. Springer, Berlin, Heidelberg. 173-178.
- Friedman, M. (2020). *Capitalism and Freedom*. University of Chicago press, Chicago, IL.
- Fitri, R. Z., & Munandar, A. (2019). The effect of corporate social responsibility, profitability, and leverage toward tax aggressiveness with size of company as moderating variable. *Binus Business Review*, 9(1), 63-69.
- Geva, A. (2008). Three models of corporate social responsibility: interrelationships between theory, research, and practice. *Business and Society Review*, 113(1), 1-41.
- Ghaderzadeh, S. K., & Alavi, S. (2021). Tax avoidance: Social responsibility and the moderator role of family ownership. *Journal of Accounting Knowledge*, 12(3), 111-128. (In Persian).
- Goss, A., & Roberts, G. S. (2011). The impact of corporate social responsibility on the cost of bank loans. *Journal of Banking and Finance*, 35(7), 1794-1810.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50 (2-3), 127-178.
- Hanifa, R. M., & Cooke, T. E. (2005). The impact of culture and governance on corporate social reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(5), 391-430.

- Hasas Yeganeh, Y., Blue, G., & Rezaei, S. (2019). A model for impact of the selected dimensions of corporate social responsibility on avoidance and tax evasion. *Journal of Financial Accounting Research*, 11(4), 111-130. (In Persian).
- Hejazi, R., Abu Hamza, M., & Mirzaei, M. M. (2015) Corporate social responsibility and tax compliance (case study of the general department of taxation of large taxpayers). *Accounting Knowledge and Management Accounting*, 4 (16), 77-90. (In Persian).
- Hoi, C. K., Wu, Q., & Zhang, K. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6), 2025–2059.
- Hossain, M., Islam, K., & Andrew, J. (2006). *Corporate social and environmental disclosure in developing countries: evidence from Bangladesh*. Working Paper.
- Hu, L.T., & Bentler, P. M. (1998). Fit indices in covariance structure modeling: sensitivity to under parameterized model misspecification. *Psychological Methods*, 3(4), 424-453.
- Hoi, C-K., Wu, Q., & Zhang, H. (2013). *Is corporate social responsibility (CSR) Associated with Tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities*. Working paper.
- Khani, A., Imani, K., & Yosefi, A. (2014). Tax avoidance, how to measure and factors affecting it. *Journal of Accounting and Social Interests*, 4(4), 121-142. (In Persian).
- Kim, J., Li, Y., & Zhang, L. (2013), corporate tax avoidance and stock price crash risk: Firm-level analysis. *Journal of Financial Economics*, 100(3), 639-662.
- Kiel, G.C., & Nicholson, G. J. (2003). Board composition and corporate performance: How the Australian experience informs contrasting theories of corporate governance. *Corporate Governance An International Review*, 11(3), 189-205.
- Kline, P. (1994). *An Easy Guide to Factor Analysis*. New York, Routledge.
- Lanis, R., & Richardson, G., (2011). The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness. *Journal of Accounting and Public Policy*, 30(1), 50–70.
- Landolf, U. (2006). Tax and corporate responsibility. *International Tax Review*, 29(July), 6–9.
- Laguir, L., & Elbaz, J. (2015). Does corporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness? *Journal of Cleaner Production*, 107, 662-675.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness. *Journal of Accounting and Public Policy*, 30(1), 50–70.
- Liu, H., & Lee, H.-A. (2019). the effect of corporate social responsibility on earnings management and tax avoidance in Chinese listed companies. *International Journal of Accounting & Information Management*, 27(4), 632-652.
- Magner, N., Welker, R. B., & Campbell, T. L. (1996). Testing a model of cognitive budgetary participation -processes in a latent variable structural equations' framework. *Accounting and Business Research*, 27(1), 41-50.
- Martinez-Conesa, I.; Soto-Acosta, P.; & Manzano, M. P. (2017). Corporate social responsibility and its effect on innovation and firm performance: Empirical research in SMEs. *Journal of Cleaner Production*, 142(20), 2374-2383.
- Matin Fard, M., & Chaharmahali, A. (2020). Investigating the impact of economic uncertainty on the tax avoidance. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 9(36), 285-296. (In Persian).
- Mehrabanpour, M., Jandaghi Ghomi, M., & Mohammadi, M. (2017). Political connections and abnormal transactions by related parties. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 2(3), 147-168. (In Persian).

- Mehrani, S., & Seyyedi, S. (2014). The effect of accounting conservative and tax income on tax avoidance. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 3(3), 13-34. (In Persian).
- Mullah Nazari, M., Nouri Fard, Y., & Qashqaei Abdi, Sh. (2013). Different effects of company size and industry type on profitability. *Financial Accounting and Auditing Research*, 4(16), 157-183. (In Persian).
- Mollaei Zuleh, A., Noorullahzadeh, N., Jafari, S. M., & Darabi, R. (2021). Investigating the relationship between corporate social responsibility and managers' rewards with bold tax reporting. *Financial Economics*, 14 (52), 101-128. (In Persian).
- Pourheidari, O., & Sarvestani, A. (2012). Investigating the effect of firm characteristics, industry type and institutional ownership on the difference between declared and definite tax of firms listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of tax research*, 20(14), 61-78. (In Persian).
- Rezaei Pitenoei, Y., gholamrezapoor, M., Kazemi, S., & Amirmiya, N. (2021). Investigating the moderating role of family ownership on the relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: testing the theory of socioemotional wealth and agency theory. *Journal of Financial Accounting Research*, 13(1), 45-66. (In Persian).
- Salamon, L. M., & Siegfried, J. J. (1977). Economic power and political influence: The impact of industry structure on public policy. *American Political Science Review*, 71(3), 1026-1043.
- Scholes, M. S., Wolfson, M. A., Erickson, M., Maydew, E., & Shevlin, T. (2014). *Taxes & business strategy*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Sepasi, S., & Morteza H. (2015). The Impact of the economic dimension of corporate social responsibility on profit sustainability. *Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting*. 1(1), 123-138. (In Persian).
- Setayesh, M., Momtazian, A., & Behpur, S. (2016). Investigating the non-linear relationship between growth and profitability of the companies listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of Asset Management and Financing*, 3(4), 51-66. (In Persian).
- Sikka, P. (2010). Smoke and mirrors: Corporate social responsibility and tax avoidance. *Accounting Forum*, 34(3-4), 153-168.
- Titman, S. (1988). The effect of capital structure on a firm's liquidation decision. *Journal of Financial Economics*, 13(1), 137-151.
- Warner, J. B. (1977). Bankruptcy costs: Some evidence. *Journal of Finance*, 32(2), 337-347.
- Watts, R.L., & Zimmerman, J. L. (1986). Positive accounting theory: A ten-year perspective. *The Accounting Review*, 65(1), 131-156.
- Williams, D. F. (2007). *Developing the Concept of Tax Governance*. KPMG, London, UK.
- Yopie, S., & Elivia, E. (2022). The effect of corporate social responsibility, family ownership on tax avoidance: The effect of audit quality moderation. *Indonesian Journal of Economics, Social, and Humanities*, 4(1), 29-40.

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.