

بررسی رابطه‌ی بین عملکرد زیست محیطی و اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده‌ی بورس اوراق بهادار تهران

محمدعلی آقایی^۱، جواد رضازاده^۲، آلان بهروز^۳

۱ دانشیار گروه حسابداری دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس تهران

۲ دانشیار گروه حسابداری دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه تربیت مدرس تهران

۳ دانشجو کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس

alan_behrouz@modares.ac.ir.

* نویسنده مسئول: محمدعلی آقایی

چکیده

این پژوهش به بررسی رابطه‌ی بین عملکرد واقعی زیست محیطی شرکت‌ها بر اساس قرارگیری آن‌ها در دو لیست شرکت‌های سبز و آلاینده با رفتار مالیاتی آن‌ها می‌پردازد. بدین منظور داده‌های مربوط به ۱۱۰ شرکت در بازه‌ی زمان ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۷ بررسی شده است. یافته‌های پژوهش حاکی از وجود رابطه‌ی منفی بین هر دو سطح عملکرد زیست محیطی مطلوب و نامطلوب با سطح اجتناب مالیاتی آن‌ها می‌باشد. نتایج تحقیق بیانگر این موضوع است که شرکت‌های با عملکرد مطلوب زیست محیطی نسبت به شرکت‌های میانجی، کمتر در فعالیت‌های مربوط به اجتناب مالیاتی شرکت می‌کنند. از طرفی دیگر، شرکت‌های با عملکرد ضعیف زیست محیطی نیز نسبت به گروه میانجی، اجتناب مالیاتی کمتری دارند. نتایج این تحقیق به ترتیب با دو نظریه ذینفعان و مشروعیت قابل توجیه است.

واژگان کلیدی: عملکرد زیست محیطی، اجتناب مالیاتی، شرکت‌های سبز، شرکت‌های آلاینده.

مقدمه

امروزه رشد و توسعه صنایع و واحدهای تجاری منجر به بروز مسائل و مشکلات جدیدی ناشی از تاثیرات واحدهای تجاری بر اجتماع و محیط زیست شده است. بسیاری از پژوهش‌های انجام شده طی چند سال اخیر، بر تاثیرگذاری فعالیت‌های سازمان بر محیط زیست تاکید داشته و لزوم پاسخگویی سازمان‌ها به گروه‌های ذینفع را مطرح کرده‌اند (اسلامی، ۱۳۹۵). با افزایش آگاهی‌های زیست محیطی از دهه ۱۹۶۰، شرکت‌ها به طور فزاینده‌ای ملزم به رعایت معاهدات و مقررات بین‌المللی مانند پروتوکول مونترئال (۱۹۸۷)، کنوانسیون چارچوب تغییرات آب و هوایی (۱۹۹۲)، دستورالعمل‌های زیست محیطی اروپا و پروتوکل کیوتو (۲۰۰۵) شده‌اند. در ایران نیز سازمان حفاظت از محیط زیست برای آن دسته از شرکت‌هایی که در دسته‌ی صنایع با آلاینده‌ی بالا قرار می‌گیرند، الزامات قانونی ایجاد کرده است (بند "الف" ماده قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی؛ ماده ۳۰ قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا؛ بند "ب" ماده ۱۹۲ برنامه پنجم توسعه کشور، بند "د" ماده ۴۵ قانون وصول درآمدهای دولت). در نتیجه هنجارهای مرتبط با معاهدات زیست محیطی از اهمیت فزاینده‌ای در سطح بین‌المللی و ملی برخوردار شده و اجرای آن به طور فزاینده‌ای سختگیرانه‌تر شده و تاثیر عظیمی بر محیط کسب و کارها می‌گذارد (چن، ۲۰۰۸). تاکید روز افزون بر حفاظت از محیط زیست که از دولت‌ها و سازمان‌های محیط زیست و هنجارهای مرتبط با آن ناشی می‌شود، به این معنی است که شرکت‌ها برای حفاظت از محیط زیست تحت فشار بیشتری قرار می‌گیرند (بیری و روندینیل، ۱۹۹۸). علاوه بر معاهدات بین‌المللی زیست محیطی و قوانین محدودکننده موجود در این حوزه، کسب و کارها نیز حمایت از محیط زیست را به عنوان بخشی از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به رسمیت شناخته‌اند، که شرکت‌ها را قادر می‌سازد تا همزمان با کاهش تولید و انتشار آلاینده‌ها، بهره‌وری خود را به حداکثر برسانند (کی‌ویسز، ۲۰۰۴). از طرفی دیگر، پرداخت مالیات به‌عنوان یک عامل محرک در بسیاری از تصمیمات شرکت‌ها تلقی می‌شود. از منظر اجتماعی، پرداخت مالیات شرکت‌ها منابع مالی کالاهای عمومی را تامین می‌کند (فرایز و همکاران، ۲۰۰۸)؛ که این نشان از نیاز جامعه به مالیات پرداختی شرکت‌ها بوده و ضرورت معرفی مالیات به عنوان یک بخش مهم و اصلی از مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را مطرح می‌کند (فالان و فالان، ۲۰۱۹). بنابراین، سیاست‌های تهاجمی مالیاتی یک شرکت ممکن است تأثیر منفی بر جامعه گذاشته و به عنوان یک بی‌مسئولیتی اجتماعی تلقی شود (فریدمن، ۲۰۰۳)؛ سلمرود، ۲۰۰۴؛ لندولف، ۲۰۰۶). این نوع از رفتار نامتعارف مالیاتی شرکت‌ها، ضرر جبران ناپذیری و قابل توجهی برای کل جامعه ایجاد می‌کند (ویلیامز، ۲۰۰۷). علیرغم جذابیت شهودی در مورد جنبه‌های اجتماعی مالیات شرکت‌ها، تحقیقات اندکی وجود دارد که مستقیماً فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی یک شرکت را با رفتارهای مالیاتی شرکت‌ها پیوند دهد (دزای و دارماپالا، ۲۰۰۶)؛ ویلیامز، ۲۰۰۷؛ اوی‌یونا، ۲۰۰۸)؛ و محدود مطالعات موجود نیز مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را به طور کلی (بدون تفکیک عناصر) بررسی می‌کنند. فالان و فالان (۲۰۱۹) بیان می‌کنند؛ که اگرچه عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها غالباً در یک جهت عمل می‌کنند، اما این امکان وجود دارد که این عناصر در جهت‌های مخاف هم عمل کرده و موجب پنهان ماندن رابطه‌ی بین مسئولیت اجتماعی کلی و رفتار مالیاتی گردد. وی دلیل اصلی وجود نتایج متناقض در این دست از مطالعات را عدم توجه به روابط فردی بین عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها معرفی می‌کند و خواستار تفکیک این عناصر و بررسی جداگانه‌ی آن‌ها با رفتارهای مالیاتی شده است. بر همین اساس هدف از این مطالعه، بررسی تجربی رابطه‌ی بین مسئولیت زیست محیطی و رفتار مالیاتی شرکت‌ها می‌باشد.

¹ Chen, 2008

² Fallan & Fallan,

³ Freeman; Slemrod; Landolf,

⁴ Williamsm

⁵ Desai & Dharmapala; Avi-Yonah,

مبانی نظری

مفهوم اولیه مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها از تئوری ذینفعان ناشی می‌شود که توسط فریمن (۱۹۸۴) مطرح شده است. کلمه "ذینفعان" به کلیه طرف‌های درگیر در قرارداد اشاره دارد که تحت تأثیر اقدامات شرکت‌ها قرار گرفته و یا در آینده تحت تأثیر قرار خواهند گرفت. نظریه ذینفعان ادعا می‌کند که شرکت‌ها مسئول پاسخگویی نسبت به طیف گسترده‌ای از منافع ذینفعان می‌باشند. این نظریه نقطه مقابل نظریه سهامداران است؛ چرا که به بسیاری از طرفین به‌غیر از سهامدارانی که به طور قانونی با شرکت در ارتباط هستند، توجه دارد که شامل کارمندان، تأمین‌کنندگان، مشتریان، جامعه و محیط زیست می‌باشد (یودکو و همکاران؛ ۲۰۱۳). این تئوری به روابط بین سازمان تجاری و هر فرد یا گروهی از افراد یا ارگان‌های کارکردی که در فرایند دستیابی به اهداف سازمانی شرکت می‌کنند، متمرکز شده است. بر اساس این نظریه، سیاست‌ها، استراتژی‌ها و عملیات‌های شرکت‌ها، تنها محدود به بیشینه‌سازی منافع سهامداران نمی‌باشد، بلکه منافع سایر ذینفعان (به عنوان مثال ارگان‌های دولتی، گروه‌های سیاسی، اتحادیه‌های کارگری، جامعه، کارمندان، تأمین‌کنندگان، محیط زیست و مشتریان) را نیز در نظر می‌گیرد. فالان و فالان (۲۰۱۹) با استناد به نظریه مشروعیت چندبعدی، امکان وقوع مصالحه بین عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را مطرح کردند. آن‌ها بیان کردند که شرکت‌ها امکان دارد بر اساس نظریه مشروعیت، عملکرد پایین یکی از عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را از طریق عملکرد بهتر در سایر عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها جبران کنند. آن‌ها عملکرد زیست محیطی شرکت‌ها و پرداخت‌های مالیاتی آن‌ها را به عنوان دو عنصر کلیدی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها معرفی می‌کند، و بیان می‌کند که شرکت‌های با عملکرد ضعیف زیست محیطی، تحت خطرات مشروعیت قرار گرفته و کمتر در امور مربوط به رفتار نامتعارف مالیاتی شرکت می‌کنند.

مالیات شرکت و جامعه

سازمان همکاری و اقتصادی توسعه^۶ تصریح می‌کند که اجتناب از پرداخت مالیات اصطلاحی است که تعریف آن دشوار می‌باشد، اما معمولاً برای توصیف اموری که مالیات‌دهندگان برای کاهش بدهی مالیاتی خود استفاده می‌کنند، به کار برده می‌شود. البته امکان دارد این امور کاملاً در چارچوب قوانین و مقررات قرار داشته باشند، اما معمولاً در تضاد با روح و هدف قانون که باید دنبال شود، است. رفتارهای نامتعارفی که یک شرکت در راستای کاهش مالیات پرداختی از خود بروز می‌دهد، از منظر اجتماعی نامطلوب تلقی می‌شود. در این حالت، شرکت‌ها به منظور اطمینان از تأمین مالی کالاهای عمومی، سهم نسبتاً عادلانه از مالیات خود را به دولت پرداخت نمی‌کند، بنابراین ضرر قابل توجهی و غیر قابل جبرانی را برای کل جامعه ایجاد می‌شود (فریدمن، ۲۰۰۳). این نوع از رفتار ضررهای بالقوه مربوط به از دست رفتن اعتبار و شهرت را برای شرکت‌ها نیز در پی دارد؛ و حتی در بدترین حالت، می‌تواند منجر به متوقف شدن فعالیت‌های تجاری شرکت از طرف جامعه شود (ویلیامز، ۲۰۰۷؛ ازل، ۲۰۰۸؛ هارتنت، ۲۰۰۸).^۹ با توجه به اینکه شرکت‌ها به عنوان یکی از اعضای جامعه دارای تعهداتی می‌باشند و پرداخت مالیات شرکت بر جامعه تأثیر مثبت می‌گذارد، تعهدات مسئولیت اجتماعی ایجاب می‌کند که شرکت‌ها سهم عادلانه خود از مالیات را که به طور قانونی توسط دولت‌ها تعیین می‌گردد، پرداخت کنند (فریدمن، ۲۰۰۳؛ کریستنسن و مورفی، ۲۰۰۴). بنابراین، یک شرکت ممکن است حق داشته باشد که مالیات را با روح قانون به حداقل ممکن برساند، اما مشارکت عمدی در رفتارهای استراتژیک مالیاتی صرفاً برای به حداقل رساندن مالیات شرکت‌ها، غیرقانونی تلقی می‌شود (اوی‌یونا، ۲۰۰۸).

⁶ Freeman,

⁷ Yudoko, Krisnawati, & Bangun

⁸ Organisation for Economic Cooperation and Development (OECD)

⁹ Erle; Hartnett

پیشینه پژوهش

خارجی

در طول چند سال گذشته، مطالعات در مورد مسئولیت اجتماعی و رفتار مالیاتی شرکت‌ها به موضوع مورد علاقه محققین تبدیل شده است. بیشتر این مطالعات، رابطه‌ی بین اجتناب مالیاتی با مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را بدون تفکیک مولفه‌های آن به صورت کلی بررسی می‌کنند. در تحقیق لانیس و ریچاردسون (۲۰۱۳) روشن شد که ارتباط مثبت و معنی‌داری بین اجتناب مالیاتی و افشای مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها وجود دارد. لندری و همکاران (۲۰۱۳) با انجام مطالعه‌ی مشابهی دریافتند که رفتارهای مالیاتی لزوماً با مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها هماهنگ نیستند و ساختار مالکیت این رابطه را تعدیل می‌کند. مولر و کولک (۲۰۱۵) بیان کردند که شرکت‌های چند ملیتی که در هند فعالیت می‌کنند و مشارکت بالایی در مسئولیت اجتماعی دارند نسبت به شرکت‌هایی که کمتر به مسئولیت اجتماعی اهمیت می‌دهند، مالیات بیشتری پرداخت می‌کنند. واتسون (۲۰۱۵) دریافت که مسئولیت اجتماعی پایین، با اجتناب مالیاتی کمتری همراه است. حسین‌اف و کلام (۲۰۱۴) به رابطه‌ی بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها با اجتناب مالیاتی پی‌بردند و اهمیت توجه به مسائل مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را در مورد فرار مالیاتی در تحقیقات حسابداری بیان کردند.

داخلی

دارابی و همکاران در سال (۱۳۹۶) و یگانه و رضایی (۱۳۹۷) بیان کردند که بین مسئولیت اجتماعی شرکت با اجتناب مالیاتی رابطه‌ی معنی‌داری وجود دارد. آن‌ها دریافتند که هرچه شرکت مسئولیت‌پذیری اجتماعی بیشتری داشته باشد، اجتناب مالیاتی کمتری از خود بروز می‌دهد. این اظهارات توسط سپاسی و همکاران (۱۳۹۴) تایید شد. آن‌ها بیان کردند که ابعاد حاکمیت شرکتی، اقتصادی، زیست محیطی و اجتماعی تاثیر منفی بر سیاست‌های اجتناب مالیاتی دارند. سپاسی و همکاران (۱۳۹۶) تاثیر بعد اقتصادی مسئولیت اجتماعی را بر اجتناب مالیاتی بررسی کردند و دریافتند هرچه مسئولیت اجتماعی شرکت در مولفه‌ی اقتصادی بیشتر باشد، شرکت‌ها اجتناب مالیاتی کمتری در پیش می‌گیرند. سدیدی و همکاران (۱۳۹۶) بیان کردند که با افزایش سطح عملکرد شرکت‌ها، فعالیت‌های مربوط به مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها به منظور کاهش مالیات پرداختی بالا می‌رود. حجازی و همکاران (۱۳۹۴) به این نتیجه رسیدند که توجه بیشتر شرکت‌ها به مشارکت در مسئولیت اجتماعی، با مالیات آن‌ها در ارتباط بوده و باعث تمکین بیشتر آن می‌شود. هاشم‌پور (۱۳۹۵) به ارتباط منفی بین مسئولیت اجتماعی و فرار مالیاتی پی‌برد. یعنی شرکت‌هایی با مسئولیت‌پذیری اجتماعی بالاتر کمتر به مدیریت مالیات پرداخته و مالیات بر درآمد خود را به تعویق نمی‌اندازند. اسلامی (۱۳۹۵) بیان کرد که بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ابعاد آن با مالیات پرداختی رابطه‌ی معنی‌داری وجود ندارد به گونه‌ای که مسئولیت اجتماعی بالا منجر به کاهش مالیات پرداختی نمی‌گردد.

روش پژوهش

در این پژوهش از رویکرد قیاسی-استقرایی استفاده شده است. در روش قیاسی، مبانی نظری موجود در حیطه‌ی موضوع تحقیق مطالعه شده تا بر اساس آن روش‌های مناسب جهت عملیاتی‌سازی متغیرها تعیین شود و پس از آن در روش استقرایی، معنی‌دار بودن ارتباط بین بعد زیست محیطی مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی بررسی شد. روش کلی پژوهش از جهت هدف، کاربردی و تحقیقی شبه‌تجربی و پس‌رویدادی است. برای آزمون فرضیه تحقیق از آمار توصیفی و مدل رگرسیونی استفاده شده است.

1 Lanis & Richardson	0
1 Muller & Kolk	1
1 Watson	2
1 Huseynov & Klamm	3

جامعه و نمونه آماری

- جامعه آماری این مطالعه در برگیرنده تمامی شرکت‌ها پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. نمونه‌گیری به صورت حذفی انجام می‌گردد و کلیه شرکت‌ها جامعه آماری را که حائز شرایط زیر است در بر می‌گیرد:
- (۱) شرکت‌های مورد نظر از ابتدای سال ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۷ عضو بورس اوراق بهادار تهران باشند.
 - (۲) به منظور مقایسه‌پذیری، سال مالی آن‌ها منتهی به پایان اسفند ماه باشد.
 - (۳) در طول دوره پژوهش، تغییر فعالیت یا تغییر سال مالی نداده باشند.
 - (۴) اطلاعات مورد نیاز تحقیق در دسترس باشد.
 - (۵) جزء شرکت‌های فعال در حوزه‌ی فعالیت‌های مالی، از جمله شرکت‌های سرمایه‌گذاری، بیمه‌ها، بانک‌ها و موسسات مالی نباشند.
 - (۶) در بازه‌ی زمانی تحقیق، دارای سود خالص مثبت باشند.
- با در نظر گرفتن شرایط فوق، در مجموع تعداد ۱۱۰ شرکت انتخاب گردید.

فرضیه پژوهش

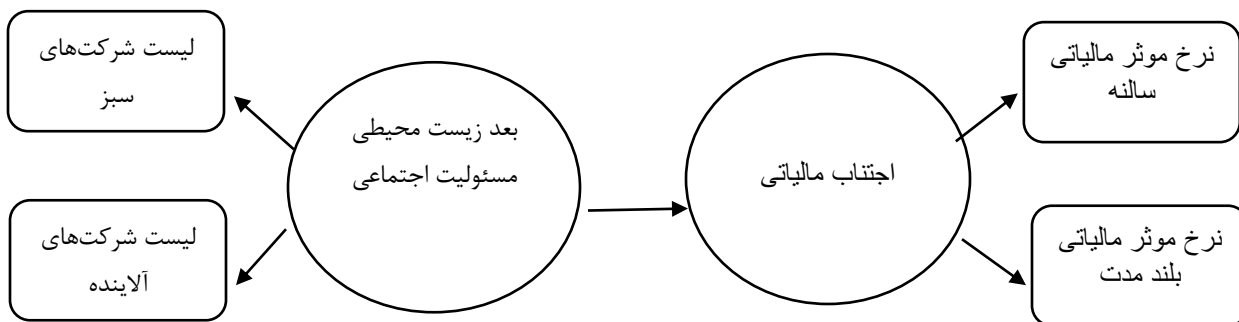
پیش‌بینی می‌شود که یک شرکت با عملکرد بهتر در عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها وظیفه‌ی شهروندی خود از بابت پرداخت مالیات را نیز به نحوه احسن ایفا کند، چرا که رفتار نامتعارف در این حوزه می‌تواند اثرات مثبت مرتبط با فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را خنثی کند. به طور کلی، منطقی است که انتظار داشته باشیم هرچه یک بنگاه نسبت به فعالیت‌های مسئولیت اجتماعی (در این مطالعه به طور خاص مسئولیت زیست محیطی) خود بهتر عمل کند، احتمال بروز رفتار نامتعارف مالیاتی آن کمتر خواهد بود. بر این اساس فرضیه اول تحقیق به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه (۱) عملکرد مطلوب زیست محیطی شرکت ارتباط منفی با سطح اجتناب مالیاتی آن دارد.

از طرفی دیگر بر اساس نظریه مشروعیت امکان دارد که شرکت‌های با عملکرد پایین در یکی از عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها، عملکرد مطلوب‌تری در سایر عناصر مسئولیت اجتماعی از خود نشان دهد. این حالت زمانی اتفاق می‌افتد که شرکت‌ها مشروعیت خود را در ارتباط با عملکرد یکی از عناصر مسئولیت اجتماعی در خطر دیده و به منظور نشان دادن نیاز جامعه به بقای خود، با عملکرد مطلوب‌تر در سایر عناصر مسئولیت اجتماعی، در جهت جبران مشروعیت از دست رفته خود اقدام کنند. بر این اساس فرضیه دوم تحقیق به شرح زیر تدوین می‌گردد:

فرضیه (۲) عملکرد ضعیف زیست محیطی شرکت ارتباط منفی با سطح اجتناب مالیاتی آن دارد.

مدل مفهومی



نمودار ۱. مدل مفهومی تحقیق

مدل و متغیرهای پژوهش

از مدل رگرسیون تخمین حداقل مربعات معمولی (OLS) برای آشکارسازی ارتباط بین رفتار نامتعارف مالیاتی شرکتها و عملکرد زیست محیطی شرکتها استفاده می شود.

$$TAG(J) = \alpha_0 + \beta_1 GREEN + \beta_1 RED + \beta_2 SIZE + \beta_3 DEBT + \beta_4 ROE + \beta_5 TENURE + \beta_6 BOARD + \beta_7 DISPERSED + \beta_{10} GROWTH + \beta_{11} STRUCTURE + \beta_{12} AUDIT + \epsilon_i$$

علامت گذاری ز برای TAG1 و TAG2 است.

متغیر وابسته

متغیر وابسته تحقیق اجتناب مالیاتی است که با استفاده از نرخ موثر مالیاتی عملیاتی می شود. نرخ موثر مالیاتی به این دلیل انتخاب می شود، که بخش های مهمی از استراتژی های تهاجمی مالیاتی را نشان می دهد. از ویژگی های نرخ موثر مالیاتی سهولت در مقایسه با نرخ مالیات قانونی می باشد. همچنین این معیار متداول ترین اندازه گیری اجتناب مالیاتی در ادبیات مالیات شرکتها می باشد (لانیس و ریچاردسون، ۲۰۱۱). به منظور اندازه گیری این متغیر هزینه مالیات بر درآمد قابل پرداخت (از عملیات در حال تداوم) را بر سود حسابداری قبل از مالیات (کتاب) تقسیم می کنیم. مطابق با مطالعات قبلی، نرخ موثر مالیاتی در محدوده بین ۰ تا ۱ قرار می گیرد (لانیس و ریچاردسون، ۲۰۱۲). متغیرهای وابسته، اجتناب مالیاتی ۱ و ۲، از طریق نرخ موثر مالیاتی یک ساله و سه ساله اندازه گیری می شود. در تحقیقاتی همچون هوی و همکاران (۲۰۱۳)؛ لاگویر و همکاران (۲۰۱۵)؛ لندری و همکاران (۲۰۱۳)؛ لانیس و ریچاردسون (۲۰۱۲)؛ واتسون (۲۰۱۵)؛ مادیو و هانلون (۲۰۰۸) و فالان (۲۰۱۹) نرخ موثر مالیاتی بلندمدت نسبت به نرخ سالانه به دلیل نوسان احتمالی در نرخ سالانه ترجیح داده شده است. بر همین اساس، اجتناب مالیاتی ۲ را براساس نرخ موثر مالیاتی سه ساله اندازه گیری می کنیم.

متغیر مستقل

در این مطالعه عملکرد زیست محیطی شرکتها بر اساس قرارگیری آنها در دو لیست شرکت های آلاینده و شرکت های سبز عملیاتی می شود. به این منظور صورت های مالی و گزارشات هیات مدیره شرکتها مورد تجزیه و تحلیل قرار می گیرد. در وهله اول شرکت هایی که در لیست شرکت های سبز قرار می گیرند نمره ۱ و مابقی شرکتها نمره ۰ داده می شود. این کار را برای شرکت هایی که در لیست صنایع آلاینده قرار می گیرند، تکرار می کنیم؛ به نحوی که شرکت هایی که در این لیست قرار می گیرند، عدد ۱، و سایر شرکتها عدد صفر داده می شود.

تشخیص شرکت های سبز بر اساس افشای بند مربوط به "قرارگیری شرکت در لیست صنایع سبز سازمان حفاظت محیط زیست" در گزارشات هیات مدیره صورت می گیرد.

در طرف مقابل تشخیص شرکت های آلاینده بر اساس افشای بند مربوط به "قرارگیری شرکت در لیست صنایع آلاینده سازمان حفاظت محیط زیست" در گزارشات هیات مدیره و همچنین افشای عوارض و جرایم مربوط به تبصره ۱ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده در ارتباط با وصول ۱ درصد عوارض ناشی از آلودگی، که در صورت های مالی افشا می شود، صورت می گیرد.

متغیرهای کنترل

برای کنترل سایر تأثیرات، برخی از متغیرهای متداول در مطالعات رفتاری حسابداری مالی، مالیاتی و مسئولیت اجتماعی شرکتها را به عنوان متغیر کنترل در نظر می گیریم. عملیاتی سازی این متغیرها در جدول زیر توضیح داده شده است:

جدول ۱: عملیاتی سازی متغیرهای کنترل

متغیر	نماد	عملیاتی سازی
اندازه	SIZE	لگاریتم طبیعی تعداد کارکنان.
بازده سهام	ROE	نسبت سود سال بر سهام.
نسبت بدهی	DEBT	نسبت کل بدهی ها بر کل دارایی ها.
تصدی مدیر	TENURE	تعداد سال هایی که مدیریت شرکت ثابت بوده است.
مالکیت هیات مدیره	BOARD	نسبت سهام متعلق به اعضای هیات مدیره.
مالکیت پراکنده	DISPERSED	۱- سهام متعلق به پنج سهامدار اصلی.
رشد	GROWTH	ارزش بازار سهام تقسیم بر ارزش دفتری سهام.
ساختار دارایی	STRUCTURE	نسبت دارایی های ثابت بر کل دارایی ها.
نظر حسابرس	AUDIT	شرکت ها با نظرات مشروط یا مردود در گزارش حسابرسی نمره ۱ و نظر مقبول نمره ۰ را می گیرند.

یافته ها

آمار توصیفی

جدول ۲: نتایج آمار توصیفی

نمونه	میانگین	میانه	حداقل	حداکثر	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
۵۵۰	۰,۸۵۴۷۴۹	۰,۸۴۷۶۴۰	۰,۶۸۹۸۵۸	۰,۹۹۹۷۷۳	۰,۰۶۵۲۱۱	۰,۴۷۳۱۲۷	۲,۳۵۵۰۵۹
۵۵۰	۰,۸۵۵۶۵۷	۰,۸۴۶۲۲۵	۰,۷۳۸۳۱۳	۰,۹۹۹۳۳۴	۰,۰۶۰۱۰۷	۰,۵۱۸۷۱۷	۲,۳۹۷۴۹۴
۵۵۰	۰,۱۸۹۰۹۱	۰	۰	۱	۰,۳۹۱۹۳۷	۱,۵۸۷۹۶۹	۳,۵۲۱۶۴۵
۵۵۰	۰,۱۱۴۵۴۵	۰	۰	۱	۰,۳۱۸۷۶۳	۲,۴۲۰۶۴۵	۶,۸۵۹۵۲۲
۵۵۰	۶,۱۶۴۸۰۴	۶,۰۸۶۷۷۲	۲,۳۹۷۸۹۵	۹,۸۳۵۶۹۰	۱,۰۱۵۷۶۵	۰,۲۸۰۲۶۰	۵,۱۱۱۸۸۹
۵۵۰	۰,۵۱۷۶۴۶	۰,۵۳۲۹۱۷	۰,۰۴۶۹۰۵	۰,۹۳۵۷۴۳	۰,۱۸۱۰۳۹	-۰,۲۸۲۶۶۴	۲,۵۱۵۱۷۲
۵۵۰	۰,۳۳۳۷۹۰	۰,۳۱۹۳۰۳	۰,۰۰۳۰۳۲	۰,۸۵۴۰۵۲	۰,۱۸۶۴۵۹	۰,۳۵۸۲۶۰	۲,۳۶۴۳۵۰
۵۵۰	۳,۷۳۰۹۰۹	۳	۱	۱۷	۳,۱۰۵۳۶۷	۱,۴۷۷۳۸۰	۵,۰۹۰۱۱۰
۵۵۰	۰,۸۵۴۷۴۹	۰,۷۳۹	۰	۱	۰,۲۴۷۴۶۴	-۱,۱۲۹۵۶۰	۳,۴۸۳۱۷۳
۵۵۰	۰,۲۱۶۰۸۰	۰,۱۶۲۱۹۰	۰	۰,۹	۰,۱۶۹۸۹۷	۱,۶۹۷۹۰۴	۶,۳۱۶۸۲۳
۵۵۰	۲,۶۵۶۵۳۴	۲,۲۲۱۵۵۸	۰,۲۳۰۱۴۴	۱۵,۹۶۸۵۶	۱,۶۹۹۹۶۴	۳,۱۰۰۹۹۵	۱۹,۷۱۲۶۵
۵۵۰	۰,۳۵۰۹۴۸	۰,۳۳۵۷۶۱	۰,۰۴۵۷۱۶	۰,۹۱۸۰۹۴	۰,۱۹۲۱۵۵	۰,۴۰۲۶۰۵	۲,۳۰۲۵۶۰
۵۵۰	۰,۴	۰	۰	۱	۰,۴۹۰۳۴۴	۰,۴۰۸۲۴۸	۱,۱۶۶۶۶۷

ضریب همبستگی

جدول ۳: ضریب همبستگی پیرسون

(۱۳)	(۱۲)	(۱۱)	(۱۰)	(۹)	(۸)	(۷)	(۶)	(۵)	(۴)	(۳)	(۲)	(۱)	
												۱	اجتناب مالیاتی ۱
											۱	۰.۸۷۴**	اجتناب مالیاتی ۲
										۱	۰.۰۶۲	۰.۰۱۷	شرکت سیز
									۱	-۰.۱۷۳***	۰.۱۶۸***	۰.۱۸۷***	شرکت آلاینده
								۱	۰.۱۵۸***	۰.۲۳۷***	۰.۰۳۴	۰.۰۲۸	اندازه
							۱	۰.۱۷۱***	-۰.۲۱۱***	۰.۰۳۶	-۰.۱۰۹**	-۰.۱۳۲***	نسبت یدھی
						۱	۰.۰۳۳	۰.۱۰۰**	-۰.۱۰۱**	۰.۱۴۱***	۰.۰۳۳	۰.۰۶۱	نسبت سودآوری
					۱	-۰.۱۵۲***	-۰.۱۱۹***	-۰.۱۰۴**	-۰.۱۰۳**	-۰.۱۰۰**	-۰.۰۵۰	-۰.۰۷۱*	تصدی مدیر
				۱	-۰.۲۰۴***	۰.۲۱۷***	۰.۲۵۲***	۰.۲۲۵***	-۰.۱۱۸***	۰.۱۳۴۷***	۰.۰۱۰	-۰.۰۱۹	هیات مدیره
			۱	-۰.۷۱۳***	۰.۱۷۱***	-۰.۳۱۲***	-۰.۲۶۲***	-۰.۱۵۲***	۰.۱۷۶***	-۰.۱۴۴***	-۰.۰۰۱	۰.۰۳۰	مالکیت یراکنده
		۱	-۰.۱۳۶***	۰.۰۴۰	-۰.۰۱۲	۰.۲۶۵***	۰.۱۹۷***	-۰.۱۷۹***	-۰.۰۶۸	-۰.۰۵۲	-۰.۰۹۹**	-۰.۱۳۲***	رشد
	۱	-۰.۰۰۳	۰.۰۸۴**	۰.۰۵۷	-۰.۰۵۹	-۰.۱۸۵***	-۰.۱۵۷***	۰.۰۳۳	۰.۱۵۶***	-۰.۰۴۷	۰.۱۶۰***	۰.۱۳۶***	ساختار
۱	-۰.۰۱۶	-۰.۰۲۰	۰.۲۱۱***	-۰.۲۴۲***	-۰.۰۱۶	-۰.۱۳۵***	-۰.۰۷۶**	۰.۰۳۰	۰.۱۶۰***	-۰.۰۵۳	۰.۲۷۱***	۰.۲۶۷***	نظر حسایرس

*** معنی دار در سطح ۰,۰۱، ** معنی دار در سطح ۰,۰۵، * معنی دار در سطح ۰,۱.

عدم ناهمسانی واریانس در باقی مانده‌ها

در این مطالعه برای بررسی همسانی واریانس‌ها از آزمون بروش پاگان استفاده شده است. با توجه به سطح اهمیت این آزمون که کوچکتر از ۰,۰۵ می‌باشد، فرضیه صفر مبنی بر وجود همسانی واریانس رد شده و می‌توان هر دو مدل را دارای مشکل ناهمسانی واریانس دانست. در این مطالعه به منظور رفع این مشکل از روش برآورد حداقل مربعات تعمیم یافته (EGLS) استفاده شده است.

آزمون چاو و هاسمن

در استفاده از مدل‌های رگرسیون لازم است که ابتدا نوع داده‌ها از جهت پانل یا پولین بودن مشخص شود. بدین منظور از آزمون چاو و به‌دنبال آن از آزمون هاسمن استفاده می‌شود.

جدول ۴: نتایج تعیین روش رگرسیون

نتیجه	سطح معنی دار	درجه آزادی	مقدار آماره	آزمون	
روش پانل	۰,۰۰۰۰۰	(۱۰۹,۴۲۹)	۱۰,۷۴۱۵۵۳	آزمون چاو	مدل ۱
روش اثرات ثابت	۰,۰۰۰۰۰	۱۱	۴۲,۰۹۹۴۱۳	آزمون هاسمن	
روش پانل	۰,۰۰۰۰۰	(۱۰۹,۴۲۹)	۱۹,۰۹۴۷۹۴	آزمون چاو	مدل ۲
روش اثرات ثابت	۰,۰۰۱۱	۱۱	۳۱,۰۰۸۱۴۴	آزمون هاسمن	

نتیجه برازش مدل

مدل رگرسیونی ۱ دربرگیرنده‌ی اجتناب مالیاتی سالانه و مدل ۲ اجتناب مالیاتی بلندمدت به عنوان متغیر وابسته و سایر متغیرهای مستقل می‌باشد. نتایج برازش مدل حاکی از وجود رابطه‌ی منفی بین هر دو گروه شرکت‌های سبز و آلاینده با اجتناب مالیاتی می‌باشد. علاوه بر این مدل رگرسیونی رابطه‌ی منفی متغیرهای اندازه شرکت، نسبت بدهی و فرصت‌های رشد شرکت را با اجتناب مالیاتی نشان می‌دهد.

جدول ۵: نتایج برازش مدل‌های رگرسیون

مدل ۲		مدل ۱		
t	β	t	β	
۲۵,۹۴۰۶۸***	۰,۹۱۶۱۱۵	۱۶,۸۹۳۵۳***	۱,۰۶۵۲۶۷	C
-۲,۴۷۳۰۳۳**	-۰,۰۰۶۸۴۲	-۲,۶۷۲۴۲۶***	-۰,۰۱۸۸۶۷	شرکت سبز
-۲,۰۳۸۴۵۵**	-۰,۰۰۷۷۳۱	-۱,۸۸۶۶۲۲*	-۰,۰۱۹۶۹۰	شرکت آلاینده
-۲,۵۴۵۲۰۷**	-۰,۰۱۰۱۲۸	-۳,۵۱۶۱۴۹***	-۰,۰۳۲۲۷۶	اندازه
-۲,۷۷۲۰۵۷***	-۰,۰۲۱۱۱۰	-۱,۷۰۲۰۴۸*	-۰,۰۴۰۴۰۲	نسبت بدهی
۲,۰۶۴۰۸۱**	۰,۰۱۰۸۶۴	۰,۹۹۲۳۵۵	۰,۰۱۵۷۰۷	سودآوری
۱,۳۱۸۹۶۰	۰,۰۰۰۴۱۴	-۰,۲۶۵۶۷۸	-۰,۰۰۰۲۶۷	تصدی مدیر
۱,۴۰۶۱۶۱	۰,۰۰۸۳۵۲	۰,۴۹۸۱۰۱	۰,۰۱۰۱۹۸	هیات مدیره
-۰,۴۴۴۴۶۱	-۰,۰۰۴۵۱۲	۲,۳۲۶۶۷۲**	۰,۰۷۳۰۹۹	مالکیت پراکنده
-۲,۳۲۰۳۷۳**	-۰,۰۰۱۰۹۰	-۱,۷۹۷۸۱۵*	-۰,۰۰۲۶۹۹	رشد
۱,۸۷۲۹۳۳*	۰,۰۱۶۵۲۴	-۰,۷۱۷۳۱۴	-۰,۰۱۸۷۹۸	ساختار دارایی
۲,۴۵۷۹۰۹*	۰,۰۰۵۹۱۹	۰,۹۱۸۴۴۱	۰,۰۰۵۱۴۷	حسابرس
	۰,۹۷۷۴۷۱		۰,۷۷۴۲۹۰	ضریب تعیین
	۰,۹۷۳۹۶۷		۰,۷۱۱۱۵۵	ضریب تعیین تعدیل شده
	۲۸۱,۷۷۲۷***		۱۲,۲۶۳۹۴***	آماره F
	۱,۵۴۴۳۲۰		۲,۰۱۲۵۹۴	دوربین واتسون

بحث و نتیجه گیری:

هدف از این مطالعه، بررسی رابطه‌ی بین سطح عملکرد زیست محیطی شرکت‌ها و میزان مالیات پرداختی آن‌ها می‌باشد. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که عملکرد مطلوب زیست محیطی ارتباط منفی با اجتناب مالیاتی شرکت‌ها دارد. این نتیجه مطابق با نظریه‌های موجود در حوزه‌ی مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها می‌باشد؛ که بر اساس آن، شرکت‌های با عملکرد بهتر در عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها وظیفه‌ی شهروندی خود از بابت پرداخت مالیات را نیز به نحوه احسن ایفا کند. اما در طرف مقابل نتایج بیانگر ارتباط منفی بین عملکرد ضعیف زیست محیطی و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها می‌باشد. این یافته‌ی تحقیق را می‌توان بر اساس نظریه مشروعیت توجیه گردد. فالان و فالان (۲۰۱۹) بیان می‌کند که شرکت‌هایی که تحت خطرات مشروعیت قرار می‌گیرند، تمایل دارند که عملکرد ضعیف خود در یکی از حوزه‌های مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها را با عملکرد مطلوب در ابعاد دیگر جبران کنند، و این رویکرد را با عنوان مصالحه‌ی بین عناصر مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها معرفی می‌کند. نتیجه دوم این تحقیق هم بر

این اساس توجیه می‌شود که شرکت‌هایی که تحت تاثیر خطرات مشروعیت ناشی از عملکرد زیست محیطی ضعیف می‌باشند، به دنبال این هستند تا از طریق عملکرد مطلوب مسئولیت مالیاتی خود، خطرات مشروعیت را کنترل کنند.

مراجع

- اسلامی، علاءالدین. (۱۳۹۵). بررسی رابطه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مالیات پرداختنی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پایان‌نامه دوره کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده مدیریت و اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس*.
- دارابی، رویا: پاسانژاد، یوسف‌نژاد؛ تدین‌فرد، اسماعیل، (۱۳۹۶). "بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی، عملکرد اقتصادی و اجتناب از مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". *بررسی های حسابداری (دوره ۴، شماره ۱۵، تابستان ۱۳۹۶)*، ۶۷-۹۲
- سپاسی، سحر؛ پارساپور، محمدرضا؛ رضایت، محیا، (۱۳۹۶). "طراحی مدل تاثیر بعد اقتصادی مسئولیت اجتماعی بر اجتناب مالیاتی با استفاده از رویکرد معادلات ساختاری". *فصلنامه پژوهشنامه مالیات (جلد ۲۵، شماره ۳۵)*، ۱۷۸-۱۵۸.
- هاشم‌پور، سحر، (۱۳۹۵). "بررسی تاثیر مسئولیت اجتماعی بر اجتناب از مالیات شرکت‌ها". *ششمین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت و سومین کنفرانس کارآفرینی و نوآوری های باز*.
- حساس‌یگانه، یحیی؛ رضایی، شهرزاد، (۱۳۹۷). "مدلی برای تاثیر مسئولیت اجتماعی و هزینه‌های مدیریت مالیات شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی". *پژوهش مطالعات تجربی حسابداری مالی (سال ۱۵، شماره ۵۸، تابستان ۱۳۹۷)*، ۵۸-۲۷.
- Avi-Yonah, R. S. (2008). Corporate social responsibility and strategic tax behavior. In W. Scho'n (Ed.), *Tax and Corporate Governance* (pp. 183-198). Berlin: Springer.
 - Erle, B. (2008). Tax risk management and board responsibility. In W. Scho'n (Ed.), *Tax and corporate governance* (pp. 205-220). Berlin: Springer.
 - Fallan, E., & Fallan, L. (2019). Corporate tax behaviour and environmental disclosure: Strategic trade-offs across elements of CSR? *Scandinavian Journal of Management*, 35, 1-15.
 - Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston: Pitman Press.
 - Freedman, J. (2003). Tax and corporate responsibility. *Tax Journal*, 695(2), 1-4.
 - Slemrod, J. (2004). The economics of corporate tax selfishness. *National Tax Journal*, 57, 877-899.
 - Landolf, U. (2006). Tax and corporate responsibility. *International Tax Review*, 29, 6-9.
 - Williams, D. F. (2007). *Developing the concept of tax governance*. London: KPMG.
 - Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2006). Corporate tax avoidance and high-powered incentives. *Journal of Financial Economics*, 79, 145-179.
 - Hartnett, D. (2008). The link between taxation and corporate governance. In W. Scho'n (Ed.), *Tax and corporate governance* (pp. 3-8). Berlin: Springer.
 - Yudoko, G., Krisnawati, A., & Bangun, Y. R. (2013). DEVELOPMENT PATH OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY THEORIES. *International Conference on Innovation Challenges in Multidisciplinary Research & Practice*, (pp. 54-59). Kuala Lumpur.
 - Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: A test of legitimacy theory. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 26(1), 75-100.
 - Landry, S., Deslandes, M., & Fortin, A. (2013). Tax aggressiveness, corporate social responsibility and ownership structure. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy*, 14(3), 611-645.
 - Muller, A., & Kolk, A. (2015). Responsible tax as corporate social responsibility: The case of multinational enterprises and effective tax in India. *Business and Society*, 54(4), 435-463.
 - Watson, L. (2015). Corporate social responsibility, tax avoidance, and earnings performance. *Journal of the American Taxation Association*, 37(2), 1-21.
 - Huseynov, F., & Klamm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18, 804-827