



Paper type: Research Article

(Selected article of the 3rd International and 21st National Accounting Conference of Iran)

Examining the Effect of Financial Risk on the Relationship between Social Responsibility and Tax Non-Compliance

Parviz Piri^{1*}, Nashmil Esmaeili²

Received: 2023/10/22

Accepted: 2023/12/26

Abstract

Taxes are one of the important sources of government revenue, which in addition to providing the financial resources that the government needs, leads to a better distribution of income and wealth. The composition of tax revenues as well as the share of taxes from the total public revenues differs from one country to another due to economic, cultural and historical conditions. Tax non-compliance causes the tax revenues of countries to always be lower than what is estimated; therefore, this issue, the factors affecting it and its results create problems and worries in the society. The society wants to know whether companies and individuals pay their fair share of taxes on the social costs that are spent on them. Also, an important issue for society is how effective the financial risk of companies can be in tax avoidance. Based on this, the present research examined the effect of financial risk on the relationship between social responsibility and tax non-compliance. In order to carry out this research, a sample of 140 companies admitted to the Tehran Stock Exchange during 2012-2021 was selected and the hypotheses were tested using multivariable regression model and GLS method. The results of the first hypothesis test showed that if the social responsibility of companies is high, it will lead to the reduction of tax non-compliance of companies since it considers a wider range of interests of the stakeholders. Moreover, the financial risk of companies has an effect on the relationship between social responsibility and tax non-compliance, in other words, if the financial risk of companies is low, and the credit rating of the company is high, the effect of social responsibility on tax non-compliance will be great and will be for the interests of the stakeholders.

Keywords: Financial risk of companies, Social responsibility, Tax non-compliance.



10.71600/jacgr.2024.1128453



How to cite this article: Esmaeili, N., & Piri, P. (2024). Examining the effect of financial risk on the relationship between social responsibility and financial non-compliance. *Accounting and Corporate Governance Researches*, 2(6), 97-112. (In Persian)

1. Associate Prof, Accounting Department, Faculty of Economics and Management, Urmia University, Urmia, Iran.

*Corresponding Author: P.piri@urmia.ac.ir

2. Ph.D. Candidate in Accounting, Faculty of Economics and Management, Urmia University, Urmia, Iran.

نوع مقاله: پژوهشی

(مقاله منتخب سومین همایش بین‌المللی و بیست و یکمین همایش ملی حسابداری ایران)

بررسی اثر مخاطره مالی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی

پرویز پیری^{۱*}، نشمیل اسماعیلی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۷/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۰/۰۵

چکیده

مالیات یکی از منابع مهم درآمدی دولت است که علاوه بر تأمین منابع مالی که دولت به آن نیاز دارد، منجر به توزیع بهتر درآمد و ثروت می‌شود. ترکیب درآمدهای مالیاتی و نیز سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی به دلیل شرایط اقتصادی، فرهنگی و تاریخی در یک کشور نسبت به کشور دیگر متفاوت است. عدم تمکین مالیات باعث می‌شود درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از آنچه برآورد شده است، کمتر باشد؛ بنابراین این موضوع و عوامل مؤثر بر آن و نتایج حاصل از آن، مسئله و نگرانی در جامعه ایجاد می‌کند. جامعه علاقه‌مند است بدانند آیا شرکت‌ها و افراد، مالیات عادلانه خود را در برابر هزینه‌های اجتماعی که برایشان صرف می‌شود، پرداخت می‌کنند همچنین موضوع مهم که می‌تواند برای جامعه بااهمیت باشد این است که مخاطره مالی شرکت‌ها چقدر می‌تواند در اجتناب از مالیات مؤثر باشد. بر این اساس، هدف پژوهش حاضر بررسی اثر مخاطره مالی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی می‌باشد. به منظور اجرای این پژوهش نمونه‌ای متشکل از ۱۴۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۱-۱۴۰۰ انتخاب شده است و فرضیه‌ها با استفاده از مدل رگرسیون چند متغیره و روش GLS آزمون شدند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول نشان دهنده این است هرچه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بالاتر باشد با توجه به اینکه طیف منافع ذی‌نفعان وسیع‌تری را در نظر می‌گیرد، منجر به کاهش عدم تمکین مالیاتی شرکت‌ها می‌شود. همچنین مخاطره مالی شرکت‌ها نیز بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تأثیرگذار است به عبارتی هرچه مخاطره مالی شرکت‌ها کمتر باشد و به عبارتی شرکت از رتبه اعتباری بالاتری برخوردار باشد منجر به تأثیرگذاری بیشتر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی می‌گردد و در جهت منافع ذی‌نفعان حرکت خواهد کرد.

واژه‌های کلیدی: مخاطره مالی شرکت‌ها، مسئولیت‌پذیری اجتماعی، عدم تمکین مالیاتی.



10.71600/jacgr.2024.1128453



لستناد: اسماعیلی، نشمیل، و پیری، پرویز. (۱۴۰۲)، بررسی اثر مخاطره مالی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی.

پژوهش‌های حسابداری و راهبری شرکتی، ۲ (۶)، ۹۷-۱۱۲.

۱. دانشیار گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه ارومیه، ارومیه، ایران. * (نویسنده مسئول): P.piri@urmia.ac.ir

۲. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه ارومیه، ارومیه، ایران.

مقدمه

به منظور کسب درآمد برای دولت‌ها، بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی تحت عنوان مالیات از واحدهای مختلف دریافت می‌گردد. مالیات به عنوان یکی از منابع مهم درآمدی دولت، می‌تواند با اثرگذاری بر متغیرهای کلان اقتصادی شامل؛ تولید، تورم، بی‌کاری و تراز پرداخت‌ها، نقش مهمی در سیاست‌گذاری‌های مالی ایفا نماید به همین دلیل بررسی مالیات از جهات مختلف از اهمیت بسیار بالایی برخوردار است (راس، ۲۰۰۴). عدم تمکین مالیاتی به فعالیت‌هایی گفته می‌شود که توسط افراد و یا شرکت‌ها جهت کاهش پرداخت مالیات (کم‌تر از واقع نشان دادن درآمدها، فروش یا دارایی و یا از طریق بیشتر از واقع نشان دادن کسورات و معافیت‌ها از پرداخت مالیات) صورت می‌گیرد (آلم، ۲۰۰۵). بر مبنای تعریف تانزی (۱۹۸۰) عدم تمکین مالیاتی هر گونه عمل غیرقانونی برای نپرداختن یا کم پرداختن مالیات به حساب می‌آید. عدم تمکین مالیاتی توانایی دولت را در جمع‌آوری مالیات و رفع نیازهای بودجه‌ای کاهش داده و از طریق کاهش درآمدهای مالیاتی، توزیع بار مالیاتی را تحت تاثیر قرار می‌دهد و از طریق محدود کردن گزینه‌های در دسترس دولت، سیاست مالی را با مشکل روبه‌رو می‌نماید. عدم تمکین مالیاتی منجر به افزایش تحریف‌های مالیاتی شده و با بزرگ‌تر نمودن اقتصاد سیاه، منابع را به سمت فعالیت‌های غیرتولیدی سوق داده، بنابراین مانعی برای رشد اقتصادی محسوب می‌شود (اسلمورد، ۲۰۰۷).

لازم به ذکر است امروزه جایگاه واحد تجاری در جامعه دچار تغییرات اساسی شده است و انتظار از واحد تجاری این است که علاوه بر افزایش سود سهامداران، نسبت به اجتماع نیز پاسخ‌گو باشند به عبارتی واحد تجاری با اجتماع دارای یک رابطه دوطرفه است. با توجه به اینکه مالیات یکی از منابع مهم درآمدی دولت است، یکی از چالش‌ها این است که آیا واحد تجاری مالیات عادلانه خود را در برابر هزینه‌های اجتماعی پرداخت می‌کند؟ و موضوعی که برای سهامداران از اهمیت بالایی برخوردار است این است که آیا مدیریت شرکت که در پرداخت مالیات دولت را فریب داده، در سایه سیاست‌های مدیریتی آنها را نیز فریب داده است؟ هوزینوف و کالم (۲۰۱۴) در موضوع بررسی ارتباط عدم تمکین مالیاتی، مدیریت مالیات و مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها به این نتیجه رسیدند آثار متقابل انتظارات اجتماعی با دستمزد مدیریت مالیات بر نرخ مؤثر مالیاتی نقدی و مبتنی بر استانداردهای حسابداری، اثر مثبتی م معناداری دارد؛ درحالی‌که اثر متقابل اقتدار حاکمیت شرکتی و تنوع بخشی با دستمزدهای مدیریت مالیات با نرخ مؤثر مالیات نقدی، اثر منفی دارد. از طرف دیگر باباجانی و عبدی (۱۳۸۹) رابطه بین حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات را آزمون کردند. نتایج پژوهش نشان داد بین میانگین درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی در گروه شرکت‌هایی که سازوکار حاکمیت شرکتی دارند با گروه شرکت‌هایی که سازوکارهای حاکمیت شرکتی ندارند، تفاوت معناداری وجود نداشت. این در حالی است که در هر یک از گروه شرکت‌ها درصد اختلاف بین سود مشمول مالیات ابرازی و قطعی، معنادار بوده است اینجاست اهمیت مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت هم برای خود و هم برای اجتماع از اهمیت بالایی برخوردار خواهد بود (حساس یگانه و همکاران، ۱۳۹۸). بنابراین براساس پژوهشی که توسط حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۸) انجام گرفته، مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر میزان عدم تمکین مالیاتی اثرگذار است.

از طرفی یکی دیگر از دغدغه‌ها و عوامل مؤثر بر عدم تمکین مالیاتی، مخاطره مالی می‌باشد. در صورت وجود مخاطره مالی بالا، ممکن است شرکت‌ها اقدام به عدم پرداخت مالیات و به عبارتی فرار مالیاتی نمایند (صراف و همکاران، ۱۴۰۰). همانطور که در پژوهش صراف و همکاران (۱۴۰۰) نشان داده شد، می‌توان از طریق نسبت‌های مالی مربوط به مخاطره مالی، عدم تمکین مالیاتی را پیش‌بینی کرد.

براساس مطالب مطرح شده، با توجه به رابطه منفی مسئولیت‌پذیری اجتماعی و رابطه مثبت ریسک اعتباری شرکت با فرار مالیاتی، می‌توان انتظار داشت ریسک اعتباری بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و فرار مالیاتی اثرگذار باشد. به عبارتی سوال اصلی پژوهش این است که آیا مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تاثیر گذار است یا خیر؟

نوآوری پژوهش حاضر نسبت به پژوهش مذکور این است که اکثراً به بررسی تاثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی و تاثیر مخاطره مالی (ریسک) بر عدم تمکین مالیاتی پرداخته‌اند اما با توجه به تاثیر متفاوت این دو متغیر بر عدم تمکین مالیاتی، در منابع داخلی هیچ پژوهشی در خصوص تاثیر تعدیل‌گری مخاطره مالی (ریسک) شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری

اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی صورت نگرفته است. در ادامه، ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش، بیان و فرضیه‌های پژوهش تدوین شده است. سپس روش پژوهش شامل مدل‌های پژوهش و جامعه و نمونه آماری ارائه گردیده و در ادامه یافته‌های پژوهش شامل نتایج آمار توصیفی و آزمون فرضیه‌ها بیان شده است. بخش پایانی نیز به نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادها اختصاص داده شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مالیات به عنوان یک نوع هزینه اجتماعی است که آحاد یک ملت جهت برخورداری از امکانات و منابع یک کشور به پرداخت آن هستند تا تولداتی جایگزینی این منابع فراهم گردد. به عبارتی مالیات انتقال بخشی از درآمدهای جامعه یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی به دولت است به این دلیل که ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت ایجاد نموده است. دولت‌ها برای جبران هزینه‌های خدماتی که به شهروندان انجام می‌دهند اقدام به اخذ مالیات می‌نمایند. مالیات ریشه تاریخی عمیقی داشته و عمر آن با پیدایش نخستین حکومت‌ها و سازمان‌های مدیریت اجتماعی همراه بوده است. دریافت مالیات از جامعه امری طبیعی بوده و براساس سیاست مالی انجام می‌پذیرد به صورتی که در برخی از کشورهای صنعتی جهان ۹۰ تا ۹۸ درصد بودجه عمومی از طریق مالیات‌ها تامین می‌شود و مردم نیز هیچ‌گونه واکنش منفی در برابر آن بروز نمی‌دهند. برای پرداخت مالیات دو نگرش وجود دارد، در نگرش اول روی دو اصل شامل داوطلبانه بودن مالیات و مشروط بودن آن به استفاده افراد از خدمات دولتی تاکید می‌شود. در نگرش دوم بیشتر تاکید بر اصول اجباری بودن و بلاشروط بودن مالیات است. امروزه نگرش مطرح جهت اخذ، نگرش اجباری و بلاشروط بودن آن می‌باشد. به این دلیل که با پرداخت مالیات بخش قابل توجهی از ثروت اشخاص به دولت‌ها انتقال داده می‌شود، فعالیت‌هایی جهت تعدیل این انتقال منابع از طرف مالکان درخواست و توسط مدیریت واحدهای تجاری اجرا می‌شود. در فرار مالیاتی برای تعدیل هزینه مالیات متعلقه، اقداماتی از طریق فرآیندهای غیرقانونی و غیر قابل توجیه انجام می‌شود درحالی که اجتناب مالیاتی از طریق قوانین و معافیت‌های مصوب مراکز قانونی، در واحدهای تجاری انجام می‌شود تا مالیات کمتری پرداخت گردد (دسای و دارماپالا^۱، ۲۰۱۰).

پراتما و همکاران^۲ (۲۰۲۲)، در مطالعه‌ای به تجزیه و تحلیل سطح خطر در جرم فرار مالیاتی از دیدگاه قضایی در اکوادور پرداخته‌اند. در حال حاضر، فرار مالیاتی جرمی است که در اکثر کشورها توسط قانون مجازات می‌شود. وقوع این نوع رویدادها دولت‌ها را از داشتن درآمد از محل مالیات و عوارض برنامه‌های اجتماعی، زیست محیطی و سرمایه‌گذاری محروم می‌کند. در مورد اکوادور، این کشور در رویارویی خود نقاط قوتی را نشان می‌دهد که به استراتژی‌ها و اقداماتی برای ریشه کن کردن یا حداقل کاهش آنها تبدیل می‌شود. به همین دلیل، تحقیق حاضر با هدف کلی، از منظر قضایی، سطح خطر جرم فرار مالیاتی در سازمان‌های اکوادوری پرداخته است. برای تحقق آن، از روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره برای تشخیص آثار و علل این پدیده‌ها و تعیین وزن با توجه به میزان اهمیت آن‌ها در نظام‌های مالیاتی استفاده شده است. متعاقباً و با همین رویکرد، میزان ریسک انواع شرکت‌ها تعیین شد که نتایج نشان داد ریسک در شرکت‌های کوچک و متوسط بالاتر است پس در نتیجه فرار مالیاتی در شرکت‌های کوچک و متوسط بیشتر است.

عابد، دمک^۳ (۲۰۲۲)، در مطالعه‌ای به بررسی مسئولیت اجتماعی شرکت و اجتناب مالیاتی: مورد شرکت‌های فرانسوی پرداخته‌اند. هدف این مقاله روشن کردن تأثیر اجتناب مالیاتی بر عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت است. همچنین بررسی شده است که آیا کیفیت حسابرسی بر شیوه‌های اجتناب مالیاتی توسط عملکرد مسئولیت‌پذیری اجتماعی تأثیر می‌گذارد یا خیر. نتایج نشان داد که شرکت‌هایی که نمرات CSR بالایی دارند، به احتمال بیشتری اجتناب از مالیات ندارند. یافته‌ها همچنین نشان می‌دهند که شرکت‌هایی که توسط حسابرسان با کیفیت بالا حسابرسی می‌شوند، به احتمال زیاد در CSR برای پوشش در برابر پیامدهای بالقوه شیوه‌های اجتناب از مالیات استفاده کرده است.

1 Dasay & darmapala

2 Pratama et all

3 Abid & Dammak

مونتو نگو^۱ (۲۰۲۱)، در مطالعه‌ای به بررسی فرار مالیاتی، مسئولیت اجتماعی شرکتی و حکمرانی ملی: یک مطالعه در سطح کشور پرداخته‌اند. نتایج نشان داد کیفیت حکمرانی ملی به طور معنادار و منفی با فرار مالیاتی ارتباط دارد. همچنین حمایت قابل توجهی از اثر میانجی حاکمیت ملی بر ارتباط بین CSR و فرار مالیاتی یافت شده است: در کشورهایی با حکمرانی ملی ضعیف، CSR و حکمرانی در سطح کشور جایگزین می‌شوند. در کشورهایی با حاکمیت ملی قوی، به نظر می‌رسد گزارش CSR (به ویژه، افشای محیطی) به عنوان یک ابزار جبرانی برای شرکت‌ها برای کاهش خطر اعتبار و نگرانی عمومی ناشی از فعالیت‌های فرار مالیاتی استفاده می‌شود. یافته‌ها از لحاظ نظری و عملی مرتبط هستند زیرا نه تنها بر اهمیت حکمرانی ملی در کاهش فرار مالیاتی بلکه بر ارتباط اثر میانجی حاکمیت ملی بر رابطه بین CSR و فرار مالیاتی تأکید می‌کنند. شواهد نشان می‌دهد که سیاست‌گذاران در کشورهای دارای حاکمیت ملی قوی به طراحی مقررات جدید قوی ضد اجتناب مالیاتی نیاز دارند.

گورک^۲ (۲۰۱۹)، در مطالعه‌ای به بررسی مسئولیت اجتماعی شرکت و عدم تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. این تحقیق به طور نظری رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت (CSR) و اجتناب مالیاتی یک شرکت انحصاری را بررسی کرده‌اند. نتایج نشان داده است شرکت سود و هدف CSR را که به بازده و سهم شرکت در تأمین منافع عمومی، یعنی پرداخت مالیات بستگی دارد، به حداکثر می‌رساند. مهم‌تر کردن یک عنصر CSR باعث می‌شود عدم تمکین مالیاتی را کاهش دهد. از این رو، به طور همزمان یک رابطه جایگزین و مکمل بین CSR و عدم تمکین مالیاتی قابل مشاهده است. بنابراین، استفاده از شاخص‌های ترکیبی CSR از شناسایی تجربی این پیوند جلوگیری می‌کند. علاوه بر این، اگر عدم تمکین مالیاتی کاهش یابد، فعالیت‌های CSR افزایش خواهد یافت. در نتیجه، ارتباط کلی بین CSR و اجتناب مالیاتی از لحاظ نظری مبهم است.

هاسلدینیا، موریس (۲۰۱۳)، در مطالعه‌ای به بررسی مسئولیت اجتماعی شرکت و عدم تمکین مالیاتی: یک نظر و بازتاب پرداخته‌اند. این ارتباط در این تحقیق غیر از روش‌های تجربی به صورت چارچوب مفهومی نیز تأیید شده است.

خرم آبادی و همکاران (۱۴۰۱)، در مطالعه‌ای به بررسی نقش کیفیت حاکمیت شرکتی بر رابطه بین مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها و اجتناب مالیاتی پرداخته‌اند. جامعه آماری پژوهش شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۹۸-۱۳۹۳ می‌باشد که با استفاده از روش حذف سیستماتیک، تعداد ۱۲۷ شرکت به عنوان نمونه آماری تعیین گردید. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش رگرسیون چند متغیره با استفاده از داده‌های ترکیبی استفاده شده است. نتایج پژوهش حاکی از این است که بین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و اجتناب مالیاتی ارتباط منفی و معناداری وجود دارد. همچنین کیفیت حاکمیت شرکتی نقش میانجی در رابطه بین عملکرد مسئولیت اجتماعی شرکت و اجتناب مالیاتی دارد.

صراف و همکاران (۱۳۹۹)، در مطالعه‌ای به بررسی بهبود و ارتقاء مدل انتخاب حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک مؤدیان در نظام مالیاتی پرداخته‌اند. بر اساس این پژوهش برای تعیین نمونه آماری، از روش حذف سیستماتیک استفاده شده است و در نهایت نمونه‌ای شامل ۷۸ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد آزمون قرار گرفت. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش، از تحلیل رگرسیون استفاده شده است. نتایج این پژوهش نشان داد، بیش بینی اجتناب مالیاتی شرکت‌ها با استفاده از نسبت‌های مالی امکان‌پذیر است.

فغانی ماکران و همکاران (۱۳۹۵)، در مطالعه‌ای به بررسی رابطه میان مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک کاهش قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته‌اند. در این پژوهش برای اندازه‌گیری ریسک کاهش قیمت سهام از مدل هاتن و همکاران (۲۰۰۹)، برای سنجش گزارشگری مسئولیت اجتماعی به عنوان متغیر مستقل از چک لیست برزگر (۱۳۹۲) و جهت آزمون فرضیه از الگوی رگرسیون لجستیک استفاده شده است. نتایج نشان داد رابطه‌ی معناداری بین گزارشگری مسئولیت اجتماعی و ریسک کاهش قیمت سهام وجود دارد.

رضایی پیتته نویی و همکاران (۱۳۹۹)، در مطالعه‌ای به بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی: آزمون نظریه ثروت اجتماعی - عاطفی و نمایندگی پرداخته‌اند. نتایج پژوهش با توجه به نظریه

1 Montenegro

2 Goerke

دینفعان نشان می‌دهند بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی رابطه منفی معنادار وجود دارد. همچنین، نتایج نشان دادند 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 تشدید می‌کند. نتایج آزمون تحلیل حساسیت نیز نشان دادند استفاده از معیار جایگزین برای سنجش اجتناب مالیاتی نیز تأثیری بر نتایج اصلی پژوهش ندارد و نتایج پژوهش از استحکام برخوردار است. پژوهش حاضر، ضمن پاسخگویی به سؤال‌های پژوهش، درصدد درک نقش تعهد اجتماعی در زمینه روش‌های صرفه‌جویی مالیاتی و همچنین، بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی در این زمینه است. همچنین نتایج، نشان داده است مالکیت خانوادگی چه تأثیری بر رفتار اقتصادی و اخلاقی شرکت‌ها می‌گذارد؛ این موضوع به‌عنوان دستاورد علمی می‌تواند اطلاعات سودمندی را در اختیار استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری قرار دهد.

حساس یگانه و همکاران (۱۳۹۸)، در مطالعه‌ای به بررسی الگویی برای تأثیر ابعاد منتخب مسئولیت اجتماعی شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی پرداخته‌اند. ابزار استفاده شده در این پژوهش، پرسشنامه، اسناد، مدارک و اطلاعات مالی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران است. نمونه آماری نیز از ۱۶۴ شرکت پذیرفته شده بورس در بازه زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۳۸۳ تشکیل شده است. یافته‌های پژوهش بیانگر تأثیر معنی‌دار مسئولیت اجتماعی بر اجتناب و فرار مالیاتی است.

فرضیه‌های پژوهش

با عنایت به مبانی نظری مطرح شده فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر صورت‌بندی می‌شوند:

فرضیه اول: مسئولیت‌پذیری اجتماعی عدم تمکین مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه دوم: مخاطره مالی شرکت بر عدم تمکین مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

فرضیه سوم: مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

روش پژوهش

این پژوهش در دسته پژوهش‌های کاربردی با ماهیت توصیفی دسته‌بندی می‌شود. همچنین از آنجایی که هدف این پژوهش تأثیر مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی است، با توجه به ماهیت و روشی که در این پژوهش استفاده می‌شود، نوعی پژوهش توصیفی-همبستگی به شمار می‌رود. اطلاعات این پژوهش مبتنی بر اطلاعات واقعی صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. برای آزمون فرضیه‌ها از مدل رگرسیون چند متغیره و از روش پنل دیتا استفاده شده است. در این پژوهش ۱۴۰ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۴۰۱ مورد بررسی قرار گرفته است. در این پژوهش برای جمع‌آوری اطلاعات از ارقام و اطلاعات واقعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و صورت‌های مالی شرکت‌ها استفاده شده است. اطلاعات و داده‌های موردنیاز جهت تحلیل رابطه بین متغیرهای تحقیق نیز از سامانه کدال با مراجعه به صورت‌های مالی حسابرسی شده، یادداشت‌های توضیحی و گزارش فعالیت هیأت‌مدیره، صورت‌جلسه مجامع، آگهی دعوت به مجامع شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و همچنین نرم‌افزار ره‌آورد نوین استفاده شده است. در این پژوهش نمونه آماری با استفاده از روش حذف سیستماتیک و با در نظر گرفتن شرایط زیر انتخاب می‌شوند:

(۱) اطلاعات مالی شرکت در دوره مورد مطالعه در دسترس باشد.

(۲) پایان سال مالی شرکت منتهی به پایان اسفند ماه باشد و در دوره مورد مطالعه تغییر سال مالی نداده باشد.

(۳) جزء بانک‌ها و موسسات مالی (شرکت‌های سرمایه‌گذاری واسطه‌گران مالی، شرکت‌های هلدینگ و لیزینگ‌ها) نباشد.

(۴) شرکت تا پایان سال ۱۳۹۰ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشد و طی سال‌های ۱۳۹۰-۱۴۰۱ از آن خارج

نشده باشد.

برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از مدل رگرسیون چند متغیره و از روش پنل دیتا با استفاده از نرم‌افزار ایویوز و استاتا استفاده

خواهد شد.

با توجه به فرضیه‌های تحقیق متغیرهای مستقل و وابسته این تحقیق به شرح زیر است. متغیر وابسته تحقیق:

عدم تمکین مالیاتی در این پژوهش به عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده که به شرح ذیل محاسبه می‌شود (دستگیر و غریبی، ۱۳۹۴):

$$\% \Delta = \frac{TAXINC_{j,t} - ACCINC_{j,t}}{ACCINC_{j,t}} * 100$$

رابطه (۱)

که در رابطه (۱):

Δ درصد اختلاف سود مشمول مالیات ابرازی و سود مشمول مالیات قطعی شرکت i در سال t است.

$TAXINC_{i,t}$: سود مشمول مالیات قطعی شرکت i در پایان سال مالی t است.

$ACCINC_{j,t}$: سود مشمول مالیات ابرازی شرکت i در پایان سال مالی t است.

در نهایت طبق ماده ۱۹۴ قانون مالیات مستقیم، در صورتی که سود مشمول مالیات قطعی شده با سود مشمول مالیات ابرازی بیش از ۱۵ درصد اختلاف داشته باشد به عنوان عدم تمکین مالیاتی شرکت در نظر گرفته می‌شود. چنانچه اختلاف کمتر از ۱۵ درصد باشد عدم تمکین مالیاتی رخ نداده است و مقدار آن برابر صفر خواهد بود.

متغیر مستقل

مسئولیت‌پذیری اجتماعی به عنوان متغیر مستقل با توجه به معیارهایی که موسسه آمریکایی معروف به KLD که هر ساله سازمان‌ها را بر اساس معیارهای اجتماعی و زیست محیطی رتبه‌بندی می‌کند، اندازه‌گیری شده است. مسئولیت‌پذیری اجتماعی دارای چهار بعد در نظر گرفته شده و هر بعد آن نقاط قوت و ضعف مخصوص به خود را دارد. در صورت وجود هر نقطه ضعف یا نقطه قوت، عدد یک و در غیراینصورت عدد صفر در نظر گرفته خواهد شد. سپس با تفاضل نقاط قوت از نقاط ضعف مربوطه نمره آن بعد به دست می‌آید. در آخر با جمع تمام ابعاد مذکور یک نمره کلی برای مسئولیت‌پذیری اجتماعی بدست خواهد آمد (مشیرا و همکاران^۱، ۲۰۱۱). اطلاعات مربوط با بازخوانی گزارش‌های هیئت مدیره شرکت‌ها گردآوری شده و در این پژوهش برای معرفی هر یک از ابعاد، از شاخص‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی، مدیریت زیست‌محیطی و استاندارد ایمنی و بهداشت استفاده شده است. به عبارت دیگر در صورت داشتن هر یک از این موارد (که از طریق مطالعه گزارش‌های شرکت یا سایت رسمی آن به دست می‌آید) عدد ۱ را به خود اختصاص می‌دهد. که از رابطه (۲) به دست آمده است.

$$ESG_1 = COM_1 + PRO_1 + EMP_1 + ENV_1$$

رابطه (۲)

نمونه‌هایی از نقاط قوت و ضعف ابعاد مسئولیت اجتماعی در نگاره (۱) آورده شده است.

نگاره ۱. نمونه‌های از نقاط ضعف و قوت ابعاد مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها (مشیرا و همکاران، ۲۰۱۱)

متغیر	نقاط قوت	نقاط ضعف
مشارکت اجتماعی (COM)	۱- کمک‌های خیریه	۱- اثر نامطلوب اقتصادی (اثر منفی)
	۲- کمک‌های نوآورانه (کمک به سازمان‌های غیرانتفاعی و مشارکت در طرح‌های عمومی)	۲- عدم تمکین مالیات
روابط کارکنان (EMP)	۱- به اشتراک گذاشتن سود	۱- ضعف بهداشت و ایمنی
	۲- مزایای بازنشستگی	۲- کاهش نیروی کار

محیط زیست (ENV)	۱- انرژی پاک (استفاده از سوخت‌هایی با آلاینده‌گی کمتر) ۲- کنترل آلودگی هوا و کاهش گازهای گلخانه‌ای	۱- تولید زباله‌های خطرناک ۲- پرداخت جریمه به دلیل نقض مقررات مدیریت زباله
ویژگی محصولات (PRO)	۱- کیفیت محصول ۲- ایمنی محصول	۱- پرداخت جریمه در مورد ایمنی محصول ۲- پرداخت جریمه برای تبلیغات منفی

متغیر تعدیلگر

رتبه اعتباری به عنوان نماینده مخاطره مالی شرکت به عنوان متغیر تعدیلگر در این پژوهش استفاده شده است. رتبه‌بندی اعتباری، ارزیابی احتمال پرداخت به موقع تعهدات مالی است. براساس نظر سازمان بورس اوراق بهادار، رتبه‌بندی اعتباری عبارت است از اظهارنظر راجع به احتمال ایفای به موقع تعهدات شخصی حقوقی، ابزار مالی مانند اوراق بهادار یا تعهد مالی خاص دیگر، از طریق بررسی مفصل و نظام مند درخصوص توانایی و تمایل متعهد یا متعهدین مربوطه به ایفای تعهدات خود و اختصاص رتبه اعتباری از پیش تعریف شده.

برای اندازه‌گیری رتبه اعتباری از مدلی به نام مدل امتیاز بازار نوظهور استفاده شده است. مدل امتیاز بازار نوظهور نخست با استفاده از یک رویکرد ریسک کمی، وضعیت مالی شرکت را به صورت جامع و بنیادی مرور کرده، سپس براساس ارزیابی‌های به عمل آمده از ریسک‌های اعتباری خاص در بازار نوظهور، به یک رتبه تعدیل شده نهایی دست می‌یابد (جعفری و احمدوند، ۱۳۹۴). در این مدل، ابتدا امتیاز بازار نوظهور و مقدار معادل رتبه اعتباری استخراج می‌گردد. سپس رتبه معادل امتیاز بازار نوظهور براساس سه فاکتور کلیدی تعدیل می‌گردد این سه فاکتور عبارتند از: (۱) آسیب‌پذیری شرکت در مقابل کاهش ارزش ناشی از نوسانات نرخ ارز (۲) میزان امنیت اعتباری صنعت مربوطه (۳) توان رقابتی شرکت در صنعت.

امتیاز بازار نوظهور با استفاده از مدل زیر اندازه‌گیری شده است (آلتمن وهاچکیس، ۲۰۰۵):

$$EMS = 3.25 + 6.56X_1 + 3.26X_2 + 6.72X_3 + 1.05X_4 \quad (۳)$$

$$X_1 = \frac{\text{سرمایه در گردش}}{\text{مجموع داراییها}} \quad (۴)$$

$$X_2 = \frac{\text{سود انباشته}}{\text{مجموع داراییها}} \quad (۵)$$

$$X_3 = \frac{\text{سود قبل از بهره و مالیات}}{\text{مجموع داراییها}} \quad (۶)$$

$$X_4 = \frac{\text{ارزش دفتری مجموع حقوق صاحبان سهام}}{\text{ارزش دفتری مجموع بدهیها}} \quad (۷)$$

نگاره ۲. امتیاز Z'' و رتبه‌های اعتباری معادل آلتمن و هاچکس (۲۰۰۵)

	رتبه اعتباری معادل	امتیاز Z''
منطقه سلامت مالی	AAA	$\geq ۸/۱۵$
	AA+	$۸/۱۵ - ۷/۶۰$
	AA	$۷/۶۰ - ۷/۳۰$
	AA-	$۷/۳۰ - ۷/۰۰$
	A+	$۷/۰۰ - ۶/۸۵$
	A	$۶/۸۵ - ۶/۶۵$
	A-	$۶/۶۵ - ۶/۴۰$
	BBB+	$۶/۴۰ - ۶/۲۵$
	BBB	$۶/۲۵ - ۵/۸۵$
	BBB-	$۵/۸۵ - ۵/۶۵$
منطقه تردید	BB+	$۵/۶۵ - ۵/۲۵$
	BB	$۵/۲۵ - ۴/۹۵$
	BB-	$۴/۹۵ - ۴/۷۵$
	B+	$۴/۷۵ - ۴/۵۰$
	B	$۴/۵۰ - ۴/۱۵$
	B-	$۴/۱۵ - ۳/۷۵$
	CCC+	$۳/۷۵ - ۳/۲۰$
منطقه درماندگی مالی	CCC	$۳/۲۰ - ۲/۵۰$
	CCC-	$۲/۵۰ - ۱/۷۵$
	D	$\leq ۱/۷۵$

پس از محاسبه امتیاز بازار نوظهور براساس مدل امتیاز بازار نوظهور، امتیاز به دست آمده با امتیاز مندرج در نگاره (۲) مقایسه شده، با این کار رتبه اعتباری معادل امتیاز به دست می‌آید. سپس رتبه معادل امتیاز بازار نوظهور در سه مرحله براساس سه فاکتور مطرح شده تعدیل می‌شود که شامل مراحل ذیل است:

مرحله اول - تعدیل رتبه اعتباری معادل براساس آسیب‌پذیری در مقابل نوسانات نرخ ارز

برای تعدیل این مرحله مطابق پژوهش انجام شده توسط جعفری و احمدوند (۱۳۹۴)، از نسبت تأثیر تغییرات نرخ ارز بر فعالیت تأمین مالی منعکس در صورت جریان وجه نقد و همچنین میزان نقدینگی در مقایسه با بدهی‌های جاری آن که در سال آینده سررسید می‌شوند استفاده می‌شود. بدین صورت که اگر نسبت تأثیر تغییرات نرخ ارز بر وجه نقد شرکت نسبت به متوسط صنعت کمتر باشد یا نسبت وجه نقد بر بدهی جاری شرکت از متوسط صنعت کمتر باشد رتبه اعتباری معادل آن به اندازه سه درجه تعدیل می‌شود؛ مثلاً از $BB+$ به $B+$ می‌رسد. در صورت خنثی بودن وضعیت آسیب‌پذیری شرکت، کاهش یک درجه‌ای در رتبه اعتباری معادل رخ می‌دهد (مثلاً $BB+$ به BB) و در صورت ناچیز بودن ریسک کاهش ارزش ناشی از نوسانات نرخ ارز برای شرکت (نسبت تأثیر تغییرات نرخ ارز بر وجه نقد شرکت از این نسبت برای متوسط صنعت بیشتر باشد یا نسبت وجه نقد بر بدهی جاری شرکت از این نسبت برای متوسط صنعت بیشتر باشد)، تغییری در رتبه اعتباری معادل ایجاد نمی‌شود.

مرحله دوم - تعدیل رتبه اعتباری معادل براساس صنعت

در این مرحله رتبه اعتباری معادل با میانگین رتبه امنیت اعتباری صنعت مندرج در نگاره (۳)، مقایسه می‌گردد. اگر اختلاف بین دو رتبه مذکور یک تا سه درجه باشد، رتبه اعتباری معادل تعدیل شده در مرحله اول به اندازه یک درجه تغییر می‌کند. مثلاً،

اگر رتبه اعتباری معادل BBB و رتبه صنعت BBB-، BB+ یا BB باشد، در این صورت رتبه اعتباری معادل محاسبه شده در مرحله اول به اندازه یک درجه کاهش داده می‌شود. در صورت وجود اختلاف بیش از سه و کمتر از شش درجه، رتبه اعتباری معادل محاسبه شده در مرحله اول به اندازه دو درجه تعدیل می‌شود. اگر اختلاف شش درجه‌ای و بیشتر باشد، رتبه اعتباری مذکور به اندازه سه درجه تعدیل (مثبت یا منفی) می‌گردد. این مرحله از تعدیل در پژوهش‌های قبلی از طریق مقایسه رتبه اعتباری شرکت با میانگین رتبه امنیت اعتباری صنعت ارائه شده در کتاب آلتمن و هاچکس (۲۰۰۵)، انجام گرفته است که در نگاره (۳) آورده شده است. اما با توجه به فرامرزی نبودن بورس اوراق بهادار تهران، تعدیل رتبه اعتباری شرکت‌های ایران با میانگین رتبه امنیت صنعت ارائه شده در ایالت متحده مناسب نیست، لذا در این پژوهش رتبه اعتباری هر شرکت با میانگین رتبه اعتباری محاسبه شده برای هر صنعت از طریق مدل Z'' ، مقایسه شده است که این موضوع، نوآوری پژوهش حاضر تلقی می‌شود.

نگاره ۳. میانگین رتبه امنیت اعتباری صنایع

صنعت	میانگین رتبه امنیت اعتباری	صنعت	میانگین رتبه امنیت اعتباری
مخابرات	A+	انرژی	A-
سرمایه‌گذاری‌ها	A+	محصولات کاغذی	BBB
استخراج نفت و گاز	A+	بیمه و بازنشستگی	BBB
دستگاه‌های برقی	A+	رایانه	BBB
حمل و نقل	A+	وسایل ارتباطی	BB+
مواد غذایی	A	قطعات خودرو	BB+
قند و شکر	A	منسوجات	BB+
محصولات دارویی	A	هتل و رستوران	BB
بانک‌ها	A-	انبوه سازی	BB
چند رشته‌ای صنعتی	A-	سیمان	BB
لیزینگ	A-	کانه‌های فلزی	BB
خودرو	A-	کانه‌های غیر فلزی	BB
محصولات شیمیایی	A-	کاشی و سرامیک	BB
فرآورده‌های نفتی	A-	فلزات اساسی	B+

برگرفته از: آلتمن و هاچکس (۲۰۰۵)

مرحله سوم - تعدیل رتبه اعتباری معادل براساس توان رقابتی:

در این مرحله به توان رقابتی شرکت توجه شده و بسته به پاسخ این سوال که آیا شرکت در صنعت خود غالب و برجسته بوده یا از نظر اندازه، نفوذ سیاسی و کیفیت مدیریت یک قدرت داخلی محسوب می‌شود یا خیر، رتبه اعتباری مرتبه دوم یک درجه تغییر می‌کند. همچنین ممکن است توان رقابتی شرکت خنثی باشد که در این صورت تغییری در رتبه اعتباری آن اعمال نمی‌گردد.

پس از طی مراحل فوق، رتبه اعتباری تعدیل شده نهایی به دست می‌آید که به عنوان متغیر وابسته وارد مدل پژوهش خواهد شد.

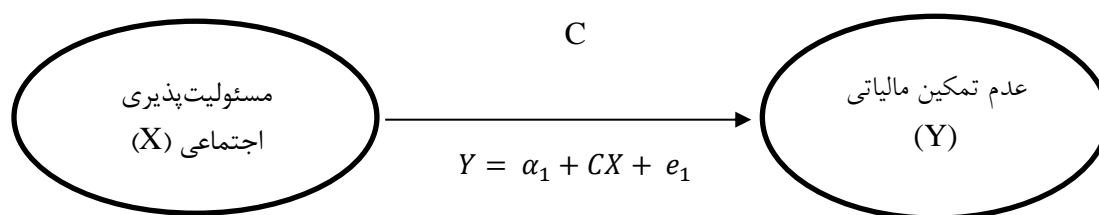
رتبه‌های اعتباری که براساس طبقات (AAA، AA و...) گزارش می‌شوند از نوع متغیرهای ترتیبی گسسته هستند و می‌توان آنها را به عنوان درآمد یک مقیاس پیوسته تحت عنوان «توان بازپرداخت تعهدات بدهی» در نظر گرفت. برخی پژوهشگران به منظور استفاده از اطلاعات در رگرسیون‌های رتبه‌بندی، رتبه‌اعتباری به دست آمده را برحسب مقادیر عددی بیان کرده‌اند. تبدیل بین رتبه اعتباری منتشر شده توسط موسسات مختلف توازن برقرار می‌کند. در برخی مطالعات امتیازات تخصیص یافته به رتبه اعتباری را به هفت طبقه تقسیم‌بندی کرده‌اند (مارسیا و همکاران، ۲۰۱۴). در این پژوهش نیز از این طبقه‌بندی استفاده شده است.

نگاره ۴. امتیاز تخصیص یافته به رتبه‌های اعتباری

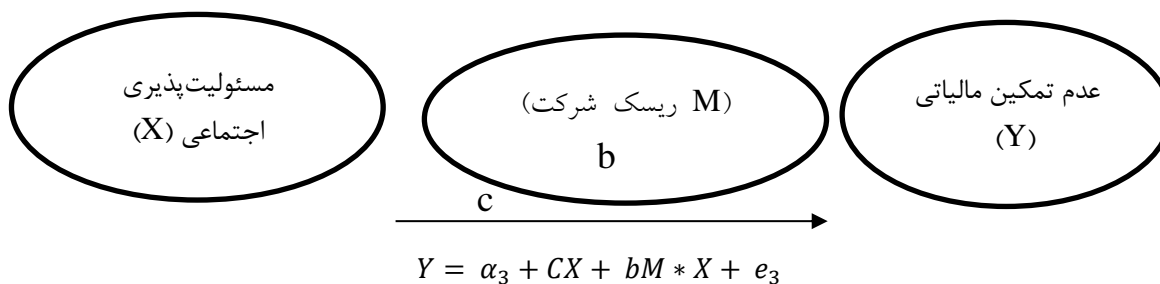
رتبه اعتباری	امتیاز
AAA	۷
AA+	۶
AA	۶
AA-	۶
A+	۵
A	۵
A-	۵
BBB+	۴
BBB	۴
BBB-	۴
BB+	۳
BB	۳
BB-	۳
B+	۲
B	۲
B-	۲
CCC+	۱
CCC	۱
CCC-	۱
D	۱

برگرفته از اشیا سکیف و همکاران (۲۰۰۶)

در این پژوهش رگرسیون مورد استفاده برای بررسی رابطه مسئولیت پذیری اجتماعی و فرار مالیاتی به شرح ذیل می‌باشد:



مرحله ۲- برای اثبات اینکه ریسک شرکت بر رابطه مسئولیت پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی دارای اثر تعدیلگری است حاصل ضرب مسئولیت پذیری اجتماعی و ریسک شرکت وارد مدل می‌شود:



یافته‌های پژوهش

در این فصل ابتدا آمار توصیفی متغیرهای پژوهش ارائه شده، سپس به ترتیب ضرایب همبستگی، آزمون فرضیه‌ها، تحلیل حساسیت و در پایان این فصل نیز خلاصه نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش ارائه شده است. برای بررسی مشخصات عمومی و پایه‌ای متغیرها جهت برآورد و تخمین مدل‌ها و بررسی آنها از آمار توصیفی مربوط به متغیرها استفاده می‌شود.

انحراف معیار نیز عددی است که نشان‌دهنده نحوه پراکندگی داده‌های اطراف مقدار میانگین همان داده‌ها است. در بین متغیرهای پژوهش مدیریت اهرم مالی کمترین انحراف معیار و عدم تمکین مالیاتی بیشترین انحراف معیار را دارد لذا اهرم مالی متمرکزتر بوده و از دقت بیشتری برخوردار است. استفاده دیگر از آمار توصیفی قضاوت در مورد نرمال یا غیرنرمال بودن داده‌هاست برای این منظور از آزمون جارک برا استفاده شده است. همان‌طور که درنگاره (۵) مشاهده می‌شود سطح معناداری تمام متغیرها کمتر از ۵ درصد می‌باشند بنابراین فرض صفر آزمون مبنی بر نرمال بودن داده‌ها در سطح اطمینان ۹۵ درصد رد می‌شود و می‌توان گفت این متغیرها دارای توزیع نرمال نمی‌باشند (به منظور کاهش تأثیر داده‌های پرت، داده‌ها در سطح ۲ درصد وینسورایز^۱ شده‌اند).

نگاره ۵. آمار توصیفی متغیرها

نام متغیر	عنوان متغیر	حداقل	حداکثر	میان	میانگین	انحراف معیار	احتمال جارک برا
فرار مالیاتی	Tax	۰/۰۰۰	۱۵/۵	۰/۰۰۰	۰/۷۴۷	۲/۵۸	۰/۰۰۰
ریسک اعتباری	CREDIT	۱	۷	۴	۳/۷۳	۱/۹۰	۰/۰۰۰
مسئولیت‌پذیری اجتماعی	M	۰	۴	۲	۱/۸۳	۱/۱۳	۰/۰۰۰
رشد شرکت	Growth	-۰/۴۷	۳/۳۸	۰/۲۸۵	۰/۳۷۶	۰/۵۳	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	size	۱۱/۰۰	۱۴/۸۰۱	۱۲/۳۲۶	۱۲/۶۴۲	۱/۰۱	۰/۰۰۰
اهرم مالی	Lev	۰/۱۴	۱/۰۷۸	۰/۵۶۰	۰/۵۷	۰/۲۲	۰/۰۰۰

نتایج آزمون پایایی متغیرها

قبل از تجزیه و تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌ها، پایایی متغیرها را مورد بررسی قرار می‌دهیم. پایایی متغیرها به این معنی است که میانگین، واریانس و کواریانس متغیرهای پژوهش بین سال‌های مختلف ثابت بوده است در نتیجه استفاده از این متغیرها در مدل باعث به‌وجود آمدن رگرسیون کاذب نمی‌شود. برای بررسی پایایی متغیرها، از بین انواع آزمون ریشه واحد از نوع آزمون‌های لوین، لین و چو (۲۰۰۲)، ایم پسران و شین (۲۰۰۳) و ADF فیشر (۱۹۹۹)، استفاده شده است. نتایج آزمون‌ها در نگاره (۶) ارائه شده است. با توجه به اینکه سطح معناداری حداقل دو مورد از این آزمون‌ها در سطح اطمینان ۹۵ درصد برای متغیرها به استثنای فرار مالیاتی و اهرم مالی بیشتر از ۵ درصد می‌باشد فرض صفر مبنی بر نامانای بودن متغیرها رد نمی‌شود به عبارت دیگر می‌توان گفت کلیه متغیرها به استثنای فرار مالیاتی و اهرم مالی، طی دوره پژوهش نامانای هستند.

نگاره ۶. نتایج آزمون‌های ریشه واحد

آزمون		لوین، لین و چو		ایم، پسران و شین		ADF فیشر	
متغیر	ضریب	احتمال	ضریب	احتمال	ضریب	احتمال	احتمال
فرار مالیاتی	-۲۹/۱۹	۰/۰۰۰	-۴/۸	۰/۰۰۰	۲۶۰/۷۲۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰
مسئولیت پذیری اجتماعی	-۰/۰۴۹	۰/۴۸۰۵	-۱/۶	۰/۰۰۰	۸۵/۷۷۲	۰/۰۰۰	۰/۱۶۴۸
رتبه اعتباری	-۲/۸۶	۰/۰۰۲۱	-۰/۲۸	۰/۳۹۱	۲۰۴/۸۶۷	۰/۳۹۱	۰/۱۶۳
اهرم مالی	-۵/۲۸۳	۰/۰۰۰	۰/۳۸	۰/۳۵۱۷	۲۴۸/۹۸۲	۰/۳۵۱۷	۰/۰۰۸
رشد شرکت	-۴/۵۷	۰/۰۰۰	-۱/۴۸	۰/۰۶۹	۲۳۳/۴۳۱	۰/۰۶۹	۰/۰۴۳
اندازه شرکت	-۱۶/۴۰	۰/۰۰۰	-۲/۴۲	۰/۰۰۷۷	۲۲۶/۱۰۷	۰/۰۰۷۷	۰/۰۸۳

با توجه به نامانا بودن متغیرها به استثناء فرار مالیاتی و اهرم مالی، به منظور جلوگیری از بروز نتایج کاذب به بررسی رابطه بلندمدت بین متغیرها می‌پردازیم. با توجه به نتایج آزمون کائو مندرج در نگاره (۷)، بین متغیرها رابطه بلندمدت وجود دارد.

نگاره ۷. نتایج آزمون کائو

آزمون	آماره	احتمال آماره
کائو	-۶/۸	۰/۰۰۰

بررسی همبستگی بین متغیرها

رابطه‌ی همبستگی بین متغیرهای پژوهش در نگاره (۸) ارائه شده است. تحلیل همبستگی ابزاری آماری برای تعیین رابطه یک متغیر کمی با متغیر کمی دیگر است. ضرایب همبستگی بین -۱ تا +۱ تغییر می‌کنند و رابطه بین دو متغیر می‌تواند مثبت یا منفی باشد. با توجه به اینکه تمامی متغیرها دارای توزیع غیرنرمال هستند، برای بررسی رابطه بین متغیرهای مستقل از همبستگی اسپیرمن استفاده شده است. بیشترین همبستگی بین رتبه اعتباری و اهرم مالی وجود دارد و می‌توان گفت هیچ هم‌خطی جدی بین متغیرهای مستقل وجود ندارد. همان‌طور که مشاهده می‌شود رابطه بین عدم تمکین مالیاتی با همه متغیرها به استثنای اهرم مالی، منفی می‌باشد. براساس این نتایج می‌توان پیش‌بینی کرد که مسئولیت‌پذیری اجتماعی و مخاطره مالی شرکت دارای اثر منفی بر عدم تمکین مالیاتی است.

نگاره ۸. ضرایب همبستگی متغیرها

متغیرهای پژوهش	رتبه اعتباری	رشد شرکت	اهرم مالی	مسئولیت پذیری اجتماعی	اندازه شرکت	عدم تمکین مالیاتی
رتبه اعتباری	۱					
رشد شرکت	۰/۲۷۴	۱				
اهرم مالی	-۰/۶۵۳	-۰/۱۹	۱			
مسئولیت پذیری اجتماعی	-۰/۰۳	۰/۰۴	۰/۰۴۶	۱		
اندازه شرکت	۰/۲۳	۰/۲۸	-۰/۱۵	۰/۲۷	۱	
عدم تمکین مالیاتی	-۰/۰۷	-۰/۰۹	۰/۰۸۷	-۰/۰۹۹	-۰/۱۰۵	۱

بررسی نوع الگوی داده‌های ترکیبی

با توجه به آنچه در فصل سوم مطرح شد، داده‌های این پژوهش از نوع ترکیبی می‌باشد که در این نوع داده‌ها از آزمون بروش پاکان به منظور انتخاب بین روش داده‌های تابلویی و تلفیقی استفاده شده است. در صورت تأیید این آزمون استفاده از روش تلفیقی

و در صورت رد فرض صفر، استفاده از روش تابلویی برای تخمین نهایی مدل مناسب است. با توجه به اینکه روش تابلویی خود با استفاده از دو مدل اثرات ثابت و اثرات تصادفی می‌تواند انجام گیرد، چنانچه نتایج آزمون بروش پاگان استفاده از روش تابلویی را تأیید نماید برای تعیین اینکه از کدام مدل استفاده شود، باید از آزمون هاسمن استفاده نمود. در آزمون هاسمن اگر احتمال آزمون کمتر از ۵٪ باشد از مدل اثرات ثابت و اگر احتمال آزمون بیشتر از ۵٪ باشد از مدل اثرات تصادفی برای تخمین مدل استفاده می‌شود. نتایج این دو آزمون در خصوص مدل‌های این پژوهش به شرح نگاره (۹) می‌باشد.

نگاره ۹. نتایج آزمون بروش پاگان و هاسمن

آزمون هاسمن		آزمون بروش پاگان		
نتیجه آزمون	احتمال آماره	مقدار آماره	نتیجه آزمون	احتمال آماره
اثرات تصادفی	۰/۴۵۸	۵/۶۹۲	پانلی	۰/۰۰۰

با توجه به نتایج مندرج در نگاره (۹)، احتمال آماره آزمون بروش پاگان کمتر از ۵٪ است بنابراین فرض صفر این آزمون مبنی بر تلفیقی بودن داده‌های پژوهش رد می‌شود. برای تشخیص استفاده از اثرات ثابت یا تصادفی به بررسی احتمال آماره آزمون هاسمن می‌پردازیم. با توجه به نتایج، به استثنای فرضیه سوم، سایر فرضیه‌ها احتمال آماره آزمون هاسمن از ۵٪ بیشتر است لذا فرض صفر آزمون هاسمن مبنی بر مناسب بودن اثرات تصادفی رد نمی‌شود و برای برآورد مدل استفاده از مدل اثرات تصادفی پذیرفته می‌شود.

آزمون ناهمسانی واریانس و خود همبستگی

قبل از آزمون نهایی فرضیه‌های پژوهش، نیاز به بررسی ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی مدل‌های طراحی شده است. برای بررسی ناهمسانی واریانس مدل اثرات تصادفی از آزمون LR استفاده شده است. فرض صفر این آزمون عدم وجود ناهمسانی واریانس می‌باشد که با توجه به نتایج مندرج در نگاره (۱۰) فرض صفر رد شده و مدل دارای ناهمسانی واریانس می‌باشند. برای بررسی وجود خودهمبستگی از دوربین واتسون استفاده شده است و با توجه به اینکه دوربین واتسون بین ۱.۵ الی ۲.۵ قرار دارد مشکل خودهمبستگی در مدل وجود ندارد.

نگاره ۱۰. نتایج آزمون ناهمسانی واریانس و خودهمبستگی

آزمون LR				
مقدار آماره	احتمال آماره	نتیجه آزمون	مقدار آماره	نتیجه آزمون
-۱۲۶۳۳/۰۴	۱/۰۰۰	ناهمسانی وجود ندارد	۱/۷۴۱	خودهمبستگی وجود ندارد

براساس نتایج آزمون LR، به دلیل نبود مشکل ناهمسانی واریانس و مشکل خودهمبستگی برای تخمین نهایی مدل روش حداقل مربعات معمولی برای آزمون فرضیه‌ها استفاده شده است.

تحلیل نتایج

نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی تاثیر معنادار دارد.

فرضیه دوم: مخاطره مالی شرکت بر عدم تمکین مالیاتی تاثیر معنادار دارد.

فرضیه سوم: مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و بر عدم تمکین مالیاتی اثر تعدیلگری دارد.

فرضیه اول پژوهش بیان می‌کند در صورت ثابت بودن سایر عوامل، هرچه مسئولیت‌پذیری اجتماعی قوی‌تر باشد عدم تمکین مالیاتی کمتر خواهد بود. با توجه به نتایج مندرج در نگاره (۱۱) ضریب برآورد شده برای مسئولیت‌پذیری اجتماعی -۰.۳۲۳ می‌باشد که نشان‌دهنده رابطه منفی بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و بر عدم تمکین مالیاتی است و با توجه به اینکه احتمال آماره آن از ۵٪ کمتر است فرضیه اول پژوهش رد نمی‌شود به عبارتی مسئولیت‌پذیری اجتماعی منجر به کاهش عدم تمکین مالیاتی می‌شود.

فرضیه دوم پژوهش بیان می‌کند در صورت ثابت بودن سایر عوامل، هرچه رتبه اعتباری شرکت بالاتر باشد (مخاطره مالی شرکت کمتر باشد) میزان عدم تمکین مالیاتی شرکت کمتر خواهد بود و با توجه به اینکه ضریب به دست آمده برای رتبه اعتباری $-۰/۰۸۷$ نشان دهنده رابطه منفی بین رتبه اعتباری و عدم تمکین مالیاتی است به عبارتی هرچه رتبه اعتباری بالاتر باشد میزان عدم تمکین مالیاتی کمتر خواهد بود اما احتمال آماره این آزمون بیشتر از ۵٪ به دست آمد که نشان دهنده معنادار نبودن این تاثیر از نظر آماری است. بنابراین فرضیه دوم پژوهش رد می‌شود.

فرضیه سوم پژوهش بیان می‌کند در صورت ثابت بودن سایر عوامل، مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تاثیر تعدیلگری دارد و با توجه به اینکه احتمال آماره تعدیلگری از ۵٪ کمتر به دست آمده می‌توان نتیجه گرفت این تاثیر از نظر آماری معنادار است به عبارتی مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تاثیر تعدیلگری دارد.

نگاره ۱۱. نتایج مدل تاثیر مسئولیت پذیری اجتماعی و مخاطره مالی و اثر میانجی مسئولیت پذیری اجتماعی بر رابطه بین عدم تمکین مالیاتی و رتبه اعتباری

نام متغیر	نماد	ضریب	خطای استاندارد	آماره z	سطح معناداری
مسئولیت پذیری اجتماعی	M	-۰/۳۲۳	۰/۰۵۱	-۶/۳۲	۰/۰۰۰
رتبه اعتباری	credit	-۰/۰۸۷	۰/۲۱	-۰/۳۸۶	۰/۷۰
مسئولیت پذیری اجتماعی*رتبه اعتباری	T	۰/۳۷	۰/۰۰۷	۴۹/۸۶	۰/۰۰۰
اهرم مالی	Lev	۰/۲	۰/۳۰	۰/۶۹	۰/۴۹۱
رشد شرکت	growth	۰/۰۱۷	۰/۰۸۴	۰/۲۲	۰/۸۳
اندازه شرکت	Size	-۰/۰۶۱	۰/۰۴۹	-۱/۲۴	۰/۲۱۴
مقدار ثابت	β_0	۱/۵۵	۰/۴۶۲	۳/۳۵	۰/۰۰۸
	Adjusted R-squared		۰/۷۲	R-squared	۰/۷۱۵
	Durbin-Watson stat	۴۱۶/۰۱۰	F-statistic		۱/۷۴۱
		۰/۰۰۰	Prob(F-statistic)		

بحث و نتیجه گیری

منظور کسب درآمد برای دولت‌ها، بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی تحت عنوان مالیات از واحدهای مختلف دریافت می‌شود. مالیات به عنوان یکی از منابع مهم درآمدی دولت، می‌تواند با اثرگذاری بر متغیرهای کلان اقتصادی شامل؛ تولید، تورم، بی‌کاری و تراز پرداخت‌ها، نقش مهمی در سیاست‌گذاری‌های مالی ایفا نماید به همین دلیل بررسی مالیات از جهات مختلف از اهمیت بسیار بالایی برخوردار است. لازم به ذکر است امروزه جایگاه واحد تجاری در جامعه دچار تغییرات اساسی شده است و انتظار از واحد تجاری این است که علاوه بر افزایش سود سهامداران، نسبت به اجتماع نیز پاسخ‌گو باشند به عبارتی واحد تجاری با اجتماع دارای یک رابطه دوطرفه است. با توجه به اینکه مالیات یکی از منابع مهم درآمدی دولت است، یکی از چالش‌ها این است که آیا واحد تجاری مالیات عادلانه خود را در برابر هزینه‌های اجتماعی پرداخت می‌کند؟ و موضوعی که برای سهامداران از اهمیت بالایی برخوردار است این است که آیا مدیریت شرکت که در پرداخت مالیات دولت را فریب داده، در سایه سیاست‌های مدیریتی آنها را نیز فریب داده است؟ اینجا اهمیت مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت هم برای خود و هم برای اجتماع از اهمیت بالایی برخوردار خواهد بود.

از طرفی یکی دیگر از دغدغه‌ها و عوامل موثر بر عدم تمکین مالیاتی، مخاطره مالی می‌باشد. در صورت وجود مخاطره مالی بالا، ممکن است شرکت‌ها اقدام به عدم پرداخت مالیات و به عبارتی عدم تمکین مالیاتی نمایند، براساس مطالب مطرح شده، با توجه به رابطه منفی مسئولیت‌پذیری اجتماعی و رابطه مثبت مخاطره مالی شرکت با عدم تمکین مالیاتی، می‌توان انتظار داشت مخاطره مالی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی اثرگذار باشد. به عبارتی سوال اصلی پژوهش این است که آیا مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تاثیر گذار است یا خیر؟ با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش، تاثیر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی منفی و معنادار به دست آمد. این نتایج با نتایج حاصل از پژوهش خرم آبادی و همکاران (۱۴۰۱) و همچنین پژوهش یاسر رضایی پسته نویی و همکاران (۱۳۹۹) مطابقت دارد. اما رابطه بین مخاطره مالی (رتبه اعتباری) و عدم تمکین مالیاتی از نظر آماری معنادار به دست نیامد و این نتایج با نتایج حاصل از پژوهش صراف و همکاران (۱۳۹۹) مغایرت دارد زیرا طبق نتایج حاصل از پژوهش آنها پیش بینی عدم تمکین مالیاتی شرکت‌ها با استفاده از نسبت‌های مالی امکان‌پذیر است. همچنین نتایج نشان دهنده تایید تاثیر تعدیلگری مخاطره مالی شرکت بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی عدم تمکین مالیاتی است و با توجه به اینکه پژوهش مشابهی در ایران و خارج به بررسی تاثیر تعدیلگری نپرداخته، امکان مقایسه نتایج حاصل از پژوهش وجود ندارد. براساس نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها می‌توان نتیجه گرفت هرچه مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بالاتر باشد با توجه به اینکه طیف منافع ذی‌نفعان وسیع‌تری را در نظر می‌گیرد، منجر به کاهش عدم تمکین مالیاتی شرکت‌ها می‌گردد. همچنین مخاطره مالی شرکت‌ها نیز بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و عدم تمکین مالیاتی تاثیرگذار است به عبارتی هرچه مخاطره مالی شرکت کمتر باشد و به عبارتی شرکت از رتبه اعتباری بالاتری برخوردار باشد منجر به تاثیرگذاری بیشتر مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی می‌گردد و در جهت منافع ذی‌نفعان حرکت خواهد کرد.

با توجه به تاثیرگذار بودن مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی، به نهادهای قانون‌های قانون‌گذار پیشنهاد می‌گردد در جهت افزایش نظارت بر ایفای شاخص‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها بپردازند و در جهت تقویت این شاخص‌ها حرکت نمایند. همچنین به ممیزان مالیاتی پیشنهاد می‌شود در هنگام رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی، شاخص‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت‌ها را نیز مدنظر قرار دهند همچنین با توجه به تاثیرگذار بودن مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی، به پژوهش‌گران پیشنهاد می‌شود سایر شاخص‌های مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر فرار مالیاتی را مدنظر قرار دهند. همچنین تاثیر مکانیسم حاکمت شرکتی بر مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اثر میانجی مسئولیت‌پذیری اجتماعی بر رابطه بین سازو کار حاکمت شرکتی و عدم تمکین مالیاتی را مدنظر قرار دهند زیرا حاکمت شرکتی به عنوان مکانیسمی است که در جهت منافع همه ذی‌نفعان در حرکت است بنابراین می‌توان انتظار داشت بر عدم تمکین مالیاتی و مسئولیت‌پذیری اجتماعی موثرتر باشد. به علت برخی از معیارهای گزینشی در انتخاب شرکت‌ها، تعداد شرکت‌ها به ۱۴۰ مورد کاهش یافت. بنابراین تعمیم این نتایج به سایر شرکت‌ها باید با احتیاط صورت گیرد. شرایط تومی و عدم تعدیل اقلام صورت‌های مالی، بر محاسبه متغیرهای پژوهش بسیار مؤثر خواهد می‌باشد، اما به دلیل عدم انجام این کار در ایران، اثر تورم در پژوهش حاضر نادیده گرفته شد است.

منابع

- باباجانی، جعفر، عبدی، مجید. (۱۳۸۹). رابطه حاکمیت شرکتی و سود مشمول مالیات شرکت‌ها. نشریه پژوهش‌های حسابداری مالی، ۲(۳)، ۶۵-۸۶
- صراف، فاطمه، صالحی، علی، مهرانی، ساسان (۱۴۰۰). بهبود و ارتقاء مدل انتخاب حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک مؤدیان در نظام مالیاتی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، ۲۲۲-۲۰۵.
- خسرو فغانی ماکرانی، کرامت‌الله حیدری رستمی، وحید امین، (۱۳۹۵) بررسی رابطه میان مسئولیت‌پذیری اجتماعی و ریسک کاهش قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه دانش سرمایه‌گذاری، ۵ (۱۹)، ۲۶۹-۲۸۴.
- یاسر رضایی پشته‌نویی، محمد غلامرضا پور، سید پوریا کاظمی، نرجس امیرنیا، (۱۴۰۰) بررسی نقش تعدیلی مالکیت خانوادگی بر رابطه بین مسئولیت‌پذیری اجتماعی و اجتناب مالیاتی: آزمون نظریه ثروت اجتماعی - عاطفی و نمایندگی، پژوهش‌های حسابداری مالی سال سیزدهم بهار ۱۴۰۰ شماره ۱ (پیاپی ۴۷).
- یحیی حساس یگانه، قاسم بولو شهروز رضایی، (۱۳۹۸). در مطالعه‌ای به بررسی الگویی برای تأثیر ابعاد منتخب مسئولیت اجتماعی شرکت بر اجتناب و فرار مالیاتی، پژوهش‌های حسابداری مالی سال یازدهم زمستان ۱۳۹۸ شماره ۴ (پیاپی ۴۲).
- Abid, S., & Dammak, S. (2022). Corporate social responsibility and tax avoidance: the case of French companies. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 20(3/4), 618-638.
- Alm, J. (2005). Tax Evasion, the Encyclopedia of Taxation & Tax Policy. Second Edition, 401-404.
- Babajani, J., & Abdi, M. (2010). Relationship between Corporate Governance and Enterprises Taxable Profit. *Financial Accounting Research*, 2(3), 65-86.
- Faghani Makarani, K., Heydari Rostami, K. O., & Amin, V. (2016). Economic Analysis of the Possibility of a Tax on Bank Deposits. *Journal of Investment Knowledge*, 5(19), 269-284.
- Montenegro, T. M. (2021). Tax Evasion, Corporate Social Responsibility and National Governance: A Country-Level Study. *Sustainability*, 2021, 13, 11166.
- Khosro Faghani Makarani, Keramat Olah Heydari Rostami, Vahid Amin, (2016). Economic Analysis of the Possibility of a Tax on Bank Deposits, *Journal of Investment Knowledge*, 5(19), 269-284. magiran.com/p1592163
- 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. *Financial Accounting Research*, 11(4), 111-130. doi: 10.22108/far.2020.115572.1417
- Hairul, A. A., Aramide, I., & Siti S. O. Normala. (2014). Corporate ownership, governance and tax avoidance: An interactive effects. *International Conference on Accounting Studies*. ICAS, No: 18-19, August 2014, Kuala Lumpur, Malaysia, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*
- Hasseldine, J., & Morris, G. (2013, March). Corporate social responsibility and tax avoidance: A comment and reflection. In *Accounting Forum* (Vol. 37, No. 1, pp. 1-14). Taylor & Francis.
- Huseynov, F., & Klamm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18(4), 804-827.
- Goerke, L. (2019). Corporate social responsibility and tax avoidance. *Journal of Public Economic Theory*, 21(2), 310-331.
- John Hasseldine & Gregory Morris (2013) Corporate social responsibility and tax avoidance: A comment and reflection, *Accounting Forum*, 37:1, 1-14, DOI: 10.1016/j.accfor.2012.05.001
- Goolsbee, A. and J. Zittrain. (1991). Evaluation the costs and Benefits of Taxing Internet Commerce. University of Chicago, May 20.
- Gutierrez, N. (2002). Information Technology in Support of the Tax Administration Function and Taxpayer Assistance. Third Regional Training Workshop in Taxation

- Musgrave, R. & Musgrave, P. (2005). *Public Finance in Theory and Practice*. Tehran, organization for Management and Planning.
- PRATAMA, B., NARSA, N., & PRANANJAYA, K. (2022). Tax avoidance and the readability of financial statements: Empirical evidence from Indonesia. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 9(2),
- Rezaei Pitenoeei, Y., Gholamrezapoor, M., Kazemi, S. P., & Amirniya, 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. *Financial Accounting Research*, 13(1), 45-66. doi: 10.22108/far.2021.125092.1675
- Sarraf, F., salehi, A., & Mehrani, S. (2021). Improving and upgrading the tax audit selection model based on taxpayers' risk in the tax system. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(38), 205-222
- Yousefvand, Zabiholah. (2021). Investigating the Effects of Financial Reporting Readability on Tax Evasion and accrual quality. *JOURNAL OF ACCOUNTING AND AUDITING STUDIES*, 10 (39), 111-126. SID. <https://sid.ir/paper/959878/en>
- Ross, M. L. (2004). What do we know about natural resources and civil war?. *Journal of peace research*. VOL. 41, NO. 3, Pp. 337-356. Yousofvand, Davood, MOHAMMADI, MOHAMAD, &