

ارتباط رفتار مالیاتی شرکت ها و افشای اطلاعات زیست محیطی اجباری

محمد کیان

دانشجوی دکتری تخصصی، گروه حسابداری واحد امارات، دانشگاه آزاد اسلامی، دبی، امارات متحده عربی
kian_m2008@yahoo.com

فریدون رهنما رودپشتی

استاد گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم تحقیقات، تهران، ایران (نویسنده مسئول)
Rahnama.roodposhti@gmail.com

زهرا پورزمانی

استاد گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران شمال، تهران، ایران
zahra.poorzamani@yahoo.com

تقی ترابی

استاد گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم تحقیقات، تهران، ایران
tttorabi@gmail.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۰۷/۲۱ تاریخ پذیرش: ۹۹/۰۸/۰۷

چکیده

استراتژی شرکت ها در میان اجزای مسئولیت اجتماعی ممکن است آنها را قادر به پاسخگویی به حداقل برخی از خواسته های گروه های ذینفع و به طور کلی مشروعیت کافی را تضمین کنند. شیوه های فعلی صنایع و شرکت ها دارای اثرات منفی زیست محیطی در ارتباط با تنوع زیستی، سلامتی، بیماری ها، انتشار گازهای گلخانه ایی و موارد دیگر است. توجه رسانه ها به این مسائل، یک خطر برای مشروعیت است که صنایع به روش های مختلف پاسخ داده اند. بخش مهمی از استراتژی های مشروع سازی، تأکید بر پرداخت مالیات به جوامع محلی و اشتغال در مناطق روستایی به عنوان کمک های مثبت مسئولیت اجتماعی است. در تحقیق حاضر به تبیین رابطه رفتار مالیاتی شرکت ها و افشای زیست محیطی با رویکرد و ادراک عدالت و تعهد سازمانی ۳۷۳ شرکت طی سال های ۱۳۹۰ لغایت ۱۳۹۷ پرداخته شده است. تهاجم مالیاتی بعنوان متغیر وابسته و افشای اطلاعات زیست محیطی شامل افشای اجباری بعنوان متغیر مستقل استفاده شد. جهت آزمون فرضیه های تحقیق از رگرسیون خطی چندگانه استفاده و نتایج نشان داد که، بین میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی و رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه وجود دارد. **واژه های کلیدی:** رفتار مالیاتی تهاجمی، افشای اطلاعات زیست محیطی، افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی، عدالت و تعهد سازمانی.

۱- مقدمه

تلقی شرکت به عنوان مجموعه‌ای از قراردادهای متغیر منجر به هزینه‌های متفاوت برای واحد تجاری شود. از جمله مهم‌ترین قراردادهای متفاوتی است که واحد تجاری با سهام‌داران و دولت می‌بندد. چرا که در واقع دولت‌ها و سهام‌داران از جمله مهم‌ترین مطالبه‌کنندگان جریان‌های نقدی واحد تجاری هستند. دولت از این جهت سود قبل از مالیات واحد تجاری را مطالبه می‌کند تا مالیات خود را وضع کند و سهام‌داران از باقی‌مانده این سود و جریان‌های نقدی جهت کسب منافع خود استفاده می‌کنند (دسای و دارماپالا، ۲۰۰۹). بر این اساس مدیران نیز در تلاشند تا با برنامه‌ریزی فعالیت‌های واحد تجاری، هزینه مالیاتی را کم کنند (چن و همکاران، ۲۰۰۹).

با قبول تئوری قراردادهای می‌توان موضوع مالیاتی را در دو حالت بررسی کرد: حالت اول به فرض عدم وجود تضاد نمایندگی مربوط می‌شود که بر این اساس اجتناب مالیاتی ابزاری جهت حداکثر سازی ثروت سهام‌داران و ایجاد یک محیط شفاف اطلاعاتی می‌باشد. حالت دوم نیز به فرض وجود تضاد نمایندگی مربوط می‌شود که بر اساس آن اجتناب مالیاتی منجر به اعمال عدم شفافیت توسط مدیریت شده و ابهام فضای اطلاعاتی را به همراه دارد. به همین دلیل انتظار داریم در صورت وجود تضاد نمایندگی، اجتناب مالیاتی بر میزان شفافیت و درجه ابهام محیط اطلاعاتی شرکت اثر داشته و کیفیت افشای کمتری را به دنبال داشته باشد. از سوی دیگر افشای اطلاعات، احتمال کشف موارد اجتناب مالیاتی را افزایش داده و از این طریق انگیزه مدیریت برای اقدام اجتناب مالیاتی کاهش می‌یابد و در نهایت منجر به افزایش درآمدهای مالیاتی دولت می‌شود (چن و همکاران، ۲۰۱۰).

با وجود گذشت سالهای متمادی از شکل‌گیری افشای اطلاعات زیست محیطی شرکت‌ها در مبانی نظری کسب و کار، هنوز در این زمینه در کشور ما به سطح مطلوبی نرسیده است، پس بازنگری و تشریح این‌گونه مباحث جهت عملیاتی ساختن آنها امری لازم و ضروری می‌باشد. در همین راستا افشای مناسب این ابعاد و شاخص‌ها و اثرات آن در یک گزارش نیز حائز اهمیت می‌باشد. هدف پژوهش حاضر، بررسی ارتباط رفتار مالیاتی شرکت‌ها و افشای اطلاعات زیست محیطی اجباری می‌باشد. نتایج حاصل از این پژوهش، می‌تواند در حوزه رفتار مالیاتی و افشای زیست محیطی شرکت‌ها با توجه به جریان تحقیقاتی ایجاد شده آن قطعاً مورد علاقه و توجه طیف وسیعی از اشرار از جمله مراجع گوناگون تدوین استانداردهای حسابداری، سایر نهادهای قانون‌گذار مثل بورس‌های اوراق بهادار و نهادهای

نظارتی آنها، مدیران شرکتها و سایر استفاده‌کنندگان از صورتهای مالی و اطلاعات حسابداری و بطور کلی ذینفعان واحدهای تجاری و شهروندان جامعه مدنی می‌باشد. در این پژوهش از ۶ مولفه افشا و متغیرهای کنترلی مورد استفاده نیز شامل اندازه شرکت، اهرم مالی، بازده حقوق صاحبان سهام، دوره تصدی مدیرعامل، درصد مالکیت هیئت مدیره، فرصت‌های رشد شرکت هستند که در بخش‌های بعدی مقاله به صورت مفصل تبیین می‌گردد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

مطالعات روی رفتار مالیاتی شرکت‌ها و مسئولیت اجتماعی عمدتاً روی اقدامات کلی مسئولیت اجتماعی متمرکز شده است. زمانی که علائم و اهمیت برای اجزای مسئولیت اجتماعی متفاوت باشد تراکم سازی ارتباطات را با رفتار مالیاتی رد می‌کند. از این رو، اجزای مسئولیت اجتماعی باید به طور جداگانه تجزیه و تحلیل شوند (لاگوری و همکاران، ۲۰۱۵؛ لندری و همکاران، ۲۰۱۳). تقریباً تمام مطالعات مسئولیت اجتماعی، مشروعیت را به عنوان یک مفهوم یک بعدی در نظر می‌گیرند. با این حال، مشروعیت باید به عنوان یک مفهوم چند بعدی محسوب شود (آلدریچ و روف، ۲۰۰۶؛ ساچمن، ۱۹۹۵). دلیل این است هر چند ابعاد مشروعیت (نظارتی، اخلاقی، شناختی و عملی) اغلب یکدیگر را تقویت می‌کنند، گاهی اوقات می‌توانند در تعارض باشند (ساچمن، ۱۹۹۵). جمع شدن ممکن است اثرات را رقیق و ساده کند. جمع‌آوری ابعاد مشروعیت ممکن است موجب رونق یا تعامل بین ابعاد شود. جداسازی ابعاد مشروعیت در ارتباط با مقررات بسیار مهم است (فالان، ۲۰۱۶). گزارش‌های اجباری تحت تاثیر خطرات مشروعیت نظارتی، اخلاقی، شناختی و عملگر قرار دارند. تنها دومی مورد مربوط به گزارش داوطلبانه هستند. خط مشی قانونی برای اقدامات اجباری و داوطلبانه متفاوت است. همچنین ممکن است اثر متقابل آنها بر ابعاد دیگر وجود داشته باشد. تفاوت بین اقدامات اجباری و داوطلبانه با این دیدگاه مطابقت دارد که مسئولیت کسب و کار برای به حداکثر رساندن سود است در حالی که مطابق با "قوانین جامعه، اقدامات اجباری و داوطلبانه در قانون و کسانی که آداب و رسوم اخلاقی را رعایت می‌کنند، حمایت می‌شود" (فریدمن، ۱۹۷۰). قوانین قانون مربوط به خط مشی مشروعیت نظارتی و همچنین خطرات اخلاقی، شناختی و عملی است که مربوط به قوانین آداب اخلاقی است. خصوصیات متمایز مشروعیت نظارتی نیز نشان دهنده جداسازی مسئولیت‌های قانونی، اخلاقی، بشردوستانه و اقتصادی در هر مسئولیت اجتماعی و از این رو، اجزای اجباری و داوطلبانه مسئولیت اجتماعی نشان داده شده است (کارول،

مربوط به پرداخت مالیات و یا مسئولیت اجتماعی زیست محیطی استفاده کنند (لیندبلوم، ۲۰۱۰). اولاً، مشروعیت ممکن است شامل آوردن فعالیت شرکت در مطابقت با دیدگاه مردمی از پرداخت مالیات مناسب و یا تنظیم مسئولیت اجتماعی زیست محیطی برای بستن شکاف مشروعیت باشد. دوم، شرکت ممکن است پرداخت مالیات فعلی را مطابق با برنامه ریزی مالی قانونی و یا با مسئولیت اجتماعی زیست محیطی مناسب سازد و تلاش نماید تا این تغییر را برای تغییر درک ذینفعان از عملکرد واقعی انجام دهد و بنابراین شکاف مشروعیت را از بین می برد. سوم، استراتژی مشروعیت ممکن است دستکاری سهامداران برای پرداخت مالیات و یا درک مسئولیت اجتماعی زیست محیطی بدون تلاش برای تغییر عملکرد واقعی و یا انتظارات اجتماعی باشد. چهارم، استراتژی ممکن است برای متوقف کردن شکاف مشروعیت با تلاش برای تغییر انتظارات اجتماعی در مورد پرداخت مالیات بر شرکت ها و یا مسئولیت اجتماعی زیست محیطی به جای تغییر عملکرد واقعی باشد. مفهوم مالیات تهاجمی در بین برنامه های مالی قانونی، قابل تشخیص نیست. افکار عمومی به ندرت مطلع خواهند شد تا بدانند که آیا سطح مالیات تهاجمی تنها با اقدامات قانونی (رفتار سازگار) و یا از طریق اجتناب و فرار به دست می آید. با این حال، رعایت الزامات قانونی برای افشای زیست محیطی، آسان تر است و راه دیگری برای نشان دادن تمایل شرکت به پیروی از قانون می باشد. بر اساس ریسک مشروعیت و دیدگاه استراتژی مشروعیت، ارتباط بین مالیات تهاجمی و افشای اطلاعات قانونی احتمالاً منفی است. حتی اگر یک گریزی برای پرداخت هرگونه مالیات وجود داشته باشد، شرکتی که از الزامات زیست محیطی اجباری برخوردار است، در واقع روح قانون مالیات را خواهد داشت. با توجه به موارد بالا فرضیه زیر تدوین می گردد:

فرضیه اول: بین رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت و میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی رابطه منفی وجود دارد.

۳- پیشینه تجربی پژوهش

رفتار مالیاتی همواره یکی از موضوعات بحث برانگیز در نوشتارهای مرتبط با حسابداری بوده است و در این بخش به برخی تحقیقات انجام شده در این زمینه اشاره می شود:

برزگر و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی اثر ویژگی های کمیته های حسابرسی بر اجتناب مالیاتی پرداختند. بدین منظور، تعداد ۱۱۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ به عنوان نمونه انتخاب و داده های آنها به روش تحلیل ترکیبی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته های

(۱۹۹۱). همه مطالعات موجود شناخته شده و در دسترس عموم، در ارتباط رفتار مالیاتی شرکت ها و مسئولیت اجتماعی، مجموع اقدامات اجباری و داوطلبانه را به یک اندازه سنجش می کنند. خطرات مشروعیت نظارتی به این معنی است که انگیزه برای استراتژی های افشای اطلاعات محیط زیست اجباری و داوطلبانه ممکن است متفاوت باشد (فالان، ۲۰۱۶؛ لاریناگا و همکاران، ۲۰۰۲؛ لیندبلوم، ۲۰۱۰). از این رو، استفاده از افشای کل محیط زیست (جمع آوری افشای اجباری و داوطلبانه)، ممکن است روابط واقعی با رفتار مالیاتی را رقیق کند. گزارش های اجباری و داوطلبانه باید به طور جداگانه مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد. به دلیل مقررات قانونی در مقابل افشای داوطلبانه که یکی از بحث های اصلی در ادبیات حسابداری، گزارشگری مالی و حسابداری محیط زیست است به ارتباط چنین رویکردی تأکید شده است. بنابراین، در این تحقیق به بررسی افشای اجباری در رابطه با ارتباط بین تهاجم مالیاتی و گزارش زیست محیطی انجام می گیرد. مالیات ها کمک های مهمی به جامعه می کنند، که این باعث می شود پیچیدگی شرکت در برابر فشار اجتماعی برای تطبیق با قانون مالیات بیشتر شود. با این حال، در حالی که الزامات قانونی خواستار برنامه ریزی مالیات قانونی است، هنوز شرکت ها در حال انتخاب برای مشارکت در مالیات قانونی و فرار مالیاتی غیرقانونی هستند (چن و همکاران، ۲۰۱۰). پذیرش مربوط به افشای اجباری اطلاعات با توجه به قانون و استاندارد است، در حالی که سایر انواع افشای اطلاعات داوطلبانه است. در نهایت، شرکت باید تصمیم بگیرد که چه نوع یا چگونه اطلاعات اجباری و داوطلبانه را گزارش کند (ویللمشارست و فراست، ۲۰۰۰). رویکرد شرکت ها اغلب ترکیبی از گزارش های اجباری و داوطلبانه است (فالان و فالان، ۲۰۰۹). شیوه های گزارش دهی افشای اجباری و داوطلبانه، در میان صنایع و شرکت هایی با اندازه های مشابه، متفاوت است. همانطور که در بالا نشان داده شد، این تصمیم شرکت است که آیا مطابق با مقررات گزارش مالی و مقررات گزارشگری زیست محیطی باشد یا نه و آشکار است که تا حدودی، شرکت ها این امکان را برای عدم رعایت دارند. تصمیمات شرکت در مورد رفتار مالیاتی و افشای زیست محیطی بر اساس درک شرکت از ریسک و فرصت ها و استراتژی ها برای مقابله با این موارد است (آدامز و ولان، ۲۰۰۹؛ حسینوو و کلام، ۲۰۱۲؛ لیندبلوم، ۲۰۱۰؛ ویلمشارست و فراست، ۲۰۰۰). استراتژی های مربوط به مسئولیت اجتماعی با ایجاد مشروعیت در مسائل اجتماعی و زیست محیطی به منظور تطبیق با انتظارات جامعه برای رفتار و نتایج مناسب کسب و کار ارتباط دارد (بانسال و راس، ۲۰۰۰). شرکت ها ممکن است از چهار استراتژی قانونی یا ترکیبی از آنها، برای مدیریت خط مشی های

پژوهش نشان داد که ویژگی‌های کمیته‌ی حسابرسی شامل: استقلال، اندازه و تخصص مالی اعضای کمیته‌ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها تأثیر معکوس و معناداری دارند.

علمی و محمدزاده (۱۳۹۹) به بررسی شناسایی تأثیر اجتناب مالیاتی بر چسبندگی هزینه‌ها با تأکید بر استراتژی‌های تجاری شرکت پرداختند. تحلیل فرضیه‌ها بر اساس نمونه‌ای که از ۹۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که بین سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ در بورس حضور داشته‌اند، صورت گرفت. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که اجتناب مالیاتی بر چسبندگی هزینه‌ها تأثیر معنی‌داری دارد. هم‌چنین نتایج حاصله حاکی از آن است که استراتژی تجاری شرکت بر ارتباط بین اجتناب مالیاتی و چسبندگی هزینه‌ها تأثیرگذار می‌باشد؛ به نظر می‌رسد که موقعیت‌های استراتژیک بر تصمیمات مدیران درباره حفظ منابع مؤثر بوده که این امر در تغییرات سیستماتیک رفتار هزینه منعکس می‌شود.

طایفه و همکاران (۱۳۹۸) به شناسایی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی پرداختند. این تحقیق با رویکردی کیفی-کمی و با هدف رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شد. برای انجام تحقیق حاضر، ابتدا با پرسش از ۱۰ خبره دانشگاهی و مالیاتی مستقل نظر از هم، ۳۷ عامل کمی مؤثر بر اجتناب مالیاتی در هشت بُعد، که بر اساس گزارش‌های منتشره در خصوص این شرکت‌ها قابل اندازه‌گیری است، شناسایی شد. سپس این عوامل و متغیر وابسته، اندازه‌گیری و با استفاده از تکنیک معادلات ساختاری، اثرگذاری ابعاد، مورد آزمون قرار گرفت. در انتها براساس ابعاد تایید شده، با استفاده از پرسشنامه مقایسه زوجی توزیع شده بین همان خبرگان و تحلیل سلسله‌مراتبی، رتبه‌بندی انجام شد. جامعه آماری تحقیق شامل ۷۷ شرکت بورسی بوده که به روش غربالگری انتخاب شدند و دوره زمانی آن، سال‌های ۱۳۹۵-۱۳۹۱ است. مصاحبه با خبرگان در سال ۱۳۹۶ انجام و پرسشنامه‌های رتبه‌بندی نیز در سال ۱۳۹۷ توزیع شد. نتایج تحقیق نشان داد ابعاد تایید شده و رتبه‌بندی آنها به شرح زیر است: عوامل تجاری، عوامل راهبری شرکتی، عوامل مربوط به حسابرس، عوامل مربوط به گزارش‌های مالی، عوامل مربوط به صنعت، ویژگی‌های عمومی، عوامل مربوط به بازار سرمایه و عوامل اجتماعی.

عباس زاده و همکاران (۱۳۹۵) به ارتباط میان شفافیت گزارشگری مالی و اجتناب مالیاتی در ۸۲ شرکت فعال بورس اوراق بهادار تهران در دوره ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۲ پرداختند. پرسش اصلی این است که سطح مالکیت نهادی چگونه رابطه شفافیت مالیاتی و اجتناب مالیاتی را تعدیل می‌کند؟ با استفاده از الگوی

رگرسیون فازی وجود رابطه معکوس و معنادار بین شفافیت گزارشگری مالی (معیار کیفیت افشاء و شفافیت سود) و اجتناب مالیاتی (معیارهای نرخ مؤثر هزینه مالیات و تفاوت دفتری مالیات) در این شرکت‌ها در دوره مورد بررسی تأیید شده است. شرکت‌های با مالکیت نهادی پایین نسبت به شرکت‌های با مالکیت نهادی بالا رابطه قوی‌تر بین شفافیت گزارشگری مالی و اجتناب مالیاتی را نشان می‌دهند. بدین معنا که فعالیت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی، شفافیت گزارشگری مالی شرکت را کاهش می‌دهد، در صورتی که تأثیر سطح مالکیت نهادی بر رابطه میان شفافیت گزارشگری مالی و اجتناب مالیاتی برخلاف انتظار و معکوس بوده است.

فخاری و طهماسبی (۱۳۹۵) به بررسی ارتباط متقابل بین اجتناب مالیاتی و کیفیت افشاء با استفاده از سیستم معادلات همزمان پرداختند. برای این منظور، نمونه‌ای متشکل از ۱۰۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار طی دوره ۱۳۸۹ - ۱۳۹۳ انتخاب شده و با استفاده از روش سیستم معادلات همزمان (3SLS) ارتباط متقابل بین آن‌ها مورد بررسی قرار گرفت. نتایج نشان داد که بین اجتناب مالیاتی و کیفیت افشاء رابطه متقابل و منفی وجود دارد. این یافته‌ها می‌تواند برای سیاست‌گذاران مالیاتی از جهت تبیین چگونگی ارتباط بین اجتناب مالیاتی و میزان کیفیت افشاء مفید باشد.

مهدوی و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی رابطه بین سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی با برخی ویژگی‌های شرکت پرداختند. برای اندازه‌گیری سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی از شاخص غیر وزنی استفاده شد. جامعه آماری این پژوهش متشکل از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است و نمونه‌ای متشکل از ۸۷ شرکت فعال در صنایع مختلف طی سال‌های ۱۳۸۶ لغایت ۱۳۹۱ مورد استفاده قرار گرفت. برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از روش رگرسیون چند متغیره استفاده شده است. یافته‌های پژوهش بیانگر آن است که بین اندازه شرکت با سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی رابطه معنادار مثبت وجود دارد اما بین سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی و سودآوری رابطه معنادار آماری وجود ندارد. بر خلاف انتظار پژوهشگران سطح افشای اطلاعات زیست‌محیطی و اجتماعی شرکت‌هایی که در صنایع حساس فعالیت می‌کنند کم‌تر از شرکت‌هایی است که در صنایع غیر حساس فعالیت می‌کنند.

مجتهدزاده و همکاران (۱۳۹۴) به بررسی تأثیر کیفیت افشای شرکتی بر کاهش گریز مالیاتی در ایران پرداختند. بدین منظور از اطلاعات ۴۰ شرکت پذیرفته شده در دوره زمانی پنج سال، از سال ۱۳۸۶ لغایت ۱۳۹۰ استفاده گردید. در این تحقیق،

پانل با اثرات ثابت دوره و صنعت انجام و نتایج نشان داد شرکت های دارای روابط سیاسی از نظر مالیاتی نسبت به شرکت های غیر مرتبط کمتر مالیات پرداخت می کنند. علاوه بر این، اندازه هیئت مدیره بزرگ احتمال تجاوز مالیاتی را کاهش می دهد و یک رابطه غیر خطی بین مالکیت نهادی و اجتناب مالیاتی وجود دارد. همچنین هیچ شواهدی مبنی بر اینکه حاکمیت شرکتی تأثیر روابط سیاسی را در ارتقا رفتار تهاجمی مالیاتی کاهش می دهد، نشان نمی دهد.

ژانگ و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی تأثیر اجتناب از مالیات بر عملکرد مالی شرکت ها با استفاده از مدل سازی معادلات ساختاری در چین پرداختند. نتایج نشان داد که رابطه مستقیم و منفی بین اجتناب از مالیات و ارزش بازار وجود دارد. این نشان می دهد که ماهیت مات در بازار سهام چین "فرصت هایی" برای مدیران ایجاد می کند که از اجتناب از مالیات به عنوان ابزاری برای انجام فعالیت های جستجوی رانت استفاده می کنند و این باعث آسیب به ارزش سهامداران می شود. همچنین اجتناب از مالیات می تواند یک فعالیت ارزش افزوده باشد اما برای بنگاه ها برای استفاده از مزایای آن، نیاز به تقویت نظارت داخلی و توانایی مدیریت وجود دارد.

آرمسترانگ و همکاران (۲۰۱۵) در تحقیقی به بررسی رابطه ی بین راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. نتایج مطالعات آنها نشان داد که بین درصد اعضای غیرموظف هیئت مدیره و همچنین تجربه اعضای هیئت مدیره با اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معناداری وجود دارد.

برتشر و همکاران (۲۰۱۳) در تحقیقی به بررسی رابطه میان حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. یافته ها نشان داد که شرکتهای با کیفیت حاکمیت شرکتی بالاتر از اجتناب مالیاتی کمتری برخوردارند.

۴- روش شناسی و مدل پژوهش

این تحقیق از نوع تجربی و در حوزه تحقیقات اثباتی حسابداری می باشد. در این تحقیق اطلاعات مالی از صورت های مالی و یادداشت های مربوط به شرکت های مورد مطالعه و با کمک لوح های فشرده سازمان بورس و اوراق بهادار تهران استفاده می شود. روش پژوهش فوق قیاسی و استقرایی است، بدین معنی که مبانی نظری و پیشینه پژوهش از راه مطالعات کتابخانه ای، مقالات و سایت ها به صورت قیاسی و گردآوری اطلاعات و داده ها برای آزمون فرضیه ها در قالب استقرایی انجام گرفته است. از آنجایی که نتایج حاصل از این پژوهش می تواند در فرآیند تصمیم گیری استفاده شود، این پژوهش از لحاظ هدف تحقیق، کاربردی است. این پژوهش به بررسی رابطه رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت

به منظور تفکیک آثار اجزای گوناگون کیفیت افشا بر گریز مالیاتی، از دو معیار به موقع بودن و قابل اتکا بودن افشای شرکتی و برای سنجش گریز مالیاتی نیز از معیاری مبتنی بر تفاوت مالیات ابرازی و قطعی استفاده شده است. نتایج حاکی از وجود اثر مثبت کیفیت افشای شرکتی بر کاهش گریز مالیاتی شرکتی است.

سانتوس و همکاران (۲۰۲۰) به ارزیابی افشای داوطلبانه اطلاعات اجتماعی و زیست محیطی شرکت های کشاورزی برزیل و آزمایش عوامل تعیین کننده آن پرداختند. فرضیه های تحقیق بر اساس نظریه ذینفعان، نظریه مشروعیت و نتایج مطالعات افشای اجتماعی و زیست محیطی با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی از نمونه ای شامل ۱۵۰ شرکت بزرگ کشاورزی در برزیل انجام گرفت. نتایج نشان داد که اقدامات افشای شرکت های کشاورزی در بخش های مختلف متفاوت است و بین المللی سازی، قرار گرفتن در معرض رسانه ها و آلودگی از عوامل مهم افزایش افشای داوطلبانه اجتماعی و محیطی است.

فالان و فالان (۲۰۱۹) به رابطه بین رفتار مالیات شرکتی و افشای اطلاعات زیست محیطی پرداختند. مالیات کالاهای عمومی را تأمین می کند و ثروت سرمایه گذار را کاهش می دهد. استراتژی های شرکت ممکن است منافع ذینفعان ناسازگار را از طریق ترکیبات اجزای مسئولیت اجتماعی متعادل کند. در این مطالعه تجربی شرکت های نروژی، هیچ نشانه ای از مناقشات بین مالیات تهاجمی شرکتی و افشاء اجباری، مطابق با رفتار چوب / الزامات / سازگار برای هر دو وجود نداشت. با این حال، رابطه مثبت بین مالیات تهاجمی و افشای داوطلبانه نشان می دهد که استراتژی های تجاری وجود دارد و سطح مشروعیت قابل قبول از ذینفعان مختلف را به طور کلی تضمین می کند. از این رو استراتژی های شرکتی برای اقدامات اجباری و داوطلبانه مطابق با خطر مشروعیت چند بعدی و چارچوب استراتژی مشروعیت متفاوت است.

بولفوس و همکاران (۲۰۱۹) به بررسی پاسخ بازار سهام به اخبار مربوط به استراتژی های مالیات شرکت ها با استفاده از داده های ۱۷۶ خبر مالیاتی در مورد شرکت های آلمانی طی دوره ۲۰۰۳ تا ۲۰۱۶ پرداختند. نتایج نشان داد که پاسخ های بازار سهام بین اخبار مربوط به فعالیت های قانونی و غیرقانونی تفاوت قابل توجهی دارد، در حالی که هیچ اثری برای اخبار اجتناب از مالیات مشاهده نگردید.

عبدالوهاب و همکاران (۲۰۱۷) به بررسی رابطه بین روابط سیاسی و اجتناب مالیات شرکت ها در مالزی بر اساس ۲۵۳۸ مشاهدات سال شرکت در طی دوره های ۲۰۰۰-۲۰۰۹ پرداختند. آزمون فرضیه ها با استفاده از رگرسیون حداقل مربع

متغیر مستقل

افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی است. عملیات سازی این متغیر بر اساس تجزیه و تحلیل محتوا است. تجزیه و تحلیل محتوا یک مبنای عددی سیستماتیک برای مقایسه افشای شرکت ها از طریق تجزیه و تحلیل کمی فراهم می کند. معنای هر جمله مربوطه در گزارش شرکت ها به دسته های پیش تعریف شده و متقابلاً منحصر به فرد طبقه بندی می شود. متغیر ساختگی که ارزش ۱ اگر گزارش شده باشند و در غیر این صورت صفر. دسته بندی های محتوایی به شرح زیر است:

(۱) فرآیندهای تاثیر گذار بر محیط زیست:

(الف) نوع تأثیر

(ب) مقدار اثر

(ج) اقدامات برای کاهش (افزایش) اثرات منفی (مثبت)

(۲) محصولات زیست محیطی:

(الف) نوع تأثیر

(ب) مقدار اثر

(ج) اقدامات برای کاهش (افزایش) اثرات منفی (مثبت)

(۳) اثر زیست محیطی ندارد

این تحقیق برای انتخاب متغیرهای کنترلی به تحقیقات قبلی متکی بوده و به شرح زیر است: اندازه شرکت: عبارت است از لگاریتم طبیعی مجموع دارایی های شرکت.

اهرم مالی: نسبت کل بدهی به کل دارایی ها محاسبه می گردد. بازده حقوق صاحبان سهام: برابر است با سود خالص تقسیم بر حقوق صاحبان سهام

دوره تصدی مدیرعامل: تعداد سال هایی است که مدیر عامل تصدی دارد.

درصد مالکیت هیئت مدیره: درصد سهم سهام متعلق به اعضای هیئت مدیره و افراد وابسته به آنها، مانند همسر، فرزندان و شرکت هایی که با عضو هیئت مدیره و یا نزدیکان مرتبط هستند، اندازه گیری می شود.

فرصت های رشد شرکت: با استفاده از لگاریتم طبیعی ارزش بازار سهام، تقسیم بر ارزش دفتری سهام بدست می آید.

۶- نتایج تحقیق

نخستین مرحله در هر تحلیل آماری و تجزیه و تحلیل اطلاعات، محاسبه شاخص های توصیفی می باشد. بنابراین برای ورود به مرحله تجزیه و تحلیل اطلاعات، آماره های توصیفی داده ها که شامل شاخص های مرکزی، پراکندگی و انحراف از قرینگی بوده و همچنین آزمون جارگ برا که توزیع نرمال پسماندها را بررسی می کند، محاسبه گردیده و نتایج در جدول (۱) درج شده است.

و میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می پردازد. در این پژوهش رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت به عنوان متغیر تأثیر پذیر یا وابسته و متغیر افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی نیز به عنوان متغیر تأثیر گذار یا مستقل که اطلاعات مربوط به متغیر ها از طریق صورت های مالی حسابرسی شده و گزارش هیئت مدیره شرکت ها جمع آوری، برای آزمون فرضیه های تحقیق از آمار توصیفی، رگرسیون چند متغیره و آزمون های مربوط استفاده گردید.

جامعه آماری تحقیق، شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۷ است. در این تحقیق به منظور نمونه گیری از روش حذفی سیستماتیک استفاده شده است. بدین ترتیب که ابتدا تمامی شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران انتخاب گردید و در نهایت شرکت هایی انتخاب شدند که شرایط زیر را دارا باشند:

سال مالی شرکت ها طی کل دوره قلمرو زمانی پژوهش به پایان اسفند ختم شده و قبل از سال ۱۳۹۰ در بورس اوراق بهادار تهران پذیرفته شده باشند. همچنین شرکت ها در دوره زمانی پژوهش تغییر در سال مالی نداشته و جزء شرکت های مالی و سرمایه گذاری مانند بانک ها و بیمه نباشند. سرانجام اطلاعات مالی مورد نیاز در دسترس و سهام آنها در دوره مورد بررسی توقف معاملاتی نداشته باشند. در نهایت با توجه به موارد فوق ۳۷۳ شرکت در دوره تحقیق به عنوان نمونه آماری مورد مطالعه انتخاب گردید.

برای بررسی رابطه رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت و میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی شرکت ها از شاخص های مدل تحقیق (فالان و فالان، ۲۰۱۹) استفاده می شود.

$$1) TAG_{i,t} = \alpha_0 + \beta_1 MANDISC + \beta_2 SIZE + \beta_3 DEBT + \beta_4 ROE + \beta_5 TENURE + \beta_6 BOARD + \beta_7 GROWTH + \varepsilon_i$$

متغیر وابسته

تهاجم مالیاتی است. که از رابطه زیر بدست می آید:

$$Tax Agg_{i,t} = BI_{i,t} - [(CFTE_{i,t} + CFOR_{i,t}) / STR_{i,t}] - (DTE_{i,t} / STR_{i,t})$$

$BI_{i,t}$: درآمد قبل مالیات برای شرکت i در سال t ؛

$CFTE_{i,t}$: هزینه مالیاتی برای شرکت i در سال t ؛

$CFOR_{i,t}$: هزینه مالیات خارجی برای شرکت i در سال t ؛

$STR_{i,t}$: نرخ مالیات قانونی در سال t ؛

$DTE_{i,t}$: هزینه مالیات معوق برای شرکت i در سال t ؛

جدول (۱): آمار توصیفی متغیر های تحقیق

متغیر	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	چولگی	جاگ بر	سطح معنی داری
تهاجم مالیاتی	683919.7	25455	80460236	-11389164	9.618	2367207	0.000
افشای اجباری	2.885724	3	6	1	0.209	197.13	0.000
بازده حقوق صاحبان سهام	1.439	0.215	1780.73	-510.53	31.26	2.13 ^{E+08}	0.000
اندازه شرکت	14.083	13.941	19.89	9.254	0.452	107.07	0.000
دوره تصدی مدیرعامل	2.723	3	6	1	0.361	175.28	0.000
درصد مالکیت هیئت مدیره	36.114	33.06	96.59	12.529	1.301	1567.36	0.000
اهرم مالی	0.588	0.620	0.868	0.0053	-0.918	447.59	0.000
فرصت های رشد	15.251	15.208	31.23	6.637	0.565	14992.73	0.000

فرضیه دیگری که در یک الگوی رگرسیون کلاسیک مطرح می باشد، همسانی واریانس ها است. برای بررسی همسانی واریانس در داده ها از آزمون آرچ استفاده می شود. در این آزمون، فرض صفر مبنی بر همسانی واریانس و فرض مخالف آن ناهمسانی واریانس در نظر گرفته می شود.

جدول (۲): آزمون عدم خود همبستگی بربوش - گادفری

نتیجه آزمون	سطح معنی داری	مقدار F	مدل
H. تایید فرض	۰.۶۵۲	۰.۶۲۱	مدل اول

جدول (۳): آزمون ناهمسانی واریانس - روش آرچ

نتیجه آزمون	سطح معنی داری	مقدار F	مدل
H. تایید فرض	۰.۳۴۲	۰.۷۵۶	مدل اول

جدول (۳) نتایج حاصل از آزمون همسانی واریانس ها مدل پژوهش را نشان می دهد. با توجه به سطح معنی داری بدست آمده برای مدل پژوهش، بیشتر از ۰.۰۵ است، فرض صفر تایید شده و در مدل پژوهش همسانی واریانس ها وجود دارد.

فرضیه دیگر در الگوی رگرسیون کلاسیک، عدم هم خطی است. اگر الگو یا مدل با همخطی روبرو باشد عملاً برآورد آن امکانپذیر نخواهد بود. برای بررسی عدم هم خطی در داده ها از عامل تورم واریانس (VIF) استفاده می شود. اگر در این آزمون مقدار از عدد دو بزرگ تر باشد، میزان هم خطی بیشتر است.

جدول (۴) نتایج حاصل از عامل تورم واریانس متغیرهای پژوهش را نشان می دهد. با توجه به مقادیر بدست آمده برای هم خطی بین متغیرهای مستقل کمتر از ۲ بوده، شاهد عدم هم خطی بین متغیرهای مستقل می باشیم، که نشان گر امکان اجرای آزمون رگرسیون خطی چندگانه می باشد.

جدول (۱) نتایج آمار توصیفی داده های پژوهش نشان می دهد، عنوان نمونه میانگین افشای اجباری برابر با ۲.۸۸ می باشد، به عبارتی به طور میانگین شرکت ها از تعداد ۶ مورد از افشای اجباری تقریباً ۳ مورد آن را گزارش کرده و بیشتر داده های مربوط به این متغیر حول این نقطه تمرکز یافته اند. میانه متغیر افشای اجباری برابر با ۳ می باشد که نشان می دهد نیمی از داده ها کمتر از این مقدار و نیمی دیگر بیشتر از این مقدار هستند. میزان عدم تقارن منحنی فراوانی (چولگی) متغیر مزبور ۰.۲۰۹ می باشد، یعنی این متغیر چولگی به راست دارد و به این اندازه از مرکز تقارن انحراف دارد. نتایج حاصل از آزمون جاگ بر - برا مبنی بر نرمال بودن متغیرهای پژوهش نشان می دهد، با توجه به اینکه سطح معنی داری کلیه متغیرها کمتر از ۰.۰۵ است، در نتیجه فرضیه صفر مبنی بر نرمال بودن متغیرها رد می شود به عبارتی توزیع داده ها نرمال نمی باشد. در این پژوهش در ارتباط با نرمال بودن متغیرهای مدل از قضیه حد مرکزی استفاده شده و بر این اساس حداقل یک نمونه ی ۳۰ تایی لازم است تا بتوان گفت توزیع آماری \bar{X} نرمال است (عادل آذر و مؤمنی، ۱۳۹۰). بنابراین با توجه به این که تعداد نمونه در پژوهش حاضر شامل ۳۷۳ شرکت برای ۸ سال می باشد، متغیرهای پژوهش، تقریبی از توزیع نرمال خواهند داشت.

از پیش فرض های یا فروض کلاسیک مدل رگرسیون، عدم خود همبستگی، همسانی واریانس ها و عدم هم خطی است. در این پژوهش برای اطمینان از نتایج بدست آمده برای بررسی عدم خود همبستگی در داده ها از آزمون بربوش - گادفری استفاده می شود. در این آزمون، فرض صفر مبنی بر عدم خود همبستگی و فرض مخالف آن خود همبستگی در نظر گرفته می شود.

جدول (۲) نتایج حاصل از آزمون عدم خود همبستگی در مدل تحقیق را نشان می دهد. سطح معنی داری ۰.۶۵۲ بیشتر از ۰.۰۵ بدست آمده، در نتیجه فرض صفر مبنی بر عدم خود همبستگی پذیرفته می شود.

جدول (۴): آزمون همخطی

متغیر	VIF
افشای اجباری	1.008483
درصد مالکیت هیئت مدیره	1.005627
اهرم مالی	1.005952
فرصت های رشد	1.007594
بازده حقوق صاحبان سهام	1.004323
اندازه شرکت	1.004329
دوره تصدی مدیرعامل	1.013360

تمامی ضرایب رگرسیون به طور هم زمان صفر نیستند. بنابراین به طور هم زمان بین تمامی متغیرهای مستقل با متغیر وابسته رابطه معنی داری وجود دارد و لذا معنی داری کل رگرسیون قابل تأیید بوده و مجموعه متغیرهای مستقل و کنترلی قادرند رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت را نشان دهند. معادله رگرسیون به شرح ذیل می باشد:

$$TAG_j = 18.062 + 0.013 MANDISC + 0.008 SIZE - 0.004 DEBT + 5.42E-05 ROE - 0.0007 TENURE - 0.009 BOARD + 0.002 GROWTH + \varepsilon_i$$

با توجه به جدول (۵) نتایج بدست آمده نشان می دهد نتایج آزمون فرضیه های مدل نشان دادند فرصت های رشد با توجه به آماره تی (۴.۵۷۶) و معناداری (۰.۰۰۰)، بازده حقوق صاحبان سهام (۴.۱۶۰) و معناداری (۰.۰۰۰)، اندازه شرکت (۷.۸۷۹) و معناداری (۰.۰۰۰) که کمتر از سطح خطای ۵ درصد است، معنادار و مثبت می باشد. همچنین درصد مالکیت هیئت مدیره با توجه به آماره تی (-۰.۱۶۸) و معناداری (۰.۲۴۲)، اهرم مالی (-۰.۹۳۱) و معناداری (۰.۳۵۱)، دوره تصدی مدیرعامل (-۰.۲۹۸) و معناداری (۰.۷۶۵) بیشتر از سطح خطای ۵ درصد است، معنادار نمی باشد. همچنین چون سطح معنی داری متغیر مستقل افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی با آماره تی (۵.۷۸۲) و معناداری (۰.۰۰۰) کمتر از ۵٪ است در نتیجه دلایلی برای تأیید فرضیه صفر وجود ندارد و فرضیه مقابل (H۱) پذیرفته می شود بنابراین می توان گفت بین رفتار مالیاتی تهاجمی با افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

پس از اطمینان از برقراری فروض کلاسیک، هدف ما در مدل اول، تبیین بررسی رابطه رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت و میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. پس از تبیین مدل و انتخاب بهترین روش، نتایج تخمین برای شرکت های منتخب به شرح جدول ۵ است.

مقدار عددی ضریب تعیین تعدیل شده بیان می کند که چند درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیر مستقل قابل توضیح است. در مدل حاضر ۰.۴۸۰ می باشد. یعنی ۴۸ درصد تغییرات متغیر رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت توسط متغیرهای مستقل و کنترلی قابل توضیح است. مقدار آماره تی دوربین واتسون ۲۰۸۹ می باشد چون این مقدار در فاصله ۱.۵ تا ۲.۵ قرار دارد فرض عدم وجود همبستگی بین خطاها رد نمی شود و می توان از رگرسیون ساده و چندگانه بالا استفاده کرد. از سوی دیگر مقدار احتمال برآورد شده برای آماره تی F برابر ۰.۰۰۰ کمتر از ۰.۰۵ است. فرض صفر رد می شود و این نشان می دهد که

جدول (۵): نتایج مدل اول

متغیر وابسته: افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی			
متغیر	ضریب	آماره تی	سطح معنی داری
مقدار ثابت	18.06286	983.5299	0.0000
افشای اجباری	0.013844	5.782790	0.0000
درصد مالکیت هیئت مدیره	-0.009843	-1.168724	0.2426
اهرم مالی	-0.004800	-0.931002	0.3519
فرصت های رشد	0.002113	4.576635	0.0000
بازده حقوق صاحبان سهام	5.42E-05	4.160285	0.0000
اندازه شرکت	0.008578	7.879676	0.0000
دوره تصدی مدیرعامل	-0.000783	-0.298410	0.7654
ضریب تعیین	0.۵۴۶	ضریب تعیین تعدیل شده	0.4۸۰
آماره F	۸.۲۷۳	دوربین واتسن	۲۰.۸۹
سطح معنی داری (F)	0.000		

۶- بحث و نتیجه گیری

شرکت ها به صورت روزافزون بر تعهدات و اهمیت ایفای مسئولیت های زیست محیطی خود واقف شده اند و از افشای زیست محیطی به عنوان معیاری جامع و با کیفیت که نشان دهنده سطح بالای رابطه خود با ذینفعان است استفاده می کنند در چنین زمینه ای، سیستم دقیق از نظام مالیاتی به عنوان مکانیزم پاسخگویی عمل کرده که از طریق آن شرکت ها نسبت به حقوق و نیازهای ذینفعان پاسخگو بوده و بدین وسیله عدم تقارن اطلاعاتی کاهش می یابد. بنابراین، می توان بیان کرد، هنگامی که رفتار فرصت طلبانه مدیریت کنترل و نظارت می شود، کمیت و کیفیت افشای زیست محیطی شرکت که در اختیار ذینفعان قرار می گیرد، بهبود و ارتقاء می یابد. بررسی ادبیات حوزه پیامدهای افشای اطلاعات نشان می دهد، سرمایه گذاران، سهامداران و تحلیل گران شاخص افشای اطلاعات ارائه شده توسط بورس را به عنوان پیامی از کیفیت بالاتر اطلاعات در نظر می گیرند و ارزش بیشتری برای شرکت هایی با شاخص افشای بالاتر قائل می شوند. افشای اطلاعات مالی تبعات منفی عدم تقارن اطلاعاتی، نظیر افزایش هزینه تامین مالی، ریسک مالی و نوسانات قیمت سهام را کاهش می دهد و منجر به بهبود شفافیت مالی و رونق بازار سرمایه می گردد. با افشای داده های حسابداری زیست محیطی و اجتماعی، بخش های مختلف جامعه می توانند موقعیت شرکت را در مورد حفاظت از محیط زیست درک کنند و به بررسی چگونگی توجه سازمان به موضوع های زیست محیطی و اجتماعی بپردازند. در این وضعیت، حرفه ای حسابداری نقش مهمی در شفاف سازی اثرهای مالی و زیست-محیطی فعالیت های اقتصادی دارد و باید در مورد اندازه گیری، ارزیابی، افشای عملکرد زیست محیطی و اجتماعی در صورت های مالی یا پیوست های آن مسئول باشد (علی خانی و مران جوری، ۱۳۹۳).

در این پژوهش، به بررسی رابطه رفتار مالیاتی تهاجمی با افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شد. نتایج آزمون فرضیه پژوهش نشان می دهد بین رفتار مالیاتی تهاجمی با افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران رابطه معنادار و مثبت وجود دارد. بر حسب ادبیات موجود در حوزه افشای اطلاعات در ایران، سرمایه گذاران، سهامداران و تحلیل گران به افشای اجباری شرکت ها که ارائه آن اطلاعات توسط استانداردهای حسابداری، نهادهای ناظر و سیاست گذار نظیر سازمان بورس اوراق بهادار الزامی شده است توجه می کنند. تحلیل ها بیانگر این است که شرکت هایی که سطح افشای اطلاعات بالاتری دارند، از فرار

مالیاتی کمتری برخوردار هستند. در این شرکت ها مدیران با افشای اطلاعات بیشتر، با کیفیت تر و دقیق تر نقش قابل توجهی در کاهش تضاد نمایندگی که از عدم تقارن اطلاعاتی در میان مدیران و سرمایه گذاران ناشی می شود؛ ایفا می کنند. این امر موجب می شود با افزایش آگاهی سرمایه گذاران از عملیات و موقعیت شرکت قیمت بیش تری را برای شرکت پرداخت کنند و متعاقب با آن اعتبار شرکت نزد عموم بالا می رود. مشروعیت مقررات، مزایای نگرش به قوانین مسئولیت اجتماعی را افزایش می دهد. مقررات ممکن است با گذشت زمان بر خطرات مشروعیت اخلاقی، شناختی و عمل گرایانه نیز در همان جهت تأثیر بگذارد. این فرضیه نشان می دهد که شرکت هایی که دارای رفتار مالیاتی تهاجمی هستند از مقررات گزارش زیست محیطی غفلت می کند. اگر هزینه کم مربوط به مالیات باعث افزایش سود شود از دیدگاه فریدمن منطقی است. با توجه به پیچیده بودن اندازه گیری و سنجش میزان افشای اطلاعات زیست محیطی شرکت ها و بدلیل نبود تئوری های خاصی درباره این ارتباط، اغلب مطالعات تجربی نتایج متفاوتی را به همراه دارد. همانند نتایج فرضیه اول که نشان دهنده ارتباط مثبت بین میزان افشای اجباری اطلاعات زیست محیطی با رفتار مالیاتی تهاجمی شرکت بود با نتایج تحقیقات، برزگر و همکاران (۱۳۹۹)، علمی و محمدزاده (۱۳۹۹)، سانتوس و همکاران (۲۰۲۰) و فالان و فالان (۲۰۱۹)، سازگاری یا همخوانی دارد.

یافته های حاصل از این تحقیق برای سرمایه گذران، اعتباردهندگان و سایر ذینفعان می تواند در بررسی گزارش عملکرد زیست محیطی و مالیاتی مفید باشد. توجه به گزارشگری می تواند نقدینگی سهام و هزینه سرمایه را کاهش و کیفیت سود را نیز بهبود بخشد و همچنین موجب کاهش عدم تقارن اطلاعات، مزایایی را برای سرمایه گذاران و مدیریت ایجاد کند. در حال حاضر برای گزارشگری زیست محیطی توسط شرکت ها الزام قانونی چندانی در سطح ملی و بین المللی وجود ندارد و شرکت ها به صورت داوطلبانه و اختیاری برخی از اطلاعات را افشا می نمایند. از طرف دیگر نتایج پژوهش ها در مورد اجباری بودن گزارشگری زیست محیطی توسط شرکت ها نشان می دهد که پذیرش قوانین و مقررات گزارشگری اجباری باعث افزایش مسئولیت پذیری اجتماعی آن ها خواهد گردید. لذا با توجه به اینکه در حال حاضر سطح افشای زیست محیطی در شرکت های ایرانی پایین است، پیشنهاد می گردد در راستای پاسخگویی شرکت ها، استانداردهای حسابداری مناسبی برای افشای اطلاعات زیست محیطی، اجتماعی، از طرف نهادهای استاندارد گذاری تدوین شود.

* عباس زاده، محمدرضا، فدائی، 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 (اقتصاد مالی و توسعه)، دوره ۱۰، شماره ۳۵؛ ص ص ۴۵ - ۷۴.

* علمی، حسام، محمد زاده سالطه، حیدر. (۱۳۹۹). تاثیر اجتناب مالیاتی بر چسبندگی هزینه با تاکید بر استراتژی تجاری شرکت. تحقیقات حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۲، شماره ۴۵، ص ص ۱۱۳-۱۳۲.

* فخاری حسین، طهماسبی خورنه سعید. بررسی رابطه متقابل اجتناب مالیاتی و کیفیت افشای اطلاعات با استفاده از سیستم معادلات همزمان، پژوهشنامه مالیات (نشریه علمی)، دوره ۲۴، شماره ۳۲، ص ص ۱۲۶-۱۴۴.

* مهدوی، غلامحسین؛ دریائی، عباسعلی؛ علی خانی، رضیه و مران جوری، مهدی، (۱۳۹۴)، بررسی رابطه بین اندازه شرکت، نوع صنعت و سودآوری با افشای اطلاعات حسابداری زیست محیطی و اجتماعی. مجله پژوهش های تجربی حسابداری، سال چهارم، شماره ۱۵، ص ص ۸۷-۱۰۳.

* مجتهدزاده، ویدا و میرزایی، ابوحوزه، (۱۳۹۴)، تأثیر یکفیت افشای شرکتی بر کاهش گریز مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهشهای تجربی حسابداری، سال چهارم، شماره سوم، ص ص ۱-۲۱.

* Abdul Wahab, E.A. and Mohamad Ariff, A. and Madah Marzuki, M. and Mohammad Sanusi, S. 2017. Political connections, corporate governance, and tax aggressiveness in Malaysia. *Asian Review of Accounting*, 25 (3): pp.424-451.

* Adams, C. A., & Whelan, G. (2009). Conceptualising future change in corporate sustainability reporting. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 22(1), 118-143.

* Aldrich, H., & Ruef, M. (2006). *Organizations evolving* (2nd ed.). London: Sage Publications.

* Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). "Corporate governance, incentives, and tax avoidance". *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.

* Bansal, P., & Roth, K. (2000). Why companies go green: A model of ecological responsiveness. *The Academy of Management Journal*, 43(4), 717-736.

* Badertscher, B. A., Katz, S. P., & Rego, S. O. (2013). "The separation of ownership and control and corporate tax avoidance". *Journal of Accounting and Economics*, 56(2), 228-250.

* Blaufus, K., Mhlmann, A., Alexander N. Schwbe, (2019). Stock price reactions to news about corporate tax avoidance and evasion, *Journal of Economic Psychology*, Volume 72, PP 278-292, ISSN 0167-4870, <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.04.007>.

در راستای نتایج به دست آمده، پیشنهاد می شود جهت مشارکت بیشتر شرکت ها در زمینه گزارشگری زیست محیطی، شرایط لازم برای ترغیب آنان انجام شود و در همین راستا، الزامات قانونی برای گزارشگری غیرمالی شرکت ها انجام شود تا بتوان از این طریق از منافع عملکرد پایدار بهره برد و همچنین آموزش های لازم در جهت چگونگی و کفایت افشای اطلاعات صورت گیرد تا کارایی آن ها بیشتر گردد. به سرمایه گذاران در بازار سرمایه نیز توصیه می گردد که تمرکز خود در سرمایه گذاری را بر شرکت های دارای عدم اجتناب مالیاتی بگذارند که موجبات افزایش بازدهی سرمایه گذاری در بلندمدت و انجام سرمایه گذاری مطمئن تر را فراهم می سازد. در نهایت بیان می شود که با توجه به محدود بودن دوره زمانی پژوهش و همچنین محدودیت عدم دسترسی به گزارش هیئت مدیره تعداد زیادی از شرکت ها به منظور اندازه گیری شاخص افشای زیست محیطی، توصیه می شود برای استفاده از نتایج جوانب احتیاط رعایت شود. در ضمن موارد زیر می تواند در تحقیقات آتی به عنوان موضوعات پیشنهادی برای تحقیق در نظر گرفته شود:

- ۱) بررسی تأثیر ویژگی های صنعت بر میزان گزارشگری زیست محیطی شرکت ها
- ۲) بررسی تأثیر متغیرهای اقتصادی بر میزان گزارشگری زیست محیطی شرکت ها
- ۳) بررسی تأثیر ویژگی های حاکمیت شرکتی بر میزان گزارشگری زیست محیطی شرکت ها

فهرست منابع

- * آذر، عادل، مومنی. منصور، (۱۳۹۰)، آمار و کاربرد آن در مدیریت، انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه تهران.
- * برزگر، قدرت اله، حسن نتاج کردی، محسن، عباسی، علی. (۱۳۹۹). تأثیر ویژگی های کمیته ی حسابرسی بر اجتناب مالیاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، دوره ۹، شماره ۳۳، ص ص ۲۵-۴۲.
- * طایفه سیامک، دستگیر محسن، رضایی فرزین، علی احمدی سعید. رتبه بندی عوامل موثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی. فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری. شماره ۴، دوره ۷، ص ص ۳۰۹-۳۴۱.
- * علی خانی، رضیه، مران جوری، مهدی، (۱۳۹۳)، ارزیابی کمیت و ماهیت افشای اطلاعات حسابداری زیست محیطی و اجتماعی در ایران، بررسی های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۱، شماره ۳، ص ص ۳۲۹-۳۴۸.

- * Zhang, C., Cheong, K., & Rasiah, R. (2017). Corporate Tax Avoidance and Performance: Evidence from China's Listed Companies. *Institutions And Economics*, 61-83. Retrieved from <https://ijie.um.edu.my/article/view/5043>
- * Carroll, A. B. (1991). The pyramid of corporate social responsibility: Toward the moral management of organizational stakeholders. *Business Horizons*, 34(4), 39-48.
- * Chen, Y., Huang, S.H., Pereira, R. & Wang, J (2009), Corporate Tax Avoidance and Firm Opacity, Discussion Paper.
- * Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95, 41-61.
- * Desai, M.A. & D. Dharmapala, (2009), corporate tax avoidance and firm value. *The Review of Economics and Statistics* 91, pp. 537-546.
- * Fallana, E., Fallan, L.(2019). Corporate tax behaviour and environmental disclosure: Strategic trade-offs across elements of CSR? *Scandinavian Journal of Management*, <https://doi.org/10.1016/j.scaman.2019.02.001>
- * Fallan, E. (2016). Environmental reporting regulations and reporting practices. *Social and Environmental Accountability Journal*, 36(1), 34-55.
- * Fallan, E., & Fallan, L. (2009). Voluntarism versus regulation: Lessons from public disclosure of environmental performance information in Norwegian companies. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 5(4), 472-489.
- * Friedman, M. (1970). The social responsibility of business is to increase its profits. *New York Times* 32 13. September 1970.
- * Huseynov, F., & Klamm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18, 804-827.
- * Laguir, I., Stagliano, R., & Elbaz, J. (2015). Does corporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness? *Journal of Cleaner Production*, 107, 662-675.
- * 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.
- * Larrinaga, C., Carrasco, F., Correa, C., Llena, F., & Moneva, J. M. (2002). Accountability and accounting regulation: The case of the Spanish environmental disclosure standard. *European Accounting Review*, 11(4), 723-740.
- * Lindblom, C. K. (2010). The implications of organizational legitimacy for corporate social performance and disclosure. In R. Gray, J. Bebbington, & S. Gray (Eds.). *Social and environmental accounting* London: SAGE 2, 51-63.
- * Santos, J.A.D., Moura-Leite, R., Pereira, M.W.G. and Pagán, M. (2020), "Social and environmental disclosure of the largest companies in Brazil's agribusiness sector", *Social Responsibility Journal*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/SRJ-01-2019-0009>.
- * Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *The Academy of Management Review*, 20(3), 571-610.
- * Wilmshurst, T. D., & Frost, G. R. (2000). Corporate environmental reporting: A test of legitimacy theory. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, 13(1), 10-26.



Accounting Knowledge & Management Auditing

Vol. 12/ No. 48/ Winter 2024

Relationship between corporate tax behavior and voluntary disclosure of environmental information

Mohammad Kiyani

PhD Student, Department of Accounting, UAE Branch, Islamic Azad University, Dubai, UAE
kian_m2008@yahoo.com

Fraydoon Rahnama Roodposhti

Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, Research Sciences Branch, Tehran, Iran Corresponding Author(
Rahnama.roodposhti@gmail.com

Zahra Pourzamani

Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, North Tehran Branch, Tehran, Iran
zahra.poorzamani@yahoo.com

Taghi Torabi

Professor, Department of Accounting, Islamic Azad University, Research Sciences Branch, Tehran, Iran
tttorabi@gmail.com

Abstract

The strategy of companies among the components of social responsibility may enable them to meet at least some of the demands of stakeholders and generally ensure sufficient legitimacy. Current practices of industries and companies have negative environmental impacts related to biodiversity, health, diseases, greenhouse gas emissions and more. Media attention to these issues is a threat to legitimacy that industries have responded to in different ways. An important part of legitimization strategies is the emphasis on paying taxes to local communities and employment in rural areas as positive contributions to social responsibility. In the present study, the relationship between corporate tax behavior and environmental disclosure with the approach and perception of justice and organizational commitment of 373 companies during the years 1390 to 1397 has been explained. Tax invasion was used as a dependent variable and voluntary disclosure of environmental information was used as an independent variable. To test the research hypotheses, multiple linear regression was used and the results showed that there is a relationship between the rate of voluntary disclosure of environmental information and the aggressive tax behavior of companies listed on the Tehran Stock Exchange.

Keywords: Aggressive tax behavior, environmental information disclosure, voluntary disclosure of environmental information, justice and organizational commitment