

بررسی تأثیر ویژگی‌های خانواده در بروز عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی (مطالعه موردی شرکت‌های خانوادگی استان تهران)

افشین فرهمند^۱

شادی شاهوردیانی^۲

حجت‌الله موسی پور^۳

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۹/۲، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۸/۳/۸

چکیده

مالیات از جمله عوامل مؤثر بر تصمیمات و استراتژی‌های شرکت‌ها و تصمیم‌گیرندگان در شرکت‌های خانوادگی کوچک و متوسط می‌باشد. مبانی نظری و شواهد تجربی مبین آن است که سازه‌های قدرت، تجربه و فرهنگ اعضای خانواده این شرکت‌ها می‌توانند از عوامل تأثیرگذار در عدم تمکین مالیاتی تلقی شود. بنابراین هدف اصلی این مطالعه تعیین اثرات سازه‌های قدرت، تجربه و فرهنگ اعضای خانواده شرکت‌های خانوادگی بر عدم تمکین مالیاتی است. جامعه آماری این تحقیق شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی در استان تهران می‌باشد. داده‌ها توسط پرسش‌نامه و به روش آسان و در دسترس جمع‌آوری شده است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان داد که مالکیت و مدیریت خانواده بر کسب و کار تأثیر منفی بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی دارد. تجربه نسل خانوادگی مسئول کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد و فرهنگ، یعنی تطبیق ارزش‌های خانواده با فرهنگ کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد. این مطالعه با توجه به برخی از عوامل بارزتر از شرکت‌های خانوادگی کوچک و متوسط که در آنجا تأثیر مشخصات مدیریت خانواده، نسل خانواده و ارزش‌های خانوادگی می‌توانند عوامل تعیین‌کننده اصلی از سیاست‌های مالیاتی آنها باشند، به درک ناهمگونی‌های رفتار مالیاتی در میان شرکت‌های خانوادگی کمک می‌نماید.

واژه‌های کلیدی: قدرت، تجربه، فرهنگ، عدم تمکین مالیاتی و شرکت‌های خانوادگی

۱. کارشناس ارشد مدیریت مالی، گروه مدیریت مالی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد شهر قدس، تهران، ایران، afshinfarahmand202@gmail.com

۲. عضو هیأت علمی گروه مدیریت بازرگانی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد شهر قدس، تهران، ایران (نویسنده مسئول)، Shadishverdiani@gmail.com

۳. دکتری مدیریت مالی و استراتژیک، Hojat_mousapour@yahoo.com

۱- مقدمه

شرکت‌ها نیاز به برنامه‌ریزی مالیاتی دارند تا عملکرد مورد انتظار را به دست آورند، در عین حال، خطرات و هزینه‌های مربوط به احتراز از مالیات را به حداقل برسانند (شکل‌فورد و شلوین، ۲۰۰۱). در این راستا، مطالعات بی شماری بر اهمیت مالیات به‌عنوان عاملی تأکید نمودند که رشد بلندمدت، سرمایه‌گذاری و پایداری شرکت را تحت تأثیر قرار می‌دهد (مینیک و نوگا، ۲۰۱۰). اگرچه برنامه‌ریزی مالیاتی ممکن است برای بقای شرکت ضروری باشد، اما از لحاظ سنتی به‌عنوان یک عامل کلیدی در تصمیمات تجاری در بافت شرکت‌های خانوادگی به استثنای موضوع خاص جانشینی، در نظر گرفته نشده است (مولی و همکاران^۱، ۲۰۱۰). اندک تحقیقات موجود در رابطه با اینکه شرکت‌های خانوادگی مالیات خود را چگونه برنامه‌ریزی می‌نمایند (بوورائتس و وندرنوت، ۲۰۱۳؛ مانتری و سانچز، ۲۰۱۰)، اغلب مبتنی بر نظریه نمایندگی بوده و نشان دادند که شرکت‌های خانوادگی کمتر از شرکت‌های غیر خانوادگی دارای عدم تمکین مالیاتی هستند، که به صورت مدیریت روبه پایین از درآمد مشمول مالیاتی از طریق فعالیت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی تعریف می‌شود.

دلیل این امر عمدتاً این است که بیشتر آن‌ها نگران تأثیرات هزینه‌ای هستند که مالیات‌های ریسکی ممکن است بر ثروت و اعتبار خانواده داشته باشد. به‌طور کلی این مطالعات (شرکت‌های خانوادگی در مقابل غیر خانوادگی) که شرکت‌های خانوادگی بزرگ و عام عرضه‌شده در بورس را بررسی می‌نمایند، نشان می‌دهند که عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تنها ریسک‌پذیری را بر مبنای مالکیت خانوادگی در نظر می‌گیرد. در وهله اول به این دلیل که شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی دارای مشخصاتی هستند که آن‌ها را از شرکت‌های خانوادگی بزرگ و عام متمایز می‌سازند؛ یعنی میزان بالاتر از تمرکز بر مالکیت، میزان پایین‌تر از تجربه و دانش مدیران خانوادگی و میزان بالاتر از نگرانی در رابطه با ارزش‌ها و اعتبار خانوادگی (کابرا-اسکوئرز و همکاران^۲، ۲۰۱۴؛ میشلز و همکاران^۳، ۲۰۱۳) که این امر ممکن است در یک طرح متفاوت از سیاست‌های مالیاتی آنان منعکس شود و در وهله دوم و در راستای تحقیق چوا و همکاران (۲۰۱۲) به این دلیل که ناهمگونی شرکت‌های خانوادگی ممکن است منجر به ملاحظه انواع رفتارهای مالیاتی مهم از یک شرکت خانوادگی تا شرکت خانوادگی دیگر شود. عواملی که ممکن است به‌طور معناداری بر رفتار مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر داشته باشند، شامل ترکیب منحصر به فرد از منابع و قابلیت‌ها است، که در تأثیر خانوادگی بر رویکرد قدرت، تجربه و فرهنگ از تأثیر خانوادگی ناشی می‌شود (آستراچان و همکاران، ۲۰۰۲) که متصل بر قدرت واحد خانواده (تأثیر خانواده بر مدیریت شرکت)، تجربه

1. Molly et al
2. Cabrera-Suárez et al
3. Michiels et al

اعضای فردی خانواده (دانش اطلاعات از نسل‌های متوالی خانوادگی) و فرهنگ سازمانی کسب و کار (تطابق با ارزش‌های خانواده با فرهنگ کسب و کار) است. ترکیب متفاوت از این ابعاد (یعنی قدرت خانوادگی بالا با تجربه و فرهنگ خانوادگی پایین در مقابل با قدرت خانوادگی پایین با تجربه و فرهنگ خانوادگی بالا) به‌طور خاص برای توسعه منابع و قابلیت‌های متمایز مهم هستند (کلیف و جنینگز، ۲۰۰۵) که ممکن است بر عدم تمکین مالیاتی بر شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی تأثیر بگذارند.

با در نظر گرفتن مسائل مهمی که تا امروز در تحقیقات به آن‌ها پرداخته نشده است، این مطالعه در تلاش است تا آن‌ها را با ملاحظه فرضیات نظریه منابع - محور در رابطه با تأثیر خانواده بر «منحصربه‌فرد بودن» شرکت‌های خانوادگی برطرف نماید و تأثیر کلی شمول خانواده بر عدم تمکین را در میان یک مجموعه از شرکت‌های کوچک و متوسط ناهمگون خانوادگی بررسی نماید. مطالعه حاضر با انجام این امر درصدد است تا یک دانش فزاینده از عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی و رابطه آن با شمول خانواده به شیوه‌های مختلف را بررسی نماید.

در وهله اول، عدم تمکین مالیاتی به‌طور جامع‌تر از چشم‌انداز تأثیر خانواده در کسب و کار به‌عنوان یک منبع از ذخیره‌های ناهمگون و منحصربه‌فرد تجزیه و تحلیل می‌شود (چوا و همکاران^۱، ۲۰۱۲) که فراتر از چشم‌اندازهای سنتی نسبی است که اساساً بر رفتارهای مالیاتی شرکت‌های خانوادگی عام و بزرگ در مقابل شرکت‌های غیر خانوادگی از چشم‌انداز نمایندگی و ریسک‌پذیری تمرکز کرده‌اند (بجوگرن و سوند، ۲۰۰۵). در وهله دوم، مطالعه شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی یک تصویر بارزتر از رفتار مالیاتی شرکت‌های خانوادگی را ارائه می‌دهد، زیرا آن‌ها شکل عادی‌تر از کسب و کار خانوادگی را نشان می‌دهند (میشلز و همکاران، ۲۰۱۳). در وهله سوم، روش مدل‌سازی معادله ساختاری شرکت‌های کوچک و متوسط که از طریق رویکرد قدرت، تجربه و فرهنگ به کار گرفته شد، یک تجزیه و تحلیل یکپارچه و هم‌زمان از تأثیر خانواده بر کسب و کار را در برمی‌گیرد (رادرفورد و همکاران^۲، ۲۰۰۸) که موجب بررسی جامع‌تر از تأثیرات دخالت خانواده در میان شرکت‌های خانوادگی می‌شود. در وهله چهارم، یک رویکرد روش‌شناسی قدرتمند و بسیار دقیق برای عدم تمکین مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرد که مبتنی بر نرخ مالیات مؤثر و مقیاس‌های شکاف مالیات دفتري است که به‌طور مناسب تلاش ایجاد شده توسط شرکت خانوادگی در این مفهوم را نشان می‌دهند (مانزون و پلسکو، ۲۰۰۲) و یک منبع مناسب را برای مقایسه‌های استاندارد بین‌المللی ارائه می‌دهند.

1. Chua et al
2. Rutherford et al

۲- مبانی نظری تحقیق

مالیات و شرکت‌های خانوادگی

عدم تمکین مالیاتی که در گسترده‌ترین مفهوم خود درک شده است، می‌تواند به‌عنوان مجموعه فعالیت‌های شرکت‌ها با در نظر گرفتن ساختار و تفسیر بار مالیاتی به‌وسیله ارزیابی تمامی مزایای بالقوه در رابطه با هزینه‌های آشکار و ضمنی موجود تعریف شود (دیرنگ و همکاران، ۲۰۰۸). در میان این هزینه‌ها، سه ارتباط خاص برای عدم تمکین مالیاتی وجود دارند، که می‌توانند به‌صورت اقتصادی، اعتباری و معاملاتی خلاصه شوند (هانلون و سلمرود، ۲۰۰۹). هانلون و هیتزمن (۲۰۱۰) با در نظر گرفتن هزینه‌های اقتصادی و اعتباری بیان می‌کنند هزینه‌های سیاسی برحسب اعتباری است که یک شرکت باید در نتیجه فعالیت‌های مالیاتی نامناسب داشته باشد. به‌عنوان مثال، فرار از مالیات، تخلفات مالیاتی، و یا عملیات حفظ‌شده در پناهگاه‌های مالیاتی ممکن است منجر شود تا شرکت‌ها حتی به قیمت افزایش در هزینه پرداخت‌های مالیاتی به سمت رفتارهای مالیاتی محافظه‌کارانه سوق یابند (یعنی عدم تمکین مالیاتی کمتر) (ساندمو، ۲۰۰۵). با در نظر گرفتن هزینه معاملاتی، میزان پیچیدگی قوانین مالیاتی که یک شرکت محدود به آن است ممکن است مدیران برتر را برای تشدید یا کاهش عدم تمکین مالیاتی طبق دانش و تجربه خود در این حوزه سوق دهد، و به‌طور هم‌زمان به هزینه‌های مالیاتی مرتبط با برونسپاری این فعالیت‌ها توجه نماید (شولز و همکاران، ۲۰۰۹). با فرض اینکه عدم تمکین مالیاتی بر این عناصر مداخله‌کننده در فرآیند معاملاتی و بر مجموعه هزینه‌های واضح و ضمنی بستگی دارد، این انتظار که شرکت‌های خانوادگی به دلیل ماهیت خانوادگی خود به‌طور هم‌زمان و از لحاظ جهانی تحت تأثیر تمامی این موضوعات قرار می‌گیرند، معقول است (آستراچان و تاترو، ۱۹۹۶). در مقایسه با شرکت‌های غیر خانوادگی، حضور خانواده منجر به یک ساختار مالکیت متفاوت و همچنین یک مشخصات مدیریتی مجزا می‌شود که یک شرایط منحصر به فردی را ارائه می‌دهد که در آن به بررسی تأثیر شمول خانواده بر عدم تمکین مالیاتی می‌پردازد.

چندین مؤلف که از نظریه نمایندگی به‌عنوان یک چارچوب نظری استفاده می‌نمایند، نشان داده‌اند که ساختار مالکیت یک شرکت خانوادگی یک عامل تعیین‌کننده در عدم تمکین مالیاتی آن است که بر بهره آن در مالیات و پیامدهای احتمالی یک کاهش در بار مالیاتی تأثیر می‌گذارد (چن و همکاران، ۲۰۱۰ ماتری و سانچز، ۲۰۱۰). آن‌ها ادعان می‌نمایند که شرکت‌های خانوادگی در صورتی که نسبت به مالیات تمکین نداشته باشند، بیشتر از سایر شرکت‌ها شکست می‌خورند زیرا آن‌ها بیشتر از شرکت‌های غیر خانوادگی ریسک‌گریز هستند.

موریس و همکاران (۱۹۹۷) با افزودن پیچیدگی‌های بیشتر به رابطه بین عدم تمکین مالیاتی و شرکت‌های خانوادگی، پیشنهاد می‌دهند که اعتبار یک عامل مهمتر نسبت به مالکیت با توجه به عدم تمکین مالیاتی در

شرکت‌های خانوادگی در مقایسه با شرکت‌های غیر خانوادگی است. استفاده نظام‌یافته از بی‌نظمی‌های مالیاتی، در یک محیط اقتصادی که در آنجا مسئولیت اجتماعی به توجه فزاینده‌های دست می‌یابد، می‌تواند تاثیر منفی معنادار بر تصویر شرکت ایجاد نماید (دسلاندز و لندری، ۲۰۱۱). از آنجایی که شرکت‌های خانوادگی بیشتر از شرکت‌های غیر خانوادگی ریسک‌گریز و آسیب‌گریز هستند (گومز-مجیا و همکاران، ۲۰۰۷) و بیشتر نگران از دست دادن اعتبار یا خدشه به «نام خانوادگی» هستند (دیپهاوس و جاسکوویچز، ۲۰۱۳)، نگرانی‌های مرتبط با اعتبار بیرونی ممکن است موجب شود تا شرکت‌های خانوادگی باوجود افزایش احتمالی در پرداخت‌های مالیاتی عدم تمکین مالیاتی را کم‌اهمیت جلوه دهند. به‌علاوه، برخی از مطالعات عوامل تأثیرگذار دیگری را بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌ها با ملاحظه مهارت‌ها و نگرش‌های مدیران خانوادگی در مقایسه با مدیران غیر خانوادگی در خود می‌گنجانند (احمد و بریتویت، ۲۰۰۵؛ بجوگرن و سوند، ۲۰۰۵). به‌عنوان مثال، آن‌ها پی برده‌اند که مدیران خانوادگی از نسل‌های دوم و مابعد قادر بوده‌اند تا دانش و تجربه کافی برای پرداختن به مسائل مالیاتی پیچیده‌تر را به دست آورند تا قادر شوند رفتارهای عدم تمکین مالیاتی بیشتری انجام دهند (بجوگرن و سوند، ۲۰۰۵).

علاوه بر این، در این راستا، کاسون (۱۹۹۹) دریافت که مدیران شرکت‌های خانوادگی در تمایل خود برای انتقال آن‌ها به نسل‌های بعد، غالباً از تصویر و ارزش‌های شرکت خود محافظت می‌نمایند، بنابراین، کمتر از مدیران شرکت‌های غیر خانوادگی دارای عدم تمکین مالیاتی هستند. تا از بی‌نظمی‌های مالیاتی احتمالی که به اعتبار شرکت آن‌ها آسیب می‌رساند، اجتناب نمایند.

اگرچه مطالعات پیشین که شرکت‌های خانوادگی و غیر خانوادگی را مقایسه می‌نمایند نشان می‌دهند که سایر ابعاد شرکت‌های خانوادگی به‌غیراز مالکیت ممکن است دارای تأثیرات متفاوت و تعاملی برحسب عدم تمکین مالیاتی باشند، اما آن‌ها تا به امروز تفاوت‌های میان شرکت‌های خانوادگی را با در نظر گرفتن ناهمگونی بالقوه آن‌ها برحسب تأثیر مدیریت، نسل و فرهنگ خانوادگی لحاظ نکرده‌اند. به‌علاوه، تحقیقات در رابطه با تأثیرات تعاملی تمامی این عوامل ممکن است علاقه خاصی به شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی داشته باشند، که در آنجا تمرکز بالا از مدیریت خانواده، سطح پایینی از حرفه‌ای‌گرایی مدیریت و نگرانی عظیم در رابطه با ارزش‌ها و اعتبار خانواده لزوم بررسی بیشتر در مورد رفتار عدم تمکین مالیاتی را برجسته می‌سازند.

۳- پیشینه تحقیق

جلالی و کامرانی (۱۳۹۶) مطالعه‌ای با عنوان «بررسی رابطه بین درصد مالکیت خانوادگی با اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» انجام دادند. هدف این مطالعه تعیین رابطه بین درصد مالکیت خانوادگی شرکت‌ها با اجتناب مالیاتی آن‌ها بود. جامعه آماری این مطالعه شامل ۹۰ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۳ بودند. برای آزمون فرضیه تحقیق از مدل

رگرسیون حداقل مربعات معمولی برای داده‌های ترکیبی استفاده شد. نتایج تحقیق نشان داد که درصد مالکیت خانوادگی شرکت‌ها رابطه معناداری با اجتناب مالیاتی آن‌ها ندارد.

علی زاده ثمر خزان و شیپوریان (۱۳۹۶) مطالعه‌ای با عنوان «بررسی ارتباط بین ساختار مالکیت و اجتناب مالیاتی با میانجی‌گری نگره‌داشت وجه نقد در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» انجام دادند. هدف این پژوهش بررسی ارتباط بین ساختار مالکیت و اجتناب مالیاتی با بررسی نقش واسطه‌ای نگره‌داشت وجه نقد در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. جامعه مورد مطالعه ۷۵ شرکت عضو بورس اوراق بهادار تهران بودند. قلمرو زمانی تحقیق شامل یک دوره شش ساله بر اساس صورت‌های مالی شرکت‌های مورد مطالعه طی سال‌های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ بود. جهت آزمون فرضیات از روش رگرسیون خطی چند متغیره و نرم‌افزار ایویوز نسخه ۹، استفاده شد. نتایج بدست آمده نشان داد که مالکیت نهادی، مالکیت شرکتی و تمرکز مالکیت تأثیر معنی‌داری بر اجتناب مالیاتی ندارد. همچنین نگهداشت وجه نقد نیز بر روابط بین مالکیت نهادی، مالکیت شرکتی و تمرکز مالکیت بر اجتناب مالیاتی تأثیر متقابلی به لحاظ آماری ندارد.

خاتمی و حسینی (۱۳۹۵) مطالعه‌ای با عنوان «بررسی تأثیر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های خانوادگی و غیرخانوادگی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران» انجام دادند. هدف پژوهش حاضر بررسی رابطه بین مالکیت خانوادگی و اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بود. برای سنجش متغیر اجتناب مالیاتی از سه معیار نرخ مؤثر مالیاتی، نرخ مؤثر نقدی مالیات و اختلاف دفتری مالیات استفاده شد. جامعه آماری مطالعه ۱۲۳ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۸ تا ۱۳۹۲ بود. در این مطالعه از تحلیل آماری رگرسیون خطی چندگانه برای آزمون فرضیه‌های پژوهش استفاده شد. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که بین شاخص‌های نرخ مؤثر مالیات و نرخ مؤثر نقدی مالیات با ساختار مالکیت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، اما رابطه بین اختلاف دفتری مالیات با ساختار مالکیت منفی و معنادار است. به علاوه نتایج این مطالعه نشان داد که نوع صنعت بر نرخ مؤثر مالیات و اختلاف دفتری مالیات تأثیر داشته اما بر نرخ مؤثر نقدی مالیات تأثیر ندارد.

سانچز مارتین و همکاران^۱ (۲۰۱۶) مطالعه‌ای با عنوان «تأثیر دخالت خانواده در بروز عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی» انجام دادند. هدف تعیین تأثیر قدرت، تجربه و فرهنگ پیشنهاد شده توسط آستراچان و همکاران (۲۰۰۲)، بر عدم تمکین مالیاتی بود. جامعه آماری این مطالعه ۲۸۲ شرکت کوچک و متوسط خانوادگی در کشور اسپانیا بود. در این مطالعه برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از مدل سازی معادلات ساختاری و تعیین اثرات متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته استفاده گردید. یافته‌های این مطالعه نشان داد که خانواده به شیوه‌های متفاوت

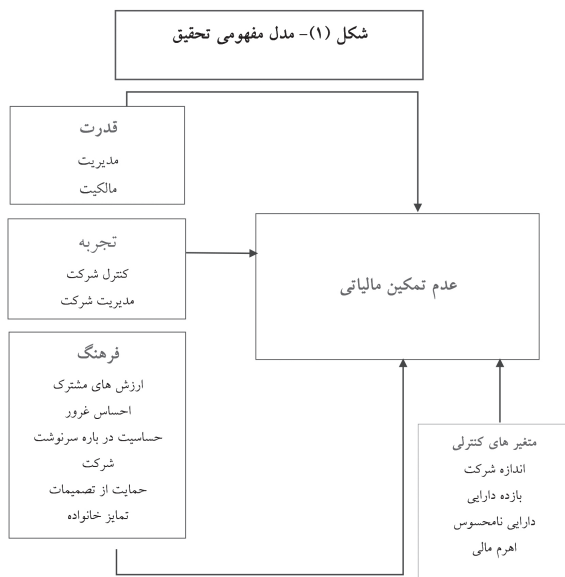
1. Sánchez-Marín et al

بر عدم تمکین مالیاتی کسب و کارها تأثیر می‌گذارد. به این ترتیب، هرچه تجربه خانواده بالاتر باشد، با ادغام نسل‌های دوم و مابعد، عدم تمکین مالیاتی بیشتر است؛ در مقابل، هرچه قدرت خانواده از لحاظ مالکیت و مدیریت شرکت بیشتر باشد، بر عدم تمکین مالیاتی تأثیر منفی می‌گذارد. به علاوه، نتایج این مطالعه نشان داد که همترازی بیشتر بین خانواده و فرهنگ تجاری، تأثیر قابل توجهی بر رفتارهای مالیاتی شرکت‌های خانوادگی ندارد.

چن و همکاران^۱ (۲۰۱۰) مطالعه‌ای با عنوان «آیا شرکت‌های خانوادگی بیشتر از شرکت‌های غیر خانوادگی از پرداخت مالیات اجتناب می‌نمایند؟» انجام دادند. هدف این مطالعه مقایسه سطح اجتناب از مالیات در شرکت‌های خانوادگی و غیر خانوادگی بود. نتایج مطالعه نشان داد که شرکت‌های خانوادگی نسبت به رقبای خود از پرداخت مالیات کمتر اجتناب می‌کنند. منظور از شرکت‌های خانوادگی، شرکت‌هایی بودند که اعضای خانواده مؤسس شرکت، اعم از نسبی و سببی، در مقام مدیریت ارشد، هیئت مدیره یا سهامداران عمده و بلوکی به فعالیت خود ادامه می‌دادند.

۴- مدل مفهومی تحقیق

مطالعه حاضر بر اساس تأثیر خانواده بر رویکرد قدرت، تجربه و فرهنگ، به بررسی این موضوع می‌پردازد که تا چه اندازه ناهمگونی پیشنهاد شده توسط آستراچان و همکاران (۲۰۰۲) در میان شرکت‌های خانوادگی موجب ایجاد ترکیب‌هایی مجزا (و منحصر به فرد) از شمول خانواده می‌شود که میزان متفاوت از عدم تمکین مالیاتی را مشخص می‌نماید. مدل مفهومی مطالعه در ذیل آمده است.



منبع: یافته‌های تحقیق

۵- توسعه فرضیه های تحقیق

۵-۱- تأثیر خانواده بر عدم تمکین مالیاتی

آستراچان و همکاران (۲۰۰۲) و کلین و همکاران (۲۰۰۵) یک رویکرد را برای اندازه گیری خانوادگی بودن به وسیله سه بعد پیشنهاد می دهند که متناسب با به اصطلاح رویکرد قدرت، تجربه و فرهنگ است. این شاخص از شمول خانواده در کسب و کار موجب پدید آمدن مقایسه هایی در میان شرکت های خانوادگی از طریق سطوح متفاوتی از قدرت (مالکیت و مدیریت خانوادگی)، تجربه (نسل خانوادگی مسئول در کسب و کار) و فرهنگ (تطبیق فرهنگ خانوادگی و کسب و کار) می شود که ارائه گر چارچوب مناسبی برای بررسی آن است که ناهمگونی شرکت های خانوادگی (چوا و همکاران، ۲۰۱۲) چگونه می تواند تفاوت های موجود در جهت گیری های استراتژیک شرکت های خانوادگی، عملکرد کسب و کار و به ترتیب سطوح رقابتی بودن را شرح دهد. از این نظر، رویکرد قدرت، تجربه و فرهنگ به وسیله تعدادی از محققان بازمینی و اجرا شده است (بجورنبرگ و نیکولسون، ۲۰۰۷؛ مرینو و همکاران، ۲۰۱۵) که اکثر آن ها به یک رویکرد معتبر برای مفهوم خانوادگی بودن با در نظر گرفتن منابع و قابلیت های مجزا و منحصر به فرد شرکت خانوادگی اشاره دارند. در این راستا، اگر عدم تمکین مالیاتی در یک شرکت خانوادگی بتواند به عنوان قابلیت تعریف شود که می تواند یک حاشیه رقابتی مرتبط با هزینه های پایین تر، مدیریت منابع بهینه و اعتبار بالاتر را ایجاد نماید (هوبرچتس و همکاران، ۲۰۱۱)، تصور این امر که این قابلیت، یعنی عدم تمکین مالیاتی، به میزان بالایی توسط تناسب مالک یا مالک ها و مدیر یا مدیران خانوادگی در کسب و کار، به وسیله زمان مولد شرکت و فرهنگ و ارزش های خانواده با در نظر گرفتن کسب و کار مشخص شود، منطقی است (آستراچان و توترو، ۱۹۹۶). به همین نحو، بسته به انواع تأثیر خانواده بر کسب و کار، دو شرکت خانوادگی با شمول خانواده برابر در مدیریت (به عنوان مثال با یک تناسب مشابه از مالکیت خانواده) ممکن است سطح برابر از عدم تمکین مالیاتی را در صورتی که تفاوت هایی در مدیریت خانوادگی (تناسب اعضای خانواده در مدیریت شرکت) و/یا نسل خانواده (حضور نسل های اول، دوم و مابعد در شرکت) و/یا فرهنگ خانواده (سطح تطبیق ارزش های خانوادگی و فرهنگ کسب و کار) وجود داشته باشد، نشان ندهد. با در نظر گرفتن ناهمگونی میان شرکت های خانوادگی بر حسب مقصودها، ارزش ها و رفتارهای متفاوت که ماهیت ویژگی های کسب و کار خانوادگی هستند (چوا و همکاران، ۲۰۱۲؛ رادفورد و همکاران، ۲۰۰۸)، برخی از تفاوت ها نیز در رفتارهای عدم تمکین مالیاتی بر مبنای تأثیر خانواده مورد انتظار هستند. این روابط به شرح زیر هستند:

۵-۲- بعد قدرت و عدم تمکین مالیاتی

قدرت به کنترلی که خانواده به‌وسیله سرمایه‌گذاری کسب و کار اعمال می‌نماید (به عنوان مثال سهام موجود در دستان خانواده) و حضور آن در مدیریت شرکت گفته می‌شود. سطح تأثیر از طریق قدرت افزایشی است، بنابراین هرچه درصد اعضای خانواده درگیر در این فعالیت‌ها بیشتر باشد، درصد قدرت خانواده بر شرکت بیشتر است. از یک دیدگاه مالکیت، این سؤال که آیا یک شرکت خانوادگی کمتر یا بیشتر دارای عدم تمکین مالیاتی است، بلافاصله روشن نمی‌شود، زیرا استدلال‌هایی در هر دو جانب با در نظر گرفتن هزینه مالیات در مقابل مزایا وجود دارند (دسای و دارماپالا، ۲۰۰۶). در این راستا، چن و همکاران (۲۰۱۰) با استفاده از چندین اندازه‌گیری برای اتخاذ عدم تمکین مالیاتی شرکت‌ها در می‌یابند که شرکت‌های خانوادگی موجود در لیست بورس یک رابطه منفی را بین مالکیت خانواده و عدم تمکین مالیاتی نشان می‌دهند. آن‌ها نشان می‌دهند که اکثر سهامداران خانوادگی شرکت‌های خانوادگی تمایل دارند تا از مزایای مالیاتی به‌منظور اجتناب از تأثیر متعاقب بر هزینه‌ای که ممکن است از عدم پرداخت مالیات در دیدگاه سهامداران خانوادگی اقلیت پدید آید صرف نظر نمایند که می‌توان این اقدامات را به‌عنوان شیوه‌ای برای احتراز از مالیات و اختلاس احتمالی از درآمدها توسط سهامداران بزرگتر تفسیر نمایند (دسای و دارماپالا، ۲۰۰۶). شواهد دیگر از مطالعه مانتری و سانچز (۲۰۱۰) برای یک نمونه از شرکت‌های اسپانیایی غیر موجود در لیست بورس با شواهد مطالعه چن و همکاران (۲۰۱۰) سازگار هستند که این ایده را تأیید می‌نمایند که شرکت‌های خانوادگی بیشتر نگران آسیب قانونی و اعتباری یک بازرسی مالیاتی نسبت به شرکت‌های غیر خانوادگی هستند. آن‌ها تمرکز مالکیت خود را در دستان خانواده افزایش می‌دهند، بنابراین کمتر نسبت به مالیات پرخاشگر می‌شوند تا از ریسک‌هایی که به‌وسیله جستجوی کسر مالیات بیشتر ایجاد می‌شوند، اجتناب نمایند.

استدلال‌های تئوری مبتنی بر منابع در شرکت‌های خانوادگی با در نظر گرفتن چشم‌انداز مدیریتی به دانش و اعتبار شرکت‌های خانوادگی (دیپهاوس و جاسکویچز، ۲۰۱۳؛ هوبرچتس و همکاران، ۲۰۱۱) به‌عنوان عوامل تعیین‌کننده از مالیات و رقابتی بودن پرداخته‌اند. بجوگرن و سوند (۲۰۰۵) بیان می‌کنند که دانش و مهارت‌های منحصر به فرد شرکت‌های خانوادگی که از طریق مدیریت شرکت به دست آمدند ممکن است بر عدم تمکین مالیاتی شرکت تأثیر مثبتی داشته باشند. همانطور که چن و همکاران (۲۰۱۰) تأیید می‌نمایند، از آنجایی که شرکت‌های خانوادگی بیشتر نگران از دست دادن اعتبار هستند، می‌توان شرح داد که شرکت‌های خانوادگی کمتر دارای عدم تمکین مالیاتی هستند. بنابراین، استدلال‌های فوق منجر به این پیشنهاد می‌شوند که هرچه کنترل خانوادگی از طریق مالکیت و مدیریت بیشتر باشند، عدم

تمکین کمتری در فعالیت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی وجود دارد.

فرضیه اول: بعد قدرت، یعنی مالکیت و مدیریت خانواده بر عدم تمکین مالیاتی کسب و کارهای خانوادگی تأثیر منفی دارد.

۵-۳- بعد تجربه و عدم تمکین مالیاتی

تجربه به پیشینه کلی گفته می‌شود که خانواده در طول نسل یا نسل‌هایی که فعالانه مشارکت می‌نمایند، وارد کسب‌وکار می‌نماید. بنا به گفته آسترچان و همکاران (۲۰۰۲) سطح پیشینه از تجربه که به‌وسیله یک تغییر در نسل تولید شد، بین اولین و دومین نسل پدید آمد. از این‌رو، ارزش نسبتاً کم برحسب رقابتی بودن شرکت خانوادگی افزوده می‌شود. رابطه بین نسل مالکان و شخصیت خانوادگی غیرخطی است. سایر محققان (کارلاک و وارد، ۲۰۰۱؛ کوراتکو و همکاران، ۱۹۹۴) گزارش می‌دهند که عظمت پیامدهایی که از سازوکارهای انتقال مالکیت ناشی می‌شوند، یعنی مالیات و از دست دادن احتمالی کنترل موجب می‌شوند تا بنیان‌گذار (زمانی که در حال محول نمودن منصب به نسل بعدی است)، فرآیند جانشینی را برای تداوم ثروت خانوادگی خود کمتر از زمانی که انتقال بین نسل دوم به بعد رخ می‌دهد، خطرناک تلقی نماید. از این‌رو، نشان داده می‌شود که نسل‌های دوم و مابعد بیشتر مستعد این امر هستند که بنیان‌گذار با در نظر گرفتن اهمیت عظمت مالیات برای شرکت‌های خانوادگی و برای اعضای خانواده شامل انتقال نسل‌ها، فعالیت‌های عدم تمکین مالیاتی بیشتری را انجام دهند. به‌علاوه، به دلیل هزینه‌های واضح بالاتری که سیستم‌های مالیاتی پیچیده فعلی می‌توانند بر شرکت خانوادگی اعمال نمایند، نسل‌های دوم و مابعد معمولاً منابع و دانش بیشتری را به فعالیت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی اختصاص می‌دهند (کارلاک و وارد، ۲۰۰۱). وضعیت کسب‌وکار و خانواده برای بنیان‌گذار بسیار ساده است. این تنها در نسل‌های بعدی است که یک نیاز واقعی برای برنامه‌ریزی مالیاتی وجود دارد تا با وضعیت وظیفه مالیاتی مواجه شود و اطمینان دهد که خطاهای مالیاتی برای رقابتی بودن و بقای شرکت هزینه‌بر یا تهدیدآمیز نیستند. فرضیه دوم: بعد تجربه، یعنی نسل خانوادگی مسئول کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت دارد.

۵-۴- بعد فرهنگ و عدم تمکین مالیاتی

فرهنگ به مجموعه ارزش‌ها، نگرش‌ها و انگیزش‌هایی که در کسب‌وکار در حال نوسان هستند و میزانی که آن‌ها به‌عنوان یک تلفیق از کسب‌وکار و خانواده برحسب تعهد به شرکت تلقی می‌شوند، گفته می‌شود. یک فرهنگ سازمانی خانواده-محور دارای یک تأثیر مثبت بر روی سطوح تعهد و وفاداری به شرکت خانوادگی است (وارد، ۲۰۰۴). در حقیقت، برخی از شواهد تجربی (زهرا و همکاران، ۲۰۰۸) نشان می‌دهند که این فرهنگ قوی

سازمانی خانواده- محور دارای یک تأثیر مثبت بر روی شدت و انعطاف‌پذیری برنامه‌ریزی استراتژیک در شرکت خانوادگی است که بنابراین پیاده‌سازی سیاست‌های عدم تمکین مالیاتی را تسهیل می‌نماید (ساندمو، ۲۰۰۵). در این راستا، چن و چو (۲۰۰۵) یک عدم تمکین مالیاتی فزاینده را با انتقال فزاینده از نگرش‌های مالیاتی فردی مالک خانوادگی به کسب‌وکار نشان می‌دهند و نتیجه می‌گیرند که هرچه ارزش‌های خانوادگی در کسب‌وکار بالاتر باشند، هماهنگی با توجه به فعالیت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی بیشتر و عدم تمکین بیشتر از شرکت‌های خانوادگی وجود دارند (چن و جو، ۲۰۰۵؛ ونزل، ۲۰۰۵). از این‌رو، شواهد تجربی نشان می‌دهد که شرکت‌های خانوادگی که ارزش‌های آنان با آن ارزش‌های کسب‌وکار تلاقی دارند، بیشتر نگران مالیات هستند و از این‌رو انتظار می‌رود که فرهنگ به‌طور مثبت با عدم تمکین مالیاتی شرکت خانوادگی مرتبط باشد.

فرضیه سوم: بعد فرهنگ، یعنی تطبیق ارزش‌های خانواده و کسب‌وکار دارای تأثیر مثبت بر عدم تمکین مالیاتی شرکت خانوادگی دارد.

۶- روش تحقیق

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و از منظر گردآوری داده، توصیفی - پیمایشی محسوب می‌شود. روش گردآوری اطلاعات نیز میدانی بوده که در طی مراحل اجرای آن تأثیر ویژگی‌های خانواده بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۶-۱- جامعه آماری و حجم نمونه

جامعه آماری این تحقیق شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی در استان تهران می‌باشد. در حال حاضر مطابق آمار موجود تعداد ۴۲۳۹ شرکت در شرکت‌های مختلف استان تهران مشغول فعالیت می‌باشند. بنابر این حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران برابر ۳۵۲ شرکت می‌باشد. باتوجه به اینکه انتظار می‌رود که بخشی از این شرکت‌ها خانوادگی نباشند، به جهت دستیابی به نرخ پاسخ دهی بیشتر در این مطالعه در مرحله اول تعداد ۷۰۴ پرسش‌نامه در بین شرکت‌های منتخب توزیع خواهد شد.

۶-۲- روش و ابزار گردآوری داده‌ها

در این مطالعه از پرسش‌نامه استاندارد با مقیاس لیکرت هفت گزینه‌ای جهت گردآوری داده‌ها استفاده می‌شود. پرسش‌نامه تحقیق از دو قسمت تشکیل شده است. قسمت اول، مربوط به مشخصات جمعیت شناختی پاسخ‌دهندگان می‌باشد. قسمت دوم سؤالات مرتبط با متغیرهای اصلی پژوهش می‌باشد که تعداد سؤال هر متغیر به همراه منابع استخراج آنها مطابق جدول ۱ می‌باشد.

جدول (۱) - ساختار پرسش نامه تحقیق

متغیر	تعداد سوال	منبع
قدرت	۲	هارینگان و همکاران (۲۰۱۷)
تجربه	۳	
فرهنگ	۵	
عدم تمکین مالیاتی	۴	

منبع: یافته های تحقیق

۳-۶- روایی ابزار اندازه گیری

روش های مختلفی برای بررسی اعتبار وسیله اندازه گیری وجود دارد که در این پژوهش از روش های روایی محتوایی و سازه استفاده می شود.

روایی محتوایی

در این تحقیق برای اندازه گیری روایی محتوایی پرسش نامه از نظرخواهی استاتید دانشگاهی و متخصصین مالیاتی استفاده شده است.

روایی سازه

در این مطالعه از مدل های زیر برای اندازه گیری روایی سازه استفاده می شود:

الف: روایی هم گرا

لارکر (۱۹۸۱) معیار میانگین واریانس استخراج شده را برای سنجش روایی همگرا معرفی کرده است. مقدار بحرانی برای روایی همگرا مطابق معیار لارکر (۱۹۸۱) عدد (۰/۵) می باشد.

جدول (۲) - مقادیر متوسط واریانس استخراج شده

نام متغیر	متوسط واریانس استخراج شده
فرهنگ	۰/۵۴۹۵
تجربه	۰/۶۷۳۴
قدرت	۰/۸۰۱۳
عدم تمکین مالیاتی	۰/۶۳۰۸

منبع: یافته های تحقیق

ب: روایی واگرا

در این مطالعه برای محاسبه روایی واگرا از روش‌های زیر استفاده می‌شود:

الف: معیارهای جذر میانگین واریانس استخراج شده. بر این اساس جذر میانگین واریانس استخراج شده یک متغیر باید از میزان همبستگی آن متغیر با سایر متغیرهای تحقیق بزرگتر باشد.

جدول (۳) - ماتریس روایی واگرا به روش فورنل و لارکر

عدم تمکین مالیاتی	قدرت	تجربه	فرهنگ
			فرهنگ
		تجربه	فرهنگ
	قدرت	تجربه	فرهنگ
عدم تمکین مالیاتی	قدرت	تجربه	فرهنگ

منبع: یافته‌های تحقیق

ب: روش بارهای عاملی متقابل

برای سنجش روایی واگرا از این روش، از ماتریس بارهای عاملی متقابل استفاده می‌شود. ردیف‌های این ماتریس به شاخص‌ها و ستون‌های آن نیز به سازه‌های مدل پژوهش تعلق دارند. مقادیری که درون خانه‌های این ماتریس جای دارند، بیانگر میزان همبستگی شاخص‌ها با سازه‌ها هستند.

جدول (۴) - ماتریس بارهای عاملی متقابل

عدم تمکین مالیاتی	قدرت	تجربه	فرهنگ
۱	۱	۱	۱
۲	۲	۲	۲
۳	۳	۳	۳
۴	۴	۴	۴
۵	۵	۵	۵
تجربه ۱	تجربه ۱	تجربه ۱	تجربه ۱
تجربه ۲	تجربه ۲	تجربه ۲	تجربه ۲

عدم تمکین مالیاتی	قدرت	تجربه	فرهنگ	
۰/۵۷۲۹۷۷	۰/۵۰۵۷۷	۰/۷۹۳۴۱۵	۰/۵۸۲۷۹۳	تجربه ۳
۰/۴۹۵۴۶۳	۰/۸۷۱۷۳	۰/۵۷۱۳۲	۰/۴۱۵۳۷۹	قدرت ۱
۰/۶۱۲۰۲۴	۰/۹۱۷۹۶	۰/۶۹۱۰۷۸	۰/۵۳۵۳۶۳	قدرت ۲
۰/۷۵۰۳۸۴	۰/۴۱۵۰۱۶	۰/۵۶۱۸۶۲	۰/۵۱۱۳۷۶	عدم تمکین مالیاتی ۱
۰/۸۲۱۲۳۱	۰/۵۳۶۸۹۱	۰/۶۳۱۶۲۱	۰/۶۲۰۷۶۴	عدم تمکین مالیاتی ۲
۰/۸۰۹۲۶۱	۰/۵۲۷۱۶۷	۰/۶۱۶۸۰۹	۰/۶۰۳۵۱۳	عدم تمکین مالیاتی ۳

منبع: یافته‌های تحقیق

۶-۴- پایایی ابزار سنجش

در این مطالعه از روش‌های زیر برای سنجش پایایی ابزار اندازه‌گیری استفاده می‌شود:

الف - آلفای کرونباخ، ب- پایایی ترکیبی، ج - ضرایب بار عاملی.

الف- آلفای کرونباخ: معیاری کلاسیک برای سنجش پایایی و سنجه‌ای مناسب برای ارزیابی پایداری درونی (سازگاری درونی) محسوب می‌شود. مقدار آلفای کرونباخ بالاتر از ۰/۷ (کرونباخ، ۱۹۵۱) بیانگر پایایی قابل قبول است.

ب- پایایی ترکیبی: از آنجایی که معیار آلفای کرونباخ یک معیار سنتی برای تعیین پایایی سازه‌ها می‌باشد، روش حداقل مربعات جزئی معیار مدرن تری نسبت به آلفا به نام پایایی ترکیبی به کار می‌برد. این معیار توسط ورتس و همکاران ۱ (۱۹۷۴) معرفی شد. در صورتی که مقدار آن برای هر سازه بالای ۰/۷ شود (نونالی و برنستن، ۱۹۹۴) نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری دارد.

ج- سنجش بارهای عاملی: بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه با آن سازه محاسبه می‌شوند که اگر این مقدار برابر و یا بیشتر از مقدار ۰/۴ شود (هولاند، ۱۹۹۹) مؤید این مطلب است که واریانس بین سازه و شاخص‌های آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل قابل قبول است.

جدول (۵) - آلفای کرونباخ

سازه	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی
فرهنگ	۰/۷۹۲۹	۰/۸۵۸۴
تجربه	۰/۷۵۸۰	۰/۸۶۰۷
قدرت	۰/۷۵۴۶	۰/۸۸۹۶
عدم تمکین مالیاتی	۰/۷۰۷۱	۰/۸۳۶۵

منبع: یافته‌های تحقیق

۷- تجزیه و تحلیل داده‌ها

۷-۱- آمار توصیفی

داده مورد نیاز برای این مطالعه در بازه زمانی ۲۰ خرداد ۱۳۹۷ لغایت ۷ مرداد ۱۳۹۷ جمع آوری گردید. در ابتدا ۷۰۴ پرسش نامه بین پاسخ دهندگان مطالعه توزیع گردید. از بین ۷۰۴ پرسش نامه توزیع شده تعداد ۵۰۷ عدد جمع آوری گردید. بعد از بررسی پرسش نامه های جمع آوری شده معلوم گردید که تعداد ۲۶۸ عدد از شرکت ها خانوادگی می باشند. تعداد ۸۲ عدد از پرسش نامه های جمع آوری شده به دلیل پاسخ ندادن درصد بالایی از سوالات از پرسش نامه های جمع آوری شده حذف گردید. در نتیجه تعداد ۱۸۶ عدد (۶۹/۴۰ درصد) از پرسش نامه های جمع آوری شده خانوادگی در محاسبه نهایی مورد استفاده قرار گرفت. مطابق اطلاعات، ۷۲ درصد از پاسخ دهندگان مرد و ۳۲ درصد از آنها زن بودند. اطلاعات بدست آمده از جدول فوق در خصوص سابقه شرکت نشان داد که به ترتیب ۸، ۱۷، ۱۹، ۱۷، ۲۱ و ۱۹ درصد از شرکت ها دارای سابقه ای بین کمتر از ۵ سال، بین ۶ تا ۱۰ سال؛ بین ۱۱ تا ۱۵ سال، بین ۱۶ تا ۲۰ سال، بین ۲۱ تا ۲۵ سال و بیشتر از ۲۵ سال داشتند.

۷-۲- معیارهای ارزیابی برازش بخش ساختاری مدل مفهومی

یک مدل عمومی معادلات ساختاری از چندین مدل اندازه گیری و فقط یک مدل ساختاری تشکیل می شود؛ به عبارتی در یک مدل مسیر فقط و تنها یک مدل ساختاری وجود دارد. در این مطالعه از معیارهای (هانسلر، ۲۰۰۹) برای بررسی برازش بخش ساختاری مدل مفهومی استفاده می شود:

الف: شاخص ضریب تعیین (R^2)ب: شاخص ارتباط پیش بین (Q^2)

۷-۲-۱- معیار شاخص ضریب تعیین^۱

هرچه ضریب تعیین مربوط به سازه‌های درون‌زا یک مدل بیشتر باشد، نشان از برازش بهتر مدل است.

جدول (۶)- ضریب تعیین

سازه	شاخص ضریب تعیین
عدم تمکین مالیاتی	۰/۶۱۷۷

۷-۲-۲- شاخص ارتباط پیش‌بین

این معیار قدرت پیش‌بینی مدل را مشخص می‌سازد و در صورتی که مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ را کسب نماید، به ترتیب نشان از قدرت پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه‌ها است. این مقدار تنها برای سازه‌های درون‌زای مدل محاسبه می‌شود.

جدول (۷)- نتایج شاخص ارتباط پیش‌بین متغیرهای درون‌زا

سازه	شاخص ارتباط پیش‌بین
عدم تمکین مالیاتی	۰/۳۸۵۵
شاخص ارتباط پیش‌بین = Q^2	

شاخص تناسب مدل ۲

شاخص تناسب مدل به روش زیر محاسبه می‌شود:

جدول (۸)- شاخص تناسب مدل

	شاخص افزونگی	ضریب تعیین
فرهنگ	۰/۵۴۹۵	
تجربه	۰/۶۷۳۴	-----
قدرت	۰/۸۰۱۳	-----
عدم تمکین مالیاتی	۰/۶۳۰۸	۰/۶۱۷۷
متوسط	۰/۶۶۳۷	۰/۶۱۷۷

1. R^2

2. GOF

ضریب تعیین	شاخص افزونگی
	۰/۶۴۰۳
$GOF = \sqrt{\text{communal} * R^2}$	
Communality: شاخص افزونگی	
R Square: ضریب تعیین	
Goodness of Fit: شاخص تناسب مدل	

منبع: یافته‌های تحقیق

۷-۳- آزمون فرضیه‌های تحقیق

در این مطالعه از معیارهای زیر برای آزمون فرضیه‌ها استفاده می‌شود:

الف: بررسی ضرایب استاندارد مسیر

ب: بررسی معناداری ضرایب استاندارد مسیر با استفاده از آماره تی

نتایج آزمون فرضیه‌ها مطابق جدول زیر است:

جدول (۹) - ضرایب استاندارد مسیر و معناداری آن

مسیر	ضرایب استاندارد مسیر (β)	خطای استاندارد	معناداری ضرایب استاندارد (t)
عدم تمکین مالیاتی > قدرت	-۰/۰۶۱۲	۰/۰۸۳۵	-۰/۷۳۳۳
عدم تمکین مالیاتی > تجربه	۰/۴۹۱۷	۰/۰۶۴۹	۷/۵۷۷۹
عدم تمکین مالیاتی > فرهنگ	۰/۳۸۵۵	۰/۰۹۹۳	۳/۸۸۱۸

۸- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

۸-۱- نتایج آمار استنباطی

هدف اول تحقیق تعیین اثر قدرت، یعنی مالکیت و مدیریت خانواده بر کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی بود. طبق اطلاعات ۴ قدرت، یعنی مالکیت و مدیریت خانواده بر کسب و کار تأثیر منفی ولی غیر معنی دار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی دارد ($t = -۰/۷۳۳۳$; $\beta = -۰/۰۶۱۲$). این نتیجه با

نتایج (علی زاده ثمر خزان و شیپوریان، ۱۳۹۶؛ غلامی کیان و فقیه، ۱۳۹۶؛ جلالی و کامرانی، ۱۳۹۶؛ حسینی ازان و خاتمی، ۱۳۹۵؛ سانچز مارتین و همکاران، ۲۰۱۶؛ آرمسترانگ و همکاران، ۲۰۱۵) همراهی می‌باشد. هدف دوم تحقیق تعیین اثر تجربه نسل خانوادگی مسئول کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی بود. طبق اطلاعات جدول ۴ تجربه نسل خانوادگی مسئول کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت و معنی دار دارد ($t=7/5779$ ؛ $\beta=0/4917$). این نتیجه با نتایج (علی زاده ثمر خزان و شیپوریان، ۱۳۹۶؛ غلامی کیان و فقیه، ۱۳۹۶؛ جلالی و کامرانی، ۱۳۹۶؛ حسینی ازان و خاتمی، ۱۳۹۵؛ سانچز مارتین و همکاران، ۲۰۱۶؛ آرمسترانگ و همکاران، ۲۰۱۵) همراهی می‌باشد.

هدف سوم تحقیق تعیین تأثیر فرهنگ، یعنی تطبیق ارزش‌های خانواده با فرهنگ کسب و کار بر طبق اطلاعات جدول ۴ عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی بود. برای نیل به این هدف فرضیه زیر توسعه یافت. فرهنگ، یعنی تطبیق ارزش‌های خانواده با فرهنگ کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت و معنی دار دارد ($t=3/818$ ؛ $\beta=0/3855$). این نتیجه با نتایج (علی زاده ثمر خزان و شیپوریان، ۱۳۹۶؛ غلامی کیان و فقیه، ۱۳۹۶؛ جلالی و کامرانی، ۱۳۹۶؛ حسینی ازان و خاتمی، ۱۳۹۵؛ سانچز مارتین و همکاران، ۲۰۱۶؛ آرمسترانگ و همکاران، ۲۰۱۵) همراهی می‌باشد.

۲-۸-۲- پیشنهادات تحقیق

۲-۸-۱- پیشنهاد بر اساس نتیجه فرضیه اول

بر اساس نتیجه فرضیه اول قدرت، یعنی مالکیت و مدیریت خانواده بر کسب و کار تأثیر منفی بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی دارد. بر اساس نتایج این فرضیه‌ها پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود: مطابق نتیجه فرضیه اول هرچه قدرت خانواده از لحاظ مالکیت و مدیریت شرکت بیشتر باشد، بر عدم تمکین مالیاتی تأثیر منفی می‌گذارد. بر این اساس پیشنهاد می‌گردد که همواره ترتیبی اتخاذ شود که اعضای خانواده در شرکت‌های خانوادگی مدیریت پست‌های کلیدی شرکت به خصوص مدیریت مالی را در اختیار بگیرند. در صورتی که این امر میسر نباشد افرادی را به این پست منسوب نمایند که مورد اعتماد آنها هستند.

۲-۸-۲- پیشنهاد بر اساس نتیجه فرضیه دوم

بر اساس نتیجه فرضیه دوم تجربه نسل خانوادگی مسئول کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت دارد. یعنی هرچه تجربه خانواده بالاتر باشد، با ادغام نسل‌های دوم و مابعد، عدم تمکین مالیاتی بیشتر است. بر اساس نتایج این فرضیه‌ها پیشنهادهای ذیل ارائه می‌شود: با توجه به اینکه عدم تمکین مالیاتی می‌تواند عواقب بدی برای شرکت‌های خانوادگی به بار آورد؛ پیشنهاد می‌شود که این شرکت‌های

خانوادگی با قدمت بالا از مؤسسات حسابرسی معتبر برای امور حسابرسی استفاده نمایند. همچنین پیشنهاد می‌شود که ادارات مالیات توجه ویژه‌ای به این شرکت داشته باشند و همواره اسناد مالیاتی شرکت‌های خانوادگی با قدمت بالا را با دقت بیشتری مورد بررسی قرار دهند.

۸-۲-۳- پیشنهاد بر اساس نتیجه فرضیه سوم

بر اساس نتیجه فرضیه سوم فرهنگ، یعنی تطبیق ارزش‌های خانواده با فرهنگ کسب و کار بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی تأثیر مثبت دارد. بر اساس نتایج این فرضیه، هم ترازوی بیشتر بین فرهنگ خانواده و فرهنگ تجاری، تأثیر مثبت بر عدم تمکین مالیاتی دارد. بر این اساس پیشنهاد می‌شود، شرکت‌های خانوادگی به منظور کاهش رفتار عدم تمکین مالیاتی با اتخاذ فرهنگ سازمانی مبتنی بر اخلاق سعی نمایند اصول اخلاقی را در کسب کار خانوادگی شان اجرا نمایند.

۸-۳- یافته‌های کلی مطالعه

یافته‌های این مطالعه، شواهد تجربی را برای همسانی روابط بین ابعاد قدرت، تجربه و فرهنگ تأثیر خانواده بر کسب و کار مربوط به قدرت (مالکیت و مدیریت خانواده)، تجربه (وضعیت نسلی و سطح تجربه کسب شده) و فرهنگ (ارزش‌های خانوادگی که فرهنگ کسب و کار را تعیین می‌کنند) و عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی ارائه می‌کند.

پس از استفاده از یک رویکرد مدل معادلات ساختاری به منظور تحلیل همزمان تعاملات بین سه بعد ارتباط خانواده و عدم تمکین مالیاتی، نتایج این مطالعه نشان می‌دهد، در حالی که بعد قدرت با عدم تمکین مالیاتی ارتباط منفی دارد، اما بعد تجربه و فرهنگ با آن ارتباط مثبت دارند. در این مطالعه مشخص شد که شرکت‌های خانوادگی با بعد قدرت بیشتر، عدم تمکین مالیاتی کمتری دارند. به هر حال، برخلاف مطالعات قبلی، این مطالعه در مقایسه با عوامل مربوط به منابع و قابلیت‌های خانوادگی، به جوانب ریسک مربوط به مالکیت خانوادگی کمتری استناد می‌کند.

در این خصوص، مطابق نتایج این مطالعه اعتقاد بر این است که مالکان خانواده ممکن است از منفعت‌های مالیاتی احتمالی به دلیل جلوگیری کردن از بدنامی و مشکلات حقوقی صرف نظر نمایند. تمرکز مالکیت خانوادگی بیشتر، منجر به دغدغه بیشتر برای مسایل مربوط به اعتبار و آسیبی می‌شود که حسابرسی مالیات ممکن است ایجاد کند. این دغدغه‌ها منجر به ارزشمندتر شدن منفعت‌های احتمالی رفتار عدم تمکین مالیاتی می‌شود و باعث می‌شود که شرکت از ریسک اضافی خودداری کند. علاوه بر این، هرچقدر درصد اعضای خانواده که پست‌های مدیریتی را اشغال کرده‌اند بیشتر باشد، میزان

عدم تمکین مالیاتی کمتر است. چون که اعضای خانواده معمولاً کارشناس مالیات نیستند، مخصوصاً در مراحل اولیه کسب و کار خانوادگی، از عدم تمکین مالیاتی خودداری می‌کنند. دوم اینکه، شرکت‌های خانوادگی با تأثیر بیشتر در بعد تجربه، عدم تمکین مالیاتی بیشتری دارند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهند که گذر نسل‌ها به این معناست که شرکت‌های خانوادگی می‌توانند منابع و دانش بیشتری را صرف آماده کردن استراتژی‌های مالیاتی کنند تا میزان مالیات پرداخت شده را کاهش دهند و این کار را می‌توانند از طریق آموزش مدیران داخلی خود یا با به کارگیری مشاوران خارجی انجام دهند. در این خصوص، نسل کنترل‌کننده شرکت که نشان‌دهنده قدمت شرکت است را می‌توان به عنوان پروکسی برای تجربه شرکت تعبیر کرد؛ شرکت‌های خانوادگی نسل‌های دوم و بعدی در مقایسه با نسل اول، تجربه مالیاتی کمتری دارند، زیرا آنها به طور متوسط مسنتر هستند و شرکت‌ها از طریق تجربه، مدیریت کسب و کارها را فرا می‌گیرند. علاوه بر این، گذر نسل‌ها همچنین به این معناست که روابط خانوادگی پیچیدگی بیشتری دارند، بنابراین ضرورت بیشتری پیدا می‌کند تا فشار مالیاتی را از طریق رفتار عدم تمکین مالیاتی بیشتر کاهش دهند تا آینده کسب و کار تضمین شود، زیرا عدم قبول یا انجام مربوط به مالیات ممکن است هزینه بیشتری داشته باشد و تأثیر بیشتری بر شرکت و اعتبار خانواده داشته باشد.

سوم اینکه، در مورد بعد فرهنگ، انتظار می‌رفت شرکت‌های خانوادگی که معتقدند سرنوشت شرکت با سرنوشت کسب و کار ارتباط دارد (بعد فرهنگی بیشتر)، عدم تمکین مالیاتی بیشتری داشته باشند که این فرضیه تأیید شد. علاوه بر این، از لحاظ میزان ضریب‌هایی که مدل معادلات ساختاری نشان می‌دهد، نتایج این مطالعه مشخص می‌کند که بعد مؤثرتر (از لحاظ منفی) در عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی، از لحاظ مالکیت و مدیریت، قدرت خانواده در کسب و کار است، همانطور که انتظار می‌رفت و پیشینه پژوهش تاکنون نشان داده است (چن و همکاران، ۲۰۱۰؛ مونتری و سانچز، ۲۰۱۰). در مقابل، بعد تجربه تأثیر معنادار (و مثبتی) بر عدم تمکین مالیاتی دارد، این تأثیر در جهت مخالف تأثیر قدرت خانواده است.

با این بررسی، این مطالعه از لحاظ نظری و تجربی، به گسترش این بخش از پژوهش کمک می‌نماید و این کار را از طریق بررسی ناهمگنی شرکت‌های خانوادگی در توضیحات پیرامون تفاوت‌های آنها در عدم تمکین مالیاتی انجام می‌دهد، که مبتنی بر ترکیبات خاص و مختلف تأثیر خانواده بر کسب و کار می‌باشد که نه تنها شامل مالکیت بلکه شامل مدیریت و جوانب نسلی و فرهنگی مربوط به هماهنگی منابع و توانایی‌های شرکت‌های خانوادگی نیز هست. در این خصوص، زمینه شرکت‌های کوچک و متوسط خانوادگی که نشان‌دهنده شرکت‌های خانوادگی اصلی با سهام داران خانوادگی متمرکز، سطوح پایین‌تر مهارت مدیریت و دغدغه‌های

خاص در مورد ارزش‌ها و اعتبار خانوادگی هستند با به دست آوردن تصویری گسترده‌تر و جامع‌تر از تأثیر خانواده بر سیاست‌های مالیاتی شرکت کمک می‌کنند.

۸-۴- محدودیت‌های پژوهش و پیشنهادهایی برای مطالعات آتی

پژوهش حاضر مانند هر پژوهشی با محدودیت‌هایی روبه‌رو بوده است که به برخی از آنها اشاره می‌نماییم: اول اینکه، شواهد تجربی این مطالعه فقط مبتنی بر نمونه زمینه‌ای (به طور جغرافیایی و موقتی) شرکت‌های خانوادگی ایرانی می‌باشد، که تعمیم‌پذیری نتایج را محدود می‌کند. دوره زمانی جمع‌آوری داده‌ها در بازه زمانی ۲۰ خرداد ۱۳۹۷ لغایت ۷ مرداد ۱۳۹۷ می‌باشد، بازه زمانی که اقتصاد ایران غرق بحران‌های شدیدی بود و این مسئله ممکن است تأثیری جدی بر نتایج داشته باشد و تأثیری مثبت بر عدم تمکین مالیاتی شرکت‌های خانوادگی داشته باشد، که نتیجه کاهش درآمدها و سودآوری بوده است که رفتار مالیاتی معمول آنها را نابهنجار می‌کند.

در پژوهش‌های آتی، مقایسه رابطه بین ارتباط خانوادگی و عدم تمکین مالیاتی و نیز تفاوت‌های بین شرکت‌های خانوادگی و غیرخانوادگی از لحاظ عدم تمکین مالیاتی در سایر دوره‌های زمانی و زمینه‌های اقتصادی، کار جالبی خواهد بود. دوم اینکه، تحلیل عدم تمکین مالیاتی مبتنی بر اطلاعات حسابداری پیرامون مالیات شرکت بوده است؛ به هر حال، بررسی سایر مالیات‌ها مانند مالیات بر ارزش افزوده، مفید خواهد بود. این بررسی می‌تواند اطلاعات بالارزشی در مورد رفتار مالیاتی کلی شرکت‌ها ارائه کند، گرچه کمبود داده‌های موجود برای مطالعه کنونی، از انجام این تحلیل اضافی جلوگیری می‌کند. سوم اینکه، نتایج تجربی ممکن است تحت تأثیر تعاملات مربوطه‌ای باشد که بین اعضای خانواده و شرکت رخ می‌دهند، مخصوصاً زمانی که ساختار مالکیت تا حد زیادی متمرکز است و انگیزه‌های بیشتری برای انجام این کارها ایجاد می‌کند. در آخر از لحاظ روش شناختی، نابهنجاری برخی از متغیرها به این معنا است که استفاده از مدل معادلات ساختاری نقاط ضعف فنی به همراه دارد. با این حال، این مطالعه حاضر از گام‌های آغازین برای پیشرفت‌های آتی در این حوزه پژوهشی محسوب می‌شود، پیشرفت‌هایی که علاوه بر ارتباط خانواده و عدم تمکین مالیاتی، متغیرهای دیگری را نیز می‌توانند تحلیل کنند و بنابراین دانش جدیدی پیرامون رفتار شرکت‌های خانوادگی از لحاظ عملکرد مالیاتی ارائه می‌کنند.

فهرست منابع

۱. آقای، الله محمد (۱۳۷۸). بهبود کمی مالیات در گروه خدمت رسانی، پژوهشنامه اقتصادی، ۱ (۱): ۱۰۵-۱۲۰.
۲. جلالی، فاطمه، کامرانی، هدی (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین درصد مالکیت خانوادگی با اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، دومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و حسابداری، تهران، موسسه آموزش عالی صالحان.
۳. خاتمی، سیدمصطفی، حسینی، سید مهدی (۱۳۹۵). بررسی تأثیر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های خانوادگی و غیرخانوادگی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران: پایان‌نامه، دانشگاه آزاد اسلامی، دانشکده ادبیات، واحد مرودشت.
۴. خواجهی، شکرالله، اسحاقی، احمد (۱۳۹۳). بررسی تأثیر مالکیت خانوادگی و غیرخانوادگی بر محافظه کاری در گزارشگری مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران: مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، ۶ (۲)، ۳۱-۶۶.
۵. علی زاده ثمر خزان، معصومه، شیپوریان، سعید (۱۳۹۶). بررسی ارتباط بین ساختار مالکیت و اجتناب مالیاتی با میانجی‌گری نگرهبداشت وجه نقد در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس ملی نقش حسابداری، اقتصاد و مدیریت.
۶. غلامی کیان، علیرضا، فقیه، محسن (۱۳۹۶). تأثیر اجتناب مالیاتی بر قدرت پیش‌بینی سود (مطالعه موردی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)، پژوهشنامه مالیات، ۲۵ (۳۳)، ۲۲۷-۲۴۴.
۷. مشایخی، بیتا، سیدی، سیدجلال (۱۳۹۴). راهبری شرکتی و اجتناب مالیاتی، مجله دانش حسابداری، ۶ (۲۰)، ۸۳.
۸. مهرانی، کاوه، پروانی، اکبر (۱۳۹۳). کیفیت افشا در شرکت‌های خانوادگی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۱ (۴): ۵۲۷-۵۴۰.
9. Armstrong, C., Blouin, J., Jagolinzer, A., Larcker, D. (2015). Corporate Governance, Incentives, and Tax Avoidance, *Journal of Accounting and Economics*, 60 (1), 1 – 17.
10. Abdolmohammadi, M. kvall, E. (2010). Earnings Management Priorities of Private Family Firms. *American Accounting Association Annual Meeting*, 31 July 2010, San Francisco, CA.
11. Astrachan, J.H., Klein, S.B. and Smyrnios, K.X. (2002). The F-PEC Scale of Family

- Influence: a Proposal for Solving the Family Business Definition Problem, *Family Business Review*, Vol. 15 No. 1, pp. 44-58.
12. Bauweraerts, J. and Vandernoot, J. (2013). Are Family Firms more Tax Aggressive than Non-family Firms? Empirical Evidence from Belgium, *International Journal of Management*, Vol. 30 No. 4, pp. 235-243.
 13. Chen, S., Chen, X., Cheng, Q. and Shevlin, T. (2010). Are Family Firms more Tax Aggressive than Non-family Firms?, *Journal of Financial Economics*, Vol. 95 No. 1, pp. 41-61.
 14. Chen, S. Chen, X. & Cheng, Q. (2008). Do Family Firms Provide More or Less Voluntary Disclosure? *Journal of Accounting Research*, 64 (3): 499-536.
 15. Cliff, J. E. and Jennings, P.D. (2005). Commentary on the Multidimensional Degree of Family Influence Construct and the F-PEC Measurement Instrument, *Entrepreneurship Theory and Practice*, Vol. 29 No. 3, pp. 3341-3348.
 16. Chua, J.H., Chrisman, J.J., Steier, L.P. and Rau, S.B. (2012). Sources of Heterogeneity in Family Firms: an Introduction, *Entrepreneurship Theory and Practice*, Vol. 36 No. 6, pp. 1103-1113.
 17. Chrisman, J. J., Chua, J.H. and Steier, L.P. (2003). An Introduction to Theories of Family Business, *Journal of Business Venturing*, Vol. 18 No. 4, pp. 441-448.
 18. Cabrera-Suárez, M.K., Déniz-Déniz, M.C. and Martín-Santana, J.D. (2014). The Setting of Non-financial Goals in the Family Firm: the Influence of Family Climate and Identification, *Journal of Family Business Strategy*, Vol. 5 No. 3, pp. 289-299.
 19. Minnick, K. and Noga, T. (2010). Do Corporate Governance Characteristics Influence tax Management?, *Journal of Corporate Finance*, Vol. 16 No. 5, pp. 703-718.
 20. Molly, V., Laveren, E. and Deloof, M. (2010). Family Business Succession and its Impact on Financial Structure and Performance”, *Family Business Review*, Vol. 23 No. 2, pp. 131-147.
 21. Manzon, G.B. and Plesko, G.A. (2002). The Relation between Financial and Tax

- Reporting Measures of Income, *Tax Law Review*, Vol. 55 No. 2, pp. 175-214.
22. Monterrey, J. and Sánchez, A. (2010). Differences in Tax Aggressiveness between Family and Non-family Companies, *Spanish Journal of Finance and Accounting*, Vol. 39 No. 145, pp. 65-97.
23. Michiels, A., Voordeckers, W., Lybaert, N. and Steijvers, T. (2013). CEO Compensation in Private Family Firms: Pay-for-performance and the Moderating Role of Ownership and Management”, *Family Business Review*, Vol. 26 No. 2, pp. 140-160.
24. Rutherford, M.W., Kuratko, D.F. and Holt, D.T. (2008). Examining the Link between ‘Familianness’ and Performance: can the F-PEC Untangle the Family Business Theory Jungle?, *Entrepreneurship Theory and Practice*, Vol. 32 No. 6, pp. 1089-1109.
25. Sánchez-Marín, Gregorio, Portillo-Navarro, María-José, & Clavel, José G. (2016). The Influence of Family Involvement on Tax Aggressiveness of Family Firms. *Journal of Family Business Management*, 6(2), 143-168.