

ارزیابی اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت

فاطمه یداللهی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۸/۱۲ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۹/۳۰

چکیده

هنگامی که شرکت‌ها با اجتناب از مالیات به طور مؤثر درآمد پس از مالیات یا جریان‌های نقدی بالاتری کسب کنند، مدیریت شرکت مورد علاقه سهامداران قرار می‌گیرد. به کارکنان در مقابل کاری که در سازمان انجام می‌دهند حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود. دستمزد متداول ترین شیوه پرداخت به کارکنان و حقوق متداول ترین شیوه پرداخت به کارمندان است. از این رو هدف این تحقیق بررسی این موضوع است که اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد. جامعه آماری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال‌های ۱۳۹۲ تا ۱۴۰۲ و با استفاده از اطلاعات ۱۲۰ شرکت و روش رگرسیون خطی چند متغیره به آزمون فرضیه پرداخته شد. با توجه به نتایج آزمون فرضیه تحقیق، اجتناب مالیاتی و جبران خدمات کارکنان رابطه مستقیم و معناداری دارند. پس فرضیه تحقیق مبنی بر اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان تأثیر معناداری وجود دارد، پذیرفته می‌شود.

واژگان کلیدی

جبران خدمات کارکنان، اجتناب مالیاتی، حقوق و دستمزد

۱. کارشناسی ارشد مدیریت مالی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد آیت الله آملی، ایران. (نویسنده مسئول: ydallhyfatemh79@gmail.com)

۱- مقدمه

با توجه به شتاب تغییرات در عرصه‌های مختلف اقتصادی و اجتماعی و افزایش رقابت بین سازمان‌های صنعتی امروز بهره‌وری نیروی انسانی به عاملی تعیین کننده تبدیل شده است، زیرا حیات و بقای هر سازمانی متناسب با میزان دستیابی به بهره‌وری می‌باشد. حال برای این که سازمانی بتواند در جهت رشد و بهبود بهره‌وری خود اقدام نماید، لازم است عوامل مؤثر در این زمینه را شناسایی کند. پس بر اساس اهمیت آنها اقدام مناسب را به عمل آورد یکی از عوامل بسیار مهم تأثیر گذار در بهره‌وری نیروی انسانی در سازمان‌ها دستمزد می‌باشد. یکی از متداول‌ترین سیاست‌هایی که در دهه‌های اخیر برای تقویت نیروی انسانی در برخی کشورها به کار گرفته شده است، برقراری سیستم اقتصادی است که در آن سطح دستمزدها و همچنین سایر عوامل مرتبط با رفاه کارکنان و بهره‌وری نیروی کار شدیداً در ارتباط با یکدیگر هستند (معین فر، ۱۳۹۸). به کارکنان در مقابل کاری که در سازمان انجام می‌دهند حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود. باید به این نکته اشاره نمود که میان حقوق و دستمزد تفاوت‌هایی وجود دارد. منظور از دستمزد، پرداخت پولی است که مبنای محاسبه آن ساعت است؛ و منظور از حقوق پرداخت‌های پولی است که ماهانه صورت می‌پذیرد. دستمزد متداول‌ترین شیوه پرداخت به کارکنان و حقوق متداول‌ترین شیوه پرداخت به کارمندان است. نحوه تعیین حقوق و دستمزد متناسب با موقعیت و جایگاه سازمانی فرد مسائلی را در سازمان به وجود آورده که می‌تواند مرتبط با ارزیابی عملکرد در سازمان باشد (پارسا، ۱۳۹۹). اجتناب از مالیات^۱، از خला‌های قانونی در قانون مالیاتی نشأت می‌گیرد. شرکت‌ها با استفاده از روزه‌های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می‌کنند تا استقراض مالیاتی خود را کاهش دهند. یکی از دلایلی که شرکت‌ها فعالیت‌های اجتناب از پرداخت مالیات را انجام می‌دهند، استفاده از آن پول برای پرداخت استقراض هایشان می‌باشد (کاورمن^۲، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر صرفه‌جویی مالیاتی شرکت‌ها که از فعالیت‌های اجتناب مالیات حاصل می‌شود، می‌تواند برای تأمین مالی بازپرداخت استقراض‌های شرکت استفاده شود. بر اساس استدلال کاورمن (۲۰۱۸)، مالیات یک از بزرگترین اقلام هزینه‌ای برای اکثر شرکت‌ها می‌باشد. رفتار اجتناب مالیاتی از استراتژی‌های با اهمیت شرکت‌ها محسوب می‌شود. شرکت‌ها با استفاده از اجتناب مالیاتی می‌توانند به کاهش بار مالیاتی خود کمک نمایند (ستایش و ابراهیمی، ۱۴۰۰). اجتناب مالیاتی شامل هر چیزی است که مالیات شرکت را نسبت به سود قبل از مالیات آن کاهش می‌دهد و لزوماً شامل هیچ رفتار نامناسبی نمی‌شود. در واقع، طبق گفته هانلون و هایتمن (۲۰۱۰)، اجتناب مالیاتی به مجموعه بسته‌ای از استراتژی‌های برنامه ریزی مالیاتی اشاره دارد که می‌تواند شامل فرار مالیاتی غیرقانونی و همچنین برنامه‌ریزی مالیاتی قانونی باشد. در بیشتر کشورها بخش عمده‌ای از منابع درآمدی دولت، از طریق مالیات تأمین می‌شود (جلالی و همکاران، ۱۳۹۹). اجتناب از مالیات و گریز از مالیات در کشورها باعث شده است که درآمدهای مالیاتی همواره از آنچه برآورد می‌شود کمتر باشد. این مسئله باعث شده است که کشورها تلاش خود را برای کاهش اجتناب مالیاتی و اصلاح نظامی مالیاتی به کار گیرند. همچنین بر اساس پژوهش‌های گذشته، اجتناب مالیاتی می‌تواند تأثیر منفی بر ارزش شرکت و قیمت سهام و همچنین عکس‌العمل منفی بازار را در پی داشته باشد. سرمایه‌سازمانی به دلایل زیر به طور مثبت با اجتناب از مالیات شرکت‌ها مرتبط است. اولاً، برنامه‌ریزی مالیاتی، انطباق و اجراء اقداماتی پرهزینه، زمان‌بر و دانش فشرده هستند که نیازمند اختصاص منابع اقتصادی قابل توجهی هستند (گالمور و

¹ Tax avoidance

² Kovermann

لا برو^۱، ۲۰۱۵؛ هاسلدین و همکاران^۲، ۲۰۱۲). هنگامی که شرکت‌ها با اجتناب از مالیات به طور مؤثر درآمد پس از مالیات یا جریان‌های نقدی بالاتری کسب کنند، مدیریت شرکت مورد علاقه سهامداران قرار می‌گیرد. با این حال، زمانی که بدهی‌های مالیاتی شرکت نسبتاً بالاتر از شرکت‌های همان صنعت باشد، دستیابی به اهداف درآمد پس از مالیات چالش‌برانگیز خواهد بود و احتمال اینکه مدیرعاملی که به دلیل عدم اجتناب از مالیات کافی، مقصر است و مجبور به ترک شود، چالش‌برانگیز خواهد بود (چارز و گارتنر^۳، ۲۰۱۸). بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که مدیران انگیزه و فشار لازم برای پرداختن به اجتناب مالیاتی را دارند. در این میان، تدوین و اجرای یک استراتژی اجتناب از مالیات معقول و مؤثر مستلزم تلاش مشترک و همکاری بخش‌های مختلف است، با توجه به اینکه برنامه‌ریزی مالیاتی اغلب نیازمند در نظر گرفتن محیط اقتصادی خارجی، استراتژی‌های عملیاتی خاص و نتایج واقعی اجرا در شرایط مختلف است (جلالی و همکاران، ۱۳۹۹). بنابراین، اگرچه کارکنان عادی مسئولیت مستقیم فعالیت‌های اجتناب از مالیات را ندارند، اما در واقع تا حدی بر تصمیم‌گیری، فرآیند اجرا و نتایج نهایی آن تأثیر می‌گذارند. مطالعات قبلی نشان داده‌اند که اجتناب از مالیات شرکت‌ها می‌تواند پرداخت‌های مالیاتی نقدی، انتقال منابع از دولت به شرکت‌ها و در نتیجه افزایش جریان نقدی و ارزش شرکت پس از مالیات را کاهش دهد (گوو و همکاران^۴، ۲۰۱۶؛ شیامی و همکاران^۵، ۲۰۲۱). مطالعات قبلی نشان داده است که اجتناب مالیاتی شرکت‌ها به عنوان یک مؤلفه مهم استراتژی مالی، همه جا حاضر است و می‌تواند به طور قابل توجهی بر ارزش شرکت تأثیر بگذارد (کیم و همکاران^۶، ۲۰۱۱)، شفافیت اطلاعات (بالاکریشنان و همکاران^۷، ۲۰۱۹)، هزینه‌های تامین مالی (گراهام و تاکر^۸، ۲۰۰۶)، ساختار سرمایه (گو و همکاران، ۲۰۱۶)، شهرت شرکت (گالمور و همکاران^۹، ۲۰۱۴) و کارایی سرمایه‌گذاری (لیو و یه^{۱۰}، ۲۰۱۳). با این حال، مطالعات کمی در مورد پیامدهای اقتصادی اجتناب مالیاتی شرکت‌ها از منظر توزیع حقوق و دستمزد تحقیق کرده‌اند. در واقع، اجتناب از مالیات مؤثر می‌تواند مالیات را نسبت به درآمد قبل از مالیات کاهش دهد، جریان‌های نقدی بالاتری ایجاد کند (بلوین^{۱۱}، ۲۰۱۴؛ چایز و گارتنر، ۲۰۱۸) از این رو جریان‌های نقدی افزایش یافته و می‌تواند به نفع کارکنان در قالب حقوق بالاتر استفاده شود. از این رو این تحقیق به دنبال بررسی این موضوع است که آیا اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر دارد؟

۲- مبانی نظری

۲.۱. اجتناب مالیاتی

مباحثه اجتناب مالیاتی بیشتر به نظر می‌آید که در شرکت و بنگاه‌هایی با جدایی مالکیت بیان شود زیرا افراد حقیقی به خاطر ریسک‌گریزی و جریمه شدن و وجود احتمال کشف و یا انگیزه‌های درونی مانند وظیفه اجتماعی درگیر فرار و

¹ Gallemore and Labro

² Hasseldine et al

³ Chyz & Gaertner

⁴ Goh, B. W., Lee, J., Lim, C. Y., & Shevlin, T.

⁵ Xiaomei H et al

⁶ Kim, Li, & Zhang

⁷ Balakrishnan, Blouin, & Guay

⁸ Graham & Tucker

⁹ Gallemore, Maydew, & Thornock

¹⁰ Liu & Ye

¹¹ Blouin

اجتناب مالیاتی می‌شوند (الینگهام و سندمو^۱، ۲۰۱۴). همانطور در شرکت‌ها مثل همیشه سهامداران توقع دارند که مدیران در صدد نفع‌های مشخص خویش بوده و تا زمانی که نفع‌های مازادی برگرفته از کاهش بدهی‌های احتمالی افزون‌تر از هزینه‌های مازاد مورد انتظار برای آن‌ها باشد درصدد کمتر کردن اجتناب مالیاتی و بدهی‌های مالیاتی هستند (جنسن و مک‌لینی^۲، ۱۹۷۶). دسای و همکاران^۳ (۲۰۰۷) بر این اعتقاد دارند که وقتی مدیری به فکر منفعت‌های شخصی خود است در این صورت ساختار شرکت را می‌تواند پیچیده کند و از این رو معاملاتی را انجام دهد که باعث کمتر کردن مالیات شود و این کار در خصوص منفعت‌های خود در شرکت انجام می‌دهد. آن‌ها بر این باور هستند وقتی مأمور مالیات با تدبیر و مستقلی وجود داشته باشد این کار باعث می‌شود تا بر مدیران و کار آن‌ها نظارت بیشتری شود و کمتر از منابع داخلی شرکت سود استفاده شود. مطلب دیگری که آن‌ها ارائه کردند این بود که اداره شرکت و نحوه حاکمیتی آن می‌تواند بر جوانب اجتناب از پرداخت مالیات اثر گذار باشد. گراهام^۴ (۲۰۱۶) بر این باور هست که اجتناب از پرداخت مالیات می‌تواند مزایای پایانی سپر مالیاتی بهره را کمتر کند و از این رو بر تصمیم‌گیری‌های در زمینه ساختار سرمایه اثر گذار باشد. (هانلون^۵ و همکاران، ۲۰۱۲). حسابرسان با یاری و کمک دوایر مالیاتی و قسمت‌ها می‌توانند درستی و منطق قلم‌های قلمداد شده در محاسبه مالیات را نسبت به تحلیل‌گران و سهامداران خوب برآورد کنند برای اینکه حسابرسان دارای دانش دارای مهارت مالیاتی و اطلاعات وافی در مورد نحوه استفاده شرکت‌ها از هزینه مالیات برای اجتناب از پرداخت مالیاتی می‌باشند (دهالیوال^۶ و همکاران ۲۰۱۴).

۲.۲. تعریف اجتناب از پرداخت مالیات

بسیاری از متون تحقیقی اجتناب از پرداخت مالیات را هم‌خانواده و هم ردیف فرار مالیاتی بیان می‌دارند. از دیدگاه شنایدر و انست^۷ (۲۰۰۰) فرار مالیاتی اجتناب و از پرداخت مالیات شبیه دو برادر همسان و دوقلو در یک خانواده می‌باشند. محققینی همچون بروکس^۸ (۲۰۰۱) ماناسن^۹ (۱۹۸۸) یا کریستوپولوس^{۱۰} (۲۰۰۳) نیز فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات را دو روح در یک بدن در نظر گرفته‌اند. فیمن و وی^{۱۱} (۲۰۰۴) اجتناب از پرداخت مالیات را خطایی غیر قابل تحمل از فرار مالیاتی و آن را فاجعه خانمان‌سوز دولت‌ها ذکر می‌کند. ماناسن (۱۹۸۸) هر قسم سعی غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات را به‌عنوان اجتناب از پرداخت مالیات تعریف کرده است.

اجتناب از پرداخت مالیات در بعد همگانی نظر به ارتکاب کارهای غیرقانونی نظیر عدم ارائه دفاتر رسمی عدم ارائه حساب‌ها ارتکاب تلاش‌های اقتصادی زیرزمینی و ... برای تقلیل غیرقانونی و سرانجام فرار از پرداخت مالیات دارد. (آلم مارتینز و واز کوتز^{۱۲}، ۲۰۱۵؛ چیومیا و سیمکاوا^{۱۳}، ۲۰۱۶). به شیوه عمومی می‌توان اجتناب از پرداخت مالیات را به این

¹ Allingham, Michael G. and A. Sandmo

² Jensen, M. C., & Meckling, W. H.

³ Desai, M., Dyck, I., and, L. Zingales

⁴ Graham

⁵ Hanlon

⁶ Dhaliwal

⁷ Schneider. & Enste, D.

⁸ Brooks, N.

⁹ Manasan, R. G.

¹⁰ Christopoulos, D. K

¹¹ Fisman, R. and Wei, S-J

¹² Alm, James and Jorge Martinez – Vazquez

¹³ Chiumia, A., Simwaka, K

شیوه تعریف کرد: مراد از اجتناب مالیاتی کوشش برای تقلیل مالیات‌های پرداختی می‌باشد. به راستی اجتناب از پرداخت مالیات گونه‌ای استفاده از خلأهای قانونی در قوانین برای تقلیل مالیات می‌باشد (هانلون و همکاران، ۲۰۱۲). اجتناب از پرداخت مالیات یک تلاش پرهیز از مالیات بدون خرد کردن اسناد قوانین و داخل بدنه قوانین مالیات است (مرادیان ۱۳۹۶).

۳.۲. علل و عوامل مؤثر بر اجتناب از پرداخت مالیات

پژوهش‌های متعددی به بررسی رابطه‌ی بین ویژگی‌های سطح شرکت و اجتناب از مالیات با استفاده از تعدادی از مقیاس‌های بحث شده در بالا پرداخته‌اند. به عبارتی تفاوت‌های مالیاتی، نرخ موثر مالیات، استفاده از پناهگاه مالیاتی، و غیره را بررسی نموده‌اند. برای نمونه، گوپتا و نیوبری^۱ (۱۹۹۷) طیف وسیعی از عوامل نرخ موثر مالیات حسابداری را بررسی کردند. ریگو^۲ (۲۰۰۳) شواهدی را نشان داد که عملیات بین‌المللی منجر به فرصت‌های بیشتر اجتناب از مالیات و در نتیجه نرخ موثر مالیات حسابداری پایین‌تر، می‌شود. علاوه بر این، شرکت‌های متهم به استفاده از پناهگاه‌های مالیاتی تفاوت مالیات دفتری بزرگتر، عملیات خارجی بیشتر، شرکت‌های تابعه در پناهگاه‌های مالیاتی، نرخ موثر مالیات پایین‌تر، خسارات و زیان‌های دعوی حقوقی بیشتری دارند (ویلسون^۳، ۲۰۱۷).

اگر فعالیت‌های اجتناب ایجاد ارزش می‌کند و انگیزه‌های جبران پاداش منافع مدیران را با سهامداران هم‌سو می‌کند، پس شرکت‌هایی که از مشوق‌های مبتنی بر عملکرد پس از کسر مالیات استفاده می‌کنند باید در اجتناب از مالیات بیشتر درگیر باشند. دسای و همکاران (۲۰۰۷) با مدلسازی اثر جبران پاداش انگیزشی و حاکمیت شرکتی روی اجتناب از مالیات در سطح شرکت، یک ارتباط منفی بین جبران پاداش مبتنی بر حقوق صاحبان سهام و اجتناب از مالیات یافتند (اجتناب مالیاتی توسط تفاوت مالیات دفتری غیرعادی اندازه‌گیری شد). با استفاده از تغییرات مقطعی در آزمون آن‌ها، ارتباط منفی فقط در میان شرکت‌هایی با حقوق سهامداران ضعیف‌تر و مالکیت نهادی پایین‌تر، وجود داشت. اگر مدیران به منظور افزایش انحراف مدیریتی در اجتناب از مالیات شرکت درگیر هستند، پس افزایش مشوق‌های حقوق صاحبان سهام برای هم‌سوایی بیشتر مدیران و سهامداران، انحراف را کاهش می‌دهد، که پس از آن اجتناب از مالیات را کاهش خواهد داد (دسای و همکاران، ۲۰۰۷). آرمسترانگ و همکاران (۲۰۱۳)، اعتقاد دارند نتایج مشابه با نرخ موثر مالیات حسابداری در مقابل با نرخ موثر مالیات نقدی در هنگام آزمون مالیات بر قرارداد^۴های جبران پاداش مدیر وجود دارد. علاوه بر این، جدای از ویژگی‌ها و مشوق‌های در سطح شرکت، به نظر می‌رسد که مدیران ارشد اثر قابل توجهی در اجتناب از مالیات با استفاده از هر دو نرخ موثر مالیات حسابداری و نرخ موثر مالیات^۵های نقدی دارند (دایرننگ و همکاران، ۲۰۱۰). در نهایت، اجتناب از مالیات ممکن است بسیار منحصربه‌فرد باشد و توسط تعدادی از عوامل و فعل و انفعالات (اثرات متقابل) تعیین شود، نه همه آن‌هایی که می‌توان اندازه‌گیری کرد (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۰).

بار مالیاتی: بار مالیاتی و نرخ‌های مالیات از بااهمیت‌ترین عوامل اجتناب از پرداخت مالیات به حساب می‌آید. نرخ مالیات زیاد باعث یک ازدیاد پایدار در سرمایه‌گذاری‌های اجتماعی شده و اجتناب از پرداخت مالیات را اضافه می‌کند (بایر و سوتر، ۲۰۱۴). این چنین بار مالیاتی اضافی‌تر باعث به ازدیاد تلاش در قسمت‌های اقتصاد زیرزمینی می‌گردد. کبولا و سعادتمند (۲۰۰۵).

¹ Gupta, S., and K. Newberry

² Rego, S

³ Wilson

اندازه دولت: در تحقیق‌هایی که انجام شده است اندازه دولت از انگیزه‌های واقعی تمایل به اقتصاد زیر زمینی یاد شده است. فزونی در تندی قوانین و مقررات مأمور پراهمیتی در به وجود آوردن محرک افراد برای وارد شدن به اقتصاد غیر رسمی می‌باشد که باعث به فزونی اجتناب از پرداخت مالیات می‌شود (اشنایدر و سواسان، ۲۰۱۷).

درآمد مالیات‌دهندگان: مشخص کردن ارتباط مستقیم و یا معکوس میان درآمد و اجتناب مالیاتی یک چالش تجربی است. امبای (۲۰۰۷) در تحقیقی ارتباط میان درآمد مالیات‌دهندگان و اجتناب مالیاتی در کشور آفریقای جنوبی انجام داد. نتایج تحقیق امبای ارتباط میان درآمد و اجتناب مالیاتی را بصورت مستقیم نتیجه‌گیری کرد. فیشلو و فریدمن (۱۹۹۴) هم در تحقیقی که انجام دادند به این پی بردند که رابطه معکوس میان تکانه‌های درآمد و اجتناب مالیاتی هست. **بیکاری:** در سده کنونی یکی از گسترده‌ترین چالش اقتصادی جامعه بیکار می‌باشد. بیکاری در کشورهای جهان سوم مخاطرات زیادی را معطوف اقتصاد و جامعه نماید. بیکاری همچنین یکی از علت‌های اجتناب مالیاتی بوده که تأثیر فراوانی بر پرداخت مالیات دارد. (دل آنو و همکاران، ۲۰۰۴) در تحقیق خود برداشت کرد که بیکاری یکی از علت‌های اقتصاد سایه‌ای در یونان اسپانیا و فرانسه است.

تورم: نمو رویه عمومی بهای کالاهای مصرفی تأثیر فراوانی بر فزونی اجتناب از پرداخت مالیات دارد. با فزونی رویه عمومی بها اکثر خانواده‌ها زیر خط فقر قرار می‌گیرند. ناتوانی و فقر در تأمین حداقل درآمد باعث داخل شدن به اقتصاد زیرزمینی را زیاد می‌کند که خود باعث به اجتناب مالیاتی افزایش پیدا می‌کند. در این خصوص (کرانی و نورزاد، ۱۹۸۶) در تحقیق تأثیر تورم بر اجتناب مالیاتی در شرکت‌های موجود در اقتصاد ایالات متحده بررسی کرد که تحقیق نشان داد نرخ تورم اثر مستقیمی بر اجتناب مالیاتی دارد.

آزادسازی تجاری: باز بودن اقتصاد و کمبودهای تجاری دلیل می‌باشد که تأثیر زیادی بر اجتناب مالیاتی دارد. فزونی کمبودهای تجاری دلیل زیاد شدن اقتصاد زیرزمینی می‌گردد؛ از این رو یک راه برای جلوگیری با افزایش اقتصاد زیرزمینی کمتر کردن محدودیت‌های قانونی بوده و کمتر کردن تجارت غیرقانونی منوط به آزادسازی تجاری است که در جای خود علل کمتر شدن اجتناب مالیاتی خواهد شد (مرادیان ۱۳۹۶).

۴.۲. آثار اجتناب مالیاتی

نرخ رشد تولید ناخالص داخلی: اجتناب مالیاتی تأثیر گنگی بر رشد اقتصادی می‌گذارد. و هم اینکه باعث کمتر شدن درآمد دولت می‌شود که این کار باعث می‌شود در اختصاص دادن سرمایه‌گذاری‌های کافی با کمبودهایی مواجه شود. در این جنبه اجتناب مالیاتی تأثیر معکوسی بر اقتصاد می‌گذارد. در عوض ممکن است سرمایه‌گذاری‌های خصوصی و پس‌اندازهای شخصی را اجتناب مالیاتی افزایش دهد. که این زمان اجتناب مالیاتی بر رشد اقتصادی تأثیر مستقیمی می‌گذارد. واضح است که هیچ تفاهمی در اثر گذاری اجتناب مالیاتی بر تولید ناخالص داخلی وجود ندارد (دل آنو و همکاران، ۲۰۱۲). نابرابری درآمد: افزایش اجتناب مالیاتی می‌تواند از راه زیاد شدن سطوح تولید و سرمایه‌گذاری باعث زیاد شدن درآمد عمومی گردد از این رو توسعه در خصوص توزیع درآمد گردد. علاوه بر این ممکن است اجتناب مالیاتی علت انباشت ثروت و کوتاهی در توزیع عادلانه درآمد برای طیف خاص گردد و در نتیجه باعث به زیاد شدن ناآرامی اجتماعی و سیاسی شود؛ از این رو مشخص کردن رابطه میان اجتناب مالیاتی و توزیع عادلانه درآمد همچنین یک موضوع تجربی می‌باشد (مرادیان ۱۳۹۶).

۵,۲. روش‌های اجتناب از مالیات شرکت‌ها

در شرکت‌های چندملیتی، درآمد شرکت‌های تابعه خارجی مشمول مالیات نیست، تا زمانی که این درآمدها به عنوان سود نقدی به شرکت اصلی کشور مبدا بازگردانده شود. اگر چه برخی از درآمدهای شرکت وابسته به راحتی منتقل می‌شوند ولی در حال حاضر این درآمدها تحت قوانین ضد سوء استفاده مودی مالیاتی، مشمول مالیات می‌شوند. اگر یک شرکت بتواند سود خود را از یک حوزه دارای مالیات بالا به حوزه کم مالیات انتقال دهد، مالیات‌هایش کاهش خواهد یافت. تفاوت‌های مالیات روی فعالیت‌های واقعی اقتصادی تأثیر گذار است، که به نوبه خود روی درآمدها تأثیر می‌گذارد (گراول، ۲۰۱۳). به طور کلی شرکت‌ها از طریق دو روش انتقال درآمد و قیمت‌گذاری انتقالی می‌توانند از پرداخت مالیات اجتناب نمایند که به شرح زیر می‌باشند:

۱,۵,۲. انتقال درآمد

یک روش انتقال سود از حوزه با مالیات بالا به یک منطقه کم مالیات، یا قرض گرفتن بیشتر در منطقه با مالیات بالا و کمتر در منطقه کم مالیات است. این عمل ویژه به زدودن درآمد اشاره می‌کند، که در آن بدهی گیرنده قرض به شرکت‌های وابسته و یا بدهی به شرکت‌های غیروابسته، مشمول مالیات نمی‌شود. به عنوان مثال، شرکت مادر ممکن است به شرکت‌های تابعه خود قرض دهد (گراول، ۲۰۱۳).

۲,۵,۲. قیمت گذاری انتقالی

روش بعدی که شرکت می‌تواند سود را از حوزه دارای مالیات بالا به حوزه کم مالیاتی انتقال دهد قیمت‌گذاری کالاها و خدمات فروخته شده بین شرکت‌های وابسته است. برای صحت انعکاس درآمد، قیمت کالاها و خدمات فروخته شده توسط شرکت‌های وابسته باید همان قیمتی باشد که می‌تواند توسط اشخاص غیر وابسته پرداخت شود. با کاهش دادن قیمت کالاها و خدمات توسط شرکت مادر و شرکت‌های وابسته در حوزه‌های با مالیات بالا و بالا بردن قیمت خرید، درآمد را می‌توان منتقل نمود (گراول، ۲۰۱۳).

مسئله مهم در قیمت‌گذاری انتقالی، انتقال مالکیت دارایی نامشهود است. دارایی‌های نامشهود نشان‌دهنده مشکل خاصی برای خط‌مشی قیمت‌گذاری انتقالی است. علاوه بر این، تبلیغات برای ایجاد نام‌های تجاری نیز قابل کسر و معاف از مالیات است. قوانین قیمت‌گذاری انتقالی با توجه به دارایی نامشهود به دلیل موافقت‌نامه‌های اشتراک‌گذاری هزینه، که در آن شعبه‌های وابسته مختلف در هزینه مشارکت دارند، پیچیده است. شرکت‌های با اشتراک‌گذاری هزینه، با احتمال بیشتری به مشارکت در انتقال سود دخیل هستند (مک دونالد، ۲۰۱۵).

۳,۵,۲. محاسبه اجتناب از مالیات

شرکت‌ها درآمد مشمول مالیات را در اظهارنامه مالیاتی و همچنین هزینه مالیات بر درآمد و دارایی‌ها و بدهی‌های مالیات بر درآمد را طبق صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس استانداردهای پذیرفته شده حسابداری گزارش می‌کنند. بنابراین، برآورد درآمد مشمول مالیات و پرداخت‌های مالیاتی از عوامل مهم در تعیین اجتناب مالیاتی هستند که می‌توانند از سایر منابع اطلاعاتی به دست آیند. اکثر مقیاس‌های اندازه‌گیری اجتناب مالیاتی از داده‌های صورت‌های مالی به دست می‌آیند، زیرا اظهارنامه‌های مالیاتی به صورت عمومی در دسترس نیستند و فقط در موارد محدود در دسترس قرار می‌گیرند. مسائل زیادی در رابطه با محاسبه برآورد درآمد مشمول مالیات از صورت‌های مالی وجود دارد (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۲). مک گیل و اوتسلی (۲۰۰۴) و هانلون (۲۰۰۳) معتقدند که مسائل بالقوه در انجام این محاسبات وجود

دارد و افشای کافی در مورد صورت‌های مالی درباره درآمد مشمول مالیات و مالیات نقدی پرداخت شده یا قابل پرداخت سود سال جاری وجود ندارد. برای محاسبه ی اجتناب از مالیات، مقیاس های مختلفی به کار می رود که در ۵ دسته کلی تفاوت‌های مالیاتی، نرخ موثر مالیات، اجتناب مالیاتی اختیاری یا غیرعادی، مزایای مالیاتی شناسایی نشده و پناهگاه های مالیاتی تقسیم بندی می شوند که در ادامه شرح داده شده اند (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۲).

۶.۲. تفاوت‌های مالیاتی

قواعد مربوط به محاسبه ی درآمد مشمول مالیات با درآمدی را که بر اساس اصول پذیرفته شده حسابداری محاسبه می کنند، متفاوت است. مجلس قانون گذاری آمریکا اجازه می دهد در محاسبه مالیات، اقلام خاصی را برای همیشه حذف کرد و اقلامی را هم به صورت موقت حذف نمود و برخی دیگر را هم می توان به روشی متفاوت از مقررات ارائه شده به وسیله اصول پذیرفته شده حسابداری محاسبه کرد. نتیجه بکارگیری روش های مختلف منجر به تفاوت بین سود قبل از مالیات گزارش شده در صورت سود و زیان و سود مشمول مالیات (تفاوت مالیاتی) می شود. بنابراین، نحوه برآورد سود مشمول مالیات یا به عبارت دقیق تر، تفاوت دفتری مالیات و پرداخت های مالیاتی از جمله عوامل بسیار مهمی هستند که می توان از طریق آن اجتناب مالیاتی را اندازه گیری نمود (میلز و نوبری، ۲۰۱۱). تفاوت عمده بین سود مشمول مالیات و سود گزارش شده برای سهامداران در دو طبقه تفاوت دائمی و تفاوت موقتی قرار می گیرد (هندریکسن، ۲۰۱۸).

۱.۶.۲. تفاوت‌های دائمی

این تفاوت ناشی از اجرای مقررات خاص یا امتیازها و محدودیت هایی است که به دلیل های اقتصادی، سیاسی یا اداری مورد توجه قرار می گیرد و با شیوه محاسبه ی سود خالص حسابداری هیچ رابطه ای ندارد. تفاوت های دائمی نشان دهنده ی کل مالیاتی است که شرکت باید در طول عمر حیات خود پردازد. بهره اوراق قرضه شهرداری ها یک نمونه از این تفاوت است. بهره این اوراق به عنوان بخشی از سود گزارش می شود ولی در ایالات متحده آمریکا، این سود مشمول مالیات نمی شود. استهلاك سرقفلی یک نمونه دیگر است. استهلاك سرقفلی یک قلم هزینه عملیاتی است ولی مشمول مالیات نیست. تفاوت دائمی فقط بر کل مالیات شرکت اثر می گذارد و موجب بروز مسائل در تخصیص مالیات نمی شود. از این رو، در حسابداری، این اقلام از دیدگاه نظری موجب بروز مسئله نمی شوند و فقط باید آن ها را در گزارش های مالی ارائه کرد (هندریکسن و ون بردا، ۱۹۹۲). مالیات از دیدگاه آنچه به اعتقاد مردم باید پرداخت شود و آنچه شرکت به عنوان مالیات پرداخت کرده است، از لحاظ عملی و کاربردی اهمیت زیادی دارد. مجلس قانون گذاری آمریکا در برابر نگرانی مردم درباره تفاوت های دائمی واکنش نشان داد و با تصویب قانون اصلاح مالیات ها در سال ۱۹۸۶ حداقل مالیات را تعیین کرد. مقدار این مالیات به صورت زیر محاسبه شد: مبالغی که طبق قوانین کنگره آمریکا در وهله نخست محاسبه می شود، سپس منظور کردن مالیات بر سود با نرخ ۲۰ درصد و با مقایسه این دو عدد، عدد بزرگتر به عنوان مالیات منظور می شود. مجلس قانون گذاری آمریکا برای کم کردن فاصله بین سود مشمول مالیات و سود دفتری، مقرر کرد که ۵۰ درصد تفاوت بین این دو را باید به سود مشمول مالیات اصلاح شده اضافه کرد و آنگاه نرخ ثابت ۲۰ درصد منظور شود. مجلس قانون گذاری آمریکا با آگاهی از این واقعیت که محاسبه سود دفتری می تواند اثرات سهمگینی بر جای گذارد، در سال ۱۹۹۰ این ماده قانون را لغو کرد و ماده واحد دیگری به نام سود جاری اصلاح شده جایگزین آن نمود (هندریکسن و ون بردا، ۱۹۹۲). با توجه به تفاوت مالیاتی دائم، تفاوت های دائمی به احتمال زیاد منعکس کننده گزارش مالیاتی پرخاشگرانه است (یعنی در پایان زنجیره ی اجتناب مالیاتی). در واقع، این

ادعا وجود دارد که "پناهگاه مالیاتی که یک تفاوت دائمی ایجاد کند ایده آل است" و بیان می کند که تفاوت های دائمی نشان دهنده ی برجسته ترین نوع اجتناب از مالیات است. به عبارتی رفتار بسیار پرخاشگرانه وجود دارد (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۲).

۲,۶,۲. تفاوت های موقتی

تفاوت های موقتی نشان دهنده ی تفاوت سود گزارش شده و سود مشمول مالیات می باشند و عبارت از تفاوت بین سود گزارش شده و سود مشمول مالیات که به نظر مسئول یا مدیر شرکت محاسبه می شود، است. این تفاوت ناشی از رویداد های زیر است:

الف) تفاوت ناشی از منظور کردن اقلام بدهکار و بستانکار به حساب سود، که همچنین تفاوت میان دوره ای هم نام دارد. اگر رویداد مالی در یک دوره بر سود مشمول مالیات و در دوره دیگری بر سود حسابداری قبل از مالیات اثر بگذارد، باید حسابی تحت عنوان تخصیص مالیات های میان دوره به وجود آید. طبق بیانیه شماره ۱۱ هیئت اصول حسابداری این ها تفاوت های زمانی نام دارند. چهار حالت برای تفاوت های زمانی وجود دارد:

۱- مبلغی که از دیدگاه مالیاتی در نظر گرفته می شود و در صورت های مالی به دوره های بعد انتقال می یابد. به عنوان نمونه، کاربرد روش تصاعدی برای استهلاک دارایی های ثابت، از نظر محاسبه مالیات و کاربرد روش خط مستقیم از دیدگاه تهیه صورت های مالی.

۲- درآمدی که در دوره ی جاری در حساب ها منظور می شود، ولی از دیدگاه مالیاتی در تاریخی دیرتر منظور می گردد. کاربرد روش اقساطی برای محاسبه مالیات و کاربرد روش مبتنی بر فروش برای تهیه صورت های مالی نمونه هایی از این دسته هستند.

۳- سودی را که در محاسبه مالیات منظور می کنند ولی هنگام تهیه صورت های مالی آن را به دوره های بعد منتقل می کنند. برای مثال: پیش دریافت که هنگام وصول مشمول مالیات است ولی از دیدگاه تهیه صورت های مالی آن را زمانی به عنوان سود منظور می کنند که خدمات ارائه شده باشد.

۴- هزینه هایی که در صورت حساب ها از درآمدهای دوره کم می کنند ولی برای محاسبه مالیات، آن ها را در دوره ی دیگری منظور می نمایند. یک نمونه ضمانت نامه ها و هزینه های مربوط است که برآورد می نمایند و فقط زمانی که پرداخت انجام گیرد، می توان از سود مشمول مالیات کسر کرد.

ب) تفاوت ناشی از کاربرد مبنای متفاوت تعیین ارزش اقلام در محاسبه مالیات که آن را تفاوت در تعیین ارزش ۹ هم می نامند. چهار نمونه از تفاوت های موقتی مبتنی بر ارزش در ادامه ذکر می گردد.

۱- کاهش در مبنای محاسبه استهلاک در مورد دارایی های استهلاک پذیر به سبب معافیت های مالیاتی. قانون مالیات های برابر و مسئولیت های مالی که به موجب آن مودیان مالیاتی می توانند در اجرای آن دارایی های ثابت را به روش سیستم بازیافت سریع بهای تمام شده محاسبه کنند و همزمان با آن معافیت های مالیاتی را کاهش دهند و یا مبلغ استهلاک دارایی های ثابت را که به روش بالا محاسبه می شود، کاهش دهند ولی همزمان از کل معافیت های مالیاتی استفاده نمایند.

۲- فعالیت‌های خارجی که صورت‌حساب‌ها بر مبنای ارزش خارجی تهیه شوند. در اجرای استاندارد شماره ۵۲ هیئت استاندارد‌های حسابداری مالی، تغییر در نرخ ارزش باعث می‌شود که مبنای محاسبه مالیات برخی از اقلام دارایی و بدهی‌های شرکت در خارج از کشور که با بهای تمام شده تاریخی محاسبه می‌شود، متفاوت گردد.

۳- افزایش بر مبنای محاسبه مالیات دارایی‌ها که نرخ تورم هم منظور می‌گردد. در برخی از حوزه‌های مالیاتی، شرکت‌ها ناگزیرند برای محاسبه مالیات از شاخص‌های خاصی برای برخی از اقلام دارایی استفاده کنند که در نتیجه مبنای محاسبه مالیات با مبنایی که بر اساس بهای تمام شده تاریخی قرار می‌گیرد، متفاوت خواهد بود. زیرا صورت‌های مالی باید بر اساس بهای تمام شده تاریخی گزارش شوند.

۴- شرکتی که اقدام به خرید شرکت دیگری بنماید و آن را به روش خرید گزارش کند، مبلغی که به حساب دارایی‌های خریداری شده منظور می‌شود و مبلغی که برای محاسبه مالیات در نظر می‌گیرد تفاوت ایجاد می‌کند. هنگامی که به سبب تفاوت‌های موقتی بین سود حسابداری و سود مشمول مالیات تفاوت به وجود می‌آید، هزینه مالیات یا اثر معادل آن بر سود را به عنوان سود گزارش شده قبل از مالیات ثبت می‌کنند و ناگزیرند که حسابی به نام تخصیص میان‌دوره‌ای به وجود آورند. اصل تخصیص میان‌دوره‌ای بر این پایه قرار دارد که شرکت، مالیات را بر اساس همان مبنایی محاسبه و گزارش کند که سود را محاسبه و گزارش کرده است. سود مشمول مالیات در دوره جاری که در دوره بعد شناسایی یا گزارش می‌شود، ایجاب می‌نماید که هزینه مالیات انتقالی (اگر تفاوت‌های موقتی در نرخ مالیات مربوطه ضرب و سپس جمع مقادیر محاسبه شود، مالیات انتقالی به دست خواهد آمد) به وجود آید؛ سودی که از دیدگاه هدف‌های حسابداری شناسایی و در دوره جاری گزارش شود ولی در دوره بعد مشمول مالیات گردد ایجاب می‌کند که هزینه مالیات به صورت تعلق گرفته و پرداخت یا ثبت نشده گزارش شود (هندریکسن و ون بردا، ۱۹۹۲). در نتیجه تفاوت مالیاتی می‌تواند اطلاعات مربوط به رفتار اجتناب از مالیات را فراهم کند. میلز (۱۹۹۸) اعتقاد دارد شرکت‌های با تفاوت مالیات دفتری بزرگ، بیشتر احتمال دارد به وسیله سازمان درآمد داخلی (IRS) حسابرسی شده باشند و تعدیلات حسابرسی پیشنهاد شده‌ی بیشتری داشته باشند.

ویلسون (۲۰۱۷) دریافت که تفاوت مالیاتی دفتری برای شرکت‌های متهم به درگیر شدن در پناهگاه‌های مالیاتی از یک نمونه همسان از شرکت‌های غیرمتهم بیشتر است. شواهد به دست آمده از این مطالعات نشان می‌دهد که تفاوت مالیات دفتری، برخی از عناصر اجتناب مالیاتی را اندازه‌گیری می‌کند. بنابراین، این مقیاس اندازه‌گیری نمی‌تواند برای مقایسه فعالیت‌های اجتناب از مالیات شرکت‌های با سطوح مختلف از اهمیت درآمد حسابداری مالی مورد استفاده قرار بگیرد. در هر دو مطالعه، شرکت‌های نمونه شرکت‌هایی بودند که برای اجتناب از مالیات دستگیر شده بودند. اگر مقام مالیاتی برای شناسایی اجتناب از مالیات از تفاوت دفتری مالیات بزرگ استفاده کند، بنابراین آنچه مطالعات اندازه‌گیری می‌کند، مدل مقام مالیاتی برای اجتناب از مالیات است (هانلون و هیتزمن، ۲۰۱۲).

۲.۲. جبران خدمات کارکنان

تردیدی نیست که منابع انسانی اصلی‌ترین سرمایه هر سازمان است و هر سازمانی برای تحقق اهداف و اجرای استراتژی‌ها باید اقداماتی را در زمینه منابع انسانی انجام دهد برای رقابت در جهان امروز صرفاً کیفیت محصولات و فناوری جدید کفایت نمی‌کند و منابع انسانی به عنوان مزیت رقابتی پایدار مطرح است. به کارکنان به ازای عملکرد مطلوب واحدهای سازمان در گرو این است که اقدامات منابع انسانی به بهترین شکل پیاده شود تا رضایت کارکنان و مشتریان حاصل شود،

نوآوری و خلاقیت موجب بهره‌وری بیشتر و در نهایت موفقیت سازمان و کسب شهرت و برند بالا در جامعه می‌شود (قلی‌پور و آذر، ۱۳۹۳). در این راستا، باید امور سازمان به فعالیت‌های کوچک‌تر تقسیم و به صورت شغل طراحی شود تا یک نفر بتواند به تنهایی آن را انجام دهد. در ابتدا تحلیل و طراحی شغل به منظور برنامه‌ریزی لازم برای جذب منابع انسانی مناسب باید صورت گیرد. پس از شناسایی افراد توسط کارمندیابی و انتخاب باید، مراحل جامعه‌پذیری فرد در سازمان انجام پذیرد. با ورود فرد به سازمان، تعیین سیستم جبران خدمات وی کارکرد اساسی در انگیزش و نگهداری فرد در سازمان دارد. برای ایجاد انگیزه در کارکنان و شناسایی افراد با عملکرد بالا، باید سیستم مدیریت عملکرد کارکنان استقرار یابد و بر اساس ارزیابی عملکرد افراد، آموزش‌های لازم در زمینه رفع نقاط ضعف و توسعه توانمندی‌های لازم آن داده شده، برای طی مسیر شغلی و جانشینی در مشاغل کلیدی سازمان آماده شوند. سیستم پاداش مناسب و در عین حال سیستم انضباطی زمینه را برای بهبود عملکرد فراهم می‌آورد. علاوه بر همه این موارد، مدنظر قرار دادن آینده کارکنان پس از جدایی از سازمان و بازنشستگی و اندیشیدن تدابیری برای آنان در طول دوران خدمت، بخشی از سیستم جبران خدمات محسوب می‌شود (انصاری، ۱۳۹۴). نیروی انسانی و در نتیجه موفقیت بیشتر برای سازمان نقش بسزایی داشته باشد. طراحی و تدوین چنین برنامه‌هایی به ویژه در سازمان‌هایی که فرهنگ، اندازه، ساختار و فناوری خاص خود را دارند امری پیچیده است. شرایط اقتصادی، ادراکات جامعه، رقابت بر سر مهارت‌های کمیاب و نظریه‌ها و شرایط متغیر در بازار کار بر میزان این پیچیدگی می‌افزایند. رابطه میان این عناصر اغلب متعارض، می‌تواند برای بسیاری از سازمان‌ها سردرگم‌کننده و تهدیدکننده باشد و حساسیت حقوق و مزایا را دوچندان سازد. هر فردی که به سازمان می‌پیوندد با خود قابلیت‌ها، توانایی‌ها، مهارت‌ها و در برخی موارد اعتباری به سازمان می‌آورد که داده‌های آن فرد به سازمان است و انتظار دارد این داده‌ها با ستاده‌هایی که سازمان به وی می‌دهد جبران شود. حقوق، دستمزد، پاداش، خدمات رفاهی، تشخص سازمانی و به طور کلی همه مزایای مالی و غیرمالی برای جبران خدمات به کار می‌روند (قلی‌پور و آذر، ۱۳۹۳). جبران خدمات، حوزه‌های جذاب و در عین حال به سرعت متغیر در مدیریت منابع انسانی است. امروزه، یکی از وظایف عمده مدیران منابع انسانی، طراحی، ترمیم و اجرای سامانه حقوق و دستمزد و مزایا (در کل، جبران خدمات) برای کارکنان است (کاظمی، ۱۳۹۰).

جبران خدمات، مفهوم گسترده‌ای است که فرایند طراحی نظام‌های حقوق و دستمزد، نظام‌های پاداش، طبقه‌بندی و ارزشیابی مشاغل و نیز تنظیم جداول حقوق و دستمزد را پوشش می‌دهد و مقوله مهمی است که در رفتار اقتصادی و اجتماعی و تصمیمات کارکنان از جمله ماندن یا ترک شغل مؤثر خواهد بود. مفهوم جبران خدمات در دو دهه اخیر جایگزین واژه‌های مدیریت حقوق و دستمزد و سامانه پرداخت گردیده است و به کلیه حقوق و مزایای نقدی، غیرنقدی، مزایای متأثر از ویژگی‌های شغلی و شرایط محیط کار اطلاق می‌شود که در مقابل خدمت کارکنان و مدیران به آنان اعطا می‌شود. جبران خدمات نه فقط شامل دریافتی‌های بیرونی مانند حقوق و مزایا؛ بلکه شامل تمام دریافتی‌هایی است که در طبیعت شغل وجود دارند مانند: شناسایی و مطرح شدن، ترفیع، فرصت‌های پیشرفت، غنی و پرمحتوا شدن شغل و شرایط کاری مطلوب؛ در حالی که حقوق و دستمزد معمولاً فقط به دریافتی‌های مالی کارکنان اختصاص دارد.

جبران خدمات مالی به دو قسمت تقسیم می گردد:

- جبران خدمات مالی مستقیم حقوق و دستمزد پایه فرد و تمام پرداخت های تشویقی که وی دریافت می دارد.
- جبران خدمات مالی غیرمستقیم و مزایا نیز شامل آن دسته از مزایایی است که کارفرما براساس قانون کار، ملزم به ارائه آنهاست (مانند بیمه تأمین اجتماعی و یا بیمه بیکاری) و یا به صورت داوطلبانه آنها را در اختیار کارکنان قرار می دهد. این دریافتی ها یا مزایا بسیار متنوع بوده و شامل انواع طرح های بیمه، طرح های بازنشستگی، خدماتی که سازمان ارائه می دهد و امثال آن می گردد (هلریگل و همکاران^۱، ۲۰۱۷).

از میان نیازهای متعدد و متنوع انسان، پول تا سطح چهارم نیازها طبق سلسله مراتب مازلو^۲ دخالت دارد و جای هیچ شک و تردیدی نیست که از جمله مهمترین انگیزه ها است. اگرچه کارکنان سازمان علاوه بر حقوق پاداش های غیرنقدی بسیاری دریافت می کنند، پرداخت های نقدی هنوز اهمیت زیادی در جذب و حفظ نیروها دارد. این مسئله در کشورهایی مثل ایران که حقوق افراد با هزینه های زندگی تناسب ندارد، بسیار حساس تر است. معمولاً مزد به پرداختی اطلاق می شود که مبنای محاسبه آن ساعت کار است و حقوق به پرداخت های ماهانه گفته می شود. مزد متداول ترین شیوه پرداخت به کارکنان مشمول قانون کار و حقوق متداول ترین شیوه پرداخت به کارکنان مشمول قانون مدیریت خدمات کشوری است (قلی پور و آذر، ۱۳۹۳).

پرداخت نیز مانند سکه دو رو دارد که یک روی آن دریافتی های کارکنان و روی دیگر آن هزینه های کارفرما است. آن چه که کارفرما به کارکنان می دهد حقوق و دستمزد است؛ اما اغلب جبران خدمات را برای انواع شکل های پرداخت از قبیل پول، مزایا و پاداش های غیرنقدی به کار می برند. آنچه که کارکنان به عنوان خدمات نیروی کار در اختیار کارفرما قرار می دهند نیز اغلب تحت عنوان کار بیان می شود. خدمات نیروی کار رفتارهای مختلفی است که از آنان انتظار می رود؛ مثل نظم و ترتیب در رفت و آمد و زمان انجام کار، احساس مسئولیت در انجام کار، همکاری با دیگران و ارائه پیشنهاد های سازنده (آچینسن و تامسن^۳، ۲۰۱۶).

آچینسن و تامسن (۲۰۱۶) با ذکر ارتباط جبران خدمات با مفاهیم اقتصادی، روانشناختی، اجتماعی، سیاسی، توسعه عدالت و ارتباطی، آن را یک مفهوم میان رشته ای قلمداد می کنند و این خود نشان دهنده اهمیت و قلمرو جبران خدمات است معمولاً سازمان ها از هر سه معیار شغل، شاغل و محصول یا نتیجه نهایی برای تعیین حقوق و مزایای کارکنان استفاده می کنند. سیستم های گوناگون پرداخت همه این معیارها را شامل می شوند اما از لحاظ وزنی که به هر معیار در برنامه های مختلف می دهند، با هم متفاوت اند.

۱,۷,۲. نظام جبران خدمات

نظام جبران خدمات فرایندی است که سازمان ها از طریق آن کار افراد را ارزیابی می نمایند و متناسب با خدمات مخصوص انجام شده، پاداش های نقدی و غیر نقدی را به عنوان حقوق (یا دستمزد) و مزایا به کارکنان پرداخت می نمایند (سید جوادین، ۱۳۸۸). این پرداخت ها در ازای وقت نیرویی که فرد در سازمان و به خاطر نیل به اهداف سازمان مصرف می کند و هم چنین به تلافی خلاقیت و ابتکارات وی برای یافتن و به کار گیری رویه ها و روش های کاری جدیدتری و بهتر است. به بیانی دیگر آنچه به کارکنان پرداخت می شود یا به خاطر انجام وظایف محول در حد عادی و

¹ Hellriegel

² Maslow

³ Atchison and Thomsen

متعارف است که در این صورت حقوق و دستمزد نامیده می شود و یا به خاطر انجام وایف در سطحی بالاتر از استاندارد های عادی کاری است که در این صورت پرداخت ها در قالب مزایای فوق العاده صورت می گیرد (نعمتی و همکاران، ۱۳۹۲). مهمترین کاری که سیستم جبران خدمات در سازمان دارد، نقش انگیزشی این سیستم در تشویق کارکنان به عملکرد موثر است. به بیانی دیگر مبنای اعطای پاداش باید عملکرد موثر باشد تا در کارکنان انگیزه فعالیت در راستای اهداف سازمان برای نیل به حداکثر بازده را ایجاد کند؛ چرا که جبران خدمات عاملی مهم و تعیین کننده در رفتار اقتصادی و اجتماعی کارکنان محسوب می گردد. از مهمترین وظایفی که هر سازمانی با آن رو به روست برقراری و اجرای نظام جبران خدمات است؛ به ویژه با دانستن این واقعیت که بسیاری از سازمان ها حدود پنجاه درصد، یا بیش از مخارج شان به پرداخت حقوق و مزایای کارکنان مربوط می شود. برای آن که این کار به گونه ای اثربخش انجام شود، سازمان باید نظام پرداختی ایجاد کند که کارکنان آن را منصف بدانند. به علاوه اجرای این نظام سازمان را در حالت رقابت با سایر سازمان ها ننگه دارد. بررسی های صورت گرفته نشان می دهد که یکی از مهمترین ویژگی های یک سیستم جبران خدمات می بایست داشته باشد، علانه بودن آن است. اگر پرداخت به صورت غیر عادلانه ای اعمال شود، ممکن است باعث شود کارکنان تلاش خود را کاهش داده و به دنبال کار دیگری باشند و یا به عضویت اتحادیه های کارگیری درآیند (سید جوادین، ۱۳۸۸). به طور کلی می توان گفت سیستم جبران خدمات در سازمان سه هدف کلی را دنبال می کند: جذب و حفظ نیروها، تشویق کارکنان به حضور منظم و مرتب در سازمان و همچنین ترغیب آنها به عملکرد بهتر. به عبارت دیگر می تواند سیستم پاداش برای جهت دادن به رفتار کارکنان در راستای مطلوب سازمان استفاده کرد. در نهایت هدفی که دنبال می شود برقراری سیستم جبران خدمتی است که بتوان آن را به سهولت به کارکنان توضیح داد، آن را همچون منابع انگیزش به کار گرفت، آن را با قوانین و مقررات دولت هماهنگ کرد و بتوان آن را همگام با زمان پیش برد.

۲،۲،۲. انواع شکل های جبران خدمات

اشکالی که سازمان می تواند در قالب آن به جبران خدمات کارکنان بپردازد به دو صورت مستقیم و غیر مستقیم قابل دسته بندی است. جبران خدمات ممکن است به صورت مستقیم صورت گیرد مانند: حقوق، مسکن و پرداخت های تشویقی یا به صورت غیر مستقیم و به واسطه خدمات و مزایایی که در اختیار آنان قرار می گیرد مانند: بازنشستگی، بیمه، بهداشت و مرخصی ها. براساس نظریکی از صاحب نظران این حوزه دو مبنا برای پرداخت مستقیم وجود دارد. یکی بر مبنای زمان؛ یعنی بر اساس میزان زمانی که فرد به کاری اختصاص می دهد به او پرداخت می شود، مانند کارگران روزمزد. مبنای دیگری که می تواند ملاکی برای پرداخت باشد، عملکرد افراد است؛ یعنی بر اساس نتیجه تلاش و فعالیت فرد و کاری که به انجام رسانده است به او پرداخت می گردد مانند قطعه کاری و یا کارمزد. البته در این تعریف از سایر مزایا و پاداش هایی که به کارکنان به صورت ارتقا و پیشرفت، قدردانی و تقدیر، انتخاب موقعیت های اداری و شبیه این موارد را دریافت می دارند، چشم پوشی شده است. به عبارت دیگر می توان یک تقسیم بندی دیگری نیز برای انواع پاداش ها در نظر گرفت و آن اینکه پاداش و مزایا و کلیه پرداخت هایی که به افراد سازمان داده می شود، می تواند ماده و معنوی باشد. که در بالا به شکل تقسیم بندی پاداش های مادی اشاره شد. به هر حال آنچه مسلم است این است که کلیه پاداش هایی که از سوی سازمان به فرد اعطا می شود، اعم از مادی و معنوی از طریق سیستم جبران خدمت مدیریت می گردد. در این تحقیق محققان بنا دارد نوع دیگری از انواع شکل های جبران خدمت را بررسی کند چرا که بر روی این

دیدگاه کمتر کار شده که به شرح زیر است: ۱- جبران خدمات تشویقی ۲- جبران خدمات عادلانه ۳- جبران خدمات مبتنی بر عملکرد

در مورد جبران خدمات عادلانه و جبران خدمات مبتنی بر عملکرد به حرارت در این تحقیق مطالب ارائه شده است حال فقط به تشریح جبران خدمات تشویقی می پردازیم: عملکرد محور بودن سیستم جبران خدمات، به کارایی و سازگاری سیستم جبران خدمات و بستگی دارد. کارایی بدین معناست که سیستم جبران خدمات تاحدی اهداف سازمان را مورد حمایت قرار می دهد (میلکوویچ و نومن^۱، ۲۰۰۸). سازگاری سازگاری نیز موید آن است که سیستم جبران خدمات با قوانین و مقررات موجود سازمان، سازگاری دارد و باعث ارتقاء شهرت سازمانی می شود. یافته‌های پژوهشی حاکی از آن است که یکی از نقص های سیستم جبران خدمات این است که توان ارزش گذاری نوآوری را ندارد و نمی تواند تعیین کند چه شخصی مستقیم است مسئول پیشرفت های جدید و دریافت پاداش است. اثربخشی مشوق ها زمانی در تحقق می یابد که به پاداش های مشارکت کارمند در دستیابی به اهداف سازمان مرتبط باشد (مانه^۲، ۲۰۱۵). زیرا پاداش دادن به کارکنان و قدردانی از آن ها با توجه به عملکردشان زمینه ساز سوق دادن آنها به سوی موفقیت و تشویق به نوآوری می گردد و همین نیاز به موفقیت پیش نیاز نوآوری و بهبود روند کارها در ادارات می شود.

۳،۲،۲. عوامل موثر بر برنامه های جبران خدمات:

به طور کلی می توان عوامل موثر و سیاستهای پرداخت را به دو دسته داخلی و خارجی تقسیم نمود. یعنی هم متغیرهای محیط بیرونی تأثیر بسزایی در پرداخت دارد و همه عوامل متعددی در درون سازمان بر خط مشی های اساسی جبران خدمات موثر است. از جمله عوامل خارجی موثر می توان به اقتصاد بازار کار، مقررات دولتی و منابع و قدرت اتحادیه های کارگری اشاره نمود.

اقتصاد بازار کار: هرگاه تقاضا برای محصول و یا خدمات افزایش می یابد به تبع آن فرصت های شغلی افزایش یافته، تمایل مدیران و کارفرمایان حفظ نیروهای فعلی خود (مخصوص نیروهای خبره و ماهر) از طریق پرداخت های اضافی افزایش می یابد. البته به هنگام رکود در بازار کار پرداخت ها به کندی افزایش می یابد و ممکن است کاهش در حقوق و دستمزد نیز داشته باشیم.

مقررات دولتی: دولت هم با وضع قانون کار، به طور مستقیم در تعیین میزان پرداخت آن موثر است و هم به طور غیر مستقیم از طریق خط مشی های اقتصادی و اجتماعی، تقاضا در بازار و به تبع آن بازارکار را دستخوش تحول می نماید.

اتحادیه های کارگری: نقش اتحادیه ها در تعیین میزان پرداخت کارگران بسیار چشمگیر و اساسی است و اغلب به دنبال بهبود شرایط کاری و میزان پرداخت های سازمان به کارگران می باشد.

اهداف و راهبردهای سازمان، سیاست ها، فرهنگ و نوع کاری که صورت می گیرد و همچنین نوع انجام کار و چگونگی عملکرد کارکنان از جمله عوامل داخلی سازمان هستند که می بایست به هنگام طراحی سیستم پرداخت به آنها توجه نمود (سید جوادین، ۱۳۸۸).

راهبردهای سازمان: اینکه سازمان برای چه پرداخت می نماید، معین اهداف سیستم جبران خدمات است. اهدافی که برای این سیستم در نظر گرفته می شود، می بایست راهبردهای سازمان را پشتیبانی کند و در هماهنگی کامل با

¹ Milcovich & Newman

² Manne

راهبردهای اساسی سازمان طراحی گردد. به عنوان مثال سازمانی که راهبرد کمترین قیمت را اتخاذ کرده است، قطعاً می‌بایست سیستم جبران خدمتی متفاوت با سازمانی که می‌خواهد در حوزه فناوری در صنعت حرف اول را بزند انتخاب نماید (چن و همکاران^۱، ۲۰۱۴).

سینجر در کتاب خود عوامل داخلی دیگری را نیز نام می‌برد از جمله نیازهای کارکنان، اجرای برنامه‌ها و توانایی پرداخت.

نیازهای کارکنان: یکی از مهمترین عناصر در طراحی نظامی اثربخش برای جبران خدمات پاسخگویی به نیازهای کارکنان است.

اجرای برنامه: سیستم جبران خدمات هرچند خوب طراحی شده باشد، اگر نحوه اجرای آن به تصادف واگذار شود ممکن است سرانجام به اهداف خود دست نیابد (قلی پور و آذر، ۱۳۹۳).

توانایی پرداخت: برای اجرای سیستم جبران خدمات، سازمانها باید منابع مالی کافی برای تامین هزینه‌های برنامه را به وجود آورند. در واقع اگر سازمانها در تخمین میزان درآمدهای بالقوه خود مبالغه کند ناخودآگاه سیستمی برای پرداخت طرح ریزی می‌کند که فشار زیاد بر درآمد سازمان وارد می‌آورد (سید جوادین، ۱۳۸۸).

۴،۷،۲. عوامل موثر بر خط مشی گذاری سیستم جبران خدمات

برای خط مشی گذاری توجه به چهار عامل ضروری است:

۱. قابلیت رقابت خارجی: قابلیت رقابت خارجی به چگونگی موقعیت های یک کارفرما و پرداخت هایش نسبت به چگونگی پرداخت سایر رقبا مربوط می‌شود. حاصل این توجه در برابری بیرونی خواهد بود.
۲. ثبات داخلی: معمولاً برابری درونی خوانده می‌شود و به مقایسه میان مشاغل یا سطح مهارت های داخلی سازمان اشاره دارد.

۳. مشارکت های کارمند: اینکه چه معیاری قرار است به عنوان معیار پرداخت در سیستم جبران خدمات مورد نظر قرار بگیرد، می‌تواند بر تعیین خط مشی ها موثر باشد.

۴. ماهیت اداره: اداره شامل برنامه ریزی بر اساس متغیرهای پرداخت می‌باشد. در واقع در این بخش چگونگی اجرای طرح پرداخت مورد توجه قرار می‌گیرد. اگرچه طراحی یک نظام که ثبات داخلی قابلیت رقابت خارجی و مشارکت های کارمند را یکپارچه نماید موثر و امکان پذیر است، اما نظام نمی‌تواند به اهدافش دست یابد. مگر اینکه با کیفیت اجرا شود (موسوی و همکاران، ۱۳۹۵).

۵،۷،۲. ویژگی های سیستم حقوق و دستمزد

تعیین میزان حقوق یا دستمزدی که سازمان باید به کارکنان خود بپردازد یکی از مهمترین جنبه‌های مدیریت منابع انسانی است؛ زیرا اولاً سیستم جبران خدمات (که حقوق و دستمزد جزئی از آن را تشکیل می‌دهد) تاثیر بسزایی در جذب و رضایت کارکنان و ایجاد انگیزه در آنان دارد و ثانیاً پرداخت به کارکنان از سنگین ترین هزینه‌هایی است که هر سازمانی برای پیشبرد و عملی کردن اهداف خود متحمل می‌شود. بنابراین، سیستم حقوق و دستمزدی که به دقت طراحی شده و اجرای آن بر اساس سیاست ها و خط مشی های صحیح باشد، در سلامت اقتصادی سازمان و همچنین به کارگیری

¹ Chen et al

درست و موثر نیروهای موجود در سازمان نقش مهمی خواهد داشت. به طور کلی سیستم حقوق و دستمزد باید به گونه‌ای طراحی شود که از این ویژگی‌ها برخوردار باشد:

- برای امرار معاش کافی باشد و بتواند نیازهای اولیه کارکنان به خوراک پوشاک مسکن و ایمنی را برآورده سازد.
- ایجاد انگیزه نماید و باعث تشویق کارکنان به عملکرد بهتر شود.
- اقتصادی و موثر باشد. یعنی اولاً با توان مالی سازمان و ثانیاً با توانایی‌ها و مهارت‌های کارکنان متناسب باشد، طوری که در مقابل حقوق و دستمزدی که پرداخت می‌شود حداکثر بازدهی بدست آید.
- سازمان را قادر سازد با سازمان‌های دیگر رقابت کند. یعنی سیستم حقوق و دستمزد در مقایسه با سیستم حقوق و دستمزد سازمان‌های مشابه بهتر یا حداقل دارای همان جذابیت‌ها باشد. طبیعی است که این امر در جذب و حفظ نیروها موثر است.
- منطقی باشد و کارکنان منطقی بودن آن را بپذیرند.
- منصفانه و عادلانه باشد. یعنی اولاً حقوق یا دستمزد متناسب با تخصص، مهارت، تجربه و سابقه کار افراد تعیین شود و ثانیاً ضوابط و شرایط برای اعطای آنها یکسان باشد. بدیهی است عادلانه بودن سیستم حقوق و دستمزد در مقبولیت و پذیرش آن و همچنین در ایجاد رضایت بخشی به رضایت شغلی موثر است (موسوی و همکاران، ۱۳۹۵).

برخی از تأثیرات بالقوه ساختار پرداخت منصفانه عبارت است از: پذیرش آموزش، افزایش تجربه، کاهش ترک خدمات، پیشرفت شغلی/ تسهیل خدمات، تسهیل جهت پیشرفت خدمتی، کاهش شکایات در رابطه با پرداخت، کاهش موانع کار به دلیل پرداخت.

۲,۶,۲. مراحل مختلف طراحی سیستم حقوق و دستمزد

آنکه به مراحل مختلف طراحی سیستم حقوق و دستمزد اشاره شود، ذکر این نکته ضروری به نظر می‌رسد که در طراحی یک سیستم پرداخت کارآمد عواملی متنوع بسیار پیچیده‌ای دخالت دارند که دارای روابط متقابل پیچیده با هم هستند. برای طراحی یک نظام حقوق و دستمزد کارا می‌بایست عوامل داخلی و خارجی مورد بررسی ویژه قرار گیرند. در بخش‌های قبلی به طور مبسوط پیرامون این عوامل مطالبی آورده شد. البته بیشتر سازمان‌ها علاوه بر برقراری مقیاس‌های حقوقی بر اساس بازار (و سایر عوامل خارجی) و عوامل موثر داخلی، از شیوه‌های خاصی نیز برای تعیین ارزش مشاغل مختلف در شرکت‌ها استفاده می‌کنند. از جمله عواملی که باید در طراحی سیستم حقوق و دستمزد مورد توجه قرار گیرد می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

- ارزش نسبی مشاغل مختلف در سازمان
- ارزش نسبی کارکنان
- سطح حقوق و دستمزد‌های رایج در صنعت
- نقش اتحادیه‌ها و سندیکا‌های کارگری
- اوضاع اقتصادی کشور
- قوانین دولتی

- توانایی پرداخت قطعی سازمان

- راهبردهای سازمان

به عقیده دسلر برای طراحی و یک سیستم حقوق و دستمزد می پایش این پنج مرحله طی شود:

۱. مطالعه مشاغل مشابه در صنعت و استخراج مبلغ حقوقی که کارکنان بابت شغل های مشابه دریافت می کند. (این امر تا زمان را در دستیابی به برابری بیرونی یاری می رساند).
۲. تعیین ارزش هر شغل از طریق ارزشیابی شغل (این مرحله به سازمان در دستیابی به برابری درونی کمک می کند).
۳. تخصیص مشاغل در رده های پرداخت.
۴. قیمت گذاری رده های پرداخت به کمک منحنی حقوق و دستمزد.
۵. تعیین نرخ پرداخت (انصاری، ۱۳۹۴).

۳- پیشینه تحقیق

ستایش و ابراهیمی (۱۴۰۰) به بررسی رابطه جانشینی میزان استفاده از اهرم مالی در ساختار سرمایه و اجتناب مالیاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. بدین منظور از نمونه ای شامل ۱۰۲۶ مشاهده استفاده شده است. روش آماری مورد استفاده جهت آزمون فرضیه های مطرح شده در این پژوهش، روش "داده های ترکیبی" است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه اول بیانگر رابطه منفی و معنادار میزان استفاده از اهرم مالی و اجتناب مالیاتی است که بیانگر اثر جانشینی اهرم مالی است. نتایج حاصل از آزمون فرضیه دوم نیز بیانگر این است که تأثیر متغیر تعدیل کننده هزینه اهرم مالی بر رابطه بین میزان استفاده از اهرم مالی و اجتناب مالیاتی معنادار می باشد.

محمدحسینی (۱۴۰۰) در تحقیقی تخصص مالی مدیرعامل و اجتناب مالیاتی را در فاصله زمانی بین سال های ۱۳۹۴ تا ۱۳۹۸ مورد بررسی قرار داد. نتایج حاصل از آزمون های آماری پژوهش نشان می دهد که بین تخصص مالی مدیرعامل و اجتناب مالیاتی رابطه منفی و معنادار وجود دارد.

پارسافر (۱۳۹۹) در بررسی مهارت کارکنان و چسبندگی هزینه های حقوق و دستمزد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ انجام داد. شاخص مورد استفاده برای هزینه تعدیل کارکنان، مهارت کارکنان بود که نتایج آزمون فرضیه ها نشان داد سطح مهارت کارکنان بر چسبندگی هزینه های حقوق و دستمزد تأثیر مثبت و معناداری دارد.

جلالی و همکاران (۱۳۹۹) به بررسی ارتباط بین عدم اطمینان محیطی، مالکیت نهادی و اجتناب مالیاتی پرداختند. بدین منظور با استفاده از داده های مربوط به ۱۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۹۵-۱۳۸۹، شاخص عدم اطمینان محیطی و مالکیت نهادی محاسبه و تأثیر آن ها بر اجتناب مالیاتی مورد بررسی قرار گرفت. بدین منظور، برای سنجش اجتناب مالیاتی از سنجه نرخ مؤثر مالیاتی نقدی بلندمدت استفاده شده است. برای تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها از الگوی رگرسیون خطی چندگانه استفاده شده است. شواهد و نتایج تجربی پژوهش نشان داد که عدم اطمینان محیطی دارای تأثیر مستقیم و معناداری بر اجتناب مالیاتی و متغیر مالکیت نهادی دارای تأثیر منفی بر اجتناب مالیاتی می باشد.

معین فر (۱۳۹۸) در بررسی تاثیر میزان تغییر نرخ رشد حقوق و دستمزد کارکنان و ریسک سرمایه گذاری بر عملکرد شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بین سال های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۶ پرداخت به این نتیجه دست یافت که تغییر نرخ رشد حقوق و دستمزد کارکنان تاثیر معناداری بر عملکرد شرکت دارد.

فغانی و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی به بررسی تأثیر سرمایه فکری بر رابطه بین نظام حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. از این رو، داده های استخراج شده از ۹۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، طی سال های ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۴ از طریق مدل رگرسیون با استفاده از داده های ترکیبی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج پژوهش حاکی از آن بود که سرمایه فکری رابطه میان سازوکارهای حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی شرکت ها را تعدیل نمی نماید. به این معنی که سازوکارهای حاکمیت شرکتی به طور مستقیم بر روی اجتناب مالیاتی شرکت ها تأثیر می گذارند و در این میان سرمایه فکری نقشی را ایفا نمی نماید. به طور خاص، نتایج تحقیق تأکید می نماید که حاکمیت شرکتی قوی، منجر به بهبود کیفیت گزارشگری مالی و در نهایت نیل به اهداف شرکت ها در خصوص اقدامات مربوط به برنامه ریزی های مالیاتی می گردد.

شعبانی و محمدی ها (۱۳۹۸) در تحقیقی به بررسی شناسایی موانع رعایت عدالت در جبران خدمات کارکنان پرداختند. با استفاده از چارچوب نظری تحقیق پرسشنامه برای سنجش شناسایی موانع عدالت در جبران خدمات در سازمان شهرداری قزوین، بین ۴۲ نفر از کارکنان و کارشناسان شهرداری با حداقل پنج سابقه کار توزیع گردید. در این پژوهش، داده های حال از پرسش نامه توزیع شده با استفاده از آزمون کولموگرواف-اسمیرنوف، t تک نمونه ای برای توزیع نرمال تجزیه و تحلیل گردید. یافته های تحقیق نشان داد که موانع قانونی، موانع فرهنگی، موانع اجتماعی، موانع سیاسی و موانع قانونی از موانع عدالت در جبران خدمات شهرداری می باشد.

آلستادستر و همکاران^۱ (۲۰۲۲) در تحقیقی به بررسی فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی پرداختند. دولت نروژ با افزایش تلاش های اجرایی خود، بسیاری از افراد ثروتمند را تحت فشار قرار داد تا دارایی هایی را که قبلاً در خارج از کشور پنهان شده بودند، افشا کنند. ما متوجه شدیم که مالیات پرداخت شده توسط این افراد در زمان افشا ۳۰٪ افزایش می یابد و این افزایش در طول زمان ادامه دارد. پس از توقف برای فرار، مالیات دهندگان شروع به اجتناب بیشتر نمی کنند. نتایج ما نشان می دهد که سرکوب فرار توسط افراد ثروتمند می تواند راهی مؤثر برای افزایش درآمد مالیاتی، افزایش پیشرفت مالیاتی و در نهایت کاهش نابرابری باشد.

شیاومی هان و همکاران^۲ (۲۰۲۱) به بررسی تأثیر اجتناب مالیاتی شرکت های چینی بر سطح دستمزد کارکنان و شکاف داخلی دستمزد بین مدیران اجرایی و کارکنان عادی بر اساس دیدگاه توزیع حقوق پرداختند. نتایج نشان داد که اجتناب مالیاتی شرکت ها می تواند به طور قابل توجهی میانگین سطح دستمزد همه کارکنان را بهبود بخشد، اما منفعت «شامل» بر پاداش کارکنان ناشی از اجتناب مالیاتی به طور مساوی توزیع نشده است. بیشتر از افزایش دستمزدها به مدیریت ارشد تخصیص داده می شود و شکاف دستمزد مدیران و کارکنان عادی را بیشتر می کند.

اما و همکاران^۳ (۲۰۲۱)، به بررسی تاثیر بیش اطمینانی مدیران بر اجتناب مالیاتی با توجه به نقش تعدیلی کمیته حسابرسی با استفاده از شرکت های اسپانیایی و نمونه مشتمل بر ۱۳۰۳ مشاهدات سال شرکت از دوره ۲۰۰۸-۲۰۱۷، انجام دادند.

¹ Alstadsæter et al

² Xiaomei Han, Jie Wang, Hanxiu Cheng

³ Emma García-Meca et al.

یافته‌ها نشان دادند که بیش اطمینانی مدیران ارتباط مثبتی با اجتناب مالیاتی دارد. همچنین در دیگر نتایج یافته‌ها مشاهده شد که کمیته حسابرسی تاثیر معکوسی بر رابطه بین بیش اطمینانی مدیران و اجتناب مالیاتی دارد.

۴- روش تحقیق

تحقیق مورد نظر بر اساس هدف که به دنبال پاسخگویی و ارائه راهکارها در جهت تصمیم‌گیری می‌باشد کاربردی می‌باشد. از نوع توصیفی همبستگی می‌باشد که تحقیق مورد بررسی از نوع تحلیل رگرسیون می‌باشد. در این تحقیق برای جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز در صورت عدم دسترسی به برخی اطلاعات از بانک‌های اطلاعاتی موجود مانند ره‌آورد نوین یا تدبیر پرداز اطلاعات جمع‌آوری خواهد گردید یا با مراجعه به سایت کدال داده‌های مربوط به هر یک از متغیرها گردآوری خواهد شد. پس از جمع‌آوری داده‌ها اطلاعات به صورت خام وارد نرم‌افزار اکسل شده و پس تحلیل اولیه داده‌ها برای ورود به نرم‌افزار ۱۰ EViews آماده شده و آزمون‌های آماری مورد نیاز جهت تخمین مدل در نرم‌افزار ذکر شده پیاده‌سازی خواهد شد.

۵- جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری شامل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد و نمونه آماری شامل شرکت‌هایی است که مجموعه شرایط زیر را داشته باشد:

- شرکت‌هایی که قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده و تا پایان سال ۱۴۰۲ نیز در لیست بورس باشند.
- شرکت‌هایی که سال مالی آنها منتهی به پایان اسفند ماه باشد.
- شرکت‌هایی که در طی دوره مورد بررسی (۱۳۹۲-۱۴۰۲) تغییر سال مالی نداشته باشند.
- شرکت‌هایی که داده‌های آنها برای انجام این پژوهش مورد نیاز است، در دسترس باشد.

جدول ۱- مراحل و نحوه انتخاب داده شرکت‌های نمونه

۸۰۳	تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در پایان سال ۱۴۰۲
معیارها:	
(۳۴۹)	شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی ۹۲-۱۴۰۲ در بورس معامله نشده فعال نبوده و وقفه معاملاتی داشته‌اند
(۶۰)	شرکت‌هایی که جز هلدینگ سرمایه‌گذاری‌ها واسطه‌گری مالی بانک‌ها و بیمه‌ها بوده‌اند
(۱۵۰)	شرکت‌هایی که در قلمرو زمانی تحقیق تغییر سال مالی داده و یا سال مالی آن منتهی به پایان اسفند نمی‌باشد
(۱۲۴)	شرکت‌هایی که قبل از سال ۱۳۹۲ در بورس پذیرفته نشده‌اند
۱۲۰	تعداد شرکت‌های نمونه
۶۰۰	تعداد مشاهدات (۱۰×۱۲۰)

۶- فرضیه های تحقیق

فرضیه اصلی: اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد.

۷- مدل آماری برای بررسی فرضیه تحقیق

آزمون فرضیه ها با استفاده از مدل های زیر تخمین زده خواهد شد:

مدل ۱ (فرضیه اصلی)

$$\text{cashPay}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Tax avoidance}_{it} + \beta_2 \text{Lev}_{it} + \beta_3 \text{SIZE}_{it} + \beta_4 \text{ROE}_{it} + \beta_5 \text{AGE}_{it} + \beta_6 \text{growth}_{it} + \beta_7 \text{TATO}_{it} + \beta_8 \text{CR}_{it} + \varepsilon_{it}$$

۸- متغیرهای تحقیق و نحوه اندازه گیری آن ها

۸.۱. متغیر وابسته

جبران خدمات کارکنان (CashPay)

از نقد پرداختی به کارکنان تقسیم بر تعداد میانگین کارکنان هر شرکت به دست می آید. (شیامی و همکاران، ۲۰۲۱).

۸.۲. متغیر مستقل

اجتناب مالیاتی (Tax avoidance): برای سنجش اجتناب مالیاتی مطابق با پژوهش کارومن (۲۰۱۸) از رابطه زیر استفاده می شود

$$\text{نرخ مؤثر مالیاتی} = \frac{\text{هزینه مالیات}}{\text{سود قبل از مالیات}}$$

از آنجاکه هر چه نرخ مؤثر مالیاتی شرکت کمتر باشد، میزان اجتناب مالیاتی آن شرکت بیشتر است، لذا نرخ های مالیاتی محاسبه شده، در عدد منفی یک (۱-) ضرب می شود.

۸.۳. متغیرهای کنترلی

برای استفاده از متغیرهای کنترلی از متغیرهای زیر استفاده شده است.

- ۱) اندازه شرکت (FSIZE): با استفاده از لگاریتم طبیعی کل دارایی های شرکت برآورد شده است.
- ۲) سن شرکت (FAGE): برابر با تفاضل تعداد سال های بین سال انجام تحقیق و سال تاسیس شرکت است.
- ۳) اهرم مالی (LEV): برابر است با نسبت بدهی های بلندمدت به کل دارایی.
- ۴) بازده حقوق صاحبان سهام (ROE): برابر است با سود خالص تقسیم بر حقوق صاحبان سهام.
- ۵) رشد فروش (growth): رشد فروش شرکت است که از تفاوت فروش دوره جاری با دوره قبل تقسیم بر فروش دوره قبل به دست می آید
- ۶) نسبت کارایی دارایی ها (TATO): برابر است با فروش خالص تقسیم بر جمع دارایی ها.
- ۷) نسبت جاری (CR): برابر است با نسبت دارایی های جاری یک شرکت در سال مورد نظر به بدهی های جاری آن شرکت.

۹- یافته های تحقیق

۱,۹. توصیف آماری متغیرها

جدول ۲- شاخص های توصیفی متغیرها

متغیرهای پیوسته					پنل الف:
انحراف معیار	کمترین	بیشترین	میانه	میانگین	
۶۶.۷۵	۱۰.۲۳	۲۷۶.۰۵	۴۵.۴۱	۶۹.۱۰	جبران خدمات کارکنان
۰.۱۰	-۰.۸۸	۰.۵۰	-۰.۱۱	-۰.۱۱	اجتناب مالیاتی
۰.۱۲	۰.۰۰	۱.۷۶	۰.۰۴	۰.۰۷	اهرم مالی
۱.۵۵	۱۱.۰۴	۲۰.۳۱	۱۴.۳۸	۱۴.۵۹	اندازه شرکت
۰.۲۷	-۰.۲۶	۰.۷۶	۰.۳۰	۰.۳۰	بازده حقوق صاحبان سهام
۱۳.۳۳	۱۱.۰۰	۶۹.۰۰	۴۳.۰۰	۴۰.۵۴	سن شرکت
۰.۳۶	-۰.۲۸	۱.۰۸	۰.۲۳	۰.۲۹	رشد فروش
۰.۴۶	۰.۲۷	۱.۹۹	۰.۸۰	۰.۹۰	نسبت کارایی دارایی ها
۰.۶۲	۰.۵۸	۳.۰۴	۱.۳۲	۱.۴۴	نسبت جاری

۲,۹. آزمون های ریشه واحد در داده های تابلویی

برای بررسی مانایی از آزمون ریشه ی واحد^۱ استفاده شده است.

جدول ۳- خلاصه نتایج آزمون ریشه ی واحد-آزمون لوین لین و چو

نام متغیر	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
جبران خدمات کارکنان	-۲۴/۰۷	۰/۰۰۰۰	مانا
اجتناب مالیاتی	-۲۰/۴۷	۰/۰۰۰۰	مانا
اهرم مالی	-۴۷/۴۲	۰/۰۰۰۰	مانا
اندازه شرکت	-۱۱/۷۸	۰/۰۰۰۰	مانا
بازده حقوق صاحبان سهام	-۱۱/۶۶	۰/۰۰۰۰	مانا
سن شرکت	-۲۴/۲۲	۰/۰۰۰۰	مانا
رشد فروش	-۲۱/۹۵	۰/۰۰۰۰	مانا
نسبت کارایی دارایی ها	-۱۳/۱۴	۰/۰۰۰۰	مانا
نسبت جاری	-۴/۱۴	۰/۰۰۰۰	مانا

با توجه به نتایج جدول می توان گفت از آنجایی که احتمال های محاسبه شده در آزمون لوین لین و چو کوچکتر از ۰/۰۵ است در نتیجه فرضیه صفر که مبنی بر وجود ریشه واحد برای متغیرها پذیرفته نمی شود و تمامی متغیرها مانا هستند.

۳,۹. آزمون ناهمسانی واریانس

برای آزمون ناهمسانی واریانس از آزمون وایت استفاده شده است.

جدول ۴- آزمون همسانی واریانس

آزمون وایت	مقدار آماره	سطح معنی داری	نتیجه
مدل اول	۵/۴۷	۰/۰۰۰۰	نا همسانی واریانس

برای تخمین الگوهای اقتصادی، روش‌های متفاوتی وجود دارد. با لحاظ کردن فروض کلاسیک، روش حداقل مربعات معمولی (OLS) بر اساس قضیه گاوس-مارکف بهترین تخمین زننده خطی بدون تورش است؛ اما در صورت وجود ناهمسانی واریانس دیگر روش حداقل مربعات معمولی (OLS) روش مناسبی برای تخمین نیست که از این رو با وزن دادن (Cross-section weights) به رفع آن پرداخته و مدل مناسب برای تخمین آزمون فرضیه‌ها روش حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) خواهد بود.

۴,۹. انتخاب الگوی مناسب برای مدل رگرسیون

برای مشخص کردن نوع مدل در مقاطع و دوره‌های زمانی مختلف داده‌های ترکیبی از آزمون F مقید (چاو) استفاده شده است.

جدول ۵- نتایج آزمون چاو (F مقید) در بررسی مدل فرضیات تحقیق

مدل	آماره F	p-value	نتیجه آزمون چاو	نوع آزمون
مدل اول	۱۳۸/۰۴	۰/۰۰۰۰	H_0 رد می‌شود	داده‌های ترکیبی Panel date

نتایج خروجی آزمون F نشان می‌دهد فرضیه صفر مدل رد شده چون سطح معناداری کمتر از ۵ درصد به دست آمده و از میان طرح پنل یا رگرسیون تجمیع شده (تلفیقی) و پنل انتخاب می‌شود. همچنین برای انتخاب اثرات ثابت و اثرات تصادفی مدل از آزمون هاسمن استفاده شد. در صورتی سطح معناداری آزمون هاسمن بیشتر از ۵ درصد باشد مدل اثرات تصادفی و در صورتی که سطح معناداری آزمون هاسمن کمتر از ۵ درصد باشد مدل اثرات ثابت انتخاب می‌شود.

جدول ۶- نتایج آزمون هاسمن در بررسی مدل فرضیات تحقیق

آزمون هاسمن	آماره	p-value	نتیجه آزمون هاسمن	نوع آزمون
مدل اول	۴۰/۴۰	۰/۰۰۰۰	H_1 رد می‌شود	اثرات ثابت

۵,۹. بررسی آزمون فرضیه‌های تحقیق

فرضیه اصلی: اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد. مدل: معادله رگرسیون مورد تخمین در این تحقیق به صورت زیر می‌باشد:

$$\text{cashPay}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{Tax avoidance}_{it} + \beta_2 \text{Lev}_{it} + \beta_3 \text{SIZE}_{it} + \beta_4 \text{ROE}_{it} + \beta_5 \text{AGE}_{it} + \beta_6 \text{growth}_{it} + \beta_7 \text{TATO}_{it} + \beta_8 \text{CR}_{it} + \varepsilon_{it}$$

جدول ۷- نتایج تخمین فرضیه تحقیق

متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد ضرایب	آماره t	سطح معناداری	همخطی
عرض از مبدا	-۲۵۱.۲۲	۱۹.۹۲	-۱۲.۶۰	۰.۰۰۰	-
اجتناب مالیاتی	۰.۰۲۲	۰.۰۰۷	۲.۸۲۱	۰.۰۰۴	۱.۱۵۸
اهرم مالی	۲.۶۶	۴.۸۰	۰.۵۵	۰.۵۷	۱.۰۸
اندازه شرکت	۳.۵۵	۱.۲۴	۲.۸۵۱	۰.۰۰۴	۱.۱۶
بازده حقوق صاحبان سهام	۱.۳۳	۲.۵۷	۰.۵۱۹	۰.۶۰	۱.۳۴
سن شرکت	۷۴.۷۶	۸.۳۸	۸.۹۱	۰.۰۰۰۰	۱.۰۶۱
رشد فروش	۱.۳۸	۱.۴۳	۰.۹۶۰	۰.۳۳	۱.۲۳
نسبت کارایی دارایی‌ها	۰.۱۶۴	۲.۱۲	۰.۰۷۷	۰.۹۳	۱.۱۲
نسبت جاری	-۲۰.۳۱	۱.۱۶۳	-۱۰.۹۹۳	۰.۰۴۶	۱.۲۳

سایر آماره‌های اطلاعاتی

ضریب تعیین	۰/۶۵
ضریب تعیین تعدیل شده	۰/۵۴
آماره F	۱۵۷/۸۴
سطح معناداری F	۰/۰۰
دوربین واتسون	۱/۶۱

در بررسی معنی‌دار بودن کل مدل با توجه به این که سطح معناداری آماره F از ۵ درصد کوچک‌تر است (۰/۰۰) لذا مدل معنی‌دار بوده و فرضیه H_1 آزمون F در سطح اطمینان ۹۵ درصد پذیرفته می‌شود. ضریب تعیین مدل نیز گویای آن است که ۰/۷۸ درصد متغیر جبران خدمات کارکنان توسط متغیرهای توضیحی تبیین می‌گردد. همچنین ضریب تعیین تعدیل شده برابر با ۰/۷۵ درصد به دست آمده است. علاوه بر این به منظور بررسی همبستگی جملات خطا باید به میزان آماره دوربین واتسون توجه نمود چون مقدار آن ۱/۹۰ بین بازه قابل قبول قرار دارد فرض همبستگی جملات خطا رد می‌شود. با توجه به نتایج بدست آمده از آزمون همخطی مشاهده می‌شود همه متغیرها کمتر از ۱۰ می‌باشد از این رو مشکل همخطی در این مدل وجود ندارد. با توجه به نتایج آزمون فرضیه متغیر اجتناب مالیاتی با توجه به اینکه سطح معناداری آن کوچکتر از ۵ درصد هستند که نشان دهنده رابطه معنادار با جبران خدمات کارکنان است لذا فرضیه تحقیق در سطح اطمینان ۹۵ درصد تایید می‌شود. و از آنجایی که ضریب این متغیر مثبت است پس اجتناب مالیاتی و جبران خدمات کارکنان رابطه مستقیمی دارد. پس فرضیه تحقیق مبنی بر اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان تأثیر معناداری وجود دارد، پذیرفته می‌شود. همچنین متغیرهای کنترلی اندازه شرکت و سن شرکت با توجه به سطح معناداری

کمتر از ۵ درصد در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معناداری با جبران خدمات کارکنان دارند. اما اهرم مالی، بازده حقوق صاحبان سهام، رشد فروش، نسبت کارایی دارایی‌ها و نسبت جاری با توجه به سطح معناداری کمتر از ۵ درصد در سطح اطمینان ۹۵ درصد رابطه معناداری با جبران خدمات کارکنان ندارند.

۱۰- نتایج تحقیق

فرضیه اصلی: اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد. جهت آزمون فرضیه‌ها نمونه‌ای متشکل ۱۲۰ شرکت از بین شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۹ انتخاب گردید. داده‌های مورد نیاز جهت محاسبه متغیرهای پژوهش، از بانک-های اطلاعاتی ره‌آورد نوین استخراج شده است. به منظور آزمون فرضیه اصلی، مدل رگرسیونی به روش تابلویی (اثرات ثابت) برآورد گردید. با توجه به نتایج آزمون فرضیه متغیر اجتناب مالیاتی با توجه به اینکه سطح معناداری آن کوچکتر از ۵ درصد هستند که نشان دهنده رابطه معنادار با جبران خدمات کارکنان است لذا فرضیه تحقیق در سطح اطمینان ۹۵ درصد تایید می‌شود. و از آنجایی که ضریب این متغیر مثبت است پس اجتناب مالیاتی و جبران خدمات کارکنان رابطه مستقیمی دارد. پس فرضیه تحقیق مبنی بر اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان تأثیر معناداری وجود دارد، پذیرفته می‌شود. این یافته‌ها با نتایج پژوهش انجام شده توسط شیایومی هان و همکاران (۲۰۲۱) مطابقت دارد.

۱۱- پیشنهادهای کاربردی

با توجه به نتایج فرضیه تحقیق اجتناب مالیاتی بر جبران خدمات کارکنان تأثیر معناداری دارد. پس اجتناب از مالیات ممکن است با تعدیل عملکرد شرکت، تأثیر مثبتی بر پرداخت کارکنان داشته باشد. بنابراین برای ارائه بهتر اثر انگیزشی پاداش، دستمزد کارکنان به طور کلی با بهبود عملکرد شرکت افزایش می‌یابد. با این حال، از سوی دیگر، نظریه‌هایی در خصوص اجتناب مالیاتی معتقد است که اجتناب مالیاتی می‌تواند مشکلات نمایندگی ناشی از تفکیک مالکیت و کنترل در شرکت‌های مدرن را ایجاد کند و فرصت‌هایی را برای مدیریت فراهم کند تا در معاملات اطلاعات نامتقارن شرکت کند و منابع شرکت را به نفع آنها منحرف کند. در همین حال، مشارکت در اجتناب از مالیات، زمان و انرژی زیادی از مدیریت را اشغال می‌کند، خطر شهرت آنها را افزایش می‌دهد، در نتیجه باعث می‌شود مدیریت از افزایش اجتناب مالیاتی شرکتی مزایای خصوصی بیشتری طلب. در این شرایط، توزیع نابرابر مزایای «شامل» بر حقوق کارکنان ناشی از اجتناب مالیاتی شرکتی در نهایت ظاهر می‌شود و باعث می‌شود که حقوق بیشتری به مدیریت تخصیص داده شود و شکاف داخلی حقوق بین مدیران اجرایی و کارکنان عادی بیشتر شود.

۱۲- پیشنهادهای آتی تحقیق

به منظور انجام پژوهش‌های آتی در ارتباط با این پژوهش، موضوعات زیر پیشنهاد می‌شود:

۱. شناسایی مولفه‌های جبران خدمات کارکنان با استفاده از روش‌های کیفی
۲. بررسی تأثیر نظام جبران خدمات کارکنان بر رفتارهای انحرافی آنها در سازمان‌های دانش بنیان
۳. بررسی نقش نظریه‌های انگیزش در تبیین گرایش کارکنان به مولفه‌های گوناگون نظام جبران خدمات
۴. بررسی تأثیر ریسک مالیاتی بر رابطه اجتناب مالیاتی و جبران خدمات کارکنان
۵. بررسی تأثیر تجدید ارائه صورتهای مالی بر رابطه اجتناب مالیاتی و جبران خدمات کارکنان
۶. بررسی تأثیر کارایی سرمایه فکری در تبیین گرایش کارکنان به مولفه‌های گوناگون نظام جبران خدمات

۱۳-منابع

- انصاری، مجید (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین ساختار سرمایه با هزینه حقوق و دستمزد کارکنان و پاداش هیات مدیره، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه فردوسی مشهد
- پارسافر، عباس (۱۳۹۹). مهارت کارکنان و چسبندگی هزینه های حقوق و دستمزد، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه فردوسی مشهد
- جلالی، فاطمه، هشی، عباس، دانشی، وحید و کامرانی، هدی (۱۳۹۹). بررسی ارتباط بین عدم اطمینان محیطی، مالکیت نهادی و اجتناب مالیاتی، نشریه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۴۶، تابستان ۱۳۹۹، صفحه ۱۳۳-۱۴۶.
- ستایش، محمد حسین؛ ابراهیمی، فهیمه (۱۴۰۰). رابطه جانشینی میزان استفاده از اهرم مالی در ساختار سرمایه و اجتناب مالیاتی. پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی the financial Accounting and Auditing Researches, ۱۳ (۴۹), ۷۲-۵۳.
- سید جوادین، سید رضا (۱۳۸۸). بررسی عوامل موثر بر توانمندسازی نیروی انسانی در خدمات، نشریه مدیریت دولتی، ۲، ۷۵-۸۸.
- قلی پور، آرین و آذر، عسل (۱۳۹۳). مدیریت منابع انسانی پیشرفته ۲: سیستم حقوق و مزایا، تهران: سازمان مدیریت صنعتی.
- کاظمی، حمید (۱۳۹۰). نظامهای حقوق و دستمزد، تبریز: نشر مولف.
- محمدحسینی، کامران (۱۴۰۰). تخصص مالی مدیرعامل و اجتناب مالیاتی، دومین کنفرانس بین المللی چالش ها و راهکارهای نوین در مهندسی صنایع و مدیریت و حسابداری، دامغان.
- مرادیان، سمیه (۱۳۹۶). بررسی ارتباط بین چرخه عمر شرکت و اجتناب مالیاتی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه پیام نور مرکز مشهد
- معین فر، فاطمه (۱۳۹۸). تاثیر میزان تغییر نرخ رشد حقوق و دستمزد کارکنان و ریسک سرمایه گذاری بر عملکرد شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی تابران
- معین فر، فاطمه (۱۳۹۸). تاثیر میزان تغییر نرخ رشد حقوق و دستمزد کارکنان و ریسک سرمایه گذاری بر عملکرد شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی تابران
- موسوی، سید علی؛ فیاضی، مرجان و سید جوادین، سید رضا (۱۳۹۵). تأثیر انواع راهبردهای جبران خدمات بر رضایت از حقوقی و دستمزد، فصلنامه پژوهشهای مدیریت منابع انسانی دانشگاه جامع امام حسین (ع)، ۶ (۳)، ۱۹۳-۲۱۵
- نعمتی، سمیه؛ خائف الهی، احمدعلی و مومنی، نونا (۱۳۹۲). طراحی نظام جبران خدمات در سازمان های دانش بنیان با رویکرد مدل سازی ساختاری -تفسیری، پژوهش های مدیریت منابع سازمانی، ۳ (۲).
- Allingham, Michael G. and A. Sandmo. (2014), "Income tax evasion: A theoretical analysis". Journal of Public Economics, 1: 323-338.

- Alm, James and Jorge Martinez – Vazquez (2015) , Institutions, paradigms, and tax evasion in developing and transition countries", Public Finance in Developing and Transition Countries: A Conference in Honor of Richard Bird
- Alstadsæter, A. , Johannesen, N. , Ségal Le Guern Herry, Gabriel Zucman. (2022). Tax evasion and tax avoidance, Journal of Public Economics, 206, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104587>.
- Alstadsæter, A. , Johannesen, N. , Ségal Le Guern Herry, Gabriel Zucman. (2022). Tax evasion and tax avoidance, Journal of Public Economics, 206, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104587>.
- Armstrong C. Blouin J. Jagonlizer, A. & Larcker, D. (2013). Corporate Governance, Incentives, and Tax Avoidance. Rock Center for Corporate Governance working paper series.
- Armstrong, S. C. Blouin, L. J. & Larker, F. D (2012) , the Incentives for Tax Planning, Journal of Accounting and Economics. 53. Asian Development Bank. 1- 35.
- Atchison, T. J. and Thomsen, D. , (2016). Internet based compensation administration.
- Balakrishnan, K. , Blouin, J. L. , & Guay, W. R. (2019). Tax aggressiveness and corporate transparency. The Accounting Review, 94 (1) , 45–69.
- Blouin, J. (2014). Defining and measuring tax planning aggressiveness. National Tax Journal, 67 (4) , 875–899.
- Chen, H. M. and Peng, C. F, (2014). A Systematic Framework for Performance Appraisal and Compensation Strategy, Human Systems Management, 161-177.
- Chen, X. Hu, N. Wang, X. Tang, X (2014). "Tax avoidance and firm value: evidence from China", Nankai Business Review International, Vol. 5, I. 1, pp. 25–42.
- Cranea, S. E. & Nourzad F. (1986). Inflation and Tax Evasion: An Empirical Analysis. The Review of Economics and Statistics. 68 (2) : 217-223
- Desai, M. Dharmapala, D. Fung, W. (2007). “Taxation and the evolution of aggregate corporate ownership concentration. In: Auerbach, A. Hines, J. Slemrod, J. (Eds.) , Taxing Corporate Income in the 21st Century” Cambridge University Press, New York, 345–383.
- Emma García-Meca, Maria-Camino Ramón-Llorens, Jennifer Martínez-Ferrero, (2021). Are narcissistic CEOs more tax aggressive? The moderating role of internal audit committees, Journal of Business Research, Volume 129, Pages 223-235, ISSN 0148-2963, <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2021.02.043>.
- Fishlow, A. and J. Friedman. (1994) , “Tax Evasion, Inflation, and Stabilization”, Journal of Development Economics, Vol. 43, Nol. 1, PP: 23-105.
- Gallemore, J. , Labro, E. , 2015. The importance of the internal information environment for tax avoidance. J. Account. Econ. 60 (1) , 149–167.
- Gallemore, J. , Maydew, E. L. , & Thornock, J. R. (2014). The reputational costs of tax avoidance. Contemporary Accounting Research, 31 (4) , 1103–1133.
- Graham, J. , Tucker, A. (2016). Tax shelters and corporate debt policy. Journal of Financial Economics, 81: 563–594.
- Graham, J. R. (2003). Taxes and corporate finance: A review. Review of Financial Studies, 16 (4) , 1074–1128.
- Graham, J. R. , & Tucker, A. L. (2006). Tax shelters and corporate debt policy. Journal of Financial Economics, 81 (3) , 563–594.
- Graham, J. R. , Hanlon, M. , Shevlin, T. , & Shroff, N. (2014). Incentives for tax planning and avoidance: Evidence from the field. The Accounting Review, 89 (3) , 991–1023.
- Hanlon, M. & J. Slemrod (2009) , What Does Tax Aggressiveness Signal? Evidence from Stock Price Reactions to News about Tax Shelter Involvement, Journal of Public Economics, 93.

- Hanlon, M. , & Heitzman, S. (2012). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50 (2 and 3) , 127–178
- Hanlon, M. , Heitzman, S. , 2010. A review of tax research. *J. Account. Econ.* 50 (2–3) , 127–178.
- Hellriegel, Don, et al. , (2017). *Management: Fourth South African Edition*, Oxford, UK: Oxford University Press.
- Hendriksen, E. S. & Van Breda, M. F. (1992). *Accounting Theory*. 5th Edition, Southern Methodist University Press.
- Hendrikson, M. (2018). Investigate the relationship between overconfidence and future performance of the company. *Technovation*, 69, 40–53.
- Jenny Säve-Söderbergh, (2019) Gender gaps in salary negotiations: Salary requests and starting salaries in the field, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 161, 2019, Pages 35-51, ISSN 0167-2681, <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2019.01.019>
- Kim, J. , Li, Y. , & Zhang, L. (2011). Corporate tax avoidance and stock price crash risk: Firm-level analysis. *Journal of Financial Economics*, 100 (3) , 639–662.
- Kovermann, J. H, (2018) , “Tax Avoidance, Tax Risk and the Cost of Debt in a Bank-dominated Economy”, *Managerial Auditing Journal*, 33 (8/9) , PP. 683-699.
- Liu, H. , & Ye, K. (2013). Does corporate tax avoidance affect investment efficiency? *Accounting Research*, 6, 47–53.
- McDonald. M. (2015) “Income Shifting from Transfer Pricing: Further Evidence from Tax Return Data”. U. S. Department of the Treasury, Office of Tax Analysis, OTA Technical Working Paper, 2, July 2008.
- McGill, G. , and E. Outslay. (2012). “Lost in translation: detecting tax shelter activity in financial statements”. *National Tax Journal* LVII, 739–756.
- McGuire, Sean T. , Thomas C. Omer and Dechun Wang. (2012). "Tax Avoidance: Does Tax-Specific Industry Expertise Make a Difference?" *The Accounting Review*, 87 (3) : 975–1003.
- Wilson, R. J (2017) , "an Examination of Corporate Tax Shelter Participants". *The Accounting Review*, Vol. 84, PP. 969-999.