

بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی

The Study of Different Factors Effectiveness Rate on The Tax Evasion from the Taxpayers and Tax Experts Perspective

Mahdi Nasr Isfahani*

Mehrnaz Nasr Isfahani**

Mohammad Reza Dalvi Isfahan***

مهدی نصر اصفهانی*، مهرناز نصر اصفهانی**

محمد رضا دلوی اصفهان***

Received: 13/june/2012 Accepted: 9/Feb/2013

دریافت: ۱۳۹۱/۳/۲۴ پذیرش: ۱۳۹۱/۱۱/۲۱

Abstract:

This study aims to examine factors affecting taxpayers from tax escaping. And after identification of these factors, it is going to offer suggestions for reducing tax evasion. This study follows the issues that how much political, economic, social, technological, legal and environmental factor which are the constituent factor of external (social) setting and are derived from PESTLE model, impact on tax escaping. This research is an applied research from field branch due to gathering data by questionnaire. Statistical community was in 2 groups, the first one were experts of tax collecting and the second were taxpayers in Isfahan. To determine the sample size of society we used "Cochran" formula and final sample size was 87 experts of tax determiners and 198 taxpayers. The results show that from the business taxpayers' point of view, political and economical factors have the most significant impact and environmental factor has the least impact and on sight of experts of tax collecting, political, economical and legal factors have the most impact and environmental factor has the least one.

Key Words: Tax, Tax Escaping, PESTLE Model.

JEL Classification: H21.

چکیده:

پژوهش در صدد بررسی عوامل موثر بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات می باشد. پس از شناسایی این عوامل، پیشنهاداتی برای کاهش فرار مالیاتی ارائه شده است. تحقیق حاضر این پرسش را دنبال می کند که آیا عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، تکنولوژیکی، قانونی و محیطی که از عوامل تشکیل دهنده محیط بیرونی «اجتماعی» و بر گرفته از مدل پستل است، تا چه اندازه بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات، تأثیر دارد. این پژوهش، از نوع پژوهش های کاربردی از شاخه میدانی است. ابزار گردآوری داده ها پرسش نامه بوده است و جامعه آماری آن را دو گروه کارشناسان کادر تشخیص ادارات مالیاتی و مؤدیان مشاغل شهر اصفهان تشکیل داده اند. برای تعیین حجم نمونه هر جامعه آماری از فرمول کوکران استفاده شده که، در نهایت، حجم نمونه کارشناسان کادر تشخیص مالیاتی ۸۷ نفر و مؤدیان مشاغل ۱۹۸ نفر به دست آمده اند. نتایج این تحقیق نشان می دهد که، از نقطه نظر مؤدیان مشاغل، عوامل سیاسی و اقتصادی بیشترین تأثیر و عامل محیطی کمترین تأثیر را داشته است. از نظر کارشناسان کادر تشخیص، عوامل سیاسی، اقتصادی و قانونی بیشترین تأثیر و عامل محیطی کمترین تأثیر را داشته اند.

کلمات کلیدی: مالیات، فرار مالیاتی، مدل پستل.

طبقه بندی JEL: H21.

*. M.A. in Public Administration, Islamic Azad University, Dehaghan Branch. (Corresponding Author).

E-Mail: mahdinasrisfahani@yahoo.com

** Instruktor, Islamic Azad University, Najaf-Abad Branch.

*** Instruktor, Islamic Azad University, Dehaghan Branch.

*. کارشناس ارشد مدیریت دولتی دانشگاه آزاد اسلامی واحد دهقان (نویسنده مسئول).

E-Mail: mahdinasrisfahani@yahoo.com

** مربی دانشگاه آزاد اسلامی واحد نجف آباد.

*** مربی دانشگاه آزاد اسلامی واحد دهقان.



۱. مقدمه

۲. مبانی نظری

۲-۱. مالیات

مالیات، قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که برای پرداخت مخارج عمومی و اجرای سیاست‌های مالی، در راستای حفظ منابع اقتصادی، اجتماعی و سیاسی کشور، بر اساس قوانین و با اهرم‌های اداری و اجرایی دولت وصول می‌شود. عده‌ای مالیات را مبلغی می‌دانند که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات، بر طبق قانون، برای تقویت حکومت و تأمین مخارج عمومی آخذ نماید (فرهنگ، ۱۹۷۵). حفاظت و حراست از ثن‌ون مردم، تربیت و رشد استعدادها و سلامتی جسمی آن‌ها از ضروریات زندگی بشری است و همه اینها خدماتی است که دولت ارائه می‌دهد و طبعاً، برای ادامه و تقویت این دستگاه‌ها نیاز به بودجه دارد. بودجه‌ای که دولت‌ها برای تأمین نیازمندی‌های خود و ارائه خدمات اجتماعی فوق، در سطوح مختلف، از جامعه می‌گیرند، مالیات نامیده می‌شود (تقوی دامغانی، ۱۹۹۰). مالیات به مثابه یک نوع هزینه اجتماعی است که افراد یک ملت، در راستای بهره‌برداری از امکانات و منابع یک کشور، موظف هستند آن را پرداخت نمایند تا امکان جایگزینی این منابع و امکانات فراهم شود. مالیات، در واقع، انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌شود، زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است (جعفرزاده، ۲۰۰۹).

۲-۲. عدالت اقتصادی

اسوه مدیریت اسلامی، حضرت علی (ع)، در نامه شماره ۵۳ خود به «مالک اشتر» می‌فرماید: ای مالک، در کار خراج (مالیات) نیکو نظر کن؛ به گونه‌ای که صلاح خراج‌گزاران باشد؛ زیرا اصلاح کار خراج و خراج‌گزاران، صلاح کار دیگران است و دیگران حالشان نیکو نشود، مگر به نیکو شدن حال خراج‌گزاران (دشتی، ۱۳۸۵: ۴۰۲). عدالت، یک مفهوم ارزشی است و بر اساس قضاوت‌ها و معیارهای مختلف ارزشی، به صورت‌های مختلف تعبیر و تفسیر می‌گردد.

مالیات از ابزارهای مهم مالی دولت می‌باشد. آثار فرار از پرداخت مالیات می‌تواند آن‌گونه باشد که بین درآمدی که قانوناً باید وصول شود و درآمدی که جمع‌آوری می‌شود، رابطه اندکی برقرار شود. پرداخت مالیات نقش مهمی در رشد و توسعه همه جانبه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جامعه دارد. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی، در میان کشورها، متفاوت است و میزان آن بستگی به سطح توسعه یافتگی و ساختار اقتصادی آن کشور دارد.

با مقایسه عملکرد مالیاتی و ظرفیت‌های مالیاتی کشور برای نمونه ظرفیت‌های مالیاتی شهر اصفهان، با توجه به رشد درآمدهای مالیاتی که طی یک دهه گذشته، مخصوصاً بین سال‌های ۱۳۸۴ تا ۱۳۸۸ به دلایل برخی از اصلاحات مالیاتی از جمله قانون مالیات بر ارزش افزوده، هنوز، فرار برخی مؤدیان در پرداخت مالیات مشاهده می‌شود. این امر سبب کاهش مقدار وصول مالیات شده است؛ از این رو، نهاد مالیاتی کشور، در کنار توجه به موضوعاتی مانند شناسایی منابع جدید مالیاتی، تعیین میزان بهینه مالیات قابل پرداخت و مباحثی مانند میزان مشمولین مالیاتی، تمکین مالیاتی و معافیت‌های مالیاتی، بخش مهمی از کارایی نظام مالیاتی کشور را در پدیدآوردن زمینه‌ها و شرایطی جستجو می‌کند که با دقت، سرعت و کمترین میزان هزینه، به ازای واحد مالیاتی، بیشترین مقدار مالیات را وصول کند و میزان سوء استفاده و فرار مالیاتی را به حداقل برساند.

نظر به تعدد انواع مالیات در نظام مالیاتی کشور، پژوهش حاضر توجه خود را به «مؤدیان مالیاتی در سطح مشاغل» و نیز «کارکنان کادر تشخیص ادارات مالیاتی» شهر اصفهان معطوف نموده است که مستقیماً به اشخاص حقیقی ارتباط می‌یابد و ساختار انگیزش افراد در پرداخت یا عدم پرداخت آن‌ها، ایفای نقش می‌کند. جهت تحلیل داده‌ها، در این تحقیق، از مدل پستل^۱ استفاده شده است.

1. PESTEL: Political, Economical, Social, Technological, Environmental, Legal



به رغم کوشش های فراوان، به دلایل گوناگون، تعداد قابل توجهی از مؤدیان، رغبتی برای پرداخت مالیات ندارند. دلایل عمده این پدیده، بی اعتمادی تاریخی، نبود شفافیت و ارتباطی مناسب میان درآمدهای مالیاتی و محل مصرف آن ها در کشور می باشد. ولی، به هر حال، واقعیتی است که در بخش درآمدزایی پایدار به عنوان مانع جدی مطرح است (محمدی، ۲۰۰۷).

مروری بر ادبیات موضوع میباید آن است که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار فرار مالیاتی وجود داشته است. از یک سو، مدل های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم سعی بر آن داشته اند تا پدیده عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده های مفروض در اقتصاد متعارف، از قبیل اصل «حداکثرسازی سود مورد انتظار»، «اصل عقلانیت فردی»، تبیین کنند و از سوی دیگر، رویکردهای متفاوتی را شاهد هستیم که یا، به کلی، منتقد مدل های فرمالیستی اقتصاددانان مرسوم بوده اند یا پیش فرض های اولیه آن ها را در تبیین این پدیده کافی نمی دانند و در صدد افزودن پارامترهای غیر اقتصادی، مانند نهادهای رسمی و غیر رسمی به مدل های ریاضی وار آن ها برآمده اند (Becker, 1968).

نمونه نوعی جریان نخست، مدل پیشنهادی الینگم و سانمو^۲ (۱۹۷۲)، است که بر مبنای نظریه «اقتصاد جرم»^۳ تدوین یافته و متغیرهایی مانند «نرخ مالیات»، «نرخ جرم»^۴ و «احتمال وقوع حسابرسی (ممیزی) مالیاتی» را در انتخاب فرد از میان دو گزینه «تمکین کامل/عدم تمکین کامل» مؤثر می داند. بکر^۵ (۱۹۶۸)، معتقد است این مدل که بعدها به مدل استاندارد فرار مالیاتی معروف گردید، بدون تردید، نافذترین نظریه فرار مالیاتی بوده است.

علاوه بر مدل استاندارد فرار مالیاتی یاد شده در بالا، کلافتلتر^۶ (۱۹۸۳)، در مقاله ای با عنوان «فرار مالیاتی و نرخ های مالیاتی: تحلیلی بر اظهار نامه های فردی» افزایش

صاحب نظران معتقدند که مفهوم عدالت نتیجه تفکر و رضایت اجتماعی است و دو نوع تعبیر عدالت افقی و عدالت عمودی از این مفهوم وجود دارد.

عدالت افقی، سرشکن شدن بار مالیاتی، به طور مساوی، در شرایط یکسان و، به طور نامساوی، در شرایط غیر یکسان است. عدالت عمودی، که به اصل قدرت پرداخت تعبیر می شود، آن است که در اخذ مالیات ها باید با اشخاصی که از نظر اقتصادی در وضعیت متفاوتی هستند، به صورت نامساوی برخورد شود. (رنگریز و خورشیدی، ۲۰۰۴).

۲-۳. فرار مالیاتی^۱

هر وضعیتی از عدم تمکین که منجر به عدول از تکالیف مالیاتی، قانونی اشخاص حقیقی و حقوقی گردد، فرار مالیاتی به حساب می آید. از جمله، عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی، گزارش کمتر از واقع درآمد سود یا ثروت، گزارش بیش از واقع کسورات، ارائه اطلاعات مخدوش، تأخیر در پرداخت به موقع مالیات برای سوء استفاده از شرایط تورمی و، به طور کلی، هرگونه تلاش غیرقانونی برای نپرداختن مالیات، فرار مالیاتی نامیده می شود (ضیایی و طهماسبی، ۲۰۰۴).

شایع ترین زمینه های مؤثر در پیدایش فرار مالیاتی را می توان این گونه معرفی نمود: ۱. عدم گسترش فرهنگ مالیاتی؛ ۲. عدم مبادله کامل اطلاعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات؛ ۳. تشخیص علی الرأس و وجود ضعف در اجرای آن؛ ۴. ضعیف بودن ضمانت اجرائی قوانین مالیاتی؛ ۵. تأخیر در وصول به موقع مالیات؛ ۶. وجود معافیت های مالیاتی وسیع و متنوع؛ ۷. پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی؛ ۸. ضعف سیاست های مالیاتی (مدیران ارشد)؛ ۹. عدم توجه به جذب منابع انسانی کار آمد؛ ۱۰. عدم وجود پاداش و تنبیه متناسب با عملکرد مؤدیان؛ ۱۱. عدم اطلاع مؤدیان مالیاتی از حقوق خود.

2. Allingham & Sandmo
3. Economics of Crime
4. Becker
5. Clotfelter

1. Tax evasion



منتقدینی نیز، در فواصل زمانی مختلف، متغیر «احتمال حسابرسی مالیاتی» را در مدل استاندارد به چالش نقد کشانده‌اند و بر آن خرده گرفته‌اند؛ زیرا احتمال کشف درآمدهای کتمان شده را، به کلی، ثابت و تصادفی در نظر می‌گیرد، در حالی که در واقعیت، سیستم ممیزی مالیاتی نوعاً مبتنی بر جریان اطلاعات واصله از مؤدیان مختلف است و این بر انتخاب (غیر تصادفی) مؤدیانی که اظهار نامه‌های تسلیمی آن‌ها مورد رسیدگی قرار می‌گیرد، تأثیر می‌گذارد (Cronshaw & Alm, 1995).

مدل استاندارد فرار مالیاتی، صرفاً به فرار مالیاتی مؤدیان منفرد می‌پردازد و از اشخاص حقوقی غافل مانده‌است. مرلی^۸ (۱۹۸۴) به تعمیم مدل مذکور می‌پردازد تا بتواند رفتار تمکین/عدم تمکین اشخاص حقوقی را تبیین کند، مدلی است که، در چارچوب نظری، پیشنهاد فرار از مالیات‌های غیرمستقیم را در نزد اشخاص حقوقی «آگاه به ریسک» مدل‌سازی می‌کند. ویژگی جالب این مدل پیشنهادی آن است که خط‌مشی اتخاذ شده در خصوص تمکین/عدم تمکین در اشخاص حقوقی را در مورد مالیات‌های غیرمستقیم تکلیفی مستقل از «احتمال وقوع حسابرسی مالیاتی» و «تابع جریمه مالیاتی» تلقی می‌کند.

علاوه بر این، پژوهشگران دیگری مانند چن و چو^۹ (۲۰۰۲)، نیز مدل استاندارد را از نقطه نظر مالیات بر اشخاص حقوقی مورد ارزیابی قرار داده‌اند. آن‌ها بحث فرار از مالیات بر درآمد شرکت‌ها را، که در زمره مالیات‌های مستقیم قرار می‌گیرد، مطرح کردند و ضمن تأکید بر کفایت تبیینی نظریه آلینگهام و ساندمو^{۱۰} (۱۹۷۲)، در تحلیل این رفتار، آن را به نارسایی مدل مذکور در تفکیک مفاهیم «مالکیت» و «کنترل» در شرکت‌ها نسبت می‌دهند. مدل‌های جایگزین آن‌ها با صراحت بیشتری، اتخاذ تصمیم فرار مالیاتی را در اشخاص حقوقی، در پرتو رابطه مقاطع کاری بین سهام‌داران و مدیریت شرکت تبیین می‌کنند. یکی از نتایج جالب این نوع تحلیل آن است که تأثیر خط‌مشی

و کاهش نرخ‌های مالیاتی را عامل مؤثری در فرار مؤدیان از پرداخت مالیات بردرآمد قلمداد می‌کند. سانمو^۱ (۱۹۸۱)، ضمن تأکید بر اهمیت عرضه نیروی کار، مدلی از «مالیات ستانی بهینه»^۲ به دست می‌دهد که متغیر «کار در بازار سیاه» را نیز در کنار متغیرهای اصلی لحاظ می‌کند. ایبد^۳ (۲۰۰۴)، در مقاله‌ای با عنوان «نظریه فرار مالیاتی: دیدگاهی بازنگرانه»، که به تعدیل مدل استاندارد فرار مالیاتی و پاسخ به انتقادات وارد بر آن اختصاص داشته است، بار دیگر، مسئله مالیات بهینه را مطرح و مناسبات آن را با مدل فرار مالیاتی تشریح می‌کند. در این مقاله، «تابع رفاه اجتماعی»^۴ را به عنوان حاصل جمع وزنی سودهای مورد انتظار فراریان مالیاتی در مدل استاندارد وارد می‌کند.

کرمر و گاواری^۵ (۱۹۹۳)، صورت‌بندی بدیلی از «مدل بهینه مالیات و فرار مالیاتی» ارائه نموده‌اند که مطابق آن مؤدیان می‌توانند بخشی از منابع خود را صرف تقلیل «احتمال حسابرسی مالیاتی» از سوی دستگاه مالیاتی نمایند. این نکته در تعیین «نرخ بهینه مالیات» منعکس می‌شود، همچنین به این نتیجه رسیده‌اند که اگر تابع رفاه اجتماعی ناظر بر نوعی بی‌عدالتی اجتماعی باشد، نرخ مالیات نهایی بهینه را می‌توان در حدی پائین‌تر انتخاب کرد؛ اما یادآور می‌شوند که این امر زمانی محقق می‌گردد که فرض شود تابع سود فردی از حیث «مصرف» ماهیتی شبه خطی داشته و، از این رو، مؤدی مالیاتی نسبت به ریسک خشتی باشد. در تعدیل الگوی استاندارد، مدل بدیل و روشنی از «انتخاب تحت شرایط عدم اطمینان»^۶ جایگزین «سود مورد انتظار» می‌شود و از مفهوم تعمیم یافته‌ی «سود مورد انتظار رتبه‌بندی شده»^۷، استفاده می‌گردد، که شرایط مطلوب فرار مالیاتی را محدودتر می‌سازد.

1. Sandmo
2. Optimal Taxation
3. Ibid
4. Labour Welfare Function
5. Cremer & Gahvari
6. Choice under Uncertainty
7. Rank Dependent Expected Utility = RDEU

8. Marelli

9. Chen & Chu



عوامل دانست. عده‌ای از محققان، مسئله اندازه‌گیری و سنجش فرار مالیاتی را بررسی کرده‌اند. این مسئله یکی از مشکلات عمده در تحلیل فرار مالیاتی است. برخی نیز مانند تنزی^۷ (۱۹۸۰)، به کاربرد رهیافت‌های متفاوت اندازه‌گیری فرار مالیاتی و مناقشات مربوط به آن‌ها پرداخته‌اند. پومرن و همکاران^۸ (۱۹۹۶)، نیز ارتباط بین نرخ‌های مالیات، مدیریت اجرای مالیات و فرار از مالیات بر درآمد را در کشور سوئیس بررسی نمودند. گزانی و شرام^۹ (۲۰۰۱)، ارتباط فرار مالیاتی و منبع درآمد را در دو کشور آلبانی و هلند، به طور تجربی، مطالعه نمودند.

۳. روش شناسی و مدل تحقیق (الگوی پستل)

در این تحقیق از الگوی پستل، استفاده شده است. این الگو، عوامل ذیل را در فرار مالیاتی موثر می‌داند:

۱. **عوامل سیاسی:** به تدابیر دولت مانند میزان مداخله در اقتصاد اشاره دارند و شامل سیاست داخلی و خارجی، نقش احزاب، اتحادیه‌ها و اصناف، شفافیت عملکرد دولت، نقش رسانه‌ها و مطبوعات، سیاست‌های دولت، سیاست‌های مالیاتی و... می‌باشد.

۲. **عوامل اقتصادی:** هر سازمان و جامعه‌ای باید روندهای اقتصادی را که بر فعالیت و اهدافش اثرگذار است، در نظر بگیرد. در ادامه برخی از عوامل اقتصادی موثر بر عملکرد جامعه، بنگاه‌ها و سازمان‌های کشور آورده شده است که شامل نرخ بهره، رکود، تولید ناخالص ملی و وضعیت اقتصاد داخلی و خارجی، درصد بیکاری، دستمزدها، ثبات اقتصادی، کسری بودجه، تغییرات مالیات، رشد اقتصادی، تورم، نرخ ارز و... است (جاوید، ۱۳۸۹).

۳. **عوامل اجتماعی:** از میان فاکتورهای اجتماعی که جامعه و سازمان از آن‌ها تأثیر می‌پذیرد، می‌توان از فرهنگ مصرف، ارزش‌ها، رفتارها، افکار و سبک‌های زندگی افراد در محیط بیرونی نام برد که از شرایط فرهنگی، زیست‌محیطی، بوم-

کنترل فرار مالیاتی را عمدتاً، بسته به آن می‌داند که چه کسی قرار است جریمه شود؟ شرکت یا مدیر شرکت؟ (Elffers, et al, 1987).

تعدادی از پژوهشگران از جمله وبلی و همکاران^۱ (۱۹۸۷)، نشان داده‌اند که میزان فرار مالیاتی بستگی به سطح رضایت‌مندی مؤدی از مجموعه نظام مالیاتی و سیستم مدیریت اجرایی مالیات دارد و صرفاً از پارامترهای اقتصادی مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک تأثیر نمی‌پذیرد. سال‌ها قبل از انتشار این مقاله نیز محققان دیگری مانند سیبات^۲ (۱۹۷۴)، بوده‌اند که مجموعه‌ای از شواهد تجربی را در تأیید اهمیت پارامترهای اجتماعی مؤثر بر فرار مالیاتی عرضه داشته‌اند. تنها یک سال بعد از چاپ مقاله کلاسیک آلینگهام و ساندمو^۳ (۱۹۷۲)، برخی از عوامل اجتماعی مؤثر بر تمکین از قانون (به مفهوم عام کلمه) را تبیین نموده بودند. اسپایسر و بکر^۴ (۱۹۸۰)، در سال ۱۹۸۰، در مقاله کوتاهی با عنوان «نابرابری مالی و فرار مالیاتی رهیافتی تجربی» مشخصاً بر نقش یک پارامتر اجتماعی در فرار مالیاتی صحه گذاشتند. بلدری^۵ (۱۹۸۶)، در تحقیقی نشان داد که برخی از مردم هرگز از پرداخت مالیات شانه خالی نمی‌کنند، بی‌آن که ملاحظه حداکثر سازی سود خود را بنمایند. آلم و همکاران^۶ (۱۹۹۲)، در یک محیط آزمایشی موفق به یافتن شواهدی گردیدند، مبنی بر اینکه مؤدیانی که قائل به وجود یک رابطه مستقیم بین پرداخت مالیات و دریافت کالا و خدمات عمومی باشند، «اخلاق مالیاتی» بهتری از خود نشان می‌دهند. والند^۷ (۱۹۹۲: ۴۲)، فهرست جامعی از عوامل تأثیرگذار بر فرار مالیاتی بر اساس یک تحقیق پیمایشی، را ارائه نمود که در میان مهم‌ترین عوامل مؤثر، «نگرش عموماً منفی شهروندان نسبت به نظام مالیاتی» و «اعتقاد آنان به بالا بودن بیشتر از حد نرخ مالیات نهایی» را مهم تر از سایر

1. Webley et al
2. Thibaut
3. Spicer & Becker
4. Baldry
5. Alm et al
6. Wahlund

7. Tanzi
8. Pommerhne et al
9. Gërkhani & Schram



۴. تحلیل اطلاعات و یافته ها

با توجه به موضوع، تحقیق حاضر، کاربردی و توصیفی از نوع پیمایشی محسوب می‌شود. روش گردآوری اطلاعات، در مراحل مختلف این تحقیق، متفاوت است. برای تدوین مبانی نظری تحقیق از مطالعات کتابخانه‌ای، منابع اینترنتی و تحلیل مدارک و مستندات استفاده شد. علاوه بر آن، برای ارزیابی فرضیه های تحقیق از ابزار پرسش‌نامه در گردآوری داده‌ها استفاده شده است. پرسش‌نامه مورد استفاده در این تحقیق از نوع بسته است و پرسش‌ها همراه با پاسخ‌هایی مشخص به پاسخ دهندگان ارائه شده است.

لازم به ذکر است، عوامل مورد سنجش در تحقیق، پیش از آنکه در قالب پرسش‌نامه به نظر سنجی گذاشته شوند، در معرض قضاوت چند تن از خبرگان و کارشناسان دانشگاه‌ها و اداره کل امور مالیاتی قرار گرفت و نهایتاً پرسش‌نامه مورد توافق، به عنوان ابزار جمع‌آوری داده‌ها استفاده شد. پرسش‌نامه مذکور به صورت طیف لیکرت است. شامل ۶۰ سؤال، که به ۶ قسمت ۱۰ سؤالی تقسیم شده است و هر قسمت یکی از عوامل مدل پستل را دربرمی‌گیرد. سؤالات ۱ تا ۱۰ به عامل سیاسی، سؤالات ۱۱ تا ۲۰ مربوط به عامل اقتصادی، سؤالات ۲۱ تا ۳۰ به عامل اجتماعی و سؤالات ۳۱ تا ۴۰ مربوط به عامل تکنولوژیکی و سؤالات ۴۱ تا ۵۰ به عامل محیطی و سؤالات ۵۱ تا ۶۰ مربوط به عامل قانونی هستند. در این پژوهش، ساختار مدل پستل برای کارشناسان کادر تشخیص ادارات امور مالیاتی شهر اصفهان، و همچنین مؤدیان مشاغل مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. این تحقیق از دو جامعه آماری تشکیل شده است. یک جامعه آماری کارشناسان کادر تشخیص ادارات امور مالیاتی شهر اصفهان، و جامعه آماری دیگر، مؤدیان مالیاتی (مشاغل).

برای تعیین حجم نمونه جامعه‌های آماری، یک مطالعه مقدماتی با توزیع پرسش‌نامه‌ای بین ۳۰ نفر از کارشناسان کادر تشخیص مالیاتی و ۳۰ نفر از مؤدیان مشاغل مالیاتی

شناسی، مذهبی، آموزشی و قومی نشأت می‌گیرد. همانند نیروهای دیگر در محیط، نیروهای اجتماعی نیز، به دلیل تغییرات ثابتی که در نتیجه تلاش افراد برای ارضاء خواسته‌ها و نیازشان حاصل می‌شود، پویا هستند.

بدون شک، در نظر گرفتن روندها و اثرات فرهنگی و اجتماعی در شناسایی فرصت‌ها و تهدیدات ناشی از آن و تدوین استراتژی‌های سازمانی مؤثر خواهد بود. در ادامه عمده‌ترین عوامل اجتماعی و فرهنگی مؤثر بر عملکرد بنگاه‌های اقتصادی کشور نشان داده می‌شود که شامل وضعیت اشتغال، امنیت اجتماعی، طبقات اجتماعی، امید به زندگی، نگرش به کسب و کار، نرخ زاد و ولد، اعتقادات مذهبی و ... می‌باشد (همان). منظور تغییر در روند اجتماعی بر تقاضا برای محصولات و دسترسی و تمایل افراد به کار است.

۴. عوامل تکنولوژیکی: فن‌آوری‌های جدید، محصولات و فرآیندهای جدیدی را به وجود می‌آورند؛ شامل زیرساخت‌های تکنولوژیکی، اینترنت و اینترنت، انتقال تکنولوژی، امنیت اطلاعاتی، تکنولوژی‌های نوین اطلاعاتی و ...

۵. عوامل محیطی: از فاکتورهای مهم محیطی، روابط متقابل بین کسب و کار و محیط زیست است. اصطلاح محیط‌زیست به روابط بین انسان و دیگر موجودات زنده و هوا و خاک و آب برمی‌گردد. تهدیدات محیط‌زیست، اصولاً، به واسطه فعالیت‌های انسان در جامعه صنعتی به وجود می‌آید و به آلودگی تعبیر می‌شود. گرم شدن زمین، از دست رفتن تنوع حیات همراه با آلودگی هوا، آب و زمین اهمیت ویژه‌ای دارند.

۶. عوامل قانونی: قانون به مجموعه مقررات و دستورالعمل‌هایی اطلاق می‌شود که از طرف مقامات ذیصلاح یک کشور تدوین شده و به اجرا گذاشته می‌شود. این‌ها به محیط تحت پوشش قانونی ارتباط می‌یابند که سازمان‌ها در آن مشغول فعالیت هستند. شامل تفسیر قانون، قوانین مالیاتی، قوانین ضد انحصار، اجرای قوانین، پیچیدگی قوانین، تصویب قوانین و ... می‌باشد (همان).



لون، برای بررسی برابری واریانس های دو جامعه و مقایسه آنها با یکدیگر انجام گرفته است که نتایج آن به شرح زیر است: در مقایسه دو جامعه، فرض برابری واریانس دو جامعه برای عوامل سیاسی، اجتماعی و محیطی پذیرفته می شود. در عوامل اقتصادی، تکنولوژی و قانونی فرض برابری واریانس ها پذیرفته نمی شود. در گام بعد، جهت آزمون برابری متوسط دو گروه، از آزمون t استفاده شد و بر اساس نتایج به دست آمده در سطح معنی داری ۰.۰۰۱ مشخص شد که در مورد جامعه مؤدیان مشاغل عوامل سیاسی، اقتصادی، تکنولوژی و قانونی تأثیرشان بر فرار مالیاتی از مقدار متوسط بیشتر است.

جدول ۱. آزمون مقایسه ای میان مؤدیان مشاغل و کارکنان کادر تشخیص مالیاتی

عامل	آزمون لون		اماره t برابری میانگین دو گروه	
	Sig.	F	t	Sig. (2-tailed)
عامل سیاسی	۰.۰۲۲		-۲.۳۰۲	۰.۰۲۲
عامل اقتصادی	۰.۰۰۱	۱۱.۴۵۸	-۱.۵۴۲	۰.۱۲۴
عامل اجتماعی	۰.۰۵۶	۳.۶۷۳	-۱.۷۹۲	۰.۰۷۴
عامل تکنولوژی	۰.۰۰۱	۱۰.۳۰۶	-۰.۲۷۱	۰.۷۸۶
عامل محیطی	۰.۰۴۳	۴.۱۱۸	۰.۳۲۵	۰.۷۴۵
عامل قانونی	۰.۰۰۱	۱۲.۱۱۲	-۳.۴۵۷	۰.۰۰۱
			-۴.۰۰۳	۰.۰

منبع: محاسبات محققین

انجام شد. در این تحقیق از شیوه نمونه گیری تصادفی برای انتخاب نمونه ها استفاده شده و برای تعیین حجم نمونه، فرمول کوکران در سطح اطمینان ۹۵ درصد، برای هر جامعه آماری به کار رفته است. حجم نمونه برای مؤدیان مشاغل مالیاتی شهر اصفهان، با توجه به اینکه حجم نمونه نامحدود است، ۱۹۸ نفر و برای کارشناسان کادر تشخیص ادارات مالیاتی شهر اصفهان، با توجه به اینکه حجم جامعه آماری ۴۸۶ نفر است، ۸۷ نفر محاسبه شد.

پایایی پرسش نامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ، مورد سنجش قرار گرفت که این مقدار برای کارشناسان کادر تشخیص ادارات امور مالیاتی شهر اصفهان ۸۸.۵ درصد و برای مؤدیان مالیاتی مشاغل شهر اصفهان ۹۴.۸ درصد است. بنابراین، با توجه به ضرایب به دست آمده در بالا، مشاهده می شود که پرسش نامه از پایایی لازم برای هر دو جامعه آماری برخوردار است. جهت تعیین اعتبار و روایی پرسش نامه از روش اعتبار محتوا استفاده شده است. برای تعیین روایی با مطالعه منابع مربوط، طرح اولیه پرسش نامه تهیه شد و توسط اساتید، کارشناسان و متخصصان این امر مورد بررسی قرار گرفت. در نتیجه، مواردی برای اصلاح پیشنهاد شد و نکات مبهم و نارسا برطرف گردید و برخی گویه ها، که ارتباط کمتری با فرضیه ها و اهداف تحقیق داشتند، اصلاح شد و پرسش نامه نهایی تدوین گردید. جهت تجزیه و تحلیل داده ها، از نرم افزار SPSS بهره گرفته شد.

در هر دو جامعه آماری آزمون کولموگروف-اسمیرنوف (K.S.)، برای بررسی نرمال بودن مشاهدات انجام شده است که نتایج مشابهی را داشته اند. در هر دو جامعه مؤدیان مشاغل و کارشناسان کادر تشخیص، فرضیه نرمال بودن مشاهدات مربوط به متغیرهای تحصیلات، سن، سابقه کار، شغل، تأهل و جنسیت رد می شود و فرضیه نرمال بودن مشاهدات عوامل مدل پستل پذیرفته می شود. در ادامه، طبق جدول (۱)، برای هر دو جامعه آماری، آزمون



اقتصادی و سیاسی با عوامل اجتماعی، تکنولوژی و محیطی تفاوت معنی دار دارند. عامل قانونی با عوامل اجتماعی، تکنولوژی و محیطی تفاوت معنی دار دارد، عامل محیطی نیز با تمامی عوامل تفاوت معنی دار دارد و عامل اجتماعی فقط با عامل تکنولوژی و عامل تکنولوژی هم فقط با عامل اجتماعی تفاوت معنی دار دارد. در مقایسه نظرات این دو جامعه مشاهده می‌شود که در نظر جامعه کارشناسان کادر تشخیص، برای دو عامل سیاسی و اقتصادی، علاوه بر عوامل اجتماعی و محیطی، عامل تکنولوژی نیز تفاوت معنی دار دارد. در مورد عامل محیطی، هر دو جامعه این عامل را با تمام عوامل متفاوت دانسته‌اند. در مورد عوامل قانونی، اجتماعی و تکنولوژی، نظرات متفاوتی داشته‌اند. در رتبه بندی که توسط این آزمون انجام شده، در جامعه مؤدیان مشاغل عامل محیطی در یک گروه، عوامل اجتماعی، تکنولوژی و قانونی در یک گروه و عوامل تکنولوژی، قانونی، سیاسی و اقتصادی نیز در یک گروه قرار دارند.

عوامل اجتماعی و محیطی تأثیر کمتر از مقدار متوسط دارند؛ و در جامعه کارشناسان کادر تشخیص عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، تکنولوژی و قانونی تأثیرشان بر فرار مالیاتی از مقدار متوسط بیشتر است و تنها عامل محیطی از مقدار متوسط کمتر است. مشاهده می‌شود که در این دو جامعه آماری نظرها در مورد فقط عامل اجتماعی متفاوت است که مؤدیان مشاغل تأثیرش را از مقدار متوسط کمتر و کارشناسان کادر تشخیص از مقدار متوسط بیشتر دانسته‌اند. در مرحله بعد، برای آزمون تفاوت‌ها، از آزمون توکی استفاده شده است.

ملاحظه می‌شود که در جامعه آماری مؤدیان مشاغل دو عامل سیاسی و اقتصادی با عوامل اجتماعی و محیطی تفاوت معنی دار دارند. عوامل تکنولوژی و قانونی فقط با عامل محیطی تفاوت معنی دار دارند. عامل محیطی با تمامی عوامل تفاوت معنی دار دارد و عامل اجتماعی با عوامل سیاسی، اقتصادی و محیطی تفاوت معنی دار دارد. همچنین، در جامعه کارشناسان کادر تشخیص، دو عامل

جدول ۲. آزمون فرضیه‌های تحقیق از نظر مؤدیان مشاغل و کارکنان کادر تشخیص

سطح معنی داری	میزان ۴ محاسبه شده	فرضیه‌ها
۰.۰۰۰	۷.۰۸	عوامل سیاسی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۰	۸.۳۱	عوامل اقتصادی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۳۳۰	۰.۴۴	عوامل اجتماعی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۳	۲.۷۷	عوامل تکنولوژی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۱.۰۰۰	-۰.۱۸	عوامل محیطی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۰	۵.۰۴	عوامل قانونی بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۰	۵.۷۷	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل سیاسی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۰	۱۰.۷۸	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل اقتصادی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۳	۲.۸۳	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل اجتماعی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۲	۲.۹۳	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل تکنولوژی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۱.۰۰۰	-۴.۴۵	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل محیطی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).
۰.۰۰۰	۱۰.۹۴	از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص عوامل قانونی بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. (تأثیرش بیشتر از مقدار متوسط است).



منابع

- تقوی دامغانی، سیدرضا. (۱۳۶۹). *مالیات در نظام اسلامی*. تهران. سازمان تبلیغات اسلامی: مرکز چاپ و نشر.
- حیدری، مهدی. (۱۳۸۳). *فرهنگ مالیات ستانی*. تهران: انتشارات محب.
- جاوید، محمدرضا. (۱۳۸۹). *بررسی میزان تمایل شهروندان تهرانی به پرداخت عوارض شهرداری، بر اساس مدل پستل (مطالعه موردی شهرداری منطقه ۲۱ تهران)*. پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دهاقان.
- جعفرزاده، محمد. (۱۳۸۸). *مالیات و توسعه*. تبریز: نشر علمیران.
- رنگریز، حسن و خورشیدی، غلامحسین. (۱۳۸۳). *مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت*. تهران: شرکت چاپ و نشر بازرگانی چاپ چهارم.
- تقوی دامغانی، سیدرضا. (۱۳۶۹). *مالیات در نظام اسلامی*. تهران. سازمان تبلیغات اسلامی: مرکز چاپ و نشر.
- دشتی، محمد. (۱۳۸۵). *نهج البلاغه (گردآوری و ترجمه سخنان حضرت علی (ع))*، چاپ دوم، قم: انتشارات گستان ادب.
- ضیائی بیگدلی، محمد تقی و طهماسبی بلداجی، فرهاد. (۱۳۸۳). *مالیات بر ارزش افزوده، مالیات مدرن*. تهران: انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی.
- فرهنگ، منوچهر. (۱۳۵۴). *فرهنگ علوم اقتصادی*. تهران: انتشارات مروی.
- محمدی، جواد. (۱۳۸۶). *مالیات و مسائل پیرامون آن*، تهران: مرکز چاپ سحر.
- نادری، عزت اله و سیف نراقی، مریم. (۱۳۷۵). *روش های تحقیق و چگونگی ارزشیابی آن در علوم انسانی*. تهران: دفتر تحقیقات و انتشارات بدر.

در جامعه کارشناسان کادر تشخیص، نیز، عامل محیطی در یک گروه، دو عامل تکنولوژی و اجتماعی در یک گروه و عوامل اقتصادی، سیاسی و قانونی نیز در یک گروه قرار دارند. ملاحظه می شود که در هر دو جامعه، عامل محیطی در یک گروه قرار گرفته و در مورد قرار گرفتن عامل های تکنولوژی و قانونی در گروه ها، بین دو جامعه اختلاف نظر وجود دارد. در نهایت، برای عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، تکنولوژی و محیطی نظر دو جامعه مؤدیان مشاغل و کارشناسان کادر تشخیص یکسان است. اما در مورد عامل قانونی بین نظریات مؤدیان مشاغل و کارشناسان کادر تشخیص تفاوت وجود دارد.

۵. بحث و نتیجه گیری

نتایج تحقیق از منظر مؤدیان مشاغل نشان می دهد که همه عوامل، به جز عوامل محیطی و اجتماعی، تأثیرشان بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات از حد متوسط بیشتر است و از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص، تنها عامل محیطی، تأثیرش از حد متوسط کمتر است. پیشنهادات می شود تناسب میزان مالیات دریافتی از مؤدیان با درآمدها و خدمات ارائه شده به مؤدیان برقرار شده و خواسته ها و نظرات مؤدیان در پرداخت مالیات مد نظر باشد. همچنین کاهش پیچیدگی های اداری، اعطای تسهیلات ویژه، همچون تخفیف دادن به مؤدیان در پرداخت مالیات، طراحی سیستم ارزیابی عملکرد کارشناسان مالیاتی بر اساس خدمات ارائه شده به مؤدیان، اعطای جوایز تشویقی به مؤدیان، ایجاد وحدت رویه در تفسیر قوانین مالیاتی، آموزش و ارتقای سطح علمی کارشناسان مالیاتی، شفاف سازی در باب میزان مالیات وصول شده و مصارف مالیات های اخذ شده پیشنهاد می گردند.

Alm, J., Jackson, B. R. & McKee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data, *National Tax Journal*, (45), 107-114.



- Baldry, J. L. (1986). Tax evasion is not a gamble: A report on two experiments. *Economics Letters*, (52), 345-362.
- Becker, G. S. (1968). Crime and punishment: An economic approach. *Journal of Political Economy*, 76, 169-217.
- Chen, K. P. & Cyrus C. Y. (2002). *Internal control vs. external manipulation: A model of corporate income tax evasion, unpublished paper*. Institute for Social Sciences and Philosophy, Academia Sinica, Taipei.
- Cronshaw, M. B. & Alm, J. (1995). Tax compliance with two-sided uncertainty. *Public Finance Quarterly*, 23 (2), 139-166.
- Crocker, K.J. & Slemrod, J.(2003). *Corporate tax evasion with agency costs, unpublished paper*, Department of Private Law, University of Oslo.
- Clotfelter, C. T. (1983). Tax evasion and tax rates: An analysis of individual returns. *Review of Economics and Statistics*, 65, 363-373.
- Gërkhani, K. & Schram, A. (2001). *Tax evasion and the source of income: An experimental study in Albania and the Netherlands*, mimeo, University of Amsterdam.
- Graetz, M. J. & Wilde, L.L. (1985). The economics of tax compliance: Fact and fantasy. *National Tax Journal*, 38, 355-363.
- Marelli, M.(1984). On indirect tax evasion. *Journal of Public Economics*, 25, 181-196.
- Sandmo, A. (1981). Income tax evasion, labour supply, and the efficiency-equity tradeoff. *Journal of Public Economics*, 16, 265-288.
- Smith, K. W. & Kinsey, K. A. (1987). Understanding taxpayer behavior: A conceptual framework with implications for research. *Law and Society Review*, 21, 639-663.
- Tanzi, V. (1980). The underground economy in the United States: *Estimates and implications*. Banca Nazionale del Lavoro, 135(4), 427-453
- Thibaut, J., Friedland, N. & Walker, L. (1974). Compliance with rules: Some social determinants. *Journal of Personality and Social Psychology*, (30), 792-801.
- Wahlund, R. (1992). Tax changes and economic behaviour: The case of tax evasion. *Journal of Economics Psychology*, (13), 657-677.
- Webley, P., Robben, H. & Morris, I. (1988). Social Comparison and tax evasion in a shop simulation, in Shlomo Maital (ed.), *Applied Behavioural Economics*, (2), 553-561.