

# بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی بر اساس مدل پستل، از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی

## The Study of Different Factors Effectiveness Rate on The Tax Evasion Based on PESTEL Model 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, Pestel Model.

**JEL Classification:** H21.

### چکیده:

در این پژوهش در صدد بررسی عوامل موثر بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات هستیم. پس از شناسایی این عوامل، پیشنهاداتی برای کاهش فرار مالیاتی ارائه شده است. تحقیق حاضر این پرسش را دنبال می‌کند که آیا عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، تکنولوژیکی، قانونی و محیطی که از عوامل تشکیل دهنده محیط بیرونی «اجتماعی» و برگرفته از مدل پستل است، تا چه اندازه بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات، تأثیر دارد.

این پژوهش، از نوع پژوهش‌های کاربردی از شاخه میدانی است. ابزار گردآوری داده‌ها پرسش‌نامه بوده است و جامعه آماری آن را دو گروه کارشناسان کادر تشخیص ادارات مالیاتی و مؤدیان مشاغل شهر اصفهان تشکیل داده اند. بنابراین، 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 آمده‌اند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد 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 داشته‌اند.

**کلمات کلیدی:** مالیات، فرار مالیاتی، مدل پستل.

طبقه بندی JEL: H21.

\*. M.A. in Public Administration, Islamic Azad University, Dehaghan Branch.

E-Mail: mahdinasrisfahani@yahoo.com

\*\* . Instructor, Islamic Azad University, Najaf-Abad Branch.

\*\*\*. Instructor, 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

مالیات از ابزارهای مهم مالی دولت می باشد. با توجه به اهمیت آن در اقتصاد ایران و، همچنین، در فرآیند توسعه و بازسازی، یکی از ابزارهای اصلی جهت خصوصی سازی، تعدیل ثروت و توزیع مجدد درآمد، به شمار می رود. یکی از عوامل مؤثر بر افزایش ظرفیت مالیاتی، نگرش و برداشت و رفتار مردم در ارتباط با مالیات است. مردم باید بپذیرند که نفت ثروت مولد است نه درآمد مصرفی، و دائمی هم نیست. دیگر آنکه، مردم باید نقش حاکمیت یک دولت اسلامی را - از قبیل ایجاد امنیت، رفاه اجتماعی، بهداشت عمومی - پذیرفته و اینکه ایفای این نقش هزینه بردار است. با توجه به مطالب فوق، جهت برقراری پایندی متعهدانه مؤدیان به تکالیف مالیاتی، پیش از هرچیز، لازم است تا عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی را بشناسیم و بعد از شناسایی این عوامل، راهها و روش های جلوگیری از آن را جستجو و ارائه نماییم.

آثار فرار از پرداخت مالیات می تواند آن گونه باشد که بین درآمدی که قانوناً باید وصول شود و درآمدی که جمع - آوری می شود، رابطه اندکی برقرار شود. مسائل مالیاتی از عدم کارایی کارگزاران جمع آوری مالیات، به تنهایی، ناشی نمی شود، بلکه از ساختار اقتصادی، روابط اجتماعی و فرهنگی که در یک کشور وجود دارد نیز تأثیر می پذیرد. از آنجا که پرداخت مالیات یک وظیفه انسانی، دینی و شرعی است، نقش بسیار مهمی در اقتصاد کشور و رشد و توسعه همه جانبه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جامعه دارد. پرداخت به موقع مالیات های سالانه، با توجه به ارزش پول در زمان حال و آینده و اهمیت آن در سرمایه گذاری های زیر بنایی و مفید، می تواند نتایج مطلوبی داشته باشد. در بیشتر کشورهای جهان، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت از طریق دریافت مالیات تأمین می شود. 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. در این میان، فرار از پرداخت مالیات سبب شده است تا درآمدهای حاصل از مالیات، در همه کشورها همواره، از آنچه برآورد می شود کمتر وصول گردد.

یکی از دغدغه های اساسی کشورها تلاش برای کاهش این پدیده بوده است.

با مقایسه عملکرد مالیاتی و ظرفیت های مالیاتی کشور - برای نمونه ظرفیت های مالیاتی شهر اصفهان - با توجه به رشد درآمدهای مالیاتی که طی یک دهه گذشته، مخصوصاً بین سال های ۱۳۸۴ تا ۱۳۸۸ به دلایل برخی از اصلاحات مالیاتی از جمله قانون مالیات بر ارزش افزوده، هنوز، شاهد فرار برخی مؤدیان در پرداخت مالیات هستیم. این امر سبب کاهش مقدار وصول مالیات شده است؛ از این رو، سازمان امور 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 معافیت های مالیاتی، بخش مهمی از کارایی نظام مالیاتی کشور را در پدید آوردن زمینه ها و شرایطی جستجو می کند 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 می یابد و ساختار انگیزش افراد در پرداخت یا عدم پرداخت آنها، ایفای نقش می کند. همچنین، به سبب آن که چهارچوب نظری مورد نظر بر تحلیل ملاحظات محیط بیرونی تأکید می ورزد. این تحقیق، به صورت موردی، شهرستان اصفهان را مورد مطالعه قرار می دهد. اصفهان، از کلان شهرهای ایران، با قدمتی تاریخی است که در عرصه هنر صنعت و فناوری های جدید یکی از شهرهای سرآمد در این عرصه ها می باشد. اعمال این محدودیت، ضمن آن که به تسهیل کار نمونه گیری و اجرای عملیات پیشاپیش خواهد انجامید، قابلیت شمول یافته های تحقیق را نیز، دست کم در موضع نظر، تأمین می کند. در این تحقیق، از مدل پستل<sup>۱</sup> استفاده شده است.



می‌شود. عده‌ای مالیات را مبلغی می‌دانند که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات، بر طبق قانون، برای تقویت حکومت و تأمین مخارج عمومی اخذ نماید. (فرهنگ، ۱۹۷۵).

حفاظت و حراست از شئون مردم، تربیت و رشد استعدادها و سلامتی جسمی آن‌ها از ضروریات زندگی بشری است و همه این‌ها خدماتی است که دولت 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

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 خراج-گزاران (دشتی، ۱۳۸۵: ۴۰۲). عدالت، یک مفهوم ارزشی است و بر اساس قضاوت‌ها و معیارهای مختلف ارزشی، به صورت‌های مختلف تعبیر و تفسیر می‌گردد. صاحب‌نظران معتقدند که مفهوم عدالت نتیجه تفکر و رضایت اجتماعی است و دو نوع تعبیر و تفسیر از این مفهوم وجود دارد:

۱. عدالت افقی ۲. عدالت عمودی.

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

یکی از مؤلفه‌های مهم و قابل بررسی، مطالعه رفتار مؤدیان در رابطه با پرداخت مالیات است. همکاری و مشارکت مؤدیان در پرداخت به موقع مالیات سبب خواهد شد که سطح درآمد کشور افزایش یابد و، در نتیجه، سبب رشد، توسعه، پیشرفت و آبادانی هرچه بیشتر کشور شود. همچنین، در مصرف منابع طبیعی صرفه جویی‌های قابل توجهی صورت گرفته و این منابع خدادادی برای نسل‌های آینده ذخیره می‌گردد. این امر محقق نمی‌گردد جز آنکه راهکارهایی برای وصول هرچه بهتر مالیات داشته باشیم. در مورد اهمیت مسئله تحقیق، چنین می‌توان بیان نمود که مالیات همزاد تشکیل جوامع بشری است.

با تکامل اجتماع و فزونی نیازهای همگانی نیاز به اخذ مالیات، بیش از پیش نمایان شد. بررسی اجمالی روند تکامل نقش مالیات در جامعه نشان می‌دهد که، در طول زمان، بر تمامی شئون زندگی اجتماعی تأثیر گذار بوده و نقش آن، به مرور، گسترده‌تر و کاراتر شده است. هدف از وضع و اخذ مالیات در گذشته تأمین مالی دولت‌ها بوده است؛ اما، به تدریج، با آشکار شدن آثار اقدامات مالی دولت، مالیات به عنوان ابزاری برای رشد ثبات کاهش نابرابری تلقی گردید. مالیات یکی از عمده متغیرهایی است که دولت با استفاده از آن - هم در متغیرهای کلان اقتصاد مانند رشد اقتصادی، تورم، بیکاری، هم در تخصیص منابع و توزیع در آمد - اثر مطلوبی می‌گذارد. افزایش سهم مالیات در تأمین مخارج دولت‌ها، سبب کاهش آثار نامطلوب اقتصادی آن جامعه می‌شود؛ به همین سبب، موضوع مالیات، از دیر باز، مورد مطالعه علمای اقتصاد و مالیه قرار گرفته و قوانین مالیاتی نیز سیر تکامل خود را طی نموده است.

## ۲. مبانی نظری

### ۱-۲. 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



ارتباطی مناسب میان درآمدهای مالیاتی و محل مصرف آنها در کشور می باشد. ولی، به هر حال، واقعیتی است که در بخش درآمدزایی پایدار به عنوان مانع جدی مطرح است. (محمدی، ۲۰۰۷).

برای رفع بی‌اعتمادی و برانگیختن و تشویق مؤدیان مالیاتی، یافتن علت و ریشه‌ها و، همچنین، طراحی راهکارهای مؤثر و کارآمد، اهمیت ویژه دارد. استفاده از ابزارهای مختلف رسانه‌ای و غیر رسانه‌ای متناسب با نوع مخاطب، انتخاب مخاطبان تأثیرگذار و طراحی شیوه گفتگو با آنها در سنین و گروه‌های گوناگون اجتماعی، سبب اثرگذاری روش‌های در پیش گرفته شده، می‌شود و، همچنین، زمینه حل مسئله را فراهم می‌کند.

مروری بر ادبیات موضوع مبین آن است که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار فرار مالیاتی وجود داشته است. از یک سو، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم سعی بر آن داشته‌اند تا پدیده تمکین/عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده‌های 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 مدل‌های فرمالیستی اقتصاددانان مرسوم بوده‌اند یا پیش‌فرض‌های اولیه آنها را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و در صدد افزودن پارامترهای غیر اقتصادی، مانند نهادهای رسمی و غیر رسمی به مدل‌های ریاضی‌وار آنها برآمده‌اند (Becker, 1968).

نمونه نوعی جریان نخست، مدل پیشنهادی الینگم و سانمو، است که بر مبنای نظریه «اقتصاد جرم»<sup>۲</sup> تدوین یافته و متغیرهایی مانند «نرخ مالیات»، «نرخ جریمه مالیاتی» و «احتمال وقوع حساسی (ممیزی) مالیاتی» را در انتخاب فرد از میان دو گزینه «تمکین کامل/عدم تمکین کامل» مؤثر می‌داند (Allingham & Sandmo, 1972). این مدل که بعدها به مدل استاندارد فرار مالیاتی معروف گردید، بدون تردید، نافذترین نظریه فرار مالیاتی بوده است و بیش از هر نظریه دیگری در ادبیات موضوع به چشم می‌خورد؛ تا حدی

می‌شود، آن است که در اخذ مالیات‌ها باید با اشخاصی که از نظر اقتصادی در وضعیت متفاوتی هستند، به صورت نامساوی برخورد شود. به بیان دیگر، برای تحقق عدالت عمودی، لازم است مالیات‌ها برای افرادی که در گروه‌های متفاوت درآمدی و ثروت قرار دارند، به شیوه‌ای نابرابر وضع شود. (رنگریز و خورشیدی، ۲۰۰۴).

## ۳-۲. فرار مالیاتی<sup>۱</sup> و مدل‌های آن

هر وضعیتی از عدم تمکین که منجر به عدول از تکالیف مالیاتی، قانونی اشخاص حقیقی و حقوقی گردد، فرار-مالیاتی به حساب می‌آید. 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 سوءاستفاده از شرایط تورمی و، به طور کلی، هرگونه تلاش غیرقانونی برای نپرداختن مالیات، فرار مالیاتی نامیده می‌شود. (ضیایی و طهماسبی، ۲۰۰۴).

شایع‌ترین زمینه‌های مؤثر در پیدایش فرار مالیاتی را

می‌توان این‌گونه معرفی نمود: ۱. عدم گسترش فرهنگ مالیاتی؛ ۲. عدم مبادله کامل اطلاعات و نبودن سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات؛ ۳. تشخیص علی‌الرأس و وجود ضعف در اجرای آن؛ ۴. ضعف بودن ضمانت اجرائی قوانین مالیاتی؛ ۵. تأخیر در وصول به موقع مالیات؛ ۶. وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع؛ ۷. پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی؛ ۸. ضعف سیاست‌های مالیاتی (مدیران ارشد)؛ ۹. عدم توجه به جذب منابع انسانی کارآمد؛ ۱۰. عدم وجود پاداش و تنبیه متناسب با عملکرد مؤدیان؛ ۱۱. عدم اطلاع مؤدیان مالیاتی از حقوق خود. محقق، بر اساس مواردی که مطرح شد، محقق درصدد سنجش دلایل فرار مؤدیان از پرداخت مالیات می‌باشد.

به رغم کوشش‌های فراوان، به دلایل گوناگون، تعداد قابل توجهی از مؤدیان، رغبتی برای پرداخت مالیات ندارند. دلایل عمده این پدیده، بی‌اعتمادی تاریخی، نبود شفافیت و



الگوی استاندارد، مدل بدیل و روشنی از «انتخاب تحت شرایط عدم اطمینان»<sup>۳</sup> جایگزین «سود مورد انتظار» می شود و از مفهوم تعمیم یافته‌ی «سود مورد انتظار رتبه بندی شده»<sup>۴</sup> استفاده می گردد، که شرایط مطلوب فرار مالیاتی را محدودتر می سازد.

در میان انتقادات مطرح شده از مدل استاندارد، مثلاً، اهمیت متغیر «احتمال حسابرسی مالیاتی» را در مدل مذکور زیر سؤال بردند و یادآوری نمودند که درصد اظهارنامه های مالیات بر درآمد اشخاص که در معرض حسابرسی (ممیزی) مالیاتی قرار می گیرند، در بسیاری از کشورها، گاه به یک درصد هم نمی رسد؛ ضمن آنکه میزان جریمه مالیاتی اعمال شده نیز، به ندرت، از اصل مالیات پرداخت نشده فراتر می رود. این انتقادات، ضمن رد رویکرد صرفاً اقتصادی به معضل فرار مالیاتی، یادآور می شوند که حتی در کشورهایی که پایین ترین حد تمکین مالیاتی دارند، شمار قابل توجهی از شهروندان مالیات حقه خود را به طور کامل پرداخت می کنند، بدون آنکه به انگیزه های مالی و تبعات اقتصادی برخوردارهای رژیم اجرائیات مالیاتی فکر بکنند.

دیگر منتقدین نیز، در فواصل زمانی مختلف، متغیر «احتمال حسابرسی مالیاتی» را در مدل استاندارد به چالش نقد کشانده اند و بر آن خرده گرفته اند؛ زیرا احتمال کشف درآمدهای کتمان شده را، به کلی، ثابت و تصادفی در نظر می گیرند، در حالی که در واقعیت، سیستم ممیزی مالیاتی نوعاً مبتنی بر جریان اطلاعات واصله از مؤدیان مختلف است و این بر انتخاب (غیر تصادفی) مؤدیان که اظهار نامه های تسلیمی آنها مورد رسیدگی قرار می گیرد، تأثیر می گذارد. (Cronshaw & Alm, 1995).

مدل استاندارد فرار مالیاتی، صرفاً به فرار مالیاتی مؤدیان منفرد می پردازد و از اشخاص حقوقی غافل مانده است. نخستین تحقیقی که به تعمیم مدل مذکور می پردازد تا بتواند رفتار تمکین/عدم تمکین اشخاص حقوقی را تبیین کند، مدلی است که، در چارچوب نظری، پیشنهاد فرار از مالیات های غیرمستقیم را در نزد اشخاص حقوقی «آگاه به

که می توان ادعا نمود هیچ مقاله ای را نمی توان در این زمینه سراغ گرفت که ذکری از آن به میان نیآورده باشد یا از آن تأثیر نگرفته باشد. (Becker, 1968).

علاوه بر مدل استاندارد فرار مالیاتی، می توان از آثار پژوهشی متعدد دیگری نیز یاد نمود که یا به کلی با آن همسو بوده اند یا اینکه کار خود را بر برخی از متغیرهای مورد نظر در آن متمرکز ساخته اند. کلاتفلتر، در مقاله ای با عنوان «فرار مالیاتی و نرخ های مالیاتی: تحلیلی بر اظهار نامه های فردی» افزایش و کاهش نرخ های مالیاتی را عامل مؤثری در فرار مؤدیان از پرداخت مالیات بردرآمد قلمداد می کند (Clotfelter, 1983). سانمو، ضمن تأکید بر اهمیت عرضه نیروی کار، مدلی از «مالیات ستانی بهینه»<sup>۱</sup> به دست می دهد که متغیر «کار در بازار سیاه» را نیز در کنار متغیرهای اصلی لحاظ می کند (Sandmo, 1981).

ابید، در مقاله ای 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 می کند. در این مقاله، «تابع رفاه اجتماعی»<sup>۲</sup> را به عنوان حاصل جمع وزنی سودهای مورد انتظار فراریان مالیاتی در مدل استاندارد وارد می کند. (Ibid, 2004).

صورت بندی بدیلی از «مدل بهینه مالیات و فرار مالیاتی» ارائه شده است که مطابق آن مؤدیان می توانند بخشی از منابع خود را صرف تقلیل «احتمال حسابرسی مالیاتی» از سوی دستگاه مالیاتی نمایند (Cremer & Gahvari, 1993).

این نکته در تعیین «نرخ بهینه مالیات» منعکس می شود، همچنین به این نتیجه رسیده اند که اگر تابع رفاه اجتماعی ناظر بر نوعی بی عدالتی اجتماعی باشد، نرخ مالیات نهایی بهینه را می توان در حدی پائین تر انتخاب کرد؛ اما یادآور می شوند که این امر زمانی محقق می گردد که فرض کنیم تابع سود فردی از حیث «مصرف» ماهیتی شبه خطی داشته و، از این رو، مؤدی مالیاتی نسبت به ریسک ختنی باشد. در تعدیل

1. Choice under Uncertainty  
2. Rank Dependent Expected Utility = RDEU

1. Optimal Taxation  
2. Labour Welfare Function





مالیات شانه خالی نمی‌کنند، بی‌آن که ملاحظه حداکثر سازی سود خود را بنمایند (Baldry, 1986). آلم و همکاران، 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 (Alm, et al, 1992).

در پژوهشی، فهرست جامعی از پارامترهای احیاناً تأثیر گذار بر فرار مالیاتی بر اساس یک تحقیق پیمایشی، ارائه شد که در میان مهم‌ترین عوامل مؤثر بر عدم تمکین، بر «نگرش عموماً منفی شهروندان نسبت به نظام مالیاتی» و «اعتقاد آنان به بالا بودن بیشتر از حد نرخ مالیات نهایی» تأکید داشت. (Wahlund, 1992). 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 به کاربرد رهیافت‌های متفاوت اندازه‌گیری فرار مالیاتی و مناقشات مربوط به آن‌ها پرداخته‌اند (Tanzi, 1980) - همچنین، می‌توان از پژوهشی‌های متعدد در کشورهای مختلف یاد کرد.

برای نمونه، ارتباط بین نرخ‌های مالیات، مدیریت اجرای مالیات و فرار از مالیات بر درآمد در کشور سوئیس بررسی شده است. (Pommerhne, et al, 1996). فرار مالیاتی و سنجش کمی آن در کشور فیلیپین بررسی شده است. ساختار مالیات و مسئله تمکین مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و، مشخصاً، کشور جامائیکا مطالعه شده‌اند. (Alm, et al, 1991) در تحقیقی، تمکین داوطلبانه و رفتار مؤدیان مالیاتی را در کشور اسپانیا جستجو کرده‌اند و به اندازه‌گیری سطح فرار مالیاتی در این کشور دست یافته‌اند. (de Juan, et al, 1994). گرانی و شرام، ارتباط فرار مالیاتی و منبع درآمد را در دو کشور آلبانی و هلند، به طور تجربی، مطالعه کرده‌اند (Gërxfhani & Schram, 2001).

ریسک مدل سازی می‌کند. ویژگی جالب این مدل پیشنهادی آن است که خط‌مشی اتخاذ شده در خصوص تمکین/عدم تمکین در اشخاص حقوقی را - در مورد مالیات‌های غیر-مستقیم تکلیفی - مستقل از «احتمال وقوع حسابرسی مالیاتی» و «تابع جریمه مالیاتی» تلقی می‌کند. (Marelli, 1984)

علاوه بر این، پژوهشگران دیگری مانند چن و چو، نیز مدل استاندارد را از نقطه نظر مالیات بر اشخاص حقوقی مورد ارزیابی قرار داده‌اند (Chen & Chu, 2002). 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 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 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 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 (Webley et al., 1987). سال‌ها قبل از انتشار این مقاله نیز محققان دیگری 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، برخی از عوامل اجتماعی مؤثر بر تمکین از قانون (به مفهوم عام کلمه) را تبیین نموده بودند (Thibaut, 1974). 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 گذاشته شد (Spicer & Becker, 1980). در سال ۱۹۸۶، در تحقیقی نشان داده شد که برخی از مردم هرگز از پرداخت

**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 می داند:

۱. **عوامل سیاسی:** به تدابیر دولت مانند میزان مداخله در اقتصاد اشاره دارند و شامل سیاست داخلی و خارجی، نقش احزاب، اتحادیه ها و اصناف، شفافیت عملکرد دولت، نقش رسانه ها و مطبوعات، سیاست های دولت، سیاست های مالیاتی و... می باشد.

۲. **عوامل اقتصادی:** هر سازمان و جامعه ای باید روندهای اقتصادی را که بر فعالیت و اهدافش اثرگذار است در نظر بگیرد. در ادامه برخی از عوامل اقتصادی موثر بر عملکرد جامعه، بنگاه ها و سازمان های 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، ۲۰۱۰).

جمع آوری اطلاعات در ارتباط با این پارامترها از منابع و مراجع مختلفی، مانند بانک مرکزی جمهوری اسلامی، آمارهای کمیسیون اقتصادی مجلس، سایت سخنگوی دولت و آمارهای وزارتخانه های مختلف کشور امکان پذیر است.

۳. **عوامل اجتماعی:** از میان فاکتورهای اجتماعی که جامعه و سازمان از آنها تأثیر می پذیرد، می توان از فرهنگ مصرف، ارزش ها، رفتارها، افکار و سبک های زندگی افراد در محیط بیرونی نام برد که از شرایط فرهنگی، زیست محیطی، بوم-شناسی، مذهبی، آموزشی و قومی نشأت می گیرد. همانند نیروهای دیگر در محیط، نیروهای اجتماعی نیز، به دلیل تغییرات ثابتی که در نتیجه تلاش افراد برای ارضاء خواسته ها و نیازشان حاصل می شود، پویا هستند.

بدون شک، در نظر گرفتن روندها و اثرات فرهنگی و اجتماعی در شناسایی فرصت ها و تهدیدات ناشی از آن و تدوین استراتژی های سازمانی مؤثر خواهد بود. در ادامه عمده ترین عوامل اجتماعی و فرهنگی مؤثر بر عملکرد بنگاه های اقتصادی کشور نشان داده می شود که شامل وضعیت اشتغال، امنیت اجتماعی، طبقات اجتماعی، امید به زندگی و

نگرش به کسب و کار، نرخ زاد و ولد، اعتقادات مذهبی و ... می باشد. (همان). منظور تغییر در روند اجتماعی بر تقاضا برای محصولات و دسترسی و تمایل افراد به کار است.

۴. **عوامل تکنولوژیکی:** فن آوری های جدید، محصولات و فرآیندهای جدیدی را به وجود می آورند؛ شامل زیرساخت های تکنولوژیکی، اینترنت و اینترنت، انتقال تکنولوژی، امنیت اطلاعاتی، تکنولوژی های نوین اطلاعاتی و ... .

۵. **عوامل محیطی:** از فاکتورهای مهم محیطی، روابط متقابل بین کسب و کار و محیط زیست است. اصطلاح محیط زیست به روابط بین انسان و دیگر موجودات زنده و هوا و خاک و آب برمی گردد. تهدیدات محیط زیست، اصولاً، به واسطه فعالیت های انسان در جامعه صنعتی به وجود می آید و به آلودگی تعبیر می شود. گرم شدن زمین، از دست رفتن تنوع حیات همراه با آلودگی هوا، آب و زمین اهمیت ویژه ای دارند.

عوامل زیست محیطی شامل تغییرات آب و هوا و تغییرات جوی، بلایای طبیعی، آلاینده های زیست محیطی و ... است. سیاست های زیست محیطی و گسترش فعالیت های گروه ها و سازمان های طرفدار و حامی محیط-زیست، آثار و تبعاتی را برای سازمان ها داشته و فرصت ها و تهدیداتی برای آنها فراهم ساخته است. اگر این فاکتور، به تنهایی، در تحلیل محیط دور مورد توجه قرار نگیرد و از آن غفلت شود، استراتژی های مطلوبی که پاسخگوی فرصت ها و تهدیدات زیست محیطی باشد، از آن استخراج نخواهد شد.

سازمان باید همیشه فاکتورهای زیست محیطی مؤثر بر فعالیت های خود و فرصت ها و تهدیدات ناشی از آن را شناسایی کرده، نسبت به آنان آگاه باشد. این مسئله، به ویژه، با توجه به افزایش توجهات قانونی و الزامات بر توجه به محیط زیست و، همچنین، پررنگ تر شدن اهمیت مسئولیت پذیری اجتماعی بنگاه ها در کنار درک اهمیت این مسئله در مدل تعالی سازمانی، بیش از گذشته با اهمیت شده است.

۶. **عوامل قانونی:** قانون به مجموعه مقررات و دستورالعمل هایی اطلاق می شود که از طرف مقامات ذی صلاح یک کشور تدوین شده و به اجرا گذاشته می شود.



مدارک و مستندات استفاده شد. علاوه بر آن، برای ارزیابی فرضیه های تحقیق از ابزار پرسش نامه در گردآوری داده ها استفاده شده است. پرسش نامه مورد استفاده در این تحقیق از نوع بسته است و پرسش ها همراه با پاسخ هایی مشخص به پاسخ دهندگان ارائه شده است.

لازم به ذکر است، عوامل مورد سنجش در تحقیق، پیش از آنکه در قالب پرسش نامه به نظر سنجی گذاشته شوند، در معرض قضاوت چند تن از خبرگان و کارشناسان دانشگاه ها و اداره کل امور مالیاتی قرار گرفت و نهایتاً پرسش نامه مورد توافق، به عنوان ابزار جمع آوری داده ها استفاده شد.

پرسش نامه 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 در برمی گیرد. 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، که تعداد این افراد ۴۸۶ نفر می باشد، و جامعه آماری دیگر مؤدیان مالیاتی (مشاغل)، که تعداد آن ها، به دلیل گستردگی و پراکندگی، نامحدود است.

برای تعیین حجم نمونه هر یک از جامعه های آماری، یک مطالعه مقدماتی با توزیع پرسش نامه ای بین ۳۰ نفر از کارشناسان کادر تشخیص مالیاتی و ۳۰ نفر از مؤدیان مشاغل مالیاتی 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

این ها به محیط تحت پوشش قانونی ارتباط می یابند که سازمان ها در آن مشغول فعالیت هستند. شامل تفسیر قانون، قوانین مالیاتی، قوانین ضد انحصار، اجرای قوانین، پیچیدگی قوانین، تصویب قوانین و ... می باشد. (همان).



نمودار (۱). مدل پستل. منبع: [www.scribd.com](http://www.scribd.com)

فرضیه های تحقیق نیز عبارت هستند از:

۱. عوامل سیاسی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.
۲. عوامل اقتصادی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.
۳. عوامل اجتماعی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.
۴. عوامل تکنولوژیکی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.
۵. عوامل محیطی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.
۶. عوامل قانونی بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات تأثیر گذار است.

#### ۴. تحلیل اطلاعات و یافته ها

با توجه به موضوع، فرضیه ها و دیدگاهی که بر انجام تحقیق حاکم بوده است، تحقیق حاضر، کاربردی و توصیفی از نوع پیمایشی محسوب می شود. روش گردآوری اطلاعات، در مراحل مختلف این تحقیق، متفاوت است. برای تدوین مبانی نظری تحقیق از مطالعات کتابخانه ای، منابع اینترنتی و تحلیل





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
				۰.۰۴۲
عامل اقتصادی	۰.۰۰۱	۱۱.۴۵۸	-۱.۵۴۲	۰.۱۲۴
				۰.۰۸۱
عامل اجتماعی	۰.۰۵۶	۳.۶۷۳	-۱.۷۹۲	۰.۰۷۴
				۰.۰۵۶
عامل تکنولوژی	۰.۰۰۱	۱۰.۳۰۶	-۰.۲۷۱	۰.۷۸۶
				۰.۷۶۴
عامل محیطی	۰.۰۴۳	۴.۱۱۸	۰.۳۲۵	۰.۷۴۵
				۰.۷۳۱
عامل قانونی	۰.۰۰۱	۱۲.۱۱۲	-۳.۴۵۷	۰.۰۰۱
				۰.۰

همچنین، 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 می شود که در این دو جامعه آماری نظرها در مورد فقط عامل اجتماعی متفاوت است که مؤدیان مشاغل تأثیرش را از مقدار متوسط کمتر و

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. همچنین برای 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 لون<sup>۱</sup>، برای بررسی برابری واریانس های دو جامعه و مقایسه آن ها 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

1. Levene



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 معنی‌دار دارند. عوامل تکنولوژی و قانونی فقط با عامل محیطی تفاوت معنی‌دار دارند. عامل محیطی با تمامی عوامل تفاوت معنی‌دار دارد و عامل اجتماعی با عوامل سیاسی، اقتصادی و محیطی تفاوت معنی‌دار دارد.

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

سطح معنی‌داری	میزان 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	-۵.۱۸	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).

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. 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 می‌شود که در هر دو جامعه، عامل محیطی در

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 معنی‌دار 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



از دیدگاه کارشناسان کادر تشخیص، تنها عامل محیطی، تأثیرش از حد متوسط کمتر است. عامل اقتصادی و سیاسی و قانونی، در هر دو جامعه آماری، بیشترین تأثیر را داشته‌اند. با توجه به یافته‌های تحقیق، پیشنهادات می‌شود: تناسب میزان مالیات دریافتی از مؤدیان با درآمدها و خدمات ارائه شده به مؤدیان برقرار شده و خواسته‌ها و نظرات مؤدیان در پرداخت مالیات مد نظر باشد. همچنین، کاهش پیچیدگی‌های 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، شفاف‌سازی در باب میزان مالیات وصول شده و مصارف مالیات‌های اخذ شده پیشنهاد می‌گردند

یک گروه قرار گرفته و در مورد قرار گرفتن عامل‌های تکنولوژی و قانونی در گروه‌ها، 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. کارشناسان کادر تشخیص تأثیر این عامل را در فرار مالیاتی بالاتر از نظر مؤدیان مشاغل دانسته‌اند.

## ۵. بحث و نتیجه گیری

نتایج تحقیق از منظر مؤدیان مشاغل نشان می‌دهد که همه عوامل، به جز عوامل محیطی و اجتماعی، تأثیرشان بر فرار مؤدیان در پرداخت مالیات از حد متوسط بیشتر است و

## منابع

- تقوی دامغانی، سیدرضا. (۱۳۶۹). مالیات در نظام اسلامی. تهران: سازمان تبلیغات اسلامی: مرکز چاپ و نشر.
- محمدی، جواد. (۱۳۸۶). مالیات و مسائل پیرامون آن، تهران: مرکز چاپ سحر.
- دشتی، محمد. (۱۳۸۵). نهج البلاغه (گردآوری و ترجمه سخنان حضرت علی (ع))، چاپ دوم، قم: انتشارات گستان ادب.
- نادری، عزت اله و سیف نراقی، مریم. (۱۳۷۵). روش‌های تحقیق و چگونگی ارزشیابی آن در علوم انسانی. تهران: دفتر تحقیقات و انتشارات بدر.
- هومن، حیدرعلی. (۱۳۷۴). پایه‌های پژوهش در علوم رفتاری و شناخت روش علمی. تهران: انتشارات پیک فرهنگ.
- Alm, J., Bahl, R. & Murray, M. N. (1991). Tax base erosion in developing countries. *Economic Development and Cultural Change*, 4(39), 849-872.
- Alm, J., Jackson, B. R. & McKee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data, *National Tax Journal*, (45), 107-114.
- 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.
- 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). پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد دهقان.
- جعفرزاده، محمد. (۱۳۸۸). مالیات و توسعه. تبریز: نشر علمیران.
- رنگریز، حسن و خورشیدی، غلامحسین. (۱۳۸۳). مالیة عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت. تهران: شرکت چاپ و نشر بازرگانی چاپ چهارم.



- 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.
- 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.
- 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.
- De Juan, A., Lasheras M.J. & Mayo, R. (1994). Voluntary compliance and behavior of Spanish taxpayers. *Public Finance*, (49), 90-105.
- Gërxfhani, K. & Schram, A. (2001). Tax evasion and the source of income: An experimental study in Albania and the Netherlands, mimeo, University of Amsterdam.
- Gërxfhani, K. (2002). Tax evasion in Albania: An institutional vacuum?, working
- 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.