

# علل پدیده فرار مالیاتی در ایران با تاکید بر شکاف بین دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی بر اساس مدل AHP (مطالعه موردی استان ایلام)

علی صیادی سومار<sup>۱</sup>، فریدون رهنمای رودپشتی<sup>۲</sup>، زهرا کاکایی تبار<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۶/۱۸

تاریخ پذیرش: ۹۵/۰۹/۲۲

## چکیده

یکی از مهم‌ترین اقداماتی که برای کاهش اتکاء به درآمدهای نفتی و افزایش سهم مالیات در بودجه می‌تواند صورت گیرد مقابله با پدیده فرار مالیاتی می‌باشد. بی‌شک شناسایی دلایل ایجاد آن و اتخاذ تصمیمات مناسب می‌تواند به نتایج مطلوبی منجر شود. تحقیق پیش‌رو به بررسی شکاف دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی درباره علل پدیده فرار مالیاتی بر اساس مدل AHP می‌پردازد. بدین منظور با گردآوری اطلاعات لازم از طریق روش کتابخانه‌ای و سپس توزیع پرسش‌نامه در دو مرحله، اطلاعات جمع‌آوری شده با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی در دو گروه مودیان و کادر مالیاتی رتبه بندی و مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج نشان می‌دهد از دیدگاه مودیان عواملی نظیر عدالت در دریافت و توزیع مالیات، شرایط سیاسی کشور و استفاده از روش‌ها و تکنولوژی‌های نوین جهت اطلاع مودیان و کادر مالیاتی مهم‌ترین عامل‌ها می‌باشند، در حالی که از دیدگاه کادر مالیاتی تأثیر وضعیت اقتصادی و شرایط سیاسی کشور از بقیه عوامل تأثیرگذارتر می‌باشند.

**واژه‌های کلیدی:** فرار مالیاتی، مالیات در ایران، روش تحلیل عاملی و روش AHP.

طبقه‌بندی موضوعی: K34

DOI: 10.22051/ijar.2018.3234

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران، نویسنده مسئول، (Ali69.ilam.ac@gmail.com)

<sup>۲</sup> استاد گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات، (Rahnama.roodposhti@gmail.com)

<sup>۳</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی واحد ایلام، (Kakaei.za69@yahoo.com)

### مقدمه

دولت‌ها با بزرگ‌تر شدن اجتماعات و افزایش جمعیت نقش‌های بیشتری را به عهده گرفتند، اما با گذر از سیستم‌های حکومتی گذشته و روبه‌رو شدن با پدیده جهانی شدن، دولت‌ها از بار مسولیتی خود شانه خالی نمودند و با روی آوردن به اقتصاد آزاد، بخشی از وظایف خود را به بخش خصوصی واگذار نمودند و در برخی از فعالیت‌ها نقش خود را از مجری به نظارت‌کننده و مباشر تغییر داده‌اند و با این کار بخشی از هزینه‌های مربوط به فعالیت‌های خود را به بخش خصوصی منتقل نمودند، اما هنوز بار سنگینی از این هزینه‌ها بر دوش دولت‌ها است. دولت‌ها برای تامین هزینه‌های خود نیاز به منابع مالی دارند. یکی از مهمترین و سالم‌ترین منابع درآمدی دولت، درآمدهای مالیاتی است. در کشورهایی که مانند کشور ما از منابع نفتی بهرمندهستند معمولاً استفاده از این منابع بیشتر از مالیات مورد توجه است. بنابراین این کشورها همواره با مشکلاتی در سیستم مالیاتی خود روبه‌رو بوده‌اند. یکی از مهم‌ترین این مشکلات پدیده‌ای به نام فرار مالیاتی می‌باشد که هزینه‌های اجتماعی و اقتصادی خاصی مانند محدود کردن ظرفیت اقتصادی دولت، ایجاد نابرابری اقتصادی و اختلال در سیاست کلان دولت را در پی دارد. بنابراین برقراری عدالت مالیاتی در کشور با دریافت مالیات واقعی از مودیان، ممانعت از فرار مالیاتی و اثرات منفی آن از اهداف درآمدی و توانایی دولت در تدارک کالا و خدمات، جایگزینی درآمد مالیاتی به جای درآمد نفتی به عنوان منبع درآمدی مطمئن در شرایط تحریم از جمله از مهمترین دلایل این پژوهش است. علاوه بر آن با توجه به اعلام رئیس سازمان امور مالیاتی کشور سالانه بیش از ۱۴ هزار میلیارد تومان فرار مالیاتی در کشور اتفاق می‌افتد (روزنامه دنیای اقتصاد، تاریخ ۱۳۹۴/۰۵/۱۲، رئیس وقت سازمان امور مالیاتی کشور علی عسکری)، به همین خاطر در پژوهش حاضر ابتدا دلایل فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی بررسی و سپس به بررسی الگوی مقایسه‌ای جهت شناسایی تفاوت‌های بین دیدگاه‌های این دو گروه پرداخته می‌شود. نوآوری این پژوهش از آن جهت است که معیارهای مورد انتظار مودیان و اهداف تعیین شده دولت با هم مورد بررسی قرار می‌گیرد و همچنین شکاف بین دیدگاه‌های دو گروه به صورت مقایسه‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرد. در ادامه پژوهش مطالبی راجع به مفهوم فرار مالیاتی، پیشینه تحقیق، نحوه جمع‌آوری اطلاعات، تجزیه و تحلیل داده‌ها و نتیجه‌گیری ارائه شده است.

## مبانی نظری و پیشینه پژوهش

### مبانی نظری پژوهش

در ایران به دلایل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی اثربخشی مالیات‌ها به ویژه در بودجه سالیانه چندان مورد توجه قرار نگرفته است و نقش درآمدهای نفتی در تامین هزینه‌های جاری دولت موجب شده هم بودجه دولت به درآمدهای نفتی متکی شود و هم زمینه‌ساز رشد هزینه‌های جاری شود و اقتصاد کشور را از تکیه به درآمدهای ثابت و قابل اطمینان محروم کند. در این راستا به مشکلات مهمی مانند ناهمسو بودن قوانین مالی و مالیاتی، فرار مالیاتی، بالا بودن هزینه‌های وصول، سهم اندک شرکت‌های غیردولتی در درآمدهای مالیاتی، عدم استفاده از اهرم مالیات برای کنترل اقتصادی، سهم اندک درآمد مالیاتی از تولید ناخالص داخلی و هزینه دولت می‌توان اشاره کرد (پیرایش و همکاران، ۱۳۹۰). از طرف دیگر در ادبیات مالیات، مابه‌التفاوت آنچه که باید براساس قوانین مالیاتی پرداخت شود با پرداخت‌های مؤثر به عنوان شکاف مالیاتی تعریف می‌شود. البته شکاف مالیاتی دقیقاً برابر مالیاتی که دستگاه اجرایی مالیات می‌بایست اخذ می‌کرد، نمی‌باشد، زیرا به فرض آنکه دستگاه اجرایی عملکردی کاملاً کارا داشته باشد، مسائلی چون ورشکستگی برخی شرکت‌ها، تغییر تصمیم افراد برای عرضه کار و تغییر درآمدها و قیمت‌ها، پایه مالیاتی را تغییر می‌دهد و در نتیجه شکاف مالیاتی به وجود می‌آید. به طور کلی، شکاف مالیاتی به واسطه فرار و اجتناب از مالیات رخ می‌دهد (موسوی جهرمی و طهماسبی، ۱۳۸۶).

پرهیز از پرداخت مالیات که اقدامی جهت کاهش میزان مالیات متعلقه و از این رو افزایش در آمد پس از کسر مالیات تلقی می‌شود. پرهیز از مالیات، اقدامی کاملاً قانونی تلقی می‌شود. در شماری از کشورها مانند ایالات متحده آمریکا، به مالیات دهندگان این امکان داده می‌شود تا یک رشته تعدیلات، تخفیفات و مانند آنها را در درآمد مشمول خود اعلام کنند. به عنوان مثال صاحبان خانه می‌توانند، بابت رهن خانه خود متقاضی کاهش بهره مربوط از درآمد مشمول مالیات خود شوند، یا پدران و مادران می‌توانند اعلام کنند که بابت هزینه فرزندان خود وام گرفته‌اند و هزینه بهره وام را از درآمد مشمول مالیات خود کسر نمایند. این راه‌ها و هزاران راه دیگر حاصل امتیاز خاصی است که وضع‌کننده مالیات برای فرد و گروه خاصی در نظر می‌گیرد. این راه‌ها را می‌توان در حقیقت مشوق‌های مالیاتی پنداشت، که با هدف توسعه فعالیت‌های

برخی حوزه‌های اقتصادی یا گروه‌های اجتماعی در نظر گرفته شده است. بارزترین ویژگی این مقوله، همان قانونی بودن آن است.

فرار از مالیات عبارت است از خودداری کردن از پرداخت مالیات می باشد. یک فرد ممکن است تمام یا بخشی از درآمد خود را اعلام نکند، ممکن است درآمد خود را که از فعالیت‌های غیرقانونی مانند قمار یا فروش کالاهای دزدی شده و مانند آن‌ها بدست می‌آید را اعلام نکند، یا ممکن است انعام یا پولی که بصورت قانونی بدست می‌آورد (مانند بچه‌داری، انجام کارهای خانه برای دیگران...) را گزارش ندهد و به این ترتیب، فرار مالیاتی به مفهوم غیرقانونی بودن آن می‌تواند ریشه در اقتصاد رسمی و فعالیت‌های قانونی داشته باشد و یا اساساً از اقدامات غیرقانونی سرچشمه بگیرد. به طور کلی سه خصلت می‌توان برای فرار مالیاتی قایل شد که آن را از دیگر جرم‌های اقتصادی متمایز می‌کند:

۱- فرار مالیات یک تقلب است که بطور خاص بر ضد یک ارگان اقتصادی دولت صورت می‌گیرد. دولت قواعد بازی را در مجموعه مناسبات اقتصادی که قرار است به اجرا درآید، تعیین می‌کند، ساختار و سطح مالیات‌ها را مشخص می‌کند و کنترل و کارهای لازم برای دریافت مالیات و نیز اعمال جرایم مالیاتی را در دست می‌گیرد. در این جا، دولت نقش قانونگذار، قربانی، و حکمیت را با یکدیگر ترکیب می‌کند.

۲- خصلت دیگر ریشه در رابطه میان سه عنصر اصلی درگیر در اقتصاد زیرزمینی (یعنی فرارکنندگان از مالیات، بازرسان و دولت) دارد. آگاهی دولت از چشم‌انداز فرار از مالیات و اطلاعات ناقص آن از چگونگی فعالیت فراریان از مالیات، می‌تواند نقشی حیاتی در ساختار مالیات‌گیری داشته باشد.

۳- رابطه ویژه‌ای بین فرار از مالیات و چند موضوع محوری در مطالعات اقتصادی بخش عمومی وجود دارد. شکل دقیق جرایم اقتصادی (مانند فرار از مالیات، جعل کنترل‌های دولتی، قاچاق کالا در بازار سیاه) به نوع جامعه، ساختار اقتصادی، و نظام قانونی بستگی دارد.

به طور خلاصه می‌توان گفت که موضوع فرار مالیاتی برخلاف بسیاری از فعالیت‌های غیرقانونی دیگر، با ابزارهای کنترل مالی گره خورده است. که دولت بوسیله آنها می‌کوشد تا سیاست اقتصادی خود را به اجرا درآورد (مریدی و همکاران، ۱۳۸۴).

### پیشینه تحقیق

#### پیشینه خارجی

کیری (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی "عوامل موثر بر فرار از پرداخت مالیات در آلبانی" پرداخت. نتیجه او نشان داد که سه عامل اصلی نرخ مالیات، احتمال ممیزی و نرخ مجازات بر فرار مالیاتی موثراند.

اشلی و همکاران (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان "اثرات فرار از مالیات بر درآمد شخصی در توسعه اجتماعی و اقتصادی در غنا" دریافتند که فرار از مالیات در غنا دارای تأثیر معکوس روی توسعه اجتماعی و اقتصادی است. علاوه بر این نتایج نشان می دهد، نرخ های مالیات بالا به پرداخت مالیاتی بیشتر کمک می کند. همچنین رابطه مالیات دهندگان با مقامات مالیاتی هیچ ارتباطی به فرار از مالیات ندارد و وجود مجازات ضعیف برای متخلفین نیز به فرار از مالیات کمک نمی کند.

باربوتا (۲۰۰۸) در پژوهشی به بررسی "عوامل اقتصادی و غیر اقتصادی موثر بر پذیرش یا فرار مالیات بر درآمد پرداخت. در پژوهش او سطح درآمدها، احتمالات ممیز، ممیزی مالیاتی، نرخ مالیات، مجازات و جریمه ها به عنوان عوامل اقتصادی موثر و عوامل شخصی، هنجارهای اجتماعی و ملی و احساس غیرمنصفانه بودن به عنوان عوامل غیراقتصادی موثر بر فرار مالیاتی عنوان شده است.

بروکس (۲۰۰۱) در پژوهش خود با عنوان «مسائل کلیدی در مالیات بر درآمد چالش یا فرصت در اداره مالیات»، هشت عامل را بعنوان عوامل اصلی افزایش فرار مالیاتی عنوان کرد که شامل (۱) افزایش بار مالیاتی و پیچیده شدن قوانین و مقررات، (۲) افزایش پرداخت های انتقالی متکی بر آزمون استطاعت، (۳) رکورد در درآمد واقعی و افزایش بیکاری، (۴) افزایش خود اشتغالی، (۵) انتقال به بخش خدمات، (۶) تغییرات جمعیتی، (۷) فشارهای جهانی شدن و (۸) کاهش در فرهنگ مالیاتی است.

بوگدانف (۱۹۹۹) در پژوهشی با عنوان «شفافیت مقررات مالیاتی و انطباق با هزینه» دریافت که دلایل فرار مالیاتی را شامل (۱) بالا بودن مالیات مستقیم، (۲) فقدان شواهدی مبنی بر مزایای اعلام درآمد مشمول مالیات، (۳) اندک بودن جرایم مالیاتی اندک و (۴) قابل تفسیر بودن ریسک

فعالیت غیررسمی اداره مالیات، عنوان کرده است. بوگدانف بیان می‌کند که هزینه همراهی با قانون مالیاتی بیش از هزینه گریز از آن است. قانون مالیاتی هیچ انگیزه‌ای برای رفتار قانونی به وجود نمی‌آورد. بنابراین گزینش عقلایی، فعالیت غیررسمی خواهد بود.

هرشل (۱۹۸۷) در پژوهشی با عنوان «فرار از پرداخت مالیات و سنجش آن در کشورهای در حال توسعه» دریافت که در برخی از مشاغل، درآمد اظهار شده به مقامات مالیاتی بسیار پایین‌تر از درآمد بررسی شده، بوده است. او درجه کارایی عوامل اجرایی را در کشورهای توسعه نیافته عامل مهمی در تعیین وضعیت موجود می‌داند. اسپایسر و بکر (۱۹۸۰) در پژوهشی با عنوان «نابرابری مالی و فرار از پرداخت مالیات» به بررسی افرادی که احساس می‌کردند، عدالت در نظام مالیاتی برای آنها وجود ندارد، پرداختند. آنها دریافتند که این افراد تمایل دارند که به جای پرداخت مالیات به دادخواهی از حقوق مشروع خود بپردازند و فرار مالیاتی نمایند.

آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) در پژوهشی با عنوان «فرار از پرداخت مالیات بر درآمد: تجزیه و تحلیل نظری» دریافتند که افزایش جریمه‌ها و افزایش وجه مالیات سازمان برای افزایش کارایی مبارزه با فرار از پرداخت مالیات موثر خواهد بود. آلم و همکاران (۱۹۹۲) در پژوهشی با عنوان «عدم قطعیت سازمانی و پذیرش مالیات دهندگان» دریافتند که افراد، مالیاتی برابر با کالاها و خدمات عمومی که دریافت می‌کنند را پرداخت می‌نمایند (به عبارت دیگر، افراد احساس می‌کنند پرداخت‌های خود برای آنها خرج خواهد شد) و آنها رفتار مالیاتی بهتری نشان می‌دهند. بوردینگتون (۱۹۹۳) در پژوهشی با عنوان «رویکرد عدالت به فرار از پرداخت مالیات بر درآمد» کوشید حداکثر سطح فرار از پرداخت مالیات را تعیین نماید. او یک محدودیت به نام "محدودیت انصاف" به مدل استاندارد فرار از پرداخت مالیات اضافه کرد. او همچنین، فرض کرد افراد اول مقدار عادلانه از مالیات را که باید پرداخت نمایند تعیین نموده، پس از آن، به پرداخت این رقم عادلانه تمایل دارند.

فورتین و همکاران (۲۰۰۷) در پژوهشی با عنوان «فرار مالیاتی و تعاملات اجتماعی»، با بیان این که ناعادلانه بودن سیستم مالیات عامل افزایشی بر فرار از پرداخت مالیات است، خواستار ایجاد عدالت و برابری در نظام مالیاتی شدند. امبای (۲۰۰۷) در پژوهشی رابطه بین درآمد و فرار از پرداخت مالیات در آفریقای جنوبی را بررسی کرد و دریافت که رابطه بین درآمد (GDP سرانه) و فرار از پرداخت مالیات، مثبت است. همچنین دل‌انو و همکاران (۲۰۰۴) نشان دادند

که بیکاری و اشتغال از عوامل مهمی هستند که باعث اقتصاد سایه و اقتصاد زیرزمینی در فرانسه، اسپانیا و یونان است.

کاسیپیلای و همکاران (۲۰۰۳) در پژوهشی با عنوان «تأثیر آموزش بر فرار مالیاتی» نشان دادند که عامل دیگری که باعث فرار از پرداخت مالیات می‌شود، فرهنگ مالیاتی است. آنها با بررسی تأثیر آموزش و پرورش بر رعایت قانون مالیاتی در میان دانشجویان مقطع کارشناسی در مالزی دریافتند که یک رابطه نزدیک بین آموزش و پرورش و پیروی از مالیات وجود دارد. تابنده و همکاران (۲۰۱۲) به بررسی عوامل موثر بر فرار از پرداخت مالیات و سهم نسبی آن عوامل در کشور مالزی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که بار مالیات، اندازه دولت و نرخ تورم اثر مثبت بر فرار از پرداخت مالیات دارد، اما رابطه منفی بین درآمد مودیان مالیاتی و باز بودن تجارت با فرار از پرداخت مالیات وجود دارد.

### پیشینه داخلی

در ایران نیز نزدیکترین پژوهش‌ها و مقالات داخلی به موضوع حاضر به شرح نگاره ۱ است.

#### نگاره (۱): پژوهش‌های داخلی مرتبط با موضوع تحقیق

پژوهشگران	موضوع پژوهش	نتایج پژوهش
عبدالمجید کوزه گر و کالجی (۱۳۸۳)	عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه ممیزان مالیاتی	<ul style="list-style-type: none"> <li>پایین بودن فرهنگ مالیاتی</li> <li>وجود نرخ‌های مالیاتی بالا</li> <li>پیچیدگی و ابهام در قوانین مالیاتی</li> <li>فقدان سیستم اطلاع رسانی مناسب</li> </ul>
علی اکبر حمزه‌ای (۱۳۸۲)	بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی مشاغل طلا فروشان استان مازندران	<p>نتایج پژوهش نشان داد که عوامل زیر بر فرار مالیاتی در صنف مشاغل طلا فروشان موثراند:</p> <p>۱- تبعیض بین مودیان ۲- پیچیدگی قوانین مالیاتی ۳- نرخ بالای مالیاتی ۴- سطح پایین ارائه کالا و خدمات عمومی ۵- ضعف سیستم‌های اطلاعات مالیاتی ۶- ضعف سیستم گردش پولی کشور</p>

پژوهشگران	موضوع پژوهش	نتایج پژوهش
مهرانگیز سیاحی گرگری (۱۳۸۸)	عوامل موثر بر فرار مالیاتی نظام مالیات بر ارزش افزوده از نگاه کادر مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران	وجود پیچیدگی و تناقضات در برخی از مواد قانون، طولانی بودن و زمان بر بودن رویه‌های اجرایی، نبود بسترهای مناسب شناسایی و اعمال جرایم قانونی و پایین بودن کیفیت آموزش جهت اجرا برای کادر مالیاتی و مودیان از عوامل مهم و موثر در فرار مالیاتی مودیان در نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.
محمود روستا و عبدالله حیدریه (۱۳۹۳)	علل فرار مالیاتی	نتایج تحقیقات آنان نشان داد که عوامل اقتصادی، فرهنگی، تکنولوژیکی، سیاسی، قانونی و ساختاری مهمترین علل فرار مالیاتی در ایران هستند.
ناصرحمیدی و فاطمه محمدی (۱۳۹۴)	شناسایی عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر درآمد مستغلات (استان قزوین)	نتایج پژوهش نشان داد بالا بودن آمار و پرونده های هر واحد مالیاتی، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی، کمبود نیروی انسانی متخصص در مالیات - مستغلات، سطح فرهنگ مالیاتی جامعه، ضعف سیستم الکترونیکی در شناسایی صحیح مودیان مالیاتی و عدم ایجاد اعتماد بین مؤدی، دولت و سازمان مالیاتی از مهمترین عوامل مؤثر بر فرار از مالیات مستغلات است.
حمیدرضا وکیلی فرد و همکاران (2012)	فرار مالیاتی: آیا عوامل حقوقی، اجرایی و محیط اقتصادی در آن موثر هستند	نتیجه این تحقیق نشان می‌دهد از نظر اساتید مالیاتی عوامل اجرایی هیچ تأثیری بر فرار از پرداخت مالیات ندارند اما عوامل دیگر تأثیر قابل توجهی از دیدگاه همه شرکت کنندگان دارند.
رضا قارونی آهنگر و علی علیجانی روشن (۱۳۸۸)	ارزیابی عوامل موثر بر فرار مالیاتی شرکتها در ایران	۱- وضع معیشتی کارکنان ۲- ضعف سیستم اطلاعات مدیریت ۳- تراکم پرونده های مالیاتی ۴- پیچیدگی قوانین مالیاتی ۵- فرهنگ مالیاتی ۶- عدم به کارگیری ظرفیت‌های قانونی ۷- فقدان جرایم نظام مند ۸- فساد ماموران مالیاتی ۹- معافیت های وسیع و متنوع



## روش شناسی تحقیق

### روش انجام پژوهش و گردآوری اطلاعات

تحقیق حاضر از نوع توصیفی- کاربردی بوده که ۳ مرحله، جهت جمع آوری اطلاعات و تدوین مدل تحقیق تعریف شده است. در مرحله اول با مطالعات کتابخانه‌ای و بررسی پیشینه تحقیق اقدام به تهیه اصول اولیه کار گردیده است. در مرحله دوم با استفاده از بررسی میدانی و پیشینه تحقیق درباره فرار مالیاتی، پرسشنامه تهیه شده و با جمع آوری نظرات پاسخ‌دهندگان و تجزیه و تحلیل با آزمون تحلیل عاملی، عوامل موثر بر فرار مالیاتی شناسایی شده و در قدم بعدی با تهیه پرسش‌نامه‌ای مطابق با روش تحلیل سلسله مراتبی به رتبه‌بندی این عوامل پرداخته شده است.

### جامعه و نمونه آماری

در این پژوهش جامعه آماری مودیان و کادر مالیاتی استان ایلام می‌باشند که تعداد مودیان مالیاتی در حدود ۱۲ هزار نفر و کادر مالیاتی در حدود ۳۰۰ نفر می‌باشد. محدوده زمانی تحقیق ۱۳۹۲ می‌باشد. نمونه آماری در این پژوهش از بین مودیان مالیاتی و کادر مالیاتی ادارات کل جامعه مورد نظر انتخاب شدند که با توجه به فرمول کرجسی و مورگان که در زیر آمده است، تعداد نمونه مورد نیاز مودیان مالیاتی ۳۸۴ نفر و کادر مالیاتی ۱۶۴ نفر تعیین گردید.

$$S = \frac{x^2 NP (1 - P)}{d^2(N - 1) + p (1 - p) x^2}$$

S = تعداد نمونه مورد نیاز، N = تعداد اعضای جامعه، P = نسبت جمعیت و

X<sup>2</sup> = مقداری از نگاره کای اسکور با یک درجه آزادی در سطح ۹۵٪ است.

### سوالات پژوهش

سوال اصلی: بین دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی در خصوص عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی

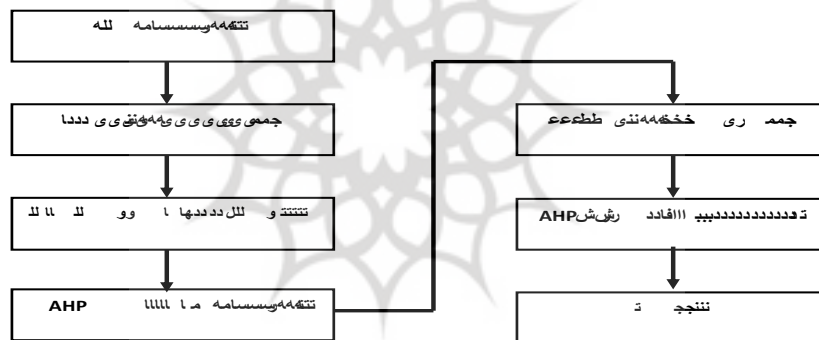
تفاوت معنی داری وجود دارد؟

سوال فرعی اول: عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان مالیاتی چگونه اولویت بندی شده اند؟

سوال فرعی دوم: عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی از دیدگاه کادر مالیاتی چگونه اولویت بندی شده اند؟

### روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این تحقیق تجزیه و تحلیل داده‌ها در دو مرحله انجام گرفت؛ در مرحله اول پس از جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه اولیه و خلاصه نمودن آنها، داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار SPSS و روش تحلیل عاملی تجزیه و تحلیل شده‌اند و در مرحله دوم نیز با استفاده از اطلاعات به دست آمده از مرحله اول پرسشنامه‌ای مطابق با اصول و روش تحلیل سلسله مراتبی تهیه گردید و پس از جمع‌آوری اطلاعات، داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار EXPERT CHOICE مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند.



نمودار (۱): فرآیند تهیه و تجزیه و تحلیل داده‌ها

### تجزیه و تحلیل اطلاعات

#### آمار توصیفی تحقیق

با توجه به اینکه این تحقیق به دنبال شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی و بررسی شکاف دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی در این خصوص می‌باشد، بنابراین در همین راستا با توجه به

مطالعات انجام شده پرسشنامه‌ای شامل ۱۷ عامل شناخته شده که انتظار می‌رود بر فرار مالیات موثر باشند به همراه یک سوال باز به منظور جمع‌آوری نظرات پاسخ‌دهندگان تهیه و برای پاسخ‌گویی در اختیار مودیان و کادر مالیاتی ادارات مالیاتی استان‌های ایلام، تهران و خراسان رضوی قرار گرفت که نهایتاً تعداد ۶۰ پرسشنامه جمع‌آوری گردید که از این میان تعداد ۵۲ پرسشنامه قابل استفاده و تجزیه و تحلیل بوده‌اند. در این پرسشنامه از پاسخ‌دهندگان خواسته شد تا با توجه به طیف لیکرت میزان اهمیت هر یک از عوامل را مشخص نمایند. در نگاره ۲ میانگین و انحراف معیار اطلاعات آمده است.

#### نگاره (۲): نتایج میانگین و انحراف معیار

متغیرها	میانگین	انحراف معیار	تعداد
داشتن ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی	۲/۸۳	۱/۱۸۴	۵۲
بالا بودن هزینه‌های تمکین مالیاتی	۳/۰۰	۰/۹۹۰	۵۲
استفاده از تکنولوژی‌های مدرن در دریافت مالیات	۲/۸۵	۱/۲۲۷	۵۲
نحوه برخورد مامورین مالیاتی	۳/۱۷	۱/۲۳۲	۵۲
اعتقادات مذهبی	۳/۱۰	۱/۲۷۲	۵۲
استفاده از ممیزین و نیروی کارآمد در سازمان امور مالیاتی	۲/۸۳	۱/۲۰۰	۵۲
شرایط سیاسی و نحوه عملکرد مسئولین کشور	۲/۹۰	۱/۰۸۹	۵۲
شرایط اقتصادی	۳/۱۷	۱/۲۹۴	۵۲
عدم اطلاع رسانی از نحوه هزینه کردن مالیات	۳/۱۲	۱/۲۶۳	۵۲
استفاده از جرایم و تشویقات برای دریافت مالیات	۳/۳۷	۱/۲۶۸	۵۲
عادلان بودن مالیات دریافتی	۲/۴۲	۱/۲۷۳	۵۲
مشارکت و همکاری مودیان مالیاتی	۲/۸۷	۱/۲۸۴	۵۲
ضعف سیستم اطلاعات مالیاتی	۲/۸۳	۱/۱۱۵	۵۲
نحوه توزیع امکانات در کشور	۳/۰۲	۱/۱۸۰	۵۲
پیچیدگی و ابهام در قوانین مالیاتی	۳/۰۴	۱/۲۵۲	۵۲
وجود تبعیض بین مودیان	۲/۴۶	۱/۱۹۶	۵۲
پایین بودن فرهنگ مالیاتی	۳/۳۱	۱/۳۹۴	۵۲

مهمترین عوامل موثر بر فرار مالیات از نظر پاسخ‌دهندگان (سوالات باز) عبارت‌اند از:

- ۱- انتخاب نحوه هزینه کردن مالیات توسط مودیان
- ۲- نبود رویه یکسان در بین اصناف جهت پرداخت مالیات

۳- لحاظ داشتن رفاه و تامین ممیزین مالیاتی

۴- عدم واحد یابی مالیاتی در چند سال اخیر

در این میان انتخاب نحوه هزینه کردن مالیات توسط مودیان بیشترین تکرار را داشته است.

### پایایی پرسشنامه و کفایت نمونه گیری

به منظور آزمون پایایی و اعتبار پرسشنامه، تعدادی از پرسشنامه‌ها در اختیار مودیان و کادر مالیاتی استان ایلام قرار گرفت که نهایتاً تعداد ۲۰ پرسشنامه قابل تحلیل و جمع آوری گردید ضریب آلفای کرونباخ خروجی از نرم افزار SPSS عدد ۰/۷۳۳ است که نشان می‌دهد پرسشنامه دارای اعتبار مطلوب و قابل قبولی می‌باشد. همچنین قبل از انجام تحلیل عاملی جهت اطمینان از کفایت نمونه گیری از شاخص KMO و آزمون بارتلت استفاده نمودیم. برای آزمون KMO اگر مقدار آن کمتر از ۰/۵ باشد نتایج تحلیل عاملی احتمالاً خیلی سودمند نیست. با توجه به آزمون انجام گرفته میزان به دست آمده برای شاخص KMO برابر با ۰/۶۰۷ می‌باشد که نشان از مناسب بودن نمونه برای استفاده از روش تحلیل عاملی می‌باشد. همچنین میزان معنی دار بودن برای آزمون بارتلت برابر با ۰/۰۰۱ می‌باشد و با توجه به اینکه میزان معناداری کوچک‌تر از ۰/۰۵ است، بنابراین می‌توان از آزمون تحلیل عاملی برای تحلیل داده‌ها استفاده کرد.

نگاره (۳): نگاره پایایی پرسشنامه و کفایت نمونه‌گیری

ضریب	آزمون	آزمون
۰/۷۳۳	آلفای کرونباخ	پایایی پرسش نامه
۰/۶۰۷	شاخص KMO	کفایت نمونه گیری
۰/۰۰۱	آزمون بارتلت	

### شناسایی عامل‌ها و قرار دادن آنها در گروه‌های مربوطه

بعد از انجام آزمون با استفاده از نرم افزار SPSS نتایج آزمون حاکی از آن است که عوامل موثر بر فرار مالیاتی را می‌توان با توجه به نگاره تبیین شده واریانس‌ها و نمودار تعیین گروه‌ها، به ۷ گروه اصلی تقسیم کرد به این صورت که در نگاره واریانس‌های تبیین شده آن دسته از عواملی که دارای ارزش ویژه کمتر از یک می‌باشند، حذف می‌شوند. بر این اساس عوامل

شناخته شده را در گروه‌هایی که ارزش ویژه بالاتر از یک دارند، گروه بندی می‌نمایم. نگاره ۴ واریانس‌های تبیین شده تمامی عوامل را نشان می‌دهد.

نگاره (۴): واریانس‌های تبیین شده گروه‌ها

عامل	مقادیر ویژه اولیه			مجدور مبالغ استخراج شده			مجدور مبالغ چرخانده شده		
	ارزش ویژه	واریانس	واریانس جمعی	ارزش ویژه	واریانس	واریانس جمعی	ارزش ویژه	واریانس	واریانس جمعی
۱	۴/۶۳۳	۲۷/۲۵۳	۲۷/۲۵۳	۴/۶۳۳	۲۷/۲۵۳	۲۷/۲۵۳	۳/۳۱۱	۱۹/۴۷۷	۱۹/۴۷۷
۲	۲/۰۶۱	۱۲/۱۲۳	۳۹/۲۷۵	۲/۰۶۱	۱۲/۱۲۳	۳۹/۲۷۵	۲/۲۹۳	۱۳/۴۸۹	۳۲/۹۶۶
۳	۱/۶۱۰	۹/۴۶۹	۴۸/۸۴۵	۱/۶۱۰	۹/۴۶۹	۴۸/۸۴۵	۱/۶۷۷	۹/۸۶۵	۴۲/۸۳۱
۴	۱/۴۵۵	۸/۵۷۷	۵۷/۴۰۲	۱/۴۵۵	۸/۵۷۷	۵۷/۴۰۲	۱/۶۰۷	۹/۴۵۳	۵۲/۲۸۳
۵	۱/۱۸۰	۶/۹۴۰	۶۴/۳۴۲	۱/۱۸۰	۶/۹۴۰	۶۴/۳۴۲	۱/۵۴۱	۹/۰۶۴	۶۱/۳۴۷
۶	۱/۱۲۱	۶/۵۹۱	۷۰/۹۳۳	۱/۱۲۱	۶/۵۹۱	۷۰/۹۳۳	۱/۳۶۱	۸/۰۵۵	۶۹/۳۵۲
۷	۱/۰۵۵	۶/۲۰۶	۷۷/۱۴۰	۱/۰۵۵	۶/۲۰۶	۷۷/۱۴۰	۱/۳۲۴	۷/۷۸۷	۷۷/۱۴۰

در ادامه نگاره شماره ۵ ماتریس چرخیده شده اجزا، که شامل بارهای عاملی هر یک از متغیرها در ۷ عامل باقی مانده پس از چرخش می‌باشد را نشان می‌دهد. در ماتریس چرخانده شده هر چقدر مقدار قدر مطلق ضرایب بیشتر باشد، عامل مربوطه نقش بیشتری در کل تغییرات (واریانس) متغیر مورد نظر دارد. به عبارت دیگر هر چقدر ضریب ماتریس برای هر یک از این متغیرها بیشتر باشد، متغیر در گروه مربوطه قرار می‌گیرد.

نگاره (۵): ماتریس چرخانده شده عوامل

عوامل	مولفه						
	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷
وجود تبعض بین مودیان	۰/۶۰۷	-۰/۰۸۴	۲۶۴/۰	۰/۰۶۴	۰/۱۴۸	۰/۲۸	۰/۴۲۹
اعتقادات مذهبی	۰/۷۵۴	-۰/۱۳۷	-۰/۲۴۰	-۰/۰۹۷	۰/۰۵۰	۰/۲۶۵	۰/۱۹۱
پایین بودن فرهنگ مالیاتی	۰/۷۲۴	۰/۱۶۸	۰/۲۶۴	-۰/۰۱۳	-۰/۰۶۶	-۰/۱۸۲	-۰/۱۶۳
مشارکت و همکاری مودیان مالیاتی	۰/۸۰۴	۰/۰۶۴	۰/۱۰۰	۰/۰۶۱	-۰/۰۰۴	-۰/۰۴۳	۰/۲۱۸

عوامل	مؤلفه						
	۷	۶	۵	۴	۳	۲	۱
نحوه برخورد مامورین مالیاتی	-۰/۰۰۵	-۰/۰۴۶	۰/۲۰۸	۰/۱۶۸	۰/۱۰۰	۰/۱۷۱	۰/۸۲۰
عدم اطلاع رسانی از نحوه هزینه کردن مالیات	۰/۲۵۰	-۰/۱۲۷	-۰/۲۱۷	۰/۵۱۷	۰/۱۵۴	۰/۶۶۹	۰/۰۳۷
ضعف سیستم اطلاعات مالیاتی	۰/۰۹۹	-۰/۰۲۳	۰/۱۰۷	-۰/۰۳۹	۰/۲۴۲	۰/۵۴۰	۰/۴۷۸
استفاده از تکنولوژی - های مدرن در دریافت مالیات	۰/۰۷۶	-۰/۰۲۱	۰/۰۸۶	۰/۰۹۳	۰/۰۲۰	۰/۸۵۶	۰/۰۰۹
نحوه توزیع امکانات در کشور	۰/۳۱۲	۰/۱۵۲	۰/۲۳۳	۰/۲۵۱	۰/۷۰۵	۰/۰۹۰	۰/۱۵۷
عادلان بودن مالیات دریافتی	-۰/۰۳۳	-۰/۰۷۴	-۰/۰۴۹	-۰/۰۲۶	۰/۸۲۸	۰/۱۰۷	۰/۱۱۶
شرایط سیاسی و نحوه عملکرد مسئولین کشور	-۰/۰۴۱	-۰/۰۲۳	۰/۱۲۹	۰/۹۲۳	۰/۰۴۴	۰/۱۲۴	۰/۰۳۳
پیچیدگی و ابهام در قوانین	-۰/۰۲۶	-۰/۱۱۰	۰/۷۳۱	-۰/۲۳۷	۰/۲۲۸	۰/۴۳۷	۰/۱۴۷
بالا بودن هزینه های تمکین مالیاتی	۰/۰۶۵	۰/۰۰۷	۰/۸۵۵	۰/۳۰۰	-۰/۰۴۱	-۰/۱۳۹	۰/۰۷۷
داشتن ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی	-۰/۰۲۴	۰/۵۳۲	۰/۱۹۶	۰/۴۳۵	۰/۳۳۹	-۰/۰۹۷	۰/۲۷۴
استفاده از ممیزین و نیروی کار آمد در سازمان امور مالیاتی	۰/۰۵۰	۰/۶۹۴	-۰/۰۶۱	-۰/۰۱۳	۰/۰۲۷	۰/۵۹۱	۰/۰۸۲
استفاده از جرایم و تشویقات برای دریافت مالیات	-۰/۰۱۳	۰/۶۵۵	۰/۱۴۷	۰/۱۵۷	۰/۱۴۳	۰/۳۳۷	۰/۳۶۱
شرایط اقتصادی	۰/۹۱۸	۰/۰۱۷	۰/۰۱۰	-۰/۰۲۹	۰/۰۵۵	۰/۱۳۳	۰/۱۵۱

با توجه به نگاره شماره ۵، گروه‌ها را به شرح زیر بیان می‌کنیم:

گروه اول: که شامل ۵ عامل، وجود تبعض بین مودیان، اعتقادات مذهبی، پایین بودن فرهنگ مالیاتی، مشارکت و همکاری مودیان مالیاتی و نحوه برخورد مامورین مالیاتی می‌باشد. با توجه به این عوامل می‌توان گروه را تحت عنوان مشکلات فرهنگ مالیاتی نام گذاری کرد.

گروه دوم: شامل ۳ عامل عدم اطلاع رسانی از نحوه هزینه کردن مالیات، ضعف سیستم اطلاعات مالیاتی و استفاده از تکنولوژی‌های مدرن در دریافت مالیات می‌باشد که این گروه را نیز می‌توان تحت عنوان ضعف سیستم اطلاعاتی نام گذاری کرد.

گروه سوم: ۲ عامل شامل نحوه توزیع امکانات در کشور و عادلانه بودن مالیات دریافتی است که این گروه را می‌توان با عنوان ضعف عدالت مالیاتی نام گذاری کرد.

گروه چهارم: تنها یک عامل شرایط سیاسی و نحوه عملکرد مسئولین کشور قرار می‌گیرد که می‌توان این گروه را نیز با عنوان وضعیت سیاسی کشور شناخت.

گروه پنجم: شامل ۲ عامل پیچیدگی و ابهام در قوانین و بالا بودن هزینه‌های تمکین مالیاتی می‌باشد. این گروه را می‌توان با عنوان ضعف قوانین مربوطه نام گذاری کرد.

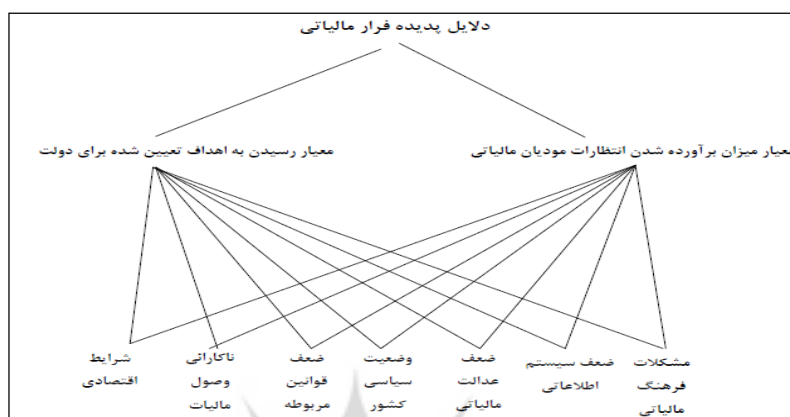
گروه ششم: که شامل ۳ عامل، داشتن ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی، استفاده از ممیزین و نیروی کارآمد در سازمان امور مالیاتی و استفاده از جرایم و تشویقات برای دریافت مالیات می‌باشد را می‌توان با عنوان ناکارائی وصول مالیات نام گذاری کرد و در آخر در گروه هفتم ۱ عامل، شرایط اقتصادی قرار می‌گیرد که تحت همان عنوان نام گذاری شده است

حال با شناسایی عوامل، پرسشنامه دوم مطابق با اصول AHP تهیه و در اختیار پاسخ‌دهندگان قرار گرفت که در ادامه به تجزیه و تحلیل نتایج این پرسشنامه می‌پردازیم.

### نتایج تجزیه و تحلیل با استفاده از AHP

در تجزیه و تحلیل فرایند تحلیل سلسله مراتبی بایستی ابتدا هدف، معیارها و گزینه‌ها را تعیین نموده و با توجه به آنها نمودار سلسله مراتبی را تهیه نمود که در این تحقیق هدف اولیه بررسی شکاف دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی در خصوص پدیده فرار مالیاتی و سپس رتبه‌بندی عوامل موثر بر این پدیده تعیین گردید و معیارهای سنجش عوامل نیز با توجه به تعریف ارائه شده از

فرار مالیاتی، انتظارات مودیان مالیاتی و رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت قرار داده شد. در سطح گزینه‌ها عواملی را که در قسمت اول تجزیه و تحلیل به عنوان عوامل موثر بر فرار مالیاتی شناخته شدند را به عنوان گزینه‌های سلسله مراتبی تحقیق حاضر قرار دادیم. نهایتاً نمودار سلسله مراتبی تهیه شده در نمودار ۲ نشان داده شده است.



نمودار (۲): نمودار سلسله مراتبی تحقیق

### تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم افزار EXPERT CHOICE

پس از جمع‌آوری پرسش‌نامه‌ها، نتایج با استفاده از نرم‌افزار EXPERT CHOICE مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج در جداول زیر میزان اهمیت هر یک از گزینه‌های سطر را نسبت به گزینه‌های ستون با توجه به معیار مربوطه نشان می‌دهند. در نگاره ۶ میانگین قضاوت‌ها برای معیار برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی در پرسشنامه‌های تکمیل شده توسط مودیان مالیاتی، در نگاره ۷ میانگین قضاوت‌ها برای معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت در پرسشنامه‌های تکمیل شده توسط مودیان مالیاتی، در نگاره ۸ میانگین قضاوت‌ها برای معیار برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی در پرسشنامه‌های تکمیل شده توسط کادر مالیاتی و در نگاره ۹ میانگین قضاوت‌ها برای معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت در پرسشنامه‌های تکمیل شده توسط کادر مالیاتی، ارائه شده است.



نگاره (۶): پاسخ‌های معیار برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی توسط مودیان مالیاتی

شرایط اقتصادی	ناکارایی وصول مالیات	ضعف قوانین	وضعیت سیاسی	ضعف عدالت مالیاتی	ضعف سیستم اطلاعاتی	با در نظر گرفتن معیار میزان برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی مقایسه هر یک از عوامل سطر را با عوامل ستون
۱/۴.۶	۱/۳.۴	۱/۱.۶	۱/۲.۳	۱/۱.۷	۱/۲.۳	مشکلات فرهنگ مالیاتی
۱/۳	۲.۲	۵.۲	۱/۳.۴**	۵.۳*		ضعف سیستم اطلاعاتی
۷.۱	۸.۳	۳.۳	۶.۲			ضعف عدالت مالیاتی
۲.۱	۳.۴	۷.۳				وضعیت سیاسی کشور
۱/۵.۴	۱/۳.۳					ضعف قوانین مربوطه
۵.۱						ناکارایی وصول مالیات

\* نشان‌دهنده اولویت سطر به ستون می‌باشد.

\*\* نشان‌دهنده اولویت ستون به سطر می‌باشد.

نگاره (۷): پاسخ‌های معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت توسط مودیان مالیاتی

شرایط اقتصادی	ناکارایی وصول مالیات	ضعف قوانین	وضعیت سیاسی	ضعف عدالت مالیاتی	ضعف سیستم اطلاعاتی	با در نظر گرفتن معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت هر یک از عوامل سطر را با عوامل ستون مقایسه کنید.
۱/۲.۲	۱/۷.۱	۱/۵.۴	۱/۶.۳	۱/۲.۴	۱/۵.۵	مشکلات فرهنگ مالیاتی
۴.۳	۹.۳	۸.۱	۸.۳	۴.۴		ضعف سیستم اطلاعاتی
۱.۳	۵.۴	۲.۴	۳.۲			ضعف عدالت مالیاتی
۸.۳	۲.۴	۶.۳				وضعیت سیاسی کشور
۷.۲	۹.۳					ضعف قوانین مربوطه
۵.۲						ناکارایی وصول مالیات

## نگاره (۸): پاسخ‌های معیار برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی توسط کادر مالیاتی

با در نظر گرفتن معیار برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی مقایسه هریک از عوامل سطر را با عوامل ستون	ضعف سیستم اطلاعاتی	ضعف عدالت مالیاتی	وضعیت سیاسی	ضعف قوانین	ناکارانی وصول مالیات	شرایط اقتصادی
مشکلات فرهنگ مالیاتی	۱.۴	۴.۱	۱/۳.۴	۱/۴.۲	۷.۲	۱/۱.۵
ضعف سیستم اطلاعاتی	۱/۶.۴		۱/۳.۳	۱/۹.۲	۴.۳	۱/۳.۴
ضعف عدالت مالیاتی			۱/۳.۲	۷.۲	۴.۵	۱/۶.۱
وضعیت سیاسی کشور				۳.۲	۱.۴	۴.۱
ضعف قوانین مربوطه					۷.۱	۱/۸.۳
ناکارانی وصول مالیات						۱/۸.۴

## نگاره (۹): پاسخ‌های معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت توسط کادر مالیاتی

با در نظر گرفتن معیار رسیدن به اهداف تعیین شده برای دولت مقایسه هریک از عوامل سطر را با عوامل ستون	ضعف سیستم اطلاعاتی	ضعف عدالت مالیاتی	وضعیت سیاسی	ضعف قوانین	ناکارانی وصول مالیات	شرایط اقتصادی
مشکلات فرهنگ مالیاتی	۱/۴.۳	۱/۲.۵	۱/۴.۲	۱/۲.۶	۱/۹.۳	۱/۱.۷
ضعف سیستم اطلاعاتی	۴.۳		۲.۵	۸.۲	۱/۴.۵	۱/۲.۴
ضعف عدالت مالیاتی			۱/۸.۳	۵.۴	۱/۲.۴	۱/۶.۳
وضعیت سیاسی کشور				۳.۵	۸.۳	۱/۲.۳
ضعف قوانین مربوطه					۱/۴.۴	۱/۸.۴
ناکارانی وصول مالیات						۱/۳.۲

## تعیین وزن نهایی یا مطلق معیارهای سنجش

پس از وارد کردن مقایسات زوجی نوبت به تعیین وزن نهایی می‌رسد که در سه مرحله ۱- تعیین وزن نسبی، ۲- مقایسه معیارها و ۳- وزن نهایی بدست می‌آید. در نگاره ۱۰ به ترتیب وزن نسبی هر یک از گزینه‌ها بر اساس معیارهای سنجش دو گانه در پرسشنامه تکمیل شده به وسیله مودیان مالیاتی و کادر مالیاتی ارائه شده است. در نگاره ۱۱ مقایسه معیارها آمده است که نشان می‌دهد مودیان مالیاتی بیشتر به دستیابی به انتظارات خود توجه دارند و کادر مالیاتی با شدت

کمتری به دستیابی دولت به اهداف تعیین شده تاکید دارند. نگاره ۱۲ وزن نهایی مربوط به هر یک از سطوح تصمیم گیری از نگاه مودیان و کادر مالیاتی را نشان می دهد.

نگاره (۱۰): نگاره وزن های نسبی برای هر یک از معیارهای سنجش

رسیدن دولت به اهداف تعیین شده			برآورده شدن انتظارات مودیان			گزینه ها
تفاوت	کادر	مودیان	تفاوت	کادر	مودیان	نوع دیدگاه
۰/۰۰۳	۰/۰۳۲	۰/۰۳۵	۰/۰۷۷	۰/۱۰۶	۰/۰۲۹	مشکلات فرهنگ مالیاتی
۰/۲۵۵	۰/۰۹۳	۰/۳۴۸	۰/۱۲۱	۰/۰۵۵	۰/۱۷۶	ضعف سیستم اطلاعاتی
۰/۱۳۹	۰/۰۸۲	۰/۲۲۱	۰/۰۶۲	۰/۱۶۳	۰/۲۲۵	ضعف عدالت مالیاتی
۰/۰۸۳	۰/۲۵۲	۰/۱۶۹	۰/۰۳۰	۰/۲۶۳	۰/۲۳۳	وضعیت سیاسی کشور
۰/۰۶۵	۰/۰۵۳	۰/۱۱۸	۰/۰۴۹	۰/۱۰۷	۰/۰۵۸	ضعف قوانین مربوطه
۰/۱۱۷	۰/۱۷۴	۰/۰۵۷	۰/۰۶۲	۰/۰۳۹	۰/۱۰۱	ناکارایی وصول مالیات
۰/۲۶۲	۰/۳۱۴	۰/۰۵۲	۰/۰۸۹	۰/۲۶۷	۰/۱۷۸	شرایط اقتصادی

نگاره (۱۱): نگاره وزن معیارهای سنجش

وزن از دیدگاه کادر مالیاتی	وزن از دیدگاه مودیان	معیارها
۰/۴۳۵	۰/۷۵۶	معیار میزان برآورده شدن انتظارات مودیان مالیاتی
۰/۵۶۵	۰/۲۴۴	معیار دستیابی دولت به اهداف تعیین شده

نگاره (۱۲): وزن نهایی هر سطح تصمیم گیری

رسیدن دولت به اهداف تعیین شده			برآورده شدن انتظارات مودیان			گزینه ها
تفاوت	کادر	مودیان	تفاوت	کادر	مودیان	نوع دیدگاه
۰/۰۰۹	۰/۰۱۸	۰/۰۰۹	۰/۰۲۴	۰/۰۴۶	۰/۰۲۲	مشکلات فرهنگ مالیاتی
۰/۰۳۲	۰/۰۵۳	۰/۰۸۵	۰/۱۰۹	۰/۰۲۴	۰/۱۳۳	ضعف سیستم اطلاعاتی
۰/۰۰۸	۰/۰۴۶	۰/۰۵۴	۰/۱۰۰	۰/۰۷۱	۰/۱۷۱	ضعف عدالت مالیاتی
۰/۱۰۱	۰/۱۴۲	۰/۰۴۱	۰/۰۶۲	۰/۱۱۴	۰/۱۷۶	وضعیت سیاسی کشور
۰/۰۰۲	۰/۰۳۰	۰/۰۲۸	۰/۰۰۳	۰/۰۴۷	۰/۰۴۴	ضعف قوانین مربوطه
۰/۰۸۵	۰/۰۹۹	۰/۰۱۴	۰/۰۵۹	۰/۰۱۷	۰/۰۷۶	ناکارایی وصول مالیات
۰/۱۶۴	۰/۱۷۷	۰/۰۱۳	۰/۰۱۹	۰/۱۱۶	۰/۱۳۵	شرایط اقتصادی

### نرخ ناسازگاری ماتریس

برای بررسی منطقی بودن عبارت‌ها از نرخ ناسازگاری استفاده می‌شود. خلاصه اطلاعات مربوط به نرخ ناسازگاری ماتریس در نگاره (۱۳) آمده است.

نگاره (۱۳): نرخ ناسازگاری ماتریس کل

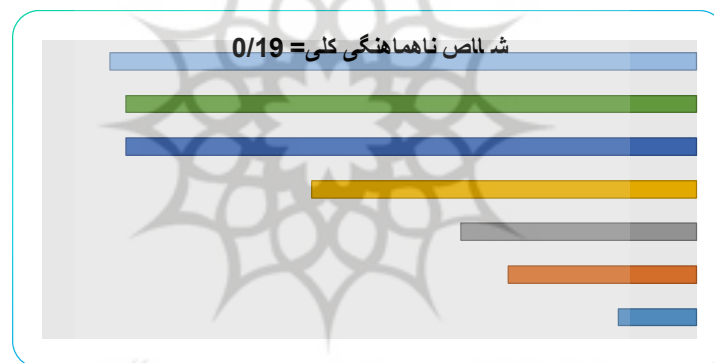
نام متغیر	$max\lambda$	$I. I. = \frac{\lambda_{max} - n}{n-1}$	$n=6$ برای $I. I. R$	$C. I. = \frac{I.I.}{I.I.R.}$
میانگین ۶ متغیر	۶/۵۴	۰/۱۱	۱/۲۴	۰/۰۹

با توجه به این که نرخ ناسازگاری کمتر از ۰/۱ می‌باشد، لذا ماتریس سازگار است.

### آزمون سوالات

#### نتیجه سوال فرعی (۱)

نمودار ۳ نتایج اولویت بندی عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان را نشان می‌دهد.

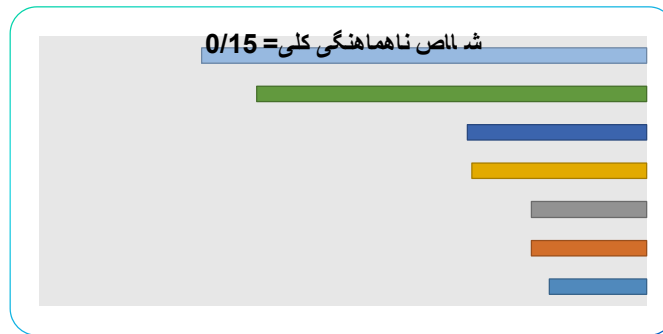


نمودار (۳): وزن نهایی برای عوامل فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان مالیاتی

نتایج نمودار بالا و اولویت بندی ارائه شده نشان می‌دهد که ضعف عدالت مالیاتی (۲۲/۴ درصد)، وضعیت سیاسی کشور (۲۱/۸ درصد) و ضعف سیستم اطلاعاتی (۲۱/۸ درصد) مهم ترین عوامل موثر بر فرار مالیات از نگاه مودیان می‌باشند به طوری که این سه عامل ۶۶/۶ درصد از اهمیت نهایی را به خود اختصاص داده‌اند.

### نتیجه سوال فرعی (۲)

در این سوال ما دیدگاه کادر را در خصوص رتبه بندی عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی بررسی می‌نماییم. نمودار شماره ۴ نتایج اولویت بندی عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی از دیدگاه کادر مالیاتی را نشان می‌دهد.

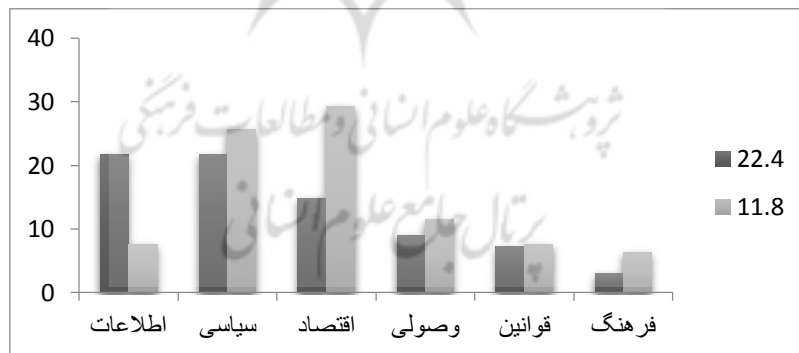


نمودار (۴): وزن نهایی برای عوامل فرار مالیاتی از دیدگاه کادر مالیاتی

نتایج نمودار بالا و اولویت بندی ارائه شده نشان می‌دهد که شرایط اقتصادی (۳/۲۹ درصد) و وضعیت سیاسی (۸/۲۵ درصد) کشور مهم‌ترین عوامل موثر بر فرار مالیات از نگاه کادر مالیاتی می‌باشند. به طوری که این دو عامل ۵۵ درصد از اهمیت نهایی را به خود اختصاص داده‌اند.

### نتیجه سوال اصلی

نمودار زیر دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی را در خصوص پدیده فرار مالیاتی نشان می‌دهد.



نمودار (۵): دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی در خصوص عوامل موثر بر فرار مالیاتی

همان گونه که در نمودار ۵ می توان مشاهده کرد از دیدگاه مودیان مالیاتی عامل ضعف عدالت مالیاتی با ۲۲/۴ درصد بیشترین تأثیر را بر فرار مالیاتی دارد، در حالی که از دیدگاه کادر مالیاتی عامل فوق با ۱۱/۸ درصد در رده سوم عوامل موثر قرار دارد. عامل های ضعف سیستم اطلاعاتی و وضعیت سیاسی کشور با ۲۱/۸ درصد مشترکاً در رده دوم از عوامل موثر از دیدگاه مودیان مالیاتی قرار می گیرند، در حالی که وضعیت سیاسی کشور با ۲۵/۷ درصد در رده دوم و ضعف سیستم اطلاعاتی با ۷/۶ درصد در رده پنجم از دیدگاه کادر مالیاتی قرار می گیرند.

عامل شرایط اقتصادی با ۱۴/۷ درصد به عنوان چهارمین عامل موثر از دیدگاه مودیان مالیاتی شناخته می شود، در حالی که عامل فوق از دیدگاه کادر مالیاتی با ۲۹/۳ درصد بیشترین تأثیر را بر فرار مالیاتی دارد. عامل ناکارایی وصول مالیات در حالی با ۹ درصد به عنوان پنجمین عامل موثر قرار دارد که عامل فوق با ۱۱/۵ درصد در جایگاه چهارم از دیدگاه کادر مالیاتی قرار دارد. عامل ضعف قوانین مالیاتی با ۷/۲ درصد ششمین عامل موثر از دید مودیان مالیاتی می باشد، اما عامل فوق از دید کادر مالیاتی با ۷/۶ درصد در رده پنجم قرار دارد. سرانجام عامل مشکلات فرهنگ مالیاتی با ۳ درصد در جایگاه آخر از دیدگاه مودیان مالیاتی قرار دارد در حالی که عامل فوق با ۶/۴ درصد در همان جایگاه از دیدگاه کادر مالیاتی قرار دارد. از دیدگاه کادر مالیاتی سه عامل ضعف عدالت مالیاتی با ۲۲/۴ درصد، ضعف سیستم اطلاعاتی با ۲۱/۸ درصد و وضعیت سیاسی کشور با ۲۱/۸ درصد، بیشترین اهمیت را در فرار مالیاتی دارند. در حالی که از دیدگاه کادر مالیاتی دو عامل شرایط اقتصادی با ۲۹/۳ درصد و وضعیت سیاسی کشور با ۲۵/۷ درصد بیشترین اهمیت را در فرار مالیاتی دارند. پس می توان از نمودارهای فوق دریافت که از دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی عامل وضعیت سیاسی کشور اهمیت زیادی در پدیده فرار مالیاتی دارد.

### نتیجه گیری و ارائه پیشنهادات

#### بحث و نتیجه گیری

پژوهش حاضر به بررسی شکاف دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی درباره علل پدیده فرار مالیاتی در ایران براساس مدل AHP به منظور شناسایی شکاف دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی درباره عوامل موثر بر فرار مالیاتی انجام گرفت که پس از بررسی های انجام گرفته نتایج حاصل از این

پژوهش نشان می‌دهد که بین دیدگاه مودیان و کادر مالیاتی در این خصوص اختلاف نظر وجود دارد به طوری که عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان مالیاتی و کادر مالیاتی که دارای اهمیت زیادی می‌باشند. نتایج این پژوهش در نگاره ۱۴ بصورت خلاصه آمده است.

#### نگاره (۱۴): نگاره نتایج تحقیق

ردیف	عوامل موثر از دیدگاه مودیان مالیاتی	عوامل موثر از دیدگاه کادر مالیاتی
۱	ضعف عدالت مالیاتی با ۲۲/۴ درصد از ترجیح نهایی	شرایط اقتصادی با ۲۹/۳ درصد از ترجیح نهایی
۲	ضعف سیستم اطلاعاتی با ۲۱/۸ درصد از ترجیح نهایی	وضعیت سیاسی کشور با ۲۵/۷ درصد از ترجیح نهایی
۳	وضعیت سیاسی کشور با ۲۱/۸ درصد از ترجیح نهایی	ضعف عدالت مالیاتی با ۱۱/۸ درصد از ترجیح نهایی
۴	شرایط اقتصادی با ۱۴/۷ درصد از ترجیح نهایی	ناکارائی وصول مالیات با ۱۱/۵ درصد از ترجیح نهایی
۵	ناکارائی وصول مالیات با ۹ درصد از ترجیح نهایی	ضعف قوانین مربوطه با ۷/۶ درصد از ترجیح نهایی
۶	ضعف قوانین مربوطه با ۷/۲ درصد از ترجیح نهایی	ضعف سیستم اطلاعاتی با ۷/۶ درصد از ترجیح نهایی
۷	مشکلات فرهنگ مالیاتی با ۳ درصد از ترجیح نهایی	مشکلات فرهنگ مالیاتی با ۶/۴ درصد از ترجیح نهایی

با توجه به نتایج به دست آمده عامل وضعیت سیاسی کشور را می‌توان به عنوان مهم‌ترین عامل در پدیده فرار مالیاتی نام برد که می‌توان آن را این‌گونه توضیح داد، هنگامی که مودیان مالیاتی احساس کنند که کشور در راستای منافع مردم حرکت می‌کند، مردم احساس کنند مالیات پرداختی آنان به صورت صحیح در کشور مصرف می‌گردد، با رغبت بیشتری اقدام به پرداخت مالیات می‌نمایند و انگیزه کمتری برای فرار مالیاتی دارند. نتایج پژوهش با نتایج آلم و همکاران (۱۹۹۲) همخوانی دارد.

عامل شرایط اقتصادی هم از نظر هر دو گروه پاسخ دهندگان عامل مهمی در پدیده فرار مالیاتی محسوب می‌شود و با بهتر شدن وضعیت اقتصاد کشور و بالا رفتن سطح رفاه در جامعه می‌توان انگیزه فرار مالیاتی را کاهش داد. نتایج پژوهش با نتایج پژوهش‌های بروکس (۲۰۰۱)، کیری (۲۰۱۶) و دل نو و همکاران (۲۰۰۴) مطابقت دارد. بنابراین با اصلاح ماده ۱۳۲ قانون

مالیات‌های مستقیم مورخه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ دولت با در نظر گرفتن معافیت‌های مالیاتی برای سرمایه گذاران خصوصی داخلی و خارجی در بخش‌های تولیدی و صنعتی و معدنی در صدد بهبود وضعیت اقتصادی کشور است. سرانجام آخرین عاملی که مودیان به عنوان عامل مهم روی آن تاکید دارند عدالت در دریافت و توزیع مالیات می‌باشد که بایستی برای دریافت مالیات بیشتر از مناطق برخوردار کشور و توزیع بیشتر آن در مناطق کمتر توسعه یافته اقداماتی صورت گیرد. نتایج پژوهش با نتایج پژوهش‌های هرشل (۱۹۹۹) و فورتین و همکاران (۲۰۰۷) تطابق دارد. در راستای عدالت مالیاتی، سازمان امور مالیاتی کشور اقدام به پیاده‌سازی طرح جامع مالیاتی و همچنین اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مورخه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ نموده است. در قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحیه ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ مواد ۲۷۴ تا ۲۷۶ این قانون را به موارد جرم مالیاتی، میزان مسئولیت متخلفین و جرائم متعلقه آنها اختصاص یافته است.

### پیشنهاداتی برای تحقیق‌های آتی

- ۱- انجام تحقیق جهت مقایسه میزان فرار مالیاتی در هریک از منابع مالیاتی.
- ۲- انجام تحقیق جهت مقایسه استان‌ها و قومیت‌های مختلف از نظر فرار مالیاتی.
- ۳- تحقیقی در راستای بررسی تأثیر کادر مالیاتی بر فرار مالیاتی.

### منابع و ماخذ

- Abbasnejad.A.K.,(2002). Financial Evaluation on the Tehran stock exchanged Based on Analytic Hierarchy Process (AHP),.Master of Arts(MA) thesis. *Imam Sadiq University*.(in Persian).
- Allingham, M. G., and Sandmo, A. (1972). Income tax evasion : A theoretical analysis. *Journal of public Economics*, 1, pp.323-338.
- Alm, J., Jackson, B., and McKee, M. (1992). Institutional Uncertainty and Taxpayer Compliance. *The American economic Review*, 82 (4), pp. 1018-1026.
- Anjela.A.,(2004).The model Suitable for Assessing and Presentation Service marketer to Augment of Efficiency in National Tax Administration. *Economics Research* .No:4,pp:57-92. (in Persian).
- Arabmazar .A, A, Dehghani ,A.,(2010). An Estimation of Business and Profession / Corporate Income Tax Efficiency in Provincial Tax Offices. *tax research*., 17 (7).pp:45-64.(in Persian).
- Barbuta, N. (2008). Economic and Non-Economic Factors for Tax Compliance. *University of Galati*.



- Bismark, A. Bismark, A. Ashalley, E. Quaye, I. (2015). The Effects of Personal Income Tax Evasion on Socio-economic Development in Ghana: A Case Study of the Informal Sector. *British Journal of Economics, Management & Trade*. No.10(4). pp.1-14.
- Bogdanov, I (1999). Transparency of Tax Regulations and Cost of Compliance, Institute for Market Economics Sofia
- Bordignon, M. (1993). A fairness approach to income tax evasion. *Journal of Public Economics*, 52 (3), pp. 345-362.
- Brooks, N. (2001). Key Issues in Income tax: Challenges of Tax Administration and Compliance. Asian Development Bank, Tax Conference
- Dell'Anno, R., Gomez, M. and Pardo, A. (2004). Shadow Economy in three very different Mediterranean Countries: France, Spain and Greece. A MIMIC Approach. University of Salerno 1-29.
- Embaye, A. B. (2007). Tax evasion and government spending in developing country and the Underground Economy in South Africa. A Dissertation Submitted for degree of Doctor of Philosophy. Economic report book yearly, from 1963-1980.
- Fortin, B., Lacroix, G., and Villeval, M. C. (2007). Tax evasion and social interactions. *Journal of Public Economics*, 91 (11-12), pp. 2089-2112.
- Ghodsypour .S.H. (2007). Analytical Hierarchy Process (AHP). *Amir Kabir University of Technology (Tehran Polytechnic)*. Tehran, Iran. (in Persian).
- Hamidi .N, mohammadi .F., (2015), Identification and Prioritization of Factors Influencing Real Estate Tax Evasion in Qazvin province. *tax research* , 23 (25), pp:231-251. (in Persian).
- Hamzehi.A.A., (2003), investigating factors affecting tax evasion Goldsmith Guild Mazandaran Province Master of Arts(MA) thesis, *Institute Of Higher Education governmental management*. (in Persian).
- Hershel, F.J. (1987). Tax Evasion and Its Measurement in developing Countries, *Public Finance*, No.33
- Kasipillai, J., Aripin, N., and Amran, N. F. (2003). The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax.
- Khani Verdi. A., (2002), A Study on Factors Affecting Tax Evasion (A Case Study of Tabriz city). Master of Arts(MA) thesis, *Islamic Azad University, Tabriz Branch*. (in Persian).
- Kozehgar kalje., (2004), A. Factors influencing tax evasion from the perspective of tax auditors. Master of Arts(MA) thesis, *Islamic Azad University, qaem City Branch*. (in Persian).
- Moridi.S., Partovi Shafagh.M., Rezaeian Moghaddam. M., (2005). Investigating and Identification of tax evasion and economic reasons Analysis. Master of Arts(MA) thesis. *University of Economic Sciences*. (in Persian).
- Mousavi Jahromi. Y ; Tahmasbi Baldaji , F., (2007), Solutions for Preventing Tax Evasion in Value Added Tax System. *Economic Affairs Research Institute*. (in Persian).

- Nevila . K. (2016). Factors Affecting Tax Evasion. *International Journal of Economics, Commerce and Management*, IV(2), pp. 804-811.
- Pirayesh.R ,Piri.p, Imanibarandagh.M., zavarirezaei.A.,(2012).Tax Accounting, Basics, Analysis and Review of Tax Laws, *Zanjan University Press*.( in Persian).
- Pour moghim. S.J, Mousavi.M, Nemat pour.M.H,(2005). The Survey On Effective Factors In The Level Of Tax Revenues Collection In Iran's Tax System.. *Economics Research* .No:5, pp:161-187. (in Persian).
- Pourzamani Z, Shamsi Jamkhaneh A.,(2009). Factors involved in the difference between taxable income declared by business corporations and taxable income assessed by tax authorities: Case of West Tehran Tax Affairs Head Office . *tax research*. 17 (5) ; pp:9-26. (in Persian).
- Qarvyy ahangar.R, Alijaniroshan.A., (2010),.Evaluation of Factors tax evasion Companies in iran.,*Eighth International Management Conference*.( in Persian).
- Rousta, M, Heidarieh. S ,A.,(2015),. Ranking Causes of Tax Evasion by Analytic Hierarchy Process (AHP). *tax research*,. 22 (24). pp:157-173.( in Persian).
- Sayyahi Gargari.M.,(2009),. M, Investigating factors influencing tax evasion of tax payers of added value tax system from the view point of tax personnel of Added Value Tax General Directorate of Tehran province. Master of Arts(MA) thesis, Faculty of Management, University of Tehran,. (in Persian).
- Sector, Uma.,(2007),. Research Methods in Management, Translation by Dr. saebi.M and Dr. Shirazi.M., *Institute for Management and Planning Research and Education*.( in Persian).
- Sedghi.A, Seyed Javadin .S,R, Motallebi.D, Hosseini.S.R, Yazdani.H.R.,(2010). Comparison Customer Satisfaction Indices and Finding a Model for Measurement Taxpayer Satisfaction. *Business Management Journal*., 2(1).PP:101-118.( in Persian).
- Shirkhani.f.,(2006),. nvestigating of Economic Issues and Policies.*Journal of Economic Research and Policies*.No: 52&54 ,pp: 41-53. (in Persian).
- Spicer, M. W, and Becker, L. A. (1980). Fiscal Inequity and Tax Evasion: An Experimental Approach. *National Tax Journal*, 33(2), pp. 171-175
- Tabandeh R., Jusoh M., Nor, N.G.M, and Shah Zaidi M. A. (2012). Estimating Factors Affecting Tax Evasion in Malaysia, Prosiding Perkem VII, JILID 2, pp. 1524–1535.
- Vakilifard.H.R, Ramezani.A.K, Imam Gholipour.M, Ebrahimi.M.,(2012) .Tax evasion: Are legal, executive, and economic environments effective?.,(in Persian).