

اهمیت عوامل تمایل به پرداخت مالیات از دیدگاه مؤدیان مالیاتی (مورد مطالعه: مؤدیان مالیاتی اداره امور مالیاتی شهر تهران)

یحیی حساس یگانه

عضو هیئت علمی گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران. (نویسنده مسئول)
Yahya_Yegane@yahoo.com

محمد حسن ابراهیمی سرو علیا

عضو هیئت علمی گروه مدیریت و بانکداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Ebrahimi.mohammad86@yahoo.com

فرشید علاسوند

دانشجوی دکتری رشته مدیریت مالی دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Dr.alasvand@yahoo.com

علی دلاور

عضو هیئت علمی گروه سنجش و اندازه گیری دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.
Delavarali@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۷/۰۵/۱۴ تاریخ پذیرش: ۹۷/۰۸/۲۰

چکیده

نوع شرکت‌هایی (خدماتی، تولیدی و بازرگانی) که اظهار نامه‌های مالیاتی خود را در موعد مقرر به مناطق شش گانه امور مالیاتی شهر تهران (شمال، جنوب، شرق، غرب، مرکز و مؤدیان بزرگ) تسلیم نموده‌اند در میزان تمایل به پرداخت مالیات دخیل بوده و پژوهش حاضر در راستای شناسایی نوع کارکرد شرکتها در میزان تغییرات چهار عامل اقتصادی، ساختاری، رفتاری و قانون در تمایل به پرداخت مالیات تدوین گردید. طی پژوهشی کیفی کمی، ابتدا ضمن مصاحبه با صاحب نظران و خبرگان امر در حوزه مربوطه، عوامل موثر در تمایل به پرداخت مالیات در قالب ۴ عامل مذکور شناسایی و پرسشنامه ۱۰۸ گویه‌ای محقق ساخته در دو بخش عمومی و تخصصی طراحی گردید. روایی ابزار طی روش‌های روایی صوری و محتوایی مورد بررسی و ابزار محقق ساخته آماده اجرا بر روی گروه نمونه شد؛ جامعه آماری شامل مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) و از میان مناطق ششگانه شهر تهران در سال ۱۳۹۴ انتخاب گردید. با استفاده از جدول مورگان حجم نمونه ۳۸۲ انتخاب و روش مناسب نمونه‌گیری، تصادفی طبقه‌ای نسبی می‌باشد. پس از گردآوری داده‌ها جهت سنجش همسانی درونی از آلفای کرونباخ استفاده و جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها از آزمون کروسکال والیس و یومان ویتنی به عنوان آزمون تعقیبی استفاده شد. نتایج حاکیست که تنها در عامل اقتصادی تمایل به پرداخت مالیات در میان مؤدیان مالیاتی به تفکیک نوع شرکت تفاوت معنی‌داری وجود دارد و این تفاوت در بین شرکتهای خدماتی با شرکتهای تولیدی و بازرگانی است ($P < 0.05$).

واژه‌های کلیدی: تمایل به پرداخت مالیات، مؤدیان مالیاتی، تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی، اظهار نامه مالیاتی.

۱- مقدمه

درآمدهای غیرنفتی تأمین شود. در برنامه پنجم توسعه (۱۳۹۰-۹۴) مقرر شده است که در پایان برنامه، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی مشروط به عدم افزایش نرخ مالیات‌های مستقیم و با گسترش پایه‌های مالیاتی حداقل به ده درصد برسد (فیض پور و همکاران، ۱۳۹۰). در برنامه ششم (۱۴۰۰-۱۳۹۶) هدف بر این است که سهم مالیات از تولید ناخالص داخلی به ده درصد برسد همچنین سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج جاری دولت افزایش یابد به نحوی که در پایان برنامه کلیه مخارج جاری از طریق مالیات‌ها تأمین گردد (قانون برنامه اول تا ششم توسعه).

با توجه به مطالب بیان‌شده، به‌منظور حضور مؤثر دولت در اقتصاد و کاهش اثرات منفی ناشی از نوسانات در مخارج دولت، افزایش سهم درآمدهای مالیاتی در سید درآمدی دولت از اهمیت بالایی برخوردار است. تمایل به پرداخت مالیات مفاهیم وسیعی را در برمی‌گیرد؛ لذا حیطة گسترده‌ای از قبول و پرداخت مالیات، یعنی از زمان تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر نسبت به سود ابرازی تا قبولی برگ تشخیص و تعدیل مالیات مورد مطالبه از طریق توافق با رئیس امور مالیاتی ذی‌ربط و همچنین پذیرش و پرداخت مالیات از زمان صدور رأی توسط هرکدام از مراجع دادرسی از قبیل هیئت‌های حل اختلاف بدوی، تجدیدنظر، هم‌عرض، هیئت موضوع ۲۱۶، شورای عالی مالیاتی، هیئت سه نفره منتخب وزیر موضوع ماده ۲۵۱ مکرر ق م م و نهایتاً رأی هیئت‌های مستشاری دیوان عدالت اداری را شامل می‌شود. ولی از آنجا که در این پژوهش قصد بررسی "تمایل به پرداخت مالیات" را داریم لذا پرداخت مالیات به‌صورت داوطلبانه که البته با مقوله رضایت و اقناع توأم باشد مدنظر بوده و در واقع پرداخت مالیات در مرحله تسلیم اظهارنامه مالیاتی از مهم‌ترین اهداف پژوهش بوده و برای سازمان امور مالیاتی کشور همانند اندازه‌گیری سود خالص در بخش خصوصی است؛ زیرا در این مرحله هزینه‌های وصول مالیات حداقل مقدار ممکن خواهد بود و از طرفی پرداخت مالیات در این مقطع آن‌هم به‌صورت داوطلبانه و توأم با رضایت، از لحاظ فرهنگ‌سازی مالیاتی بسیار حائز اهمیت بوده و لذا صورت ایده آل پرداخت مالیات در مرحله خوداظهاری تجلی یافته و هر چه نرخ پرداخت مالیات داوطلبانه در یک سیستم مالیاتی بالاتر باشد، امکان بهبود در وضعیت شاخص‌های مالیاتی نیز بیشتر خواهد بود؛ زیرا با افزایش نرخ پرداخت، نسبت درآمدهای مالیاتی واقعی به درآمدهای پیش‌بینی‌شده در بودجه سنواتی افزایش یافته و با کاهش شکاف مالیاتی، تشکیلات مالیاتی عملاً به سمت عدالت پیش خواهد رفت (سعدی و همکاران، ۱۳۸۶). در این پژوهش

مالیات به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها نقش ویژه‌ای در تأمین مالی دولت‌ها ایفا می‌کند. با وجود اینکه برخی کشورها همچون ایران، به دلیل دسترسی به منابع جایگزین مثل نفت، آن‌چنان‌که شایسته است به درآمدهای مالیاتی توجه نمی‌کنند، ولی به نقش اساسی مالیات در ساختار بودجه خود اذعان دارند و به دنبال بررسی و چگونگی افزایش ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی خود هستند. علیرغم تلاش‌های صورت گرفته طی سال‌های اخیر در جهت توسعه نظام مالیاتی کشور، نظام مالیاتی کشور هنوز با چالش‌های بسیاری مواجه است (عسکری، ۱۳۹۲). مالیات در اکثر کشورها مخصوصاً کشورهای توسعه‌یافته به‌عنوان عمده‌ترین منبع مالی دولت است. در کشورهای توسعه‌یافته درآمدهای مالیاتی در تأمین مالی مخارج دولت از اهمیت وافری برخوردار است؛ اما در کشورهای درحال توسعه به دلیل وجود ساختار تورمی و کارا نبودن سیستم مالیاتی، درآمدهای مالیاتی درصد ناچیزی از تولید ناخالص داخلی این کشورها را تشکیل می‌دهد. درحالی‌که برخی از کشورها ۹۰ تا ۹۵ درصد از هزینه‌های عمومی خود را از طریق درآمدهای مالیاتی تأمین می‌نمایند (شمس‌الدینی و شهرکی، ۱۳۹۵)؛ ولی در کشور ما به دلیل عدم شفافیت و ناتوانی سیستم مالیاتی در شناسایی صحیح میزان درآمد بنگاه‌ها و افراد، میزان مالیات تشخیصی عموماً ناچیز است؛ کما اینکه بخش قابل‌توجهی از همین مالیات تشخیصی نیز به مرحله وصول نمی‌رسند و اگر هم وصول گردد اصل فایده در آن رعایت نمی‌گردد؛ یعنی هزینه وصول به نسبت مالیات وصولی بیشتر است. مالیات‌ها علاوه بر اینکه به‌عنوان یک ابزار جهت نیل به اهداف اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرند، به دلیل نقش باز توزیعی که دارند به‌عنوان ابزاری جهت تحقق اهداف اجتماعی نیز مورد استفاده قرار می‌گیرد؛ لذا بی‌توجهی به مقوله مالیات‌ها یکی از عوامل اصلی ایجاد انسدادهای توسعه‌یافتگی اقتصادی و اجتماعی ایران است.

در برنامه سوم توسعه (۱۳۷۹-۸۳) در ماده ۵۹ آن دستور تأسیس سازمان امور مالیاتی کشور داده شده است و به دولت اجازه می‌دهد به‌منظور افزایش کارایی نظام مالیاتی و رفع موانع سازمانی موجود و همچنین تمرکز کلیه امور مربوط به اخذ مالیات، سازمان امور مالیاتی کشور را به‌صورت یک مؤسسه دولتی و زیر نظر وزیر امور اقتصادی و دارایی ایجاد کند. در برنامه چهارم توسعه (۱۳۸۴-۸۸)، دولت مکلف است سهم اعتبارات هزینه‌ای تأمین‌شده از محل درآمدهای غیرنفتی دولت را به‌گونه‌ای افزایش دهد که تا پایان برنامه چهارم، اعتبارات هزینه‌ای دولت به‌طور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر

- مالیاتی، میزان فساد اداری، میزان شفافیت و سیستم کارآمد اطلاعات مالیاتی)
- ۶) عوامل سیاسی (میزان مشارکت مردم در تصمیم‌گیری- ها، پاسخگویی دولت در قبال اقداماتش، اطلاع مردم از نحوه مصرف درآمدها، شفافیت درآمدی دولتمردان و عملکرد شخصی آنان در پرداخت مالیات و مشروعیت نظام حاکم)
- ۷) عوامل اقتصادی (سیاست‌های دولت، ترکیب درآمدی دولت، تورم، نرخ بهره و تأثیرات بین‌المللی)
- ۸) عوامل اجتماعی و فرهنگی (هنجارهای فرهنگی، پیشینه قومی، میزان فساد مالی و اداری در جامعه و میزان انتفاع طبقات مختلف جامعه از هزینه‌های عمومی).
- در مدل پرداخت مالیات داوطلبانه فیشر^۱ و همکارانش (۱۹۹۲)، چهار گروه عمده عوامل مهم و مؤثر بر تمکین مالیات عبارتند از:
- ۱) متغیرهای جمعیت شناختی^۲ (سن، جنسیت و سطح تحصیلات)
- ۲) فرصت‌های عدم تمکین^۳ (میزان درآمد، منبع درآمد و نوع حرفه)
- ۳) نگرش‌ها و ادراکات^۴ عدالت سیستم مالیاتی و تأثیر محیط)
- ۴) ساختار/ سیستم مالیاتی^۵ (پیچیدگی سیستم مالیاتی، احتمال کشف عدم تمکین، جرایم و نرخ‌های مالیاتی).

از اینرو، مدل تمکین مالیات فیشر (شکل ۱) چارچوبی برای درک و فهم اثر مؤلفه‌های اجتماعی-اقتصادی و روانشناختی بر تصمیم‌های مؤدیان در خصوص تمکین فراهم می‌کند. براساس این مدل، متغیرهای جمعیت‌شناختی (سن، جنسیت و سطح تحصیلات)، به‌صورت غیرمستقیم، از طریق تأثیر بر فرصت‌های عدم تمکین و همچنین تأثیر بر نگرش‌ها و ادراکات می‌توانند بر تمکین مؤدیان اثرگذار باشند (چاوو و لیوونگ (۲۰۰۹)).

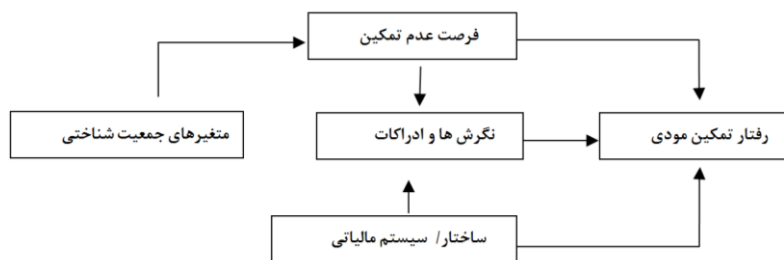
چاوو و لیوونگ (۲۰۰۹) از طریق دخالت دادن فرهنگ به عنوان یک متغیر محیطی بسیار مهم و همچنین تأثیر متقابل فرصت‌های عدم تمکین و ساختار/ سیستم مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مدل فیشر را تعدیل نمودند. مدل ارائه شده توسط آنها به شرح شکل شماره ۲ است.

اهمیت عوامل تمایل به پرداخت مالیات (عوامل اقتصادی، ساختاری، رفتاری و قوانین و مقررات) از دیدگاه مؤدیان مالیاتی مورد بحث قرار گرفته و به دنبال بررسی این موضوع هستیم که از منظر شرکت‌هایی که اظهارنامه‌های مالیاتی خود را ارائه نموده‌اند و در تقسیم بندی پژوهش جزء شرکت‌های خدماتی، تولیدی و بازرگانی می‌باشند، آیا به اهمیتی که مؤدیان به عوامل تمایل به پرداخت می‌دهند تفاوت معنی داری وجود دارد؟ و مهمترین عامل از منظر شرکت‌های مذکور کدام عامل می‌باشد؟ در بخش بعدی پس از بررسی مبانی نظری و طبقه بندی عوامل مهم و مؤثر در تمایل به پرداخت مالیات، به برخی از پژوهش‌های داخلی و خارجی انجام شده در این خصوص اشاره شده است. در انتها با استفاده از آزمونهای کروسکال والیس و ویلکاکسون به بررسی معنی داری تفاوت میانگین‌ها در سه نوع شرکت‌های پیش- گفته پرداخته و به عبارت دیگر آزمون یومان ویتنی به عنوان آزمون تعقیبی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

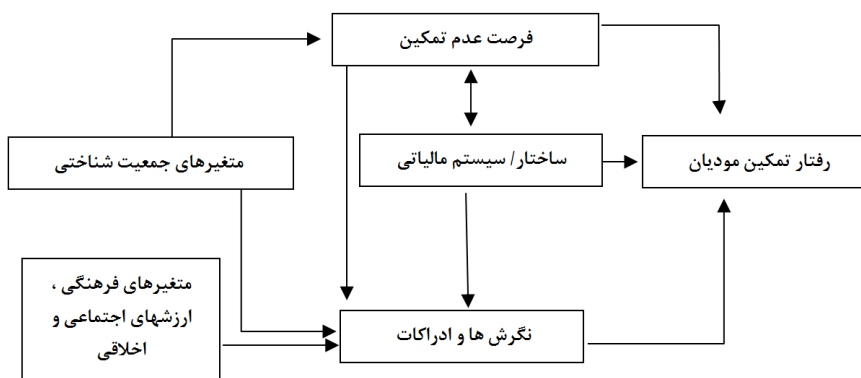
۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

پرداخت مالیات توسط مؤدیان به عوامل متعددی بستگی دارد. اقتصاددانان بیشتر بر عوامل خارجی (نظیر نرخ مالیات، میزان درآمد مشمول مالیات مؤدی، احتمال حساسی مالیاتی و به‌خصوص جرایم مالیاتی) تأکید می‌کنند، اما پژوهش‌های روانشناختی نشان داده که متغیرهای درونی (نظیر داشتن سطحی از دانش در زمینه قوانین مالیاتی، نگرش مؤدیان نسبت به دولت و وضع مالیات، ارزش‌های فردی، ارزش‌های اجتماعی، عدالت و همچنین تمایلات انگیزشی) به اندازه متغیرهای بیرونی با اهمیت است (هافمن و همکاران ۲۰۰۸) به‌طور کلی می‌توان عوامل مؤثر بر تمایل به پرداخت مالیات را به شرح زیر طبقه بندی نمود:

- ۱) ویژگی‌های قانونی (انواع مالیات‌ها، نرخ‌های مالیاتی، معافیت‌ها و ضمانت‌های اجرایی)
- ۲) ویژگی‌های مؤدیان (انواع مؤدی، میزان و نوع درآمد، نوع حرفه و فرصت‌های عدم تمکین)
- ۳) ویژگی‌های جمعیت‌شناختی مؤدیان (سن، جنسیت، سطح تحصیلات، میزان تخصص و مهارت حرفه‌ای، مذهب، نژاد و ملیت)
- ۴) ویژگی‌های روانشناختی مؤدیان (تیپ شخصیتی و اخلاقیات)
- ۵) وضعیت نظام مالیاتی (توانایی اجرایی، توانایی در برقراری عدالت، داشتن تخصص، کیفیت خدمات)



شکل ۱- مدل تمکین فیشر و همکاران ۱۹۹۲



شکل ۲- مدل تعدیل شده تمکین فیشر و همکاران ۱۹۹۲

سطح کلان محسوب شود هر تلاشی برای اندازه گیری میزان تمکین مالیاتی سه موضوع زیر را بر می انگیزد:

- ۱) تعریف مفهوم تمکین مالیاتی
- ۲) روشهای اندازه گیری تمکین مالیاتی توسط نظام های مالیاتی و در نتیجه تعیین حوزه هایی که تمکین مالیاتی به صورت آشکارا در آنها پایین است
- ۳) روشهای اندازه گیری تأثیر راهبردهای اداری نظام های مالیاتی بر بهبود تمکین.

یکی از تعاریف ارائه شده برای مفهوم تمکین، مبتنی بر تکالیف و تعهدات مؤدیان مالیاتی است که در چهار گروه عمده شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تنظیم و تسلیم به موقع اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد و مدارک مورد نیاز مراجع مالیاتی و پرداخت به موقع مالیات طبقه بندی میشود. اگر مؤدی به هر یک از وظایف و تعهدات خود عمل نکند رفتار وی به نوعی عدم تمکین مالیاتی تلقی خواهد شد (رضایی و نعیمی حشکویایی ۱۳۸۶)

یکی از حوزه های نظری اصلی در مقوله تمکین مؤدیان مالیاتی نظریه بازدارندگی بیکر^۶ (۱۹۸۶) است. در این نظریه فرض بر این است که مؤدیان به دنبال حداکثر کردن مطلوبیت مورد انتظار خود از قمار^۷ به نام عدم تمکین هستند که از

آدام اسمیت اقتصاددان معروف مکتب کلاسیک چهار اصل عدالت، معین بودن مالیات، سهل الوصول بودن مالیات و صرفه جویی را به عنوان داده و چهار معیار توزیع عادلانه بار مالیات ها، ساخت دهی روشن مالیات ها، بهینه سازی مالیات و تبیین شرایط رضایت افراد در اخذ مالیاتها را به عنوان ستاده یک نظام مالیاتی مطلوب تلقی کرده است. همانطوری که ملاحظه میشود از نظر آدام اسمیت یکی از ویژگیهای نظام مالیاتی مطلوب، تأمین رضایت افرادی است که اقدام به پرداخت مالیات مینمایند. در این میان یکی از مهمترین مسائل مرتبط با مقوله رضایت افراد در پرداخت مالیاتها، تمکین مالیاتی مؤدیان است. تعیین سطح تمکین مؤدیان برای سازمان امور مالیاتی همانند اندازه گیری سود خالص در بخش خصوصی است؛ زیرا هر دو، شاخص هایی خلاصه شده از کارایی و اثربخشی عملیات یک سازمان هستند. از سوی دیگر، تعیین حوزه هایی که در آنها تمکین مالیاتی کم بوده و یا عدم تمکین وجود دارد در کنار رتبه بندی این حوزه ها، به عنوان بخشی از فرایند تخصیص منابع کمیاب به منظور دستیابی به بیشترین کارایی و اثربخشی محسوب میشود (مرکز مدیریت و سیاست های مالیاتی سازمان همکاری و توسعه اقتصادی ۲۰۱۰) به عبارت دیگر، میزان تمکین میتواند معیاری برای سلامتی نظام مالیاتی در سطح خرد و حکومت در

مانده منافع به دست آمده از موفقیت در تقلب مالیاتی در مقابل ریسک مورد انتظار کشف و جرایم مالیاتی به دست می آید (ساندمو، ۲۰۰۵) نتیجه نهایی نظریه مذکور این است که تمکین به میزان زیادی به حسابرسی مالیاتی و مجازات ها بستگی دارد. به عبارت دیگر، مؤدیان به دلیل ترس از جرایم، مالیات های خود را پرداخت خواهند کرد (آ.آلابده و همکاران ۲۰۱۱) تحقیقات انجام شده در زمینه تمکین مؤدیان مبتنی بر رویکرد «بازدارندگی اقتصادی» دربرگیرنده عوامل اقتصادی و ساختاری در رابطه با تمکین مالیاتی است. در این رویکرد از روشهای تجربی و تابع مطلوبیت برای کمک به توجیه و پیش بینی خروجی های تمکین استفاده میشود و چنین ادعا میکند که مؤدیان به هنگام تصمیم گیری در زمینه خروجی های تمکین به تجزیه و تحلیل هزینه منفعت می پردازند. همچنین این رویکرد بر اعمال جرایم به منظور بهبود تمکین تأکید دارد (دووس، ۲۰۰۷)

در این مطالعه که نشأت گرفته از دیدگاه صاحب نظران، اساتید دانشگاه و خبرگان این رشته است با استفاده از روش دلفی عوامل مؤثر بر تمایل به پرداخت مالیات شناسایی، و پس از مطالعات صورت پذیرفته شاخص سازی انجام و این عوامل در ۴ دسته که هر دسته خود دربرگیرنده مؤلفه های مربوطه است به شرح زیر تقسیم می شوند:

- **عوامل رفتاری:** از قبیل محترمانه بودن برخورد، ارزیابی میزان همکاری مامورین مالیاتی، عدالت و انصاف مالیاتی، عدم تبعیض و رعایت وقت شناسی و ..
- **عوامل ساختاری:** از قبیل استفاده از نرم افزارهای به روز و مطلوب، تناسب فضای کار با حجم مراجعه کنندگان، استفاده از فناوری های نوین در تشخیص و پرداخت مالیات، اطلاعات و مهارت کافی و ..
- **عوامل قوانین و مقررات:** از قبیل حجم گسترده قوانین مقررات، عدم تناسب جرایم با متخلفان در امر پرداخت مالیات، تعدد بخشنامه و آیین نامه های مالیات، نحوه اطلاع رسانی قوانین و مقررات و ..
- **عوامل اقتصادی:** از قبیل سطح درآمد، منابع درآمدی، نرخ بهره، ثبات اقتصادی، رکود، درصد بیکاری، دستمزدها و ..

(به استثنای آنهایی که دور از فرار از مالیات هستند) مقایسه می کند. همچنین درباره تأثیرات سه سیاست دولت درباره نرخ مالیات، فرار از مالیات و رشد اقتصادی تحقیقاتی کرد و پی برد که افزایش هزینه ها و جریمه های فرار از مالیات باعث کاهش فرار مالیاتی می شود. در حالی که افزایش در رسیدگی مالیاتی فرار از مالیات را تنها زمانی کاهش می دهد که هزینه اجرای مالیات خیلی بالا نباشد. قاعدتاً این سه سیاست به علت تأثیر غیرمستقیم آن ها بر روی فرار از مالیات و نرخ مالیاتی مطلوب، تأثیرات نامعلومی بر روی رشد اقتصادی دارند. این الگو تنظیم شده تا از نظر کمی تأثیرات سیاست های ذکر شده در بالا را ارزیابی کند. معلوم شد که این سه سیاست از لحاظ کمی در منبع فرار از مالیات مؤثر هستند اما با آثار رشد کم همراه هستند مگر اینکه حد خارجیت دولت خیلی بالا باشد.

لوراسور^۹ (۲۰۰۴) در مقاله خود تحت عنوان "یک مدل اقتصادی از تمکین مالیاتی با تأکید بر اخلاق شخصی و گروهی" هر دو نوع عامل اخلاق شخصی و اجتماعی تمکین را بررسی کرده است. وی در ادامه بیان می کند نرخ های بالای مالیاتی باعث افزایش فرار مالیاتی شده و همچنین مؤدیان هنگامی که دریابند در جامعه افراد زیادی هستند که نسبت به مالیات خود تمکین نمی نمایند، آن ها نیز اقدام به فرار مالیاتی می کنند.

ریچاردسون^{۱۰} (۲۰۰۶) به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی برای ۴۵ کشور پرداخت. وی در اهمیت انجام این کار این گونه بیان می کند که شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی منجر به نتیجه گیری درست در این زمینه شده و به مجریان قوانین و مقررات این اجازه را می دهد تا با طراحی و به کارگیری سیاست های درست و مناسب اثرات مخرب این پدیده را تا سر حد امکان کاهش دهد. وی با استفاده از روش داده های پنل به این نتیجه رسیده است که عوامل غیراقتصادی و از میان تمامی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی، پیچیدگی قوانین و مقررات بیشترین تأثیر را بر فرار مالیاتی داشته اند. در میان عوامل اقتصادی نیز می توان به سطح تحصیلات، میزان درآمد، عدالت و اخلاق مالیاتی اشاره کرد. وی نتیجه گیری می نماید که با کاهش پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی، افزایش سطح تحصیلات افراد و بهبود منابع درآمدی، میزان فرار مالیاتی در کشورها کاهش خواهد یافت.

هانسون^{۱۱} و همکاران (۲۰۱۲) به بررسی تأثیر عوامل سیاسی و اقتصادی بر نرخ مالیات شرکت پرداختند. آن ها تأثیر عوامل سیاسی و اقتصادی بر چندین شاخص مالیاتی و مشوق های مالیاتی در ۱۹ کشور توسعه یافته در سال های ۱۹۷۹ تا ۲۰۰۵ بررسی کردند. نتایج تحقیق نشان می دهد که

چن^{۱۲} (۲۰۰۳) در مقاله خود تحت عنوان "فرار از مالیات در الگوی رشد درون رو" در این الگو دولت نرخ مالیات را بهینه می کند، حال آنکه اشخاص فرار از مالیات را بهینه می سازند. این الگو نرخ مالیات، فرار از مالیات و رشد اقتصادی را مورد بررسی قرار می دهد و آن ها را با نظام های اقتصادی همانند یکدیگر

خدماتی، تولیدی و بازرگانی جای می‌گیرند آیا بین اهمیتی که ایشان به عوامل تمایل به پرداخت مالیات می‌دهند تفاوت معنی داری وجود دارد؟ و اینکه مهمترین عاملی از منظر شرکت‌های مذکور کدام عوامل می‌باشند؟

بنابراین فرضیه پژوهش به این صورت تدوین می‌شود:

- میزان اهمیت عوامل مختلف تمایل به پرداخت مالیات بین شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش یکسان است.

۳- روش شناسی تحقیق

روش پژوهش حاضر تحقیق آمیخته و با استفاده از طرح متوالی می‌باشد؛ با انجام مصاحبه با صاحب‌نظران و گردآوری اطلاعات (روش دلفی)، ابتدا عوامل موثر بر تمایل به پرداخت مالیات شناسایی و سپس مدل مفهومی و نظری پژوهش تدوین و پس از مصاحبه با صاحب‌نظران آن را مورد ارزشیابی قرار می‌دهیم. در بخش کمی از روش پیمایش استفاده شد. سپس برای عوامل موجود در مدل شاخص سازی صورت پذیرفته و نهایتاً برای اندازه گیری عوامل و شاخص‌ها تعیین شده از پرسشنامه محقق ساخته استفاده می‌شود و پس از ارزشیابی پرسشنامه از دیدگاه متخصصان و صاحب‌نظران پرسشنامه روی گروه نمونه اجرا شد. جامعه آماری شامل اظهار نامه های مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) که به مناطق شش‌گانه شهر تهران (ادارات کل امور مالیاتی شمال، جنوب، شرق، غرب، مرکز و مؤدیان بزرگ) برای عملکرد سال ۱۳۹۴ تسلیم نموده اند، می‌باشند؛ جدول مورگان^{۱۳} مبنای انتخاب حجم نمونه قرار گرفت که بر این اساس حجم مورد نیاز برابر با ۳۸۲ بود که به صورت تصادفی طبقه‌ای نسبی و از میان کلیه مؤدیان مناطق شش‌گانه شهر تهران انتخاب شدند. ابزار پژوهش شامل دو بخش بود؛ بخش عمومی شامل سؤالاتی از جمله نام شرکت، محل استقرار، نوع فعالیت، سمت در شرکت، عملکرد و میزان مالیات ارزی و تشخیصی و بخش تخصصی شامل ۱۰۸ گویه بود که در ۴ عامل قانون و مقررات، رفتاری، ساختاری و اقتصادی و در قالب پیوستار ۱۰ درجه‌ای به بررسی میزان تمایل به پرداخت مالیات می‌پرداخت. نتایج بررسی پایایی به روش همسانی درونی^{۱۳} و استفاده از فرمول آلفا کرونباخ^{۱۴} حاکی از آن بود که پایایی برای عامل قانون و مقررات برابر با ۰/۹۴، پایایی برای عامل رفتاری برابر با ۰/۹۷، پایایی برای عامل ساختاری برابر با ۰/۹۴ و در نهایت پایایی برای عامل اقتصادی برابر با ۰/۹۷ بود. جهت بررسی روایی علاوه بر بررسی روایی صوری^{۱۵} و محتوایی^{۱۶} و بررسی نظر خبرگان و خبرگان امر، با استفاده از روش روایی سازه^{۱۷} و

درحالی‌که شرایط اقتصادی مانند باز بودن، تعامل استراتژیک، محدودیت‌های بودجه، رکود اقتصادی و یک جمعیت سالمند بر میزان مالیاتی که توسط حکومت تعیین می‌شود تأثیر می‌گذارند. ساختار سیاسی دولت فدرال تأثیر قابل‌توجهی در قالب تحرک اقتصادی دارد. مهم‌تر از همه نتایج ما نشان می‌دهد که ساختارهای سیاسی و اقتصادی مختلف بر سطح انگیزه‌های ارائه‌شده فراتر از عوامل مؤثر بر میزان نرخ مالیات تأثیر می‌گذارد. تأثیر ساختار سیاسی بر توانایی تصویب قوانین پس از کنترل عوامل اقتصادی است که نشان می‌دهد بازار همچنان بین‌المللی‌تر می‌شود و این امر به‌طور فزاینده‌ای برای دولت‌ها اهمیت می‌یابد تا فرصت‌های خود را در سیستم‌های خود، برای تصویب قوانینی که جوامع تجاری آن‌ها بتوانند در سطح بین‌المللی رقابت کنند، تأثیر می‌گذارد.

هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) پژوهشی با عنوان شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران انجام دادند. نتایج حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد که تمامی عوامل لحاظ شده در مدل، نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم، همگی در بلندمدت اثر مثبت و معنی‌داری بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران داشته‌اند. این یافته در کوتاه‌مدت نیز صادق بوده، به‌جز اینکه نرخ تورم نقش تعیین‌کننده‌ای در فرار مالیاتی در کوتاه‌مدت نداشته است.

احمدی موسوی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل مؤثر در بروز آسیب‌ها پرداختند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که: نابسامانی قانونی به‌عنوان اولین و مهم‌ترین آسیب وارده بر نظام مالیاتی محسوب می‌گردد. ابهام، عدم ثبات و تورم، منابع فرو قانونی (بخشنامه‌های مالیاتی) در کنار سیاست کیفی نامتناسب و غیرمنطقی ازجمله آسیب‌های قانونی در نظام مالیاتی ایران به شمار می‌آیند. از سوی دیگر فقدان تمکین مؤدیان مالیاتی یا تمکین ناقص و نامناسب آن‌ها از دیگر صدمات و چالش‌های موجود در نظام مالیاتی ایران است. در ایجاد این‌گونه از آسیب‌ها عوامل متعددی ازجمله: عدم توجه قانون‌گذار و سیاست‌گذاران قانونی به‌ضرورت تدوین قانون منسجم و رفع ایرادات قانونی، سیاست کیفی غیر مؤثر و ناکارآمد، فقدان زیرساخت مناسب در جهت پیشگیری از قانون‌گریزی مالیاتی در قالب عدم تمکین مالیاتی، نابسامانی فرهنگ مالیاتی و وجود چالش‌های اقتصادی دخالت دارند.

با توجه به مطالب ذکر شده و شناسایی عوامل تمایل به پرداخت مالیات در این پژوهش به دنبال بررسی این موضوع هستیم که از منظر شرکت‌هایی که اظهارنامه‌های مالیاتی خود را ارائه نموده‌اند و در تقسیم بندی پژوهش جزء شرکت‌های

تحلیل عاملی^{۱۸} و محاسبه مقادیر KMO^{۱۹} به بررسی ساختار درونی و روابط همبستگی درونی بین متغیرها پرداخته شد و همه نتایج حاکی از روایی مناسب ابزار اندازه گیری بود. در راستای تجزیه و تحلیل داده‌ها، اطلاعات جمع‌آوری شده به دو صورت توصیفی و استنباطی و به کمک نرم‌افزار SPSS ۲۰ مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. جهت تجزیه و تحلیل استنباطی از آزمون کولموگروف اسمیرنوف جهت بررسی توزیع متغیرهای پژوهش و از طریق آزمون‌های آماری ناپارامتریک ویلکاکسون، کروسکال والیس و یومن ویتنی به بررسی فرضیات پژوهش پرداخته شد.

۴- یافته‌های پژوهش

بر اساس تجزیه و تحلیل داده‌ها مشخص شد که در پژوهش حاضر ۸۰ پرونده مالیاتی (۲۵/۲۳٪) در پرونده‌های مالیاتی شمال، ۱۹ پرونده مالیاتی (۵/۹۹٪) در پرونده‌های مالیاتی جنوب، ۶۵ پرونده مالیاتی (۲۰/۵۰٪) در پرونده‌های مالیاتی شرق، ۷۱ پرونده مالیاتی (۲۲/۳۹٪) در پرونده‌های مالیاتی غرب، ۷۵ پرونده مالیاتی (۲۳/۶۵٪) در پرونده‌های مالیاتی مرکز استقرار یافته‌اند و ۷ پرونده مالیاتی (۲/۲۰٪) مربوط به مؤدیان بزرگ بودند که در پژوهش حاضر شرکت داده شده بودند. از بین شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش حاضر ۱۰۴ شرکت (۵۰/۲٪) از نوع خدماتی، ۴۱ شرکت (۱۹/۸٪) از نوع شرکت‌های تولیدی، ۶۱ شرکت (۲۹/۵٪) از نوع شرکت‌های بازرگانی، ۱ شرکت (۰/۵٪) از نوع شرکت‌های تعاونی بودند از بین شرکت‌کنندگان در پژوهش ۷۱ نفر (۳۵/۹٪) مدیرعامل، ۶۰ نفر (۳۰/۳٪) عضو هیئت‌مدیره، ۵۰ نفر (۲۵/۳٪) مدیر یا کارمند امور مالی و ۱۷ نفر (۸/۶٪) دارای سایر سمت‌ها بودند.

در ابتدا در جدول ۱ به بررسی میانگین رتبه هریک از متغیرها در سه شرکت خدماتی، تولیدی و بازرگانی پرداخته شد. بر اساس نتایج جدول فوق مشخص است که در مورد عامل قانون و مقررات بالاترین میانگین رتبه مربوط به شرکت‌های خدماتی با میانگین رتبه ۱۱۱/۶۱ و پس از آن شرکت‌های بازرگانی با میانگین رتبه ۱۰۰/۹۱ بود؛ در مورد شرکت‌های تولیدی نیز میانگین رتبه برابر با ۸۶/۷۹ به دست آمد؛ در مورد عامل رفتاری بالاترین میانگین رتبه برابر با ۱۰۵/۹۸ که مربوط بود که شرکت‌های خدماتی و پس از آن شرکت‌های بازرگانی با میانگین رتبه ۱۰۴/۹۸ قرار داشتند و در نهایت شرکت‌های تولیدی با میانگین رتبه ۹۵ مرتبه سوم را به خود اختصاص داده بودند؛ در خصوص عامل ساختاری بالاترین میانگین رتبه مربوط به شرکت‌های خدماتی با میانگین رتبه

جدول ۱- میانگین رتبه

شاخص‌های تمایل به پرداخت مالیات	نوع فعالیت	میانگین رتبه
قانون و مقررات	خدماتی	111.61
	تولیدی	86.79
	بازرگانی	100.91
رفتاری	خدماتی	105.98
	تولیدی	95
	بازرگانی	104.98
ساختاری	خدماتی	108.63
	تولیدی	86.44
	بازرگانی	106.22
اقتصادی	خدماتی	114.05
	تولیدی	90.39
	بازرگانی	94.33

جدول ۲- آزمون کروسکال والیس

قانون و مقررات	رفتاری	ساختاری	اقتصادی
کای اسکور	5.26	1.052	4.256
درجه آزادی	2	2	2
سطح معنی داری	0.072	0.591	0.119

متغیر گروه: نوع فعالیت شرکت‌ها

بر اساس نتایج جدول فوق مشخص است که میزان کای اسکور تنها برای عامل اقتصادی با درجه آزادی ۲ در سطح معنی داری $P < 0.05$ معنی دار است؛ بنابراین تفاوت میانگین

جدول ۶- آماره آزمون

عامل اقتصادی	
2535.5	یومن ویتنی
4426.5	W ویلکاکسون
-2.149	Z
0.032	سطح معنی داری

نتایج جدول فوق در باب تفاوت در میانگین رتبه حاکی از معنی داری دارد؛ به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۲۵۳۵/۵ است که در سطح معنی داری $P < 0.05$ معنی دار است؛ بنابراین شرکت‌های خدماتی به صورت معنی داری اهمیت عامل اقتصادی را بیش از شرکت‌های بازرگانی گزارش کرده‌اند.

جدول ۷- رتبه‌ها

نوع فعالیت	میانگین رتبه	مجموع رتبه‌ها
تولیدی	49.62	2034.5
بازرگانی	52.76	3218.5

نتایج جدول فوق حاکی از آن است که میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های تولیدی برابر با ۴۹/۶۲ و برای شرکت‌های بازرگانی برابر با ۵۲/۷۶ است. نتایج جدول زیر در باب این تفاوت در میانگین رتبه حاکی از عدم معنی داری دارد به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۱۱۷۳/۵ است که این مقدار از نظر آماری معنی دار نیست ($P > 0.05$)

جدول ۸- آماره آزمون

عامل اقتصادی	
1173.5	یومن ویتنی
2034.5	W ویلکاکسون
-0.526	Z
0.599	سطح معنی داری

۵- نتیجه‌گیری و بحث

نتایج تحلیل داده‌ها حاکی از آن بود که در عامل قانون و مقررات بالاترین میانگین رتبه مربوط به شرکت‌های خدماتی با میانگین رتبه ۱۱۱/۶۱ و پس از آن شرکت‌های بازرگانی با میانگین رتبه ۱۰۰/۹۱ بود؛ در مورد شرکت‌های تولیدی نیز میانگین رتبه برابر با ۸۶/۷۹ به دست آمد؛ بنابراین شرکت‌های خدماتی بودند که بالاترین اهمیت را به عامل قانون و مقررات

رتبه در شرکت‌ها با نوع فعالیت‌های مختلف تنها در مورد عامل اقتصادی از نظر آماری معنی دار است؛ حال در ادامه به این نکته پرداخته می‌شود که این تفاوت معنی دار بین کدام یک از شرکت‌ها می‌باشد؛ به عبارت دیگر آزمون یومان ویتنی در این بخش به عنوان نوعی آزمون تعقیبی برای ما روشن می‌سازد که تفاوت در میانگین رتبه عامل‌ها در بین شرکت‌های خدماتی و بازرگانی؛ خدماتی و تولیدی یا تولیدی و بازرگانی معنی دار است.

جدول ۳- رتبه‌ها

نوع فعالیت	میانگین رتبه	مجموع رتبه‌ها
خدماتی	77.43	8052.5
تولیدی	61.77	2532.5

نتایج جدول فوق حاکی از آن است که میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های خدماتی برابر با ۷۷/۴۳ و برای شرکت‌های تولیدی برابر با ۶۱/۷۷ است.

جدول ۴- آماره آزمون

عامل اقتصادی	
1671.5	یومن ویتنی
2532.5	W ویلکاکسون
-2.022	Z
0.043	سطح معنی داری

نتایج جدول فوق در باب تفاوت در میانگین رتبه حاکی از معنی داری دارد؛ به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۱۶۷۱/۵ است که در سطح معنی داری $P < 0.05$ معنی دار است؛ بنابراین شرکت‌های خدماتی به صورت معنی داری اهمیت عامل اقتصادی را بیش از شرکت‌های تولیدی گزارش کرده‌اند.

جدول ۵- رتبه‌ها

نوع فعالیت	میانگین رتبه	مجموع رتبه‌ها
خدماتی	89.12	9268.5
بازرگانی	72.57	4426.5

نتایج جدول فوق حاکی از آن است که میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های خدماتی برابر با ۸۹/۱۲ و برای شرکت‌های بازرگانی برابر با ۷۲/۵۷ است.

قرار نگرفته و این امر موجب بالا رفتن سود و به تبع آن افزایش مالیات پرداختی میگردد. لذا اینگونه شرکت ها در مراجعه به ادارات امور مالیاتی و به دلایل عدم پذیرش مدارک حسابشان معمولا به نحوه ی اجرای قوانین و درآمدهای برآوردی و علی الراس و همچنین عدم اجرای عوامل ساختاری با مامورین مالیاتی دچار اختلاف و تنش گردیده و این تنش عوامل رفتاری فی مابین مؤدیان و مامورین مالیاتی را به چالش می کشاند از این رو نقش ۴ عامل تاثیر گذار در تمایل به پرداخت مالیات در اینگونه شرکت ها بیشترین رتبه و درجه اهمیت را در بر می گیرد ولی بر عکس در شرکت ها ی تولیدی به دلیل اینکه چارچوب درآمد-هزینه ی آنها مشخص و با یک استعلام از سازمان صنایع و یا براساس ظرفیت های مندرج در پروانه بهره برداری میزان تولید و فروش آنها مشخص می شود و از طرفی سازمان ها، شرکت ها و ادارات طرف تجارت با آنها با عنایت به تکالیف مقرر در قانون و جرایم مربوطه، مکلف به تسلیم اطلاعات فصلی خود در خصوص معاملات با سایرین بوده و افشای این معاملات، میزان تولید و فروش شرکت های تولیدی را مشخص می نماید و همچنین قریبه های دیگری از قبیل ظرفیت های خط تولید، امکان فعالیت در چند شیفت کاری، میزان هزینه های انرژی (آب، برق، گاز و سوخت و ...) و نیروی انسانی شاغل در امر تولید و ... و عوامل متعدد دیگری نیز می توانند برای تعیین و برآورد میزان تولید ایفای نقش نمایند و مضافا اینکه هزینه های اینگونه شرکت ها به دلیل ماهیت آنها کاملا مستند، مدون و قانون مند بوده و همچنین شرکت های طرف معامله نیز به حکم قانون می بایستی داد و ستدها را افشا نموده و در نتیجه از آنجا که مالیات اینگونه شرکت ها بر اساس میزان تولید و از همه مهمتر بر اساس دفاتر و اسناد و مدارک قانونی مشخص می گردد، در زمان مراجعه به ادارات امور مالیاتی کمتر جای اعتراض و مشکل پیش می آید، لذا در مقایسه با شرکت های خدماتی و بازرگانی در حله اول با عوامل قانون و اقتصاد و در حله دوم با عوامل رفتار و ساختار کمتر مشکل داشته و بر همین اساس است که ۴ عامل پیش گفته در اینگونه شرکت ها از درجه اهمیت و رتبه های پایین تری برخوردار می باشند.

نتایج این پژوهش به طور کلی با نتیجه لاری و همکاران (۱۳۹۵) و جعفری صمیمی و حمزه ای (۱۳۸۴) مطابقت دارد؛ زیرا این پژوهشگران معیارهای ساختاری و اقتصادی را در اولویت تأثیر بر میزان تمایل به پرداخت مالیات در بین نمونه مورد بررسی می دانند؛ اما از طرفی حکیمی و سارکسیان (۱۳۹۵) و ریچاردسون (۲۰۰۶) عوامل قانونی - مقرراتی و عوامل غیر اقتصادی را به عنوان عواملی شناسایی کرده اند که

اختصاص داده بودند؛ در مورد عامل رفتاری بالاترین میانگین رتبه مربوط بود به شرکت های خدماتی با مقدار ۱۰۵/۹۸ و پس از آن شرکت های بازرگانی با میانگین رتبه ۱۰۴/۹۸ قرار داشتند و در نهایت شرکت های تولیدی با میانگین رتبه ۹۵ مرتبه سوم را به خود اختصاص داده بودند بنابراین مشخص است که بالاترین میانگین رتبه مربوط به شرکت های خدماتی بود؛ در خصوص عامل ساختاری بالاترین میانگین رتبه مربوط به شرکت های خدماتی با میانگین رتبه ۱۰۸/۶۳ و پس از آن شرکت های بازرگانی با میانگین رتبه ۱۰۶/۲۲ و در مرتبه سوم شرکت های تولیدی با میانگین رتبه ۸۶/۴۴ قرار داشتند بنابراین مشخص است که بالاترین میانگین رتبه مربوط بود به شرکت های خدماتی؛ و در نهایت در مورد عامل اقتصادی بالاترین میانگین رتبه مربوط بود به شرکت های خدماتی با میانگین رتبه ۱۱۴/۰۵ و پس از آن شرکت های بازرگانی با میانگین رتبه ۹۴/۳۳ و در نهایت شرکت های تولیدی با میانگین رتبه ۹۰/۳۹ در جایگاه سوم قرار داشتند و مشخص است که بالاترین اهمیت را شرکت های خدماتی به عامل اقتصادی داده اند. در ادامه جهت بررسی معنی داری تفاوت میانگین های رتبه از آزمون کروسکال والیس استفاده شد. نتایج حاکی از آن بود که میزان کای اسکوئر تنها برای عامل اقتصادی با درجه آزادی ۲ در سطح معنی داری $P < 0.05$ معنی دار است؛ بنابراین تفاوت میانگین رتبه در شرکت ها با نوع فعالیت های مختلف تنها در مورد عامل اقتصادی از نظر آماری معنی دار بود؛ همانگونه که در نتایج داده ها و جداول مربوطه مشاهده گردید ۴ عامل قانون، رفتار، ساختار و اقتصاد به ترتیب در شرکتهای خدماتی، بازرگانی و تولیدی بیشترین رتبه و اثر گذاری را به خود اختصاص داده اند در تفسیر این نتایج میتوان این چنین استنتاج نمود که شرکت های خدماتی و بازرگانی غالبا چارچوب های درآمد-هزینه های آنها خیلی مشخص نبوده و از آنجا که در کشور ما یک سیستم یکپارچه اطلاعات و خدمات مالیاتی به منظور افشای فعالیت آنها وجود ندارد، لذا میزان درآمد-هزینه های آنها قابل ردیابی نمی باشد و از طرفی شرکت های خدماتی و بازرگانی در مقایسه با شرکت های تولیدی به تکالیف قانونی خود از قبیل تحریر دفاتر قانونی و داشتن صورت های مالی حسابرسی شده و ... عمل نموده و در صورت تسلیم اظهار نامه نیز مبادرت به تکمیل اطلاعات و جداول مندرج در آن نمی نمایند و در نتیجه ادارات امور مالیاتی نیز با نپذیرفتن دفاتر و اسناد مدارک قانونی آنها به دلیل حساب سازی و تقلب با روش علی الراس به برآورد درآمد برای اینگونه شرکت ها اقدام و چون هزینه های آنها متکی به اسناد و مدارک مثبت نبوده طبعاً هزینه های آنها نیز مورد پذیرش

بیشترین تأثیر را بر میزان فرار مالیاتی و عدم تمایل به پرداخت مالیات دارد. نتایج تحقیق لاری و همکاران (۱۳۹۵) نشان داد که عوامل فرهنگی، اقتصادی و مؤلفه‌های سیاسی - قانونی با فرار مالیاتی و عدم تمایل به پرداخت مالیات افراد رابطه مثبت و معناداری دارد. کریمی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهش خود بیان می‌دارند که مهمترین متغیر اثرگذار بر فرار مالیاتی وعدم پرداخت مالیات، اثربخشی دولت می‌باشد. اثر متغیرهای تولید ناخالص داخلی سرانه، درجه باز بودن اقتصاد و سهم نسبی بخش‌های صنعت و خدمات بر فرار مالیاتی منفی و معنادار می‌باشد. هانسون و همکاران (۲۰۱۲) بیان می‌کند ساختارهای سیاسی و اقتصادی تأثیر بسزایی در میزان تمکین مالیات افراد دارد. اثر تورم و اندازه دولت بر فرار مالیاتی مثبت و معنادار است و رابطه بین آزادی تجاری و فرار مالیاتی منفی و معنادار می‌باشد. مالیات به‌عنوان ابزاری کارآمد در جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی دولت و هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی همچون ثبات اقتصادی، رشد اقتصادی، ایجاد اشتغال و در نهایت بهبود رفاه اجتماعی محسوب می‌شود. تأثیر مالیات و اقتصاد بر کارکردهای یکدیگر متقابل است؛ به‌نحوی که نابسامانی در سیاست‌گذاری مالی و مالیاتی سبب بروز آثار منفی و مخرب اقتصادی گردیده و در مقابل نقص در سیاست‌گذاری اقتصادی و اقتصاد نابسامان در شکل‌گیری نظام مالیاتی و مطلوبیت آن تأثیر بسزایی دارد (نصر اصفهانی و همکاران، ۱۳۸۹). از مهمترین تأثیرات اقتصاد نابسامان و سیاست‌گذاری غیر اصولی در اقتصاد، شکل‌گیری اقتصاد تک‌محصولی مبتنی بر درآمدهای غیرمالیاتی و از جمله درآمدهای نفتی، شکل‌گیری اقتصاد غیر رسمی و پنهان، رشد تورم و کاهش ارزش پول است که این موارد تأثیرات مهمی را بر عدم وصول اهداف مالیاتی و تمکین مناسب مالیاتی داراست. اقتصاد زیرزمینی تأثیر متقابلی بر مالیات و درآمدهای ناشی از آن دارد. مالیات و تمکین به آن تا حدود بسیاری وابسته به نوع عملکرد اقتصادی جامعه از جمله اقتصاد پنهان و غیرقانونی است؛ بنابراین هرآنچه که میزان این نوع از فعالیت‌ها در اقتصاد رشد بیشتری پیدا کند، میزان عدم تمکین مالیاتی و تبعیت از مقررات مالیاتی، کمتر خواهد بود. تورم نیز با تأثیر بر افزایش بار مالیاتی سبب تمایل بیشتر اشخاص به کاستن از هزینه‌های اقتصادی خود، از جمله مالیات، می‌شود. مطالعات تجربی صورت گرفته نشان از تأثیر تورم و نتایج حاصل از آن همچون افزایش بار مالیاتی، کاهش قدرت خرید و سطح درآمد واقعی مؤدیان مالیاتی بر پدیده عدم تمکین مالیاتی و افزایش آن از سوی مؤدیان مالیاتی داشته است.

در ادامه پژوهش به این موضوع پرداخته شد که تفاوت میانگین رتبه عامل اقتصادی در میان کدام شرکت‌ها دارای تفاوت معنی داری است؛ آزمون یومان ویتنی در این بخش به عنوان نوعی آزمون تعقیبی برای ما روشن ساخت که تفاوت در میانگین رتبه عامل‌ها در بین شرکت‌های خدماتی و بازرگانی؛ خدماتی و تولیدی یا تولیدی و بازرگانی معنی دار است. میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های خدماتی برابر با ۷۷/۴۳ و برای شرکت‌های تولیدی برابر با ۶۱/۷۷ بود که نتایج در باب این تفاوت در میانگین رتبه حاکی از معنی داری بود؛ به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۱۶۷۱/۵ به دست آمد که در سطح معنی داری $P < 0/05$ معنی دار بود؛ بنابراین شرکت‌های خدماتی به صورت معنی داری اهمیت عامل اقتصادی را بیش از شرکت‌های تولیدی گزارش کرده‌اند. همچنین نتایج حاکی از آن بود که میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های خدماتی برابر با ۸۹/۱۲ و برای شرکت‌های بازرگانی برابر با ۷۲/۵۷ بود که نتایج در باب این تفاوت در میانگین رتبه حاکی از معنی داری بود؛ به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۲۵۳۵/۵ بود که در سطح معنی داری $P < 0/05$ معنی دار بود؛ بنابراین شرکت‌های خدماتی به صورت معنی داری اهمیت عامل اقتصادی را بیش از شرکت‌های بازرگانی گزارش کرده‌اند. میانگین رتبه عامل اقتصادی برای شرکت‌های تولیدی برابر با ۴۹/۶۲ و برای شرکت‌های بازرگانی برابر با ۵۲/۷۶ بود که نتایج در باب این تفاوت در میانگین رتبه حاکی از عدم معنی داری بود به عبارتی مقدار آماره U برابر با ۱۱۷۳/۵ است که این مقدار از نظر آماری معنی دار نیست $P > 0/05$. هوشمند آلی (۱۳۷۴) به بررسی تأثیر مالیات بر سرمایه گذاری در شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران که از سال ۱۳۶۹ لغایت ۱۳۷۴ افزایش سرمایه داده‌اند پرداخت. نتایج حاصل از اجرای این تحقیق بیانگر این مطلب بود که سرمایه‌گذاران به قوانین مالیاتی به عنوان عامل مؤثر در سرمایه گذاری توجه می‌کنند. که نتایج این پژوهش غیر همسو با نتایج پژوهش حاضر می‌باشد. جنیفر و جان اسمیت (۲۰۰۳) به بررسی تأثیر کاهش نرخ مالیات سود تقسیمی (از ۲۰٪ به ۱۵٪) بر میزان سود تقسیمی در آمریکا پرداختند. نتایج این تحقیق شواهد کمی را در خصوص این که پرداخت سود پس از تصویب قانون افزایش یافته است فراهم نمود و به عبارتی فرضیه تحقیق مبنی بر اینکه تغییر قانون سال ۲۰۰۳ باعث افزایش پرداخت سود توسط شرکت‌ها می‌شود رد شد. هانسون و همکاران (۲۰۱۲) نشان دادند که درحالی‌که شرایط اقتصادی مانند باز بودن، تعامل استراتژیک، محدودیت‌های بودجه رکود اقتصادی و یک جمعیت سالمند بر میزان مالیاتی که توسط

نرخ رکود و تورم، عدم مداخله در فعالیتهای اقتصادی و خصوصی سازی، تسهیل قوانین ومقررات مربوط به تجارت، صادرات و واردات

در تکمیل هدف این مقاله توصیه می‌شود در پژوهش‌های آتی نقش عوامل فرهنگی، در تمایل به پرداخت مالیات مورد بحث و بررسی قرار گرفته و همچنین به دلیل فرهنگ‌های متفاوت در میان مودیان مالیاتی توصیه می‌شود پژوهش مزبور در میان مابقی مودیان مالیاتی اشخاص حقوقی چندین استان پراهمیت دیگر نیز مورد مطالعه قرار بگیرد و همچنین مطالعاتی در زمینه بهبود روش‌های تمایل به پرداخت مالیات مبتنی بر تشویق در صورت پرداخت مالیات در موعد مقرر و یا روش‌های مبتنی بر مجازات‌های مورد قبول عامه در موارد عدم تمکین و فرار مالیاتی صورت پذیرد.

فهرست منابع

- * احمدی موسوی، سیدمهدی؛ صالح ولیدی، محمود و نجفی توانا، علی. (۱۳۹۴). آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل مؤثر در بروز آسیب‌ها. مجله حقوقی دادگستری، سال هشتاد و دوم، شماره ۹۶ ص ۳۷-۵۸
- * جعفری صمیمی، احمد و حمزه‌ای، علی اکبر. (۱۳۸۴). بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی صنف طالفروشان استان مازندران. پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، جلد اول، شماره ۳۴، صفحات ۲۰-۳.
- * حکیمی، مهدی و سارکسیان، طاده. (۱۳۹۵). بررسی نقش نظام مالیاتی کشور در مدیریت و ارتقای فرهنگ مالیاتی در میان مؤدیان اشخاص حقوقی (واحد‌های تولیدی) استان آذربایجان غربی. فصلنامه اقتصاد و مالیات، دوره ۳، شماره ۲ و ۳، صص ۹۱-۱۰۵.
- * رضایی محمدقاسم؛ نعیمی حشکویای، فاطمه (۱۳۸۶). بررسی تاثیر اصلاحات جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم در جهت افزایش تمکین مالیاتی، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی، صفحات ۴۴۵-۴۲۷.
- * کریمی پتانلار، سعید؛ گیلک حکیم آبادی، محمدتقی و صابر نوچمنی، فاضل. (۱۳۹۴). بررسی اثربخشی دولت بر کاهش فرار مالیاتی مطالعه موردی کشورهای منتخب. پژوهشنامه مالیات. ۱۳۹۴؛ ۲۳ (۲۷)
- * لاری دشت بیاض، محمود؛ قائم مقامی، کامران و کهرمی، قاسم. (۱۳۹۵). بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در

حکومت تعیین می‌شود تأثیر می‌گذارند. ساختار سیاسی دولت فدرال تأثیر قابل توجهی در قالب تحرک اقتصادی دارد. مهم‌تر از همه نتایج ما نشان می‌دهد که ساختارهای سیاسی و اقتصادی مختلف بر سطح انگیزه‌های ارائه‌شده فراتر از عوامل مؤثر بر میزان نرخ مالیات تأثیر می‌گذارند. تأثیر ساختار سیاسی بر توانایی تصویب قوانین پس از کنترل عوامل اقتصادی است که نشان می‌دهد بازار همچنان بین‌المللی‌تر می‌شود قابل توجه است و این امر به‌طور فزاینده‌ای برای دولت‌ها اهمیت می‌یابد تا فرصت‌های خود را در سیستم‌های خود، برای تصویب قوانینی که جوامع تجاری آن‌ها بتوانند در سطح بین‌المللی رقابت کنند، تأثیر می‌گذارند.

از جمله محدودیت‌های پژوهش حاضر محدودیت جمع‌آوری اطلاعات در سطح گسترده‌ای مثل شهر تهران با توجه به پراکندگی جغرافیایی و بعد مسافت، عدم همکاری برخی از مودیان مالیاتی در پر کردن پرسشنامه و همچنین امکان سنجش چندین عامل به جز عوامل چهارگانه پیش گفته به علت زیادی سوالات و حوصله پاسخ‌دهندگان امکان‌پذیر نبود. از اینرو توصیه می‌شود به منظور بهبود تمایل به پرداخت مالیات توسط مودیان، موارد ذیل در تصمیم‌گیری‌های آتی مقامات مالیاتی لحاظ گردد

- ۱) اجرای طرح جامع مالیاتی و به جهت آماده سازی و پیش‌نیازهای لازم برای اجرای عملی آن
- ۲) بهبود ضمانتهای اجرایی قوانین مالیاتی، عنصر اصلی ضمانت اجرایی قوانین مالیاتی، توانایی آن در پیشگیری از رفتارهای نامطلوب مودیان است به گونه ای که باعث افزایش تمکین مودیان مالیاتی شود
- ۳) ارتقا فرهنگ مالیاتی، شامل آگاهی به مودیان در خصوص نحوه ی هزینه کرد مالیات‌های وصول شده و انجام تکالیف در موعد مقرر
- ۴) افزایش کیفیت خدمات مالیاتی به مودیان با دو هدف عمده ی آگاهی دادن به مودیان در باره حقوق و تکالیف قانونی آنها و ارائه خدمات مشاوره ای
- ۵) مدیریت مالیاتی از طریق فراهم کردن زمینه های تمکین داوطلبانه با رویکرد کاهش هزینه های وصول، ایجاد انگیزش و برقراری سیستم پاداش برای تمکین، اعمال مجازات و تنبیه برا یموارد عدم تمکین و فرار مالیاتی
- ۶) کاهش پیچیدگی قوانین مالیاتی، نرخهای مناسب، اعمال معافیت و مشوق های انگیزشی
- ۷) اعمال سیاستهای اقتصادی همچون جلوگیری از اقتصاد زیر زمینی، بهبود فضای کسب و کار، کاهش

- * I. Blouin, Jennifer, Raedy, Jana Smith, Douglas A. Shackelford, October 2003, Did Dividends Increase after the 2003 Reduction in Dividend Tax Rates.
- * O. Alabede, J; Zainol Ariffin, Z. Bt. And K. Md. Idris (2011). "Does Ethnicity Matter in Individual Taxpayer Compliance Behavior?: Empirical Evidence from Nigeria". *Economics and Finance Review*, Vol. 1, No. 8, pp. 18-30.
- * Richardson, G. (2006). Determinants of Tax Evasion: A Cross-Country Investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15(2), 150-169.
- * Richardson, G., Taylor, G., & Lanis, R. (2015). The Impact of Financial Distress on Corporate Tax Avoidance Spanning the Global Financial Crisis: Evidence from Australia. *Economic Modelling*, 44, 44-53.
- * Richardson, M., & Sawyer, A. J. (2001). A Taxonomy of the Tax Compliance Literature: Further Findings, Problems and Prospects. *Austl. Tax F.*, 16, 137.
- * Sandmo, A. (2005). "The Theory of Tax Evasion: A Retrospective View". *National Tax Journal*, Vol. 53, No. 4, pp. 643-648.
- استان خراسان جنوبی با تأکید بر مؤلفه‌های فرهنگی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۱، شماره ۱، صص ۱۳۹-۱۶۴.
- * لاری دشت بیاض، محمود؛ خادم علی عبدی، محمود و مرویان حسینی، زهرا. (۱۳۹۳). بررسی رفتار اخلاقی مؤدیان بزرگ مالیاتی از دیدگاه اخلاقی پست مدرن. پژوهشنامه مالیات. شماره بیست و چهارم (مسلسل ۷۲) صص ۳۶-۹
- * لاری، محمود و همکاران (۱۳۹۲). رفتار اخلاقی حسابداران - تفاوت‌های بین عقاید و عمل. یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران؛ جلد ۱، صفحه ۴۸-۵
- * معاونت توسعه و مدیریت منابع سازمان امور مالیاتی کشور. ۲۰۱۰. گزارش عملکرد سازمان امور مالیاتی کشور تهران: سازمان امور مالیاتی کشور.
- * نصر اصفهانی، علی؛ عارف نژاد، محسن؛ محمدی، سمیه و خلیلی، اعظم. (۱۳۹۱). بررسی اثر سرمایه‌های روانشناختی بر تعهد سازمانی و رضایت شغلی (مورد مطالعه سازمان صنایع و معادن استان اصفهان). روان‌شناختی تحلیلی، پاییز ۱۳۹۱ - شماره ۱۲ علمی-پژوهشی (دانشگاه آزاد صفحه - از ۵۳ تا ۶۴
- * هادیان، ابراهیم و تحویلی، علی. (۱۳۹۲). شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران. فصلنامه برنامه ریزی و بودجه، ۱۳۹۲؛ ۱۸ (۲): ۳۹-۵۸
- * هوشمند الی، احمد، بررسی تأثیر مالیات بر سرمایه گذاری در شرکتهای تولیدی، پایان نامه کارشناسی ارشد، تهران، سال ۹۱

یادداشت‌ها

- ¹ Fischer et al.
² Demographic Variables
³ Non-compliance Opportunities
⁴ Attitudes and Perceptions
⁵ Tax System Structure
⁶ Deterrence theory
⁷ Gamble
⁸ Chen
⁹ Loraser
¹⁰ Richardson
¹¹ Åsa Hansson
¹² Morgan table
¹³ internal consistency
¹⁴ Cronbach alpha
¹⁵ factorial
¹⁶ content
¹⁷ structural
¹⁸ factor analysis
¹⁹ Kaiser-Meyer-Olkin

- * Chau, G. and Leung, P. (2009). "A critical review of Fischer tax compliance model: A research synthesis", *Journal of Accounting and Taxation*, Vol. 1, No. 2, pp. 34-40.
- * Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms?. *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41-61.
- * Devos, K. (2007). "Measuring and Analyzing Deterrence in Taxpayer Compliance Research". *Journal of Australian Taxation*, Vol. 10, No. 2, pp. 182-219.
- * Hansson, Å. M., & Olofsdotter, K. (2013). FDI, taxes and agglomeration economies in the EU15. *Applied Economics*, 45(18), 2653-2664.
- * Hansson, Å., Porter, S., & Perry Williams, S. (2012). The effect of political and economic factors on corporate tax rates (no. 942). ifn working paper.
- * Hofmann, E.; Hoelzl, E. and E. Kirchler (2008). "Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate", *Zeitschrift für Psychologie*, Vol. 216, Issue 4, pp. 209-217.