



فصلنامه علمی پژوهشی دانش سرمایه‌گذاری  
سال هشتم / شماره بیست‌ونهم / بهار ۱۳۹۸

## نقش منطقه‌ای استقرار اظهارنامه‌های مالیاتی در تمایل به پرداخت مالیات (مورد مطالعه: مودیان مالیاتی اداره امور مالیاتی شهر تهران)

محمدحسن ابراهیمی سرو علیا

عضو هیئت علمی گروه مدیریت مالی و بانکداری، دانشگاه علامه طباطبائی (نویسنده مسئول)  
Mh.ebrahimi@atu.ac.ir

یحیی حساس یگانه

عضو هیئت علمی گروه حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی  
Yahya\_Yegane@yahoo.com

محمد رجایی باغ سیایی

عضو هیئت علمی گروه مدیریت مالی و بانکداری، دانشگاه علامه طباطبائی  
M.rajaei1392@gmail.com

فرشید علاسوند

دانشجوی دکترای رشته مدیریت مالی دانشگاه علامه طباطبائی  
Dr.alasvand@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۹۷/۰۲/۰۴ تاریخ پذیرش: ۹۷/۰۷/۰۸

### چکیده

پژوهش حاضر با استفاده از روش کیفی و انجام مصاحبه با صاحب‌نظران (روش دلفی) عوامل موثر بر تمایل به پرداخت مالیات (عامل اقتصادی، ساختاری، رفتاری و قوانین و مقررات) را شناسایی و در ادامه پرسشنامه محقق ساخته برای سنجش چهار عامل مذکور طراحی گردید. بررسی پایایی به روش همسانی درونی و آلفای کرونباخ و روایی به روش‌های صوری، محتوایی و سازه‌حاکمی از مناسب بودن ابزار اندازه‌گیریست. جامعه آماری شامل اظهارنامه‌های تسلیمی مودیان اشخاص حقوقی به مناطق ششگانه شهر تهران می‌باشد. حجم نمونه به صورت تصادفی طبقه‌ای نسبی برابر ۳۸۲ انتخاب گردید. پس از اجرای پرسشنامه با استفاده از روش کمی (تحلیل عامل اکتشافی) نتایج حاصله مورد تجزیه و تحلیل (توصیفی و استنباطی) قرار گرفت. در قسمت توصیفی جداول توزیع فراوانی و شاخصهای مرکزی و نمودار برای هر متغیر تهیه و در بخش استنباطی پس از بررسی توزیع متغیرها با استفاده از روشهای آماری ناپارامتریک و آزمون کروسکال والیس به بررسی موضوع پرداخته است. یافته‌ها حاکی از آن است که در تمامی عاملها میانگین رتبه اظهارنامه‌های مستقر در مرکز تهران بالاتر بوده و این میانگین برای عاملهای قانون، رفتاری، ساختاری و اقتصادی به ترتیب برابر ۱۶۴/۴۸، ۱۵۸/۱۵، ۱۵۹/۲ و ۱۵۴/۹۸ می‌باشد. نتایج نشان می‌دهد میانگین رتبه تمام عاملها در مورد اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در مرکز تهران به صورت معناداری ( $p < 0/01$ ) بالاتر از سایر مناطق است.

واژه‌های کلیدی: تمایل به پرداخت مالیات، عامل رفتاری، عامل ساختاری، عامل اقتصادی، عامل قانون و مقررات.

## ۱- مقدمه

درآمدهای مالیاتی، قابل‌قبول‌ترین و مناسب‌ترین نوع درآمدهای دولتی شناخته می‌شوند؛ به‌گونه‌ای که در بسیاری از کشورها درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سایر منابع مهم درآمدی از اهمیت بیشتری برخوردارند. همچنین، مالیات در جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی اعم از توزیعی، مالی و حتی هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی مانند تثبیت اقتصادی، ایجاد اشتغال، رشد اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی ابزاری کارآمد به شمار می‌آید؛ به‌عبارت‌دیگر، مقایسه این منبع مهم با سایر منابع، حاکی از آن است که هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی به میزان قابل‌توجهی کمتر خواهد بود. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته برخلاف کشورهای درحال توسعه، مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت نقش بسیار بسزایی دارند و به‌طور تقریبی قسمت عمده مخارج دولت از این طریق تأمین می‌شود. علاوه بر تأمین مالی، دولت در جهت نیل به اهداف سه‌گانه خود یعنی تخصیص منابع، توزیع درآمد و ثبات اقتصادی می‌تواند از اهرم مالیات استفاده نماید (مجتهد و احمدیان، ۱۳۸۷). مالیات‌ها علاوه بر اینکه به‌عنوان یک ابزار جهت نیل به اهداف اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرند، به دلیل نقش باز توزیعی به‌عنوان ابزاری جهت تحقق اهداف اجتماعی نیز مورد استفاده قرار می‌گیرند؛ لذا بی‌توجهی به مقوله مالیات‌ها یکی از عوامل اصلی ایجاد انسداد در توسعه‌یافتگی اقتصادی و اجتماعی ایران است. از منظر اقتصادی، اتکای بیش‌ازحد بر درآمدهای نفتی با توجه به نوسان‌های شدید و غیرقابل‌پیش‌بینی آن در بازارهای جهانی بی‌ثباتی کل درآمدهای دولت را سبب شده و گسترش بخش دولتی را به‌ویژه در امر تصدی‌گری فراهم آورده است؛ از سوی دیگر به علت پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مخارج دولت و بهبود و رفاه اجتماعی و همچنین کافی نبودن درآمدهای مالیاتی در جهت پوشش دادن مخارج، دولت را در سال‌های مختلف با کسری بودجه مواجه کرده که با توجه به تأثیر بلندمدت آن و استقراض از بانک مرکزی جهت تأمین این کسری و تزریق درآمدهای ناشی از فروش نفت به اقتصاد کشور، باعث تشدید تورم در اقتصاد ما شده است. از دیدگاه اجتماعی نیز توسعه بخش مالیات و وابستگی بیشتر دولت به درآمدهای مالیاتی مردم باعث تقویت دموکراسی می‌شود و نظارت مردم بر ارکان حکومت را توسعه می‌بخشد (عرب مازار و دهقانی، ۱۳۸۸). از آنجا که سازمان امور مالیاتی کشور قادر به تأمین بخش عمده‌ای از درآمدهای دولت نیست لازم است این سازمان با افزایش ظرفیت مالیاتی، ترغیب مودیان به خود اظهاری و شناسایی عوامل فرار و تمایل به پرداخت مالیات در هر استان، کارایی نظام مالیاتی را افزایش داده تا بدین وسیله بتواند مالیات‌های تعیین شده در بودجه را تأمین نماید. در این پژوهش به منظور جمع‌آوری اطلاعات از دو رویکرد کمی و کیفی استفاده گردیده، در رویکرد کیفی از روش دلفی استفاده، و بدین منظور از بین متخصصان و صاحب‌نظران واجد شرایط متشکل از اعضای محترم شورای عالی مالیاتی، دفتر فنی، هیات‌های عالی انتظامی و هیات‌های مستشاری ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم، با لحاظ نمودن معیارهایی از قبیل اشتیاق به همکاری در پژوهش، داشتن تحصیلات مرتبط با موضوع پژوهش، سوابق اجرایی در سمت‌های مالیاتی و ... تعداد ده نفر از آنها به منظور تشکیل گروه دلفی انتخاب و ابتدا با طرح سوالات تشریحی (باز) از قبیل اینکه عوامل موثر در تمایل به پرداخت مالیات کدامند؟ و برای انجام این کار چه مولفه‌ها و شاخص‌هایی می‌بایستی اندازه‌گیری شوند؟ کار را آغاز نموده، و

سپس پاسخها تشریحی جمع آوری، مطالعه و نقاط اشتراک آنها استخراج، دسته بندی و مجدداً برای بار دوم برای افراد گروه دلفی ارسال گردید. در ادامه، نظرات و پاسخهای داده شده جمع آوری و از میان آنها ۴ عامل مهم و تاثیر گذار در تمایل به پرداخت مالیات شامل عوامل (اقتصادی، رفتاری، ساختاری، و قوانین و مقررات) را شناسایی و دسته بندی نموده، و بر این اساس یک مدل مفهومی اولیه طراحی و جهت اظهار نظر برای افراد گروه ارسال گردید. مجدداً نظرات و دیدگاههای آنان جمع آوری و پس از نهایی کردن عوامل، مولفه ها و شاخص ها با استفاده از نقطه نظر متخصصین، ادبیات تحقیق، اساتید دانشگاه و تجربیات محقق تعیین و به شرح ذیل دسته بندی می شوند:

- عوامل رفتاری (از قبیل محترمانه بودن برخورد، ارزیابی میزان همکاری مأمورین 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 و مقررات، عدم تناسب جرائم 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...)

در ادامه این پژوهش بدنبال یافتن این هستیم که کدام عامل مؤثر بر تمایل به پرداخت مالیات در مناطق شش گانه شهر تهران (با توجه به ظرفیتهای مالیاتی، سطح فرهنگ، نیروی انسانی شاغل، تجهیزات سخت افزاری، سامانه اطلاعات مودیان، توان اقتصادی، رفتار سازمانی و نحوه ی مدیریت حاکم در هر منطقه) از درجه ی اهمیت بالاتری برخوردار بوده و سپس سازکارهای لازم ارائه گردد. علاوه بر این در این پژوهش پس از بررسی مبانی نظری در مورد تمکین، اجتناب از مالیات، فرار مالیاتی و روش های سنجش آن، به برخی پژوهش های داخلی و خارجی انجام شده پرداخته و در نهایت میزان تاثیر هر کدام از چهار عامل رفتاری، ساختاری، قانون و مقررات و اقتصادی در مناطق شش گانه امور مالیاتی شهر تهران مورد مقایسه و بررسی قرار می گیرد.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

### ۲-۱- مبانی نظری

مقوله تمایل به پرداخت مالیات اساساً یک مفهوم کیفی است که با پرداخت مالیات در مرحله تسلیم اظهارنامه شروع و با قبول و پذیرش مالیات تشخیصی (تمکین) توسط مودیان خاتمه می یابد و معلول رعایت یکسری اصول، قوانین و مقرراتی است که در هر کشوری در مورد مالیات مصداق پیدا می کند. از این رو تمایل به پرداخت

مالیات در هر کشوری بر اساس قوانین و مقررات، هنجارها، ارزش‌ها و باورهای اجتماعی و فرهنگی آن کشور قابل تبیین می‌باشد (رضایی و همکاران ۱۳۸۹). تمکین بر اساس روش‌های نظری، سه مرحله مجزا را در بر می‌گیرد که عبارتند از:

- تمکین در ارائه اظهارنامه<sup>۱</sup>: درصد اظهارنامه‌های مالیاتی مورد نظر که به موقع تهیه و ارائه شده‌اند.
- تمکین در گزارشگری<sup>۲</sup>: درصد بدهی مالیاتی واقعی که به درستی گزارش شده است.
- تمکین در پرداخت<sup>۳</sup>: درصد مالیات گزارش شده که به موقع پرداخت شده‌اند.

معیارهای اندازه‌گیری «تمکین در ارائه اظهارنامه» علاوه بر ارائه اطلاعات تعداد مودیانی که به صورت داوطلبانه و به موقع اظهارنامه‌های مالیاتی خود را ارائه می‌کنند، برآوردی از درآمد مالیاتی کسب نشده از مودیانی که به مسئولیت‌های خود در رابطه با ارائه اظهارنامه‌های مالیاتی عمل نمی‌کنند، به دست می‌دهند. دو معیار استراتژیک اندازه‌گیری در این زمینه عبارتند از: نرخ ارائه اظهارنامه‌های مالیاتی ایجاد شده به واسطه عدم ارائه اظهارنامه. منظور از نرخ ارائه اظهارنامه درصدی از جامعه مودیان ملزم به ارائه اظهارنامه است که این کار را به موقع انجام می‌دهند معیار اندازه‌گیری، تمکین در گزارشگری آن بخش از بدهی مالیاتیست که به گونه‌ی صحیح در اظهارنامه‌های به موقع تکمیل و ارائه شده، گزارش شده است. (براون و مازور، ۲۰۰۳)

اصولاً عدم تمایل به تمکین در دو قالب کلی «فرار مالیاتی»<sup>۴</sup> و «اجتناب از مالیات»<sup>۵</sup> می‌گنجد که هر دو به منظور گریز از پرداخت مالیات صورت می‌گیرد. بدین ترتیب، مودی مالیاتی کمتر از میزانی که قانوناً موظف به پرداخت آن است، تأذیه می‌نماید (عبدالله میلانی و اکبر پور روشن ۱۳۹۱).

فرار مالیاتی به معنای اتخاذ ترتیبات غیر قانونی جهت اختفاء یا نادیده گرفتن بدهی مالیاتی به کار میرود و ممکن است به یکی از طرق زیر انجام شود. (ساندمو، ۲۰۰۵).

- ۱) عدم ذکر درآمد مشمول مالیات یا معاملات در اظهارنامه.
- ۲) گزارش هزینه‌های قابل کسر به میزان بیش از واقع.
- ۳) خودداری از تسلیم اظهارنامه برای معاملات.
- ۴) کاستن از رقم بدهی مالیاتی با توسل به اظهارات خلاف واقع.

برای سنجش فرار مالیاتی معمولاً از دو روش استفاده می‌شود:

- ۱) روش نمونه‌گیری: در اجرای این روش، میزان فرار مالیاتی بر پایه نمونه‌گیری از گروهی از مودیان برآورد گردیده و سپس نتایج حاصل به کل مودیان تعمیم داده می‌شود. بدین صورت که در ابتدا در نمونه انتخاب شده، میزان فرار مالیاتی هر مودی بر اساس محاسبه‌ی اختلاف مالیات ابرازی با مالیات تعیین شده در حسابرسی مالیاتی همان مودی برآورد می‌شود. در گام بعدی، اختلاف بین میزان مالیات مودیان منتخب، قبل و بعد از حسابرسی مالیاتی، به کل گروه مودیان تعمیم داده شده و میزان کل فرار مالیاتی برآورد می‌شود. پایایی این برآورد به میزان تناسب روش سنجش و کیفیت و عمق حسابرسی‌ها بستگی دارد. از

مزایای روش نمونه‌گیری می‌توان به این نکته اشاره نمود که اگر به درستی اجرا شود برای کنترل اعتبار و دقت نتایج آن، می‌توان از تمام روش‌های آماری و طبقه‌بندی استفاده نمود. نقطه ضعف روش نمونه‌گیری آن است که نتایج حاصل از این روش تنها برای دوره مورد رسیدگی معتبر می‌باشد.

(۲) روش برآورد بر اساس درآمد ملی: رویکرد این روش محاسبه‌ی نظریه فرار مالیاتی بر اساس منابع اطلاعاتی مستقل بوده و معمولاً از درآمد ملی برای این محاسبات استفاده می‌شود. در اجرای این روش، ظرفیت مالیاتی از طریق ضرب نرخ مالیاتی در کل درآمدهای بخش مورد نظر که تشکیل دهنده بخشی از درآمد ملی می‌باشد، برآورد شده و سپس، با وصولی‌های واقعی واریز شده به حساب خزانه مقایسه می‌شود. اختلاف بین ظرفیت مالیاتی برآوردی و وصولی‌های واقعی مالیات بیانگر میزان فرار مالیاتی است. در اجرای این روش مودیانی که به نحوی فرار مالیاتی آنها در حسابرسی‌های مالیاتی سازمان حسابرسی و مالیاتی کشف شده است را به دلیل عدم رعایت بی‌طرفی نمی‌توان به عنوان نمونه انتخاب کرد. محدودیت اصلی این روش این است که صحت و دقت آن کاملاً به اطلاعات سیستم حسابداری ملی بستگی دارد. در خصوص پایه مالیاتهای مستقیم باید عنوان گردد که چون نرخ‌های مالیاتی این گونه پایه‌های مالیاتی یکنواخت نبوده و معمولاً از نرخ‌های تصاعدی پیروی می‌نمایند، برآورد سطح فرار مالیاتی از طریق درآمد ملی از مزایای کمتری برخوردار است به این دلیل که، مفروضات زیادی باید در نظر گرفته شوند تا سطح ظرفیت مالیاتی بر اساس آنها برآورد گردد. (الینک و همکاران ۱۳۹۶)

اجتناب از مالیات، استفاده از راه‌های قانونی مختلف توسط مودی، به منظور کاهش میزان مالیات خود را گویند. از این رو، اجتناب از مالیات، رفتاری قانونی است در حالی که فرار مالیاتی، رفتاری غیر قانونی محسوب می‌شود. به طور کلی نکات کلیدی که برای تشخیص و اصلاح عدم تمایل به تمکین باید مد نظر قرار گیرد عبارتند از:

- (۱) شناسایی مودیانی که احتمال عدم تمکین آنها زیاد است
- (۲) درآمدها و هزینه‌هایی که احتمال وقوع عدم تمکین در مورد آنها زیاد است
- (۳) دلایل یا علت‌های عدم تمکین (عمدی یا غیرعمدی).

در وضعیت کنونی استراتژی نظام مالیاتی کشور رویکرد درآمد محور می‌باشد اما با توجه به سه اقدام اساسی صورت گرفته یعنی تشکیل سازمان امور مالیاتی، اجرای مالیات بر ارزش افزوده و پیاده‌سازی طرح جامع اطلاعات مالیاتی می‌توان گفت که دستگاه اجرایی مالیات در شرایط گذر قرار دارد و در آینده نزدیک استراتژی تمکین محور سرلوحه کلیه اقدامات آن قرار خواهد گرفت. لذا در حال حاضر تا اجرای برنامه‌های اصلاحی، شاکله نظام مالیاتی یعنی سازماندهی، فرهنگ‌سازی، رویه‌ها و فرآیندهای کاری، آموزش و شیوه عملی نیروی انسانی، اهداف عملیاتی، اولویت توزیع منابع، انتظارات مدیریتی، جایگاه دینفعان و به ویژه مودیان و نوع نگرش و رفتار با آنان سنتی بوده و بر مبنای شاخص وصولی قرار دارد. (خانی و همکاران ۱۳۹۳).

در ادامه به پژوهش‌های داخلی و خارجی که به بررسی مباحث مالیاتی بالاخص عواملی که در تمایل، تمکین یا فرار مالیاتی نقش دارند، پرداخته شده، تا متغیرهای مهم و تاثیر گذار در تمایل به پرداخت مالیات مشخص شود.

## ۲-۲- پیشینه پژوهش

رامشینی و همکاران (۱۳۹۵) در پژوهشی، چارچوبی برای تمکین مالیاتی ارائه دادند که در آن قدرت مسئولان مالیات و اعتماد به آن‌ها، برای فهم تمکین داوطلبانه و اجباری، ابعاد مرتبطی می‌یابد و تعاملات پویا بین قدرت و اعتماد در نظر گرفته می‌شود. در این چارچوب که شیب خزننده نام دارد، فرض می‌شود که تمکین مالیاتی شهروندان به قدرت مسئولان برای تمکین اجباری و اعتماد به مسئولان و همکاری داوطلبانه وابسته است. نتایج، حاکی از آن است که اعتماد به صورت مثبت با تمکین داوطلبانه مرتبط است. اعتماد همچنین با قدرت مشروع ارتباطی مثبت و با قدرت قهری ارتباطی منفی دارد. قدرت قهری و همچنین قدرت مشروع با تمکین اجباری مرتبط است. به‌طور کلی نتایج، حاکی از ماهیت چندبعدی قدرت و اعتماد و ارتباطشان با تمکین مالیاتی و اهمیت قدرت و اعتماد در سیاست‌گذاری‌های مالیاتی است. احمد موسوی و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل مؤثر در بروز آسیب‌ها پرداختند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن بود که: نابسامانی قانونی به‌عنوان اولین و مهم‌ترین آسیب وارده بر نظام مالیاتی محسوب می‌شود. ابهام، عدم ثبات و تورم منابع فرو قانونی (بخشنامه‌های مالیاتی) در کنار سیاست کیفری نامتناسب و غیرمنطقی از جمله 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 از جمله: عدم توجه قانون‌گذار و سیاست‌گذاران قانونی به‌ضرورت تدوین قانون منسجم و رفع ایرادات قانونی، سیاست کیفری 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.

لاری و همکاران (۱۳۹۵) به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در استان خراسان جنوبی با تأکید بر مؤلفه‌های فرهنگی پرداختند. نتایج حاکی از آن بود که بین عوامل فرهنگی، اقتصادی و مؤلفه‌های سیاسی-قانونی با فرار مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

کریمی پتانلار و همکاران (۱۳۹۴) در مطالعه خود نشان دادند که مهم‌ترین متغیر اثرگذار بر فرار مالیاتی در کشورهای منتخب، اثربخشی دولت است. همچنین نتایج بیانگر آن است که اثر متغیرهای تولید ناخالص داخلی سرانه، روحیه مالیاتی، درجه باز بودن اقتصاد و سهم نسبی بخش‌های صنعت و خدمات بر فرار مالیاتی منفی و معنادار است. همچنین اثر متغیرهای بار مالیاتی و نسبت جمعیت شهری به کل جمعیت بر فرار مالیاتی مثبت و معنادار است.

جعفری صمیمی و حمزه‌ای (۱۳۸۴) به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی صنف پلافروشان استان مازندران پرداختند. نتایج پژوهش نشان داد که به ترتیب عوامل ساختاری، قانونی و سازمانی به‌عنوان عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی شناسایی شدند و از میان متغیرهای پژوهش، ضعف گردش نظام پولی کشور، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی و پیچیدگی قوانین مالیاتی بیشترین تأثیر در ایجاد فرار مالیاتی پلافروشان مازندران را داشته‌اند. پاتریک ان جیکورا<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۷) نشان دادند که استراتژی‌های تنوع درآمد، میزان درآمد جمع‌آوری‌شده را افزایش داده، با یک روش خوب مدیریت مالیاتی (کارمندان صالح و فن‌آوری جدید)، میزان درآمد جمع‌آوری‌شده افزایش خواهد یافت.

### ۳- فرضیه پژوهش

در این پژوهش نقش مناطق ۶ گانه شهرتهران متشکل از ادارات کل امور مالیاتی شمال، جنوب، شرق، غرب، مرکز و مودیان بزرگ) بر عوامل مؤثر بر تمایل به پرداخت مالیات (عوامل رفتاری، ساختاری، اقتصادی و قانونی و مقررات) مورد بررسی قرار گرفته و لذا به دنبال یافتن این هستیم که کدام یک از عوامل تمایل به پرداخت مالیات بر حسب حوزه‌های استقرار اظهارنامه‌های مالیاتی دارای بیشترین اهمیت بوده و در هر منطقه نقش کدام عامل پررنگ تر است؟

بر این مبنا فرضیات پژوهش حاضر به صورت زیر خواهد بود:

- در عامل قانون و مقررات بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- در عامل رفتاری بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- در عامل ساختاری بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- در عامل اقتصادی بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.

### ۴- روش‌شناسی پژوهش

این مقاله برگرفته از پژوهشی است که به طراحی عوامل مؤثر بر تمایل به پرداخت مالیات می‌پردازد. بدین صورت که برای جمع‌آوری داده‌های اولیه، از روش دلفی استفاده گردیده، و پس از مصاحبه با صاحب‌نظران و پرسش‌های تشریحی از اعضای گروه دلفی، پاسخ‌های تشریحی جمع‌آوری، مطالعه و نقاط اشتراک آنها استخراج و دسته‌بندی می‌گردد. پس از چندین مرحله اظهار نظر گروه دلفی در نهایت چهار عامل مهم و تاثیرگذار در تمایل به پرداخت مالیات شامل عوامل اقتصادی، رفتاری، قوانین و مقررات و ساختاری شناسایی و سپس یک مدل مفهومی اولیه طراحی و تدوین گردید. در ادامه برای عوامل و مؤلفه‌های موجود در مدل، شاخص‌ها شناسایی و پرسشنامه‌ای طراحی و پس از ارزشیابی پرسشنامه از دیدگاه متخصصان و صاحب‌نظران، آن را اجرا می‌نماییم. جامعه آماری شامل مؤدیان مالیاتی و متشکل از اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) که اظهارنامه مالیاتی خود را به مناطق شش‌گانه شهر تهران (ادارات کل امور مالیاتی شمال، جنوب، شرق، غرب، مرکز و مؤدیان بزرگ) در سال ۱۳۹۴ تسلیم نموده‌اند، می‌باشد. به‌منظور تعیین حجم نمونه از جدول مورگان<sup>۲</sup> استفاده شد و بر

این اساس حجم نمونه مورد نیاز برای جامعه برابر با ۳۸۲ است؛ تعداد نمونه مورد نیاز به صورت تصادفی طبقه‌ای نسبی و از میان کلیه مؤدیان مناطق شش‌گانه شهر تهران انتخاب شدند. ابزار پژوهش شامل دو بخش، که در بخش عمومی سؤالاتی از جمله نام شرکت، محل استقرار، نوع فعالیت، سمت در شرکت، سال عملکرد و میزان مالیات ابرازی و تشخیصی مطرح و در بخش تخصصی شامل ۱۰۸ گویه که در قالب ۴ عامل قانون و مقررات، رفتاری، ساختاری و اقتصادی و در قالب پیوستار ۱۰ درجه‌ای به بررسی میزان تمایل به پرداخت مالیات می‌پرداخت، طراحی گردید. نتایج بررسی پایایی به روش همسانی درونی<sup>۸</sup> و استفاده از فرمول آلفای کرونباخ<sup>۹</sup> حاکی از آن بود که پایایی برای عامل قانون و مقررات برابر با ۰/۹۴، برای عامل رفتاری برابر با ۰/۹۷، برای عامل ساختاری برابر با ۰/۹۴ و در نهایت پایایی برای عامل اقتصادی برابر با ۰/۹۷ است. جهت بررسی روایی علاوه بر بررسی روایی صوری<sup>۱۰</sup> و محتوایی<sup>۱۱</sup> و بررسی نظر نخبگان و خبرگان امر، با استفاده از روش روایی سازه<sup>۱۲</sup> و تحلیل عاملی<sup>۱۳</sup> و محاسبه مقادیر kmo<sup>۱۴</sup> به بررسی ساختار درونی و روابط همبستگی درونی بین متغیرها پرداخته شد و همه نتایج حاکی از روایی مناسب ابزار اندازه‌گیری بود.

#### ۵- یافته‌های پژوهشی

در راستای تحلیل داده‌ها، اطلاعات جمع‌آوری‌شده به دو صورت توصیفی و استنباطی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

#### ۵-۱- تجزیه و تحلیل توصیفی داده‌ها

در قسمت توصیفی، جدول توزیع فراوانی، آمار توصیفی ابزار پژوهش، و میزان پراکندگی برای هر متغیر تهیه و تنظیم گردید. در این قسمت به بررسی سؤالات بخش عمومی پرسشنامه پرداخته شد؛ جدول ۱ فراوانی محل استقرار اظهارنامه‌های مالیاتی در ادارات کل امور مالیاتی را نشان می‌دهد.

جدول ۱: آمار توصیفی متغیر استقرار اظهارنامه‌های مالیاتی

اداره کل	فراوانی	درصد
شمال	۸۰	۲۵/۲۳
جنوب	۱۹	۵/۹۹
شرق	۶۵	۲۰/۵
غرب	۷۱	۲۲/۳۹
مرکز	۷۵	۲۳/۶۵
مودیان بزرگ	۷	۲/۲



در این قسمت به بررسی نوع فعالیت شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش پرداخته شد. در جدول ۲ آمار توصیفی مربوط به متغیر نوع فعالیت شرکت ارائه شد.

جدول ۲: آمار توصیفی متغیر نوع فعالیت شرکت

نوع شرکت	تعداد	درصد
خدماتی	۱۰۴	۵۲/۲
تولیدی	۴۱	۱۹/۸
بازرگانی	۶۱	۲۹/۵
تعاونی	۱	۰/۵

در ادامه به بررسی سمت افراد شرکت‌کننده در پژوهش پرداخته شد. در جدول ۳ آمار توصیفی مربوط به متغیر سمت افراد ارائه شد.

پس از بررسی ویژگی‌های توصیفی پیش گفته، به منظور تبیین شاخص‌های پراکندگی (بیشترین و کمترین داده، میانگین و...) به بررسی ویژگی‌های توصیفی ابزار پژوهش پرداخته میشود. در جدول ۴ بیشترین و کمترین نمرات خام پاسخ‌های مربوط به سوالات هر عامل آورده شده است.

جدول ۳: آمار توصیفی متغیر سمت افراد

سمت	تعداد شرکت‌کنندگان	درصد
مدیر عامل	۷۱	۳۵/۹
عضو هیئت مدیره	۶۰	۳۰/۳
مدیر یا کارمند امور مالی	۵۰	۲۵/۳۰
سایر سمت‌ها	۱۷	۸/۶

جدول ۴: بیشترین و کمترین نمرات خام پاسخ

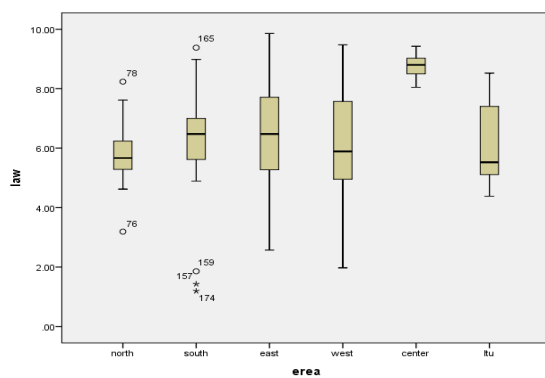
متغیر	ماکزیمم	مینیمم
قانون و مقررات	۲۰۷	۲۵
رفتاری	۲۵۰	۳۲
ساختاری	۲۱۹	۲۳
اقتصادی	۲۴۸	۲۵

به منظور تعیین کمترین و بیشترین داده، نمرات خام بدست آمده را بر تعداد سوالات هر عامل تقسیم مینماییم. یادآوری می‌گردد که سوالات طراحی شده ابتدایی در پرسشنامه برای عامل قانون و مقررات ۳۵ سوال بوده، اما نتایج بررسی روایی و تحلیل عامل اکتشافی حاکی از آن است که ۴ سوال می‌بایست از لیست سوالات کنار گذاشته شود و در نهایت ۲۱ سوال برای سنجش عامل قانون و مقررات باقی می‌ماند و لذا خارج قسمت عدد ۲۵ (کمترین نمره خام عامل قانون) بر ۲۱ سوال برابر با ۱/۱۹ خواهد بود که در جدول به عنوان کمترین داده گزارش گردیده، همچنین خارج قسمت عدد ۲۰۷ (بیشترین نمره خام عامل قانون) بر ۲۱ سوال، برابر با ۹/۸۶ خواهد بود که در جدول به عنوان بیشترین داده، گزارش گردیده است. برای سایر عامل‌ها نیز به همین سیاق عمل گردیده، که نتایج آن در جدول ۵ ارائه شده است.

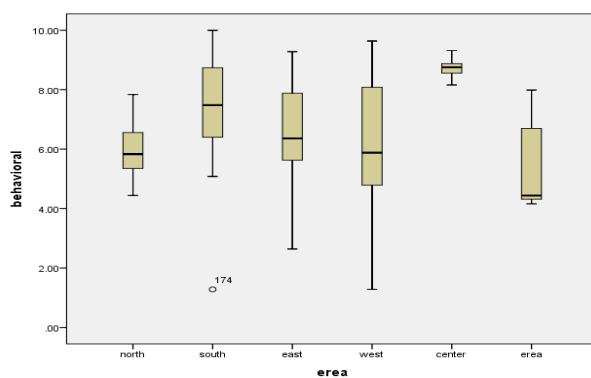
جدول ۵: آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

انحراف استاندارد	خطای استاندارد بر آورد	میانگین	بیشترین داده	کمترین داده	دامنه تغییرات نمرات	
۱/۷۶۰	۰/۰۹۴	۶/۷۳	۹/۸۶	۱/۱۹	۸/۶۷	عامل قانون و مقررات
۱/۷۵	۰/۰۹۳	۶/۸۵	۱۰	۱/۲۸	۸/۷۲	عامل رفتاری
۱/۹۳۳	۰/۱۰۳	۶/۶۶	۹/۵۲	۱	۸/۵۲	عامل ساختاری
۲/۰۸۷	۰/۱۱۱	۶/۴۵	۹/۹۲	۱	۸/۹۲	عامل اقتصادی

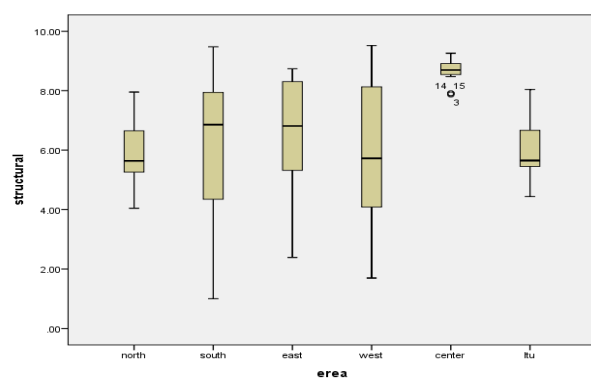
از آنجا که ارائه داده‌ها به صورت نمودار درک شفاف‌تری از توزیع متغیرها (از نظر شاخص‌های توصیفی و پراکندگی) ارائه می‌دهد در ادامه با استفاده از نمودار جعبه‌ای به بررسی دقیق‌تر متغیرهای پژوهش پرداخته شد. در نمودار شماره ۱ به بررسی عامل قانون و مقررات پرداخته می‌شود. طول خط‌ها در این نمودار بیانگر پاسخ‌هایی است که به سوالات قانون و مقررات در پیوستار ۱۰ درجه داده شده است. براین اساس میزان پراکندگی عامل قانون و مقررات در پاسخگویان مربوط به محل استقرار غرب و شرق بیش از سایرین است و کمترین میزان پراکندگی مربوط به مرکز است. همچنین مشخص است که میزان میانگین عامل قانون و مقررات در تمایل به پرداخت مالیات در منطقه مرکز بالاتر است. لذا استنباط می‌شود که از نظر این مودیان عامل قانون و مقررات نقش پررنگ‌تری در تمایل به پرداخت مالیات خواهد داشت. بر اساس توضیحات فوق برای تعیین میزان پراکندگی مابقی عوامل ساختاری، رفتاری و اقتصادی و برای ترسیم نمودار جعبه‌ای نیز به همین سیاق عمل می‌گردد.



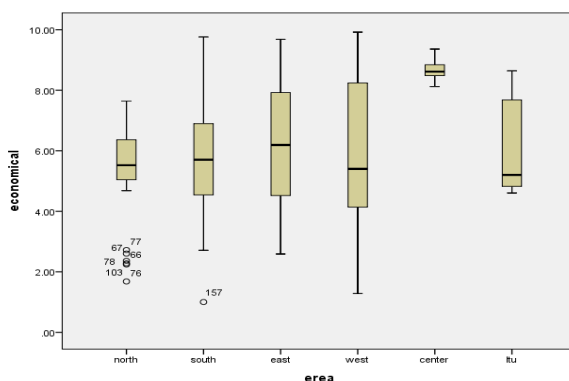
نمودار ۱- نمودار جعبه‌ای عامل قانون و مقررات



نمودار ۲- نمودار جعبه‌ای عامل رفتاری



نمودار ۳- نمودار جعبه‌ای عامل ساختاری



نمودار ۴- نمودار جعبه‌ای عامل اقتصادی

## ۵-۲- تجزیه و تحلیل استنباطی

در بخش استنباطی پس از بررسی توزیع متغیرها، از روش‌های آماری ناپارامتریک استفاده تا ضمن بررسی فرضیه‌های پژوهش، در راستای تأیید یا رد آنها اقدام مقتضی صورت پذیرد. پیش از انجام آزمون آماری، از آزمون کولموگروف اسمیرنوف استفاده، که نتایج حاکی از تخطی توزیع متغیرها از توزیع نرمال بود (در مورد تمامی متغیرها  $p < 0.01$ ). بنابراین از آنجایی که هدف ما مقایسه چندگروه مستقل از یکدیگر بود از آزمون کروسکال والیس استفاده گردید. که در جدول ۶ میانگین رتبه عامل‌ها برای هر منطقه ارائه شد.

جدول ۶- جدول میانگین رتبه عامل‌ها

منطقه استقرار پرونده مالیاتی	قانون مقررات	رفتاری	ساختاری	اقتصادی
شمال	۷۰/۱۹	۷۰/۹۳	۷۳/۳۱	۷۵/۱۱
جنوب	۸۸/۰۵	۱۱۴/۲۶	۸۸/۶۳	۸۲/۳۲
شرق	۹۲/۲۴	۸۹/۶۲	۹۶/۵۱	۹۲/۹۱
غرب	۸۴/۵۹	۸۲/۱۵	۷۸/۶۶	۸۳/۵۲
مرکز	۱۶۴/۴۸	۱۵۸/۱۵	۱۵۹/۲	۱۵۴/۹۸
مؤدیان بزرگ	۸۰/۲۹	۵۳/۰۷	۷۸/۷۹	۸۹/۷۹

بر اساس نتایج جدول فوق مشخص است که:

- بالاترین میانگین رتبه عامل قانون و مقررات مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مالیاتی مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۶۴/۴۸ است و پس از آن حوزه‌های شرق و جنوب به ترتیب با

- میانگین رتبه‌های ۹۲/۲۴ و ۸۸/۰۵ قرار داشتند. نتایج این پژوهش با تحقیق ریچاردسون (۲۰۰۶) و احمدی موسوی و همکاران (۱۳۹۵) مطابق است.
- بالاترین میانگین رتبه عامل رفتاری مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مالیاتی مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۸/۱۵ است و پس از آن حوزه‌های جنوب و شرق به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۱۱۴/۲۴ و ۸۹/۶۲ قرار داشتند. نتایج این پژوهش با تحقیق ملا نظری و همکاران (۱۳۹۵)، بم آلدرد و همکارانش (۲۰۱۳)، تیساکومیس و همکاران (۲۰۰۷)، حسینی و همکاران (۱۳۹۵) و دیوید رودریگز (۲۰۱۸) مشابه است.
  - بالاترین میانگین رتبه عامل ساختاری مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مالیاتی مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۹/۲ است و پس از آن حوزه‌های شرق و جنوب به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۹۶/۵۱ و ۸۸/۶۳ قرار داشتند. نتایج این پژوهش با حکیمی و همکاران (۱۳۹۵)، آرمسترانگ و همکاران (۲۰۱۵)، بهراد (۱۳۹۴) و جعفری صمیمی و حمزه‌ای (۱۳۸۴) مشابه است
  - بالاترین میانگین رتبه عامل اقتصادی مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مالیاتی مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۴/۹۸ است و پس از آن حوزه‌های شرق و مؤدیان بزرگ به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۹۲/۹۱ و ۸۹/۷۹ قرار داشتند. نتایج این پژوهش با نتیجه تحقیق هانسون و همکاران (۲۰۱۲)، کریمی پتانلار و همکاران (۱۳۹۴) و امیری (۱۳۹۶) رابطه‌ی مثبت و معنی داری را نشان می‌دهد.

در ادامه با استفاده از آزمون کروسکال والیس در جدول ۷ به این موضوع پرداخته شده که آیا تفاوت‌های مشاهده شده بین میانگین رتبه عامل‌ها از لحاظ آماری معنی دار می‌باشد؟

جدول ۷- جدول آماره‌های آزمون عامل‌ها

آزمون	قانون و مقررات	رفتاری	ساختاری	اقتصادی
کای اسکوتر	۴۷/۶۷۴	۴۸/۲۵۹	۴۲/۲۹۸	۳۵/۴۳۲
درجه آزادی	۵	۵	۵	۵
سطح معنی داری.	$p < 0/01$	$p < 0/01$	$p < 0/01$	$p < 0/01$

نتایج جدول آماره آزمون که به بررسی فرضیه‌های پژوهش پرداخته، نشان داد:

فرضیه: در عامل قانون و مقررات بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.

- بر اساس نتایج مشخص شد که آماره ی کای اسکوتر، برابر با ۴۷/۶۷ با درجه آزادی ۵ در سطح  $p < 0/01$  معنی دار است بدین معنا که تفاوت میانگین رتبه بین مناطق مختلف مالیاتی از نظر آماری معنی دار است و بنابراین فرضیه پژوهش رد می‌شود

- فرضیه: در عامل رفتاری بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- بر اساس نتایج مشخص شد که تفاوت میانگین رتبه بین مناطق مختلف مالیاتی از نظر آماری معنی دار است و بنابراین فرضیه پژوهش رد می‌شود.
- فرضیه: در عامل ساختاری بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- بر اساس نتایج آزمون مشخص شد که تفاوت میانگین رتبه بین مناطق مختلف مالیاتی از نظر آماری معنی دار است و بنابراین فرضیه پژوهش رد می‌شود.
- فرضیه: در عامل اقتصادی بین مناطق ۶ گانه تفاوت معنی داری وجود ندارد.
- بر اساس نتایج آزمون مشخص شد که تفاوت میانگین رتبه بین مناطق مختلف مالیاتی از نظر آماری معنی دار است و بنابراین فرضیه پژوهش رد می‌شود.

#### ۶- نتیجه گیری و بحث

یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که بالاترین میانگین رتبه عامل قانون و مقررات مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مالیاتی مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۶۴/۴۸ است و پس از آن حوزه‌های شرق و جنوب به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۹۲/۲۴ و ۸۸/۰۵ قرار داشتند.

بالاترین میانگین رتبه عامل رفتاری مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۸/۱۵ است و پس از آن حوزه‌های جنوب و شرق به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۱۱۴/۲۴ و ۸۹/۶۲ قرار داشتند.

بالاترین میانگین رتبه عامل ساختاری مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۹/۲ است و پس از آن حوزه‌های شرق و جنوب به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۹۶/۵۱ و ۸۸/۶۳ قرار داشتند.

بالاترین میانگین رتبه عامل اقتصادی مربوط به اظهارنامه‌های مالیاتی مستقر در اداره کل مرکز شهر تهران با میانگین رتبه ۱۵۴/۹۸ است و پس از آن حوزه‌های شرق و مؤدیان بزرگ به ترتیب با میانگین رتبه‌های ۹۲/۹۱ و ۸۹/۷۹ قرار داشتند.

- نتایج اعداد و ارقام مربوط به میانگین عوامل تمایل به پرداخت مالیات در ادارات امور مالیاتی شهر تهران نشان می‌دهد:
- (۱) مودیان مالیاتی ادارات کل جنوب و شمال تهران عامل رفتاری را پر اهمیت دانسته‌اند.
  - (۲) مودیان مالیاتی ادارات کل شرق، غرب و مرکز تهران کلیه عوامل تمایل به پرداخت مالیات را پر اهمیت دانسته‌اند.
  - (۳) مودیان اداره کل مودیان بزرگ به جز عامل رفتاری مابقی عوامل را پر اهمیت دانسته‌اند.

لذا به سازمان امور مالیاتی و سایر دستگاهها ی ذیربط پیشنهاد می‌گردد.

- (۱) بنا به موقعیت‌های خاص مناطق ۶ گانه‌ی شهر تهران و عوامل فرهنگی، رفتاری و محیطی حاکم بر آنها، شاخص‌های مربوط به عوامل رفتاری از قبیل اخلاق فردی و عوامل انگیزشی تقویت گردد.
- (۲) باتوجه به اهمیت عامل فرهنگی، دوره‌های آموزشی در زمینه اخلاق در برخورد با ارباب رجوع در آموزش‌های بدو و ضمن خدمت کارکنان سازمان مالیاتی، گنجانده شود.
- (۳) سازکارهای اجرایی ارتقای تجهیزات سخت افزاری و نرم افزاری عملیاتی گردد
- (۴) با تجمیع و حذف بخشنامه‌های مالیاتی متعدد، زمینه درک ساده و قابل فهم روشهای عملیاتی محاسبه مالیات را فراهم آورد.
- (۵) قوانین و مقررات مالیاتی با وجود همه دوراندیشی‌ها و دقتی که در مراحل تدوین و تصویب آن مصروف می‌گردد، کماکان نیاز به اصلاحات اساسی دارد. ضروری است که به منظور بالابردن درک صحیح و قابلیت اجرایی آن، ضمن تنظیم مجدد لایحه‌ای، اصلاح ساختار مالیاتی، کاهش نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، و خصوصا شرکتهای تولیدی، ساده سازی قوانین و مقررات متناسب با نیازها و انتظارات جامعه و ... از مجلس شورای اسلامی درخواست گردد
- (۶) بالا بردن فرهنگ مالیاتی از طریق تبلیغات و رسانه‌های گروهی توسط مسئولان فرهنگی کشور.
- (۷) همچنین پیشنهاد می‌گردد در اجرای آیین نامه ی اجرایی ماده ی ۲۱۹ ق.م.م با استقرار سیستم یکپارچه اطلاعاتی میان ادارات امور مالیاتی و سایر دواير دولتی زمینه شناسایی مودیان، فراهم گردیده تا بدین وسیله منابع مالیاتی و ظرفیتهای جدید شناسایی و آنها را به ظرفیتهای موجود اضافه نمود. پر واضح است که نیاز به طراحی این سیستم و اجرایی کردن آن با بررسی شاخصهای مالی و اقتصادی کشور در حال حاضر ارزش مضاعف خود را نشان میدهد زیرا در برنامه ششم توسعه مقرر گردیده که نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی به ۱۰ برسد حال آنکه این مقدار برابر ۷ می باشد. و همچنین نسبت مالیات به هزینه های جاری کشور برابر ۳۸ و نسبت مالیات به مخارج کل برابر ۲۹ می باشد که این مقادیر در مقایسه با سایر کشورهای پیشرفته و حتی در حال توسعه بسیار ناچیز است.

از جمله محدودیت‌های پژوهش حاضر میتوان به موارد زیر اشاره نمود:

- (۱) محدودیت جمع‌آوری اطلاعات در سطح گسترده‌ای مثل شهر تهران با توجه به پراکندگی جغرافیایی و بعد مسافت
- (۲) عدم تمایل به پاسخگویی برخی مودیان.

در راستای تکمیل اهداف این مقاله به سایر محققان پیشنهاد می‌شود علاوه بر نقش منطقه ای و جغرافیای محل استقرار اظهار نامه‌های مالیاتی نقش و میزان تاثیر مدیریت مالیاتی در تمایل به پرداخت مالیات نیز مورد مطالعه

قرار گیرد و همچنین این پژوهش در ادارات کل امور مالیاتی استان‌هایی که میزان وصول مالیات آنان بالا می‌باشد، نیز اجرا تا نتایج این پژوهش‌ها قابلیت تعمیم به کل کشور را داشته باشد.

### فهرست منابع

- \* احمدی موسوی، سیدمهدی؛ صالح ولیدی، محمود و نجفی توانا، علی. (۱۳۹۵). آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل مؤثر در بروز آسیب‌ها. مجله حقوقی دادگستری، سال هشتم و دوم، شماره ۹۶ ص ۳۷-۵۸
- \* الینک، متیس و فن کومر، ویکتور. ترجمه ی عرب مازار، علی اکبر و خان جان، علیرضا. (۱۳۹۶). راهنمای مدیریت مالیاتی، ایده پردازان فن هنر، چاپ اول، ۱۳۵-۱۳۳.
- \* امیری، میثم. (۱۳۹۶). اقتصاد رفتاری و فرار مالیاتی. پژوهشنامه اقتصادی، سال ۱۷، شماره ۶۴، صص ۹۵-۱۳۰.
- \* بهراد، آرمان. (۱۳۹۴). مطالعه موردی بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش مالیات الکترونیکی بر مبنای ادغام مدل تئوری پذیرش و تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده در اداره کل امور مالیاتی شهرستان شهرکرد. پژوهشنامه مالیات، سال ۲۳، شماره ۲۷، صص ۱۶۷-۱۹۴.
- \* 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.
- \* حجازی، رضوان؛ ابوحمزه، مینا و میرزایی، محمدمهدی. (۱۳۹۴). مسئولیت اجتماعی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ). دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، سال ۴، شماره ۱۶، صص ۷۷-۹۰.
- \* حسینی کندلجی، میرهادی؛ صامتی، مجید؛ امیری، هادی و حیدری، زهرا. (۱۳۹۵). سنجش اخلاق مالیاتی و بررسی عوامل مؤثر بر آن در بین دانشجویان علوم اداری و اقتصاد دانشگاه اصفهان. فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، دوره ۲۴، شماره ۷۸، صص ۷-۳۰.
- \* حکیمی، مهدی و سارکیسیان، 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.
- \* خانی؛ عبدالله؛ ایمانی، کریم و یوسفی، امین. (۱۳۹۳). اجتناب از مالیات، نحوه اندازه‌گیری و عوامل مؤثر بر آن. پژوهش حسابداری، دوره ۴، شماره ۳، زمستان ۱۳۹۳، صفحه ۱۲۱-۱۴۲.
- \* رامشینی، محمود؛ جمشیدی، ناصر و اسدی، غلامحسین. (۱۳۹۵). نگرشی نوین به تمکین مالیاتی: ارائه یک چارچوب جدید. پژوهشنامه مالیات، سال ۲۴، شماره ۳۱، صص ۱۱-۳۰.



- \* رضایی، محمد قاسم و خادمی جامخانه، علی اکبر، و منظر الظهور، مریم. ۱۳۸۹. جایگاه تمکین و تحول در اصلاحات نظام مالیاتی: تجربه جهانی و چالشهای نظام مالیاتی ایران، فصلنامه ی تخصصی مالیات، دوره جدید، شماره ۹ (مسلسل ۵۷)، پاییز و زمستان ۱۳۸۹.
- \* عبدالله میلانی، مهنوش و اکبر پور روشن، نرگس. (۱۳۹۱). فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیر رسمی در ایران، پژوهش نلمه ی مالیاتی، شماره ۱۳: (۶۱)، ۱۶۷-۱۴۱.
- \* عرب‌مازار، علی‌اکبر. (۱۳۷۷). تجربه سه کشور در زمینه ساده‌سازی قوانین مالیاتی؛ بخش دوم. پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۱.
- \* 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 استان خراسان جنوبی با تأکید بر مؤلفه‌های فرهنگی. دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری، سال ۱، شماره ۱، صص ۱۳۹-۱۶۴.
- \* مجتهد، احمد و احمدیان، اعظم. (۱۳۸۷). اثر درآمدهای مالیاتی دولت بر رفاه اجتماعی ایران. ویژه‌نامه اقتصادی، سال هفتم، شماره اول، صفحات ۷۱-۱۰.
- \* ملا نظری، مهناز؛ ابوحمزه، مینا و میرزایی عباس آباد، محمدمهدی. (۱۳۹۵). فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، دوره ۲۳، شماره ۱، صص ۱-۱۸.
- \* 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.
- \* Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.
- \* Bame-Aldred, C. W., Cullen, J. B., Martin, K. D., & Parboteeah, K. P. (2013). National culture and firm-level tax evasion. *Journal of Business Research*, 66(3), 390-396.
- \* Bustos, Alvaro (2004), Engel, Eduardo, Galetovic, Alexander " Could higher taxes increase the long-run demand for Capital? " *Journal of Development Economics* 73 (2004) 675- 697
- \* Hansson, Å., Porter, S., & Perry Williams, S. (2012). The Effect of Political and Economic Factors on Corporate Tax Rates (No. 942). IFN Working Paper.
- \* Ngicuru, P. N., Muiro, M., Riungu, M. I., & Shisia, A. (2017). AN EMPIRICAL REVIEW OF FACTORS AFFECTING REVENUE COLLECTION IN NAIROBI COUNTY, KENYA.
- \* Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15(2), 150-169.
- \* Sandemo, A. (2005). The Theory of Tax Evasion, *International Tax Journal*, Vol. 58, pp 26-59.
- \* Tsakumis, G. T., Curatola, A. P., & Porcano, T. M. (2007). The relation between national cultural dimensions and tax evasion. *Journal of international accounting, auditing and taxation*, 16(2), 131-147.
- \*

## یادداشت‌ها

---

- <sup>1</sup>. Filing compliance
- <sup>2</sup>. Reporting compliance
- <sup>3</sup>. Payment compliance
- <sup>4</sup>. Tax evasion
- <sup>5</sup>. Tax avoidance
- <sup>6</sup>. Patrick N. Ngicuru
- <sup>7</sup>. morgan table
- <sup>8</sup>. internal consistency
- <sup>9</sup>. Cronbach alpha
- <sup>10</sup>. facal
- <sup>11</sup>. content
- <sup>12</sup>. structural
- <sup>13</sup>. factor analysys
- <sup>14</sup>. Kaiser-Meyer-Oklin