

بررسی نظری عوامل موثر بر فرار مالیاتی از منظر عدالت مالیاتی، دانش مالیاتی، تعهدات اخلاقی، هنجارهای ذهنی و نگرش مودیان به رفتار

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۵/۱۴

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۶/۲۱

کد مقاله: ۶۷۴۷۳

نعمت اله عالی پور^{۱*}، مهسا زنگنه^۲

چکیده

هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت مالیات، فرار مالیاتی خوانده می شود، فرار مالیاتی ممکن است به روش های مختلف صورت گیرد ولی هدف اصلی در به کارگیری این روش ها عدم پرداخت کامل یا ناقص مالیات است، فعالیت غیرقانونی انجام شده توسط مودیان که آنها را به فرار مالیاتی سوق می دهد عوامل موثر بسیاری دارد. هدف این مطالعه بررسی شناسایی پنج عامل یعنی تعهد اخلاقی، عدالت مالیاتی، دانش مالیاتی، هنجارهای ذهنی و نگرش مودیان به رفتار، عواملی را که فرار مالیاتی مودیان را تحت تأثیر قرار می دهند می باشد، با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی طبقه ای و ساده ۳۷۰ پاسخ دهنده انتخاب شدند، پس از انجام تحلیل عاملی، داده ها با استفاده از ضریب همبستگی پیرسون و تحلیل رگرسیون چندگانه تجزیه و تحلیل شدند، یافته های تحقیق نشان داد که رابطه بین متغیرهای مستقل مطالعه با متغیر وابسته مثبت و از نظر آماری معنادار است. تجزیه و تحلیل رگرسیون همچنین نشان می دهد که عدالت مالیاتی، دانش مالیاتی و تعهدات اخلاقی به طور معناداری فرار مالیاتی مودیان مالیاتی را تحت تأثیر قرار می دهد و حفظ تعهدات اخلاقی و هنجارهای ذهنی از نظر آماری به طور معناداری، فرار مالیاتی، را تحت تأثیر قرار نمی دهد.

واژگان کلیدی: فرار مالیاتی، دانش مالیاتی، عدالت مالیاتی، تعهد اخلاقی

۱- دانشجوی دکتری تخصصی حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد شهرکرد، رئیس گروه حسابرسی مالیاتی استان خوزستان
(نویسنده مسئول)

Nemat.tax@gmail.com

۲- کارشناسی ارشد مدیریت دولتی، گرایش سیستم های اطلاعاتی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد باغملک

هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت مالیات، فرار مالیاتی خوانده می‌شود. فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های مختلف صورت گیرد ولی هدف اصلی در به کارگیری این روش‌ها، عدم پرداخت کامل یا ناقص مالیات است. فرهنگ حقوقی فرار مالیاتی را پرداخت ناقص مالیات از طریق فعالیت‌های غیرقانونی یا تقلب در پرداخت آن یا اشتباه پرکردن مدارک مالیاتی به طور عمدی می‌داند. (ثنائی پور، ۱۳۰۰) یکی از مهم‌ترین مسائل مربوط به وضع و اجرای کارآمد نظام مالیاتی، شناسایی راه‌های فرار از پرداخت مالیات و راهکارهای جلوگیری از آنهاست. زیرا پدیده فرار از پرداخت مالیات در نظام مالیاتی، همانند سایر جرایم در این حوزه، متأثر از عوامل گوناگونی از جمله عوامل اقتصادی، بسترهای اجتماعی نظیر کمبود نهادهای اجتماعی مؤثر در ارتقای هنجار تمکین، توان اجرایی و مدیریتی سازمان مالیاتی است که با تبعات اجتماعی، اقتصادی و اثرات متقابل همراه است. چنانچه برای پیشگیری از فرار مالیاتی چاره‌اندیشی نشود، ممکن است افراد دیگر نیز به منظور افزایش توان مالی خود به این کار ترغیب شوند. به دلیل تأثیر رفتار اجتماعی افراد بر یک دیگر، فرار مالیاتی، به رغم پرهیز برخی افراد، به تدریج مقبولیت عمومی پیدا می‌کند (خالقی، سیفی، ۱۳۹۴)

فعالیت‌های فرار مالیاتی، همواره از مسائل مهم و مسئله‌ساز در هر کشوری بوده است، در این شرایط، فرار از مالیات و تقلب مالیاتی یکی از دغدغه‌های مستمر برای اداره امور مالیاتی به خصوص در کشورهای در حال توسعه است. حقیقت این است که مالیات‌ها تنها منبع سرمایه دولت نیستند، با این حال نشانه بسیار مهمی درباره تعهد و کارایی دولت است که آیا دولت از پس فعالیت‌هایش بر می‌آید و دستیابی به سایر منابع درآمد را محدود می‌کند یا خیر. بررسی‌ها نشان می‌دهد مالیات در عین حال که باید آن را از ضروریات مربوط به بقاء کشور و دولت به شمار آورد، همواره موجب بروز تضاد و کشمکش میان مؤدیان و مأموران مالیاتی و یا به عبارت دیگر میان مردم و دولت بوده است. عده‌ای از مؤدیان به دلیل سودجویی فردی، مرتکب قرار از مالیات میشوند. بعضی افراد به ضعف و نارسایی قانون و مقررات مالیاتی معترض هستند. برخی‌ها مطرح کردن بیعدالتی و رفتارهای نامناسب مأموران مالیاتی، واکنش نشان میدهند (مداح و نعمت الهی، ۱۳۹۲)

از قرن‌ها پیش در کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه، صاحبان مشاغل، کارمندان دولت، ارائه‌دهندگان خدمات و سایر سازمان‌ها توسط دولت مجبور به پرداخت مالیات شده‌اند و هیچ‌کس نمی‌تواند از پرداخت مالیات در امان بماند. در همین راستا، جمله جالبی توسط بنیامین فرانکلین بیان شده است: «هیچ چیز قطعی نیست جز مرگ و مالیات». این جمله تأیید می‌کند که هر شهروند باید مشمول قانون مالیات شود و آنها موظفند مالیات را از درآمد خود پرداخت کنند. برای ساخت سدهای بزرگ، ایجاد زیرساخت‌های حمل و نقل و ارائه خدمات اجتماعی با کیفیت برای جامعه، جمع‌آوری مالیات از شهروندان، برای دولت‌ها نقش بسزایی دارد (ساکسونو و زارکوا، ۲۰۱۸).

مالیات معیار و نقطه عطف توسعه کلی کشور و تغییر معیشت و افزایش درآمد سرانه افراد است. تولید ناخالص داخلی کشورهای توسعه یافته و نرخ متوسط درآمد در سال ۲۰۰۵، ۳۵ درصد بوده است، در حالی که در کشورهای در حال توسعه این سهم ۱۵ درصد و در کشورهای جهان سوم نیز بیش از ۱۲ درصد نبوده است (موغال، ۲۰۱۲). در جهان در حال توسعه، کشورها هیچ سیستمی برای دریافت مالیات کافی از مودیان خود ندارند. میزان درآمد مورد انتظار به دلایل مختلف قابل افزایش نیست. از جمله این دلایل؛ سیستم عملکرد مالیاتی غیر شفاف، فرار مالیاتی و عدم ایجاد آگاهی برای مودیان در عموم کشورهای در حال توسعه است و شهروندان متعهد به پرداخت مبلغ مورد اظهار مالیاتی به کشورهای خود نیستند (فاگیمی و همکاران، ۲۰۱۰). در جهان، این روش پرداخت مالیات افراد به دولت تا حد زیادی به همین شکلی باقی خواهد ماند. با پیشرفت دنیا، موافقت عموم با مالیات در جایگاه دوم ایستاده است و اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی در خط مقدم اهداف اصلی مودیان قرار دارد. اجتناب مالیاتی استفاده از ابزار قانونی برای کاهش بدهی مالیاتی و فرار مالیاتی استفاده از ابزار غیرقانونی برای کاهش بدهی مالیاتی است (الین و هریس، ۲۰۱۷). فرار مالیاتی خطری برای جامعه است. کشورها و سازمان‌های بین‌المللی برای مبارزه با پدیده‌های نامطلوب مرتبط با مالیات، من جمله فرار مالیاتی یا تقلب مالیاتی همواره تلاش کرده‌اند (ساکسونو و سارکوا، ۲۰۱۸). فرار مالیاتی ممکن است زیان ویرانگری را برای تولید ناخالص داخلی کشور در سطح خرد به همراه داشته باشد که این امر را به موضوعی مورد بحث و نگرانی ویژه برای مسئولان جمع‌آوری مالیات تبدیل کرده است (آمرن و همکاران، ۲۰۱۶). مشغولان به اقدامات فرار مالیاتی با در نظر گرفتن زیان‌هایی که با اقداماتشان برای اقتصاد کشور به همراه دارند توسط افراد و گروه‌های مختلف مورد انتقاد قرار گرفته‌اند (الین و هریس، ۲۰۱۷). طبق گفته دالو و همکاران (۲۰۱۲) در سیستم مالیاتی زیمبابوه شیطانی مشابهی وجود دارند که با فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی برای دولت در اخذ مالیات از مودیان مشکل ایجاد می‌کنند. مانند زیمبابوه، بسیاری از کشورها با مشکلات بسیاری به دلیل کسری بودجه ایجاد شده توسط فرار مالیاتی در تامین بودجه سالانه و بودجه زیرساخت‌های مختلف خود مواجه شده‌اند (الین و هریس، ۲۰۱۷ و تورنر، ۲۰۱۰).

محققان به ویژه اقتصاددانان متفق‌اند که فرار مالیاتی شاید یک مشکل عملیاتی در نظر گرفته شود که در سیستم جمع‌آوری مالیات است، اما روانشناسان معتقدند که فرار مالیاتی یک مشکل اجتماعی برای کشورها است (ترزویچ، ۲۰۱۷). شیوه‌های فرار مالیاتی در کشورهای در حال توسعه زمانی بدتر به نظر می‌آید که ما آن را با کشورهای توسعه یافته مقایسه می‌کنیم. فرار مالیاتی برای کشورها مانند یک بیماری همه‌گیر شده است زیرا کشورها قادر به کنترل آن نیستند. بنابراین، دولت‌ها برای بهبود استاندارد زندگی شهروندان و تخصیص بودجه برای هزینه‌های عمومی، تحت تأثیر منفی فرار مالیاتی قرار گرفتند و این به یک اپیدمی برای

اقتصاد کشور بدل شده است و تخمین زده می شود که هزینه آن حدود ۲۰٪ کل وصول مالیات بر درآمد است (آمیا و همکاران، ۲۰۱۵؛ دگل اینوست و رابل، ۲۰۱۹؛ پالیل و همکاران، ۲۰۱۶) عوامل متعددی ممکن است مودیان را به فرار مالیاتی سوق دهد. در بین عوامل موجود، دانش مالیاتی، نگرش مالیاتی، سیستم مالیاتی، انصاف مالیاتی، هزینه انطباق، نگرش نسبت به رفتار، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتاری ادراک شده و تعهد اخلاقی عوامل اصلی هستند (الین و هریس، ۲۰۱۷؛ رتلانچی و مجید، ۲۰۱۸). عوامل دیگری نیز تأثیر قابل توجهی بر روی مودیان مالیاتی برای اقدام به فرار مالیاتی دارند، مانند میزان سرمایه، اهرم‌ها، زیان مالی، جرمه، سودآوری، آگاهی مالیاتی ضمنی، نرخ بهره، تورم، میانگین نرخ مالیات، جنسیت و آگاهی اخلاقی مالیاتی که بر فرار مالیاتی موثر هستند. (آنان و همکاران، ۲۰۱۴؛ ال ادهم و همکاران، ۲۰۱۶؛ پوترا و همکاران، ۲۰۱۸).

طبق گزارش سالانه اداره درآمد مدیریت شهر ولدیا (۲۰۲۰/۲۰۱۹) از ۱ ژوئیه ۲۰۱۹ تا ۳۰ ژوئن ۲۰۲۰، ۲۳۲،۷۵۷،۵۱۲ بیل برای وصول از مودیان برنامه ریزی شده بود. با این حال، اداره درآمد توانست تنها ۱۹۸،۵۳۷،۷۸۵،۲۵ بیل جمع آوری کند. باقی ۳۴،۲۱۹،۷۲۶،۷۵ بیل توسط اداره درآمد از مودیان اخذ نگردید. دلیل این موضوع این بود که احتمالاً عواملی وجود داشت که باعث می شد مودیان مالیات سالانه را از درآمد سالانه خود پرداخت نکنند. محقق با بررسی های انجام شده قبلی و با تشخیص سیستم وصول مالیات در مدیریت شهری، به شناسایی خلأها پرداخت. اولین شکافی که محقق را واداشت تا این مطالعه را انجام دهد آن بود که مطالعات قبلی به عوامل مؤثر بر سیستم جمع‌آوری مالیات در اتیوپی نپرداخته بود. به‌ویژه، هیچ تحقیقی وجود نداشت که بتواند نشان دهد چه عواملی باعث سوق مالیات‌دهندگان به فرار مالیاتی در مدیریت شهری ولدیا می‌شود. شکاف دیگر مطالعه پیشین بود که بر عوامل جمعیت شناختی، اقتصادی، اجتماعی و غیره تمرکز داشت. به همین خاطر، این مطالعه بیشتر بر روی عوامل رفتاری و سایر عواملی که مودیان را به سمت فرار مالیاتی سوق می‌داد، متمرکز شد.

برای نشان دادن منافع این مطالعه، تأکید می‌کند که این نوشتار بر روی کدام عوامل ضروری تمرکز خواهد کرد تا درآمد سالانه را افزایش دهد و مودیان را از تأثیر مخرب فرار مالیاتی آگاه کند. همچنین، این مقاله شاید بینش‌های جدیدی در مورد عوامل غیراقتصادی مؤثر در فرار مالیاتی به ارمغان آورد که محققان به همین خاطر ممکن است تأکید بیشتری بر تحقیقات آتی در این موضوع داشته باشند. این مقاله همچنین راه‌های نوآورانه‌ای برای دانستن دلایل فرار مالیاتی مودیان ارائه می‌کند و به مجریان اطلاع می‌دهد که روی کدام مولفه‌ها برای کاهش نفوذ بیرونی و افزایش درآمد کار کنند. این مطالعه می‌تواند شواهدی داشته باشد مبنی بر اینکه سازمان مالیاتی باید چه تکنیک‌های نوآورانه‌ای را برای کنترل شیوه‌های فرار مالیاتی راه اندازی کند. همچنین نشان می‌دهد با پیاده‌سازی سیستم وصول مالیات عادلانه؛ بنگاه‌ها نوآور می‌شوند و کسب و کار خود را گسترش خواهند داد. به طور خلاصه، در این مطالعه، محقق بررسی می‌کند که کدام عوامل (دانش مالیاتی، عدالت مالیاتی، هنجارهای ذهنی، تعهد اخلاقی و نگرش نسبت به رفتار) بر مودیان مالیاتی برای اقدام به فرار مالیاتی تأثیر می‌گذارد.

۲- بررسی ادبیات

۲-۱- مالیات و فرار مالیاتی

مالیات توسط دولت از کسب و کارها، شرکت‌ها دولتی و افراد بدون هیچ گونه بازگشتی به مرجع اخذ می‌شود. مالیات را می‌توان این گونه طبقه بندی کرد؛ دسته اول به عنوان مالیات مستقیمی که از سود شرکت‌ها و درآمد افراد دریافت می‌شود و دسته دیگر، مالیات غیرمستقیم که از پرداخت‌های مصرف کننده اخذ می‌شود (جیمز و نوبز، ۱۹۹۹). فرار مالیاتی عبارتی است در توصیف افراد، گروه‌ها و شرکت‌هایی که میزان پرداخت مورد انتظار به مراجع مالیات را رد می‌کنند. این اقدام یک جرم کیفری از منظر قانون است (نانچی و دیک، ۲۰۱۸). روند کلی وصول مالیات با چالش‌های مختلفی به‌ویژه فرار مالیاتی به عنوان مهم‌ترین آن مواجه است. فرار مالیاتی توسط مودیان و به عمد با عدم ارائه و مخفی کردن اسناد مختلفی که برای مراجع وصول مالیات به مدرک تبدیل می‌شود، صورت می‌گیرد. پرداخت مبلغ غیر واقعی مالیات خود صرفاً یک اقدام غیرقانونی است. (امرون و همکاران، ۲۰۱۶؛ استورم، ۲۰۱۳). فرار مالیاتی جرمی است که می‌تواند کل نظام اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور را مخدوش کند. جنبه اقتصادی فرار مالیاتی؛ تأثیر آن بر توزیع عادلانه ثروت میان شهروندان است. جنبه اجتماعی آن ایجاد گروه‌های اجتماعی مختلفی باتمایل به فرار مالیاتی و همچنین افرادی است که توسط آنها، از این رقابت ناعادلانه دلسرد می‌شوند (ال ادهم و همکاران، ۲۰۱۶). فرار مالیاتی یک فعالیت مخرب است که باعث کاهش میزان مالیات پرداختی توسط پرداخت کنندگان می‌شود. ممکن است مودیان مالیاتی که اقدام به فرار مالیاتی می‌کنند مورد حمایت قانون گذاران کشور باشند. (کیم، ۲۰۰۸؛ پوترا و همکاران، ۲۰۱۸؛ الینگهام و سندمو، ۱۹۷۲). به استناد گزارش الباج و همکاران (۲۰۱۸)، دو نوع فرار مالیاتی وجود دارد. اولین مورد فرار قانونی یا اجتناب مالیاتی قانونی است که توسط قوانین کشورها حمایت می‌شود و حقی به مودیان داده می‌شود که مطابق با قانون اساسی نیست (گالمور و لابرو، ۲۰۱۵؛ زوچمن، ۲۰۱۴).

۲-۲- بررسی نظری عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی

فعالیت غیرقانونی انجام شده توسط مودیان که آنها را به فرار مالیاتی سوق می‌دهد عوامل مؤثر بسیاری دارد. از جمله عواملی که باعث تحریک مودیان به این اقدام می‌شود، عوامل اقتصادی است. عوامل اقتصادی، محدودیت‌های تجاری، رکود تجارت و

میزان بار مالیاتی از عوامل تاثیرگذار محسوب می شوند. از سوی دیگر، عوامل حقوقی، عوامل اجتماعی، عوامل جمعیت شناختی، عوامل ذهنی و عوامل اخلاقی مهم ترین عوامل هستند (سازونوا و سزارکوا، ۲۰۱۸). عوامل زیادی تمایل مودیان به فرار مالیاتی را حاصل می کند. از جمله عواملی که در ذیل این بررسی در نظر گرفته شده است. از عواملی که می تواند مودیان را در فرار مالیاتی تحت تأثیر قرار دهد، تعهد اخلاقی است. پرداخت مبلغ مورد تایید مالیات به اداره مالیاتی بدون اجبار دیگران یک اصل از وظایف مودیان است. این انگیزه ای درونی برای پرداخت مالیات است (ساجیارتو و همکاران، ۲۰۲۰). هنگامی که مودیان معیارها اخلاقی مالیاتی پایینی دارند، در پرداخت مالیات اختصاص داده شده خود سهل انگاری می کنند و مشغول فرار مالیاتی می شوند (الم و تارگلر، ۲۰۰۶؛ فری و اوبرهولزر-گیبی، ۱۹۹۷؛ تارگلر و همکاران، ۲۰۰۸). طبق نظر فلد و فری (۲۰۰۷)، زمانی که اداره مالیاتی مسئولیت پذیر باشند و در انجام وظایف خود در قبال مودیان ارزش قائل شوند، دل گرمی مالیاتی و صداقت مودیان افزایش می یابد. اخلاق مالیاتی ممکن است تحت تأثیر عوامل جامعه شناختی و عوامل دیگری مانند سطح درآمد، وضعیت تأهل و مذهب قرار گیرد (مجید و رنتلانجی، ۲۰۱۸). این رفتار تعیین کننده ای در مشارکت یا عدم مشارکت مودیان است. اخلاق مالیاتی می تواند تأثیر مستقیمی بر مودیان در اقدام به فرار مالیاتی بگذارد (نانجی و دیک، ۲۰۱۸؛ ترزیچ، ۲۰۱۷). می دانیم که مالیات های اخذ شده توسط مجریان مربوطه اخلاقی هستند. همانطور که توسط اوزبلی (۲۰۲۰) نقل شده است، مک گی (۲۰۰۶) استدلال می کند که سه دیدگاه اساسی در مورد ارزش ها و اخلاق فرار مالیاتی وجود دارد. دیدگاه اول این است که فرار مالیاتی غیراخلاقی است و نباید توسط هیچ پرداخت کننده ای صورت گیرد، استدلال دوم این است که دولت غیرقانونی است و هیچ صلاحیت اخلاقی برای گرفتن چیزی از کسی ندارد و آخرین استدلال این است که فرار مالیاتی می تواند تحت شرایطی اخلاقی انجام شود و در شرایط خاصی غیراخلاقی است. بنابراین، تصمیم به فرار مالیاتی یک معضل اخلاقی است که عوامل متعددی را همراه دارد (رابرت، ۲۰۱۲). بنابراین، بحث به فرضیه زیر منتهی می شود:

H1. تعهد اخلاقی تأثیر منفی بر فرار مالیاتی مودیان دارد.

عامل دیگری که مودیان را در فرار مالیاتی تحت تأثیر قرار می دهد، عدالت مالیاتی است. عدالت مالیاتی یک عامل غیراقتصادی است که وصول مالیات کشور را تحت تأثیر قرار می دهد (الخطیب و همکاران، ۲۰۱۹). بدیهی است که مراحل وصول مالیات، اصول و اجرای آن باید عادلانه باشد. رفتار غیراخلاقی ممکن است به دلیل ناعادلانه بودن فرآیند جمع آوری مالیات باشد. عادلانه بودن مالیات ممکن است بر مودیان مالیاتی تأثیر مثبت بگذارد. زمانی که نرخ مالیات معقول و منصفانه باشد، پرداخت کنندگان از اقدام به روش های فرار مالیاتی پشیمان می شوند و درآمد سالانه خود را بدون انکار مبلغ دقیق به اداره مالیات اعلام می کنند. در نظر گرفتن توانایی پرداخت مودیان و نرخ های قابل قبول مالیاتی به حفظ عدالت نظام مالیاتی کمک می کند (مجید و رنتلانجی، ۲۰۱۸). دولت ها با وضع مالیات تصمیم می گیرند که چه کسانی و چه مقدار با نرخ مالیاتی بالاتر مالیات بپردازند (توو، ۲۰۱۷). نرخ مالیات عاملی است که مودیان را وادار می کند که مبلغ کمتری نسبت به درآمد واقعی خود بپردازند. نرخ مالیات باید برای پرداخت کنندگان منصفانه و معقول باشد (اوزبلی، ۲۰۲۰). همانطور که توسط گاندی و همکاران ذکر شده است (۱۹۹۵) مدل آلینگهام و ساندمو، آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) نشان می دهد که نسبت نرخ مالیات بر میزان پرداخت مالیات می تواند مثبت، صفر یا منفی باشد، این به معنی است که افزایش نرخ مالیات ممکن است باعث افزایش پرداخت مالیات؛ کاهش یا عدم تغییر آن باشد. ادبیات نظری نمی تواند این ادعا را اثبات کند که افزایش نرخ مالیات منجر به افزایش فرار مالیاتی می شود (گاندی و همکاران، ۱۹۹۵). عادلانه بودن مالیات پر مجادله و بحث برانگیز است زیرا ممکن است میزان مالیات مشابهی برای همه پرداخت کنندگان تعیین نشود (ایبر، ۲۰۱۹). پس، بر این اساس فرضیه مطالعه به صورت زیر خواهد شد:

H2. عدالت مالیاتی تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

دانش مالیاتی برای مالیات دهندگان ضروری است تا علت و معلولی را که در فرار مالیاتی به آنها وارد شده است بدانند. اگر مودیان به خوبی از فرار مالیاتی مطلع باشند، اقدام آنها به فرار مالیاتی نادر خواهد بود و برعکس آن برای مودیان که از آگاهی کافی برخوردار نیستند صادق است. اطلاعات مربوط به مالیات باید بر ارتقای دانش مودیان و کارشناسان سازمان تأکید بیشتری داشته باشد (پودل، ۲۰۱۷). دانش مالیاتی ابزاری برای افزایش درآمد کشور از جانب مالیات دهندگان است (سجیارتو و همکاران، ۲۰۲۰). اگر اداره مالیات آموزش های گوناگونی را برای مودیان در مورد فرار مالیاتی و سایر مسائل مربوط به مالیات ارائه کنند، مودیان تمایلی به اقدام برای فرار مالیاتی نخواهند داشت (مجید و رنتلانجی، ۲۰۱۸). دانش مالیاتی یک عامل تعیین کننده برای مودیان است که در اقدامات فرار مالیاتی شرکت کنند یا از آن جلوگیری کنند (ایبر، ۲۰۱۹). هنگامی که مالیات دهندگان وظایف معمول خود را بدون دانش مالیاتی انجام می دهند، ممکن است در مواجهه شرایط خاصی قرار گیرند و آنها را در معرض فرار مالیاتی قرار دهد (توو، ۲۰۱۷). بنابراین، بحث به فرضیه زیر منتهی می شود:

H3. دانش مالیاتی تأثیر منفی بر مودیان دارد که اقدام به فرار مالیاتی می کنند.

ذینفعان، کارشناسان دولتی، خانواده ها، افراد، گروه ها و دوستان بر مالیات دهندگان تأثیر می گذارند چه مشغول به فرار مالیاتی باشند یا نباشند (الین و هریس، ۲۰۱۷). همانطور که توسط الخطیب و همکاران ذکر شده است. (۲۰۱۹) تأثیر گروه های دوستان بر مالیات دهندگان مالیاتی زیاد است، بنابراین بر ترجیحات، ارزش های شخصی و رفتار مالیات دهندگان برای اقدام به

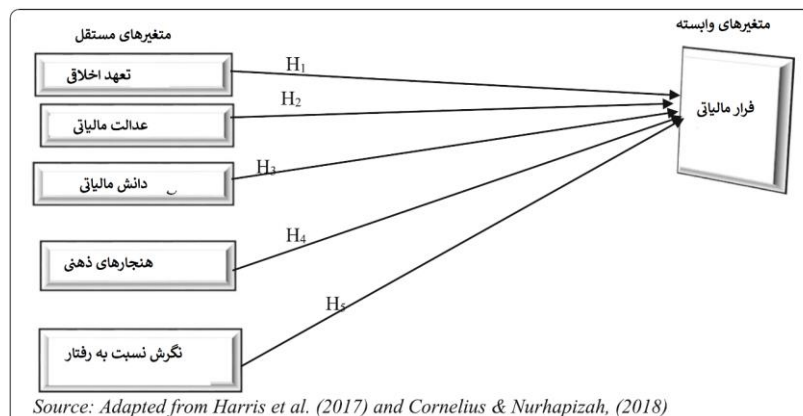
فرار مالیاتی تأثیر می‌گذارد (پوپیتاساری و میرانتو، ۲۰۱۴). ذینفعان اطراف مودیان ممکن است محرک‌هایی برای تحت فشار قرار دادن مالیات‌دهندگان در عمل مجرمانه فرار مالیاتی باشند.

هنگامیکه مودیان تمایلی برای پرداخت مالیات به اداره مالیات را ندارد، بیشتر احتمال دارد که دوستان او مالیات را پنهان کنند. همانطور که توسط آبرا (۲۰۱۹) ذکر شد، بین هنجارهای اجتماعی و هنجارهای ذهنی با فرار مالیاتی رابطه قوی وجود دارد و بر مودیان کسب و کارهای کوچک تأثیر می‌گذارد (ناباویسی، ۲۰۰۹). بحث فوق می‌تواند از فرضیه پژوهش زیر حمایت کند:

H4. هنجارهای ذهنی تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

عامل دیگری که بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی تأثیر می‌گذارد نگرش نسبت به رفتار مودیان است. نگرش ابزاری جهت ارزیابی فعالیت‌هایی است که نسبت به هر موضوعی خواه مثبت یا منفی باشند. پژوهش‌های بسیاری توسط محققان مختلف با تعریف و شناسایی رابطه بین نگرش‌های مودیان با فرار مالیاتی انجام شده است (الین و هریس، ۲۰۱۷). اگر نگرش مودیان نسبت به مالیات منفی باشد، آنها تمایلی به پرداخت تعهد خود به اداره مالیات ندارند؛ برعکس این مطلب هنگامی صحیح است که مودیان نگرش مثبتی نسبت به مالیات داشته باشند (آبرا، ۲۰۱۹). طبق بحث فوق، فرضیه پژوهش به شرح زیر خواهد بود:

H5. نگرش مودیان نسبت به رفتار تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.



شکل ۱ چارچوب مفهومی مطالعه. برگرفته از آالین و هریس (۲۰۱۷) و رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸)

۳- چارچوب مفهومی پژوهش

پژوهشگر متغیرها را شناسایی و رابطه بین متغیرهای مستقل و وابسته را به صورت زیر ارائه کرد (شکل ۱):

۳-۱- اصول و روش‌ها

پژوهشگر برای انجام این پژوهش طرح پژوهشی توصیفی و توضیحی را به کار گرفته است. طرح پژوهشی توضیحی پژوهشگر را قادر می‌سازد تا رابطه علت و معلولی بین متغیرهای مستقل و وابسته را نشان دهد و پژوهش توصیفی نیز به توصیف رویداد همانطور که هست کمک می‌کند. رویکرد کمی توسط پژوهشگر جهت تجزیه و تحلیل و تفسیر داده‌های عددی جمع‌آوری شده از پاسخ‌دهندگان نتیجه شده است. پژوهشگر از داده‌های اولیه و ثانویه استفاده کرد. داده‌های اولیه با استفاده از پرسشنامه از پاسخ‌دهندگان و داده‌های ثانویه نیز از گزارش‌ها، وب‌سایت‌ها و سایر منابع جمع‌آوری شده است.

جمعیت هدف این پژوهش ۴۹۷۹ مودیان (شرکت‌های خرد، کوچک و بزرگ) بود. از کل مودیان، ۳۷۷ نفر تحت سطح "A" و ۲۰۷ نفر تحت سطح "B" و ۴۳۹۵ نفر باقی‌مانده از مودیان تحت سطح "C" طبقه‌بندی می‌شوند. پاسخ‌دهندگان از میان جمعیت هدف با استفاده از روش نمونه‌گیری طبقه‌بندی شده، انتخاب شده‌اند. جمعیت هدف توسط سطح مودیان تقسیم شده است؛ پس از تقسیم جمعیت براساس سطح، پژوهشگر یک روش نمونه‌گیری تصادفی ساده را برای انتخاب پاسخ‌دهندگان اعمال کرد. جهت شناسایی شرکت‌کنندگان هدف یا اندازه نمونه در این پژوهش، پژوهشگر از فرمول یامان (۱۹۶۷) استفاده کرد. از این رو، این فرمول به صورت زیر است: (ارستو تارکو کاسا، ۲۰۲۱)

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

که در آن N = جمعیت هدف، n = اندازه نمونه و e = جمله خطا به صورت زیر است

$$n = \frac{4979}{1 + 4979(0.05)^2}$$

$$n=370$$

براساس اندازه نمونه، پاسخ دهندگان به تناسب از هر سطح شرکت کرده اند. کل جمعیت طبق طبقه ها براساس سطح طبقه بندی شده توسط اداره مالیات تقسیم شده است. با استفاده از روش نمونه گیری تصادفی ساده، ۲۸ پاسخ دهنده از سطح "A"، ۱۵ پاسخ دهنده از سطح "B" و ۳۲۷ پاسخ دهنده از سطح "C" شرکت کردند.

با توجه به ابزار جمع آوری داده ها، داده ها با استفاده از پرسشنامه های استاندارد شده خودکار جمع آوری شدند. متغیر پژوهش یک تعهد اخلاقی توسط ۴ مورد اندازه گیری شد؛ پس از انجام تحلیل عاملی، متغیر چهارم یا پرسشنامه حذف و پس از آن، تجزیه و تحلیل همبستگی و رگرسیون برای ۳ مورد انجام شده است؛ مقدار آلفای کرونباخ ۰,۷۱۱ بود؛ نگرش عامل دیگر نسبت به رفتار با ۴ مورد با مقدار آلفای کرونباخ ۰,۸۰۴ اندازه گیری شد؛ متغیر سوم هنجارهای ذهنی نیز توسط ۴ مورد اندازه گیری شد؛ مقدار آلفای کرونباخ ۰,۸۸۷ بود و فرار مالیاتی توسط ۴ مورد اندازه گیری شد؛ مقدار آلفای کرونباخ ۰,۸۶۸ بود. برای متغیرهای ذکر شده فوق، پرسشنامه ها از الین و هریس (۲۰۱۷) اقتباس شده اند و عدالت مالیاتی متغیر باقی مانده توسط ۷ مورد اندازه گیری شد، مقدار آلفای کرونباخ ۰,۹۰۵ بود، این موارد از بنک و همکاران (۲۰۱۲) اقتباس شد و آخرین متغیر دانش مالیاتی با ۵ مورد اندازه گیری شد. با اینحال، پس از انجام تحلیل عاملی، مورد پنجم به دلیل مقدار کم متغیر حذف شده است. پس از حذف مورد پنجم، مقدار آلفای کرونباخ برای موارد باقی مانده ۰,۸۰۰ بود، این موارد از پائودل (۲۰۱۷) اقتباس شد. برای تمام متغیرها، پژوهشگر از مقیاس پنج نقطه ای لیکرت از شدیداً موافق تا شدیداً مخالف استفاده کرده است.

جهت تجزیه و تحلیل داده های جمع آوری شده، پژوهشگر از تجزیه و تحلیل آمار توصیفی، تحلیل عاملی، تجزیه و تحلیل همبستگی و تجزیه و تحلیل رگرسیون چندگانه برای دانستن نتیجه متغیرها با استفاده از SPSS نسخه ۲۲ استفاده کرد. علاوه براین، مدل این پژوهش به صورت زیر است:

$$Y = B_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + e$$

که در آن Y = فرار مالیاتی، X_1 = تعهد اخلاقی، X_2 = عدالت مالیاتی، X_3 = دانش مالیاتی، X_4 = هنجارهای ذهنی و X_5 = نگرش نسبت به رفتار، β = ضریب بتا، B_0 = ثابت و e = سایر عواملی که در این پژوهش قرار ندارند (خطای تصادفی ۰,۰۵).

۴- نتایج و بحث

۴-۱- سطح پاسخ دهندگان

همانطور که در جدول ۱ از کل پاسخ دهندگان نشان داده شده است، ۸,۴٪ تحت سطح "C" طبقه بندی، ۴,۱٪ تحت "B" سطح بندی و ۷,۶٪ باقیمانده از پاسخ دهندگان تحت سطح "A" طبقه بندی شده اند.

۴-۲- تحلیل عاملی متغیرهای پژوهش

جهت انجام تحلیل عاملی اکتشافی، داده ها باید فرض های زیر را تکمیل کنند. اولین فرض این است که متغیرها باید نسبت، فاصله و ترتیب باشند؛ فرض دوم درون متغیرهاست که باید ارتباط های خطی وجود داشته باشد؛ فرض سوم این است که اندازه نمونه باید بین ۱۰۰ تا ۵۰۰ باشد؛ و آخرین فرض داده های بدون نقاط پرت است. بنابراین، داده های این پژوهش توسط پژوهشگر بررسی شده است که آیا داده ها فرض را برآورده می کنند یا خیر. پس از بررسی فرض ها تحلیل عاملی به شرح زیر انجام شد.

جدول ۱: سطح بندی مودیان

	فراوانی	درصد	درصد معتبر	درصد تجمعی
معتبر	Level "A"	28	7.6	7.6
	Level "B"	15	4.1	11.6
	Level "C"	327	88.4	100.0
	Total	370	100.0	100.0

Source: own survey (2020)

جدول ۲: آزمون بارتلت و KMO

Kaiser-Meyer-Olkin measure of sampling adequacy.		.883
Bartlett's test of sphericity	Approx. Chi-square	5727.623
	Df	351
	Sig.	.000

Source: own survey (2020)

جدول ۳: واریانس تبیین شده کل

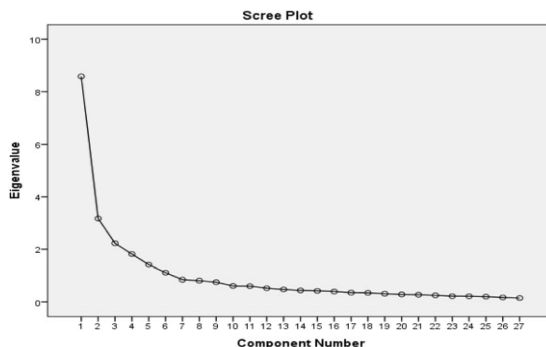
مؤلفه	مقادیر ویژه اولیه			مجموع مجذور بارهای استخراج شده			مجموع مجذور بارهای چرخشی
	کل	درصد واریانس	درصد تجمعی	کل	درصد واریانس	درصد تجمعی	کل
1	8.581	31.782	31.782	8.581	31.782	31.782	6.862
2	3.170	11.739	43.521	3.170	11.739	43.521	6.456
3	2.226	8.246	51.766	2.226	8.246	51.766	4.036
4	1.816	6.725	58.492	1.816	6.725	58.492	3.783
5	1.413	5.233	63.724	1.413	5.233	63.724	3.963
6	1.113	4.123	67.847	1.113	4.123	67.847	2.991
7	.847	3.138	70.985				
8	.810	2.999	73.984				
9	.753	2.790	76.774				
10	.611	2.262	79.035				
11	.603	2.235	81.270				
12	.525	1.944	83.214				
13	.476	1.763	84.976				
14	.440	1.628	86.605				
15	.423	1.567	88.172				
16	.397	1.471	89.643				
17	.356	1.317	90.960				
18	.348	1.288	92.247				
19	.314	1.162	93.410				
20	.287	1.064	94.473				
21	.276	1.022	95.495				
22	.253	.937	96.432				
23	.221	.820	97.252				
24	.217	.804	98.057				
25	.203	.751	98.808				
26	.173	.642	99.449				
27	.149	.551	100.000				

۳-۴- آزمون KMO و بارتلت

انجام آزمون KMO و بارتلت پیش شرط انجام تحلیل عاملی متغیرهای اندازه گیری پژوهش است. KMO کفایت نمونه پژوهش را می سنجد. در نتیجه گزارش شده در جدول ۲، این مقدار ۰.۸۸۳ و برای تحلیل عاملی کافی بود. در رابطه با آزمون بارتلت همانطور که در جدول ۲ نشان داده شده است، مقدار ۵۷۲۷.۶۲۳ است ($p < 0.001$) که کفایت داده ها را با استفاده از تحلیل عاملی نشان می دهد.

همانطور که در جدول ۳ نشان داده شده است، عامل ها از داده های پژوهش استخراج شدند؛ بین متغیرها رابطه خطی وجود داشت. طبق جدول می توان فهمید که ۶ متغیر بیش از یک مقدار ویژه دارند. عامل اول مقدار ۳۱.۷۸۲ واریانس، مقدار دوم ۱۱.۷۳۹ واریانس، عامل سوم ۸.۲۴۶ واریانس، عامل چهارم ۶.۷۲۵ واریانس، عامل پنجم نیز ۵.۲۳۳ و آخرین عامل مقدار ۴.۱۲۳ واریانس را به دست آورد. هر شش عامل در مجموع با ۶۷.۸۵٪ واریانس بیان شدند.

همانطور که در شکل ۲ نشان داده شده است، نمودار سنگ ریزه در مقدار ویژه پایین که کمتر از ۱ است به آهستگی شروع به کاهش می کند. مقدار ویژه شش عامل بزرگتر از یک است.



شکل ۲: پلات اسکر. منبع: نظرسنجی (۲۰۲۰)

ماتریس الگو در جدول ۴ نشان داده شده است که قادر است بارگذاری هر متغیر و رابطه متغیرها را در پژوهش نشان دهد. بالاترین مقدار در بین عامل ها، متغیر را به طور قابل توجهی اندازه گیری کرد. نقطه برش بارگذاری ۰,۳۵ و بالاتر تعیین شد. براساس نقطه برش بارگذاری به جز دو عامل، همه در این پژوهش معنادار هستند و تجزیه و تحلیل شدند. از میان شش متغیر (پنج متغیر مستقل و یک متغیر وابسته) که در این پژوهش گنجانده شده اند، عوامل شناسایی شده نشان می دهند که اندازه گیری وضعیت چقدر مهم است. این عوامل بیش از ۱ مقدار ویژه را کسب کرده اند و قادرند ۶۷,۸۵٪ واریانس را بیان کنند. به طور کلی متغیرهای جزئی و عامل آنها به شرح زیر توصیف می شوند:

مؤلفه اول عدالت مالیاتی دارای ۷ عامل است؛ مقدار ویژه ۸,۵۸ است و می تواند مقدار ۳۱,۷۸ واریانس کل را بیان کند. در این مؤلفه، بالاترین عامل مشارکتی مورد TF3 (وزن = ۰,۹۲۵)، TF5 (وزن = ۰,۸۶۵)، TF1 (وزن = ۰,۸۵۹)، TF2 (وزن = ۰,۷۷۸)، TF3 (وزن = ۰,۹۲۵)، TF4 (وزن = ۰,۶۶۸)، TF6 (وزن = ۰,۶۱۴) و TF7 (وزن = ۰,۵۶۸) بود. مؤلفه دوم فرار مالیاتی و دارای ۵ مورد بود؛ مقدار ویژه ۳,۱۷ است و ۱۱,۷۳ واریانس را بیان می کند. وزن عامل موارد TE4 (وزن = ۰,۸۶۰)، TE5 (وزن = ۰,۸۱۰)، TE3 (وزن = ۰,۷۳۰)، TE2 (وزن = ۰,۶۵۰)، TE4 (وزن = ۰,۶۶۰) و آخرین مورد TE1 (وزن = ۰,۶۰۶) است. مؤلفه سوم هنجارهای ذهنی بود؛ دارای ۴ عامل وزن هر کدام به شرح زیر است اولین مورد وزن SNS1 = ۰,۸۹۸، عامل وزن SNS2 = ۰,۸۸۷، عامل وزن SNS4 = ۰,۸۴۶ و عامل وزن SNS3 = ۰,۸۲۰. علاوه براین، مقدار ویژه این مؤلفه ۲,۲۲۶ است و ۸,۲۴۶ واریانس پژوهش را بیان می کند. مؤلفه چهارم نگرش نسبت به رفتار است. این متغیر دارای چهار عامل و مقدار ویژه ۱,۸۱۶ است و ۶,۷۲۵ از کل واریانس را بیان می کند. از جمله این موارد، وزن عامل ATB2 = ۰,۸۶۳، وزن عامل ATB1 = ۰,۷۹۲، وزن عامل ATB3 = ۰,۷۹۱ و آخرین عامل، وزن عامل ATB4 = ۰,۵۰۰ است. مؤلفه پنجم پژوهش دانش مالیاتی است. در ابتدای این متغیر، پژوهشگر پنج مورد را مطابقت داد. با اینحال، یک مورد (TK5) معنادار نبود و از این تجزیه و تحلیل حذف شد. در این مؤلفه، بالاترین مقدار توسط TK3 (وزن = ۰,۸۶۶)، دومین توسط TK2 (وزن = ۰,۸۰۱)، سومین وزن عامل (وزن = ۰,۷۰۰) و آخرین عامل TK4 (وزن = ۰,۶۹۰) به دست آمد. مقدار ویژه این مؤلفه ۱,۴۱۳ بود و ۵,۲۳۳٪ واریانس را بیان کرد. آخرین مؤلفه تعهد اخلاقی است؛ همانند دانش مالیاتی، پژوهشگر برای این متغیر ۴ مورد را تطبیق داد اگرچه یک مورد (MO4) معنادار نبود و از فهرست موارد حذف شد. مقدار ویژه این مؤلفه ۱,۱۱۳ بود و مقدار ۴,۱۲۳ واریانس را بیان کرد. از این موارد، MO1 بالاترین وزن ۰,۸۹۱ را به خود اختصاص داد، دومین وزن عامل در این مؤلفه MO3 با وزن عامل ۰,۸۵۴ بود و سومین وزن عامل توسط MO3 با مقدار ۰,۵۰۸ به دست آمد. (ارستو تارکو کاسا، ۲۰۲۱)

۴-۴- بررسی ارتباط متغیرهای پژوهش

جهت تجزیه و تحلیل همبستگی بین متغیرها همانطور که در جدول ۵ نشان داده شده است، رابطه بین هنجارهای ذهنی با مودیان شرکت کننده در فرار مالیاتی $r=0.240$ ($p<0.05$) است؛ این مطلب نشان می دهد که بین این دو متغیر رابطه آماری معناداری وجود دارد. رابطه بین ATB با TE، MO با TE، TE با TK، TE با TF و TE با TF، نتیجه همبستگی پیرسون به ترتیب $r=0.318$ ($p<0.05$)، $r=0.371$ ($p<0.05$)، $r=0.446$ ($p<0.05$) و $r=0.691$ ($p<0.05$) و از نظر آماری معنادار است. این مطلب به معنای آن است که متغیرهای مستقل با متغیر وابسته پژوهش با سطح آماری معنادار $p<0.05$ و $n=370$ رابطه مثبت دارند.

۴-۵- بررسی تأثیر متغیرهای پژوهش

همانطور که در جدول ۶ نشان داده شده است، متغیرهای مستقل پژوهش (TF، TK، MO، ATB، SNS) متغیر وابسته پژوهش (TE) را به میزان ۵۴,۹٪ بیان می کنند. این نتیجه نشان می دهد که متغیرهای دیگری نیز وجود دارند که ۴۵,۱٪ متغیر وابسته را بیان می کنند که در این پژوهش بررسی نشده اند.

جدول ۴: ماتریس الگو

Component						
	1	2	3	4	5	6
TF3	.925					
TF5	.865					
TF1	.859					
TF2	.778					
TF4	.668					
TF6	.614					
TF7	.568					
TE4		.860				
TE5		.810				
TE3		.730				
TE2		.650				
TE1		.606				
SNS1			.898			
SNS2			.887			
SNS4			.846			
SNS3			.820			
ATB2				.863		
ATB1				.792		
ATB3				.791		
ATB4				.500		
TK3					.866	
TK2					.801	
TK1					.700	
TK4					.690	
MO1						.891
MO3						.854
MO2		.405				.508

۵- آزمایش فرضیه

فرضیه پیشنهادی پژوهش بر اساس ضریب رگرسیون و مقدار "p" متغیرهای پژوهش آزمایش شد. نتیجه جزئیات به شرح زیر است:

H₁. تعهد اخلاقی تأثیر منفی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

همانطور که در جدول ۷ نشان داده شده است، تعهد اخلاقی به طور مثبت بر مودیان جهت شرکت در فعالیت های فرار مالیاتی با مقدار بتای ۰,۱۷۷ و $p < 0.05$ تأثیر می گذارد. این نتیجه مستلزم آن است که مودیان تحت تأثیر سایر ذینفعان قرار می گیرند تا در فرار مالیاتی شرکت کنند و ارزش اخلاقی پایینی برای پرداخت مالیات وضع شده توسط دولت دارند. این نتیجه توسط یافته های الین و هریس (۲۰۱۷)، رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) و ساجیارتو و همکاران حمایت می شود. بنابراین، فرضیه مربوط به این متغیر رد شده است، زیرا تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی دارد.

H₂. عدالت مالیاتی تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

جهت به حداقل رساندن مشارکت مودیان در فرار مالیاتی، عدالت مالیاتی نقش مهمی ایفا می کند. نتیجه رگرسیون در جدول ۷ نشان می دهد که عدالت مالیاتی به طور مثبت بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی تأثیر می گذارد. این نتیجه مشابه یافته های مجید و همکاران، (۲۰۱۷) است و با یافته های رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) و الخطیب و همکاران (۲۰۱۹) تناقض دارد. براین اساس، فرضیه پیشنهادی پذیرفته شده است زیرا مقدار بتا ۰,۵۶۳ و مقدار p کمتر از ۰,۰۵ است.

جدول ۵: همبستگی متغیرها

متغیرها	TE	SNS	ATB	MO	TK	TF
همبستگی پیرسون						
فرار مالیاتی (TE)	1.000					
هنجارهای ذهنی (SNS)	.240	1.000				
نگرش به رفتار (ATB)	.318	.394	1.000			
تعهد اخلاقی (MO)	.371	.149	.376	1.000		
دانش مالیاتی (TK)	.466	.096	.193	.303	1.000	
عدالت مالیاتی (TF)	.691	.236	.340	.230	.398	1.000
Sig. (1-tailed) (TE with other variables)	.000	.000	.000	.000	.000	.000

H₃. دانش مالیاتی تأثیر منفی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

جدول ۶ خلاصه مدل

Model	R	R square	Adjusted R square	Std. error of the estimate	Change statistics				
					R square change	F change	df1	df2	Sig. F change
1	.745 ^a	.555	.549	.62660	.587	103.408	5	364	.000

Source: own survey (2020)

^aPredictors: (constant), TF, SNS, MO, ATB, TK

جدول ۷ نشان می دهد که دانش مالیاتی بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی تأثیر مثبتی می گذارد. مقدار بتا ۰,۱۸۳ و مقدار $p=0.00$ است. مشخص است هنگامیکه مودیان از اهمیت مالیات برای توسعه کشور و مسائل مخرب فرار مالیاتی آگاه نبودند، مجبور به شرکت در فرار مالیاتی می شدند. این یافته با یافته های رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) تناقض دارد و توسط یافته آلادهام و همکاران (۲۰۱۶) حمایت می شود. در نتیجه، فرضیه پیشنهادی رد شد زیرا دانش مالیاتی تأثیر مثبتی بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی داشت.

جدول ۷: ضرایب متغیرها

مدل		ضرایب غیر استاندارد		T	Sig.
		B	Std. error		
1	(Constant)	.623	.174	3.589	.000
	SNS	.050	.030	1.656	.099
	ATB	-.001	.044	-.018	.985
	MO	.197	.043	4.547	.000
	TK	.174	.037	4.661	.000
	TF	.468	.033	14.021	.000

H₄. هنجارهای ذهنی تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

جدول ۷ نشان می دهد که هنجارهای ذهنی به طور قابل توجهی تأثیر مثبتی بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی نداشته است، بدین معنی که مودیان جهت شرکت در فعالیت های فرار مالیاتی تحت تأثیر دیگران قرار نگرفته اند. این نتیجه با یافته های الین و هریس (۲۰۱۷) مطابقت دارد. بنابراین، فرضیه پیشنهادی رد می شود زیرا متغیر هنجارهای ذهنی با p مقدار ۰,۰۹۹ از نظر آماری معنی دار نبود.

H₅. نگرش مودیان نسبت به رفتار تأثیر مثبتی بر مودیان برای اقدام به فرار مالیاتی دارد.

همانطور که در جدول ۷ نشان داده شده است، نگرش نسبت به رفتار به طور قابل توجهی بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی با p مقدار ۰,۹۸۵ تأثیر نمی گذارد. با اینحال، با توجه به پژوهش انجام شده توسط الین و هریس (۲۰۱۷)، نگرش نسبت به رفتار به طور قابل توجهی تصمیم مودیان را جهت شرکت در فرار مالیاتی پیش بینی می کند. این یافته با نتیجه پژوهش تناقض دارد. در نتیجه، فرضیه پیشنهادی رد شده است، زیرا متغیر از نظر آماری به طور معناداری بر مودیان جهت شرکت در فعالیت های فرار مالیاتی تأثیر نمی گذارد. (ارستو تارکو کاسا، ۲۰۲۱)

طبق جدول ۷، از طریق بررسی ضرایب، تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر فرار مالیاتی با ضریب ۰,۱۹۷ داشت. این امر بدین معنی است که تغییر ۱٪ در تعهد اخلاقی و ثابت نگه داشتن سایر موارد می تواند منجر به انگیزه مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی به میزان ۱۹,۷٪ در همان جهت شود. این یافته مشابه نتایج الین و هریس (۲۰۱۷)، نانگی و دیک (۲۰۱۸)، رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) و ساجارتو و همکاران (۲۰۲۰) است. دانش مالیاتی تأثیر مثبتی بر فرار مالیاتی با ضریب ۰/۱۷۴ داشت. این امر نشان می دهد که تغییر ۱٪ در دانش مالیاتی و ثابت نگه داشتن سایر موارد می تواند منجر به تغییر در مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی به میزان ۱۷,۴٪ در همان جهت شود. این یافته با یافته های رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) تناقض دارد و مشابه با یافته آلادهام (۲۰۱۶) و تو (۲۰۱۷) است. عدالت مالیاتی نیز تأثیر مثبتی بر فرار مالیاتی با ضریب ۰,۴۶۸ داشت. این امر بدین معنی است که تغییر ۱٪ در عدالت مالیاتی و ثابت نگه داشتن سایر موارد می تواند منجر به تغییر در مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی به میزان ۰,۴۶۸٪ در همان جهت شود. این نتیجه مشابه یافته مجید و همکاران (۲۰۱۷) است و با یافته های الخطیب و همکاران (۲۰۱۹) و رانتلانگی و مجید (۲۰۱۸) تناقض دارد. بنابراین مدل نهایی پژوهش به صورت زیر خواهد بود:

$$\text{فرار مالیاتی} = 0,197 \text{ MO} + 0,468 \text{ TK} + 0,174 \text{ TF}$$

جهت تعمیم، ضریب بنای استاندارد نشان می دهد که عدالت مالیاتی به میزان ۵۶,۳٪ بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی تأثیر زیادی می گذارد، ثابا دانش مالیاتی به میزان ۱۸,۳٪ و تعهد اخلاقی به میزان ۱۷,۷٪ بر مودیان جهت شرکت در فرار مالیاتی تأثیر می گذارند. مابقی متغیرهای هنجارهای ذهنی و نگرش نسبت به رفتار از نظر آماری معنی دار نبودند.

۷- نتیجه گیری و توصیه ها

فعالیت های فرار مالیاتی، همواره از مسائل مهم و مسئله ساز در هر کشوری بوده است، در این شرایط، فرار از مالیات و تقلب مالیاتی یکی از دغدغه های مستمر برای اداره امور مالیاتی به خصوص در کشورهای در حال توسعه است. حقیقت این است که مالیات ها تنها منبع سرمایه دولت نیستند، با این حال نشانه بسیار مهمی درباره تعهد و کارایی دولت است که آیا دولت از پس فعالیت هایش بر می آید و دستیابی به سایر منابع درآمد را محدود می کند یا خیر. بررسی ها نشان می دهد مالیات در عین حال که باید آن را از ضروریات مربوط به بقاء کشور و دولت به شمار آورد، همواره موجب بروز تضاد و کشمکش میان مؤدیان و مأموران مالیاتی و یا به عبارت دیگر میان مردم و دولت بوده است. فعالیت غیرقانونی انجام شده توسط مودیان که آنها را به فرار مالیاتی سوق می دهد عوامل موثر بسیاری دارد. از جمله عواملی که باعث تحریک مؤدیان به این اقدام می شود، عوامل اقتصادی است. عوامل اقتصادی، محدودیت های تجاری، رکود تجارت و میزان بار مالیاتی از عوامل تاثیرگذار محسوب می شوند. از سوی دیگر، عوامل حقوقی، عوامل اجتماعی، عوامل جمعیت شناختی، عوامل ذهنی و عوامل اخلاقی مهم ترین عوامل هستند، تمام شهروندان کشور مشمول پرداخت مالیات می باشند که توسط مقامات مالی دولت دریافت می شود. با این حال، برخی مودیان ممکن است تمایلی به پرداخت مالیات بر درآمد خود نداشته باشد. عواملی وجود دارد که مودیان را وادار می کند تا در فرار مالیاتی شرکت کنند. بعضی اوقات ممکن است مودیان خود را متقاعد کنند که فرار مالیاتی اخلاقی است، سایرین ممکن است این کار را غیراخلاقی تلقی کنند. آنها ممکن است استدلال کنند "من مزایایی دریافت نمی کنم، بنابراین مجبور نیستم هزینه ای پرداخت کنم" (رابرت، ۲۰۱۲). این مطالعه سعی کرد با شناسایی پنج عامل یعنی تعهد اخلاقی، عدالت مالیاتی، دانش مالیاتی، هنجارهای ذهنی و نگرش مودیان به رفتار، عواملی را که فرار مالیاتی مودیان را تحت تأثیر قرار می دهند. تجزیه و تحلیل همبستگی پژوهش نشان می دهد که بین متغیرهای مستقل با متغیر وابسته (فرار مالیاتی) از نظر آماری رابطه مثبت و معنی داری وجود دارد. از سوی دیگر، نتایج رگرسیون نشان داد که دانش مالیاتی بر مشارکت مودیان در فعالیت های فرار مالیاتی با سطح آماری معنی دار تأثیر می گذارد. این یافته می تواند شواهدی مبنی بر محدود بودن دانش مودیان در خصوص اهمیت مالیات باشد. زیرا با توجه به نتایج رگرسیون، آنها در حوزه مورد پژوهش در فعالیت های فرار مالیاتی شرکت کردند. عامل دیگری که بر مودیان تأثیر می گذارد تا در فرار مالیاتی شرکت کنند، عدالت مالیاتی است. نتایج رگرسیون عدالت مالیاتی تأیید کرد که مودیان تحت تأثیر عدالت نظام مالیاتی در حوزه مورد پژوهش قرار گرفتند تا در فرار مالیاتی شرکت کنند. این یافته ها تأیید می کنند که مالیاتی که توسط دولت مطالبه می شود برای پرداخت کنندگان منصفانه نیست. بنابراین، می توان نتیجه گرفت که به دلیل عدم انصاف مالیاتی، مودیان در فرار مالیاتی شرکت می کنند. نتیجه رگرسیون تعهد اخلاقی متغیر دیگر تأیید می کند که تعهد اخلاقی تأثیر مثبتی بر مودیان برای شرکت در فرار مالیاتی می گذارد. این امر نشانه ای است که مودیان ارزش اخلاقی حفظ فرار مالیاتی را نمی دانستند و به همین دلیل است که تعهد اخلاقی منجر به نتیجه مثبت و از نظر آماری معنادار می شود. به طور کلی، عدالت مالیاتی به شدت تحت تأثیر مودیان جهت فرار از مالیات، و دومین بار تحت تأثیر دانش مالیاتی قرار می گیرد و تعهد اخلاقی سومین بار بر مودیان جهت فرار از مالیات تأثیر می گذارد. براساس این یافته ها، توصیه های زیر توسط پژوهشگر بیان شده است. اولین مورد ایجاد یک سیستم پرداخت مالیات منصفانه، یا اخذ مالیات منصفانه از پرداخت کنندگان است که به کاهش مشارکت پرداخت کنندگان در فرار مالیاتی کمک می کند. توصیه دوم این است که آموزش های مختلف مرتبط با مالیات به مودیان کمک می کند تا بر اساس درآمد سالانه خود مالیات پرداخت کنند. آخرین توصیه مربوط به تعهد اخلاقی یا اخلاق مالیاتی است. اخلاق، قوانین زیادی برای شناخت صحیح و نادرست

فعالیت های انسان دارد. بهتر است مسئولان در شناخت تعهدات اخلاقی پرداخت کنندگان بکوشند و بهتر است پرداخت کنندگان را آگاه کنند تا به تأثیر تکان دهنده فرار مالیاتی جهت توسعه کشور و شهر نیز بیندیشند.

منابع

۱. خالقی، ابوالفتح و سیفی، داود (۱۳۹۴) رویکرد نظام کیفری ایران به جرم فرار مالیاتی. مجله تحقیقات مالیاتی. شماره ۲۸، ۲۰۷-۱۸۱
۲. ثنائی پور، هادی (۱۳۹۹) شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی کسب و کارهای کوچک و متوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور، پژوهشنامه مالیات (مسلسل ۹۵)، پاییز ۱۳۹۹ جلد ۲۸ شماره ۴۷ صفحات ۳۰-۷
۳. مداح، مجید و نعمت الهی، سمیه (۱۳۹۴) نرخ تعرفه و فرار مالیاتی در واردات ایران از شرکای مهم تجاری: در سطح داده های ۶ رقمی، بر مبنای الگوی داده های تلفیقی، انتشارات دانشگاه تربیت مدرس، پژوهشهای اقتصادی (رشد و توسعه پایداری)، سال سیزدهم، جلد ۱۳ شماره ۳ صفحات ۱۴۲-۱۲۵
4. Abera, A. A. (2019). Factors affecting presumptive tax collection in Ethiopia: Evidence from category "C" taxpayers in Bahir Dar City. *Journal of Tax Administration*, 5(2), 74-96.
5. Al Baaj, Q. M. A., Al Marshedi, A. A. S., & Al-Laban, D. A. A. (2018). The impact of electronic taxation on reducing tax evasion methods of Iraqi companies listed in the Iraqi stock exchange. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(4) Retrieved from: www.abacademies.org/articles/.
6. AlAdham, M. A. A., Abukhadijeh, M. A., & Qasem, M. F. (2016). Tax evasion and tax awareness evidence from Jordan.
7. *International Business Research*, 9(12) <https://doi.org/10.5539/ibr.v9n12p65>.
8. Alkhatib, A. A., Abdul-Jabbar, H., Abuamria, F., & Rahhal, A. (2019). The effects of social influence factors on income tax evasion among the Palestinian SMEs. *International Journal of Advanced Science and Technology*, 28(17), 690-700.
9. Alleyne, P., & Harris, T. (2017). Antecedents of taxpayers' intentions to engage in tax evasion: Evidence from Barbados. *Journal of Financial Reporting and Accounting* (Emerald Publishing Limited), 15(1), 2-21 <https://doi.org/10.1108/JFRA-12-2015-0107>. Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3-4), 323-338.
10. Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, 27(2), 224-246.
11. Ameyaw, B., Addai, B., 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* (Sciencedomain international), 10(4), 1-14 <https://doi.org/10.9734/BJEMT/2015/19267>.
12. Annan, B., Bekoe, W., & Nketiah-Amponsah, E. (2014). Determinants of Tax Evasion in Ghana: 1970-2010. *International Journal of Economic Sciences and Applied Research*, 6(3), 97-121.
13. Aumeerun, B., Jugurnath, & Soondrum, H. (2016). Tax evasion: Empirical evidence from sub-Saharan Africa. *Journal of Accounting and Taxation* (Academic Journals), 8(7), 70-80 <https://doi.org/10.5897/JAT2016.022>.
14. Benk, S., Budak, T., & Cakmak, A. F. (2012). Tax professionals' perceptions of tax fairness: Survey evidence in Turkey. *International Journal of Business and Social Science*, 3(2) Centre for Promoting Ideas, USA.
15. Dalu, T., Maposa, V. G., Pabwaungana, S., & Dalu, T. (2012). The impact of tax evasion and avoidance on the economy: a case of Harare, Zimbabwe. *African Journal Economic and Sustainable Development*, 1(3), 284-296.
16. degl'Innocenti, D. G., & Rablen, M. D. (2019). Tax evasion on a social network. *Journal of Economic Behavior and Organization* (Elsevier B.V), 79-91 <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2019.11.001>.
17. Fagbemi, T. O., Uadiale, O. M., & Noah, A. O. (2010). The ethics of tax evasion: Perceptual evidence from Nigeria. *European Journal of Social Sciences*, 17(3).
18. Feld, L. P., & Frey, B. S. (2007). Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*, 29(1), 102-120.
19. Frey, B. S., & Oberholzer-Gee, F. (1997). The Cost of Price Incentives: An Empirical Analysis of Motivation Crowding-Out. *The American Economic Review*, 87(4), 746-755.
20. Gallemore, J., & Labro, E. (2015). The importance of the internal information environment for tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 149-167.
21. Gandhi, V. P., Edrill, L. P., Mackenzie, G. A., Manas-Anton, L. A., Modi, J. R., Richupan, S., ... Shome, P. (1995). Supply-side tax policy: Its relevance to developing countries. *International Monetary Fund*.

23. James, S. R., & Nobes, C. (1999). *The Economics of Taxation: Principles, Policy, and Practice*, (vol. 7). Financial Times Management.
24. Kim, S. (2008). Does political intention affect tax evasion? *Journal of Policy Modeling*, 30(3), 401–415.
25. Majid, N., Rantelangi, C., & Iskandar (2017). Tax evasion: Is it ethical or unethical? (based on Samarinda taxpayers' perception). In Mulawarman international conference on economics and business (MICEB 2017), (pp. 13–18). Atlantis Press <http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>.
26. McGee, R. W. (2006). Three views on the ethics of tax evasion. *Journal of Business Ethics*, 67(1), 15–35.
27. Mughal, M. M. (2012). Reasons of Tax Avoidance and Tax Evasion: Reflections from Pakistan. *Journal of Economics and Behavioral Studies*, 4(4), 217–222.
28. Nabaweesi, J. (2009). Social norms and tax compliance among small business enterprises in Uganda (Master's thesis). Retrieved from <http://makir.mak.ac.ug/handle/10570/2525>
29. Nangih, E., & Dick, N. (2018). An empirical review of the determinants of tax evasion in Nigeria: Emphasis on the informal sector operators in Port Harcourt Metropolis. *Journal of Accounting and Financial Management*, 4(3) <http://www.iiardpub.org/>.
30. Ozili, P. K. (2020). Tax evasion and financial instability. *Journal of Financial Crime*. Emerald Publishing Limited, 27(2), 531–539 <https://doi.org/10.1108/JFC-04-2019-0051>.
31. Palil, M. R., Malek, M. M., & Jaguli, A. R. (2016). Issues, challenges and problems with tax evasion: The institutional factors approach. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 18(2), 187–206.
32. Poudel, R. L. (2017). Tax knowledge among university teachers in Pokhara. *The Journal of Nepalese Business Studies*, 10(1).
33. Puspitasari, E., & Meiranto, W. (2014). Motivational postures in tax compliance decisions: An experimental studies. *International Journal of Business, Economics and Law*, 5(1), 100–110.
34. Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). Tax avoidance: Evidence of as a proof of agency theory and tax planning. *International Journal of Research and Review*, 5(9), 2454–2223.
35. Rantelangi, C., & Majid, N. (2018). Factors that influence the taxpayers' perception on the tax evasion. In *Advances in economics, business and management research (AEBMR)*, (p. 35). Atlantis Press.
36. Robert, W. M. G. (2012). *The ethics of tax evasion; perspectives in theory and practice*. North Miami: Springer Science+Business Media <https://doi.org/10.1007/978-1-4614-1287-8>.
37. Sadjiarto, A., Susanto, A. N., Yuniar, E., & Hartanto, M. G. (2020). Factors affecting perception of tax evasion among Chindos. In *Advances in economics, business and management research: 23rd Asian Forum of Business Education (AFBE 2019)*, 144, (pp. 487–493). Atlantis Press SARL.
38. Saxunova, D., & Szarkova, R. (2018). Global Efforts of Tax Authorities and Tax Evasion Challenge. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, 2018, 1–14.
39. Storm, A. (2013). Establishing The Link Between Money Laundering And Tax Evasion. *International Business & Economics Research Journal (IBER)*, 12(11), 1437.
40. Terzić, S. (2017). Model for determining subjective and objective factors of tax evasion. *Notitia - Journal for Economic, Business and Social Issues*, Notitia Ltd., 1(3), 49–62.
41. Thu, H. N. (2017). Determinants to tax evasion behavior in Vietnam. *Journal of Management and Sustainability Canadian Center of Science and Education*. <https://doi.org/10.5539/jms.v7n4p123>.
42. Torgler, B., Demir, I. C., Macintyre, A., & Schaffner, M. (2008). Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation. *Economic Analysis and Policy*, 38(2), 313–339.
43. Turner, Sean C. (2010). *Essays on Crime and Tax Evasion*. Dissertation, Georgia State University, 2010. https://scholarworks.gsu.edu/econ_diss/64
44. Woldia City Administration Revenue Office (2019/2020). 2012E.C annual report. Woldia.
45. Yamane, T. (1967). *Statistics: An Introductory Analysis*, (2nd ed.,). New York: Harper and Row.
46. Zucman, G. (2014). Taxing accross borders: Tracking personal wealth and corporate profits. *The Journal of Economic*
47. Erstu Tarko Kassa (2021) Factors influencing taxpayers to engage in tax evasion: evidence from Woldia City administration micro, small, and large enterprise taxpayers Kassa *Journal of Innovation and Entrepreneurship* (2021) 10:8

