

فاکتورهای موثر بر دیدگاه مودیان مالیاتی نسبت به فرار مالیاتی

عزیزاله مرادی

کارشناسی ارشد حسابداری، عضو باشگاه پژوهشگران جوان.

نام نویسنده مسئول:

عزیزاله مرادی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۵/۱۵

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۷/۱۳

چکیده

پژوهش حاضر با هدف بررسی فاکتورهای موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان مالیاتی انجام شده است. روش تحقیق از نظر هدف از نوع کاربردی، از نظر ماهیت از نوع توصیفی و از نظر روش از نوع تحقیقات پیمایشی می باشد. جامعه آماری مودیان مالیاتی منطقه ۱۰ تهران می باشند و نمونه آماری تعداد ۲۵۰ نفر از مودیان می باشند که با استفاده از روش نمونه گیری هدفمند انتخاب شده اند. ابزار گردآوری داده ها پرسشنامه می باشد که پایایی آن با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ محاسبه و تایید شده است. داده ها با استفاده از آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون چندمتغیره بررسی شده و نتایج تحقیق حاکی از آن است که فاکتورهای آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی تاثیر منفی و معنی دار بر فرار مالیاتی دارند ($p < 0.01$) و به ترتیب ۱۶ درصد، ۱۱ درصد، ۱۰ درصد و ۱۱ درصد فرار مالیاتی را پیش بینی می کنند. در نتیجه گیری کلی می توان گفت که هر چه آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی بهتر و مطلوب باشد، فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت.

واژگان کلیدی: فرار مالیاتی، آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، عدالت مالیاتی، مودیان مالیاتی

مقدمه

فرار مالیاتی به عنوان نقض قانون مالیاتی تعریف شده است، به این معنی که مودی مالیاتی صورت درآمد خود را کمتر از حد برآورد می کند و یا کسورات خود را بیشتر از حد اعلام می کند، یا در بدترین شرایط درآمد خود را اصلاً گزارش نمی کند. علت فرار مالیاتی مودیان مالیاتی ناشی از این دیدگاه است که مالیات بار مالی زیادی بر مودی وارد می کند و توانایی اقتصادی وی را کاهش می دهد (ابرامز و کریستانو^۱، ۲۰۱۶). مودی مالیاتی باید بخشی از درآمد خود را به پرداخت مالیات اختصاص دهد و اگر تعهد مالیاتی نداشته باشد، پول لازم برای پرداخت مالیات را می تواند برای مرتفع کردن نیازهای مالی دیگر خود استفاده کند (رانتلانگی و مجید^۲، ۲۰۱۷). یکی از مهم ترین موضوعات مورد توجه کلیه مدیران شرکتها و موسسات و اهالی کسب و کار و حسابداران و حسابرسان و ماموران مالیاتی در عرصه کار و تجارت اجرای درست قوانین و مقررات مالیاتی است. ریچاردسون^۳ (۲۰۰۶) به این نتیجه رسیده است که دانش، عدالت و اخلاق مالیاتی می تواند فرار مالیاتی را کاهش دهد. سومارتایا و هافیده^۴ (۲۰۱۴) نیز دیدگاه اخلاق مالیاتی را بر فرار مالیاتی موثر دانسته اند. هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) چهار متغیر نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم را بر فرار مالیاتی تاثیرگذار دانسته اند. سیلائین و همکاران^۵ (۲۰۱۵) نیز دریافته اند که سیستم مالیاتی بر اخلاق گریز مالیاتی تاثیر دارد. سومارنیسانی و سوپریادی^۶ (۲۰۱۲) نیز به نتایج مشابهی رسیده و تاثیر سیستم مالیاتی بر کاهش فرار مالیاتی را تایید کرده اند. زهی و محمدخانلی (۱۳۸۹) نیز فرهنگ مالیاتی، پیچیدگی قوانین و مقررات، بوروکراسی اداری و ساختار ناکارآمد مالیاتی، ضعف نظام تشویق و تنبیه مالیاتی، و عدم توانایی ممیزان مالیاتی را بر فرار مالیاتی تاثیرگذار دانسته اند. مک گی^۷ و همکاران (۲۰۰۸) به این نتیجه رسیده اند که متغیر عدالت یا انصاف تاثیر قوی بر اخلاق فرار مالیاتی دارد. لاری دشت بیاض و همکاران (۱۳۹۵) رابطه عوامل فرهنگی، اقتصادی و مولفه های سیاسی-قانونی را با فرار مالیاتی مثبت و معنی دار یافته اند. نصرافهانی و همکاران (۱۳۹۲) نشان داده اند که عوامل سیاسی و اقتصادی بیشترین تاثیر و عوامل محیطی کمترین تاثیر را بر فرار مالیاتی دارند. کورنیواتی و تولی^۸ (۲۰۱۴) نیز تاثیر منفی عدالت مالیاتی را بر فرار مالیاتی و تاثیر مثبت هزینه های تطبیق بر فرار مالیاتی را تایید کرده است. بر اساس محتوای اخلاقی مساله فرار مالیاتی می توان به این نتیجه رسید که عوامل متعددی بر فرار مالیاتی موثر هستند که بر اساس ادبیات تحقیق می توان تاثیر دانش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیات، عدالت مالیاتی و هزینه های تطبیقی را با فرار مالیاتی مرتبط دانست و فرض کرد که فاکتورهای موثر بر دیدگاه مودیان مالیاتی نسبت به فرار مالیاتی باشند. ادامه پژوهش به این صورت سازماندهی شده است که ابتدا مروری بر ادبیات تحقیق صورت گرفته است، سپس روش تحقیق ارائه شده، یافته ها در بخش بعدی می باشد و بحث و نتیجه گیری نیز در آخرین بخش ارائه شده است.

مروری بر ادبیات تحقیق

آموزش مالیات و تاثیر آن بر فرار مالیاتی

راسمی^۹ (۲۰۱۳) دانش و شناخت قوانین مالیاتی را فرآیندی می داند که بدان وسیله مودیان مالیاتی نسبت به مالیات شناخت پیدا می کنند و از آن برای پرداخت مالیات استفاده می کنند. به نظر می رسد که دانش قانون مالیات عنصر مهمی برای دیدگاه افراد نسبت به مالیات است. آموزش مالیات به این دلیل ضروری و لازم است که سطح تبعیت از قوانین مالیاتی را افزایش می دهد (ریچاردسون، ۲۰۰۶). هریس^{۱۰} (۱۹۸۹) آموزش مالیات را به دو جنبه تقسیم بندی کرده است: ۱) کسب دانش

^۱ . Abrahams & Kristanto

^۲ . Rantelangi & Majid

^۳ . Richardson

^۴ . Sumartaya & Hafidiah

^۵ . Silaen

^۶ . Sumarnisasi & Supriyadi

^۷ . McGee

^۸ . Kurniawati & Toly

^۹ . Resmi

^{۱۰} . Harris

از طریق آموزش رسمی دریافت شده و ۲) دانش ویژه با استفاده از فرصت های ممکن برای فرار مالیاتی. سانگ و یاربروگ^{۱۱} (۱۹۷۸)، وایت و وودبری^{۱۲} (۱۹۸۵)، کاسیپیلای^{۱۳} و همکاران (۲۰۰۳) رابطه بین آموزش مالیات و فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی را تایید کرده اند. برخی از نتایج پژوهش ها (ریچاردسون، ۲۰۰۳) نیز تاثیر منفی آموزش مالیات بر فرار مالیاتی را تایید کرده اند. اگر مودیان مالیاتی دانش یا آموزش مطلوب نسبت به مالیات داشته باشند، انتظار می رود که فرار مالیاتی کاهش یابد. همچنین، اگر مودیان مالیاتی دانش بالایی نسبت به مالیات داشته باشند، سطح فرار مالیاتی کاهش می یابد.

اخلاق مالیات و فرار مالیاتی

اخلاق مالیاتی به معنای انگیزه درونی برای تطبیق و پرداخت مالیات است و بنابراین دیدگاه مثبتی نسب به آن وجود دارد. اما، بسیاری از تحقیقات نتوانسته اند تاثیر اخلاق مالیاتی را بر فرار مالیاتی مورد بررسی قرار دهند. بنابراین، اخلاق مالیات به عنوان عامل واسطه برای بررسی تاثیر نامعین بر فرار مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته است (تارگلر و اشنایدر^{۱۴}، ۲۰۰۵). ادبیات تحقیق رابطه بین اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی را تایید کرده است. تارگلر و همکاران (۲۰۰۷) مفهوم اخلاق مالیات را بررسی کرده و تاثیر تصمیم شخصی مودیان مالیاتی را بر نحوه و میزان فرار مالیاتی تحلیل کرده و رابطه قوی بین اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی پیدا کرده اند. سومارتایا و هفیده (۲۰۱۴) رابطه معنی داری بین اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی (۵۹/۴۱٪) یافته اند. بنابراین، اگر مودیان مالیاتی بالاترین سطح اخلاق مالیاتی را در پرداخت مالیات داشته باشند، انتظار می رود که سطح فرار مالیاتی کاهش یابد.

سیستم مالیات و فرار مالیاتی

سیستم مالیات، سیستم کلی مالیات است که نمودی از کسورات و نقش مودیان مالیاتی در اجرای مستقیم و پیوسته تعهدات مالیاتی مورد نیاز برای تامین منابع مالی کشور می باشد (سیهان^{۱۵}، ۲۰۱۰). مک گی و همکاران (۲۰۰۸) سیستم مالیاتی را به نرخ مالیات و فساد مالیاتی مرتبط دانسته است. بنابراین، سیستم مالیات توصیفی از نرخ بالای مالیات و جمع آوری مالیات است (سومارنیسانس و سوپریادی، ۲۰۱۲). ساریانی و سولینداتی^{۱۶} (۲۰۱۰)، سیلائین و همکاران (۲۰۱۵) و مک گی و همکاران (۲۰۱۲) رابطه معنی داری بین سیستم مالیاتی و فرار مالیاتی پیدا کرده اند. این محققان اشاره کرده اند که اگر سیستم کنونی مالیات را مطلوب در نظر بگیریم، پس مودیان مالیاتی باید واکنش مطلوبی نسبت به آن داشته باشند و مطیع آن باشند. نینگاسی و پاپوساری^{۱۷} (۲۰۱۵) نیز رابطه منفی بین سیستم مالیات و فرار مالیاتی پیدا کرده است.

عدالت مالیاتی و فرار مالیاتی

بر اساس یافته های ماردیاسمو^{۱۸} (۲۰۰۹) مطابق با اهداف قانونی تحقق عدالت قانونی، قانون باید عادلانه باشد. عدالت در وضع قوانینی مانند قانون مالیات باید بر حسب توانایی های جامعه باشد. اگر مالیات بر درآمد در مقایسه با توانایی مالی مودیان مالیاتی، به ویژه مودیان با توانایی ضعیف مالیاتی، با نرخ بالا تعیین و تحمیل شود، پرداخت مالیات برای آنها مشکل خواهد شد و لذا مجبور به انحراف از اخلاقیات خود شوند که باعث می شود که پاسخی غیراخلاقی به عدالت مالیاتی بدهند. بنابراین، فرار مالیاتی در چنین شرایطی و برای این نوع مودیان مالیاتی قابل پذیرش می شود (یی^{۱۹}، ۲۰۱۷). سانگ و یاربروگ^{۲۰} (۱۹۷۸)

11. Song & Yarbrough

12. Witte & Woodbury

13. Kasipillai

14. Torgler & Schneider

15. Siahian

16. Sariyani. W and Sulindawati

17. Ningsih. D.N.C, Puposari

18. Mardiasmo

19. Yee

20. Song, & Yarbrough

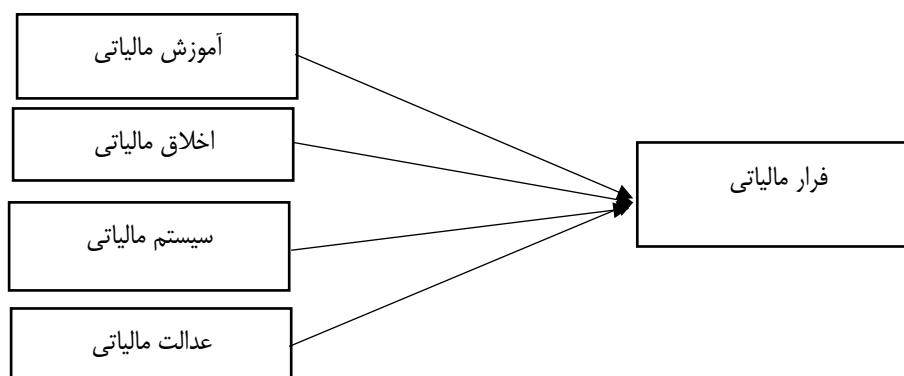
رابطه منفی بین عدالت و فرار مالیاتی را تایید کرده‌اند و اشاره کرده‌اند که ۷۵ درصد از مودیان مالیاتی مفهوم عدالت «توانایی برای پرداخت» نسبت به مفهوم «سود» اهمیت زیادی برای مودیان دارد. مکی و همکاران (۲۰۰۷) نیز همین یافته را به دست آورده و فشار اجتماعی و انگیزه شخصی را در فرار مالیاتی موثر دانسته است. بنابراین، اگر مالیات عادلانه اعمال شود، نتیجه آن به نظر می‌رسد که کاهش فرار مالیاتی باشد. پس فرضیه تحقیق به این صورت مطرح می‌شود:

فرضیه تحقیق

- فاکتورهای آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی تاثیر منفی بر دیدگاه مودیان نسبت به فرار مالیاتی دارد.

روش تحقیق

پژوهش حاضر از نظر هدف از نوع تحقیقات کاربردی، از نظر ماهیت توصیفی و از نظر روش از نوع تحقیقات پیمایشی می‌باشد. متغیر وابسته در پژوهش حاضر فرار مالیاتی می‌باشد و متغیرهای مستقل آموزش مالیات، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیات و عدالت مالیاتی هستند، که دیدگاه مودیان مالیاتی نسبت به تاثیر متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته مورد ارزیابی قرار گرفته است. چارچوب مفهومی پژوهش به این صورت است:



شکل ۱ مدل مفهومی تحقیق (منبع: یافته‌های محقق)

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری تحقیق مودیان مالیات حوزه اداره مالیاتی منطقه ۱۰ شهر تهران می‌باشند و نمونه آماری نیز ۲۵۰ نفر از مودیان مالیاتی منطقه ۱۰ شهر تهران می‌باشند که با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شده‌اند. معیارهای ورود و خروج از تحقیق عبارتند از: (۱) مودیانی که سالانه پرداخت مالیاتی فعال دارند. (۲) مودیانی که کد اقتصادی مالیاتی دارند؛ (۳) مودیانی که شغل آزاد دارند؛ (۴) مودیانی که متمایل به پر کردن پرسشنامه تحقیق بودند.

روش و ابزار گردآوری داده‌ها

پژوهش حاضر با استفاده از پرسشنامه انجام شده است. پرسشنامه تحقیق دارای ۵۰ گویه است که در پنج بخش تنظیم شده است، بخش اول به دیدگاه مودیان نسبت به فرار مالیاتی اختصاص دارد، بخش دوم، متغیر آموزش مالیات را ارزیابی می‌کند، بخش سوم، اخلاق مالیاتی را می‌سنجد؛ بخش چهارم سیستم مالیاتی و بخش پنجم عدالت مالیاتی را مورد ارزیابی قرار می‌دهد. پرسشنامه تحقیق محقق بر اساس مقیاس پنج نقطه‌ای لیکرت (۱=کاملاً مخالفم تا ۵=کاملاً موافقم) نمره‌گذاری شده است. بخش آموزش مالیاتی پرسشنامه برگرفته از پژوهش محمد و همکاران (۲۰۱۳) است، بخش اخلاق مالیاتی برگرفته از تارگلر و همکاران (۲۰۰۷)، سیستم مالیاتی برگرفته از أبرامز و کریستانو (۲۰۱۶) و عدالت مالیاتی برگرفته از محمد و همکاران (۲۰۱۳) می‌باشد. گویه‌های مربوط به فرار مالیاتی نیز از أبرامز و کریستانو (۲۰۱۶) گرفته شده است. داده‌های تحقیق

با استفاده از آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون چندمتغیره تحلیل شده است که بدین منظور از نرم افزار SPSS نسخه ۲۶ استفاده شده است.

تعریف عملیاتی متغیرهای تحقیق

آموزش مالیاتی: در این پژوهش آموزش مالیاتی بر اساس گویه های مقیاس مورد استفاده در تحقیق محمد^{۲۱} و همکاران (۲۰۱۳) تعریف شده است که گویه های زیر را در بر می گیرد و منظور نمره ای است که فرد در پاسخ به این گویه های به دست می آورد.

ردیف	گویه ها
۱	تا آنجایی که من می دانم، همه کسانی که درآمد دارند، باید در سامانه مالیاتی ثبت نام کنند، صرف نظر از آنکه شخص ساکن کشور باشد یا نه.
۲	تا آنجایی که من می دانم، مودیان شاکی با موارد قضایی روبرو می شوند.
۳	کسانی که درآمد بالایی دارند باید مالیات بیشتری را نسبت به افراد با درآمد پایین بپردازند.
۴	اعتقاد دارم که با پرداخت نرخ درست مالیات بر درآمد، سایر افراد به ویژه ضعفا می توانند منافع مورد نیاز خود را کسب کنند.
۵	اگر مالیات خود را به طور دقیق گزارش نکنم، می دانم که مقامات مالیاتی با من مدارا خواهند کرد و می توانم بدون دریافت جریمه از مالیات فرار کنم.
۶	تا آنجا که من می دانم، می توانم همه هزینه های شخصی خود را در محاسبه تعهدات مالیاتی خود کسر کنم.
۷	به عنوان مودیان مالیاتی، در مورد کسورات مالیاتی اطلاعات کمی در اختیار دارم.
۸	به نظر شما کسب نقدینگی بدون پرداخت مالیات، یک جرم پیش پا افتاده می باشد؟
۹	به نظر شما قابل قبول است که کسورات مالیاتی را نسبت به بازده مالیاتی بیش از حد اعلام کنیم؟
۱۰	قوانین مربوط به مالیات بر درآمد شخصی کاملاً روشن و شفاف هستند

منبع (محمد و همکاران، ۲۰۱۳)

اخلاق مالیاتی: در این پژوهش اخلاق مالیاتی بر اساس گویه های مقیاس مورد استفاده در تحقیق تارگلر^{۲۲} و همکاران (۲۰۱۳) تعریف شده است که گویه های زیر را در بر می گیرد و منظور نمره ای است که فرد در پاسخ به این گویه های به دست می آورد.

ردیف	گویه ها
۱	با شرایط بار مالیاتی کنونی، هیچ کس از فرار مالیاتی شرمگین نمی شود.
۲	با توجه به راحتی فرصت های فرار مالیاتی، کسی از فرار مالیاتی شرمگین نمی شود.
۳	اگر در مورد گزارش یا عدم گزارش منبع درآمد شک داشته باشم، ترجیح می دم گزارش نکنم
۴	چون دولت مالیات کافی می گیرد، پس اهمیتی ندارد که برخی از افراد مالیات ندهند.
۵	مالیات ها چنان سنگین هستند که فرار مالیاتی یک شرط اقتصادی برای بسیاری از افراد برای بقا در بازار است.
۶	اگر ۲۰۰۰ دلار نقدی برای خدمات ارائه کرده دریافت کنم، ترجیح می دهم که گزارش نکنم
۷	به دلیل ناعادلانه بودن سیستم مالیاتی، فرار مالیاتی کاملاً توجیه پذیر است.
۸	مالیات هزینه ای است که از من گرفته می شود.

²¹ . Mohamad

²² . Torgler

۹	چون همه افراد از مالیات فرار می کنند، پس من نیز به خاطر فرار مالیاتی شرمگین نمی شوم.
۱۰	گزارش کمتر از حد درآمد مشمول مالیات نسبت به بازده مالیاتی، تاسف آور نیست.

منبع (تارگلر و همکاران، ۲۰۰۷)

سیستم مالیاتی: در این پژوهش سیستم مالیاتی بر اساس گویه های مقیاس مورد استفاده در تحقیق سوماریانسی و سوپریادی^{۲۳} (۲۰۱۲) تعریف شده است که گویه های زیر را در بر می گیرد و منظور نمره ای است که فرد در پاسخ به این گویه های به دست می آورد.

ردیف	گویه ها
۱	در صورت عدم کفایت سیستم مالیاتی موجود، فرار مالیاتی کار نادرستی نیست.
۲	اگر قادر به پرداخت مالیات بر اساس قوانین سیستم مالیاتی نباشم، فرار مالیاتی اخلاقی است
۳	اگر مالیات برای حمایت از جنگ استفاده شود، فرار مالیاتی اخلاقی است، در پایان بی عدالتی ایجاد می کند.
۴	اگر قانون موجود در رسیدگی به پرونده های مالیاتی به درستی اجرا نشود، فرار مالیاتی امری اخلاقی است.
۵	اگر بیشتر مالیات برای پروژه هایی استفاده شود که منفعت نداشته باشند، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۶	فرار مالیاتی اخلاقی است، اگر بخش بزرگی از مالیات جمع آوری شده بر اساس قوانین سیستم مالیاتی به درستی توزیع نشود
۷	اگر سیستم مالیاتی ناکارآمد عمل کند، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۸	اگر سیستم مالیاتی ناعادلانه اجرا شود، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۹	اگر سیستم مالیاتی، جزئیات نوع مالیات دریافتی را فاش نکند، فرار مالیاتی درست است.
۱۰	اگر سیستم مالیاتی بین مودیان مالیاتی تبعیض قائل شود، فرار مالیاتی اخلاقی است.

منبع سوماریانسی و سوپریادی (۲۰۱۲)

عدالت مالیاتی: در این پژوهش عدالت مالیاتی بر اساس گویه های مقیاس مورد استفاده در تحقیق محمد و همکاران (۲۰۱۳) تعریف شده است که گویه های زیر را در بر می گیرد و منظور نمره ای است که فرد در پاسخ به این گویه های به دست می آورد.

ردیف	گویه ها
۱	به نظر شما، همه باید همه درآمد خود بر بازده مالیاتی را صادقانه گزارش کنند؟
۲	اعتقاد دارم که همه باید سهم عادلانه ای از درآمد خود را تحت سیستم مالیات بر درآمد کنونی بپردازند.
۳	فکر می کنم که دولت بازده مالیاتی زیادی را صرف کمک های غیر ضروری رفاه جامعه می کند.
۴	اگر افراد درآمد یکسانی داشته باشند، عادلانه آن است که مقدار یکسانی را برای مالیات بر درآمد بپردازند.
۵	کسانی که درآمد بالایی دارند باید نرخ مالیاتی به مراتب بیشتری نسبت به افراد با درآمد متوسط بپردازند.
۶	نرخ عادلانه مالیات بای برای همه، صرف نظر از میزان درآمد یکسان باشد؛ مثلاً، اگر شخصی ۱۵ درصد نرخ مالیات می پردازد، همه باید ۱۵ درصد نرخ مالیات بپردازند، صرف نظر از ثروت آنها.
۷	عادلانه است که افرادی که فرار مالیاتی دارند، صرف نظر از میزان فرار مالیاتی، تنبیه مشابهی دریافت کنند.
۸	به نظر من، پرداخت جریمه دیرکرد به دلیل عدم پرداخت مالیات، که بر مودیان شاکي و تحت سیستم قانون مالیات تحمیل می شود، عادلانه است.
۹	اگر سیستم مالیات ناعادلانه باشد، فرار مالیاتی اخلاقی است.

²³ . Sumarnisasi & Supriyadi

۱۰	به طور کلی، من اعتقاد دارم که مالیات بر درآمد، عادلانه است.
----	---

منبع (محمد و همکاران، ۲۰۱۳)

فرار مالیاتی: در این پژوهش فرار مالیاتی مالیاتی بر اساس گویه های مقیاس مورد استفاده در تحقیق آبرامز و کریستانو^{۲۴} (۲۰۱۶) تعریف شده است که گویه های زیر را در بر می گیرد و منظور نمره ای است که فرد در پاسخ به این گویه های به دست می آورد.

ردیف	گویه ها
۱	اگر نرخ مالیاتی که شارژ می شود خیلی بالا باشد فرار مالیاتی اخلاقی است.
۲	اگر دولت نوع مالیات تحمیل شده (مالیات بر چه چیزی) را فاش نکند، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۳	اگر سیستم مالیاتی ناعادلانه اجرا شود، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۴	اگر سیستم مالیاتی ناکارآمد عمل کند، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۵	فرار مالیاتی اخلاقی است، اگر بخش بزرگی از مالیات جمع آوری شده به طور ناموزون توزیع شود، به عنوان مثال هنوز بسیاری از مناطق وجود دارند که تأثیر توسعه بر اساس استفاده از مالیات احساس نمی کنند.
۶	در صورت عدم کفایت مراجع مالیاتی موجود، فرار مالیاتی اخلاقی است
۷	در صورت عدم امکان محاسبه میزان مالیات سپرده گذاری، فرار مالیاتی امری اخلاقی است.
۸	اگر بخش قابل توجهی از مالیات واریزی شده توسط احزاب غیرمسئول به طور قابل توجهی خراب شود، فرار مالیاتی اخلاقی است.
۹	اگر خطر دستگیری / زندانی به جرم اختلاس کوچک باشد فرار مالیاتی امری اخلاقی است.
۱۰	اگر قادر به پرداخت مالیات نباشم، فرار مالیاتی اخلاقی است.

منبع (آبرامز و کریستانو، ۲۰۱۶)

یافته های تحقیق

نمونه آماری حاضر تعداد ۲۵۰ نفر از مودیان مالیاتی منطقه ۱۰ تهران می باشد که از بین آنها ۷۵ نفر (۳۰٪) زن و ۱۷۵ نفر (۷۰٪) مرد بودند. میانگین سنی شرکت کنندگان در تحقیق حدود 37 ± 30 بود و میانگین تحصیلات شرکت کنندگان، دیپلم (۴۳٪)، لیسانس (۳۷٪) و بالاتر (۲۰٪) بود. به منظور تعیین نرمال بودن داده ها از آزمون کولموگراف اسمیرنف استفاده شده است که سطح معنی داری برای همه متغیرهای تحقیق بیشتر از ۰/۰۵ به دست آمده است و لذا داده های تحقیق نرمال می باشند. همچنین به منظور بررسی پایایی پرسشنامه تحقیق از ضریب آلفای کرونباخ استفاده شد که برای متغیرهای فرار مالیاتی، آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی به ترتیب ۰/۷۷۷، ۰/۷۳۰، ۰/۹۱۸، ۰/۹۶۳ و ۰/۷۱۹ به دست آمده است که نشان می دهد که از پایایی بسیار خوبی برخوردار می باشد. برای تحلیل فرضیه های تحقیق و تاثیر متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی) بر متغیر وابسته (فرار مالیاتی) از آزمون همبستگی پیرسون و رگرسیون چند متغیره استفاده شده است که نتایج آن در جداول (۱) و (۲) ارائه شده است. ابتدا، برای تحلیل رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی) از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شده است که نتایج آن در زیر ارائه شده است.

جدول ۱- نتایج آزمون همبستگی پیرسون برای بررسی رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی)

۹۵	۴	۳	۲	۱	
				۱	۱-آموزش مالیاتی
			۱	۰/۳۶۶** ۰/۰۰۰	۲- اخلاق مالیاتی
		۱	۰/۵۲۶** ۰/۰۰۰	۰/۳۳۰** ۰/۰۰۰	۳- سیستم مالیاتی
	۱	۰/۳۹۵** ۰/۰۰۰	۰/۴۶۴** ۰/۰۰۰	۰/۴۰۳** ۰/۰۰۰	۴- عدالت مالیاتی
۱	۰/۶۴۲ ۰/۰۰۰	۰/۴۲۰ ۰/۰۰۰	۰/۳۲۷* ۰/۰۰۰	۰/۵۴۳* ۰/۰۰۰	۵- فرار مالیاتی

** رابطه در سطح ۰/۰۱ درصد معنادار است

*رابطه در سطح ۰/۰۵ درصد معنادار است

در جدول ۱، نتایج آزمون همبستگی پیرسون برای بررسی رابطه احتمالی بین فرار مالیاتی با آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی ارائه شده است. همانطور که جدول نشان می‌دهد، رابطه بین آموزش مالیاتی و فرار مالیاتی با ضریب همبستگی ۰/۵۴۳- و سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰ که کمتر از ۰/۰۱ است، منفی و معنی‌دار می‌باشد. همچنین رابطه بین اخلاق مالیاتی با فرار مالیاتی با ضریب همبستگی ۰/۳۲۷- و سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰ که کمتر از ۰/۰۱ است، منفی و معنی‌دار است؛ رابطه بین سیستم مالیاتی و فرار مالیاتی با ضریب همبستگی ۰/۴۲۰- و سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰ که کمتر از ۰/۰۱ است، منفی و معنی‌دار می‌باشد، و رابطه بین عدالت مالیاتی و فرار مالیاتی با ضریب همبستگی ۰/۶۴۲- و سطح معنی‌داری ۰/۰۰۰ که کمتر از ۰/۰۱ است، منفی و معنی‌دار است. پس از بررسی وجود رابطه بین متغیرهای تحقیق، از آزمون رگرسیون چندمتغیره برای تحلیل تاثیر متغیرهای مستقل بر متغیر وابسته از دیدگاه مودیان مالیاتی پرداخته شده است.

- تحلیل رگرسیون چندمتغیره برای بررسی تاثیر آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی بر فرار مالیاتی

تجزیه و تحلیل رگرسیونی یکی از روش‌های بررسی تاثیرات علت و معلولی بر یکدیگر است که ساده ترین مدل رگرسیون، رگرسیون چندمتغیره است که با استفاده از این مدل می‌توان نشان داد که تغییرات متغیر مستقل چقدر بر متغیر وابسته تاثیرگذار است. لذا جهت بررسی رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل، پس از بررسی شاخص‌های کفایت مدل که در جدول زیر آمده است به ارائه مدل برازش یافته پرداخته شده است.

جدول ۲- آماره‌های خلاصه مدل رگرسیونی برای بررسی رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی)^b

مدل	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	انحراف استاندارد برآورد شده	دوربین واتسون
۱	۰/۲۷۸ ^a	۰/۱۷۷	۰/۱۵۸	۰/۷۰۳	۱/۶۰۴

a: متغیرهای مستقل: آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی

B: متغیر وابسته: فرار مالیاتی

با توجه به این که مقدار آماره دوربین واتسون بین مقدار استاندارد ۱/۵ و ۲/۵ قرار دارد در نتیجه استقلال باقیمانده ها را نتیجه می گیریم ضریب همبستگی بین متغیر مستقل و وابسته برابر ۰/۲۷۸ است. مقدار ضریب تبیین ۰/۱۷۷ به دست آمده که و این مقدار نشان می دهد که ۱۷٪ متغیرهای مستقل می توانند در تبیین فرار مالیاتی نقش داشته باشد. در جدول زیر معنی دار بودن رگرسیون به وسیله آزمون F محاسبه شده است.

جدول ۳- تحلیل واریانس مدل رگرسیونی برای بررسی رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی)^b

مدل	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مربعات	F	سطح معنی داری
رگرسیون	۶۳۹۱/۳۶۱	۵	۱۲۷۸/۲۷۲		
باقیمانده	۷۶۴۷۳/۶۶۳	۲۴۴	۳۱۳/۴۱۷	۴/۰۷۹	۰/۰۰۱ ^a
کل	۸۲۸۶۵/۰۲۴	۲۴۹			

a: متغیرهای مستقل: آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی

B: متغیر وابسته: فرار مالیاتی

همان طور که در جدول فوق مشاهده می شود مقدار آماره F برابر ۴/۰۷۹ با سطح معنی داری ۰/۰۰۱ بدست آمده است. چون میزان سطح معنی داری کم تر از ۰/۰۱ می باشد لذا مدل نشان از معنی دار بودن رگرسیون در سطح ۹۹٪ دارد. از این رو ضروری است به منظور شناسایی و تبیین ضرایب رگرسیون جدول ضرایب رگرسیون عنوان گردد.

جدول ۴- ضرایب رگرسیون برای تحلیل رابطه بین فرار مالیاتی و متغیرهای مستقل (آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی، عدالت مالیاتی)

مدل	ضرایب استاندارد نشده رگرسیونی		ضرایب استاندارد شده	آماره t آزمون	سطح معنی داری
	برآورد پارامترهای مدل	برآورد انحراف استاندارد			
عرض از مبدا	۶۲/۵۱۶	۹/۰۰۶		۶/۹۴۲	۰/۰۰۰
آموزش مالیاتی	۰/۳۱۵	۰/۱۳۴	۰/۱۶۲	۲/۳۵۱	۰/۰۰۲
اخلاق مالیاتی	۰/۳۶۶	۰/۲۵۶	۰/۱۱۶	۱/۴۲۶	۰/۰۰۸
سیستم مالیاتی	۰/۲۰۷	۰/۲۵۴	۰/۰۶۵	۰/۸۱۶	۰/۰۰۶
عدالت مالیاتی	۰/۲۸۹	۰/۱۹۶	۰/۱۱۰	۱/۴۷۴	۰/۰۰۳

همان طور که در جدول ۴ ملاحظه می شود از بین ضرایب استاندارد متغیرهای مستقل شامل آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی مرتبط با فرار مالیاتی، بالاترین میزان بتا مربوط به متغیر آموزش مالیاتی (بتا=۰/۱۶۲) با سطح معنی داری ۰/۰۰۲ که کوچکتر از ۰/۰۱ بوده و حاکی از معنی دار بودن تاثیر دارد، می باشد، و پایین ترین بتا مربوط به متغیر سیستم مالیاتی (بتا=۰/۰۶۵) با سطح معنی داری ۰/۰۰۶ می باشد. بتا برای اخلاق مالیاتی و عدالت مالیاتی به ترتیب ۰/۱۱۰، ۰/۱۱۶ به ترتیب با سطح معنی داری ۰/۰۰۸ و ۰/۰۰۳ به دست آمده است، بدین معنی که با توجه به بتاهای به دست آمده مولفه های آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی می تواند به ترتیب ۱۶ درصد، ۱۱ درصد، ۶ درصد و ۱۱ درصد فرار مالیاتی را تبیین کند. نتایج این آزمون یافته های آزمون همبستگی پیرسون را تایید می کند.

بحث و نتیجه گیری

در پژوهش حاضر تاثیر فاکتورهای آموزش مالیاتی، اخلاق مالیاتی، سیستم مالیاتی و عدالت مالیاتی بر فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان مالیاتی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج پژوهش نشان داد که آموزش مودیان مالیاتی در مورد پرداخت مالیات تاثیر منفی بر فرار مالیاتی دارد. به عبارت دیگر هر چه دانش مودیان مالیاتی بیشتر باشد، تمایل آنها به انجام فرار مالیاتی کمتر خواهد شد که با یافته های کاسپیلای^{۲۵} و همکاران (۲۰۰۳) همسو است که نشان داده است که مودیان مالیاتی اگر دانش مالیاتی خوبی داشته باشند، غالباً از نقض قوانین مالیاتی اجتناب می کنند. همچنین نتایج پژوهش حاکی از تاثیر منفی اخلاق مالیاتی بر فرار مالیاتی بود. به این معنی که هر چه اخلاق مودیان نسبت به پرداخت مالیات بهتر باشد، تمایل کمتری به فرار مالیاتی خواهند داشت که با یافته های ری و تارگلر^{۲۶} (۲۰۰۶) همسو است که به این نتیجه رسیده است که بین اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد و اخلاق مالیاتی باعث می شود که فرد احساس کند که نباید فرار مالیاتی داشته باشد. نتایج، همچنین، حاکی از آن بود که سیستم مالیاتی تاثیر منفی بر فرار مالیاتی دارد. یعنی اگر سیستم مالیاتی به خوبی پیاده سازی شود، میزان فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت، که با یافته های مک گی و همکاران (۲۰۱۲) همسو است که نشان داده است که اقدامات فرار مالیاتی همواره روی می دهد و به دلیل سیستم مالیاتی نادرست همواره مشاهده می شود. بنابراین، اگر سیستم مالیاتی به درستی پیاده سازی شود، پس فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت. دیگر یافته پژوهش حاضر، تاثیر منفی عدالت مالیاتی بر فرار مالیاتی بود که با یافته های مک گی و همکاران (۲۰۰۷) همسو است، مبنی بر آنکه اگر دولت بخواهد میزان فرار مالیاتی را کاهش دهد، باید سیاست های مالیاتی را عادلانه توزین کند. بنابراین، با بهتر شدن عدالت مالیاتی، میزان فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت.

از محدودیت های تحقیق می توان به سوگیری افراد در پاسخ به پرسشنامه و عدم کنترل سایر فاکتورها مانند نوع شغل، میزان درآمد اشاره کرد. به محققان آتی پیشنهاد می شود که تاثیر فاکتورهایی مانند نرخ جرایم، ترس از شناسایی شدن، بر فرار مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد.

²⁵ . Kasipillai

²⁶ . Frey & Torgler

منابع و مراجع

- [۱] زهی، نقی؛ محمدخانلی، شهرزاد (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی (مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی). نشریه پژوهشنامه مالیات. ۱۸ (۹): ۶۰-۲۵.
- [۲] هادیان، ابراهیم؛ تحویلی، علی (۱۳۹۲). شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران. نشریه برنامه ریزی و بودجه. ۱۸ (۲): ۵۸-۳۹.
- [۳] نصرافهانی، مهدی؛ نصرافهانی، مهرناز؛ دلوی اصفهان، محمدرضا (۱۳۹۲). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مودیان و کارشناسان مالیاتی، مدیریت، اقتصاد و حسابداری، پژوهش های مالییه اسلامی. ۱ (۱): ۳۶-۲۷.
- [۴] لاری دشت بیاض، محمود؛ قائم مقامی، کامران؛ کهرمی، قاسم (۱۳۹۵). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در استان خراسان جنوبی با تاکید بر مولفه های فرهنگی. ۱ (۱): ۱۶۴-۱۳۹.
- [5] Abrahams. N.B, Kristanto. A.B. (2016) "Persepsi Calon Wajib Pajak di Salatiga," Jurnal Berkala Akuntansi Keuangan Indonesia, vol. 1, no. 1, pp. 50-70.
- [6] Frey. B.S and Torgler. (2006) "Tax Morale and Conditional Cooperation," Center for Research in Economics, Management and the Arts, *Working Paper* No. 2006-11.
- [7] Kasipillai. J, Aripin. N, and Amran. N.A. (2003) "The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax Evasion," e-Journal of Tax Research, Vol. 1, No. 2, pp. 134-146.
- [8] Kasipillai. J, Aripin. N, and Amran. N.A. (2003) "The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax Evasion," e-Journal of Tax Research, Vol. 1, No. 2, pp. 134-146
- [9] Kurniawati. M and Toly. A.A. "Analisis Keadilan Pajak, Biaya Kepatuhan, dan Tarif Pajak Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Penggelapan Pajak di Surabaya Barat," *Journal of Tax & Accounting Review*, vol. 4, no.2.
- [10] Mardiasmo. (2009). *Perpajakan*. Andi: Yogyakarta,
- [11] McGee. R.W, Ajaaidi. K.S, and Musaibah. A.S. (2012). "The Ethics of Tax Evasion: A Survey Administrative Sciences' Students in Yemen," *International Journal Business and Management*, Vol. 7, No.16.
- [12] McGee. R.W, Ho. S.S.M, and Li. A.Y.S. (2008) "A Comparative Study on Perceived Ethics of Tax Evasion: Hong Kong Vs the United States," *Journal of Business Ethics*, vol. 77, pp. 147-158.
- [13] McGee. R.W, Palau. S.L, and Pontificia. F.J.J. (2007) "The Ethics of Tax Evasion: An Emperical Study of Equador," *Andreas School of Business Working Paper Barry University*, no. FL 33161.
- [14] Mohamad. M, Nor. N.M, Bakar. N, and Nanta. W.L.A. (2013) "Accounting Vs Non-Accounting Majors: Perception on Tax Knowledge, Fairness, and Percieve Behavioral Control," *International Journal of Asian Social Science*, Vol. 3, Issue. 9, pp. 1887-1890.
- [15] Ningsih. D.N.C, Puposari. D. (2015) "Determinan Persepsi Mengenai Etika Atas Penggelapan Pajak (Tax Evasion)," Jurnal Universitas Brawijaya,
- [16] Resmi. S. (2013) "*Perpajakan Teori dan Kasus*," Edisi Revisi 7, Buku 1, KSE: Jakarta.
- [17] Richardson. G. (2006) "Determinants of Tax Evasion: A Cross Country Investigation," *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 15, no. 2, pp. 150-169.

- [18] Sariani. W and Sulindawati. N.L.G.E “Pengaruh Keadilan, Sistem Perpajakan, Diskriminasi, dan Biaya Kepatuhan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Atas Tindakan Penggelapan Pajak,” *E-journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, vol. 6, no. 3.
- [19] Sihan, M.P. (2010). *Hukum Pajak Elementer*. Graha Ilmu. Yogyakarta
- [20] Silaen. C, Basri. Y.M, dan Azhari. (2015) “Pengaruh Sistem Perpajakan, Diskriminasi, Teknologi dan Informasi Perpajakan Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak (Tax Evasion),” *Jom FEKON*, vol. 2, no. 2.
- [21] Song, Y.D. and Yarbrough, T.E. (1978) Tax Ethic and Tax Attitudes: A Survey. *Public Administration Review*, Vol. 38, Issue 5, pp. 442-452.
- [22] Song, Y.D. and Yarbrough, T.E. (1978) Tax Ethic and Tax Attitudes: A Survey. *Public Administration Review*, Vol. 38, Issue 5, pp. 442-452.
- [23] Sumarnisasi. W and Supriyadi.(2012). “Pengaruh Keadilan,Sistem Perpajakan, dan Diskriminasi Terhadap Persepsi Wajib Pajak Mengenai Etika Penggelapan Pajak,”
- [24] Sumartaya. D and Hafidiah. A. (2014) “The Influence of Taxpayers’ Awareness and Tax Morale Toward Tax Evasion,” *Journal of Business and Law*, Vol. 5, Issue. 1, pp. 2289-1552.
- [25] Torgler, B and Schneider, F. (2005). Attitudes Towards Paying Taxes in Australia: An Empirical Analysis. *Journal of European Economics*, Vol 32, Issue 2, pp. 231-550.
- [26] Torgler, B. Schaffner, M. and Macintyre, A. (2007) Tax Morale, Tax Evasion, and Institutions, CREMA Working Paper Series, Center for Research in Economics, Management and The Arts (CREMA).
- [27] Torgler, B. Schaffner, M. and Macintyre, A. (2007) Tax Morale, Tax Evasion, and Institutions, CREMA Working Paper Series, Center for Research in Economics, Management and The Arts (CREMA).
- [28] Witte. A.D and Woodbury. D.F. (1985) “The Effect of Tax Laws and Tax Administration on the Tax Compliance: The Case of the US Individual Income Tax,” *National Tax journal*, Issue. 38, pp. 1-13.
- [29] Yee. P.C, Moorthy. K, and Soon K.C.W. (2017) Taxpayers’ Perceptions on Tax Evasion Behavior: An Empirical Study in Malaysia. *International Journal of Law and Management*, Vol. 59 Issue: 3.