



The effect of tax evasion on taxpayers, tax auditors and macroeconomic indicators

Mohsen Moghri gerdrodbari¹, Iman Dadashi², and Bahram Mohseni Maleki³

1. PhD in Accounting, Mazandaran Tax Affairs Organization, Sari, Iran. Email: mohsen_moghri1366@yahoo.com
2. Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics Sciences and Administrative, University of Qom, Qom, Iran (Corresponding author). Email: i.dadashi@qom.ac.ir
3. Assistant Professor of Accounting, Faculty of Economics Sciences and Administrative, university of Mazandaran, Babolsar, Iran. Email: b.mohsenim@umz.ac.ir

Article Info

Article type:
Research

Article history:

Received: 2025/01/13

Received in revised form:
2025/02/09

Accepted: 2025/03/15

Available online: 2025/03/30

Keywords:

tax evasion, economic big
data, taxpayers, tax auditors,
factor analysis approach.

ABSTRACT

Among the types of government resources, tax as a permanent and predictable resource has always been the concern of statesmen. Also, taxation leads to allocation of resources, redistribution of income, correction of negative externalities and support of small domestic industries. In contrast to one of the most important problems of the tax system in most countries of the world, tax evasion by taxpayers includes any illegal attempt to avoid paying taxes. The upcoming issue is to investigate the consequences of tax evasion of legal taxpayers at the macroeconomic level, taxpayers and tax auditors. In order to answer this problem, first, tax evasion indicators and its consequences were identified using theoretical foundations, research background and indicators used by countries and international organizations. The extracted indicators were provided to tax experts for their opinion and finally consensus was obtained on the key indicators. Finally, a collection including 57 indicators of tax evasion and 36 indicators of the consequences of tax evasion at the macroeconomic levels, taxpayers and tax auditors in a sample of 964 tax files of legal entities of the Mazandaran General Administration of Tax Affairs for the years 2013 to 2020 with a factor analysis approach and It has been analyzed using Smart PLS software. The results of the data analysis showed that tax evasion has a positive and significant effect on the investigated outcomes at all three levels.

Cite this article: Moghri gerdrodbari, Mohsen; Dadashi, Iman; Mohseni Maleki, Bahram (2025). The effect of tax evasion on taxpayers, tax auditors and macroeconomic indicators, *Interdisciplinary Studies in Economics*, 1(1), 72 – 92.
<https://doi.org/10.22091/ise.2025.12736.1025>

© Author(s) retain the copyright and full publishing rights.

Publisher: University of Qom.

DOI: <https://doi.org/10.22091/ise.2025.12736.1025>





اثر فرار مالیاتی بر مودیان، حساب‌رسان مالیاتی و شاخص‌های کلان اقتصادی

محسن مقری گردرودباری^۱، ایمان داداشی^۲، بهرام محسنی ملکی^۳

۱. دکتری حسابداری، اداره کل امور مالیاتی مازندران، ساری، ایران. رایانامه: mohsen_moghri1366@yahoo.com

۲. استادیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اقتصادی و اداری، دانشگاه قم، قم، ایران (نویسنده مسئول). رایانامه: i.dadashi@gom.ac.ir

۳. استادیار حسابداری، دانشکده علوم اقتصادی و اداری، دانشگاه مازندران، بابلسر، ایران. رایانامه: b.mohsenim@umz.ac.ir

اطلاعات مقاله

چکیده

نوع مقاله:

مقاله پژوهشی.

تاریخچه مقاله:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۰/۲۴

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۱۱/۲۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۲۵

تاریخ انتشار: ۱۴۰۴/۱۰/۱۰

کلیدواژه‌ها:

فرار مالیاتی، داده کلان اقتصادی،

مودیان مالیاتی، حساب‌رسان

مالیاتی، رویکرد تحلیل عاملی.

در بین انواع منابع دولت، مالیات به‌عنوان منبع دائمی و قابل پیش‌بینی، همواره مورد توجه دولت‌مردان بوده است. همچنین، اخذ مالیات به تخصیص منابع، توزیع مجدد درآمد، تصحیح اثرات خارجی منفی و حمایت از صنایع داخلی کوچک منجر می‌گردد. در مقابل، یکی از مهم‌ترین مشکلات نظام مالیاتی در عمده کشورهای دنیا، فرار مالیاتی مودیان شامل هرگونه تلاش غیرقانونی به‌منظور عدم پرداخت مالیات است. مسأله پیش رو، بررسی پیامدهای فرار مالیاتی مودیان حقوقی در سطح کلان اقتصادی، مودیان و حساب‌رسان مالیاتی است. برای پاسخ به این مسأله ابتدا شاخص‌های فرار مالیاتی و پیامدهای آن با استفاده از مبانی نظری، پیشینه پژوهش و شاخص‌های مورد استفاده توسط کشورها و سازمان‌های بین‌المللی شناسایی گردید. شاخص‌های استخراج شده برای نظرخواهی در اختیار خبرگان مالیاتی قرار داده شده و در نهایت، بر روی شاخص‌های کلیدی اجماع کسب گردید. سرانجام، مجموعه‌ای شامل ۵۷ شاخص فرار مالیاتی و ۳۶ شاخص پیامدهای فرار مالیاتی در سطوح کلان اقتصادی، مودیان مالیاتی و حساب‌رسان مالیاتی در نمونه‌ای متشکل از ۹۶۴ پرونده مالیاتی اشخاص حقوقی اداره کل امور مالیاتی مازندران برای سال‌های ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۸ با رویکرد تحلیل عاملی و با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج حاصل از بررسی داده‌ها نشان داد که فرار مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری بر پیامدهای مورد بررسی در هر سه سطح دارد.

استناد: مقری گردرودباری، محسن؛ داداشی، ایمان؛ محسنی ملکی، بهرام (۱۴۰۴). اثر فرار مالیاتی بر مودیان، حساب‌رسان مالیاتی و شاخص‌های کلان اقتصادی.

مطالعات بین‌رشته‌ای اقتصاد، ۱ (۱)، ۹۲-۷۲. <https://doi.org/10.22091/ise.2025.12736.1025>



© نویسندگان.

ناشر: دانشگاه قم.

مقدمه

دولت برای انجام تعهدات خود در جامعه، مجبور به صرف هزینه در بخش‌های اقتصادی است که این موضوع به افزایش مخارج آن‌ها منجر می‌گردد. از این رو، دولت‌ها برای تأمین مالی این هزینه‌ها از ابزار مختلفی استفاده می‌کنند. یکی از مهم‌ترین راه تأمین مخارج دولت جمع‌آوری مالیات^۱ است. مالیات مهم‌ترین منابع مالی برای تأمین درآمدهای عمومی و یکی از مؤثرترین ابزارهای سیاست مالی در دنیاست که دولت به واسطه آن بسیاری از خدمات اجتماعی و رفاهی را در خدمت مردم قرار می‌دهد (یامن^۲، ۲۰۱۸). اتکا به درآمدهای مالیاتی، منبع درآمدی پایدار و درون‌زای ملی را فرا روی دولت قرار می‌دهد. بدیهی است که فرار مالیاتی، یکی از مهم‌ترین موانع پیش روی دولت برای دستیابی کامل به اهداف سه گانه توزیع درآمد، تخصیص منابع و ثبات اقتصادی است (دهقان و همکاران، ۱۳۹۷).

در واقع، یکی از دینفعانی که خود را در سود شرکت‌ها سهیم می‌داند، دولت است. مالیات بخشی از درآمدها یا سودهای حاصل از فعالیت‌های اقتصادی مودیان مالیاتی است که نصیب دولت می‌شود؛ زیرا ابزار و امکانات دستیابی به این درآمدها و سودها را دولت فراهم کرده است (دسای و دارماپالا^۳، ۲۰۰۶). فرار مالیاتی^۴ از جمله مشکلاتی است که از موارد خارج قوانین و مقررات نشأت می‌گیرد و این امر در میان مودیان اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) متداول‌تر است. زیرا بخش بزرگی از درآمدهای مالیاتی دولت را تشکیل می‌دهد (خلیل و همکاران^۵، ۲۰۲۰). مدیریت مالیات از جمله تصمیمات مهم مدیریتی بوده که به منظور کاهش میزان مالیات شرکت صورت می‌گیرد. اگر مدیران با مجموعه اقدامات خود در بلندمدت، نرخ مؤثر مالیاتی را کاهش دهند، در واقع با دستیابی به هدف پرداخت کمتر مالیات، مدیریت مالیاتی انجام داده‌اند (پورحیدری و سروستانی، ۱۳۹۲).

همواره تلاش برای بهره‌گیری از ابزارهایی که سود یا درآمد شرکت را کم و هزینه‌های شرکت را بیش از واقع نمایش می‌دهد، وجود دارد تا مالیات کمتری پرداخت شود (آبدیخیکو^۶، ۲۰۱۷). در مطالعات متفاوتی که روی اقتصاد ایران انجام شده است، میزان فرار مالیاتی بین ۴ تا ۱۴ درصد GDP طی دوره ۱۳۸۸-۱۳۷۰ در نوسان بوده است (میلانی و اکبرپور روشن، ۱۳۹۱). در مطالعه دیگری که توسط صمدی و تابنده (۱۳۹۲) برای دوره زمانی ۱۳۸۶-۱۳۴۹ انجام گرفته است، حاکی از یک فرار مالیاتی ۸ تا ۳۰ درصد GDP بوده است. همچنین، سلطانی و همکاران (۱۳۹۴) به اندازه‌گیری فرار مالیاتی طی دوره ۱۳۹۳-۱۳۵۷ پرداختند و به این نتیجه رسیدند که میزان فرار مالیاتی بین ارقام ۷ درصد تا ۱۷/۳۴ درصد GDP در نوسان بوده است. همچنین، سهم مالیات به تولید ناخالص ملی از ۶/۴ درصد در سال ۱۳۹۴ به ۱۰ درصد در سال ۱۴۰۰ افزایش پیدا کند. در برنامه هفتم توسعه به افزایش نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی توجه شده است. طبق این برنامه نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی کشور از دهه ۸۰ تا کنون روند نزولی را طی کرده که نشان‌دهنده این است توان مالیات ستانی دولت به‌مرور زمان کاسته شده است. در حالی که این نسبت در کشورهای عضو سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه همواره فزاینده بوده است. نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی که در سال ۱۴۰۱، حدود ۳/۸ درصد بوده در برنامه توسعه هفتم ۱۰ درصد در نظر گرفته شده بود، که البته در لایحه هدف مناسب برای نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را ۸ درصد در نظر گرفته است. همچنین، نگاهی گذرا به درآمدهای مالیاتی که در سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۲ به ترتیب ۱/۱۸۹/۷۹۹، ۱/۲۷۹/۳۱۹، ۱/۶۱۵/۱۸۶، ۱/۹۲۹/۴۶۶، ۳/۰۵۹/۱۱۹، ۴/۷۱۷/۵۸۴

1. Tax
2. Yamen
3. Desai & Dharmapala
4. Tax evasion
5. Khalil et al.
6. Abdixhiku

و ۸/۰۵۹/۰۲۲ میلیارد ریال بوده است. با توجه به رشد چشم‌گیر درآمدهای مالیاتی در سال‌های اخیر، بنابر اظهارات کارشناسان اقتصادی و مالیاتی، برآورد دقیقی از میزان فرار مالیاتی در ایران وجود ندارد. همچنین، قابل ذکر است بر اساس قانون بودجه ۱۴۰۳ بالغ بر ۹۷ درصد منابع درآمدی استان مازندران به شرح جدول ذیل از محل مالیات است.

جدول ۱. پیش‌بینی منابع عمومی استان مازندران در سال ۱۴۰۳

سرفصل	مبلغ (میلیون ریال)	درصد سهم
درآمدهای مالیاتی	۱۲۵/۳۲۶/۰۰۰	۹۶ درصد
سایر درآمدها	۲۲/۰۶۰/۸۹۰	۴ درصد
جمع درآمدهای عمومی استان	۱۴۷/۳۸۶/۸۹۰	۱۰۰ درصد

منبع: قانون بودجه سال ۱۴۰۳

براساس تئوری برد باخت، چنان‌چه مودی مالیات کمتری پرداخت کند و دارای فرار مالیاتی باشد باعث کاهش توسعه رفاه اجتماعی جامعه و همچنین، اگر مودی بخواهد مالیات واقعی را پرداخت کند باعث کمتر شدن منافع اقتصادی و منابع مالی واحد تجاری خود می‌شود. جلوگیری از فرار مالیاتی چه تغییراتی بر روی منابع اقتصادی کشور برای پیشبرد اهداف، منافع مالی مودیان و میزان فعالیت حسابرسان مالیاتی برای کشف آن بر جای می‌گذارد. به‌همین دلیل، بررسی پیامدهای مثبت و منفی فرار مالیاتی از دیدگاه مالیات‌دهندگان و عموم جامعه هنوز هم به‌عنوان یکی از مهم‌ترین سؤالات حل نشده در ادبیات موضوع باقیمانده است. به‌همین علت اهمیت، مطالعه در زمینه فرار مالیاتی در طول ۴۰ سال اخیر گسترش یافته و به‌شدت مورد توجه پژوهش‌های داخلی و خارجی قرار گرفته است.

از این رو، هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی پیامدهای فرار مالیاتی اشخاص حقوقی در سه سطح مؤلفه‌های کلان اقتصادی، مودیان و حسابرسان مالیاتی است، که همواره بین آن‌ها تضاد منافع وجود دارد. در این مقاله با استفاده از داده‌های مربوط به پرونده‌های مالیاتی دوره ۱۳۹۱ لغایت ۱۳۹۸، تأثیر کاهش فرار مالیاتی برای عموم جامعه و مودیان مالیاتی و حسابرسان مالیاتی مورد بررسی قرار خواهد گرفت. به‌طور خلاصه، مطالعه حاضر قرار است پیامدهای فرار مالیاتی در سطوح کلان اقتصادی، مودیان مالیاتی و حسابرسان مالیاتی بر اساس ۹۶۴ پرونده مالیاتی اشخاص حقوقی اداره کل امور مالیاتی مازندران مورد بررسی قرار دهد.

ادبیات نظری و پیشینه تحقیق

پیشینه نظری

مالیات یکی از خصوصیات نظام اجتماعی است که پذیرش آن به ویژگی‌های فرهنگی ملت آن کشور بستگی دارد. به‌طور کلی داشتن فرهنگ مالیاتی منجر به پذیرش شکل داوطلبانه آن توسط گروه‌های اجتماعی می‌شود. تغییرات سریع در نظام‌های اقتصادی باعث می‌شود خصوصیات مادی فرهنگ مالیاتی به‌دلیل توسعه تکنولوژی رشد کند، اما بخش معنوی آن به‌دلیل رابطه آن با امور کیفی و تحولات جامعه شناختی به‌کندی رشد می‌کند و در این صورت با عقب ماندگی فرهنگ مالیاتی مواجه هستیم (بلوری و همکاران، ۱۴۰۰).

اسمیت و استالانس^۱ (۱۹۹۱) نشان دادند که اقدامات مثبت و استفاده مناسب از درآمدهای مالیاتی روحیه مالیاتی مالیات‌دهندگان را افزایش می‌دهد، زیرا اقدامات مثبت مالیات‌دهندگان را تشویق می‌کند تا نگرش و تعهدات مثبت نسبت به سیستم مالیاتی داشته باشند.

همچنین، فرار از پرداخت مالیات باعث نارسایی در توزیع عادلانه درآمد و انباشت ثروت برای گروه‌های خاص شده و در نتیجه، منجر به افزایش تنش‌های سیاسی و اجتماعی می‌شود. از سویی دیگر با عدم پرداخت مالیات توسط عده‌ای از شهروندان در جامعه، نقدینگی برای سرمایه‌گذاری در بخش تولید نیز به‌قدر کفایت موجود نخواهد بود. همین امر سبب می‌شود با عدم سرمایه‌گذاری در بخش تولید، معضل بیکاری نیز مرتفع نشده و بدین ترتیب، بخشی از جامعه بدون درآمد یا با درآمد اندک و ناکافی باقی بمانند. به عبارت دیگر، کاهش درآمدهای مالیاتی دولت منجر به اخلال در بودجه‌بندی می‌شود و مانعی برای دستیابی به اهداف دولت به‌شمار می‌رود.

در واقع مالیات، نوعی هزینه اجتماعی است که شهروندان بابت بهای انواع خدمات رفاهی، آموزشی و بهداشتی به دولت می‌پردازند. پرداخت مالیات، مشارکت مردم در تأمین بخشی از هزینه‌های عمومی و مهم‌ترین ابزار سازمان‌دهی اقتصاد هر کشوری است. دولت‌ها با اخذ این مالیات‌ها نوعی درآمد کسب کرده و این درآمد را صرف توزیع عادلانه بین افراد کشور کرده و از این طریق، کشور را به سوی توسعه اقتصادی سوق می‌دهند (عبدی و همکاران، ۱۴۰۱).

مدیران برخی شرکت‌ها با انجام مدیریت مالیاتی مؤثر در فرآیند تصمیم‌گیری شرکتی در راستای بیشینه‌سازی بازده پس از مالیات هستند. مدیریت مالیاتی به‌عنوان توانایی کاهش خروج وجه نقد پرداختی یا پرداختنی بابت مالیات تعریف می‌شود. کریستینا و استالانس^۲ (۲۰۱۰) مدیریت مالیاتی رویکرد چندجانبه دارد که شامل اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی و راهکار جسورانه مالیاتی است و به‌عنوان سازه‌های اصلی چارچوب مالیاتی محسوب می‌شوند. تمام این سازه‌ها در راستای کاهش مالیات پرداختنی هستند (اعتمادی و همکاران، ۱۳۹۶). به‌طور کلی، اکثر شرکت‌ها علاقمندند تا مالیات کمتری پرداخت کنند و ممکن است که به موضوع کاهش مالیات به‌عنوان یک هدف نگاه کنند. زیرا با پرداخت کمتر مالیات، منابع شرکت در اختیار خودش قرار می‌گیرد و می‌تواند از این منابع برای اهداف کوتاه‌مدت و بلندمدت شرکت استفاده نماید. طبق ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم، جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل، مشمول مالیات به نرخ ۲۵ درصد خواهند بود. رعایت قوانین و مقررات مالیاتی توسط شرکت یعنی انطباق هر چه بیشتر مالیات ابرازی (که بر اساس قوانین و مقررات تعیین شده و توسط شرکت در اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات‌های مستقیم درج می‌شود) با مالیات قطعی (که از جانب مأموران سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص داده شده و قطعی می‌شود) و این همان تمکین مالیاتی شرکتی از سوی مودی است. در سوی دیگر طیف رفتار مودیان، عدم تمکین قرار دارد. مفهوم عدم تمکین مالیاتی شامل یک طیف وسیع از فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی است (قانون مالیات‌های مستقیم، ۱۳۹۴). بر این اساس با توجه به این‌که داده‌های این پژوهش که از مودیان اشخاص حقوقی اداره کل امور مالیاتی استان مازندران احصاء شده در جدول شماره (۲) اختلاف بین کل مالیات ابرازی در اظهارنامه و کل مالیات قطعی توسط مأموران مالیاتی برای مودیان اشخاص حقوقی اداره کل امور مالیاتی مازندران ارائه گردید.

1. Smith & Stalans

2. Kristina & Stalans

جدول ۲. اختلاف بین مالیات ابرازی و مالیات قطعی مودیان اشخاص حقوقی مازندران (مبالغ به هزار ریال)

عملکرد (سال)	تعداد اظهارنامه مالیاتی دریافتی (عملکرد)	مبلغ مالیات ابرازی در اظهارنامه مودیان	مبلغ مالیات در برگ قطعی	نسبت مالیات ابرازی به مالیات قطعی
۱۳۹۲	۹۱۲۶	۱/۰۳۹/۸۵۷/۸۱۵	۲/۷۳۳/۷۶۸/۴۶۵	۳۸ درصد
۱۳۹۳	۸۴۳۲	۸۶۹/۱۷۸/۴۳۹	۲/۸۰۴/۵۶۰/۹۰۷	۳۱ درصد
۱۳۹۴	۹۵۴۵	۱/۲۲۸/۷۰۳/۱۹۷	۲/۴۰۹/۳۷۱/۷۱۱	۵۱ درصد
۱۳۹۵	۸۸۵۱	۹۵۷/۹۱۶/۰۲۷	۲/۹۸۵/۰۵۵/۶۸۱	۳۲ درصد
۱۳۹۶	۸۹۷۱	۷۴۷/۷۲۰/۴۵۹	۲/۵۲۶/۷۶۱/۰۱۸	۳۰ درصد
۱۳۹۷	۱۱۷۱۴	۶۲۷/۲۴۸/۱۳۳	۳/۸۸۶/۱۸۷/۷۲۱	۱۶ درصد
۱۳۹۸	۱۱۳۰۷	۲/۳۹۲/۶۵۱/۵۰۳	۵/۸۹۸/۵۱۸/۷۶۰	۴۰ درصد
۱۳۹۹	۱۱۲۵۱	۷/۷۶۷/۴۴۴/۶۴۴	۱۲/۶۹۱/۹۷۷/۲۷۱	۶۱ درصد

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

از این رو، با توجه به آمار جدول فوق مبنی بر وجود اختلاف بین مالیات ابرازی اظهارنامه مالیاتی و مالیات قطعی شده توسط مأموران مالیاتی می‌توان وجود فرار مالیاتی در بین مودیان اشخاص حقوقی را تأیید نمود.

با توجه به مطالب بیان شده، می‌توان گفت که فرار مالیاتی، پیامدهای مساعد یا نامساعد به همراه خواهد داشت. پیامدهای مساعد فرار مالیاتی را می‌توان برای مودیان مالیاتی در نظر گرفت که با حفظ میزان نقدینگی شرکت برای خرید دارایی‌های جدید و یا انجام سرمایه‌گذاری مجدد و دیگر موارد مورد استفاده قرار می‌دهند. همچنین، پیامدهای نامساعد فرار مالیاتی می‌تواند برای عموم جامعه برای توسعه رفاه اجتماعی جامعه و میزان فعالیت حسابرسان برای کشف آن متصور بود.

انتظار می‌رود که پژوهش حاضر علاوه بر پر کردن خلاءهای تحقیقات در خصوص فرار مالیاتی، ابزار قدرتمندی جهت یافتن تأثیر پیامدهای فرار مالیاتی بر مؤلفه‌های کلان اقتصادی، مودیان مالیاتی و حسابرسان مالیاتی به مأموران مالیاتی، تدوین کنندگان مقررات، استانداردگذاران و سایر ذینفعان معرفی نماید. همچنین، با توجه به جامع بودن این عوامل انتظار می‌رود اندازه‌گیری بهتری از اهمیت پیامدهای فرار مالیاتی مودیان اشخاص حقوقی را فراهم آورد. با توجه به مبانی نظری و پیشینه تجربی، پژوهش حاضر درصدد یافتن پاسخ این سوال است: آیا فرار مالیاتی مودیان حقوقی، پیامدهایی را در سطوح کلان اقتصادی، مودیان مالیاتی و حسابرسان مالیاتی به همراه دارد؟

مروری بر مطالعات پیشین

راینون^۱ (۲۰۲۳) در پژوهشی به بررسی سیاست‌های فرار مالیاتی و تقاضای پول نقد پرداخت. این مقاله رابطه بین فرار مالیاتی و تقاضای پول نقد را با مطالعه اثرات دو اقدام برای مبارزه با فرار مورد تجزیه و تحلیل قرار داد: دسترسی به داده‌های بانکی مالیات‌دهندگان و تعیین آستانه برای پرداخت‌های نقدی. این مقاله اثرات این سیاست‌ها را در ایتالیا مطالعه می‌کند، جایی که نمایان شدن داده‌های بانکی و آستانه‌های نقدی اخیراً افزایش یافته است. نتایج نشان می‌دهد که هر دو به‌طور قابل توجهی بردارایی‌های نقدی که حدود ۱/۵ درصد از تولید ناخالص داخلی رشد داشته است، تأثیر گذاشتند. با استفاده از داده‌های فرکانس بالا منحصر به فرد در مورد عملیات نقدی و بهره‌برداری از ناهمگونی منطقه‌ای در گرایش فرار مالیاتی، متوجه شد که دسترسی به داده‌های بانکی،

مناطق را که تمایل بیشتری به فرار مالیاتی دارند و سپرده‌های بیشتری را به پول نقد تبدیل می‌کنند، سوق می‌دهد. برعکس، آستانه‌های نقدی بالاتر، میزان نگهداری وجه نقد را در این مناطق افزایش نمی‌دهد.

نجوین^۱ (۲۰۲۲) در پژوهشی به تأثیر عوامل غیراقتصادی بر رفتار تمکین مالیات داوطلبانه در شرکت‌های کوچک و متوسط ویتنام پرداخت. داده‌های مورد استفاده از نتایج نظرسنجی ۳۳۹ حسابدار مالیاتی و مدیران شرکت‌های کوچک و متوسط جمع‌آوری شد. با استفاده از آزمون آلفای کرونباخ، تحلیل عامل اکتشافی و رگرسیون خطی به بررسی این موضوع پرداخت. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که امکان بازاری و حسابرسی مالیاتی، هنجارهای اجتماعی، دانش مالیاتی، هنجارهای شخصی، درک عادلانه بودن سیستم مالیاتی و کیفیت خدمات مالیاتی تأثیر قابل توجهی بر رفتار تمکین داوطلبانه مالیات شرکت‌های کوچک و متوسط در ویتنام دارد. از این میان امکان بازاری و حسابرسی مالیاتی قوی‌ترین تأثیر را دارد.

بات و همکاران^۲ (۲۰۲۱) برنامه‌ریزی مالیاتی، محدودیت مالی و مدیریت سرمایه‌گذاری را با استفاده از شواهد تجربی از پاکستان در ۲۷۹۹ مشاهده سال - شرکت و در بازه زمانی ۲۰۱۱ تا ۲۰۱۵ مطالعه کردند. نتایج نشان داد که بین فرار مالیاتی، محدودیت یا عدم محدودیت مالی شرکت و میزان سرمایه‌گذاری ارتباط مثبتی وجود دارد.

اکوندومیس^۳ (۲۰۲۰) با استفاده از مدل نسل‌های هم‌پوشان، تغییرات رفاهی را به کمک سیاست‌های مالیاتی برای دو کشور ایالات متحده و سوئد مورد بررسی قرار داد. نتایج نشان داد که در ایالات متحده، با حرکت از یک نظام مالیات بر درآمد غیرخطی بهینه مستقل از سن، به یک نظام مالیاتی بر درآمد غیرخطی وابسته به سن، رفاه به میزان ۲/۵ درصد از کل تولید افزایش یافت؛ به‌طوری‌که بخشی از این افزایش رفاه ناشی از آثار انباشت سرمایه و بخشی دیگر به دلیل سازگاری محدودیت‌ها بود. نتایج برای سوئد مشابه بود و افزایش رفاه حدوداً ۳/۵ درصد از کل تولید است.

واتاوو و همکاران^۴ (۲۰۱۹) در پژوهشی با استفاده از داده‌های دو دسته کشورهای شرق و غرب اروپا طی دوره ۲۰۱۵-۱۹۹۵ به بررسی ارتباط بین مالیات‌ها و رشد اقتصادی و رفاه پرداختند. آن‌ها با استفاده از علیت گرنجری به این نتیجه رسیدند که بین مالیات و رفاه، رابطه مستقیم و معنادار وجود دارد. در کشورهای با توسعه انسانی بالا، افزایش مالیات سبب افزایش رفاه می‌شود و در کشورهای با شاخص توسعه انسانی پایین، افزایش مالیات لزوماً رفاه را افزایش نمی‌دهد.

امیری فلهیانی و رحمانی (۱۴۰۲) در مقاله‌ای، به بررسی وضعیت فعلی و جهت‌گیری آینده فرار مالیاتی در ایران از منظر رویکرد آینده پژوهی پرداختند. در این پژوهش، با بهره‌گیری از روش دلفی و مشارکت ۳۱ متخصص، تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار میک مک انجام شده و عوامل مؤثر بر اساس عدم قطعیت و میزان اهمیت اولویت‌بندی و مهم‌ترین علل مشخص شده است. نتایج بر اساس ماتریس اثرگذاری مستقیم در خروجی این نرم‌افزار حاکی از این است که شاخص ضعف درک اخلاق سازمانی و مسئولیت‌های اجتماعی در تصمیم‌گیری اخلاقی حسابداران حرفه‌ای، ضعف اعتماد به دولت و الزامات قانونی مبتنی بر احتمال تشخیص و مجازات، در رتبه اول تا سوم تأثیرگذاری مستقیم و متغیر عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه در رتبه اول تأثیرگذاری غیرمستقیم قرار گرفته است.

صیام و همکاران (۱۴۰۲) در مقاله‌ای به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در شرکت‌های سخت مالیات‌ده، با استفاده از روش اثرگذاری غیرخطی پرداختند. در بخش نخست، عوامل فرار مالیاتی با استفاده از روش رگرسیون غیرخطی طی دوره زمانی ۱۴۰۰-

1. Nejuvn

2. Butt et al

3. Economides

4. Vatavu et al

۱۳۷۰ بررسی شد. متغیرهای نرخ مؤثر مالیاتی شرکت، اندازه دولت، ابهام قوانین و مقررات و تعداد پرونده‌ها در چرخه دادرسی مالیاتی به‌عنوان متغیرهای اثرگذار در نظر گرفته شدند. نتایج آزمون غیرخطی بودن الگو نشان داد، نرخ مؤثر مالیاتی دارای رابطه غیرخطی با متغیر فرار مالیاتی است.

موسوی و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهشی به طراحی مدل به‌کارگیری داده‌های بزرگ در حوزه مالیات اشخاص حقیقی، به‌منظور جلوگیری از فرار مالیاتی پرداختند. این پژوهش به‌صورت کیفی و از طریق مصاحبه با ۱۹ نفر از متخصصان و افراد شاغل در سازمان امور مالیاتی و مرتبط با حوزه مالیات‌های اشخاص حقیقی انجام شد. نمونه‌گیری تا مرحله اشباع نظری پیش رفت و طی این فرایند، از طریق کدگذاری، تعداد ۳۷۰ کد باز، ۳۳ مفهوم و ۱۷ مقوله و ویژگی‌های آن‌ها استخراج گردید. یافته‌های پژوهش نشان داد، شاخص‌هایی که برای کشف فرار مالیاتی و تقلب به‌کار می‌روند، مجموعه‌ای از داده‌های داخلی و خارجی بزرگ شامل: مشخصات جمعیتی، مشخصات مالیات‌دهندگان یا شرکت‌ها، پرونده‌های قبلی، داده‌های مرکز تماس و تاریخچه حسابرسی می‌باشند.

کریمی و خطیبی (۱۳۹۹) در پژوهشی به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر ثبات اقتصاد بخش عمومی در ایران (با رویکرد ارتقای اخلاق و فرهنگ مالیاتی) پرداختند. نتایج حاصل از برآورد الگوهای پژوهش حکایت از آن دارد که مالیات بر ارزش افزوده از طریق ایجاد کاهش در نوسانات درآمدهای مالیاتی و نوسانات کسری بودجه دولت در ایران در تأمین و ایجاد ثبات در اقتصاد بخش عمومی کشور مؤثر و مفید بوده و این موضوع با تثبیت و گسترش فعالیت‌های بخش عمومی موجب تحقق رفاه بیشتر برای عموم افراد جامعه و همچنین، بهبود فرهنگ و اخلاق مالیاتی در کشور می‌گردد.

روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق از لحاظ هدف، کاربردی؛ از لحاظ ماهیت، توصیفی؛ از نظر زمان اجرا، مقطعی؛ از نظر منطق اجرا، قیاسی - استقرایی و از جهت اجرا، از نوع پس‌رویدادی است. تحقیق از جنبه گردآوری داده‌ها به‌صورت واقعی و عاری از هرگونه دست‌کاری بوده است. برای انجام صحیح پژوهش و دستیابی به نتایج علمی به شکل زیر عمل شده است.

شاخص‌های فرار مالیاتی و پیامدهای آن در سطوح کلان اقتصادی، مودیان و ممیزان مالیاتی از پژوهش مقری و همکاران (۱۴۰۲) اخذ شده است. در ادامه پس از جمع‌آوری داده‌های مربوط به هر یک از سطوح مختلف فرار مالیاتی و پیامدهای آن بر اساس جامعه آماری این پژوهش، برای جمع‌بندی و محاسبات اولیه از نرم‌افزار اکسل استفاده شده است. سپس به‌منظور فراهم کردن زمینه و شرایط لازم جهت نتیجه‌گیری با رویکرد تحلیل عاملی، در نرم‌افزار اسمارت پی ال اس (PLS) استنباط نتایج انجام گردید.

جامعه آماری این پژوهش از مودیان مالیاتی اشخاص حقوقی دارای پرونده در اداره کل امور مالیاتی استان مازندران و دارای ویژگی‌های زیر بهره گرفته شده است:

- بین مالیات ابرازی براساس اظهارنامه و مالیات قطعی رسیدگی شده توسط ممیزان مالیاتی اختلاف وجود داشته باشد.
- پرونده‌های مالیاتی مورد بررسی، از نوع مودیان مالیاتی اشخاص حقوقی بزرگ بوده که دارای ریسک بالایی باشند.
- اظهارنامه مالیاتی عملکرد موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات‌های مستقیم که حاوی اطلاعات ترازنامه و صورت سود و زیان متکی به دفاتر و اسناد و مدارک خود را در موعد مقرر تسلیم اداره امور مالیاتی محل فعالیت اصلی خود نماید.
- در بازه زمانی ۱۳۹۱-۱۳۹۸ فعالیت داشته باشند. داده‌های پرونده‌های مالیاتی قبل از عملکرد ۱۳۹۱ به‌دلیل امحاء و بعد از عملکرد ۱۳۹۸ به‌دلیل عدم صدور برگ قطعی مالیات قابلیت بررسی ندارند.
- رسیدگی پرونده‌ها منتهی به صدور برگ تشخیص و همچنین برگ قطعی مالیات گردیده باشد.

• موضوع فعالیت اشخاص حقوقی انتخابی بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم دارای معافیت یا به نرخ صفر نباشد. بعد از در نظر گرفتن محدودیت‌های فوق، تعداد ۹۶۴ پرونده مالیاتی مودیان بزرگ حقوقی در دوره زمانی ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۸ انتخاب گردید.

در این تحقیق داده‌های مورد نیاز برای سطح کلان اقتصادی بر اساس آمار بانک مرکزی و سالنامه‌های آماری استان مازندران تهیه گردید. داده‌های سطح مودیان مالیاتی و حساب‌برسان مالیاتی براساس اطلاعات موجود در اظهارنامه‌های مالیاتی عملکرد و ارزش افزوده، پرونده‌های مالیاتی مودیان و پرونده‌های پرسنلی حساب‌برسان مالیاتی و غیره استخراج گردید.

متغیرهای پژوهش



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش (منبع: نتایج حاصل از تحقیق)

متغیرهای وابسته پژوهش

متغیر وابسته این مطالعه، شاخص‌های فرار مالیاتی بوده که در سطح کلان اقتصادی (SK) تعداد ۱۰ مورد، سطح مودیان مالیاتی تعداد (SM) تعداد ۲۷ مورد و سطح حساب‌برسان مالیاتی (SH) تعداد ۲۰ مورد شاخص شناسایی و به شرح جدول زیر نحوه محاسبات آن بیان گردید.

جدول ۳. شاخص‌های موثر بر فرار مالیاتی

عنوان گروه	نماد	عنوان متغیر	تعریف عملیاتی متغیر	منابع استخراج داده‌ها
عوامل کلان اقتصادی	Sk01	ضریب جینی	توزیع درآمد (یا ثروت) در یک جمعیت	سایت رسمی بانک مرکزی و مرکز آمار ایران
	Sk02	نرخ تورم سالانه	ارزش ریال در یک مقطع زمانی نسبت به مقطع زمانی دیگر	
	Sk03	و خدمات مصرفی بهای کالا	تغییرات قیمت کالاها و خدمات	
	Sk04	نرخ رشد تولید ناخالص داخلی	سرعت رشد یک اقتصاد در طی یکسال	
	Sk05	نرخ بهره	نرخ بهره پرداختی با اخذ تسهیلات بانکی	
	Sk06	نرخ رشد ارز	نرخ رشد واحد پولی دلار	
	Sk07	قیمت نفت	میانگین سالانه قیمت هر بشکه نفت اوپک به دلار	
	Sk08	قیمت طلا	میانگین سالانه قیمت طلای ۱۸ عیار	
	Sk09	نرخ سود بانکی	نرخ سود دریافتی سپرده‌های بانکی	
	Sk10	تراز تجاری	جریان صادرات و واردات در یک سال	
شاخص‌های مودیان مالیاتی	Sm01	شرکت‌های خانوادگی	در صورت وابستگی اعضای هیات مدیره عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.	داده‌های موجود در اظهارنامه‌های مالیاتی (اعم از عملکرد و ارزش افزوده)، صورت‌های
	Sm02	زیان‌دهی شرکت (نمایش زیان‌های متوالی سالانه در اظهارنامه‌ها با وجود تداوم فعالیت عادی)	در صورت وجود زیان در صورت‌های مالی دو سال متوالی گذشته عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.	

مالی شرکت‌ها و سایر اطلاعات موجود پرونده فیزیکی مودیان مالیاتی	نسبت مبلغ کالای خارجی خریداری شده به کل کالای خریداری شده اعم از داخلی و خارجی	نسبت بهای مواد خارجی	Sm03
	نسبت مبلغ خرید از اشخاص وابسته به کل خرید طی دوره	معامله خرید با اشخاص وابسته	Sm04
	نسبت مبلغ فروش به اشخاص وابسته به کل فروش طی دوره	معامله فروش با اشخاص وابسته	Sm05
	نسبت جاری شرکا به کل دارایی‌ها	نسبت جاری شرکا	Sm06
	نسبت هزینه حقوق کارکنان به مبلغ فروش	نسبت هزینه حقوق	Sm07
	نسبت مواد مصرفی به فروش کالا و خدمات	نسبت مواد مصرفی	Sm09
	نسبت اطلاعات فروش موجود در سامانه ۱۶۹ ق.م.م به کل مبلغ فروش طی دوره	نسبت اطلاعات مالی مربوط به فروش در سامانه ۱۶۹ ق.م.م	Sm10
	نسبت اطلاعات خرید موجود در سامانه ۱۶۹ ق.م.م به مبلغ خرید طی دوره	نسبت اطلاعات مالی مربوط به خرید در سامانه ۱۶۹ ق.م.م	Sm11
	اگر مبلغ مالیات تشخیص شده برای اعضای هیات مدیره یا کارکنان در راستای رسیدگی به پرونده تراکنش‌های مشکوک بانکی رسیدگی و مبلغ آن بیشتر از مالیات تشخیص شده شرکت در زمان رسیدگی عادی عملکرد باشد عدد یک و در غیر صفر لحاظ می‌گردد.	وجود تراکنش بانکی مشکوک	Sm12
	نسبت اعتبار مالیاتی ارزش افزوده (خرید و کالا و خدمات مشمول مالیات) تأیید نشده به اعتبار ابرازی مودی	نسبت اعتبار مالیاتی	Sm13
	نسبت معامله انجام شده (فروش) به نام کارکنان یا اعضای هیات به فروش کل دوره جاری	تنظیم معاملات به نام دیگران	Sm14
	نسبت مبلغ سود سپرده بانکی به مبلغ فروش کالا طی دوره	سود سپرده	Sm15
	نسبت اعتبار مالیاتی ارزش افزوده (بابت خرید کالا و خدمات مشمول مالیات) تأیید شده بابت عرضه به خود به کل اعتبار ابرازی	خودمصرفی کالا	Sm16
	در صورت وجود تبانی در معاملات (خرید و فروش به قیمت کمتر یا بیشتر از ارزش منصفانه) عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.	تبانی در معاملات	Sm17
	نسبت مبلغ خریدهای صوری از شرکت‌های فاقد اعتبار مالیاتی به کل خرید طی دوره	خریدهای صوری	Sm18
	نسبت مبلغ سود ناخالص به مبلغ فروش طی دوره	نسبت سود ناخالص به فروش	Sm19
	نسبت مبلغ سود خالص به مبلغ فروش کالا طی دوره	نسبت سود خالص به فروش	Sm20
	نسبت مبلغ سود خالص به مبلغ جمع دارایی‌ها	نرخ بازده دارایی‌ها	Sm21
	نسبت مبلغ هزینه تبلیغات به مبلغ فروش طی دوره	نسبت هزینه تبلیغات به فروش	Sm22
	نسبت مجموع بدهی‌ها به دارایی‌ها	نسبت اهرم مالی	Sm23
	در صورت انجام تکالیف قانونی در راستای ماده ۹۵ ق م م عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.	انجام تکلیف قانونی مطابق ماده ۹۵ ق م م	Sm24
	در صورتی که براساس سطح اهمیت پرونده مالیاتی رسیدگی آن توسط حداقل دو حسابرس ارشد مالیاتی انجام شود عدد یک و غیر عدد صفر لحاظ می‌شود.	نحوه رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی	Sm25
	نسبت استفاده از کارت بازرگانی دیگران برای انجام خریدهای خارجی به کل مبلغ خرید مواد خارجی	استفاده از کارت بازرگانی دیگران	Sm26
	در صورتی که پرونده مذکور در سال مورد رسیدگی جزو صد پرونده بزرگ سطح اداره کل باشد عدد یک و غیر عدد صفر لحاظ می‌شود.	اندازه مودی	Sm27
	در صورتی که صدور برگ تشخیص مالیات عملکرد پرونده مذکور بر اساس سامانه‌های نرم‌افزاری جدید (اریس) انجام گیرد عدد یک و غیر عدد صفر لحاظ می‌گردد.	سامانه صدور برگ تشخیص	Sm28

پرونده پرسنلی حسابرسان مالیاتی، احکام رسیدگی پرونده‌ها و سایر اطلاعات موجود در پرونده‌های فیزیکی مودیان	Sh01	سن سرممیز	سن رئیس گروه حسابرسی مالیاتی در سال مورد رسیدگی
	Sh02	متوسط سن گروه رسیدگی به پرونده مالیاتی	متوسط سن گروه رسیدگی پرونده در سال مورد رسیدگی (شامل رئیس گروه حسابرسی مالیاتی و حسابرسان ارشد مالیاتی)
	Sh03	تجربه سرممیز	سابقه کاری رئیس گروه حسابرسی مالیاتی در سال مورد رسیدگی
	Sh04	تجربه اعضای گروه رسیدگی	متوسط سابقه کاری اعضای گروه در سال مورد رسیدگی (شامل رئیس گروه حسابرسی مالیاتی و حسابرسان ارشد مالیاتی)
	Sh05	وجود حسابرس خانم در گروه رسیدگی	در صورت وجود حسابرس با جنسیت خانم در گروه رسیدگی عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.
	Sh06	تخصص مالی سرممیز	در صورتی که مدرک و رشته تحصیلی رئیس گروه حسابرسی مالیاتی، حسابداری باشد عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.
	Sh07	تخصص مالی اعضای گروه رسیدگی	نسبت اعضای گروه با مدرک حسابداری به کل اعضا (شامل رئیس گروه حسابرسی مالیاتی و حسابرسان ارشد مالیاتی)
	Sh08	حسابرس نخستین	اگر سرممیز بیش از یکسال رسیدگی پرونده مالیاتی شرکت را انجام داده باشد، عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.
	Sh09	کیفیت رسیدگی	نسبت تفاضل مالیات ابرازی از مالیات تشخیصی به تفاضل مالیات قطعی از مالیات تشخیصی
	Sh10	تخصص در صنعت سرممیز	در صورتی که رئیس گروه حسابرسی در سال‌های قبل در صنعت مشابه رسیدگی داشته عدد یک و در غیر این صورت عدد صفر لحاظ می‌گردد.
	Sh11	رضایت شغلی سرممیز	نسبت سابقه کاری در پست سازمانی رئیس گروه حسابرسی مالیاتی (از تاریخ انتصاب به سمت مذکور) به کل سابقه کاری وی از بدو استخدام
	Sh12	رضایت شغلی حسابرس ارشد اول	نسبت سابقه کاری در پست سازمانی حسابرس ارشد مالیاتی اول (از تاریخ انتصاب به سمت مذکور) به کل سابقه کاری وی از بدو استخدام
	Sh13	رضایت شغلی حسابرس ارشد دوم	نسبت سابقه کاری در پست سازمانی حسابرس ارشد مالیاتی دوم (از تاریخ انتصاب به سمت مذکور) به کل سابقه کاری وی از بدو استخدام
	Sh14	استفاده حسابرسان از اطلاعات فروش از سامانه ۱۶۹ ق.م.م	نسبت بررسی اطلاعات واصله از طرف دوم معاملات (خرید دیگران از شرکت مورد رسیدگی) به کل اطلاعات واصله از سامانه ۱۶۹ ق.م.م میزان بررسی بارهگیری اطلاعات با دفاتر مودی میزان کل اطلاعات دریافت شده
	Sh15	استفاده حسابرسان از اطلاعات خرید از سامانه ۱۶۹ ق.م.م	نسبت بررسی اطلاعات واصله از طرف دوم معاملات (فروش دیگران از شرکت مورد رسیدگی) به کل اطلاعات واصله از سامانه ۱۶۹ ق.م.م
	Sh16	راهبرد حسابرسان مالیاتی (حساب‌ها و اسناد دریافتی)	نسبت حساب‌ها و اسناد دریافتی بررسی شده به کل حساب‌ها و اسناد دریافتی
	Sh17	راهبرد حسابرسان مالیاتی (حساب‌ها و اسناد پرداختی)	نسبت حساب‌ها و اسناد پرداختی بررسی شده به کل حساب‌ها و اسناد پرداختی
	Sh18	دوره تصدی سرممیز	تعداد سال‌های رسیدگی رئیس گروه حسابرسی مالیاتی به پرونده مذکور از سال ۱۳۸۹ تا سال مورد بررسی توسط حسابرس
	Sh19	فشارکاری حسابرس	$WS = \frac{\sum_{i=1}^m \sum_{j=1}^n TA(ij)}{m}$ WS میانگین فشارکاری حسابرس در پرونده حسابرسی شده ز: لگاریتم طبیعی جمع دارایی‌های شرکت TA : کل شرکت‌های حسابرسی شده به‌وسیله n، به‌وسیله حسابرس : تعداد امضاها حسابرسان بر روی m در سال مالی و i حسابرس ز گزارش حسابرسی مالیاتی شرکت
	Sh20	چند هدفی بودن حسابرس	نسبت تعداد نقش‌های اجرا شده به کل نقش‌های موجود توسط رئیس

	رسیدگی هم‌زمان چند منبع مالیاتی مودی (عملکرد، ارزش افزوده، حقوق، تکلیفی و ۱۶۹ ق.م.م) توسط حسابرسان در یکسال	گروه حسابرسی مالیاتی	
--	--	----------------------	--

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

متغیرهای مستقل پژوهش

به این ترتیب بر اساس اطلاعات مندرج در جدول شماره (۳) به شرح ذیل، در گروه متغیرهای سطح کلان اقتصادی (PK) تعداد ۲۳ مورد، گروه متغیرهای سطح مویان مالیاتی (PM) تعداد ۷ مورد و گروه متغیرهای سطح حسابرسان مالیاتی (PH) تعداد ۶ مورد شاخص به شرح ذیل در نظر گرفته شد.

جدول ۴. پیامدهای سطح کلان اقتصادی

عنوان گروه	نماد	عنوان متغیر	منبع استخراج داده‌ها
سطح کلان اقتصادی ^۱	PK01	نرخ بیکاری شهری و روستایی	سازمان برنامه و بودجه
	PK02	نرخ مشارکت اقتصادی شهری و روستا	سازمان برنامه و بودجه
	PK03	نرخ باسوادی - شهری و روستایی	اداره کل آموزش و پرورش
	PK04	سراهنه مراکز و مجتمع‌های فرهنگی هنری	اداره کل فرهنگ و ارشاد
	PK05	سراهنه زیربنای کتابخانه‌های عمومی به هر ۱۰۰۰ نفر جمعیت با سواد شهری	نهاد کتابخانه عمومی
	PK06	تعداد مؤسسات درمانی فعال شامل بیمارستان‌ها و زایشگاه‌ها	دانشگاه علوم پزشکی
	PK07	تعداد مراکز توانبخشی	اداره کل بهزیستی
	PK08	تعداد مراکز حمایتی و ارائه‌دهنده خدمات اجتماعی دولتی (شهری و روستایی)	اداره کل بهزیستی
	PK09	تعداد مراکز طرح کاهش طلاق	اداره کل بهزیستی
	PK10	تعداد مراکز دولتی بازتوانی معتادان	اداره کل بهزیستی
	PK11	تعداد کلینیک‌های مددکاری اجتماعی	اداره کل بهزیستی
	PK12	سراهنه پایگاه امدادی	هلال احمر
	PK13	سراهنه فضای ورزشی به هزار نفر جمعیت	اداره کل ورزش و جوانان
	PK14	درصد جمعیت برخوردار از آب شهری	شرکت آب و فاضلاب
	PK15	درصد جمعیت برق‌دار (تعداد مشترکین برق هزار مشترک)	شرکت توزیع و انتقال نیروی برق
	PK16	تعداد مشترکین برق روشنایی معابر (تعداد مشترکین عمومی)	شرکت توزیع و انتقال نیروی برق
	PK17	طول راه‌های آسفالتی (روستایی و غیرروستایی)	اداره راهداری و حمل و نقل جاده‌ای
	PK18	تعداد پورتهای پرسرعت واگذار شده در شبکه داده‌ها	اداره کل ارتباطات و فناوری اطلاعات
	PK19	ضریب نفوذ تلفن همراه	اداره کل ارتباطات و فناوری اطلاعات
	PK20	ضریب نفوذ تلفن ثابت	اداره کل ارتباطات و فناوری اطلاعات
سطح مودیان	PK21	تعداد ایستگاه‌های جمع‌آوری زباله (تعداد تأسیسات عمومی در شهرها)	شهرداری
	PK22	سراهنه فضای سبز	شهرداری
	PK23	تعداد ایستگاه‌های آتش نشانی	شهرداری
	PM01	نسب افزایش حقوق و مزایای مدیران سال جاری با سال قبل	اطه‌ارنامه‌های مالیاتی عملکرد مویان و

۱. قابل ذکر است با توجه به اینکه جامعه آماری این مطالعه مودیان اشخاص حقوقی اداره کل امور مالیاتی مازندران بوده و محل فعالیت قانونی و ثبت آنها در شهرهای مختلف استان بوده، داده‌های شاخص پیامدهای سطح کلان اقتصادی بر اساس ضرایب آن در هر شهرستان استان جمع‌آوری گردید.

عنوان گروه	نماد	عنوان متغیر	منبع استخراج داده‌ها
مالیاتی	PM02	نسبت افزایش موجودی نقد و بانک سال جاری با سال قبل	صورت‌های مالی حسابرسی شده و پرونده مالیاتی مودیان اعم از عملکرد و ارزش افزوده
	PM03	نسبت افزایش سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت سال جاری و سال قبل	
	PM04	نسبت افزایش حقوق صاحبان سهام سال جاری با قبل	
	PM05	نسبت افزایش در جاری شرکا سال جاری با سال قبل	
	PM06	نسبت افزایش در دارایی ثابت سال جاری با سال قبل	
	PM07	نسبت افزایش در سود سپرده سال جاری نسبت به سال قبل	
سطح حسابرسان مالیاتی	PH01	افزایش حجم کار قبل از صدور تشخیص: فاصله زمانی از تاریخ صدور دعوتنامه تا تاریخ صدور برگ تشخیص (تعداد روز)	
	PH02	افزایش حجم کار حسابرسان: فاصله زمانی از تاریخ تسلیم اظهارنامه تا تاریخ صدور برگ قطعی (تعداد روز)	
	PH03	افزایش حجم کار حسابرسان: فاصله زمانی از تاریخ اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص تا تاریخ صدور برگ قطعی (تعداد روز)	
	PH04	میانگین فاصله زمانی ارجاع پرونده‌ها به هیأت حل اختلاف بدوی تا صدور رای هیأت حل اختلاف بدوی (تعداد روز)	
	PH05	میانگین فاصله زمانی ارجاع پرونده‌ها به هیأت حل اختلاف تجدیدنظر تا صدور رای هیأت حل اختلاف تجدیدنظر (تعداد روز)	
	PH06	افزایش کار حسابرسان: نسبت مالیات متمم به مالیات قطعی	

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

یافته‌های پژوهش

برای بررسی سوال پژوهش و برازش مدل مربوطه در ۳ بخش انجام می‌شود:

- بخش اول: برازش مدل‌های اندازه‌گیری

- بخش دوم: برازش مدل ساختاری

- بخش سوم: برازش مدل کلی

بخش اول: برازش مدل‌های اندازه‌گیری

برای بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری سه معیار پایایی (ضرایب بارهای عاملی، ضرایب آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی)، روایی همگرا و روایی واگرا مورد استفاده قرار می‌گیرد.

بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی شاخص‌های یک سازه با آن سازه محاسبه می‌شوند. اگر مقدار بارهای عاملی بیشتر از ۰/۴ باشد، مؤید این مطلب است که واریانس بین سازه و شاخص‌های آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن سازه بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است (هولند، ۱۹۹۹). در این پژوهش پس از بررسی بارهای عاملی در هر سازه متغیرهایی که دارای بار عاملی بالاتر از ۰/۴ بوده‌اند انتخاب و مابقی حذف شدند. در نهایت، تعداد متغیرهای باقی مانده از هر سازه به شرح جدول زیر می‌باشند:

جدول ۵. متغیرهای باقی مانده پس از بررسی بارهای عاملی

سازه‌ها	متغیرهای پنهان	تعداد شاخص‌های
---------	----------------	----------------

باقی مانده		
۸	سطح کلان اقتصادی	فرار مالیاتی
۱۱	سطح مودیان مالیاتی	
۴	سطح حسابرسان مالیاتی	
۹	سطح کلان اقتصادی	پیامدهای فرار مالیاتی
۴	سطح مودیان مالیاتی	
۳	سطح حسابرسان مالیاتی	

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

همچنین، یکی دیگر از معیارهای پایایی، آلفای کرونباخ است که معیاری کلاسیک برای سنجش پایایی و سنج‌ای مناسب برای ارزیابی پایداری درونی (سازگاری درونی) محسوب می‌شود. پایداری درونی نشان‌گر میزان همبستگی بین یک سازه و شاخص‌های مربوط به آن است. مقدار آلفای کرونباخ بالاتر از ۰/۷ نشان‌گر پایایی قابل قبول است (کرونباخ، ۱۹۸۱). البته برخی از پژوهشگران مانند ماس و همکاران^۲ (۱۹۸۱) مقدار ۰/۶ را نیز به عنوان سرحد ضریب آلفای کرونباخ معرفی کرده‌اند. نتایج آلفای کرونباخ به شرح جدول زیر است:

جدول ۶. آلفای کرونباخ

پیامدهای فرار مالیاتی			شاخص‌های فرار مالیاتی			سطح کل
۰/۹۵۸			۰/۹۴۶			نتایج
سطح حسابرسان مالیاتی	سطح مودیان مالیاتی	سطح کلان اقتصادی	سطح حسابرسان مالیاتی	سطح مودیان مالیاتی	سطح کلان اقتصادی	سطح اجزاء
۰/۹۰۲	۰/۷۲۱	۰/۹۴۰	۰/۸۰۱	۰/۹۳۵	۰/۹۰۲	نتایج

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

نتایج جدول فوق بیان‌گر مناسب بودن پایداری درونی مدل است. از آنجایی که معیار آلفای کرونباخ یک معیار سنتی برای تعیین پایایی سازه‌ها است، معیار مدرن‌تری نسبت به آلفا به نام پایایی ترکیبی مورد استفاده قرار می‌گیرد. برتری این معیار که توسط ورتس و همکاران^۳ (۱۹۷۴) معرفی شد، نسبت به آلفای کرونباخ این است که پایایی سازه‌ها نه به صورت مطلق بلکه با توجه به همبستگی سازه‌هایشان با یکدیگر محاسبه می‌شود. در صورتی که مقدار این آماره بالای ۰/۷ شود، نشان از پایداری درونی مناسب برای مدل‌های اندازه‌گیری دارد و مقدار کمتر از ۰/۶ عدم وجود پایایی را نشان می‌دهد (نانونالی^۴، ۱۹۷۸). نتایج پایایی ترکیبی به شرح جدول زیر است:

جدول ۷. پایایی ترکیبی

پیامدهای فرار مالیاتی			شاخص‌های فرار مالیاتی			سطح کل
۰/۹۶۴			۰/۹۵۳			نتایج
سطح حسابرسان	سطح مودیان	سطح کلان	سطح حسابرسان	سطح مودیان	سطح کلان	سطح اجزاء

1. Cronbach
2. Mas et al
3. Werts et al
4. Nunnally

نتایج	اقتصادی	مالیاتی	مالیاتی	اقتصادی	مالیاتی	مالیاتی
۰/۹۲۶	۰/۹۴۵	۰/۸۶۱	۰/۹۵۳	۰/۸۲۸	۰/۹۳۹	

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

نتایج جدول فوق بیان‌گر مناسب بودن پایداری درونی مدل است.

روایی همگرا دومین معیاری است که برای برازش مدل‌های اندازه‌گیری در روش PLS به کار برده می‌شود. برای محاسبه روایی همگرا از معیار میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. AVE میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌های خود را نشان می‌دهد که هر چه این همبستگی بیشتر باشد، برازش نیز بهتر است (بروکلی و همکاران، ۱۹۹۵). فونر و لاکر (۱۹۸۱) مقدار مناسب AVE را ۰/۵ به بالا معرفی کرده‌اند. منجر و همکاران (۱۹۹۶) مقدار AVE بالای ۰/۴ را کافی دانستند. نتیجه بررسی روایی همگرا به شرح جدول زیر است:

جدول ۸. روایی همگرا

سطح کل	فرار مالیاتی			پیامدهای فرار مالیاتی		
نتایج	۰/۴۸۱			۰/۶۴۱		
سطح اجزاء	سطح کلان	سطح مودیان مالیاتی	سطح حساب‌برسان مالیاتی	سطح کلان	سطح مودیان مالیاتی	سطح حساب‌برسان مالیاتی
نتایج	۰/۶۲۲	۰/۶۱۳	۰/۶۰۹	۰/۷۰۶	۰/۵۵۲	۰/۸۳۷

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

روایی واگرا سومین معیار بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری است که دو موضوع را پوشش می‌دهد: الف) مقایسه میزان همبستگی بین شاخص‌های یک سازه با آن سازه در مقابل همبستگی آن شاخص‌ها با سازه‌های دیگر ب) مقایسه میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌هایش در مقابل همبستگی آن سازه با سایر سازه‌ها برای بررسی روایی واگرا از طریق مقایسه میزان همبستگی یک سازه با شاخص‌هایش در مقابل همبستگی آن سازه‌ها با سایر سازه‌ها از روش فورنل و لاکر استفاده شده است. نتایج این بررسی در جدول زیر خلاصه شده است:

جدول ۹. روایی واگرا (روش فورنل و لاکر)

سطوح	فرار مالیاتی	سطح کلان	سطح مودیان مالیاتی	سطح حساب‌برسان مالیاتی	پیامدهای فرار مالیاتی	پیامد کلان	پیامد مودیان مالیاتی	پیامد حساب‌برسان مالیاتی
فرار مالیاتی	۰/۶۹۴							
سطح کلان اقتصادی	۰/۹۱۳	۰/۷۸۹						
سطح مودیان مالیاتی	۰/۹۳۱	۰/۷۳۳	۰/۷۸۳					
سطح حساب‌برسان مالیاتی	۰/۷۳۶	۰/۶۲۹	۰/۵۷۱	۰/۷۸۰				
پیامدها	۰/۳۵۱	۰/۴۲۲	۰/۲۴۴	۰/۲۵۶	۰/۸۰۱			
پیامد کلان اقتصادی	۰/۳۴۸	۰/۴۱۸	۰/۲۳۶	۰/۲۶۹	۰/۹۹۳	۰/۸۴۰		

1. Barclay et al
2. Fornell & Larcker
3. Magner et al

پیامد مودیان مالیاتی	۰/۲۷۴	۰/۳۵۸	۰/۱۸۵	۰/۱۴۵	۰/۹۲۶	۰/۹۲۶	۰/۷۴۳
پیامد حسابرسان مالیاتی	۰/۳۳۴	۰/۳۸۳	۰/۲۴۷	۰/۲۴۸	۰/۹۱۸	۰/۸۸۰	۰/۷۷۶

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

قطر اصلی جدول فوق، حاوی جذر مقادیر AVE انواع سازه‌ها است. نتایج نشان می‌دهد مقدار جذر AVE هر سازه از مقدار همبستگی سایر سازه بیشتر است. بنابراین، می‌توان بیان کرد در مدل مدنظر، سازه‌ها در مدل تعامل بیشتری با شاخص‌های خود دارند تا با سازه‌های دیگر. به عبارتی دیگر روایی و اگرایی مدل تأیید می‌شود.

بخش دوم: برازش مدل ساختاری

در بخش برازش مدل ساختاری ضریب تعیین مدل بررسی شده است. ضریب تعیین معیاری است که نشان از تأثیر یک متغیر برون‌زا بر یک متغیر درون‌زا دارد. ضریب تعیین مدل ۵۲ درصد است و بیان‌گر این است که ۵۲ درصد از تغییرات پیامدها از طریق متغیر فرار مالیاتی و شاخص‌های آن قابل توجیه است. همچنین، در بخش برازش مدل ساختاری، مدل نهایی پس از حذف برخی از شاخص‌ها نیز به شرح زیر است:



شکل ۲. مدل ساختاری فرضیه

(منبع: نتایج حاصل از تحقیق)

بخش سوم: برازش مدل کلی

برای بررسی برازش مدل کلی نیز، از یک معیار به نام GOF استفاده می‌شود. این معیار توسط تننهوس و همکاران (۲۰۰۴) مطرح گردید. سپس وتزلز و همکاران (۲۰۰۹)، سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ را به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای این معیار مشخص کردند. این معیار از طریق فرمول زیر محاسبه می‌شود:

$$GOF = \sqrt{Communitites * R^2} = \sqrt{0/6568 * 0/725} = 0/۶۹۰۰ \quad (۱)$$

منظور از *Communitities* میانگین مقادیر اشتراکی متغیرهای پنهان مرتبه اول و R^2 میانگین ضریب تعیین تمامی متغیرهای پنهان دورن‌زای مدل اعم از مرتبه اول و دوم است. با توجه به نتیجه به‌دست آمده می‌توان این‌گونه برداشت کرد که برازش مدل فرضیه دوم در سطح قوی است.

آزمون فرضیه پژوهش

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری، مدل ساختاری و مدل کلی، در نهایت به بررسی و آزمون فرضیه پژوهش پرداخته شده است. این بخش شامل دو قسمت زیر است:

الف) بررسی ضرایب معناداری مربوط به هر یک از فرضیه‌ها

ب) بررسی ضرایب استاندارد شده بار عاملی مربوط به مسیرهای هر فرضیه که بیان‌گر شدت تأثیر متغیرها بر یکدیگر با استفاده از ضرایب استاندارد شده مسیرهاست. نتایج این ضرایب به شرح جدول زیر است:

جدول ۱۰. بررسی ضرایب معناداری و ضرایب استاندارد شده بار عاملی هر شاخص با سازه خود

پیامدهای فرار مالیاتی			فرار مالیاتی		
ضرایب استاندارد شده بار عاملی	ضرایب معناداری	ابعاد	ضرایب استاندارد شده بار عاملی	ضرایب معناداری	ابعاد
۰/۹۹۳	۳۱/۰۳۸	شاخص کلان اقتصادی	۰/۹۱۴	۲۳/۶۹۵	شاخص کلان اقتصادی
۰/۹۳۹	۲۳/۴۵۴	شاخص مودیان مالیاتی	۰/۹۳۱	۴۹/۱۸۱	شاخص مودیان مالیاتی
۰/۹۱۸	۳۲/۸۰۲	شاخص حساب‌رسان مالیاتی	۰/۷۳۷	۸۶/۸۶۵	شاخص حساب‌رسان مالیاتی

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

نتایج جدول فوق نشان‌دهنده تأثیر مثبت و معنادار هر شاخص با سازه خود است. در نهایت نتایج نهایی فرضیه اول به شرح زیر است:

جدول ۱۱. بررسی سوال

نتیجه آزمون	معناداری	T آماره	ضریب مسیر	سوال پژوهش
پذیرش	۰/۰۰۰	۱۱/۷۵۵	۰/۳۵۲	فرار مالیاتی مودیان حقوقی بر شاخص‌های کلان اقتصادی، مودیان و حساب‌رسان مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

منبع: نتایج حاصل از تحقیق

نتیجه بررسی سوال نشان‌دهنده، تأثیر مثبت و معنادار فرار مالیاتی بر پیامدهای آن است. به عبارتی دیگر، مطابق مبانی نظری مطرح شده در فصل دوم، با افزایش فرار مالیاتی، پیامدهای آن افزایش می‌یابد.

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

مالیات، یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت‌ها به‌شمار می‌آید. افزایش درآمد مالیاتی دولت‌ها، توانایی خدمت‌رسانی اجتماعی را تقویت نموده و به تحقق اهداف دولت‌ها کمک فراوانی می‌کند. لذا دولت‌ها به‌دنبال راهکارهایی هستند که درآمد مالیاتی را افزایش دهند. از طرفی، شرکت‌ها که سهم قابل توجهی در وصولی مالیات‌های کشور دارند، با اتخاذ روش‌هایی سعی دارند که مالیات کمتری

پیدازند. برای این منظور، مدیران این شرکت‌ها، استراتژی‌های را برای مالیات کمتر در نظر می‌گیرند. به‌طور قطع، هدف اصلی از اجرای سیاست‌های مالیاتی و جلوگیری از فرار مالیاتی، افزایش درآمدهای مالیاتی و بالطبع رسیدن به اهداف دولت و افزایش رفاه اجتماعی است.

در این پژوهش با الگوسازی مفهومی و شناسایی شاخص‌های فرار مالیاتی و پیامدهای آن با رویکرد تحلیل عاملی، تأثیر فرار مالیاتی بر پیامدهای آن مورد بررسی قرار گرفته است. برای این منظور، از شاخص‌های سطح کلان اقتصادی، مودیان مالیاتی و حسابرسان مالیاتی برای فرار مالیاتی و پیامدهای آن به‌طور جداگانه بهره گرفته شد. یافته‌های این پژوهش نشان‌دهنده تأثیر مثبت و معنادار فرار مالیاتی بر پیامدهای آن است. به‌عبارتی دیگر، با افزایش فرار مالیاتی، پیامدهای آن افزایش می‌یابد.

با توجه به این که عمده منابع سالانه دولت از محل مالیات بوده، فرار مالیاتی مهم‌ترین مانع دولت برای انجام تعهدات خود در جامعه است. بر اساس نتایج به‌دست آمده، می‌توان گفت فرار از پرداخت مالیات باعث کاهش توانایی دولت در ارائه کالاهای مناسب دولتی (جدول شماره ۴) و همچنین، موجب وابستگی بودجه دولت به نفت می‌شود. در حال کلی، بیان‌گر ضعف سیستم مالیاتی ستانی کشور است. وجود فرار مالیاتی به مسئولین و صاحب‌نظران حوزه مالیاتی متذکر می‌شود که همواره باید به پیامدهای فرار مالیاتی توجه کنند.

یافته‌های پژوهش حاضر به لحاظ مقایسه‌ای از دو جنبه قابل بحث است:

اول: این که یافته‌ها و دستاورد نهایی پژوهش حاضر، الگوی نسبتاً جامع و کامل بر اساس ویژگی‌های سیستم مالیاتی کشور است و از سایر الگوهای ارائه شده توسط صاحب‌نظران با توجه به این که برای جوامع غیرمالیاتی تدوین شده‌اند، مناسب‌تر است.

دوم: این الگو به‌دست آمده از نظر ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های به‌دست آمده، جامعیت بیشتری را نشان می‌دهد. این موضوع با برخی از پژوهش‌های داخلی و خارجی مقایسه شده است که ضمن برخورداری الگوی پژوهش حاضر از اکثر مؤلفه‌ها و شاخص‌های آن‌ها، تعدادی مؤلفه و شاخص جدید شناسایی و احصاء نموده است که نقطه قوتی برای پژوهش حاضر است.

با توجه به اینکه پرونده‌های مالیاتی تقریباً با میانگین دو سال تأخیر از تاریخ صورت‌های مالی، قطعی می‌شوند و در زمان انجام این تحقیق تقریباً عمده پرونده‌های عملکرد ۱۳۹۸ اطلاعات مالیات قطعی آن در دسترس بود، امکان بسط دوره نمونه به بعد از سال ۱۳۹۸ امکان‌پذیر نبوده است و این سال به‌عنوان سال پایانی منظور شد. این مسأله از جمله از محدودیت‌های این تحقیق به‌شمار می‌رود و انتظار می‌رود با افزایش سرعت در رسیدگی و دادرسی پرونده‌های مالیاتی فرآیند قطعی‌سازی زودتر انجام تا وصول مالیات با اصول انجام شود. همچنین، این محدودیت‌های آماری در انجام چنین تحقیقاتی برطرف شود. به سایر پژوهشگران پیشنهاد می‌گردد با توجه به کلاس‌بندی منتخب در این پژوهش، داده‌های سایر استان‌های کشور را مورد تجزیه و تحلیل قرار دهند و نتایج را جهت بررسی جامعیت نتایج مقایسه نمایند.

منابع

اعتمادی، ح.، ساری، م.، و سپاسی، س. (۱۳۹۶). ارزیابی ریسک سیاست‌های کمینه‌سازی مالیات شرکت‌ها. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۴(۵۴)، ۶-۲۴.

امیری، م. ر.، رحمانی، ش. (۱۴۰۲). وضعیت فعلی و جهت‌گیری آینده فرار مالیاتی در ایران از منظر رویکرد آینده‌پژوهی. سیاست‌های مالی و اقتصادی، ۱۱(۴۴)، ۲۱۶-۱۸۹.

- بلوری، ا.، مرادی، م.، یزدانی، ح. ر. (۱۴۰۰). طراحی مدل تحلیل تفسیر ساختاری عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی. پژوهش‌نامه مالیاتی، ۲۹(۴۹)، ۸۳-۱۰۸.
- پورحیدری، ا.، سروستانی، ا. (۱۳۹۲). شناسایی و تبیین عوامل مؤثر بر مدیریت مالیات، دانش حسابداری، ۴(۱۲)، ۸۹-۱۱۰.
- دهقان، س.، موسوی جهرمی، ی.، و عبدلی، ق. (۱۳۹۷). تئوری چشم‌انداز؛ رهیافتی نوین در توضیح پدیده فرار مالیاتی. تحقیقات اقتصادی (پژوهش‌های اقتصادی)، ۵۳(۱)، ۱-۲۳.
- سلطانی، ف.، بزازان، ف. و موسوی، م. (۱۳۹۴). عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در ایران، پایان‌نامه جهت اخذ درجه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصاد، دانشگاه الزهراء(س).
- صیام، ه.، امین‌رشتی، ن.، محرابیان، آ.، سیفی‌پور، ر. (۱۴۰۲). بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در شرکت‌های سخت مالیات‌ده با استفاده از روش اثرگذاری غیرخطی. اقتصاد کاربردی، ۴۴(۱۳)، ۱۹-۳۵.
- عبدی، م.، حسینی، ع.، غلام‌ابری، ا. (۱۴۰۱). مدل‌سازی شوک متغیرهای اثرگذار بر پیش‌بینی بازده سهام رویکرد هیبریدی مدل‌های BMA-BVAR. مدل‌سازی اقتصادی، ۵۹(۱۶)، ۸۷-۱۱۲.
- کریمی، س.، خطیبی، ی. (۱۳۹۹). اثر مالیات بر ارزش افزوده بر ثبات اقتصاد بخش عمومی در ایران (با رویکرد ارتقای اخلاق و فرهنگ مالیاتی). اخلاق در علوم و فناوری، ۱۵(۲)، ۷۰-۷۵.
- مقری‌گردودباری، م.، داداشی، ع.، محسنی‌ملکی، ب.، ذیحجی، ع. (۱۴۰۲). پیش‌بینی فرار مالیاتی مؤدیان حقوقی با تأکید بر مؤلفه‌های اقتصادی، مؤدیان و حساب‌رسان مالیاتی؛ با تکیه بر هوش مصنوعی. فصلنامه پژوهش‌نامه مالیاتی، ۳۱(۵۸)، ۱۶۴-۱۳۱.
- میلانی، ع.، اکبرپور روشن، ن. (۱۳۹۱). فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیررسمی در ایران. پژوهش‌نامه مالیات، ۲۰(۱۳): ۱۴۱-۱۶۸.
- Abdixhiku, I., Krasniqi, B., Pugh, G., & Hashi, I. (2017). Firm-level Determinants of Tax Evasion in Transition Economies. *Economic Systems*, 41(3): 354-366.
- Abdi, M., Hosseini, A., & Gholam Abri, A. (2022). Shock modeling of variables affecting stock return forecasting using a hybrid approach of (BMA-BVAR) models. *Economic Modeling*, 59(16), 87-112. (in persian)
- Amiri, M R., & Rahmani, S. (2024). The current situation and the future direction of tax evasion in Iran from the perspective of future studies. *qjfe*; 11(44): 189-216. (in persian).
- Bolouri, A., Moradi, M., & Yazdani, H Y. (2021). Designing a Model for Analyzing Structural Interpretation of Factors Affecting Income Tax Evasion of Legal Persons. *J Tax Res*; 29(49): 83-108. (in persian).
- Barclay, D. W. Higgins, C. & Thompson, R. (1995). The Partial Last Squares (PLS) Approach to Causal Modelling, Personal Computer Adoption and Use as an Illustration. *Technology Studies*, 2(2): 285-309.
- Butt, M. N., Malik, Q. A., Waheed, A., & Tabassum, A. H. (2021). Tax Planning, Financial Constraints and Investment Management: Empirical Evidence from Pakistan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(12), 129-139.
- Cronbach LJ, Shavelson RJ. My current thoughts on coefficient alpha and successor procedures. (2004). *Educational and Psychological Measurement*. 64(3): 391-418.
- Desai, M.A., & Dharmapala, D. (2006). Corporate Tax Avoidance and High Powered Incentives. *Journal of Financial Economics*, 79(1): 145-179.

- Desai, M.A., & Dharmapala, D. (2006). Earnings management, corporate tax shelters, and booktax alignment. *National Tax Journal*, 62, 169-186.
- dehghan, S., Mousavi Jahromi, Y., & abdoli, G. (2018). Prospect Theory; New Approach in Explaining Tax Evasion Phenomenon. *Journal of Economic Research (Tahghighat- E- Eghtesadi)*, 53(1), 1-23. (in persian)
- Direct Tax Law, (2015). Research Center of the Islamic Consultative Assembly.
<https://rc.majlis.ir/fa/law/show/91488>.
- Fornell, C. & Larcker, D. (1981). Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*, 18(1): 39-50.
- Graham, J., & Tucker, A. (2006). Tax shelters and corporate debt policy. *Journal of Financial and Economic*, 81(3): 563-594.
- Hulland, J. (1999). Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: a review of four recent studies. *Strategic management journal*, 20, 195-204.
- Khalil, S. and Sidani, Y. (2020). The Influence of Religiosity on Tax Evasion Attitudes in Lebanon. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*. 40: 220-235.
- Moghri Gardroudbari, M., Dadashi, I., Mohseni Malek, B. I., & Zabihi, A. (2023). Predicting Tax Evasion of Legal Taxpayers with an Emphasis on Economic Components, Taxpayers and Auditors Characteristics; Relying on Artificial Intelligence. *J Tax Res*; 31(58): 131-164. (in persian)
- Magner, N. Welker, R. B. & Campbell, T. L. (1996). Testing a Model of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Latent Variable Structural Equations Framework. *Accounting and Business Research*, 27(1): 41-50.
- Moosavi, R., aghaei chadegani, A., & Kamali, E. (2024). Designing a model for using big data in the field of taxation of natural persons in order to prevent tax evasion. *Governmental Accounting*, 10(1), 207-224. (in persian)
- Nunnally, J. C. (1978). *Psychometric theory* (2nd ed.). New York: McGraw-Hill
- Nguyen, T. H. (2022). The Impact of non-economic factors on voluntary tax compliance behavior: a case study of small and medium enterprises in Vietnam. *Economies*, 10(8), 163-179.
- Rainone, E. (2023). Tax evasion policies and the demand for cash. *Journal of Macroeconomics*, 35-76. (in persian)
- Sayam, H., Amin Rashti, N., Mehrabian, A., & Seifipour, R. (2023). Investigating the factors affecting tax evasion in high-tax companies using the nonlinear impact method. *Applied Economics*, 44(13), 19-35. (in persian)
- Smith, KW., & Stalans, LJ. (1991) Encouraging tax compliance with positive incentives: a conceptual framework and research directions. *Law Soc.* 13, 35-53.

- Taghinezhad, V., & Nikpoor, M. (2014). Underground Economy and its causes: a Case Study of Iran. *Journal of Applied Economics Studies in Iran*, 2(8), 53-72. (in persian)
- Tenenhaus, M., Amato, S., & Esposito Vinzi, V. (2004). A global goodness-of-fit index for PLS structural equation modeling, *Proceedings of the XLII SIS Scientific Meeting, Contributed Papers*, CLEUP, Padova, 739-742.
- Vatavu, S, Lobont, Oana-R, Stefea, P, Brindescue-Olaru, D. (2019). How taxes relate to potential welfare gain and appreciable economic growth. *Sustainability*, 11: 1-16.
- Wetzels, A. (2009). Using pls Path Modeling for Assessing Hierarchical Construct Models. *MIS Quarterly*, 33: 177-195.
- Yamen, A., Amir, E., Ahmad, B., & Ali, U. (2018). Impact of Institutional Environment Quality on Tax Evasion: A Comparative Investigation of Old Versus New EU Members. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 32: 17-29.
- Zimmerman, J. (1983). Taxes and Firm Size. *Journal of Accounting & Economic*, 5, 119-149

