

## پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی با تأکید بر اصلاح نظام اداری مالیات‌ستانی (مطالعه موردی کلان‌شهر کرج در بازه زمانی ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۸)

محمد رضا کریمی<sup>۱</sup>

محمد بارانی<sup>۲</sup>

محمد آشوری<sup>۳</sup>

### چکیده

مقاله حاضر با هدف شناسایی رویه‌های فرار مالیاتی و شناخت راهکارهای پیش‌گیری وضعی در ۵ تکنیک اصلی و ۲۵ تکنیک فرعی تهیه شده است. پیش‌گیری وضعی به معنی تغییر در محیط فیزیکی و امکان ارتکاب جرم است، به نحوی که مجرم از انجام آن منصرف شود یا ارتکاب جرم دشوار گردد. این مطالعه ضمن تأکید بر ایجاد عدالت و فرهنگ مالیاتی و تقویت فناوری سازمان امور مالیاتی و همکاری همه‌جانبه تمامی مؤسسات دولتی و بانک‌ها و دیگر نهادهای مربوط به پرداخت مالیات، پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی از طریق افزایش زحمت، افزایش خطرات، کاهش منافع، کاهش تحریم و حذف بهانه‌ها را در پیش‌گیری از فرار مالیاتی مؤثر می‌داند. هم‌چنین با تحقیق میدانی و تحلیل پرسش‌نامه‌هایی که از خبرگان مالیاتی اداره کل مالیاتی استان البرز به دست آمد، موفقیت و کارایی اقدامات پیش‌گیرانه وضعی به اثبات رسیده است. نتایج تحقیق، با آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول، تأثیر مستقیم و مثبت اقدامات پیش‌گیرانه وضعی را نشان می‌دهد.

**واژگان کلیدی:** پیش‌گیری وضعی، فرار مالیاتی، افزایش زحمت، افزایش خطرات، کاهش منافع.

۱. گروه حقوق جزا و جرم‌شناسی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، mohamadrezakarimi729@gmail.com

۲. گروه حقوق جزا و جرم‌شناسی، دانشگاه علوم انتظامی، تهران، ایران، (نویسنده مسئول)، barani.afarid2@gmail.com

۳. گروه حقوق جزا و جرم‌شناسی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، mashoori@ut.ac.ir

## مقدمه

مالیات، قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که به منظور تأمین هزینه‌های دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی فعال در اقتصاد هر کشور دریافت می‌شود. مالیات‌ستانی و فرار مالیاتی تنها یک موضوع اقتصادی یا یک جرم مانند دیگر جرایم نیست؛ زیرا با حیات و ممت دولت، چگونگی ساختارهای آن و قوت یا ضعف دولت مرتبط بوده و موضوعی سیاسی است.<sup>۱</sup>

فرار مالیاتی، یکی از مصداق‌های فساد اداری را تشکیل می‌دهد. به طور خلاصه، فساد اداری عبارت است از سوء استفاده از قدرت اختیارات تفویضی به منظور کسب منافع شخصی. با این اوصاف، چون مأموران و کارگزاران مالیاتی به مناسبت حرفه‌ای که به آن اشتغال دارند، می‌توانند زمینه و بستر لازم را برای تحقق فرار مالیاتی خود یا دیگر اشخاص فراهم کنند، فرار مالیاتی در زمره جلوه‌های فساد اداری قرار می‌گیرد. در این خصوص، تبانی ممیز مالیاتی با مؤدی مالیاتی در راستای ارتکاب فرار مالیاتی قابل ذکر است. فرار مالیاتی به عنوان رفتاری که در آن، شخص برخوردار از مسئولیت مالیاتی با نقض مقررات عمدتاً تلاش می‌کند تا مالیات کم‌تری بپردازد یا اصلاً مالیاتی نپردازد، آثاری مخرب و گسترده دارد.<sup>۲</sup> سهم مالیات در اقتصاد در ایران تقریباً در کم‌ترین میزان در مقایسه با دیگر کشورها قرار دارد و چون در کشورهای توسعه‌نا یافته کم‌تر از ۱۵ درصد است، سهم ایران را بین ۶/۵ درصد تا ۸/۵ درصد می‌دانند.<sup>۳</sup> در فرار مالیاتی، مرتکبان می‌کوشند به طور غیرقانونی از پرداخت بدهی مالیاتی خود بگریزند اما در اجتناب مالیاتی تلاش می‌کنند، میزان تعهد خود را به روش‌های قانونی کمتر سازند و از ابزارهای مختلفی مثل کسری درآمد، استثنائات، معافیت‌ها و اقدامات حقوقی صورتی بهره می‌برند.<sup>۴</sup>

جامعه آماری تحقیق، خبرگان و مطلعان کلیدی در سازمان امور مالیاتی استان البرز هستند. برای

۱. بیکتی، توماس، سرمایه در قرن بیست و یکم، ترجمه: ناصر زرافشان، تهران: نگاه، چاپ دوم، ۱۳۹۸، ص ۴۵۲.

۲. مشکات، سید مصطفی، «مطالعه سنجشی فرار مالیاتی در مقررات کیفری ایران و کانادا»، مجلس و راهبرد، سال بیست و هفتم، شماره ۱۰۴، ۱۳۹۹، ص ۲۱۶.

۳. دادگر، یدالله، بررسی عوامل شکاف توسعه بین نظام مالیاتی موجود و مطلوب در ایران، تهران: میزان، ۱۳۹۲، ص ۸۲.

۴. الماسی خانی، صابر، طجرلو، رضا، تأملی در وضعیت قواعد ضد اجتناب مالیاتی در ایران با نظر به قواعد دیگر کشورها، پژوهش‌های نوین حقوق اداری، سال پنجم، شماره ۱۷، ۱۴۰۲، ص ۳۰۷.

نمونه‌گیری از روش نمونه‌گیری هدفمند استفاده شده است. در این روش، پژوهشگر به گونه‌ای آگاهانه، شرکت‌کنندگان خاص را برمی‌گزیند. برگزیدگان یا به صورت مشخص از ویژگی مورد نظر برخوردارند یا در حوزه‌ای خاص، غنی از اطلاعات هستند. بنابراین، با توجه به ماهیت موضوع، راهکارهایی جدید برای پیش‌گیری از فرار مالیاتی و پاسخ‌گویی به علل ناکارآمدی در استفاده کامل از ظرفیت مالیاتی و چرایی فرار مالیاتی مطرح می‌گردد. این تحقیق کاربردی از نوع روش، تحقیق ترکیبی است و از نظر ماهیت داده‌ها، توصیفی و پیمایشی و از نوع داده‌ها، کمی است و از منظر استدلال، استقرایی در نظر گرفته می‌شود.

پیش‌گیری وضعی یا موقعیت مدار با تسلط بر محیط و شرایط پیرامون جرم (وضعیت مشرف بر جرم) درصدد آن است که از طریق کاهش جذابیت آماج و جاذبه‌زدایی از آن، وضعیت پیش‌جنایی آمار جرایم را مهار کند.<sup>۱</sup> در تعریفی دیگر آمده است: «اقدامات غیر کیفری است که معادله جرم را به هم زند و هزینه انجام بزه را بالا می‌برد، به نحوی که بزهکار بالقوه از ارتکاب جرم صرف نظر کند».<sup>۲</sup> به نظر برخی دیگر، «مجموعه تدابیری است که هدف غایی آن‌ها، منصرف یا ناتوان ساختن مقطعی بزهکاران مصمم از ارتکاب جرم است و از طریق برهم زدن موقعیت جرم صورت می‌گیرد».<sup>۳</sup>

مخفی نگاه داشتن درآمد یا شغل، کم‌اظهاری درآمد و فعالیت در اقتصاد پنهان یا اقتصاد زیرزمینی که اصولاً خارج از چتر نظارتی دولت است، از جمله مهم‌ترین راه‌های فرار مالیاتی است.<sup>۴</sup> هر شکلی از عدم تمکین که منجر به عدول از تکالیف مالیاتی قانونی اشخاص حقیقی و حقوقی گردد، فرار مالیاتی محسوب می‌شود. در دانش‌نامه حقوقی آکسفورد درباره فرار مالیاتی چنین آمده است: «فرار مالیاتی: هر اقدام غیر قانونی که برای جلوگیری از ارزیابی قانونی مالیات‌ها به کار برده می‌شود، مانند پنهان‌کاری یا به شکست کشانیدن اظهارنامه مالیاتی».<sup>۵</sup>

۱. نجفی ابرندآبادی، علی حسین، دایرةالمعارف علوم جنایی (کتاب چهارم)، تهران: میزان، ۱۳۹۸، ص ۹۸.

۲. نجفی ابرندآبادی، علی حسین، پیش‌گیری عادلانه از جرم در علوم جنایی (مجموعه مقالات در تجلیل از استاد دکتر محمد آشوری)، چاپ نخست، تهران: سمت، ۱۳۸۳، ص ۸۹.

۳. محمدنسل، غلام‌رضا، کلیات پیش‌گیری از جرم، تهران: میزان، ۱۳۹۳، ص ۱۲۹.

۴. موسوی جهرمی، یگانه و فرهاد طهماسبی بلداجی، «راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده»، مجله مطالعات مالی، شماره ۴، ۱۳۸۸، ص ۱۷۷.

5. A Dictionary of law, fifth edition, oxford university press, 2007, p. 384.

مالیات‌ستانی در ایران نوپا نیست و هم‌چنین از وصول مالیات به طریق نظام شبه‌سیستمی در حدود یک قرن در ایران می‌گذرد. با این حال، هم‌چنان نمی‌توان ادعا کرد که نظام مالیات‌گیری در ایران حتی شبیه کشورهای در حال توسعه است. در هر صورت، پای‌بندی به اصول و روش‌های نوین در اجرای سیاست‌های توسعه باید سرلوحه کار مسئولان مربوط قرار گیرد تا به هدف‌های مورد نظر در وصول حداکثر مالیات دست پیدا کنند.<sup>۱</sup>

قانون‌گذار ایرانی، جرم فرار مالیاتی را تعریف نکرده و حتی عنوان «فرار مالیاتی» را به کار نبرده، بلکه از اصطلاح «جرم مالیاتی» بهره برده است. با دقت در متن قانون، این اقدام، جرم‌انگاری روش‌هایی است که نتیجه نهایی آن، نپرداختن مالیات، مخفی کردن درآمد از سازمان امور مالیاتی و هر گونه تلاش در فریب عامدانه آن سازمان است. این رفتارها در ۷ بند و در ماده ۲۷۴ اصلاحی ۱۳۹۴ جرم‌انگاری و مجازات درجه ۶ برای آن تعیین شده است.

قانون‌گذار کوشیده است تعریفی از فرار مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم ارائه کند. در ماده ۲۰۱ همین قانون مقرر داشته است: «هر گاه مؤدی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و بر خلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است، استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند...». این تعریف، جامع از جرم فرار مالیاتی نیست و برخی از افعال منجر به نپرداختن مالیات را پوشش نمی‌دهد. مثلاً هر گاه مؤدی با جعل اسناد و مدارکی که ملاک تشخیص مالیات نیست، فعالیت‌های شغلی خود را از موارد معافیت مالیاتی قلمداد کنند، مشمول ماده ۲۰۱ نخواهند بود. در تعریف فرار مالیاتی مناسب آن است که بیان شود: «ارتکاب هر فعل و یا ترک فعل مؤدی که به قصد فرار مالیاتی صورت گیرد و منجر به پرداخت ناقص یا نپرداختن مالیات شود».<sup>۲</sup>

۱. نوروزی، عزیزالله و همکاران، «موانع حقوقی مقابله با فساد مالیاتی»، تحقیقات حقوق خصوصی و کیفری، شماره ۳۷، ۱۳۹۷، ص ۱۳.

۲. خالقی، ابوالفتح و داوود سیفی قره‌یتاق، «رویکرد نظام کیفری ایران به جرم فرار مالیاتی»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۲۸، ۱۳۹۴، ص ۱۸۴.

اصلاحیه جدید قانون مالیات‌های مستقیم بستر مناسب و ایده‌آلی را برای مبارزه با فساد فراهم نموده است. مهم‌ترین رویکرد این اصلاحیه، بحث جرم‌انگاری مالیات است. هرچند قبل از اصلاحیه ضمانت اجرای کیفری مرتبط با این قانون، مشتمل بر مجازات مقرر در ماده ۲۴ قانون ارتقای سلامت اداری و مبارزه با فساد، مواد ۲۳۱ و ۲۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم وجود داشت اما به دلیل عدم بازدارندگی کافی، قانونگذار در اصلاحیه یاد شده بر آن شد تا مجازات‌های کیفری را ضمن مواد ۲۷۴ تا ۲۸۰ قانون مذکور، به عنوان ضمانت اجرا در نظر بگیرد.<sup>۱</sup>

رشد درآمد مالیاتی استان البرز در سال ۱۳۹۴ عبارت از ۱۸/۹۶ و در سال ۱۳۹۵، ۲۷/۷۳ درصد بوده است. سهم مالیاتی در منابع بودجه در سال‌های ۹۶ و ۹۷، ۳۶ درصد بوده است. درآمدهای مالیاتی استان البرز در سال ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷ به ترتیب، ۲۲۸، ۴۲۰ و ۱۹ میلیون ریال و ۵۹۱، ۱۱۲ و ۲۰ میلیون ریال بوده که به ترتیب در سال ۱۳۹۶، ۲۲/۲۹ درصد نسبت به سال ۱۳۹۵ رشد کرده و در سال ۱۳۹۷ نسبت به سال ۱۳۹۶، ۶ درصد رشد داشته است. این در حالی است که در سال ۱۳۹۵، سهم مالیات استان البرز نسبت به درآمد مالیات کشور، ۱/۵۶ بوده است. در سال ۱۳۹۶ به ۲/۰۲ درصد و در سال ۱۳۹۷ به ۱/۸۹ درصد کل مالیات رسیده که روندی افزایشی است.<sup>۲</sup>

توجه به ادبیات موضوع نشان‌دهنده این است که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار فرار مالیاتی وجود داشته است. از یک سو، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم سعی داشته‌اند پدیده تمکین یا عدم تکمین مالیاتی را بر بنیان داده‌های مفروض در اقتصاد متعارف از قبیل اصل «حداکثرسازی سود مورد انتظار» و «اصل عقلانیت فردی» تبیین کنند. از سوی دیگر، رویکردهای متفاوتی را شاهدیم که یا به کلی، منتقد مدل‌های فرمالیته اقتصاددانان مرسوم بوده‌اند یا پیش‌فرض‌های اولیه آن‌ها را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و درصدد افزودن پارامترهای غیر اقتصادی مثل نهادی رسمی و غیر رسمی به مدل‌های ریاضی‌وار آن‌ها برآمده‌اند.<sup>۳</sup> علاوه بر این،

۱. عامری، ریحانه و همکاران، الگوی مطلوب ضمانت اجرای مالیات ستانی در پرتوی اصول به‌زامداری، پژوهش‌های نوین حقوق اداری، سال سوم، شماره ۹، ۱۴۰۰، ص ۹۶.

۲. سالنامه آمارهای مالیاتی ۱۳۹۵، ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷، تهران: معاونت پژوهش و برنامه‌ریزی سازمان امور مالیاتی کشور، قابل دسترسی در: [www.taxgov.ir](http://www.taxgov.ir).

۳. خان‌جان، علی‌رضا، «نقش نهادهای غیر رسمی در فرار مالیاتی (مطالعه موردی: شهرستان مشهد)»، تهران: وزارت امور

رشته اقتصاد رفتاری نیز به تبیین چرایی تمکین یا عدم تمکین مالیاتی پرداخته است.

میثم امیری در مقاله «اقتصاد رفتاری و فرار مالیاتی» با عنایت به افزایش فرار مالیاتی در کشور پس از بررسی مؤلفه‌های مطرح شده در اقتصاد رفتاری، در خصوص عوامل مؤثر در فرار مالیاتی و هم‌چنین بهره‌گیری از ظرفیت‌های سیاست‌گذاری مطرح شده در این رویکرد نتیجه گرفته است که کارکردهای اقتصاد رفتاری می‌تواند در کاهش فرار مالیاتی در کشور و افزایش کارایی نظام مالیاتی مؤثر باشد.

سعیده کریمی در «پیش‌گیری فناورانه از تخلفات و جرایم مالیاتی در ایران» به پیش‌بینی راهکارهای نظارتی نوین و تقویت راهکارهای نظارت اداری و رفع موانع این نوع از نظارت به عنوان مهم‌ترین راهکارهای وضعی در جهت پیش‌گیری از بزه‌های مالیاتی و فساد اداری و به نوعی از پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی به صورت اختصاصی پرداخته است.

پرسش اصلی که این پژوهش در پی پاسخ به آن است، بررسی وضعیت نظام اداری در وقوع تخلف فرار مالیاتی است. روش تحقیق در این پژوهش از نوع میدانی است و پس از گردآوری داده‌ها، تجزیه و تحلیل منطقی صورت می‌گیرد. در این روش تحقیق، هم‌زمان و هم‌مکان تحقیق مشخص است و از کار میدانی در حالت توصیفی و تحلیلی استفاده شده و روش گردآوری اطلاعات به صورت کتابخانه‌ای برای منابع نظری است. بنابراین، از روش توصیفی و پیمایشی برای این تحقیق استفاده شده است. جامعه آماری تحقیق، خبرگان و مطلعان کلیدی در سازمان امور مالیاتی استان البرز هستند و بدیهی است تعامل همیشگی کارکنان سازمان با صاحبان کسب و کارها، خیرگی در این افراد ایجاد کرده است که می‌توان اطلاعات دقیق، مرتبط و کاملی از آن‌ها دریافت کرد. برای نمونه‌گیری هم از روش نمونه‌گیری هدفمند استفاده شده است. در این روش، پژوهشگر به گونه آگاهانه، شرکت‌کنندگان خاص را برمی‌گزیند. برگزیدگان یا به صورت مشخص از ویژگی مورد نظر برخوردارند یا در حوزه‌ای، خاص غنی از اطلاعاتند.

## گفتار اول. عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی

### بند اول. عوامل برون‌سازمانی فرار مالیاتی

منظور از عوامل برون‌سازمانی، عواملی هستند که خارج از ساختار سازمان امور مالیاتی بر فرار مالیاتی اثرگذارند.

#### الف. گسترش نیافتن فرهنگ مالیاتی در جامعه

فرهنگ مالیاتی، مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و واکنش افراد در قبال نظام مالیاتی است. مدیریت نظام مالیاتی یک کشور نمی‌تواند بدون شناخت فرهنگ مالیاتی حاکم و مدیریت آن به اهدافش برسد. در یک سامانه مالیاتی، توجه به فرهنگ مالیاتی به عنوان زیرساخت اساسی و مدیریت آن مهم و ضروری است. بهترین قوانین مالیاتی، امکانات، روش‌ها، منابع و دیگر تسهیلات، بدون توجه به باورها، ارزش‌ها و هنجارهای جامعه و به طور کلی، فرهنگ مالیاتی یک کشور، ناکارآمد و نامؤثر خواهد بود.<sup>۱</sup> عوامل ضعف در فرهنگ مالیاتی کشور عبارت است از:

۱. مبادله ناقص اطلاعات و نبود سیستم نظارت و پی‌گیری در مالیات‌ستانی
۲. تشخیص علی‌الرأس و وجود ضعف در اجرای آن
۳. استقبال نکردن از تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی و ضعیف بودن ضمانت‌اجرائی آن
۴. تأخیر در وصول مالیات
۵. شناخته نشدن مؤدیان و مستند نبودن میزان درآمدها

#### ب. معافیت‌های وسیع

معافیت‌های مالیاتی، نه فقط در ایران، بلکه در دیگر کشورهای جهان نیز موضوعی چالش‌برانگیز است که حتی منجر به ایجاد بهشت‌های مالیاتی شده است. وجود چنین معافیت‌های وسیع و متعددی سبب سوء استفاده و تحقق نیافتن اهداف مالیاتی می‌شود. خروج حجم قابل توجهی از اقتصاد از چتر نظام مالیاتی، تأمین نشدن اهداف نظام مالیاتی از برقراری معافیت‌ها از آثار برقراری

۱. عباسیان، عزت‌الله، مالیة عمومی و خط مشی دولت، تهران: دانشگاه تهران، ۱۳۹۷، ص ۱۱۰.

معافیت‌ها و حذف نهادها از پرداخت مالیات است. معافیت‌های خاص نهادها و مؤسسات مندرج در قوانین مالیاتی و قوانین مرتبط از این دسته محسوب می‌شود. این گونه معافیت‌ها سبب ایجاد و شکل‌گیری حجم قابل توجهی از شرکت‌ها و مؤسسات تولیدی و خدماتی وابسته به نهادها در پوشش معافیت مالیاتی آن‌ها گردیده است. از مهم‌ترین موارد می‌توان به معافیت آستان‌های متبرکه، ستاد اجرایی فرمان امام و قرارگاه سازندگی اشاره کرد. با توجه به حجم وسیع فعالیت‌های این گونه نهادها و این‌که شفافیت فعالیت‌های اقتصادی ضرورت دارد، معافیت‌های متعدد ضمن آثار متعدد بودجه‌ای و اقتصادی سبب ایجاد بار مالیاتی مضاعف بر دوش دیگر مؤدیان مالیاتی می‌شود و آثار روانی و اجتماعی نیز به دنبال خواهد داشت. به نظر برخی صاحب‌نظران، همین وضعیت موجب ضعف فرهنگ مالیاتی و به قولی، «بازماندگی فرهنگ مالیات» شده است.<sup>۱</sup>

### ج. نرخ و بار مالیاتی

نرخ‌های مالیاتی بالا و بار مالیاتی (وجهی که توسط افراد پرداخت می‌شود) از مهم‌ترین علل فرار مالیاتی محسوب می‌شوند. نرخ مالیات بیش‌تر منجر به افزایش قوی در سرمایه‌گذاری اجتماعی می‌شود و فرار مالیاتی را افزایش خواهد داد. فرض معمول این است که افزایش بار مالیاتی، گرایشی قوی برای جذب نیروی کار به سمت اقتصاد زیرزمینی ایجاد می‌کند.<sup>۲</sup>

## بند دوم. عوامل درون‌سازمانی فرار مالیاتی

### الف. ناتوانی فنی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان مالیاتی

قانون‌گذار ایرانی هم از اهمیت فوق‌العاده این راهکار در پیش‌گیری وضعی آگاهی کامل داشته و بیش‌ترین استفاده را از این نوع پیش‌گیری کرده است. ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ می‌گوید: «به منظور شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه

۱. احمدی موسوی، سید مهدی و همکاران، «آسیب‌شناسی‌های نظام مالیاتی ایران در تبیین علل در بروز آسیب‌ها»، مجله حقوقی دادگستری، سال هشتم، شماره ۹۶، ۱۳۹۵، ص ۱۰۱.

۲. صمدی، علی حسین و مرضیه تابنده، «فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن)»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۱۹، ۱۳۹۲، ص ۱۶.

اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان مالیاتی شامل مواردی نظیر اطلاعات مالی، پولی و اعتباری، معاملاتی، سرمایه‌ای و ملکی اشخاص حقوقی و حقیقی در سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می‌شود.

آیین‌نامه اجرایی تبصره ۲ ماده ۱۶۹ اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۲۴ شماره روزنامه رسمی ۴۹۹۰۶/ت/۵۳۴۰/هـ، اصناف و مشاغل را موظف به داشتن سامانه صندوق فروش کرده است که به حداکثرسازی شفافیت درآمد و تراکنش مالی می‌انجامد.

### ب. ناتوانی در ایجاد عدالت مالیاتی

از شرایط لازم برای ساختار مالیاتی خوب، عادلانه بودن آن است. بار مالیاتی باید به طور عادلانه توزیع شود؛ یعنی هر شخص سهمی عادلانه پرداخت کند. به عبارت دیگر، میزان مشارکت افراد در کل مالیات جمع‌آوری شده باید متناسب با نظام درآمدی و برخورداری وی از امکانات جامعه باشد. از طرف دیگر، نظام مالیاتی باید دارای دستگاه اجرایی عادلانه و غیر مستبدانه باشد و به راحتی از طرف مؤدیان مالیاتی قابل درک باشد. در واقع، امکان تفاهم بین مؤدی و نظام مالیاتی فراهم باشد. (درک متقابل) عدالت یک مفهوم ارزشی است و بر اساس قضاوت‌ها و معیارهای مختلف ارزشی به صورت متفاوت تعبیر و تفسیر می‌گردد. تعریف مفهوم عدالت مالیاتی به دلایل متعددی بسیار دشوار است؛ چون:

۱. عدالت، مفهومی چند بعدی است.
۲. مفهوم عدالت مالیاتی را می‌توان در دو سطح فردی و اجتماعی تعریف کرد.
۳. عدالت بسیار پیچیده و درهم‌تنیده است.
۴. نبود انصاف مالیاتی را می‌توان توجیهی برای فرار مالیاتی در نظر گرفت.<sup>۱</sup>

### ج. فساد درونی

فساد در سازمان امور مالیاتی، هر گونه اقدام پیش‌گیرانه را بی‌اثر می‌کند. سلامت کارشناسان و

---

۱. بهزادی موزری، سعید و همکاران، «نقش و تأثیر نصب صندوق فروش در برقراری عدالت مالیاتی در شهر تهران»، یازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، ۱۳۹۵، ص ۲۰۶.

کارگزاران مالیاتی که به نقش منابع مالیاتی در توسعه اعتقاد عمیقی داشته باشند، از لوازم ابتدایی اعمال برنامه‌های پیش‌گیرانه است. ارتکاب برخی از اعمال مجرمانه مانند جعل و دست‌کاری اوراق مالیاتی، اختلاس، ارتشا و تبانی از جانب متصدیان و کارگزاران مالیاتی ضمن این‌که وصول مالیات با سلامت مالیات را به خطر می‌اندازد، ممکن است در درازمدت موجب بحران‌های اجتماعی گردد.<sup>۱</sup>

## گفتار سوم. روش‌های پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی

### بند اول. تکنیک‌های مبتنی بر افزایش تلاش و زحمت فرار مالیاتی

اصلی‌ترین آماج جرم فرار مالیاتی، مخفی نگاه داشتن درآمد از سازمان امور مالیاتی است. پس هر اقدامی که این پنهان‌کاری را آشکار کند، پیش‌گیری وضعی محسوب می‌شود، مانند:

#### الف. سخت کردن آماج فرار مالیاتی

بدیهی است سخت کردن هر جرمی با توجه به آماج آن جرم متفاوت است. در فرار مالیاتی، شفافیت اقتصاد و فعالیت‌های مالی باعث رؤیت‌پذیری و به تبع آن، سخت شدن آماج می‌گردد که عبارتند از:

#### ۱. پیش‌گیری از پول‌شویی

جرم پول‌شویی، هرگونه اقدامی است که در نتیجه آن، منابع مالی و مادی ناشی از جرایم دیگر پنهان شود.<sup>۲</sup> جرایم پول‌شویی و فرار مالیاتی با یکدیگر ارتباط دارند. نقاط اشتراک این دو جرم اولاً مشابهت عنصر مادی جرایم و ثانیاً شباهت پیش‌گیری هر دو جرم است.

#### ۲. نظارت بر حساب‌های بانکی

آماج اصلی فرار مالیاتی، مخفی کردن درآمد است و اکثریت مردم به علت توسعه روابط مالی مجبورند از بانک‌ها استفاده کنند. شفافیت تراکنش‌های مالی و حذف حساب‌های اجاره‌ای

۱. ابراهیمی، شهرام، «تحلیل جرم‌شناختی جرایم مأموران نظام مالیاتی از منظر فنون خنثی‌سازی»، در: مجموعه مقالات «ارتقای سلامت اداری نظام مالیاتی کشور»، تهران: میزان، ۱۳۹۲، ص ۶۹.

۲. رضوی فرد، بهروز، رودگر کوهپر، عطاء اله، تسهیم اموال؛ راهبرد نوین همکاری کشورها در زمینه استرداد اموال و عواید ناشی از جرم، مجله حقوقی دادگستری، سال هشتماد و سوم، شماره ۱۰۶، ۱۳۹۸، ص ۱۲۷

می‌تواند از فرار مالیاتی پیش‌گیری کند. بانک‌ها می‌توانند به حذف آماج اصلی فرار مالیاتی، بزرگ‌ترین کمک را کنند و درآمدهای مالیاتی را افزایش دهند. ماده ۱۶۹ و ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم اصلاحی ۱۳۹۴، اختیارات وسیعی به سازمان امور مالیاتی داده است که موجب سخت شدن فرار مالیاتی می‌گردد.

### ۳. تقویت سازمان امور مالیاتی

یکی از عواملی که احتمال کشف فرار مالیاتی را بالا خواهد برد و باعث فزونی هزینه‌های فرار مالیاتی بر منافع آن خواهد شد، اعتبارات سازمان مالیاتی برای بهبود عملکرد آن است. بدیهی است هر چه سازمان مالیاتی، اعتبارات بیشتری داشته باشد، توانایی استخدام نیروی انسانی متخصص و امکان بررسی پرونده‌های مالیاتی بیشتر را خواهد داشت و حسابرسی مالیاتی افزایش خواهد یافت. هم‌چنین هر چه تعداد سخت‌افزارها برای پردازش اطلاعات بیشتر شود، دقت و سرعت بررسی پرونده‌ها بیشتر خواهد شد و وصول مالیات بالاتر می‌رود و امکان فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت. سیستم مالیاتی، یک نهاد مهم و عنصر اصلی در سیاست درآمدی و سیستم‌های نظارتی یک کشور است. مالیات‌دهندگان به سیستم شامل افراد و نهادهایند. سیستم مالیاتی به تشکیل شدن عناصر کلیدی نظام مالی کمک می‌کند، مبنی بر این‌که چگونه مالیات‌ها و درآمدها افزایش می‌یابد و مصرف می‌شوند، چگونه سیاست‌ها طراحی می‌شوند و چگونه سیستم اداره می‌شود. در دموکراسی‌های نوپا و تعدادی از کشورهای در حال توسعه، پاسخگو بودن سیستم‌های مالیاتی در خصوص این‌که منابع عمومی چگونه هزینه می‌شود، زمینه قوی برای شهروندان برای پرداخت مالیات به سیستم را فراهم می‌کند.<sup>۱</sup>

### ۴. ساده‌سازی نظام مالیاتی

ساده‌سازی نظام مالیاتی، راه حلی برای روشن کردن و کارآمد ساختن قوانین لازم با هدف کاهش قدرت مأموران و ساده‌تر کردن و کم‌تر سلیقه‌ای کردن کنترل است. اصلاحات مالیاتی شامل ساده کردن مالیات‌ها و وصول آن‌ها بر مبنایی است که پنهان کردن یا کم‌تر قلمداد کردن آن‌ها دشوار است.<sup>۲</sup>

۱. نوروزی و همکاران، پیشین، ص ۱۷.

۲. Ackerman, rose, *the political economy of corruption and the global economy* (Washington DC institute for interna-

یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در تضعیف اثربخشی سیاست‌های مالیاتی، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. این مسئله به تنهایی به کارآیی اجرای سیاست‌های مالیاتی صدمه وارد می‌کند. اصولاً چون قوانین وضع شده برای استفاده عموم مردم است و از طرفی میزان درک و فهم مردم با هم زیاد تفاوت دارد، اولاً قوانین پیچیده، قابل درک و فهم برای عموم نیست و ثانیاً زمینه تفسیرهای سلیقه‌ای و غلط برای سوء استفاده‌کنندگان فراهم می‌شود. منابع الزام‌آور قانونی و اجرایی در نظام مالیاتی توسط دو نهاد قانون‌گذار و دولت تهیه و تنظیم می‌گردد. تعدد و تورم ناروای قوانین و مقررات مالیاتی از یک سو و ابهام و نبود شفافیت قوانین مالیاتی از سوی دیگر، بعد قانونی و نبود شفافیت و وجود ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی به عنوان دو عامل مهم تأثیرگذار بر کیفیت قوانین و مقررات مالیاتی محسوب می‌گردند.<sup>۱</sup>

## بند دوم. کنترل دسترسی

### ۱. برون‌سپاری محاسبات مالیاتی

فرهنگ مالیاتی در بعد مادی و معنوی خود از ابتدای قانون‌گذاری نوین مالیاتی و کارکرد سازمانی و نهادی در ایران دچار پس‌رفتگی و عقب افتادن از معیارهای نوین مالیاتی بوده است. این ارتباط سبب جا افتادن پدیده چانه‌زنی میزان مالیات بین مؤدی و مأموران مالیاتی می‌گردد. در ایالات متحده آمریکا، بریتانیا و در کشورهای مشترک‌المنافع بریتانیا، کوشش‌هایی که برای حذف کنترل دولت و کوچک کردن دستگاه حکومتی صورت گرفته، به بازنگری نقش مقامات دولتی منجر شده است. قانون‌گذار ایرانی، راهکارهایی برای غربال خروجی‌ها در فرار مالیاتی پیش‌بینی کرده است که تأمین مالیاتی از جمله این غربال‌هاست و در ماده ۱۶۱ قانون مالیات‌های مستقیم، اصلاحی ۱۳۹۴ پیش‌بینی شده است.

### ۲. جلوگیری از خروج مؤدیان بدهکار از کشور

این اختیار در زمره قرارهای سالب آزادی است که در مرحله تحقیقات مقدماتی کیفری توسط

tional economics), 2015, p. 91.

۱. عزتی غریب دوستی، صمد و صمد قائم‌پناه، «خلاه‌های قانونی فرار مالیاتی در حقوق مالی ایران»، پژوهش‌های سیاسی و بین‌المللی، سال دهم، شماره ۴۰، ۱۳۹۸، ص ۲۴۵.

مقامات قضایی قابل صدور است و ماده ۱۳۳ قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب در امور کیفری، آن را به قرارهای تأمین افزوده است. هدف از آن نیز جلوگیری از فرار مجرمان مالیاتی از کشور است.

### ۳. منحرف کردن بزهکاران از آماج جرم

یکی از شگردهای مهم فرار مالیاتی، حساب‌سازی و ساختن دفترها و فاکتورهای متقلبانه به قصد کم نشان دادن سود به سازمان امور مالیاتی است. این امر در بند ۱ ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم با عنوان تنظیم دفاتر، اسناد و مدارک خلاف واقع و استناد به آن جرم‌انگاری شده است. قانون‌گذار تنها به جرم‌انگاری این رفتار بسنده نکرده و در ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم با بررسی اسناد و حتی توقیف آن‌ها، نوعی پیش‌گیری وضعی از طریق منحرف کردن و نهی مجرمان از انجام جرم در پیش گرفته است.

### بند سوم. تکنیک‌های مبتنی بر افزایش خطرهای قابل پیش‌بینی فرار مالیاتی

مراقبت و بررسی به دنبال ارائه این پیام به بزهکار بالقوه است که در صورت گذر از اندیشه به عمل، مشاهده، کنترل و دستگیر خواهد شد.<sup>۱</sup>

### الف. توسعه محافظت

#### ۱. پایش تراکنش‌های بانکی

پایش تراکنش‌ها، احتمال کشف جرم را به شدت بالا می‌برد. تراکنش‌های بانکی در سیستم‌ها و حافظه کامپیوتری بانک‌ها ثبت و ضبط می‌شود و امکان بررسی آن‌ها وجود دارد. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که احتمال کشف جرم بر رفتار مجرمان یقه‌سفید که فراریان مالیاتی جزء آن‌هایند، تأثیر بیش‌تری بر بازدارندگی دارد.<sup>۲</sup>

۱. ابراهیمی، پیشین، ص ۱۰۲.

۲. قورچی بیگی، مجید، پیش‌گیری وضعی از جرایم یقه‌سفیدها (مجموعه مقالات دانش‌نامه علوم جنایی اقتصادی)، تهران: میزان و معاونت توسعه مدیریت و منابع سازمان تعزیرات حکومتی، ۱۳۹۸، ص ۱۲۶.

**۲. کاهش گم‌نامی**

سیاست جنایی ایران با هوشمندی، این نوع تکنیک را برای مبارزه با فرار مالیاتی در نظر گرفته است.

**یک. سازوکار مقرر در ماده ۱۶۹ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم**

هدف از تصویب این ماده، «شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و استقرار نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی، پایگاه اطلاعات و هویتی و...» تعیین شده است. در اولین بسته اطلاعاتی سازمان‌ها، اطلاعات هویتی ذکر شده که شامل اطلاعات هویتی و مکانی اشخاص حقیقی و حقوقی است. به این شکل، گم‌نامی در برابر سازمان امور مالیاتی بسیار دشوار می‌شود، مگر این‌که شخصی اصولاً از سیستم بانکی استفاده نکند.

**دو. صدور صورت حساب و درج شماره اقتصادی****سه. ایجاد پایگاه اطلاعات هویتی**

طراحی شبکه اطلاعاتی که اطلاعات هویتی، معاملاتی، دارایی و اموال و فعالیت اقتصادی اشخاص و مؤدیان در آن درج گردد، از مهم‌ترین سیاست‌های دولت در سامان بخشیدن به شفافیت فعالیت‌های اقتصادی، رفع تبعیض مالیاتی و دریافت مناسب مالیات بر اساس منابع صحیح و واقعی‌سازی محسوب می‌گردد.

**۳. تقویت نظارت رسمی**

کنترل تراکنش‌های بانکی را که در تکنیک‌های دیگری از آن‌ها بحث کردیم، می‌توان ذیل این تکنیک هم دسته‌بندی کرد. تشکیل واحد بازرسی مالیاتی از جمله این اقدامات است.

**بند چهارم. تکنیک‌های مبتنی بر کاهش منافع قابل پیش‌بینی جرم فرار مالیاتی****۱. مشخص کردن اموال**

قانون‌گذار ایرانی از این تکنیک در ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم استفاده کرده و صدور صورت حساب و درج شماره اقتصادی و طرف معامله در صورت حساب و قراردادهای دیگر اسناد را برای اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل ضروری دانسته است.

## ۲. استفاده از سامانه صندوق فروش

به منظور شفافیت هر چه بیش‌تر فعالیت اقتصادی مؤدیان در ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم، راهکار ارتباط برخط سامانه فروش مؤدیان به سازمان امور مالیاتی در نظر گرفته شده که نگارنده آن را زیرمجموعه مشخص کردن اموال در نظر گرفته است؛ زیرا درآمد مؤدی از این طریق شفاف می‌شود و دیگر انگیزه‌ای برای فرار مالیاتی باقی نمی‌ماند.

سامانه صندوق مکانیزه فروش که با اسامی دیگری مانند صندوق مکانیزه فروش یا پایانه فروشگاهی و در عرف به دستگاه (POS) معروف است، ابزار کارآمد ثبت مبادلات اقتصادی به شمار می‌رود و در کشورهای بسیاری استفاده می‌شود. علاوه بر این، سیاست‌گذاران اقتصادی نیز (برای شفاف‌سازی جریان گردش اطلاعات کالا و خدمات در طول زنجیره)، تأکید زیادی بر آن دارند.

## گفتار چهارم. تجزیه و تحلیل داده‌ها

### بند اول. جامعه آماری و متغیرها

با توجه به موضوع تحقیق، یافتن راهکارهای جدید در پیش‌گیری از فرار مالیاتی و پاسخ‌گویی به علل ناکارآمدی در استفاده کامل از ظرفیت مالیاتی و چرایی فرار مالیاتی است. برای تحقیق کمی و کیفی که در بخش قبلی این مقاله اشاره شد، جامعه آماری به دو بخش به این شرح انتخاب گردید:

۱. جامعه آماری در بخش کیفی: در این روش، برای پاسخ‌گویی به سؤالات پرسش‌نامه، با جامعه آماری مصاحبه صورت گرفت که سازمان امور مالیاتی استان البرز برای مطالعه موردی انتخاب شد.

۲. جامعه آماری در بخش کمی: در این بخش برای تبیین مدل از معاونان، مشاوران، مدیران، رییسان قسمت‌ها و رییسان امور مختلف سازمان امور مالیاتی استان البرز (فعال و بازنشسته) به عنوان جامعه آماری استفاده شد که طبق آمار دقیق، تعداد این افراد، ۴۳۰ نفر است.

حجم نمونه برای روش کمی: همان‌گونه که در فرمول دیده می‌شود، حجم نمونه تقریباً برابر است با ۲۰۴ نفر. برای رسیدن به این حجم نمونه و بازگشت تعداد مطلوب، در مجموع، ۳۰۰ پرسش‌نامه توزیع شد که در نهایت، ۲۹۰ پرسش‌نامه جمع‌آوری گردید و با حذف پرسش‌نامه‌های ناقص، ۲۸۳ پرسش‌نامه تجزیه و تحلیل گردید.

- حجم نمونه برای روش کیفی: چون در تحقیق حاضر، جامعه آماری در بخش کیفی، ۹ نفر بود، از روش سرشماری استفاده گردید.
- متغیر وابسته: راهکارهای پیش‌گیری وضعی.
- متغیرهای مستقل: افزایش زحمت، افزایش خطرات، کاهش منافع، کاهش تحریک، حذف بهانه‌ها.

جدول متغیرهای اصلی پرسش‌نامه (متغیرهای تحقیق)

متغیر	ابعاد	شماره سؤالات
راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی	افزایش زحمت	۱ تا ۱۰
	افزایش خطرات	۱۱ تا ۲۰
	کاهش منافع	۲۱ تا ۳۰
	کاهش تحریک	۳۱ تا ۴۰
	حذف بهانه‌ها	۴۱ تا ۴۶

در این تحقیق از ۴۷ پرسش برای متغیرهای تحقیق استفاده شده است که هر یک دارای طیف لیکرت پنج‌گزینه‌ای هستند. برای تجزیه و تحلیل پرسش‌نامه ابتدا سؤالات کدگذاری خواهند شد.

جدول کدهای تخصیص یافته به‌گزینه‌های سؤالات پرسش‌نامه

میزان موافقت با سؤال مورد نظر	کاملاً مخالفم	مخالفم	بی نظر	موافقم	کاملاً موافقم
کدگذاری	۱	۲	۳	۴	۵

- الف) مرحله اول از طریق نسبت اعتبار محتوایی CVR
- ب) مرحله دوم از طریق شاخص روایی محتوایی (CVI)
- آزمون پایایی: از طریق مقدار آلفای کرونباخ برای تمام متغیرها، از حد قابل قبول برای مقاصد کاربردی که ۰٫۷ است، بیش‌تر است. پس می‌توان ادعا کرد که پرسش‌نامه مورد نظر دارای پایایی قابل قبول است. نتایج این آزمون به پیوست گزارش شده است.

جدول آزمون آلفای کرونباخ برای پایایی پرسش‌نامه

مقدار آلفای کرونباخ	متغیرها
۰٫۹۱۹	افزایش زحمت
۰٫۸۰۳	افزایش خطرات
۰٫۹۳۳	کاهش منافع
۰٫۸۹۶	کاهش تحریک
۰٫۷۶۵	حذف بهانه‌ها
۰٫۸۹۳	راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی

## بند دوم. تجزیه و تحلیل داده‌ها

پس از جمع‌آوری کامل پرسش‌نامه‌ها و نمره‌گذاری آن‌ها، همه اطلاعات به دست آمده با استفاده از روش‌های آماری توصیفی و استنباطی بررسی شد. داده‌هایی که به صورت نمونه‌ای جمع‌آوری شده و هدف از آن، تعمیم نتیجه به کل جامعه است، تأکید بر آمار استنباطی است، اما برای ارائه شمای کلی از داده‌ها و خلاصه کردن آن از آمار توصیفی نیز استفاده می‌شود. تمام نتایج این بخش درباره نمونه مورد نظر صادق است و قابل تعمیم به کل جامعه. سپس به محاسبه مدل معادلات اندازه‌گیری (برای روایی سازه) هر یک از سازه‌های اصلی با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی (CFA) پرداختیم. پس از آن، محاسبه و برازش مدل مفهومی با استفاده از مدل معادلات ساختاری انجام شد که آمیزه‌ای از نمودار تحلیل مسیر است. تحلیل عاملی تأییدی به منظور شناسایی و معرفی راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی با استفاده از نرم‌افزارهای LISREL و SPSS انجام گردید. در ادامه برای پاسخ‌گویی به پرسش‌های پژوهش و آزمون فرضیه‌های آماری پژوهش، از آزمون‌های آماری ذکرشده در این جدول استفاده شده است.

جدول آزمون‌های مورد استفاده جهت آمار استنباطی

ردیف	آزمون مورد استفاده	جهت مورد استفاده
۱	آلفای کرونباخ	جهت بررسی پایایی سؤالات پرسش‌نامه
۲	آزمون کولموگروف . اسمیرنوف	جهت انتخاب نوع آماری
۳	آزمون رگرسیون هم‌زمان (معادلات ساختاری)	تبیین مدل راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی

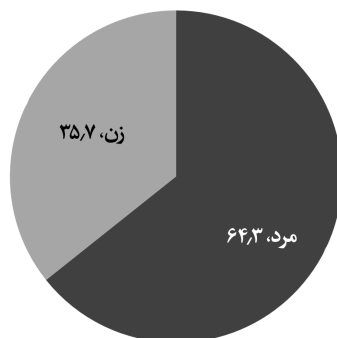
## ۱. آمار توصیفی جمعیت‌شناختی

## ۲. جنسیت پاسخ‌دهندگان

جدول فراوانی مطلق و نسبی توزیع جنسیت در نمونه آماری پاسخ‌دهندگان

جنسیت	فراوانی مطلق	فراوانی نسبی درصد
مرد	۱۸۲	۶۴٫۳
زن	۱۰۱	۳۵٫۷
مجموع	۲۸۳	۱۰۰٫۰

همان‌طور که در جدول مشاهده می‌شود، بیش‌تر پاسخ‌دهندگان (۶۴ درصد)، مردند و ۳۵ درصد، زن.



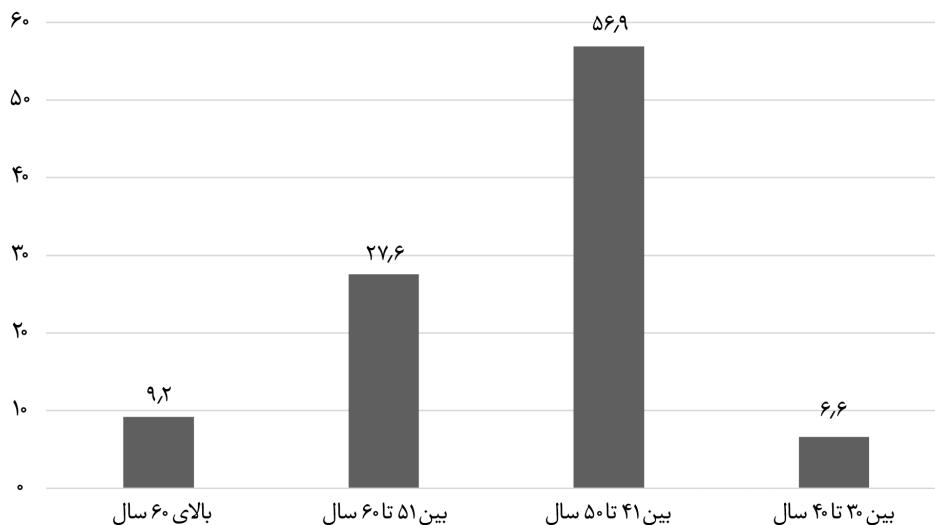
نمودار توزیع فراوانی جنسیت پاسخ‌دهندگان

### ۳. وضعیت سن افراد پاسخ‌دهنده

جدول فراوانی مطلق و نسبی توزیع سن افراد پاسخ‌دهنده نمونه آماری

سن	فراوانی مطلق	درصد فراوانی نسبی
بین ۳۰ تا ۴۰ سال	۱۸	۶,۴
بین ۴۱ تا ۵۰ سال	۱۶۱	۵۶,۹
بین ۵۱ تا ۶۰ سال	۷۸	۲۷,۶
بالای ۶۰ سال	۲۶	۹,۲
مجموع	۲۸۳	۱۰۰,۰

جدول نشان می‌دهد که میزان سن افراد پاسخ‌دهنده، (۶,۴ درصد) بین ۳۰ تا ۴۰ سال، (۵۶,۹ درصد) بین ۴۱ تا ۵۰ سال، (۲۷,۶ درصد) بین ۵۱ تا ۶۰ سال و (۹,۲ درصد) بالای ۶۰ سال سن دارند. بیش‌ترین پاسخ‌دهندگان از رده سنی بین ۴۱ تا ۵۰ سال هستند.



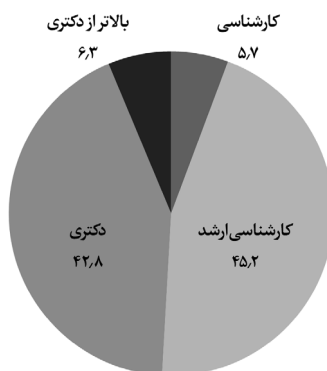
نمودار توزیع فراوانی نسبی سن افراد پاسخ‌دهندگان

## ۴. وضعیت تحصیلات پاسخ‌دهندگان

جدول فراوانی مطلق و نسبی توزیع تحصیلات در نمونه آماری

درصد فراوانی نسبی	فراوانی مطلق	تحصیلات
۵,۷	۱۶	کارشناسی
۴۵,۲	۱۲۸	کارشناسی ارشد
۴۲,۸	۱۲۱	دکتری
۶,۳	۱۸	بالتر از دکتری
۱۰۰,۰	۲۸۳	مجموع

مطابق با داده‌های حاصل از پرسش‌نامه‌ها، ۵,۷ درصد پاسخ‌دهندگان به گروه کارشناسی و ۴۵,۲ درصد به گروه کارشناسی ارشد، ۴۲,۸ درصد به گروه دکتری و ۶,۳ درصد به گروه بالاتر از دکتری اختصاص دارد. هم‌چنین وضعیت تحصیلات پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد که کم‌ترین درصد افراد به تحصیلات کارشناسی و بیش‌ترین درصد به افراد تحصیلات کارشناسی ارشد اختصاص دارد.



نمودار توزیع فراوانی افراد پاسخ‌دهندگان

## بند سوم. آمار استنباطی

### ۱. آزمون‌های نرمالیتی پرسش‌نامه

ابتدا به منظور تعیین آزمون‌های آماری می‌بایست نرمال بودن شاخص‌های پرسش‌نامه با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف بررسی گردد. آزمون فرض نرمالیتی به صورت زیر بیان می‌گردد:

$$\begin{cases} H_0: & \text{داده‌ها نرمال هستند (داده‌ها از جامعه نرمال آمده‌اند)} \\ H_1: & \text{داده‌ها نرمال نیستند (داده‌ها از جامعه نرمال نیامده‌اند)} \end{cases}$$

نتایج آزمون نرمالیتی به طور خلاصه در جدول به این شرح نشان داده شده است:

جدول شماره نتایج آزمون نرمالیتی پرسش‌نامه (منبع: یافته‌های تحقیق)

نتیجه آزمون	سطح معنی‌داری	متغیرها و شاخص‌ها
قبول فرض صفر	۰٫۶۳۲	افزایش زحمت
قبول فرض صفر	۰٫۵۰۵	افزایش خطرات
قبول فرض صفر	۰٫۰۸۷۴	کاهش منافع
قبول فرض صفر	۰٫۸۱۴	کاهش تحریک
قبول فرض صفر	۰٫۰۹۵	حذف بهانه‌ها
قبول فرض صفر	۰٫۱۱۲	کل

همان‌گونه که در جدول بالا نشان داده شده است، برای تمامی شاخص‌های تحقیق، سطح معنی‌داری آزمون کولموگروف-اسمیرنوف نشان می‌دهد که بزرگ‌تر از مقدار خطای ۰٫۰۵ است و در نتیجه، فرض صفر در سطح معنی‌داری ۰٫۰۵ قابل قبول است.

۲. آزمون KMO<sup>۱</sup>

برای بررسی کفایت نمونه‌گیری از آزمون KMO استفاده می‌شود. در جدول شماره (۴-۷)، نتایج آزمون KMO برای هر یک از متغیرهای تحقیق آورده شده است.

## نتایج آزمون KMO

مقدار آزمون KMO	شاخص‌ها
۰,۸۰۱	افزایش زحمت
۰,۹۲۲	افزایش خطرات
۰,۷۶۲	کاهش منافع
۰,۰۸۸۲	کاهش تحریک
۰,۸۵۱	حذف بهانه‌ها

همان طور که از جدول شماره (۴-۷) مشخص است، تمامی ضرایب آزمون KMO بالاتر از ۰,۷۰ است که در سطح مطلوبی قرار دارد و از کفایت نمونه‌گیری برای تحلیل عاملی حکایت می‌کند.

برای بررسی مدل اندازه‌گیری فرضیه‌های پژوهش، از آزمون‌های روایی و پایایی استفاده می‌شود. معیارهای اصلی که روایی و پایایی برای مدل اندازه‌گیری را با آن می‌توان سنجید، در جدول ذکر شده است. کفایت مدل اندازه‌گیری (Outer Model) از سه بعد مختلف سنجیده می‌شود:

الف) پایایی سنجه‌ها و سازه‌ها<sup>۲</sup>

ب) روایی همگرا<sup>۳</sup>

ج) روایی واگرا<sup>۴</sup>

1. Kaiser-Meyer-Olkin
2. individual item and construct reliabilities
3. Convergent validity
4. Discriminant validity

### ۳. پایایی سنج‌ها و سازه‌ها

برای تعیین پایایی سنج‌ها در معادلات ساختاری از بار عاملی آن‌ها استفاده می‌شود. این معیار نشان‌دهنده هم‌بستگی این سنج‌ها در سازه مربوط است. حداقل میزان قابل قبول برای بار عاملی هر یک از سنج‌ها بنا به نظر هالند (1999)، برابر با 4/0 است. سنج‌هایی که بار عاملی آن‌ها کم‌تر از این میزان باشد، باید از فرآیند آزمون کنار گذاشته شوند. جدول (9-4)، بارهای عاملی برای سنج‌های تحقیق حاضر را نشان می‌دهد:

جدول بارهای عاملی در مدل اندازه‌گیری

سؤالات	افزایش زحمت	افزایش خطرات	کاهش منافع	کاهش تحریک	حذف بهانه‌ها
int1	۰٫۸۲				
int2	۰٫۸۸				
int3	۰٫۷۹				
int4	۰٫۸۳				
Int5	۰٫۸۲				
Int6	۰٫۶۹				
Int7	۰٫۷۱				
Int8		۰٫۷۴			
Int9		۰٫۸۰			
Int10		۰٫۹۱			
Int11		۰٫۸۴			
Int12		۰٫۶۵			
Int13		۰٫۷۷			
Int14		۰٫۷۶			

سؤالات	افزایش زحمت	افزایش خطرات	کاهش منافع	کاهش تحریک	حذف بهانه‌ها
Int15			۰٫۶۸		
Int16			۰٫۸۶		
Int17			۰٫۷۳		
Int18			۰٫۶۴		
Int19			۰٫۶۶		
Int20			۰٫۷۷		
Int21			۰٫۸۵		
Int22			۰٫۷۸		
Int23				۰٫۸۸	
Int24				۰٫۸۴	
Int25				۰٫۸۹	
Int26				۰٫۹۳	
Int27				۰٫۷۶	
Int28				۰٫۸۴	
Int29				۰٫۷۶	
Int30				۰٫۷۳	
Int31					۰٫۸۱
Int32					۰٫۹۶
Int33					۰٫۶۳
Int34					۰٫۸۹
Int35					۰٫۷۳
Int36					۰٫۸۵

نتایج جدول نشان می‌دهد که بار عاملی برای تمامی سنجه‌ها بالاتر از  $0/4$  است. پس وجود این سؤالات در مدل تحقیق منجر به ایجاد شاخص‌های روایی سازه می‌گردد و مورد تأیید خواهد بود.

### یک. پایایی ترکیبی

در روش‌های مدل‌یابی معادلات ساختاری، جهت ارزیابی پایایی سازه‌های مورد بررسی در مدل تحقیق، از دو شاخص آلفای کرونباخ<sup>۱</sup> و پایایی ترکیبی<sup>۲</sup> استفاده می‌شود. در این جا به پایایی ترکیبی اشاره می‌شود که برای هر یک از سازه‌های تحقیق در جدول زیر ارائه شده است.

جدول شاخص‌های پایایی ترکیبی سازه‌های تحقیق

بعدها	Composite Reliability
افزایش زحمت	$0/940$
افزایش خطرات	$0/921$
کاهش منافع	$0/892$
کاهش تحریک	$0/946$
حذف بهانه‌ها	$0/920$

بر اساس مشخصات این جدول، تمامی سازه‌های تحقیق، این شرایط حداقلی را برای پایایی ترکیبی (حداقل  $0/70$ ) برآورده کرده‌اند و حتی در سطحی بسیار بالاتر از آن قرار دارند.

1. Cronbach's Alpha

2. Composite Reliability

### جدول معیار Fornell-Larcker

بعدها	افزایش زحمت	افزایش خطرات	کاهش منافع	کاهش تحریک	حذف بهانه‌ها
افزایش زحمت	۰/۹۱۶				
افزایش خطرات	۰/۷۹۷	۰/۸۶۳			
کاهش منافع	۰/۷۵۷	۰/۷۴۰	۰/۸۲۲		
کاهش تحریک	۰/۷۹۶	۰/۸۶۱	۰/۷۵۵	۰/۹۲۴	
حذف بهانه‌ها	۰/۷۶۷	۰/۷۷۱	۰/۷۶۸	۰/۸۳۷	۰/۸۹۲

همان‌طور که در جدول مشاهده می‌کنید، در بررسی معیار فورنل لاکر نشان داده شده است که مقادیر موجود در روی قطر اصلی ماتریس (ریشه دوم مقادیر واریانس شرح داده شده (AVE)) از همه مقادیر موجود در سطر و ستون مربوط بزرگ‌ترند. این امر نیز نشان‌دهنده هم‌بستگی شاخص‌ها با سازه وابسته به آن‌هاست و در بررسی روایی و پیمایی مدل با در نظر گرفتن آستانه قبولی برای شاخص‌های یادشده در جدول (۴-۱۲)، تمامی نتایج به دست آمده در مدل اندازه‌گیری تأیید می‌شود.

### دو. تحلیل عاملی تأییدی (مدل اندازه‌گیری) متغیرهای مکنون<sup>۱</sup> (پنهان)

شکل زیر، مدل اندازه‌گیری متغیرهای مکنون را در حالت تخمین استاندارد نشان می‌دهد. بارهای عاملی مدل در حالت تخمین استاندارد، میزان تأثیر هر کدام از متغیرها یا گویه‌ها را در توضیح و تبیین واریانس نمرات متغیر یا عامل اصلی نشان می‌دهد.

جدول بارهای عاملی تخمین استاندارد و تی معنی‌داری در مدل تأییدی مرحله دوم

ابعاد	تخمین استاندارد (بالاتر از ۰٫۵۰)	تی معنی‌داری (بزرگ‌تر از ۱٫۹۶)
افزایش زحمت	۰٫۹۱	۱۰٫۸۵
افزایش خطرات	۰٫۸۶	۱۱٫۰۳

1. Latent

ابعاد	تخمین استاندارد (بالاتر از ۰٫۵۰)	تی معنی‌داری (بزرگ‌تر از ۱٫۹۶)
کاهش منافع	۰٫۷۹	۱٫۹۷
کاهش تحریک	۰٫۸۹	۱٫۳۶
حذف بهانه‌ها	۰٫۷۸	۱٫۴۸

## گفتار پنجم. پاسخ به سؤالات تحقیق

### بند اول. پاسخ به پرسش اصلی تحقیق

سؤال اصلی تحقیق: راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی چه مؤلفه‌ها و شاخص‌هایی دارد؟ در پاسخ به سؤال اصلی، تحقیق به دو صورت ارائه می‌گردد. در بخش اول، کلیت مدل مفهومی برازش‌یافته بررسی می‌شود. در بخش دوم، معیارهای اندازه‌گیری معادلات ساختاری در روابط بین متغیرهاست که در بخش اول برای بررسی کلیت مدل مفهومی تحقیق به این شرح ارائه می‌گردد:

#### ۱. بررسی مدل کلی با شاخص‌های معادلات ساختاری

با توجه به انجام مصاحبه اولیه و تحقیق میدانی، مؤلفه‌ها و شاخص‌ها از طریق ادبیات نظری استخراج شده و برای تبیین مدل مفهومی بر مبنای داده‌های کمی برای راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی از طریق پرسش‌نامه اندازه‌گیری و با استفاده از مدل معادلات ساختاری، خروجی نرم‌افزار نشان دهنده مناسب بودن مدل ساختاری برازش‌یافته برای آزمون سؤال‌های تحقیق است. نسبت  $\chi^2$  به  $df$  کم‌تر از ۳ است. میزان  $RMSEA = 0/070$  نیز نشان دهنده مناسب بودن برازش مدل ساختاری است.

#### ۲. برازش مدل کلی با معیار SOF

این معیار شامل هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری می‌شود و با تأیید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می‌شود. معیار GOF توسط تننهاوس و همکاران<sup>۱</sup> (2004) به عنوان برازش

1. gk Tenenhaus et al

مدل کلی ابداع شد و از طریق فرمول زیر محاسبه می شود:

$$GOF = \sqrt{\text{Communality} \times R^2} \quad \text{فرمول ۱:}$$

جدول مقادیر اشتراکی و R Square متغیرهای درون زا

Communality	R Square	متغیرهای پنهان درونی
۰,۵۳۲	۰,۹۱۲	افزایش زحمت
۰,۶۰۹	۰,۹۱	افزایش خطرات
۰,۵۷۱	۰,۸۸	کاهش منافع
۰,۶۷۶	۰,۸۴	کاهش تحریک
۰,۵۵۶	۰,۷۶	حذف بهانه‌ها

مقادیر جدول بالا در این فرمول قرار داده شد:

$$GOF = \sqrt{\text{AVG} \times R^2}$$

با توجه به سه مقدار ۰,۰۱، ۰,۲۵ و ۰,۳۶ که به عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF تعریف شده‌اند، حصول مقدار ۰,۵۶۴۳ نشان از برازش کلی قوی مدل دارد. با نگاهی به خروجی لیززل با شاخص‌های نیکویی برازش بالای ۹۰ درصد و برازش کلی مدل با معیار GOF می‌توان ادعا کرد مدل ارائه شده برای راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی مناسب است. به عبارتی، این کلیت مدل معادلات ساختاری روایی سازه‌ای برای برازش مورد تأیید است.

### ۳. تحلیل معیارهای تبیین متغیرهای مدل

بخش مدل ساختاری بر خلاف مدل‌های اندازه‌گیری، شاخص‌ها (متغیرهای آشکار) را در نظر نمی‌گیرد و تنها متغیرهای پنهان همراه با روابط میان آن‌ها را بررسی می‌کند.

جدول مقادیر ضرایب معناداری روابط مدل و وضعیت روابط بین متغیرها

نتیجه آزمون	مقدار T-Value	مسیر
تأیید تأثیر	۱۰,۸۵	افزایش زحمت ← راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی
تأیید تأثیر	۱۱,۰۳	افزایش خطرات ← راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی
تأیید تأثیر	۱۰,۹۷	کاهش منافع ← راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی
تأیید تأثیر	۱۰,۳۶	کاهش تحریک ← راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی
تأیید تأثیر	۱۰,۴۸	حذف بهانه ← راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی

### بند دوم. سؤال فرعی اول تحقیق

آیا مؤلفه افزایش زحمت بر راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارد؟

نتیجه آزمون	t-value	ضرایب مسیر	رابطه	تأثیرعامل مستقل و عامل وابسته
تأیید	۱۰,۸۵	۰,۹۱	افزایش زحمت ← راهکارهای پیش‌گیری	مؤلفه افزایش زحمت بر راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی

تأثیر شاخص‌های شناسایی شده مؤلفه افزایش زحمت به این شرح بررسی خواهد شد:

جدول شاخص‌های مؤلفه‌های افزایش زحمت بر راهکارهای پیش‌گیری

نتیجه آزمون	تأثیر متغیرها	آماره T	ضریب مسیر
تأیید تأثیر	با احتمال کشف درآمدهای مشمول مالیات	۴,۰۱	۰,۸۲
تأیید تأثیر	مطالبه مالیاتی از مردم بیش از حد توانایی آن‌ها	۳,۱۵	۰,۸۸
تأیید تأثیر	هم‌خوانی قانون مالیات‌های مستقیم با وضعیت اقتصادی کشور	۳,۵۴	۰,۷۹
تأیید تأثیر	میزان کاهش بار مالیاتی	۴,۶۵	۰,۸۳

نتیجه آزمون	تأثیر متغیرها	آماره T	ضریب مسیر
تأیید تأثیر	استفاده از دستگاه پوز	۵,۱۲	۰,۸۲
تأیید تأثیر	افزایش شفافیت اقتصادی	۵,۳۶	۰,۶۹
تأیید تأثیر	رایانه‌ای شدن فرآیندها در سازمان امور مالیاتی	۵,۳۴	۰,۷۱

بر اساس نتایج جدول، با انجام آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار T به دست آمد. چون مقدار آماره T بزرگ‌تر از ۱,۹۶ است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول بالا، تأثیر مستقیم و مثبت را نشان می‌دهد.

### بند سوم. سؤال فرعی دوم تحقیق

آیا مؤلفه افزایش خطرات بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارد؟

جدول مقادیر ضریب مسیر و t-value (افزایش خطرات بر راهکارهای پیش‌گیری)

تأثیر عامل مستقل و عامل وابسته	رابطه	ضرایب مسیر	t-value	نتیجه آزمون
مؤلفه افزایش خطرات بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی	افزایش زحمت ← راهکارهای پیش‌گیری	۰,۸۶	۱۱,۰۳	تأیید

نتایج نشان می‌دهد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار  $T = 11,03$  بزرگ‌تر از ۱,۹۶ است؛ یعنی مؤلفه «افزایش خطرات» بر «راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی» در سطح اطمینان ۹۵٪ مؤثر است و میزان تأثیر، برابر با ۰,۸۶ است که حاکی از تأثیر مستقیم و مثبت است.

جدول شاخص‌های مؤلفه افزایش خطرات بر راهکارهای پیش‌گیری

ضریب مسیر	آماره T	تأثیر متغیرها	نتیجه آزمون
۰,۷۴	۵,۳۴	شفافیت فرار مالیاتی از طریق فناوری اطلاعات	تأیید تأثیر
۰,۸۰	۷,۳۱	ایجاد پایش تراکنش‌های بانکی	تأیید تأثیر

نتیجه آزمون	تأثیر متغیرها	آماره T	ضریب مسیر
تأیید تأثیر	توسعه اینترنت و شبکه‌های هوشمند و هوش مصنوعی	۵٫۹۷	۰٫۹۱
تأیید تأثیر	اختصاص شماره اقتصادی	۶٫۰۳	۰٫۸۴
تأیید تأثیر	ایجاد پایگاه اطلاعاتی هویتی مؤدیان در اداره کل استان	۶٫۳۱	۰٫۶۵
تأیید تأثیر	ایجاد مشارکت و همکاری بانک‌ها با سازمان مالیاتی	۶٫۱۷	۰٫۷۷
تأیید تأثیر	وجود حسابرسی و ممیزی اسناد و ترازنامه‌های مؤدیان	۵٫۶۹	۰٫۷۶

بر اساس نتایج جدول، با انجام آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار T به دست آمد. چون مقدار آماره T بزرگ‌تر از ۱٫۹۶ است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول بالا، تأثیر مستقیم و مثبت را نشان می‌دهد.

### بند چهارم. سؤال فرعی سوم تحقیق

آیا مؤلفه کاهش منافع بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارد؟ پس از شناسایی مؤلفه کاهش منافع به عنوان یکی از راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی و استخراج متغیرهای پنهان با استفاده از تحلیل عاملی، به منظور تأیید عوامل و تعیین شدت تأثیر از مدل‌سازی معادلات ساختاری برازش یافته و نتایج در جدول زیر به این شرح ارائه می‌گردد:

جدول مقادیر ضریب مسیر و t-value (کاهش منافع بر راهکارهای پیش‌گیری)

تأثیر عامل مستقل و عامل وابسته	رابطه	ضرایب مسیر	t-value	نتیجه آزمون
مؤلفه کاهش منافع بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی	کاهش منافع ← راهکارهای پیش‌گیری	۰٫۷۹	۱۰٫۹۷	تأیید

نتایج نشان می‌دهد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار  $T = 10.97$  بزرگ‌تر از ۱٫۹۶ است؛ یعنی مؤلفه «کاهش منافع» بر «راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی» در سطح اطمینان ۹۵ درصد مؤثر است و میزان تأثیر، برابر با ۰٫۷۹ است.

جدول شاخص‌های مؤلفه کاهش منافع بر راهکارهای پیش‌گیری

نتیجه آزمون	تأثیر متغیرها	آماره T	ضریب مسیر
تأیید تأثیر	امکان جلوگیری از خروج مؤدیان مالیاتی بدهکار	۵,۰۳	۰,۶۸
تأیید تأثیر	امکان حذف پول نقد و استفاده از پول الکترونیکی	۵,۹۶	۰,۸۶
تأیید تأثیر	ایجاد فرآیند مبارزه با کاهش فساد (سلامت اداری) در درون سازمان امور مالیاتی	۳,۶۴	۰,۷۳
تأیید تأثیر	وجود پول نقد در حال حاضر	۶,۸۵	۰,۶۴
تأیید تأثیر	امکان برخورد قضایی و کیفری یا گزارش فرار مالیاتی به دادستانی مالیاتی	۵,۹۷	۰,۶۶
تأیید تأثیر	مسئولیت‌پذیری اداره کل مالیاتی در مبارزه با فرار مالیاتی	۴,۶۶	۰,۷۷
تأیید تأثیر	تصویر ذهنی مردم از فرار مالیاتی به عنوان عملی ناپسند	۴,۶۸	۰,۸۵
تأیید تأثیر	ایجاد تسهیل ارسال اظهارنامه مالیاتی از طریق مشارکت اصناف	۳,۶۷	۰,۷۸

بر اساس نتایج جدول، با انجام آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار T به دست آمد. چون مقدار آماره T بزرگ‌تر از ۱,۹۶ است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول بالا، تأثیر مستقیم و مثبت را نشان می‌دهد.

### بند پنجم. سؤال فرعی چهارم تحقیق

آیا مؤلفه کاهش تحریک بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارد؟

پس از شناسایی مؤلفه کاهش تحریک به عنوان یکی از راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی و استخراج متغیرهای پنهان با استفاده از تحلیل عاملی، به منظور تأیید عوامل و تعیین شدت تأثیر از

مدل‌سازی معادلات ساختاری برازش یافته و نتایج در جدول به این شرح ارائه می‌گردد:

جدول مقادیر ضریب مسیر و t-value (کاهش تحریک بر راهکارهای پیش‌گیری)

تأثیر عامل مستقل و عامل وابسته	رابطه	ضرایب مسیر	t-value	نتیجه آزمون
مؤلفه کاهش تحریک بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی	کاهش تحریک ← راهکارهای پیش‌گیری	۰٫۸۹	۱۰٫۳۶	تأیید

نتایج نشان می‌دهد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار  $T = ۱۰٫۳۶$  = بزرگ‌تر از ۱٫۹۶ است؛ یعنی مؤلفه «کاهش تحریک» بر «راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی» در سطح اطمینان ۹۵ درصد مؤثر است و میزان تأثیر، برابر با ۰٫۸۹ است که حاکی از تأثیر مستقیم و مثبت است.

جدول شاخص‌های مؤلفه کاهش تحریک بر راهکارهای پیش‌گیری

ضریب مسیر	آماره T	تأثیر متغیرها	نتیجه آزمون
۰٫۸۸	۶٫۰۱	هشدارهایی مبنی بر اعلام «فرار مالیاتی جرم است» با استفاده از رسانه‌های جمعی	تأیید تأثیر
۰٫۸۴	۸٫۳۱	ایجاد شفافیت اقتصادی	تأیید تأثیر
۰٫۸۹	۶٫۰۳	افزایش انتشار اخبار فساد اقتصادی منجر به افزایش تمایل مردم به فرار مالیاتی	تأیید تأثیر
۰٫۹۳	۵٫۳۴	امکان تغییر در مبلمان شهری	تأیید تأثیر
۰٫۷۶	۶٫۳۴	ایجاد دسترسی برخط به حساب‌های بانکی مؤدیان	تأیید تأثیر
۰٫۸۴	۴٫۶۵	وجود رعایت استانداردهای رفتاری پرسنل با مؤدیان	تأیید تأثیر
۰٫۷۶	۳٫۶۷	درک و احساس مؤدیان از وجود برخورد منصفانه کارمندان مالیاتی	تأیید تأثیر
۰٫۷۳	۴٫۹۷	ایجاد برخورد عادلانه و بدون تبعیض با مؤدیان از سوی سازمان مالیاتی	تأیید تأثیر

بر اساس نتایج جدول، با انجام آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار  $T$  به دست آمد. چون مقدار آماره  $T$  بزرگ‌تر از ۱٫۹۶ است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول بالا، تأثیر مستقیم و مثبت را نشان می‌دهد.

### ۵. سؤال فرعی پنجم تحقیق

آیا مؤلفه حذف بهانه‌ها بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارد؟

پس از شناسایی مؤلفه حذف بهانه‌ها به عنوان یکی از راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی و استخراج متغیرهای پنهان با استفاده از تحلیل عاملی، به منظور تأیید عوامل و تعیین شدت تأثیر از مدل‌سازی معادلات ساختاری برآزش یافته و نتایج در جدول به این شرح ارائه می‌گردد:

جدول مقادیر ضریب مسیر و  $t$ -value (حذف بهانه‌ها بر راهکارهای پیش‌گیری)

تأثیر عامل مستقل و عامل وابسته	رابطه	ضرایب مسیر	t-value	نتیجه آزمون
مؤلفه حذف بهانه‌ها بر راهکار پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی	حذف بهانه‌ها ← راهکارهای پیش‌گیری	۰٫۷۸	۱۰٫۴۸	تأیید

جدول شاخص‌های مؤلفه حذف بهانه‌ها بر راهکارهای پیش‌گیری

ضریب مسیر	آماره T	تأثیر متغیرها	نتیجه آزمون
۰٫۸۱	۴٫۳۱	وجود ضعف پرسنل و اداره دارایی مؤدیان مالیاتی	تأیید تأثیر
۰٫۹۶	۶٫۴۹	اثرگذاری وجود فرار مالیاتی به عنوان امری شایع در تمکین مالیاتی مؤدیان خوش حساب	تأیید تأثیر
۰٫۶۳	۵٫۶۴	مواجهه مؤدیان با پیشرفت و توسعه شهر کرج در زمینه امکانات شهری	تأیید تأثیر
۰٫۸۹	۶٫۳۲	تأثیر تعدیل و تنظیم مالیات بر اساس اعلام میزان درآمدهای مالیاتی مؤدیان بر اساس درآمد همکارانشان	تأیید تأثیر

نتیجه آزمون	تأثیر متغیرها	آماره T	ضریب مسیر
تأیید تأثیر	وجود فساد درون سازمانی به عنوان مهم‌ترین دلیل طمع فراریان مالیاتی	۵,۷۹	۰,۷۳
تأیید تأثیر	احساس سلامت و دوری از هرگونه فساد اقتصادی در محیط کاری	۵,۵۵	۰,۸۰

بر اساس نتایج جدول، با انجام آزمون در سطح اطمینان ۹۵ درصد، مقدار T به دست آمد. چون مقدار آماره T بزرگ‌تر از ۱۸۶ است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. سطح اطمینان ۹۵ درصد میزان تأثیر برای هر یک از شاخص‌ها بر اساس جدول بالا، تأثیر مستقیم و مثبت را نشان می‌دهد.

جدول راهکارهای پیش‌گیری از فرار مالیاتی

کنترل وسایل تسهیل جرم	مصحف کردن بزهکار از آماج جرم	غیرال خروجی‌ها	کنترل دسترسی به آماج	سخت کردن آماج جرم	
۱- حذف تدریجی پول نقد ۲- کنترل کارت بازرگانی و شرکت‌های کاغذی از طریق اعتبارسنجی ۳- مالیات‌ستانی از مبدأ مانند مالیات‌ستانی کامل در ورودی گمرک		۱- تأمین مالیاتی ۲- جلوگیری از خروج مؤدیان مالیاتی ۳- ابطال معاملات بدهکار از کشور به قصد فرار از مالیات	۱- برون‌سپاری محاسبات مالیاتی ۲- گسترش دولت الکترونیکی ۳- افزایش شفافیت اقتصادی	۱- پیش‌گیری از پول شویی ۲- نظارت بر حساب‌های بانکی ۳- تقویت سازمان امور مالیاتی از طریق تقویت نرم‌افزاری و پرسنلی ۴- حسابرسی ۵- استفاده از هوش مصنوعی ۶- ساده‌سازی نظام مالیاتی ۷- بازرسی از مراکز فعالیت اقتصادی و بررسی اسناد فعالیت‌های اقتصادی	افزایش رحمت

تقویت نظارت رسمی	استفاده از مدیران محلی در پیش‌گیری از جرم	کاهش گم‌ناهی	کمک به نظارت طبیعی	توسعه محافظت	افزایش خطرات
بازرسی حساب‌های بانکی و اسناد مالی فعالان اقتصادی		۱- دریافت اطلاعات اقتصادی فعالان اقتصادی از بانک ادرات ثبت ۲- صدور صورت حساب و درج شماره اقتصادی ۳- ایجاد پایگاه اطلاعات هویتی	توسعه آزادی اجتماعی و سیاسی و ایجاد دموکراسی	پایش تراکنش‌ها	
از بین بردن سود	برهم زدن بازار غیر قانونی	مشخص کردن اموال	از دسترس خارج کردن آماج جرم	نهان کردن آماج جرم	کاهش منافع
	۱- الزام صاحبان دستگاه‌های کارت خوان به اتصال به شبکه مالیاتی ۲- تفکیک حساب‌های بانکی به شخصی و تجاری ۳- ارسال پیامک به صاحبان تجاری که حساب‌هایشان مشمول مالیات است	الزام مؤدیان و فعالان اقتصادی در استفاده از سامانه صندوق فروش			

نهی از تقلید	خستگی کردن فشار روانی	کاهش تحریک هیجانی	اجتناب از ستیزه	کاهش ناکامی و فشار	کاهش تحریک
به‌کارگیری اقتصاد رفتاری ۲- استفاده از ابزارهای نمادین و تشویقی ۳- نفی تبعیض بین مؤدیان	به‌کارگیری هوشمندانه تلنگرها		۱- پاسخ‌گویی در خصوص هزینه‌کرد درآمد‌های مالیاتی ۲- ایجاد هنجارهای مالیاتی ۳- ایجاد انصاف مالیاتی		

کنترل مواد مخدر و الکل	کمک به هماهنگی ایجاد سیستم مالیاتی عادلانه	تحریک وجدان ارسال نامه‌های اطلاع‌رسان و یا تهدیدآمیز	راه‌نمایی قبلی به‌کارگیری تلنگرها	وضع قواعد دریافت تأییدیه هنگام ارسال اظهارنامه	حذف بهانه‌ها
------------------------	--	--	-----------------------------------	--	--------------

## نتیجه‌گیری

به دلیل اهمیت بحث فرار مالیاتی در این مقاله تلاش شد به چگونگی و امکان کاربرد پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی و راهکارهای آن توجه شود. قانون‌گذار در سال ۱۳۹۴ با تغییراتی که در اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی ایجاد کرد و به جرم‌انگاری رفتارهایی پرداخت که هدف آن، مخفی کردن میزان درآمد از سازمان امور مالیاتی و به تبع آن، فرار مالیاتی است، در حقیقت، نوعی سیاست جنایی امنیت‌مدار را در پیش گرفت.

اختیارات قانونی که در مواد ۱۶۹، ۱۶۹ مکرر و ۱۸۱ تصویب شد، نوعی پیش‌گیری وضعی محسوب می‌شود که به افزایش زحمت، افزایش خطرات، کاهش منافع، کاهش تحریک و حذف بهانه‌های فرار مالیاتی خواهد انجامید. از پنج تکنیک اصلی، تکنیک افزایش زحمت با ۱۶ راهکار پیشنهادی و قانونی و بیش‌ترین کاربرد شناسایی گردید. بعد از این تکنیک، کاهش تحریک با ۷ پیشنهاد، افزایش خطرات با ۶ پیشنهاد، راهکار و تکنیک‌های کاهش منافع و حذف بهانه‌ها با ۴ راهکار در رده‌های بعدی قرار گرفتند. پیشرفت‌های تکنولوژیکی و ضرورت فعالیت بخش اقتصادی در استفاده از بانک‌ها، فرصتی گران‌بها در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار داده است تا از ظرفیت‌های گسترده سیاست جنایی جدید تقنینی قانون‌گذار ایران بهره‌گیرد و با استفاده از شناخت شگردهای فرار مالیاتی، راهکارهایی برای پیش‌گیری از فرار مالیاتی بجوید.

نتایج این تحقیق نشان داد که این روش‌ها، موفقیت‌هایی چشم‌گیر برای سازمان امور مالیاتی ایران و به طور ویژه، اداره کل امور مالیاتی استان البرز ایجاد کرده است. درآمد اداره کل استان البرز در سال ۱۳۹۶ مبلغ ۱۹،۴۲۰،۲۰۸ میلیون ریال بود که ۲۲،۲۹ درصد نسبت به سال قبل رشد داشت و این میزان در سال ۱۳۹۷ مبلغ ۲۰،۵۹۱،۱۱۲ میلیون ریال رسید که نسبت به سال قبل تنها ۹ درصد رشد داشت. (سال‌نامه‌های ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷) در سال ۲/۰۲، ۹۶ درصد از کل مالیات کشور توسط اداره کل استان البرز وصول شده که در سال ۱۳۹۷، ۱/۸۹ درصد بوده است. این در حالی است که درآمد اداره کل استان البرز در سال ۱۳۹۵ بالغ بر ۱/۵۶ درصد از کل مالیات کشور بود. همه این ارقام از مؤثر بودن سیاست جنایی جدید در پیش‌گیری از فرار مالیاتی و به تبع آن، افزایش درآمد مالیاتی حکایت دارد.

در کنار استفاده از تکنیک‌های پیش‌گیرانه وضعی از فرار مالیاتی باید از روش‌های دیگری نیز استفاده کرد، مانند ایجاد فرهنگ مالیاتی. پیشنهاد می‌شود علاوه بر اجرای دقیق قانون در الزام فعالان بخش اقتصادی به نصب صندوق‌های فروش، ارتباط دادن آن به سازمان امور مالیاتی، پایش حساب‌های بانکی و تفکیک حساب‌های شخصی از تجاری که موجب کنترل آماج جرم فرار مالیاتی می‌گردد، باید برای شفاف‌سازی هزینه‌های دولت، کوچک‌سازی دولت، کارآمدسازی دولت و پاسخ‌گوسازی دولت اقدام کرد تا مؤدیان به تمکین مالیاتی روی آورند.

## فهرست منابع

### ۱. فارسی

#### الف) کتاب

۱. ابراهیمی، شهرام، **جرم‌شناسی پیش‌گیری (جلد ۱)**، تهران: میزان، چاپ چهارم، ۱۳۹۶.
۲. پیکتی، توماس، **سرمایه در قرن بیست و یکم**، ترجمه: ناصر زرافشان، تهران: نگاه، چاپ دوم، ۱۳۹۸.
۳. دادگر، یدالله، **بررسی عوامل شکاف توسعه بین نظام مالیاتی موجود و مطلوب در ایران**، تهران: میزان، ۱۳۹۲.
۴. **سالنامه آمارهای مالیاتی ۱۳۹۵، ۱۳۹۶ و ۱۳۹۷**، تهران: معاونت پژوهش و برنامه‌ریزی سازمان امور مالیاتی کشور، قابل دسترسی در: [www.taxgov.ir](http://www.taxgov.ir).
۵. عباسیان، عزت‌الله، **مالیه عمومی و خط مشی دولت**، تهران: دانشگاه تهران، ۱۳۹۷.
۶. قورچی بیگی، مجید، **پیش‌گیری وضعی از جرایم بقیه‌سفیدها (مجموعه مقالات دانش‌نامه علوم جنایی اقتصادی)**، تهران: میزان و معاونت توسعه مدیریت و منابع سازمان تعزیرات حکومتی، ۱۳۹۸.
۷. محمدنسل، غلام‌رضا، **کلیات پیش‌گیری از جرم**، تهران: میزان، ۱۳۹۳.
۸. نجفی ابرندآبادی، علی حسین، **پیش‌گیری عادلانه از جرم در علوم جنایی (مجموعه مقالات در تجلیل از استاد دکتر محمد آشوری)**، چاپ نخست، تهران: سمت، ۱۳۸۳.
۹. نجفی ابرندآبادی، علی حسین، **دایره‌المعارف علوم جنایی (کتاب چهارم)**، تهران: میزان، ۱۳۹۸.

#### ب) مقاله

۱. ابراهیمی، شهرام، «**تحلیل جرم‌شناختی جرایم مأموران نظام مالیاتی از منظر فنون خنثی‌سازی**»، در: **مجموعه مقالات «ارتقای سلامت اداری نظام مالیاتی کشور»**، تهران: میزان، ۱۳۹۲.
۲. الماسی خانی، صابر، طجربلو، رضا، **تأملی در وضعیت قواعد ضد اجتناب مالیاتی در ایران با نظر به قواعد دیگر کشورها**، پژوهش‌های نوین حقوق اداری، سال پنجم، شماره ۱۷، ۱۴۰۲.
۳. احمدی موسوی، سید مهدی و همکاران، «**آسیب‌شناسی‌های نظام مالیاتی ایران در تبیین**

- علل در بروز آسیب‌ها»، مجله حقوقی دادگستری، سال هشتم، شماره ۹۶، ۱۳۹۵.
۴. بهزادی موزری، سعید و همکاران، «نقش و تأثیر نصب صندوق فروش در برقراری عدالت مالیاتی در شهر تهران»، یازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، ۱۳۹۵.
۵. خالقی، ابوالفتح و داوود سیقی قره‌یتاق، «رویکرد نظام کیفری ایران به جرم فرار مالیاتی»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۲۸، ۱۳۹۴.
۶. خان‌جان، علی‌رضا، «نقش نهادهای غیر رسمی در فرار مالیاتی (مطالعه موردی: شهرستان مشهد)»، تهران: وزارت امور اقتصاد و دارایی، پژوهشکده امور اقتصادی، طرح مطالعاتی (کد ۲۹۹)، ۱۳۸۴.
۷. رضوی فرد، بهروز، رودگر کوهپیر، عطاء‌اله، تسهیم اموال؛ راهبرد نوین همکاری کشورها در زمینه استرداد اموال و عواید ناشی از جرم، مجله حقوقی دادگستری، سال هشتم و سوم، شماره ۱۰۶، ۱۳۹۸.
۸. صمدی، علی‌حسین و مرضیه تابنده، «فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن)»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۱۹، ۱۳۹۲.
۹. عامری، ریحانه و همکاران، الگوی مطلوب ضمانت اجرای مالیات ستانی در پرتوی اصول به زمامداری، پژوهش‌های نوین حقوق اداری، سال سوم، شماره ۹، ۱۴۰۰.
۱۰. عزتی غریب‌دوستی، صمد و صمد قائم‌پناه، «خلأهای قانونی فرار مالیاتی در حقوق مالی ایران»، پژوهش‌های سیاسی و بین‌المللی، سال دهم، شماره ۴۰، ۱۳۹۸.
۱۱. مشکات، سید مصطفی، «مطالعه سنجشی فرار مالیاتی در مقررات کیفری ایران و کانادا»، مجلس و راهبرد، سال بیست و هفتم، شماره ۱۰۴، ۱۳۹۹.
۱۲. موسوی جهرمی، یگانه و فرهاد طهماسبی بلداجی، «راهکارهای پیش‌گیری وضعی از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده»، مجله مطالعات مالی، ۱۳۸۸، شماره ۴.
۱۳. نوروزی، عزیزالله و همکاران، «موانع حقوقی مقابله با فساد مالیاتی»، تحقیقات حقوق خصوصی و کیفری، شماره ۳۷، ۱۳۹۷.

## 2. Latin Source

1. **A Dictionary of law**, fifth edition, oxford university press, 2007.
2. Ackerman, rose, **the political economy of corruption and the global economy** (Washington DC institute for international economics), 2015.

## Situational prevention of tax evasion with an emphasis on reforming the provincial tax administrative system (case study of Karaj metropolis in the period 2015-2018)

Mohammad Reza Karimi<sup>1</sup>

Mohammad Barani<sup>2</sup>

Mohammad Ashri<sup>3</sup>

### Abstract

This article has been prepared with the aim of identifying tax evasion procedures and recognizing situational prevention strategies in 5 main techniques and 25 sub-techniques. This study, while emphasizing the creation of justice and tax culture and strengthening the technology of the Tax Administration and the all-round cooperation of all government institutions and banks and other institutions under the payment of taxes, the prevention of tax evasion through increasing the effort, increasing the risks, He considers the reduction of benefits, the reduction of sanctions and the removal of excuses to be effective in preventing tax evasion. Also, with the field research and the analysis of the questionnaires conducted by the tax experts of the Alborz General Tax Administration, the success and effectiveness of the preventive measures have been proven based on The results of the research with a 95% confidence level test show the effect of each index based on the table indicating the direct and positive impact of preventive measures.

**Keywords:** state prevention, tax evasion, increase of effort, increase of risks, decrease of benefits.

---

1. Department of Criminal Law and Criminology, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran, mohammadrezakarimi729@gmail.com

2. Department of Criminal Law and Criminology, University of Police Sciences, Tehran, Iran, (Corresponding Author), barani.afarid2@gmail.com

3. Department of Criminal Law and Criminology, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran, mashoori@ut.ac.ir