

Identifying the consequences of tax evasion with a holistic approach: exploratory and confirmatory factor analysis

Mohammad Nazaripour¹, Amir Mohammad Heidari²

¹Assistant Professor of Accounting, Hazrat_e Masoumeh University (HMU), Qom, Iran | m.nazaripour@hmu.ac.ir (Corresponding Author)

²M.A. in Accounting, Faculty of Humanities and Social Sciences, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran | heidariamir1377@gmail.com

Received: 2022/11/26 Accepted: 2023/03/04

Abstract

Tax evasion weakens the government's financial ability to perform its governance duties. Therefore, identifying the consequences of tax evasion can play an important role in better explaining the position of tax in society administration. Therefore, this study attempts to investigate the consequences of tax evasion with a holistic approach and through exploratory and confirmatory factor analysis. The present study is practical in nature and is considered as a descriptive-exploratory correlation study. The required data were collected through questionnaire. The population of this study is the employees of tax administration, economic affairs and Finance, police force and universities of Kurdistan province. Regression analysis and structural equation modeling were used to test the hypotheses and analyze the data. SPSS and Amos software were also used to analyze the data. Based on exploratory factor analysis, 5 components (economic, social, managerial, political and cultural) were identified as the consequences of tax evasion (dependent variable). These five components explain 64% of the variance of the dependent variable. Then, based on the first-order confirmatory factor analysis, it was ensured that there is a consistency between the theoretical and experimental constructs. In the following, using the second-order confirmatory factor analysis, it was determined that all the latent variables have a positive and significant effect on the dependent variable. The order of their influence was: cultural, managerial, economic, social and political. Finally, the effects of 6 demographic variables (gender, age, education, field of study, years of service and type of organization) on the dependent variable were studied. According to the results obtained, the three variables of age, education and years of service have a positive and significant effect on the dependent variable. Therefore, understanding the consequences of tax evasion can play an effective role in reducing tax evasion.

Keywords: Consequences of tax evasion, Holistic approach, Exploratory factor analysis, Confirmatory factor analysis.

شناسایی آثار و پیامدهای فرار مالیاتی با رویکرد کل‌نگر: تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی

محمد نظری پور^۱، امیرمحمد حیدری^۲

^۱استادیار حسابداری، دانشگاه حضرت معصومه (س)، قم، ایران

^۲m.nazaripour@hmu.ac.ir (نویسنده مسئول)

^۳کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران

heidariamir1377@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۰۹/۰۵ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۱۲/۱۳

چکیده

فرار مالیاتی باعث تضعیف توان مالی دولت در انجام وظایف حاکمیتی می‌شود. بنابراین شناسایی پیامدهای فرار مالیاتی می‌تواند نقش بسزائی در تبیین هرچه بهتر جایگاه مالیات در اداره جامعه داشته باشد. بر این اساس، پژوهش حاضر تلاش دارد تا آثار و پیامدهای فرار مالیاتی را با یک رویکرد کل‌نگر و از طریق تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی مورد مطالعه و بررسی قرار دهد. این پژوهش به لحاظ هدف کاربردی و به لحاظ روش گردآوری داده‌ها توصیفی - پیمایشی، از نوع همبستگی است. داده‌های پژوهش حاضر به کمک پرسش‌نامه جمع‌آوری شده است. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کارکنان سازمان امور مالیاتی، اداره امور اقتصادی و دارایی، نیروی انتظامی و دانشگاه‌های استان کردستان هستند. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده تحلیل رگرسیون و مدل‌سازی معادلات ساختاری انجام شده است. همچنین برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزارهای SPSS و Amos استفاده شده است. براساس تحلیل عاملی اکتشافی ۵ مؤلفه (اقتصادی، اجتماعی، مدیریتی، سیاسی و فرهنگی) به‌عنوان پیامدهای فرار مالیاتی (متغیر وابسته) شناسایی شدند. این پنج مؤلفه ۶۴ درصد از واریانس متغیر وابسته را تبیین می‌کنند. سپس براساس تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول اطمینان حاصل گردید که بین سازه‌های نظری و تجربی انطباق و هم‌نوایی لازم وجود دارد. در ادامه با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم مشخص گردید که تمامی متغیرهای مکنون بر متغیر وابسته اثر مثبت و معناداری دارند. همچنین ترتیب اثرگذاری آنها عبارت بودند از: فرهنگی، مدیریتی، اقتصادی، اجتماعی و سیاسی. در نهایت اثرات ۶ متغیر جمعیت‌شناختی (جنسیت، سن، تحصیلات، رشته تحصیلی، سنوات خدمتی و نوع سازمان) بر روی متغیر وابسته مورد مطالعه و بررسی قرار گرفت. طبق نتایج به‌دست آمده سه متغیر سن، تحصیلات و سنوات خدمتی بر متغیر وابسته اثر مثبت و معناداری دارند. بنابراین درک و شناخت پیامدهای فرار مالیاتی می‌تواند نقش موثری در کاهش فرار مالیاتی ایفا نماید.

واژگان کلیدی: پیامدهای فرار مالیاتی، رویکرد کل‌نگر، تحلیل عاملی اکتشافی، تحلیل عاملی تأییدی.

۱. مقدمه

مالیات نقطه عطف و شاخص توسعه کلان کشورها، بهبود معیشت و افزایش درآمد سرانه افراد است (مغول، ۲۰۱۲). در کشورهای در حال توسعه، نظام مالیاتی از کارآمدی لازم برخوردار نیست. در این قبیل کشورها، به دلایل متعددی همچون فرار مالیاتی و عدم آگاهی مؤدیان نسبت به اثرات مالیات بر توسعه کشور، مبلغ واقعی از محل مالیات‌ها وصول نمی‌شود (فاگ‌بمی و همکاران، ۲۰۱۰). علی‌رغم رشد و توسعه جهان، هنوز هم مؤدیان فرار مالیاتی را نسبت به تمکین مالیاتی ترجیح می‌دهند (آلین و هریس، ۲۰۱۷). فرار مالیاتی یک خطر جدی برای جامعه بشری بوده و لذا دولت‌ها و سازمان‌های زیادی در حال مبارزه با آن هستند (ساکسونوا و زارکووا، ۲۰۱۸).

در ادبیات اقتصاد بخش عمومی، ساختار و ترکیب درآمدهای دولت از اهمیت بالایی برخوردار است. درآمدهای مالیاتی و درآمدهای حاصل از منابع طبیعی دو منبع درآمدی مهم دولت‌ها محسوب می‌شوند. در مقایسه با سایر منابع درآمدی، درآمدهای مالیاتی دارای اثرات مطلوب اقتصادی فراوانی است. از جمله مزیت‌های این منبع درآمدی، قابلیت کنترل آن بر سایر منابع درآمدی است (سیدصالحی و همکاران، ۱۴۰۰). در اکثر کشورهای توسعه یافته مالیات عمده‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها محسوب شده و سهم آن در پوشش هزینه‌های عمومی قابل توجه است. برای مثال این سهم در برخی از این کشورها در حدود ۹۰ تا ۹۵ درصد است. در مقابل، در اکثر کشورهای در حال توسعه منبع اصلی درآمدی دولت‌ها فروش منابع طبیعی و زیرزمینی همچون نفت خام است که در حقیقت این امر می‌تواند نوعی فروش سرمایه نیز محسوب گردد (زهی و خانلی، ۱۳۸۹). از جمله ایرادات جدی درآمدهای منابع طبیعی عبارتند از: بی‌ثباتی ذاتی قیمت این منابع و درآمدهای ناشی از آنها، تجدیدنپذیری و تمام شدنی بودن این منابع، تبعات اقتصادی، اجتماعی و سیاسی ناشی از اتکای بیش از حد به این نوع درآمدها (سیدصالحی و همکاران، ۱۴۰۰).

مالیات‌ها به عنوان اصلی‌ترین منبع تامین مخارج عمومی از جمله ابزارهای موثر در زمینه سیاست‌های مالی دولت به‌شمار رفته؛ به طوری که دولت می‌تواند به پشتوانه آن خدمات اجتماعی و رفاهی قابل توجهی را به شهروندان ارائه نماید. متأسفانه براساس بودجه ۱۴۰۰، نسبت مالیات به منابع عمومی بودجه در حدود ۳۰ درصد بوده است. این نسبت بیانگر پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمدهای دولت است. در کنار پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمدها، فرار مالیاتی معضل دیگری است که گریبان‌گیر اقتصاد اکثر کشورهای در حال توسعه منجمله ایران می‌باشد (امیری، ۱۳۹۶). بنابراین فرار مالیاتی از جمله چالش‌های جدی اکثر کشورهای در حال توسعه می‌باشد. فرار مالیاتی جزئی از فعالیت‌های زیرزمینی یا بخش نامنظم اقتصاد بوده و شامل فعالیت‌هایی می‌شود که مالیات آنها پرداخت نمی‌شود (صمدی و تابنده، ۱۳۹۲).

در سطح خرد، فرار مالیاتی اثرات مخربی بر تولید ناخالص داخلی داشته و لذا همیشه این موضوع یکی از دغدغه‌های جدی مقامات مالیاتی اکثر کشورها می‌باشد (آومیوران و همکاران، ۲۰۱۶). بیشتر کشورهای در حال توسعه به واسطه کسری بودجه ناشی از فرار مالیاتی با چالش‌های جدی بودجه‌ای و ضعف زیرساخت‌ها مواجه هستند (کاسا، ۲۰۲۱). در مقایسه با کشورهای توسعه یافته، شیوه‌های فرار مالیاتی در کشورهای در حال توسعه پیچیده‌تر و بدتر می‌باشد. فرار مالیاتی همانند یک بیماری واگیر بوده و لذا اکثر کشورها قادر به کنترل آن نیستند (دگل اینوستی و رابلن، ۲۰۱۹).

فرار مالیاتی دارای آثار و تبعات منفی فراوانی در حوزه‌های مختلف است. درکل، این پدیده شوم باعث کاهش رشد اقتصادی و رفاه اجتماعی می‌گردد. همچنین فرار مالیاتی علاوه بر اثرگذاری بر بودجه عمومی باعث تشویق و تحریک شهروندان به سمت سرمایه‌گذاری‌های غیرمولد می‌گردد (جعفری الوستانی و شریفی، ۱۴۰۰). از آنجایی که پژوهش‌های چندانی درخصوص پیامدهای فرار مالیاتی با رویکرد کل‌نگر در سطح جامعه ایران وجود ندارد، لذا پژوهش حاضر تلاش دارد پیامدهای فرار مالیاتی را با رویکرد کل‌نگر آن‌هم از طریق تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی انجام دهد.

بخش‌های بعدی پژوهش حاضر به شرح زیر می‌باشد: در بخش بعد ادبیات و مبانی نظری پژوهش، در بخش سوم روش‌شناسی پژوهش، در بخش چهارم تجزیه و تحلیل یافته‌های پژوهش و در بخش آخر نتیجه‌گیری و پیشنهادها مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد.

۲. ادبیات و مبانی نظری پژوهش

مالیات قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که برای تامین مالی مخارج عمومی و همچنین اجرای سیاست‌های مالی در راستای حفظ منابع اقتصادی، اجتماعی و سیاسی پرداخت می‌شود (کاسا، ۲۰۲۱). وصول مالیات براساس قوانین و اهرم‌های اداری و اجرایی دولت صورت می‌گیرد. به اعتقاد برخی، مالیات مبلغی است که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و موسسات و بر طبق قانون وصول نموده و آن را برای تقویت حاکمیت و تامین مخارج عمومی خرج می‌نماید (نصراصفهانی و نصراصفهانی، ۱۳۹۲).

حفظ و حراست از ثن‌ون شهروندی، تربیت و رشد استعدادها و سلامتی جسمی یکایک آحاد جامعه از جمله وظایف اصلی دولت‌ها محسوب شده و انجام صحیح این وظایف نیازمند منابع مالی کافی است. مالیات از جمله منابع اصلی درآمدی دولت‌ها می‌باشد (تقوی دامغانی، ۱۳۶۹). همچنین از یک نگاه دیگر، مالیات نوعی هزینه اجتماعی است. در این رویکرد فرض بر این است که آحاد جامعه برای بهره‌مندی از امکانات و منابع کشور ملزم به پرداخت بهای آن (مالیات) می‌باشند. در واقع، مالیات انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت بوده، زیرا نقش دولت در بسترسازی برای کسب درآمد یکایک شهروندان و شرکت‌ها غیرقابل انکار است (جعفرزاده، ۲۰۰۹).

فرار مالیاتی به معنای عدم پرداخت مالیات از سوی شرکت‌ها، سازمان‌ها و افراد بوده که عمدتاً ناشی از عدول از تکالیف مالیاتی و قانونی است (نانگی و دیک، ۲۰۱۸). فرار مالیاتی باعث کاهش درآمدهای دولت و ناتوانی آن در ارائه کالا و خدمات عمومی همچون بهداشت، آموزش و پرورش، امنیت، تضعیف رشد اقتصادی، شکاف مالیاتی اقشار مختلف و توزیع نامناسب درآمدها می‌باشد. به عبارت دیگر، فرار مالیاتی بیانگر هرگونه اقدام غیرقانونی از قبیل عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی، عدم ارائه دفاتر قانونی و فاکتورهای خرید و فروش، اسناد و مدارک درآمد، کتمان درآمد و سود فعالیت‌های اقتصادی به هدف عدم پرداخت مبلغی به دولت می‌باشد. حداکثر میزان فرار مالیاتی در کشورهای اروپایی ۵ درصد و این در حالی است که این میزان در ایران بیش از ۴۰ درصد است (دامن‌کشیده و اصغری، ۱۳۹۸).

فرار مالیاتی از جمله چالش‌های جدی وصول مالیات است. فرار مالیاتی عمدتاً از طریق مخفی‌سازی و عدم ارائه مستندات کافی به مقامات مالیاتی صورت می‌گیرد (آومیوران و همکاران، ۲۰۱۶). فرار مالیاتی جرم بوده و باعث وارد شدن صدمات جدی به نظام اقتصادی، اجتماعی و سیاسی کشورها می‌شود. به لحاظ اقتصادی، فرار مالیاتی باعث عدم توزیع عادلانه ثروت در سطح جامعه می‌گردد. به لحاظ اجتماعی، فرار مالیاتی باعث تشکیل گروه‌های اجتماعی مختلف شده و انگیزه پرداخت مالیات را کاهش می‌دهد (ال‌ادهم و همکاران، ۲۰۱۶). فرار مالیاتی نوعی سوءاستفاده بوده که باعث کاهش درآمدهای مالیاتی دولت می‌گردد. گاهی اوقات ممکن است افرادی که فرار مالیاتی دارند مورد حمایت نهادهای رسمی نیز قرار گیرند (پوترا و همکاران، ۲۰۱۸). عدم پرداخت مالیات شامل اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی می‌باشد. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. در مقابل اجتناب از مالیات، استفاده از خلاءهای قانونی موجود می‌باشد (ال‌باج و همکاران، ۲۰۱۸).

از آنجایی که فرار مالیاتی یکی از دغدغه‌های جدی هر نظام مالیات‌ستانی می‌باشد، لذا محققان مختلفی اقدام به ارائه مدل‌هایی در این خصوص نموده‌اند. یکی از این مدل‌ها، مدل آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) می‌باشد. در این مدل فرار مالیاتی از دو منظر عوامل اقتصادی و قانونی مورد مطالعه و بررسی قرار می‌گیرد. مبنای این مدل مبتنی بر تئوری بازی‌ها است. بدین معنی که برای پدیده فرار مالیاتی تنبیهات و جرایمی متصور می‌شود. همچنین طبق این مدل مؤدیان افراد عقلایی فرض شده و لذا تلاش دارند تا از بابت پرداخت مالیات مطلوبیت حداکثری به دست آورند (دی‌نولا و همکاران، ۲۰۲۱). همچنین در این الگو فرض بر این است که مؤدیان پردرآمد اگر بتوانند مالیات کمتری را پرداخت کنند، مطلوبیت بیشتری را کسب خواهند نمود. اما اگر فرار مالیاتی آنان از سوی ممیزان مالیاتی کشف شود آنان مجبور به پرداخت جریمه مالیاتی خواهند بود (امین‌خاکی، ۱۳۹۱).

با بررسی ادبیات پژوهش و مصاحبه با کارشناسان امر، ۵ مؤلفه به عنوان فرار مالیاتی شناسایی شدند. در بخش زیرین تلاش می‌شود مبانی نظری هر کدام از این عوامل مورد بحث و اشاره قرار گیرند.

۱.۲. پیامدهای اقتصادی

توان و اراده دولت‌ها در انجام وظایف‌شان به مقدار زیادی به منابع درآمدی آنها بستگی دارد. مالیات یکی از مهمترین و کارآمدترین منابع درآمدی دولت‌ها محسوب می‌گردد (امین‌خاکی، ۱۳۹۱). بنابراین مالیات نقش مهمی در اجرای سیاست‌های اقتصادی و مالی دولت‌ها داشته و بر متغیرهای کلان اقتصادی همچون تورم و بیکاری تاثیرگذار است (مطلبی و همکاران، ۲۰۲۰). در مقایسه با کشورهای توسعه یافته، در کشورهای درحال توسعه که با کمبود زیرساخت‌های فیزیکی و اقتصادی مواجه‌اند، نقش مالیات در اداره جامعه دوچندان است. در همین راستا، فرار مالیاتی از جمله موانع اصلی عدم تحقق درآمدهای مالیاتی و افزایش کارایی حاکمیت محسوب می‌شود. فرار مالیاتی زمانی رخ می‌دهد که مالیات‌دهندگان تصور نمایند که مالیات‌های پرداختی تغییری در شرایط زندگی آنان به وجود نمی‌آورد. فرار مالیاتی باعث کاهش درآمدهای عمومی شده و در نتیجه افزایش نرخ‌های فعلی مالیاتی می‌گردد. این کار به نوبه خود فشار بر بنگاه‌ها و خانوارها را افزایش می‌دهد (کاروالیو، ۲۰۱۹).

۲.۲. پیامدهای اجتماعی

درآمدهای مالیاتی مهمترین منبع درآمدی دولت برای ارائه خدمات عمومی همچون بهداشت، آموزش، رفاه و امنیت است (خانزادی و همکاران، ۱۳۹۳). مالیات از طریق نقش‌آفرینی در توسعه زیرساخت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز افزایش تولید و اشتغال و کاهش هزینه‌ها در سطح جامعه گردد. عملکرد نامناسب دولت می‌تواند منجر به فرار مالیاتی در سطح جامعه گردد. بنابراین اگر آحاد جامعه به‌طور ملموس هزینه‌کرد مالیات‌های پرداخت شده را مشاهده نکنند، اطمینان‌شان به دولت کاهش یافته و به‌نوعی بی‌انگیزگی در آنان ایجاد می‌شود (فری و تورگر، ۲۰۰۷). به‌عبارت دیگر، کاهش اعتماد عمومی از جمله دلایل فرار مالیاتی محسوب می‌شود. لذا فرار مالیاتی متاثر از کنش متقابل مؤدیان و مسئولان می‌باشد (مرادی، ۱۳۹۹).

۳.۲. پیامدهای مدیریتی (اجرایی)

مالیات یک ابزار کارآمد در راستای اجرای سیاست‌های اقتصادی و مدیریتی محسوب می‌گردد. بنابراین وجود یک نظام مالیاتی کارآمد برای تداوم و رونق عملکرد و اقدامات دولت ضروری است (پروفتا و اسکابروستی، ۲۰۱۰). سیاست‌های مالیاتی نقش مهمی در تدوین سیاست‌های کلان اقتصادی، توزیع مجدد درآمدها، توسعه و بهبود عدالت دارند (شیخ‌حسینی و همکاران، ۱۳۹۷). فرار مالیاتی از جمله موانع جدی پیش‌روی اجرای سیاست‌های اقتصادی و مدیریتی محسوب می‌شود. برای مثال فرار مالیاتی از طریق ایجاد مشکل در انجام وظایف حاکمیتی و مدیریتی خود می‌تواند باعث ناکارآمدی دولت گردد. همچنین فرار مالیاتی باعث تضعیف انگیزه و ابتکار مدیران دولتی و ترویج فرهنگ مدیریت رانتهی در جامعه می‌گردد.

۴.۲. پیامدهای سیاسی

کارکرد سیاسی از جمله کارکردهای مختلف هر نظام مالیاتی است. بدین معنی که مالیات از طریق تامین مالی نهادهایی همچون ارتش، پلیس، دادگاه و خدمات اضطراری از آحاد جامعه و حتی سیاستمداران محافظت می‌کند (سروینا و رومانوا، ۲۰۱۸). بنابراین فرار مالیاتی می‌تواند اختلالاتی را در اجرای وظایف سازمانی این قبیل نهادها ایجاد نماید. اختلالات ایجاد شده می‌تواند منجر به بی‌ثباتی سیاسی در سطح جامعه گردد. بی‌ثباتی سیاسی می‌تواند زمینه لازم برای انجام فعالیت‌های متقلبانه را فراهم نماید. درنهایت، بی‌ثباتی سیاسی ضمن تضعیف مشارکت‌های سیاسی مردم، می‌تواند باعث کاهش مشروعیت دولت‌ها گردد.

۵.۲. پیامدهای فرهنگی

فرهنگ مالیاتی می‌تواند باعث افزایش اعتماد و مشارکت مؤدیان مالیاتی و در نتیجه تمکین مالیاتی آنان گردد. بنابراین افزایش سطح فرهنگ مالیاتی یکی از دغدغه‌های جدی دولتمردان است. فرهنگ مالیاتی مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان‌ها، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان آگاهی مردم از مالیات است (ابراهیمیان‌جلودار و همکاران، ۱۳۹۷). اگر فرهنگ مالیاتی در سطح بالایی باشد، می‌توان شاهد کاهش هزینه‌ها، افزایش درآمد، بهبود عدالت اجتماعی، افزایش رفاه عمومی در سطح جامعه بود (صالحی و دیگران، ۱۳۹۳). فرار مالیاتی از جمله تبعات منفی فرهنگ مالیاتی پایین بوده، به‌طوری‌که می‌تواند موانع جدی را بر سر راه تحقق اهداف مذکور ایجاد نماید.

۳. روش پژوهش

پژوهش حاضر یک مطالعه توصیفی از نوع اکتشافی و تأییدی است. جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کارکنان سازمان امور مالیاتی، اداره امور اقتصادی و دارایی، نیروی انتظامی و دانشگاه‌های استان کردستان بوده که به روش نمونه‌گیری در دسترس انتخاب شدند. دوره زمانی پژوهش حاضر زمستان ۱۴۰۰ و بهار ۱۴۰۱ می‌باشد. برای تعیین حجم نمونه از فرمول زیر استفاده شده است (علی‌پور و همکاران، ۲۰۱۲).

$$5 \leq X \leq 15$$

در این فرمول X بیانگر حجم نمونه است. از آنجایی که پژوهش حاضر شامل ۳۳ سوال تخصصی است، لذا براساس این فرمول حداقل حجم نمونه ۱۶۵ نفر و حداکثر حجم نمونه ۴۹۵ نفر تعیین گردید. با تلاش‌های فراوان صورت گرفته، ۲۰۵ پرسشنامه قابل استفاده (به‌زای هر سوال ۶ پرسشنامه) از جامعه آماری دریافت شد.

همچنین جداول شماره‌های ۶ الی ۱۰ بیانگر گویه‌های پرسشنامه هستند. پژوهش حاضر با هدف بررسی آثار و پیامدهای فرار مالیاتی با رویکرد کل‌نگر در دو گام طراحی و اجرا شده است.

گام اول: از طریق مطالعه و بررسی منابع موجود، ابتدا پژوهش‌های مرتبط با هر کدام از مؤلفه‌های اصلی پژوهش حاضر شناسایی و سپس با بررسی دقیق آنها سوالات متناسب با هر مؤلفه طراحی گردید. تدوین پرسشنامه براساس ادبیات پژوهش و همچنین مصاحبه با برخی از خبرگان صورت گرفته است. گام دوم: در این مرحله مؤلفه‌های مستخرج از مرحله قبل، در قالب پرسشنامه‌ای توسط خبرگان دوباره مورد ارزیابی قرار گرفت تا اطمینان حاصل گردد، آیا مؤلفه‌های استخراج شده از توانمندی لازم برای سنجش اهداف پژوهش برخوردار هستند یا خیر؟ بدین منظور برای اطمینان از روایی ابزار پژوهش، پرسشنامه بین ۴ نفر از کارشناسان امور مالیاتی که از دانش و مهارت لازم برخوردار بودند، توزیع گردید. بدین طریق روایی محتوایی و صوری پرسشنامه مورد تایید قرار گرفت. از آنجایی که افراد مذکور از کارشناسان مجرب بودند، لذا اعتبار محتوایی پرسشنامه تضمین و پایایی آن نیز با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ مقدار $0/892$ محاسبه گردید، که این امر بیانگر پایایی بالا و مطلوب ابزار پژوهش است.

پرسشنامه مورد استفاده دارای جواب‌های بسته بود که با معیار پاسخگویی لیکرت (پنج گزینه‌ای) به صورت طیفی از اعداد ۱ تا ۵ نمره‌گذاری شده است. پرسشنامه شامل دو بخش زیر بود: (۱) سوالات مرتبط با اطلاعات شخصی پاسخ‌دهندگان که شامل ۶ سوال بود؛ و (۲) سوالات مرتبط با متغیرهای موثر با پیامدهای فرار مالیاتی (۳۳ سوال) بود که از منابع فوق‌الذکر استخراج گردید.

پرسشنامه‌ها از طریق حضوری و همچنین پیام‌رسان‌هایی همچون واتساپ و تلگرام در اختیار اعضای جامعه آماری قرار گرفت. همانگونه که قبلاً اشاره گردید، ۲۰۵ پرسشنامه قابل استفاده برگشت داده شد. بنابراین، در گام دوم با هدف اطمینان از صحت فرایند گام اول و مشاهده تغییرات؛ بدون هیچگونه تقسیم‌بندی اولیه برای عامل‌های مستخرج از گام اول تحلیل عاملی اکتشافی انجام شد.

در پژوهش حاضر برای سنجش پایایی ابزار اندازه‌گیری از دو شاخص پایایی مرکب و میانگین واریانس استخراج شده و همچنین برای سنجش روایی ابزار اندازه‌گیری از دو شاخص روایی همگرا و روایی واگرا استفاده شده است. همچنین برای آزمون برازش مدل از شاخص‌هایی همچون شاخص برازش افزایشی، شاخص برازش تطبیقی، شاخص نیکوئی برازش و شاخص ریشه میانگین مربعات خطای برآورد استفاده است.

در تجزیه و تحلیل داده‌ها از تحلیل عاملی اکتشافی (از طریق نرم‌افزار SPSS، نسخه ۲۶) و تحلیل عاملی تأییدی (از طریق نرم‌افزار AMOS، نسخه ۲۴) استفاده شده است. بدین معنی که ابتدا از طریق تحلیل عاملی اکتشافی مؤلفه‌های اصلی پژوهش شناسایی و سپس از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول معناداری رابطه بین متغیرهای پنهان و گویه‌های آزمون و در ادامه با استفاده از تحلیل عاملی مرتبه دوم رتبه‌بندی این متغیرها براساس میزان تاثیرشان در تشکیل و تبیین سازه اصلی (پیامدهای فرار مالیاتی) بررسی شده است.

۱.۳. آزمون نرمال بودن داده‌ها

قبل از تجزیه و تحلیل داده‌ها، اطمینان از نرمال بودن داده‌ها ضروری است. برای آزمون نرمال بودن داده‌ها روش‌های متعددی وجود دارد. در این پژوهش برای بررسی نرمال بودن توزیع متغیرها از آزمون بررسی چولگی و کشیدگی داده‌ها استفاده شده است.

جدول ۱. چولگی و کشیدگی سوالات

سوال	چولگی	کشیدگی	سوال	چولگی	کشیدگی	سوال	چولگی	کشیدگی
۱	-۰/۳۷۳	-۰/۳۸۷	۱۲	-۰/۱۷۳	-۰/۵۷۲	۲۳	-۰/۱۴۷	-۰/۸۸۲
۲	-۰/۳۴۷	-۰/۵۲۱	۱۳	-۰/۱۸۹	-۰/۵۸۴	۲۴	-۰/۱۶۸	-۰/۶۹۵
۳	-۰/۴۷۲	-۰/۲۹۶	۱۴	-۰/۲۱۳	-۰/۶۴۳	۲۵	-۰/۸۵۳	۰/۲۴۷
۴	-۰/۱۹۲	-۰/۵۸۱	۱۵	-۰/۶۳۷	-۰/۲۵۶	۲۶	-۰/۸۳۴	۰/۱۳۱
۵	-۰/۶۱۸	-۰/۴۶۷	۱۶	-۰/۱۳۰	-۰/۶۱۸	۲۷	-۰/۲۲۰	۰/۳۶۴
۶	-۰/۱۴۷	-۰/۵۹۳	۱۷	-۱/۰۰۷	۰/۵۷۴	۲۸	-۰/۸۱۸	۰/۵۳۲
۷	۰/۰۲۷	-۰/۹۸۹	۱۸	-۰/۱۵۸	-۰/۵۲۵	۲۹	-۰/۰۹۳	-۰/۴۷۴
۸	-۰/۱۵۲	-۰/۵۹۷	۱۹	-۰/۱۱۴	-۰/۹۴۳	۳۰	-۰/۶۵۵	-۰/۱۷۴
۹	-۰/۰۰۷	-۰/۹۲۹	۲۰	-۰/۵۷۲	۰/۰۰۰	۳۱	-۰/۷۵۵	-۰/۹۱۰
۱۰	-۰/۰۵۰	-۱/۰۴۳	۲۱	-۰/۱۴۲	-۰/۸۴۱	۳۲	-۰/۷۳۰	۰/۲۰۴
۱۱	-۰/۰۵۹	-۰/۳۱۵	۲۲	-۰/۲۴۹	۰/۸۶۰	۳۳	-۰/۵۹۴	۰/۵۴۰

با توجه به نتایج مندرج در جدول فوق، مقدار چولگی مشاهده شده برای تمامی سوالات در بازه +۲ و -۲ قرار دارد. بنابراین به لحاظ کجی تمامی سوالات نرمال بوده و لذا توزیع آن متقارن است. همچنین مقدار کشیدگی تمامی سوالات نیز در بازه +۲ و -۲ قرار دارد. این امر بیانگر آن است که توزیع سوالات به لحاظ کشیدگی نیز نرمال هستند.

۴. یافته‌های پژوهش

در این بخش ابتدا آمار توصیفی، سپس آزمون فرضیه‌ها و در ادامه تحلیل یافته‌ها ارائه می‌شود.

جدول ۲. اطلاعات جمعیت‌شناختی پاسخ‌دهندگان

متغیر	گویه	درصد	متغیر	گویه	درصد
جنسیت	مرد	۷۰/۷	تحصیلات	لیسانس	۲۸/۳
	زن	۲۹/۳		فوق‌لیسانس	۶۶/۳
سن	کمتر از ۳۰ سال	۱۳/۷		دکتر	۵/۴
	۳۰ تا ۴۰ سال	۴۳/۴	سنوات خدمتی	کمتر از ۵ سال	۱۳/۲
	۴۰ تا ۵۰ سال	۳۴/۶		۵ تا ۱۰ سال	۳۷/۱
بیشتر از ۵۰ سال	۸/۳	۱۰ تا ۲۰ سال		۳۰/۲	
رشته تحصیلی	حسابداری	۶۱/۵	سازمان محل خدمت	بیشتر از ۲۰ سال	۱۹/۵
	مدیریت	۲۶/۳		سازمان امور مالیاتی	۶۳/۴
	اقتصاد	۵/۹		نیروی انتظامی	۹/۸
	مهندسی	۳/۴		دانشگاه	۷/۳
	سایر	۲/۹		امور اقتصادی و دارایی	۱۷/۱
				سایر	۲/۴

با توجه به جدول شماره ۱، در حدود ۷۰/۷ درصد پاسخ‌دهندگان مرد و ۲۹/۳ درصد آنان نیز زن بودند. سن و مدرک تحصیلی بیشتر پاسخ‌دهندگان به ترتیب بین ۳۰ تا ۴۰ سال (۴۳/۴ درصد)، و فوق‌لیسانس (۶۶/۳ درصد) بود. رشته تحصیلی بیشتر پاسخ‌دهندگان حسابداری (۶۱/۵) بود. سنوات خدمتی بیشتر پاسخ‌دهندگان بین ۵ تا ۱۰ سال (۳۷/۱ درصد) و محل فعالیت ۶۳/۴ درصد پاسخ‌دهندگان سازمان امور مالیاتی بود. در بخش‌های زیرین یافته‌های پژوهش مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرند.

۱.۴. تحلیل عاملی اکتشافی

به‌منظور استفاده از تحلیل عاملی اکتشافی ابتدا لازم است از آزمون KMO-Bartlett برای بررسی کفایت نمونه‌گیری داده‌ها استفاده گردد. کفایت داده‌ها بدین معنی است که آیا تعداد داده‌های پژوهش برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی مناسب هستند یا خیر؟ طبق جدول شماره ۳ مقدار KMO برابر با ۰/۹۳۱ بوده که بیانگر کفایت نمونه‌ها برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی است. همچنین برای سنجش کفایت همبستگی بین متغیرها و همبستگی داده‌های پژوهش با یکدیگر از آزمون کرویت بارلت استفاده شده است. از آنجایی که سطح معناداری این آزمون کمتر از ۰/۰۵ است (یعنی ۰/۰۰۰)؛ لذا داده‌ها با یکدیگر همبستگی

داشته و در نتیجه امکان شناسایی و تعریف عامل‌های جدید براساس همبستگی بین متغیرها وجود دارد. بنابراین تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار الگو مناسب است.

جدول ۳. نتایج آزمون KMO و بارتلت

آزمون بارتلت			آزمون KMO-Bartlett
سطح معناداری	درجه آزادی	تقریب کای دو	
۰/۰۰۰	۵۲۸	۴۰۸۶/۸۳۲	۰/۹۳۱

جدول ۴ بیانگر اشتراک استخراجی است. هر چه مقادیر این نوع اشتراک بزرگتر باشد، عامل‌های استخراج شده به نحو مناسبی قادر به تبیین متغیرها هستند. از آنجایی که تمامی اشتراک‌های استخراجی بالاتر از ۰/۵۰ هستند، لذا تمامی عامل‌های تعیین شده از توانایی لازم برای تبیین واریانس متغیرهای مورد مطالعه برخوردار هستند. با این حال بین مقادیر اشتراک، تفاوت‌هایی وجود دارد. برای مثال مقدار اشتراک مربوط به سوال هفتم ۰/۷۱۷ و سوال بیست و هشتم ۰/۵۷۷ است.

جدول ۴. اشتراکات سوالات

اشتراکات استخراجی	سوال	اشتراکات استخراجی	سوال	اشتراکات استخراجی	سوال
۰/۷۲۷	۲۳	۰/۶۱۶	۱۲	۰/۶۶۴	۱
۰/۶۸۶	۲۴	۰/۶۵۷	۱۳	۰/۷۴۴	۲
۰/۵۶۱	۲۵	۰/۶۸۳	۱۴	۰/۵۳۷	۳
۰/۵۳۴	۲۶	۰/۴۹۰	۱۵	۰/۷۰۳	۴
۰/۶۶۸	۲۷	۰/۶۸۴	۱۶	۰/۶۲۵	۵
۰/۵۷۷	۲۸	۰/۶۳۵	۱۷	۰/۶۳۷	۶
۰/۶۴۷	۲۹	۰/۶۵۰	۱۸	۰/۷۱۷	۷
۰/۶۲۷	۳۰	۰/۷۰۳	۱۹	۰/۶۱۰	۸
۰/۶۹۳	۳۱	۰/۵۷۱	۲۰	۰/۶۶۶	۹
۰/۵۶۰	۳۲	۰/۶۶۷	۲۱	۰/۶۶۸	۱۰
۰/۶۶۷	۳۳	۰/۶۵۷	۲۲	۰/۵۶۵	۱۱

طبق جدول شماره ۵ تحلیل عاملی نهایی منجر به استخراج پنج عامل گردیده است. این عامل‌ها در مجموع قادر به تبیین ۶۳/۹۲۲ درصد از واریانس کل هستند. در این تحلیل به منظور دستیابی به ساختار عاملی ساده‌تر، چرخش داده‌ها به روش واریماکس صورت گرفته که نتایج آنها در جدول شماره ۶ منعکس شده است. چرخش عامل‌ها با هدف بهبود معناداری، پایایی و تکثیرپذیری تحلیل‌ها انجام می‌گیرد. لذا عامل‌های چرخش یافته، باعث پدیدار شدن دقیق‌تر همبستگی‌های اولیه از راه حل چرخش نیافته می‌گردند. عامل‌های چرخش یافته، به خوبی راه حل اولیه، واریانس مشترک (همبستگی‌ها) را تبیین می‌کنند. برخلاف روش بدون چرخش که در آن عامل اول درصد بیشتری از تغییرات (۳۷/۳۶۴ درصد) را تبیین می‌کند؛ در روش چرخش سهم عامل‌ها در تبیین تغییرات تعدیل می‌گردد. به‌واسطه این ویژگی، چرخش واریماکس می‌تواند تغییرات را میان عامل‌ها به‌صورت یکنواخت توزیع کند.

جدول ۵. درصد واریانس و مقادیر ویژه عامل‌های مختلف

جزء	استخراج مجموع مربعات بارها			چرخش مجموع مربعات بارها		
	کل	درصد از واریانس	درصد تجمعی	کل	درصد از واریانس	درصد تجمعی
۱	۱۲/۳۳۰	۳۷/۳۶۴	۳۷/۳۶۴	۵/۴۴۵	۱۶/۵۰۰	۱۶/۵۰۰
۲	۳/۲۲۷	۹/۷۷۸	۴۷/۱۴۲	۴/۸۹۲	۱۴/۸۲۴	۳۱/۳۲۴
۳	۲/۱۱۱	۶/۳۹۸	۵۳/۵۴۰	۴/۰۰۷	۱۲/۱۴۴	۴۳/۴۶۸
۴	۱/۹۸۵	۶/۰۱۴	۵۹/۵۵۳	۳/۳۹۴	۱۰/۲۸۶	۵۳/۷۵۴
۵	۱/۴۴۲	۴/۳۶۹	۶۳/۹۲۲	۳/۳۵۵	۱۰/۱۶۸	۶۳/۹۲۲

در جداول ۶ الی ۱۰ بارهای عاملی هر کدام از سوالات پرسشنامه مرتبط با مؤلفه‌های استخراج شده، مشخص شده‌اند. بارهای عاملی بالاتر از ۰/۴ جهت اختصاص هر سوال به یک مؤلفه در نظر گرفته شده است. همچنین در این جداول مقدار آلفای کرونباخ هر کدام از عامل‌ها نیز محاسبه شده است؛ که همگی آنها بالاتر از مقدار ۰/۶ بوده و لذا پایایی سوالات مرتبط با هر عامل در حد مطلوبی قرار داشته و در نتیجه می‌توان از بابت همبستگی درونی آنها نیز مطمئن گردید. نام‌گذاری هر کدام از عامل‌ها براساس سوالات لحاظ شده در آنها صورت گرفته است.

جدول ۶. بارهای عاملی و مقدار آلفای کرونباخ عامل اول (عوامل اقتصادی)

عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
کاهش منابع درآمدی دولت	۰/۹۱۱	۰/۷۸۵
اتکا بیشتر دولت به درآمدهای نفتی		۰/۷۳۶
عدم تخصیص کامل بودجه مصوب		۰/۷۳۶
عدم رعایت عدالت در توزیع بودجه بخش‌های مختلف		۰/۷۲۱
کاهش رشد اقتصادی و سطح رفاه عمومی		۰/۷۰۴
ترویج اشتغال‌زائی ناسالم		۰/۶۹۴
ایجاد اختلال در سیاست‌های اقتصادی و مالی دولت		۰/۶۸۳
کاهش شفافیت مالی فعالیت‌های اقتصادی		۰/۶۵۹
بسترسازی برای بروز فسادهای مالی و پول‌شویی		۰/۶۴۴

جدول ۷. بارهای عاملی و مقدار آلفای کرونباخ عامل دوم (عوامل اجتماعی)

عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
تغییر نگرش افراد نسبت به کسب‌وکارها	۰/۹۰۲	۰/۷۷۷
افزایش جرایم اقتصادی		۰/۷۵۶
کاهش امنیت اجتماعی		۰/۷۵۰
تشدید شکاف‌های اجتماعی		۰/۷۳۲
ترویج تفکر کسب درآمد با زحمت حداقلی		۰/۷۲۶
شکل‌گیری باندهای زر و زور		۰/۷۱۳
تشدید فقر و تبعیض		۰/۶۴۱
کاهش امید به زندگی		۰/۵۹۹

جدول ۸. بارهای عاملی و مقدار آلفای کرونباخ عامل سوم (عوامل مدیریتی)

عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
ایجاد مشکل در انجام وظایف حاکمیتی دولت	۰/۸۹۷	۰/۷۶۴
ایجاد بدبینی در جامعه نسبت به سلامت مالی مدیران بخش دولتی		۰/۷۵۰
کاهش انگیزه مدیران و کارکنان بخش دولتی		۰/۷۴۱

عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
ترویج فرهنگ رانت و سوءاستفاده در بخش دولتی		۰/۷۲۴
ناکارآمدسازی دستگاه‌های نظارتی		۰/۷۱۴
افزایش احتمال وقوع تقلبات مالی در بخش دولتی		۰/۶۵۱

جدول ۹. بارهای عاملی و مقدار آلفای کرونباخ عامل چهارم (عوامل سیاسی)

عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
کاهش مشروعیت و مقبولیت دولت	۰/۸۶۶	۰/۷۸۵
تضعیف مشارکت‌های سیاسی مردم		۰/۷۶۳
افزایش بی‌ثباتی سیاسی در جامعه		۰/۷۴۰
ورود پول‌های کثیف به مبارزات سیاسی		۰/۷۳۴
ترجیح منافع شخصی بر منافع جمعی		۰/۷۰۵

جدول ۱۰. بارهای عاملی و مقدار آلفای کرونباخ عامل پنجم (عوامل فرهنگی)

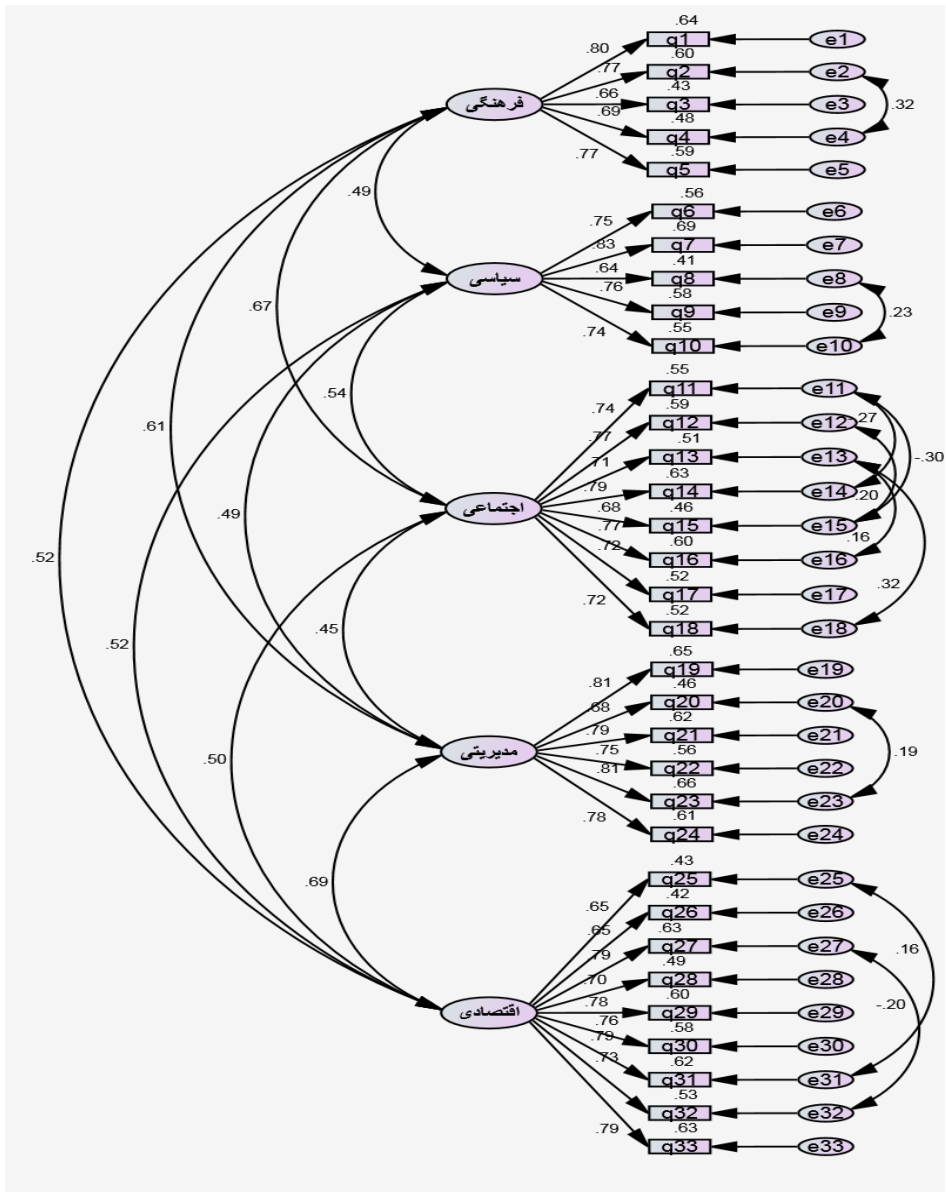
عنوان سوالات	آلفای کرونباخ	بار عاملی
کاهش اعتماد عمومی به دولت	۰/۸۶۳	۰/۷۹۸
جابجایی ارزشها		۰/۷۹۱
تضعیف باورها و اعتقادات مردم		۰/۶۷۳
تضعیف جایگاه نهادهای پوششی رسمی مانند کمیته امداد و سازمان بهزیستی		۰/۶۵۸
تضعیف حس وطن‌پرستی		۰/۶۴۱

از طریق بکارگیری روش تحلیل عاملی اکتشافی، داده‌های پژوهش تلخیص و سپس تعداد پنج متغیر مکنون (سازه) شناسایی گردید. به لحاظ نظری متغیرهای مکنون (سازه‌ها) بیانگر علل زیربنایی متغیرهای اندازه‌گیری شده هستند. به عبارت دیگر، روش تحلیل عاملی اکتشافی از طریق بررسی همبستگی درونی تعداد زیادی از متغیرها، آنها را در قالب عامل‌های کلی محدودی دسته‌بندی و تبیین می‌کند. پس از این مرحله نوبت به تحلیل عاملی تأییدی می‌رسد که هدف آن تأیید ساختار عاملی شناسایی شده است.

۲,۴. تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول

به منظور تدوین مدل نقش حسابداران در مصرف بهینه آب، متغیرهای مکنون شناسایی شده (مرحله تحلیل عاملی اکتشافی) با استفاده از نرم‌افزار AMOS نسخه ۲۴ و از طریق تحلیل عاملی تأییدی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج حاصل در شکل ۱ و جداول ۱۱ و ۱۲ منعکس شده است. براساس اطلاعات حاصله بارهای عاملی تمامی متغیرهای مشاهده شده بیشتر از ۰/۵ بوده و لذا واریانس بین سازه‌ها و شاخص‌های مربوطه از واریانس خطای اندازه‌گیری‌شان بیشتر بوده و در نتیجه پایایی در مورد مدل اندازه قابل قبول است (شکل ۱).

هدف تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول سنجش رابطه عامل(ها) (متغیرهای پنهان) با گویه‌ها (متغیرهای مشاهده‌پذیر) می‌باشد. بنابراین در این روش رابطه بین متغیرهای پنهان مورد توجه و بررسی قرار نمی‌گیرد. در نتیجه این روش صرفاً برای اطمینان از اندازه‌گیری درست متغیرهای پنهان است. در کل، در تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول رابطه یک (یا چند) عامل با چند گویه مورد مطالعه و بررسی قرار می‌گیرد.



شکل ۱. مدل اندازه‌گیری برازش یافته (تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول)
براساس ضرایب استاندارد

در شکل فوق دایره بزرگ (پنج گانه) بیانگر متغیرهای مکنون و یا عامل‌ها بوده و همچنین مستطیل‌ها نیز بیانگر گویه‌های پژوهش می‌باشند. پیکان‌های دو سویه همبستگی میان عامل‌ها را نشان می‌دهد.

پیکان‌های یک سویه رسم شده از سمت دوایر بزرگ (۵ گانه) به سمت مستطیل‌ها بیانگر بار عاملی هر کدام از گویه‌ها بوده و اعداد مندرج بر روی آنها نیز نشان دهنده ضریب همبستگی گویه‌ها با هر یک از عوامل مربوطه است. اعداد مندرج بر روی مستطیل‌ها نیز بیانگر ضریب تعیین بوده و نشان می‌دهد که چه میزان از واریانس هر کدام از گویه‌ها توسط عامل مربوطه قابل تبیین است. پیکان‌های یک سویه از سمت دوایر کوچک (۳۳ گانه) به سمت مستطیل‌ها بیانگر واریانس باقیمانده (خطا) بوده که توسط عامل مربوطه تبیین نشده است. براساس شکل فوق برای نمونه ضریب همبستگی بین سازه عوامل فرهنگی و سازه عوامل اقتصادی ۰/۵۲ است. بار عاملی سوال سوم ۰/۶۶ است. مقدار واریانس خطای سوال سوم ۰/۴۳ است. و همچنین مقدار کوواریانس خطای بین سوال دوم و چهارم ۰/۳۲ است. نتایج مربوط به پایایی و روایی ابزار اندازه‌گیری (پرسشنامه) به شرح جدول ۱۱ می‌باشد.

جدول ۱۱. نتایج مرتبط با پایایی و روایی مدل

عوامل	CR	AVE	MSV	ASV	مدیریتی	فرهنگی	سیاسی	اجتماعی	اقتصادی
مدیریتی	۰/۸۹۷	۰/۵۹۳	۰/۴۶۹	۰/۳۲۰	۰/۷۷۰				
فرهنگی	۰/۸۵۸	۰/۵۴۸	۰/۴۵۳	۰/۳۳۳	۰/۶۱۱	۰/۷۴۱			
سیاسی	۰/۸۶۱	۰/۵۵۶	۰/۲۸۷	۰/۲۵۶	۰/۴۸۸	۰/۴۸۵	۰/۷۴۶		
اجتماعی	۰/۹۰۶	۰/۵۴۷	۰/۴۵۳	۰/۲۹۷	۰/۴۴۷	۰/۶۷۳	۰/۵۳۶	۰/۷۴۰	
اقتصادی	۰/۹۱۶	۰/۵۴۸	۰/۴۶۹	۰/۳۱۳	۰/۶۸۵	۰/۵۲۱	۰/۵۱۵	۰/۴۹۸	۰/۷۴۰

نکته: محاسبات با استفاده از ماکرو طراحی شده توسط جیمز گسکین و در قالب نرم‌افزار اکسل انجام شده است.

جدول ۱۲. حداقل‌های مورد نیاز مرتبط با پایایی و روایی مدل

عنوان	مقدار آستانه
پایایی ترکیبی	$CR > 0.7$
روایی همگرا	$AVE > 0.5 ; CR > AVE$
روایی واگرا	$MSV < AVE ; ASV < AVE$

با توجه به اینکه مقادیر محاسبه شده در جدول ۱۱ بیشتر از مقادیر آستانه هستند، لذا مدل پژوهش از پایایی و روایی مناسبی برخوردار است. برای مثال تمامی مقادیر پایایی مرکب بیشتر از ۰/۷ و یا تمامی مقادیر میانگین واریانس استخراج شده بیشتر از ۰/۵ هستند. همچنین حداکثر واریانس مشترک (MSV) و میانگین واریانس مشترک (ASV) کوچکتر از میانگین واریانس استخراج شده هستند.

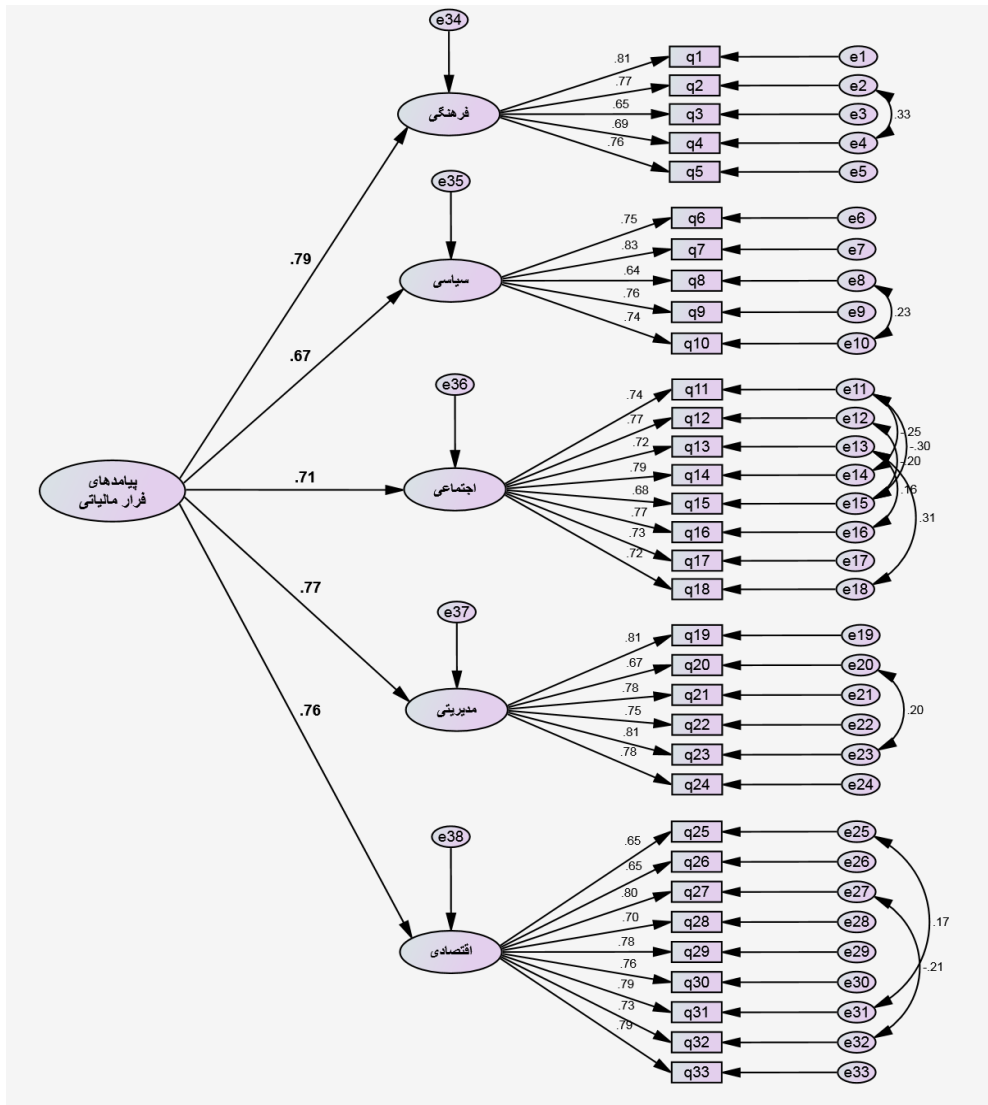
یافته‌های پژوهش در خصوص آزمون برازش مدل و شاخص‌های مختلف برازندگی در جدول شماره ۱۳ منعکس شده است. لازم به ذکر است اگر حداقل ۳ الی ۴ شاخص از شاخص‌های مرتبط با برازش در حد مناسب باشند، مدل مورد نظر از برازش مناسبی برخوردار است (هیر و همکاران، ۲۰۱۲).

جدول ۱۳. آزمون برازش مدل با استفاده از شاخص‌های مختلف برازندگی

IFI	TLI	NFI	AGFI	GFI	RMSER	SRMR	$\frac{\chi^2}{df}$	شاخص برازش
0.972	0.968	0.866	0.835	0.861	0.033	0.024	1.228	مقدار محاسبه شده
0-1	>0.90	>0.90	>0.90	>0.90	<0.05	<0.05	1-5	دامنه پذیرش
مطلوب	مطلوب	قابل قبول	قابل قبول	قابل قبول	مطلوب	مطلوب	مطلوب	وضعیت

۳,۴. تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم

پس از اجرای تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول، در این بخش با توجه به اثرات علی در مدل مفهومی پژوهش و به منظور بررسی معناداری اثر هر یک از متغیرهای مکنون اصلی و نیز رتبه‌بندی این متغیرها براساس میزان تاثیر آنها در تشکیل و تبیین سازه اصلی (پیامدهای فرار مالیاتی) از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم استفاده شده است که نتایج حاصل از اجرای آن در شکل ۲ و جدول شماره ۱۴ منعکس شده است. مقادیر مربوط به برازش مدل اندازه‌گیری تحلیل عاملی مرتبه دوم همانند مقادیر محاسبه شده برای تحلیل عاملی مرتبه اول بوده و لذا از ذکر آنها خودداری می‌گردد.



شکل ۲. مدل اندازه‌گیری برازش یافته (تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم) براساس ضرایب استاندارد

با توجه به شکل شماره ۲ براساس بارهای عاملی مرتبه دوم، ترتیب اثرگذاری عوامل مختلف بر سازه پیامدهای فرار مالیاتی عبارتند از: عوامل فرهنگی (۰/۷۹)، عوامل مدیریتی (۰/۷۷)، عوامل اقتصادی (۰/۷۶)، عوامل اجتماعی (۰/۷۱) و عوامل سیاسی (۰/۶۷).

براساس نتایج مندرج در جدول شماره ۱۴ مشخص می‌گردد، مقادیر نسبت بحرانی (C.R.) محاسبه شده برای هر پنج متغیر مکنون مورد بررسی بیشتر از ۲/۵۸ بوده و در نتیجه این متغیرهای مکنون دارای اثر مثبت و معناداری در تبیین/شکل‌گیری سازه اصلی پژوهش "پیامدهای فرار مالیاتی" هستند. به عبارت دیگر، پنج متغیر مکنون انتخاب شده برای سنجش سازه اصلی پژوهش درست بوده و موید اعتبار مبانی تئوریک استفاده شده می‌باشد. از سوی دیگر، براساس اندازه/شدت مقادیر ضرایب استاندارد که همان مقادیر بتا (یا ضریب رگرسیون استاندارد شده) در تحلیل رگرسیون است، می‌توان بیان داشت که متغیرهای مکنون به ترتیب تاثیر گذاری در تبیین/شکل‌گیری سازه اصلی پژوهش عبارتند از: عوامل فرهنگی، عوامل مدیریتی، عوامل اقتصادی، عوامل اجتماعی و عوامل سیاسی.

جدول ۱۴. خلاصه نتایج بدست آمده از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم

P	C.R.	S.E	B	Beta	رابطه	
۰/۰۰۰	۹/۷۸۸	۰/۰۵۱	۰/۴۹۷	۰/۷۸۷	فرار مالیاتی	← فرهنگی
۰/۰۰۰	۷/۸۷۲	۰/۰۴۴	۰/۳۴۳	۰/۶۶۶	فرار مالیاتی	← سیاسی
۰/۰۰۰	۸/۴۹۳	۰/۰۳۷	۰/۳۱۳	۰/۷۱۴	فرار مالیاتی	← اجتماعی
۰/۰۰۰	۹/۷۸۰	۰/۰۴۵	۰/۴۳۵	۰/۷۷۲	فرار مالیاتی	← مدیریتی
۰/۰۰۰	۸/۱۵۹	۰/۰۴۷	۰/۳۸۴	۰/۷۵۸	فرار مالیاتی	← اقتصادی

نکته: Beta بیانگر ضریب رگرسیونی استاندارد شده، B بیانگر ضریب رگرسیونی غیراستاندارد، S.E بیانگر انحراف معیار، C.R. بیانگر نسبت بحرانی و P بیانگر سطح معناداری هستند.

ضریب رگرسیونی استاندارد شده (Beta) بیانگر سهم نسبی هر متغیر مستقل در پیش‌بینی متغیر وابسته است. به عبارت دیگر این ضریب نشان می‌دهد کدام متغیرها بیش‌ترین تاثیر را بر متغیر وابسته دارند. همچنین این ضریب بیانگر ضرایب مسیر نیز می‌باشد. طبق جدول عوامل فرهنگی بیش‌ترین تاثیر و عوامل سیاسی کمترین تاثیر را بر پیامدهای فرار مالیاتی دارند. براساس ضریب رگرسیونی استاندارد نشده (B) می‌توان بیان داشت که برای مثال هر واحد تغییر در عوامل فرهنگی باعث تغییر ۰/۴۹۷ واحد تغییر در فرار مالیاتی می‌شود.

با توجه به شکل شماره ۲ و جدول شماره ۱۲، از آنجاییکه نسبت بحرانی هر پنج رابطه بیشتر از ۲/۵۸ می‌باشد، لذا می‌توان اظهار داشت که اولاً پرسشهای پرسشنامه برای اندازه‌گیری مفاهیم مورد نظر از همسویی بالایی برخوردار بوده و ثانیاً در سطح اطمینان ۹۹ درصد می‌توان انتظار داشت بهبود در هر یک از عوامل فوق‌الذکر می‌تواند منجر به پیامدهای فرار مالیاتی گردد.

۴.۴. اثرات متغیرهای جمعیت‌شناختی

در این بخش تاثیر هر کدام از متغیرهای جمعیت‌شناختی بر روی سازه اصلی پژوهش (پیامدهای فرار مالیاتی) مورد مطالعه و بررسی قرار می‌گیرد.

جدول ۱۵. میزان تاثیر متغیرهای جمعیت‌شناختی بر روی سازه اصلی پژوهش

متغیر	B	S.E	Beta	t	Sig.
مقدار ثابت	۳/۴۹۹	۰/۱۷۱	-	۲۰/۴۵۷	۰/۰۰۰
جنسیت	-۰/۰۲۹	۰/۰۶۱	-۰/۰۳۲	-۰/۴۸۷	۰/۶۲۷
سن	۰/۱۱۷	۰/۰۵۵	۰/۲۲۶	۲/۱۳۷	۰/۰۳۴
تحصیلات	۰/۱۱۴	۰/۰۵۲	۰/۱۴۳	۲/۲۰۸	۰/۰۲۸
رشته تحصیلی	-۰/۰۳۷	۰/۰۲۹	-۰/۰۸۴	-۱/۲۶۸	۰/۲۰۶
سنوات خدمتی	۰/۱۰۴	۰/۰۴۶	۰/۲۳۱	۲/۲۴۹	۰/۰۲۶
نوع سازمان	۰/۰۰۲	۰/۰۲۲	۰/۰۰۵	۰/۰۷۵	۰/۹۴۰

براساس نتایج مندرج در جدول فوق، در سطح اطمینان ۹۵ درصد، متغیرهای جمعیت‌شناختی سن، تحصیلات و سنوات خدمتی بر سازه اصلی پژوهش (پیامدهای فرار مالیاتی) تاثیرگذار هستند. بدین معنی که با افزایش سن و سنوات خدمتی افراد شناخت و آگاهی بیشتری نسبت به پیامدهای فرار مالیاتی پیدا می‌کنند. همچنین با افزایش سطح تحصیلات دانش و آگاهی افراد نسبت به پیامدهای فرار مالیاتی افزایش می‌یابد. اما در مقابل متغیرهای جمعیت‌شناختی جنسیت، رشته تحصیلی و نوع سازمان تاثیر معناداری بر روی سازه اصلی پژوهش (فرار مالیاتی) ندارند. بدین معنی که بین نگرش و آگاهی مردان و زنان نسبت به پیامدهای فرار مالیاتی تفاوت معناداری وجود ندارد؛ یا رشته تحصیلی افراد مطالعه شده بر نگرش و آگاهی آنان نسبت به پیامدهای فرار مالیاتی اثر معناداری ندارد. همچنین سازمانی که افراد در آنها مشغول به فعالیت هستند تاثیر معناداری بر نگرش و آگاهی آنان نسبت به پیامدهای فرار مالیاتی ندارد.

۵. نتیجه‌گیری

رشد و توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و سیاسی مستلزم وجود منابع درآمدی پایدار (مالیات) است. همچنین مالیات نقش مهمی در ارائه خدمات بهداشتی، آموزشی، زیرساختی و غیره دارد. بنابراین مالیات پیش‌نیاز استقرار یک جامعه منظم، مرفه و کارآمد است. فرار مالیاتی از جمله نقصیه‌های جدی در سطح کلان بوده که می‌تواند بر تمامی بخش‌های یک جامعه اثرگذار باشد. در پژوهش پیامدهای فرار مالیاتی ۵ عامل مورد شناسایی قرار گرفته است که توضیحات مرتبط با هر کدام به شرح زیر است:

۱,۵. عوامل مؤثر در پیامد فرار مالیاتی

۱,۱,۵. عامل اول (عوامل اقتصادی)

براساس یافته‌های پژوهش عوامل اقتصادی به‌عنوان مهمترین پیامد فرار مالیاتی شناخته شده است. در این گروه عواملی همچون کاهش منابع درآمدی دولت، اتکا بیشتر دولت به درآمدهای نفتی، عدم تخصیص کامل بودجه مصوب، عدم رعایت عدالت در توزیع بودجه بخش‌های مختلف، کاهش رشد اقتصادی و سطح رفاه عمومی، ترویج اشتغال‌زائی ناسالم، ایجاد اختلال در سیاست‌های اقتصادی و مالی دولت، کاهش شفافیت مالی فعالیت‌های اقتصادی و بسترسازی برای بروز فسادهای مالی و پول‌شویی قرار دارد.

۲,۱,۵. عامل دوم (عوامل اجتماعی)

براساس یافته‌های پژوهش عوامل اجتماعی به‌عنوان دومین پیامد فرار مالیاتی شناخته شده است. در این گروه عواملی همچون تغییر نگرش افراد نسبت به کسب و کارها، افزایش جرایم اقتصادی، کاهش امنیت اجتماعی، تشدید شکاف‌های اجتماعی، ترویج تفکر کسب درآمد با زحمت حداقلی، شکل‌گیری باندهای زر و زور، تشدید فقر و تبعیض و کاهش امید به زندگی قرار دارد.

۳,۱,۵. عامل سوم (عوامل مدیریتی)

براساس یافته‌های پژوهش عوامل مدیریتی به‌عنوان سومین پیامد فرار مالیاتی شناخته شده است. در این گروه عواملی همچون ایجاد مشکل در انجام وظایف حاکمیتی دولت، ایجاد بدبینی در جامعه نسبت به سلامت مالی مدیران بخش دولتی، کاهش انگیزه مدیران و کارکنان بخش دولتی، ترویج فرهنگ رانت و سوءاستفاده در بخش دولتی، ناکارآمدسازی دستگاه‌های نظارتی و افزایش احتمال وقوع تقلبات مالی در بخش دولتی قرار دارد.

۴,۱,۵. عامل چهارم (عوامل سیاسی)

براساس یافته‌های پژوهش عوامل سیاسی به‌عنوان چهارمین پیامد فرار مالیاتی شناخته شده است. در این گروه عواملی همچون کاهش مشروعیت و مقبولیت دولت، تضعیف مشارکتهای سیاسی مردم، افزایش بی‌ثباتی سیاسی در جامعه، ورود پول‌های کثیف به مبارزات سیاسی و ترجیح منافع شخصی بر منافع جمعی قرار دارد.

۵,۱,۵. عامل پنجم (عوامل فرهنگی)

براساس یافته‌های پژوهش عوامل فرهنگی به‌عنوان پنجمین پیامد فرار مالیاتی شناخته شده است. در این گروه عواملی همچون کاهش اعتماد عمومی به دولت، جابجایی ارزشها، تضعیف باورها و اعتقادات مردم، تضعیف جایگاه نهادهای پوششی رسمی مانند کمیته امداد و سازمان بهزیستی و تضعیف حس وطن‌پرستی قرار دارد.

همچنین اثرات متغیرهای جمعیت‌شناختی بر متغیر وابسته (پیامدهای فرار مالیاتی) نیز مورد آزمون قرار گرفت و طبق نتایج حاصل از ۶ متغیر جمعیت‌شناختی سه متغیر سن، تحصیلات و سنوات خدمتی تاثیرگذار بودند. در مقابل سه متغیر دیگر یعنی جنسیت، رشته تحصیلی و نوع سازمان تاثیرگذار نبودند.

۲,۵. پیشنهادات کاربردی

فرار مالیاتی از جمله نواقص جدی حکمرانی هر کشوری بوده و لذا حداقل‌سازی آن از جمله اولویت‌های اساسی هر دولتی محسوب می‌شود. در همین راستا و براساس یافته‌های پژوهش حاضر می‌توان پیشنهادات کاربردی زیر را مطرح نمود.

۱) تقویت زیرساخت‌های اقتصادی و ایجاد فرصت‌های شغلی: نقش زیرساختها در هدایت و سرعت توسعه اقتصادی یک منطقه غیرقابل انکار است. همانطور که پایه و اساس در یک ساختمان مهم است، جایگاه زیرساخت و همچنین قابلیت اطمینان آن برای توسعه همه جوامع اهمیت دارد. زیرساخت‌های اقتصادی نقش بسزائی در رشد اقتصادی جوامع دارند. زیرساخت‌های اقتصادی یک مبنای زیربنایی دقیق، کلید توسعه اجتماعی و اقتصادی جوامع محسوب می‌شود. دسترسی به زیرساخت‌های کافی و کارآمد نه تنها باعث پیشرفت و توسعه می‌شود، بلکه کیفیت زندگی مردم را نیز بهبود می‌بخشد.

۲) تقویت زیرساخت‌های اجتماعی: رفتارهای اجتماعی هر جامعه‌ای براساس فرهنگ زیست بومی‌شان بروز می‌کند؛ از طرفی نظام اقتصادی و اجتماعی گذشته از تلاش برای بهبود سطح زندگی افراد جامعه دگرگونی‌های اساسی در نهادها و زیرساخت‌های جامعه به وجود می‌آورند که نهایتاً رفتارها و فرهنگ غالب جامعه را دگرگون می‌سازد.

۳) توجه جدی به عوامل مدیریتی: مدیران سازمان‌های دولتی نیازمند به داشتن دانش و مهارت‌های مدیریتی هستند. این مدیران با مجموعه‌ای مشغول به کار می‌باشند که ممکن است کوچک یا بسیار بزرگ باشد. به هر حال آنها در موقعیتی قرار دارند که درک و شناخت از سازمان و الزامات آن برایشان ضروری می‌باشد. همچنین یک مدیر باید درک مناسبی از اهداف سازمان خود داشته و چگونگی دستیابی به این اهداف را دانسته و بتواند آن‌را به درستی ترسیم نماید. او می‌بایست نحوه توزیع و یا ترکیب فعالیت‌های سازمان تحت سرپرستی خود را جهت نیل به اهداف تعیین شده به درستی درک کرده باشد. همچنین او

باید از توان بالایی در بررسی چگونگی شکل‌گیری سازمان‌ها، مسیرهای ارتباطی، و ارزیابی اثربخشی ساختار سازمانی برای دستیابی به اهدافش برخوردار باشد. شناخت ساختار سازمان برای اجرا و پیاده‌سازی فن‌آوری و عملکردهای کاری بسیار با اهمیت می‌باشد.

۴) توجه به عوامل سیاسی: در این بعد مسائل مربوط به حکومت به‌طور اعم و دولت به‌طور اخص مورد توجه است. بنابراین این بعد شامل قدرت و اراده سیاسی قوای سه‌گانه است. اگر قدرت به‌صورت یکپارچه نباشد و دستورات از بخش‌های مختلف صادر گردد و همچنین تصمیم‌گیری برای تدوین برنامه‌ها مستلزم فرایند زمانی طولانی باشد، این امر می‌تواند باعث بروز مشکلاتی گردد.

۵) توجه به عوامل فرهنگی: فرهنگ، یکی از مهمترین عوامل شکل‌دهنده رفتار و خواسته افراد محسوب می‌شود. رفتار بشر عمدتاً یادگرفتنی است. هر فردی در حین رشد خود، ارزش‌های بنیادین، برداشت‌ها، خواسته‌ها و رفتارهای متفاوتی را از بستگان و سایر مبادی اصول فرهنگی و تربیتی می‌آموزد. توجه به اثرات فرهنگی پیامدهای فرار مالیاتی نقش مهمی در کنترل این پدیده مذموم دارد.

۳,۵. پیشنهاداتی برای پژوهش‌های آتی

براساس یافته‌های این پژوهش و ضرورت توجه به موضوع فرار مالیاتی، پیشنهاداتی برای پژوهش‌های آتی به شرح زیر ارائه می‌شود:

الف) بررسی ابعاد مختلف فرار مالیاتی بر سطح رفاه جامعه

ب) بررسی پیامدهای فرار مالیاتی بر نارضایتی افراد از عملکرد دولت

۴,۵. محدودیت‌های پژوهش

همانند هر کار دیگری ممکن است یک سری عوامل مزاحم پیش روی هر پژوهشی باشد. واضح است که در برخی از موارد تأثیر این عوامل می‌تواند باعث کمرنگ شدن نتایج تحقیق و گاهی اوقات نیز ممکن است باعث تشدید آنها گردد. در هر دو صورت، کنترل اثرگذاری این عوامل به‌عنوان عوامل ناخواسته می‌تواند از اهمیت بسزایی برخوردار باشد. از جمله محدودیت‌های قابل توجه در تحقیق حاضر که ممکن است تعمیم‌پذیری نتایج حاصل از آن را تحت تأثیر قرار دهد، عبارتند از:

محدود بودن مکان و زمان انجام پژوهش، اگر همین پژوهش در یک جامعه گسترده‌تر و در یک مقطع زمانی بیشتر انجام شود می‌تواند منجر به نتایج بهتری گردد.

استفاده از ابزار پرسشنامه می‌تواند محدودیت تلقی شود؛ زیرا پرسشنامه، اقدام به بررسی نگرش افراد و نه واقعیت نموده که این امر می‌تواند تعمیم‌پذیری نتایج را تحت‌الشعاع قرار دهد.

محدود بودن تعداد سوالات هر یک از عوامل، اگر تعداد سوالات پرسشنامه افزایش یافته و شامل جنبه‌های مختلف گردد می‌تواند منجر به نتایج بهتر گردد.

۵.۵. ملاحظات اخلاقی

در تدوین مقاله حاضر ملاحظات اخلاقی همچون توضیح اهداف پژوهش به مشارکت‌کنندگان، محرمانه بودن اطلاعات همراه با بی‌نام بودن پرسشنامه و داشتن آزادی کامل مشارکت‌کنندگان در تکمیل پرسشنامه، مورد توجه قرار گرفت.

منابع

ابراهیمیان‌جلودار، سیدياسر؛ احمدی، مسعود؛ ایمان‌خان، نیلوفر. (۱۳۹۷). تاثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مودیان- در نظام اداری ایران. فصلنامه علوم مدیریت ایران، ۱۳(۴۹)، ۱۱۱-۱۳۵.

امیری، میثم. (۱۳۹۶). اقتصاد رفتاری و فرار مالیاتی. فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی، ۱۷(۶۴)، ۹۵-۱۳۰.
امین‌خاکی، علی‌رضا. (۱۳۹۱). آسیب‌شناسی تحقق درآمدهای مالیاتی با رویکردی بر جرم فرار مالیاتی. مجله علمی ترویجی کارآگاه، ۶(۲۱)، ۶۰-۲۶.

تقوی‌دامغانی، سیدرضا. (۱۳۶۹). مالیات در نظام اسلامی. تهران، سازمان تبلیغات اسلامی: مرکز چاپ و نشر.
جعفرزاده، محمد. (۱۳۸۸). مالیات و توسعه. تبریز: نشر علیمردان.

جعفری‌الوستانی، حکیمه؛ شریفی، علی. (۱۴۰۰). عوامل موثر در پیدایش فرار مالیاتی و پیامدهای آن. همایش ملی رویکردهای نوین در حسابداری و امور مالی، علی‌آباد کتول.

خانزادی، آزاد؛ حیدریان، مریم؛ مرادی، سارا. (۱۳۹۳). بررسی و تحلیل نقش و اثرات درآمدهای مالیاتی بر توزیع درآمد و توسعه انسانی (مطالعه موردی کشور ایران). فصلنامه اقتصاد مقداری (بررسی‌های اقتصادی سابق)، ۱۱(۴)، ۱۳۵-۱۵۸.

دامن‌کشیده، مرجان؛ احمد اصغری. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر فرار مالیاتی بر متغیرهای کلان اقتصادی و راه‌کارهای کاهش فرار مالیاتی در اقتصاد ایران (با تاکید بر تاثیر فرار مالیاتی بر رشد اقتصادی ایران). مجله اقتصادی، شماره‌های ۱۱ و ۱۲، ۸۱-۱۰۸.

زهی، نقی؛ خانی، محمد. (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی (مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی). پژوهشنامه مالیات، ۱۸(۹)، ۶۰-۲۵.

سیدصالحی، شهرزاد؛ صامتی، مجید؛ آذربایجانی، کریم؛ بصیرت، مهدی. (۱۴۰۰). تحلیل درآمدهای دولت در یک اقتصاد کوچک صادرکننده نفت به روش تعادل عمومی پویای تصادفی. پژوهشنامه مالیات، شماره ۵۱، ۳۳-۶۴.
شیخ‌حسینی، علی؛ فقیهی، ابوالحسن؛ دانشفرد، کرمانه. (۱۳۹۷). آسیب‌شناسی خط‌مشی‌های مالیاتی در جمهوری اسلامی ایران: مطالعه نظام مالیات بر ارزش افزوده. پژوهشنامه مالیات، ۲۶(۳۸)، ۱۶۵-۱۳۱.

- صالحی، مهدی؛ پرویزی‌فرد، سعید؛ استوار، مستوره. (۱۳۹۳). تأثیر عوامل فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی در بین مؤدیان امور مالیاتی. پژوهشنامه مالیات، ۲۲(۲۳)، ۱۸۵-۲۱۴.
- صمدی، علی حسین؛ تابنده، رضیه. (۱۳۹۲). فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن). پژوهشنامه مالیات، ۱۹(۶۷)، ۱۰۶-۷۷.
- مرادی، عزیزاله. (۱۳۹۹). هزینه‌های اجتماعی اجتناب مالیاتی. ششمین کنفرانس ملی پژوهش‌های کاربردی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد سالم در بانک، بورس و بیمه، تهران.
- نصراصفهانی، مهدی؛ نصراصفهانی، مهرناز. (۱۳۹۲). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی بر اساس مدل پستل، از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی. دوفصلنامه پژوهش‌های مالیه اسلامی، ۱(۱)، ۴۰-۲۹.
- AlAdham, M. A. A., Abukhadijeh, M. A., & Qasem, M. F. (2016). Tax evasion and tax awareness evidence from Jordan. *International Business Research*, 9(12), 65-75.
- AlBaaj, Q. M. A., Al Marshedi, A. A. S., & Al-Laban, D. A. A. (2018). The impact of electronic taxation on reducing tax evasion methods of Iraqi companies listed in the Iraqi stock exchange. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(4), 1-13.
- Alipour Shirsavar, H., Gilaninia, S., & Mohammadi Almani, A. (2012). A Study of Factors Influencing Positive Word of Mouth in the Iranian Banking Industry. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 11(4), 454-460.
- Alleyne, P., & Harris, T. (2017). Antecedents of taxpayers' intentions to engage in tax evasion: evidence from Barbados. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 15(1), 2-21.
- Aumeerun, B., Jugurnath, B., & Soondrum, H. (2016). Tax evasion: Empirical evidence from sub-Saharan Africa. *Journal of Accounting and Taxation*, 8(7), 70-80.
- Carvalho, J. L. D. P. (2019). The effects of tax evasion on economic growth: a stochastic growth model approach.
- Červená, K., & Románová, A. (2018). Economic-Political causes of tax evasion (Theoretical background). In *Optimization of Organization and Legal Solutions concerning Public Revenues and Expenditures in Public Interest (Conference Proceedings)*, ed. Ewa Lotko, Urszula K. Zawadzka-Pak, Michal Radvan (pp. 767-779). Temida 2.
- degl'Innocenti, D. G., & Rablen, M. D. (2020). Tax evasion on a social network. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 169, 79-91.
- Di Nola, A., Kocharkov, G., Scholl, A., & Tkhir, A. M. (2021). The aggregate consequences of tax evasion. *Review of Economic Dynamics*, 40, 198-227.

- Fagbemi, T. O., Uadiale, O. M., & Noah, A. O. (2010). The ethics of tax evasion: Perceptual evidence from Nigeria. *European Journal of Social Sciences*, 17(3), 360-371.
- Frey, B.S., & Torgler, B. (2007). Tax morale and conditional cooperation. *Journal of Comparative Economics*, 35, 136-159.
- Hair, J. F., Sarstedt, M., Ringle, C. M., & Mena, J. A. (2012). An assessment of the use of partial least squares structural equation modeling in marketing research. *Journal of the academy of marketing science*, 40(3), 414-433.
- Kassa, E. T. (2021). Factors influencing taxpayers to engage in tax evasion: evidence from Woldia City administration micro, small, and large enterprise taxpayers. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 10(1), 1-16.
- Motallebi, M., Alizadeh, M., & Faraji Dizaji, S. (2020). Estimating Shadow Economy and Tax Evasion by Considering the Variables of Government Financial Discipline and Behavioral Factors in Iran's Economy. *Iranian Economic Review*, 24(2), 515-544.
- Mughal, M. M. (2012). Reasons of tax avoidance and tax evasion: Reflections from Pakistan. *Journal of Economics and Behavioral Studies*, 4(4), 217-222.
- Nangih, E., & Dick, N. (2018). An Empirical Review of the Determinants of Tax Evasion in Nigeria: Emphasis on the Informal Sector Operators in Port Harcourt Metropolis. *Journal of Accounting and Financial Management* ISSN, 4(3), 2018.
- Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). Tax avoidance: Evidence of as a proof of agency theory and tax planning. *International Journal of Research & Review*, 5(9), 52-60.
- Profeta, P., & Scabrosetti, S. (2010). *The political economy of taxation: Lessons from developing countries*. Edward Elgar Publishing.
- Saxunova, D., & Szarkova, R. (2018). Global efforts of tax authorities and tax evasion challenge. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, 1-14.