

## مطالعه نگرش مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی

مجتبی ابراهیمی رومنجان

عضو هیئت علمی و مدیر گروه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد فردوس

[Ebrahimi362@yahoo.com](mailto:Ebrahimi362@yahoo.com)

مجید عبدالهیان بجستان

کارشناس امور مالیاتی، کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد فردوس

[majidabdollahian@yahoo.com](mailto:majidabdollahian@yahoo.com)

**چکیده** - این که همهٔ آحاد ملت، کم یا بیش، می‌دانند که مالیات یکی از منابع مهم تامین مالی دولت است و بدون آن بسیاری از طرح‌ها و برنامه‌های دولت به زمین می‌ماند و از ساختن زیربناهای کشور دست می‌کشد و از ارائه خدمات ارزنده به آنها ناتوان می‌گردد و در نهایت به زیان همهٔ ملت تمام خواهد شد، پس چرا مردم ما به نسبت به این امر خطیر بی‌توجه هستند. انتظار بر این است که تهدید به مجازات، افراد را به سمت رفتارهای قانونی هدایت می‌کند. تهدید به مجازات که شامل جریمه مالیاتی و نرخ مالیات است در اکثر کشورها برای ممانعت از عدم رعایت قوانین مالیاتی توسط مؤدیان به کار می‌رود. از این‌رو هدف این تحقیق مطالعه نگرش مؤدیان شهرستان‌های مشهد، گناباد و بجستان واقع در استان خراسان رضوی در مورد مجازات مالیاتی می‌باشد. لذا این تحقیق از نوع کاربردی بوده و به روش توصیفی - پیمایشی انجام شده است. برای تحقق بخشیدن به این هدف براساس تحقیق موحدالی و همکاران (۲۰۱۴)، ابتدا دو مؤلفه جریمه مالیاتی و نرخ مالیاتی برای سنجش مجازات مالیاتی در نظر گرفته و سپس پرسشنامه محقق ساخته با پایایی ۸۹ درصد برای جمع‌آوری اطلاعات لازم تنظیم و بین ۳۸۴ نفر اعضای نمونه آماری تحقیق توزیع گردید؛ تعداد ۳۰ پرسشنامه به علت عدم همکاری مؤدیان در تحویل و یا مخدوش بودن از دور تجزیه و تحلیل خارج گردیدند و در نهایت ۳۵۴ پرسشنامه مناسب مورد مطالعه قرار گرفت. نتایج حاصل از آزمون فرضیات تحقیق بیانگر آن است که هر دو متغیر جریمه مالیاتی و نرخ مالیاتی رابطه مثبت و معناداری با نگرش مالیاتی مؤدیان دارند.

**واژه‌های کلیدی:** نگرش مالیاتی، جریمه مالیاتی، نرخ مالیاتی، مجازات مالیاتی، مؤدیان.

طبقه‌بندی JEL: H200

## ۱- مقدمه

از مهمترین وظائف نظام‌های مالیاتی، هدایت اقتصاد در مسیر درست آن است. در واقع، اهرم مالیات یکی از مؤثرترین حربه‌ها در هدایت اقتصاد کشور به شمار می‌رود (برزگری‌خانقاه و فیض‌پور، ۱۳۹۲). هدف از اخذ مالیات تنها تأمین مالی دولت نیست، مالیات به‌عنوان ابزاری برای رشد، ثبات و کاهش نابرابری در اقتصاد مورد استفاده قرار می‌گیرد. وقتی دولت، مالیات را افزایش می‌دهد و آن را صرف توسعه زیربنایها می‌کند یا با کاهش مالیات شرکت‌ها، امکان سرمایه‌گذاری بخش خصوصی را بالا می‌برد، هدف رشد را تعقیب می‌کند. افزایش مالیات بر مصرف می‌تواند ابزاری برای کاهش تقاضای کل و در تعقیب ثبات قیمت‌ها صورت گیرد. علاوه بر این، دولت برای تأمین هزینه کالای عمومی، به وضع مالیات و دریافت آن اقدام می‌کند تا تداوم عرضه کالاها و خدمات دولتی تضمین شود (غفاری و همکاران، ۱۳۹۴). این یک روی قضیه است که معمولاً عموم مردم چنین بینشی نسبت به مالیات ندارند و خصلت اجباری بودن (عرب‌مازار، ۱۳۷۴) و ناخوشایند بودن، دید عموم مردم است؛ هنگامی که نرخ‌های مالیات از یک حد فراتر می‌رود انگیزه کار و تلاش را برای افراد کاهش می‌دهد و اگر از انگیزه کار و تلاش کاسته شود، سطح تولید و درآمد ملی کاسته می‌شود و همین عامل باعث می‌شود که از درآمد مالیاتی دولت نیز کاسته شود؛ لذا اخذ مالیات هم دارای اثر مثبت بر مطلوبیت است و هم آثار منفی بر مطلوبیت دارد (غفاری و همکاران، ۱۳۹۴).

متأسفانه حدود ۳۰ درصد هزینه‌های کشور از طریق درآمدهای مالیاتی تأمین می‌گردد و نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی حدود ۵.۵ درصد است که رقمی بسیار اندک می‌باشد و بیانگر میزان فرار مالیاتی (آقانظری، ۱۳۸۹) و یا نگرش نادرست مالیات‌دهندگان از سیاست‌ها و قوانین مالیاتی می‌باشد که منجر به این امر می‌شود. فرهنگ مالیاتی به معنای باورهای مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن است. بعضی محققین، فرهنگ مالیاتی را ذهنیت مالیاتی شامل نگرش‌ها و نیز الگوی رفتاری که شهروندان مشمول مالیات نسبت به مالیات و دولت دارند؛ تعریف کرده‌اند. وقتی مردم مطمئن شوند که چارچوب قوانین مالیاتی برای همه اجرا می‌شود و هیچ تبعیضی بین افراد جامعه وجود ندارد، قطعاً آن‌ها خودشان را مطیع دانسته و اطاعت از آن را واجب می‌دانند (تارنمای مورد استفاده<sup>۱</sup>). مطالعه مبانی نظری تحقیق، نشان از اهمیت دادن به بررسی و مطالعه عوامل ارتقا تمکین مالیاتی و بالا بردن نگرش مالیاتی مؤدیان دارد تا با برنامه‌ریزی بر عوامل، مؤدیان مالیاتی با نگرشی مثبت و به‌صورت داوطلبانه اقدام به تبعیت از قوانین مالیاتی کنند و نباید با امهال کاری قانونگذاران،

---

1. Hamasehghtesadi

ضربه‌هایی غیرمستقیم به بدنه اقتصاد جامعه وارد کرد. از این رو در این تحقیق، نگرش مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی مورد مطالعه قرار می‌گیرد تا با استناد به نتایج تحقیق، مشخص گردد رابطه بین مجازات مالیاتی که در این تحقیق جریمه مالیاتی و نرخ مالیات مدنظر می‌باشند و نگرش مؤدیان چگونه می‌باشند تا در نهایت نگرش مؤدیان در مورد مجازات مصوب شده مالیاتی مشخص شده و از این طریق به قانونگذاران و مجریان قوانین مالیاتی با ارائه پیشنهادات جهت ارتقاء نگرش مؤدیان، گام مؤثری در کاهش وابستگی کشور به درآمدهای نفتی برداشته شود.

## ۲- پیشینه تحقیق

کامینز و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۱) در تحقیق خود با گردآوری دقیق داده‌هایی از سه جامعه نمونه ایالات متحده، بوتسوانا و افریقای جنوبی و انجام تحلیل تجربی نشان داده‌اند که افزایش احتمال ممیزی مالیاتی و افزایش نرخ جرائم مالیاتی تأثیر معناداری در ارتقای سطح تمکین مؤدیان مالیاتی ندارد و تفاوت‌های رفتار تمکین ناشی از تفاوت در هنجارهای اجتماعی است. لو<sup>۲</sup> (۲۰۰۶) در مطالعه‌ای که با هدف نگرش مالیات‌دهندگان قبل و بعد از اجرای قانون ساریینز - آکسلی<sup>۳</sup> انجام داد، معلوم کرد نرخ جریمه تأثیرگذارترین عامل بر رعایت قانون مالیات است. موحدالی و همکاران<sup>۴</sup> (۲۰۱۴) به بررسی نگرش مالیات‌دهندگان به تهدید به مجازات مالیاتی در مالزی پرداختند؛ تهدید به مجازات مالیاتی به ساختار مالیاتی بستگی دارد که شامل سه سازه نرخ‌های ممیزی (حسابرسی)، نرخ جریمه، نرخ مالیات بود؛ هر سه سازه در مقیاس پنج تایی لیکرت اندازه‌گیری شدند. نتایج نشان داد تهدید به مجازات هیچ تأثیری بر مالیات پردازانی که حقوق‌بگیر بودند، نداشت؛ ولی افراد دیگر زمانی از پرداخت مالیات اجتناب نمی‌کنند که با تهدید به حسابرسی مالیاتی و جریمه مالیاتی مواجه شوند. همچنین نرخ مالیاتی تأثیر مثبتی بر پرداخت مالیات افراد دارد.

فلاحی و همکاران (۱۳۸۸) به این نتیجه رسیدند که سیاست‌های مالی در کشور (افزایش مالیات و یارانه) باعث بهبود توزیع درآمد و کاهش رشد اقتصادی شده است که شاخص ارزیابی بهبود توزیع درآمد، ضریب جینی می‌باشد؛ لذا طبق نتایج تحقیق انتظار می‌رود با افزایش نرخ‌های مالیات، درآمد بهتر توزیع گردد که منجر

1. Cummings et al

2. Loo

3. SAS

4. Mohdali, Raihana & Isa, Khadijah & Yusoff, Salwa Hana

به رضایت مؤدیان خواهد شد. حمیدی و همکاران (۱۳۹۴) در تحقیق خود با عنوان "بررسی جایگاه جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار در نظام مالیات بر ارزش افزوده (مطالعه موردی استان قزوین)" به بررسی جایگاه جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار در نظام مالیات بر ارزش افزوده در استان قزوین پرداختند. نتایج نشان داد جرایم مالیاتی از دیگر عوامل مؤثر بر کاهش فرار مالیاتی اثر می‌پذیرفت ولی بر هیچ‌یک از شاخص‌ها اثر نمی‌گذاشت و نسبت به شاخص‌های دیگر از کمترین وزن برخوردار بود و آخرین رتبه را به خود اختصاص داده بود. رضانی و فتاحی (۱۳۹۵) در تحقیق خود با عنوان "عوامل اقتصادی و غیراقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی" به شناسایی و بررسی عوامل کلی مؤثر بر تمکین مالیاتی پرداختند؛ آنها با استفاده از پرسشنامه محقق ساخته دو عامل کلی اقتصادی و غیراقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی که هر کدام از معیارها خود از چهار زیر معیار تشکیل شده بود، را با روش ترکیبی تحلیل سلسله مراتبی - تحلیل شبکه‌ای مورد تجزیه و تحلیل قرار دادند. نتایج نشان داد میزان جریمه و نرخ مالیات از دسته عوامل اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان می‌باشند.

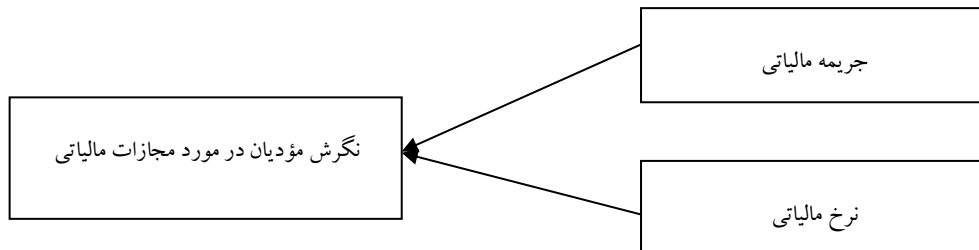
### ۳- تبیین متغیرهای تحقیق و ارائه مدل مفهومی تحقیق

متغیر وابسته تحقیق، نگرش مالیاتی مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی می‌باشد. دانشمندان رفتار سازمانی، نگرش را پاسخی از پیش کسب شده دربارهٔ یک پدیده می‌دانند. آنان نگرش را چنین تعریف کرده‌اند: "زمینه‌هایی که منجر به ارائه پاسخ‌های مثبت و منفی، نسبت به برخی از افراد یا چیزها، در یک محیط خاص می‌شود. بنابراین، نگرش بیانگر نوع احساس فرد و واکنش وی در برابر یک فرد، شی یا وضعیت است" (اسچرهن و هانت<sup>۱</sup>، ۲۰۰۲)؛ نگرش در این تحقیق منظور همان نگرش تمکین مالیاتی مؤدیان می‌باشد. منظور از تمکین مالیاتی این است که مؤدیان، قوانین و مقررات مالیاتی کشور را به چه میزان رعایت می‌کنند؛ به چه میزان با این قوانین آشنایی دارند؛ به چه میزان قوانین مالیاتی را کارا و مثمر ثمر می‌دانند و ...؛ رعایت قوانین مالیاتی شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تسلیم اظهارنامه، نگهداری و ارایه اسناد و مدارک، محاسبه، گزارش و پرداخت صحیح بدهی مالیاتی در زمان مقرر می‌باشد. موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) در مورد مجازات مالیاتی بیان می‌کنند، انتظار بر این است که تهدید به مجازات، مؤدیان را به سمت رفتارهای قانونی هدایت می‌کند؛ بر همین اساس، تصمیمات مرتبط با رعایت قوانین مالیاتی توسط مؤدی و تحت شرایط خاص اتخاذ می‌شود، چرا که مالیات پردازان از دستگیری و مجازات واهمه دارند؛ تهدید به مجازات که شامل جریمه مالیاتی و نرخ مالیات است در

1. Schermerhorn & Hunt

اکثر کشورها برای ممانعت از عدم رعایت قوانین مالیاتی توسط مالیات‌پردازان به کار می‌رود. در این تحقیق منظور از مجازات مالیاتی، جریمه‌ها و نرخ مالیات‌هایی است که از مؤدیان با توجه به کسب‌وکار و شرایط محیطی و ... در راستای رفتار مؤدی نسبت به تمکین یا عدم تمکین مالیاتی اخذ می‌شود و برای سنجش آن از دو عامل نامبرده جریمه و نرخ مالیاتی استمداد جسته تا بدین وسیله نگرش مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی قابل سنجش شود؛ به این صورت که با شناسایی رابطه بین جریمه مالیات و نگرش مؤدیان و همچنین رابطه بین نرخ مالیات و نگرش مؤدیان، نگرش مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی مورد مطالعه و تجزیه و تحلیل قرار گیرد. کلیه مجازات‌های مالی و غیرمالی برای آن دسته از افراد که تکالیف قانونی خود را انجام نداده و یا به موقع یا به‌طور صحیح انجام نمی‌دهند. در این تحقیق، منظور از جریمه مالیات، همان مجازات مالی و غیرمالی برای افراد خاطی است که با طرح سؤالات و گویه‌هایی مرتبط، متغیر سنجیده شده است. از دیدگاه حسابداری، صاحب‌نظران حسابداری مالی میانگین نرخ مؤثر مالیاتی را هزینه مالیات بر درآمد برای اهداف گزارشگری مالی تقسیم بر سود حسابداری پیش از مالیات تعریف می‌کنند. از دیدگاه سرمایه‌گذاری نیز، نرخ مؤثر مالیات برای یک پروژه یا سرمایه‌گذاری برابر با نرخ بازده قبل از اعمال مالیات بر روی افزایش سرمایه‌گذاری منهای نرخ بازده بعد از اعمال مالیات تقسیم بر نرخ بازده قبل از اعمال مالیات تعریف می‌شود (حساس یگانه و گل محمدی شورکی، ۱۳۹۰). در تحقیق حاضر با طرح سؤالات و گویه‌هایی مرتبط این متغیر سنجیده می‌شود. در نمودار شماره ۱، مدل مفهومی تحقیق و ارتباط بین متغیرهای مستقل و نگرش مؤدیان نشان داده شده است.

نمودار شماره ۱: مدل مفهومی تحقیق



در این تحقیق، برای هر یک از متغیرها اعم از مستقل و وابسته، سؤالات و گویه‌هایی که بتواند این مؤلفه‌ها را به درستی بسنجد و با ملاک قرار دادن پرسشنامه موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) و نیز انجام اصلاحات لازم و

دریافت نظر استاد راهنما و تعدادی از صاحب‌نظران این حوزه، پرسشنامه طراحی شده است که بر این اساس روایی پرسشنامه تأیید شده و قبل از اجرایی کردن پرسشنامه در سطح نمونه آماری، ابتدا این پرسشنامه به صورت آزمایشی بین ۱۸ نفر از مؤدیان مورد مطالعه پخش و بعد از تعیین پایایی پرسشنامه، بین نمونه آماری تحقیق منتشر خواهد شد.

#### ۴- فرضیه‌های تحقیق

با مطالعه ادبیات تحقیق، فرضیه‌های زیر مطرح و مورد مطالعه قرار می‌گیرد:

۱. بین جریمه مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
۲. بین نرخ مالیات و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

#### ۵- روش تحقیق

تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر نحوه جمع‌آوری داده‌ها، توصیفی - پیمایشی می‌باشد. ابزار اندازه‌گیری، پرسشنامه محقق ساخته با پایایی ۸۹ درصد می‌باشد که قابلیت اعتماد هر یک از اجزای پرسشنامه ساخته شده در جدول شماره ۱ نشان داده شده است. برای اطمینان از همسویی سؤالات و گویه‌های مطرح شده در پرسشنامه با اهداف تحقیق، بنا به تحقیق موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) و نظر استاد محترم راهنما و بهره‌گیری از منابع دیگر نظیر مرور مقالات و دیگر صاحب‌نظران این حوزه استفاده شد. در این تحقیق روایی استفاده شده، روایی ملاک می‌باشد، چرا که پرسشنامه تحقیق، با بهره‌جستن از تحقیق موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) و ملاک قرار دادن پرسشنامه مذکور در برخی ابعاد، طراحی و به مرحله اجرا رسیده است.

جدول شماره ۱: نتایج آلفای کرونباخ به تفکیک اجزای پرسشنامه

گویه	تعداد سؤالات	آلفای کرونباخ
جریمه مالیاتی	۴	۰/۷۴۷
نرخ مالیاتی	۸	۰/۸۶۷
نگرش	۶	۰/۸۱۶
کل سؤالات	۱۸	۰/۸۹۵

نتایج جدول شماره ۱، بیانگر قابلیت اطمینان بالای هر یک از اجزای پرسشنامه ساخته شده می‌باشد.

جامعه آماری تحقیق حاضر، مؤدیان مالیاتی شهرستان‌های مشهد، گناباد و بجستان واقع در استان خراسان رضوی در سال ۱۳۹۶ تشکیل می‌دهند. از آنجا که جامعه آماری تحقیق جامعه‌ای نامتناهی و نامحدود است؛ به عبارتی تعداد جامعه آماری در دسترس نمی‌باشد، لذا از فرمول کوکران با فرض  $N$  نامحدود به روش تصادفی کمک گرفته شده است؛ از طرفی چون سه شهرستان به عنوان جامعه آماری تحقیق در نظر گرفته شده است، لذا محاسبه نمونه از روش تصادفی طبقه‌ای منتج خواهد شد. بنا به توضیحات و در دسترس نبودن آمار مؤدیان شهرستان‌های مذکور به علت نامحدود بودن جامعه، نمونه آماری تحقیق چنین برآورد شده است؛ ابتدا براساس وسعت مکانی شهرستان‌های مورد مطالعه، به هر یک از شهرها رتبه ۱ تا ۳ اختصاص داده شد که به طور مثال مشهد به علت فراوانی مؤدیان رتبه ۱ را دارا می‌باشد؛ سپس بنا به فرمول کوکران با فرض  $N$  نامحدود که بایستی حجم نمونه آماری تحقیق، ۳۸۴ مؤدی برآورد گردد، با روش انتساب متناسب از جامعه (دیانتی دیلمی، ۱۳۹۴)، تعداد نمونه که در جدول شماره ۲ نشان داده شده است، به عنوان نمونه آماری تحقیق در نظر گرفته شده است. به حجم نمونه آماری تحقیق براساس نمونه‌گیری طبقه‌ای و روش انتساب متناسب از جامعه، به تعداد ۳۸۴ مؤدی برآورد گردیده است.

جدول شماره ۲: نمونه آماری تحقیق

ردیف	شهر	تعداد
۱	مشهد	۲۳۹
۲	گناباد	۹۴
۳	بجستان	۵۱
نمونه آماری تحقیق		۳۸۴

فرمول کوکران با فرض  $N$  نامحدود به صورت زیر می‌باشد:

$$N = z^2 pq/d^2$$

با فرض:  $d = 0/05$ ;  $z$ : برای سطح اطمینان ۹۵٪ برابر ۱/۹۶ می‌باشد.  $p$ : نسبت برخورداری از صفت مورد

نیاز؛ معمولاً برابر ۰/۵ فرض می‌شود که بالاترین حجم ممکن را می‌دهد.  $q = 1 - p$ .

در این تحقیق با توجه به اینکه تعداد نمونه آماری برابر ۳۸۴ مؤدی به دست آمد ولی با عدم همکاری

مؤدیان و پرکردن مخدوش و غیرقابل پذیرش، تعداد ۳۰ پرسشنامه از دوره تجزیه و تحلیل خارج شدند و در

نهایت ۳۵۴ پرسشنامه مناسب مورد مطالعه قرار گرفت. مطابق با جدول شماره ۳، پراکندگی مؤدیان از حیث جنسیت به شرح ذیل می‌باشد:

جدول شماره ۳: تعداد و درصد مؤدیان از حیث جنسیت

جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
زن	۱۱۹	٪ ۳۳/۶
مرد	۲۳۵	٪ ۶۶/۴
جمع کل	۳۵۴	٪ ۱۰۰

براساس جدول ۳ مشخص شد از بین تعداد نمونه تحقیق، ۶۶/۴ درصد مرد و ۳۳/۶ درصد مؤدی زن بوده- اند. مطابق با جدول شماره ۴، پراکندگی مؤدیان برحسب سابقه کاری به شرح ذیل می‌باشد:

جدول شماره ۴: تعداد و درصد مؤدیان برحسب سابقه کاری

طبقه‌بندی سابقه کاری	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از ۵ سال	۹۸	٪ ۲۷/۷
بین ۵ تا ۱۰	۱۲۱	٪ ۳۴/۲
بالای ۱۰ سال	۱۳۵	٪ ۳۸/۱
جمع کل	۳۵۴	٪ ۱۰۰

براساس جدول شماره ۴ مشخص شد، از بین مؤدیان، ۲۷/۷ درصد از آنها دارای سابقه کاری کمتر از ۵ سال بودند؛ ۳۴/۲ درصد مؤدیان، دارای سابقه بین ۵ تا ۱۰ سال و ۳۸/۱ درصد مؤدیان دارای بیش از ۱۰ سال تجربه و سابقه کاری بودند. مطابق با جدول شماره ۵، توزیع فراوانی مؤدیان براساس شهر محل سکونت به شرح ذیل می‌باشد:

جدول شماره ۵: تعداد و درصد مؤدیان براساس شهر محل سکونت

شهر محل سکونت	فراوانی	درصد فراوانی
مشهد	۲۳۹	٪ ۶۷/۵
گناباد	۶۴	٪ ۱۸/۱
بجستان	۵۱	٪ ۱۴/۴
جمع کل	۳۵۴	٪ ۱۰۰



براساس جدول شماره ۵ از بین تعداد مؤدیان نمونه تحقیق، ۶۷/۵ درصد از آنها در شهر مشهد، ۱۸/۱ درصد از آنها در شهر گناباد و ۱۴/۴ درصد از مؤدیان در شهر بجنستان سکونت داشتند. نتایج تحقیق حاکی از این واقعیت دارد که برحسب انتظار، مؤدیان شهرهای بزرگتر به دلیل بالا بودن سطح فرهنگ مالیاتی و علمی، بیشتر و بهتر در امور تحقیقات شرکت کرده و از دادن آمارهای شخصی واهمه‌ای ندارند.

### ۶- یافته‌های تحقیق

بنا به حجم نمونه آماری تحقیق و آزمون حد مرکزی در آمار، داده‌ها نرمال می‌باشند. صحت این موضوع با استفاده از بررسی شاخص‌های چولگی و کشیدگی داده‌ها، مشخص می‌شود. نتایج حاصل از آن‌ها در جدول شماره ۶ گزارش گردیده است.

جدول شماره ۶: نتایج آزمون نرمال بودن توزیع داده‌ها توسط شاخص‌های چولگی و کشیدگی

ابعاد	چولگی	کشیدگی
جریمه مالیاتی	-۰/۰۱۱	-۰/۳۴۰
نرخ مالیاتی	-۰/۰۰۵	-۰/۵۱۳
نگرش	-۰/۹۷۹	۰/۶۵۸

نتایج جدول فوق نشان می‌دهد شاخص چولگی و کشیدگی برای تمام متغیرها بین ۲- و ۲+ می‌باشد که این نشان از نرمال بودن داده‌ها دارد؛ بنابراین جهت بررسی و اثبات فرضیات از روش‌های پارامتریک و آزمون همبستگی پیرسون استفاده می‌گردد.

۱. **فرضیه اول:** بین جریمه مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. جهت آزمودن فرضیه اول تحقیق و بررسی و اثبات آن از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شده است. نتایج آزمون برای فرضیه اول در جدول شماره ۷ نشان داده شده است.

جدول شماره ۷: نتایج آزمون همبستگی پیرسون در مورد فرضیه اول تحقیق

همبستگی پیرسون	سطح معناداری	نتیجه فرضیه
۰/۴۱۷	۰/۰۰۰	داشتن رابطه مثبت و معنادار بین جریمه مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان

با توجه به جدول شماره ۷، چون سطح معناداری کوچکتر از سطح خطای ۵٪ است و همچنین علامت عدد مربوط به همبستگی پیرسون، مثبت می‌باشد، می‌توان چنین برداشت کرد که بین جریمه مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ به عبارتی فرضیه اول تحقیق تایید می‌شود.

۲. فرضیه دوم: بین نرخ مالیات و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. جهت آزمودن فرضیه دوم تحقیق و بررسی و اثبات آن همانند فرضیه اول از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شد. نتایج آزمون برای فرضیه دوم در جدول شماره ۸ نشان داده شده است.

جدول شماره ۸: نتایج آزمون همبستگی پیرسون در مورد فرضیه دوم تحقیق

همبستگی پیرسون	سطح معناداری	نتیجه فرضیه
۰/۵۷۰	۰/۰۰۰	داشتن رابطه مثبت و معنادار بین نرخ مالیات و نگرش مالیاتی مؤدیان

با توجه به نتایج جدول شماره ۸، چون سطح معناداری کوچکتر از سطح خطای ۵٪ است و همچنین علامت عدد مربوط به همبستگی پیرسون، مثبت می‌باشد، می‌توان چنین برداشت کرد که بین نرخ مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد؛ به عبارتی فرضیه دوم تحقیق نیز تایید می‌شود.

### ۱-۶- یافته‌های جانبی تحقیق

#### ۱-۱-۶- بررسی چگونگی متغیر نگرش دو گروه مؤدیان مرد و زن

برای نشان دادن وجود یا عدم وجود تفاوت بین نگرش مالیاتی مؤدیان در بین دو گروه مرد و زن بنا به نرمال بودن آن، از آزمون تی مستقل استفاده می‌شود. نتایج آزمون بین نگرش دو گروه مؤدیان مرد و زن در جدول شماره ۹ نشان داده شده است.

جدول شماره ۹: آزمون تی مستقل در مورد تفاوت نگرش بین دو گروه مرد و زن

آزمون لون برای برابری واریانس‌ها			آزمون برابری میانگین‌ها			میانگین	انحراف معیار	زن	مرد
آماره تی	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره فیشر	سطح معناداری	میانگین				
۰,۲۱۹	۰,۹۵۲	۳۵۲	۰,۰۰۴	۰,۸۲۶	۱۹,۲۳	۴,۶۰۴	زن		
					۱۹,۱۱	۴,۷۶۱	مرد		

با توجه به مقدار سطح معناداری بین نگرش دو گروه مرد و زن تفاوت معناداری وجود ندارد ( $P > 0.05$ ). اگر چه میانگین نگرش مالیاتی زنان در مورد مجازات مالیاتی نسبت به مردان بالاتر است اما این تفاوت در سطح ۰,۰۵ معنادار نیست. این نتیجه مبین این واقعیت است که زنان پا به پای مردان در صحنه‌های مختلف علم و عمل حضور دارند؛ لذا باید اطلاعات در زمینه‌های فعالیت خود را بالا ببرند که نتیجه تحقیق همین را اثبات می‌کند.

### ۶-۱-۲- بررسی تفاوت نگرش مؤدیان در بین سه شهر مورد مطالعه

برای نشان دادن وجود یا عدم وجود تفاوت نگرش مالیاتی مؤدیان در بین سه شهر مورد مطالعه بنا به نرمال بودن آن و نظر به اینکه آزمون بین سه گروه انجام می‌گیرد، لذا از آزمون آنالیز واریانس یک‌طرفه استفاده می‌شود. نتایج آزمون بین نگرش سه شهر مذکور در جدول شماره ۱۰ نشان داده شده است.

جدول شماره ۱۰: آزمون آنالیز واریانس یک‌طرفه در مورد تفاوت نگرش مالیاتی مؤدیان در بین سه شهر مورد مطالعه

سطح معناداری	درجه آزادی	آماره فیشر	انحراف معیار	میانگین	
۰,۰۰۴	۳۵۳	۵,۷۱۶	۴,۶۰۹	۱۹,۶۹	مشهد
			۴,۴۸۹	۱۷,۵۸	گناباد
			۴,۹۶۹	۱۸,۵۷	بجستان

با توجه به مقدار سطح معناداری، نگرش مالیاتی مؤدیان در بین سه شهر مورد مطالعه تفاوت معناداری وجود دارد ( $P < 0.05$ )؛ این نتیجه حاکی از این واقعیت دارد که انتظار می‌رود مؤدیان مالیاتی شهرهای بزرگ نسبت به مؤدیان شهرهای کوچک‌تر از مسائل مالیات بیشتر آگاه‌تر بوده و صحیح‌تر تصمیم‌گیری کنند به عبارتی در تصمیمات مالی خود، مسائل مربوط به مالیات را نیز مدنظر بگیرند؛ لذا بنا به این نتیجه تحقیق برای ارتقاء فرهنگ مالیاتی در سطوح مختلف شهری، نیاز به برنامه‌ریزی بیشتری است.

### ۶-۱-۳- بررسی تفاوت نگرش مؤدیان با سابقه کاری متفاوت

برای نشان دادن وجود یا عدم وجود تفاوت نگرش مالیاتی مؤدیان با سابقه کاری متفاوت، بنا به نرمال بودن آن و نظر به اینکه آزمون بین بیش از دو گروه انجام می‌گیرد، لذا از آزمون آنالیز واریانس یک‌طرفه استفاده می‌شود. نتایج آزمون بین نگرش مؤدیان با سابقه کاری متفاوت در جدول شماره ۱۱ نشان داده شده است.

جدول شماره ۱۱: آزمون آنالیز واریانس یکطرفه در مورد تفاوت نگرش مالیاتی مؤدیان با سابقه کاری متفاوت

سطح معناداری	درجه آزادی	آماره فیشر	انحراف معیار	میانگین	
۰,۲۸۰	۳۵۳	۱,۲۷۶	۴,۴	۱۸,۵۱	کمتر از ۵ سال
			۴,۷	۱۹,۳۳	بین ۵ تا ۱۰ سال
			۳,۸	۱۹,۴۵	بیشتر از ۱۰ سال

با توجه به مقدار سطح معناداری، بین نگرش مالیاتی مؤدیان با سابقه کاری مختلف، تفاوت معناداری وجود ندارد ( $P > ۰/۰۵$ )؛ باز هم این نتیجه مبین این واقعیت است که در حال حاضر بنا به پیشرفت‌های مختلف فناوری و علمی افراد، نگرش مالیاتی مؤدیان نباید تفاوت فاحشی داشته باشد. به عبارتی تمام مؤدیان نسبت به قوانین کسب و کار و مالیات خود آگاهی دارند؛ چه دارای سابقه کاری بالایی باشند و چه از تجربه کاری کمتری برخوردار باشند.

#### ۶-۱-۴- تبیین متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل تحقیق و ارائه مدل تحقیق

در این تحقیق آخرین نتیجه مورد نظر و مهم این است که مشخص شود، تأثیر متغیرهای مستقل بر نگرش مالیاتی مؤدیان چگونه بوده است؛ بنابراین برای رسیدن به این نتیجه از آزمون رگرسیون و برآورد پارامترها کمک گرفته می‌شود. نتایج مربوط به این آزمون در جدول شماره ۱۲ نشان داده شده است.

جدول شماره ۱۲: نتایج آزمون رگرسیون: تأثیر متغیرهای مستقل بر وابسته

آماره‌های رگرسیون		آزمون معنی داری			
۰,۵۷	ضریب همبستگی				
۰,۳۳	ضریب تعیین				
۰,۳۲	ضریب تعیین تعدیل شده				
سطح معناداری	آماره فیشر	میانگین مربعات	درجه آزادی	مجموع مربعات	مدل
۰,۰۰۰	۸۶,۶	۱۲۹۰,۳	۲	۲۵۸۰,۷	

		۱۴٫۸	۳۵۱	۵۲۲۶٫۳	خطا
			۳۵۳	۷۸۰۷٫۰۶	کل
برآورد پارامترها					
معناداری	آماره تی	انحراف استاندارد	برآورد		ثابت
۰٫۰۰۰	۱۰٫۱۱	۰٫۸۵۸	۸٫۶۸		
۰٫۱۰۱	-۱٫۶۴	۰٫۱۰۹	-۰٫۱۸		جریمه مالیاتی
۰٫۰۰۰	۹٫۰۶	۰٫۰۶۱	۰٫۵۵		نرخ مالیاتی

براساس جدول شماره ۱۲ و سطح معناداری، مدل معنی‌دار می‌باشد؛ متغیر جریمه مالیاتی بر روی نگرش مالیاتی مؤدیان تأثیر معکوس دارد، زیرا مقدار برآورد مربوط به آن عددی منفی است. با توجه به علامت و مقدار برآورد شده پارامترها، متغیر نرخ مالیاتی به صورت مستقیم بر متغیر نگرش تأثیر دارد؛ همچنین بر اساس ضریب تعیین آزمون رگرسیون، مشخص می‌شود که متغیرهای مستقل ۰٫۳۳ درصد از تغییرات متغیر نگرش را بیان می‌کنند.

از این رو مدل رگرسیونی برای تحقیق حاضر به صورت زیر نوشته می‌شود:

$$y = 8.68 - 0.18x_1 + 0.55x_2$$

در این مدل، متغیر جریمه مالیاتی را با  $x_1$  و متغیر نرخ مالیاتی را با  $x_2$  نشان داده شود، بنا به توضیحات و مقدار برآورد حاصل از نتایج جدول شماره ۱۲، جریمه مالیاتی ( $x_1$ ) با ضریب ۰٫۱۸ در نگرش تأثیر معکوس دارد؛ همچنین نرخ مالیاتی سهمی با ضریب ۰٫۵۵ در نگرش مالیاتی مؤدیان را دارا می‌باشد و همچنین مقدار ثابت در این تحقیق نیز ۸٫۶۸ برآورد شده است. مقدار ثابت برآورد شده بدین معنی است که چنانچه از تأثیر دو متغیر دیگر تحقیق چشم‌پوشی کرد، ۸٫۶۸ اثر بالقوه وجود دارد که متأثر از متغیرهای دیگر نمی‌باشد.

## ۷- بحث و نتیجه‌گیری

در فرضیه اول نشان داده شد که بین جریمه مالیاتی و نگرش مؤدیان در مورد مجازات مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. این نتیجه برداشت‌های زیر را به دنبال دارد:

این موضوع بر این حقیقت اذعان دارد که افزایش جریمه‌های مالیاتی (البته تا حدود مشخص و قانونی)، باعث ارتقاء نگرش مالیاتی مؤدیان می‌شود؛ چراکه مؤدیان از ترس اینکه مبادا گرفتار جریمه‌های مالیاتی کسب

و کار خود شوند (چه سهواً و چه عمداً)، خود را ملزم به فراگیری قوانین و مقررات مالیاتی حوزه کاری خویش کرده و از این رو با افزایش دانسته‌های مالیاتی، بالتبع نگرش مالیاتی مؤدیان بهبود خواهد یافت و همچنین نگرش آنها در مورد مجازات مالیاتی نیز ارتقاء می‌یابد. محققانی عنوان می‌کنند که تهدید به مجازات، افراد را به سمت رفتارهای قانونی هدایت می‌کند؛ لذا، فرض بر این است که تصمیم مرتبط با رعایت قوانین مالیاتی توسط مالیات‌دهنده و تحت شرایط خاص اتخاذ می‌شود، چرا که مالیات‌دهندگان از دستگیری و مجازات واهمه دارند.

از آنجایی که در حال حاضر دولت بر روی درآمدهای غیرنفتی به خصوص مالیات جهت تأمین مخارج پروژه‌ها و ... برنامه‌ریزی کرده است و چند صباحی بیش نیست که فعالیت‌های خود را در این باب گسترش داده است، لذا از طرفی بنا به انتظار فرهنگ مالیاتی ضعیف مؤدیان و از طرفی بنا به نتیجه فرضیه اول تحقیق، مشخص می‌شود که برنامه‌های سازمان امور مالیاتی در گسترده‌گی جریمه‌های مالیاتی با پایه‌های مالیاتی مختلف (که هر یک از پایه‌ها، دارای جریمه‌های خاص خود هستند) از همسویی خوبی برای تمکین مالیاتی مؤدیان و بالا بردن نگرش مالیاتی آنها برخوردار می‌باشد. انتظار می‌رود با استمرار بر همین نوع فعالیت‌های سازمان امور مالیاتی در نهایت فرهنگ مالیاتی کشور نسبت به سال‌های قبل ارتقاء یافته تا جایی که مؤدیان داوطلبانه اقدام به پرداخت مالیات مربوط به کسب و کار را بکنند که البته این امر منوط به هماهنگی حرف و عمل سازمان امور مالیاتی کشور برای سازندگی و ... دارد؛ به عبارتی مؤدیان، بازخورد تمکین خود را در امور کشور لمس نمایند. نتایج این فرضیه هماهنگ و مشابه با نتایج تحقیقات از جمله لو (۲۰۰۶) و موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) و نامشابه با نتیجه تحقیق کامینز و همکاران (۲۰۰۱) در تحقیقات خارجی و همچنین مشابه با نتایج تحقیقات داخلی از جمله حمیدی و همکاران (۱۳۹۴) و رضانی و فتاحی (۱۳۹۵) می‌باشد. در ادامه به جنبه‌های مطابقت یا مغایرت نتیجه فرضیه اول با نتایج تحقیقات ذکر شده پرداخته می‌شود:

لو (۲۰۰۶) در مطالعه‌ای که با هدف نگرش مالیات‌دهندگان قبل و بعد از اجرای قانون ساربینز - آکسلی انجام داد، معلوم کرد جریمه مالیاتی تاثیرگذارترین عامل بر رعایت قانون مالیات است. نتیجه این تحقیق نیز به جهت بررسی کردن جریمه مالیاتی با رعایت قانون مالیات مؤدیان و به دست آوردن تأیید نتیجه، مشابه نتیجه فرضیه اول تحقیق حاضر می‌باشد. موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) در تحقیق خود به این نتیجه رسیدند که افراد (به جز مؤدیان حقوق بگیر) زمانی از پرداخت مالیات اجتناب نمی‌کنند که با تهدید به جریمه مالیاتی مواجه شوند. نتیجه فرضیه اول تحقیق نیز نشان می‌دهد مؤدیان با در نظر گرفتن جریمه‌های مالیاتی، به پرداخت مالیات

اقدام می‌کنند. کامینز و همکاران (۲۰۰۱) در تحقیق خود نشان دادند که افزایش نرخ جرائم مالیاتی تأثیر معناداری در ارتقای سطح تمکین مؤدیان مالیاتی ندارد؛ لذا نتایج تحقیق کامینز و همکاران (۲۰۰۱) مغایر و نامشابه با نتیجه فرضیه اول تحقیق حاضر دارد؛ چراکه در فرضیه اول تحقیق نشان داده شد بین جریمه مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد. حمیدی و همکاران (۱۳۹۴) در تحقیق خود نشان دادند که جرایم مالیاتی یکی از عوامل مؤثر بر کاهش فرار مالیاتی می‌باشد. از این رو مشابه با نتیجه فرضیه اول تحقیق حاضر می‌باشد. چراکه کاهش فرار مالیاتی آن روی افزایش تمکین مالیاتی بوده که این مورد یکی از شاخص‌های نگرش مساعد مالیاتی مؤدیان می‌باشد. رضانی و فتاحی (۱۳۹۵) در تحقیق خود نشان دادند که میزان جریمه و نرخ مالیات از دسته عوامل اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان می‌باشند. لذا مشابه با نتیجه فرضیه اول تحقیق می‌باشد.

در فرضیه دوم تحقیق نشان داده شد، بین نرخ مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. با توجه به توضیحات مربوط به فرضیه اول و سیاست‌های دولت در این باب مشخص می‌شود، سیاست‌های وصول مالیاتی دولت درست قانونگذاری شده است، چرا که داشتن رابطه معنادار و مثبت بین نرخ مالیاتی و نگرش مالیاتی مؤدیان بنا به نتایج تحقیق حاضر، مؤید این مطلب می‌باشد؛ لذا بنا به نتایج فرضیه دوم تحقیق، دولت و مجریان این طرح‌ها و سیاست‌های وصول مالیات، می‌توانند به روند فعالیت خود با حفظ معیارهای عدالت اجتماعی و مالیاتی ادامه دهند. نتایج این فرضیه، مشابه و هماهنگ با تحقیقاتی از جمله موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) در تحقیقات داخلی و فلاحتی و همکاران (۱۳۸۸) و رضانی و فتاحی (۱۳۹۵) در تحقیقات داخلی می‌باشد. موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) در تحقیق خود نشان دادند نرخ مالیاتی تأثیر مثبتی بر پرداخت مالیات افراد دارد. لذا مشابه با نتیجه فرضیه دوم تحقیق می‌باشد. چرا که بنا به تحقیق موحدالی و همکاران (۲۰۱۴) با افزایش نرخ مالیات، پرداخت مالیات افزایش می‌یابد؛ این امر منجر به تمکین مالیاتی بیشتر مؤدیان می‌گردد و تمکین مالیاتی شاخصی برای نشان دادن نگرش بالای مؤدیان می‌باشد و از این رو نتایج مشابه قرار می‌گیرند. بنا به نتیجه تحقیق فلاحتی و همکاران (۱۳۸۸) افزایش نرخ مالیاتی باعث افزایش رضایت مؤدیان می‌شود که این امر منجر به تمکین مالیاتی مؤدیان شده و از این رو نشان دادند نگرش مالیاتی مؤدیان ارتقاء یافت. لذا نتایج تحقیق فلاحتی و همکاران (۱۳۸۸) مشابه با نتیجه فرضیه دوم تحقیق حاضر می‌باشد. رضانی و فتاحی (۱۳۹۵) در تحقیق خود نشان دادند میزان جریمه و نرخ مالیات از دسته عوامل اقتصادی مؤثر

بر تمکین مالیاتی مؤدیان می‌باشند. لذا مشابه نتیجه فرضیه دوم تحقیق حاضر می‌باشد. حال به تحلیل یافته‌های جانبی پرداخته می‌شود.

بنا به جدول شماره ۹، مشخص شد نگرش مالیاتی مؤدیان زن و مرد تفاوت چشمگیری ندارد، لذا می‌توان چنین استنباط نمود که این نتیجه حاکی از این واقعیت است که زنان پا به پای مردان در صحنه‌های مختلف علم و عمل حضور دارند؛ لذا باید اطلاعات در زمینه‌های فعالیت خود را بالا ببرند و از این رو دارای نگرش مالیاتی مشابه با مردان می‌باشند. لذا بنا به یافته جانبی تحقیق برنامه‌های اطلاع‌رسانی مالیاتی به همان منوال قبل و در دسترس همگان ادامه یابد. همچنین در جدول شماره ۱۰ نشان داده شد، نگرش مالیاتی مؤدیان در شهرهای مشهد، گناباد و بجستان از تفاوت معناداری برخوردار است؛ این نتیجه حاکی از این واقعیت دارد که انتظار می‌رود مؤدیان مالیاتی شهرهای بزرگ نسبت به مؤدیان شهرهای کوچکتر از مسائل مالیات بیشتر آگاه‌تر بوده و صحیح‌تر تصمیم‌گیری کنند به عبارتی در تصمیمات مالی خود، مسائل مربوط به مالیات را نیز مدنظر بگیرند؛ لذا بنا به این یافته جانبی تحقیق برای ارتقاء فرهنگ مالیاتی در سطوح مختلف شهری، نیاز به برنامه‌ریزی بیشتری است و پیشنهاد می‌شود قانونگذاران و برنامه‌ریزان برای رفع شکاف فرهنگ مالیاتی بین شهرهای خرد و کلان برنامه‌ریزی‌های متفاوت نسبت به طرح‌های قبلی و در جهت افزایش این فرهنگ داشته باشند. بنا به جدول شماره ۱۱ که نشان داده شد نگرش مالیاتی مؤدیان با سابقه کاری مختلف از تفاوت معناداری برخوردار نیست که این نتیجه مبین این واقعیت است که در حال حاضر بنا به پیشرفت‌های مختلف فناوری و علمی افراد، نگرش مالیاتی مؤدیان نباید تفاوت فاحشی نسبت به یکدیگر داشته باشد. به عبارتی تمام مؤدیان نسبت به قوانین کسب‌وکار و مالیات خود آگاهی دارند؛ چه دارای سابقه کاری بالایی باشند و چه از تجربه کاری کمتری برخوردار باشند. در جدول شماره ۱۲ که مدل برای تحقیق ارائه گردید، نشان داده شد، نرخ مالیاتی با ۵۵٪ سهم تأثیرگذاری در نگرش مالیاتی مؤدیان را به خود اختصاص داده است، لذا پیشنهاد می‌گردد قانونگذاران هم‌چنان به روند کار خود در این زمینه ادامه دهند و نیز اطلاع‌رسانی در بین مؤدیان بیش از پیش انجام پذیرد تا نگرش مؤدیان پس از بازخوردهای مصارف درآمدهای مالیاتی در کشور، به صورت داوطلبانه و از روی رغبت اقدام به پرداخت نمایند. لذا برای پایداری نگرش مؤدیان با توجه به نتایج تحقیق پیشنهاد می‌گردد:

❖ برای کاربردی‌تر شدن جریمه‌های مالیاتی، از بعد عدالت مالیاتی نیز قانون‌های جدید و قدیم مورد تجدیدنظر قرار گیرند تا نگرش و تمکین مالیاتی مؤدیان کم‌کم از ترس و واهمه جریمه در آمده و به فرهنگ مالیاتی در کشور ملحق گردد تا جایی که مؤدیان داوطلبانه اقدام به عمل کنند.



- ❖ قانونگذاران برای درآمدهای وصولی مالیات برنامه‌ریزی صحیحی داشته باشند تا در مخازن هزینه درستی صرف گردد و بازخوردهای آن به اطلاع عموم برسد و از این‌رو نگرش مالیاتی مؤدیان از باب جریمه مالیاتی، بی‌بنیان نباشد و به تدریج از استحکام بیشتری برخوردار گردد و به قول شاعر، بیدی نباشد که به بادی بلرزد.
- ❖ قانونگذاران و برنامه‌ریزان مالیاتی کشور پایه‌های مالیاتی را افزایش و متنوع کنند تا بتوان نرخ‌های بیشتری ارائه شود.

### ۸- تقدیر و تشکر

جا دارد مراتب تشکر خود را از استاد راهنمای گرامی‌ام، جناب آقای دکتر مجتبی ابراهیمی‌رومنجان که مشفقانه و دلسوزانه در تمام مراحل پژوهش همراهم بودند، داشته باشم.

### منابع و مراجع

۱. آقانظری، ح. (۱۳۸۹). "ناهنجاری فرهنگی - اقتصادی درآمد مالیاتی کشور و راه‌حل‌ها با رویکرد آموزه‌های اسلامی" نشریه معرفت اقتصادی، سال ۱ ش ۲، صص ۹۵-۱۰۸.
۲. برزگری، ج؛ فیض‌پور، م. (۱۳۹۲). "حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک: تجاربی از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه"، پژوهش حسابداری، شماره ۸، صص ۱۲۳-۱۴۲.
۳. حساس‌یگانه، ی؛ گل‌محمدی شورکی، م. (۱۳۹۰). "رابطه بین نرخ مؤثر مالیات و ویژگی‌های شرکت‌ها"، پژوهشنامه مالیات/شماره دوازدهم (مسلسل ۶۰). صص ۲۳۹-۲۶۳.
۴. حمیدی، ن، محمدزاده، ا، محمدی، ف. (۱۳۹۴)، "بررسی جایگاه جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار در نظام مالیات بر ارزش افزوده (مطالعه موردی استان قزوین)"، پژوهشنامه مالیات، شماره بیست و هفتم (مسلسل ۷۵) صص ۱۴۷-۱۶۶.
۵. دیانتی‌دیلیمی ز. (۱۳۹۴). "روش تحقیق در حسابداری راهنمای عملی برای نگارش پایان‌نامه و مقاله"، تهران: عدالت نوین، چاپ اول.
۶. رضانی، م؛ فتاحی، ا. (۱۳۹۵). "عوامل اقتصادی و غیراقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی"، حسابدار، شماره ۲۹۷، صص ۴۲-۴۹.

۷. عرب‌مازار؛ ع. (۱۳۷۴). "سطح تمکین مالیاتی، مهمترین شاخص دستیابی به یک نظام مالیاتی مطلوب و کارآمد"، پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم (مسلسل ۶۰). صص ۲۷ - ۶۹.
۸. غفاری، ه؛ پورکاظمی، م؛ خدادادکاشی، ف؛ یونسی، ع. (۱۳۹۴). "نرخ بهینه مالیات به عنوان ابزار سیاست مالی: رهیافت تئوری کنترل بهینه پویا"، پژوهشنامه مالیات/شماره بیست و نهم مسلسل (۷۷)، صص ۳۳ - ۶۶.
۹. فلاحتی، ع؛ الماسی، م؛ آقایی، ف. (۱۳۸۸). "تاثیر سیاست‌های مالی بر توزیع درآمد و رشد اقتصادی طی سال‌های ۱۳۸۴-۱۳۵۲"، جستارهای اقتصادی، (۱۱)۶، صص ۱۰۹ - ۱۳۱.
10. Cummings ,R.G.J. Mmartinez – Vazquez, and M, McKee.(2001). Cross Cultural Comparisons of tax compliance Behavior, International Studies Program Working paper, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University.
11. Loo, E. C. (2006a). Determinants of individual taxpayers' compliance behaviour: Experience of the transition from pre to post self assessment in Malaysia. In M. Walpole & M. McKerchar (Eds.), Further global challenges in tax administration (pp. 201-225). Bath: Fiscal Publication.
12. Mohdali, Raihana & Isa, Khadijah & Yusoff, Salwa Hana. (2014). The impact of threat of punishment on tax compliance and noncompliance attitudes in Malaysia, Procedia - Social and Behavioral Sciences 164 ( 2014 ) 291 – 297.
13. Schiffman, L. G., & Kanuk, L. L. (1997). Consumer Behavior (6th Ed). London: Practice-Hall.

## تارنمای مورد استفاده

14. [/hamasehghetesadi/](http://hamasehghetesadi/)