

# شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران

ehadian@rose.shirazu.ac.ir |

ابراهیم هادیان

دانشیار رشته اقتصاد، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز

tahvili.ali@gmail.com |

علی تحویلی

کارشناس ارشد رشته اقتصاد، دانشکده اقتصاد، مدیریت و علوم اجتماعی، دانشگاه شیراز (نویسنده مسئول مکاتبات)

پذیرش: ۹۲/۵/۳۰

دریافت: ۹۱/۸/۱۷

**چکیده:** پژوهش‌های انجام شده در خصوص شناسایی عوامل موثر بر پدیده فرار مالیاتی در کشورهای در حال توسعه حاکی از آن است که چهار متغیر نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم، علاوه بر اینکه به طور تقریبی میان این کشورها به عنوان عامل مشترک به شمار می‌آیند، در این حوزه بیشترین اثرگذاری را نیز دارا هستند. بر این اساس، در این مطالعه سعی گردیده تا با استفاده از یک الگوی خودتوضیح با وقفه‌های گسترده برای دوره ۱۳۸۶-۱۳۵۰ تأثیر متغیرهای بیان شده بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران مورد بررسی و ارزیابی قرار گیرد. نتایج حاصل از تخمین الگو حاکی از آن است که در بلندمدت، هر چهار متغیر مورد نظر با فرار مالیاتی رابطه‌ای مثبت و معنی‌دار داشته‌اند. در خصوص دوره کوتاه‌مدت نیز تمامی نتایج به‌طور تقریبی شبیه به نتایج بلندمدت است، البته با این تفاوت که تورم نقش تعیین‌کننده‌ای بر فرار مالیاتی نداشته است.

**کلیدواژه‌ها:** فرار مالیاتی، اقتصاد ایران، نرخ مالیات، سرمایه اجتماعی، تورم، پیچیدگی قوانین و مقررات.

طبقه‌بندی JEL: H20, H26, C22

**مقدمه**

گسترش تعهدهای دولت در عرصه اقتصادی، اجتماعی و تلاش برای تحقق اهدافی همچون رشد اقتصادی، ثبات قیمت‌ها، افزایش اشتغال و توزیع عادلانه درآمد، هزینه‌های دولت را با روند صعودی مواجه می‌نماید. تأمین مالی چنین هزینه‌هایی نیازمند منابع درآمدی کافی است. به صورت کلی می‌توان درآمدهای دولت را به دو گروه عمده درآمدهای مالیاتی و غیرمالیاتی تقسیم نمود.

در بودجه کشورهای صادرکننده نفت، درآمدهای حاصل از صادرات نفت و فرآورده‌های آن به‌عنوان بزرگ‌ترین منبع درآمد غیرمالیاتی به شمار می‌آید. شواهد اقتصاد ایران نیز نشان‌دهنده آن است که درآمدهای ارزی حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده‌های نفتی بخش قابل توجهی از درآمد دولت را تشکیل می‌دهد. البته وابستگی بودجه و درآمد دولت به دلارهای ارزی همواره یک‌سری عواقب منفی را برای اقتصاد کشور به دنبال داشته است (شفیعی و صبوری‌دلمی، ۱۳۸۸).

در مقابل، درآمدهای مالیاتی قابل‌قبول‌ترین و مناسب‌ترین نوع آن از نظر اقتصادی است. به‌گونه‌ای که در بسیاری از کشورها درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سایر منابع مهم درآمدی از اهمیت بیشتری برخوردار است. همچنین مالیات در جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی اعم از توزیعی، مالی و حتی هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی مانند تثبیت اقتصادی، ایجاد اشتغال، رشد اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی ابزاری کارآمد به شمار می‌آید. به عبارت دیگر، مقایسه این منبع مهم با سایر منابع، حاکی از آن است که هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی به میزان قابل توجهی کمتر خواهد بود. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته بر خلاف کشورهای در حال توسعه، مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت نقش بسیار به‌سزایی دارند و به‌طور تقریبی قسمت عمده مخارج دولت از این طریق تأمین می‌گردد. علاوه بر تأمین مالی، دولت در جهت نیل به اهداف سه‌گانه خود یعنی تخصیص منابع، توزیع درآمد و ثبات اقتصادی می‌تواند از اهرم مالیات استفاده نماید (مجتهد و احمدیان، ۱۳۸۷).

علی‌رغم تمامی مزیت‌های ذکر شده برای درآمدهای مالیاتی در مقایسه با درآمدهای غیرمالیاتی، وصول این گونه درآمدها همواره با مشکلاتی روبه‌رو بوده است. یکی از دلایل فاصله داشتن سطح تحقق‌یافته مالیات از سطح واقعی آن، وجود پدیده فرار مالیاتی است. فرار مالیاتی جزء اصلی فعالیت‌های زیرزمینی یا بخش نامنظم اقتصاد بوده و اقتصاددانان بیش از پیش به دنبال تجزیه و تحلیل این پدیده هستند. اهمیت این موضوع به اندازه‌ای است که در بسیاری از پژوهش‌های انجام شده در زمینه جرم و جنایت، اقتصاد زیرزمینی با فرار مالیاتی یکی در نظر گرفته شده است؛ یک

توجیه ممکن برای این تشابه آن است که درآمد گزارش نشده شامل آن دسته از فعالیت‌های اقتصادی است که در صورت گزارش به دولت، ملزم به پرداخت مالیات هستند.

Schneider (2005) فعالیت‌های زیرزمینی را به صورت فعالیت‌های قانونی نقدی یا غیرنقدی صورت گرفته در بازار کالاها و خدمات می‌داند که به خاطر پرداخت نکردن مالیات، به دولت گزارش نشده‌اند. «فرار از مالیات به نظر بیکر<sup>۱</sup> با اقتصاد غیر قانونی (جزایی) و به نظر آرو<sup>۲</sup> با اقتصاد ریسک و عدم اطمینان ارتباط دارد» (جعفری صمیمی و حمزه‌ای، ۱۳۸۴).

بررسی‌ها نشان‌دهنده آن است که مهم‌ترین علل اقتصادی گسترش اقتصاد زیرزمینی به بار مالیاتی، حجم مقررات دولتی، کیفیت خدمات عمومی، وضعیت بازار نیروی کار، کیفیت نظام تأمین اجتماعی و فساد اقتصادی مربوط است. در این میان محققان با توجه به تعریف محدود اقتصاد زیرزمینی، بر عامل بار مالیاتی تأکید فراوان داشته و درباره چگونگی این اثرگذاری، نظرات فراوانی ارایه کرده‌اند. بر این اساس، این مطالعه نیز سعی بر شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران دارد.

### مبانی نظری پژوهش

در تمامی کشورها بخش عمده‌ای از منابع درآمدی دولت از طریق اخذ مالیات تأمین می‌شود. البته سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها متفاوت بوده و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آنها دارد. اگر چه فرار مالیاتی حتی در کشورهای دارای یک نظام مالیاتی به‌طور کامل توسعه‌یافته نیز مشاهده می‌شود، ولی این مسئله برای کشورهای در حال گذار و آن دسته از کشورهایی که از نظام‌های قدیمی جمع‌آوری مالیات استفاده می‌کنند، بحرانی‌تر است. فرار مالیاتی مسئله‌ای است که از چند جهت می‌تواند بر اقتصاد اثرگذار باشد. نخست اینکه، توانایی دولت را در جمع‌آوری مالیات و برآوردن نیازهای بودجه‌ای کاهش می‌دهد. در واقع، فرار مالیاتی با کاهش درآمدهای مالیاتی، توزیع بار مالیاتی را تحت تأثیر قرار داده و می‌تواند از طریق محدود کردن گزینه‌های مورد انتخاب دولت، سیاست مالی را با مشکل روبه‌رو سازد. دوم اینکه، فرار مالیاتی می‌تواند یک‌سری تبعات منفی دیگری نیز برای اقتصاد به دنبال داشته باشد. برای مثال، تحمیل بار بر بودجه دولت، با مشکل روبه‌رو ساختن تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، توزیع ناعادلانه ثروت و تأثیر منفی بر پس‌انداز و انباشت سرمایه بخش خصوصی همراه است. در این خصوص،

1. Backer  
2. Arrow

(2007) Slemord معتقد است که فرار مالیاتی منجر به افزایش مالیات تحریفی<sup>۱</sup> گردیده و از این رو با بزرگ‌تر نمودن اقتصاد زیرزمینی، منابع را به سمت فعالیت‌های غیرتولیدی سوق داده، لذا مانعی برای رشد اقتصادی به شمار می‌آید.

در نهایت، فرار مالیاتی می‌تواند بر اثربخشی سیاست‌های اقتصادی نیز اثرگذار باشد، زیرا اینگونه سیاست‌ها بر اساس شاخص‌های رسمی (همانند بیکاری، تعداد نیروی کار رسمی، درآمد، مصرف) صورت می‌پذیرد و این در حالی است که وجود اقتصاد زیرزمینی سیاستمداران را با مشکل روبه‌رو ساخته و منجر به این می‌گردد که سیاست اقتصادی درست و مناسبی اعمال نگردد. لذا اگر بتوان عوامل موثر بر فرار مالیاتی را شناسایی کرد، آنگاه سیاست‌گذاران به راحتی می‌توانند سیاست‌های مناسب در جهت حداقل نمودن هزینه‌های فرار مالیاتی را به کار گیرند.

### تعریف فرار مالیاتی و بررسی عوامل تشکیل‌دهنده آن

در مورد فرار مالیاتی تعریف‌های متعددی از سوی اقتصاددانان ارائه گردیده است. برای مثال، Manasan (1988) هر گونه تلاش غیرقانونی به منظور نپرداختن مالیات را به‌عنوان فرار مالیاتی می‌خواند. این امر به طرق مختلف مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات، اظهار بیشتر از حد میزان هزینه و استفاده از رسیدهای جعلی صورت می‌پذیرد. (Schneider & Enste (2000) فرار مالیاتی را به‌عنوان کاهش غیرقانونی مالیات پرداختی از طریق عدم گزارش درآمد یا اعلام نمودن نرخ‌های تفریق بالاتر تعریف می‌نمایند.

بررسی‌های مختلف نشان‌دهنده آن است که زمینه‌های پیدایش فرار مالیاتی در مواردی از قبیل عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه، عدم مبادله کامل اطلاعات و نبود نظام نظارت و پیگیری در اخذ مالیات، تشخیص به‌هنگام و وجود ضعف در اجرای آن، عدم استقبال از تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی، ضعیف بودن ضمانت‌های اجرایی در این مورد، تأخیر در وصول مالیات، نشناختن مودیان و مستند بودن میزان درآمد آنها، وجود قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی، وجود معافیت‌های وسیع و متنوع و غیره خلاصه می‌شود. اقتصاددانان لیبرال اذعان می‌کنند که سیستم مقرراتی یک کشور با نظام گسترده جواز و مجوزش تخم فساد را می‌کارد و کشورهای مختلف با درجات گوناگون الحاق نظام مقرراتی به اقتصاد، باعث رشد درجه‌های گوناگونی از فساد می‌شوند. (Brooks (2001 در پژوهش خود به برخی از عواملی که مستقیم اثرگذار بر فرار مالیاتی است، اشاره می‌کند. این عوامل عبارتند

1. Distortory Tax

از: افزایش بار مالیاتی و پیچیده شدن قوانین و مقررات، افزایش در معافیت‌های مالیاتی، افزایش بروکراسی اداری، رکود در درآمد واقعی و افزایش بیکاری، افزایش پدیده خوداشتغالی، تغییرات جمعیتی، فشارهای جهانی شدن و کاهش در فرهنگ مالیاتی. در ادامه به برخی از این موارد و چگونگی ارتباط آنها با فرار مالیاتی اشاره می‌گردد.

### نرخ مالیات

در اقتصاد، نرخ مالیات یک عبارت شناخته شده است که «با ثابت بودن سایر شرایط، هر چقدر نرخ‌های نهایی مالیات بالاتر باشد، اقتصاد بیشتر به سمت اقتصاد زیرزمینی حرکت می‌کند». شاید به همین دلیل باشد که این دیدگاه بین سیاست‌گذاران از جذابیت خاصی برخوردار است و آنها زمانی که به دنبال انجام اصلاحات در زمینه اخذ مالیات از درآمد شخصی افراد هستند، سعی می‌کنند که نرخ‌های نهایی مالیات<sup>۱</sup> را کاهش داده و پایه مالیاتی<sup>۲</sup> را افزایش دهند (Slemord, 2007).

عدم تسلیم مالیاتی<sup>۳</sup> در میان سایر رفتارهایی که از قبول مقررات و قوانین دولتی ممانعت می‌کنند، به‌طور احتمال قدیمی‌ترین و متداول‌ترین نوع آن است که روابط بین دولت و عوامل اقتصادی را نشان می‌دهد. هر گونه مالیات بر روی رفتار عوامل اقتصادی تأثیرگذار بوده و منجر به کاهش میزان مصرف و تعدیل ساعات کاری (در مقابل ساعات استراحت) می‌شود. به همین خاطر است که اقتصاددانان اکثر اوقات مالیات را به صورت یک کالای بد در نظر می‌گیرند که منجر به کاهش رفاه افراد می‌گردد. از این رو، رفتار عدم اطاعت به‌طور معمول توسط اقتصاددانان به‌عنوان یک رفتار عقلایی از طرف افرادی در نظر گرفته می‌شود که سعی در حداکثر کردن رفاه یا درآمد خویش دارند.

از میان ابزارهای مالیاتی، به نظر می‌رسد که نرخ مالیات از اهمیت قابل توجهی برخوردار باشد و این مسئله همواره مورد توجه اقتصاددانان بوده است. (Allingham & Sandmo (1972) موضوع فرار مالیاتی را در یک چارچوب تصمیم‌گیری تحت شرایط نااطمینانی بیان نموده‌اند. آنها معتقدند که یک فرد باید در دو مورد تصمیم‌گیری کند: اقدام به فرار از پرداخت مالیات و میزان آن. این‌گونه تصمیم‌گیری نیز همانند هر نوع تصمیم‌گیری در شرایط ریسکی و نااطمینانی است که در آن فرد به دنبال حداکثر نمودن مطلوبیت انتظاری خود است. یک عامل اقتصادی ریسک‌گریز، همزمان با افزایش نرخ مالیات با دو گزینه مواجه است: کل درآمد و یا اینکه تنها بخشی از آن را گزارش دهد. این اثر

1. Marginal Tax rates

2. Tax Base

3. Tax Incompliance Behavior

نامعین در نتیجه تقابل بین اثرات درآمدی و جانشینی می‌باشد. اثر جانشینی بدین صورت است که همراه با افزایش نرخ مالیات فرار از پرداخت مالیات نیز برای افراد جذاب‌تر شده، ولی از طرف دیگر اثر درآمدی منجر به کاهش فرار از پرداخت مالیات می‌گردد؛ زیرا افزایش نرخ مالیات منجر به کاهش ثروت افراد شده و یک نفر تحت فرض ریسک‌گریزی مطلق نزولی تمایل به کاهش فرار از مالیات دارد. علت نامعین بودن رابطه بین نرخ مالیات و فرار مالیاتی در استدلال بالا به دلیل وجود این فرض است که میزان جریمه بر اساس میزان عدم گزارش درآمد<sup>۱</sup> محاسبه می‌شود، یعنی میزان جریمه بدین صورت محاسبه می‌شود:  $G^*(Y-X)$  که در آن  $(Y-X)$  نشان‌دهنده تفاوت میان درآمد واقعی و درآمد گزارش شده و  $G$  نیز نشان‌دهنده نرخ جریمه باشد.

در مقابل، Yitzhaki (1974) معتقد است که اگر جریمه بر اساس میزان گزارش کمتر و نادرست مالیات<sup>۲</sup> اندازه‌گیری شود، در این صورت میزان جریمه برابر است با:  $t^*G^*(Y-X)$ ، که  $t$  نشان‌دهنده نرخ مالیات است. همین تغییر اندک در محاسبه جریمه فرار از پرداخت مالیات به میزان قابل ملاحظه‌ای نتیجه را تغییر داده است؛ زیرا وی نتیجه گرفته که با افزایش نرخ مالیات، افراد میزان درآمد مالیاتی را به صورت صحیح‌تر گزارش داده و از این رو فرار مالیاتی کاهش خواهد یافت. Sandmo (2005) معتقد است که این نتیجه بدین دلیل به دست آمده که اگر میزان جریمه بدین صورت تعریف شود، در این صورت میزان جریمه به صورت متناسب با نرخ مالیات افزایش یافته و از این رو، اثر جانشینی از بین رفته و تنها اثر درآمدی باقی می‌ماند. اگر این نتیجه درست باشد، در این صورت می‌توان انتظار داشت که یک رابطه منفی بین نرخ مالیات و فرار مالیاتی برقرار باشد.

پژوهش‌های انجام شده در این زمینه نیز حاکی از آن است که میان نرخ مالیات و فرار مالیاتی یک رابطه مثبت برقرار است، برای مثال (Fisman & Wei (2004) با بررسی میزان حساسیت فرار مالیاتی نسبت به نرخ مالیات در کشور چین دریافتند که یک درصد افزایش در نرخ مالیات منجر به افزایش فرار مالیاتی به میزان سه درصد می‌گردد.

Christopoulos (2003) نرخ‌های بالای مالیات و ناتوانی دولت در جمع‌آوری مالیات را از عمده‌ترین دلایل گسترش اقتصاد زیرزمینی معرفی می‌نماید، زیرا معتقد است که افزایش حجم مالیات پرداختی، انگیزه برای شرکت در فعالیت‌های زیرزمینی و فرار از پرداخت مالیات را افزایش می‌دهد، ولی باید توجه داشت که هیچ تضمینی وجود ندارد که تغییرات مالیات به صورت قرینه بر اقتصاد زیرزمینی

1. Income Understatement  
2. Tax Understatement

تأثیر گذارد. به عبارت بهتر، شاید در زمان افزایش بار مالیاتی افراد سریع‌تر به سمت اقتصاد زیرزمینی پیش روند، ولی احتمالاً کاهش بار مالیاتی، تأثیر اندکی بر اقتصاد زیرزمینی خواهد گذاشت. وی معتقد است که اگر گسترده‌تر شدن اقتصاد زیرزمینی به علت بالا بودن نرخ مالیات و تأمین اجتماعی باشد، در این صورت این مسئله می‌تواند منجر به افزایش فرار مالیاتی گردد. فرار مالیاتی نیز به نوبه خود می‌تواند منجر به افزایش کسری بودجه دولت شده و همین مسئله نرخ مالیات را افزایش دهد و دوباره اقتصاد زیرزمینی بزرگ‌تر گردد. در واقع، در این حالت گسترش اقتصاد زیرزمینی به دلیل عکس‌العمل افرادی که احساس می‌کردند بار مالیاتی بیش از حد بر آنها توسط دولت وارد شده، به‌وجود می‌آید.

### قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی

بسیاری از محققان معتقدند که یکی دیگر از مهم‌ترین عوامل رونق اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی، پیچیده بودن قوانین و مقررات مربوط به بازارهای کار و کالا می‌باشد. Brooks (2001) معتقد است که با ثابت در نظر گرفتن سایر شرایط، پیچیده‌تر بودن مقررات و قوانین مالیاتی منجر به افزایش حجم اقتصاد زیرزمینی می‌گردد؛ زیرا این مسئله علاوه بر اینکه آزادی و اختیار افراد برای حضور در اقتصاد رسمی را کاهش می‌دهد، امکان تفسیر به رأی افراد به منظور اجتناب از پرداخت مالیات را فراهم می‌نماید. علاوه بر قوانین مالیاتی، مقررات موجود در بازار کار، موانع تجاری و محدودیت بازار کار برای کارگران خارجی نیز بر روی حجم اقتصاد زیرزمینی تأثیر می‌گذارد. در مقابل، ساده‌سازی قوانین، درک آن را برای مودیان بسیار آسان نموده و می‌تواند تأثیر به‌سزایی در کاهش فرار مالیاتی و در نتیجه افزایش اثربخشی و کارایی دستگاه مالیاتی داشته باشد. مطالعه Johnson *et al.* (1997) نشان می‌دهد کشورهایی که در آنها میزان مقررات بیشتری وجود دارد، نسبت اقتصاد غیررسمی به کل تولید ناخالص داخلی بزرگ‌تر خواهد بود، لذا لازم است که دولت‌ها تأکید بیشتری بر روی بهبود اجرای قوانین و مقررات داشته باشند.

Giles (1997) معتقد است کاستی‌ها در نهاد مالیاتی و نبود یک نظام حقوقی موثر و کارآمد می‌تواند زمینه‌ساز تعویق مالیات باشد. بنابراین وی بر لزوم سازمان‌دهی دستگاه مالیاتی برای رسیدگی به اعتراض‌های مالیاتی، پیگردهای قانونی و وصول مالیات‌های معوق تأکید می‌کند.

Richardson (2006) با بررسی عوامل متعدد اقتصادی و غیراقتصادی بر روی فرار مالیاتی دریافته است که بین تمامی عوامل موثر پیچیده بودن قوانین و مقررات مالیاتی از اهمیت بیشتری برخوردار است. وی معتقد است که در بسیاری از کشورها پیچیده بودن قوانین و مقررات مالیاتی عامل اصلی فرار مالیاتی می‌باشد.

نتایج مطالعه Johnson *et al.* (1997) نیز نشان‌دهنده آن است که بالا بودن سطح مقررات در کشورها منجر به افزایش نسبت اقتصاد زیرزمینی به تولید ناخالص داخلی می‌گردد. آنها برآورد کرده‌اند که یک درصد افزایش در شاخص مقررات، منجر به افزایش ۸/۱ درصدی در سهم اقتصاد زیرزمینی می‌شود. همچنین سخت شدن قوانین و مقررات، مهم‌ترین عاملی است که بنگاه‌ها و افراد را به سمت اقتصاد زیرزمینی سوق می‌دهد.

بررسی‌های تجربی بانک جهانی نشان‌دهنده همبستگی شدید بین حکمرانی و فساد است. از این‌رو، این مرجع شاخص‌های اثربخشی دولت و کنترل فساد پیرامون وضعیت اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشورها را با یکدیگر ادغام نموده و شاخص‌های شش‌گانه‌ای را تحت عنوان "شاخص‌های حکمرانی خوب" معرفی کرده است. شاخص‌های حکمرانی خوب مشتمل بر شش شاخص حق اظهارنظر و پاسخ‌گویی، ثبات سیاسی، کیفیت و مقررات، اثربخشی دولت، حاکمیت قانون و کنترل فساد است. شاخص‌های فوق‌الذکر بوده و ذهنیت مردم، کارآفرینان و سرمایه‌گذاران خارجی نسبت به پدیده‌هایی عینی همچون مصادیق فساد و یا مصادیق ناکارآمدی در بروکراسی دولت را اندازه‌گیری می‌نماید (قلی‌پور، ۱۳۸۴). در این مطالعه از میان این مجموعه به شاخص کیفیت قوانین و مقررات اکتفا شده است.

### سرمایه اجتماعی

سرمایه اجتماعی در واقع، ابزار سنجش خط‌مشی اجتماعی، شکاف حکومت و مردم، روابط گروهی، سازمانی، نهادی، شبکه‌ای، سطوح و ابعاد همکاری، مشارکت فعال، پویای گروهی و بسیاری موضوعات دیگر است. سرمایه اجتماعی در برگیرنده ویژگی‌های سازمان اجتماعی از حیث ماهیت شبکه‌ها، هنجارها و مراتب اعتماد اجتماعی است (ملک‌محمدی و رفسنجانی‌نژاد، ۱۳۸۹).

سرمایه اجتماعی را می‌توان به صورت وضعیت اعتماد عمومی در جامعه در نظر گرفت. در این حالت و بر اساس مدل انتخاب عمومی، اعتماد مردم به دولت نقش تعیین‌کننده‌ای در میزان ارتکاب به فرار مالیاتی دارد. هر چه اعتماد مردم به وعده‌های دولت درباره ارائه خدمات عمومی بیشتر باشد، فرار مالیاتی کمتر خواهد بود.

علاوه بر این، میزان اعتماد مردم به یکدیگر نیز بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. اگر مردم اعتقاد داشته باشند که دیگر شهروندان نیز مالیات‌شان را پرداخت می‌کنند، آنان نیز با اقدام به این امر، از



فرار مالیاتی پرهیز می‌کنند. در واقع سرمایه اجتماعی فضای روابط بین افراد در محله و شهر، محیط کار، روابط بین دولت و مردم را توصیف می‌کند که اندازه‌گیری آن بسیار پیچیده خواهد بود و اطلاعات آماری مناسبی برای آن وجود ندارد، ولی می‌توان به جای سنجش و اندازه‌گیری سرمایه اجتماعی به عنوان یک ارزش مثبت، نبود سرمایه اجتماعی یا به عبارت دیگر انحرافات اجتماعی از قبیل جرم و جنایت، فروپاشی خانواده، مصرف مواد مخدر، طرح دعاوی و دادخواهی، خودکشی و موارد مشابه را اندازه‌گیری نمود. فرض بر این است که چون سرمایه اجتماعی وجود هنجارهای رفتاری مبتنی بر تشریک مساعی را منعکس می‌کند، از این رو انحرافات اجتماعی نیز به طور بالفعل بازتابی از فقدان سرمایه اجتماعی خواهد بود. در اینجا برای بررسی اثر سرمایه اجتماعی از میزان پرونده‌های بررسی شده در مراجع قضایی استفاده گردیده است. این متغیر در واقع نشان‌دهنده میزان کاهش در سرمایه اجتماعی است. به عبارت دیگر همان طور که اشاره شد، تخریب سرمایه اجتماعی در نهایت منجر به عدم پایبندی به قراردادهای می‌شود (سوری و مهرگان، ۱۳۸۶).

## تورم

O'Higgins (1985) معتقد است که تورم می‌تواند بار مالیاتی حقیقی را افزایش دهد، لذا انگیزه کافی برای فعالیت در اقتصاد زیرزمینی را فراهم آورد. Fishburn (1981) معتقد است با وجود تورم و در صورتی که درآمد اسمی تغییر نکند، درآمد حقیقی قابل تصرف آینده کاهش خواهد یافت، لذا با فرض عدم وجود توهم پولی، پرداخت‌کنندگان مالیات سعی می‌نمایند تا با فرار از پرداخت مالیات به همان میزان درآمد قابل تصرف واقعی قبل برسند. وی نشان داد در صورتی که تابع مطلوبیت افراد دارای ویژگی ریسک‌گریزی نسبی باشد، آنگاه میزان فرار مالیاتی به همراه سطح قیمت آتی افزایش می‌یابد.<sup>۱</sup> Caballe & Panades (2004) نشان داده‌اند که پدید آمدن تورم از طریق چاپ پول توسط دولت منجر به افزایش فرار مالیاتی می‌گردد؛ زیرا با ایجاد تورم میزان جریمه واقعی وضع شده روی فرار مالیاتی کاهش یافته و همین مسئله منجر به افزایش آن می‌گردد.

البته Nicolini (1998) و Al-Marhubi (2000) این رابطه را به صورت دیگری مورد بررسی قرار داده‌اند. آنها معتقدند که با فرض وجود بازارهای زیرزمینی، چون پول در این بازارها مورد مبادله قرار می‌گیرد، لذا برای دولت بهینه خواهد بود که از طریق چاپ پول و به وجود آوردن تورم از این گونه مبادله‌های زیرزمینی و غیرقانونی از طریق حق چاپ اسکناس<sup>۲</sup>، مالیات دریافت کند. در واقع، در اینجا

۱. این رابطه مثبت در مطالعه Crane & Nourzad (1990) هم مورد تأیید قرار گرفته است.

وجود بازارهای زیرزمینی و فرار مالیاتی منجر به ایجاد تورم شده است. مطالعه (Crane & Nourzad 1990) نیز این رابطه مثبت بین فرار مالیاتی و تورم را تأیید می‌نماید.

### پیشینه پژوهش

Uadiale *et al.* (2010) به بررسی رابطه میان فرهنگ و فرار مالیاتی در نیجریه پرداختند. آنها با استفاده از ۱۰۵ پرسشنامه تکمیل شده و در نظر گرفتن سه متغیر اجرا قانون، اعتماد به دولت و اعتقادات دینی به‌عنوان متغیرهای فرهنگی، دریافتند که بین اجرای قانون و فرار مالیاتی یک رابطه مثبت قوی و معنی‌دار وجود دارد. همچنین میان میزان اعتماد به دولت و فرار مالیاتی نیز یک رابطه مثبت و معنی‌دار وجود داشته است که میزان معنی‌داری در این حالت بیشتر از مورد قبل بوده است (۵ در مقابل ۱۰ درصد)، ولی در مقابل، بین دین‌داری و فرار مالیاتی هیچ گونه رابطه معنی‌داری وجود نداشته است.

Bloomquist (2003) به بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد آمریکا در طول دوره ۱۹۴۷-۱۹۹۹ پرداخته است. وی از شکاف دستمزد به‌عنوان یک جانشین مناسب برای اندازه‌گیری فرار مالیاتی استفاده نموده و با در نظر گرفتن سه متغیر نابرابری درآمدی، بیکاری و نرخ مالیات به این نتیجه رسیده است که بیکاری و نرخ مالیات به صورت منفی و نابرابری درآمدی به صورت مثبت بر فرار مالیاتی تأثیرگذار بوده‌اند.

Crane & Nourzad (1990) در بررسی فرار مالیاتی در ایالت کالیفرنیا بیان می‌کنند که از میان تمامی عوامل موثر بر فرار مالیاتی، سطح درآمد افراد و نرخ مالیات نسبت به سایر عوامل از اهمیت بیشتری برخوردار هستند. آنها پس از برآورد مدل این گونه بیان می‌کنند که بنا بر انتظار، نرخ مالیات و درآمد هر دو با فرار مالیاتی رابطه‌ای مثبت داشته‌اند. علاوه بر این، آنها با در نظر گرفتن متغیرهای مجازی برای وضعیت تأهل، منبع درآمدی افراد و احتمال شناسایی شدن دریافتند که این متغیرهای جمعیتی - اجتماعی بر فرار مالیاتی در این ایالت تأثیرگذار نبوده‌اند.

Richardson (2006) به بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی برای ۴۵ کشور پرداخت. وی در اهمیت انجام این کار این گونه بیان می‌کند که شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی منجر به نتیجه‌گیری درست در این زمینه شده و به مجریان قوانین و مقررات این اجازه را می‌دهد تا با طراحی و به‌کارگیری سیاست‌های درست و مناسب اثرات مخرب این پدیده را تا حد امکان کاهش دهد. وی با استفاده از روش داده‌های پنل به این نتیجه رسیده است که عوامل غیراقتصادی و از میان تمامی عوامل

موثر بر فرار مالیاتی، پیچیدگی قوانین و مقررات بیشترین تأثیر را بر فرار مالیاتی داشته‌اند. در میان عوامل اقتصادی نیز می‌توان به سطح تحصیلات، میزان درآمد، عدالت و اخلاق مالیاتی اشاره کرد. وی نتیجه‌گیری می‌نماید که با کاهش پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی، افزایش سطح تحصیلات افراد و بهبود منابع درآمدی<sup>۱</sup>، میزان فرار مالیاتی در کشورها کاهش خواهد یافت.

(Sookram & Watson (2005) با استفاده از روش الگوی خودتوضیح با وقفه‌های گسترده به علل شکل‌گیری فرار مالیاتی در ترینیداد و توباگو طی دوره ۲۰۰۰-۱۹۶۰ پرداخته است. وی با برآورد اقتصاد زیرزمینی از طریق مدل پولی تانزی به این نتیجه رسیده است که در بلندمدت از میان عوامل مختلف اقتصادی: درآمد سرانه، واردات، بدهی خارجی، بیکاری و تورم بر سطح فرار مالیاتی تأثیرگذار بوده‌اند. از میان عوامل موثر یاد شده تورم و بیکاری با فرار مالیاتی رابطه‌ای مستقیم داشته‌اند، لذا وی پیشنهاد می‌کند که دولت می‌تواند با استفاده از سیاست‌های پولی و مالی خود این دو متغیر و در نتیجه میزان فرار مالیاتی را تحت تأثیر قرار دهد. در خصوص رابطه مثبت میان بدهی خارجی و فرار مالیاتی این محقق معتقد است که دولت باید در این زمینه محتاط‌تر عمل نماید و آن دسته از مخارجی که از این طریق تأمین مالی می‌شوند را کاهش دهد.

(Cebula & Feige (2010) با در نظر گرفتن درآمد مشمول مالیات افراد ساکن آمریکا به بررسی وضعیت فرار مالیاتی در این کشور طی دوره ۲۰۰۸-۱۹۶۰ پرداخته‌اند. یافته‌های این دو محقق نشان‌دهنده آن است که فرار مالیاتی تابعی صعودی از نرخ مالیات، نرخ بیکاری، نارضایتی عمومی از دولت و درآمد سرانه افراد است؛ همچنین آن تابعی نزولی از اصلاح قانون مالیاتی در سال ۱۹۸۶ بوده است.

(Jackson & Milliron (1986) در بررسی فرار مالیاتی اثر ۱۴ متغیر را به شرح زیر بر روی این پدیده بررسی کرده‌اند: سن، جنسیت، تحصیلات و وضعیت اشتغال (عوامل جمعیتی)؛ سطح درآمد، منبع درآمدی، نرخ‌های مالیات، جریمه ضمانت اجرا و احتمال شناسایی (عوامل اقتصادی)؛ پیچیدگی قوانین و مقررات، عدالت، قرارداد انجام کار، و اخلاق مالیاتی (عوامل رفتاری).

(Clotfelter (1983) با در نظر گرفتن افراد ساکن دو کشور آمریکا و انگلستان که از لحاظ منبع درآمد، سن، وضعیت تأهل و محل سکونت با یکدیگر متفاوت بودند به این نتیجه دست یافت که موثرترین عامل برای توجیه میزان فرار مالیاتی و رشد آن افزایش نرخ‌های مالیات است. وی علاوه بر نرخ مالیات، سادگی قوانین مالیاتی، نحوه اجرای قانون را نیز به عوامل موثر بر فرار مالیاتی اضافه نموده است.

Riahi-Belkaoui (2004) ارتباط بین برخی از عوامل موثر بر دلگرمی مالیاتی<sup>۱</sup> و فرار مالیاتی را برای ۳۰ کشور مورد بررسی قرار داد. یافته‌های وی حاکی از آن است که سطح آزادی اقتصادی<sup>۲</sup>، سطح اهمیت بازار سهام<sup>۳</sup>، میزان کارآمدی قوانین رقابتی<sup>۴</sup> و ارزش‌های اخلاقی والا<sup>۵</sup> تأثیر منفی قابل ملاحظه‌ای بر فرار مالیاتی داشته‌اند.

Bjornskov (2010) با در نظر گرفتن ۲۹ کشور اروپایی به بررسی عوامل موثر بر فساد پرداخته است. وی با بررسی عوامل مختلف به این نتیجه دست یافت که توسعه اقتصادی، سرمایه اجتماعی و محیط مقرراتی کامل و مناسب تأثیر منفی بر فساد دارند. علاوه بر این، در الگوی وی، تورم و میزان باز بودن اقتصادی بر خلاف انتظار تأثیری بر فساد نداشته است.

جعفری صمیمی و حمزه‌ای (۱۳۸۴)، به بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی صنف طلافروشان استان مازندران پرداخته‌اند. آنها نمونه‌ای تصادفی با حجم ۲۳۴ نفر را از میان حدود ۶۲۲ نفر انتخاب نموده و با استفاده از روش تحلیل واریانس یک‌طرفه و روش تحلیل عاملی متغیرهای مربوط به فرار مالیاتی، عوامل تعیین‌کننده آن را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که از میان سه گروه عوامل سازمانی، قانونی و ساختاری به ترتیب عوامل ساختاری، قانونی و سازمانی به عنوان عوامل موثر بر فرار مالیاتی شناسایی شدند و از میان متغیرهای پژوهش ضعف گردش پولی کشور، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی و پیچیدگی قوانین مالیاتی به ترتیب بیشترین تأثیر را در ایجاد فرار مالیاتی طلافروشان مازندران داشته‌اند. با توجه به پژوهش‌های انجام شده داخلی و خارجی در این زمینه چند نکته شایان ذکر است: نخست اینکه، همان گونه که اکثر مطالعه‌های خارجی صورت گرفته برمی‌آید، نتایج پژوهش به میزان قابل ملاحظه‌ای تحت تأثیر روش اندازه‌گیری فرار مالیاتی قرار گرفته است. به‌گونه‌ای که در برخی از مطالعه‌ها تغییر این متغیر مهم توانسته است تا حدودی نتیجه را تغییر دهد. دوم اینکه، در اکثر پژوهش‌های انجام شده خارجی چند متغیر توضیحی بیشتر از بقیه مورد توجه محققان بوده است که از مهم‌ترین آنها می‌توان به نرخ مالیات، سرمایه اجتماعی، پیچیدگی قوانین و مقررات، سطح توسعه یافتگی و سطح درآمد اشاره کرد.

1. Tax Morale
2. Level of Economic Freedom
3. Equity Market
4. Effectiveness of Competition Laws
5. High Moral Norms

## تجزیه و تحلیل داده‌ها

## ساختار مدل

با توجه به مطالب بیان شده در قسمت قبل، مدل را می‌توان برای شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی تصریح نمود:

$$TE = f(LSC, Tr, BR, Inf)$$

TE: فرار مالیاتی؛

LSC: نبود سرمایه اجتماعی؛

Tr: نرخ متوسط مالیات سالیانه؛

BR: پیچیدگی قوانین و مقررات؛ و

INF: تورم.

در خصوص اندازه‌گیری فرار مالیاتی می‌توان از یکی از دو روش مستقیم و یا غیرمستقیم استفاده کرد. در مدل نسبت پولی<sup>۱</sup> که به‌عنوان یکی از روش‌های غیرمستقیم به شمار می‌آید، از یک تابع تقاضای پولی برای برآورد فرار مالیاتی استفاده می‌گردد، زیرا فرض اساسی این است که مبادلات زیرزمینی به صورت پرداخت‌های پولی صورت می‌گیرد تا از این طریق هیچ ردپایی از افراد برای شناسایی بر جای نماند. از این رو، افزایش در اندازه اقتصاد زیرزمینی منجر به افزایش تقاضای پول می‌گردد. این روش به طور گسترده در ادبیات اقتصاد زیرزمینی برای محاسبه اقتصاد زیرزمینی و در نتیجه آن فرار مالیاتی به کار گرفته می‌شود. در این مدل، نسبت پول به M2 به صورت تابعی از یک سری متغیرهای اقتصادی از قبیل نرخ مالیات، درآمد پرداخت‌کننده مالیات، احتمال شناسایی، نرخ جریمه و غیره در نظر گرفته می‌شود. در میان روش‌های مستقیم برآورد فرار مالیاتی روش شاخص‌های متعدد، عوامل متعدد<sup>۲</sup> (MIMIC) یکی از پرکاربردترین روش‌ها به شمار می‌آید. این روش با انتقاد به روش غیرمستقیم که تنها از یک شاخص برای محاسبه فرار مالیاتی استفاده می‌کند<sup>۳</sup>، همواره چند دلیل و چند اثر را برای اندازه‌گیری اقتصاد زیرزمینی در نظر می‌گیرد. این روش در واقع ارتباط میان عوامل و اثرات قابل مشاهده یک متغیر غیرقابل مشاهده (یعنی، اقتصاد زیرزمینی) را بررسی می‌نماید. به هر دو روش محاسبه فرار مالیاتی انتقادهایی وارد است. برای مثال، در خصوص روش نسبت پولی بیان می‌شود که فروض به‌کار گرفته شده چندان معتبر نیست. برای مثال داخلی بودن کل

1. Currency Ratio Model

2. Multiple Indicators, Multiple Causes (MIMIC)

۳. برای مثال در روش بالا این شاخص تقاضای پول است.

تقاضای پول یا اینکه پول تنها وسیله مبادله برای مبادله‌های زیرزمینی است. از میان انتقادهای وارده به این روش، بحث تقاضای داخلی و خارجی برای پول ملی از اهمیت دو چندانی برخوردار است، زیرا از یک سو برای برخی از کشورهای توسعه‌یافته همانند آمریکا، استفاده از این روش ممکن است که نتایج نادرستی را ارایه دهد، زیرا تقاضای دلار تنها یک تقاضای داخلی نیست، بلکه بسیاری از کشورها از این ارز برای مبادله‌های خود استفاده می‌نمایند. ولی در مقابل، نتایج به‌دست آمده در کشورهای در حال توسعه حاکی از آن است که این مدل نسبت به سایر مدل‌ها به میزان بهتری می‌تواند اقتصاد زیرزمینی را اندازه‌گیری نماید، زیرا در این کشورها پول ملی در عرصه بین‌المللی چندان اعتبار نداشته و لذا تقاضای پول تنها به صورت داخلی بوده و می‌تواند نشان‌دهنده این امر باشد که اگر پول در بخش واقعی و درست اقتصاد به کار گرفته نشود، در بخش غیرقانونی مورد استفاده قرار گیرد.

به طور مشابه به روش MIMIC نیز انتقاداتی وارد است. برای مثال، (2005) Breusch در انتقاد استفاده از این روش بیان می‌کند که پارامترهای برآورده شده در چنین مدل‌هایی به جای اندازه مطلق اقتصاد زیرزمینی، در بهترین وضعیت می‌توانند اندازه نسبی آن را در هر دوره مشخص نمایند. علاوه بر این، وی بیان می‌کند که در این روش اندازه برآورد شده برای شاخص اقتصاد پنهان نسبت به معیارهای اندازه‌گیری متغیرها (اینکه آیا بر حسب مقادیر مطلق، به صورت نسبت یا درصدی اندازه‌گیری می‌شوند) حساس است. وی با توجه به این مشکلات نتیجه می‌گیرد که استفاده از روش شاخص پولی مفیدتر است. علاوه بر این، (2010) Asaminew معتقد است که استفاده از روش MIMIC در کشورهای در حال توسعه چندان جواب‌مورد اعتمادی را ارایه نمی‌دهد، زیرا این روش نیازمند داده‌های فراوان است، ولی در این کشورها میزان داده‌ها چندان کافی و مناسب نمی‌باشد. بر این اساس، در این مطالعه از داده‌های به‌دست آمده مربوط به فرار مالیاتی در مطالعه (2012) Gilak *et al.* استفاده گردیده است. این محققان در مطالعه‌شان میزان فرار مالیاتی در اقتصاد ایران را در یک مدل پولی برای دوره ۲۰۰۷-۱۹۶۰ برآورد نموده‌اند. در خصوص نبود سرمایه اجتماعی همان گونه که در قسمت مبانی نظری نیز بیان گردید، از میزان پرونده‌های بررسی شده در مراجع قضایی استفاده شده است. برای بررسی اثر پیچیدگی قوانین و مقررات نیز از شاخص حکمرانی خوب که توسط بانک جهانی تهیه شده، استفاده گردید. برای برآورد الگو از روش الگوی خودتوضیح با وقفه‌های گسترده<sup>۱</sup> استفاده گردید که نتایج حاصل از آن در ادامه آمده است.

1. Auto-Regressive Distributed Lag (ARDL) Model

**نتایج تخمین**

جهت بررسی ایستایی متغیرهای مدل از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته استفاده گردید. نتایج حاصل از آن نشان دهنده این است که به جز متغیر فرار مالیاتی، تمامی متغیرها با یک مرتبه تفاضل گیری ایستا گردیده اند. برآورد الگوی خودبازگشتی با وقفه های گسترده جهت تعیین وقفه بهینه بر مبنای معیار شوارتز بیزین در جدول زیر ارائه گردیده است.

**جدول ۱: نتایج الگوی خودبازگشتی با وقفه های گسترده**

نام متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	احتمال [آماره t]
TE (-1)	۰/۵۰۲	۰/۲۶۸	۱/۷۸۰ [۰/۰۹۱]
TE (-2)	۷۳۶/۰	۰/۳۱۳	۲/۳۴۸ [۰/۰۴۱]
BR	-۶/۲۳۰۰	۸۹۵/۸۰۱	-۲/۸۷۰ [۰/۰۱۷]
TR	۷/۱۸۵۵۹۷	۰/۱۵۳۰۵	۱۲/۱۲۶ [۰/۰۰۰]
TR(-1)	-۷/۵۶۴۳۹	۵/۶۲۶۶۸	-۰/۹۰۰ [۰/۳۹۰]
Tr(-2)	-۸/۱۵۱۶۸۱	۲/۶۲۷۲۸	-۲/۴۱۸ [۰/۰۳۶]
Inf	۲۵۴/۷	۹۸۴/۶	۱/۰۳۸ [۰/۳۲۳]
Inf (-1)	۱۸/۶۷۴	۷/۹۵۵	-۲/۳۴۷ [۰/۰۴۱]
LSC	۰/۰۰۰۱	۰/۰۰۰۵	۱/۹۶۰ [۰/۰۶۲]
R -Squared	۰/۹۹۰	R-BAR-Squared	۰/۹۹۴
F-stat. F(8,10)		۲۴۱/۰۰۴ [۰/۰۰۰]	

نتایج آزمون های تشخیصی نشان دهنده نقض نشدن تمامی فرض کلاسیک است.

**جدول ۲: نتایج آزمون های تشخیص مدل**

آزمون های آماری	ضریب لاگرانژ	F آماره
فرضیه عدم خودهمبستگی بین جملات پسماند	۰/۰۱۲ [۰/۹۱۱]	۰/۰۰۵ [۰/۹۴۰]
فرضیه تصریح غلط فرم تابعی	۰/۶۸۷ [۰/۴۰۷]	۰/۳۳۷ [۰/۵۷۵]
فرضیه نرمال نبودن جملات پسماند	۲/۴۰۸ [۰/۳۰۰]	---
فرضیه عدم واریانس ناهمسانی	۰/۷۳۰ [۰/۳۹۳]	۰/۶۸۰ [۰/۴۲۱]

همچنین برای آزمون ثبات ساختاری در طول دوره ۸۶-۱۳۶۵ از روش نمودارهای دو آماره جمع انباشته<sup>۱</sup> و مربعات جمع انباشته<sup>۲</sup> جملات پسماند استفاده گردید که این دو نمودار نشان‌دهنده آن است که در طول دوره مورد نظر ثبات ساختاری برقرار بوده است.

### نتایج الگوی بلندمدت

پس از انجام آزمون هم‌جمعی با استفاده از آزمون کرانه‌ها بر مبنای آزمون F روش Pesaran *et al.* (2001) مشخص گردید که در تمامی موارد می‌توان فرض نبود رابطه بلندمدت را رد نمود. نتایج مربوط به این آزمون در جدول زیر آورده شده است:

جدول ۳: آزمون هم‌تجمعی

تعداد وقفه	بدون روند و عرض از مبدأ	بدون روند و با عرض از مبدأ	با روند و عرض از مبدأ
۲	۶/۷۵۸	۸۵۱/۷	۸/۷۸۴
کرانه‌ها در سطح ۵ درصد	(۲/۲۶ و ۳/۴۸)	(۲/۸۶ و ۴/۰۱)	(۴۷/۳ و ۵۷/۴)

از این‌رو، برآورد رابطه بلندمدت صورت گرفت و نتایج آن در جدول زیر آورده شد:

جدول ۴: نتایج الگوی بلندمدت

نام متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	احتمال [آماره t]
BR	۲/۹۶۲۸	۳۶۷۰/۰	۲/۶۲۴ [۰/۰۲۵]
Tr	۱/۹۴۲۶۳	۲۵۸۷۶/۰	۳/۶۴۲ [۰/۰۰۵]
Inf	۳۶۰/۱۱	۴/۳۲۵	۲/۶۲۶ [۰/۰۲۸]
LSc	۰/۰۰۴	۰/۰۰۲	۰/۰۳۰ [۰/۰۷۰]

نتایج الگو بلندمدت نشان‌دهنده آن است که تقریباً تمامی متغیرها مطابق با انتظار بر سطح فرار مالیاتی تأثیرگذار بوده‌اند.

1. Cumulative Sum (CUSUM)
2. Cumulative Sum of Square (CUSUMQ)



## نتایج برآورد الگوی تصحیح خطا

نتایج الگوی تصحیح خطا برای عوامل موثر بر فرار مالیاتی در جدول زیر آورده شده است.

جدول ۵: نتایج برآورد الگوی تصحیح خطا

نام متغیرها	ضرایب	انحراف استاندارد	احتمال [آماره t]
dTV1	-۰/۷۳۶	۰/۳۱۳	-۲/۳۵۰ [۰/۰۳۷]
dBR	۲۳۰۰/۶	۸۰۱/۸۹۵	۲/۸۷۰ [۰/۰۱۴]
dTr	۹۳۹۷۹/۰	۵۲۲۶۰/۷	۱/۸۰۰ [۱۰۶/۰]
dTr1	۱۵۱۶۸۱/۸	۶۲۷۲۸/۲	۲/۴۲۰ [۰۳۲/۰]
dInf	۱۱/۵۲۰	۶/۵۷۴	۱/۷۵۲ [۱۱۰/۰]
dLsc	۰/۰۰۱	۰/۰۰۰۷	۲/۳۲۷ [۰۴۵/۰]
Ecm(-1)	-۰/۲۳۸	۰/۰۸۰	-۲/۹۶۰ [۰۱۲/۰]

نتایج به دست آمده از جدول بالا تا حدود زیادی مشابه با نتایج به دست آمده از تخمین بلندمدت است. با این تفاوت که در اینجا متغیر تورم بر سطح فرار مالیاتی تأثیرگذار نبوده است. نبود سرمایه اجتماعی، همان گونه که در قسمت سوم هم بیان گردید، منجر به افزایش فرار مالیاتی شده است. ضریب مربوط به پیچیدگی قوانین و مقررات و نرخ مالیات نیز بنا به انتظار مثبت به دست آمده است.

## نتیجه گیری

در این مطالعه به بررسی پدیده فرار مالیاتی و شناسایی عوامل موثر بر آن در اقتصاد ایران پرداخته شد. اگرچه مطالعات تجربی متعددی با استفاده از تکنیک و روش‌های مختلف به بررسی و تجزیه و تحلیل این موضوع پرداخته‌اند، اما در بین آنها وجه مشترکی وجود دارد که عمده مطالعه‌های، نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات ذی‌ربط، سرمایه اجتماعی و تورم را عوامل اصلی تأثیرگذار بر فرار مالیاتی بر شمرده‌اند. مطالعه حاضر با استفاده از این یافته و لحاظ نمودن همه این عوامل در یک الگوی اقتصادسنجی به میزان چگونگی تأثیر هر یک بر پدیده فرار مالیاتی در اقتصاد ایران پرداخته است. هر چند تعیین شاخص برای عوامل مذکور از مشکلات و محدودیت این مطالعه به حساب می‌آید، اما تلاش گردید تا با آمار و اطلاعات موجود و شاخص‌های عمومی و مورد قبول محققین در این حوزه، پاسخ قابل دفاعی به پرسش پژوهش داده شود.

نتایج حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد که تمامی عوامل توضیحی لحاظ شده در مدل، نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم، همگی در بلندمدت اثر مثبت و معنی‌داری بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران داشته‌اند. این یافته در کوتاه‌مدت نیز صادق بوده، به جز اینکه نرخ تورم نقش تعیین‌کننده‌ای در فرار مالیاتی در کوتاه‌مدت نداشته است.

## منابع

### الف) فارسی

- جعفری صمیمی، احمد، و حمزه‌ای، علی اکبر. (۱۳۸۴). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی صنف طلافروشان استان مازندران. *پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، جلد اول، شماره ۳۴، صفحات ۲۰-۳. سوری، علی، و مهرگان، نادر. (۱۳۸۶). نقش سرمایه اجتماعی در تشکیل سرمایه انسانی. *پژوهشنامه بازرگانی*، سال یازدهم، شماره ۴۲، صفحات ۲۱۹-۲۰۷.
- شفیعی، سعید، و صبوری دیلمی، محمدحسن. (۱۳۸۸). بررسی میزان اثرپذیری متغیرهای کلان اقتصاد ایران از بحران مالی جهانی. *بررسی‌های بازرگانی*، سال هفتم، شماره ۳۹، صفحات ۱۶-۲.
- قلی‌پور، رحمت اله. (۱۳۸۴). تحلیل رابطه الگوی حکمرانی خوب و فساد اداری. *فرهنگ مدیریت*، سال سوم، شماره دهم، صفحات ۱۲۷ - ۱۰.
- مجتهد، احمد، و احمدیان، اعظم. (۱۳۸۷). اثر درآمدهای مالیاتی دولت بر رفاه اجتماعی ایران. *ویژه‌نامه اقتصادی*، سال هفتم، شماره اول، صفحات ۷۱-۱۰.
- ملک‌محمدی، حمیدرضا، و رفسنجانی‌نژاد، سیما. (۱۳۸۹). نقش توسعه سرمایه اجتماعی در کاهش فساد. *دانش و ارزیابی*، سال دوم، شماره سوم، صفحات ۷۷-۴۳.

### ب) لاتین

- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(4), 323-338.
- Al-Marhubi, F. A. (2000). Corruption and inflation. *Economic Letters*, 66(2), 199-202.
- Asaminew, E. (2010). *Estimating the underground economy in Ethiopia*. Ethiopian Economic Policy Research, Institute Ethiopian Economic Association, Unpublished Draft. pp. 1-27.
- Bjornskov, C. (2010). Corruption and social capital. Department of Economics Aarhus. *School of Business*, 1(30), 3-13.
- Bloomquist, K. (2003). US income inequality and tax evasion: A synthesis. *Tax Notes*

- International*, 31(4), 347- 367.
- Breusch, T. (2005). The Canadian underground economy: An examination of giles and tedds. *Canadian Tax Journal*, 53(2), 367–391.
- Brooks, N. (2001). *Challenges of tax administration and compliance*. Tax Conference, Asian Development Bank. pp. 1-35.
- Caballe, P., & Panades, J. (2004). Inflation, tax evasion and distribution of consumption. *Journal of Macroeconomics*, 26(4), 567-595.
- Cebula, R., & Feige, E. (2010). *America underground economy: Measuring the size, growth and determinants of income tax evasion in the US*. MPRA Papers, 29672, University of library of Munich, Germany. pp. 1-23.
- Christopoulos, D. K. (2003). Does underground economy respond symmetrically to tax changes? Evidence from Greece. *Economic Modeling*, 20(3), 563-570.
- Clotfelter, C. (1983). Tax evasion and tax rates: An analysis of individual returns. *The Review of Economics and Statistics*, 65(3), 363-373.
- Crane, S., & Nourzad, F. (1990). Tax rates and tax evasion: Evidence from California Amnesty Data. *National Tax Journal*, 43(2), 99-189.
- Fishburn, G. (1981). Tax evasion and inflation. *Australian Economic Papers*, 20(37), 325–332.
- Fisman, R., & Wei, S. (2004). Tax rates and tax evasion: Evidence from “missing imports” in China. *Journal of Political Economy*, 112(2), 471- 496.
- Gilak, M., Petanlar, S., Samimi, A., & Aminkhani, A. (2012). The nonlinear effect of effective tax rate on tax evasion in Iran. *American Journal of Scientific Research*, 46(2), 46-46.
- Giles, D. (1997). The hidden economy and tax evasion prosecutions in New Zealand. *Applied Economics Letters, Taylor and Francis Journals*, 4(5), 281-285.
- Jackson, B., & Milliron, V. (1986). Tax compliance research: Findings, problems, and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5(4), 125-165.
- Johnson, S., Kaufmann, D., & Shleifer, A. (1997). The unofficial economy in transition. *Brooking Papers on Economic Activity*, 2 (3), 159-221.
- Manasan, R. G. (1988). Tax Evasion in the Philippines 1981–1985. *Journal of Philippine Development*, 27(2), 167-190.
- Nicolini, J. P. (1998). Tax evasion and the optimal inflation tax. *Journal of Development Economics*, 55(1), 215-232.
- O’Higgins, M. (1985). The relationship between the formal and hidden economies: An exploratory analysis for four countries. *The Economics of the Shadow Economy, Studies in Contemporary Economics*, 15(1985), 127-143.
- Pesaran, M. H., Shin, Y., & Smith, R. J. (2001). Bounds testing approaches to the analysis of level relationships. *Journal of Applied Econometrics*, 16(1), 289-326.
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, 13(2), 135-148.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15(2), 150-169.
- Sandmo, A. (2005). The theory of tax evasion: A retrospective view. *National Tax Journal*,

- 58(4), 643–666.
- Schneider, F., & Enste, D. H. (2000). Shadow Economies: Size, causes, and consequences. *Journal of Economic Literature*, 38(1), 77–114.
- Schneider, F. (2005). Shadow economies around the world: What do we really know. *European Journal of Political Economy*, 21 (3), 598–642.
- Slemord, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 25–48.
- Sookram, S., & Watson, P. (2005). *Tax evasion, growth and the hidden economy in Trinidad and Tobago*. Institute of Social and Economic Studies, Working Paper 418. pp. 1-18.
- Uadiale, O., Fagbebi, T., & Ogunleye, J. (2010). An empirical study of the relationship between culture and personal income tax evasion in Nigeria. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 20(2), 116-126.
- Yitzhaki, S. (1974). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 3(2), 201-202.