فرار و جرایم مالیاتی

مینا احمدی‌پور[1]

تاریخ دریافت: ۹۹/۶/۲
تاریخ پذیرش: ۹۹/۸/۱۲

چکیده:

یکی از مهمترین منابع درآمدی در بودجه اکثر دولت‌ها درآمدهای مالیاتی توسعه بوده و یک شاخص اقتصادی در رتبه بندی کشورها مطرح، حجم و میزان آن در منابع بودجه، معرف سلامت اقتصادی حکومت شناخته و نقطه قوت سیستم اقتصادی هر کشوری، شفافیت و سلامت نظام اقتصادی از طریق اتکاء به منابع و درآمدهای مالیاتی می‌باشد هدف از انجام این تحقیق ارائه راهکارهای مناسب علمی و عملی جهت جلوگیری از پدیده‌های فرار مالیاتی و ارتقاء فرهنگ مالیاتی در ایران می‌باشد. سوال‌های تحقیق درباره جرایم و فرار مالیاتی طی گزارش‌ها صورت گرفته بود. روش اجرای پژوهش به صورت اسنادکاوی و پرسشنامه‌ای است. جامعه آماری با توجه به چهار محدودیت اول، ۶۵ شرکت در دوره زمانی پنج ساله ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ از تمام شرایط برخوردار بودند. از این تعداد ۳۲ شرکت به پرسشنامه‌های تحقیق پاسخ دادند که برای نمونه تحقیق استفاده شدند. نتایج سطح و عدم تمکین مالیاتی را نمی‌توان از طریق شدت قوانین، مقررات و اقدامات الزام آور اعمال شده مقامات مالیاتی توضیح داد.

واژگان کلیدی: فرار مالیاتی، جرایم مالیاتی، نظام اقتصادی، فرهنگ سازمانی، دولت.

۱. کارشناس دیوان محاسبات، ایمیل: mina.ahmadipoor30@gmail.com

بیان مسأله

در کلیه ملل دولت‌ها در قبال مردم در برآورده ساختن برخی نیازها و خواسته‌های آنان همچون ایجاد اشتغال، ایجاد امنیت داخلی و ملی، تثبیت قیمت ها، تأمین اجتماعی کارآمد، ثبات سیاسی، اقتصادی وفرهنگی، بهبود وضعیت ترازپرداخت‌ها و غیره پاسخگو می‌باشند و برای دستیابی به این مهم نیازمند منابع مالی مکفی خواهند بود، به همین سبب از دیرباز و تشکیل جوامع حکومتی، مالیات و أخذ آن به عنوان بحثی حاکمیتی بوده و دریافت آن تحت عناوین و اشکال مختلف رایج گشته و رفته رفته جنبه علمی به خود گرفته است. این در حالی است که در کشورهای توسعه نیافته، اتکاء دولت به درآمدهای حاصل از فروش منابع طبیعی و زیرزمینی همچون نفت خام که در حقیقت فروش سرمایه محسوب می‌گردد مشکلات ساختاری به وجود آورده که با نوسانات قیمت جهانی این گونه منابع طبیعی، بودجه آن کشور تحت تأثیر قرار گرفته و دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده در بودجه دچار مشکل می‌شود و به مرور این شکاف در طی سالیان متمادی عمیق‌تر می‌گردد که ماحصل آن یک اقتصاد ناسالم و بی‌ثبات خواهد بود،که بالا بودن اختلاف طبقاتی و تبعات بعدی اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و حتی سیاسی آن فقط یکی از نشانه‌های آن است.

به طور کلی مالیات از مظاهر حاکمیت دولت به شمار می‌رود و به عنوان مهم ترین منبع درآمدهای عمومی، نقش برجسته ای در تأمین هزینه‌های عمومی ایفا می‌کند. پس نزد دولت‌ها از اهمیت و جایگاه بسزایی برخوردار است و به همین دلیل در حقوق مالیاتی بیشتر کشورها برای تأمین و تضمین مالیات، اختیارات و اقتدارات گسترده و فوق العاده و من حصر به فردی در مراحل تشخیص و وصول مالیات، به دستگاه مالیاتی اعطا می‌کنند تا با توسل به آنها مالیات را به خوبی و به موقع تشخیص دهد و وصول کند. این حقوق و اختیارات دستگاه مالیاتی که از حاکمیت دولت نشأت می‌گیرد، در اصطلاح «امتیازات قدرت عمومی» نامیده می‌شود و در حقوق مالی و مالیاتی به آن «اعمال قدرت مالیاتی» نیز می‌گویند(الماسی و همکاران، ۱۳۹۱: ۵۶).

حقوق مؤدیان مالیاتی در ارتباط با مأموران، مقامات و در مراحل تشخیص و وصول مالیات و در فرایند اجرای قانون تجلی و مصداق می‌یابد.حقوق مؤدیان مالیاتی را با توجه به اختیارات و اقتدارات گسترده و من حصر به فرد دستگاه مالیاتی در مراحل تشخیص و وصول مالیات، باید مهم ترین بخش حقوق مالیاتی به شمار آورد. این موضوع در دنیای معاصر در اثر عطف توجه به حقوق شهروندی مورد اهتمام ویژه نظام‌های مالیاتی کشورهای پیشرفته قرار گرفته است و شیوه‌های مختلفی را برای تبیین و اجرای آن در حقوق مالیاتی خود به کار برده‌اند.مالیات که در حقیقت نوعی پرداخت هزینه زندگی اجتماعی می‌باشد تعاریف مختلفی دارد، از جمله در تعریف صندوق بین‌المللی پول آمده،«مالیات عبارت است از وجوه اجباری، غیرجبرانی و غیرقابل برگشت که دولت برای مقاصد عمومی مطالبه می‌کند». درآمدهای مالیاتی منبع سالمی برای تأمین هزینه‌های حاکمیت در کشورها به شمار می‌روند و برای سرمایه‌گذاری در خدمات اجتماعی و زیرساخت‌های اقتصادی چه در کشورهای توسعه یافته و چه در کشورهای در حال توسعه،

ضروری‌اند(بم الدرد، کولن، مارتین و پارموته، ۲۰۱۳: ۸۵).

فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات دو پدیدهای هستند که احتمالاً قدمت آنها به خود پدیده مالیات ستانی بر می‌گردد. هر زمان و مکانی که حاکمان تصمیم به وضع مالیات گرفته‌اند، افراد و بنگاه‌ها نیز به دنبال فرار و یا اجتناب از پرداخت آن بوده اند. این پدیده در عصر حاضر که به عصر دیجیتال نیز معروف است، رو به گسترش بوده و فرصت‌های این واحدها بیشتر شده و در عین حال امکان شناسایی آنها نیز مشکل‌تر گردیده است. دلایل متفاوت زیادی برای تشریح فرار مالیاتی وجود دارد که به صورت نظری و تجربی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است(موسوی جهرمی و همکاران، ۱۳۸۸: ۹۸).

بسیاری از مطالعات به بررسی آثار جرایم گوناگون، نرخ‌های حسابرسی و سایر متغیرها بر عدم تمکین مالیاتی پرداخته‌اند و شایان توجهی نیز مبنی بر اینکه افزایش الزامات مالیاتی می‌تواند تمکین مالیاتی را افزایش دهد، به چشم می‌خورد، اما به طور معمول برخی از انواع جرایم مالیاتی همچون ابزاری برای کنترل پدیده عدم تمکین مالیاتی به کار می‌روند. در برخی کشورها مجازاتهای سنگینی از جمله جرایم مالی و حتی زندان نیز در نظر گرفته شده است. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که حتی با وجود حسابرسی‌های شدید و وضع جرایم سنگین، کاهش درآمد دولت‌ها از طریق عدم تمکین مالیاتی،

به تهدید شایان توجهی برای اقتصاد برخی کشورها تبدیل شده است(تیساکومیس، کوراتولا و پارکانو، ۲۰۰۷: ۳۸).

در وضع و وصول مالیات، دولت‌ها به دنبال تجهیز منابع مالی در برابر مخارج دولتی، تثبیت فعالیت‌های اقتصادی و تحقق عدالت اجتماعی به وسیله تعدیل نابرابری‌های درآمدی و ثروت بوده و به همین سبب است که مالیات به عنوان یکی از مباحث اصلی اقتصاد کلان و یک ابزار و اهرم مالی کارآمد برای به تعادل رساندن اقتصاد و بهبود وضعیت شاخص‌های اقتصادی همچون نرخ بیکاری، نرخ تورم، حمایت از تولیدات داخلی، نرخ سرمایه گذاری وغیره در اختیار دولت‌ها قرار د ارد که نحوه و میزان بهره مندی از این ابزار مالی بر طبقه بندی اقتصادی کشورها نقش خواهد داشت.

به لحاظ تأکید کارشناسان و صاحب نظران اقتصادی بر استفاده از سیاست اقتصادی کاهش وابستگی بودجه دولت به درآمدهای نفتی و اتکاء بر درآمدهای مالیاتی و افزایش نرخ متوسط مالیات در کشور برای شتاب دادن به روند رشد توسعه اقتصادی و رفاه اجتماعی ضرورت افزایش و به بیانی منطقی نمودن وصول و أخذ مالیات در هر جامعه ای با توجه به ویژگی‌های آن یکی از ضروریات است و در این راستا یکی از راهکارهای افزایش حجم درآمدهای مالیاتی، شناسایی و ریشه یابی فرار مالیاتی و به دنبال آن جلوگیری و کاهش فرار مالیاتی است(کومینگز، مارتینز، ام. سی. کی و جانسون، ۲۰۰۴: ۶۹).

علاوه بر این، برخی پژوهش‌ها نشان داده‌اند تفاوت‌های مشاهده شده در سطح فرار مالیاتی بین کشورها و فرهنگ‌های مختلف، ارتباطی به تفاوت در قوانین و الزامات مالیاتی آنها ن دارد.

بنابراین افزایش تمکین مالیاتی، تنها منوط به استفاده از ابزار قانونی و جرایم سنگین یا افزایش حسابرسی‌های مالیاتی نیست؛ چراکه جرایم سنگین مالیاتی ممکن است با ایجاد محیطی ناسالم و ترویج رشوه خواری و فساد، به اخذ نتیجه کاملاً معکوس منجر شوند. در چنین وضعیتی، نه‌تنها تمکین مالیاتی مؤدیان بیشتر نمیشود، بلکه اعتماد عمومی نسبت به نهادهای دولتی نیز سلب خواهد شد. بر این اساس مطالعات مربوط به فرار مالیاتی را می‌توان در سه قسمت عوامل مؤثر و محاسبه میزان دسته بندی کرد.فعالان اقتصادی در هر جامعه ای با در اختیار داشتن منابع و امکاناتی مانند سرمایه انسانی، فیزیکی و یا به جهت بهره مندی از توانایی‌های خدادادی مانند استعداد، هوش سرشار و قدرت خلاقیت، نوآوری و کارآفرینی، به طور معمول، به فعالیت‌های گوناگون اقتصادی می‌پردازند و درآمد کسب می‌کنند.در این فرآیند نمی‌توان از نقش سازمان ها، نهادها و امکانات اجتماعی جامعه مانند جاده‌ها، پایگاه‌های اطلاعاتی و...، که فعالان اقتصادی از آن‌ها در فعالیت‌های اقتصادی خود به صورت رایگان و یا بهای نازل استفاده می‌کنند، چشم پوشی کرد.از این‌رو، این افراد با پرداخت قسمتی از درآمد خود به دولت تحت عنوان «مالیات» در تأمین مخارج عمومی که تصدی گری آن با دولت است، دولت را همراهی می‌کنند. به رغم این واقعیت، تجربه ثابت کرده که برخی از صاحبان درآمد علاقه‌ای به پرداخت مالیات ندارند و با توسل به راه‌های قانونی (استفاده از خدمات و غیره) و نگرش افراد نسبت به پرداخت مالیات به صورت داوطلبانه و یا اجباری به همان اندازه مهم است. تعیین پرداخت داوطلبانه مالیات (فرار مالیاتی) توسط مودیان برای نظام مالیاتی همانند تعیین سود بخش خصوصی است، زیرا هر دو شاخص‌هایی خلاصه شده از کارآیی و اثربخشی عملیات یک سازمان هستند(مولایی‌پور، ۱۳۹۳: ۱۱۸).

تمکین نکردن از مقررات مالیاتی، موضوعی است که نه تنها در ایران، بلکه در کشورهای پیشرفته نیز دارای اهمیت و محل بحث و چاره‌اندیشی است. فرار از مالیات همیشه و همه جا موضوع مهمی برای مؤدیان بوده است. از این رو، در سایر کشورها با توجه به سیستم‌های اطلاعاتی پیشرفته و تدوین مقررات بازدارنده، سعی در کاهش آن کرده‌اند. فرهنگ‌سازی مالیاتی نه تنها در زمینه مالیات بر ارزش‌افزوده، بلکه در سایر منابع مالیاتی، ضروری و بااهمیت است.

در ایران، با مروری به گذشته‌های دور، درمی‌یابیم که هیچ‌گاه نگاه چندان مثبتی به پرداخت مالیات در کشور وجود نداشته است. از این رو، برای اینکه بتوانیم در این زمینه فرهنگ مناسبی را در جامعه ایجاد کنیم، باید در گام نخست، با مشخص کردن عوامل این نگاه منفی و تغییر آن، دیدگاه مردم را به وصول درآمدهای مالیاتی مثبت کرد.اعلام فرار مالیاتی را چطور انجام دهیم؟ برای بسیاری سؤال است که آیا گزارش و اعلام فرار مالیاتی به دارایی امکان‌پذیر است یا نه؟ برخی معتقدند که این مسئله و تحقیق در مورد آن به عهده اداره دارایی و نهادهای تعریف شده است و البته اساساً امکان خاصی نیز برای این مسئله در نظر گرفته نشده است؛ چرا که تشخیص این مسئله آسان نیست، اما در صورتی که قصد اعلام و گزارش فرار مالیاتی را داشته باشید می‌توانید آن را در قالب یک گزارش ساده به اداره دارایی منتقل کنید.پیگیری و تشخیص ماجرا به عهده

این اداره خواهد بود. در واقع وظیفه هرکس تنها گزارش فرار مالیاتی است و باقی ماجرا به عهده مراجع مسئول و قانونی در این زمینه خواهد بود.

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مؤدیان مربوط می‌شود. فرار مالیاتی یک نوع تخلف از قانون است. وقتی که یک مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می‌شود، امتناع می‌کند، یک نوع عمل غیررسمی انجام می‌دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می‌دارد؛ اما در اجتناب از پرداخت مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود.اجتناب از مالیات، از خلأهای قانونی در قانون مالیات‌ها نشئت می‌گیرد. در اینجا، فرد با هدف کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه‌های گریز می‌گردد. مثلاً درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می‌دهد که از نرخ پایین‌تری برای مالیات برخوردارند. در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن، البته به شکل غیرواقعی، یادداشت و ثبت می‌کند.

به منظور توسعه روش‌ها و ابزارهای مقابله با فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات، ابتدا باید درک روشنی از دلایل متفاوت بروز آن‌ها داشت. دلایل بسیاری در این زمینه عنوان می‌شود که در این قسمت به برخی از مهم‌ترین آن‌ها اشاره می‌شود. این دلایل و عوامل را می‌توان به دو دسته کلی عوامل نهادی و عوامل اقتصادی تقسیم کرد. هنجارها و کنش‌های اجتماعی، عدالت مالیاتی، فساد ماموران مالیاتی، عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه، عدم مبادله اطلاعات کامل، نبود سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات، عدم استقبال از تسلیم اظهارنامه‌های مالیاتی و ضعیف بودن ضمانت‌های اجرایی در این مورد، تاخیر در وصول مالیات، مشکلات مربوط به تشخیص علی الراس مالیات، قوانین پیچیده و متعدد، عدم شناسایی مودیان و مستند نبودن میزان درآمد آن‌ها، وجود معافیت‌های وسیع و متنوع و... برخی از عوامل نهادی می‌باشند. در مطالعات متعددی فقدان فرهنگ مالیاتی و آموزش در سطوح مختلف به عنوان علل مهم فرار مالیاتی ذکر شده است.

اهمیت و ضرورت تحقیق

هرچند مطالعات زیادی در سطح استانها و کل کشور درباره عوامل موثر بر فرار مالیاتی انجام شده است، اما درباره آثار فرار مالیاتی و محاسبه میزان آن مطالعات اندکی وجود دارد. مالیات به عنوان نخستین و مهم ترین منبع درآمدهای عمومی نق مهمی در قوانین هزینه‌های عمومی دولت ایفا می‌کند و در این راستا از اهمیت و جایگاه فوق العاده نزد دولت‌ها برخوردار است.یکی از چالش‌های مهم در تامین هزینه‌های دولت از طریق مالیات فرار مالیاتی است و روشی است که مبلغ واقعی مالیاتی که باید وصول شود. در بهترین و خوشبختانه‌ترین حالت کمتر از نصف بیشتری است که می‌تواند باشد و همچنین نسبت ۸٪ مالیات به تولید ناخالص داخلی و فرار مالیاتی نشان دهنده مشکلات متعددی در روند اخذ مالیات می‌باشد.

ضرورت توجه به ارتقاء سطح سیستم‌های مالیاتی با ارائه برخی از شاخص‌های عملکردی این نظام بوده است و نحوه استقرار مالیات بر ارزش افزوده به عنوان نظام اقتصادی مدرن در اقتصاد کشور تحلیل و در گزارشی از موانع اجرای موفق قانون یاد شده و چالش‌های مطرح در این خصوص با بررسی موردی فعالان مالیاتی و موفق این قانون ارائه شده است و نرخ مالیات و بار مالیاتی، درآمد مالیات دهندگان، نرخ‌های تورم و بیکاری، آزادسازی تجاری، اندازه دولت و... برخی متغیرهای اقتصادی هستند که در فرار مالیاتی نقش دارند. بدون شک رواج و گسترش فرار مالیاتی در هر کشوری تابعی از شرایط اقتصادی است و این شرایط بستگی به ساختار هر کشور دارد. مهم‌ترین عوامل اقتصادی مؤثر بر فرار مالیاتی متغیرهایی هستند که در بخش تجربی از آن‌ها استفاده شده و براساس یافته‌ها از اهمیت بالاتری نسبت به سایر متغیرها برخوردارند و اهمیت این موضوع در جهت جلوگیری از فرار مالیاتی است.

اهداف تحقیق

هدف از انجام این تحقیق ارائه راهکارهای مناسب علمی و عملی جهت جلوگیری از پدیده‌های فرار مالیاتی و ارتقاء فرهنگ مالیاتی در ایران می‌باشد و امیدواریم کیه با ارائه این راهکارها و پیشنهادات و همچنین تلاش و همت متولیان امر شاهد کاهش فرار مالیاتی برقراری عدالت مالیاتی و ارتقای سطح فرهنگ مالیاتی در ایران باشیم.

تاریخچه مالیات

قدیمی‌ترین اسناد دریافت مالیات مطالبی است که در الواح سومری بدست آمده است.در رویدادهای زمان منوچهر پیشدادی اشاراتی به اخذ مالیات برای مخارج سپاهیان شده است. کیقباد سرسلسیله کیانیان نخستین کسی بود که مالیات را به شکل قانونی و در اندازه مشخص (۱۰٪ از درآمد) اخذ می‌نمود. اگرچه از نحوه و میزان اخذ مالیات در دوره مادها اطلاع دقیقی در دست نیست، ولی قدر مسلم آن که انقراض مادها با میزان مالیات اخر شده توسط آنان مرتبط بوده است.

با تشکیل پادشاهی هخامنشیان و گسترش مرزهای جغرافیایی ایران از مصر تا هند برای دریافت مالیات و امور مالی کشور دفاتر و سازمان‌های منظمی تشکیل شد. هرودوت اشاره نموده که داریوش ایران را به بیست حوزه مالیاتی تقسیم نموده بود و همراه با هر استاندار یک مامور مالیه نیز بیه هیر ساتراپی اعزام می‌نمود.

همزمان کلیه املاک مزروعی کشور ممیزی شد و دفاتر دیوانی برای ثبت مالیات‌ها ایجاد گردید. سهم هر شهربان برای هزینه‌های محلی تعیین گردید و مهم‌تر آن که مودیان مالیاتی حق اعتراض به میزان مالیات دریافتی را داشتند. مالیات نقدی وصولی حکومت مرکزی در این زمان ۱۲۴۸۰ تالان بابلی (حدود ۲۴ میلیون دلار امروزی) گزارش شده است. این مبلغ علاوه بر سهم ساتراپی‌های محلی و همچنین مالیات جنسی بوده است.مجموع موجودی طلای خزاین دو

شـــهر شوش و تخت جمشید در حمله اسکندر به ایران یک میلیارد و هشتصد میلیون فرانک طلا برآورد شده است.

در زمان ساسانیان اخر مالیات صورت کامل‌تری بخود گرفت و سه نوع مالیات بنام‌های اراضی سرانه و سرشماری دریافت می‌شد.

مالیات ارضی یا «خراج»: که به نســبت کاشــت هر ده و دهســتانی از یک ششم تا یک سوم محصول تعیین می‌گردید.

مالیات سرانه: این گونه مالیات از کلیه کسانی که دارای خانه و ساختمان بودند گرفته می‌شد و اندازه آن بر حسب دارایی و ثروت شخص تعیین می‌گردید.

مالیات سرشــماری: که آن را بزبان پهلوی «گزیت» یا «ژزیت» می‌گفتند و از کسانی دریافت می‌شد که زردشتی نبودند.

در دوره قاجاریه وضع مالیه کشور به واسطه جنگ‌ها، مسافرت‌ها و ضعف پادشاهان رو به رکود گذاشت. در زمان امیرکبیر وزارت مالیه تشکیل شد و زیرنظر او برای بهبود وضع اقتصادی کشور گام‌های ســودمندی برداشــته و برای وصول، نگهداری و مصرف ثروت در خزانه مقررات جدیدی وضع گردید.

بالاخره در ســال ۱۳۵۳ قانون تشــکیل وزارت امور اقتصادی و دارایــی با ۶ ماده به تصویب مجلس شورای ملی رسید(روزنامه دنیای اقتصاد، شماره ۲۸۲۶).

تاریخ کتابی اســت که به قول ویل دورانت، آن را همیشــه باید از ســینه باز کرد و این سخن در باب تاریخ حقوق و قوانین و قواعد قضایی اجتماعی و اقتصادی همه جوامع بشــری و از جمله تشــکل‌های اجتماعی ساکنان فلات ایران پی از آریایان تا تشکیل دولت ماد نیز صادق است؛ چرا کــه ما هیچ اطلاعات دقیق و درســتی از جوانه‌های آغازین نظام‌هــای اقتصادی حقوقی قانونی و قضایی این تشکل‌های نیمه مدنی /نیمه وحشی که نه به صورت جامعه‌های منسجم بلکه جماعت و عشــیره و دهکده در گوشه و کنار این سرزمین کهن به شکل پراکنده می‌زیستند نداریم. تاریخ حقوق بخشــی عمده از تاریخ تمدن اســت و آگاهی از ســیر تطول و تکامل تمدن مستلزم درک درستی از نهادهای حقوقی مختلف در اعصار و قرون گذشته است. به طور کلی ادوار حقوق مالی در ایران را به سه دوره تقسیم باید کرد:

از آغاز تاریخ تا سقوط ساسانیان (ایران باستان)، از شکست ساسانیان تا انقلاب مشروطیت(عصر اسلامی)، از انقلاب مشروطیت تا انقلاب اسلامی ۱۳۵۷ شمسی(دوره جدید).

پیشینه تحقیق

با توجه به اهمیت موضوع فرار مالیاتی و تأثیر بسزای فرهنگ سازمانی، این تحقیق به بررسی رابطهٔ فرهنگ ســازمانی و تمکین مالیاتی شــرکتی در ایران می‌پردازد. ابتدا به بررســی تک تک مفاهیم فرار مالیاتی و جرایم پرداخته می‌شــود و سپس پیشینه نظری در خصوص رابطه جرایم و فرار مالیاتی بیان خواهد شد.

هاشمی و مهرابی،(۱۳۸۷)، به بررسی عواملی پرداختند که نرخ نهایی مالیات بردرآمد شرکت‌ها و مزیت استفاده از بدهی در ایران را کاهش می‌دهد. آن‌ها دریافتند که با کاهش نرخ مالیات شرکت، استفاده از بدهی کاهش می‌یابد.

پورحیدری و افلاطونی (۱۳۸۵)،در پژوهشی با استفاده از اطلاعات مالی شرکتها دریافتند که مالیات بر درآمد و انحراف در فعالیت‌های عملیاتی، محرک‌های اصلیِ هموارکردن سود با استفاده از اقلام تعهدی اختیاری به شمار می‌روند.

بم آلدرد و همکارانش(۲۰۱۳) در پژوهشی با عنوان فرهنگ ملی و سطح گریز مالیاتی شرکتی، اجرا کردند. آن‌ها نشان دادند ارزش‌های فرهنگی می‌توانند رفتارهای ناهنجار شرکت‌ها از جمله عدم تمکین مالیاتی (گریزمالیاتی) را توضیح دهند. بررسی گسترده‌ای با استفاده از داده‌های واقعی ۳۰۰۰ شرکت در ۳۱ کشور دنیا صورت گرفت در نهایت نتایج نشان داد که عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی تأثیر بسزایی دارد.

ریچاردسون (۲۰۰۸) در بررسی رابطه بین ابعاد فرهنگی- ملی و فرار مالیاتی نتیجه گرفت که سطح پایین‌تر فرهنگ مالیاتی منجر به سطوح بالاتر فرار مالیاتی می‌شود. بررسی بیشتر رابطهٔ بین فرهنگ و گریز مالیاتی در کشورهای مختلف پرداخت و اثر متغیرهای دیگری از جمله متغیر قانون، سیاست و مذهب را بر گریز مالیاتی در کشورهای مختلف مطالعه

کرد. نتایج پژوهش ریچادسون نیز رابطهٔ معناداری بین فرهنگ ملی و گریز مالیاتی نشان داد.

کورته و چرماک(۲۰۰۷)، فرهنگ سازمانی را زنجیر مستحکمی تعبیر کرده‌اند که زمینه پایداری سازمان را فراهم می‌کند.

بالتزارد و کوک (۲۰۰۴)، فرهنگ سازمانی به مثابه سرچشمه فرایندهای سازمانی از قبیل ساختار، سلسله مراتب، نحوه روابط انسانی، شیوه مدیریت و عملکرد سازمان، نگرش‌ها و طرز تلقی اعضای سازمان است.

کاسیپیلانی و همکاران(۲۰۰۳) در بررسی نقش آموزش در اجتناب از پرداخت مالیات نشان دادند که رابطه نزدیکی بین آموزش در سطوح مختلف تحصیلی و پذیرش مالیات و پرداخت به موقع آن وجود دارد.

مارتین(۲۰۰۲)، فرهنگ سازمانی را الگوهایی می‌داند که از به هم پیوستن مظاهر فرهنگی گوناگون کسب شده است.

هافستد(۲۰۰۱)، نشان می‌دهد ارزش‌های فرهنگی شناسایی شده وی، طی زمان و در جوامع مختلف کمابیش پایدار می‌مانند.به طور کلی جوامع مختلف به منزله مجموعه‌های انسانی، فرهنگ‌هایی دارند که راهنمای عمل گروهی آنهاست.یکی از مجموعه‌های انسانی، سازمان است که به طور خلاصه بدین صورت تعریف می‌شود:محل اجتماع مردمی که طبق سازماندهی هماهنگ و مصوب در کنار یکدیگر کار می‌کنند تا اهداف سازمانی را تحقق بخشند و هر سازمانی نیز شخصیتی مستقل به نام فرهنگ سازمانی دارد.

لویس، هیل و میلرمسر(۲۰۰۰)، معتقدند فرهنگ سازمانی الگویی از ارزش‌ها، عقاید و

رفتارهای گذشته به همراه تجربه‌هایی است که در طول حیات سازمان‌ها توسعه می‌یابد و در رفتار اعضا آشکار می‌شود.

مبانی نظری

مالیات در اکثر کشورها به ویژه کشورهای توسعه یافته به عنوان عمده ترین منبع مالی دولت در بخش درآمدی بودجه بوده و بخش قابل توجهی از هزینه‌های عمومی را پوشش می‌دهد به گونه‌ای که در برخی از کشورها ۹۰ تا ۹۵ درصد از هزینه‌های عمومی دولت از طریق درآمدهای مالیاتی تأمین می‌گردد. در اقتصاد کشور ما به دلیل شفاف نبودن درآمدها و عدم توانایی سیستم مالیاتی در شناسایی صحیح میزان درآمد مردم، میزان مالیات تشخیصی ناچیز بوده کما این که بخش قابل توجهی از همین مالیات تشخیصی نیز به مرحله وصول نمی‌رسد و اگر هم وصول گردد اصل فایده در آن رعایت نمی‌گردد یعنی هزینه وصول نسبت به مالیات وصولی بیشتر است.

درآمدهای مالیاتی قابل قبول ترین و مناسب ترین منبع درآمدی از نظر اقتصادی است. به گونه ای 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 به سزایی دارند و به طور تقریبی قسمت عمده مخارج دولت از این طریق تأمین می‌گردد. علاوه بر تأمین مالی، دولت در جهت نیل به اهداف سه گانه خود یعنی تخصیص منابع، توزیع درآمد و ثبات اقتصادی می‌تواند از اهرم مالیات استفاده نماید.

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 به طور کامل توسعه یافته نیز مشاهده می‌شود، ولی این مسئله برای کشورهای در حال گذارو آن دسته از کشورهایی که از نظام‌های قدیمی جمع‌آوری مالیات استفاده می‌کنند، بحرانی‌تر است. به هر گونه تلاش قانونی یا غیرقانونی یک کسب‌وکاربا هدف خودداری از پرداخت مالیات قانونی یا کمتر پرداخت نمودن آن، به هر شیوه که انجام شود، فرار مالیاتی می‌گویند. فرار مالیاتی یک اصطلاح رایج در رابطه با کارهایی است که برای عدم پرداخت بدهی مالیاتی در نظر گرفته می‌شود و به این معنی است که مودی کمتر از میزانی که قانونا موظف است پرداخت کند.

فرارهای مالیاتی صرفا به ایران معطوف نمی‌شود و تقریبا در تمامی کشورهای جهان، کما بیش وجود دارد، اما نقطه تفاوت این پدیده در کشورهای توسعه یافته جهان در مقایسه با فرارهای

مالیاتی در ایران به این امر باز می‌گردد که در کشـورهای پیشـرفته این تخلف، از حیث فرهنگی و اجتماعـی نیز امری قبیح و ناپسـند تلقی می‌شـود. تفاوت دیگر را بایـد در این امر دید که در جوامع توسـعه یافته فرارهای مالیاتی به سختی هر چه بیشتری انجام می‌پذیرد و اساسا شفافیت اقتصادی بسـتر بروز چنین نارسـایی‌ها را محدودتر می‌سـازد. پس از اصلاحیه قانون مالیات‌های مسـتقیم در سـال ۹۴، برای نخستین بار مقررات و بسـترهای حقوقی مجازات مجرمان مربوطه در این حوزه، تدوین و تمامی سـاز و کارها برای راهکارهای قضایی و کیفری در اصلاحیه مذکور منظور شد(رستمی، ۱۳۹۰: ۱۰۱)

دیدگاه واقع بینانه در مورد فرار مالیاتی این اسـت که این پدیده ضد اجتماعی همیشه وجود خواهد داشـت تا جایی که مالیات وجود دارد تلاش برای فرار از آن نیز وجود دارد. مسـاله مهم کاهش زمینه‌ها و عوامل آن و مسدود کردن روشهای آن است، مساله مهمی که مجموعه وسیعی از فعالیت‌هـا و همکاری‌های بخش‌های گوناگون جامعـه را می‌طلبد. در رابطه با نقش مالیات در اقتصاد ایران فقط به دو شـاخص زیر پرداخته می‌شـود.قانون‌گذار ایران پـس از اصلاحات مکرر قوانیـن مالیاتی، در ماده ۲۰۱ قانون مالیات‌های مسـتقیم ۱۳۸۰ و در ماده ۲۷۴ اصلاحیه قانون مزبـور مصوب ۱۳۹۴ این پدیـده اقتصادی را جرم‌انگاری و کیفر حبس برای آن مشـخص کرده است. قانون‌گذار سعی نموده تعریفی از فرار مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم ارائه کند. بر این اساس در ماده ۲۰۱ همین قانون مقرر داشته:«هرگاه مؤدی مالیات به قصد فرار از پرداخت، عمداً به ترازنامه و حسـاب سـود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات، ملاک هسـتند و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شـده، اسـتناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند، مجرم شناخته می‌شود»(طاهری تاری، ۱۳۹۰: ۹۷).

لازم به ذکر است که در برخی کشورها میزان مجازات حبس برای فرار مالیاتی تا پنج سال نیز پیش‌بینی شده است.تعریف مذکور تعریف جامعی از جرم فرار مالیاتی نیست و برخی از کارهایی که منجر به عدم پرداخت مالیات می‌شـود را پوشـش نمی‌دهد؛ مثلاً هرگاه مؤدیان با جعل اسناد و مدارکی که ملاک تشـخیص مالیات نیست، فعالیت‌های شغلی خود را از موارد معافیت مالیاتی قلمداد نمایند؛ مشـمول ماده ۲۰۱ نخواهند بود. در تعریف فرار مالیاتی مناسب آن است که بیان شود «ارتکاب هر فعل که به قصد فرار مالیاتی صورت گیرد و منجر به پرداخت کم‌تر یا نپرداختن مالیات شود»(نکته مهم بعدی این است که جرایم مالیاتی در دنیای مالیات فقط به فرار مالیاتی شرکت‌ها محدود نمی‌شود، بلکه بانک‌ها هم مرتکب فرار مالیاتی می‌شوند.سالانه ۱۲۰ تا ۱۳۰ هزار میلیارد تومان به‌واسطه فرار مالیاتی از جیب دولت در می‌رود و این در حالی است که درآمدهای مالیاتی به‌عنوان یک منبع پایدار درآمدی در کشورهای توسعه‌یافته محسوب می‌شود و مؤلفه‌های اقتصاد مقاومتی نیز بر توجه به بخش مالیات‌ها تأکید دارد. حالا سـؤال اینجاسـت که قانون برای فرار از پرداخت مالیات و زیان ناشـی از آن به بودجه عمومی کشـور چه مجازاتی در نظر گرفته است؟ افزایش نرخ‌های مالیاتی در تمامی کشورها می‌تواند منجر به بی‌انگیزگی در سرمایه‌گذاری

شود و زمینه لازم فرار مالیاتی را نیز فراهم می‌آورد؛ بنابراین دولت‌ها هم باید در وضع نرخ مالیاتی و قوانین جانب احتیاط را رعایت کنند و جوانب را با دقت بیشتری بسنجند. صامتی و همکاران، ۱۳۸۸: ۹۱).

سوال‌های تحقیق

آیا گزارش و اعلام فرار مالیاتی به دارایی امکان‌پذیر است یا نه؟

جرایم مالیاتی چیست؟

فرار مالیاتی چیست؟

فرضیه‌های تحقیق

به نظر می‌رسد که اعلام فرار مالیاتی به اداره دارایی در قالب گزارشی رابطه مستقیمی با همدیگر دارند.

به نظر می‌رسد فرار مالیاتی رابطه مستقیم و معناداری با جرایم مالیاتی در حقوق کیفری ایران دارد.

به نظر می‌رسد جرایم مالیاتی در حقوق ایران که مساوی با فرار مالیاتی بوده رابطه معناداری با همدیگر دارند.

آیا گزارش و اعلام فرار مالیاتی به دارایی امکان‌پذیر است یا نه؟

در حالتی که شرکت‌ها و مؤسسات دست به فرار مالیاتی می‌زنند، یک شخص که می‌تواند سمت مدیرعامل، کارمند یا هر سمت دیگری داشته باشد در عمل این کار را انجام می‌دهد. در این حالت علاوه بر این که شرکت یا مؤسسهٔ مزبور به مجازات قانونی محکوم خواهد شد، برای این شخص نیز به صورت جداگانه مجازات تعیین می‌شود.

نکته قابل توجه آن است که در برخی موارد گزارش نکردن فرار مالیاتی هم جرم است. طبق قانون اگر حسابرسان، حسابداران، مأموران مالیاتی و کارکنان بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری مطلع شوند که شخص یا اشخاصی مرتکب جرم فرار مالیاتی شده‌اند، اما آن را گزارش نکنند به تحمل شش ماه حبس، پرداخت دو میلیون تومان جزای نقدی، ۳۱ ضربه شلاق و محرومیت از حقوق اجتماعی برای مدت شش ماه محکوم خواهند شد. اشخاص عادی هم می‌توانند در صورت مواجه شدن با فرار مالیاتی آن را گزارش نمایند، اما گزارش نکردن آن‌ها جرم نمی‌باشد.

جرایم مالیاتی چیست؟

هر شخصی که بنا به قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی باشد و در ۳ سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی حاوی اطلاعات درآمدی و هزینه‌ای مربوط خودداری کند یا به موجب مقررات این قانون یا قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به وصول کسر و ایصال مالیات مؤدیان

دیگر شــده و مالیات مزبور را در مواعد قانونی به ســازمان امور مالیاتی کشور ایصال نکند، مرتکب جرایم مالیاتی شــده و مجرم شــناخته خواهد شد.بر این اساس، افرادی که به قصد فرار از مالیات عالما و عامداً معاملات و قراردادهای خود را برخلاف واقع با نام دیگران، یا معاملات و قراردادهای مؤدیــان دیگر را به نام خود تنظیم کنند نیز مجرم شــناخته می‌شــوند. به عــلاوه، همان‌طور که گفته شد، افرادی که مانع از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی خود یا اشخاص ثالث شوند یا از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع ماده ۱۶۹ مربوط به مالیات مکرر به ســازمان امور مالیاتی کشــور خودداری کنند و این امر منجر به زیان وارده به دولت شود نیز مجرم خواهند بود. بر این اســاس، در مورد اشخاص حقوقی مدیرعامل و اعضای هیئت مدیره شــخص حقوقی، متفقاً یا منفردا مشــمول احکام این ماده خواهنــد بود.نرخ‌های مالیات بالا و بار مالیاتی از مهمترین علل فرار مالیاتی محســوب می‌شــوند.نرخ مالیات بیشتر منجر به یک افزایش قوی در سرمایه گذاری‌های اجتماعی شده و فرار مالیاتی را افزایش خواهدداد(بایر و سوتر، ۲۰۰۸: ۶۶).

همچنیــن بار مالیاتی بیشــتر منجر به افزایــش فعالیت در بخش اقتصاد زیرزمینی می‌شــود کــه به نوبه خــود فرار مالیاتی را افزایش خواهد داد. فرض معمول این اســت کــه افزایش در بار مالیاتــی یک گرایــش قوی را برای نیروی کار به ســمت اقتصاد زیرزمینی ایجــاد می‌کند. کبولا و ســعادتمند(۲۰۰۵)، در یک مطالعه تجربی، به بررســی رابطه بین نــرخ مالیات بر درآمد و فرار مالیاتی طی دوره ۱۹۹۷-۱۹۶۷ در آمریکا پرداختند. این محققان به این نتیجه رســیدند که نرخ بالای مالیات بر درآمد منجر به افزایش بیشــتر فرار مالیاتی می‌شود. در مطالعه دیگری، به منظور بررســی رابطه بین تکانه‌های مالیاتی و فرار مالیاتی، بوســاتو و همکاران(۲۰۱۰)، نشان دادند که افزایش نرخ مالیات بر شــرکت‌ها، کارگزاران اقتصادی را به ســمت فرار مالیاتی سوق می‌دهد. در مطالعــه‌ای دیگر، صامتی و همکاران(۱۳۸۸)، به منظور اندازه‌گیری میزان اقتصاد زیرزمینی ایران طی ســال‌های ۲۰۰۵-۱۹۶۵ با استفاده از روش علل چندگانه- شاخص‌های چندگانه، به بررسی ارتبــاط بین اقتصــاد زیرزمینی و بار مالیاتی پرداختند و نتیجه گرفتنــد که رابطه مثبتی بین بار مالیاتی و اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی وجود دارد (صامتی و همکاران، ۱۳۸۸: ۹۳).

فرار مالیاتی چیست؟

بــه هرگونه تلاش قانونی یا غیرقانونی یک کســب‌وکار با هدف خــودداری از پرداخت مالیات قانونی یا کمتر پرداخت نمودن آن، به هر شیوه که انجام شود، فرار مالیاتی می‌گویند. فرار مالیاتی یک اصطلاح رایج در رابطه با کارهایی اســت که برای عدم پرداخت بدهی مالیاتی در نظر گرفته می‌شــود و به این معنی اســت که مؤدی کمتر از میزانی که قانوناً موظف است پرداخت کند.یکی از مهم‌ترین مواد قانونی در جرم‌انگاری فرار مالیاتی مربوط به ماده ۱۹۹ و ۲۰۰ قانون مالیات‌های مســتقیم است که بر این اساس، «هر شــخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کســر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر هست در صورت تخلف از انجام وظایف مقرره علاوه

بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات پرداخت‌نشده خواهد بود.» بر اساس تبصره یک این ماده ۱۹۹ قانون، حتی برای متخلفان دولتی نیز مجازات پیش‌بینی‌شده و آمده است: «در مواردی که مکلفین به کسر مالیات، وزارتخانه، شرکت یا مؤسسه دولتی یا شهرداری باشد مسئولین امر مشمول مجازات مقرر طبق قانون تخلفات اداری خواهند بود.»افزایش نرخ‌های مالیاتی در تمامی کشورها می‌تواند منجر به بی‌انگیزگی در سرمایه‌گذاری شود و زمینه لازم فرار مالیاتی را نیز فراهم می‌آورد؛ بنابراین دولت‌ها هم باید در وضع نرخ مالیاتی و قوانین جانب احتیاط را رعایت کنند و جوانب را با دقت بیشتری بسنجند(عبدالله میلانی و اکبرپور روشن، ۱۳۹۱: ۱۰۵).

دریافت مالیات از گروه‌های مختلف درآمدی بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش‌افزوده صورت می‌گیرد. در این دو قانون مقررات مشخصی در خصوص معافیت‌های مالیاتی و مجازات مالیاتی و همین‌طور نحوه محاسبه و وصول مالیات ذکر شده است. به‌طور عمومی آنچه در رویه موجود اداره مالیات اجرا می‌شود این است که بخشی از اقشار جامعه به‌واسطه جایگاه شغلی یا شرایط اقتصادی مجبور به پرداخت مالیات خود هستند و هیچ راه فراری برای عدم پرداخت مالیات ندارند. درواقع اخذ مالیات توسط دولت از اقشار متوسط و در بارزترین نمونه آن از کارمندان همواره در موعد مقرر و با کسر از حقوق صورت می‌گیرد یا مالیات بر ارزش‌افزوده‌ای ۹ درصدی که مصرف‌کننده آن را پرداخت می‌کند.به گفته کارشناسان، فرارهای مالیاتی عمدتاً توسط پردرآمدها و با سندسازی و ارائه آمار غلط صورت می‌گیرد. آثار سوء فرار مالیاتی در تأمین نشدن درآمدهای موردنیاز دولت و درنتیجه عدم ارائه خدمات اجتماعی مطلوب و باکیفیت ظهور و بروز پیدا می‌کند. همچنین فرار مالیاتی سبب می‌شود درآمدها در سطح جامعه به نحو متناسب توزیع نشده و انباشت ثروت در دست گروه‌های خاص، نه‌فقط زمینه تقویت قدرت سیاسی برخی گروه‌ها را فراهم آورد بلکه شکاف طبقاتی ناشی از این امر موجب افزایش تنش سیاسی و اجتماعی در جامعه می‌شود.خلاصه اینکه فرار مالیاتی به‌عنوان یکی از مصادیق و مظاهر فساد اقتصادی، امنیت اقتصادی موردنیاز برای گسترش فعالیت‌های اقتصادی و سرمایه‌گذاری را دچار اختلال می‌کند. ازاین‌رو، اصلاح و تجدیدنظر در نظام مالیاتی کشور به‌ویژه نظام کیفری مالیاتی به‌منظور بهبود وضعیت اقتصاد ملی امری ضروری و لازم به شمار می‌آید(کالیز و جونز،۱۳۸۸: ۴۵۱ -۴۵۰).

پیشرفت کشورهای روبه توسعه در گرو توسعه صنعتی است و توسعه صنعتی میسر نخواهد شد مگر با تخصیص بهینه منابع و از جمله منابع مالی.کشورها برای تأمین منابع مورد نیاز سرمایه گذاری‌های زیربنایی معمولاً از دو راهکار سود جسته اند : درآمد مالیاتی و درآمد حاصل از فروش منیابع زیرزمینی.کشور ما همواره راه دوم را برگزیده است. این گزین فرهنگی را ترویج داده است که مالیات گریزی(فرار مالیاتی) تنها یکی از پدیده‌های آن است.پدیده دیگر که در میدان اقتصاد خود را نشان می‌دهد پایین بودن نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی است در صورتی که امروزه اندیشمندان اقتصادی اتفاق نظر دارند که مالیات، سالم‌ترین منبع مالی برای سرمایه

گذاری‌های زیربنایی و محرکی مهم برای رشد و توسعه اقتصادی است. در عین حال قوانین و مقررات مالیاتی به عنوان اهرمی قوی در سیاست‌های کلان کشور نقش ایفا می‌کند. از همین رو لازم است از این ابزار نیرومند به درست‌ترین شیوه استفاده شود(نژاد عمران، ۱۳۸۳: ۸۹).

منظور از فرار مالیاتی هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات هست. فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های گوناگونی صورت بگیرد، اما در همه این روش‌ها فرد تلاش می‌کند که مالیات خود را کامل پرداخت نکرده یا اینکه آن را به‌صورت ناقص پرداخت کند. نوع رفتار فرد در جرم فرار مالیاتی می‌تواند مختلف باشد.مطابق قانون اگر فرد با قصد فرار از پرداخت مالیات و با آگاهی، مرتکب رفتارهای زیر شود، جرم فرار مالیاتی تحقق پیدا می‌کند:

۱. اگر به ترازنامه و حساب سود و زیان یا دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل هست و برخلاف حقیقت تنظیم‌شده است، استناد نماید.
۲. اگر برای سه سال متوالی (پشت سر هم) اظهارنامهٔ مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان ارائه نکند.
۳. در صورتی که فعالیت اقتصادی و درآمد خود را مخفی نماید.
۴. اگر مانع از آن شود که مأموران مالیاتی که به عنوان بازرس مالیاتی مکلف به انجام این امور هستند، به اطلاعات مالیاتی و اقتصادی خود او یا اشخاص ثالث دسترسی داشته باشند.
۵. اگر مأمور وصول یا کسر مالیات پرداخت کنندگان دیگر باشد و این وظیفه را در مواعد مقرر قانونی انجام ندهد.
۶. اگر معاملات و قراردادهای خود را به نام دیگران تنظیم کند یا معاملات و قراردادهای اشخاصی که موظف به پرداخت مالیات هستند را برخلاف واقع به نام خود تنظیم نماید.
۷. اگر از کارت بازرگانی اشخاص دیگر برای فرار مالیاتی استفاده نماید.
۸. اگر فعالیت‌های خود را طوری قلمداد نماید که گویا مشمول معافیت مالیاتی بوده است.

جرایم مالیاتی تنها به فرار مالی شرکت‌ها ختم نمی‌شود؛ گاهی مواقع بانک‌ها هم از پرداخت مالیات خودداری می‌کنند. مطابق قانون اساسی، اگر بانک‌ها بیشتر از نرخ مقرر بهره بانکی، سودی به سپرده گذاران پرداخت نمایند تا با این کار بتوانند مشتریان و سپرده گذاران بیشتری دریافت کنند، باید مالیات پرداخت کنند و در غیراین صورت مجرم شناخته شده و باید مالیات پرداخت کنند.گزارشی که از سوی مرکز تحقیقات و بررسی‌های اقتصادی اتاق بازرگانی ایران تهیه‌شده، ضمن اشاره به پیامدهای فرار مالیاتی، هشت عامل اصلی نقش‌آفرین در فرار مالیاتی نیز شناسایی شده‌اند که عبارت‌اند از: ۱-عدم تنوع پایه‌های مالیاتی و ترکیب نامناسب درآمدهای مالیاتی ۲-وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع۳-تعدد، پیچیدگی و ابهام در قوانین، مقررات و فرآیندهای مالیاتی ۴-افزایش فساد و گستردگی بخش غیررسمی اقتصاد۵-عدم اعتماد مردم به کارایی و اثربخشی دولت۶-فرهنگ مالیاتی ضعیف ۷-فقدان نظام جامع اطلاعات مالیاتی۸-مشکلات ساختار اقتصاد(الماسی و همکاران،۱۳۹۱: ۸۶).

اگر نمی‌دانید مجازات فرار مالیاتی چیست این بخش را از دست ندهید. مجازات فرار مالیاتی

از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری است؛ بنابراین، اگر فردی در ابتدای ارتکاب به جرایم مالیاتی باشد و پیش از آنکه این جرم‌ها کشف شود به میل خود آن را اعلام کند و به اسناد و مدارک رو صلاح کند؛ تعقیب کیفری نخواهد شد؛ اما بعد از کشف جرم، به مجازات فرار مالیاتی و شروع به جرم مالیاتی از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری محکوم خواهد شد. حال اگر در جریان تعقیب کیفری و قبل از صدور حکم قطعی به جرم خود جهت راهنمایی مأمور قانون اقرار کند؛ مشمول تخفیف مجازات خواهد داشت.جرایم مالیاتی تنوع بسیار زیادی دارند که برای هر کدام مجازات‌های مشخصی نیز در نظر گرفته شده است. برخی از جرایم مالیاتی شامل موارد زیر هستند و مصداق جرم مالیاتی به حساب می‌آیند (نکته مهم این است که برای تک تک موارد زیر مجازات مالیاتی در نظر گرفته می‌شود)

- پرداخت مالیات پس از سررسید مقرر
- عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی
- کتمان درآمد یا ابراز هزینه‌های غیرواقعی در اظهارنامه تسلیمی
- عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر
- رد دفاتر قانونی
- عدم تسلیم فهرست دریافت کنندگان حقوق ظرف مهلت مقرر
- عدم ارسال صورت یا فهرست یا قراردادهای پیمانکاری
- عدم پرداخت مالیات حقوق و مالیات تکلیفی ظرف مهلت مقرر
- عدم پرداخت مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ ظرف مهلت مقرر
- عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای خود
- عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده و قراردادها در سامانه مربوطه در مهلت مقرر
- عدم ارائه گزارش حسابرسی مالی در مهلت مقرر

طبق قانون تمامی موارد بالا جرایم مالیاتی به حساب می‌آیند و مجازات‌های مالی و غیرمالی برای آن‌ها در نظر گرفته شده است(صمدی و تابنده، ۱۳۹۲: ۱۱۲).

روش تحقیق

روش اجرای پژوهش به صورت اسنادکاوی و پرسشنامه‌ای است. اطلاعات مختص به تمکین مالیاتی شرکتی از داده‌های واقعی شرکتها(مندرج در اظهارنامهٔ مالیاتی و برگ مالیات قطعی موجود در پروندهٔ مالیاتی شرکتها) به دست آمد و برای سنجش فرهنگ سازمانی، از پرسشنامه فرهنگی هافستد استفاده شد که روایی و پایایی این پرسشنامه پیش از این در پژوهش هافستد(۱۹۸۰) به تأیید رسیده است. فرهنگ سازمانی با بهره مندی از داده‌های پرسشنامه سنجیده شد و تمکین مالیاتی شرکتی نیز به کمک داده‌های مستخرج از پرونده‌های مالیاتی شرکت‌ها اندازه‌گیری شد. مطالب ارائه شده در این تحقیق از طریق مطالعه کتب مربوطه استفاده از مقالات و تحقیقات انجام

شده در زمینه فرار مالیاتی و همچنین سیاست‌های مرتبط مخصوصا سیاست سازمان امورمالیاتی و بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران تهیه و تدوین گردیده است.این پرسشنامه بیست و پنج سوالی براساس مقیاس لیکرت پنج بخشی است. در این پرسشنامه ۵ سوال درباره مؤلفه اجتناب از عدم اطمینان، ۵ سوال در خصوص مؤلفه جمع گرایی، ۹ سوال درباره مردگرایی و ۶ سوال در خصوص فاصله قدرت در نظر گرفته شده است.پس از امتیازبندی پاسخ‌های هر سؤال، برای هر شرکت امتیازهای هر سؤال با هم جمع و سپس بر تعداد پرسشنامه‌های آن شرکت تقسیم شد.در واقع میانگین امتیاز شرکت برای هر سؤال به منزلهٔ امتیاز شرکت یادشده در آن سؤال در نظر گرفته شده است. برای پردازش داده‌ها از الگوی رگرسیون چند متغیره در نرم افزار SPSS, Excel استفاده شده است.

جامعه آماری تحقیق

اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ است و شرکت‌هایی که شرایط زیر را به طور همزمان داشتند، برای نمونه انتخاب شدند:

۱- واسطه مالی، شرکت سرمایه گذاری، بیمه، بانک، لیزینگ و غیره نباشند.۲- دوره مالی آن‌ها به پایان اسفند هرسال منتهی شود و سال مالی آن‌ها در طول سال‌های تحقیق تغییر نکرده باشد. ۳- مالیات آن‌ها قطعی شده باشد.۴- اطلاعات مالی و مالیاتی آن‌ها در دسترس باشد. ۵- پاسخ مربوط به پرسشنامه آن‌ها دریافت شده باشد.

با توجه به چهار محدودیت اول، ۶۵ شرکت در دوره زمانی پنج ساله ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ از تمام شرایط برخوردار بودند. از این تعداد ۳۲ شرکت به پرسشنامه‌های تحقیق پاسخ دادند که برای نمونه تحقیق استفاده شدند. در نهایت میانگین امتیازهای به دست آمده از پرسشنامه‌های توزیع شده در تحلیل آماری تحقیق لحاظ شد.

متغیرهای تحقیق

متغیر وابسته: شاخص تمکین مالیاتی شرکتی

مالیات: به مثابه یک نوع هزینه اجتماعی است که آحاد یک ملت در راستای بهره وری از امکانات و منابع یک کشور موظفند آنرا پرداخت نمایند تا توانائیهای جایگزینی این امکانات و منابع فراهم شود.

ظرفیت مالیاتی: ظرفیت مالیاتی یعنی توان اقتصادی یک کشور در تحمل فشارهای مالیاتی.

فرار مالیاتی: هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول فرار مالیاتی خوانده می‌شود.

فرهنگ مالیاتی: فرهنگ مالیاتی به معنای باورها و شناخت مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن توسط آن‌هاست.

عدالت مالیاتی: عدالت یکی از اصول مالیات نامیده می‌شود و به موجب این اصل مالیات باید

عمومیت داشته باشد و بین آحاد ملت تقسیم و عادلانه از همه وصول شود.

مودی مالیاتی: به فردی که مالیات را ادا و پرداخت می‌کند گفته می‌شود اعم از مالیات مستقیم و غیرمستقیم.

متغیر مستقل: معیارهای فرهنگ سازمانی

برای سنجش فرهنگ سازمانی از پرسشنامه فرهنگی هافستد استفاده شده است. معیارهای فرهنگ سازمانی که برگرفته از پرسشنامه هافستد(۱۹۸۰) است عبارتند از: اجتناب از عدم اطمینان، فردگرایی، مردگرایی و فاصله قدرت.

یافته‌های تحقیق

جدول ۱ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نمایش می‌دهد. آمار توصیفی داده‌های پژوهش حاضر حاکی از این است که نمونهٔ بررسی شده از سطح مردگرایی و فاصله قدرت زیادی برخوردار است و به لحاظ سایر متغیرها در سطح میانه قرار دارد. همچنین جدول ۲ ماتریس ضرایب همبستگی را نشان می‌دهد؛ اعداد واقع شده در بالای قطر اصلی بیان کننده ضریب همبستگی پیرسن و اعداد پایین قطر اصلی نشان دهنده ضریب همبستگی اسپیرمن است.

جدول ۱. آمار توصیفی

	انحراف معیار	میانگین	بیشینه	کمینه
مردگرایی	۰/۴۴۸	۲/۵۷	۳/۱۱	۱/ ۴۴
جمع گرایی	۰/۳۵۳	۱/۸۷	۲/۴۰	۱/۲۰
اجتناب از عدم اطمینان	۰/۳۷۱	۱/۳۶	۲/۰۰	۱/۰۰
فاصله قدرت	۰/۵۷۳	۲/۶۷	۳/۶۷	۱/۵۰
تمکین مالیاتی	۰/۲۴۷	۰/۶۸۸	۱/۰۰	۰/۳۰

جدول ۲. ضرایب همبستگی

	مردگرایی	جمع‌گرایی	اجتناب از عدم اطمینان	فاصله قدرت	تمکین مالیاتی
مردگرایی	۱	۰/۱۳۳	-۰/۳۲۷	-۰/ ۲۰۸	۰/۱۴۸
جمع گرایی	۰/۰۶۵	۱	-۰/۱۰۳	۰/۰۱۸	۰/۱۷۲
اجتناب از عدم اطمینان	-۰/۲۲۲	۰/۰۴۳	۱	۰/۱۰۵	-۰/۴۶۵
فاصله قدرت	-۰/۴۶۹	-۰/۱۱۸	۰/۱۴۵	۱	-۰/۲۹۴
تمکین مالیاتی	۰/۰۲۱	۰/۲۴۰	-۰/۴۱۱	-۰/۳۰۱	۱

نسبت مالیات به هزینه‌های جاری دولت

تأمین بودجه جاری دولت از طریق مالیات از اهداف اکثر قریب به اتفاق دولت‌ها می‌باشد که برخی از دول در این رابطه موفق و برخی هم مانند کشور ما ناموفق عمل نموده اند که عوامل زیادی از قبیل اتکاء به درآمدهای نفتی، افزایش و عدم کنترل مخارج عمومی، فرار مالیاتی وغیره در آن نقش به سزایی خواهد داشت.قانون مالیات‌های مستقیم، مهم‌ترین ابزار مقابله با فرار مالیاتی است که برای اولین بار در ایران در سال ۱۳۴۵ وضع گردید. در طول سال‌های مختلف، این قانون بارها و بارها مورد بازنگری قرار گرفته و همواره اصلاحاتی در آن صورت گرفته است. با این حال هنوز هم فرار مالیاتی چه در ایران و چه در سایر کشورهای دنیا، موضوعی است که با خلأهای جدی قانون مواجه است. بر اساس تبصره یک این ماده ۱۹۹ قانون، حتی برای متخلفان دولتی نیز مجازات پیش‌بینی شده و آمده است: در مواردی که مکلفین به کسر مالیات، وزارتخانه، شرکت یا مؤسسه دولتی یا شهرداری باشد مسئولین امر مشمول مجازات مقرر طبق قانون تخلفات اداری خواهند بود.یکی از مهم‌ترین مواد قانونی در جرم‌انگاری فرار مالیاتی مربوط به ماده ۱۹۹ و ۲۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم است که بر این اساس، «هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر مالیات مؤدیان دیگر می‌باشد؛ در صورت تخلف از انجام وظایف مقرره علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت؛ مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات پرداخت نشده خواهد بود»(نوربخش لنگرودی و جوادی نیک گو، ۱۳۸۸: ۵۶).

مجازات متخلفان مالیاتی و ممانعت از دسترسی ماموران جرم

افرادی که مانع از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی خود یا اشخاص ثالث شوند یا از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع ماده ۱۶۹ مربوط به مالیات مکرر به سازمان امور مالیاتی کشور خودداری کنند و این کارشان منجر به زیان وارده به دولت شود نیز مجرم خواهند بود. در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزنه‌های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی‌شان تلاش می‌کنند بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا که اجتناب از پرداخت مالیات فعالیتی به‌ظاهر قانونی است، از این رو، بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است. به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. این مقوله به بررسی و یافتن راه‌های گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی مرتبط می‌شود که مؤدیان به آن وسیله، خود را به نحوی از دایره افراد مشمول مالیات خارج می‌کنند. مثلاً تبادل درآمد نیروی کار به درآمد سرمایه که نرخ کمتری از مالیات را به همراه دارد، مثالی از اجتناب مالیاتی است. به عنوان مثال، فرض کنید بر فعالیتی چون فروش دوچرخه، مالیات بر ارزش افزوده وضع شود.حال اگر فروشنده‌ای برای پرداخت مالیات کمتر، دوچرخه کمتری بفروشد، رفتار وی بر پایه اجتناب از مالیات است. اگر همین فروشنده برای پرداخت کمتر مالیات، میزان فروش دوچرخه را کمتر از مقدار واقعی آن به اداره مالیات گزارش کند، رفتار وی فرار از مالیات قلمداد می‌شود. بنابراین، اجتناب مالیاتی، قانونی و برای کاهش تعهدات مالیاتی فرد با دور زدن قانون یا استفاده

کامل از ظرایف قانونی است، اما تقلب یا فرار مالیاتی، غیرقانونی و مبادرت عمدی به اعمال خلاف قانون مانند گزارش غیرواقعی درآمد و فروش، کسورات و تنظیم اظهارنامه‌ها است. نظام مالیاتی در شرایط آرمانی، باید قابلیت مقابله با هر ۲ نوع فرار مالیاتی را داشته باشد.

مجازات شروع به جرم مالیاتی از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری است؛ بنابراین، هر شخص که قصد ارتکاب جرم‌های مالیاتی را داشته باشد و شروع به اجرای آن کند، چنانچه قبل از کشف جرم به میل خود آن را ترک کرده و اسناد و مدارک ملاک تشخیص مالیات را اصلاح کند، تعقیب کیفری نخواهد شد، اما بعد از کشف جرم، به مجازات شروع به جرم مالیاتی فوق محکوم خواهد شد، مگر آنکه در جریان تعقیب کیفری و قبل از صدور حکم قطعی با اقارير و راهنمایی‌های خود موجب استیفای حقوق دولت شود که در این صورت، استحقاق تخفیف مجازات را خواهد داشت. بنا به اعلام سازمان امور مالیاتی، کشف جرم موضوع این ماده از طریق سازمان امور مالیاتی کشور و دستگاه‌های اجرایی نظارتی امکان‌پذیر خواهد بود.در فرار مالیاتی نوع مجازاتی که قانون‌گذار برای اشخاص عادی در نظر گرفته، متفاوت از مجازاتی است که برای شرکت‌ها یا مؤسسات پیش‌بینی نموده است. این مجازات‌ها به شرح زیر است؛

مجازات اشخاص عادی که مالیات خود را پرداخت نمی‌کنند:

- حبس بیش از شش ماه تا دو سال، جزای نقدی بیش از دو میلیون تا ۸ میلیون، شلاق از ۳۱ ضربه تا ۷۴ ضربه، محرومیت از حقوق اجتماعی برای مدت بیش از شش ماه تا پنج سال، انتشار حکم محکومیت قطعی در رسانه‌ها.
- پرداخت اصل مالیات به همراه جریمه‌های قانونی.
- جبران ضرر و زیان وارده به دولت.

مجازات شرکت‌ها و مؤسساتی که مرتکب جرم فرار مالیاتی شوند:

- ممنوعیت از یک یا چند فعالیت شغلی برای مدت شش ماه تا دو سال.
- ممنوعیت از صدور برخی اسناد تجاری.

راهکار نظام کیفری و مقابله با فرار مالیاتی

همچنین اگر شخصی مسئول کسر مالیات باشد و از وظایف خود امتناع کند، مطابق با تبصره ۳ ماده ۱۹۹ قانون به مجازات درجه شش محکوم خواهد شد. در ماده ۲۰۰ سردفتران را مکلف به نظارت بر پرداخت مالیات در خصوص معاملات کرده و آورده است: «در هر مورد که به موجب این قانون تکلیف یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است در صورت تخلف علاوه بر مسئولیت تضامنی سردفتر با مؤدی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های متعلق مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به مجازات درجه شش محکوم خواهد شد»(طهمورثی،۱۳۹۱: ۸۵)

این موارد و جرم‌انگاری‌ها در قانون در حالی است که با مروری بر قوانین مالیاتی برخی کشورها مشـــخص می‌گردد که ضمانت اجراهای مقابله با فرار مالیاتی به مراتب شـــدیدتر نیز می‌باشد و در برخی کشورها میزان مجازات حبس برای فرار مالیاتی تا پنج سال نیز پیش‌بینی شده است. در هر صورت با توجه به اینکه در سال‌های اخیر مبارزه با جرائم مالیاتی کلان و گسترده به عنوان یکی از مظاهر و مصادیق مهم جرائم اقتصادی به یکی از راهبردهای اصلی کشورمان در مسیر پیشرفت و عدالت مبدل گشته است بدون تردید بهره‌مندی از یک نظام کیفری کارآمد و منسجم در مقابله با جرائم مالیاتی به بهبود عملکرد نظام مالیاتی کمک قابل توجهی می‌کند.

ســـوء استفاده از گستره معافیت‌های مالی از عوامل زمینه ساز فرار مالیاتی است و در راستای مقابله با فرار مالیاتی باید ضمانت‌های اجرایی وجود داشته باشد اما ضعف قوانین موجب شده افراد به این پدیده شوم روی آورند که خوشبختانه در سالهای اخیر با تعامل خوب دستگاه‌های قضائی، امنیتی و اقتصادی اقدامات خوبی در راســـتای مقابله با این پدیده انجام شـــده است.صاحبنظران اقتصـــادی معتقدند پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیاتی، همانند ســـایر جرایم در این حوزه، متأثر از عوامل گوناگونی اســـت. از جمله عوامل اقتصادی و بســـترهای اجتماعی و آنچه در این بین مهم اســـت تاثیرات منفی فرار مالیاتی بر درآمد مالیاتی، اختلال در بودجه ســـالانه و تغییر توان رقابتی عوامل اقتصادی می‌باشد. همواره پیشگیری از درمان بهتر است و یکی از مهم ترین مسائل مربوط بـــه وضع و اجرای کارآمد نظام مالیاتی، شناســـایی راههای فرار از پرداخـــت مالیات و راهکارهای جلوگیری از آنهاســـت با این وجود تدوین قوانین کیفری در این خصوص برای منع از انجام عمل غیرقانونی بســـیار حائز اهمیت اســـت. در ایران قانونگذار در ماده ۲۷۴ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴این پدیدهٔ اقتصادی را جرم‌انگاری و کیفر حبس برای آن پیش‌بینی نموده است.

در مـــاده ۲۷۴ صراحتا جرم‌انگاری و مجـــازات حبس تعزیری درجهٔ ۶ را برای فرار مالیاتی آن پیش‌بینی نمود. در این ماده آمده اســـت:«موارد زیر جرم مالیاتی محســـوب می‌شـــود و مرتکب یا مرتکبان حسب مورد، به مجازات‌های درجه ۶ محکوم می‌گردند:

۱- تنظیم دفاتر، اسناد و مدارک خلاف واقع و استناد به آن

۲- اختفای فعالیت اقتصادی و کتمان درآمد حاصل از آن

۳- ممانعت از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی و اقتصادی خود اشخاص ثالث در اجرای ماده(۱۸۱) این قانون و امتناع از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع مواد(۱۶۹) و (۱۶۹مکرر) به سازمان امورمالیاتی کشور و وارد کردن زیان به دولت با این اقدام

۴- عدم انجام تکالیف قانونی مربوط به مالیات‌های مستقیم و مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با وصول یا کســـر مالیات مودیان دیگر و ایصال آن به ســـازمان امورمالیاتی در مواعد قانونی تعیین شده

۵- تنظیـــم معاملات و قراردادهای خود به نام دیگـــرا، یا معاملات و قراردادهای مودیان دیگر به نام خود برخلاف واقع.

۶- خودداری از انجام تکالیف قانونی در خصوص تنظیم و تسلیم اظهارنامه مالیاتی حاوی اطلاعات درامدی و هزینه ای در سه سال متوالی.

۷- استفاده از کارت بازرگانی اشخاص دیگر به منظور فرار مالیاتی

که با توجه به این ماده از قانون عناصر تشکیل دهنده جرم فرار مالیاتی را می‌توان فعالیت در اقتصاد زیر زمینی، انجام معاملات صوری، ارائه بیان فروش کمتر از میزان واقعی، کاهش غیرواقعی ارزش واحد، ثبت معاملات و درآمدها در دفاتر جداگانه، قلمداد نمودن درآمد یا فعالیت از موارد معافیت، تنظیم غیرواقعی حساب سود و زیان، ترازنامه، حساب و خلاصه وضعیت درآمد و هزینه، تنظیم خلاف واقع مدارک تشخیص مالیات (ماده۲۰۱ هرگاه مودی به قصد فرار از مالیات از روی علم و عمد به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل می‌باشد و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده است استناد نماید یا سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند علاوه بر جریمه‌ها و مجازات‌های مقرر در این قانون از کلیهٔ معافیت‌ها و بخشودگی‌های قانونی در مدت مذکور محروم خواهد شد و ماده ۲۷۴ که در بالا ذکر شده است)، استناد به مدارک خلاف حقیقت، عدم تسلیم اظهارنامه، ترازنامه، حساب سود و زیان، بر شمرد.با این گذر اجمالی بوضوح قابل درک است که رویکرد قوانین کیفری ایران به فرار مالیاتی هم پیشگیرانه و هم بازدارنده است و به نوعی ضمانت اجرای محکمی برای جلوگیری از فرار مالیاتی پیش‌بینی شده است.

نتایج آزمون‌ها

برای تحلیل داده‌های پژوهش از نرم افزار SPSS و تحلیل رگرسیون استفاده می‌شود. البته قبل از اجرای آزمون رگرسیون، باید به آزمون فرض نرمال بودن متغیروابسته پرداخته شود. برای بررسی این موضوع آزمون کولموگراف- اسمیرنوف اجرا می‌شود. نتایج این آزمون در (جدول ۳) نشان دهنده تأیید فرض صفر، به معنای نرمال بودن متغیر وابسته در سطح معن اداری ۱۰ درصد است.برای آزمون معناداری کل مدل از آماره F استفاده می‌شود که نتایج آن در جدول ۴ درج شده است.

جدول ۳. آزمون کولموگراف- اسمیرنوف

آماره آزمون کولموگراف- اسمیرنوف	سطح معناداری
۱/۴۴	۰/۲۵۱

جدول ۴. آزمون معناداری کل مدل

آزمون کل مدل	مقدار	خطا
آماره F	۱/۳۲۷	۰/۰۳۲۵
دوربین واتسون	۱/۹۷	-
ضریب تعیین	۰/۳۵۱	-

جدول ۴ نشـــان می‌دهد کل مدل در ســـطح ۱۰ درصد معنادار است و آماره دوربین واتسون در بازه قابل قبول قرارداد که نشـــان دهنده اســـتقلال خطاهاست. ضریب تعیین نیز نشان می‌دهد متغیرهای مســـتقل بیش از ۳۵ درصد تغییرات در متغیرهای مســـتقل را توضیح می‌دهند. نتایج معناداری متغیرهای مستقل به شرح جدول ۵ است.

جدول ۵. تحلیل مدل آماری

شرح	ضریب	خطامعیار	خطا
ثابت	۰-/۲۱۵	۰/۶۴۶	۰/ ۷۴۶
مردگرایی	۰/۰۳۸	۰/۱۵۱	۰/۰۸۰۸
جمع‌گرایی	۰/۰۹۱	۰/۱۸۳	۰/۰۶۲۹
اجتناب از عدم اطمینان	-۰/۳۰۵	۰/۱۷۳	۰/۰۰۱۷
فاصله قدرت	-۰/۱۵۷	۰/۱۱۴	۰/۰۹۹

بـــا توجه بـــه جدول ۵، تمام ضرایب به جز ضریب ثابت در ســـطح معنادار ی ۱۰ درصد تأیید می‌شـــوند. بین مردگرایی بیشتر و جمع‌گرایی بیشتر با تمکین مالیاتی رابطه مستقیم برقرار است بیـــن اجتناب از عدم اطمینان بیشـــتر و فاصلهٔ قدرت بیشـــتر با تمکیـــن مالیاتی رابطه معکوس و معنـــاداری وجود دارد. بـــا توجه به نتایج به دســـت آمده، فرضیه‌های تحقیق به شـــرح زیر تأیید می‌شوند:

۱. در فرهنگ‌های با ســـطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، ســـطح تمکین مالیاتی شـــرکتی کمتر است.

۲. در فرهنگ‌های با سطح بالای فردگرایی، سطح تمکین مالیاتی شرکتی بیشتر است.

۳. رابطه معنادار و مثبتی بین سطح مردگرایی و سطح تمکین مالیاتی شرکتی وجود دارد.

۴. در فرهنگ‌های با فاصله قدرت زیاد، سطح تمکین مالیاتی شرکتی کمتر است.

نتیجه‌گیری

امــروزه دولت‌ها برای ایجــاد تعادل اقتصادی وظایف گوناگونی به عهــده می گیرند. بازارهای اقتصــادی را کنتــرل و قیمت‌ها را تعیین و کنترل می کنند و بر توزیع مزدها فرآورده‌ها و ســایر درآمدهــا نظــارت می کنند. اما آنچه از همه اینها در تعادل اقتصادی و تامین عدالت اجتماعی نق ویژه ای دارد مالیات است.مالیات دولت را قادر می سازد که بر جریانات و مسائل اقتصادی کشور وافزایش درآمدها و ثروت‌ها نظارت وکنترل داشته و از رکود و فساد و کسادی اقتصادی جلوگیری کند.

در کشــور ما ناکارآمدی سیستم آموزشــی پیچیدگی قیوانین و مقررات انجام دستی و سنتی امور مربوط به حسابرســی مالیاتــی و ضعف خود اظهاری از مهم‌ترین عوامــل عدم توفیق نظیام مالیاتی کشــور محسوب می‌شود. یکی دیگراز عوامل موثر در تضعیف و عدم اثر بخشی سیاست‌ها و نهایتــاً فرار مالیاتی ابهام در قوانین و مقررات می‌باشــد این مســئله می‌توانــد به تنهایی کارایی کل سیســتم را مختل نمایید. فرآیند مالیات گیــری را می‌توان از لحاظ ترتیب زمانی به تدوین و تصویب قانون شناســایی مودیان تشیخصی مالیات رســیدگی به اعتراضات و نهایتاً وصول مالیات طبقه بندی نمود.با توجه به مطالب عنوان شده برای افزایش کارایی سیستم بایستی ضیمن فراهم آوردن شــرایط لازم و برداشــتن موانع تمکین مالیاتی به توســعه مالیات بر مصرف اهتمام ورزید. البته روشــن اســت در میان انواع مالیات‌ها مالیات های مستقیم آنها از آنجا که اشخاص پرداخت کننده نمیتوانند آنرا به دیگری منتقل سازند اگر براساس درآمد تنظیم گردد مانع از تمرکز ثروت و اندوخته های سرسام آور خواهد بود. به این جهت فاصله های وحشتناک طبقاتی را ترمیم و یا تعدیل می کند واز طرف دیگر موجب رونق اقتصادی خواهد بود. در میان مالیاتها سیستم مالیاتی تصاعدی موثرترین آن در مسائل اقتصادی می باشد هم از جهت تامین نیازهای دولت و هم از نظر نق آن در تعدیل درآمد.بطور روشن این مالیات می تواند تقاضای عمومی و همچنین قیمت کالاها را تغییر دهد زیرا مالیات چه مستقیم و غیرمستقیم درآمدها را پائین می آورد و در نتیجه تقاضای عمومی نسبت به کالاها و خدمات آن پائین خواهد آمد. از طرف دیگر با که تقاضا (با فرض ثبوت سایر متغیرها) قیمت‌ها پائین می‌آیند. به طور قطع تقویت نظام کیفری حاکم بر رفتارهای مالیاتی و برطرف نمودن خلأها و نارســایی‌های این حوزه کشــور ما را در دستیابی به اهداف تعیین شده در ســند چشــم‌انداز و سیاســت‌های کلان اقتصادی به ویژه در تحقق سیاست‌های ابلاغی اقتصاد مقاومتی یاری می‌کند.فراهم کردن زمینه‌های لازم برای اجرای دقیق قانون مالیات برارزش افزوده ومشــمولیت فوری همه فعالان یکی دیگر از راهکارهای بهســازی سیستم می‌باشد.برای عملیاتی شــدن و نتیجه‌گیری مطلوب از نظام مالیات بر ارزش افزوده بایستی تشکیلات تجهیزات و نیروی انسانی آمیوزش دیده و متخصی را به کار گرفت و از تشریفات زاید اجتناب نمود. تعیین نرخ‌های مناســب چه در مالیات بر ارزش افزوده و چه در مالیات‌های مســتقیم می‌تواند انگیزه فرار مالیاتی را در مودیان کاهش دهد.

این پژوهش به بررسی رابطهٔ فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی ۳۲ شرکت از شرکت‌های اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته اســت. در این پژوهش برای سنجش فرهنگ سازمانی، از

ابعاد فرهنگی هافستد(۱۹۸۰) و برای اندازهگیری تمکین مالیاتی شرکتی، از معیاری مبتنی بر تفاوت مالیات ابرازی و قطعی شرکتها استفاده شده است. فرضیههای پژوهش نیز با بهره مندی از چارچوب فرهنگی هافستد(۱۹۸۰) تدوین شدند. به طور کلی یافتهها فرضیه کلی پژوهش مبنی اینکه ابعاد فرهنگ سازمانی پیشنهادشدهٔ هافستد، در توضیح سطح تمکین مالیاتی شرکتی بسیار مهم و تأثیرگذارند را تأیید میکند.

نتایج آزمون مدل ارائه شده نشان میدهد سه بعد از ابعاد فرهنگی هافستد بر سطح تمکین مالیاتی شرکتی تأثیر میگذارند. در واقع همان طور که انتظار داشتیم، اجتناب بیشتر(کمتر) از عدم اطمینان و فاصلهٔ قدرت بیشتر (کمتر) با سطح پایین (بالا)تمکین مالیاتی شرکتی ارتباط دارند، در حالی که فردگرایی بیشتر(کمتر) با سطح بالای (پایین) تمکین مالیاتی شرکتی رابطه دارد.

همچنین نتایج نشان میدهد مردگرایی بیشتر(کمتر) با تمکین مالیاتی شرکتی زیادتر (کمتر) در ارتباط است. نتایج پژوهش حاضر، رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی را تأیید میکند که این یافته با نتایج پژوهشهای تیساکومیس و همکاران (۲۰۰۷)، ریچاردسون (۲۰۰۸) و بم آلدرد و همکاران (۲۰۱۳) همخوانی دارد. از آنجا که این پژوهش اولین مطالعهای است که برای سنجش تأثیر فرهنگ سازمانی به منظور توضیح تمکین مالیاتی شرکتی در ایران، از چارچوب فرهنگی هافستد بهره برده است، میتواند آغازی برای توسعه چارچوب تمکین مالیاتی شرکتی باشد.

پیشنهادها

پژوهش حاضر بر ابعاد فرهنگ سازمانی هافستد، به عنوان توضی ح دهندههای اصلی سطح تمکین مالیاتی شرکتی تمرکز کرده است.باید توجه شود که به منظور توسعه مدلی برای تمکین مالیاتی شرکتی جامع و کامل، پژوهشهای آتی باید در کنار متغیر فرهنگ سازمانی، متغیرهای دیگری از جمله وضعیت نظام مالی و مالیاتی کشور را نیز بررسی کنند.

ممکن است ابزار سنجش فرهنگ سازمانی و معیار به کار رفته برای اندازهگیری تمکین مالیاتی شرکتی، شاخصهای کاملی برای تعیین متغیرهای اصلی پژوهش نباشند که بررسی این مسئله خود به اجرای پژوهشهای جداگانهای در آینده نیاز دارد.

پژوهش حاضر رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی را به طور کلی بررسی کرده است. میتوان شرکتها را بر اساس اندازه، نوع صنعت و ساختار سرمایه، تفکیک و این رابطه را بار دیگر بررسی کرد.

فهرست منابع

الف- منابع فارسی:

۱- الماسی، حسن، مرجانی، امیربابک و قریشی، راحله،(۱۳۹۱)، عوامل سازمانی مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده (مطالعه موردی اداره کل امور مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران)، پژوهشنامه مالیات، شماره پانزدهم.
۲- حامدیان، حامد، کاویانی، محسن و راهداریان، آذر،(۱۳۹۰)، حسابداری مالیات بر ارزش افزوده، چاپ اول، تهران، انتشارات ترمه.
۳- رستمی، ولی،(۱۳۹۰)، مالیه عمومی، چاپ اول، تهران،انتشارات میزان،
۴- روزنامه دنیای اقتصاد، شماره ۲۸۲۶.
۵- صمدی، علی حسین و تابنده، مرضیه، (۱۳۹۲)، فرار مالیاتی در ایران(بررسی علل و آثار و برآورد آن)، پژوهشنامه مالیات، شماره نوزدهم.
۶- طاهری تاری، میرحسین،(۱۳۹۰)، اصل برابری و عدالت مالیاتی در آیینه‌ی حقوق بشر و حقوق مالیاتی نوین، سازمان امور مالیاتی کشور و مؤسسه‌ی مطالعات و پژوهش‌های حقوقی، چاپ اول، تهران.
۷- طهمورثی، محمدحسین،(۱۳۹۱)، آسیب‌شناسی نظام مالیاتی در ایران، نشریه ذکر، شماره ۷۰.
۸- عبدالله میلانی، مهنوش و اکبرپور روشن، نرگس، (۱۳۹۱)، فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیررسمی در ایران، پژوهشنامه مالیات، سال ۲۰، شماره ۱۳.
۹- عسگری، علی، توتونچی، امین و مطلبی، داود، (۱۳۹۰)، بررسی تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ، پژوهشنامه مالیات، شماره ۵۸.
۱۰- فلاحتی، علی، نظیفی، مینو و عباسپور، سحر،(۱۳۹۱)، مدل سازی اقتصاد سایه‌ای و تخمین فرار مالیاتی در ایران با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی، تحقیقات توسعه اقتصادی، شماره ششم.
۱۱- نژادعمرانی، محمد تقی، (۱۳۸۳)، بنگاه‌های اقتصادی و مسأله‌ای بنام مالیات، مجله تدبیر، شماره ۴۵.
۱۲- کالیز، جان و جون، فیلیپ، (۱۳۸۸)، مالیه عمومی و انتخاب عمومی، مترجمان الیاس نادران، آرش اسلامی و علی چشمی، جلد اول، تهران، انتشارات سمت.
۱۳- موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد و خاکی، نرگس،(۱۳۸۸)، فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک الگو نظری، فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ۵.
۱۴- نوربخش لنگرودی، محمد و جوادی نیک گو، محمدرضا،(۱۳۸۸)، بررسی استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران، فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ۶.

ب- منابع خارجی:

1. Bently, Duncan (2007), Taxpayers Rights, Theory, Orgin and Implementation, the Netherlands: Kluwer Law International.
2. Balthazard, P. A. & Cook, R.A. (2004). Organizational culture and Knowledge Management Success: Assessing the Behavior-Performance Continuum. Proceedings of the 37th Hawaii International Conference on System Science.5-8 Jan. DOI: 10.1109/HICSS.2004.1265577.
3. Bame-Aldred, C.W., Cullen, J.B., Martin, K.D. & Parboteeah, K.P. (2013). National culture and firm-level tax evasion. Journal of Business Research, 66(3): 390-396.
4. Braun, G. P., Putnam, K. & Bagchi, K. (2006). Culture and international tax rates:An empirical investigation. Working Paper. El Paso: University of Texas.
5. Cummings, R.G., Martinez-Vanquez, J., McKee, M. & Johnson, E.J. (2004). Effects of culture on tax compliance: A cross check of experimental and survey
6. evidence. CREMA Working Paper Series. 2004-13. Basel, Switzerland.
7. Doupnik, T. S. & Tsakumis, G. T. (2004). A critical review of tests of Gray's
8. Hofstede, G. (2001). Culture's consequences: Comparing values, behaviors,institutions, and organizations across nations. Thousand Oaks: Sage Publications.
9. Kasipillai, J., Aripin, N. & Amran, N.F. (2003). The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax Evasion. Journal of Tax Research. 1(2):134.

10. Keen, M.& J.Mintz, (2004), "The Optical Threshold for a Value-added tax",Journal of Public Economics, Vol. 88, PP. 559-576.
11. Richardson, G. (2008). The relationship between culture and tax evasion across countries: additional evidence and extensions. Journal of International Account, Auditing, Taxation, 17 (2): 67–78.