

بررسی اثر تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر تمکین مالیاتی

حبیب انصاری سامانی

استادیار، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری، گروه اقتصاد دانشگاه یزد، ایران (نویسنده مسئول)

ha.ansarisa@gmail.com

فاطمه محمدی

کارشناس ارشد اقتصاد، دانشگاه یزد، ایران

fatemeh.mohamady.1990@gmail.com

این مقاله به دنبال تبیین رابطه بین تبعیض اقتصادی منطقه‌ای در قالب سه شاخص تبعیض نیاز، تبعیض ظرفیت و شاخص ترکیبی تبعیض با تمکین مالیاتی در سطح استان‌های کشور برای دوره سال‌های ۱۳۸۱-۱۳۹۵ به صورت سه دوره زمانی پنج ساله می‌باشد. مدل‌های تحقیق با استفاده از روش GLS برآورد شدند. نتایج حاصل از برآورد، بیانگر وجود رابطه معنی‌دار بین تبعیض اقتصادی منطقه‌ای و تمکین مالیاتی مؤدیان می‌باشد. تبعیض اقتصادی منطقه‌ای ترکیبی و تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر پایه نیاز و تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر پایه ظرفیت، هر سه رابطه معنی‌دار و مثبت با تمکین مالیاتی دارند به گونه‌ای که هرچه میزان بودجه پرداختی تبعیض‌آمیز به استانی بیشتر باشد، تمکین مالیاتی در آن استان بیشتر و هرچه وجوه پرداختی تبعیض‌آمیز به استانی کمتر باشد، تمکین مالیاتی نیز در آن استان کمتر خواهد شد.

طبقه‌بندی JEL: O42, O32, E37

واژگان کلیدی: تمکین مالیاتی، مالیات، عدالت، تبعیض اقتصادی، بودجه

۱. مقدمه

در کلیه ملل دولت‌ها در قبال مردم در برآورده ساختن برخی نیازها و خواسته‌های آنان همچون ایجاد اشتغال، ایجاد امنیت داخلی و ملی، تثبیت قیمت‌ها، تأمین اجتماعی کارآمد، ثبات سیاسی، اقتصادی و فرهنگی، بهبود وضعیت تراز پرداخت‌ها 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 اخذ آن به عنوان بحثی حاکمیتی بوده و دریافت آن تحت عناوین و اشکال مختلف رایج گشته و رفته‌رفته جنبه علمی به خود گرفته‌است (زهی، ۱۳۸۹: ۲۶).

درآمدهای مالیاتی تنها منبع سالم جهت تأمین هزینه‌های حاکمیتی در کشورهاست و به تبع آن نظام مالیاتی یک رکن بسیار مهم و تأثیرگذار در فعالیت‌های اقتصادی محسوب می‌شود و در یک نظام اقتصادی سالم، تقریباً تمام هزینه‌های عمومی دولت توسط فعالیت‌های اقتصادی و فعالان اقتصادی آن کشور از محل درآمدهای مالیاتی تأمین می‌شود. این مهم محقق نمی‌شود مگر با شناسایی و بهبود مداوم عوامل مؤثر بر ایجاد یک فرهنگ مالیاتی مطلوب، به گونه‌ای که زمینه جلب همکاری و تشویق مؤدیان به تمکین داوطلبانه و جلوگیری از هرگونه فرار مالیاتی را فراهم نماید (عسگری، ۱۳۹۰: ۵۲). از این رو اهمیت درآمدهای مالیاتی از دید سیاست‌گذاران کشور نیز پنهان نمانده است، به طوری که در برنامه دوم قانون توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی از استفاده حداکثر ظرفیت‌های مالیاتی، به عنوان یکی از مهمترین خطی مشی‌های اساسی برای کاهش وابستگی اقتصادی کشور به درآمدهای نفتی و تأمین هزینه‌های جاری دولت از طریق درآمدهای مالیاتی در بلندمدت، صحبت به میان آمده است (شکیبایی، ۱۳۹۱: ۱۸۲).

برقراری عدالت اجتماعی و برپایی قسط که به عنوان والاترین و ارجمندترین هدف رسالت انبیاء الهی مطرح شده است، از مهم‌ترین وظایف نظام حکومتی در اسلام است و در تصمیم‌سازی‌ها و سیاست‌گذاری‌ها باید به آن توجه داشت. قرآن کریم در این رابطه می‌فرماید: «ما پیامبران را با دلایل روشن فرستادیم و بر آنها کتاب و ترازو [معیار سنجش] نازل کردیم تا با مردم به عدالت و

قسط عمل کنند» (سوره حدید، آیه ۲۵). امام خمینی نیز در راستای همین حرکت قرآنی، هدف نهایی اسلام را برقراری عدالت و تشکیل حکومت در جهت این مقصود معرفی می‌کند (عیوضی، ۱۳۹۵: ۱۲۶). اهمیت رعایت عدالت در نظام اقتصادی مبتنی بر الگوی اسلامی ایرانی پیشرفت، ضرورت همراهی عدالت با رونق و پیشرفت اقتصادی را نشان می‌دهد. علاوه بر آن به نظر می‌رسد همکاری فعالان اقتصادی با نظام مالیاتی و تمکین در پرداخت مالیات در هر منطقه با میزان توجه و اهتمام منصفانه دولت به آن منطقه ارتباط قوی دارد. از این رو و برای آزمون تجربی این فرضیه و از آنجا که تا به حال این موضوع مورد بررسی و تحقیق نبوده است، به منظور مشخص کردن اهمیت این نوع تبعیض بر درآمدهای مالیاتی دولت و ایجاد حساسیت در توجه بیشتر به نحوه تخصیص بودجه استان‌ها و ارائه راهکارها و پیشنهادهایی در راستای افزایش درآمدهای مالیاتی کشور، این مقاله به دنبال شناسایی روابط بین تبعیض اقتصادی منطقه‌ای که با استفاده از شاخص تبعیض بر پایه ظرفیت و نیازهای اساسی استان‌ها به صورت جداگانه محاسبه شده است با تمکین مالیاتی استان‌ها برای دوره سال‌های ۹۵-۱۳۸۱ به صورت سه دوره زمانی پنج ساله، می‌باشد. در این نوشتار پس از مقدمه، مبانی نظری تحقیق و سپس پیشینه تحقیق مآید، پس از آن مدل و متغیرهای آن و نتایج برآورد مدل ارائه خواهد شد. بخش پایانی نیز شامل نتیجه‌گیری و پیشنهادات می‌باشد.

۲. مبانی نظری

۲-۱. تبعیض اقتصادی

تبعیض در لغت به معنای بخش‌بخش کردن، برخی را از برخی دیگر جدا کردن، برخی را به برخی ترجیح دادن و مانند این‌ها آمده است. با این معنا کلمه تبعیض برای گونه‌ای بی‌عدالتی به کار می‌رود که بین افراد و گروه‌ها رخ می‌دهد. براین پایه تبعیض، مفهومی از مفهوم‌های زمینه عدالت است (عزتی، ۱۳۹۲: ۴۷).

عدالت از جمله اصلاحاتی است که از ابتدای تشکیل تمدن‌های بشری در بین‌النهرین، مدنظر بشر قرار گرفته است. آنچه امروزه در دسترس بشریت قرار دارد، حاکی از آن است که این فیلسوفان یونانی بودند که برای اولین بار بحث عدالت را به میدان بحث‌های فلسفی کشاندند و با سؤال سقراط

مبنی بر اینکه «عدالت چیست؟» برگ زرینی را در تاریخ بشریت ورق زدند که بعد از آن، با همت نظریه‌پردازان بزرگی نظیر افلاطون،^۱ ارسطو،^۲ گروتیوس،^۳ آکویناس،^۴ توماس هابز،^۵ جان لاک،^۶ ژان ژاک روسو،^۷ جان استوارت میل،^۸ ایمانوئل کانت،^۹ جان راولز،^{۱۰} رابرت نوزیک،^{۱۱} دیوید میلر،^{۱۲} مک اینتایر،^{۱۳} میثائیل والزر،^{۱۴} آیریس یانگ،^{۱۵} آمارتیا سن،^{۱۶} و نظایر آن‌ها، تا به امروز استمرار یافته‌است. مدنظر قرار دادن اهمیت عدالت آن‌گاه واضح‌تر می‌شود که تأمل گردد در عصر حاضر، مهم‌ترین بحران‌های جوامع بشری، در نابرابری‌های اجتماعی و بی‌عدالتی‌های گسترده ریشه دارند (سیدرضایی و همکاران، ۱۳۹۵: ۵۱).

در دیدگاه توحیدمدار عالمان داخلی همچون امام خمینی (ره) نیز هدف اساسی نظام اسلامی را برقراری عدالت اسلامی می‌داند و بر توزیع عادلانه ثروت‌ها و امکانات جامعه تکیه دارد و معتقد است با عدل اسلامی، همگان در آزادی، استقلال و رفاه خواهند بود (کریمی فیروزجانی و همکاران، ۱۳۹۶: ۱۳۲). در این راستا بودجه عمومی کشور یکی از ابزارهای اصلی دولت برای برقراری عدالت در گستره سرزمینی کشوری خاص، ظاهر می‌شود. سیستم بودجه‌بندی به‌حدی مهم است که ویلدفسکی از مطالعه بودجه‌بندی به‌عنوان مطالعه سیاست‌ها یاد می‌کند (ویلدفسکی،^{۱۷} ۱۹۹۲: به نقل از سیدرضایی، ۱۳۹۶: ۷۴).

برای اثبات توجه و اهمیت دادن نظام جمهوری اسلامی ایران در باب نبود تبعیض در جامعه می‌توان به قانون اساسی کشور استناد کرد. در بند ۹ اصل ۳ دولت موظف به رفع تبعیض شده‌است. اصل ۴۸

-
1. Plato
 2. Aristotle
 3. Grotius
 4. Aquinas
 5. Thomas Hobbes
 6. John Locke
 7. Jean-Jacques Rousseau
 8. John Stuart Mill
 9. Immanuel Kant
 10. John Rawls
 11. Robert Nozick
 12. David Miller
 13. MacIntyre
 14. Michael Wallzer
 15. Iris Young
 16. Amtyasen
 17. Wildavsky

دولت را موظف کرده است که در استفاده از درآمدهای ملی در سطح استان‌ها تبعیض به کار نگیرد و در اصل ۱۰۱ یکی از اهداف تشکیل شوراهای عالی استان را جلوگیری از تبعیض دانسته است. علاوه بر قانون اساسی در برنامه‌های پنج ساله توسعه بعد از انقلاب نیز همواره برقراری عدالت در جامعه مورد تأکید بوده است و همچنین در سند چشم‌انداز ۲۰ ساله جمهوری اسلامی ایران یکی از اهداف اقتصادی مهم رفع فساد و تبعیض از جامعه قرار داده شده است (عزتی، ۱۳۹۲: ۴۷).

علی‌رغم تأکید قانون اساسی بر نبود تبعیض در توزیع متناسب فعالیت‌های اقتصادی و بهره‌برداری از منابع طبیعی، به‌ادعان کارشناسان و پژوهش‌های صورت گرفته نابرابری فزاینده بین استان‌ها و بی ثمر بودن تلاش‌های صورت گرفته برای از میان بردن این نابرابری‌ها، همچنان ادامه دارد. به‌طوری که فاصله نسبتاً زیادی میان استان‌های توسعه‌یافته که اکثری در مرکز کشور قرار دارند و استان‌های کمتر توسعه‌یافته حاشیه‌ای ایجاد شده است. با وجود اینکه تلاش دولت‌ها برای کاهش فاصله بین مناطق، شایان توجه بوده است، موفقیت‌های زیادی در این زمینه به‌دست نیامده است (سید رضایی و همکاران، ۱۳۹۵: ۵۰).

در بسیاری از متون برای تبیین مقوله عدالت از اصطلاح «عدالت محیطی»^۱ نام برده‌اند که بر جست‌وجوی توزیع نابرابر مزایا و کمبودهای منطقه‌ای تأکید می‌کند. در تلاش برای تبیین نظریه‌ای درباره عدالت محیطی «دیوید هاروی»^۲ از جمله معدود جغرافی‌دانانی است که توجه خود را به ارائه نظریه‌ای درباره عدالت محیطی معطوف کرده و در این راه نیز موفق عمل کرده است؛ به‌طوری که مورد تأیید بیشتر صاحب‌نظران این عرصه قرار گرفته است. وی تحت تأثیر نظریه «عدالت به مثابه نیاز» راولز^۳، به بررسی عدالت اجتماعی با استفاده از سه معیار نیاز، منفعت عمومی و استحقاق اهتمام کرده است و با مدنظر قرار دادن اصول عدالت اجتماعی در موقعیت‌های جغرافیایی و مطرح کردن توزیع عادلانه از راه‌های عادلانه، معتقد است که با بررسی اصول عدالت اجتماعی زیر می‌توان به معنای عدالت محیطی دست یافت:

1. Environmental justice
2. Harvey
3. Rawls

- توزیع درآمد به طریقی باشد که نیازهای جمعیت هر منطقه برآورده شود، تخصیص منابع اضافی به طریقی صورت گیرد که ضریب فزاینده‌گی بین منطقه‌ای به حداکثر برسد و تخصیص منابع اضافی به صورتی باشد که در رفع مشکلات خاص ناشی از محیط اجتماعی و فیزیکی مؤثر واقع شود.
- سازوکارهای (نهادی، سازمانی، سیاسی و اقتصادی) باید به گونه‌ای باشد که دورنمای زندگی در محروم‌ترین مناطق تا حد امکان بهتر شود (هاروی، ۱۹۹۳؛ به نقل از سیدرضایی و همکاران، ۱۳۹۶: ۷۶).

در اصل ۴۸ قانون اساسی نیز چند جنبه برای تبعیض بیان شده است:

۱. تبعیض در بهره‌برداری از منابع طبیعی
۲. تبعیض در استفاده از درآمدهای ملی در سطح استان‌ها
۳. تبعیض در توزیع فعالیت‌های اقتصادی میان استان‌ها
۴. همچنین ملاک تبعیض در دسترس نداشتن سرمایه و امکانات لازم هر منطقه فراخور نیازها و استعداد رشد خود است.

باتوجه به جنبه‌های فوق و امکانات دولتی که در چارچوب بودجه‌های عمرانی و جاری به استان‌ها تعلق می‌گیرد می‌توان تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای در قانون اساسی را چنین تعریف کرد: «تبعیض منطقه‌ای به معنی تخصیص امکانات و درآمدهای ملی به استان‌ها بدون رعایت نیازها و استعدادهای استان‌ها که بر بهره‌برداری از منابع طبیعی و توزیع فعالیت‌های اقتصادی اثر دارد» (عزتی، ۱۳۹۲: ۴۷).

۲-۲. تمکین مالیاتی

از بدو ایجاد جوامع بشری و تشکیل حکومت‌ها و پیش‌آمدن هزینه‌های اداره جامعه و ایجاد نظم و برقراری امنیت در برابر هجوم بیگانگان مسئله خراج و مالیات وجود داشته است. با وجود سابقه طولانی مالیات در ایران که به زمان هخامنشیان برمی‌گردد و با در نظر گرفتن این مطلب که در شریعت اسلام نیز مسئله مالیات تحت عناوین خمس، خراج، جزیه و غیره مورد توجه قرار گرفته

است، نظام مالیاتی ایران همچنان با مشکلات ساختاری عدیده‌ای دست و پنجه نرم می‌کند (مرادی و همکاران، ۱۳۹۲: ۱۸۴).

تمکین مالیاتی بدین معناست که فرد تمام درآمد خود را اعلام کند و مالیاتش را نیز با هدف انجام وظایف قانونی خود به صورت کامل و در زمان تعیین شده بپردازد. تمکین مالیاتی سطحی از تمکین مالیات‌دهنده به قوانین مالیاتی است (گوزل^۱ و همکاران، ۲۰۱۹: ۸۱). تمکین کامل مالیاتی از جمله اهداف مهمی است که در همه سیستم‌های مالیاتی در هر کشوری معیار سنجش کارایی سیستم مالیاتی آن کشور است. رویکردهای مختلفی در باب تمکین مطرح است. رویکرد نخست، رویکرد تمکین اجباری است که در اساس مبتنی بر نظریه اقتصاد جرم بکر (۱۹۶۸) است. در این رویکرد مؤدیان مالیاتی مجرمان بالقوه قلمداد می‌شوند و اهتمام دستگاه مالیاتی عمدتاً معطوف به تغییر رفتار غیرقانونی آنها از طریق حسابرسی مکرر، بازرسی دقیق و توسل به اعمال جریمه‌های مالیاتی بازدارنده است (خان‌جان، ۱۳۸۳: ۳۸). برخی از کشورها تمام اظهارنامه‌های مالیاتی دریافتی را مورد رسیدگی و ارزیابی اداری قرار می‌دهند که علاوه بر صرف وقت، منابع و هزینه نیازمند برخورداری از ممیزان خبره در امر حسابرسی‌های میدانی و دفتری است. در مقابل، رویکرد متعارف‌تر و پرطرفدارتری وجود دارد تحت عنوان، رویکرد تمکین داوطلبانه که کنترل آن از طریق حسابرسی‌های تصادفی و اعمال جریمه‌های سنگین برای افراد متخلف صورت می‌گیرد. تمکین داوطلبانه، بنابر تعریف، یعنی اینکه مؤدی آزادانه و بدون از هرگونه اجباری به تعهدات قانونی خود در موعد مقرر عمل کند (اداره درآمدهای مالیاتی آمریکا، ۱۹۸۷؛ به نقل از حاج محمدی و آقایی، ۱۳۹۰: ۳۸). در این پژوهش منظور از تمکین مالیاتی، تمکین داوطلبانه می‌باشد یعنی افراد آزادانه تصمیم به پرداخت مالیات می‌گیرند.

۲-۳. عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی

اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار عدم تمکین مالیاتی وجود دارد. از یک‌سو، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم یا رویکرد سنتی که سعی بر آن دارند پدیده عدم تمکین مالیاتی را بر

1. Güzel

بنیان مفروضات اقتصادی بیان کنند؛ از جمله، رویکرد اقتصادی که توسط آلینگهام و ساندوم^۱ (۱۹۷۲) با در نظر گرفتن نظریات مطلوبیت انتظاری^۲ و اصل عقلانیت فردی^۳ مطرح شد. در رویکرد اقتصادی، مالیات‌دهندگان تمایل به فرار از پرداخت مالیات دارند. آنها هنگامی که شرایط فرار از مالیات را دارند تعهدات خود را به‌طور کامل و به‌موقع انجام نمی‌دهند. مؤدیان مقایسه‌ای بین جریمه‌های عدم پرداخت مالیات و مبلغ مالیاتی که در صورت اعلام صحیح درآمدشان باید بپردازند انجام می‌دهند آنگاه اگر هزینه مجازات‌های عدم پرداخت مالیات بیشتر از نرخ مالیات فرد باشد، آنها اقدام به پرداخت مالیات خواهند کرد. به‌طور خلاصه این رویکرد رفتار مالیات‌دهندگان را وابسته به متغیرهای مالی می‌داند (گوزل و همکاران، ۲۰۱۹: ۸۱). از سوی دیگر، رویکردهای متفاوتی وجود دارند که یا به کلی منتقد مدل‌های فرمالیستی اقتصاددانان مرسوم بوده یا پیش‌فرض‌های آنها را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و درصد افزودن پارامترهای غیراقتصادی در آن برآمده‌اند (بکر^۴، ۱۹۶۸). که با عنوان رویکرد رفتاری^۵ و یا نظریه احساسات اخلاقی^۶ (رویکرد مدرن) نامبرده می‌شوند. رویکرد رفتاری نشان می‌دهد که رفتار مالیاتی افراد فقط تحت تأثیر عوامل مالی نمی‌باشد بلکه عوامل غیراقتصادی از قبیل اخلاق مالیاتی، درک عدالت مالیاتی، اعتماد به دولت و مذهب نیز بر تمکین مالیاتی مؤدیان تأثیرگذار می‌باشد (گوزل و همکاران، ۲۰۱۹: ۸۱).

تعدادی از پژوهشگران از جمله وبلی^۷ (۱۹۸۸) نشان داده‌اند که میزان فرار مالیاتی بستگی به سطح رضایتمندی مؤدی از مجموعه نظام مالیاتی و سیستم مدیریت اجرایی دارد و صرفاً از پارامترهای اقتصادی مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک تأثیر نمی‌پذیرد. آلم^۸ (۱۹۹۲) در یک محیط آزمایشی موفق به یافتن شواهدی گردید مبنی بر اینکه مؤدیانی که قائل به وجود یک رابطه

-
1. Allingham and Sandmo
 2. The Expected Utility Theory
 3. The Rational Choice Theory
 4. Becker
 5. The Behavioral Approach
 6. The Moral Sentiments Theory
 7. Webley
 8. Alm

مستقیم بین پرداخت مالیات و دریافت کالا و خدمات عمومی باشند، اخلاق مالیاتی بهتری را از خود نشان می‌دهند.

طبق نظر رسدیانا و لامت^۱ (۲۰۱۲) یک سیستم مالیاتی زمانی موفق خواهد بود که مردم احساس عدالت نسبت به نحوه هزینه کرد دولت داشته باشند و اطمینان داشته باشند که همه افراد مطابق قانون مالیات‌ها را می‌پردازند. اگر افراد احساس کنند که ثروتمندان در جامعه و کسانی که از تسهیلات دولتی بیشتر استفاده می‌کنند به اندازه مالیات پرداخت نمی‌کنند در نتیجه تمکین به مالیات برای آنها دشوار خواهد شد. بنابراین، با وجود یک سیستم مالی خوب که در آن مالیات‌ها به نحوی منصفانه اعمال می‌شود، جامعه آگاهانه مالیات را به صورت شایسته پرداخت خواهد کرد (خفیدهو و سوریانی^۲، ۲۰۱۷: ۶۴).

از سوی دیگر مالیات‌دهنده انتظار دارد در مقابل مالیاتی که پرداخت می‌کند در محیط اطراف خود خدمات خوبی (برای مثال، امکانات رفاهی، تفریحی و آموزشی بیشتر) را مشاهده و دریافت کند (جکسون و میلیرون^۳، ۱۹۸۶: ۱۳۲). لوی^۴ (۱۹۹۸) ادعا می‌کند که اگر افراد بر این باور باشند که دولت در جهت منافع آنها عمل می‌کند، رویه آن منصفانه است و چنانچه اعتماد آنها به دولت متقابل باشد، محتمل است آنها به صورت مشروط راضی شوند تا در پرداخت مالیات شرکت کنند (ادیال^۵، ۲۰۱۰: ۱۱۷).

تحقیقات محققان در این بخش نشان می‌دهد که سطح بالای اعتماد عمومی مردم به دولت، مشروعیت حکومت و عادلانه بودن سیستم مالیاتی می‌تواند به عنوان عوامل مثبت تأثیرگذار در تمکین مالیاتی مؤدیان عمل نماید (کمالی، ۱۳۹۰: ۱۴۸).

در جمع‌بندی کلی می‌توان گفت برای افزایش تمکین مالیاتی در جامعه به افزایش احساس عدالت در جامعه، قوانین مستحکم، انعطاف‌پذیری در اعمال مالیات مطابق با قانون، سادگی قوانین و ارائه خدمات خوب و سریع به مالیات‌دهندگان نیاز است (خفیدهو و سوریانی^۶، ۲۰۱۷: ۶۵).

1. Rosdiana & Slamet
2. Khafidhoh Suryarini
3. Jackson & milliron
4. Levi
5. Uadiale

۲-۴. تأثیر تبعیض اقتصادی بر تمکین مالیاتی

عوامل زیادی بر تمکین مالیاتی در جامعه مؤثر است. تبعیض و نابرابری اقتصادی در جامعه نیز می‌تواند از جهات گوناگون بر تمکین تأثیرگذار باشد. از نظر اقتصادی، اختصاص بودجه سازمانی کافی به هر استان می‌تواند منجر به توانمندسازی نهادهای دولتی به نظارت و پیگیری هرچه بیشتر بر وصول وجوه مالیاتی شود. برطبق نظر تریودی و شهاتا^۱ (۲۰۰۵) مؤدیان مالیاتی باتوجه به سطح حسابرسی (رسیدگی) رفتارهای مختلفی از خود نشان می‌دهند. تئوری‌های اقتصادی اشاره دارند، مؤدیان به‌عنوان حداکثرکنندگان سود، غیراخلاقی عمل می‌کنند و تحت چنین شرایطی، افزایش حسابرسی و افزایش جرایم می‌تواند به‌عنوان راه‌حل‌های عدم تمکین مطرح شوند. از حیث اجتماعی نیز افزایش امکانات و توسعه زیرساخت‌های استانی باعث ایجاد انگیزه در ساکنان برای تمکین بیشتر مالیاتی خواهد شد. از دید سیاسی تحقیقات محققان در این بخش نشان می‌دهد که سطح بالای اعتماد عمومی مردم به دولت، مشروعیت حکومت و عادلانه بودن سیستم مالیاتی می‌تواند به‌عنوان عوامل مثبت تأثیرگذار در تمکین مالیاتی مؤدیان عمل نماید (کمالی و همکاران، ۱۳۹۰: ۱۴۷). عدم وجود تبعیض و یا وجود عدالت و مساوات در بین مردم یکی از مهم‌ترین معیارهای حکمرانی خوب در جامعه می‌باشد. ازطرفی تحسین و ایتزاز^۲ (۲۰۱۰) معتقدند که حکمرانی خوب، سیستم‌های مالیاتی خوب را به ارمغان می‌آورد. آنها بیان می‌کنند که به منظور ایجاد یک سیستم مالیاتی خوب، سه عنصر اصلی وجود دارد که شامل مشروعیت دولت، اشتیاق مؤدیان مالیاتی به پرداخت مالیات و اثربخشی ادارات مالیاتی می‌باشد. اولاً، سیستم مالیاتی خوب به طور مثبت به حکمرانی خوب وابسته می‌باشد. ثانیاً، یک سیستم مالیاتی عادلانه، حکومت خوب را ترویج می‌دهند زیرا سیستم مالیاتی کارآ به مردم این اجازه را می‌دهد که به‌طور عادلانه مالیات خود را پرداخت نمایند و انگیزه کمتری به فرار از پرداخت مالیات داشته باشند. بنابراین می‌توان عنوان کرد که جمع‌آوری مالیات به کارایی دولت وابسته می‌باشد و حکمرانی خوب، سیستم مالیاتی خوب را به همراه دارد. اگر شهروندان مشاهده کنند که ترجیحاتشان به درستی در نهادهای دولتی ارائه شده‌است و میزان عرضه کافی از

1. Trivedi & Shehata

2. Tahseen & Eatzaz

کالاهای عمومی را دریافت می‌کنند، رفتار خود را با دولت هماهنگ کرده و تمایل همکاری با دولت را افزایش می‌دهند (کریمی و همکاران، ۱۳۹۴: ۷۱).

۳. پیشینه پژوهش

گوزل و همکاران (۲۰۱۹) در مقاله «تأثیر متغیرهای درک عدالت مالیاتی و اعتماد به دولت بر تمکین مالیاتی: مطالعه موردی ترکیه» با انتخاب نمونه‌ای شامل ۳۹۲ نفر از حسابداران خصوصی حرفه‌ای در کشور ترکیه به بررسی روابط بین سه متغیر درک عدالت مالیاتی، اطمینان به دولت و تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. داده‌های به‌دست آمده با روش‌های تحلیل همبستگی، تحلیل عامل و رگرسیون مورد بررسی قرار گرفت. نتایج گویای آن است که، رابطه مثبت و معناداری بین اطمینان به دولت و تمکین مالیاتی و همینطور بین اعتماد به دولت و درک عدالت مالیاتی وجود دارد.

فیزال^۱ و همکاران (۲۰۱۷) در مقاله «احساس عدالت و اطمینان و رفتارهای تمکین مالیاتی در مالزی» به بررسی رابطه بین عدالت و اطمینان در جامعه با تمکین مالیاتی در کشور مالزی پرداخته‌اند. بدین منظور برای بیان عدالت از سه مفهوم، عدالت رویه‌ای، عدالت توزیعی و عدالت. کیفی استفاده شده است و تأثیر این سه بر تمکین مالیاتی بررسی شده است. در این پژوهش درک مالیات‌دهندگان فردی با پرسشنامه از بررسی‌های قبلی گردآوری شده است. یافته‌ها نشان می‌دهد تنها عدالت رویه‌ای و اطمینان بر تمکین مالیاتی تأثیر گذار می‌باشند.

خفیدهو^۲ و همکاران (۲۰۱۷) در مقاله‌ای با عنوان «تأثیر عدالت رویه‌ای و اعتماد به مجریان مالیاتی بر تمکین مالیاتی از طریق هنجارهای فردی به عنوان متغیر کمکی» به بررسی اثر عدالت رویه‌ای بر تمکین مالیاتی و نقش هنجارهای فردی و اعتماد به مقامات مالیاتی به عنوان متغیرهای کمکی پرداخته‌اند. در این پژوهش از روش کمی استفاده شده است که در آن داده‌ها از طریق پرسشنامه از بین ۴۰۰ مالیات‌دهنده از بین کارآفرین‌های صنایع مختلف به روش نمونه‌گیری تصادفی به‌دست آمده‌اند و از روش رگرسیون برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نتیجه تحقیق

1. Faizal
2. Khafidho

گویا آن است که عدالت رویه‌ای، عدالت شخصی و اعتماد به مقامات مالیاتی تأثیر قابل توجهی بر تمکین مالیات دهندگان داشته است.

کیپکوئچ^۱ و همکاران (۲۰۱۶) در مقاله «تأثیر عوامل اقتصادی بر رعایت قوانین مالیاتی در کنیا: بررسی محدود شرکت‌های مسئولیت در شهرداری الدارت» به دنبال ارزیابی تأثیر عوامل اقتصادی از قبیل، حسابرسی مالیاتی، میزان درآمد واقعی و جریمه‌های عدم تمکین مالیاتی بر تمکین مالیاتی می‌باشند. در این مطالعه از بین ۱۴۷۰ شرکت هدف در کشور کنیا، ۳۲۰ شرکت به صورت تصادفی برای نمونه انتخاب شدند و از طریق پرسشنامه و تجزیه و تحلیل کمی از داده‌های توصیفی و استنباطی به نتایج زیر دست یافتند:

- حسابرسی مالیاتی بیشترین تأثیر مثبت را بر تمکین مالیاتی دارد.

- انگیزه‌های مالیاتی و میزان درآمد واقعی کمترین تأثیر مثبت بر تمکین را دارند.

- نتایج کلی حاکی از آن است که کاهش نرخ مالیات، تضمین حساب‌رسان مالیاتی به آموزش مؤدیان، اجرای جریمه‌ها و مشوق‌های مالیاتی و توجه به میزان درآمد واقعی مالیات‌دهندگان می‌تواند موجب بهبود تمکین مالیاتی در کشور کنیا شود.

ترانگک^۲ و همکاران (۲۰۱۵) در مقاله «عوامل اقتصادی و غیراقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی» به شناخت عوامل اقتصادی و غیراقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی و معرفی مفهوم تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. بدین منظور با ۴۰۰ نفر از مالیات‌دهندگان در سازمان مالیاتی شهر کن دو^۳ کشور ویتنام مصاحبه شده‌است و سپس از طریق تحلیل محتوا به این نتیجه رسیده‌اند که فاکتورهای زیر به عنوان مهمترین عوامل تأثیرگذار بر تمکین مالیاتی از نظر مؤدیان شهر کن دو می‌باشند، عوامل اقتصادی شامل: سطح درآمد، حسابرسی مالیاتی، نرخ مالیات، مشوق‌ها و جریمه‌های مالیاتی و عوامل غیراقتصادی شامل: نگرش نسبت به مالیات، خصوصیات شخصی افراد، هنجارهای اجتماعی و ملی و وجود عدالت در جامعه.

1. KIpkoech

2. Trang

3. Can Tho

خاندوزی^۱ (۲۰۱۵) در مقاله «یک شاخص برای عدالت اقتصادی: مطالعه موردی ایران»، به دنبال تدوین یک نظریه جامع برای عدالت اقتصادی براساس تعالیم دینی است. در این مقاله نابرابری ناعادلانه به عنوان یکی از جنبه‌های نبود عدالت در نظر گرفته شده است. سپس با کمک تعدادی از کارشناسان یک شاخص مرکب که ترکیبی از هفت شاخص حقوق مالکیت^۲، حقوق معامله^۳، درصد فقرا^۴، دسترسی به منابع عمومی^۵، توزیع عوامل تولید^۶، بهره‌مندی نسل آینده از منابع^۷ و استفاده بهینه از منابع^۸ می‌باشد، برای عدالت اقتصادی پیشنهاد شده است که در آن صفر به عنوان کمترین عدالت و یک به عنوان بالاترین سطح عدالت در نظر گرفته شده است. محاسبه این شاخص برای اقتصاد ایران در طی سال‌های ۲۰۰۱ تا ۲۰۱۰ از ۰/۵۲ به ۰/۴۸ رسیده است.

نوگرا^۹ و همکاران (۲۰۱۴) در مقاله‌ای تحت عنوان «تمکین مالیاتی، انتخاب عاقلانه و تأثیرات اجتماعی» از روش مدل‌سازی عامل‌محور^{۱۰} برای شبیه‌سازی تمکین مالیاتی استفاده کرده‌اند. در این مدل امکان ترکیب انتخاب‌های عاقلانه با مکانیسم‌های تأثیرات اجتماعی به صورت مجازی فراهم شده است. و آن‌گاه تأثیر توأمان این دو بر تمکین مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته است. هدف از این پژوهش بررسی نتایج یک آزمایش ساده مجازی برای نشان‌دادن توانایی‌های مدل عامل‌محور بوده است. داده‌ها به صورت کتابخانه‌ای در سال ۲۰۰۸ برای کشور اسپانیا به دست آمده است. متغیر وابسته مدل، نرخ استفاده از فرصت قلب و متغیرهای مستقل، انتخاب عاقلانه، تأثیرات اجتماعی و عدالت بوده است که در نهایت به این نتیجه رسیده‌اند که تأثیرات اجتماعی، حساسیت تمکین مالیاتی را نسبت به افزایش سیاست‌های بازدارنده فرار مالیاتی کاهش می‌دهد و تمکین مالیاتی در جامعه باثبات‌تر خواهد بود. و هرچه عدالت در جامعه افزایش یابد تمکین مالیاتی نیز افزایش می‌یابد.

1. Khandoozi
2. Indicator of Proprietary Rights
3. Indicator of Transaction Rights
4. Indicator of Share of the Poor
5. Indicator of Public Resource Access
6. Indicator of Production Factors Share
7. Indicator of Benefiting from Future Generation's share
8. Indicator of Optimal Utilization of Resources
9. Noguera
10. Agent-based models

پیازا^۱ (۲۰۱۱) در مقاله «فقر، تبعیض اقتصادی بر اقلیت و تروریسم داخلی»، با استفاده از داده‌های کتابخانه‌ای که برای ۱۷۲ کشور در دوره سال‌های ۲۰۰۶-۱۹۷۰ جمع‌آوری کرده‌است و با تحلیل علت اینکه بررسی‌های تجربی نتوانستند رابطه بین فقر و تروریسم را توجیه کنند، عامل جدید تبعیض اقتصادی بر اقلیت را وارد الگوهای تروریسم داخلی کرده‌است و تحلیل می‌کند که تبعیض اقتصادی علیه اقلیت موجب افزایش تروریسم داخلی می‌شود و تروریسم داخلی سطح کلی توسعه اقتصادی را کاهش می‌دهد.

وربون و گاسلینگا^۲ (۲۰۰۹) در مقاله خود با عنوان «نقش عدالت بر تمکین مالیاتی» به مطالعه رابطه بین عدالت و نگرش‌های مربوط به تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. در این مقاله از داده‌های مربوط به ۵۰ نفر از صاحبان کسب‌وکارهای کوچک که به صورت پرسشنامه در کشور هلند جمع‌آوری شده‌اند، استفاده شده‌است. متغیر وابسته مدل، تمکین مالیاتی و متغیرهای مستقل، عدالت رویه‌ای، عدالت توزیعی، امکان فرار مالیاتی، هم‌سویی با اجتماع، نگرش نسبت به تمکین، هنجارهای شخصیتی، احتمال شناسایی و شدت جریمه بوده‌اند. نتایج نشان می‌دهد که نگرانی افراد در اجرای عدالت بر تمکین مالیاتی آنها مؤثر است. به گونه‌ای که عدالت توزیعی بر تمکین مالیاتی تأثیر مثبت دارد.

رحمانی فضلی و همکاران (۱۳۹۸) در مقاله‌ای با عنوان «بررسی اثر بودجه بر نابرابری منطقه‌ای ایران با استفاده از مدل اقتصادسنجی فضایی تابلویی» به بررسی و ارزیابی نقش بودجه در نابرابری منطقه‌ای کشور، همگرایی بتای مطلق و بتای شرطی درآمد سرانه استان‌های کشور با حضور متغیر بودجه تخصیصی دولت به استان‌ها طی بازه زمانی ۱۳۹۳-۱۳۸۹ با استفاده از رویکرد اقتصادسنجی فضایی تابلویی پرداخته‌اند. نتایج برآوردها نشان می‌دهد، فرضیه وابستگی فضایی تولید سرانه و اثرات سرریز فضایی در میان استان‌های کشور مورد پذیرش قرار می‌گیرد و کل بودجه تخصیصی، موجب واگرایی و افزایش درآمدی میان استان‌ها می‌شود.

ابراهیمیان و همکاران (۱۳۹۷) در مقاله‌ای با عنوان «تأثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مؤدیان- در نظام اداری ایران» به دنبال ارائه راهکارهایی برای

1. Piazza

2. Peter Verboon & Sjoerd Goslinga

بهبود وضعیت تمکین مالیاتی در سازمان امور مالیاتی می‌باشد. بدین منظور با استفاده از تکنیک دلفی پنبلی شامل ۲۳ خبره و نمونه‌ای شامل ۵۵۰ شرکت از مجموع اشخاص حقوقی مشمول مالیات بر ارزش افزوده اداره امور مالیاتی شهرستان ساری انتخاب شده است. سپس داده‌ها از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شده و با استفاده از نرم افزارهای SPSS و AMOS تجزیه و تحلیل شده‌اند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که عدالت توزیعی و عوامل اجتماعی شدن از مهم‌ترین مولفه‌های تأثیرگذار بر تمکین مالیاتی است و همچنین تأثیر معنی‌داری بین عدالت مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و نگرش مؤدیان بر تمکین مالیاتی وجود دارد.

سپهسالاری (۱۳۹۷) در مقاله «بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی» به بررسی پنج فرضیه زیر پرداخته است: (۱) بین ارتقاء سطح فرهنگ مالیاتی در جامعه و افزایش تمکین مؤدیان مالیاتی رابطه معنی‌دار وجود دارد. (۲) بین شفاف بودن مصرف درآمدهای مالیاتی توسط دولت و افزایش تمکین مؤدیان مالیاتی رابطه معنی‌دار وجود دارد. (۳) بین وجود نرخ‌های پایین مالیاتی و افزایش تمکین مؤدیان مالیاتی رابطه معنی‌دار وجود دارد. (۴) بین وجود ضمانت‌های اجرایی مؤثر و افزایش تمکین مؤدیان مالیاتی رابطه معنی‌دار وجود دارد. (۵) بین وجود یک سیستم جامع و کارآمد اطلاعات مالیاتی و افزایش تمکین مؤدیان مالیاتی رابطه معنی‌دار وجود دارد. داده‌ها از طریق پرسشنامه از نمونه‌ای شامل ۱۰۲ نفر از مؤدیان مالیاتی و ۳۸ نفر از اساتید دانشگاه و ۷۵ نفر از ماموران مالیاتی جمع‌آوری شده است. مطابق با نتایج حاصل، فرضیه اول توسط اساتید و ماموران مالیاتی پذیرفته شده ولی توسط مؤدیان رد شده است. فرضیه دوم و سوم از نظر هر سه گروه پذیرفته شده است. فرضیه چهارم از دیدگاه دو گروه مأموران و اساتید رد شده ولی از نظر مؤدیان پذیرفته شده است و نهایتاً فرضیه پنجم توسط اساتید و مأموران پذیرفته شده ولی توسط مؤدیان رد شده است.

سیدرضایی و همکاران (۱۳۹۶) در مقاله «مطالعه اکتشافی عوامل مؤثر بر رعایت عدالت منطقه‌ای در خط مشی‌های بودجه‌ای ایران» تلاش کرده‌است تا با استفاده از روش داده بنیاد و نمونه‌گیری نظری و گلوله‌برفی، مجموعه‌ای از عوامل مؤثر بر رعایت عدالت در بودجه‌بندی را طی مصاحبه‌های باز و نیمه ساختاریافته با کارشناسان و متخصصان امر شناسایی کند. براساس یافته‌های پژوهش، دو طبقه عوامل ملی و فرامنطقه‌ای (با مقولات تحت پوشش مشتمل بر چالش‌های مدیریتی،

قانونی، فنی، نمایندگی، بودجه‌ای، ملاحظات سیاسی و نفتی، ملاحظات نگرشی و مشکلات نهادی و سازمانی) و عوامل منطقه‌ای و استانی (با مقولات تحت پوشش، مشتمل بر شرایط منطقه‌ای، چالش‌های مدیریتی استانی، برداشت‌های متفاوت افراد از ماهیت بودجه و عدالت، ابعاد بودجه‌ای و عوامل غیر بودجه‌ای)، توسعه عدالت منطقه را از طریق فراگرد بودجه بندی تحت تأثیر قرار می‌دهد. سیدرضایی و همکاران (۱۳۹۶) در مقاله دیگری با عنوان «ملاحظات نظام بودجه‌بندی در راستای تحقق عدالت منطقه‌ای» با روش نظریه داده بنیاد و نمونه‌گیری به روش نظری و گلوله‌برفی و با مصاحبه‌های باز و نیمه ساختاریافته با ۱۹ نفر از کارشناسان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، کارشناسان مجمع تشخیص مصلحت نظام و کارشناسان دفتر برنامه و بودجه به شناسایی عوامل قابل ملاحظه نظام بودجه‌بندی در راستای تحقق عدالت منطقه‌ای از طریق بودجه عمومی پرداخته‌اند. طبق داده‌های حاصل از پژوهش در صورت مدنظر قرار دادن طبقه کلی ملاحظات نظام بودجه‌بندی، بودجه بر مبنای آمایش سرزمین و بر مبنای روش‌ها و معیارهای عادلانه توزیع می‌شود و در نتیجه چنین امری برنامه‌ریزی منطقه‌ای عدالت گرایانه شکل می‌گیرد.

عزتی (۱۳۹۲) در مقاله «تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای در ایران» بعد از معرفی تبعیض و جنبه‌های مختلف آن، به ارائه شاخصی برای اندازه‌گیری تبعیض اقتصادی منطقه‌ای از دو منظر ظرفیت و نیاز استان‌ها بر پایه نگاه به قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران و اندازه‌گیری آن برای سال ۱۳۸۹ پرداخته‌است. در پایان این شاخص و زیرشاخص‌های آن اندازه‌گیری شده‌اند و استان‌های سود دیده و زیان دیده از تبعیض منطقه‌ای مشخص شده‌اند.

با توجه به نمونه‌های ذکر شده تا به حال مطالعه‌ای در زمینه موضوع این پژوهش انجام نشده‌است.

۴. روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر با هدف شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان انجام گرفته و از نوع کاربردی می‌باشد و از روش کتابخانه‌ای به منظور جمع‌آوری داده‌ها استفاده شده است.

- قلمرو موضوعی: این مقاله در حوزه بودجه‌های سازمانی و عمرانی استان‌ها و تمکین به مالیات در سطح استان‌های کشور انجام شده است.
- قلمرو مکانی: مکان انجام این تحقیق ۲۸ استان ایران می‌باشد. استان البرز با استان تهران ادغام شده است و استان‌های خراسان شمالی، خراسان رضوی و خراسان جنوبی به صورت جمعی تحت عنوان استان خراسان بیان شده‌اند.
- قلمرو زمانی: این پژوهش برای دوره ۱۵ ساله از سال ۱۳۸۱ تا سال ۱۳۹۵ بررسی شده است و سپس داده‌ها به صورت سه میانگین پنج ساله، شامل: دوره اول: میانگین پنج سال ۱۳۸۱-۱۳۸۵، دوره دوم: میانگین سال‌های ۱۳۸۶-۱۳۹۰ و دوره سوم، میانگین سال‌های ۱۳۹۱-۱۳۹۵ می‌باشد.

۵. متغیرهای پژوهش و نحوه اندازه‌گیری آن‌ها

۵-۱. تمکین مالیاتی

تمکین مالیاتی موضوع بحث مؤدیان اشخاص حقوقی، مشاغل، املاک و ارث می‌باشد اما از آن‌جا که معمولا اطلاعات و آمار دقیق و روزآمدی به تفکیک این بخش‌ها وجود ندارد، تنها به برآورد نرخ تمکین کل در این مطالعه پرداخته می‌شود. به منظور محاسبه نرخ تمکین مالیاتی از شاخص «مجموع تعداد اوراق قطعی صادر شده براساس توافق و تمکین به کل اوراق تشخیص صادره» استفاده شده است. دلایل استفاده از این شاخص آن است که شاخص مذکور جامع‌ترین تعریف در زمینه تمکین مالیاتی است و دیگر آن که سایر شاخص‌های معرفی شده برای این موضوع غیرقابل محاسبه و یا تنها در سطح خرد قابلیت محاسبه دارند (کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰: ۱۵۶).

۵-۲. تبعیض اقتصادی

عزتی (۱۳۹۲) در مقاله‌ای با عنوان «برآورد اثر تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای بر رشد اقتصادی استان‌های کشور» تبعیض اقتصادی منطقه‌ای را با در نظر گرفتن معیارهای آن بر پایه قانون اساسی شاخص‌سازی کرد. این معیارها چنین هستند:

۱. استفاده از درآمدهای ملی در سطح استان‌ها به شکل جاری و سرمایه‌ای.

۲. نیازهای استان‌ها

۳. استعدادهای استان‌ها

الف) زیر شاخص‌های شاخص تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای

باتوجه به مفهوم ارائه شده برای تبعیض، می‌توان تبعیض را به معنی تخصیص درآمدهای ملی به استان‌ها بدون رعایت نیازها و ظرفیت‌های اقتصادی و اجتماعی دانست. این تبعیض در دو بخش تخصیص هزینه‌های جاری و نیز سرمایه‌ای می‌تواند رخ بدهد. براین پایه نیز برای تدوین شاخص تبعیض بر پایه قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران می‌توان دو دسته شاخص داشت: یکی شاخص تخصیص بودجه بر پایه نیاز و دیگری شاخص تخصیص بودجه بر پایه ظرفیت که این شاخص‌ها ترکیبی از داده‌ها هستند.

ب) چگونگی اندازه‌گیری زیرشاخص‌ها و شاخص تبعیض

دراین پژوهش می‌توان گفت ظرفیت منطقه (استان) را نیروی انسانی آن استان، اندازه فعالیت‌هایی که در استان درحال انجام است و منابع محیطی و سرزمین آن استان می‌سازد. باتوجه به داده‌های در دسترس و موجود می‌توان سه متغیر را برای مشخص کردن ظرفیت هر استان در نظر گرفت: یکی جمعیت، دومی اندازه فعالیت‌های اقتصادی که می‌تواند با اندازه ارزش افزوده سنجیده شود و سومی مساحت استان است.

شاخص‌ها به صورت شش شاخص زیر تعریف می‌شوند:

- (۱)
$$\frac{\text{سهم}^1 \text{ هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از جمعیت کل کشور}}$$
- (۲)
$$\frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از جمعیت کل کشور}}$$
- (۳)
$$\frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از وسعت کل کشور}}$$
- (۴)
$$\frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از وسعت کل کشور}}$$

۱. منظور از سهم، مقدار متغیر در هر استان تقسیم بر مقدار متغیر در کل کشور می‌باشد.

$$(۵) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از ارزش افزوده کل کشور}}$$

$$(۶) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از ارزش افزوده کل کشور}}$$

از میانگین گیری این شش شاخص، شاخص تبعیض بر پایه ظرفیت برای هر استان به دست می‌آید.

می‌توان گفت نیاز منطقه (استان) را بیکاری، بیسوادی و امید به زندگی (نشانگر بهداشت) می‌سازد. با توجه به داده‌های در دسترس و موجود می‌توان این سه متغیر را برای مشخص کردن نیاز هر استان در نظر گرفت. شاخص‌های نیاز در پژوهش ما به صورت شش شاخص زیر تعریف می‌شوند:

$$(۷) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از جمعیت بیسوادان کل کشور}}$$

$$(۸) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از جمعیت بیسوادان کل کشور}}$$

$$(۹) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از بیکاران کل کشور}}$$

$$(۱۰) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از بیکاران کل کشور}}$$

$$(۱۱) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های جاری دولت در کل کشور}}{\text{کشور ۱ کل}}$$

$$(۱۲) \quad \frac{\text{سهم هر استان از هزینه‌های سرمایه‌ای دولت در کل کشور}}{\text{سهم هر استان از سن امید به زندگی کل کشور}}$$

شاخص تبعیض بر پایه نیاز با میانگین گیری از این شش شاخص به دست می‌آید.

۱. سن امید به زندگی در استان - 100
سن امید به زندگی کل کشور - 100

شاخص تبعیض ترکیبی نیز با میانگین گیری از دو شاخص تبعیض بر پایه ظرفیت و تبعیض بر پایه نیاز به دست می آید.

۶. برآورد مدل و نتایج آن

هدف مطالعه حاضر بررسی نحوه تأثیرگذاری تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر تمکین مالیاتی مؤدیان در ۲۸ استان کشور در دوره ۱۵ ساله از سال ۱۳۸۱ تا سال ۱۳۹۵ به صورت سه میانگین دوره‌ای، دوره اول: میانگین پنج سال ۱۳۸۱-۱۳۸۵، دوره دوم: میانگین پنج سال ۱۳۸۶-۱۳۹۰ و دوره سوم شامل میانگین پنج سال ۱۳۹۱-۱۳۹۵ می‌باشد. در این راستا با توجه به چارچوب تحقیق، ۳ مدل زیر برای سه نوع تبعیض (تبعیض نیاز، تبعیض ظرفیت و تبعیض ترکیبی) به طور جداگانه برآورد شده است:

مدل براساس تبعیض ترکیبی:

$$Txc = \alpha + \beta_1 Discom + \beta_2 Bldva + \beta_3 Dstva + \beta_4 Minva + \beta_5 Emplo + \beta_6 Rgd + \beta_7 Inf \quad (13)$$

مدل براساس تبعیض نیاز:

$$Txc = \alpha + \beta_1 Disnd + \beta_2 Bldva + \beta_3 Dstva + \beta_4 Minva + \beta_5 Emplo + \beta_6 Rgd + \beta_7 Inf \quad (14)$$

مدل براساس تبعیض ظرفیت:

$$Txc = \alpha + \beta_1 Discp + \beta_2 Bldva + \beta_3 Dstva + \beta_4 Minva + \beta_5 Emplo + \beta_6 Rgd + \beta_7 Inf \quad (15)$$

که در آن:

جدول ۱. معرفی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	نماد	نوع متغیر	منبع
تمکین مالیاتی	Txc	وابسته	سالنامه آمار مالیاتی
تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر پایه ظرفیت	Discp	مستقل	سالنامه‌های آماری کشور
تبعیض اقتصادی منطقه‌ای بر پایه نیاز	Disnd	مستقل	سالنامه‌های آماری کشور
تبعیض اقتصادی منطقه‌ای ترکیبی	Discom	مستقل	سالنامه‌های آماری کشور
ارزش افزوده بخش ساختمان	Bldva	مستقل	سالنامه آماری حساب‌های ملی
ارزش افزوده بخش صنعت	Dstva	مستقل	سالنامه آماری حساب‌های ملی
ارزش افزوده بخش معدن	Minva	مستقل	سالنامه آماری حساب‌های ملی
تعداد کارمندان دولت	Emplo	مستقل	سالنامه آماری نیروی انسانی
درآمد سرانه حقیقی	Rgdp	مستقل	سالنامه آماری حساب‌های ملی
میزان تورم	Inf	مستقل	سالنامه آماری شاخص‌های قیمت

مأخذ: یافته‌های پژوهش

باتوجه به نتایج حاصل از دو آزمون چاو^۱ و بریوش پاگان^۲، روش حداقل مربعات تلفیقی (PLS) برای مدل انتخاب شد.

ماهیت داده‌های تابلویی ایجاب می‌کند که در بسیاری از مطالعات مبتنی بر این گونه داده‌ها مشکل ناهمسانی واریانس بروز نماید. برای آزمون ناهمسانی واریانس در داده‌های تابلویی آزمون نسبت درستنمایی در نرم‌افزار استاتا انجام می‌شود. فرض صفر در این آزمون بیانگر عدم وجود واریانس ناهمسانی بین اجزا اخلاص است و فرض مقابل وجود ناهمسانی واریانس را بیان می‌کند.

باتوجه به نتایج حاصل از آزمون ناهمسانی واریانس، عدد احتمال برای هر سه مدل کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، بنابراین فرض صفر رد می‌شود که یعنی ناهمسانی واریانس در هر سه مدل وجود دارد.

جهت بررسی خودهمبستگی از آزمون وولدریج^۳ در نرم‌افزار استاتا استفاده شده است. فرض صفر در این آزمون عدم وجود خودهمبستگی بین اجزا اخلاص است و فرض مقابل وجود خودهمبستگی را بیان می‌کند.

1. Chow Test
2. Breusch-Pagan Test
3. Wooldridge Test

باتوجه به نتایج حاصل از آزمون وولدریج که عدد احتمال برای هر سه مدل بیشتر از ۰/۰۵ به دست می‌آید، فرض صفر رد نمی‌شود و خودهمبستگی در هیچکدام از سه مدل وجود ندارد. به منظور بررسی مشکل هم خطی از روش VIF^1 در مدل استفاده شد. در ابتدا بین تعدادی از متغیرها هم خطی شدید وجود داشت که این مشکل با جایگزینی متغیر به توان دو حل شد. بر این اساس در هر سه مدل سه متغیر درآمد سرانه، ارزش افزوده بخش ساختمان و تبعیض بر پایه نیاز به توان دو رسیدند. باتوجه به نتایج حاصل از آزمون‌های چاو و بریوش پاگان و وجود مشکل ناهمسانی واریانس در مدل‌ها، تخمین با استفاده از روش GLS انجام شد و نتایج ذیل به دست آمد:

جدول ۵. نتایج تخمین مدل‌های تحقیق

مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱		
—	—	۸/۲۵۵ (۰/۰۰۰)		تبعیض ترکیبی
—	۳/۲۸۹ (۰/۰۰۱)	—		تبعیض نیاز
۵/۴۵۱ (۰/۰۰۰)	—	—		تبعیض ظرفیت
۳۳/۳۶ (۰/۰۰۰)	۴۳/۷۹ (۰/۰۰۰)	۳۲/۳۳۴ (۰/۰۰۰)		ارزش افزوده بخش صنعت
۲۹۲/۷۱ (۰/۰۵۱)	۸۵۵/۲۳ (۰/۰۰۰)	۳۳۲/۱۷ (۰/۰۱۳)		ارزش افزوده بخش ساختمان
۱۱/۱۴۳ (۰/۰۰۰)	۱۵/۱۷ (۰/۰۰۲)	۷/۳۷۷ (۰/۰۰۵)		ارزش افزوده بخش معدن
۰/۱۴۱ (۰/۰۰۲)	۰/۰۸۵ (۰/۲۴۹)	۰/۰۶۷ (۰/۰۸۷)		تورم
۵/۲۶ (۰/۸۶۵)	-۶/۲۰ (۰/۲۴۰)	۵/۷۰۵ (۰/۹۸۶)		درآمد سرانه
-۳/۱۸ (۰/۵۳۱)	۱/۳۴ (۰/۰۰۰)	-۵/۲۱ (۰/۱۱۱)		تعداد کارمندان دولت

مأخذ: یافته‌های پژوهش

1. Variance inflation factor test

در مدل اول که تبعیض اقتصادی ترکیبی متغیر مستقل اصلی می‌باشد، بین تمکین مالیاتی با متغیرهای تبعیض، ارزش افزوده بخش صنعت، ارزش افزوده بخش ساختمان و ارزش افزوده بخش معدن رابطه معنی‌دار و مثبت به‌دست آمد. در مدل دوم که تبعیض نیاز متغیر مستقل است، رابطه مثبت بین تمکین مالیاتی با پنج متغیر: تبعیض نیاز، ارزش افزوده هر سه بخش، صنعت، معدن و ساختمان و تعداد کارمندان دولت حاصل شد. در مدل سوم نیز نتایج گویای وجود رابطه معنی‌دار مثبت بین متغیر تمکین مالیاتی با متغیرهای تبعیض ظرفیت، ارزش افزوده بخش صنعت، ارزش افزوده بخش معدن و تورم می‌باشد.

بین درآمد سرانه حقیقی با تمکین مالیاتی در هیچ کدام از سه مدل رابطه‌ای به‌دست نیامد. تعداد کارمندان دولت و تورم نیز تنها در یکی از مدل‌ها دارای رابطه معنی‌دار با تمکین مالیاتی شدند. مطابق با نتایج حاصل از تخمین مدل، تبعیض ترکیبی و تبعیض نیاز و تبعیض ظرفیت بر تمکین مالیاتی تأثیر مثبت دارند. با توجه به ساختار شاخص تبعیض اقتصادی منطقه‌ای که عدالت را برابر با عدد ۰ در نظر گرفته است. هرچه عدد حاصل کمتر از عدد ۰ باشد، تبعیض منفی افزایش می‌یابد و هرچه بیشتر از ۰ باشد، تبعیض مثبت افزایش خواهد یافت، پس می‌توان به‌منظور سهولت در تفسیر و تحلیل، میزان شاخص تبعیض اقتصادی را معادل با پرداخت تبعیض‌آمیز بودجه در نظر گرفت و نتایج را به‌این گونه تفسیر کرد که هرچه پرداخت تبعیض‌آمیز به استانی بیشتر باشد، نیازهای مردم در آن استان بیشتر تأمین خواهد شد و در نهایت تمکین مالیاتی آنها نیز افزایش می‌یابد. از طرفی هرچه پرداخت تبعیض‌آمیز در استانی کمتر باشد می‌تواند منجر به عدم تأمین نیازهای مردم شده و در نتیجه تمکین مالیاتی مؤدیان نیز در آن استان کاهش خواهد یافت. بنابراین فرضیه اصلی پژوهش علاوه بر مبانی نظری با توجه به نتایج حاصل از آمار نیز تأیید می‌شود. پس نتایج حاصل مطابق با رویکرد مدرن و یا رویکرد رفتاری در باب تمکین مالیاتی می‌باشد که عوامل غیر اقتصادی از جمله، عدالت و اعتماد به دولت را در میزان تمکین مالیاتی مردم مؤثر می‌داند. همین‌طور نتایج همسو با نتایج حاصل از پژوهش‌های رسیدیانا و لامت (۲۰۱۲)، گوزل و همکاران (۲۰۱۹) و فیزال و همکاران (۲۰۱۷) می‌باشد. ارزش افزوده بخش‌های ساختمان و معدن و صنعت بر تمکین مالیاتی تأثیرگذار هستند. ارزش افزوده بخش‌ها می‌توانند به‌عنوان عوامل اقتصادی بر میزان تمکین مالیاتی مردم

تأثیرگذار باشند. ارزش افزوده صنعت و ارزش افزوده بخش‌های معدن و ساختمان هر سه رابطه مثبت با تمکین مالیاتی دارند. تعداد کارمندان دولت تنها در یکی از مدل‌ها دارای رابطه معنی‌دار با تمکین مالیاتی شد، علت این موضوع می‌تواند وجود معافیت‌های مالیاتی و میزان حقوق حداقلی بسیاری از کارمندان و علی‌الخصوص کارمندان تازه استخدام شده باشد.

۷. بحث و نتیجه‌گیری

مالیات یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت‌هاست که جمع‌آوری آن نیاز به الزاماتی دارد که می‌تواند هزینه‌های زیادی را به جوامع تحمیل کند. تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی هزینه‌های دریافت مالیات را برای دولت‌ها کاهش می‌دهد. این مهم مستلزم ایجاد شرایطی در جامعه است از جمله احساس عدم وجود تبعیض در بین مردم. باتوجه به نتایج به‌دست آمده از آزمون‌ها و تخمین مدل، رابطه معنادار و مثبت بین تبعیض اقتصادی و میزان تمکین مالیاتی استان‌ها وجود دارد. به طور دقیق‌تر می‌توان گفت رابطه مثبت بین میزان وجوه پرداختی تبعیض‌آمیز با تمکین مالیاتی وجود دارد. بنابراین هرچه بودجه عمرانی و سازمانی کمتری باتوجه به شرایط و نیازهای استان‌ها به آنها تخصیص داده شده است، مؤدیان مالیاتی در آن استان تمکین کمتری داشته‌اند، و هرچه میزان بودجه تعلق گرفته به هر استان بیش از استحقاق آن نسبت به نیازش بوده است تمکین مالیاتی مردم نیز بیشتر بوده است. پس تلاش هرچه بیشتر دولت برای کاهش تبعیض منفی در تخصیص بودجه‌های استانی موضوع تأثیرگذاری است و می‌تواند موجب افزایش درآمدهای مالیاتی دولت شود.

با توجه به نتایج حاصل تبعیض ظرفیت و تبعیض نیاز رابطه معنی‌دار با تمکین مالیاتی داشتند. می‌توان این نتیجه را گرفت که، وجود نیاز در یک جامعه به معنای نرخ بی‌سوادی بالا، بیکاری زیاد و مرگ و میر بالا در یک استان تأثیر منفی بر رفتار مالیاتی مردم دارد. علاوه بر آن در توزیع بودجه استانی ملاک ظرفیت استان‌ها شامل، جمعیت هر استان، وسعت هر استان و ارزش افزوده هر استان، نیز باید مورد توجه قرار گیرد. پس تأمین نیازهای یک استان و توجه کردن به ظرفیت هر استان در بودجه‌بندی استانی، راهکاری مناسب و قابل توجه برای افزایش تمکین مالیاتی و در نتیجه افزایش درآمدهای مالیاتی در سطح استان‌ها می‌باشد.

۱-۷. پیشنهادات کاربردی

مسئله مالیات نیاز به همکاری دولت و مردم دارد و این همکاری نیازمند آن است که دولت‌ها درخصوص عدالت و انصاف، سیاست‌های مناسبی را اجرا نمایند و تلاش کنند که تبعیض ناروا در جامعه وجود نداشته باشد.

پیشنهاد می‌شود، برطرف کردن نیازها در سطح کشور در اولویت قرار گیرد. یعنی ابتدا توجهات و منابع مالی به سمت برطرف کردن نیازهای اساسی از قبیل: آموزش و پرورش، شغل و بهداشت در کل کشور باشند و در درجه دوم ظرفیت‌ها و پیشرفت استان‌ها مدنظر قرار بگیرد. استفاده بهینه از ظرفیت‌های اقتصادی بالقوه در هر استان. که می‌تواند منجر به افزایش ارزش افزوده گردد و از این طریق باعث افزایش تمکین مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی شود.

۲-۷. پیشنهاداتی برای پژوهش‌های آتی

باتوجه به استفاده پژوهش از دوشاخص، تبعیض اقتصادی منطقه‌ای و شاخص تمکین مالیاتی، پیشنهاداتی برای پژوهش‌های آتی ارائه می‌گردد:

- مطالعه‌ای پیرامون شاخص تبعیض اقتصادی منطقه‌ای و بهبود نقایص احتمالی شاخص.
- مطالعه‌ای درباب بهترین روش محاسبه میزان تمکین مالیاتی باتوجه به آمار منتشر شده.
- پژوهشی درباب راه‌های متفاوت افزایش عدالت در جامعه باتوجه به وجود رابطه معنی‌دار عدالت و تمکین مالیاتی.
- پژوهشی به منظور بررسی اثرات نامتقارن تبعیض اقتصادی منطقه‌ای مثبت و منفی در سطح استان‌های کشور.
- پژوهشی در باب بررسی موضوع ایالتی کردن استان‌ها و نتایج مثبت و منفی احتمالی حاصل از اجرای این سیاست در کشور.

منابع

- ابراهیمیان جلودار، یاسر؛ احمدی، مسعود و نیلوفر ایمان‌خان (۱۳۹۷). "تأثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی بادر نظر گرفتن نقش نگرش مؤدیان در نظام اداری ایران". *فصلنامه علوم مدیریت ایران*، ۱۳(۴۹)، صص ۱۱۱-۱۳۵.
- حاج محمدی، فرشته و اله محمد آقایی (۱۳۹۰). "ارتقا تمکین داوطلبانه با کاهش هزینه‌های تمکین: رویکرد خدمات مؤدی". *پژوهشنامه مالیات*، شماره ۵۸، صص ۳۷-۵۰.
- خان جان، علیرضا (۱۳۸۳). "پتانسیل‌های فرار و تقلب در نظام مالیات بر ارزش افزوده: بازخورد تجربه عملیاتی کشورهای در حال توسعه". *مجله اقتصادی*، سال چهارم، شماره ۳۸، صص ۳۶-۴۲.
- رحمانی فضلی، هادی؛ نیکبخت، سعید و احمد مایهرامی (۱۳۹۸). "بررسی اثر بودجه بر نابرابری منطقه‌ای ایران با استفاده از مدل اقتصاد سنجی فضایی تابلویی". *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، سال بیست و هفتم، شماره ۸۹، صص ۳۳۹-۴۳۱.
- زهی، نقی و شهرزاد محمدخانلی (۱۳۸۹). "بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی". *فصلنامه پژوهش‌نامه مالیات*، شماره ۹، صص ۲۵-۶۰.
- زنگنه، احسان (۱۳۸۹). "بررسی روابط متقابل اجتماعی بر سطح تمکین مؤدیان مالیاتی". *پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه اصفهان*.
- سپهسالاری، حسین (۱۳۹۷). "بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مؤدیان مالیاتی". *پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری*، شماره ۴۴، صص ۱۷۳-۱۳۸.
- سیدرضائی، میر یعقوب؛ پورعزت، علی اصغر و علی اصغر سعدآبادی (۱۳۹۶). "ملاحظات نظام بودجه‌بندی در راستای تحقق عدالت منطقه‌ای"، *چشم‌انداز مدیریت دولتی*. شماره ۲۹، صص ۷۳-۹۱.
- سیدرضائی، میر یعقوب؛ پورعزت، علی اصغر و آرزین قلی پور (۱۳۹۵). "مطالعه اکتشافی عوامل مؤثر بر رعایت عدالت منطقه‌ای در خط مشی‌های بودجه‌ای ایران". *مدیریت سازمان‌های دولتی*، شماره ۱۹، صص ۱۴۹-۱۶۶.
- شکیبایی، علیرضا و محمود خراسانی (۱۳۹۱). "بررسی تأثیر عوامل مؤثر بر عملکرد مالیاتی ایران با استفاده از داده‌های استانی (۱۳۸۸-۱۳۸۰)". *راهبرد اقتصادی*، ۱(۲)، صص ۱۸۱-۲۰۰.

- عزتی، مرتضی؛ شهرباری، لیلا؛ نجفی، محدثه و علی شفیعی (۱۳۹۲). "برآورد اثر تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای بر رشد اقتصادی استان‌های کشور". فصلنامه علمی پژوهشی رشد و توسعه اقتصادی، ۳(۱۲)، صص ۳۹-۵۶.
- عزتی، مرتضی (۱۳۹۲). "تبعیض اقتصادی بین منطقه‌ای در ایران". فصلنامه سیاست‌های راهبردی و کلان، ۱(۳)، صص ۱۰۲-۷۷.
- عسگری، علی؛ توتونچی، امین و داوود مطلبی (۱۳۹۰). "بررسی تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ". پژوهشنامه مالیات، شماره ۵۸، صص ۷۴-۵۱.
- عیوضی، محمدرحیم و نازنین مرزبان (۱۳۹۵). "بررسی مؤلفه‌های حکمرانی خوب از منظر امام خمینی (ره)". فصلنامه مطالعات سیاسی جهان اسلام، ۵(۱۹)، صص ۱۳۶-۱۱۷.
- کریمی فیروزجانی، علی و فرحناز نعیمی (۱۳۹۶). "تحلیل گفتمان عدالت اجتماعی از دیدگاه امام خمینی (س) براساس رویکرد جامعه‌شناختی - معنایی ون لیوون". پژوهشنامه متین، ۷۴(۱۹)، صص ۱۵۰-۱۲۹.
- کریمی پتانلار، سعید؛ گیلک حکیم آبادی، محمد تقی و فاضل صابرنوچمنی (۱۳۹۴). "بررسی تأثیر اثربخشی دولت بر کاهش فرار مالیاتی مطالعه موردی کشورهای منتخب". پژوهشنامه مالیات، شماره ۷۵، صص ۹۰-۶۳.
- کمالی، سعید و سعیده شفیعی (۱۳۹۰). "مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران". پژوهشنامه مالیات، شماره ۵۸، صص ۱۶۸-۱۴۳.
- مرادی، مهدی؛ رستمی، امین و رضا تقی‌زاده (۱۳۹۲). "بررسی عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات با تأکید بر عوامل فرهنگی". پژوهشنامه مالیات. شماره ۶۶، صص ۲۰۱-۱۸۱.

Alm J., Jackson B.R. and M. McKee (1992). "Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental data". *National Tax Journal*, pp. 107-114.

Becker G.S. (1968). "Crime and punishment: An economic approach". In *The economic dimensions of crime*. Palgrave Macmillan, pp. 13-68.

Callewaert J. (2006). "The multiple and Competing Conceptions of Environmental Justice". *Global citizenship and environmental justice*. Amsterdam: Rodopi BV, pp.21-40.

Faizal S.M., Palil M.R., Maelah R. and R. Ramli (2017). "Perception on Justice trust and Tax Compliance behavior in Malaysia". *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 38(3). pp.226-232.

- Güzel S.A., Özer G. and M. Özcan** (2019). The Effect of the Variables of Tax Justice Perception and Trust in Government on Tax Compliance: The case of Turkey". *Journal of behavioral and experimental economics*, No. 78, pp. 80-86.
- Harvey D.** (2010). *Social justice and the city* (Vol. 1). University of Georgia Press.
- Jackson B.R. and V.C. Milliron** (1986). "Tax Compliance Research: Findings, problems, and prospects". *Journal of accounting literature*, 5(1), pp. 125-165.
- Khafidhoh Q. and T. Suryarini (2017). "The Effect of Procedural Justice and Trust on Tax Authorities on Taxpayer Compliance Through Personal Norms As An Intervening Variable". *Accounting Analysis Journal*, 6(1), pp. 63-72.
- KIpkoech K.D.** (2016). "Effect of Economic Factors on Tax Compliance in Kenya: A Survey of Limited Liability Companies within Eldoret Municipality". *Journal of International Business Research and Marketing*, 1(2), pp. 19-24.
- Noguera J.A., Quesada F.J.M., Tapia E. and T. Llàcer** (2014). "Tax Compliance, Rational Choice and Social Influence: An agent-based Model". *Revue française de sociologie*, 55(4), pp. 765-804.
- Trang T.T.K., Nga T.K. and N.P.Q. Quang** (2015). Economic and Non-economic Factors Impacting tax Compliance.
- Uadiale O.M., Fagbemi T.O. and J.O. Ogunleye** (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(1), pp. 116-126.
- Verboon P. and S. Goslinga** (2009). "The Role of Fairness in Tax Compliance". *Netherlands Journal of Psychology*. 65(4), pp. 136-145.
- Webley P., Robben H. and I. Morris** (1988). Social Comparison Attitudes and Tax Evasion in a Shop Simulation. *Social behaviour*.

پیوست

نتایج آزمون چاو و برایشو پاکان

مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱	
۰/۲۶۸	۰/۱۵۹	۰/۲۱۶	آزمون چاو
۰/۴۳۳	۰/۳۲۲	۰/۳۵۱	آزمون برایشو پاکان

نتایج آزمون ناهمسانی واریانس

مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱		
۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	احتمال	ناهمسانی واریانس

نتایج آزمون خودهمبستگی

مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱		
۰/۶۷۷	۰/۵۰۳	۰/۹۱۶	آماره	خودهمبستگی
۰/۴۱۸	۰/۴۸۴	۰/۳۴۶	احتمال	

نتایج آزمون هم خطی

Emplo	Rgdp	Inf	Dstva	Minva	Bldva	Discp	Disnd	Discom	
۲/۳۱	۳/۳۶	۶/۵۱	۳/۰۳	۳/۹۴	۴/۹۸			۸/۵۸	مدل ۱
۲/۰۹	۳/۳۹	۷/۰۲	۲/۸۰	۴/۱۶	۳/۹۲		۶/۲۲		مدل ۲
۲/۲۹	۳/۳۶	۶/۲۵	۲/۸۷	۳/۶۸	۴/۹۶	۵/۸۰			مدل ۳