

## شناسایی برخی عوامل موثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران<sup>۱</sup>

مریم لشکری زاده\* و محمد عزیزی\*\*

\* عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروز کوه، گروه اقتصاد، فیروز کوه، ایران  
\*\* دکتری مدیریت با گرایش کارآفرینی

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۸۸/۰۹/۲۱

تاریخ پذیرش مقاله: ۱۳۸۹/۰۳/۱۲

### چکیده

فرهنگ مالیاتی یکی از راه‌های نسبتاً جدید وصول مالیات می‌باشد که اعتلای آن باعث بالا بردن کارایی دستگاه مالیاتی و جمع‌آوری بیشتر مالیات می‌شود. این تحقیق با هدف شناسایی عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی انجام پذیرفته است. در اجرای این تحقیق از روش تحقیق پیمایشی و کتابخانه‌ای استفاده شده است. اطلاعات از طریق پرسشنامه و مراجعه به اسناد و مدارک جمع‌آوری و سپس تجزیه و تحلیل گردید. روایی پرسشنامه با بررسی متغیرهای مهم مرتبط با فرهنگ مالیاتی و همچنین از طریق اعمال نظر افراد آگاه تعیین گردید. پایایی پرسشنامه نیز با اجرای آزمایشی روی ۳۰ نفر از نمونه‌ها محاسبه گردیده که آلفای کرانباخ آن ۰/۸۵ بود. نتایج آزمون فرضیه‌های که با استفاده از کای دو و فریدمن انجام شده است؛ نشان می‌دهد: ۱. سطح فرهنگ مالیاتی در میان مردم پایین‌تر از حد متوسط است؛ ۲. بی‌اطلاعی مردم از اهمیت پرداخت مالیات یکی از عوامل بازدارنده فرهنگ مالیاتی است؛ ۳. ساده‌سازی متون قوانین مالیاتی و منطقی کردن مراحل اخذ مالیات در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد؛ ۴. آموزش مردم با قوانین و مقررات مالیاتی، مشکلات مامور تشخیص را کم می‌کند و در ارتقای فرهنگ مالیاتی موثر است؛ ۵. افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد؛ و ۶. صداقت و احساس مسئولیت مودیان یکی از عوامل ارتقای فرهنگ مالیاتی است.

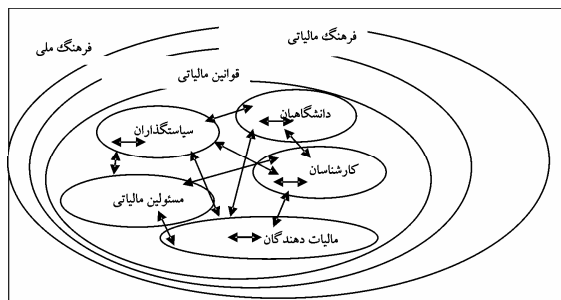
**واژه‌های کلیدی:** مالیات، فرهنگ مالیاتی، مودیان مالیاتی، ارتقای فرهنگ مالیاتی

### مقدمه

توجه دولت به توان و انسجام نظام مالیاتی بیش از پیش نمایان گشته است. با توجه به اینکه مطالعه فرهنگ مالیاتی در برخی از کشورها سابقه به نسبت طولانی دارد؛ با این وجود در ایران موضوعی جدید است. در نظام مالیاتی کشور ما فرهنگ پرداخت مالیات به طور داوطلبانه براساس خوداظهاری پایین است؛ چراکه سیستم مالیاتی کارساز و

در سده اخیر دامنه وظائف دولت به شکل‌های گوناگون گسترش یافته و برغم اجرای برنامه‌های خصوصی‌سازی کماکان هزینه‌های دولت به مقیاس بی‌سابقه‌ای فزونی یافته و در نتیجه نیاز به منابع عظیم مالی دارد. از بین این منابع، مالیات در جهان امروز نقش اصلی را ایفا می‌کند، و

وظایف هر گروه را مشخص کند. دوم: مالیات‌دهنده گان که از قوانین مالیاتی و سیاستگذاران امور مالیاتی اثر می‌پذیرند. شکل شماره (۱) بازیگران فرهنگ ملی و زیرمجموعه فرهنگ مالیاتی را نشان می‌دهد.



(شکل شماره ۱). عوامل تشکیل دهنده فرهنگ مالیاتی [۹]

همواره تعامل بین گروه‌های مختلف بازیکنان و بین اعضای یک گروه در متغیرهای تشکیل دهنده فرهنگ مالیاتی اتفاق می‌افتد. با تعامل مداوم، روابط و همبستگی‌های اجتماعی در بلندمدت شکل می‌گیرند که این خود بخش اعظم فرهنگ مالیاتی کشور را شکل می‌دهد. سه گروه از اقتصاددانان که در مورد فرهنگ مالیاتی مطالعه نموده‌اند؛ می‌توان متمایز کرد: ۱- اقتصاددانان کلاسیک؛ ۲- اقتصاددانان گذار؛ و ۳- اقتصاددانان عصر جدید که هریک از این اقتصاددانان در زمینه تعریف و بکاربردن واژه فرهنگ مالیاتی دیدگاه‌های مختلفی را مطرح کردند. شومپتر که از اقتصاددانان کلاسیک است معتقد بود که باید فرهنگ مالیاتی را فقط برای درجه‌ای از پیشرفته بودن نظام مالیاتی به کار برد. منظور شومپتر از فرهنگ مالیاتی بر روی وضع‌کننده‌ها و ایجادکننده‌های سیستم مالیاتی یعنی اقتصاددانان و سیاستمداران مالیاتی متمرکز است (شامپتر ژوزف<sup>۳</sup>، ۱۹۵۰). اسپیتالر نیز بیان می‌کند که فرهنگ مالیاتی تحت تاثیر مسائل اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی، تاریخی جغرافیایی، روانشناسی و تفاوت‌های عمومی و متداول دیگری در هر کشور و جامعه‌ای قرار می‌گیرد (اسپیتالر لاری<sup>۴</sup>، ۱۹۹۷). آلفنس پوشچ برای عقیده است که فرهنگ مالیاتی مبین و تجلی از خلاقیت و خصوصیات درونی افراد است که قوانین مالیاتی را وضع و نظام مالیاتی

موثر نمی‌باشد همچنین اعتماد متقابل هم بین ماموران تشخیص و مودیان مالیاتی وجود ندارد (منبع ۴، ۱۳۸۶). شناخت و آگاهی نسبت به فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه برای سیاستگذاران، تصمیم‌گیران و مدیران کشور در امر برنامه‌ریزی از اهمیت بالایی برخوردار است. وجود یک فرهنگ پیشرو مالیاتی کمک قابل توجهی به توسعه اقتصادی آن کشور می‌نماید. از سوی دیگر مدیران با آگاهی و مطالعه عوامل دربرگیرنده ارتقای فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه بهتر می‌توانند فرهنگ مالیاتی را مدیریت و توسعه دهند. تلاش در جهت ایجاد یک فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور می‌تواند تاثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل‌های موثر داشته باشد که نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی و رفاه عمومی باشد. با ایجاد یک نظام مالیاتی منسجم، اتکاء دولت به درآمدهای نفتی کم شده و بخش عظیمی از هزینه‌های جاری و عمرانی آن تامین می‌گردد که در این راستا تقویت فرهنگ مالیاتی امری ضروری بنظر می‌رسد. بنابراین لازم است عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی و ارتقای آن مورد شناسایی قرار گرفته تا بتوان اقدامات شایسته‌ای در این راستا انجام داد.

### مروری بر ادبیات تحقیق

در چند دهه اخیر به فرهنگ مالیاتی توجه ویژه‌ای شده است. علت افزایش توجه به فرهنگ مالیاتی در سالهای اخیر را می‌توان وجود نارسایی در نظام مالیاتی کشورها دانست. این نارسایی‌ها را می‌توان در سه گروه مشکلات فرهنگی، مشکلات قوانین مالیاتی و مشکلات اجرایی طبقه‌بندی کرد (راداو وادیم<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱). فرهنگ مالیاتی خاص یک کشور را می‌توان به عنوان تمامی موسسات رسمی و غیررسمی مرتبط با سیستم مالیاتی و عملکرد آن شامل وابستگیها و روابط ایجاد شده توسط تعاملات مداوم در نظر گرفت که از گروهها و عواملی مانند مسئولین مالیاتی، مالیات‌دهنده‌گان، سیاستگذاران، کارشناسان مالیاتی و دانشگاهیان تشکیل شده است (بیرگر نر<sup>۲</sup>، ۲۰۰۱). به طور ساده فرایند فرهنگ مالیاتی را می‌توان به دو صورت بیان کرد: اول: وجود دولتی قوی که نقش‌ها و

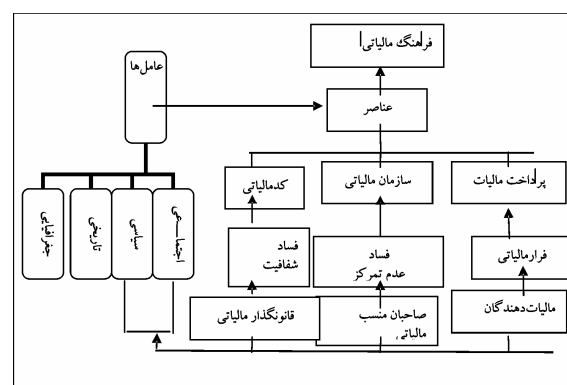
3- Schumpeter  
4- Spitaler Larry

1- Radaev Vadim  
2- Birger Nerre

همان طور که در شکل شماره (۲) مشاهده می‌شود فرهنگ مالیاتی را می‌توان مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و واکنش اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست. این طرز تلقی به طور قطع با یک قانون مناسب و نیز عملکرد مامورین در بکارگیری قانون در مواجهه با مودیان، نقش اساسی دارد. فرهنگ مالیاتی در هر کشوری تا حد زیادی متأثر از فرهنگ عمومی و ویژگی‌های تاریخی، جغرافیایی، سیاسی و اجتماعی استوار است. عامل‌های سیاسی و اجتماعی نیز تاثیر مهمی روی فرهنگ مالیاتی هر کشور دارند. عامل اجتماعی فرهنگ مالیاتی در ایجاد روش‌های اجتماعی به منظور پرداخت مالیات توسط مردم موثر است. پرداخت مالیات در کشورهای توسعه یافته بر خلاف کشورهای در حال توسعه بیشتر است به عبارت دیگر در کشورهای در حال توسعه انگیزه‌های بیشتری برای فرار مالیاتی نسبت به پرداخت آن وجود دارد. این تفاوت‌ها وابسته به هنجارهای اجتماعی در پرداخت مالیات است. اگر افراد باور کنند که پرداخت مالیات یک قانون و اصل اجتماعی است آنگاه آنها به طور شایسته مالیات خود را پرداخت خواهند کرد. بنابراین وجود هنجارهای اجتماعی وضع و پرداخت مالیات در کشور، به ایجاد عقاید عمومی مثبت در مورد پرداخت و وضع مالیات بستگی دارد. از طرف دیگر، اگر فرار مالیاتی در یک کشور غالب شود آنگاه می‌توان نتیجه گرفت که هنجار اجتماعی پرداخت مالیاتی از بین رفته است (وارتیک و همکاران<sup>۵</sup>، ۲۰۰۸). بیرگر سه عنصر مهم و تاثیرگذار بر فرهنگ مالیاتی را نام برد که این عناصر به هر دو بعد فرهنگ مالیاتی، یعنی هم مودیان و هم سیاستمداران و قانون‌گذاران مالیاتی توجه دارند که عبارتند از:

الف. وضعیت قوانین و سیستم مالیاتی کشور؛ هر چه سیستم مالیاتی پیشرفته، نظام‌مند و کارآمدتر شود می‌تواند در ارتقای فرهنگ مالیاتی موثرتر باشد. کشورهای توسعه یافته فرهنگ مالیاتی بالاتری دارند زیرا سیستم‌های مالیاتی در اکثر کشورهای در حال توسعه بر خلاف کشورهای توسعه یافته دارای مشکلات زیادی است که می‌تواند مانعی در جهت پیشرفت فرهنگ مالیاتی در این کشورها باشد. سیستم‌های مالیاتی کشورهای

را طراحی می‌کنند (پاوش، آلونز<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱). میخائیل کامدسوس که از اقتصاددانان گذار بود، اعتقاد دارد که باید با افزایش میل به پرداخت مالیات، شفاف‌سازی قوانین مالیاتی و آموزش این قوانین به بهبود فرهنگ مالیاتی پرداخت. وی اعتقاد داشت که عقاید جاری که در بین اقتصادهای در حال گذار از مفهوم فرهنگ مالیاتی وجود دارد فهم فرهنگ مالیاتی را منحصرأ به طرف مودیان مالیاتی محدود می‌کند و طرف دیگر یعنی سیاستمداران و اقتصاددانان مالیاتی را نادیده می‌گیرد (کامدسوس میخائیل<sup>۲</sup>، ۱۹۹۷). ویتو تانزی اعتقاد دارد که درک فرهنگ مالیاتی یک کشور نیازمند آگاهی‌دادن اطلاعات و قوانین مالیاتی به مودیان می‌باشد (تانزی ویتو<sup>۳</sup>، ۲۰۰۰). رمن برگر در مطالعه خود به این نتیجه رسید که با توجه به مشکل کشورهای در حال گذار، می‌توان گفت دولت‌ها تنها زمانی می‌توانند مالیات‌ها را به اندازه دلخواه جمع‌آوری کنند که شهروندان مایل به پرداخت آن باشند هر چه تمایل به پرداخت مالیات در طول زمان بیشتر شود این تمایل به پرداخت بیشتر مالیات در طول زمان را میتوان به عنوان عامل ارتقای فرهنگ مالیاتی در نظر گرفت که توسعه و بهبود آن نیز ممکن است در طی نسلها و قرن‌ها اتفاق بیفتد (برگر رومان<sup>۴</sup>، ۲۰۰۰). نری بیرگر تلاش نمود تا تعریف جامعی از فرهنگ مالیاتی را با در نظر گرفتن نظرات اقتصاددانان دیگر ارائه دهد. مدل وی در مورد فرهنگ مالیاتی در شکل (۲) نشان داده شده است.



(شکل شماره ۲). عناصر و عوامل فرهنگ مالیاتی از نظر بیرگر (بیرگر نرو، ۲۰۰۰)

- 1- Pausch Alfons
- 2- Camdessus Michel
- 3- Tanzi Vito
- 4- Berger Roman

5- Wartick et al

۲۰۰۷). خلاصه تحقیقات انجام شده راجع به فرهنگ مالیاتی در کشورهای مختلف در جدول شماره (۱) نمایش داده شده است.

(جدول شماره ۱). ویژگیهای فرهنگ مالیاتی و راههای ارتقای آن در کشورهای مختلف

کشور	ویژگی‌های شناسایی شده	راه‌های ارتقا	محقق
آلمان	احساس نوعی مزاحمت، برخورد نامناسب با مالیات دهندگان، افزایش تعداد فرار مالیاتی، مسئولیت پذیری شهروندان، قوانین شفاف و قابل درک، عادلانه بودن قوانین	اعمال راهکارهای اسلورد تشویقی، برخورد مناسب، آموزش کارکنان	اسلورد
روسیه	عدم شفافیت و ضعف در سیستم اجرائی، پرداخت به از جنس کالا، مالیات غیرمستقیم، فرار مالیاتی، عدم صلاحیت مودیان، عدم وجود عدالت مالیاتی و عدم شفافیت در قوانین	بازنگری در قوانین و اجرای افراد متخص و آموزش کارکنان، اعمال سیاستهای تشویقی،	مارتینز
فرانسه	احساس دین به جامعه، سیستم ناکارآمد مالیاتی، کارکرد نامناسب سازمان مالیاتی، عدم وجود عدالت مالیاتی، احساس افتخار از نپرداختن مالیات، عدم اعتماد به مسئولین مالیاتی، فرار مالیاتی، نرخ مالیاتی بالا، عدم وجود متخصصین کارآمد و باتجربه، بی‌اعتمادی مردم به سیاستهای مالیاتی دولت، فراگیر بودن فرار مالیاتی و پذیرفته شدن آن از نظر اجتماعی	تنظیم مجدد قوانین کنوسن و سیستم اجرایی، اعمال سیاستها و قوانین تشویقی، آموزش و فرهنگ سازی مردم و مودیان مالیاتی	کنوسن
ایتالیا	فرار مالیاتی، مقاومت در پرداخت، روشهای نادرست اخذ مالیات، توانایی پرداخت توسط مردم عادی، فساد مسئولان مالیاتی و بی‌عدالتی مالیاتی	بازنگری در قوانین و کین اجراء، جذب افراد متعهد و کارآمد، آموزش کارکنان و ارائه تخفیف به مالیات دهندگان	کین

در حال توسعه مانعی در جهت پیشرفت فرهنگ مالیاتی این کشورها میباشند و شفاف سازی قوانین، ساده و قابل فهم کردن آنها، گسترش پایه‌های مالیاتی و مبارزه با فساد می‌تواند در جهت بهبود فرهنگ مالیاتی از طریق افزایش تمایل به پرداخت مالیات موثر باشد (بیرگرتر، ۲۰۰۱).  
ب. نقش سازمان امور مالیاتی؛

موتربودن سازمان امور مالیاتی به سطح عدم تمرکز سیاسی و مالی و همچنین به میزان فساد اداری در هر کشور وابسته است. جمع‌آوری مالیات تحت عدم تمرکز سیاسی بسیار سخت‌تر از عدم تمرکز مالی است. زیرا در این مورد دولتهای ناحیه‌ای انگیزه قوی‌تری در حمایت و جمع‌آوری مالیات دارند و عدم تمرکز مالی انگیزه را برای دولتهای ناحیه‌ای به منظور کمک به بنگاههای اقتصادی در احتراز و اجتناب از پرداخت مالیاتها را کاهش می‌دهد (آلم، ۲۰۰۳).

ج. میزان همکاری مردم با سازمان مالیاتی و پرداخت داوطلبانه؛

بریگر معتقد است که سطح فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات در کشورهای گوناگون متفاوت است. البته می‌توان مشارکت و تمایل به پرداخت مالیات را به وسیله ایجاد جو اعتماد بین مودیان مالیاتی و سازمان امور مالیاتی افزایش داد که طرح خوداظهاری یکی از راههای افزایش اعتماد بین مودیان و سازمان امور مالیاتی است. از سوی دیگر نمی‌توان از نقش چشمگیر افزایش درآمدهای مالیاتی و وصول به موقع آنها در بهبود وضعیت اقتصادی کشور و ارتقای سطح اقتصاد چشم پوشی کرد بنابراین تا زمانی که مردم به سیستم مالیاتی اعتماد پیدا نکنند، نمی‌توان انتظار تنظیم صحیح اظهارنامه مالیاتی و پرداخت به موقع مالیات را داشت. پس می‌توان اذعان داشت این مشکل صرفاً از طریق ارتقای فرهنگ عمومی جامعه و به تبع آن فرهنگ مالیاتی قابل حل خواهد بود (بیرگرتر، ۲۰۰۱).

همان‌گونه که در جدول شماره (۱) مشاهده می‌گردد؛ در کشورهای مطالعه شده نقش قوانین اجرائی و آموزش از اهمیت و ارزش بالاتری برخوردار می‌باشد. در نظام مالیاتی آمریکا به خاطر شفافیت قوانین مالیاتی در راهکارهای ارتقائی به آن توجهی نشده است. ویژگیهای فرهنگ

### پیشینه تحقیق

پژوهشهای پراکنده درباره موضوع فرهنگ مالیاتی در کشورهای مختلف انجام شده است (شفریم و تریست، ۲).

1- Alm  
2- Sheffrim and Triest

(جدول شماره ۲). تقسیم بندی استانها بر اساس درآمد مالیاتی و تعداد آنها در هر گروه

درآمد مالیاتی کم	درآمد مالیاتی متوسط	درآمد مالیاتی بالا
- ایلام - قم - چهارمحال بختیاری - کرمانشاه - کهگیلویه و بویراحمد - خراسان شمالی - خراسان جنوبی - لرستان - گلستان - اردبیل - سیستان و بلوچستان - سمنان - آذربایجان غربی	قزوین - همدان - زنجان - بوشهر - یزد - مازندران - کرمان	گیلان - آذربایجان شرقی - خوزستان - فارس - خراسان رضوی - مرکزی - تهران - اصفهان - هرمزگان

نمونه آماری در این تحقیق تعداد ۶۲۸ نفر می باشد که براساس رابطه نمونه گیری ارائه شده توسط کرجسی و مورگان به صورت زیر بدست آمده است (خوی نژاد، ۱۳۸۰).

$$n \geq \frac{z^2 \frac{NPq}{2}}{d^2 (N - 1) + z^2 \frac{q}{2}}$$

$$n = \frac{(1/96)^2 \times (255430 \times 0.5 \times 0.5)}{(0.05)^2 (255430) + (1/96)^2 \times (0.5 \times 0.5)}$$

$$n = 627/67$$

پس از به دست آوردن عدد ۶۲۷/۶۷ و گرد شده آن (۶۲۸) و مشخص شدن تعداد نمونه آماری با توجه به سهم هر یک از استانها به تفکیک در جامعه آماری از

طریق رابطه  $\frac{n}{N} \times 628$  مشخص شد. بدین ترتیب بر اساس مراحل فوق و با توجه به امکان دسترسی به اداره امور اقتصادی و دارایی استانها، نمونه آماری این تحقیق را استانهای تهران، اصفهان و آذربایجان شرقی (گروه استانهای با درآمد مالیاتی بالا)، سمنان، قم، چهارمحال بختیاری (از گروه استانهای با درآمد مالیاتی پایین)، کرمان و زنجان (از گروه استانهای با درآمد مالیاتی متوسط) تشکیل میدهند. پس از پیگیری های مستمر ۵۳۰ عدد از پرسشنامه ها که با دقت پر شده بود؛ بازگردانده شد. لازم به توضیح است که تعداد ۹۸ پرسشنامه به جهت ناقص بودن

مالیاتی شناسایی شده که تا حدودی در بین کشورهای مختلف مشترک می باشند عبارتند از: فرار مالیاتی و برخورد نامناسب مسئولین مالیاتی، عدم وجود قوانین شفاف و نبودن عدالت مالیاتی.

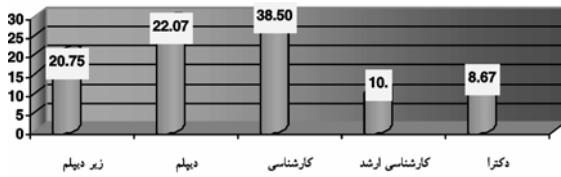
### روش تحقیق

تحقیق حاضر از نوع توصیفی-کاربردی بوده که طی آن جهت جمع آوری اطلاعات و تدوین فرضیه ها و تدوین مدل تحقیق از روش های کتابخانه ای، اسنادی و پیمایشی استفاده شده است. برای جمع آوری اطلاعات روشهای مختلفی وجود دارد. با توجه به اینکه در اغلب موارد تماس مستقیم با آزمودنی ها وقت گیر، گران و گاهی غیر ممکن است از پرسشنامه استفاده می شود (نادری و سیف نراقی، ۱۳۷۵). در تحقیق حاضر نیز برای جمع آوری اطلاعات از اسناد و پرسشنامه استفاده شده است. پرسشنامه مذکور از دو بخش تشکیل شده است. بخش اول مربوط به مشخصات جمعیت شناختی پاسخگویان می باشد. بخش دوم پرسشنامه نیز مربوط به سنجش متغیرهای فرضیه های تحقیق می باشند که بصورت طیف لیکرت درجه بندی شده اند.

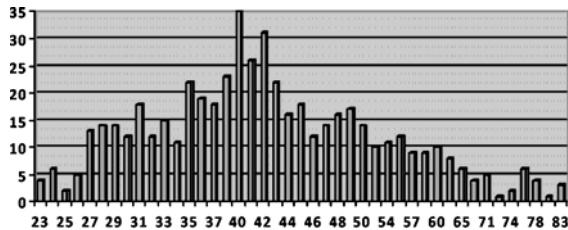
### جامعه و نمونه آماری

جامعه مورد نظر در تحقیق حاضر افرادی را در کل کشور شامل می شود که در کادر مالیاتی اداره کل امور اقتصادی و دارایی و در امور مربوط به تعیین و تشخیص مالیات، وصول مالیات، اداره اطلاعات و خدمات مالیاتی فعالیت داشته اند؛ از جمله این افراد عبارتند از: ممیزین، سرممیزین، ممیزین کل، کارشناسان مالیاتی و همچنین مودیان مالیاتی. از آنجا که گردآوری اطلاعات از تمام افراد درگیر در کادر مالیاتی به جهت زمان و هزینه و گستردگی امکان پذیر نبود؛ بنابراین شایسته ترین انتخاب، بررسی و مطالعه بر روی گروه نمونه مورد نظر می باشد که از روش نمونه گیری احتمالی طبقه ای به ترتیب زیر استفاده شده است:

جامعه آماری (۳۰ استان کشور) براساس سهم درآمد مالیاتی هر استان به کل درآمدهای مالیاتی کشور به سه گروه استانهای با درآمد مالیاتی بالا، متوسط و پایین تقسیم شد جدول شماره (۲).



(نمودار شماره ۱). سطوح تحصیلی پاسخگویان



(نمودار شماره ۲). پراکنش سنی پاسخگویان

جدول شماره (۳) یافته‌های مربوط به تعداد پاسخگویان، میانگین و سایر مشخصات مربوط به فرضیات تحقیق را نشان می‌دهد.

(جدول شماره ۳). آماره توصیفی

فرضیه‌های تحقیق	تعداد	میانگین	انحراف استاندارد	کمترین	بیشترین
سطح فرهنگ مالیاتی در میان مردم بالاست	۵۳۰	۱/۶۷	۰/۸۶	۱	۴
بی‌اطلاعی مردم از اهمیت پرداخت مالیات یکی از عوامل بازدارنده فرهنگ مالیاتی است	۵۳۰	۳/۳۰	۰/۸۱	۱	۴
ساده‌سازی متون قوانین مالیاتی و منطقی کردن مراحل اخذ مالیات در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تأثیر دارد	۵۳۰	۲/۴۶	۱/۳۱	۱	۴
آموزش مردم با قوانین مالیاتی، مشکلات مأمور تشخیص را کم کرده و در ارتقای فرهنگ مالیاتی موثر است	۵۳۰	۳/۱۹	۱/۰۹	۱	۴
افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تأثیر دارد	۵۳۰	۳/۴۳	۰/۶۳	۱	۴
صداقت و احساس مسئولیت مودیان یکی از عوامل ارتقای فرهنگ مالیاتی است	۵۳۰	۲/۶۷	۱/۲۰	۱	۴

منبع: یافته‌های تحقیق

از تحلیل خارج گردید؛ لذا تحلیل با ۵۳۰ پرسشنامه به انجام رسید.

### روایی و پایایی سوالات پرسشنامه

جهت تعیین روایی و پایایی ابتدا پرسشنامه مربوط به عوامل فرهنگ مالیاتی که بر اساس مبانی نظری تحقیق سوالات و گزینه‌ها طرح شده بود در میان اهل خبره توزیع شد تا ضمن پاسخگویی به سوالات نقطه نظرات خود را به طور مکتوب اعلام نمایند. پرسشنامه‌های مربوطه پس از اعمال اصلاحات لازم در میان ۳۰ نفر از مودیان و کارشناسان جهت اجرای آزمایشی توزیع گردید که پایایی آن به میزان ۰/۸۵ توسط نرم افزار SPSS نسخه ۱۳ محاسبه گردید. جهت آزمون فرضیات نیز از آزمون کای دو و فریدمن استفاده شده است.

### یافته‌ها و نتایج

الف- مشخصات توصیفی: ابتدا ویژگی‌های توصیفی یافته‌های تحقیق ارائه می‌شوند:

نمودار شماره (۱) نشانگر توزیع درصدی مشخصه‌های آماری بر اساس تحصیلات پاسخ‌دهندگان است. بر اساس این جدول بیشترین فراوانی مربوط به افراد دارای تحصیلات کارشناسی است که ۳۸/۵۰ درصد گروه نمونه را به خود اختصاص داده است و پس از آن به ترتیب ۲۲٪ دیپلم و ۲۰/۷۵٪ درصد زیر دیپلم و ۱۰٪ درصد کارشناسی ارشد و ۸/۰٪ درصد دارای تحصیلات دکتری می‌باشند.

جنسیت: از مجموع ۵۳۰ نفر افراد مورد مطالعه بیشترین فراوانی مربوط به افراد با جنسیت مرد که ۹۸٪ و ۲٪ بقیه را نیز زنان تشکیل می‌دهد.

سن: بر اساس سن افراد مورد بررسی می‌توان گفت که بیشترین سن پاسخ‌دهنده ۸۳ و کمترین ۲۳ سال می‌باشد و بیشترین فراوانی مربوط به سن میانگین ۴۰ می‌باشد (نمودار ۲).

(جدول شماره ۶). آماره آزمون

۵۲۹	تعداد
۰.۸۹۷	کای دو
۳۷۱	درجه آزادی
۶	سطح معنی داری
۰/۰۰۰	

مطابق با این آزمون احتمال تصادفی بودن تفاوت حاصل بین مجموع رتبه‌های پاسخهای افراد صفر می‌باشد. لذا تفاوت بین رتبه‌ها با بیش از ۹۹ درصد اطمینان معنی دار می‌باشد. حالا تک تک فرضیه‌های تحقیق مورد بررسی قرار می‌گیرند.

**فرضیه یک: سطح فرهنگ مالیاتی در میان مردم بالاست**

با توجه به نتایج محاسبه جدول شماره (۴) مشخص می‌گردد که پایین تر از حد متوسط بودن سطح فرهنگ مالیاتی معنی دار است. به عبارت دیگر به علت اینکه فعالیت چندانی در ارتباط با ارتقاء فرهنگ مالیاتی انجام نگرفته است مردم از فرهنگ مالیاتی پایینی برخوردار هستند. بنابر نظر ویتو تانزی نیز در کشورهای در حال توسعه سطح فرهنگ مالیاتی پایین می‌باشد (وارتینک و همکاران، ۲۰۰۸). بنابراین لازم است مسئولان مالیاتی برای فرهنگ سازی و نهادینه کردن ارزشها و باورهای مناسب و مطلوب مالیاتی تلاش کنند.

**فرضیه دو: بی اطلاعی مردم از اهمیت پرداخت مالیات از عوامل بازدارنده ارتقای فرهنگ مالیاتی است.**

با توجه به نتایج آزمون و با ۹۹ درصد اطمینان می‌توان گفت که این فرضیه تایید شده است یعنی بی‌اطلاعی مردم از اهمیت پرداخت مالیات یکی از عوامل بازدارنده فرهنگ مالیاتی است به عبارت دیگر عموماً مودیان مالیاتی به علت اینکه از اهمیت پرداخت مالیات آگاهی ندارند و به آنان آموزش داده نشده است فرهنگ مالیاتی در بین آنها ارتقا پیدا نکرده است. به جهت اینکه مردم اهمیت و جایگاه مالیات را در جامعه نمی‌دانند و با ضرورت پرداخت مالیات و کارکردهای اقتصادی آن در جامعه آشنائی نداشته و پرداخت مالیات را از دست دادن سرمایه خود می‌دانند و معتقدند که هرکس باید برحسب توانائی خود

با نگاه به این جدول مشخص می‌گردد که پایین ترین میانگین مربوط به سطح فرهنگ مالیاتی است که کمتر از متوسط (۱/۶۷) می‌باشد و بالاترین میانگین نیز مربوط به تأثیر افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی در ارتقای فرهنگ مالیاتی است که مقدار آن (۳/۴۳) می‌باشد (جدول ۳).

ب. بررسی استنباطی فرضیه‌های تحقیق؛

جهت آزمون فرضیه‌ها از آزمون کای دو با نرم افزار SPSS استفاده شده است. کای دو هریک از فرضیه‌ها محاسبه شده و اطلاعات مربوط به محاسبه مشخصه آماری برای فرضیه‌ها با توجه به خروجی SPSS به شرح جدول شماره (۴) می‌باشد.

(جدول شماره ۴). آزمون آماری فرضیه‌های تحقیق

	سطح فرهنگ مالیاتی	صداقت و مسئولیت مودیان مالیاتی	عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی	آموزش قوانین و مقررات	ساده سازی قوانین	بی اطلاعی از اهمیت مالیات
Chi-Square	323.328	53.517	404.264	311.102	130.607	91.215
df	3	3	3	3	3	2
Asymp. Sig.	000.	000.	000.	000.	000.	000.

منبع: یافته‌های تحقیق

همان‌گونه که در جدول فوق مشاهده می‌گردد، تمامی فرضیه‌های تحقیق در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی دار هستند؛ یعنی نتایج یافته‌های تحقیق از روی شانس و احتمال نبوده است. از آنجا که داده‌های جدول هرکدام اندازه‌های مستقلی نیستند بلکه رتبه هستند. از آزمون فریدمن جهت سنجش یکسان بودن نظر پاسخگویان استفاده می‌گردد که در جدول ۵ و ۶ نشان داده شده است.

(جدول شماره ۵). آزمون فریدمن - رتبه‌ها

رتبه میانگین	
۴۹.۹	آموزش قوانین و مقررات
۵۵.۵	عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی
۲۲.۴	صداقت و مسئولیت مودیان مالیاتی
۳۷.۵	ارتقای فرهنگ مالیاتی
۴۹.۲	سطح فرهنگ مالیاتی
۲۷.۵	بی اطلاعی از اهمیت مالیات
۶۹.۳	ساده سازی قوانین

منبع: یافته‌های تحقیق

طریق مسئولین در سمت‌های مختلف، صاحب‌نظران، دانشگاهیان و نظام آموزشی مردم را با قوانین و مقررات مالیاتی آشنا کرده و تمایل به پرداخت مالیات را در آنها افزایش داده تا فرهنگ مالیاتی ارتقا یابد.

#### فرضیه پنج: افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد.

نتیجه آزمون این فرضیه نشان می‌دهد که با ۹۹ درصد اطمینان مورد تایید واقع شده است یعنی با افزایش کارکرد سازمان مالیاتی به وسیله مشخص کردن نحوه خرج کردن مالیات در جامعه، افزایش اعتماد مودیان به مسئولین مالیاتی، کاهش تبعیضات و رشوه در سازمان مالیاتی و غیره... میتوان تمایل به پرداخت مالیات را در بین مودیان بیشتر کرد و از این طریق به ارتقاء فرهنگ مالیاتی کمک نمود. از نظر مک کی نیز پویا نمودن سیستم مالیاتی به منظور متحول کردن نظام مالیاتی کشور و پیگیری امر تولید از زمان ورود مواد اولیه تا تبدیل آن به کالای مورد مصرف و کنترل مراحل توزیع آن به منظور مطالبه مالیات واقعی که باید در تخصیص کد اقتصادی مد نظر قرار گیرد، برای بالا بردن کارکرد سازمان مالیاتی لازم است (مکی کی<sup>۱</sup>، ۲۰۰۳). عدالت در تشخیص و وصول مالیات، جزئی از بنیانهای انکار ناپذیر هر جامعه مالیاتی است.

#### فرضیه شش: صداقت و احساس مسئولیت مودیان از عوامل ارتقای فرهنگ مالیاتی است.

نتیجه آزمون این فرضیه نشان می‌دهد که این فرضیه نیز با ۹۹ درصد اطمینان تایید شده است یعنی دادن اطلاعات کامل و درست توسط مودیان مالیاتی و همچنین بالا بودن حس مسئولیت و احساس دین به جامعه می‌تواند در افزایش تمایل به پرداخت مالیات موثر باشد که خود عاملی در جهت ارتقاء فرهنگ مالیاتی خواهد بود. همچنین بر اساس یافته‌های این تحقیق میتوان گفت که از بین عوامل تاثیرگذار بر فرهنگ مالیاتی عامل عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی بیشترین تاثیر را در ارتقاء فرهنگ مالیاتی در ایران دارد. سازمان مالیاتی میتواند با توجه عمیق بر گردآوری اطلاعات مالیاتی زمینه را طوری فراهم آورد که سیستم خود اظهاری جانشین سیستم علی‌الرأس شود و همه افراد به این نکته اذعان داشته باشند که اگر بخواهند اطلاعات نادرست ارائه دهند، دستگاه مالیاتی این توانایی را دارد که

مالیات دهد؛ در این صورت میزان مالیات مردم ثروتمند بیشتر خواهد بود. درحالیکه در حال حاضر طبقه متوسط و کارمندان بیشترین پرداخت‌کننده‌گان مالیات می‌باشند. لذا سازمان مالیاتی می‌تواند با راهکارهای علمی و روشهای صحیح بگونه‌ای عمل نماید که پرداخت مالیات به صورت هنجار، باور، ارزش و اعتقاد در بین مودیان درآید، که البته این امر نیاز به برنامه‌ریزی بلندمدت دارد.

#### فرضیه سه: ساده سازی متون قوانین مالیاتی و منطقی کردن مراحل اخذ مالیات در ارتقاء فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد.

همان‌گونه که در جدول شماره (۴) مشاهده می‌گردد این فرضیه نیز با ۹۹ درصد اطمینان تأیید گردیده است. بنابراین ساده‌سازی متون قوانین مالیاتی می‌تواند در ارتقاء فرهنگ مالیاتی مردم تاثیر داشته باشد به عبارت دیگر به علت پیچیدگی و غیرقابل فهم بودن قوانین مالیاتی، فرهنگ مالیاتی در میان عموم مودیان مالیاتی ارتقا نیافته است. برای آنکه مردم مالیات خود را به طور داوطلبانه پرداخت نمایند ارائه خدمات مداوم، بی‌طرفانه و سریع همچنین هماهنگی نزدیک و حسن تفاهم و همکاری و مشارکت با آنها شرط اصلی می‌باشد. ارائه خدمت به مودیان میزان اطاعت از قوانین را بالا برده، اعتماد آنها را جلب کرده و تحمل تمکین و پرداخت مالیات را سهل‌تر می‌سازد (بیرگر، ۲۰۰۱). بنابراین سازمان مالیاتی باید ابهامات موجود در قانون مالیاتها و پیچیدگیهای نظام مالیاتی را رفع کرده و در محتوای برخی از قوانین تجدید نظر کند. همچنین سازمان مالیاتی می‌تواند با مدیریت صحیح هزینه، عملکرد درآمدهای مالیاتی را به نحوی تعیین کند که مردم از نتیجه پرداخت مالیات آگاه شوند که درست هزینه کردن درآمدهای مالیاتی می‌تواند بهترین اقدام در جهت اصلاح عملی فرهنگ مالیاتی باشد.

#### فرضیه چهار: آموزش مردم با قوانین و مقررات مالیاتی، مشکلات مامور تشخیص را کم کرده و در ارتقای فرهنگ مالیاتی نیز موثر است.

نتیجه آزمون فرضیه چهارم نشان می‌دهد که این فرضیه با ۹۹ درصد اطمینان تایید شده است. این امر دلالت بر این مطلب دارد که عدم اطلاع مردم از قوانین مالیاتی یکی از عوامل مهم در بروز مشکلات تشخیص برای ماموران مالیاتی است بنابراین می‌توان از رسانه‌های مختلف از جمله رادیو و تلویزیون، وعاظ و روحانیون و یا از



آن را تشخیص و مورد مجازات قرار دهد.

### بحث و نتیجه گیری

مالیات یکی از بهترین و توانمندترین ابزار اقتصادی با کارکردهای گوناگون است که باعث تنظیم اقتصاد جامعه می‌شود (مارتیک و همکاران، ۲۰۰۸). دستیابی به اهدافی نظیر بهبود توزیع درآمد، حمایت از اقشار آسیب پذیر، ارائه خدمات عمومی بیشتر از طرف دولت بهبود زیرساخت‌ها برای فعالیت بخش خصوصی از طریق مالیات امکان پذیر است.

بررسی فرضیه ۱ نشان داد که سطح فرهنگ مالیاتی در میان جامعه مورد مطالعه پایین‌تر از حدمتوسط می‌باشد. سطح فرهنگ مالیاتی در کشورهای توسعه یافته بالاتر از سایر کشورها می‌باشد (تریمن دانیل<sup>۱</sup>، ۲۰۰۰). بنابراین یافته‌های این تحقیق هماهنگ و همسو با نظریات تریمن می‌باشد. کشورهای درحال توسعه بایستی از طریق شفاف سازی قوانین مالیاتی در راستای ارتقای فرهنگ مالیاتی اقدامات موثری را انجام دهند (اسمیت و استالانس<sup>۲</sup>، ۱۹۹۱).

فرانکلین براین عقیده است که شهروندان فرهنگی در مقایسه با شهروندان بازاری از پرداخت مالیات کمتر فرار می‌کنند (فرانکلین جنیفر<sup>۳</sup>، ۱۹۹۷). نتیجه تحقیق حاضر نیز همسو با یافته‌های وی می‌باشد. هر دو تحقیق نشان می‌دهند که کمبود دانش و آگاهی باعث بی توجهی به اهمیت پرداخت مالیات می‌گردد. برکویتز جهت توسعه فرهنگ مالیاتی دو راهکار اساسی ارائه داده است: نظام مند نمودن مراحل اخذ مالیات و قابل فهم نمودن قوانین مالیاتی برای عموم مردم (برکویتز، دانیل<sup>۴</sup>، ۱۹۹۹). تحقیق حاضر نیز موید این موضوع می‌باشد که در آن عموم پاسخ دهندگان براین عقیده بودند که جهت ارتقای فرهنگ مالیاتی قوانین مالیاتی بایستی، شفاف، ساده و مراحل اخذ مالیات منطقی باشد. تحقیق حاضر هم جهت و همسو با تحقیق شفرین و تریست می‌باشد که در آن آشنا بودن مالیات دهندگان با قوانین مالیاتی باعث کاهش مشکلات مأموران مالیاتی شده و منجر به توسعه فرهنگ مالیاتی می‌گردد (شفرین و تریست، ۲۰۰۷). بنابراین، متولیان

مالیاتی بایستی نسبت به ترویج این فرهنگ راهکارهای اساسی بیندیشند. از طرفی شرط اساسی بهبود فرهنگ مالیاتی ساده سازی سیستم مالیاتی است. عدم شفافیت قانون باعث سردرگمی و ابهام مردم و مقامات مالیاتی شده که این امر به نوبه خود فرار و گریز از مالیات را امکان پذیر می‌نماید و باعث ایجاد تصویری از یک سیستم ناموزون با تعبیر و تفسیرهای بی پایان می‌گردد. بنابراین طراحی یک قانون مالیاتی مناسب ضروری است تا از طریق موثر و آسان نحوه اجرای قوانین را شناسایی نموده، کارکنان و تلاش در جهت کاهش پیچیدگی قوانین صورت گیرد. علاوه براین تحقیق حاضر هماهنگ و همسو با نتایج تحقیقات اسلمرد (۱۹۹۲)، مارتینز (۲۰۰۰)، و کین (۱۹۹۳) می‌باشد که در آن عدالت مالیاتی و کارکرد سازمان مربوطه و همچنین احساس مسئولیت مودیان مالیاتی نقش موثری و اساسی در ارتقای فرهنگ مالیاتی دارد. این امر بیانگر آن است که آموزش و سایر فعالیتهای لازم برای ارتقاء فرهنگ مالیاتی مردم صورت نگرفته است. در صورتی که مالیات به عنوان وسیله‌ای برای تامین درآمد از یک طرف و اهرمی قوی برای هدایت سرمایه‌گذارها از سوی دیگر است (ابوطالب، ۱۳۷۵). به طور کلی میتوان گفت که عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی، صداقت و احساس مسئولیت مودیان، ساده‌سازی متون قوانین مالیاتی و منطقی کردن مراحل اخذ مالیات، آموزش مردم با قوانین و مقررات مالیاتی، مشخص کردن نحوه خرج کردن مالیات در جامعه و آگاه کردن مردم از اهمیت پرداخت مالیات از جمله عواملی هستند که می‌توانند بر گسترش و ارتقاء فرهنگ مالیاتی در ایران تاثیرگذار باشد. به این امید که با رفع تنگناهای موجود در آینده‌ای نه چندان دور نظام مالیاتی ما بتواند ایفاگر نقش اصلی خود در اقتصاد کل کشور باشد و فرهنگ مالیاتی نیز ارتقاء یابد.

### فهرست منابع

۱. *خوی‌نژاد، غلامرضا (۱۳۸۰): "روشهای پژوهش در علوم تربیتی"; انتشارات سمت.*
۲. *مهندس، ابوطالب (۱۳۷۵): "مالیه عمومی"; نشر: کتابخانه فروردین.*
۳. *نادری، عزت الله و مریم سیف نراقی (۱۳۷۵)، "روشهای تحقیق"; انتشارات بدر.*

- 1- Treisman Daniel
- 2- Smith and Stalans
- 3- Franklin Jennifer
- 4- Berkowitz Daniel

- Journal*, Vol. 53, No. 2, pp. 273 – 298.
15. Martinez-Vazquez, Jorge / Wallace, Sally (2000): *The Ups and Downs of Comprehensive Tax Reform in Russia*. *National Tax Association Proceedings: 92nd Annual Conference on Taxation*, edited by Daphne A. Kenyon, pp. 5 – 14.
  16. McKee, M. , (2003), "High Tax Compliance Leads to Smaller Government," manuscript, Department of Economics, University of Tennessee.
  17. Pausch, Alfons (2001): *The Role of Tax Culture in Transformation Processes – Working Paper #03/2001 (September 2001)*.
  18. Radaev; Vadim; *Informal Institutional Arrangement and Tax Evasion in the Russian Economy*. (2001) *Economic Sociology State University*. Moscow
  19. Schumpeter, Joseph A. (1950): *Capitalism, Socialism and Democracy*. New York: Harper Collins.
  20. Sheffrin, S. M. and R. K. Triest (2007), "Can Brute Deterrence Backfire? Perceptions and Attitudes in Taxpayer Compliance," University of Michigan Press: 193-218.
  21. Slemrod, J. (ed.), (1992), *Why People Pay Taxes: Tax Compliance and Enforcement*, University of Michigan Press, Ann Arbor, MI.
  22. Smith, K. W. and L. J. Stalans (1991) "Encouraging Tax Compliance with Positive Incentives: A Conceptual Framework and Research Directions," *Law and Society Review*, 13: 35-53.
  23. Spitaler, Larry Ed (1997): *Tax culture could change code*. *Lubbock Business Monthly*, No. 12/199
  24. Tanzi, Vito / Tsibouris, George (2000): *Fiscal Reform Over Ten Years of Transition*. IMF Working Paper No. 00/113, Washington DC.
  25. Treisman, Daniel (2000): *Fiscal Pathologies and Federal Politics: Understanding Tax Arrears in Russia's Regions*. INTERNET: <http://www.polisci.ucla.edu/faculty/treisman/>.
  26. Wartick, M. L. , B. Madio, and C. Vines, (2008), "Reward Dominance in Tax Reporting Experiments: the role of context," University of Kentucky
  ۴. وزارت امور اقتصادی و دارایی، "بررسی و اندازه گیری نسبت مالیاتی در ایران با نگاهی بر مشکلات نظام مالیاتی" آذر ماه ۱۳۸۶.
  5. Alm, J. and J. Martinez-Vazquez (2003), "Institutions, Paradigms, and Tax Evasion in Developing and Transition Countries," in *Public Finance in Developing and Transition Countries*, eds. J. Martinez-Vazquez and J. Alm, Edgar Elgar: 146-178.
  6. Berger Roman / McNab, Robert M. (2000): *The Tax Reform Experiment in Transitional Countries*. *National Tax Journal*, Vol. 53, No. 2, pp. 273 – 298
  7. Berkowitz, Daniel / Li, Wei (1999): *Tax Rights in Transition Economies: A Tragedy of the Commons?* INTERNET: <http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>.
  8. Birger, Nerré (2001d): *The Role of Tax Culture in Transformation Processes – The Case of Russia*. ASPE Working Paper #03/2001 St. Petersburg, Russia. INTERNET: <http://www.aspe.spb.ru/WP103Abstract.htm>.
  9. Birger, Nerre; *The Concept of Tax Culture*. University of Hamburg. Germany (2001)
  10. Camdessus, Michel (1997): *Address by Michel Camdessus, Managing Director of the International Monetary Fund, at the Moscow Institute of International Affaires, Moscow, April 2, 1997*. <http://www.imf.org/external/np/speeches/1997/mds9705.htm>.
  11. Cnossen, Sijbren (1990): *The Case for Tax Diversity in the European Community*. *European Economic Review*, Vol. 34, pp. 471 – 479.
  12. Franklin, Jennifer L. (1997): *Tax Avoidance by Citizens of the Russian Federation: Will the Draft Tax Code Provide a Solution?* *Duke Journal of Comparative & International Law*, Vol. 8, No. 1, pp. 135 – 174.
  13. Keen, Michael (1993): *The Welfare Economies of Tax Co-ordination in the European Community: A Survey*. *Fiscal Studies*, Vol. 14, No. 2, pp. 15 – 36.
  14. Martinez-Vazquez, Jorge / McNab, Robert M. (2000): *The Tax Reform Experiment in Transitional Countries*. *National Tax*