

# شناسایی عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل شهر تهران (مرکز)

حبیب‌الله طاهرپور کلانتری\*  
علی علیاری شوره‌دلی\*\*

مدیریت نظام مالیاتی یک کشور نمی‌تواند بدون شناخت از فرهنگ مالیاتی حاکم و مدیریت آن به اهدافش برسد. این مقاله به شناسایی عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل شهر تهران (مرکز) و اولویت بندی این عوامل می‌پردازد. در این مقاله ویژگیهای فرهنگ مالیاتی چندین کشور مورد بررسی قرار می‌گیرد. روش تحقیق به کار گرفته شده، اکتشافی، کاربردی، میدانی، و توصیفی است. داده‌ها در این پژوهش، حاصل جمع‌آوری پرسشنامه‌های توزیع شده در بین مؤدیان مالیاتی است. روش تجزیه و تحلیل داده‌ها برای تعیین عوامل فرهنگ مالیاتی، تحلیل عاملی است. با

\*. دکتر حبیب‌الله... طاهرپور کلانتری؛ عضو هیأت علمی مؤسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی.

E.mail: habtaherk@yahoo.com

\*\* علی علیاری شوره‌دلی؛ معاون مدیر کل امور مالیاتی مرکز تهران.

E. mail: aliyari\_a@yahoo.com

استفاده از روش تحلیل مؤلفه‌های اصلی و چرخش واریماکس تعلق هر یک از متغیرها به هر یک از عوامل، تعیین شده است. در نتیجه؛ سه عامل که بیشترین واریانس را داشتند، مشخص شدند که به ترتیب اولویت عبارتند از: نخست، عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی که متغیرهای عدالت، عدم اعتماد به مسئولین مالیاتی، شفافیت سازمان مالیاتی، نحوه خرج کرد مالیات، احساس مسؤلیت، رشوه، ملموس نبودن خرج کرد مالیات و نوع پرداخت را در بر می‌گیرد؛ دوم، صداقت و احساس مسؤلیت مؤدیان که متغیرهای ندادن اطلاعات، دروغگویی، احساس افتخار از نپرداختن مالیات، احساس دین به جامعه یا یک امر خوشایند و پول زور را در بر می‌گیرد و سوم؛ تمایل به پرداخت مالیات که متغیرهای فرار مالیاتی، چانه زنی، نپرداختن مالیات و مقاومت در پرداخت مالیات را در بر می‌گیرد.

#### کلید واژه‌ها:

فرهنگ، مالیات، فرهنگ مالیاتی

## مقدمه

باتوجه به اینکه مطالعه فرهنگ مالیاتی در برخی از کشورها سابقه نسبتاً طولانی دارد؛ اما در کشور ما موضوعی بسیار جدید است. اگر چه تصمیم گیرندگان و مسئولان سازمان مالیاتی در سخنان و مصاحبه هایشان از آن یاد می کنند، ولی بطور علمی و پژوهشی به آن پرداخته نشده است. در یک سامانه مالیاتی، توجه به فرهنگ آن به عنوان یک زیر ساخت اساسی و مدیریت آن یک امر مهم و ضروری است. بهترین قوانین مالیاتی، امکانات، روشها، منابع، و سایر تسهیلات، بدون توجه به باورها، ارزشها، هنجارهای جامعه و بطور کل فرهنگ مالیاتی کشور، نا کارآمد و غیر اثربخش خواهند بود. در این مقاله سعی بر آن است که برخی از ویژگیهای فرهنگ مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد. ابتدا ضمن تشریح مختصر مفاهیم مالیات و فرهنگ، فرهنگ مالیاتی نیز تعریف شده و تجربه برخی کشورها در این باره آورده شده است. روش پژوهش، تجزیه و تحلیل داده ها، و نتیجه گیری و پیشنهادهای بخشهای دیگر این مقاله را تشکیل می دهد.

## مالیات

کلمه مالیات مأخوذ از عربی به معنی باج، خراج و پولهایی است که مأمورین وزارت دارایی به موجب قانون از مردم می گیرند<sup>۱</sup>. مالیات عبارت است از سهمی که به موجب اصل تعاون ملی و طبق مقررات موضوعه هر یک از افراد کشور موظف است از درآمد یا دارایی خود به منظور تأمین هزینه های عمومی و حفظ منافع اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشور برحسب توانایی و استطاعت مالی خود به خزانه دولت بپردازد<sup>۲</sup>. از نظر برخی صاحب نظران مالیات مبلغی است که دولت از اشخاص، شرکتها و مؤسسات براساس قانون برای تقویت عمومی حکومت و تأمین مخارج عامه دریافت می دارد. افزون بر خصلت اجباری بودن؛ یک خصوصیت بارز دیگر مالیات این است که رابطه صحیح دوطرفه یا متناسبی میان میزان

۱. حسن عمید، فرهنگ فارسی، (تهران، انتشارات امیرکبیر، ۱۳۶۵)، ص ۲۱۴۴.

۲. محمد رزاقی، جزوه آموزشی مبانی مالیات، (تهران، دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۷۵)، ص ۳۱.

مالیات دریافتی و ارزش خدمات عمومی - که مالیات‌دهندگان از آن برخوردار می‌شوند - وجود دارد.<sup>۱</sup>

اهمیت مالیات تنها بعد کارآیی آن برای دولت نیست؛ بلکه آثار و فشارهای ناشی از آن؛ عادلانه و یا ناعادلانه بودن آن، تأثیر آن بر کارآیی اقتصادی، ایجاد انگیزه منفی و یا مثبت برای فعالیتهای گوناگون و امثال آن نیز مورد توجه خاص است.<sup>۲</sup>

## فرهنگ

برای شناخت فرهنگ مالیاتی، آگاهی و شناخت نسبت به فرهنگ و عناصر آن ضروری است. اصطلاح فرهنگ به معنی جامعه‌شناختی و مردم‌شناختی آن نخستین بار به وسیله مردم‌شناس انگلیسی، «ادوارد بارت تیلور»<sup>۳</sup> در سال ۱۸۷۱ در کتابی با عنوان «فرهنگ ابتدایی»<sup>۴</sup> بکار رفت. وی در تعریف فرهنگ می‌گوید: «فرهنگ مجموعه پیچیده‌ای است که در برگرفته دانستنیها، اعتقادات، هنرها، اخلاقیات، قوانین، عادات و هرگونه توانایی دیگری است که انسان به عنوان عضوی از جامعه بدست می‌آورد».<sup>۵</sup> نویسنده دیگری فرهنگ را به عنوان مجموع رفتارهای اکتسابی و ویژگی اعتقادی اعضای یک جامعه معین تعریف کرده‌است. کلمه اساسی و مهم در تعریف یاد شده کلمه «اکتسابی» است که فرهنگ را از رفتارهای برخاسته از وراثت و ویژگیهای زیستی متمایز می‌کند.<sup>۶</sup> به نظر «علامه محمد تقی جعفری»<sup>۷</sup> فرهنگ عبارت است از «کیفیت یا شیوه بایسته و یا شایسته برای آن دسته از فعالیتهای حیات مادی و معنوی انسانها که مستند به طرز تعقل و احساسات تصعید شده آنان در حیات معقول

۱. علی‌اکبر عرب مازار، «مروری کوتاه بر پاره‌ای از مفاهیم و نظرات مالیاتی، مجله مالیات، انتشارات دانشکده امور اقتصادی، دوره دوم، شماره شانزدهم، (تابستان ۱۳۷۶)، ص ۲۴.

۲. ید... دادگر کرماجانی، *مالیه عمومی و اقتصاد دولت*، (تهران، انتشارات مؤسسه فرهنگی هنری بشیر علم و ادب، ۱۳۷۸)، ص ۱۲۸.

۳. Edward Barnet Tylor

۴. Rrimitive Culture

۵. منصور وثوقی، نیک خلق، علی‌اکبر، *مبانی جامعه‌شناسی*، (تهران، ناشر بهینه، ۱۳۸۰)، ص ۱۵۰.

۶. بروس کوئن، *مبانی جامعه‌شناسی*، ترجمه غلامعباس توسلی و رضا فاضل، (تهران، انتشارات سمت، ۱۳۷۶)، ص ۵۹.

۷. محمدتقی جعفری، *فرهنگ پیرو، فرهنگ پیشرو*، (تهران، مؤسسه تدوین و نشر آثار علامه جعفری، ۱۳۷۹)، ص ۱۰.

تکاملی باشد»؛ البته این تعریف مشترک برای فرهنگ پیشرو است نه فرهنگ پیرو که ترقی و تکامل را هدف‌گیری نمی‌کند.

## عناصر اساسی فرهنگ

«قنادان و همکاران»<sup>۱</sup> عناصر فرهنگ را به شرح جدول زیر مطرح می‌کنند:

جدول ۱. عناصر فرهنگ

فرهنگ				
فرهنگ غیرمادی			فرهنگ مادی	
نمادها (زبان)	نگرش‌ها	باورها	هتجارها	ارزش‌ها
			تکنولوژی (فناوری)	

منبع: قنادان، مطیع، ستوده، ۱۳۷۹.

«فرهنگ مادی، فناوری را در بر می‌گیرد و فناوری عبارت است از: امکانات، تجهیزات، و اطلاعاتی که برای تبدیل داده به ستاده بکار گرفته می‌شود».<sup>۲</sup> و فرهنگ غیر مادی شامل موارد زیر است:

**ارزشها:** ارزشها عبارت از نتیجه نهایی هدف و مقاصد کنش اجتماعی است؛ ارزشها چندان مربوط به اصول موجود نیست؛ بلکه مربوط به اصول آرمانی می‌باشد؛ یعنی در حقیقت ارزشها گویای احکام اخلاقی است. در اصطلاح جامعه‌شناسی نیز ارزشهای اجتماعی عبارت از چیزهایی است که موضوع پذیرش همگان می‌باشد. ارزشهای اجتماعی واقعیتها و اموری را تشکیل می‌دهند که مطلوبیت دارد و مورد درخواست و آرزوی بیشتر افراد جامعه است. ارزش اجتماعی، واقعه یا امری است که مورد اعتنای جامعه قرار دارد. ارزش اجتماعی، انگیزه گرایشهای اجتماعی می‌شود و گرایشهای اجتماعی؛ تمایلات کلی هستند که در فرد بوجود

<sup>۱</sup>. منصور قنادان، ناهید مطیع و هدایت ا... ستوده، *جامعه‌شناسی مفاهیم کلیدی*، (تهران، انتشارات آوای نو، ۱۳۷۹)، ص ۷۶.

<sup>۲</sup>. دفت ریچارد. ال، *تئوری و طراحی ساختار*، ترجمه اعرابی و پارسائیان، (تهران، مؤسسه مطالعات و پژوهشهای بازرگانی، ۱۳۷۷)، ص ۲۳۴.

می‌آیند و درک عواطف و افعال او را در جهت‌های معینی به جریان می‌اندازد. ارزش‌های اجتماعی شامل همهٔ چیزهای مطلوب یا نامطلوب، مناسب یا نامناسب است که مورد علاقه، توجه و احترام انسانها است.<sup>۱</sup> ارزش میزان توانایی «یک مورد» (اعم از شیء، اندیشه یا شخص) در ارضای یک خواست و نیاز انسان است.<sup>۲</sup>

**هنجارهای اجتماعی:** در معنای لغوی معیار، الگو، گونه، میزان متعارف، رفتار مرسوم، قاعده، مأخذ، مقیاس حد وسط و معدل ذکر شده‌است. در لاتین معنای گونیا می‌دهد و از این رو به معنی قانون و یا قاعده‌ای است که به عنوان مأخذ به آن رجوع می‌شود. در محاوره به معنای قانون یا اصلی است که باید راهبری یا هدایت یک رفتار را عهده‌دار شود. در مواردی که نُرْم و هنجار بکار می‌رود، منظور طرق فکر کردن نیست؛ بلکه راههای عمل و یا انجام دادن است. مهمترین چیزی که ما به عنوان عضو یک جامعه به آن عمل کرده و یا از انجام آن اجتناب می‌کنیم، در اصل فرهنگی هستند. معیارها، فرامین، و انتظارات را نُرْم، یا هنجار گویند.<sup>۳</sup> هنجارها رفتارهای معینی هستند که براساس ارزش‌های اجتماعی تعیین می‌گردند و با رعایت آنها جامعه انتظام می‌یابد. هنجارهای اجتماعی شیوه‌های رفتاری معینی است که در گروه یا جامعه متداول بوده و فرد در جریان زندگی خود آن را می‌آموزد و بکار می‌بندد و نیز انتظار دارد که دیگران نیز آن را انجام دهند. هنجارها، رفتار، قاعده، یا میزانی است که با آن رفتار اجتماعی اشخاص در جامعه سنجیده می‌شود و هر رفتاری که با آن تطبیق کند، رفتاری است بهنجار و اگر نسبت به آن انحراف داشته باشد؛ نابهنجار نامیده می‌شود. هنجارها، قواعد و کنشهایی هستند که اشخاص، ناخودآگاهانه رفتارشان را با آن مطابقت می‌دهند و در هر وضعیت اجتماعی طبق معیارهایی که صحیح و مناسب است عمل می‌کنند.<sup>۴</sup>

۱. امان... قرایی مقدم، *مبانی جامعه‌شناسی*، (تهران، انتشارات ابجد، ۱۳۷۴)، ص ۱۹۹.

۲. پروین سازگارا، *نگاهی به جامعه‌شناسی با تأکید بر فرهنگ*، (تهران، انتشارات کویر، ۱۳۷۷)، ص ۱۰۴.

۳. همان، ص ۱۰۳.

۴. پیشین، امان... قرایی مقدم، ص ۲۰۷.

**عقاید و باورها:** عقاید عبارت است از قضایای اخباری کشف شده (نه وضع شده) درباره رابطه بین متغیرهای دنیای خارج که آن را سیستم عقاید گویند. عقیده عمومی قضاوتی است که مورد قبول عامه باشد و عقیده یعنی آنچه انسان بدان اعتقاد و یقین دارد. عقیده و هنجار، نه تنها با هم تفاوت دارند؛ بلکه ممکن است در تعارض نیز باشند و یا بر هم متقابلاً تأثیر بگذارند.

**نگرشها:** نگرشها تمایلات کلی هستند که در فرد بوجود می‌آید و و ادراکات و عواطف او را در جهت معینی به جریان می‌اندازد. در روانشناسی به مجموعه عناصر تثبیت شده ذهنی، نگرش می‌گویند. در واقع این عناصر تثبیت شده از فرهنگ جامعه‌ای که شخصیت فرد در آن شکل گرفته است، نشأت می‌گیرد.

### مدیریت و تغییر فرهنگی

حال این پرسش مطرح می‌شود که آیا فرهنگ مالیاتی را می‌توان مدیریت نمود؟ تبیین این نکته به نظر مناسب می‌رسد، که وقتی از مدیریت فرهنگ مالیاتی بحث به میان می‌آید، آن را تغییر (دادن) فرهنگ معنا می‌کنیم. این تعریف بسیار متداول شده است؛ با این وجود، همانطور که یکی از صاحب‌نظران اذعان داشته است: «مدیریت کردن فرهنگ لزوماً همان تغییر فرهنگ نیست». برای مثال در مرحله انتقال، ممکن است مدیریت فرهنگ به جای تغییر فرهنگ، به تثبیت آن اقدام کند. بنابراین در بعضی مواقع مدیریت یک فرهنگ ممکن است فرهنگ کنونی را تثبیت نماید؛ به همان اندازه که ممکن است آن را تغییر دهد. از این رو برای تحقق هدفمان، مدیریت و تغییر فرهنگ را به عنوان دو واژه مترادف در نظر می‌گیریم.

مرحله حساس، خروج از فرهنگ فعلی است. هیچ نوعی اقدام واحد، به تنهایی برای خروج از مرحله انجماد -در مورد هر چیزی که از استحکام لازم برخوردار بوده و دارای ارزش زیادی است- تأثیر بسزایی ندارد. از این رو برای مدیریت (کردن) فرهنگ مالیاتی، به استراتژی جامع و هماهنگ شده نیاز است. بهترین نقطه شروع اقدامات لازم برای تغییر فرهنگی، تجزیه و تحلیل فرهنگی است؛ این تجزیه و تحلیل می‌تواند شامل؛ بررسی فرهنگ

برای ارزیابی فرهنگ فعلی، مقایسه‌ای بین فرهنگهای فعلی در برابر آنچه مطلوب است و ارزیابی شکاف موجود بین آن دو به منظور تعیین اینکه چه عناصر فرهنگی نیاز به تغییر دارند، باشد. مرحله بعدی در تجزیه و تحلیل فرهنگی، مستلزم آن است که ارزشهایی که در فرهنگ جدید باید اشاعه داده شوند، تعیین و مشخص شوند؛ مثلاً اینکه فرهنگ جدید ترجیح می‌دهد که در جستجوی چه چیز باشد. این فرهنگ مطلوب را با ارزشهای موجود باید مقایسه کرد. مرحله نهایی در تجزیه و تحلیل فرهنگی، تعیین ابعاد و ارزشهای فرهنگی نامناسب و غیرضروری و نیازمند به تغییر است. احتمال نمی‌رود که همه ارزشهای غالب غیرقابل قبول تلقی شوند. بنابراین، این توجه مرحله نهایی تنها متمرکز بر ارزشهای خاص فعلی است که نیاز به اصلاح دارند. بعد از اینکه، شکافها تشخیص داده شدند، باید اقدامات ویژه‌ای، بر اصلاح این اختلافها شود<sup>۱</sup>. بنابراین برای رسیدن به یک فرهنگ مالیاتی مطلوب، پیمودن فرایند مذکور اجتناب ناپذیر است.

## خرده فرهنگ

قسمتی از فرهنگ که در عین دارا بودن ویژگیهای کلی فرهنگ، مشخصات مخصوص به خود را- که موجب تمایز آن از سایر قسمتها می‌شود- داشته باشد، فرهنگ خاصی است که در داخل فرهنگ کلی بوجود می‌آید که آن را خرده فرهنگ می‌نامند. به عبارت دیگر؛ خرده فرهنگها هر کدام دارای مبانی مشترک با فرهنگ کلی بوده و در عین حال با آن فرق دارند<sup>۲</sup>. خرده فرهنگها بر اساس حرفه شغلی، سازمان، قومیت، موضوع و ... شکل می‌گیرند؛ مانند فرهنگ حسابداران، فرهنگ سازمان بیمه تأمین اجتماعی در مقابل فرهنگ سازمان بیمه خدمات درمانی، فرهنگ کردی، و فرهنگ مالیاتی.

۱. استیفن رابینز، *تئوری سازمان (ساختار، طراحی، کاربردها)*، ترجمه سید مهدی الوانی و حسن دانایی فرد، (تهران،

انتشارات صفار، ۱۳۷۸)، ص ۳۸۹.

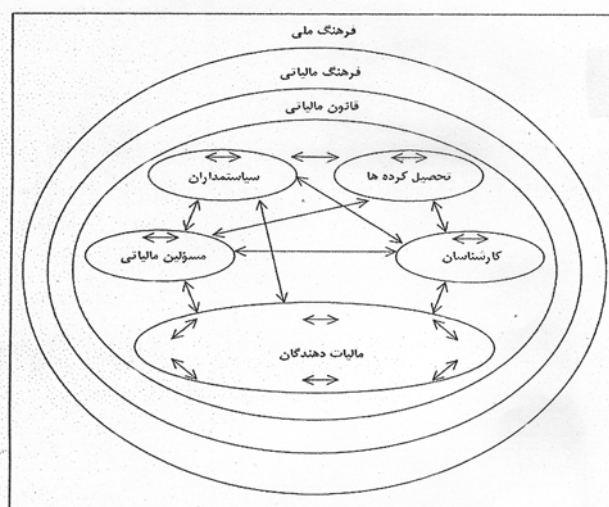
۲. پیشین، پروین سازگارا، ص ۹۸.



## فرهنگ مالیاتی

«نرر»<sup>۱</sup> اعتقاد دارد که موضوع فرهنگ مالیاتی رشته‌های اقتصاد، جامعه‌شناسی و تاریخ را در بر می‌گیرد. بنابراین واژه فرهنگ مالیاتی به ندرت در ادبیات اقتصاد یافت می‌شود. اخیراً توجه به فرهنگ مالیاتی افزایش یافته است؛ زیرا اقدامات اصلاحی ضروری برای نظام های مالیاتی اقتصادهای انتقالی تا اندازه ای به دلیل عدم تطابق فرهنگ مالیاتی آنها منجر به شکست شده است. فرهنگ مالیاتی خاص یک کشور را می‌توان به عنوان تمامی مؤسسات رسمی و غیررسمی مرتبط با سیستم مالیاتی ملی و عملکرد آن، شامل وابستگیها و روابط ایجاد شده توسط تعاملات مداومش، در نظر گرفت. شکل زیر بازیگران فرهنگ مالی و زیر مجموعه فرهنگ مالیاتی آن را نشان می‌دهد.<sup>۲</sup>

شکل ۱. فرهنگ مالیاتی



Source: Birger Nerré, (2001).

<sup>1</sup>. Nerré Birger, (2001).

<sup>2</sup>. Nerré, Birger, "The Emergence of a Tax Culture in Russia", *Paper presented at* ; "The 57th Congress of the International Institute of Public Finance: The Role of Political Economy in the Theory and Practice of Public Finance. August 27-30, 2001, Linz, Austria. Forthcoming in: *Working Paper Series* in Public Administration No. 20/2001, School of Management, St. Petersburg State University, St. Petersburg, Russia, p. 2.

عناصر و بازیگرانی که فرهنگ مالیاتی خاصی را شکل می‌دهند، هنجارهای فرهنگی و نهادهایی را که در طول تاریخ توسعه یافته، تشکیل می‌دهند. این دو نظام نامه مالیاتی<sup>۱</sup> را مشخص می‌کنند. مورد اخیر محیط و محدودیتها را و به عبارتی مقررات بازی مالیاتی را مشخص می‌کند. بازیکنان شامل مالیات‌دهندگان، سیاستمداران، مسئولان مالیاتی، کارشناسان (مشاوران مالیاتی)، و دانشگاهیان هستند. تعامل بین گروههای مختلف بازیکنان و بین اعضای یک گروه اتفاق می‌افتد. با تعامل مداوم، روابط و همبستگیهای اجتماعی یا شبکه‌ها در درازمدت شکل می‌گیرند که این خود بخش اعظم فرهنگ مالیاتی کشور را شکل می‌دهد. در نتیجه فرهنگ مالیاتی مفهومی بیش از فرهنگ اخذ مالیات و فرهنگ پرداخت مالیات را در بر می‌گیرد.<sup>۲</sup>

«هارت من و هوبنر»<sup>۳</sup> فرهنگ مالیاتی را تعامل بین مالیات‌دهنده و اداره مالیات معنا کردند. بنابراین فرهنگ مالیاتی در اینجا رابطه بین مسئولین مالیاتی و مالیات‌دهندگان و الگوهای رفتاری آنها است.

برخی از اقتصاددانان مانند «مایکل کامدسوس»<sup>۴</sup>، معتقد هستند فرهنگ مالیاتی باید مبتنی بر اجابت داوطلبانه با قوانین شفاف مالیاتی که بطور مداوم و سازگار بکار گرفته می‌شود، باشد. وی درک مفهوم فرهنگ مالیاتی را فقط به مالیات‌دهندگان محدود کرده است. صاحب‌نظر دیگری به نام «ویتو تانزی»<sup>۵</sup> فرهنگ مالیاتی یک کشور را آگاهی مالیاتی خاصی از سوی بخشی از مالیات‌دهندگان معنا می‌کنند. در بیشتر اقتصادهای انتقالی، به علت طولانی بودن طرحهای اقتصادی یا به دلیل ملموس نبودن این طرحها مالیات‌دهندگان فاقد این آگاهی هستند. برنامه‌ریزان اصلی سعی بر اجتناب از هر گونه تماس مالیات‌دهندگان با مالیاتهای مستقیم داشته‌اند و متکی به راههای غیرمستقیم یا پنهان اخذ مالیات بوده‌اند.

<sup>۱</sup>. Tax Code

<sup>۲</sup>. Nerré Birger and Karsten von Blumenthal, "Tax Culture and Austrian Economics: A Case Study of the Big 1896 Tax Reform", National Tax Association's 96th Annual Conference on Taxation in Chicago, USA, in November 2003, p. 5.

<sup>۳</sup>. Hartman and Hubner, (1997).

<sup>۴</sup>. Michael Camdessus

<sup>۵</sup>. Vito Tanzi

برخی سیاستمداران فرهنگ مالیاتی را اجابت داوطلبانه، و بعضی مخالف با بی سواد مالیاتی و عده ای آن را اجابت از روی ترس می دانند.<sup>۱</sup>

همچنین مفهوم فرهنگ مالیاتی را می توان با توجه به مفهوم واژه های مالیات و فرهنگ معنا کرد. از نقطه نظر مالیات نه تنها سیستم مالیاتی و اجرای واقعی مالیات؛ بلکه رابطه بین مسئولین مالیاتی و مالیات دهندگان، فرهنگ مالیاتی را شکل می دهند. پرسشهایی از قبیل: چطور درآمدهای مالیاتی بایستی بین بدنه محلی و مرکزی توزیع شود، قانون مالیات در این زمینه تا چه حد دقیق و صریح است؛ با تخلفات چگونه برخورد می شود، و چه گروههای ذی نفع رقیب دیگری وجود دارد، بخش مهمی از فرهنگ مالیاتی، بویژه در زمینه اقتصادهای انتقالی است. با وجود این، مفهوم فرهنگ از اهمیت بیشتری برخوردار است؛ از نظر «گیرت هافستید»<sup>۲</sup> زبان علمی برای تعریف فرهنگ وجود ندارد. به عقیده وی فرهنگ برنامه ریزی جمعی ذهن و فکر است (یادگیری نظام مشترک معانی و تفاسیر و ارزشها توسط گروهی از بازیگران) و فرهنگ پدیده ای پویا است و ابزار ثابتی برای بازیگران محسوب نمی شود. در این روش، جستجو برای یک نظام مالیاتی جهان شمول و علمی واقعاً بی معنا است. بنابراین یک فرهنگ مالیاتی خاص برای یک کشور خاص، که توسط سنت مالیاتی و تعاملات بازیگران و ارزشهای فرهنگی مانند صداقت، عدالت، و احساس وظیفه ایجاد می شود، پدیدار می گردد.<sup>۳</sup>

به زبان ساده فرهنگ مالیاتی را می توان مجموعه ای از طرز تلقی، بینش و واکنش اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست، این طرز تلقی بطور قطع با یک قانون مناسب و نیز عملکرد مأمورین مالیاتی در بکارگیری قانون در مواجهه با مؤدیان، نقش اساسی دارد. بدیهی است فرهنگ مالیاتی تا حد زیادی متأثر از فرهنگ عمومی و نیز عوامل ایدئولوژیکی، سیاسی،

<sup>1</sup>. Nerré, Birger (2001d): The Role of Tax Culture in the Russian Transformation Process. In: Michael H. Stierle and Thomas Birringer (eds.): Economics of Transition: Theory, Experiences and EU Enlargement; INFER Annual Conference 2001. INFER Research Edition Vol. 6, Berlin: VWF, pp. 111-128.

<sup>2</sup>. Geert.hofstede

<sup>3</sup>. *Ibid*, Nerré, Birger, p. 6.

اقتصادی و اجتماعی است و قوانین نیز عواملی هستند که فرهنگ مالیاتی را در جامعه تحت تأثیر قرار می‌دهند.

### پیشینه

پژوهشهای به نسبت کمی دربارهٔ موضوع فرهنگ مالیاتی انجام شده است. در زیر به تشریح برخی از ویژگیهای فرهنگ مالیاتی بدست آمده در بعضی کشورهای مورد مطالعه پرداخته می‌شود.

### ویژگیهای فرهنگ مالیاتی اتریش

با پژوهشی که در اتریش انجام شد، مشخص گردید که سوء استفاده مسئولان مالیاتی، عدالت مالیاتی، اعتماد مردم به مسئولان مالیاتی، فرار مالیاتی، احساس افتخار از نپرداختن مالیات، نوع مالیات، تبعیض، و دروغگویی؛ از جمله ویژگیهای فرهنگ مالیاتی این کشور است. همچنین ویژگی خاص فرهنگ مالیاتی این کشور سود مالی دولت، نرخهای مالیاتی بالا، معافیت از مبنای مالیاتی، و اعمال نظر بالای مسئولین مالیاتی بود. میزان مالیاتی که افراد به دوش می‌کشیدند، بسیار سنگین بود. در نتیجه مردم نسبت به سیاستهای مالیاتی حکومت بشدت بی‌اعتماد بودند. نه تنها فرار مالیاتی بطور گسترده و از نظر اجتماعی پذیرفته شده بود؛ بلکه گاهی حتی از سوی مسئولان مالیاتی حمایت نیز می‌شد. میزان و نرخ مالیاتهای مستقیم، بسیار بالا بود (۱۲٪ الی ۱۴٪)؛ تا حدی که از نظر افراد خارجی غیر قابل باور می‌نمود. مسئولان مالیاتی طبقات مالیاتی را به شکل توافقی مشخص می‌کردند، بدتر از همه آنکه مالیات دهندگان نمی‌توانستند در برابر این تصمیمات اقدامات قانونی انجام دهند؛ زیرا دادگاه از اجرای حکم برای شکایتها امتناع می‌ورزید. دولت در سال ۱۸۹۸ با تصویب قانونی به اصلاح این قانون پرداخت و راه را برای پرداخت مالیات بر اساس توانایی پرداخت هموار نمود.<sup>۱</sup>

<sup>۱</sup>. *Ibid*, p.7.

## ویژگیهای فرهنگ مالیاتی آمریکا

در پژوهشی که در آمریکا با عنوان «توسعه فرهنگ مالیاتی برای همکاری بهتر» انجام گردید<sup>۱</sup>، بیشتر مردم احساس می‌کنند که مالیات مزاحمتی است که باید از آن اجتناب کنند. مالیات دهندگان احساس می‌کنند که با آنها خشن رفتار می‌شود (پول زور و یک امر ناخوشایند) و تعداد اوراق مالیاتی ارسالی از طرف دولت برای مردم برگشت داده می‌شود و یا به عبارتی تعداد افرادی که مالیات نمی‌دهند رو به افزایش است. مالیات دهندگان همچنین احساس می‌کنند آنچه که از طریق مالیات به دولت داده می‌شود اکثراً هدر رفته و دولت از مسئولیتهای اجتماعی خود نیز غافل می‌شود. فرار مالیاتی، مسئولیت پذیری شهروندان، قوانین شفاف و قابل درک مالیاتی و همچنین عادلانه بودن آنها نیز از جمله ویژگیهای فرهنگ مالیاتی است.

## فرهنگ مالیاتی در کرواسی

فرهنگ مالیاتی کرواسی تحت تأثیر قوانین مالیاتی اتریش و مجارستان در زمان دیکتاتوری و قوانین مالیاتی صربها و برخی قوانین ترکها (عثمانیها) بوده است. فرار مالیاتی و مقاومت شدید نسبت به مالیات در زمان جمهوری نیز وجود داشته که دلیل عمده آن روشهای بد مالیاتی بوده است. در طول تاریخ ابزار مالیاتهای غیرمستقیم؛ مالیاتهای مستقیم را تحت شعاع قرار داده است. در مورد فرار مالیاتی باید گفت که پدیده بسیار گسترده در کرواسی است و این مسئله خیلی عجیب نیست! با توجه به تاریخچه کرواسی فرار مالیاتی از قبل نیز وجود داشته است، همچنین دید مردم نسبت به فراریان مثبت است. اعتقاد پایین مالیاتی و مقاومت نسبت به پرداخت مالیات حتی در زمان جمهوری نیز وجود داشته است. و این به دلیل روشهای بد وصول مالیات بوده است. مسئولان مالیاتی کرواسی با دو مشکل اساسی مواجه هستند: مردم عادت به پرداخت مالیاتهای با شرح زیاد ندارند و اصلاً مایل به

<sup>۱</sup> T. N, Pandey, Develop a Tax Culture for Better Compliance, October 27, 2003.

پرداخت مالیات نیستند. از ویژگی‌های دیگر فرهنگ مالیاتی این کشور فساد مسئولان مالیاتی، نوع مالیات، و بی‌عدالتی مالیاتی است.<sup>۱</sup>

### فرهنگ مالیاتی در جریان تغییر در روسیه

مهمترین ویژگی مالیاتی به ارث مانده از سیستم مالیاتی شوروی سابق عدم شفافیت از یک طرف و ضعف سیستم اجرای مالیات از طرف دیگر بود. ضمناً به مسئولان مالیاتی رشوه پیشنهاد می‌شد تا در قبال آن اجناس دریافتی، به جای مالیات را بیش از ارزش واقعی آن قیمتگذاری کنند. بدین وسیله بدهی مالیات به شکلی غیر قانونی و با روشهای فاسد (ارزیابی و ارزش اضافی اجناس) نهادینه می‌شد. جالب است که از نقطه فرهنگ مالیاتی، پرداخت مالیات به شکل جنسی همیشه قسمت مهمی از مالیات‌گیری در روسیه بوده است. فرهنگ مالیاتی روسیه تمایل به مالیات غیر مستقیم در طول تاریخ مالیاتی روسیه داشته است و مالیات بر درآمد شخصی وسیله مهمی برای افزایش درآمد نبوده است. غیر ممکن بودن حق مالکیت (حقوق مالیات) که توسط قانون داده شده است عنصر مهمی در فرهنگ مالیاتی روسیه بوده است. در روسیه این احساس در افراد بوجود می‌آید که دولت از آنها دزدی می‌کند (بی‌اعتمادی به دولت). مالیات دهندگان نیز اخلاقاً احساس نمی‌کنند که باید به وظیفه خود عمل کنند؛ در نتیجه به دلیل آنکه آنها فقط کمک عمومی در یک سطح کم اهمیت را دریافت می‌کنند، مالیات دهندگان فکر می‌کنند که تأخیر در پرداخت یا بطور کلی فرار از مالیات، قانونی است. فرهنگ مالیاتی روسیه در غالب مالیات غیر مستقیم اجرای مدیریت ضعیف مالیات، روشی قراردادی پرداخت مالیات، عدم شفافیت (به عبارتی قوانین هرج و مرج مالیاتی) و اعتقاد مالیات دهندگان به پرداخت مالیات بر اساس اصل سود وجود داشته است.<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup>. Birger, Nerré, "Croatian Tax Culture - Asset or Constraint in the Transformation Process", *Paper Presented at the IJF Conference*, Unofficial Activities in Transition Countries: Ten Years of Experience, October 18-19, 2002, Zagreb, Croatia.

<sup>۲</sup>. Birger Nerré, *Ibid*, p 10.

در جدول زیر ویژگیهای فرهنگی در برخی کشورها و از نظر برخی صاحبان نظران نشان داده شده است:

جدول ۱. ویژگیهای فرهنگی

ویژگیهای فرهنگی	اتریش	آمریکا	کراواسی	روسیه	ناتالی تیلور
عدالت مالیاتی	*	*	*	*	*
فرار مالیاتی	*	*	*	*	*
پرداخت مالیات	*	*	*	*	*
چانه زنی			*	*	
بی توجهی به توان پرداخت		*	*	*	
احساس افتخار از پرداختن مالیات	*	*	*	*	
دروغویی			*	*	
ندادن اطلاعات			*	*	
احساس دین به جامعه			*	*	
احساس مسئولیت	*	*	*	*	
نوع پرداخت	*		*	*	
رشوه			*	*	
یک امر ناخوشایند		*	*	*	
نحوه خرج کرد مالیات		*	*	*	
عدم اعتماد به مسئولان مالیاتی			*	*	*
تبعیض	*		*	*	*
ملموس نبودن خرج کرد	*		*	*	*
شفاف سازی		*	*	*	*

## روش پژوهش

مقاله حاضر بر اساس یک مطالعه توصیفی، کاربردی، و میدانی تهیه شده است، که به پاسخ به دو پرسش؛ عوامل فرهنگ مالیاتی مشاغل در تهران کدامند و اولویت آنها چگونه است؛ می‌پردازد. جامعه مورد مطالعه، با توجه به موضوع تحقیق - که در ارتباط با عوامل فرهنگ مالیاتی است - افرادی را در بر می‌گیرد که به گونه‌ای درگیر پرداخت مالیات در اداره کل امور مالیاتی مرکز تهران هستند (مؤدیان مالیاتی). لذا با توجه به شمار پرونده‌های فعال و تعداد مؤدیان در مالیاتهای مرکز، جامعه آماری بالغ بر حدود یکصد هزار نفر را در بر می‌گیرد. نظر به اینکه روش تحلیل آماری مورد استفاده در این تحقیق تحلیل عاملی است؛ بنا بر مفروضات تحلیل عاملی، (که حداقل نمونه برای تحلیل باید سیصد پرسشنامه باشد) تعداد ۳۱۴ پرسشنامه جمع‌آوری گردید.

در این پژوهش، دو پرسشنامه تهیه شد؛ نخست به منظور تطبیق نظر افراد خبره و تئوری، براساس متون نظری و ادبیات تحقیق عناصر فرهنگ مالیاتی جمع‌آوری گردید، سپس پرسشنامه خبره با هیجده سؤال (عناصر فرهنگ مالیاتی) در میان اهل خبره به تعداد ۲۷ نفر توزیع شد تا ضمن پاسخ‌دهی به پرسشها، نظرات خود را نیز بطور مکتوب اعلام نمایند؛ سپس پرسشنامه دوم براساس نتایج پرسشنامه اول تهیه گردید. پرسشنامه اصلی با چهار و هفت پرسش تنظیم شد و به تعداد ۴۳۰ عدد در بین مؤدیان مالیاتهای مرکز تهران به صورت تصادفی توزیع گردید. این توزیع تقریباً در تمامی شانزده کد مرکز و در محل فعالیت و کار و مراجعه‌کنندگان به اداره‌های سازمان مالیاتی مرکز توزیع شد. با پیگیری مستمر ۳۱۴ عدد آن - که با دقت پر شده بود - بازگردانده و تحلیل روی آنها انجام گرفت.

## تجزیه و تحلیل داده‌ها

در جدول زیر میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش ارائه شده است.

۱. حیدرعلی هومن، تحلیل داده‌های چند متغیری در پژوهش رفتاری، (تهران، نشر پارسا، ۱۳۸۰)، ص ۳۸۰.



جدول ۲. میانگین و انحراف معیار متغیرهای پژوهش

Sig.	t	انحراف معیار	میانگین	متغیرهای تحقیق
۰۰۰.	۲۲,۲۴۴	۹۶۸۷۸.	۴,۷۱۶۱	احساس دین به جامعه یا یک امر خوشایند
۰۰۰.	۸,۱۹۱-	۱,۵۵۷۰۵	۲,۷۸۰۳	عدم فرار مالیاتی
۰۰۰.	۶,۰۵۶-	۱,۵۴۲۲۹	۲,۹۷۲۹	عدم مقاومت در پرداخت مالیات
۰۰۰.	۱۷,۵۰۶-	۱,۲۹۴۳۳	۲,۲۲۱۳	عدم چانه زنی
۰۰۰.	۶,۶۷۴-	۱,۰۹۷۸۲	۳,۰۸۶۵	توجه به توان پرداخت
۰۰۰.	۶,۳۶۹	۱,۶۱۳۶۶	۴,۰۷۹۶	احساس افتخار از پرداختن مالیات
۰۰۰.	۵,۱۵۷	۱,۷۹۹۹۶	۴,۰۲۳۹	عدم دروغگویی
۰۰۱.	۳,۴۲۵	۱,۴۰۴۷۷	۳,۷۷۱۵	دادن اطلاعات
۰۰۰.	۶,۸۹۹-	۱,۳۳۵۴۲	۲,۹۸۰۱	احساس مسئولیت
۰۰۰.	۶,۶۶۰	۱,۴۳۰۵۳	۴,۰۳۷۷	رشوه
۰۰۰.	۶,۱۲۴-	۱,۲۱۰۷۸	۳,۰۸۱۵	اعتماد به مسئولان مالیاتی
۰۰۰.	۱۶,۶۶۶-	۱,۴۲۸۱۰	۲,۱۵۶۱	عدم تبعیض
۰۰۰.	۶,۰۲۱-	۱,۶۷۹۷۴	۲,۹۲۸۳	ملموس بودن خرج کرد مالیات
۰۰۰.	۶,۵۹۶-	۱,۴۸۰۱۰	۲,۹۴۹۰	پرداختن مالیات
۴۵۵.	۷۴۹-	۹۱۱۹۴.	۳,۴۶۱۵	نوع پرداخت
۰۰۰.	۱۳,۹۲۱-	۱,۰۴۶۴۱	۲,۶۷۷۹	عدالت
۰۰۰.	۱۱,۰۴۵-	۱,۴۱۰۱۴	۲,۶۲۱۰	نحوه خرج کرد مالیات
۸۵۹.	۱۷۸-	۱,۳۶۸۴۱	۳,۴۸۷۳	پول زورنیودن
۰۰۰.	۷,۶۳۴-	۱,۲۰۲۵۳	۲,۹۸۲۰	شفافیت سازمان مالیاتی

برای پاسخ به این سؤال پژوهش که عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل مرکز تهران کدامند؟ از تکنیک آماری تحلیل عاملی<sup>۱</sup> استفاده شده است. قبل از اجرای تحلیل عاملی به کمک آماره KMO میزان کفایت نمونه برداری مورد سنجش قرار گرفت و مقدار آن ۰/۸۸۷ حاصل گردید که در واقع نشان دهنده کفایت تعداد نمونه است. لازم به ذکر است دامنه KMO از ۰ تا ۱ است. چنانچه مقدار این آماره بیش از ۰/۷۰ باشد، همبستگیهای موجود بطور کلی برای تحلیل عامل بسیار مناسبند. اگر KMO بین ۰/۵۰ تا ۰/۶۹ باشد باید دقت زیادی به خرج داد و مقادیر کمتر از ۰/۵۰ بدان معنا است که تحلیل عامل برای آن

<sup>۱</sup>. Factor Analysis

مجموعه از متغیرها مناسب نیست.<sup>۱</sup> همچنین آزمون «بارتلت»<sup>۲</sup> که به منظور کسب اطمینان نسبت به این که ماتریس همبستگی داده‌ها در جامعه صفر نیست و عامل‌یابی قابل توجیه است، انجام گردید و مقدار  $2342.675/47$  را نشان داد. همچنین میزان دترمینان برابر با  $E - 0.4 = 4/713$  است؛ یعنی می‌توان بر پایه این داده‌ها، به استخراج عاملها اطمینان کرد.

جدول ۳. KMO and Bartlett's Test<sup>۱</sup>

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.887
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	2342.675
	df	171
	Sig.	.000

همان‌گونه که در جدول (۳) مشاهده می‌شود پس از اجرای تحلیل عاملی پرسشنامه، تعداد چهار عامل استخراج گردید. عوامل استخراج شده  $52/97$  درصد کل واریانس را تبیین می‌کنند. عامل یکم با ارزش ویژه‌ای برابر با  $6/132$  مقدار  $32/275$  درصد از واریانس کل، و عامل دوم با ارزش ویژه‌ای برابر با  $2/472$  مقدار  $13/0$  درصد از واریانس کل، و عامل سوم نیز با ارزش ویژه‌ای برابر با  $1/460$  مقدار  $7/686$  درصد از واریانس کل را نشان می‌دهند. اگر چه عامل چهارم ارزش ویژه‌ای برابر با  $1/136$  دارد؛ ولی به علت آن که تنها دو متغیر بار عامل چهارم شده است، و با توجه به اینکه هر عامل باید حداقل سه متغیر را در بر بگیرد (دواس، ۱۳۷۶)، لذا عامل چهارم حذف می‌گردد. بنابراین با اجرای تحلیل عاملی بر روی پرسشنامه - که با توجه به مبانی نظری و نظرات خبره تدوین شده بود - متغیرهای پژوهش در سه مجموعه عام‌تر دسته‌بندی شدند. این سه عامل، بیشترین واریانس را ( $52/973$  درصد) تبیین می‌کنند.

<sup>۱</sup> دی. ای د. واس، پیمایش در تحقیقات اجتماعی، ترجمه هوشنگ نایی، (تهران، نشر نی، ۱۳۷۶)، ص ۲۵۶.

<sup>۲</sup> Bart Lett Test of Sphericity

جدول ۴. مجموع واریانس تبیین شده

**Total Variance Explained**

Component	Initial Eigenvalues		
	Total	% of Variance	Cumulative %
1	6.132	32.275	32.275
2	2.472	13.013	45.287
3	1.460	7.686	52.973
4	1.136	5.978	58.952
5	.839	4.417	63.368
6	.775	4.076	67.445
7	.728	3.831	71.276
8	.689	3.625	74.902
9	.654	3.442	78.344
10	.593	3.123	81.466
11	.527	2.772	84.238
12	.501	2.637	86.875
13	.484	2.548	89.423
14	.433	2.279	91.702
15	.395	2.080	93.782
16	.346	1.822	95.604
17	.339	1.787	97.390
18	.309	1.628	99.018
19	.187	.982	100.000

Extraction Method: Principal Component Analysis.

بعد از تعیین تعداد عاملها باید دید عمدتاً چه عاملهایی به هر یک از متغیرها تعلق می‌گیرد. استخراج مقدماتی عاملها مشخص نمی‌کند که چه عاملهایی به چه متغیری تعلق دارند. برای تشخیص اینکه چه عاملهایی به چه متغیری تعلق دارند و نیز برای تفسیر پذیرتر کردن عاملها، وارد مرحله سومی به نام «دوران عامل»<sup>۱</sup> می‌شویم. بطور مطلوب نتیجه دوران، رسیدن به عاملهایی است که فقط بعضی از متغیرها بار آنها می‌شوند و نیز کسب متغیرهایی

<sup>۱</sup>. Factors Rotation

است که فقط بار یک عامل می‌شوند. روش‌های مختلفی برای دوران متغیرها وجود دارد<sup>۱</sup> (دواس، ۱۳۷۶، ۲۵۹). روش بکارگرفته شده برای دوران در اینجا روش واریماکس است، که بر اثر هفت تکرار حاصل شده است. هر متغیری که بار بیشتری بر یک عامل داشته باشد، بدان عامل تعلق می‌گیرد. در اینجا ضرایب کمتر از ۰/۳۰ مورد استفاده قرار نگرفته است (جدول ۵).

جدول ۵. ماتریس عناصر چرخش یافته

Rotated Component Matrix

	Component			
	1	2	3	4
عدالت	.852			
عدم اعتماد به مسئولین مالیاتی	.848			
شفافیت سازمان مالیاتی	.796			
نحوه خرج کرد مالیات	.709			
احساس مسئولیت	.488	.314	.446	-.373
رشوه	.481	.431		
ملموس نبودن خرج کرد مالیات	.476	.350		
نوع پرداخت	.404	.385		
ندادن اطلاعات		.814		
دروغ گویی		.742		
حساس افتخار از پرداختن مالیات		.632		
احساس دین به جامعه یا یک امر خوشایند		.587		
پول زور و یک امر ناخوشایند		.503	.400	
فرار مالیاتی			.829	
چانه زنی			.701	
نپرداختن مالیات			.675	
مقاومت در پرداخت مالیات			.675	
تبعیض				.817
بی توجهی به توان پرداخت	.465			.582

Extraction Method: Principal Component Analysis.  
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 7 iterations.

<sup>۱</sup> ممان، ص ۲۵۹.

بر اساس ماتریس ساختار عاملها، مجموعه متغیرهایی که از نظر تجربی، بطور مشترک با یک عامل همبسته بوده و بار آن شده‌اند. در این مورد بیشترین بار عامل به ترتیب استخراج و نامگذاری گردیدند. لازم به ذکر است برخی از پرسشها بار بیش از یک عامل شده بودند، که در اینجا بار آن عاملی که بیشترین مقدار را داشته‌است، آورده شده است.

**عامل یکم:** متغیرهای عدالت، عدم اعتماد به مسئولان مالیاتی، شفافیت سازمان مالیاتی، نحوه خرج کرد مالیات، احساس مسئولیت، رشوه، ملموس نبودن خرج کرد مالیات، و نوع پرداخت را در بر می‌گیرد؛ که با عنوان عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی نامگذاری گردید.

**عامل دوم:** متغیرهای ندادن اطلاعات، دروغگویی، احساس افتخار از پرداختن مالیات، احساس دین به جامعه یا یک امر خوشایند، و پول زور را در بر می‌گیرد، که با عنوان صداقت و احساس مسئولیت مؤدیان، نامگذاری شد.

**عامل سوم:** متغیرهای فرار مالیاتی، چانه زنی، پرداختن مالیات، و مقاومت در پرداخت مالیات را در بر می‌گیرد، که با عنوان تمایل به پرداخت مالیات نامگذاری گردید.

لازم به ذکر است که با توجه ارزش ویژه هر یک از عوامل، عامل یکم (عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی) با ارزش ویژه ۶/۱۳۲ اولویت یکم را دارد. عامل دوم (صداقت و احساس مسئولیت مؤدیان) با ارزش ویژه ۲/۴۷۲ اولویت دوم را دارا است و بالاخره عامل سوم (تمایل به پرداخت مالیات) با ارزش ویژه ۱/۴۶۰ در اولویت سوم قرار می‌گیرد.

## نتیجه‌گیری و پیشنهادات

- نتایج این پژوهش تا حدود زیادی مشابه تحقیقات انجام شده در اتریش، استرالیا، و روسیه است. همانند پژوهش حاضر، اولین و مهمترین متغیری که پاسخ دهنده‌ها (۵۱ درصد) مطرح نموده‌اند، عادلانه نبودن سیستم مالیاتی است. در اتریش برای ایجاد یک فرهنگ مناسب مالیاتی اولین و مهمترین اصلاح در سیستم مالیاتی، رفع بی عدالتی و تبعیض بود که مطرح گردید. همانگونه که در نتایج این پژوهش آمده است، عاملی که اولویت یکم را دارد، عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی است. بنابراین مسئولان باید همانند تجربه اتریش

عدالت در پرداخت مالیات و یا توانایی پرداخت مالیات را در نظر بگیرند. عدالت در تشخیص و وصول مالیات، جزئی از بنیانهای انکارناپذیر هر جامعه مالیاتی است.

- همانگونه که در تجربه اتریش مشاهده شد، فرهنگ مالیاتی یک کشور تحت تأثیر فرهنگ ملی آن کشور قرار دارد. در کشور ایران مسئولان مالیاتی باید تلاش نمایند ضمن شناسایی میزان و حوزه های تأثیرپذیری فرهنگ مالیاتی، از فرهنگ ملی، راههای استقرار یک فرهنگ مالیاتی پیشرو را در ایران مشخص و نحوه نهادینه کردن آن در بین جامعه را پیدا کنند.

- ویژگیهای فرهنگ مالیاتی بدست آمده در این پژوهش از قبیل فرار مالیاتی، ناعادلانه بودن مالیات و تبعیض، عدم اعتماد به مسئولان مالیاتی، ندادن اطلاعات، نوع مالیات (مستقیم و غیر مستقیم بودن)، دروغگویی مؤدیان، بد نبودن عدم پرداخت مالیات، احساس مؤدیان نسبت به دولت و عملکرد آن، نحوه خرج کردن مالیات، ملموس نبودن خرج کرد مالیات، و شفافیت سازمان مالیاتی، صداقت و احساس مسئولیت، مشابه نتایجی است که در سایر کشورها (روسیه، اتریش، و استرالیا) بدست آمده است، و این کشورها تلاش نموده اند که ارزشها و باورهای فرهنگی مناسبی را جایگزین نمایند. لازم به ذکر است سطح هر یک از ویژگیها در این پژوهش امیدوار کننده است.

- واریانس تبیین شده توسط عوامل سه گانه حاصل از پژوهش حاضر برابر با ۵۲/۹۷۳ درصد است. این بدان معناست که فرهنگ مالیاتی اجزای دیگری نیز دارد که محقق در این پژوهش موفق به شناسایی این عناصر نشده است.

- ایجاد و تغییر فرهنگ نیاز به زمان دارد. مسئولان مالیاتی از هم اکنون باید در پی ایجاد فرهنگ مالیاتی با توجه به نظام ارزشی کشور باشند و باید توجه داشته باشند که اگر بهترین قانون مالیاتی، ساختار سازمانی مناسب، امکانات و تجهیزات مطلوب و ... را داشته باشند؛ اما فرهنگ مالیاتی پیشرو و مناسب نداشته باشند، راه به جایی نخواهند برد.

- فرهنگ را می‌توان مدیریت نمود. برای فرهنگ سازی و نهادینه کردن ارزشها و باورهای مناسب و مطلوب مالیاتی، باید از آموزش و پرورش نیز کمک گرفت و موضوع مالیات را در متون درسی مقطع ابتدایی (فارسی، ریاضی، اجتماعی)؛ راهنمایی؛ متوسطه، و نیز در

دوره‌های دانشگاهی وارد نمود. همچنین سازمان مالیاتی می‌تواند با تهیه برنامه‌های تلویزیونی و رادیویی، ارزشها و باورهای فرهنگ مالیاتی را در جامعه گسترش دهد. سازمان مالیاتی برای ایجاد و رشد یک فرهنگ مالیاتی پیشرو مناسب نظام جمهوری اسلامی ایران، باید از کمک و یاری دانشمندان و متخصصان حوزه و دانشگاه (فقیه، جامعه شناس، روانشناس، اقتصاددان، و ...) استفاده نماید.

- در مورد متغیر سوم (عدم مقاومت در پرداخت مالیات)؛ سازمان مالیاتی جهت کاهش مقاومت در پرداخت مالیات از سوی مؤدیان، بایستی با راهکارها و روش‌های دقیق و صحیح، علل مقاومت را شناسایی و در راستای حذف مقاومت اقدامات مقتضی را به عمل آورد.

- درباره متغیر چهارم (عدم چانه‌زنی)، موضوع چانه‌زنی در بین تمامی ملل وجود دارد؛ لیکن در کشور ما در بخش اقتصادی و مالیات جایگاهی خاص دارد. لذا در زمانی که سیستم و باور صحیح وجود نداشته باشد، استفاده از قدرت چانه‌زنی در سازمان مالیاتی جایگاهی ویژه می‌یابد، بنابراین ایجاد سیستم دقیق و بوجود آوردن باور و شفافیت در قانون در بین مؤدیان، به یقین موضوع چانه‌زنی برای کاهش مالیات را منتفی خواهد ساخت.

- در مورد متغیر پنجم (توجه به توان پرداخت)، چون مؤدیان اعتقاد دارند که میزان توان پرداخت نسبت به درخواست سازمان پایین است؛ لذا سازمان در صورت تأیید باور مؤدیان می‌تواند میزان مالیات را متناسب با توان پرداخت مؤدیان تعیین نماید و در صورتی که اعتقاد دارد این باور مؤدیان اشتباه است، باید با استفاده از راهکارهایی برای آنها بطور شفاف و منطقی آشکار کند که مالیات تعیین شده منطقی و متناسب با توان پرداخت آنها است.

- درباره متغیر یازدهم (اعتماد به مسئولان مالیاتی)؛ چون این باور در بین مؤدیان - که به مسئولان مالیاتی اعتماد داشته باشند- ضعیف است، لذا سازمان مالیاتی می‌تواند با برنامه‌ریزی دقیق و مدون و نیز بکارگیری تمامی توان و استفاده از نیروهای متعهد و متخصص و شایسته و خلاق و با شناسایی نقاط ضعف و قوت در جهت جلب اعتماد مؤدیان گامهای مؤثری بردارد.

- در مورد متغیر دوازدهم (عدم تبعیض)؛ چون مؤدیان اعتقاد دارند که در سازمان مالیاتی تبعیض وجود دارد، لذا سازمان می‌تواند در صورت تأیید موضوع در جهت رفع آن اقدامات دقیق و فراگیر و مؤثر را انجام دهد و در صورت عدم تأیید، با روشها و راههای صحیح برای مؤدیان بطور شفاف و منطقی موضوع را آشکار کند.

- درباره متغیر چهاردهم (پرداخت مالیات)؛ چون مؤدیان نسبت به پرداخت مالیات علاقه‌ای ندارند و اغلب پرداخت آن را به تعویق می‌اندازند، 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 مؤدیان درآید؛ البته این امر نیاز به زمان دارد.

- در مورد متغیر پانزدهم (نوع پرداخت)، چون مؤدیان در زمینه نوع پرداخت مستقیم و یا غیرمستقیم دارای نقطه‌نظراتی خاص بوده و به عبارتی پرداخت مالیات مستقیم را سخت و دشوار می‌دانند، لذا می‌توان نسبت به وصول مالیات از مؤدیان در حد امکان، از روشهای غیرمستقیم استفاده کرده و تناسب وصول کل را نیز با توجه به منابع مالیاتی مورد توجه قرار داد.

- درباره متغیر هفدهم (نحوه خرج کرد مالیات)؛ از آنجا که مؤدیان نسبت به نحوه خرج کرد مالیات حساسیت خاص دارند و با دقت آن را پی‌گیری می‌نمایند و همواره این پرسش مطرح است که این پرداختها در کجا هزینه می‌شود، سازمان مالیاتی می‌تواند با اقدامات دقیق و مؤثر نسبت به نحوه خرج کرد مالیات، اطلاع‌رسانی نموده و آن را به آگاهی همگان برساند.

- در مورد متغیر هیجدهم (عدم پول زور و یک امر ناخوشایند)، به جهت اینکه این باور در بین مؤدیان وجود دارد که مالیات امری ناخوشایند و به عبارتی پول زور است؛ لذا سازمان مالیاتی می‌تواند با ایجاد فرهنگ‌سازی و با استفاده از روشهای مؤثر و راهکارهای گوناگون از تمامی جهات نسبت به تغییر این نگرش و باور اقدام نماید.

- درباره متغیر نوزدهم (شفافیت سازمان مالیاتی)؛ چون مؤدیان نسبت به شفافیت سازمان مالیاتی اعتقاد و باور اندکی دارند، پس سازمان مالیاتی باید در تمامی فرایندها و قوانین و سایر موارد، نسبت به افزایش شفافیت تلاش کافی نماید.



## پی‌نوشتها:

۱. پژویان، جمشید. *اقتصاد بخش عمومی (مالیات‌ها)*. تهران: نشر دانشگاه تربیت مدرس، ۱۳۷۳.
۲. جعفری، محمد تقی. *فرهنگ پیرو، فرهنگ پیشرو*. تهران: مؤسسه تدوین و نشر آثار علامه جعفری، ۱۳۷۹.
۳. رایبیز، استیفن. *تئوری سازان (ساختار، طراحی، کاربردها)*. ترجمه سیدمهدی الوانی و حسن دانایی فرد، تهران: انتشارات صفار، ۱۳۷۸.
۴. رزاقی، محمد. *جزوه آموزشی مبانی مالیات*. تهران: دانشکده امور اقتصادی، ۱۳۷۵.
۵. دادگر کرماجانی، یدا... *مالیه عمومی و اقتصاد دولت*. تهران: انتشارات مؤسسه فرهنگی هنری بشیر علم و ادب، ۱۳۷۸.
۶. دواس، دی. ای. *پیمایش در تحقیقات اجتماعی*. ترجمه هوشنگ نایی، تهران: نشر نی، ۱۳۷۶.
۷. سازگار، پروین. *نگاهی به جامعه‌شناسی با تأکید بر فرهنگ*. تهران: انتشارات کویر، ۱۳۷۷.
۸. سکاران، اوما. *روشهای تحقیق در مدیریت*. ترجمه محمد صائبی و محمود شیرازی، تهران: مرکز آموزش مدیریت دولتی، ۱۳۸۰.
۹. عرب مازار، علی‌اکبر. «مروری کوتاه بر پاره‌ای مفاهیم و نظرات مالیاتی». *مجله مالیات*، دوره دوم، شماره شانزدهم، (تابستان ۱۳۷۰).
۱۰. عمید، حسن. *فرهنگ فارسی*. تهران: انتشارات امیرکبیر، ۱۳۶۵.
۱۱. فرشادفر، عزت‌ا... *اصول و روش‌های آماری چند متغیره*. کرمانشاه: انتشارات طاق بستان، ۱۳۸۰.
۱۲. فرایمی مقدم، امان‌ا... *مبانی جامعه‌شناسی*. تهران: انتشارات ابجد، ۱۳۷۴.
۱۳. قنادان، منصور و مطیع، ناهید و ستوده، هدایت‌ا... *جامعه‌شناسی مفاهیم کلیدی*. تهران: انتشارات آوای نور، ۱۳۷۹.
۱۴. کوئن، بروس. *مبانی جامعه‌شناسی*. ترجمه غلامعباس توسلی و رضا فاضل، تهران: انتشارات سمت، ۱۳۷۶.
۱۵. وثوقی، منصور و نیک خلق، علی‌اکبر. *مبانی جامعه‌شناسی*. تهران: ناشر بهینه، ۱۳۸۰.
۱۶. هومن، حیدرعلی. *تحلیل داده‌های چند متغیری در پژوهش رفتاری*. تهران: نشر پارسا، ۱۳۸۰.
17. Fraser Bernie, Trevor Boucher, John Freeland, Bob Gregory, Alison McClelland. *A Fair and Adequate Tax System: Sydney, Australia, Evatt Foundation*. University of New South Wales., 1999.
18. Nerré Birger and Karsten von Blumenthal, *Tax Culture and Austrian Economics: A Case Study of the Big 1896 Tax Reform*, National Tax Association's 96th Annual Conference on Taxation in Chicago, USA, (November 2003).
19. Nerré, Birger. *The Role of Tax Culture in the Russian Transformation Process*. In: Michael H. Stierle and Thomas Birringer (eds.): *Economics of Transition: Theory, Experiences and EU Enlargement*; INFER Annual Conference 2001. INFER Research Edition Vol. 6, Berlin: VWF, (2001).

20. Nerré Birger. "Croatian Tax Culture - Asset or Constraint in the Transformation Process", *Paper presented at the IJF Conference*, Unofficial Activities in Transition Countries: Ten Years of Experience, (October 18-19, 2002).

Archive of SID