فصلنامه علمی اقتصاد و بانکداری اسلامی، شماره سی و ششم، پاییز ۱۴۰۰- صفحات ۵۲۲-۴۹۵

بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتی

نوع مقاله: پژوهشی

رضا سلیمی چنار[۱]
عسگر پاک مرام[۲]
رسول عبدی[۳]
مهدی زینالی[۴]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۳/۲۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۷/۴

چکیده

در هر سرزمین و جامعه ای مردم و دولت دو طرف نظام مالیاتی اند. برای اینکه نظام مالیاتی با حداکثر کارآمدی و اثربخشی همراه شود، باید هر دو طرف از یکدیگر شناخت جامعی داشته باشند. برآیند شناخت ها و اعتمادسازی به افزایش دانایی شهروندان حقیقی و حقوقی در زمینه ارزیابی به اهمیت مالیات و ضرورت پرداخت آن منجر میشود. در این پژوهش به بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتی پرداخته‌ایم. رویکرد پژوهش از نوع ترکیبی (کیفی-کمّی) است. در بخش کیفی از روش نظریه داده بنیاد استفاده شده است. ابزار گردآوری داده‌ها در این بخش مصاحبه عمیق نیمه ساختار یافته است. جامعه آماری پژوهش اعضای هیات علمی رشته‌های حسابداری و ممیزان مالیاتی و حسابداران رسمی تا مرحله اشباع نظری (۱۶ مصاحبه) تشکیل شده است. محقق با توجه به درگیری با تحقیق، ادبیات تحقیق، نظر خبرگان، در نهایت ۶ مقوله اصلی شامل بشرح اصلی شامل فرهنگ مالیاتی(آموزش فرهنگی، تمایل به پرداخت و صداقت و احساس مسئولیت) شرایط علی(عوامل اجتماعی،اقتصادی، سازمانی، سیاسی، قانونی و فردی)؛ بافت یا زمینه(هزینه روانی تمکین، کنش متقابل، منصفانه بودن رویه های مالیاتی، تشخیص صوری مالیات) مداخله گر(پاسخگویی مالیاتی، سلامت اقتصادی، ناکارآمدی مصارف مالیاتی، عدالت مالیاتی)، راهبرد(تکالیف مالیاتی، تمکین جبر محور، منافع مشترک مالیاتی)، پیامدها(اعتماد سازی، رضایتمندی مودیان، شفافیت قوانین مالیاتی) را ایجاد

۱ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. reza.salimi25@yahoo.com
۲ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران.(نویسنده مسئول) Pakmaram@bonabiau.ac.ir
۳ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. abdi_rasool@yahoo.com
٤ گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. Dr.zeynali@gmail.com

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

نموده است. سپس، محقق در گام مهم بعدی داده‌های جمع‌آوری شده بـا اسـتفاده از کدگذاری باز، محوری و انتخابی، تجزیه وتحلیل نموده و نهایتاً مدل مفهومی پژوهش اسـتخراج گردیـد.

واژه‌های کلیدی: الگوهای رفتاری، سنجش فرهنگ، فرهنگ مالیاتی.
طبقه بندی JEL: H26,D91,Z13,G53

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مقدمه

امروزه اقتصاد جهانی مملو از چالش‌ها و مجادلات و مسائل حل نشده است (آقانظری، ۱۳۸۹). اقتصاد رفتاری به عنوان یکی از رویکردهای تا حدودی جدید در دانش اقتصـــادی که با هدف ارتقای دانش اقتصـــادی و نزدیک کردن مدل‌های اقتصـــادی با واقعیت‌های بیرونی طی چند دهه گذشته شکل گرفته است که از اهمیت قابل توجهی برخوردار شده است. این شـــاخه از اقتصـــاد با بهره‌گیری از نظریه‌های مختلف علوم اجتماعی از جمله روانشـــناســـی و جامعه شناسی سعی کرده است ضعف‌ها و کاستی‌های مدل اقتصاد متعارف را برطرف کرده و تصویری واقع گرایانه‌تر از فرآیندهای اقتصادی ترسیم کند (آقانظری، ۱۳۸۹). تورگلر[1] (۲۰۰۳) فرار مالیاتی را از جنبه مالیه عمومی بررسی کرده، ولی به جنبه‌های روانشناسی و فلسفی توجهی ویژه داشته است. آلفونسو مورالز[2] (۱۹۹۸) دریافت که تعهد و وابستگی دست فروشان خیابانی در مکزیک به خانواده خود، تعهد به دولت را نیز افزایش می‌دهد (نقش قواعد فردی در شکل‌دهی اخلاق و تمکین بیشتر)(جباری و رحمانی، ۱۳۸۹). بررسی عوامل مؤثر بر رفتار غیرصادقانه مؤدیان از مهم‌ترین چالش‌هایی است که ذهن محققان این حوزه را به خود اختصاص داده است. برای طراحی الگوهای رفتاری مناسب جهت تقویت فرهنگ مالیاتی و اجتناب از فرار مالیاتی، شناخت این عوامل بسیار ضروری است(لشگری‌زاده، ۱۳۹۱). برخی از افراد، به دلایل گوناگون، از پرداخت مالیات فرار و درآمدهای واقعی خود را از مأموران مالیاتی کتمان می‌کنند. ارائه پاسخ‌های صحیح و روشن به این دلیل می‌تواند بسیاری از مشکلات نظام مالیاتی را که ریشه در فرهنگ عمومی جامعه دارد، حل کند. از سوی دیگر، در چند سال اخیر و با توجه به وجود تحریم‌های اقتصادی و افت شدید قیمت نفت، دولت توجه زیادی به مالیات‌ستانی و رهایی از درآمدهای نفتی و تکیه بر بخش تولید داشته است. یکی از بهترین و کم‌هزینه‌ترین روش‌های مالیات‌ستانی، ارتقاء تمکین مالیاتی داوطلبانه است و این امر با شکل گیری یا ارتقاء یک الگوی مناسب اخلاق مالیاتی حاصل می‌شود. اخلاق مالیاتی شامل اصول اخلاقی یا ارزش‌هایی است که افراد در مورد پرداخت یا عدم پرداخت مالیات خود در اختیار دارند (شعاع، ۱۳۹۰). همچنین می‌توان از متغیرهای اخلاق به عنوان قواعدی رفتاری برای حکم رانی بر مؤدیان مالیاتی یاد کرد. در این مطالعه، ارزش‌های اخلاقی با باورها و ارزش‌های مالیات دهنده در مورد تعهدات مالیاتی مرتبط است. رفتار غیراخلاقی جنبه‌ای فراگیر در مضامین اقتصادی است و تعدادی از مطالعات تجربی نیز دروغگویی را یکی از رایجترین نوع رفتار غیراخلاقی برمی‌شمارند وجود اخلاق مالیاتی (نگرش فردی)، الزاماً دلیل وجود سطح بالای تمکین مالیاتی (رفتار فردی) نیست. البته مطالعات متعددی نشان می‌دهند که

1 Tourgler
2 Alfonso Morales

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

اخلاق مالیاتی تأثیر مثبت و معنی‌داری بر تصمیم تمکین مالیاتی دارد. بنابراین، نیاز به لحاظ جنبه‌های رفتاری تمکین مالیاتی در سیاست‌گذاری مالیات بهینه احساس می‌شود (پیکخردت و پرینز، ۲۰۱۳). درک رفتار مالیات دهندگان و اثر آن بر روی رفتار افراد دیگر در توصیف تمکین مالیاتی سخت است. به عبارتی، ممکن است تمایل مؤدیان مالیاتی به تمکین مالیاتی مشروط به رفتار مؤدیان دیگر باشد. بنابراین، هر چه سایر افراد جامعه در برخورد با مالیات‌هایشان صادقانه رفتار نمایند، تمایل یک مؤدی مالیاتی به پرداخت افزایش خواهد یافت. از اینرو، نظریه‌های رفتار اجتماعی برای بررسی بیشتر اخلاق مالیاتی در نظر گرفته شده‌اند (آنتونس[1]، ۲۰۱۲).

نظریه انصاف اشاره می‌کند که رضایت و رفتار مالیات‌دهنده به هم پیوسته است و یک فرد، رفتار خود را با رفتار افراد دیگر مقایسه می‌کند. این نظریه تنها برای سطوح عینی به کار نمی‌رود؛ بلکه برای دریافت‌های ذهنی هم کاربرد دارد. نرخ مالیات بالاتر باعث تحریک خشم و تمایل به کاهش بار مالیاتی می‌شود، درحالی که نرخ پایین‌تر باعث ایجاد حس گناه و تمایل به پیروی می‌شود. آگاهی از این نابرابری می‌تواند منجر به اقدامات متفاوت مالیات دهندگان، همچون اجتناب مالیاتی، برای ایجاد برابری شود (آنتونس، ۲۰۱۲). نظریه تقابل، همکاری مشروط را توضیح می‌دهد. به عبارتی، در زمینه مالیات دلالت می‌کند که افراد الگوی کلی تمکین مالیاتی را دنبال می‌کنند. اگر بسیاری از شهروندان تمایل به پرداخت مالیات داشته باشند، یک فرد احساس وظیفه می‌کند که همکاری و تمکین داشته باشد. از طرف دیگر، به دلیل وجود مقاومت اجتماعی علیه مالیات‌ها، هر فرد به سبب بار مالیاتی مخالفت بیشتری نسبت به پرداخت مالیات‌ها خواهد داشت. نظریه انطباق، بر تمایل افراد به پیروی از هنجارهای اجتماعی تمرکز دارد. به عبارتی، بیان می‌کندکه هر مؤدی مالیاتی متأثر از تحقق نیازهای اجتماعی و پیروی از قوانین است. بنابراین، پرداخت مالیات فارغ از انگیزه‌های شخصی، از طرف فشارهای اجتماعی دیکته شده است. همکاری مشروط می‌تواند متأثر از رفتار و اطلاعات گذشته باشد که اثر آنها، خصوصاً در میان افراد بی‌تفاوت، نمایان است. اطلاعات در مورد اقدامات مالیات‌دهندگان دیگر بر روی افرادی که همیشه یا بعضی مواقع مخالف‌اند، تأثیری نمی‌گذارد؛ اما افراد بی‌تفاوتی که از اقدامات مثبت دیگران مطلع می‌شوند، تمایل به همکاری بیشتری از خود نشان می‌دهند (تورگلر، ۲۰۰۶). سطح مشارکت نیز به عنوان عامل مهمی در میزان تمایل به پرداخت معرفی می‌شود. به عبارتی، همانطور که اعضای جامعه تمایل به همکاری بیشتر داشته باشند، تمایل افراد به پیوستن و تمکین نیز بیشتر خواهد شد. از موارد فوق می‌توان استنتاج کرد که تمکین مالیاتی گروهی از مؤدیان مالیاتی بر تمکین مالیاتی گروهی دیگر اثرگذار است (اکتاویو و ژاپاولو[2]، ۲۰۱۳). از طرفی یک سیستم

1 Antunes
2 Octavio and João Paulo

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مالیاتی ناعادلانه می‌تواند انگیزه‌های افراد را برای پرداخت نکردن مالیات افزایش دهد. بر اساس نظریه برابری می‌توان استدلال کرد که مؤدیان مالیاتی درک می‌کنند که ارتباطشان با دولت نه تنها به عنوان ارتباطی اجباری و تهدیدآمیز نیست، بلکه ارتباطی تبادلی است. در واقع، اگر مالیات‌دهندگان مشاهده کنند که دولت با مالیات پرداختی‌شان به ایجاد امکانات اجتماعی در جهت افزایش برابری قدم برمی‌دارد، انگیزه آنها برای پرداخت مالیات بیشتر می‌شود. در مقابل، اگر مؤدی مالیاتی احساس کند که سیستم مالیاتی ناعادلانه است و بار مالیاتی زیادی دارد، هزینه‌های اخلاقی برای رفتار صادقانه کاهش و فرار مالیاتی به عنوان یک نوع مقاومت در برابر سیستم مالیاتی توجیه‌پذیر می‌شود. از این رو، تعامل میان مؤدیان مالیاتی و دولت عاملی تعیین کننده است، زیرا اقدامات مثبتی که دولت برای افزایش نگرش مثبت مالیات‌دهندگان در نظر می‌گیرد، باعث افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. وینتروب[1] (۲۰۰۵) به ۴ جنبه بسیار مهم در توضیح فرار مالیاتی اشاره دارد: ۱ ـتا زمانی که افراد/ بنگاه‌ها باور نداشته باشند که دولت پاسخگوی خواسته‌های آنهاست، حتی اگر دولت صادق باشد، تلاش خواهند کرد که از مالیات‌هایشان فرار کنند. ۲ ـ تا زمانی که افراد/ بنگاه‌ها به دولت اعتماد نداشته باشند، مایل به پرداخت مالیات‌هایشان نخواهند بود.۳ ـ تا زمانی که افراد/ بنگاه‌ها باور کنند که مالیات پرداختی منصفانه بوده و به طور عادلانه‌ای به کار می‌رود، تمایل بیشتری به پرداخت مالیات‌های خود خواهند داشت. ۴ ـ تا زمانی که افراد/ بنگاه‌ها تصور کنند که افراد/ بنگاه‌های دیگر بر فرار مالیاتی اصرار دارند، آن‌ها هم در فرار از پرداخت مالیاتشان اصرار خواهندکرد (تریاندیس، ۱۳۸۸). سطح دانش، فرهنگ، آرمان‌ها، ارزش‌های سیاسی و اجتماعی عوامل مهمی هستند که فرهنگ مالیاتی جامعه را تحت تأثیر قرار می‌دهند. و یکی از عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی سلامت فرهنگی است که توسط مدل سلامت فرهنگی ارائه می‌گردد. این مدل به گونه‌ای طراحی شده تا مدیران به صورتی قابل مشاهده، چگونگی اثرگذاری فرهنگ بر عملکرد نهایی سازمان را مشاهده کنند. برای شاخص سلامت فرهنگی» بر مبنای مدل کلی تغییر فرهنگی، ابزاری تحت عنوان سنجش دیدگاه‌های کارکنان در خصوص عناصر و عواملی که در توانایی سازمان برای دستیابی به اهداف استراتژیک نقش دارند، طراحی شده است. ادعای این مدل آن است که می‌تواند داده‌های ارزشمندی را در خصوص توانایی سازمان در ایجاد فرهنگی جهت جذب، تقویت، حفظ استعدادها و پتانسیل‌های لازم برای بهبود عملکرد و افزایش ارزش سازمان ایجاد کند. این ابزار در سال ۱۹۹۹ توسط دکتر لوید ویلیامز تعیین اعتبار شده و توسط پژوهشگران و سازمان‌های مختلفی نیز به کار گرفته شده است. در طراحی این مدل از تئوری‌های مختلفی در رشته‌های روان شناسی سازمانی، انسان شناسی فرهنگی– اجتماعی، روان شناسی بالینی، و توسعه سیستم‌های بازرگانی استفاده شده است و تصورات و

1 Winthrob

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

برداشتهای کارکنان از فرهنگ سازمانی را مورد سنجش قرار می‌دهد. حاوی ۶ بعد به شرح ۱ ـ ارتباطات ۲ ـ زیرساخت‌ها. ۳ ـ مشارکت و تصمیم‌گیری. ۴ ـ مدیریت تغییر. ۵ ـ روابط و ۶ ـ رهبری می‌باشد (عسکری و همکاران، ۱۳۹۰).

به طورکلی مسئله اصلی که در این پژوهش مورد بررسی قرار خواهد گرفت، به کارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتی است که بتواند منافع گروه‌های مختلف ذی‌نفعان را تأمین کند. آنچه در تدوین مدل مدل سنجش فرهنگ مالیاتی حائز اهمیت است، تعیین ابعاد صحیح و همه‌جانبه و درک چگونگی اجزای این ابعاد بر اساس روش پژوهش کیفی داده بنیاد است.

مطالعات مختلفی در این زمینه انجام شده که به چند مورد آن اشاره می کنیم:

-زنگانه و همکاران (۱۴۰۰). در پژوهشی به شناسایی عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر بهبود فضای کسب‌وکار پرداختند. امعه آماری در مرحله کیفی، ۲۸ نفر از خبرگان دانشگاهی و سازمان امور مالیاتی استان گلستان بودند که به روش هدفمند با تکنیک گوله برفی انتخاب شدند و در مرحله کمی، کارشناسان کسب‌وکار به تعداد ۱۰۰ نفر بودند و حجم نمونه براساس جدول کرجسی و مورگان ۸۰ نفر تعیین و برای نمونه‌گیری از روش تصادفی ساده استفاده شد. برای شناسایی عوامل از روش دلفی و برای بررسی روابط بین متغیرها از روش معادلات ساختاری با نرم‌افزار SmartPLS3 استفاده شده است. نتایج نشان دادند عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی شامل آموزش مؤدیان، فرهنگ‌سازی رسانه‌ای، آگاهی مؤدیان، اعتمادسازی مؤدیان، قانون‌گرایی مؤدیان، نگرش مؤدیان می‌باشند که نتایج معادلات ساختاری نشان داد به ترتیب به میزان ۰/۳۶۰، ۰/۴۶۵، ۰/۴۲۲، ۰/۳۰۷، ۰/۳۸۱ و ۰/۳۱۹ بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی تأثیر معنی‌داری دارند و ارتقاء فرهنگ مالیاتی نیز بر بهبود فضای کسب‌وکار ۰/۸۵۱ تأثیر معنی‌داری دارد. ایجاد سازوکاری برای اخذ مالیات و جلوگیری از فرار مالیاتی از طریق تقویت سازوکارهای قانونی و اتصال پایگاه‌های اطلاعاتی به یکدیگر سبب بهبود فضای کسب‌وکار می‌شود.

-بی زوال(۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی مولفه‌های موثر بر ارتقاء فرهنگ و تمکین مالیاتی مودیان سازمان امور مالیاتی کشور (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی) پرداخت. جامعه آماری این تحقیق شامل مودیان فعال واحد مشاغل استان آذربایجان غربی که تا عملکرد سال ۱۳۹۷ حداقل ۲ سال سابقه مالیاتی دارند. برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسشنامه تهیه شده توسط محقق که به تائید استاد راهنما رسیده استفاده شده است. بعد از بررسی روایی و پایایی، و تعیین حجم نمونه به وسیله فرمول کوکران که ۳۸۳ نفر از جامعه ۱۹۳۵۷ نفری به دست آمد، تعداد۴۰۰ پرسش نامه بین مودیان مشاغل استان مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت و فرضیه SPSS توزیع شده که حدود ۳۸۴ پرسش نامه جمع آوری شد و به وسیله نرم افزار و بقیه فرضیه‌ها به علت

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

غیر نرمال بودن از طریق آزمون ناپارامتریک T چهار به علت اینکه نرمال درآمده بود از طریق آزمون دو جمله ایی مورد آزمون قرار گرفتند و مشخص شد که به غیر از فرضیه اول که مکانیزه کردن فرایندهای مالیاتی هست، بقیه فرضیه ها رابطه معنی داری با فرهنگ و تمکین مالیاتی دارند. به این معنا که فرضیه های ۲ الی ۶ روی فرهنگ و تمکین مالیاتی موثر می‌باشند. و در نهایت در راستای نتایج تحقیق پیشنهادهای کاربردی برای بالا رفتن فرهنگ و تمکین مالیاتی و همچنین پیشنهادهای نیز جهت تحقیق محققان آتی ارائه گردید.

-پیکاردت و پرینز[1] (۲۰۱۳) به بررسی دینامیک های رفتاری و تمایلات فرار از پرداخت مالیات را بررسی نمودند. نتایج تحقیق آنها نشان داد رویکرد اخلاقی نئوکلاسیکی نمی تواند به رفتارها، به خوبی جهت دداده و باعث رشد مدل رفتاری و جلوگیری از فرار مالیاتی شود، بلکه تعاملات بهینه بین قانون گذاران و مودیان مالیاتی و زمینه سازی اعتماد بیشتر نقش مهمی در پذیرش پرداخت مالیات یا کاهش بروز رفتارهای غیر اخلاقی در خصوص فرار مالیاتی دارد.

-بمآلدرد[2] و همکاران (۲۰۱۳)، درپژوهشی با عنوان فرهنگ ملی و سطح گریز مالیاتی شرکتی انجام دادند با استفاده از تئوری ناهنجاری سازمانی نشان می‌دهند که ارزش های فرهنگی می توانند رفتارهای ناهنجار شرکت ها از جمله عدم تمکین مالیاتی (گریز مالیاتی) را توضیح دهند. بررسی گسترده ای با استفاده از داده های واقعی ۳۰۰۰ شرکت در ۳۱ کشور دنیا صورت گرفت؛ در نهایت نتایج پژوهش آنها نشان می دهد که عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی تأثیر بسزایی دارد.

۱.سوالات پژوهش:

سوالات پژوهش حاضر عبارتند از:

- منظور از فرهنگ مالیاتی چیست؟
- مولفه ها و شاخص های اندازه گیری کننده ی مولفه های فرهنگ مالیاتی چیست؟
- عوامل موثر بر سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مولفه ها و شاخص های اندازه گیری کننده عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- پیامد های ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مولفه ها و شاخص های اندازه گیری کننده پیامد های ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- عوامل زمینه‌ای ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مولفه‌ها و شاخص‌های اندازه‌گیری کننده عوامل زمینه‌ای ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟

1 Pickhardt M, Prinz A
2 Bame_ Aldred

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

- راهبردهای ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مولفه ها و شاخص‌های اندازه گیری کننده راهبردهای ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مداخله گرهای ناشی از سازه فرهنگ مالیاتی کدامند؟
- مولفه‌ها و شاخص‌های اندازه گیری کننده مداخله گرهای ناشی از فرهنگ مالیاتی کدامند؟

۲. روش شناسی تحقیق

این پژوهش از نظر هدف، از نوع پژوهش‌های بنیادی می‌باشد. در این پژوهش، از طرح پژوهش آمیخته[1] (ترکیبی) استفاده شده است. این روش پژوهش بر اساس پارادایم عمل‌گرا[2] و منطق استدلال استقیاسی (استقرایی-قیاسی) می‌باشد. در بخش کیفی این پژوهش، از طرح نظریه داده‌بنیاد[3] (نظریه بنیادی یا نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان) استفاده شده است. جامعه آماری این پژوهش در بخش کیفی، خبرگان می‌باشد که شامل اعضای هیئت علمی دانشگاه در رشته‌های مرتبط (حسابداری و حسابرسی) و مدیران ارشد مالیاتی است که در حوزه مالیاتی صاحب‌نظر هستند. داده‌ها با مصاحبه‌های نیمه-ساختارمند از خبرگان و متخصصان این حوزه گردآوری شده است. در این بخش نمونه‌گیری به روش نمونه‌گیری نظری انجام گردید. در این تحقیق به منظور جمع آوری اطلاعات مورد نیاز از از روش کتابخانه‌ای و میدانی بهره گرفته شد. بدین صورت که در بخش کتابخانه‌ای، به مطالعه منابع اطلاعاتی همچون کتاب‌ها، مقالات مندرج در فصلنامه‌های علمی و پژوهشی، پایگاه‌های اینترنتی پرداخته شد. در بخش میدانی، به مصاحبه با خبرگان پرداخته شد و محقق، در ضمن ضبط صدا در جلسات مصاحبه، به یادداشت برداری تمام نکات مهم در حین مصاحبه نیز پرداخت. از روش مثلث سازی که برای مطالعات کیفی پیشنهاد شده است، برای تعیین روایی مصاحبه استفاده شد. به این معنا که یک سوال مشخص را از منابع مختلف و با روش‌های مختلف تحقیق نموده و بر این اساس، روش فوق، از طریق گردآوری شواهد از منابع مختلف همچون تئوری‌های گوناگون، آدم‌های جورواجور، منابع اطلاعاتی متنوع و شیوه‌های گوناگون است. ضریب کاپای کوهن که یک معیار آماری توافق درون ارزیاب یا توافق درون نویس برای موارد کیفیتی (مطلق) است، برای پایایی مصاحبه استفاده شد. در بخش کیفی پژوهش برای جمع آوری داده ها و اطلاعات مورد نیاز از مصاحبه های نیمه ساختار یافته استفاده شد و به منظور تجزیه و تحلیل داده های حاصل از مصاحبه ها؛ از الگوی اشتراوس و کوربین تحت عنوان تکنیک تحلیل محتوا برای کدگذاری، طبقه بندی و تلخیص اطلاعات استفاده گردید. که

1. Mixed method research
2. Pragmatism
3. Grounded Theory

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

البته این کدها به گویه های پرسشنامه تبدیل شد. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از ضریب کاپای کوهن و سه فرآیند کدگذاری باز و محوری و انتخابی استراوس و کوربین[1] استفاده شد.

۳. نتایج و تجزیه وتحلیل یافته ها

۳-۱- کد گذاری باز

اکنون محقق با دو روش ایجاد کد جدید و یا استفاده از کد متمرکز انتزاعی اقدام به دسته بندی کدهای اولیه‌ای می‌کند که با یکدیگر ارتباط معنادار دارا هستند (کدها تنها نباید از نظر معنایی با یکدیگر ارتباط داشته باشند بلکه باید یا از الگوی ساخت پرسشنامه انعکاسی و یا پرسشنامه‌های ترکیبی تبعیت نمایند). از نظر بسیاری از صاحب‌نظران همچنان کدگذاری در دور نخست محسوب می‌شود. زیرا همچنان محقق کدهای دور قبلی را تنها بر اساس ارتباط مفهومیشان طبقه‌بندی و یا دسته‌بندی می‌نماید. اما همانطور که در بخش قبل بیان شد در این مرحله کدگذار یا تعدادی کد اولیه را تحت چتر یک نام جدید به عنوان مقوله در نظر می‌گیرد و یا در بین کدهای اولیه، کدهایی هستند که از درجه انتزاع بالاتر برخوردار بوده‌اند و کدهای عملیاتی یا مشاهده پذیرتر در ذیل خود به عنوان مقوله می‌پذیرند. محقق با تبادل نظر با استاد راهنما و مشاور مقولات اصلی و فرعی احتمالی خود را به صورت جدول ۱ ایجاد می‌نماید.

جدول ۱ کد های اولیه، مقولات فرعی، مقولات اصلی

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
		استفاده از تجربه سایر کشورها
	آموزش فرهنگی	تقویت ارزش های اخلاقی
		جامعه پذیری نسل جدید
		چانه زنی
فرهنگ مالیاتی	تمایل به پرداخت	فرار مالیاتی
		مقاومت در پرداخت
		وظیفه شرعی و اجتماعی

[1] Strauss & Corbin

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
	صداقت و احساس مسئولیت	عدم افشای اطلاعات
		مسئولیت پذیری
عوامل اجتماعی	عوامل اجتماعی	تبلیغات
		احساس مسئولیت
		آموزش
		قانون گرایی
عوامل اقتصادی	عوامل اقتصادی	اشتغال
		مهار تورم
		رفاه اجتماعی
		تعویق مالیاتی
		ساده سازی ضرایب مالیاتی
		سلامت اقتصادی
عوامل سازمانی	عوامل سازمانی	تشویق مودیان
		تکریم مودیان
		بخشودگی جرایم
		هوشمندسازی سیستم
		عدالت مالیاتی
		اطلاع رسانی
عوامل سیاسی	عوامل سیاسی	عزم و اراده دولتمردان
		مشارکت سیاسی
		اعتقاد و اعتماد سیاسی
عوامل قانونی	عوامل قانونی	شفاف سازی قوانین
		ضمانت اجرایی قوانین
		آموزش قوانین
		شفافیت اقتصادی
		بازرسی و حسابرسی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
عومل فردی	عومل فردی	سنت مالیات دهی
		تحصیلات
		اعتماد به دولت
		نگرش مثبت مالیاتی
		رضایتمندی
منافع مشترک مالیاتی	منافع مشترک مالیاتی	شکوفاگر اقتصاد
		سرمایه گذاری
		سود غیرمستقیم
تکالیف مالیاتی	تکالیف مالیاتی	ادای دین به جامعه
		الزام در پرداخت
		ادای دین قانونی
تمکین جبر محور	پرداخت اجبارگونه	اجبار در فرمانبری
		پرداخت با اکراه
		توجیه ناپذیری پرداخت
	پرداخت خلاص گونه	پذیرش بدون دردسر
		پرداخت بی قید و شرط
		رهایی از سیستم
عدالت مالیاتی	بی عدالتی ناشی از فرار	بی توجهی به فرار مودیان
		فرار مالیاتی فعالان غیررسمی
		فشار بر مودیان شناسایی شده
	بی عدالتی ناشی از قانون	اجرای تبعیض آمیز قوانین مالیاتی
		فرار مالیاتی از مسیر قانون
		لازم الاجرا نبودن قوانین برای همه
		معافیت مالیاتی نهادهای خاص
	بی عدالتی ناشی از نفوذ	تخفیف زد و بندی مالیات
		تعدیل مالیات با رابطه گری
		نفوذ اقلیت در سیستم
		نفوظ برخی از مودیان بر دولت
سلامت اقتصادی	فساد مالی	اختلاس سیستمی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
		ساختار مالی غیرشفاف
		فساد فراگیر
	مبارزه با فساد	حمایت از مفسدین
		عدم اعلام مفسدین
		مختومه شدن پرونده های فساد
پاسخگویی مالیاتی	پاسخگویی مالیاتی	عدم ارائه بیلان مالیاتی
		سهل انگاری سیستم مالیاتی
		عدم الزام به گزارش مالیاتی
		عدم تناسب خدمات با مالیات
ناکارآمدی مصارف مالیاتی	سوء مصرف	ولخرجی سیستم
		سوء استفاده و تاراج
		هزینه کرد نابجا
	مصرف غیر تخصصی	اتلاف منابع
		عدم هزینه کرد در اولویت ها
		نداشتن دیدگاه سرمایه گذاری
	مصرف غیر شفاف	عدم گزارش هزینه کرد
		ملموس و ابهام هزینه کرد
		هزینه کرد شبهه دار
هزینه روانی تمکین	هزینه روانی تمکین	طاقت فرسا بودن امور مالیاتی
		استرس زا بودن سیستم مالیاتی
		دغدغه محاسبات مالیاتی
		عدم قبول اظهارنامه مالیاتی
کنش متقابل	اختلال ارتباطی	عدم امکان صحبت با ممیزان
		عدم تمایل مودی به تعامل با ممیزان
	مودی هراسی	ارائه تصویر نامطلوب از مودی
		امتناع از برچسب فساد
		ترس ممیز از ارتباط با مودی
		شطرنجی کردن مودیان

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
منصفانه بودن رویه های مالیاتی	انکار هزینه ها	تعدیل هزینه ها
		کم توجهی و رد هزینه ها
	انکار واقعیات بازار	افزایش فروش ابرازی
		بی توجهی به شرایط بازار
		عدم تناسب مالیات
	تشخیص صوری مالیات	تشخیص بدون رسیدگی
		رد خوداظهاری
		مالیات با حاشیه سود
		مالیات علی الرس
اعتماد سازی	اعتماد سازی	اموزش قوانین به مردم
		احساس مسئولیت
		شفافیت مالیاتی
		هزینه کرد مالیات
شفافیت قوانین مالیاتی	شفافیت قوانین مالیاتی	قوانین غیرقابل استناد
		برخورد سلیقه ای ممیزان
		تفاوت تشخیص
		مالیات قائم به شخص
رضایتمندی مودیان	رضایتمندی مودیان	رضایت از شرایط عادلانه
		رضایتمندی ممیزان
		علاقه مندی به سیستم

منبع: نتایج تحقیق

مقولات اصلی و فرعی مطابق با جدول ۱ قابل ملاحظه است و محقق با توجه به درگیری با تحقیق، ادبیات تحقیق، نظر خبرگان دسته‌بندی‌ها را با یک ابزار تثلیث انجام و در نهایت ۳۱ مقوله فرعی و ۲۰ مقوله اصلی را ایجاد نموده است. اکنون محقق در گام مهم بعدی وارد کدگذاری دور دوم یا ایجاد کدهای محوری می‌شود.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

۳-۲-کد گذاری محوری

کدگذاری محوری در حقیقت به معنای ارتباط بین مقولات اصلی و فرعی در قالب یک مفهوم با بیشترین درجه انتزاع می‌باشد.

پدیده محوری[1] - پدیده محوری حادثه یا اتفاق اصلی است که یک سلسله کنش/کنش‌های متقابل برای کنترل یا اداره کردن آن وجود دارد و به آن مربوط می‌شود (اشتراوس و کوربین[2]، ۲۰۰۸). پدیده محوری مورد مطالعه در این پژوهش فرهنگ مالیاتی است که مشخصات مربوط به آن در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲: مفهوم سازی پدیده فرهنگ مالیاتی

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
فرهنگ مالیاتی	فرهنگ مالیاتی	آموزش فرهنگی	استفاده از تجربه سایر کشورها
			تقویت ارزش های اخلاقی
			جامعه پذیری نسل جدید
		تمایل به پرداخت	چانه زنی
			فرار مالیاتی
			مقاومت در پرداخت
		صداقت و احساس مسئولیت	وظیفه شرعی و اجتماعی
			عدم افشای اطلاعات
			مسئولیت پذیری

منبع: نتایج تحقیق

شرایط علی[3]- شرایط علّی به شرایطی گفته می‌شود که عامل اصلی به وجود آورنده پدیده مورد مطالعه فرهنگ مالیاتی به عنوان یک رویکرد کلی باشد (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). نتایج تحلیل محتوای پاسخ مصاحبه شونده‌ها، حاکی از وجود شش مقوله اصلی در خصوص شرایط علّی برای ایجاد پدیده مورد مطالعه است که کدهای مربوط به آنها به شرح جدول۳ است.

1 pivotal phenomenon
2 Strauss, A, Corbin, J
3 Causal conditions

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

جدول ۳: مفهوم سازی پدیده شرایط علی

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
شرایط علی	عوامل اجتماعی	عوامل اجتماعی	تبلیغات
			احساس مسئولیت
			آموزش
			قانون گرایی
	عوامل اقتصادی	عوامل اقتصادی	اشتغال
			مهار تورم
			رفاه اجتماعی
			تعویق مالیاتی
			ساده سازی ضرایب مالیاتی
			سلامت اقتصادی
	عوامل سازمانی	عوامل سازمانی	تشویق مودیان
			تکریم مودیان
			بخشودگی جرایم
			هوشمندسازی سیستم
			عدالت مالیاتی
			اطلاع رسانی
	عوامل سیاسی	عوامل سیاسی	عزم و اراده دولتمردان
			مشارکت سیاسی
			اعتقاد و اعتماد سیاسی
	عوامل قانونی	عوامل قانونی	شفاف سازی قوانین
			ضمانت اجرایی قوانین
			آموزش قوانین
			شفافیت اقتصادی
			بازرسی و حسابرسی
	عومل فردی	عومل فردی	سنت مالیات دهی

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
			تحصیلات
			اعتماد به دولت
			نگرش مثبت مالیاتی
			رضایتمندی

منبع: نتایج تحقیق

راهبردها[1]–راهبردهای مورد نظر در نظریه داده بنیاد، به ارائه راه‌حل‌هایی برای مواجهه با پدیده مورد مطالعه اشاره دارد که هدف آن اداره کردن پدیده مورد مطاله، برخورد با آن و حساسیت نشان دادن در برابر آن است (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). در این مطالعه، سه راهبرد اساسی به شرح جدول ۴ پیشنهاد شده است.

جدول ۴: مفهوم سازی پدیده راهبردها

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
راهبردها	منافع مشترک مالیاتی	منافع مشترک مالیاتی	شکوفاگر اقتصاد
			سرمایه گذاری
			سود غیرمستقیم
	تکالیف مالیاتی	تکالیف مالیاتی	ادای دین به جامعه
			الزام در پرداخت
			ادای دین قانونی
	تمکین جبر محور	پرداخت اجبارگونه	اجبار در فرمانبری
			پرداخت با اکراه
			توجیه ناپذیری پرداخت
		پرداخت خلاص گونه	پذیرش بدون دردسر
			پرداخت بی قید و شرط

1 strategies

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
			رهایی از سیستم

منبع: نتایج تحقیق

شرایط مداخله‌گر[1]- شرایط مداخله‌گر کلی و وسیع هستند که بر چگونگی کنش/کنش متقابل اثر می‌گذارند (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). در پژوهش حاضر و بر اساس تحلیل محتوای مصاحبه‌ها شرایط مداخله‌گر بشرح جدول ۵ شناسایی شد.

جدول ۵: مفهوم سازی پدیده شرایط مداخله گر

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
شرایط مداخله گر	عدالت مالیاتی	بی عدالتی ناشی از فرار	بی توجهی به فرار مودیان
			فرار مالیاتی فعالان غیررسمی
			فشار بر مودیان شناسایی شده
		بی عدالتی ناشی از قانون	اجرای تبعیض آمیز قوانین مالیاتی
			فرار مالیاتی از مسیر قانون
			لازم الاجرا نبودن قوانین برای همه
			معافیت مالیاتی نهادهای خاص
		بی عدالتی ناشی از نفوذ	تخفیف زد و بندی مالیات
			تعدیل مالیات با رابطه گری
			نفوذ اقلیت در سیستم
			نفوظ برخی از مودیان بر دولت
	سلامت اقتصادی	فساد مالی	اختلاس سیستمی
			ساختار مالی غیرشفاف

1 Interfering conditions

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
			فساد فراگیر
		مبارزه با فساد	حمایت از مفسدین
			عدم اعلام مفسدین
			مختومه شدن پرونده های فساد
	پاسخگویی مالیاتی	پاسخگویی مالیاتی	عدم ارائه بیلان مالیاتی
			سهل انگاری سیستم مالیاتی
			عدم الزام به گزارش مالیاتی
			عدم تناسب خدمات با مالیات
	ناکارآمدی مصارف مالیاتی	سوء مصرف	ولخرجی سیستم
			سوء استفاده و تاراج
			هزینه کرد نابجا
		مصرف غیر تخصصی	اتلاف منابع
			عدم هزینه کرد در اولویت ها
			نداشتن دیدگاه سرمایه گذاری
		مصرف غیر شفاف	عدم گزارش هزینه کرد
			ملموس و ابهام هزینه کرد
			هزینه کرد شبهه دار

منبع: نتایج تحقیق

شرایط زمینه‌ای[1] – شرایط زمینه‌ای نشان دهنده یک سری خصوصیات ویژه است که به پدیده‌ای دلالت می کند؛ بعبارتی، محل حوادث یا وقایع مرتبط با پدیده‌ای در طول یک بعد است که در آن کنش متقابل برای کنترل، اداره و پاسخ به پدیده صورت می‌گیرد (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). شرایط مذکور به شرح جدول ۶ است.

1 Background conditions

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

جدول ۶: مفهوم سازی پدیده عوامل زمینه ای

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
عوامل زمینه ای	هزینه روانی تمکین	هزینه روانی تمکین	طاقت فرسا بودن امور مالیاتی
			استرس زا بودن سیستم مالیاتی
			دغدغه محاسبات مالیاتی
			عدم قبول اظهارنامه مالیاتی
	کنش متقابل	اختلال ارتباطی	عدم امکان صحبت با ممیزان
			عدم تمایل مودی به تعامل با ممیزان
		مودی هراسی	ارائه تصویر نامطلوب از مودی
			امتناع از برچسب فساد
			ترس ممیز از ارتباط با مودی
			شطرنجی کردن مودیان
	منصفانه بودن رویه های مالیاتی	انکار هزینه ها	تعدیل هزینه ها
			کم توجهی و رد هزینه ها
		انکار واقعیات بازار	افزایش فروش ابرازی
			بی توجهی به شرایط بازار
			عدم تناسب مالیات

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

		تشخیص صوری مالیات	تشخیص بدون رسیدگی
			رد خوداظهاری
			مالیات با حاشیه سود
			مالیات علی الرس

منبع: نتایج تحقیق

پیامدها[1]-پیامدها، نتیجه کنش (اعمال) و واکنش شرایطی است که در خصوص پدیده وجود دارد (اشتراوس و کوربین، ۲۰۰۸). در این مطالعه، دو پیامد به شرح جدول۷ شناسایی شد.

جدول ۷: مفهوم سازی پدیده پیامدها

کد محوری	مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه
پیامدها	اعتماد سازی	اعتماد سازی	اموزش قوانین به مردم
			احساس مسئولیت
			شفافیت مالیاتی
			هزینه کرد مالیات
	شفافیت قوانین مالیاتی	شفافیت قوانین مالیاتی	قوانین غیرقابل استناد
			برخورد سلیقه ای ممیزان
			تفاوت تشخیص
			مالیات قائم به شخص
	رضایتمندی مودیان	رضایتمندی مودیان	رضایت از شرایط عادلانه
			رضایتمندی ممیزان
			علاقه مندی به سیستم

منبع: نتایج تحقیق

1 outcomes

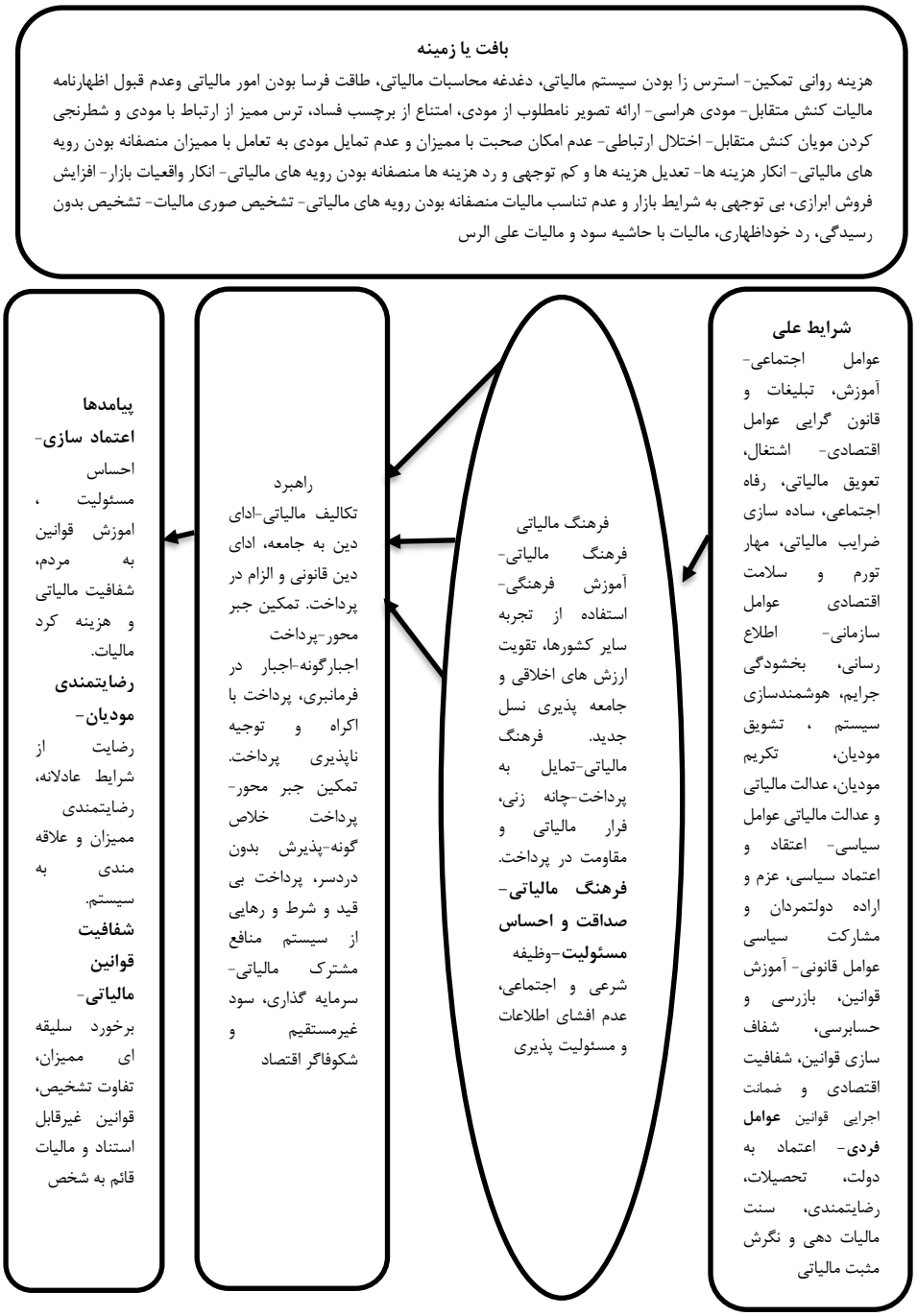
[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

اکنون محقق توانسته است فرایند مفهوم سازی مطابق جداول تکمیل نماید و ۶ واحد معنایی را با بالاترین درجه انتزاع که در حقیقت در پژوهش کیفی کد محوری و در پژوهش کمی سازه خوانده می شود ایجاد نماید.

۳-۳-کد گذاری انتخابی

در کدگذاری انتخابی نتایج کدگذاری محوری و اولیه بار دیگر بررسی و مقولهٔ اصلی انتخاب می‌شود. کدگذاری انتخابی، مقوله اصلی را به شکلی نظام‌مند به سایر مقوله‌ها ارتباط می‌دهد؛ ارتباطات را اعتبار می‌بخشد و مقوله‌هایی را که نیاز به توسعه بیشتری دارند، توسعه می‌دهد. کدگذاری انتخابی با روشن کردن خط داستان بر اساس الگوی ارتباط شناسایی شده بین مقوله‌ها و زیرمقوله‌ها در کدگذاری باز و محوری شروع می‌شود. گام‌های کدگذاری انتخابی عبارتند از: معین کردن خط داستان، ارتباط دادن زیرمقوله‌ها به مقولهٔ اصلی، اعتباربخشی به روابط، و پر کردن شکاف‌های بین مقوله‌ها است. در این مرحله به تعریف مقولهٔ اصلی و ربط دادن سایر مقوله‌ها به این مقوله و صورت بندی الگوی تحقیق پرداخته می شود. شماری تکنیک وجود دارد که میتوان از آنها برای آسان کردن فرایند کدگذاری انتخابی استفاده کرد. با توجه به عوامل استخراجی، خروجی نهایی تئوری داده بنیاد به مدلی انجامید که در ادامه می‌آید.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]



[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

مداخله گر

پاسخگویی مالیاتی-سهل انگاری سیستم مالیاتی، عدم ارائه بیلان مالیاتی، عدم الزام به گزارش مالیاتی و عدم تناسب خدمات با مالیات. سلامت اقتصادی- فساد مالی- اختلاس سیستمی، ساختار مالی غیرشفاف و فساد فراگیر. سلامت اقتصادی- مبارزه با فساد- حمایت از مفسدین، عدم اعلام مفسدین و مختومه شدن پرونده های فساد ناکارآمدی مصارف مالیاتی- سوء مصرف- ولخرجی سیستم،سوء استفاده و تاراج وهزینه کرد نابجا ناکارآمدی مصارف مالیاتی- مصرف غیر تخصصی- اتلاف منابع، عدم هزینه کرد در اولویت ها و نداشتن دیدگاه سرمایه گذاری ناکارآمدی مصارف مالیاتی- مصرف غیر شفاف- عدم گزارش هزینه کرد، ملموس و ابهام هزینه کرد و هزینه کرد شبهه دار عدالت مالیاتی- بی عدالتی ناشی از نفوذ- تخفیف زد و بندی مالیات، تعدیل مالیات با رابطه گری، نفوذ اقلیت در سیستم و نفوظ برخی از مودیان بر دولت عدالت مالیاتی- بی عدالتی ناشی از قانون- اجرای تبعیض آمیز قوانین مالیاتی، فرار مالیاتی از مسیر قانون، لازم الاجرا نبودن قوانین برای همه و معافیت مالیاتی نهادهای خاص عدالت مالیاتی- بی عدالتی ناشی از فرار- بی توجهی به فرار مودیان، فرار مالیاتی فعالان غیررسمی و فشار بر مودیان شناسایی شده

شکل ۱: مدل پارادایمی پژوهش

منبع: نتایج تحقیق

۴. جمع بندی و نتیجه گیری

مالیات از عوامل پر اهمیت به منظور حفظ و بقای پویایی یک جامعه است. فرهنگ مالیاتی متأثر از فرهنگ عمومی جامعه است و روابط مردم از عوامل سیاسی و اقتصادی تأثیر ایدئولوژیک می‌پذیرد. در یک جامعه معتمد، مسئولین مالیاتی با بهره‌گیری از قدرت مشروع خود باعث کاهش فرار مالیاتی و افزایش تمکین داوطلبانه می‌شوند .لذا اقدامات اعتمادسازی در یک جامعه بر اقدامات بازدارنده ارجحیت خواهد داشت. به همین دلیل پژوهش حاضر بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتی می‌پردازد. مالیات یکی از مهمترین ابزارهای سیاست‌گذاری اقتصادی برای تأمین منابع مالی دولت محسوب می‌شود. این ابزار به علت جایگاه تأثیرگذار در تأمین منابع الزم برای انجام دادن وظایف حکومتی، اقتصادی، رفاهی و غیره مورد توجه نظریه‌پردازان سیاستگذاری قرار گرفته است. جلب اعتماد عمومی و همراه کردن مردم با سیاست‌ها و برنامه کالن، مسأله‌ای است که همواره همه دولتها در دنیا آن را برای پیشبرد اهداف خود لازم و ضروری دانسته و در این راستا تدابیر خاصی را برای جلب مشارکت و همکاری آنان در بسیاری از زمینه‌ها اتخاذ کرده و تلاش بسیاری را معطوف آن داشته‌اند. در نظام مالیاتی نیز مهمترین و اساسی‌ترین شاخص تحقق اهداف کلان این نظام در گرو جلب مشارکت و همکاری مردم تعریف شده است که جز در سایه برخورداری از اعتماد اجتماعی، میسر نخواهد شد. تقویت فرهنگ مالیاتی مستلزم وجود اعتماد بین دولت و مؤدیان است. برقراری این اعتماد و تقویت فرهنگ مالیاتی، مستلزم شفافیت اقتصادی است. با بررسی سوالات مطح شده در فصل اول که با هدف بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتیانجام پذیرفت مطابق الگوی پارادایمی ۶ عامل دخیل در مدل بشرح اصلی شامل فرهنگ مالیاتی-آموزش

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

فرهنگی-استفاده از تجربه سایر کشورها، تقویت ارزش های اخلاقی و جامعه پذیری نسل جدید. فرهنگ مالیاتی-تمایل به پرداخت-چانه زنی، فرار مالیاتی و مقاومت در پرداخت. فرهنگ مالیاتی-صداقت و احساس مسئولیت-وظیفه شرعی و اجتماعی، عدم افشای اطلاعات و مسئولیت پذیری؛ شرایط علی-عوامل اجتماعی- آموزش، تبلیغات و قانون گرایی عوامل اقتصادی- اشتغال، تعویق مالیاتی، رفاه اجتماعی، ساده سازی ضرایب مالیاتی، مهار تورم و سلامت اقتصادی عوامل سازمانی-اطلاع رسانی، بخشودگی جرایم، هوشمندسازی سیستم، تشویق مودیان، تکریم مودیان، عدالت مالیاتی و عدالت مالیاتی عوامل سیاسی- اعتقاد و اعتماد سیاسی، عزم و اراده دولتمردان و مشارکت سیاسی عوامل قانونی- آموزش قوانین، بازرسی و حسابرسی، شفاف سازی قوانین، شفافیت اقتصادی و ضمانت اجرایی قوانین عوامل فردی- اعتماد به دولت، تحصیلات، رضایتمندی، سنت مالیات دهی و نگرش مثبت مالیاتی؛ بافت یا زمینه- هزینه روانی تمکین- استرس زا بودن سیستم مالیاتی، دغدغه محاسبات مالیاتی، طاقت فرسا بودن امور مالیاتی وعدم قبول اظهارنامه مالیات کنش متقابل- مودی هراسی-ارائه تصویر نامطلوب از مودی، امتناع از برچسب فساد، ترس ممیز از ارتباط با مودی و شطرنجی کردن مویان کنش متقابل- اختلال ارتباطی- عدم امکان صحبت با ممیزان و عدم تمایل مودی به تعامل با ممیزان منصفانه بودن رویه های مالیاتی- انکار هزینه ها- تعدیل هزینه ها و کم توجهی و رد هزینه ها منصفانه بودن رویه های مالیاتی- انکار واقعیات بازار- افزایش فروش ابرازی، بی توجهی به شرایط بازار و عدم تناسب مالیات منصفانه بودن رویه های مالیاتی- تشخیص صوری مالیات-تشخیص بدون رسیدگی، رد خوداظهاری، مالیات با حاشیه سود و مالیات علی الرس؛ مداخله گر-پاسخگویی مالیاتی-سهل انگاری سیستم مالیاتی، عدم ارائه بیلان مالیاتی، عدم الزام به گزارش مالیاتی و عدم تناسب خدمات با مالیات. سلامت اقتصادی- فساد مالی- اختلاس سیستمی، ساختار مالی غیرشفاف و فساد فراگیر. سلامت اقتصادی- مبارزه با فساد- حمایت از مفسدین، عدم اعلام مفسدین و مختومه شدن پرونده های فساد ناکارآمدی مصارف مالیاتی- سوء مصرف- ولخرجی سیستم،سوء استفاده و تاراج وهزینه کرد نابجا ناکارآمدی مصارف مالیاتی- مصرف غیر تخصصی- اتلاف منابع، عدم هزینه کرد در اولویت ها و نداشتن دیدگاه سرمایه گذاری ناکارآمدی مصارف مالیاتی- مصرف غیر شفاف- عدم گزارش هزینه کرد، ملموس و ابهام هزینه کرد و هزینه کرد شبهه دار عدالت مالیاتی-بی عدالتی ناشی از نفوذ- تخفیف زد و بندی مالیات، تعدیل مالیات با رابطه گری، نفوذ اقلیت در سیستم و نفوظ برخی از مودیان بر دولت عدالت مالیاتی- بی عدالتی ناشی از قانون- اجرای تبعیض آمیز قوانین مالیاتی، فرار مالیاتی از مسیر قانون، لازم الاجرا نبودن قوانین برای همه و معافیت مالیاتی نهادهای خاص عدالت مالیاتی- بی عدالتی ناشی از فرار- بی توجهی به فرار مودیان، فرار مالیاتی فعالان غیررسمی و فشار بر مودیان شناسایی شده؛ راهبرد- تکالیف مالیاتی-ادای دین به جامعه،

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

ادای دین قانونی و الزام در پرداخت. تمکین جبر محور-پرداخت اجبارگونه-اجبار در فرمانبری، پرداخت با اکراه و توجیه ناپذیری پرداخت. تمکین جبر محور- پرداخت خلاص گونه-پذیرش بدون دردسر، پرداخت بی قید و شرط و رهایی از سیستم منافع مشترک مالیاتی- سرمایه گذاری، سود غیرمستقیم و شکوفاگر اقتصاد و پیامدها- اعتماد سازی- احساس مسئولیت، اموزش قوانین به مردم، شفافیت مالیاتی و هزینه کرد مالیات. رضایتمندی مودیان- رضایت از شرایط عادلانه، رضایتمندی ممیزان و علاقه مندی به سیستم. شفافیت قوانین مالیاتی- برخورد سلیقه ای ممیزان، تفاوت تشخیص، قوانین غیرقابل استناد و مالیات قائم به شخص را ایجاد نموده است.

پیشنهادهای پژوهشی

پیشنهادهای تحقیق هم راستا نتایج حاصل از بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتیهمچنین فرضیات استخراجی بخش کیفی آن طراحی و تدوین گردیده‌اند. به این ترتیب موارد زیر به عنوان پیشنهادات پژوهش مطرح می شود:

- 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.
- در مورد متغیر پرداخت خلاص گونه 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.
- در مورد متغیر تشخیص صوری مالیات چون مؤدیان اعتقاد دارند که میزان توان پرداخت نسبت به درخواست سازمان پایین است؛ لذا سازمان در صورت تأیید می‌تواند میزان باور مؤدیان مالیات را متناسب با توان پرداخت مؤدیان تعیین نمایند و در صورتی که اعتقاد دارد این باور اشتباه است، باید با استفاده از کارهایی برای آن طور شفاف و منطقی آشکار کند که مالیات تعیین شده منطقی و متناسب با توان پرداخت آنهاست.
- در مورد متغیر پرداخت مالیات چون مؤدیان نسبت به پرداخت مالیات علاقه‌ای ندارند و اغلب پرداخت آن را به تعویق می‌اندازند، لذا سازمان مالیاتی می تواند با راه‌کارهای علمی و روش صحیح به گونه‌ای عمل نماید که پرداخت مالیات به صورت هنجار، باور، ارزش و اعتقاد در بین مؤدیان درآید؛ البته این امر نیاز به زمان دارد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

- در باره متغیر ناکارآمدی مصارف مالیاتی آن جا که مؤدیان نسبت به نحوه خرج کرد مالیات حساسیت خاص دارند و با دقت آن را پی گیری می‌نمایند و همواره این پرسش مطرح است که این پرداخت‌ها در کجا هزینه می‌شود، سازمان مالیاتی می‌تواند با اقد امات دقیق و مؤثر نسبت به نحوۀ خرج کرد مالیات، اطلاع رسانی نموده و آن را به آگاهی همگان برساند.
- از آن جایی که بین تحصیلات و میزان آشنایی مؤدیان با قوانین مالیاتی رابطه مستقیمی وجود دارد بهتر است که در کتب دوره تحصیلات عالی مباحثی به مالیات و قوانین مالیاتی پرداخته شود
- وجود سنت مالیات دهی در خانواده نیز عاملی است در جهت افزایش فرهنگ مالیاتی شکل گرفتن سنت مالیات دهی در خانواده، نیازمند انجام کار فرهنگی عظیم می‌باشد و با اهتمام به فرآیند این اجتماعی شدن و شکل‌گیری یک نظام اجتماعی مدرن می‌توان به آن نزدیک شد.
- تشویق و تقدیر از مؤدیان خوش حساب می تواند ما را در رسیدن به فرهنگ مالیاتی یاری نماید. باید به مؤدیان خوش حساب نگاهی دیگر داشت و از ابزارهایی ها در جهت تشویق آنها استفاده نمود.
- انجام مکانیزه امور مالیاتی از عوامل بسیار مهم و تأثیرگذار در عرصه ایجاد فرهنگ مالیاتی محسوب می شود به هر حال در هزارۀ سوم و دنیای مدرن، سیستم مالیاتی ما نیز باید مدرن و امروزی باشد.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

منابع

۱. آقانظری حسن(۱۳۸۹). ناهنجاری فرهنگی اقتصادی درآمد مالیاتی کشور و راه‌حل‌ها با رویکرد آموزه های اسلامی، *معرفت اقتصاد اسلامی*، ۱(۲):۱۰۸-۹۵.

۲. بی زوال حسین(۱۳۹۹). بررسی مولفه های موثر بر ارتقاء فرهنگ و تمکین مالیاتی مودیان سازمان امور مالیاتی کشور (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی)، چشم *انداز حسابداری و مدیریت* ۳(۲۳): ۲۹-۴۶.

۳. جباری حسین، رحمانی حلیمه،(۱۳۸۹). سنجش ملاحظات اخلاقی در حسابداری، *فصلنامه اخلاق در علوم و فن آوری*، ۵(۳-۴):۵۶-۴۷.

۴. حیدری محمد، قاسمی وحید، رنانی محسن و ایمان محمد تقی. (۱۳۹۸). تبیین جامعه‌شناختی فرهنگ مالیاتی بر مبنای واکاوی نظام معنایی مؤدیان مالیاتی در شهر اصفهان: رویکردی ترکیبی. *جامعه شناسی کاربردی*، ۳۰(۲)، ۲۸-۱.

۵. حیدری محمد، قاسمی وحید، رنانی محسن و ایمان محمدتقی (۱۳۹۶). مروری نظامند بر مطالعات فرهنگ مالیاتی و عوامل موثر بر آن در ایران. *جامعه شناسی اقتصادی و توسعه*، ۶(۲): ۸۵-۱۱۶.

۶. حاجی بابایی محسن، خردیار سینا، ملکی چوبری مجتبی(۱۴۰۳). ارائه مدل کیفیت حسابرسی مالیاتی مبتنی بر پذیرش مودیان حقوقی، *نشریه اقتصاد و بانکداری اسلامی*، ۱۳(۴۸): ۴۸۵,۴۶۲.

۷. رمضانی بهرام، ملکی چوبری مجتبی، خردیار سینا (۱۴۰۳). تبیین الگوی بهبود درآمد مالیاتی و تولید ناخالص داخلی مبتنی بر اصلاحات رفتاری نظام مالیاتی، *فصلنامه اقتصاد و بانکداری اسلامی*، ۱۳(۴۶): ۳۱۹-۳۰۱.

۸. زنگانه اعظم, سمیعی روح اله, مستقیمی محمودرضا (۱۴۰۰). شناسایی عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر بهبود فضای کسب‌وکار. *مطالعات کارآفرینی و توسعه پایدار کشاورزی*, ۸(۱): ۵۱-۶۶.

۹. شعاع ناهید (۱۳۹۰)، برر سی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه ماموران مالیاتی شمال تهران پایان *نامه کارشناسی ارشد رشته مدیریت دانشگاه آزاد واحد فیروزکوه*»، دانشکده مدیریت.

۱۰.لشگری زاده مریم، عزیزی محمد(۱۳۹۰). شناسایی برخی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران؛ *فصلنامه مدیریت*، ۸(۲۲): ۹۱-۸۲.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]

11. Antunes, M. T. P., Mendonça Neto, O. R., Okimura, R. T & Silva, Z. Y. B. (2012). Ethical issues in research practices: the perception from Brazilian graduate students, in European Accounting Association Congress.
12. Atwood, T., Drake, M.S., Myers, L.A. (2010). Book-tax conformity, earnings persistence and the association between earnings and future cash flows. *Journal of Accounting and Economics*, 50(1), 111-125.
13. Badertscher, B.A., Katz, S.P., Rego, S.O. (2013). The separation of ownership and control and corporate tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 56(2–3), 228-250.
14. Pickhardt, M., Prinz, A. (2014). Behavioral dynamics of tax evasion– a survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1-19.
15. Rego, S.O. (2003). Tax-avoidance activities of US multinational corporations. *Contemporary Accounting Research*, 20(4), 805-833.
16. Richardson, G., Lanis, R., Leung, S.C.M. (2014). Corporate tax aggressiveness, outside directors, and debt policy: An empirical analysis. *Journal of Corporate Finance*, 25, 107-121.
17. Wen Liu, C. (2012). Social and Behavioral Sciences. Challenges of Tourism Upon the Local.
18. Wicker, A. (2012). Perspectives on behavior settings: With illustrations from Allison's ethnography of a Japanese hostess club. *Environment and Behavior*, 44, 474-492.

[Downloaded from mieaoi.ir on 2026-11-01]