ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید

محمدحسین ایمانی خوشخو[1]
طیبه امیرمستوفیان[2]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۶/۸/۱۱، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۶/۱۲/۲۴

چکیده

در ضرورت توجه به عوامل فرهنگی مؤثر بر تمکین مالیاتی، شواهد متقن و متعددی وجود دارد که نشان می‌دهد تمکین مالیاتی مؤدیان در کشورهای مختلف دنیا فقط تحت تأثیر سازوکارها و اهرم‌های الزام‌آور قانونی نمی‌باشد. در این پژوهش به بررسی ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید، پرداخته شده است. در این تحقیق عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی در ۹ گروه، شامل: هنجارهای فرهنگی و جمعیتی، ارزش‌های اجتماعی، میزان فساد مالی و اداری در جامعه، قانون‌مداری، دانش مالیاتی، ضمانت اجرایی، رضایتمندی مؤدیان، رضایتمندی کارگزاران، عزم و اراده دولت مردان با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی (AHP) شناسایی و رتبه‌بندی شده‌اند. سپس به بررسی میزان تأثیر عوامل شناسایی شده، بر توسعه چتر مالیاتی، پرداخته شده است. این تحقیق در سطح خبرگان و متخصصان متشکل از اعضای هیأت علمی دانشگاه، ممیزین مالیاتی و مدیران سازمان امور مالیاتی کشور اجرا شده است. نتایج تحقیق نشان داد ضمانت اجرایی، دانش مالیات، هنجارهای فرهنگی، به ترتیب رتبه‌های اول تا سوم را به خود اختصاص داده‌اند. همچنین زیرمعیارهای تفاوت سنی افراد، بهبود اخلاق شاغلان هر حرفه، وجود فقر در جامعه و عدم رفاه کافی، رعایت قوانین، رعایت اخلاق و ارزش، آشنایی اشخاص با جرائم، شاخص نظارت نهاد مردمی بر مصرف مالیات، درک مؤدیان از اعمال تساوی قانون، تکریم کارگزاران، شفاف‌سازی قانون و کارآمد کردن آن، بالاترین امتیاز را در الویت‌بندی زیرمعیارها، به خود اختصاص داده است. نتایج بررسی میزان تأثیر عوامل شناسایی شده بر توسعه چتر مالیاتی، نشان داد هنجارهای فرهنگی، ارزش‌های اجتماعی و میزان فساد مالی و اداری، به ترتیب، بیشترین میزان تأثیر را به‌خود اختصاص داده‌اند.

واژه‌های کلیدی: تمکین مالیاتی، فرهنگ مالیاتی، مؤدیان مالیاتی، چتر مالیاتی

۱. دانشیار دانشگاه علم و فرهنگ، (نویسنده مسئول) mohammad.h.imani@gmail.com
۲. دانشجوی دکتری علوم ارتباطات اجتماعی، mostofian1393@iran.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

۱- مقدمه

مالیات یک جنبه اساسی از زندگی مدرن است. بودجه‌هایی که دولت‌ها از مالیات بدست می‌آورند، برای ارائه خدمات ضروری و کالاهای عمومی، پرداخت می‌شود. لذا تمایل افراد به پرداخت مالیات، نقش مهمی در ایجاد رفاه اقتصادی و اجتماعی هر کشوری دارد. تمکین مالیاتی معمولاً به عنوان درجه ای است که فرد یا یک سازمان، از قوانین و مقررات مالیاتی، پیروی می‌کند. یکی دیگر از اصول کلیدی در ادبیات موجود، این است که تمکین مالیاتی از سوی مالیات دهندگان، زمانی اجرایی می‌شود که قوانین و مقررات مالی مربوطه، به وضوح، مشخص شده و در دسترس باشد. با این حال در واقعیت، چنین نیست.

همانگونه که یانگ و همکاران (۲۰۱۶) اشاره می‌کنند، تمکین مالیاتی، چیز ساده‌ای نیست. بسیاری از عوامل فردی و سازمانی بر تمکین مالیاتی، تأثیر دارند. درآمد مالیاتی در بحث‌های توهم مالی، به وسیله پووانی (۱۹۰۳)، ارائه شده است. تئوری توهم مالی[1]، بیان می‌کند که وقتی درآمدهای دولتی، کاملاً شفاف نیستند و مالیات‌دهندگان آن را به‌خوبی درک نمی‌کنند، این موضوع سبب می‌شود که هزینه‌های دولت نسبت به درآمد، کمتر تخمین زده شود. پووانی (۱۹۰۳) بیان کرده است که هدف اصلی طراحی سیستم‌های مالیاتی، کاهش مقاومت مالیات‌دهندگان، در مقابل سیستم است. بنابراین دولت‌ها درصدد پاسخ به این پرسش هستند که به‌منظور کم کردن مقاومت مالیات‌دهندگان برای هر سطح درآمد مشخص، سیستم مالی، چگونه باید سازماندهی شود. چنین سؤالی، اهمیت مدیریت مالیاتی را در معادله تمکین مالیاتی، نشان می‌دهد. محققانی نظیر آرماحتیتو و اوول (۲۰۱۳) نشان دادند که ظرفیت یک کشور برای فراهم کردن رفاه و امنیت شهروندان، علاوه بر توسعه و تقویت دموکراسی به توانایی دولت‌ها برای جمع‌آوری مناسب مالیات نیز بستگی دارد. همچنین بیان می‌کنند که جمع‌آوری مناسب درآمد مالیاتی، بیشتر از سایر عوامل اقتصادی، میزان خدمات عمومی را افزایش می‌دهد و توسعه و دستیابی به اهداف را در کشورهای در حال توسعه، تسهیل می‌کند. نیاز به تمکین مالیاتی، در حال حاضر بیش از پیش افزایش یافته است، ریتساتو (۲۰۱۴) نشان داد که اهمیت به تمکین مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید به‌طور چشمگیری با توجه به بحران حاکم در محیط اقتصادی، افزایش یافته است. این بدان معنی است که تمام مقامات دولتی (یا دولت‌ها) در سراسر جهان، باید تلاش کنند که به نتیجه مطلوب برای برآورده شدن میزان درآمد مالیاتی، دست یابند. این به معنای به حداکثر رساندن تمکین مالیاتی از سوی مؤدیان مالیاتی است. اما رفتارها و ادراکات مالیات‌دهندگان، دستیابی به نتیجه مطلوب را پیچیده می‌کند. به عنوان مثال در اوگاندا، دستیابی به یک تمکین مالیاتی مطلوب با اعتصاب‌های متوالی توسط مالیات‌دهندگان و تجار، در حال افزایش است

1. Theory of Financial Illusion

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

(کروتارو و همکاران، ۲۰۱۷). علاوه بر این موگبی و کولابک (۲۰۱۵) بیان کردند که قدرت قوانین مالیاتی نیز می‌تواند بر بهبود تمکین مالیاتی، تأثیرگذار باشد.

در مطالعات اخیر، افزایش درآمد مالیاتی و به تبع آن افزایش پاسخگویی مالیاتی، به‌منظور افزایش تمکین مالیاتی، توسعه یافته است. در حالی که در زمینه تمکین مالیاتی در ادبیات تحقیق مطالعات زیادی انجام شده است، اما در این راستا، واکنش‌های رفتاری مؤدیان مالیاتی و نقش فرهنگ مالیاتی، نادیده گرفته شده است. افزایش تمکین مالیاتی نه تنها، تعدیلات مالی را کاهش می‌دهد بلکه دسترسی به اطلاعات دقیق در زمینه مؤدیان مالیاتی را افزایش می‌دهد (پاپادا و همکاران، ۲۰۱۷).

موضوع تبعیت از قوانین مالیاتی یکی از نگرانی‌های اصلی برای اکثر دولت‌ها در دنیا می‌باشد و به همین دلیل، مورد توجه بسیاری از محققان قرار گرفته است. در کشورهای مختلف، برای جلوگیری از فرار مالیاتی از عوامل بازدارنده اقتصادی همچون حسابرسی مالیاتی و مجازات بهره گرفته شده است؛ با این حال، تمرکز صرف بر عامل اقتصادی، مورد انتقادهای گوناگونی قرار گرفته است. به همین دلیل، محققان و مدیران مالیاتی به منظور درک نگرش انطباقی مالیات‌دهندگان، به بررسی همزمان عوامل اقتصادی و غیر اقتصادی توجه نموده‌اند. پژوهش‌های اخیر در مورد تمکین مالیاتی به اهمیت بررسی عوامل غیر اقتصادی در تمکین مالیاتی از طریق رویکردهایی مانند ارزشهای درونی افراد، ارزش‌های خانوادگی مشتق شده از آن، فرهنگ و مذهب به عنوان عوامل غیر اقتصادی پرداخته‌اند؛ در واقع نقش عوامل غیراقتصادی در تمکین مالیاتی توسط بسیاری از محققان تاکنون نادیده گرفته شده است و باید بیشتر مورد توجه قرار بگیرد (مهدالی، ۲۰۱۴).

تلاش در جهت ایجاد فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور می‌تواند تأثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل‌های مؤثر داشته باشد، که نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و گسترش چتر مالیاتی و تمکین مالیاتی می‌باشد، که با توسعه فرهنگ مالیاتی و به تبع آن تأثیر بر تمکین مالیاتی (که منجر به شناسایی مؤدیان مالیاتی از طریق خوداظهاری می‌شود)، مالیات‌دهندگان با تمایل بیشتری، در زمینه پرداخت مالیات همراهی می‌نمایند و این امر سبب می‌شود که مؤدیان مالیاتی جدیدی نیز در این مسیر، همراه شود و منجر به توسعه و گسترش چتر مالیاتی می‌گردد.

در نتیجه مسئله اصلی پژوهش حاضر، تعیین عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن عوامل بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید مالیاتی است. بنابراین با مرور بر مفاهیم و پژوهش‌های انجام گرفته عوامل فرهنگی مؤثر بر تمکین مالیاتی شناسایی می‌گردد و سپس به رتبه‌بندی عوامل شناخته

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

شده، پرداخته می‌شود. در بخش بعدی این مقاله، ادبیات تحقیق، آورده شده است و سپس، روش شناسی و تجزیه و تحلیل داده‌ها بیان می‌گردد. در این تحقیق با استفاده از نرم‌افزار سوپردسیژن و با استفاده از روش تحلیل سلسله مراتبی (AHP) به شناسایی عوامل فرهنگی مؤثر بر تمکین مالیاتی و در نهایت به بررسی تأثیر این متغیرهای فرهنگی بر توسعه چتر مالیاتی (شناسایی مؤدیان جدید مالیاتی)، پرداخته شده است. در بخش آخر نیز نتیجه‌گیری پژوهش آورده می‌شود.

۲-ادبیات تحقیق

۲-۱- تمکین مالیاتی

از نظر جیمز و آللی (۲۰۰۴) تمکین مالیاتی نوعی رویکرد است که باریک (رویکرد اقتصادی) و رویکرد گسترده‌تر (رویکرد رفتاری) را در بر می‌گیرد. در رویکرد باریک (محدود)، که به عنوان عقلانیت اقتصادی مطرح می‌شود: ۱- مزایای مورد انتظار از فرار؛ ۲- ریسک شناسایی و مجازات مورد انتظار را نشان می‌دهد. مالیات‌دهندگان، حداکثر کردن ثروت و درآمد شخصی را مدّنظر قرار می‌دهند. این دیدگاه به کارایی تخصیص منابع، اشاره دارد. مالیات‌دهندگان، به عنوان یک ماشین حساب خودخواهانه سود و زیان مالی، دیده می‌شوند. در این دیدگاه، افراد سود و زیان ناشی از فرار مالیاتی را حساب می‌کنند و با توجه به میزان منافع فرار مالیاتی، چشم‌انداز پرداخت مالیات را مشخص می‌کنند (کروتارو و همکاران، ۲۰۱۷).

رویکرد گسترده‌تر (رفتاری) به عنوان تمایل داوطلبانه مؤدیان در پیروی از قوانین مالیاتی، اشاره دارد. مالیات‌دهندگان، افراد مستقلی نیستند، بلکه برای حداکثر رساندن منافع خود، باید با مقامات مالیاتی، با توجه به هر نوع نگرش، باور و هنجاری که دارند، همکاری کنند. به‌طوری که موفقیت در تلاش‌های مالیاتی به میزان همکاری، بستگی دارد. این دیدگاه، مسائل مربوط به عدالت، را بیان می‌کند و مالیات‌دهندگان، به عنوان یک شهروند خوب، دیده می‌شوند (کروتارو و همکاران، ۲۰۱۷).

تمکین مالیاتی، معمولاً به درجه‌ای که فرد و یا سازمان، از قوانین پیروی می‌کند، اشاره دارد. یکی دیگر از اصل‌های کلیدی در ادبیات مالیاتی، تمکین مالیاتی مالیات‌دهندگان است (یانگ و همکاران، ۲۰۱۶).

تمکین کامل مالیاتی از جمله اهداف مهمی است که تمامی سیستم‌های مالیاتی به دنبال دستیابی به آن هستند و در واقع می‌توان گفت که درجهٔ تمکین مالیاتی در هر کشوری معیار سنجش کارایی سیستم مالیاتی آن کشور است (طالب نیا، ۱۳۸۶). بر طبق نظر براون و مازور (۲۰۰۳) تمکین مالیاتی یک مفهوم تئوریک و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

چندجانبه[1] است که می‌تواند در سه بخش تمکین در پرداخت[2]، تمکین در پرونده[3] و تمکین در گزارش‌دهی[4] بررسی شود (مارتی و همکاران، ۲۰۱۰). سازمان همکاری اقتصادی و توسعه در تعریف تمکین، آن را به دو بخش تمکین در گزارش‌دهی و تمکین در فرآیندهای موردنظر قانون تقسیم می‌کند. تمکین به مقررات تکنیکی لازم در محاسبات مالیاتی تا پرداخت آن باز می‌گردد (سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی[5]، ۲۰۱۰).

عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی

به‌طور کلی بسیاری از مطالعات انجام شده در زمینه تمکین مالیاتی، به دنبال توضیحات روانشناختی برای تغییرات در اقدامات مالیات دهندگان بوده‌اند. زمینه‌های دیگر، نیز در مورد تمکین مالیاتی، مانند بازاریابی مصرف‌کننده، سعی در متقاعد کردن افراد به تمکین مالیاتی بر اساس مزایای اقتصادی داشته‌اند. دیدگاه‌های اقتصادی در مورد تمکین مالیاتی، بسیار مورد توجه بوده است. یکی دیگر از دیدگاه‌هایی که در سال‌های اخیر برای توضیح تمکین مالیاتی استفاده شده است، دیدگاه اخلاقی و رفتار اخلاقی مالیات‌دهندگان است، که در این بین عوامل مختلفی بر رفتار مالیات‌دهندگان، تاثیرگذار بوده و عواملی از قبیل، سن، جنسیت، آموزش و پرورش، زمینه خانوادگی، وضعیت اشتغال را در تمکین مالیاتی دخیل دانسته‌اند. گینسفورد و یانگ (۲۰۰۹) نیز نشان دادند که فرهنگ، نقش مهمی در این بین ایفاء می‌کند زیرا فرهنگ، قلب نگرش و صفات رفتاری افراد را تشکیل می‌دهد. مطالعات رفتار تمکین مالیاتی فردی، به مطالعات فردی علاقه‌مند است زیرا سبب می‌شود که عوامل مختلفی را که ممکن است بر رفتار اخلاقی مالیات‌دهندگان، مؤثر باشد را شناسایی نماید (یانگ و همکاران، ۲۰۱۶).

طی دهه‌های اخیر تحقیقات مالیاتی عمدتاً بر این پایه استوار بوده است که چرا برخی افراد مالیات پرداخت می‌کنند و برخی دیگر از پرداخت مالیات اجتناب یا فرار می‌کنند. در طی زمان، پژوهشگران در مطالعات میدانی، تحقیقات تصادفی و پژوهش‌های مبتنی بر پایگاه‌های آماری، خصوصیات مؤدیان با عدم تمکین و عوامل مؤثر بر عدم تمکین را شناسایی نموده‌اند. از نظر تئوریک، دیدگاه مؤدیان و مأموران وصول مالیات درباره تمکین مالیاتی ارتباط مستقیمی با قوانین مالیاتی دارد که از کشوری به کشور دیگر متفاوت است. هدف اساسی یک نظام مالیاتی، افزایش تمکین داوطلبانه[6] است و بنابراین کاهش شکاف مالیاتی مهمترین هدف سیستم مالیاتی

1. Multi-faceted
2. Payment Compliance
3. Filing Compliance
4. Reporting Compliance
5. Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)
6. Voluntary Tax Compliance

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

است. با توجه به اهمیت موضوع، پژوهشگران مختلفی از زوایای متفاوت اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و مدیریتی موارد تأثیرگذار بر تمکین مالیاتی را مورد تحلیل و بررسی قرار داده‌اند که در ادامه به بررسی اجمالی برخی از مهمترین موارد پرداخته خواهد شد.

۱- عوامل اقتصادی

تئوری‌های اقتصادی تمکین مالیاتی اغلب مرتبط با تئوری بازدارندگی[1] است. در این بخش و بر طبق نظر تریودی و شهاتا (۲۰۰۵) تئوری‌های اقتصادی اشاره دارند که مؤدیان مالیاتی با توجه به سطح حسابرسی(رسیدگی) رفتارهای مختلفی از خود نشان می‌دهند. به عنوان مثال مؤدیان، نتایج متفاوت سطوح مختلف تمکین (مانند هزینه‌های فرار در صورت احتمال کشف بالا و آثار وابسته به آن) را محاسبه نموده و در نهایت آن گزینه‌ای را انتخاب میکنند که سود، پس از کسر مالیات آنها را حداکثر می‌کند. از این رو تئوری‌های اقتصادی بر این نکته اشاره دارند که مؤدیان به عنوان حداکثرکنندگان سود، غیراخلاقی عمل می‌کنند و تحت چنین شرایطی، افزایش حسابرسی و افزایش جرایم می‌تواند به عنوان راه‌حل‌های عدم تمکین مطرح شوند. مطالعات بر پایهٔ تئوری اقتصادی بر این نکته اشاره دارند که رفتار مؤدیان مالیاتی به وسیله محرک‌های اقتصادی مانند حداکثرسازی سود، امکان کشف توسط مأموران، درآمد مؤدیان در اقتصاد غیررسمی و سایر عوامل اقتصادی تحت تأثیر قرار می‌گیرد (تریودی و شهاتا، ۲۰۰۵).

۲- عوامل سیاسی

گروهی از پژوهشگران از دیدگاه اقتصاد سیاسی به موضوع تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. از میان آنها می‌توان به جانسون و همکارانش (۱۹۹۹) و تریزمن (۲۰۰۰) اشاره نمود. جانسون و همکارانش تأثیر تحولات سیاسی ناشی از فروپاشی نظام کمونیسم را بر اقتصاد رسمی به بحث گذاشته و فساد مالی و ریشه‌های پدیده فرار مالیاتی را در آن شرایط مورد کندوکاو قرار داده‌اند. تریزمن نیز در آثار خود ساختار سیاسی موجود در جمهوری روسیه را به مسأله عدم تمکین مالیاتی مربوط دانسته است. تحقیقات پژوهشگران در این بخش نشان می‌دهد که سطح بالای اعتماد عمومی مردم به دولت، مشروعیت حکومت و عادلانه بودن سیستم مالیاتی می‌تواند به‌عنوان عوامل مثبت تأثیرگذار در تمکین مالیاتی مؤدیان عمل نماید (صالحی و همکاران، ۱۳۹۳؛ کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰).

۳- عوامل مدیریتی

عامل دیگری که بر ارتقای سطح تمکین مالیاتی مؤدیان مؤثر است و در حوزه اجرایی و مدیریتی سازمان مالیاتی قابل بحث است، تغییر نگرش و رفتار مدیریت این سازمان با مؤدیان است. هرگاه مجموعه مدیریتی

1. Deterrrence Theory

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

و کارشناسی سازمان مالیاتی در برخورد با مؤدیان به جای شیوه‌های سنتی، از شیوه‌های نوین استفاده کنند، فرار و اجتناب مالیاتی کاهش و سطح تمکین مالیاتی افزایش می‌یابد (صالحی و همکاران، ۱۳۹۳؛ کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰).

۴- عوامل اجتماعی

فرضِ تئوری‌های اجتماعی در خصوص پدیدهٔ عدم تمکین آنست که عوامل روانشناسانه شامل نگرانی‌های اخلاقی و معنوی، عوامل بسیار مهمی در تمکین مؤدیان هستند و بسیاری از آنها ممکن است باتوجه به ملاحظات اخلاقی، تحت شرایطی که ریسک حسابرسی پایین است، نیز تمکین نمایند. تئوری‌های روانشناسی، اهمیتی به حسابرسی و جرایم نمی‌دهند و در عوض بر تغییر نگرش‌ها در سیستم مالیاتی تأکید دارند (مارتی، ۲۰۱۰). مطالعات انجام شده در کشورهای مختلف ثابت کرده است که هرگاه پرداخت مالیات، توجیه اجتماعی خود را از دست دهد، عدم تمکین پذیرش عام می‌یابد و به مثابه یک هنجار اجتماعی فراگیر در مناسبات میان نهادهای رسمی و غیررسمی جامعه جایگزین تمکین مالیاتی می‌شود (موسوی جهرمی، ۱۳۸۶).

۵- عوامل قانونی

مؤدیان مالیاتی در برابر قوانین و مقررات مالیاتی دارای حقوق و وظایفی هستند. همانگونه که ذکر شد هدف مدیریت مالیاتی فراهم آوردن زمینهٔ تمکین مالیاتی به صورت داوطلبانه است و اعمال جریمه برای فرار از مالیات و تعقیب مؤدیان هدف غایی نیست. باید توجه داشت ترغیب به تمکین مالیاتی زمانی مؤثر است که مدیریت، پیش‌بینی‌های لازم جهت کشف و تنبیه موارد عدم تمکین را انجام داده باشد. این امر مستلزم برنامه‌هایی از قبیل ارائهٔ فرم‌های ساده و دستورالعمل‌های روشن و فراهم نمودن مسیر و برقراری تماس با مؤدیان است؛ به‌طوری که آنها بتوانند در موقع لزوم سؤال نموده و اطلاعات مرتبط با تکالیف خود را به‌دست آورند. وظیفه اصلی برنامهٔ خدمت به مؤدیان، مطلع نمودن مردم از وظایف و مسئولیت‌های خود در قبال سیستم مالیاتی است. بسیار ضروری است که سیستم مالیاتی اطلاعاتی از قبیل آیین نامه‌ها و بخشنامه‌ها، تصمیمات و سایر تذکرات را در اختیار مؤدیان قرار دهد تا از مشکلات اجرایی احتمالی کاسته شده و سطوح بالای تمکین حاصل گردد.

جکسن و میلرن (۱۹۸۶) پس از انجام بررسی جامعی بر روی ادبیات تمکین مالیاتی، چهارده عامل مهم و مؤثر بر تمکین مالیاتی را که توسط پژوهشگران مختلف مورد مطالعه قرار گرفته بودند، شناسایی و معرفی کردند. فیشر و همکارانش[1] (۱۹۹۲) این عوامل چهارده گانه را در چهار گروه عمده طبقه‌بندی نمودند که

1. Fischer et al.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

عبارتند از:

۱. متغیرهای جمعیت شناختی[1] (سن، جنسیت و سطح تحصیلات)

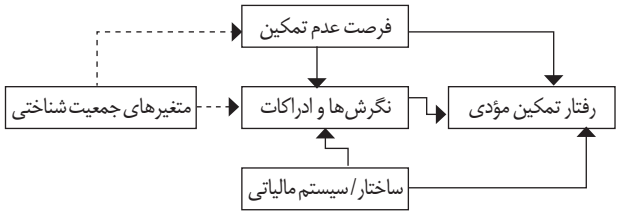
۲. فرصت‌های عدم تمکین[2] (میزان درآمد، منبع درآمد و نوع حرفه)

۳. نگرشها و ادراکات[3] (عدالت سیستم مالیاتی و تأثیر محیط)

۴. ساختار/ سیستم مالیاتی[4] (پیچیدگی سیستم مالیاتی، احتمال کشف عدم تمکین و جرایم و نرخ‌های مالیاتی)

از این‌رو، مدل تمکین مالیاتی فیشر (شکل ۱) چارچوبی برای درک و فهم اثر مؤلفه‌های اجتماعی- اقتصادی و روانشناختی بر تصمیم‌های مؤدیان در خصوص تمکین فراهم می‌کند. بر اساس این مدل، متغیرهای جمعیت شناختی (سن، جنسیت و سطح تحصیلات)، به صورت غیرمستقیم، از طریق تأثیر بر فرصت‌های عدم تمکین و همچنین تأثیر بر نگرش‌ها و ادراکات می‌توانند بر تمکین مؤدیان اثرگذار باشند.

شکل (۱)- مدل تمکین فیشر و همکاران (۱۹۹۲)



چاوو و لیوونگ (۲۰۰۹) از طریق دخالت دادن فرهنگ به‌عنوان یک متغیر محیطی بسیار مهم و همچنین تأثیر متقابل فرصت‌های عدم تمکین و ساختار/ سیستم مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مدل فیشر را تعدیل نمودند.

۲-۲- فرهنگ مالیاتی

فرهنگ، یک متغیر حیاتی برای توضیح چگونگی تعاملات اجتماعی است. فرهنگ به‌عنوان یک ارزش مشترک در یک جامعه تعریف می‌شود. بررسی فرهنگ در مطالعات، نشان داده است که فرهنگ ملی، بر روی ادراک افراد تأثیر گذار است. اعضای جامعه، با فرهنگ ملی خود، در سطوح مختلف، شناسایی می‌شوند. ارزش‌های فردی، به واسطه جنبه‌های فرهنگ ملی، از جمله مذهب، زبان، قومیت، منطقه جغرافیایی و

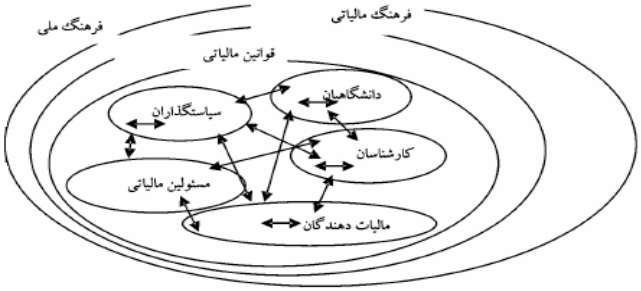
1. Demographic Variables
2. Non-Compliance Opportunities
3. Attitudes and Perceptions
4. Tax System/Structure

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

گروه‌های مختلف اجتماعی، سازمانی و حرفه‌ای، شکل می‌گیرد (کاشیف و همکاران، ۲۰۱۷).

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،۲۰۰۱). فرهنگ مالیاتی خاص یک کشور را می‌توان به‌عنوان تمامی موسسات رسمی و غیررسمی مرتبط با سیستم مالیاتی و عملکرد آن شامل وابستگی‌ها و روابط ایجاد شده توسط تعاملات مداوم درنظر گرفت که از گروه‌ها و عواملی مانند مسئولان مالیاتی، مالیات‌دهندگان، سیاست گذاران، کارشناسان مالیاتی و دانشگاهیان تشکیل شده است (بیرگر نر، ۲۰۰۱). به‌طور ساده فرایند فرهنگ مالیاتی را می‌توان به دو صورت بیان کرد: اول، وجود دولتی قوی که نقش‌ها و وظایف هر گروه را مشخص کند؛ و دوم، مالیات‌دهندگان که از قوانین مالیاتی و سیاست‌گذاران امور مالیاتی اثر می‌پذیرند. شکل شماره (۲) بازیگران فرهنگ ملی و زیرمجموعه فرهنگ مالیاتی را نشان می‌دهد.

شکل (۲)- عوامل تشکیل‌دهنده فرهنگ مالیاتی



منبع: بیرگر،۲۰۰۱

هدف از توسعه فرهنگ مالیاتی، توسعه چتر مالیاتی و مؤدیان جدید مالیاتی است. چتر مالیاتی باید عام گستر شود؛ سازمان مالیاتی به‌عنوان یک دستگاه مجری، سیاست‌های مالیاتی دولت را به اجرا در می آورد و در حال حاضر مهم‌ترین برنامه نظام مالیاتی مبارزه با فرار مالیاتی و افزایش عدالت مالیاتی و اتکای کمتر بودجه کشور به منابع نفتی و توجه به درآمدهای مالیاتی به‌عنوان جایگزین درآمدهای نفتی است و رشد مالیات‌ها نیز از محل بسط منابع جدید و شناسایی مؤدیان جدید تأمین خواهد شد. با رعایت قانون مالیات‌های مستقیم و مدّ نظر قرار دادن اهدافی چون «افزایش شفافیت فعالیت‌های اقتصادی»، «نظام یکپارچه اطلاعات مالیاتی» و «تغییر روش مالیاتی از نظام مبتنی بر حدس و گمان و علی‌الرأس به نظام مبتنی بر تشخیص قطعی» هدف غایی درآمدزایی تأمین می‌شود. به‌منظور دستیابی به این اهداف،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

شبکه اطلاعاتی (طرح جامع مالیاتی) را طراحی کرده که اشخاص ثالث مؤظفند اطلاعات مؤدیان خود را در حوزه‌های «هویتی»، «معاملاتی»، «مالی، پولی، اعتباری و سرمایه‌ای» و «دارایی‌ها، اموال، املاک و نقل‌وانتقال» در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار دهند. با تصویب اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در تاریخ ۳۱ تیرماه ۱۳۹۵ اصطلاح «جرم مالیاتی» وارد دایره واژگان اقتصادی و مالیاتی شد. طبق مفاد ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم قابلیت ارتکاب جرائم مالیاتی به‌صورت فعل و ترک فعل نمود پیدا می‌کند.

در راستای توسعه چتر مالیاتی، عوامل فرهنگی مؤثر بر فرهنگ مالیاتی نیز، نقش تعیین‌کننده‌ای دارند. در زمینه عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی، مطالعات گسترده‌ای انجام شده است. در این راستا، ریچاردسون (۲۰۰۸) پژوهشی بر اساس کار تساکومیس و همکاران[1] (۲۰۰۷) انجام داده و به بررسی بیشتر رابطه بین فرهنگ و گریز مالیاتی در کشورهای مختلف پرداختند و اثر متغیرهای دیگری از جمله متغیر قانون، سیاست و مذهب را بر گریز مالیاتی در کشورهای مختلف مطالعه نمودند. نتایج پژوهش آنها رابطه معناداری بین فرهنگ ملی و گریز مالیاتی را نشان داد.

بمآلدرد و همکاران[2] (۲۰۱۳) پژوهشی با عنوان فرهنگ ملی و سطح گریز مالیاتی شرکتی انجام دادند. با استفاده از تئوری ناهنجاری سازمانی نشان می‌دهند که ارزش‌های فرهنگی می‌توانند رفتارهای ناهنجار شرکت‌ها از جمله عدم تمکین مالیاتی (گریز مالیاتی) را توضیح دهند. بررسی گسترده‌ای با استفاده از داده‌های واقعی ۳۰۰۰ شرکت در ۳۱ کشور دنیا صورت گرفت؛ در نهایت نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی تأثیر بسزایی دارد.

بریزی و همکاران[3] (۲۰۱۵) به بررسی قصد پرداخت مالیات و یا دوری از آن با توجه به تأثیر جهت‌گیری‌های ارزشی اجتماعی پرداختند؛ عوامل اقتصادی مانند نرخ جریمه حسابرسی و اثرات متناقض در پرداخت مالیات نشان می‌دهد که این عوامل برای تمکین مالیاتی کافی نیست. در این تحقیق با بررسی ادبیات ۱۵ساله تمکین مالیاتی عوامل متعددی در تمکین مالیاتی شناسایی شدند و مشخص شد عواملی مانند قوانین مالیاتی، اعتماد نسبت به نظام سیاسی و همچنین هنجارهای شخصی و اجتماعی بر تمایل به پرداخت مالیات و تمکین مالیاتی مؤثر هستند. در این مطالعه اثر جهت‌گیری‌های ارزش اجتماعی بر نیت افراد برای پرداخت مالیات و یا فرار از مالیات مورد بررسی قرار گرفت و نتایج تحقیق نشان داد که بین ارزش‌های اجتماعی و تمایل افراد به پرداخت مالیات رابطه معنی‌داری وجود دارد.

1. Tsakumis et al
2. Bame- Aldred et al
3. Brizi et al

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

برینک و همکاران[1] (۲۰۱۶) نیز در بررسی تأثیر فرهنگ و ساختار اقتصادی بر اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی، نشان دادند که متغیرهای فرهنگی و ساختاری به طور مستقیم بر میزان مالیات پرداختی تأثیر دارد و سیاست‌گذاران در زمان سیاست‌گذاری باید به ابعاد رفتاری مؤثر بر مؤدیان مالیاتی توجه کنند.

جیمز و همکاران[2] (۲۰۱۷) نیز در بررسی فرهنگ و تمکین مالیاتی در ایالات متحده آمریکا و ایتالیا نشان دادند که افشای کامل، محرمانه بودن و فرهنگ، بر میزان تمکین مالیاتی، تاثیرگذار بوده است و هنجارهای اجتماعی در سطح کشور نیز در تمکین مالیاتی مؤثر بوده است.

گوبنا و دیجیک (۲۰۱۷) نیز در بررسی تأثیر ترس و نگرانی، عدالت، اعتماد و شناخت جمعی، به‌عنوان عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی نشان دادند که عدالت رویه‌ای، سطح پاسخگویی و عوامل روانشناختی بر تمکین مالیاتی تأثیر دارد.

آمپونسا و همکاران (۲۰۱۷) نیز در بررسی تأثیر عوامل جمعیت شناختی در تمکین مالیاتی در کشور غنا، نشان دادند که وضعیت اشتغال، محل سکونت، جنسیت، نوع کسب و کار، سن، تحصیلات و تعداد خانوارها، از عوامل پیش بینی کننده در تمکین مالیاتی هستند.

رحمتی (۱۳۹۴) در بررسی دیدگاه‌های متفاوت مؤدیان در مورد پرداخت مالیات در استان ایلام، نشان داد که متغیرهای تشویقات و تسهیلات مالیاتی، مجازات مالیاتی، تخصص و کارایی مأموران مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و مشارکت‌دادن مؤدیان و توجیه آنان از نحوه محاسبه مالیات هر یک در ارتقاء تمکین مؤدیان مالیاتی مؤثر می‌باشد.

جعفری و همکاران (۱۳۹۴) در بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ تمکین مؤدیان مالیاتی ادارات مالیاتی استان گلستان، نشان دادند که متغیرهای تشویقات و تسهیلات مالیاتی، مجازات مالیاتی، تخصص و کارایی مأموران مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و مشارکت دادن مؤدیان و توجیه آنان از نحوه محاسبه مالیات هریک در ارتقاء تمکین مؤدیان مالیاتی مؤثر می‌باشد.

مسیحی و زمینی (۱۳۹۴) در بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران، نشان دادند که یکی از موانع برای تحقق مالیات بر درآمد فرهنگ است. بر اساس نتایج تحقیق حاضر احساس نگرش مثبت به شغل و تناسب محیط شغلی کارگزاران مالیاتی، ضمانت اجرایی و تکریم ارباب رجوع و حفظ و حراست از شأن کارگزاران، ضمانت اجرایی و تکریم ارباب رجوع و حفظ و حراست از شأن کارگزاران از جمله عوامل تأثیرگذار بر فرهنگ

1. Brink et al
2. James et al

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

مالیاتی می‌باشند.

عزیزی و همکاران (۱۳۹۶) در بررسی عناصر اقتصادی و غیر اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان، نشان داد اگرچه رویکردهای متفاوتی هم چون اجبار و اعتماد یا تنبیه و تشویق در برخورد با تمکین مالیاتی مطرح است اما تمکین مالیاتی تقریباً با خوداظهاری به‌عنوان سیستمی مبتنی بر اعتماد بر مؤدیان شناخته می‌شود. اصلاح ساختار مالیاتی و اتخاذ سیاست‌های بهینه مالیاتی نیازمند شناخت مؤدیان مالیاتی و عوامل اقتصادی و غیر اقتصادی مؤثر بر رفتار تمکین آنان است. فرهنگ مالیاتی با داشتن مزایایی نظیر افزایش سطح رفاه عمومی جامعه نقش بسزایی در سطح اقتصاد کلان هر کشوری داراست.

بنابراین باتوجه به مطالعات بالا در می‌یابیم که درآمدهای مالیاتی به‌عنوان مهم‌ترین منبع مالی در بودجه کشورها از جمله ایران قلمداد می‌شود و برای تحقق این امر راهکارهای مختلفی ارائه شده است، از جمله تنبیه، جرایم مالیاتی و غیره. اما آنچه که موجب می‌شود تا تمکین مالیاتی به نقطه مطلوب برسد و مؤدیان جدید شناسایی شوند و چتر مالیاتی بدون هیچ اعمال زوری در میان مردم سایه افکند، ارتقای فرهنگ مالیاتی در میان مؤدیان است. از این‌رو در این تحقیق ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید محور کار محقق می‌باشد.

۳- طرح تحقیق

هدف کلی از این پژوهش، بررسی ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چترمالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید مالیاتی است؛ بر اساس ادبیات تحقیق و مطالعات انجام شده، معیارهای زیر استخراج شده است. الگوی معیارها و زیرمعیارهای مدل با استفاده از تکنیک AHP در شکل ترسیم شده است. همچنین معیارها و زیرمعیارهای تحقیق با اندیس عددی به‌صورت جدول زیر نامگذاری شده‌اند تا در جریان تحقیق به سادگی قابل ردیابی و مطالعه باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

جدول (۱)- معیارها و زیرمعیارهای عوامل فرهنگ مالیاتی و گسترش چترمالیاتی

	معیارهای اصلی	زیرمعیارها	نماد
A	هنجارهای فرهنگی و جمعیتی	نوع قومیت و باورهای فرهنگی	A۱
		نوع نگرش گروه‌های مختلف قومی	A۲
		بسترسازی مناسب برای افزایش اعتماد	A۳
		تطابق بین الگوهای رفتاری واقعی با الگوهای رفتاری مورد تأیید در جامعه	A۴
		میزان صداقت در بازار معاملات	A۵
		تفات سنی افراد	A۶
		میزان ممنوعیت سرباز زدن از تمکین مالیاتی از دید جامعه	A۷
		نوع سکونت شهرنشینان نسبت به روستائیان	A۸
		سطح تحصیلات	A۹
B	ارزشهای اجتماعی	بهره دینی	B۱
		آموزه های دینی	B۲
		تفاوت در اهداف و ارزش‌های عقلایی	B۳
		اصول اخلاقی در سازمان‌ها	B۴
		ارزشهای جامعه بر پایه ایجاد درآمدهای درست	B۵
		حفظ ارزشها و پایبندی به آنها	B۶
		میزان درونی کردن ارزش‌ها در میان افراد برای اجرای قوانین	B۷
		بهبود اخلاق شاغلان هر حرفه	B۸
		پرداخت مالیات متناسب با فعالیت های اجتماعی و اقتصادی	B۹

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

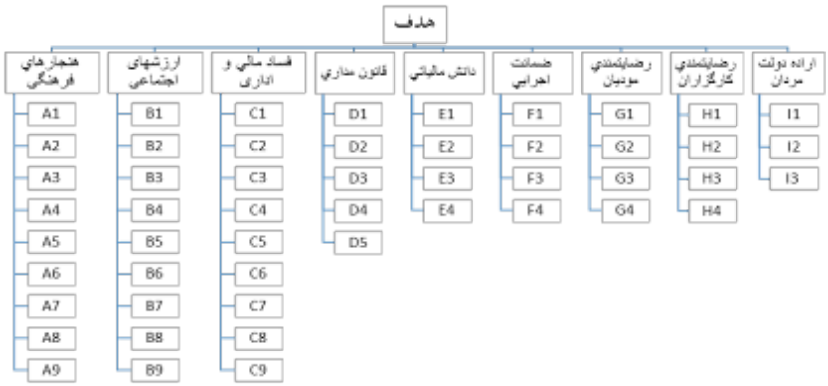
	معیارهای اصلی	زیرمعیارها	نماد
C	میزان فساد مالی و اداری در جامعه	رفتار منحرف شده مقامات دولتی	C۱
		استفاده سیاسی از ضوابط و وظایف رسمی مدیران برای منافع شخصی	C۲
		منابع و بودجه های تخصیص یافته برای تشکیل احزاب	C۳
		فقدان نظارت دولتی	C4
		دستبرد زدن و دست‌اندازی به مال دیگران	C۵
		بی‌برنامگی در نحوه تخصیص و هزینه کردن بودجه‌های اداری	C۶
		ضعف نظام قضایی	C۷
		عدم تعریف درست شاخصه های بروز فساد	C۸
		وجود فقر در جامعه و عدم رفاه کافی	C۹
D	قانون مداری	رعایت قوانین	D۱
		رعایت قوانین، رعایت اخلاق و ارزش	D۲
		رعایت قوانین بدون تبعیض	D۳
		اجرای صحیح قوانین توسط مأموران مالیاتی	D۴
		رعایت قانون رعایت عدالت	D۵
E	دانش مالیاتی	درک اشخاص برای اجرای صحیح قوانین	E۱
		آشنایی اشخاص با ترجیحات	E۲
		آشنایی با فرآیند وصول	E۳
		آشنایی اشخاص با جرائم	E۴

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

	معیارهای اصلی	زیرمعیارها	نماد
F	ضمانت اجرایی	جریمه اشخاص متخلف سودجو	F۱
		جریمه تخلف اقتصادی سازمان یافته	F۲
		تناسب جرائم و تخلفات مالیاتی	F۳
		نظارت نهاد مردمی برمصرف مالیات	F۴
G	رضایتمندی مودیان	درک صحیح از اهداف نظام مالیاتی	G۱
		درک مودیان از اعمال تساوی قانون	G۲
		درک صحیح از فرآیند وصول مالیات	G۳
		تکریم مؤدیان	G۴
H	رضایتمندی کارگزاران	احساس نگرش مثبت به شغل	H۱
		تناسب محیط شغلی با شأن و منزلت کارگزاران	H۲
		تناسب خدمات رفاهی و درمانی با شأن و منزلت کارگزاران	H۳
		تکریم کارگزاران	H۴
I	عزم و اراده دولت مردان	تأمین مالی از طریق مالیات	I۱
		بستر سازی مناسب جهت اجرای صحیح قانون	I۲
		شفاف سازی قانون و کارآمد کردن آن	I۳

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

نمودار (۱)- الگوی سلسله مراتبی معیارها و زیرمعیارهای عوامل فرهنگ سازی مالیاتی



تحقیق حاضر از نظر هدف یک تحقیق کاربردی است؛ زیرا از نتایج آن می‌توان برای تدوین سیاست‌های عمومی در راستای ارتقای فرهنگ مالیاتی بهره گرفت. از نظر چگونگی گردآوری داده‌ها، این پژوهش توصیفی-پیمایشی می‌باشد؛ زیرا با استفاده از پرسشنامه، اطلاعات مورد نیاز از جامعه پژوهش حاصل می‌گردد.

جامعه آماری این تحقیق شامل خبرگان و کارشناسان متشکل از اعضای هیأت علمی دانشگاه، ممیزین مالیاتی و مدیران سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشند. از آنجایی که این تحقیق در سطح خبرگان اجرا شده است، ۵۰ نفر از متخصصان و خبرگان متشکل از اعضای هیأت علمی دانشگاه، ممیزین مالیاتی و مدیران سازمان امور مالیاتی کشور، به‌عنوان نمونه در نظر گرفته شده‌اند که به رتبه‌بندی عوامل پرداختند. در این تحقیق برای شناسایی مؤدیان جدید، به بررسی مؤدیان مجازی و شناسایی مؤدیان بر اساس تراکنش‌های مالی، پرداخته شده است.

برای تعیین اولویت معیارهای اصلی از تکنیک فرآیند تحلیل سلسله مراتبی فازی (FAHP) استفاده شده است. روند تحلیل به صورت زیر می‌باشد:

۱- مقایسه زوجی معیارهای اصلی بر اساس هدف و تعیین وزن معیارهای اصلی

۲- مقایسه زوجی زیرمعیارهای هر معیار و تعیین وزن زیرمعیارهای هر خوشه

۳- ضرب وزن زیرمعیارها در وزن معیار مربوط و تعیین وزن نهائی زیرمعیارها

برای مقایسه زوجی عناصر از مقیاس نه درجه ساعتی[1] استفاده شده است. مقیاس نه درجه ساعتی توسط توماس ساعتی واضع تئوری تحلیل سلسله مراتبی ارائه شده است. همچنین در این مطالعه برای کمّی

1. Saaty

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

کردن مقادیر از رویکرد فازی استفاده شده است. بنابراین طیف فازی ساعتی مورد استفاده قرار گرفته است.

۳-۱- تعیین اولویت معیارهای اصلی بر اساس هدف

در گام نخست معیارهای اصلی بر اساس هدف به‌صورت زوجی مقایسه شده‌اند. مقایسه زوجی بسیار ساده است و تمامی عناصر هر خوشه باید به صورت دو به دو مقایسه شوند. بنابراین اگر در یک خوشه n عنصر وجود داشته باشد، $\frac{n(n-1)}{2}$ مقایسه صورت خواهد گرفت. چون چهار معیار وجود دارد بنابراین تعداد مقایسه‌های انجام شده برابر است با:

$$\frac{n(n-۱)}{۲} = \frac{۹(۹-۱)}{۲} = ۳۶$$

بنابراین ۳۶ مقایسه زوجی از دیدگاه گروهی از خبرگان انجام شده است. دیدگاه خبرگان با استفاده از مقیاس فازی کمّی شده است. گردآوری دیدگاه خبرگان با طیف نه درجه ساعتی گردآوری شده است. بنابراین شش مقایسه زوجی چهار معیار اصلی بر اساس دیدگاه خبرگان صورت گرفته است. با استفاده از میانگین هندسی اقدام به تجمیع دیدگاه خبرگان گردیده است. برای محاسبه میانگین نظرات n پاسخ‌دهنده، تجمیع فازی به‌صورت زیر محاسبه خواهد شد:

$$F_{AGR} = \left(\prod(l), \prod(m), \prod(u)\right) \qquad (۱)$$

با استفاده از میانگین فازی دیدگاه خبرگان، ماتریس مقایسه زوجی درError! Reference source not found. نمایش داده شده است.

جدول(۲)- ماتریس مقایسه زوجی زیرمعیارهای عوامل مؤثر فرهنگ مالیاتی

	W۱	W۲	W۳	W۴	W۵	W۶	W۷	W۸	W۹
W۱	(۱ ,۱ ,۱)	(۱,۴۷ ,۱,۲۷ ,۱,۷۵)	(۰,۵۵ ,۰,۴۷ ,۰,۶۶)	(۱,۶۱ ,۱,۳۸ ,۱,۸۷)	(۱,۱۴ ,۰,۹۳ ,۱,۳۹)	(۰,۸ ,۰,۶۴ ,۱,۰۲)	(۱,۵۱ ,۱,۲۵ ,۱,۸۴)	(۰,۹۷ ,۰,۷۸ ,۱,۲۴)	(۱,۸۴ ,۱,۴۷ ,۲,۲۸)
W۲	(۰,۶۸ ,۰,۵۷ ,۰,۷۹)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۷ ,۰,۵۸ ,۰,۸۹)	(۰,۶۸ ,۰,۵۷ ,۰,۸۲)	(۰,۸۲ ,۰,۶۸ ,۱,۰۲)	(۰,۵۴ ,۰,۴۴ ,۰,۶۷)	(۰,۷۸ ,۰,۶۴ ,۰,۹۷)	(۱,۰۱ ,۱,۲۶ ,۱,۵۷)	(۱,۷۷ ,۱,۴۵ ,۲,۱۵)
W۳	(۱,۸۲ ,۱,۵۲ ,۲,۱۱)	(۱,۴۲ ,۱,۱۳ ,۱,۷۲)	(۱ ,۱ ,۱)	(۱,۲۳ ,۰,۹۸ ,۱,۵۵)	(۰,۴۸ ,۰,۳۹ ,۰,۶۱)	(۱,۳۲ ,۱,۰۹ ,۱,۶۲)	(۰,۹ ,۰,۷۳ ,۱,۱۶)	(۰,۷۱ ,۰,۵۷ ,۰,۹۳)	(۱,۷۶ ,۱,۵۲ ,۲,۰۳)
W۴	(۰,۶۲ ,۰,۵۴ ,۰,۷۳)	(۱,۴۶ ,۱,۲۱ ,۱,۷۷)	(۰,۸۱ ,۰,۶۵ ,۱,۰۲)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۵۱ ,۰,۴۳ ,۰,۶۴)	(۰,۵ ,۰,۳۵ ,۰,۷۳)	(۰,۶۵ ,۰,۴۹ ,۰,۸۹)	(۰,۴۸ ,۰,۳۷ ,۰,۶۶)	(۱,۲۷ ,۱,۰۱ ,۱,۶۳)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

W۵	(۰,۷۲ ,۰,۸۸ ,۱,۰۷)	(۰,۹۸ ,۱,۲۲ ,۱,۴۸)	(۱,۶۳ ,۲,۰۸ ,۲,۵۳)	(۱,۵۶ ,۱,۹۵ ,۲,۳۳)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۷۸ ,۰,۹۶ ,۱,۲)	(۰,۸۹ ,۱,۱۴ ,۱,۴۳)	(۰,۵۵ ,۰,۶۵ ,۰,۷۹)	(۲,۱۶ ,۲,۷۳ ,۳,۴۳)
W۶	(۰,۹۸ ,۱,۲۵ ,۱,۵۶)	(۱,۴۹ ,۱,۸۶ ,۲,۲۸)	(۰,۶۲ ,۰,۷۶ ,۰,۹۱)	(۱,۳۷ ,۲,۰۱ ,۲,۸۲)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۸۳ ,۱,۰۴ ,۱,۲۹)	(۲,۰۴ ,۲,۴۴ ,۲,۹۶)	(۱,۳۴ ,۱,۶۲ ,۱,۹۹)	(۱,۱۳ ,۱,۴۲ ,۱,۷۷)
W۷	(۰,۵۴ ,۰,۶۶ ,۰,۸)	(۱,۰۳ ,۱,۲۹ ,۱,۵۵)	(۰,۸۶ ,۱,۱۱ ,۱,۳۷)	(۱,۱۲ ,۱,۵۵ ,۲,۰۴)	(۰,۷ ,۰,۸۸ ,۱,۱۲)	(۰,۳۴ ,۰,۴۱ ,۰,۴۹)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۷۷ ,۰,۹۳ ,۱,۱۵)	(۱,۰۱ ,۱,۲۵ ,۱,۵۶)
W۸	(۰,۸ ,۱,۰۳ ,۱,۲۸)	(۰,۶۴ ,۰,۸ ,۰,۹۹)	(۱,۰۸ ,۱,۴۱ ,۱,۷۶)	(۱,۵۲ ,۲,۰۷ ,۲,۷)	(۱,۲۷ ,۱,۵۳ ,۱,۸۱)	(۰,۵ ,۰,۶۲ ,۰,۷۴)	(۰,۸۷ ,۱,۰۷ ,۱,۲۹)	(۱ ,۱ ,۱)	(۰,۵۸ ,۰,۶۹ ,۰,۸۳)
W۹	(۰,۴۴ ,۰,۵۴ ,۰,۶۸)	(۰,۴۶ ,۰,۵۷ ,۰,۶۹)	(۰,۴۹ ,۰,۵۷ ,۰,۶۶)	(۰,۶۱ ,۰,۷۹ ,۰,۹۹)	(۰,۲۹ ,۰,۳۷ ,۰,۴۶)	(۰,۵۶ ,۰,۷ ,۰,۸۹)	(۰,۶۴ ,۰,۸ ,۰,۹۹)	(۱,۲ ,۱,۴۶ ,۱,۷۲)	(۱ ,۱ ,۱)

پس از تشکیل ماتریس مقایسه‌های زوجی بدست آمده، بردار ویژه محاسبه شده است. ابتدا بسط فازی هر سطر محاسبه می‌شود. هر درایه ماتریس مقایسه زوجی $\tilde{X}$ به صورت $\tilde{X}_{ij}$ نمایش داده می‌شود. بسط فازی هر سطر نیز با نماد $\tilde{S}_i$ نمایش داده شده است. سپس جمع فازی مجموع عناصر ستون ترجیحات محاسبه می‌شود. برای نرمال سازی ترجیحات هر معیار، باید مجموع مقادیر آن معیار بر مجموع تمامی ترجیحات (عناصر ستون) تقسیم شود. چون مقادیر فازی هستند، بنابراین جمع فازی هر سطر در معکوس مجموع ضرب می‌شود. معکوس مجموع باید محاسبه شود. بنابراین نتایج حاصل از نرمال‌سازی مقادیر بدست آمده، وزن فازی و نرمال شده مربوط به معیارهای اصلی هستند. برای فازی‌زدائی مقادیر بدست آمده روش‌های متنوعی وجود دارد. در این مطالعه از روش پیشنهادی بوجادزیف برای فازی‌زدایی استفاده شده است.

جدول (۳)- فازی‌زدایی و محاسبه وزن نهایی و نرمال معیارهای عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی

Crisp	X۱max	X۲max	X۳max	Deffuzy	Normal
W۱	۰,۱۳۰	۰,۱۲۸	۰,۱۲۵	۰,۱۳۰	۰,۱۲۴
W۲	۰,۰۹۳	۰,۰۹۳	۰,۰۹۲	۰,۰۹۳	۰,۰۸۹
W۳	۰,۱۲۳	۰,۱۲۳	۰,۱۲۲	۰,۱۲۳	۰,۱۱۸
W۴	۰,۰۸۷	۰,۰۸۵	۰,۰۸۳	۰,۰۸۷	۰,۰۸۳

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

W۵	۰,۱۴۷	۰,۱۴۵	۰,۱۴۳	۰,۱۴۷	۰,۱۴۰
W۶	۰,۱۶۰	۰,۱۵۸	۰,۱۵۵	۰,۱۶۰	۰,۱۵۳
W۷	۰,۱۰۷	۰,۱۰۵	۰,۱۰۳	۰,۱۰۷	۰,۱۰۲
W۸	۰,۱۲۰	۰,۱۱۸	۰,۱۱۵	۰,۱۲۰	۰,۱۱۵
W۹	۰,۰۸۰	۰,۰۸۰	۰,۰۸۰	۰,۰۸۰	۰,۰۷۶

نمودار (۲)- نمایش گرافیکی اهمیت معیارهای عوامل فرهنگ سازی مالیاتی

براساس بردار ویژه بدست آمده:

- هنجارهای فرهنگی با وزن ۰/۱۲۴در رتبه سوم قرار گرفته است.
- ارزش‌های اجتماعی با وزن ۰/۰۸۹ در رتبه هفتم قرار گرفته است.
- میزان فساد مالی و اداری با وزن ۰/۱۱۸ در رتبه چهارم قرار گرفته است.
- قانون مداری با وزن ۰/۰۸۳ در رتبه هشتم قرار گرفته است.
- دانش مالیات با وزن ۰/۱۴ در رتبه دوم قرار گرفته است.
- ضمانت اجرایی با وزن ۰/۱۵۳ در رتبه اول قرار گرفته است.
- رضایتمندی مودیان با وزن ۰/۱۰۲ در رتبه ششم قرار گرفته است.
- رضایتمندی کارگزاران با وزن ۰/۱۱۵ در رتبه پنجم قرار گرفته است.
- عزم و اراده دولت مردان با وزن ۰/۰۷۶ در رتبه نهم قرار گرفته است.

نرخ ناسازگاری مقایسه‌های انجام شده ۰/۰۳۹ بدست آمده است که کوچکتر از ۰/۱ می‌باشد و بنابراین

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

می‌توان به مقایسه‌های انجام شده اکتفا کرد.

۳-۲- مقایسه و تعیین اولویت زیرمعیارها

در گام دوم از تکنیک AHP زیرمعیارهای مربوط به هر معیار به‌صورت زوجی مقایسه شده‌اند.

با توجه به رتبه‌بندی زیرمعیارهای مورد بررسی، نتایج نشان داد که زیرمعیارهای هنجارهای فرهنگی، شاخص تفاوت سنی افراد؛ از زیرمعیاهاری ارزشهای اجتماعی، شاخص بهبود اخلاق شاغلان هر حرفه؛ از زیرمعیارهای میزان فساد مالی و اداری در جامعه، شاخص وجود فقر درجامعه و عدم رفاه کافی؛ از زیرمعیارهای قانون مداری، شاخص رعایت قوانین رعایت اخلاق و ارزش؛ از زیرمعیارهای دانش مالیاتی، شاخص آشنایی اشخاص با جرائم؛ از زیرمعیارهای ضمانت اجرایی، شاخص نظارت نهاد مردمی برمصرف مالیات؛ از زیرمعیارهای رضایت‌مندی مؤدیان، شاخص درک مؤدیان از اعمال تساوی قانون؛ از زیرمعیارهای رضایت‌مندی کارگزاران، شاخص تکریم کارگزاران؛ از زیرمعیارهای عزم و اراده دولت مردان، شاخص شفاف سازی قانون و کارآمد کردن آن، از شاخص های مؤثر بر فرهنگ مالیاتی به‌منظور توسعه چتر مالیاتی بوده است که بالاترین امتیاز را به خود اختصاص داده اند.

۳-۳- میزان تأثیر متغیرهای شناسایی شده بر توسعه چتر مالیاتی (مؤدیان مالیاتی)

برای انجام یک تحلیل رگرسیونی، ابتدا تحلیل‌گر حدس می‌زند که بین دو متغیر، نوعی ارتباط وجود دارد، در حقیقت حدس می‌زند که یک رابطه به شکل یک خط بین دو متغیر وجود دارد و سپس به جمع‌آوری اطلاعات کمّی از دو متغیر می‌پردازد و این داده‌ها را به‌صورت نقاطی در یک نمودار دوبعدی رسم می‌کند. نتایج مدل رگرسیون به شرح زیر می‌باشد.

جدول (۴)- ضرایب رگرسیونی و همبستگی

خطای معیار تخمین	ضریب تعیین تعدیل‌شده	ضریب تعیین (R^2)	ضریب همبستگی (R)
۰/۹۱۳	۰/۸۳۴	۰/۸۲۴	۰/۳۸۴۱۶

در جدول (۴) مقدار R برابر است با ۰/۹۱۳، که به همبستگی ساده بین متغیر مستقل و وابسته اشاره دارد؛ به عبارتی شدت همبستگی بین متغیرها را نشان می‌دهد. مقدار R^2 نشان می‌دهد که چه مقدار از متغیر وابسته یعنی متغیر عوامل فرهنگ‌سازی مالیاتی، می‌تواند توسط متغیرهای مستقل، تبیین شود. در این مورد متغیرهای مستقل می‌توانند۸۳/۴ درصد از تغییرات متغیر وابسته را تبیین کنند.

تجزیه‌وتحلیل واریانس: به‌طورکلی قدرت توضیحی کلی رگرسیون را می‌توانیم با تجزیه و تحلیل

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

واریانس بسنجیم. در تجزیه‌وتحلیل واریانس از آماره F استفاده می‌شود. در رگرسیون از آماره F برای آزمون فرضیه صفر مبنی بر اینکه همه ضرایب رگرسیونی به‌طور همزمان برابر صفرند در مقابل فرضیه‌ای که بیان می‌دارد همگی این ضرایب برابر صفر نیستند، استفاده می‌شود.

$\begin{cases} H_0 : b_0 = b_1 = 000 = b_n & \text{رابطه خطی بین دو متغیر وجود ندارد} \\ H_1 : \exists b_i \neq 0 i = 0,1,2,000n & \text{رابطه خطی بین دو متغیر وجود دارد} \end{cases}$

نتایج آزمون واریانس رگرسیون در جدول زیر آورده شده است.

جدول (۵)- تحلیل واریانس ANOVA

مدل	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مربع	آماره F	معناداری
رگرسیون	۱۰۳/۹۲۴	۹	۱۱/۵۴۷	۷۸/۲۴۴	۰/۰۰۰
باقیمانده	۲۰/۶۶۱	۱۴۰	۰/۱۴۸		
مجموع	۱۲۴/۵۸۶	۱۴۹			

با توجه به جدول (۵) دیده می‌شود که مقدار آماره F برابر ۷۸/۲۴۴ به دست آمده و مقدار معناداری آن برابر ۰/۰۰۰ می‌باشد که از سطح خطای ۰/۰۵ کوچک‌تر است، پس فرض خطی بودن رابطه دو متغیر پذیرفته می‌شود. از آنجاکه جدول ANOVA یک آزمون سودمند از توانایی مدل در توضیح تأثیر هر متغیر در متغیر وابسته می‌باشد، مستقیماً به شدت رابطه توجه ندارد. جدول (۶) خلاصه مدل شدت رابطه بین متغیر مستقل و متغیر وابسته را گزارش می‌نماید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

جدول (۶)- ضرایب رگرسیونی و معناداری

متغیر وابسته	متغیر مستقل	ضرایب غیراستاندارد		ضرایب استاندارد	آماره t	سطح معناداری
		B	خطای استاندارد	Beta		
توسعه چتر مالیاتی	مقدار ثابت	-۵/۶۸۴	۰/۴۲۲		-۱۳/۴۸۱	۰/۰۰۰
	هنجارهای فرهنگی	۰/۴۱۹	۰/۰۴۹	۰/۳۳۶	۸/۵۱۵	۰/۰۰۰
	ارزش‌های اجتماعی	۰/۴۷۱	۰/۰۸۱	۰/۲۹۷	۵/۸۴۴	۰/۰۰۰
	میزان فساد مالی و اداری	۰/۳۹۲	۰/۰۷۳	۰/۲۴۳	۵/۳۵۷	۰/۰۰۰
	قانون مداری	۰/۲۲۵	۰/۰۸۱	۰/۱۴۴	۲/۷۹۵	۰/۰۰۶
	دانش مالیات	۰/۲۶۲	۰/۰۵۳	۰/۲۰۰	۴/۹۶۱	۰/۰۰۰
	ضمانت اجرایی	۰/۱۲۳	۰/۰۵۷	۰/۰۸۱	۲/۱۵۵	۰/۰۳۳
	رضایت‌مندی مودیان	۰/۱۴۶	۰/۰۶۴	۰/۱۰۸	۲/۲۹۱	۰/۰۲۳
	رضایت‌مندی کارگزاران	۰/۱۶۳	۰/۰۷۶	۰/۱۱۱	۲/۱۶۰	۰/۰۳۲
	عزم و اراده دولت مردان	۰/۱۸۰	۰/۰۶۵	۰/۱۱۸	۲/۷۶۱	۰/۰۰۷

در جدول (۶) ضریب بتا، مقدار استاندارد شده ضرایب که نشان‌دهنده میزان تغییر در متغیر وابسته به ازای تغییری به اندازه یک انحراف معیار در متغیر است، که هرچه قدر مطلق آن بزرگتر باشد، رابطه قوی‌تر متغیر وابسته و متغیر مستقل را نشان می‌دهد (مومنی، ۱۳۹۱).

۱. ضریب تأثیر متغیر مستقل هنجارهای فرهنگی بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۳۳۶ محاسبه شده است وآماره t آزمون نیز ۸/۵۱۵ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۰۰ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر هنجارهای فرهنگی بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۲. ضریب تأثیر متغیر مستقل ارزش‌های اجتماعی بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۲۹۷ محاسبه شده است وآماره t آزمون نیز ۵/۸۴۴ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

معناداری ۰/۰۰۰ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر ارزش‌های اجتماعی بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۳. ضریب تأثیر متغیر مستقل میزان فساد مالی و اداری بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۲۴۳ محاسبه شده است و آماره t آزمون نیز ۵/۳۵۷ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۰۰ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر میزان فساد مالی و اداری بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۴. ضریب تأثیر متغیر مستقل قانون مداری بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۱۴۴ محاسبه شده است و آماره t آزمون نیز ۲/۷۹۵ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۰۶ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر قانون مداری بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۵. ضریب تأثیر متغیر مستقل دانش مالیات بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۲۰۰ محاسبه شده است و آماره t آزمون نیز ۴/۹۵۱ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۰۰ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر دانش مالیات بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۶. ضریب تأثیر متغیر مستقل ضمانت اجرایی بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۰۸۱ محاسبه شده است و آماره t آزمون نیز ۲/۱۵۵ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۳۳ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر ضمانت اجرایی بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۷. ضریب تأثیر متغیر مستقل رضایت‌مندی مؤدیان بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۱۰۸ محاسبه شده است و آماره t آزمون نیز ۲/۲۹۱ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۲۳ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

۹۵٪ متغیر رضایت‌مندی مؤدیان بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۸. ضریب تأثیر متغیر مستقل رضایت‌مندی کارگزاران بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۱۱۱ محاسبه شده است وآماره t آزمون نیز ۲/۱۶۰ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی‌دار است و مقدار معناداری ۰/۰۳۲ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر رضایت‌مندی کارگزاران بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۹. ضریب تأثیر متغیر مستقل عزم و اراده دولت‌مردان بر متغیر وابسته توسعه چتر مالیاتی برابر ۰/۱۱۸ محاسبه شده است وآماره t آزمون نیز ۲/۷۶۱ به‌دست‌آمده است که بزرگ‌تر از مقدار بحرانی t در سطح خطای ۵٪ یعنی ۱/۹۶ بزرگتر بوده که نشان می‌دهد ضریب بتای مشاهده شده معنی دار است و مقدار معناداری ۰/۰۰۷ نیز از سطح خطای ۰/۰۵ کوچکتر است که یافته فوق را تأیید می‌کند. بنابراین با اطمینان ۹۵٪ متغیر عزم و اراده دولت‌مردان بر توسعه چتر مالیاتی تأثیر مثبت و معناداری دارد.

۴-نتیجه گیری و پیشنهادات

از جمله وظایف سیستم مالیاتی، آگاهی رساندن به مؤدیان برای سهولت بیش‌تر کار و مطلع کردن مردم از قوانین، آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌ها و تصمیمات سازمان است. این امر به‌طور سیستماتیک از فرار مالیاتی کاسته و باعث افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. در این تحقیق به بررسی ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی پرداخته شده است. نتایج تحقیق نشان داد ضمانت اجرایی، دانش مالیات، هنجارهای فرهنگی، میزان فساد مالی و رضایت‌مندی کارگزاران، به ترتیب رتبه‌های اول تا پنجم را به‌خود اختصاص داده‌اند. در بررسی میزان تأثیر عوامل فرهنگی بر توسعه چتر مالیاتی (شناسایی مؤدیان جدید)، نتایج نشان داد که هنجارهای فرهنگی، ارزش‌های اجتماعی و میزان فساد مالی و اداری، به ترتیب، بیشترین میزان تأثیر را به خود اختصاص داده است.

باید نظام مالیاتی در مسیر اطلاعات شفاف اقتصادی و ساماندهی قوانین و مقررات مالیاتی توسعه یابد و یکی از ریشه‌های فساد، منتشر نکردن اطلاعات در اقتصاد و فقر شفافیت فعالیت‌های اقتصادی و در نهایت کتمان درآمد آگاهانه مؤدیان مالیاتی است. در راستای توسعه چتر مالیاتی، ضرورت ایجاد بستر یکپارچه تبادل اطلاعات اقتصادی از احکام اساسی اسناد بالادستی وجود دارد و اطلاعات کسب شده از دستگاه‌ها و سازمان‌های مختلف به هر چه شفاف تر شدن و دقیق‌تر شدن اطلاعات اقتصادی کمک می‌کند.

می‌توان گفت که عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی، صداقت و احساس مسئولیت مؤدیان،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

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 می توانند بر گسترش و ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران تأثیرگذار باشد و به توسعه چتر مالیاتی در کشور کمک کند.

با توجه به نتایج حاصل از مدل مورد بررسی در این پژوهش می‌توان نتیجه گرفت که برای ترغیب مؤدیان به تمکین مالیاتی و توسعه چتر مالیاتی، بایستی بسیار از پیش شرط‌های لازم در جامعه مورد توجه قرار گیرد. تا بتوان با ارتقای فرهنگ مالیاتی به تمکین مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید دست یافت. در راستای تکمیل هدف این مقاله، توصیه می‌شود در پژوهش‌های آینده، به بررسی و مطالعه موضوعاتی از قبیل طراحی سیستم‌های مالیاتی یکپارچه و رایانه‌ای، ارائه الگوهای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی قابل استفاده در سطح بین‌المللی، بومی سازی معیارهای اندازه‌گیری سطح تمکین در کشور و همچنین استراتژی‌های بهبود تمکین مالیاتی در بین مؤدیان و نیز روش‌های بهبود تمکین مالیاتی مؤدیان مبتنی بر تشویق در صورت تمکین کامل در کنار روش‌های مبتنی بر مجازات‌های مورد قبول عامه در موارد عدم تمکین مورد توجه قرار گیرد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

فهرست منابع

۱. جعفری، سلیل، سعیدی، پرویز، برزگر خاندوزی، عابدین (۱۳۹۴). عوامل مؤثر بر فرهنگ تمکین مؤدیان مالیاتی ادارات مالیاتی استان گلستان، کنفرانس بین المللی جهت گیری های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، تبریز، سازمان مدیریت صنعتی نمایندگی آذربایجان شرقی.

۲. حجازی، رضوان، ابوحمزه، مینا، میرزایی، محمدمهدی (۱۳۹۴). مسئولیت اجتماعی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ)، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، دوره ۴، شماره ۱۶، زمستان ۱۳۹۴، صفحه ۷۷-۹۰.

۳. دارابی، رویا، بیات، مهدی (۱۳۸۸). فرهنگ پرداخت مالیات قابل دسترس در آدرس اینترنتی www. royadarabi.persiangig.com.

۴. رحمتی، محمدنقی (۱۳۹۴). بررسی دیدگاه‌های متفاوت مؤدیان در مورد پرداخت مالیات در استان ایلام، کنفرانس سالانه مدیریت و اقتصاد کسب و کار، به‌صورت الکترونیکی، مؤسسه مدیران ایده پرداز پایتخت ویرا.

۵. زمانی، ارغوان، دیده خانی، حسین (۱۳۹۲). بررسی عوامل مرتبط با تمکین مالیاتی از دیدگاه مأموران و مؤدیان مالیاتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی استان گلستان)، دومین کنفرانس ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری.

۶. صالحی، مهدی، پرویزی فرد، سعید، استوار، مستوره (۱۳۹۳). تأثیر عوامل فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی در بین مؤدیان امور مالیاتی، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۳، پاییز ۱۳۹۳.

۷. طالب نیا، قدرت الله، شیخ حسنی، علی (۱۳۸۶). بررسی مقایسه‌ای قانون مالیاتهای مستقیم با قانون پیشین در بخشهای مشاغل مستغلات و حقوق کارکنان، حسابرس، سال دهم، شماره ۳۶، ص: ۸۲-۹۲.

۸. عرب مازار، علی اکبر، گل محمدی، مریم، باقری، بهروز (۱۳۹۰). سطح تمکین مالیاتی، مهم ترین شاخص دست یابی به یک نظام مالیاتی مطلوب و کارآمد، پژوهشنامه مالیات، زمستان ۱۳۹۰ ، شماره ۱۲ ، ص: ۷-۲۷.

۹. عزیزی مهر، علی، ویسی، امیر، کسبی، فتانه (۱۳۹۶). بررسی عناصر اقتصادی وغیر اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان، دومین کنفرانس سالانه اقتصاد، مدیریت و حسابداری، اهواز، دانشگاه شهید چمران، سازمان صنعت، معدن و تجارت خوزستان.

۱۰. کمالی، سعید، شفیعی، سعیده (۱۳۹۰). مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبهٔ آن در نظام مالیاتی ایران،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

پژوهشنامه مالیات/شماره دهم (مسلسل ۵۸)، بهار و تابستان ۱۳۹۰.

۱۱. مسیحی، محمد، محمد نژاد عالی زمینی، ابوالقاسم (۱۳۹۴). بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران، مدیریت فرهنگی، دوره ۹، شماره ۱ (پیاپی۲۷)، بهار ۱۳۹۴، ص ۲۹-۴۵.

۱۲. موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد (۱۳۸۶). راههای فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده و راهکارهای جلوگیری از آن، طرح پژوهشی، تهران، سازمان امور مالیاتی کشور، نماگرهای مالیاتی، سازمان امور مالیاتی کشور، سالهای مختلف.

۱۳. مومنی، منصور، علی مروتی (۱۳۹۱). تحقیق در عملیات برای مدیریت دولتی، تهران: انتشارات سمت، ۱۳۹۱.

14. Armah-Attoh, Danie,l Awal Mohammed (2013). Tax Administration in Ghana:Perceived Institutional Challenges: Afrobarometer Briefing Paper No. 124

15. Amponsah Stephen, Kofi Osei Adu, (2017). Socio-demographics of Tax Stamp Compliance in Upper Denkyira East Municipal and Upper Denkyira West District in Ghana", International Journal of Law and Management, Vol. 59 Issue: 6, pp.1315-1330, https://doi.org/10.1108/IJLMA-10-2016-0092.

16. Bame- Aldred, C. W., Cullen, J.B., Martin, K. D., and Parboteeah, K. P. (2013). National Culture and Firm-level Tax Evasion. Journal of Business Research. 66. 390-396.

17. Birger, Nerre (2001). The Concept of Tax Culture, University of Hamburg, Germany.

18. Brink William D., Thomas M. Porcano (2016). The Impact of Culture and Economic Structure on Tax Morale and Tax Evasion: A Country-Level Analysis Using SEM, in John Hasseldine (ed.) Advances in Taxation (Advances in Taxation, Volume 23) Emerald Group Publishing Limited, pp.87 – 123.

19. Brizi .Ambra, Mauro Giacomantonio , Birga M. Schumpe , Lucia Mannetti (2015).Intention to Pay Taxes or to Avoid Them: The Impact of Social Value Ori-

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

entation, Journal of Economic Psychology, S0167-4870(15)00082-3.

20. Brown, R.E & Mazur, M.J. (2003). IRS's Comprehensive Approach to Compliance. Paper Presented at National Tax Association Spring Symposium in May 2003, Washington D.C.
21. Chau, G. and Leung, P. (2009). A Critical Review of Fischer Tax Compliance Model: A Research Synthesis, Journal of Accounting and Taxation, Vol. 1, No. 2, pp. 34- 40.
22. Cnossen, Sijbren (1990). The Case for Tax Diversity in the European Community. European Economic Review, Vol. 34, pp. 471 – 479.
23. Gobena, Lemessa Bayissa, Dijke, Marius Van (2017). Fear and Caring: Procedural Justice, Trust, and Collective Identification as Antecedents of Voluntary Tax Compliance, Journal of Economic Psychology, Volume 62, October 2017, Pages 1-16.
24. Jackson, B. R. and Milliron, V. C. (1986). Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospects, Journal of Accounting Literature, Vol. 5, pp: 125-165.
25. James Alma, Michele Bernasconib, Susan Lauryc, Daniel J. Leed, Sally Wallace (2017). Culture, compliance, and confidentiality: Taxpayer Behavior in the United States and Italy, Journal of Economic Behavior & Organization 140 (2017) 176–196.
26. Kashif, Syed Raza Zaidi, Cassy Daniels Henderson, Gaurav, Gupta (2017). The Moderating Effect of Culture on E-filing taxes: Evidence from India ", Journal of Accounting in Emerging Economies, Vol. 7 Iss 1 pp. 134 - 152
27. 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.
28. Korutaro. Stephen et al. (2017).Tax Compliance in a Developing Country: Understanding Taxpayers' Compliance Decision by their Perceptions, Journal of Economic Studies, https://doi.org/10.1108/JES-03-2016-0061

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

29.Lewis, Alan, Sonia Carrera, John Cullis, Philip Jones (2009). Individual, Cognitive and Cultural Differences in Tax Compliance: UK and Italy Compared, Journal of Economic Psychology 30 (2009), 431–445.

30. Marti. Lumumba Omweri et al. (2010). Taxpayers' Attitudes and Tax Compliance Behavior in Kenya, African Journal of Business & Management (AJBUMA), Vol. 1, 112-122.

31. 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.

32. Mohdali, Raihana Jeff Pope (2014). The Influence of Religiosity on Taxpayers' Compliance Attitudes, Accounting Research Journal, Vol. 27 Iss 1, pp. 71 – 91.

33. Mugabe and Kulabako (2016). Tax Compliance in a Developing Country.

34. OECD (2010), Programs to Redue Administrative Burden of Tax Regulations, Presented at the Forum on Tax Administration: Taxpayer Services Sub-Group (March 2010), OECD: OECD publishing.

35. Radaev,Vadim (2001). Informal Institutional Arrangement and Tax Evasion in the Russian Economy. Economic Sociology State University. Moscow.

36. Richardson G. (2008).The relationship between Culture and Tax Evasion across Countries: Additional Evidence and Extensions. Int Account Auditing Taxation.17 (2). 67–78.

37. Ritsatos T. (2014). Tax Evasion and Compliance; from the Neo- classical Paradigm to Behavioural Economics, a Review, Journal for Accounting and Organizational Change, Vol. 10, No. 2.

38. Slemrod, J. (ed.), (1992). Why People Pay Taxes: Tax Compliance and Enforcement, University of Michigan Press, Ann Arbor, MI.

39. Trivedi, V.U., Shehata, M. and Mestelman, S. (2005). Attitudes, Incentives, and Tax Compliance. Canadian Tax Journal, 52, 29-61.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]

40. Tsakumis GT, Curatola AP, Porcano TM. (2007).The Relation between National Cultural Dimensions and Tax Evasion. Int Account Auditing Taxation. 16.131–47.
41. Young Angus, Lawrence Lei, Brossa Wong, Betty K wok (2016).Individual tax compliance in China: a Review, International Journal of Law and Management, Vol. 58, Iss 5.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-15]