



<https://jas.ui.ac.ir/?lang=en>

**Journal of Applied Sociology**

E-ISSN: 2322-343X

Vol. 33, Issue 3, No.87, Autumn 2022, pp. 29-50

Received: 23.11.2021 Accepted: 08.02.2022

**Research Paper**

**Qualitative Exploration of the Social Context of the Tax Payment Process**

**Alireza Zare**

Ph.D. Student in Governmental Management, Department of Management, Faculty of Humanities, Islamic Azad University of Yazd, Yazd, Iran  
alireza.za2310@gmail.com

**Seyed Alireza Afshani\*** 

Professor, Department of Cooperatives and Social Welfare, Faculty of Social Sciences, Yazd University, Yazd, Iran  
afshanalireza@yazd.ac.ir

**Hossein Eslami**

Assistant Professor, Department of Management, Faculty of Humanities, Islamic Azad University of Yazd, Yazd, Iran  
h.eslami@iau.ac.ir

**Jalil Totoonchi**

Assistant Professor, Department of Management, Faculty of Humanities, Islamic Azad University of Yazd, Yazd, Iran  
ja.toonchi@yahoo.com

**Ali Ruhani**

Associated Professor, Department of Cooperatives and Social Welfare, Faculty of Social Sciences, Yazd University, Yazd, Iran  
aliruhani@yazd.ac.ir

**Introduction:**

As a source of government revenue for the provision of various social, welfare, and cultural services, taxes have a long history. With regard to their role in the economic and social developments of societies despite the lack of desirable and a voluntary tax payment behavior, it is necessary to identify the social contexts of tax payment so as to encourage trust and public participation in this process. Thus, this study aimed to explore the social contexts for tax payment behavior and identify the conditions and factors that play a role in increasing or decreasing public trust and participation in it.

**Materials & Methods:**

To meet the purpose of the research and achieve a deep understanding of the social context concerning this issue, an interpretive paradigm and qualitative approach was employed based on the grounded theory. The theoretical purposive sampling was used to select the participants. The financial managers of production companies in Yazd Province in Iran, who had lived experiences of the context and consented to participate in this research, were selected as the target community. 13 managers with different ages and work and management experiences participated in the study. The data obtained from the interviews were transcribed and analyzed as soon as they were collected so as to reveal the relevant ambiguous and sensitive points and obtain the final theory; thus, the researcher could pay more attention to them in the subsequent interviews. Sampling continued until the theoretical saturation was reached. At the open coding stage, the text was analyzed line by line (sometimes word by word) and the annotations and additional explanations were written

as comments in the Microsoft Word file in the margins of the interview text and the attached concepts. In the next stage, the obtained concepts and subcategories were reduced to the main categories and the core category was constructed in relation to the main categories and subcategories obtained from the previous two stages based on a fixed comparison technique. Finally, to show the structure and process of the discovery and construction of the core category, a paradigm model was drawn up, which consisted of 5 sections: causal conditions, contextual conditions, intervening conditions, axial phenomenon, strategies, and consequences. Throughout the process, we adhered to the ethics and scientific principles by maintaining confidentiality of the information and using nicknames for the participants, besides observing other ethical considerations, such as participant's consent and non-manipulation of data.

**Discussion of Results & Conclusions:**

The research findings indicated 29 main categories and one

\* Corresponding author

Zare, A., Afshani, S., Eslami, H., Totoonchi, J., Ruhani, A. (2022). Qualitative exploration of the social context of the tax payment process. *Journal of Applied Sociology*, 33(2), 29-50.



core category entitled "tax value inversion". Based on this paradigm model, the evidence from the participants' narratives and theoretical design of the research was presented. The research results demonstrated the formation of axial phenomenon called "tax evasion/compulsory taxation". In this way, the actors were faced by a situation that involved coercion and mutual distrust, especially institutional distrust. Accordingly, they were reluctant to pay taxes and even avoided paying them. They made various justifications and excuses to legitimize their tax evasion, resulting in the reduced amount of the paid taxes. However, once they failed in their tax evasion, they were forced by the tax officers to pay them. In general, it could be said that a number of micro and especially macro factors played a role in directing either a voluntary or evasive tax behavior. Both cultural factors, such as a weak tax culture, taxpayers' misconceptions of the tax system functions, and their intentions, and structural and macro factors, including political, economic, and social conditions, played roles in the voluntary or odd taxpayers' performance. For example, the results indicated that economic anomalies, self-interpretation of laws, lack of transparency of tax laws, and structural corruption played significant roles in the taxpayers' increased dissatisfaction and tendencies to evade taxes. Also, it could be said that one of the excuses and justifications made by the actors and taxpayers for tax evasion was a kind of covert protest against the structural conditions of the society, such as political distrust, social despair in improving the situation, expanded injustice, and lack of transparency in taxation and economy. In fact, taxation has lost its value and meaning and become as an anti-value in tandem with the improper structural conditions of the society, economy, and culture. All these have led to collective/national disorder, reproduction of anomic distrust, and very little development in tax systems.

**Keywords:** Taxation, Lawlessness, Social Participation, Taxpayers, Institutional Distrust

#### References:

- Arab Mazar, A. (1997). A review of tax concepts and theories. *Journal of Tax Research*, 5(1), 1-57. (In Persian).
- 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 (3), 390-396.
- Bayati, J. (2015). *Investigating the factors affecting the non-participation of economic actors in the payment of real taxes according to the experts of the General Department of Tax Affairs West of Tehran*. Master Thesis, Faculty of Management, Department of Public Administration, Islamic Azad University, Central Tehran Branch. (In Persian).
- Faraskhah, M. (2016). *Qualitative research method in social sciences with emphasis on "grounded theory" (GTM grounded theory)*. Tehran: Agah Publications. In Persian.
- Gërkhani, K., & Wintrobe, R. (2021). *Understanding tax evasion: combining the public choice and new institutionalist perspectives*. by Elodie Douarin, and Oleh Havrylyshyn: Palgrave MacMillan, pp.785-810.
- Heidari, M., Ghasemi, V., Renani, M., and Iman, M.T. (2018). A systematic review of studies of tax culture and the factors affecting it in Iran. *Sociology of Economics and Development*, 6(2), 85-116. (In Persian).
- Helhel, Y., and Ahmed, Y. (2014). Factors affecting tax attitudes and tax compliance: a survey study in Yemen. *European Journal of Business and Management*, 6(22), 48-58.
- Izadbakhsh, M., Ghiasi, P., Sohrabi, M., and Islami, M. (2017). *Investigating the effective factors in trust and public participation in tax payment*. 7th National Conference on Management, Economics and Accounting, Tabriz. (In Persian).
- Karami, R., Vaez, S.A., and Rekabdar, G. (2020). The impact of effective corporate governance on the relationship between tax gap and future profit changes in Iranian economy. *Advances in Mathematical Finance and Applications*, 5(4), 491-505.
- Maliki Moghadam, H., & Abbasi, E. (2004). *Tax law and its procedure*. Publishing Institute Wise house. Qom. (In Persian).
- Mousavi, M.T. (2005). Analysis of social participation in Tehran (Rogers sub-culture approach), *Social Welfare*, 5(19), 301-327. (In Persian).
- Ojaqloo, K., Behravan, H., and Noghani, M. (2016). Semantic reconstruction of the tax act with the grounded theory method (A case study on value added tax payers in Zanjan City). *Social Studies and Research in Iran*. 5(4), 575-595. (In Persian).
- Omidipour, R., and Pajouyan, J. (2017). Tax evasion on the basis of income tax of legal entities in Iran (Annual Estimates 1973-2013), *Financial Economics Quarterly*, 39 (11), 27-56. (In Persian).
- Pajooyan, J., and Darvishi, B. (2010). The structural reforms in Iran's tax system. *Journal Tax Res*, 18 (8) :9-48. (In Persian).
- Rangriz, H., and Khorshidi, Gh.H. (2019). *Public finance and government financial policy (Color, Solar) commercial publishing*. Commercial Publishing. Fifth Edition. (In Persian).
- Reuters, J. (1994). *Sociological theories*. Translated by Ahmadrza Gharavizad, Tehran: Majed. (In Persian).
- Rezaei, M., and Naeimi-hshkvaee, F. (2007). Investigating the impact of tax crime amendments on the law on direct taxes to increase tax obedience. *bureau of tax studies and research*. Proceedings of the First Conference on Fiscal and Tax Policies, 427-445. (In Persian).
- Roth, J.A., & Scholz, J.T. (1989). *Taxpayer compliance, an agenda for research*. University of Pennsylvania Press.
- Sarfazai, M., Jamshidi, H., and Fasi Nia, H. (2017). *Strategies to increase trust and public participation in tax payment*. 3rd International Conference on Research in Science and Engineering. (In Persian).
- Strauss, A., and Corbin, J. (2016). *Basics of qualitative research: techniques and procedures for grounded theory*. Fifth Edition, Tehran: Nashreney. (In Persian).
- Syadi-Soumar, A., RahnamaRoodpishti, F., and KakaeiTabar, Z. (2018). The causes of tax evasion in Iran with concentration in gap of taxpayers and tax staff based on the AHP model, *Journal of Accounting and Social Interests*, 8,1(28), 27-52. (In Persian).
- Tavakoli, M. R. (2015). Tax evasion and strategies to deal with it, international conference on new research in management, *Economics and Accounting*. Institute of Idea Managers of Ilia Capital. (In Persian).
- Tavassoli, Gh. (1990). *Sociological theories*. Tehran: Samt. (In Persian).
- Xia, C., Cao, C., and Chan, K.C. (2017). Social trust environment and firm tax avoidance: Evidence from China. *The North American Journal of Economics and Finance*, (42), 374-392.



مقاله پژوهشی

## کاوشی کیفی در بسترهای اجتماعی فرایند پرداخت مالیات

علیرضا زارع، دانشجوی دکتری، مدیریت دولتی، گروه مدیریت دولتی، دانشکده علوم انسانی، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد،

ایران

alireza.za2310@gmail.com

سیدعلیرضا افشانی <sup>id</sup> \*، استاد، گروه تعاون و رفاه اجتماعی، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه یزد، یزد، ایران

afshanalireza@yazd.ac.ir

حسین اسلامی، استادیار، گروه مدیریت دولتی، دانشکده علوم انسانی، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران

h.eslami@iau.ac.ir

جلیل توتونچی، استادیار، گروه مدیریت دولتی، دانشکده علوم انسانی، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران

ja.totonchi@yahoo.com

علی روحانی، دانشیار، گروه تعاون و رفاه اجتماعی، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه یزد، یزد، ایران

aliruhani@yazd.ac.ir

### چکیده

مالیات یکی از اصلی‌ترین ابزارهای دولت در اقتصاد و تحقق اهداف اقتصادی و اجتماعی است. پژوهش حاضر به منظور شناسایی بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات انجام شده است. این پژوهش با رویکرد کیفی و روش نظریه زمینه‌ای انجام شد. جامعه هدف پژوهش، مدیران مالی شرکت‌های تولیدی بزرگ در شهر یزد بود که با مصاحبه ۱۳ نفر از آنان، اطلاعات جمع‌آوری شد. بعد از گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها طی سه مرحله کدگذاری باز، محوری و گزینشی، یک مقوله هسته با عنوان «وارونگی ارزشی مالیات‌دهی» بر ساختار شده است؛ بدین معنا که در برهم‌کنش با شرایط ساختاری اجتماع، اقتصاد و فرهنگ، مالیات‌دهی ارزش و معنای خودش را از دست داده و به ضد ارزش تبدیل شده که پیامدهایی چون قانون‌گریزی جمعی / ملی، بازتولید بی‌اعتمادی آنومیک، توسعه نسبی سیستم‌های مالیاتی را به همراه داشته است.

**واژه‌های کلیدی:** مالیات، قانون‌گریزی، مشارکت اجتماعی، مؤدیان مالیاتی، بی‌اعتمادی نهادی.

\* نویسنده مسؤل:

زارع، ع؛ افشانی، ع؛ اسلامی، ح؛ توتونچی، ج. و روحانی، ع. (۱۴۰۱). «کاوشی کیفی در بسترهای اجتماعی فرایند پرداخت مالیات». نشریه جامعه‌شناسی کاربردی، ۳۳(۳)، ۲۹-۵۰.



2322-343X/© 2022

This is an open access article under the CC-BY-NC-ND 4.0 License (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)



<http://dx.doi.org/10.22108/jas.2022.131606.2228>



<https://dorl.net/dor/20.1001.1.20085745.1401.33.3.2.9>

## مقدمه و بیان مسئله

در بیشتر کشورها، مالیات یکی از اصلی‌ترین ابزارهای دولت، در اقتصاد و تحقق اهداف اقتصادی و اجتماعی نظیر توزیع مجدد درآمد، کاهش فاصله طبقاتی و ثبات اقتصادی، نقش بسزایی دارد؛ اما میزان درآمد مالیاتی در کشورها متفاوت بوده و به سطح توسعه، ساختار اقتصادی و حتی فرهنگی آنها بستگی دارد (Karami et al., 2020: 492). به‌گونه‌ای که در کشورهای توسعه‌یافته بیش از ۹۰ درصد منابع مالی با دریافت مالیات تأمین می‌شود؛ ولی در کشورهای کمتر توسعه‌یافته یا درحال توسعه، سهم عمده درآمد‌های دولت و کشور با فروش منابع زیرزمینی تأمین می‌شود (پژویان و درویشی، ۱۳۸۹: ۴۳). در این میان، فرار مالیاتی در کشورها باعث شده است درآمد مالیاتی کشورها همیشه کمتر از آن باشد که تخمین زده می‌شود؛ از این رو، یکی از دغدغه‌های مهم سیاستمداران در همه کشورها به‌ویژه کشورهای درحال توسعه، اصلاح سیستم مالیاتی و کاهش گریز مالیاتی بوده است. در ایران نیز به‌دلیل ساختارهای فرهنگی - اجتماعی و اثرهای نامحسوس مالیات، میزان بالای مالیات و غیره، پدیده فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی رواج یافته است.

بنابراین بیشتر کشورها از جمله ایران با توجه به پیوند سیاست مالیاتی و سیستم جمع‌آوری مالیات در اصلاح سیستم مالیاتی از روش‌های اجباری به روش‌های اختیاری و خوداظهاری پرداخت مالیات روی آورده‌اند (Karami et al., 2020: 493). در سال‌های اخیر سیاستمداران، در ایران درحال توسعه و با منابع زیرزمینی و مالیاتی فراوان به‌دلیل تحریم‌های اقتصادی، کاهش شدید قیمت نفت و گریز مالیاتی از سوی مؤدیان، با مشکلات تأمین بودجه لازم برای ارائه انواع خدمات عمومی و تحقق اهداف توسعه‌ای، اقتصادی و اجتماعی مواجه شده‌اند؛ بنابراین برای کاهش وابستگی هزینه‌های عمومی به منبع نفت، تمرکززدائی از نظام وابسته به درآمد‌های نفتی و گرایش به سمت نظام مبتنی بر درآمد‌های مالیاتی در پیش گرفته شده است (امیدی‌پور و پژویان، ۱۳۹۶: ۲۹)؛

اما با توجه به اینکه یکی از موانع تحقق دستیابی به نظام مالیاتی مطلوب و تأمین اهداف اقتصادی و توسعه‌ای دولت، فرار یا اجتناب مالیاتی در اشکال مختلف است، افزایش اعتماد و مشارکت مؤدیان و کاهش حجم فرار مالیاتی را می‌توان یکی از اولویت‌های مهم و ضروری کشور تلقی کرد؛ بنابراین هدف اصلی پژوهش حاضر شناسایی بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات است که درکنار هدف اصلی، اهداف فرعی تری چون شناسایی عواملی که در افزایش اعتماد و مشارکت عمومی در پرداخت مالیات نقش دارند و کشف راه‌های بهبود اعتماد و ارتقای مشارکت در پرداخت مالیات نیز بررسی خواهد شد.

در این مطالعه پس از شفاف‌سازی مسئله پژوهش، چارچوب مفهومی پژوهش و پیشینه‌های داخلی و خارجی به اختصار بیان شده است. سپس روش‌شناسی پژوهش به‌طور خلاصه تشریح شده و براساس آن یافته‌های تحقیق با استناد به فرایند استخراج مفاهیم، مقوله‌های فرعی، مقوله‌های اصلی و مقوله هسته بررسی خواهد شد. درنهایت، نتایج پژوهش به‌همراه پیشنهادهایی برای اصلاح وضعیت موجود ارائه خواهد شد.

## چارچوب مفهومی پژوهش

در این پژوهش به‌دلیل وجود تفاوت‌های فلسفی و پارادایمی بین پژوهش‌های کمی و کیفی، به‌جای استفاده از چارچوب نظری، از چارچوب مفهومی برای کسب حساسیت نظری و استخراج سؤال‌های تحقیق استفاده شده است. چارچوب مفهومی به مجموعه‌ای از مفاهیم و موضوع‌های عمده مطالعه‌شده گفته می‌شود که با ایجاد حساسیت نظری - مفهومی، به تماس ذهنی باز و متفکرانه محقق در میدان و همچنین به مسائل و مقوله‌های مدنظر پژوهش کمک می‌کند (اوجاقلو و همکاران، ۱۳۹۵: ۵۷۸).

از مالیات به‌عنوان یکی از مفاهیم اساسی پژوهش تعاریف مختلفی وجود دارد؛ اعم از: مالیات نوعی هزینه اجتماعی

مدارک، گزارش صحیح درآمد، تنظیم به موقع اظهارنامه و پرداخت مالیات است. مشروط بر آنکه به دور از اجبار و پیگیری‌های سازمان مالیاتی انجام گیرد (Roth & Scholz, 1989:59)؛ بنابراین تمکین داوطلبانه را به عنوان مشارکت مردم در پرداخت مالیات می‌توان در نظر گرفت.

یکی از دغدغه‌های پژوهش حاضر، مفهوم مشارکت است که امروزه در نظریه‌های توسعه، یکی از شاخص‌های توسعه محسوب می‌شود. در بررسی نظریه‌های مشارکت، دو رویکرد عمده را می‌توان تشخیص داد: نگرش خرد و نگرش کلان. سطح خرد که همسو با نظریه راجرز است، بر انگیزه، گرایش و نظام شخصیتی به عنوان عاملی تعیین کننده در مشارکت افراد تأکید می‌شود و در سطح کلان زمینه‌ها، شرایط و عناصر ساختاری مورد توجه قرار می‌گیرد (موسوی، ۱۳۸۵: ۳۰۷-۳۰۴).

رفتار مشارکتی زمانی نهادی می‌شود که منافع حاصل از آن بر هزینه‌ها فزونی داشته باشد (توسلی، ۱۳۶۹: ۳۸۵). در همین راستا می‌توان از الگوهای نئوکلاسیکی و نهادگرا در توضیح رفتار مالیاتی سود جست. الگوهای نئوکلاسیکی و الگوی مشهور آلینگهام و ساندمو<sup>۱</sup> با استفاده از عوامل اقتصادی و قانونی نظیر میزان مالیات، میزان جرائم و غیره، فرار مالیاتی را تبیین می‌کنند و نقش عوامل روانی و اجتماعی محرک مالیات‌گریزی مؤدیان را نادیده می‌گیرند که از این رو انتقادکردنی هستند (Gërkhani & Wintrobe, 2021: 788-789)؛ بنابراین می‌توان در تکمیل الگوهای نئوکلاسیکی از رویکرد نهادگرایی بهره گرفت که کارکرد عوامل رفتاری نظیر فرهنگ، اخلاق، برداشت ادراکی مؤدیان از کارکرد نهادهای رسمی و نظایر اینها را در توضیح رفتار مالیاتی به کار می‌گیرند؛ برای مثال، براساس رویکرد نهادگرایی آلم<sup>۲</sup> و مارتینز- وازکوئز<sup>۳</sup> کمبود نهادهای اجتماعی مؤثر در ارتقا هنجارهای تمکین مالیاتی، عاملی زیربنایی در فرار مالیاتی محسوب می‌شود؛ در حالی که دولت نیز به عنوان نهاد رسمی در صورت اثر مثبت بر

است که به منظور پرداخت بخشی از آن و حفظ منافع اجتماعی، اقتصادی و سیاسی کشور، قسمتی از درآمد یا ثروت افراد با قانون و دولت اخذ می‌شود و به این مالیات‌دهندگان، مؤدی مالیاتی گفته می‌شود (توکلی، ۱۳۹۴: ۶-۵). به گفته عرب مازار (۱۳۷۶) مالیات مبلغی است که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات براساس قانون برای تقویت عمومی حکومت و تأمین مخارج عامه دریافت می‌کند (عرب‌مازار، ۱۳۷۶: ۴۵). به اعتقاد منتسکیو، مالیات قسمتی از دارایی اشخاص است که افراد برای حفظ و امنیت بقیه اموال و دارایی خود به دولت می‌پردازند (مالکی مقدم و عباسی، ۱۳۸۲: ۲۵). در یک جمع‌بندی می‌توان گفت مالیات، قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که برای پرداخت مخارج عمومی و اجرای سیاست‌های مالی در راستای حفظ منافع اقتصادی، اجتماعی سیاسی کشور با قوانین، اهرم‌های اداری و اجرایی دولت وصول می‌شود (رنگریز و خورشیدی، ۱۳۸۵: ۳ و ۶۴).

تمکین مالیاتی: یکی از تعاریف ارائه شده برای مفهوم تمکین، مبتنی بر تکالیف و تعهدات و پرداخت مالیاتی است که در چهار گروه عمده شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تنظیم و تسلیم به موقع اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد و مدارک لازم مراجع مالیاتی و پرداخت به موقع مالیات، طبقه‌بندی می‌شود. اگر مؤدی به هریک از وظایف و تعهدات خود عمل نکند، رفتار وی به نوعی تمکین نداشتن مالیاتی تلقی خواهد شد (رضایی و نعیمی حشکوبی، ۱۳۸۶: ۴۳۰).

تمکین مالیاتی به دو صورت اجباری و داوطلبانه صورت گرفته است. همان طور که از نام تمکین اجباری برمی‌آید، اگر الزام‌های قانونی تمکین و یا پیگیری‌های سازمان امور مالیاتی وجود نداشته باشد یا کم‌رنگ باشد، مؤدیانی که به صورت اجباری، تمکین مالیاتی انجام می‌دهند، از پرداخت مالیات منصرف خواهند شد؛ بنابراین تمکین اجباری، مصداقی برای مشارکت در نظر گرفته نمی‌شود. از طرف دیگر، تمکین داوطلبانه، بنا به تعریف، به تبعیت مؤدی از قانون در راستای انجام دادن تکالیف خود از جمله ثبت نام، نگهداری اسناد و

<sup>1</sup> Allingham & Sandmo

<sup>2</sup> Alm

<sup>3</sup> Martinez – Vazquez

علت‌های مهم تحقق نیافتن اهداف کلان مالیاتی دولت و وصول نشدن درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی‌شده، ضعف در فرهنگ مالیاتی است. رشد و توسعه فرهنگ مالیاتی افراد جامعه، اصلاح قانون مالیات‌ها و ممانعت از فرار مالیاتی می‌تواند زمینه استقرار فرهنگ مالیاتی و تحقق اهداف مالیاتی دولت را تسهیل بخشد.

بیاتی (۱۳۹۴) در پژوهشی مهم‌ترین عوامل مؤثر بر مشارکت‌نداشتن مالیاتی اعم از ضعف و ناکارایی ضمانت‌های اجرایی مالیاتی، پایین بودن سطح فرهنگ مالیاتی، نبود عدالت مالیاتی، نبود بانک جامع اطلاعات فعالیت‌های اقتصادی و مالی مؤدیان مالیاتی و پیچیدگی، ابهام و خلأهای قانونی موجود در قوانین مالیاتی را نشان داده است.

آلستادز<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که هرچه دولت بتواند تخفیف‌های مختلفی را برای مالیات‌دهندگان قائل شود، افراد و کارفرمایان تمایل کمتری به فرار از پرداخت مالیات نشان می‌دهند.

ژیا<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۱۷) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که اعتماد اجتماعی باعث کاهش اجتناب مالیاتی شرکت‌ها می‌شود. همچنین، در شرکت‌های با حاکمیت شرکتی ضعیف، ارتباط بین اعتماد اجتماعی و اجتناب مالیاتی قوی‌تر است.

بم‌آلدرد<sup>۳</sup> و همکاران (۲۰۱۳) در پژوهشی نشان دادند، ارزش‌های فرهنگی نشان‌دهنده رفتارهای ناهنجار شرکت‌ها از جمله نداشتن تمکین مالیاتی (گریز مالیاتی) است؛ بنابراین عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی اثر بسزایی دارد. هلhel و احمد<sup>۴</sup> (۲۰۱۴) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که افزایش میزان مالیات و سیستم مالیاتی ناعادلانه مهم‌ترین عوامل مؤثر بر رعایت نکردن پذیرش مالیات است. از طرفی، جریمه‌های مالیاتی، معاف‌بودن و تخفیف مالیاتی بر پذیرش مالیات اثر مثبت دارد. همچنین، زنان در مقایسه با مردان میزان پذیرش مالیاتی بیشتری دارند.

هنجارهای تمکین می‌تواند ابزاری کارآمد در مقابله با مالیات‌گریزان قلمداد شود (امیدی‌پور و پژوهان، ۱۳۹۶: ۳۱).

با مرور چارچوب مفهومی می‌توان مفاهیمی را دریافت که باید در میدان و حین مصاحبه به آن حساس بود تا با دیدی بازتر و موشکافانه‌تر وارد میدان و گردآوری داده‌ها شد؛ برای مثال، برای ورود به میدان و گردآوری داده‌ها کوشش شد تا به مقاصد و نیت مشارکت‌کنندگان در زمینه فرار مالیاتی یا در سطح کلان به عوامل، شرایط و بسترهای اجتماعی، ساختاری، اقتصادی و فرهنگی که در رفتار مالیاتی مؤدیان نقش دارند، برخورد موشکافانه‌تری شود.

### پیشینه پژوهش

صیادی‌سومار و همکاران (۱۳۹۷) در بررسی علل فرار مالیاتی نشان دادند که از دیدگاه مؤدیان عواملی نظیر عدالت در دریافت و توزیع مالیات، شرایط سیاسی کشور و استفاده از روش‌ها و تکنولوژی‌های نوین برای اطلاع مؤدیان و کادر مالیاتی مهم‌ترین عوامل است؛ درحالی که از دیدگاه کادر مالیاتی اثر وضعیت اقتصادی و شرایط سیاسی کشور از بقیه عوامل اثرگذارتر بوده است. حیدری و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که عوامل اثرگذار بر فرهنگ مالیاتی در ایران را می‌توان به دو دسته عوامل نهادی (ساختاری) شامل قوانین، عملکرد سازمان مالیاتی و غیره و عوامل مربوط به کنشگران (عاملیت) تقسیم کرد که در بیرون (عواملی مربوط به نگرش و کنش شهروندان در زندگی اجتماعی) و درون عرصه مالیات (ارتباط و تعامل کنشگران با سازمان مالیاتی) جای می‌گیرند و فرهنگ مالیاتی را شکل می‌دهند.

ایزدبخش و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که عواملی چون ترویج فرهنگ مالیاتی، قوانین و مقررات مالیاتی، عقاید و باورهای عمومی و انتظارات مؤدیان مالیاتی از نتایج حاصل از پرداخت مالیات، از مؤثرترین عوامل در جلب اعتماد و مشارکت عمومی برای پرداخت مالیات بوده است.

سرفرازی و همکاران (۱۳۹۶) نشان دادند یکی از

<sup>1</sup> Alestades

<sup>2</sup> Xia

<sup>3</sup> Bame-Aldred

<sup>4</sup> Helhel & Ahmed

باتوجه به مطالعات انجام شده، تاکنون پژوهشی عمیق صورت نگرفته است تا مقاصد و توجیح‌های مالیات‌گريزان و عوامل زمینه‌ای و مداخله‌گر را در کنش مالیاتی مؤدیان نشان دهد؛ بنابراین در این پژوهش سعی می‌شود T بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات بررسی و مطالعه شود.

### روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر با هدف شناسایی بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات انجام شده است. این پژوهش بر پایه نظریه زمینه‌ای طراحی شده است و هدف آن پاسخگویی به این سؤال اصلی است که بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات چگونه بر ساخت می‌شود؟ علاوه بر این، سؤال‌هایی فرعی نیز در طول پژوهش پیگیری شده است؛ مانند مؤدیان در چه شرایطی و با چه انگیزه‌ها و توجیح‌هایی، مالیات‌دهی یا مالیات‌گریزی را در پیش می‌گیرند؟ بنابراین می‌توان مشاهده کرد که سؤال‌ها به‌گونه‌ای نیمه‌ساختاریافته، تدوین و در جریان گردآوری داده‌ها، سؤال‌های جدیدی مطرح شده است. همچنین، پاسخ سؤال‌های فوق از پیش مشخص نبوده و در جریان مصاحبه براساس سخنان مشارکت‌کنندگان، ثبت و اجرا شده است.

چارچوب نمونه‌گیری، نظری و هدفمند است. از این رو، هدفمند است که جامعه هدف، مدیران مالی شرکت‌های تولیدی استان یزد هستند که با داشتن انواع تجربه‌های زیسته در موقعیت، امکان دستیابی پژوهشگر را به اطلاعات غنی و لازم فراهم می‌کنند. نظری بودن نمونه‌گیری بدین معناست که نمونه برای رساندن محقق به سطح انتزاع نظری، کفایت لازم را دارد. در این روش فرایند گردآوری و تحلیل داده‌ها همزمان با یکدیگر انجام می‌گیرد و گردآوری داده‌ها تا رسیدن به اشباع نظری ادامه دارد (فراسخواه، ۱۳۹۵: ۱۳۵-۱۴۷). تحلیل داده‌ها در طی سه گام کدگذاری باز<sup>۱</sup>، محوری<sup>۲</sup> و گزینشی<sup>۳</sup> با استخراج مفاهیم از درون گزاره‌ها شروع و به استخراج الگوی

پارادایمی یا نظریه‌ای زمینه‌ای منتهی می‌شود. در تحقیقات کیفی به دلیل ماهیت در حال تغییر زمینه و بستر پژوهش و همچنین ثبات‌نداشتن نتایج و دگرگونی آنها، از مفهوم اتکاپذیری به‌جای مفهوم پایایی استفاده می‌شود. برای تقویت اتکاپذیری از راهنمای مصاحبه، پرسش‌های مولد و انعطاف‌پذیر، تبادل‌نظر درباره شیوه اجرای تفسیر و کدگذاری داده‌ها، انجام‌دادن مصاحبه در محیطی آرام و به‌دور از مداخله عوامل مزاحم و غیره استفاده شده است. علاوه بر این، صحت و قابلیت اعتماد پژوهش با رعایت چهار معیار «اعتبارپذیری» با روش‌هایی چون تماس طولانی محقق با محیط پژوهش، «انتقال‌پذیری» با توصیف زمینه و ارائه جزئیات کامل، «قابلیت اطمینان» با ضبط مصاحبه‌ها و «تأییدپذیری» با تبادل نظر همتایان تأیید و تضمین شد. در تمام این فرایندها سعی شده است، با محرمانه نگه‌داشتن اطلاعات و استفاده از اسامی مستعار برای مشارکت‌کنندگان و رعایت سایر ملاحظه‌های اخلاقی چون موافقت افراد مطالعه‌شده برای شرکت در پژوهش و دستکاری نکردن داده‌ها، اخلاق و اصول علمی نیز رعایت شود.

در نهایت، لازم به ذکر است که ۱۳ نفر از مدیران مالی شرکت‌های تولیدی بزرگ شهر یزد با تنوع سنی، سابقه کاری و سابقه مدیریت در پژوهش حاضر مشارکت کردند. انتخاب مشارکت‌کنندگان تحقیق نیز بدین صورت بود که ابتدا به نمونه‌های در دسترس و داوطلب به همکاری مراجعه شد (با استفاده از استراتژی حداقل تنوع) و پس از آن با استفاده از نمونه‌گیری نظری، افراد دیگری انتخاب شدند (استراتژی حداکثر تنوع). به‌طور کلی می‌توان گفت، مشارکت‌کنندگان به‌لحاظ سنی از گروه ۳۰ تا ۵۹ سال بوده‌اند و به‌لحاظ تحصیلی بیشتر کارشناسی‌ارشد، کارشناسی حسابداری، مدیریت و سابقه مدیریت از ۵ سال تا بیش از ۲۰ سال را داشته‌اند. اطلاعات توصیفی تکمیلی مشارکت‌کنندگان پژوهش در جدول ۱ پیوست شده است.

<sup>1</sup> Open Coding

<sup>2</sup> Axial Coding

<sup>3</sup> Selective Coding

جدول ۱- فهرست مشارکت‌کنندگان تحقیق

Table 1- List of research participants

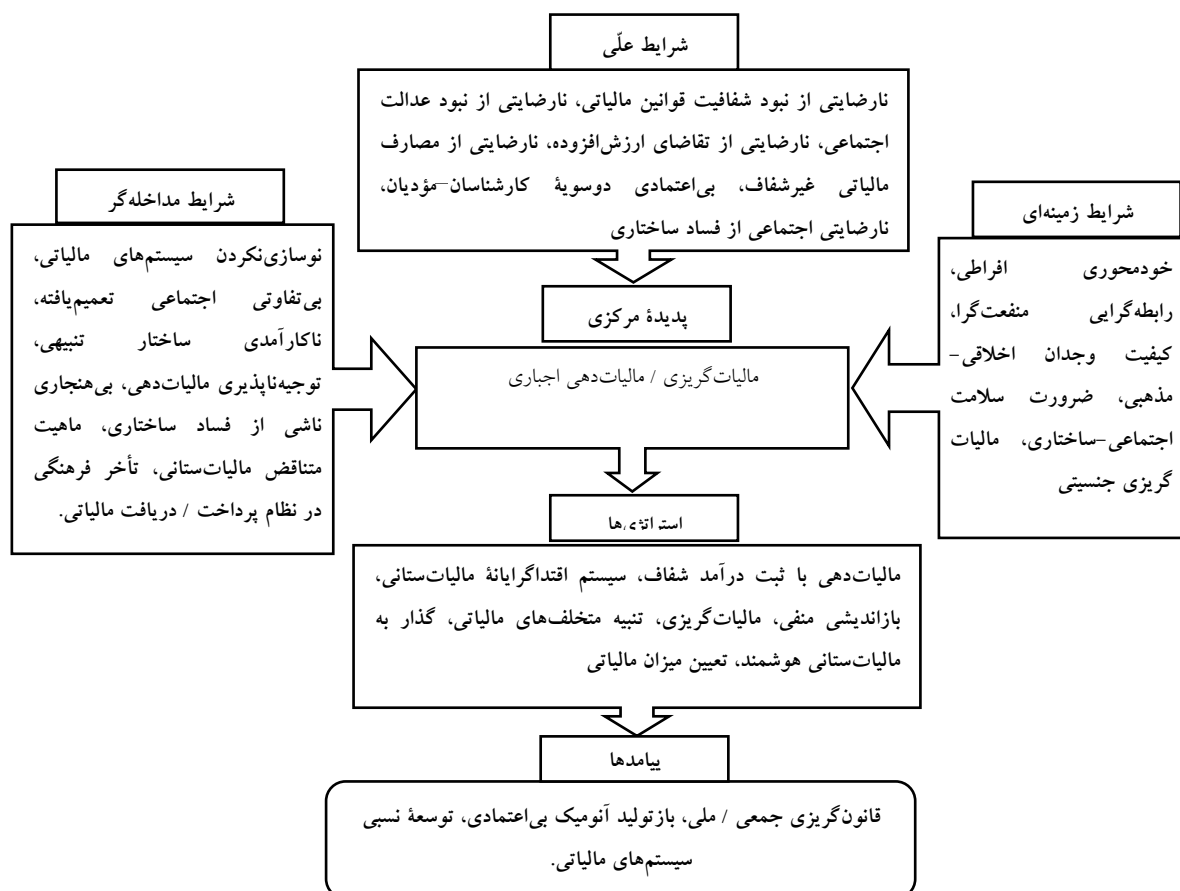
ردیف	نام	شغل	سابقه کار	ردیف	نام	شغل	سابقه کار
۱	مهدی	مدیر	۱۱ سال	۱۱	امید	مدیر	۱۲ سال
۲	معین	مدیر	۶ سال	۱۲	حسین	مدیر	۱۶ سال
۳	سجاد	مدیر	۷ سال	۱۳	امین	مدیر	۱۰ سال
۴	محسن	مدیر	۲۰ سال به بالا	۱۴	علیرضا	کارشناس	۶ سال
۵	مینا	مدیر	۵-۱۰ سال	۱۵	صالح	کارشناس	۵ سال
۶	عباس	مدیر	۲۰ سال به بالا	۱۶	رضا	کارشناس	۱۵ سال
۷	علی	مدیر	۲۰ سال به بالا	۱۷	میلاذ	کارشناس	۲۵ سال
۸	ناصر	مدیر	۱۶ سال	۱۸	مرضیه	کارشناس	۳ سال
۹	حسن	مدیر	۲۰ سال	۱۹	احمد	کارشناس	۱۶ سال
۱۰	محمد	مدیر	۱۲ سال	۲۰	صادق	کارشناس	۷ سال

## یافته‌های پژوهش

مطالعه شده است. در ادامه سعی می‌شود براساس منطق

الگوی پارادایمی یافته‌ها ارائه شود.

در این پژوهش درباره بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات



نمودار ۱- الگوی پارادایمی شناسایی بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات

Fig 1- Paradigm model of identifying social contexts of tax payment



چنین امری چندان موفق عمل نکرده است؛ زیرا قوانین مالیاتی وجود دارد و روزه‌روز بخشنامه‌هایی به آن اضافه شده که همین امر باعث کاهش شفافیت قوانین مالیاتی شده است؛ به طوری که ابهام و پیچیدگی قوانین با تفسیر و برداشت‌های متفاوت و گاهی شخصی مسئولان مالیاتی نه تنها شفافیت قوانین را کاهش می‌دهد، نوعی احساس برخورد غیرمنصفانه و نابرابر در میان مؤدیان را نیز ایجاد کرده است. مشارکت‌کننده‌ای تولید بی‌رویه قوانین مالیاتی را این چنین بازتعریف کرده است:

«از این مسئله که هر روز به طور متوسط ۵ بخشنامه و دستورالعمل منتشر می‌شود و شفافیت قانون مالیات‌ها را کاهش می‌دهد».

علاوه بر نبود شفافیت قوانین، اجرای قوانین نیز غیرشفاف، گزینشی و ناعادلانه است؛ زیرا به نظر می‌رسد، قوانین به طور یکسان اجرا نمی‌شود. همین برداشت‌ها یا سوء برداشت‌های مؤدیان از وضعیت هنجاری سازمان و جامعه به همراه اجرای معوق قوانین و پیگیری‌های متأخر سازمان در مالیات‌ستانی به ویژه در شرایطی که مؤدیان مدرکی برای اثبات به حق بودن ادعایشان در مقابل ادعای سازمان مالیات ندارند، نبود شفافیت اجرایی زمانمند قوانین را بازنمایی می‌کند. همین وضعیت که گاهی منجر به محکوم شدن ناعادلانه مؤدیان به پرداخت مالیات و جریم می‌شود، مالیات‌ستانی غیرمنضبط و ناعادلانه‌ای را بازنمایی می‌کند که قوانین و هنجارها در آن تنها جنبه نمایشی داشته و سازمان خود نیز به رعایت دقیق آن تعهد چندانی ندارد. مشارکت‌کننده‌ای نارضایتی از پیگیری معوق مالیاتی را این چنین بیان کرده است:

«متأسفانه سازمان بدون بررسی و اطلاع‌رسانی به موقع ۶ سال بعد سراغ شخصی می‌رود که اطلاعات به نامش ارسال شده و بدون هیچ بررسی برای وی مطالبه مالیات می‌نماید و در جواب می‌گوید: برو از کسی که برایت اطلاعات ارسال کرده شکایت کن؟ آیا واقعاً این حرف و این فرایند منطقی و عادلانه است؟»

به عبارت دقیق‌تر، الگوی پارادایمی را برای شناسایی بسترهای اجتماعی پرداخت مالیات می‌توان با توجه به سهم عمده عوامل کلان و ساختاری مانند نمودار ۱ ترسیم کرد. در واقع، با توجه به الگوی پارادایمی ۱ می‌توان گفت، یک ساختار سالم، افراد سالم و متعهد و یک ساختار معیوب، افراد منفعت‌طلب و نابهنجار دارد و از طرف دیگر، سلامت اخلاقی و هنجاری افراد تا حدودی قادر به اصلاح ساختار معیوب خواهد بود؛ اما به اندازه قدرت ساختار، توانایی ایجاد چنین جامعه‌ای را ندارد.

### شرایط علی

براساس نتایج حاصل از مصاحبه با مدیران مالی، شرایط متعددی اعم از نبود شفافیت قوانین مالیاتی، نارضایتی از نبود عدالت اجتماعی، نارضایتی از تقاضای ارزش افزوده، نارضایتی از مصارف مالیاتی غیرشفاف، بی‌اعتمادی دوسویه کارشناسان-مؤدیان، نارضایتی اجتماعی از فساد ساختاری، به عنوان شرایط علی در بروز پدیده مرکزی بر ساخت شدند که در ادامه تشریح شده است.

### نارضایتی از نبود شفافیت قوانین مالیاتی

این مقوله شامل مقوله‌های فرعی اعم از نبود شفافیت قوانین مالیاتی، نبود شفافیت اجرایی زمانمند قوانین، نارضایتی از مالیات‌ستانی غیرمنضبط زمانمند، تعویق غیرعادلانه مطالبه‌گری- مطالبه‌دهی سازمان، نارضایتی از خودتفسیری قوانین مالیاتی، تولید بی‌رویه قوانین مالیاتی ناکارآمد، نارضایتی از شمولیت هنجاری قشربندی شده (مفهومی است که براساس روایت مشارکت‌کنندگان بر ساخت شده است؛ به این معنا که هنجارها شامل قشر خاصی شده و قشر خاصی از رعایت کردن هنجار مستثنی هستند) و نارضایتی از انعطاف‌ناپذیری قوانین است. با توجه به اینکه سازمان مالیات متعهد به اجرای قوانین و برخورد یکسان با مؤدیان مالیاتی است؛ ولی به نظر می‌رسد، در

مالیاتی از مواردی است که ریشه در ضعف سازمان در برخورد برابر و عادلانه با مؤدیان داشته است. چنین وضعیتی، نارضایتی مؤدیان را از سازمان مالیات به‌عنوان دستگاهی برای تحقق توزیع عادلانه ثروت برمی‌انگیزاند. نبود رفتار عادلانه با مؤدیان اینگونه بازتعریف شده است: «عدالت در برخورد با مؤدیان با شرایط یکسان: اصلاً رعایت نمی‌شود».

### نارضایتی از تقاضای ارزش افزوده

مطالبه ارزش افزوده‌ای که برخی مؤدیان در معامله‌ها از پرداخت آن اجتناب می‌کنند و طرف دیگر در آن معامله مجبور به پرداخت ارزش افزوده‌ای می‌شود که قادر به پرداخت آن نبوده است، به تدریج باعث تضعیف یا حذف فعال اقتصادی هدف در صحنه رقابت می‌شود؛ بنابراین مطالبه‌گری ارزش افزوده مورد قبول و رضایت مؤدیان نبوده است و نارضایتی مؤدیان را به سازمان مالیات به دنبال خواهد داشت. مطالبه‌گری نامقبول ارزش افزوده این چنین بازنمایی شده است:

«فروشندگانی وجود دارند که بدون ارزش افزوده به آنها می‌فروشند. پس فروشنده توان دریافت این ۹ درصد را ندارد؛ ولی اداره مالیات در هر صورت این ۹ درصد را مطالبه می‌نماید».

### نارضایتی از مصارف مالیاتی غیرشفاف

این مقوله به همراه دو مقوله فرعی بی‌اعتمادی به ایران‌سازی مالیات و نارضایتی از مصارف مالیاتی غیرشفاف حاکی از بی‌اعتمادی مؤدیان مالیاتی به هزینه‌کرد مالیات در مسیر سازندگی و پیشرفت ایران و مصارف اجتماع‌محور مالیات‌های دریافتی است؛ بنابراین نبود شفافیت مصارف ملی مالیات و ناپیدایی شواهد سازندگی مالیات، باعث بی‌اعتمادی و نارضایتی ملی پرستانه از مصارف غیرشفاف مالیاتی شده است. نبود شفافیت مصارف مالیات این چنین بازتعریف شده است: «عدم شفافیت در نحوه هزینه‌کرد مالیات عامل فرار مالیاتی است».

همچنین برداشت‌ها و سوء برداشت‌هایی مبنی بر شمول‌نشدن قانون‌نویسان در رعایت قوانین در سطح کلان و در سطح سازمان مالیات، عملکرد سلیقه‌ای ممیزان مالیاتی، قانونمندی گزینشی یا غیرقانونمندی آنها در برخورد با مؤدیان و اعطای برخی معاف‌های مالیاتی قشر بندی شده سازمان به برخی نهادهای خاص وابسته به دولت، در میان مؤدیان مالیاتی رواج یافته است. رواج چنین تصوره‌های اغلب بدبینانه مؤدیان بر نارضایتی آنها از وضعیت هنجاری جامعه و سازمان مالیات افزوده است. مشارکت‌کننده‌ای عملکرد سلیقه‌ای ممیزان مالیاتی را این چنین بازتعریف کرده است:

«همچنین سلیقه‌ای عمل‌نمودن ممیزین مالیاتی خودبه‌خود باعث ایجاد انگیزه‌های منفی در هر شخص عاقلی می‌باشد».

جدای از ضعف قوانین مالیاتی در برقراری عدالت مالیاتی و جلوگیری از قاچاق کالا و گریز مالیاتی، ساختار انعطاف‌ناپذیر و غیرواقع‌بینانه قوانین، تناسب‌نداشتن با شرایط روز جامعه به‌ویژه نابه‌سامانی‌های اقتصادی چون رکود، تورم و تحریم‌های فراملی نیز منجر به تحمیل فشارهای هنجاری غیرمنصفانه بر مؤدیان مالیاتی و زیان‌های اقتصادی آنها شده است. یکی از مؤدیان نارضایتی از انعطاف‌ناپذیری قوانین را این چنین بازتعریف کرده است:

«من موارد زیادی از صنایعی را مشاهده کرده‌ام که اگر واقعاً بخواهد مالیات قانونی پرداخت نماید، علاوه بر اینکه سودده نیست که زیان‌ده هم می‌شود؛ حتی ممیز مالیاتی در رسیدگی خود متوجه این موضوع می‌شود؛ ولی متأسفانه قانون برای این موارد انعطاف کافی را ندارد».

### نارضایتی از نبود عدالت اجتماعی

این مقوله از دو زیر مقوله نارضایتی مؤدیان از نبود عدالت اجتماعی - مالیاتی و متضرر شدن با بی‌عدالتی مالیاتی تشکیل شده است. بدین صورت که برخورد نابرابر با مؤدیان با شرایط یکسان و متضرر شدن عده‌ای خاص از صداقت و تعهد

## نارضایتی اجتماعی از فساد ساختاری

نارضایتی اجتماعی از فساد مسئولان، مقام‌ها و فساد سازمانی، باعث نوعی بی‌اعتمادی و نارضایتی اجتماعی شده است. نارضایتی از فساد سازمانی این چنین بازتعریف شده است: «نارضایتی بیشتر از فساد اداری هست».

## بی‌اعتمادی دوسویه کارشناسان - مؤدیان

فرسایش اعتماد اجتماعی به سازمان مالیات، نبود اعتماد متقابل کارشناسان - مؤدیان و مالیات‌ستانی مضاعف غیرمعمدانه سازمان از مقوله‌هایی است که در برساخت «دیالکتیک زیان‌ده بی‌اعتمادی کارشناسان - مؤدیان» نقش دارند. مالیات‌گریزی نهادهای بانفوذ جامعه و بزرگان اقتصادی-سیاسی از مواردی است که اعتماد اجتماعی مؤدیان را به سازمان و عملکرد عادلانه سازمان سست کرده و این چنین اعتماد اجتماعی در حال فرسایش است؛ اما این بی‌اعتمادی یک‌سویه نبوده است و نوعی دیالکتیک و برهم‌کنش بی‌اعتمادی متقابل بین مؤدیان و سازمان وجود دارد؛ به این صورت که بی‌اعتمادی مؤدیان به عملکرد عادلانه سازمان، به مالیات‌گریزی و بی‌اعتمادی سازمان به مالیات‌دهی صادقانه مؤدیان، به مالیات‌ستانی مضاعف و بازتولید بی‌اعتمادی و مالیات‌گریزی منجر خواهد شد. فرسایش اعتماد اجتماعی به سازمان این چنین به تصویر کشیده شده است:

«نهادهای بانفوذ در کشور هستند که علی‌رغم درآمدهای نامحدود، عملاً مالیاتی به دولت نمی‌پردازند و همین امر باعث بی‌اعتمادی خیلی از مؤدیان به سیستم مالیاتی و تلاش در جهت کتمان درآمدها و باعث افزایش فرار مالیاتی می‌گردد».

## شرایط زمینه‌ای

تفاوت شرایط زمینه‌ای با شرایط علی چیست؟ و این خصوصیات براساس چه معیاری ذیل شرایط زمینه‌ای و نه علی، جای گرفته است؟

شرایط زمینه‌ای استخراج شده عبارت‌اند از: خودمحموری افراطی، رابطه‌گرایی منفعت‌گرا، کیفیت وجدان اخلاقی - مذهبی، ضرورت سلامت اجتماعی - ساختاری و مالیات‌گریزی جنسیتی که در ادامه دربارهٔ هریک از این شرایط، توضیحات مبسوط ارائه شده است.

## خودمحموری افراطی

این مقوله حاکی از نهادینه‌شدن صفات شخصیتی خودخواهانه، احساس زرنگی و منفعت‌طلبی نابه‌هنجار در میان افراد جامعه است. ترجیح منافع شخصی و فردی بر منافع ملی، مصداق نوعی فردگرایی مضاعف در میان افراد جامعه و مؤدیان مالیاتی است که زمینه‌ساز تمایل و اقدام به مالیات‌گریزی محسوب می‌شود. خودمحموری افراطی این چنین روایت شده است:

«آنچه باعث فرار مالیاتی می‌شود، حس زرنگی و خودخواهی که در برخی از مؤدیان و بخشی از جامعه نهادینه گردیده است» (نهادینگی حس خودخواهی در مقایسه با احاطه خودپرستی نابه‌هنجار، خودمحموری افراطی را می‌تواند خیلی رساتر بیان کند).

## رابطه‌گرایی منفعت‌گرا

هم‌راستا با خودمحموری افراطی، نوعی رابطه‌گرایی مبتنی بر سود و منفعت شکل گرفته است که زمینه نوعی فساد توافقی مبتنی بر همیاری مسئولان مالیاتی و مؤدیان مالیاتی را فراهم کرده است. اینکه پرسنل سازمان مالیات با دریافت پیشکش مثل رشوه‌های مالی، حاضر به گذر از تعهد شغلی خود باشند، به‌طور طبیعی زمینه جسارت‌مندی مؤدیان مالیاتی را برای طرح چنین پیشنهادهای و ارائهٔ پیشکش‌هایی به مسئولان مالیاتی برای دریافت همیاری و همچنین رعایت نکردن قوانین مالیاتی فراهم می‌کند. رابطه‌گرایی منفعت‌گرا این چنین بازنمایی شده است:

«داشتن روابط نزدیک و بده‌وبستان بین مؤدیان و کارشناسان مربوطه و رشوه در این فرار مالیاتی به صورت متوسط نقش دارد».

### کیفیت وجدان اخلاقی - مذهبی

این مقوله از دو زیرمقولهٔ اپوخهٔ وجدان اخلاقی-مذهبی و برخورداری از وجدان اخلاقی تشکیل شده است. تعهدمندی و برخورداری از وجدان اخلاقی-مذهبی پدیده‌ای نسبی است. به گونه‌ای که تعهدمندی به هنجارهای مالیاتی، ارزش‌های اجتماعی-فرهنگی و مذهبی، پیوستاری است که افراد جامعه نسبت‌های ضعیف، قوی یا متوسطی از آن را در خود درونی ساخته‌اند. استفادهٔ ابزاری و نمایشی از وجدان اخلاقی و مذهبی یکی از مواردی است که در فرایند استخدام چندان قابل تشخیص نخواهد بود. کیفیت وجدان اخلاقی-مذهبی از یک سو اپوخه و در پراتز قراردادن وجدان اخلاقی-مذهبی و تعهدمندی، شغلی است که براساس آن مالیات‌گریزی و همیاری سازمانی در تخلف مالیاتی به صورت ارادی و با رضایت و اغلب بدون خودسرزنشگری انجام می‌گیرد. از سویی دیگر، برخورداری از تعهدمندی شغلی-هنجاری و بهره‌مندی از وجدان اخلاقی-مذهبی بیدار، حق‌انگاری مالیات‌ستانی-مالیات‌دهی، پرهیز از فروش اعتبار و سعادت اخروی را به پای پیشرفت دنیوی خاطر نشان می‌کند. برخورداری از وجدان اخلاقی و تعهدمندی هنجاری این چنین تفسیر شده است: «و همیشه شعارم اینه که به خاطر دیگری جهنم و برای خودم نخرم، پس خود را ملزم به رعایت قانون می‌کنم».

### ضرورت سلامت اجتماعی - ساختاری

ضرورت سلامت ساختاری عادلانه، ضرورت اعتمادسازی در مالیات‌ستانی، ضرورت شفاف‌سازی مصارف اجتماع‌محور مالیات، به عنوان زیرمقوله‌های ضرورت سلامت اجتماعی-

**ساختاری** از الزام‌های مالیات‌دهی متعهدانهٔ مؤدیان محسوب می‌شود. در واقع، وقتی بستریهای اجتماعی-فرهنگی مالیات‌ستانی مبتنی بر هنجار، عدالت و اعتماد باشد و به‌ویژه مصارف مالیات و هزینه‌کرد آن برای جامعه شفاف باشد، مؤدیان مالیاتی نیز در چنین بستری به پرداخت متعهدانه و صادقانهٔ مالیات متمایل می‌شوند و از تخلف‌های مالیاتی پرهیز خواهند کرد. در چنین بستری مالیات‌گریزان به عنوان مفسدان اقتصادی شناخته شده و افراد جامعه آنها را به شدت تقبیح می‌کنند و مالیات‌دهی ارزشمندی اجتماعی-فرهنگی چشمگیری کسب خواهند کرد. مشارکت‌کننده‌ای ضرورت شفاف‌سازی مصارف مالیات را این چنین روایت کرده است:

«گزارش‌دهی و شفافیت در هزینه‌کرد مالیات، راهکاری برای پرداخت مالیات است».

### مالیات‌گریزی جنسیتی

در نهایت، به نظر می‌رسد، میزان تخلف‌های مالیاتی باتوجه به جنسیت مؤدیان مالیاتی، متغیر بر ساخت می‌شود و باتوجه به ریسک‌پذیری کمتر بانوان از آقایان، مالیات‌گریزی هم در میان بانوان کمتر از آقایان می‌شود؛ بنابراین می‌توان از مالیات‌گریزی جنسیتی سخن گفت که حاکی از مالیات‌گریزی همبسته با جنسیت است. مالیات‌گریزی مرتبط با جنسیت این چنین بازتعریف شده است: «تحقیقات نشان داده، میل به فرار مالیاتی به جنسیت نیز بستگی دارد».

### شرایط مداخله‌گر

شرایط مداخله‌گر عبارت‌اند از: نوسازی نکردن سیستم‌های مالیاتی، بی‌تفاوتی اجتماعی تعمیم‌یافته، ناکارآمدی ساختار تنبیهی، توجیح‌ناپذیری مالیات‌دهی، بی‌هنجاری ناشی از فساد ساختاری، ماهیت متناقض مالیات‌ستانی و تأخر فرهنگی در نظام پرداخت / دریافت مالیاتی که در ادامه هر یک از این مؤلفه‌ها تشریح شده است.

## نوسازی نکردن سیستم‌های مالیاتی

نوسازی نکردن سیستم‌های مالیاتی ناظر بر دو زیر مقوله ضعف سیستم اطلاع‌رسانی - اطلاعاتی جامع و عقب‌ماندگی نوسازی مالیاتی از به‌سامانی اقتصادی بوده است. بدین معنا، در گذشته که وضعیت اقتصادی و معیشتی مردم مناسب‌تر بوده است، سازمان مالیاتی ضعف‌های اطلاعاتی-سیستمی داشته که در تسهیل مالیات‌گریزی نقش داشته است. امروزه نیز که شرایط اقتصادی نابه‌سامانی وجود دارد، سازمان مالیات در تلاش برای بهبود سیستم اطلاع‌رسانی-اطلاعاتی سازمان و همچنین درصدد دستیابی به مالیات‌ستانی هوشمند است؛ البته عقب‌ماندگی نوسازی مالیاتی از به‌سامانی اقتصادی در تمایل و بروز تخلف‌های مالیاتی بی‌اثر نبوده است. ضعف سیستم اطلاع‌رسانی-اطلاعاتی جامع این‌گونه روایت شده است: «متأسفانه نبود یک سیستم اطلاعاتی یکپارچه این اجازه را به مؤدیان می‌دهد تا از پرداخت مالیات واقعی فرار کنند».

## بی‌تفاوتی اجتماعی تعمیم‌یافته

نبود احساس مشارکت فعالانه در ساختن جامعه به همراه ناامیدی اجتماعی از عملکرد کارآمد و عادلانه مسئولان، بی‌تفاوتی اجتماعی تعمیم‌یافته را بازنمایی می‌کند؛ بدین معنا که بی‌تفاوتی اجتماعی و ناامیدی اجتماعی به‌گونه‌ای فزاینده و دیالکتیکی در حال افزایش است و یکدیگر را بازتولید می‌کنند. بی‌تفاوتی اجتماعی، تسهیل‌کننده مالیات‌گریزی این چنین بازتعریف شده است:

«عدم وجود حس مشارکت در ساختن جامعه از طریق

مالیات یا انجام وظایف شهروندی به‌عنوان یک فعال

اقتصادی، اجتماعی باعث فرار مالیاتی می‌شود».

## ناکارآمدی ساختار تنبیهی

تنبیه و مجازات مالی و قضایی متخلفان مالیاتی به‌گونه‌ای است که کارکرد بازدارندگی پذیرفته‌ای ندارد؛ زیرا اغلب

متخلفان مالیاتی ضمن آگاهی از چنین ضمانت‌های اجرایی و امکان کشف تخلفات و مشمول جرایم نقدی و قضایی شدن، همچنان بر تخلف مالیاتی خود اصرار داشته و چنین تخلفاتی ازسوی آنها تکرار می‌شود. ناکارآمدی ساختار تنبیهی این چنین روایت شده است:

«ساختار تنبیهی هم در حدی نیست که افراد را از فرار

مالیاتی باز دارد و همین خود مشوقی برای فرار مالیاتی

است؛ چون در مجموع سود فرار مالیاتی ولو در صورت

کشف فرار مالیاتی همچنان به صرفه است».

## توجیح ناپذیری مالیات‌دهی

این مقوله از دو زیر مقوله سیاست‌زدگی اقتصاد ناکارآمد و بی‌معناشدگی مالیات‌دهی با سیاست‌زدگی نابه‌سامانی اقتصادی تشکیل شده است. در واقع، سیاست‌زدگی اقتصاد ناکارآمد حاکی از نابه‌سامانی‌ها و کژکارکردهای ساختار و فعالیت‌های اقتصادی است که گاهی با مداخله سیاست یا دین در اقتصاد و یا سیاست‌های ملی و فراملی حاصل می‌شود. از طرفی دیگر، نابه‌سامانی‌های اقتصادی چون تورم و رکودهای اقتصادی، تحریم‌های اقتصادی، بی‌ثباتی اقتصادی، کاهش ارزش پول ملی، کاهش تولید ناخالص ملی، شاخص نامناسب اشتغال و وصول درازمدت مطالبه‌های اجتماعی از شاخص‌های بازنمایی‌کننده نابه‌سامانی اقتصادی است که در پی آن معنا و ارزش مالیات‌دهی در چنین چرخه معیوبی سیر نزولی به خود گرفته است. بی‌معناشدگی مالیات‌دهی با نابه‌سامانی‌های اقتصادی این چنین بازتعریف شده است: «تورم و تحریم حتماً بی‌تأثیر نیستند. در شرایطی که مردم هرروز فقیرتر می‌شوند، مالیات بی‌معنی است».

## بی‌هنجاری ناشی از فساد ساختاری

این مقوله از زیر مقوله‌های بی‌اعتبارشدگی قانون با فساد ساختاری، اشباع فساد ساختاری و احاطه فساد مالی بزرگان

مردم القا کردند که در اسلام خمس و زکات داریم. مالیات ندهید. حالا که حکومت در دست خودشان است، تغییر سیاست دادند».

### تأخر فرهنگی در نظام پرداخت / دریافت مالیاتی

این مقوله شامل زیرمقوله‌هایی اعم از تأخر فرهنگی مالیات‌ستانی-مالیات‌دهی، هراس اجتماعی از مالیات‌دهی و احاطه ملی مالیات‌گریزی بوده است. در جامعه ایران جدای از ضعف سرمایه‌گذاری در آموزش مؤدیان و حتی مسئولان مالیاتی، نوعی هراس فرهنگی و اجتماعی از پرداخت مالیات نیز وجود دارد. چنانچه ممکن است، مؤدیان تصور کنند، تمام اموال و زحماتشان را در فرایند مالیات‌دهی باید به دولت پرداخت کنند. درواقع، به لحاظ فرهنگی و اجتماعی در نظام پرداخت / دریافت مالیاتی در وضعیت درماندگی و عقب‌ماندگی به سر می‌بریم که همین امر در شوق وافر به مالیات‌گریزی و فراوانی مالیات‌گريزان در جامعه ایران قابل پیگیری است. هراس اجتماعی از مالیات این چنین بازتعریف شده است: «هنوز کلمه مالیات برای خیلی از مردم و مؤدیان یک کلمه ترسناک می‌باشد».

### استراتژی‌ها

استراتژی‌های پژوهش عبارت‌اند از: مالیات‌دهی با ثبت درآمد شفاف، سیستم اقتدارگرایانه مالیات‌ستانی، بازاندیشی منفی، مالیات‌گریزی، تنبیه متخلفان مالیاتی، گذار به مالیات‌ستانی هوشمند و تعیین میزان‌های مالیاتی. در ادامه هریک از این راهبردها تشریح شده است.

### مالیات‌دهی با ثبت درآمد شفاف

حال می‌توان گفت، مؤدیان متعهد ضمن ثبت متمرکز اسناد مالی خود، با اظهار صادقانه و شفاف، درآمدهای خود را در زمان مقرر به مالیات‌دهی می‌پردازند. متعهدان مالیاتی مقدم در

اقتصادی-سیاسی تشکیل شده است. رواج بیمارگونه فسادهای مالی، سازمانی یا اداری و سیاسی اعم از اختلاس‌ها، مالیات‌گریزی بزرگان اقتصادی-سیاسی و افشای رسانه‌ای این مفاسد ساختاری در سطح کلان می‌تواند پیامدهای نامطلوبی را برای ساختار اجتماعی، اقتصادی، فرهنگی و حتی مذهبی به دنبال داشته باشد. همانطور که اکنون وضعیت مالیات‌ستانی و مالیات‌دهی نیز مصداقی بر بی‌اعتبارشدگی قانون و فرسایش درج بازدارندگی آن بر کنشگران اجتماعی و حتی سازمان مالیات بوده است. به گونه‌ای که گاهی نوعی فساد توافقی بین مؤدیان و مسئولان مالیاتی وجود دارد. احاطه فساد، سیاسی مشوق مالیات‌گریزی و مالیات‌نگیری این چنین بازتعریف شده است:

«فساد مسئولین و مقامات، مشوقی برای فرار مالیاتی و عامل بی‌انگیزگی مؤدیان در پرداخت مالیات و حتی پرسنل سازمان مالیات جهت وصول صحیح و قاطع مالیات بوده است».

### ماهیت متناقض مالیات‌ستانی

این مقوله ناظر بر دو زیرمقوله تعمیم بدبینی مذهبی به بدبینی مالیاتی و پارادوکس ماهیت دینی-سیاسی مالیات، بوده است. گاهی برخی بدبینی‌ها به عملکرد قشر مذهبی و الگوی دینی جامعه به بدبینی‌های سیاسی، اقتصادی و سازمانی هم تعمیم داده شده است. علاوه بر این، اجرای سیاست مالیات‌ستانی در تناقض با روایت‌های دینی از خمس و زکات قرار گرفته است؛ زیرا بنابر روایات مذهبی، خمس و زکات نوعی مالیات محسوب می‌شود؛ بنابراین نیازی به گرفتن مالیات از مشمولان نخواهد بود؛ ولی در حال حاضر مالیات‌دهی از وظایف مشمولان محسوب شده است که حتی برای اخذ آن و ممانعت از مالیات‌گریزی، ضمانت‌های اجرایی تعریف و تصویب شده است. اجرای سیاست‌های متناقض با روایت‌های دینی این چنین تفسیر شده است:

«مشکل از همین جاست، روزی همین شیوخ مذهبی به

### مالیات‌گریزی

همراه با بازاندیشی منفی، اقدام‌هایی با همیاری سازمانی و غیرسازمانی برای مالیات‌گریزی انجام می‌گیرد. بدین صورت که مؤدیان در مواردی، همیاری مسئولان مالیاتی را به شیوه‌های مختلفی نظیر ارائه پیشکش و هدایا کسب می‌کنند؛ اما این همیاری همیشه عامدانه و توافق‌مندانه انجام نمی‌شود و گاهی مسئولان مالیاتی به‌گونه‌ای ناخواسته با تشخیص نادرست و یا زرنگی بیش‌ازحد مؤدی، در مالیات‌گریزی، مؤدیان را یاری می‌کنند. همیاری سازمانی عامدانه-غیرعامدانه در مالیات‌گریزی این چنین بازتعریف شده است: «مسئولین مالیاتی یا عامدانه یا سهواً از روی عدم کفایت تخصص یا بررسی کافی در فرار مالیاتی نقش دارند».

مؤدیان در بیشتر موارد از همیاری غیرسازمانی برای مالیات‌گریزی بهره می‌برند و به‌نظر می‌رسد، از همیاری سازمانی در مرحله‌ای بهره می‌برند که راهی برای مالیات‌گریزی ندارند. همیاری غیرسازمانی ناظر بر همیاری توافق خریداران و فروشندگان است. مالیات‌گریزی با همیاری غیرسازمانی این چنین روایت شده است:

«از نظر من مؤدی برای فرار مالیاتی نیازی به کمک کارشناس مالیات ندارد. برای یک فرار مالیاتی کفایت خریدار و فروشنده باهم هماهنگ باشند تا هیچ‌کدام اطلاعاتی به اداره مالیات یا سایر سازمان‌های مربوطه ارائه ندهند. بیشتر زدوبندها بین خریداران و فروشندگان و مؤدیان باهم اتفاق می‌افتد».

علاوه بر این، مالیات‌گریزی، ناظر بر راهبردها و روش‌های مالیات‌گریزی در میان مؤدیان است. مؤدیان با روش‌های مختلفی چون ثبت پراکنده اسناد مالی، نامستندسازی معامله‌ها، انجام دادن معامله‌های غیربانکی و یا جابه‌جایی چک‌ها و به عبارتی، معامله‌های سیال، مالیات‌گریزی می‌کنند. درواقع، نامستندسازی معامله‌های سیال، متمرکز بر فرایند ثبت اسناد و فرایند انجام دادن معامله‌هاست و نشان می‌دهد که اسناد مالی یا ثبت نمی‌شود و یا به‌صورت پراکنده ثبت می‌شود و از سویی

اظهار و پرداخت مالیات این چنین توصیف شده‌اند: «مؤدیان خوش‌حساب مؤدیانی هستند که به اظهار درآمد و پرداخت به‌موقع مالیات اقدام می‌کنند».

### سیستم اقتدارگرایانه مالیات‌ستانی

در این میان، نمی‌توان اقتدار سازمان و برخورداری از ضمانت‌های اجرایی برای کنترل و هدایت کنشگران را نادیده گرفت. هرچند برخی سعی می‌کنند، با رعایت نکردن قوانین و سوءاستفاده از قدرت و غیره از مالیات‌دهی فرار کنند؛ ولی سازمان در بسیاری از موارد با کمک نظارت‌های سازمانی موفق به کشف تخلفات مالیاتی بوده و درنهایت، با اخذ مالیات و جریمه، مؤدیان را به رعایت قوانین وامی‌دارد. سیستم اقتدارگرایانه مالیات‌ستانی این چنین بازتعریف شده است:

«مؤدی بد حساب وجود ندارد؛ چون زور مؤدیان به سازمان مالیات نمی‌رسد و درنهایت، سازمان، مالیات خود را با جرایم و دیرکرد دریافت می‌کند».

### بازاندیشی منفی

گاهی اوقات مؤدیان و حتی مسئولان مالیاتی در محاصره بسترهای نامطلوب نام‌برده چون اوضاع نابه‌سامان اقتصادی، بی‌عدالتی مالیاتی و غیره، در وسایل دستیابی به‌هدف نظیر دستیابی به رفاه حداقلی، رفع مشکلات اقتصادی و غیره بازاندیشی می‌کنند؛ زیرا از رهگذر وسایل مشروع و به‌هنگار، امکان دستیابی به هدف برایشان مسدود و یا ناممکن به‌نظر می‌رسد؛ بنابراین برای دستیابی سریع‌تر به اهداف خود، از وسایل جایگزین و به‌احتمال نابه‌هنگار استفاده می‌کنند.

بازاندیشی منفی این چنین روایت شده است:

«متأسفانه افراد (مؤدی و ..) با گذشت زمان به این نتیجه می‌رسند که از راه‌های ناسالم به نتایج بهتری می‌رسند و کارمندان هم به این نتیجه می‌رسند که این سلامت و تخصص کاری آنان نیست که برایشان ارتقا می‌آورد، بلکه بایستی دنبال مشخصه‌های دیگر باشند».

مالیاتی این چنین بازتعریف شده است: «در صورت اشتباه و کشف تخلف، جریمه‌های سنگین و زندان دارد».

### گذار به مالیات‌ستانی هوشمند

سازمان مالیات باطراحی مکانیسم خوداظهاری و الزام هنجاری مؤدیان به خوداظهاری مقید و صادقانه و راه‌اندازی بانک‌های اطلاعاتی و تکمیل فرایند الکترونیکی به‌سمت مالیات‌ستانی هوشمند اظهارنامه‌ای در حال حرکت است. این گذار هوشمند مالیات‌ستانی در کنار فراهم‌شدن سایر الزام‌ها و بسترهای مدنظر می‌تواند به تحقق اهداف میان‌مدت و بلندمدتی اعم از شفافیت اطلاعات، کاهش مالیات‌گریزی و افزایش مشارکت صادقانه مؤدیان در امر مالیات‌دهی منجر شود. راه‌اندازی بانک‌های اطلاعاتی و هوشمندسازی مالیات‌ستانی این چنین بازتعریف شده است: «باتوجه به راه‌اندازی بانک‌های اطلاعاتی، شفافیت اطلاعات در آینده بیشتر خواهد شد».

### تعیین درصدهای مالیاتی

در نهایت، سازمان مالیات به‌گونه‌ای استراتژیک به تغییر، کاهش و یا افزایش درصدهای مالیاتی، جرایم مالیاتی و غیره اقدام می‌کند؛ برای مثال، سازمان مالیات می‌تواند با کاهش درصدهای مالیاتی و افزایش میزان جرایم مالیاتی، کاهش مالیات دریافتی را جبران کند. بدین ترتیب، تعیین درصدهای مالیاتی و جزایی می‌تواند مزایایی اعم از افزایش مشارکت مؤدیان با کاهش درصدهای مالیاتی و کاهش متخلفان مالیاتی با افزایش جرایم مالیاتی به همراه داشته باشد. جرایم مالیاتی جبرانی، درصدهای پایین مالیاتی و تعیین نرخ‌ها، این چنین بازنمایی شده است: «نرخ‌های مالیاتی چندسالی است، کمتر شده است؛ اما جرایم مالیاتی خلأ آن را پر کرده‌اند».

### پدیده مرکزی

در بستری که شرایط علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر آن به‌طور

دیگر، معامله‌ها نیز به‌صورت غیربانکی و سیال انجام می‌گیرد تا مالیات پرداختی به کمترین میزان ممکن برسد و یا دراصل مالیاتی به دولت پرداخت نشود. مالیات‌گریزی با معامله‌های غیربانکی این چنین منتقل شده است: «فرایند فرار مالیاتی می‌تواند با عدم واریز مبالغ به حساب‌های بانکی انجام شود».

مالیات‌گریزی با سانسور درآمد-فروش واقعی، بازنمایی‌کننده روش‌هایی چون کتمان فروش و درآمد واقعی، ساخت گزارش‌های غیرواقعی درآمد و هزینه، ثبت غیرواقعی اسناد مالی، هزینه‌سازی و غیره است. در این قسمت نیز نوعی محافظه‌کاری و خودسانسوری اقتصادی بازنمایی شده است. در اینجا برخلاف نامستندسازی معامله‌های سیال، شاید معامله‌ها ثبت شود؛ ولی این مستندسازی با دروغ و سانسور آمیخته است. مالیات‌گریزی با هزینه‌سازی این چنین بازتعریف شده است: «امروزه سازوکارهای پیچیده‌ای برای فرار مالیاتی ایجاد شده، من جمله، هزینه‌های صوری».

همانطور که پیش از این نیز اشاره شد، مالیات‌گریزی گاهی با همیاری و توافق خریداران و فروشندگان و به عبارتی، طرفین معامله‌ها و یا اقدام‌های خود مؤدیان مشمول مالیات محقق می‌شود؛ برای مثال، مؤدیان مالیاتی با تأسیس شرکت‌های موازی و اعتبار صوری در مالیات بر ارزش‌افزوده نیز می‌توانند از پرداخت مالیات مستثنی شوند. مالیات‌گریزی با تأسیس هدفمند شرکت‌های موازی این چنین بیان شده است: «امروزه سازوکارهای پیچیده‌ای برای فرار مالیاتی ایجاد شده، من جمله، تأسیس شرکت‌های موازی جهت اهداف خاص».

### تنبیه متخلفان مالیاتی

راهبردهای سازمان برای برخورد با متخلفان مالیاتی، تعریف مالیات‌گریزی به‌عنوان جرم و اعمال ضمانت‌های اجرایی و به عبارتی، جریمه‌های نقدی و قضایی درباره مالیات‌گريزان است تا مالیات حقیقی را دریافت و متخلفان مالیاتی را به رعایت قوانین ملزم و آنها را قانونمند کند. تنبیه مالی-قضایی متخلفان



شرایط اقتصادی- ساختاری و حکم‌فرمانی هنجارهای غیرواقع‌بینانه مالیاتی نظیر مطالبه‌گری ارزش‌افزوده ناچار می‌شوند، مالیات‌گریزی مصلحت‌جویانه را احساس کنند. پایداری اقتصادی وابسته به مالیات‌گریزی این چنین روایت شده است:

«برخی دیگر خود را در شرایطی می‌بینند که برای باقی ماندن در اقتصاد و ایجاد تعادل با دیگر رقبا یا حفظ بنگاه اقتصادی خود است که اقدام به مالیات‌گریزی می‌کنند (مجبور به انجام چنین کاری هستند)».

در فضایی آمیخته با منفعت‌طلبی، فردگرایی مضاعف، صداقت‌گریزی و مالیات‌گریزی، نوعی صداقت‌گریزی و مالیات‌گریزی تقلیدگرایانه بر ساخت شده است که مصداق چنین فرایندی را می‌توان در ضرب‌المثل «همرنگ جماعت‌شدن» مشاهده کرد. مالیات‌گریزی تقلیدگرایانه این چنین بازتعریف شده است:

«نارضایتی بیشتر از فساد اداری هست و برای همین مؤدیان مالیات‌گریزی را در پیش می‌گیرند. خواهی نشوی رسوا، هم‌رنگ جماعت شو».

علاوه‌بر این، در بسیاری از موارد خریداران و دلانان، فروشندگان را مجبور به مالیات‌گریزی می‌کنند و چنین امری ضمن تجربه نوعی مالیات‌گریزی جبرگرایانه و تمکین‌جبری از قوانین نابه‌هنجار حاکم بر معامله‌ها از سوی مؤدیان، نوعی معامله نامتوازن را شکل می‌دهد. بدین صورت که اگر طرفی تن به مالیات‌گریزی جبرگرایانه ندهد و مالیاتی پرداخت کند که در توانش نیست، به تدریج تضعیف یا از صحنه رقابت حذف خواهد شد و اگر به مالیات‌گریزی جبرگرایانه تن دهد، از اصول اخلاقی خود تجاوز کرده و با نپرداختن مالیات مشمول، به لحاظ اجتماعی و رفاهی نیز متضرر خواهد شد.

جدای از مالیات‌گریزی جبرگرایانه، می‌توان به مالیات‌دهی و تمکین‌جبری از مالیات‌ستانی نیز اشاره کرد که می‌توان دلایل مختلفی نظیر ترس از عواقب کشف تخلف مالیاتی، فراهم‌نبودن شرایط مالیات‌گریزی و غیره را برشمرد. به‌گونه‌ای

کامل تشریح شد، نتایج حاکی از شکل‌گیری نوعی مالیات‌گریزی / مالیات‌دهی اجباری بوده است. در این بستر، کنشگران با وضعیتی مواجه می‌شوند که اجبار و بی‌اعتمادی متقابل به‌ویژه بی‌اعتمادی نهادی در آن نقش چشمگیری دارد که براساس آن کنشگران تمایلی به پرداخت مالیات نداشته و حتی برای گریز از پرداخت آن توجیج‌ها و دلایل مختلفی می‌آورند که مالیات‌گریزی، آنها را مشروع جلوه دهد تا احساسی منفی نکنند؛ بنابراین کنشگران در این مسیر تلاش می‌کنند تا مالیاتی پرداخت نکنند و یا میزان پرداخت مالیاتی را به حداقل برسانند؛ اما در صورت موفق‌نشدن در مسیر مالیات‌گریزی، آنها در یک برهم‌کنش سخت و طاقت‌فرسا با مأموران مالیاتی به اجبار به پرداخت مالیات اقدام می‌کنند؛ البته می‌توان گفت، یکی از دلایل و توجیج‌های کنشگران و مؤدیان مالیاتی بر ساخت مالیات‌گریزی به‌عنوان نوعی کنش اعتراضی، پنهان به شرایط ساختاری جامعه نظیر بی‌اعتمادی سیاسی، ناامیدی اجتماعی از بهبود وضعیت، بی‌عدالتی تعمیم‌یافته، کم‌شدن شفافیت مصارف مالیات و اقتصاد نابه‌سامان و همراه با فساد بوده است. مالیات‌گریزی معترضانه به بی‌عدالتی تعمیم‌یافته این چنین روایت شده است:

«من مؤدیان زیادی را دیده‌ام که قصد و نیت آنها رفتار صادقانه و پرداخت صحیح و قانونی مالیات بوده است؛ ولی به‌علت نبودن شرایط یکسان مجبور به فرار مالیاتی و ... شده‌اند».

مالیات‌گریزی منفعت‌طلبانه ناظر بر ترجیح منافع شخصی در مقابل منافع جمعی است. به گونه‌ای که حتی در صورت فراهم‌بودن بسترهای ساختاری سالم و کارآمد، مؤدیان باز مالیات‌گریزی را انتخاب کرده و در پیش می‌گیرند. مالیات‌گریزی منفعت‌طلبانه این چنین بازتعریف شده است: «انسان‌هایی منفعت‌طلب و خودخواه، اینگونه افراد در هر شرایطی اقدام به مالیات‌گریزی می‌کنند». ازسویی دیگر، مؤدیان گاهی با هدف پایداری اقتصادی در

### بازتولید آنومیک بی‌اعتمادی

این مقوله شامل دو زیرمقوله است. نارضاयتمندی از محرومیت اقتصادی-اجتماعی مضاعف به‌عنوان یکی از زیرمقوله‌های، حاکی از نارضاयتمندی از بی‌عدالتی مالیاتی است که قشر ضعیف جامعه را هدف قرارداده و از قشر مرفه و قدرتمند جامعه به‌عمد یا ندانسته چشم‌پوشی کرده است. درواقع، مالیات‌گریزانی که باید مالیات زیادی را پرداخت کنند؛ ولی با روش‌های نام‌برده از آن فرار می‌کنند، بر مالیات‌دهندگان خرد مسلط می‌شوند که راه‌گریزی از مالیات‌دهی نداشته و یا تمایلی به آن ندارند. چنین روندی خواه یا ناخواه منجر به ایجاد احساس محرومیت نسبی و شکاف طبقاتی و بازتولید آن می‌شود. این چرخه معیوب به‌طور دیالکتیکی و مستمر تولید و بازتولید می‌شود و با استمرار چنین فرایندی، سازمان در برقراری عدالت مالیاتی در مانده‌شده و وضعیت نابه‌سامان مالیاتی ادامه خواهد داشت. بازتولید آنومیک بی‌اعتمادی این چنین روایت شده است:

«هر چقدر شرایط اقتصادی و آمار فرار مالیاتی و شکاف طبقاتی بیشتر شود، قاعدتاً مؤدیان کمتر به نظام اقتصادی و عدالت اجتماعی و اقتصادی اعتماد داشته و قاعدتاً فرار مالیاتی افزایش می‌یابد» اعتماد با نارضاयتی فرق دارد.

### توسعه نسبی سیستم‌های مالیاتی

درنهایت، باتوجه به گذار به‌سمت مالیات‌ستانی هوشمند اظهارنامه‌ای، بهبود نسبی وضعیت اطلاع‌رسانی مالیاتی با پیامک، سایت سازمان و غیره، پیشرفت نسبی مالیات‌ستانی و تسهیل فرایند مالیات‌دهی با الکترونیکی شدن و بهبود نسبی مالیات‌دهی رؤیت شد. بهبود نسبی مالیات‌دهی این چنین بیان شده است: «وضعیت باتوجه به سازوکارهای که انجام‌شده؛ مثل، نرخ مالیات کمتر و میزان معافیت‌های بیشتر، بهتر از دوره‌های قبل شده».

که درصورت فراهم‌بودن شرایط، مالیات‌گریزی چندان غیرمحمول نخواهد بود. مالیات‌دهی جبرگرایانه این چنین بازتعریف شده است:

«خیلی از مؤدیانی می‌شناسم که حتی مالیاتی که پرداخت می‌کنند از سر اجبار هست تا در ادامه فعالیت‌هایشان دچار مشکل نشوند».

باتوجه به آنچه گذشت، می‌توان مالیات‌گریزی / مالیات‌دهی اجباری را پذیرفت. بدین ترتیب، مؤدیان با نیت و مقصود خاصی از پرداخت مالیات واقعی اجتناب می‌کنند؛ اما تنها توجه به مقصود و انگیزه مؤدیان به مالیات‌گریزی کفایت نمی‌کند و بسترهای اجتماعی، اقتصادی، فرهنگی و حتی مذهبی تا حدی به انگیزه و مقصود مؤدیان به مالیات‌گریزی یا پرداخت مالیات شکل می‌دهد و از آن طرف، مالیات‌دهی اجباری برساخت شده است که ناظر بر تمکین جبری از مالیات‌ستانی و بازنمایی‌کننده پرداخت اجباری مالیات است.

### پیامدها

پیامدها نتیجه راهبردهایی است که کنشگران در مواجهه با پدیده مرکزی و شرایط زمینه‌ای و مداخله‌گر اتخاذ می‌کنند. عبارت است از: قانون‌گریزی جمعی / ملی، بازتولید آنومیک بی‌اعتمادی، توسعه نسبی سیستم‌های مالیاتی.

### قانون‌گریزی جمعی / ملی

باوجود رعایت‌نکردن قوانین و احاطه مفاسد اقتصادی بزرگان سیاسی و اقتصادی و مالیات‌گریزی گسترده و به‌طور کلی آنچه ذکر شد، تصویری بین افراد جامعه مبنی بر مهارت ایرانیان در قانون‌گریزی و یادگیری سریع ترندهای آن در حال برساخت است که روزبه‌روز قوی‌تر و شایع‌تر می‌شود. قانون‌گریزی جمعی / ملی این چنین بازتعریف شده است: «مردم ایران در دورزدن قانون تبحر خاصی دارند».

## نتیجه و پیشنهادها

براساس آنچه در این پژوهش گفته شد، می‌توان گفت، مقوله هسته «وارونگی ارزشی بسترمند مالیات‌دهی» می‌تواند تمام مقوله‌ها را مرتبط و یکپارچه کند. در این پژوهش همسو با اعتقاد دورکیم می‌توان گفت که مالیات‌گریزی به‌عنوان یکی از مشکلات اساسی جامعه، ماهیتی اخلاقی-ارزشی دارد؛ به این معنا که فردگرایی، منفعت‌طلبی و بی‌تفاوتی اجتماعی درحال تبدیل به نوعی نظام اخلاقی است که در میان غالب افراد جامعه جریان دارد. رعایت‌نکردن قوانین و مالیات‌گریزی نوعی زرنگی و قانونمندی و مالیات‌دهی متعهدانه، نوعی ناکارآمدی محسوب می‌شود که نشان‌دهنده وارونگی ارزشی مالیات‌دهی است. درواقع، می‌توان از غلبه گفتمانی سخن گفت که با منافع جمعی و دولت درحال شکل‌گیری است که در رواج چنین گفتمانی عوامل مختلفی مثل عملکرد ناکارآمد مسئولان، قوانین غیرشفاف، فساد ساختاری و افشای رسانه‌ای آن، احاطه بی‌عدالتی‌ها و بی‌اعتمادی‌ها و غیره نقش دارد. به عبارت دیگر، نوعی بی‌هنجاری و سست‌شدن هنجارهای اجتماعی و اخلاقی درحال جریان است که تنها ناشی از نبود هنجارها نیست، بیشتر ناشی از ابهام قوانین و تولید بی‌رویه آنها، تفسیر به رأی بودن قوانین و به‌ویژه وجود هنجارهایی است که در عمل، قشربندی شده و برخی از رعایت آن مستثنی و برخی مجبور به رعایت آن هستند. در چنین وضعیتی و متناظر با احساس بی‌هنجاری، مؤدیان مالیاتی، به‌سمت مالیات‌گریزی سوق می‌یابند. چنین شرایطی که ذکر شد، با پژوهش‌های سرفرازی (۱۳۹۶) و ایزدبخش و همکاران (۱۳۹۶) که بر ضعف در فرهنگ مالیاتی، ناکارآمدی‌های ضمانت‌های اجرایی و اصلاح قوانین تأکید داشته‌اند، هم‌مسیر بوده است.

در گرایش به مالیات‌گریزی جدای از بی‌هنجاری و تضعیف اصول اخلاقی، شرایط اقتصادی و فرهنگی نیز نقش دارند. در شرایط نابه‌سامان اقتصادی و رقابت سرمایه‌داران در بازار، مالیات‌گریزی، موفقیت در صحنه اقتصادی و مالیات‌دهی چه

به‌صورت داوطلبانه و چه به‌صورت تحمیلی، گاهی شکست در صحنه رقابت را به همراه خواهد داشت که چنین امری متناظر با دیدگاه هومر مبنی بر رفتارهای مبتنی بر محاسبه سود و زیان، باعث مالیات‌گریزی مؤدیان مالیاتی شده است.

مقوله هسته باید به‌صورت مشروح و با در نظر داشتن سایر مقوله‌ها در دیگر سطوح و به‌همراه یک بحث نظری شرح داده شود.

باتوجه به آنچه ذکر شد، اعم از بی‌عدالتی‌های مالیاتی، شرایط اقتصادی نابه‌سامان و غیره، فرصت‌ها و محدودیت‌های متفاوتی پیش‌روی افراد برای رسیدن به اهداف فرهنگی چون رفاه، موفقیت اقتصادی و نظایر آن قرار می‌گیرد و بیشتر مؤدیان با ابراز صادقانه فروش و درآمد نه‌تنها سودی از فعالیت تولیدی خود کسب نمی‌کنند، متحمل ضرر نیز خواهند شد. در چنین شرایطی که رعایت هنجارهای مالیاتی به زیان مؤدیان و موفقیت اقتصادی هم مطلوب باشد، گرایش به رفتارهای انحرافی و مالیات‌گریزی در بین مؤدیان مالیاتی نیز تشدید خواهد شد که این وضعیت مصداقی از نظریه بی‌هنجاری رابرت مرتن است. به‌طوری‌که در نگاهی کلان‌تر و غیرشخصی‌تر نیز مصارف مالیات‌چندان شفاف نیست و مؤدیان نتایج مالیات پرداختی خود را به‌گونه‌ای شفاف مشاهده نمی‌کنند که حداقل به‌دلیل نفع جمعی از نفع شخصی منصرف شوند و از مالیات‌دهی استقبال کنند؛ بنابراین همسو با پژوهش‌های ژیا و همکاران (2017)، بیاتی (۱۳۹۴) و صیادی‌سومار و همکاران (۱۳۹۷) که برای جلب مشارکت مردم، وجود اعتماد بین دولت و مردم، شفافیت مصارف مالیات و عدالت مالیاتی امری ضروری است. روند نزولی سرمایه اجتماعی در اعتمادناداشتن مردم به دولت و مقامات سیاسی، اعتمادنکردن به مصرف ملی و کارآمد مالیات، اعتمادنکردن مؤدیان به مأموران سازمان، اعتمادنکردن مأموران سازمان به دولت و حتی اعتمادنکردن مؤدیان به هم‌نوعان و سایر مؤدیان قابل پیگیری است که چنین وضعیتی یک‌سویه

نارضایتمندی‌هایی که در بین مؤدیان ایجاد می‌کند، در تشدید مالیات‌گریزی نقش دارند. این پژوهش ضمن همسویی با پژوهش‌های داخلی و خارجی مرور شده، در گامی فراتر چگونگی فرایند تضعیف یا ارتقای مشارکت و جزئیات هریک از عوامل را نیز نشان داده است.

حال با توجه به آنچه در این پژوهش بیان شد و غلبه سهم عوامل ساختاری و درونی در بروز پدیده مرکزی می‌توان به پاره‌ای از پیشنهادها در راستای اصلاح وضعیت، افزایش اعتماد و مشارکت مؤدیان در مالیات‌دهی صادقانه و متعهدانه اشاره کرد؛ مانند واگذاری طرح‌های عمرانی، آموزشی، عام‌المنفعه به مؤدیان متناسب با مالیات پرداختی و با در نظر گرفتن شایستگی آنها برای انجام دادن کار و نظارت مستمر بر روند کار.

درواقع، وقتی به جای دریافت نقدی مالیات از انواع قابلیت‌های اجرایی مؤدیان استفاده شود، چنین سازوکاری منجر به جلب اعتماد مؤدیان به مصارف ملی و سازنده مالیات می‌شود که در افزایش مشارکت آنها در مالیات‌دهی داوطلبانه و صادقانه نقش چشمگیری خواهد داشت.

#### مصرف استانی اعتبارهای حاصل از مالیات دریافتی در راه عمران و سازندگی:

همانطور که در این پژوهش گفته شد، مردم به کشور خودشان احساس مسئولیت، تعهد و تعلق فراوانی دارند. به گونه‌ای که با تفسیر مصرف مالیات در قلمرویی غیرملی احساس نارضایتمندی دارند و اگر مالیات دریافتی به گونه‌ای شفاف در راه عمران و آبادی همان استان مصرف شود و همچنین پروژه‌های عمرانی و سازندگی اجرا شده براساس مبالغ مالیاتی افشا شود، مردم با مشارکت بیشتری به پرداخت مالیات اقدام می‌کنند.

تکمیل فرایند هوشمندسازی مالیات‌ستانی و بانک جامع اطلاعاتی و رفع نواقص اجرایی آن، با حذف روابط میان

نبوده است. از طرف دیگر، با اعتماد نکردن دولت به مردم و اعتماد نکردن سازمان و مأموران مالیاتی به مؤدیان می‌توان اشاره کرد که این چرخه معیوب در رفتار و فعالیت‌های دولت، سازمان و جامعه در حال تولید و بازتولید است.

در این پژوهش همسو با پژوهش هلهل و احمد (2014) جنسیت عاملی بستر ساز در امر مالیات‌گریزی نشان داده شده است؛ بدین صورت که بانوان در مقایسه با آقایان در پرداخت مالیات متعهدتر قلمداد می‌شوند که به نظر می‌رسد می‌توان آن را با ویژگی‌های شخصیتی و محافظه‌کاری بانوان مرتبط دانست؛ اما نکته‌ای که در اینجا حائز اهمیت است، این است که بانوان در مقایسه با آقایان در مسیر کسب و کار و تولید کمتر گام برمی‌دارند که این تفاوت باعث کاهش مالیات‌گریزی بانوان در مقایسه با آقایان می‌شود؛ البته اثبات مالیات‌گریزی کمتر بانوان به آقایان نیازمند تحقیقات بیشتر به همراه روش‌های مختلف کمی و کیفی است تا از میزان مالیات‌گریزی و سازوکارهای آن در میان بانوان صاحب کسب و کار آگاه شد.

نتایج این پژوهش با تمام پژوهش‌هایی که در قسمت پیشینه به آن اشاره شد، همسو بوده است؛ زیرا از یک طرف بر نقش عوامل فرهنگی نظیر ضعف فرهنگ مالیاتی و برداشت‌های مؤدیان از کارکرد نظام مالیاتی و عملکرد آن، انگیزه و نیت مؤدیان و از طرفی بر نقش عوامل ساختاری و کلان اعم از شرایط سیاسی، اقتصادی و اجتماعی در عملکرد مالیات‌دهی داوطلبانه یا نابه‌هنجار مؤدیان تأکید شده است. در واقع، براساس نظریه‌های مشارکت، پژوهش حاضر تلفیقی از عناصر خرد و کلان است که به نظر می‌رسد، سهم عوامل کلان و ساختاری برجسته‌تر بوده است؛ برای نمونه، نتایج حاکی از نقش نابه‌سامانی‌های اقتصادی، خودتفسیری قوانین، انضباط مالیاتی نمایشی و قشر بندی شده مثل معافیت‌هایی که در خدمت بزرگان اقتصادی یا سیاسی است و اعتماد نکردن متقابل بین مؤدیان و سازمان و سایر مواردی که پیش از این ذکر شد، در تمایل به مالیات‌گریزی، بوده است که با

مسئولان مالیات و مؤدیان، سهم بسزایی در کاهش رابطه‌گرایی، پیشنهاد یا دریافت رشوه و به‌طور کلی فساد مؤدیان و یا مسئولان مالیاتی خواهد داشت. این سازوکار به نوبه خود باعث کاهش برخورد سلیقه‌ای، بی‌عدالتی مالیاتی، شکاف طبقاتی و اعتمادسازی خواهد شد.

عمده پیشنهادهای مطرح شده در جریان پژوهش در زمره ماهیت و اجرای قوانین مالیاتی جای می‌گیرد. اعم از بازنگری در قوانین، شفاف‌سازی قوانین، کاهش تصویب بخشنامه‌های متعدد، ساده‌سازی قوانین، حذف برخوردهای سلیقه‌ای و قشربندی شده. با تحقق این پیشنهادها، سازمان در راستای اعتمادسازی و تقویت اعتماد مؤدیان گام برمی‌دارد و این اعتمادسازی، باعث تقویت رضایتمندی مؤدیان و برقراری عدالت اجتماعی - مالیاتی و کاهش شکاف طبقاتی می‌شود.

#### منابع

- استراوس، ا و کرین، ج. (۱۳۹۵)، *مبانی پژوهش کیفی: فنون و مراحل تولید نظریه زمینه‌ای*، ترجمه ابراهیم افشار، جلد دوم، تهران: نشر نی، چاپ پنجم.
- امیدی‌پور، ر و پژوهشگران، ج. (۱۳۹۶). «فرار مالیاتی در پایه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در ایران: برآوردهای سالانه ۱۳۹۲-۱۳۵۲»، *فصلنامه اقتصاد مالی*، ۱۱ (۳۹)، ۲۷-۵۶.
- اوجاقلو، ک و بهروان، ح و نوغانی، م. (۱۳۹۵). «بازسازی معنایی کنش مالیاتی به روش نظریه زمینه‌ای، مطالعه موردی: مؤدیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده شهر زنجان»، *مطالعات و تحقیقات اجتماعی در ایران*، ۵ (۴)، ۵۷۵-۵۹۲.
- ایزدبخش، م؛ غیائی، پ.، سهرابی، م. و اسلامی، م. (۱۳۹۶). «بررسی عوامل مؤثر در اعتماد و مشارکت عمومی در پرداخت مالیات»، *هفتمین کنفرانس ملی مدیریت، اقتصاد و حسابداری*، شیروان: مؤسسه

رهجویان پایا شهر اترک.

بیاتی، ج. (۱۳۹۴). *بررسی عوامل مؤثر بر عدم مشارکت فعالان اقتصادی در پرداخت مالیات واقعی از نظر کارشناسان اداره کل امور مالیاتی غرب تهران*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، تهران مرکزی: دانشگاه آزاد اسلامی.

پژویان، ج. و درویشی، ب. (۱۳۸۹). «اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران»، *پژوهشنامه مالیات*، ۱۸ (۸)، ۹-۴۸.

توسلی، غ. (۱۳۶۹). *نظریه‌های جامعه‌شناسی*، تهران: سمت. توکلی، م. ر. (۱۳۹۴). «فرار مالیاتی و راهکارهای مقابله با آن»، *کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری*، تهران: مؤسسه مدیران ایده‌پردازان پایتخت ایلیا.

حیدری، م و قاسمی، و رنانی، م و ایمان، م. ت. (۱۳۹۶). «مروری نظام‌مند بر مطالعات فرهنگ مالیاتی و عوامل مؤثر بر آن در ایران»، *دوفصلنامه جامعه‌شناسی اقتصادی و توسعه*، ۶ (۲)، ۸۵-۱۱۶.

رضایی، م و نعیمی خشکویی، ف. (۱۳۸۶). «بررسی تأثیر اصلاحات جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم در جهت افزایش تمکین مالیاتی دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی»، *مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی: تهران*، سازمان امور مالیاتی.

رنگریز، ح و خورشیدی، غ. (۱۳۸۵). *مالیه عمومی و تنظیم خط‌مشی مالی دولت*، تهران: شرکت چاپ و نشر بازرگانی وابسته به موسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی، چاپ پنجم.

ریترز، ج. (۱۳۷۳). *نظریه‌های جامعه‌شناسی*، ترجمه احمدرضا غروی‌زاد، تهران: ماجد.

سرفرازی، م و جمشیدی، ح و فارسی‌نیا، ح. (۱۳۹۶).

- profit changes in iranian economy. *Advances in Mathematical Finance and Applications*, 5 (4), 491-505.
- Roth, J.A., and Scholz, J.T. (1989). *Taxpayer compliance, volume 1: an agenda for research (Vol. 1)*. University of Pennsylvania Press.
- Xia, C., Cao, C., and Chan, K.C. (2017). Social trust environment and firm tax avoidance: evidence from china. *The North American Journal of Economics and Finance*, 42, 374-392.
- «راهکارهای افزایش اعتماد و مشارکت عمومی در پرداخت مالیات»، سومین کنفرانس بین‌المللی پژوهش در علوم و مهندسی، تایلند: دانشگاه Kasem Bundit
- صیادی‌سومار، ع و رهنمای رودپشتی، ف و کاکایی‌تبار، ز. (۱۳۹۷). «علل پدیده فرار مالیاتی در ایران با تأکید بر شکاف بین دیدگاه مؤدیان و کادر مالیاتی براساس مدل AHP، مطالعه موردی استان ایلام»، پژوهش حسابداری، ۸ (۱)، ۲۷-۵۲.
- عرب‌مازار، ع. (۱۳۷۶). «مروری بر مفاهیم و نظریات مالیاتی»، فصلنامه مالیات، ۲ (۱)، ۲۴-۲۷.
- فراستخواه، م. (۱۳۹۵). روش تحقیق کیفی در علوم اجتماعی با تأکید بر «نظریه برپایه» (گراندد تئوری GTM). تهران: انتشارات آگاه.
- مالکی مقدم، ه و عباسی، ع. (۱۳۸۲). حقوق مالیاتی و آیین دادرسی آن، قم: مؤسسه انتشاراتی خانه خرد، چاپ اول.
- موسوی، م ط. (۱۳۸۵). «مشارکت اجتماعی یکی از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی»، رفاه اجتماعی، ۶ (۲۳)، ۶۷-۹۲.
- Alestades, P.H., Moore, J. A., and Neubaum, D.O. (2018). Tax avoidance, financial expertson the audit committee, and business strategy. *Journal of Finance & Accounting*, 45(9), 1293-1321.
- 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.
- Gërkhani, K., and Wintrobe, R. (2021). Understanding tax evasion: combining the public choice and new institutionalist perspectives. By *Elodie Douarin, and Oleh Havrylyshyn: Palgrave MacMillan*, 785-810.
- Helhel, Y., and Ahmed, Y. (2014). Factors affecting tax attitudes and tax compliance: a survey study in yemen. *European Journal of Business and Management*, 6 (22), 48-58.
- Karami, R., Vaez, S.A., and Rekabdar, G. (2020). The impact of effective corporate governance on the relationship between tax gap and future