

## بازسازی معنایی کنش مالیاتی به روش نظریه زمینه‌ای

(مطالعه موردی: مؤدیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده شهر زنجان)

کمال اوجاقلو<sup>۱</sup>

حسین بهروان<sup>۲</sup>

محسن نوغانی<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۵/۱۰/۳۰

تاریخ دریافت: ۹۵/۰۱/۲۹

### چکیده

هدف این پژوهش، تولید مفاهیم جدید درباره کنش مالیاتی با تأکید بر مالیات بر ارزش افزوده و کشف شرایط زمینه‌ای و عوامل علی و مداخله‌گری است که بر این کنش اثر می‌گذارند. برای دستیابی به این هدف، از روش نظریه زمینه‌ای استفاده شد. با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند، با ۵۱ مشارکت‌کننده مصاحبه عمیق صورت گرفت و پس از اشباع نظری، نمونه‌گیری متوقف شد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد «نبود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده» مقوله هسته یا محوری این پژوهش است. موانع اجرای مالیات بر ارزش افزوده عبارت‌اند از: مقبولیت‌نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده، نسبت‌دادن آثار منفی به اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و سوگیری منفی در برابر آن، مشروعیت‌نداشتن نهاد مالیاتی، ناعادلانه‌پنداشتن رویه مالیاتی، ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی و بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی. همچنین تداوم توسعه نیافتگی، پیامد نبود نهادینگی مالیاتی است.

واژه‌های کلیدی: اعتماد اجتماعی، عدالت، کنترل اجتماعی، مالیات، مشروعیت.

۱. دانشجوی دکتری جامعه‌شناسی اقتصادی و توسعه دانشگاه فردوسی مشهد، kamalajaghloo@gmail.com

۲. استاد گروه علوم اجتماعی دانشگاه فردوسی مشهد، (نویسنده مسئول) behravan@um.ac.ir

۳. دانشیار گروه علوم اجتماعی دانشگاه فردوسی مشهد، noghani@um.ac.ir

## مقدمه و طرح مسئله

یکی از حوزه‌های جامعه‌شناسی اقتصادی، جامعه‌شناسی مالی است و مالیات یکی از موضوعات مهم این شاخه از جامعه‌شناسی به‌شمار می‌رود. از نظر وبر، مالیات وجه غالب تأمین مالی و عقلانی‌ترین راه دولت سرمایه‌داری است (سوئدبرگ، ۲۰۰۳: ۱۷۴-۱۷۶). مالیات مهم‌ترین منبع تأمین‌کننده مخارج در کشورهای پیشرفته است و «در برخی از آن‌ها، ۹۰ تا ۹۵ درصد از هزینه‌های عمومی دولت از طریق مالیات تأمین می‌شود» (زهی و محمدخانلی، ۱۳۸۹)؛ درحالی‌که طی سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۷، میانگین این نسبت در ایران ۳۵/۴ درصد بوده است (نماگرهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور و ترازنامه بانک مرکزی). در بودجه سال ۱۳۹۳، این رقم ۴۶ درصد محاسبه شده است (سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، ۱۳۹۳). همچنین میانگین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی<sup>۱</sup> در بیشتر کشورها از مرز ۳۰ درصد گذشته است (پژویان و درویشی، ۱۳۸۹: ۴۴)، اما در ایران از سال ۱۳۶۱ تا ۱۳۸۷ این شاخص همیشه کمتر از ۷/۳ درصد درصد بوده است (فلاحتی، نظیفی و عباسپور، ۱۳۹۱). یکی از دلایل مهم چنین وضعیتی فرار مالیاتی است. ویگل<sup>۲</sup>، هیسینگ<sup>۳</sup> و الفرز<sup>۴</sup> (۱۹۸۷) فرار مالیاتی یا تقلب<sup>۵</sup> را عمل تعمدی مؤدیان به‌منظور پرداخت کمتر از حد واقعی مالیات می‌دانند و سندمو<sup>۶</sup> آن را انحراف از قانون تعریف می‌کند (اسلمودر و یاتازاکی<sup>۷</sup>، ۲۰۰۲).

نتایج یک بررسی طولی نشانگر رشد صعودی فرار مالیاتی است. در سال ۱۳۶۷ این شاخص ۱۲/۹ بوده و در سال ۱۳۸۶ مقدار آن ۴۸/۴۷ بوده است (صمدی و تابنده، ۱۳۹۲). برای حل مسئله فرار مالیاتی، بیشتر کشورهای توسعه‌یافته جهان در طراحی اولیه نظام مالیاتی خود مالیات بر ارزش افزوده<sup>۸</sup> را جایگزین کرده‌اند (ریچارد و گندرون<sup>۹</sup>، ۲۰۰۶). سهم آن از درآمدهای مالیاتی در بیشتر کشورها بین ۱۲ تا ۳۰ درصد است که حدود ۵ الی ۱۰ درصد تولید ناخالص ملی آن‌هاست (تیت<sup>۱</sup>،

۱. تولید ناخالص داخلی یا GDP، یکی از مقیاس‌های اندازه اقتصاد است. تولید ناخالص داخلی، دربرگیرنده ارزش مجموع کالاها و خدماتی است که طی یک دوره معین و به‌طور معمول طی یک سال در کشور تولید می‌شود.

2. Weigel  
3. Hessing  
4. Elffers  
5. Cheating  
6. Sandmo  
7. Slemrod and Yitzhaki  
8. Value added Tax  
9. Richard and Gendron

(تیت<sup>۱</sup>، ۱۹۸۸). این مالیات، حدود ۲۵ درصد از درآمدهای مالیاتی دنیا را طی سال‌های ۲۰۰۰-۲۰۰۱ شامل شده است (هاریسون و کرلاو<sup>۲</sup>، ۲۰۰۵: ۴).

در ایران نیز استقرار مالیات بر ارزش افزوده، بخش مهمی از تحولات نظام مالیاتی کشور محسوب می‌شود و قانون آن در تیرماه ۱۳۸۷ به دست رئیس‌جمهور برای اجرا به وزارت امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شد (سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۸۹: مقدمه) و واحدهای تولیدی، خدماتی و بازرگانی در پنج مرحله مشمول این مالیات شدند. برخی از این واحدها به اجرای آن معترض‌اند و از آن طفره می‌روند.<sup>۳</sup> فرار مالیاتی موجب کاهش درآمد مالیاتی دولت و اختلال در بودجه‌بندی دولت می‌شود؛ تهیه کالاها و خدمات عمومی را دشوار می‌سازد و آثار مالیات بر توزیع مجدد درآمد را ناکارآمد می‌کند (کایرچلر<sup>۴</sup>، ۲۰۰۷: ۲۴). فرار مالیاتی یکی از انواع انتخاب‌های مؤدیان از بین دو نوع اصلی کنش مالیاتی است. آن‌ها در یک دوراهی اجتماعی قرار می‌گیرند. دوراهی، وضعیتی است که در آن، هر کنشگر با دو گزینه روبه‌روست و یکی از این دو گزینه را تقریباً به‌طور اجباری باید انتخاب کند: گزینه غیرهمیارانه (منافع فردی) و گزینه همیارانه (منافع جمعی). اگر او گزینه فرار را انتخاب کند، منافع فردی‌اش با منافع جمعی او در تضاد قرار می‌گیرد. درواقع، کشمکش میان عقلانیت فردی و عقلانیت گروهی به‌وجود می‌آید (هاکت، ۲۰۰۱). به همین سبب، فرار مالیاتی از نظر علمای اجتماعی به یک مسئله اجتماعی تبدیل می‌شود (کایرچلر، ۲۰۰۹: ۲۸). از منظر جامعه‌شناسی تفسیری، این مسئله ریشه در چگونگی درک معانی کنشگر از مالیات بر ارزش افزوده و شرایط حاکم بر جامعه دارد. پرسش‌های پژوهش حاضر عبارت‌اند از:

مؤدیان، مالیات بر ارزش افزوده را چگونه درک و تفسیر می‌کنند؟

در جریان معناسازی مالیات بر ارزش افزوده، کدام مفاهیم، موضوعات و ایده‌ها برای مؤدیان

مطرح شده است؟

1. Tait

2. Harrison and Krelove

۳. مصاحبه نگارندگان با مسئولان امور مالیاتی استان، مشاهده اولیه رفتار مؤدیان و اعتراض و تعطیلی محل واحدهای صنفی مانند طلافروشان، آهن‌فروشان و قماش‌فروشان، سنگ‌فروشان، بازار IT و... از سال ۱۳۷۸ تا امروز در شهرهای تهران، اصفهان، تبریز، مشهد، زنجان و... نشانگر این مطلب است (ر.ک: روزنامه ایران ۱۳/۰۳/۱۳۹۳، جهان اقتصاد ۰۷/۰۴/۱۳۹۳، دنیای اقتصاد ۲۲/۰۷/۱۳۸۷، جهان صنعت ۱۰/۰۳/۹۳).

4. Kirchler

مؤدیان چه دلایلی برای فرار مالیاتی در ذهن دارند و براساس این دلایل و تفاسیر، با مالیات بر ارزش افزوده چگونه برخورد می‌کنند؟

### چارچوب مفهومی

در مطالعات کیفی، به‌طور معمول به‌جای استفاده از مبانی نظری، از چارچوب مفهومی برای استخراج سؤال یا سؤال‌های تحقیق استفاده می‌شود. چارچوب مفهومی به مجموعه‌ای از مفاهیم و موضوعات عمده مورد مطالعه تمرکز دارد که آن‌ها را در قالب یک نظام منسجم و مرتبط معنایی به یکدیگر پیوند می‌دهد (ماکسول، ۲۰۰۴). این معانی نه‌تنها قابل‌کشف و کنترل نیستند، بلکه فقط قابل‌درک و تفسیرند (گلاسر و اشتراس، ۱۹۶۷). چارچوب مفهومی، با ایجاد حساسیت نظری-مفهومی، به بازبودن ذهن محقق نسبت به مسائل و مقوله‌های مورد پژوهش کمک می‌کند. چارچوب مفهومی این تحقیق، رویکرد ساختاربندی است. در این رویکرد، گیدنز اعتقاد دارد که «هر بررسی تحقیقی در علوم اجتماعی یا تاریخ، باید کنش یا عاملیت را با ساختار مرتبط سازد. مطابق این رویکرد، برای تبیین کنش مالیاتی، پیوند عاملیت و ساختار ضروری است؛ زیرا ساختار شرایطی را فراهم می‌کند که کنشگران در آن به روش خاصی کنش می‌کنند و همین کنش‌ها ساختار جدیدی را بازتولید می‌کنند. براساس نظریه ساختاربندی، قلمرو مطالعات علوم اجتماعی بررسی عملکردهای اجتماعی است که در پهنه زمان و مکان نظم پیدا کرده‌اند (پارکر، ۱۳۸۳: ۱۲۷). کنش مالیاتی به‌عنوان یک دوراهی اجتماعی، مصداقی از عملکرد اجتماعی است و از عاملیت و ساختار تأثیر می‌پذیرد. ساختارها ترکیبی از قواعد و منابعی (دانش، مهارت‌ها، توانش علمی، هنجارها و...) است که اغلب از طریق اجتماعی‌شدن آموخته می‌شود. این قواعد و منابع و شرایط حاکم بر جامعه ممکن است بر یکی از کنش‌های تمکین یا فرار مالیاتی تأکید کنند، اما مؤدی کنشگر منفعل نیست که تسلیم ساختارها شود و کنش خود را براساس قواعد و شرایط حاکم بر جامعه تنظیم کند. چگونگی کنش مؤدی در سطح عاملیت، به عقلانیت (نظارت تأملی) بستگی دارد؛ زیرا در هر کنش متقابل، نظارت تأملی بر کنش، به‌صورت روالمند، با نظارت بر محیط کنش متقابل همراه است (کسل، ۱۳۸۳: ۱۲۹)؛ یعنی مؤدی با زندگی در جامعه و کسب تجربه، در قواعد بازانديشی می‌کند. اگر این بازانديشی فرد را مجاب به دادن مالیات کند، مالیاتش را پرداخت می‌کند. در غیر این صورت از دادن مالیات فرار می‌کند.

### روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش به روش کیفی انجام شده است. در این روش، جهان اجتماعی ذهنی به حساب می‌آید و به تجربه ذهنی افراد در خلق جهان اجتماعی اهمیت داده می‌شود (کلمن، ۱۳۷۷: ۱۴). در این صورت، از راهبرد استفهامی<sup>۱</sup> استفاده می‌شود. راهبرد استفهامی ریشه در نگرش تفهیمی دارد. تبیین یک پدیده اجتماعی، به‌طور کلی مبتنی بر فهمیدن معنایی است که کنشگران برای کنش‌های خود قائل هستند. از منظر این تبیین، دنیای اجتماعی دنیایی است که توسط کنشگر «از درون» تجربه و تفسیر می‌شود. از این رو، وظیفه دانشمند اجتماعی تفسیرگر است که همین دیدگاه «اعضای درونی» را کشف و وصف کند، نه اینکه دیدگاهی «بیرونی» را به آن تحمیل سازد (بلیکی، ۱۳۸۷: ۱۵۳). در این نوشته، از نظریه زمینه‌ای برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است. نظریه زمینه‌ای، به‌منظور تولید نظریه‌ها از داده و کمترین ارجاع به نظریه‌های پیشین به‌کار می‌رود (اشتراوس و گلیزر، ۱۹۶۷). با استفاده از این روش، ابتدا سه مرحله کدگذاری باز<sup>۲</sup>، کدگذاری محوری<sup>۳</sup> (استخراج مقوله‌های اصلی) و کدگذاری انتخابی<sup>۴</sup> (تعیین مقوله هسته‌ای- نهایی) اجرا می‌شود (کوربین و اشتراوس<sup>۵</sup>، ۲۰۰۸). کدگذاری فرایندی است تحلیلی که طی آن داده‌ها تفکیک، مفهوم‌بندی و یکپارچه می‌شوند؛ به‌گونه‌ای که با یکدیگر نظریه نهایی را تشکیل دهند. در فرایند نهایی، واحد تحلیل مفهوم است (اشتراوس و کوربین<sup>۶</sup>، ۱۹۹۸؛ نیومن<sup>۷</sup>، ۲۰۰۶). این کدها داده‌های خامی هستند که از طریق مفهوم‌سازی باید به مفاهیم قابل‌درک، انتزاعی‌تر و قابل‌قبول اجتماع علمی تبدیل شوند. به همین منظور، از سه روش مفاهیم برخاسته از نوشته‌ها<sup>۸</sup>، کدهای زنده<sup>۹</sup> (مفاهیم اطلاق‌شده از سوی مشارکت‌کنندگان) و عنوان‌گذاری از سوی محقق استفاده می‌شود. به‌منظور تقلیل مفاهیم، این مفاهیم با یکدیگر مقایسه می‌شوند و شباهت‌ها و تفاوت‌های آنها بررسی می‌شود. این مقایسه و پرسش‌کردن با حساسیت نظری همراه است؛ یعنی محقق با یک گرایش شکاکانه و موقت، به مفاهیم، مقوله‌ها و قضایای حاصل از بررسی خود می‌نگرد. هر پرسش احتمالاً محرک تعدادی پرسش خاص و مرتبط خواهد بود که محقق را به گردآوری داده‌ها راهنمایی می‌کند. گردآوری و تحلیل هم‌زمان داده‌ها، به توسعه مقوله‌ها، ویژگی‌ها و ابعاد آنها

1. Abductive Strategy
2. Open Coding
3. Axial Coding
4. Selective Coding
5. Corbin, J. and Strauss, A.
6. Strauss, A. and Corbin, J.
7. Neuman, L.
8. Literature – derived concepts
9. In vivo Codes

می‌انجامد (همان: ۳۹-۴۵). محقق خود را در دل داده‌ها غوطه‌ور می‌سازد و به آن‌ها معنا می‌دهد؛ بنابراین، دانش شخصی و حرفه‌ای و تجربه، حساسیت پژوهشگر به داده‌ها را افزایش می‌دهد. با استفاده مناسب از ادبیات نیز می‌توان حساسیت نظری را افزایش داد (فراهانی و عریضی، ۱۳۸۴: ۲۳۲). شیوه نمونه‌گیری در این نوشته، هدفمند یا نظری است که تا حصول اشباع نظری<sup>۱</sup> ادامه یافته است. براساس این معیار، زمانی که مشخص شد که ادامه مصاحبه‌ها اطلاعات بیشتری در اختیار محقق نمی‌گذارد و فقط تکرار مکررات است، گردآوری داده‌ها متوقف می‌شود (کوال و باین‌من، ۲۰۰۹) در این تحقیق، پس از انجام دادن ۵۱ مصاحبه عمیق و نیمه‌ساخت یافته، اشباع نظری حاصل شد و مصاحبه‌ها متوقف شد. مصاحبه‌ها با مسئولان اصناف به‌عنوان مطلع‌ترین افراد آغاز شدند. از آن‌ها خواسته شد که افراد مطلع را معرفی کنند. پس از مصاحبه با هریک از مشارکت‌کنندگان، از او نیز خواسته می‌شد نفر بعدی را معرفی کند. در واقع، انتخاب نمونه‌ها به‌صورت گلوله‌برفی انجام گرفت. مشارکت‌کنندگان شامل ۶ چاپخانه‌دار، ۱۰ آهن‌فروش، ۱۳ تلافروش، ۱۸ مشاور املاک، ۵ نمایشگاه‌دار اتومبیل و ۲ کارخانه‌دار می‌شدند که ۱۲ نفر از آن‌ها زیردپلم، ۲۴ نفر دپلم، ۱۳ نفر فوق‌دپلم و لیسانس و ۲ نفر هم فوق‌لیسانس بودند. کمترین سن به مشارکت‌کننده ۲۸ ساله و بیشترین سن به مشارکت‌کننده ۶۶ ساله تعلق داشت.

در مرحله کدگذاری محوری، مقوله‌های عمده استخراج می‌شوند؛ به‌طوری‌که مجموعه‌ای از مفاهیم نزدیک به یکدیگر، از لحاظ مفهومی مقوله‌بندی<sup>۲</sup> می‌شوند. در این مرحله، محقق به کشف پدیده، شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، زمینه، راهبردها و پیامدهای آن می‌پردازد و مدل پارادایمی را ترسیم می‌کند. در مرحله کدگذاری انتخابی، مقوله هسته‌ای<sup>۳</sup> استخراج می‌شود؛ مقوله‌ای که براساس آن، نظریه ساخته می‌شود. این مقوله باید قدرت تحلیل داشته باشد و دیگر مقوله‌ها را نیز در خود جای دهد (استراوس و کوربین، ۱۹۹۸: ۱۲۳). کدگذاری انتخابی مستلزم بررسی دقیق داده‌ها و کدهای دو مرحله قبل است (نیومن، ۲۰۰۶: ۴۲۳). مقوله هسته، مقوله‌ای است که بیشترین قدرت تبیین را دارد و باید تا حد امکان اشباع شود. در این مرحله، محقق به بازسازی و توصیف روابط مفهومی بین مقوله هسته و دیگر مقوله‌های موجود در مدل پارادایمی می‌پردازد و داستانی را شرح می‌کند تا به یک نظریه یکپارچه دست یابد.

## روش تجزیه و تحلیل اطلاعات

1. Theoretical saturation
2. Categorizing
3. Core Category

براساس روش نظریه زمینه‌ای، اطلاعات که به روش مصاحبه جمع‌آوری شده بودند، به یک متن چندپاراگرافی تبدیل و خط‌به‌خط پاراگراف‌ها تحلیل شدند. در نتیجه این تحلیل، عبارت‌های مجزایی شکل گرفت. دربارهٔ هریک از این عبارت‌ها این پرسش مطرح شد که «این عبارت به چه چیزی اشاره دارد». در پاسخ به این پرسش، مفاهیم اولیه‌ای (۳۲۰ کد) تولید و به‌عنوان کدهای مفهومی به هریک از عبارت‌ها الصاق شدند. با مقایسهٔ مفاهیم و در نظر گرفتن شباهت‌ها و تفاوت‌های آن‌ها و مراجعه به یادداشت‌های نظری برای هر چند کد، یک مفهوم اولیه تولید شد و از این طریق ۴۶ مفهوم انتزاعی‌تر شکل گرفت. با ترکیب این مفاهیم، ۱۵ مقولهٔ جزئی ایجاد شد و با مقایسهٔ شباهت‌ها و تفاوت‌های مقوله‌های جزئی، ۸ مقولهٔ عمده و اصلی شکل گرفت. با تعیین این مقوله‌ها مرحلهٔ کدگذاری باز<sup>۱</sup> به اتمام رسید. در مرحلهٔ کدگذاری محوری<sup>۲</sup>، بر روابط میان مقوله‌های اصلی تمرکز شد و بعد با طرح پرسش‌ها، مقایسه صورت گرفت. سپس حساسیت نظری به کشف پدیده، شرایط علی، شرایط مداخله‌گر، زمینه، راهبردها و پیامدهای آن ایجاد و مدل پارادایمی ترسیم شد. در مرحلهٔ کدگذاری انتخابی<sup>۳</sup> با توجه به مرکزیت، فراوانی و جامعیت مقوله‌ها، مقولهٔ هسته‌ای - نهایی یعنی نبود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده انتخاب شد (کوربین و استراوس<sup>۴</sup>، ۱۳۸۷). براساس ارتباط میان مقولهٔ هسته‌ای و مقوله‌های اصلی در مدل پارادایمی، شرح داستانی ارائه شد و به کمک آن، فضای مفهومی (نظریه) یکپارچه‌ای شکل گرفت.

## یافته‌ها

برای پاسخگویی به سؤالات تحقیق، با ۵۱ مشارکت‌کننده - که مؤدیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده بودند - مصاحبهٔ عمیق صورت گرفت. تمامی فعالیت‌های محققان از کدگذاری باز تا شرح داستان، به‌اختصار در جدول ۱ ارائه شده است. یافته‌های تحقیق براساس سه نوع کدگذاری به‌ترتیب شرح و بسط داده می‌شود.

- 
1. Open Coding
  2. Axial Coding
  3. Selective Coding
  4. Corbin and Strauss

جدول ۱. مفاهیم، مقوله‌ها و هسته

مفاهیم	مقوله‌های پایه	مقوله‌های عمده	نوع مقوله	مستند مقوله
بنیه ضعیف اقتصادی مصرف‌کنندگان و مؤدیان، بار مالیاتی سنگین		موانع اقتصادی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده	علی	
نگرش منفی به مالیات بر ارزش افزوده، جهت‌گیری غیردینی به مالیات، نپذیرفتن مالیات بر ارزش افزوده		مقبولیت‌نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده	علی	
افزایش قیمت، کاهش مشتری، کاهش تولید، کاهش درآمد، بیکاری، تورم، فشار بر مردم	نسبت‌دادن آثار سوء اقتصادی به مالیات بر ارزش افزوده	سوگیری منفی به مالیات بر ارزش افزوده	علی	
درگیری با مشتری، نارضایتی مشتری، تغییر شغل، افزایش مشاغل دلالی	نسبت‌دادن آثار سوء اجتماعی به مالیات بر ارزش افزوده			
نقص و ابهام قانون مالیات بر ارزش افزوده، نظرخواهی نکردن از مطلعان اصناف در تدوین و اجرای قوانین مالیات بر ارزش افزوده لحاظ‌نکردن تفاوت میان اصناف و کالاها، لحاظ‌نکردن وضعیت مصرف‌کنندگان و مؤدیان طبقه‌بندی‌نداشتن درون‌صنفي مؤدیان، تناسب-نداشتن مالیات مؤدیان جزء و کل در درون صنف	غیرکارشناسانه‌بودن قانون مالیات بر ارزش افزوده ضعف تمایزگذاری	مشروعیت‌نداشتن نهاد مالیاتی	مداخله‌گر	
تناسب‌نداشتن میزان مالیات بین مؤدیان اصناف مختلف گرفتن مالیات زیاد از قشر ضعیف و مالیات کم از قشر مرفه، گرفتن مالیات از کارمندان و نگرگفتن آن از ثروتمندان	تبعیض بین‌صنفي تبعیض طبقاتی	ناعادلانه‌پنداشتن رویه مالیاتی	زمینه‌ای	

نمود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده<sup>۱</sup>

۱. براساس مقوله هسته، مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان پدیده‌ای جدید و نسبتاً نوظهور، هنوز در جامعه مورد مطالعه تثبیت نشده و تلاش کافی هم برای تثبیت آن صورت نگرفته است.



ادامه جدول ۱. مفاهیم، مقوله‌ها و هسته

مفهوم	مقوله‌های پایه	مقوله‌های میان	مقوله زیر	مقوله هسته
ناتوانی در برخورد با تخلفات اقتصادی - سیاسی، ناتوانی در کشف فعالیت‌های اقتصادی غیررسمی	ضعف نظارت نهادی			
ناتوانی در مالیات‌گیری از نهادها و قدرتمندان، ناتوانی در ردیابی فرار مالیاتی، ناتوانی در برخورد جدی با فرار مالیاتی، ناتوانی در بستن راه‌های فرار قانونی	نداشتن کوشش مالیاتی	ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی (بی‌عدالتی کیفری)	زمینه‌ای	
معرفی نکردن مشمولان مالیات بر ارزش افزوده به مصرف‌کنندگان، سوءاستفاده غیرمشمولان سوءظن به دولت، مردمی نبودن دولت، ناسالم - بودن دولت، بیگانگی از دولت	کم‌کاری نهاد مالیاتی بی‌اعتمادی سیاسی			
رشوه‌خواری مسئولان، تقیدنداشتن به قوانین مالیاتی	قانون‌گریزی مسئولان	بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی	زمینه‌ای	
رابطه دزد و پلیسی مؤدیان و مسئولان مالیاتی	سوءظن مسئولان به مؤدیان			
عقب‌ماندگی، وابستگی به نفت تأمین نکردن خدمات آموزشی، امنیتی، درمانی	توسعه‌نیافتگی کیفیت پایین زندگی	تداوم توسعه‌نیافتگی	پیامدی	
۴۶	۱۵	۸		۱

نبود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده، انتزاعی‌ترین مقوله هسته و پاسخ نهایی به پرسش اساسی پژوهش بود. مشارکت‌کنندگان، قانون مالیات بر ارزش افزوده را پدیده‌ای نوظهور تفسیر و ارزیابی کردند و از خصوصیات و ابعاد آن آگاهی داشتند. در گفت‌وگوهای آن‌ها نشان آشکاری از نگرانی درمورد اجرانشدن این قانون مشاهده نشد. برعکس، نگران اجرای این قانون و آثار منفی آن بودند؛ به طوری که نسبت به مالیات بر ارزش افزوده سوگیری منفی داشتند و بر دو اثر مشخص آن، یعنی آثار منفی اقتصادی و اجتماعی تأکید می‌کردند.

## روایت داستان

### تعامل‌ها یا راهبردهای نبود نهادینگی

تمکین داوطلبانه و اجباری، و اجتناب و فرار مالیاتی، تعامل‌ها و راهبردهای عرصه کنش مالیاتی هستند. براساس مدل فوق، در نبود نهادینگی مالیاتی، تمکین داوطلبانه فرصت چندانی برای پدیدارشدن نمی‌یابد. در نتیجه، سه راهبرد دیگر جزء انواع انتخابی کنشگران می‌شود. درباره مالیات بر ارزش افزوده هر سه نوع وجود دارند، اما فرار مالیاتی، مهم‌ترین گزینه‌ای است که مشارکت‌کنندگان به آن تمایل زیادی نشان داده‌اند. برای اثبات این مدعا به برخی از نقل‌قول‌های مشارکت‌کنندگان اشاره می‌کنیم. یکی از پاسخگویان، نماینده‌دار اتومبیل، ۴۸ ساله و دارای مدرک سیکل است که می‌گوید: «هرچی کمتر مالیات بدیم بهتره؛ چون کمتر اختلاس می‌شه وقتی پول کمتری باشه.» آهن فروش ۵۰ ساله، سیکل نیز اظهار می‌کند: «در مملکتی که رانت و دزدی و باندا بازی وجود داره و کسی حاضر نیست پاسخگو باشه، نباید مالیات داد.» همچنین مدل نشان می‌دهد «نبود نهادینگی» از مجموعه‌ای از شرایط خاص تأثیر پذیرفته است. این شرایط، به سه بخش علی، زمینه‌ای و مداخله‌گر قابل طبقه‌بندی است.

### شرایط زمینه‌ای مربوط به نبود نهادینگی تمکین مالیاتی

زمینه، سلسله‌شرایط خاصی است که در آن، راهبردهای کنش یا کنش متقابل صورت می‌گیرد. برخی از سلسله‌شرایط خاص که به نبود نهادینگی منجر می‌شود، در این قسمت توضیح داده می‌شود. زمینه و بستری که مالیات بر ارزش افزوده در آن در حال اجراست، دارای یک شرایط تاریخی است که در آن، دولت به‌خاطر داشتن منابع سرشار نفتی، تأمین‌کننده خدمات عمومی مانند آموزش، بهداشت و امنیت است. در نتیجه، نیاز جدی به اخذ مالیات و عوارض ندارد، اما اکنون که دولت به‌دلیل تحریم‌های اقتصادی با کمبود منابع مواجه است، مالیات‌ستانی را جدی گرفته و به همین منظور، قانون مالیات بر ارزش افزوده را تدوین و اجرا کرده است، اما فضای موجود جامعه، نهادینگی مالیات را با مشکل مواجه کرده است. از نظر مشارکت‌کنندگان، برخی از ویژگی‌های این زمینه عبارت‌اند از: ناعادلانه‌پنداشتن رویه مالیاتی، ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی (بی‌عدالتی کفوری) و بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی.

## الف) رویه ناعادلانه مالیاتی

رویه ناعادلانه مالیاتی شامل تبعیض‌های درون یک صنف، بین اصناف مختلف و طبقات اجتماعی مختلف است. مصاحبه‌های مشارکت‌کنندگان که مضمولان مالیات بر ارزش افزوده بودند، نشان داد که ناعادلانه‌پنداشتن رویه مالیاتی، بیشتر در مورد انواع دیگر مالیات به‌ویژه مالیات عملکردی شکل گرفته است و نه در مورد مالیات بر ارزش افزوده، اما تسری تجارب زیسته مؤدیان در حوزه‌های مشابه، بر کنش‌ها و راهبردهای کنشگران تأثیر گذاشته است.

از نظر مشارکت‌کنندگان، اداره امور مالیاتی در اخذ مالیات از اعضای اصناف، رویه عادلانه‌ای را در پیش نگرفته و بین اعضای یک صنف تبعیض قائل می‌شود؛ به طوری که از افراد پردرآمد، مالیات کم و از اعضای کم‌درآمد، مالیات بیشتری می‌گیرد. در این زمینه، چاپخانه‌دار ۴۷ ساله، دیپلم می‌گوید: «این‌ها فرقی بین چاپخانه کوچک و بزرگ قائل نیستند. من ۷۰ میلیون تومان سرمایه و تجهیزات دارم. محل کارم اجاره‌ایه. با یکی از همکارانم که حداقل یک میلیارد سرمایه داره در یک صنف قرار داریم. این‌ها همه ما رو چاپخانه‌دار محسوب می‌کنند. از اون‌ها دو میلیون مالیات می‌گیرند، از من ۶۰۰ هزار تومن. این عادلانه نیست.»

از نظر آن‌ها، این تبعیض و بی‌عدالتی، بین اصناف مختلف نیز اعمال می‌شود. مشاور املاک ۳۵ ساله و دیپلم در این مورد می‌گوید: «بعضی از اصناف، درآمد‌هاشون نجومیه. از اون‌ها مالیات می‌گیرن، از ما هم مالیات می‌گیرن. آهن‌فروش‌ها یا طلافروش‌ها معمولاً کمتر از درآمد‌هاشون مالیات می‌دن؛ درحالی که در این اوضاع آشفته بازار مسکن، هرچی می‌گیم درآمدی نداریم، دو سه برابر مقدار واقعی از ما مالیات می‌خوان.»

همچنین از نظر مشارکت‌کنندگان، این تبعیض و بی‌عدالتی، بین طبقات مختلف اجتماعی نیز اعمال می‌شود. آهن‌فروش ۴۹ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «از گردن‌کلفت‌ها و واردکننده‌هایی که سودهای آن‌چنانی دارند که مالیات نمی‌گیرند. مالیات رو فقط قشر ضعیف جامعه... پرداخت می‌کنن... بیشترین مالیات رو کسی می‌ده که کمترین سهم رو در اقتصاد داره.»

## ب) ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی (بی‌عدالتی کیفی)

ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی (بی‌عدالتی کیفی)، با سه مقوله ضعف نظارت نهادی، نبود کوشش مالیاتی و کم‌کاری نهاد مالیاتی مشخص شده است. در فضای اجتماعی موجود، مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده، سیستم کنترل اجتماعی رسمی را ناکارآمد ارزیابی می‌کنند. به عبارتی آن‌ها

معتقدند که در جامعه، بی‌عدالتی کیفی حاکم است. درباره ضعف نظارت نهادی، طلافروش ۲۹ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «دلال‌ها بدون پرداخت مالیات دارن جولان میدن و هیچ ردی هم از خودشون به جا نمی‌ذارن، چون جواز کسب ندارند.» درمورد ناتوانی در مالیات‌گیری از نهادها و قدرتمندان نیز طلافروش ۴۲ ساله، دیپلم می‌گوید: «الان انواع و اقسام بنیادها و مؤسسات مختلف هستند که منابع عظیمی از ثروت و امکانات در اختیارشونه، مثل آستان قدس رضوی و بنیاد مستضعفان و ده‌ها نمونه دیگه که هرکدوم برای خودشون یه دولت‌اند. خوب چرا نظام دنبال مالیات گرفتن از اینا نیست؟» همچنین در زمینه کم‌کاری نهاد مالیاتی و سوءاستفاده مؤدیان، مشاور املاک ۴۶ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «در صنف ما همکاران مالیات بر ارزش افزوده رو از مشتریان می‌گیرند، ولی معلوم نیست اونو به اداره مالیاتی می‌دن یا نه. هیچ کنترلی براش وجود نداره و اگر هم باشه، بسیار ضعیفه.»

### ج) بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی

جو عمومی جامعه، حکایت از بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی دارد و چنین بستر و زمینه‌ای در نبود نهادینگی بی‌تأثیر نیست. بی‌اعتمادی متقابل اجتماعی در این پژوهش، با سه خرده‌مقاله بی‌اعتمادی سیاسی (سوءظن به دولت)، قانون‌گریزی مسئولان و سوءظن مسئولان امور مالیاتی به مؤدیان مشخص شده است. آهن‌فروش ۳۲ ساله، سیکل درباره سوءظن به دولت و سوءاستفاده آن از مالیات می‌گوید: «می‌گن پول مالیات برای کشورهای دیگه خرج می‌شه، نه برای آبادانی کشور.» درمورد قانون‌گریزی و رشوه‌خواری مسئولان امور مالیاتی، طلافروش ۴۶ ساله، دیپلم اظهار می‌کند: «میگن توافقیه. بعدش هم درخواست رشوه می‌کنن.» همچنین نمایشگاه‌دار اتومبیل، ۶۶ ساله، با سواد در حد خواندن و نوشتن می‌گوید: «متأسفانه مأموران نظام مالیاتی اغلب با مؤدی تباری دارند و خودشون متولی تهیه ترازنامه مالیاتی می‌شن.»

مشارکت‌کنندگان احساس می‌کنند که مسئولان امور مالیاتی به مؤدیان سوءظن دارند. در این زمینه، کارخانه‌دار ۴۰ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «من دفاتر رو می‌دم، با نگاه به اولین صفحه، بدون هیچ استدلالی هر سال با بهانه‌ای ردش می‌کنند.» در چنین فضایی که اعتماد متقابل اجتماعی دچار مشکل شده است، شرایط برای تثبیت و جاافتادگی تمکین مالیاتی آماده نیست و برای فرار مهیاتر است.

### شرایط مداخله‌گر در نبود نهادینگی تمکین مالیاتی

این شرایط، عواملی را دربرمی‌گیرد که بر اتخاذ راهبردهای نبود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده دخیل‌اند و آن عبارت از مشروعیت‌نداشتن نهاد مالیاتی است که در این تحقیق، با دو مقوله زیرمجموعه یعنی غیرکارشناسانه‌بودن قانون مالیات بر ارزش افزوده و ضعف تمایزگذاری در قانون مالیاتی مشخص شده است.

مشارکت‌کنندگان معتقدند که قانون مالیات بر ارزش افزوده ناقص و دارای ابهام است؛ زیرا نهاد مالیاتی کشور، از دیدگاه‌های اصناف در تدوین و اجرای قوانین مالیات بر ارزش افزوده استفاده نکرده است. همچنین این نهاد، قادر به درک و اصناف و کالاهای مختلف و تمایزگذاری بین آن‌ها نبوده است. در نتیجه، قوانین یکسانی را برای آن‌ها تدوین کرده است. دربارهٔ نقص قوانین مالیاتی و غیرکارشناسانه‌بودن آن، طلافروش ۵۶ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «به دلیل نقص و ابهام‌های زیاد در قانون مالیات بر ارزش افزوده، همکاران ما دچار سردرگمی شدن و به خاطر همین مسئله به ناحق جریمه می‌شن.» درمورد ضعف تمایزگذاری قوانین مالیاتی بین کالاها و اصناف و غیرکارشناسی‌بودن آن، طلافروش ۶۶ ساله، فوق‌دیپلم اظهار می‌کند: «مشتریان ما بیشتر از طبقات متوسط و پایین هستند. طلا رو به عنوان سرمایه پس‌انداز می‌کنن و در روزهای نیاز اونو می‌فروشن. مالیات بر ارزش افزوده باعث می‌شه با سه بار فروش یا تعویض طلا، سرمایه‌شون رو از دست بدن. این به معنای غیرکارشناسی‌بودن مالیات بر ارزش افزوده برای طلاست.»

### شرایط علی مربوط به نبود نهادینگی

در این مطالعه، شرایط علی که موجب نبود نهادینگی می‌شود، به سه دستهٔ موانع اقتصادی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقبولیت‌نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده و سوگیری منفی به آثار اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده طبقه‌بندی شده است.

### الف) موانع اقتصادی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده

بنیهٔ اقتصادی ضعیف مصرف‌کنندگان و مؤدیان همراه با بار مالیاتی سنگین، موانع اقتصادی هستند که در جهت تثبیت‌نشدن قانون مالیات بر ارزش افزوده عمل می‌کنند. دربارهٔ بنیهٔ اقتصادی ضعیف مصرف‌کنندگان، چاپخانه‌دار ۴۷ ساله، دیپلم می‌گوید: «مردم درآمد پایینی دارند. مشتری می‌آد کارت عروسی چاپ می‌کنه و آخریه تخفیفی هم از اصل مبلغ می‌گیره. من چطور می‌تونم از اون‌ها مالیات هم بگیرم؟ درواقع، مالیات بر ارزش افزوده رو هم ما خود ما می‌دیم.» در زمینهٔ

زیادبودن مالیات برای کالاها، پلافروش ۳۳ ساله، دیپلم می‌گوید: «مالیات بر ارزش افزوده در صنف ما خیلی زیاده. این مالیات باید برای اجرت و سود اعمال بشه.»

### ب) مقبولیت نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده

مقبولیت نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده، با سه مقوله جهت‌گیری غیردینی به قانون مالیات بر ارزش افزوده، نگرش منفی به قانون مالیات بر ارزش افزوده و نپذیرفتن قانون مالیات بر ارزش افزوده مشخص شده است. آهن‌فروش ۶۲ ساله، با تحصیلات ابتدایی، جهت‌گیری غیردینی به قانون مالیات بر ارزش افزوده را با این جمله نشان داده است: «مالیات با خمس فرق داره. خمس - ندادن حرومه، ولی مالیات این‌طوری نیست.» کارخانه‌دار ۴۰ ساله، فوق‌دیپلم، نگرش منفی خود به مالیات بر ارزش افزوده را با این جمله اظهار می‌دارد: «دولت که نیازی به مالیات بر ارزش افزوده نداره. این همه درآمد نفت و گاز داره. با همین درآمد می‌تونه به راحتی کشور رو بچرخونه. تازه ادارات هم که برای خدماتشون دارن پول می‌گیرن. آموزش و پرورش، بهداشت، راهنمایی - رانندگی و... درآمدهاشون بیشتر از خرجشونه.» در زمینه نپذیرفتن قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشاور املاک ۳۱ ساله، لیسانس می‌گوید: «ما از مردم نمی‌گیریم. اصلاً قبولش ندارن که بدن. مجبور می‌شیم از خودمون بدیم.» همچنین پلافروش ۳۸ ساله، فوق‌لیسانس در مورد زیادبودن نرخ ۸ درصد در سال ۹۳ می‌گوید: «مردم از اصل سود ما که ۷ درصد تخفیف می‌گیرن. چه برسه به اینکه ۸ درصد مالیات بدن، نمی‌دن.»

### ج) سوگیری منفی به آثار اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده

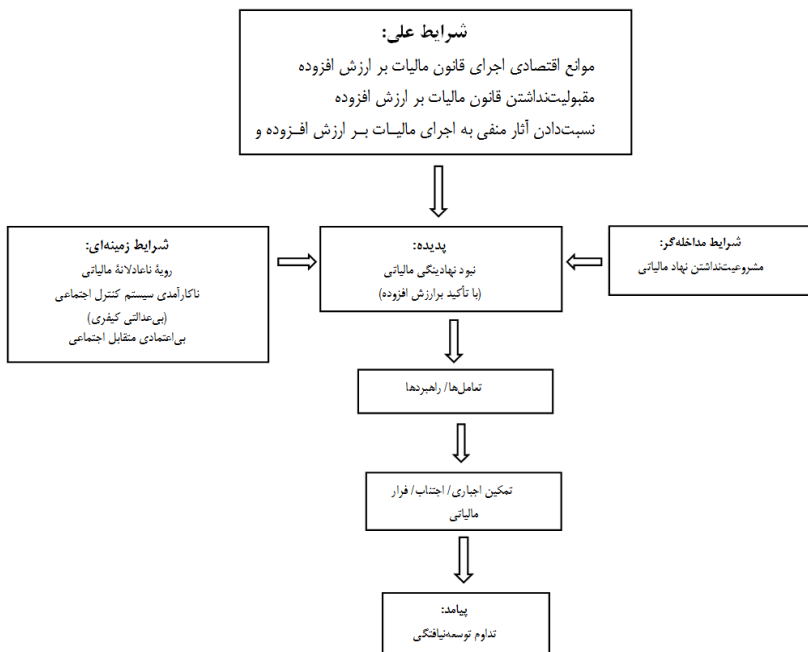
بیشتر مشارکت‌کنندگان تصور می‌کنند که اجرای مالیات بر ارزش افزوده، آثار سوء اقتصادی دارد. در این زمینه کارخانه‌دار ۴۰ ساله، فوق‌دیپلم می‌گوید: «اگر مالیاتی که از من می‌خوان بدم (۸۰۰ میلیون تومن)، قیمت کالا خیلی بالا می‌ره. در نتیجه مشتری کم می‌شه، تولید کم می‌شه و بیکاری به وجود می‌آد.» دربارهٔ ایجاد تورم و فشار بر مردم، مشاور املاک ۳۲ ساله، لیسانس می‌گوید: «مالیات بر ارزش افزوده باعث تورم بیشتر و فشار به اقشار مردم می‌شه.»

از نظر اجتماعی نیز سوگیری منفی سبب درگیری با مشتری و نارضایتی آن‌ها، تغییر اجباری شغل مؤدیان و روی آوردن آن‌ها به مشاغل دلالتی می‌شود. پلافروش ۳۲ ساله، دیپلم دربارهٔ درگیری با مشتری می‌گوید: «مردم آشنایی کافی با مالیات بر ارزش افزوده ندارند و اگر اجرائش کنیم، دائم با مشتری باید در دعوا باشیم.» همچنین چاپخانه‌دار ۴۴ ساله، دیپلم در زمینه نارضایتی مشتری می‌گوید:

«چون برای مشتری‌ها فرهنگ‌سازی نشده، در صورت دریافت باعث نارضایتی شون می‌شه.» همچنین طلافروش ۵۲ ساله، فوق‌دیپلم درباره تغییر شغل و روی آوردن به مشاغل کاذب می‌گوید: «آگه بخوان یه مقدار هم سختگیری کنند و جدی باشه، فعالیت در این صنف صرف نمی‌کنه. خیلی از طلافروش‌ها جمع می‌کنن، می‌رن دلالی.»

### پیامدهای راهبرد فرار مالیاتی

راهبردهای انتخابی، برای مشارکت‌کنندگان پیامدهای خواسته و ناخواسته‌ای دارد. برخی از آن‌ها هم به پیامدهای فرار مالیاتی در جامعه اشاره کردند و دغدغه‌هایشان را بیان کردند. از دیدگاه آن‌ها فرار مالیاتی سبب تأمین‌نشدن رفاه و خدمات عمومی و تداوم توسعه‌نیافتگی کشور می‌شود. در این زمینه آهن‌فروش ۳۶ ساله، لیسانس می‌گوید: «اگر مردم مالیات ندن، دولت نمی‌تونه برای آینده جامعه کاری بکنه و همچنان عقب می‌مونیم.» چاپخانه‌دار ۲۸ ساله، دیپلم با صراحت اظهار می‌کند: «مسلماً ندادن مالیات، شرایط آموزشی، امنیتی و درمانی رو برای مردم سخت می‌کنه.»



شکل ۱. الگوی پارادایمی نظریه زمینه‌ای نبود نهادینگی مالیات بر ارزش افزوده

## نتیجه‌گیری

مدل پارادایمی نشان می‌دهد مقوله هسته «نبود نهادینگی» حاصل ادغام و ترکیب هشت مقوله است. مطابق یافته‌ها، در شرایط نبود نهادینگی مالیاتی، مشارکت‌کنندگان براساس درک، تفسیر و ارزیابی خود از مفهوم مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان پدیده‌ای نسبتاً جدید، با راهبردهای تمکین اجباری، اجتناب مالیاتی و فرار مالیاتی روبه‌رو هستند. تحلیل مصاحبه‌ها نشان می‌دهد بیشتر آن‌ها فرار مالیاتی را به گزینه‌های دیگر ترجیح می‌دهند و آن را انتخاب می‌کنند. تعدادی از پاسخگويان نیز به نقد مالیات بر ارزش افزوده پرداخته‌اند و اجرای آن را برای جامعه غیرضروری می‌دانند.

نبود نهادینگی مالیاتی، در بستر و شرایطی اتفاق افتاده است که مؤدیان، رویه مالیاتی جامعه را عادلانه نمی‌دانند و معتقدند که نظام مالیاتی، روش عادلانه‌ای را در پیش نگرفته است؛ به‌طوری‌که در میان اعضای صنف‌های مختلف، در بین اصناف مختلف و بین طبقات بالا و پایین به روش غیرعادلانه‌ای عمل می‌کند. از سوی دیگر، مؤدیان معتقدند نظام کنترل اجتماعی یا به‌عبارتی سیستم عدالت کیفری، چه در سطح کلان و چه در سطح سازمان امور مالیاتی، به دلایلی مانند ضعف نظارت نهادی، نداشتن کوشش مالیاتی و کم‌کاری نهادی دچار ناکارآمدی بوده است؛ بنابراین، قادر به برخورد با تخلفات اقتصادی سیاسی و کشف فعالیت‌های اقتصادی غیررسمی نیست، در گرفتن مالیات از نهادها و قدرتمندان، ردیابی فرار مالیاتی، برخورد جدی با فرار مالیاتی و بستن راه‌های اجتناب مالیاتی تلاش کافی نکرده است و در معرفی مؤدیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده کم‌کاری داشته است.

رویه ناعادلانه مالیاتی، همراه با ناکارآمدی سیستم کنترل اجتماعی، شرایط و بستر بی‌اعتمادی اجتماعی را شکل می‌دهد. در شرایط بی‌اعتمادی، مؤدیان به نهادهای سیاسی و نهاد مالیاتی بدبین شده‌اند. در چنین شرایطی، تمکین مالیاتی در جامعه تثبیت و نهادینه نمی‌شود. همچنین مدل نشان می‌دهد مشروعیت‌نداشتن نهاد مالیاتی، به‌دلیل غیرکارشناسانه‌بودن قانون مالیاتی بر ارزش افزوده و ضعف تمایزگذاری بین اصناف و کالاهای مختلف، نهادینگی را دشوار می‌سازد. همچنین موانع اقتصادی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده مانند بنیه اقتصادی ضعیف مشتریان و مؤدیان و بار مالیاتی سنگین سبب نبود نهادینگی می‌شود. همچنین مقبولیت‌نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده، به‌دلیل نگرش منفی مؤدیان، جهت‌گیری غیردینی مؤدیان به مالیات بر ارزش افزوده و نپذیرفتن آن سبب شده است که مالیات بر ارزش افزوده نهادینه نشود. مقبولیت‌نداشتن قانون مالیات بر ارزش افزوده سبب شده است که مؤدیان، آثار منفی متعددی را به اجرای قانون مالیات



بر ارزش افزوده نسبت دهند و به تبع آن، به اجرای آن دچار سوگیری منفی شوند. این سوگیری به نوبه خود سبب نبود نهادینگی مالیاتی می‌شود.

## منابع

- استراس، آنسلم و کوربین، جولیت (۱۳۸۷)، اصول روش تحقیق کیفی نظریه مبنایی رویه‌ها و شیوه‌ها، ترجمه بیوک محمدی، تهران: پژوهشکده علوم انسانی و مطالعات فرهنگی.
- بلیکی، نورمن (۱۳۸۷)، طراحی پژوهش‌های اجتماعی، ترجمه حسن چاوشیان، تهران: نشرنی.
- پارکر، جان (۱۳۸۳)، ساخت‌یابی، ترجمه حسین قاضیان، تهران: نشرنی.
- پژوهیان، جمشید و درویش، باقر (۱۳۸۹)، «اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۸: ۹-۴۷.
- زهی، نقی و محمدخانی، شهرزاد (۱۳۸۹)، «بررسی فرار مالیاتی: مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۹: ۲۵-۶۰.
- سازمان امور مالیاتی کشور (۱۳۸۹)، قانون مالیات بر ارزش افزوده، تهران: سازمان امور مالیاتی کشور (معاونت مالیات بر ارزش افزوده).
- سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور (۱۳۹۳)، لایحه بودجه سال ۱۳۹۴ کل کشور، ماده واحده و جداول کلان منابع و مصارف بودجه، تهران: سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور.
- صمدی، علی حسین و تابنده، رضیه (۱۳۹۲)، «فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن)»، پژوهش‌نامه مالیات، شماره ۱۹: ۷۷-۱۰۶.
- فراهانی، حجت و عریضی، حمیدرضا (۱۳۸۴)، روش‌های پیشرفته پژوهش در علوم نظری (رویکرد کاربردی)، اصفهان: انتشارات جهاد دانشگاهی اصفهان.
- فلاحتی، علی؛ نظیفی، مینو و عباس‌پور، سحر (۱۳۹۱)، «مدل‌سازی اقتصاد سایه‌ای و تخمین فرار مالیاتی در ایران با استفاده از شبکه عصبی مصنوعی»، تحقیقات توسعه اقتصادی، شماره ۶: ۳۳-۵۸.
- کسل، فیلیپ (۱۳۸۳)، چکیده آثار گیدنز، ترجمه حسن چاوشیان، تهران: ققنوس.
- کلمن، جیمز (۱۳۷۷)، بنیاد نظریه اجتماعی، ترجمه منوچهر صبوری، تهران: نشرنی.
- مرکز آمار ایران (۱۳۹۳)، نماگرهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور، شماره‌های ۶، ۷ و ۸
- Glaser, B. and Strauss, A. (1967), **Discovery of Grounded Theory**, Transaction Publisher.

- Hackett, S. C. (2001), **Environmental and Natural Resource Economics: Theory, Policy, and the Sustainable Society**, M.E. Sharpe, (2<sup>nd</sup> ed.), NY: Armonk.
- Harrison, G. and Krelove, R. (2005), **VAT Refunds: A Review of Country Experience**, IMP working paper, International Monetary Fund.
- Kirchler, E., (2007), **The Economic Psychology of Tax Behavior**, Cambridge, UK: Cambridge University Press.
- Kvale, S. and Brinkmann, S. (2009), **Interviews: Learning the Craft of Qualitative Research**, London: Sage Publications.
- Maxwell, J. (2004), **Qualitative Research Design: An Interactive Approaches**, London: Sage Publications.
- Neuman, L. (2006), **Social Research Methods: Quantitative and Qualitative Approaches**, London: Allyn and Bacon.
- Richard, M. B. and Gendron, P. P. (2006), **Is VAT the Best Way to Impose a General Consumption Tax in Developing Countries**, study prepared for USAID project on Fiscal Reform in Support of Trade Liberalization, October 2005, Online at [www.fiscalreform.net/research/pdfs/VATR](http://www.fiscalreform.net/research/pdfs/VATR%20Final%20Report%20181005.pdf) درصد20Final درصد20Report درصد20181005.pdf.
- Slemrod, J. and Yitzhaki, S. (2002), "Tax Avoidance, Evasion and Administration, Handbook of Public Economics", In A. J. Auerbach and M. Feldstein, **Handbook of Public Economics**, Vol. 3, Chapter 22: 1423- 1470.
- Strauss, A. and Corbin, J. (1998), **Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory** (2<sup>nd</sup> ed.), Thousand Oaks, CA: Sage.
- Svedberg, R. (2003), **Principles of Economic Sociology**, Princeton: Princeton University Press.
- Tait, A. A. (1988), **Value-Added Tax: International Practice and Problems** (Washington: International Monetary Fund).