

## فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ)

مهناز ملانظری<sup>۱</sup>، مینا ابوحمزه<sup>۲</sup>، محمدمهدی میرزایی عباس آباد<sup>۳</sup>

**چکیده:** با توجه به اهمیت مالیات و درآمدهای مالیاتی در توسعه اقتصاد کشور و تحقق اهداف کلان اجتماعی، شناخت عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی ضرورت بسیاری دارد. شناخت این عوامل به منظور طراحی روش های کارآمد برای افزایش درآمدهای مالیاتی، مستلزم درک جنبه های گوناگون رفتاری مؤدیان در خصوص قضاوت و تصمیم گیری برای تمکین مالیاتی است. از آنجا که تصمیم مؤدیان به تمکین مالیاتی تابعی از هنجارهای فرهنگی است، توجه به تأثیر فرهنگ اهمیت بسیاری دارد. این پژوهش به بررسی رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی می پردازد. در این پژوهش برای سنجش فرهنگ سازمانی، از پرسشنامه فرهنگی هافستد و برای اندازه گیری تمکین مالیاتی شرکتی، از معیاری مبتنی بر تفاوت مالیات ابرازی و قطعی شرکتها استفاده شده است. نمونه آماری پژوهش، ۶۵ شرکت از شرکت های اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ طی سال های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ است. نتایج نشان می دهد فرهنگ سازمانی بر تمکین مالیاتی شرکتی اثر شایان توجهی دارد و تمکین مالیاتی شرکتها، از طریق اجتناب از عدم اطمینان کم، فردگرایی زیاد، مردگرایی زیاد و فاصله قدرت کم مشخص می شود.

**واژه های کلیدی:** تمکین مالیاتی شرکتی، چارچوب فرهنگی هافستد، درآمد مالیاتی، فرهنگ، فرهنگ سازمانی.

۱. دانشیار گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهرا (س)، تهران، ایران

۲. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهرا (س)، تهران، ایران

۳. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۳/۰۸/۱۱

تاریخ پذیرش نهایی مقاله: ۱۳۹۴/۰۲/۱۹

نویسنده مسئول مقاله: مینا ابوحمزه

E-mail: Abouhamzeh1364@gmail.com

## مقدمه

درآمدهای مالیاتی منبع سالمی برای تأمین هزینه‌های حاکمیت در کشورها به‌شمار می‌روند و برای سرمایه‌گذاری در خدمات اجتماعی و زیرساخت‌های اقتصادی چه در کشورهای توسعه‌یافته و چه در کشورهای در حال توسعه، ضروری‌اند (بم‌الدرد، کولن، مارتین و پارموت، ۲۰۱۳). اما متأسفانه نتایج بررسی ترکیب درآمدهای دولت ایران نشان می‌دهد میزان درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سایر منابع درآمدی همچون درآمدهای نفتی و گازی، بسیار ناچیز است (رسولی شمیرانی و اسدالله‌زاده بالی، ۱۳۸۶). یکی از مهم‌ترین راه‌های افزایش درآمدهای مالیاتی، تلاش برای افزایش تمکین مالیاتی است. افزایش تمکین مالیاتی نه تنها درآمد دولت را بهبود می‌بخشد، بلکه راهی برای توسعه نظام مدنی پیشرو محسوب می‌شود (ناک و کیفیر، ۱۹۹۷).

بسیاری از مطالعات به بررسی آثار جرایم گوناگون، نرخ‌های حسابرسی و سایر متغیرها بر عدم تمکین مالیاتی پرداخته‌اند و اغلب نتیجه گرفته‌اند که سطح تمکین یا عدم تمکین مالیاتی را نمی‌توان از طریق شدت قوانین و مقررات و اقدامات الزام‌آور اعمال‌شده مقامات مالیاتی توضیح داد (به‌طور مثال، پورکانو، ۱۹۸۸؛ پورکانو و پرایس، ۱۹۹۳؛ هریسون و همکاران، ۱۹۹۳). شواهد شایان توجهی نیز مبنی بر اینکه افزایش الزامات مالیاتی می‌تواند تمکین مالیاتی را افزایش دهد، به چشم می‌خورد، اما به‌طور معمول برخی از انواع جرایم مالیاتی همچون ابزاری برای کنترل پدیده عدم تمکین مالیاتی به‌کار می‌روند. در برخی کشورها مجازات‌های سنگینی از جمله جرایم مالی و حتی زندان نیز در نظر گرفته شده است. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که حتی با وجود حسابرسی‌های شدید و وضع جرایم سنگین، کاهش درآمد دولت‌ها از طریق عدم تمکین مالیاتی، به تهدید شایان توجهی برای اقتصاد برخی کشورها تبدیل شده است (تیساکومیس، کوراتولا و پارکانو، ۲۰۰۷).

علاوه بر این، برخی پژوهش‌ها نشان داده‌اند تفاوت‌های مشاهده‌شده در سطح تمکین مالیاتی بین کشورها و فرهنگ‌های مختلف، ارتباطی به تفاوت در قوانین و الزامات مالیاتی آنها ندارد. بنابراین افزایش تمکین مالیاتی، تنها منوط به استفاده از ابزار قانونی و جرایم سنگین یا افزایش حسابرسی‌های مالیاتی نیست؛ چراکه جرایم سنگین مالیاتی ممکن است با ایجاد محیطی ناسالم و ترویج رشوه‌خواری و فساد، به اخذ نتیجه کاملاً معکوس منجر شوند. در چنین وضعیتی، نه تنها تمکین مالیاتی مؤدیان بیشتر نمی‌شود، بلکه اعتماد عمومی نسبت به نهادهای دولتی نیز سلب خواهد شد (کومینگز، مارتینز، ام. سی. کی و جانسن، ۲۰۰۴).

بنابراین در کنار قوانین و مقررات مالیاتی، باید عوامل تأثیرگذار دیگری نیز بر تمکین مالیاتی وجود داشته باشد. درک کامل تفاوت در رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان، مستلزم درک تفاوت در

نگرش مؤدیان نسبت به این رفتار و تصمیم به تمکین مالیاتی است. اگر دریابیم که نگرش نسبت به رفتار مالیاتی تابعی از هنجارهای فرهنگی و اجتماعی است، به ضرورت توجه و شناسایی این هنجارها به منزله ابزاری مطلوب برای افزایش تمکین مالیاتی در کنار قوانین و مقررات الزام آور، پی خواهیم برد (کومینگز و همکاران، ۲۰۰۴).

پژوهش‌های بسیاری نشان داده‌اند پیروی از قوانین و مقررات (از جمله قوانین و مقررات مالیاتی) از هنجارهای فرهنگی و اجتماعی‌ای تأثیر می‌پذیرند (الستر، ۱۹۸۹ و نیلور، ۱۹۸۹) که در ساختارهای فرهنگی جوامع ریشه دارند. در ایران تأثیر هنجارهای فرهنگی، به‌خصوص فرهنگ سازمانی بر تمکین مالیاتی به خوبی بررسی نشده است، از این رو هدف مقاله حاضر، بررسی رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی است.

هدف این پژوهش پاسخ به این پرسش است که تا چه حد تفاوت در تمکین مالیاتی شرکتی را می‌توان از طریق تفاوت در فرهنگ سازمانی ارائه شده هافستد (۱۹۸۰) توضیح داد. هافستد چهار بعد فرهنگی را که ارزش‌های اصلی را نشان می‌دهد، شناسایی کرد و از آنها برای توضیح شباهت‌ها و تفاوت‌های کلی در فرهنگ‌های مختلف استفاده کرد. این چهار بعد فرهنگی مدل هافستد عبارت‌اند از: اجتناب از عدم اطمینان، فردگرایی، مردانگی و فاصله قدرت. بررسی تأثیر فرهنگ سازمانی می‌تواند به درک بیشتر پدیده تمکین مالیاتی شرکتی در سراسر کشور کمک کند. این پژوهش رابطه فرهنگ سازمانی در مدل هافستد (۱۹۸۰ و ۲۰۰۱) و سطح تمکین مالیاتی شرکتی را بررسی می‌کند.

### پیشینه نظری پژوهش

با توجه به اهمیت موضوع تمکین مالیاتی و تأثیر بسزای فرهنگ سازمانی، این پژوهش به بررسی رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی در ایران می‌پردازد. ابتدا به بررسی تک تک مفاهیم تمکین مالیاتی و فرهنگ سازمانی پرداخته می‌شود و سپس پیشینه نظری در خصوص رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی بیان خواهد شد.

### تمکین مالیاتی شرکتی

رفتار مؤدیان مالیاتی در برابر قانون مالیات در طیف وسیعی از تمکین تا عدم تمکین قرار دارد. در یک سوی طیف رفتاری مؤدیان، تمکین مالیاتی قرار گرفته است. منظور از تمکین مالیاتی این است که مؤدیان، قوانین و مقررات مالیاتی کشور را به چه میزان رعایت می‌کنند. این رعایت شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تسلیم اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد و مدارک، محاسبه، گزارش و پرداخت صحیح بدهی مالیاتی در زمان مقرر است. طبق ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های

مستقیم، جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زبان‌های ناشی از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون نرخ جداگانه‌ای دارد، مشمول ۲۵ درصد مالیات می‌شود. رعایت قوانین و مقررات مالیاتی توسط شرکت، یعنی تطابق هرچه بیشتر مالیات ابرازی (که بر اساس قوانین و مقررات تعیین می‌شود و شرکت در اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات‌های مستقیم آن را درج می‌کند) با مالیات قطعی (که مأموران مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور تشخیص می‌دهند و قطعی می‌شود) و این همان تمکین مالیاتی از سوی مؤدی است.

### فرهنگ سازمانی

به باور هافستد (۱۹۸۰) فرهنگ یعنی اندیشه مشترک اعضای گروه یا طبقه که آنها را از سایر گروه‌ها مجزا می‌کند. وی با دیدگاه چندبعدی به فرهنگ ملی، مجموعه محدودی از ارزش‌های اساسی اجتماعی را شناسایی می‌کند که ابعاد فرهنگی نامیده می‌شود و برای توضیح شباهت‌ها و تفاوت‌های کلی فرهنگ‌های موجود در سراسر جهان به کار می‌رود. ابعاد فرهنگی هافستد اجتناب زیاد از عدم اطمینان در مقابل اجتناب کم از عدم اطمینان، فردگرایی در برابر جمع‌گرایی، مردگرایی در مقابل زن‌گرایی و فاصله قدرت کم در مقابل قدرت زیاد است. هافستد (۲۰۰۱) نشان می‌دهد ارزش‌های فرهنگی شناسایی شده وی، طی زمان و در جوامع مختلف کمابیش پایدار می‌مانند. به طور کلی جوامع مختلف به منزله مجموعه‌های انسانی، فرهنگ‌هایی دارند که راهنمای عمل گروهی آنهاست. یکی از مجموعه‌های انسانی، سازمان است که به طور خلاصه بدین صورت تعریف می‌شود: محل اجتماع مردمی که طبق سازماندهی هماهنگ و مصوب در کنار یکدیگر کار می‌کنند تا اهداف سازمانی را تحقق بخشند و هر سازمانی نیز شخصیتی مستقل به نام فرهنگ سازمانی دارد. هیل، لوپس و میلر مسر (۲۰۰۰) معتقدند فرهنگ سازمانی الگویی از ارزش‌ها، عقاید و رفتارهای گذشته به همراه تجربه‌هایی است که در طول حیات سازمان‌ها توسعه می‌یابد و در رفتار اعضا آشکار می‌شود. مارتین (۲۰۰۲) فرهنگ سازمانی را الگوهایی می‌داند که از به هم پیوستن مظاهر فرهنگی گوناگون کسب شده است. از دید بالتزارد و کوک (۲۰۰۴) فرهنگ سازمانی به مثابه سرچشمه فرایندهای سازمانی از قبیل ساختار، سلسله‌مراتب، نحوه روابط انسانی، شیوه مدیریت و عملکرد سازمان، نگرش‌ها و طرز تلقی اعضای سازمان است. کورته و چرماک (۲۰۰۷) فرهنگ سازمانی را زنجیر مستحکمی تعبیر کرده‌اند که زمینه پایداری سازمان را فراهم می‌کند.

### فرهنگ سازمانی (مدل هافستد) و تمکین مالیاتی شرکتی

به طور کلی هافستد فرهنگ سازمانی را مجموعه‌ای از ارزش‌های کلیدی، باورها و تفاهم‌هایی می‌داند که بین اعضای سازمان مشترک است و افراد سازمانی را از سازمان‌های دیگر متمایز می‌کند. در این پژوهش از ابعاد فرهنگی هافستد برای سنجش فرهنگ سازمانی شرکت‌های نمونه استفاده شده است که عبارت‌اند از: اجتناب از عدم اطمینان، فردگرایی، مردگرایی و فاصله قدرت. در پژوهش حاضر این فرضیه کلی بررسی می‌شود که آیا فرهنگ سازمانی بر تمکین مالیاتی شرکتی اثر دارد یا خیر. در ادامه به منظور تدوین فرضیه‌ها، به تعریف هر یک از چهار بعد فرهنگی هافستد (۱۹۸۰) و بررسی رابطه هر یک از این ابعاد و سطح تمکین مالیاتی شرکتی پرداخته می‌شود.

### اجتناب از عدم اطمینان

اجتناب از عدم اطمینان میزان احساس خطری تعریف می‌شود که اعضای یک فرهنگ نسبت به وضعیت ناشناخته توأم با عدم اطمینان دارند. در فرهنگ‌های با سطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، تمایل شدیدی به پرهیز از وضعیت نامشخصی که می‌تواند به افزایش اضطراب افراد منجر شود، وجود دارد. در مقابل، فرهنگ‌های با سطح پایین اجتناب از عدم اطمینان، بیشتر می‌توانند وضعیت نامشخص و مبهم را تحمل کنند و در نتیجه اضطراب کمتری دارند (هافستد، ۱۹۹۱). علاوه بر این، هافستد (۲۰۰۱) نشان داد اعتماد و اتکای مردم به نهادهای دولتی با اجتناب از عدم اطمینان رابطه منفی دارد. هرچند نباید فراموش کرد، تعاملاتی که نشان‌دهنده پاسخگویی دولت و برقراری عدالت اجتماعی در جامعه است و مشاهده اینکه دولت درآمدهای مالیاتی را به بهترین شکل صرف مقاصد مطلوب اجتماعی می‌کند، اثر مثبتی بر احساس تعهد اجتماعی و افزایش تمکین مالیاتی مؤدیان دارد. اما به نظر می‌رسد به طور کلی، افراد در فرهنگ‌های با سطح پایین اجتناب از عدم اطمینان به نهادهای دولتی کشورشان اتکای بیشتری دارند، در حالیکه افراد در فرهنگ‌های با سطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، نسبت به سیستم‌های دولتی که زندگی آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهند، اعتمادی ندارند. افراد در فرهنگ‌های با سطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، اغلب احساس می‌کنند که سیستم حقوقی و قانونی کشور در مقابل آنها قرار گرفته است، در نتیجه مخالفتی با نقض قوانین و مقررات ناعادلانه ندارند (هافستد، ۲۰۰۱) و ممکن است رفتار عدم تمکین مالیاتی را اقدامی برای کاهش ابهام ناشی از عدم اعتماد به دولت در نظر داشته باشند. هرچند عدم تمکین ممکن است به دلیل ترس از گرفتار شدن و جرایم سنگین، موجب افزایش اضطراب افراد شود، این تصور که از یک

طرف بسیاری از افراد در کشور همین کار را انجام می‌دهند و از طرف دیگر، دولت نیز در حال سوءاستفاده از منابع کشور است، اضطراب آنها را کاهش می‌دهد.

در مقابل، در فرهنگ‌های با سطح پایین اجتناب از عدم اطمینان که نهادهای دولتی بیشتر مورد اعتماد افراد هستند، احتمال کمتری وجود دارد که افراد عدم تمکین مالیاتی را به‌منزله انتخابی مناسب برگزینند. بنابراین، فرهنگ‌های با سطح بالای (پایین) اجتناب از عدم اطمینان، بیشتر (کمتر) رفتار عدم تمکین مالیاتی (اقدام مخاطره‌آمیز) را برمی‌گزینند؛ این موضوع را پژوهشگرانی همچون وایتل، نوچوکو و بارنز (۱۹۹۳)، هاستد (۱۹۹۹) و تیساکومیس، کوراتولا و پارکانو (۲۰۰۷) تأیید کرده‌اند. بنابراین با توجه به مبانی نظری بیان‌شده فرضیه اول تدوین می‌شود:

فرضیه ۱: در فرهنگ‌های با سطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، سطح تمکین مالیاتی شرکتی کمتر است.

### فردگرایی

فردگرایی عبارت است از میزانی که افراد ترجیح می‌دهند در یک فرهنگ به‌صورت فردی عمل کنند تا به‌صورت گروهی (هافستد، ۱۹۹۴). در واقع، موضوع اساسی میزان وابستگی متقابل افراد در جامعه است که آنها را در کنار هم نگه می‌دارد. در فرهنگی که فردگرایی زیاد است، هر فرد به‌تنهایی هویت مستقلی دارد و به گروه خاصی وابسته نیست. در فرهنگ‌های فردگرا تصور بر این است که هر فرد ابتدا به‌دنبال علایق خود و سپس علایق خانواده خود است. در فرهنگ‌های جمع‌گرا هر فرد خود را به یک یا چند گروه خاص متعلق می‌داند که نمی‌تواند از آنها جدا شود. آن گروه‌ها نیز (خانواده، قبیله یا سازمان) از علایق اعضای خود حمایت می‌کنند و در مقابل از آنها انتظار وفاداری مستمر و همیشگی دارند (هافستد، ۱۹۸۶). هاستد (۱۹۹۹) بین جمع‌گرایی و فساد (رشوه‌خواری و اخاذی) رابطه معناداری پیدا کرد. او درمی‌یابد که نگرانی‌های افراد در جوامع جمع‌گرا درخصوص مسائل درون‌گروهی می‌تواند قوانین را زیر پا بگذارد، به‌ویژه اگر آن افراد متعلق به گروه قدرتمند و بانفوذ باشند. علاوه بر این، هافستد (۲۰۰۱) اشاره می‌کند که جوامع جمع‌گرا معتقدند حقوق و قوانین برای همه یکسان نیست. در حالیکه جوامع فردگرا بر این باورند که حقوق و قوانین باید برای همه افراد جامعه برابر باشد. بنابراین در فرهنگ‌های با فردگرایی زیاد، سیستم‌های نظارتی و راهبری دقیق‌تری وجود دارد و به همین دلیل نیز افراد بیشتر تابع قوانین و مقررات (از جمله قوانین و مقررات مالیاتی) هستند. به بیان دیگر، در فرهنگ‌هایی که فردگرایی زیاد است، افراد تمایل کمتری به تقلب در پرداخت مالیات دارند (به‌دلیل بهره‌مندی از سیستم‌های نظارتی و راهبری بهتر) و سطح تمکین مالیاتی بیشتر است (بران، پاتنم و بگچی،

۲۰۰۶). بنابراین، افراد در فرهنگ‌های با سطح فردگرایی زیاد (کم) کمتر (بیشتر) از پرداخت مالیات می‌گزینند که این نتیجه به مطرح شدن فرضیه دوم منجر می‌شود: فرضیه ۲: در فرهنگ‌های با سطح بالای فردگرایی، سطح تمکین مالیاتی شرکتی بیشتر است.

## مردگرایی

مردگرایی به میزان تفاوت در نقش‌های جنسیتی (مرد یا زن) و میزان بها دادن به ارزش‌های مردانه (پیشرفت، کسب درآمد، آموزش و...) و ارزش‌های زنانه (محیط دوستانه، مراقبت، پرورش و همکاری و...)، اشاره دارد (هافستد، ۲۰۰۱). به گفته هافستد (۱۹۹۱)، فرهنگ‌هایی که مردگرایی زیادی دارند، تلاش برای عملکرد بهتر با تمرکز بر دستیابی به موفقیت در جهانی که غیرمنصفانه تصور می‌شود، بیشتر است. در مقابل، فرهنگ‌هایی که مردگرایی کمتری دارند، بر مراقبت از دیگران، حفظ ارزش‌های تربیتی و به‌طور کلی این تصور که جهان جایی منصفانه برای زندگی است، تمرکز بیشتری می‌شود و اعتقاد بر این است که باید حداقل کیفیت زندگی برای تمام اقشار جامعه فراهم شود و این عدالت از طریق وصول مالیات و صرف آن برای کمک به طبقات پایین جامعه، تحقق می‌یابد (هافستد، ۲۰۰۱).

هاستد (۱۹۹۹) به این نتیجه رسید که مردگرایی بیشتر در هر فرهنگ، موجب افزایش سطح فساد (رشوه‌خواری و اخاذی) در آن فرهنگ می‌شود. رابطه مشابهی نیز بین عدم تمکین مالیاتی و مردگرایی در هر فرهنگ انتظار می‌رود. فرهنگ‌های با مردگرایی زیاد - که بر موفقیت‌ها و پیروزی‌های مادی تأکید دارند - در مقایسه با فرهنگ‌های با مردگرایی کم - که بر کیفیت زندگی، مردم و جامعه توجه می‌کنند - بیشتر درگیر عدم تمکین مالیاتی می‌شوند. از سوی دیگر ادبیات گزارشگری مالی، بین مردگرایی و افشای اطلاعات مالی رابطه معناداری نشان می‌دهد. دوپنیک و تیساکومیس (۲۰۰۴) به رابطه‌ای مثبت بین مردگرایی و افشای اطلاعات دست یافتند که نشان می‌دهد فرهنگ‌های با مردگرایی زیاد تمایل بیشتری به افشای اطلاعات به افراد خارج از شرکت دارند. این امر مطابق با این دیدگاه است که در فرهنگ‌های با مردگرایی زیاد، تمایل بیشتری برای عملکرد بهتر و موفقیت‌های کاری وجود دارد و با هرگونه خطایی به‌شدت برخورد می‌شود. از این رو، در این فرهنگ‌ها تمکین مالیاتی به‌منظور جلوگیری از تحمیل جرایم مالیاتی احتمالی از سوی مقامات مالیاتی و خدشه‌دار شدن اعتبار، بیشتر است (تیساکومیس و همکاران، ۲۰۰۷). این موضوع با این نظر هافستد (۲۰۰۱) که در فرهنگ‌های مردگرا گذشت کمتری به‌خصوص در برخورد با قانون‌شکنان وجود دارد، همخوانی دارد. در واقع این فرهنگ‌ها، بر مجازات و تنبیه تمرکز بیشتری دارند، در حالیکه فرهنگ‌های با مردگرایی کمتر، بیشتر تمایل به

گذشت دارند و بر اصلاح و بازپروری تمرکز می‌کنند. بنابراین از آن جا که خالص اثر مردگرایی بر تمکین مالیاتی شرکتی مشخص نیست، فرضیه‌ای بدون جهت به صورت زیر تدوین می‌شود:  
فرضیه ۳: رابطه معناداری بین سطح مردگرایی و سطح تمکین مالیاتی شرکتی وجود دارد.

### فاصله قدرت

فاصله قدرت به میزانی که توزیع نابرابر قدرت در جوامع پذیرفته شده است، اشاره دارد. در جوامعی که فاصله قدرت زیادی وجود دارد، نابرابری افراد در سلسله‌مراتب سازمانی امری معمول به‌شمار می‌رود و صاحبان قدرت از امتیازهای خاصی بهره‌مند می‌شوند. در مقابل، در جوامع با فاصله قدرت کم، اعتقاد بر این است که نابرابری بین افراد باید به حداقل برسد و آن میزان سلسله‌مراتبی که درون جامعه وجود دارد، صرفاً برای راحتی امور اداری برقرار شده است (تیساکومیس و همکاران، ۲۰۰۷). هافستد (۱۹۹۱) معتقد است در فرهنگ‌های با فاصله قدرت زیاد، درخصوص نابرابری در جوامع توافق ضمنی وجود دارد. علاوه بر این، تفاوت حقوق و دستمزد در این فرهنگ‌ها بسیار زیاد است (هافستد، ۱۹۹۱؛ هافستد، ۲۰۰۱) و این تفاوت‌های درآمدی، توسط نظام مالیاتی بیشتر می‌شوند (بگو، ۱۹۷۶). در واقع نظام مالیاتی در این فرهنگ‌ها نه تنها موجب افزایش عدالت اجتماعی در جامعه نمی‌شود، بلکه بر شکاف طبقاتی بین اقشار جامعه و گسترش بی‌عدالتی می‌افزاید که این امر به‌طور بالقوه انگیزه بیشتری برای عدم تمکین مالیاتی ایجاد می‌کند. در مقابل، افراد در فرهنگ‌های با فاصله قدرت کم، نابرابری قدرت را نامطلوب می‌دانند و معتقدند قدرت و ثروت لزوماً با هم همراه نیستند، بلکه قدرت تنها با تعهد و مسئولیت همراه است. علاوه بر این، تحمل رسوایی‌های سیاسی که معمولاً در پایان دوره فعالیت‌های سیاسی سیاستمداران آشکار می‌شوند را ندارند. در این فرهنگ‌ها، تفاوت درآمدی کمی به چشم می‌خورد که این تفاوت اندک نیز به کمک نظام‌های مالیاتی پیشرفته کمتر می‌شود. در این فرهنگ‌ها با حاکمیت نظام‌های مالیاتی کارا، وصول مالیات که یکی از اصلی‌ترین مظاهر حق حاکمیت و ایزاری برای برقراری عدالت اجتماعی است، به درستی تحقق می‌یابد و دولت می‌تواند به درآمدهای مالیاتی اتکا کند. هاستد (۱۹۹۹) نیز با نشان دادن این موضوع که افزایش فاصله قدرت موجب افزایش فساد می‌شود، این موضوع را تأیید کرد. بر این اساس، در فرهنگ‌های با فاصله قدرت زیاد، فساد مالی از جمله عدم تمکین مالیاتی بیشتر است. این موضوع به مطرح شدن فرضیه چهارم می‌انجامد:

فرضیه ۴: در فرهنگ‌های با فاصله قدرت زیاد، سطح تمکین مالیاتی شرکتی کمتر است.



### پیشینه تجربی پژوهش

فری و ویک - هانمن (۱۹۸۴) در پژوهشی به تفاوت‌های اساسی در رفتار عدم تمکین مالیاتی کشورها رسیدند. آلم، باهل و موری (۱۹۹۰) رفتار مالیاتی را با استفاده از اطلاعات جامائیکا آزمایش کردند. آلم، سانچز و دی. خوان (۱۹۹۵) از روش تجربی برای مقایسه رفتار تمکین مالیاتی در اسپانیا و ایالات متحده بهره بردند. کومینگز و همکارانش (۲۰۰۴) به کمک داده‌های تجربی، رفتار تمکین مالیاتی در بوتسوانا، آفریقای جنوبی و ایالات متحده را بررسی کردند. این مطالعات، تفاوت در سطح تمکین مالیاتی کشورها را ناشی از تفاوت در انصاف سازمان مالیاتی و نگرش کلی نسبت به دولت‌های متبوع می‌دانند.

ریاحی بلکویی (۲۰۰۴) به بررسی رابطه چهار متغیر با تمکین مالیاتی در ۳۰ کشور پرداخت. تمکین مالیاتی، مبتنی بر دیدگاه‌ها و برداشت‌های کارکنان شرکت در گزارش رقابت جهانی مجمع اقتصاد جهانی (۱۹۹۶) است. وی نشان داد قوانین رقابتی، اقتصاد آزاد و اهمیت بازار سرمایه به تمکین مالیاتی ارتباط دارد. پیکور و ریاحی بلکویی (۲۰۰۶) مطالعه ریاحی بلکویی (۲۰۰۴) را بسط دادند و دریافتند سطح بوروکراسی، کنترل فساد و روحیه مالیاتی را نیز باید به تمکین مالیاتی در آن ۳۰ کشور اضافه کرد.

آلم و تورگلر (۲۰۰۶) تفاوت در روحیه مالیاتی و تمکین مالیاتی بین ایالات متحده و ۱۵ کشور اروپایی را بررسی کردند. روحیه مالیاتی بر اساس پاسخ به سؤال‌های نظرسنجی درخصوص ارزش‌های جهانی تعیین شد. به‌طور کلی، آنها به این نتیجه رسیدند که در کشورهایی که روحیه مالیاتی زیاد است، عدم تمکین مالیاتی کمتری دیده می‌شود.

ریچاردسون (۲۰۰۶) نیز مطالعه ریاحی بلکویی (۲۰۰۴) را بسط داد و آثار عوامل مؤثر غیراقتصادی را بر عدم تمکین مالیاتی در ۴۵ کشور جهان بررسی کرد. مانند ریاحی بلکویی، او نیز از گزارش رقابت جهانی (سال‌های ۲۰۰۲ تا ۲۰۰۴) برای به‌دست آوردن معیار عدم تمکین مالیاتی بهره برد. نتایج پژوهش ریچاردسون نشان داد پیچیدگی قانون مالیات، سطح آموزش عمومی، منبع درآمدی، انصاف درک‌شده و روحیه مالیاتی مؤدیان، به میزان شایان توجهی با عدم تمکین مالیاتی در کشورها ارتباط دارد.

در پژوهشی تیساکومیس و همکارانش (۲۰۰۷) به بررسی رابطه بین ابعاد فرهنگ ملی و فرار مالیاتی شرکت‌ها در ۵۰ کشور دنیا پرداختند. آنها از ابعاد فرهنگی هافستد (۱۹۸۰) برای سنجش فرهنگ ملی کشورهای مختلف استفاده کردند و به این نتیجه رسیدند که فرهنگ ملی عامل بسیار مهمی در تعیین سطح فرار مالیاتی در کشورهای گوناگون است.

ریچاردسون (۲۰۰۸) پژوهشی بر اساس کار تیساکومیس و همکارانش (۲۰۰۷) اجرا کرد و به بررسی بیشتر رابطه بین فرهنگ و گریز مالیاتی در کشورهای مختلف پرداخت و اثر متغیرهای دیگری از جمله متغیر قانون، سیاست و مذهب را بر گریز مالیاتی در کشورهای مختلف مطالعه کرد. نتایج پژوهش ریچاردسون نیز رابطه معناداری بین فرهنگ ملی و گریز مالیاتی نشان داد. بم‌آلدرد و همکارانش (۲۰۱۳) پژوهشی با عنوان «فرهنگ ملی و سطح گریز مالیاتی شرکتی» اجرا کردند. آنها نشان دادند ارزش‌های فرهنگی می‌توانند رفتارهای ناهنجار شرکت‌ها از جمله عدم تمکین مالیاتی (گریز مالیاتی) را توضیح دهند. بررسی گسترده‌ای با استفاده از داده‌های واقعی ۳۰۰۰ شرکت در ۳۱ کشور دنیا صورت گرفت. در نهایت نتایج پژوهش نشان داد عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی تأثیر بسزایی دارد.

هاشمی و مهرابی (۱۳۸۷) به بررسی عواملی پرداختند که نرخ نهایی مالیات بر درآمد شرکت‌ها و مزیت استفاده از بدهی در ایران را کاهش می‌دهد. آنها دریافتند که با کاهش نرخ مالیات شرکت، استفاده از بدهی کاهش می‌یابد.

پورحیدری و افلاطونی (۱۳۸۵) در پژوهشی با استفاده از اطلاعات مالی شرکت‌ها دریافتند که مالیات بر درآمد و انحراف در فعالیت‌های عملیاتی، محرک‌های اصلی هموارکردن سود با استفاده از اقلام تعهدی اختیاری به‌شمار می‌روند.

نوروش و سیاسی (۱۳۸۴) دریافتند که بین هموارسازی سودهای حسابداری و ابعاد فرهنگی هافستد رابطه معناداری وجود دارد.

نوروش و دیانتی (۱۳۸۲) به بررسی تأثیر فرهنگ بر ارزش‌های حسابداری پرداختند و برای این منظور از شاخص‌های مدل گری که بسط مدل هافستد است، بهره بردند.

اما پژوهش خاصی در زمینه رابطه بین فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی در ایران صورت نگرفته است. این پژوهش، اولین مطالعه‌ای است که به این موضوع می‌پردازد و از چارچوب فرهنگی هافستد بهره می‌برد و می‌تواند آغازی برای توسعه چارچوب تمکین مالیاتی شرکتی باشد.

### روش‌شناسی پژوهش

در پژوهش حاضر، فرهنگ سازمانی با بهره‌مندی از داده‌های پرسشنامه سنجیده شد و تمکین مالیاتی شرکتی نیز به کمک داده‌های مستخرج از پرونده‌های مالیاتی شرکت‌ها اندازه‌گیری شد.

روش اجرای پژوهش به صورت اسنادکاوی و پرسشنامه‌ای است. اطلاعات مختص به تمکین مالیاتی شرکتی از داده‌های واقعی شرکت‌ها (مندرج در اظهارنامه مالیاتی و برگ مالیات قطعی موجود در پرونده مالیاتی شرکت‌ها) به دست آمد و برای سنجش فرهنگ سازمانی، از پرسشنامه فرهنگی هافستد استفاده شد که روایی و پایایی این پرسشنامه پیش از این در پژوهش هافستد

(۱۹۸۰) به تأیید رسیده است. این پرسشنامه بیست و پنج سؤالی بر اساس مقیاس لیکرت پنج‌بخشی است. در این پرسشنامه ۵ سؤال درباره مؤلفه اجتناب از عدم اطمینان، ۵ سؤال در خصوص مؤلفه جمع‌گرایی، ۹ سؤال درباره مردگرایی و ۶ سؤال در خصوص فاصله قدرت در نظر گرفته شده است. پس از امتیازبندی پاسخ‌های هر سؤال، برای هر شرکت امتیازهای هر سؤال با هم جمع و سپس بر تعداد پرسشنامه‌های آن شرکت تقسیم شد. در واقع میانگین امتیاز شرکت برای هر سؤال به منزله امتیاز شرکت یادشده در آن سؤال در نظر گرفته شده است. برای پردازش داده‌ها از الگوی رگرسیون چندمتغیره در نرم‌افزار Excel و SPSS استفاده شده است. جامعه آماری پژوهش، اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ است و شرکت‌هایی که شرایط زیر را به‌طور همزمان داشتند، برای نمونه انتخاب شدند:

۱. واسطه مالی، شرکت سرمایه‌گذاری، بیمه، بانک، لیزینگ و... نباشند؛
۲. دوره مالی آنها به پایان اسفند هر سال منتهی شود و سال مالی آنها در طول سال‌های پژوهش تغییر نکرده باشد؛
۳. مالیات آنها قطعی شده باشد؛
۴. اطلاعات مالی و مالیاتی آنها در دسترس باشد؛
۵. پاسخ مربوط به پرسشنامه آنها دریافت شده باشد.

با توجه به چهار محدودیت اول، ۶۵ شرکت در دوره زمانی پنج‌ساله ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ از تمام شرایط برخوردار بودند. از این تعداد ۳۲ شرکت به پرسشنامه‌های پژوهش پاسخ دادند که برای نمونه پژوهش استفاده شدند. در نهایت میانگین امتیازهای به‌دست‌آمده از پرسشنامه‌های توزیع‌شده در تحلیل آماری پژوهش لحاظ شد.

### مدل مفهومی

مدل کلی پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها، به‌صورت رابطه ۱ است.

$$TC_{ig} = a_0 + a_1UA_i + a_2IND_i + a_3MASC_i + a_4PD_i + \varepsilon_{it} \quad (1 \text{ رابطه})$$

که در این رابطه  $TC_i$  شاخص تمکین،  $UA$  اجتناب از عدم اطمینان،  $IND$  فردگرایی،  $MASC$  مردگرایی و  $PD$  فاصله قدرت است. در ادامه پژوهش به تعریف متغیرهای مدل پرداخته می‌شود.

### متغیرهای پژوهش

#### متغیر وابسته: شاخص تمکین مالیاتی شرکتی

هانلون و هیتزمن (۲۰۱۰) در مقاله‌ای با مرور تحقیقات حوزه مالیات در جهان، به این نکته اشاره کردند که اغلب معیارهای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی، مبتنی بر تفاوت صورت‌های مالی و

اظهارنامه‌های مالیاتی است، اما از آنجا که در ایران تطابق میان صورت‌های مالی و اظهارنامه‌های مالیاتی الزامی است، معیارهای استفاده‌شده در سایر کشورها برای تحقیق در ایران باید تعدیل شوند. در این پژوهش با تعدیل شاخص یادشده و حذف آثار ناشی از تفاوت‌های خارج از کنترل (از جمله تفاوت قوانین و مقررات مالیاتی با استانداردهای حسابداری، اعمال نظر مأموران مالیاتی) شاخصی به شرح زیر محاسبه شده است.

برای محاسبه شاخص عدم تمکین مالیاتی ( $TA_{ig}$ ) ابتدا مالیات اظهارشده مؤدی از مالیات قطعی تشخیصی توسط ممیز مالیاتی کسر می‌شود، عدد به‌دست‌آمده نشان‌دهنده میزان گریز مالیاتی مؤدی است. به‌منظور حذف آثار ناشی از تفاوت الزامات قانون مالیات و استانداردهای حسابداری، مقدار متوسط گریز مالیاتی شرکت‌های نمونه محاسبه‌شده و از گریز مالیاتی هر مؤدی کسر می‌شود و در ادامه مقادیر منفی تفاضل از میانگین گریز مالیاتی که نشان‌دهنده تمکین کامل مؤدی است را مساوی صفر قرار داده و مقادیر مثبت، همان مقدار محاسبه‌شده در نظر گرفته می‌شود. سپس این مقادیر جدید به‌دست‌آمده به ۱ نرمال‌شده یا به بیان ساده‌تر بین صفر و ۱ مرتب می‌شوند. بدین ترتیب مؤدیانی که عدد شاخص عدم تمکین آنها صفر به‌دست‌آمده است از دسته مؤدیانی هستند که به‌طور کامل تمکین کرده‌اند و آنهایی که عدد شاخص عدم تمکین آنها بین صفر و ۱ قرار دارد، هرچه به صفر نزدیک‌تر باشند، سطح تمکین آنها بیشتر و هرچه به ۱ نزدیک‌تر باشند، سطح تمکین آنها کمتر است. درنهایت  $(1 - TA_{ig})$  شاخص تمکین مالیاتی خواهد بود (زنگنه، ۱۳۸۹).

### متغیر مستقل: معیارهای فرهنگ سازمانی

برای سنجش فرهنگ سازمانی از پرسشنامه فرهنگی هافستد استفاده شده است. معیارهای فرهنگ سازمانی که برگرفته از پرسشنامه هافستد (۱۹۸۰) است عبارت‌اند از: اجتناب از عدم اطمینان، فردگرایی، مردگرایی و فاصله قدرت.

### یافته‌های پژوهش

#### آمار توصیفی

جدول ۱ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نمایش می‌دهد. آمار توصیفی داده‌های پژوهش حاضر حاکی از این است که نمونه بررسی‌شده از سطح مردگرایی و فاصله قدرت زیادی برخوردار است و به لحاظ سایر متغیرها در سطح میانه قرار دارد. همچنین جدول ۲ ماتریس ضرایب همبستگی را نشان می‌دهد؛ اعداد واقع‌شده در بالای قطر اصلی بیان‌کننده ضریب همبستگی پیرسن و اعداد پایین قطر اصلی نشان‌دهنده ضریب همبستگی اسپیرمن است.

جدول ۱. آمار توصیفی

| کمینه | بیشینه | میانگین | انحراف معیار |                       |
|-------|--------|---------|--------------|-----------------------|
| ۱/۴۴  | ۳/۱۱   | ۲/۵۷    | ۰/۴۴۸        | مردگرایی              |
| ۱/۲۰  | ۲/۴۰   | ۱/۸۷    | ۰/۳۵۳        | جمع گرایی             |
| ۱/۰۰  | ۲/۰۰   | ۱/۳۶    | ۰/۳۷۱        | اجتناب از عدم اطمینان |
| ۱/۵۰  | ۳/۶۷   | ۲/۶۷    | ۰/۵۷۳        | فاصله قدرت            |
| ۰/۳۰  | ۱/۰۰   | ۰/۶۸۸   | ۰/۲۴۷        | تمکین مالیاتی         |

جدول ۲. ضرایب همبستگی

| تمکین مالیاتی | فاصله قدرت | اجتناب از عدم اطمینان | جمع گرایی | مردگرایی |                       |
|---------------|------------|-----------------------|-----------|----------|-----------------------|
| ۰/۱۴۸         | -۰/۲۰۸     | -۰/۳۲۷                | -۰/۱۳۳    | ۱        | مردگرایی              |
| ۰/۱۷۲         | ۰/۰۱۸      | -۰/۱۰۳                | ۱         | ۰/۰۶۵    | جمع گرایی             |
| -۰/۴۶۵        | ۰/۱۰۵      | ۱                     | -۰/۰۴۳    | -۰/۲۲۲   | اجتناب از عدم اطمینان |
| -۰/۲۹۴        | ۱          | -۰/۱۴۵                | -۰/۱۱۸    | -۰/۴۶۹   | فاصله قدرت            |
| ۱             | -۰/۳۰۱     | -۰/۴۱۱                | ۰/۲۴۰     | ۰/۰۲۱    | تمکین مالیاتی         |

## نتایج آزمون‌ها

برای تحلیل داده‌های پژوهش از نرم‌افزار SPSS و تحلیل رگرسیون استفاده می‌شود. البته قبل از اجرای آزمون رگرسیون، باید به آزمون فرض نرمال بودن متغیر وابسته پرداخته شود. برای بررسی این موضوع آزمون کولموگروف - اسمیرنوف اجرا می‌شود. نتایج این آزمون (جدول ۳) نشان‌دهنده تأیید فرض صفر، به معنای نرمال بودن متغیر وابسته در سطح معناداری ۱۰ درصد است. برای آزمون معناداری کل مدل از آماره F استفاده می‌شود که نتایج آن در جدول ۴ درج شده است.

جدول ۳. آزمون کولموگروف - اسمیرنوف

| سطح معناداری | آماره آزمون کولموگروف - اسمیرنوف |
|--------------|----------------------------------|
| ۰/۲۵۱        | ۱/۴۴                             |

جدول ۴. آزمون معناداری کل مدل

| خطا     | مقدار | آزمون کل مدل  |
|---------|-------|---------------|
| -۰/۰۳۲۵ | ۱/۳۲۷ | آماره F       |
| -       | ۱/۹۷  | دوربین واتسون |
| -       | ۰/۳۵۱ | ضریب تعیین    |

جدول ۴ نشان می‌دهد کل مدل در سطح ۱۰ درصد معنادار است و آماره دوربین واتسون در بازه قابل قبول قرار دارد که نشان‌دهنده استقلال خطاهاست. ضریب تعیین نیز نشان می‌دهد متغیرهای مستقل بیش از ۳۵ درصد تغییرات در متغیرهای مستقل را توضیح می‌دهند. نتایج معناداری متغیرهای مستقل به شرح جدول ۵ است.

جدول ۵. تحلیل مدل آماری

| شرح                   | ضریب   | خطا معیار | خطا    |
|-----------------------|--------|-----------|--------|
| ثابت                  | -۰/۲۱۵ | ۰/۶۴۶     | ۰/۷۴۶  |
| مردگرایی              | ۰/۰۳۸  | ۰/۱۵۱     | ۰/۰۸۰۸ |
| جمع‌گرایی             | ۰/۰۹۱  | ۰/۱۸۳     | ۰/۰۶۲۹ |
| اجتناب از عدم اطمینان | -۰/۳۰۵ | ۰/۱۷۳     | ۰/۰۰۱۷ |
| فاصله قدرت            | -۰/۱۵۷ | ۰/۱۱۴     | ۰/۰۰۹۹ |

با توجه به جدول ۵، تمام ضرایب به‌جز ضریب ثابت در سطح معناداری ۱۰ درصد تأیید می‌شوند. بین مردگرایی بیشتر و جمع‌گرایی بیشتر با تمکین مالیاتی رابطه مستقیم برقرار است. بین اجتناب از عدم اطمینان بیشتر و فاصله قدرت بیشتر با تمکین مالیاتی رابطه معکوس و معناداری وجود دارد. با توجه به نتایج به‌دست‌آمده، فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تأیید می‌شوند:

۱. در فرهنگ‌های با سطح بالای اجتناب از عدم اطمینان، سطح تمکین مالیاتی شرکتی کمتر است؛
۲. در فرهنگ‌های با سطح بالای فردگرایی، سطح تمکین مالیاتی شرکتی بیشتر است؛
۳. رابطه معنادار و مثبتی بین سطح مردگرایی و سطح تمکین مالیاتی شرکتی وجود دارد؛
۴. در فرهنگ‌های با فاصله قدرت زیاد، سطح تمکین مالیاتی شرکتی کمتر است.

## نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی ۳۲ شرکت از شرکت‌های اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته است. در این پژوهش برای سنجش فرهنگ سازمانی، از ابعاد فرهنگی هافستد (۱۹۸۰) و برای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی شرکتی، از معیاری مبتنی بر تفاوت مالیات ابرازی و قطعی شرکت‌ها استفاده شده است. فرضیه‌های پژوهش نیز با بهره‌مندی از چارچوب فرهنگی هافستد (۱۹۸۰) تدوین شدند. به‌طور کلی یافته‌ها فرضیه کلی پژوهش مبنی

بر اینکه ابعاد فرهنگ سازمانی پیشنهادشده هافستد، در توضیح سطح تمکین مالیاتی شرکتی بسیار مهم و تأثیرگذارند را تأیید می‌کند.

نتایج آزمون مدل ارائه‌شده نشان می‌دهد سه بعد از ابعاد فرهنگی هافستد بر سطح تمکین مالیاتی شرکتی تأثیر می‌گذارند. در واقع همان‌طور که انتظار داشتیم، اجتناب بیشتر (کمتر) از عدم اطمینان و فاصله قدرت بیشتر (کمتر) با سطح پایین (بالا) تمکین مالیاتی شرکتی ارتباط دارند، در حالیکه فردگرایی بیشتر (کمتر) با سطح بالای (پایین) تمکین مالیاتی شرکتی رابطه دارد. همچنین نتایج نشان می‌دهد مردگرایی بیشتر (کمتر) با تمکین مالیاتی شرکتی زیادتر (کمتر) در ارتباط است.

نتایج پژوهش حاضر، رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی را تأیید می‌کند که این یافته با نتایج پژوهش‌های تیساکومیس و همکاران (۲۰۰۷)، ریچاردسون (۲۰۰۸) و بم‌الدرد و همکاران (۲۰۱۳) همخوانی دارد. از آنجا که این پژوهش اولین مطالعه‌ای است که برای سنجش تأثیر فرهنگ سازمانی به منظور توضیح سطح تمکین مالیاتی شرکتی در ایران، از چارچوب فرهنگی هافستد بهره برده است، می‌تواند آغازی برای توسعه چارچوب تمکین مالیاتی شرکتی باشد.

### محدودیت‌ها و پیشنهادها

محدودیت‌هایی که در این پژوهش وجود دارد و به نظر می‌رسد پژوهش‌های آتی باید آنها را در نظر داشته باشند، به شرح زیر است:

۱. پژوهش حاضر بر ابعاد فرهنگ سازمانی هافستد، به عنوان توضیح‌دهنده‌های اصلی سطح تمکین مالیاتی شرکتی تمرکز کرده است. باید توجه شود که به منظور توسعه مدلی برای تمکین مالیاتی شرکتی جامع و کامل، پژوهش‌های آتی باید در کنار متغیر فرهنگ سازمانی، متغیرهای دیگری از جمله وضعیت نظام مالی و مالیاتی کشور را نیز بررسی کنند؛
۲. ممکن است ابزار سنجش فرهنگ سازمانی و معیار به کار رفته برای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی شرکتی، شاخص‌های کاملی برای تعیین متغیرهای اصلی پژوهش نباشند که بررسی این مسئله خود به اجرای پژوهش‌های جداگانه‌ای در آینده نیاز دارد؛
۳. ممکن است معیار به کار رفته برای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی شرکتی، شاخص جامع و کاملی برای تعیین متغیر مد نظر نباشد؛ چراکه عوامل دیگری نیز می‌توانند بر تفاوت بین مالیات ابرازی و قطعی تأثیر داشته باشند که امکان شناسایی و اندازه‌گیری آنها برای محققان فراهم نبوده است. هرچند بررسی این مسئله به اجرای پژوهش‌های

جداگانه دیگری نیاز دارد که خارج از هدف اصلی پژوهش حاضر است. از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های بعدی به شناسایی و معرفی شاخص مناسبی برای تمکین مالیاتی شرکتی پرداخته شود.

- همچنین با توجه به نتایج پژوهش، پیشنهادهای زیر برای پژوهش‌های آتی مطرح می‌شود:
۱. در پژوهش حاضر، رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی به کمک پرسشنامه فرهنگ هافستد بررسی شده است. می‌توان در پژوهش‌های بعدی این رابطه را بر اساس مدل گری (۱۹۸۸) بررسی کرد؛
  ۲. پژوهش حاضر رابطه فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکتی را به‌طور کلی بررسی کرده است. می‌توان شرکت‌ها را بر اساس اندازه، نوع صنعت و ساختار سرمایه، تفکیک و این رابطه را بار دیگر بررسی کرد.

## References

- Alm, J. & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of Economic Psychology*, (27): 224–246.
- Alm, J., Bahl, R. & Murray, M. N. (1990). Tax structure and tax compliance. *The Review of Economics and Statistics*, (72): 603–613.
- Alm, J., Sanchez, I. & De Juan, A. (1995). Economic and noneconomic factors in tax compliance. *KYKLOS*, 48(1): 141–171.
- Balthazard, P. A. & Cook, R.A. (2004). Organizational culture and Knowledge Management Success: Assessing the Behavior-Performance Continuum. *Proceedings of the 37th Hawaii International Conference on System Science*. 5-8 Jan. DOI: 10.1109/HICSS.2004.1265577.
- Bame-Aldred, C.W., Cullen, J.B., Martin, K.D. & Parboteeah, K.P. (2013). National culture and firm-level tax evasion. *Journal of Business Research*, 66(3): 390–396.
- Begue, J. (1976). On culture and tax. *Economie et Statistique*. 84: 97–104.
- Braun, G. P., Putnam, K. & Bagchi, K. (2006). Culture and international tax rates: An empirical investigation. *Working Paper*. El Paso: University of Texas.
- Cummings, R.G., Martinez-Vanquez, J., McKee, M. & Johnson, E.J. (2004). Effects of culture on tax compliance: A cross check of experimental and survey evidence. *CREMA Working Paper Series*. 2004-13. Basel, Switzerland.
- Doupnik, T. S. & Tsakumis, G. T. (2004). A critical review of tests of Gray's theory of cultural relevance and suggestions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 1(23): 1–48.



- ۱۷
- Elster, J. (1989). Social Norms and Economic Theory. *Journal of Economic Perspectives*, 3 (1): 99-117.
- Frey, B. S. & Weck-Hannemann, H. (1984). The hidden economy as an unobserved variable. *European Economic Review*, 1 (26): 33-53.
- Hanlon, M. & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 1(50): 127-178.
- Harrison, D et al., (1993). The impact of U.S. tax law revision on multinational corporations' capital location and income-shifting decisions. *Journal of Accounting Research* (31): 111-140.
- Hashemi, A. & Mehrabi, M. (2009). Identifying Tax Factors Effecting Debt Tax Advantage in Financing for listed Firms in Tehran Stock Exchange. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 15(54):137-145. (in Persian)
- Hill, A.T., Lewis, P. & Millmser, M. (2000). *A Human Resource Strategy Approach Managing Change*, ACAD MANAGE REV, 13(3) 454-470
- Hofstede, G. (1980). *Culture's consequences: International differences in work-related values*. London: Sage Publications.
- Hofstede, G. (1986). Cultural differences in teaching and learning. *International Journal of Intercultural Relations*, 10(3): 301-320.
- Hofstede, G. (1991). *Cultures and organizations: Software of the mind*. London: McGraw-Hill Book Company (UK) Limited.
- Hofstede, G. (1994). *Values Survey Module 1994 Questionnaire (VSM 94)*. Tilburg, Netherlands: Institute for Research on Intercultural Cooperation (IRIC).
- Hofstede, G. (2001). *Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions, and organizations across nations*. Thousand Oaks: Sage Publications.
- Husted, B. W. (1999). Wealth, culture, and corruption. *Journal of International Business Studies*, 2(30): 339-359.
- Knack, S. & Keefer, P. (1997). Does Social Capital Have an Economic Payoff? A Cross-country Investigation. *Quarterly Journal of Economics*, 4(112): 1251-88.
- Korte, R. & Chermack, T. (2007). Changing Organizational Culture with Scenario Planning. *Journal of Futures*, 6(39): 645- 656.
- Martin, J. (2002). *Organizational Culture*. Thousand Oaks, California: Sage publications.
- Naylor, R. (1989). Strikes, Free Riders, and Social Consensus. *Quarterly Journal of Economics*, (104): 771-786.
- Noravesh, I. & Dianati, Z. (2003). The Impact of Culture on Accounting Values. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 10(33): 3-40. (in Persian)

- Noravesh, I. & Sepasi, S. (2005). Impact of Culture on Income Smoothing in Tehran Stock Exchange. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 12 (40): 81-96. (in Persian)
- Picur, R. D. & Riahi-Belkaoui, A. (2006). The impact of bureaucracy, corruption and tax compliance. *Review of Accounting and Finance*, 2(5): 174-180.
- Poorheidari, O. & Aflatooni A. (2006). Investigation of Motivation of Income Smoothing in Tehran Security Exchange Listed Companies. *The Iranian Accounting and Auditing Review*, 13(2): 55-70. (in Persian)
- Porcano, T. M. & Price, C. E. (1993). The effects of social stigmatization on tax evasion. *Advances in Taxation*, 5(5): 197-217.
- Porcano, T. M. (1988). Correlates of Tax Evasion. *Journal of Economic Psychology*, 1(9): 47-67.
- Rasooli Shamirani, R. & Asadollahzadeh bali, M.R (2007). Investigation of effective factors on tax compliance of tax unites. *Journal of Tax Research*, 1(48): 43-61(in Persian)
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2(13): 135-143.
- Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2(15): 150-169.
- Richardson, G. (2008). The relationship between culture and tax evasion across countries: additional evidence and extensions. *Journal of International Account, Auditing, Taxation*, 17 (2): 67-78.
- Tsakumis, G.T., Curatola, A.P. & Porcano, T.M. (2007).The relation between national cultural dimensions and tax evasion. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2(16): 131-147.
- Vitell, S. J., Nwachukwu, S. L. & Barnes, J. H. (1993). The effects of culture on ethical decision making: An application of Hofstede's typology. *Journal of Business Ethics*, 12(10): 753-760.
- World Economic Forum. (1996). *Global Competitiveness Report 1996*. New York: Oxford University Press.
- Zanganeh, E. (2010). *Social interaction on the level of taxpayer compliance (Case Study: Isfahan)*. MA thesis. Isfahan University. (in Persian)