



مطالعه خوانایی قانون مالیات های مستقیم و لزوم بازنگری در آن از منظر قابلیت فهم توسط استفاده کنندگان

سعید محمدی^۱

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران

دکتر زهرا پورزمانی^۲

گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران

(تاریخ دریافت: ۱۹ مرداد ۱۳۹۸؛ تاریخ پذیرش: ۱۱ دی ۱۳۹۸)

چنانچه قانون مالیات های مستقیم مصوب به عنوان یکی از مهمترین قوانین مالی و اقتصادی کشور از قابلیت درک و خوانایی لازم برخوردار نباشد، به کارگیری آن نیز توسط گروه های مختلف استفاده کننده با مشکل و تضاد مواجه خواهد بود. نتیجه این موضوع وجود برداشت های مختلف از قانون، پیچیده شدن مراحل اخذ مالیات، طولانی شدن مراحل دادرسی و حجم انبوه پرونده های مالیاتی در مراحل مختلف دادرسی می باشد، لذا با توجه به اینکه اندازه گیری خوانایی متون یکی از ابزارهایی است که به سنجش درجه پیچیدگی یا دشواری زبانی متن می پردازد. مسئله مورد بررسی در تحقیق حاضر، ارزیابی خوانایی و قابلیت فهم قانون مالیات های مستقیم توسط دو گروه از مهمترین و اصلی ترین استفاده کنندگان از قانون یعنی حسابرسان مالیاتی و مدیران مالی شرکت ها می باشد. نتایج بررسی های صورت گرفته نشان دادند که طبق روش فلش از میان فصول منتخب، فصل معافیت ها از نظر سطح خوانایی دشوارترین فصل و فصل ترتیب رسیدگی ساده ترین فصل قانون مالیات های مستقیم می باشد همچنین نتایج روش کلوز برای گروه آزمودنی حسابرسان مالیاتی و مدیران مالی با نتایج روش فلش مطابقت دارد، مطابق نتیجه روش کلوز برای حسابرسان مالیاتی خوانایی فصل معافیت ها در سطح متوسط و خوانایی فصل ترتیب رسیدگی در سطح مستقل و برای مدیران مالی خوانایی دو فصل مذکور در سطح متوسط می باشد.

واژه های کلیدی: قانون مالیات های مستقیم، خوانایی، روش فلش، روش کلوز.

¹ saeed.mohammadi733@gmail.com

² zahra.poorzamani@yahoo.com

مقدمه

درک صحیح و به کارگیری درست قانون مالیات های مستقیم، برای واحدهای اقتصادی از جهت الزامات تهیه اظهارنامه مالیاتی و نیز انجام سایر تکالیف قانونی حائز اهمیت می باشد. چنانچه قانون مالیات های مستقیم از قابلیت درک و خوانایی لازم برخوردار نباشد، به کار گیری آن نیز توسط گروه های گوناگون استفاده کننده با مشکل و تضاد مواجه خواهد بود. این پژوهش از نظر هدف کاربردی است و به شیوه تحلیل محتوا انجام می شود. در این تحقیق از روش تحلیل محتوا برای ارزیابی و سنجش خوانایی قانون مالیات های مستقیم استفاده می گردد. تحلیل محتوا از کاربردی ترین روشهای پژوهشی در علوم انسانی، اجتماعی و رفتاری است که برای توصیف عینی، منظم و کمی محتوای ارتباطات، برای تفسیر و پی بردن به نگرش درونی به کار برده می شود و درصدد است با شناخت چرایی، نظر یا عقیده های خاصی را که محور اصلی هر نوشته یا اثری است، با استفاده از مدل های عملکردی ارتباطی، توصیف و تبیین کند که در این راستا، خوانایی متن بیش از هر چیزی مدنظرش است. تأکید بر خوانا بودن به معنی روش تخمین احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک یک متن یا نوشته است که در تحلیل محتوا به ویژه در بررسی منابع مکتوب ارتباطی اعم از کتاب ها، نشریات، سخنرانی ها، اخبار و اسناد و مدارک کاربرد بیشتری دارد [۵]. به این ترتیب، مطالعه حاضر با افزودن مطالبی مفید به مجموعه ادبیات حسابداری مالیاتی، کمک قابل ذکری به استفاده کنندگان، اساتید، محققان و اندیشمندان علاقمند به حوزه ادبیات مالیاتی خواهد نمود. همچنین مقامات و صاحب نظران در سازمان امور مالیاتی و سایر افراد موثر، با آگاهی بالاتر و ارزیابی های دقیق تر به نگارش متن لایحه قانون و اصلاحات لازم و همچنین انجام مطالعات بیشتر در این رابطه بپردازند.

مبانی نظری و پیشینه تحقیق

قادری مقدم و سبحانی نژاد (۱۳۹۵) اندازه گیری خوانایی متون یکی از ابزارهایی است که به سنجش درجه پیچیدگی یا دشواری زبانی متن می پردازد. واژه "خوانایی" یا "Readability" به معنای تخمینی از احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک متن یا نوشته است. همچنین در تعریف سطح خوانایی آمده است: " هنگام مطالعه هر متن برای خواننده حسی درباره میزان پیچیدگی یا سادگی متن ایجاد می شود که در فهم مطلب تاثیر بسیاری دارد و این در واقع همان سطح خوانایی یا خوانش متن است [۵]. شانون و ویور (۱۹۴۹) خوانایی یک پیام نوشتاری، برای قابل فهم بودن آن ضروری است. تئوری بنیادین ارتباطات، ارتباط را بعنوان یک فرایند سه مرحله ای تعریف می کند که یک منبع پیام معنی دار و مشخصی را انتخاب می کند و آن را برای انتقال از طریق یک کانال ارتباطی رمزگذاری می کند. دریافت کننده پیام رمزگذاری شده، باید آن را رمزگشایی کند قبل از اینکه بتوان آن را درک کرد [۱۶]. کینزلسلی و فلیشمن (۲۰۰۱) در این زمینه رمزگشایی به معنی احیا و بازسازی پیام است. اندازه ای که این پیام احیا شده، پیام مشخص و اصلی را نشر دهد، بویژه زمانی که بصورت نوشتاری تکثیر و منتشر می شود، به میزانی که منبع و دریافت کننده در یک تجربه مشترک سهیم می شوند بستگی دارد. به عبارت دیگر "...منبع می تواند رمزگذاری کند و مقصد می تواند رمزگشایی کند تنها به اندازه تجربیاتی که هر یک

داشته اند. تهیه کنندگان باید به شیوه ای پیام معنی دار خود را مخابره کنند که استفاده کننده قادر به افشای مفهوم یا رمزگشایی آن باشد. توانایی استفاده کننده در درک و فهم یک پیام معین، چنانچه او نتواند بخشی از پیام را بخواند کاهش می یابد. [۱۳] آدلبرگ و زرک (۱۹۸۴) انتخاب واژگان در یک نوشته یا سند، عاملی است که بر خوانایی تاثیر می گذارد. لغات کوتاه تر و آشنا تر، برای خواندن آسان تر هستند در حالی که لغات طولانی تر و دشوارتر یک متن یا سند را برای خواندن، سخت تر می کنند. لغات یک جمله معیاری از پیچیدگی جمله است. یک جمله بلندتر، امکان برداشت مفهوم جمله را برای خواننده مشکل تر می کند. هم چنین خواندن فرایندی از رمزگشایی پیامی است که از طریق زبان نوشتاری و با بکارگیری دانش واژگان و لغات و قواعد نحوی و ساختاری ترکیب آنها رمزگذاری شده است. [۷] در روزبرایان و شلیفر (۱۹۹۳) خواندن یک پیام دارای قابلیت پیش بینی بالا آسان است (ری، ۲۸، ۱۹۸۲). چنانچه قابلیت پیش بینی افزایش و ابهام کاهش یابد رمز گشا در فهم پیام توانا تر خواهد بود. بنابراین ادراک و فهم را می توان بطور غیرمستقیم با اندازه گیری خوانایی ارزیابی کرد [۹].

سوپیر و دلفین (۱۹۶۴) رویکرد فلش در ادبیات حسابداری توسط ویت مورد توجه قرار گرفت. ویت (۱۹۷۲) به " هنر نوشتن خوانا" توسط فلش اشاره می کند که به عنوان یک منبع مبنا برای نوشتن متون حسابداری در دسترس است. معیارهای خوانایی توسط محققین گذشته درباره ادبیات حسابداری به کار گرفته شده است. [۱۸]

کینرسل و فلیشمن (۲۰۰۱) بیان می کنند که یکی از مهم ترین وظایف گزارشگری مالی هم در بخش عمومی و هم خصوصی، ارائه اطلاعات مفید برای تصمیم گیری به استفاده کنندگان صورتهای مالی شامل سرمایه گذاران فعلی و بالقوه، اعتبار دهندگان و سایرین است. تهیه کنندگان و استفاده کنندگان صورتهای مالی باید مفهوم مشابهی را از اطلاعات مالی مخابره شده برداشت کنند. آنها باید گزارش های مالی را "بفهمند" تا برایشان مفید باشد. بنابراین تهیه کنندگان باید به شیوه ای پیام معنی دار خود را مخابره کنند که استفاده کننده قادر به افشای مفهوم یا رمزگشایی آن باشد. توانایی استفاده کننده در درک و فهم یک پیام معین، چنانچه او نتواند بخشی از پیام را بخواند کاهش می یابد. برطبق نظر کورتیس (۱۹۹۵) این باور وجود دارد که بهبود خوانایی موجب افزایش قابلیت فهم اطلاعات مالی می شود. [۱۳]

شافر و همکاران (۱۹۹۳) استانداردهای حسابداری و خوانا بودن آنها نیز برای گروه های مختلف استفاده کننده از قبیل دانشجویان، آموزش دهندگان حسابداران و حسابسان، قانون گذاران و تدوین کنندگان استاندارد اهمیت دارد. چنانچه استانداردهای حسابداری تدوین شده توسط مراجع سیاستگذار در حسابداری از قابلیت درک و خوانایی لازم برخوردار نباشد بکارگیری آنها نیز توسط گروه های مختلف استفاده کننده با مشکل و تضاد مواجه خواهد بود و در نتیجه از هدف اصلی باز می ماند. [۱۷]

شافر و همکاران (۱۹۹۳) که به ارزیابی خوانایی استاندارد شماره ۱۱ که یکی از مهمترین استانداردهای عمومی حسابداری دولتی (GASB) است پرداختند با استفاده از روش کلوز به این نتیجه رسیدند که این استاندارد مهم، توسط دانشجویان خوانا و قابل درک نیست و در نتیجه اگر این استاندارد و سایر

استانداردهای حسابداری GASB توسط استفاده کنندگان خوانا نباشد نخواهد توانست نقش ارتباطی بین اصول حسابداری دولتی را بخوبی ایفا کند. [۱۷]

سلطانی (۱۳۹۶) در پژوهش خود با عنوان "بررسی رابطه بین مدیریت سود و خوانایی گزارش های سالانه شرکتها"، به تعیین تاثیر مدیریت سود بر خوانایی گزارش های سالانه هیات مدیره در بازه زمانی ۹۰-۹۴ و در میان ۹۶ شرکت بورسی پرداخت. نتایج پژوهش وی نشان داد مدیریت سود تاثیر معناداری بر خوانایی گزارش های هیات مدیره ندارد. [۳]

ویلیامز و همکاران (۲۰۰۲) در تحقیق خود با عنوان "اندازه گیری خوانایی در حسابداری: کاربرد و ارزیابی روش کلوز" به مقایسه خوانایی چهار کتاب درسی حسابداری به روش کلوز پرداختند. نتایج نشان داد تفاوت معناداری بین خوانایی متن کتابها وجود داشت. [۱۹]

گاراو کومار (۲۰۱۴) در تحقیق خود با عنوان "عوامل تعیین کننده خوانایی گزارش های مالی شرکتهای آسیایی"، تاثیر پراکندگی مالکیت و سودآوری را بر خوانایی گزارش های سالانه شرکتهای آسیایی بررسی کردند. نتیجه نشان داد که شرکتهای دارای مالکیت پراکندگی بیشتر گزارش های سالانه خواناتری تهیه می کنند. اما فرضیه مربوط به سودآوری رد شد. [۱۲]

فاخ (۲۰۱۵) در پژوهشی با عنوان "خوانایی شکل بین المللی گزارشهای حسابرسی واکنش به مصالحه بین اصول دستوری و الزامات زبان شناسی" به بررسی مسایل زبان شناسی مرتبط با گزارش حسابرسی مبتنی بر استانداردهای بین المللی حسابرسی پرداخته است. نتایج نشان داد که با وجود الزامات متضاد استانداردهای حسابرسی در مقابل مسایل زبان شناسی، حسابرسان مستقل باید ارائه گزارش های خود را بهبود بخشند. [۱۰]

چین چی پنگ (۲۰۱۵) در تحقیقی با عنوان "خوانایی کتاب های درسی و عملکرد دانشجویان در کلاسهای مالی مقدماتی آنلاین" به بررسی تاثیر خوانایی کتابهای درسی بر عملکرد دانشجویان کلاسهای مالی پرداخت. نتایج نشان داد بر خلاف تصور او، انتخاب کتابهای خواناتر عملکرد دانشجویان را بهبود نبخشید. [۸]

تان و تاور (۱۹۹۸) در پژوهشی به بررسی خوانایی قانون مالیاتها در کشور نیوزلند پرداختند نتایج تحقیق آنها نشان می دهد خوانایی قانون مالیات ها برای درصد بالایی از مودیان مالیاتی خوانایی پایینی دارد [۱۵] اسمیت و ریچاردسون (۱۹۹۹) در پژوهشی به بررسی خوانایی قانون مالیات ها در کشور استرالیا پرداختند نتایج تحقیق آنها نشان داد بخش مالیات بر درآمد قانون ۱۹۹۷ خواناتر از بخش مالیات بر درآمد قانون ۱۹۳۶ می باشد. [۱۴]

کرکا اینگر و همکاران (۲۰۱۸) به بررسی تاثیر اجتناب از مالیات بر روی یادداشت مالیات پرداختند نتایج تحقیق آنها نشان داد که رابطه مثبتی بین اجتناب از مالیات و قابلیت خواندن یادداشت مالیاتی به شکل ذخیره سازی مالیات با افشای رو به جلو، دیده می شود. برعکس، رابطه منفی بین اجتناب از مالیات و قابلیت خواندن یادداشت مالیات برای شرکتهایی با سطوح اجتناب از مالیات فراتر از میانه سالانه صنعت دیده می شود که منطبق با متوقف کردن مدیران از اجتناب از مالیات می باشد. آنها همچنین دریافتند که

سرمایه گذاران، تخفیف بر اجتناب از مالیات را زمانی اعمال می کنند که یادداشت مالیاتی، در شرکتهایی با اجتناب از مالیات، بالاتر یا پایین تر از متوسط سالانه صنعت باشد. [۱۱]

باقری ازغندی و همکاران (۱۳۹۷) در مطالعه ای به بررسی خوانایی صورت های مالی و حساسیت سرمایه گذاران به استفاده از اطلاعات حسابداری پرداختند نتایج تحقیق آنها نشان داد رابطه معنا دار و معکوسی بین خوانایی صورت های مالی و حساسیت سرمایه گذاران به استفاده از اطلاعات وجود دارد همچنین حساسیت یاد شده برای شرکت هایی که سرمایه گذاران غیر عمده و غیر حرفه ای بیشتری دارند بالاتر است. [۱]

حکیمی (۱۳۹۷) در پژوهشی به ظرفیت سنجی مالیات در مناطق مختلف ایران پرداخت نتایج تحقیق وی نشان داد جهت جبران شکاف مالیاتی موجود در هر استان اقداماتی در خصوص فرهنگ سازی مالیاتی، طرح جامع مالیاتی و آموزش ضمن خدمت و اصلاح قوانین و بخشنامه های مالیاتی صورت پذیرد. [۲]

مهرانی و سیدی (۱۳۹۲) در پژوهشی به بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و اختلاف مالیاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند نتایج تحقیق آنها نشان داد که بین اجتناب مالیاتی و تفاوت مالیات تشخیصی و ابرازی و مالیات قطعی و ابرازی رابطه مثبت و معنا داری وجود دارد. [۶]

روش شناسی پژوهش

در این پژوهش از روش تحلیل محتوا برای ارزیابی و سنجش خوانایی قانون مالیات های مستقیم استفاده می گردد. تحلیل محتوا از کاربردی ترین روش های پژوهشی در علوم انسانی، اجتماعی و رفتاری است که برای توصیف عینی، منظم و کمی محتوای ارتباطات، برای تفسیر و پی بردن به نگرش درونی به کار برده می شود و درصدد است با شناخت چرایی، نظر یا عقیده ای خاصی را که محور اصلی هر نوشته یا اثری است، با استفاده از مدل های عملکردی ارتباطی، توصیف و تبیین کند که در این راستا، خوانایی متن بیش از هر چیزی مدنظر است. تأکید بر خوانا بودن به معنی روش تخمین احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک یک متن یا نوشته است که در تحلیل محتوا به ویژه در بررسی منابع مکتوب ارتباطی اعم از کتاب ها، نشریات، سخنرانی ها، اخبار و اسناد و مدارک کاربرد بیشتری دارد. مراحل اجرایی مطالعه حاضر به این گونه است که ابتدا خوانایی قانون مالیات های مستقیم به تفکیک هر فصل بر طبق روش فلش ارزیابی شده و فصول مختلف قانون طبق نتایج به دست آمده برحسب ساده ترین به مشکل ترین فصل از نظر خوانایی رتبه بندی می شوند. پس از گزینش ساده ترین و مشکل ترین فصل قانون مالیات های مستقیم، با استفاده از روش کلوز در ارزیابی خوانایی که به طور مستقیم مخاطب و خواننده را در فرایند اندازه گیری خوانایی به کار می گیرد، سنجش خوانایی فصول منتخب در میان دو گروه اصلی استفاده کننده از قانون مالیات های مستقیم یعنی، مامورین مالیاتی و نیز مدیران مالی صورت گرفته و نتایج مورد مقایسه و تحلیل قرار می گیرد. لذا مدل پژوهش حاضر به شرح ذیل می باشد.



روش فلش

این شاخص برای تعیین سطح سادگی یا دشواری و ضریب سادگی مطالب توسط رادلف فلش در سال ۱۹۴۸ ارائه گردید. این فرمول، بر اساس دو عامل زبانی، یعنی طول متوسط جمله و تعداد هجاها طراحی شده است. فرایند و مراحل ارزیابی و تعیین سطح خوانایی یعنی درجه سادگی مطالب، به ترتیب زیر می باشد:

- مرحله اول : انتخاب سه نمونه یک‌صد کلمه‌ای از بخش‌های ابتدایی، وسطی و انتهایی هر متن
- مرحله دوم : تعیین طول کلمات از طریق شمارش تعداد سیلاب‌ها در کلمه‌های انتخاب شده
- مرحله سوم : شمارش تعداد جملات موجود در یک‌صد کلمه اول، دوم و سوم
- مرحله چهارم: تعیین طول متوسط جملات از طریق تقسیم تعداد کلمات به تعداد جملات کامل هر متن یک-صد کلمه‌ای
- مرحله پنجم: محاسبه میانگین طول کلمات و میانگین طول متوسط جملات سه متن یک‌صد کلمه‌ای
- مرحله ششم: ضرب میانگین طول کلمات (تعداد هجاها) در عدد ثابت ۰/۸۴۶
- مرحله هفتم: کسر کردن حاصل ضرب مرحله ششم از عدد ثابت ۲۰۶/۸۳۵

مرحله هشتم: ضرب کردن متوسط طول جملات در عدد ۱۵/۱
 مرحله نهم: کم کردن حاصل ضرب از باقی مانده محاسبات بند هفتم
 عدد به دست آمده در جدول ذیل قرار می گیرد و درجه سادگی یا دشواری متن، تعیین می شود.

جدول (۱) شاخص خوانایی فلش

توصیف سبک	تعداد کلمات هر جمله	مدل تمام هجاها در یک صد کلمه	درجه سادگی نوشته
بسیار ساده	کمتر از ۹	کمتر از ۱۲۴	۹۰-۱۰۰
ساده	۱۱	۱۳۱	۸۰-۹۰
قدری ساده	۱۴	۱۳۹	۷۰-۸۰
معمولی	۱۷	۱۴۷	۶۰-۷۰
قدری دشوار	۲۱	۱۵۵	۵۰-۶۰
دشوار	۲۵	۱۶۷	۳۰-۵۰
بسیار دشوار	۲۹ و بیشتر	۹۲ یا بیشتر	۰-۳۰

روش کلوز

این شاخص توسط ویلسون تایلر در سال ۱۹۵۳ در دانشگاه ایلی نوبز ارائه گردید. با این روش می توان به سطح متون از نظر سادگی یا دشواری پی برد و مشخص نمود که مطالب برای فراگیری در چه سطحی هستند. مراحل کار ارزیابی و تحلیل محتوا در این شاخص، تابع مراحل و فرایند زیر است:

- انتخاب چندین متن از قسمت هایی که کمتر دیده شده اند.
 - نوشتن اولین جمله هر متن به صورت کامل و اولیه.
 - خالی گذاشتن یک کلمه از هر پنج کلمه در متون انتخاب شده به صورت نقطه چین. تعداد جاهای خالی بر اساس میزان توانایی فراگیران می تواند از ۲۰، ۲۵، ۵۰، ۷۵ و ۱۰۰ در نوسان باشد.
 - توزیع متن های نقطه چین شده بین مخاطبان مربوطه، برای نوشتن مناسب ترین مفهوم در جاهای خالی.
 - جمع آوری و تصحیح اوراق و دادن نمره به آنها و تبدیل به درصد.
 - امتیاز به دست آمده به عنوان معیاری از میزان فهم متن توسط مخاطبان است.
- بر این اساس، اگر میانگین پاسخ های صحیح بین صفر تا چهل درصد باشد، می توان نتیجه گرفت که متن مورد نظر در سطح فشار روانی و ناامیدی است و فراگیران توان مطالعه و درک صحیح مطالب را ندارند. همچنین اگر میانگین پاسخ های صحیح بین چهل و یک تا شصت درصد باشد، متن مورد نظر در سطح متوسط و میانه است و فراگیران قادر به درک مطالب با کمک راهنما هستند، اگر میانگین پاسخ ها صحیح بین شصت و یک تا صد درصد باشد، متن مورد نظر در سطح مستقل است و فراگیران بدون کمک راهنما، قادر به یادگیری آن هستند.

لازم به توضیح است که با توجه به شاخص‌های ذکر شده برای بررسی خوانایی فصول منتخب قانون مالیات‌های مستقیم ضروری است متغیرهای موردنیاز برای بررسی و تعیین سطح خوانایی متون که عبارتند از هجاها، کلمات (واژه‌ها) و جمله‌ها را نیز تعریف نماییم.

هجا: کوچکترین مجموعه واحد گفتار است که با یک دم زدن بی‌فاصله و بدون قطع ادا می‌شود.
 کلمه (واژه): مجموعه حروفی است که یک واحد گفتار را تشکیل می‌دهد. هر فعل، اسم، صفت، عدد یا حرف اضافه‌ای که دو حرف یا بیشتر دارد، کلمه محسوب می‌شود.
 جمله: مجموعه واژه‌های بین دو سکوت طولانی (شامل . و ؟ و ! و ؛) است و دست‌کم یک پیام با معنی کامل را می‌رساند.

سئوالات تحقیق

پرسش‌های مطرح شده در تحقیق حاضر عبارتند از:

(۱) فصول مختلف قانون مالیات‌های مستقیم از نظر خوانایی طبق روش فلش در چه سطحی از دشواری قرار دارند؟

(۲) فصول مختلف قانون مالیات‌های مستقیم از نظر خوانایی توسط حسابرسان مالیاتی و مدیران مالی طبق روش کلوز در چه سطحی قرار دارد؟

با توجه به اینکه سئوالات مذکور به اندازه‌گیری خوانایی می‌پردازند، لذا فرضیه‌ای برای آن‌ها مطرح نمی‌گردد.

جامعه و نمونه آماری

در پژوهش حاضر به منظور بررسی و تجزیه و تحلیل متغیرهای مربوط به تحقیق و سنجش خوانایی قانون مالیات‌های مستقیم از ابزار پرسشنامه برای گردآوری داده‌ها استفاده می‌شود. برای پاسخگویی به سئوالات پرسشنامه‌ها از حسابرسان مالیاتی و مدیران مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار استفاده شده است.

یافته‌های پژوهش

نتایج روش فلش

برای پاسخگویی به سوال اول پژوهش، درجه خوانایی فصول منتخب قانون مالیات‌های مستقیم بر طبق روش فلش، ارزیابی شده است. برای انجام این بررسی، سه نمونه صد کلمه‌ای از بخش‌های ابتدایی، میانی و انتهایی فصول منتخب قانون مالیات‌های مستقیم، انتخاب و تعداد جمله‌ها و هجاها هر نمونه شمارش شده است. سپس مطابق با فرایند ارائه شده برای روش فلش، امتیاز فلش یا همان درجه خوانایی هر فصل از قانون، محاسبه شد که نتایج حاصل از آن، به شرح جداول ذیل ارائه شده است.

جدول (۲) نتایج آزمون فلش

نام فصل قانون مالیاتها	نمونه ۱۰۰ کلمه	تعداد جمله ها	تعداد هجاها	متوسط طول جمله ها	متوسط طول کلمه ها	امتیاز فلش هر نمونه	امتیاز فلش فصل مربوط
مالیات بر درآمد املاک	اول	5.50	201	18.182	2.010	74.334	76.602
	دوم	7.82	193	12.788	1.930	86.577	
	سوم	7.87	214	12.706	2.140	68.894	
مالیات بر درآمد حقوق	اول	5.57	188	17.953	1.880	85.564	60.714
	دوم	8.00	219	12.500	2.190	64.874	
	سوم	4.41	246	22.676	2.460	31.703	
مالیات بر درآمد مشاغل	اول	5.58	218	17.921	2.180	60.217	54.054
	دوم	4.83	241	20.704	2.410	37.935	
	سوم	8.56	221	11.682	2.210	64.012	
مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی	اول	8.04	221	12.438	2.210	63.245	59.831
	دوم	7.82	226	12.788	2.260	58.659	
	سوم	3.92	212	25.510	2.120	57.590	
مالیات بر درآمد اتفاقی	اول	6.50	207	15.385	2.070	72.098	69.771
	دوم	7.67	204	13.038	2.040	77.018	
	سوم	7.26	223	13.774	2.230	60.196	
معافیتها	اول	5.00	239	20.000	2.390	40.341	36.577
	دوم	1.81	228	55.249	2.280	13.870	
	سوم	5.44	223	18.382	2.230	55.519	
هزینه های قابل قبول و استهلاک	اول	8.83	221	11.325	2.210	64.374	42.678
	دوم	3.95	244	25.316	2.440	30.715	
	سوم	4.85	247	20.619	2.470	32.945	
	اول	6.96	202	14.368	2.020	77.360	70.888

نام فصل قانون مالیاتها	نمونه ۱۰۰ کلمه	تعداد جمله ها	تعداد هجاها	متوسط طول جمله ها	متوسط طول کلمه ها	امتیاز فلش هر نمونه	امتیاز فلش فصل مربوط
مقررات عمومی	دوم	9.71	222	10.299	2.220	64.570	
	سوم	6.64	209	15.060	2.090	70.735	
تشویقات و جرائم مالیاتی	اول	5.28	210	18.939	2.100	65.952	72.294
	دوم	6.28	203	15.924	2.030	74.935	
	سوم	7.12	204	14.045	2.040	75.995	
ابلاغ	اول	8.58	192	11.655	1.920	88.573	75.848
	دوم	8.29	206	12.063	2.060	76.315	
	سوم	7.22	220	13.850	2.200	62.657	
وصول مالیات	اول	6.88	206	14.535	2.060	73.806	61.741
	دوم	6.57	228	15.221	2.280	54.498	
	سوم	6.52	225	15.337	2.250	56.918	
ترتیب رسیدگی	اول	8.27	196	12.092	1.960	84.746	83.455
	دوم	7.78	196	12.853	1.960	83.973	
	سوم	9.11	201	10.977	2.010	81.647	
مرجع حل اختلاف مالیاتی	اول	8.37	227	11.947	2.270	58.666	62.771
	دوم	7.36	221	13.587	2.210	62.078	
	سوم	8.10	216	12.346	2.160	67.568	

همان گونه که در نگاره فوق مشاهده می شود، درجه خوانایی فصولی از قانون مالیات های مستقیم طبق روش فلش محاسبه شده است. برطبق مدل فلش، چنانچه امتیاز خوانایی متن بین صفر تا سی باشد، متن خیلی دشوار، چنانچه بین سی تا پنجاه باشد، متن دشوار، چنانچه بین پنجاه تا شصت باشد، متن قدری دشوار، چنانچه بین شصت تا هفتاد باشد، متن معمولی، چنانچه بین هفتاد تا هشتاد باشد، متن قدری ساده، چنانچه بین هشتاد تا نود باشد، متن ساده و چنانچه بین نود تا صد باشد، متن خیلی ساده است. به این ترتیب، درجه خوانایی فصول منتخب قانون مالیات های مستقیم به شرح جدول ذیل می باشد.

جدول (۳) تفسیر نتایج آزمون فلش

نام فصل قانون مالیاتها	امتیاز فلش	سطح خوانایی
مالیات بر درآمد املاک	76.602	قدری ساده
مالیات بر درآمد حقوق	60.714	معمولی
مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی	59.831	قدری دشوار
مالیات بر درآمد اتفاقی	69.771	معمولی
معافیتها	36.577	دشوار
هزینه های قابل قبول و استهلاک	42.678	دشوار
مقررات عمومی	70.888	قدری ساده
تشویقات و جرائم مالیاتی	72.294	قدری ساده
ابلاغ	75.848	قدری ساده
وصول مالیات	61.741	معمولی
ترتیب رسیدگی	83.455	ساده
مرجع حل اختلاف مالیاتی	62.771	معمولی

همانطوریکه مشاهده می شود فصل معافیت ها با امتیاز خوانایی ۳۶,۵۷۷ دشوارترین فصل از میان فصول منتخب قانون مالیات های مستقیم و فصل ترتیب رسیدگی با امتیاز خوانایی ۸۳,۴۵۵ ساده ترین فصل از میان فصل منتخب قانون مالیات های مستقیم می باشد.

نتایج روش کلوز

برای پاسخ گویی به سوال دوم از روش سنجش خوانایی کلوز استفاده شده است. از آنجا که در روش کلوز، امکان توزیع و جمع آوری فرم کلوز برای همه فصول قانون مالیات های مستقیم در عمل مقدور نبوده است. به همین دلیل و به جهت مقایسه نتایج حاصل از روش فلش و کلوز، تنها دو فصل معافیت ها که برمبنای روش فلش به عنوان دشوارترین و ترتیب رسیدگی به عنوان آسان ترین فصل قانون مالیات های مستقیم ارزیابی شده بودند، انتخاب شده و فرم کلوز، مطابق با فرایند ارائه شده، برای متون این دو فصل طراحی و در اختیار گروه های آزمودنی قرار داده شد. لازم به ذکر است که در تهیه فرم کلوز موارد زیر در نظر گرفته شده است:

۱. سعی شد لغات حذف شده از نوع واژه ها و اصطلاحات تخصصی باشد.
۲. هرچه تعداد جاهای خالی بیشتر باشد، ارزیابی دقیق تر است، اما از آنجا که زیاد بودن آن مشکلات مربوط به خستگی، عدم مشارکت و بی دقتی در پاسخ گویی را به همراه دارد و از طرف دیگر، کم بودن

آن موجب می شود ارزیابی ساده و غیرقابل اتکا گردد، برای هر فصل ۵۰ جای خالی مطلوب تشخیص داده شد.

۳. از جامعه آماری درخواست شد تا زمان معقولی را برای خواندن متون و تکمیل پرسش نامه صرف نموده و از صرف زمان بیش از حد خود داری نمایند

پس از جمع آوری و تصحیح فرم ها، امتیاز آزمون کلوز مربوط به هر فرد، محاسبه و میانگین امتیازات کلوز کلیه پاسخ گویان در دو گروه حسابرسان مالیاتی و مدیران مالی محاسبه شد. نتایج حاصل از روش کلوز و سطح دشواری متن های دو فصل معافیتها و ترتیب رسیدگی به شرح جدول زیر می باشد.

جدول (۴) نتایج روش کلوز برای حسابرسان مالیاتی

نتایج آزمون کلوز برای حسابرسان مالیاتی			
نام فصل	نتایج آزمون کلوز	سطح خوانایی	توضیحات
فصل معافیت ها	0.595	متن در سطح متوسط است	خواننده قانون قادر به درک مطالب با کمک راهنما می باشد
فصل ترتیب رسیدگی	0.738	متن در سطح مستقل است	خواننده قانون بدون کمک راهنما قادر به درک متن می باشد

جدول (۵) نتایج روش کلوز برای مدیران مالی

نتایج آزمون کلوز برای مدیران مالی			
نام فصل	نتایج آزمون کلوز	سطح خوانایی	توضیحات
فصل معافیت ها	0.520	متن در سطح متوسط است	خواننده قانون قادر به درک مطالب با کمک راهنما می باشد
فصل ترتیب رسیدگی	0.516	متن در سطح متوسط است	خواننده قانون قادر به درک مطالب با کمک راهنما می باشد

طبق روش کلوز اگر میانگین نمرات بین صفر تا چهل درصد باشد، بیانگر دشواری مطالب و باعث ایجاد نوعی استرس، ناامیدی و فشار روانی است که فراگیران، توان مطالعه و درک صحیح مطالب را ندارند. اگر میانگین نمرات بین چهل تا شصت درصد باشد، بیانگر این است که مطالب خوب است و سطح نسبتاً مناسبی برای فراگیران داشته است و در سطح آموزشی است و اگر بین شصت تا صد درصد باشد، بیانگر ساده بودن مطالب و عدم نیاز به معلم و آموزش است که از آن به آموزش مستقل یاد می شود.

بحث و نتیجه گیری

با توجه به نتایج تحقیق سطح خوانایی فصول مختلف قانون مالیات های مستقیم متفاوت بوده و از حیث زبان شناسی و خوانایی در یک سطح نمی باشد. برخی از فصول قانون مالیات های مستقیم بدون نیاز به راهنما و به سادگی توسط استفاده کننده قابلیت فهم دارد و برخی از فصول صرفاً با راهنما و مدرس قابلیت فهم دارد با توجه به اینکه از حیث زبان شناسی و ارزیابی خوانایی و قابلیت فهم قانون در زمان تهیه لایحه قانون و تصویب آن هیچ گونه بررسی در این خصوص صورت نمی گیرد به نظر میرسد در فرایند تدوین قانون بایستی قانون از این حیث مورد ارزیابی قرار گرفته و نواقص احتمالی مرتفع گردد چرا که در بعد اجرا برداشتهای متفاوت و متضاد از قانون موجب طولانی شدن پرونده های مالیاتی و ارجاع درصد بالایی از آنها به مراحل دادرسی مالیاتی شده که متناسب آن هزینه های وصول مالیات نیز افزایش می یابد

پیشنهاد می گردد در فرایند تدوین قانون از جملات کوتاهتر، ساده تر و خواناتر استفاده گردد همچنین پیشنهاد می گردد در تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده متن قانون مورد اشاره از حیث خوانایی مورد ارزیابی قرار گیرد علاوه بر آن پیشنهاد می گردد بخشنامه ها و دستور العمل های مالیاتی قبل از صدور و انتشار از نظر خوانایی مورد بررسی قرار گیرند

همچنین با توجه به نتایج پژوهش حاضر پیشنهاد می گردد در تحقیق دیگری به بررسی خوانایی قانون مالیات بر ارزش افزوده پرداخته شود. علاوه بر آن پیشنهاد می گردد سازمان امور مالیاتی قبل از ابلاغ بخشنامه ها و دستور العمل نسبت به سنجش خوانایی متون مذکور اقدام نماید

فهرست منابع

۱. باقری ازغندی، ابوطالب، حصارزاده، رضا و عباس زاده، محمد رضا، (۱۳۹۷)، خوانایی صورت های مالی و حساسیت سرمایه گذاران به استفاده از اطلاعات حسابداری، چشم انداز مدیریت مالی، شماره ۲۳، پاییز ۹۷، ص ۸۷ الی ۱۰۳
۲. حکیمی، فرهاد، (۱۳۹۷)، ظرفیت سنجی مالیات در مناطق ایران، فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، شماره ۴۰، زمستان ۱۳۹۷، صفحه ۱۸۰-۱۵۹
۳. سلطانی، مریم، (۱۳۹۶) بررسی رابطه بین مدیریت سود و خوانایی گزارش های سالانه شرکت ها، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خمین.
۴. فضل اللهی، سیف اله، (۱۳۷۴)، ارزشیابی و تحلیل محتوای کتاب زبانانگلیسی سال سوم راهنمایی براساس مدل های تحلیل محتوای و بررسی نگرش مدیران مربوطه. پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت آموزشی، دانشگاه آزاد اسلامی واحد خوراسگان(اصفهان)، ص ۴

۵. قادری مقدم، محمدابراهیم، سبحانی نژاد، مهدی (، ۱۳۹۵)، اعتبار سنجی روش های سنجش سطح خوانایی کتاب های درسی، پژوهش در برنامه ریزی درسی، سال سیزدهم، دوره دوم، شماره ۲۱، ص ۴۵
۶. مهرانی، ساسان، سیدی، سید جلال، (۱۳۹۲)، بررسی رابطه بین اجتناب مالیاتی و اختلاف مالیاتی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، انجمن حسابداری ایران، دوره ۶، شماره ۲۴، زمستان ۱۳۹۳، صفحه ۷۵-۵۰
7. Adelberg, A.H. & Razek, J.R., (1984), The Cloze Procedure: A Methodology for Determining the Understandability of Accounting Textbooks, **The Accounting Review**, 59, No.. 111
8. Chih Peng,C,(2015), Textbook Readability and Student Performance in Online Introductory Corporate Finance Classes, **The Journal of Educators Online-JEO** July , Vol 13 Number 49-2,35
9. Drews-Bryan, A. & Schleifer, L., (1993), A Note on Readability of Accounting Textbook Passages and Corresponding GAAP, **Accounting and Finance**, December, 40-24
10. Fakhfakh,M, (2015),The readability of international illustration of auditor's report: An advanced reflection on the compromise between normative principles and linguistic requirements, **Journal of Economics, Finance and Administrative Science** 20,21-29
11. Kerry K. Inger&Michele D. Meckfessel&Mi (Jamie) Zhou&Weiguo (Patrick) Fan,(2018), An Examination of the Impact of Tax Avoidance on theReadability of Tax Footnotes, **American Accounting Association**, Vol. 40, No. 1, Spring 2018
12. Kumar,G,(2014), Determinants of Readability of Financial Reports of U.S.-Listed Asian Companies, **Asian Journal of Finance & Accounting**, Vol. 6, No. 2
13. Kinnersley, R. and Fleischman, G., (2001), The readability of government's letter of transmittal relative to public company management's discussion and analysis, Journal of Public Budgeting, **Accounting and Financial Management**, Vol 13, Issue 1,22-1
14. Smith,D,&Richardson,g, (1999) ,The Readability of Australia's taxation laws and supplementary Materials :An Empirical Investigation, **fiscal studies**(1999) vol.20, no., pp.349-321
15. Tan,l & Tower,G(1998),The Readability of taxlaws:An Empirical Study in New Zealand
16. Shannon, C. & Weaver, W., (1949), The Mathematical Theory of Communication, **The University of Illinois Press: Urbana.**

17. Shaffere, R. (1993), Assessing The Readability Of Government Accounting Standards: The Cloze Procedure, **Technical Writing And Communication**, Vol. 23 (3) 265-260
18. Soppier, E.J. and Dolphin, R., (1964), Readability and corporate annual reports, **The Accounting Review**, 36, 26-358
19. Williams, J. (2002), Measuring readability in Accounting: An application and evaluation of the cloze procedure, **Working Paper** No 02/21 July, 8

تهران، میرداماد، نرسیده به میدان محسنی، خیابان حصاری، نیش کوچه دهم پلاک ۳۴

کد پستی: ۱۵۴۷۷۳۳۹۱۱

تلفن: ۲۲۲۲۷۲۲۱

فکس: ۲۲۹۰۷۶۷۲

وبسایت

www.iaaar.com

ایمیل

iranianiaa@yahoo.com



The Study of Rule Readability of Direct Taxes and Necessity to Review it from Understanding Perspective by Users

Saeed Mohammadi¹

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

Zahra Pourzamani (PhD)²©

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran

(Received: 10 August 2019; Accepted: 1 January 2020)

If rule of approved direct taxes as one of the most important country economic and financial rules hasn't had enough understanding ability and readability, its use by different groups of users will be encountered with difficulty and contraction. The results of this topic are the existence of direct understanding of rule, being complicated of tax getting level, extending of judgment levels and mass volume of tax files in judgment different level, so readability measure of the texts is one of the instruments which measures complexity degree or text lingual difficulty. The research investigates readability evaluation and direct tax rule understanding by the two most important and authentic users of rule that are tax auditors and financial managers of the companies. This study sample, according to the Cochran Formula in 5 percent error level, includes 384 individuals. The research results indicate that based on the Flash Method chapter of exemptions is the most difficult chapter from readability level and order arrangement is the simplest chapter of direct tax rule, moreover; Cloouse Method readability of exemption chapter for tax auditors is in the middle level and readability of order arrangement is in the independent level and the mentioned two chapters are in the middle level for the financial managers. showed that there was no significant difference between tax risk prior to and after the amendment of the Act.

Keywords: Readability, Flash Method, Cloouse Method. Direct Tax Rule.

¹ saeed.mohammadi733@gmail.com

² zahra.poorzamani@yahoo.com © (Corresponding Author)