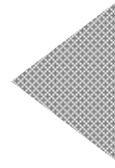


طراحی الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی با رویکرد ترکیبی



اعظم زنگانه^۱

روح اله سمیعی^۲

محمودرضا مستقیمی^۳

(تاریخ دریافت ۱۴۰۰/۲/۵ - تاریخ تصویب ۱۴۰۰/۱۱/۲۹)

نوع مقاله: علمی پژوهشی

چکیده

یکی از مهمترین دغدغه‌های پیشروی نظام مالیاتی کشور، موضوع ارتقاء فرهنگ مالیاتی است لذا هدف پژوهش حاضر طراحی الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی در کشور بود که از ترکیب روش دلفی و مدل‌سازی ساختاری تفسیری برای نظرسنجی از اساتید دانشگاهی و مدیران عالی مالیاتی که شامل ۲۸ نفر بودند، استفاده شد. برای غربال‌گری مولفه‌ها از روش دلفی استفاده شد که ۲۶ مولفه در قالب ۶ بعد شناسایی شدند. برای سطح بندی ابعاد از مدل‌سازی ساختاری- تفسیری استفاده شد. پس از تحلیل داده‌ها، ابعاد در چهار سطح دسته بندی شدند و نتایج نشان دادند زیر بنای توسعه فرهنگ مالیاتی، در درجه اول (فرهنگ سازی رسانه‌ای) و دوم (آموزش مؤدیان) و سوم (آگاهی مؤدیان- اعتمادسازی مؤدیان- قانون‌گرایی مؤدیان) چهارم (نگرش مؤدیان) هستند. برای خوشه بندی ابعاد از تحلیل

۱- دانشجوی دکتری، گروه مدیریت، واحد علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران.

۲- استادیار، گروه مدیریت، واحد علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران. (نویسنده مسئول)

samiee@aliabadiau.ac.ir

۳- استادیار، گروه مدیریت، واحد علی آباد کتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران.

MICMAC استفاده شد که ابعاد (آموزش مؤدیان - فرهنگ سازی رسانه‌ای) در خوشه مستقل و ابعاد (آگاهی مؤدیان - اعتمادسازی مؤدیان - قانون‌گرایی مؤدیان - نگرش مؤدیان) در خوشه وابسته قرار دارند.

واژگان کلیدی: ارتقاء فرهنگ مالیاتی، دلفی، ساختاری تفسیری.

(۱)-مقدمه

اخذ مالیات از دیرباز برای دولت‌ها امری اجتناب‌ناپذیر بوده است. مالیات از اهم منابع درآمد دولت است و وصول مالیات از طرف دولت و پرداخت مالیات از طرف مودیان صرفاً یک همکاری و همیاری است تا هزینه‌های عمومی و نیازمندی‌های اجتماعی تامین شود (شهسواری پور و سرچمی، ۱۳۹۹). ثبات و تداوم وصول مالیات موجب ثبات در برنامه ریزی دولت برای ارائه خدمات مورد نیاز کشور در زمینه‌های گوناگون می‌شود (مسیحی و محمد نژاد عالی زمینی، ۱۳۹۴). یکی از موانع برای تحقق مالیات بر درآمد، فرهنگ است (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷) لذا یکی از مهمترین دغدغه‌های پیشروی نظام مالیاتی کشور، موضوع ارتقاء فرهنگ مالیاتی است (طلائی زاده و همکاران، ۱۳۹۹). فرهنگ مالیاتی یکی از راه‌های نسبتاً جدید وصول مالیات می‌باشد که اعتلای آن باعث بالا بردن کارایی دستگاه مالیاتی و جمع‌آوری بیشتر مالیات می‌شود (لشگری زاده و عزیزی، ۱۳۹۰). تلاش برای ایجاد فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور تاثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل‌های مؤثر دارد که نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی و رفاه عمومی است (حیدری و همکاران، ۱۳۹۸). یکی از نکات مورد تأکید عموم متخصصین علم مالیه عمومی و مدیران مالیاتی برای ایجاد پایه مالیاتی جدید و حتی بسط و گسترش پایه‌های مالیاتی قدیمی، رشد و توسعه فرهنگ مالیاتی در جامعه است؛ چرا که هرچه جامعه دارای فرهنگ مالیاتی غنی‌تری باشد، وصول مالیات توسط سازمان امور مالیاتی با موفقیت و سهولت بیشتری همراه است و مؤدیان مالیاتی نیز با رغبت و احساس مسئولیت بیشتری اقدام به انجام وظایف قانونی خود می‌کنند (بی‌زوال، ۱۳۹۹).

بدون تردید مالیات و نظام مالیاتی می‌توانند نقش موثری در روند توسعه کشور داشته باشند. با ایجاد یک نظام مالیاتی منسجم، اتکاء دولت به درآمدهای نفتی کم شده و بخش عظیمی از هزینه‌های جاری و عمرانی آن تامین می‌گردد که در این راستا تقویت فرهنگ مالیاتی امری ضروری به نظر می‌رسد. امروزه افزایش سطح فرهنگ مالیاتی، ایجاد فرهنگ خود اظهاری و به تبع آن افزایش سطح تمکین مالیاتی، از دغدغه‌های اصلی مدیران سازمان امور مالیاتی است. با توجه به اینکه مطالعه فرهنگ مالیاتی در برخی از کشورها سابقه به نسبت طولانی دارد؛ با این وجود در ایران موضوعی جدید است. در نظام مالیاتی کشور ما، فرهنگ پرداخت مالیات به طور داوطلبانه بر اساس خود اظهاری پایین است؛ زیرا سیستم مالیاتی، کارساز و مؤثر نیست. شناخت و آگاهی نسبت به فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه برای سیاست گذاران، تصمیم گیران و مدیران کشور در کار برنامه ریزی اهمیت زیادی دارد. وجود یک فرهنگ پیشروی مالیاتی کمک شایانی به توسعه اقتصادی کشور می‌کند. از سوی دیگر مدیران با آگاهی و مطالعه عوامل دربرگیرنده ارتقای فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه بهتر می‌توانند فرهنگ مالیاتی را مدیریت و توسعه دهند، بنابراین لازم است عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی و ارتقای آن شناسایی شوند تا اقدامات مؤثری در این باره انجام شود لذا هدف این مقاله طراحی الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی در کشور است. در این مقاله ابتدا عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی شناسایی می‌شوند و سپس این عوامل بر اساس مدلیابی ساختاری تفسیری سطح بندی خواهند شد.

(۲)- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

فرهنگ به معنای شیوه زندگی مردم از جمله عقاید، باورها، ارزش‌ها و رفتارهای آنان در جامعه است؛ بنابراین تمام وقایعی که از رابطه بین مودیان و سیستم مالیاتی ناشی می‌شود، فرهنگ مالیاتی را تشکیل می‌دهد (کاشیف ۱ و همکاران، ۲۰۱۷). تانزی ۲ (۲۰۱۷) فرهنگ

1-Kashif

2-Tanzi

مالیاتی یک کشور را آگاهی مالیاتی خاصی از سوی بخشی از مالیات دهندگان معنا می‌کند. تازنی اعتقاد دارد که درک، فرهنگ مالیاتی یک کشور نیازمند آگاهی دادن اطلاعات و قوانین مالیاتی به مودیان می‌باشد (تازنی، ۲۰۱۷). فرهنگ مالیاتی عبارت است از مجموعه نگرش‌ها، ارزش‌ها، باورها و دانش‌های مشترک و پذیرفته شده یک جامعه که افراد به موجب اصل تعاون و تامین هزینه‌های دولتی سهمی از درآمد خود را برحسب توانایی به دولت پرداخت می‌کنند (طلائی زاده و همکاران، ۱۳۹۹). فرهنگ مالیاتی عبارت است از بررسی جریان فرهیختگی در عناصر مادی و معنوی پرداخت مالیات شهروندان و دریافت آن از سوی دولت و هزینه کردن (بی زوال، ۱۳۹۹).

بی زوال (۱۳۹۹) در تحقیقی با عنوان بررسی مولفه‌های موثر بر ارتقاء فرهنگ و تمکین مالیاتی مودیان سازمان امور مالیاتی کشور، نشان داد مکانیزه کردن فرآیندهای مالیاتی، اطلاع رسانی لازم به مردم و آگاهی ذینفعان از نحوه توزیع مجدد در آمدهای مالیاتی و نحوه مصرف آنها، ساده سازی و شفاف سازی متون قوانین مالیاتی، آموزش مردم با قوانین و مقررات مالیاتی، افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی حسن رفتاری کارکنان امور مالیاتی در ارتقا فرهنگ و تمکین مالیاتی تاثیر دارند. حیدری و همکاران (۱۳۹۸) در تحقیقی با عنوان ارائه الگوی پارادایمی فرهنگ مالیاتی نزد مؤدیان مالیاتی شهر اصفهان، نشان دادند الگوی پارادایمی ارائه شده شامل سه بعد شرایط، عمل تعامل ها و پیامدها است که در بعد شرایط شامل شرایط علی (اقتصاد رانت جویانه، نظام مندی مالیات، شفافیت قوانین مالیاتی، اقتدارگرایی مالیاتی)، شرایط زمینه ای (هزینه روانی تمکین، انصاف رویه ای مالیاتی، کنش متقابل واگرا و اعتماد متقابل کنشگران) و شرایط مداخله گر (عدالت مالیاتی، سلامت اقتصادی مسئولین، پاسخگویی مالیاتی و کارآمدی مصارف مالیات) در بعد عمل تعامل (مالیات به مثابه نفع مشترک، مالیات به مثابه تکلیف و تمکین جبرمحور) و در بعد پیامدها (نارضایتی مؤدیان، غیرشفاف شدن فعالیتهای اقتصادی و تقویت اقتصاد سایه) است که حول یک مقوله هسته به نام «مطالبه گری نامتوازن غیرهنجارمند» شکل گرفته اند. ایمانی خوشخو و امیرمستوفیان (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید، نشان دادند هنجارهای فرهنگی، ارزش های اجتماعی و

میزان فساد مالی و اداری، به ترتیب، بیشترین میزان تأثیر را به خود اختصاص داده اند. اصغرپور و همکاران (۱۳۹۷) در تحقیقی با عنوان تبیین عوامل مرتبط با توسعه و ارتقای فرهنگ مالیاتی مودیان و ارائه یک الگوی بومی، نشان دادند عوامل مرتبط با توسعه و ارتقای فرهنگ مالیاتی شامل عوامل فردی، اجتماعی شدن، درون سازمانی و برون سازمانی می باشند. دهقان منشادی و روشن (۱۳۹۴) در تحقیقی با عنوان ارایه یک مدل برای تجزیه و تحلیل عوامل فرهنگی موثر بر تمکین مالیاتی (بررسی نقش فساد مالی، هنجارهای فرهنگی و ارزش های اجتماعی بر تمکین مالیاتی)، نشان دادند میزان فساد مالی، هنجارهای فرهنگی و ارزش های اجتماعی در جامعه از عوامل فرهنگی مؤثر بر تمکین مالیاتی هستند. مسیحی و محمد نژاد عالی زمینی (۱۳۹۴) در تحقیقی با عنوان بررسی عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی ازدیدگاه مودیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران، نشان دادند احساس نگرش مثبت به شغل و تناسب محیط شغلی کارگزاران مالیاتی، ضمانت اجرایی و تکریم ارباب رجوع و حفظ و حراست از شان کار گزاران، ضمانت اجرایی و تکریم ارباب رجوع و حفظ و حراست از شان کار گزاران از جمله عوامل تأثیر گزار بر فرهنگ مالیاتی می باشند. همراهی و کهن منصورخانی (۱۳۹۴) در تحقیقی با عنوان بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مودیان بخش مشاغل استان کهگیلویه و بویر احمد (صنف بنگاه املاک)، نشان دادند عوامل اجتماعی شدن همچون همکاران صنفی، التزام به دین، رسانه ها، وجود سنت مالیات دهی در خانواده، روحیه قانون گرایی در خانواده، در افزایش فرهنگ مالیاتی تأثیرگذار می باشد. تأثیر عوامل برون سازمانی همچون، اتحادیه های صنفی، داشتن وکیل حقوقی، تشویق و تقدیر از مؤدیان خوش حساب، در افزایش فرهنگ مالیاتی نیز مورد تایید قرار گرفت همچنین تأثیر عوامل درون سازمانی همچون، انجام مکانیزه امور مالیاتی، وجود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، اطلاع رسانی مالیاتی، شفاف بودن قوانین مالیاتی، در افزایش فرهنگ مالیاتی مورد تایید قرار گرفت. عوامل فردی همچون، سطح تحصیلات مودیان، داشتن انگیزه برای مشارکت اجتماعی، آشنائی مودیان با قوانین مالیاتی، نگرش مثبت مودیان نسبت به کارکرد مالیات، اعتماد سیاسی نسبت به دولت، در افزایش فرهنگ مالیاتی موثر می باشند. لشکری زاده و عزیزی (۱۳۹۰) در تحقیقی با عنوان

شناسایی برخی عوامل موثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران، نشان دادند بی اطلاعی مردم از اهمیت پرداخت مالیات یکی از عوامل بازدارنده فرهنگ مالیاتی است؛ ساده سازی متون قوانین مالیاتی و منطقی کردن مراحل اخذ مالیات در ارتقا فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد؛ آموزش مردم با قوانین و مقررات مالیاتی، مشکلات مامور تشخیص را کم می کند و در ارتقای فرهنگ مالیاتی موثر است؛ افزایش عدالت و کارکرد سازمان مالیاتی در ارتقا فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد؛ صداقت و احساس مسوولیت مودیان یکی از عوامل ارتقای فرهنگ مالیاتی است. محسنی تبریزی و همکاران (۱۳۸۹) در تحقیقی با عنوان بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مودیان بخش مشاغل، نشان دادند عوامل اجتماعی شدن همچون همکاران صنفی، التزام به دین، رسانه ها، وجود سنت مالیات دهی در خانواده، روحیه قانون گرایی در خانواده در افزایش فرهنگ مالیاتی تاثیر گذار می باشد. تاثیر عوامل برون سازمانی همچون اتحادیه های صنفی، داشتن وکیل حقوقی، تشویق و تقدیر از مودیان خوش حساب در افزایش فرهنگ مالیاتی نیز مورد تایید قرار گرفت همچنین تاثیر عوامل برون سازمانی همچون انجام مکانیزه امور مالیاتی، وجود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، اطلاع رسانی مالیاتی شفاف بودن قوانین مالیاتی در افزایش فرهنگ مالیاتی مورد تایید قرار گرفت. عوامل درون سازمانی همچون سطح تحصیلات مودیان، داشتن انگیزه برای مشارکت اجتماعی، آشنائی مودیان با قوانین مالیاتی، نگرش مثبت مودیان نسبت به کارکرد مالیات اعتماد سیاسی نسبت به دولت، در افزایش فرهنگ مالیاتی موثر می باشند. سولوک دار و همکاران (۲۰۱۶) در تحقیقی با عنوان شناسایی و رتبه بندی عوامل موثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی، نشان دادند عوامل اجتماعی و عوامل سازمانی به یک اندازه مهم هستند و عوامل فردی از اهمیت کمتری نسبت به بقیه برخوردارند.

اگرچه مطالعات متعددی به بررسی فرهنگ مالیاتی پرداخته اند ولی کمتر تحقیقی به صورت ترکیبی انجام شده است لذا جنبه نوآوری این مقاله رویکرد ترکیبی آن یعنی استفاده از روش دلفی و ساختاری تفسیری در طراحی الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی است.

(۳)- مواد و روش ها

تحقیق حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و بر اساس روش، توصیفی - همبستگی می باشد که از نرم افزار اکسل برای تحلیل استفاده شده است. تیم تصمیم را ۲۸ نفر از اساتید دانشگاهی و مدیران عالی مالیاتی که دارای ویژگی هایی نظیر تجربه، تناسب رشته تحصیلی، مدرک تحصیلی، تدریس در دانشگاه، سابقه پژوهشی و تألیفی در این زمینه بودند، تشکیل داده که به روش هدفمند و گلوله برفی انتخاب شدند (جدول ۱). این پژوهش در دو گام انجام شده است. در گام اول، از طریق بررسی و مطالعه پیشینه موضوعی نسبت به درک و شناخت عمیق مسأله اقدام شد و سپس با مصاحبه نیمه ساختار یافته با خبرگان به روش دلفی، عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی شناسایی شدند (جدول ۲ و ۳ و ۴ و ۵). در گام دوم، به منظور دستیابی به الگوی ساختاری تفسیری از روش مدل سازی ساختاری تفسیری استفاده شده است.

روش مدل سازی ساختاری تفسیری که به عنوان یکی از روش های تصمیم گیری گروهی و جایگزینی برای روش های آماری چون تحلیل معادلات ساختاری یا تحلیل مسیر می باشد، یک فرآیند یادگیری تعاملی است که در آن مجموعه ای از عناصر مختلف و به هم مرتبط در یک مدل نظام مند جامع ساختاردهی می شوند (وارفیلد، ۱۹۷۴). این روش شناسی به ایجاد و جهت دادن به روابط پیچیده میان عناصر یک سیستم کمک می کند و با بهره گیری از اصول ریاضی و بر پایه نظر متخصصان، امکان شناسایی و تبیین روابط پیچیده بین عناصر را فراهم می آورد؛ الگوهای ذهنی ناپیوسته و غیرشفاف را به الگوهایی عینی و هدفمند بدل می سازد و با دسته بندی این عناصر در چند سطح به تحلیل ارتباط آن ها می پردازد (فایسال و همکاران، ۲۰۰۶).

مراحل انجام این تحقیق به صورت ذیل می باشد:

گام ۱. شناسایی عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی

از طریق بررسی و مطالعه پیشینه تحقیق و جلسات مصاحبه نیمه ساختار یافته با خبرگان به روش

دلفی در سه مرحله، عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی شناسایی می‌شوند.

گام ۲. دستیابی به الگوی ساختاری تفسیری

مرحله اول: تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری

در این مرحله متغیرهای مساله به صورت زوجی با هم مقایسه می‌شوند و با استفاده از نمادهای A, O, X, V روابط بین متغیرها تعیین می‌شود. و ماتریس خود تعاملی ساختاری به دست می‌آید (جدول ۷).

مرحله دوم: ماتریس دستیابی

در این مرحله، ماتریس خود تعاملی ساختاری به یک ماتریس دودویی تبدیل می‌شود. از این طریق، ماتریس دسترسی اولیه به دست می‌آید. از طریق تبدیل نمادهای A, O, X, V به صفر و یک برای هر متغیر ماتریس خود تعاملی ساختاری به یک ماتریس دودویی تبدیل شده که به اصطلاح ماتریس دسترسی اولیه خوانده می‌شود (جدول ۸). پس از تشکیل ماتریس دسترسی اولیه با دخیل نمودن انتقال‌پذیری در روابط متغیرها، ماتریس دسترسی نهایی تشکیل می‌شود (جدول ۹).

مرحله سوم: تعیین روابط و سطح‌بندی بین ابعاد

برای تعیین روابط و سطح‌بندی ابعاد باید مجموعه خروجی‌ها و مجموعه ورودی‌ها برای هر بعد از ماتریس دریافتی استخراج شود. مجموعه خروجی‌ها شامل خود بعد و ابعادی است که از آن تأثیر می‌پذیرد. مجموعه ورودی‌ها شامل خود بعد و ابعادی است که بر آن تأثیر می‌گذارند (جدول ۱۰).

گام ۳. ترسیم مدل و شبکه تعاملات ابعاد

پس از تعیین روابط و سطح متغیرها می‌توان آن‌ها را به شکل مدلی ترسیم کرد. به همین منظور ابتدا متغیرها برحسب سطح آن‌ها از بالا به پایین تنظیم می‌شوند و با استفاده از سطح‌بندی انجام شده نموداری با عنوان الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی ترسیم می‌شود (شکل ۱). در ادامه تحلیل MICMAC انجام می‌شود که هدف از آن، تجزیه و تحلیل قدرت نفوذ و وابستگی متغیرها است (جدول ۱۱). همان‌طور که در شکل ۲ مشاهده می‌شود ابعاد به چهار خوشه تقسیم شده‌اند. خوشه اول شامل معیارهایی است که دارای میزان نفوذ و

وابستگی ضعیف هستند. متغیرهای وابسته در خوشه دوم قرار می‌گیرند که میزان نفوذ ضعیف اما میزان وابستگی بالایی دارند. این ابعاد به طور عمده نتیجه الگو هستند و بدین معنی است که تغییر در سایر عناصر تشکیل دهنده الگو سبب تغییر در این متغیرها می‌گردد. خوشه سوم معیارهای پیوندی قرار دارند که میزان نفوذ و وابستگی قوی دارند. خوشه چهارم شامل معیارهای مستقل است که میزان نفوذ بالایی به همراه میزان وابستگی پایینی دارند (آذر و خسروانی، ۱۳۹۸).

جدول (۱) - مشخصات خبرگان

شماره شرکت کننده	محل فعالیت	نوع همکاری	مدرک تحصیلی	سابقه کار	سن	جنس
۱	دانشگاه آزاد اسلامی تهران مرکز	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۴	۵۶	مذکر
۲	دانشگاه تهران	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۷	۶۲	مذکر
۳	تهران	رسمی	دکتری	۲۰	۵۵	مذکر
۴	تهران	رسمی	دکتری	۲۱	۵۲	مذکر
۵	دانشگاه آزاد اسلامی تهران جنوب	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۵	۴۴	مذکر
۶	دانشگاه آزاد اسلامی گرگان	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۲	۵۷	مؤنث
۷	گرگان	رسمی	دکتری	۱۹	۴۷	مذکر
۸	مشهد	رسمی	دکتری	۱۳	۴۱	مذکر
۹	دانشگاه آزاد اسلامی مشهد	رسمی	دکتری	۱۲	۴۶	مذکر
۱۰	دانشگاه فردوسی	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۳	۵۸	مذکر
۱۱	دانشگاه آزاد اسلامی گرگان	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۶	۵۰	مذکر
۱۲	دانشگاه آزاد اسلامی گنبد کاووس	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۸	۶۲	مذکر
۱۳	دانشگاه آزاد اسلامی گنبد کاووس	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۳۰	۶۵	مذکر
۱۴	تهران	رسمی	دکتری	۳۰	۵۸	مذکر
۱۵	دانشگاه آزاد اسلامی رشت	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۵	۴۷	مذکر
۱۶	دانشگاه آزاد اسلامی رشت	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۶	۵۱	مؤنث
۱۷	دانشگاه آزاد اسلامی ساری	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۴	۵۹	مؤنث
۱۸	دانشگاه آزاد اسلامی ساری	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۸	۶۲	مذکر
۱۹	ساری	رسمی	دکتری	۳۰	۵۸	مؤنث
۲۰	دانشگاه آزاد اسلامی تهران مرکز	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۰	۵۱	مذکر

شماره شرکت کننده	محل فعالیت	نوع همکاری	مدرک تحصیلی	سابقه کار	سن	جنس
۲۱	دانشگاه آزاد اسلامی علی آباد کتول	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۷	۵۶	مذکر
۲۲	دانشگاه آزاد اسلامی علی آباد کتول	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۳	۴۱	مذکر
۲۳	تهران	رسمی	دکتری	۲۷	۶۱	مذکر
۲۴	دانشگاه گلستان	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۹	۶۳	مذکر
۲۵	دانشگاه گنبد کلووس	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۲	۵۰	مذکر
۲۶	دانشگاه آزاد اسلامی علی آباد کتول	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۲۵	۵۵	مذکر
۲۷	دانشگاه آزاد اسلامی علی آباد کتول	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۲	۴۱	مذکر
۲۸	دانشگاه آزاد اسلامی علی آباد کتول	رسمی-هیأت علمی	دکتری	۱۸	۴۸	مذکر

(۴)-تحلیل داده ها

حال لازم است تا با استفاده از تکنیک دلفی و به جهت اطمینان سازی از شناسایی دقیق این عوامل پرسشنامه محقق ساخته تهیه و در اختیار ۲۸ خبره گذاشته شد تا اجماع حاصل گردد.

جدول (۲) - مرحله اول نظرسنجی

درصد نسبت به کل	تعداد پاسخ‌هایی که برابر با ۴ (زیاد) یا ۵ (خیلی زیاد) بودند	خیلی کم (۱)	کم (۲)	متوسط (۳)	زیاد (۴)	خیلی زیاد (۵)	مؤلفه‌ها
۸۲	۲۳	۰	۰	۵	۲۰	۳	آشنا بودن با اصول مالیات
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۷	۲۰	آشنا بودن با قوانین مالیاتی
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۲۱	۶	آشنا بودن با رویه‌های اخذ مالیات
۸۲	۲۳	۰	۰	۵	۲۰	۳	احساس افتخار از پرداختن مالیات
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۲۱	۶	پول زوری نبودن مالیات
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۲۳	۵	استفاده درست از پول مالیات
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۷	۲۰	عدم تبعیض در پرداخت‌های مالیاتی
۹۲	۲۶	۰	۰	۲	۲۱	۵	اعتماد به قوانین مالیاتی
۸۹	۲۵	۰	۱	۲	۲۰	۵	اعتماد به مسئولان برای وضع قوانین مالیاتی
۹۲	۲۶	۰	۰	۲	۲۱	۵	اعتماد به شیوه پرداخت مالیات
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۸	۲۰	باور داشتن به قانون مالیات
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۶	۲۱	عدالت محوری قانون در پرداخت مالیات
۹۲	۲۶	۰	۰	۲	۴	۲۲	التزام قلبی و عملی به قانون
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۵	۲۳	تأثیر وسایل ارتباط جمعی در ترغیب مؤدیان
۸۹	۲۵	۰	۱	۲	۲۰	۵	راهکارهای مناسب جهت ترغیب مؤدیان
۹۲	۲۶	۰	۰	۲	۶	۲۰	دادن اطلاعات مالیاتی از طریق رسانه ارتباط جمعی
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۸	۲۰	شناخت آگاهی مؤدیان از طریق رسانه ارتباط جمعی
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۵	۲۲	آگاهی اهمیت پرداخت مالیات از طریق ابزارهای ارتباطی
۸۹	۲۵	۰	۰	۳	۵	۲۰	آموزش‌های مستمر در مورد اهمیت پرداخت مالیات
۸۹	۲۵	۰	۱	۲	۴	۲۱	صادق بودن مؤدیان در برابر اهمیت پرداخت مالیاتی
۸۵	۲۴	۰	۱	۳	۲۰	۴	توجه به آموزش همگانی قوانین مالیاتی
۸۵	۲۴	۰	۱	۳	۲۱	۳	آموزش قوانین از طریق کارکنان امور مالیاتی
۷۸	۲۲	۰	۲	۴	۲۰	۲	آموزش مستمر قوانین مالیاتی از طریق وسایل ارتباط جمعی
۸۹	۲۵	۰	۱	۲	۲۱	۴	علاقه به امور مالیاتی و پرداخت آن
۹۲	۲۶	۰	۱	۱	۶	۲۰	اهمیت دادن به پرداخت مالیات
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۲۲	۵	تمایل به پرداخت به موقع مالیات

عدد به دست آمده در ستون ماقبل آخر را بر ۲۸ (تعداد خبرگان) تقسیم می کنیم. اگر عدد بدست آمده از ۰/۷ کمتر شد مولفه را حذف می کنیم و آنهایی که حاصل بالای ۰/۷ به دست آمده است وارد دور دوم می شود. نتایج در ستون آخر جدول (۱) نشان می دهد که در همه مولفه ها مجموع تعداد پاسخ هایی که برابر با ۴ (زیاد) یا ۵ (خیلی زیاد) بیشتر از ۷۰٪ کل پاسخ دهندگان بودند.

جدول (۳) - مرحله دوم نظرسنجی

مولفه ها	خیلی زیاد (۵)	زیاد (۴)	متوسط (۳)	کم (۲)	خیلی کم (۱)	تعداد پاسخ هایی که برابر با ۴ (زیاد) یا ۵ (خیلی زیاد) بودند	درصد نسبت به کل
آشنا بودن با اصول مالیات	۵	۲۱	۲	۰	۰	۲۶	۹۲
آشنا بودن با قوانین مالیاتی	۲۰	۸	۰	۰	۰	۲۸	۱۰۰
آشنا بودن با رویه های اخذ مالیات	۲۱	۶	۱	۰	۰	۲۷	۹۶
احساس افتخار از پرداختن مالیات	۲۲	۴	۲	۰	۰	۲۶	۹۲
پول زوری نبودن مالیات	۲۳	۵	۰	۰	۰	۲۸	۱۰۰
استفاده درست از پول مالیات	۵	۲۲	۱	۰	۰	۲۷	۹۶
عدم تبعیض در پرداخت های مالیاتی	۲۰	۶	۱	۱	۰	۲۶	۹۲
اعتماد به قوانین مالیاتی	۴	۲۰	۳	۱	۰	۲۴	۸۵
اعتماد به مسئولان برای وضع قوانین مالیاتی	۲۱	۶	۱	۰	۰	۲۷	۹۶
اعتماد به شیوه پرداخت مالیات	۳	۲۲	۲	۱	۰	۲۵	۸۹
باور داشتن به قانون مالیات	۲۲	۵	۱	۰	۰	۲۷	۹۶
عدالت محوری قانون در پرداخت مالیات	۲۰	۵	۳	۰	۰	۲۵	۸۹
التزام قلبی و عملی به قانون	۲۱	۴	۲	۱	۰	۲۵	۸۹
تأثیر وسایل ارتباط جمعی در ترغیب مؤدیان	۴	۲۰	۳	۱	۰	۲۴	۸۵
راهکارهای مناسب جهت ترغیب مؤدیان	۳	۲۱	۳	۱	۰	۲۴	۸۵
دادن اطلاعات مالیاتی از طریق رسانه ارتباط جمعی	۵	۲۰	۲	۱	۰	۲۵	۸۹
شناخت آگاهی مؤدیان از طریق رسانه ارتباط	۲۰	۶	۲	۰	۰	۲۶	۹۲

درصد نسبت به کل	تعداد پاسخ‌هایی که برآ با ۵ (زیاد) یا ۵ (خیلی زیاد) بودند	خیلی کم (۱)	کم (۲)	متوسط (۳)	زیاد (۴)	خیلی زیاد (۵)	مولفه‌ها
							جمعی
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۸	۲۰	آگاهی اهمیت پرداخت مالیات از طریق ابزارهای ارتباطی
۷۸	۲۲	۰	۲	۴	۲۰	۲	آموزش‌های مستمر در مورد اهمیت پرداخت مالیات
۸۹	۲۵	۰	۱	۲	۲۱	۴	صادق بودن مؤدیان در برابر اهمیت پرداخت مالیاتی
۹۲	۲۶	۰	۱	۱	۶	۲۰	توجه به آموزش همگانی قوانین مالیاتی
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۷	۲۰	آموزش قوانین از طریق کارکنان امور مالیاتی
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۲۱	۶	آموزش مستمر قوانین مالیاتی از طریق وسایل ارتباط جمعی
۸۲	۲۳	۰	۰	۵	۲۰	۳	علاقه به امور مالیاتی و پرداخت آن
۹۶	۲۷	۰	۰	۱	۲۱	۶	اهمیت دادن به پرداخت مالیات
۱۰۰	۲۸	۰	۰	۰	۲۳	۵	تمایل به پرداخت به موقع مالیات

نتایج نظرسنجی مرحله دوم در جدول (۳) آورده شده است. همانطور که مشاهده می‌شود، در تمامی مولفه‌ها مجموع تعداد پاسخ‌هایی که برآ بر ۴ (زیاد) یا ۵ (خیلی زیاد) بیشتر از ۷۰٪ کل پاسخ‌دهندگان بودند. حال باید علاوه بر شرط لازم که بالای ۰/۷ بودن می‌باشد و در مرحله قبل بررسی شد باید شرط کافی را هم بررسی نمایم. یعنی روی گزینه‌ای که بیشترین پاسخ را دارد باید اجماع وجود داشته باشد.

جدول (۴) - میزان اجماع یا توافق خبرگان

درصد نسبت به کل	بزرگترین مقدار تجمیع	خیلی کم (۱)	کم (۲)	متوسط (۳)	زیاد (۴)	خیلی زیاد (۵)	مؤلفه ها
۷۵	۲۱	۰	۰	۲	۲۱	۵	آشنا بودن با اصول مالیات
۷۱	۲۰	۰	۰	۰	۸	۲۰	آشنا بودن با قوانین مالیاتی
۷۵	۲۱	۰	۰	۱	۶	۲۱	آشنا بودن با رویه‌های اخذ مالیات
۷۸	۲۲	۰	۰	۲	۴	۲۲	احساس افتخار از پرداختن مالیات
۸۲	۲۳	۰	۰	۰	۵	۲۳	پول زوری نبودن مالیات
۷۸	۲۲	۰	۰	۱	۲۲	۵	استفاده درست از پول مالیات
۷۱	۲۰	۰	۱	۱	۶	۲۰	عدم تبعیض در پرداخت‌های مالیاتی
۷۱	۲۰	۰	۱	۳	۲۰	۴	اعتماد به قوانین مالیاتی
۷۵	۲۱	۰	۰	۱	۶	۲۱	اعتماد به مسئولان برای وضع قوانین مالیاتی
۷۸	۲۲	۰	۱	۲	۲۲	۳	اعتماد به شیوه پرداخت مالیات
۷۸	۲۲	۰	۰	۱	۵	۲۲	باور داشتن به قانون مالیات
۷۱	۲۰	۰	۰	۳	۵	۲۰	عدالت محوری قانون در پرداخت مالیات
۷۵	۲۱	۰	۱	۲	۴	۲۱	الترام قلبی و عملی به قانون
۷۱	۲۰	۰	۱	۳	۲۰	۴	تأثیر وسایل ارتباط جمعی در ترغیب مؤدیان
۷۵	۲۱	۰	۱	۳	۲۱	۳	راهکارهای مناسب جهت ترغیب مؤدیان
۷۱	۲۰	۰	۱	۲	۲۰	۵	دادن اطلاعات مالیاتی از طریق رسانه ارتباط جمعی
۷۱	۲۰	۰	۰	۲	۶	۲۰	شناخت آگاهی مؤدیان از طریق رسانه ارتباط جمعی
۷۱	۲۰	۰	۰	۰	۸	۲۰	آگاهی اهمیت پرداخت مالیات از طریق ابزارهای ارتباطی
۷۱	۲۰	۰	۲	۴	۲۰	۲	آموزش‌های مستمر در مورد اهمیت پرداخت مالیات
۷۵	۲۱	۰	۱	۲	۲۱	۴	صادق بودن مؤدیان در برابر اهمیت پرداخت مالیاتی
۷۱	۲۰	۰	۱	۱	۶	۲۰	توجه به آموزش همگانی قوانین مالیاتی
۷۱	۲۰	۰	۰	۱	۷	۲۰	آموزش قوانین از طریق کارکنان امور مالیاتی
۷۵	۲۱	۰	۰	۱	۲۱	۶	آموزش مستمر قوانین مالیاتی از طریق وسایل ارتباط جمعی
۷۱	۲۰	۰	۰	۵	۲۰	۳	علاقه به امور مالیاتی و پرداخت آن
۷۵	۲۱	۰	۰	۱	۲۱	۶	اهمیت دادن به پرداخت مالیات
۸۲	۲۳	۰	۰	۰	۲۳	۵	تمایل به پرداخت به موقع مالیات

با توجه به میزان اجماع یا توافق خبرگان برای هر مولفه در جدول (۴) شرط کافی برای تمامی مولفه ها تحقق یافته است.

جدول (۵)- نتایج تحلیل عاملی اکتشافی و ماتریس عاملی
پس از چرخش به شیوه واریماکس عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی

عامل‌های استخراج شده						شاخص‌ها
نگرش مؤدیان	فرهنگ‌سازی رسانه‌ای	قانون‌گرایی مؤدیان	اعتمادسازی مؤدیان	آموزش مؤدیان	آگاهی مؤدیان	
					۰.۷۷۴	آشنا بودن با اصول مالیات
			۰.۳۴۷		۰.۷۵۲	آشنا بودن با قوانین مالیاتی
					۰.۶۷۲	آشنا بودن با رویه‌های اخذ مالیات
		۰.۴۶۰			۰.۶۳۵	احساس افتخار از پرداختن مالیات
		۰.۵۰۶			۰.۵۹۸	اهمیت دادن به پرداخت مالیات
		۰.۵۱۰			۰.۵۹۶	علاقه به امور مالیاتی و پرداخت آن
				۰.۸۵۷		آموزش‌های مستمر در مورد اهمیت پرداخت مالیات
				۰.۸۴۳		توجه به آموزش همگانی قوانین مالیاتی
				۰.۷۱۵		آموزش قوانین از طریق کارکنان امور مالیاتی
		۰.۴۹۱		۰.۵۹۹		راهکارهای مناسب جهت ترغیب مؤدیان
			۰.۸۰۸			اعتماد به قوانین مالیاتی
			۰.۷۷۱			اعتماد به مسئولان برای وضع قوانین مالیاتی
			۰.۶۶۳			اعتماد به شیوه پرداخت مالیات
			۰.۶۰۹		۰.۳۷۳	تمایل به پرداخت به موقع مالیات
		۰.۶۶۳				صادق بودن مؤدیان در برابر اهمیت پرداخت مالیاتی

عوامل‌های استخراج شده						شاخص‌ها
نگرش مؤدیان	فرهنگ‌سازی رسانه‌ای	قانون‌گرایی مؤدیان	اعتمادسازی مؤدیان	آموزش مؤدیان	آگاهی مؤدیان	
۰.۳۶۸		۰.۶۲۷				باور داشتن به قانون مالیات
		۰.۵۸۸	۰.۳۷۴			عدالت محوری قانون در پرداخت مالیات
		۰.۵۵۰	۰.۴۱۶			التزام قلبی و عملی به قانون
	۰.۷۸۷					تأثیر وسایل ارتباط جمعی در ترغیب مؤدیان
	۰.۷۷۱					آموزش مستمر قوانین مالیاتی از طریق وسایل ارتباط جمعی
	۰.۷۴۵					دادن اطلاعات مالیاتی از طریق رسانه ارتباط جمعی
	۰.۵۴۲		۰.۳۹۷			شناخت آگاهی مؤدیان از طریق رسانه ارتباط جمعی
	۰.۴۵۹			۰.۳۹۴		آگاهی اهمیت پرداخت مالیات از طریق ابزارهای ارتباطی
۰.۷۲۳		۰.۳۴۳				پول زوری نبودن مالیات
۰.۶۷۸						استفاده درست از پول مالیات
۰.۵۴۶			۰.۳۷۱		۰.۳۵۵	عدم تبعیض در پرداخت‌های مالیاتی

در جدول (۵) بعد از ۷ بار چرخش ماتریس عاملی مشخص شد که ۶ عامل بعنوان ابعاد فرهنگ مالیاتی شناسایی شده و به این صورت نامگذاری شدند: «آگاهی مؤدیان»، «آموزش مؤدیان»، «اعتماد سازی مؤدیان»، «قانون‌گرایی مؤدیان»، «فرهنگ سازی رسانه‌ای»، «نگرش مؤدیان».

حال در ادامه با شناسایی این عوامل مدل مفهومی پژوهش با بهره‌گیری از مدل‌سازی ساختاری تفسیری ترسیم می‌شود. در این مرحله از تکنیک ISM پس از شناسایی مولفه‌ها لازم است تا ماتریس خود تعاملی ساختاری تشکیل شود. در این مرحله روابط بین ابعاد پژوهش به صورت دو به دو و زوجی، با به کارگیری مدل‌سازی ساختاری تفسیری و استفاده از رابطه مفهومی منجر به مورد تحلیل قرار گرفت و خبرگان با استفاده از نمادها به تعیین روابط بین متغیرها پرداختند. ماتریس خود تعاملی ساختاری از مولفه‌های پژوهش و مقایسه آن‌ها با استفاده از چهار حالت

روابط مفهومی تشکیل شده است (آذر و خسروانی، ۱۳۹۸). این ماتریس توسط ۲۸ نفر از خبرگان تکمیل گردید.

جدول (۶)-علائم مورد استفاده در طراحی مدل ساختاری-تفسیری

V	A	X	O
متغیر آ بر اثر تأثیر دارد	متغیر آ بر اثر تأثیر دارد	رابطه دوسویه	عدم وجود رابطه

جدول (۷)-ماتریس خود تعاملی ساختاری

عامل	ابعاد	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	آگاهی مؤدیان	۱	A	V	A	A	V
۲	آموزش مؤدیان		۱	V	V	A	V
۳	اعتمادسازی مؤدیان			۱	V	A	V
۴	قانون‌گرایی مؤدیان				۱	A	V
۵	فرهنگ‌سازی رسانه‌ای					۱	V
۶	نگرش مؤدیان						۱

جدول (۸)-ماتریس دسترسی اولیه

عامل	ابعاد	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	آگاهی مؤدیان	۱	۰	۱	۰	۰	۱
۲	آموزش مؤدیان		۱	۱	۱	۰	۱
۳	اعتمادسازی مؤدیان			۱	۱	۰	۱
۴	قانون‌گرایی مؤدیان				۰	۱	۱
۵	فرهنگ‌سازی رسانه‌ای					۱	۱
۶	نگرش مؤدیان						۱

جدول (۹) - ماتریس دسترسی نهایی

عامل	ابعاد	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱	آگاهی مؤدیان	۱	۰	۱	۱	۰	۱
۲	آموزش مؤدیان	۱	۱	۱	۱	۰	۱
۳	اعتمادسازی مؤدیان	۱	۰	۱	۱	۰	۱
۴	قانون‌گرایی مؤدیان	۱	۰	۱	۱	۰	۱
۵	فرهنگ‌سازی رسانه‌ای	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۶	نگرش مؤدیان	۰	۰	۰	۰	۰	۱

پس از طی کردن مراحل ISM به منظور تعیین روابط و سطح بندی ابعاد بایستی با بهره‌گیری از ماتریس دسترسی نهایی، اشتراک مجموعه‌ها شناسایی شوند. متغیرهایی که مجموعه خروجی و مشترک آنها کاملاً مشابه باشند، در بالاترین سطح از سلسله مراتب مدل ساختاری تفسیری قرار می‌گیرند. همچنین به منظور یافتن سطوح بعدی کفایت، سطوح قبل حذف و سپس همین عملیات تکرار شوند. این کار تا رسیدن به آخرین سطح تکرار می‌گردد (جدول ۱۰).

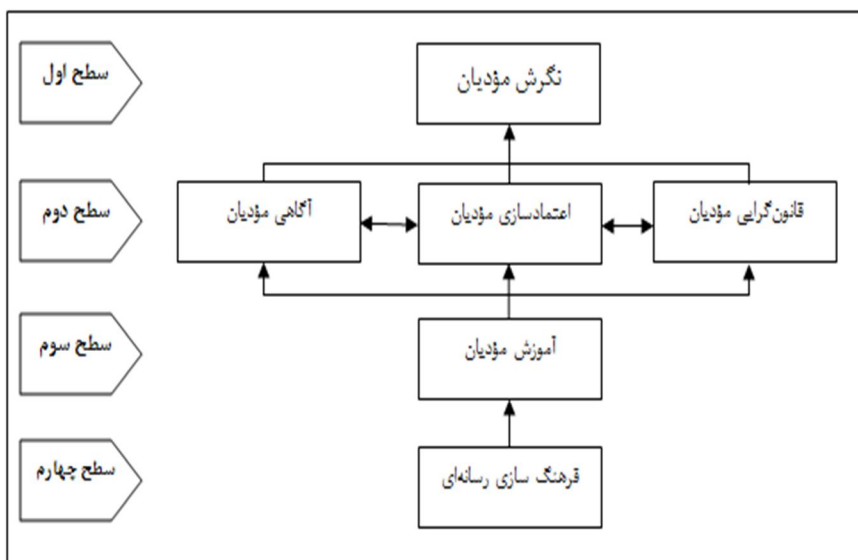
جدول (۱۰) - مجموعه خروجی شاخص‌ها

ابعاد	سطرها مجموعه خروجی (اثرگذاری)	ستون‌ها مجموعه ورودی (اثرپذیری)	اشتراک	سطح
۱	۴-۳-۱	۵-۴-۳-۲-۱	۴-۳-۱	۲
۲	۲	۵-۲	۲	۳
۳	۴-۳-۱	۵-۴-۳-۲-۱	۴-۳-۱	۲
۴	۴-۳-۱	۵-۴-۳-۲-۱	۴-۳-۱	۲
۵	۵	۵	۵	۴
۶	۶	۶-۵-۴-۳-۲-۱	۶	۱

در مرحله بعدی (نمودار ۱) برای ترسیم مدل پژوهش، با توجه به سطوح ابعاد و ماتریس دسترسی نهایی و از طریق حذف روابط ثانویه، مدل تحقیق شکل می‌گیرد که در مدل‌سازی ساختاری-

تفسیری به آن مدل ساختاری یا دیاگرام هم گفته می‌شود (آذر و خسروانی، ۱۳۹۸). در این پژوهش ابعاد در چهار سطح قرار گرفتند که در بالاترین سطح نگرش مؤدیان و در پایین‌ترین سطح فرهنگ‌سازی رسانه‌ای بودند. باید توجه داشت که ابعادی که در سطح بالاتر قرار دارند، از تاثیر گذاری کمتری برخوردارند هستند و بیشتر تحت تاثیر ابعاد سطوح پایین‌تر می‌باشند. در واقع عوامل سطح پایین‌تر بعنوان زیر ساخت و پایه اساسی ارتقاء فرهنگ مالیاتی محسوب می‌شوند. در نهایت جهت تجزیه و تحلیل نمودار MICMAC کافی است در هر سطر و ستون با جمع کردن میزان ورودی‌ها قدرت نفوذ و میزان وابستگی ابعاد را بدست آوریم (جدول ۱۱). این کار به ما کمک می‌کند تا در خصوص ابعاد درک قویتری پیدا نماییم.

نمودار (۱) - الگوی توسعه فرهنگ مالیاتی



زیر بنای ارتقاء فرهنگ مالیاتی، در درجه اول (فرهنگ‌سازی رسانه‌ای) و دوم (آموزش مؤدیان) و سوم (آگاهی مؤدیان - اعتمادسازی مؤدیان - قانون‌گرایی مؤدیان) چهارم (نگرش مؤدیان) هستند.

جدول (۱۱) - قدرت نفوذ و وابستگی شاخص ها

شاخصها	۱	۲	۳	۴	۵	۶
قدرت نفوذ	۴	۵	۴	۴	۶	۱
میزان وابستگی	۵	۲	۵	۵	۱	۶

نمودار (۲) - ماتریس قدرت نفوذ و وابستگی یا تحلیل MICMAC

	۶	۵	مستقل					پیوندی
	۵		۲					
قدرت نفوذ	۴					۴-۳-۱		
	۳							
	۲		خودمختار					وابسته
	۱							۶
		۱	۲	۳	۴	۵	۶	
								میزان وابستگی

پس از تجزیه و تحلیل MICMAC تشخیص و تحلیل قدرت نفوذ (از اجماع تعداد متغیرهای متاثر از آن و خود متغیر) و وابستگی متغیرها (از جمع متغیرهایی که از آنها تاثیر می پذیرد و خود متغیر) بدین صورت شد که ابعاد (۵-۲) در خوشه مستقل و ابعاد (۱-۳-۴-۶) در خوشه وابسته قرار دارند.

(۵) - نتیجه گیری و پیشنهادات

هدف این تحقیق طراحی الگوی ارتقاء فرهنگ مالیاتی با رویکرد ترکیبی بوده است. با توجه به نظرات ۲۸ خبره، ابعاد و مولفه ها تایید شدند. یافته‌های این مرحله با نتایج تحقیقات بی زوال (۱۳۹۹)، حیدری و همکاران (۱۳۹۸)، ایمانی خوشخو و امیرمستوفیان (۱۳۹۷)، اصغرپور و همکاران (۱۳۹۷)، دهقان منشادی و روشن (۱۳۹۴)، مسیحی و محمد نژاد عالی

زمینی (۱۳۹۴)، همراهی و کهن منصورخانی (۱۳۹۴)، لشکری زاده و عزیزی (۱۳۹۰)، محسنی تبریزی و همکاران (۱۳۸۹) و سولوک دار و همکاران (۲۰۱۶) همخوانی دارد. سپس به منظور تحلیل روابط میان آنها و طراحی یک الگوی مناسب از مدل‌سازی ساختاری تفسیری استفاده شده است. در حقیقت این تحقیق، بینشی جدید در خصوص ماهیت توسعه فرهنگ مالیاتی را ارائه نموده است. در تحلیل نتایج بدست آمده باید گفت: مهمترین بعد توسعه فرهنگ مالیاتی در سطح چهار یعنی فرهنگ‌سازی رسانه‌ای است. توجه روی این بعد با توجه به خروجی مدل ساختاری نشان از اثرگذاری این بعد در حوزه توسعه فرهنگ مالیاتی دارد. همچنین این تحقیق منجر به طراحی مدلی شده است که باید به صورت جامع، شفاف و در قالب مراحل متوالی بررسی شود. البته در این فرایند نکته ای که بسیار مهم است توجه کامل به تمامی ابعاد توسعه فرهنگ مالیاتی و پرهیز از جزئی نگری است چرا که تمامی اجزا مدل به همدیگر متصل و پیوسته هستند و با یکدیگر رابطه علی معلولی دارند به طوری که تغییر در یکی، تغییرات بعدی در سایر ابعاد را به همراه دارد. در ادامه در راستای نتایج تحقیق، پیشنهادی زیر ارائه می‌گردد:

- برای آشنایی مؤدیان با قوانین مالیاتی می‌توان دوره های آموزشی در خصوص مالیات و قوانین مالیاتی برای مؤدیان توسط متخصصین مالیاتی تدارک دید.
- سازمان مالیاتی جهت اطلاع رسانی و تنویر افکار عمومی، نحوه هزینه و عملکرد مالیات را برای مؤدیان و مصرف کنندگان نهایی اعلام نماید. بدین صورت نگرش مؤدیان نسبت به کارکرد مالیات تغییر خواهد کرد.
- از آنجایی که سطح آگاهی افراد نسبت به مسائل مالیاتی توسط رسانه‌ها انجام می‌گیرد لازم است که سازمان با استفاده از ابزارهای رسانه‌ای و تبلیغاتی سطح آگاهی مؤدیان را نسبت به مالیات و پرداخت آن بالا ببرد و برای آشنایی مؤدیان با قوانین مالیاتی می‌تواند دوره‌های آموزشی در خصوص مالیات و قوانین مالیاتی برای مؤدیان توسط متخصصین مالیاتی تدارک ببیند.

می‌توان از رسانه‌های مختلف از جمله رادیو و تلویزیون، وعاظ و روحانیون و یا از طریق مسئولین در سمت‌های مختلف، صاحب‌نظران، دانشگاهیان و نظام آموزشی مردم را با قوانین و

مقررات مالیاتی آشنا کرد.

- شناخت، آگاهی از قوانین مالیاتی و ترغیب مؤدیان در پرداخت مالیات از طریق رسانه‌های ارتباطی جمعی.

- بهبود وضع مشارکت مؤدیان در پرداخت مالیات از طریق برگزاری جلسات و دوره‌های ماهانه یا سالانه و بالابردن سطح آگاهی مؤدیان از طریق رسانه‌های جمعی و خبرنگاران در امور مالیاتی.

منابع

- آذر، عادل، خسروانی، فرزانه. (۱۳۹۸). تحقیق در عملیات نرم (رویکردهای ساختاردهی مسئله)، تهران: انتشارات سازمان مدیریت صنعتی.
- ابراهیمیان جلودار، سید یاسر، احمدی، مسعود، ایمان خان، نیلوفر. (۱۳۹۷). تاثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مودیان- در نظام اداری ایران، فصلنامه علوم مدیریت ایران، ۱۳(۴۹): ۱۱۱-۱۳۵.
- اصغرپور، لیلا، پورکیانی، مسعود، جلالی، عبدالمجید. (۱۳۹۷). تبیین عوامل مرتبط با توسعه و ارتقای فرهنگ مالیاتی مودیان و ارائه یک الگوی بومی، دوازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران.
- ایمانی خوشخو، محمدحسین، امیرمستوفیان، طیبه. (۱۳۹۷). ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید، پژوهشنامه مالیات، ۲۶(۳۷): ۱۴۶-۱۱۷.
- بی‌زوال، حسین. (۱۳۹۹). بررسی مولفه‌های موثر بر ارتقاء فرهنگ و تمکین مالیاتی مودیان سازمان امور مالیاتی کشور (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی)، چشم‌انداز حسابداری و مدیریت، ۳(۲۳): ۴۶-۲۹.
- حیدری، محمد، قاسمی، وحید، رنالی، محسن، ایمان، محمدتقی. (۱۳۹۸). ارائه الگوی پارادایمی فرهنگ مالیاتی نزد مؤدیان مالیاتی شهر اصفهان (پژوهشی کیفی در حوزه جامعه‌شناسی اقتصادی)، پژوهشهای جامعه‌شناسی معاصر، ۸(۱۵): ۳۵-۱.

- دهقان منشادی، فاطمه، روشن، عبدالرضا. (۱۳۹۴). ارایه یک مدل برای تجزیه و تحلیل عوامل فرهنگی موثر بر تکمین مالیاتی (بررسی نقش فساد مالی، هنجارهای فرهنگی و ارزش های اجتماعی بر تکمین مالیاتی)، همایش سیاستهای مالی و مالیاتی ایران.
- شهسواری پور، سامان، سرچمی، محمد. (۱۳۹۹). اهمیت و نقش مالیات، چهارمین کنفرانس ملی پژوهش در حسابداری و مدیریت.
- طلائی زاده، علی، نوروش، ایرج، محمدی ملقرانی، عطاالله، سبحانی، جلیل. (۱۳۹۹). بررسی رابطه فرهنگ مالیاتی و ریسک شرکتها با تأکید بر اجتناب مالیاتی (شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران)، پژوهشهای حسابداری مالی، ۱۲(۲): ۹۸-۷۱.
- لشکری زاده، مریم، عزیزی، محمد. (۱۳۹۰). شناسایی برخی عوامل موثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران، پژوهشگر (مدیریت)، ۸(۲۲): ۹۱-۸۲.
- محسنی تبریزی، علیرضا، کمیجانی، اکبر، عباس زاده، مرتضی. (۱۳۸۹). بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مودیان بخش مشاغل (صنف لوازم التحریر، استان البرز)، پژوهشنامه مالیات، ۱۸(۹): ۲۲۷-۱۹۹.
- مسیحی، محمد، محمد نژاد عالی زمینی، ابوالقاسم. (۱۳۹۴). بررسی عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی ازدیدگاه مودیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران، مدیریت فرهنگی، ۹(۱): ۴۵-۲۹.
- همراهی، مهرداد، کهن منصورخانی، یوسف. (۱۳۹۴). بررسی عوامل موثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مودیان بخش مشاغل استان کهگیلویه و بویراحمد (صنف بنگاه املاک)، چهارمین کنفرانس ملی مدیریت و حسابداری.

- Faisal, M. Banwet, D.K. and Shankar, R. (2006). Supply chain risk mitigation: modelling the enablers, *Business Process Management*, 12(4): 535-552.
- Ishikawa K, et al. (1993). Structural study of mutants of Escherichia coli ribonuclease HI with enhanced thermostability. *Protein Eng*, 6(1):85-91.
- Kashif, Syed Raza Zaidi, Cassy Daniels Henderson, Gaurav, Gupta (2017). The Moderating Effect of Culture on E-filing taxes: Evidence from India, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(1):134 – 152.
- Kaufmann, A. and Gupta, M.M. (1988). *Fuzzy Mathematical Models in Engineering and Management Science*. Elsevier Science Pub-lishers, North-Holland, Amsterdam, N.Y.

- Soloukdar, A, Ramezani, A, Javanmardi, A. (2016). Identifying and Ranking the Factors Affecting on the Promotion of Tax Culture using Fuzzy AHP and Fuzzy TOPSIS, International Journal of Applied Operational Research, 6(3):39-58.
- Tanzi, V. (2017) Corruption, complexity and tax evasion, eJournal of Tax Research, 15(2): 144-160.
- Warfield, J.W. (1974). Developing interconnected matrices in structural modelling, IEEE transcript on systems, Men and Cybernetics, 4(1): 51-81.