

Presenting a practical model of strengthening the culture of paying taxes in Iranian economic enterprises: an interpretive modeling approach

Karim Jahandar Lashaki^۱ | Davood Kia Kojouri^{۲*} | Mehdi Maran Jori^۳ | Mohammad Mahdi Pourpasha^۴

۱. PhD student, Department of Public Administration, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Mazandaran, Iran. karim.jahandarlashaki@gmail.com

۲. Associate Professor, Department of Management, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. (Corresponding Author). dr.davoodkia@iau.ac.ir

۳. Assistant Professor of Accounting Department, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. mr.maranjori@gmail.com

۴. Assistant Professor, Department of Mathematics, Chalous Branch, Islamic Azad University, Chalous, Iran. pourpasha@iauc.ac.ir

Article Info

Article type:

Research Article

Article history:

Received: ۱۸ March ۲۰۲۱

Revised: ۱۰ June ۲۰۲۱

Accepted: ۱۶ June ۲۰۲۱

Keywords:

Tax payment culture.

Model presentation.

Interpretive structural modeling.

Economic enterprises.

ABSTRACT

The present study presents a practical model of strengthening the culture of tax payment in Iranian economic enterprises. The statistical population of the research is made up of academic professors and experts in the field of taxation, who were selected through targeted sampling. Finally, ۱۰ university professors and experts answered the questions in the form of a structured interview. Experts in this research were people who had at least ۱۰ years of study, teaching or working in the field of tax affairs. Sampling continued until the theoretical saturation stage. Also, to determine the reliability of the measurement tool, the value of the ICC coefficient was confirmed in terms of consistency and absolute agreement. The interpretive structural modeling approach was used with the help of Matlab software to analyze the data. The results of interpretive structural modeling showed that the final model obtained consists of ۱ levels. The factor of compliance with tax laws is more effective in relation to the subject of research and providing a model for strengthening the culture of paying taxes, and in contrast, the factors of religion and social media have the most influence and the least influence. Also, the results of Mikmek analysis showed that the first factor (electronic infrastructure), the second factor (effective tax rate), the fourth factor (management ability and attitude), the seventh factor (justice and trust in the tax system) and the twelfth factor (clarification of policies tax) have been the strategic variables of the research.

ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاه‌های اقتصادی ایران: رویکرد مدلسازی تفسیری

کریم جهاندار لاشکی^۱ داود کیاکجوری*^۲ مهدی مران جوری^۳ محمد مهدی پور پاشا^۴

چکیده

پژوهش حاضر ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاه‌های اقتصادی ایران می‌باشد. جامعه آماری پژوهش را، اساتید دانشگاهی و خبرگان حوزه مالیات تشکیل داده‌اند که بروش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شده‌اند. در نهایت ۱۵ نفر از اساتید دانشگاهی و خبرگان به سؤالات در قالب مصاحبه ساختاریافته پاسخ دادند. افراد خبره نیز در این پژوهش افرادی بودند که حداقل سابقه ۱۰ سال مطالعه، تدریس و یا کار در زمینه امور مالیاتی را داشته‌اند. نمونه‌گیری تا مرحله اشباع نظری ادامه پیدا کرد. همچنین برای تعیین پایایی ابزار اندازه‌گیری مقدار ضریب ICC از لحاظ سازگاری و توافق مطلق مورد تأیید قرار گرفت. از رویکرد مدلسازی ساختاری تفسیری به کمک نرم‌افزار Matlab جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده گردید. در نتایج مدلسازی ساختاری تفسیری نشان داد مدل نهایی به دست آمده از ۶ سطح تشکیل شده است. عامل تبعیت از قوانین مالیاتی در ارتباط با موضوع پژوهش و ارائه الگوی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات از اثرپذیری بیشتری برخوردار می‌باشد و در مقابل عامل های مذهب و رسانه‌های اجتماعی دارای بیشترین تأثیرگذاری و کمترین تأثیرپذیری می‌باشند. همچنین نتایج تحلیل میک مک نشان داد عامل اول (زیر ساخت الکترونیک)، عامل دوم (نرخ مؤثر مالیات)، عامل چهارم (توانایی و نگرش مدیریت)، عامل هفتم (عدالت و اعتماد به سیستم مالیاتی) و عامل دوازدهم (شفاف‌سازی سیاست‌های مالیاتی) متغیرهای استراتژیک پژوهش بوده‌اند.

کلیدواژه‌ها: فرهنگ پرداخت مالیات، ارائه مدل، مدلسازی ساختاری تفسیری، بنگاه‌های اقتصادی

۱ دانشجوی دکتری، گروه مدیریت، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. karim.jahandarlashaki@gmail.com

۲ دانشیار، گروه مدیریت، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. (نویسنده مسئول) dr.davoodkia@iau.ac.ir

۳ استادیار گروه حسابداری، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. mr.maranjory@gmail.com

۴ استادیار گروه ریاضی، واحد چالوس، دانشگاه آزاد اسلامی، چالوس، ایران. pourpasha@iauc.ac.ir

۱. مقدمه

در سال های اخیر نظام مالیاتی ایران با اصلاحات گسترده ای روبرو بوده است. از مهم ترین اصلاحات انجام شده در نظام مالیاتی ایران کاهش شدید مالیات بر شرکت ها از ۵۴ درصد به ۲۵ درصد و شرکت های دولتی از ۶۴ درصد به ۲۵ درصد است. نرخ مالیات بر درآمد اشخاص از ۱۲ درصد تا ۵۴ درصد به ۱۵ درصد تا ۳۵ درصد کاهش یافت. شرکت هایی که در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده اند ۱۰ درصد کمتر مالیات می پردازند. مالیات بر ارزش افزوده در نیمه دوم سال ۱۳۸۷ با نرخ ۳ درصد اجرایی شد. همه موارد فوق بیان می کند که شرایط برای شرکت ها و بنگاه های اقتصادی تسهیل شده است و لذا بنگاه های اقتصادی نیز می بایست در اجرا و رعایت فرهنگ پرداخت مالیات مشارکت نمایند (سالاری، ۱۳۹۰).

فرهنگ پرداخت مالیات مولفه ای از فرهنگ عمومی است و پایبندی به اصول و قوانین مربوط بدان می تواند شاخص مناسبی به منظور سنجش میزان فرهنگ عمومی اشخاص در سطح فردی و اجتماعی محسوب گردد. به سخن دیگر، فرهنگ پرداخت مالیات به عنوان رشته ای از فرهنگ عمومی، مبین ذهنیت افراد نسبت به ماهیت امر مالیات است و معیاری جهت ارزیابی و اندازه گیری فهم و درک انسان ها و شناخت و آگاهی آنها در زمینه مقوله مالیات به شمار می رود (سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۹۷).

مالیات یک جنبه اساسی از زندگی مدرن است. بودجه هایی که دولت ها از مالیات بدست می آورند، برای ارائه خدمات ضروری و کالاهای عمومی، پرداخت می شود. لذا تمایل افراد به پرداخت مالیات، نقش مهمی در ایجاد رفاه اقتصادی و اجتماعی هر کشوری دارد (گالیب^۱ و همکاران، ۲۰۱۸). تمکین مالیاتی معمولاً به عنوان درجه ای است که فرد یا یک سازمان، از قوانین و مقررات مالیاتی، پیروی می کند. یکی دیگر از اصول کلیدی در ادبیات موجود، این است که تمکین مالیاتی از سوی مالیات دهندگان، زمانی اجرایی می شود که قوانین و مقررات مالی مربوطه، به وضوح، مشخص شده و در دسترس باشد. با این حال در واقعیت، چنین نیست. ایجاد درآمد مالیاتی یکی از زمینه های اقتصادی مهم است. اقتصادهای در حال توسعه قادر به دستیابی به اهداف درآمد مالیاتی نیستند در حالی که این امر در اقتصادهای توسعه یافته متفاوت است (کارسامر و آبام^۲، ۲۰۲۰).

مالیات اهرمی اقتصادی است که درآمد دولت و توزیع علانیه ثروت را تضمین می نماید. مالیات بر اساس تعریف سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^۳، پرداختی است الزامی و بدون بازگشت که به شخص، مؤسسه، دارایی و غیره تعلق گیرد. مالیات به عنوان یکی از ابزارهای هدایت غیرمستقیم دولت از طریق تأثیر بر فعالیت های بنگاه های اقتصادی می تواند در سیاست گذاری های توسعه صنعتی نقش کلیدی ایفا کند. دولت با تدوین نظام مالیاتی مناسب می تواند بر چگونگی دستیابی به هدف های توسعه ای تأثیر گذارد (دفریتی و فائوزیاتی^۴، ۲۰۱۸). لذا دولت ها می بایست پرداخت داوطلبانه مالیات را به عنوان یک فرهنگ پسندیده نهادینه سازند. شناخت و آگاهی نسبت به فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه برای سیاست گذاران، تصمیم گیران و مدیران کشور در امر برنامه ریزی از اهمیت بالائی برخوردار است. وجود یک فرهنگ پیشرو مالیاتی کمک قابل توجهی به توسعه اقتصادی آن کشور می نماید. از سوی دیگر مدیران با آگاهی و مطالعه عوامل در بر گیرنده ارتقای فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه بهتر می توانند فرهنگ مالیاتی را مدیریت کنند و توسعه دهند. تلاش در جهت ایجاد یک فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور می تواند تأثیر مهمی در کاهش هزینه ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل های مؤثر داشته باشد که نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی و رفاه عمومی باشد (جوادی^۵ و همکاران، ۲۰۱۸). با ایجاد یک نظام مالیاتی منسجم، اتکاء

^۱ Galib et al

^۲ Carsamer and Abbam

^۳ Organisation for Economic Co-operation and Development(OECD)

^۴ Defitri & Fauziati

^۵ Javad

دولت به درآمدهای نفتی کم شده و بخش عظیمی از هزینه های جاری و عمرانی آن تامین می گردد که در این راستا تقویت فرهنگ مالیاتی امری ضروری به نظر می رسد. بنابراین لازم است عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی و ارتقای آن مورد شناسایی قرار گرفته تا بتوان اقدامات شایسته ای در این راستا انجام داد. اهمیت و ضرورت تحقیق حاضر با توجه به شرایط اقتصادی حاکم بر فضای کسب و کار کشور کاملاً مشهود می باشد. در واقع امروزه فضای کسب و کار کشور ما تحت تأثیر تحریم های بین المللی، رکود تورمی و عوامل دیگر به ضعف دچار شده و نیاز به سیاست گذاری مناسب برای تقویت دارد تا بتوان مزیت های نسبی کشور را به مزیت رقابتی تبدیل نمود و بدین وسیله در فضای پرقابته کنونی بیشترین منافع اقتصادی را برای کشور به ارمغان آورد. با توجه به اینکه همواره برنامه رهایی تدریجی از اقتصاد نفتی و نیز برجسته کردن نقش مالیات در اداره امور کشور مورد توجه دولتمردان و مردم بوده است و از آنجایی که از یک سو درآمدزایی دولت از محل اخذ مالیات بیشتر به توسعه همه جانبه اقتصادی چون رشد فضای کسب و کار، افزایش سطح تولید کیفی، اشتغال و از همه مهمتر جذب سرمایه گذار خارجی در ایجاد پروژه ها و طرح های بزرگ و کوچک زیرساختی بازمی گردد و از سوی دیگر، مالیات نیز خود یک عامل اساسی محیطی و مؤثر بر فضای کسب و کار شناخته می شود (سالاری، ۱۳۹۰).

۲- مرور ادبیات و چهارچوب نظری تحقیق

اینگونه بنظر می رسد که فرارهای مالیاتی از سوی برخی از بنگاه های اقتصادی و کسب و کارهای مختلف در سراسر دنیا در حال افزایش است و نیاز به فرهنگ سازی و ایجاد چهارچوب مناسب جهت برخورد با اینگونه رفتارها احساس می شود (کیمه^۱ و همکاران، ۲۰۲۰). مهم ترین ابزار کسب درآمد دولت ها جهت تحقق اهداف مطرح اقتصادی و اجتماعی، مالیات می باشد (اونو^۲ و اوتس، ۲۰۱۶). مالیات علاوه بر نقش مهم در حوزه گزارشگری مالی، قسمت عمده درآمدهای دولت بویژه در کشورهای توسعه یافته را تشکیل می دهد و عوامل مختلف اقتصادی، سیاسی و بویژه فرهنگی در تحقق درآمدهای مالیاتی دولت مؤثر می باشند و در بسیاری از موارد دولت ها برای تحقق درآمدهای مالیاتی از مشوق های مالیاتی استفاده می کنند (دراکر^۳ و همکاران، ۲۰۲۰). اگرچه برخی محققان بر نقش مشوق های مالی برای کاهش فرار مالیاتی تاکید کرده اند، اما بنظر می رسد فعالیت های فرهنگی مهمترین نقش را در جلوگیری از فرار مالیاتی ایفا می کنند (دی بکر^۴ و همکاران، ۲۰۱۵).

توجه به این نکته ضروری می باشد که نظام مالیاتی ایران به عنوان یکی از اصلی ترین ابزارهای سیاست مالی که تأثیرات عمیق و گسترده ای بر اقتصاد دارد، دچار مشکلات و نارسایی های بسیاری است. عدم تعریف اهداف و چشم انداز معین برای گسترش درآمدهای مالیاتی، افزایش عدالت و کاهش نابرابری در جامعه، برخی از علائم نشان دهنده ناکارایی نظام مالیاتی است. علاوه بر این موارد، نظام مالیاتی فعلی به یکی از موانع جدی توسعه کسب و کارها و رونق تولید تبدیل شده است (پایگاه خبری تحلیلی اقتصاد مقاومتی، ۱۳۹۸). تلاش در جهت ایجاد فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی می تواند تأثیر مهمی در کاهش هزینه ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل های مؤثر داشته باشد، که نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و گسترش چتر مالیاتی خواهد بود (ایمانی خوشخو و امیر مستوفیان، ۱۳۹۶). در کشور ایران توسعه نظام مالیاتی به عنوان یکی از محورهای اساسی توسعه اقتصادی کشور شناخته می شود. در این راستا، جایگزینی درآمدهای مالیاتی به جای درآمدهای ناپایدار نفتی همواره از مهمترین محورهای برنامه های توسعه اقتصادی و

۱ Kemme et al.

۲ Onu & Oats

۳ Drucker et al.

۴ DeBacker et al.

اجتماعی کشور بوده است، هرچند اجرای آن با مشکلاتی همراه بوده است. عوامل مختلف سیاسی، اقتصادی و فرهنگی در این معادله نقش ایفا می کنند که از این میان بحث فرهنگ و آثار آن بر مالیات دهی در کشور ایران، کمتر مورد توجه قرار گرفته است (کریمی و شهابی، ۱۳۹۵).

عوامل مختلفی می تواند بر تقویت فرهنگ پرداخت مالیات مؤثر باشد. بنظر می رسد یکی از ابزارهای مهمی که می تواند در ترویج فرهنگ مالیات مؤثر باشد رسانه های اجتماعی می باشد که مردم و صاحبان کسب و کارها تأثیر پذیری بالایی از آن ها دارند (کمپیس و مارتینز واسکز، ۲۰۱۹). همچنین گسترش امکانات و زیرساخت ها در جهت محاسبه و پرداخت الکترونیکی مالیات می تواند نگرش کسب و کارهای مختلف به پرداخت مالیات را تغییر دهد (نایت^۲ و بانانوکا، ۲۰۱۹). علاوه بر این موارد عوامل اجتماعی شدن، برون سازمانی، درون سازمانی و فردی و حتی عوامل دینی (استریلکوسکی^۳ و کابلکوا، ۲۰۱۵) بر ارتقای فرهنگ مالیاتی بنگاه های اقتصادی مؤثر می باشند (ملازاده، ۱۳۹۳).

در مورد بنگاه های اقتصادی نگرش مدیران و صاحبان این کسب و کارها نقش مهمی در پرداخت مالیات ایفا می کند (میکویز^۴ و همکاران، ۲۰۱۹). همچنین عدالت و اعتماد به سیستم پرداخت مالیات می تواند نگرش صاحبان کسب و کارها را تحت تأثیر قرار دهد (گبنا^۵ و دیجکه، ۲۰۱۶). از سویی مشوق های مالی و اعطای تسهیلات به بنگاه های پیشگام در پرداخت مالیات از راهکارهای مناسب در جهت تقویت فرهنگ پرداخت مالیات می باشد (لیزر^۶، ۲۰۱۷).

ذکر این نکته نیز ضروری می باشد که نظام مالیاتی ایران دارای پیچیدگی های فراوانی می باشد. فشار مالیاتی بالا بر شرکت ها، نرخ های بالای تامین اجتماعی و فرار مالیاتی گسترده در بخش مشاغل از ویژگی هایی است که نظام مالیاتی ایران را از سایر سیستم های مالیاتی معمول در جهان متمایز می سازد. اینگونه بنظر می رسد که بهترین راه برای اصلاح نظام مالیاتی کشور انجام رفرم اساسی بر اساس سیستم مالیات بر مجموع درآمد است، اما اگر به هر دلیلی (مثلاً فراهم نبودن پیش نیازهای لازم یا عدم اجماع سیاسی) چنین کاری مقدور نباشد می توان با انجام برخی اصلاحات از جمله انجام اصلاحات بر اساس مخارج مالیاتی و منافع اقتصادی، ساده سازی سیستم مالیاتی، اصلاح تورش در شیوه تامین مالی شرکت ها و تعدیل مالیات مضاعف، تعیین آستانه معافیت بر اساس فقر نسبی، تعدیل آستانه های مالیاتی؛ استهلاک و کسورات بهره نسبت به تورم، تغییر سیستم اجرایی از ساختار مبتنی بر پایه محور به ساختار مبتنی بر ماموریت محور، بهبود ادراک عدالت مالیاتی، ارائه سیستم مالیاتی بدون نیاز به ارائه اظهارنامه مالیاتی از طرف مودیان و شرکت ها) سیستم موجود را بهبود بخشید که مجموع این موارد بر تقویت فرهنگ مالیات مؤثر می باشد (درویشی و محمدیان، ۱۳۹۶).

با توجه به موارد ذکر شده هدف از انجام این پژوهش ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاه های اقتصادی ایران می باشد. برای انجام این مهم از مدلسازی ساختاری تفسیری جهت شناسایی الگو استفاده می شود. در نهایت به دنبال یافتن پاسخ مناسب به این پرسش می باشیم که سطح بندی عوامل مؤثر بر ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاه های اقتصادی ایران به چه ترتیب می باشد و عوامل استراتژیک کدامند؟ محققین عوامل مختلفی را موجب پیدایش و گسترش پدیده ی عدم پرداخت مالیات دانسته اند. در پژوهش های متعدد زمینه های بروز فرار مالیاتی ضعف در عوامل درون سازمانی و برون سازمانی تشخیص داده شده است. تأثیر این عوامل بر فرهنگ و به تبع آن تأثیر فرهنگ ایجاد شده بر سیستم های مالی و

^۱ Koumpias & Martinez-Vazquez

^۲ Night & Bananuka

^۳ Strielkowski & Cabelkova

^۴ Mickiewicz et al.

^۵ Gobena & Dijke

^۶ Leiser

مدیریتی و زیرمجموعه های آن از قبیل سیستم های مالیاتی هر کشوری امری مسلم است. از این رو، عوامل مؤثر در ایجاد فرهنگ مطلوب مالیاتی را می توان به دو دسته درون سازمانی و برون سازمانی تقسیم نمود. جدول (۱) عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیات شرح داده شده است.

جدول ۱. عوامل تأثیرگذار بر فرهنگ پرداخت مالیات

عوامل (معیارها)	ردیف	زیر معیار	منبع
عوامل درون سازمانی	۱	۷۱: زیرساخت‌های الکترونیک	(مالیک ^۱ ، ۲۰۲۰) (جواد ^۲ و همکاران، ۲۰۱۸) (دفریتی و فائوزیاتی ^۳ ، ۲۰۱۸) (زیدی ^۴ و همکاران، ۲۰۱۷) (بی زوال، ۱۳۹۹) (شکرخدایی و سلاطین، ۱۳۹۷) (عزیزی روشن، ۱۳۹۳)
	۲	۷۲: نرخ مؤثر مالیات	(چن ^۵ و همکاران، ۲۰۲۰) (دریک ^۶ و همکاران، ۲۰۲۰)
	۳	۷۳: مشوق‌های مالی	(چوی و همکاران ^۷ ، ۲۰۱۶) (فوجمن و کرول ^۸ ، ۲۰۱۶) (چوی و همکاران ^۹ ، ۲۰۱۶) (نقی زاده و همکاران، ۱۳۹۸)
	۴	۷۴: توانایی و نگرش مدیریت	(کریستینسن ^{۱۰} و همکاران، ۲۰۱۸) (کیوستر و همکاران، ۲۰۱۶) (آقایی و همکاران، ۱۳۹۷) (حسنی القار و شعری آناقیز، ۱۳۹۶)
عوامل برون سازمانی	۵	۷۵: مذهب	(یونیارتا و پورناماواتی ^{۱۱} ، ۲۰۲۰) (کارسامر و آبام ^{۱۲} ، ۲۰۲۰) (خلیل ^{۱۳} ، ۲۰۲۰)
	۶	۷۶: روحیه و اخلاق مالیاتی	(رابینز و کیسر ^{۱۴} ، ۲۰۲۰) (برینک و پورکانو ^{۱۵} ، ۲۰۱۶)

۱ Mallick

۲ Javad

۳ Defitri & Fauziati

۴ Zaidi

۵ Chen

۶ Drake

۷ Choi et al

۸ Fochmann & Kroll

۹ Choi et al

۱۰ Christensen

۱۱ Yuniarta & Purnamawati

۱۲ Carsamer and Abbam

۱۳ Khalil

۱۴ Robbins & Kiser

۱۵ Brink & Porcano

(آکتاش گوزل ^۱ و همکاران، ۲۰۱۸) (کاسی ^۲ ، ۲۰۱۹) (بریزی و همکاران ^۳ ، ۲۰۱۵) (بی زوال، ۱۳۹۹) (خواجهوی و کرشاهی، ۱۳۹۷) (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷) (ایمانی خوشخو و امیر مستوفیان، ۱۳۹۶)	۷۷: عدالت و اعتماد به سیستم مالیاتی	۷	
(یونیارتا و پورناماواتی ^۴ ، ۲۰۲۰) (ایناسیوس ^۵ ، ۲۰۱۹) (دفریتی و فائوزیاتی ^۶ ، ۲۰۱۸) (بریزی و همکاران ^۷ ، ۲۰۱۵) (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷) (حسینی کندلجی و همکاران، ۱۳۹۵)	۷۸: عوامل فردی و اجتماعی	۸	
(یونیارتا و پورناماواتی ^۸ ، ۲۰۲۰) (کوندایانبانگا ^۹ و همکاران، ۲۰۱۷) (بریزی و همکاران ^{۱۰} ، ۲۰۱۵) (بی زوال، ۱۳۹۹) (ایمانی خوشخو و امیر مستوفیان، ۱۳۹۶)	۷۹: تبعیت از قوانین مالیاتی	۹	
(دی گیوچینو و فیشر ^{۱۱} ، ۲۰۲۰) (الاستادسآتر و همکاران ^{۱۲} ، ۲۰۱۹) (نیمچزیک ^{۱۳} ، ۲۰۱۸) (اشبی و همکاران ^{۱۴} ، ۲۰۰۹)	۷۱۰: تأثیر همتایان	۱۰	
(دی گیوچینو و فیشر ^{۱۵} ، ۲۰۲۰) (گامانوسی دگل اینوستی و رابلن ^{۱۶} ، ۲۰۲۰)	۷۱۱: رسانه های اجتماعی	۱۱	

۱ Aktaş Güzel

۲ Cassee

۳ Brizi et al

۴ Yuniarta & Purnamawati

۵ Inasius

۶ Defitri & Fauziati

۷ Brizi et al

۸ Yuniarta & Purnamawati

۹ Nkundabanyanga

۱۰ Brizi et al

۱۱ Di Gioacchino & Fichera

۱۲ Alstadsæter et al.

۱۳ Bohne and Nimczik

۱۴ Ashby et al.

۱۵ Di Gioacchino & Fichera

۱۶ Gamannossi degl' Innocenti and Rablen

(مانگانی ^۱ ، ۲۰۱۹)			
(کمپاس و مارتینز واسکز، ۲۰۱۹)			
(سیان و همکاران ^۲ ، ۲۰۱۷)			
(کاپاسو ^۳ و همکاران، ۲۰۲۰)	۷۱۲: شفاف سازی سیاست‌های مالیاتی	۱۲	
(کوندایانانگا و همکاران، ۲۰۱۷)			
(بی زوال، ۱۳۹۹)			
(خواجوی و کرمشاهی، ۱۳۹۷)			
(ایمانی خوشخو و امیر مستوفیان، ۱۳۹۶)			

۳. روش‌شناسی

با توجه به اینکه هدف از انجام این پژوهش، ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاه‌های اقتصادی ایران است، می‌توان گفت که این تحقیق از نظر هدف، کاربردی است.

جامعه آماری این تحقیق، خبرگان آشنا با مبحث که شامل اساتید و کارشناسان مربوط به حوزه مالیات می‌باشند، هستند. تعداد نمونه ۱۴ نفر از خبرگان هستند که در این تحقیق مورد پرسش قرار گرفتند. تمامی خبرگان از مدیران و کارشناسان مالیاتی و چند تن از اساتید دانشگاهی مرتبط با موضوع می‌باشند که بروش نمونه‌گیری هدفمند انتخاب شده‌اند. برای بررسی روایی ابزار اندازه‌گیری، از روایی محتوا استفاده شد و پرسشنامه در اختیار اساتید و خبرگان قرار گرفت تا صحت سوالات مورد تایید قرار گیرد. در نمونه‌گیری هدفمند پژوهش حاضر، از نمونه‌گیری هدفمند قضاوتی استفاده شده است، بدین معنا که تعداد محدودی از افراد دارای اطلاعات مناسب برای پاسخگویی به سوالات تحقیق بوده‌اند و در نهایت ۱۵ نفر از خبرگان مالیاتی به سوالات پاسخ دادند. پرسشنامه‌ها از طریق مصاحبه ساختار یافته جمع‌آوری شده است. افراد خبره نیز در این پژوهش افرادی بودند که حداقل سابقه ۱۰ سال کار در زمینه امور مالیاتی و یا تدریس در زمینه امور مالی و یا مالیاتی را داشته‌اند. نمونه‌گیری تا مرحله اشباع نظری ادامه پیدا کرد. همچنین برای تعیین پایایی ابزار اندازه‌گیری مقدار ضریب ICC^۴ از لحاظ سازگاری^۵ و توافق مطلق^۶ مورد تایید قرار گرفت.

منظور جمع‌آوری اطلاعات مورد نظر و سنجش شاخص‌های پژوهش، از پرسشنامه کیفی مخصوص مدلسازی ساختاری تفسیری^۷ که ساختاری ماتریسی دارد، استفاده شد. شاخص‌های مورد سنجش در تحقیق، پیش از آنکه در قالب پرسشنامه به نظر سنجی گذاشته شود، در معرض قضاوت چند تن از خبرگان در زمینه موضوع پژوهش در دانشگاه‌ها قرار گرفت و نهایتاً از پرسشنامه مورد توافق به عنوان ابزار جمع‌آوری داده‌ها و طراحی مدل استفاده شد. برای انجام این پژوهش، از ISM برای طراحی مدل استفاده شده است.

^۱ Mangani

^۲ Cyan et al.

^۳ Capasso

^۱ Intraclass Correlation Coefficient

^۲ Consistency

^۳ Absolute Agreement

^۴ Interpretive Structural Modeling (ISM)

۳.۱. مدلسازی ساختاری تفسیری

مدلسازی ساختاری تفسیری ابزاری است که تعامل بین متغیرهای مختلف را نشان می دهد و روابط بین متغیرها را بصورت روابط سلسله مراتبی نمایش می دهد (وارفیلد^۱، ۱۹۷۴). این روش به منظور شناسایی و نشان دادن روابط بین عوامل مختلف که می توانند روابط پیچیده ای داشته باشند مورد استفاده قرار می گیرد (عطری^۲ و همکاران، ۲۰۱۳). گام های روش مدل سازی ساختاری تفسیری (سینگ^۳ و کانت، ۲۰۱۱) دارای مراحل می باشد که بدین ترتیب می باشد :

در ابتدا متغیرهای که می توانند بر روی سیستم اثرگذار باشند شناسایی می شوند، این متغیرها می تواند شامل افراد، اهداف و کارها باشد. در این مرحله ماتریس خودتعاملی (SSIM^۴) ایجاد می شود، در این ماتریس، از نمادهایی استفاده می شود که دسترس پذیری را نشان می دهند.

V: اگر عنصر i بر عنصر j تأثیر گذار باشد

A: اگر عنصر j بر عنصر i تأثیر گذار باشد

X: تأثیر متقابل عناصر i و j

O: در صورت عدم وجود ارتباط بین عناصر i و j

برای تشکیل ماتریس دسترس پذیری اولیه^۵ باید نمادهای عنوان شده در گام قبل، به نمادهای صفر و یک تبدیل شوند. بدین ترتیب ماتریس دسترس پذیری اولیه به دست می آید. پس از دستیابی به ماتریس دسترس پذیری اولیه، با در نظر گرفتن انتقال پذیری در روابط به دست آمده، ماتریس در دسترس پذیری نهایی^۶ به دست می آید. این ماتریس میزان وابستگی و قدرت نفوذ هر یک از عامل ها را نشان می دهد. قدرت نفوذ از جمع اعداد در هر ردیف و میزان وابستگی از جمع اعداد در هر ستون به دست می آید.

در این مرحله با استفاده از ماتریس در دسترس پذیری نهایی، مجموعه خروجی و ورودی برای هر عامل به دست می آید. مجموعه خروجی برای هر عامل در بردارنده خود عامل و عامل هایی است که بر آن ها تأثیر دارد و مجموعه ورودی برای هر عامل نیز در بردارنده خود عامل و عامل های تأثیرپذیر از آن ها است. پس از تعیین مجموعه خروجی و ورودی و اشتراک بین دو مجموعه خروجی و ورودی برای هر مانع تعیین می گردد. از طریق مجموعه مشترک برای هر مانع به دست می آید. عامل هایی که مجموعه خروجی و مشترک آن ها کاملاً هماهنگ باشند و دارای کمترین قدرت نفوذ باشند در پایین ترین سطح از سلسله مراتب ساختاری تفسیری قرار می گیرند. هنگامی که در اولین تکرار، عامل هایی بالاترین سطح مشخص شدند، باید این عامل ها از سایر عامل ها حذف شوند. این عمل تا زمانی که سطح تمامی عامل ها مشخص شود ادامه پیدا می کند.

۴. یافته های پژوهش

برای انجام این پژوهش ابتدا ماتریس خودتعاملی ایجاد می شود، در این ماتریس از نمادهایی VOXA که در قسمت قبل شرح داده شد استفاده می گردد که برای استخراج ماتریس خودتعاملی از نظر متخصصان استفاده شده است که در جدول (۲) ملاحظه می شود.

^۱ Warfield

^۲ Attri et al.

^۳ Singh & Kant

^۴ Structural self-interaction matrix (SSIM)

^۵ Initial reachability matrix

^۶ Final reachability matrix

جدول ۲. ماتریس خود تعاملی (SSIM)

عوامل	V۱۲	V۱۱	V۱۰	V۹	V۸	V۷	V۶	V۵	V۴	V۳	V۲	V۱
V۱	V	O	V	O	V	X	V	O	X	O	V	
V۲	V	A	O	V	O	X	V	O	A	O		
V۳	O	A	X	V	O	O	V	O	O			
V۴	X	O	O	O	V	A	O	A				
V۵	V	O	O	O	V	V	V					
V۶	A	A	O	V	A	A						
V۷	X	O	O	V	O							
V۸	O	O	A	V								
V۹	A	A	A									
V۱۰	O	O										
V۱۱	V											
V۱۲												

به منظور دستیابی به ماتریس دسترسی اولیه باید نمادهای یادشده در جدول (۲)، به نمادهای صفر و یک تبدیل شوند. بدین ترتیب ماتریس دسترسی اولیه طبق جدول (۳) و قوانین زیر به دست می آید:

- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد V باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد یک و ورودی (j, i) عدد صفر خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد A باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد صفر و ورودی (j, i) عدد یک خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد X باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد یک و ورودی (j, i) عدد یک خواهد بود.
- اگر ورودی (i, j) در ماتریس خودتعاملی ساختاری نماد O باشد، در ماتریس دسترسی اولیه (i, j) عدد صفر و ورودی (j, i) عدد صفر خواهد بود.

جدول ۳. ماتریس دسترسی اولیه

عوامل	V۱	V۲	V۳	V۴	V۵	V۶	V۷	V۸	V۹	V۱۰	V۱۱	V۱۲
V۱	۰	۱	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۰	۱
V۲	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۱
V۳	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱	۱	۰	۰
V۴	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱
V۵	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۱
V۶	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰
V۷	۱	۱	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۱
V۸	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۰
V۹	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰

V10	0	0	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0
V11	0	1	1	0	0	1	0	0	1	0	0	1
V12	0	0	0	1	0	1	1	0	1	0	0	0

پس از آنکه ماتریس دسترسی اولیه به دست آمد، روابط ثانویه شاخص ها مورد کنترل قرار گرفت. رابطه ثانویه به صورتی است که اگر شاخص i منجر به شاخص j شود و هم چنین شاخص j منجر به شاخص k شود، آنگاه شاخص i نیز منجر به شاخص k خواهد شد.

اگر در ماتریس دسترسی اولیه این حالت برقرار نبود، باید ماتریس اصلاح شده و روابطی که از قلم افتاده جایگزین شود؛ به این عمل اصطلاحاً سازگار کردن ماتریس دسترسی اولیه گفته می شود. در این گام، کلیه روابط ثانویه بین متغیرها، بررسی شد و ماتریس دسترسی نهایی طبق جدول (۴) به دست آمد.

خانه هایی که با علامت * مشخص شده اند، نشان می دهند که در ماتریس دسترسی اولیه صفر بوده و پس از سازگاری عدد یک گرفته اند (به کمک برنامه نویسی متلب). در این ماتریس قدرت نفوذ و میزان وابستگی هر متغیر نیز نشان داده شده است. قدرت نفوذ یک متغیر از جمع تعداد متغیرهای متأثر از آن و خود متغیر به دست می آید و میزان وابستگی یک متغیر نیز از جمع متغیرهایی که از آن تأثیر می پذیرد و خود متغیر به دست می آید. برای محاسبه ماتریس دسترسی نهایی از نرم افزار متلب^۱ استفاده شده است. در نهایت مقدار توان یا تکرار ۴ محاسبه شد. فرمول نهایی جهت محاسبه این توان از رابطه زیر بدست آمد که در آن ماتریس R_j در دسترس پذیری اولیه و R_f ماتریس در دسترس پذیری نهایی می باشد. توان آزمون با K نشان داده شده است.

$$R_f = R_j^K = R_j^{K+1}, K > 1 \quad \text{رابطه (۱)}$$

جدول ۴. ماتریس دسترسی نهایی اصلاح شده

عوامل	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	V9	V10	V11	V12	نفوذ
V1	1*	1	1*	1	0	1	1	1	1*	1	0	1	10
V2	1*	1*	1*	1*	0	1	1	1*	1	1*	0	1	10
V3	0	0	1*	0	0	1	0	1*	1	1	0	0	5
V4	1	1	1*	1*	0	1*	1*	1	1*	1*	0	1	10
V5	1*	1*	1*	1	1*	1	1	1	1*	1*	0	1	11
V6	0	0	0	0	0	1*	0	0	1	0	0	0	2
V7	1	1	1*	1	0	1	1*	1*	1	1*	0	1	10
V8	0	0	0	0	0	1	0	1*	1	0	0	0	3
V9	0	0	0	0	0	0	0	0	1*	0	0	0	1
V10	0	0	1	0	0	1*	0	1	1	1*	0	0	5
V11	1*	1	1	1*	0	1	1*	1*	1	1*	1*	1	11
V12	1*	1*	1*	1	0	1	1	1*	1	1*	0	1*	10
وابستگی	7	7	9	7	1	11	7	10	12	9	1	7	

^{۱۰} Matlab

در گام بعدی، با استفاده از ماتریس دسترسی، پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک این مجموعه‌ها برای هر یک از عوامل به دست می‌آید. مجموعه خروجی یک عامل شامل خود آن عامل و عواملی است که بر آن‌ها اثر می‌گذارد که با "۱" های موجود در سطر مربوطه قابل شناسایی است. مجموعه ورودی یک عامل شامل خود آن عامل و عواملی است که از آن‌ها اثر می‌پذیرد که با "۱" های موجود در ستون مربوطه قابل شناسایی است. پس از تعیین مجموعه‌های ورودی و خروجی، اشتراک آن‌ها برای هر یک از عوامل تعیین می‌شود.

عواملی که مجموعه خروجی و مشترک آن‌ها کاملاً مشابه باشند، در بالاترین سطح از سلسله‌مراتب مدل ساختاری تفسیری قرار می‌گیرند. به منظور یافتن اجزای تشکیل‌دهنده سطح بعدی سیستم، اجزای بالاترین سطح آن در محاسبات ریاضی جدول مربوط حذف می‌شوند و عملیات مربوط به تعیین اجزای سطح بعدی مانند روش تعیین اجزای بالاترین سطح انجام می‌شود. این عملیات تا آنجا تکرار می‌شود که اجزای تشکیل‌دهنده کلیه سطوح سیستم مشخص شوند.

جدول ۵. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار اول)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	۷۱	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۲	۷۲	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۳	۷۳	۳-۶-۸-۹-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۴	۷۴	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۵	۷۵	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۵	۵	
۶	۷۶	۶-۹	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۶	
۷	۷۷	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۸	۷۸	۶-۸-۹	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۸	
۹	۷۹	۹	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۱-۱۲	۹	۱
۱۰	۷۱۰	۳-۶-۸-۹-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۱۱	۷۱۱	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۱-۱۲	۱۱	۱۱	
۱۲	۷۱۲	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۹-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	

جدول ۶. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار دوم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	۷۱	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۲	۷۲	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۳	۷۳	۳-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۴	۷۴	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۵	۷۵	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۵	۵	
۶	۷۶	۶	۱-۲-۳-۴-۵-۶-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۶	۲
۷	۷۷	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۸	۷۸	۶-۸	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۸	
۱۰	۷۱۰	۳-۶-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۱۱	۷۱۱	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۱۱	۱۱	

۱۲	۷۱۲	۱-۲-۳-۴-۶-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
----	-----	---------------------	-----------------	------------	--

جدول ۷. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار سوم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	۷ ^۱	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۲	۷ ^۲	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۳	۷ ^۳	۳-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۴	۷ ^۴	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۵	۷ ^۵	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۸-۱۰-۱۲	۵	۵	
۷	۷ ^۷	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۸	۷ ^۸	۸	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۸	۳
۱۰	۷ ^{۱۰}	۳-۸-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	
۱۱	۷ ^{۱۱}	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۱-۱۲	۱۱	۱۱	
۱۲	۷ ^{۱۲}	۱-۲-۳-۴-۷-۸-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	

جدول ۸. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار چهارم)

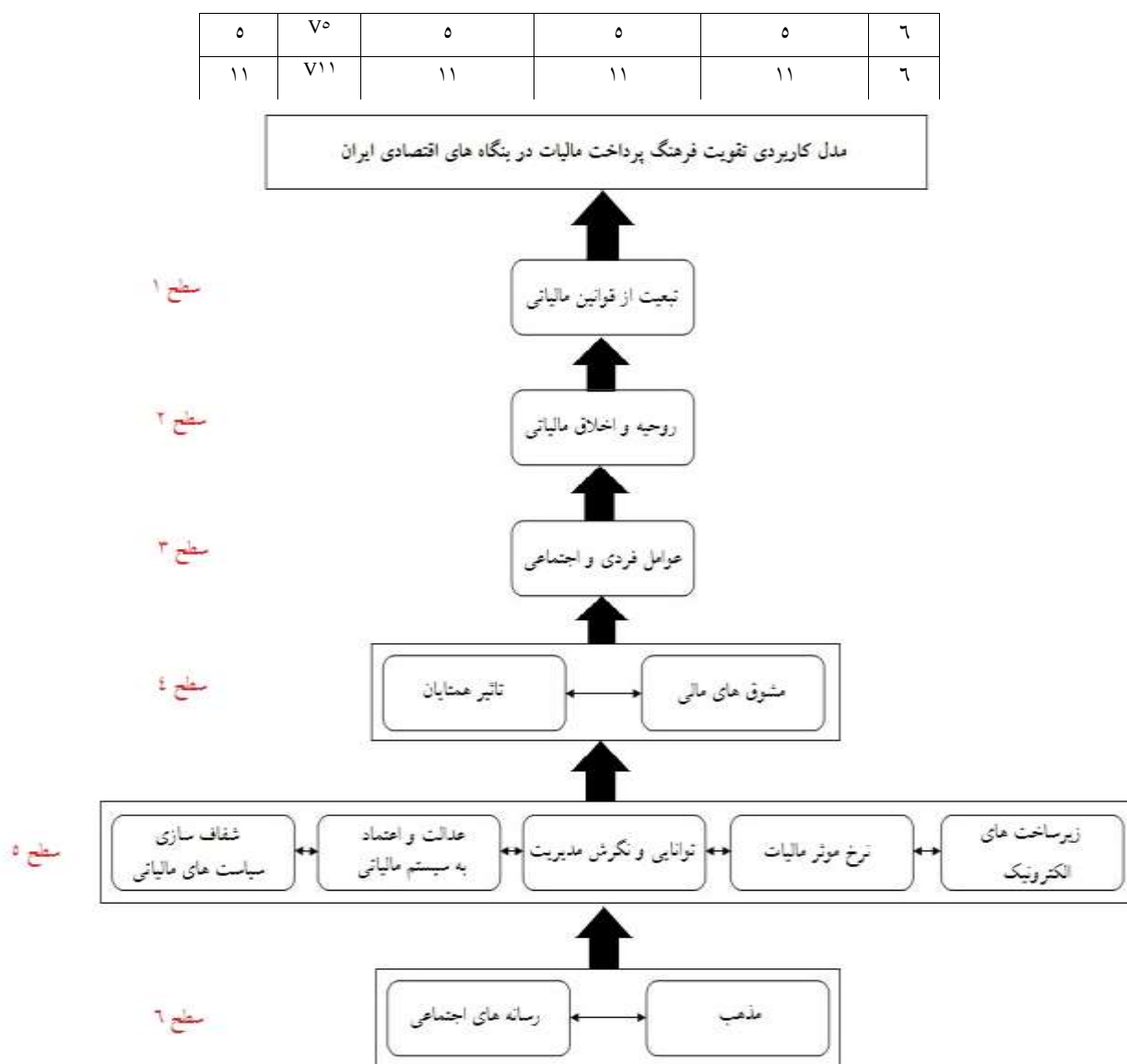
ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	۷ ^۱	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۲	۷ ^۲	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۳	۷ ^۳	۳-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	۴
۴	۷ ^۴	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۵	۷ ^۵	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۲	۵	۵	
۷	۷ ^۷	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	
۱۰	۷ ^{۱۰}	۳-۱۰	۱-۲-۳-۴-۵-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۳-۱۰	۴
۱۱	۷ ^{۱۱}	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۱-۱۲	۱۱	۱۱	
۱۲	۷ ^{۱۲}	۱-۲-۳-۴-۷-۱۰-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	

جدول ۹. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار پنجم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
۱	۷ ^۱	۱-۲-۴-۷-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۵
۲	۷ ^۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۵
۴	۷ ^۴	۱-۲-۴-۷-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۵
۵	۷ ^۵	۱-۲-۴-۵-۷-۱۲	۵	۵	
۷	۷ ^۷	۱-۲-۴-۷-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۵
۱۱	۷ ^{۱۱}	۱-۲-۴-۷-۱۱-۱۲	۱۱	۱۱	
۱۲	۷ ^{۱۲}	۱-۲-۴-۷-۱۲	۱-۲-۴-۵-۷-۱۱-۱۲	۱-۲-۴-۷-۱۲	۵

جدول ۱۰. سطح بندی عامل ها (مرحله تکرار ششم)

ردیف	عوامل	مجموعه خروجی	مجموعه ورودی	مجموعه مشترک	سطح
------	-------	--------------	--------------	--------------	-----



شکل ۱. مدل سازی ساختاری پژوهش

پس از مشخص شدن سطوح هر کدام از عوامل و همچنین با در نظر گرفتن ماتریس دسترس پذیری نهایی، مدل ساختار تفسیری ترسیم می شود. مدل نهایی به دست آمده از ۶ سطح تشکیل شده است. عامل هایی که در سطوح بالای سلسله مراتب قرار دارند از تأثیرگذاری کمتر و تأثیرپذیری بیشتری برخوردارند. عامل تبعیت از قوانین مالیاتی در ارتباط با موضوع پژوهش و ارائه الگوی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات از اثرپذیری بیشتری برخوردار می باشد و در مقابل عامل های مذهب و رسانه های اجتماعی دارای بیشترین تأثیرگذاری و کمترین تأثیرپذیری می باشند. سایر متغیرها هم دارای اثر تأثیرپذیری و هم تأثیرگذاری در مدل ارائه شده می باشند (شکل ۱).

بعد از ترسیم مدل ساختاری، اقدام به ایجاد نمودار ماتریسی نفوذپذیری - وابستگی و دسته بندی متغیرها در چهار دسته زیر شده است. - متغیرهای خودمختار: این دسته شامل متغیرهایی است که دارای قدرت هدایت و وابستگی ضعیف و متوسط میباشند. این متغیرها نسبتاً غیرمتصل به سیستم هستند و دارای ارتباطات کم و ضعیف با سیستم می باشند.

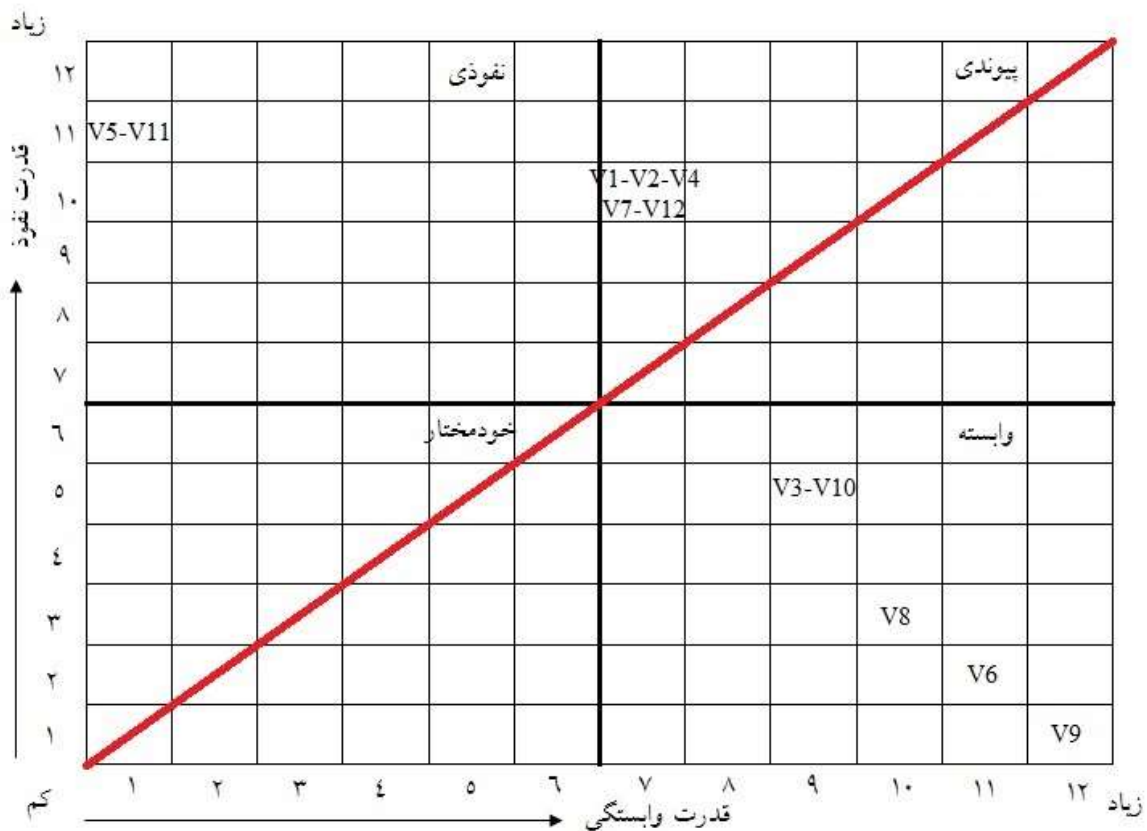
- متغیرهای وابسته: این نوع از متغیرها دارای قدرت هدایت کنندگی کم ولی وابستگی نسبتاً بالا میباشند. این دسته از متغیرها معمولاً متغیرهای نتیجه یا هدف هستند.

- متغیرهای پیوندی: سومین دسته متغیرهایی هستند که دارای قدرت هدایت زیاد و وابستگی زیاد میباشند. این متغیرها غیرایستا هستند، زیرا هر نوع تغییر در آنان می تواند سیستم را تحت تأثیر قرار دهد و در نهایت بازخور سیستم نیز می تواند این متغیرها را دوباره تغییر دهد.

- متغیرهای نفوذی: متغیرهایی که دارای قدرت هدایت کنندگی زیاد ولی وابستگی کم میباشند جزء متغیرهای نفوذی یا به عبارت دیگر محرک قرار میگیرند (مالون^۱، ۲۰۱۴).

نتایج تحلیل میک مک نشان داد ۱۲ عامل مرتبط با ارائه مدل کاربردی تقویت فرهنگ پرداخت مالیات در بنگاههای اقتصادی ایران از بعد قدرت نفوذپذیری و وابستگی به سه دسته عوامل نفوذی، وابسته و خودمختار تقسیم می شوند. عامل های تبعیت از قوانین مالیاتی، روحیه و اخلاق مالیاتی، عوامل فردی و اجتماعی، مشوق های مالی و تأثیر همتایان چون قدرت نفوذ کم و قدرت وابستگی زیادی دارد، بنابراین یک عامل وابسته است. عامل های مذهب و رسانه های اجتماعی چون قدرت نفوذ زیاد و قدرت وابستگی کمی دارند، عوامل نفوذی یا محرک های اصلی میباشند. عامل اول (زیر ساخت الکترونیک)، عامل دوم (نرخ مؤثر مالیات)، عامل چهارم (توانایی و نگرش مدیریت)، عامل هفتم (عدالت و اعتماد به سیستم مالیاتی) و عامل دوازدهم (شفاف سازی سیایت های مالیاتی) که در مجاورت خط قرمز استراتژیک قرار دارند علاوه بر اینکه متغیرهای استراتژیک پژوهش میباشند در زمره متغیرهای پیوندی دسته بندی می شوند.

^۱ Malone



نمودار ۱. نمودار تحلیل میک مک

نتیجه گیری

نتایج به دست آمده از تحلیل میک مک نشان داده شد که ۱۲ عامل مرتبط با مدل ارائه شده از بعد قدرت نفوذپذیری و وابستگی به سه دسته عوامل نفوذی، وابسته و خودمختار تقسیم می‌شوند. سطح یک در مدلسازی ساختاری پژوهش را تبعیت از قوانین مالیاتی تشکیل می‌دهد و پایین‌ترین سطح که سطح ششم در مدل است شامل مذهب و رسانه‌های اجتماعی می‌شود. این امر نشان دهنده‌ی این است که متغیر مذهب و متغیر رسانه‌های اجتماعی مستقل‌ترین معیارهای ما در مدل تقویت فرهنگ پرداخت مالیات به شمار می‌آیند و بیشترین تأثیر را بر روی سایر متغیرهای پژوهش خواهند گذاشت. این دو متغیرهای نفوذی و محرک ما هستند. در واقع مذهب و رسانه‌های اجتماعی متغیرهایی محرک به حساب می‌آیند و تحرک اصلی در زمینه فرهنگ پرداخت مالیات را در سایر متغیرها ایجاد می‌کنند و در مقابل سایر متغیرها هدف هستند و در سطوح بالاتر مدل قرار گرفته‌اند. در حالی که متغیرهایی مثل تبعیت از قوانین مالیاتی، روحیه و اخلاق مالیاتی و هم‌منظور عوامل فردی و اجتماعی، مشوق‌های مالی و تأثیر هم‌تابان متغیرهایی وابسته بوده و بیشترین تأثیرپذیری را خواهند داشت.

همانطور که می‌دانیم معنویت یک فاکتور فرهنگی بسیار مهم است چراکه ارتباط بسیار نزدیکی با دین دارد که خود ماهیتی جهانی است و تأثیر قابل توجهی بر نگرش، ارزش‌ها و رفتار افراد در سطوح فردی و اجتماعی دارد. چنانچه در پژوهش چارزینسکا و هزینسلینسکا^۱ (۲۰۲۰)، برخی پاسخ‌دهندگان

^۱ Charzynska and Heszen-Celinska

اظهار داشتند که معنویت با اعتقادات مذهبی برابر است. تعداد زیادی از پژوهش ها نیز به موضوع فرار مالیاتی از دیدگاه افراد مذهبی با مذهب های مختلف از جمله دیدگاه مسیحیان، مسلمانان، یهودیان، بهائیان، مورمون ها و سایر سنت های مذهبی پرداخته اند (مکگی^۱، ۲۰۱۲؛ الگاروشی و موسی^۲، ۲۰۱۳؛ ال-طافی و عبدل جبار^۳، ۲۰۱۵؛ بنک و همکاران^۴، ۲۰۱۵؛ دوکمن^۵، ۲۰۱۸). می توان ادعا کرد که ادیان، به طور کلی، رفتار اجتماعی خوب و رفتار اخلاقی را تشویق می کنند. پس آن انتظار می رود که وقتی مالیات های وضع شده به تعریف «مالیات عادلانه» پایبند باشند، فرار مالیاتی میان افراد پایبند به دین روی ندهد. در چنین شرایطی انتظار می رود که افراد متدین از اقدام به فرار مالیاتی خودداری کنند. به گفته تورگلر^۶ (۲۰۰۶)، عدم وجود ارتباط معنادار بین تعلق مذهبی و فرار از پرداخت مالیات در بیشتر مطالعات ممکن است نشان دهد که این باشد که صرف اعتراف به دین نیست که روحیه پرداخت مالیات را افزایش می دهد و احتمال انجام رفتارهای غیرقانونی را مهار می کند، بلکه خود دینداری است.

از سویی، رسانه های همگانی با ایفای نقش آموزشی و خبری خود، در ایجاد تحول و مهارت ها، ارزش ها و انگیزه ها مؤثرند. رسانه های همگانی می توانند با استفاده از شیوه های مناسب، نیازهای عمومی را با امکانات ملی در کشورها هماهنگ کنند (کامپاس و مارتینز-واسکوئز، ۲۰۱۹). رسانه ها می توانند با رواج دادن شیوه درست تولید و توزیع کالای اساسی و ترغیب مردم به استفاده از آن ها، نشان دادن سهم بخش های مهم تولید (صنعت، کشاورزی و خدمات) و تأثیر هر کدام بر روند توسعه، معرفی اهداف اخذ مالیات و هزینه کرد و جایگاه آن در بخش های عمرانی، درمان، علم و فناوری و زیرساخت های توسعه بزرگترین سهم را در تغییر نگاه مردم به مالیات و اینکه مالیات چه تأثیری در توسعه ملی می گذارد، را داشته باشند (مانگانی، ۲۰۱۹). پیوند بین رسانه ها و توسعه سال ها است، که به صورت های گوناگون مورد بحث نظریه پردازان توسعه قرار گرفته است. توسعه رسانه ها و امکانات ارتباطی از یک سو به شکل دهی شخصیت انسان ها کمک می کند و از سوی دیگر، دولت ها و جوامع را آماده پذیرش ارزش ها و فرهنگ سازی در زمینه های مختلف از جمله مالیات خواهد ساخت.

همچنین، متغیرهای زیر ساخت های الکترونیک، نرخ مؤثر مالیات، توانایی و نگرش مدیریت، عدالت و اعتماد به سیستم مالیاتی و شفاف سازی سیاست های مالیاتی متغیرهای پیوندی و استراتژیک ما در مدلسازی پژوهش به شمار می آیند. با دقت به این متغیرها می توان دریافت که سه عامل زیرساخت های الکترونیکی، نرخ مؤثر مالیات و توانایی و نگرش مدیریت که بخشی از متغیرهای استراتژیک را تشکیل می دهند هر سه از عوامل درون سازمانی می باشند. یعنی سه عامل از چهار عامل درون سازمانی دخیل در پژوهش از عوامل استراتژیک به حساب آمده اند. این امر اهمیت عوامل درون سازمانی و میزان مؤثر بودن آن ها بر ایجاد فرهنگ پرداخت مالیات را به روشنی و با وضوح بیشتری نشان می دهد.

عوامل درون سازمانی، عوامل مؤثر درون سازمان جهت ایجاد و توسعه فرهنگ مالیاتی می باشند. به طور کلی می توان گفت عوامل داخلی آن دسته از عواملی است که مربوط به خود سیستم و سازمان مالیاتی بوده و به عوامل مدیریتی و عوامل انسانی قابل تفکیک است. عوامل مدیریتی در داخل سازمان شامل عواملی است که توسط خود سازمان و برنامه ریزان سازمان پایه ریزی و در صورت نیاز به تصویب مراتب مافوق می رسد. این عوامل شامل قوانین و مقررات، روش ها و رویه های اجرایی، تجهیزات و امکانات اداری و آموزش کارکنان قبل و در حین خدمت است. عوامل انسانی در داخل سازمان به

^۱ McGee

^۲ Elgaroshi & Musa

^۳ Al-Taffi & Abdul-Jabbar

^۴ Benk et al.

^۵ Dökmen

^۶ Torgler

عواملی گفته می‌شود که بیشتر با روحیات و رفتارهای مأموران مالیاتی در ارتباط است. این عوامل شامل رضایت شغلی مأموران، وضعیت خدمات رفاهی، ایجاد راه‌های انگیزش و خلاقیت در سازمان می‌باشد. لذا مهم‌ترین عوامل تأثیرگذار در درون سازمان که می‌توانستند به این روند تسریع بخشند عبارتند از مکانیزه کردن امور، نظام جامع اطلاعات مالیاتی، اطلاع‌رسانی، شفاف‌سازی قانون مالیات‌ها. عوامل درون سازمانی همچون سطح تحصیلات مودیان، داشتن انگیزه برای مشارکت اجتماعی، آشنایی مودیان با قوانین مالیاتی، نگرش مثبت مودیان نسبت به کارکرد مالیات اعتماد سیاسی نسبت به دولت، در افزایش فرهنگ مالیاتی نقش بسزایی دارد. که ما در این پژوهش چهار عامل زیرساخت‌های الکترونیک، نرخ مؤثر مالیات، مشوق‌های مالی و توانایی و نگرش مدیریت را مورد بررسی قرار دادیم و اهمیت استراتژیک این عوامل را نشان دادیم.

تأثیر عوامل برون سازمانی همچون اتحادیه‌های صنفی، داشتن وکیل حقوقی، تشویق و تقدیر از مودیان خوش حساب، برای اینکه سازمان امور مالیاتی بتواند چرخه توسعه فرهنگ مالیاتی را کامل کند، نیاز مبرمی به همکاری با بیرون از سازمان دارد که در بحث عوامل برون سازمانی، به نقش اتحادیه‌های صنفی، داشتن وکیل حقوقی برای مودیان جهت پیگیری و انجام کارهای مربوط به اختلافات مالیاتی، تشویق و تقدیر از مودیان خوش حساب، انجام مکانیزه امور مالیاتی، وجود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، اطلاع‌رسانی مالیاتی شفاف بودن قوانین مالیاتی به عنوان عوامل مهم در افزایش فرهنگ مالیاتی محسوب می‌شود (ملازاده و همکاران، ۱۳۹۳). عوامل مؤثر برون سازمانی جهت ایجاد و توسعه فرهنگ مالیاتی نیز عبارتند از آموزش و پرورش؛ خانواده؛ رسانه‌ها و وسایل ارتباط جمعی؛ مراکز مذهبی و دینی؛ اتحادیه‌ها و مجامع صنفی؛ دستگاه‌ها و مؤسسات دولتی. با اوصاف یاد شده، به نظر می‌رسد یکی از بزرگترین سرمایه‌های سازمان امور مالیاتی کشور در جلب افکار عمومی به اهمیت مالیات و مزیت‌های تکیه بر درآمد پایدار مالیاتی به جای درآمدهای متزلزل و ناپایدار نفتی، نگاهی نو به مفهوم فرهنگ مالیاتی در قالب سیاست‌ها و طرح‌های فرهنگ‌سازی مالیاتی است. ما در پژوهش خود به بررسی مذهب، روحیه و اخلاق مالیاتی، عدالت و اعتماد به سیستم مالیاتی، عوامل فردی و اجتماعی، تبعیت از قوانین مالیاتی، تأثیر همتایان، رسانه‌های اجتماعی، شفاف‌سازی سیاست‌های مالیاتی پرداختیم و اهمیت ویژه‌ی هر یک از این عوامل را به خوبی نشان دادیم.

از محدودیت‌های پژوهش حاضر انجام تحقیق صرفاً در در بنگاه‌های اقتصادی در کشور ایران انجام گرفته است و به سایر بنگاه‌های اقتصادی مشابه در دیگر نقاط جهان اشناعه داده نشده است. همچنین این پژوهش در شرایط بحران کووید ۱۹ انجام شده است و دسترسی به خبرگان برای پرکردن پرسشنامه‌ها با دشواری همراه بود. پیشنهاد می‌شود محققان آینده به نقش سایر عوامل محتمل در تأثیرگذاری بر ایجاد فرهنگ پرداخت مالیات مانند روش‌ها و رویه‌های اجرایی، آموزش کارکنان قبل و در حین خدمت و رضایت شغلی مأموران بپردازند. همچنین استفاده از دیدگاه‌ها و رویکردهایی متفاوت از حالت رایج مدلی برای بررسی تمام اهداف مرتبط با پژوهش توضیه می‌شود. در نهایت استفاده از سایر روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره مانند ای‌اچ‌پی^۱ برای تجزیه و تحلیل داده‌ها و الویت‌بندی بر حسب وزن پیشنهاد می‌شود.

منابع

۱. ابراهیمیان جلودار، سید یاسر. احمدی، مسعود. ایمان‌خان، نیلوفر. (۱۳۹۷). تأثیر 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.

۲. ایمانی خوشخو، محمدحسین. امیر مستوفیان، طیبه. (۱۳۹۶). ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید، *پژوهشنامه مالیات*، ۳۷(۸۵)، ۱۱۷-۱۴۵.
۳. بی‌زوال، حسین. (۱۳۹۹). بررسی مولفه های مؤثر بر ارتقاء فرهنگ و تمکین مالیاتی مودیان سازمان امور مالیاتی کشور (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان غربی)، *فصلنامه چشم انداز حسابداری و مدیریت*، ۳(۲۳)، ۴۶-۲۹.
۴. خواجوی، شکراللهی، کرماشاهی، بهنام. (۱۳۹۷). پدیدارشناسی نقش نگرش فردی بر اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی، *دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۳(۵)، ۱۸۷-۲۰۸.
۵. درویشی، باقر، محمدیان، فرشته. (۱۳۹۶). بررسی مقایسه ای نظام مالیاتی ایران با اصلاحات مالیاتی دهه ۱۹۹۰ با تأکید بر مالیات بر مجموع درآمد. *پژوهشنامه مالیات*، ۸۱، ۷۰-۱۱۶.
۶. سالاری، ابودر. (۱۳۹۰). بررسی تأثیر نظام مالیاتی بر فضای کسب و کار. *مجله اقتصادی*، ۹(۱۰)، ۱۱۱-۱۳۰.
۷. شکرخدایی، فریده، سلاطین، پروانه. (۱۳۹۷). تأثیر فناوری اطلاعات و ارتباطات بر درآمدهای مالیاتی در گروه کشورهای منتخب با تأکید بر فرار مالیاتی، *پژوهشنامه علمی پژوهشی اقتصاد کلان*، ۱۳(۲۵)، ۱۰۷-۱۳۲.
۸. عزیزی روشن، مسعود. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر استفاده از خدمات الکترونیکی بر رضایت مؤدیان مالیاتی، *مجله اقتصادی*، ۹ و ۱۰، ۴۰-۳۱.
۹. کرمی، غلامرضا، شهابی، علیرضا. (۱۳۹۵). مدل سیاست مالیاتی با تأکید بر ارزش های فرهنگی. *تحقیقات مالی*، ۱۸(۳)، ۵۶۲-۵۴۱.
۱۰. ملازاده، محمد. (۱۳۹۳). عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در میان مودیان نظام مالیات بر ارزش افزوده (صنف تلافروشان) استان آذربایجان غربی. *مطالعات کمی در مدیریت*، ۵(۱)، ۱۴۸-۱۲۱.
۱۱. نقی زاده، رضا، هاجری، مهدی، رحمان خشمخی، زهرا. (۱۳۹۸). عوامل مؤثر بر الگوی سیاستی حمایت مالیاتی از فعالیت های دانش بنیان، *فصلنامه مدیریت توسعه فناوری*، ۷(۲)، ۱۶۱-۱۹۴.
۱۲. Alstadsæter, A., Kopczuk, W., & Telle, K. (۲۰۱۹). Social networks and tax avoidance: Evidence from a well-defined Norwegian tax shelter. *International Tax and Public Finance*, 26, ۱۲۹۱-۱۳۲۸.
۱۳. Ashby, J. S., Webley, P., & Haslam, A. S. (۲۰۰۹). The role of occupational taxpaying cultures in taxpaying behaviour and attitudes. *Journal of Economic Psychology*, 30(۲), ۲۱۶-۲۲۷.
۱۴. Attri, R., Dev, N., & Sharma, V. (۲۰۱۳). Interpretive structural modelling (ISM) approach: an overview. *Research journal of management sciences*, 2319(۲), ۱۱۷۱.
۱۵. Bohne, A., & Nimczik, J. S. (۲۰۱۸). Information frictions and learning dynamics: Evidence from tax avoidance in Ecuador.
۱۶. Brink, W. D., & Porcano, T. M. (۲۰۱۶). The impact of culture and economic structure on tax morale and tax evasion: A country-level analysis using SEM. In *Advances in taxation* (Vol. ۲۳, pp. ۸۷-۱۲۳). Emerald Group Publishing Limited.
۱۷. Brizi, A., Giacomantonio, M., Schumpe, B. M., & Mannetti, L. (۲۰۱۵). Intention to pay taxes or to avoid them: The impact of social value orientation. *Journal of Economic Psychology*, 50, ۲۲-۳۱.
۱۸. Capasso, S., Cicatiello, L., De Simone, E., Gaeta, G. L., & Mourão, P. R. (۲۰۲۱). Fiscal transparency and tax ethics: does better information lead to greater compliance?. *Journal of Policy Modeling*, 43(۵), ۱۰۳۱-۱۰۵۰.

۱۹. Carsamer, E., & Abbam, A. (۲۰۲۳). Religion and tax compliance among SMEs in Ghana. *Journal of Financial Crime*, 30(۳), ۷۵۹-۷۷۵.
۲۰. Cassee, A. (۲۰۱۹). International tax competition and justice: the case for global minimum tax rates. *Politics, Philosophy & Economics*, 18(۳), ۲۴۲-۲۶۳.
۲۱. Chen, X., Lu, M., & Shan, Y. (۲۰۲۰). Changes in corporate effective tax rates during three decades in Japan. *Pacific-Basin Finance Journal*, 62, ۱۰۱۳۶۷.
۲۲. Choi, J. K., Bakshi, B. R., Hubacek, K., & Nader, J. (۲۰۱۶). A sequential input-output framework to analyze the economic and environmental implications of energy policies: Gas taxes and fuel subsidies. *Applied energy*, 184, ۸۳۰-۸۳۹.
۲۳. Christensen, D. M., Dhaliwal, D. S., Boivie, S., & Graffin, S. D. (۲۰۱۵). Top management conservatism and corporate risk strategies: Evidence from managers' personal political orientation and corporate tax avoidance. *Strategic Management Journal*, 36(۱۲), ۱۹۱۸-۱۹۳۸.
۲۴. Cyan, M. R., Koumpias, A. M., & Martinez-Vazquez, J. (۲۰۱۷). The effects of mass media campaigns on individual attitudes towards tax compliance; quasi-experimental evidence from survey data in Pakistan. *Journal of behavioral and experimental economics*, 70, ۱۰-۲۲.
۲۵. DeBacker, J., Heim, B. T., & Tran, A. (۲۰۱۵). Importing corruption culture from overseas: Evidence from corporate tax evasion in the United States. *Journal of Financial Economics*, 117(۱), ۱۲۲-۱۳۸.
۲۶. Defitri, Y. S., & Fauziati, P. (۲۰۱۸). The effect of demographic factors and e-filing usage on tax compliance. *International Journal of Engineering & Technology*, 7(۳,۲۵), ۱۵۶-۱۵۸.
۲۷. degl'Innocenti, D. G., & Rablen, M. D. (۲۰۲۰). Tax evasion on a social network. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 169, ۷۹-۹۱.
۲۸. Di Gioacchino, D., & Fichera, D. (۲۰۲۰). Tax evasion and tax morale: A social network analysis. *European Journal of Political Economy*, 65, ۱۰۱۹۲۲.
۲۹. Drake, K. D., Hamilton, R., & Lusch, S. J. (۲۰۲۰). Are declining effective tax rates indicative of tax avoidance? Insight from effective tax rate reconciliations. *Journal of Accounting and Economics*, 70(۱), ۱۰۱۳۱۷.
۳۰. Drucker, J., Funderburg, R., Merriman, D., & Weber, R. (۲۰۲۰). Do local governments use business tax incentives to compensate for high business property taxes?. *Regional Science and Urban Economics*, 81, ۱۰۳۴۹۸.
۳۱. Fochmann, M., & Kroll, E. B. (۲۰۱۶). The effects of rewards on tax compliance decisions. *Journal of Economic Psychology*, 52, ۳۸-۵۵.
۳۲. Galib, A., Indrijawati, A., & Rasyid, S. (۲۰۱۸). The effect of spirituality, subjective norms and perceived behavioral control on taxpayer compliance. *Journal of Research in Business and Management*, 6(۴), ۱-۷.
۳۳. Gobena, L. B., & Van Dijke, M. (۲۰۱۶). Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners. *Journal of Economic Psychology*, 52, ۲۴-۳۷.
۳۴. Güzel, S. A., Özer, G., & Özcan, M. (۲۰۱۹). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of behavioral and experimental economics*, 78, ۸۰-۸۶.
۳۵. Inasius, F. (۲۰۱۹). Factors influencing SME tax compliance: Evidence from Indonesia. *International Journal of Public Administration*, 42(۵), ۳۶۷-۳۷۹.

۳۶. Javed, N., Saqib, E., Razaq, A., & Saeed, U. (۲۰۱۸). Revamping Urban Immovable Property Tax System by Using GIS and MIS: A Case Study of Reforming Urban Taxation Systems Using Spatial Tools and Technology.
۳۷. Kemme, D. M., Parikh, B., & Steigner, T. (۲۰۲۰). Tax morale and international tax evasion. *Journal of World Business*, 55(۳), ۱۰۱۰۵۲.
۳۸. Khalil, S., & Sidani, Y. (۲۰۲۰). The influence of religiosity on tax evasion attitudes in Lebanon. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 40, ۱۰۰۳۳۵.
۳۹. Koester, A., Shevlin, T., & Wangerin, D. (۲۰۱۷). The role of managerial ability in corporate tax avoidance. *Management Science*, 63(۱۰), ۳۲۸۵-۳۳۱۰.
۴۰. Koumpias, A. M., & Martínez-Vázquez, J. (۲۰۱۹). The impact of media campaigns on tax filing: quasi-experimental evidence from Pakistan. *Journal of Asian Economics*, 63, ۳۳-۴۳.
۴۱. Koumpias, A. M., & Martínez-Vázquez, J. (۲۰۱۹). The impact of media campaigns on tax filing: quasi-experimental evidence from Pakistan. *Journal of Asian Economics*, 63, ۳۳-۴۳.
۴۲. Leiser, S. (۲۰۱۷). The diffusion of state tax incentives for business. *Public Finance Review*, 45(۳), ۳۳۴-۳۶۳.
۴۳. Mallick, H. (۲۰۲۱). Do governance quality and ICT infrastructure influence the tax revenue mobilisation? An empirical analysis for India. *Economic Change and Restructuring*, 54(۲), ۳۷۱-۴۱۵.
۴۴. Mangani, A. (۲۰۱۹). Tax evasion in the media: a comparison of Southern vs Central and Northern Italy. *Journal of Financial Crime*, 26(۱), ۳۶-۴۹.
۴۵. Mickiewicz, T., Rebmann, A., & Sauka, A. (۲۰۱۹). To pay or not to pay? Business owners' tax morale: Testing a neo-institutional framework in a transition environment. *Journal of Business Ethics*, 157, ۷۵-۹۳.
۴۶. Night, S., & Bananuka, J. (۲۰۲۰). The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 25(۴۹), ۷۳-۸۸.
۴۷. Onu, D., & Oats, L. (۲۰۱۶). "Paying tax is part of life": Social norms and social influence in tax communications. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, ۲۹-۴۲.
۴۸. Robbins, B., & Kiser, E. (۲۰۲۰). State coercion, moral attitudes, and tax compliance: Evidence from a national factorial survey experiment of income tax evasion. *Social science research*, 91, ۱۰۲۴۴۸.
۴۹. Singh, M. D., & Kant, R. (۲۰۰۸). Knowledge management barriers: An interpretive structural modeling approach. *International Journal of Management Science and Engineering Management*, 3(۲), ۱۴۱-۱۵۰.
۵۰. Strielkowski, W., & Čábelková, I. (۲۰۱۵). Religion, culture, and tax evasion: Evidence from the Czech Republic. *Religions*, 6(۲), ۶۵۷-۶۶۹.
- Yuniarta, G. A., & Purnamawati, I. G. A. (۲۰۲۰). Spiritual, psychological and social dimensions of taxpayers compliance. *Journal of Financial Crime*, 27(۳), ۹۹۵-۱۰۰۷.
۵۱. Zaidi, S. K. R., Henderson, C. D., & Gupta, G. (۲۰۱۷). The moderating effect of culture on e-filing taxes: evidence from India. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(۱), ۱۳۴-۱۵۲.