

## نگاشت شناختی عوامل مؤثر بر افزایش مشارکت در پرداخت مالیات

اسماعیل قرنچیک<sup>۱\*</sup>، محمد ضیال‌الدینی<sup>۲</sup>، مصطفی هادوی‌نژاد<sup>۳</sup>

### چکیده

**هدف:** بررسی عوامل مؤثر بر گسترش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات و ارائه راهکارهای عملی برای ارتقای نظام مشارکت مردمی در تمکین مؤدیان مالیاتی از اهداف این پژوهش است. **طراحی/روش‌شناسی/رویکرد:** با استفاده از روش نگاشت شناختی طی مطالعه پیشینه تحقیقات انجام‌شده و مصاحبه عمیق و نیمه‌ساختاریافته با خبرگان مالیاتی، پدیده تبیین شد. **یافته‌های پژوهش:** پس از مطالعه ادبیات پژوهش ۵۳ عامل مؤثر در پرداخت مالیات شناسایی شدند. با استفاده از نرم‌افزارهای موجود نسبت به استخراج نقشه مورد اتفاق خبرگان مبتنی بر روابط نسبتاً قوی میان عوامل اقدام شد. نتیجه به یک مدل منجر شد که بر اساس آن عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات عبارت از، نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی، به‌سامانی امور مالیاتی، توسعه فرهنگ ملی - مذهبی، نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی، ویژگی‌های بوم‌شناختی مؤدیان مالیاتی، وضعیت خرد و کلان اقتصادی و یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی می‌باشد. **محدودیت‌ها و پیامدها:** در این مطالعه تلاش شد، مدل اولیه با استفاده از نظر خبرگان استخراج شده و آزمون کمی مبتنی بر پارادایم پوزیتویسم به‌منظور تست مدل و تعمیم‌یافته به مطالعات آتی موکول گردد. از این‌رو، عدم پرسش‌گری از خود مؤدیان و مالیات‌دهندگان محدودیت این پژوهش می‌باشد. در این مطالعه از متخصصان مالیاتی و مدیران سازمان برای جمع‌آوری اطلاعات استفاده شده است.

**پیامدهای عملی:** شناسایی عوامل مؤثر بر افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات. **ابتکار یا ارزش مقاله:** در این پژوهش ما به دنبال ارائه مدل افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات هستیم تا به‌وسیله آن فرایند افزایش بیشتر مشارکت در پرداخت مالیات تحقق یابد. شناخت و آگاهی نسبت به فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه برای سیاست‌گذاران، تصمیم‌گیران و مدیران کشور در امر برنامه‌ریزی از اهمیت بالایی برخوردار است.

نوع مقاله: کیفی

کلمات کلیدی: مالیات، مشارکت عمومی، نگاشت شناختی، مدیران، دولتی، بوم‌شناختی.

### مشخصات نویسندگان

- دانشجوی دکتری، مدیریت دولتی، گرایش تصمیم‌گیری و خط‌مشی‌گذاری عمومی، دانشکده مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد رفسنجان، رفسنجان، ایران (\*نویسنده مسئول)  
e.gharanjik@iaurafsanjan.ac.ir
- گروه مدیریت دولتی، دانشکده مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد رفسنجان، رفسنجان، ایران  
m.ziaaddini@iaurafsnjan.ac.ir
- گروه مدیریت، دانشکده امور اداری و اقتصاد، دانشگاه ولی عصر (عج)، رفسنجان، ایران  
hadavi@vru.ac.ir

تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۰/۰۱/۱۵ تاریخ پذیرش مقاله: ۱۴۰۰/۰۴/۰۲ تاریخ چاپ مقاله: ۱۴۰۰/۰۷/۰۱  
منتشر شده توسط دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران

[jpap.sbu.ac.ir](http://jpap.sbu.ac.ir)





research paper

## Cognitive mapping of Influencing factors on participation in tax payments

Esmail Qaranjik<sup>1</sup>, Mohammad ZiaaDdini<sup>2</sup>, Mostafa Hadavinejad<sup>3</sup>

### Authors

1 -PhD student , Public Management, Decision Making and Policy General, Faculty of Management, Islamic Azad University, Rafsanjan Branch, Rafsanjan, Iran.

e.gharanjik@iaurafsanjan.ac.ir

2 -Department of Public Management, Faculty of Management, Islamic Azad University, Rafsanjan Branch, Iran.

(Corresponding Author)  
m.ziaaddini@iaurafsanjan.ac.ir

3 -Department of Management, Faculty of Administrative Affairs and Economics, Vali -e- Asr University, Rafsanjan, Iran..

hadavi@vru.ac.ir

### Abstract

**Purpose:** To study the factors affecting the expansion of public participation in tax payment and provide practical solutions to improve the system of public participation in complying with taxpayers is one of the objectives of this study.

**Design/Methodology/Approach:** The phenomenon was explained using cognitive mapping method during the study of the research background and in-depth and semi-structured interviews with tax experts.

**Research Findings:** After studying the research literature, 53 effective factors in paying tax were identified. Using the available software, the experts' case map was extracted based on relatively strong relationships between the factors. Organizing tax affairs, developing national-religious culture, general institutionalization of tax affairs, ecological features of taxpayers, micro and macroeconomic status and learning from effective international models.

**Limitations and Consequences:** In this study, an attempt was made to extract the initial model using expert opinion and to postpone the quantitative test based on the positivism paradigm in order to test the model and generalize it to future studies. Therefore, the lack of questioning of taxpayers and taxpayers is the limitation of this study. In this study, tax experts and managers of the organization were used to collect information.

**Practical Consequences:** Identify the factors affecting the increase of public participation in tax

**Innovation or value of the Article:** In this study, we seek to provide a model for increasing public participation in taxation in order to achieve the process of further participation in tax payment. Knowledge and awareness of the tax culture that governs society is of great importance for policy makers, decision makers and managers in planning.

**Paper Type:** qualitative

**Key words:** Tax public participation cognitive mapping

Received Date: 2021-04-04

Acception Date: 2021-06-23

Publication Date:2021-09-23

Publisher: Iran – Tehran – Shahid Beheshti University – Faculty of Management & Accounting

[jpap.sbu.ac.ir](http://jpap.sbu.ac.ir)



در سده اخیر دامنه وظایف دولت به شکل‌های گوناگون گسترش یافته و به رغم اجرای برنامه‌های خصوصی‌سازی کماکان هزینه‌های دولت به مقیاس بی‌سابقه‌ای افزایش یافته و در نتیجه نیاز به منابع عظیم مالی دارد. از بین این منابع، مالیات در جهان امروز نقش اصلی را ایفا می‌کند و توجه دولت به توان و انسجام نظام مالیاتی بیش از پیش نمایان گشته است (Laskarizade & Azizi, 2011). یکی از عوامل مهم در بحث مالیات نوعی انگیزه ذاتی در پرداخت مالیات است که این انگیزه ذاتی را اصطلاحاً «وجدان مالیاتی» می‌نامند و به‌عنوان یک تعهد اخلاقی برای پرداخت مالیات تعریف شده است (Brizi et al., 2015). در نظام مالیاتی کشور ما فرهنگ پرداخت مالیات به‌طور داوطلبانه بر اساس خوداظهاری پایین است؛ چرا که در نظر مردم سیستم مالیاتی کارساز و مؤثر نبوده و اعتماد متقابل هم بین دستگاه مالیات و مؤدیان مالیاتی وجود ندارد (Jalali, 2015). تلاش به‌منظور ایجاد فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور، تأثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و گسترش چتر مالیاتی و تمکین مالیاتی دارد. با توسعه فرهنگ مالیاتی و به‌تبع آن تأثیر بر تمکین مالیاتی (که منجر به شناسایی مؤدیان مالیاتی از طریق خوداظهاری می‌شود)، مالیات‌دهندگان با تمایل بیشتری در پرداخت مالیات همراهی می‌نمایند و این امر سبب می‌شود که مؤدیان مالیاتی جدیدی نیز در این مسیر همراه شود و منجر به توسعه و گسترش چتر مالیاتی می‌گردد (Imani khoshkho & Mostofian, 2018). بررسی پیشینه پژوهش مبین آن است که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار مالیاتی وجود دارد. از یک‌سو، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم سعی دارند تا پدیده تمکین یا عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده‌های مفروض در اقتصاد از قبیل «اصل حداکثرسازی سود مورد انتظار»، «اصل عقلانیت فردی» و ... تبیین کنند و از سوی دیگر، رویکردهای متفاوتی وجود دارد که به کلی منتقد مدل‌های غالب اقتصاددانان مرسوم بوده‌اند یا پیش‌فرض‌های اولیه آنان را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و درصد افزودن پارامترهای غیراقتصادی از قبیل عوامل اجتماعی و ساختارهای نهادی به مدل‌های ریاضی‌وار آن‌ها برآمدند (Omidipour et al., 2015). مالیات از مهم‌ترین منابع تأمین مالی دولت است و سیاست‌های مالیاتی نیز یکی از مؤثرترین خط‌مشی‌ها در بخش عمومی هستند (Oishi & Kushlev, 2018). پرداخت مالیات، مشارکت مردم در تأمین بخشی از هزینه‌های عمومی از مهم‌ترین ابزار سازماندهی اقتصاد هر کشور به‌خصوص در مورد توزیع عادلانه درآمد و ثروت است (Rezagholizadeh & Aghaei, 2015). در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته و حتی در حال توسعه حدود ۹۰ درصد پرداخت‌های جاری دولت از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود، در حالی که سهم مالیات در بودجه دولت ایران طی چند سال اخیر معمولاً کمتر از ۳۳ درصد بوده است. دستیابی به اهداف سند چشم‌انداز بیست ساله در افق ۱۴۰۴ و سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی، مستلزم انجام اصلاحات بنیادی در ساختار اقتصادی کشور است و در این میان، اصلاح سیستم مالیات عمومی به‌عنوان مؤلفه اصلی و اساسی نظام اقتصادی کشور، بخش لاینفک این برنامه اصلاحی خواهد بود (Eidizadeh & Samadi, 2013). با نگاهی به آمارهای اقتصادی، بر طبق داده‌های بانک جهانی، نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی یا تلاش مالیاتی در ایران حدود ۷/۲ درصد در سال‌های اخیر بوده است. همچنین، نسبت مخارج دولت به تولید ملی حدود ۲۲/۵ درصد است. بنابراین، رقم درصد هزینه‌های دولت بزرگ‌تر از تلاش مالیاتی است که این نشانه خوبی برای توسعه محسوب نمی‌شود. اغلب کشورهای جهان سعی می‌کنند تمامی هزینه یا قسمت عمده آن را از طریق مالیات تأمین کنند. متوسط تلاش مالیاتی در میانگین جهانی معادل ۱۴ درصد (۲ برابر ایران) و اروپا و آسیا معادل ۱۹ درصد (۲/۷ برابر ایران) است.<sup>۱</sup> بنابراین، مشخص است که فشار مالیاتی در ایران نسبت به میانگین جهانی پایین بوده و از این منظر جایگاه مناسبی نداشته و از طریق فروش نفت و ایجاد بدهی، هزینه‌های دولتی از قبیل بهداشت، آموزش، راه و حقوق کارکنان دولتی و ... تأمین می‌شود. پایین بودن تلاش مالیاتی در ایران بیانگر وجود فرار مالیاتی بوده و بسیاری از گروه‌های دارای درآمد و سود اقتصادی بالا ممکن است تمام یا بخشی از مالیات واقعی را نپردازند (Falahi, 2015). یکی از مشکلات دستگاه مالیاتی در سال‌های اخیر، فرار مالیاتی و مالیات‌گریزی بوده که البته ریشه در روزگاران کهن دارد. از دیرباز روابط مردم با حکومت‌های حاکم موجب ایجاد نگرش منفی در مورد مقوله مالیات شده و مردم مالیات را پول زور تصور می‌کردند

<sup>1</sup> www.Worldbank.org

و به همین علت تمایل چندانی برای پرداخت مالیات نداشته و به دنبال فرصتی برای فرار از پرداخت آن و یا ارائه اطلاعات نادرست در مورد درآمد شغلی خود و سندسازی و مدارک دروغین بودند. بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهد که اشخاص حقوقی دولتی ۱۳ درصد، اشخاص حقوق غیردولتی ۲۸ درصد، مشاغل و اصناف ۵ درصد، حقوق بگیران دولتی و خصوصی ۱۷ درصد از کل مالیات را تشکیل می‌دهند. با توجه به اینکه صنعت شامل بخش کارخانه‌ای و بخش نفت و گاز، معادل ۳۸ درصد از تولید ناخالص داخلی را شامل می‌شود، اما ۶۷ درصد از کل مالیات را پرداخت می‌کنند. از طرف دیگر، گروه مشاغل و اصناف حدود ۳۳ درصد از تولید ناخالص داخلی را در اختیار دارند که فقط ۵ درصد از کل مالیات را پرداخت می‌کنند.<sup>۱</sup> اشخاص حقوقی چون دارای سیستم حسابداری و دفاتر قانونی هستند و بالاترین مالیات را پرداخت کرده و کمترین فرار مالیاتی را دارند و در مقابل اشخاص حقیقی به دلیل فقدان سیستم حسابداری بیشترین فرار مالیاتی را دارند (Falihi, 2015). امروزه ضرورت و اهمیت مشارکت واقعی تمام قشرهای یک جامعه در تمامی ابعاد و سطوح و جوانب مختلف اجتماعی، سیاسی، اقتصادی برای دستیابی به یک توسعه پویا و کامل بر هیچ کس پوشیده نیست. درجه مشارکت اجتماعی و همکاری افراد و گروه‌های مختلف یک جامعه در تداوم، رشد و توسعه آن نقش بسزایی داشته و حرکت جامعه به سوی نوسازی را تسهیل می‌کند (Abbasi Asfajir et al., 2016). مشارکت هرچه بیشتر مردم در پرداخت مالیات کمک شایانی به منظور ترویج فرهنگ مالیاتی و دستیابی به اقتصاد مقاومتی و عدم اتکا به منابع نفتی به‌عنوان سرمایه‌های نسل آتی می‌نماید و هر چقدر همراهی و همکاری مردم در تأمین درآمدهای مالیاتی بیشتر شود متناسب با آن، دست دولت برای توسعه آبادانی کشور و ارائه خدمات بیشتر به‌ویژه در حوزه‌های بهداشتی - درمانی، راه‌سازی و سدسازی، آموزشی و پژوهشی و نظایر آن بازتر خواهد شد. حال با عنایت به مطالب گفته شده و بررسی‌های متعدد انجام شده توسط پژوهشگران و کارشناسان مختلف حوزه مالیات نشان می‌دهد که میان ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولی‌های مالیاتی کشور، شکاف درخور توجهی وجود دارد. به‌منظور مساعدت به کاهش نسبی این شکاف، پژوهش حاضر به این مسئله می‌پردازد که برای افزایش مشارکت عمومی شهروندان در پرداخت مالیات بایستی چه ابعاد و مؤلفه‌هایی را در نظر بگیریم. شناسایی این مؤلفه‌ها می‌تواند به توسعه بنیانی مستحکم به‌منظور تدوین و کاربرد مدل جامع مشارکت در پرداخت مالیات کمک برساند.

## مبانی نظری

### مشارکت عمومی

مشارکت عمومی یکی از مهم‌ترین بخش‌های اجرایی فرایندهای سیاست‌گذاری است و از آنجا که مقامات و کارگزاران دولتی در خصوص طراحی فرایندهای مشارکت عمومی فاقد ایده و شناخت کافی هستند، نمی‌توانند شرایط مشارکت شهروندان فعال را تسهیل و از نظرات آنان استفاده نمایند (Lee et al., 2017). شکی نیست که توسعه پایدار نمی‌تواند بدون مشارکت طرف‌های ذینفع به‌دست آید. شهروندان عنصر اصلی و مهمی هستند که واقعیت و هم مشکل را می‌دانند، مشکلاتی که آن‌ها را بیش از هر فرد دیگر احاطه کرده است. با این حال، شکافی بین سیاست‌گذاران و تصمیم‌گیرندگان با عامه مردم وجود دارد که منجر به کاهش بهره‌وری به علت عدم سیستم تشویق و تحریک در مشارکت و در نتیجه حضور در تصمیم‌گیری شده است. از سوی دیگر، به روش‌های سنتی مشارکت این انتقادات وارد است که توانایی ارتباط با شهروندان و تشویق تبادل ایده‌ها در آن محدود است (Fares et al., 2018). مشارکت یکی از پیچیده‌ترین و بحث‌برانگیزترین مباحث علمی و مدیریت است و با توجه به زمینه علمی آن تعاریف گوناگونی از آن به عمل آمده است. مشارکت در لغت به معنی شرکت کردن، اشتراک‌دادن، سهیم کردن و بهره‌برداری است. از طرفی، مشارکت درگیری ذهنی و عاطفی اشخاص در موقعیت‌های گروهی که آنان را برمی‌انگیزد تا برای رسیدن به اهداف گروهی، یکدیگر را یاری دهند و در مسئولیت کار شریک شوند، بیان شده است (Wart & Van, 2012).

مشارکت عمومی یک عنصر ضروری در روند توسعه جامعه به‌منظور تغییر الگوهای جدیدی از فعالیت‌ها، نوآوری، تغییر و بازآرایی و متناسب‌سازی برای بهبود شرایط جامعه و تغییر نهادها و ساختارهای موجود است (Abdullah, 1983).

<sup>1</sup>. www.intamedia.ir

شکاف میان کارگزاران و شهروندان می‌تواند منجر به درک نادرست کارگزاران از رفتار و فرهنگ شهروندان شود (Mohamad, 2000). از این رو، در مراحل تصمیم‌گیری بایستی شهروندان مشارکت داشته باشند و تصمیم‌سازی تنها از سوی کارگزاران صورت نگرفته که متعاقباً عواقبی را به دنبال خواهد داشت، لذا مشارکت میان کارگزاران و شهروندان امری ضروری است (Hasan, 2014). سازمان همکاری اقتصادی و توسعه در باب شناخت اهمیت مشارکت شهروندان در فرایند سیاست‌گذاری عنوان داشته که مشارکت بیشتر شهروندان در فرایند سیاست‌گذاری، افزایش شانس اجرای موفقیت‌آمیز؛ تقویت، درست و قانونی بودن فرایند تصمیم‌گیری و متعاقباً نتایج آنان؛ افزایش احتمال قبول داوطلبانه و همچنین افزایش دامنه مشارکت با شهروندان خواهد شد (Littlejohns et al., 2018).

### مالیات و عوامل مؤثر بر پرداخت مالیات

درآمد دولت از بخش مالیاتی محبوب‌ترین شکل درآمد برای هر کشوری است، زیرا مالیات یک ابزار دولتی است که نقش مهمی در حفظ تأمین مالی دولت دارد. لذا، میزان درآمد حاصل از مالیات تا حد زیادی بر اساس میزان اجابت پرداخت مالیات توسط شهروندان تعیین می‌شود. هنگامی که درآمدهای دولتی از بخش‌های دیگر روند کاهشی دارد، انتظارات از درآمد مالیاتی به‌طور فزاینده‌ای افزایش می‌یابد (Khaddafi, 2018). لذا، در اقتصاد روز جهانی، مالیات محور توسعه اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و ... است. یک نظام مالیاتی منسجم می‌تواند سه نقش مهم در توسعه ملی داشته باشد: تولید درآمد، کاهش نابرابری (Cobham, 2005) و ترویج حکمرانی خوب (Marandu, 2015). اولاً، ایجاد درآمد، واضح‌ترین و مستقیم‌ترین نقش مالیات است. درآمد مالیاتی برای حل مشکلات فوری توسعه انسانی از قبیل شیوع قحطی و درمان اورژانسی و تأمین مالی درازمدت خدمات عمومی زیربنایی مانند جاده‌ها، فرودگاه‌ها، بیمارستان‌ها و مدارس استفاده می‌شود. درآمد مالیاتی را می‌توان جایگزین درآمد حاصل از عواید دولتی و منابع طبیعی نمود و از این رو درآمد مالیاتی نقش مهمی در تحقق اهداف توسعه خواهد داشت. با این حال، تأمین هزینه‌های دولتی از طریق چنین منابعی، به توسعه نهادها و ظرفیت دولت کمک می‌کند (Moore, 2004). علاوه بر این، درمقایسه با درآمد حاصل از عواید دولتی و منابع طبیعی، درآمدهای مالیاتی از آنجا که از منابع داخلی پایدارتر به‌دست می‌آید، نسبتاً قابل پیش‌بینی است (Bulír & Hamann, 2007). ثانیاً، درآمد مالیاتی شرایطی برای دولت فراهم می‌کند تا با انتقال رفاه، فقر مطلق را در جامعه کاهش دهد. فقر انسانی در کشورهای با درآمد متوسط مانند کشورهای آمریکای لاتین و کارائیب، به‌وضوح ناشی از نابرابری درآمدی نسبت به درآمد کاملاً پایین است (Cobham, 2005). در نهایت، مالیات از طریق ایجاد پاسخگویی دولت به مالیات‌دهندگان نقش مهمی در ایجاد نهادها و دموکراسی ایفا می‌کند. ضمناً مرور تاریخی نشان داده که شکل‌گیری دولت‌های پاسخگو و کارا با ظهور سیستم‌های مالیاتی ارتباط نزدیکی دارند (Baine, 2010).

در بررسی پیشینه پژوهش، تقریباً پژوهش‌های داخلی مرتبط با موضوع و برخی پژوهش‌های خارجی که در دسترس پژوهشگر بودند، بررسی شد. این بررسی نشان می‌دهد که در سال‌های اخیر به‌ندرت پژوهشگران الگوی جامعی برای افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات ارائه داده‌اند و بیشتر بر جنبه‌های خاصی از مالیات تکیه کرده و در شرح و بسط آن‌ها کوشیده‌اند.

دراگلاس<sup>۱</sup> و همکاران (2018) بیان دارند که صرفاً فرار از مالیات به علت عدم توجه به قوانین مالیاتی و نادیده‌گرفتن پرداخت مالیات از شهروندان نیست. علاوه بر این، بسیاری از شهروندان مستقیماً قوانین مالیاتی را نقض نمی‌کنند، اما از پرداختن به مالیات‌ها به علت عدم وجود قوانین صریح، اجتناب می‌کنند. هدف این مقاله بررسی اخلاق مالیاتی شهروندان یونان و مقایسه آن با سایر کشورهاست. نتایج ما نشان می‌دهد که شهروندان یونان به دلیل منفعت شخصی خود از مالیات اجتناب نمی‌کنند، ولی به سبب آنکه معتقدند دولت و سیستم سیاسی و مالی فعلی ناکارآمد یا فاسد است و قادر به تخصیص مناسب پول عمومی نیست از پرداخت مالیات اجتناب می‌نمایند. در نتیجه، دولت باید اعتماد شهروندان خود را به‌منظور افزایش اخلاق مالیاتی و مقابله با فرار از پرداخت مالیات، با تخصیص منابع و ترویج شفافیت جلب نماید

<sup>1</sup>. Drogilas

آربکس<sup>۱</sup> و همکاران (2018) در پژوهش دریافته‌اند که ویژگی‌های شخصیتی و نوع جنسیت بر تمکین مالیاتی تأثیرگذار است. قنبری و همکاران (2018) در پژوهش خود اشاره داشتند که هر گونه تغییر کوچکی در قوانین و مقررات مالیاتی (مثبت یا منفی) می‌تواند تأثیر مستقیمی بر روی فرار از مالیات بگذارد.

ژیا<sup>۲</sup> و همکاران (2017) در پژوهش خود این پیش‌فرض را بررسی نمودند که اعتماد اجتماعی می‌تواند اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت را کاهش دهد. طبق یافته‌های این پژوهش، در یک محیط با اعتماد اجتماعی بالا باعث می‌شود که تعارض بین مدیران و سهامداران کاهش یافته و در نتیجه اجتناب از پرداخت مالیات کاهش پیدا می‌کند. در نهایت، یافته‌های پژوهش، فرضیات را تأیید نمودند.

برایزی<sup>۳</sup> و همکاران (2015) در پژوهش خود در خصوص پرداخت و یا اجتناب از پرداخت مالیات از سوی شهروندان به بررسی تأثیر ارزش‌های اجتماعی پرداخته و بیان داشتند که عوامل اقتصادی مانند نرخ ممیزی و جریمه به‌تنهایی برای تمکین مالیاتی کافی نیستند؛ لذا در پژوهش خود دریافته‌اند که اثرات ارزش‌های اجتماعی و همچنین تقویت وجدان پرداخت مالیات (اخلاق مالیاتی) بر تمکین مالیاتی نقش مثبت و بسزایی دارد.

ضیایی و همکاران (2017) به بررسی عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریح اطلاعات مؤدیان مالیاتی پرداخته که نتایج پژوهش نشان داد تشریح اطلاعات، اثر مثبت و معناداری بر نسبت مالیات به GDP دارد و اصلاحات مالیاتی اخیر که دسترسی مقامات مالیاتی به اطلاعات مؤدیان را قانونی می‌سازد، قدرت مالیات‌ستانی دولت را بهبود خواهد بخشید.

رامشینی و همکاران (2016) در نگرشی نوین به تمکین مالیاتی اظهار داشتند که اعتماد به صورت مثبت با تمکین داوطلبانه مرتبط است. همچنین، اعتماد با قدرت مشروع ارتباطی مثبت و با قدرت قهری ارتباطی منفی دارد. قدرت قهری و همچنین قدرت مشروع با تمکین اجباری مرتبط است.



1. Arbex

2. Xia

3. Brizi

جدول ۱. عوامل مؤثر بر مشارکت در پرداخت مالیات بر اساس پیشینه تحقیق

PAP

۱۲ (۳)

page-۶۳

ردیف	شاخص	منبع
۱	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی و تکالیف مرتبط به مؤدیان مالیاتی	جاستیکا و تیلن (2017)
۲	ارتقای فرهنگ مالیاتی	ماراندو و همکاران (2015)
۳	شفافیت مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌ها	حمد و همکاران (2014)
۴	ماهیت اقتصادی کشور از لحاظ صنعتی، کشاورزی، خدماتی	ماراندو و همکاران (2015)
۵	شرایط اقتصادی حاکم بر کشور	پایتختی اسکویی و بشارت (2005)
۶	شرایط و ساختار سیاسی حاکم	میرمحمدی (2011)
بر جامعه		
۷	ترکیب درآمدی و توزیع ثروت بین طبقات مختلف کشور	دراگلاس و همکاران (2018)
۸	توزیع فعالیت‌های اقتصادی از لحاظ بخش خصوصی، تعاونی و دولتی	پایتختی اسکویی و بشارت (2005)
۹	ارتباط دولت با مردم و حضور مردم در فرایند تصمیم‌گیری‌ها	میرمحمدی (2011)
۱۰	پاسخگویی نهادها و کارگزاران دولتی	جان و همکاران (2013)
۱۱	شرایط خاص (جنگ، بحران‌های بین‌المللی و اقتصادی و ...)	پایتختی اسکویی و بشارت (2005)
۱۲	ثبات در سیاست‌گذاری	پایتختی اسکویی و بشارت (2005)
۱۳	متغیرهای جمعیتی (سن مؤدیان)	ماراندو و همکاران (2015)
۱۴	متغیرهای جمعیتی (جنسیت مؤدیان)	آربکس و همکاران (2018)
۱۵	متغیرهای جمعیتی (سطح تحصیلات مؤدیان)	جاستیکا و تیلن (2017)
۱۶	صداقت و احساس مسئولیت مؤدیان	تورگلر (2003)
۱۷	شغل و منبع درآمد و توان پرداخت مؤدیان	پالیل (2010)
۱۸	عادلانه و منصفانه بودن نظام مالیاتی	ماراندو و همکاران (2015)
۱۹	تأثیر محیط پیرامونی (اطرافیان، همسالان و ...)	فیشر و همکاران (1992)
۲۰	پیچیدگی و بورکراسی نظام مالیاتی و حرکت به سوی ساده‌سازی و مکانیزه کردن	خدفی و همکاران (2018)؛ جان و همکاران (2013)
۲۱	احتمال کشف از طریق حسابرسی و ممیزی	برایزی و همکاران (2015)؛ ماراندو و همکاران (2015)
۲۲	نرخ و بار (فشار) مالیاتی (منطقی نمودن ضرایب مالیاتی)	احمد و همکاران (2014)
۲۳	حکمرانی خوب (حاکمیت قانون، مشروعیت حکومت، آزادی بیان و ...)	ماراندو و همکاران (2015)
۲۴	معافیت‌های وسیع متنوع	ماراندو و همکاران (2015)
۲۵	فساد حکومت و فساد مأموران مالیاتی	درولاس و همکاران، (2018)؛ بانرچی و همکاران (2017)
۲۶	تشخیص علی‌الرأس مالیات	پالیل (2010)
۲۷	قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی و ضعف آن‌ها و نیاز به ساده‌سازی قوانین و به‌روز کردن آنان	دراگلاس و همکاران (2018)؛ فنبیری و همکاران (2018)
۲۸	نظام جامع اطلاعاتی مطلوب مالیاتی	افتخارنظام (2015)
۲۹	اعمال تشویقات و تسهیلات مالیاتی به مؤدیان خوش حساب	احمد و همکاران (2014)
۳۰	مجازات و جرایم مالیاتی	برایزی و همکاران (2015)؛ احمد و همکاران (2014)
۳۱	کارایی مأموران تشخیص مالیات (تعداد، تخصص و ...)	ماراندو و همکاران (2015)
۳۲	نگرش و رفتار مدیران مالیاتی بر اساس شیوه‌های نوین	پالیل (2010)
۳۳	آموزش کارکنان مالیاتی	جاستیکا و تیلن (2017)
۳۴	تأمین معیشت و ارج نهادن به شغل کارکنان مالیاتی	افتخارنظام (2015)
۳۵	توزیع درست مسئولیت‌ها و ارتقاء به‌موقع مأموران مالیاتی	میرمحمدی (2011)

۳۷	ایجاد اتاق‌های فکر و تبادل اطلاعات	میرمحمدی (2011)
۳۸	بالا بردن سطح اعتماد عمومی مردم نسبت به دولت و نحوه استفاده مالیات	دراگالاس و همکاران (2018)؛ ژیا و همکاران (2017)
۳۹	افزایش توجه اجتماعی پرداخت مالیات	میرمحمدی (2011)
۴۰	پرهیز از تغییرات مکرر در بخش‌نامه‌های مالیاتی و ارائه دستورالعمل‌های روشن به مؤدیان	قنبری و همکاران (2018)
۴۱	اجرای طرح خوداظهاری برای مشاغل کوچک	موسوی جهرمی و همکاران (2009)
۴۲	ملزوم‌نمودن فعالان اقتصادی در استفاده از سیستم رایانه‌ای و ارائه فاکتورهای یکسان و استاندارد	میرمحمدی (2011)
۴۳	ضمانت‌های اجرایی قوانین و مقررات مالیاتی و اقدام قضایی مقتضی	ماراندو و همکاران (2015)
۴۴	افزایش کیفیت خدمات ارائه‌شده به مؤدیان	ماراندو و همکاران (2015)
۴۵	مطلع کردن مردم از اهمیت پرداخت مالیات	افتخارنظام (2015)
۴۶	رسانه‌ها و تبلیغات	افتخارنظام (2015)
۴۷	نگرش مؤدیان مالیاتی	خدفی و همکاران (2018)
۴۸	وجود باورهای دینی بین مؤدیان	ودیال و همکاران (2010)
۴۹	میزان تفکر فردگرایی بین مؤدیان	ماراندو و همکاران (2015)
۵۰	قدرت تجزیه و تحلیل مؤدیان در پرداخت مالیات	ماراندو و همکاران (2015)
۵۱	تأثیر ارزش‌های اجتماعی	برایزی و همکاران (2015)
۵۲	جلوگیری از ورود کالای قاچاق	باگوتی (1974)
۵۳	وجود اخلاق مالیاتی (وجدان) بین شهروندان	برایزی و همکاران (2015)

### روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نگاه هدف جزو پژوهش‌های کاربردی به‌شمار می‌رود؛ زیرا الگوی پیشنهادی در افزایش مشارکت شهروندان در پرداخت مالیات قابل استفاده خواهد بود. هدف پژوهش‌های کاربردی، توسعه دانش کاربردی در زمینه‌ای خاص است. برای گردآوری داده‌ها از روش‌های نمونه‌گیری قضاوتی هدفمند استفاده شده است. یعنی نمونه‌گیری به‌صورت هدفمند انتخاب می‌شود و افرادی به‌عنوان مشارکت‌کننده انتخاب می‌شوند که در زمینه امور مالیاتی اشراف دارند. در این پژوهش با ۲۱ نفر از خبرگان حوزه امور مالیاتی مصاحبه شد که تصویری از همه الگوها، مفاهیم، مقوله‌ها، ویژگی‌ها و ابعاد مربوط به مدل پاسخگویی را روشن ساختند. طبقه‌بندی نمونه آماری خبرگان از نظر پست سازمانی نشان داد، ۹ درصد از مصاحبه‌شونده‌ها رئیس گروه مالیاتی، ۲۳ درصد رئیس اداره و دادیار انتظامی مالیاتی، ۲۷ درصد معاون مدیرکل و نماینده هیئت حل اختلاف، ۱۳٫۵ درصد مدیرکل و عضو شورای عالی مالیاتی، ۵ درصد معاون سازمان و ۲۷ درصد نماینده مؤدیان مالیاتی بودند. طبقه‌بندی مصاحبه‌شونده‌ها از نظر مدرک تحصیلی نشان داد ۷۳ درصد مدرک تحصیلی کارشناسی‌ارشد، ۱۳٫۵ درصد مدرک کارشناسی و ۱۳٫۵ درصد مدرک دکتری دارند. به لحاظ سابقه کار ۷۷ درصد بالای ۲۰ سال و ۲۳ درصد بین ۱۰ تا ۲۰ سال سابقه دارند، و از نظر جنسیت ۷۷ درصد مرد و ۲۳ درصد زن بودند. ابتدا پرسش‌نامه‌ای نیمه‌بسته مبتنی بر طیف لیکرت، حاوی ۶۱ عامل مؤثر در پرداخت مالیات مستخرج از ادبیات پژوهش برای ممیزی و غربال از نظر اهمیت و نیز شناسایی عوامل پیشنهادی دیگر، میان خبرگان توزیع شد که با استفاده از میانگین‌گیری مبتنی بر منطق فازی، تعداد ۱۵ عامل حذف شده‌اند. همچنین، بر اساس نظر خبرگان تعداد ۲۱ عامل به‌عنوان عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات شناسایی شده‌اند. برای غربال‌گری عوامل معتبر قابل اعتناء در ضمن خنثی کردن خصوصیات متفاوت و مؤثر مشارکت‌کنندگان پژوهش در تعبیر ذهنی آن‌ها نسبت به متغیرهای کیفی، از منطق فازی در میانگین‌گیری از نظرات خبرگان در پرسش‌نامه پژوهش بهره گرفته شد (Mirsepasi et al., 2010). برای این کار، دامنه متغیرهای کیفی با توجه به جدول ۲ به‌صورت اعداد فازی مثلثی تعریف شدند (Habibi, 2015).



جدول ۲. اعداد فازی مثلثی متغیرهای کلامی

متغیرهای کلامی	عدد فازی مثلثی (L, M, U)
خیلی زیاد	(۰/۷۵, ۱, ۱)
زیاد	(۰/۵, ۰/۷۵, ۱)
متوسط	(۰/۲۵, ۰/۵, ۰/۷۵)
کم	(۰, ۰/۲۵, ۰/۵)
خیلی کم	(۰, ۰, ۰/۲۵)

پس از یکپارچه نمودن فازی دیدگاه‌های خبرگان، میانگین فازی زدایی شده هر یک از عوامل با استفاده از روابط زیر محاسبه شدند:

$$Fave = (L, M, U) \quad (۱)$$

$$x_m^1 = \frac{L+M+U}{3}; x_m^2 = \frac{L+2M+U}{3}; x_m^3 = \frac{L+4M+U}{3} \quad (۲)$$

$$Z^* = \max(x_{max}^1, x_{max}^2, x_{max}^3) \quad (۳)$$

که در آن z بیان گر میانگین فازی زدایی شده دیدگاه‌های خبرگان است (Bojadziew, 2007). این میانگین نشان دهنده شدت موافقت خبرگان با هر یک از عوامل است. بر اساس قاعده‌ای سرانگشتی، آن دسته از عواملی که میانگین فازی زدایی شده‌ای کوچک‌تر از ۰/۶۷ داشتند، از گردونه حذف شدند. همچنین، از تکنیک تاپسیس فازی برای اولویت بندی عوامل شناسایی شده استفاده می‌شود. در ادامه، عوامل باقی مانده از غربال گری پرسش نامه نخست، در پرسش نامه دوم که متناسب با نگاشت شناختی تهیه شده بودند گنجانده و در اختیار خبرگان قرار گرفتند. در مجموع، ۲۱ خبره در این مرحله همکاری کردند. برای تحلیل داده‌های این پرسش نامه بر پایه نگاشت شناختی، اقدامات زیر انجام شد (Safari et al., 2012): لف) بررسی رابطه میان شاخص‌های خبرگی خبرگان و شاخص‌های پیچیدگی و دامنه نقشه‌های شناختی: هدف این اقدام، بررسی پاسخ این دو پرسش بود که «آیا میان شاخص‌های خبرگی خبرگان و شاخص‌های پیچیدگی نقشه‌های شناختی رابطه معناداری وجود دارد؟» و نیز «آیا اختلاف معناداری میان شاخص‌های دامنه نقشه‌های شناختی در بین طبقات خبرگان به لحاظ شاخص‌های خبرگی وجود دارد؟». پاسخ منفی به این دو پرسش، یکی از مجوزهای هم آمیزی نقشه‌های شناختی خبرگان محسوب می‌شد و بدان معنا بود که نمی‌توان نقشه‌های شناختی خبرگان را بر اساس شاخص‌های خبرگی آن‌ها طبقه بندی کرد و میان آن‌ها تمایز قائل شد. برای یافتن پاسخ این دو پرسش، داده‌ها از نرم افزار Cognizer 1.2 اخذ و در نرم افزار SPSS به ترتیب با استفاده از آزمون‌های آماری ناپارامتریک معناداری همبستگی تاو بی کندال<sup>۱</sup> و کروسکال - والیس<sup>۲</sup> تحلیل شدند. بررسی تشابه و تفاوت نقشه شناختی خبرگان: این اقدام از آن رو بود تا معلوم شود آیا میان نقشه شناختی خبرگان همبستگی خطی وجود دارد یا خیر. از منظری دیگر، هدف آن بود تا معلوم شود آیا اختلاف معناداری میان نقشه‌های شناختی خبرگان وجود دارد یا نه. جواب مثبت به پرسش نخست و جواب منفی به پرسش دوم، تأیید دیگری بر امکان هم آمیزی نقشه‌های شناختی خبرگان برای ترسیم مدل روابط علت و معلولی عوامل فرآیندی پیروی سیمی تلقی می‌شد. برای انجام این کار، وضعیت تشابه نقشه‌های شناختی خبرگان با استفاده از روش «همبستگی رویه تخصیص درجه دوم (QAP)<sup>۳</sup>» بررسی شد. این روش از نتایج حاصل از وضعیت تفاوت نقشه

<sup>1</sup> Kendall's Tau b

<sup>2</sup> Kruskal-Wallis

<sup>3</sup> Quadratic Assignment Procedure (QAP) Correlation

های شناختی خبرگان مبتنی بر شاخص «نسبت فاصله<sup>۱</sup>» که با استفاده از فرمول مارکوکزی و گلدبرگ<sup>۲</sup> (1995) به شرح زیر محاسبه می‌شود، بهره می‌برد:

$$DR = \frac{\sum_{i=1}^p \sum_{j=1}^p \text{diff}(i, j)}{6p_c^2 + 2p_c(p_{u_A} + p_{u_B}) + p_{u_A}^2 + p_{u_B}^2 - (6p_c + (p_{u_A} + p_{u_B}))}$$

$$\text{diff}(i, j) = \begin{cases} 0 & \text{if } i = j; \\ 1 & \text{if } i \text{ or } j \notin P_c \text{ And } i, j \in N_A \text{ or } i, j \in N_B; \\ |a_{ij} - b_{ij}| & \text{otherwise.} \end{cases}$$

همچنین، برای تقویت بررسی تشابه و تفاوت نقشه شناختی خبرگان، از فنون آماری «مقیاس‌پردازی چندبعدی<sup>۳</sup>» و «تحلیل خوشه‌ای<sup>۴</sup>» نیز استفاده شد. این دو فن خود بر پایه خروجی‌های تحلیل همبستگی QAP و نسبت فاصله استوار هستند. با این توضیح که از روش مقیاس‌پردازی چندبعدی به‌عنوان یک فن آماری چندمتغیره با هدف ارائه الگوی ترسیمی تشابه و تفاوت نقشه شناختی خبرگان و از تحلیل خوشه‌ای به‌منظور دسته‌بندی نقشه شناختی خبرگان بر اساس ویژگی‌های آن‌ها استفاده می‌شود (Safari et al., 2012). برای انجام محاسبات مربوط در این اقدام از نرم‌افزارهای Cognizer 1.2 و Ucinet 6 استفاده شد.

دو اقدام پیشین، در واقع پیش اقدامات لازم برای ادغام نقشه شناختی خبرگان بودند. پس از حصول اطمینان از امکان هم‌آمیزی نقشه‌های شناختی خبرگان، به تلفیق آن‌ها مبادرت ورزیده شد. در این راستا، نقشه مورد اتفاق خبرگان با روابط نسبتاً قوی میان عوامل مد نظر قرار گرفت. برای شناسایی این نقشه از نرم‌افزار Excell و برای سنجش قوت روابط جدول ۷ و محاسبات میانگین فازی‌زدایی‌شده مربوط به آن در نقطه برش ۰/۶۷ استفاده شد. آن‌گاه با استفاده از نرم‌افزار Ucinet 6، ضریب همبستگی عوامل نقشه‌های ادغامی محاسبه و تحلیل MDS انجام شد. در آخرین مرحله به‌منظور ترسیم نقشه تلفیقی شناختی خبرگان نسبت به مدل‌سازی بلوکی داده‌های، ماتریس همجواری نقشه‌ها با استفاده از روش CONCOR در نرم‌افزار Ucinet اقدام شد.

### تحلیل داده‌ها و یافته‌های پژوهش

فهرست عوامل مؤثر بر مشارکت عمومی در پرداخت مالیات بر اساس پیشینه پژوهش (جدول ۲) در طی پرسش‌نامه نیمه‌باز در اختیار خبرگان قرار گرفت که نتیجه غربال‌گری این عوامل با استفاده از میانگین‌گیری مبتنی بر منطق فازی، تعداد ۱۵ عامل حذف شده‌اند. همچنین، بر اساس نظر خبرگان تعداد ۲۱ عامل به‌عنوان عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات شناسایی شده‌اند که عوامل مذکور در طی پرسش‌نامه بسته در اختیار تمامی خبرگان قرار گرفت که فهرست پالایش‌یافته عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات در جدول ۳ ارائه شده است.

جدول ۳. فهرست پالایش‌یافته عوامل مرتبط با افزایش مشارکت در پرداخت مالیات از منظر خبرگان و پیشینه

ردیف	عوامل کلان	خرده‌عوامل
۱	حکمرانی خوب	کاهش فساد در بخش عمومی
		ارتباط دولت با مردم از حیث حضور مردم در فرآیند تصمیم‌گیری‌ها
		ثبات در سیاست‌گذاری
۲	ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت	پاسخ‌گویی نهادها و کارگزاران دولتی
		ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت

<sup>1</sup> Distance Ratio (DR)

<sup>2</sup> Markoczy & Goldberg

<sup>3</sup> Multidimensional Scaling (MDS)

<sup>4</sup> Cluster Analysis

۳	نظام مالیاتی اثربخش	عادلانہ و منصفانہ بودن نظام مالیاتی کیفیت خدمات ارائه شده به مؤدیان شفاف سازی مصرف مالیات ها برای مردم
۴	استقلال نظام مالیاتی	دیکنته نشدن برخی دستورات به سازمان مالیاتی توسط برخی نهادها (استقلال نظام مالیاتی) نظام جامع اطلاعاتی مالیاتی
۵	توسعه فناوری اطلاعات در امور مالیاتی	میزان اطمینان از اطلاعات مالی مؤدیان به هنگام و در دسترس بودن اطلاعات مورد نیاز مؤدیان مالیاتی استفاده از فناوری های نوین رایانه ای در فرآیند تشخیص و وصول مالیات
۶	توسعه فرهنگ ملی - مذهبی	باورمندی دینی مؤدیان تأکید و ترویج فرهنگ مبین پرستی تقویت ارزش های اجتماعی
۷	توسعه فرهنگ مالیاتی نزد مردم	تقویت اخلاق مالیاتی (وجدان) شهروندان ارتقای فرهنگ پرداخت مالیات در بین شهروندان افزایش توجه اجتماعی پرداخت مالیات آگاهی بخشی عمومی درباره اهمیت پرداخت مالیات
۸	توسعه فردی کارکنان مالیاتی	آموزش کارکنان مالیاتی توانمندسازی کارکنان برای تسهیم دانش بین همکاران
۹	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی نزد عامه	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی و تکالیف مرتبط به مؤدیان مالیاتی جنسیت مؤدیان
۱۰	ویژگی های بوم شناختی مؤدیان	سطح تحصیلات مؤدیان جلوگیری از فساد مأموران مالیاتی جلوگیری از برخورد نامناسب مأموران مالیاتی
۱۱	سامان مندی رفتار منابع انسانی مالیاتی	جلوگیری از بروز گرایش های قومی و قبیله ای در اجرای قوانین توسط کارکنان مالیاتی جلوگیری از اجرای سلیقه ای برخی از قوانین مالیاتی توسط کارکنان امور مالیاتی
۱۲	سامان مندی ساختار منابع انسانی مالیاتی	اجرای نظام شایسته سالاری در سازمان امور مالیاتی تناسب تعداد کارکنان با تعداد پرونده های مالیاتی توزیع درست مسئولیت ها میان مأموران مالیاتی ارتقای به موقع مأموران مالیاتی وجود تعداد کافی مأموران تشخیص مالیات تخصص مأموران تشخیص مالیات اصلاح پیچیدگی قوانین مالیاتی روزآمدی قوانین مالیاتی
۱۳	سامان مندی قوانین و مقررات مالیاتی	الزام مؤدیان به استفاده از خدمات تخصصی مشاوران مالیاتی ملزم نمودن فعالان اقتصادی در ارائه فاکتورهای یکسان و استاندارد پرهیز از تغییرات مکرر در بخش نامه های مالیاتی ملزم نمودن فعالان اقتصادی در استفاده از سامانه رایانه ای منطقی نمودن نرخ و ضرایب مالیاتی ارائه دستورالعمل های روشن به مؤدیان اصلاح پیچیدگی بوروکراتیک نظام مالیاتی شفافیت مالیاتی در رسیدگی به پرونده ها نظام مالیاتی ساده سازی شده و مکانیزه جلوگیری از عملیاتی نشدن بخشی از قوانین مالیاتی در بخش ها و استان های مختلف
۱۴	سامان مندی ساختار اجرایی مالیاتی	

متغیرهای کلان اقتصادی	شرایط اقتصادی کلان حاکم بر کشور
	ترکیب درآمدی و توزیع ثروت بین طبقات مختلف کشور
	شرایط خاص (جنگ، بحران‌های بین‌المللی و اقتصادی و...)
۱۶	وضع اقتصادی مؤدیان
	شغل و منبع درآمد مؤدیان
۱۷	حمایت‌های درون‌سازمانی امور مالیاتی
	تأمین معیشت و ارج نهادن به شغل کارکنان مالیاتی
	رفتار مدیران مالیاتی بر اساس سبک‌های رهبری نوین مدیریت
	تخفیقات مناسب برای مؤدیان خوش حساب
۱۸	حمایت‌های برون‌سازمانی امور مالیاتی
	اعمال تشویقات و تسهیلات مالیاتی به مؤدیان خوش حساب
	اجرای طرح خوداظهاری برای مشاغل کوچک
۱۹	یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی
	استفاده از تجارب موفق سایر کشورها در پرداخت مالیات

نتایج به دست آمده از آزمون‌های آماری معناداری همبستگی تاو بی کندال و کروسکال - وایس به ترتیب در جدول‌های ۴ و ۵ ارائه شده‌اند. به استناد این نتایج معلوم شد از آنجاکه معناداری آزمون‌ها بزرگ‌تر از ۰/۰۵ است، با احتمال ۹۵ درصد اطمینان، میان شاخص‌های خبرگی خبرگان و شاخص‌های پیچیدگی نقشه‌های شناختی رابطه معناداری وجود ندارد و میان شاخص‌های دامنه نقشه‌های شناختی در بین طبقات خبرگان به لحاظ شاخص‌های خبرگی نیز اختلاف معناداری برقرار نیست. در نتیجه، نمی‌توان نقشه‌های شناختی خبرگان را بر اساس شاخص‌های خبرگی آن‌ها طبقه‌بندی کرد و میان آن‌ها تمایز قائل شد؛ از این رو یکی از مجوزهای امکان هم‌آمیزی نقشه‌های شناختی خبرگان تأیید شد.

جدول ۴. معناداری کروسکال - وایس

عوامل	شاخص‌های خبرگی		
	جنسیت	سابقه	تحصیلات
۱	۰/۵۷۲	۰/۷۹۲	۰/۴۲۷
۲	۰/۱۷۴	۰/۷۶۱	۰/۷۷۱
۳	۰/۵۴۲	۰/۳۴۸	۰/۷۰۷
۴	۰/۷۸۶	۰/۶۴۹	۰/۸۲۳
۵	۰/۲۵۳	۰/۹۱۸	۰/۷۶۹
۶	۰/۴۱۵	۰/۹۶۰	۰/۸۶۱
۷	۰/۱۴۸	۰/۶۵۰	۰/۹۹۴
۸	۰/۱۳۵	۰/۲۴۴	۰/۷۳۵
۹	۰/۱۳۴	۰/۵۴۲	۰/۹۳۶
۱۰	۰/۶۸۱	۰/۲۴۳	۰/۵۵۶
۱۱	۰/۲۳۲	۰/۷۹۶	۰/۵۲۴
۱۲	۰/۴۸۹	۰/۷۹۷	۰/۲۵۳
۱۳	۰/۲۶۸	۰/۷۹۷	۰/۷۲۶
۱۴	۰/۳۸۵	۰/۹۱۸	۰/۶۴۴
۱۵	۰/۱۱۸	۰/۳۵۵	۰/۲۷۳
۱۶	۰/۳۸۷	۰/۸۰۰	۰/۷۱۸
۱۷	۰/۴۰۴	۰/۵۳۴	۰/۳۰۴
۱۸	۰/۶۱۱	۰/۶۴۲	۰/۸۵۶
۱۹	۰/۸۵۳	۰/۵۷۰	۰/۳۹۸۲

شاخص‌های دامنه نقشه‌های شناختی خبرگان

جدول ۵. معناداری تاو بی کنдал

PAP

۱۲ (۳)

page-۶۹

ضرب همبستگی معناداری	سطح معناداری	ضرب همبستگی معناداری	سطح معناداری	ضرب همبستگی معناداری	سطح معناداری	ضرب همبستگی معناداری	سطح معناداری
۰/۲۱۹	۰/۲۴۴	-۰/۱۴۰	۰/۴۴۲	۰/۱۷۴	۰/۳۴۵	-۰/۱۳۱	۰/۴۳۷
۰/۱۶۷	۰/۳۷۰	-۰/۱۱۲	۰/۵۳۹	۰/۲۲۶	۰/۲۱۹	-۰/۱۱۰	۰/۵۱۵
۰/۲۱۵	۰/۲۶۱	-۰/۰۹۳	۰/۶۱۶	۰/۱۸۶	۰/۳۲۳	-۰/۱۳۹	۰/۴۱۷

به منظور بررسی تشابه و تفاوت نقشه‌شناختی خبرگان و با هدف بررسی وجود یا وجودنداشتن همبستگی خطی میان نقشه‌شناختی خبرگان و پاسخ به این پرسش که آیا اختلاف معناداری میان نقشه‌های شناختی خبرگان وجود دارد یا خیر، وضعیت تشابه نقشه‌های شناختی خبرگان با استفاده از روش همبستگی رویه تخصصی درجه دوم بررسی شد. آن گونه که از معناداری برآیند نتایج برمی‌آید، در سطح اطمینان ۹۵ درصد میان نقشه‌های شناختی خبرگان همبستگی خطی معناداری وجود دارد ( $sig < 0.05$ ). همچنین، بر اساس نتیجه تحلیل خوشه‌ای مبتنی بر داده‌ها تشابه مشخص شد از دل داده‌ها تنها دو خوشه قابل ایجاد بود که این دلیل دیگری بر امکان ادغام نقشه‌های شناختی خبرگان برای تدوین مدل نقشه علی تلفیقی محسوب می‌شد، زیرا نمی‌شد نتیجه گرفت ویژگی شخصی و عضویت خبرگان در ادارات مختلف توانسته است میان نقشه‌های خبرگان تفاوت معناداری ایجاد کند.

در ادامه نقشه مورد اتفاق خبرگان استخراج و میانگین روابط در آن با استفاده از جدول ۵ و فرمول‌زدایی از میانگین‌ها محاسبه شد؛ آن گاه پس از حذف عوامل واسطه و مدل‌سازی بلوکی داده‌های ماتریس مجارت نقشه جمعی واحد روابط نسبتاً قوی، نقشه تلفیقی خبرگان ترسیم شد. بلوک‌های به‌دست‌آمده برای نقشه علی به شرح جدول ۶ است.

Relation untitled\*\*\*  
Blocked Matrix

	1	2	12	4	11	14	5	8	17	3	7	16	18	19	13	9	15	6	10
	hok	ert	sam	est	sam	sam	tos	tos	hem	nez	tos	vaz	hem	yad	sam	amo	mot	tos	viz
1	hokmrani khoob	100	75	89	81	91	72	78	92	86	73	77	77	85			80	81	
2	erteghaie etemad..		100																
12	saman mandi sakhtar ma..	70	76	2	96	90	73	87	80	91	73	1					83	1	1
4	esteghlal nezam ma..			100															
11	saman mandi raftar ma..	76	95	76	73	89	4	74	80	90	86						71	3	2
14	saman mandi sakhtar e..	97	95	75	90	91	85	81	3	99	83	72					93	81	1
5	toseye fanavari..	81					90	75		94	74						91	89	
8	toseye fardi..	73	78	73	80		71			82							73		
17	hemaiat haie dooron..	74	2	88	70	90	78	73	82	81	1						73	1	3
3	nezam maliati asar..	82	95	79	81	75	88	80	80		93	77	76	70	87	81	73		
7	toseye farhang maliati nazd..	77	73	61	78					98		78							80
16	vazye eghtesadi..		1	1	1	3	1	1		4	1						3	1	82
18	hemaiat haie boroon..	74	85	1	3	1	4	1	1	1	92	79	3				4	3	1
19	yadgiri az olgohaie..	91	83	84	4	73	85	83	78	84	90	74	70	81			83	83	2
13	saman mandi ghavanin..	80	91	72	77	83	89	86	78	70	96	3	1	79			81	71	1
9	amozesh ghavanin..	74		1	74		73			98	79	73					79		2
15	moteghair haie kalan..	91	88	1	80	70	76	1		3	82	90	72				70		
6	toseyefarhang melli..				76						77								
10	vizghiaie boom..																78		

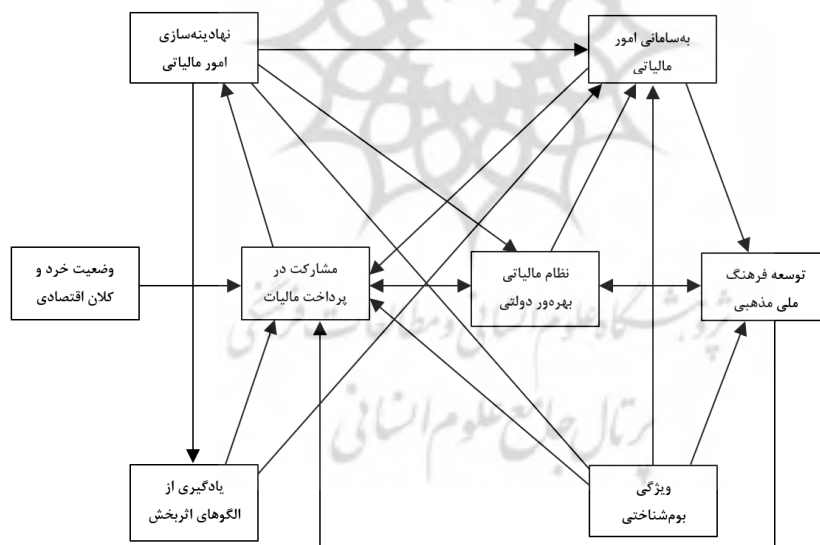
شکل ۱. مدل‌سازی بلوکی نقشه‌های ادغامی

### جدول ۶. بلوک‌های نقشه نهایی شناختی

عوامل	بلوک‌ها
حکمرانی خوب	نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی
ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت	
نظام مالیاتی اثربخش	
سامان‌مندی ساختار منابع انسانی	
سامان‌مندی ساختار اجرایی مالیاتی	به‌سامانی امور مالیاتی
توسعه فناوری اطلاعات در امور مالیاتی	
توسعه فرهنگ مالیاتی نزد مردم	
استقلال نظام مالیاتی	
سامان‌مندی رفتار منابع انسانی	توسعه فرهنگ ملی - مذهبی
توسعه فرهنگ ملی - مذهبی	
آموزش قوانین و مقررات مالیاتی نزد عامه	
سامان‌مندی قوانین و مقررات مالیاتی	
توسعه فردی کارکنان مالیاتی	نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی
حمایت‌های برون‌سازمانی مالیاتی	
حمایت‌های درون‌سازمانی مالیاتی	
ویژگی‌های بوم‌شناختی مؤدیان مالیاتی	
متغیرهای کلان اقتصادی	وضعیت خرد و کلان اقتصادی
وضع اقتصادی مردم	
یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی	
یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی	

افزایش مشارکت در  
پرداخت مالیات

page-۷۰



شکل ۲. نقشه نهایی شناختی خبرگان (مدل افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات)

### نتیجه‌گیری

در این پژوهش ما به دنبال ارائه مدل افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات هستیم تا به‌وسیله آن فرایند افزایش بیشتر مشارکت در پرداخت مالیات تحقق یابد. برخلاف بسیاری از پژوهش‌هایی که چنین روابطی را به‌تنهایی و به شکل خطی مطالعه کرده‌اند، این پژوهش نگاه کلی‌تری به فرایند مشارکت و دریافت مالیات و عوامل مؤثر بر اثربخشی آن دارد و تأثیر این عوامل را بر اثربخشی فرایند مشارکت در پرداخت مالیات مورد مطالعه قرار می‌دهد. بدین منظور ابتدا با مطالعه دقیق تحقیقات انجام‌شده در زمینه عوامل مؤثر در پرداخت مالیات اعم از تحقیقات داخلی و خارجی، عوامل مؤثر شناسایی

شده‌اند. سپس، عوامل شناسایی شده در قالب پرسش‌نامه نیمه‌باز در اختیار ۲۱ نفر از خبرگان مالیاتی اعم از خبرگان درون‌سازمانی و مؤدیان مالیاتی قرار گرفت. در این پرسش‌نامه از خبرگان خواسته شد علاوه بر میزان اهمیت عوامل شناسایی شده بر اساس تحقیقات گذشته، عوامل جدیدی که از نظر خبرگان مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات هستند، به موارد گذشته اضافه شود. پس از این مرحله، عواملی که از نظر خبرگان مؤثر در پرداخت مالیات بودند در قالب پرسش‌نامه بسته دوباره در اختیار خبرگان مالیاتی قرار گرفت تا میزان اهمیت این عوامل مشخص شود. به‌طور کلی، تعداد ۵۹ خرده عامل از مطالعات تحقیقات گذشته و نظر خبرگان مؤثر در افزایش مشارکت تشخیص داده شد. سپس، این خرده عوامل بر اساس میزان ارتباطی که با یکدیگر داشتند در قالب ۱۹ عامل کلان قرار گرفتند. با استفاده از نرم‌افزار Ucinet و نظر خبرگان مالیاتی، این عوامل در قالب ۷ بلوک (شامل نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی، به‌سامانی امور مالیاتی، توسعه فرهنگ ملی - مذهبی، نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی، ویژگی‌های بوم‌شناختی مؤدیان مالیاتی، وضعیت خرد و کلان اقتصادی و یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی) قرار گرفتند. از آنجا که یکی از اهداف تحقیق حاضر بررسی روابط بین عوامل شناسایی شده پرداخت مالیات بود، در این پژوهش بر اساس روش نگاشت‌شناختی و با استفاده از نرم‌افزارهای Spss, Cognizer, Ucinet به بررسی روابط بین این عوامل پرداخته شد و بر اساس یافته‌های پژوهش معلوم شد:

الف) «نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی» در این پژوهش شامل برقراری مؤلفه‌های حکمرانی خوب، ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت، وجود نظام مالیاتی اثربخش، سامان‌مندی ساختار منابع انسانی و سامان‌مندی ساختار اجرای نظام مالیاتی است. بهبود کیفیت حکمرانی خوب منجر به جلب اعتماد عمومی و بهبود عملکرد نظام مالیاتی خواهد بود (Izad Khasti, 2016). در مطالعه سرگوتی و کوپیر در سال ۲۰۱۱، که در کشورهای توسعه‌یافته انجام شد، مشخص شد که هر بهبود حکمرانی خوب و کاهش فساد سبب افزایش درآمدهای مالیاتی در کشورهای توسعه‌یافته خواهد شد که هم‌راستا با مطالعه حاضر است. استقرار نظام مالیاتی اثربخش یکی دیگر از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی است که از ابعاد نظام بهره‌وری مالیاتی دولتی است که شامل عادلانه‌بودن نظام مالیاتی، کیفیت خدمات ارائه‌شده به مؤدیان و شفاف‌سازی نحوه مصرف مالیات است. شفاف‌سازی اجتماعی یکی از راهکارهای بهبود پاسخگویی است. شفاف‌سازی سبب می‌شود که مردم نسبت به محل خرج مالیات‌ها آگاه شوند و نسبت به دولت‌ها اطمینان بیشتری کسب کنند (Aghajani, 2017). مطالعه صامتی و همکاران که به‌صورت پیمایشی انجام شد نشان داد که بین عدالت و اخلاق مالیاتی و مشارکت مالیاتی رابطه مستقیم وجود دارد (Samati et al., 2015). «نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی» بر «توسعه فرهنگ ملی مذهبی» و «به‌سامانی امور مالیاتی» مؤثر است. هر چه میزان اعتماد در کشور بیشتر باشد و هر چه کشور بیشتر به حکمرانی خوب پیش برود، اعتماد جامعه افزایش یافته و مردم یک کشور به آن کشور بیش از پیش علاقه‌مند خواهند شد. لذا، می‌توان گفت که بهبود اعتماد در هر کشور، سبب ارتقای فرهنگ ملی و مذهبی در آن کشور می‌شود که خود بر مشارکت مالیاتی مؤثر است (Hadian & Tahvili, 2014). لذا، با توجه به یافته‌های مطالعه می‌توان گفت که وجود نظام بهره‌ور دولتی سبب به‌سامانی امور مالیاتی و در نتیجه بهبود مشارکت مالیاتی می‌شود. نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی بر «نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی» نیز مؤثر است. حکمرانی خوب و ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت خود سبب اثربخشی هر چه بیشتر آموزش قوانین می‌شود. اعتماد بیشتر به دولت سبب می‌شود که افراد به قوانین مورد نظر در این زمینه بیشتر وارد شده و تمایل بیشتری به آموزش دیدن این قوانین داشته باشند. همچنین، نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی بر «یادگیری الگوهای اثربخش بین‌المللی» نیز مؤثر است. حکمرانی خوب، ارتقای اعتماد جامعه و ... سبب می‌شود که برای بررسی همه‌جانبه امور، الگوهای بین‌المللی را رصد کرده و مورد بررسی قرار دهند. توجه به این الگوها زمانی بیشتر خواهد شد که دولت‌های خیرخواه هدف‌هایی چون بهبود و گسترش فرهنگ مالیاتی و حکمرانی خوب و ایجاد حس اعتماد را داشته باشند.

ب) «به‌سامانی امور مالیاتی» از طریق توسعه فناوری اطلاعات در امور مالیاتی، توسعه فرهنگ مالیاتی نزد مردم، استقلال نظام مالیاتی و سامان‌مندی رفتار منابع انسانی سازمان امور مالیاتی امکان‌پذیر است. نیاگو<sup>۱</sup> و همکاران در سال ۲۰۱۶ در کنیا دریافتند که سیستم مالیاتی دیجیتال سبب رشد درآمدهای مالیاتی در این کشور شده است که با مطالعه

<sup>1</sup>. Nyaga

حاضر هم‌خوانی دارد (Nyaga et al., 2016). توسعه‌یافتگی فرهنگ مالیاتی یکی از بزرگ‌ترین چالش‌های پیش‌روی نظام مالیاتی است. وقتی می‌گوییم فرهنگ مالیاتی، یعنی مجموعه رفتارها و مناسبات بین مؤدیان مالیاتی یا دستگاه مالیاتی کشور و نهایتاً نظام مالیاتی با آحاد جامعه. برای گسترش و توسعه این فرهنگ هم بایستی اطلاع‌رسانی به‌موقع و کافی و مستمر انجام بگیرد و هم بایستی به مردم گفته شود که چرا باید مالیات دریافت شود و این مالیاتی که گرفته می‌شود به چه مصارفی می‌رسد. باید بتوانیم این را در باور جامعه ما بکنجانیم که به هر حال اگر به دنبال توسعه اقتصادی اجتماعی هستیم حتماً باید این امر با یک مشارکت عمومی صورت بگیرد و مالیات به‌عنوان یکی از بهترین منابع تأمین درآمدی دولت برای تأمین و رفع نیازهای جامعه است. یکی دیگر از ابعاد به‌سامانی امور مالیاتی، سامان‌مندی رفتار منابع انسانی شاغل در سازمان مالیاتی است که در این پژوهش در قالب جلوگیری از فساد مأموران مالیاتی، جلوگیری از برخورد نامناسب مأموران مالیاتی، جلوگیری از بروز گرایش‌های قومی در اجرای قوانین مالیاتی و جلوگیری از اجرای سلیقه‌ای قوانین مالیاتی تعریف شده است. یافته‌های مطالعه نشان داد که «به‌سامانی امور مالیاتی» بر «توسعه فرهنگ ملی مذهبی» و «نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی» نیز تأثیرگذار است. توسعه فناوری اطلاعات و بهبود نظام مالیاتی دولتی سبب علاقه‌مندی مردم به شرایط عمومی کشور و در نتیجه توسعه فرهنگ ملی و مذهبی کشور می‌شود (Masihi & Mohama Nejad, 2015). توسعه فناوری اطلاعات منجر به این می‌شود که ارتباطات مردم با یکدیگر افزایش یافته و آگاهی آن‌ها نسبت به شرایط کشور بهبود یافته و علاقه‌مندی ملی و مذهبی آن‌ها افزایش یابد (Hidari et al., 2019). لذا می‌توان گفت که به‌سامانی امور مالیاتی بر توسعه فرهنگ ملی و مذهبی کشور تأثیرگذار است که خود بر مشارکت مالیاتی مؤثر است. در کنار این، به‌سامانی امور مالیاتی سبب نظام مالیاتی بهره‌ور نیز خواهد شد. مطالعات نشان داده‌اند که استفاده از سیستم فناوری اطلاعات سبب شفاف‌سازی امور مالیاتی برای مردم شده و در زمان پرداخت مالیات جزئیات مربوط به نوع و میزان پرداختی برای آن‌ها کاملاً مشخص است؛ لذا اعتماد عمومی مردم به سیستم مالیاتی رشد خواهد کرد (Shokrkhodaei & Salatin, 2018). همچنین، استقلال نظام مالیاتی، که از ابعاد به‌سامانی امور مالیاتی است، خود سبب حکمرانی خوب که ابعاد نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی است، می‌باشد. در صورتی که یک کشوری دارای استقلال نظام مالیاتی باشد، دولت‌ها و نهادها قدرت در نحوه دریافت مالیات مداخله نکرده و اختیار دریافت مالیات در دست سازمان امور مالیاتی کشور خواهد بود که این امر سبب می‌شود دریافت مالیات عادلانه و بدون توجه به رانت‌ها و نفوذها باشد. لذا اعتماد مردم به دستگاه‌های حکومتی افزایش یافته که خود سبب نظام مالیاتی بهره‌ورتر خواهد بود که این بر میزان مشارکت تأثیرگذار است (Ebrahimian et al., 2018).

پ) نتایج تحلیل داده‌های تحقیق نشان داد توسعه فرهنگ ملی - مذهبی نیز یکی دیگر از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت است. مالیات تنها یک موضوع اقتصادی نیست، بلکه ابعاد اجتماعی، فرهنگی و اخلاقی دارد. پرداختن به جنبه‌های مذهبی و دینی پرداخت مالیات عامل مؤثری در افزایش در پرداخت مالیات باشد. نتایج تحقیقات گذشته نیز نشان می‌دهد که افراد مذهبی اخلاق مالیاتی بالاتری دارند (Samati et al., 2015). همان‌طور که مشخص شد، توسعه فرهنگ ملی مذهبی به‌صورت مستقیم بر مشارکت مالیاتی مؤثر است. همچنین، این متغیر از طریق «به‌سامانی امور مالیاتی» و «نظام مالیاتی بهره‌ور دولتی» نیز بر مشارکت تأثیرگذار است. به‌سامانی امور مالیاتی هنگامی رخ خواهد داد که منابع انسانی سازمان ساماندهی شوند و منابع انسانی در صورتی که دارای عرق ملی و مذهبی نباشند، منافع فردی را به منافع سازمانی خود ترجیح داده و سبب گسترش فساد در سازمان می‌شوند. از طرف دیگر، فرهنگ مالیاتی در صورتی در میان مردم بهبود خواهد یافت که مردم از نظر فرهنگ ملی و مذهبی توسعه‌یافته‌تر شوند. مردمی که از نظر ملی مذهبی به کشور خود علاقه‌مند باشند، دارای فرهنگ مالیاتی بهتری بود و علاقه بیشتری برای پرداخت مالیات دارند و از این طریق منجر به به‌سامانی امور مالیاتی می‌شوند که خود بر مشارکت مالیاتی مؤثر است (Ebrahimian et al., 2018).

ت) ویژگی‌های بوم‌شناختی مؤدیان از جمله جنسیت و تحصیلات نیز از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی است. تحقیقات اخیر نشان می‌دهد که تمایل زنان به پرداخت مالیات بیشتر از مردان است؛ یا به عبارت دیگر انگیزه فرار از پرداخت مالیات در گروه بانوان نسبت به آقایان کمتر است. علت این امر در رعایت قوانین، محافظه‌کاری، احتیاط‌های

اخلاقی بیشتر و ریسک‌پذیری کمتر گروه بانوان نسبت به آقایان است. تحصیلات به‌عنوان یک متغیر جمعیتی به توانایی مالیات‌دهندگان برای درک و قبول یا عدم قبول قوانین مالیاتی وابسته است (Aminkhaki, 2011). یافته‌های مطالعه



نشان داد که ویژگی‌های بوم‌شناختی مؤدیان مالیاتی نیز بر میزان مشارکت در پرداخت مالیات و توسعه فرهنگ ملی و مذهبی مؤثر است. میزان علاقه به کشور و مذهب، شدیداً تحت تأثیر ویژگی‌های بوم‌شناختی افراد است، بدیهی است که میزان فرهنگ ملی و مذهبی در قشر مسن بیشتر از قشر جوان است و این به دلیل تغییر در فرهنگ عامه جامعه، ورود رسانه‌های بی‌محتوا و عدم آموزش اقشار جوان‌تر برای علاقه‌مندی به حوزه‌های ملی و مذهبی است. این امر منجر به این شده که قشر جوان‌تر جامعه کمتر به سمت محتواهای ملی و مذهبی رفته و علاقه کمتری به فعالیت‌های اقتصادی و رشد کشور خود داشته باشد و منافع شخصی را به منافع جمعی ترجیح دهد (Salehi et al., 2015). لذا، می‌توان گفت که ویژگی‌های بوم‌شناختی از طریق توسعه فرهنگی مذهبی بر مشارکت در پرداخت مالیات تأثیرگذار است. همچنین، ویژگی‌های بوم‌شناختی از طریق به‌سامانی امور مالیاتی و نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی بر مشارکت تأثیر می‌گذارند.

ث) از عوامل مهم دیگری که در افزایش و کاهش مشارکت در پرداخت مالیات مؤثر است می‌توان به متغیرهای کلان اقتصادی از قبیل «شرایط اقتصادی کشور»، «شرایط خاص جامعه جهانی» و «توزیع ثروت بین طبقات مختلف جامعه» اشاره کرد.

اوهیگینس<sup>۱</sup> در مطالعه خود بدین نتیجه رسید که تورم می‌تواند بار مالیاتی حقیقی را افزایش دهد، لذا انگیزه کافی برای فعالیت در اقتصاد زیرزمینی را فراهم آورد. کیبل<sup>۲</sup> و همکاران در مطالعه خود در سال ۲۰۰۴ نشان داده‌اند که پدید آمدن تورم از طریق چاپ پول توسط دولت منجر به افزایش فرار مالیاتی می‌گردد؛ زیرا با ایجاد تورم میزان جریمه واقعی وضع شده روی فرار مالیاتی کاهش یافته و همین مسئله منجر به افزایش آن می‌گردد (Caballe et al., 2004).

ج) «نهادینه‌سازی عمومی امور مالیاتی» شامل آموزش قوانین و مقررات مالیاتی نزد مردم، سامان‌مندی قوانین و مقررات مالیاتی، توسعه فرد کارکنان مالیاتی، حمایت‌های برون و درون سازمانی امور مالیاتی است. یکی از متغیرهای مهم مؤثر بر مشارکت مالیاتی نهادینه‌سازی عمومی مالیاتی است که بر متغیرهای «یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی»، «نظام مالیاتی بهره‌ور» و «به‌سامانی امور مالیاتی» تأثیر می‌گذارد. واضح است ساماندهی قوانین و بهبود ساختار مؤثر نخواهد بود مگر اینکه اقدام به مطالعه موردی و بررسی تجربیات سایر کشورها در زمینه مالیات انجام پذیرد. البته باید به این نکته توجه داشت که الگوبرداری بدون بومی‌سازی الگوها مؤثر نخواهد بود، اما باید گفت نهادینه‌سازی عمومی مالیاتی منجر به نظام‌مند شدن تصمیمات و در نتیجه علمی‌تر شدن آن‌ها و الگوبرداری بیشتر بین‌المللی خواهد شد. نهادینه‌سازی عمومی مالیات سبب بهره‌وری نیز خواهد شد. آموزش کارکنان و ساماندهی قوانین و مقررات مالیاتی منجر به بهبود عملکرد، کاهش هزینه‌ها و افزایش خروجی‌ها خواهد شد که بیانگر بهره‌وری بالاتر نظام مالیاتی خواهد بود. حمایت‌های درون و برون سازمانی نیز سبب افزایش انگیزه، چابکی سازمان و افزایش بهره‌وری خواهند شد (Hidarpour & Daraei, 2015). به علاوه اینکه مشخص است توسعه فردی کارکنان در کنار آموزش سبب بهبود توانمندی کارکنان در استفاده از فناوری اطلاعات خواهد شد که بیانگر بهبود به‌سامانی امور مالیاتی است (Shokrkhodaei & Salatin, 2018).

چ) استفاده از تجارب موفق کشورهای دیگر در اصلاح ساختار مالیاتی و ترغیب نمودن مؤدیان برای پرداخت مالیات با وجه به شرایط فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور می‌تواند نقش برجسته‌ای در افزایش مشارکت افراد و اصلاح ساختار مالیاتی کشور داشته باشد. یادگیری از الگوهای اثربخش بین‌المللی بر «نهادینه‌سازی عمومی مالیاتی» و «به‌سامانی امور مالیاتی» و «نظام بهره‌ور دولتی» نیز بر مشارکت تأثیرگذار هستند. تحولات محیطی در جهان امروز شتاب فزاینده‌ای گرفته و با زندگی فردی و اجتماعی آدمی پیوند خورده است و تقریباً همه امور پویای جامعه را دربر گرفته است. در جهان متحول و پرنشیب و فراز تنها روش‌های آموزشی می‌توانند به حیات خود امیدوار باشند و برای پرسش‌های خود پاسخ

1. O Higgins

2. Caballe

مناسبی بیابند که جهان امروز را به خوبی بشناسند و پیچیدگی و ویژگی‌های خود را با کشورهای پیشرفته در مقام سنجش و مقایسه قرار دهند. امروزه، نهادهای مالیاتی در اکثر کشورهای جهان با مسئله تدوین و اجرای برنامه‌های مالیاتی اعتمادافزا روبه‌رو هستند. دست‌یافتن به برنامه متحول آموزشی در دنیای پیچیده به موضوع و دغدغه اصلی برنامه‌ریزان آموزشی تبدیل شده است، زیرا سرعت و گستردگی تغییرات و تحولات به گونه‌ای است که فرصت طراحی، تدوین و اجرای برنامه‌های درازمدت را با چالش روبه‌رو کرده است. لذا، می‌توان به جرئت گفت که استفاده از تجارب بین‌المللی در نهادینه‌سازی امور مالیاتی مؤثر است.

بر اساس نتایج به‌دست‌آمده پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

۱. یکی از عوامل مهمی که در افزایش مشارکت عمومی در جامعه مؤثر بوده برقراری مؤلفه‌های حکمرانی خوب است. دولت باید تمام تلاش خود را به‌منظور استقرار مؤلفه‌های حکمرانی خوب از طریق کاهش فساد در بخش عمومی، ارتقای ارتباط دولت با مردم و ثبات در سیاست‌گذاری به کار بگیرد.
۲. یکی دیگر از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت است. ادراک شهروندان از میزان پاسخگویی عمومی، کیفیت خدمات، شفافیت و عدالت سبب افزایش اعتماد به سازمان‌های دولتی و افزایش مشارکت افراد در فرآیندهای اجتماعی مثل پرداخت مالیات خواهد شد.
۳. بر طبق یافته‌های این پژوهش عادلانه‌بودن نظام مالیاتی، کیفیت خدمات ارائه‌شده به مؤدیان و شفاف‌سازی نحوه مصرف مالیات از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات است. مؤدیان همواره به دنبال انصاف و عدالت مالیاتی بوده و در صورت مشاهده کمترین بی‌انصافی و ناعدالتی در میزان بار مالیاتی و نحوه رسیدگی پرونده مالیاتی، نوع نگرش و ادراک آن‌ها از عدالت سیستم مالیاتی به‌شدت کاهش یافته و به‌مرور مشارکت در پرداخت مالیات کاهش پیدا می‌کند. یکی از دغدغه‌های اصلی مؤدیان مالیاتی، عدم مشاهده خدمات ارائه‌شده به شهروندان است. دولت با شفاف‌سازی موارد مصرف مالیات اخذشده در رسانه‌های عمومی در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات تأثیرگذار باشد.
۴. استفاده از تجارب موفق کشورهای دیگر در اصلاح ساختار مالیاتی و ترغیب‌نمودن مؤدیان برای پرداخت مالیات با وجه به شرایط فرهنگی، اجتماعی و سیاسی کشور می‌تواند نقش برجسته‌ای در افزایش مشارکت افراد و اصلاح ساختار مالیاتی کشور داشته باشد.

**Reference**

1. Aghajani, Y. (2017). Ways to Increase Tax Trust and Public Participation in Tax Payment. Fourth National Conference on Management and Accounting. <http://hamayeshgostaran.ir/fa/>. (Persian).
2. Ebrahimiyan Jelodar, S; Ahmadi, M; Iman Khan, N. (2018). The effect of tax justice and culture on tax compliance, considering the role of taxpayers' attitudes in the Iranian administrative system. Iranian Journal of Management Sciences, Volume 13, 59-79. (In Persian).
3. Falihi, N. (2015). Comparison of tax to GDP ratio in Iran with other countries. Eghtesad News Magazine. [www.Eghtesad News.Com](http://www.EghtesadNews.Com). (Persian).
4. Habibi, A. (2011). The Factors Affecting the Promotion of Compliance Taxpayers Office of Markazi Province. Thesis. University of Arak. (Persian).
5. Hadian, E; Tahvili, A. (2014). Identifying the factors affecting tax evasion in the Iranian economy. Quarterly Journal of Planning and Budget, Volume 18, Number 2, 39-58. (In Persian).
6. Haidarpour, Javad, Daraei, M R, (2015), The effect of non-cash rewards on the performance of tax officials, National Conference on Management and Education, Malayer, <https://civilica.com>
7. Imani Khoshkho, H. Amir Mostofian, T. (2018). Promoting Tax Culture and its Impact on the Spread of Tax Petroleum and Identification of New Mares, Journal of Financial Research, 37,117-146. (Persian).
8. Izad Khasti, H. (2016). Analysis of the impact of corruption and the quality of governance on the performance of the tax system: a dynamic panel data approach. Journal of Economic Progress Policy. No. 10. 93-118. (In Persian).
9. Jalali, H. (2015). Investigating the Relationship between Taxpayers' Trust in the Country's Tax Affairs Organization and their Level of Obedience. Master's Thesis, Shahroud Unit, Islamic Azad University. (Persian).
10. Lashkarizadeh, M. Azizi, M. (2011). Identifying some Factors Affecting the Promotion of Tax Culture in Iran, Management Quarterly, 22, 82-91. (Persian).
11. Masihi, M; Mohammad Nejad, A. (2015). Investigating the factors affecting the tax culture from the perspective of taxpayers and tax experts of the General Directorate of VAT in Tehran. Cultural Management, Volume 9, 29-45. (In Persian).
12. Omidipour, R. Memarnejad, A. Mohammadi, T. Pajhyvan, J. (2015). Estimation of the Volume of Underground Economy and Tax Evasion: Experimental Analysis in Iran. Journal of Tax Research, 23 (28), 69-94. (Persian).
13. Reza Gholizadeh M.; Aghaei M. (2015). Investigating the Impact of Direct Taxes on Income Distribution in Iran. Journal of Parliament and Strategy; No. 84; 129-156. (In Persian).
14. Sameti, M. Amiri, H. Heidari, Z. (2015). The Impact of Tax Ethics on Tax Obedience, a Case Study of Isfahan. Journal of Economic Research and Policy, 75, 231-262. (Persian).
15. Samadi A.; Eidizadeh, Sh. (2013). Assessing the impact of economic and tax policies on the performance of the Iranian tax system in the horizon of 1404. Journal of Tax Research. (In Persian).
16. Salehi, M; Parvizifar, S; Ostovar, M. (2015). The effect of tax culture factors on tax compliance among taxpayers. Tax Research Journal. No. 23. (In Persian).
17. Shokrokhodaei, F; Salatin, B. (2018). The Impact of Information and Communication Technology on Tax Revenues in Selected Countries with Emphasis on Tax Evasion. Journal of Macroeconomics, Volume 13, 107-132. (In Persian)
18. Abdullah, W. (1983). On popular participation and its relation to planning and development Cairo: Evaluation Symposium of the projects of upgrading Egypt – Helwan University.
19. Baine, M. (2007). Role of Taxation in State Building and Good governance–The Rwandan experience. Norad's Annual Conference on Poverty and Development. Oslo. Norway.
20. Brizia, A. Giacomantonio, M. Schumpe B Mannett L. (2015). Internation to pay taxes or to avoid them: The impact of social value orientation. Journal of Economic Psychology, 50, 22–31.
21. Cobham, A. (2005). Tax Evasion, Tax Avoidance, and Development Finance. Queen Elizabeth House Working, University of Oxford.
22. Drogalas, G. Anagnostopoulou, E. Pazarskis, M. Petkopoulos D. (2018). Tax Ethics and Tax Evasion, Evidence from Greece. Journal Theoretical Economics Letters, 8, 1018-1027.
23. Fares, F. Taha, Z. Dina, S. Sayad, T. (2018). Achieving Public Participation in Inaccessible Areas using Virtual Reality, a Case study of Beit Hanoun – Gaza – .Palestine, Alexandria Engineering Journal , 57(3), 1821-1828.
24. Hassan, H. M. (2014). The Importance of Community Planning in Evaluating the Basic Plans of Cities: Issue 25. Wasit J. Hum. Sci.
25. Khaddafi, M. Aspen, H. Heikal, M. Falahuddin, W. Humaria, F. (2017). Effect of Perception of Facilities, Intensity of Conduct, and Satisfaction of TaxPayers to Submission of Letter by E-Filing Notice on Tax Service. In Proceedings of MICOMS Published Online, 583-587.

26. Lee, H. Tsohou, A. Choi, Y. (2017). Embedding Persuasive Features into Policy issues: Implications to Designing Public Participation Processes, *Government Information Quarterly*, 34 (4), 591-600.
27. Littlejohns, P. Krinks, R. Kendall, E. Scuffham P. A. Chaulkidou, K. Whitty. J A. Wilson, A. Burton, p. (2018). Recommendations from Two Citizens' Juries on the Surgical Management of Obesity. *Journal Obesity Surgery*, 28 (6), 1745-1752.
28. Marandu, E. Mbekomize, C. Ifezue, A. (2015). Determinants of Tax Compliance: A Review of Factors and Conceptualizations. *International Journal of Economics and Finance*, 7 (9), 207-218.
29. Mohamed, D. (2000). Projects of Displacement and Resettlement. An Integrated Approach to Management, Planning, Design, Implementation and Financing of Public Participation (Ph.D. thesis), Cairo University.
30. Moore, M. (2004). State Formation and the Quality of Governance in developing countries, 25 (3), 297-319.
31. Thomas, S. (2002). Sales Taxes: Electronic Commerce Growth Presents Challenges: Revenue Losses are Uncertain: A Report to Congressional Requesters- US General Accounting Office. Gaithersburg, MD: Agency. Retrieved January 31, 2001 from <http://www.gao.gov>. *Journal of Government Information*, 29, 58-60.
32. Xia, C. Cao, C. Chan, K. C. (2017). Social Trust Environment and Firm Tax Avoidance: Evidence from China. *North American Journal of Economics and Finance*, 42, 374-392.

