



<https://jas.ui.ac.ir/?lang=en>

**Journal of Applied Sociology**

E-ISSN: 2322-343X

Vol. 33, Issue 3, No.87, Autumn 2022, pp. 1-28

Received: 06.07.2021 Accepted: 15.03.2022

**Research Paper**

## **Investigating Different Actors' Perceptions of Information Technology (IT) in the Taxation System through Structuration Theory Approach**

**Mohamad Tavakol\*** 

Professor of Sociology, Department of Sociology, Faculty of Social Sciences, University of Tehran, Tehran, Iran  
mtavakol@ut.ac.ir

**Mahboubeh Habibi**

Ph.D. in Business Administration and Lecturer, Department of Business Administration, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabaiee University, Tehran, Iran  
Mah.habibi@ut.ac.ir

### **Introduction:**

“Tax system reform plan” is one of the basic parts of socio-economic development strategies in Iran. This reform is based on a comprehensive program for developing and deploying new Information Technology (IT) and improving the efficiency of the tax system. In this program, integrated tax software and databases are created and developed in order to tackle tax evasion and tax fraud. Despite the social agreement about the necessity of technological reform in tax system, changes are slow and no expected results have been achieved. Factors, such as delays in the implementation of this plan and ambiguity about its socio-economic effects, along with the conflicts of interest of the different groups involved in changes, have led to different perceptions among tax system actors and caused resistance to change. Understanding the actors' perceptions, possible conflicts, and agreements facilitates the design and implementation of technological programs, as well as dealing with social resistances. This research focused on 3 groups of actors involved in technological changes of tax system: policy makers (top managers of the Ministry of Economic Affairs and tax administration) as the strategists of reform plans and tax officers and taxpayers, who were users of the new information system. In this article, the different actors' perceptions about technological changes in the tax system were studied. In this regard, a sociological approach was deployed by using the concepts of structuration. In addition to Giddens's dimensions of the duality of structure, “duality of technology” as the Structuration model of technology was considered by the authors. This conceptual framework allowed a deeper and more dialectical understanding of the interaction between technology, organizational structure, and actors.

### **Materials & Methods:**

Matching the concepts of Structuration theory with the subject of this article, the actors' discursive and practical awarenesses were considered as a manifestation of their perceptions. The actors' discursive consciousness about the interactions between IS and the tax system structure was assumed as their explanation of the ideal state of this phenomenon. On the other hand, their practical consciousness was considered as their real experiences about it. According to Giddens, structure is the sum of “rules and resources organized as the properties of social systems”. In this article, the structures included rules, such as laws, policies,

strategies, formal organizational structures, and internal and external organizational resources, including budget, technical equipment, human resources, and knowledge. In this study, a narrative research method was used to go beyond personal opinions and recognize collective views and mindsets. From among the narrative research types, “analysis of narrative” was chosen. The stories were collected as data and analyzed with paradigmatic processes. Paradigmatic analysis results in the descriptions of the themes that are held across the stories or in the taxonomies of types of stories, characters, or settings. Applying this method allowed the researchers to achieve a general model based on the common themes by

\* Corresponding author

Tavakol, M., & Habibi Badrabadi, M. (2022). Investigating different actors' perceptions of information technology (it) in the taxation system through structuration theory approach. *Journal of Applied Sociology*, 33(2), 1-28.



combining individual experiences. In this study, two different tools were used to collect the actors' stories. Due to the difficulty of accessing the policy makers and senior officials of the Ministry of Economic Affairs and Finance and the tax system, their narratives were collected by referring to the texts of the interviews and the ministers' official reports of economy and heads of the Tax Organization. Through judgmental sampling of the texts, 11 interviews and reports were selected and analyzed. The stories of the tax officers (18 persons were interviewed) and tax payers (24 persons were interviewed) were collected through in-depth interviews.

### Discussion of Results & Conclusion:

The narratives of each group of actors reflected their priorities and expectations of technological changes, as well as their experiences in this regard. The results revealed the actors' perceptions about the consequences of technological changes in the tax system, the rules and resources that affected it, and how technology interacted with those rules and resources. In addition, the conflicts and agreements related to the actors' perceptions were identified. According to the analysis results of the narratives, the tax policy-makers believed that the reform plans had improved the rules and regulations of the tax system and enhanced its performance. They emphasized on the role of IS in facilitating the collection of taxpayers' financial information (as the most important factor in tax audits), implementing new risk-based tax audit methods, and deploying BI as a tool. In contrast, the tax officers and taxpayers believed that the reforms had not met the expectations due to the lack of training programs and cultural challenges. They believed that deploying IT had complicated work processes and increased conflicts between the tax officers and taxpayers.

**Keywords:** Structuration Theory, Information Technology (IT), Narrative Analysis, Tax System

### References

- Bamberg, M. (2012). *Narrative analysis*. In H. Cooper (Ed.), *APA Handbook of research methods in psychology* (pp. 77–94). Washington, DC: APA Press.
- Barnes, B. (2001). 'Practice as collective action', in T. Schatzki, K. Knorr-Cetina and E. von Savigny (eds) *The Practice Turn in Contemporary Theory*, pp. 17-28. London: Routledge.
- Bartis, E., and Mitev, N. (2008). A multiple narrative approach to information systems failure: a successful system that failed. *European Journal of Information Systems*, 17, 112–124.
- Behraad, A. (2015). The case study of factors affecting electronic tax acceptance based on integrating the theory of accepting model (TAM) and. *Journal of Tax Research*. 23 (27), 167-194 (In Persian).
- Boyle, Brian O'. (2013). Reproducing the social structure: a marxist critique of anthony giddens's structuration methodology. *Cambridge Journal of Economics*, 37(5), 1019-1033.
- Cameron, R., and Geels, F.W. (2019). Conditions and intervention strategies for the deliberate acceleration of socio-technical transitions: lessons from a comparative multi-level analysis of two historical case studies in Dutch and Danish heating, *Technology Analysis & Strategic Management*, 31 (9), 1081-1103.
- Chang, C. L. (2014). The interaction of political behaviors in information systems implementation processes – Structuration Theory. *Computers in Human Behavior*, 33, 79-91.
- Dečman, M., and Klun, M. (2015). The impact of information systems on taxation: a case of users' experience with an e-recovery information system, *The Electronic Journal of e-Government*, 13 (2), 110-93.
- Desanctis, G., and Poole, M.S. (1994). Capturing the complexity in advance technology use: adaptive structuration theory, *Organization Science*, 5(2), 121-147.
- EbrahimiyanJelodar, S.Y., Ahmadi, M., and Iman Khan, N. (2018). Effects of tax justice and tax culture on taxpayers' compliance by considering the role of taxpayers' attitude. *Iranian Journal of Management Sciences*, 13(49), 111-135 (In Persian).
- FarhadiMahalli, A., and Dolatnia, F. (2019). *Effect of trust in the government and perception of tax justice on tax compliance (Case study: Golestan Tax Affairs Organization)*. Fifth International Conference on Accounting, Management and Business Innovation, Tehran (In Persian).
- Fua, Jen-Ruei, Farna, Cheng-Kiang and Chao, Wen-Pin. (2006). Acceptance of electronic tax filing: A study of taxpayer intentions. *Information & Management*, 43, 109–126.
- Geels, W.F. (2004). From sectoral systems of innovation to socio-technical systems: insights about dynamics & change from sociology & institutional theory. *Research Policy*, 33(6-7), 897-920.
- Giddens, A. (1979). *Central problems in social theory: action, structure and contradiction in social analysis*. Translated by M. Rezaie. Saadat publication co, 2018, Tehran (In Persian).
- Giddens, A. (1984). *The constitution of society: outline of the theory of structuration*. Translated by A. Ahmadi, Elm publication co, 2008, Tehran (In Persian).
- Hadzhieva, E. (2019). Impact of digitalisation on international tax matters. policy department for economic, scientific and quality of life policies directorate-general for internal policies of european parliament.
- Hakimi, F., Mehrkam, M., Karimi, H.M., and Mirzaie, A. (2018). An exploration into problems of users in implementing e-ris software using delphi method at tax directorate general of south Tehran. *Journal of Tax Research*. 26 (37), 148-172 (In Persian).
- Hung, S-Y., Chang, C-M., and Yu, T-J. (2006). Determinants of user acceptance of thee-Government services: The case of online tax filing and payment system. *Government Information Quarterly*, 23, 97–122.
- Iyamu, T. (2017). Understanding the complexities of enterprise architecture through structuration theory, *Journal of Computer Information Systems*, 59 (3), 287-295
- KalantariBengar, M., Nazari, A. R., and Fadaei, I. (2013). Reviewing performance of the transformation tax plan. *Journal of Fiscal And Economic Policies*. 1 (1), 59-80 (In Persian).
- Klein, H., and Kleinman, D. L. (2002). The social construction of technology: structural considerations. *Science, Technology & Human Values*, 27(1), 28-52.
- Lari Dashtbayaz, M., Ghaemmaghani, K., and Kahromi, G. (2016). The factors effect on tax evasion in South

- Khorasanprovince : An emphasis on cultural dimensions. *Journal of Value & Behavioral Accounting*, 1(1), 139-164 (In Persian).
- Leiva, F.M., Rios, F.M., and Martinez, T.L. (2006). Assessment of interjudge reliability in the open-ended questions coding process. *Quality and Quantity*, 40, 519-537.
- Macnaghten, H., Davies, S.R., and Kearnes, M. (2015). Understanding public responses to emerging technologies: a narrative approach, *Journal of Environmental Policy & Planning*, 21(5), 504-518.
- Mahdavi, G., and Sheidaee, S. (2013). Identifying the factors associated with users' acceptance of the online tax filing system using theory of planned behavior. *Journal of Tax Research*, 21 (17), 151-171. (In Persian).
- Mehdizadeh, M.R., and Tavakol, M. (2010). Science and technology studies: a review of the sociology of technology. *Planning and Budgeting Quarterly*, 12 (105), 85-124. (In Persian).
- Mojtahed, A., and Ahmadian, A. (2007). The effect of government tax income on iran's social welfare. *Journal of Economic Research Review*, 7 (1), 54-71 (In Persian).
- Mordini, E. (2007). The narrative dimension of nanotechnology. *Nanotechnology Perceptions*, 3, 15-24
- Naqibi, B., and Omidi, G. (2015). Investigating the relationship between tax knowledge, perceived tax justice and tax compliance (Case Study: Taxpayers of Ilam Province). *International Conference on Modern Research in Management, Economics and Accounting* (in Persian).
- OECD. (2016). *Technologies for Better Tax Administration: A Practical Guide for Revenue Bodies*, OECD Publishing, Paris.
- OECD. (2019). *Tax Administration 2019: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris.
- Orlikowski, W.J. (2000). Using technology and constituting structures: a practice lens for studying technology in organizations, *Organization Science*, 11(4), 404-428.
- Orlikowski, W.J. (1992). The duality of technology: rethinking the concept of technology in organizations. *Organization Science*, 3(3), 398-429.
- Orlikowski, W.J., and Robey, D. (1991). IT & the structuring of organizations. *Information Systems Research*, 2(2), 143-169.
- Philip, C. (1993). *The giddens reader*. Translated by H. Chavoshian, Ghoghnoos publication ltd. 2017, Tehran (In Persian).
- Polkinghorne, D. E. (1995). Narrative configuration in qualitative analysis. *International Journal of Qualitative Studies in Education*, 8, 8-25.
- Poole, M. S., and DeSanctis, G. (2004). *Structuration theory in information systems research: methods and controversies*, in The Handbook of Information Systems Research, M. E. Whitman and A. B. Woszczyński (eds.), Hershey, PA: Idea Group, pp. 206-249.
- Pozzebon, M., and Pinsonneault, A. (2005). Challenges in conducting empirical work using structuration theory: learning from IT research. *Organization Studies*, 26(9), 1353-1376.
- Rezaei, Z., and Azami, M. (2017). *Optimization and ranking of factors affecting the satisfaction of value added taxpayers in order to comply with the tax using fuzzy-genetic system, a case study of Khorramabad city*. 3rd International Conference on Industrial Management and Engineering, Tehran (In Persian).
- Rose, J., and Lewis, P. (2001). Using *structuration theory in action research: an intranet development project*. In: Russo N.L., Fitzgerald B., De Gross J.I. (eds) *Realigning Research and Practice in Information Systems Development*. IFIP — The International Federation for Information Processing, vol 66. Springer, Boston, MA
- Rotmans, J., Kemp, R., and Van Asselt, M. (2001). More evolution than revolution: transition management in public policy. *Journal of futures studies, strategic thinking and policy*, 3(1), 16-31.
- Saffarzadeh, Gh., and Mesgari, T. (2014). *Analysis of the effectiveness of acceptance and use of information technology based on the Davis model for electronic services to taxpayers in Alborz province*. First International Conference on Economics, Management, Accounting, Social Sciences. Tehran (in Persian).
- Sameti, M., and Amiri, H. (2016). the effect of tax morale on tax compliance: Case Study Isfahan City. *Quarterly Journal of Economic Research and Policies*, 23(75), 231-262 (In Persian).
- Saruji, S. Ch., and Hamid, N. A. (2021). Tax agents' acceptance of the digitalisation of tax administration in malaysia. In: *ICEBE 2020*, Tangerang, Indonesia.
- Seddighi, B. (2011). Anthony giddens's structuration theory: theoretical, methodological and practical consequences in sociology. *Journal of Social Research*, 3 (9), 141-167 (In Persian).
- Sharifzadeh, R. (2016). Technology, agency and decision. *Strategy of Culture*, 9(34), 115-136. (In Persian).
- Umar, M.A., and Masud, A. (2020). Why information technology is constrained in tackling tax noncompliance in developing countries: Nigerian tax administrators' perspectives. *Accounting Research Journal*, 33(2), 307-322.
- Yousefi, H., and KianiAzar, B. (2018). *Investigating the factors affecting the acceptance & deployment of integrated tax software system technology (SINIM) by users of tax offices*. 12th Conference on Tax and Fiscal Policies in Iran (in Persian).
- Yusup, M., Hardiyana, A., and Sidharta, I. (2015). User acceptance model on e-billing adoption: a study of tax payment by government agencies. *Asia Pacific Journal of Multidisciplinary Research*, 3(4), 150-157.
- Zaidi, S.K.R., Henderson, C.D., and Gupta, G. (2017). The moderating effect of culture on e-filing taxes: evidence from India, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7(1), 134-152.



مقاله پژوهشی

## واکاوی ذهنیت کنشگران نسبت به فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی (با رویکرد نظریه ساخت‌یابی)

محمد توکل<sup>ID</sup>، استاد، گروه جامعه‌شناسی، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه تهران، تهران، ایران

mtavakol@ut.ac.ir

محبوبه حبیبی بدرآبادی، دکتری مدیریت بازرگانی، گروه مدیریت بازرگانی، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی،

تهران، ایران

mah.habibi@ut.ac.ir

### چکیده

طرح تحول نظام مالیاتی از طرح‌های محوری اقتصادی است که در اجرای برنامه سوم توسعه، با تأکید بر ایجاد نرم‌افزار یکپارچه مالیاتی و پایگاه‌های اطلاعاتی مرتبط با آن تعریف شد. تفصیل اجرای این طرح، ابهام درباره آثار آن و تعارض منافع گروه‌های دخیل در تغییرات فناورانه، موجب شکل‌گیری ذهنیاتی متفاوت در کنشگران نظام مالیاتی شده و مقاومت‌هایی را در برابر تغییرات ایجاد کرده است. شناخت ذهنیات کنشگران، تعارض‌ها و همسویی احتمالی، طراحی و اجرای برنامه‌های فناورانه را تسهیل می‌کند. در مقاله حاضر ذهنیات سیاستگذاران نظام مالیاتی، مؤدیان و مأموران مالیاتی به‌عنوان کنشگران دخیل در استقرار سامانه‌های مالیاتی، درباره تغییرات فناورانه در چارچوب نظریه ساخت‌یابی بررسی شد. برای گردآوری اطلاعات از مصاحبه عمیق و متون خبری و برای تحلیل داده‌ها از شیوه روایت‌پژوهی استفاده شد. با توجه به ذهنیات کنشگران، ساختار، بر فناوری اطلاعات، اثر گذاشته است و در مقابل، تحت تأثیر ویژگی‌های فناوری قرار می‌گیرد. از سوی دیگر، تغییرات فناوری، ادراک کنشگران را از کیفیت رسیدگی‌ها و خدمات مالیاتی شکل می‌دهد و پیامدهایی چون تمکین در مقابل تصمیم‌های سازمان مالیاتی یا تعارض و مقاومت از سوی مؤدیان و مأموران مالیاتی را در پی دارد.

**واژه‌های کلیدی:** نظریه ساخت‌یابی، فناوری اطلاعات، تحلیل روایت، جامعه‌شناسی فناوری، نظام مالیاتی

نویسنده مسئول

توکل، م. و حبیبی بدرآبادی، م. (۱۴۰۱). «واکاوی ذهنیت کنشگران نسبت به فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی (با رویکرد نظریه ساخت‌یابی)». *جامعه‌شناسی کاربردی*، ۳۳(۳)، ۱-۲۸.

۲۸



## مقدمه و بیان مسئله

مالیات از ابزار مهم دولت‌ها برای تحقق هدف‌های کلان اقتصادی - اجتماعی محسوب می‌شود. مالیات با توزیع مجدد درآمد در جامعه، برقراری عدالت اقتصادی و اجتماعی را ممکن کرده است و ابزاری برای توسعه به دست می‌دهد (مجتهد و احمدیان، ۱۳۸۶). در مقابل، فرار مالیاتی، موجب کاهش درآمد دولت، رونق اقتصاد زیرزمینی، کاهش توان دولت برای هدایت اقتصاد و موفق نشدن برنامه‌های توسعه‌ای و رفاهی می‌شود (لاری دشت بیاض و همکاران، ۱۳۹۵)؛ از این رو، نظام‌های مالیاتی در تمامی کشورها به صورت مستمر برای توسعه قابلیت، شناسایی منابع مالیاتی، محاسبه و وصول صحیح مالیات، مقابله با اقتصاد زیرزمینی و جلوگیری از فرار مالیاتی تلاش می‌کنند. بر مبنای توصیه‌های نهادهای بین‌المللی، بهره‌گیری از فناوری اطلاعات برای گردآوری اطلاعات مالی فعالان اقتصادی و تعامل با آنان، محاسبه و وصول مالیات، یکی از ابزارهای کلیدی نظام‌های مالیاتی در این مسیر است؛ برای نمونه، OECD, 2016; 2019. در ایران نیز برای مقابله با فرار مالیاتی و کاهش هزینه‌های وصول مالیات، تغییراتی بنیادین در نظام مالیاتی با قالب طرح جامع تحول مالیاتی در اجرای برنامه سوم توسعه ایجاد شد. مطالعات اولیه طی سال‌های ۱۳۸۴ الی ۱۳۸۸ انجام و اجرای آن از سال ۱۳۸۹ آغاز شد. محور تغییرات، ایجاد نرم‌افزار یکپارچه مالیاتی و پایگاه‌های اطلاعاتی است. به نحوی که تمام تعامل‌ها و نیز مبادله اطلاعات سازمان مالیاتی با ذی‌نفعان سامانه‌ها انجام شود (کلاتری‌بندر و همکاران، ۱۳۹۲). طی ده سال گذشته، با الکترونیکی‌شدن قسمتی از فرآیندهای مالیاتی (مانند دریافت اظهارنامه‌ها و ثبت‌نام مؤدیان) بخشی از این طرح اجرایی شده است و بخشی نیز (از جمله تکمیل بانک‌های اطلاعاتی) همچنان در دست اجراست (برنامه عملیاتی سازمان امور مالیاتی، ۱۳۹۸).

تلاش نظام مالیاتی برای کاهش فرار مالیاتی با به کارگیری فناوری اطلاعات و اثرهای گسترده تغییرات فناورانه بر ذی‌نفعان مختلف نظام مالیاتی، شناخت ابعاد اجتماعی این

تغییرات را ضروری کرده است. چنین شناختی می‌تواند برنامه‌ریزان نظام مالیاتی را برای پیشبرد تحول‌های فناورانه یاری دهد. باید توجه داشت که تغییر فناورانه برای گروه‌های مختلف کنشگران با ریسک‌هایی متفاوتی همراه است. به همین دلیل، آنان تفسیرهای متفاوت از تغییرات دارند و معانی متفاوتی هم برای فناوری قائل هستند. برای پیشبرد تغییرات فناورانه، درک نحوه حسگری تغییرات با گروه‌های مختلف و واکنش آنها به تغییرات، برای طراحی سازوکارهای مناسب، حیاتی است (Macnaghten et al., 2015 & Iyamu, 2017). وجود توافقی اجتماعی - شناختی درباره هدف‌های فناوری جدید و روش انجام‌دادن کار، پیشبرد تغییرات را تسهیل خواهد کرد (Cameron & Geels, 2019)؛ بنابراین بررسی رویکردها، انتظارات، ادراک‌ها و انگیزه‌های کنشگران دخیل در تغییرات فناورانه، شناخت پویایی حاکم بر این موارد و نحوه اثرگذاری متقابل آنها برای طراحی و اجرای مؤثر تغییرات فناورانه ضروری است (Rotmans, et al., 2001).

با وجود اهمیت شناخت دیدگاه‌ها و ادراک‌های ذی‌نفعان درباره تغییرات فناورانه، دانش محدودی در این زمینه وجود دارد؛ زیرا غالب تحقیقات تنها بر نحوه پذیرش و کاربرد فناوری با گروه مشخصی از کاربران تمرکز داشته است؛ برای نمونه، Umar & Masud, 2020; Saruji & Hamid, 2021؛ ملکی و همکاران، ۱۳۹۱؛ صفارزاده و مسگری، ۱۳۹۴؛ بهراد، ۱۳۹۴؛ حکیمی و همکاران، ۱۳۹۷؛ یوسفی و کیانی‌آذر، ۱۳۹۷. برای دستیابی به شناخت دقیق‌تر، در این مقاله کوشش شده است، با رویکرد مبتنی بر جامعه‌شناسی فناوری، ذهنیات سیاستگذاران نظام مالیاتی، مؤدیان و مأموران مالیاتی به تحول فناوری‌های اطلاعاتی، اثر دو سویه فناوری اطلاعات، ساختارهای موجود و نیز پیامدهای به کارگیری فناوری بررسی شود. به علاوه، تضادها و توافقات میان ذهنیات کنشگران نیز بررسی شده است. شایان ذکر است که باتوجه به جایگاه مالیات در سیاست‌های اقتصادی کشور و نیز آثار گسترده تغییرات فناورانه بر اجتماعی مالیات، گروه‌های متعددی از ذی‌نفعان تحت‌تأثیر

ماهیتی خودآیین می‌داند که بر پایه منطقی درونی توسعه می‌یابد. از این منظر، سیاستگذاری محدود به پایش پیشرفت فناوری در مسیر ناگزیرش و یافتن راه‌هایی برای شتاب‌دهی، حذف موانع و تسهیل پذیرش آن با جامعه می‌شود. نقدها به این رویکرد، موجب تبیین پارادایمی جدید شد که تکوین فناوری را امری اجتماعی و تحت‌تأثیر نیروهای اجتماعی، سیاسی و فرهنگی می‌داند (مهدی‌زاده و توکل، ۱۳۸۶). باتوجه به سؤال‌ها و هدف‌های پژوهش حاضر، در این مقاله به دیدگاه‌های مبتنی بر نقش عوامل اجتماعی در توسعه فناوری توجه شده است. نظریه‌های متعددی که ذیل رویکرد تعیین اجتماعی، سیاسی و فرهنگی فناوری مطرح شده است، به نقش گروه‌های اجتماعی، قدرت، دانش، انتخاب و انعطاف در توسعه فناوری توجه دارند. در ادامه، بر چهار نظریه کلیدی مطرح در این رویکرد مروری خواهد شد.

#### نظریه ساخت اجتماعی فناوری: طبق این نظریه،

فناوری، محصول محیط اجتماعی، سیاسی، اقتصادی و فرهنگی است که در آن واقع شده است؛ بنابراین فناوری را می‌توان فرآیندی منعطف (غیرمتعین) دانست که بنا بر شرایط اجتماعی توسعه می‌یابد و تحولات آن در بسترهای اجتماعی مختلف باعث نتایج متفاوتی می‌شود. گروه‌های ذی‌ربط از مفاهیم کلیدی این نظریه است. اعضای جامعه که با فناوری در ارتباط هستند، گروه‌های ذی‌ربط آن را شکل می‌دهند. این گروه‌ها بر مبنای تعامل‌های خود درباره فناوری، تفسیرهای منعطفی از آن دارند که بر طراحی و ساخت فناوری اثر می‌گذارد (Klein & Kleinman, 2002).

#### نظریه کنشگر- شبکه: در این نظریه تمامی عناصر

انسانی و غیرانسانی، کنشگر محسوب می‌شوند. ماهیت هر کنشگر به شکلی پویا با شبکه‌ای از دیگر کنشگران تعیین می‌شود. قابلیت این نظریه در شناسایی موقعیت کنشگران سامانه‌های اطلاعات، ارزیابی ظرفیت آنها در درون شبکه، تفسیر نقش‌ها، تعیین نحوه شکل‌گیری شبکه و تعامل‌های آن،

فناوری‌های مالیاتی قرار گرفتند و یا بر آن اثر می‌گذارند. با وجود این، در مقاله حاضر تنها سه گروه از کنشگران که به صورت مستقیم در فرآیند طرح‌ریزی و استقرار و نیز به کارگیری روزمره فناوری‌های مالیاتی دخیل هستند، مطالعه و بررسی شدند.

به این منظور، از نظریه ساخت‌یابی به‌عنوان چارچوب تبیین استفاده شده است؛ زیرا این نظریه مطالعه کنش عامل انسانی را با ساختاری خاص ممکن و امکان توجه همزمان به واقعیات بیرونی (ساختار)، تفاسیر و ادراک‌های کنشگران را فراهم می‌سازد. از این نظریه در مطالعات فناوری، به‌ویژه حوزه فناوری اطلاعات، برای شناخت روابط کنشگران و ساختارهای موجود با فناوری، استفاده شده است؛ برای نمونه، Desanctis & Poole, 1994; Orlikowski, 2000; 1992; 1991; Chang, 2014; Iyamu, 2017. به‌علاوه، با تکیه بر نظریه ساخت‌یابی می‌توان ضمن مطالعه و شناخت ابعاد یک پدیده اجتماعی، اصلاحات و تغییرات ساختاری مرتبط با آن را و اقدام‌های توسعه‌ای لازم را تعیین کرد (صدیقی، ۱۳۸۹). در پژوهش حاضر کوشش شده است تا به سؤال‌های زیر پاسخ داده شود.

کنشگران مختلف چه ذهنیتی درباره اثر فناوری

اطلاعات بر ساختارهای موجود در نظام مالیاتی دارند؟

کنشگران مختلف چه ذهنیتی درباره اثر ساختارهای

موجود بر فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی دارند؟

کنشگران مختلف چه ذهنیتی درباره پیامدهای به

کارگیری فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی دارند؟

آیا تضاد و تعارضی مابین ذهنیات گروه‌های مختلف

کنشگران مشاهده می‌شود؟

#### پیشینه نظری

رویکردهای جامعه‌شناسی فناوری در چارچوب دو پارادایم جبرگرایی فناورانه و تعیین اجتماعی، سیاسی و فرهنگی فناوری، دسته‌بندی شده است. پارادایم جبرگرایی، فناوری را

مناسبی را برای مطالعه فناوری به دست می‌دهد که توجه به نقش کنشگران و ساختارها (قوانین، منابع و روابط قدرت) را نیز ممکن می‌کند. فناوری اطلاعات، محصول عینیت‌یافته کنش‌های انسانی در بستر ساختاری و فرهنگی مشخص است. از سوی دیگر، فناوری اطلاعات خود مجموعه‌ای از قواعد و منابع را ایجاد می‌کند که ساختارهای موجود و کنش‌های انسانی را تحت‌تأثیر قرار می‌دهد (Orlikowski & Robey, 1991)؛ بنابراین استفاده از نظریه ساخت‌یابی در مطالعه فناوری اطلاعات این امکان را فراهم می‌آورد تا همزمان با بررسی فناوری اطلاعات به‌عنوان ساختاری بالقوه که ارتباطی دیالکتیکی با کنش دارد، به نقش مداخله‌گر آن با کنشگران و سایر ساختارهای موجود توجه شود (Orlikowski, 1992).

در ادامه، ضمن مروری اجمالی بر مفاهیم این نظریه کاربرد آن در مطالعه تغییرات فناورانه توضیح داده می‌شود. از دیدگاه گیدنز ساختارهای اجتماعی، مجموعه‌ای کلی و ناگهان پدیدار شونده از قواعد، نقش‌ها، روابط و معانی هستند که به کمک فکر و عمل انسان‌ها سازماندهی، بازتولید و متحول می‌شوند. انسان‌ها نه جامعه، خالق و تغییردهنده ساختارها هستند؛ ولی اقدام‌های آنها تابع محدودیت‌های اجتماعی است (کسل، ۱۳۸۳: ۱۷۸). مفاهیم اصلی نظریه ساخت‌یابی عبارت است از:

**الف) آگاهی:** گیدنز کردار اجتماعی را تحت‌تأثیر آگاهی می‌داند و آگاهی را در سه سطح دسته‌بندی می‌کند. نخست، آگاهی گفتمانی<sup>۱</sup> که حاصل تفکر آگاهانه برای حل مسئله است و در آن فرد با بیان نیت‌های نهفته‌ی ورای کردارش، کنش خود را عقلانی می‌کند. سطح دوم، آگاهی عملی<sup>۲</sup> است که بر مهارت‌ها، عادت‌ها و رویه‌ها استوار است و کمتر در قالب زبان می‌گنجد. سومین سطح، ناخودآگاهی<sup>۳</sup> است که به انگیزه‌های ناخودآگاه کنش اشاره دارد. میان آگاهی گفتمانی و عمل سدی وجود ندارد، بلکه تفاوت‌هایی وجود دارد، میان

تعریف و بازتعریف و به کارگیری سامانه‌های اطلاعاتی است (شریف‌زاده، ۱۳۹۵).

### نظریه نظام‌های فنی اجتماعی: نظام فنی اجتماعی

بیانگر ارتباطات عناصر ضروری برای انجام‌دادن عملی اجتماعی است. از آنجا که فناوری عاملی حیاتی برای انجام‌دادن هر عمل اجتماعی است، تولید، نشر و به کارگیری فناوری، زیراقدام‌های اصلی هر عمل اجتماعی محسوب می‌شوند. کنشگران انسانی به‌عنوان بخشی از این نظام در گروه‌های تخصصی مستقل (و در عین حال مرتبط) دسته‌بندی می‌شوند. این گروه‌ها با قواعد و نهادها هدایت می‌شوند و منابع لازم را برای اقدام‌های نظام فراهم می‌آورند. پویایی نظام‌های فنی اجتماعی حاصل تعامل کنشگران، قوانین، نهادها و فناوری است (Geels, 2004).

### نظریه ساخت‌یابی در نظام‌های فناورانه: نظریه

ساخت‌یابی در پی تبیین ارتباط دو سویه کنشگر و ساختار است. از دیدگاه گیدنز، در جریان فعالیت‌های روزمره، ساختار و کنشگر به‌شکلی جدایی‌ناپذیر، در یکدیگر تنیده شده‌اند. به نحوی که واحدهای ساختاری، همزمان عامل و پیامد کنش‌های سازمان‌یافته بازگشتی است (Rose & Lewis, 2001). با توجه به این دیدگاه، گام نخست تفسیر نظام فناورانه با عامل است. نظام‌های فناوری بازتاب تفسیرهای غالب و در عین حال این نظام‌ها برای کنشگران تسهیل‌کننده نیز است. این نظام‌ها مجموعه‌ای از معانی مشترک را در اختیار کنشگران قرار و به آنها امکان می‌دهد تا بر سر موضوع‌ها تبادل نظر و بر مسائل مشترک تمرکز کنند. در صورتی که عواملان ذی‌ربط بر نیاز به توسعه و تغییری خاص توافق کنند، نظام فناورانه در همان مسیر توسعه خواهد یافت.

با توجه به قابلیت‌های نظریه ساخت‌یابی در توجه همزمان به نظم و تغییر، نتایج خواسته و ناخواسته کنش و آثار آن بر ساختارها (صدیقی، ۱۳۸۹). این نظریه به‌عنوان چارچوب مطالعه برگزیده شد. استفاده از نظریه ساخت‌یابی، چارچوب تحلیلی

1. Discursive Consciousness
2. Practical Consciousness
3. Unconsciousness



خفیف همراه خواهد بود. منابع، توانمندساز و تسهیل‌گر است و به دو گروه تخصیصی<sup>۳</sup> و اقتداری<sup>۴</sup> تقسیم می‌شود. منابع تخصیصی ویژگی‌های مادی محیط (قدرت مادی)، وسایل تولید / بازتولید مادی (ابزارها / فناوری) و نیز کالاها و مصنوعات را شامل می‌شود. منابع اقتداری شامل سازماندهی زمان-فضای اجتماعی (مسیرها و مناطق)، روابط متقابل عاملان و سازماندهی فرصت‌های زندگی (فرصت رشد و ابراز وجود) است (Boyle, 2013).

**ه) دوسویگی ساختار و عاملیت:** ساخت و عامل، ارتباطی مستمر و دو سویه دارند. عامل انسانی با کنش‌های خود، ساخت را تولید و بازتولید می‌کند. از دیگر سو، ساختارها با قواعد، عاملان را محدود می‌سازند و در عین حال با منابع، عمل اجتماعی را ممکن می‌کنند (گیدنز، ۱۳۹۶: ۱۹-۱۸). اشکال زندگی اجتماعی تنها حاصل کنش‌های هدفمند نیست؛ زیرا ساختارها با کردارهای اجتماعی برآمده از مهارت عامل انسانی که با آگاهی استدلالی کنشگر تطابق ندارد، تولید و بازتولید می‌شود. نتایج ناخواسته کردار عاملان موجب می‌شود که تغییرات ساختاری به‌طور دقیق با نیت آنان منطبق نباشد. هر کنش به تولید چیز / عملی جدید منجر می‌شود. در عین حال، وجود کنش مستلزم پیوند به گذشته‌ای است که خود باعث آغاز کنش است. این امر دایره عاملیت و فرآیندهای تولید و بازتولید ساختار را محدود می‌کند. بقای ساختارها منوط به بازتولید مستمر آنها با کنشگران است. اگر کنشگران، شیوه‌های موجود را به چالش بکشند، ممکن است شیوه‌ای جدید و ساختاری تازه ایجاد شود (صدیقی، ۱۳۸۹).

نظریه ساخت‌یابی در مطالعات فناوری اطلاعات به سه شکل به کار گرفته شده است. برخی محققان با رویکردی عملیاتی، از این نظریه برای تشریح تغییرات ساختاری ناشی از پیاده‌سازی فناوری اطلاعات و نیز اثر ساختارها بر فناوری استفاده کرده‌اند. در برخی مطالعات، نظریه ساخت‌یابی

آنچه گفته و انجام می‌شود. در عین حال، میان آگاهی گفتمانی و ناخودآگاه سدهایی است که بر سرکوب ناخودآگاه تمرکز دارند (گیدنز، ۱۳۹۶: ۳۸).

**ب) عاملیت / عامل:** گیدنز با جایگزین کردن عامل و عاملیت با مفاهیم کنش و کنشگر، بر عمل کنشگر پیش از نیت او و «موقعیت» کنشگر بیش از «نقش» تأکید می‌کند. انسان بیش از آنکه کنشگری هدفمند و آگاه باشد، عاملی است که هر لحظه بسته به موقعیت عمل می‌کند؛ بنابراین موقعیت زمان و مکان مهم‌تر از نقش است. گیدنز عاملیت را به معنای انجام دادن کار می‌داند و از این طریق همزمان به پیامدهای خواسته (نیت‌مند) و ناخواسته توجه می‌کند (کسل، ۱۳۸۳: ۱۳۵-۱۳۸).

**ج) قدرت:** قدرت بخشی ضروری از روابط انسانی و نشان‌دهنده توان انجام دادن، کسب و یا تغییر چیزهاست. عاملیت پیوندی عمیق با قدرت دارد؛ زیرا عاملیت بیانگر توان فرد برای مداخله و ایجاد تغییر است. قدرت فرد به میزان دسترسی او به منابع بستگی دارد. ارتباط قدرت، ارتباطی پویا و ماهیتی فرآیندی دارد (صدیقی، ۱۳۸۹).

**د) ساخت:** گیدنز میان نظام و ساختار تمایز قائل است. نظام، الگوی ثابت و مشاهده‌شدنی تعامل در زمان و مکان است. ساختار، مجموعه قواعد و منابعی است که مانند طرح‌های تفسیری جمعی در نظام اجتماعی عمل می‌کند. قواعد باعث می‌شود که افراد در بستر زمانی-مکانی خاص به نحوی عمل کنند تا قابلیت لازم برای کسب منابع فراهم آید. قواعد در دو گروه جای می‌گیرند: قواعد هنجاری<sup>۱</sup>، بازتاب انتظارات اجتماعی است و فرد می‌تواند با تکیه بر آنها ضمن مشروعیت بخشی به رفتار خود، معیارهایی برای قضاوت درباره رفتار دیگری به دست آورد. قواعد تفسیری<sup>۲</sup>، بر پایه درک مشترک افراد از مفاهیم ایجاد می‌شود و ماهیتی ضمنی دارد. کنشگران از این قواعد برای تفسیر، ساخت دلالت‌ها و وضع معانی بهره می‌برند و رعایت نکردن آنها با مجازات

<sup>3</sup> Allocative Resources

<sup>4</sup> Authoritative Resources

<sup>1</sup> Regulative

<sup>2</sup> Constitutive

آثاری مستقل از ساختارهای موجود داشته باشد. ذهنیات کنشگران در چارچوب آگاهی آنان بررسی شده است. با توجه به تعریف گیدنز از سطوح آگاهی، در بررسی ذهنیات کنشگران درباره هر پدیده، حالت ایده‌آل آن پدیده بر مبنای آگاهی استدلالی کنشگران بیان‌کردنی است و برای شناخت رخدادهای واقعی (حالت موجود) می‌توان به آگاهی عملی کنشگران مراجعه کرد. به این ترتیب، شناخت تغییرات ساختاری ایجادشده در اثر یک پدیده، نتایج عمل‌عاملان و پیامدهای آن و مقایسه این رخدادهای با حالت ایده‌آل ممکن می‌شود. این نتایج می‌تواند مبنای برنامه‌ریزی، بهبود و توسعه نیز باشد (صدیقی، ۱۳۸۹). با تطبیق عناصر اصلی الگوی ساخت‌یابی با موضوع، محورهای اصلی بررسی در این مطالعه عبارت است از:

**ساختارها:** ساختارها شامل قواعدی چون قوانین، سیاست‌ها، استراتژی‌ها، ساختارهای رسمی سازمان و منابع درون و برون سازمانی از جمله بودجه، تجهیزات فنی، منابع انسانی و دانش هستند. ساختارها بر فناوری اثر می‌گذارند و از آن اثر می‌پذیرند.

**فناوری:** نرم‌افزارهای مالیاتی، تکنولوژی مطالعه‌شده محسوب می‌شوند. این تکنولوژی بخشی از ساختار به حساب می‌آید که ضمن اثرپذیری از قواعد و منابع ساختارهای موجود، با ایجاد منابع و قواعد جدید بر این ساختارها اثر می‌گذارد.

**کنشگران:** سیاستگذاران و تصمیم‌گیران نظام مالیاتی، کاربران سامانه‌ها و فناوری‌های نوین در نظام مالیاتی و مؤدیان، سه گروه کنشگران دخیل در طرح‌ریزی، اجرا و به کارگیری فناوری‌های مالیاتی هستند که در این تحقیق مطالعه شده است.

**ذهنیت کنشگران:** در این پژوهش، آگاهی کنشگران مترادف با ذهنیت آنان، در نظر گرفته شده است؛ بنابراین ذهنیت کنشگران بر مبنای مطالعه، آگاهی عملی و استدلالی

به‌عنوان فراینظریه و بستری برای توجه همزمان به ساختار و کنش به کار رفته است. گروه سوم مطالعاتی هستند که برخی مفاهیم منفرد این نظریه را (برای مثال قدرت و ...) برای حل مسائلی چون تدوین استراتژی فناوری، غلبه بر مقاومت و ... به کار می‌برند (Poole & DeSanctis, 2004; Rose & Lewis, 1999; Walsham & Han, 2001; Walsham & Sahay, 1999). هدف پژوهشگران، بر نحوه کاربرد نظریه ساخت‌یابی در مطالعات فناوری اطلاعات اثر می‌گذارد. برخی می‌کوشند با در نظر گرفتن ابعاد مختلف فناوری اطلاعات، صورت‌بندی جدیدی را از نظریه ساخت‌یابی ارائه دهند. دو الگوی «دوگانگی فناوری» و «ساخت‌یابی انطباقی ایده» از این جمله است. گروهی از پژوهشگران، نظریه ساخت‌یابی را به‌عنوان چارچوب تحلیلی برای شناخت آثار اجتماعی فناوری‌ها در موقعیت‌های خاص، به کار می‌گیرند. آخرین گروه، از مفاهیم نظریه ساخت‌یابی برای تعیین ابزار لازم برای استقرار فناوری‌ها بهره می‌برند (Pozzebon & Pinsonneault, 2005).

### چارچوب مفهومی

در این مطالعه به‌منظور توجه همزمان به عامل انسانی و ابعاد ساختاری، مفاهیم نظریه ساخت‌یابی از جمله «آگاهی عملی و استدلالی»، «ساختار» و «پیامدهای خواسته و ناخواسته» برای صورت‌بندی و تحلیل استفاده شد. به‌علاوه، برای تعیین جایگاه فناوری به ساختار و آگاهی عاملان انسانی از مفاهیم «الگوی دوسویگی فناوری» استفاده شد (Orlikowski, 2000; 1991; 1992). از نظر اورلیکوسکی فناوری بخشی از ساختار محسوب می‌شود و در عین حال مستقل از دیگر بخش‌های ساختار تحت تأثیر آگاهی و کردار عامل انسانی قرار گرفته است و بر آن اثر می‌گذارد. وی مفهوم ساختار فناورانه را طرح می‌کند که به‌شکل مستمر با ساختار (منابع و قواعد موجود) و عاملان انسانی در تعامل است و بر آنها اثر می‌گذارد و از آنها اثر می‌پذیرد. در این مقاله، فناوری اطلاعات به‌عنوان بخشی از ساختار کلان در نظر گرفته شده است که در عین حال می‌تواند

مطالعه فناوری شناختی پس‌نگر از موضوع ایجاد می‌کند (Mordini, 2007). مقصود از روایت، گفتاری با نظم و توالی روشن است که رخدادها را به شکلی معنادار برای مخاطب، به یکدیگر ارتباط می‌دهد و بازگوکننده تجربه افراد و معانی نسبت داده شده به آن است؛ بنابراین روایت تنها به داستانی با مقدمه و مؤخره، محدود نمی‌شود و به هر نوع متن منسجم (سخنرانی، مصاحبه و گفتگو) گفته می‌شود (Bamberg, 2012). از میان راهبردهای روایت‌پژوهی، از تحلیل روایت<sup>۱</sup> استفاده شد که بر ارائه تحلیلی پارادایمی از روایت تأکید می‌شود و به محقق امکان می‌دهد تا با کنارهم گذاشتن تجربه‌های فردی به الگویی عمومی برپایه مضامین مشترک دست یابد. برای اجرای این راهبرد باید ابتدا مضامین هر روایات شناسایی، دسته‌بندی و ارتباط آنها تعیین شود. سپس بر پایه اشتراک‌های میان مضامین مستخرج از روایات مختلف، الگویی عمومی ارائه شود. این راهبرد با دو رویکرد اجرایی است. در رویکرد نخست، تحلیل مضامین در چارچوب مفاهیم برآمده از پیشینه نظری، انجام می‌شود. در رویکرد دوم، مشابه تحقیق زمینه‌ای، مضامین از داده‌ها (روایات) استخراج و دسته‌بندی می‌شود (Polkinghorne, 1995). برای این منظور، سه گام به شرح شکل ۲ طی شد.

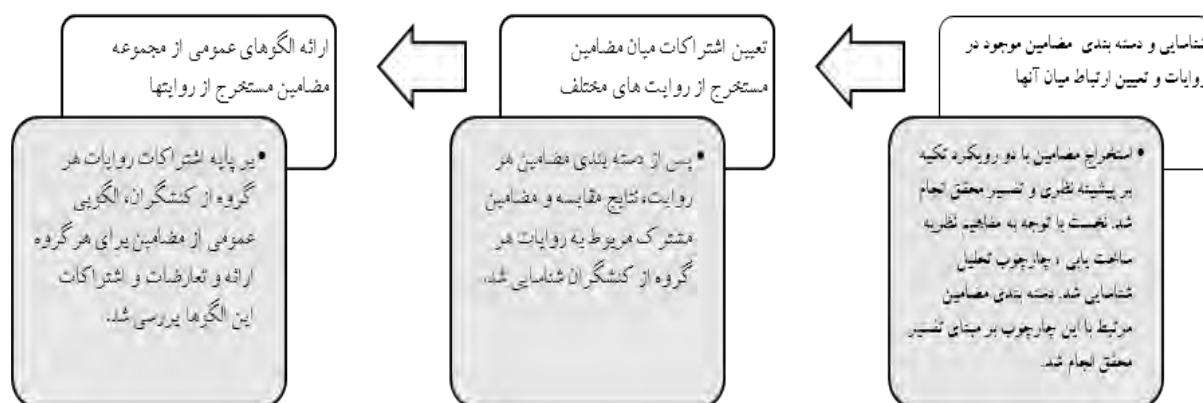
آنان با تغییرات فناوری، بررسی شده است. آگاهی عملی بازتاب عادت‌ها، مهارت‌ها و تجربه عملی فرد است؛ بنابراین اقدامی است که بر مبنای بستر اجتماعی مناسب تشخیص داده می‌شود و در عین حال، فرد مهارت و توانمندی لازم را برای عمل به آن دارد (Barnes, 2001). درباره سیاستگذاران نظام مالیاتی، فعالیت کنونی سازمان به عنوان بازتاب مهارت و دانش ضمنی آنان در نظر گرفته شد. ذهنیت سایر کنشگران در سطح آگاهی عملی، بر مبنای تجربه‌های روزمره و شیوه معمول آنان در قبال فناوری‌های مالیاتی، استخراج شد. آگاهی استدلالی سطحی عمیق‌تر از دانش است و بیشتر زمانی به آن ارجاع می‌شود که در جریان روزمره مربوط به حوزه‌ای خاص، امری نادرست تشخیص داده شود (Barnes, 2001)؛ بنابراین آگاهی استدلالی بازتاب وضعیت ایده‌آل و انتظارات کنشگران و جامعه در حوزه‌ای مشخص است. در این تحقیق، ذهنیت کنشگران در سطح آگاهی استدلالی بر مبنای توصیف آنان از شرایط ایده‌آل پذیرفته شده، استخراج شد.

**پیامدها:** کنش‌های عاملان مختلف با تغییرات فناوری، پیامدهای خواسته و ناخواسته‌ای داشته است. از پیامدهای قصدشده این تغییرات می‌توان به مواردی چون کاهش فرار مالیاتی، کاهش زمان و هزینه‌های وصول مالیات و تسهیل دسترسی مؤدیان مالیاتی به خدمات غیرحضوری اشاره کرد. مقاومت گروه‌های مختلف مؤدیان در پذیرش فناوری، فرسودگی شغلی کاربران و همکاری نکردن برخی نهادها و سازمان‌ها از نتایج ناخواسته این تغییرات به شمار می‌رود.

### روش تحقیق

در این مطالعه برای فراتر رفتن از نظرهای شخصی و شناخت دیدگاه‌ها و ذهنیات جمعی با تکیه بر زبان و روایت (به عنوان بازگوکننده فرهنگ و ارزش‌های جمع) از شیوه روایت‌پژوهی استفاده شده است. روایت به عنوان واسطی میان حسگری فردی، باورها، معیارها و رویکردهای جمعی است که در

<sup>1</sup> Analysis of Narrative



شکل ۱- گام های تحلیل روایت در این مطالعه

Fig 1- Narrative analysis steps in this study

اتاق های اصناف و بازرگانی) بود. درباره تمام گروه ها، نمونه گیری تا رسیدن به اشباع نظری ادامه پیدا کرد. برای ارزیابی اعتمادپذیری نتایج تحقیق از روش ارزیابی پایایی بین کدگذاران استفاده شد. در این شیوه، تحلیل انجام شده بر مبنای میزان توافق کدگذاران ارزیابی می شود تا مشخص شود که آیا توافق میان کدگذاران، تصادفی یا حاصل استفاده صحیح از پروتکل تحقیق است (Leiva et al., 2006). به این منظور، ۱۰٪ از محتوا به صورت تصادفی انتخاب و به همراه مفاهیم، تعاریف، مصادیق و چارچوب های استخراج شده از سوی محقق در اختیار دو کدگذار دیگر (کدگذاران کنترلی) آشنا با شیوه تحلیل روایت و مفاهیم نظریه ساخت یابی قرار گرفت. میزان توافق کدگذاری اولیه محقق و کدگذاری هریک از کدگذاران کنترلی (و نیز توافق کدگذاران کنترلی با یکدیگر) بر مبنای ضریب اسکات بیش از ۷۰٪ بود. این ضریب مؤید پایایی، تأییدپذیری و اعتمادپذیری، تحلیل انجام شده است. شایان ذکر است، در این بررسی، بیشترین توافق میان کدگذاران درباره مفاهیم مرتبط با «ذهنیت تصمیم گیران و سیاستگذاران درباره پیامدهای به کارگیری فناوری اطلاعات در سطح آگاهی استدلالی» و کمترین توافق درباره مفاهیم مرتبط با «ذهنیت مأموران مالیاتی درباره اثر تسهیل گر فناوری اطلاعات برای مؤدیان مالیاتی، در سطح

در این مطالعه، ذهنیات سه گروه کنشگران دخیل در طراحی و استقرار فناوری، بررسی شد. گروه نخست، مسئولان ارشد وزارت امور اقتصادی و دارایی و نظام مالیاتی به عنوان سیاستگذاران و تصمیم گیران این نظام بودند. با توجه به محدودیت دسترسی به این گروه از کنشگران، روایات آنان با رجوع به متون مصاحبه ها و گزارش های رسمی وزرا اقتصاد، رؤسای سازمان مالیاتی و مدیران طرح جامع مالیاتی از سال ۱۳۹۴ (زمان تصویب اصلاحیه قانون مالیاتی) تاکنون بررسی شد. با نمونه گیری قضاوتی از متون، تعداد ۱۱ مصاحبه و گزارش عملکرد منتشره که اطلاعاتی جامع داشتند، انتخاب و تحلیل شدند. متون علمی، رسانه ای و سازمانی پیرامون تحول فناوری در نظام مالیاتی نیز به عنوان داده مکمل مدنظر قرار گرفت. دومین گروه کنشگران، کارکنان سازمان مالیاتی به عنوان کاربران فناوری های نوین بودند که روایات آنان با مصاحبه عمیق گردآوری شد. درباره این گروه، نمونه آماری شامل ۱۸ تن از مدیران میانی و پایه، مطلع از آثار به کارگیری فناوری اطلاعات، بود. مؤدیان مالیاتی، ارباب رجوع سازمان مالیاتی، سومین گروه کنشگران مطالعه شده بودند. روایات آنان با مصاحبه های عمیق گردآوری شد. نمونه آماری، شامل ۲۴ تن از مؤدیان با تجربه ارتباط مستمر با نظام مالیاتی و نیز تعامل گسترده با فعالان حوزه کسب و کار (از جمله مسئولان

آگاهی استدلالی» مشاهده شد.

ضمنی سازمان در نظر گرفته شد. ذهنیت مؤدیان و مأموران مالیاتی در سطح آگاهی استدلالی بر مبنای توصیف آنان از شرایط ایده آل مدنظرشان و تطابق نداشتن آنان با این شرایط، استخراج شد. ذهنیات در سطح آگاهی عملی، بر مبنای تجربه‌های روزمره کنشگران به عنوان بازتاب مهارت‌ها و دانش ضمنی آنان، استخراج شد. در نهایت، ذهنیات کنشگران در پنج سرفصل شامل اثر فناوری اطلاعات بر ساختارهای موجود، اثر ساختارهای موجود بر فناوری اطلاعات، پیامدهای بهره‌گیری از فناوری اطلاعات، اثر کنشگران بر ساختار و فناوری و بررسی مقایسه‌ای ذهنیات کنشگران دسته‌بندی شد. مضامین اصلی و فرعی که پایه کدگذاری و تحلیل قرار گرفتند، در جدول ۱ آمده است.

### یافته‌های تحقیق

برای شناسایی دقیق‌تر ذهنیات کنشگران، تحلیل روایات به تفکیک هر گروه از کنشگران در هر دو سطح آگاهی استدلالی و عملی انجام شد. هدف آن بود که ضمن شناسایی ذهنیت هر گروه از کنشگران با هر یک از مضامین فرعی، امکان مقایسه ذهنیات آنان و شناسایی موارد تفاهم و تضاد میان دیدگاه‌های آنان فراهم شود. ذهنیت سیاستگذاران ارشد نظام مالیاتی در سطح آگاهی استدلالی بر مبنای توصیف آنان از شرایط ایده آل پذیرفتنی، استخراج شد. در سطح آگاهی عملی، اقدام‌ها و دستاوردهای عملی آن به عنوان بازتاب مهارت‌ها و دانش

جدول ۱- مضامین و مفاهیم اصلی استفاده‌شده در تحلیل روایات

Table 1- The basic themes and concepts used in the analysis of narrations

مضمون اصلی (مفهوم)	مضمون فرعی (سازه)
اثر ساختارها بر فناوری اطلاعات	اثر منابع (تخصیصی و اقتداری) موجود بر فناوری اطلاعات: فراهم‌بودن / نبودن منابعی همچون بودجه و اعتبارها، تجهیزات فنی، منابع انسانی، تخصیص زمان کافی، فراهم‌آوردن منابع دانش تخصصی برای طرح‌ریزی فناوری، دانش عمومی کاربران برای استفاده از فناوری، مشروعیت اجتماعی- فرهنگی فناوری.
اثر فناوری اطلاعات بر ساختار	اثر قواعد (قوانین و ...) بر فناوری: حمایت / حمایت نکردن قوانین از فناوری جدید، ابهام / شفافیت قوانین، رویه‌ها و قواعد اجرایی و نظارتی با نحوه طراحی، اجرا و به کارگیری فناوری اطلاعات و مسائل مرتبط با آن.
پیامدهای قصدشده	اثر فناوری اطلاعات بر منابع: اثرهای متفاوت فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای گروه‌های مختلف کنشگران که مواردی چون ایجاد / قطع دسترسی به منابع دانشی، اطلاعاتی و مالی، صرفه جویی / افزایش در زمان، هزینه‌ها، کاهش / افزایش موانع و پیچیدگی‌ها و به‌طور خاص توان کسب اطلاعات لازم برای تشخیص صحیح درآمدهای مالیاتی را در برمی‌گیرد.
پیامدهای ناخواسته	اثر فناوری اطلاعات بر قواعدی: ایجاد تغییراتی در قوانین و مقررات، استراتژی‌ها، فرآیندها و رویه‌های انجام‌دادن کار، ساختارها و سیاست‌های سازمانی رسمی با تغییرات فناوری اطلاعات.
اثر کنشگران بر ساختار و فناوری	نتایجی چون کاهش فساد اداری، افزایش رضایت مؤدیان و ... نتایجی همچون مقاومت در برابر ایجاد شفافیت، گرایش به تبانی و رشوه، رواج شیوه‌های نوین کتمان درآمد و ... تصمیم سیاستگذاران برای تغییر ساختار، رویه‌ها، فرآیندها و طرح‌های فناوری برای تأمین نظر دیگر کنشگران.

گروه‌های مختلف کنشگران، اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای هر گروه از کنشگران به صورت جداگانه بررسی شد. به علاوه، باتوجه به آنکه قواعد وابسته به نظام مالیاتی هستند، اثر فناوری بر قواعد تنها با رویکرد اثر آن بر قواعد نظام مالیاتی مطالعه شد. باتوجه به تحلیل‌ها، سیاستگذاران در

### الف) ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر ساختارهای موجود

ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر ساختارها به تفکیک آثار آن بر منابع تسهیل‌گر و نیز اثر آن بر قواعد نظام مالیاتی بررسی شده است. باتوجه به تفاوت منافع و انتظارات

مانند زمان، منابع مالی و کیفیت فرآیندهای خدماتی، اشاره داشته و در شرایط فعلی، فناوری اطلاعات را فاقد اثر تسهیل‌گر برای مؤدیان دانسته‌اند.

سطح آگاهی استدلالی، فناوری اطلاعات را عامل دسترسی مؤدیان به منابع ارتباطی، مالی (با کاهش هزینه) و زمان دانسته‌اند. در سطح آگاهی عملی، مأموران مالیاتی و مؤدیان بر اثر نامطلوب فناوری اطلاعات بر منابع دردسترس مؤدیان

### جدول ۲- ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان مالیاتی

**Table 2- Actors' perceptions about the effect of information technology as facilitator for taxpayers**

مضامین	کنشگر	سطح آگاهی
تسهیل تعامل مؤدیان با سازمان امور مالیاتی	تصمیم‌گیران و	آگاهی استدلالی
کاهش زمان و هزینه خدمات‌رسانی برای مؤدیان	سیاستگذاران مؤدیان	
مفهومی طرح نشده است.	مأموران مالیاتی	آگاهی عملی
کاهش مراجعه‌های حضوری مؤدیان	تصمیم‌گیران	
کاهش انعطاف‌پذیری در پاسخگویی به درخواست‌های مؤدیان	مؤدیان	
ابهام و پیچیدگی فرآیندهای خدمات الکترونیک صرف زمان مؤدیان برای مراجعه‌های حضوری		
ایجاد هزینه برای مؤدیان		
کاهش انعطاف‌پذیری در پاسخگویی به درخواست‌های مؤدیان	مأموران مالیاتی	
زمان‌بر بودن پیش‌نیازهای خدمات الکترونیک برای مؤدیان		
هزینه‌بر بودن خدمات الکترونیک برای مؤدیان مالیاتی		

«افزایش کیفیت حساسی» توجه کرده‌اند؛ اما در سطح آگاهی عملی، مأموران مالیاتی و مؤدیان بر این باورند که این انتظار محقق نشده و فناوری اطلاعات در عمل اثری منفی بر زمان انجام‌دادن کار، تعامل‌ها و ارتباطات برای مأموران مالیاتی داشته است.

حساسی مالیاتی مهم‌ترین وظیفه مأموران مالیاتی است و فناوری اطلاعات زمانی برای آنان تسهیل‌گر به‌شمار می‌آید که با فراهم آوردن اطلاعات مالی مؤدیان، انجام‌دادن صحیح این وظیفه را برای مأموران مالیاتی ممکن سازد. در سطح آگاهی استدلالی، تمامی کنشگران به این موضوع در قالب مضمون

### جدول ۳- ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای مأموران مالیاتی

**Table 3- Actors' perceptions about the effect of information technology as facilitator for tax agents**

مضامین	کنشگر	سطح آگاهی
افزایش کیفیت حساسی مالیاتی	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران مؤدیان	آگاهی استدلالی
انتظار افزایش کیفیت حساسی مالیاتی (مشترک میان هر دو گروه)	مأموران مالیاتی	آگاهی عملی
استفاده از پایگاه‌های اطلاعاتی برای مدیریت اطلاعات مالی مؤدیان	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	
بهره‌گیری از قواعد مدیریت ریسک برای حساسی	مؤدیان	
افزایش تضاد و تعارض در روابط مؤدیان و مأموران مالیاتی	مؤدیان	
زمان‌بر بودن فرآیندهای کاری الکترونیکی برای مأموران مالیاتی		
زمان‌بر بودن فرآیندهای کاری برای ممیزان مالیاتی	مأموران مالیاتی	
افزایش تضاد و تعارض در روابط مؤدیان و مأموران مالیاتی		

بهره‌گیری از سامانه‌ها را محقق‌دانسته‌اند و بر این باورند که قابلیت‌ها و مهارت‌های لازم برای توسعه منابع اطلاعاتی در سازمان مالیاتی فراهم آمده است. در مقابل، مؤدیان و مأموران مالیاتی، در سطح آگاهی عملی، این مهم را محقق‌شده نمی‌دانند.

از دیدگاه هر سه گروه کنشگران، «اطلاعات مؤدیان» مهم‌ترین منبع برای نظام مالیاتی است. به همین دلیل، در سطح آگاهی استدلالی آنان در روایات خود ایجاد بانک‌های اطلاعاتی یکپارچه و شناسایی مؤدیان بر مبنای این اطلاعات را از انتظارات اصلی مطرح می‌کنند. تصمیم‌گیران ایجاد و

جدول ۴- ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی

Table 4- Actors' perceptions about the effect of information technology as facilitator for tax system

مضامین	کنشگر	سطح آگاهی
ایجاد پایگاه اطلاعات هویتی، عملکردی و دارایی مؤدیان مالیاتی حذف کاغذ از فرآیندهای مالیاتی گردآوری اطلاعات مالی مؤدیان از پایگاه‌های اطلاعاتی سایر سازمان‌ها و نهادها یکپارچه‌سازی اطلاعات مالیاتی مؤدیان	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	
انتظار ایجاد بانک‌های اطلاعاتی کامل و یکپارچه انتظار شناسایی مؤدیان با استفاده از بانک‌های اطلاعاتی انتظار اثر فناوری اطلاعات بر توان پاسخگویی نظام مالیاتی به محیط انتظار ایجاد بانک‌های اطلاعاتی کامل و یکپارچه انتظار شناسایی مؤدیان با استفاده از بانک‌های اطلاعاتی استفاده از پایگاه‌های اطلاعاتی برای شناسایی مؤدیان جدید اتصال با پایگاه‌های اطلاعاتی سایر سازمان‌ها کاهش استفاده از کاغذ یکپارچه‌سازی نکردن بانک اطلاعات مالیاتی کاهش کارایی منابع انسانی نداشتن توفیق کامل در ایجاد بانک‌های اطلاعاتی مالیاتی	مؤدیان مأموران مالیاتی تصمیم‌گیران و سیاستگذاران مؤدیان مأموران مالیاتی	آگاهی استدلالی آگاهی عملی

اما در سطح آگاهی عملی در روایات تمامی کنشگران نداشتن توفیق عملی در این باره تأکید شده بود. مهم‌ترین نکته در سطح آگاهی عملی، توجه تمامی کنشگران به لزوم بازبینی و اصلاح شیوه‌ها و روش‌های کاری به منظور تسهیل انجام‌دادن امور و تثبیت فناوری اطلاعات است.

بر اساس بررسی ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر قواعد، در سطح آگاهی استدلالی مهم‌ترین انتظار تمامی کنشگران از استقرار فناوری اطلاعات، تغییر شیوه‌های سنتی رسیدگی مالیاتی (رسیدگی علی‌الراس<sup>۱</sup>) و حاکم‌ساختن شیوه رسیدگی بر مبنای مدیریت ریسک<sup>۲</sup> در نظام مالیاتی بود؛

<sup>۱</sup> بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶، چنانچه دفاتر و اسناد مؤدی مطابق قانون تنظیم نشده یا ناقص باشد، درآمد و مالیات واحد تجاری بر اساس معیارها و قوانین مالیاتی و بر مبنای قرینه یا قرائن انتخابی، به صورت برآوردی از سوی مأمور مالیاتی تعیین و مطالبه می‌شود.

<sup>۲</sup> بر اساس ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم (مصوب ۱۳۹۴) سازمان مالیاتی می‌تواند اظهارنامه‌های مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و تنها تعدادی از آنها را بر اساس شاخص ریسک فرار مالیاتی با تکیه بر داده‌های موجود در پایگاه‌های اطلاعاتی سازمان انتخاب و رسیدگی کند.

## جدول ۵- ذهنیات کنشگران درباره اثر فناوری اطلاعات بر قواعد نظام مالیاتی

Table 5- Actors' perceptions about the effect of information technology on the rules of the tax system

سطح آگاهی	کنشگر	مضامین
آگاهی استدلالی	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	جایگزینی شیوه‌های معمول حسابرسی با حسابرسی مبتنی بر ریسک الکترونیکی‌سازی خدمات مالیاتی برای مؤدیان
	مؤدیان	رسیدگی هوشمند مبتنی بر داده‌های حاصل از سامانه‌های اطلاعاتی انتظار جایگزینی شیوه علی‌الراس با شیوه‌های نوین تشخیص مالیات انتظار کاهش ارتباط مستقیم مأموران مالیاتی و مؤدیان انتظار کاهش اختیارات مأموران مالیاتی بهبود امکان نظارت با فناوری نوین
	مأموران مالیاتی	انتظار جایگزینی شیوه علی‌الراس با شیوه‌های نوین تشخیص مالیات بهبود امکان نظارت بر مأموران مالیاتی با فناوری نوین
آگاهی عملی	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	هوشمندسازی نکردن فرآیندهای محاسبه مالیات رسیدگی بر مبنای قواعد سیستمی (مدیریت بر مبنای ریسک) تغییر ساختار واحدهای عملیاتی نیاز به اصلاح روش‌های مدیریتی تأخیر در یکپارچه‌سازی سامانه‌های مربوط به فرآیندهای درون سازمانی
	مؤدیان	الکترونیکی‌شدن خدمات مالیاتی برای مؤدیان بهبود امکان نظارت با فناوری نوین
	مأموران مالیاتی	جایگزین نکردن شیوه علی‌الراس با شیوه‌های نوین تشخیص مالیات الکترونیکی‌سازی بخشی از خدمات مالیاتی تطابق‌نداشتن فناوری اطلاعات با قوانین موجود افزایش پیچیدگی و ابهام فرآیندهای کاری افزایش نظارت بر عملکرد مأموران مالیاتی جایگزین نکردن شیوه علی‌الراس با شیوه‌های نوین تشخیص مالیات موفقیت در الکترونیکی‌سازی خدمات مالیاتی

انسانی و مالی (بودجه) به‌عنوان منابع اثرگذار بر فناوری اطلاعات اشاره داشته‌اند و به سایر عوامل خاستگاه آن که مؤدیان و جامعه بودند (مانند فرهنگ، دانش و ...) اشاره‌ای نداشتند. مأموران مالیاتی و مؤدیان علاوه بر منابع مذکور، منابع دیگری مانند فرهنگ درون و برون سازمانی و پشتیبانی فنی از مؤدیان و مأموران مالیاتی در بهره‌گیری از فناوری را نیز بر فناوری اطلاعات مؤثر دانسته‌اند.

ب) ذهنیات کنشگران مختلف درباره اثر ساختارهای موجود بر فناوری اطلاعات

در این بخش اثر ساختارها بر فناوری اطلاعات به تفکیک اثر منابع و قواعد ساختاری موجود بر فناوری اطلاعات بررسی شد.

با اثر منابع بر فناوری اطلاعات، تصمیم‌گیران و سیاستگذاران، در سطح آگاهی استدلالی و عملی تنها به منابع



## جدول ۶- ذهنیات کنشگران درباره اثر منابع موجود بر فناوری اطلاعات

Table 6- Actors' perceptions about the effect of available resources on information technology

سطح آگاهی	کنشگر	مضامین
آگاهی استدلالی	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	منابع انسانی توانمند داخلی تخصیص منابع مالی درخور توجه حمایت مؤدیان از برخورد با اقتصاد زیرزمینی صرف زمان زیاد برای الکترونیکی‌سازی نظام مالیاتی ضرورت اجرای برنامه فرهنگ‌سازی برای جلب حمایت و پذیرش مؤدیان ضرورت ارائه آموزش‌های صحیح به مؤدیان ضرورت پشتیبانی فنی و پاسخگویی به مؤدیان صرف هزینه زیاد برای الکترونیکی‌سازی نظام مالیاتی ضرورت همکاری سایر دستگاه‌ها در تبادل اطلاعات
	مؤدیان	لزوم وجود نیروی انسانی ماهر و متخصص نیاز به فرهنگ‌سازی برای پذیرش فناوری اطلاعات در بین مأموران مالیاتی نیاز به فرهنگ‌سازی برای پذیرش فناوری اطلاعات در بین مأموران مالیاتی ضرورت پشتیبانی فنی و پاسخگویی به مأموران مالیاتی صرف زمان زیاد برای الکترونیکی‌سازی نظام مالیاتی صرف هزینه زیاد برای الکترونیکی‌سازی نظام مالیاتی ضرورت اجرای برنامه فرهنگ‌سازی برای جلب حمایت و پذیرش مؤدیان ضرورت آموزش مؤدیان مالیاتی نیاز به آموزش و تجهیز منابع انسانی
	مأموران مالیاتی	منابع انسانی توانمند داخلی ضعف فرهنگ سازمانی ضعف فرهنگ مالیاتی در جامعه پشتیبانی نکردن فنی و پاسخگویی به مؤدیان ضعف دانش و شایستگی مأموران مالیاتی برای استفاده از فناوری نوین
	تصمیم‌گیران و مؤدیان	
	مأموران مالیاتی	
	تصمیم‌گیران و مؤدیان	
	مأموران مالیاتی	
	تصمیم‌گیران و مؤدیان	
	مأموران مالیاتی	
	مأموران مالیاتی	
مأموران مالیاتی		

مالیاتی و مؤدیان، ناهماهنگی میان مقررات و رویه‌های داخلی سازمان مالیاتی را عاملی محدودکننده برای استقرار صحیح فناوری اطلاعات در این سازمان دانسته‌اند. به‌علاوه، آنان به نقش اجبارهای قانونی برای سازگارسازی مؤدیان و کاربران با نرم‌افزارهای جدید اشاره دارند.

با اثر قواعد موجود بر فناوری اطلاعات، به اثر قوانین، روش‌ها و فرآیندها بر فناوری اطلاعات توجه شده است. از منظر تمامی کنشگران، حمایت قوانین مصوب مجلس شورای اسلامی (به‌ویژه اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در سال ۱۳۹۴) اثری مهم بر استقرار فناوری اطلاعات در این سازمان داشته است؛ اما در سطح آگاهی استدلالی، مأموران

## جدول ۷- ذهنیات کنشگران درباره اثر قواعد بر فناوری اطلاعات

Table 7- Actors' perceptions about the effect of tax rules on information technology

سطح آگاهی	کنشگر	مضامین
آگاهی استدلالی	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	حمایت قانون از تبادل اطلاعات حمایت قانون از ایجاد پایگاه‌های اطلاعاتی
	مؤدیان	حمایت قانون از تبادل اطلاعات حمایت قانون از صندوق مکانیزه فروش برای تکمیل بانک‌های اطلاعاتی
	مأموران مالیاتی	سیستم‌های نظارتی نیاز به ضمانت‌های اجرایی قانونی برای حمایت از تبادل اطلاعات
	تصمیم‌گیران و سیاستگذاران	اثر قوانین عادلانه بر پذیرش فناوری اطلاعات تعیین قواعد بهره‌گیری از بانک‌های اطلاعاتی و شفاف‌سازی قواعد
آگاهی عملی	مؤدیان	حمایت قانون از توسعه فناوری‌های مالیاتی نیاز به حمایت برای تمکین دستگاه‌ها و نهادها از قانون تبادل اطلاعات
	مأموران مالیاتی	ابهام در قوانین مربوط به خدمات الکترونیک وجود اجبار قانونی برای استفاده مؤدیان از خدمات الکترونیک
	مأموران مالیاتی	حمایت قانون از شیوه‌های هوشمند تشخیص مالیات ناهماهنگی میان قوانین موجود و فناوری اطلاعات
	مأموران مالیاتی	توسل به اجبار برای استفاده مأموران مالیاتی از نرم‌افزارهای جدید حمایت قانون از شیوه‌های هوشمند تشخیص مالیات

### ج) ذهنیت کنشگران مختلف درباره پیامدهای به‌کارگیری فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی

ذهنیات کنشگران در سطح آگاهی استدلالی نشان‌دهنده هدف‌های مدنظر آنان از استقرار نرم‌افزار یکپارچه مالیاتی است. این هدف‌ها برای سیاستگذاران مالیاتی، بیان‌کننده آثار راهبردی فناوری اطلاعات در توسعه نظام مالیاتی است که باعث اجرای طرح جامع مشروعیت می‌شود. درباره مأموران مالیاتی و مؤدیان، پیامدهای مطرح‌شده بیانگر انتظارات آنان از اجرای نرم‌افزار یکپارچه مالیاتی است. در سطح آگاهی استدلالی تمامی کنشگران بر آثار مثبت این طرح در مبارزه با فساد اداری و اقتصادی با کاهش فرار مالیاتی، شفاف‌سازی اقتصاد، مبارزه با پول‌شویی، کاهش فساد اداری و افزایش درآمدهای مالیاتی دولت تأکید داشتند.

در سطح آگاهی عملی، کنشگران در روایات خود ضمن توجه به پیامدهای قصدشده، به پیامدهای قصدنشده فناوری

اطلاعات در نظام مالیاتی نیز توجه کرده‌اند. درباره سیاستگذاران و تصمیم‌گیران مالیاتی در سطح آگاهی عملی، بر تحقق ۴ پیامد (هدف) شامل افزایش درآمدهای مالیاتی، افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی، مبارزه با فرار مالیاتی و افزایش عدالت مالیاتی تأکید شده است. با توجه به ارتباطی که در تحقیقات مختلف (برای نمونه: ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷؛ صامتی و همکاران، ۱۳۹۴؛ مولوی و فیضی، ۱۳۹۶) میان مفاهیم چهارگانه فوق با سایر هدف‌های پیش‌بینی‌شده در سطح آگاهی استدلالی (تمکین مالیاتی، شفافیت نظام مالیاتی، مبارزه با پول‌شویی و کاهش هزینه‌های وصول مالیات) مشاهده شده است، می‌توان نتیجه گرفت که تحقق هدف‌های مذکور، مسیر تحقق سایر پیامدها را نیز هموار می‌کند. از این جهت، می‌توان میان استدلال و آگاهی عملی این گروه از کنشگران، با این مفاهیم همسویی پذیرفته‌ای مشاهده کرد.

جدول ۸- ذهنیات کنشگران با پیامدهای فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی به تفکیک سطوح آگاهی عملی و استدلالی

Table 8- Actors' perceptions about the effects of information technology on the tax system (in both practical and discursive consciousness levels)

سطح آگاهی	کنشگر	مضامین
آگاهی استدلالی	مأموران مالیاتی	افزایش درآمدهای مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش شفافیت عملکرد نظام مالیاتی
	مأموران مالیاتی	جلوگیری از فرار مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش شفافیت اقتصادی
آگاهی عملی	مأموران مالیاتی	کاهش فساد اداری
	مأموران مالیاتی	کاهش هزینه وصول مالیات
	مأموران مالیاتی	مبارزه با پولشویی
	مأموران مالیاتی	کاهش فساد اداری
مأموران مالیاتی	مأموران مالیاتی	افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش عدالت مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش رضایت عمومی از نظام مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی
مأموران مالیاتی	مأموران مالیاتی	بهره‌گیری از پایگاه‌های اطلاعاتی برای
	مأموران مالیاتی	مبارزه با فرار مالیاتی
	مأموران مالیاتی	افزایش عدالت مالیاتی
	مأموران مالیاتی	نداشتن توفیق در تحقق عدالت مالیاتی
مأموران مالیاتی	مأموران مالیاتی	نداشتن توفیق در جلب رضایت مؤدیان
	مأموران مالیاتی	کاهش فساد اداری
	مأموران مالیاتی	کاهش رضایت مؤدیان مالیاتی
	مأموران مالیاتی	ایجاد مقاومت و بی‌اعتمادی در بین مأموران مالیاتی

در این بخش از تحلیل، همسویی‌ها و تضادهای میان ذهنیات کنشگران مختلف بر مبنای بررسی مقایسه‌ای میان روایات آنان به شرح زیر استخراج شده است.

(۱) **مقایسه ذهنیات کنشگران درباره اثر منابع بر فناوری اطلاعات:** در بُعد آگاهی استدلالی، هر سه گروه کنشگران بر منابع مالی صرف شده برای استقرار فناوری تأکید داشتند. مؤدیان، همکاری سایر دستگاه‌ها را در تبادل اطلاعات و حمایت مؤدیان از برخورد با اقتصاد زیرزمینی به عنوان منابعی برای پیشبرد فناوری اطلاعات مطرح کرده‌اند. با وجود این، در روایات مأموران مالیاتی و سیاستگذاران نظام مالیاتی به این مضامین اشاره نشده است. درباره ضرورت توانمندسازی مؤدیان و مأموران مالیاتی و پشتیبانی فنی و دانشی از آنان میان دیدگاه سیاستگذاران و سایر کنشگران تعارض وجود دارد. مأموران مالیاتی و مؤدیان به ضعف

در مجموع بررسی روایات مأموران مالیاتی و مؤدیان در سطح آگاهی عملی نشان‌دهنده آن است که آنان پیامدهای مدنظر را محقق شده نمی‌دانند. این کنشگران باور دارند که در عمل، فناوری اطلاعات به کاهش رضایت مؤدیان مالیاتی، رواج شیوه‌های نوین کتمان درآمد، گرایش به تبانی و رشوه و کاهش عدالت مالیاتی منجر شده است. تحقیقات پیشین تأییدکننده ارتباط میان ادراک مؤدیان با عدالت مالیاتی، رضایت آنان و نیز ارتباط رضایت آنان با تمکین مالیاتی (نقطه مقابل کتمان درآمد) بوده است (برای نمونه: رضایی و اعظمی، ۱۳۹۶؛ نقیبی و امید، ۱۳۹۴؛ فرهادی محلی و دولت‌نیا، ۱۳۹۸)؛ بنابراین تسوالی پیامدهای قصدشده و قصدنشده را در دیدگاه این کنشگران بر مبنای تحقیقات پیشین نیز می‌توان تأیید کرد.

(ه) **بررسی تضاد/ توافق‌ها مابین ذهنیات گروه‌های مختلف کنشگران**

**اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای مأموران مالیاتی:** دربارهٔ آثار تسهیل‌گر فناوری اطلاعات برای مأموران مالیاتی در سطح آگاهی استدلالی، توافق کامل میان تمام کنشگران برقرار است و همگی افزایش کیفیت حسابرسی را مهم‌ترین انتظار برمی‌شمرند؛ ولی در سطح آگاهی عملی، درحالی که سیاستگذاران بر اثر مثبت فناوری اطلاعات در تسهیل امور برای مأموران مالیاتی تأکید دارند، مأموران مالیاتی و مؤدیان، به کارگیری فناوری اطلاعات را عامل طولانی و پیچیده‌تر شدن فرآیندهای کاری برای مأموران مالیاتی دانسته‌اند. به علاوه، آنان بر این باورند که درعمل، فناوری اطلاعات افزایش تعارض میان مأموران مالیاتی و مؤدیان را در پی داشته است.

**۶) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ اثر فناوری اطلاعات بر قواعد نظام مالیاتی:** دربارهٔ اثر فناوری اطلاعات بر قواعد نظام مالیاتی میان ذهنیات کنشگران همسویی وجود دارد. همگی در سطح آگاهی استدلالی بر بازمینی شیوه‌های رسیدگی و تشخیص مالیات با استفاده از فناوری‌های نوین تأکید داشتند و در سطح آگاهی عملی نیز هر سه گروه بر تحقق‌نیافتن کامل این انتظار توافق داشته‌اند. سیاستگذاران در سطح آگاهی عملی به مجموعه‌ای از مضامین ناظر بر اصلاح ساختاری و فرآیندی در سازمان مالیاتی، اشاره داشتند که در ذهنیات سایر کنشگران به صراحت اشاره نشده است؛ ولی این ذهنیات را می‌توان هم‌راستا با ذهنیات مأموران مالیاتی دانست که در سطح آگاهی عملی به پیچیدگی‌های فرآیندی اشاره دارد.

**۷) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ پیامدهای فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی:** در سطح آگاهی استدلالی، ذهنیات کنشگران با پیامدهای فناوری اطلاعات همسوست. در سطح آگاهی عملی، تعارض چشمگیری مشاهده‌شدنی است؛ درحالی که سیاستگذاران به افزایش رضایت مؤدیان اشاره دارند. مؤدیان و مأموران مالیاتی، نارضایتی مؤدیان را از پیامدهای عملی بهره‌گیری از فناوری اطلاعات دانسته‌اند. سیاستگذاران، استفاده از پایگاه‌های اطلاعاتی را اقدامی موفق

منابعی چون فرهنگ، دانش و مهارت مأموران مالیاتی و مؤدیان اشاره دارند و آموزش پاسخگویی پشتیبانی فنی را از آنان ضروری می‌دانند؛ ولی در روایات سیاستگذاران نظام مالیاتی به این مضامین توجه نشده است.

**۲) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ اثر قواعد بر فناوری:** به‌طور کلی کنشگران بر موضوع حمایت‌های قانونی توافق دارند؛ اما دربارهٔ رویه‌های روزمره (دغدغهٔ کاربران و مؤدیان مالیاتی) تمهیدی ازسوی سیاستگذاران اتخاذ نشده است؛ برای مثال، علی‌رغم تأکید مأموران مالیاتی و مؤدیان به ابهام قوانین مربوط به خدمات الکترونیک و بانک‌های اطلاعاتی، ناهماهنگی قوانین با فناوری‌های جدید و لزوم متناسب‌سازی قوانین با الزام‌های اجرایی فناوری، سیاستگذاران اشاره‌ای به این مضامین نداشتند.

**۳) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان مالیاتی:** در این زمینه تعارضی میان روایات سیاستگذاران و سایر کنشگران وجود دارد. گرچه سیاستگذاران، فناوری را عامل تسهیل‌گر تعامل‌های مؤدیان با نظام مالیاتی و کاهش زمان و هزینهٔ دریافت خدمات مالیاتی معرفی کرده‌اند، دیگران فناوری را برای مؤدیان تسهیل‌گر ندانسته‌اند.

**۴) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ اثر فناوری اطلاعات بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی:** در سطح آگاهی استدلالی توافق و همسویی بالایی میان روایات کنشگران ملاحظه می‌شود. تمامی آنان به ایجاد بانک‌های اطلاعاتی، شناسایی مؤدیان با پایگاه‌های اطلاعاتی و گردآوری اطلاعات مالی آنان، توجه کرده‌اند. در سطح عملی برخلاف سیاستگذاران که اتصال به بانک‌های اطلاعاتی و کسب اطلاعات را محقق می‌دانند، سایر کنشگران بر توفیق‌نداشتن در این زمینه تأکید دارند.

**۵) مقایسهٔ ذهنیات کنشگران دربارهٔ اثر فناوری**

مأموران مالیاتی که همسویی چشمگیری میان آنان وجود دارد؛ ولی سیاستگذاران و تصمیم‌گیران مالیاتی در بسیاری از موارد با مفاهیم تأکیدی این کنشگران مطلبی را طرح نکرده بودند و یا دیدگاهی متضاد با آنان داشتند. حوزه‌های مهم بروز توافق‌نداشتن میان کنشگران در جدول ۹ جمع‌بندی شده است.

برای مبارزه با فرار مالیاتی دانسته‌اند؛ ولی سایر کنشگران بر ناموفقیتی فناوری در مبارزه با فرار مالیاتی تأکید داشتند و بر این باور بودند که استفاده از فناوری تنها به رواج شیوه‌های نوینی برای فرار مالیاتی و کتمان درآمد منجر شده است. باتوجه به یافته‌های تحقیق میان دیدگاه‌های مؤدیان و

جدول ۹- حوزه‌های اصلی توافق‌نداشتن در ذهنیات کنشگران

Table 9- The main areas of disagreement in the perceptions of actors

شرح	کنشگر		مضمون	اثر منابع موجود بر فناوری
	مأموران مالیاتی	تصمیم‌گیران		
ذهنیت سیاستگذاران مالیاتی بر وجود منابع انسانی توانمند در مقابل با تأکید دیگر کنشگران به ضرورت آموزش فرهنگ‌سازی برای پذیرش فناوری از سوی منابع انسانی قرار دارد. اشاره‌نکردن سیاستگذاران به فرهنگ و دانش مؤدیان (به‌عنوان تسهیل‌گر) در تعارض با ذهنیات دیگر کنشگران مبنی بر لزوم فرهنگ‌سازی و آموزش مؤدیان برای پذیرش فناوری است. بی‌توجهی روایات سیاستگذاران به زمان صرف‌شده برای طرح جامع در مقابل ذهنیات دیگر کنشگران قرار دارد. تنها مؤدیان همکاری سایر دستگاه‌ها را در تبادل اطلاعات و حمایت مؤدیان از برخورد با اقتصاد زیرزمینی منبعی برای پیشبرد فناوری دانسته‌اند.	*	*	دانش و تخصص مأموران مالیاتی فرهنگ پذیرش فناوری در مأموران مالیاتی	اثر منابع موجود بر فناوری
دانش مؤدیان برای استفاده از فناوری مالیاتی فرهنگ پذیرش فناوری اطلاعات در مؤدیان			زمان حمایت اجتماعی همکاری سایر سازمان‌ها	
مأموران و مؤدیان مالیاتی با اشاره به ابهام قوانین و مقررات مربوط به خدمات الکترونیک و استفاده از بانک‌های اطلاعاتی و ناهماهنگی قوانین با فناوری‌های جدید، نیاز به بازبینی بخشی از قوانین را مطرح کرده‌اند.	*	*	ضرورت تغییر / شفاف‌سازی قوانین	اثر قواعد بر فناوری
مأموران و مؤدیان مالیاتی، فناوری را برای مؤدیان تسهیل‌گر نمی‌دانند. در مقابل سیاستگذاران، فناوری را تسهیل‌گر تعامل‌ها و کاهش زمان و هزینه خدمات مالیاتی می‌دانند.	*	*	زمان دریافت خدمت هزینه دریافت خدمت تسهیل تعامل با سازمان مالیاتی	اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان
تأکید سیاستگذاران مالیاتی بر ایجاد بانک‌های اطلاعاتی، شناسایی مؤدیان و گردآوری اطلاعات مالی آنان با ذهنیت سایر کنشگران مبنی بر تحقق نیافتن این برنامه‌ها در تعارض قرار دارد.	*	*	شناسایی مؤدیان و ایجاد پایگاه اطلاعاتی گردآوری اطلاعات مالی مؤدیان یکپارچه‌سازی اطلاعات مؤدیان	اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی
علی‌رغم تأکید سیاستگذاران بر تسهیل فرآیندها، مأموران مالیاتی و مؤدیان، فناوری را موجب افزایش پیچیدگی فرآیندهای کاری و تعارض میان مأموران و مؤدیان می‌دانند.	*	*	افزایش پیچیدگی فرآیندهای کاری ایجاد تعارض میان مؤدیان و مأموران	اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای مأموران
برخلاف تأکید سیاستگذاران مالیاتی بر اثر مثبت فناوری اطلاعات بر افزایش رضایت مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی، سایر کنشگران ضعف‌های فناوری را عامل کاهش رضایت مؤدیان و شکل‌گیری شیوه‌های نوین فرار مالیاتی دانسته‌اند.	*	*	افزایش رضایت مؤدیان کاهش فرار مالیاتی	پیامدها

## نتیجه

بررسی روایات سیاستگذاران و تصمیم‌گیران مالیاتی نشان‌دهنده آن است که این گروه از کنشگران بیش از هر چیز بر آثار فناوری در بهبود عملکرد نظام مالیاتی و ایجاد تغییرات مثبت در قوانین و قواعد سازمان امور مالیاتی تأکید دارند. بر این اساس، تسهیل گردآوری اطلاعات مالی مؤدیان (به‌عنوان مهم‌ترین منبع در رسیدگی‌های مالیاتی)، اجرای شیوه‌های نوین رسیدگی مالیاتی مبتنی بر ریسک و هوشمندسازی رسیدگی‌های مالیاتی، از مهم‌ترین مفاهیمی است که این گروه از کنشگران در هر دو سطح آگاهی اشاره و تأکید کردند. نتایج حاصل از تحلیل و مقایسه ذهنیات این گروه از کنشگران در سطوح آگاهی استدلالی و عملی در جدول ۱۰ آمده است.

در این مطالعه سعی شد تا تغییرات فناورانه از منظر کنشگران مختلف بررسی شود. روایات هر گروه از کنشگران نشان‌دهنده اولویت‌ها و انتظارات آنان از تغییرات فناورانه و نیز تجربه‌های عملی آنان در این زمینه است. در بسیاری موارد شکاف چشمگیری میان انتظارات و تجربه‌های کنشگران مشاهده می‌شود. به‌علاوه، در مواردی ارتباطی میان ذهنیات کنشگران در سطح آگاهی استدلالی با ذهنیات آنان در سطح آگاهی عملی وجود ندارد که می‌توان آن را نشان‌دهنده تفاوت اولویت‌های کنشگران در سطح استدلالی و عملی دانست. در ادامه به نتیجه‌گیری‌های مهم مربوط به هر گروه از کنشگران اشاره شده است.

## جدول ۱۰- نتیجه‌گیری تحلیل روایات تصمیم‌گیران و سیاستگذاران مالیاتی

Table 10- Final analysis of the narratives of tax system policy makers

مضمون	نتایج روایات
اثر منابع موجود بر فناوری	مضمون بهره‌گیری از «منابع انسانی توانمند داخلی» در هر دو سطح آگاهی عملی و استدلالی، مطرح شده است؛ اما به‌مضمون صرف بودجه و هزینه، تنها در سطح آگاهی استدلالی اشاره شده است.
اثر قواعد موجود بر فناوری	سطح استدلالی بر «حمایت قانون از تبادل اطلاعات» و نیز «حمایت قانون از ایجاد پایگاه‌های اطلاعاتی» تأکید شده است؛ اما در سطح عملی به همکاری نکردن سازمان‌ها و نهادها در زمینه تبادل اطلاعات و ضرورت استفاده از ظرفیت‌های نظارتی قوای مجریه و مقننه برای جلب مشارکت این سازمان‌ها، توجه شد.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان مالیاتی	در سطح عملی، تنها مضمون «کاهش مراجعه‌های حضوری مؤدیان» طرح شده است. این مضمون را به‌لحاظ ماهیت و آثار می‌توان با مضامین مستخرج در سطح استدلالی (بهبود تعامل مؤدیان با نظام مالیاتی و کاهش هزینه و زمان برای مؤدیان) هم‌راستا دانست.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای کاربران مالیاتی	در سطح آگاهی استدلالی، مضمون «افزایش کیفیت حسابرسی مالیاتی» طرح شده است که با «بهره‌گیری از قواعد مدیریت ریسک برای حسابرسی»، در سطح آگاهی عملی، همسوست. مضمون «استفاده از پایگاه‌های اطلاعاتی برای مدیریت اطلاعات مالی مؤدیان» تنها در سطح آگاهی عملی آمده شده است. این امر نشان می‌دهد که مهارت‌های عملی سازمان مالیاتی، بیش از میزان برنامه‌ریزی‌شده در سطح آگاهی استدلالی است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی	به مضامینی چون کاهش مصرف کاغذ، ایجاد و یکپارچه‌سازی پایگاه‌های داده و گردآوری اطلاعات از سایر سازمان‌ها، تأکید شده و در هر دو سطح آگاهی مطرح شده است.
اثر فناوری اطلاعات بر قواعد نظام مالیاتی	در هر دو سطح آگاهی، به استقرار حسابرسی مبتنی بر ریسک و الکترونیکی‌سازی خدمات مالیاتی تأکید شده است؛ ولی بر مبنای مضامین سطح آگاهی عملی، به دلیل فراهم‌نشدن مهارت و قابلیت لازم برای هوشمندسازی، انتظار مطرح در سطح استدلالی برای رسیدگی هوشمند مبتنی بر داده‌ها، محقق نشده است. در سطح عملی به‌لحاظ توسعه مهارت‌های مدیریتی، ظرفیت‌های ساختاری و فرآیندهای داخلی برای ایجاد تناسب میان روش‌ها، فرآیندها و سلسله مراتب قدرت و فناوری اشاره شده است.
پیامد	در سطح آگاهی عملی، بر تحقق ۴ پیامد شامل افزایش درآمدهای مالیاتی، افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی، مبارزه با فرار مالیاتی و افزایش عدالت مالیاتی تأکید شده است.

سطح آگاهی عملی بر دشواری‌های ایجادشده برای آنان در انجام دادن وظایف خود و نیز تعارض‌های ایجادشده با مؤدیان مالیاتی در اثر استقرار فناوری‌های جدید، تأکیدی خاص شده است. جدول ۱۱ جمع‌بندی تحلیل انجام‌شده را نشان می‌دهد.

بیشترین انتظاراتی این گروه از کنشگران به آموزش دانش و مهارت لازم برای به کارگیری فناوری اطلاعات و نیز آماده‌سازی فرهنگ مناسب برای پذیرش آن بازمی‌گردد؛ ولی روایات نشان‌دهنده تحقق نیافتن این انتظارات به علت سکوت تصمیم‌گیران در قبال آن است. در روایات مأموران مالیاتی در

#### جدول ۱۱- نتیجه‌گیری تحلیل روایات مأموران مالیاتی

**Table 11- Final analysis of the narratives of tax officers**

مضمون	نتایج روایات
اثر منابع موجود بر فناوری اطلاعات	این موضوع در سطح آگاهی استدلالی کنشگران با تأکید (فراوانی چشمگیری) مطرح شده بود؛ ولی در روایات مربوط به تجربه‌های روزمره آنان (سطح عملی) اشاره‌ای نشده بود که این امر بیانگر تحقق نیافتن این انتظار است.
اثر قواعد موجود بر فناوری اطلاعات	مضامین مطرح در سطح آگاهی عملی، نشان‌دهنده تحقق انتظار کنشگران برای حمایت قانون از «توسعه فناوری‌های مالیاتی» است؛ ولی علی‌رغم انتظارات موجود برای «تعیین قواعد بهره‌گیری از بانک‌های اطلاعاتی و شفاف‌سازی قواعد» طرح مضمون «ناهماهنگی قوانین موجود و فناوری» در سطح عملی بیانگر تحقق نیافتن این انتظار است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان مالیاتی	در سطح آگاهی استدلالی مضمونی با اثر تسهیل‌گر فناوری برای مؤدیان مطرح نشده است. در سطح آگاهی عملی به مضامینی چون کاهش انعطاف‌پذیری در پاسخگویی به درخواست مؤدیان، زمان‌بر بودن پیش‌نیازهای خدمات الکترونیک برای مؤدیان و هزینه‌بر بودن خدمات الکترونیک برای مؤدیان اشاره شده است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی	در سطح استدلالی انتظارات مأموران برای ایجاد بانک‌های اطلاعاتی یکپارچه و شناسایی مؤدیان با استفاده از این بانک‌ها مطرح و در مقابل، در سطح عملی به تحقق نیافتن این انتظارات اشاره شده است. به‌علاوه، در سطح آگاهی عملی به کاهش کارایی منابع انسانی نیز اشاره شده است که در سطح آگاهی استدلالی انتظار، معادلی برای آن ذکر نشده است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای کاربران مالیاتی	در سطح استدلالی، به موضوع «افزایش کیفیت حسابرسی مالیاتی» تأکید شده است؛ ولی در سطح عملی بدون اشاره به این مضمون، تنها مشکلات مأموران مالیاتی از جمله نبود آموزش و پشتیبانی فنی برای استفاده از فناوری ذکر شد.
اثر فناوری بر قواعد نظام مالیاتی	علی‌رغم انتظارات مطرح در سطح استدلالی، تجربه‌ها، بیانگر آن است که مهارت و قابلیت لازم برای استقرار شیوه‌های نوین تشخیص مالیات و ایجاد ابزار نظارتی جدید فراهم نیست. با توجه به ذهنیات کنشگران در سطح عملی، در مواردی قواعد موجود با تغییرات فناورانه هماهنگی ندارد و به پیچیدگی فرآیندهای کاری نیز منجر شده است؛ بنابراین از نظر این کنشگران، بازبینی فرآیندها و قوانین از ضروریات بهبود عملکرد سازمان مالیاتی است.
پیامدها	در سطح استدلالی به ۷ پیامد قصدشده تأکید شد. در سطح عملی، تنها به کاهش فساد اداری به‌عنوان پیامد محقق اشاره و در مقابل، به رضایت مؤدیان و مأموران مالیاتی به‌عنوان دستاوردهای تحقق‌نیافته تأکید شده است. در سطح عملی به رواج شیوه‌های نوین کتمان درآمد، مقاومت و بی‌اعتمادی مأموران مالیاتی در مقابل فناوری، به‌عنوان پیامد قصدشده به تغییرات فناورانه اشاره شده است (این موارد در تضاد با پیامدهای قصدشده است).

دانش و فرهنگ مؤدیان و مأموران مالیاتی را از جمله منابع لازم برای استقرار موفق فناوری اطلاعات می‌دانند که در حال حاضر ضعف آن برای مؤدیان محسوس است. نتایج تحلیل روایات این گروه از کنشگران در جدول ۱۲ آمده است.

باتوجه به روایات مؤدیان مالیاتی، می‌توان چنین نتیجه‌گیری کرد که تفاوت خاص دیدگاه آنان با تصمیم‌گیران مالیاتی به تأکید آنان بر لزوم ایجاد بسترهای لازم برای توسعه فرهنگ و دانش مرتبط با فناوری اطلاعات در بین مؤدیان و مأموران مالیاتی، بازمی‌گردد. در واقع، این گروه از کنشگران

## جدول ۱۲- نتیجه‌گیری تحلیل روایات مؤدیان مالیاتی

Table 12- Final analysis of the narratives of taxpayers

مضمون	نتایج روایات
اثر منابع موجود بر فناوری	انتظارهای مؤدیان برای ایجاد زمینه پذیرش و به کارگیری فناوری با فرهنگ‌سازی در بین مؤدیان و مأموران مالیاتی، آموزش و پشتیبانی فنی و پاسخگویی به آنان در سطح عملی محقق نشده است.
اثر قواعد موجود بر فناوری اطلاعات	در سطح استدلالی به حمایت قانون از تبادل اطلاعات و تکمیل بانک‌های اطلاعاتی و نیز اثر قوانین عادلانه بر پذیرش فناوری اشاره داشتند. در سطح عملی تنها به حمایت قانون از شیوه‌های هوشمند رسیدگی تأکید شده بود. به‌علاوه، مؤدیان با اشاره به ابهام قوانین حوزه خدمات الکترونیک و استفاده از اجزای قانونی برای جلب مشارکت مؤدیان، قوانین حوزه فناوری را حامی مؤدیان ندانسته‌اند.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان	مضامین مطرح در سطح آگاهی عملی بیانگر کاهش انعطاف‌پذیری در پاسخگویی به درخواست‌های مؤدیان، ابهام و پیچیدگی خدمات الکترونیک و افزایش زمان و هزینه انجام امور مالیاتی است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای کاربران	در سطح استدلالی، موضوع افزایش کیفیت حساسی مالیاتی طرح شده است؛ ولی در سطح عملی تنها به افزایش تعارض مؤدیان با مأموران مالیاتی و تفصیل فرآیندهای کاری اشاره شده است. از دید این کنشگران، فناوری اثر تسهیل‌گری برای مأموران مالیاتی نداشته و محدودیتی‌هایی نیز ایجاد کرده است.
اثر فناوری بر منابع تسهیل‌گر برای نظام مالیاتی	در سطح استدلالی این گروه از کنشگران، به مضامین ایجاد و یکپارچه‌سازی اطلاعاتی و شناسایی مؤدیان به کمک این بانک‌ها، تأکید شده است. درمقابل، ذهنیات مطرح‌شده در سطح آگاهی عملی به ناموفقیتی نظام مالیاتی در ایجاد این بانک‌های اطلاعاتی اشاره دارد.
اثر فناوری بر قواعد نظام مالیاتی	انتظارهای مؤدیان برای بهبود نظارت با فناوری محقق شده است؛ ولی انتظار استقرار شیوه‌های نوین تشخیص مالیات و کاهش اختیارات مأموران مالیاتی در عمل محقق نشده است.
پیامد	باتوجه به روایات، انتظارهای مؤدیان برای افزایش رضایت مؤدیان، جلوگیری از فرار مالیاتی و برقراری عدالت مالیاتی با استقرار فناوری‌های مالیاتی، محقق نشده است. به‌علاوه، در سطح عملی با دو پیامد رواج روش‌های نوین کتمان درآمد و گرایش مؤدیان به تبانی و رشوه به‌عنوان پیامدهای قصدشده روبه‌رو هستیم.

بر مبنای تحقیقات قبلی درباره پذیرش فناوری‌ها در نظام مالیاتی، ادراک کاربران از کارایی و فواید فناوری، میزان تسهیل‌گری فناوری برای کاربران و سهولت استفاده از آن (برای نمونه، مراجعه شود به Yusef et al., 2015; Fua, Farna & Chao, 2006؛ بهراد، ۱۳۹۴؛ ملکی و همکاران، ۱۳۹۱)، فرهنگ جامعه و نیز دانش و مهارت کاربران (برای نمونه: حکیمی و همکاران، ۱۳۹۷؛ مهدوی و شیدایی، ۱۳۹۲؛ Dečman & Klun, 2015؛ Zaidi et al., 2017) بر موفقیت استقرار و اجرای فناوری در سازمان‌ها اثر می‌گذارد. با قراردادن این نتایج در کنار یافته‌های حاصل از تحقیق حاضر، به سیاستگذاران و تصمیم‌گیران مالیاتی پیشنهاد می‌شود، به‌منظور پیشبرد موفق طرح جامع مالیاتی، تدابیر زیر را اتخاذ کنند:

۱- سیاستگذاران نظام مالیاتی، استقرار نرم‌افزار یکپارچه مالیاتی و بانک‌های اطلاعاتی مرتبط با آن را راهکاری برای

درمجموع مشاهده می‌شود که مؤدیان و مأموران مالیاتی در روایات خود رویکردی نقادانه به فناوری اطلاعات و پیامدهای آن داشتند و درمقابل، سیاستگذاران و تصمیم‌گیران به جنبه‌های مثبت طرح توجه کرده بودند. با وجود این، سیاستگذاران نیز در روایات خود به لزوم بازبینی و اصلاح فرآیندها و ساختارهای موجود و هماهنگ‌سازی آن با اقتضات نرم‌افزاری اشاره داشتند. روایات گوناگون در کار آشکارکردن تفاوت رویکردهای کنشگران، حوزه‌های نیازمند اصلاح را مشخص و طرح پیشنهادی اصلاحی را امکان‌پذیر کرد. به‌منظور شناسایی اصلاح‌های لازم، مقایسه‌ای میان یافته‌های این مطالعه و نتایج تحقیقات قبلی انجام شد تا اقدام‌های لازم برای افزایش اثربخشی ساختارهای موجود، ایجاد ذهنیات مثبت در کنشگران و درنهایت، رسیدن به پیامدهای مطلوب مدنظر تعیین شود.



تعیین مالیات بر مبنای داده‌های گردآوری شده در پایگاه اطلاعات مالیاتی و برآوردهای سیستمی انجام گیرد. به این ترتیب، برآوردهای سلیقه‌ای و شخصی مأموران مالیاتی از فرآیند تشخیص مالیات حذف می‌شود. این امر پیامدهایی چون کاهش فرار مالیاتی و فساد اداری، افزایش عدالت مالیاتی، شفافیت اقتصادی و تحقق درآمدهای دولت را در پی دارد.

۴- مأموران مالیاتی و مؤدیان، هوشمندسازی شیوه تشخیص مالیات را به عنوان یک انتظار مطرح و این تغییر قاعده را از دیدگاه خود ارزیابی کرده‌اند. از منظر مؤدیان مالیاتی با تغییر شیوه‌های رسیدگی مالیات، برخوردهای سلیقه‌ای با مؤدیان کمتر شده است و فشار مالیاتی برای کسبه عادی کاسته می‌شود. به عبارت دیگر، این تغییر قاعده به بهبود منابع تسهیل‌گر برای مؤدیان منجر شده است. عدالت مالیاتی رضایت مؤدیان را در پی خواهد داشت. مأموران مالیاتی نیز تغییر قواعد را بر شکل‌گیری منابعی جدید برای خود مؤثر می‌دانند. از دیدگاه آنان این تغییر می‌تواند به افزایش کیفیت حسابرسی، کاهش فشار کاری و مسئولیت قانونی مأموران مالیاتی منجر شود؛ اما هر دو گروه بر این باورند که علی‌رغم ظرفیت‌های قانونی موجود تاکنون توفیق محدودی در هوشمندسازی فرآیند تشخیص مالیات داشته‌اند.

۵- تمامی کنشگران دستاوردهای فناری اطلاعات را در ارائه خدمات الکترونیکی غیرحضور، مثبت ارزیابی کرده‌اند. با وجود این، مأموران مالیاتی و مؤدیان، نداشتن یکپارچگی فرآیندهای مالیاتی را عامل ضعف خدمات الکترونیکی می‌دانند. این امر موجب می‌شود که با وجود الکترونیکی بودن بخشی از فرآیند، انجام دادن بخشی از آن مستلزم مراجعه‌های حضوری باشد. به علاوه، وجود سیستم‌های نرم‌افزاری از اختیارات مأموران مالیاتی برای پاسخگویی به موارد استثنا کاسته است. در نهایت، این موضوع‌ها زمینه‌ساز افزایش تعارض میان مؤدیان و مأموران مالیاتی شده است.

۶- علی‌رغم بی‌توجهی روایات سیاستگذاران به موضوع دانش و فرهنگ مؤدیان و مأموران مالیاتی، سایر کنشگران این دو مقوله را منابعی برای تحقق طرح جامع مالیاتی دانسته‌اند؛

پاسخگویی به تمامی مطالبه‌های ذی‌نفعان این نظام می‌دانند که تحقق هدف‌هایی چون مبارزه با فرار مالیاتی، پول‌شویی، فساد اداری و نیز گسترش عدالت مالیاتی و شفافیت اقتصادی را در پی خواهد داشت. این ذهنیت در سطح استدلالی تأیید شده سایر کنشگران نیز قرار می‌گیرد. مأموران مالیاتی و مؤدیان به پیامدهای قصد نشده فناوری نیز توجه کرده‌اند و بر مبنای تجربه‌های خود به پیامدهایی چون افزایش تمایل به پرداخت رشوه و رواج روش‌های نوین کتمان درآمد اشاره دارند. این پیامدهای ناخواسته ضمن به چالش کشیدن تحقق هدف‌های اصلی اجرای طرح، به بروز نارضایتی در بین مؤدیان (به عنوان یک پیامد ناخواسته دیگر) منجر می‌شود. باتوجه به روایات، این پیامدهای ناخواسته از ضعف فناوری در تجمیع اطلاعات مؤدیان و یکپارچه‌سازی فرآیندهای الکترونیکی ناشی می‌شود؛ بنابراین باید با استفاده از شیوه‌های مناسب تحلیل داده، میانبرهای موجود برای کتمان درآمد از سوی فراریان مالیاتی، حذف شود.

۲- اطلاعات اقتصادی مؤدیان، مهم‌ترین منبع لازم برای تشخیص و تعیین مالیات دقیق است؛ بنابراین آنگونه که در روایات تمامی کنشگران تأکید شده است، شناسایی دقیق مؤدیان جدید و افزایش کیفیت حسابرسی‌های مالیاتی از هدف‌های مهم ایجاد و یکپارچه‌سازی بانک‌های اطلاعاتی است. باتوجه به روایات، علی‌رغم تأکید سیاستگذاران نظام مالیاتی بر اقدام‌های انجام شده برای ایجاد بانک‌های اطلاعاتی و گردآوری اطلاعات از سازمان‌ها و نهادهای مختلف، روایات سایر کنشگران به بی‌کفایتی نتیجه امر دلالت دارد. مأموران مالیاتی اتصال نداشتن اطلاعات با پرونده خاص یک مؤدی در یک مکان معین و فراهم نبودن تمامی اطلاعات پرونده‌های مؤدی در کارپوشه واحد را از ضعف‌های مهمی می‌دانند که رفع آن برای افزایش کارایی بانک‌های اطلاعاتی موجود ضروری است.

۳- از انتظارهای محوری در روایات تمام کنشگران، تغییر شیوه رسیدگی مالیاتی از شیوه سنتی به شیوه هوشمند مبتنی بر فناوری اطلاعات است. ایجاد و یکپارچه‌سازی پایگاه‌های اطلاعاتی باید به تغییر شیوه سنتی و علی‌الرأس تشخیص مالیات و عملیاتی شدن راهبرد رسیدگی هوشمند منجر شود تا

بهراد، ا. (۱۳۹۴). «بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش مالیات الکترونیکی بر مبنای ادغام مدل تئوری پذیرش و تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده در شهرستان شهرکرد»، *پژوهشنامه مالیات*، ۲۳ (۲۷)، ۱۶۷-۱۹۳. حکیمی، ف.؛ مهرکام، م.؛ کریمی، ح. و میرزایی، ع. (۱۳۹۷). «بررسی مشکلات کاربران در پیاده‌سازی نرم‌افزار Eris با استفاده از روش دلفی در اداره کل امور مالیاتی جنوب شهر تهران»، *پژوهشنامه مالیات*، ۲۶ (۳۷)، ۱۴۷-۱۷۳.

رضایی، ز. و اعظمی، م. (۱۳۹۶). «بهبودسازی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر رضایتمندی مؤدیان ارزش‌افزوده به منظور تمکین مالیاتی با استفاده از سیستم خبره فازی - ژنتیک، مطالعه موردی: شهرستان خرم آباد»، *سومین کنفرانس بین‌المللی مدیریت و مهندسی صنایع*، تهران.

سازمان امور مالیاتی کشور. (۱۳۹۸). *برنامه عملیاتی سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۹۸*.

شریف‌زاده، ر. (۱۳۹۵). «تکنولوژی، عاملیت و تصمیم»، *راهبرد فرهنگ*، ۹ (۳۴)، ۱۱۵-۱۳۶.

صامتی، م.؛ امیری، ه. و حیدری، ز. (۱۳۹۴). «تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی: شهر اصفهان»، *پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، ۲۳ (۷۵)، ۲۳۱-۲۶۲.

صلدیقی، ب. (۱۳۸۹). «نظریه ساخت‌یابی آنتونی گیدنز: پیامدهای نظریه و روش شناختی و کاربرد عملی آن در جامعه‌شناسی»، *پژوهش علوم اجتماعی*، ۳ (۹)، ۱۴۱-۱۶۷.

صفارزاده، غ. و مسگری، ط. (۱۳۹۴). «تحلیل اثربخشی پذیرش و استفاده از فناوری اطلاعات بر اساس مدل دیویس در راستای خدمات الکترونیکی به مؤدیان استان البرز»، *اولین کنفرانس بین‌المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری و علوم اجتماعی*، تهران.

این درحالی است که تحقیقات قبلی نیز فرهنگ و آموزش کاربران را از عامل پذیرش فناوری اطلاعات بر شمرده است. می‌توان انتظار داشت که ضعف آموزش و فرهنگ‌سازی در میان مأموران مالیاتی و مؤدیان در کنار پشتیبانی نکردن فنی صحیح از آنان، استقرار نرم‌افزارهای مالیاتی را با چالش روبه‌رو کند. برنامه‌ریزی برای توسعه دانش و فرهنگ مرتبط با فناوری اطلاعات گامی کلیدی برای گسترش آن محسوب می‌شود.

باتوجه به دامنه و نتایج تحقیق، به دیگر پژوهشگران توصیه می‌شود، برای کسب شناختی دقیق‌تر از ساخت اجتماعی فناوری در نظام مالیاتی، موارد زیر را در پژوهش‌های خود بررسی کنند:

۱- در تحقیق حاضر ذهنیات سه گروه کنشگران اصلی دخیل در طرح‌ریزی و استقرار فناوری‌های مالیاتی بررسی شده است. به دیگر محققان پیشنهاد می‌شود، ذهنیات سایر گروه‌های ذی‌نفع را نیز بررسی کنند.

۲- در این تحقیق مؤدیان مالیاتی در یک دسته کلی مطالعه شدند؛ بنابراین پیشنهاد می‌شود، ذهنیات گروه‌های مختلف مؤدیان (برای مثال به تفکیک منابع مالیاتی یا میزان تمایل به فرار مالیاتی) بررسی و مقایسه شود.

۳- مطالعه موضوع بر مبنای چارچوب‌های مفهومی پیشنهادی در سایر نظریه‌های اجتماعی ناظر بر فناوری همچون نظریه کنشگر- شبکه و نظریه نظام‌های فنی- اجتماعی

۴- تحقیق حاضر با روش کیفی انجام شده است. استفاده از شیوه‌های تحقیق کمی در تحقیقات بعدی می‌تواند مکمل نتایج تحقیق فعلی باشد.

## منابع

ابراهیمی‌انجلودار، س.ی.؛ احمدی، م. و ایمان‌خان، ن. (۱۳۹۷). «تأثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مؤدیان در نظام اداری ایران»، *فصلنامه انجمن علوم مدیریت ایران*، ۱۳ (۴۹)، ۵۹-۷۹.

- برنامه ریزی شده»، پژوهشنامه مالیات، ۲۱ (۱۷)، ۱۷۰-۱۵۱.
- مهدی زاده، م.ر. و توکل، م. (۱۳۸۶). «مطالعات علم و فناوری، مروری بر زمینه‌های جامعه‌شناسی فناوری»، برنامه و بودجه، ۱۲ (۱۰۵)، ۸۵-۱۲۴.
- نقیبی، ب. و امید، غ.ر. (۱۳۹۴). «بررسی رابطه بین دانش مالیاتی، عدالت مالیاتی ادراک‌شده و تمکین مالیاتی، مورد مطالعه: مؤدیان مالیاتی استان ایلام»، کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، استانبول ترکیه.
- یوسفی، ح. و کیانی آذر، ب. (۱۳۹۷). «بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش و به کارگیری فناوری سامانه نرم‌افزاری یکپارچه مالیاتی (سنیم) توسط کاربران ادارات امور مالیاتی»، دوازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، تهران.
- Bamberg, M. (2012). *Narrative analysis. in H. cooper (Ed.), APA handbook of research methods in psychology. washington, DC: APA Press, 77-94.*
- Barnes, B. (2001). 'Practice as collective action', in T. schatzki, K. knorr-cetina and E. von savigny (eds) *The practice turn in contemporary theory*, London: Routledge, 17-28.
- Bartis, E., & Mitev, N. (2008). A multiple narrative approach to informationsystems failure: a successful system that failed. *European Journal of Information Systems*, 17 (2), 112-124.
- Boyle, Brian O'. (2013). Reproducing the social structure: a marxist critique of anthony giddens's structuration methodology, *Cambridge Journal of Economics*, 37 (5), 1019-1033.
- Cameron, R., & Geels, F.W. (2019). Conditions and intervention strategies for the deliberate acceleration of socio-technical transitions: lessons from a comparative multi-level analysis of two historical case studies in Dutch and danish heating, *Technology Analysis & Strategic Management*, 31 (9), 1081-1103.
- Chang, C. L. (2014). The interaction of political behaviors in information systems implementation processes – structuration theory. *Computers in Human Behavior*, 33, 79-91.
- Dečman, M., & Klun, M. (2015). The impact of information systems on taxation: A case of users' experience with an e-recovery
- فرهادی محلی، ع. و دولت‌نیا، ف. (۱۳۹۸). «تأثیر اعتماد به دولت و ادراک عدالت مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مورد مطالعه: سازمان امور مالیاتی استان گلستان»، پنجمین کنفرانس بین‌المللی حسابداری، مدیریت و نوآوری در کسب‌وکار، تهران.
- کسل، ف. (۱۳۸۳). چکیده آثار آنتونی گیدنز، ترجمه حسن چاوشیان، تهران: انتشارات ققنوس، چاپ اول.
- کلانتری‌بنگر، م.؛ نظری، ع.ر. و فدایی، ا. (۱۳۹۲). «مروری بر عملکرد تحول نظام مالیاتی»، سیاست‌های مالی و اقتصادی، ۱ (۱)، ۸۰-۵۹.
- گیدنز، آ. (۱۳۸۴). *مسائل محوری در نظریه اجتماعی: کنش، ساختار و تناقض در تحلیل اجتماعی*، ترجمه محمد رضایی، تهران: نشر سعادت.
- گیدنز، آ. (۱۳۹۶). *ساخت جامعه، ترجمه اکبر احمدی*، تهران: نشر علم.
- لاری دشت بیاض، م.؛ قائم‌مقامی، ک. و کهرمی، ق. (۱۳۹۵). «بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در استان خراسان جنوبی با تأکید بر مؤلفه‌های فرهنگی»، *دوفصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۱ (۱)، ۱۶۴-۱۳۹.
- مجتهد، ا. و احمدیان، ا. (۱۳۸۶). «اثر درآمدهای مالیاتی دولت بر رفاه اجتماعی ایران»، پژوهشنامه اقتصادی، ۷ (۱)، (ویژه‌نامه مالیات)، ۷۱-۴۵.
- ملکی نجفدر، ع.؛ رسول‌شمیرانی، ر. و روستا، م. (۱۳۹۱). «بررسی تأثیر عوامل مؤثر بر پذیرش و کاربرد فناوری اطلاعات بر اساس مدل دیویس، مطالعه موردی: مؤدیان اداره کل امور مالیاتی جنوب استان تهران»، *پژوهشنامه مالیات*، ۲۰ (۱۴)، ۱۶۸-۱۳۵.
- مولوی، م. و فیضی، ا. (۱۳۹۶). «تأثیر عدالت مالیاتی بر فرار مالیاتی»، چهارمین کنگره بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مطالعات مدیریت حسابداری و اقتصاد، شیراز.
- مهدوی غ.ح. و شیدایی، ش. (۱۳۹۲). «شناسایی عوامل مؤثر بر پذیرش سامانه دریافت الکترونیکی اظهارنامه‌های مالیاتی با استفاده از نظریه رفتار

- qualitative analysis. *International Journal of Qualitative Studies in Education*, 8 (1), 5-23.
- Poole, M.S., & DeSanctis, G. (2004). Structuration theory in information systems research: methods and controversies, in *The Handbook of Information Systems Research*, M. E. whitman and A. B. wozzcynski (eds.), hershey, PA: Idea Group., 206–249.
- Pozzebon, M., & Pinsonneault, A. (2005). Challenges in conducting empirical work using structuration theory: learning from IT research. *Organization Studies*, 26 (9), 1353–1376.
- Rose, J., & Lewis, P. (2001). Using structuration theory in action research: an intranet development project. in: russo N.L., Fitzgerald B., DeGross J.I. (eds) Realigning research and practice in information systems development. IFIP — *The International Federation for Information Processing*, vol 66. Springer, Boston, MA
- Rotmans, J., & Kemp, R., & Van Asselt, M. (2001). More evolution than revolution: transition management in public policy. *Journal of Futures Studies, Strategic Thinking and Policy*. 3 (1), 15-31.
- Saruji, S.Ch., & Hamid, N.A. (2021). Tax agents' acceptance of the digitalisation of tax administration in malaysia. In: *ICEBE 2020*, Tangerang, Indonesia.
- Umar, M.A., & Masud, A. (2020). Why information technology is constrained in tackling tax noncompliance in developing countries: nigerian tax administrators' perspectives, *Accounting Research Journal*, 33 (2), 307-322.
- Yusup, M., Hardiyana, A., & Sidharta, I. (2015). User acceptance model on E-billing adoption: a study of tax payment by government agencies. *Asia Pacific Journal of Multidisciplinary Research*, 3 (4), 150-157.
- Zaidi, S.K.R., Henderson, C.D., & Gupta, G. (2017). The moderating effect of culture on e-filing taxes: evidence from India, *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 7 (1), 134-152.
- Walshman, G., & Han, C.K. (1993). Information systems strategy formation and implementation the case of a central government agency, *Accounting Management and Information Technologies*, 3 (3), 191-209.
- Walshman, G., & Sahay, S. (1999). Gis for district-level administration in india problems and opportunities, *Mis Quarterly*, 23 (1), 39-65.
- information system, *The Electronic Journal of e-Government*, 13 (2), 93-110.
- Desanctis, G., & Poole, M.S. (1994). Capturing the complexity in advance technology use: Adaptive structuration theory, *Organization Science*. 5 (2), 121-147.
- Fua, Jen-Ruei, Farna, Cheng-Kiang & Chao, Wen-Pin (2006). Acceptance of electronic tax filing: A study of taxpayer intentions. *Information & Management*, 43 (1), 109–126.
- Geels, W.F. (2004). From sectoral systems of innovation to socio-technical systems: insights about dynamics and change from sociology and institutional theory. *Research Policy* 33 (6-7), 897-920.
- Hadzhieva, E. (2019). Impact of digitalisation on international tax matters. policy department for economic, scientific and quality of life policies directorate-general for internal policies of european parliament.
- Hung, S-Y., Chang, C-M., & Yu, T-J. (2006). Determinants of user acceptance of thee-government services: the case of onlinetax filing and payment system. *Government Information Quarterly*, 23 (1), 97–122.
- Iyamu, T. (2017). Understanding the complexities of enterprise architecture through structuration theory, *Journal of Computer Information Systems*, 59 (3), 287-295.
- Klein, H., & Kleinman, D. L. (2002). The social construction of technology: structural considerations. *Science, Technology & Human Values* 27 (1), 28-52.
- Leiva, F.M., Rios, F.M., & Martinez, T.L. (2006). Assessment of interjudge reliability in the open-ended questions coding process. *Quality and Quantity*, 40 (4), 519–537.
- Mordini, E. (2007). The narrative dimension of nanotechnology. *Nanotechnology Perceptions*, 3, 15–24.
- OECD. (2016). *Technologies for better tax administration: A practical guide for revenue bodies*, OECD Publishing: Paris.
- OECD. (2019). *Tax administration 2019: comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*, OECD Publishing: Paris.
- Orlikowski, W.J. (2000). Using technology and constituting structures: a practice lens for studying technology in organizations, *Organization Science*, 11 (4), 404–428.
- Orlikowski, W.J. (1992). The duality of technology: rethinking the concept of technology in organizations. *Organization Science*, 3(3), 398-429.
- Orlikowski, W.J., & Robey, D. (1991). IT & the structuring of organizations. *Information Systems Research*. 2 (2), 143-169.
- Polkinghorne, D. E. (1995). Narrative configuration in