

# Why Do I Have to Pay My Income Taxes? The Effects of Taxpayers' Perceived Value on Commitment to Pay in Light of the Possibility of Tax Evasion

**Mehdi Khademi Grashi** Assistant Professor, Institute for Management and Planning Studies.

## Abstract

Voluntary payment of taxes is a sweet wish of the governments and tax organizations. Adopting a nascent approach, public sector marketing tries to help these organizations in attracting and persuading the target groups by applying the concept of marketing democracy. In this way, managing the mindset of the target community can make paying taxes easy and satisfactory. The present research studies the effects of taxpayers' perceived value and their commitment to pay by considering the moderating variable of the possibility of perceived tax evasion. Taxable companies comprised the statistical population of the study and the required data were gathered by applying survey method. Based on the findings acquired by structural equations, the perceived value has a direct and positive impact on tax payers' commitment and satisfaction. Another noteworthy finding of this study shows that perceived value of tax payment is relatively high; however, taxpayers' perception of the possibility of tax evasion with no serious consequences reduces its impact in practice. The results of this research can change the policymakers' viewpoints regarding tax revenues by taking public sector marketing into consideration.

**Keywords:** Perceived Value, Satisfaction, Tax Commitment, Tax Avoidance, Public Sector Marketing.

# عنوان مقاله: چرا باید مالیات بدهم؟ مطالعه تاثیر ارزش درک‌شده بر تعهد به پرداخت در پرتو امکان فرار مالیاتی

مهدی خادمی گراشی<sup>۱</sup>

دریافت: ۱۳۹۹/۰۵/۲۹  
پذیرش: ۱۳۹۹/۱۲/۱۹

مقاله پژوهشی

## چکیده:

دریافت داوطلبانه مالیات، آرزوی همیشگی دولت و سازمان‌های مالیاتی است. بازاریابی بخش عمومی به عنوان یک رویکرد مدرن سعی دارد با کاربست مفهوم دموکراسی بازار به این سازمان‌ها در جذب و اقناع مخاطبان یاری رساند. در این مسیر، مدیریت اذهان جامعه می‌تواند دریافت مالیات را آسان و رضایتمند کند. پژوهش حاضر، تاثیر ارزش ادراک‌شده و رضایت دریافت‌شده بر تعهد به پرداخت مودیان را با ملاحظه متغیر ادراک از فرار مالیاتی مطالعه می‌کند. جامعه آماری این پژوهش مشتمل بر مودیان مالیاتی است و داده‌های مورد نیاز به روش پیمایش به‌دست می‌آیند. بر اساس یافته‌های مدل معادله‌های ساختاری می‌توان گفت که ارزش ادراکی اثر مثبتی بر تعهد به پرداخت مالیات و رضایتمندی مودی دارد. یافته قابل‌تأمل پژوهش حاضر این است که در جامعه مورد مطالعه، ارزش درک‌شده از پرداخت مالیات به‌نسبت بالاست، اما ذهنیت مودیان از عواقب نه‌چندان جدی‌گریز از مالیات، رفتار آن‌ها را در عمل تغییر می‌دهد. یافته‌های این پژوهش می‌تواند نگاه سیاستگذار به پذیرش مالیات را با لنز بازاریابی بخش عمومی متحول کند.

**کلیدواژه‌ها:** ارزش ادراکی، رضایتمندی، بازاریابی بخش عمومی، تعهد به پرداخت مالیات، امکان فرار مالیاتی

۱. استادیار گروه مدیریت، موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی.

## مقدمه

بیش تر پژوهش‌های انجام‌شده در مورد فرایند مالیات‌ستانی، به‌ویژه مالیات بر ارزش افزوده، دارای جهت‌گیری‌های حقوقی یا اقتصادی است که به‌طور معمول سعی در به‌دست آوردن نرخ بهینه مالیات بر ارزش افزوده و مطالعه اثرهای آن بر اقتصاد خرد و کلان دارد. پژوهش‌های دیگری نیز در حوزه فرهنگ مالیاتی انجام شده است که این پژوهش‌ها انتظار مالیات‌دهندگان را ارزیابی می‌نمایند. اصولاً پژوهش‌های حوزه پذیرش مالیاتی بر مبنای تحلیل‌های اجتماعی و روان‌شناسی انجام می‌گیرد و ادبیات در این زمینه نشان می‌دهد که ویژگی‌های انسانی یک نقش حیاتی در تصمیم‌گیری فردی مالیات‌دهندگان در پذیرش و پرداخت مالیات ایفا می‌کنند (Bird et al., 2008; Bobek et al., 2007). هرچند پژوهش‌های حوزه پذیرش مالیاتی یافته‌های رشته‌های مختلف را با هم ادغام می‌کنند، ولی هنوز هیچ توافقی در پاسخ به این پرسش وجود ندارد که چرا مردم مالیات می‌پردازند یا نمی‌پردازند؟ (Devos, 2013).

برخلاف دیدگاه رایج در سازمان‌های دولتی و سازمان امور مالیاتی که مالیات‌دهی را جزئی از وظایف شهروندی می‌داند که باید در قبال دولت و جامعه انجام شود، از دیدگاه بازاریابی بخش عمومی، به فرایند مالیات‌دهی به عنوان یک مبادله نگاه می‌شود که مالیات‌دهنده به عنوان مشتری، خدماتی را از دولت به عنوان عرضه‌کننده دریافت می‌کند و مالیات بها و ارزشی است که مشتری می‌پردازد (کاتلر و لی، ۱۳۹۵)، و مالیات‌دهندگان باید به اظهارنامه مالیاتی به چیزی فراتر از رهایی از جریمه نگاه کنند. آن‌ها باید در برابر هزینه‌ای که به عنوان مالیات پرداخت می‌کنند چیزی دریافت کنند که این فداکاری را توجیه نماید. این همان موقعیتی است که ما از آن پلی می‌زنیم به مفهوم ارزش درک‌شده (Devos, 2013). در عمل، برای موذیان مالیاتی دو نوع رضایت را می‌توان متصور شد: یک نوع رضایت از فرایند مصرف مالیات توسط دولت است و نوع دیگر، رضایت از فرایند جمع‌آوری مالیات. مورد اول که نقش بسیار مهمی در تصمیم‌گیری‌های شخصی افراد دارد، غالباً از دید پژوهشگران پنهان مانده است (Chen, 2010). دانش بازاریابی تنها فلسفه وجودی سازمان‌ها و شرکت‌ها را تامین نیازها و خواسته‌های مشتریان و مخاطبان خود می‌داند و با همین دید است که در بیش تر پژوهش‌ها رابطه ارزش درک‌شده با رفتار مطلوب مورد بررسی قرار گرفته است (Sweeney, 2007). بازاریابی بخش عمومی به عنوان شاخه‌ای نو به سازمان‌های دولتی و عمومی به مثابه یک سازمان تجاری نگاه می‌کند و ارباب رجوع آنان را نیز همچون مشتریان می‌پندارد (Aljaaidi et al., 2011). این پژوهش

سعی دارد با بکارگیری این مفاهیم، به پرسش چگونگی شکل‌گیری ارزش و رضایت درک‌شده مودیان مالیاتی در پرتو امکان فرار مالیاتی پاسخ دهد.

## مبانی نظری پژوهش

در پاسخ به این که چرا برخی مالیات می‌پردازند و برخی از آن فرار می‌کنند، مفهوم «پذیرش مالیاتی» معرفی شده است. مهم‌ترین تعریفی که از پذیرش مالیاتی می‌شود، دربرگیرنده دو شاخص به‌وقت بودن و درست بودن اظهارنامه مالیاتی است (Alm et al., 2010; Devos, 2013). برخی از پژوهش‌ها بر اساس تحلیل متعارف بیشینه‌سازی مطلوبیت و با فرض وجود دنیایی دوکالایی که یکی از آن‌ها کالای عمومی است، و با توجه به این که پرداخت مالیات همانند پرداخت قیمت کالای عمومی توسط فرد تلقی می‌شود، به تحلیل پذیرش عمومی مالیات می‌پردازند (Alm et al., 2010; Mancharoen, 2015). فرض بر آن است که کالاهای عمومی با وجود منتفع ساختن اشخاص به شکل ایجاد مطلوبیت برای آن‌ها، به‌طور مستقیم و آشکار توسط افراد قابل مشاهده نیست (سمیعی، ۱۳۶۹). در آن صورت، یک تابع اطلاعاتی معرفی می‌شود که در آن افراد، میزان تدارک کالاهای عمومی را بر اساس علایمی استنتاج می‌نمایند که شاخص فساد و دموکراسی مهم‌ترین آن‌ها هستند (Bird et al., 2008).

## ارزش ادراک‌شده

امروزه اطاعت از دولت در صورتی مشروع و قابل قبول است که دولت برای خواسته‌های مردم اهمیت فراوانی قائل باشد. به همین دلیل، مدیریت موثر و کارآمد در رابطه با مردم و خلق و ارائه ارزش به آنان از مهم‌ترین مباحث مورد توجه پژوهشگران و مدیران سازمان‌های دولتی محسوب می‌شود. در بخش خصوصی، دو رویکرد مکمل در زمینه سنجش و ارزیابی ارزش وجود دارد. رویکرد اول در جستجوی ارزش ادراک‌شده به وسیله مشتریان کالاها و خدمات است (Devos, 2013). وقتی این ارزش بهتر و بالاتر از ارزش پیشنهادی رقبای سازمان باشد، فرصت موفقیت و حفظ موقعیت رقابتی سازمان در بازار فراهم می‌شود. نکته مهم این است که ارزش در نگاه و درک مشتری است نه در محیط کارخانه و سازمان. به همین خاطر، امروز بازاریابی تمام هدفش شناخت صحیح ارزش درک‌شده به وسیله مشتری و مخاطب، و تلاش برای افزودن آن است. رویکرد دوم به سنجش ارزشی می‌پردازد که یک مشتری یا گروهی از مشتریان به سازمان می‌رسانند. در این‌جا سازمان به صورت

### 1. Tax Compliance

مداوم و جدی به ارتقا و حفظ مشتریان ارزشمند خود می‌پردازد تا انگیزه خرید مجدد و وفاداری آنان را افزایش دهد (Evans, 2002). مدل‌های بسیاری برای ارزیابی ارزش درک‌شده ارائه شده است، که از آن می‌توان به مدل ابعاد کلیدی ارزش از دید مشتری سوینی و سوتار<sup>۱</sup> (۲۰۰۱)، که به دو ارزش کارکردی و عاطفی می‌پردازند، اشاره کرد. ارزش کارکردی<sup>۲</sup> (عملکردی)، نشان‌دهنده منفی است که فرد احساس می‌کند در خرید یک خدمت و کالا به دست می‌آورد. در واقع، همان کارکرد ظاهری و اقتصادی کالا یا خدمت و مانند کیفیت کالا است. ارزش اجتماعی<sup>۳</sup>، نشان‌دهنده وجهه و اعتبار فرد دارنده محصول در نزد دوستان و سایر گروه‌های مرجع از دید مشتری است؛ و ارزش عاطفی<sup>۴</sup> (هیجانی)، که به پیامدهای روانی و عاطفی محصول و قابلیت محصول در برانگیختن احساسات و خلق موقعیت‌های جذاب برمی‌گردد. پژوهش‌های بسیاری با هدف بررسی و پیش‌بینی رفتار مشتری و مصرف‌کننده انجام شده است (Aljaaidi et al., 2011; Devos, 2013). در این پژوهش‌ها، از ارزش درک‌شده و رضایت به عنوان دو متغیر برای بررسی و پیش‌بینی یک نوع رفتار یا تمایل رفتاری مانند وفاداری یا انگیزه خرید و خرید مجدد استفاده شده است. مفهوم ارزش درک‌شده از پرداخت مالیات را می‌توان در تمام پژوهش‌های مربوط به روان‌شناسی پرداخت مالیات مشاهده نمود (Herawati et al., 2018). تمام تشویقات و احساسات خوبی که از پرداخت نمودن مالیات حاصل می‌شود و تمام تنبیهات و احساسات بدی که از پرداخت نکردن مالیات نصیب فرد می‌شود، ارزش درک‌شده این کار است (Mancharoen, 2015).

## رضایت مودی

رضایت را می‌توان نتیجه ارزیابی «آنچه هست» با «آنچه باید می‌بود» بیان نمود. کاتلر رضایت را احساسات یک فرد (شادی یا ناراحتی) که ناشی از مقایسه عملکرد درک‌شده از یک کالا یا خدمت با انتظارات مشتری از این عملکرد است، تعریف می‌کند (Kotler & Keller, 2006). رضایتمندی رابطه تنگاتنگی با مفهوم ارزش درک‌شده دارد. ارزش درک‌شده نوعی برآورد آینده است و رضایتمندی نوعی قضاوت از گذشته. در کشور ایران، فرایند مالیات‌ستانی با سازمان امور مالیاتی است و فرایند مصرف مالیات و نحوه آن توسط مجلس تعیین می‌شود و دولت مجری آن است. در این پژوهش، رضایت مودیان از فرایند و موارد مصرف مالیات که خارج از کنترل و حیطة

1. Sweeney & Soutar
2. Function Value
3. Social Value
4. Emotional Value

سازمان امور مالیاتی است، رضایت نوع اول نام می‌گیرد، به این دلیل که در پژوهش‌های مالیاتی تحت عناوین دیگر مانند دموکراسی و فساد بسیار مورد بررسی قرار گرفته و سهم مهمی برای آن در نظر گرفته شده است (Sukeşi & Yunaidah, 2020). مفاهیمی مانند دموکراسی، تمرکز و نبود تمرکز قدرت، و میزان فساد همه از شاخص‌های مهمی هستند که بر تصمیم‌ها و نوع نگرش مالیات‌دهندگان اثرگذارند (Floropoulos et al., 2010; Casal et al., 2016). رضایت نوع دوم، رضایت مودیان از فرایند مالیات‌ستانی است و شامل آسانی پرداخت مالیات و نحوه برخورد ماموران مالیاتی و همچنین، مکان فیزیکی اداره‌های امور مالیاتی است که بیش‌تر در حیطه سازمان امور مالیاتی است (Chen, 2010).

## وفاداری و تعهد به پرداخت مودیان

وفاداری یک تعهد ماندگار و عمیق نسبت به خرید یا مشتری دوباره یک محصول یا خدمت به‌طور مداوم در آینده، با وجود تمام اثرها و نفوذهای موقعیتی و تلاش‌های بازاریابی برای تغییر رفتار است (Sukeşi & Yunaidah, 2020; Oliver, 1999). اصولاً وفاداری به دو بُعد نگرشی و رفتاری تقسیم می‌شود (کاتلر و لی، ۱۳۹۵). وفاداری رفتاری دربرگیرنده توالی خرید مشتری و وفاداری نگرشی شامل ترجیح‌های مشتری نسبت به یک کالا یا خدمت است. رویکرد رفتاری، عمل مخاطب است مانند تکرار خرید یا توصیه به دیگران و تبلیغ یک کالا را به عنوان نشانه‌های وفاداری و وابستگی فرد به یک کالا یا برند می‌داند. اما در وفاداری نگرشی، به قصد و تمایلی که فرد نسبت به انجام یک عمل دارد، می‌پردازد. از این تمایل به مفهوم تعهد یاد می‌شود. در واقع، تعهد بخشی از مفهوم وفاداری را در خود جای می‌دهد (Mancharoen, 2015). در این پژوهش، منظور از تعهد بُعد نگرشی وفاداری در بازاریابی است و به این جنبه می‌پردازد که آیا فرد خود را به پرداخت دقیق و به‌موقع مالیات موظف می‌داند یا خیر؟

## تعمیم و تطبیق مدل ارزش درک شده در پرداخت مالیات

اصولاً بکارگیری تجارب و مدل‌های بخش تجاری در بخش عمومی و دولتی موافقان و مخالفان سرسختی دارد، اما در این پژوهش چنانچه در بیان مسئله نیز استدلال شد، از مفاهیم بازاریابی بخش عمومی با در نظر گرفتن شرایط و موقعیت جدید استفاده خواهد شد. با توجه به اهداف مالیاتی می‌توان مفاهیم بازاریابی را که در بخش خصوصی رایج است، هرچند که در بخش عمومی معمول نیست، بکار گرفت. این بکارگیری طرفداران و منتقدان خاص خود را دارد. مخالفان

چنین استدلال می‌کنند که فعالیت‌های دولت با بخش تجاری به‌ذات متفاوت است، اما کاتلر و لی، با برشمردن فعالیت‌های متفاوت حوزه عمومی مانند مبارزه با دخانیات، کاهش سوانح رانندگی، و خدمات بهداشتی که با تکیه بر دانش بازاریابی به ثمر نشستند، چنین استدلال می‌کنند: «ما معتقدیم درباره این تفاوت‌ها مبالغه می‌شود و نباید از این تفاوت‌ها به عنوان بهانه‌ای برای ناکارآمدی و بی‌کفایتی دولت‌ها استفاده شود. تلاش‌های بسیاری توسط گروه‌های مختلف صورت می‌گیرد تا کارایی و تاثیر اقدام‌های دولت بهبود یابد (Kotler & Lee, 2007: 13).

این پژوهش اجزای یک معادله را بکار می‌گیرد که در بخش خصوصی تعریف شده و گسترش یافته است. بنابراین، باید به‌دقت به اجزای این معادله توجه شود. مهم‌ترین پیش‌فرض این معادله، نگرستن به رابطه بین مودی مالیاتی و دولت همانند رابطه بین فروشنده و مشتری است. مهم‌ترین پرسشی که پیش می‌آید این است که آیا می‌توان به این شکل به موضوع نگاه کرد. در پاسخ باید گفت، بکارگیری این مدل لزوماً به معنای یکی بودن این دو نیست (Mancharoen, 2015). پژوهشگران به این نکته واقف هستند که این مدل در فضایی طراحی می‌شود که در آن مشتری قدرت انتخاب بین فروشندگان و ارائه‌دهندگان بیش‌تری را دارد، در حالی که در فضای ارتباط بین شهروندان و دولت، افراد چاره‌ای جز همکاری با دولت ندارند (Mojarab et al., 2019). نکته مهم این است که اگرچه مودیان چاره‌ای جز همکاری ندارند، ولی میزان همکاری آنان با دولت چیزی است که همه دولت‌ها بر آن تسلط کافی ندارند و در صورت نارضایتی و نبود تمایل در همکاری مردم، هزینه‌های دولت به‌شدت افزایش می‌یابد. آلفرد<sup>۱</sup> (۲۰۰۲)، پیشنهاد می‌کند اگر شیوه‌های بازاریابی و مدیریتی بکارگرفته‌شده در بخش خصوصی برای بخش عمومی تطبیق داده شوند، مجموعه مالیاتی می‌تواند پیشرفت نماید. البته وی اذعان می‌کند که برای بکارگیری این مفاهیم در مجموعه مالیاتی باید اصلاحاتی انجام گیرد. هرچند بکارگیری مفاهیم بازاریابی در سازمان‌های مالیاتی به نظر دلگرم‌کننده و زیبا می‌آیند، اما این حوزه به‌نسبت بدون بررسی مانده است. پژوهشگران باید بر شکاف بین سازمان‌های خصوصی و عمومی پلی ایجاد نمایند (Alford, 2002).

بررسی تاثیر ادراک بر رفتار مودیان مالیاتی در ادبیات بررسی شده است. جکسون و هاتفیلد<sup>۲</sup> (۲۰۰۵)، ادراک مالیات‌دهندگان از تهدیدها و فرصت‌های پرداخت مالیات به عنوان یک وظیفه در پیش‌بینی رفتار مالیات‌دهندگان را مورد بررسی قرار می‌دهند. بوبک و همکاران (۲۰۰۷)، به بررسی نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده در پیش‌بینی و تغییر رفتار مالیات‌دهندگان، در نظر گرفتن نقش اخلاق

1. Alford
2. Jackson & Hatfield

در پذیرش مالیاتی و تاثیر هنجارهای اجتماعی و باورها و ادراک از میزان کنترل فرد بر نیت رفتاری مالیات دهندگان، و در نهایت رفتار مالیات دهندگان می پردازند. تراکسلر<sup>۱</sup> (۲۰۱۰)، اثر هنجارهای اجتماعی بر رفتار مالیات دهندگان را مورد بررسی قرار می دهد.

پژوهش هایی نیز با هدف بکارگیری مفاهیم بازاریابی در حوزه مالیات انجام شده است. برای مثال سعید و شاه<sup>۲</sup> (۲۰۱۱)، به بررسی توانمندی های دانش بازاریابی در افزایش تمایل مردم به پرداخت مالیات می پردازند و بیان می کنند که در صورت بکارگیری رویکرد بازاریابی رابطه مند می توان از این دانش در توسعه تمایل به پرداخت داوطلبانه مالیات استفاده کرد. هانگ و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۰۶)، به تاثیر آسانی درک شده استفاده از سیستم آنلاین مالیاتی بر کیفیت خدمات دولت می پردازند و چنین نتیجه گیری می کنند که آسانی درک شده استفاده از سیستم های آنلاین به عنوان یک متغیر میانجی اثر مثبتی بر سیستم مالیاتی آنلاین و کیفیت خدمات مالیاتی مد نظر دارد. روشن است که بکارگیری مفهوم ارزش ادراک شده به معنای برداشت مالیات دهنده از هر آنچه از پرداخت مالیات به دست می آورد، است. یا حتی نجات از عواقب خطرناکی که ممکن است از فرار مالیات به او برسد، مفهوم چندان پیچیده و دور از ذهنی نیست و می توان از آن به عنوان عاملی در پیش بینی رفتار مالیات دهنده استفاده نمود (Pentti et al., 2017). ولی چیزی که مهم است، ارزش های زیادی است که بسته به نوع صنعت مورد بررسی قرار می گیرند. برخی از این ارزش ها در این پژوهش موضوعیت ندارد، چرا که پرداخت کننده مالیات بیش از آن که چیزی به دست آورد، سعی می کند با پرداخت مالیات از عواقب ناگوار پرداخت نکردن آن جلوگیری کند. پس با توجه به پژوهش های گذشته سه نوع ارزش عاطفی، اجتماعی، و کارکردی به عنوان زیرمتغیر به این مدل اضافه می شود. از این رو، فرضیه های پژوهش تدوین می شوند:

H<sub>1</sub>: ارزش درک شده مودی بر تعهد به پرداخت مالیات تاثیر مثبت و معنادار دارد.

H<sub>2</sub>: ارزش درک شده مودی بر رضایتمندی وی تاثیر مثبت و معنادار دارد.

H<sub>3</sub>: رضایتمندی مودی بر تعهد به پرداخت مالیات تاثیر مثبت و معنادار دارد.

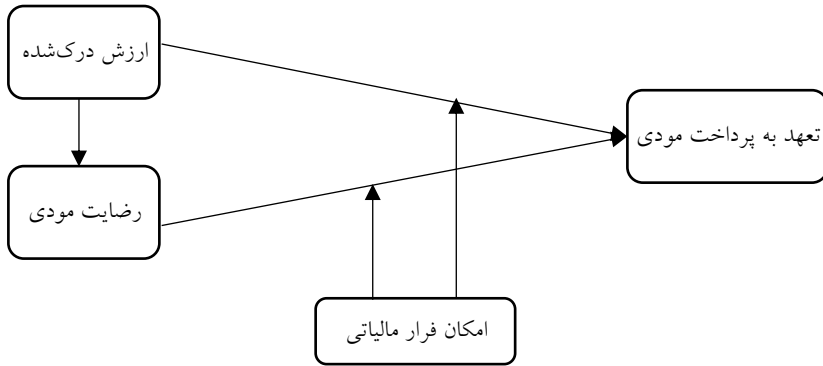
H<sub>4</sub>: امکان فرار مالیاتی رابطه ارزش درک شده و تعهد به پرداخت مالیات را تعدیل می کند.

H<sub>5</sub>: امکان فرار مالیاتی رابطه رضایتمندی مودی و تعهد به پرداخت را تعدیل می کند.

1. Traxler
2. Saeed & Shah
3. Hung et al.



شکل (۱)، مدل مفهومی پژوهش را بر اساس ادبیات نشان می‌دهد.



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش (اقتباس از هانگ و همکاران، ۲۰۰۶؛ مانچارون، ۲۰۱۵)

## روش‌شناسی پژوهش

جامعه آماری این پژوهش مودیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده در استان کهگیلویه و بویراحمد است. با توجه به تعداد ۳۵۶۲ مودی ارزش افزوده این استان، جامعه آماری ۳۴۷ مودی است که از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده استفاده می‌شود. روایی و پایایی گویه‌های مورد استفاده در جمع‌آوری داده‌ها منطبق با رهنمودهای پیشنهادی و ارائه شده برای پژوهش‌های مدیریتی توسط شوک و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۴)، و ادواردز و باگوزی<sup>۲</sup> (۲۰۰۰) اعمال گردیده است. در این رویکرد، ابتدا مدل پژوهش مورد ارزیابی قرار می‌گیرد و در مرحله بعد، به بررسی روابط مطرح شده در قالب فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. آلفای کرونباخ برای این پرسشنامه ۰/۸۹ است و برای تمامی سازه‌ها نیز مقدار بالای ۰/۷۰ را نشان می‌دهد. برای تایید روایی پرسشنامه پژوهش، از روایی محتوا و سازه استفاده می‌شود. همچنین، برای بررسی روایی همگرا و واگرا نیز از تحلیل عاملی تاییدی و نرم‌افزار AMOS24 استفاده می‌شود که نتایج آن به همراه تحلیل پرسشنامه و شاخص‌های برازش مدل (آلفا، AVE، و CR) در جدول (۱) آمده است.

1. Shook *et al.*
2. Edwards & Bagozzi

جدول ۱: نتایج شاخص‌های برازش مدل و تحلیل عاملی تاییدی متغیرهای پژوهش

پرسش‌های پرسشنامه	متغیرهای پژوهش	میانگین معیار	انحراف بار	مقدار T	آلفا AVE	CR
<b>ارزش عاطفی</b>						
۱	من از این‌که مالیاتم را به‌موقع و دقیق می‌پردازم، احساس خوبی دارم.	۲/۰۲	۰/۸۷	۰/۷۵		۰/۸۸
۲	به عنوان یک مالیات‌دهنده احساس می‌کنم برای جامعه مفید هستم.	۱/۸۳	۰/۸۵	۰/۹۱	۱۷/۲۲	۰/۸۹
۳	اگر مالیات را کم‌تر از میزان واقعی بیان کنم، دچار عذاب وجدان می‌شوم.	۱/۶۱	۰/۸۳	۰/۸۷	۱۶/۴۶	
۴	اگر مالیات را کم‌تر از میزان واقعی بیان کنم، احساس شرم می‌کنم.	۱/۹۳	۰/۸۰	۰/۶۰	۱۰/۹۶	
۵	ابراز مالیات کم‌تر از مقدار واقعی، دزدی است.	۱/۹۵	۰/۸۹	۰/۷۸	۱۴/۶۵	
<b>ارزش اجتماعی</b>						
۶	انتخاب شدن به عنوان مودی نمونه افتخار بزرگی است.	۲/۴۳	۰/۷۵	۰/۷۴		۰/۸۸
۷	مردم را به خاطر خوش‌حسابی در پرداخت مالیات تحسین می‌کنند.	۲/۳۷	۰/۷۶	۰/۸۲	۲۱/۸۹	۰/۸۷
۸	بخشی از اعتماد مردم به ما به خاطر اعتماد به امانتداری در پرداخت مالیات است.	۲/۴۰	۰/۸۰	۰/۸۱	۱۳/۷۱	
۹	اگر مالیاتمان را پرداخت نکنیم، مردم از ما خرید نخواهند کرد.	۲/۶۳	۰/۷۶	۰/۷۰	۱۲/۰۰	
۱۰	اگر مالیاتمان را پرداخت نکنیم، از سوی جامعه طرد خواهیم شد.	۱/۹۹	۰/۸۸	۰/۷۵	۱۲/۸۵	
<b>ارزش کارکردی</b>						
۱۱	اگر مالیات می‌پردازم، در ازای آن خدمات عمومی مانند راه و امنیت و آموزش از دولت دریافت می‌کنم.	۲/۱۹	۰/۵۹	۰/۸۵		۰/۷۷
۱۲	پرداخت مالیات سرمایه‌گذاری برای فرزندانمان است.	۲/۱۸	۰/۷۴	۰/۷۲	۱۱/۱۷	
۱۳	پرداخت مالیات یعنی رفاه اجتماعی بیش‌تر.	۲/۵۸	۰/۶۵	۰/۶۱	۱۰/۰۵	
<b>Model fit indices:</b>						
X <sup>2</sup> = 154.360; df= 60; p= (0.00); x <sup>2</sup> /df= 2.573; RMSEA= 0.067; GFI= 0.940; NFI= 0.941; CFI= 0.963						

ادامه جدول ۱: نتایج شاخص‌های برازش مدل و تحلیل عاملی تاییدی متغیرهای پژوهش

پرسش‌های پرسشنامه	متغیرهای پژوهش	میانگین	انحراف بار	مقدار T	آلفا	CR AVE
رضایت از فرایند مصرف مالیات						
۱۴	ما به عنوان شهروند بر نحوه مصرف مالیات توسط دولت یا شهرداری اثرگذاریم.	۲/۲۱	۰/۹۴	۰/۷۴	۰/۸۱	۰/۵۲
۱۵	هزینه‌کرد مالیات بسیار روشن و شفاف است.	۲/۵۴	۰/۹۷	۰/۷۳	۱۱/۸۱	۰/۸۱
۱۶	بعد از اجرای قانون ارزش افزوده خدمات دولت چند برابر شده است.	۲/۳۵	۱/۰۸	۰/۷۴	۱۱/۹۰	۰/۷۴
۱۷	اگر مالیات نبود، هزینه بسیاری از خدمات عمومی مانند درمان سنگین بود.	۲/۳۳	۱/۰۸	۰/۶۸	۱۱/۰۷	۰/۶۸
رضایت از فرایند مالیات‌ستانی						
۱۸	فرایند اظهار و پرداخت مالیات راحت و آسان است.	۳/۲۴	۱/۱۰	۰/۸۷	۰/۹۰	۰/۷۰
۱۹	کارمندان مالیاتی برخورد مناسبی دارند.	۳/۲۹	۰/۹۲	۰/۸۸	۲۱/۰۰	۰/۸۸
۲۰	در مواقعی که نیاز به استعلام و تاییدیه مالیاتی دارم، به راحتی آن را دریافت می‌کنم.	۳/۳۴	۱/۱۲	۰/۷۹	۱۷/۹۷	۰/۷۹
۲۱	فرایند ممیزی و راستی‌آزمایی عادلانه است.	۳/۱۰	۰/۹۸	۰/۷۹	۱۷/۸۶	۰/۷۹

Model fit indices:

X<sup>2</sup>= 27; df= 19; p= (0.00); x<sup>2</sup>/df= 1.42; RMSEA= 0.035; GFI= 0.982; NFI= 0.931; CFI= 0.994

تعهد به پرداخت مالیات						
۲۲	دوستان و آشنایان را برای پرداخت مالیات تشویق می‌کنم.	۲/۲۴	۰/۹۴	۰/۶۰	۰/۸۱	۰/۵۱
۲۳	خود را همیشه ملزم به پرداخت مالیات می‌دانم.	۲/۸۲	۰/۹۳	۰/۸۱	۱۰/۸۱	۰/۸۱
۲۴	اگر حتی میزان مالیات واقعی پرداخت کسب‌وکار من زیاد هم باشد، باز خود را ملزم به پرداخت میزان واقعی مالیات می‌دانم.	۲/۷۸	۱/۰۳	۰/۷۵	۱۰/۳۹	۰/۷۵
۲۵	پرداخت مالیات به موقع را دوست دارم.	۲/۵۷	۱/۰۳	۰/۷۷	۱۰/۵۵	۰/۷۷
۲۶	عوااید پرداخت مالیات به موقع در نهایت نصیب خودم می‌شود.	۲/۷۸	۰/۹۲	۰/۶۰	۸/۹۰	۰/۶۰

Model fit indices:

X<sup>2</sup>= 9.915; df= 4; p= (0.00); x<sup>2</sup>/df= 2.47; RMSEA= 0.065; GFI= 0.989; NFI= 0.985;

CFI= 0.991

۱۳ پرسش ابتدایی پرسشنامه مفهوم ارزش درک‌شده و همچنین، متغیرهای پنهان این سازه یعنی ارزش عاطفی، ارزش اجتماعی، و ارزش کارکردی را می‌سنجد. ضریب آلفای کرونباخ  $0/77$ ، میانگین واریانس استخراج‌شده  $0/54$ ، و پایایی سازه‌ای  $0/77$  شاخص‌های قابل‌قبولی برای پذیرش روایی و پایایی در سنجش این متغیر هستند. متغیر میانجی رضایتمندی در مودیان بر اساس پژوهش‌های پیشین (Chen, 2010; Alm et al., 2010)، دو بُعد رضایت از فرایند مالیاتی‌ستانی و فرایند هزینه‌کرد مالیات دارد، که اولی در حوزه اختیارات سازمان امور مالیاتی و دومی در اختیار نحوه تخصیص آن در بودجه به قوه مجریه و مقننه، و نظارت بر آن بر عهده هر سه قوه است. پرسش‌های ۱۴ تا ۱۷ به بررسی رضایت از مصرف مالیات توسط دولت می‌پردازد. این پرسش‌ها در مورد کارایی سیاست‌های دولتی، دموکراسی، و فساد و ارتباط آن با پذیرش مالیاتی است. ضریب آلفای کرونباخ  $0/81$ ، میانگین واریانس استخراج‌شده  $0/52$ ، و پایایی سازه‌ای  $0/81$  شاخص‌های قابل‌قبولی برای پذیرش روایی و پایایی سنجش این متغیر هستند. پرسش‌های ۱۸ تا ۲۰ رضایتمندی مودیان مالیاتی از فرایند مالیاتی‌ستانی است. در واقع، رضایت مودیان از سازمان امور مالیاتی را می‌سنجد. در پژوهش‌های مربوط به رضایتمندی مشتریان در شرکت‌های خصوصی و ارباب رجوع در سازمان‌های دولتی در دسترس بودن، آسان بودن، و صلاحیت کارمندان از مهم‌ترین مفاهیم رضایت است. ضریب آلفای کرونباخ  $0/89$ ، میانگین واریانس استخراج‌شده  $0/70$ ، و پایایی سازه‌ای  $0/90$  شاخص‌های قابل‌قبولی برای پذیرش روایی و پایایی در سنجش این متغیر هستند. تعهد به پرداخت، بُعد نگرشی مفهوم وفاداری در پژوهش‌های بازاریابی است. این مفهوم در ادبیات مالیاتی به عنوان پذیرش مالیاتی بحث می‌شود. با تلفیق این پژوهش‌ها، پرسش‌های ۲۲ تا ۲۶ تعهد به پرداخت مالیات‌دهندگان را می‌سنجد. ضریب آلفای کرونباخ  $0/81$ ، میانگین واریانس استخراج‌شده  $0/51$ ، و پایایی سازه‌ای  $0/84$  شاخص‌های قابل‌قبولی برای پذیرش روایی و پایایی در سنجش این متغیر هستند.

متغیر ادراک مودیان از وجود راه‌هایی برای پرداخت مالیات به مبلغی کمتر از میزان واقعی، بدون جریمه و عواقب خاصی آن را می‌سنجد. با توجه به این‌که پاسخ‌دهندگان به این پرسش معذوریت بسیاری داشتند، سه پرسش برای این مولفه تعیین شد. از این سه پرسش بیش‌ترین نمره به یکی از این سه پرسش به عنوان نمره شخص در نظر گرفته می‌شود. در نهایت نمرات ۳ و بیش‌تر به عنوان «ممکن بودن» و نمرات کمتر از ۳ به عنوان ادراک «ممکن نبودن» فرار مالیاتی در نظر گرفته شد (جدول ۲).

جدول ۲: نتایج تحلیل عاملی تاییدی امکان فرار مالیاتی

امکان فرار مالیاتی	آلفا	ادراک امکان فرار ادراک ممکن نبودن (نفر)	فرار (نفر)
۲۷ امکان فرار از مالیات بسیار است.			
۲۸ عده زیادی از پرداخت مالیات فرار می‌کنند، بدون این‌که عواقبی متوجه آن‌ها شود.	۰/۸۹	۲۵۸	۸۹
۲۹ می‌توانم مالیات کم‌تری بپردازم، بدون این‌که جریمه شوم.			

### یافته‌ها

مدل مفهومی پژوهش حاضر دارای یک متغیر مکنون برون‌زا به نام ارزش درک‌شده و دو متغیر مکنون درون‌زا به نام رضایتمندی و وفاداری، و یک متغیر تعدیلگر به نام امکان فرار مالیاتی است. پس تعیین روایی از طریق تحلیل عاملی تاییدی، در ادامه با مدل معادله‌های ساختاری به تایید یا رد فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. معیار ما برای تایید یا رد فرضیه‌ها عدد معناداری است. در ابتدا مدل مفهومی پژوهش بدون در نظر گرفتن تاثیر تعدیلگر امکان فرار مالیاتی مورد آزمون قرار می‌گیرد و سپس با در نظر گرفتن متغیر تعدیلگر امکان فرار مالیاتی. مدل پژوهش ما دارای دو متغیر مستقل، یک متغیر میانجی، یک متغیر وابسته، و یک متغیر تعدیلگر است. برای محاسبه تاثیر متغیر میانجی مدل محاسباتی روش خودگردانی (بکار گرفته شده است. با توجه به این‌که کامل‌ترین روش محاسبه، خودگردانی است و نرم‌افزار AMOS نیز این امکان را فراهم آورده است، برای تاثیر متغیر میانجی رضایتمندی از روش خودگردانی استفاده می‌شود.

جدول ۳: نتیجه بررسی تاثیر متغیر میانجی (محاسبه به روش خودگردانی)

رابطه	اثر غیر مستقیم	اثر مستقیم	اثر کل
ارزش درک‌شده ← تعهد به پرداخت	***،/۶۰	***،/۷۲	
ارزش درک‌شده ← رضایتمندی ← تعهد به پرداخت	***،/۱۲		

Notes: \*\*\* p-value < 0.01; \*\* p-value < 0.05

Notes: CMIN/DF= 2.399; RAMSEA= 0.64; CFI= 0.917; IFI= 0.917; AGFI= 0.834

### 1. Bootstrapping

با توجه به **جدول (۳)**، می‌توان گفت که متغیر ارزش درک شده به صورت مستقیم و غیرمستقیم از طریق متغیر رضایتمندی بر تعهد به پرداخت مودی اثر می‌گذارد.

### آزمون متغیر تعدیلگر امکان فرار مالیاتی

متغیر امکان فرار مالیاتی ادراک شده به یک متغیر دوجویی تبدیل شده است، یا مودی چنین می‌پندارد که امکان مالیاتی بدون عواقب خاصی وجود دارد، یا بر عکس آن امکان فرار بدون درگیر شدن با عواقب نامطلوب امکان‌پذیر نیست. نتایج در **جدول (۴)** نمایش داده می‌شود.

**جدول ۴: آزمون تعدیلگری و معناداری تفاوت دو گروه**

	NoTem		Tem		معناداری تفاوت دو گروه	
	Estimate	P	Estimate	P	z-score	نتیجه
ارزش درک شده → رضایتمندی	۰/۳۸۶	۰/۰۱۱	۰/۹۵۰	۰/۰۰۰	۱/۹۱۷***	معنادار
تعهد → رضایتمندی	۰/۴۹۵	۰/۰۰۰	۰/۵۵۹	۰/۱۵۸	۰/۱۵۳	بی‌معنا
ارزش درک شده → تعهد	۰/۲۲۲	۰/۰۱۱	۱/۳۱۰	۰/۰۰۹	۲/۱۴۶***	معنادار

Notes: \*\*\* p-value < 0.01; \*\* p-value < 0.05

Tem = گروه معتقد به امکان فرار مالیاتی بدون مواجهه با عواقب جدی.  
NoTem = گروه معتقد به ممکن نبودن فرار مالیاتی بدون مواجهه با عواقب جدی.

**جدول (۴)**، نشان می‌دهد که با وجود این متغیر همچنان روابط بین متغیرهای اصلی معنادار است و به جز تاثیر رضایتمندی بر تعهد به پرداخت با وجود متغیر تعدیلگر، سایر روابط معنادار است. اما کاهش ضرایب تاثیر در این دو گروه نشان می‌دهد که وجود این متغیر بر رضایت و تعهد به پرداخت مودیان اثر منفی دارد.

بر اساس یافته‌های پژوهش، در گروهی که معتقد به امکان فرار مالیاتی بدون مواجهه با عواقب جدی هستند، مقدار عدد معناداری بین ارزش درک شده و تعهد به پرداخت بیش تر از مقدار ۱/۹۶ است. پس می‌توان گفت بین ارزش درک شده و تعهد به پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و فرضیه  $H_1$  تایید می‌شود. همچنین، اثر ارزش درک شده مودی بر رضایتمندی وی مثبت و معنادار است. مقدار عدد معناداری محاسبه شده این فرضیه از ۱/۹۶ بزرگ تر است، پس می‌توان گفت بین ارزش درک شده و رضایتمندی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، و فرضیه  $H_2$  نیز تایید می‌شود. در فرضیه سوم، اثر رضایتمندی مودی بر تعهد به پرداخت مالیات مثبت و

معنادار ارزیابی می‌شود. مقدار عدد معناداری محاسبه شده این فرضیه از ۱/۹۶ بزرگ‌تر است، در نتیجه، بین رضایتمندی و تعهد به پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و فرضیه  $H_3$  تایید می‌شود.

در فرضیه  $H_4$  متغیر تعدیلگر امکان فرار مالیاتی بر اثر ارزش درک شده بر تعهد به پرداخت مالیات اثری منفی و معنادار دارد. در مورد فرضیه  $H_5$  نیز باید گفت که امکان فرار مالیاتی، اثر رضایتمندی مودیان بر تعهد به پرداخت مالیات را کاهش می‌دهد، اما معنادار نیست، پس این فرضیه را نمی‌توان تایید کرد.

## بحث و نتیجه گیری

هدف این پژوهش، تحلیل رابطه ارزش درک شده و تعهد به پرداخت مالیات با در نظر گرفتن امکان فرار مالیاتی است. بر اساس یافته‌های پژوهش می‌توان گفت ارزش درک شده اثر مستقیمی بر تعهد به پرداخت مالیات دارد. همچنین بین ارزش درک شده و رضایتمندی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، و ارزش درک شده اثر مستقیمی بر رضایتمندی مودیان مالیاتی دارد. با وجود آن که در بسیاری از پژوهش‌های مالیات و پرداخت آن به صورت مقوله‌ای پولی و اقتصادی نگریسته می‌شود، به نظر می‌رسد عوامل ادراکی در سطح فرد می‌تواند نقش تعیین کننده‌ای در تمایل به پرداخت داوطلبانه داشته باشد. همچنین، می‌توان گفت بین رضایتمندی و تعهد به پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، به این معنا که رضایتمندی اثر مستقیمی بر تعهد به پرداخت مالیات مودیان مالیاتی دارد. اگرچه با تاثیر متغیر امکان فرار مالیاتی، بین ارزش درک شده و تعهد به پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد، اما اثر کاهشی معناداری داشته است. این بدان معناست در زمانی که فرد احساس کند امکان فرار مالیاتی بدون عواقب جدی وجود دارد، اگر ارزش درک شده بالایی وجود داشته باشد، به احتمال زیاد تاثیر ادراک بر رفتار او ضعیف‌تر است. این فرضیه با بسیاری از پژوهش‌های انجام شده حوزه مالیاتی و همچنین بازاریابی که بر تاثیر هزینه تغییر توجه می‌کنند، تطابق دارد (Anderson & Gerbing, 1988). در نهایت متغیر تعدیلگر امکان فرار مالیاتی بر اثر رضایتمندی مودی بر تعهد به پرداخت مالیات اثری منفی و معنادار دارد. این فرضیه با بسیاری از پژوهش‌های پیشین حوزه مالیاتی تطابق دارد. دلیل آن نیز می‌تواند ناشی از اجباری بودن پرداخت مالیات حتی در صورت نبود رضایت از دولت باشد، در حالی که در صورت نبود رضایت از عملکرد یک شرکت در بخش خصوصی مشتری اختیاری بیشتری برای تصمیم‌گیری خواهد داشت. با توجه به یافته‌ها، می‌توان نتیجه گرفت که مدل سنجش شده می‌تواند فرایند تصمیم‌گیری

مودیان مالیاتی را تحلیل نماید و تا حدود زیادی یافته‌های ما با ادبیات حوزه روان‌شناسی اجتماعی پرداخت مالیات نیز تطابق دارد. مدل سه متغیره ارزش درک‌شده، رضایتمندی، و وفاداری یکی از مدل‌های بسیار پرکاربرد در حوزه مربوط به فرایند تصمیم‌گیری مشتریان است. تاکنون این مدل در بخش‌های تجاری و خدماتی بخش خصوصی مورد استفاده قرار گرفته است، اما این اولین بار است که در این مدل از دولت به عنوان ارائه‌دهنده خدمات عمومی و از مالیات‌دهنده به عنوان یک خریدار استفاده شده است. در پژوهش‌های بخش غیردولتی مهم‌ترین شاخص وفاداری خرید و خرید مجدد است. یعنی زمانی که مشتریان درک کنند محصولاتی که به آن‌ها عرضه می‌شود با ارزش است، نمی‌توانند نسبت به آن بی‌تفاوت باشند و از نظر رفتاری، گرایش‌های آن‌ها به صورت مثبت تحریک می‌شود. به بیان ساده‌تر، می‌توان گفت مشتریان با درک ارزش یک خدمت و محصول، از آن خدمت و محصول باز هم استفاده می‌کنند و تبلیغات شفاهی مثبتی به نفع آن محصول انجام می‌دهند. در این پژوهش نیز نتایج نشان می‌دهد، زمانی که مودیان ارزش‌های بیش‌تری از حقوق و کالاهای عمومی که دولت در ازای دریافت مالیات به مالیات‌دهنده برمی‌گرداند، رضایتمندی بیش‌تری داشته باشد، این دو به نوبه خود نه‌تنها بر تصمیم فرد در پرداخت مالیات موثر هستند، بلکه بر واکنش‌های او به پرداخت مالیات توسط دیگران نیز موثر است و این همان تعهد و وفاداری او به پرداخت است.

ادبیات نشان می‌دهد که در بخش خصوصی، با وجود ارزش درک‌شده بالا رفتار مطلوب حاصل نشده است. در این پژوهش نیز ارزش درک‌شده از پرداخت مالیات به‌نسبت بالاست، اما ادراک مودیان از امکان بدون عواقب جدی فرار از مالیات تاثیر آن را کاهش داده است.

این پژوهش از جنبه دسترسی به اطلاعات فرار مالیاتی مودیان و همچنین، قابلیت تعمیم از یک استان به کل کشور با محدودیت‌هایی مواجه است. از جنبه پیشنهادها کاربردی به دولت و سامان امور مالیاتی پیشنهاد می‌شود با هدف افزایش ارزش درک‌شده از پرداخت مالیات از مفاهیمی مانند درجه‌بندی مودیان امانت‌دار مالیات بر ارزش‌افزوده و آسان‌تر نمودن فرایند پرداخت مالیات با ابزارهای به‌روز دیجیتال در جهت رضایت مودیان از فرایند مالیات‌ستانی استفاده نماید. همچنین، اطلاع‌رسانی از شفافیت مصارف مالیات در جهت رضایت مودیان از فرایند مصرف مالیات می‌تواند ارزش دریافتی را افزایش دهد، و از سوی دیگر، با اقدام‌های جدی‌تر با عواملی مانند امکان فرار از مالیات که به‌شدت تاثیر ارزش درک‌شده از پرداخت مالیات را کاهش می‌دهد، مقابله کند. پژوهش‌های آتی می‌توانند سایر جنبه‌های موثر بر شکل‌گیری ارزش درک‌شده در ساحت‌های فرهنگی و اجتماعی را مورد مطالعه قرار دهند. همچنین، تغییر نگرش‌ها و ادراک‌های ذهنی در طول زمان به اثربخشی مالیات می‌تواند در قالب یک مطالعه چندمرحله‌ای زمانمند تحلیل شود.



## الف) انگلیسی

- سمیعی، عبدالمحمد (۱۳۶۹). تحلیلی بر نظام مالیاتی، سیاست‌های پولی و مالی دولت. نشریه فرایند مدیریت و توسعه، ۴(۲)، ۵۴-۷۴. <http://jmdp.ir/article-1-776-fa.html>
- کاتلر، فیلیپ، و لی، نانسی (۱۳۹۵). مدیریت بازار برای بخش عمومی: راهنمای ارتباط موثر با شهروندان در سازمان‌های عمومی. ترجمه مهدی خادمی گراشی و حامد محبی، چاپ سوم، انتشارات آریانا قلم.

## ب) انگلیسی

- Alford, J. (2002). Defining the Client in the Public Sector: A Social-Exchange Perspective. *Public Administration Review*, 62(3), 337-346. <https://doi.org/10.1111/1540-6210.00183>
- Aljaaidi, K. S. Y., Manaf, N. A. A., & Karlinsky, S. S. (2011). Tax Evasion as a Crime: A Survey of Perception in Yemen. *International Journal of Business and Management*, 6(9), 190-201.
- Alm, J., Cherry, T., Jones, M., & McKee, M. (2010). Taxpayer Information Assistance Services and Tax Compliance Behavior. *Journal of Economic Psychology*, 31(4), 577-586. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.03.018>
- Anderson, J. C., & Gerbing, D. W. (1988). Structural Equation Modeling in Practice: A Review and Recommended Two-Step Approach. *Psychological Bulletin*, 103(3), 411-423. <https://doi.org/10.1037/0033-2909.103.3.411>
- Bird, R. M., Martinez-Vazquez, J., & Torgler, B. (2008). Tax Effort in Developing Countries and High-income Countries: The Impact of Corruption, Voice and Accountability. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 55-71. [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(08\)50006-3](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(08)50006-3)
- Bobek, D. D., Hatfield, R. C., & Wentzel, K. (2007). An Investigation of Why Taxpayers Prefer Refunds: A Theory of Planned Behavior Approach. *Journal of the American Taxation Association*, 29(1), 93-111. <https://doi.org/10.2308/jata.2007.29.1.93>
- Casal, S., Kogler, C., Mittone, L., & Kirchler, E. (2016). Tax Compliance Depends on Voice of Taxpayers. *Journal of Economic Psychology*, 56(1), 141-150. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2016.06.005>
- Chen, C.-W. (2010). Impact of Quality Antecedents on Taxpayer Satisfaction with Online Tax-filing Systems—An Empirical Study. *Information & Management*, 47(5-6), 308-315. <https://doi.org/10.1016/j.im.2010.06.005>
- Devos, K. (2013). *Factors Influencing Individual Taxpayer Compliance Behaviour*: Springer Science & Business Media.

- Edwards, J. R., & Bagozzi, R. P. (2000). On the Nature and Direction of Relationships between Constructs and Measures. *Psychological Methods*, 5(2), 155-174. <https://doi.org/10.1037/1082-989X.5.2.155>
- Evans, G. (2002). Measuring and Managing Customer Value. *Work Study*, 51(3), 134-139. <https://doi.org/10.1108/00438020210424262>
- Floropoulos, J., Spathis, C., Halvatzis, D., & Tsiouridou, M. (2010). Measuring the Success of the Greek Taxation Information System. *International Journal of Information Management*, 30(1), 47-56. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2009.03.013>
- Herawati, H., Tabroni, R., & Lusiana, S. (2018). The Effectiveness of the Tax Regulation Socialization Strategies on Tax Payers' Comprehension and Compliance in Implementing Their Tax Obligations. *The International Journal of Business Review (The Jobs Review)*, 1(2), 131-140. <https://doi.org/10.17509/tjr.v1i2.12980>
- Hung, S.-Y., Chang, C.-M., & Yu, T.-J. (2006). Determinants of User Acceptance of the E-Government Services: The Case of Online Tax Filing and Payment System. *Government Information Quarterly*, 23(1), 97-122. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2005.11.005>
- Jackson, S. B., & Hatfield, R. C. (2005). A Note on the Relation between Frames, Perceptions, and Taxpayer Behavior. *Contemporary Accounting Research*, 22(1), 145-164. <https://doi.org/10.1506/L5LA-L863-CF9K-WEJ5>
- Kotler, P., & Keller, K. L. (2006). *Marketing Management: Edition Pearson Education*.
- Kotler, P., & Lee, N. R. (2007). Marketing in the Public Sector: The Final Frontier. *Public Manager*, 36(1), 12-17.
- Mancharoen, M. (2015). *Determinants of Tax Evasion: Perception of Southern-Thailand Taxpayers*. (Master of Science). Universiti Utara Malaysia,
- Mojarab, E., Lagzian, M., & Mortazavi, S. (2019). Phenomenography of Citizen Relationship Management. *Quarterly Journal of Management and Development Process*, 31(4), 133-164. <http://jmdp.ir/article-1-3208-en.html>
- Oliver, R. L. (1999). Whence Consumer Loyalty? *Journal of Marketing*, 63(4\_ suppl1), 33-44. <https://doi.org/10.1177/00222429990634s105>
- Pentti, J., Juha, M., & Outi, U. (2017). The Structure and Formation of Customer Value in B-to-B Services. In *the Customer is NOT Always Right? Marketing Orientations in a Dynamic Business World* (pp. 237-241): Springer. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-50008-9\\_64](https://doi.org/10.1007/978-3-319-50008-9_64)
- Saeed, A., & Shah, A. (2011). Enhancing Tax Morale with Marketing Tactics: A Review of Literature. *African Journal of Business Management*, 5(35), 13559-13565.

- Shook, C. L., Ketchen Jr, D. J., Hult, G. T. M., & Kacmar, K. M. (2004). An Assessment of the Use of Structural Equation Modeling in Strategic Management Research. *Strategic Management Journal*, 25(4), 397-404. <https://doi.org/10.1002/smj.385>
- Sukesi, S., & Yunaidah, I. (2020). The Effect of Tax Socialization, Superior Service, and Service Quality on Taxpayers' Satisfaction and Compliance. *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura*, 22(3), 347-359. <http://repository.unitomo.ac.id/id/eprint/3068>
- Sweeney, J. C. (2007). Moving Towards the Service-Dominant Logic—A Comment. *Australasian Marketing Journal (AMJ)*, 15(1), 97-104. [https://doi.org/10.1016/S1441-3582\(07\)70036-8](https://doi.org/10.1016/S1441-3582(07)70036-8)
- Sweeney, J. C., & Soutar, G. N. (2001). Consumer Perceived Value: The Development of a Multiple Item Scale. *Journal of Retailing*, 77(2), 203-220. [https://doi.org/10.1016/S0022-4359\(01\)00041-0](https://doi.org/10.1016/S0022-4359(01)00041-0)
- Traxler, C. (2010). Social Norms and Conditional Cooperative Taxpayers. *European Journal of Political Economy*, 26(1), 89-103. <https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2009.11.001>

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
رتال جامع علوم انسانی

فصلنامه علمی  
پژوهش‌های  
فلسفی

دوره ۳۳ - زمستان ۹۹ - شماره ۴ - پیاپی ۱۱۴