

## بررسی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی استان ایلام

امیرحسین باوفا<sup>۱</sup>

الهام چاهخوئی نژاد رفسنجان<sup>۲</sup>

ابوالفضل باوفا<sup>۳</sup>

### چکیده

درآمدهای مالیاتی نقش و جایگاهی اساسی در تأمین بودجه و رشد و توسعه اقتصادی کشورهای جهان دارد. توجه به فرهنگ‌سازی و تقویت آن یکی از مفیدترین و اثربخش‌ترین روش‌ها در بهبود درآمدهای مالیاتی است و به منظور ارتقای فرهنگ مالیاتی مطالعه عوامل مؤثر بر آن اهمیت ویژه‌ای دارد. هدف این پژوهش بررسی عوامل مؤثر بر تقویت فرهنگ مالیاتی است. جامعه آماری کلیه مؤدیان مالیاتی استان ایلام را شامل می‌شود و بر اساس فرمول کوکران ۳۸۴ نفر به عنوان حجم نمونه تعیین شد. ابزار سنجش پژوهش، پرسشنامه بود که روایی آن با مطالعه مبانی نظری و استفاده از نظر متخصصان و خبرگان و پایایی آن از طریق آزمون ضریب آلفای کرونباخ کل پرسشنامه (۰/۸۱۳) تأیید شد. آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات، آموزش مؤدیان مالیاتی، توجه به عدالت مالیاتی، ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر، تشویق مؤدیان نمونه، اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی، عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات، تلاش برای کاهش فرار مالیاتی و آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی از عوامل تأثیرگذار بر فرهنگ مالیاتی هستند. بر اساس نتایج آزمون فریدمن، عوامل عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات، ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر، تلاش برای کاهش فرار مالیاتی، توجه به عدالت مالیاتی، آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی، اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی، آموزش مؤدیان مالیاتی، تشویق‌های مؤدیان نمونه و تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات به ترتیب در رتبه اول تا نهم جای دارند.

واژگان کلیدی: فرهنگ مالیاتی، عدالت، استان ایلام، مؤدیان مالیاتی.



## مقدمه و بیان مسئله

در کشورهای پیشرفته بیش از ۹۰ درصد بودجه و بیش از یک سوم درآمد کل اقتصاد را از طریق مالیات اخذ می‌کنند (اوتن و اسپلینتر<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹: ۲). در مقابل، در اغلب کشورهای دیگر به خاطر وجود ثروت‌ها و منابع طبیعی، درآمدهای مالیاتی سهم کوچکی در بودجه آنها دارد (عبدلی و همکاران، ۱۳۹۴: ۴۴). ایران جهت کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی و بیگانگان باید نظام مالیاتی کشور را اصلاح کند تا درآمدهای مالیاتی افزایش یابد (باوفا و همکاران، ۱۳۹۷: ۲). ایجاد یک سیستم پویای اقتصادی به منظور مقابله با پیچیدگی‌های نظام اقتصادی و تحولات نوین در اقتصاد جهان و اصلاح اهرم‌های تنظیم‌کننده سیاست‌های اقتصادی و مالیاتی ضروری است. یکی از مهمترین مکانیسم‌های کنترلی، فرهنگ‌سازی مالیاتی است (برزگری خانقاه و فیض‌پور، ۱۳۹۲: ۱۲۲). ایجاد فرهنگ مالیاتی<sup>۲</sup> کارآمد و قوی در کشور می‌تواند تأثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش درآمدهای دولت و ایجاد کنترل‌های مؤثر داشته باشد (جتی و میرمحمدی، ۱۳۹۵: ۸۱). نتیجه آن نیز افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و تمکین مالیاتی است که با توسعه فرهنگ مالیاتی و به تبع آن تأثیر بر تمکین مالیاتی، که منجر به شناسایی مؤدیان مالیاتی از طریق خوداظهاری می‌شود، مالیات‌دهندگان با تمایل بیشتری در زمینه پرداخت مالیات همراهی می‌کنند و این امر سبب همراهی مؤدیان مالیاتی جدیدی در این مسیر می‌شود و به توسعه و گسترش چتر مالیاتی منجر می‌گردد (ایمانی خوشخو و امیرمستوفیان، ۱۳۹۶: ۴۷). نقش فرهنگ مالیاتی در جامعه به یکی از مهمترین موضوعات در حوزه مالیاتی تبدیل شده است (چاو و لئونگ<sup>۳</sup>، ۲۰۰۹: ۳۶). این فرهنگ بر نوع نگرش و ادراک مؤدیان از عادلانه بودن سیستم مالیاتی تأثیرگذار است و در ادامه به افزایش سهم درآمدهای مالیاتی و رضایتمندی مؤدیان منجر می‌شود (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷: ۲۷).

با عنایت به نقش و جایگاه ویژه‌ای که نظام مالیاتی بر کاهش وابستگی به

1. Auten & Splinter
2. Bame- Aldred et al
3. Chau & Leung

بیگانگان، خام‌فروشی، جبران کسری بودجه و رشد و توسعه اقتصادی کشور دارد، توجه به ارتقا و بهبود نظام مالیاتی کشور از اهمیت زیادی برخوردار است (باوفا، ۱۳۹۷: ۳۲). توجه به مسائل فرهنگی در بهبود بسیاری از مشکلات اجتماعی با موفقیت همراه بوده است. جهت بهبود مشکلات مالیاتی نیز توجه به این مسائل و تقویت ارزش‌های مالیاتی از مؤثرترین روش‌ها می‌باشد. مؤدیان مالیاتی اساس و قلب تپنده سیستم مالیاتی هستند؛ بنابراین مطالعه و بررسی عوامل تأثیرگذار در بهبود فرهنگ مالیاتی با هدف ارتقای اعتماد و ارتباط میان مؤدیان و دستگاه مالیاتی اهمیت دارد. هدف پژوهش حاضر، مطالعه و بررسی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان مالیاتی استان ایلام است. با مطالعه پیشینه نظری و تجربی و استفاده از تکنیک دلفی، مؤلفه‌ها و خرده‌مؤلفه‌های پژوهش شناسایی و تأیید شد. تأیید روایی و پایایی پرسشنامه با استفاده از شاخص نسبت روایی محتوایی و ضریب آلفای کرونباخ انجام گرفت و متناسب با اهداف و ویژگی پژوهش از آزمون کولموگوروف - اسمیرنوف<sup>۱</sup>، معادلات ساختاری و رتبه‌بندی فریدمن<sup>۲</sup> به وسیله نرم‌افزارهای اکسل، SPSS و LISREL استفاده شد.

### مبانی نظری و پیشینه پژوهش مفهوم فرهنگ مالیاتی

فرهنگ مالیاتی عبارت است از بررسی جریان فرهیختگی در عناصر مادی و معنوی پرداخت مالیات از سوی شهروندان و دریافت آن از سوی دولت و هزینه‌کرد آن (درویشی و محمدیان، ۱۳۹۶: ۷۳)، همچنین مجموعه‌ای است از طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان‌ها، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان آگاهی مردم از مالیات (جلال‌وند و نبی‌شهیکی، ۱۳۹۲: ۱۵). وجود دولت قوی که نقش‌ها و وظایف هر گروه را مشخص کند و مالیات‌دهندگان که از قوانین مالیاتی و سیاست‌گذاران امور مالیاتی اثر می‌پذیرند دو رکن

1. Kolmogorov – Smirnov Test
2. Friedman test



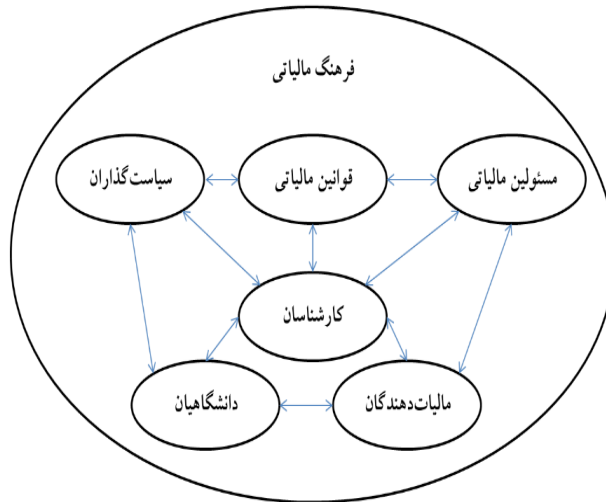
اصلی در فرهنگ مالیات محسوب می‌شوند (بیرگر<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱: ۱). بر اساس پژوهش‌ها، در نظام مالیاتی کشور به علت وجود ضعف در ساختار مالیاتی و کاهش اعتماد متقابل میان مأموران و مؤدیان مالیاتی، فرهنگ پرداخت مالیات داوطلبانه بر اساس خوداظهاری نسبت به کشورهای پیشرفته جایگاه ضعیف دارد (لشکری‌زاده و عزیز، ۱۳۸۹: ۶۷). امروزه افزایش سطح فرهنگ مالیاتی، ایجاد فرهنگ خوداظهاری و به تبع آن افزایش سطح تمکین مالیاتی، از دغدغه‌های اصلی مدیران سازمان امور مالیاتی است (درویشی و محمدیان، ۱۳۹۶: ۷۵). به عقیده ریچاردسون<sup>۲</sup> (۲۰۰۸: ۶۱) «سطوح پایین‌تر فرهنگ مالیاتی منجر به سطوح بالاتر فرار مالیاتی می‌شود»؛ در حالی که وجود یک فرهنگ مالیاتی کارا و کارآمد موجب توسعه اقتصادی کشور می‌گردد. مدیران نیز با مطالعه عوامل دربرگیرنده ارتقای فرهنگ مالیاتی حاکم بر جامعه و آگاهی از آن بهتر می‌توانند فرهنگ مالیاتی را مدیریت کنند و توسعه دهند (صالحی و همکاران، ۱۳۹۳: ۹۱)؛ به گونه‌ای که بهبود این نوع فرهنگ، نقش مهمی در کاهش هزینه‌ها و افزایش درآمدهای دولت دارد و نتیجه آن افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و تمکین مالیاتی؛ همچنین افزایش سطح رضایتمندی مؤدیان مالیاتی است (عسکری و همکاران، ۱۳۹۰: ۹۰). در سنوات اخیر به علت وجود نارسایی در نظام مالیاتی کشورها به فرهنگ مالیاتی توجه ویژه‌ای شده است (ایمانی خوشخو و امیرمستوفیان، ۱۳۹۶: ۵۲). این نارسایی‌ها را می‌توان در سه گروه مشکلات فرهنگی، مشکلات قوانین مالیاتی و مشکلات اجرایی طبقه‌بندی کرد. مشکلات فرهنگی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است (راداو و وادیم<sup>۳</sup>، ۲۰۰۱: ۱۲۱).

فرهنگ مالیاتی خاص یک کشور، تمامی مؤسسات رسمی و غیررسمی مرتبط با سیستم مالیاتی و عملکرد آن شامل وابستگی‌ها و روابط ایجادشده توسط تعاملات مداوم را در بر می‌گیرد که از گروه‌ها و عواملی مانند مسئولان مالیاتی، مالیات‌دهندگان، سیاست‌گذاران، کارشناسان مالیاتی و دانشگاهیان

1. Birger
2. Richardson
3. Radaev & Vadim

تشکیل شده است (بیرگر، ۲۰۰۱: ۲). بیرگر در سال ۲۰۰۱ م. بازیگران فرهنگ ملی و زیرمجموعه فرهنگ مالیاتی را در قالب شکل (۱) نشان داده است.

### فرهنگ ملی



کل (۱). بازیگران فرهنگ ملی و مالیاتی (بیرگر، ۲۰۰۱: ۲)

#### تشویق‌های مؤدیان نمونه

اختصاص تشویق‌های مالیاتی به مؤدیان مسئولیت‌پذیر و قانونمند که تکالیف خود را مطلوب و مناسب انجام می‌دهند، قانونمندی را به عنوان یک ارزش به جامعه معرفی می‌کند و موجب ترغیب و دلگرمی مؤدیان می‌شود (محسنی تبریزی و همکاران، ۱۳۸۹: ۲۰۰)؛ بنابراین سازمان امور مالیاتی بایستی شرایطی را مهیا نماید تا مؤدیان نمونه تشویق شوند و موانع فعالیت‌های آنها رفع گردد (گوجان سامانی، ۱۳۹۴: ۳).

#### ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر

برخی از مشاغل با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر و با نیت خیر ایجاد می‌شوند. برای ایجاد شغل در مناطق کمتر توسعه‌یافته، اشتغال افراد معلول



یا ناتوان و دیگر فعالیت‌های ضروری، باید تسهیلات مالیاتی مناسب با سود اندک در نظر گرفته شود (رامن<sup>۱</sup>، ۲۰۲۰: ۵). ارائه تسهیلات هدفمند، از عوامل مؤثر بر ترغیب مؤدیان مالیاتی به انجام وظایف و تقویت فرهنگ مالیاتی است که موجب رشد و توسعه اقتصادی می‌شود (پژوهان و خسروی، ۱۳۹۱: ۱۱۶).

### اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی

با تصویب اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در تاریخ ۳۱ تیرماه ۱۳۹۵ اصطلاح «جرم مالیاتی» وارد دایره واژگان اقتصادی و مالیاتی شد. طبق مفاد ماده ۲۷۴ قانون مالیات‌های مستقیم قابلیت ارتکاب جرایم مالیاتی به صورت فعل و ترک فعل نمود پیدا می‌کند (باوفا و همکاران، ۱۳۹۶: ۱۵). اعمال جریمه سنگین برای مؤدیان مالیاتی که از پرداخت و همکاری با دستگاه مالیاتی امتناع می‌ورزند، موجب کاهش اقدامات مغایر با قانون مالیاتی می‌شود و فرارهای مالیاتی را کاهش می‌دهد (فخرآیین و همکاران، ۱۳۹۴: ۴)؛ همچنین موجب می‌شود تا مؤدیان تفاوت رفتار دستگاه مالیات با مؤدیان نمونه و خاطی را درک کنند (کرم‌خانی و همکاران، ۱۳۹۵: ۲۹).

### آموزش مؤدیان مالیاتی

یکی از راه‌های مؤثر در تقویت فرهنگ مالیاتی، آموزش مناسب است که می‌تواند در بستر دوره‌های آموزشی، تبلیغات رسانه‌ای و سایر روش‌های مؤثر اجرا شود. نتایج برخی از پژوهش‌ها نشان می‌دهد که گاهی اوقات عدم انجام وظایف قانونی و ضعف فرهنگی به علت عدم کفایت آموزش مناسب است (عزتی و همکاران، ۲۰۱۷: ۱۴۰). آموزش مؤدیان مالیاتی از طریق آگاه‌سازی با عوامل شغلی، حرفه‌ای، محیطی و فیزیکی موجب بهبود فرهنگ مالیات می‌شود (حسینی، ۱۳۹۴: ۸).

### توجه به عدالت مالیاتی

وجود عدالت در سیستم مالیاتی موجب ترغیب مؤدیان مالیاتی در انجام

1. Roman

وظایف مالیاتی و ارتقای فرهنگ مالیاتی می‌شود و حس اطمینان و اعتماد آنها را ارتقا می‌دهد (میرزایی الموتی، ۱۳۹۸: ۸)؛ به عبارت دیگر، اگر مؤدیان مالیاتی دیدگاهی مبتنی بر عدم تبعیض نسبت فرآیندهای سیستم اخذ مالیات داشته باشند همکاری مطلوبی خواهند داشت (سانور و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۱۹: ۸۳). برخورد قاطع با موارد عدم رعایت قانون و اعمال جرایم سنگین نیز موجب کاهش فرار مالیاتی و رضایتمندی مؤدیان مالیاتی می‌شود (صبح‌خیز و همکاران، ۱۳۹۴: ۲۷).

### ارائه به موقع اطلاعات

تلاش دستگاه مالیاتی جهت ترغیب مؤدیان به ارائه مناسب و به موقع اطلاعات و اسناد و مدارک مالیاتی، زمان و هزینه‌های رسیدگی را کاهش می‌دهد (هیرسن<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸: ۱۹۳۳). ارائه ندادن به موقع اطلاعات، اسناد و مدارک و اظهارنامه مالیاتی و عدم پرداخت صحیح و به موقع مالیات توسط مؤدیان مالیاتی و در پی آن، عدم وصول کامل درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده توسط نظام مالیاتی، سیستم اقتصادی کشور را با مشکل مواجه می‌کند و خدمت‌رسانی دولت را کاهش می‌دهد (رحمانی و ابوحمزه، ۱۳۹۳: ۷۶). تلاش برای ترغیب مؤدیان مالیاتی به ارائه به موقع اطلاعات مالیاتی یکی از عوامل فرهنگی مالیات است (هیرسن، ۲۰۱۸: ۱۹۳۴).

### تلاش برای کاهش فرار مالیاتی

مهمترین مشکلات نظام مالیاتی کشورهای در حال توسعه، عدم شفافیت مالیاتی، فرار مالیاتی و در نتیجه پایین بودن فرهنگ مالیاتی است (صمدی و تابنده، ۱۳۹۲: ۹۸). پرداخت نکردن مالیات واقعی و نبود مستندات کافی جهت رسیدگی موجب افزایش فرار مالیاتی می‌شود. گسترش فرار مالیاتی، پیامدهای اقتصادی و اجتماعی سوئی برای کشور دارد و موجب نارضایتی مؤدیان مالیاتی از سیستم مالیاتی و بدبینی آنها نسبت به آن می‌شود (علمداری، ۱۳۹۸: ۷۳).

1. Sonnur & et al
2. Hearson



فرهنگ‌سازی مالیاتی باید به نحوی انجام شود که فرار مالیاتی به عنوان عملی غیراخلاقی و ضد ارزش تلقی شود و مؤدیان با آثار سوء آن آشنا شوند (موتمنی، ۱۳۹۸: ۱۶۹).

### آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی

هدف دولت‌ها از قانون‌گذاری و سیاست‌های مالیاتی، تأمین تمام یا قسمتی از هزینه‌های بخش عمومی؛ بخصوص هزینه‌های جاری دولت، تعدیل توزیع درآمد و ثروت در جامعه و بهبود شاخص‌های اقتصادی مانند نرخ تورم، نرخ بیکاری و نرخ سرمایه‌گذاری است (باوفا و همکاران، ۱۳۹۹: ۸۳). یکی از راهکارهای ارتقای فرهنگ‌سازی، اطلاع‌رسانی در خصوص مخارج از محل منابع و درآمدهای مالیاتی است که رضایتمندی مؤدیان مالیاتی را به همراه دارد (باباجانی، ۱۳۹۳: ۲). اگر جامعه از محل مصرف مالیات‌های پرداخت شده آگاه باشد موجب همکاری مؤثر و پرداخت مناسب مالیات به دولت می‌گردد (چراستیانس<sup>۱</sup>، ۲۰۱۸: ۲۲۰).

### پیشینه پژوهش

پیشینه داخلی و خارجی پژوهش در جدول شماره (۱) تشریح شده است.



## جدول شماره (۱). پیشینه داخلی و خارجی پژوهش

| نویسندگان                      | سال  | موضوع پژوهش   | نتایج پژوهش   |
|--------------------------------|------|---|---|
| لشکری زاده و عزیز              | ۱۳۹۰ | شناسایی برخی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران  | فرهنگ مالیاتی یکی از راه‌های بالابردن سطح تمکین مالیاتی است و این کار منجر به بالابردن کارایی دستگاه مالیاتی می‌شود.  |
| رحمتی                          | ۱۳۹۴ | بررسی دیدگاه‌های متفاوت مؤدیان در مورد پرداخت مالیات در استان ایلام   | هر یک از متغیرهای تشویق‌ها و تسهیلات مالیاتی، مجازات مالیاتی، تخصص و کارایی مأموران مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و مشارکت دادن مؤدیان و توجیه آنان از نحوه محاسبه مالیات در ارتقای تمکین مؤدیان مالیاتی مؤثر است.   |
| مسیحی و محمدنژاد عالی زمینی    | ۱۳۹۴ | بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران | یکی از موانع تحقق مالیات بر درآمد، فرهنگ است. احساس نگرش مثبت به شغل و تناسب محیط شغلی کارگزاران مالیاتی، ضمانت اجرایی و تکریم ارباب رجوع و حفظ و حراست از شأن کارگزاران از جمله عوامل تأثیرگذار بر فرهنگ مالیاتی است. از مطالعات بالا دریافت می‌شود که درآمدهای مالیاتی مهمترین منبع مالی در بودجه کشورها از جمله ایران قلمداد می‌شود و برای تحقق آن راهکارهای مختلفی ارائه شده است، از جمله: تنبیه، جرایم مالیاتی و غیره. |
| چاو و لئونگ <sup>۱</sup>       | ۲۰۰۹ | بررسی دیدگاه انتقادی فیشر از مدل انطباق مالیاتی   | فرهنگ مالیاتی یکی از عوامل تأثیرگذار بر نگرش و ادراک مؤدیان شناخته می‌شود که منجر به فهم و درک آنها از عدالت سیستم مالیاتی می‌گردد و به نوبه خود بر تمکین مالیاتی آنها تأثیر می‌گذارد؛ لذا متولیان مالیاتی بایستی به منظور ترویج فرهنگ مالیاتی تأثیرگذار بر آن توجه داشته باشند و راهکارهایی برای بهبود آن ارائه دهند.  |
| بم‌آلرد و همکاران <sup>۲</sup> | ۲۰۱۳ | فرهنگ ملی و فرار مالیاتی در سطح شرکت  | ارزش‌های فرهنگی می‌توانند رفتارهای ناهنجار شرکت‌ها، از جمله عدم تمکین مالیاتی (گریز مالیاتی) را توضیح دهند. بررسی گسترده‌ای با استفاده از داده‌های واقعی ۳۰۰۰ شرکت در ۳۱ کشور دنیا صورت گرفته است که نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد که عوامل فرهنگی بر سطح گریز مالیاتی شرکتی تأثیر بسزایی دارد.  |
| برینک و همکاران <sup>۳</sup>   | ۲۰۱۶ | بررسی تأثیر فرهنگ و ساختار اقتصادی بر اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی  | متغیرهای فرهنگی و ساختاری به طور مستقیم بر میزان مالیات پرداختی تأثیر دارد و سیاست‌گذاران در زمان سیاست‌گذاری باید به ابعاد رفتاری مؤثر بر مؤدیان مالیاتی توجه کنند.  |

1. Chau & Leung
2. Bame-Aldred et al
3. Brink et al

## روش‌شناسی پژوهش

## ادبیات موضوع

ادبیات موضوع پژوهش در جدول شماره (۲) خلاصه شده است.

## جدول شماره (۲). ادبیات موضوع پژوهش

| منبع  | مفهوم  | موضوع   |
|---|--|---|
| (ایسان و زلت <sup>۱</sup> ،<br>۲۰۰۲: ۱۸)          | تشویق‌های مالیاتی کلیه تمهیداتی است که توسط دستگاه مالیاتی با هدف تحقق اهداف و وصول به موقع درآمدها و مدارک برای مؤدیان نمونه طراحی و اجرا می‌شود.   | تشویق‌های مؤدیان نمونه                          |
| (کامیندا و<br>گادوارد <sup>۲</sup> ،<br>۲۰۰۲: ۸۶) | تسهیلات مالیاتی، با هدف حمایت از تولید، کارگران، بنگاه‌های با سود و بازدهی اندک و توسعه مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته توسط دولت از طریق بخشودگی، معافیت، تقسیط و ... در نظر گرفته می‌شود. | تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر |
| (ریس و<br>کاناستانتین <sup>۳</sup> ،<br>۲۰۱۹: ۴)  | به منظور عدم ترویج قانون‌گریزی و فرار مالیاتی، جرایم سنگین و غیرقابل بخشش برای اقدامات قانون‌گریزانه تصویب و اجرا شود؛ از طرفی، میان مؤدیان نمونه و خاطی تمایز وجود داشته باشد.            | جریمه مؤدیان خاطی                               |
| (هستاتی <sup>۴</sup> ،<br>۲۰۱۴: ۱۲۵۳)             | آموزش صحیح و کامل در بستر مناسب و با شیوه‌های مختلف موجب ارتقای آگاهی مؤدیان از قوانین و مقررات و انجام صحیح و به‌موقع تکالیف آنان می‌شود.   | آموزش مؤدیان مالیاتی                            |
| (هیرسن <sup>۵</sup> ،<br>۲۰۱۸: ۱۹۳۳)              | مکانیزم اجرایی و قانون‌گذاری نظام مالیاتی باید از هرگونه بی‌عدالتی عاری باشد و توجه به عدالت به عنوان یک ارزش اساسی تلقی شود.  | عدالت مالیاتی                                   |
| (ماسن <sup>۶</sup> ،<br>۲۰۱۳: ۹۶)                 | عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات موجب ارتقای همدلی و اعتماد میان مؤدیان مالیاتی و دستگاه مالیات‌ستان می‌شود.   | نبود تبعیض در اجرای قوانین و مقررات             |
| (دین <sup>۷</sup> ،<br>۲۰۰۸: ۱۳۳۱)                | دستگاه مالیاتی جهت تحقق مطلوب اهداف و سیاست‌های مالیاتی باید تمهیدات و شیوه‌هایی را طراحی و اجرا نماید تا مؤدیان نسبت به ارائه مستندات و اطلاعات لازم در موعد مقرر مشتاق شوند.             | ارائه به موقع اطلاعات                           |
| (اسکینر و<br>اسلمرو <sup>۸</sup> ،<br>۱۹۸۵: ۸۴)   | مجموعه اقداماتی که با هدف شناسایی منابع مالیاتی جدید، شفافیت اطلاعاتی، کاهش کتمان درآمد و بیش‌نمایی هزینه‌ها صورت می‌گیرد از موارد کاهش فرار مالیاتی است.                                  | کاهش فرار مالیاتی                               |
| (استبینگ و<br>اسپیس <sup>۹</sup> ،<br>۲۰۱۰)       | اطلاع‌رسانی و آگاه کردن جامعه از میزان و محل مصرف درآمدهای مالیاتی موجب تقویت همدلی بین مؤدیان و دستگاه مالیاتی و نهادینه شدن مالیات به عنوان یک ارزش در رشد و توسعه اقتصادی می‌شود.       | آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی      |

1. Easson and Zolt  
2. Caminada & Goudswaard  
3. Reese & Constantin  
4. Haštuti

6. Hearson  
7. Mason  
8. Dean  
9. Skinner & Slemrod

**هدف پژوهش**

هدف اصلی پژوهش بررسی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان مالیاتی استان ایلام است.

**فرضیه‌های پژوهش**

فرضیه‌های پژوهش در جدول شماره (۳) تشریح شده است.

**جدول شماره (۳). فرضیه‌های پژوهش**

| فرضیه‌های پژوهش  |
|--|
| تشویق‌های مؤدیان نمونه موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                |
| ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود. |
| اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                          |
| آموزش مؤدیان مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                  |
| توجه به عدالت مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                 |
| عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                    |
| تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                       |
| تلاش برای کاهش فرار مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                           |
| آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.            |

**روش پژوهش**

پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی<sup>۱</sup> و از حیث روش، توصیفی<sup>۲</sup> از نوع

1. Applied Research
2. Descriptive research



همبستگی<sup>۱</sup> و پس‌رویدادی<sup>۲</sup> است. برای جمع‌آوری مبانی نظری و ادبیات پژوهش از منابع کتابخانه‌ای استفاده شده است. ابزار سنجش اطلاعات پژوهش، پرسشنامه پژوهشگر ساخته می‌باشد. با مطالعه مبانی نظری و استفاده از روش دلفی ابتدا مؤلفه‌ها و خرده‌مؤلفه‌ها استخراج گردید و بعد از تأیید روایی و پایایی سؤالات، پرسشنامه نهایی تهیه شد.

با مطالعه مبانی نظری، تحلیل محتوا و مصاحبه‌های تخصصی ۷۲ مؤلفه و خرده‌مؤلفه استخراج گردید و بر اساس تکنیک دلفی در اختیار ۱۵ نفر از خبرگان با تخصص مرتبط قرار گرفت. مشخصات عمومی خبرگان که در تکنیک دلفی مشارکت داشتند در جدول شماره (۴) ارائه شده است.

جدول شماره (۴). مشخصات عمومی خبرگان تکنیک دلفی

| سمت                          | سابقه کار | مدرک تحصیلی | سمت                          | سابقه کار | مدرک تحصیلی   |
|------------------------------|-----------|-------------|------------------------------|-----------|---------------|
| دانشیار رشته حسابداری        | ۲۰        | دکتری تخصصی | رئیس امور مالیاتی            | ۳۱        | کارشناسی ارشد |
| استاد رشته مدیریت دولتی      | ۲۵        | دکتری تخصصی | معاون مالیات بر ارزش افزوده  | ۳۲        | کارشناسی ارشد |
| دانشیار رشته مدیریت بازرگانی | ۱۸        | دکتری تخصصی | مدیرکل اداره کل مالیاتی      | ۳۳        | کارشناسی ارشد |
| استادیار رشته حسابداری       | ۱۵        | دکتری تخصصی | رئیس امور مالیاتی            | ۲۸        | کارشناسی ارشد |
| دانشیار رشته اقتصاد          | ۲۳        | دکتری تخصصی | رئیس هیئت حل اختلاف مالیاتی  | ۳۱        | کارشناسی ارشد |
| استاد رشته اقتصاد            | ۳۰        | دکتری تخصصی | دادیار مسئول انتظامی مالیاتی | ۲۰        | کارشناسی      |
| استادیار حسابداری            | ۲۴        | دکتری تخصصی | عضو هیئت حل اختلاف مالیاتی   | ۲۹        | کارشناسی ارشد |
| استادیار مدیریت فرهنگی       | ۱۴        | دکتری تخصصی |                              |           |               |

برای محاسبه دیدگاه متخصصان از ضریب هماهنگی (توافقی) کندال<sup>۳</sup>

1. Correlation
2. Retrospective
3. Kendall consensus factor

استفاده شده است (ثقفی و محامدپور، ۱۳۸۸: ۲۳). در راند اول، ۱۰ مؤلفه و خرده مؤلفه حذف گردید، در راند دوم، هیچ عاملی حذف یا دستکاری نشد و در نهایت ۶۶ عامل تأیید گردید. نتایج آزمون ضریب همابستگی کندال فرصت‌ها در جدول شماره (۵) آمده است.

جدول شماره (۵). نتایج آزمون ضریب همابستگی کندال فرصت‌ها (منبع: خروجی SPSS)

| عنوان    | تعداد عوامل | تعداد متخصصان | ضریب کندال | درجه آزادی | مقدار معناداری |
|----------|-------------|---------------|------------|------------|----------------|
| راند اول | ۷۶          | ۱۵            | ۰/۳۴۱      | ۴۹         | ۰/۰۰۳          |
| راند دوم | ۶۶          | ۱۵            | ۰/۷۴۹      | ۴۳         | ۰/۰۰۱          |

تلخیص بررسی و ارزیابی مؤلفه‌ها و خرده مؤلفه‌ها بر اساس تکنیک دلفی در جدول شماره (۶) آمده است.

جدول شماره (۶). آزمون مؤلفه‌ها و خرده مؤلفه‌های بر اساس تکنیک دلفی

| مؤلفه یا خرده مؤلفه  | میانگین امتیاز | نتیجه | مؤلفه یا خرده مؤلفه                 | میانگین امتیاز | نتیجه |
|----------------------|----------------|-------|-------------------------------------|----------------|-------|
| اعطای معافیت مالیاتی | ۷/۲۵           | پذیرش | سیستم نظارت و پیگیری کارآمد         | ۹              | پذیرش |
| بخشودگی مالیات       | ۷/۷۵           | پذیرش | اختصاص معافیت مالیاتی مناسب         | ۷/۵۰           | پذیرش |
| هدایای نقدی          | ۷/۵۰           | پذیرش | حذف معافیت‌های مالیاتی ناکارآمد     | ۸              | پذیرش |
| هدایای غیرنقدی       | ۷/۵۰           | پذیرش | سیستم شناسایی و وصول مالیاتی        | ۹              | پذیرش |
| مساعدت دوره پرداخت   | ۷/۷۵           | پذیرش | تسلیم به موقع اسناد                 | ۹              | پذیرش |
| اقساط مالیات         | ۸              | پذیرش | تسلیم مناسب اظهارنامه‌های مالیاتی   | ۸/۷۵           | پذیرش |
| جریمه غیرقابل بخشش   | ۸/۷۵           | پذیرش | تسلیم به موقع اظهارنامه‌های مالیاتی | ۸/۵۰           | پذیرش |
| ممنوع الخروج         | ۸/۵۰           | پذیرش | دسترسی به تراکنش‌های بانکی          | ۹/۲۵           | پذیرش |
| ممنوع معامله         | ۷/۲۵           | پذیرش | شفافیت اطلاعاتی                     | ۹/۵۰           | پذیرش |

| مؤلفه یا خرده مؤلفه             | میانگین امتیاز | نتیجه     | مؤلفه یا خرده مؤلفه | میانگین امتیاز | نتیجه     |
|---------------------------------|----------------|-----------|---------------------|----------------|-----------|
| اقدامات قضائی                   | ۸/۵۰           | پذیرش     | تقارن اطلاعاتی      | ۹/۲۵           | پذیرش     |
| آموزش قوانین                    | ۹              | پذیرش     | قابلیت مقایسه       | ۶              | عدم پذیرش |
| بروشور مناسب                    | ۷/۵۰           | پذیرش     | یکنواختی            | ۵/۷۵           | عدم پذیرش |
| کاتالوگ                         | ۷/۵۰           | پذیرش     | خصوصیات صنعت        | ۸/۲۵           | پذیرش     |
| آموزش در رسانه                  | ۸/۲۵           | پذیرش     | قابلیت اتکا         | ۶/۲۵           | عدم پذیرش |
| آموزش در سطح شهر                | ۶/۵۰           | عدم پذیرش | مربوط بودن          | ۵/۷۵           | عدم پذیرش |
| آموزش در شبکه مجازی             | ۸/۵۰           | پذیرش     | کارایی              | ۷/۷۵           | پذیرش     |
| عدم تبعیض مالیاتی               | ۹              | پذیرش     | اثربخشی             | ۸/۲۵           | پذیرش     |
| در نظر گرفتن قدرت پرداخت        | ۷/۵۰           | پذیرش     | صرفه اقتصادی        | ۸/۲۵           | پذیرش     |
| در نظر گرفتن میزان درآمد        | ۷/۵۰           | پذیرش     | قانون گذاری صحیح    | ۹/۲۵           | پذیرش     |
| عدالت افقی                      | ۷/۷۵           | پذیرش     | فراهم ساختن زیرساخت | ۹              | پذیرش     |
| عدالت عمودی                     | ۸/۲۵           | پذیرش     | تکنولوژی            | ۸/۷۵           | پذیرش     |
| شناسایی منابع مالیاتی           | ۹              | پذیرش     | فناوری اطلاعات      | ۶/۵۰           | عدم پذیرش |
| شناسایی پایه های مالیاتی        | ۸/۷۵           | پذیرش     | ارتباطات            | ۵              | عدم پذیرش |
| تعدیلات قانونی                  | ۶/۲۵           | عدم پذیرش | تکریم مؤدیان        | ۸/۲۵           | پذیرش     |
| جلوگیری از رانت                 | ۹/۲۵           | پذیرش     | تبیین جایگاه مالیات | ۹/۲۵           | پذیرش     |
| عدم روابط دوستانه               | ۸/۲۵           | پذیرش     | جریمه مؤدیان خاطی   | ۹/۵۰           | پذیرش     |
| زمان رسیدگی و حسابرسی مالیاتی   | ۸/۵۰           | پذیرش     | معرفی مؤدیان نمونه  | ۹/۵۰           | پذیرش     |
| کیفیت رسیدگی و حسابرسی مالیاتی  | ۸/۷۵           | پذیرش     | حوزه بهداشتی        | ۸/۲۵           | پذیرش     |
| دقت در رسیدگی و حسابرسی مالیاتی | ۸/۵۰           | پذیرش     | حوزه اجتماعی        | ۸              | پذیرش     |
| اصلاحات قانونی مالیاتی          | ۸/۵۰           | پذیرش     | حوزه فرهنگی         | ۷/۷۵           | پذیرش     |
| حذف یا اصلاح قوانین متضاد       | ۸/۵۰           | پذیرش     | حوزه اقتصادی        | ۸/۲۵           | پذیرش     |

| نتیجه | میانگین امتیاز | مؤلفه یا خرده مؤلفه | نتیجه     | میانگین امتیاز | مؤلفه یا خرده مؤلفه |
|-------|----------------|---------------------|-----------|----------------|---------------------|
| پذیرش | ۸              | حوزه سیاسی          | پذیرش     | ۸/۲۵           | آموزش اظهارنامه     |
| پذیرش | ۸/۲۵           | حوزه نظامی و امنیتی | پذیرش     | ۷/۲۵           | ارائه دفتر روزنامه  |
| پذیرش | ۸/۷۵           | حوزه آموزش          | عدم پذیرش | ۶/۲۵           | ارائه دفتر کل       |
| پذیرش | ۷/۷۵           | حوزه تفریحی         | پذیرش     | ۷/۲۵           | ارائه سایر دفاتر    |
| پذیرش | ۷/۷۵           | حوزه مذهبی و دینی   | پذیرش     | ۷/۲۵           | اسناد و مدارک       |
| پذیرش | ۹/۲۵           | حوزه درمان          | عدم پذیرش | ۶/۵۰           | صورت حساب بانکی     |

برای تصمیم‌گیری در خصوص پایان یا ادامه راندهای تکنیک دلفی از ضریب هماهنگی کندال استفاده می‌شود. مقدار ضریب آن بین صفر و یک می‌باشد که صفر بیانگر عدم توافق کامل و یک بیانگر توافق کامل است (مؤمنی و فعال قیومی، ۱۳۹۰: ۱۲۴). بر اساس نتایج جدول شماره (۵) ضریب کندال مؤلفه‌ها و خرده مؤلفه‌ها در راند دوم ۷۴۹/۰ تعیین شد که بیانگر اتحاد قوی بین دیدگاه متخصصان است و مقدار معناداری ۰۰۱/۰ بیانگر این است که با اطمینان ۹۵ درصد می‌توان به نتایج اتکا نمود. میانگین امتیاز عوامل بالای ۷ بیانگر یکسان بودن نظرات است. در پرسشنامه از ۶۶ سؤال جهت سنجش فرضیه‌های پژوهش، متناسب با ویژگی متغیرهای مورد نظر به شرح جدول شماره (۷) استفاده شده است.

جدول شماره (۷). تعداد سؤالات پرسشنامه جهت سنجش متغیرهای پژوهش

| متغیر   | سؤالات |
|---|--------|
| تشویق‌های مؤدیان نمونه                                | ۱-۴    |
| ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر | ۵-۶    |
| اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی                          | ۷-۱۲   |
| آموزش مؤدیان مالیاتی                                  | ۱۳-۱۸  |
| توجه به عدالت مالیاتی                                 | ۱۹-۲۳  |
| عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات                    | ۲۴-۲۹  |
| تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات                       | ۳۰-۳۵  |
| تلاش برای کاهش فرار مالیاتی                           | ۳۶-۴۳  |
| آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی            | ۴۴-۵۲  |



جهت تعیین روایی<sup>۱</sup> ابزار سنجش پژوهش، با مطالعه مقالات و استفاده از نظرات اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها و متخصصان مالیاتی و اقتصادی، مؤلفه‌ها و خرده‌مؤلفه‌ها استخراج شد؛ سپس روایی با استفاده از شاخص نسبت روایی محتوایی<sup>۲</sup>، که توسط لاوشه<sup>۳</sup> (۱۹۷۵م) طراحی شده است، مورد آزمون قرار گرفت. تعداد کل متخصصین جهت آزمون CVR پرسشنامه ۴۰ نفر می‌باشد؛ بنابراین روایی هر سؤال زمانی قابل قبول است که در این آزمون حداقل نمره ۰/۲۹ را کسب کند. در ادامه اصلاحات لازم در مؤلفه‌ها و خرده‌مؤلفه‌های پژوهش اعمال شد تا اطمینان حاصل شود که مدل پژوهش همان خصیصه‌های مورد نظر پژوهش را بیان می‌کند. شاخص نسبت روایی محتوایی به شرح ذیل است (مؤمنی و فعال قیومی، ۱۳۹۰: ۱۸۵):

$$CVR = \frac{n_E - \frac{N}{2}}{\frac{N}{2}}$$

CVR: شاخص نسبت روایی محتوایی

n\_E: تعداد متخصصینی که گویه‌های ضروری انتخاب کرده‌اند.

N: تعداد کل متخصصین

برای محاسبه پایایی<sup>۴</sup> سؤالات پرسشنامه از روش ضریب آلفای کرونباخ<sup>۵</sup> برای ۵۰ نمونه پرسشنامه در قالب پیش‌آزمون استفاده شد. ضریب آلفای کرونباخ پرسشنامه پژوهش به شرح جدول شماره (۸) می‌باشد و از آنجایی که مقدار ضریب مذکور برای هر متغیر و کل پرسشنامه بیش از ۰/۷ است، پرسشنامه از پایایی مطلوب و قابل قبولی برخوردار است.

1. Validity
2. Content Validity Ratio (CVR)
3. Lawshe
4. Reliability
5. Cronbach's Coefficient Alpha



جدول شماره (۸). ضریب آلفای کرونباخ پرسشنامه (منبع: خروجی SPSS)

| متغیرها   | تعداد پاسخ دهندگان | آلفای کرونباخ |
|---|--------------------|---------------|
| تشویق‌های مؤدیان نمونه                                | ۵۰                 | ۰.۸۷۱         |
| ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر | ۵۰                 | ۰.۷۷۵         |
| اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی                          | ۵۰                 | ۰.۷۲۸         |
| آموزش مؤدیان مالیاتی                                  | ۵۰                 | ۰.۷۲۰         |
| توجه به عدالت مالیاتی                                 | ۵۰                 | ۰.۸۲۶         |
| عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات                    | ۵۰                 | ۰.۸۱۵         |
| تلاش برای ارائه به‌موقع اطلاعات                       | ۵۰                 | ۰.۷۱۷         |
| تلاش برای کاهش فرار مالیاتی                           | ۵۰                 | ۰.۷۳۴         |
| آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی            | ۵۰                 | ۰.۹۰۹         |
| تشویق‌های مؤدیان نمونه                                | ۵۰                 | ۰.۸۳۹         |
| کل پرسشنامه   | ۵۰                 | ۰.۸۱۳         |

### جامعه و نمونه آماری<sup>۱</sup> پژوهش

جامعه آماری پژوهش شامل کلیه مؤدیان مالیاتی استان ایلام است. با توجه به جامعه آماری نامحدود تحقیق، ۳۸۴ نفر با استفاده از فرمول کوکران<sup>۲</sup> به عنوان نمونه آماری انتخاب شد. بیشترین فراوانی در مؤلفه جنسیت به مردان (۰.۷۰٪)، در مؤلفه میزان تحصیلات به دارندگان مدرک کارشناسی (۰.۴۵٪)، در مؤلفه میزان سابقه شغلی به افراد با سابقه بیش از ده سال (۰.۴۱٪) و در مؤلفه رشته تحصیلی به مدیریت (۰.۳۱٪) اختصاص دارد.

1. Sample
2. Cochran Formula

## تجزیه و تحلیل

جهت بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها از آزمون کولموگروف - اسمیرنوف<sup>۱</sup>، سپس از آزمون معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار LISREL و در نهایت جهت رتبه‌بندی این عوامل از آزمون فریدمن<sup>۲</sup> به وسیله نرم‌افزار تحلیل آماری SPSS ۲۵ استفاده شد.

## تحلیل استنباطی داده‌ها

فرضیه‌های پژوهش در این مرحله، ارزیابی شد و متخصصان و خبرگان عوامل مرتبط با پژوهش را تأیید کردند. در جدول شماره (۹) میانگین امتیاز هر یک از عوامل ارائه شده است.

جدول شماره (۹). میانگین امتیاز هر یک از عوامل مؤثر در تقویت فرهنگ مالیاتی

(منبع: خروجی نرم‌افزار SPSS)

| رتبه | شناسایی عوامل مؤثر                                    | میانگین |
|------|---|---------|
| ۱    | عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات                    | ۴/۹۰۲۷  |
| ۲    | ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر | ۴/۸۵۱۱  |
| ۳    | تلاش برای کاهش فرار مالیاتی                           | ۴/۷۵۷۸  |
| ۴    | توجه به عدالت مالیاتی                                 | ۴/۷۳۱۶  |
| ۵    | آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی            | ۴/۵۳۴۵  |
| ۶    | اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی                          | ۴/۴۴۶۷  |
| ۷    | آموزش مؤدیان مالیاتی                                  | ۴/۱۲۷۸  |
| ۸    | تشویق‌های مؤدیان نمونه                                | ۳/۹۷۶۸  |
| ۹    | تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات                       | ۳/۷۵۷۷  |

1.Kolmogorov – Smirnov Test

2.Friedman test

بر اساس اطلاعات جدول شماره (۹)، به ترتیب میانگین عوامل شناسایی شده با میانگین بالای ۳ تأیید گردیده و ۹ عامل به عنوان عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی بررسی شده است.

### آزمون کولموگروف - اسمیرنوف

از آزمون کولموگروف - اسمیرنوف جهت بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها استفاده می‌شود. این آزمون تعیین می‌کند جهت همبستگی متغیرهای پژوهش از آمار پارامتریک یا آمار ناپارامتریک استفاده شود. نتایج این آزمون در جدول شماره (۱۰) نمایش داده شده و در تمام متغیرها مقدار Sig کمتر از ۰/۰۰۵ است؛ در نتیجه فرض نرمال بودن توزیع پذیرفته نمی‌شود.

جدول شماره (۱۰). نتایج آزمون کولموگروف-اسمیرنوف (منبع: خروجی نرم افزار SPSS)

| نتیجه       | سطح احتمال خطا | Sig  | Kolmogorov-Smirnov Z | متغیرها   |
|-------------|----------------|------|----------------------|---|
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۲۲۲                 | تشویق‌های مؤدیان نمونه                                |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۲۲۷                 | ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۱۲۸                 | اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی                          |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۲۵۸                 | آموزش مؤدیان مالیاتی                                  |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۲۰۳                 | توجه به عدالت مالیاتی                                 |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۱۹۰                 | عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات                    |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۱۵۳                 | تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات                       |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۱۱۷                 | تلاش برای کاهش فرار مالیاتی                           |
| نرمال نیست. | ۰/۰۵           | .۰۰۰ | .۱۱۷                 | آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی            |

## تحلیل عاملی تأییدی

عضویت همه عوامل بر اساس مدل اندازه‌گیری تحلیل عاملی نهایی در حالت استاندارد و مدل اندازه‌گیری تحلیل عاملی نهایی در حالت ضرایب معناداری بررسی و تأیید شده است.

## نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه‌های پژوهش به شرح جدول‌های شماره (۱۱) و (۱۲) است.

جدول شماره (۱۱). نتایج فرضیه‌های پژوهش (منبع: خروجی نرم‌افزار SPSS)

| نتیجه | T-value | ضریب استاندارد | فرضیه‌های فرعی پژوهش   |
|-------|---------|----------------|--|
| تأیید | ۹/۳۴    | ۰/۷۸           | تشویق‌های مؤدیان نمونه موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                |
| تأیید | ۱۱/۴۵   | ۰/۹۴           | ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود. |
| تأیید | ۱۲/۴۳   | ۰/۸۱           | اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                          |
| تأیید | ۹/۶۷    | ۰/۷۹           | آموزش مؤدیان مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                  |
| تأیید | ۱۰/۹۳   | ۰/۸۷           | توجه به عدالت مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                                 |
| تأیید | ۱۱/۲۱   | ۰/۹۶           | عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                    |
| تأیید | ۱۳/۱۴   | ۰/۷۳           | تلاش برای ارائه به‌موقع اطلاعات موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                       |
| تأیید | ۱۳/۱۳   | ۰/۹۱           | تلاش برای کاهش فرار مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.                           |
| تأیید | ۱۳/۰۹   | ۰/۸۳           | آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی موجب ارتقای فرهنگ مالیاتی مؤدیان می‌شود.            |

جدول شماره (۱۲). شاخص های برازندگی الگوی نهایی (منبع: خروجی نرم افزار LISREL)

| شاخص ها                    | نام شاخص                           | اختصار       | نتایج | برازش قابل قبول |
|----------------------------|------------------------------------|--------------|-------|-----------------|
| شاخص های<br>برازش مطلق     | نیکویی برازش                       | GFI          | ۰/۹۸  | بیش از ۰/۹۰     |
|                            | نیکویی برازش اصلاح شده             | AGFI         | ۰/۹۴  | بیش از ۰/۸۰     |
| شاخص های<br>برازش تطبیقی   | برازش هنجار نشده                   | (NNFI/TLI)   | ۰/۹۴  | بیش از ۰/۹۰     |
|                            | برازش هنجار شده                    | NFI          | ۰/۹۷۶ | بیش از ۰/۹۰     |
|                            | برازش تطبیقی                       | CFI          | ۰/۹۹  | بیش از ۰/۹۰     |
|                            | برازش نسبی                         | RFI          | ۰/۹۴  | بیش از ۰/۹۰     |
| شاخص های<br>برازش<br>مقتصد | برازش افزایشی                      | IFI          | ۰/۹۲  | بیش از ۰/۹۰     |
|                            | ریشه میانگین مربعات<br>خطای برآورد | RMSEA        | ۰/۶۲۰ | کمتر از ۰/۸     |
|                            | کای اسکوار به درجه آزادی           | Ch-square/DF | ۱/۸۸۱ | بین ۱ تا ۳      |

بر اساس جدول شماره (۱۲) شاخص های برازش تحقیق، وضعیت مطلوب دارد. نیکویی برازش با مقدار ۰/۹۸ بیش از ۰/۹، برازش هنجار نشده (شاخص تاکر لوئیس) با مقدار ۰/۹۴ بیش از ۰/۸، برازش هنجار شده با مقدار ۰/۹۷ بیش از ۰/۹ و برازش تطبیقی با مقدار ۰/۹۹ بیش از ۰/۹ حداقل مورد نیاز برای پذیرش برازش را به خود اختصاص داده‌اند. ریشه میانگین مربع خطا ۰/۶۲۲ از حد ۰/۸ کمتر است که نشان دهنده مطلوبیت مدل در این شاخص است. کای دو به هنجار شده از سری شاخص های مقتصد نیز با مقدار ۱/۸۸۱ در بازه ۱ تا ۳ قرار دارد. با عنایت به مقدار کلیه شاخص ها، داده ها و خروجی تحلیل آماری قابل اطمینان است و مدل مفهومی پژوهش تأیید می شود.

### آزمون فریدمن

برای رتبه بندی عوامل شناسایی شده از آزمون رتبه ای فریدمن استفاده شده و



نتایج آن در جدول شماره (۱۳) ارائه گردیده است.

جدول شماره (۱۳). نتایج آزمون رتبه‌ای فریدمن (منبع: خروجی نرم افزار SPSS)

| رتبه | میانگین رتبه‌ای | عوامل شناسایی شده                                     |
|------|-----------------|---|
| ۱    | ۴/۸۶            | عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات                    |
| ۲    | ۴/۷۹            | ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب پذیر |
| ۳    | ۴/۷۳            | تلاش برای کاهش فرار مالیاتی                           |
| ۴    | ۴/۵۳            | توجه به عدالت مالیاتی                                 |
| ۵    | ۴/۳۴            | آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی            |
| ۶    | ۴/۰۵            | اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی                          |
| ۷    | ۳/۸۸            | آموزش مؤدیان مالیاتی                                  |
| ۸    | ۳/۷۶            | تشویق‌های مؤدیان نمونه                                |
| ۹    | ۳/۶۸            | تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات                       |

بر اساس اطلاعات جدول شماره (۱۳)، به منظور ارتقای فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان مالیاتی استان ایلام، عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات، ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب‌پذیر، تلاش برای کاهش فرار مالیاتی، توجه به عدالت مالیاتی، آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی، اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی، آموزش مؤدیان مالیاتی، تشویق‌های مؤدیان نمونه و تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات به ترتیب در رتبه‌های اول تا نهم جای دارند.

### نتیجه‌گیری و مقایسه تطبیقی

ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای تشویق‌های مؤدیان و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۷۸ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۹/۳۴ و بزرگتر از ۱/۹۶ می‌باشد، فرضیه تأیید می‌شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای

ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب پذیر و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۹۴ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۱/۴۵ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۸۱ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۲/۴۳ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای آموزش مؤدیان مالیاتی و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۷۹ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۹/۶۷ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای توجیه به عدالت مالیاتی و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۸۷ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۰/۹۳ و بزرگتر از ۹۶/۱ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۹۶ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۱/۲۱ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۷۳ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۳/۱۴ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای تلاش برای کاهش فرار مالیاتی و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۹۱ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۱۳/۱۳ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود. ضریب رگرسیون استاندارد بین متغیرهای آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی و ارتقای فرهنگ مالیاتی برابر با ۰/۸۳ است و با توجه به مقدار  $t$  که برابر ۰۹/۱۳ و بزرگتر از ۱/۹۶ می باشد، فرضیه تأیید می شود؛ بنابراین بر اساس دیدگاه مؤدیان مالیاتی استان ایلام، تشویق های مؤدیان نمونه، ارائه تسهیلات مالیاتی با هدف حمایت از اقشار آسیب پذیر، اعمال جریمه برای مؤدیان خاطی، آموزش مؤدیان مالیاتی، توجه به عدالت مالیاتی، عدم تبعیض در اجرای قوانین و مقررات، تلاش برای ارائه به موقع اطلاعات، تلاش برای کاهش فرار مالیاتی و آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی بر ارتقای فرهنگ مالیاتی استان ایلام تأثیر گذار است. نتایج این پژوهش با نتایج پژوهش های بم آلدرد و همکاران (۲۰۱۳)، برینک و همکاران (۲۰۱۶)، بیرگر (۲۰۰۱)، باوفا و همکاران (۱۳۹۶) و مسیحی



و محمدنژاد عالی زمینی (۱۳۹۴) هم راستاست.

### پیشنهادهای کاربردی پژوهش

وجود عدالت در سیستم مالیاتی، اتخاذ جریمه‌های سنگین و غیرقابل بخشش در خصوص کتمان درآمد و فرار مالیاتی، تشویق مؤدیان نمونه و آگاهی اجتماعی از چگونگی مصرف منابع مالیاتی جهت توسعه و آبادانی کشور از عواملی هستند که مالیات را به یک ارزش برای شهروندان تبدیل می‌کنند. در این راستا به مسئولان مالیاتی توصیه می‌شود با اجرای اقدامات شایسته، میان مؤدیان و دستگاه مالیاتی، تعامل و همدلی ایجاد نمایند.

در برخی از موارد مؤدیان مالیاتی به علت نداشتن اطلاعات دقیق و کامل، تکالیف قانونی خود را به نحو مطلوب و مناسبی انجام نداده‌اند. در این راستا به دستگاه مالیاتی کشور توصیه می‌شود با برگزاری دوره‌ها، درج آگهی اطلاع‌رسانی، نشر جزوات و کاتولوگ‌های آموزشی و استفاده مؤثر از پتانسیل‌های رسانه‌ای، آموزش‌های مفید و کاربردی را به اقشار مختلف جامعه ارائه دهند.

### تشکر و قدردانی

از کارکنان ادارات امور مالیاتی و مؤدیان محترم مالیاتی استان ایلام و اعضای هیئت علمی دانشگاه؛ بخصوص جناب آقای دکتر حسین خنیفر و جناب آقای دکتر محمدرضا مهربان‌پور اعضای هیئت علمی دانشگاه تهران که با توجهات و رهنمودهای ارزنده، یاری‌رسان پژوهش بودند کمال تقدیر و تشکر را داریم.

### منابع و مأخذ

#### الف) فارسی

- ابراهیمیان جلودار، سیدیاسر، مسعود احمدی و نیلوفر ایمان‌خان؛ (۱۳۹۷)، «تأثیر عدالت و فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش نگرش مؤدیان- در نظام اداری ایران»، پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۹، ۴۴-۲۵.
- ایمانی خوشخو، محمدحسین و طیبه امیرمستوفیان؛ (۱۳۹۶)، ارتقای



- فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید، تهران: نگاه دانش.
- باباجانی، جعفر؛ (۱۳۹۳)، «نقش اطلاعات حسابداری در تسریع فرآیند مالیات‌ستانی از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی»، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال سوم، شماره ۱۲، صص ۲۰-۱.
- باوفا، امیرحسین؛ (۱۳۹۷)، کارکردهای حسابداری در بخش مالیاتی اقتصاد مقاومتی، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قم.
- \_\_\_\_\_، ابوالفضل باوفا و حسین خنیفر؛ (۱۳۹۷)، «طراحی مدل مفهومی مؤلفه‌های بودجه‌ریزی عملیاتی جهت تحقق اهداف و سیاست‌های وزارت آموزش و پرورش»، اولین همایش ملی اقتصاد آموزش و پرورش: مدیریت منابع انسانی و مالی با تأکید بر تحقق سند تحول بنیادین، دانشگاه علامه طباطبایی (ره).
- \_\_\_\_\_ و امیدعلی عادل؛ (۱۳۹۶)، «تأثیر قابلیت مقایسه اطلاعاتی ناشی از پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر کارایی نظام مالیاتی کشور»، یازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، سازمان امور مالیاتی کشور و دانشگاه تهران.
- باوفا، امیرحسین، ابوالفضل باوفا و امیدعلی عادل؛ (۱۳۹۹)، «درآمدی بر قوانین و مقررات مالیاتی ایران»، تهران: نور علم.
- برزگری خانقاه، جمال و محمدعلی فیض‌پور؛ (۱۳۹۲)، «حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک: تجاربی از کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه»، حسابداری، پاسخگویی و منافع جامعه، دوره دوم، شماره ۴، صص ۱۲۱-۱۴۳.
- پژوهشگران، جمشید و تانیا خسروی؛ (۱۳۹۱)، «تأثیر مالیات بر شرکت‌ها بر سرمایه‌گذاری بخش خصوصی»، اقتصاد کاربردی، دوره ۳، شماره ۱۱، صص ۹۷-۱۲۱.
- ثقفی، فاطمه و مریم محامدپور؛ (۱۳۸۸)، «مدل ارزیابی متوازن عملکرد پروژه‌های آینده‌نگاری فناوری - اطلاعات»، سیاست علم و فناوری، سال دوم، شماره ۲، صص ۱۵-۲۸.
- جلال‌وند، وحید و محمد نبی شهیکی؛ (۱۳۹۲)، «بررسی و سنجش کارایی

- نظام مالیاتی ایران در برنامه‌های توسعه (رویکرد منطق فازی)، اقتصاد مالی، شماره ۲۴، صص ۳۵-۹.
- جنتی، نادر و سیدمحمد میرمحمدی؛ (۱۳۹۵)، «مروری بر تجربه اصلاح نظام مالیاتی در ایران و جهان با تأکید بر مدرنیزاسیون اصلاح دستگاه مالیاتی»، پژوهشنامه مالیات، شماره ۳۱، ۱۰۰-۷۹.
- حسینی، غلامرضا؛ (۱۳۹۴)، «بررسی عوامل مؤثر بر اثربخشی مالیات بر ارزش افزوده با رویکرد آموزش مؤدیان مالیاتی در استان خراسان رضوی»، چهارمین کنفرانس بین‌المللی حسابداری و مدیریت و اولین کنفرانس کارآفرینی و نوآوری‌های باز، تهران، همایشگران مهر اشراق، [https://www.civilica.com/Paper-MOCONF04-MOCONF04\\_05v.html](https://www.civilica.com/Paper-MOCONF04-MOCONF04_05v.html)
- درویشی، باقر و فرشته محمدیان؛ (۱۳۹۶)، «بررسی مقایسه‌ای نظام مالیاتی ایران با اصلاحات مالیاتی دهه ۱۹۹۰ با تأکید بر مالیات بر مجموع درآمد»، پژوهشنامه مالیات، شماره ۳۳، مسلسل ۸۱، صص ۱۱۶-۶۹.
- رحمانی، علی و مینا ابوحمزه؛ (۱۳۹۳)، «حسابرسی مالیاتی و تمکین مالیاتی شرکتی»، اقتصاد عمومی، شماره ۲.
- رحمتی، محمدنقی؛ (۱۳۹۴)، «بررسی دیدگاه‌های متفاوت مؤدیان در مورد پرداخت مالیات در استان ایلام»، کنفرانس سالانه مدیریت و اقتصاد کسب و کار، به صورت الکترونیکی، مؤسسه مدیران ایده‌پرداز پایتخت ویرا، <https://civilica.com/doc/428809>
- صالحی، مهدی، سعید پرویزی فرد و مستوره استوار؛ (۱۳۹۳)، «تأثیر عوامل فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی در بین مؤدیان امور مالیاتی»، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۳، صص ۱۰۳-۸۷.
- صبح‌خیز، محمدرضا، علی مهدی‌زاده اشرفی، تورج مجیبی و محمود اوتادی؛ (۱۳۹۴)، «طراحی مدل سیستمی پاسخگویی در نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران (مورد مطالعه: ادارات امور مالیاتی استان مازندران)»، پژوهشنامه مالیات، دوره ۱۹، صص ۳۴-۷.
- صمدی، علی‌حسین و رضیه تابنده؛ (۱۳۹۲)، «فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و بررسی میزان آن)»، پژوهشنامه مالیات، شماره نوزدهم، مسلسل ۶۷، صص ۱۰۶-۷۷.

- عبدلی، قهرمان، حمید ابریشمی و سیدمحمد حسینی فرد؛ (۱۳۹۴)، «تحلیل نظری و تجربی حسابرسی مالیاتی مطلوب در مالیات بر درآمد جهت کاهش فرار مالیاتی»، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۸، صص ۶۱-۴۳.
- عسکری، علی، امین توتونچی و داوود مطلبی؛ (۱۳۹۰)، «بررسی تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ (با استفاده از مدل سلامت فرهنگی)»، پژوهشنامه مالیات، شماره دهم، مسلسل ۵۸، صص ۸۷-۱۰۳.
- علمداری، شهرام؛ (۱۳۹۸)، «عوامل مؤثر بر کاهش فرار مالیاتی در استان فارس»، مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری، دوره پنجم، شماره ۲، صص ۷۶-۷۰.
- فخرآیین، کاوه، علیرضا نظری و ابراهیم ابراهیمی؛ (۱۳۹۴)، «بررسی تأثیر جرایم و مشوق‌های مالیاتی بر تمکین مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان کرمانشاه)»، اولین کنفرانس بین‌المللی مهندسی صنایع، مدیریت و حسابداری، به صورت الکترونیکی، مؤسسه پژوهشی البرز، --[https://www.civilica.com/Paper-MAIE01-MAIE01\\_244.html](https://www.civilica.com/Paper-MAIE01-MAIE01_244.html).
- کرم‌خانی، جواد، اکبر ویسمرادی و زهرا علی‌مدد؛ (۱۳۹۵)، «بررسی میزان کارایی جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در بین مؤدیان مالیاتی استان ایلام»، حسابداری دولتی، دوره ۲، شماره ۴، صص ۳۶-۲۵.
- گوجان سامانی، فریده؛ (۱۳۹۴)، «بررسی همبستگی تشویق مؤدیان به پرداخت مالیات و بازاریابی خدمات»، کنفرانس بین‌المللی پژوهش‌های نوین در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، استانبول، مؤسسه مدیران ایده‌پرداز پایتخت ایلیا، --[https://www.civilica.com/Paper-MRMEA01-MRMEA01\\_192.html](https://www.civilica.com/Paper-MRMEA01-MRMEA01_192.html).
- لشکری‌زاده، مریم و محمد عزیزی؛ (۱۳۹۰)، «شناسایی برخی عوامل مؤثر بر ارتقای فرهنگ مالیاتی در ایران»، مدیریت، شماره ۲۲، صص ۸۰-۶۲.
- محسنی تبریزی، علیرضا، اکبر کمیجانی و مرتضی عباس‌زاده؛ (۱۳۸۹)، «بررسی عوامل مؤثر بر افزایش فرهنگ مالیاتی در میان مؤدیان بخش



- مشاغل (صنف لوازم التحریر، استان البرز)، پژوهشنامه مالیات، شماره ۹، مسلسل ۵۷، صص ۱۹۹-۲۲۷.
- مسیحی، محمد و ابوالقاسم محمدنژاد عالی زمینی؛ (۱۳۹۴)، «بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران»، مدیریت فرهنگی، دوره ۹، شماره ۱ (پیاپی ۲۷)، صص ۴۵-۲۹.
- موتمنی، مانی؛ (۱۳۹۸)، «الگوسازی فرار مالیاتی در صنایع کارخانه‌ای ایران»، مطالعات اقتصادی کاربردی ایران، شماره ۳۰، صص ۱۷۵-۱۵۹.
- مؤمنی، منصور و علی فعال قیومی؛ (۱۳۹۰)، تحلیل‌های آماری با استفاده از SPSS، تهران: گنج شایان.
- میرزایی الموتی، احمد؛ (۱۳۹۸)، «بررسی تحدید قلمرو عدالت مالیاتی در دو نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران و انگلستان»، مطالعات حقوق، شماره ۳۱، صص ۱۲-۱.

## (ب) انگلیسی

- Auten .B Gerald and Splinter David (2019). Income Inequality in the United States: Using Tax Data to Measure Long-term Trends.
- Bame- Aldred, C. W؛ Cullen, J.B., Martin, K. D., and Parboteeah, K. P. (2013). National Culture and Firm-level Tax Evasion. Journal of Business Research. 66.693-093
- Birger, Nerre; the Concept of Tax Culture. University of Hamburg. Germany (2001)
- Brink William D., Thomas M. Porcano (2016). The Impact of Culture and Economic Structure on Tax Morale and Tax Evasion: A Country-Level.
- Caminada Koen & Kees Goudswaard (2002), Budgetary Costs of Tax Facilities for Pension Savings: An Empirical Analysis, Department of Economics Research Memorandum03 Leiden University, pp. 85-98.
- Chau, Gerald and Leung, Patrick (2009). A critical review of Fischer



- tax compliance model: A research synthesis, Journal of Accounting and Taxation, Vol.1 (2), pp. 034-040
- Christians, Allison (2018). Chapter 10: Tax justice as social licence: the Fair Tax Mark, Society and the 'New' Politics of Corporate Tax Justice, Pages 219–246.
  - Dean SA (2008), The incomplete global market for tax information, The Incomplete Global Market for Tax Information, 49 B.C. L. Rev. 605, pp. 1325-1339.
  - Easson Alex and Eric M. Zolt (2002), Tax incentives, World Bank Institute, pp. 1125-1139.
  - Ezzati, Mitra, Youzbashi, Alireza, Shateri, Karim (2017). Assessing the Current Situation of Training Courses and Providing a Qualitative Model for Improving the Effectiveness of Training Courses (case study: state tax organization), journal of training and development of human resources spring 2017, volume 4, number 12; page(s) 127 to 148.
  - Hastuti, Rini (2014), Tax awareness and tax education: A perception of potential taxpayers, International Journal of Business, Economics and Law, Vol. 5, Issue 1 (Dec.) ISSN 2289-1552, pp. 1251-1265.
  - Hearson, Martin (2018), The challenges for developing countries in international tax justice, The Journal of Development Studies, Volume 54, 2018 -Issue 10, pp. 1932-1938.
  - Mason, Ruth (2013), Tax Discrimination and Capital Neutrality, World Tax Journal, Forthcoming, pp. 88-101.
  - Radaev D & Vadim M (2001), Informal Institutional Arrangement and Tax Evasion in the Russian Economy. (2001) Economic Sociology State University, Moscow pp.120-131.
  - Reese B & Constantin K (2019), Gender, Status, & Tax Offenses Over Time, received 15 Jun 2019, Accepted 06 Nov 2019, Published online:



- 26 Dec 2019, <https://doi.org/10.1080/01639625.2019.1706139>.
- Richardson G. (2008). The relationship between Culture and Tax Evasion across Countries: Additional Evidence and Extensions. *Int Account Auditing Taxa-*
  - Roman S (2020). The Outcome of Tax Facilities for Some Types of Income in the Context of Sanitary Crisi.
  - Skinner J & J Slemrod (1985), An economic perspective on tax evasion, *National Tax Journal*, Vol. 38, No. 3, EMERGING ISSUES IN TAX POLICY (September, 1985), pp. 345-353.
  - Sonnur Aktaş, Guzel Gokhanazer & Murat Ozcan (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey, *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, Volume 78, February 2019, Pages 80-86.
  - Stebbing .A & Spies-Butcher B (2010), Universal welfare by other means'? Social tax expenditures and the Australian dual welfare state, *Journal of Social-Policy Tax Discrimination and Capital Neutrality*, *World Tax Journal*, Forthcoming, pp. 151-161.