

Identifying the Antecedent and Consequential Factors of the Value Added Tax Agile Supply Chain Ecosystem Model

Hassan Sayad Zomorodi¹

Naser Hamidi²

Alireza Irajpour³

Detailed abstract

Introduction:

An ecosystem is a set of interconnected entrepreneurial actors, institutions and business processes that come together formally and informally, to connect and mediate optimal performance in the local entrepreneurial environment and monitor the performance of the system. This model consists of several layers that coexist and evolve simultaneously. Considering the importance and role of tax in the economic cycle of the country, in this research we are looking for the design of the tax ecosystem model. Therefore, considering that the title of the research is to identify the antecedent and consequential factors of the value added tax agile supply chain ecosystem model, therefore the two main goals of this research are to identify the antecedent factors of the value added tax agile supply chain ecosystem model and to identify consequence factors of the agile supply chain ecosystem model of value added tax.

Methodology:

This research is considered as qualitative research with theme analysis method, which in terms of purpose is in the category of basic research in terms of the method of data collection, it is in the category of exploratory-inductive research. The statistical population of the research is university professors, employees of tax audit offices and senior managers of tax administration in Iran. The data collection tool in this study was a semi-structured interview. Before conducting the interview with the experts, necessary arrangements were made regarding the possibility of conducting the interview as well as the time and place of conducting the interview through phone calls and face-to-face visits. Theoretical sampling was used in this research. Theoretical

1. PhD Candidate, Industrial Management, Islamic Azad University of Qazvin, Iran, h.sayadzomorodi@iau.ir

2. Professor, Industrial Management, Islamic Azad University of Qazvin, Iran, (Corresponding Author), na.hamidi1965@gmail.com

3. Assistant Professor, Industrial Management, Islamic Azad University of Qazvin, Iran, Alireza.irajpour@iau.ac.ir

sampling is a type of targeted sampling that helps the researcher in creating or discovering theories or concepts that have been proven to be theoretically related to the developing theory. Since sampling continued until reaching theoretical saturation, the number of sample members was determined at the end of qualitative data collection, and 10 people formed the sample members of this qualitative research. And due to its semi-structured nature, other questions could be proposed according to the answers and in order to clarify the meaning of the answers provided. At the end of each interview session, the interviewees were asked to add anything else for the plan. Qualitative data analysis in this research was done using theme analysis. The theme analysis process begins when the analyst considers patterns of meaning and topics that have potential appeal. This analysis involves a continuous back-and-forth between data sets and coded summaries, and analysis of the data that emerges. Writing the analysis starts from the very first stage. In general, there is no unique way to begin learning about theme analysis. It should be noted that by reviewing the research literature and mining background, gaps were identified and the interview protocol was designed in line with them.

Findings:

Since the two main goals of the research were to identify the consequent factors (influencing factors) and antecedent factors (results and functions), for this reason, the relevant coding for the interviews was focused in order to achieve the goals of the research. For this reason, the output of the theme analysis section is divided into two categories of consequential factors and antecedent factors, and at the end, two groups of factors were identified as the main themes. First group is not applying long-term tax exemptions, reducing obstacles regarding tax collection, electronic tax, amending ineffective laws and regulations, removing unnecessary exemptions, decisions and related activities by policymakers, social responsibility, creating motivational factors and increasing tax culture in society. The second group, the main themes that were identified as consequential or influencing factors include the institutionalization of self-declaration tax culture in the country, reducing tax costs, identifying new taxpayers, reducing tax evasion, increasing tax revenues, increasing the satisfaction of tax beneficiaries, speeding up the process. Identifying tax collection, controlling inflation with tax collection

and increasing consumption and demand taxes in society. Therefore the validation model was used using the Fuzzy Delphi method. In the Delphi method used in this research, 16 people were selected as experts to rate the 18 themes of the tax ecosystem model in the questionnaire according to their importance. In this questionnaire, a five-choice Likert scale is used. In the first round of Delphi, this questionnaire was distributed among these 16 experts and then collected. In order to reach a consensus in the Delphi method, it is necessary to pay attention to the comparison of the results obtained from different rounds. According to the results obtained in the second round, considering that the difference between the first and second rounds of Delphi is less than 0.2, therefore, the Delphi round is completed and a consensus has been reached. Conclusion: According to the research results, the most important and influential component in the design of an agile VAT ecosystem is to increase and upgrade tax culture. Therefore, the biggest expectation from this ecosystem is to identify new taxpayers and reduce tax evasion, and as a result, to satisfy the beneficiaries as one of the most important goals of the tax system. Taxpayers will benefit from this ecosystem through tax compliance and improving self-declaration of taxes and tax recipients with consequences such as reducing tax costs, accelerating the identification process and ultimately increasing tax revenues.

The three factors of reducing referrals, value added tax rate, as well as reducing judicial processing time and quick finaling of value added tax, lead to the efficiency of the ecosystem and the agility of the tax supply chain on the one hand and the agility of the industry supply chain on the other hand. Social responsibility is one of the effective components of this ecosystem, which plays a role in the form of pollution charges and taxes on harmful goods. Inflation control and its impact on consumption and demand in the society is one of the consequential factors that is related to the non-application of long-term exemptions and policy makers' decisions. This issue is effective through the application of adjustment policies in the annual laws and using the value added tax tool. The practical results of this research are to know the effective factors in increasing the efficiency of the tax system, i. e. reducing costs and increasing fair tax revenues.

Key Words: Agile Supply Chain, Tax Ecosystem, Value Added Tax, Theme Analysis

شناسایی عوامل پیشابندی و پیامدی مدل اکوسیستم زنجیره تأمین چابک مالیات بر ارزش افزوده

حسن صیادزمردی^۱

ناصر حمیدی^۲

علیرضا ایرج پور^۳

چکیده

با توجه به اهمیت و نقش مالیات در چرخه اقتصاد کشور، در این پژوهش به دنبال طراحی مدل اکوسیستم مالیاتی هستیم. هدف این پژوهش ارائه الگویی از عوامل پیشابندی و پیامدی مدل اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده است که موجب چابکی زنجیره تأمین می‌شود. این پژوهش کیفی بوده و از لحاظ هدف بنیادین است. همچنین بر حسب روش گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات میدانی محسوب می‌شود. جامعه آماری پژوهش اساتید دانشگاه، کارکنان ادارات حسابرسی مالیاتی و مدیران ارشد اداره مالیات در کشور هستند. ابزار جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش مصاحبه نیمه ساختاریافته است. در این پژوهش از نمونه‌گیری نظری استفاده گردید و تعداد حجم نمونه با توجه به اشباع نظری ۱۰ نفر بوده است. برای اعتبارسنجی مدل نیز از روش دلفی فازی استفاده گردید و در این بخش ۱۶ نفر به عنوان نمونه در نظر گرفته شد و با توجه به نتایج بدست آمده شاخص‌های شناسایی شده در بخش کیفی مورد تأیید قرار گرفت. مطابق با نتایج پژوهش دو دسته از تم‌های اصلی کشف شدند. گروه اول، تم‌های اصلی که به عنوان عوامل پیشابندی یا تأثیرگذار بر ایجاد اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده شناسایی شده‌اند و گروه دوم نیز شامل تم‌های اصلی که به عنوان عوامل پیامدی یا تأثیرپذیر شناسایی شده‌اند. با توجه به نتایج مدل پیشابندی و پیامدی اکوسیستم مالیاتی، عواملی مانند کاهش هزینه‌های مالیاتی، فرهنگ مالیاتی خوداظهاری و کاهش فرار مالیاتی می‌تواند از پیامدهای مهم طرح‌ریزی اکوسیستم مالیاتی باشد.

واژه‌های کلیدی: زنجیره تأمین چابک، اکوسیستم مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده، تحلیل تم

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۱/۰۶، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۱/۲۴

۱. دانشجوی دکتری، مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. h.sayadzomorodi@iaui.ac.ir

۲. استاد، مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران، (نویسنده مسئول)، na.hamidi1965@gmail.com

۳. استادیار، مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران، Alireza.iraajpour@iaui.ac.ir

مقدمه

در دهه‌های اخیر، سرعت تغییرات در کسب‌وکارهای مختلف تغییرات فراوانی داشته است. با توجه به تغییرات صورت گرفته، رویکردها و روش‌های نوینی از طرف اندیشمندان علم مدیریت مطرح شده است. یکی از مهمترین این مفاهیم، رویکرد اکوسیستم کسب‌وکار است که با توجه به تغییر و تحولات در حوزه کسب‌وکار به آن توجه ویژه‌ای شده است (Li et al., 2022). آشنایی با مبانی نظری این رویکرد، زمینه را برای ایجاد الگوهای ذهنی در افراد ایجاد می‌کند تا افراد بهتر بتوانند شرایط محیط کسب‌وکار را درک کنند. در واقع می‌توان گفت در اقتصاد امروزی که با تکیه بر نوآوری به صورت پیوسته در حال تغییر است، اهمیت این رویکرد در موفقیت کسب‌وکارها بیشتر از گذشته احساس می‌شود. رویکرد اکوسیستمی به کسب‌وکار، در واقع کسب‌وکارهای جهان را مانند اکوسیستمی می‌بیند که در آن کسب‌وکارهای گوناگون از صنایع مختلف، با یکدیگر روابط تعاملی داشته و ادامه بقا و فعالیت آنها در بازار تا حد بسیار زیادی به یکدیگر وابسته است (Christianson et al., 2022). در واقع لغت اکوسیستم از کاربردی‌ترین مفاهیم در حوزه علوم زیستی به شمار می‌رود. در حوزه علوم زیستی یک اکوسیستم، به عنوان منطقه‌ای در نظر گرفته می‌شود که در آن گروهی از جانداران با یکدیگر و با محیط اطراف خود در تعامل و ارتباط هستند. از این رو اکوسیستم‌ها فقط مجموعه‌ای از گونه‌ها نیستند، بلکه سیستم‌های ترکیبی از اجزای زنده، غیرزنده و نیروهای موجود در طبیعت هستند که با یکدیگر در تعامل بوده و به صورت دائم در حال تغییر هستند. در این اکوسیستم رفتار یک موجود بر موجودات دیگر و بر محیط اکوسیستم تأثیر می‌گذارد و سرنوشت و بقای اکوسیستم، به رفتار تمام اعضای آن بستگی دارد. لذا می‌توان گفت تعاملات متقابل و گسترده‌ای بین اجزاء وجود داشته و موفقیت و بقای آنها کاملاً به یکدیگر وابسته است (Niell et al., 2022).

از این رو اکوسیستم در کسب‌وکار به سیستمی توسعه یافته از سازمان‌هایی اطلاق می‌شود که در تعامل با یکدیگر بوده و از هم حمایت می‌کنند. در دیدگاه اکوسیستمی عقیده بر این است که هر یک از اعضای اکوسیستم موجود بر سرنوشت کل اکوسیستم کسب‌وکار تأثیر دارد و به بیان دیگر، ورود و خروج هر یک از اعضا بر عملکرد سایر اعضا مؤثر است. به عنوان مثال هنگامی که تعداد مراجعه کنندگان به یک شبکه کاهش یابد، ارزش شبکه برای تأمین کنندگان و سایر مراجعه کنندگان شبکه نیز کاهش می‌یابد. همچنین هنگامی که تأمین کننده جدید یک محصول جدید به شبکه وارد می‌شود، ارزش شبکه برای کل اعضای شبکه دستخوش افزایش می‌شود. مبانی تئوریک رویکرد اکوسیستم کسب و کار عقیده دارد، درحالی که جهان کسب‌وکار به صورت مداوم در حال تغییر و تحول است، مدیران سازمان‌های مختلف نیز در پی روش‌های جدید موفقیت در رقابت میان کسب‌وکارها هستند (Zhou et al., 2022). یکی از مهمترین خصوصیات رویکرد اکوسیستمی، تأکید آن بر متغیرهای کلان اجتماعی است. زیرا همانگونه که گفته شد اکوسیستم مجموعه‌ای از موجودات مرتبط است، بدین جهت واژه

اجتماع، به عنوان یک واژه مهم در تعریف اکوسیستم است. بنابراین اگر بخواهیم اکوسیستم را در سطح کسب و کار و اجتماع تعریف کنیم، اکوسیستم کسب و کار در واقع، اجتماعی از کسب و کارها، سازمان‌های مرتبط و محیط تبادل آنها است که به عنوان یک واحد زیستی با هم در تعامل و ارتباط هستند. به همین دلیل موفقیت یک اکوسیستم کسب و کار در مجموعه‌ای از تلاش‌های کسب و کار، دولت، سازمان‌های ذینفع و تمام‌بخش‌های یک جامعه قرار دارد (Yan et al., 2022).

برخی از پژوهشگران نیز معتقد هستند که اکوسیستم کسب و کار به طور کلی برگرفته از زنجیره ارزش تقویت شده توسط جامعه و فرهنگ آن جامعه است. تعاملات و ارتباطات اجتماعی به این دلیل در اکوسیستم دارای اهمیت است که این مسئله از نظر اقتصاد حائز اهمیت بوده و ارتباطات فرهنگی، تعاملی بین اعضای اجتماعی را موجب می‌شود که افراد اشتراکات شبیه به هم داشته باشند و همین ارزش‌های ایجاد شده به ارتباطات و تعاملات بلندمدت منجر می‌شود (Christianson et al., 2022). هدف این تعاملات، پایداری بلندمدت کل اجتماع است. یکی از تفاوت‌های اساسی بین زنجیره ارزش و اکوسیستم این است که زنجیره‌های ارزش، فقط ارزش خلق می‌کنند و از طریق روابط تعاملی در کنار هم حفظ می‌شوند که از نظر ماهیتی تحول‌خواه هستند و به دلیل توجه به عوامل اجتماعی و فرهنگی باعث ایجاد پایداری می‌شوند. در کل می‌توان گفت با پذیرش رویکرد تعاملات شبکه‌ای، سازمان‌ها نه تنها بر شرکت یا صنعت تأثیر دارند، بلکه بر اکوسیستم خلق ارزش تمرکز می‌کنند که در آن بازیگران اقتصادی متفاوت برای تولید مشترک ارزش همکاری می‌کنند (Niell et al., 2022). با اشتراک سازمان‌ها در اکوسیستم کسب و کار و توسعه شبکه‌ها، سازمان‌ها می‌توانند از مزایایی همچون ایجاد کسب و کار در مقیاس گسترده، کاهش هزینه‌ها و افزایش کارایی و بهره‌وری سازمان، تسهیم هزینه‌های تحقیق و کاهش ریسک پروژه‌ها، تأمین منابع مورد نیاز، تسهیم اطلاعات در بین سازمان و یافتن بازارهای جدید برای ارائه محصولات و خدمات خود، برخوردار شوند (Zhou et al., 2022). موضوع پرداخت به موقع مالیات و مالیات‌ستانی یکی از مهمترین موضوعاتی است که تمامی دولت‌ها به آن به عنوان یک موضوع استراتژیک نگاه می‌کنند. از این رو در سرتاسر جهان، متولیان مالیاتی با چالش‌های مدیریت مالی مرتبط با جمع‌آوری و همچنین نحوه جمع‌آوری مالیات مواجه هستند. از این رو علیرغم اتخاذ تدابیر مالی مختلف توسط دولت برای مالیات‌ستانی همچنان چالش‌های زیادی در این زمینه وجود دارد. از مهمترین چالش‌هایی که در این زمینه وجود دارد به چهار دسته تقسیم شده است که عبارت است از: پیچیدگی مالیاتی (احتمال شناسایی، نرخ‌های مالیاتی و جریمه)، ادراکات و نگرش (اخلاق مالیاتی، عدالت مالیاتی و اثر همتا)، ویژگی‌های جمعیت شناختی (سن، تحصیلات و جنسیت) و فرصت‌های انطباق (منبع درآمد و سطح، و شغل) (Lutfi et al., 2023). سازمان امور مالیاتی برای اصلاح نظام مالیاتی با رویکرد تحقق عدالت مالیاتی، تسریع و تسهیل در انجام امور مالیاتی و ارتقاء سطح رضایتمندی مؤدیان مالیاتی و

شفاف‌سازی فعالیت‌های اقتصادی، برنامه‌های متعددی را در دستور کار قرار داده است (Khoramniya et al., 2023). این سازمان نیز مانند سایر سازمان‌ها در یک محیط تعاملی قرار داشته و تعامل و ارتباط آن با سازمان‌های مختلف در جامعه، با توجه به اهمیت نقش مالیات می‌تواند دستاوردهای مهمی داشته باشد.

ساختار گذشته مالیاتی در ایران به گونه‌ای شکل گرفته است که درآمدهای مالیاتی سهم ناچیزی از کل درآمدهای دولت و تولید ناخالص ملی را تشکیل می‌دهند. از طرف دیگر بخش عمده همین درآمدهای اندک مالیاتی، نیز به صورت مالیات‌های غیرمستقیم بوده که مالیات بر شرکت‌های دولتی و مالیات بر حقوق بیشترین سهم از مالیات مستقیم را تشکیل می‌دهد است. بنابراین ساختار مالیاتی ایران در دهه‌های گذشته غیرعادلانه، ناکارآمد و پرهزینه بوده و نتوانسته است مشوق سرمایه‌گذاری‌ها و فعالیت‌های سالم اقتصادی و تأمین‌کننده هزینه‌های دولت باشد. بدون تردید یکی از مؤثرترین ابزارهای سیاست مالی در دست دولت، مالیات است. دولت با استفاده از اهرم مالیات‌ها می‌تواند علاوه بر تأمین مالی هزینه‌ها، در جهت نیل به سایر اهداف حرکت کند (Bovard & Nekoamal, 2016). از این رو دولت در سالهای اخیر با اتخاذ سیاست‌هایی نظیر طرح جامع مالیاتی، دسترسی به گردش دستگاه‌های کارخوان و اقدام به تفکیک حساب‌های تجاری و غیرتجاری گام‌هایی در اصلاح نظام مالیاتی برداشته است، که هدف اصلی آن رعایت مالیات بر ارزش افزوده است (Baseri et al., 2023).

مالیات بر ارزش افزوده^۱ نوعی مالیات غیر مستقیم بر مصرف^۲ است که در مراحل زنجیره واردات، تولید، توزیع، مصرف، به میزان درصدی از ارزش افزوده حاصله در هر مرحله از زنجیره، از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل می‌گردد تا نهایتاً به مصرف‌کننده نهایی منتقل و توسط وی پرداخت می‌شود (Amiri, 2016). رعایت مالیات بر ارزش افزوده به معنای پایبندی به رویه‌ها و قوانین از جمله گزارش مالیات بر ارزش افزوده واقعی و دقیق پرداخت شده، وصول بدهی واقعی مالیات بر ارزش افزوده، پرداخت کل مالیاتی که در بازه زمانی تعیین شده و تشکیل پرونده است. با این تفاسیر عدم گزارش مالیات بر ارزش افزوده، درآمد، یا ثروت، افزایش کسورات، دریافت وام یا معافیت از طریق نادرست، یا ارائه اظهارنامه مالیاتی نادرست، همگی مواردی از فرار مالیاتی هستند. فرار مالیاتی همچنین شامل اعمال عمدی افراد و سازمان‌هایی می‌شود که برای کاهش بدهی‌های مالیاتی خود در کسب‌وکار غیرقانونی شرکت می‌کنند. در مقابل، اجتناب مالیاتی به روش‌های قانونی مورد استفاده برای به حداقل رساندن مالیات‌های بدهی اشاره دارد. بنابراین عدم رعایت مالیات بر ارزش افزوده یک مشکل مهم است که شامل تغییر گزارش‌های مالیاتی و دستکاری صورت‌حساب‌های مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده برای دستیابی به اهداف مختلف از طریق فرار مالیاتی است که به نگرش‌ها، باورها و هنجارهای جامعه بستگی دارد (Batrancea et al., 2022). از نکات بارز مالیات بر ارزش افزوده، ماهیت خود کنترلی آن است که ناشی از چند مرحله‌ای بودن فرآیند تولید و توزیع کالاها

1. Value Added Tax: VAT

2. Consumption Tax

و خدمات می‌باشد. علاوه بر این، امکان بهره‌مندی از مزایای اعتبار مالیاتی در این نوع مالیات به شفافیت اقتصاد زیر زمینی و جلوگیری از فرار مالیاتی کمک شایانی می‌نماید. بنا به اهمیت و تأثیرگذاری فرار مالیاتی بر نظام مالیاتی ارزش‌افزوده مطالعات متعددی در زمینه شناسایی عوامل مؤثر بر شکل‌گیری و گسترش پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش‌افزوده انجام گرفته است. بر این اساس پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش‌افزوده، مانند سایر انواع مالیات‌ها، بنابه عللی و تحت تأثیر عوامل گوناگونی از جمله عوامل اقتصادی، بسترهای اجتماعی و توان اجرایی و مدیریتی سازمان مالیاتی رخ می‌دهد (Amiri, 2016).

در حضور فرار مالیاتی، دولت نمی‌تواند درآمد را برای برنامه‌ها تخصیص دهد و نمی‌تواند خدمات اجتماعی مطلوب و دلخواه را ارائه دهد. درک اینکه چرا فرار مالیاتی اتفاق می‌افتد و دانستن عوامل و فاکتورهایی که باعث ایجاد فرار مالیاتی می‌شوند، برای کاهش فرار مالیاتی مهم و حائز اهمیت می‌باشند (Cunha et al., 2019). برای حداقل کردن فرصت‌های فرار مالیاتی نیاز به یک نظام مالیاتی قوی است که در آن برای کسانی که از پرداخت مالیات طفره می‌روند جرائمی در نظر گرفته شده باشد (Namazi & Sadeghzadeh Maharloi, 2017). سازمان امور مالیاتی کشور با دو زنجیره تأمین اساسی زیر که لازم و ملزوم یکدیگرند به‌شدت در ارتباط است: زنجیره تأمین تشخیص مالیات و زنجیره تأمین اطلاعات اقتصادی. هر دو زنجیره تأمین برای شکل‌گیری و توسعه طبیعی و منطقی خود با مشکلات و موانع عدیده‌ای روبرو هستند و لذا نیازمند مدلی بر مبنای همکاری شراکتی پایدار می‌باشند. دستاورد زنجیره تأمین تشخیص مالیات ماهیت خدماتی داشته و زنجیره تأمین اطلاعات اقتصادی از نوع اطلاعات بوده که در سازمان امور مالیاتی با هم کامل می‌شوند. اما اشتراک اصلی آنها در نوع رابطه آنها با سازمان و ضرورت برقراری همکاری شراکتی به منظور تحقق انتظارات صاحبان منافع سازمان می‌باشد (Jafari & Nakhai, 2005).

ارتقای چابکی در زنجیره تأمین از مهم‌ترین عواملی است که باعث برنده شدن در رقابت می‌شود (Lou et al., 2003). زنجیره تأمین چابک بر ارتقای انطباق‌پذیری و انعطاف‌پذیری تأکید دارد و قابلیت پاسخ‌گویی و عکس‌العمل سریع و مؤثر را به بازارهای متغیر دارد. چابکی زنجیره تأمین به عنوان پارادایم تأمین قرن بیست و یک در نظر گرفته می‌شود و استراتژی برنده برای شرکتهایی که قصد تبدیل شدن به رهبران ملی و بین‌المللی را دارند، تلقی می‌شود (Jafaranjad & Darwish, 2008) (Lin et al., 2006). چابکی در زنجیره تأمین می‌تواند به این صورت تعریف شود: «توانایی یک زنجیره تأمین برای واکنش سریع به تغییرات موجود در بازار و نیازهای مشتریان» (Azar et al., 2009). چابکی سازمان در توانایی مواجهه با چالش‌های غیرمنتظره، برای فائق آمدن بر تهدیدات جدید و غیرمنتظره محیط کسب و کار، و کسب مزایای تغییرات و تحولات به عنوان فرصتهاست (Zandhasami et al., 2008). در راستای ارتقای چابکی زنجیره تأمین موانعی وجود دارد که می‌تواند

باعث اختلال در زنجیره تأمین مالیاتی شود. یکی از مهمترین موانع، پیچیدگی مالیات بر ارزش افزوده است. نقش پیچیدگی مالیات بر ارزش افزوده بسیار مهم است، زیرا می‌تواند بر رعایت مالیات تأثیر منفی داشته باشد که این تأثیر منفی نیز به نوبه خود بر درآمد دولت و اقتصاد تأثیر منفی دارد و می‌تواند باعث اختلال چرخه اکوسیستم شود. این پیچیدگی با چهار متغیر اقتصادی مهم مرتبط است. اولاً پیچیدگی می‌تواند تحریفات اقتصادی ایجاد کند که منجر به کاهش تولید ناخالص داخلی شود. دوماً پیچیدگی ممکن است با ایجاد پیامدهایی مانند بی‌عدالتی، باعث مقاومت غیرعمدی یا هدفمند در پرداخت مالیات شود، از این رو مالیات دهندگان و سازمان مالیاتی هر دو هزینه‌های قابل توجهی را در نتیجه پیچیدگی در رعایت مالیات متحمل می‌شوند. سوماً هزینه‌های حاصل از رفع پیچیدگی، میزان قابل توجهی از درآمد هزینه کامل یا تولید ناخالص داخلی را در بر می‌گیرد و چهارم زمانی است که مالیات‌دهندگان به دلیل وجود پیچیدگی به طور کامل رفتار مالیات دهی را رعایت نمی‌کنند که این پیامد از پیچیدگی می‌تواند به منجر به عدم رعایت قانون توسط مؤدیان شود (Lutfi et al., 2023).

یکی دیگر از موانع چابکی مالیات بر ارزش افزوده، عدم ادراک عدالت مالیاتی است. بحث غالب این است که نرخ بالای عدم رعایت مالیات نتیجه نارضایتی فزاینده در بین مالیات دهندگان و مدیران مالیاتی از عدالت سیستم مالیاتی است. عدالت مالیاتی شامل دو بعد عدالت، میزان مالیات با توجه به درآمد مؤدی و ادراک از عدالت مؤدی در مقایسه با سایر مالیات دهندگان است که هر گونه ادراک نامناسب از این رابطه می‌تواند باعث اختلال در زنجیره مالیاتی شود. از این رو ادراک از عدالت مالیاتی به عنوان سهم عادلانه از مالیات و جریمه‌های مالیات بر ارزش افزوده توسط سازمان مالیاتی تعریف می‌شود که در این راستا مالیات بر ارزش افزوده ثبت شده به عنوان میزان مالیاتی منصفانه عمل می‌کند (Fochmann & Kroll, 2015). مانع دیگری که از آن به عنوان موانع مهم چابکی مالیات بر ارزش افزوده نام برده می‌شود، عدم شفافیت دولت از گزارش مخارج عمومی است. در واقع انواع مختلف خدمات دولتی که از درآمدهای مالیاتی تأمین می‌شود، بر تمایل افراد به همکاری تأثیر می‌گذارد. اگر دولت از منابع ملی به درستی استفاده کند، سازگاری داوطلبانه مؤدی افزایش می‌یابد. در واقع مردم مالیات‌های خود را صادقانه پرداخت می‌کنند، مشروط بر اینکه در ازای آن منافع عمومی مهمی دریافت کنند. این اقدامات را می‌توان با شناخت نظریه تبادل اجتماعی و نظریه مطلوبیت مورد انتظار توضیح داد. با این تفاسیر تصمیم گیرنده مقادیر مطلوبیت مورد انتظار را ارزیابی می‌کند و هنگامی که احساس نماید، دولت در گزارش عمومی شفافیت کمی را منعکس می‌کند، به رفتارهای ناسازگاری مالیاتی تمایل پیدا می‌کند. با توجه به تئوری مطلوبیت مورد انتظار^۱ و نظریه تبادل اجتماعی یافته‌های فوق به عنوان مبادله بین مالیات دهنده و مالیات گیرنده قابل تفسیر است. در نتیجه، مالیات دهندگان در صورتی که معتقد باشند مبلغ مالیات برای کالاهای عمومی با ارزش معامله می‌شود، پابندی

خود را نشان خواهند داد و برداشت مالیات دهندگان نسبت به مخارج دولتی در تأثیرگذاری بر رفتار سازگارانۀ آنها مهم است (Lutfi et al., 2022).

با این تفاسیر اجرا و رعایت مالیات بر ارزش افزوده مشکل جدیدی نیست. این رویکرد علاوه بر نیاز به افزایش کارایی جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی به منظور تأمین مالی بودجه دولت، همواره یک مسئله مهم برای دولت‌ها در سراسر جهان، به‌ویژه در کشورهای در حال توسعه بوده است. عوامل غیراقتصادی و همچنین اقتصادی بر رعایت مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد و در نتیجه پیچیدگی مالیات، احتمال تشخیص، مجازات‌های مالیاتی، عدالت مالیاتی، اخلاق مالیاتی، کیفیت خدمات مالیاتی و هزینه‌های دولتی مواردی هستند که می‌تواند باعث افزایش یا کاهش کارایی این سیستم مالیاتی شوند (Alshirah, 2023). از این رو اکوسیستم مالیاتی می‌تواند با از میان برداشتن این موانع، راه را برای اجرای درست مالیات بر ارزش افزوده فراهم نماید.

اصطلاح «اکوسیستم» در حدود یک دهه است که در برخی از محافل مالیاتی شنیده شده است، اما این مفهوم تا به امروز توسط مدیران مالیاتی قابل درک نبوده است. منظور از اکوسیستم مالیاتی چیست؟ «کسب‌وکار مالیاتی» در اکثر کشورها به مراتب بیشتر از فقط اداره مالیات و مالیات دهندگان فردی و تجاری [حقیقی و حقوقی] است. همچنین شامل تمام یا برخی از موارد زیر است: بانک‌ها، حسابداران کوچک، شرکت‌های حسابداری جهانی، شرکت‌های نرم‌افزاری مالی، شرکت‌های نرم‌افزاری حسابداری، ارائه دهندگان خدمات پرداخت حقوق، کارفرمایان و غیره. این بازیکنان همراه با مدیریت مالیاتی و مالیات دهندگان، تشکیل اکوسیستم مالیاتی را می‌دهند (www. ibm. com). با توجه به نقش ارزش افزوده در تسهیل کسب‌وکار، کاملاً مشخص است که سیستم مالیاتی بخصوص ارزش افزوده شامل یک چرخه تعاملی به هم پیوسته است که شامل ذینفعانی است که تداوم فعالیت و حیات آنها به بقای تک تک اجزای آن وابسته است. به عبارتی سیستم مالیات بر ارزش افزوده به مانند یک اکوسیستم یا چرخه حیات قابل تصور می‌باشد. از این رو هدف اصلی این مقاله شناسایی عوامل پیشاینده و پیامدی مدل اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده است.

اکوسیستم مجموعه‌ای از بازیگران کارآفرین به هم پیوسته (اعم از بالقوه و موجود)، سازمان‌ها (به عنوان مثال، شرکت‌های دیگر، سرمایه‌های مخاطره‌آمیز)، مؤسسات (دانشگاه‌ها) و فرآیندهای کسب‌وکار (مثلاً نرخ رشد کارآفرین) است که به‌طور رسمی و غیررسمی گرد هم می‌آیند تا به هم متصل شوند، تا عملکرد بهینه‌ای را در محیط کارآفرینی محلی به هم متصل کنند و این ارتباط را میانجی‌گری نمایند و بر عملکرد سیستم نظارت نمایند. این مدل از چندین لایه تشکیل شده است که به طور همزمان با یکدیگر همزیستی می‌کنند و تکامل می‌یابند (Joao et al., 2023). لذا در این پژوهش سعی بر این است که با در نظر گرفتن کلیه اجزای اکوسیستم مالیات در جهت تقویت و داشتن شرایط بهینه (اعم از دستگاه مالیاتی و سایر ذینفعان علی

الخصوص مؤدیان) پیش رویم. مفهوم اکوسیستم به طور سیستماتیک از فرآیند زنجیره ارزش تا عملکرد نهایی را در بر می‌گیرد که میان خدمات ناشی از اکوسیستم و در نهایت منافع ایجاد شده از آن ارتباط ویژه‌ای برقرار نماید تا بتواند بین اکوسیستم و رفاه انسان تعامل مناسبی ایجاد نماید، بنابراین خدماتی که توسط اکوسیستم ایجاد می‌شود، مؤلفه کلیدی به شمار می‌رود. از این رو بررسی مکانیسم‌های محرک روابط خدمات اکوسیستمی به تصمیم‌گیری علمی در چارچوب توسعه پایدار منطقه‌ای برای تدوین برنامه‌های توسعه منطقی منطقه‌ای کمک شایان توجه‌ای می‌نماید (Jiang et al., 2023). لذا ما بدنبال شناسایی عواملی به عنوان اجزای زیست بوم مالیاتی هستیم که در آن نظام مالیاتی می‌بایست با تسهیل کسب‌وکار به اهداف سازمانی خود شامل حداکثر کردن درآمد، کاهش هزینه و ایجاد عدالت مالیاتی دست یابد.

با توجه به اینکه عنوان پژوهش شناسایی عوامل پیشابندی و پیامدی مدل اکوسیستم زنجیره تأمین مالیات چابک بر ارزش افزوده است، از این رو دو هدف اصلی این پژوهش عبارت است از: شناسایی عوامل پیشابندی (اثرگذار) مدل اکوسیستم زنجیره تأمین چابک مالیات بر ارزش افزوده و شناسایی عوامل پیامدی (نتایج) مدل اکوسیستم زنجیره تأمین چابک مالیات بر ارزش افزوده. این مقاله در چندبخش کلی تدوین شده است که دربخش اول مقدمه مقاله ارائه گردیده و در ادامه به مرور ادبیات نظری پژوهش پرداخته شده است. به دنبال آن روش اجرای تحقیق مورد بررسی قرار می‌گیرد. دربخش یافته‌های تحقیق به تشریح مراحل و گام‌های تحلیل تم و اعتبارسنجی مدل از طریق روش دلفی فازی پرداخته شده است. در انتهای مقاله نیز به نتیجه‌گیری و بحث پرداخته شده است که شامل بخش‌های بحث و نتیجه‌گیری، محدودیت و پیشنهادات آتی می‌باشد.

مبانی نظری و پیشینه

در کلیه ملل، دولت‌ها در قبال مردم در برآورده ساختن برخی نیازها و خواسته‌های آنان همچون ایجاد اشتغال، ایجاد امنیت داخلی و ملی، تثبیت قیمت‌ها، تأمین اجتماعی کارآمد، ثبات سیاسی، اقتصادی و فرهنگی، بهبود وضعیت تراز پرداخت‌ها و غیره پاسخگو می‌باشند و برای دستیابی به این مهم نیازمند منابع مالی مکفی خواهند بود (Chen & Frank, 2020)، به همین سبب از دیرباز و تشکیل جوامع حکومتی، مالیات و اخذ آن به عنوان بحثی حاکمیتی بوده و دریافت آن تحت عناوین و اشکال مختلف رایج گشته و رفته رفته جنبه علمی به خود گرفته است (Nguyen, 2020). امروزه درآمدهای مالیاتی یکی از مهمترین منابع درآمدی در بودجه اکثر دولت‌ها به ویژه کشورهای توسعه یافته بوده و به عنوان یک شاخص اقتصادی در رتبه بندی کشورها نیز مطرح می‌گردد. حجم و میزان درآمدهای مالیاتی در قسمت منابع بودجه، معرف سلامت اقتصادی حکومت شناخته می‌شود و نقطه قوت سیستم اقتصادی هر کشوری، شفافیت و سلامت نظام اقتصادی از طریق انکاء به منابع و درآمدهای مالیاتی

می‌باشد (Uzair et al., 2020). این در حالی است که در کشورهای توسعه نیافته، اتکاء دولت به درآمدهای حاصل از فروش منابع طبیعی و زیرزمینی همچون نفت خام است که در حقیقت فروش سرمایه محسوب می‌گردد. این روند مشکلات ساختاری را به وجود آورده که با نوسانات قیمت جهانی این گونه منابع طبیعی، بودجه آن کشور تحت تأثیر قرار گرفته و دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده در بودجه دچار مشکل می‌شود (Nematpour et al., 2020) و به مرور این شکاف در طی سالیان متمادی عمیق تر می‌گردد که ماحصل آن يك اقتصاد ناسالم و بی ثبات خواهد بود، که بالا بودن اختلاف طبقاتی و تبعات بعدی اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و حتی سیاسی آن فقط یکی از نشانه‌های آن است (Mohammad Bagheri & Jahanshad, 2018). فرهنگ مالیاتی مجموعه ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان‌ها، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان آگاهی مردم از مالیات و عکس‌العمل افراد در قبال سیستم مالیاتی است. فرهنگ مالیاتی به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی خود، هدفی است که همه سامانه‌های مالیاتی جهان در آرزوی تحقق آنند. تحقق این مهم در گرو اشاعه فرهنگ مالیاتی و فرهنگ داوطلبانه پرداخت مالیات است (Hakimi & Sarkisian, 2014).

ظهور سیستم‌های اطلاعاتی بسیاری از صنایع را تحت تأثیر قرار داده است و یکی از این موارد صنعت خدماتی است (Salihu et al., 2019). با توجه به رشد روزافزون تکنولوژی اطلاعات در تمام حوزه‌های مختلف و استفاده از این فناوری جهت ارائه خدمات به مؤدیان و ایجاد فرصت‌های اقتصادی بهتر و... بررسی این تکنولوژی در سیستم‌های مالیاتی بسیار ضروری است (Pagliara et al., 2020). به منظور توسعه ارائه خدمات اثربخش مالیات به صورت الکترونیکی، استفاده از مدلی جهت درک مفهوم الکترونیکی شدن برای هر یک از فرآیندهای مراحل وصول مالیات، بررسی وضعیت این فرآیندهای کلیدی از نظر میزان الکترونیکی شدن فعلی و حد مطلوب الکترونیکی بودن در منابع مختلف وصول مالیات با دقت و جزئیات کافی، اجتناب ناپذیر به نظر می‌رسد (Fajriyati et al., 2020). امروزه نقش نظام مالیاتی در تأمین اهداف عمده اجتماعی - اقتصادی و بودجه‌های دولت بر کسی پوشیده نیست. در واقع، مالیات‌ها به عنوان اساس درآمد و بودجه هر دولتی شناخته شده‌اند و به طور گسترده اثر محرکی بر اقتصاد داشته و در پیشرفت علمی و فنی کشور استفاده می‌شود اما شیوه جمع‌آوری آن باید به نحوی باشد که شهروندان، با صرف کمترین زمان و هزینه و به سهولت بتوانند مالیات خود را اظهار کرده و آن را پرداخت نمایند. دلیل این است که هزینه‌ها منابع در دسترس شهروندان را کاهش می‌دهد و بر رفتار داوطلبانه مؤدیان نیز تأثیرگذار است (Rumina et al., 2015). نمونه‌ای از خدمات دولت الکترونیک، فرایند مالیات الکترونیکی دولت با مشتری و دولت با کسب‌وکار است. مالیات الکترونیکی موجب کاهش کاغذ بازی‌ها در مقایسه با روش سنتی می‌گردد (Aliman, Normila Mohamad, 2016). نظام مالیاتی ترکیبی از دستگاه مالیاتی، مؤدیان مالیاتی، قانون و روش‌های عملیاتی است. از این رو، برای ترسیم موقعیت نظام مالیاتی

باید به جنبه‌های درونی آن از جمله روش‌های عملیاتی و مؤدیان توجه نمود (Uzair et al., 2020). در حالی که در خصوص اهمیت و نقش نظام مالیاتی در گسترش حوزه‌های رفاهی کمتر تردیدی وجود دارد، لیکن ضعف برخی شاخص‌ها از جمله: توزیع مجدد مالیات، برخورد سلیقه‌ای و تفسیرهای گوناگون از مفاد قانون مالیات‌های مستقیم، تعدد آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها، عدم آگاهی مؤدیان از وظایف قانونی خود و غیره مشکلات و سؤالات متعددی را در مورد کمیت و کیفیت نظام مالیاتی فراهم ساخته است (Chen et al., 2015). از این رو کیفیت خدمات در سیستم مالیات بر ارزش افزوده همواره به عنوان شاخص تأثیرگذاری برای مؤدی در نظر گرفته می‌شود. کیفیت خدمات مالیاتی به طور کلی به میزانی اشاره دارد که یک خدمت برای برآورده کردن یا فراتر از نیازهای مشتری ارائه می‌دهد و با مدیریت مؤثر سیستم تسهیل و تضمین می‌شود. فلسفه مدیریت عمومی جدید تمرکز قابل توجهی بر کیفیت خدمات دارد. با توجه به خدماتی که ادارات مالیاتی مانند سایر مشاغل بخش دولتی به مالیات دهندگان ارائه می‌کنند، از این رو نگرانی از کیفیت خدمات برای مؤدیان مالیاتی همواره به عنوان یک مسئله قابل تصور است. کیفیت خدمات مالیاتی تأثیر قابل توجهی بر کارایی جمع‌آوری مالیات دارد که بر رضایت مالیات دهندگان و رفتار تبعیت‌کننده آنها تأثیر می‌گذارد. از این رو اگر سازمان مالیاتی خود را سازمانی خدماتی بداند که خدمات برتر ارائه می‌دهد و با مالیات دهندگان به عنوان شریک رفتار می‌کند، مؤدیان به احتمال زیاد از تصمیمات منطقی برای پرداخت مالیات پیروی می‌کنند. در واقع در این حالت رضایت مالیات دهندگان از خدمات ارائه شده توسط دولت و سازمان مالیاتی، منجر به تمکین بیشتری از سوی آنها خواهد شد (Lutfi, 2022).

تمایل به استفاده از نظام مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک نظام مدرن مالیاتی، یکی از راهکارهایی است که به شفافیت نظام مالیاتی و اصلاح ساختاری آن کمک می‌نماید. یکی از روش‌های مناسب به منظور ایجاد درآمد مالیاتی مطلوب برای کشور و اصلاح ساختار نظام مالیاتی، استفاده از نظام مالیات بر ارزش افزوده است. مالیات بر ارزش افزوده، مالیات نسبتاً ساده‌ای است که رایج‌ترین شکل مالیات در دنیای امروز محسوب می‌شود. این مالیات نوعی مالیات چند مرحله‌ای است که در هر یک از مراحل تولید تا مصرف نهایی، بر حسب ارزش افزوده ایجاد شده، مشمول مالیات می‌شود. بر این اساس مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. این نوع مالیات دارای مزایای بسیاری است که آن را از سایر نظام‌های مالیاتی مجزا می‌سازد. اما در کنار این مزایا دارای معایبی نیز می‌باشد که از جمله آن می‌توان به آثار قیمتی پس از اعمال آن بر فرآیند تولید اشاره نمود (Shams et al., 2020).

پیچیدگی مالیاتی از جمله عوامل مؤثر دیگری است که اکوسیستم مالیاتی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. نتایج پژوهش ژینگ و همکاران (۲۰۱۹) حاکی از آن است که همواره رابطه مستقیم بین مؤلفه‌های اکوسیستم مالیاتی و پیچیدگی مالیاتی که به صورت ابهام و پیچیدگی در قوانین مالیاتی معرفی می‌شود وجود دارد

(Imed et al., 2020). در ضمن کمبود نیروی انسانی متخصص به عنوان یکی از عوامل مؤثر در جهت اجرای قوانین و مقررات مالیاتی در اداره مالیات همواره مطرح می‌باشد. لذا با توجه به مسئله فوق و وجود ابهام در برخی از قوانین و هم چنین شفاف نبودن برخی از مواد، شرایط مناسبی برای اکوسیستم مالیاتی مهیا نیست. وقتی تمرکز مالیاتی در تعداد محدودی از منابع باشد، تنوع قوانین مالیاتی و ترکیب درآمدهای مالیاتی تغییر می‌کند. هم چنین با جابه‌جایی قابل ملاحظه‌ای از منبع مالیاتی خاصی به منبع مالیاتی دیگر، نسبت فوق افزایش یافته و نظام به سمت پیچیده‌تر شدن پیش رفته و لذا به تمکین کمتر و در نتیجه به رفتارهای نامناسب مالیاتی بیشتر منجر می‌شود (Xing et al., 2019).

تحقیقات بسیار اندکی در زمینه کاربرد مدیریت زنجیره تأمین در شرکت‌ها و سازمان‌های خدماتی صورت گرفته است. دپارتمان‌های مالی در شرکت‌های چندملیتی شروع به بررسی رابطه بین بار مالیاتی جهانی و مدیریت زنجیره تأمین مؤثر به عنوان راهی برای به حداقل رساندن میزان مالیات جهانی آنها کرده‌اند (Raisanen et al., 2021). جیانگ و همکاران (۲۰۲۳) پژوهشی تحت عنوان "اثر میانجی به عنوان جزء اکوسیستم: ایجاد چارچوب اثر زنجیره‌ای خدمات اکوسیستم" انجام دادند. این پژوهشگران به این نتیجه دست یافتند که خدمات ایجاد شده توسط اکوسیستم دارای روابط مبادله‌ای و هم‌افزایی است و می‌تواند به هم‌افزایی مؤلفه‌های مختلف کمک کند و نادیده گرفتن رابطه بین خدمات اکوسیستمی می‌تواند منجر به کاهش عرضه خدمات اکوسیستمی و حتی تهدید امنیت اکوسیستم شود. اما تمرکز اصلی این پژوهشگران در حوزه اکوسیستم بر حفاظت از محیط زیست بوده و تأکید کرده‌اند که برای موفقیت اکوسیستم باید به طور جامع رابطه زنجیره‌ای بین خدمات اکوسیستم متعدد در راستای توجه به عوامل محیطی طبیعی متنوع را در نظر گرفت تا تصمیمات علمی تحت چارچوب توسعه پایدار اتخاذ گردد (Jiang et al., 2023).

وگلیا و همکاران (۲۰۲۳) پژوهشی تحت عنوان "مشارکت و ایجاد ارزش در یک اکوسیستم خدمات" انجام دادند. به طور خاص، این پژوهش تلاشی پیشگام در راستای مفهوم‌سازی مشارکت ذینفعان به عنوان پایه اصلی ایجاد ارزش سهامداران در اکوسیستم‌های خدمات را نشان می‌دهد. ابعاد رفتاری، شناختی و عاطفی مشارکت ذینفعان برای تقویت زنجیره در اکوسیستم از موارد غیرقابل چشم‌پوشی است، بنابراین هم‌آفرینی ارزش ایجاد شده توسط اکوسیستم ساختارهای مرتبط با همکاری بین ذینفعان را تقویت می‌کند (Viglia et al., 2023).

وایلانت و همکاران (۲۰۲۳) پژوهشی در حوزه نوآوری در محصولات و خدمات با تمرکز بر اکوسیستم انجام دادند. یافته‌های این پژوهشگران نشان داد که توسعه داخلی مبتنی بر فناوری برای چنین ایجاد ارزشی که کل اکوسیستم را پوشش دهد، از موارد ضروری است و این امر نیازمند سرمایه‌گذاری قابل توجهی در مهارت‌ها، فناوری‌ها و زیرساخت‌های تخصصی است که به ندرت در سازمان‌های مختلف به آن توجه می‌شود. همچنین

دیگر عاملی که در اکوسیستم باید به آن توجه ویژه‌ای نمود، مشارکت فعال است که باید به آن جایگاه ویژه‌ای در تقویت اکوسیستم داد. زیرا بخش گسترده‌ای از یک شبکه ارزش آفرین اکوسیستم همین مشارکت فعال در بین اعضای آن است (Vailant et al., 2023).

شاکر و همکاران (۲۰۲۳) نیز در پژوهشی به نقش فناوری دیجیتال در ارتقای اکوسیستم کارآفرینی پرداختند. مهمترین نکته در این پژوهش شناسایی نقش پررنگ سرمایه‌گذاری‌های دیجیتالی پیشگام در حوزه اکوسیستم بوده است. با توجه به مرور مبانی نظری و پیشینه کاوی مشخص است که در حوزه اکوسیستم‌های کسب‌وکار پژوهش‌های بسیار زیادی انجام شده است، اما در زمینه اکوسیستم سازمان‌های خدماتی کمتر و به ویژه سازمان امور مالیاتی پژوهشی مشابه در این زمینه به انجام نرسیده است. از این رو در این پژوهش با بکارگیری روشی اکتشافی به دنبال طراحی مدل اکوسیستم زنجیره تأمین چابک مالیات بر ارزش افزوده هستیم که طراحی مدل مربوطه از جنبه‌های جدید و نوآورانه این پژوهش به شمار می‌رود. لازم به ذکر است که قلمرو زمانی پژوهش مربوط به سال ۱۴۰۱، قلمرو مکانی پژوهش سازمان امور مالیاتی کشور و قلمرو موضوعی پژوهش نیز به صورت عام در حوزه اکوسیستم کسب‌وکار و به صورت خاص در حوزه اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد (Shaker et al., 2023).

روش پژوهش

این پژوهش از نوع پژوهش‌های کیفی با روش تحلیل تم به شمار می‌رود که از نظر هدف در دسته تحقیقات بنیادین از لحاظ شیوه گردآوری داده‌ها در زمره پژوهش‌های اکتشافی-استقرایی قرار دارد. جامعه آماری پژوهش اساتید دانشگاه، کارکنان ادارات حسابرسی مالیاتی و مدیران ارشد اداره مالیات در کشور هستند. ابزار جمع‌آوری اطلاعات در این پژوهش مصاحبه نیمه ساختار یافته است. قبل از انجام مصاحبه با خبرگان از طریق تماس تلفنی و مراجعه حضوری درباره امکان انجام مصاحبه و همچنین زمان و مکان انجام مصاحبه هماهنگی‌های لازم صورت گرفت. زمان انجام مصاحبه به طور میانگین بین ۶۰ تا ۹۰ دقیقه بود. گاهی نیز مصاحبه‌ها به منظور اشتراک‌گذاری یافته‌های مقدماتی، تکمیل، اصلاح، جرح و تعدیل داده‌ها تکرار نیز شده است. پرسش‌های تکمیلی برای جهت دادن به مباحث و نیل به مقوله‌های مرتبط با پدیده مورد بررسی مطرح می‌گردید. در این پژوهش از نمونه‌گیری نظری استفاده گردید. نمونه‌گیری نظری نوعی نمونه‌گیری هدفمند است که پژوهشگر را در خلق یا کشف نظریه یا مفاهیمی که ارتباط نظری آن‌ها با نظریه در حال تکوین به اثبات رسیده است، یاری می‌کند. از آنجا که نمونه‌گیری تا رسیدن به حد اشباع نظری ادامه پیدا کرد، تعداد اعضای نمونه در پایان جمع‌آوری اطلاعات کیفی مشخص گردید و ۱۰ نفر اعضای نمونه این پژوهش کیفی را تشکیل دادند.

در ابتدای مصاحبه به طور کلی هدف پژوهشگران از انجام مصاحبه ذکر و تأکید شد که از مصاحبه‌ها فقط برای مقاصد پژوهشی استفاده خواهد شد و هویت افراد به هیچ وجه در گزارشهای پژوهش و مقاله‌های منتشرشده مشخص نخواهد شد. برای ضبط صدای جلسه مصاحبه اجازه کسب شده و در صورت مخالفت هر کدام از مصاحبه‌شوندگان (اساتید دانشگاه، کارکنان ادارات حسابرسی مالیاتی و مدیران ارشد اداره مالیات در کشور، مشاوران شرکت‌های تولیدی) با ضبط صدای مصاحبه، گفته شد که فقط از نظرها یادداشت برداشته خواهد شد. البته هیچکدام از افراد مصاحبه‌شونده با ضبط صدا مخالف نکرده و از این رو مصاحبه ضبط گردید و با مرور گفت‌وگوها، تحلیل و بررسی دقیق‌تری نسبت به دیدگاه‌های طرح شده مشارکت‌کنندگان انجام شد. پرسش‌های زیر در مصاحبه به عنوان پرسش‌های اصلی در نظر گرفته شد و با توجه به ماهیت نیمه ساختاریافته آن، پرسش‌های دیگری نیز با توجه به پاسخ‌ها و به منظور روشن‌تر شدن مفهوم پاسخ‌های ارائه شده امکان طرح داشت. در پایان هر جلسه مصاحبه نیز از مصاحبه‌شدگان درخواست شد که چنانچه مطلب دیگری برای طرح دارند اضافه کنند. همچنین اطلاعات تماس آنان در صورت تمایل اخذ شد تا نتایج نهایی پژوهش برایشان ارسال شود. تجزیه و تحلیل داده‌های کیفی در این پژوهش با استفاده از تحلیل تم انجام گرفت. فرآیند تحلیل تم زمانی شروع می‌شود که تحلیل‌گر الگوهای معنی و موضوعاتی که جذابیت بالقوه دارند را مورد نظر قرار می‌دهد. این تحلیل شامل یک رفت و برگشت مستمر بین مجموعه داده‌ها و خلاصه‌های کدگذاری شده، و تحلیل داده‌هایی است که به وجود می‌آیند. نگارش تحلیل از همان مرحله اول شروع می‌شود. به طور کلی هیچ‌راه منحصر به فردی برای شروع مطالعه در مورد تحلیل تم وجود ندارد. لازم به ذکر است که با مرور ادبیات پژوهش و پیشینه‌کاوی، شکاف‌های موضوع شناسایی گردید و در راستای آنها پروتکل مصاحبه طراحی گردید. پرسش‌های اصلی که در این مصاحبه‌ها مطرح گردید به همراه برش‌هایی از صحبت‌های مشارکت‌کنندگان در جدول شماره (۱) ارائه شده است:

جدول (۱)-بخش هایی از نظرات مشارکت کنندگان

	سوالات
<p>✓ مهمترین تحول در زمینه اکوسیستم مالیاتی شاید بتوان گفت در چهارده سال اخیر موضوع مالیات بر ارزش افزوده و پس از آن اجرای طرح جامع مالیاتی بوده است. شاید تا قبل از این اکوسیستم مالیاتی محدود بود به دستگاه مالیات ستان، مؤدیان شناسایی شده و موارد محدودی از اشخاص ثالثی که مالیات های تکلیفی در بخش مالیات های مستقیم را تشکیل می دادند و بخش کوچکی که دریافت کنندگان مالیات غیرمستقیم بودند. اما با تصویب و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده علاوه بر اینکه منبع جدیدی در بخش مالیات بر مصرف و غیر مستقیم ایجاد شد، بخش بزرگی از جامعه تحت عنوان مصرف کننده نهایی به این اکوسیستم اضافه شد.</p> <p>✓ سیستم های مالیات ستانی دوره ای، دوره های سه ماهه با تقریباً ۴ دوره در سال اجرایی شد و می بینیم که همین الان هم به رقم های مالیات ستانی و درآمدهای مالیاتی نگاه می کنیم. تقریباً نزدیک به ۵۰ درصد از کل وصولی های مالیاتی کشور متعلق به مالیات بر ارزش افزوده است. این فقط خود مالیات بر ارزش افزوده بود، آثاری که روی ساختار مالیاتی کشور هم گذاشت کاملاً محسوس هست، می بینیم که بعد از اجرای مالیات بر ارزش افزوده و نهادینه شدن، یعنی اصلی ترین سند و مدرک برای اجرای این قانون صورتحساب، سازمان امور مالیاتی رو به سمتی می برد که امروز ما با مقوله قانون پایانه های فروشگاهی روبه رو هستیم.</p>	<p>۱</p> <p>به نظر شما چه تحولاتی در حوزه طراحی اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده در دو دهه اخیر اتفاق افتاده است؟</p>
<p>✓ این قانون در سال ۱۳۹۸ با این راهبرد و اصول که با کمترین اختلال در کسبوکار مؤدیان و حفظ حریم شخصی و رعایت محرمانه اطلاعات کسبوکار آنها بتواند با ایجاد فضای آزاد و رقابتی همراه با افزایش رضایت مؤدیان و منافع کشور، حداکثر داده و اطلاعات مورد نیاز را فراهم نماید. از آنجایی که این قانون جهت برقراری دو پلتفرم به نام های سامانه مؤدیان و پایانه های فروشگاهی است، ضروری است که با اهداف و کارکردهایی از جمله: شفاف سازی تدریجی مبادلات و فعالیت های تجاری و اقتصادی در راستای ایجاد زیرساخت مالیات ستانی هوشمند، تحقق اهداف دولت الکترونیکی و اقتصاد مقاومتی، ایجاد عدالت نسبی، مدیریت جریان مالی در نظام مالیاتی کشور و مهمتر از همه توسعه و تقویت ابعاد کنترلی و نظارتی نظام مالیاتی، بهبود فضای کسبوکار که اطلاعات این بخش مبنای مالیات بر ارزش افزوده قرار می گیرد بصورت مجموعه ای از ذینفعان اجرا شود تا بتواند موفق عمل نماید. بنابراین طبق قانون مذکور این سامانه فقط تحت مدیریت سازمان امور مالیاتی کشور بوده و اجرای آن بصورت ابر پروژه و با مشارکت کلیه ذینفعان می باشد.</p>	<p>۲</p> <p>تحولاتی که الان انجام گرفته بر چه مبنایی و اساسی انجام گرفته یا چه موضوعی باعث شده است که سازمان باید حس کند که این تحولات باید صورت بگیرد و برای اجرای دقیق آنها از چه ضوابطی و اهرم هایی استفاده کرده است؟</p>

ادامه جدول (۱)-بخش‌های از نظرات مشارکت کنندگان

بررسی از پاسخ مشارکت کنندگان	سوالات
<p>✓ قانون‌های ۵ ساله توسعه و سند چشم‌انداز در افق ۱۴۰۰ جزء قوانین بالادستی نظام بودند که بایستی در چارچوب آنها (فکر می‌کنم قانون ۱۷ یا ۱۹ قانون سند چشم‌انداز بود) اصلاح نظام مالی کشور را در بدنه دولت و جزء یکی از اهداف معرفی می‌کند که در راستای همین اصلاح نظام مالی کشور مقوله مالیات‌ستانی به عنوان بخش درآمدی مطرح می‌شود و اصلاح ساختار مالیاتی و مدرن کردن سیستم مالیاتی در راستای افزایش درآمدهای مالی دولت و از طرفی هم کاهش کسری‌های بودجه جزء مهمترین دلایلی بود که دولت را مجاب کند که ساختار مالیاتی خودش را بخواهد اصلاح کند و به سمتی برود که علاوه بر اینکه مدرن‌سازی کند که نتیجه آن افزایش درآمدها به دنبال یک سیستم مالیاتی مدرن باشد.</p>	<p>۲ تحولاتی که الان انجام گرفته برچه مبانی و اساسی انجام گرفته یا چه موضوعی باعث شده است که سازمان باید حس کند که این تحولات باید صورت بگیرد و برای اجرای دقیق آنها از چه ضوابطی و اهرم‌هایی استفاده کرده است؟</p>
<p>✓ گرچه در در تمام دنیا مالیات برارزش افزوده بر چهار پایه و عصرکلیدی اقتصادی؛ عرضه، ارائه، واردات و صادرات استوار است اما وقتی موضوع اکو سیستم مطرح می‌شود باید در نظر بگیریم مجموعه عناصری در این محیط وجود دارند که با یکدیگر در تعامل هستند و وجود تک تک آنها برای ادامه این سیستم و اکوسیستم ضروری است. ضمن اینکه هر یک از ذینفعان این اکوسیستم در جهت بقای خود در تعامل با مجموعه خواهد بود. طبیعی است با توجه به تفاوت ساختاری هر یک از این عناصر با یکدیگر، هر کدام از این ابعاد مؤثر در طراحی، متناسب با نوع فعالیت آنها از یک جنبه دارای اهمیت می‌باشد. این مؤلفه‌ها می‌تواند در تمامی ابعاد اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی، سیاسی، ملی، بین المللی، بهداشتی، زیست محیطی، امنیتی، تکنولوژیکی و... باشد. اما نکته مهم اینست که؛ می‌بایست با در نظر گرفتن شرایط ادامه فعالیت هر یک از ذینفعان و دریافت نظرات آنها به یک نقطه مشترک و همپوشانی در اعمال هر یک از این ابعاد در طراحی اکوسیستم مطلوب باشیم. به عبارتی دیگر تمامی این مؤلفه‌ها را باید بصورت بخشی و تفکیکی در نظر بگیریم. برای مثال بعد اقتصادی از جنبه حاکمیتی یا دستگاه مالیاتی می‌تواند مؤلفه‌های گوناگونی باشد که در مواردی با دیگر اجزای این اکوسیستم در تعارض باشد و بالعکس در بسیاری از این مؤلفه‌ها نقطه اشتراک وجود داشته باشند. بنابراین می‌بایست در تمامی ابعاد مؤثر که نام برده شد مؤلفه‌های مشترک آنها مد نظر قرار گیرد.</p>	<p>۳ چون سازمان مالیاتی به تنهایی نمی‌تواند این سیستم مالیات بر ارزش افزوده را طراحی کند بدون اینکه از نظر ذینفعان هم استفاده کند. سؤال من از شما این است که ذینفعان باید چه عوامل و چه ابعادی را در طراحی این اکوسیستم در نظر بگیرند؟</p>

ادامه جدول (۱)-بخش‌های از نظرات مشارکت کنندگان

برشی از پاسخ مشارکت کنندگان	سوالات
<p>✓ به نظر من متغیرهایی که باید در این زمینه بیشتر اهمیت داده شود و بیشتر مورد نظارت قرار گیرد یکی رفتار فعالان اقتصادی و مؤدیان مالیاتی است و دوم اجرای صحیح فرآیندهای اجرایی است. شما ببینید قانون مصوب است ولی در اجرا می‌بینم که تفاسیر زیادی از متن‌های قانون می‌شود، نحوه‌های اجرایی متفاوتی که توسط سازمان برای اجرا مورد استفاده قرار می‌گیرد، رسیدگی‌ها ممکن است به روش نادرست و بخصوص در ارزش افزوده بیشتر علی‌الراس انجام شود مقوله صورتحساب، اسناد و مدارک نادیده گرفته شود، و در نتیجه به جای اینکه ارزش افزوده پایه‌ای برای وصول مالیات عملکرد باشد تبدیل می‌شود به قسمتی که از مالیات عملکرد به عنوان پایه استفاده می‌کنند.</p>	<p>۳</p>
<p>✓ مهمترین ضعف در طراحی اکوسیستم مالیاتی عدم توجه به تعامل بین ذینفعان و توجه به عوامل و مؤلفه‌های مشترک بین آنها و عدم برقراری تعادل است. یکی از مشکلات در سیستم مالیات بر ارزش افزوده در ایران معافیت‌ها هستند. براین اساس شاید بتوان گفت در حوزه قانون‌گذاری و ابعاد قانونی بیشترین کم توجهی شده است؛ معافیت‌ها از عواملی هستند که شفافیت را زیر سؤال می‌برند. برای حل این مشکل و گم نشدن هیچگونه فعالیت برقراری مالیات با نرخ بسیار کم برای کالاهای استراتژیک و معاف است. اما در قانون مالیات بر ارزش افزوده چه در موقت و چه در دائمی به این موضوع توجه نشده است.</p> <p>✓ متأسفانه در بخش رسیدگی یعنی پاشنه آشیل نظام مالیات بر ارزش افزوده که یکی حساس‌ترین و یکی هم استرداد بود، متأسفانه سازمان امور مالیاتی یک موضع محافظه‌کارانه‌ای رو اتخاذ کرد و آن‌طور که باید و شاید براساس استانداردهای رسیدگی و استرداد در حوزه ارزش افزوده اقدام نکرده است و کاملاً با نگاهی به گذشته و با پایه‌های تجربیات مالیات‌های مستقیم در حوزه استرداد و رسیدگی ارزش افزوده هم وارد شد و متأسفانه ما شاهد این هستیم که توی این حوزه در طی مثلاً حداقل از سال ۱۳۹۰ به بعد سازمان امور مالیاتی کشور دچار چالش شد، به‌طوری که ما در حوزه استرداد می‌بینیم که بسیاری از صادرکننده‌ها اعتراضاتی را به‌وجود می‌آورند، اعتراضات را از وزیر به مجلس و نهایتاً هم ما حاصل این چالش‌ها به موضوع ماده ۳۴ قانون رفع موانع تولید ختم می‌شود که سازمان امور مالیاتی را مجاب می‌کند که استرداد صادرکننده‌ها رو حداقل ظرف یک ماه از درخواست آنها با ارائه اوراق گمرکی انجام دهد.</p>	<p>۴</p> <p>اگر بخواهید ضعف‌های مربوط به این اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده که در حال حاضر حاکم می‌باشد، را نام ببرید، فکر می‌کنید بیشترین کم توجهی در کدام حوزه صورت گرفته است؟ یا کدام عوامل می‌توانست بهتر در نظر گرفته شود یا یک سری از عواملی که باید بیشتر توجه و در نظر گرفته شود ولی انجام نشده و به آن حوزه کم توجهی شده است، به نظر شما در اکوسیستم فعلی مالیات بر ارزش افزوده نقطه ضعف‌ها یا عواملی که به آنها توجه یا کم توجهی شده است، کدام‌ها می‌باشند؟</p>

ادامه جدول (۱) - بخش‌های از نظرات مشارکت‌کنندگان

برشی از پاسخ مشارکت‌کنندگان	سوالات
<p>✓ ملاحظات برای بخش‌شکننده جامعه و شناسایی طبقات مختلف و برقراری تسهیلات لازم برای هر بخش و اعمال نرخ یا ابزار متناسب برای هر طبقه باید در نظر گرفته شود.</p> <p>✓ اگر سطح فرهنگی جامعه به اون مرحله‌ای رسیده باشد که فرد به صورت طبیعی این را باور داشته باشد که حیات خودش رو در حیات یک دولت سالم در یک حاکمیت سالم در یک اجتماع سالم ببیند قطعاً روابط فرهنگی و روابط گفتاری و رفتاری به شکلی در آن جامعه شکل می‌گیرد که منافع فردی در منافع جمعی دیده شده و در چنین جامعه‌ای قطعاً و حتماً فرار و راه‌های فرار و انگیزه‌ها فرار در ساختار مالیاتی توسط مؤدیان مالیاتی قطعاً کمتر خواهد بود. وقتی من فعال اقتصادی در جامعه‌ای در حال کسب‌وکار هستم که باور دارم که یک رابطه بسیار متقابلی بین منافع من و منافع دولت وجود دارد.</p>	<p>یک‌سری عوامل اجتماعی هستند که در طراحی اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌توانند دخیل باشند، به نظر شما آن عوامل اجتماعی که در طراحی این اکوسیستم بهینه‌ای که می‌خواهیم داشته باشیم و باعث چابکی سیستم می‌شود، کدام عوامل هستند؟</p>

یافته‌های پژوهش

برای گردآوری داده‌ها در این پژوهش از مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با تمرکز بر رویکرد اکتشافی استفاده شد. مصاحبه‌شوندگان از سازمان‌های مختلف بر حسب مورد، اطلاعات مفیدی در ارتباط با سؤالات مصاحبه ارائه کردند که از آنها در تجزیه و تحلیل تم استفاده شده است. لازم به ذکر است از آنجایی که دو هدف عمده پژوهش شناسایی عوامل پیامدی (تأثیرگذار) و عوامل پیشاینندی (نتایج و کارکردها) بوده است، به همین دلیل کدگذاری مربوطه برای مصاحبه‌ها در راستای تحقق اهداف پژوهش متمرکز بوده است. به همین دلیل خروجی بخش تحلیل تم به دو دسته عوامل پیامدی و عوامل پیشاینندی تقسیم می‌شود که در انتها دو گروه عوامل به عنوان تم اصلی شناسایی شدند:

۱. گروه اول، تم‌های اصلی که به عنوان عوامل پیشاینندی یا تأثیرگذار بر ایجاد اکوسیستم مالیات بر ارزش افزوده شناسایی شده‌اند عبارت است از: عدم اعمال معافیت‌های مالیاتی بلندمدت، کاهش موانع در خصوص وصول مالیات، مالیات الکترونیک، اصلاح قوانین و مقررات ناکارآمد، حذف معافیت‌های غیرضروری، تصمیمات و فعالیت مرتبط توسط سیاستگذاران، مسئولیت‌پذیری اجتماعی، ایجاد عوامل انگیزشی و افزایش فرهنگ مالیاتی در جامعه.

۲. گروه دوم، تم‌های اصلی که به عنوان عوامل پیامدی یا تأثیرپذیر شناسایی شدند شامل نهادینه شدن فرهنگ مالیات خوداظهاری در کشور، کاهش هزینه‌های مالیاتی، شناسایی مؤدیان جدید، کاهش فرار مالیاتی، افزایش درآمدهای مالیاتی، افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی، تسریع در فرآیند تشخیص و وصول مالیات، کنترل تورم با وصول مالیات و افزایش مالیات بر مصرف و تقاضا در جامعه.

مراحل اجرای تحلیل تم

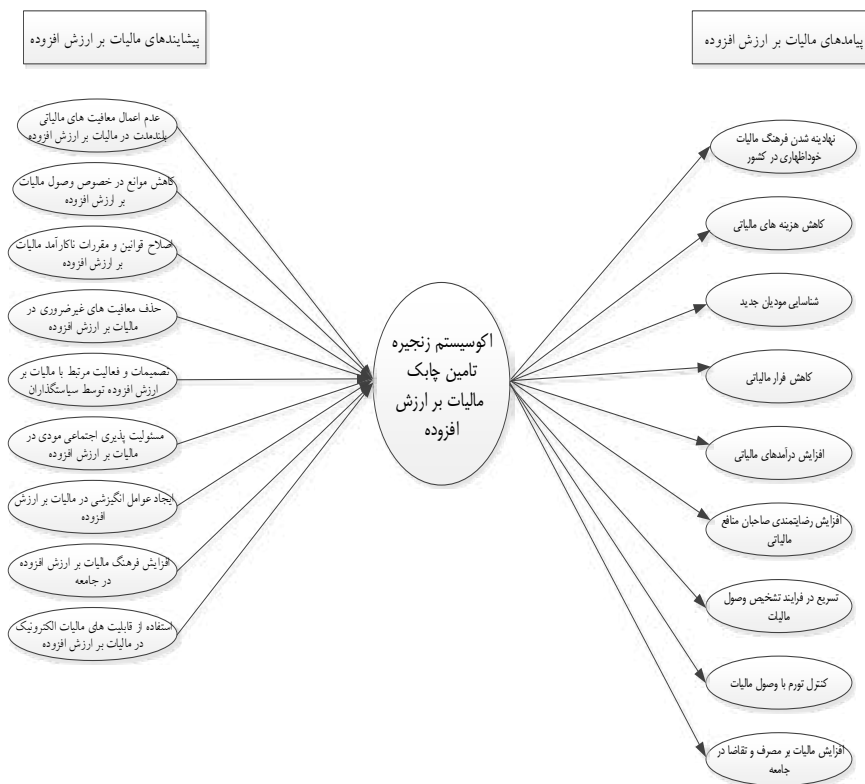
برای استفاده تحلیل تم رویکردهای متفاوتی وجود دارد که هر یک از آنها، از مراحل خاصی پیروی می‌کند. در این مقاله، با روش پیشنهادی براون و کلارک (۲۰۰۶) تحلیل تم با توجه به مراحل شش‌گانه آن صورت پذیرفت. شش مرحله تحلیل تم در این رویکرد به همراه توضیحات آن در هر گام در جدول (۲) ارائه شده است. رویکرد تحلیل تم، هنگامی شروع می‌شود که پژوهشگر به دنبال شناخت الگوهایی از مفاهیم و موضوع‌هایی در اطلاعات جمع‌آوری شده از طریق مصاحبه‌ها باشد، البته ممکن است این کار طی گردآوری داده‌ها رخ دهد. پایان این مراحل نیز تدوین گزارشی از محتوا و معانی الگوها و تم‌ها در داده‌ها است. نوشتن به عنوان گام اصلی از این رویکرد است که از همان مرحله اول شروع می‌شود و تا گام نهایی به صورت مستمر ادامه می‌یابد.

جدول (۲) - مراحل اجرای تحلیل تم و تشریح اقدام در هر گام

ردیف	گام	اقدام
۱	آشنایی با داده‌ها	رونوشت برداری از داده‌ها، خواندن و بازخوانی چندین باره و نگارش ایده‌های اولیه
۲	ایجاد کدهای اولیه	کدگذاری عوامل جالب توجه داده‌ها به صورت سیستماتیک با در نظر گرفتن ارتباط احتمالی کدها
۳	جستجوی تم‌ها	انطباق کدها برای تدوین تم‌های بالقوه و جمع‌آوری تمام داده‌های مرتبط با هر تم
۴	مرور تم‌ها	بررسی ارتباط کدها، تم‌ها و مجموعه داده‌ها
۵	تعریف و نام‌گذاری تم‌ها	تحلیل مداوم برای تصحیح تم‌ها و ایجاد درک از مطالبی که تم‌ها ارائه می‌دهند و سپس تعریف و نام‌گذاری صحیح تم‌ها
۶	تدوین گزارش	انتخاب مثال‌های واضح و جذاب برای تشریح تم‌ها، پاسخ به پرسش‌های پژوهش از طریق تفسیر تم‌ها و ادبیات موضوع و تهیه گزارشی از تحلیل‌ها و در نهایت ارائه الگوی شماتیک

در شکل (۱) مدل اکوسیستم از روابط تم‌های اکتشافی پژوهش حاضر که شامل تم‌های اصلی است، ارائه شده است.

شکل (۱) - مدل اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده (یافته‌های پژوهش)



منبع: یافته‌های پژوهش

اعتبارسنجی مدل اکوسیستم مالیاتی با رویکرد دلفی

در روش دلفی مورد استفاده در این تحقیق ۱۶ نفر به عنوان خبره انتخاب گردید تا به ۱۸ تم مدل اکوسیستم مالیاتی در پرسشنامه بر حسب میزان اهمیت آنها امتیاز دهند. در این پرسشنامه از طیف پنج گزینه‌ای لیکرت استفاده شده است. همچنین در پرسشنامه دور اول از خبرگان خواسته شد اگر غیر از معیارها و زیرمعیارهای ذکر شده، معیار دیگری به نظرشان دارای اهمیت است، اضافه کنند. در دور اول دلفی، این پرسشنامه بین این ۱۶ نفر خبره پخش و سپس جمع‌آوری گردید. در این بخش برای مقایسه میانگین و تعیین اختلاف آنها برای رسیدن به اجماع، میانگین و انحراف معیار هر کدام معیارها شناسایی گردید. نتایج دور اول در جدول (۳) ارائه شده است.

جدول (۳) - نتایج بدست آمده در دور اول روش دلفی

ردیف	تم‌ها	میانگین	انحراف معیار
۱	عدم اعمال معافیت‌های مالیاتی بلندمدت در مالیات بر ارزش افزوده	۳.۸۹	۰.۸۶
۲	کاهش موانع در خصوص وصول مالیات بر ارزش افزوده	۳.۶۳	۰.۸۷
۳	اصلاح قوانین و مقررات ناکارآمد مالیات بر ارزش افزوده	۴.۰۵	۰.۷۵
۴	حذف معافیت‌های غیرضروری در مالیات بر ارزش افزوده	۴.۱۶	۰.۷۴
۵	تصمیمات و فعالیت مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده توسط سیاستگذاران	۳.۸۸	۰.۸۸
۶	مسئولیت‌پذیری اجتماعی مؤدی در مالیات بر ارزش افزوده	۳.۵۹	۰.۹۸
۷	ایجاد عوامل انگیزشی در مالیات بر ارزش افزوده	۴.۳۶	۰.۶۸
۸	افزایش فرهنگ مالیات بر ارزش افزوده در جامعه	۴.۸۰	۰.۵۴
۹	نهادینه شدن فرهنگ مالیات خوداظهاری در کشور	۴.۲۶	۰.۷۱
۱۰	کاهش هزینه‌های مالیاتی	۴.۱۰	۰.۷۲
۱۱	شناسایی مؤدیان جدید	۴.۶۲	۰.۵۲
۱۲	کاهش فرار مالیاتی	۴.۶۱	۰.۵۱
۱۳	افزایش درآمدهای مالیاتی	۳.۶۹	۰.۹۹
۱۴	استفاده از قابلیت‌های مالیات الکترونیک در ارزش افزوده	۴.۰۵	۰.۷۸
۱۵	افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی	۴.۱۵	۰.۷۵
۱۶	تسریع در فرایند تشخیص وصول مالیات	۳.۷۴	۰.۹۵
۱۷	کنترل تورم با وصول مالیات	۳.۹۳	۰.۸۹
۱۸	افزایش مالیات بر مصرف و تقاضا در جامعه.	۴.۱۶	۰.۷۵

منبع: یافته‌های پژوهش

پس از تحلیل نتایج دور اول، پرسشنامه دوم به همراه نتایج دور اول در اختیار خبرگان قرار گرفت. برای اجرای این بخش نتایج بدست آمده از دور اول در یک ستون مجزا درج گردید و برای پاسخگویی در اختیار اعضای پنل قرار گرفت و اعضا با توجه به برآیند نظرات بدست آمده از دور اول، پاسخ‌های خود را به پرسشنامه دوم ارائه کردند. نتایج دور دوم روش دلفی در جدول (۴) قابل مشاهده‌اند.

جدول (۴) - نتایج بدست آمده در دور دوم روش دلفی

ردیف	تم‌ها	میانگین	تفاوت میانگین دور اول و دور دوم
۱	عدم اعمال معافیت‌های مالیاتی بلندمدت در مالیات بر ارزش افزوده	۳.۸۳	۰.۰۵
۲	کاهش موانع در خصوص وصول مالیات بر ارزش افزوده	۳.۷۵	۰.۱۱
۳	اصلاح قوانین و مقررات ناکارآمد مالیات بر ارزش افزوده	۴.۰۶	۰.۰۱
۴	حذف معافیت‌های غیرضروری در مالیات بر ارزش افزوده	۴.۰۶	۰.۰۹
۵	تصمیمات و فعالیت مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده توسط سیاستگذاران	۳.۸۱	۰.۰۶
۶	مسئولیت‌پذیری اجتماعی مؤدی در مالیات بر ارزش افزوده	۳.۶۸	۰.۰۸
۷	ایجاد عوامل انگیزشی در مالیات بر ارزش افزوده	۴.۳۸	۰.۰۱
۸	افزایش فرهنگ مالیات بر ارزش افزوده در جامعه	۴.۷۴	۰.۰۶
۹	نهادینه شدن فرهنگ مالیات خوداظهاری در کشور	۴.۱۷	۰.۰۹
۱۰	کاهش هزینه‌های مالیاتی	۴.۰۹	۰.۰۹
۱۱	شناسایی مؤدیان جدید	۴.۶۶	۰.۰۳
۱۲	کاهش فرار مالیاتی	۴.۶۸	۰.۰۷
۱۳	افزایش درآمدهای مالیاتی	۳.۷۴	۰.۰۵
۱۴	استفاده از قابلیت‌های مالیات الکترونیک در مالیات بر ارزش افزوده	۴.۱۶	۰.۱
۱۵	افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی	۴.۱۸	۰.۰۳
۱۶	تسریع در فرایند تشخیص وصول مالیات	۳.۸۲	۰.۰۸
۱۷	کنترل تورم با وصول مالیات	۴.۰۱	۰.۰۸
۱۸	افزایش مالیات بر مصرف و تقاضا در جامعه	۴.۱۶	۰.۰۰

برای رسیدن به اجماع در روش دلفی لازم است به مقایسه نتایج بدست آمده از دوره‌های مختلف توجه نمود. هنگامی که تفاوت میانگین دوره‌ها کوچکتر از ۰.۲ باشد و روند ضریب کندال نیز نسبت به دور قبل افزایش قابل ملاحظه داشته باشد، می‌توان به این نتیجه رسید که اجماع حاصل شده است. با توجه به نتایج بدست آمده دور دوم با توجه به اینکه میزان اختلاف دور اول و دوم دلفی از ۰.۲ کمتر شده است، از این رو دور دلفی به اتمام می‌رسد و اجماع حاصل شده است. از جدول (۵) مشخص است که ضریب هماهنگی کندال در هر دور نسبت به دور قبلی بهبود داشته است. پس از مطلوب شدن مقادیر ضریب کندال و به دست آمدن توافق نظر در مورد اهمیت معیارها می‌توان فرایند دلفی را متوقف کرد.

جدول (۵) - مقادیر ضریب هماهنگی کندال برای دو راند روش دلفی

دور دوم	دور اول	کد خبرگان
۰.۷۴	۰.۴۳	۱
۰.۷۴	۰.۴۸	۲
۰.۶۲	۰.۴۰	۳
۰.۶۲	۰.۳۷	۴
۰.۶۹	۰.۴۱	۵
۰.۶۰	۰.۳۹	۶
۰.۶۷	۰.۴۴	۷
۰.۶۹	۰.۴۲	۸
۰.۶۹	۰.۴۲	۹
۰.۶۸	۰.۴۱	۱۰

منبع: یافته‌های محقق

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در بیشتر کشورهای جهان مالیات مهمترین منبع درآمد دولت را تشکیل می‌دهد. نظر به تأییراتی که مالیات‌ها بر متغیرهای اقتصادی به جای می‌گذارند، اتخاذ سیاست‌های مالیاتی مناسب در راستای اصلاح و بهبود سیستم، از اهمیت فوق‌العاده‌ای برخوردار است. مؤدیان مالیاتی ایران عموماً به علت درگیر شدن در نظام بوروکراسی، وقت فراوانی را صرف می‌کنند و همین موضوع سبب می‌شود که فرهنگ مالیاتی تضعیف شود و مؤدی از مراجعه و خوداظهاری در سیستم مالیاتی پشیمان شود. مؤدیان مالیات برارزش افزوده با اجرای کامل مکانیزاسیون، وارد چرخه می‌شوند و به نوعی همکار سازمان امور مالیاتی در امر مالیات‌ستانی می‌شوند. از سوی دیگر، شناسایی ظرفیت‌های مالیاتی، ایجاد شبکه‌های اطلاعاتی مناسب بین دواير سازمانی و همچنین میان مؤدیان مالیاتی و سازمان و نیز ارتقای کارایی جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی کشور مستلزم به کارگیری فناوری‌های نوین در زمینه پیاده سازی مالیات الکترونیکی و مکانیزاسیون اداری می‌باشد.

امروزه نقش نظام مالیاتی در تأمین اهداف عمده اجتماعی - اقتصادی بر کسی پوشیده نیست. در واقع، مالیات‌ها به عنوان اساس درآمد و بودجه هر دولتی شناخته شده‌اند و به طور گسترده اثر محرکی بر اقتصاد داشته و در پیشرفت علمی و فنی کشور استفاده می‌شود. از این رو انتظارات عمومی شهروندان، ارتقای بهره‌وری، کاهش هزینه‌های اداری، شفاف‌سازی تأمین رضایت مردم، ارائه خدمات مطلوب به شهروندان و افزایش سرعت ارائه خدمات، اهمیت برخورداری از نوآوری‌های فناوری اطلاعات را برای سازمان‌های دولتی بیشتر می‌کند. ملکی مین باش رزگاه و شهرباری (۲۰۱۵) معتقد هستند که سیستم مالیاتی الکترونیک با توسعه فناوری اطلاعات که سیستم مالیاتی را نیز تحت تأثیر قرار داده است، توجه زیادی را جلب کرده است.

ظهور فناوری اطلاعات، امکان بهبود سیستم مالیات الکترونیک را برای مدیران مالیاتی از طریق ایجاد آگاهی در مورد ساختار مالیاتی که بیشتر مؤدیان اطلاعات محدودی در آن زمینه داشتند، فراهم می‌آورد. درک مدیران مالیاتی از سیستم مالیات الکترونیک به منظور بهبود سطح خدمات ارائه شده و تشویق شهروندان به استفاده از سیستم مالیات الکترونیک، موجب افزایش تولید درآمد به دلیل راحتی، صرفه جویی در زمان، اثربخشی هزینه برای مدیران مالیاتی و مالیات دهندگان می‌شود. از آنجا که مؤدیان مالیاتی به عنوان یکی از ارکان اساسی اجرای نظام‌های مالیاتی مطرح می‌باشند، هر اقدامی که آگاهی و رضایت بیشتر این عاملان اقتصادی را در پی داشته باشد به اجرای کارآمدتر سیستم‌های مالیاتی کمک خواهد کرد.

بی‌تردید بین کیفیت خدمات، رضایت مؤدیان و عملکرد سازمان امور مالیاتی ارتباط قوی و آشکاری حاکم است. ضمن اینکه نبود نظام مالیاتی کارآمد و سیاست‌ها و روش‌های مستمر و بلندمدت را می‌توان از جمله عوامل تشدیدکننده حرکت به سمت فرار مالیاتی و ورود به بخش غیررسمی دانست. بر اساس نتایج حاصل از تحقیق

مهمترین مؤلفه تأثیرگذار و پیشابیندی در طراحی اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده، افزایش فرهنگ مالیاتی است که در پژوهش کریستیانسون و همکاران^۱ (۲۰۲۲) و حکیمی و کیسیان (۲۰۱۷) ارتقای فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر گسترش چتر مالیاتی و شناسایی مؤدیان جدید نیز به آن اشاره شده است. در این راستا بیشترین انتظاری که از این زیست بوم می‌رود شناسایی مؤدیان جدید و کاهش فرار مالیاتی است. نتیجه اینکه به تبع این دو پیامد، رضایت ذینفعان که یکی از مهمترین اهداف سیستم مالیاتی می‌باشد، حاصل خواهد شد. ذینفعان مالیات پرداز با تمکین مالیاتی و ارتقای خوداظهاری و ذینفعان مالیات‌ستان با پیامدهایی همچون کاهش هزینه‌های مالیاتی، تسریع در فرآیند تشخیص و در نهایت افزایش درآمدهای مالیاتی از این زیست بوم منتفع خواهند شد.

به طور کلی برای تسهیل کسب‌وکار لازم است سه عامل کاهش تعداد مراجعات، نرخ مالیات بر ارزش افزوده و نیز کاهش زمان دادرسی و به قطعیت رساندن سریع مالیات بر ارزش افزوده موجب کارایی اکوسیستم و چابکی زنجیره تأمین وصول مالیات از یک طرف و چابکی زنجیره تأمین صنایع از طرف دیگر می‌گردد. این در حالی است که مالیات بر ارزش افزوده قابلیت آن را دارد که در بعد مسئولیت‌پذیری اجتماعی و موضوع پایداری نقش مهمی را ایفا نماید. طبق نتایج بدست آمده این مؤلفه نیز از اجزای اثرگذار این زیست بوم می‌باشد و در قالب عوارض آلاینده‌گی، مالیات کالاهای آسیب‌رسان نقش ایفا می‌کند و با اعمال نرخ‌های مضاعف در این بخش و نیز کالاهای خاص می‌تواند نقش تعدیل‌گری در اقتصاد ایفا نماید.

یکی دیگر از متغیرهای پیامدی که به استناد خبرگان طراحی این زیست بوم می‌تواند مؤثر باشد، کنترل تورم و تأثیر آن بر مصرف و تقاضا در جامعه است که می‌تواند با عدم اعمال معافیت‌های بلندمدت و تصمیمات سیاستگذاران همراه باشد که در این راستا با اعمال سیاست‌های تعدیلگری از قوانین سنواتی از ابزارهای مالیات‌بر ارزش افزوده می‌توان به خوبی استفاده نمود. با توجه به اینکه پیشابیندهای شناسایی شده به عنوان عوامل مؤثر بر اکوسیستم تلقی می‌شوند، از این رو با تمرکز بر پیشابیندهای مدل می‌توان به بهبود اکوسیستم مالیاتی کمک نمود. بطورکلی از نتایج عملی این تحقیق برای سازمان امور مالیاتی کشور، شناختن عوامل مؤثر در افزایش بهره‌وری نظام مالیاتی یعنی کاهش هزینه و افزایش درآمدهای مالیاتی عادلانه خواهد بود که رضایت صاحبان کسب‌وکار را به عنوان اجزای اصلی این نظام همواره مد نظر خواهد داشت و با تسهیل شرایط کسب‌وکار و ایجاد فضای رقابتی سالم و عادلانه در زیست بوم مالیات بر ارزش افزوده، منافع تولید و صاحبان کسب‌وکار را حفظ خواهد نمود. در این راستا پیشنهاداتی به صورت زیر ارائه شده است:

- عدم اعمال معافیت‌های مالیاتی بلندمدت در مالیات بر ارزش افزوده: با توجه به اینکه نظام مشوق‌ها و معافیت‌های بلندمدت مالیاتی کشور بسیار پیچیده بوده و دامنه وسیعی از فعالیت‌ها را دربر می‌گیرد

و علاوه بر گستردگی و وسعت زیاد آن، ایراد دیگر معافیت مالیاتی بلندمدت، غیرهدفمند بودن و طولانی بودن این نوع از معافیت‌ها است که تمامی این نارسایی‌ها موجب می‌شود که هدف‌های مدون قانونگذار از اعطای معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی برآورده نشود.

- کاهش موانع در خصوص وصول مالیات بر ارزش افزوده: یکی از عوامل پیشابندی شناسایی شده کاهش موانع در خصوص وصول مالیات بر ارزش افزوده است که بسیاری از آن با اصلاح قوانین مالیاتی و اجرایی شدن طرح جامع مالیاتی فراهم شده است از قبیل استانداردسازی فرآیندهای مالیاتی، شناسایی و برقراری ارتباط با سایر ذینفعان، هوشمندسازی فرآیند ممیزی. لیکن می‌بایست هدف گذاری بعدی تهیه اظهارنامه عملکرد براساس اطلاعات دریافتی علی‌الخصوص اطلاعات ارزش افزوده باشد.
- اصلاح قوانین و مقررات ناکارآمد مالیات بر ارزش افزوده: برای ایجاد اکوسیستم بهینه و برآورده شدن تمامی انتظارات تحت عنوان پیامد لازم است، عوامل اثرگذار دیگری نیز مورد توجه قرار گیرند. بر اساس نظرات خبرگان، اصلاح قوانین و مقررات ناکارآمد، حذف معافیت‌های غیرضروری از عوامل تأثیرگذار خواهد بود که در آن اتفاق نظر وجود دارد. اطلاعات و تعدیلات موجب آن خواهد شد که با توزیع متوازن بار مالیاتی بر دوش تمامی فعالان اقتصادی، تسهیلات کسب‌وکار فراهم شده و رضایت پرداخت‌کنندگان مالیاتی را به دنبال داشته باشد.
- حذف معافیت‌های غیرضروری در مالیات بر ارزش افزوده: با توجه به اینکه معافیت‌های مالیاتی غیرضروری به عنوان عاملی در راستای فرار مالیاتی افراد پردرآمد و افزایش تبعیض در جامعه مبدل شده است، از این رو حذف و ساماندهی معافیت‌های غیرضروری در مالیات بر ارزش افزوده علاوه بر افزایش درآمدهای دولت می‌تواند فشار بر روی سایر مالیات‌دهندگان را کاهش داده و احساس ادراک از عدالت در مالیات‌ستانی در مؤدیان را تقویت نماید.
- تصمیمات و فعالیت مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده توسط سیاستگذاران: یافتن راه‌های جمع‌آوری اطلاعات صحیح، شفاف و قابل استفاده برای سیستم مالیاتی و همه ذینفعان با کمک بخش‌های مطالعاتی و پژوهشی و همچنین همکاری دانشگاه‌ها می‌تواند ظرفیت‌های جدیدی ایجاد و فرصت بهره‌برداری بیشتری را فراهم آورد. اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان که دنبال پیاده‌سازی مالیات الکترونیک و در مرحله مالیات‌ستانی هوشمند تصویب گردیده، یکی از این راه‌هاست که به عنوان بستر ایجاد شفافیت و جلوگیری از اقتصاد سایه و بازار سیاه و شرکت‌های صوری نقش به‌سزایی در چابکی زنجیره تأمین مالیات بر ارزش افزوده خواهد داشت.
- مسئولیت‌پذیری اجتماعی مؤدی و ایجاد عوامل انگیزشی در مالیات بر ارزش افزوده: ایجاد مسئولیت‌پذیری

اجتماعی یکی از مؤلفه‌هایی است که در کنار افزایش فرهنگ مالیاتی جامعه نقش بسزایی در جلوگیری و کنترل فرار مالیاتی خواهد داشت. ایجاد شفافیت و اطلاع رسانی در این زمینه توسط دستگاه مالیاتی و سایر مراجع فرهنگی نقش بسزایی خواهد داشت. اجرای مالیات الکترونیک مبتنی بر اطلاعات شفاف و کامل از سوی ذینفعان و مؤدیان، همچنین برقراری عوامل انگیزشی و بازدارنده مانند اعمال جریمه، جرم انگاری و محرومیت از حقوق اجتماعی و شهروندی به نحو مناسب و متناسب برای مؤدیان خاطی و قانون گریز در کنار حمایت گروه‌ها و جریان‌های سیاسی و نیز مسئولان سیاسی به عنوان یک جریان فکری و خط مشی سیاسی در خصوص پرداخت مالیات، نقش بسزایی در کنترل فرار خواهد داشت.

- افزایش فرهنگ مالیات بر ارزش افزوده در جامعه: یکی از مهمترین راهکارهای افزایش فرهنگ مالیاتی در کشور، شفافیت و ارائه گزارش از هزینه کرد مالیات است. زیرا در بسیاری از موارد مؤدیان با توجه به عدم شفافیت از هزینه کرد مالیات از پرداخت آن امتناع می‌ورزند. از این رو دولت باید با گزارش‌های مختلف سالانه از عملکرد خود در هزینه کرد مالیات به تقویت فرهنگ مالیاتی جامعه کمک نماید.
- استفاده از قابلیت‌های مالیات الکترونیک در مالیات بر ارزش افزوده: طی سال‌های اخیر با بکارگیری توانمندی‌ها و فرصت‌های موجود و همچنین ایجاد یک نظام منسجم، هماهنگ و مکانیزه مالیاتی تحت عنوان طرح جامع مالیاتی و با محوریت مالیات الکترونیکی گام‌های بزرگی برداشته شده است. یافته‌های این پژوهش تأیید کننده آن است که به طور حتم دولت باید با حمایت از طرح جامع مالیاتی و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده در جهت حذف معافیت‌های بلند مدت و همچنین غیر ضروری و تصمیمات و فعالیت مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده توسط سیاستگذاران مانند قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان اقدام به افزایش درآمدهای مالیاتی خود کند.

فهرست منابع

1. Adding Value to the Tax Ecosystem - IBM Government Industry Blog.
2. Aliman, Nor Khasimah., & Normila Mohamad, Wan. (2016). Linking Service Quality, Patients' Satisfaction and Behavioral Intentions: An Investigation on Private Healthcare in Malaysia, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol. 224, pp. 141 – 148.
3. Aloini Davide, Elisabetta Benevento, Alessandro Stefanini, Pierluigi Zerbin. (2023). Transforming Healthcare Ecosystems through Blockchain: Opportunities and Capabilities for Business Process Innovation, *Technovation*, Volume 119, 2023, 102557, ISSN 0166-4972, [<https://doi.org/10.1016/J.Techovation.2023.102557>].
4. Alshirah, A. (2023). How can Value Added Tax Compliance be Incentivized? An Experimental Examination of Trust in Government and Tax Compliance Costs. *J. Money Laund. Control*, Vol. Ahead-Print. No. Ahead-Print.
5. <https://doi.org/10.1108/JMLC-01-2023-0009>.
6. Amiri, Maitham. (2016). Behavioral Economics and Tax Evasion, *Economic Research Quarterly*, 17th year, Number 64, Spring 2016, pp. 130-95, [In Persian].
7. Azar, Adel et al. (2009). Designing the Agility Model of the Supply Chain; The Interpretive-structural Modeling Approach. *Management Researches in Iran*. Volume 14, Number 4 (series 69), pp. 1-25, [In Persian].
8. Baseri M, Amiri A, Salari H, Rostami Jaz H. (2023). Conceptual Model of Recognizing the Income of Companies and Businesses Based on Bank Transactions: Multi Grounded Theory Approach. *J Tax Res* 33 (59): 76-103, [In Persian].
9. Batrancea, L. M. , Nichita, A. , De Agostini, R. , Batista Narcizo, F. , Forte, D. , de Paiva Neves Mamede, S. , Budak, T. (2022). A Self-employed Taxpayer Experimental Study on Trust, Power, and Tax Compliance in Eleven Countries. *Financ. Innov.* 8 (1), 96.
10. Bovard, Ardeshir and Nekoamal Kermani, Marjan. (2016). Determining the Income Gap of Value Added Tax in Iran during the years 2008 to 2014. *J Tax Res*. 2016; 83 (35): 37–58, [In Persian].
11. Chen Chen, Frank Vanclay. (2020). University Social Responsibility in the Context of Economic Displacement from the Proposed Upgrading of a Higher Education Institution: The Case of The University of Groningen Yantai Campus, pp,1 - 7.

12. Chen, J. V. , Jubilado, R. , Capistrano, E. & Yen, D. (2015). Factors Affecting Online Tax Filing- an Application of the IS Success Model and Trust Theory, *Computers in Human Behavior*, 43: 251-262.
13. Christianson Anne. Rebecca Montgomery, Fleischman Forrest, Nelson Kristen C. (2022). Exploring Wildlife Disservices and Conservation in the Context of Ecosystem-based Adaptation: A Case Study in the Mt. Elgon region, Uganda, *Ecosystem Services*, <https://doi.org/10.1016/j.ecoser.2022.101465>
14. Cunha Miguel Pina, Emanuel Gomesa, Kamel Mellahib, Anne S. Minerc, Arménio Regod, 2019, Strategic Agility through Improvisational Capabilities: Implications for a Paradox-Sensitive HRM, pp. 1-13
15. Fajriyati Ilisa, Adi Zakaria Afiff, Gita Gayatri, Sri Rahayu Hijrah Hati, 2020, Generic and Islamic Attributes for Non-Muslim Majority Destinations: Application of the Three-factor Theory of Customer Satisfaction, pp. 1-14.
16. Fochmann, M., Kroll, E., 2015. The Effects of Rewards on Tax Compliance Decisions. *J.Econ.Psychol.* 52, 38–55. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2015.09.009>.
17. Hakimi, Mahdi and Sarkisian, Tadeh. (2014). Investigating the Role of the Country's Tax System in Managing the Promotion of Tax Culture among Legal Entities (Production units) of West Azerbaijan Province, *Economic and Tax Quarterly*, Volume 3, Number 3, pp. 91-105, [In Persian].
18. Imed Chkir, Boushra El Haj Hassan, Hatem Rjiba, Samir Saadi, 2020, Does Corporate Social Responsibility Influence Corporate Innovation? *International Evidence*, pp, 1 to 54.
19. Jafaranjad, Ahmed, Darwish, Maryam. (2008). Evaluation and Measurement of Agility in the Supply Chain. *Executive Management Research Paper*; 9(36): 39–62, [In Persian].
20. Jafari, Nilofer and Nakhai, Isa. (2005). Tax supply chain development model, the second logistics and supply chain conference, Tehran, Second term, [In Persian],
21. Jiang Yuan, Gao Jiangbo, Wu Shaohong, Jiao Kewei. (2023). Mediation Effect as the Component to Ecosystem? Establishing the Chain Effect Framework of Ecosystem Services Across Typical Karst Basin in China, *CATENA*, Volume 221, Part A, ISSN 0341-8162, <https://doi.org/10.1016/j.catena.2022.106761>.
22. Khoramniya H, Fallahshams M, Zomorodian G, Asghar Anvary Rostami A. (2023). Comparison of Decision Tree (C5. 0 Algorithm and Random Forest) and

- Support Vector Machine in the Validation of Taxpayers. *J Tax Res*; 33 (59): 50-74, [In Persian].
23. Li Delong, CaoWenfang, DouYuehan, WuShuyao, LiuJunguo, Li Shuangcheng. (2022). Non-linear Effects of Natural and Anthropogenic Drivers on Ecosystem Services: Integrating Thresholds into Conservation Planning, *Journal of Environmental Management*, <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2022.116047>.
24. Lin, C. - T. , Chiu, H. , Chu, P. -Y. (2006) «Agility index in the Supply Chain», *International Journal of Production Economics*, 100, 285-299.
25. Lou P, Zhou ZD, Chen YP, Ai W. (2003) «Study on Multiagent-based Agile Supply Chain Management», *International Journal of Advanced Manufacturing Technology*, 23: 197-203
26. Lutfi Abdalwali, Ahmad Farhan Alshira'h, Malek Hamed Alshirah, Hassan Ali Al-Ababneh, Mahmaod Alrawad, Mohammed Amin Almaiah, Firas Abu Dalbough, Ali Mustafa Magablih, Fatihelelah Mohammed Mohammed, Mohamed Wedad Alardi. (2023). Enhancing VAT Compliance in the Retail Industry: The Role of Socio-economic Determinants and Tax Knowledge Moderation, *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, Volume 9, Issue 3, ISSN 2199-8531, <https://doi.org/10.1016/j.joitmc.2023.100098>.
27. Lutfi, A. (2022a). Understanding the Intention to Adopt Cloud-based Accounting Information System in Jordanian SMEs. *Int. J. Digit. Account. Res.* 22.
28. Lutfi, Abdalwali, Manaf, Al-Okaily, Adi, Alsyouf, Mahmaod, Alrawad. (2022a). Evaluating the D&M IS Success Model in the Context of Accounting Anformation System and Sustainable Decision making. *Sustainability* 14, 8120. <https://doi.org/10.3390/>.
29. Maleki Min Bash Rozgah, Morteza and Shahriari, Mehri. (2015). Presenting a Model for Accepting Electronic Tax returns from the Point of View of Taxpayers in Semnan Province, *Tax Research*, No. 31, pp. 175-201, [In Persian].
30. Mohammad Bagheri, Mustafa and Jahanshad, Azita. (2018). Identifying and Prioritizing Factors Affecting Tax Evasion and Choosing the Best Strategy to Reduce it, *Strategic and Macro Policy Quarterly*, Volume 7, 2018, pp. 118-136, [In Persian].
31. Namazi, Mohammad and Sadeghzadeh Maharloi, Mohammad. (2017). Forecasting Tax Evasion using Decision Tree Data Mining Algorithms, *Financial Accounting*

- Quarterly, Year 9, Number 36, Winter 2017, pp. 76-100, [In Persian].
32. Neill Andrew M, Donoghue Cathal O, Stout Jane C. (2022). Conceptual Integration of Ecosystem Services and Natural Capital within Irish National policy: An Analysis over Time and between Policy Sectors, Ecosystem Services, <https://doi.org/10.1016/j.ecoser.2022.101468>
 33. Nematpour Mohammad, Masood Khodadadi, Nasser Rezaei, 2020, Systematic Analysis Development in Iran's Tourism Market in the Form of Future Study: A New Method of Strategic Planning, pp. 1-29.
 34. Nguyen Thuan Thi Nhu, 2020, Developing and Validating Five-Construct Model of Customer Satisfaction in Beauty and Cosmetic E-commerce, pp. 1-14
 35. Pagliara Francesca, Massimo Aria, Lucia Russo, Valentina Della Corte, Robin Nunko, 2020, Validating a Theoretical model of Citizens' Trust in Tourism Development, pp. 1 to 35.
 36. Raisanen Jaana, Ojala Arto, Tuovinen Tero, 2021, Building trust in the Sharing Economy: Current Approaches and Future Considerations. pp. 1 – 11.
 37. Rumina, U. A. , Balandina, A. S. & Bannova, K. A. (2015). Evaluating the Effectiveness of Tax Incentives in order to Create a Modern Tax Mechanism Innovation Development, *Social and Behavioral Sciences*, 166: 156-160.
 38. Salihu Armend. Hasan Metin, Edmond Hajrizi, Muhamet Ahmeti, 2019, The Effect of Security and Ease of Use on Reducing the Problems/Deficiencies of Electronic Banking Service pp. 159–163
 39. Shaker A. Zahra, Wan Liu, Steven Si. (2023). How Digital Technology Promotes Entrepreneurship in Ecosystems, *Technovation*, Volume 119, 2023, 102457, ISSN 0166-4972, <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2023.102457>.
 40. Shams Riad, Demetris Vrontis, Zhanna Belyaeva, Alberto Ferraris, d, Michael R. Czinkota, 2020, Strategic Agility in International Business: A Conceptual Framework for “Agile” Multinationals, pp. 1-10.
 41. Uzir Hossain, Ishraq Jerin a, Hussam Al Halbusi, Abu Bakar Abdul Hamid ,2020, Ahmad Shaharudin Abdul Latiff Does Quality Stimulate Customer Satisfaction where Perceived Value mediates and the Usage of Social media Moderates? pp. 1-19.
 42. Vaillant Yancy, Esteban Lafuente, Ferran Vendrell-Herrero. (2023). Assessment of Industrial Pre-determinants for Territories with Active Product-service Innovation Ecosystems, *Technovation*, Volume 119, 2023, 102658, ISSN 0166-4972, <https://doi.org/10.1016/j.technovation.2023.102658>