

شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر بر افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات با استفاده از روش تاپسیس فازی

اسماعیل قرنجیک^۱

محمد ضیا الدینی^۲

مصطفی هادوی نژاد^۳

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۹/۰۲، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۰۷/۰۸

چکیده

مشارکت عمومی در پرداخت مالیات از جمله اهداف بنیادین تمامی سیستم‌های مالیاتی بوده است. حرکت به سوی مدیریت تمکین داوطلبانه رهیافتی است که به انگیزه‌های اجتماعی و اقتصادی شهروندان توجه نموده و پیش از وقوع عدم تمکین، زمینه‌های آن را شناسایی نموده و اصل را بر پیشگیری قرار می‌دهد. هدف این پژوهش شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات است. بر همین اساس، ابتدا با مطالعه ادبیات موضوع و مرور پیشینه ۶۱ مؤلفه شناسایی گردید. فهرست مذکور طی پرسشنامه نیمه باز در اختیار خبرگان قرار گرفت که نتیجه غربال‌گری این عوامل با استفاده از میانگین‌گیری مبتنی بر منطق فازی، تعداد ۱۵ عامل حذف شده‌اند. همچنین بر اساس نظر خبرگان تعداد ۲۱ عامل به عنوان عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات شناسایی شده‌اند. نتایج حاصل از رتبه بندی گزینه‌ها با تکنیک تاپسیس فازی نشان داد متغیر "عادلانه و منصفانه بودن نظام مالیاتی" با کسب بیشترین ضریب نزدیکی در رتبه اول و "جنسیت مؤدیان" با کمترین ضریب نزدیکی در رتبه‌های آخر قرار دارند.

واژه‌های کلیدی: مشارکت، مالیات، تحلیل شبکه‌ای فازی

۱. گروه مدیریت، واحد رفسنجان، دانشگاه آزاد اسلامی، رفسنجان، ایران، Esmail.gharanjik@yahoo.com

۲. گروه مدیریت، واحد رفسنجان، دانشگاه آزاد اسلامی، رفسنجان، ایران (نویسنده مسئول)، mziaaddini@yahoo.com

۳. گروه مدیریت، دانشکده امور اداری و اقتصاد، دانشگاه ولی عصر (عج)، رفسنجان، ایران، hadavi@vru.ac.ir

۱- مقدمه

در سده اخیر دامنه وظایف دولت به شکل‌های گوناگون گسترش یافته و به‌رغم اجرای برنامه‌های خصوصی‌سازی کماکان هزینه‌های دولت به مقیاس بی‌سابقه‌ای افزایش یافته و در نتیجه نیاز به منابع عظیم مالی دارد. از بین این منابع، مالیات در جهان امروز نقش اصلی را ایفا می‌کند و توجه دولت به توان و انسجام نظام مالیاتی بیش از پیش نمایان گشته است (Laskarizade & Azizi, 1390:82). بررسی پیشینه پژوهش نشان می‌دهد که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار مالیاتی وجود دارد. مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم که سعی دارند تا پدیده تمکین یا عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده‌های مفروض در اقتصاد از قبیل «اصل حداکثرسازی سود مورد انتظار»، «اصل عقلانیت فردی» و ... تبیین کنند و از سوی دیگر رویکردهای متفاوتی وجود دارد که به کلی منتقد مدل‌های غالب اقتصاد دانان نئوکلاسیک بوده و یا پیش‌فرض‌های اولیه آنان را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و درصدد افزودن پارامترهای غیراقتصادی از قبیل عوامل اجتماعی و ساختارهای نهادی به مدل‌های ریاضی وار آنها برآمدند (Omidipour et al, 1394:71). یکی از عوامل مهم در بحث مالیات نوعی انگیزه ذاتی در پرداخت مالیات است که این انگیزه ذاتی را اصطلاحاً "وجدان مالیاتی" می‌نامند و به عنوان یک تعهد اخلاقی برای پرداخت مالیات تعریف شده است (Brizi et al, 2015). در نظام مالیاتی کشور ما فرهنگ پرداخت مالیات به‌طور داوطلبانه بر اساس خوداظهاری پایین است؛ چرا که از نظر مردم سیستم مالیاتی کارساز و مؤثر نبوده و اعتماد متقابل هم بین دستگاه مالیات و مودیان مالیاتی وجود ندارد (Jalali, 1394:4). تلاش در جهت ایجاد فرهنگ مالیاتی پیشرو و قوی در کشور تأثیر مهمی در کاهش هزینه‌ها، افزایش عدالت اجتماعی، رفاه عمومی و گسترش چتر مالیاتی و تمکین مالیاتی دارد. با توسعه فرهنگ مالیاتی و به تبع آن تأثیر بر تمکین مالیاتی (که منجر به شناسایی مؤدیان مالیاتی از طریق خود اظهاری می‌شود) مالیات دهندگان با تمایل بیشتری در پرداخت مالیات همراهی می‌نمایند و این امر سبب می‌شود که مؤدیان مالیاتی جدیدی نیز در این مسیر همراه شود و منجر به توسعه و گسترش چتر مالیاتی می‌گردد (Imani khoshkho & Mostofian, 1397:119).

طبق قانون برنامه ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور (سال‌های ۱۳۹۶ تا ۱۴۰۰)، درآمدهای مالیاتی تقریباً دو برابر درآمدهای نفتی برآورد شده و نسبت درآمدهای مالیاتی به کل منابع در سال ۱۴۰۰ به ۴۹/۸ درصد برسد. همچنین سهم مالیات به تولید ناخالص ملی از ۶/۴ درصد در سال ۱۳۹۴ به ۱۰ درصد افزایش پیدا کند (قانون برنامه ششم توسعه). نگاهی گذرا به درآمدهای مالیاتی، نشان‌دهنده افزایش نسبی درآمدهای مالیاتی در چند سال اخیر است که در سال‌های ۱۳۹۱ تا ۱۳۹۵ به ترتیب ۲۶۲۰۰، ۴۱۳۰۰، ۶۹۰۰۰، ۸۰۷۰۰ و ۱۰۱۴۰۰ میلیارد تومان بوده است. با این وجود به گفته کارشناسان امور مالیاتی فرار مالیاتی بین ۱۳

تا ۳۰ هزار میلیارد تومان تخمین زده شده است و تنها بخشی از کسانی که باید مالیات بپردازند بار مالیاتی را به دوش می‌کشند (www.intamedia.ir, 1396).

یکی از مشکلات دستگاه مالیاتی در سال‌های اخیر، فرار مالیاتی و مالیات‌گریزی بوده که البته ریشه در روزگاران کهن دارد. از دیرباز روابط مردم با حکومت‌های حاکم موجب ایجاد نگرش منفی در مورد مقوله مالیات شده و مردم مالیات را پول زور تصور می‌کردند و به همین علت تمایل چندانی برای پرداخت مالیات نداشته و به دنبال فرصتی برای فرار از پرداخت آن و یا ارائه اطلاعات نادرست در مورد درآمد شغلی خود و سندسازی و مدارک دروغین بودند (www.intamedia.ir, 1396). در خصوص بررسی میزان پرداخت مالیات در گروه‌های مختلف نشان می‌دهد که مالیات بر اشخاص حقوقی دولتی ۱۳ درصد، مالیات بر اشخاص حقوق غیردولتی ۲۸ درصد و مالیات بر مشاغل و اصناف ۵ درصد و مالیات حقوق بگیران دولتی و خصوصی ۱۷ درصد از کل مالیات را شامل می‌شوند. با توجه به اینکه صنعت شامل بخش کارخانه‌ای و بخش نفت و گاز، معادل ۳۸ درصد از تولید ناخالص داخلی را شامل می‌شود اما ۶۷ درصد از کل مالیات را پرداخت می‌کنند. از طرف دیگر گروه مشاغل و اصناف حدود ۳۳ درصد از تولید ناخالص داخلی را در اختیار دارند فقط ۵ درصد از کل مالیات را پرداخت می‌کنند. اشخاص حقوقی چون دارای سیستم حسابداری و دفاتر قانونی هستند و بالاترین مالیات را پرداخت کرده و کمترین فرار مالیاتی را دارند و در مقابل اشخاص حقیقی به دلیل فقدان سیستم حسابداری بیشترین فرار مالیاتی را دارند (Falihi, 1394).

مشارکت عمومی نوعی کنش هدفمند در فرآیند تعاملی بین کنشگر و محیط اجتماعی در جهت نیل به اهداف معین و از پیش تعیین شده است؛ فرایندی که افراد جامعه به صورت رسمی و آگاهانه با در نظر داشتن اهداف مشخص در آن شرکت می‌جویند (Farahmand et al, 1395:2). امروزه ضرورت و اهمیت مشارکت واقعی تمام قشرهای یک جامعه در تمامی ابعاد و سطوح و جوانب مختلف اجتماعی، سیاسی، اقتصادی برای دست‌یابی به یک توسعه پویا و کامل بر هیچ کس پوشیده نیست. درجه مشارکت اجتماعی و همکاری افراد و گروه‌های مختلف یک جامعه در تداوم، رشد و توسعه آن نقش بسزایی داشته و حرکت جامعه به سوی نوسازی را تسهیل می‌کند (Abbasi Asfajir et al, 1395:82).

حال با عنایت به مطالب گفته شده و بررسی‌های متعدد انجام شده توسط پژوهشگران و کارشناسان مختلف حوزه مالیات نشان می‌دهد که میان ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولی‌های مالیاتی کشور، شکاف درخور توجهی وجود دارد. به‌منظور مساعدت به کاهش نسبی این شکاف پژوهش حاضر به این مسئله می‌پردازد که برای مشارکت عمومی بیشتر شهروندان برای پرداخت مالیات بایستی چه ابعاد و مؤلفه‌هایی را در نظر داشته باشیم.

۲- مبانی نظری پژوهش

۲-۱- مشارکت

مشارکت یکی از پیچیده‌ترین و بحث برانگیزترین مباحث علمی و مدیریت است و با توجه به زمینه علمی آن تعاریف گوناگونی از آن به عمل آمده است. مشارکت در لغت به معنی شرکت کردن، اشتراک دادن، سهیم کردن و بهره‌برداری است. از طرفی مشارکت درگیری ذهنی و عاطفی اشخاص در موقعیت‌های گروهی که آنان را بر می‌انگیزد تا برای رسیدن به اهداف گروهی، یکدیگر را یاری دهند و در مسئولیت کار شریک شوند، بیان شده است. مشارکت عمومی یکی از مهمترین بخش‌های اجرایی فرایندهای سیاستگذاری است و از آنجا که مقامات و کارگزاران دولتی در خصوص طراحی فرایندهای مشارکت عمومی فاقد ایده و شناخت کافی هستند، نمی‌توانند شرایط مشارکت شهروندان فعال را تسهیل و از نقطه نظرات آنان استفاده نمایند (Lee et al, 2017:93). شکی نیست که توسعه پایدار نمی‌تواند بدون مشارکت طرف‌های ذینفع به دست آید. شهروندان عنصر اصلی و مهمی هستند که واقعیت و هم مشکل را می‌دانند، مشکلاتی که آنها را بیش از هر فرد دیگر احاطه کرده است. با این حال، شکافی بین سیاستگذاران و تصمیم‌گیرندگان با عامه مردم وجود دارد که منجر به کاهش بهره‌وری به علت عدم سیستم تشویق و تحریک در مشارکت و در نتیجه حضور در تصمیم‌گیری شده است. از سوی دیگر به روش‌های سنتی مشارکت این انتقادات وارد است که توانایی ارتباط با شهروندان و تشویق تبادل ایده‌ها در آن محدود است (Fares et al, 2018:1823).

مشارکت عمومی فرآیندی که نگرانی‌ها، نیازها و ارزش‌های عمومی جامعه را با تصمیم‌گیری‌های دولتی و سازمانی ترکیب می‌کند. این فرآیند براساس تعامل و ارتباط دوطرفه است. هدف کلی بهترشدن تصمیم‌گیری‌ها از طریق حمایت عمومی است (Creighton, 2005:271). همچنین در تعریف دیگری مشارکت عمومی راه‌هایی است که شهروندان در حال اعمال نفوذ و کنترل بر تصمیماتی هستند که بر خودشان اثر می‌گذارد (Bob, 2018:73).

مشارکت عمومی یک عنصر ضروری در روند توسعه جامعه به‌منظور تغییر الگوهای جدیدی از فعالیت‌ها، نوآوری، تغییر و بازآرایی و متناسب‌سازی برای بهبود شرایط جامعه و تغییر نهادها و ساختارهای موجود است (Abdullah, 1983). شکاف میان کارگزاران و شهروندان می‌تواند منجر به درک نادرست کارگزاران از رفتار و فرهنگ شهروندان شود (Mohamad, 2000). از این‌رو در مراحل تصمیم‌گیری بایستی شهروندان مشارکت داشته باشند و تصمیم‌سازی تنها از سوی کارگزاران صورت نگرفته که متعاقباً عواقبی را به دنبال خواهد داشت لذا مشارکت میان کارگزاران و شهروندان امری ضروری است (Hasan, 2014). سازمان همکاری اقتصادی و توسعه در باب شناخت اهمیت مشارکت شهروندان در فرایند سیاست‌گذاری عنوان داشته که مشارکت

بیشتر شهروندان در فرایند سیاست‌گذاری، افزایش شانس اجرای موفقیت‌آمیز؛ تقویت، درست و قانونی بودن فرایند تصمیم‌گیری و متعاقباً نتایج آنان؛ افزایش احتمال قبول داوطلبانه و همچنین افزایش دامنه مشارکت با شهروندان خواهد شد (Littlejohns et al, 2018).

۲-۲- مالیات و عوامل مؤثر بر پرداخت مالیات

درآمد دولت از بخش مالیاتی محبوب‌ترین شکل درآمد برای هر کشوری است، زیرا مالیات یک ابزار دولتی است که نقش مهمی در حفظ تامین مالی دولت دارد. لذا میزان درآمد حاصل از مالیات تا حد زیادی بر اساس میزان اجابت پرداخت مالیات توسط شهروندان تعیین می‌شود. هنگامی که درآمدهای دولتی از بخش‌های دیگر روند کاهشی دارد، انتظارات از درآمد مالیاتی به طور فزاینده‌ای افزایش می‌یابد (Khaddafi, 2018:583). لذا در اقتصاد روز جهانی، مالیات محور توسعه اقتصادی، اجتماعی، سیاسی و ... است. یک نظام مالیاتی منسجم می‌تواند سه نقش مهم در توسعه ملی داشته باشد: تولید درآمد، کاهش نابرابری (Cobham, 2005) و ترویج حکمرانی خوب (Marandu, 2015:212). اولاً، ایجاد درآمد، واضح‌ترین و مستقیم‌ترین نقش مالیات است. درآمد مالیاتی برای حل مشکلات فوری توسعه انسانی از قبیل شیوع قحطی و درمان اورژانسی و تامین مالی درازمدت خدمات عمومی زیربنایی مانند جاده‌ها، فرودگاه‌ها، بیمارستان‌ها و مدارس استفاده می‌شود. درآمد مالیاتی را می‌توان جایگزین درآمد حاصل از عواید دولتی و منابع طبیعی نمود و از این‌رو درآمد مالیاتی نقش مهمی در تحقق اهداف توسعه خواهد داشت. با این حال، تامین هزینه‌های دولتی از طریق چنین منابعی، به توسعه نهادها و ظرفیت دولت کمک می‌کند (Moore, 2004:299). علاوه بر این، در مقایسه با درآمد حاصل از عواید دولتی و منابع طبیعی، درآمدهای مالیاتی از آنجا که از منابع داخلی پایدارتر به دست می‌آید، نسبتاً قابل پیش‌بینی است. ثانیاً، درآمد مالیاتی شرایطی برای دولت فراهم می‌کند تا با انتقال رفاه، فقر مطلق را در جامعه کاهش دهد. فقر انسانی در کشورهای با درآمد متوسط مانند کشورهای آمریکای لاتین و کارائیب، به وضوح ناشی از نابرابری درآمدی نسبت به درآمد کاملاً پایین است (Cobham, 2005). در نهایت، مالیات از طریق ایجاد پاسخگویی دولت به مالیات‌دهندگان نقش مهمی در ایجاد نهادها و دموکراسی ایفا می‌کند. ضمناً مرور تاریخی نشان داده که شکل‌گیری دولت‌های پاسخگو و کارا با ظهور سیستم‌های مالیاتی ارتباط نزدیکی دارند (Baine, 2010). در خصوص تئوری‌های تمکین مالیاتی می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

الف) تئوری‌های اقتصادی: تئوری‌های اقتصادی تمکین مالیاتی اغلب مرتبط با تئوری بازدارندگی است. بر طبق نظر تریودی و شهاتا (۲۰۰۵) مؤدیان مالیاتی با توجه به سطح حسابرسی (رسیدگی) رفتارهای مختلفی از خود نشان می‌دهند. به عنوان مثال مؤدیان نتایج متفاوت سطوح مختلف تمکین (مانند هزینه‌های فرار در صورت احتمال کشف بالا و آثار وابسته به آن) را محاسبه نموده و در نهایت آن گزینه‌ای را انتخاب می‌کنند

که سود پس از کسر مالیات آنها را حداکثر می‌کند. از این‌رو تئوری‌های اقتصادی بر این نکته اشاره دارند که مؤدیان به‌عنوان حداکثرکنندگان سود، غیراخلاقی عمل می‌کنند و تحت چنین شرایطی، افزایش حسابرسی و افزایش جرایم می‌تواند به‌عنوان راه‌حل‌های عدم تمکین مطرح شوند. بر این اساس رفتار مؤدیان مالیاتی به وسیله محرک‌های اقتصادی مانند حداکثرسازی سود، امکان کشف توسط مأموران، درآمد مؤدیان در اقتصاد غیررسمی و سایر عوامل اقتصادی تحت تأثیر قرار می‌گیرد (Kamali & Shafiyi, 1390:147).

ب) تئوری‌های سیاسی: گروهی از پژوهشگران از دیدگاه اقتصاد سیاسی به موضوع تمکین مالیاتی پرداخته‌اند. از میان آنها می‌توان به جانسون و همکارانش (۱۹۹۹) و تریزمن (۲۰۰۰) اشاره نمود. جانسون و همکارانش تأثیر تحولات سیاسی ناشی از فروپاشی نظام کمونیسم را بر اقتصاد رسمی به بحث گذاشته و فساد مالی و ریشه‌های پدیده فرار مالیاتی را در آن شرایط مورد کند و کاو قرار داده‌اند. تریزمن نیز در آثار خود ساختار سیاسی موجود در جمهوری روسیه را به مسأله عدم تمکین مالیاتی مربوط دانسته است (Manjagani & Lotfabadi, 1394:126).

ج) تئوری‌های اجتماعی: بر اساس تئوری‌های اجتماعی عوامل روانشناسانه شامل نگرانی‌های اخلاقی و معنوی، عوامل بسیار مهمی در تمکین مؤدیان هستند و بسیاری از آنها ممکن است با توجه به ملاحظات اخلاقی، تحت شرایطی که ریسک حسابرسی پایین است، نیز تمکین نمایند.

به طور کلی نتایج پژوهش‌های میدانی متعددی که درباره زمینه‌های اجتماعی رفتار تمکین در کشورهای مختلف انجام شده است نشان می‌دهد که (Khanjan, 1383:60):

- الف) در بسیاری از کشورها میزان تمکین به شدت متأثر از هنجارهای اجتماعی تمکین است.
 - ب) کاهش منزلت اجتماعی فراریان مالیاتی عاملی بازدارنده در برابر فرار از مالیات است.
 - ج) فراریان مالیاتی بر رفتار تمکین اطرافیان خود تأثیر منفی دارند.
 - د) جوامعی که انسجام اجتماعی بیشتری دارند به سطح تمکین بالاتری می‌رسند.
 - ه) تلقی عامه مردم از اخلاقی نبودن فرار مالیاتی موجب ارتقای سطح تمکین است.
 - و) مخالفت شهروندان در چگونگی مصرف درآمدهای مالیاتی توسط دولت موجب کاهش تمکین می‌شود.
 - ز) حضور نداشتن مردم در فرآیند تصمیم‌گیری، موجب انگیزش منفی آنها نسبت به تمکین مالیاتی می‌شود.
- ج) تئوری‌های روانشناسی:** تئوری‌های روانشناسی، اهمیتی به حسابرسی و جرایم نمی‌دهند و در عوض بر تغییر نگرش‌ها در سیستم مالیاتی تأکید دارند (Marti, 2010:114).

۳- پیشینه پژوهش

در بررسی پیشینه پژوهش، تقریباً پژوهش‌های داخلی مرتبط با موضوع و برخی پژوهش‌های خارجی که در

دسترس پژوهشگر بودند بررسی شد. این بررسی نشان می‌دهد که در سال‌های اخیر به ندرت پژوهشگران الگوی جامعی برای افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات ارائه داده‌اند و بیشتر بر جنبه‌های خاصی از مالیات تکیه کرده و در شرح و بسط آنها کوشیده‌اند.

دراگالاس و همکاران (۲۰۱۸)، بیان دارند که صرفاً فرار از مالیات به علت عدم توجه به قوانین مالیاتی و نادیده گرفتن پرداخت مالیات از شهروندان نیست. علاوه بر این، بسیاری از شهروندان مستقیماً قوانین مالیاتی را نقض نمی‌کنند، اما از پرداختن به مالیات‌ها به علت عدم وجود قوانین صریح، اجتناب می‌کنند. هدف این مقاله بررسی اخلاق مالیاتی شهروندان یونان و مقایسه آن با سایر کشورها است. نتایج ما نشان می‌دهد که شهروندان یونان به دلیل منفعت شخصی خود از مالیات اجتناب نمی‌کنند ولی به سبب آنکه معتقدند دولت و سیستم سیاسی و مالی فعلی ناکارآمد یا فاسد است و قادر به تخصیص مناسب پول عمومی نیست از پرداخت مالیات اجتناب می‌نمایند. در نتیجه، دولت باید اعتماد شهروندان خود را به منظور افزایش اخلاق مالیاتی و مقابله با فرار از پرداخت مالیات، با تخصیص منابع خود به طور مؤثر و ترویج شفافیت سیاسی اقدام نماید (Drogalas et al, 2018). آربکس و همکاران (۲۰۱۸) در پژوهش دریافتند که ویژگی‌های شخصیتی و نوع جنسیت بر تمکین مالیاتی تأثیرگذار است (Arbex et al, 2018).

قنبری و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهش خود اشاره داشتند که هر گونه تغییر کوچکی در قوانین و مقررات مالیاتی (مثبت یا منفی) می‌تواند تأثیر مستقیمی بر روی فرار از مالیات بگذارد (Ghanbari et al, 2018). ژیا و همکاران (۲۰۱۷)، در پژوهش خود این پیش‌فرض را بررسی نمودند که اعتماد اجتماعی می‌تواند اجتناب از پرداخت مالیات در شرکت را کاهش دهد. در این راستا پژوهشگران این دلیل را که در یک محیط با اعتماد اجتماعی بالا سبب می‌شود تعارض بین مدیران و سهامداران کاهش یافته و در نتیجه اجتناب از پرداخت مالیات کمتر خواهد شد. در نهایت یافته‌های پژوهش، فرضیات را تایید نمودند (Xia et al, 2018).

برایزی^۱ و همکاران (۲۰۱۵)، در پژوهش خود در خصوص پرداخت و یا اجتناب از پرداخت مالیات از سوی شهروندان به بررسی تأثیر ارزش‌های اجتماعی پرداخته و بیان داشتند که عوامل اقتصادی مانند نرخ ممیزی و جریمه به تنهایی برای تمکین مالیاتی کافی نیستند لذا در پژوهش خود دریافتند که اثرات ارزش‌های اجتماعی و همچنین تقویت وجدان پرداخت مالیات (اخلاق مالیاتی) بر تمکین مالیاتی نقش مثبت و بسزایی دارد (Brizi et al, 2018). ضیایی و همکاران (۱۳۹۶)، به بررسی عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریک اطلاعات مؤدیان مالیاتی پرداخته که نتایج پژوهش نشان داد که تشریک اطلاعات، اثر مثبت و معناداری بر نسبت مالیات به GDP دارد و اصلاحات مالیاتی اخیر که دسترسی مقامات مالیاتی به

1. Brizi et al

اطلاعات مؤدیان را قانونی می‌سازد، قدرت مالیات‌ستانی دولت را بهبود خواهد بخشید (Ziaei et al, 1396). رامشینی و همکاران (۱۳۹۵)، در نگرشی نوین به تمکین مالیاتی اظهار داشتند که اعتماد به صورت مثبت با تمکین داوطلبانه مرتبط می‌باشد. اعتماد همچنین با قدرت مشروع ارتباطی مثبت و با قدرت قهری ارتباطی منفی دارد. قدرت قهری و همچنین قدرت مشروع با تمکین اجباری مرتبط می‌باشد (Ramshini et al, 1395). زنگنه (۱۳۸۸)، در پایان‌نامه‌اش با عنوان «اثر روابط متقابل اجتماعی بر سطح تمکین مالیاتی مؤدیان مالیاتی مطالعه موردی شهر اصفهان»، در قالب مدل سنتی فرار مالیاتی آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲)، به این نتیجه دست یافت که متغیرهای نرخ مالیات، سن مودی، جنسیت، متوسط نرخ مالیات سایرین و متوسط سن سایرین بر سطح تمکین مالیاتی اثر منفی و متغیرهای متوسط عدم تمکین سایرین، نرخ جریمه و احتمال حسابرسی بر سطح تمکین مالیاتی اثر مثبت دارد، از آنجایی که ضریب متغیر نسبت مردان معنی‌دار نشد این متغیر بر سطح تمکین مالیاتی اثر خاصی ندارد؛ همچنین، اثر سطح درآمد واقعی مؤدیان بر سطح تمکین مالیاتی مبهم است (Zanganeh, 1388).

۴- روش پژوهش

در این پژوهش برای گردآوری داده‌ها، تعداد ۲۲ نفر از خبرگان حوزه امور مالیاتی که با روش نمونه‌گیری قضاوتی هدفمند انتخاب شده‌اند مورد استفاده قرار گرفت. یعنی نمونه‌گیری به صورت هدفمند انتخاب می‌شود و افرادی به عنوان مشارکت‌کننده انتخاب می‌شوند که در زمینه امور مالیاتی اشراف دارند. طبقه‌بندی نمونه آماری خبرگان از نظر پست سازمانی نشان داد، ۹ درصد از مصاحبه‌شونده‌ها رئیس گروه مالیاتی، ۲۳ درصد رئیس اداره و دادیار انتظامی مالیاتی، ۲۷ درصد معاون مدیر کل و نماینده هیأت حل اختلاف، ۱۳/۵ درصد مدیر کل و عضو شورای عالی مالیاتی، ۵ درصد معاون سازمان و ۲۷ درصد نماینده مؤدیان مالیاتی بودند. طبقه‌بندی مصاحبه‌شونده‌ها از نظر مدرک تحصیلی نشان داد، ۷۳ درصد مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد، ۱۳/۵ درصد مدرک کارشناسی و ۱۳/۵ درصد مدرک دکتری دارند. به لحاظ سابقه کار ۷۷ درصد بالای ۲۰ سال و ۲۳ درصد بین ۱۰ تا ۲۰ سال سابقه دارند و از نظر جنسیت ۷۷ درصد مرد و ۲۳ درصد زن بودند.

برای غربال‌گری عوامل معتبر قابل اعتنا در ضمن‌خشی نمودن خصوصیات متفاوت و مؤثر مشارکت‌کنندگان پژوهش در تعبیر ذهنی آنها نسبت به متغیرهای کیفی، از منطق فازی در میانگین‌گیری از نظرات خبرگان در پرسشنامه پژوهش بهره گرفته شد. برای این کار، دامنه متغیرهای کیفی با توجه به جدول (۳) به صورت اعداد فازی مثلثی تعریف شدند (Habibi, 2015).

جدول (۱) - اعداد فازی مثلثی متغیرهای کلامی

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

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

$$Fave = (L, M, U)$$

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

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

رابطه (۱)

که در آن Z^* بیان‌گر میانگین فازی زدایی شده دیدگاه‌های خبرگان است. این میانگین نشان‌دهنده شدت موافقت خبرگان با هر یک از عوامل است. بر اساس قاعده‌ای سرانگشتی، آن دسته از عواملی که میانگین فازی زدایی شده‌ای کوچک‌تر از ۰/۶۷ داشتند، از گردونه حذف شدند. همچنین از تکنیک تاپسیس فازی برای اولویت‌بندی عوامل شناسایی شده استفاده می‌شود.

۵- یافته‌های پژوهش

۵-۱- مطالعات کتابخانه‌ای و نظرات خبرگان مالیاتی

در این بخش با انجام مطالعات کتابخانه‌ای و پیشینه پژوهش‌های انجام شده در حوزه عوامل مؤثر در پرداخت مالیات ۶۱ مؤلفه شناسایی شدند. فهرست مذکور طی پرسشنامه نیمه باز در اختیار خبرگان قرار گرفت که نتیجه غربال‌گری این عوامل با استفاده از میانگین‌گیری مبتنی بر منطق فازی، تعداد ۱۵ عامل حذف شده‌اند. همچنین بر اساس نظر خبرگان تعداد ۲۱ عامل به عنوان عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات شناسایی شده‌اند.

۵-۲- رتبه‌بندی به روش تاپسیس فازی

تکنیک تاپسیس (Topsis) یا اولویت‌بندی بر اساس شباهت به راه حل ایده آل، که نخستین بار به وسیله ونگ و یون در سال ۱۹۸۱ معرفی شد، یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره است. از این تکنیک می‌توان برای رتبه‌بندی و مقایسه گزینه‌های مختلف و انتخاب بهترین گزینه و تعیین فواصل بین گزینه‌ها استفاده نمود.

از جمله مزیت‌های این روش آن است که معیارها یا شاخص‌های به کار رفته برای مقایسه می‌توانند دارای واحدهای سنجش متفاوتی بوده و طبیعت منفی و مثبت داشته باشند. به عبارات دیگر می‌توان از شاخص‌های منفی و مثبت به شکل ترکیبی در این تکنیک استفاده نمود.

بر اساس این روش، بهترین گزینه یا راه حل، نزدیک‌ترین راه حل به راه حل یا گزینه ایده آل و دورترین از راه حل غیر ایده آل است. راه حل ایده آل، راه حلی است که بیش‌ترین سود و کمترین هزینه را داشته باشد، در حالی که راه حل غیر ایده آل، راه حلی است که بالاترین هزینه و کمترین سود را داشته باشد. به طور خلاصه، راه حل ایده آل از مجموع مقادیر حداکثر هر یک از معیارها به دست می‌آید، در حالی که راه حل غیر ایده آل از مجموع پایین‌ترین مقادیر هر یک از معیارها حاصل می‌گردد.

در مواقعی که با داده‌های غیرقطعی سر و کار داشته باشیم تصمیم‌گیری در این خصوص معمولاً پیچیده است و جمع‌آوری داده‌های صحیح از آن‌ها مشکل می‌باشد. به نظر می‌رسد استفاده از منطق فازی در تکنیک‌های تصمیم‌گیری چند گانه می‌تواند فرایند تصمیم‌گیری را تسهیل نماید. با به کارگیری منطق فازی در تکنیک تاپسیس روش تاپسیس فازی حاصل می‌گردد که روشی متفاوت از روش تاپسیس است. واضح است که منطق اصلی استفاده از تکنیک‌های تصمیم‌گیری به صورت فازی، تأثیرگذاری عدم قطعیت توام با تفکرات آدمی، در تصمیم‌گیری‌ها می‌باشد.

۵-۲-۱- فرآیند تاپسیس فازی شامل مراحل زیر است:

گام ۱) ایجاد یک ماتریس تصمیم‌گیری برای رتبه‌بندی شامل m گزینه و n معیار.

گام ۲) نرمال نمودن ماتریس تصمیم‌گیری است.

گام ۳) تشکیل ماتریس بی‌مقیاس موزون

گام ۴) تعیین راه حل ایده آل مثبت و راه حل ایده آل منفی

گام ۵) بدست آوردن میزان فاصله هر گزینه تا ایده آل‌های مثبت و منفی

گام ۶) تعیین ضریب نزدیکی برای هر یک از گزینه‌ها

گام ۷) رتبه‌بندی گزینه‌ها بر اساس ضریب نزدیکی

۵-۲-۲- انجام عملیات محاسباتی روی اعداد فازی

قبل از اینکه مراحل روش تاپسیس فازی تشریح شود ابتدا نحوه انجام عملیات ریاضی بصورت خلاصه آورده شده است. اگر $\tilde{M} = (m_1, m_2, m_3)$ و $\tilde{N} = (n_1, n_2, n_3)$ دو عدد فازی مثلثی و k یک عدد حقیقی باشند روابط زیر در بین آنها برقرار است.

$$\tilde{M} \oplus \tilde{N} = (m_1 + n_1, m_2 + n_2, m_3 + n_3)$$

$$\tilde{M} \otimes \tilde{N} = (m_1 \times n_1, m_2 \times n_2, m_3 \times n_3)$$

$$\frac{\tilde{M}}{\tilde{N}} = \left(\frac{m_1}{n_3}, \frac{m_2}{n_2}, \frac{m_3}{n_1} \right)$$

$$\frac{k}{\tilde{N}} = \left(\frac{k}{n_3}, \frac{k}{n_2}, \frac{k}{n_1} \right)$$

رابطه (۲)

در پرسشنامه‌های روش تاپسیس فازی معمولاً از طیف لیکرت پنج نقطه‌ای با عبارات زبانی (خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد) به عنوان گزینه استفاده می‌شود که داده‌های ماتریس تصمیم‌گیری روش تاپسیس فازی را تشکیل می‌دهند. برای انجام تحلیل‌ها لازم است عبارات زبانی بر اساس یک طیف قراردادی که در جدول زیر آمده است، معادل سازی شوند.

جدول (۲) - عبارات زبانی و معادل فازی آنها

عبارات زبانی پرسشنامه	اعداد فازی مثلثی برای گویه های مثبت	اعداد فازی مثلثی برای گویه های منفی
خیلی کم	(۱، ۱، ۳)	(۷، ۹، ۹)
کم	(۱، ۳، ۵)	(۵، ۷، ۹)
متوسط	(۳، ۵، ۷)	(۳، ۵، ۷)
زیاد	(۵، ۷، ۹)	(۱، ۳، ۵)
خیلی زیاد	(۷، ۹، ۹)	(۱، ۱، ۳)

منبع: یافته های پژوهش

۵-۲-۳- حل الگوریتم تاپسیس فازی

گام ۱) ایجاد یک ماتریس تصمیم گیری برای رتبه بندی شامل m گزینه و n معیار. در جدول زیر ماتریس تصمیم گیری آورده شده است. همان طور که مشاهده می شود اهمیت نسبی گزینه ها نسبت به هر معیار با اعداد فازی مثلثی مشخص شده است. ابتدا می بایست همه عبارات زبانی به اعداد فازی مثلثی تبدیل شده اند که ماتریس تصمیم گیری مسئله رتبه بندی تشکیل می شود. در جدول زیر ماتریس تصمیم گیری فازی آورده شده است.

جدول (۳) - داده های ماتریس تصمیم گیری فازی

ردیف	عوامل	نظر خبره ۱	نظر خبره ۲	...	نظر خبره ۲۱	نظر خبره ۲۲
۱	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی و تکالیف مرتبط به مؤدیان مالیاتی	(۵، ۷، ۹)	(۳، ۵، ۷)		(۷، ۹، ۹)	(۷، ۹، ۹)
۲	ارتقاء فرهنگ مالیاتی	(۷، ۹، ۹)	(۵، ۷، ۹)		(۷، ۹، ۹)	(۷، ۹، ۹)
۳	شفافیت مالیاتی در رسیدگی به پرونده ها	(۵، ۷، ۹)	(۵، ۷، ۹)		(۷، ۹، ۹)	(۷، ۹، ۹)
	 ^۲					
۵۶	جلوگیری از اجرای سلیقه ای برخی از قوانین مالیاتی توسط کارکنان امور مالیاتی	(۵، ۷، ۹)	(۳، ۵، ۷)		(۷، ۹، ۹)	(۷، ۹، ۹)
۵۷	جلوگیری از گرایش های قومی و قبیله ای در اجرای قوانین توسط کارکنان مالیاتی	(۳، ۵، ۷)	(۵، ۷، ۹)		(۷، ۹، ۹)	(۷، ۹، ۹)
۵۸	دیکنه نشدن برخی دستورات به سازمان مالیاتی توسط برخی نهادها	(۵، ۷، ۹)	(۵، ۷، ۹)		(۷، ۹، ۹)	(۵، ۷، ۹)

منبع: یافته های پژوهش

۱. امتیازات فازی مربوط به خبرگان ۳ تا ۲۰

۲. عوامل مؤثر جهت افزایش مشارکت در پرداخت مالیات از شماره ۴ تا ۵۵

گام ۲) نرمال نمودن ماتریس تصمیم‌گیری است.

اگر هر سلول ماتریس تصمیم‌گیری را بصورت عدد فازی مثلثی (a_{ij}, b_{ij}, c_{ij}) نشان دهیم در این مرحله برای حذف اثر مقیاس هر معیار باید عملیات نرمال‌سازی را انجام دهیم. به کمک روابط زیر ماتریس تصمیم‌گیری نرمال $(\tilde{R})$ بدست می‌آید.

(۱)

$$\begin{aligned}\tilde{R} &= [\tilde{r}_{ij}]_{m \times n} \\ \tilde{r}_{ij} &= \left(\frac{a_{ij}}{c_j}, \frac{b_{ij}}{c_j}, \frac{c_{ij}}{c_j} \right), j \in B; \\ \tilde{r}_{ij} &= \left(\frac{a_i^-}{c_{ij}}, \frac{a_j^-}{b_{ij}}, \frac{a_j^-}{a_{ij}} \right), j \in C; \\ c_j^* &= \max_i c_{ij} \quad \text{if } j \in B; \\ c_j^* &= \max_i a_{ij} \quad \text{if } j \in C;\end{aligned}$$

رابطه (۳)

به طوری که در روابط بالا B و C به ترتیب نشان دهنده مجموعه معیارهای مثبت و منفی است. در جدول بعدی ماتریس تصمیم‌گیری نرمال شده آورده شده است.

جدول (۴) - داده‌های ماتریس تصمیم‌گیری نرمال شده‌ی فازی

ردیف	عوامل	نظر خبره ۱	نظر خبره ۲	...	نظر خبره ۲۱	نظر خبره ۲۲
۱	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی و تکالیف مرتبط به مؤدیان مالیاتی	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)	(۰,۳۳۳,۰,۵۵۶,۰,۷۷۸)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۷۷۸,۱,۱)
۲	ارتقاء فرهنگ مالیاتی	(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۷۷۸,۱,۱)
۳	شفافیت مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌ها	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۷۷۸,۱,۱)
						
۵۶	جلوگیری از اجرای سلیقه‌ای برخی از قوانین مالیاتی توسط کارکنان امور مالیاتی	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)	(۰,۳۳۳,۰,۵۵۶,۰,۷۷۸)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۷۷۸,۱,۱)
۵۷	جلوگیری از گرایشات قومی و قبیله‌ای در اجرای قوانین توسط کارکنان مالیاتی	(۰,۳۳۳,۰,۵۵۶,۰,۷۷۸)	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۷۷۸,۱,۱)
۵۸	دیکنه نشدن برخی دستورات به سازمان مالیاتی توسط برخی نهادها	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)		(۰,۷۷۸,۱,۱)	(۰,۵۵۶,۰,۷۷۸,۱)

منبع: یافته‌های پژوهش

گام ۳) تشکیل ماتریس تصمیم‌گیری نرمال شده‌ی موزون فازی

از ضرب ماتریس تصمیم نرمال شده $(\tilde{r}_{ij})$ در اوزان فازی معیارها $(\tilde{W})$ ، ماتریس نرمال شده‌ی موزون فازی حاصل می‌گردد $(\tilde{V})$.

$$\tilde{v}_{ij} = \tilde{r}_{ij} \otimes \tilde{w}_j \quad (۲)$$

$$\tilde{V} = [\tilde{v}_{ij}]_{m \times n}, \quad i = 1, 2, \dots, m, j = 1, 2, \dots, n$$

رابطه (۴)

در این مرحله چون ارجحیت خبرگان نسبت به یکدیگر برابر هستند در نتیجه ماتریس بی‌مقیاس موزون با ماتریس بی‌مقیاس مرحله قبل برابر است.

گام ۴) تعیین راه حل ایده‌آل مثبت $(\tilde{V}_j^*)$ و راه حل ایده‌آل منفی $(\tilde{V}_j^-)$

$$\tilde{v}_j^* = \begin{cases} \max_{i=1, \dots, m} \tilde{v}_{ij} ; j \in B \\ \min_{i=1, \dots, m} \tilde{v}_{ij} ; j \in C \end{cases} \quad (۳)$$

$$\tilde{v}_j^- = \begin{cases} \min_{i=1, \dots, m} \tilde{v}_{ij} ; j \in B \\ \max_{i=1, \dots, m} \tilde{v}_{ij} ; j \in C \end{cases} \quad (۴)$$

$$\tilde{A}^* = (\tilde{v}_1^*, \tilde{v}_2^*, \dots, \tilde{v}_n^*),$$

$$\tilde{A}^- = (\tilde{v}_1^-, \tilde{v}_2^-, \dots, \tilde{v}_n^-)$$

رابطه (۵)

به طوری که در روابط بالا B و C به ترتیب نشان دهنده مجموعه معیارهای مثبت و منفی است.

گام ۵) بدست آوردن میزان فاصله هر گزینه تا ایده‌آل‌های مثبت (d_i^*) و منفی (d_i^-)

اگر راه حل ایده‌آل مثبت فازی برابر A^* و راه حل ایده‌آل منفی فازی برابر A^- در نظر گرفته شود به فاصله بین هر گزینه تا A^* ، فاصله مثبت و به فاصله بین هر گزینه تا A^- ، فاصله منفی می‌گوییم که هر دو فاصله از طریق رابطه‌های زیر محاسبه می‌شوند:

$$d_i^* = \sum_{j=1}^n d(\tilde{v}_{ij}, \tilde{v}_j^*), \quad i = 1, \dots, m \quad (۵)$$

$$d_i^- = \sum_{j=1}^n d(\tilde{v}_{ij}, \tilde{v}_j^-), \quad i = 1, \dots, m \quad (۶)$$

رابطه (۵)

به طوری که فاصله بین دو عدد فازی مثلثی $\tilde{M} = (m_1, m_2, m_3)$ و $\tilde{N} = (n_1, n_2, n_3)$ از طریق رابطه زیر تعیین می‌گردد:

$$d(\tilde{M}, \tilde{N}) = \sqrt{\frac{1}{3} [(m_1 - n_1)^2 + (m_2 - n_2)^2 + (m_3 - n_3)^2]} \quad (7)$$

رابطه (۶)

بعد از اینکه فاصله مثبت (d_i^+) و فاصله منفی (d_i^-) برای هر گزینه A_i محاسبه گردید، ضریب نزدیکی هر گزینه (Cc_i) از طریق رابطه زیر محاسبه می‌گردد:

$$Cc_i = \frac{d_i^-}{d_i^- + d_i^+} \quad (8)$$

رابطه (۷)

در جدول زیر فاصله هر گزینه تا راهکار ایده آل مثبت و منفی و ضریب نزدیکی هر گزینه محاسبه شده است.

جدول (۵) - فاصله هر گزینه تا راهکار ایده آل مثبت و منفی و ضریب نزدیکی هر گزینه

ردیف	عوامل	(d_i^*)	(d_i^-)	(Cc_i)	رتبه
۱	آموزش قوانین و مقررات مالیاتی و تکالیف مرتبط به مؤدیان مالیاتی	۳/۶۸۳	۱۱/۲۷۸	۰/۷۵۳۹	۲۷
۲	ارتقاء فرهنگ مالیاتی	۲/۶۹۹	۱۲/۱۷۹	۰/۸۱۸۶	۹
۳	شفافیت مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌ها	۳/۰۴۹	۱۱/۸۴۵	۰/۷۹۵۳	۱۳
۴	شرایط اقتصادی کلان حاکم بر کشور	۴/۲۷۱	۱۰/۶۸۸	۰/۷۱۴۵	۳۷
۵	شرایط و ساختار سیاسی حاکم بر جامعه	۵/۷۱۸	۹/۲۳۲	۰/۶۲۰۱	۵۴
۶	ترکیب درآمدی و توزیع ثروت بین طبقات مختلف کشور	۴/۳۵۹	۱۰/۷۱۷	۰/۷۱۰۸	۳۸
۷	ارتباط دولت با مردم از حیث حضور مردم در فرآیند تصمیم‌گیری‌ها	۴/۵۲۲	۱۰/۵۶۰	۰/۷۰۰۲	۴۱
۸	پاسخ‌گویی نهادهای کارگزاران دولتی	۳/۱۷۳	۱۱/۸۲۳	۰/۷۸۸۴	۱۶
۹	شرایط خاص (جنگ/بحران‌های بین‌المللی و اقتصادی و...)	۴/۵۲۲	۱۰/۵۴۱	۰/۶۹۹۸	۴۲
۱۰	ثبات در سیاست‌گذاری مالیاتی	۳/۱۹۱	۱۱/۸۴۵	۰/۷۸۷۸	۱۸
۱۱	جنسیت مؤدیان	۱۰/۹۰۴	۳/۹۹۷	۰/۲۶۸۳	۵۸

ردیف	عوامل	(d_i^*)	(d_i^-)	(CC_i)	رتبه
۱۲	شغل و منبع درآمد مؤدیان	۵/۱۹۵	۹/۷۷۴	۰/۶۵۳۹	۵۱
۱۳	عادلانه و منصفانه بودن نظام مالیاتی	۱/۴۹۶	۱۳/۳۴۷	۰/۸۹۹۲	۱
۱۴	پیچیدگی بورکراتیک نظام مالیاتی	۴/۳۴۶	۱۰/۶۶۹	۰/۷۱۰۵	۳۹
۱۵	نظام مالیاتی ساده‌سازی شده و مکانیزه	۳/۰۴۹	۱۱/۸۶۱	۰/۷۹۵۵	۱۲
۱۶	نرخ و بار (فشار) مالیاتی (منطقی نمودن ضرایب مالیاتی)	۳/۲۱۳	۱۱/۷۵۸	۰/۷۸۵۴	۱۹
۱۷	استقرار مؤلفه‌های حکمرانی خوب (حاکمیت قانون/ مشروعیت حکومت/ آزادی بیان و...)	۲/۰۶۲	۱۲/۸۱۵	۰/۸۶۱۴	۵
۱۸	کاهش فساد بخش عمومی	۴/۹۰۴	۱۰/۱۸۰	۰/۶۷۴۹	۴۷
۱۹	کاهش فساد مأموران مالیاتی	۴/۱۲۴	۱۰/۸۸۰	۰/۷۲۵۱	۳۵
۲۰	اصلاح پیچیدگی قوانین مالیاتی	۵/۷۹۷	۹/۲۱۰	۰/۶۱۳۷	۵۵
۲۱	روزآمدی قوانین مالیاتی	۴/۷۶۷	۱۰/۲۱۳	۰/۶۸۱۸	۴۶
۲۲	نظام جامع اطلاعاتی مالیاتی	۲/۲۷۹	۱۲/۶۲۳	۰/۸۴۷۱	۷
۲۳	اعمال تشویقات و تسهیلات مالیاتی به مؤدیان خوش حساب	۳/۴۲۰	۱۱/۴۷۱	۰/۷۷۰۳	۲۲
۲۴	وجود تعداد کافی مأموران تشخیص مالیات	۳/۹۴۷	۱۱/۱۵۱	۰/۷۳۸۶	۳۱
۲۵	تخصص مأموران تشخیص مالیات	۱/۶۹۰	۱۳/۱۶۸	۰/۸۸۶۲	۳
۲۶	رفتار مدیران مالیاتی بر اساس شیوه‌های نو	۳/۸۵۱	۱۱/۱۱۹	۰/۷۴۲۸	۲۹
۲۷	آموزش کارکنان مالیاتی	۱/۹۵۷	۱۲/۸۳۲	۰/۸۶۷۷	۴
۲۸	تأمین معیشت و ارج نهادن به شغل کارکنان مالیاتی	۳/۰۸۹	۱۱/۸۰۷	۰/۷۹۲۶	۱۴
۲۹	توزیع درست مسئولیت‌ها میان مأموران مالیاتی	۲/۶۴۷	۱۲/۳۱۲	۰/۸۲۳۰	۸
۳۰	ارتقای به موقع مأموران مالیاتی	۳/۱۰۳	۱۱/۷۰۴	۰/۷۹۰۴	۱۵
۳۱	شفاف‌سازی مصرف مالیات‌ها برای مردم	۲/۱۳۳	۱۲/۶۷۵	۰/۸۵۶۰	۶
۳۲	ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت	۱/۶۷۷	۱۳/۱۹۰	۰/۸۸۷۲	۲
۳۳	افزایش توجه اجتماعی پرداخت مالیات	۴/۴۳۹	۱۰/۵۴۱	۰/۷۰۳۷	۴۰
۳۴	پرهیز از تغییرات مکرر در بخشنامه‌های مالیاتی	۴/۶۲۱	۱۰/۲۷۸	۰/۶۸۹۹	۴۵
۳۵	ارائه دستورالعمل‌های روشن به مؤدیان	۳/۰۲۷	۱۱/۹۲۱	۰/۷۹۷۵	۱۰
۳۶	اجرای طرح خوداظهاری برای مشاغل کوچک	۳/۰۱۳	۱۱/۸۴۵	۰/۷۹۷۲	۱۱
۳۷	ملزم نمودن فعالان اقتصادی در استفاده از سامانه رایانه‌ای	۵/۱۶۸	۹/۷۷۷	۰/۶۵۴۲	۵۰
۳۸	ملزم نمودن فعالان اقتصادی در ارائه فاکتورهای یکسان و استاندارد	۵/۵۸۹	۹/۳۴۸	۰/۶۲۵۹	۵۲
۳۹	کیفیت خدمات ارائه شده به مؤدیان	۳/۵۵۷	۱۱/۴۷۱	۰/۷۶۳۳	۲۳
۴۰	آگاهی بخشی عمومی درباره اهمیت پرداخت مالیات	۴/۹۰۷	۱۰/۱۱۰	۰/۶۷۳۲	۴۸
۴۱	تقویت باورمندی دینی مؤدیان	۹/۵۲۵	۵/۴۱۷	۰/۳۶۲۶	۵۷

ردیف	عوامل	(d_i^*)	(d_i^-)	(CC_i)	رتبه
۴۲	تقویت ارزش‌های اجتماعی	۴/۹۷۸	۹/۹۸۵	۰/۶۶۷۳	۴۹
۴۳	اخلاق مالیاتی (وجدان) شهروندان	۴/۵۴۴	۱۰/۴۲۷	۰/۶۹۶۵	۴۴
۴۴	جلوگیری از برخورد نامناسب مأمورین مالیاتی	۳/۹۶۱	۱۱/۰۱۶	۰/۷۳۵۵	۳۳
۴۵	تناسب تعداد کارکنان با تعداد پرونده‌های مالیاتی	۳/۶۱۵	۱۱/۲۸۲	۰/۷۵۷۳	۲۴
۴۶	استفاده از تجارب موفق سایر کشورها در پرداخت مالیات	۴/۰۲۴	۱۰/۹۸۵	۰/۷۳۱۹	۳۴
۴۷	الزام مؤدیان به استفاده از خدمات تخصصی مشاوران مالیاتی	۵/۶۱۶	۹/۳۴۶	۰/۶۳۴۷	۵۳
۴۸	تخفیفات مناسب برای مؤدیان خوش حساب	۳/۹۸۰	۱۱/۱۵۴	۰/۷۳۷۰	۳۲
۴۹	تأکید و ترویج فرهنگ میهن پرستی	۶/۲۰۴	۸/۷۲۵	۰/۵۸۴۴	۵۶
۵۰	میزان اطمینان از اطلاعات مالی مؤدیان	۴/۲۵۴	۱۰/۷۹۳	۰/۷۱۷۳	۳۶
۵۱	به هنگام و در دسترس بودن اطلاعات مورد نیاز مؤدیان مالیاتی	۳/۶۶۴	۱۱/۲۷۸	۰/۷۵۴۸	۲۵
۵۲	توانمندسازی کارکنان برای تسهیم دانش بین همکاران	۳/۲۳۰	۱۱/۷۰۴	۰/۷۸۳۷	۲۰
۵۳	استفاده از فناوری‌های نوین رایانه‌ای در فرآیند تشخیص و وصول مالیات	۳/۱۹۱	۱۱/۸۵۱	۰/۷۸۷۸	۱۷
۵۴	اجرای نظام شایسته سالاری در سازمان امور مالیاتی	۳/۹۲۰	۱۱/۱۶۷	۰/۷۴۰۲	۳۰
۵۵	عملیاتی نشدن قوانین مالیاتی در بخش‌ها و استانهای مختلف	۳/۳۵۴	۱۱/۶۷۷	۰/۷۷۶۹	۲۱
۵۶	جلوگیری از اجرای سلیقه‌ای برخی از قوانین مالیاتی توسط کارکنان امور مالیاتی	۳/۷۱۷	۱۱/۴۰۰	۰/۷۵۴۱	۲۶
۵۷	جلوگیری از گرایش‌های قومی و قبیله‌ای در اجرای قوانین توسط کارکنان مالیاتی	۳/۷۵۲	۱۱/۳۰۸	۰/۷۵۰۹	۲۸
۵۸	دیگته نشدن برخی دستورات به سازمان مالیاتی توسط برخی نهادها	۴/۵۴۴	۱۰/۵۱۷	۰/۶۹۸۳	۴۳

منبع: یافته‌های پژوهش

در جدول بالا ضریب نزدیکی هر گزینه محاسبه شده است. هر گزینه که ضریب نزدیکی بیشتری داشته باشد از اولویت بالاتری نیز برخوردار است.

۶- نتیجه‌گیری و پیشنهادات

از آنجایی که مالیات یکی از مهمترین منابع تأمین کننده درآمد دولتها محسوب می‌شود، می‌تواند تکیه‌گاه مطمئنی نیز برای دستیابی به اهداف اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی واقع گردد. بنابراین دولتها برای اداره امور کشورها نیازمند منابع مالی متعددی هستند تا بدان وسیله بتوانند به مردم خدمت کرده و مشکلات مختلف جامعه را حل و در حفظ و حراست از شئون مردم، تربیت و رشد استعدادها، سلامتی جسم انسانها و اقدام نمایند. از این رو در سالهای اخیر کلیه کشورها تلاش می‌کنند که برای تأمین هزینه‌های جاری خود سهم بیشتری را به مالیات اختصاص دهند. نظام مالیاتی با اتخاذ روشها و شیوه‌های گوناگون باید به نحوی عمل کند که

مشارکت آحاد جامعه در پرداخت داوطلبانه و به موقع مالیات افزایش یابد. متأسفانه فرهنگ پرداخت مالیات در فرهنگ اجتماعی ایران جا نیفتاده است، که این موضوع می‌تواند ریشه در مسائل اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، تاریخی و داشته باشد که شکل گرفتن این باورها موجب عکس العمل مردم در مقابل نظام مالیاتی می‌شود. این پژوهش به شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر جهت افزایش مشارکت در پرداخت مالیات می‌پردازد. بدین منظور ابتدا با مطالعه دقیق تحقیقات انجام شده در زمینه عوامل مؤثر در پرداخت مالیات اعم از تحقیقات داخلی و خارجی، عوامل مؤثر شناسایی شده‌اند. سپس عوامل شناسایی شده در قالب پرسشنامه نیمه باز در اختیار ۲۲ نفر از خبرگان مالیاتی اعم از خبرگان درون سازمانی و مؤدیان مالیاتی قرار گرفت. در این پرسشنامه از خبرگان خواسته شده علاوه بر میزان اهمیت عوامل شناسایی شده بر اساس تحقیقات گذشته، عوامل جدیدی که از نظر خبرگان، مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات هستند به موارد گذشته اضافه شود. پس از این مرحله، عواملی که از نظر خبرگان در پرداخت مالیات مؤثر بودند در قالب پرسشنامه بسته دوباره در اختیار خبرگان مالیاتی قرار گرفت تا میزان اهمیت این عوامل مشخص گردد. به طور کلی تعداد ۵۸ خرده عامل از مطالعات تحقیقات گذشته و نظر خبرگان مؤثر در افزایش مشارکت تشخیص داده شد. نتایج حاصل از رتبه‌بندی گزینه‌ها با تکنیک TOPSIS فازی نشان داد متغیرهای «عادلانه و منصفانه بودن نظام مالیاتی»، «ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت» و «تخصص مأموران تشخیص مالیات»، «آموزش کارکنان مالیاتی»، «استقرار مؤلفه‌های حکمرانی خوب»، «شفاف سازی مصرف مالیات برای مردم»، «نظام جامع اطلاعات مالیاتی»، «توزیع درست مسئولیت میان کارکنان مالیاتی»، «ارتقاء فرهنگ مالیاتی»، «ارایه دستورالعمل‌های روشن به مؤدیان»، «با کسب بیشترین ضریب نزدیکی در رتبه اول تا دهم قرار گرفته‌اند و گزینه‌های «تأکید و ترویج فرهنگ میهن پرستی»، «باورمندی دینی مؤدیان» و «جنسیت مؤدیان» با کمترین ضریب نزدیکی در رتبه‌های آخر قرار دارند.

عادلانه و منصفانه بودن نظام مالیاتی اولویت اول در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات را به خود اختصاص داده است و ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت در جایگاه دوم قرار دارد. یکی از راهکارهای توسعه مشارکت مالیاتی ایجاد عدالت است. عدالت به این معنی است که به همه افراد به یک چشم نگریسته شود و طوری نباشد که بعضی از افراد در هنگام پرداخت مالیاتی حس کنند برای شخصی دیگر تسهیلات خاصی در نظر گرفته شده است. در این بین واژه جدیدی به اسم اخلاق مالیاتی تعریف شده است. مطالعه صامتی و همکاران که به صورت پیمایشی انجام شد نشان داد که بین عدالت و اخلاق مالیاتی و مشارکت مالیاتی رابطه مستقیم وجود دارد (Samati et al, 1394). در مطالعه آقاجانی و همکاران نیز یافته‌هایی مشابه این مطالعه بدست آمد. بدین صورت که بهبود اخلاق، عدالت، انصاف و پاسخگویی منجر به مشارکت بیشتر مالیاتی

خواهد شد (Aghajani, 1396). به طور کلی نتایج پژوهش‌های میدانی متعددی که در زمینه‌های روانشناختی - اجتماعی رفتار تمکین در کشورهای مختلف انجام شده، نشان می‌دهد که در بسیاری از کشورها میزان تمکین به شدت متأثر از هنجارهای اجتماعی مشارکت در مالیات است. یکی دیگر از عوامل مهم در افزایش مشارکت، ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت است. اعتماد یک عامل حیاتی و ضروری برای موفقیت‌های سازمانی و اجتماعی است. در بین مطالعات مختلف بر روی رفتار مالیاتی چارچوب شیب لغزنده به عنوان رویکردی برای ادغام عوامل اقتصادی و روان شناختی جهت شفاف سازی مباحث پیرامون مشارکت مالیاتی ارائه شده است. این چارچوب دو مسیر عمده به سمت مشارکت مالیاتی پیشنهاد می‌کند: ۱. اعتماد مالیات دهنده ۲. قدرت مالیات ستان. در اینجا منظور از اعتماد، افکار عمومی در مورد رفتار مالیات‌ستان و عملکرد او در جهت حفظ منافع مشترک است (Krichler, 2007). افزایش سطح دانش و اطلاعات علمی و تخصصی کارکنان می‌تواند به عنوان سومین عامل مهم بر کیفیت فرآیند تشخیص درآمدهای مالیاتی مؤثر باشد و باعث کیفیت خدماتی می‌شود که نظام مالیاتی به مجموعه ذینفعان خود ارائه می‌دهد. لذا لازم است که سازمان مالیاتی جهت ارتقای سطح دانش و مهارت کارکنان خود دوره‌های بازآموزی حین خدمت و سایر کارگاه‌های آموزشی لازم را برگزار نماید تا کارشناسان مالیاتی توانمندی‌های لازم را کسب نمایند. آموزش کارکنان مالیاتی به عنوان چهارمین عامل اثر گذار در افزایش مشارکت در پرداخت مالیاتی است. یکی از مشکلات سازمان مالیاتی، مشکل فرهنگ برخورد کارکنان با مؤدیان است. سازمان مالیاتی باید دوره‌های آموزشی برای بالا بردن رفتار شهروندی سازمانی کارکنان امور مالیاتی را برگزار کند. همچنین مدیران سازمان باید قوانین، مقررات و رویه‌های انجام کار در ادارات مالیاتی را به طور واضح تبیین کنند که این امر منجر به کاهش رفتار ضد شهروندی سازمانی می‌شود. یکی از عوامل کلیدی در پیشرفت نظام مالیاتی، داشتن کارمندان کارا و خلاق است. عرب مازار در مطالعه‌ای که بر روی عملکرد کارکنان سازمان مالیاتی در سال ۱۳۹۰ انجام داد، سه عامل را بر داشتن کارکنانی کارا و خلاق مؤثر دانست: ۱- اختیارات و مسئولیت‌های هر شخصی به طور کامل و شفاف مشخص باشد ۲- هر فرد به رتبه و سمتی دست یابد که در آن تخصص، مهارت و تجربه داشته باشد. ۳- هر شخص به اندازه شئون، منزلت و مقامی که دارد حقوق و مزایا دریافت کند (Arb Mazar et al, 1390). استقرار مؤلفه‌های حکمرانی خوب به عنوان پنجمین عامل مهم در افزایش مشارکت عمومی می‌باشد. در مطالعه‌ای که توسط پناهی و همکاران در سال ۲۰۱۷ انجام شد، به بررسی تأثیر حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته بین سالهای ۲۰۰۳ و ۲۰۱۷ پرداخته شد. در این مطالعه، تأثیر حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای توسعه یافته مثبت و در کشورهای در حال توسعه منفی گزارش شد. با توجه به اینکه مطالعه ما در یک کشور در حال توسعه (ایران) به انجام رسیده است، یافته‌های

مطالعه دقیقاً خلاف یافته‌های مطالعه حاضر است (Panahi et al, 1395). اتخاذ رفتار مناسب دولت در قبال حضور شهروندان می‌تواند معیاری مهم در درجه مشروعیت دولت تلقی شود. پیامد چنین رفتاری موجبات اعتماد و خوش بینی مردم به دولت را فراهم می‌آورد و سبب ایجاد فضای همدلانه میان دولت و شهروندان و متعاقباً توسعه یافتگی می‌شود. ششمین عامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی شفاف سازی مصرف مالیات برای مردم می‌باشد. طبق اصل خیرخواهی، نظام‌های دریافت مالیات و درآمد باید نسبت به نیازهای مردم و اجتماع پاسخگو بوده و در رفع آنها بکوشند. به طوری که مردم حس کنند مالیاتی که پرداخت می‌شود برای خودشان خرج خواهد شد. شفاف سازی اجتماعی یکی از راهکارهای بهبود پاسخگویی است. شفاف سازی باعث می‌شود که مردم نسبت به محل خرج مالیات‌ها آگاه شوند و نسبت به دولت‌ها اطمینان بیشتری کسب کنند (Aghajani, 1396). نظام جامع اطلاعات مالیاتی به عنوان هفتمین عامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی می‌باشد. برخورداری نظام مالیاتی کشور از یک سیستم به روز و قوی اطلاعات مالیاتی موجب افزایش ضمانت اجرای قوانین مالیاتی خواهد بود. این نظام اطلاعاتی باید جامع و مطمئن بوده و از سیستم‌های نوین بهره ببرد. استفاده از چنین نظام اطلاعات مالیاتی موجب افزایش درآمدهای مالیاتی، افزایش رضایت مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی خواهد شد. در ساختار مالیاتی کشورهای پیشرفته اطلاعات مالیاتی به عنوان هسته مرکزی نظام مالیاتی عمل می‌نماید و عملاً مهمترین عامل موفقیت سیستم تلقی می‌گردد، به طوری که اعتقاد بر این است که طراحی و برنامه‌ریزی نظام مطلوب اطلاعات مالیاتی علاوه بر فراهم نمودن اثربخشی سیاست مالیاتی و برنامه ریزی دقیق تر برای سیستم مالیاتی عامل مؤثری برای موفقیت نظام مالیاتی در پیشگیری از فرار مالیاتی، جلوگیری از اتلاف منابع، کاهش تبعیض، رعایت عدالت مالیاتی و کاهش فساد اداری می‌باشد و همچنین دستیابی به اهداف نظام مالیاتی را تسریع می‌نماید. مطالعه ونوچ و همکاران نیز در سال ۲۰۰۱ تأیید کرد که گسترش فن آوری اطلاعات باعث کاهش درآمدهای مالیاتی و مشارکت مالیاتی به طور متوسط بین ۱۰۶ تا ۹۰۱ میلیارد دلار شده است. لذا می‌توان نتیجه گرفت که فن آوری اطلاعات هم تهدیدی برای نظام مالیاتی کشورها و هم کمکی برای آن است (Thomas, 2002) و یکی دیگر از عوامل مهم تأثیرگذار بر افزایش مشارکت در پرداخت مالیات، توسعه فرهنگ مالیاتی مردم می‌باشد. فرهنگ مالیاتی، مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، ارزش‌های اجتماعی، عکس العمل و میزان آگاهی مردم از مالیات، شیوه دریافت و هزینه کرد آن می‌باشد. هر چقدر فرهنگ مالیاتی جایگاه مناسبی در بین مردم داشته باشد، انگیزه مشارکت در پرداخت مالیات تقویت خواهد شد. یک عامل مهم در ترویج فرهنگ مالیات وجود سازمان‌های نظارتی قدرتمند بر نحوه مصرف مالیات در کشور است که عملکرد آنها مالیات دهندگان را مطمئن می‌سازد که مالیات آنها دقیقاً برای همان مصارفی که در بودجه دولت منظور شده است، پرداخت می‌شود. اطلاع مردم از محل مصرف

و نحوه مصرف مالیات خود، انگیزه آنان را برای پرداخت مالیات افزایش خواهد داد. بر اساس نتایج به دست آمده، پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

۱. یکی از عوامل مهمی که در افزایش مشارکت عمومی در جامعه مؤثر بوده برقراری مؤلفه‌های حکمرانی خوب است. لذا دولت و نظام جمهوری اسلامی تمام تلاش خود را جهت استقرار مؤلفه‌های حکمرانی خوب از طریق کاهش فساد در بخش عمومی، ارتقاء ارتباط دولت با مردم، ثبات در سیاست گذاری و تقویت پاسخ گویی نهادها و کارگزاران دولتی انجام دهد.

۲. یکی دیگر از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت عمومی در پرداخت مالیات ارتقای اعتماد عمومی نسبت به دولت است. ادراک شهروندان از میزان پاسخگویی عمومی، کیفیت خدمات، شفافیت و عدالت باعث افزایش اعتماد به سازمان‌های دولتی و افزایش مشارکت افراد در فرآیندهای اجتماعی مثل پرداخت مالیات خواهد شد.

۳. طبق یافته‌های این پژوهش عادلانه بودن نظام مالیاتی، کیفیت خدمات ارائه شده به مؤدیان و شفاف سازی نحوه مصرف مالیات از عوامل مؤثر در افزایش مشارکت در پرداخت مالیات می‌باشد. مؤدیان همواره به دنبال انصاف و عدالت مالیاتی بوده و در صورت مشاهده کمترین بی انصافی و ناعدالتی در میزان بار مالیاتی و نحوه رسیدگی پرونده مالیاتی، نوع نگرش و ادراک آنها از عدالت سیستم مالیاتی به شدت کاهش یافته و به مرور مشارکت در پرداخت مالیات کاهش پیدا می‌کند. یکی از دغدغه‌های اصلی مؤدیان مالیاتی، عدم مشاهده خدمات ارائه شده به شهروندان می‌باشد. سازمان امور مالیاتی با ارائه اخبار و اطلاعات لازم در خصوص موارد مصرف مالیات جمع آوری شده در رسانه‌های مختلف، بر نوع نگاه و طرز تلقی مؤدیان تأثیر مثبتی بگذارد.

۴. توسعه فناوری اطلاعات در نظام مالیاتی: برخورداری نظام مالیاتی کشور از یک سیستم به روز و قوی اطلاعات مالیاتی موجب افزایش ضمانت اجرای قوانین مالیاتی خواهد بود. این نظام اطلاعاتی باید جامع و مطمئن بوده و از سیستم‌های نوین بهره ببرد. استفاده از چنین نظام اطلاعات مالیاتی موجب افزایش درآمدهای مالیاتی، افزایش رضایت مؤدیان و کاهش فرار مالیاتی خواهد شد.

۵. یکی دیگر از عوامل مهم تأثیرگذار بر افزایش مشارکت در پرداخت مالیات توسعه فرهنگ مالیاتی می‌باشد. فرهنگ مالیاتی، مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، ارزش‌های اجتماعی، عکس‌العمل و میزان آگاهی مردم از مالیات، شیوه دریافت و هزینه کرد آن می‌باشد. هر چقدر فرهنگ مالیاتی جایگاه مناسبی در بین مردم داشته باشد، انگیزه مشارکت در پرداخت مالیات تقویت خواهد شد.

فهرست منابع

1. Aghajani, Y. (2017). Ways to Increase Tax Trust and Public Participation in Tax Payment. Fourth National Conference on Management and Accounting. <http://hamayeshgostaran.ir/fa/>. (Persian).
2. Arabmazar, A., Golmohammadi, M., Bagheri, B. (2012). The Compliance Level: The Most Important Index towards an Effective and Desirable Tax System. Tax journal, 19 (12), 26-69. (Persian).
3. Farahmand, M. Vakili Ghasemabad, S. Rajimian Poor, E. (2017). Examining the Political Participation of Youth in Yazd City and Factors Influencing. Iranian Journal of Social, 2, 73-96. (Persian).
4. Falihi, N. (2015). Comparison of Tax to GDP Ratio in Iran with Other Countries. Eghtesad News Magazine. [Www.Eghtesad News.Com](http://www.Eghtesad News.Com). (Persian).
5. Ghanbari, M. Mahdavi, M. Absalan Nezhad, M. Azizi, Z. Direkvand Moghadam, A. (2018). Investigation of Relation between Tax Laws and Regulations and Tax Evasion. International Review of Management and Marketing, 8, 73-78. (Persian).
6. Habibi, A. (2011). The Factors Affecting the Promotion of Compliance Taxpayers Office of Markazi Province. Thesis. University of Arak (Persian).
7. Imani Khoshkho, H. Amir Mostofian, T. (2018). Promoting Tax Culture and its Impact on the Spread of Tax Petroleum and Identification of New Mares, Journal of Financial Research, 37, 117-146. (Persian).
8. Jalali, H. (2015). Investigating the Relationship between Taxpayers' Trust in the Country's Tax Affairs Organization and their Level of Obedience. Master's Thesis, Shahroud Unit, Islamic Azad University. (Persian).
9. Kamali, S. Shafiee, S. (2011). The Concept of Tax Compliance and Estimation of its Rate in Iranian Tax System. Tax journal, 19 (10), 143 -168. (Persian).
10. KhanJan, A. (2004). Assessing the Actual Tax Gap, a Case Study of Mashhad. Journal of Economic Research and Policy, 2, 91 - 55. (Persian).
11. Lashkarizadeh, M. Azizi, M. (2011). Identifying some Factors Affecting the Promotion of Tax Culture in Iran, Management Quarterly, 22, 82-91. (Persian).
12. Manjegani, S. Tabasi Lotabadi, V. (2015). The Identification and Study of Factors Affecting Tax Compliance Advertisement Effectiveness for Legal Taxpayers of Mashhad based on AHP Approach Content, tax journal, 23 (27), 121-144. (Persian).

13. Omidipour, R. Memarnejad, A., hammadi, T. Pajhvyan, J. (2015). Estimation of the Volume of Underground Economy and Tax Evasion: Experimental Analysis in Iran. *Journal of Tax Research*, 23 (28), 69-94. (Persian).
14. Panahi, H. Fallahi, F. Mardomdar, S. (2017). Comparison of the Effect of Good Governance on Tax Revenues in Developing and Developed Countries, *Economic Development Policy*, 5, 81-99. (Persian).
15. Ramshini, M. Jamshidi, N. Asadi, G H. (2017). A New Approach to Tax Compliance; provide a New Frame work, *Journal of Tax*, 24 (31), 11-30. (Persian).
16. Sameti, M. Amiri, H. Heidari, Z. (2015). The Impact of Tax Ethics on Tax Obedience, a Case Study of Isfahan. *Journal of Economic Research and Policy*, 75, 231-262. (Persian).
17. Ziaei, N. Mohajeri, p. Nasiri, Y. (2017). Investigating the Most Effective Power of the Provincial Tax Government in Developing Hunting with Emphasis on Describing mare information. *Journal of Tax Research*, 34, 141-169. (Persian).
18. Zanganeh, E. (2011). Investigating Social Interactions on the Level of Taxpayers' Obedience: A Case Study of Isfahan Province. Master Thesis, University of Isfahan. (Persian).
19. Abdullah, W. (1983). On popular participation and its Relation to Planning and Development Cairo: Evaluation Symposium of the Projects of Upgrading Egypt – Helwan University.
20. Arbex, M. Carr, J. Geniole, Sh. Matt E. (2018). Testosterone, Personality Traits and Tax Evasion. No 1801. Working Papers from University of Windsor. Department of Economics, 1-47.
21. Baine, M. (2007). Role of Taxation in State Building and Good governance–The Rwandan Experience. Norad's Annual Conference on Poverty and Development. Oslo, Norway.
22. Bob, U. Manyani, A. (2018). Stakeholder Participation in Climate Change Adaptation in Chadereka Ward 1 of Muzarabani Rural District in Zimbabwe. *Journal of Humanities and Social Science*, 23(2), 72-85.
23. Brizia, A., Giacomantonio, M. Schumpe B Mannett L. (2015). Intention to Pay Taxes or to avoid them: The Impact of Social Value Orientation. *Journal of Economic Psychology*, 50, 22–31.

24. Cobham, A. (2005). Tax Evasion, Tax Avoidance, and Development Finance. Queen Elizabeth House Working, University of Oxford.
25. Creighton, J. L. (2005). What Water Managers Need to Know about Public Participation: one US Practitioner's Perspective, *Journal Water Policy*, 7, 269-278.
26. Drogalas, G .Anagnostopoulou, E. Pazarskis, M. Petkopoulos D. (2018).Tax Ethics and Tax Evasion, Evidence from Greece. *Journal Theoretical Economics Letters*, 8, 1018-1027.
27. Fares, F. Taha, Z. Dina, S.Sayad, T. (2018). Achieving Public Participation in Inaccessible Areas using Virtual Reality, a Case study of Beit Hanoun – Gaza – .Palestine, *Alexandria Engineering Journal* , 57(3), 1821-1828.
28. Hassan, H. M. (2014). The Importance of Community Planning in Evaluating the Basic Plans of Cities: Issue 25. *Wasit J. Hum. Sci.*
29. Khaddafi, M. Aspen, H. Heikal, M. Falahuddin, W. Humaria, F. (2017). Effect of Perception of Facilities, Intensity of Conduct, and Satisfaction of TaxPayers to Submission of Letter by E-Filing Notice on Tax Service. In *Proceedings of MICOMS Published Online*, 583-587.
30. Kirchler, E. (2007). *The Economic Psychology of Tax Behaviour*, Cambridge University Press.
31. Lee, H. Tsohou, A. Choi, Y. (2017). Embedding Persuasive Features into Policy Issues: Implications to Designing Public Participation Processes, *Government Information Quarterly*, 34 (4), 591-600.
32. Littlejohns, P .Krinks, R. Kendall, E. Scuffham P. A. Chaulkidou, K. Whitty. J A. Wilson, A.Burton, p. (2018). Recommendations from Two Citizens' Juries on the Surgical Management of Obesity. *Journal Obesity Surgery*, 28 (6), 1745-1752.
33. Marandu, E.Mbekomize, C.Ifezue, A. (2015). Determinants of Tax Compliance: A Review of Factors and Conceptualizations. *International Journal of Economics and Finance*, 7 (9), 207-218.
34. Marti, L. (2010). Taxpayers' Attitudes and Tax Compliance Behaviour in Kenya. *African Journal of Business & Management*, 1,112-122.
35. Mohamed, D. (2000). *Projects of Displacement and Resettlement. An Integrated Approach to Management, Planning, Design, Implementation and Financing of Public Participation* (Ph.D. thesis), Cairo University.
36. Moore, M. (2004).State Formation and the Quality of Governance in Developing Countries, 25 (3), 297-319.

37. Thomas, S. (2002). Sales Taxes: Electronic Commerce Growth Presents Challenges: Revenue Losses are Uncertain: A Report to Congressional Requesters- US General Accounting Office. Gaithersburg, MD: Agency. Retrieved January 31, 2001 from <http://www.gao.gov>. Journal of Government Information, 29, 58-60.
38. Xia, C. Cao, C. Chan, K. C. (2017). Social Trust Environment and Firm Tax Avoidance: Evidence from China. North American Journal of Economics and Finance, 42, 374-392.

