

سنجش فرهنگ مالیاتی با بکارگیری الگوهای رفتاری

رضا سلیمی چنار^۱، عسگر پاکمرام^۲، رسول عبدی^۳، مهدی زینالی^۴

چکیده

فرهنگ مالیاتی را می‌توان مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و عکس العمل اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست. این طرز تلقی به طور قطع با یک قانون مناسب و نیز عملکرد مأموران مالیاتی در به کارگیری قانون در مراجعه به مؤدیان نقش اساسی دارد. مسلم است فرهنگ مالیاتی، متأثر از فرهنگ عمومی جامعه، چگونگی روابط مردم و نیز متأثر از عوامل ایدئولوژیکی، سیاسی و اقتصادی جامعه است. هدف از این تحقیق، سنجش فرهنگ مالیاتی با بکارگیری الگوهای رفتاری است. و از نظر روش یک تحقیق توصیفی-همبستگی می‌باشد. در تحقیق حاضر برای گردآوری داده‌ها از روش کتابخانه‌ای و میدانی بهره گرفته شد. جامعه آماری در بخش کمی پژوهش شامل اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران بوده، که با استفاده از نرم افزار تعیین حجم نمونه (سمپل پاور) تعداد ۴۲۳ نفر به عنوان نمونه آماری به روش تصادفی ساده انتخاب گردید. ابزار اندازه‌گیری در بخش کمی، پرسشنامه (استخراج شده از بخش کیفی) با مقیاس پنج گزینه‌ای لیکرت بوده است. ابتدا مدل‌های اندازه‌گیری بررسی شده و روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری مورد تأیید قرار گرفته، سپس فرضیات استخراج شده در بخش کیفی پژوهش، با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری به کمک نرم‌افزارهای SmartPLS3 و Spss24 مورد تحلیل قرار گرفت. یافته‌های پژوهش نشان دادند که شرایط علی بر فرهنگ مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و عوامل زمینه‌ای و مداخله‌گر بر راهبردها تاثیر معناداری دارند.

واژه‌های کلیدی: سنجش، فرهنگ، مالیات، الگوهای رفتاری.

^۱ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. 5069675575@iau.ir

^۲ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. Pakmaram@iau.ac.ir

^۳ گروه حسابداری، واحد بناب، دانشگاه آزاد اسلامی، بناب، ایران. (نویسنده مسئول) abdi57@iau.ac.ir

^۴ گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. Dr.zeynali@iau.a.ir

Assessing tax culture using behavioral patterns

Abstract

Tax culture can be considered as a set of perception, insight and reaction of individuals towards the tax system. This way of thinking is definitely related to a suitable law and also the performance of tax officials in applying the law to taxpayers. It is certain that the tax culture is influenced by the general culture of the society, how people relate, and it is also influenced by the ideological, political and economic factors of the society. The purpose of this research is to measure the tax culture by using behavioral patterns. And in terms of method, it is a descriptive-correlational research. In this research, library and field methods were used to collect data. The statistical population in the quantitative part of the research included the members of the public accountants' society of Iran, which was selected by simple random method as a statistical sample of 423 people using the software to determine the sample size (Sample Power). The measuring tool in the quantitative section was a questionnaire (extracted from the qualitative section) with a five-point Likert scale. First, the measurement models were checked and the validity and reliability of the measurement tools were confirmed, then the hypotheses extracted in the qualitative part of the research were analyzed using structural equation modeling with the help of SmartPLS3 and Spss24 software. The findings of the research showed that causal conditions have a significant impact on tax culture, tax culture and contextual and intervening factors on strategies.

Keywords: Measurement, culture, tax, behavior patterns.

۱. مقدمه

امروزه مالیات مهم‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها در کشورهای توسعه یافته می‌باشد. شهروندان کشورهای پیشرفته به دلیل اعتمادی که در گذر زمان، به نقش مالیات در تأمین رفاه عمومی و ارتقاء شاخص‌های اقتصادی کشورهای خود پیدا کرده‌اند پرداخت مالیات به دولت را یکی از مهم‌ترین وظایف ملی خود می‌دانند. یک عامل بسیار مهم در ترویج فرهنگ پرداخت مالیات در کشورهای توسعه یافته وجود سازمان‌های نظارتی قدرتمند بر نحوه مصرف مالیات در این کشورها است و عملکرد آنها مالیات دهندگان را مطمئن می‌سازد که مالیات‌های پرداختی آنها دقیقاً برای همان مصارفی که در بودجه دولت‌ها منظور شده به مصرف می‌رسد. بنابراین اقدامات لازم برای ایجاد فرهنگ مالیاتی مطلوب عبارتند از: الف ایجاد مقبولیت عامه نسبت به مفهوم مالیات یعنی باید باور و اعتقاد عمومی مردم نسبت به مالیات تغییر یابد، باید نسبت به هزینه‌های دولت نگاهی مثبت داشته باشند. ب ایجاد یک باور دو طرفه میان دولت و مردم، دولت باید با دادن آگاهی‌های لازم در خصوص میزان هزینه‌های جامعه و مسائلی که با آن سروکار دارد و با هزینه کردن مالیات دریافتی در جهت رفاه عمومی مردم در باور آنها نسبت به عملکرد خود دیدگاه مثبتی ایجاد نماید و مردم نیز باید به این باور برسند که پولی را که بابت مالیات به دولت می‌دهند صرف رفاه و خدمات اجتماعی آنان می‌شود. همان‌طور که گفته شد منظور از ایجاد فرهنگ مالیاتی تغییر در شیوه نگرش و رفتار مؤدیان در قبال نظام مالیاتی است به نحوی که مؤدیان تمام وظایف خود را بدون آن که اجباری از بیرون آنان را به این کار وادار کند انجام دهند و دولت نیز موظف است که در قبال دریافت مالیات، خدمات و رفاه اجتماعی بیشتری در دسترس جامعه قرار بدهد (عسکری و همکاران، ۱۳۹۰). بی‌روحي و ملامت فضا به علت کمبود انواع الگوی رفتاری در محیط است. روابط اجتماعی و معاشرت عمومی مردم در قرارگاه‌های رفتار عمومی صورت می‌گیرد. آنان جذب قرارگاهی می‌شوند که توانایی و میل به سازگاری با الگوهای رفتاری که در آنجا روی می‌دهد را داشته باشند. نکته مهم در نیاز به ایجاد هماهنگی، قابلیت و انطباق و سازگاری بین یک الگوی رفتاری با محیط فیزیکی آن است که رفتار در آن وقوع می‌پیوندد این ویژگی سبب می‌شود تا برخی مکان‌ها در ارتباط با برخی از الگوی رفتاری مناسب‌تر بوده و دارای قابلیت بیشتری باشد (ون لئو، ۲۰۱۲). الگوی رفتاری، رفتار غالبی است که در یک زمان و مکان مشخص جهت انجام فعالیت‌ها برای رفع نیازها صورت می‌پذیرد و به وسیله گروهی از استفاده‌کنندگان اتفاق می‌افتد. الگوی رفتاری ناشی از فرهنگ، اعتقادات، عادات، محیط زندگی، قوانین حاکم بر جامعه و خصوصیات فردی است (ویکر، ۲۰۱۲). یکی از عوامل تأثیر گذار بر فرهنگ مالیاتی کشور بکارگیری الگوی رفتار مودیان مالیاتی است که ممکن است جنبه‌های مختلف آن را تحت تأثیر قرار دهد. یکی از مهم‌ترین دغدغه‌های پیش‌روی نظام موضوع ارتقاء فرهنگ مالیاتی است. ایجاد و تغییر فرهنگ مالیاتی به زمان نیاز دارد و دستگاه مالیاتی کشور باید برای فرهنگ سازی و نهادینه کردن ارزش‌ها

^۱Wen Liu

^۲Wicker

و باورهای مناسب مالیاتی برنامه‌ریزی کنند. باید در جامعه این باور ایجاد شود که هر نسلی مکلف است در دوره حیات خود هزینه‌های اداره کشور را خود تأمین کند. منابع و ثروت‌هایی که به نسل‌های آینده تعلق دارد نیز باید به مصرف سرمایه‌گذاری مولد برسد، برای ایجاد این فرهنگ باید زمینه فراهم شود تا مردم با اطمینان وارد عرصه فعالیت‌های اقتصادی شوند. فرهنگ مالیاتی صرفاً با کار تبلیغاتی ایجاد نمی‌شود بلکه باید برای رسیدن به این هدف باید مالیات دادن را در متن جامعه و نزد قشرهای گوناگون مردم تبدیل به یک باور ملی نمود (قبله وی، ۱۳۸۶).

فرهنگ یکی از مؤلفه‌های مهم و اساسی در توسعه هر کشوری می‌باشد. تا چند دهه قبل عقیده اکثر صاحب نظران بر این بود که توسعه مفهومی اقتصادی دارد و کشورها در جهت دستیابی به توسعه، به تقویت اقتصاد خویش می‌پرداختند. اما این وضعیت با شکست کشورهای که فقط معیارهای اقتصادی را در برنامه‌ریزی خود در دستیابی به توسعه گنجانده بودند تغییر یافته و موجب از دست رفتن مفهوم یک بعدی توسعه شد. اکنون مشخص شده است که مبنای هر نوع توسعه، توسعه فرهنگی است. توسعه جریانی است که در خود تجدید سازمان و سمت‌گیری متفاوت کل نظام اقتصادی اجتماعی را به همراه دارد. توسعه علاوه بر اینکه بهبود میزان تولید و درآمد را دربردارد، شامل دگرگونی‌های اساسی در ساختارهای نهادی، اجتماعی-اداری و همچنین دیدگاه‌های عمومی مردم است. توسعه در بسیاری از موارد، حتی عادات و رسوم و عقاید مردم را نیز دربرمی‌گیرد. در نگاهی دیگر توسعه را به معنای کاهش فقر، بیکاری، نابرابری، صنعتی شدن بیشتر، ارتباطات بهتر، ایجاد نظام اجتماعی مبتنی بر عدالت و افزایش مشارکت مردم در امور جاری تعریف می‌کند. در دهه‌های اخیر دامنه وظایف دولت به شکلهای گوناگون گسترش یافته و برغم اجرای برنامه‌های خصوصی سازی کماکان هزینه‌ها افزایش چشمگیری داشته و در نتیجه نیاز به منابع عظیم مالی بیشتر گردیده است (پیک‌خاردت و پریز، ۲۰۱۴). از بین این منابع، مالیات در جهان امروز نقش اصلی را ایفا نموده و توجه به توان و انسجام نظام مالیاتی بیش از پیش نمایان گشته است. مالیات از منابع مهم دولت‌ها به شمار می‌رود و ثبات و تداوم وصول آن نیز موجب ثبات در برنامه‌ریزی دولت برای ارائه خدمات مورد نیاز در زمینه‌های گوناگون می‌شود. در این میان، توسعه فرهنگی به عنوان یکی از ابعاد مهم توسعه یک کشور همواره از اهمیتی اساسی برخوردار بوده و بهبود نظام مالیاتی نیز بدون توجه به سیاست‌های مبتنی بر ارتقای فرهنگ مالیاتی محقق نمی‌شود. فرهنگ مالیاتی را می‌توان ذهنیت مالیاتی، شامل نگرش‌ها و نیز الگوی رفتاری که شهروندان نسبت به پرداخت مالیات به دولت دارند، تعریف کرد. و به بیانی مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش، برداشت، آرمان‌ها، ارزش‌های اجتماعی، قوانین جاری و میزان آگاهی مردم از مالیات، فرهنگ مالیاتی را می‌سازد. پرداخت مالیات همانقدر که برای سرمایه‌گذاری در بخش‌های تولید و گسترش عدالت اجتماعی نقش دارد عدم تمکین به آن هم برای اقتصاد مشکل ساز بوده و فاصله طبقاتی را افزایش می‌دهد. به همین دلیل است

که امروزه فرهنگ سازی در بسیاری از کشورها به شدت زیر ذره بین مسئولان اقتصادی و کارشناسان قرار داد. به جرأت می‌توان گفت که یکی از شاخص‌های اصلی توسعه، وجود فرهنگ مالیاتی است. این فرهنگ می‌تواند ریشه اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، تاریخی، و ... داشته باشد، ولی آنچه مهم است شکل گرفتن این باورهاست که موجب همراهی مناسب مردم با نظام مالیاتی می‌شود. اشاعه و رشد و گسترش این فرهنگ در جامعه از آن جهت بسیار حائز اهمیت است که بدون اعتلای فرهنگ مالیاتی و پذیرش مقوله مالیات از سوی مردم، هیچ نظام مالیاتی اثربخشی مناسبی نخواهد داشت. از این رو می‌بایست علاوه بر بکارگیری روش‌هایی که منجر به تأمین هزینه‌های عمومی کشور گردد، به ارتقای فرهنگ مالیاتی به عنوان مهمترین رکن توسعه اقتصادی و اجتماعی نیز توجه بیشتری شود (سلیمانی بشلی، ۱۳۹۰). مالیات از منابع مهم درآمد دولت‌ها است. ثبات و تداوم وصول مالیات موجب ثبات در برنامه‌ریزی دولت برای ارائه خدمات موردنیاز کشور در زمینه‌های گوناگون می‌باشد. تأمین مالی هزینه‌های دولت از طریق درآمدهای مالیاتی یکی از موضوعاتی است که سالهای اخیر در کشورهای در حال توسعه و از جمله ایران مورد توجه دولت‌مردان قرار گرفته است. به گونه‌ای که میزان توسعه یافتگی نظام مالیاتی هر کشور از جمله نمادهای اصلی توسعه یافتگی همه جانبه و متوازن آن کشور تلقی می‌گردد. نقش کلیدی فرهنگ تنها منحصر به اجرای قوانین مالیاتی نیست. در کلیه جوامع میزان رشد و آگاهی نسبت به قوانین دموکراتیک و پیامدهای آن موجب هر چه بارورتر شدن جامعه می‌گردد. بدین منظور سیاست گذاران این نوع جوامع اعتقاد به ارتباط مستقیم بین فرهنگ و قانون دارند. اگرچه برای رشد فرهنگی در تمام جوامع نمی‌توان معیار ثابتی را پیش بینی نمود، بلکه چیزی که در تمام جوامع مشترک است تأثیرپذیری قوانین از فرهنگ مربوط به هر جامعه می‌باشد (شایسته و نعیمی، ۱۳۸۸).

مطالعات مختلفی در این زمینه انجام شده که به چند مورد آن اشاره می‌کنیم:

-حسینی نوریان و همکاران (۱۴۰۲). در پژوهشی به تحلیل اثرات اعتماد اجتماعی بر فرهنگ مالیاتی (مطالعه موردی مودیان شهرهای نوشهر و چالوس پرداختند. روش تحقیق، پیمایشی بوده و با ابزار پرسشنامه اطلاعات جمع‌آوری شد. کلیه مودیان مراجعه کننده به اداره مالیاتی شهرهای نوشهر و چالوس به عنوان جامعه آماری انتخاب شدند که تعدادشان برابر ۲۴۵۰۰ نفر می‌باشند. روش نمونه‌گیری طبقه‌ای بوده و حجم نمونه بر اساس فرمول کوکران ۴۰۰ نفر است. یافته‌ها نشان می‌دهد میانگین فرهنگ مالیاتی برابر با ۳/۵۹ است. کارکرد و عدالت سازمانی از کمترین و تمایل به پرداخت مالیات از بالاترین میانگین برخوردار است. میانگین اعتماد اجتماعی برابر با ۳/۰۹ است. اعتماد بنیادین از بیشترین (۳/۳۴) و اعتماد نهادی از کمترین (۲/۹۵)، میانگین برخوردار است. بین اعتماد اجتماعی و ابعاد سه گانه آن با فرهنگ مالیاتی همبستگی مثبت و معناداری وجود دارد. ضریب همبستگی آن‌ها ۰/۷۶۶ است. هر چه اعتماد اجتماعی بیشتر شود، میزان فرهنگ مالیاتی افزایش می‌یابد. بعد اعتماد بنیادین بالاترین (۰/۷۲۷) و بعد اعتماد تعمیم یافته کمترین همبستگی (۰/۷۰۳) را با فرهنگ

مالیاتی دارد. حدود ۳۴ درصد از تغییرات میزان فرهنگ مالیاتی توسط اعتماد اجتماعی قابل تبیین است. در نتیجه توجه بیشتر به اعتماد چه به صورت اعتماد اجتماعی و چه اعتماد نهادی یا انتزاعی می‌تواند در افزایش کنش‌های مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی نقش داشته باشد. برای تقویت و ارتقای فرهنگ مالیاتی، افزایش اعتماد اجتماعی ضروری است. افراد وقتی روابط اجتماعی مناسب و یا دارای اعتماد به یکدیگر باشند، کنش‌های مالیاتی را به دلیل اعتماد به دولت و یا مسئولین نظام مالیاتی انجام می‌دهند.

صفری و همکاران (۱۴۰۱). در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه جامعه‌شناسی با استفاده از روش دلفی پرداختند. جامعه آماری شامل خبرگان آگاه و مطلع در زمینه عکاسی و فیلمبرداری مازندران در سال ۱۳۹۸ بوده و نمونه‌گیری نیز هدفمند و با روش گلوله برفی به ۱۴ نفر از خبرگان در شهرهای ساری، بابل، قائمشهر، زیراب، آمل و نور در نظر گرفته شد. برای انجام دلفی پرسشنامه‌ای خود اجرا با ۵۸ سؤال که شامل اهمیت هر یک از عوامل و متغیرهای مدل در تبیین عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی بوده، توزیع و پس از تکمیل، گردآوری و داده‌ها تجزیه و تحلیل شده‌اند. بر این اساس مؤلفه‌های عوامل اجتماعی (تبلیغات، رسانه‌های جمعی و ...)، عوامل فردی (تحصیلات مؤدیان و ...)، عوامل سازمانی (عدالت مالیاتی، ...)، عوامل قانونی (شفاف سازی قوانین مالیاتی و ...)، عوامل سیاسی (عزم دولتمردان در دریافت مالیات، و ...) و عوامل اقتصادی (سلامت یا فساد اقتصادی مسئولان و ...) بر فرهنگ مالیاتی تاثیر دارد. ۳ زیر فاکتور داشتن وکیل قانونی، بخشودگی جرائم مالیاتی و رفتار و برخورد مناسب کارکنان سازمان مالیاتی با مؤدیان مالیات به ترتیب دارای کمترین اهمیت بوده‌اند که بر اساس نظر خبرگان از مدل حذف گردیده‌اند.

حسینی نوریان و همکاران (۱۳۹۸)، به بررسی رابطه سرمایه اجتماعی و فرهنگ مالیاتی (مطالعه موردی مودیان شهرهای غرب استان مازندران) پرداختند روش تحقیق، پیمایشی بوده و با ابزار پرسشنامه اطلاعات جمع‌آوری شد. کلیه مودیان مراجعه کننده به اداره مالیاتی شهرهای نوشهر و چالوس به عنوان جامعه آماری انتخاب شده که بر اساس آمار سال ۱۳۹۷ برابر ۲۴۵۰۰ نفر است. روش نمونه‌گیری طبقه‌ای بوده و حجم نمونه بر اساس فرمول کوکران ۴۰۰ نفر است. یافته‌ها نشان می‌دهد که میانگین سرمایه اجتماعی و فرهنگ مالیاتی بیش از حد متوسط است. بین میزان سرمایه اجتماعی و فرهنگ مالیاتی رابطه مثبت و مستقیم وجود دارد. یعنی هر چه سرمایه اجتماعی بیشتر شود، تمایل مودیان به پرداخت مالیات بیشتر می‌شود. بین ابعاد سه گانه سرمایه اجتماعی و ابعاد فردی و سازمانی فرهنگ مالیاتی نیز رابطه مثبت و مستقیم وجود دارد. نتایج رگرسیون چندمتغیره نشان می‌دهد که ۶۹/۲ درصد از تغییرات میزان فرهنگ مالیاتی توسط سرمایه اجتماعی تبیین می‌شود و سرمایه اجتماعی اثر زیادی بر فرهنگ مالیاتی داشته است. نتیجه این که برای تقویت و ارتقای

فرهنگ مالیاتی توجه به سرمایه اجتماعی و به ویژه سرمایه اجتماعی شناختی ضروری است تا فرار مالیاتی در بین مودیان کمتر صورت گیرد.

بت وینتر و آتس^۱ (۲۰۱۸) طی پژوهشی که به منظور بررسی اثر الگوی رفتاری و فرهنگ جامعه بر پرداخت مالیات از طریق مصاحبه با مودیان مالیاتی در کشور انگلستان انجام دادند. دریافتند که الگوی رفتاری جامعه و فرهنگ جامعه در پرداخت مالیات بسیار مؤثر است و می‌تواند جامعه را به سوی پرداخت مناسب مالیات سوق دهد.

جیمز^۲ و همکاران (۲۰۱۷)، در بررسی فرهنگ و تمکین مالیاتی در ایالات متحده آمریکا و ایتالیا نشان دادند که افشای کامل، محرمانه بودن و فرهنگ، بر میزان تمکین مالیاتی، تأثیرگذار بوده است و هنجارهای اجتماعی در سطح کشور نیز در تمکین مالیاتی مؤثر بوده است.

برینک^۳ و همکاران (۲۰۱۶)، در بررسی تأثیر فرهنگ و ساختار اقتصادی بر اخلاق مالیاتی و فرار مالیاتی، نشان دادند که متغیرهای فرهنگی و ساختاری به طور مستقیم بر میزان مالیات پرداختی تأثیر دارد و سیاست‌گذاران در زمان سیاست‌گذاری باید به ابعاد رفتاری مؤثر بر مودیان مالیاتی توجه کنند.

ویلیام^۴ و همکاران (۲۰۱۶) در پژوهشی اثر ساختار اقتصاد و فرهنگ مالیات توسط مودیان مالیاتی بر پرداخت مالیات با استفاده از مدل SEM بررسی کردند. نتایج نشان داد که ساختار اقتصاد و فرهنگ مالیاتی اثر مستقیمی بر پرداخت مالیات توسط مودیان وجود دارد.

۲. اهداف پژوهش:

هدف از انجام این تحقیق، سنجش فرهنگ مالیاتی با بکارگیری الگوهای رفتاری می‌باشد. برای تحقق این هدف از طرح ترکیبی یک مرحله‌ای (همزمان) از نوع مدل رواسازی داده‌های کمی استفاده شده است. که در بخش کمی با توجه به مباحث نظری و پیشینه پژوهش و تجارب محقق، مدل فرهنگ مالیاتی استخراج شده و سپس از درون الگو یک مقیاس ساخته شد و یافته‌های بدست آمده تحلیل گردید.

^۱Beth Wynter C, Oats L

^۲James

^۳Brink

^۴William

-هدف آرمانی پژوهش:

هدف آرمانی، اجرای پژوهشی است که حاصل آن بتوانند مدل فرهنگ مالیاتی را با استفاده از تئوری زمینه بنیان ارائه دهد و با استفاده از پرسشنامه هایی که بر اساس یافته های حاصل از تئوری زمینه بنیان طراحی می گردد، مبانی نظری بسط و توسعه دهد.

-اهداف اساسی

- شناسایی مفهوم فرهنگ مالیاتی
- شناسایی عوامل موثر بر فرهنگ مالیاتی
- شناسایی پیامدهای فرهنگ مالیاتی
- شناسایی بسترها و زمینه های فرهنگ مالیاتی
- شناسایی استراتژی های فرهنگ مالیاتی
- شناسایی مداخله گرهای فرهنگ مالیاتی
- ارائه مدل با توجه به شناسایی و محوریت مفاهیم شش گانه ذکر شده.

۳. روش شناسی تحقیق

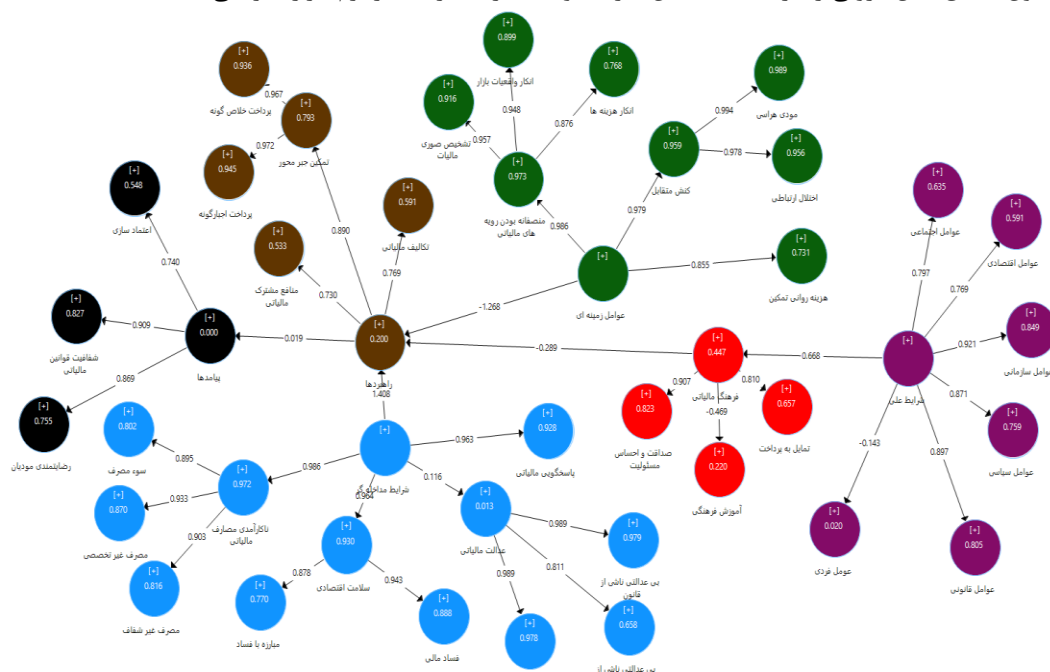
تحقیق حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر روش یک تحقیق توصیفی-همبستگی می باشد. در تحقیق حاضر برای گردآوری داده ها از روش کتابخانه ای و میدانی بهره گرفته شد. بدین صورت که در بخش کتابخانه ای، به مطالعه منابع اطلاعاتی همچون کتاب ها، مقالات مندرج در فصلنامه های علمی و پژوهشی، پایگاه های اینترنتی پرداخته شد. در بخش میدانی، به منظور گردآوری داده های مورد نیاز پژوهش، پرسشنامه ای محقق ساخته تنظیم شد. این پرسشنامه شامل سوالات بسته پاسخ با طیف پنج درجه ای لیکرت است. برای تعیین روایی پرسشنامه پژوهش از روایی صوری، محتوایی، تشخیصی (همگرا و واگرا) استفاده شد. پایایی پرسشنامه نیز از طریق آلفای کرونباخ محاسبه شد. در بخش کمی پژوهش پرسشنامه ای با مقیاس لیکرت ۵ تایی (کاملاً موافق، موافق، بی نظیر، مخالف، کاملاً مخالف) بر اساس کدهای اولیه به دست آمده در بخش کیفی، تهیه و تنظیم گردید و در بین کلیه مودیان مالیاتی آستان آذربایجان شرقی گردید. پس از تکمیل پرسشنامه ها توسط پاسخ دهندگان و جمع آوری آن ها، داده های به دست آمده وارد نسخه ۲۴ نرم افزار SPSS شد. سپس، داده ها با روش هایی چون شناسایی افراد بی تفاوت، داده های تکثیر شده، داده های پرت، داده های مفقوده، شکل توزیع داده ها، همبستگی درونی آن ها (آلفای کرونباخ) و کفایت حجم نمونه و غیره غربال گردید و داده های پیش پردازش شده در درون نمونه، در قالب جداول و نمودارهای متناسب آمار توصیفی مورد طبقه بندی و تفسیر قرار گرفت و به دلیل ماهیت علی فرضیه ها و قرارگیری آن ها در یک مدل ساختاری، پژوهشگر بر مبنای حجم نمونه، نوع مدل، شکل توزیع داده،

پیچیدگی مدل، از نسخه سوم نرم افزار اسمارت پی ال اس برای تجزیه و تحلیل استفاده نمود و در نهایت در قالب مدل های اندازه گیری و ساختاری، فرضیه های پژوهش مورد آزمون و کیفیت نتایج در قالب شاخص های بروز روایی و پایایی سازه و برازش، مورد اندازه گیری قرار گرفت.

۴. نتایج و تجزیه و تحلیل یافته ها

-آزمون های ضرایب مسیر و معناداری آن ها

مدل درونی مدلی است که در آن روابط علی بین متغیر های مکنون مورد توجه قرار می گیرد. توجه باید داشت که یک مدل عمومی معادلات ساختاری از چندین مدل بیرونی و فقط یک مدل درونی تشکیل می شود. به عبارتی در یک مدل مسیر فقط و تنها فقط یک مدل درونی وجود دارد. اکنون محقق مدل درونی را در حالت تخمین ضرایب و معناداری ضرایب در نرم افزار اجرا می کند.



شکل ۱: مدل درونی یا ساختاری در حالت تخمین ضرایب استاندارد (خروجی نرم افزار)

در جدول ۱ محقق بر اساس مدل درونی فرضیات هفت گانه مدل مفهومی پژوهش را به آزمون نهاده است. اما مطابق با نظر گیفن ۲۰۱۰، تریچر ۲۰۱۷، هایر ۲۰۱۴، کومار ۲۰۱۸، ... ابزار های واریانس

محور در حقیقت به صورت قطعی نمی توانند بیان کنند که یک فرضیه رد یا تایید می گردد. بلکه این ابزارها در حقیقت پیشبینی کننده نتایج برای جمعیت های بزرگتر هستند. به صورتی که کلاین ۲۰۱۶ اشاره می کند که اگر مدلی تازه تولد یافته باشد ابتدا باید در این نرم افزارها مورد ارزیابی قرار گیرد و سپس در جمعیتی بزرگتر مورد آزمون نهایی واقع شد. اکنون محقق بر اساس نتایج جدول ۲۰-۴ به بررسی ضرایب مسیر و معناداری آن ها می پردازد.

فرضیه اول: بین شرایط علی و فرهنگ مالیاتی ارتباط وجود دارد.

این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=17.729$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می شود. بنابراین بین شرایط علی و فرهنگ مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود.

فرضیه دوم: بین فرهنگ مالیاتی و راهبردها ارتباط وجود دارد.

این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.513$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می شود. بنابراین بین فرهنگ مالیاتی و راهبردها ارتباط معنادار و منفی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود.

فرضیه سوم: بین شرایط مداخله گر و راهبردها ارتباط وجود دارد.

این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.343$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می شود. بنابراین بین شرایط مداخله گر و راهبردها ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود.

فرضیه چهارم: بین عوامل زمینه ای و راهبردها ارتباط وجود دارد.

این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.193$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می شود. بنابراین بین عوامل زمینه ای و راهبردها ارتباط معنادار و منفی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود.

فرضیه پنجم: بین راهبردها و پیامدها ارتباط وجود دارد.

این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=0.370$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 تایید و فرض آماری H_1 رد می شود. بنابراین بین راهبردها و پیامدها ارتباط معناداری به لحاظ آماری وجود ندارد.

–آزمون دقت پیش بینی متغیر های مکنون درونزا(R Square)

این معیار در بخش ساختاری یا مدل درونی مدل سازی معادلات ساختاری به کار می رود و نشان از مقدار پیش بینی رفتار یک متغیر دورن را توسط یک یا چند متغیر برونزا دارد. هر چه مقدار این معیار برای متغیر های درون زای مدل درونی بیشتر باشد نشان از انتخاب مناسب متغیر های انتخاب شده در مدل دارد. برای تفسیر نتایج از مطالعه چین(۲۰۱۰) سه مقدار ۰/۱۹؛ ۰/۳۳؛ و ۰/۶۷ را به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای معیار R^2 یا R square معرفی کرده است، استفاده می شود. هدف هر پژوهش علی با رویکردی کمی از یک پارادایم اثبات گرایانه در نهایت در غالب شاخص R square تجلی می یابد.

جدول ۲: R square یا R^2 (ضریب تعیین)

متغیر درون زا	R Square	R Square Adjusted
راهبردها	۰,۲۰۰	۰,۱۹۴
فرهنگ مالیاتی	۰,۴۴۷	۰,۴۴۵
پیامدها	۰,۰۰۰	-۰,۰۰۲

منبع: نتایج تحقیق

بر اساس مقادیر R square پیرامون معادله دوم ساختاری و مقایسه آن با سه مقدار چین ۲۰۱۰ مشخص است البته این مقدار متوسط توسط پیشنهادات مقتضی و برآمده از ادبیات در فصل پنجم به محققین آتی جهت بهبود آن ارائه خواهد گشت. مقدار ضریب تعیین تعدیل شده برای قیاس با تحقیقات دیگر استفاده می شود و به خودی خود قابل تفسیر نیست.

– آزمون کیفیت پیش بینی مدل درونی

درست مانند مدل بیرونی پژوهش که از طریق دستور نادیده گیری اقدام به بررسی کیفیت و درستی اندازه نمود در این روش نیز از شاخصی بنام روایی متقاطع افزونگی CV RED بهره می بریم. تننهاوس ۲۰۰۵ علی رغم نقد به این شاخص اما همچنان این شاخص را بدون جایگزین می داند. بنابراین با توجه به اجماع محققین مشهور حوزه مدل سازی معادلات ساختاری از این شاخص و سه مقدار ۰,۰۲، ۰,۱۵ و ۰,۳۵ به ترتیب از ضعیف تا قوی کیفیت پیش بینی مدل پژوهش پیرامون دو متغیر فرهنگ و پاسخگویی بررسی می کنیم. دقت شود که شاخص های قبل دقت کمیت پیش بینی را ارزیابی می نمود و این شاخص کیفیت آن را بررسی می کند.

جدول ۳: روایی متقاطع شاخص افزونگی

متغیر درونزا	CV RED
راهبردها	۰,۰۹۰
فرهنگ مالیاتی	۰,۱۹۲
پیامدها	۰,۰۰۰

منبع: نتایج تحقیق

نتایج جدول ۳ نشان می دهد که کیفیت کلی مدل درونی برای متغیر های درونزای اصلی مدل در سطحی ضعیف با توجه به سه مقدار بیان شده است.

حال می توان به سراغ مدل کلی pls یا شاخصی که کیفیت مدل کلی یعنی ترکیبی از مدل بیرونی و مدل درونی را بیان می کند می رویم. زیرا به عنوان مثال بین کیفیت مدل بیرونی و درونی در همین پژوهش تفاوت وجود دارد. بنابراین اکنون باید دید مدل PLS به صورت کلی از چه کیفیت و برازشی برخوردار است. برازش به نقل از کیزر ۲۰۰۰ به معنای تطابق مشاهدات محقق در نمونه با واقعیت جامعه است.

۵. جمع بندی و نتیجه گیری

یکی از مشکلات اساسی مالیات ستانی در ایران، ذهنیت منفی مردم نسبت به مقوله مالیات است. لذا جلب همکاری و رضایت آنها نسبت به تمکین داوطلبانه و یا بعبارتی ایجاد فرهنگ مالیاتی از راهبردهای اصولی سازمان مالیاتی محسوب می شود. اعتماد بنیان بسیاری از تعاملات و کنش های روزمره در جوامع انسانی چه در زمینه ارتباطات میان فردی و چه در حوزه ارتباطات اجتماعی بین گروه ها است. تردیدی نیست که بهبود وضعیت اعتماد عمومی در هر جامعه در پشتیبانی از تدوین و پیاده سازی خطمشی های عمومی و همین طور همکاری اثربخش شهروندان با دولت و نهادهای عمومی نقش محوری ایفا می کند.

فرضیه اول: بین شرایط علی و فرهنگ مالیاتی ارتباط وجود دارد. این فرضیه با توجه به مقدار pvalue و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=17.729$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می شود. بنابراین بین شرایط علی و فرهنگ مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود.

شرایط علی زمینه را برای کنش مالیاتی، ارتقای فرهنگ مالیاتی و در نهایت کاهش فرار مالیاتی فراهم می سازد. اگر در گروهی به سبب نبود ویژگی های مانند اعتماد و هنجارهای مشوق مشارکت، شرایط

علی به اندازه کافی فراهم نباشد، هزینه‌های همکاری افزایش خواهد یافت و تحقق عملکرد بستگی به برقراری نظام‌های نظارتی و کنترل پرهزینه پیدا خواهد کرد. در مقابل وجود شرایط علی به میزان کافی و مناسب سبب برقراری انسجام اجتماعی و اعتماد متقابل شده و هزینه‌های تعاملات و همکاری-های گروهی کاهش می‌یابد و در نتیجه عملکرد شرایط علی بهبود می‌یابد. به عبارت دیگر ساختار جامعه زمینه را برای اعتمادسازی، به دولت و سازمان امور مالیاتی، مشارکت اجتماعی افراد، آگاهی داده به اعضای جامعه و در نهایت انسجام و همبستگی اجتماعی اعضا فراهم می‌کند. در صورتی که شرایط علی شدن افراد توسط ساختارهای جامعه به خوبی صورت گیرد، در نتیجه اعتماد اجتماعی متقابل به وجود آمده و افراد، کنش مالیاتی متناسب و مطلوب را انجام می‌دهند.

فرضیه دوم: بین فرهنگ مالیاتی و راهبردها ارتباط وجود دارد. این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.513$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می‌شود. بنابراین بین فرهنگ مالیاتی و راهبردها ارتباط معنادار و منفی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می‌شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود. مؤدیان مالیاتی تحت تأثیر مجموعه شرایط و عوامل بالا دست به عمل-تعامل می‌زنند و راهبردهایی اتخاذ می‌کنند که در سه سطح قابل تفسیر است. این سه سطح راهبرد نمایانگر نظام معنایی مؤدیان در خصوص پدیده مالیات (فرهنگ مالیاتی مؤدیان) است. در سطح اول جهت‌گیری یا طرز تلقی افراد نسبت به پدیده مالیات می‌تواند از جهت-گیری کاملاً مثبت تا جهت‌گیری کاملاً منفی شکل گیرد که در بستر مورد مطالعه مؤدیان مالیاتی، مالیات را به مثابه نفع مشترک در نظر می‌گیرند. در سطح دوم تعریف مؤدیان از نقش یا وظیفه آنها در قبال مالیات می‌تواند در قالب یک پیوستار از مالیات به مثابه تکلیف تا عدم تعهد مالیاتی قرار گیرد، در این سطح افراد مورد مطالعه مالیات را به مثابه نوعی تکلیف شهروندی و مسئولیت اجتماعی در قبال دولت و جامعه می‌دانند که ملزم به انجام آن هستند. در سطح سوم کنش مالیاتی مؤدیان در یک پیوستار از تمکین مالیاتی کامل تا فرار مالیاتی کامل در قالب راهبردهایی از جمله تمکین داوطلبانه و اجباری، اجتناب و فرار مالیاتی قابل انجام است که افراد مورد مطالعه اقدام به پرداخت مالیات می‌کنند ولی طبق تفسیر آنها چندان مبتنی بر اراده و اختیارشان نیست؛ بنابراین وضعیت تمکین مالیاتی آنها با رویکرد تمکین اجباری یا بازدارندگی مبتنی بر نظریه اقتصاد جرم مطابقت دارد. نتیجه راهبرد یا عمل-تعامل مؤدیان مالیاتی در رابطه با پدیده مالیات تحت تأثیر مجموعه عوامل ذکر شده در بالا پیامدهایی برای آنها، نظام اقتصادی و سیستم مالیاتی در بر دارد. این پیامدها در دو سطح ذهنیت و عینیت نمود پیدا می‌کنند، در سطح ذهنیت منجر به نارضایتی مؤدیان مالیاتی شده است، نارضایتی آنها به دلیل نادیده گرفتن انتظارات، مطالبات و منافع آنها در رابطه با پدیده مالیات

و همچنین وادار کردن آنها به نوعی کنش غیرارادی و جبرمحموری است که چندان در انجام آن اراده و اختیار یا کنشگری ندارند. در سطح عینیت یا کنش، عمل - تعامل آنها در خصوص پدیده مالیات در این شرایط آنها را وادار به انجام فعالیت‌هایی می‌کند که نخست بخشی از منافع‌شان را که توسط سیستم مالیاتی نادیده گرفته شده است تأمین میکند و دوم اینکه از این طریق کنشگری خود را بروز می‌دهند. بنابراین این اقدامات و فعالیت‌ها در سطح عینیت (غیرشفاف شدن فعالیت‌های اقتصادی و تقویت اقتصاد سایه) بیشتر از آنچه در خدمت منافع همگانی باشد در خدمت منافع فردی و شخصی است. فعالیت‌هایی که به نوعی اقدام در جهت اجتناب از پرداخت بخشی از مالیات حقه یا فرار مالیاتی مؤدیان رسمی محسوب میشود. به عبارت دیگر آنها در پاسخ به شرایط موجود گزینه خروج از قانون را ترجیح می‌دهند

فرضیه سوم: بین شرایط مداخله گر و راهبردها ارتباط وجود دارد. این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.343$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می‌شود. بنابراین بین شرایط مداخله گر و راهبردها ارتباط معنادار و مثبتی وجود دارد. بنابراین پیش بینی می‌شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود. در کنار شرایط علی و زمینه‌ای تأثیرگذار بر نظام معنایی مؤدیان مجموعه‌ای از عوامل نیز به عنوان شرایط مداخله گر در فرایند درگیر شدن فعالان اقتصادی با پدیده مالیات اثر شرایط علی و زمینه‌ای بر نظام معنایی مؤدیان را تقویت کرده است. یکی از این عوامل عدالت مالیاتی است. اینکه نظام اقتصادی برای وصول مالیات از فعالان اقتصادی تا چه حد عادلانه عمل می‌کند اهمیت اساسی دارد. قوانین مالیاتی تبعیض آمیز است، برخی از افراد و نهادها در سیستم مالیاتی نفوذ دارند و از این طریق میزان مالیات پرداختی خود را تعدیل یا به طورسلیقه‌ای در امور دیگری هزینه می‌کنند، برخی از فعالان اقتصادی نیز علیرغم فعالیت اقتصادی و درآمدزایی اقدام به پرداخت مالیات نمی‌کنند. همه این موارد براساس تفسیر مؤدیان مالیاتی در جهت خلاف انتظارات و مطالبات آنها از سیستم مالیاتی است و به نوعی تضییع حقوق آنها محسوب می‌شود. این موضوع اثر مخرب و منفی بر جهت‌گیری ذهنی آنها نسبت به پدیده مالیات دارد و باعث تقویت این نوع نگرش یا طرز تلقی شده است که دایره شمول و وصول مالیات از طرف سیستم مالیاتی سلیقه‌ای و محدود به مؤدیان مالیاتی است که در دسترسند و فاقد ابزارهای فوق جهت تعدیل مالیات هستند. دیگر عامل مداخله‌گر موثر بر نظام معنایی مؤدیان مالیاتی سلامت اقتصادی مسئولین است که ناظر بر میزان نامطلوب سلامت مالی مسئولین و همچنین عدم وجود عزم و اراده جدی آنها برای مبارزه با مفاسد اقتصادی و مفسدین است. در این شرایط جهت‌گیری منفی مؤدیان نسبت به مسئولین تقویت شده و پرداخت مالیات را کنشی غیرعقلانی و غیراقتصادی

تلقى می‌کنند. در ارتباط با سلامت اقتصادی مسئولین، ضعف پاسخگویی و کارآمدی نامطلوب مصارف مالیاتی به عنوان عواملی تأثیرگذار و دارای اهمیت مضاعف برای مؤدیان برجسته می‌شود. ضعف پاسخگویی مسئولان در قبال پدیده مالیات ریشه در دو موضوع محوری ساختار رانت‌گرای دولت و تسری روحیه عدم پاسخگویی ناشی از این ساختار به نظام مالیاتی و همچنین عدم اهمیت مالیات و بی‌توجهی مسئولان نظام اقتصادی به پدیده مالیات در این ساختار رانت‌گرا دارد. در نهایت کارآمدی نامطلوب مصارف مالیاتی داللت بر عدم تحقق بخشی از مطالبات مؤدیان و نشان‌دهنده عدم توازن در مطالبه‌گری متقابل بین مؤدیان و دولت در رابطه با پدیده مالیات است.

فرضیه چهارم: بین عوامل زمینه‌ای و راهبردها ارتباط وجود دارد. این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=3.193$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 رد و فرض آماری H_1 تایید می‌شود. بنابراین بین عوامل زمینه‌ای و راهبردها ارتباط معنادار و منفی وجود دارد. بنابراین پیش‌بینی می‌شود که این فرضیه در صورت آزمون در یک جامعه بزرگتر تایید شود. در کنار عوامل بالا عواملی نیز در قالب شرایط زمینه‌ای در تقویت نظام معنایی مؤدیان ایفای نقش می‌کنند. یکی از این عوامل هزینه روانی تمکین است، هزینه روانی تمکین آثار روحی و روانی نامطلوبی است که مؤدیان مالیاتی در نتیجه اضطراب و تشویش‌های ناشی از مواجهه با امور پیچیده مالیاتی و یا اجرای تعهدات مالیاتی درگیر آن می‌شود. چالش‌های ذهنی و روانی که مؤدیان در چارچوب هزینه تمکین در فرایند کنش با سیستم مالیاتی (تمکین مالیاتی) متحمل می‌شوند ضمن اینکه منشأ در پیچیدگی و عدم شفافیت سیستم مالیاتی دارد تا حد زیادی مرتبط با مکانیسم استرس‌زای وصول مالیات در بستر مورد مطالعه است. مکانیسمی که بارزترین ویژگی آن بی‌اعتمادی سیستم مالیاتی به مؤدیان است و در قالب نقض اظهارنامه و حسابرسی از فعالیت‌های اقتصادی بروز و ظهور می‌یابد. دیگر عامل زمینه‌ای، عملکرد غیرمنصفانه سیستم مالیاتی برای تشخیص و وصول مالیات است. طرز تلقی مؤدیان نسبت به انصاف نظام مالیاتی مفهومی چندبعدی است و در پژوهش حاضر آنچه برای مؤدیان مالیاتی از اهمیت بیشتری برخوردار است با رویه‌های اتخاذی سازمان امور مالیاتی برای تشخیص و وصول مالیات ارتباط دارد. از نظر آنها رویه‌های تشخیص و وصول مالیات چندان مبتنی بر معیارهای منصفانه نیست. این موضوع علاوه بر عدم تناسب با کنش داوطلبانه مؤدیان مالیاتی به نوعی تحمیل اراده سیستم مالیاتی برای وصول مطالباتش است و در نهایت اعتماد به سیستم مالیاتی و کنشگران آن را مخدوش می‌کند. در کنار این عامل که جنبه مادی دارد، عوامل دیگری که جنبه ارتباطی و تعاملی دارند کنش متقابل بین کنشگران این حوزه و اعتماد متقابلی است که بین آنها وجود دارد. کنش متقابل بین مؤدیان و سیستم مالیاتی تحت تأثیر عواملی از جمله اقتدارگرایی سیستم مالیاتی و فساد فراگیر در نظام

اقتصادی در یک وضعیت واگرا قرار دارد. نتیجه این وضعیت در کوتاهمدت فاصله گیری مؤدیان از سیستم مالیاتی و در بلندمدت تضعیف یا فرسایش اعتماد متقابل بین آنها و در نهایت عدم تمایل مؤدیان مالیاتی به تمکین داوطلبانه است.

فرضیه پنجم: بین راهبردها و پیامدها ارتباط وجود دارد. این فرضیه با توجه به مقدار $pvalue$ و نیز مقدار استاندارد شده آن یعنی $tvalue=0.370$ و نقطه برش مربوط به معناداری آن در سطح اطمینان یا احتمال ۹۵ درصد فرض آماری H_0 تایید و فرض آماری H_1 رد می‌شود. بنابراین بین راهبردها و پیامدها ارتباط معناداری به لحاظ آماری وجود ندارد. هدف از خدمات به مودیان مالیاتی دستیابی وضعیت‌ها در نظام مالیاتی است که پیروی و تمکین از قوانین مالیاتی را برای مودیان به سادگی میسر می‌سازد تا مودیان بتوانند داوطلبانه به تکالیف و تعهدات قانونی خود عمل کنند. در واقع برنامه ریزان در جهت وصولی مالیات‌ها باید بر عوامل اجتماعی شدن بیش از سایر عوامل تأمل کنند و از آن استفاده بهینه نمایند. تشویق و تقدیر از مودیان خوش حساب می‌تواند دولت را در رسیدن به فرهنگ مالیاتی و به موازات آن در نظام مالیاتی یاری می‌نماید. بنابراین بهتر است به مودیان خوش حساب به عنوان ابزار و سیاست‌های مالیاتی جهت تشویق استفاده نمود. التزام به دین نقش موثری در افزایش فرهنگ مالیاتی ایفا می‌کند با کمک گرفتن از مراجع تقلید و علمای دینی و با برگزاری نشست‌ها و ترتیب دادن سخنرانی‌های مذهبی در ایجاد باورهای مذهبی-مالیاتی می‌توان به سمت پربار کردن فرهنگ مالیاتی حرکت کرد. از دیگر عوامل تاثیرگذار بر فرهنگ مالیاتی رسانه‌ها و وسائل ارتباط جمعی (اعم از رادیو، تلویزیون، کتاب، مجله، روزنامه و ...) هستند که با تأمین اعتبار مالی در جهت تهیه برنامه‌هایی با محوریت مالیات می‌توان نقش بسزایی در این عرصه ایفا کرد.

-پیشنهادهایی در راستای نتایج تحقیق:

پیشنهادهای تحقیق هم راستا نتایج حاصل از بکارگیری الگوهای رفتاری برای ارائه مدل سنجش فرهنگ مالیاتی همچنین فرضیات استخراجی بخش کیفی آن طراحی و تدوین گردیده‌اند. به این ترتیب موارد زیر به عنوان پیشنهادات پژوهش مطرح می‌شود

- ایجاد و تغییر فرهنگ نیاز به زمان دارد. مسئولان مالیاتی از هم اکنون باید در پی ایجاد فرهنگ مالیاتی با توجه به نظام ارزشی کشور باشند و باید توجه داشته باشند که اگر بهترین قانون مالیاتی، ساختار سازمانی مناسب، امکانات و تجهیزات مطلوب و... را داشته باشند؛ اما فرهنگ مالیاتی پیشرو و مناسب نداشته باشند، راه به جایی نخواهند برد.

- در مورد متغیر پرداخت خلاص گونه در پرداخت مالیات سازمان مالیاتی جهت کاهش مقاومت در پرداخت مالیات از سوی مؤدیان، بایستی با راه کارها و روش های دقیق و صحیح، علل مقاومت را شناسایی و در راستای حذف مقاومت اقدامات مقتضی را به عمل آورد.
- در مورد متغیر تشخیص صوری مالیات چون مؤدیان اعتقاد دارند که میزان توان پرداخت نسبت به درخواست سازمان پایین است؛ لذا سازمان در صورت تأیید می تواند میزان باور مؤدیان مالیات را متناسب با توان پرداخت مؤدیان تعیین نمایند و در صورتی که اعتقاد دارد این باور اشتباه است، باید با استفاده از کارهایی برای آن طور شفاف و منطقی آشکار کند که مالیات تعیین شده منطقی و متناسب با توان پرداخت آنهاست.
- در مورد متغیر پرداخت مالیات چون مؤدیان نسبت به پرداخت مالیات علاقه ای ندارند و اغلب پرداخت آن را به تعویق می اندازند، لذا سازمان مالیاتی می تواند با راه کارهای علمی و روش صحیح به گونه ای عمل نماید که پرداخت مالیات به صورت هنجار، باور، ارزش و اعتقاد در بین مؤدیان درآید؛ البته این امر نیاز به زمان دارد.
- در باره متغیر ناکارآمدی مصارف مالیاتی آن جا که مؤدیان نسبت به نحوه خرج کرد مالیات حساسیت خاص دارند و با دقت آن را پی گیری می نمایند و همواره این پرسش مطرح است که این پرداخت ها در کجا هزینه می شود، سازمان مالیاتی می تواند با اقدامات دقیق و مؤثر نسبت به نحوه خرج کرد مالیات، اطلاع رسانی نموده و آن را به آگاهی همگان برساند.
- از آن جایی که بین تحصیلات و میزان آشنایی مؤدیان با قوانین مالیاتی رابطه مستقیمی وجود دارد بهتر است که در کتب دوره تحصیلات عالی مباحثی به مالیات و قوانین مالیاتی پرداخته شود
- وجود سنت مالیات دهی در خانواده نیز عاملی است در جهت افزایش فرهنگ مالیاتی شکل گرفتن سنت مالیات دهی در خانواده، نیازمند انجام کار فرهنگی عظیم می باشد و با اهتمام به فرآیند این اجتماعی شدن و شکل گیری یک نظام اجتماعی مدرن می توان به آن نزدیک شد.
- تشویق و تقدیر از مؤدیان خوش حساب می تواند ما را در رسیدن به فرهنگ مالیاتی باری نماید. باید به مؤدیان خوش حساب نگاهی دیگر داشت و از ابزارهایی ها در جهت تشویق آنها استفاده نمود.

- انجام مکانیزه امور مالیاتی از عوامل بسیار مهم و تأثیرگذار در عرصه ایجاد فرهنگ مالیاتی محسوب می شود به هر حال در هزاره سوم و دنیای مدرن، سیستم مالیاتی ما نیز باید مدرن و امروزی باشد.

۵. منابع و مآخذ

- حسینی نوریان، ابراهیم، رحمانی فیروزجاه، علی، فرزانه، سیف الله. (۱۴۰۲). تحلیل اثرات اعتماد اجتماعی بر فرهنگ مالیاتی (مطالعه موردی مودیان شهرهای نوشهر و چالوس). مطالعات جامعه شناسی، ۱۶(۵۸)، ۸۹-۱۱۱.
- حسینی نوریان سیدابراهیم، رحمانی فیروزجاه علی، فرزانه سیف اله (۱۳۹۸)، رابطه سرمایه اجتماعی و فرهنگ مالیاتی (مطالعه موردی مودیان شهرهای غرب استان مازندران). جامعه شناسی اقتصادی و توسعه، ۸(۲)، ۱۰۵-۱۳۴
- سلیمانی بشلی، علی. ۱۳۹۰. بررسی نگرش مشتریان به بانکداری اینترنتی بین المللی. همایش بانکداری، الکترونیک و نظام های پرداخت، تهران اول اسفند.
- سیدنورانی، سیدمحمد رضا (۱۳۸۸)، فرار مالیاتی و رشد اقتصادی در ایران، تهران، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی.
- شایسته، رؤیا، نعیمی، فاطمه. ۱۳۸۸. بررسی فرآیند پرداخت مالیات در ایران و راهکارهای بهبود آن، مقاله ارائه شده در مجموعه مقالات دومین همایش مالیاتی
- صالحی مهدی، پرویزی فرد سعید، استوار مستوره (۱۳۹۳) تأثیر عوامل فرهنگ مالیاتی بر تمکین مالیاتی در بین مؤدیان امور مالیاتی. پژوهشنامه مالیات، ۲۲(۲۳)، ۱۸۵-۲۱۴.
- صفری، حوریه، عباسی اسفجیر، علی اصغر، رحمانی فیروزجاه، علی. (۱۴۰۱). عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه جامعه شناسی با استفاده از روش دلفی. ماهنامه جامعه شناسی سیاسی ایران، ۵(۱۱)، ۴۰۷۸-۴۱۱۲.
- عسکری فر، حسن (۱۳۸۶). بررسی نقش کیفیت خدمات در بهبود تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی». اولین همایش سیاست های مالی و مالیاتی ایران
- قبله وی، غلامرضا (۱۳۸۶). فرهنگ مالیات و بررسی آن در میان جامع پزشکان شمال تهران و ارائه یک مدل تحلیل رفتاری، طرح پژوهش.
- قبله وی، غلامرضا. ۱۳۸۶. فرهنگ مالیاتی و بررسی آن در جامعه پزشکان شمال تهران و ارائه مدل تحلیل رفتاری.
- Armstrong, C.S., Blouin, J.L., Jagolinzer, A.D., Larcker, D.F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. Journal of Accounting and Economics, 60(1), 1-17.

- Atwood, T., Drake, M.S., Myers, L.A. (2010). Book-tax conformity, earnings persistence and the association between earnings and future cash flows. *Journal of Accounting and Economics*, 50(1), 111-125.
- Beth Wynter C, Oats L. (2018), Don't worry, we are not after you! Anancy culture and tax enforcement in Jamaica. *Critical Perspectives on Accounting*: doi.org/10.1016/j.cpa.2018.01.004
- Bloomquist, K. (2011). Tax compliance as an evolutionary coordination game: An agent-based approach. *Public Finance Review*, 39(1), 25-49.
- Brink William D., Thomas M. Porcano (2016). The Impact of Culture and Economic Structure on Tax Morale and Tax Evasion: A Country-Level Analysis Using SEM, in John Hasseldine (ed.) *Advances in Taxation (Advances in Taxation, Volume 23)* Emerald Group Publishing Limited, pp.87 – 123.
- Pickhardt M, Prinz A., (2013). Behavioral dynamics of tax evasion, A survey, *Journal of Economic Psychology Behavioral*, In Press, Corrected Proof, Available online 14 September 2013 and *Planning B*, 31, 805.
- Pickhardt, M., Prinz, A. (2014). Behavioral dynamics of tax evasion– a survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1-19.
- Pourheidari, O., Sarvestani, A. (2012). Investigating the effect of firm characteristics, Industry type and institutional ownership on the difference between declared and definite tax of firms listed in Tehran Stock Exchange. *Journal of Tax Research*, 20(14), 61-78 [In Persian].
- Wen Liu, C. (2012). *Social and Behavioral Sciences. Challenges of Tourism Upon the Local*
- William D. Brink Thomas M. (2016). THE IMPACT OF CULTURE AND ECONOMIC STRUCTURE ON TAX MORALE AND TAX EVASION: A COUNTRY - LEVEL ANALYSIS USING SEM. *Culture and Economic Structure on Tax Morale. Volume 23*, 87 - ۱۲۳
- Wilson, R.J. (2009). An examination of corporate tax shelter participants. *The Accounting Review*, 84(3), 969-999.