Quarterly Financial Accounting
E-ISSN: 2783-4417
Vol. 16, Issue 4, No. 64, Winter 2024, p 1-23
Received: 12.02.2025 Accepted: 23.06.2025

Research Paper

Interpretive Structural Modeling of the Cost of Tax Collection in the Stages before Tax Litigation and Tax Litigation to Taxpayers

Sajad Gholipoor
Ph.D Student, Department of Accounting, ShahreKord Branch, Islamic Azad University, ShahreKord, Iran.
4650707285@iau.ir

Hamidreza Jafari Dehkordi *
Associate Professor, Department of Accounting, ShahreKord Branch, Islamic Azad University, ShahreKord, Iran.
4621581491@iau.ir

Bahareh Banitalebi Dehkordi
Associate Professor, Department of Accounting, ShahreKord Branch, Islamic Azad University, ShahreKord, Iran.
4621622838@iau.ir

Abstract
The purpose of the present study is to interpret structural modeling of the cost of tax collection in the stages before tax litigation and tax litigation to taxpayers. The present study was conducted in a mixed (qualitative and quantitative) manner. In the qualitative part of the research (fuzzy Delphi method), the statistical population includes tax experts, 20 of whom were selected by theoretical saturation. In the quantitative part of the research (interpretative structural modeling), the statistical population includes senior tax auditors in the Tehran Large Taxpayers General Office. The sample size was obtained by non-probability and snowball sampling equal to 50 people. Based on the results of the fuzzy Delphi, 13 main components, 30 sub-components, and 104 indicators were identified as components of the cost of tax collection in the stages before tax litigation and tax litigation to taxpayers. Based on the results of interpretive structural modeling, human resource management has the greatest impact and macro-consequences have the greatest impact.

Keywords: Cost of Tax Collection, Tax Litigation, Tax Arrears, Interpretive Structural Modeling (ISM).

Introduction

Tax revenues are considered the most important source of income in government budgets. Tax compliance is one of the most problematic concepts that has a very dynamic nature and is changing rapidly due to changes in government policies. Collecting tax debts is one of the most important responsibilities of tax organizations around the world. Tax organizations usually allocate a special organizational unit to collect tax debts so that necessary follow-ups can be made in the event of non-payment of taxes. Countries allocate a large amount of their human resources to this sector to ensure the payment of deferred tax debts, and therefore, large costs are imposed on countries for deferred taxes. Therefore, it should be considered that the shorter the time to finalize the case, the higher the net present value of the cash flow from tax collection, and the longer the time to finalize the cases, the lower its value due to Iran's inflationary conditions. The cost-benefit rule is introduced and many cases result in imposing excessive costs on the government, and not only does it not lead to tax collection and revenue generation, but the cost of tax collection is higher than tax collection and leads to losses. Therefore, one of the main losses resulting from legal delay in tax payment is the reduction in the real value of government revenue collection. An efficient tax litigation system can accelerate the resolution of disputes and reduce the interruption due to delayed collection. However, it is necessary to determine what factors affect tax delay and, in other words, the cost of tax collection affects the performance of legal entities. Therefore, one of the ways to solve these problems is to provide a model that determines the cost of tax collection in the pre-trial and trial stages and reduces the tax collection process, which is of great importance considering the inflationary society of Iran. The present study aims to model the interpretive structural cost of tax collection in the stages before tax litigation and tax litigation to taxpayers.

* Corresponding author
Gholipoor, S., Jafari Dehkordi, H.R., Banitalebi Dehkordi, B. (2024). Interpretive Structural Modeling of the Cost of Tax Collection in the Stages before Tax Litigation and Tax Litigation to Taxpayers. *Quarterly Financial Accounting*, 16(64): 1-23.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

Method and Data

This research was conducted with an inductive approach and based on a mixed method (qualitative and quantitative). In the qualitative part, the research components were identified using interview tools and the fuzzy Delphi method. The statistical population includes experts (members of the university's accounting and auditing faculty with financial and tax backgrounds and experience, members of the official tax consultants community, members of the official accountants community, deputies and tax managers) and the sampling method is the theoretical method. Based on theoretical saturation, 20 people were selected to conduct interviews and respond to the fuzzy Delphi questionnaire. The interview form consists of 6 questions. Also, the fuzzy Delphi questionnaire was extracted from the results of the interview analysis. This questionnaire consists of 108 items in the first stage of the Fuzzy Delphi and 104 items in the second stage. The questionnaires were distributed in person and all 20 respondents answered the questions completely. In the quantitative part of the research, a questionnaire was designed from the results of the qualitative part in the form of paired comparisons and then analyzed by interpretive structural modeling (ISM). The statistical population in the quantitative part includes senior tax auditors in the Tehran Large Taxpayers General Office. The sample size was obtained by non-probability and snowball sampling equal to 50 people.

Findings

In the qualitative section, using interviews, 13 main components, 30 sub-components, and 108 indicators were identified as components of the cost of tax collection in the stages before tax litigation and tax litigation to taxpayers. In the first stage, the defuzzified (definite) average in 4 indicators including the separation of low-risk and high-risk cases, guidance of officers, taxpayer satisfaction, and increase in employee salaries and benefits was less than 0.5; therefore, these indicators were eliminated. Therefore, another questionnaire was designed by eliminating the aforementioned indicators and entered the second stage of the Fuzzy Delphi. In the second stage, the definite average value of all components is higher than 0.5. Also, the difference between the definite average of the indicators and the definite average calculated in the first stage in all indicators is less than 0.1. Therefore, it can be concluded that the experts have reached a theoretical agreement at this stage. Therefore, 104 indicators are considered as the final indicators. After completing the qualitative section, a questionnaire was designed from the results of the qualitative section and provided to the statistical sample in the quantitative section. This questionnaire was analyzed with 13 main components by interpretive structural modeling. According to the results, variables G, H, I, J and K, namely taxpayers, macro factors, micro factors, planning and human resource management, are independent variables. The more the location of the independent variables is to the left, the greater its impact. Therefore, human resource management has the greatest impact among other independent variables. These variables are key variables and by changing them, other variables can be affected. Variables A, B, C, D, E and F, namely employee costs, administrative costs, tax files, tax structure, attitude and perception and members of the organization (managers, human resources and diagnostic staff) are linked variables. These variables have a strong influence (influence) and also a strong dependence (influenceability) force. These variables are actually components that are unstable; meaning that taking any action on these components, in addition to directly affecting other components, can also affect the component itself in the form of feedback from other components. The variables L and M, i.e. individual and organizational consequences and macro consequences, are dependent variables. These variables have little influence and have a higher dependency or influence than other variables.

Conclusion and discussion

Therefore, it can be said that taxpayers, macro factors, micro factors, human resource planning and management, with regard to employee costs, administrative costs, tax files, tax structure, attitude and perception, and members of the organization (managers, human resources, and recognition staff), affect individual and organizational consequences and macro consequences. Tax deferral refers to cases where the taxpayer can postpone tax payment to a future period. The net tax paid must be the same. Taxes can sometimes be deferred indefinitely or may be taxed at a lower rate in the future, especially for income tax deferrals. These tax deferrals have adverse consequences for the country's economic and political situation. They also have adverse consequences for society and the well-being of the people by increasing tax collection costs and reducing government revenues. When the government faces a reduction in revenues and budget, it is forced to rely on oil revenues to cover the budget deficit. Relying on oil revenues will not only lead to dependence on these revenues and reduced production, but also lead to high inflation in the country's economy. Therefore, it is necessary to determine what factors can more effectively manage these consequences accurately.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

فصلنامه حسابداری مالی
سال شانزدهم، شماره ۶۴، زمستان ۱۴۰۳، ص ۲۳-۱
تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۱/۲۴ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۴/۰۲

مقاله پژوهشی

مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی

سجاد قلی‌پور
دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران.
4650707285@iau.ir

حمیدرضا جعفری دهکردی*
دانشیار، گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران.
4621581491@iau.ir

بهاره بنی طالبی دهکردی
دانشیار، گروه حسابداری، واحد شهرکرد، دانشگاه آزاد اسلامی، شهرکرد، ایران.
4621622838@iau.ir

چکیده:
هدف از مطالعه حاضر، مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی می‌باشد. پژوهش حاضر به‌صورت آمیخته (کیفی و کمی) انجام شد. در بخش کیفی پژوهش (روش دلفی فازی)، جامعه آماری شامل خبرگان مالیاتی می‌باشند که ۲۰ نفر توسط اشباع نظری انتخاب شدند. در بخش کمّی پژوهش (مدلسازی ساختاری تفسیری)، جامعه آماری شامل حسابرسان ارشد مالیاتی در اداره کل مؤدیان بزرگ تهران می‌باشند. حجم نمونه توسط نمونه‌گیری غیر احتمالی و گلوله برفی برابر ۵۰ نفر به دست آمد. بر اساس نتایج دلفی فازی، ۱۳ مؤلفه اصلی، ۳۰ مؤلفه فرعی و ۱۰۴ شاخص به‌عنوان مؤلفه‌های بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی شناسایی شدند. بر اساس نتایج مدلسازی ساختاری تفسیری، مدیریت منابع انسانی بیشترین تأثیرگذاری و پیامدهای کلان بیشتری تأثیرپذیری را دارند.

واژه‌های کلیدی: بهای تمام شده وصول مالیات، دادرسی مالیاتی، معوقات مالیاتی، مدلسازی ساختاری تفسیری.

* نویسنده مسئول

قلی‌پور، سجاد، جعفری دهکردی، حمیدرضا، بنی طالبی دهکردی، بهاره. (۱۴۰۳). مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی. *فصلنامه حسابداری مالی*، ۱۶(۶۴): ۲۳-۱.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

مقدمه

مالیات یکی از مهم‌ترین و بزرگ‌ترین منابع درآمد دولت‌ها است که به‌منظور توسعه زیرساخت‌ها، تدوین سیاست‌های اجتماعی و فرهنگی، آموزش و غیره مورد استفاده قرار می‌گیرد (بادپا، گل‌نظری و نادری، ۱۴۰۳). مالیات قسمتی از درآمد یا دارایی افراد است که به‌موجب قانون و برای تأمین مخارج عمومی دولت و خدمات عمومی، تضمین رفاه اجتماعی و توزیع عادلانه ثروت دریافت می‌شود (فتحه، شلال‌نژاد و ایزد، ۱۴۰۱)؛ بنابراین درآمدهای مالیاتی به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمد در بودجه دولت‌ها محسوب می‌شود. تمکین مالیاتی یکی از مشکل‌سازترین مفاهیمی است که ماهیتی بسیار پویا دارد. موضوع تمکین مالیات در سراسر کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه، به‌ویژه برای اقتصادهای اخیر بسیار نگران‌کننده است. علی‌رغم تلاش‌های مختلف توسط ادارات مالیاتی و محققان، مشکل تمکین مالیات همچنان پابرجاست (گوراما[1]، ۲۰۱۵). وصول بدهی‌های مالیاتی از مهم‌ترین مسئولیت‌های سازمان‌های مالیاتی در سراسر دنیا است. سازمان‌های مالیاتی معمولاً واحد سازمانی ویژه‌ای را به وصول بدهی‌های مالیاتی اختصاص می‌دهند تا در صورت عدم پرداخت مالیات، پیگیری‌های لازم صورت گیرد. از مشکلاتی که سیستم مالیاتی ایران در رابطه با عدم تمکین مالیات با آن دست و پنجه نرم می‌کند، اطاله دادرسی مالیاتی و مشکلات مربوط به آن است. کشورها حجم بالایی از منابع انسانی خود را برای اطمینان از پرداخت بدهی‌های معوق مالیاتی به این بخش اختصاص می‌دهند و بنابراین هزینه‌های زیادی برای مالیات‌های معوق به کشورها تحمیل می‌شود (مهدیان راد، ۱۴۰۲).

بسیاری از پرونده‌ها هنگام طرح در رسیدگی‌های اداری و هیأت‌های حل اختلاف، مؤدی را اقناع ننموده و به‌تبع آن، ارسال حجم عظیمی از پرونده‌ها به هیئت حل اختلاف و شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت، تأثیری در نتیجه امر نداشته و موجب تطویل زمان و تأخیر در قطعیت مالیات‌ها می‌شود. بدین ترتیب موضوع معوقات مالیاتی معمولاً به وضعیتی اطلاق می‌شود که درآمد مالیاتی توسط تعدادی از مؤدیان در مدت‌زمان معین به‌طور کامل تسویه نشود. این بدان معناست که دولت یا نهاد جمع‌آوری مالیات درگیر درآمد مالیاتی واقعی را دریافت نخواهد کرد. وقفه مالیاتی به معنای تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات است. این تأخیر زمانی و وقفه در شرایط مختلف اثرات گوناگونی بر اقتصاد کشور می‌گذارد. هنگامی که درآمدهای مالیاتی با وقفه‌های چندماهه گردآوری می‌شوند، به دلیل وجود تورم مقداری از ارزش اسمی خود را از دست می‌دهند. از سوی دیگر، هر چه وقفه‌های گردآوری مالیات بیشتر باشد، فرصت بیشتری برای فرار و اجتناب مالیاتی به وجود می‌آید. در هر دو حالت، میزان درآمد بالقوه دولت کاهش پیدا می‌کند. هر چه زمان تأخیر در گردآوری مالیات کمتر باشد، امکان افزایش درآمد حقیقی مالیاتی نیز بیشتر خواهد بود (صادقی سیاح، فلاح شمس، عرب مازار و غلامی جمکرانی، ۱۴۰۱)؛ بنابراین این موضوع می‌بایست مدنظر قرار گیرد که هر چه زمان قطعی‌سازی پرونده کوتاه‌تر باشد، خالص ارزش فعلی جریان نقد حاصل از وصول مالیات بالاتر است و هرچه زمان قطعی‌سازی پرونده‌ها طولانی‌تر باشد، ارزش آن با توجه به شرایط تورمی ایران کمتر است. قاعده منفعت هزینه مطرح و بسیاری از پرونده‌ها منجر به تحمیل هزینه‌های گزافی به دولت می‌شوند و نه‌تنها منجر به وصول مالیات و ایجاد درآمد نبوده؛ بلکه بهای وصول مالیات از خودِ مالیات بیشتر شده و منجر به زیان می‌گردد؛ بنابراین یکی از اصلی‌ترین زیان‌های حاصل از تأخیر قانونی در پرداخت مالیات، کاهش ارزش واقعی درآمدهای وصولی دولت است (رفیعی مجد، جلالی و محضرنیا، ۱۳۹۵).

با توجه به توضیحات، اطاله مالیاتی و بهای تمام شده وصول مالیات بر اقتصاد کشورهای در حال توسعه و توسعه‌یافته تأثیر بسیار دارد. در خصوص دلایل اطاله دادرسی مالیاتی در هر نظام حقوقی، دلایل متفاوتی وجود دارد که راه‌حل آن هم ممکن است در نظام‌های دادرسی مالیاتی کشورها متفاوت باشد (یاوری و ادریسیان، ۱۳۹۷). نظام دادرسی مالیاتی کارآمد می‌تواند حل و فصل اختلافات را تسریع و از ایجاد وقفه از بابت تأخیر در وصول بکاهد؛ اما باید مشخص نمود که چه عواملی بر اطاله مالیاتی تأثیرگذار هستند و به عبارت دیگر، بهای تمام شده وصول مالیات بر عملکرد اشخاص حقوقی را تحت تأثیر قرار می‌دهند. لذا یکی از راه‌های برطرف نمودن این مشکلات ارائه مدلی می‌باشد که بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی و مراحل دادرسی را تعیین نموده و روند فرآیند مالیات ستانی را کاهش دهد که این موضوع با توجه به‌جامعه تورمی ایران از اهمیت بسیار بالایی برخوردار است؛ بنابراین هدف اصلی در این مطالعه، مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده

[1] Gurama

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی می‌باشد. در ادامه این مقاله، به مبانی نظری، پیشینه پژوهش، روش پژوهش، یافته‌های پژوهش و بحث و نتیجه‌گیری و پیشنهادات پرداخته شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

مبانی نظری در این مطالعه بر اساس تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی و اطاله مالیاتی دسته‌بندی شده است.

- **تمکین مالیاتی**

مسائل مربوط به تمکین مالیات را می‌توان توسط رشته‌های مختلفی مانند حقوق، اقتصاد، حسابداری، روانشناسی و مالیه عمومی بررسی نمود. اداره درآمد غنا[1] (۲۰۱۲) تمکین مالیاتی را تحت عنوان توانایی و تمایل مالیات‌دهندگان برای رعایت از قوانین مالیاتی، بیان نمودن درآمد درست در هر سال و پرداخت مقدار مناسب مالیات در زمان مناسب تعریف می‌کند (واهابو[2]، ۲۰۱۷). از آنجایی که مطالعات تجربی زیادی انجام شده است، تلاش‌هایی برای تعریف تمکین مالیاتی صورت گرفته است. تمکین مالیاتی یکی از اهداف همه سیستم‌های دنیاست که تمایل زیادی برای رسیدن به آن دارند. برخی کشورها به میزان بسیار خوبی به تمکین مالیات دست یافته‌اند. پلیمر و مک کلاسکی[3] (۲۰۱۶) توضیح دادند که اداره مالیات ارزیابی، تجدیدنظر، صدور صورت‌حساب، جمع‌آوری و اجرا را پوشش می‌دهد. با مراجعه به مطالعات قبلی، بحث‌های مختلفی وجود دارد که تأثیر سازمان امور مالیاتی را بر عملکرد مالیات بر دارایی توضیح می‌دهد. بر اساس مطالعه عبدالله، عبدالوهاب، حنفی و عبدالرزاک[4] (۲۰۲۱) سطح عادلانه و کارآمدی بر اساس سه مؤلفه اصلی یعنی شفافیت، سادگی و سازگاری و عدالت رویه‌ای اندازه‌گیری می‌شود. مؤلفه شفافیت به‌اختصار به توانمندی‌ها یا تسهیلات ارائه شده به مؤدیان برای آشنایی با برخی مبانی مهم اجرای مالیات از قبیل مقررات قانونی، روش‌های ارزش‌گذاری، محاسبه نرخ مالیات، اعتراض و تجدیدنظر و غیره اشاره دارد. در این میان، مؤلفه سادگی و سازگاری به توانایی مؤدیان در درک شرایط و دستورالعمل‌های مهم مالیات متعلق و یکنواختی اجرا بدون تبعیض نسبت به طرفین، به‌استثنای دلایلی که عقلاً توضیح داده شده است، اطلاق می‌شود. آخرین مؤلفه در مورد عدالت رویه‌ای است که به مراحل اجرا یا عملیات قابل‌پیگیری و تمکین توسط مؤدیان اشاره دارد.

علی، فلدستاد و کاترا[5] (۲۰۱۷) برخی از ویژگی‌های خاص سازمان مالیاتی درگیر را توضیح داده‌اند که نشان‌دهنده ضعف-های این سازمان است. اولین ویژگی، پایه مالیاتی محدود است که به دلیل نسبت بزرگی از املاک غیررسمی و طیف وسیعی از معافیت‌های قانونی و رفتار ترجیحی با انواع مختلف املاک یا گروه‌های مختلف جامعه است. ویژگی دوم معافیت نامیده می‌شود که به معافیت مالیاتی اعطا شده به مالکان خاص بدون مبنای مشخص اشاره دارد. در مرحله بعد، ارزیابی غیر مؤثر ارزش املاک نیز یکی از ویژگی‌هایی محسوب می‌شود که به توانایی اشخاص مرتبط در ارزیابی دقیق ارزش مالیاتی با استفاده از روشی یکسان و جامع اشاره دارد. ویژگی بعدی پایین بودن نرخ‌های مالیاتی است که این ویژگی به دلایل متعدد به‌ویژه نگرانی برای مواجهه با واکنش‌های منفی جامعه به اعمال نرخ‌های نامناسب مالیاتی اشاره دارد. در نهایت، این ویژگی به نرخ‌های ثابت نیز اشاره دارد. علاوه بر این، مطالعه گرگر، گرسک، تاسکین، بیکر و گوزل[6] (۲۰۱۴) عدالت، اعتماد، حقوق مالیات‌دهندگان، مقاومت، احترام، استفاده از فناوری، مشاوره و مطلوبیت نتایج را به‌عنوان متغیرهای دیدگاه مالیات‌دهندگان در ارزیابی اثربخشی اداره مالیات در نظر گرفته‌اند. نتایج حاصل از این مطالعه نشان داد که عدالت و اعتماد به مدیریت بر دیدگاه مالیات‌دهندگان تأثیر بسزایی دارد (علی و همکاران، ۲۰۱۷).

- **فرار مالیاتی**

متقاعد کردن مالیات‌دهندگان به تمکین از الزامات مالیاتی کار مشکلی است، حتی اگر قوانین مالیاتی سخت‌گیرانه نباشند. عدم تمکین مالیاتی تنها بر میزان مالیات وصول شده تأثیر می‌گذارد، بلکه بر اجرای سیاست‌های دولت نیز مؤثر است (آقایی، بنی

[1] The Ghana Revenue Authority
[2] Wahabu
[3] Plimmer & McCluskey
[4] Abdullah, Abdul Wahab, Hanafi & Abdul Razak
[5] Ali, Fjeldstad & Katera
[6] Gerger, Gerçek, Taşkın, Bakar & Güzel

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

طالبی دهکردی و جعفری دهکردی[1]، ۲۰۲۴a؛ ۲۰۲۴b). سازمان امور مالیاتی همانند سایر سازمان‌ها با ریسک‌های مختلفی مانند ریسک عدم تمکین مؤدیان مالیاتی، ریسک مشوق‌های مالیاتی، ریسک فرآیند دادرسی مالیاتی و غیره روبرو است. منظور از دادرسی مالیاتی، شناسایی بدهی مالیاتی بر اساس قانون مالیاتی موجود، تشخیص این بدهی و وصول، تعقیب و جریمه‌های اعمال شده بر مؤدیان متعدد است. اداره امور مالیاتی باید با اعمال مجموعه‌ای از مراحل ثبت، ارزیابی و وصول، مطابقت با قوانین را تضمین کند. یک دولت می‌تواند مالیات‌دهندگان را از انجام این فعالیت‌ها باز دارد و لذا فرار مالیاتی با موفقیت به ماهیت پایه مالیاتی واقعی اقتصاد بستگی دارد (شهریارپور و بنی طالبی دهکردی، ۱۴۰۰). مدیر امور مالیاتی موظف است طبق مقررات نسبت به انجام امور مالیاتی اقدام نماید، درحالی‌که می‌تواند اختیارات خود را فقط با هدف، نحوه و محدوده تعیین شده توسط قانون یا بر اساس قانون اعمال کند (فاکولتا[2]، ۲۰۲۳). در تحقیقات داخلی، ایزدی لای بیدی (۱۴۰۳) پژوهشی تحت عنوان بررسی روش‌های فرار و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها و قوانین و مقررات مربوط به آن انجام داده است. نتایج حاکی از آن است که بسیاری از شرکت‌ها درگیر اجتناب مالیاتی باشند و به همین دلیل تعیین عوامل تأثیرگذار بر سطح اجتناب مالیاتی در شرکت‌ها دارای اهمیت زیادی است. شرکت‌ها معمولاً به‌وسیله انتقال سود از حوزه مالیات بالا به یک منطقه کم مالیات و قیمت‌گذاری کالاها و خدمات فروخته شده بین شرکت‌های وابسته از پرداخت مالیات اجتناب می‌کنند.

- **اطاله مالیاتی (معوقات مالیاتی)**

اطاله مالیاتی یک نگرانی مهم برای دولت‌ها و مقامات مالیاتی در سراسر جهان است. پیامدهای وجود معوقات مالیاتی و رسیدن پرونده به دادرسی مالیاتی را می‌توان به دو دسته پیامدهای خرد (در سطح سازمان) و پیامدهای کلان (در سطح کشور) تقسیم نمود (آقایی و همکاران، ۲۰۲۴a؛ ۲۰۲۴b). معوقات مالیاتی و تأخیر در پرداخت مالیات، منجر به رسیدن پرونده‌های به دادرسی مالیاتی و افزایش هزینه‌های وصول مالیات می‌شود (ژو[3]، ۲۰۲۴). شاگاریا و سعد[4] (۲۰۱۷) با اشاره به مطالعه با هدف تعیین عامل موفقیت حیاتی در اداره مالیات، عوامل متعددی را مورد بحث قرار داده‌اند که شامل استقلال هیئت درآمد داخلی دولتی، استفاده از فناوری اطلاعات و ارتباطات، روشنگری، عملکرد حسابرسی قوی، انگیزه و فساد ادراک شده در کارایی اداره مالیات می‌شود. علاوه بر این، عمر و طوسوبیرا[5] (۲۰۱۷) پیشنهاد کرده‌اند که بهبود در اداره مالیات می‌تواند به‌طور خاص در چندین جنبه از جمله ۱) پایگاه داده‌های ناکارآمد و ناقص مالیات‌دهندگان و فعالیت‌های مالی آنها؛ ۲) پیچیدگی، دانش و آگاهی سیستم مالیاتی؛۳) ناکارآمدی حسابرسی؛۴) فساد و بی‌اعتمادی نسبت به مقامات؛ و ۵) قدرت و روابط مالی تیره بین دولت‌های مرکزی و محلی انجام شود. با توجه به بحث فوق می‌توان دریافت که وجود برخی عوامل مرتبط با امور مالیاتی را می‌توان از دلایل عمده‌ای دانست که باعث شده درآمد مالیاتی به مبلغ واقعی وصول نشود یا به عبارت دیگر معوقه مالیاتی وقوع یابد. عبید[6] (۲۰۲۱)، عوامل مؤثر بر معوقات مالیاتی شامل توان مالی مؤدی، نگرش و ادراک، ساختار مالیاتی و بی‌ثباتی سیاسی می‌داند. از نظر متین (۱۳۹۸) یکی از مهم‌ترین عواملی که بر تضعیف و ناکارآمدی سیاست‌های مالیاتی تأثیرگذار است، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. به‌طورکلی، می‌توان عوامل مؤثر بر اطاله مالیاتی (معوقات مالیاتی) را توسط ادبیات پژوهش به‌صورت جدول (۱) خلاصه نمود.

[1] Aghaei, Banitalebi Dehkordi & Jafari Dehkordi
[2] Fakulta
[3] Zhu
[4] Shagaria & Saad
[5] Umar & Tusubira
[6] Obaid

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

جدول (۱): عوامل مؤثر بر اطاله مالیاتی (معوقات مالیاتی) بر اساس ادبیات پژوهش

عوامل	منابع
بنیاد مالیاتی	لام، رودلور و شیپک[1] (۲۰۱۷)، علی و همکاران (۲۰۱۷)، شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)
ساختار مالیاتی	علی و همکاران (۲۰۱۷)، شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، اوگبونا[2] (۲۰۰۹)، عبید (۲۰۲۱)، اورهارت[3] (۲۰۱۸)، الشیراه و عبدالجبار[4] (۲۰۱۹)، عبید و مت-اودین[5] (۲۰۲۰)
سطح پیچیدگی مالیاتی	شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)، نوگنت و موریس[6] (۲۰۱۳)، ترگلر[7] (۲۰۲۰)، الشیراه و عبدالجبار (۲۰۱۹)
برابری و عدالت مالیاتی	نایسلی، اوریل، ترنر، ساندرسون، گراد و دیواریس[8] (۲۰۱۴)، لام و همکاران (۲۰۱۷)، پلیمر و مک کلاسکی (۲۰۱۶)، گرگر و همکاران (۲۰۱۴)
اعتقادات مالیاتی	گایر و مور[9] (۲۰۱۲)، لام و همکاران (۲۰۱۷)، گرگر و همکاران (۲۰۱۴)، بالوگون[10] (۲۰۱۹)
کارشناس مالیاتی	علی و همکاران (۲۰۱۷)، اوگبونا (۲۰۰۹)
کفایت کارکنان	لام و همکاران (۲۰۱۷)
فناوری اطلاعات	لام و همکاران (۲۰۱۷)، گرگر و همکاران (۲۰۱۴)، شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)
تسهیلات پرداخت	تورونتایوا و همکاران[11] (۲۰۱۹)
شفافیت خدمات	گایر و مور (۲۰۱۲)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)، اوگبونا (۲۰۰۹)
رویکرد استراتژیک مالیاتی	عبدالعزیز و الحارثی[12] (۲۰۱۸)، شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)
مشوق‌های مالیاتی	شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)
حسابرسی مالیاتی	شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)
ارتباطات مالیاتی	گرگر و همکاران (۲۰۱۴)، تورونتایوا و همکاران (۲۰۱۹)
توان مالی مؤدی	عبید و مت-اودین (۲۰۲۰)، عبید (۲۰۲۱)، هافمن، وراکک، بُک و کرچلر[13] (۲۰۱۷)، فالاوینا و ایپولیتی[14] (۲۰۲۳)، زو[15] (۲۰۲۲)
نگرش و ادراک	بن نشوان، الحامدی، ماریموتو و الحارثی[16] (۲۰۲۰)، عبید و مت-اودین (۲۰۲۰)، الخطیب، عبدالجبار، آبومریا و راهال[17] (۲۰۱۹)، الزیر، الخطیب و الشروف[18] (۲۰۱۹)؛ مورتزاج[19] (۲۰۲۴)
بی‌ثباتی سیاسی	کالن، ترنر و واشنگتن[20] (۲۰۱۸)، البهنساوی[21] (۲۰۲۰)
هزینه‌های تمکین مالیات	موسی[22] (۲۰۱۸)، عبید (۲۰۲۰)
دانش و آگاهی مؤدیان	آنتنه[23] (۲۰۲۳)، ترگلر (۲۰۲۰)
نیروی انسانی	آنتنه (۲۰۲۳)
تعدد مراجع حل اختلاف مالیاتی	صادقی سیاح، فلاح‌شمس، عرب مازار و غلامی جمکرانی (۱۴۰۱)
عدم استفاده بهینه از منابع انسانی	صادقی سیاح و همکاران (۱۴۰۱)
ساختار مالکیت	رضائی پیته نوئی و غلامرضاپور (۱۳۹۹)

در این بخش، مطالعات پیشین در سه دسته تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی و اطاله مالیاتی (معوقات مالیاتی) مورد بررسی قرار گرفت. بررسی ادبیات و پیشینه پژوهش نشان می‌دهد که مطالعات پیشین مسائل مربوط به عدم تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی و

[1] Lam, Rodlauer & Schipke
[2] Ogbonna
[3] Everhart
[4] Alshira'h & Abdul-Jabbar
[5] Obaid & Mat-Udin
[6] Nugent & Morris
[7] Torgler
[8] Nicely, Oryl, Turner, Sanderson, Grad & Divaris
[9] Gayer & Mourre
[10] Balogun
[11] Turuntayeva et al
[12] Abdul Aziz & Al-Harethi
[13] Hofmann, Voracek, Bock & Kirchler
[14] Falavigna & Ippoliti
[15] Xue
[16] Bin-Nashwan, Al-Hamedi, Marimuthu & Al-Harethi
[17] Alkhatib, Abdul-Jabbar, Abuamria & Rahhal
[18] Al Zeer, Alkhatib & Alshrouf
[19] Murtezaj
[20] Cullen, Turner & Washington
[21] Elbahnasawy
[22] Musa
[23] Anteneh

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

اطاله مالیاتی را مورد بررسی قرار داده‌اند. این مطالعات، به بررسی و ارزیابی مؤلفه‌های مربوطه، عوامل مؤثر و چالش‌های پیش-روی اطاله مالیاتی و فرار مالیاتی پرداخته‌اند؛ اما مطالعات پیشین به بهای تمام شده وصول مالیات و تفاوت آن در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی توجهی نداشته‌اند. همچنین این مطالعه به مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات می‌پردازد که در تحقیقات پیشین این روش برای بهای تمام شده وصول مالیات کمتر مورد توجه قرار گرفته است؛ بنابراین می‌توان گفت که تاکنون هیچ یک از مطالعات پیشین مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی را مورد بررسی قرار نداده‌اند. لذا شکافی در پژوهش‌های پیشین در این رابطه وجود دارد که مطالعه حاضر، به دنبال پر کردن این شکاف است. دانش‌افزایی این پژوهش در این است که علاوه بر ارائه مدل برای بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی توسط روش دلفی فازی، توسط مدلسازی ساختاری تفسیری مدل نهایی به‌دست‌آمده است.

روش پژوهش

این پژوهش با رویکرد استقرایی و بر اساس روش آمیخته (کیفی و کمی) انجام شده است. در بازه زمانی تیر ۱۴۰۳ الی شهریور ۱۴۰۳، مطالعات ادبیات پژوهش انجام شد و در بازه زمانی مهر ۱۴۰۳ الی آذر ۱۴۰۳، تجزیه و تحلیل داده‌ها در بخش‌های کیفی و کمّی به انجام رسید. علت استفاده از روش تحقیق آمیخته، کمبود مطالعات پیشین در رابطه با موضوع پژوهش است که انجام مصاحبه با خبرگان و مدلسازی را ضروری نموده است. همچنین با توجه به آن که تدوین و طراحی مدل نیازمند یک چارچوب و روش‌شناسی دقیق است، لازم است طراحی مدل توسط مدلسازی معادلات ساختاری انجام گردد تا روابط بین مؤلفه‌های شناسایی شده در بخش کیفی مشخص شود. در بخش کیفی توسط ابزار مصاحبه و روش دلفی فازی، مؤلفه‌های پژوهش شناسایی شدند. در سؤالات مصاحبه، عوامل مؤثر، استراتژی‌های کاربردی و پیامدها و نتایج حاصله مورد پرسش قرار گرفت. با توجه به آن که تحلیل مصاحبه‌ها و کدگذاری توسط محققان انجام شد، اعتبارسنجی نتایج باید توسط یک روش قوی و به کمک نظرسنجی از خبرگان صورت گیرد. به همین دلیل، به‌منظور حصول اطمینان از واقعی بودن عوامل شناسایی شده از مصاحبه، رسیدن به اجماع در مقوله‌ها و مؤلفه‌های شناسایی شده و بررسی اعتبار مدل و همچنین به‌منظور طراحی مدل نهایی و اعتبار سنجی کیفی مدل، از روش دلفی فازی استفاده شده است. جامعه آماری شامل خبرگان (اعضای هیئت‌علمی رشته حسابداری و حسابرسی دانشگاه با سوابق و تجربه‌ی مالی و مالیاتی، اعضای جامعه مشاوران رسمی مالیاتی، اعضای جامعه حسابداران رسمی، معاونین و مدیران مالیاتی) و روش نمونه‌گیری، روش نظری است. بر اساس اشباع نظری، ۲۰ نفر برای انجام مصاحبه و پاسخ به پرسشنامه دلفی فازی انتخاب شدند. علت انتخاب روش اشباع نظری برای نمونه‌گیری در بخش کیفی، کاهش تکرار اطلاعات ارائه شده توسط خبرگان و دسترسی به بهترین و کامل‌ترین نتایج بود. ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه آماری در بخش کیفی به‌صورت جدول (۲) می‌باشد. بدین ترتیب، مصاحبه‌شوندگان شامل ۸ زن و ۱۲ مرد می‌باشند. از نظر سنی، کمترین سن ۳۰ سال و بیشترین سن ۵۳ سال است. از نظر تحصیلات، یک نفر کارشناسی، ۱۶ نفر کارشناسی ارشد و ۳ نفر دکتری یا دانشجوی دکتری هستند. از نظر سمت شغلی، بیشتر خبرگان حسابرس ارشد مالیاتی بودند. همچنین از نظر سابقه کار، کمترین سابقه ۴ سال و بیشترین سابقه ۲۷ سال است.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

جدول (۲): ویژگی‌های جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان

ردیف	جنسیت	سن	تحصیلات	سمت شغلی	سابقه کار
۱	مرد	۳۷	دکتری	مدرس دانشگاه، حسابرس ارشد مالیاتی	۱۳ سال
۲	مرد	۴۹	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۲۷ سال
۳	مرد	۵۲	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۲۰ سال
۴	زن	۳۹	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۱۲ سال
۵	زن	۴۰	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۱۲ سال
۶	زن	۳۰	کارشناسی ارشد	مأمور تشخیص مالیات	۴ سال
۷	زن	۴۰	کارشناسی ارشد	مأمور تشخیص مالیات	۱۲ سال
۸	مرد	۳۱	کارشناسی ارشد	مأمور تشخیص مالیات	۷ سال
۹	مرد	۵۳	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۲۶ سال
۱۰	مرد	۴۳	کارشناسی ارشد	رئیس گروه حسابرسی	۱۴ سال
۱۱	مرد	۳۷	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۸ سال
۱۲	زن	۴۰	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۱۰ سال
۱۳	زن	۴۰	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۱۰ سال
۱۴	مرد	۴۰	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۷ سال
۱۵	مرد	۴۶	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۱۴ سال
۱۶	زن	۳۷	کارشناسی	مدیر مالی	۱۰ سال
۱۷	مرد	۳۶	دانشجوی دکتری	حسابرس ارشد مالیاتی، مدرس دانشگاه	۱۲ سال
۱۸	زن	۴۱	دکتری	حسابرس ارشد مالیاتی، مدرس دانشگاه	۱۳ سال
۱۹	مرد	۴۷	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۲۰ سال
۲۰	مرد	۴۶	کارشناسی ارشد	حسابرس ارشد مالیاتی	۱۵ سال

فرم مصاحبه شامل ۶ سؤال است؛ که این مصاحبه‌ها در ماه‌های مهر و آبان ۱۴۰۳ انجام گردید. همچنین پرسشنامه دلفی فازی از نتایج تحلیل مصاحبه‌ها استخراج گردید. این پرسشنامه در مرحله اول دلفی فازی، شامل ۱۰۸ گویه و در مرحله دوم، ۱۰۴ گویه می‌باشد. توزیع پرسشنامه‌ها به‌صورت حضوری انجام شد و هر ۲۰ پاسخ‌دهنده به‌طور کامل به سؤالات پاسخ دادند. ساختار پرسشنامه بر اساس طیف پاسخ‌دهی به سؤالات و اعداد فازی مثلثی در روش دلفی فازی به‌صورت جدول (۳) می‌باشد. اعداد فازی قطعی شده در جدول (۳) توسط فرمول مینکووسکی به‌صورت رابطه (۱) به‌دست‌آمده‌اند.

$$x = m + \frac{\beta - \alpha}{4} \quad (۱):$$

جدول (۳): طیف پاسخ‌دهی به سؤالات و اعداد فازی مثلثی

متغیرهای کلامی	اعداد فازی مثلثی	اعداد فازی قطعی شده
خیلی زیاد	(۰، ۰/۲۵، ۱)	۰/۹۳۷۵
زیاد	(۰/۱۵، ۰/۱۵، ۰/۷۵)	۰/۷۵
متوسط	(۰/۲۵، ۰/۲۵، ۰/۵)	۰/۵
کم	(۰/۱۵، ۰/۱۵، ۰/۲۵)	۰/۲۵
خیلی کم	(۰، ۰، ۰/۲۵)	۰/۰۶۲۵

مأخذ: فیضی و ایران‌دوست (۱۳۹۲)

در بخش کمّی پژوهش، پرسشنامه‌ای از نتایج بخش کیفی به‌صورت مقایسات زوجی طراحی گردید و سپس توسط مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM) تحلیل گردید. جامعه آماری در بخش کمّی شامل حسابرسان ارشد مالیاتی در اداره کل مؤدیان بزرگ تهران می‌باشند. حجم نمونه توسط نمونه‌گیری غیر احتمالی و گلوله برفی برابر ۵۰ نفر به دست آمد. علت انتخاب نمونه-گیری گلوله برفی، افزایش سرعت در انتخاب افراد نمونه و امکان دسترسی آسان‌تر به آنها بود. ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه آماری به‌صورت جدول (۴) می‌باشد؛ بنابراین نمونه آماری در بخش کمّی شامل ۱۴ زن و ۳۶ مرد بودند که بیشتر آنها در بازه سنی ۳۱ تا ۴۰ سال قرار دارند. از نظر تحصیلات، بیشتر این افراد دارای تحصیلات کارشناسی ارشد بودند. همچنین بیشتر نمونه آماری ۱۱ تا ۱۵ سال سابقه کار دارند. روایی و پایایی پرسشنامه مدلسازی ساختاری تفسیری توسط شاخص‌های CVR و آلفای کرونباخ مورد تأیید واقع شد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

جدول (۴): ویژگی‌های جمعیت شناختی نمونه آماری در بخش کمّی

ویژگی	طبقه‌بندی	فراوانی	درصد فراوانی
جنسیت	زن	۱۴	۲۸٪
	مرد	۳۶	۷۲٪
سن	۲۵ تا ۳۰ سال	۵	۱۰٪
	۳۱ تا ۴۰ سال	۲۰	۴۰٪
	۴۱ تا ۵۰ سال	۱۷	۳۴٪
	بیشتر از ۵۱ سال	۸	۱۶٪
تحصیلات	کارشناسی	۱۹	۳۸٪
	کارشناسی ارشد	۲۴	۴۸٪
	دکتری	۷	۱۴٪
سابقه کار	کمتر از ۱۰ سال	۶	۱۲٪
	۱۱ تا ۱۵ سال	۲۳	۴۶٪
	۱۶ تا ۲۰ سال	۱۱	۲۲٪
	بیشتر از ۲۱ سال	۱۰	۲۰٪

جدول (۵) علائم مورد استفاده در مدلسازی ساختاری تفسیری را نشان می‌دهد. فرآیند مدلسازی ساختاری تفسیری شامل ۶ مرحله انتخاب کارشناسان و متخصصان، شناسایی شاخص‌های مربوط به مسئله پژوهش، تشکیل ماتریس خودتعاملی ساختاری، تشکیل ماتریس دسترسی اولیه، تشکیل ماتریس دسترسی نهایی و سطح‌بندی شاخص‌های مربوطه است (ویسی، بابایی اقدم و امیریان، ۱۴۰۲).

جدول (۵): علائم مورد استفاده در مدلسازی ساختاری تفسیری

V	A	X	O
متغیر **i** بر **j** تأثیر دارد.	متغیر **j** بر **i** تأثیر دارد.	رابطه دو سویه	عدم وجود رابطه

مأخذ: مانگلا، لاترا، ریچ، کومار، رانا و دیوید[1] (۲۰۱۸)

یافته‌های پژوهش

یافته‌های این پژوهش به تفکیک بخش‌های کیفی و کمّی ارائه شده است.

یافته‌های کیفی

در بخش کیفی با استفاده از مصاحبه‌های انجام شده، ۱۳ مؤلفه اصلی، ۳۰ مؤلفه فرعی و ۱۰۸ شاخص به‌عنوان مؤلفه‌های بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی شناسایی شدند. جدول (۶) بخشی از مصاحبه و شاخص‌های شناسایی شده را نشان می‌دهد. انجام این بخش بدین‌صورت است که ابتدا کلیه مصاحبه‌ها به‌صورت تایپ شده به‌طور کامل بررسی شدند و کدهای اولیه از آنها استخراج شدند. بخشی از این عملیات در جدول (۶) نمایش داده شده است؛ بنابراین شاخص‌هایی که در جدول (۶) ارائه شدند، شاخص‌هایی هستند که از مصاحبه‌ها استخراج شدند. این شاخص‌ها در جدول (۷) نیز حضور دارند. بدین ترتیب، مطابق با جدول (۷) توسط روش دلفی فازی، شاخص‌های شناسایی شده اعتبارسنجی و غربالگری شدند. لازم به ذکر است شاخص‌هایی که با علامت ستاره مشخص شده‌اند فقط مربوط به مرحله در حین دادرسی مالیاتی هستند. سایر شاخص‌ها بین هر دو مرحله قبل از دادرسی مالیاتی و در حین دادرسی مشترک هستند. در انجام روش دلفی فازی، ابتدا فازی زدایی انجام شده و سپس میانگین فازی زدایی شده (قطعی) محاسبه می‌گردد. درصورتی‌که میانگین فازی زدایی شده محاسبه شده کمتر از ۰/۵ باشد، آن شاخص حذف می‌شود. همچنین در هر مرحله، اختلاف میانگین قطعی شاخص‌ها با مرحله قبلی محاسبه می‌شود. برای دستیابی به توافق خبرگان، این اختلاف باید کمتر از ۰/۱ باشد. همان‌طور که ملاحظه می‌شود، در مرحله اول، میانگین فازی زدایی شده در ۴ شاخص شامل تفکیک

[1] Mangla, Luthra, Rich, Kumar, Rana & Dwivedi

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

پرونده‌های کم ریسک و پُر ریسک، راهنمایی کردن مأموران، رضایتمندی مؤدیان مالیاتی و افزایش حقوق و مزایا کارکنان کمتر از ۰/۵ به‌دست‌آمده است؛ بنابراین این شاخص‌ها حذف می‌شوند. لذا پرسشنامه دیگری با حذف شاخص‌های یاد شده طراحی شده و وارد مرحله دوم دلفی فازی گردید. در مرحله دوم، مقدار میانگین فازی زدایی شده همه مؤلفه‌ها از ۰/۵ بالاتر است. همچنین اختلاف میانگین فازی زدایی شده شاخص‌ها با میانگین فازی زدایی شده محاسبه شده در مرحله اول در تمامی شاخص‌ها کمتر از ۰/۱ است؛ بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که خبرگان در این مرحله به توافق نظری رسیده‌اند. لذا تعداد ۱۰۴ شاخص به‌عنوان شاخص‌های نهایی در نظر گرفته می‌شوند.

جدول (۶): بخشی از مصاحبه و کدهای باز استخراج شده

بخشی از مصاحبه	شاخص‌های شناسایی شده
پرونده‌هایی که بزرگ‌تر هستند، زمان بیشتری را برای بررسی می‌طلبند. لذا بزرگ و کوچک بودن و متوسط بودن پرونده‌ها عامل مهمی در کم و زیاد شدن بهای تمام شده وصول مالیات است.	بزرگ و کوچک بودن و متوسط بودن پرونده‌ها
شرایط تورمی حاکم بر جامعه منجر به این می‌شود که افراد از پرداخت به‌موقع مالیات خودداری کنند.	شرایط تورمی حاکم بر جامعه
درصورتی‌که پرداخت مالیات به‌موقع باشد، درآمدهای مالیاتی دولت هم بیشتر می‌شود؛ بنابراین دولت به‌جای اتکا به درآمدهای نفتی، می‌تواند برای تأمین بودجه به مالیات اتکا کند.	افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از منبع مالیات، کاهش وابستگی‌های نفتی

جدول (۷): نتایج دلفی فازی

مؤلفه‌های اصلی	مؤلفه‌های فرعی	شاخص‌ها	میانگین قطعی در مرحله اول	میانگین قطعی در مرحله دوم	اختلاف میانگین قطعی مرحله اول و دوم
هزینه‌های کارکنان	هزینه‌های اصلی کارکنان	حقوق و دستمزد کارکنان	۰/۹۰۹	۰/۹۱۹	۰/۰۱
		هزینه پاداش کارکنان	۰/۸۹۷	۰/۸۸۸	۰/۰۰۹
		هزینه حقوق و دستمزد اعضای هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی	۰/۸۷۵	۰/۸۶۵	۰/۰۱
	هزینه‌های فرعی کارکنان	هزینه آموزش کارکنان	۰/۸۹۷	۰/۸۹۷	۰
		هزینه اسکان کارکنان از جمله ساختمان‌های اداری و پشتیبانی	۰/۹	۰/۹	۰
		هزینه تشکیل هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی	۰/۸۳۴	۰/۸۴۳	۰/۰۰۹
هزینه‌های اداری	هزینه‌های اطاله مالیاتی	هزینه فرصت از دست رفته با تطویل مراحل دادرسی و وصول به‌موقع مالیات*	۰/۸۶۹	۰/۸۷۸	۰/۰۰۹
		کاهش ارزش پول با توجه به شرایط تورمی*	۰/۹	۰/۹	۰
	هزینه‌های پشتیبانی	حقوق و دستمزد غیرمستقیم و سربار اعم از هزینه اجاره ساختمان	۰/۸۸۱	۰/۸۹۱	۰/۰۱
		هزینه آبدارخانه و ایاب و ذهاب	۰/۹	۰/۹۰۹	۰/۰۰۹
پرونده‌های مالیاتی	ریسک پرونده‌های مالیاتی	تفکیک پرونده‌های کم ریسک و پر ریسک	۰/۴۳۷		
		قطعی شدن سریع پرونده‌های کم ریسک	۰/۸۴۷	۰/۸۵۶	۰/۰۰۹
		عدم ثبت اعتراض و قطعی شدن در مراحل اولیه	۰/۸۳۴	۰/۸۳۴	۰
		عدم فرصت کافی جهت رسیدگی	۰/۸۸۱	۰/۸۸۱	۰
	نوع پرونده‌های مالیاتی	حجم زیاد پرونده‌ها	۰/۸۹۴	۰/۹۱۶	۰/۰۲۲
		بزرگ و کوچک و متوسط بودن پرونده‌ها	۰/۸۶۲	۰/۸۶۲	۰
		نوع صنعت مورد فعالیت مؤدی	۰/۸۹۴	۰/۸۹۴	۰
		تفاوت مدت‌زمان رسیدگی پرونده‌ها طبق نوع پرونده	۰/۹۰۶	۰/۹۰۶	۰
ساختار مالیاتی		عوامل ساختاری مانند انبوه اطلاعات مالیاتی به‌صورت خام و عدم‌پردازش مناسب آنها	۰/۹۰۶	۰/۹۰۶	۰
	پیچیدگی قوانین مالیاتی	نقض در قوانین و مقررات	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
		عدم هماهنگی بین قوانین مالیاتی و استانداردهای حسابداری	۰/۸۱۶	۰/۸۱۶	۰
		ممیز محور بودن تشخیص مالیات	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
	کمبودهای قوانین مالیاتی	ناتوانی قوانین مالیاتی در برخورد با اهداف و نیات مؤدیان و افراد سودجو	۰/۸۷۲	۰/۸۹۳	۰/۰۲۱
		عدم استفاده از تکنولوژی‌های بروز در سازمان مالیاتی	۰/۷۹۱	۰/۸۲۵	۰/۰۳۴
		عدم به‌روزرسانی قوانین مالیاتی	۰/۸۲۸	۰/۸۵	۰/۰۲۵
	شفافیت خدمات	نامفهوم بودن قوانین مالیاتی	۰/۸۷۲	۰/۹۰۶	۰/۰۳۴

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

مؤلفه‌های اصلی	مؤلفه‌های فرعی	شاخص‌ها	میانگین قطعی در مرحله اول	میانگین قطعی در مرحله دوم	اختلاف میانگین قطعی مرحله اول و دوم
نگرش و ادراک	سامانه‌های مالیاتی	عدم شفافیت قوانین مالیاتی	۰/۸۱۶	۰/۸۲۶	۰/۰۱
		قابل تفسیر نبودن قوانین مالیاتی	۰/۸۸۴	۰/۸۵	۰/۰۳۴
		پیچیده بودن سامانه‌ها	۰/۸۰۳	۰/۸۰۳	۰
		عدم وجود سامانه جامع مالیاتی	۰/۸۵	۰/۸۸۴	۰/۰۳۴
		عدم استفاده از موتور تعیین ریسک پرونده‌های مالیاتی در سامانه سنیم	۰/۸۵۹	۰/۸۵۹	۰
		وقت‌گیر بودن مراحل ثبت و رسیدگی سامانه‌های مالیاتی	۰/۷۴۷	۰/۷۴۷	۰
		عدم استقرار سامانه‌های صحت سنجی	۰/۷۲۵	۰/۷۲۵	۰
	نفوذ همتایان	تقلید از افراد نزدیک برای پرداخت مالیات	۰/۸۷۲	۰/۸۷۲	۰
		تقلید از جامعه برای پرداخت مالیات	۰/۷۵۹	۰/۷۷	۰/۰۱۱
	برابری و عدالت مالیاتی	درک مالیات‌دهندگان از عدالت افقی و عمودی در قوانین مالیاتی حاکم	۰/۹۰۶	۰/۸۷۲	۰/۰۳۴
		ایجاد اعتماد در بین جوامع به دلیل عدالت مالیاتی	۰/۷۸۱	۰/۸۱۶	۰/۰۳۵
		عدم وجود نیروی انسانی بالأخص و کافی	۰/۷۹۴	۰/۸۲۸	۰/۰۳۴
		تخصص و عدم آموزش به‌صورت مؤثر	۰/۸۲۵	۰/۸۲۵	۰
	شایستگی نیروی انسانی	میزان تجربه و آگاهی تئوریک کارکنان مالیاتی از قوانین مالیاتی و مباحث حسابداری	۰/۸۳۷	۰/۸۳۷	۰
		میزان تحصیلات و آموزش‌های تخصصی کارکنان	۰/۷۸۱	۰/۷۸۱	۰
اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص)		تخصص نیروی انسانی (حسابرس ارشد مالیاتی، روسای گروه و امور حسابرسی)	۰/۸۷۲	۰/۸۷۲	۰
		تخصص مدیر و کادر مالی مجموعه مورد حسابرسی	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
		میزان تحصیلات و رشته مرتبط کادر تشخیص و مدیران مالی	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
	شایستگی مدیران و کادر تشخیص	آگاهی و عدم آگاهی مدیران، کادر تشخیص و کادر مالی موسسه مورد حسابرسی از قوانین و استانداردها و اصول حسابرسی	۰/۸۶۲	۰/۸۶۲	۰
		رشته مرتبط کادر تشخیص و مدیران مالی	۰/۹۰۶	۰/۹۲۸	۰/۰۲۲
		تخصص قاضی و نماینده بند ۳ و نماینده سازمان مالیاتی در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی*	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
مؤدیان	شایستگی‌های مؤدیان	دانش و تجربه ممیز و مؤدی	۰/۹۰۶	۰/۹۰۶	۰
		تخصص نیروی انسانی مؤدیان مالیاتی	۰/۹۰۶	۰/۹۰۶	۰
		سوابق مؤدی و سالم بودن محیط کار وی	۰/۸۶۲	۰/۸۶۲	۰
		اعتبار مؤدی	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
		طبق قانون عمل کردن مؤدیان	۰/۸۶۲	۰/۸۸۴	۰/۰۲۲
		تمکین مؤدی به قوانین مالیاتی	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
		مستعد فرار مالیاتی مؤدیان	۰/۹۰۶	۰/۹۰۶	۰
		نوع فعالیت مؤدی	۰/۸۶۲	۰/۸۶۲	۰
		عدم همکاری مؤدی	۰/۸۸۴	۰/۸۸۴	۰
		توان مالی مؤدی	۰/۸۰۶	۰/۸۲۸	۰/۰۲۲
	رفتار مالیاتی و فعالیت‌های مؤدی	اطلاعات ناقص اقتصادی و وجود اطلاعات کم از فعالیت مؤدیان	۰/۸۶۲	۰/۹۰۶	۰/۰۴۴
		سوابق شرکت مورد حسابرسی	۰/۸۱۹	۰/۸۴۱	۰/۰۲۲
		وجود اطلاعیه‌های مغایر با ریز فهرست ارسالی توسط مؤدی	۰/۸۳۴	۰/۸۳۴	۰
		به دست آوردن اطلاعات کتمان شده با توجه به گزارشات مردمی	۰/۸۲۸	۰/۸۳۸	۰/۰۱
عوامل کلان	بی‌ثباتی سیاسی-اقتصادی	فشارهای سیاسی برخی از پرونده‌های مالیاتی	۰/۸۰۹	۰/۸۰۹	۰
		شرایط تورمی حاکم بر جامعه	۰/۸۱۹	۰/۸۲۸	۰/۰۰۹
	بی‌ثباتی اجتماعی-فرهنگی	تطمیع و پیشنهادهایی مانند رشوه و ... به مأموران مالیاتی	۰/۷۹۷	۰/۸۰۶	۰/۰۰۹
		منافع مشترک مأموران مالیاتی و مؤدیان مالیاتی	۰/۵۲۲	۰/۵۶۶	۰/۰۴۴
		تطمیع و سفارشان خارج از عرف و قوانین	۰/۸۵۹	۰/۸۵۹	۰

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

مؤلفه‌های اصلی	مؤلفه‌های فرعی	شاخص‌ها	میانگین قطعی در مرحله اول	میانگین قطعی در مرحله دوم	اختلاف میانگین قطعی مرحله اول و دوم
عوامل خرد	جو سازمانی	عوامل شخصی خارج از قوانین مالیاتی در حسابرسی‌ها	۰/۸۶۹	۰/۸۹۱	۰/۰۲۲
		فشارهای افراد ذی‌نفوذ	۰/۸۴۴	۰/۸۴۴	۰
		فشارهای درون و برون‌سازمانی	۰/۸۶۹	۰/۸۶۹	۰
		عدم وجود برنامه‌ریزی در طی مراحل دادرسی	۰/۸۳۷	۰/۸۳۷	۰
	بخشنامه‌های مالیاتی	ایجاد بخشنامه‌های مالیاتی در تعداد بالا	۰/۸۶۲	۰/۸۸۱	۰/۰۱۹
		صدور بخشنامه‌های متعدد و متناقض مالیاتی	۰/۸۱۲	۰/۸۱۲	۰
برنامه‌ریزی	برنامه‌ریزی برای کاهش زمان	استفاده از قاعده ۸۰ – ۲۰ برای پرونده‌های مالیاتی در جهت کاهش زمان حسابرسی و دادرسی مالیاتی	۰/۸۳۷	۰/۸۳۷	۰
		استفاده از نمایندگان هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی مجرب و متخصص جهت کاهش زمان دادرسی و حسابرسی مالیاتی و وصول هرچه سریع‌تر مالیات*	۰/۸۱۲	۰/۸۵۶	۰/۰۴۴
		بارگذاری سریع پرونده‌های مالیاتی جهت حسابرسی و عدم اتلاف وقت حسابرسی	۰/۸۰۶	۰/۸۰۶	۰
		کاهش زمان رسیدگی با استفاده از تکنولوژی‌های برتر و مأموران مالیاتی مجرب	۰/۸۵۹	۰/۸۵۹	۰
		قطعی شدن سریع پرونده‌ها	۰/۸۸۱	۰/۸۸۱	۰
		کاهش صدور بخشنامه‌های مالیاتی	۰/۸۴۷	۰/۸۴۷	۰
		زمان‌بندی مناسب در حین رسیدگی پرونده‌ها	۰/۸۰۶	۰/۸۰۶	۰
		استفاده از نرم‌افزارهای به روز و اتوماسیون کارآمد برای تشخیص دقیق مالیات با توجه به ریسک مؤدیان	۰/۸۱۹	۰/۸۱۹	۰
	استفاده از تکنولوژی برتر	ایجاد زمینه‌های رسیدگی توسط سیستم بدون مراجعه مؤدیان	۰/۸۲۸	۰/۸۵	۰/۰۲۲
		دسترسی به سامانه‌ها و وب‌سایت‌ها جهت جستجو و لینک شدن به ارگان‌های دیگر	۰/۷۳۱	۰/۷۳۱	۰
	ایجاد شفافیت	وجود سیستم قانونی دقیق و شفافیت در قوانین و مقررات	۰/۸۶۹	۰/۸۶۹	۰
		وجود بانک اطلاعاتی قوی و کارآمد و قابل‌اتکا	۰/۸۱۶	۰/۸۲۵	۰/۰۰۹
		راهنمایی کردن مأموران	۰/۴۴۴		
		پاسخ بجا دادن به مؤدیان مالیاتی	۰/۸۱۶	۰/۸۱۶	۰
	ایجاد انگیزه	حقوق و دستمزد متناسب با تورم به‌عنوان عاملی برای افزایش انگیزه	۰/۸	۰/۸	۰
		ایجاد انگیزه مالی، پاداش، ارتقا و غیره	۰/۸۲۵	۰/۸۲۲	۰/۰۰۳
		ایجاد انگیزه معنوی	۰/۸۱۹	۰/۸۱۹	۰
مدیریت منابع انسانی	تخصص و آموزش منابع انسانی	استفاده از نیروی انسانی ماهر و باسواد	۰/۸۳۴	۰/۸۴۴	۰/۰۱
		استخدام نیروی انسانی متخصص	۰/۸۲۲	۰/۸۳۱	۰/۰۰۹
		استفاده از کارکنان متخصص با رشته‌های تحصیلی مرتبط برای کاهش زمان حسابرسی پرونده‌ها	۰/۸۱۶	۰/۸۱۶	۰
		آموزش مستمر نیروی انسانی	۰/۸۷۲	۰/۸۸۱	۰/۰۰۹
	کاهش زمان و حجم رسیدگی	عدم اتلاف وقت کارکنان	۰/۸۴۷	۰/۸۴۷	۰
		کاهش ورود پرونده‌های مالیاتی به مراحل دادرسی مالیاتی	۰/۸۲۵	۰/۸۲۵	۰
		برنامه‌ریزی بهتر در جهت تعیین تکلیف پرونده	۰/۸۱۲	۰/۸۲۲	۰/۰۱
		کاهش حجم فعالیت مأموران مالیاتی در کادر تشخیص، مطالبه و هیئت‌ها	۰/۸۲۲	۰/۸۲۲	۰
پیامدهای فردی و سازمانی	رضایتمندی	رضایتمندی سازمان مالیاتی	۰/۸۶۶	۰/۸۶۶	۰
		رضایتمندی مؤدیان مالیاتی	۰/۴۵۳		
		تمکین زودتر مؤدیان مالیاتی	۰/۸۵	۰/۸۵۹	۰/۰۰۹
	پیامدهای مالی سازمان	افزایش حقوق و مزایا کارکنان	۰/۴۹۷		
		کاهش در هزینه‌های بهای تمام شده	۰/۸۴۷	۰/۸۴۷	۰
		کاهش زمان وصول مالیات و حفظ ارزش پولی	۰/۸۵۹	۰/۸۶۹	۰/۰۱
پیامدهای کلان	پیامدهای اجتماعی	خدمات اجتماعی و رفاه اجتماعی بالاتر با وصول سریع‌تر مالیات	۰/۸۲۵	۰/۸۴۳	۰/۰۱۸
		شناسایی نقاط ضعف و قوت	۰/۸۳۴	۰/۸۳۴	۰

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

مؤلفه‌های اصلی	مؤلفه‌های فرعی	شاخص‌ها	میانگین قطعی در مرحله اول	میانگین قطعی در مرحله دوم	اختلاف میانگین قطعی مرحله اول و دوم
	پیامدهای اقتصاد کلان	کاهش وابستگی‌های نفتی	۰/۸۷۵	۰/۸۹۷	۰/۰۲۲
		افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از منبع مالیات	۰/۷۷۲	۰/۷۹۴	۰/۰۲۲
		یکپارچه شدن سیستم مالیاتی در ایران	۰/۵۷۲	۰/۶۱۶	۰/۰۴۴

یافته‌های کمّی

پس از اتمام بخش کیفی، پرسشنامه‌ای از نتایج بخش کیفی طراحی شده و در اختیار نمونه آماری در بخش کمّی قرار داده شد. این پرسشنامه با ۱۳ مؤلفه اصلی توسط مدلسازی ساختاری تفسیری تحلیل گردید. مراحل مدلسازی ساختاری تفسیری مطابق با مراحل گفته شده در بخش روش‌شناسی انجام گرفت. در مرحله اول، ۵۰ نفر از کارشناسان برای پاسخ‌دهی به سؤالات پرسشنامه مقایسات زوجی مدلسازی ساختاری تفسیری انتخاب شدند که ویژگی‌های جمعیت شناختی آنها در جدول (۴) ارائه شد. در مرحله دوم، شناسایی شاخص‌های مربوط به مسئله پژوهش انجام شد؛ بدین ترتیب که متغیرهایی که برای مدلسازی ساختاری تفسیری مورد استفاده قرار گرفتند، مؤلفه‌های اصلی شناسایی شده در بخش کیفی می‌باشند. علائمی که برای هر مؤلفه مورد استفاده قرار گرفته است به شرح جدول (۸) است.

جدول (۸): تعیین متغیرهای مدلسازی ساختاری تفسیری

مؤلفه‌های اصلی	علامت اختصاری
هزینه‌های کارکنان	A
هزینه‌های اداری	B
پرونده‌های مالیاتی	C
ساختار مالیاتی	D
نگرش و ادراک	E
اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص)	F
مؤدیان	G
عوامل کلان	H
عوامل خرد	I
برنامه‌ریزی	J
مدیریت منابع انسانی	K
پیامدهای فردی و سازمانی	L
پیامدهای کلان	M

در مرحله سوم، ماتریس خودتعاملی ساختاری[1] مطابق با جدول (۹) تشکیل گردید. ماتریس خودتعاملی با نظر ۵۰ نفر از نمونه آماری تهیه شده است. به همین منظور، با نظرات افراد نمونه و با استفاده از روابط ماتریس خودتعاملی ساختاری تکمیل گردید. لازم به ذکر است که نمادهای V، A، X و O به‌صورت زیر تبدیل شده‌اند: V: ۱؛ A: ۱← X: ۲ و O: ۰.

جدول (۹): ماتریس خودتعاملی ساختاری

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
A	-	۰	۰	-۱	-۱	۲	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
B	۰	-	-۱	-۱	-۱	۲	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
C	۰	۱	-	۲	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
D	۱	۱	۲	-	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
E	۱	۱	۱	۱	-	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
F	۲	۲	۱	۱	۱	-	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
G	۱	۱	۱	۱	۱	۱	-	-۱	-۱	-۱	-۱	۱	۱
H	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	-	-۱	-۱	-۱	۱	۱
I	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	-	-۱	-۱	۱	۱
J	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	-	-۱	۱	۱
K	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	-	۱	۱

[1] SSIM

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

L	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-	۱	
M	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-۱	-	

در مرحله چهارم، تشکیل ماتریس دسترسی اولیه با جایگزین ساختن نمادهای موجود در ماتریس خودتعاملی ساختاری صورت می‌گیرد و نمادهای V، A، X و O به مجموعه‌ای از اعداد صفر و یک به‌صورت ماتریس دسترسی اولیه در جدول (۱۰) تبدیل می‌گردند.

جدول (۱۰): ماتریس دسترسی اولیه

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
A	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
B	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
C	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
D	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
E	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
F	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
G	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۱
H	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۱	۱
I	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۱	۱
J	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۱	۱
K	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
L	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
M	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱

در مرحله پنجم، باید حالت ترایایی بین عوامل نیز بررسی گردد؛ اگر i منجر به j و j منجر به k شد، آنگاه i باید منجر به k شود. هوانگ، زنگ و اونگ[1] (۲۰۰۵) از قوانین ریاضی برای سازگاری استفاده نمودند. بدین‌صورت که ماتریس دسترسی را به توان (K+1) می‌رساند و K≥1 است. بدین ترتیب، برای سازگار نمودن ماتریس دسترسی از قاعده بولین[2] (1 = 1 * 1, 1+1=1) استفاده می‌شود (هوانگ و همکاران، ۲۰۰۵) و ماتریس دستیابی یا سازگار نهایی مطابق با جدول (۱۱) به دست می‌آید. در جدول (۷)، قدرت نفوذ (میزان تأثیری که هر یک از عوامل بر سایر عوامل دارند) و میزان وابستگی (میزان تأثیرپذیری که هر یک از عوامل از سایر عوامل دارند) برای ۱۳ مؤلفه شناسایی شده محاسبه شده است. نتایج بیانگر این است که مؤلفه K (مدیریت منابع انسانی) بالاترین تأثیرگذاری (قدرت نفوذ) را نسبت به سایر مؤلفه‌ها دارد. همچنین مؤلفه M (پیامدهای کلان) بالاترین تأثیرپذیری (وابستگی) را نسبت به سایر مؤلفه‌ها دارد.

جدول (۱۱): تشکیل ماتریس دسترسی نهایی

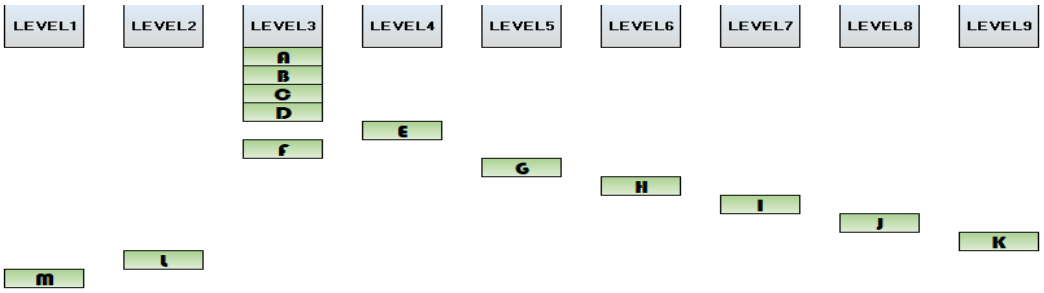
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	قدرت نفوذ
A	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۸
B	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۸
C	۱	۱	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۷
D	۱	۱	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۷
E	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۸
F	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۸
G	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۹
H	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۱۰
I	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۱	۱	۱۱
J	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱۲
K	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱۳
L	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۲
M	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱
وابستگی	۱۱	۱۱	۱۱	۱۱	۹	۱۱	۵	۴	۳	۲	۱	۱۲	۱۳	

[1] Huang, Tzeng & Ong
[2] Boolean

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

در مرحله ششم که سطح‌بندی شاخص‌های مربوطه انجام می‌شود، مجموعه دریافتی و مجموعه مقدماتی برای هر یک از مؤلفه‌ها توسط ماتریس دستیابی نهایی استخراج می‌شود. مجموعه دریافتی برای یک متغیر خاص به معنای خود آن متغیر، به انضمام سایر متغیرهایی که در به وجود آمدن آن نقش داشته‌اند (به شکل ساده‌تر همه مؤلفه‌هایی که در سطر مربوط به مؤلفه موردنظر عدد ۱ دارند.) و مجموعه مقدماتی برای هر متغیر شامل خود آن متغیر، به انضمام سایر متغیرهایی که در ایجاد آنها نقش داشته است (به شکل ساده‌تر همه مؤلفه‌هایی که در ستون مربوط به مؤلفه موردنظر عدد ۲ دارند) می‌باشد. در پی آن می‌توان اشتراک این دو مجموعه را برای هر یک از مؤلفه‌ها استخراج نمود. متغیرهایی که اشتراک به‌دست‌آمده از آنها با مجموعه دریافتی آنها یکسان است، در سلسله‌مراتب مدلسازی ساختاری تفسیری به‌عنوان متغیر سطح بالا محسوب می‌شوند، به صورتی که این متغیرها در ایجاد هیچ متغیر دیگری تأثیر ندارند. پس از شناسایی متغیر بالاترین سطح، آن متغیر از فهرست سایر متغیرها کنار گذاشته می‌شود. این تکرارها تا زمانی که سطح همه متغیرها مشخص شود، ادامه پیدا می‌کند. سطوح شناسایی شده در ساخت مدل نهایی مدلسازی ساختاری تفسیری استفاده می‌شوند.

هر سطح هنگامی شناسایی می‌شود که اشتراک مجموعه دستیابی و پیش‌نیاز برابر با مجموعه دستیابی شود. مجموعه دستیابی برابر با سطر مقابل هر معیار و مجموعه پیش‌نیاز برابر با ستون مقابل هر معیار است. سپس آن عوامل از جدول حذف شده و این کار باید برای سایر متغیرها تا قرار گرفتن تمامی معیارها در سطوح خاص خودشان ادامه پیدا کند. تعداد سطوح برابر با تعداد تکرارها خواهد بود. شکل (۱) و جدول (۱۲) سطح‌بندی متغیرها را نشان می‌دهد. با توجه به نتایج، تعداد سطوح برابر با ۹ سطح است که سطح ۱ و ۲ که مؤلفه‌های M و L در آن هستند به‌عنوان تأثیرپذیرترین سطح و سطح ۹ که مؤلفه K در آن است به‌عنوان تأثیرگذارترین سطح می‌باشند. همچنین سایر مؤلفه‌ها در سطح‌های ۲ تا ۸ قرار دارند که در ادامه به توضیح کامل سطح‌بندی مؤلفه‌ها پرداخته می‌شود.



شکل (۱): سطح‌بندی متغیرها

جدول (۱۲): تعیین سطح متغیرها

متغیرها	نماد متغیرها	سطح
هزینه‌های کارکنان	A	۳
هزینه‌های اداری	B	۳
پرونده‌های مالیاتی	C	۳
ساختار مالیاتی	D	۳
نگرش و ادراک	E	۴
اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص)	F	۳
مؤدیان	G	۵
عوامل کلان	H	۶
عوامل خرد	I	۷
برنامه‌ریزی	J	۸
مدیریت منابع انسانی	K	۹
پیامدهای فردی و سازمانی	L	۲
پیامدهای کلان	M	۱

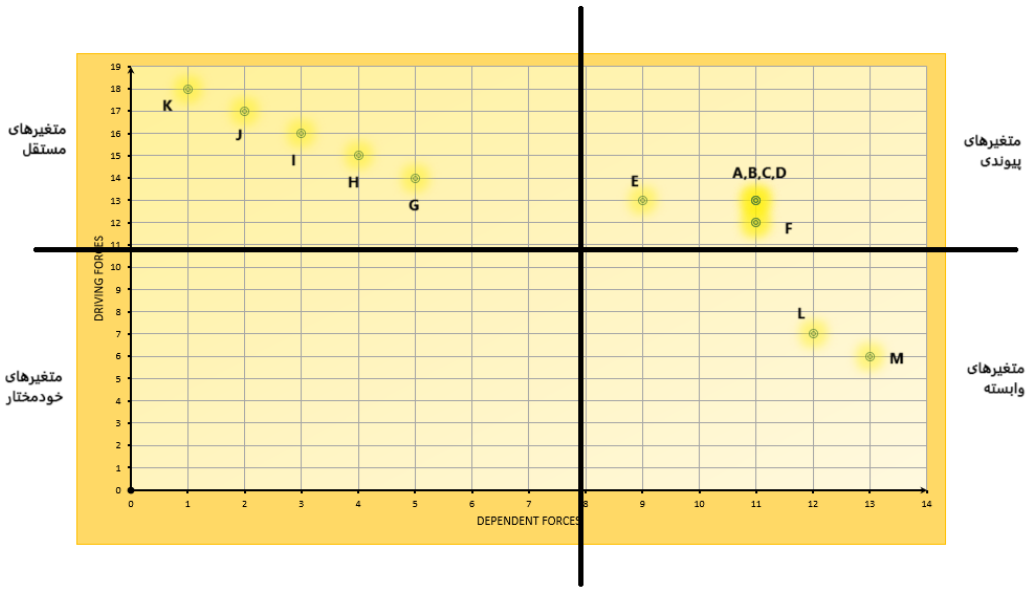
[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

برای سطح‌بندی متغیرها از رسم نمودار میک‌مک[1] نیز استفاده می‌شود. در تحلیل میک‌مک نوع متغیرها با توجه به اثرگذاری و اثرپذیری بر سایر متغیرها مشخص شده است و پس از تعیین قدرت نفوذ یا اثرگذاری و قدرت وابستگی عوامل می‌توان تمامی عوامل مؤثر را در یکی از خوشه‌های چهارگانه روش ماتریس اثر متغیرها طبقه‌بندی نمود. نمودار میک‌مک در شکل (۲) ارائه شده است. تقسیم‌بندی نمودار میک‌مک بر اساس فرمول زیر انجام می‌شود:

$$N/2 + 1 = 13/2 + 1 = 7.5 \quad (۲):$$

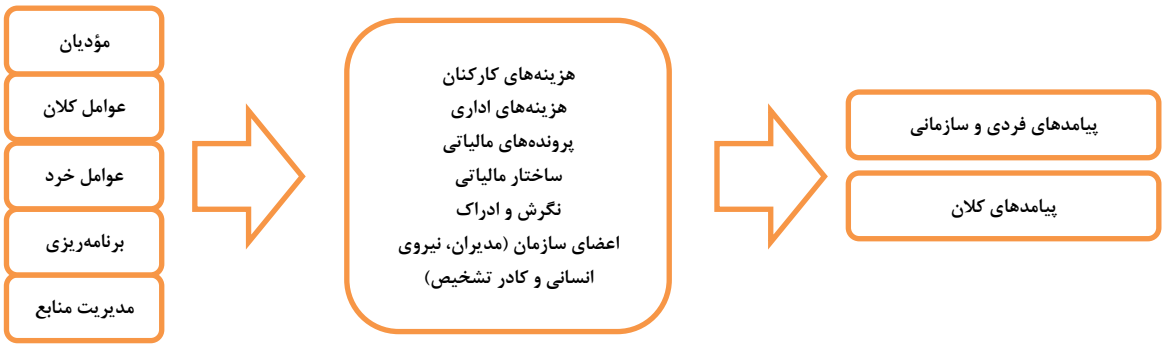
در فرمول بالا، N برابر تعداد مؤلفه‌ها یا متغیرها است. خطوط مرزی از عدد ۷/۵ در سطر و ستون مشخص می‌گردد. با توجه به نتایج، متغیرهای G، H، I، J و K یعنی مؤدیان، عوامل کلان، عوامل خرد، برنامه‌ریزی و مدیریت منابع انسانی از نوع متغیرهای مستقل هستند. هر چه محل قرارگیری متغیرهای مستقل به سمت چپ باشد، میزان تأثیرگذاری آن بیشتر است؛ بنابراین مدیریت منابع انسانی بیشترین تأثیرگذاری را در میان متغیرهای مستقل دیگر دارد. این متغیرها به‌عنوان متغیرهای کلیدی هستند و با ایجاد تغییر در آنها می‌توان بر سایر متغیرها تأثیر گذاشت. متغیرهای A، B، C، D، E و F یعنی هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های اداری، پرونده‌های مالیاتی، ساختار مالیاتی، نگرش و ادراک و اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص) از نوع متغیرهای پیوندی هستند. این متغیرها از نیروی نفوذ (تأثیرگذاری) قوی و همچنین نیروی وابستگی (تأثیرپذیری) قدرتمندی برخوردارند. این متغیرها در حقیقت مؤلفه‌هایی هستند که بی‌ثبات هستند؛ به این معنا که انجام هرگونه اقدامی در مورد این مؤلفه‌ها علاوه بر اینکه به‌طور مستقیم بر سایر مؤلفه‌ها تأثیر می‌گذارد، می‌تواند در قالب بازخورد از سایر مؤلفه‌ها بر خود مؤلفه نیز مؤثر باشد. این متغیرها می‌توانند به‌عنوان رابط میان متغیرهای مستقل و وابسته باشند. متغیرهای L و M یعنی پیامدهای فردی و سازمانی و پیامدهای کلان از متغیرهای وابسته هستند. این متغیرها دارای نیروی نفوذ اندکی هستند و از نیروی وابستگی یا تأثیرپذیری بالاتری نسبت به سایر متغیرها برخوردارند. متغیرهای وابسته از متغیرهای مستقل و پیوندی تأثیر می‌پذیرند؛ بنابراین بر اساس نتایج به‌دست‌آمده، متغیرهای مستقل (شامل مؤدیان، عوامل کلان، عوامل خرد، برنامه‌ریزی و مدیریت منابع انسانی) بر متغیرهای وابسته (شامل پیامدهای فردی و سازمانی و پیامدهای کلان) تأثیر می‌گذارند که در این میان، متغیرهای پیوندی (شامل هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های اداری، پرونده‌های مالیاتی، ساختار مالیاتی، نگرش و ادراک و اعضای سازمان) به‌عنوان رابط میان متغیرهای مستقل و وابسته عمل می‌کنند؛ یا به عبارت دیگر، در این رابطه دارای نقش میانجی هستند. بر اساس نتایج به‌دست‌آمده، مدل مفهومی در این مطالعه به شکل (۳) است.



[1] MICMAC

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

شکل (۲): نمودار میک‌مک



شکل (۳): مدل مفهومی پژوهش

بحث و نتیجه‌گیری

امروزه تمکین مالیاتی یک نگرانی مهم برای دولت‌ها و مقامات مالیاتی در سراسر جهان است. متقاعد کردن مالیات‌دهندگان به تمکین از الزامات مالیاتی کار مشکلی است، حتی اگر قوانین مالیاتی سخت‌گیرانه نباشند. عدم تمکین مالیاتی تنها بر میزان مالیات وصول شده تأثیر می‌گذارد، بلکه بر اجرای سیاست‌های دولت نیز مؤثر است. مسائل مربوط به تمکین مالیات را می‌توان توسط رشته‌های مختلفی مانند حقوق، اقتصاد، حسابداری، روانشناسی و مالیه عمومی بررسی نمود. از حیث نظری، تمکین مالیاتی را می‌توان با در نظر گرفتن سه نوع متمایز از تمکین شامل تمکین با پرداخت، تمکین با پرونده و تمکین گزارش تعریف نمود. هدف سازمان امور مالیاتی تقویت تمکین داوطلبانه مالیاتی و در نتیجه کاهش شکاف مالیاتی (تفاوت بین مالیات‌های پرداخت شده و بدهی برای همه مالیات‌ها و مؤدیان مالیاتی) و شکاف تمکین است؛ بنابراین لازم است عواملی که منجر به اطاله مالیاتی می‌شوند بررسی و شناسایی شده و نسبت به کاهش اطاله مالیاتی و رسیدن پرونده به مرحله دادرسی مالیاتی راهکارهایی ارائه گردد. مطالعه حاضر با هدف مدلسازی ساختاری تفسیری بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی انجام گردید. در بخش کیفی، توسط ابزار مصاحبه و روش دلفی فازی، ۱۳ مؤلفه اصلی، ۳۰ مؤلفه فرعی و ۱۰۴ شاخص به‌عنوان مؤلفه‌های بهای تمام شده وصول مالیات در مراحل قبل از دادرسی مالیاتی و دادرسی مالیاتی به مؤدیان مالیاتی شناسایی شدند. مؤلفه‌های اصلی شامل هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های اداری، پرونده‌های مالیاتی، ساختار مالیاتی، نگرش و ادراک، اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص)، مؤدیان، عوامل کلان، عوامل خرد، برنامه‌ریزی، مدیریت منابع انسانی، پیامدهای فردی و سازمانی و پیامدهای کلان می‌باشند.

هزینه‌های کارکنان شامل مؤلفه‌های فرعی هزینه‌های اصلی کارکنان و هزینه‌های فرعی کارکنان است. این مؤلفه‌ها شامل حقوق و دستمزد کارکنان، هزینه پاداش کارکنان، هزینه حقوق و دستمزد اعضای هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی، هزینه آموزش کارکنان، هزینه اسکان کارکنان از جمله ساختمان‌های اداری و پشتیبانی می‌باشند. این نتایج نشان می‌دهد که کارکنان و حقوق و مزایایی که برای آنها در نظر گرفته می‌شود، اهمیت بسیاری در بهای تمام شده وصول مالیات دارد؛ زیرا عدم وجود نیروی انسانی کافی، ریسک پرونده‌های مالیاتی را افزایش می‌دهد و ممکن است منجر به رسیدن پرونده به مراحل دادرسی مالیاتی گردد. مطالعات صادقی سیاح و همکاران (۱۴۰۱) و آنتنه (۲۰۲۳) به اهمیت کارکنان برای هزینه‌های وصول مالیات و اطاله مالیاتی تأکید داشتند که با مطالعه حاضر همخوانی دارد.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

هزینه‌های اداری شامل هزینه‌های اطاله مالیاتی و هزینه‌های پشتیبانی است. این مؤلفه‌ها شامل هزینه تشکیل هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی، هزینه فرصت از دست رفته با تطویل مراحل دادرسی و وصول به‌موقع مالیات، کاهش ارزش پول با توجه به شرایط تورمی، حقوق و دستمزد غیرمستقیم و سربار اعم از هزینه اجاره ساختمان، هزینه آبدارخانه و ایاب و ذهاب می‌باشند. همان‌طور که در قبل گفته شد، از جمله مهم‌ترین دلایلی که اطاله مالیاتی درآمدهای مالیاتی را کاهش می‌دهد، مسئله تورم و کاهش ارزش پول است.

مؤلفه اصلی پرونده‌های مالیاتی شامل مؤلفه‌های فرعی ریسک پرونده‌های مالیاتی و نوع پرونده‌های مالیاتی می‌باشد؛ بنابراین این که پرونده‌های مالیاتی به چه میزان ریسک دارند و به چه میزان احتمال قطعی شدن آنها در مراحل اولیه وجود دارد، می‌تواند زمینه‌سازی برای رسیدن پرونده به مرحله دادرسی مالیاتی باشد. نوع پرونده‌ها مانند کوچک یا بزرگ بودن پرونده، حجم پرونده، نوع صنعت و عواملی از این قبیل نیز می‌توانند منجر به اطاله مالیاتی و یا رسیدن پرونده به مراحل دادرسی مالیاتی شوند؛ بنابراین پرونده‌هایی که بزرگ‌تر هستند، حجم و پیچیدگی بیشتری دارند و دارای ریسک بیشتر هستند، امکان بیشتری دارد که به مرحله دادرسی مالیاتی برسد و بدین ترتیب، هزینه‌های وصول مالیات نیز بیشتر خواهد شد. شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷)، نوگنت و موریس (۲۰۱۳)، ترگلر (۲۰۲۰)، الشیراه و عبدالجبار (۲۰۲۰) در مطالعه خود به سطح پیچیدگی مالیاتی اشاره داشتند که نشان می‌دهد نوع پرونده‌ها، حجم آن و به‌طورکلی پیچیدگی مالیاتی عامل مهمی برای هزینه‌های وصول مالیات است. لذا این مطالعات با پژوهش حاضر همسو هستند.

مؤلفه اصلی ساختار مالیاتی شامل مؤلفه‌های فرعی پیچیدگی قوانین مالیاتی، کمبودهای قوانین مالیاتی، شفافیت خدمات و سامانه‌های مالیاتی می‌باشند؛ بنابراین ساختار مالیاتی اگر پیچیده باشد، هماهنگی‌ها با استانداردهای حسابداری با سرعت کمتری انجام می‌شود و منجر به لزوم دادرسی مالیاتی می‌گردد. قوانین مالیاتی دارای پیچیدگی و نقص‌هایی هستند که باعث ایجاد مشکلاتی برای سرعت عمل در مراحل مالیاتی می‌شوند. خدمات نامفهوم، عدم شفافیت در قوانین مالیاتی و قابل تفسیر نبودن آن نیز از معضلاتی است که ممکن است منجر به اطاله مالیاتی شود. سامانه‌ها نیز از شفافیت برخوردار نیستند و با وجود پیچیدگی‌های زیاد ممکن است فرآیندهای مالیاتی را وقت‌گیر کرده و منجر به رسیدن پرونده به مراحل دادرسی مالیاتی شوند. علی و همکاران (۲۰۱۷)، شاگاریا و سعد (۲۰۱۷)، اوگبونا (۲۰۰۹)، عبید (۲۰۲۱)، اورهارت (۲۰۱۸)، الشیراه و عبدالجبار (۲۰۲۰)، عبید و مت-اودین (۲۰۲۰) در مطالعات خود ساختار مالیاتی را عاملی مهم و مؤثر برای کاهش معوقات مالیاتی معرفی کردند. لذا این مطالعات با پژوهش حاضر همسو هستند.

مؤلفه اصلی نگرش و ادراک شامل مؤلفه‌های فرعی نفوذ همتایان و برابری و عدالت مالیاتی است. بسیاری از افراد برای پرداخت مالیات به اطرافیان و جامعه نگاه می‌کنند و درصورتی‌که نزدیکان و جامعه برای پرداخت مالیات سرعت عمل نداشته باشند، از آنها تقلید می‌کنند. لذا وضعیت اکثریت افراد جامعه تأثیر بسیار زیادی در نگرش سایر افراد جامعه دارد. همچنین بسیاری از افراد به‌ویژه در ایران اعتمادی به دستگاه‌های اجرایی کشور ندارند و از نظر آنها برابری و عدالت مالیاتی در کشور اجرا نمی‌شود. این موضوع نیز مشکلی است که منجر به اطاله مالیاتی و عدم پرداخت به‌موقع مالیات توسط مالیات‌دهندگان می‌شود. بن نشوان و همکاران (۲۰۲۰)، عبید و مت-اودین (۲۰۲۰)، الخطیب و همکاران (۲۰۱۹)، الزیر و همکاران (۲۰۱۹)؛ مورتزاج (۲۰۲۴) نگرش و ادراک را برای بروز اطاله مالیاتی معرفی نمودند و بر اهمیت آن تأکید داشتند. لذا این مطالعات با پژوهش حاضر همسو می‌باشند.

مؤلفه اصلی اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص) شامل مؤلفه‌های فرعی شایستگی نیروی انسانی و شایستگی مدیران و کادر تشخیص است. مدیران، منابع انسانی و کادر تشخیص مالیاتی در سازمان از نظر داشتن شایستگی‌های لازم، بر هزینه‌های دادرسی مالیاتی این پژوهش مؤثر هستند. هر چه میزان تجربه، آگاهی و شایستگی و تخصص مدیران و نیروی انسانی و کادر تشخیص بیشتر باشد، زمان کمتری لازم است و احتمال کمتری وجود دارد که پرونده به مرحله دادرسی مالیاتی وارد شود. از این میان، تخصص قاضی و نماینده بند ۳ و نماینده سازمان مالیاتی در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی مربوط به مرحله حین دادرسی مالیاتی است که نشان می‌دهد اگر تخصص افراد یاد شده بیشتر باشد، مرحله حین دادرسی

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]
[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

مالیاتی نیز با زمان کمتری انجام خواهد شد. این نتایج با مطالعه آنتنه (۲۰۲۳) همسو است؛ زیرا آنتنه (۲۰۲۳) در پژوهش خود به آگاهی نیروی انسانی و مؤدیان در رابطه با کاهش اطاله مالیاتی اشاره داشته است.

مؤلفه اصلی مؤدیان شامل مؤلفه‌های فرعی شایستگی‌های مؤیدیان و رفتار مالیاتی و فعالیت‌های مؤدی است؛ بنابراین اگر مؤدیان دانش و تجربه بیشتری داشته باشند و دارای اعتبار بالاتری باشند این موضوع می‌توان منجر به کاهش اطاله مالیاتی گردد. همچنین رفتار مالیاتی مؤدیان مانند توان مالی آنها، سوابق شرکت و مواردی از این قبیل برای کاهش اطاله مالیاتی و پرداخت به‌موقع مالیات توسط مؤدیان حائز اهمیت است. آنتنه (۲۰۲۳) در مطالعه خود به آگاهی مؤدیان برای پرداخت به‌موقع مالیات و کاهش اطاله مالیاتی اشاره نمود که با پژوهش حاضر همخوانی دارد.

مؤلفه اصلی عوامل کلان شامل مؤلفه‌های فرعی بی‌ثباتی سیاسی- اقتصادی و بی‌ثباتی اجتماعی- فرهنگی است. بسیاری از مالیات‌دهندگان به علت شرایط تورمی که در کشور وجود دارد، پرداخت مالیات خود را به تعویق می‌اندازند تا به‌اصطلاح از تورم جلو بیفتند. این افراد به دلیل بی‌ثباتی‌های اقتصادی در کشور و افزایش شدید قیمت‌ها، تمایل زیادی به تعویق در پرداخت مالیات دارند. همچنین این بی‌ثباتی‌ها در وضعیت اجتماعی و فرهنگی کشور نیز وجود دارد. وجود پیشنهاداتی مانند رشوه و تطمیع و سفارشات خارج از قوانین منجر به افزایش اطاله‌های مالیاتی می‌شود. برخی از مالیات‌دهندگان با دادن رشوه به کارمندان سازمان مالیاتی از پرداخت به‌موقع مالیات خودداری می‌کنند. کالن و همکاران (۲۰۱۸) و البهنساوی (۲۰۲۰) بی‌ثباتی سیاسی را به‌عنوان عامل تأثیرگذار بر اطاله مالیاتی می‌دانند که با پژوهش حاضر همسو است.

مؤلفه اصلی عوامل خرد شامل مؤلفه‌های فرعی جو سازمانی و بخشنامه‌های مالیاتی است. این مؤلفه‌ها شامل عوامل شخصی خارج از قوانین مالیاتی در حسابرسی‌ها، فشارهای افراد ذی‌نفوذ، فشارهای درون و برون‌سازمانی، عدم وجود برنامه‌ریزی در طی مراحل دادرسی، ایجاد بخشنامه‌های مالیاتی در تعداد بالا، صدور بخشنامه‌های متعدد و متناقض مالیاتی می‌باشند؛ بنابراین عواملی که در سطح خرد و سازمانی وجود دارند هم عاملی برای اطاله مالیاتی هستند. شاگاریا و سعد (۲۰۱۷) در مطالعه خود مشوق‌های مالیاتی و رویکرد استراتژیک مالیاتی را عواملی مهم برای کاهش اطاله مالیاتی می‌دانند که می‌توان گفت این عوامل زیرمجموعه‌ای از جو سازمانی و بخشنامه‌های مالیاتی هستند. لذا این نتایج با مطالعه حاضر همسو است.

مؤلفه اصلی برنامه‌ریزی شامل مؤلفه‌های فرعی برنامه‌ریزی برای کاهش زمان، استفاده از تکنولوژی برتر و ایجاد شفافیت می‌باشد؛ بنابراین برای کاهش اطاله مالیاتی و هزینه‌های وصول مالیات لازم است برنامه‌ریزی در رابطه با کاهش زمان، تکنولوژی برتر و ایجاد شفافیت انجام گردد. در این رابطه می‌توان از قاعده ۲۰-۸۰ برای کاهش زمان حسابرسی استفاده نمود. استفاده از نمایندگان هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی مجرب و متخصص جهت کاهش زمان دادرسی و حسابرسی مالیاتی و وصول هرچه سریع‌تر مالیات از عواملی است که تنها در مرحله حین دادرسی مالیاتی می‌تواند مؤثر باشد. درصورتی‌که نمایندگان هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی دارای تجربه و تخصص لازم برای دادرسی مالیاتی و حسابرسی مالیاتی باشند، می‌توان زمان دادرسی مالیاتی و حسابرسی مالیاتی را کاهش داد و وصول مالیات را سرعت بخشید. می‌توان برای کاهش اطاله مالیاتی از تکنولوژی‌های برتر شامل نرم‌افزارهای به روز و اتوماسیون‌های کارآمد استفاده نمود. همچنین با برنامه‌ریزی برای ایجاد شفافیت مانند پاسخ به‌جا دادن به مؤدیان مالیاتی، راهنمایی کردن مأموران و ایجاد سیستم قانونی شفاف و دقیق می‌توان اطاله مالیاتی و بهای وصول مالیات را کاهش داد. گایر و مور (۲۰۱۲)، عمر و طوسوبیرا (۲۰۱۷) و اوگبونا (۲۰۰۹) شفافیت خدمات را برای کاهش اطاله مالیاتی حائز اهمیت می‌دانند؛ که با پژوهش حاضر همسو است.

مؤلفه اصلی مدیریت منابع انسانی شامل مؤلفه‌های فرعی ایجاد انگیزه و تخصص و آموزش منابع انسانی است. برای کاهش اطاله مالیاتی و زمان و هزینه وصول مالیات باید مدیریت منابع انسانی را به نحو مؤثری در سازمان پیاده‌سازی نمود. این اقدامات شامل افزایش انگیزه با حقوق و دستمزد و پاداش به نیروی انسانی میسر است. همچنین آموزش نیروی انسانی برای افزایش تخصص و آگاهی آنها نیز راهکار مفیدی برای کاهش اطاله مالیاتی می‌باشد. این نتایج نیز با مطالعات آنتنه (۲۰۲۳) و صادقی سیاح و همکاران (۱۴۰۱) با توجه به اهمیت منابع انسانی همخوانی دارد.

مؤلفه اصلی پیامدهای فردی و سازمانی شامل مؤلفه‌های فرعی کاهش زمان و حجم رسیدگی، رضایتمندی و پیامدهای مالی سازمان می‌باشد؛ بنابراین درصورتی‌که راهبردهای شناسایی شده در بخش قبل مدنظر قرار گیرد، می‌توان زمان و حجم

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

رسیدگی را کاهش داد. کارکنان در این زمینه با اتلاف وقت کمتری مواجه خواهند بود و می‌توانند بهره‌وری خود را افزایش دهند. با توجه به این موضوع، می‌توان برنامه‌ریزی مؤثرتری برای تعیین تکلیف پرونده‌ها انجام داد. درصورتی‌که اطاله مالیاتی کمتر شود و وصول مالیات به‌موقع انجام شود، رضایتمندی سازمان مالیاتی و مؤدیان مالیاتی نیز بیشتر خواهد بود. به دلیل افزایش درآمدهای مالیاتی، حقوق و مزایای کارکنان نیز به‌موقع پرداخت خواهد شد و به این ترتیب، کارکنان نیز رضایت بیشتری خواهند داشت. ارزش پولی با توجه به تورم بالا حفظ خواهد شد و هزینه‌های فرصت از دست رفته نیز جبران می‌شوند. نتایج مطالعات نایسلی و همکاران (۲۰۱۴)، لام و همکاران (۲۰۱۷)، پلیمر و مک کلاسکی (۲۰۱۶) و گرگر و همکاران (۲۰۱۴) به موضوع پیامدهای مالی و رضایتمندی اشاره داشتند که با پژوهش حاضر همسو است.

مؤلفه اصلی پیامدهای کلان شامل مؤلفه‌های فرعی پیامدهای اجتماعی و پیامدهای اقتصاد کلان است. در سطح کلان، با توجه به پرداخت به‌موقع مالیات و افزایش درآمدهای دولت، وابستگی به نفت در کشور کاهش خواهد یافت و زمینه‌های توسعه اقتصادی کشور فراهم می‌آید. همچنین در سطح جامعه رفاه اجتماعی با توجه به افزایش درآمدهای دولت افزایش می‌یابد و خدمات اجتماعی مطلوب‌تری در اختیار افراد جامعه قرار می‌گیرد. با توجه به آن که برابری و عدالت مالیاتی زمینه‌ساز رفاه اجتماعی است، می‌توان گفت که نتایج این مطالعات با پژوهش‌های نایسلی و همکاران (۲۰۱۴)، لام و همکاران (۲۰۱۷)، پلیمر و مک کلاسکی (۲۰۱۶) و گرگر و همکاران (۲۰۱۴) همسو است.

نتایج مدلسازی ساختاری تفسیری نشان داد که متغیرهای مؤدیان، عوامل کلان، عوامل خرد، برنامه‌ریزی و مدیریت منابع انسانی از نوع متغیرهای مستقل هستند. از میان این متغیرها، مدیریت منابع انسانی بیشترین تأثیرگذاری را در میان متغیرهای مستقل دیگر دارد. متغیرهای هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های اداری، پرونده‌های مالیاتی، ساختار مالیاتی، نگرش و ادراک و اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص) از نوع متغیرهای پیوندی هستند. همچنین پیامدهای فردی و سازمانی و پیامدهای کلان از متغیرهای وابسته هستند. از میان متغیرهای وابسته، پیامدهای کلان دارای قدرت وابستگی بیشتری است؛ بنابراین می‌توان گفت که مؤدیان، عوامل کلان، عوامل خرد، برنامه‌ریزی و مدیریت منابع انسانی با توجه به هزینه‌های کارکنان، هزینه‌های اداری، پرونده‌های مالیاتی، ساختار مالیاتی، نگرش و ادراک و اعضای سازمان (مدیران، نیروی انسانی و کادر تشخیص) بر پیامدهای فردی و سازمانی و پیامدهای کلان تأثیر می‌گذارند. تعویق مالیاتی به مواردی اطلاق می‌شود که مالیات‌دهنده می‌تواند پرداخت مالیات را به دوره‌ای در آینده به تعویق بیندازد. مالیات خالص پرداختی باید یکسان باشد. مالیات‌ها گاهی اوقات می‌توانند به‌طور نامحدود به تعویق بیفتند یا ممکن است در آینده با نرخ پایین‌تری مشمول مالیات شوند، به‌ویژه برای تعویق مالیات بر درآمد. این تعویق‌ها در پرداخت مالیات نتایج نامطلوبی برای وضعیت اقتصادی و سیاسی کشور دارد. همچنین با افزایش هزینه‌های وصول مالیات و کاهش درآمدهای دولت، پیامدهای نامطلوبی بر جامعه و رفاه مردم جامعه نیز خواهد داشت. هنگامی که دولت با کاهش درآمدها و بودجه مواجه شود برای کسری بودجه ناچار است به درآمدهای نفتی تکیه کند. تکیه کردن بر درآمدهای نفتی علاوه بر وابستگی به این درآمدها و کاهش تولید، منجر به تورم بالا در اقتصاد کشور نیز خواهد شد؛ بنابراین لازم است مشخص شود که چه عواملی می‌تواند به نحو مؤثرتری این پیامدها به‌طور دقیق مدیریت کند. از نظر عبید (۲۰۲۱)، عوامل مؤثر بر معوقات مالیاتی شامل توان مالی مؤدی، نگرش و ادراک، ساختار مالیاتی و بی‌ثباتی سیاسی است که در این مطالعه، این عوامل به‌عنوان عوامل اثرگذار معرفی شدند؛ بنابراین پژوهش حاضر با مطالعه عبید (۲۰۲۱) همخوانی دارد. از نظر متین (۱۳۹۸) یکی از مهم‌ترین عواملی که بر تضعیف و ناکارآمدی سیاست‌های مالیاتی تأثیرگذار است، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است که با توجه به این که نوع پرونده‌های مالیاتی عاملی مهم برای اطاله مالیاتی است، می‌توان گفت که پژوهش حاضر با مطالعه متین (۱۳۹۸) همخوانی دارد.

پیشنهادات

با توجه به نتایج به‌دست‌آمده، پیشنهاد می‌شود با ایجاد شفافیت در قوانین و مقررات، سادگی و عدالت مالیاتی در مالیات ستانی؛ اعتماد مؤدیان را جلب نموده و آنها را ترغیب به پرداخت مالیات در زمان مقرر نمایند. استفاده از تکنولوژی‌های مدرن برای شناسایی متخلفان مالیاتی و استفاده از قوانین صحیح برای کاهش زمان حسابرسی و دادرسی مالیاتی نیز می‌تواند کمک

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

زیادی به کاهش بهای تمام شده وصول مالیات و اطاله مالیاتی نماید. در این راستا، سیاست‌گذاران و مقامات مالیاتی باید بودجه کافی را در اختیار سازمان برای پیاده‌سازی تکنولوژی‌های مدرن و آموزش این تکنولوژی‌ها به منابع انسانی و مدیران قرار دهند. وجود بانک اطلاعاتی قوی و کارآمد و قابل‌اتکا می‌تواند تخلفات مالیاتی را به نحو مطلوب‌تر شناسایی نموده و از تأخیر در پرداخت مالیات پیشگیری نماید. لازم است بخشنامه‌های مالیاتی توسط سیاست‌گذاران مالیاتی به صورتی کامل تدوین گردد تا نیازی به تغییرات در بخشنامه در فواصل زمانی کوتاه نباشد. این اقدام با کاهش پیچیدگی در قوانین مالیاتی و ایجاد شفافیت، از اطاله مالیاتی جلوگیری می‌کند. برای کاهش هزینه‌های وصول مالیات از مدیریت مطلوب و مؤثر منابع انسانی در راستای ایجاد انگیزه کارکنان (به‌صورت مادی و معنوی) استفاده شود. مقامات مالیاتی با استخدام تیم مدیریت خبره و قوی می‌توانند نسبت به بهبود مدیریت منابع انسانی در سازمان اقدام نمایند. مدیریت منابع انسانی توسط افزایش انگیزه و ارائه پاداش به آنها و همچنین استخدام کادر متخصص برای تشخیص دقیق‌تر تأخیر در پرداخت مالیات نیز می‌تواند به کاهش اطاله مالیاتی کمک نماید. اقدامات مدیریت منابع انسانی باید به صورتی باشد که نیروی انسانی را ترغیب به شناسایی تخلفات نموده و آنها را از دریافت رشوه منع نماید. بدین ترتیب، می‌توان با اقدامات مدیریت منابع انسانی و برنامه‌ریزی صحیح، هزینه‌های وصول مالیات را تا حد زیادی کاهش داد. آموزش نیروی انسانی و ایجاد تخصص در آنها می‌تواند برای کاهش تخلفات و اطاله مالیاتی بسیار مؤثر باشد؛ بنابراین لازم است منابع انسانی و مدیران در رابطه با تأخیرهای پرداخت مالیات و جلوگیری از آن آموزش‌های لازم را ببینند. درصورتی‌که تأخیر در پرداخت مالیات کاهش یابد و مالیات‌ها در زمان مقرر وصول شوند، هزینه‌های وصول مالیات نیز کاهش می‌یابد که این موضوع علاوه بر این که به سود سازمان مالیاتی است، در نهایت به سود کشور بوده و با افزایش درآمدهای مالیاتی، منجر به افزایش بودجه کشور و کاهش کسری بودجه خواهد شد؛ بنابراین وصول به‌موقع مالیات از کاهش ارزش پول جلوگیری کرده و درآمدهای دولت را افزایش خواهد داد. این موضوع می‌تواند به کاهش اتکای بودجه دولت به درآمدهای نفتی نیز کمک شایانی نماید.

برای تحقیقات آتی می‌توان مدل به‌دست‌آمده از مدلسازی ساختاری تفسیری را توسط مدلسازی معادلات ساختاری (PLS) آزمون نمود تا میزان ضریب تأثیر در روابط میان متغیرها مشخص شود. همچنین می‌توان راهکارهای کاهش هزینه‌های وصول مالیات را به‌صورت گسترده‌تری با روش‌های کیفی روشن نموده و آنها را از نظر اهمیت با روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره رتبه‌بندی نمود.

محدودیت‌های پژوهش

از جمله محدودیت‌های این پژوهش، تفاوت در نگرش و فرهنگ افراد مختلف مصاحبه‌شونده می‌باشد که ممکن است در نتایج تحقیق تأثیر بگذارد. همچنین دیدگاه اساتید هیئت‌علمی با اعضای مالیاتی ممکن است متفاوت باشد که این موضوع نیز در نتایج پژوهش مؤثر است.

منابع

ایزدی لای بیدی، راضیه. (۱۴۰۳). بررسی روش‌های فرار و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها و قوانین و مقررات مربوط به آن. **پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری** ۶: ۳۴۴-۳۲۷.

بادپا، بهروز؛ ساناز گل‌نظری و سعیده نادری. (۱۴۰۳). تأثیر کارایی زنجیره ارزش بر اجتناب مالیاتی، جریان‌های نقدی و ثروت سهامداران. **حسابداری مالی** ۱۶(۶۱): ۳۶-۱۶.

رضائی پیته نوئی، یاسر؛ و محمد غلامرضاپور. (۱۳۹۹). واکاوی اجتناب مالیاتی در پرتو ساختار مالکیت با نقش تعدیلی کیفیت حسابرسی: آزمون نظریه نمایندگی. **حسابداری مالی** ۱۲(۴۶): ۴۸-۲۲.

رفیعی مجد، زهرا؛ ثریا جلالی و زهرا محضرنیا. (۱۳۹۵). محاسبه زیان‌های ناشی از تأخیر در وصول مالیات. **مجله اقتصادی** ۱۶(۱): ۲۳-۳۸.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

شهریارپور، سلیمان؛ و بهاره بنی طالبی دهکردی. (۱۴۰۰). تأثیر تیپ‌های شخصیتی A، B، C و D مأموران مالیاتی بر میزان تشخیص و وصول مالیات. **پژوهش‌های مالی و رفتاری در حسابداری** ۲(۱): ۸۰-۶۰.

صادقی سیاح، محمد؛ میرفیض فلاح شمس؛ علی‌اکبر عرب مازار و رضا غلامی جمکرانی. (۱۴۰۱). طراحی مدل ریسک معوقات مالیاتی با رویکرد دادرسی مالیاتی. **دانش سرمایه‌گذاری** ۱۱(۴): ۳۶۱-۳۳۵.

فتحه، محمدحسین؛ حسین شلال‌نژاد و فاطمه ایزد. (۱۴۰۱). عوامل مؤثر بر اثربخشی حسابرسی مالیاتی در ایران. **حسابداری مالی** ۱۴(۵۳): ۸۲-۵۹.

فیضی، کامران؛ و منصور ایران‌دوست. (۱۳۹۲). **دلفی، روشی برای تحقیق، تصمیم‌گیری و آینده‌پژوهی**. تهران: سازمان مدیریت صنعتی.

متین، علیرضا. (۱۳۹۸). **فرهنگ قانون‌گریزی و ناکارآمدی نظام مالیاتی کشور**. تهران: شرکت نشر قطره.

مهدیان راد، امیراحمد (۱۴۰۲). شبیه‌سازی وصولی معوقات مالیاتی پایه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در یک مدل دینامیکی. **دو فصلنامه توسعه علوم انسانی** ۳(۵): ۱۴۴-۱۲۵.

ویسی، برهان؛ فریدون بابایی اقدم و سهراب امیریان. (۱۴۰۲). مدلسازی ساختاری تفسیری عوامل اقتصادی اثرگذار بر زیست‌پذیری شهری (مطالعه موردی: کلان‌شهر تبریز). **مطالعات برنامه‌ریزی سکونتگاه‌های انسانی** ۱۸(۳): ۱۴۳-۱۲۷.

یاوری، اسداله؛ و حامد ادریسیان. (۱۳۹۷). راهکارهایی برای کاهش اطاله دادرسی مالیاتی. **دو فصلنامه دانشنامه حقوق اقتصادی** ۲۵(۱۳): ۲۶-۱.

Abdul Aziz, S., & A.R.S. Al-Harethi. (2018). Factors Determining Tax Administration Efficiency in Hadhramout, Yemen: Perception From Individual Taxpayers. **Proceedings of the 5th International Conference on Accounting Studies**, Penang 80-87.

Abdullah, S., M.R. Abdul Wahab, M.H. Hanafi & A. Abdul Razak. (2021). Administrative Related Factors Affecting the Assessment Tax Arrears. **AIP Conference Proceedings** 2347(1): 020134.

Aghaei, S., B. Banitalebi Dehkordi & H.R. Jafari Dehkordi. (2024a). Presenting a Model to Prevent Tax Evasion, from the Perspective of the Employees of the Country's Tax Affairs Organization. **International Journal of Nonlinear Analysis and Applications** 15(5): 325-336.

Aghaei, S., B. Banitalebi Dehkordi & H.R. Jafari Dehkordi. (2024b). Identify And Prioritize Effective Factors for Reducing Tax Evasion from Tax Affairs Organization Experts' Opinions Using an Analytical Hierarchy Process by Drawing a Decision Tree. **International Journal of Nonlinear Analysis and Applications** 15(9): 247-261.

Al Zeer, I., A.A. Alkhatib & M. Alshrouf. (2019). Determinants of Organisational Commitment of Universities' Employees. **International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences** 9(1): 136-141.

Ali, M., O.H. Fjeldstad & L. Katera. (2017). Taxing the Urban Boom: Property Taxation in Africa. **CMI Brief** 16(1): 1-4.

Alkhatib, A.A., H. Abdul-Jabbar, F. Abuamria & A. Rahhal. (2019). The Effects of Social Influence Factors on Income Tax Evasion Among the Palestinian Smes. **International Journal of Advanced Science and Technology** 28(17): 690-700.

Alshira'h, A.F., & H. Abdul-Jabbar. (2019). The Effect of Tax Fairness on Sales Tax Compliance Among Jordanian Manufacturing Smes. **Academy of Accounting and Financial Studies Journal** 23(2): 1-11.

Anteneh, L.A. (2023). **Factors Affecting Tax Compliance in Ethiopia: A Case Study on Large Taxpayers of the Large Taxpayers' Branch Office in the Ministry of Revenues**. Master Thesis, International Institute of Social Studies.

Balogun, T.F. (2019). An Assessment of Property Tax Administration in Edo State, Nigeria. **Indonesian Journal of Geography** 51(1): 69 – 77.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

Bin-Nashwan, S.A., A.M. Al-Hamedi, M. Marimuthu & A.R. Al-Harethi. (2020). Study on System Fairness Dimensions and Tax Compliance in the Middle East Context. **Problems and Perspectives in Management** 18(1): 181-191.

Cullen, A., A. Turner & C. Washington. (2018). Political Alignment, Attitudes Toward Government and Tax Evasion. **National Bureau of Economic Research** 1(1): 1-72.

Elbahnasawy, N.G. (2020). Democracy, Political Instability, and Government Tax Effort in Hydrocarbon-Dependent Countries. **Resources Policy** 65: 1-16.

Everhart, J.R. (2018). Unlimited Tax Liability: A Common Misnomer of Limited Liability Company Taxation in the United States. **Small Business Institute Journal** 14(1): 44-51.

Fakulta, P. (2023). **Specifika Dokazování V Daňovém Řízení**, Ph.D. Thesis, Masarykova University.

Falavigna, G., & R. Ippoliti. (2023). Smes' Behavior under Financial Constraints: An Empirical Investigation on the Legal Environment and the Substitution Effect with Tax Arrears. **The North American Journal of Economics and Finance** 66: 101903.

Gayer, C., & G. Mourre. (2012). Property Taxation and Enhanced Tax Administration in Challenging Times. **European Economy - Economic Papers** 463.

Gerger, G.C., A. Gerçek, C. Taşkın, F. Bakar & S. Güzel. (2014). Determining the Factors That Affect Taxpayers' Perspective on Tax Administration: Research in Turkey. **International Journal of Economics and Finance Studies** 6(1): 18-28.

Gurama, Z. (2015). **Tax Evasion Determinants: Evidence from Nigeria**. Master Thesis, Universiti Utara Malaysia.

Hofmann, E., M. Voracek, C. Bock & E. Kirchler. (2017). Tax Compliance across Sociodemographic Categories: Meta-Analyses of Survey Studies in 111 Countries. **Journal of Economic Psychology** 62: 63-71.

Huang, J.J., G.H. Tzeng, & C.S. Ong. (2005). Multidimensional Data in Multidimensional Scaling Using the Analytic Network Process. **Pattern Recognition Letters**, 26: 755–767.

Lam, W.P., M. Rodlauer & A. Schipke. (2017). Modernizing China: Investing In Soft Infrastructure. **International Monetary Fund, Washington D.C**.

Mangla, S.K., S. Luthra, N. Rich, D. Kumar, N.P. Rana & Y.K. Dwivedi. (2018). Enablers to Implement Sustainable Initiatives in Agri-Food Supply Chains. **International Journal of Production Economics** 203: 379-393.

Murtezaj, I. (2024). Tax Debts Pose a Significant Challenge for Tax Institutions. **International Journal of Religion** 5(6).

Musa, S.U. (2018). **Tax Non-Compliance among Small Corporate Taxpayers in Nigeria: The Influence of Tax Tribunal and Tax Compliance Costs**. Unpublished Doctoral Thesis, Universiti Utara Malaysia.

Nicely, F., C. Oryl, D. Turner, P. Sanderson, J. Grad & G. Divaris. (2014). **The Best and Worst of International Property Tax Administration: COST-IPTI Scorecard on State and International Property Tax Administrative Practices**. The Council on State Taxation (COST), Washington, USA & the International Property Tax Institute (IPTI), Toronto, Canada.

Nugent, D., & R. Morris. (2013). Legislating Morality: The Effects of Tax Law Complexity on Taxpayers' Attitudes. **The Journal of Applied Business Research** 29(5): 1479-1494.

Obaid, M. (2021). **Determinants of Tax Compliance Behaviour Among Yemeni Smes: The Moderating Effect of Removal of Government Subsidies**. Ph.D. Thesis, Universiti Utara Malaysia.

Obaid, M.M., & N. Mat-Udin. (2020). Corruption and Tax Non-Compliance Variables: An Empirical Investigation from Yemen. **International Journal of Financial Research** 11(4): 52-63.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]

Ogbonna, G.N. (2009). Impact of Tax Reforms and Economic Growth of Nigeria: A Time Series Analysis. **International Journal of Accounting, Finance & Economics Perspectives** 1(1): 17-34.

Plimmer, F., & J.M. Mccluskey. (2016). Property Taxation for Developing Economies. **The International Federation of Surveyors (FIG)**, Denmark.

Shagaria, S.L., & N. Saad, N. (2017). Critical Success Factors to Tax Administration Efficiency in Nigeria: Evidence from Bauchi State Board of Internal Revenue. **Malaysian Management Journal** 21: 33-47.

Torgler, B. (2020). **Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance**. Ph.D. Thesis, Universität Basel.

Turuntayeva, A., F. Tlegenova, K. Kassiyenova, G. Abrakhmatova, A. Radzhapov & D. Alshymbek. (2019). Improving the Effectiveness of Tax Administration through the Example of the Republic of Kazakhstan. **Journal of Legal, Ethical and Regulatory Issues** 22(2): 1-16.

Umar, M.A., & N.F. Tusubira. (2017). Challenges of Tax Administration in Developing Countries: Insights from the 5th Annual Tax Administration Research Centre Workshop. **Journal of Tax Administration** 3(2): 108-123.

Wahabu, A. (2017). **Examining Tax Compliance of Small and Medium-Sized Enterprises in the Tamale Metropolis**. Master Thesis, University of Cape Coast.

Xue, Y. (2022). Does an Abnormal Change in Deferred Tax Assets Interfere with Analysts' Earnings Forecasts?. **China Journal of Accounting Research** 15(3): 100255.

Zhu, L. (2024). **Tax Collection and Regulation under the Business Model of the Sharing Economy and Implications for China**, Master Thesis, University Of Auckland.

[Downloaded from qfaj.mobarakeh.iau.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.23452617.1403.16.64.1.7]