



A Qualitative Meta-Synthesis of Contingent Factors Influencing the Negotiation Process between Taxpayers and Tax Auditors

Fatemeh Sadat Hodaei¹, Zohreh Zivdar^{2*}, Afsaneh Soroushyar³

Received: 2025/06/03

Accepted: 2025/08/21

Research Paper

Abstract

The negotiation between a taxpayer and a tax auditor is influenced not only by the visible and observable circumstances upon this contract, but also by underlying and intangible contextual variables that can play a significant role in making the tax auditor's judgment. These factors act as a perceptual context through which the auditor understands and interprets the situation and makes decisions. The present study was conducted with the aim of identifying the contingent/accidental factors affecting the negotiation process between tax auditors and taxpayers. A meta-synthesis method was employed to achieve this objective. This approach, through the systematic review and analysis of national and international scholarly sources and their qualitative integration, enabled a more precise extraction and conceptualization of the influencing factors in the field under investigation. The research population consisted of national studies published between 2001 and 2024 (1380–1403 in the Iranian calendar) and international articles from 2001 to 2024. The results from the review of selected studies revealed that the factors influencing the tax negotiation process can be analyzed in three dimensions. These are individual, organizational, and environmental dimensions and ten related categories. The results of this study can be used in formulating supervisory strategies, enhancing tax auditing processes, and improving decision-making frameworks, which will ultimately lead to the improvement of interactions between auditors and taxpayers.

Keywords: Tax negotiation, contingency factors, tax auditor, taxpayers. Meta-composition method.

JEL Classification: G41, H21, M42

Background and Purpose: Achieving economic recommendations and improving social welfare are among the key macroeconomic goals of countries. In this regard, tax policies play a vital role as an effective tool for mobilizing government revenues and redistributing wealth. Within the tax system, two major groups tax assessors (tax auditors) and taxpayers act as the primary actors. The interaction between these two groups often involves conflicts, and negotiation is recognized as an effective, low-cost, and flexible method for managing such disputes. In recent years, the volume of tax disputes has markedly increased, turning into a critical concern for tax administrations across many countries, including Iran. Based on official reports from the Iranian National Tax Administration, a considerable proportion of tax

1. Department of Accounting, Is.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. fatemeh (hodaei@iau.ac.ir)

2. Department of Accounting, Dol.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. (Corresponding Author) (Z.zivdar@iau.ac.ir)

3. Department of Accounting, Is.C., Islamic Azad University, Isfahan, Iran. (a.soroushyar@iau.ac.ir)

cases are escalated to review committees and even judicial authorities due to unresolved disagreements. These unresolved negotiations not only delay the tax settlement process but also inflate administrative costs. Furthermore, they lead to decreased trust in the tax system and may discourage voluntary tax compliance. Addressing these challenges requires a deeper understanding of the dynamics of auditor-taxpayer interactions and the contextual factors that shape negotiation outcomes. An evidence-based approach to identifying these factors is therefore essential. The starting point of tax-related negotiations is often an accounting or financial issue raised by the tax auditor, the taxpayer, or an external factor. Given the field-based nature of tax audits, which are typically conducted at the business premises of the taxpayer, identifying the factors that influence negotiations can lead to improved audit quality and greater public trust in the tax system. According to the contingency approach, there is no one-size-fits-all process, and environmental, organizational, and individual variables may influence the effectiveness of tax negotiations. Accordingly, this research seeks to answer the following question: What are the contingency factors affecting negotiations between taxpayers and tax auditors?

Methodology: This study is developmental in nature and is conducted based on an interpretive paradigm. The research strategy is qualitative, and to identify the dimensions, components, and contingency factors of negotiation, as well as preferred negotiation strategies, the meta-synthesis method has been employed. To implement this method, the seven-step model of Sandelowski and Barroso (2007) was used. This approach enables the systematic synthesis of previous studies to extract a comprehensive and integrated understanding of the subject matter.

Findings: Based on a review of credible and high-quality sources, 17 studies were selected for final analysis. Through qualitative coding and content analysis, 50 codes were extracted and categorized into 10 themes across three dimensions: individual, organizational, and environmental. Individual dimension: includes the themes of auditor characteristics and taxpayer characteristics. Organizational dimension: includes organizational factors, features of the taxpayer's organization, and auditor-taxpayer relationships. Environmental dimension: includes laws and regulations, influential institutions, social factors, economic factors, and market structure. Among the individual factors, variables such as professional competence, independence, and ethical responsibility of the auditor, as well as the taxpayer's willingness to cooperate and awareness of accounting standards, were particularly emphasized. At the organizational level, elements such as organizational culture, internal controls, and the history of cooperation between parties played a critical role. The environmental dimension highlighted the importance of transparent tax laws, economic conditions, and institutional oversight. These findings reflect the multifaceted nature of negotiations and underline the importance of contextual understanding in tax audits. This classification demonstrates the diverse and multi-level nature of factors influencing negotiation processes in tax audits.

Discussion: The analysis revealed that the individual dimension plays a particularly important role, as negotiation is inherently an interpersonal process. The professional and personal traits of both the auditor and the taxpayer significantly affect their interactions, cooperation level, mutual understanding, and ultimately the outcome of the negotiation. For instance, a taxpayer's awareness of accounting principles and standards can greatly influence negotiation quality. In the organizational dimension, factors such as organizational culture shape the flexibility of negotiations and the way conflicts are managed. Moreover, corporate governance mechanisms are also crucial; organizations with strong governance frameworks are more likely to provide transparent financial information in line with accounting and tax standards, facilitating smoother negotiations. In the environmental dimension, economic

conditions such as inflation, recession, or market boom impact taxpayers' willingness to comply with tax obligations. Furthermore, social factors and the media provide fast access to tax laws, audit standards, and others' experiences, enhancing taxpayer knowledge and preparedness for effective negotiation. In summary, understanding the contingency factors influencing negotiations between tax auditors and taxpayers can support the design of better policies and training programs aimed at reducing conflicts, improving audit effectiveness, enhancing public trust, and boosting the overall performance of the tax system.



Authors retain the copyright and full publishing rights.

Published by [Islamic Azad University, Isfahan \(Khorasgan\) Branch](#). This article is an open access article licensed under the [Creative Commons Attribution 4.0 International \(CC BY 4.0\)](#)





فرا تحلیل کیفی عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر فرایند مذاکره میان مؤدیان و حسابرسان مالیاتی

فاطمه سادات هدائی^۱، زهره زیودار^۲، افسانه سروش‌یار^۳

مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۳/۱۳

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۵/۳۰

چکیده

مذاکره میان مؤدی و حسابرس مالیاتی صرفاً تحت تأثیر شرایط ظاهری و قابل مشاهده پیرامون این تعامل قرار ندارد بلکه متغیرهای زمینه‌ای و غیرعینی نیز می‌توانند نقش مهمی در شکل‌گیری قضاوت حسابرس مالیاتی ایفا کنند. این عوامل به‌عنوان بستری ادراکی عمل می‌کنند که از طریق آن حسابرس به درک و تفسیر موقعیت پرداخته و تصمیم‌گیری می‌نماید. پژوهش حاضر با هدف شناسایی عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر فرایند مذاکره میان حسابرسان مالیاتی و مؤدیان انجام شد. برای دستیابی به هدف پژوهش از روش فراترکیب استفاده شد. این روش با مرور و تحلیل نظام‌مند منابع علمی داخلی و خارجی و تلفیق کیفی آن‌ها، امکان استخراج و مفهوم‌پردازی دقیق‌تری از عوامل اثرگذار در زمینه مورد مطالعه را فراهم کرد. جامعه پژوهش شامل مطالعات داخلی منتشرشده بین سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۳ و مقالات خارجی از سال ۲۰۰۱ تا ۲۰۲۴ است. یافته‌های حاصل از بررسی مطالعات منتخب نشان داد که عوامل تأثیرگذار بر فرایند مذاکره مالیاتی در سه بعد فردی، سازمانی، محیطی و ده مقوله مرتبط قابل تحلیل‌اند. یافته‌های این پژوهش می‌تواند در تدوین راهبردهای نظارتی، ارتقای فرایندهای حسابرسی مالیاتی و بهبود چارچوب‌های تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار گیرد امری که در نهایت موجب بهبود تعاملات خواهد شد.

واژه‌های کلیدی: مذاکره مالیاتی، عوامل اقتضایی، حسابرس مالیاتی، مؤدیان مالیاتی، روش فراترکیب.
طبقه‌بندی موضوعی: M42, H21, G41

۱. گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان) دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران. (fatemeh.hodaei@iau.ac.ir)

۲. گروه حسابداری، واحد دولت آباد، دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران (نویسنده مسئول) (z.zivdar@iau.ac.ir)

۳. گروه حسابداری، واحد اصفهان (خوراسگان) دانشگاه آزاد اسلامی، اصفهان، ایران. (a.soroushyar@iau.ac.ir)

مقدمه

افزایش فزاینده تعارضات و اختلاف نظرهای مالیاتی میان مؤدیان و حسابرسان در سال‌های اخیر، به یکی از چالش‌های راهبردی و ساختاری نظام‌های مالیاتی بدل شده است. گزارش‌های مالیاتی حاکی از آن است که سهم قابل ملاحظه‌ای از پرونده‌های مالیاتی به دلیل فقدان تفاهم اولیه و ضعف در فرایند تعامل، به سطوح بالاتر رسیدگی از جمله هیئت‌های حل اختلاف و مراجع قضایی ارجاع می‌گردند (خدابخشی شلمزاری و شفیعی سردشت، ۱۴۰۰)؛ وضعیتی که نه تنها هزینه‌های نهادی و اداری نظام مالیاتی را افزایش می‌دهد بلکه سرمایه اجتماعی آن را از طریق تضعیف ادراک عمومی نسبت به انصاف و کارآمدی نظام مالیاتی به چالش می‌کشد. دو گروه از بازیگران مهم و مؤثر نظام مالیاتی، برآوردکنندگان (تعیین‌کنندگان) مالیات و پرداخت‌کنندگان (مؤدیان) مالیات هستند. برآوردکنندگان مالیات طبق قانون براساس اسناد و مدارک ارائه‌شده مؤدیان مالیاتی، میزان مالیات را تشخیص می‌دهند و مؤدیان نسبت به پرداخت آن اقدام می‌کنند. ارتباط میان این دو گروه به سادگی امکان‌پذیر نیست. در تعاملات میان آن‌ها ممکن است تعارض پدید آید.

یکی از راه‌های مدیریت تعارض، مذاکره است که هتفیلد و همکاران^۱ (۲۰۰۸) معتقدند که برای حل و فصل اختلاف نظرهای موجود، طرفین وارد مذاکره می‌شوند. مدیریت تعارضات شکل گرفته بین افراد به کمک مذاکره، منجر به پیشرفت آن‌ها و ایجاد پویایی خواهد شد. امروزه مذاکره، نخستین و کارآمدترین و کم هزینه‌ترین روش برای حل و فصل اختلافات و رسیدن به نتیجه مورد توافق است. آشنایی و نهایتاً تسلط به اصول و فنون مذاکره، افراد را به این توانایی مجهز می‌کند که در جریان ارتباطات با دیگران، در هر سطحی، به توافقی معقول، منطقی، منصفانه، قابل دوام و سریع دست یابند (موستیکرینی و آدهاریانی^۲، ۲۰۲۲). نقطه شروع مذاکره در حسابرسی مستقل یک موضوع حسابداری است که توسط حسابرس مالیاتی، مؤدی مالیاتی یا یک رویداد خارجی ایجاد می‌شود. از آنجا که حسابرسی مالیاتی به صورت میدانی انجام می‌شود، معمولاً سازمان مالیاتی بررسی دقیقی از سوابق مؤدیان مالیاتی، در محل کسب و کار مؤدی انجام می‌دهد. در طول حسابرسی، حسابرسان موارد خاصی را شناسایی می‌کنند که با آن‌ها در مورد رفتار مالیاتی انتخابی مؤدیان مخالف هستند. هنگامی که اختلاف بین حسابرس و مؤدی مالیاتی پیش می‌آید، فرایند تبادل اطلاعات طرفین و استفاده از راهبردها و فنون مذاکره مربوط برای رسیدن به توافق آغاز می‌شود که آغازکننده این مذاکره حسابرس است (سامی و همکاران، ۱۴۰۱).

شناسایی عوامل مؤثر بر این مذاکرات می‌تواند به بهبود کارایی فرایند حسابرسی و افزایش اعتماد عمومی به نظام مالیاتی منجر شود. براساس رویکرد اقتضایی هیچ راهکار یا فرایند ثابتی برای تمامی شرایط وجود ندارد. درواقع رویکرد اقتضایی بر این اصل استوار است که اثربخشی رفتار، ساختار یا تصمیم‌گیری سازمانی وابسته به مجموعه‌ای از عوامل زمینه‌ای است که در موقعیت‌های خاص بر تصمیم‌گیری تأثیر دارند. این رویکرد به جای تجویز یک الگوی واحد، بر عوامل پویا میان متغیرهای محیطی، سازمانی و فردی تأکید دارد که می‌تواند بر اثربخشی مذاکرات مالیاتی تأثیر داشته باشند (عوض‌اله، ۲۰۱۸). نقش این عوامل آن است که مسیر مذاکره را شکل می‌دهند و بر راهبردهای انتخاب‌شده طرفین تأثیر می‌گذارند. به عنوان مثال در شرایطی که قوانین، سخت‌گیرانه و غیرشفاف باشند مذاکره ممکن است چالشی‌تر شود و نیاز به شفاف‌سازی بیشتری داشته باشد.

با وجود مطالعات متعدد در حوزه مالیات، حسابرسی و تمکین مالیاتی، بررسی عوامل اقتضایی مؤثر بر مذاکره بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی همچنان دارای ابعاد ناشناخته و کم‌بررسی‌شده‌ای است. حساس‌بگانه و همکاران

1. Hatfield et al.

2. Mustikarini & Adhariani

(۱۳۹۶) در بررسی عوامل اقتضایی مؤثر بر مذاکره برای حل و فصل اختلاف‌نظرهای حسابرسان با صاحب‌کار در ارتباط با نحوه گزارشگری مالی، به ویژگی‌های بین‌فردی، قابلیت‌های شخصی طرفین، حاکمیت شرکتی، محدودیت‌ها و شرایط بیرونی اشاره کردند، در صورتی که عوامل سازمانی حسابرسان و مؤدی مانند فرهنگ، سبک مدیریت، ارزش‌های اخلاقی، انگیزه و سیاست‌های مالی می‌تواند بر فرایند مذاکره مؤثر باشد. در مطالعه دیگری که **باقری و همکاران (۱۳۹۸)** بر شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی انجام دادند عمدتاً رفتار مؤدی را از منظر انگیزشی، روان‌شناختی و درآمدی یا اقتصادی و سیاسی تحلیل کرده‌اند، اما کمتر به شرایط زمینه‌ای و اقتضایی شکل‌گیری تعاملات مالیاتی پرداخته‌اند. به‌طور خاص در این‌گونه مطالعات، نقش عوامل سازمانی، ویژگی‌های ساختاری نهاد حسابرسان و کنش‌های حرفه‌ای حسابرسان در فرایند مذاکره مالیاتی نادیده گرفته شده است.

یکی از شکاف‌های پژوهشی موجود، فقدان چارچوب جامع برای تحلیل و طبقه‌بندی عوامل اقتضایی در این مذاکرات است. همچنین، شکاف‌هایی در مطالعات تطبیقی میان کشورها و سیستم‌های مالیاتی مختلف وجود دارد که می‌تواند به درک بهتر از نحوه تأثیرگذاری متغیرهای اقتضایی در زمینه‌های گوناگون کمک کند. درواقع وجه تمایز این پژوهش با پژوهش‌های پیشین در طراحی چارچوبی تحلیلی مبتنی بر رویکرد اقتضایی برای مطالعه تعاملات مالیاتی است. رویکردی که به‌جای تکیه بر مدل‌های ایستا و خطی مذاکره، بر نقش شرایط زمینه‌ای و متغیرهای موقعیتی در شکل‌گیری و پیشبرد فرایند مذاکره تأکید دارد. همچنین استفاده از روش‌شناسی فراترکیب در سطحی نظام‌مند و تفسیری، امکان بازسازی دانش پراکنده در این حوزه را فراهم کرده و بستری برای توسعه نظریه‌پردازی بومی در زمینه رفتارهای مالیاتی در تعامل با نهاد ممیزی ایجاد می‌کند. بدین ترتیب این پژوهش به دنبال پاسخ به پرسش زیر است:

کدام عوامل فردی، سازمانی و محیطی بیشترین تأثیر را بر فرایند مذاکره بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی دارند؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

حسابرسی مالیاتی، اهداف و انواع آن

حسابرسی مالیاتی فرایندی است برای بررسی صحت این موضوع که آیا مؤدی به درستی بدهی مالیاتی خود را ارزیابی و گزارش کرده و سایر تعهدات مربوط به مالیات را انجام داده است یا خیر. هدف حسابرسی مالیاتی، تشخیص درآمد مشمول مالیات و تعیین میزان مالیات مربوط به آن است که از مبادرت به آن علاوه بر رسیدگی به دفاتر قانونی و اسناد و مدارک حسابداری باید تحقق رعایت قوانین موضوع، مقررات، بخشنامه‌ها، آیین‌نامه‌ها، موازین و اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی مورد توجه قرار داده شوند (**خباززاده و جهان‌شاد، ۱۳۹۹**).

بلوفوس و همکاران^۱ (۲۰۲۳) بیان کردند که حسابرسی مالیاتی سطحی از پرس‌وجو است که هدف آن تعیین سطح تقلب یا قصور عمدی یا غفلت پرداخت‌کننده مالیاتی است برای به‌دست‌آوردن شواهدی برای تعقیب احتمالی مجرم.

حسابرسی مالیاتی برطبق ماده ۲۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم، به گزارشی گفته می‌شود که در سازمان حسابرسی ایران، حسابداران رسمی و مؤسسه‌های حسابرسی عضو جامع حسابداران رسمی که انجام وظایف مربوط به حسابرسی و بازرسی قانونی به عهده این افراد است بنابه درخواست شرکت‌ها و سازمان‌ها موظف‌اند این گزارش را مطابق نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور تنظیم کنند و در اختیار سازمان امور مالیاتی

1. Blaufus et al.

مربوط قرار دهند. طبق قانون مالیات‌های مستقیم چند هدف از اجرای حسابرسی مالیاتی می‌توان استخراج کرد. این اهداف به صورت ذیل می‌باشد:

بررسی و تأیید انطباق: یکی از اهداف مهم حسابرسی مالیاتی تأیید انطباق مشاغل و متخصصان با مفاد قانون مالیات مستقیم است. این شامل بررسی دقیق دفاتر حساب‌ها، صورت‌های مالی و سایر سوابق مربوط برای اطمینان از پایبندی به قوانین و مقررات مالیاتی است.

صحت صورت‌های مالی: فرایند حسابرسی شامل ارزیابی کامل صورت‌های مالی است تا اطمینان حاصل شود که آن‌ها به درستی وضعیت مالی کسب و کار یا حرفه را نشان می‌دهند و منصفانه نشان می‌دهند.

جلوگیری از فرار مالیاتی: هدف اصلی حسابرسی مالیاتی جلوگیری از فرار مالیاتی و اطمینان است به اینکه مؤدیان مالیاتی تعهدات مالیاتی خود را صادقانه انجام می‌دهند. یکی از آثار مخرب عدم تمکین مالیاتی، تحقق نیافتن درآمدهای مالیاتی دولت و مواجه شدن آن با پدیده کسری بودجه است (عبدلی و همکاران، ۱۳۹۴).

افزایش شفافیت: بهبود خدمات حسابرسی به تلاش حسابرسان باز می‌گردد که نشان می‌دهد مدیران صداقت در ارائه دارند و اطلاعات مربوط به واحد تجاری به‌طور دقیق به عموم منعکس می‌شود (علوی و پارسایی، ۱۳۹۸).

تسهیل اداره امور مالیاتی: حسابرسی مالیاتی با هدف تسهیل امور مالیاتی از طریق ارائه اطلاعات دقیق و قابل اتکا به مقامات مالیاتی انجام می‌شود. این امر مقامات مالیاتی را قادر می‌سازد تا مالیات‌های مربوط به مشاغل و متخصصان را دقیق ارزیابی و وصول کنند.

کاهش ریسک برای مالیات‌دهندگان: ریسک حسابرسی مالیاتی که به معنی کمتر از واقع نشان دادن درآمد فروش و بیش از واقع نشان دادن خریدها، هزینه‌ها و معافیت‌های مالیاتی است با شناسایی و اصلاح مسائل احتمالی در طول فرایند حسابرسی از بروز اختلافات آتی با مقامات مالیاتی جلوگیری کند و احتمال جریمه یا عوارض قانونی را کاهش دهد (خباززاده و همکاران، ۱۴۰۰).

باسی^۱ (۲۰۱۳) حسابرسی مالیاتی را به دو دسته تقسیم کرد: حسابرسی اداری (دفتری) و حسابرسی میدانی. حسابرسی دفتری به رسیدگی مالیاتی گفته می‌شود که در اداره مالیاتی صورت می‌گیرد که دفاتر و سوابق مالی مؤدیان در آنجا بررسی می‌شود. حسابرسی میدانی به حسابرسی مالیاتی اطلاق می‌شود که در دفتر مؤدیان انجام می‌شود. در حسابرسی مالیاتی میدانی، حسابرسان مالیاتی فرصت دارند اسناد، حساب‌ها و سایر برنامه‌های زمانی لازم را در اماکن تجاری مؤدیان بررسی کنند و این فرصت را به حسابرسان می‌دهد تا اطلاعات و توضیحاتی را مستقیماً از کارکنان شرکت کسب کنند (جومانگلوچ و همکاران، ۲۰۲۴).

مذاکره و عوامل اقتضایی مؤثر بر آن

مذاکره ارتباطی است که طرفین به‌طور مستقیم یا از طریق نمایندگان خود برای پیوند و تعامل با یکدیگر برقرار می‌کنند و پیشنهادهای متقابل را معمولاً در کنار استدلال، سؤال، اظهارات همکاری، تعهدات، تهدیدها و غیره مبادله می‌کنند. نحوه رفتار افراد در مذاکرات، تحت تأثیر مجموعه‌ای از شگردها است تا به نتیجه مطلوبشان برسند و البته به شگردها و موارد پیشنهادی گروه مقابل واکنش نشان می‌دهند (عی و همکاران، ۱۴۰۰). نظریه اقتضایی که براساس مدل اقتضایی فیدلر^۲ و نظریه رهبری (مدیریت) فیدلر نیز پیش می‌رود، به دلیل عوامل داخلی و خارجی مختلفی که بر اثربخشی مدیریت تأثیر می‌گذارد، هیچ روش کاملاً درست یا مطلوبی برای مدیریت پیشنهاد نمی‌کند.

1. Bassey

2. Fiedler's Contingency Model

نظریه اقتضایی بیان می‌کند که مذاکره خوب براساس متغیرهای موقعیتی متفاوت به نظر می‌رسد. درواقع نظریه اقتضایی می‌گوید که مذاکره‌کننده‌ها باید راهبردهای خود را با محیط داخلی و خارجی (زمینه) تطبیق دهند تا عملکرد خود را بهبود بخشند. **دژون و همکاران^۱ (۲۰۱۴)** بیان داشتند که یکی از ویژگی‌های موقعیتی در مذاکره اعتماد است که نظریه تبادل اجتماعی تبیین کرد روابط شامل فرایندهایی است که در آن شرایط قبلی، به‌ویژه اعتماد بر رفتارها و نتایج آینده تأثیر می‌گذارد. ویژگی‌های فردی یکی از عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر مذاکره بین حسابرس و مؤدی مالیاتی است. حسابرسان و مؤدیان مالیاتی با سطح دانش و تجربه متفاوت، نگرش‌های گوناگونی نسبت به قوانین مالیاتی و روند حسابرسی دارند. فردی که دانش مالیاتی بیشتری دارد، ممکن است استدلال‌های قوی‌تری در مذاکرات ارائه دهد (**رجبعلی‌زاده و شادویتز^۲، (۲۰۲۵)**). میزان ریسک‌پذیری، تمایل به رعایت قوانین یا اجتناب از پرداخت مالیات و سطح تعهد به اصول اخلاقی بر موضع‌گیری مؤدی در مذاکره اثر دارد. حسابرسان نیز بسته به نگرش خود ممکن است سخت‌گیرانه یا انعطاف‌پذیرتر عمل کنند (**هاتفیلد، مولیس و تروتمن^۳، (۲۰۲۳)**).

فشار زمانی از عوامل محیطی‌ای است که براساس نظریه اقتضایی می‌تواند در انتخاب راهبرد مذاکره مؤثر باشد. فشار بودجه زمانی، شرایطی است که در آن حسابرسان ملزم به انجام وظایف حسابرسی به‌طور مؤثر و کارآمد با یک بودجه زمانی ازپیش‌تعیین‌شده یا با محدودیت شدید و سفت و سخت در زمان بودجه هستند (**موکادلو^۴، (۲۰۲۲)**). انتظارات در محیط کار صاحب‌کاران، موجب ایجاد فشار و استرس در کار حسابرسی می‌گردد و به‌نظر می‌رسد استقلال حسابرس را تحت تأثیر قرار دهد (**بهرامی و همکاران، (۱۴۰۰)**).

یکی دیگر از عواملی که در چشم‌انداز اقتضایی در حسابرسی مالیاتی و مذاکره می‌تواند مؤثر باشد، تکنولوژی است. فناوری اطلاعات و ارتباطات با کاهش زمان پردازش و خطای انسانی، ارائه داده‌های در دسترس برای پرسنل مالیاتی، تشویق به انطباق داوطلبانه که همواره فرار و اجتناب مالیاتی را به حداقل می‌رساند و به تصمیم‌گیری قوی کمک می‌کند، عملکرد را افزایش می‌دهد (**هی و همکاران، (۲۰۲۳)**).

در ادامه به برخی پژوهش‌های انجام‌شده در این حوزه اشاره می‌گردد:

الیزتور و یاری^۵ (۲۰۲۴) در پژوهشی با عنوان «مشاوران مالیاتی و تهاجم مالیاتی: یک مدل چانه‌زنی برای مذاکره» بیان کردند که مشاوران مالیاتی نقشی دوجانبه ایفا می‌کنند که به نفع مالیات‌دهندگان و سازمان مالیاتی است. نتایج به‌دست‌آمده در این پژوهش با به‌کارگیری مدل چانه‌زنی نشان داد استفاده از یک راهبرد مختلط مذاکره بین مشاور مالیاتی و مؤدی به نتیجه به مراتب بهتر از به‌کارگیری یک راهبرد خالص است.

لین و چونگ^۶ (۲۰۲۳) در پژوهشی در هنگ‌کنگ با عنوان «ابزاری برای حل‌وفصل اختلافات شناسایی‌شده در مذاکرات» عنوان می‌کند: مذاکره به‌طور گسترده به‌عنوان مؤثرترین راه برای حل اختلافات شناخته شده است. یافته‌های به‌دست‌آمده نشان داد که ابزار مبتنی بر راهکار، مبتنی بر رابطه و مبتنی بر شناخت را می‌توان در سازوکارهای تصمیم‌گیری مذاکره گنجانده تا از مذاکره‌کنندگان در سنجش میزان سودمندی از نظر قصد برای حل‌وفصل یک مذاکره حمایت کند.

1. Dejun et al.

2. Rajabalizadeh & Schadewitz

3. Hatfield, Mullis & Trotman

4. Mocadlo

5. Elitzur & Yaari

6. Lin & Cheung

جیلیان الدرمن^۱ (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان «تأثیر جنسیت مشتری و سبک مذاکره بر تعدیل حسابرسی پیشنهادی حسابرسان در امریکا» پرداختند. یافته‌های او حاکی از آن بود که حسابرسان در طول فرایند حسابرسی خود مستعد نشان دادن سوگیری‌های جنسیتی هستند. این مطالعه بر اهمیت گسترش درک افراد از کلیشه‌های اجتماعی و پویایی‌های جنسیتی در فرایند مذاکره حسابرس و مشتری تأکید کرد.

بلوفوس، راینکه و ترن^۲ (۲۰۲۳) در پژوهشی با عنوان «مذاکره با حسابرس مالیاتی: عوامل تعیین‌کننده حسابرس مالیاتی انتخاب راهبرد مذاکره و تأثیر آن بر تعدیل مالیاتی شرکت‌ها در کشور آلمان» با استفاده از رگرسیون چندمتغیره نشان دادند که در مقایسه با راهبرد مشارکتی، یک راهبرد رقابتی با مالیات‌های ارزیابی‌شده اضافی به‌طور قابل‌توجهی مرتبط است. با این حال، در راهبرد رقابتی احتمال کمتری وجود دارد که شریکان مذاکره به توافق برسند.

مارش و همکاران^۳ (۲۰۲۲) در پژوهشی با عنوان «اعتماد به شایستگی، اعتماد به حسن نیت و قدرت مذاکره در روابط حسابرس-مشتری» به بررسی این موضوع پرداختند که چگونه اعتماد به شایستگی (یعنی اعتماد به توانایی طرف مقابل) و اعتماد به حسن نیت (یعنی اعتماد به خیرخواهی و درستکاری طرف مقابل) بر احتمال اینکه حسابرس یا مشتری در موقعیت‌های اختلاف‌نظر در رابطه حسابرسی بایستند، تأثیر می‌گذارد. نتایج تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از راهکار حداقل مربعات معمولی نشان داد که هم حسابرسان و هم مدیران ارشد مالی که شریک مذاکره خود را در حسابرسی بسیار شایسته می‌دانند، کمتر احتمال دارد که در موقعیت‌های اختلاف نظر در مقابل او بایستند. در مقابل اعتماد به حسن نیت در نتیجه مذاکره تأثیرگذار نیست.

چرچ و همکاران^۴ (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان «نقش خودشیفتگی حسابرس در مذاکرات حسابرس-مشتری: شواهدی از چین» به تجزیه و تحلیل داده‌های مشتریان مؤسسه‌های بزرگ حسابرسی پرداختند. نتایج نشان داد ویژگی‌های خودشیفتگی رقابت‌پذیری حسابرسان را تقویت کرد و آن‌ها را به ایستادگی قاطع در مذاکرات ترغیب کرد که به‌طور بالقوه روند مذاکره را طولانی‌تر کرد اما منجر به نتایج مذاکره محافظه‌کارانه‌تر گردید. نتایج نشان داد که خودشیفتگی حسابرس با تأخیر در حسابرسی ارتباط مثبت و با اقلام تعهدی اختیاری مطلق و مثبت مشتریان ارتباط منفی دارد.

مسعودی مقدم و طالب‌نیا (۱۴۰۴) در پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر راهبردهای تعامل با صاحب‌کار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی)» اخلاق حرفه‌ای را از جنبه بی‌طرفی، صداقت و شایستگی در نظر گرفتند. نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌ها نشان داد که اخلاق حرفه‌ای حسابرسان بر راهبرد تعامل با صاحب‌کار (بحث‌های اولیه و مذاکرات نهایی) تأثیر دارد.

احمدی لیمنجوبی و همکاران (۱۴۰۴) در پژوهشی با عنوان «شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر رابطه حسابرس و کارفرما مبتنی بر رویکرد اخلاقی و تأثیر آن بر کیفیت گزارش حسابرسی با استفاده از فرایند دلفی-فازی»، داده‌های حسابرسان شاغل در مؤسسه‌ها و سازمان حسابرسی و کارفرمایان و مدیران شاغل در مؤسسه‌های فعال تجزیه و تحلیل کردند. نتایج نشان داد اعتمادآفرینی، تجربه و تبحر، صلاحیت و استقلال به‌عنوان عوامل مؤثر بر شکل‌گیری و تداوم رابطه حسابرس و کارفرما تأثیر مثبت دارند. همچنین یافته‌ها نشان داد که تمام مؤلفه‌های اخلاقی منتخب، بر روی ابعاد روابطی میان حسابدار و کارفرما اثر مثبت و معنی‌داری دارند که منجر به افزایش سوددهی شرکت گردید.

عارف‌منش و موسوی (۱۴۰۱) در پژوهشی با عنوان «تأثیر هویت حرفه‌ای حسابرس بر رابطه خودکارآمدی مذاکرات حسابرس و صاحب‌کار» با بی‌طرفی نقش تعدیل‌کننده هویت حرفه‌ای حسابرس در رابطه خودکارآمدی

1. Alderman

2. Maresch et al.

3. Church et al.

مذاکرات حسابرسان با صاحب‌کار و بی‌طرفی حسابرسان را بررسی کردند. نتایج نشان داد که تأثیر خودکارآمدی مذاکرات بر بی‌طرفی حسابرسان مثبت و معنی‌دار است و رابطه خودکارآمدی مذاکرات با بی‌طرفی حسابرسان با حضور هویت حرفه‌ای تقویت می‌شود. توجه به خودکارآمدی حسابرسان به منزله برنامه‌ای توسعه‌محور در حرفه حسابرسان و همین‌طور توجه به عوامل فردی و سازمانی مؤثر بر هویت حرفه‌ای حسابرسان، ازجمله مواردی است که می‌تواند با توجه به یافته‌های پژوهش مدنظر قرار گیرد.

حسینی و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «نگرش کارآمدی حسابرسان در مذاکره و بی‌طرفی حسابرسان: تحلیلی بر نقش هویت حرفه‌ای حسابرسان» داده‌های ۳۹۰ حسابرسان شاغل در سازمان حسابرسان و مؤسسه‌های حسابرسان بخش خصوصی را تجزیه و تحلیل کردند. یافته‌ها نشان داد که نگرش کارآمدی حسابرسان در مذاکره تأثیر مثبت و معناداری بر بی‌طرفی حسابرسان دارد. نتیجه دیگر این پژوهش آن بود که هویت حرفه‌ای تأثیر مثبت نگرش کارآمدی حسابرسان در مذاکره را بر بی‌طرفی حسابرسان تقویت می‌کند.

اعتمادنیا و بایرام‌زاده (۱۴۰۰) در پژوهشی با عنوان «متغیرهای فردی و سازمانی تأثیرگذار بر راهبردهای مذاکره مدیران صنعت دارو» تلاش کردند مذاکره را از سطحی فراتر از سطح صرفاً فردی و در ابعاد سازمانی بررسی کنند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که علاوه بر بعد فردی، پیوندهای سازمانی (انواع فرهنگ‌های سازمانی غالب) و همچنین ابعاد عملکرد سازمانی از منظر مالی و ارتباطی نیز بر انتخاب راهبرد مذاکره توسط فرد مذاکره‌کننده تأثیرگذار است که این راهبردها شامل دو نوع رقابتی (توزیعی) و مشارکتی (تلفیقی) هستند. همچنین در رابطه با نحوه تأثیرگذاری این متغیرها بر راهبرد مذاکره، نتایج به دست آمده حاکی از آن است که انتخاب راهبرد مذاکره توزیعی - رقابتی توسط مذاکره‌کننده، از میان انواع متغیرهای تأثیرگذار شناسایی شده، بیشترین تأثیر را از متغیرهای خشم، وظیفه‌شناسی (در بعد فردی)، متغیر فرهنگ سازمانی تهاجمی - دفاعی (در بعد پیوندهای سازمانی) و اهمیت نتیجه مذاکره بر بقای مالی سازمان (در بعد عملکرد سازمانی) می‌پذیرد. **محمدی و همکاران (۱۴۰۰)** در پژوهشی با عنوان اثر میانجی خودکارایی در مذاکره حسابرسان بر رابطه بین مشوق‌های مالی و مشوق‌های اجتماعی بر عینیت‌گرایی حسابرسان بیان کرد که کیفیت تصمیم حسابرسان و تأثیر آن بر اثربخشی و کارایی حسابرسان عینیت‌گرایی است که بر توانایی حسابرسان در کشف تحریفات بااهمیت در صورت‌های مالی اثر می‌گذارد و منجر به بهبود کیفیت حسابرسان می‌شود. یافته‌ها نشان داد که مشوق‌های مالی بر عینیت‌گرایی حسابرسان اثر معناداری دارد. همچنین مشوق‌های اجتماعی بر عینیت‌گرایی حسابرسان اثر معناداری دارد. خودکارایی در مذاکره بر عینیت‌گرایی حسابرسان اثر معناداری دارد. مشوق‌های مالی بر عینیت‌گرایی حسابرسان با نقش میانجی خودکارایی در مذاکره اثر معناداری دارد. مشوق‌های اجتماعی بر عینیت‌گرایی حسابرسان با نقش میانجی خودکارایی در مذاکره اثر معناداری دارد.

سؤال‌های پژوهش

کدام عوامل فردی، سازمانی و محیطی بیشترین تأثیر را بر فرایند مذاکره بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی دارند؟

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش به لحاظ هدف از نوع توسعه‌ای است و از فلسفه پارادایم تفسیری استفاده شده است. پارادایم تفسیری بر این باور شکل گرفته است که واقعیت‌ها چنان درهم‌پیچیده و بافته شده‌اند که جدا کردن آن‌ها از هم به سختی امکان‌پذیر است. این پژوهش از منظر گردآوری داده‌ها از نوع تحقیقات غیرآزمایشی (توصیفی) است؛ زیرا بدون دخالت پژوهشگر در متغیرها صورت می‌گیرد و اجرای آن صرفاً برای شناخت بیشتر شرایط موجود یا یاری رساندن به فرایند

تصمیم‌گیری است. راهبرد پژوهش (روش انجام) از نوع کیفی است زیرا جهت استخراج ابعاد، مؤلفه‌ها و عوامل اقتضایی مذاکره و راهبردهای مطلوب مذاکره از روش فراترکیب استفاده می‌شود. در راستای اجرای روش فراترکیب از روش هفت مرحله‌ای سندلوسکی و بارسو^۱ (۲۰۰۷) استفاده می‌شود.

جامعه آماری پژوهش شامل کلیه مقالات علمی داخلی و خارجی مرتبط با موضوع مذاکره بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی، عوامل مؤثر بر فرایند مذاکره و رویکردهای اقتضایی در حوزه مالیات است که در بازه زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۳ برای مطالعات داخلی و ۲۰۰۱ تا ۲۰۲۴ برای مطالعات خارجی منتشر شده‌اند. روش نمونه‌گیری در این پژوهش از نوع هدفمند است؛ زیرا مقالاتی انتخاب می‌شوند که بیشترین ارتباط مفهومی و اعتبار علمی را با موضوع پژوهش حاضر دارند. بدین ترتیب مقالات انتخاب‌شده باید دارای شرایط زیر باشند:

۱. تمرکز مستقیم بر موضوع مذاکره یا تعامل مالیاتی بین مؤدی و حسابرس؛
۲. ارائه یافته‌های تجربی یا تحلیلی قابل استخراج؛
۳. رعایت کیفیت روش‌شناختی (براساس چک‌لیست ارزیابی انتقادی CASP) و
۴. دسترسی کامل به متن مقاله.

یافته‌های پژوهش

فراترکیب یک روش پژوهشی کیفی است که برای جمع‌آوری، ترکیب و تحلیل یافته‌های پژوهش‌های پیشین به کار می‌رود. این روش کمک می‌کند تا با بررسی و مقایسه مطالعات مختلف، نتایج جامع‌تر و عمیق‌تری درباره موضوع این مطالعه که بررسی عوامل اقتضایی مؤثر بر مذاکره بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی است حاصل گردد. روش فراترکیب در هفت مرحله انجام می‌شود که به شرح زیر می‌باشد:

۱. تنظیم سؤال پژوهش

اولین مرحله از روش فراترکیب، تدوین سؤال پژوهش است. در این مرحله، دامنه مطالعه تعیین می‌گردد و سؤال اصلی پژوهش تعریف می‌شود. هدف این مرحله، ایجاد یک چارچوب مشخص برای پژوهش و تعیین مرزهای آن است تا فرایند فراترکیب براساس یک جهت‌گیری روشن پیش برود. جدول (۱) به این سؤالات اشاره می‌کند.

جدول (۱). سؤال‌های کلی روش فراترکیب

پارامتر	سؤالات
چیستی کار	شناسایی مؤلفه‌ها و ابعاد در عوامل اقتضایی مؤثر در مذاکره حسابرس و مؤدیان مالیاتی
جامعه	مقالات، پژوهش‌ها و منابع علمی مرتبط با عوامل اقتضایی مؤثر در مذاکره حسابرس و مؤدی مالیاتی است که در پایگاه‌های علمی معتبر منتشر شده‌اند
بازه زمانی	کلیه آثار علمی منتشرشده بین سال‌های ۲۰۰۱ تا ۲۰۲۴ میلادی و ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۳ شمسی
چگونگی روش	شناسایی نکات مهم، تجزیه و تحلیل آن‌ها و دسته‌بندی مفاهیم شناسایی شده

۲. بررسی نظام‌مند متون

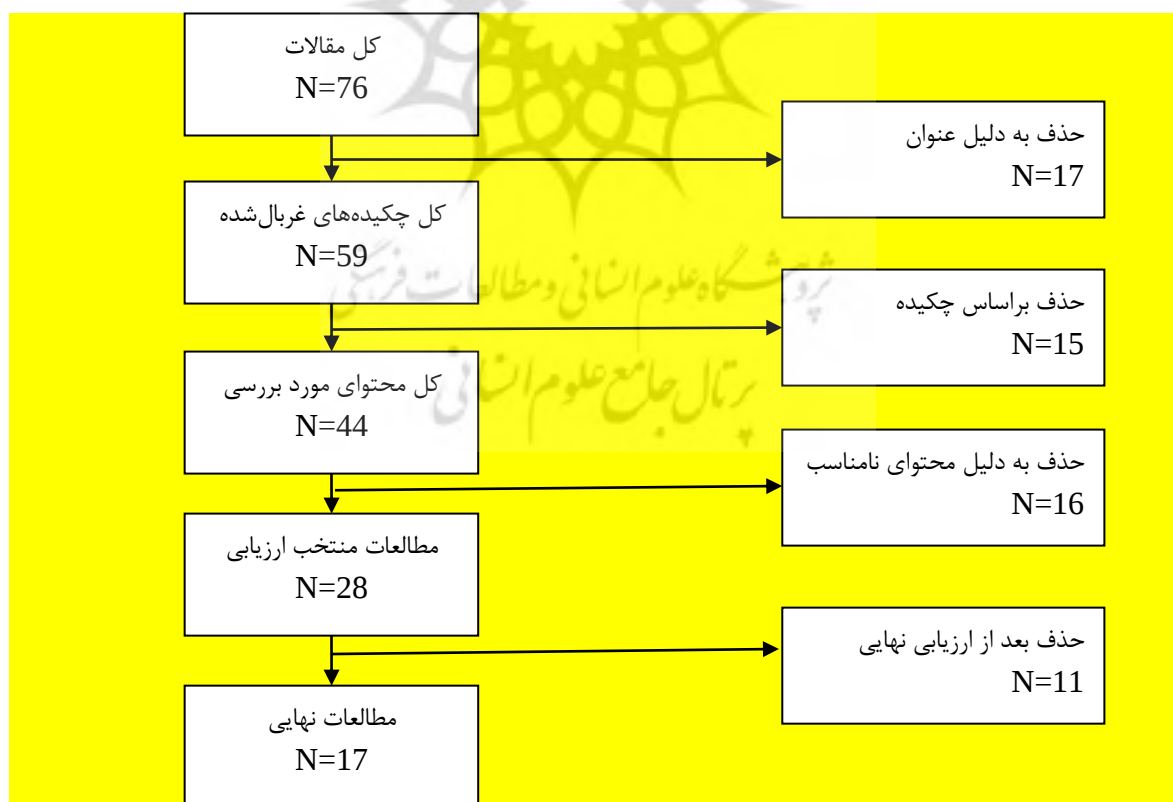
در گام دوم، مطالعات مرتبط به صورت روشمند و جامع جستجو می‌شود. این مرحله به شناسایی و جمع‌آوری پژوهش‌های کیفی مرتبط کمک می‌کند تا داده‌های کافی برای ترکیب و تحلیل فراهم شود. هدف اصلی این مرحله، یافتن مقالات، کتاب‌ها و منابع علمی مرتبط در پایگاه‌های علمی خارجی مانند ساینس دایرکت، امرالد و

اسکوپوس و پایگاه‌های علمی داخلی مانند نورمگز و مگیران است که در مراحل بعدی مورد بررسی و تحلیل قرار می‌گیرند. جستجوی مقالات باید با استفاده از کلمات کلیدی دقیق و مرتبط انجام شود. در این پژوهش از کلمات کلیدی جدول (۲) استفاده می‌شود:

جدول (۲) واژگان کلیدی مورد استفاده برای جستجو در پایگاه‌های علمی	
واژگان فارسی	واژگان انگلیسی
مذاکرهٔ حسابرس و مؤدی مالیاتی	Auditor-Taxpayer Negotiation
عوامل اقتضایی در مذاکره	Contingency Factors in Negotiation
تعاملات حسابرسی و مالیاتی	Audit-Tax Interaction

۳. جستجو و بررسی مقالات

در مرحلهٔ سوم فراترکیب، مطالعاتی که در مرحلهٔ دوم (جستجوی روشمند) جمع‌آوری شده‌اند، بررسی و فیلتر می‌شوند تا فقط منابع مرتبط، باکیفیت و معتبر برای تحلیل انتخاب شوند. هدف از انجام این مرحله حذف مقالات نامرتبط یا بی‌کیفیت، انتخاب بهترین و جامع‌ترین مطالعات برای تحلیل و اطمینان از استفاده از مطالعات معتبر و قابل استناد است. در این مرحله مقالاتی که از نظر عنوان، چکیده و متن کامل با پژوهش حاضر مرتبط هستند، انتخاب می‌شوند. همچنین به‌منظور ارزیابی کیفیت مقالات از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی استفاده می‌شود که از ده معیار برای ارزیابی استفاده می‌کند. شکل (۱) فرایند ارزیابی و انتخاب مقالات را نشان می‌دهد.



شکل (۱). نتایج حذف مقالات نامرتبط

٤. استخراج اطلاعات مقالات

در مرحله چهارم فرائتركيب، پژوهشگر از مقالات منتخب داده‌هاى كلىدى را استخراج مى‌كند. اين داده‌ها شامل مفاهيم، عوامل، متغيرها، الگوها و يافته‌هاى اصلى مقالات هستند. هدف از انجام اين مرحله شناسايى نقاط مشترك و تفاوت‌ها بين مطالعات، سازماندهى داده‌هاى كلىدى براى تحليل در مراحل بعدى و آماده‌سازى اطلاعات براى كدگذارى و تركيب مفاهيم است. در جدول (٣) مقالات براساس نام نويسندگان، سال انتشار و كدهاى استخراج شده دسته‌بندى مى‌شوند.

جدول (٣). استخراج كدها از مقالات منتخب

پژوهشگر / سال	كدهاى استخراج شده
چرچ و همكاران (٢٠٢٠)	هوش هيچانى، خودشيفتنى، محافظه‌كارى، عدم انعطاف پذيرى، لنگراندازى
آسيتو و همكاران ^١ (٢٠١٨)	شفافيت قوانين، استانداردهاى حسابرسى، الزامات مربوط به افشاى اطلاعات، قوانين مربوط به استقلال حسابرس، مقررات جرايم مالىاتى، جنسيت
سامى و همكاران (١٤٠١)	اخلاق حرفه‌اى، اعتماد متقابل، هنجارهاى اجتماعى
گيبنز و همكاران ^٢ (٢٠١٠)	اندازه و پيچيدگى مؤسسه حسابرسى، ميزان همكارى مؤسسه با حسابرس، سياست‌هاى مالى مؤسسه، سبك رهبرى شريك حسابرسى، ميزان بى طرفى شريك حسابرسى، نگرش شريك حسابرسى به ريسك، انگيزه‌هاى مالى شريك حسابرسى
هاتفيلد و همكاران ^٣ (٢٠٠٥)	سطح آگاهى حسابدارى مؤدى، ميزان شفافيت در گزارشگرى مؤدى، ميزان تمايل مؤدى به همكارى، سطح ريسك پذيرى مؤدى، سابقه مالىاتى مؤدى
جونز و همكاران ^٤ (٢٠١٩)	جنسيت حسابرس، تخصص حسابرس، آگاهى از استانداردهاى حسابرسى و مالىاتى، استقلال حسابرس
مگداس و همكاران ^٥ (٢٠٢٤)	نظام مديريتى مؤسسه حسابرسى، اندازه مؤسسه حسابرسى، فرهنگ سازمانى، كيفيت كنترل داخلى، منابع فنى و تكنولوجيكي، عوامل كلان اقتصادى، سياست‌هاى تجارى
كاظمى علوم و همكاران (١٣٩٨)	تجربه و فنون مذاكره، مذاكرات قبلى و روابط گذشته با صاحب كار، سبك ارتباط، روش و نحوه مذاكره، انعطاف پذيرى و فشار صاحب كار و رفتار زمانى، كميتته حسابرسى و حق الزحمه حسابرسى، اظهارنظر حسابرسى، استقلال حسابرسان، قدرت و چانه‌زنى، رقابت در بازار حسابرسى و گردش اجبارى حسابرسان، جنسيت
حساس يگانه و همكاران (١٣٩٦)	حاكميت شركتى، قابليت‌هاى شخصى طرفين، ويژگى‌هاى بين فردى، محدوديت‌ها و شرايط بيرونى
رنى و همكاران ^٦ (٢٠١٠)	اعتماد، صداقت، مسئوليت پذيرى، رعايت قوانين
عارف منش و موسوى (١٤٠١)	هويت حرفه‌اى، خودكارآمدى حسابرس
فيتريا هوسناتارينا و ام.سى ^٧ (٢٠١٢)	دوره تصدى حسابرس، تخصص حسابرس، مهارت‌هاى ارتباطى حسابرس، استقلال حسابرس
بلوفوس و همكاران (٢٠٢٣)	تخصص حسابرس، فشار زمانى، امنيت شغلى، فرهنگ سازمانى، مدت زمان همكارى، سطح تعامل

1. Acito et al.
2. Gibbins et al.
3. Hatfield et al.
4. Jones et al.
5. Măgdaş et al.
6. Rennie et al.
7. Fitria Husnatarina & M.Si

کیفیت حسابرسی، استقلال حسابرس، صلاحیت و مهارت حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای، مسئولیت پذیری	چن و همکاران ^۱ (۲۰۰۵)
شفافیت در ارتباطات، اعتماد، مدیریت تعارض، انعطاف‌پذیری	هاتفیلد و همکاران ^۲ (۲۰۰۸)
آگاهی و دانش، عدم تقارن اطلاعاتی، قوانین و استانداردهای حسابداری	مهرانی و اسکندر (۱۳۹۵)
شفافیت، قوانین نظارتی، شرایط اقتصادی، سیاست‌های مالیاتی دولت، انجمن‌های حرفه‌ای حسابرسی و مالیاتی، رسانه‌ها	ژوان و همکاران ^۳ (۲۰۲۴)

۵. یافته‌های پژوهش

گام پنجم در روش فراترکیب به ارائه یافته‌های نهایی از مطالعات منتخب اختصاص دارد. در این مرحله، داده‌های استخراج‌شده و تحلیل‌شده به صورت سازمان‌یافته و منسجم ارائه می‌شوند تا به سؤال پژوهش پاسخ داده شود. این مرحله معمولاً شامل توصیف یافته‌ها، دسته‌بندی آن‌ها و ارائه چارچوب یا مدل مفهومی است. این مرحله چارچوبی علمی برای درک روابط بین عوامل مختلف فراهم می‌کند و به نتیجه‌گیری کلی پژوهش کمک می‌کند. در این مرحله کدها در مفهومی مشابه قرار گیرند و سپس مفاهیم مشابه در مقولات تبیین‌کننده دسته‌بندی می‌گردد. در جدول (۴) ابعاد، مقوله‌ها و کدهای اولیه آورده شده است.

جدول (۴). ابعاد، مقوله‌ها و کدهای مربوط به عوامل اقتضایی مذاکره

ابعاد	مقوله‌ها	کدهای اولیه
بعد فردی	ویژگی‌های حسابرس	جنسیت، تخصص، استقلال، اخلاق حرفه‌ای، صلاحیت و مهارت حرفه‌ای، قضاوت حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری، قدرت و چانه‌زنی، گردش اجباری حسابرسان،
	ویژگی‌های مؤدی	سطح آگاهی حسابداری، میزان شفافیت در گزارشگری، میزان تمایل به همکاری، سطح ریسک‌پذیری، مسئولیت‌پذیری
	عوامل سازمانی حسابرس	فرهنگ سازمانی، کنترل داخلی، سیاست‌های مالی، سبک رهبری، میزان بی‌طرفی، نگرش به ریسک، انگیزه‌های مالی، اندازه و ساختار سازمان، شهرت و اعتبار
بعد سازمانی	ویژگی‌های سازمانی مؤدی	تعهد به قوانین، حاکمیت شرکتی، سبک مدیریت، سابقه مالیاتی، ساختار مالی، عدم تقارن اطلاعاتی، قدرت و نفوذ، فرهنگ سازمانی، ارزش‌های اخلاقی
	روابط سازمانی حسابرس و مؤدی	مدت‌زمان همکاری، سطح تعامل و همکاری
	قوانین و مقررات	قوانین مالیاتی، الزامات گزارشگری، جرایم و مشوق‌های مالیاتی، استانداردهای حسابرسی، مسئولیت‌های قانونی حسابرس
بعد محیطی	نهادهای تأثیرگذار	نظارت نهادهای قانونی، ذی‌نفعان و سهام‌داران، انجمن‌های حرفه‌ای حسابرسی و مالیاتی
	عوامل اجتماعی	ارزش‌های اخلاقی، فرهنگ مالیاتی جامعه، شبکه‌های اجتماعی
	عوامل اقتصادی	رشد اقتصادی و رکود، رقابت در صنعت، سیاست‌های اقتصادی و تجاری
	ساختار بازار	رقابت در بازار، نوسانات تقاضا

1. Chen et al.
2. Hatfield et al.
3. Xuan et al.

یافته‌ها در بعد فردی شامل دو مقوله ویژگی‌های حسابرس و ویژگی‌های مؤدی است. در زمینه ویژگی‌های حسابرس می‌توان چنین برداشت کرد که سبک‌های ارتباطی و نگرش به تعارض می‌تواند تحت تأثیر تفاوت‌های جنسیتی قرار گیرد (جنسیت). تخصص فنی حسابرس در موضوعات مالیاتی و حسابداری، قدرت تحلیل و استدلال او را افزایش می‌دهد (تخصص). حسابرسانی که استقلال حرفه‌ای بیشتری دارند، در مذاکره کمتر تحت تأثیر فشارهای بیرونی قرار می‌گیرند (استقلال). پایبندی به اصول اخلاقی موجب اعتمادسازی در مؤدی می‌شود و فضا را برای مذاکره شفاف و سازنده فراهم می‌کند (اخلاق حرفه‌ای). شایستگی علمی و تجربی حسابرس سبب پذیرش بیشتر نظرات او در مذاکره و کاهش مقاومت طرف مقابل می‌شود (صلاحیت). توانایی درک موقعیت و تفسیر داده‌ها، موجب اتخاذ تصمیم‌های منطقی‌تر در فرایند چانه‌زنی می‌شود (قضاوت حرفه‌ای). حسابرسی که مسئولیت‌پذیر باشد، با دقت بیشتری به مستندات توجه می‌کند و آمادگی بیشتری برای پاسخ‌گویی در برابر تصمیم‌های خود دارد (مسئولیت‌پذیری). توانایی اقناع، زبان بدن، استدلال حرفه‌ای و اعتماد به نفس در پیشبرد مواضع سازمانی در مذاکره مؤثر است (قدرت چانه‌زنی). تغییر مستمر حسابرسان ممکن است شناخت کافی از مؤدی را کاهش دهد و اعتماد متقابل را تضعیف کند که می‌تواند مانع مذاکرات موفق شود (گردش اجباری حسابرس). در مورد ویژگی‌های مؤدی می‌توان دریافت مؤدیانی که با مفاهیم و استانداردهای حسابداری آشنایی دارند بهتر می‌توانند در مذاکرات فنی شرکت کنند (سطح آگاهی حسابداری). شفافیت اطلاعاتی منجر به کاهش سوءظن و فراهم‌سازی زمینه‌ای مثبت برای گفت‌وگوی اثربخش با حسابرس می‌شود (شفافیت). همکاری فراوان مؤدی موجب کاهش تنش و افزایش سرعت توافق می‌شود (همکاری). مؤدیانی که ریسک‌پذیرتر هستند، ممکن است در مذاکرات تمایل به پذیرش راه‌حل‌های پرریسک‌تر یا تقابل بیشتر داشته باشند (ریسک‌پذیری). مؤدی مسئولیت‌پذیر، نسبت به ارائه مستندات دقیق و پاسخ‌گویی شفاف، تعهد بیشتری نشان می‌دهد و مذاکره را به سوی نتیجه سازنده هدایت می‌کند (مسئولیت‌پذیری).

بعد سازمانی شامل عوامل سازمانی حسابرس، ویژگی‌های سازمانی مؤدی، روابط سازمانی حسابرس و مؤدی است. در مقوله عوامل سازمانی حسابرس، فرهنگ سازمانی است که بر ارزش‌هایی چون شفافیت، پاسخ‌گویی و انصاف تأکید دارد و موجب تقویت رفتار حرفه‌ای حسابرسان می‌شود (فرهنگ). وجود نظام‌های کنترل داخلی قوی در سازمان باعث افزایش دقت و انضباط در فرایند بررسی مالیاتی شده و مذاکره را مبتنی بر داده‌های دقیق‌تر و قابل دفاع‌تر می‌سازد (کنترل داخلی). سیاست‌های مالی سازمان حسابرس، از جمله تمرکز بر سودآوری یا رعایت کامل استانداردها می‌تواند بر نحوه رفتار و انعطاف‌پذیری حسابرس در مذاکره مؤثر باشد (سیاست‌های مالی). رهبری تحول‌گرا یا مشارکتی در سازمان حسابرس ممکن است فضای تعاملات تیمی و اتخاذ تصمیم‌های متعادل در مذاکرات را تسهیل کند (سبک رهبری). ساختار انگیزشی سازمان حسابرس مانند پاداش مبتنی بر عملکرد ممکن است موجب جهت‌گیری خاصی در رفتار حسابرس شده و میزان انعطاف یا سخت‌گیری او را در مذاکره تحت‌الشعاع قرار دهد (انگیزه مالی). سازمان‌های حسابرسی بزرگ‌تر معمولاً دارای ساختارهای رسمی‌تر، تجربه بیشتر و منابع تخصصی فراوان‌تری هستند که می‌تواند به مذاکره‌ای قوی‌تر و فنی‌تر منجر شود (اندازه و ساختار مؤسسه حسابرسی). سازمان‌هایی با اعتبار زیاد معمولاً استانداردهای سخت‌گیرانه‌تری در کار دارند و این اعتبار ممکن است موجب اعتماد بیشتر مؤدی یا بالعکس افزایش محافظه‌کاری در مذاکرات شود (اعتبار و شهرت). در زمینه ویژگی‌های سازمانی مؤدی می‌توان دریافت مؤدیانی که نسبت به رعایت قوانین و مقررات مالیاتی تعهد دارند تمایل بیشتری به شفاف‌سازی و حل اختلاف از طریق مذاکره نشان می‌دهند و فضای تعامل سازنده‌تری فراهم می‌کنند (تعهد به قوانین). وجود ساختارهای رسمی نظارت و کنترل در قالب حاکمیت شرکتی باعث کاهش ریسک گزارشگری نادرست و تسهیل فرایند مذاکره مبتنی بر اطلاعات قابل اعتماد می‌شود (حاکمیت شرکتی). سبک مدیریت مشارکتی و شفاف در سازمان مؤدی می‌تواند زمینه‌ساز تعامل بهتر با حسابرس و تمایل به رسیدن به توافق منصفانه در مذاکره باشد (سبک مدیریت). مؤدیانی با

سابقه مطلوب در گزارشگری مالیاتی معمولاً اعتماد اولیه حسابرِس را جلب کرده و فضای مذاکره‌ای آرام‌تر و مثبت‌تری ایجاد می‌کنند (سابقه مالیاتی). فرهنگی که بر صداقت، پاسخ‌گویی و شفافیت تأکید دارد موجب تسهیل ارتباط و افزایش تمایل به حل تعارض از طریق گفت‌وگو می‌شود (فرهنگ). ارزش‌های اخلاقی قوی در سازمان مؤدی، سبب کاهش تمایل به پنهان‌کاری می‌شود (ارزش‌های اخلاقی). در مقوله روابط سازمانی بین حسابرِس و مؤدی، تمایل به همکاری و مدت زمان آن قرار دارد که می‌توان این‌گونه برداشت کرد که هرچه سطح همکاری میان مؤدی و حسابرِس و مدت زمان این همکاری بیشتر باشد فرایند مذاکره روان‌تر، کم‌تنش‌تر و مؤثرتر پیش می‌رود (مدت‌زمان همکاری و سطح تعامل و همکاری).

در بعد محیطی مقوله‌های قوانین و مقررات، نهادهای تأثیرگذار، عوامل اجتماعی، عوامل اقتصادی و ساختار بازار حاصل شد. براساس این یافته‌ها در مقوله قوانین و مقررات می‌توان بیان داشت که شفافیت، جامعیت و ثبات قوانین مالیاتی نقش کلیدی در کاهش ابهام و اختلافات تفسیری دارد (قوانین مالیاتی). وجود استانداردهای روشن در گزارشگری مالی و حسابداری موجب می‌شود مؤدیان و حسابرسان، چارچوب واحدی برای ارزیابی اطلاعات مالی داشته باشند (الزامات گزارشگری). جرایم سنگین ممکن است موجب رفتارهای پنهان‌کارانه شود در حالی که مشوق‌های هدفمند می‌توانند انگیزه تمکین و همکاری را افزایش دهند (مشوق‌ها و جرایم). شفاف بودن حدود اختیارات و مسئولیت‌های قانونی حسابرِس مالیاتی باعث ایجاد اعتماد در طرفین و جلوگیری از برخوردهای سلیقه‌ای می‌شود (مسئولیت‌های قانونی حسابرِس). در زمینه نقش عوامل به‌دست‌آمده در مقوله نهادهای تأثیرگذار بر فرایند مذاکره می‌توان چنین برداشت کرد که نهادهای نظارتی مانند دیوان محاسبات یا سازمان بازرسی با ایجاد سازوکارهای کنترلی و الزام به پاسخ‌گویی باعث شفاف‌سازی فرایند حسابرسی مالیاتی و در نتیجه افزایش جدیت، دقت و عدالت در مذاکره می‌شوند (نهادهای نظارتی). ذی‌نفعان سازمان مؤدی مانند سهام‌داران، مشتریان، سازمان‌های بیمه‌گر یا بانک‌ها که از اطلاعات مالی بهره‌برداری می‌کنند با افزایش فشار برای شفافیت و رعایت مقررات، نقش غیرمستقیمی در افزایش مسئولیت‌پذیری مؤدیان ایفا می‌کنند (ذی‌نفعان). انجمن‌های حسابداری و حسابرسی با تدوین استانداردها، آموزش حرفه‌ای و دفاع از حقوق اعضا می‌توانند در جهت‌گیری حرفه‌ای حسابرسان و ارتقای سطح فنی و اخلاقی آن‌ها مؤثر واقع شوند (انجمن‌های حرفه‌ای). در زمینه مقوله عوامل اجتماعی فرهنگ جامعه و شبکه‌های اجتماعی قرار دارند که باورهای عمومی نسبت به مالیات و اعتماد به نهادهای دولتی فرایند مذاکره حسابرِس با مؤدیان را تسهیل می‌کند (فرهنگ مالیاتی جامعه). از سویی شبکه‌های اجتماعی با گسترش اطلاعات، انتقال تجربیات سایر مؤدیان و ایجاد نوعی نظارت عمومی اهمیت خاصی در رفتار مالیاتی افراد دارد (شبکه‌های اجتماعی). یافته‌ها نشان داد که عوامل اقتصادی شامل رکود و رونق اقتصادی، سیاست‌های اقتصادی دولت است که در این مورد می‌توان دریافت در دوران رکود سازمان‌ها با کاهش درآمد و افزایش فشارهای مالی مواجه‌اند که ممکن است تمایل آن‌ها به پذیرش مالیات و همکاری در مذاکره کاهش یابد. در مقابل در شرایط رونق فضای مذاکره مثبت‌تر است (رکود و رونق اقتصادی). همچنین سیاست‌هایی مانند حمایت از تولید یا هدفمندی یارانه‌ها می‌توانند بر رفتار مؤدیان و نگرش آن‌ها نسبت به مالیات اثرگذار باشند (سیاست‌های اقتصادی). در زمینه عوامل به‌دست‌آمده در مقوله عوامل بازار می‌توان دریافت تغییرات شدید در تقاضا برای کالا یا خدمات می‌تواند درآمد مؤدیان را متأثر کند. در چنین شرایطی مؤدیان ممکن است با تردید و احتیاط وارد مذاکره شوند (نوسانات تقاضا). همچنین در بازارهای رقابتی شدید مؤدیان اغلب برای بقا در تلاشند و حاشیه سود کمتری دارند. در چنین فضایی پذیرش مالیات سنگین می‌تواند موجب تعارض شدید در مذاکرات شود (رقابت).

۶. کنترل کیفیت

در گام ششم روش فراترکیب، کنترل کیفیت یافته‌های پژوهش انجام می‌شود تا اطمینان حاصل شود که فرایند فراترکیب با دقت، صحت، و روایی زیاد انجام شده است. این مرحله به محققان کمک می‌کند تا از اعتبار و قابلیت

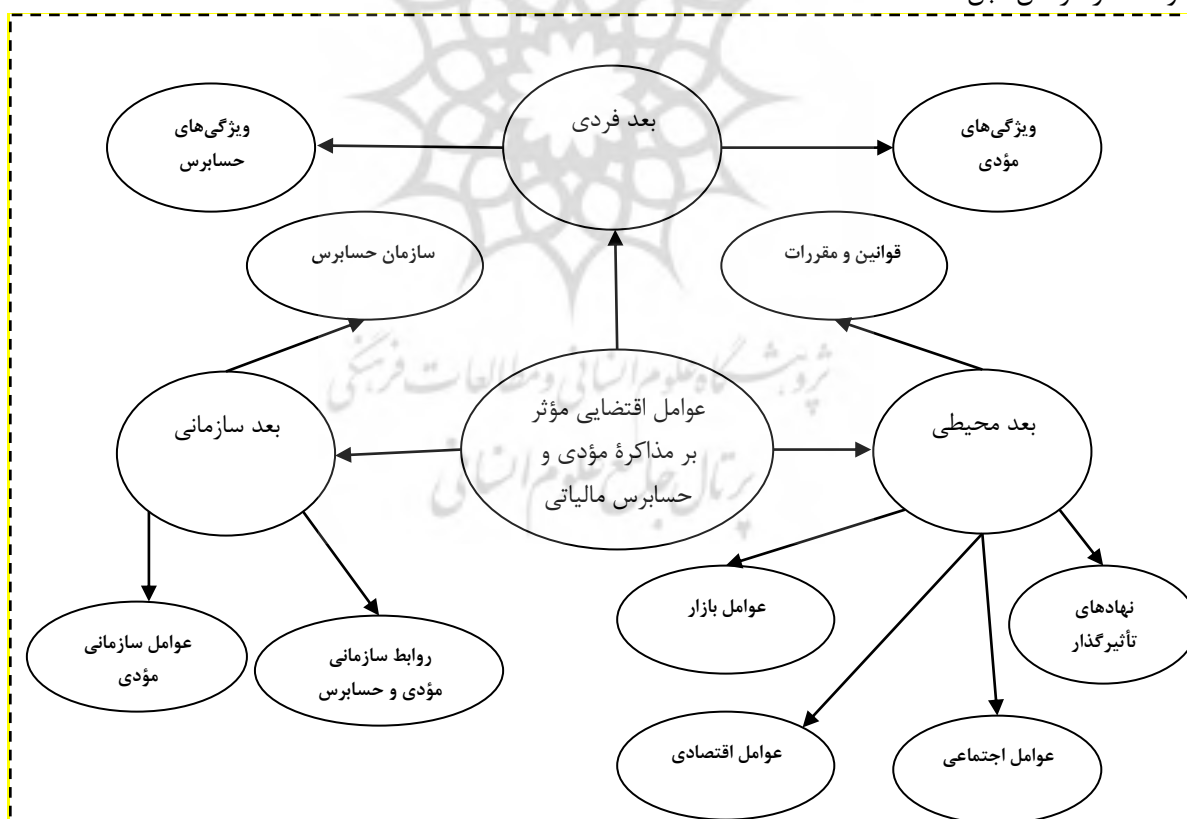
اعتماد نتایج به‌دست‌آمده اطمینان حاصل کنند و از هرگونه سوگیری، اشتباه یا ضعف در تحلیل داده‌ها جلوگیری شود. در این پژوهش برای بررسی کنترل کیفیت از ضریب توافق بین ارزیابان استفاده می‌شود. ضریب توافق بین ارزیابان، معیاری برای سنجش میزان توافق دو یا چند ارزیاب مستقل در طبقه‌بندی، کدگذاری یا تفسیر داده‌های کیفی است. برای ارزیابی کنترل کیفیت در روش توافق بین ارزیابان از ضریب کوهن استفاده می‌شود. در این روش اگر ضریب به‌دست‌آمده بیشتر از $0/7$ بود توافق بین دو ارزیاب قابل قبول است (رت و همکاران^۱، ۲۰۲۱). ضریب کاپا به‌دست‌آمده در این پژوهش $0/736$ با سطح معناداری $0/008$ است که معناداری ضریب به‌دست‌آمده را نشان می‌دهد و نزدیک بودن آن به عدد یک سطح توافق مورد پذیرش می‌باشد.

جدول (۵) ضریب توافق کاپا

ضریب کاپا	انحراف معیار برآوردی	آماره تی	سطح معناداری
$0/736$	$0/137$	$3/212$	$0/008$

۷. ارائه گزارش

گام هفتم روش فراترکیب آخرین مرحله از این روش است که در آن مدل نهایی پژوهش تدوین و ارائه می‌شود. این مدل براساس یافته‌های استخراج‌شده از مقالات و پژوهش‌های قبلی ساخته می‌شود و یک چارچوب مفهومی یا نظری برای موضوع پژوهش ارائه می‌دهد. شکل (۲) بیانگر یک چارچوب براساس طبقه‌بندی‌های شکل گرفته از ابعاد و مقوله‌ها در مراحل قبل است.



شکل (۲) مدل مفهومی پژوهش

بحث و نتیجه‌گیری

حسابرس و مؤدی مالیاتی باید به مذاکره مالیاتی اهمیت بدهند؛ زیرا این فرایند نقش کلیدی در شفافیت مالی، کاهش اختلافات مالیاتی و بهبود رعایت قوانین مالیاتی دارد. حسابرس از طریق مذاکره می‌تواند داده‌های دقیق‌تر و اطلاعات معتبرتری برای ارائه گزارش‌های مالی و اظهارنامه‌های مالیاتی به‌دست آورد که این امر از ریسک‌های مالیاتی و حسابرسی می‌کاهد. مؤدیان می‌توانند از طریق مذاکره درک درستی از مقررات داشته باشد و از حقوق خود دفاع کنند. این پژوهش با هدف شناسایی عوامل اقتضایی مؤثر بر مذاکره بین حسابرس و مؤدیان مالیاتی انجام گرفت. بدین منظور با استناد به یافته‌های برآمده از تجزیه و تحلیل داده‌ها تعداد ده مقوله در سه بعد فردی، سازمانی و محیطی با به‌کارگیری روش فراترکیب استخراج گردید. بعد فردی یکی از مهم‌ترین عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر مذاکره بین حسابرس و مؤدی مالیاتی است؛ زیرا مذاکره فرایندی بین‌فردی است که به ویژگی‌های شخصیتی، مهارت‌های ارتباطی، سبک‌های تصمیم‌گیری و نگرش طرفین وابسته است. در این بعد، ویژگی‌های حسابرس و مؤدی مالیاتی می‌توانند بر نحوه تعامل، سطح همکاری، میزان درک متقابل و درنهایت بر نتیجه مذاکره تأثیر بگذارند. **جونز و همکاران (۲۰۱۹)** بیان کردند حسابرسان متخصص و باتجربه معمولاً درک بهتری از قوانین مالیاتی، راهبردهای مذاکره و نحوه تعامل با مؤدیان دارند. این تجربه باعث می‌شود که مذاکره را به شکل حرفه‌ای‌تری مدیریت کرده و در شرایط پیچیده، تصمیم‌های بهتری اتخاذ کنند. **آسیتو و همکاران (۲۰۱۸)** نشان دادند حسابرسانی که استقلال خود را حفظ می‌کنند، تصمیم‌های خود را براساس اصول حرفه‌ای و شواهد واقعی اتخاذ می‌کنند که این امر به شفافیت مذاکره و کاهش احتمال سوءتفاهم یا تقلب مالیاتی کمک می‌کند. آن‌ها نشان دادند حسابرسان زن ممکن است در ایجاد روابط کاری بهتر عمل کنند که می‌تواند فضای مذاکره را مثبت‌تر کرده و تعامل سازنده‌تری را ایجاد کند. یکی از مهم‌ترین ویژگی‌های مؤدی آگاهی از اصول و استانداردهای حسابداری است که می‌تواند بر روند، کیفیت و نتیجه مذاکره با حسابرس مالیاتی تأثیر بگذارد. میزان دانش و درک مؤدی از اصول حسابداری و قوانین مالیاتی، تعیین‌کننده توانایی وی در دفاع از مواضع خود، ارائه مستندات مناسب و تعامل حرفه‌ای در مذاکره است. **هاتفیلد و همکاران (۲۰۰۵)** نشان دادند مؤدیانی که درک درستی از اصول حسابداری و قوانین مالیاتی دارند، می‌توانند از حقوق خود بهتر دفاع کنند و در برابر درخواست‌های غیرمنطقی حسابرس، موضع قوی‌تری بگیرند.

بعد محیطی یکی دیگر از مهم‌ترین عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر مذاکره بین حسابرس و مؤدی مالیاتی است. فرهنگ سازمانی هر دو طرف (مؤسسه حسابرسی و سازمان مؤدی) می‌تواند بر روند مذاکره، میزان شفافیت، انعطاف‌پذیری و نحوه مدیریت تعارض اثر بگذارد. **لی و همکاران^۱ (۲۰۲۴)** بیان کردند سازمان‌هایی با فرهنگ یادگیری و تطبیق‌پذیری تمایل دارند که در مذاکره، با حسابرس همکاری بیشتری داشته و به دنبال راهکارهای قانونی برای کاهش مالیات باشند. **حساس‌یگانه و همکاران (۱۳۹۶)** نشان دادند که شرکت‌هایی که دارای سیستم قوی حاکمیت شرکتی هستند معمولاً گزارشگری مالی شفاف‌تری دارند و اطلاعات خود را مطابق با استانداردهای حسابداری و مالیاتی ارائه می‌دهند. این امر باعث کاهش اختلافات بین مؤدی و حسابرس، تسهیل فرایند حسابرسی و کاهش چالش‌های مالیاتی در مذاکره می‌شود.

بعد محیطی یکی دیگر از عوامل اقتضایی تأثیرگذار بر مذاکره بین حسابرس و مؤدیان مالیاتی است. عوامل اقتصادی مانند میزان تورم، رکود اقتصادی یا رونق بازارها، می‌تواند بر تمایل مؤدی به پذیرش مالیات یا تلاش برای کاهش آن تأثیر بگذارد. **برک و همکاران^۲ (۲۰۱۹)** بیان کردند در شرایط اقتصادی نامطلوب، مؤدیان ممکن است

1. Li et al.

2. Burke et al.

بیشتر به دنبال کاهش مالیات باشند و در نتیجه، مذاکره چالش‌برانگیزتر شود. حسابرسان در این شرایط ممکن است با درخواست‌های بیشتری برای معافیت‌ها یا کاهش مالیات روبه‌رو شوند که می‌تواند روند مذاکره را پیچیده‌تر کند. عامل اجتماعی بر نگرش عمومی جامعه نسبت به پرداخت مالیات و تمکین مالیاتی بر رفتار مؤدیان در مذاکره اثرگذار است. یکی از عوامل اجتماعی رسانه‌ها و شبکه‌های اجتماعی است که امکان دسترسی سریع به قوانین مالیاتی، استانداردهای حسابرسی و تجربیات دیگر مؤدیان و حسابرسان را فراهم می‌کنند. مؤدیان و حسابرسان می‌توانند با مطالعه نظرات و تجارب دیگران، در مذاکره آگاهانه‌تر عمل کنند. افشای عمومی برخی پرونده‌های مالیاتی در شبکه‌های اجتماعی می‌تواند بر رفتار مؤدیان در مذاکره و تمایل آن‌ها به رعایت قوانین تأثیر بگذارد. با توجه به ماهیت کیفی و اکتشافی این پژوهش، یکی از مسیرهای قابل توجه برای پژوهش‌های آتی توسعه مدل‌های کمی مبتنی بر یافته‌های استخراج‌شده است تا از طریق راهکارهایی نظیر مدل‌سازی معادلات ساختاری بتوان شدت و جهت اثرگذاری هر یک از عوامل فردی، سازمانی و محیطی بر نتایج مذاکره مالیاتی را به‌صورت تجربی بررسی کرد. پژوهشگران می‌توانند پژوهش‌هایی که به سنجش اثربخشی مداخلات آموزشی در حوزه مهارت‌های نرم مانند مهارت مذاکره، اقناع و مدیریت تعارض برای حسابرسان مالیاتی می‌پردازند در جهت تقویت ابعاد رفتاری فرایند حسابرسی را انجام دهند. مهم‌ترین محدودیت این پژوهش ناهمگونی زمینه‌های نهادی، حقوقی و اقتصادی کشورها در مقالات مورد بررسی است. بسیاری از منابع مورد استفاده در این مطالعه از کشورهای دارای نظام مالیاتی پیشرفته و ساختارهای حکمرانی تثبیت‌شده انتخاب شده‌اند در حالی که تعمیم‌پذیری مستقیم یافته‌ها به بافت نهادی و اجرایی ایران که دارای ویژگی‌های خاص قانونی، رفتاری و ساختاری است ممکن است با ملاحظات جدی همراه باشد.

References

- Abdoli, G., Abrishami, H., & Hoseinifard, S. M. (2016). Favorable tax audit in order to reduce tax evasion in income tax: a theoretical and empirical analysis. *Journal of Tax Research*, 23(28), 41-67. (In Persian)
- Acito, A. A., Hogan, C. E. & Mergenthaler, R. D. (2018). The Effects of PCAOB Inspections on Auditor-Client Relationships. *The Accounting Review*, 93 (2), 1-35.
- Ahmadi limanjoubi, S. S., Azadi, K. & nikkar, B. (2024). Identifying and ranking the factors affecting the relationship between the auditor and the employer based on the ethical approach and its effect on the quality of the audit report using the Delphi-Fuzzy process.. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 14(53), 1-18. (In Persian)
- Alavi Tabari, S.H., & Parsai, M. (2019). The Relationship between Audit Quality and Corporate Transparency in Tehran Stock Exchange. *The Financial Accounting and Auditing Research*, 11(41), 43-68. (In Persian)
- Alderman, J. (2023). Discussion of: The effect of client gender and negotiation style on auditors' proposed audit adjustments. *Advances in Accounting*, 62, 100675.
- Aref Manesh, Z., Mousavi, M. (2022), The Effect of Auditor's Professional Identity on the Relationship between the Self-efficacy of Auditor-client Negotiations and Objectivity. *judgment and decision-making in accounting and auditing*, 1 (3), 24-10. (In Persian)
- Awadallah, E. (2018). Auditor-client negotiations: applying the dual concerns model in an emerging economy. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 10 (3), 250-272.
- Bahrami, T., Bahri Sales, J., Jabbarzadeh Kangar Louie, S., & Haghvardi Zadeh, M. (2021). The Effect of Stress on the Audits' Professional Independence. *Professional Auditing Research*, 1(2), 84-104. (In Persian)

- Bassey, B. E., Effiok, S. O., & Eton, O. E. (2013). The impact of environmental accounting and reporting on organizational performance of selected oil and gas companies in Niger Delta Region of Nigeria. *Research Journal of finance and accounting*, 4(3), 57-73.
- Bagheri, B. , Babajani, J. & Barzideh, F. (2019). Tax Compliance Factors in Iranian Tax System. *Empirical Research in Accounting*, 9(1), 284-313.(In Persian)
- Blaufus, K., Reineke, J., & Trenn, I. (2023). Perceived tax audit aggressiveness, tax control frameworks and tax planning: an empirical analysis. *Journal of Business Economics*, 93(3), 509-557.
- Burke, J. J., Hoitash, R. & Hoitash, U. (2019). Auditor Response to Negative Media Coverage of Client Environmental, Social, and Governance Practices. *Accounting Horizons*, 33 (3): 1–23.
- Chen, K. Y., Elder, R. J. & Liu, J. L. (2005). Auditor Independence, Audit Quality and Auditor-Client Negotiation Outcomes: Some Evidence from Taiwan. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 1 (2), 119-146.
- Church, B.K., Dai, N.T., Kuang, X. & Liu, X. (2020). The Role of Auditor Narcissism in Auditor-Client Negotiations: Evidence from China. *Contemp Account Res*, 37: 1756-1787.
- Elitzur, R., & Yaari, V. (2024). Tax advisors and tax aggressiveness: a bargaining model. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 39(1), 160-180.
- Etemadnia, N & Bayramzadeh, S (1400), Individual and organizational variables affecting the negotiation strategies of pharmaceutical industry managers (case study of Temad Company). *Master's thesis, Khatam Non-Governmental-Non-Profit University*. (In Persian)
- Fitria Husnatarina, S. E. & M.Si. A. k (2012). The Effect of Mandatory Auditor Rotation and Retention on Auditor-Client Negotiations Strategies. *Rev. Integr. Bus. Econ. Res*, 1(1), 260-276.
- Dejun, K., & Lei, Z. (2014). Effects of laser quenching on impact toughness and fracture morphologies of 40CrNiMo high strength steel. *Journal of materials engineering and performance*, 23, 3695-3702.
- Gibbins, M., McCracken, S. & Salterio, S. E. (2010). The auditor's strategy selection for negotiation with management: Flexibility of initial accounting position and nature of the relationship. *Accounting, Organizations and Society*, 35 (6), 579-595.
- Hasas Yeganeh, Yahya, Babajani, Jafar, Barzideh, Farrokh, Bigler, Kiomars (2017). Contingent factors affecting negotiation for resolving auditor-client disagreements regarding financial reporting. *Auditing Knowledge*, 17 (67), 5-23.(In Persian)
- Hatfield, R. C., Agoglia, Ch P. & Sanchez, M. H. (2005). The effect of client characteristics on the negotiation tactics of auditors. Drexel University. *Bennett S. LeBow College of Business*, 4 (2), 56-83.
- Hatfield, R. C., C. P. Agoglia. & Sanchez, M. H. (2008). Client characteristics and the negotiation tactics of auditors: Implications for financial reporting. *Journal of Accounting Research* 46(5): 1183-1207.
- Hatfield, R. C., Houston, R. W., Stefaniak, Ch. M. & Usrey, S. (2008). The Effect of Magnitude of Client Reporting Error and Order of Multiple Issues on Auditor-Client Negotiations. *Available at SSRN 1104827*.
- Hatfield, R. C., Mullis, C. E. & Trotman, K. T. (2023). Interactive Auditor-Client Negotiations: The Effects of the Accumulating Nature and Direction of Audit Differences. *The Accounting Review* 1 November 2022; 97 (7): 223–241.
- He, Y., Kim, J. B. Li, B. & Liu, Zh. (2023). Auditors' Technological Proximity Knowledge. *The Accounting Review*, 98 (5), 323–351.
- Hosseyini, S. N., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2021). Auditor effectiveness attitudes in negotiating on the auditor objectivity: Analysis of the role of professional identity. *Financial Accounting Knowledge*, 8(3), 175-200.
- Jones, J., MacTavish, C. & Schultz, W. (2019). The effect of gender and firm identification on auditor pre-negotiation judgments. *Advances in Accounting*, 44, 49-57.

- Jumagulovich, M. A., Ibragimovich, A. M., Demirkaya, H. & Rafael, C. (2024). Procedure for Implementing Tax Control in Tax Risk Management and Tax Audits. *Partners Universal International Innovation Journal*, 2 (1), 76–83.
- Kazemi Ulum, M, Rezazadeh, J, & Kordestani, Gh (2020). Identification and Ranking of Influencing Factors on The Adoption of A Concession Strategy in The Negotiations Between The Auditor and The Client, *Iranian journal of Behavioral & Valued Accounting*, 4(8), 163-213.(In Persian)
- Khabbazzadeh, M E, Jahanshad, A. (2020). Taxpayers' Profitability Ratios and Attributes in Value Added Tax Audit System Based on Risk. *THE FINANCIAL ACCOUNTING AND AUDITING RESEARCHES*, 12(46), 0-0. SID.(In Persian)
- Khodabakhshi Shalmazari, A, Shafiee Sardasht, J (2021). Commitment to pay taxes from the perspective of Jurisprudence. *Tax Research Journal*, 29(50): 7-26.(In Persian)
- Li, Y., Xue, S. & Yi, X. (2024). The Clan Effect: Exploring the Nexus between Organizational Culture, Trust, and Audit Economics. *J Knowl Econ*, 3 (1), 64-88.
- Lin, S. & Cheung, S. O. (2023). An Instrument for Identification of Intention to Settle in Project Dispute Negotiation. *Journal of Management in Engineering*, 39 (5), 134-151.
- Măgdaş, N., Tiron Tudor, A. & Timea Fülöp, M. (2024). Exploring the term of the auditor-client relationship based on the ACR-models. *African J. of Accounting, Auditing and Finance*, 8 (3), 278-301.
- Maresch, D., Aschauer, E. & Fink, M. (2020). Competence trust, goodwill trust and negotiation power in auditor-client relationships. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33 (2), 335–355.
- Masoudi Moghadam, M. & Talebnia, G. A. (2025). Examining the Impact of Auditors' Professional Ethics on Interaction Strategies with Clients (Initial Discussions and Final Negotiations). *Professional Auditing Research*, 5(18), 134-153. (In Persian)
- Mehrani, S, Eskandar, H. (2017).). Explaining of Modeling the Auditor- Client Negotiations Paradigm Concerning Financial Reporting. *Empirical Research in Accounting*, 6(4), 143-170. (In Persian)
- Mocadlo, R. P. (2022). How Do Auditors Order Their Tasks, and How Does Task Ordering Affect Performance Under Time Pressure?. *Behavioral Research in Accounting*, 34(1), 93-111.
- Mohammadi, M, Mohammadi, S. & Samai, S J. (1400), The Mediating Effect of Self-Efficacy in Auditor Negotiations on the Relationship Between Financial Incentives and Social Incentives on Auditor Objectivity, *Professional Auditing Research*, 1(3), 28-48.(In Persian)
- Mustikarini, A. & Adhariani, D. (2022). In auditor we trust: 44 years of research on the auditor-client relationship and future research directions. *Meditari Accountancy Research*, 30 (2). 267-292.
- Raadt, A. D., M. J.Warrens, R. J. Bosker, & Kiers, H. A. L. (2021). Kappa Coefficients for Missing Data. *Educational and Psychological Measurement*, 38, 519–543.
- Rajabalizadeh, J. & Schadewitz, H. (2025). Audit partner narcissism and audit reports readability: evidence from lead and review audit partners. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 40 (1), 30-65.
- Rennie, M. D., Kopp, L. S. & Lemon, W. M. (2010). Exploring Trust and the Auditor-Client Relationship: Factors Influencing the Auditor's Trust of a Client Representative. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 29 (1), 279–293.
- Sandelowski, M. & Barroso, M. (2007). Handbook for synthesizing qualitative research. *New York: Springer*
- Sami, S. Khosravipour, N. & Lashgari, Z. (2022). Effect of Dialectical Metaphor of Auditors' Negotiation Maturity Process, *Journal of Accounting Knowledge*, 13(48), 121-139. (In Persian)
- Xuan, Y., Yin, X. and Zhang, J. H. (2024). Do auditors favor clients with government favoritism? *Journal of Accounting and Public Policy*, 46, 107215.