



فصلنامه علمی چشمانداز مدیریت دولتی

Journal of Public Administration Perspective

عنوان مقاله: طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی

Article Title: Designing a Tax System Performance Evaluation Model with Ethical Approach

نویسندگان: سیدکمال واعظی، علی عفری، عباس نرگسیان و عبدالحمید شمس

Autores: Seyed Kamal Vaezi, Ali Afri, Abbas Nargessian, Abdolhamid Shams

روش رفرنس دهی به این مقاله: واعظی، سیدکمال، عفری، علی، نرگسیان، عباس، شمس، عبدالحمید (۱۳۹۸). طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی (۲)، ۱۰، ۱۵۸-۱۲۱.

To cite this article: Vaezi, S.K., Afri, A., Nargessian, A., Shams, A. (2019). Designing a Tax System Performance Evaluation Model with Ethical Approach. Journal of Public Administration Perspective, 10(2), 121-158.

تاریخ چاپ: ۱۳۹۸/۰۴/۰۱

ناشر: ایران - تهران - دانشگاه شهید بهشتی - دانشکده مدیریت و حسابداری

Publication Date: 2019/June/22

Publisher: Iran - Tehran - Shahid Beheshti University - Faculty of Management & Accounting

شاپا چاپی: ۶۰۶۹-۲۲۵۱، شاپا الکترونیکی: ۴۱۵۷-۲۶۴۵

ص ص ۱۲۱ - ۱۵۸

طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی

سیدکمال واعظی^{۱*}، علی عفری^۲، عباس نرگسیان^۱، عبدالحمید شمس^۳

۱. گروه مدیریت دولتی، دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران.

۲. دانشجوی دکتری مدیریت دولتی، پردیس کیش دانشگاه تهران، تهران، ایران.

۳. گروه مدیریت دولتی، موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه ریزی، تهران، ایران.

چکیده

هدف: امروزه توجه بسیار کمی به رعایت اصول اخلاقی در بسیاری از سازمان‌ها و از جمله نظام مالیاتی کشور می‌شود. در این پژوهش، سعی خواهد شد تا از دریچه رعایت اصول اخلاقی و عرفی جامعه به شناسایی، دسته‌بندی و وزن‌دهی شاخص‌های ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی با رویکرد اخلاقی پرداخته شود.

طراحی / روش شناسی / رویکرد: روش پژوهش حاضر، توصیفی و پیمایشی از نوع اکتشافی است که به صورت کیفی و کمی انجام شده است. مشارکت‌کنندگان پژوهش در بخش کیفی شامل ۳۵ نفر خبره است. در بخش کمی جامعه آماری شامل کلیه مودیان مالیاتی است که در زمان انجام پژوهش به سازمان مالیاتی مراجعه کرده بودند. با توجه به نامحدودبودن جامعه با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و از طریق جدول مورگان - گرجسی ۳۸۴ نفر به‌عنوان حجم نمونه انتخاب شدند. برای گردآوری داده‌های موردنیاز از روش مصاحبه در فاز کیفی و پرسشنامه بسته در فاز کمی استفاده شد که روایی آن طبق نظرهای خبرگان و پایایی نیز با آلفای کرونباخ بررسی شد. مقدار آلفای برابر با ۰/۷۸ به‌دست آمد که مورد تأیید است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از مدل‌سازی معادلات ساختاری، نرم‌افزار آموس بهره گرفته شد.

یافته‌های پژوهش: طی مصاحبه‌های انجام‌شده با خبرگان چهار مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمان، زیرساخت‌های اخلاقی اجتماعی و فرهنگی، زیرساخت‌های اخلاقی تولید، زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات به‌عنوان ابعاد اصلی مدل شناسایی شدند. هر یک از مقوله‌های شناسایی‌شده دارای زیرمقوله‌هایی هستند که مدل‌سازی شدند و نتایج برازش مدل نیز نشان‌دهنده مناسب بودن مدل ارائه‌شده است.

محدودیت‌ها و پیامدها: ممکن است بخش آمار استنباطی پژوهش (مدل ارائه‌شده) با گذشت زمان و تغییر نگرش‌ها و شرایط دچار تغییراتی جزئی و یا عمده شود که نمی‌توان نتایج را به آینده تعمیم داد و درواقع مدل ارائه‌شده برای شرایط فعلی است.

پیامدهای عملی: خروجی این پژوهش مدلی است که پژوهشگران آتی می‌توانند به‌عنوان الگویی برای ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی از آن استفاده کنند.

ابتکار: مقاله ضمن نشان‌دادن چگونگی تأثیر اخلاقیات بر افزایش عملکرد سازمانی، به توسعه مدل‌های ارزیابی عملکرد کمک می‌کند.

کلمات کلیدی: ارزیابی عملکرد، اخلاق مالیاتی، نظام مالیاتی کشور.

نوع مقاله: مقاله علمی.

تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۹۷/۱۰/۲۰، تاریخ پذیرش مقاله: ۱۳۹۸/۰۳/۰۱.

* نویسنده مسئول.

E-mail addresses: vaezi_ka@ut.ac.ir; afriali260@gmail.com; anargesian@ut.ac.ir; abh.shams@yahoo.com

۱. مقدمه

اخلاق، موضوعی فراگیر است که همه جوانب زندگی بشر را پوشش می‌دهد. اخلاق یکی از ضرورت‌ها و لازمه یک جامعه سالم است. هر جامعه‌ای که بتواند اصول و ارزش‌های اخلاقی را در میان افراد خود گسترش دهد، پیش‌شرط حرکت در مسیر تعالی را اجرا کرده است. تعریف‌های متعددی از اخلاق ارائه شده است که در ساده‌ترین تعریف، اخلاق علم تمیزدادن درست از نادرست و نیکی از بدی است (Mojtahedzadah & Colleagues, 2012)

یکی از نظام‌هایی که رعایت اصول اخلاقی در آن بسیار حائز اهمیت است، نظام مالیاتی کشور است. این نظام به دلیل وظایفی که بر عهده دارد، باید استانداردهای اخلاقی را هر چند بسته به نوع جامعه، فرهنگ، شرایط اجتماعی و سیاسی موردتوجه قرار دهد و عملکرد اخلاقی خود را در چارچوب استانداردهای تدوین‌شده ارزیابی کند؛ چراکه در چنین فضایی، افراد با میل و رغبت به قانون عمل می‌کنند و علاوه بر آن ارزش‌های اخلاقی حاکم بر فضای تعامل، تسهیل امور و ارتقای رضایت مؤدیان مالیاتی را در پی خواهد داشت؛ بنابراین اصول اخلاقی به‌عنوان یکی از مهم‌ترین زیرساخت‌های نظام مالیاتی است که بی‌توجهی به آن می‌تواند باعث ایجاد بی‌اعتمادی، تعاملات نامناسب، گسترش فساد مالی و اداری و عدم‌تمکین از قوانین شود و تمامی این موارد می‌تواند عملکرد یک نظام مالیاتی را کاملاً زیر سؤال ببرد و ناکارآمد کند؛ بنابراین توجه به تدوین اصول اخلاقی در نظام مالیاتی می‌تواند نظام را موظف به رعایت آن برای دستیابی به حفظ و ارتقای سلامت نظام مالیاتی و نیل به اهداف اساسی آن در کشور گرداند. در این راستا وجود شاخص‌های اخلاقی برای ارزیابی عملکرد اخلاقی نظام مالیاتی به‌منظور بهبود عملکرد آن امری اجتناب‌ناپذیر است (Ismaili, 2016). در این خصوص پژوهشگران معتقدند اصول اخلاقی می‌تواند بر عملکرد سازمانی تأثیرات بسزایی داشته باشد. رشد و توسعه سازمان‌ها و افزایش نقش آن‌ها در اجتماع، پیامدهای اجتماعی فعالیت‌های سازمان‌ها و تأثیرات آن‌ها اهمیتی روزافزون یافته است؛ به‌گونه‌ای که عملکرد اخلاقی و اجتماعی انسان‌ها بر عملکرد کلی سازمان تأثیرات بسیاری دارد (Itch, 2016)؛ اما امروزه توجه بسیار کمی به رعایت اصول اخلاقی در بسیاری از سازمان‌ها و از جمله نظام مالیاتی کشور صورت می‌گیرد و رعایت اصول اخلاقی در اولویت‌های بعدی سازمان‌ها قرار دارد و تنها به منافع مادی خود توجه دارند که نظام مالیاتی کشور نیز از این قاعده مستثنا نیست. (Nazis, 2018)؛ بنابراین توجه به نهادینه‌سازی اخلاق در نظام مالیاتی کشور حائز اهمیت است. در این پژوهش سعی خواهد شد تا از دریچه رعایت اصول اخلاقی و عرفی جامعه به شناسایی، دسته‌بندی و وزن‌دهی شاخص‌های ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور پرداخته شود. بدین معنا که رویکرد این پژوهش، تلفیقی از مباحث ارزیابی عملکرد و اصول اخلاقی مرتبط با نظام مالیاتی کشور خواهد بود که در آن صاحبان کسب‌وکارها، حسابداران،

حسابرسان، کارکنان سازمان‌های مالیاتی کشور و غیره دخیل هستند. در این راستا هدف پژوهش حاضر پاسخگویی به این سؤال اصلی خواهد بود که طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی چگونه است؟

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

ارزیابی عملکرد. اندازه‌گیری عملکرد یا سنجش عملکرد، فرآیندی است که با هدف تعیین درجه کفایت و لیاقت کارکنان از لحاظ انجام وظایف محوله و قبول مسئولیت‌ها در سازمان انجام می‌گیرد. در این فرآیند مدیران ارشد یک سازمان، شرکت، مؤسسه یا نهاد، رفتار کارکنان زیرمجموعه خود را مشاهده و بررسی می‌کنند تا بتوانند بازخوردهای لازم را درباره نقاط قوت و ضعف رفتار کارکنان به آن‌ها ارائه دهند. به بیانی ساده ارزیابی عملکرد به سنجش نسبی عملکرد انسانی در رابطه با نحوه انجام کار مشخص در یک دوره زمانی معین، در مقایسه با استاندارد انجام کار اطلاق می‌شود. این ارزیابی با هدف تعیین استعداد و ظرفیت‌های بالقوه فرد، به منظور برنامه‌ریزی در جهت به فعلیت درآوردن آن‌ها مورد استفاده قرار می‌گیرد (fino, 2018).

ارزیابی عملکرد طی سال‌های اخیر به‌طور گسترده‌ای به نقد کشیده شده و تعاریف جامعی از اهداف و عملکردهای آن در حوزه مدیریت منابع انسانی ارائه شده است. نگاهی گذرا به سیر تکاملی ارزیابی نشان می‌دهد که در مدیریت قدیم و کلاسیک بدان به‌مثابه کنترل در وظایف و کارکردهای مدیر نگریسته شده است؛ ولی امروزه به‌صورت یک فرآیند پویا، مستمر، کیفی و متقابل (مدیر و کارکنان) به‌عنوان پاره‌سیستم اصلی مدیریت منابع انسانی کارکردی فراتر از اعطای پاداش، تأکید بر حمایت رفتار، ایجاد ارتباط بین مدیران و کارکنان و بهسازی منابع انسانی در سازمان‌ها دارد. به نظر کوهلر (۲۰۱۸)، ارزیابی عملکرد اصطلاح عمومی است و در مورد هدایت فعالیت‌های یک سازمان در طی یک دوره زمانی به کار برده می‌شود که اغلب با توجه به هزینه‌های گذشته و یا پیش‌بینی‌شده، کارایی، مسئولیت‌پذیری یا حساب‌دهی مدیریت یا شبیه آن است (Kohler, 2018).

اخلاق مالیاتی. مالیات از منابع مهم درآمد دولت‌ها است. ثبات و تداوم وصول مالیات، موجب ثبات در برنامه‌ریزی دولت برای ارائه خدمات موردنیاز کشور در زمینه‌های گوناگون می‌شود. در کشورهای توسعه‌یافته، شهروندان با توجه به میزان درآمد، ثروت یا مصرف خود مالیات پرداخت می‌کنند و درنهایت در این سیستم‌ها، مالیات به یک عنصر مثبت اثرگذار در نظام سامانده اجتماعی تبدیل شده است. فرهنگ‌سازی و ارائه تصویری شفاف از موضوع مالیات و نتایج حاصل از پرداخت مالیات برای افراد جامعه، بسیار تأثیرگذار است. برای مردم هر جامعه‌ای، این موضوع

مهم است که دلایل اخذ مالیات را بدانند و موارد هزینه‌کرد مالیات وصول شده را مشاهده کنند. به هر اندازه که مالیات عینیت داشته باشد و مردم شاهد توسعه عمران و آبادانی و خدمات عمومی از محل مالیات باشند، انگیزه بیشتری برای پرداخت مالیات خواهند داشت؛ زیرا به‌طور حتم، شفافیت مخارج دولت در مالیات‌گریزی و عدم تمکین کافی و مطلوب مؤدیان مالیاتی مؤثر است (Behmani, 2016).

با توجه به اهمیت اخلاق در جوامع، اصول اخلاقی در سازمان‌ها، اصول راهنما برای تصمیم‌گیری و رفتارها خواهد بود. آنچه در این میان مهم به نظر می‌رسد، اختلاف در باورها و دیدگاه‌های اجتماعی ملت‌ها است. استانداردهای اخلاقی رفتار بین افراد، به‌علت تفاوت در اهداف و ارزش‌های عقلایی متناسب با افراد، متفاوت بوده و این دیدگاه‌های رفتاری، به‌واسطه تفاوت در زمان، مکان، اقتصاد، قومیت، فرهنگ، اجتماع و شرایط متغیر است. نظر به اینکه در بیشتر جوامع، دولت‌ها سعی بر درونی‌کردن ارزش‌ها در میان افراد برای اجرای قوانین و مقررات حاکم دارند، بین اخلاق و قانون تفاوتی قائل نمی‌شوند؛ درحالی‌که اخلاق، چیزی است که با رفتارهای ناشی از قانون متفاوت است. رفتار قانونی در مجموعه‌ای از اصول و مقرراتی ریشه دارد که نوع عمل افراد را مشخص می‌کند و عموماً مورد قبول جامعه است. این مقررات لازم‌الاجرا است و در صورت لزوم در دادگاه‌ها اعمال می‌شوند؛ اما اصول اخلاقی بیشتر مربوط به رفتارهایی می‌شوند که زیرپوشش مقررات قانونی قرار نمی‌گیرند. واژه اخلاق به‌معنای مجموعه‌ای از اصول رفتار و یک نظریه دستگامی از ارزش‌های اخلاقی است. هنگامی که رفتارهای مثبت حرفه‌ای در افراد نهادینه شده و به عادت بدل شوند، بخشی از این رفتارها به محیط بیرون و خانواده نیز برده می‌شود. استفاده از معیارهای اخلاقی و رفتاری، نه‌تنها موجب اصلاح اخلاق حرفه‌ای، بلکه موجب تعالی اخلاقی افراد در حوزه‌های دیگر نیز می‌شود. با این تفاسیر و با در نظر گرفتن بهبود اخلاق شاغلان هر حرفه، اجرای صحیح معیارهای رفتاری در میان شاغلان سازمان‌ها و شرکت‌های گوناگون می‌تواند تأثیری گسترده بر اخلاق جامعه بگذارد و بخش قابل‌توجهی از جمعیت را به‌سوی تعالی اخلاقی سوق دهد (Nusrati, 2018).

با توجه به اینکه افزایش تمکین مالیاتی، یکی از راه‌های افزایش درآمدهای مالیاتی و تحقق اهداف دولت است و پرداخت مالیات واقعی و داوطلبانه، درگرو آشنایی مالیات‌دهندگان با وظایف و تعهدات آن‌ها است، نکته مهم در این رابطه، بسترسازی مناسب برای افزایش اعتماد نسبت به عملکرد و مشارکت با سازمان مالیاتی است. به نظر می‌رسد با توسعه روزافزون اینترنت و گسترش خدمات اطلاعاتی و ارتباطی، زمان مناسبی است تا با بهره‌گیری از فضای موجود، برای افزایش آگاهی و مشارکت کامل مؤدیان، گام‌های مؤثرتری برداشته شود. در نظام مالیاتی این نکته باید مدنظر قرار گیرد که ممیزان و مؤدیان مالیاتی به‌صورت مشترک، وظیفه ارتقای جایگاه

نظام مالیاتی را بر عهده دارند. ارتقای فرهنگ مالیاتی، نهادینه کردن پرداخت مالیات از طریق رسانه‌ها و تبیین وظایف مؤدیان و دولت‌ها در ارتباط با موضوع مالیات می‌تواند بر پذیرش مالیات و چرایی آن تأثیر بسزایی داشته باشد و موجبات رشد نظام مالیاتی را فراهم آورد (hazrati, 2011).

ارکان نظام مالیاتی

الف) تولید ملی. تولید ملی، اصطلاحی در علم اقتصاد است و به ارزش پولی همه کالاها و خدماتی که در دوره معینی، معمولاً یک سال، در کشوری تولید شده است، گفته می‌شود. به این اعتبار، تولید ملی یک جریان در واحد زمان است و معمولاً بر حسب دلار در سال، پوند در سال و مانند این‌ها بیان می‌شود (Albasen, 2018). درآمد ملی به ارزش پولی تمامی درآمدهایی که در دوره معینی در کشوری، در جریان تولید، کسب شده است، گفته می‌شود. نقش مالیات در حمایت از تولیدات داخلی بسیار چشمگیر است؛ زیرا نخست با افزایش مالیات بر کالاها می‌توان به رونق هر چه بیشتر تولیدات داخلی مبادرت ورزید و دوم با حمایت اثر تولیدات داخلی و افزایش آن، منابع درآمدی قابل توجهی از محل مالیات عاید دولت می‌شود (Naderi, 2017).

از منظر عرضه کالاها و خدمات، مالیات یکی از عوامل مؤثر بر فضای کسب‌وکار است و بر شکل‌گیری فعالیت‌های کسب‌وکار تأثیر می‌گذارد. کارآفرینان، مالیات را به‌عنوان یکی از هزینه‌های تولید تلقی می‌کنند؛ بنابراین اخذ مالیات بر فعالیت‌های مالیاتی اثر مستقیم منفی دارد. از آنجاکه فعالان اقتصادی برای شروع و ادامه کسب‌وکار خود نیازمند وجود وضعیت امنی هستند که در بستر آن بتوانند از حقوق مالکیت خود دفاع کنند و ایجاد امنیت و حفظ حقوق مالکیت از طریق دولت‌ها تأمین می‌شود و مخارج آن هم از طریق مالیات تأمین می‌شود، در اصل بر مالیات ستانی و منافع آن شبه‌ای وارد نیست. در دنیای واقعی، بنگاه همواره اطلاعات بهتری درباره جزئیات و ارزش واقعی معاملاتش دارد؛ حال آنکه اداره مالیاتی چنین اطلاعاتی را در اختیار ندارد (Norasmila & Azlan, 2016). همین موضوع سبب می‌شود تا بنگاه، انگیزه پنهان‌کاری و حتی تحریف و مخدوش کردن برخی اطلاعات را داشته باشد تا بتواند از مزایای کاهش مالیات قابل پرداخت استفاده کند. اگر این انگیزه قوی باشد و بنگاه، بدون نگرانی از اطلاع اداره مالیاتی بتواند این کار را انجام دهد و یا جریمه‌های آشکار شدن این تخلف به اندازه کافی شدید نباشد، بنگاه خصوصی، تقلب را انتخاب خواهد کرد و با ظهور مخاطره اخلاقی، اداره مالیاتی، مالیات ارزش‌افزوده کمتری را در مقایسه با آنچه باید وصول می‌کرد، دریافت می‌کند. موضوع مخاطره اخلاقی تنها مختص به مالیات بر ارزش‌افزوده نیست و این امکان برای مؤدیان وجود دارد که درآمد و دارایی‌های خود را از دید مقامات مالیاتی پنهان کنند

و این مخفی‌کاری نیز بیشتر با تکیه بر رازداری بانکی و یا دیگر ممنوعیت‌های تبادل اطلاعاتی صورت می‌گیرد (Bazz, 2017).

تجربه کشورهای توسعه‌یافته نشان داده است که ایجاد زیرساخت توسط دولت برای ورود بخش خصوصی به انجام سرمایه‌گذاری در تولید، ایجاد انگیزه می‌کند. داشتن بودجه‌ریزی قوی و کارآمد با منابع مالی مطمئن لازمه موفقیت دولت در اداره کشور است. با توجه به نیاز کشور برای رشد و توسعه در تمامی زمینه‌ها ضرورت دخالت دولت برای انجام هزینه‌های ضروری امری اجتناب‌ناپذیر است (Ivancevich, 2007). تغییر در مالیات‌ها و هزینه‌های دولت درآمد ملی را متأثر می‌سازد و حتی تغییرات هم‌زمان در مالیات و هزینه‌های دولت به یک میزان نیز نه‌تنها یکدیگر را خنثی نمی‌کنند، بلکه حداقل به اندازه هزینه‌های دولت بیشتر بر تولید ملی تأثیرگذار خواهند بود. پژوهشگران معتقدند که اعمال سیاست مالی انبساطی و سیاست مالی انقباضی (هم‌زمان) بهتر از عدم‌اعمال آن است؛ به طوری که اثرات هم‌زمان دریافت مالیات و انجام هزینه توسط دولت بر تولید ملی، مثبت است. دولت برای انجام وظایف حاکمیتی خود با مخارج جامعه، توزیع مجدد درآمدها و ارتقای شاخص‌های حاکمیتی نیازمند منابع مالی باثبات و مطمئن و اعمال سیاست مالی مناسب است (Diego, L. & Luca, 2011).

اثرات میزان تولید فقط محدود به مالیات بر درآمد حقوق و مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی نیست، بلکه می‌تواند تأثیر فزاینده‌ای بر مالیات بر درآمد مشاغل نیز داشته باشد؛ زیرا با ازدیاد و تنوع تولیدات کشور افراد بسیاری به فروش کالا و ارائه خدمات مشغول می‌شوند که درنهایت این اشتغال‌زایی می‌تواند برای آنان کسب درآمد کرده و منبع آن برای دولت از طریق اخذ مالیات بر درآمد مشاغل، منبع درآمد ایجاد کند (Asgar, 2015).

از جمله انتقادهایی که پیش‌ازاین بر نظام مالیاتی ایران وارد شده، این است که هنوز مالیات در کشور ایران نقش ابزاری به تناسب ظرفیت‌ها و امکانات آن ایفا نمی‌کند و بیشتر از آنکه در تصمیم‌گیری‌ها سیاست‌گذاری‌های اقتصاد کلان نقش ایفا کند، تنها به راهی برای کسب درآمد دولت‌ها تبدیل شده است؛ درحالی‌که سیاست‌های مالیاتی می‌تواند از جمله ابزارهایی باشد که به تولید ملی کمک کرده و جنبه حمایتی پیدا کند. هرچند در بسیاری از زمینه‌ها و حمایت‌ها شاید اولین موضوعی که مدنظر قرار می‌گیرد، معافیت‌های مالیاتی است که می‌تواند نقش مهمی در توسعه اخلاق در تولیدکنندگان برای مشارکت در تمکین مالیاتی داشته باشد که باید بدان توجه داشت (Banja Shafi, 2014).

ب) قوانین و مقررات مالیاتی. قوانین و مقررات مالیاتی به‌عنوان مجوز وصول مالیات از مؤدیان توسط دولت، رکن اساسی یک نظام مالیاتی محسوب می‌شود؛ چراکه این قوانین و

مقررات نه‌تنها دربردارنده سیاست‌های مالیاتی (از جمله نرخ و پایه مالیاتی) است، بلکه حاوی فرآیندهای کلی وصول مالیات نیز است (Mohammadi, 2018)؛ بنابراین شاکله اصلی یک نظام مالیاتی در چارچوب قوانین مربوطه تعیین می‌شود؛ از این رو می‌توان اذعان کرد که بهره‌مندی از یک نظام مالیاتی کارآمد در گرو بهره‌گیری از قوانین و مقررات مالیاتی کارا و اثربخش خواهد بود. به این دلیل همواره اصلاح قوانین و مقررات مالیاتی در راستای کارآمدساختن و حفظ پویایی نظام مالیاتی موردتوجه سیاست‌گذاران و برنامه‌ریزان اقتصادی کشور قرار داشته است. باوجوداین بر اساس مطالعات صورت‌گرفته یکی از علل مهم ناکارآمدی نظام مالیاتی فعلی کشور وجود نقاط ضعف عدیده در قوانین و مقررات مالیاتی است (Nuori, 2018).

به عقیده پژوهشگران یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در تضعیف و عدم اثربخشی سیاست‌های مالیاتی، ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است (Sadr, 2008). این مسئله به‌تنهایی به کارایی اجرایی سیاست‌های مالیاتی صدمه وارد می‌کند. به‌منظور تضمین اثربخشی دستگاه مالیاتی در قدم نخست باید قوانین و مقررات مالیاتی و حسابداری به‌طور جامع تعریف و تضمین شود. برای رویه‌ها و قوانین جدید باید مجوزهای جدید اخذ شود تا در مجمع قوانین کشوری و آیین‌نامه‌های مالیاتی ثبت شود. تغییرات قوانین مالیاتی به‌شدت به استانداردهای نوین حسابداری وابسته است؛ به‌عبارت‌دیگر باید مقررات مربوط به مؤدیان در نگهداری دفاتر و فاکتورها و چگونگی ارائه آن‌ها به سازمان مالیاتی، به‌صورت شفاف تبیین شود. درنهایت برای اجرای اصلاحات باید حمایت حاکمیت و آحاد مردم جلب شود (Shapourian, 2016).

ج) سازمان امور مالیاتی. یکی دیگر از دلایل عمده ناکارآمدی نظام مالیاتی کشور، سازمان اجرایی است که دارای کارایی لازم نیست. اهمیت دستگاه مالیات‌ستان از آنجا دوچندان می‌شود که عملکرد آن تأثیر مستقیم بر تمکین مالیاتی و هزینه‌های وصول مالیات دارد؛ به‌عبارت‌دیگر، اصلاح سازمان مزبور می‌تواند نقش تعیین‌کننده‌ای در افزایش تمکین مالیاتی و کاهش هزینه‌های وصول مالیات ایفا کند. از علل ناکارآمدی سازمان اجرایی مالیات‌ستانی یا همان سازمان امور مالیاتی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد (Asgar, 2015).

۱. ضعف در زیرساخت‌های فناوری اطلاعات و به‌تبع آن عدم به‌کارگیری گسترده از فناوری اطلاعات در انجام امور؛
۲. عدم وجود و بهره‌مندی از پایگاه جامع اطلاعات مؤدیان؛
۳. عدم ارتباط اطلاعاتی و آماری میان تشکیلات اجرایی؛
۴. ساختار تشکیلات اجرایی گسترده مبتنی بر الگوی پیمان‌ه‌ای؛
۵. فرآیندهای ناکارآمد اخذ مالیاتی.

تحلیل فرآیندهای نظام مالیاتی از اظهار تا پرداخت در یک سیستم مالیاتی، زمانی مفید و ممکن است که اطلاعات بهنگام باشد و به‌درستی در مجاری صحیح قرار گیرد. اگر سازمان مالیاتی با اطلاعات ناقص مواجه شود، باید در سیستم اطلاعاتی و ممیزی خود تجدیدنظر کند و آن را دگرگون سازد. از طرفی مطابق قوانین حسابداری مالیاتی، دستگاه مالیاتی باید درآمدهای مالیاتی (چه به‌صورت پول نقد و چه به‌صورت حساب‌های بانکی مؤدی) را بدون واسطه از حساب مؤدی به حساب خزانه واریز کند. غالباً موانع قانونی و یا ضعف قانون باعث می‌شود که اطلاعات معتبر به دستگاه مالیاتی داده نشود. این امر فرهنگ تمکین مالیاتی را تضعیف می‌کند؛ اگرچه هیچ‌گاه قابل‌روئیت نیست (Arabzadeh, 2017).

با بررسی‌های انجام‌شده در مبانی نظری مشخص شد که تاکنون اغلب پژوهش‌های صورت‌گرفته به موضوع‌هایی از قبیل «منشور اخلاقی سازمان» (حیدری و طلایی، ۱۳۹۷؛ توکلی، ۱۳۹۶)، «مبانی دینی مالیات» (علم‌الهدی، ۱۳۹۵؛ آذر و همکاران، ۱۳۹۵)، «فرهنگ مالیاتی» (کندلجی و همکاران، ۱۳۹۵)، «عملکرد مالی» (تقی و همکاران، ۱۳۹۳)، «فرهنگ مالیاتی» (رادک و پتر، ۲۰۱۷؛ جیمز و همکاران، ۲۰۱۶)، «قوانین مالیاتی» (نوراسمیلا و آزلان، ۲۰۱۴؛ هیشم، ۲۰۱۴)، «تعهد مالیاتی» (شافر و سیمونز، ۲۰۱۱)، «رفتار مالیاتی» (سرکوئی و کوپیر، ۲۰۱۱) و «اعتماد مالیاتی» (احمدخان، ۲۰۱۱)، پرداخته‌اند. این بررسی‌ها نشان می‌دهد اخلاق به‌عنوان یک اصل حرفه‌ای در نظام مالیاتی موردتوجه پژوهشگران نبوده است و اغلب آن‌ها به‌صورت عقلانیت‌گرا جنبه‌های اخلاقی را موردتوجه قرار داده‌اند و به‌عنوان خلأ پژوهشی مطرح است و از سوی دیگر شواهد تجربی نشان می‌دهد که روند توجه به اصول اخلاقی در سال‌های اخیر در نظام مالیاتی به‌صورت نزولی بوده است و این امر نشان‌دهنده بی‌توجهی ارکان نظام مالیاتی به بحث اخلاقی در امور مالی و مالیاتی است که ادامه روند کنونی می‌تواند باعث کم‌رنگ‌شدن بحث اخلاق در نظام مالیاتی شود و چه بسا عملکرد این نظام را با مشکل مواجه سازد و حتی موجب ورشکستگی و فروپاشی آن شود که این مسئله اهمیت توجه به اخلاق را در نظام مالیاتی نشان می‌دهد.

جدول ۱. خلاصه تحقیقات داخلی و خارجی

| پژوهش حاضر با افتراق با | نتیج | جامعه و نمونه | ابزار گردآوری داده‌ها | روش پژوهش | عنوان پژوهش | پژوهشگر/ سال انتشار |
|---|---|--------------------------------|-----------------------|---------------------------------|---|----------------------|
| توجه به بُعد سازمانی اخلاق نظام مالیاتی | ارتقا و حفظ کرامت مردم در نظام اداری به‌عنوان محور برنامه تحول سازمان امور مالیاتی کشور، زمینه را برای اجرای سیاست‌ها و استراتژی‌های مناسب به منظور مؤدی‌مداری ایجاد می‌کند که تدوین منشور اخلاقی سازمان از جمله مهم‌ترین این دستاوردها به شمار می‌رود. تهیه و تدوین منشور حقوق مؤدیان حاکم بر اقدامات و خدمات سازمان امور مالیاتی کشور در قالب منشور اخلاقی بررسی و پیگیری امور مربوط به تکریم مراجعین به ادارات مالیاتی و رعایت حقوق شهروندان را تسهیل و تقویت کرد. | بزرگان و مدیران سازمان مالیاتی | مصاحبه | توصیفی و پیمایشی از نوع اکتشافی | اهمیت منشور اخلاقی و اداری و نقش آن بر مالیات | حیدری و طلائی (۱۳۹۷) |
| توجه به مبانی دینی اخلاق مالیاتی | به نظر می‌رسد که تلاش اسلام برای گسترش سیستم خوداظهاری، مصرف مالیات در محل جمع‌آوری، انعطاف‌پذیری میزان مالیات، ضرورت قصد قربت هنگام پرداخت مالیات و تأکید بر ابعاد تربیتی مالیات‌حاکمی از توجه اسلام به آثار منفی سیاست‌های کنترلی و تشویقی - تنبیهی بر اخلاق مالیاتی است. | کتاب فقهی و دینی اخلاق | منابع اطلاعاتی | کتابخانه | انگیزش و تربیت اخلاقی در نظام مالیاتی اسلام | توکلی (۱۳۹۶) |

| پژوهش حاضر با افتراق با پژوهش‌های دیگر | نتایج | جامعه و نمونه | ابزار گردآوری داده‌ها | روش پژوهش | عنوان پژوهش | پژوهشگر / سال انتشار |
|--|---|---|-----------------------|---------------------------------|---|-------------------------|
| توجه به مبانی دینی در نظام مالیاتی | نتایج پژوهش حاکی از این است که نظام مالیاتی کشور نه تنها خصوصیات یک نظام مطلوب را دارا نیست؛ بلکه با شاخص‌های اسلامی نیز فاصله زیادی دارد. | منابع نظام مالیاتی اسلامی و سایر کشورها | بانک‌های اطلاعاتی | تطبیقی | تحلیلی از شاخص‌های نظام مالیات اسلامی به عنوان الگوی هدف نظام مالیاتی ایران | علم‌اله دی (۱۳۹۵) |
| توجه به اخلاق حرفه‌ای در سازمان | اولویت‌بندی ابعاد و شاخص‌های اخلاق کسب‌وکار در بیمارستان‌های استان خراسان رضوی صورت گرفته است که بر این اساس در میان ابعاد، رهبری اخلاقی مدار مهم‌ترین بُعد و اصول اخلاقی به عنوان کم‌اهمیت‌ترین بُعد شناخته شد؛ همچنین در میان شاخص‌ها، شاخص مسئولیت‌پذیری از بهترین وضعیت برخوردار بوده و داشتن فناوری و تجهیزات جدید و عدم فرسودگی آن‌ها ضعیف‌ترین عامل در این مرکز است. | مدیران کسب‌وکارهای بورس | پرسشنامه مقایسات زوجی | توصیفی و پیمایشی از نوع اکتشافی | طراحی مدل ارزیابی ملاحظه‌های اخلاق کسب‌وکار | آذر و همکاران (۱۳۹۵) |
| توجه به بُعد مؤدیان مالیاتی در مدل موردنظر | از نتایج این مطالعه می‌توان به تأثیر مثبت سن و درآمد و تأثیر منفی تحصیلات و قومیت اشاره کرد. همچنین، نتایج نشان می‌دهند که زنان نسبت به مردان اخلاق مالیاتی بهتری دارند. | مؤدیان مالیاتی | پرسشنامه | توصیفی از نوع پیمایشی | سنجش اخلاق مالیاتی و بررسی عوامل مؤثر بر آن | کندلجی و همکاران (۱۳۹۵) |

| پژوهش حاضر با افتراق با | نتایج | جامعه و نمونه | ابزار گردآوری داده‌ها | روش پژوهش | عنوان پژوهش | پژوهشگر/ سال انتشار |
|---|--|---|-----------------------|------------------|---|-------------------------------|
| توجه به بُعد مؤدیان مالیاتی در مدل پژوهش | هدف از انجام این پژوهش پاسخگویی به این مسئله است که ابعاد فرهنگی مؤدیان مالیاتی بر اخلاق مالیاتی در محیط‌های فرار و اجتناب مالیاتی آنان تا چه میزان مؤثر است. | مؤدیان مالیاتی | پرسشنامه | توصیفی و پیمایشی | ارزیابی اثرات ابعاد فرهنگی مؤدیان مالیاتی بر اخلاق مالیاتی آنان | تقی پوریان و عباس پاشا (۱۳۹۳) |
| توجه به نقش اخلاق در سازمان‌ها | توجه به ارزش‌های اخلاقی مدنظر یک جامعه و رعایت آن از سوی سازمان‌ها باعث خواهد شد که سازمان دارای اعتبار لازم در یک جامعه بوده و مشتریان بیشتری نسبت به رقبا جذب کند که در نهایت موجب سودآوری و بهبود عملکرد سازمان می‌شود. | مدیران مالی شرکت‌های بورس | پرسشنامه | توصیفی و پیمایشی | نقش اخلاق در عملکرد مالی سازمان | رادک و پتر (۲۰۱۷) |
| توجه به عوامل سازمانی مؤثر بر اخلاق حرفه‌ای | در این گونه سازمان‌ها به دلیل ارتباط با جامعه توجه به اخلاقیات باید از سطوح بالای سازمان شروع شود و با تدوین مشوره‌های اخلاقی نیز از کارکنان انتظار رفتار و اخلاق حرفه‌ای داشت. | مدیران سازمان‌های دولتی | پرسشنامه | اکتشافی | تعیین عوامل اخلاقی در سازمان‌های دولتی با تأکید بر نقش رهبران | جیمز و همکاران (۲۰۱۶) |
| توجه به نقش اخلاق در بهبود نظام مالیاتی | پیروی نکردن از قوانین مالیاتی مانند اجتناب از پرداخت مالیات و فرار از پرداخت مالیات، عملی غیر اخلاقی محسوب می‌شود و این گونه رفتارها و اقدامات برخلاف روحیه و عرف حکمرانی شرکت‌های مدرن و شرکت‌هایی است که به دنبال حمایت از منافع ذی‌نفعان و سهامداران خود هستند. | کتاب‌ها و مقاله‌های مرتبط با اخلاق و قوانین مالیاتی | منابع اطلاعاتی | کتابخانه‌ای | اخلاقیات و پیروی از قوانین مالیاتی | نورسمیلا و آزلان (۲۰۱۴) |

| پژوهش حاضر با افتراق با | نتایج | جامعه و نمونه | ابزار گردآوری داده‌ها | روش پژوهش | عنوان پژوهش | پژوهشگر / سال انتشار |
|--|--|-------------------------|-----------------------|-----------|--|-----------------------|
| بررسی وضعیت نظام مالیاتی کشورهای اسلامی | از مشکلات اجرایی سیستم مالیاتی که در پایین بودن سطح وصول مالیات‌ها نیز تأثیر دارد، وجود وقفه‌های قانونی و غیرقانونی در جمع‌آوری مالیات‌ها است. | مدیران سازمان مالیاتی | مصاحبه | توصیفی | نظام مالیاتی کشور مصر | هیثم (۲۰۱۴) |
| توجه به بُعد سازمانی نظام مالیاتی در کشور چین | فرهنگ سازمانی اخلاق‌مدار، تأثیر معناداری بر قصد دخالت در استراتژی‌های کاهش مالیات تهاجمی دارد؛ همچنین فرهنگ سازمانی اخلاق‌مدار، احتمال دخالت رفتارهای غیراخلاقی را کاهش خواهد داد؛ به‌علاوه، قضاوت نسبی‌گرا به‌عنوان یکی از قوی‌ترین عوامل تعیین‌کننده در بروز رفتارهای اخلاقی و غیراخلاقی شناسایی شد. | کارکنان سازمان مالیاتی | پرستنامه | پیمایشی | اثرات فرهنگ سازمانی اخلاق‌مدار بر تصمیم‌های اخلاقی حوزه امور مالیاتی در کشور چین | شافر و سیمونز (۲۰۱۱) |
| توجه به بُعد اخلاق حرفه‌ای در سازمان‌های اقتصادی و مالیاتی | در کشورهای دارای مردمان باحیا و صداقت بیشتر، تغییرات نرخ مالیات اثر بیشتری بر نرخ رشد اقتصادی می‌گذارد؛ زیرا در این دسته از کشورها نرخ مالیات تعیین شده در عمل نیز وصول می‌شود. | مدیران سازمان‌های دولتی | مصاحبه | اکتشافی | عوامل مؤثر بر اخلاق مالیاتی | سرکوتی و کوپیر (۲۰۱۱) |

سؤال‌های پژوهش

سؤال اصلی. طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی چگونه است؟

سؤال‌های فرعی

۱. شاخص‌های ارزیابی عملکرد با رویکرد اصول اخلاقی در نظام مالیاتی کشور کدام‌اند؟
۲. وزن شاخص‌های شناسایی شده با استفاده از روش تصمیم‌گیری چندمعیاره چیست؟

۳. برازش مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی چگونه خواهد بود؟

۳. روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع آمیخته (کیفی-کمی) است که در دو فاز انجام می‌شود و سعی دارد مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد اصول اخلاقی را طراحی کند. فاز اول (کیفی): این پژوهش از نظر هدف، یک پژوهش اکتشافی متوالی است و از نظر نتیجه، توسعه‌ای محسوب می‌شود و از داده‌های کیفی استفاده می‌کند. جامعه آماری در این فاز (کیفی) تعداد ۳۵ نفر از مدیران سازمان مالیاتی و استادان دانشگاه هستند. برای تعیین حجم نمونه در این فاز از روش هدفمند دردسترس استفاده شد که شامل کلیه افراد جامعه آماری است. از این تعداد ۵ نفر مدیر کل، ۱۰ نفر معاون مدیر و ۱۵ نفر ممیزان کل (رؤسای اداره‌ها) و همچنین ۵ نفر از استادان دانشگاه (دو نفر از دانشکده اقتصاد «دانشگاه شهید چمران اهواز» و سه نفر از دانشکده مدیریت «دانشگاه تهران») به‌عنوان افراد خبره انتخاب شدند (جدول ۱). خبرگان انتخابی دارای سابقه خدمت بیش از ۲۰ سال هستند. این افراد با توجه به نوع کاری که انجام می‌دهند در زمینه موضوع پژوهش، تخصص بالایی دارند؛ همچنین میزان تحصیلات این افراد کارشناسی ارشد و بالاتر است. ابزار جمع‌آوری داده‌ها در این فاز، مصاحبه باز است که نتایج آن با استفاده از نرم‌افزار ماکس کیودی‌ای بررسی و تحلیل شد.

جدول ۲. داده‌های جمعیت‌شناختی مصاحبه‌شوندگان

| سِمَت سازمانی | مدرک تحصیلی | سابقه کار (سال) | کُد خبره |
|---------------|----------------------------|-----------------|----------|
| مدیرکل | کارشناسی ارشد | ۲۸ | P1 |
| مدیرکل | کارشناسی ارشد | ۲۶ | P2 |
| مدیرکل | کارشناسی ارشد | ۲۹ | P3 |
| مدیرکل | دکتری | ۳۰ | P4 |
| مدیرکل | کارشناسی ارشد | ۲۵ | P5 |
| معاون مدیر | دکتری | ۲۶ | P6 |
| معاون مدیر | کارشناسی ارشد | ۲۲ | P7 |
| معاون مدیر | کارشناسی ارشد | ۲۷ | P8 |
| معاون مدیر | دکتری حسابداری | ۲۴ | P9 |
| معاون مدیر | کارشناسی ارشد مدیریت | ۲۳ | P10 |
| معاون مدیر | دکتری مدیریت | ۲۱ | P11 |
| معاون مدیر | کارشناسی ارشد آمار | ۲۴ | P12 |
| معاون مدیر | کارشناسی ارشد منابع انسانی | ۲۶ | P13 |

| کُد خبره | سابقه کار (سال) | مدرک تحصیلی | سمت سازمانی |
|----------|-----------------|-----------------------------------|----------------------|
| P14 | ۳۰ | کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی | معاون مدیر |
| P15 | ۲۶ | دکتری مدیریت دولتی | معاون مدیر |
| P16 | ۱۷ | کارشناسی ارشد آمار | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P17 | ۲۸ | دکتری تولید و عملیات | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P18 | ۲۱ | کارشناس ارشد حسابداری | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P19 | ۲۳ | کارشناس ارشد مدیریت دولتی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P20 | ۳۰ | کارشناس ارشد مدیریت بازرگانی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P21 | ۲۵ | دکتری مدیریت دولتی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P22 | ۲۴ | کارشناسی ارشد مدیریت بازاریابی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P23 | ۲۲ | کارشناسی ارشد مدیریت دولتی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P24 | ۲۷ | دکتری مدیریت استراتژیک | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P25 | ۲۹ | کارشناسی ارشد آمار | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P26 | ۲۸ | کارشناسی ارشد مدیریت منابع انسانی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P27 | ۲۳ | کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P28 | ۲۶ | دکتری اقتصاد | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P29 | ۲۷ | کارشناسی ارشد مدیریت منابع انسانی | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P30 | ۲۳ | کارشناسی ارشد حقوق | ممیز کل (رئیس اداره) |
| P31 | ۲۸ | دکتری اقتصاد | استادیار دانشگاه |
| P32 | ۲۳ | دکتری اقتصاد | دانشیار دانشگاه |
| P33 | ۲۷ | دکتری مدیریت اسلامی | استاد دانشگاه |
| P34 | ۲۱ | دکتری مدیریت تصمیمی گیری | دانشیار دانشگاه |
| P35 | ۲۴ | دکتری مدیریت اسلامی | استادیار دانشگاه |

فاز دوم (کمی): از نظر هدف یک پژوهش تبیینی و از لحاظ نتیجه، توسعه‌ای-کاربردی محسوب می‌شود و از داده‌های کمی استفاده خواهد شد، جامعه آماری در این فاز، کلیه مؤدیان مالیاتی است که با روش نمونه‌گیری تصادفی ساده و از طریق جدول مورگان- گرجسی ۳۸۴ نفر به‌عنوان حجم نمونه انتخاب شدند (جدول ۲). ابزار گردآوری داده‌ها در این فاز پرسشنامه بوده که شامل دو پرسشنامه است: پرسشنامه نخست شامل معیارها و ابعاد مرتبط با هر معیار به‌منظور بررسی ابعاد مدل اولیه پژوهش است که از مبانی نظری و پیشینه پژوهش و همچنین مصاحبه با خبرگان استخراج شده‌اند. این پرسشنامه مشتمل بر ۷۴ سؤال است که با طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت سنجیده می‌شوند. پرسشنامه دوم مقایسات زوجی است که در آن کلیه مؤلفه‌های شناسایی شده به‌صورت دوه‌دو با یکدیگر مقایسه می‌شوند تا میزان اهمیت هر شاخص مشخص شود. روایی پرسشنامه توسط ۷ نفر از کارشناسان خبره طبق جدول ۳، تأیید شد. پایایی پرسشنامه

نیز با استفاده از آلفای کرونباخ بررسی شد که مقدار آن طبق جدول ۴، برابر با ۷۸ درصد است که مورد تأیید قرار گرفت. بعد از توزیع، گردآوری و بازبینی پرسشنامه‌ها، سؤال‌ها کدگذاری شده و داده‌ها وارد نرم‌افزار Amosgraphics شدند. برای تحلیل داده‌های این بخش از روش مدل‌سازی معادلات ساختاری استفاده شده است.

جدول ۳. تصمیم‌گیری در مورد CVR

| تعداد افراد پانل متخصصان | حداقل مقدار روایی |
|--------------------------|-------------------|
| ۵ | ۰/۹۹ |
| ۶ | ۰/۹۹ |
| ۷ | ۰/۹۹ |
| ۸ | ۰/۸۵ |
| ۹ | ۰/۷۸ |
| ۱۰ | ۰/۶۲ |
| ۱۵ | ۰/۴۹ |
| ۲۰ | ۰/۴۲ |
| ۲۵ | ۰/۳۷ |
| ۳۰ | ۰/۳۳ |
| ۴۰ | ۰/۲۹ |

جدول ۴. میزان آلفای کرونباخ

| مقوله‌ها | آلفای کرونباخ |
|------------------|---------------|
| نظام مالیاتی | ۰/۷۸ |
| اجتماعی و فرهنگی | ۰/۸۳ |
| تولید ملی | ۰/۷۹ |
| قوانین و مقررات | ۰/۷۶ |
| پایایی کل | ۰/۷۸ |

۴. تحلیل داده‌ها و یافته‌ها

آمار توصیفی. در این بخش داده‌های جمعیت‌شناختی مربوط به جامعه آماری در بخش کمی بررسی خواهد شد که نتایج در جدول ۵، نشان داده شده است.

جدول ۵. داده‌های جمعیت‌شناختی

| متغیرهای جمعیت‌شناختی | ویژگی | تعداد | درصد فراوانی |
|-----------------------|---------------------|-------|--------------|
| جنسیت | زن | ۸۹ | ۰/۲۴ |
| | مرد | ۲۹۵ | ۰/۷۶ |
| تحصیلات | دیپلم | ۱۰۹ | ۰/۲۹ |
| | فوق‌دیپلم | ۷۹ | ۰/۲۱ |
| | لیسانس | ۱۰۲ | ۰/۲۷ |
| | فوق‌لیسانس و بالاتر | ۹۴ | ۰/۲۳ |
| سن | ۳۰-۲۰ | ۸۷ | ۰/۲۲ |
| | ۴۰-۳۰ | ۱۵۱ | ۰/۴۰ |
| | ۵۰-۴۰ | ۶۳ | ۰/۱۷ |
| | ۵۰ سال به بالا | ۸۳ | ۰/۲۱ |
| سابقه کار | ۵-۱ | ۵۵ | ۰/۱۵ |
| | ۱۰-۶ | ۱۷۵ | ۰/۴۶ |
| | ۱۵-۱۱ | ۹۰ | ۰/۲۴ |
| | ۱۶ سال به بالا | ۶۴ | ۰/۱۵ |

با توجه به جدول ۵، اعضای جامعه آماری شامل ۸۹ نفر زن و ۲۹۵ نفر مرد است که به ترتیب دارای فراوانی ۰/۲۴ و ۰/۷۶ هستند. ۱۰۹ نفر دیپلم، ۷۹ نفر فوق‌دیپلم، ۱۰۲ نفر لیسانس و ۹۴ نفر فوق‌لیسانس و به بالا هستند که به ترتیب دارای فراوانی ۰/۲۹، ۰/۲۱، ۰/۲۷ و ۰/۲۳ می‌باشند. ۸۷ نفر بین ۲۰ تا ۳۰، ۱۵۱ نفر بین ۳۰ تا ۴۰، ۶۳ نفر بین ۴۰ تا ۵۰ و ۸۳ نفر بالای ۵۰ سال سن دارند که به ترتیب دارای فراوانی ۰/۲۲، ۰/۴۰، ۰/۱۷ و ۰/۲۱ هستند. ۵۵ نفر بین ۱ تا ۵، ۱۷۵ نفر بین ۶ تا ۱۰، ۹۰ نفر بین ۱۱ تا ۱۵ و ۶۴ نفر بالای ۱۶ سال سابقه کار دارند که به ترتیب دارای فراوانی ۰/۱۵، ۰/۴۶، ۰/۲۴ و ۰/۱۵ هستند.

یافته‌های تحلیل کیفی (تم). برای به‌دست‌آوردن ابعاد مدل اولیه از رویکرد تحلیل محتوا (تم) استفاده شد که طی مصاحبه‌های انجام‌شده (جدول ۶، سؤالات مصاحبه) با خبرگان (۳۵ نفر نمونه آماری بخش کیفی) در ۴ مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمان، زیرساخت‌های اخلاقی اجتماعی و فرهنگی، زیرساخت‌های اخلاقی تولید، زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات، زیر مقوله‌های هر یک شناسایی شد که به شرح جدول ۷، است.

جدول ۶. سؤال‌هایی که از خبرگان پرسیده شده است.

- ۱- به نظر شما چه مؤلفه‌هایی می‌توانند امکان تحقق یک نظام مالیاتی اخلاق‌گرا را فراهم کنند؟
- ۲- در حال حاضر در خصوص قابلیت‌های اخلاقی نظام مالیاتی کشور چه ابهاماتی وجود دارد و مشکلات موجود در این زمینه از کجا نشأت می‌گیرد؟
- ۳- آیا رویکردهای اخلاقی در نظام مالیاتی می‌تواند مشکلات نظام مالیاتی از جمله فرار مالیاتی را حل کند؟
- ۴- کشورهای موفق دنیا در این خصوص چه مؤلفه‌ها و ساختارهایی را مورد توجه قرار داده‌اند؟
- ۵- آیا ساختار فرهنگی و سازمانی نظام مالیاتی در حال حاضر امکان تحقق رویکرد اخلاق‌گرا را دارد؟ اگر خیر چرا؟
- ۶- چه شاخص‌های بومی می‌توانند فرهنگ اخلاق‌گرای مالیاتی را در کشور بهبود بخشند؟
- ۷- از نظر شما، نظام مالیاتی اخلاق‌گرا دارای چه ویژگی‌هایی است؟
- ۸- به نظر شما قوانین و مقررات داخلی برای اخلاق‌گرایی کردن نظام مالیاتی باید دارای چه ویژگی‌هایی باشند؟
- ۹- به نظر شما ویژگی‌های کارکنان سازمان و مؤدیان مالیاتی یک نظام مالیاتی اخلاق‌گرا چیست؟
- ۱۰- ویژگی‌های یک نظام مالیاتی اخلاق‌گرا که نقش مهمی در بهبود اقتصاد و تولید ملی داشته باشد، چیست؟

جدول ۷. یافته‌های تحلیل محتوا (تم)

| مقوله‌ها | زیر مؤلفه‌ها |
|--------------------------------------|----------------------|
| زیرساخت‌های اخلاقی سازمان مالیاتی | فرهنگ اخلاقی |
| | منشور اخلاقی |
| | مسئولیت اجتماعی شرکت |
| | شفافیت مالی |
| | عدالت سازمانی |
| | آیین‌نامه‌های اخلاقی |
| | احترام و تکریم |
| | ارزش‌های اعتقادی |
| | مسئولیت‌پذیری |
| | تصحیح رفتاری |
| | سبک رهبری مشارکتی |
| | تعهد مدیریت |
| | قانون‌گرایی |
| | سازمان‌دهی مناسب |
| | نظارت دائمی |
| | انعطاف‌پذیری سازمانی |
| | کیفیت خدمات |
| | اعتمادسازی |
| | دین‌گرایی |
| | نیروی انسانی متخصص |
| واقع‌گرایی | |
| پویایی ساختار | |

| مقوله‌ها | زیرمؤلفه‌ها |
|-------------------------------------|--------------------------------------|
| | توجه به اخلاق جهانی |
| | استفاده از مشاوران |
| | تجربه‌گرایی |
| | عدالت مالیاتی |
| | پایه مالیاتی مناسب |
| | تعهد به حفظ محیط‌زیست |
| | مشارکت جمعی |
| | تعهد تولید باکیفیت |
| | عدالت اقتصادی |
| | توزیع عادلانه ثروت |
| | جمع‌گرایی |
| | حمایت از کارآفرینان |
| | ترویج فعالیت‌های اخلاقی و خیرخواهانه |
| زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی | ترویج تولید ملی |
| | ترویج مصرف ملی |
| | نگاه اسلامی به تولید |
| | تأثیر ملموس مالیات بر جامعه |
| | توجه به زیرساخت‌های تولیدی |
| | اقدامات عام‌المنفعه |
| | حمایت از تولیدکنندگان |
| | ارائه تسهیلات به تولیدکنندگان |
| | توجه به رشد اقتصادی |
| | کاهش بار مالیاتی مازاد |
| زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی | فرهنگ تمکین مالیاتی |
| | عدالت ادراک‌شده |
| | مسئولیت‌پذیری مؤدیان |
| | خوداظهاری مالیاتی |
| | آگاهی مالیاتی |
| | مشارکت مالیاتی |
| | ادراک عدم تبعیض |
| | قانونمندی |
| | تعهد مالیاتی |
| | ایجاد رفاه |
| | ایجاد حس تعهد |
| | آموزش |
| | توجه به ارزش‌های اسلامی |

| مقوله‌ها | زیرمؤلفه‌ها |
|------------------------------------|--------------------------|
| | مسئولیت‌پذیری |
| | شفافیت قوانین |
| | ضمانت‌های اجرایی |
| | جامعیت |
| | رسیدگی به دعاوی مشتریان |
| | تعهد عمل به قانون |
| | رسیدگی به تخلفات کارکنان |
| | قانونی‌بودن هزینه‌کردها |
| | اعمال مجازات انضباطی |
| زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات | ثبات قوانین |
| | مبارزه با فساد |
| | تسلط به قوانین و مقررات |
| | نهادینه‌سازی قانون |
| | حذف قوانین مازاد |
| | بهبود قوانین |
| | عدالت قانونی |
| | |

طبق جدول ۷، برای به‌دست‌آوردن ابعاد مدل اولیه پژوهش با ۳۵ نفر از خبرگان دانشگاهی و مدیران ارشد اجرایی (در سازمان امور مالیاتی)، با توجه به چارچوب نظری تدوین‌شده، مصاحبه صورت گرفت و از خبرگان خواسته شد تا نسبت به پاسخگویی به سؤال‌های مصاحبه اقدام نمایند. بعد از انجام مصاحبه مفاهیم اصلی و یا عبارات موردنظر که حاوی مضامین اصلی در خصوص نظام اخلاقی مالیات بود، شناسایی شد (۴ مقوله اصلی)؛ سپس با توجه به مقوله‌های مطرح‌شده برای هر یک زیرمقوله‌های مربوطه از مضامین استخراج شد (۷۴ زیر مقوله) و در طبقه‌های مناسب خود قرار گرفتند. در ادامه با توجه به اینکه برخی کدها تکراری بودند، حذف شده و کدهای نهایی انتخاب و دسته‌بندی شدند.

یافته‌های توصیفی زیرمؤلفه‌ها. در این بخش یافته‌های توصیفی زیرمؤلفه‌های مدل بررسی می‌شود. با توجه به اینکه زیرمؤلفه‌ها با طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت سنجیده شده بودند، جدول ۸، نشان می‌دهد که همه میانگین‌های زیرمؤلفه‌ها بیشتر از نقطه برش (برش طیف) طیف پنج‌گزینه‌ای لیکرت (۲/۵) است و با توجه به اینکه این میانگین نیز از نقطه برش طیف بیشتر است، ایراد خاصی ایجاد نمی‌کند. نتایج نشان می‌دهد که پاسخگویان نسبت به سؤال‌های همسو با اهداف پژوهش پاسخ داده‌اند و داده‌ها با انحراف معیار متناسب اطراف میانگین پراکندگی دارند.

جدول ۱. یافته‌های توصیفی زیر مؤلفه‌ها

| انحراف معیار | میانگین | زیر مؤلفه‌ها |
|--------------|---------|--------------------------------------|
| ۰/۴۳۵ | ۳/۴۵ | فرهنگ اخلاقی |
| ۰/۶۵۴ | ۳/۲۱ | منشور اخلاقی |
| ۰/۳۲۴ | ۳/۶۵ | مسئولیت اجتماعی شرکت |
| ۰/۶۵۷ | ۳/۳۲ | شفافیت مالی |
| ۰/۶۱۱ | ۳/۲۵ | عدالت سازمانی |
| ۰/۵۴۳ | ۳/۰۴ | آیین‌نامه‌های اخلاقی |
| ۰/۵۷۷ | ۲/۹۷ | احترام و تکریم |
| ۰/۷۶۵ | ۲/۷۸ | ارزش‌های اعتقادی |
| ۰/۴۳۲ | ۲/۹۴ | مسئولیت‌پذیری |
| ۰/۶۵۴ | ۳/۱۱ | تصحیح رفتاری |
| ۰/۶۱۰ | ۳/۶۷ | سبک رهبری مشارکتی |
| ۰/۶۵۶ | ۳/۴۴ | تعهد مدیریت |
| ۰/۷۳۲ | ۳/۵۶ | قانون‌گرایی |
| ۰/۵۴۶ | ۳/۴۱ | سازمان‌دهی مناسب |
| ۰/۷۵۶ | ۴/۰۱ | نظارت دائمی |
| ۰/۸۷۵ | ۴/۵۳ | انعطاف‌پذیری سازمانی |
| ۰/۶۳۳ | ۳/۶۷ | کیفیت خدمات |
| ۰/۳۸۲ | ۳/۲۳ | اعتمادسازی |
| ۰/۳۶۵ | ۳/۱۷ | دین‌گرایی |
| ۰/۴۳۵ | ۳/۷۷ | نیروی انسانی متخصص |
| ۰/۴۶۱ | ۳/۵۴ | واقع‌گرایی |
| ۰/۵۴۷ | ۳/۰۹ | پویایی ساختار |
| ۰/۶۳۲ | ۳/۴۴ | توجه به اخلاق جهانی |
| ۰/۶۱۶ | ۳/۸۷ | استفاده از مشاوران |
| ۰/۷۳۴ | ۳/۵۲ | تجربه‌گرایی |
| ۰/۴۵۳ | ۳/۶۷ | عدالت مالیاتی |
| ۰/۴۲۲ | ۳/۵۴ | پایه مالیاتی مناسب |
| ۰/۴۳۲ | ۳/۹۸ | تعهد به حفظ محیط‌زیست |
| ۰/۲۶۵ | ۳/۴۳ | مشارکت جمعی |
| ۰/۵۴۶ | ۳/۱۲ | تعهد به تولید با کیفیت |
| ۰/۴۳۵ | ۳/۶۵ | عدالت اقتصادی |
| ۰/۴۶۵ | ۳/۲۵ | توزیع عادلانه ثروت |
| ۰/۵۳۴ | ۳/۹۰ | جمع‌گرایی |
| ۰/۶۵۶ | ۳/۴۵ | حمایت از کارآفرینان |
| ۰/۵۴۴ | ۳/۶۷ | ترویج فعالیت‌های اخلاقی و خیرخواهانه |

| انحراف معیار | میانگین | زیر مؤلفه‌ها |
|--------------|---------|-------------------------------|
| ۰/۶۵۶ | ۳/۶۵ | ترویج تولید ملی |
| ۰/۶۳۲ | ۳/۴۶ | ترویج مصرف ملی |
| ۰/۶۵۷ | ۴/۳۵ | نگاه اسلامی به تولید |
| ۰/۶۷۵ | ۳/۲۳ | تأثیر ملموس مالیات بر جامعه |
| ۰/۵۴۵ | ۴/۵۱ | توجه به زیرساخت‌های اقتصادی |
| ۰/۶۵۴ | ۳/۴۳ | اقدامات عام‌المنفعه |
| ۰/۶۳۳ | ۴/۱۲ | حمایت از تولیدکنندگان |
| ۰/۴۵۵ | ۳/۵۷ | ارائه تسهیلات به تولیدکنندگان |
| ۰/۶۳۴ | ۳/۷۶ | توجه به رشد اقتصادی |
| ۰/۵۶۴ | ۳/۲۳ | کاهش بار مالیاتی مازاد |
| ۰/۵۶۱ | ۳/۶۷ | فرهنگ تمکین مالیاتی |
| ۰/۳۶۶ | ۳/۵۲ | عدالت ادراک‌شده |
| ۰/۴۱۱ | ۳/۱۱ | مسئولیت‌پذیری مؤدیان |
| ۰/۴۵۶ | ۳/۶۵ | خود اظهاری مالیاتی |
| ۰/۳۲۵ | ۳/۴۳ | آگاهی مالیاتی |
| ۰/۶۷۵ | ۳/۴۳ | مشارکت مالیاتی |
| ۰/۷۶۴ | ۳/۵۶ | ادراک عدم تبعیض |
| ۰/۶۷۵ | ۳/۲۱ | قانونمندی |
| ۰/۸۳۴ | ۳/۶۵ | تعهد مالیاتی |
| ۰/۵۴۶ | ۳/۲۴ | ایجاد رفاه |
| ۰/۶۵۷ | ۳/۲۳ | ایجاد حس تعهد |
| ۰/۷۴۴ | ۲/۵۴ | آموزش |
| ۰/۵۴۰ | ۲/۶۵ | توجه به ارزش‌های اسلامی |
| ۰/۵۶۵ | ۲/۹۰ | مسئولیت‌پذیری |
| ۰/۵۶۴ | ۲/۸۷ | شفافیت قوانین |
| ۰/۴۳۳ | ۳/۵۴ | ضمانت‌های اجرایی |
| ۰/۷۶۱ | ۳/۴۵ | جامعیت |
| ۰/۵۴۳ | ۴/۱۱ | رسیدگی به دعاوی مشتریان |
| ۰/۵۷۷ | ۳/۶۷ | تعهد عمل به قانون |
| ۰/۶۷۵ | ۳/۲۱ | رسیدگی به تخلفات کارکنان |
| ۰/۴۹۴ | ۳/۵۶ | قانونی‌بودن هزینه‌کردها |
| ۰/۶۵۷ | ۳/۸۰ | اعمال مجازات انضباطی |
| ۰/۵۶۴ | ۳/۴۵ | ثبات قوانین |
| ۰/۶۲۲ | ۳/۲۱ | مبارزه با فساد |
| ۰/۶۴۴ | ۳/۵۶ | تسلط به قوانین و مقررات |
| ۰/۵۴۱ | ۳/۹۸ | نهادینه‌سازی قانون |

| انحراف معیار | میانگین | زیر مؤلفه‌ها |
|--------------|---------|------------------|
| ۰/۵۶۶ | ۳/۴۲ | حذف قوانین مازاد |
| ۰/۴۳۴ | ۳/۸۲ | بهبود قوانین |
| ۰/۵۶۷ | ۴/۲۱ | عدالت قانونی |

تحلیل عاملی اکتشافی. هر یک از این شاخص‌ها، عوامل مربوطه و میزان بار عاملی آن‌ها در جدول ۹، ارائه شده است.

جدول ۹. نتایج حاصل از انجام تحلیل عاملی اکتشافی

| عوامل | سازمان مالیاتی | تولید ملی | فرهنگی و اجتماعی | قوانین و مقررات |
|----------------------|----------------|-----------|------------------|-----------------|
| زیر مؤلفه‌ها | | | | |
| فرهنگ اخلاقی | ۰/۷۶۴ | | | |
| منشور اخلاقی | ۰/۷۳۵ | | | |
| مسئولیت اجتماعی شرکت | ۰/۷۹۳ | | | |
| شفافیت مالی | ۰/۷۴۴ | | | |
| عدالت سازمانی | ۰/۷۸۴ | | | |
| آیین‌نامه‌های اخلاقی | ۰/۷۵۵ | | | |
| احترام و تکریم | ۰/۸۷۶ | | | |
| ارزش‌های اعتقادی | ۰/۷۶۵ | | | |
| مسئولیت‌پذیری | ۰/۷۱۱ | | | |
| تصحیح رفتاری | ۰/۷۴۴ | | | |
| سبک رهبری مشارکتی | ۰/۷۹۰ | | | |
| تعهد مدیریت | ۰/۷۷۳ | | | |
| قانون‌گرایی | ۰/۸۶۵ | | | |
| سازماندهی مناسب | ۰/۸۴۳ | | | |
| نظارت دائمی | ۰/۷۱۲ | | | |
| انعطاف‌پذیری سازمانی | ۰/۷۶۴ | | | |
| کیفیت خدمات | ۰/۷۷۷ | | | |
| اعتمادسازی | ۰/۷۰۵ | | | |
| دین‌گرایی | ۰/۸۱۵ | | | |
| نیروی انسانی متخصص | ۰/۷۹۰ | | | |
| واقع‌گرایی | ۰/۷۹۲ | | | |
| پویایی ساختار | ۰/۷۹۸ | | | |
| توجه به اخلاق جهانی | ۰/۷۳۰ | | | |
| استفاده از مشاوران | ۰/۷۶۶ | | | |
| تجربه‌گرایی | ۰/۷۴۳ | | | |

| عوامل زیر مؤلفه‌ها | سازمان مالیاتی | تولید ملی | فرهنگی و اجتماعی | قوانین و مقررات |
|---|-------------------|-----------|---------------------|--------------------|
| عدالت مالیاتی | | ۰/۷۶۶ | | |
| پایه مالیاتی مناسب | | ۰/۷۴۳ | | |
| تعهد به حفظ محیط زیست | | ۰/۷۴۴ | | |
| مشارکت جمعی | | ۰/۸۳۳ | | |
| تعهد به تولید با کیفیت | | ۰/۷۳۲ | | |
| عدالت اقتصادی | | ۰/۷۶۲ | | |
| توزیع عادلانه ثروت | | ۰/۷۶۹ | | |
| جمع‌گرایی | | ۰/۷۵۵ | | |
| حمایت از کارآفرینان | | ۰/۷۴۳ | | |
| ترویج فعالیت‌های اخلاقی و خیرخواهانه | | ۰/۸۱۱ | | |
| ترویج تولید ملی | | ۰/۸۶۵ | | |
| ترویج مصرف ملی | | ۰/۷۶۲ | | |
| نگاه اسلامی به تولید | | ۰/۸۳۳ | | |
| تأثیر ملموس مالیات بر جامعه | | ۰/۸۷۸ | | |
| توجه به زیرساخت‌های اقتصادی | | ۰/۷۱۱ | | |
| اقدامات عام‌المنفعه | | ۰/۸۰۳ | | |
| حمایت از تولیدکنندگان | | ۰/۷۶۵ | | |
| ارائه تسهیلات به تولیدکنندگان | | ۰/۷۴۳ | | |
| توجه به رشد اقتصادی | | ۰/۷۸۱ | | |
| کاهش بار مالیاتی مازاد | | ۰/۷۶۴ | | |
| فرهنگ تمکین مالیاتی | | | ۰/۸۵۰ | |
| عدالت ادراک‌شده | | | ۰/۸۶۵ | |
| مسئولیت‌پذیری مؤدبان | | | ۰/۸۴۷ | |
| خود اظهاری مالیاتی | | | ۰/۸۴۳ | |
| آگاهی مالیاتی | | | ۰/۸۶۷ | |
| مشارکت مالیاتی | | | ۰/۸۴۶ | |
| ادراک عدم تبعیض | | | ۰/۷۵۵ | |
| قانونمندی | | | ۰/۷۸۹ | |
| تعهد مالیاتی | | | ۰/۷۳۴ | |
| ایجاد رفاه | | | ۰/۷۳۱ | |
| ایجاد حس تعهد | | | ۰/۷۶۹ | |
| آموزش | | | ۰/۷۵۴ | |
| توجه به ارزش‌های اسلامی | | | ۰/۷۳۸ | |
| مسئولیت‌پذیری | | | ۰/۷۶۱ | |

| عوامل زیر مؤلفه‌ها | سازمان مالیاتی | تولید ملی | فرهنگی و اجتماعی | قوانین و مقررات |
|--------------------------|-------------------|-----------|---------------------|--------------------|
| سیستمی کردن پرداخت | | | | |
| شفافیت قوانین | | | | ۰/۸۴۵ |
| ضمانت‌های اجرایی | | | | ۰/۸۹۰ |
| جامعیت | | | | ۰/۸۴۴ |
| رسیدگی به دعاوی مشتریان | | | | ۰/۸۴۶ |
| تعهد عمل به قانون | | | | ۰/۸۳۶ |
| رسیدگی به تخلفات کارکنان | | | | ۰/۸۶۶ |
| قانونی‌بودن هزینه‌کردها | | | | ۰/۸۴۷ |
| اعمال مجازات انضباطی | | | | ۰/۸۳۲ |
| ثبات قوانین | | | | ۰/۷۸۵ |
| مبارزه با فساد | | | | ۰/۷۶۶ |
| تسلط به قوانین و مقررات | | | | ۰/۷۹۰ |
| نهادینه‌سازی قانون | | | | ۰/۷۵۴ |
| حذف قوانین مازاد | | | | ۰/۷۹۴ |
| بهبود قوانین | | | | ۰/۷۶۶ |
| عدالت قانونی | | | | ۰/۷۳۳ |
| مقادیر ویژه اولیه کل | ۵/۳۴ | ۴/۶۷ | ۳/۷۶ | ۴/۵۵ |
| درصد واریانس | ۲۵/۸۴ | ۱۵/۴۹ | ۱۴/۶۵ | ۱۰/۶۶ |
| درصد تراکمی واریانس | ۲۵/۸۴ | ۴۱/۳۳ | ۵۵/۹۸ | ۶۶/۶۴ |

برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی از روش تحلیل مؤلفه‌های اصلی و چرخش واریماکس استفاده است که ۴ بُعد به‌عنوان ابعاد مدل به همراه زیرمؤلفه‌ها استخراج شد. این ۴ بُعد به‌طور کلی ۷۸/۲۸ درصد از واریانس کل را تبیین می‌کنند. معیار انتخاب زیرمؤلفه‌ها، به‌عنوان یک شاخص برای عوامل، دارا بودن ارزش ویژه بالاتر از یک و همچنین بار عاملی ۰/۷۰ و بالاتر به شرطی که در دیگر عوامل کمتر از این مقدار ظاهر شود، بوده است. درنهایت ۷۵ زیرمؤلفه موردنظر انتخاب شد. هر یک از این شاخص‌ها، عوامل مربوطه و میزان بار عاملی آن‌ها در جدول ۹، نمایش داده شده است.

بررسی کیفیت مدل

جدول ۱۰. شاخص‌های بررسی کیفیت مدل

| افزونگی | ضریب تعیین | مدل |
|---------|------------|------------------------|
| ۰/۵۶۶ | ۰/۸۸۷ | نظام مالیاتی اخلاق‌گرا |

برای بررسی کیفیت مدل از شاخص بررسی افزونگی و ضریب تعیین استفاده می‌شود. اعداد مثبت نشانگر کیفیت مناسب مدل هستند. معیار اصلی ارزیابی مدل ساختاری، ضریب تعیین است. این شاخص نشان می‌دهد چند درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل صورت می‌گیرد. جدول ۱۰ نشان می‌دهد که ۸۷/۷ درصد از تغییرات نظام مالیاتی اخلاق گرا توسط زیر مؤلفه‌های شناسایی شده (ابعاد مدل) پیش بینی می‌شود. اگر شاخص افزونگی بیشتر از صفر باشد مقادیر مشاهده شده خوب بازسازی شده و مدل توانایی پیش بینی دارد. در این تحقیق این شاخص برای متغیر نظام مالیاتی اخلاق بالای صفر است.

بررسی پراکندگی داده‌ها

جدول ۱۱. آزمون نرمال بودن توزیع داده‌ها برای ابعاد مدل

| ابعاد مدل | پراکندگی | کشیدگی |
|-------------------------------------|----------|--------|
| زیرساخت‌های اخلاقی سازمان | ۰/۶۳۳ | ۰/۵۳۳ |
| زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی | ۰/۵۴۶ | ۰/۷۳۲ |
| زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی | ۰/۴۵۵ | ۰/۴۳۵ |
| زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات | ۰/۳۷۶ | ۰/۵۶۵ |

نرمال بودن توزیع داده‌ها باید از طریق محاسبه چولگی و کشیدگی بررسی شود تا میزان دوری پراکندگی داده‌ها از توزیع نرمال مشخص شود؛ هرچند توزیع نرمال داده‌ها در روش حداقل مربعات جزیی شرط اساسی نیست. بررسی جدول ۱۱، نشان می‌دهد که توزیع داده‌های همه زیرمؤلفه‌های مدل نرمال است؛ چون میزان چولگی و کشیدگی ما بین ۱ و ۱- است.

همگنی و بررسی هم‌خطی چندگانه متغیرها

جدول ۱۲. آزمون لوین برای بررسی همگنی ابعاد مدل

| ابعاد مدل | آزمون لوین | سطح معناداری |
|-------------------------------------|------------|--------------|
| زیرساخت‌های اخلاقی سازمان | ۰/۴۵۴ | ۰/۱۲۳ |
| زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی | ۰/۵۶۴ | ۰/۵۶۳ |
| زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی | ۰/۶۰۱ | ۰/۱۲۱ |
| زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات | ۰/۷۶۵ | ۰/۱۰۳ |

یکی دیگر از پیش‌فرض‌های انجام تحلیل به روش معادلات ساختاری، بررسی همگنی واریانس‌ها در خصوص متغیرهای پژوهش است که با استفاده از آزمون لوین انجام می‌گیرد. با

توجه به سطح معناداری مقوله‌ها که از ۰/۰۵ بیشتر است، می‌توان ادعا کرد که مقوله‌ها و زیرمقوله‌های مدل پژوهش دارای واریانس همگن هستند و همگن بودن واریانس‌ها رعایت شده است.

بررسی هم‌خطی ابعاد مدل پژوهش

جدول ۱۳. آزمون VIF برای بررسی عدم هم‌خطی چندگانه ابعاد مدل پژوهش

| تولرانس | میزان VIF | ابعاد مدل |
|---------|-----------|-------------------------------------|
| ۰/۴۳۳ | ۲/۲۰۷ | زیرساخت‌های اخلاقی سازمان |
| ۰/۵۳۵ | ۱/۸۷۰ | زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی |
| ۰/۳۸۲ | ۲/۷۶۵ | زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی |
| ۰/۴۷۳ | ۲/۰۴۵ | زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات |

یکی دیگر از پیش‌فرض‌های لازم برای انجام تحلیل به روش معادلات ساختاری بررسی عدم وجود هم‌خطی چندگانه متغیرها است. برای بررسی این شرط از میزان تورم واریانس (VIF) و تولرانس استفاده می‌شود؛ به طوری که اگر عامل تورم بیشتر از ۵ و تولرانس کمتر از ۰/۱ باشد، بدین معنا است که هم‌خطی بین متغیر وجود دارد. همان‌طور که در جدول ۱۳، مشاهده می‌شود ابعاد مدل میزان تورم واریانس بیشتر از ۵ و تولرانس کمتر از ۰/۱ ندارند؛ در نتیجه هم‌خطی چندگانه بین ابعاد مدل مشاهده نمی‌شود.

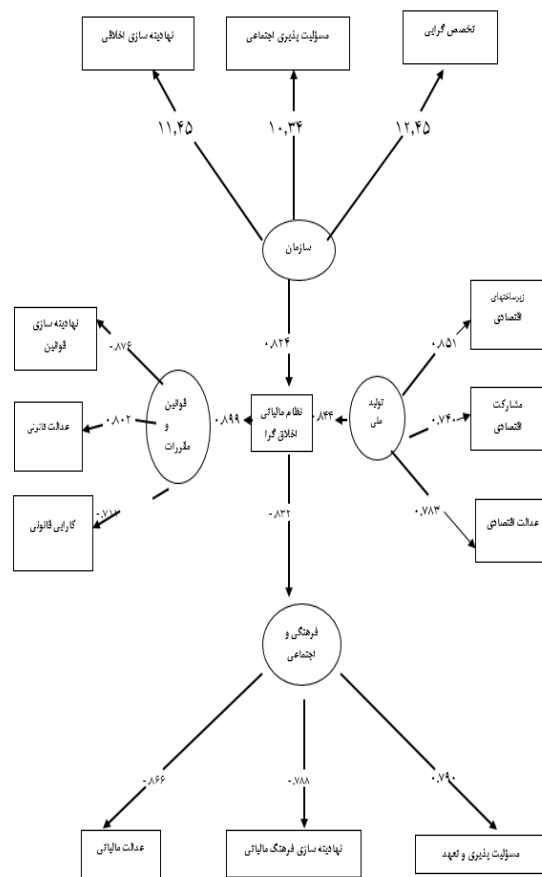
بررسی روایی واگرا برای ابعاد مدل پژوهش. یکی از روش‌های سنجش این روایی آزمون فورنل - لاکر است. جدول ۱۴، نتایج به‌دست‌آمده برای ابعاد مدل پژوهش را نشان می‌دهد.

جدول ۱۴. شاخص فورنل - لاکر برای بررسی شاخص روایی تشخیصی یا واگرا

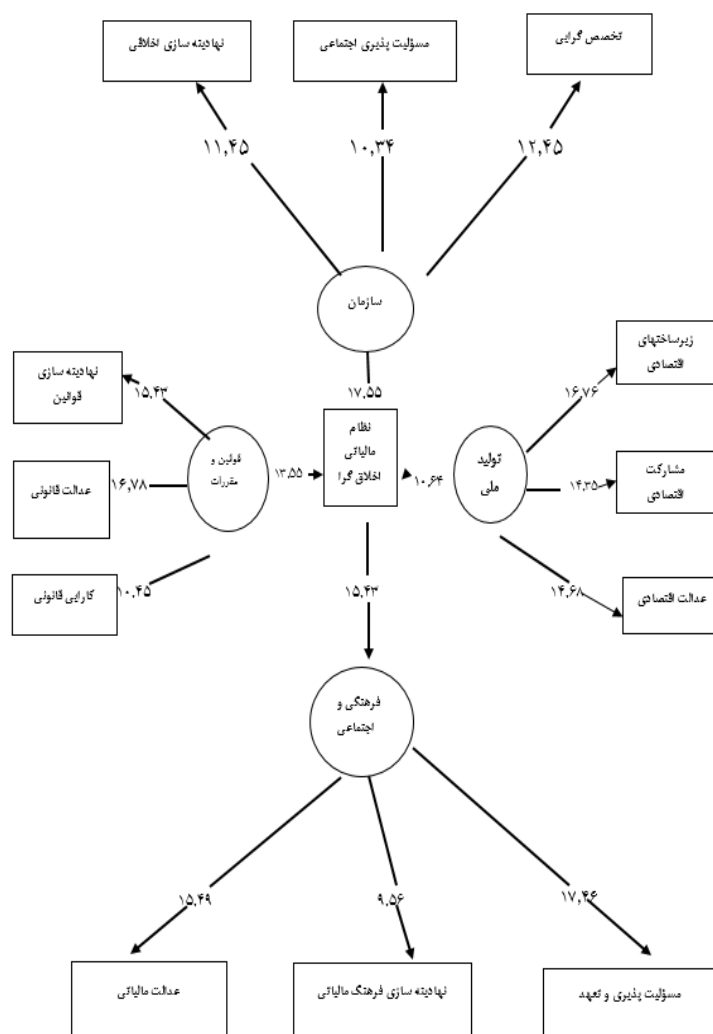
| ابعاد | | | |
|------------------------------------|------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|
| ۴ | ۳ | ۲ | ۱ |
| | | | ۱ |
| | | | زیرساخت‌های اخلاقی سازمان |
| | | ۱ | ۰/۸۳۱ |
| | | زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی | |
| | ۱ | ۰/۸۸۶ | ۰/۷۶۴ |
| | زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی | | |
| ۱ | ۰/۸۷۹ | ۰/۸۶۸ | ۰/۷۷۴ |
| زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات | | | |

کمی‌سازی مدل. در این بخش با توجه به اینکه مشخص شد مدل مفهومی چگونه بوده، میزان حجم نمونه مناسب است و کلیه ابعاد شناسایی شده بر مدل موردنظر مؤثر هستند با استفاده از

تکنیک مربعات جزئی و آزمون t بوت استرایپینگ به کمی‌سازی مدل پرداخته خواهد شد که نتایج به شرح شکل‌های ۱ و ۲، است. نتایج نشان می‌دهد که کلیه ضرایب به‌دست‌آمده برای ابعاد مدل مثبت بوده و کلیه مقادیر به‌دست‌آمده t بیشتر از ۱/۹۶ جدول Z بوده‌اند که می‌توان نتیجه گرفت مدل معنادار بوده و نتایج به‌دست‌آمده قابل‌استناد است. با توجه به شکل‌های ۱ و ۲، می‌توان بیان داشت که زیرمؤلفه‌های زیرساخت‌های سازمان اخلاق‌گرا با ضریب ۰/۸۵۴ و مقدار t ۱۵/۴۳، زیرمؤلفه‌های زیرساخت‌های فرهنگی و اجتماعی با ضریب ۰/۸۳۲ و مقدار t ۱۷/۵۵، زیرمؤلفه‌های زیرساخت‌های قانونی با ضریب ۰/۸۹۹ و مقدار t ۱۳/۵۵، زیرمؤلفه‌های زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی با ضریب ۰/۸۴۴ و مقدار t ۱۰/۴۶ بر نظام مالیاتی اخلاق‌گرا تأثیر دارند و می‌توان نتیجه گرفت که روابط صحت‌علی موجود در مدل پژوهش تأیید شده و مدل نیز مناسب است.



شکل ۱. روابط علی میان زیر مؤلفه‌های مدل در حالت تخمین استاندارد



شکل ۲. روابط علی میان مؤلفه‌های مدل در حالت تخمین معناداری

برازش مدل با تحلیل عاملی تأییدی. برای برازش مدل از شاخص‌های نیکویی برازش شامل GFI, AGFI و RMSEA استفاده شده است. مقادیر به دست آمده در جدول ۱۵، نشان می‌دهد که نتایج مدل قابل اعتماد است؛ چراکه شاخص‌های GFI و AGFI، هر دو بیش‌تر از حد موردنظر برآورد شده‌اند که این آماره بزرگ‌تر از حد ملاک ۰/۹۰ بوده است؛ همچنین نسبت مربع کای به درجه آزادی (X^2/df) مقدار مناسبی را نشان داده است. معیار خطای RMSEA نیز برابر

با ۰/۰۳ برآورد شده که این مقدار کوچک‌تر از حد مجاز ۰/۰۸ بوده است. بر اساس برآوردهای ارائه‌شده می‌توان نتیجه گرفت که مدل آزمون‌شده در جامعه موردنظر از برازش نسبتاً خوب و قابل‌قبولی برخوردار بوده است.

جدول ۱۵. آماره‌های مربوط به نیکویی برازش مدل

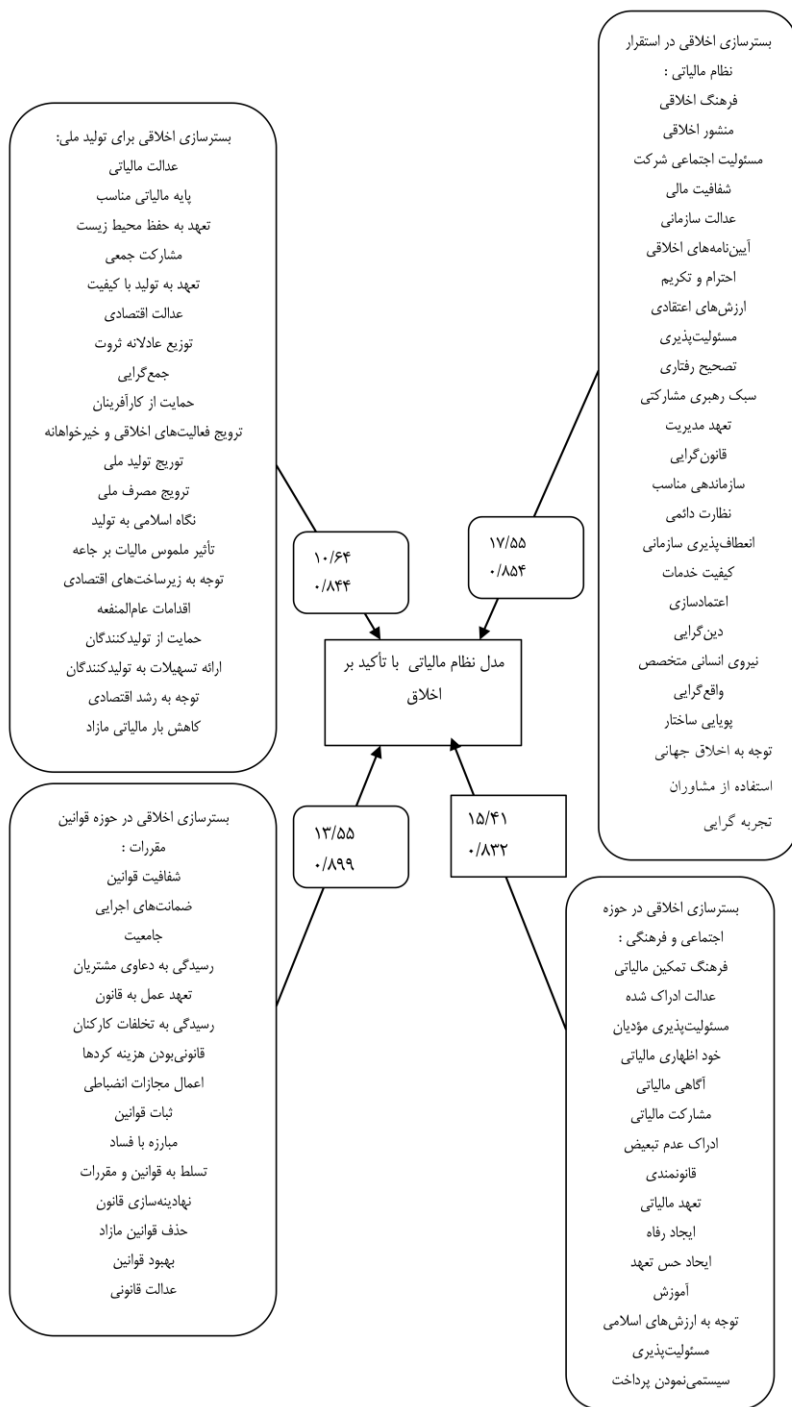
| نتیجه برازش | مقادیر پژوهش | ملاک | نماد | شاخص‌های برازش |
|----------------|--------------|-------------|----------|---------------------------------|
| برازش خوب | ۱/۳۴ | ≤ 3 | X^2/df | تقسیم کای-مربع بر درجه آزادی |
| برازش خوب | ۰/۰۳ | $\leq 0/08$ | RMSEA | ریشه میانگین مربعات خطای برآورد |
| برازش خوب | ۰/۹۴ | $\geq 0/9$ | GFI | شاخص نیکویی برازش |
| برازش خوب | ۰/۹۱ | $\geq 0/9$ | AGFI | شاخص نیکویی برازش تعدیل‌شده |
| برازش خوب | ۰/۹۵ | $\geq 0/9$ | CFI | شاخص برازش مقایسه‌ای |
| برازش خوب | ۰/۹۳ | $\geq 0/9$ | IFI | شاخص برازش افزایشی |
| برازش خوب | ۰/۹۲ | $\geq 0/9$ | NFI | شاخص برازش نرم |
| برازش خوب | ۰/۹۶ | $\geq 0/9$ | NNFI | شاخص برازش غیرنرم |
| برازش خوب | ۰/۷۶ | $\geq 0/67$ | R2 | ضریب تعیین |

برازش کلی مدل. این معیار از طریق رابطه زیر محاسبه می‌شود:

$$GOF = \sqrt{Communalities \times R^2} =$$

به‌طوری‌که Communalities نشانه میانگین مقادیر اشتراکی هر سازه است و R^2 نیز مقدار میانگین مقادیر Squares R سازه‌های درون‌زای مدل را نشان می‌دهد. ۱۲، مقادیر ضریب تعیین R^2 در جدول ۱۲، نشان داده شده است؛ همچنین مقدار اشتراکی برابر است با ۰/۷۶ و با توجه به سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ که به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده است، مقدار ۰/۶۵ برای GOF نشان از برازش قوی کلی مدل پژوهش دارد. از آنجاکه مقدار محاسبه‌شده GOF بزرگ‌تر از ۰/۳۶ است، نشان از برازش مناسب مدل پژوهش دارد؛ بنابراین برازش کلی مدل پژوهش بسیار مناسب و مورد تأیید است.

مدل نهایی و عملیاتی پژوهش. با توجه به تجزیه و تحلیل‌های انجام‌شده، مشخص شد که در سطح اطمینان ۹۵ درصد کلیه مسیرها معنادار هستند و در نتیجه ابعاد اصلی چهارگانه و زیرمؤلفه‌های مرتبط با مدل تأیید می‌شود و در مدل عملیاتی و نهایی نظام مالیاتی اخلاق‌گرا ارائه شده است (شکل ۳).



شکل ۳. مدل عملیاتی و نهایی نظام مالیاتی اخلاق گرا

رتبه‌بندی زیرمؤلفه‌ها. در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمانی زیرمقوله‌های فرهنگ اخلاقی با وزن نسبی ۰/۴۵۴، شفافیت مالی با وزن نسبی ۰/۴۳۲ و مسئولیت‌پذیری با وزن نسبی ۰/۴۲۱ در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و با توجه به نرخ ناسازگاری محاسبه‌شده که برابر با ۰/۰۲۳۱ و کمتر از ۰/۱ است، می‌توان به نتایج رتبه‌بندی اعتماد کرد. در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی، توجه به زیرساخت‌های اقتصادی با وزن نسبی ۰/۵۴۳، عدالت اقتصادی با وزن نسبی ۰/۴۳۶ و توزیع عادلانه ثروت با وزن نسبی ۰/۴۱۱ و نرخ ناسازگاری ۰/۰۵۶۴۳ که کمتر از ۰/۱ است در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند. در خصوص زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی، فرهنگ تمکین مالیاتی با وزن نسبی ۰/۵۱۱، مسئولیت‌پذیری مؤدیان با وزن نسبی ۰/۴۵۵، آگاهی مالیاتی با وزن نسبی ۰/۴۳۳ و نرخ ناسازگاری ۰/۰۴۵۳۴ که کمتر از ۰/۱ است در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و درنهایت در مؤلفه زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات، نهادینه‌سازی قانون با وزن نسبی ۰/۵۶۶، عدالت قانونی با وزن نسبی ۰/۵۱۱ و شفافیت قوانین با وزن نسبی ۰/۴۸۸ و نرخ ناسازگاری با وزن نسبی ۰/۰۶۵۳۴، در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند.

برازش مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی چگونه خواهد بود؟

مدل از برازش مناسبی برخوردار است در خصوص شاخص‌های برازش مدل می‌توان گفت که اگر مقدار شاخص RMSEA کوچک‌تر از ۰/۰۵ باشد، برازندگی مدل خوب است و اگر بین ۰/۰۵ و ۰/۰۸ باشد برازندگی مدل متوسط است.

شاخص‌های GFI و AGFI که دامنه تغییرات GFI و AGFI بین صفر و یک است. مقدار قابل قبول این دو شاخص باید برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹ باشد. در این خصوص شاخص X^2/df برابر با ۱/۳۴ (کمتر از ۳)، شاخص RMSEA برابر با ۰/۰۳ (کمتر از ۰/۰۸)، شاخص GFI برابر با ۰/۹۴ (بیشتر از ۰/۹۰)، شاخص AGFI برابر با ۰/۹۱ (بیشتر از ۰/۹)، شاخص‌های IFI، CFI، NFI و NNFI بیشتر از ۰/۹۰ (به ترتیب ۰/۹۵، ۰/۹۳، ۰/۹۲ و ۰/۹۶) است؛ همچنین مقدار GOF برابر با ۰/۶۵ به دست آمد که نشان‌دهنده برازش مناسب مدل است؛ یعنی مدل ارائه‌شده می‌تواند با توجه به اهداف تدوین‌شده موجب افزایش اخلاق‌گرایی در نظام مالیاتی شود. نتایج به دست آمده از مدل با نتایج پژوهش‌های حیدری و طلایی (۱۳۹۷)، توکلی (۱۳۹۶)، علم‌الهدی (۱۳۹۵)، رادک و پتر (۲۰۱۷)، جیمز و همکاران (۲۰۱۶) و نوراسمیلا و آزلان (۲۰۱۴)، هم‌خوانی دارد که پژوهشگران یادشده برای «مؤلفه زیرساخت‌های سازمانی» توجه به نهادینه‌سازی اخلاقی، مسئولیت‌پذیری سازمان و تخصص‌گرایی، برای «مؤلفه تولیدی ملی»، زیرساخت‌های

اقتصادی، مشارکت اقتصادی، عدالت اقتصادی، برای «مؤلفه فرهنگی و اجتماعی»، مسئولیت‌پذیری و تعهد، نهادینه‌سازی فرهنگ مالیاتی و عدالت مالیاتی و برای «مؤلفه قوانین و مقررات» نهادینه‌سازی قوانین، عدالت قانونی و کارایی قانون را به‌عنوان مؤلفه‌هایی معرفی کرده‌اند که در اخلاق‌گرایی نظام مالیاتی مؤثر خواهد بود. منشور اخلاقی به‌منظور اشاعه و اعتلای فرهنگ اسلامی و ارزش‌های انسانی و سازمانی در نظام اداری کشور و نهادینه‌کردن ابعاد آن‌ها در اندیشه و عمل کارمندان دولت تدوین شده است. در فرآیند وصول مالیات، مؤدیان به‌عنوان یکی از ارکان مؤثر در نظام مالیاتی کشور تلقی می‌شوند؛ بنابراین جلب همکاری آن‌ها و تشویق آنان به تمکین داوطلبان، همواره به‌عنوان یکی از راهبردهای اساسی نظام مالیاتی کشور و نیز شرط موفقیت سازمان متبوع مطرح بوده است. ارتقا و حفظ کرامت مردم در نظام اداری به‌عنوان محور برنامه تحول سازمان امور مالیاتی کشور، زمینه را برای اجرای سیاست‌ها و استراتژی‌های مناسب به‌منظور مؤدی‌مداری ایجاد می‌کند که تدوین منشور اخلاقی سازمان از جمله مهم‌ترین این دستاوردها به‌شمار می‌رود. تهیه و تدوین منشور حقوق مؤدیان حاکم بر اقدامات و خدمات سازمان امور مالیاتی کشور در قالب منشور اخلاقی، بررسی و پیگیری امور مربوط به تکریم مراجعین به ادارات مالیاتی و رعایت حقوق شهروندان را تسهیل و تقویت می‌کند.

۵. نتیجه‌گیری و پیشنهادها

شاخص‌های ارزیابی عملکرد با رویکرد اصول اخلاقی در نظام مالیاتی کشور کدام‌اند؟ طبق یافته‌ها ۴ مؤلفه اصلی شناسایی شد و ۷۴ زیرمؤلفه فرعی برای تمامی مؤلفه‌های زیرساخت‌های اخلاقی نظام مالیاتی، زیرساخت‌های اخلاقی تولیدی نظام مالیاتی، زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی نظام مالیاتی و زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات مالیاتی به‌دست آمد که در یک دسته‌بندی کلی برای «مؤلفه زیرساخت‌های نظام مالیاتی»، نهادینه‌سازی اخلاقی، مسئولیت‌پذیری سازمان و تخصص‌گرایی، برای «مؤلفه تولیدی ملی»، زیرساخت‌های اقتصادی، مشارکت اقتصادی، عدالت اقتصادی، برای «مؤلفه فرهنگی و اجتماعی»، مسئولیت‌پذیری و تعهد، نهادینه‌سازی فرهنگ مالیاتی و عدالت مالیاتی و برای «مؤلفه قوانین و مقررات»، نهادینه‌سازی قوانین، عدالت قانونی و کارایی قانون به‌عنوان شاخص‌های اصلی به‌دست آمدند که در این خصوص می‌توان بیان داشت در یک نظام مالیاتی اخلاق‌گرا باید سازمان مالیاتی و مؤدیان مالیاتی به نهادینه‌سازی اخلاق و آگاهی از وظایف خود اقدام کرده و سعی کنند تا با افزایش مسئولیت‌پذیری سازمان و مؤدیان منافع اجتماعی و جمعی را بر منافع فردی خود ترجیح دهند که این امر زمانی تحقق می‌یابد که در نظام مالیاتی درآمدهای مالیاتی

به‌صورت شفاف گزارش شده و در بخش‌های مختلف صنعت به‌کار گرفته شوند؛ همچنین قوانین و مقررات متناسب با آن‌ها نیز به‌عنوان چارچوب فعالیت نظام مالیاتی می‌تواند باعث پشتیبانی از اخلاق‌گرایی در نظام مالیاتی شود.

وزن شاخص‌های شناسایی‌شده با استفاده از روش تصمیم‌گیری چندمعیاره چیست؟

برای پاسخگویی به این سؤال از روش تحلیل سلسله‌مراتبی فازی استفاده شد که ابتدا کلیه زیرمؤلفه‌های شناسایی‌شده در هر مقوله در قالب یک پرسشنامه مقایسات زوجی قرار گرفتند و با توجه به پاسخ‌های به‌دست‌آمده ماتریس‌های مقایسات زوجی تشکیل و درنهایت بعد از محاسبات لازم نتایج نشان داد که در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمانی زیرمقوله‌های فرهنگ اخلاقی، شفافیت مالی و مسئولیت‌پذیری در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند؛ همچنین در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی، توجه به زیرساخت‌های اقتصادی، عدالت اقتصادی و توزیع عادلانه ثروت در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند. در خصوص زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی، فرهنگ تمکین مالیاتی، مسئولیت‌پذیری مؤدیان و آگاهی مالیاتی، در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و درنهایت در مؤلفه زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات، نهادینه‌سازی قانون، عدالت قانونی و شفافیت قوانین، رتبه‌های اول تا سوم را به خود اختصاص دادند. در این خصوص می‌توان بیان داشت که ۳ مؤلفه اول شناسایی‌شده، نقش مهمی در اخلاق‌گرایی در نظام مالیاتی خواهد داشت که در تبیین نتایج رتبه‌بندی می‌توان عنوان داشت فرهنگ اخلاق مالیاتی در یک نظام مالیاتی از طریق نهادینه‌سازی شکل می‌گیرد و این نهادینه‌سازی زمانی صورت خواهد پذیرفت که قوانین و مقررات یک نظام مالیاتی به‌صورت کارا و عدالت‌محور باشد و سایر ارکان نظام مالیاتی، یعنی زیرساخت‌های اخلاقی تولید، سازمان و فرهنگی اجتماعی از قوانین تبعیت کنند و به‌نوعی مسئولیت‌های خود را از لحاظ اخلاقی موردتوجه قرار دهند که این امر درنهایت منجر خواهد شد تا سازمان مالیاتی یک سازمان اخلاق‌مدار مبتنی بر مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی اجتماعی بوده، نظام فرهنگی و اجتماعی یک نظام متعهد و مشارکت‌پذیر و نظام تولید کشور یک نظام پویای اقتصادی و عدالت‌محور باشد که درنهایت به نهادینه‌سازی اخلاق در تمامی ارکان نظام مالیاتی منجر می‌شود و دلیل اصلی آن را می‌توان در افزایش اعتماد بین سازمان و مؤدیان و دولت دانست که کلیه درآمدهای مالیاتی در زیرساخت‌های اقتصادی هزینه می‌شود و شکوفایی اقتصادی را به‌دنبال خواهد داشت.

پیشنهادها کاربردی

با توجه به نتایج پژوهش پیشنهادهای کاربردی زیر ارائه می‌شود:

- ۱- به سازمان مالیاتی پیشنهاد می‌شود یک منشور اخلاقی کاربردی با توجه به اهداف نظام مالیاتی که همان حفظ و گسترش ارزش‌های اخلاقی و دینی در جامعه است، تدوین کند و تحت عنوان یک دستورالعمل به آن توجه داشته باشد و در رفتار کارکنان نهادینه‌سازی نماید؛
- ۲- توجه به ارائه گزارش‌های شفاف مالی از سوی سازمان می‌تواند باعث افزایش اعتماد بین مؤدیان مالیاتی و سازمان مالیاتی شود که به‌عنوان یک اصل مهم از سوی مدیران و مسئولان سازمان باید به‌صورت دوره‌ای ارائه شود؛
- ۳- سازمان مالیاتی باید با توجه به اینکه یک سازمان دولتی است به نظارت دائمی و مستمر در خصوص عملکرد اخلاقی و شغلی کارکنانش توجه داشته باشد و از طریق دریافت بازخورد به تصحیح رفتاری کارکنان و یا اعمال مجازات و تشویق‌ها بپردازد؛
- ۴- سازمان مالیاتی باید همواره برای ایجاد روابط نزدیک با مؤدیان مالیاتی به این امر توجه داشته باشد که استفاده از نظرها و پیشنهادهای مؤدیان می‌تواند باعث بهبود عملکرد سازمان شود و به خواسته‌های به‌حق مؤدیان نسبت به قبل توجه بیشتری داشته باشد؛
- ۵- سازمان مالیاتی برای ایجاد حس تعلق سازمانی و افزایش مشارکت کارکنان در امر انجام مناسب وظایف شغلی خود باید به اجرای رهبری مشارکتی که همان حمایت از نظرهای کارکنان و درگیر کردن نمایندگان آن‌ها در امر تصمیم‌گیری است، توجه بیشتری داشته باشد.

منابع:

1. Albasen, G. (2018). *Retaining valued employees*. New York: Sage Publication. P. 35-40
2. Asgari, A. (2015). The Dissolution of the Tax System of Iran: Challenges, Programs and Performance of the Tax System. *Quarterly Journal of Fiscal and Economic Policies*. Special Issue of the State Economic Bulletin, 1(1), 61.
3. Arabzadeh, M. (2010). *Administrative Ethics*. Management Studies, Forty-seventy-No: 53-60.
4. Bahmani, R. (2016). Assessment of job commitment and intra-organizational trust in Isfahan high schools. *Journal of Educational Science*, 2(7), 98-67
5. Bazz, T. (2017). Moral intensity and ethical decision-making of marketing professionals. *Journal of Business Research*; 36(3), 245-255.
6. Banja Shafi'i; H. R. (2013). Title: Evaluation of Accountants' Ethical Approach and Tax Evasion Phenomenon, 2nd National Conference on Accounting, Financial Management and Investment, Gorgan, Golestan Scientific and Professional Association of Managers and Accountants.
7. Diego, L. & Luca, Z. (2011). Happiness and tax morale: An empirical analysis. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 80, 223-243.
8. Esmeili, M. T. & Ghasemi, A. R. (2016). *Performance Evolution with a Balanced Scorecard Approach and Gray Relational Analysis: Tax Administration*, the International Conference on Management and Accounting, Tehran, Nikan Higher Education Institute.
9. Fino, H. (2018). Promoting ethical behavior and organizational citizenship behaviors: The influence of corporate ethical values. *Journal of Business Research*; 59(7), 849- 857.
10. Itch, G. (2016). Ethical Performance Evaluation (EPE) in business practices framework and case illustrations. *European Business Review*, 19(5), 420-430
11. Ivancevich, J. M. (2007). *Human Resource Management*. New York: Mc GrawHill.
12. Hazrat, M. (2011). Nurses' Viewpoints on the Ethical Climate of Educational Hospitals affiliated to 13 Kerman University of Medical Sciences. *Journal of Medical Ethics*, Fifth Volume, Issue 17, 27-43.
6. Kohlert (2018). Personal and professional ethics and behavior based on after-sales service. *Ethics in Science and Technology*, 1(5), 84-93.
14. Mojtahedzadeh & Colleagues (2012). Th role of Islamic work ethics hn organizational vitality).conference on psychology and social sciencesn
15. Mohammadi, A. (2018) The Impact of Professional Ethics on Organizational Performance, *Fifth National Conference on Applied Research in Management and Accounting*, Tehran, Iranian Management Association.
16. Nazanian, R. (1397). A Survey of the Perspectives of Governmental Organizations Employees on the Factors Affecting the Governance of Work Conscience in Organization, Kerman Azad University
17. Naderi, A. (2017). Presenting a Model for Evaluating the Performance of the Tax Administration of Mazandaran Based on Balanced Scorecard, First National Conference on the Application of Modern Research in Humanities, Ghaemshahr, Farvardin Institute of Higher Education,

18. Norasmila Awang & Azlan Amran, (2014). Ethics and Tax Compliance, in Roshima Said, David Crowther, Azlan Amran (ed.) Ethics, Governance and Corporate Crime: Challenges and Consequences (Developments in Corporate Governance and Responsibility, Volume 6) Emerald Group Publishing Limited, pp.105 – 113.
19. Nouri, M. (2017). Conceptual Framework of Business Ethics and Social Responsibility in Organization, 5th National Conference on Applied Research in Management and Accounting, Tehran, Iran Management Association.
20. Osrati, Mohammad (1979). The Influence of Servant Leadership on Trust in Teamwork in Staff of Payam Noor Universities in Isfahan Province. Master of Science Degree in Educational Management, Islamic Azad University, Tehran
21. Sadr, S. K., Gilak Hakimabadi, M. T. (2008). Is the Islamic Tax System of Iran?. *Quarterly Journal of Islamic Economics*, 2(7),
- 22-Shapourian, M. (2016). Investigating the Influence of Selected Individual Characteristics on the Welfare of Professional Accountants and the Mediating Role of Islamic Ethics and Organizational Ethics. *Journal of Management Accounting*, 8(24), 25-41.

Designing a Tax System Performance Evaluation Model with Ethical Approach

Seyed Kamal Vaezi^{1*}, Ali Afri², Abbas Nargessian¹, Abdolhamid Shams³

1. Department of Public Administration, School of Management, University of Tehran, Iran, Tehran

2. PhD Student Public Administration, Kish Campus University of Tehran, Iran, Tehran

3. Department of Public Administration, Higher Education and Research Institute of Management and Planning, Iran, Tehran.

Abstract

Purpose: Today, very little attention is paid to ethics in many organizations, including the tax system of the country. Evaluate the performance of the tax system with an ethical approach

Design / Methodology / Approach: The research method is descriptive and exploratory, which is qualitative and quantitative. Qualitative research participants include 35 experts. In the quantitative section of the statistical population, including all taxpayers who referred to the tax agency at the time of the survey, due to the limitation of the population by simple random sampling method, 384 persons were selected as sample size through Morgan-Georgia table. Required data were collected through qualitative phase interviews and quantitative closed questionnaires. Its validity was evaluated by experts' opinions and reliability was assessed by Cronbach's alpha. The obtained alpha was 0.78 and confirmed for analysis. Data analysis was performed using structural equation modeling, Amos software

Findings: The results showed that in interviews with experts in four categories of ethical infrastructure of organization, ethical social and cultural infrastructure, ethical production infrastructure, ethical infrastructure of laws and regulations as main dimensions of identification model. Each was sub-categories that were modeled, and the results of model fit indicated the suitability of the model presented.

Limitations and Consequences: The inferential statistics section of the research (model presented) may change over time and attitudes or conditions may have minor or major changes that cannot be generalized to the future, and in fact the model presented for the present situation may.

Practical implications: The output of this study is a model that future researchers can use as a model to evaluate the performance of the tax system.

Practical implications: The output of this study is a model that future researchers can use as a model to evaluate the performance of the tax system.

Initiative: This article helps develop performance evaluation models while showing how ethics impacts organizational performance.

Keywords: Performance Evaluation, Tax Ethics, Tax System of the country.

Paper Type: Research paper

Received: Jan. 10, 2019, Accepted: May 22, 2019.

* Corresponding author.

E-mail addresses: vaezi_ka@ut.ac.ir; afriali260@gmail.com; anargesian@ut.ac.ir; abh.shams@yahoo.com