

# ارزیابی تأثیر شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی بر اقبال عمومی و

## درآمدهای مالیاتی

محمد توکلی<sup>۱</sup>

شکراه خواجهی<sup>۲</sup>

هاشم ولی‌پور<sup>۳</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۷/۷، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۷/۱۲/۸

### چکیده

هدف این پژوهش<sup>۴</sup> ارزیابی شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی و تأثیر آن بر اقبال عمومی و درآمدهای مالیاتی سازمان است. این پژوهش از نوع پیمایشی-کاربردی است. جامعه آماری پژوهش اعضای هیأت علمی، مدیران مالی و کارشناسان دولتی است که با استفاده از روش نمونه‌گیری ۶۵۱ نفر از سه گروه ذی‌نفعان به‌عنوان نمونه انتخاب و پرسشنامه‌ها بین آن‌ها توزیع گردید. از نرم‌افزارهای Excel، Lisrel، Spss، Gpower و آزمون میانگین دو جامعه وابسته (آزمون تی زوجی)، تحلیل واریانس یک‌طرفه، روش طرح بلوک‌های تصادفی و مدل‌های خطی چند متغیره برای توصیف و تحلیل داده‌ها استفاده شد. بر اساس نتایج به‌دست‌آمده مشاهده شد سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان بسیار پایین‌تر است. از نظر گروه‌های شرکت‌کننده، بالاترین سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به دولت و پایین‌ترین سطح پاسخ‌گویی به جامعه علمی است. همچنین نتایج نشان داد که افزایش سطح پاسخ‌گویی بیرونی موجب افزایش اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی خواهد شد.

**واژه‌های کلیدی:** پاسخ‌گویی بیرونی، درآمد مالیاتی، اعتماد عمومی، جامعه علمی

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، Tavakoli0011@gmail.com

۲. عضو هیأت علمی و استاد بخش حسابداری، دانشگاه شیراز، شیراز، (نویسنده مسئول)، Shkhajavi@gmail.com

۳. عضو هیأت علمی و دانشیار گروه حسابداری، واحد فیروزآباد، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروزآباد، H.valipour@gmail.com

۴. این مقاله از رساله دکترا استخراج شده است.

## ۱- مقدمه

پاسخ‌گویی سازوکار تضمین تأمین منافع عموم و روشی برای نظارت بر دیوان‌سالاری‌هاست؛ زیرا پاسخ‌گویی در بخش عمومی مبتنی بر این فرض است که تصمیمات کارگزاران و رفتار آن‌ها همواره تأثیر شدیدی بر جوامع می‌گذارد (قلی‌پور، ۱۳۹۴: ۴۵). از دهه ۱۹۸۰ به بعد نیاز شفافیت و پاسخ‌گویی به شهروندان درباره فعالیت دولت افزایش یافته است (ثقفی و قربان‌پور، ۱۳۹۷: ۵). امروزه پاسخ‌گویی ضرورت غیرقابل‌انکار جوامع مردم‌سالار است. پاسخ‌گویی اساس حاکمیت و مدیریت دولتی است، زیرا متضمن این اصل است که سازمان‌هایی که قدرت را در اختیار دارند و آن را اعمال می‌کنند در مقابل مردم پاسخگو محسوب می‌شوند. پاسخ‌گویی عمومی نه تنها از نشانه‌های اداره مدرن و دموکراتیک، بلکه لازمه آن است. فرهنگ پاسخ‌گویی هنوز در بین مدیران سازمان‌های کشورمان به‌طور کلی نهادینه نشده و آنان احساس می‌کنند الزامی برای پاسخ‌گویی وجود ندارد (دانایی فرد، ۱۳۸۲: ۷۱).

امروزه دولت‌ها سعی دارند از وابستگی خود به درآمدهای ذخایر زیرزمینی بکاهند و درآمدهای پایدار مالیاتی جایگزین آن نمایند و همچنین در راستای تحقق اهداف اقتصاد مقاومتی در ایران نقش مالیات در بودجه پررنگ‌تر خواهد شد. از طرفی معیار محوری عمومیت در سازمان‌های عمومی به اعتبار رهبری و پاسخگو بودن سیستم خدمات عمومی به مردم بستگی دارد. ارتقای روزافزون پاسخ‌گویی نظام مالیاتی و همگام ساختن آن با دانش روز، نقش انکارناپذیری در توسعه اقتصادی کشور دارد.

در این پژوهش به دنبال پاسخ به سؤال هستیم که وضعیت پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به ذی‌نفعان کلیدی چگونه است و اینکه پاسخ‌گویی مناسب تأثیری بر اعتماد عمومی و وصول مالیات دارد یا خیر؟

## ۲- مبانی نظری

**پاسخ‌گویی:** پاسخ‌گویی عبارت است از الزام شخص به توضیح و تشریح همراه با دلایل منطقی در مورد اعمالی که انجام داده است و وظیفه‌ای است که در اجرای آن اشخاص، دلایل قانع‌کننده برای ادای مسئولیت‌هایی که به عهده آن‌ها محول گردیده، فراهم می‌نمایند (خواجوی و کیامهر، ۱۳۹۱: ۷۹). رابطه بین دولت و شهروندان، سیستم پاسخ‌گویی را شکل می‌دهد که به موجب آن، سازمان‌های دولتی وظایف مربوط را انجام می‌دهند و شهروندان اجازه می‌دهند که این وظایف انجام شوند، مشروط بر اینکه وکیل از حد خود تجاوز نکند و پاسخگو باشد (هیوز، ۱۳۹۱: ۶۵). پاسخ‌گویی از مفاهیمی است که طرفداران زیادی دارد. پاسخ‌گویی مفهومی است که به‌طور گسترده در اسناد و سخنرانی‌های سیاسی به کار می‌رود، زیرا تصویری از شفافیت و اعتمادپذیری ارائه می‌دهد. پاسخ‌گویی نسبت به خدمات عمومی، شامل روش‌های مورد استفاده به‌وسیله یک سازمان یا نهاد

عمومی برای انجام وظایف و تعهدات و فرایند توضیح و تبیین وظایف و مسئولیت‌های انجام‌شده توسط آن سازمان یا نهاد می‌شود.

**پاسخ‌گویی عمومی:** باباجانی اعتقاد دارد که مسئولیت پاسخ‌گویی، مرکز ثقل و سنگ زیربنای تمام گزارش‌های مالی قابل استخراج از نظام گزارشگری مالی دولت را تشکیل می‌دهد و دولت‌ها را وامی‌دارد که در مقابل شهروندان خود پاسخ‌گو باشند. خواجهی در بررسی‌های خود به این نتیجه رسید که در دو دهه گذشته در زمینه آگاهی شهروندان در خصوص پاسخ‌خواهی از مقامات منتخب خود تغییراتی رخ داده است، دولت‌مردان کشورهایی که دارای نظام سیاسی مردم‌سالارند، به چاره‌جویی درباره یافتن ابزار مناسبی برای ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی عمومی پرداخته‌اند. پاسخ‌گویی شامل مجموعه‌ای از روابط اجتماعی است که بر اساس آن شخص برای توضیح و توجیه رفتار و روابط خود با دیگران احساس تعهد می‌کند. پاسخگو بودن مسئولیت اجتماعی را افزایش داده و موجب عدالت اجتماعی می‌شود (باباجانی و دوست جباریان، ۱۳۹۶: ۱۴۳؛ خواجهی و کیامهر، ۱۳۹۵: ۷۹).

**مدل‌های پاسخ‌گویی:** مدل‌های پاسخ‌گویی روزمک و دوبنیک<sup>۱</sup>: فتاحی و واثق در سال ۱۳۸۶ به بررسی این مدل پرداخته و بیان کردند که این مدل بر اساس دو بعد منبع کنترل و شدت کنترل، چهار نوع پاسخ‌گویی سلسله‌مراتبی، قانونی، حرفه‌ای و سیاسی مشخص شده است. اگر سازمان دولتی توسط نهادها و سازمان‌ها و یا گروه‌های ذی‌نفع خارج سازمان کنترل شود، منبع کنترل بیرونی است و اگر پاسخ‌گویی درون سازمان وجود داشته باشد، منبع کنترل درونی خواهد بود. همچنین اگر سازمان دولتی یا مدیران و متخصصان به‌موجب قوانین و مقررات ملزم به پاسخ‌گویی باشند، شدت کنترل زیاد و در غیر این صورت کم است (فتاحی و واثق، ۱۳۸۶: ۸۴).

**مدل پاسخ‌گویی شوارتز<sup>۲</sup>:** شوارتز پاسخ‌گویی اقتضایی را پیشنهاد می‌کند، یعنی استفاده هر یک از انواع پاسخ‌گویی یا ترکیبی از آن‌ها بسته به موقعیت موجب موفقیت خواهد شد. خانزاده به نقل از شوارتز، مدل‌های پاسخ‌گویی معرفی‌شده در این رابطه را به ترتیب زیر معرفی نموده است: ۱- پاسخ‌گویی به فرا‌دستان؛ ۲- پاسخ‌گویی به کارکنان؛ ۳- پاسخ‌گویی به شهروندان؛ ۴- پاسخ‌گویی به مشتریان و ارباب‌رجوع؛ ۵- پاسخ‌گویی به خود. البته دانایی‌فرد ضمن تأیید رابطه پاسخ‌گویی و اعتماد عمومی، انواع پاسخ‌گویی را به شرح زیر طبقه‌بندی نموده است:

۱. پاسخ‌گویی اخلاقی: میزان انطباق عملکرد کارگزاران عمومی با موازین اخلاقی جامعه؛
۲. پاسخ‌گویی مالی: مصرف منابع پولی عمومی به اثربخش‌ترین روش؛

1. Rozmek and Dubnick Accountability Model  
2. Schwartez Accountability Model

۳. پاسخ‌گویی عملکردی: میزان تحقق اهداف مورد نظر سیاستمداران منتخب و برآوردن انتظاراتها؛
۴. پاسخ‌گویی دموکراتیک: ارزش قائل بودن به ارزش‌ها و فرآیندهای دموکراتیک؛
۵. پاسخ‌گویی سیاسی: این پاسخ‌گویی در برابر نهادی است که منبع مشروعیت سیاسی سازمان دولتی است (دانایی فرد، ۱۳۸۲: ۱۶).
- همان‌طور که ذکر شد در صورتی که سازمان دولتی توسط نهادها و سازمان‌ها و یا گروه‌های ذی‌نفع خارج سازمان کنترل شود، منبع کنترل بیرونی و پاسخ‌گویی بیرونی مورد نیاز است که در این تحقیق پنج نوع پاسخ‌گویی بیرونی اخیر مد نظر است.
- اهمیت مالیات و پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی:** در راستای اجرای اصول سیاست‌های اقتصاد مقاومتی در جهت کاهش اتکای اقتصاد به درآمدهای نفتی و کاراتر نمودن نظام مالیاتی، مالیات به‌عنوان یک اهرم تأثیرگذار در اجرای سیاست‌های انبساطی و انقباضی دولت در بودجه‌بندی بخش‌های مختلف کشور مورد توجه است، بنابراین لزوم تحقق درآمدهای مالیاتی برای توسعه همه‌جانبه کشور بیش از پیش احساس می‌شود. برنامه‌ریزی برای وصول کامل مالیات و جایگزین کردن درآمدهای مالیاتی به‌جای درآمدهای نفتی که در بیشتر موارد ناپایدار است، از اساسی‌ترین محورهای برنامه‌ریزی برای توسعه اقتصادی و اجتماعی کشور است. نظام مالیاتی به‌عنوان یکی از ابزارهای مهم مدیریت اقتصادی کشور منجر به شکل‌گیری پدیده پاسخ‌گویی در دولت و تقویت روحیه مردم‌سالاری نیز می‌شود. وزارت دارایی فرانسه در یکی از هفت گام چارچوب سیاسی برای مدیریت اموال دولتی، پاسخ‌گویی وزارتخانه‌ها در قبال استفاده از اموال غیرمنقول را نام برده است که خود حاکی از اهمیت پاسخ‌گویی است. بنابراین می‌توان گفت که شکل‌گیری تحولات بخش عمومی، اساساً تحت تأثیر مطالبات اجتماعی برای استقرار نظام پاسخ‌گویی مالی و عملیاتی به امری اجتناب‌ناپذیر تبدیل شده است (حیدری و امام‌پور، ۱۳۹۴: ۹؛ خواجه‌وی و منصور، ۱۳۹۱: ۳۳؛ عرب‌مازار و همکاران، ۱۳۹۵: ۵).
- به نظر می‌رسد با توجه به بی‌نظمی‌های مالی افشاء شده طی سال‌های اخیر اعتماد عمومی نسبت به بخش دولتی عمدتاً با کاهش مواجه بوده است. تقاضا و فشار برای افزایش پاسخ‌گویی در بخش عمومی نسبت به گذشته بیشتر شده است. با توجه به مطالب ذکر شده می‌توان نتیجه گرفت که پاسخ‌گویی بخشی از هویت مدیریت سازمان امور مالیاتی است. بر همین اساس و با توجه به نقش مهم درآمدهای مالیاتی در توسعه و پیشبرد اهداف دولت، نظام مالیاتی همواره کوشیده است موانع و مشکلات پیشرو را با اتخاذ تدابیر مناسب برطرف سازد. در این راستا کوشش شده است فرایندهای مالیاتی کارآمد شده و بازده مناسبی داشته باشد (حیدری کیا و رضائی‌فر، ۱۳۹۴: ۳۲). خانباشی معتقد است، عدم پاسخ‌گویی اعتماد عمومی را نسبت به خدمات

عمومی مخدوش می‌کند (خانباشی و همکاران، ۱۳۹۰: ۲۹). پاسخ‌گویی یکی از چالش‌های مهمی است که امروزه تمام نهادهای عمومی با آن مواجه‌اند در صورتی که سازمان در پاسخ‌گویی به جامعه و برآورده ساختن انتظارات ذی‌نفعان کلیدی کوتاهی کند، با انتقادهای بنیادی و شدیدی مواجه خواهد شد. از آنجا که جامعه علمی نقش مهمی در خلق مزیت‌های نوین و پیشرفت جوامع دارد به عنوان ذینفع کلیدی سازمان حق دارند که از نتایج و دستاوردهای سازمان آگاه شوند. دانشگاهها منبع اصلی و عامل کلیدی موفقیت‌های اقتصادی دولت‌ها و شهروندان است و تصویب قوانین و مقررات مالیاتی با انجام پژوهش‌های علمی توسط جامعه علمی می‌تواند از زیان‌های آزمون و خطا جلوگیری و به افزایش کارایی نظام مالیاتی منجر شود. نظام پاسخ‌گویی می‌تواند اطلاعات عملکرد سازمان را به جامعه علمی ارائه دهد و با استفاده از نتایج تحقیقات جامعه علمی، در جهت بهبود عملکرد سازمان قدم بردارد.

نتایج این پژوهش می‌تواند دیدگاه جدیدی در رابطه با پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی ایجاد نماید. اصل پاسخ‌گویی از دیرباز به دلیل اهمیت آن مورد توجه حاکمان سیاسی و دولت به‌عنوان نمایندگان جوامع مختلف مطرح بوده است. چنانچه پاسخ‌گویی مناسب بتواند سبب افزایش درآمد مالیاتی شود، می‌توان نشان داد که شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی و شناسایی عوامل آن، اطلاعات مفیدی برای ارزیابی نیازها و انتظارات ذینفعان، تحلیل خواسته‌های آن‌ها ارائه نماید و با پایش مستمر شاخص‌های ادراکی، اثربخشی اقدامات در حوزه‌های پاسخ‌گویی بیرونی مرتبط با ذینفعان در واحدهای مختلف سازمان مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد. ضمناً این پژوهش از آن جهت که شکاف پاسخ‌گویی بیرونی و تأثیر آن بر درآمدهای مالیاتی را بررسی می‌کند منحصر به فرد بوده و می‌تواند مبنایی برای تصمیم‌گیری سیاستمداران حوزه مالیاتی و دولتی برای استقرار یک نظام پاسخ‌گویی مناسب قرار گیرد.

### ۳- پیشینه پژوهش

ناصری و همکاران (۱۳۹۶) پژوهشی با عنوان «ارزیابی نقش دیوان محاسبات در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی عملیاتی دستگاه‌های اجرایی» انجام دادند. پژوهش آن‌ها نشان داد که نقش (قانونی و مشاوره‌ای) دیوان محاسبات استان در ارتقاء ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی دستگاه‌های اجرایی تأثیر بسزا و مطلوبی را دارا است (ناصری و همکاران، ۱۳۹۶: ۱۸۹). جامعی و همکاران (۱۳۹۵) مسئولیت پاسخ‌گویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه را مورد بررسی قرار داده‌اند و به این نتیجه رسیدند که نظام حسابداری و گزارشگری مالی و دولتی سبب می‌شود تا وظیفه پاسخ‌گویی را به نحو صحیحی انجام دهند (جامعی و همکاران، ۱۳۹۵: ۶۹).

زارعی و همکاران (۱۳۹۴) در پژوهش خود نشان دادند که وضعیت پاسخ‌گویی در بیمارستان‌های مورد مطالعه در حد متوسط بود (زارعی و همکاران، ۱۳۹۴: ۹۹). پرداختچی و همکاران (۱۳۹۱) پژوهشی را با عنوان «شکاف پاسخ‌گویی بیرونی دانشگاه‌ها از دیدگاه جامعه علمی» انجام دادند. نتایج نشان داد که از دیدگاه جامعه علمی، میزان پاسخ‌گویی بیرونی دانشگاه‌های مادر دولتی به ذی‌نفعان بیرونی کلیدی ضعیف است (پرداختچی و همکاران، ۱۳۹۱: ۹۱).

ترا و ماتوس (۲۰۱۷)، تحقیقی با عنوان «پاسخ‌گویی حسابداران رسمی برزیل در زمینه تدوین معیاری برای سنجش رقابت در بخش عمومی» انجام دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که افشای عمومی اطلاعات می‌تواند میزان اهمیت اطلاعات ایجادشده توسط شرکت‌های همسایه را کاهش دهد (ترا و ماتوس، ۲۰۱۷: ۱۵). ولکووا (۲۰۱۶) به این نتیجه رسید که ارزیابی اتفاقات و رخدادهای گزارش‌های پاسخ‌گویی انجمن حسابداران رسمی روسیه اگر به‌جای تأکید بر ارائه تصویر آن رخدادهای، روی عملکرد واقعی آن‌ها و ارزش‌های حرفه‌ای و اخلاقی این رخدادهای تمرکز کند، باعث تقویت شفافیت گزارش‌های پاسخ‌گویی انجمن خواهد شد (ولکووا، ۲۰۱۶: ۴۰). نتایج پژوهش وو و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۶) نشان داد، با توجه به ضعف پاسخ‌گویی انجمن حسابداران رسمی با ارائه چارچوب مفهومی مرتبط با این گونه شراکت‌ها، مبنایی برای پاسخ‌گویی انجمن حسابداران رسمی چین و تدوین استانداردهای گزارشگری مالی مناسب در این زمینه فراهم کرده‌اند (وو و همکاران، ۲۰۱۶: ۱۴۷۱). لورنکو (۲۰۱۵)، نشان داد که ساختار و سازمان‌دهی فعلی این گزارش‌های پاسخ‌گویی از شفافیت لازم برخوردار نیست (لورنکو، ۲۰۱۵: ۳۲۳).

#### ۴- جامعه و نمونه آماری، تدوین فرضیه‌ها و مدل مفهومی پژوهش

جامعه آماری این تحقیق ذینفعان کلیدی است که شامل مؤدیان بزرگ مالیاتی، جامعه علمی و دولت است. طبق آیین‌نامه تحریر دفاتر موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم، مؤدیان به سه گروه تقسیم شده‌اند. مؤدی که جمع فروش سال وی بیشتر از ۳۰ میلیارد ریال باشد در گروه اول قرار می‌گیرند که به‌نوعی بیانگر مؤدیان بزرگ هستند. با توجه به میزان فروش، تمامی شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار، مؤدیان بزرگ مالیاتی محسوب می‌شوند. منظور از جامعه علمی اعضای هیأت علمی هستند که فعالیت اصلی آنان مشارکت در فرایند تولید، انتقال و انتشار علم است. منظور از دولت نهادهای حکومتی، دیوان محاسبات، ذی‌حسابان و کارشناسان وزارت امور اقتصاد و دارایی است که به نمایندگی از حکومت به شکل مستقیم یا غیرمستقیم مسئولیت تدوین و اجرای خط‌مشی‌ها، سیاست‌ها، برنامه‌ها و قوانین و مقررات را بر عهده دارند.

برای محاسبه حجم نمونه در تمامی روش‌های آماری استفاده شده، از نرم‌افزار تخصصی Gpower نسخه

1. Wu et al

۳/۱ استفاده گردید. حجم نمونه مناسب برای آزمون تی زوجی، از  $n = (Z_{1-\alpha/2} - Z_{1-\beta})^2 / d^2$  رابطه محاسبه می‌شود که  $\alpha$  سطح معناداری یا همان احتمال خطای نوع یک،  $1-\beta$  توان آزمون و  $d = \mu_2 - \mu_1 / \sigma$  است که اندازه اثر نام دارد. در اینجا  $\mu_1$  و  $\mu_2$  به ترتیب میانگین جامعه اول و دوم و  $\sigma$  انحراف معیار تفاضل دو جامعه است. با استفاده از نرم‌افزار Gpower به ازای مقادیر  $d=0.3$ ،  $\alpha=0.05$  و  $1-\beta=0.90$  حجم نمونه  $n=97$  محاسبه گردید. حجم نمونه مناسب در تحلیل واریانس یک‌طرفه، به ازای مقادیر استاندارد  $f=0.4$  (اندازه اثر: حداکثر اختلاف بین میانگین‌ها)،  $k=3$  (تعداد گروه‌ها)،  $\alpha=0.05$  و  $1-\beta=0.90$  معادل  $n=85$  گردید.

حجم نمونه مناسب در طرح بلوک‌های تصادفی، به ازای مقادیر استاندارد  $f=0.4$  (اندازه اثر: حداکثر اختلاف بین میانگین‌ها)،  $K=3$  (تعداد گروه‌ها)،  $\alpha=0.05$  و  $1-\beta=0.90$  معادل  $n=93$  گردید. حجم نمونه مناسب در مدل‌های خطی چند متغیره (تحلیل کوواریانس چند متغیره)، با استفاده از نرم‌افزار Gpower به ازای مقادیر استاندارد  $f=0.4$  (اندازه اثر: حداکثر اختلاف بین میانگین‌ها)،  $k=3$  (تعداد گروه‌ها)،  $m=5$  (تعداد متغیرهای پیش‌بینی)،  $\alpha=0.05$  و  $1-\beta=0.90$  معادل  $n=110$  گردید.

با توجه به مقادیر حجم نمونه در روش‌های مختلف، بالاترین حجم نمونه محاسبه شده یعنی ۱۱۰ به‌عنوان حجم نمونه لازم در این طرح انتخاب گردید. با توجه به دسترسی بیشتر به افراد و همچنین برای بالاتر رفتن دقت نتایج حجم نهایی نمونه بیشتر از حجم نمونه لازم انتخاب گردید. در این طرح ۱۵۶ نفر به‌عنوان نمونه انتخاب و پرسشنامه‌ها بین آن‌ها توزیع گردید. از نرم‌افزارهای SPSS، نسخه ۲۲، LISREL، نسخه ۸٫۷، EXCEL، ۲۰۱۳ برای توصیف و تحلیل داده‌ها استفاده گردید.

بر اساس اهداف تحقیق فرضیه‌های پژوهش به شرح زیر تدوین شده‌اند:

فرضیه اول: سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان موردنظر قابل قبول است.

فرضیه دوم: پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به ذی‌نفعان بیرونی کلیدی دارای اهمیت یکسان نیست.

فرضیه سوم: کاهش شکاف پاسخ‌گویی (پاسخ‌گویی مناسب) تا حد زیادی سبب افزایش اعتماد عمومی و

افزایش وصول مالیات سازمان امور مالیاتی می‌شود.

## ۵- روش پژوهش، گردآوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها

این پژوهش از نوع پیمایشی - کاربردی است. در مورد روش جمع‌آوری اطلاعات این پژوهش می‌توان گفت در مبانی نظری آن، از روش کتابخانه‌ای (چاپی) و الکترونیکی استفاده شده و در مراحل بعدی، از پرسشنامه استاندارد محقق استفاده شده است. ابزارهای مورد استفاده به منظور جمع‌آوری داده‌ها شامل مطالعات کتابخانه‌ای و روش

میدانی (پرسشنامه) است. به منظور توصیف داده‌ها از روش‌های توصیفی آماری همچون میانگین، جداول فراوانی، درصد و فراوانی تراکمی استفاده گردید.

جامعه آماری این تحقیق شامل ذینفعان بیرونی کلیدی تحقیق است که شامل جامعه علمی، مؤدیان بزرگ مالیاتی و دولت است. برای تحلیل داده‌ها از روش‌های آماری آزمون میانگین دو جامعه وابسته (آزمون تی زوجی) و تحلیل واریانس یک طرفه، روش طرح بلوک‌های تصادفی و از مدل‌های خطی چند متغیره (تحلیل کوواریانس چند متغیره) استفاده شده است. برای محاسبه حجم نمونه در تمامی روش‌های آماری استفاده شده، از نرم‌افزار تخصصی Gpower نسخه ۳/۱ استفاده گردید. حجم نمونه مناسب برای آزمون تی زوجی، از رابطه

$$n = (Z_{1-\alpha/2} - Z_{1-\beta})^2 / d^2$$

محاسبه می‌شود که  $\alpha$  سطح معناداری یا همان احتمال خطای نوع یک،  $1-\beta$  توان آزمون و  $d = \mu_2 - \mu_1 / \sigma$  است که اندازه اثر نام دارد. با استفاده از نرم‌افزار Gpower به ازای مقادیر استاندارد  $f = 0.4$  (اندازه اثر: حداکثر اختلاف بین میانگین‌ها)،  $k = 3$  (تعداد گروه‌ها)،  $m = 5$  (تعداد متغیرهای پیش‌بین)،  $\alpha = 0.05$  و  $1-\beta = 0.90$  معادل  $n = 110$  گردید. بنابراین حجم نمونه محاسبه شده یعنی ۱۱۰ به عنوان حجم نمونه لازم در این پژوهش انتخاب گردید و در راستای بالاتر رفتن دقت نتایج، تعداد نمونه در این طرح ۱۵۶ است. از نرم‌افزارهای SPSS، GPOWER، LISREL نسخه ۸/۷، EXCEL نسخه ۲۰۱۳ برای توصیف و تحلیل داده‌ها استفاده گردید.

## ۶- یافته‌های پژوهش

### آزمون فرضیه اول

در جدول (۱) نتایج اطلاعات توصیفی مربوط به متغیرهای مطرح شده در پرسشنامه فرضیه اول آمده است.

#### جدول (۱) - شاخص‌های آماری پرسشنامه پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی به ذی‌نفعان

ارزیابی						گروه	متغیر
انتظارات			ادراکات				
تعداد	انحراف استاندارد	میانگین	تعداد	انحراف استاندارد	میانگین		
۴۷	۲/۱۱	۵۰/۰۴	۴۷	۲/۵۶	۲۸/۲۶	اعضا هیأت علمی	میزان پاسخ‌گویی بیرونی به ذی‌نفعان
۵۹	۱/۶۰	۵۱/۶۹	۵۹	۲/۱۶	۲۲/۱۴	مدیران مالی	
۵۰	۱/۹۲	۴۹/۹۰	۵۰	۲/۳۳	۴۳/۵۶	کارشناسان	
۱۵۶	۲/۰۴	۵۰/۶۲	۱۵۶	۹/۴۱	۳۰/۸۵	کل	

منبع: یافته‌های تحقیق

بر اساس نتایج به دست آمده در جدول ۲، اختلاف بین میانگین ادراکات و انتظارات  $۱۹/۷۸-$  و مقدار آماره تی  $۲۴/۵۳-$  ( $p < 0.01$ ) است که در سطح اسمی  $۰/۰۱$  معنادار است؛ بنابراین سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور



مالیاتی از نظر هر سه گروه اعضای هیأت علمی، مدیران مالی و کارشناسان در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان بسیار پایین‌تر است و در نتیجه فرضیه اول رد می‌شود. در جدول ۲ از آزمون تی زوجی برای مقایسه شکاف پاسخ‌گویی استفاده شده است و از آزمون دانکن برای شناسایی گروه‌هایی که دارای شکاف پاسخ‌گویی یکسان هستند استفاده شده است. نتایج آزمون دانکن در جدول ۲، عدم وجود گروه‌های همگن را نتیجه داد به طوری که از نظر اعضای مدیران مالی، بیشترین شکاف و از نظر گروه کارشناسان شکاف کمتری در سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان وجود دارد.

**جدول (۲) - آزمون معنی‌داری تی زوجی و دانکن برای مقایسه سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی نسبت به انتظارات ذی‌نفعان**

متغیر	گروه	ضریب همبستگی	سطح معنی‌داری ضریب همبستگی	اختلاف میانگین بین ادراکات و انتظارات	مقدار آماره تی	سطح معنی‌داری (p)
میزان پاسخ‌گویی بیرونی به ذی‌نفعان	اعضا هیأت علمی	۰/۴۴۲	۰/۰۰۲	-۲۱/۷۹	-۵۹/۹۲	۰/۰۰۰
	مدیران مالی	۰/۳۳۶	۰/۰۰۹	-۲۹/۵۶	-۱۰۲/۵۱	۰/۰۰۰
	کارشناسان	۰/۳۹۱	۰/۰۰۵	-۶/۳۴	-۱۸/۹۲	۰/۰۰۰
	کل	-۰/۲۲۸	۰/۰۰۴	-۱۹/۷۸	-۲۴/۵۳	۰/۰۰۰
* گروه‌های همگن با استفاده از آزمون دانکن در سطح اسمی ۰/۰۱						

منبع: یافته‌های تحقیق

**جدول (۳) - تحلیل واریانس یک‌طرفه برای مقایسه گروه‌های تحت مطالعه از نظر شکاف پاسخ‌گویی بیرونی و ابعاد آن**

متغیر	منبع تغییرات	مجموع توان دوم	درجه آزادی	میانگین توان دوم	مقدار آماره F	سطح معنی‌داری
پاسخ‌گویی بیرونی	درون گروهی	۱۴۸۶۲/۵۱	۲	۷۴۳۱/۷۶	۱۳۴۴/۶۲	۰/۰۰۰
	بین گروهی	۸۴۵/۶۳	۱۵۳	۵/۵۳		

منبع: یافته‌های تحقیق

### آزمون فرضیه دوم

اطلاعات توصیفی شامل میانگین و انحراف استاندارد سطح ادراکات و انتظارات مربوط به متغیرهای مطرح‌شده در پرسشنامه فرضیه دوم تحت عنوان پاسخ‌گویی بیرونی به هر یک از ذی‌نفعان (شامل پاسخ‌گویی به دولت، پاسخ‌گویی به جامعه علمی، پاسخ‌گویی به جامعه مدنی، پاسخ‌گویی به مؤدیان بزرگ مالیاتی و کل ذینفعان)

به تفکیک گروه و نوع ارزیابی و همچنین برای کل افراد نمونه در جدول ۴ آمده است. از نظر گروه‌های شرکت‌کننده، بالاترین سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به دولت با میانگین ۳/۷۵ است که بالاتر از حد متوسط است. همچنین پایین‌ترین سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به جامعه علمی با میانگین ۲/۲۱ است که کمتر از حد متوسط است. در پاسخ‌گویی به کل ذی‌نفعان، اختلاف قابل توجهی بین نظرات اعضای هیأت علمی و مدیران مالی با کارشناسان وجود دارد.

در جدول ۵ اطلاعات توصیفی مربوط به متغیرهای مطرح‌شده در پرسشنامه فرضیه دوم به تفکیک گروه و همچنین برای کل افراد نمونه آمده است. بیشترین شکاف پاسخ‌گویی در گروه‌های ذی‌نفع همان‌طور که انتظار می‌رود مربوط به جامعه مدنی با میانگین ۲/۱۵- و جامعه علمی با میانگین ۲/۰۵- است. در گروه‌های شرکت‌کننده، اعضای هیأت علمی با میانگین ۱/۹۲- بیشترین شکاف را برای سازمان امور مالیاتی در پاسخ‌گویی به گروه‌های ذی‌نفع قائل هستند.

#### جدول (۴) - شاخص‌های آماری سطح ادراکات و انتظارات پاسخ‌گویی مربوط به پرسشنامه فرضیه دوم

ارزیابی						گروه	متغیر
انتظارات			ادراکات				
تعداد	انحراف استاندارد	میانگین	تعداد	انحراف استاندارد	میانگین		
۴۷	۰/۲۵	۴/۰۹	۴۷	۰/۷۷	۳/۷۵	اعضای هیأت علمی	سطح پاسخ‌گویی به دولت
۵۹	۰/۲۵	۳/۷۳	۵۹	۰/۹۶	۳/۶۷	مدیران مالی	
۵۰	۰/۲۲	۴/۵۱	۵۰	۰/۶۲	۳/۸۵	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۴۰	۴/۰۹	۱۵۶	۰/۸۰	۳/۷۵	کل	
۴۷	۰/۳۱	۴/۶۲	۴۷	۰/۶۵	۱/۷۷	اعضای هیأت علمی	سطح پاسخ‌گویی به جامعه علمی
۵۹	۰/۲۴	۴/۳۳	۵۹	۰/۷۳	۲/۲۰	مدیران مالی	
۵۰	۰/۲۹	۳/۸۵	۵۰	۰/۵۵	۲/۶۵	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۴۲	۴/۲۶	۱۵۶	۰/۷۳	۲/۲۲	کل	
۴۷	۰/۲۳	۴/۶۶	۴۷	۰/۵۸	۲/۰۴	اعضای هیأت علمی	سطح پاسخ‌گویی به جامعه مدنی
۵۹	۰/۲۴	۴/۷۰	۵۹	۰/۵۸	۲/۰۷	مدیران مالی	
۵۰	۰/۲۱	۴/۴۱	۵۰	۰/۶۳	۳/۲۷	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۲۶	۴/۵۹	۱۵۶	۰/۸۲	۲/۴۵	کل	

ارزیابی						گروه	متغیر
انتظارات			ادراکات				
تعداد	انحراف استاندارد	میانگین	تعداد	انحراف استاندارد	میانگین		
۴۷	-۰/۲۱	۴/۳۸	۴۷	-۰/۵۷	۲/۵۲	اعضا هیأت علمی	سطح پاسخ‌گویی به مؤدیان بزرگ مالیاتی
۵۹	-۰/۲۲	۴/۴۹	۵۹	-۰/۶۹	۲/۲۷	مدیران مالی	
۵۰	-۰/۳۲	۴/۱۰	۵۰	-۰/۵۴	۳/۱۸	کارشناسان	
۱۵۶	-۰/۳۰	۴/۳۳	۱۵۶	-۰/۷۲	۲/۶۴	کل	
۱۸۸	-۰/۳۴	۴/۴۴	۱۸۸	-۰/۹۹	۲/۵۲	اعضا هیأت علمی	سطح پاسخ‌گویی به کل ذی‌نفعان
۲۳۶	-۰/۴۳	۴/۳۱	۲۳۶	-۰/۹۹	۲/۵۵	مدیران مالی	
۲۰۰	-۰/۳۷	۴/۲۱	۲۰۰	-۰/۷۲	۳/۲۴	کارشناسان	
۶۳۴	-۰/۴۰	۴/۳۲	۶۳۴	-۰/۹۷	۲/۷۶	کل	

منبع: یافته‌های تحقیق

برای آزمون فرضیه دوم از روش تحلیل واریانس (طرح بلوک تصادفی) استفاده شده است. از آنجا که ممکن است نظرات گروه‌های شرکت‌کننده در بررسی سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی نسبت به هر یک از ذی‌نفعان متفاوت باشد برای خنثی کردن اثر آن در بررسی این فرضیه، گروه افراد شرکت‌کننده (شامل: اعضای هیأت علمی، مدیران و کارشناسان) به‌عنوان عامل بلوکی انتخاب شد. قبل از ارائه نتایج تحلیل واریانس، پیش‌فرض همگنی واریانس‌های خطای متغیر وابسته (سطح پاسخ‌گویی) در بین گروه‌های ذی‌نفع باید برقرار باشد. با استفاده از روش لیونز مقدار آماره  $F$ ،  $۱/۶۱$  ( $p=0.092 > 0.01$ ) به دست آمد که در سطح اسمی  $۰/۰۱$  معنادار نیست و بنابراین پیش‌فرض همگنی واریانس‌های خطا برقرار است. نتایج آزمون اثرات بین‌گروهی حاصل از طرح بلوک تصادفی در نگاره ۶ آمده است. اکنون بر اساس نتایج نگاره به آزمون فرضیه دوم می‌پردازیم.

## جدول (۵) - شاخص‌های آماری شکاف پاسخ‌گویی مربوط به پرسشنامه فرضیه دوم

شکاف پاسخ‌گویی			گروه	متغیر
تعداد	انحراف استاندارد	میانگین		
۴۷	۰/۷۹	-۰/۳۵	اعضای هیأت علمی	پاسخ‌گویی به دولت
۵۹	۰/۸۷	-۰/۰۷	مدیران مالی	
۵۰	۰/۷۴	-۰/۶۶	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۸۵	-۰/۳۴	کل	
۴۷	۰/۶۹	-۲/۸۵	اعضای هیأت علمی	پاسخ‌گویی به جامعه علمی
۵۹	۰/۷۵	-۲/۱۳	مدیران مالی	
۵۰	۰/۶۶	-۱/۱۹	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۹۶	-۲/۰۵	کل	
۴۷	۰/۶۰	-۲/۶۳	اعضای هیأت علمی	پاسخ‌گویی به جامعه مدنی
۵۹	۰/۶۶	-۲/۶۳	مدیران مالی	
۵۰	۰/۶۶	-۱/۱۳	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۹۵	-۲/۱۵	کل	
۴۷	۰/۶۹	-۱/۸۶	اعضا هیأت علمی	پاسخ‌گویی به مؤدیان بزرگ مالیاتی
۵۹	۰/۶۵	-۲/۲۲	مدیران مالی	
۵۰	۰/۶۲	-۰/۹۱	کارشناسان	
۱۵۶	۰/۸۶	-۱/۶۹	کل	
۱۸۸	۱/۰۹	-۱/۹۲	اعضا هیأت علمی	پاسخ‌گویی به کل ذی‌نفعان
۲۳۶	۱/۰۷	-۱/۷۶	مدیران مالی	
۲۰۰	۰/۹۷	-۰/۹۷	کارشناسان	
۶۲۴	۱/۱۶	-۱/۵۶	کل	

منبع: یافته‌های تحقیق

بر اساس نتایج به‌دست‌آمده در جدول ۶، سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی نسبت به گروه‌های ذی‌نفع بر اساس مقدار آماره  $F$ ،  $۱۱۹/۸۵$  ( $p < 0.01$ ) یکسان نیست و بنابراین فرضیه دوم تأیید می‌گردد. از آزمون دانکن برای شناسایی گروه‌های همگن استفاده شد که نتایج آن در جدول ۷ آمده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود جامعه علمی در یک گروه با سطح پاسخ‌گویی پایین‌تر نسبت به گروه‌های دیگر قرار می‌گیرد. جامعه مدنی و مؤدیان بزرگ مالیاتی نیز در یک گروه و دولت با بالاترین سطح پاسخ‌گویی در گروه دیگر قرار می‌گیرد.

آزمون دانکن در جدول ۸ نشان می‌دهد اعضای هیأت علمی و مدیران مالی سطح پاسخ‌گویی بیرونی به کل ذی‌نفعان را نسبت به گروه کارشناسان پایین‌تر ارزیابی می‌کنند.

جدول (۶) - نتایج آزمون اثرات بین‌گروهی برای بررسی سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی نسبت به هر یک از ذی‌نفعان

متغیر	منبع تغییرات	مجموع توان دوم	درجه آزادی	میانگین توان دوم	مقدار آماره F	سطح معنی‌داری
سطح پاسخ‌گویی بیرونی	گروه‌های ذی‌نفع	۲۱۶/۵۲	۳	۷۲/۱۷	۱۴۷/۳۵	۰/۰۰۰
	گروه‌های شرکت‌کننده	۶۶/۹۵	۲	۳۳/۴۷	۶۶/۳۴	۰/۰۰۰
	خطا	۳۰۲/۷۱	۶۱۸	۰/۴۹		

جدول (۷) - آزمون دانکن برای بررسی همگنی سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به هر یک از ذی‌نفعان بیرونی

ذی‌نفعان بیرونی	گروه‌های همگن		
	۳	۲	۱
جامعه علمی			۲/۲۱
جامعه مدنی		۲/۴۴	
مؤدیان بزرگ مالیاتی		۲/۶۴	
دولت	۳/۷۵		

منبع: یافته‌های تحقیق

جدول (۸) - آزمون دانکن برای بررسی همگنی سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به کل ذی‌نفعان بیرونی از نظر گروه‌های شرکت‌کننده

گروه‌های شرکت‌کننده	گروه‌های همگن	
	۲	۱
اعضای هیأت علمی		۲/۵۲
مدیران مالی		۲/۵۵
کارشناسان	۳/۲۴	

منبع: یافته‌های تحقیق

### آزمون فرضیه سوم

در جدول ۹ اطلاعات توصیفی متغیرهای پرسشنامه فرضیه سوم برای بررسی اثر سطح پاسخ‌گویی بیرونی و ابعاد آن بر اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی آمده است. بر اساس مقادیر ضریب همبستگی، اعتماد

عمومی با پاسخ‌گویی بیرونی و ابعاد آن همبستگی مثبت و بالایی دارد که تمامی آن‌ها در سطح اسمی ۰/۰۱/ معنادار هستند. پاسخ‌گویی اخلاقی، عملکردی و بیرونی بیشترین شدت همبستگی را با اعتماد عمومی دارند. میزان درآمدهای مالیاتی با پاسخ‌گویی بیرونی و ابعاد آن نیز همبستگی مثبت و بالایی دارد که تمامی آن‌ها در سطح اسمی ۰/۰۱/ معنادار هستند. پاسخ‌گویی اخلاقی، مالی و بیرونی بیشترین شدت همبستگی را با میزان درآمدهای مالیاتی دارند.

نکته مهمی که در مدل بندی اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی برحسب ابعاد پاسخ‌گویی بیرونی حائز اهمیت است، وجود همبستگی‌های بالا بین برخی از ابعاد است. به‌طور مثال ضریب همبستگی بین پاسخ‌گویی اخلاقی و دموکراتیک ۰/۹۱/ است که همبستگی بسیار بالایی را نشان می‌دهد

**جدول (۹) - شاخص‌های آماری سطح پاسخ‌گویی بیرونی و ابعاد آن به همراه اعتماد عمومی و**

**میزان درآمدهای مالیاتی**

ردیف	متغیر	میانگین	انحراف استاندارد	ضریب همبستگی									
				۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸		
۱	پاسخ‌گویی اخلاقی	۲۹/۶۰	۸/۶۰	۱									
۲	پاسخ‌گویی مالی	۱۵/۴۰	۵/۲۷	۰/۸۷**	۱								
۳	پاسخ‌گویی عملکردی	۱۳/۸۶	۳/۷۶	۰/۸۹**	۰/۸۳**	۱							
۴	پاسخ‌گویی دموکراتیک	۱۵/۰۳	۵/۶۸	۰/۹۱**	۰/۸۹**	۰/۸۹**	۱						
۵	پاسخ‌گویی سیاسی	۱۲/۸۸	۳/۹۹	۰/۷۶**	۰/۸۷**	۰/۷۰**	۰/۸۰**	۱					
۶	پاسخ‌گویی بیرونی	۸۶/۷۸	۲۵/۶۸	۰/۹۶**	۰/۹۵**	۰/۹۲**	۰/۹۷**	۰/۸۷**	۱				
۷	اعتماد عمومی	۱۳/۳۷	۴/۱۶	۰/۹۱**	۰/۷۷**	۰/۸۹**	۰/۸۵**	۰/۶۳**	۰/۸۷**	۱			
۸	میزان درآمدهای مالیاتی	۲۲/۴۷	۶/۰۱	۰/۹۲**	۰/۹۳**	۰/۸۴**	۰/۸۹**	۰/۸۱**	۰/۹۵**	۰/۷۸**	۱		

\* معناداری در سطح ۰/۰۵؛ \*\* معناداری در سطح ۰/۰۱

منبع: یافته‌های تحقیق

جدول ۱۰ آمار توصیفی متغیرهای اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی را به تفکیک گروه‌های شرکت‌کننده نشان می‌دهد. میانگین اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی توسط کارشناسان به ترتیب ۱۸/۴۲ و ۳۰/۵۸ به دست آمد که نسبت به دو گروه دیگر اختلاف زیادی را نشان می‌دهد. تغییر در میانگین

اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی در گروه‌های شرکت‌کننده می‌تواند در مدل بندی فرضیه‌های این بخش، مؤثر باشد بنابراین عامل گروه‌های شرکت‌کننده در مدل بندی لحاظ خواهد شد.

**جدول (۱۰) - شاخص‌های آماری اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی به تفکیک**

**گروه‌های شرکت‌کننده**

متغیر	گروه	میانگین	انحراف استاندارد	تعداد
اعتماد عمومی	اعضای هیات علمی	۱۳/۲۳	۱/۴۳	۴۷
	مدیران مالی	۹/۲۰	۱/۸۱	۵۹
	کارشناسان	۱۸/۴۲	۱/۴۲	۵۰
	کل	۱۳/۳۷	۴/۱۶	۱۵۶
میزان درآمدهای مالیاتی	اعضای هیات علمی	۱۸/۸۹	۲/۳۹	۴۷
	مدیران مالی	۱۸/۴۴	۲/۴۵	۵۹
	کارشناسان	۳۰/۵۸	۱/۶۳	۵۰
	کل	۲۲/۴۷	۶/۰۱	۱۵۶

منبع: یافته‌های تحقیق

برای انجام آزمون فرضیه سوم از مدل‌های خطی چند متغیره استفاده می‌شود. قبل از ارائه نتایج مدل، فرض نرمال بودن باقیمانده‌های مدل مورد آزمون قرار می‌گیرد. برای آزمون نرمال بودن از روش کلموگروف-اسمیرنوف استفاده شد که نتایج آن در جدول ۱۱ آمده است. آماره Z کلموگروف-اسمیرنوف برای اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی در سطح اسمی ۰/۰۱ معنادار نیست. بنابراین فرض نرمال بودن باقیمانده‌های مدل تأیید می‌گردد.

**جدول (۱۱) - نتایج آزمون نرمال بودن باقیمانده‌های مدل اعتماد عمومی و میزان درآمدهای**

**مالیاتی برحسب پاسخ‌گویی بیرونی**

متغیر	آماره Z کلموگروف-اسمیرنوف	سطح معناداری	تعداد مشاهدات
اعتماد عمومی	۰/۵۱	۰/۹۵۸	۱۵۶
میزان درآمدهای مالیاتی	۰/۶۲	۰/۸۴۱	۱۵۶

منبع: یافته‌های تحقیق

فرض همگنی واریانس‌های خطای متغیرهای وابسته نیز توسط روش لیونز انجام شد که نتایج آن در جدول ۱۲ آمده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود فرض همگنی واریانس‌های خطا برای اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی به دلیل  $p > 0.01$  تأیید می‌گردد.

**جدول (۱۲) - نتایج آزمون لیونز برای همگنی واریانس‌های خطای مدل اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی بر حسب پاسخ‌گویی بیرونی**

متغیر	آماره F	درجات آزادی	سطح معناداری
اعتماد عمومی	۲/۳۵	۲ و ۱۵۳	۰/۰۹۹
میزان درآمدهای مالیاتی	۰/۴۵	۲ و ۱۵۳	۰/۶۳۷

منبع: یافته‌های تحقیق

با توجه به برقرار بودن فرض‌های مدل می‌توانیم از نتایج مدل‌های خطی چند متغیره استفاده کنیم که نتایج آن در جدول ۱۳ قابل مشاهده است. مقدار لامبدای ویلکس  $F(2,151)=45.03, p<0.01$  نشان می‌دهد متغیر پاسخ‌گویی بیرونی به‌طور هم‌زمان در سطح اسمی  $0.01$  دارای تأثیر معنادار بر میزان اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی است. مجذور اتای جزئی  $0.37$  به دست آمد و بدین معناست که  $37$  درصد واریانس اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی توسط پاسخ‌گویی بیرونی قابل تبیین است. همچنین همان‌طور که انتظار می‌رفت عامل گروه‌های شرکت‌کننده با مقدار لامبدای ویلکس  $F(4,302)=29.43, p<0.01$  به‌طور هم‌زمان در سطح اسمی  $0.01$  دارای تأثیر معنادار بر میزان اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی است. در ادامه به‌طور جداگانه به بررسی تأثیر سطح پاسخ‌گویی بیرونی بر میزان اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی پرداخته می‌شود.

**جدول (۱۳) - نتایج آزمون مدل خطی چند متغیره اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی بر حسب سطح پاسخ‌گویی بیرونی**

اثر	مقدار لامبدای ویلکس	مقدار F	درجه آزادی فرضیه	درجه آزادی خطا	سطح معناداری	مجذور اتای جزئی
گروه‌های شرکت‌کننده (عامل)	۰/۵۲	۲۹/۴۳	۴	۳۰۲	۰/۰۰۰	۰/۲۸
پاسخ‌گویی بیرونی (متغیر پیش‌بین)	۰/۶۳	۴۵/۰۳	۲	۱۵۱	۰/۰۰۰	۰/۳۷

منبع: یافته‌های تحقیق

جدول ۱۴ تحت عنوان آزمون اثرات بین گروهی به‌طور جداگانه به بررسی تأثیر سطح پاسخ‌گویی بیرونی بر میزان اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی می‌پردازد. نتایج تحلیل مدل خطی اعتماد عمومی بر حسب سطح پاسخ‌گویی بیرونی  $[F(1,152)=23.14, p<0.01]$  نشان می‌دهد که رابطه خطی متغیر پیش‌بین (پاسخ‌گویی بیرونی) و متغیر وابسته (اعتماد عمومی) معنادار است. برآورد ضرایب رگرسیونی در جدول ۱۵ آمده است. مقدار



ضریب رگرسیونی پاسخ‌گویی بیرونی برای پیش‌بینی میزان اعتماد عمومی ۰/۱۳ با مقدار آماره تی ۴/۸۱ ( $p < 0.01$ ) است که در سطح اسمی ۰/۰۱ معنادار است. بنابراین افزایش سطح پاسخ‌گویی بیرونی (و در نتیجه کاهش شکاف سطح پاسخ‌گویی بیرونی) موجب افزایش اعتماد عمومی خواهد شد. مجذور اتای جزئی این مدل برابر با ۰/۱۳ است، این بدان معنی است که حدود ۱۳ درصد تغییرات اعتماد عمومی توسط پاسخ‌گویی بیرونی قابل تبیین است.

نتایج تحلیل مدل خطی میزان درآمدهای مالیاتی برحسب سطح پاسخ‌گویی بیرونی [ $F(1,152)=41.01, p < 0.01$ ] نشان می‌دهد که رابطه خطی متغیر پیش‌بین (پاسخ‌گویی بیرونی) و متغیر وابسته (میزان درآمدهای مالیاتی) معنادار است. برآورد ضرایب رگرسیونی در جدول ۱۵ آمده است. مقدار ضریب رگرسیونی پاسخ‌گویی بیرونی برای پیش‌بینی میزان درآمدهای مالیاتی ۰/۲۴ با مقدار آماره تی ۶/۴۰ ( $p < 0.01$ ) است که در سطح اسمی ۰/۰۱ معنادار است. بنابراین افزایش سطح پاسخ‌گویی بیرونی (و در نتیجه کاهش شکاف سطح پاسخ‌گویی بیرونی) موجب افزایش میزان درآمدهای مالیاتی خواهد شد. ضریب اتای جزئی این مدل برابر با ۰/۲۱ است، این بدان معنی است که حدود ۲۱ درصد تغییرات میزان درآمدهای مالیاتی توسط پاسخ‌گویی بیرونی قابل تبیین است. با توجه به مطالب گفته‌شده، فرضیه سوم تأیید می‌گردد.

جدول (۱۴) - آزمون اثرات بین گروهی حاصل از مدل خطی چند متغیره اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی برحسب سطح پاسخ‌گویی بیرونی

متغیر وابسته	منبع تغییرات	مجموع توان دوم	درجه آزادی	میانگین توان دوم	مقدار F	سطح معناداری
اعتماد عمومی	گروه‌های شرکت‌کننده (عامل)	۲۹۸/۸۵	۲	۱۴۹/۴۲	۶۸/۴۸	۰/۰۰۰
	پاسخ‌گویی بیرونی (متغیر پیش‌بین)	۵۰/۴۹	۱	۵۰/۴۹	۲۳/۱۴	۰/۰۰۰
	خطا	۳۳۱/۶۸	۱۵۲	۲/۱۸		
میزان درآمدهای مالیاتی	گروه‌های شرکت‌کننده (عامل)	۹/۴۷	۲	۴/۲۳	۱/۲۳	۰/۲۹۴
	پاسخ‌گویی بیرونی (متغیر پیش‌بین)	۱۵۷/۵۰	۱	۱۵۷/۴۹	۴۱/۰۱	۰/۰۰۰
	خطا	۵۸۳/۶۹	۱۵۲	۳/۸۴		

منبع: یافته‌های تحقیق

### جدول ( ۱۵ ) - برآورد ضرایب رگرسیونی حاصل از مدل رگرسیونی چند متغیره اعتماد عمومی و میزان درآمدهای مالیاتی برحسب سطح پاسخ گویی بیرونی

متغیر وابسته	متغیر پیش‌بین	ضریب رگرسیونی	T	ضریب اتای جزئی	سطح معناداری
اعتماد عمومی	پاسخ‌گویی بیرونی	۰/۱۳	۴/۸۱	۰/۱۳	۰/۰۰۰
میزان درآمدهای مالیاتی		۰/۲۴	۶/۴۰	۰/۲۱	۰/۰۰۰

منبع: یافته‌های تحقیق

### ۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

با توجه به اینکه تاکنون شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی به‌عنوان یک نهاد تأثیرگذار در اجرای برنامه‌های اقتصاد مقاومتی مورد ارزیابی قرار نگرفته است و همچنین عدم توجه به این موضوع و نقش پررنگی که این نهاد در وصول درآمدهای مالیاتی دولت دارد، لذا بر آن شدیم که با ارزیابی و پژوهش در این زمینه به اهمیت نقش پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی پردازیم تا اهمیت این موضوع را روشن نموده و در راستای دستیابی به‌نظام پاسخ‌گویی مناسب در سازمان امور مالیاتی گام برداریم.

این پژوهش با این هدف انجام شد که شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی و تأثیر آن بر اقبال عمومی و میزان پذیرش این نهاد را مورد ارزیابی قرار دهد؛ بر اساس نتایج به‌دست‌آمده مشاهده شد که اختلاف بین میانگین ادراکات و انتظارات معنادار است. بنابراین سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان بسیار پایین‌تر است و از نظر اعضای مدیران مالی، نسبت به دو گروه دیگر، سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان بسیار پایین‌تر است. همچنین از نظر گروه کارشناسان، نسبت به دو گروه دیگر، شکاف کمتری در سطح پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی در حال حاضر نسبت به انتظارات ذی‌نفعان وجود دارد و در مورد پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به ذی‌نفعان کلیدی، نتایج نشان می‌دهد که اختلاف قابل‌ملاحظه‌ای بین میانگین وضعیت موجود و وضعیت مطلوب مورد انتظار در گروه‌های مختلف و همچنین در حالت کل وجود دارد. این اختلاف در پاسخ‌گویی به دولت کمتر است. از نظر گروه‌های شرکت‌کننده بالاترین سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به دولت با میانگین ۳/۷۵ است که بالاتر از حد متوسط است. همچنین پایین‌ترین سطح پاسخ‌گویی سازمان امور مالیاتی به جامعه علمی با میانگین ۲/۲۱ است که کمتر از حد متوسط است. در پاسخ‌گویی به کل ذی‌نفعان، اختلاف قابل‌توجهی بین نظرات اعضای هیأت علمی و مدیران مالی با کارشناسان وجود دارد. از آنجایی که در پژوهش حاضر بیشترین شکاف پاسخ‌گویی به جامعه علمی مشاهده شد، ضروری است این سازمان تمهیداتی را به‌منظور جلب نظر جامعه علمی و استفاده از توانمندی‌ها و پتانسیل موجود در دانشگاه‌ها جهت بهبود نظام مالیاتی بیاندیشد.

نتایج نشان داد که افزایش سطح پاسخ‌گویی بیرونی (و در نتیجه کاهش شکاف سطح پاسخ‌گویی بیرونی) موجب افزایش اعتماد عمومی خواهد شد، حدود ۱۳ درصد تغییرات اعتماد عمومی توسط پاسخ‌گویی بیرونی قابل تبیین است. همچنین افزایش سطح پاسخ‌گویی بیرونی (و در نتیجه کاهش شکاف سطح پاسخ‌گویی بیرونی) موجب افزایش میزان درآمدهای مالیاتی خواهد شد، حدود ۲۱ درصد تغییرات میزان درآمدهای مالیاتی توسط پاسخ‌گویی بیرونی قابل تبیین است.

از آنجایی که کیفیت پاسخ‌گویی بیرونی هر نهاد عمومی از جمله سازمان امور مالیاتی با سرنوشت و بقا و فنای آن‌ها پیوند دارد، بنابراین به نظر می‌رسد که پیشتر و بیشتر از ذی‌نفعان بیرونی، خود سازمان باید در ارتقای پاسخ‌گویی به شکل درونزا بکوشد و از فشارها و توقعات فزاینده و پویای ذی‌نفعان کلیدی به عنوان یک نیروی پیش‌برنده در این مسیر استفاده نماید. همچنین با توجه به تأیید وجود شکاف پاسخ‌گویی بیرونی سازمان امور مالیاتی به ذی‌نفعان کلیدی، پیشنهاد می‌شود که با ارزیابی و شناسایی عوامل آن، اطلاعاتی مفید برای ارزیابی نیازها و انتظارات ذی‌نفعان، تحلیل خواسته‌های آن‌ها ارائه شود و با پایش مستمر شاخص‌های ادراکی، اثربخشی اقدامات در حوزه‌های پاسخ‌گویی بیرونی مرتبط با ذی‌نفعان در واحدهای مختلف سازمان مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد و سیستم پاسخ‌گویی مناسب به ذی‌نفعان کلیدی طراحی و استقرار یابد و همچنین با پاسخ‌گویی مناسب موجبات افزایش درآمد مالیاتی و همچنین بهبود اعتماد عمومی فراهم گردد و همچنین پیشنهاد می‌گردد وضعیت پاسخ‌گویی سایر نهادهای دولتی مورد ارزیابی قرار گیرد.

## فهرست منابع

۱. ابونوری، عباسعلی و زیوری مسعود، سمیه (۱۳۹۳). تأثیر درآمدهای مالیاتی بر رشد اقتصادی و توزیع درآمد، پژوهشنامه مالیات، زمستان ۹۳، شماره ۲۳، ۶۳-۸۶.
۲. باباجانی، جعفر و دوست جباریان، جواد (۱۳۹۶). الگویی برای استقرار نظام حسابرسی عملکرد در نهادهای بخش عمومی ایران، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، بهار ۱۳۹۶، شماره ۲۱، ۱۴۳-۱۵۵.
۳. باباجانی، جعفر (۱۳۹۳). گزارشگری مالی نوین در بخش عمومی، مجموعه مقالات، انتشارات ترمه، ۱۳۹۳.
۴. پرداختچی، محمدحسن، بازرگان، عباس، آراسته، حمیدرضا، مظفری، گشتاسب (۱۳۹۱). شکاف پاسخ‌گویی بیرونی دانشگاه‌ها از دیدگاه جامعه علمی، فصلنامه پژوهش و برنامه‌ریزی در آموزش عالی، شماره ۶۳، ۹۱-۱۱۲.
۵. پژوهان، جمشید، امیری پور، رضا، محمدی، تیمور، معمار نژاد، عباس (۱۳۹۴). برآورد حجم اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی: تحلیل تجربی در ایران، پژوهشنامه مالیات، زمستان ۱۳۹۴، شماره ۷۶، ۶۹-۹۴.
۶. ثقفی، علی، قربانپور، فریدون (۱۳۹۷). بررسی تجارب کشورها در زمینه مدیریت اموال و داراییهای دولت (عمومی)، مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی، بهار ۱۳۹۷، شماره ۳۷، ۵-۲۰.
۷. جامعی، رضا، ابراهیمی، ابراهیم، رضایی یمین، فائزه (۱۳۹۵). ارزیابی مسئولیت پاسخ‌گویی سیستم حسابداری و گزارشگری مالی سازمان امور مالیاتی در سازمان امور مالیاتی استان کرمانشاه، دوفصلنامه حسابداری دولتی، شماره ۴ (پیاپی ۵)، بهار و تابستان ۹۵، ۶۹-۸۰.
۸. حیدری، حسن، امامپور، سعید (۱۳۹۴). بررسی اثربخشی مالیات بر درآمد مشاغل در ایران با تأکید بر استان آذربایجان غربی، فصلنامه اقتصاد مالیات، شماره ۱، دوره ۱، ۹-۲۳.
۹. حیدری کیا، مریم، رضائی فر، شاهرخ (۱۳۹۴). بررسی تأثیر استقرار حسابداری تعهدی بر سطح مسئولیت پاسخ‌گویی در دستگاه‌های اجرایی (مطالعه موردی دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی البرز)، دومین کنفرانس بین‌المللی آینده پژوهی، مدیریت و توسعه اقتصادی، ۱۵ بهمن ۱۳۹۴.
۱۰. خانباشی، محمد، زاهدی، شمس السادات، الوانی، سید مهدی (۱۳۹۰). پاسخ‌گویی بستری برای تقویت اعتماد عمومی، فصلنامه نظم و امنیت انتظامی، تابستان ۱۳۹۰، شماره دوم، سال چهارم، ۲۹-۵۴.
۱۱. خجسته، علیرضا و شفائی زاده، بهروز (۱۳۹۶). حسابرسی مبتنی بر عملکرد و مسئولیت پاسخ‌گویی در سطح اتحادیه اروپا، مجله حسابدار رسمی، بهار ۱۳۹۶، شماره ۳۷، ۴۹-۵۲.

۱۲. خواجه‌ی، شکراله، منصوری، شعله (۱۳۹۱). انصاف و جایگاه آن در نظام پاسخ‌گویی مالی، مجله علمی ترویجی مطالعات حسابداری و حسابرسی، تابستان ۹۱، شماره ۲، ۳۳-۴۵.
۱۳. خواجه‌ی شکراله، کیامهر، محمد (۱۳۹۵). مدل سازی اجتناب مالیاتی با استفاده از اطلاعات حسابداری: شواهدی از بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، سال هفتم، شماره ۲۵، تابستان ۱۳۹۵، ۷۹-۱۰۰.
۱۴. دانایی فرد، حسن (۱۳۸۲). اعتماد عمومی در سازمان‌های دولتی، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی.
۱۵. زارعی، احسان، دانش کهن، عباس، خداکریم، سهیلا، شمس‌الدینی لری، عباس، احمدی کشکولی، صادق (۱۳۹۴). بررسی سطح پاسخ‌گویی بیمارستان‌های دولتی تحت پوشش دانشگاه علوم پزشکی شهید بهشتی از دیدگاه بیماران در نیمه دوم سال ۱۳۹۴، مجله علمی - پژوهشی پژوهنده، خرداد و تیر ۱۳۹۵، شماره ۱۱۰، ۹۹-۱۰۶.
۱۶. ستاری علیشاهی، صمد، قاسم زاده علیشاهی، ابوالفضل (۱۳۹۶). بررسی نقش تعاملی پاسخ‌گویی و کنترل ادراک شده بر عملکرد شغلی کارکنان شهرداری شهر تبریز، مجله علمی پژوهشی مطالعات جامعه‌شناسی، تابستان ۱۳۹۶، شماره ۳۵، ۵۵-۶۴.
۱۷. عرب‌مازرا، علی اکبر، باقری، بهروز، گل محمدی، مریم (۱۳۹۵). قراردادهای بیع متقابل و چالش‌های مالیاتی آن در صنعت نفت و گاز ایران، مجله تحقیقات حسابداری و حسابرسی، تابستان ۱۳۹۵، شماره ۳۰، ۵-۳۱.
۱۸. قلی‌پور، رحمت‌الله (۱۳۸۷). نقش دولت در حکمرانی خوب: تحلیل و امکان‌سنجی در ایران، پایان‌نامه دکتری، تهران: دانشگاه علامه طباطبایی.
۱۹. کردستانی، غلام‌رضا، نصیری، محمود (۱۳۸۸). کارایی گزارشگری مالی و ارتقای سطح مسئولیت پاسخ‌گویی در بخش عمومی، مجله حسابدار، تیر و مرداد ۱۳۸۸، شماره ۲۰۸ و ۲۰۹، ۵۸-۶۵.
۲۰. فتاحی، مهدی، واثق، بهاره (۱۳۸۶). پاسخ‌گویی در سازمان‌های دولتی: ارائه چارچوبی تحلیلی برای پاسخ‌گویی عمومی، فصلنامه مدیریت و توسعه، سال هشتم، شماره ۳۲، ۸۴-۱۰۲.
۲۱. ناصری، احمد، کمالیان، امین‌رضا، فلاطون زاده، بهزاد (۱۳۹۶). ارزیابی نقش دیوان محاسبات در ایفای مسئولیت پاسخ‌گویی عملیاتی دستگاه‌های اجرایی، (مطالعه موردی استان سیستان و بلوچستان)، مجله دانش حسابرسی، بهار ۱۳۹۶، شماره ۶۶، ۱۸۹-۲۱۶.
۲۲. هیوز، اون (۱۳۹۱). مدیریت دولتی نوین. ترجمه: سید مهدی الوانی، سهراب خلیلی شورینی، و غلامرضا معمارزاده طهران، تهران، انتشارات مروارید، چاپ سیزدهم.

23. Hudaya, M., & Smark, C. (2016). The Role of Case Study Research in Investigating Local Government Accountability Reporting: Evidence from Indonesia, *Procedia Economics and Finance*, 35, 44-53.
24. Keohane, Ruth. W., Robert, O. (2005). Accountability and Abuse of Power in World Politics, *American Political Science Review*, Vol. 99, No.1.
25. Lourenço, R. P. (2015). An Analysis of Open Government Portals: A Perspective of Transparency for Accountability., *Government Information Quarterly*, 32(3), 323-332.
26. Terra, R., & Mattos, E. (2017). Accountability and Yardstick Competition in the Public Provision of Education., *Journal of Urban Economics*, 99, 15-30.
27. Teresa Speziale, Maria (2012). Differentiating Higher Education Accountability in the Global Setting: A Comparison between Boston University and University of Bologna, *Sochal and Behavioral Sciences* 47, 1153-1163.
28. Volkova, O. N. (2016). Transparency in the Russian Academic Community: Trust or Society of the Performance? *Rector of the University*, (8), 40-48.
29. Wu, J., Liu, J., Jin, X., & Sing, M. C. (2016). Government Accountability within Infrastructure Public-private Partnerships., *International Journal of Project Management*, 34(8), 1471-1478.