

نقش صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی در ارتقاء سطح قدرت مالیات‌ستانی^۱ سازمان امور مالیاتی کشور: بررسی نقش محدودیت (فشار) زمان

فرزاد ایوانی^۱

زهرا طاهرآبادی^۲

حدیث عبدی^۳

فرهاد شاه‌ویسی^۴

چکیده

توجه به نظام مالیاتی چه در زمینه قوانین و چه در زمینه سازماندهی موردنیاز با هدف تأثیرگذاری بر جهت‌گیری بلندمدت اقتصادی، تأمین مخارج دولت و درنهایت کمک به تحقق استراتژی توسعه اقتصادی، لازم و ضروری است. در این میان، بهره‌گیری مؤثر از عنصر منابع انسانی، شاخصه‌ای است که توسعه اقتصادی بدون آن امکان‌پذیر نیست و با توجه به عوامل سازمانی می‌توان کشور را با تکیه بر درآمدهای مالیاتی به‌طور مناسب اداره نمود. در واقع بهره‌وری نیروی انسانی سازمان‌ها یکی از ویژگی‌های جوامع پیشرفته امروزی است. در این بین صلاحیت و رضایت شغلی می‌تواند یکی از عوامل مهم و تأثیرگذار در عملکرد سازمانی باشد. با توجه به اهمیت نیروی انسانی در موفقیت سازمان‌های امروزی، این پژوهش با هدف بررسی اثر صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی سازمان امور مالیاتی کشور و همچنین بررسی این اثر در حضور محدودیت زمانی صورت گرفته است. جامعه آماری این پژوهش شامل کل ممیزان مالیاتی در سال ۱۳۹۹ می‌شود که به‌صورت تصادفی انتخاب شده‌اند و درنهایت ۳۴۸ نمونه به‌منظور آزمون فرضیه‌ها انتخاب گردیده و با استفاده از مدل‌سازی معادلات ساختاری در نرم‌افزار PLS مورد تحلیل قرار گرفته است. نتایج آزمون فرضیه‌ها نشان داده است که صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار و مثبت دارد. همچنین به‌طور مشابه قدرت مالیات‌ستانی با افزایش رضایت شغلی ممیزان مالیاتی افزایش می‌یابد. درحالی‌که صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی در حضور محدودیت (فشار) زمان بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معناداری ندارد.

واژه‌های کلیدی: صلاحیت فردی، رضایت شغلی، ممیزان مالیاتی، فشار زمانی، قدرت مالیات‌ستانی

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۵/۲۵، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۰۲/۱۷

۱. استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران، (نویسنده مسئول) feivani@yahoo.com
۲. کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران، zahra1988taher@gmail.com
۳. کارشناس ارشد حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران، hadisabdi.2020@gmail.com
۴. استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران، f.shahveisi@razi.ac.ir

۱- مقدمه

یکی از روش‌های ارزیابی مناسب بودن ساختار مالیاتی و درآمد مالیاتی، آن است که ارتباط بین مالیات‌های شمار زیادی از کشورها را مورد مقایسه و بررسی قرار دهیم. مقایسه کشورهای توسعه‌یافته و درحال توسعه نشان می‌دهد که نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در کشورهای درحال توسعه بسیار کمتر (حدود یک‌سوم) از کشورهای توسعه‌یافته است؛ این موضوع حاکی از آن است که قدرت مالیات‌ستانی در کشورهای درحال توسعه بسیار کمتر است (Ziaee et al., 2016:144). مالیات‌ها منبع اصلی تأمین اعتبار برای توسعه دولتی و ملی هستند و می‌توانند مطابق با شرایط محیطی قابل تجدید باشند. همچنین مالیات یکی از تعهدات دولت است که عموماً از طریق خدمات عمومی قابل برگشت به دولت می‌باشد. برای تأمین هدف دولت برای کسب درآمدهای مالیاتی، چندین هدف استراتژیک وجود دارد که از آن‌ها استفاده می‌شود، از جمله می‌توان به موارد زیر اشاره نمود: افزایش اثربخشی مشاوره و خدمات باکیفیت، بهبود نظارت اثربخش، افزایش اثربخشی اجرای قانون و افزایش اثربخشی همکاری بین سازمانی (Supriyatin et al., 2019:120). از طرفی کیفیت خدمات با استفاده از خدمات الکترونیک قابل ارتقاء است و با مفید بودن اطلاعات می‌توان آن را ارتقاء داد (Kumar and Shen-, 2017:73). از آنجاکه نیروی انسانی به‌عنوان یک عامل بارز و برجسته در تحقق اهداف سازمانی نقش بسیار مهمی دارد و با توجه به اینکه نگرش‌های آنان نیز می‌تواند در دستیابی یا فاصله گرفتن از اهداف سازمان تأثیر گذارد، چندی است صاحب‌نظران رفتار سازمانی بر آن شده‌اند تا میزان صلاحیت و رضایت شغلی کارکنان را که از جمله نگرش‌هایی هستند که به‌عنوان ضرورت اصلی عامل انسانی در سازمان‌ها مطرح هستند را مورد مطالعه و بررسی قرار دهند (Azizi., 2011:174).

رویکرد مبتنی بر شایستگی، باعث کارآتر شدن فرایندهای منابع انسانی در سازمان خواهد شد و این مهم، دستیابی به اهداف و چشم‌انداز هر سازمانی را تسهیل خواهد کرد. سازمان امور مالیاتی کشور هم به‌عنوان یکی از ارکان حیاتی بخش اقتصادی دولت، با پیاده‌سازی نظام یکپارچه مالیاتی، بیش از هر زمان دیگری، نیازمند همراهی و هم‌سویی نظام مدیریت منابع انسانی در پیشبرد اهداف طرح خواهد بود. جذب، توسعه و ایجاد انگیزه در مجموعه نیروی انسانی به‌عنوان مهم‌ترین رکن سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مسیر دگرگونی و تحول را هموارتر و آینده‌ای مطلوب‌تر را برای سازمان به ارمغان آورد (Behrad et al., 2018:67). شایستگی و صلاحیت می‌تواند به‌عنوان دانش تکمیلی در سطح فردی شناخته شود. در مورد جنبه‌های مربوط به انگیزه آزمونگر، این جنبه‌ها با بیان یافته‌های خود و بدون هیچ‌گونه اهداف خصوصی گزارش می‌شوند؛ بنابراین بیشتر مربوط به رضایت شغلی هستند. بر اساس این مفهوم، دو عامل صلاحیت و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی ارتباط نزدیکی با کیفیت بررسی‌های ممیزان مالیاتی دارند که از این طریق می‌توانند بر قدرت مالیات‌ستانی اثر بسزایی داشته باشند. از

طرفی صلاحیت و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی نیز ممکن است تحت تأثیر عوامل دیگری، مانند فشار زمان قرار گیرند. فشار زمان در اجرای وظایف آن‌ها با واقعیت مطابقت دارد و ممیزان مالیاتی غالباً در قالب محدودیت زمانی، زمان نوبت‌دهی و بار کاری سنگین با شرایط فشار روبرو هستند و بسیار محتمل است که صلاحیت و رضایت شغلی آن‌ها بر عملکرد و قدرت سازمان در فرایند و انجام مالیات‌ستانی تأثیر بگذارد (Supriyatin et al., 2019:121).

هدف و سؤال پژوهش، تدوین الگویی برای سنجش قدرت مالیات‌ستانی مربوط به صلاحیت و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت فشار زمان به‌عنوان یک عامل تعدیل‌کننده است. این مطالعه شامل اهداف نظری زیر است:

۱) معرفی مدلی جدید برای سنجش میزان قدرت مالیات‌ستانی (۲) شناخت اثر صلاحیت و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی، تحت فشار زمان یک فرآیند حسابرسی و تأثیر بر میزان مالیات‌ستانی به‌منظور شناخت عوامل مؤثر بر عملکرد ممیزان مالیاتی؛ در نتیجه بر اساس توضیحی که در بالا ذکر شد، سؤالات تحقیق می‌توانند به شرح زیر تعریف و تدوین شوند: الف: اثر صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر میزان قدرت مالیات‌ستانی که با فرایند کیفیت ممیزی و میزان شناسایی و کشف فرار مالیاتی و اجتناب از مالیات اندازه‌گیری می‌شود، چگونه است؟ بدیهی است که بالا بودن فرار مالیاتی در یک جامعه مترادف با پایین بودن وصولی‌های مالیاتی (کاهش قدرت مالیات‌ستانی) است و با توجه به شواهد آماری موجود، این موضوع برای کشورهای در حال توسعه از جمله ایران، موضوع جدی‌تری محسوب می‌شود؛ از این‌روست که کشورهای مختلف جهان در تلاش هستند تا قوانین و مقررات مالیاتی خود را به نحوی اصلاح نمایند که امکان استفاده از اطلاعات مؤدی برای سازمان مالیاتی فراهم گردد. ب: صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر فشار زمانی چه اثری بر قدرت مالیات‌ستانی دارد؟ ج: اثر رضایت شغلی ممیزان مالیاتی که توسط متغیر فشار زمان تعدیل می‌شود بر قدرت مالیات‌ستانی، چگونه است؟

۲- مبانی نظری پژوهش

۲-۱- صلاحیت و شایستگی ممیزان مالیاتی

هاردینگ و تروتمن (۲۰۰۹) صلاحیت را به‌عنوان صلاحیت‌های موردنیاز ممیزان مالیاتی برای انجام صحیح فرآیند ممیزی تعریف می‌کنند. از طرفی هافتون و جاب (۱۹۹۸)، شایستگی را به‌عنوان جنبه‌های شخصی یک فرد برای دستیابی به عملکرد برتر تعریف کرده‌اند. جنبه‌های شخصی عملکرد شامل: طبیعت فرد، انگیزه، سیستم ارزش‌ها، نگرش‌ها و دانش و مهارت است که صلاحیت در رفتار به‌طور مستقیم و به‌نوبه خود، ظاهر خواهد شد و در عملکرد افراد نمود پیدا می‌کند. صلاحیت مطابق با تعاریف چی و همکاران (۲۰۱۵) را می‌توان از دیدگاه‌های مختلف، از جمله دیدگاه حساب‌برسان فردی، تیم حسابرسی و مؤسسات حسابداری و همچنین ممیزان سازمان امور مالیاتی مورد بررسی قرار داد (Supriyatin et al., 2019:122).

صلاحیت فردی حسابرس تحت تأثیر دانش، مهارت و تجربه قرار می‌گیرد. همچنین دی آنجلو (۱۹۸۱) عنوان کرد که کیفیت عملکرد ممیزان مالیاتی بر دانش (صلاحیت) ممیزان تأثیر می‌گذارد؛ درحالی‌که اسمارا (۲۰۱۶) اظهار نمود که این صلاحیت ممیزان مالیاتی است که بر کیفیت عملکرد آن‌ها تأثیرگذار است (Supriyatin et al., 2019:122). به‌علاوه بر شایستگی‌ها، عملکرد ممیزان مالیاتی به ویژگی‌ها و قابلیت‌های وی نیز بستگی دارد (Fernando et al., 2017:100).

۲-۲- رضایت شغلی ممیزان مالیاتی

رضایت شغلی یک احساس مثبت از کسی است که مورد ارزیابی قرار می‌گیرد (Chung et al., 2012:701)؛ از طرفی نگرش مثبت و مطلوب نسبت به شغل نشان‌دهنده رضایت شغلی است. درحالی‌که نگرش منفی و نامطلوب نسبت به شغل نشان‌دهنده عدم رضایت شغلی است (Supriyatin et al., 2019:123). رابینز (۲۰۱۰) رضایت شغلی را نگرش کلی فرد درباره کارش می‌داند. به عقیده او نگرش ارزیابی یا برآوردی است (که به‌صورت مطلوب یا نامطلوب) درباره شیء، فرد یا رویدادی صورت می‌گیرد (Azizi., 2011:175). افراد همچنین می‌توانند در مورد جنبه‌های مختلف شغل خود مانند نوع کارهایی که انجام می‌دهند، همکاران، سرپرستان یا زیردستان و دستمزد آن‌ها نگرش داشته باشند (George and Jones., 2008:131). رضایت شغلی یک مجموعه پیچیده است. درواقع رضایت شغلی عنصری اساسی است که منجر به شناخت، درآمد، ارتقاء و دستیابی به اهداف دیگری می‌شود که می‌تواند منجر به احساس رضایتمندی شود. شینا (۲۰۱۳) در پژوهش خود عنوان کرد که میزان رضایتمندی کارکنان بر اساس شرایط کار، پاداش، اندازه‌گیری انصاف و امنیت شغلی سنجیده می‌شود. درزمینه ممیزی مالیاتی، مأموران مالیاتی از رضایت شغلی استاندارد برخوردار هستند که تفاوت چندانی با سایر کارمندان با حقوق و مزایای مشابه، مشوق‌ها، پاداش‌ها، توجه و روابط خوب، تسهیلات و شرایط کار ندارند (Supriyatin et al., 2019:123).

۳-۲- قدرت "مالیات‌ستانی" سازمان امور مالیاتی

قدرت عمومی و حاکم برای برقراری و حفظ نظم عمومی، تأمین خدمات همگانی و رفع نیازمندی‌های عمومی، اقدام به تأسیس سازمان‌ها و تشکیلاتی می‌نماید که عهده‌دار انجام وظایف یادشده باشند؛ بنابراین، این سازمان‌ها به‌موجب قانون از برخی امتیازات و اختیارات ویژه‌ای به نام «امتیازات ناشی از قدرت عمومی» یا «امتیازات حقوق عمومی» برخوردارند که ناشی از قدرت حاکمیت می‌باشد (Rostami and Ketabi Rodi., 2013:33). در حقوق مالیاتی بیشتر کشورهای از جمله ایران برای تأمین و تضمین مالیات، اختیارات و اقتدارات گسترده و منحصر به فردی به دستگاه مالیاتی داده می‌شود تا با توسل به آن‌ها بتواند مالیات را در سریع‌ترین زمان و به مناسب‌ترین شیوه وصول نماید. این حقوق و اختیارات دستگاه مالیاتی که از حاکمیت دولت نشئت می‌گیرد، در

حقوق عمومی اصطلاحاً «امتیازات قدرت عمومی» نامیده می‌شود و در حقوق مالی و مالیاتی به آن «اعمال قدرت مالیاتی» نیز می‌گویند (Alizadeh et al., 2020:136).

۲-۴- تأثیر صلاحیت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی

امروزه منابع انسانی به‌عنوان با ارزش‌ترین و مهمترین منابع سازمانی محسوب می‌شوند که می‌توانند منجر به تقویت مزیت رقابتی سازمان نسبت به سایر سازمان‌ها شوند. به عبارت دیگر منابع انسانی اثربخش، یکی از مهمترین دارایی‌های نامشهود در سازمان هستند و رشد اقتصادی سازمان وابسته به توانمند کردن آن‌هاست (Zamani and Chenari., 2019:120). از طرفی سازمان‌ها در راستای رسیدن به اهداف و ارضای نیازهای جامعه دست به تحول سازمانی و تغییرات بنیادین در ساختار سازمانی می‌زنند که پدیده تغییرات در نیروهای سازمانی باصلاحیت یکی از عوامل مهم در این تغییر و تحولات است. عامل مهم دیگر که بسیار مهم هست در نظر گرفتن تأثیر صلاحیت کارکنان بر عملکرد و پیشبرد اهداف سازمان می‌باشد. به‌منظور تحقق مزیت رقابتی، متولیان مدیریت منابع انسانی باید در زمینه‌ی استفاده اثربخش از استعداد کارکنان سازمان‌هایشان، متخصص باشند. آن‌ها باید به‌منظور ترغیب افراد به تحقق نتایج مطلوب، حساسیت جدید و بالایی نسبت به دامنه وسیعی از قابلیت‌های انسانی داشته باشند، تلاش‌های منابع انسانی را با اهداف استراتژیک پیوند بزنند و در میان فعالیت‌های مختلف منابع انسانی، انسجام و یکپارچگی ایجاد کنند (Behrad et al., 2018:66). رویکرد مبتنی بر شایستگی‌های منابع انسانی و مدیریت مبتنی بر آن، یکی از راه‌های ارائه‌شده برای این مهم خواهد بود. مدیریت منابع انسانی مبتنی بر شایستگی و صلاحیت، به‌عنوان یک ابزار قوی خواهد بود که بر رفتارهای افراد تأکید دارد و به موفقیت سازمانی کمک می‌کند (Behrad et al., 2018:66). از این‌رو کارمندیابی، گزینش، آموزش، پاداش، ارزیابی و توسعه افراد می‌تواند در تبیین مدل صلاحیت مورد استفاده قرار گیرد. در مقابل، مدیریت منابع انسانی مبتنی بر شایستگی بر روی تعریف، مدل‌سازی و ارزیابی شایستگی‌ها تأکید داشته است. با استفاده از رویکرد شایستگی، اقدامات منابع انسانی در جستجوی کشف مهارت‌ها، دانش و ویژگی‌هایی هست که به‌طور غیرمستقیم به موفقیت سازمان کمک کند و فعالیت‌های منابع انسانی را پیرامون آن شایستگی‌ها درک کند (Davoodi and Yaghoobi., 2018:163).

رویکرد مبتنی بر شایستگی، باعث کارآتر شدن فرایندهای منابع انسانی در سازمان خواهد شد و این مهم، دستیابی به اهداف و چشم‌انداز هر سازمانی را تسهیل خواهد کرد. سازمان امور مالیاتی کشور هم به‌عنوان یکی از ارکان حیاتی بخش اقتصادی دولت، با پیاده‌سازی نظام یکپارچه مالیاتی، بیش از هر زمان دیگری، نیازمند همراهی و هم‌سویی نظام مدیریت منابع انسانی در پیشبرد اهداف طرح خواهد بود. جذب، توسعه و ایجاد انگیزه در مجموعه نیروی انسانی سازمان به‌عنوان مهم‌ترین رکن سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مسیر دگرگونی و تحول

را هموارتر و آینده‌ای مطلوب‌تر را برای سازمان به ارمغان آورد. جای بسی امیدواری است که با ابلاغ سیاست‌های بیست‌وشش‌گانه کلی نظام اداری و ابلاغ برنامه نقشه راه اصلاح نظام اداری، نگاه به منابع و سرمایه‌های سازمان تغییر کرده است. همچنین قرار گرفتن توسعه هدفمند سرمایه‌های انسانی و سازمانی در فهرست سیاست‌های شش‌گانه نظام مالیاتی و ارائه آموزش و توسعه مدیریت منابع انسانی به‌عنوان یکی از اهداف کلان سازمان امور مالیاتی کشور مبین این نکته است که در سال‌های اخیر سازمان حرکت خود را در این مسیر آغاز کرده و راه دستیابی به اهداف والاتری را می‌پیماید (Behrad et al., 2018:67).

آموزش مبتنی بر صلاحیت فرایند تحول از یک فرد جوان به یک یادگیرنده در نیروی کار است. نقش سازمان امور مالیاتی در تأمین بودجه کشور و نقش کلیدی بخش آموزش در توسعه و پویایی سازمان امور مالیاتی که شامل واحدهای بسیار گسترده‌ای در کل کشور می‌باشد، محسوس است. این سازمان، یکی از معدود سازمان‌هایی است که دارای حجم نیروی انسانی بالا و متخصص است که در واقع می‌توان گفت تکیه‌گاه اصلی سازمان امور مالیاتی، منابع انسانی آن می‌باشد. این منابع انسانی نیازمند دانش و مهارت‌های متناسب با علم روز می‌باشند و شناسایی فهرستی از صلاحیت‌ها با همکاران حوزه صنعت گام مهمی در توسعه یک برنامه آموزشی مبتنی بر صلاحیت‌ها است، با این حال چگونگی استفاده از این صلاحیت‌ها به‌منظور توسعه برنامه آموزشی نیازمند تدبیر مدیریتی پویا است (Poorkarimi et al., 2017:63).

فرضیه اول. صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی اثر معنادار و مثبتی بر قدرت «مالیات‌ستانی» دارد.

۲-۵- تأثیر رضایت شغلی بر قدرت مالیات‌ستانی

بررسی نظریه‌های صاحب‌نظران علوم روانشناسی فردی و مدیریت منابع انسانی درباره رضایت شغلی نشان می‌دهد که رضایت شغلی مفهومی چندبعدی است و با عوامل متعددی ارتباط دارد. به‌عبارت‌دیگر رضایت شغلی با تحقق مجموعه‌ای از عوامل حاصل خواهد شد، این عوامل می‌تواند شامل ماهیت و شرایط کار، حقوق و دستمزد، فرصت‌های موجود برای پیشرفت و ارتقای شغلی، نحوه سرپرستی، روابط با همکاران و... باشد. البته رضایت شغلی تا حدودی نیز تابع عوامل ژنتیکی و خصوصیات فردی است (Mardanei et al., 2013:107). در این‌بین، نظریه دوعاملی (انگیزشی-بهداشتی) هرزبرگ یکی از جامع‌ترین نظریه‌های انگیزش است که عوامل مؤثر بر ایجاد انگیزه را به دودسته انگیزشی و بهداشتی تقسیم می‌کند. به عقیده او عوامل بهداشتی به از بین رفتن نارضایتی در افراد می‌انجامد و عوامل انگیزشی موجب افزایش انگیزه کاری در آنان می‌شود. به‌طورکلی می‌تواند گفت که رضایت شغلی، یکی از چالش‌برانگیزترین مفاهیم سازمانی و پایه بسیاری از سیاست‌ها و خط‌مشی‌های مدیریت برای افزایش بهره‌وری و کارایی سازمان می‌باشد؛ از طرفی، در دنیای پرقابله امروز بسیاری از سازمان‌ها پی برده‌اند که باید مدیریت را جز جدایی‌ناپذیر و ضروری خود قرار داده و به آن همان‌قدر

اهمیت و بها دهند که به دیگر مدیریت‌های سازمان می‌دهند (Mardanei et al., 2013:107). یکی از موضوعات مطروحه در ادبیات سازمانی، رضایت شغلی بوده و به‌طور نسبی شاید بتوان گفت: درباره هیچ مسئله‌ای (در رفتار سازمانی) به اندازه رضایت شغلی بحث نشده و این مسئله از مهم‌ترین و شایع‌ترین مباحث قابل بررسی و تحقیق در مطالعات سازمانی تلقی می‌شود (Zakie., 2012:391). اگر رضایت شغلی کاهش یابد؛ عواملی همچون ترك سازمان، کاهش وفاداری، کاهش بهره‌وری، کاهش عملکرد سازمان و سایر اقدامات منفی را به دنبال خواهد داشت؛ بنابراین توجه به مسئله رضایت شغلی و شناسایی میزان تأثیر آن بر عملکرد سازمانی نقش مؤثر در افزایش بهره‌وری آن دارد (Shariati et al., 2016:62). مطالعات مایر و همکاران (۲۰۰۲) نشان داد که رابطه مثبتی بین رضایت شغلی و عملکرد ممیزان مالیاتی وجود دارد. اغلب فرض بر این است که رضایت شغلی منجر به بهبود عملکرد ممیزان مالیاتی منجر خواهد شد؛ این فرض بر پایه این منطق استوار است که اگر کارکنان از کارشان رضایت بیشتری داشته باشند، احتمال زیادی وجود خواهد داشت که دل‌بستگی ضروری به سازمان را برای رشد تعهد قوی‌تر توسعه دهند (Azadi and Abdi., 2015:13).

فرضیه دوم. رضایت شغلی ممیزان مالیاتی اثر معنادار و مثبتی بر قدرت «مالیات‌ستانی» دارد.

۲-۶- محدودیت زمان (فشار زمان)

ممیزان مالیاتی در فرایند حسابرسی غالباً با محدودیت‌های بودجه و زمان مواجه هستند. فشار زمانی حسابرسی، زمانی اتفاق می‌افتد که واحد سازمانی مدت مشخصی را برای فرایند حسابرسی به‌منظور انجام مراحل حسابرسی اختصاص می‌دهد (Low and Tan., 2011:176).

فشار زمان نشانگر این است که آیا ممیزان مالیاتی با وجود محدودیت زمانی، محکم و سفت‌وسخت قادر به انجام حسابرسی کارآمد و به‌موقع هستند. دزورت و لورد^۱ (۱۹۹۷) اظهار داشتند که هنگام مواجهه با فشار زمان، ممیزان پاسخ‌ها را به دو صورت کارکردی (عملکردی) و غیر عملکردی ارائه می‌دهند. در پاسخ عملکردی، محدودیت زمانی باعث می‌شود کار حسابرس بهتر انجام شود و از زمان وی استفاده عاقلانه‌ای صورت گیرد. درحالی‌که رفتار ناکارآمد باعث می‌شود کیفیت عملکرد آن‌ها رو به وخامت بگذارد. فشار زمان در فرایند ممیزی بومی است. این فشار ناشی از بودجه (محدودیت در دسترس بودن منابع و تمایل به حداقل رساندن هزینه‌ها) و مهلت‌های مشخص است (زمان‌هایی که انجام کارها باید به پایان برسد) (Supriyatin et al., 2019:124). شرکت‌هایی که در طی "فصل شلوغ" حسابرسی مالیاتی می‌شوند، بیشتر احتمال دارد که در معرض کیفیت پایین‌تری قرار گیرند (Glov-er et al., 2015:14)؛ به‌ویژه زمانی که شرکت‌ها به‌طور غیرعادی درآمدهای مالی بیشتری داشته باشند و توسط مؤسسات حسابرسی با حجم بالایی از کار مورد حسابرسی قرار گرفته باشند (López and Peter., 2012:139).

1. De Zoort and Lord

فرضیه سوم. صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد.

فرضیه چهارم. رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد.

۲-۷- پیشینه پژوهش

عمر و احمد (۲۰۱۴) در پژوهشی با عنوان «ارتباط بین جوّ اخلاقی، رضایت شغلی، تعهد سازمانی و تمایل به جابه‌جایی حسابرسان مستقل» به این نتیجه دست یافتند که جو اخلاقی با رضایت شغلی حسابرسان رابطه معنادار و مثبت دارد؛ درحالی‌که با تمایل به ترک حرفه توسط حسابرسان دارای رابطه معناداری نیست؛ همچنین با توجه به اینکه رضایت شغلی و تعهد سازمانی حسابرسان با تمایل به ترک حرفه دارای رابطه معناداری بودند، این دو عامل به‌عنوان عوامل پیش‌بینی‌کننده در تمایل به ترک حرفه حسابرسان در نظر رفته شده‌اند. در پژوهشی دیگر که آرومگا و همکاران (۲۰۱۶) با عنوان «تأثیر اخلاق، تجربه و شایستگی در کیفیت ممیزی با شک و تردید حسابرس حرفه‌ای به‌عنوان متغیر تعدیل‌کننده» به انجام رسانیدند، به این نتیجه رسیدند که اخلاق، تجربه و شایستگی بر کیفیت ممیزی اثری معنادار دارند و شک و تردید حسابرس حرفه‌ای به‌عنوان متغیر تعدیل‌کننده باعث افزایش این تأثیر می‌شود. همچنین ترانگ (۲۰۱۸) در پژوهشی با عنوان «تأثیر رضایت شغلی کارمندان حسابرسی بر کیفیت ممیزی» به این نتیجه دست یافت که کارمندان حسابرسی راضی‌تر بیشتر احتمال دارد انحرافات مهم حسابداری را تشخیص دهند و این تأثیرات با مدیریت توانمند و فرصت‌های شغلی هدایت می‌شوند. به‌طور کلی، این شواهد کسب‌شده آن‌ها نشان داد که اهمیت به کارمندان حسابرسی در فرآیند حسابرسی وجود دارد و پیامدهای عملی برای رفتار شرکت‌های حسابرسی با کارکنان و محیط اطلاعات شرکت‌های حسابرسی وجود دارد. در مطالعه‌ای که توسط اولوی و اکوندایو (۲۰۱۹) با عنوان «پیامدهای رسیدگی‌های مالیاتی برای تمکین مالیاتی در نیجریه» صورت گرفت، این نتیجه حاصل گردید که حسابرسی مالیاتی و تمکین مالیاتی بر پرداخت مالیات تأثیر معناداری دارند. سوپریاتین و همکاران^۱ (۲۰۱۹) در پژوهشی با عنوان «تجزیه و تحلیل شایستگی‌های حسابرسان و رضایت شغلی بر کیفیت حسابرسی مالیاتی با نقش تعدیل‌کننده فشار زمان (مطالعه موردی دفاتر مالیاتی اندونزی)» دریافتند که صلاحیت حسابرس و رضایت شغلی تأثیر معناداری بر کیفیت حسابرسی مالیاتی دارند؛ درحالی‌که فشار زمان بر رابطه بین صلاحیت حسابرس و کیفیت حسابرسی مالیاتی اثر معناداری نداشته است و همچنین محدودیت زمانی بر رابطه بین رضایت شغلی و کیفیت حسابرسی مالیاتی اثر معناداری را نشان نداد. درواقع نتایج پژوهش

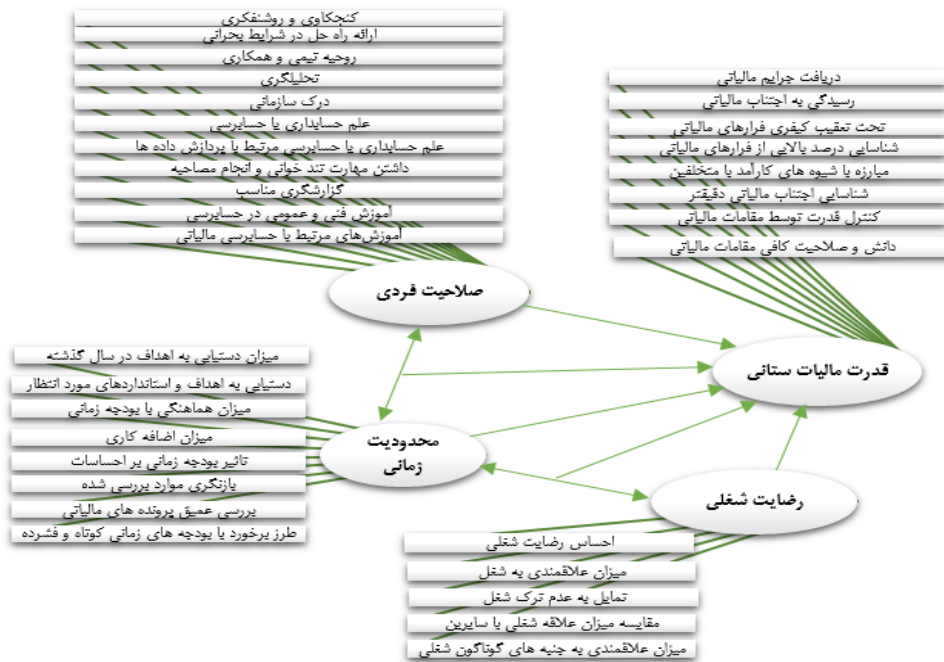
1. Supriyatn et al

آن‌ها نشان داد که محدودیت زمان باعث کاهش کیفیت ممیزی نمی‌شود. در پژوهش واهیونی و همکاران^۱ (۲۰۲۰) با عنوان «تأثیر صلاحیت بر عملکرد حسابرسان مالیاتی: نقش تعدیل‌کننده خودکارآمدی و تعهد سازمانی» با استفاده از نمونه‌ای ۹۳ تایی از حسابرسان مالیاتی از اداره کل مالیات در منطقه ریائو و با استفاده از رگرسیون حداقل مربعات معمولی و تحلیل رگرسیون تعدیل‌شده، نتایج نشان داد که شایستگی و صلاحیت ممیزان مالیاتی بر عملکرد حسابرسان مالیاتی تأثیر معناداری دارد.

در مطالعات صورت گرفته در ایران، جامعی و رضایی یمین (۱۳۹۴) در پژوهشی با عنوان «بررسی رابطه بین بهره‌وری نیروی انسانی و وظیفه مالیات‌ستانی در سازمان امور مالیاتی کشور» دریافتند که بین عوامل رضایت شغلی، امنیت شغلی، کیفیت شغلی، توانمندسازی کارکنان، بهبود آموزش کارکنان و ارزیابی ارتقای شغلی و وظیفه مالیات‌ستانی رابطه معناداری وجود دارد. همچنین با استفاده از آزمون تحلیل مسیر داده‌های پژوهش، برازش بسیار خوبی با مدل مفهومی مشاهده شده است. از طرفی نتایج پژوهش پورکریمی و همکاران (۱۳۹۶) با عنوان «اثر میانجی تعهد حرفه‌ای در رابطه بین صلاحیت حرفه‌ای و عملکرد شغلی (مورد مطالعه: کارشناسان آموزش دانشگاه تهران)» نشان داد که صلاحیت حرفه‌ای در تعهد حرفه‌ای و عملکرد شغلی و تعهد حرفه‌ای نیز در عملکرد شغلی تأثیر معنادار و مثبتی دارد. همچنین، نقش میانجی تعهد حرفه‌ای در رابطه صلاحیت حرفه‌ای و عملکرد شغلی نیز تأیید شد. در مطالعه‌ای که توسط ضیایی و همکاران (۱۳۹۶) با عنوان «بررسی عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریک اطلاعات مؤدیان مالیاتی» انجام گردید، نتایج نشان داد که تشریک اطلاعات، اثر معناداری و مثبتی بر نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی دارد و اصلاحات مالیاتی اخیر که دسترسی مقامات مالیاتی به اطلاعات مؤدیان را قانونی می‌سازد، قدرت مالیات‌ستانی دولت را بهبود خواهد بخشید. مهدوی و زمانی (۱۳۹۶) در پژوهشی تحت عنوان «تأثیر ویژگی‌های فردی حسابرسان بر رضایت شغلی آنان» به این نتیجه رسیدند که بین منبع کنترل و درونی، تعهد حرفه‌ای و تجربه حسابرسان رابطه معنادار و مثبت و بین منبع کنترل بیرونی و میزان تحصیلات آنان با رضایت شغلی رابطه معنادار و منفی وجود دارد. نتایج پژوهش کریمی و نونهال نهر (۱۳۹۶) تحت عنوان «تأثیر اخلاق، تجربه و شایستگی حسابرسان در ارتقای کیفیت حسابرسی» نشان داد که اخلاق حرفه‌ای، شایستگی و تجربه حسابرس بر کیفیت حسابرسی تأثیر معنادار و مثبت دارد. از طرفی خانزادی و همکاران (۱۳۹۷) در پژوهشی تحت عنوان «تحلیل نظری ارتباط بین اعتماد مالیات‌دهنده و قدرت مالیات‌ستان و اثرات آن بر تمکین مالیاتی؛ و با استفاده از چارچوب شیب لغزنده» دریافتند که در یک جامعه معتمد، مسئولین مالیاتی با بهره‌گیری از قدرت مشروع خود باعث کاهش فرار مالیاتی و افزایش تمکین داوطلبانه می‌شوند؛ از همین رو، می‌توان انتظار داشت با کوچک‌تر شدن اقتصاد سایه‌ای، اشتغال و رشد

اقتصادی کشور افزایش یابد؛ بنابراین، به نظر می‌رسد اقدامات اعتمادسازی در یک جامعه بر اقدامات بازدارنده ارجحیت خواهد داشت. در مطالعه‌ای دیگر خداینده بایگی و پذیرش (۱۴۰۰) با عنوان «تأثیر شایستگی مدیریتی بر تعهد سازمانی و رضایت شغلی (مطالعه موردی کارکنان صف شعب بانک ملی شهرستان نیشابور)» نشان دادند که رابطه معناداری بین شایستگی مدیران با رضایت شغلی و تعهد سازمانی کارکنان وجود دارد که طبق نتایج به‌دست آمده تأثیر نقش شایستگی مدیران بر رضایت شغلی و تعهد سازمانی به شکل معنادار و مستقیم وجود داشته است.

شکل (۱) - مدل مفهومی پژوهش



منبع: یافته‌های محقق

۳- روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر طبقه‌بندی بر مبنای هدف از نوع پژوهش کاربردی است و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها در زمره تحقیقات توصیفی-پیمایشی به شمار می‌آید. هدف پژوهش کاربردی، توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. از طرفی به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش‌های آمار توصیفی و استنباطی در نرم‌افزار spss و pls-sem استفاده شده است. از طرفی جامعه آماری پژوهش حاضر شامل کلیه کارشناسان، همکاران و سرمیزان

مالیاتی سازمان امور مالیاتی در سراسر کشور طی سال ۱۳۹۹ بوده است. به دلیل نامعین بودن جامعه آماری و عدم دسترسی به شمار دقیق اعضای جامعه که به‌عنوان نمونه آماری انتخاب گردیدند، با استناد به رابطه نمونه‌گیری کوکوران تعداد ۴۲۵ نفر از آن‌ها به شیوه در دسترس انتخاب شده و پرسشنامه‌ها بین آنان توزیع گردید و انتخاب نمونه به‌صورت یک فرآیند تصادفی (در دسترس) از جامعه موردنظر صورت گرفت. در نهایت با توجه به تعداد پرسش‌نامه‌های تکمیل شده از اشخاص موردنظر، ۳۴۸ پرسش‌نامه به‌طور کامل پر شد که به‌عنوان تعداد نمونه موردنظر جهت آزمون فرضیه‌ها تعیین گردید.

جدول (۱) - چارچوب کلی پرسشنامه

پژوهشگر	تعداد سؤالات	پرسشنامه‌ها به ترتیب فرضیه
دربائی و عزیزی (۱۳۹۷)	۱۲	صلاحیت ممیزان مالیاتی
وایس (۲۰۰۲) و کامران و همکاران (۱۹۷۹)	۱۲	رضایت شغلی ممیزان مالیاتی
اوتلی و پیرس (۱۹۹۶)	۸	محدودیت زمان (فشار زمان)
کاستلونگر و همکاران (۲۰۱۳)	۸	قدرت "مالیات‌ستانی"

منبع: یافته‌های محقق

شاخص KMO و آزمون بارتلت

شاخص KMO: شاخصی از کفایت نمونه‌گیری است که کوچک بودن همبستگی جزئی بین متغیرها را بررسی می‌کند. این شاخص در دامنه صفر تا یک قرار دارد. اگر مقدار شاخص نزدیک به یک باشد، داده‌های موردنظر برای تحلیل عاملی مناسب هستند و در غیر این صورت نتایج تحلیل عاملی برای داده‌های موردنظر چندان مناسب (معمولاً کمتر از ۰/۶) نمی‌باشند. جهت تعیین روایی سازه از روش تحلیل عاملی داده‌ها استفاده شد تا از این طریق معلوم شود که مجموعه پرسش‌های ابزار مذکور در مقیاس وسیع از چه عواملی اشباع شده‌اند. به‌منظور اجرای روش تحلیل مؤلفه‌های اصلی و اثبات این نکته که ماتریس همبستگی داده‌ها در جامعه صفر نیست، آزمون کرویت بارتلت به‌کار رفت. مقدار KMO برابر با ۰/۶۵۰ و سطح معنادار بودن مشخصه آزمون کرویت بارتلت نیز کمتر از ۰/۰۰۱ بود. علاوه بر این، خروجی‌های اولیه نیز نشان داد که مقدار دترمینان ماتریس همبستگی، عددی غیر صفر و مقادیر قطری در ماتریس پادتصویر همبستگی‌ها و مقادیر KMO برای هر متغیر بالاتر از ۰/۵ است، یعنی نیازی به حذف هیچ‌کدام از گویه‌ها نیست؛ بنابراین، بر پایه هر دو ملاک می‌توان نتیجه گرفت که اجرای

تحلیل عاملی بر اساس ماتریس همبستگی حاصل در گروه نمونه مورد مطالعه، قابل توجیه بوده است.

جدول (۲) - آزمون KMO و بارتلت

شاخص KMO	۰/۶۵۰
آزمون بارتلت-کای دو تخمینی	۱۱۴/۹۵
درجه آزادی	۶
معناداری (sig)	*۰/۰۰۰

منبع: یافته‌های محقق

۴ - یافته‌های پژوهش

روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در پژوهش حاضر به منظور توصیف داده‌ها از آمار توصیفی و به منظور تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیه‌های پژوهش از آمار استنباطی و از روش مدل‌یابی معادلات ساختاری استفاده شده است. مدل‌یابی معادلات ساختاری یک رویکرد آماری جامع برای آزمون فرضیه‌هایی درباره روابط مشاهده شده و مکنون است؛ بنابراین، در این پژوهش ابتدا اطلاعات زمینه‌ای که شامل متغیرهای جمعیت‌شناختی بوده توسط نرم‌افزار SPSS تجزیه و تحلیل شده است. همچنین در سطح آمار استنباطی و آزمون فرضیه‌ها و مدل مفهومی پژوهش از تکنیک معادلات ساختاری SEM و نرم‌افزار PLS استفاده شده است.

آمار توصیفی و استنباطی

برای تبیین و تشریح داده‌های جمع‌آوری شده در این پژوهش بعضی از ویژگی‌های پاسخ‌دهندگان در جدول (۳) نشان داده شده و در بخش‌های بعدی به اجرای مدل معادله ساختاری پژوهش پرداخته شده است. طبق جدول (۳) بیشتر پاسخ‌دهندگان را مردان تشکیل داده‌اند. بیشتر افراد در رده سنی ۳۱ تا ۴۰ قرار دارند. از نظر تجربه در زمینه فعالیت‌های حسابرسی مالیاتی، بیشترین پاسخ‌دهندگان بین ۳ تا ۶ سال و از لحاظ تحصیلات، بیشترین افراد در سطح کارشناسی ارشد بوده‌اند.

جدول (۳) - فراوانی متغیرهای جمعیت شناختی پژوهش

عوامل	فراوانی (درصد)	عوامل	فراوانی (درصد)
جنسیت		میزان تجربه در حسابرسی	
زن	۸۴ (۲۴/۱)	کمتر از ۱ سال	۲۴ (۶/۹)
مرد	۲۶۴ (۷۵/۹)	بین ۱ تا ۳ سال	۷۴ (۲۱/۳)
سطح تحصیلات		بین ۳ تا ۶ سال	۱۳۵ (۳۸/۸)
کارشناسی	۱۳۱ (۳۷/۶)	بین ۶ تا ۱۰ سال	۷۹ (۲۲/۷)
کارشناسی ارشد	۱۸۲ (۵۲/۳)	بیشتر از ۱۰ سال	۲۴ (۶/۹)
دکتری	۳۵ (۱۰/۱)		
سن		گروه‌های پاسخ‌دهنده	
بین ۲۰-۳۰ سال	۴۲ (۱۲/۱)	حساب‌رسان	
بین ۳۱-۴۰ سال	۱۶۶ (۴۷/۷)	کارشناس مالیاتی	۲۰۵ (۵۸/۹)
بین ۴۱-۵۰ سال	۱۲۲ (۳۵/۱)	ممیز مالیاتی	۱۲۸ (۳۶/۸)
بیشتر از ۵۰ سال	۱۸ (۵/۲)	سرپرست گروه یا سر ممیز مالیاتی	۱۵ (۴/۳)

منبع: یافته‌های محقق

بررسی اثر عامل جنسیت بر قدرت ستانده

با توجه به اینکه مقدار احتمال $p\text{-value} = ۰/۰۴۰۴۸$ از $۰/۰۵$ کوچک‌تر است؛ بنابراین فرض برابری قدرت ستانده در دو گروه زن و مرد رد شده است؛ یعنی عامل جنسیت بر قدرت ستانده اثر معنی‌دار دارد. در این رده‌بندی مردها گروه صفر و زن‌ها گروه ۱ هستند. توان ستانده مالیاتی مردها برابر با $۳/۴۴۳$ و بیشتر از توان ستانده زن‌ها یعنی $۳/۲۵۵$ است.

برآزش مدل‌های اندازه‌گیری

یک مدل اندازه‌گیری مربوط به بخشی از مدل کلی می‌شود که دربرگیرنده یک متغیر همراه با سؤالات آن متغیر است. برای بررسی برآزش بخش اول یعنی برآزش مدل‌های اندازه‌گیری از سه معیار پایایی شاخص، روایی همگرا و روایی واگرایی استفاده شده است. پایایی نیز خود توسط معیارهایی همانند: (۱) آلفای کرونباخ و (۲) پایایی ترکیبی مورد سنجش واقع می‌گردد.

طبق جدول (۴)، تمامی متغیرهای پژوهش دارای مقدار آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی بیشتر از ۰/۷ است که نشان می‌دهد ابزار پژوهش پایایی مناسبی دارد؛ همچنین مقدار متوسط واریانس استخراج شده (AVE) برای متغیرهای مکنون در جدول (۴) نشان داده شده است. با توجه به مقادیر جدول زیر میانگین واریانس استخراجی برای تمامی متغیرها بالاتر از ۰/۵ می‌باشد که نشان‌دهنده میزان بالای همبستگی هر سازه با شاخص‌های خود می‌باشد؛ در واقع هر چه این همبستگی بیشتر باشد، برازش مدل نیز بهتر است.

جدول (۴) - گزارش آلفای کرونباخ، پایایی ترکیبی و میانگین واریانس استخراج شده

سازه‌های مدل

متغیرها	ضریب آلفای کرونباخ Alpha>0.7	ضریب پایایی ترکیبی Alpha>0.7	میانگین واریانس استخراجی AVE> 0.5	مقادیر اشتراکی communality>0
صلاحیت میزان مالیاتی	۰/۹۰۱	۰/۸۰۱	۰/۵۰۵	۰/۳۹۸
رضایت شغلی میزان مالیاتی	۰/۸۷۴	۰/۸۷۰	۰/۶۶۴	۰/۴۶۹
محدودیت (فشار) زمانی	۰/۸۷۸	۰/۷۵۰	۰/۵۴۸	۰/۴۱۸
قدرت " مالیات‌ستانی "	۰/۸۴۹	۰/۸۲۴	۰/۵۰۱	۰/۳۴۱

منبع: یافته‌های محقق

برای بررسی روایی و اگرایی الگوهای اندازه‌گیری از «معیار فورنل و لارکر» استفاده شده است. نتایج روایی و اگرایی در جدول (۵) ارائه شده است. فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند: روایی و اگرایی وقتی در سطح قابل قبول است که میزان AVE برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین آن سازه و سازه‌های دیگر (یعنی مربع مقدار ضرایب همبستگی بین سازه‌ها) در مدل باشد. همان‌طور که از نتایج جدول زیر نشان می‌دهد، مقادیری که در قطر اصلی قرار گرفتند از مقادیر پایین قطر اصلی و سمت راست قطر اصلی بیشتر می‌باشند و این مطلب بیانگر این می‌باشد که مدل از روایی و اگرایی خوبی برخوردار است. همان‌طوری که در جدول (۵) مشاهده می‌گردد، میانگین واریانس متغیرهای رضایت شغلی میزان مالیاتی، صلاحیت فردی میزان مالیاتی، قدرت مالیات‌ستانی و محدودیت (فشار) زمانی به ترتیب ۰/۸۱۵، ۰/۷۱۰، ۰/۷۰۰ و ۰/۷۴۰ می‌باشد و مقادیر فوق از تمامی مقادیر زیرین بیشتر است؛ بنابراین می‌توان ادعا نمود روایی و اگرایی برقرار است.

جدول (۵) - همبستگی‌های میان متغیرهای مکنون و مقادیر AVE

time pressure	Power	auditor competencies	job satisfaction	
			۰/۸۱۵	job satisfaction
		۰/۷۱۰	۰/۳۰۸	auditor competencies
	۰/۷۰۰	۰/۴۷۵	۰/۳۵۲	Power
۰/۷۴۰	-۰/۵۶۶	-۰/۳۳۱	-۰/۳۳۴	time pressure

منبع: یافته‌های محقق

همچنین در پژوهش حاضر، جهت حصول اطمینان از مناسب و بالا بودن روایی در این تحقیق در صورتی که مقدار بار عاملی برای هر گویه کمتر از ۰/۳۰ باشد، رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و گویه مورد نظر از تجزیه و تحلیل کنار گذاشته می‌شود. بسیاری از محققین ابراز نموده‌اند که بار عاملی بین ۰/۳۰ تا ۰/۶۰ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶۰ باشد خیلی مطلوب است؛ بنابراین همان طور که در جدول (۶) نشان داده شده است، از بین ۳۲ گویه، به دلیل آنکه بار عاملی کمتر از ۰/۳۰ وجود نداشت، هیچ از گویه‌ها از روند تحلیل عاملی حذف نگردیدند. نتایج نهایی به صورت خلاصه در جدول (۶) ارائه گردیده است.

جدول (۶) - مدل تحلیل عاملی متغیرهای آشکار (مدل اندازه‌گیری)

متغیر	گویه	بار عاملی	معناداری	متغیر	گویه	بار عاملی	معناداری
صلاحیت فردی	AC1	۰/۷۲۰	پذیرش	محدودیت (فشار) زمان	TA	۰/۴۹۷	پذیرش
	AC2	۰/۶۴۹	پذیرش		TB	۰/۷۴۰	پذیرش
	AC3	۰/۷۹۶	پذیرش		TC	۰/۷۷۷	پذیرش
	AC4	۰/۶۵۸	پذیرش		TD	۰/۹۰۹	پذیرش
	AC5	۰/۶۳۵	پذیرش		TE	۰/۷۸۱	پذیرش
	AC6	۰/۷۴۴	پذیرش		TF	۰/۷۶۷	پذیرش
رضایت شغلی	AC7	۰/۷۲۷	پذیرش	قدرت مالیات‌ستانی	TJ	۰/۶۸۴	پذیرش
	AC8	۰/۶۹۱	پذیرش		TH	۰/۷۰۳	پذیرش
	AC9	۰/۷۱۷	پذیرش		P1	۰/۷۰۳	پذیرش
	AC10	۰/۶۹۶	پذیرش		P2	۰/۶۰۲	پذیرش
	AC11	۰/۷۶۵	پذیرش		P3	۰/۷۴۲	پذیرش
	JA	۰/۷۵۷	پذیرش		P4	۰/۶۱۰	پذیرش
	JB	۰/۸۴۶	پذیرش		P5	۰/۷۲۲	پذیرش
	JC	۰/۸۶۴	پذیرش		P6	۰/۶۶۲	پذیرش
JD	۰/۷۷۳	پذیرش	P7	۰/۷۵۰	پذیرش		
JE	۰/۸۳۰	پذیرش	P8	۰/۷۸۶	پذیرش		

منبع: یافته‌های محقق

بررسی فرضیه‌های پژوهش

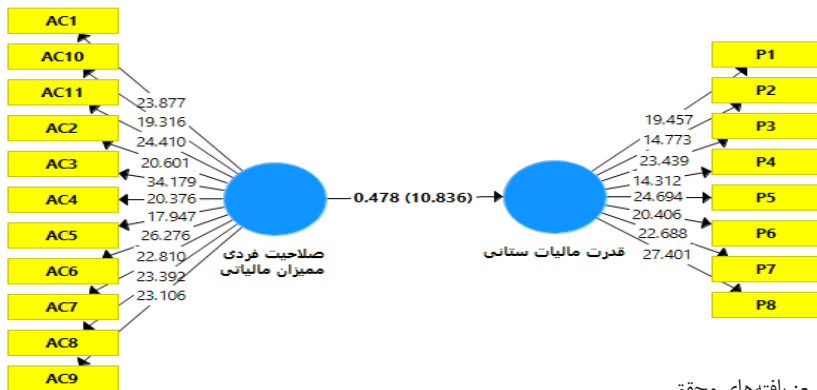
مطابق با الگوریتم تحلیل داده‌ها در روش PLS، بعد از بررسی برازش الگوهای اندازه‌گیری، به برازش الگوهای ساختاری پژوهش پرداخته می‌شود. برازش الگوهای ساختاری بین متغیرهای پژوهش از طریق معیارهای ضرایب معناداری (T-values)، ضریب تعیین^۱ (R2) و ضریب قدرت پیش‌بینی^۲ (Q2) بررسی می‌شود. در نرم‌افزار PLS-SMART ارزش t، معنی‌دار بودن اثر متغیرها را بر هم نشان می‌دهد. اگر مقدار t بیشتر از ۱/۹۶ باشد، نشان از صحت رابطه بین سازه‌ها و در نتیجه تأیید فرضیه‌های پژوهش در سطح اطمینان ۰/۹۵ است. همچنین ضرایب مسیر اگر بالای ۰/۶۰ باشد، بدین معنی است که ارتباطی قوی میان دو متغیر وجود دارد، اگر بین ۰/۳ تا ۰/۶ باشد، باشند، ارتباط متوسط و اگر زیر ۰/۳ باشند، ارتباط ضعیفی وجود دارد؛ از طرفی مقادیر R2 نشان از برازش مناسب مدل دارد که نشان می‌دهد که چند درصد از تغییرات متغیر وابسته، توسط متغیرهای مستقل تبیین می‌شود. همچنین مقادیر مثبت و بزرگتر از صفر، Q2 نشانگر، کیفیت مناسب و قابل قبول مدل اندازه‌گیری و ساختاری می‌باشد. همچنین در صورتی که مقدار آن در مورد یک سازه درون‌زاسه مقدار ۰/۰۲، ۰/۱۵ و ۰/۳۵ باشد، نشان از پیش‌بینی ضعیف، متوسط و قوی سازه دارد.

فرضیه ۱. صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی اثر معنادار و مثبتی بر قدرت «مالیات‌ستانی» دارد.

با توجه به شکل (۲)، از آنجاکه ضریب معناداری (T-Values) از ۱/۹۶ بیشتر است (۱۰/۸۳۶)؛ در نتیجه فرضیه اول پژوهش مبنی بر اینکه صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار دارد، پذیرفته می‌شود. از طرفی ضریب مسیر این تأثیر به میزان ۰/۴۷۸ درصد بوده است که حاکی از اثر معنادار و مثبت صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی دارد؛ بنابراین، ضریب استاندارد شده مسیر بین متغیر صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی و قدرت مالیات‌ستانی (۰/۴۷۸) حاکی از آن است که صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی ۰/۴۷ درصد از تغییرات قدرت مالیات‌ستانی را به‌طور مستقیم تبیین می‌کند.

1. R Squares
2. Stone-Geisser Criterion

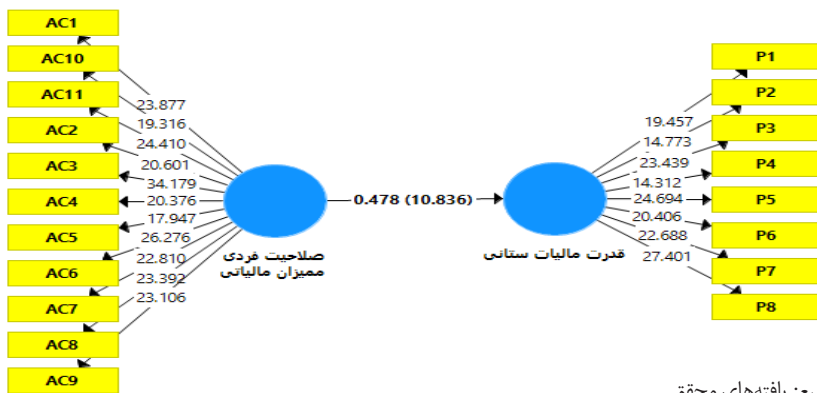
شکل (۲) - نمایش ضرایب معناداری در بررسی آزمون فرضیه اول



فرضیه ۲. رضایت شغلی ممیزان مالیاتی اثر معنادار و مثبتی بر قدرت «مالیات‌ستانی» دارد.

با توجه به شکل (۳)، از آنجا که ضریب معناداری (T-Values) از ۱/۹۶ بیشتر است (۷/۷۹۳)؛ در نتیجه فرضیه دوم پژوهش مبنی بر اینکه رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار دارد، پذیرفته می‌شود. از طرفی ضریب مسیر این تأثیر به میزان ۰/۳۶۳ درصد بوده است که حاکی از اثر معنادار و مثبت رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی دارد؛ بنابراین، ضریب استاندارد شده مسیر بین متغیر رضایت شغلی ممیزان مالیاتی و قدرت مالیات‌ستانی (۰/۳۶۳) نشان می‌دهد که رضایت شغلی ممیزان مالیاتی ۰/۳۶ درصد از تغییرات متغیر قدرت مالیات‌ستانی را به‌طور مستقیم تبیین می‌کند.

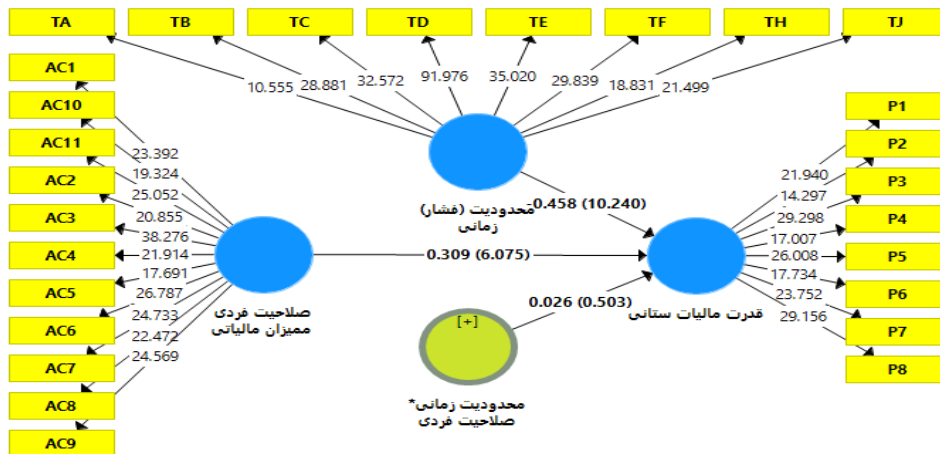
شکل (۳) - نمایش ضرایب معناداری در بررسی آزمون فرضیه دوم



فرضیه ۳. صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد.

با توجه به شکل (۴)، از آنجا که ضریب معناداری (T-Values) مسیر اثر متغیر محدودیت (فشار) زمانی بر قدرت مالیات‌ستانی از ۱/۹۶ بیشتر بوده است (۱۰/۲۴۰) که نشان‌دهنده این است که محدودیت (فشار) زمانی بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار دارد؛ اما از آنجا که ضریب مسیر این متغیر منفی (۰/۴۵۸-) بوده، این تأثیر معنادار و منفی بوده است. از طرفی ضریب معناداری مسیر اثر متغیر (محدودیت زمانی* صلاحیت فردی) از ۱/۹۶ کمتر است (۰/۵۰۳+); در نتیجه فرضیه سوم پژوهش مبنی بر اینکه صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد، پذیرفته نمی‌شود.

شکل (۴) - نمایش ضرایب معناداری در بررسی آزمون فرضیه سوم



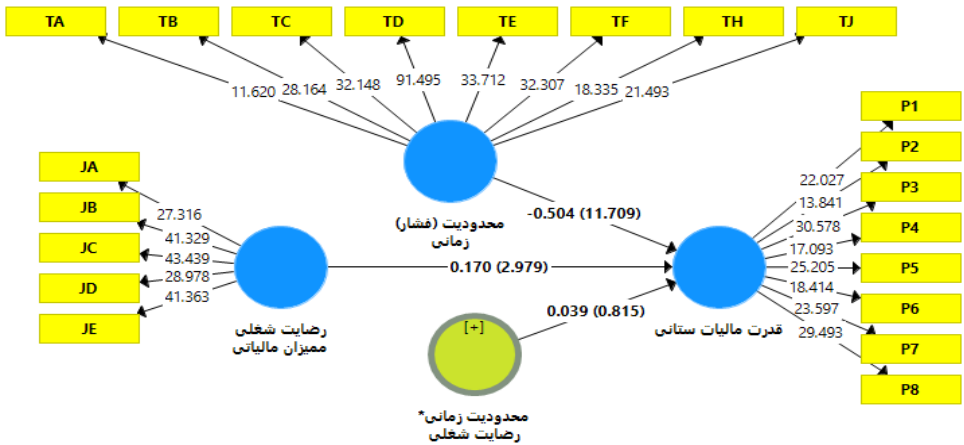
منبع: یافته‌های محقق

فرضیه ۴. رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد.

با توجه به شکل (۵)، از آنجا که ضریب معناداری (T-Values) مسیر اثر متغیر محدودیت (فشار) زمانی بر قدرت مالیات‌ستانی از ۱/۹۶ بیشتر بوده است (۱۱/۷۰۹)، نشان‌دهنده آن است که محدودیت زمانی بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار دارد؛ اما از آنجا که ضریب مسیر این متغیر منفی (۰/۵۰۴-) بوده، این تأثیر معنادار و منفی بوده است. از طرفی ضریب معناداری مسیر اثر متغیر (محدودیت زمانی* رضایت شغلی) از ۱/۹۶ کمتر است

(۰/۸۱۵): در نتیجه فرضیه چهارم پژوهش مبنی بر اینکه رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر محدودیت (فشار) زمان، بر قدرت «مالیات‌ستانی» اثر معنادار و منفی دارد، پذیرفته نمی‌شود.

شکل (۵) - نمایش ضرایب معناداری در بررسی آزمون فرضیه چهارم



منبع: یافته‌های محقق

جدول (۷) - مقادیر ضریب تعیین (R2) و ضریب قدرت پیش‌بینی (Q2)

متغیر وابسته	ضریب تعیین (R2)	ضریب قدرت پیش‌بینی (Q2)
قدرت مالیات‌ستانی (مدل اول)	۰/۲۲۹	۰/۱۰۱
قدرت مالیات‌ستانی (مدل دوم)	۰/۱۳۲	۰/۰۵۶
قدرت مالیات‌ستانی (مدل سوم)	۰/۴۱۴	۰/۱۸۴
قدرت مالیات‌ستانی (مدل چهارم)	۰/۳۵۵	۰/۱۵۶
مدل کلی پژوهش	۰/۴۲۶	۰/۱۸۸

منبع: یافته‌های محقق

برازش مدل کلی (معیار نیکویی برازش / GoF)

در این گام نیز به بررسی معیار GOF پرداخته می‌شود. این معیار از جذر حاصل ضرب میانگین مقادیر اشتراکی تمام متغیرهای درون‌زا در مقدار میانگین ضریب تعیین همه متغیرهای درون‌زا حاصل می‌شود. برای بررسی برازش مدل کلی از معیار GoF

به‌منظور کنترل هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری پژوهش، طبق فرمول زیر استفاده شده است.

$$GOF = \sqrt{(communality) * R^2}$$

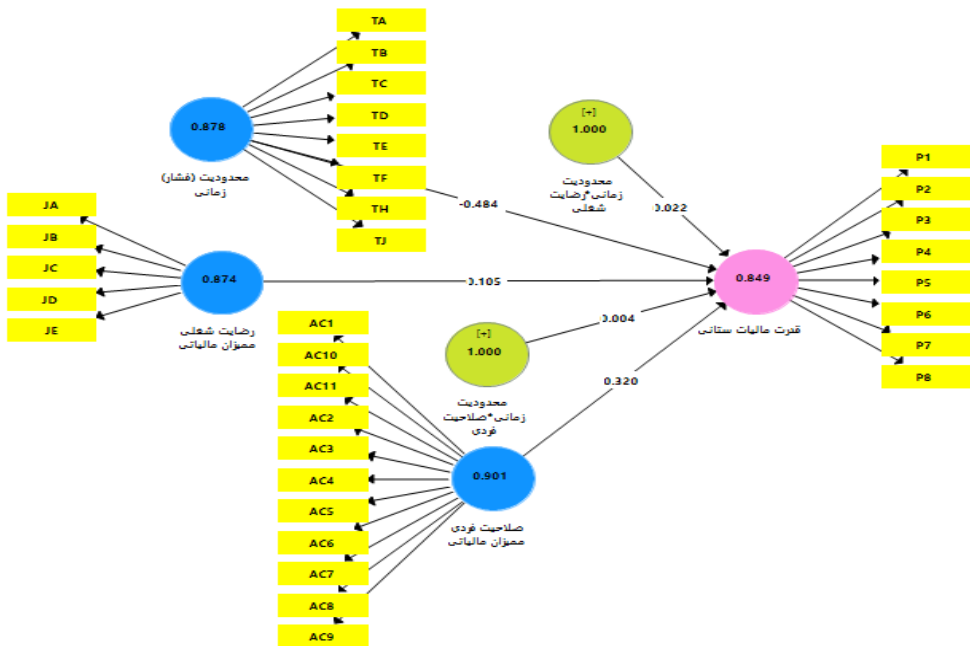
Communality: معیاری است که نشان می‌دهد چه مقدار از تغییرپذیری شاخص‌ها (سوالات) توسط سازه مرتبط با خود تبیین می‌شود. در پژوهش حاضر میانگین مقادیر اشتراکی که برابر با ۰/۴۰۹ و مقدار R^2 برای مدل کلی پژوهش ۰/۴۲۶ به دست آمده است. از طرفی با توجه به اینکه سه مقدار ۰/۰۱، ۰/۲۵ و ۰/۳۶ به‌عنوان مقادیر ضعیف، متوسط و قوی برای GOF معرفی شده‌اند، با توجه به محاسبات انجام شده مقدار ۰/۴۱۷ برای GOF به‌دست آمده است؛ بنابراین برازش مدل کلی پژوهش در سطح قوی و مناسب تأیید می‌گردد.

جدول (۸) - ضریب مسیر خروجی و معناداری تحلیل عاملی فرضیه‌ها بر اساس مدل کلی پژوهش

فرضیه‌ها	مسیر آزمون	ضریب مسیر	آماره t	P-Value	نتیجه فرضیه
فرضیه اول	صلاحیت فردی - قدرت مالیات‌ستانی	۰/۲۸۷	۵/۴۵۶	*۰/۰۰۰	تأیید فرضیه
فرضیه دوم	رضایت شغلی - قدرت مالیات‌ستانی	۰/۱۱۲	۲/۲۸۴	*۰/۰۳۰	تأیید فرضیه
فرضیه سوم	محدودیت زمانی - صلاحیت فردی - قدرت مالیات‌ستانی	۰/۰۱۸	۰/۳۵۶	۰/۶۴۷	رد فرضیه
فرضیه چهارم	محدودیت زمانی - رضایت شغلی - قدرت مالیات‌ستانی	۰/۰۲۲	۰/۴۶۴	۰/۷۱۳	رد فرضیه

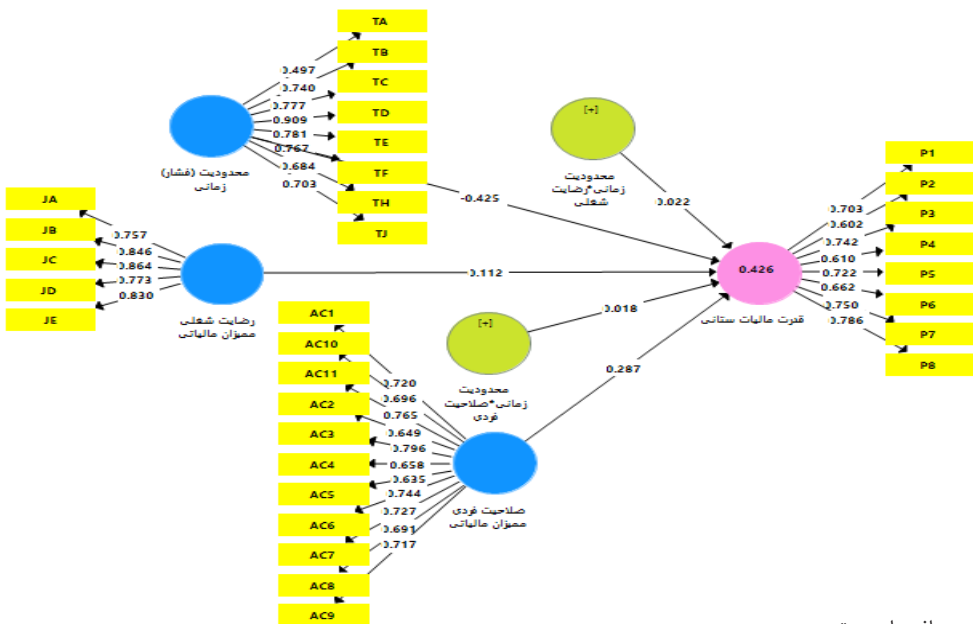
منبع: یافته‌های محقق

شکل (۶) - نمایش آلفای کرونباخ ترکیبی متغیرها در مدل کلی پژوهش



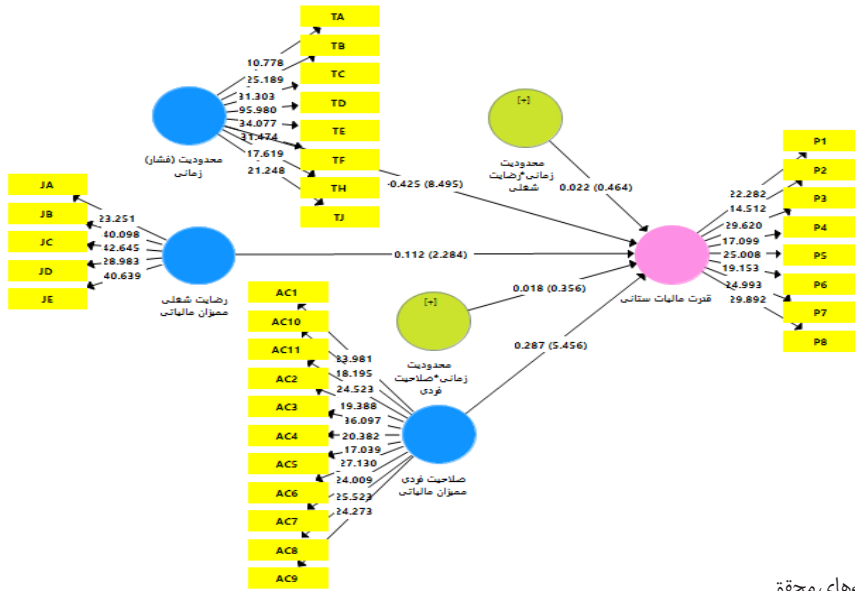
منبع: یافته‌های محقق

شکل (۷) - نمایش بار عاملی گویه‌های مربوط به متغیرها و ضریب تعیین مدل کلی پژوهش



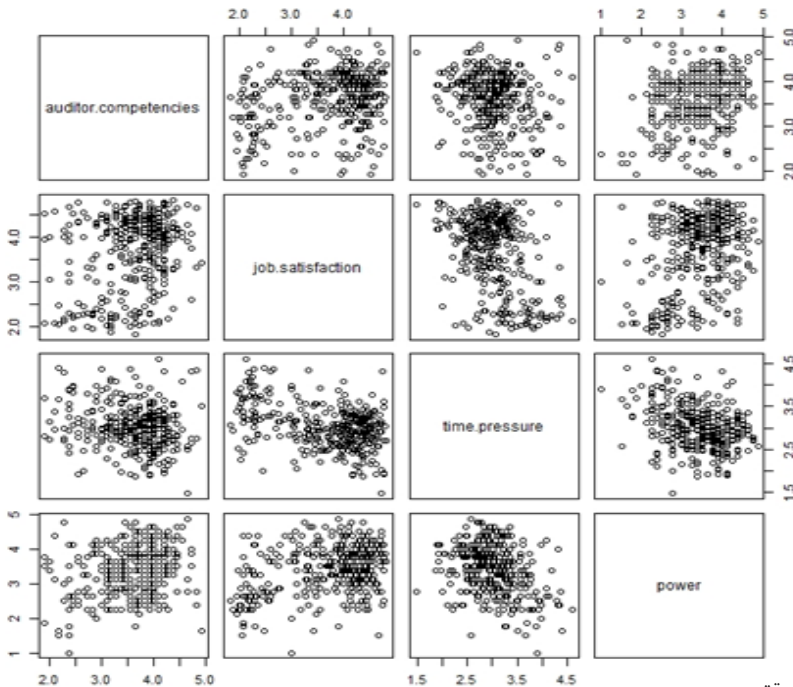
منبع: یافته‌های محقق

شکل (۸) - نمایش ضرایب معناداری و میزان تأثیر متغیرهای اصلی بر قدرت مالیات ستانی در مدل کلی پژوهش



منبع: یافته‌های محقق

شکل (۹) - نمودار پراکنش دوبه‌دوی متغیرهای پژوهش



منبع: یافته‌های محقق

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

یکی از چالش‌های فراگیر در اکثر کشورهای جهان به‌ویژه کشورهای درحال توسعه، بالا بودن فرار مالیاتی و اندک بودن قدرت مالیات‌ستانی دولت است و با وجود تلاش‌های انجام‌گرفته طی دهه‌های اخیر، هنوز بین ظرفیت مالیاتی بالقوه و بالفعل در کشورهای درحال توسعه شکاف وجود دارد. از طرفی در دنیای امروز، سازمان‌ها دریافته‌اند مهم‌ترین سرمایه‌های آنان منابع انسانی است که عامل مهمی در موفقیت و پیشرفت هر سازمان بوده و هیچ سازمانی بدون وجود آن نخواهد توانست به‌تمامی اهداف موردنظر خود دست یابد. ظهور و حاکمیت این دیدگاه که موفقیت و اثربخشی سازمان‌ها را در گرو هدایت صحیح منابع، به‌ویژه منابع انسانی می‌داند، موجب شده تا در سال‌های اخیر به بررسی و مطالعه رفتارهای کارکنان، از جمله رضایت شغلی و صلاحیت فردی که بر عملکرد آنان مؤثر است، توجه قابل‌ملاحظه‌ای معطوف شود. به همین خاطر، رضایت شغلی کارکنان، از موضوعات اساسی و مهمی است که مدیران و دست‌اندرکاران سازمان‌ها به دنبال افزایش آن هستند. میزان رضایتمندی کارکنان سازمان‌های دولتی، به لحاظ ویژگی‌های منحصر به فرد این سازمان‌ها از عوامل استراتژیک در عملکرد و خدمت‌رسانی آن‌ها به شمار می‌آید و چنانچه کارکنان از شغل خود راضی نباشند، عملکرد و قابلیت در سازمان و کارکنان کاهش می‌یابد. همچنین با معرفی و توسعه مفهوم شایستگی، بسیاری از شرکت‌ها و سازمان‌ها از مدل‌های شایستگی در استخدام، ارتقاء، ارزیابی عملکرد و سایر جنبه‌های مدیریت منابع انسانی سازمان خود استفاده می‌کنند و از مزایای آن بهره‌مند می‌شوند. سازمان امور مالیاتی کشور نیز می‌تواند یکی از این سازمان‌ها بوده و از این رویکرد منتفع گردد.

بنابراین پژوهش حاضر، با هدف بررسی اثر صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی سازمان امور مالیاتی کشور و همچنین بررسی تأثیر این دو عامل (صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی) بر قدرت مالیات‌ستانی تحت محدودیت (فشار) زمان انجام شده است. نتایج آزمون فرضیه‌ها با استفاده از تجزیه و تحلیل داده‌ها در نرم‌افزار pls-sem با استفاده از معادلات ساختاری نشان داده است که صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی سازمان امور مالیاتی اثر معنادار و مثبتی دارد، به طوری که با افزایش میزان صلاحیت فردی ممیزان مالیاتی، قدرت مالیات‌ستانی از طریق کیفیت بالای حسابرسی‌های ممیزان افزایش می‌یابد. نتایج حاصل از این پژوهش با نتایج مطالعات پژوهشگرانی همچون آرومگا و همکاران (۲۰۱۶)؛ سوپرباتین و همکاران (۲۰۱۹)؛ واهیونی و همکاران (۲۰۲۰)؛ جامعی و رضایی یمین (۱۳۹۴)؛ قارلقی و همکاران (۱۳۹۵)؛ کریمی و نونهال نهر (۱۳۹۶) و خدابنده بایگی و پذیرش (۱۴۰۰) همسو بوده است. همچنین یافته‌های پژوهش حاضر نشان داده است که رضایت شغلی ممیزان مالیاتی اثر معنادار و مثبتی بر قدرت مالیات‌ستانی سازمان دارد، به این معنا که با افزایش رضایت شغلی ممیزان مالیاتی قدرت مالیات‌ستانی سازمان

امور مالیاتی نیز افزایش می‌یابد. نتایج حاصل از این تحقیق با نتایج مطالعات پژوهشگرانی چون عمر و احمد (۲۰۱۴)؛ تری ولز و همکاران (۲۰۱۵)؛ ترانگ (۲۰۱۸)؛ سوپریاتین و همکاران (۲۰۱۹) و جامعی و رضایی یمین (۱۳۹۴) همسو و تطابق دارد. از طرفی یافته‌ها حاکی از آن است که محدودیت (فشار) زمانی بر قدرت مالیات ستانی اثر معنادار و منفی دارد. درحالی که صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت محدودیت (فشار) زمان بر قدرت مالیات ستانی اثر معناداری ندارند؛ درواقع صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تحت تأثیر بودجه‌های زمانی کوتاه و فشرده قرار نمی‌گیرد و قدرت مالیات ستانی را تضعیف نمی‌کند. نتایج حاصل از این پژوهش با نتایج پژوهش سوپریاتین و همکاران (۲۰۱۹) همسو و تطابق دارد.

این پژوهش توصیه‌های کلیدی برای ممیزان مالیاتی (به‌عنوان پیشگام در حوزه حسابرسی مالیاتی) و سازمان امور مالیاتی (به‌عنوان نهاد سیاست‌گذار در زمینه حسابرسی مالیاتی) دارد. اثر صلاحیت فردی و رضایت شغلی بر قدرت مالیات ستانی نشان از تأثیر این دو عامل بر کیفیت حسابرسی مالیاتی انجام شده توسط ممیزان مالیاتی دارد، زیرا که با افزایش صلاحیت فردی و رضایت شغلی ممیزان مالیاتی، قدرت مالیات ستانی در سطح بالایی قرار می‌گیرد که نشان‌دهنده آن است که دانش، مهارت‌ها و تجربه‌های ممیزان مالیاتی باید با رضایت شغلی آنان در اجرای حسابرسی حمایت شوند؛ زیرا عواملی وجود دارند که نمی‌توانند از کنترل کننده خود جدا شوند؛ به‌عنوان مثال ممیزان مالیاتی و سازمان امور مالیاتی. علاوه بر این، توصیه می‌گردد که بدنه مالیاتی دولت، به‌عنوان تنظیم کننده سیاست در حوزه حسابرسی، باید به حفظ و بهبود صلاحیت ممیزان مالیاتی از طریق آموزش و شناسایی فاصله وضع موجود با وضع مطلوب مرتبط با هر شایستگی، به برنامه‌ریزی در جهت توسعه شایستگی‌های کارکنان به‌ویژه کارشناسان و ممیزان مالیاتی بپردازد و بالتدگی کارکنان و عملکرد بهتر آنان در ادارات به‌منظور ارتقا سطح قدرت مالیات ستانی را فراهم نمایند. همچنین استفاده از کانون‌های ارزیابی به‌عنوان یکی از ابزارهایی که مبتنی بر معیار شایستگی در جذب و شناسایی نیروهای انسانی مستعد به‌ویژه برای انتخاب نیروهایی که ارزش افزوده بالایی چون مدیران دارند، سودمند خواهد بود؛ همچنین ناظران مالیاتی در سازمان امور مالیاتی و قانون‌گذاران در این حیطه باید از اجرای وظایف حسابرسی ممیزان مالیاتی تحت شرایط مطلوب پشتیبانی کنند؛ زیرا این اقدام به‌شدت بر رضایت شغلی ممیزان مالیاتی تأثیر مثبت می‌گذارد؛ زیرا با حمایت ناظران، ممیزان در کار خود احساس امنیت و راحتی خواهند کرد. از طرفی می‌توان به‌منظور افزایش میزان رضایت شغلی ممیزان مالیاتی، به مشارکت در تصمیم‌گیری‌ها و دادن مسئولیت به آن‌ها اهمیت بیشتری داده شود؛ زیرا موجب افزایش کارایی و اثربخشی کارشناسان و ممیزان مالیاتی شده و متعاقباً این امر بر بهره‌وری سازمان و قدرت مالیات ستانی آن اثر مثبتی دارد. همچنین می‌توان با تخصیص پاداش‌هایی مناسب بر اساس عملکردهای رسیدگی و ایجاد فرصت‌های ترقی و پیشرفت، زمینه تقویت حس رضایت شغلی را در افراد ایجاد نمود؛ که با افزایش میزان رضایتمندی، تعهد

کارشناسان و ممیزان مالیاتی نسبت به سازمان را بالا برده و این امر عملکرد ممیزان مالیاتی را در زمینه ارتقا قدرت مالیات‌ستانی بهبود می‌بخشد؛ درحالی‌که عدم توجه به این روابط باعث تضعیف سازمان مربوطه شده و سازمان را از اهداف خود دور می‌کند.

اگرچه ممیزان مالیاتی با قوانین مربوط به زمان‌بندی انجام حسابرسی روبرو می‌شوند؛ اما مشخص شده است که فشار زمانی (بودجه‌های زمانی کوتاه و فشرده) از طریق تعدیل اثر صلاحیت فردی و رضایت شغلی، بر ممیزان مالیاتی در ایجاد یک حسابرسی مالیاتی با کیفیت تأثیر منفی نمی‌گذارد و موجب تضعیف اثر صلاحیت فردی رضایت شغلی ممیزان مالیاتی بر قدرت مالیات‌ستانی نمی‌گردد؛ بنابراین، دوره واگذاری و تکمیل حسابرسی مطابق با مقررات برای ممیزان مالیاتی بسیار الزام‌آور نیست. براساس نتایج پژوهش حاضر، محدودیت زمانی از طریق سایر عوامل، خود به‌طور مستقیم بر قدرت مالیات‌ستانی اثر معنادار و منفی دارد؛ بنابراین سازمان امور مالیاتی، باید اندازه فعالیت‌ها و رسیدگی‌های مربوط به ممیزی را به‌عنوان یک عنصر از ارزیابی عملکرد ممیزان مالیاتی، مطابق با مقررات به‌خوبی تبیین نماید؛ به این معنا که ممیزان مالیاتی قادر به برآورده کردن زمان انجام حسابرسی مطابق با مقررات برای ایجاد ارزش افزوده در ارزیابی عملکرد خود را داشته باشند. از طرفی به‌منظور کاهش محدودیت (فشار) زمانی بر عملکرد ممیزان مالیاتی پیشنهاد می‌گردد که با به‌کارگیری برنامه‌ریزی مداوم و پیوسته و منعطف به‌منظور تسهیل کار ممیزی از فشار کاری ممیزان مالیاتی کاسته شود. همچنین قوانین و رویه‌های ممیزی طوری طراحی گردد که از فشار زمانی و بودجه محدود زمانی کاسته و سعی بر آن شود که فرآیند ممیزی در فواصل زمانی منظم صورت گیرد تا موجبات رضایت شغلی ممیزان مالیاتی فراهم گردد که این به‌نوبه خود نیز بر قدرت مالیات‌ستانی اثر مثبتی دارد.

همچنین در راستای پژوهش حاضر، محورهای زیر برای انجام پژوهش‌های بیشتر پیشنهاد می‌شود:

- بررسی تأثیر ارزش‌های اخلاقی سازمانی بر رابطه بین صلاحیت شغلی و قدرت مالیات‌ستانی سازمان امور مالیاتی
- مطالعه ارتباط بین ارزش‌های اخلاقی سازمانی و رضایت شغلی بر کیفیت تصمیم‌گیری‌ها و نیت اخلاقی ممیزان سازمان امور مالیاتی
- مطالعه تأثیر صلاحیت شغلی ممیزان مالیاتی بر رابطه بین عدالت رویه‌ای و تمکین مالیاتی
- مطالعه تأثیر فرهنگ سازمانی بر رابطه رضایت شغلی و تعهد سازمانی ممیزان مالیاتی
- بررسی رابطه بین حرفه‌گرایی با تعالی عملکرد کارکنان سازمان مالیاتی و قدرت مالیات‌ستانی سازمان امور مالیاتی

فهرست منابع

1. Alizadeh, Mahmoud., Alimoradi, Mehri., Heidari, Derakhshan., and Abdi, Hadis. (2020). The Role of the Authority of the Tax Organization as a Result of Distributive Justice and Procedures on Tax Compliance, *Journal of Taxation*. 47: 129-155, (persian).
2. Azadi, Rasool., and Abdi, Hussein. (2015). The Effects of Job Satisfaction and Social Capital on Employee Performance with the Mediating Role of Organizational Commitment (Case Study, Employees of the Ministry of Sports and Youth), *Organizational Behavior Management Studies in Sports*. 2(8): 11-24, (persian).
3. Azizi, Saeed. (2011). Investigating the Relationship between Job Satisfaction and Organizational Commitment (Case Study of Employees of the General Department of Tax Affairs of Qom Province), *Journal of Taxation*. 11:173-196, (persian).
4. Behrad, Arman., Sabkvar, Mehdi., and Tabatabai Nasab, Seyed Mohammad. (2018). Designing the Competencies Model of the Heads of Tax Groups in the Country's Tax Affairs Organization (A Qualitative Approach), *Tax Research Journal*. 40: 65-91, (persian).
5. Daryaei, A., Azizi, A. (2018). The Impact of Ethics, Experience and Competency on Audit Quality (With Auditors Professional Skepticism as a Moderating Variable), *Financial Accounting Knowledge*. 5(1): 79-99, (persian).
6. Davoodi, S., and Yaghoobi, N. (2018). A Framework for Talent Spotting and Succession Planning in Higher Education System, *Journal of Research in Human Resources Management*. 10(1): 161-186, (persian).
7. Jamei, Reza., and Rezaei Yamin, Faezeh. (2015). Investigating the Relationship between Manpower Productivity and Tax Duty in the Tax Affairs Organization, *Journal of Management, Economics and Accounting*. 1(2): 19-30, (persian).
8. Khanzadi, Azad., Heydarian, Maryam., and Moradi, Sara. (2018). Theoretical Analysis of the Relationship between Taxpayer Trust and Taxpayer Power and Its Effects on Tax Compliance; Using the Slippery Slope Framework, *Economic Journal*, Nos. 1 and 2, April and May 2018. 41-67, (persian).
9. Khodibandeh Bahagi, Ali., and Pazeresh, Elmira. (2021). The Impact of Management Competency on Organizational Commitment and Job Satisfaction: (Case Study Staff Queues National Bank of National Bank of Neishabour), *The*

- 7th International Conference on Knowledge and Technology of Educational Sciences of Social Studies and Psychology of Iran, Tehran, <https://civilica.com/doc/1237479>, (persian).
10. Mahdavi, Gholam Hossein., and Zamani, Reza. (2017). The Effect of Auditors' Personal Characteristics on Their Job Satisfaction, *Auditing knowledge*. 18(71): 37-56, (persian).
 11. Mardanei, Shadi., Mardani, Nooshin., Behzadi, Mohammad Hassan., Niko Maram, Hanieh., and Amir Ashkan Nasiripour. (2013). Investigating the Relationship between Job Satisfaction and HSE Performance of Employees in Molding Industry, *Iranian Occupational Health Bi-Quarterly*. 10(6): 106-120, (persian).
 12. Poorkarimi, J., Gharloghi, S., Homayni Damirchi, A., & Karami, M. (2017). Mediating Effect of Professional Commitment on the Relationship between Professional Competency and Job Performance (Case Study: The Educationalists in University of Tehran). *Organizational Culture Management*. 15(4): 833-856, (persian).
 13. Rostami, Wali., and Ketabi Rodi, Ahmad. (2013). Powers and Authorities of the Tax System, Time and Method of Tax Collection (Case Study of Iran and the United Kingdom), *Comparative Law Studies*. 4(2): 19-35, (persian).
 14. Shariati, Massoud., Majidi, Abdullah., and Khojasteh, Mohammad. (2016). Investigating the Effect of Job Restructuring on Job Satisfaction of Employees in one of the Disciplinary Units, *Quarterly Journal of Resource Management in the Police Force*. 4(4): 61-86, (persian).
 15. Zakie, Mohamad Ali. (2012). Content Analysis of Job Satisfaction Articles in Iranian Research Journals, *Human Capital Management*, 1(1): 173-197. (Persian).
 16. Zamani, Alireza., and Chenari, Alireza. (2019). Investigating the Relationship between Leadership Style and Organizational Commitment and Organizational Climate of the Tax Affairs Organization, *Tax Research Journal*. 43: 119-143, (persian).
 17. Ziaee, Zahra., Mohajeri, Parisa., and Nasiri Aghdam, Ali. (2016). Investigating the Factors Affecting Government Taxation Power in Developing Countries with Emphasis on Sharing Taxpayers' Information, *Tax Research Journal*. 34: 141-169, (persian).
 18. Arumega, Zarefar., & Andreas, AtikaZarefar. (2016). The Influence of Ethics,

- Experience and Competency Toward the Quality of Auditing with Professional Auditor Scepticism as a Moderating Variable, *Procedia Social and Behavioral Sciences*. 31: 828-832.
19. Cammann, C., Fichman, M., Jenkins, D., Klesh, J. (1979). The Michigan Organizational Assessment Questionnaire. Unpublished Manuscript, University of Michigan, Ann Arbor.
 20. Chung, Te-Lin., Rutherford, Brian., & Park, Jungkun. (2012). Understanding Multifaceted Job Satisfaction of Retail Employees. *International Journal of Retail & Distribution Management*. 40(9): 699-716. Doi:10.1108/09590551211255974.
 21. Fernando, Y., Fitrianingrum, A., and Richardson, C. (2017). Organisational Determinants of Export Performance: Evidence from Exporting Firms in Batam, Indonesia, *International Journal Business Excellence*. 1: 95-119.
 22. George, J.M., and Jones, G.R. (2008). *Understanding and Managing Organizational Behavior*, 5th ed. Pearson/Prentice Hall, New Jersey.
 23. Glover, S.M., Hansen, J.C., and Seidel, T.A. (2015). The Effect of Deadline Imposed Time Pressure on Audit Quality, Working Paper, Brigham Young University.
 24. Gordon, R., & Li, W. (2009). Tax Structures in Developing Countries: Many Puzzles and a Possible Explanation, *Journal of Public Economics*. 93(7-8): 855-866.
 25. Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E., and Schabmann, A. (2013). Powerful Authorities and Trusting Citizens: The Slippery Slope Framework and Tax Compliance in Italy. *J. Econ. Psychol.* 34: 36-45. doi: 10.1016/j.joep.2012.11.007.
 26. Kumar, G., and Shenbagaraman, V.M. (2017). A Study on Customer's Perception of Online Banking and E-service Quality Among Chennai Customers, *International Journal Business Excellence*. 1: 72-94.
 27. López, Dennis M., and Peters, Gary F. (2012). The Effect of Workload Compression on Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 31(4): 139-165.
 28. Low, K., and Tan, H. (2011). Does Time Constraint Lead to Poorer Audit Performance? Effects of Forewarning of Impending Time Constraints and Instructions, *Auditing*. 4: 173-190.
 29. Olaoye, C., and Ekundayo, A. (2019). Effects of Tax Audit on Tax Compliance and Remittance of Tax Revenue in Ekiti State. *Open Journal of Accounting*. 8: 1-17. doi: 10.4236/ojacct.2019.81001.

30. Omar, N., & Ahmad, Z. (2014). The Relationship among Ethical Climate, Job Satisfaction, Organizational Commitment, and External Auditors Turnover Intention. *Journal of Modern Accounting and Auditing*. 10(2): 164–181.
31. Otley, D. T. & Pierce, P. J. (1996). Auditor Time Budget Pressure: Consequences and Antecedents, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 1: 31-58.
32. Supriyatin, Etin., Ali Iqbal, M., & Indradewa, Rhian. (2019). Analysis of Auditor Competencies and Job Satisfaction on Tax Audit Quality Moderated by Time Pressure (Case Study of Indonesian Tax Offices). *International Journal of Business Excellence*. 19(1): 119–136. doi:10.1504/ijbex.2019.101711.
33. Truong, Phong. (2018). The Impact of Audit Employee Job Satisfaction on Audit Quality, Available SSRN at: <https://ssrn.com/abstract=3257437> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3257437>.
34. Wahyuni, Nita., Ratnawati, Vince., & Rita Anugerah. (2020). The Effect of Competence on Tax Auditor's Performance: The Moderating Role of Self-Efficacy and Organizational Commitment, Seminar The Emerging of Novel Corona Virus, nCov 2020, 11-12 February 2020, Bali, Indonesia.
35. Weiss HM. (2002). Deconstructing Job Satisfaction: Separating Evaluations, Beliefs and Affective Experiences. *Hum Resour Manag Rev* 2002; 12: 173-194.

