

مدلی برای سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور: مورد اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ

داود مطلبی *

محمد ثاقب فرد **

سید جابر حسینی ***

حمیدرضا یزدانی ****

تاریخ پذیرش: ۱۳۸۷/۶/۱۰

تاریخ دریافت: ۱۳۸۷/۳/۱۳

چکیده:

امروزه اندازه گیری و تعیین سطح رضایت مشتریان سازمان ها به یکی از دغدغه های اصلی مدیران آنها بدل گشته است. در این مقاله، محققین ضمن معرفی مدل های موجود در زمینه شاخص رضایت مشتری، به دنبال شناسایی عوامل مؤثر بر رضایت و وفاداری مؤدیان مالیاتی می باشند. در این راستا، با مطالعه ادبیات رضایت مشتری و نیز با استفاده از روش تحلیل محتوای قانون مالیات های مستقیم ایران و آیین نامه های اجرایی آن، قانون برنامه سوم توسعه کشور، تصویب نامه طرح تکریم ارباب رجوع و سایر منابع موجود مورد بررسی قرار گرفت و تعداد ۲۲ فاکتور مؤثر بر رضایت مؤدیان شناسایی و سپس بر این مبنای پرسش نامه ای طراحی و در اختیار متخصصین قرارداد شده. پس از تحلیل عاملی اکتشافی داده ها، نتایج تحقیق نشان داد که پنج دسته از عوامل جهت سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی دخیل می باشند که شامل کارکنان، انتظارات، ارتباطات، قانون و فرهنگ می باشد و مدل استخراج شده نیز توسط تحلیل عاملی تأییدی، مورد تأیید قرار گرفت. در نهایت، مدل بر مبنای پرسش نامه ای که در اختیار مؤدیان مالیاتی مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ قرارداد شده، مورد سنجش قرار گرفت.

واژه های کلیدی:

شاخص رضایت مشتری، رضایتمندی مشتری، مالیات، مؤدیان مالیاتی

* فوق لیسانس مدیریت بازرگانی، کارشناس ارشد مالیاتی

** فوق لیسانس برنامه ریزی رفاه دانشگاه تهران، کارشناس ارشد مالیاتی

*** فوق لیسانس مدیریت بازرگانی

**** دانشجوی دکترای مدیریت منابع انسانی دانشگاه تهران

۱- مقدمه

یکی از مهمترین تحولاتی که در زمینه فلسفه های بهبود کیفیت در آخرین دهه قرن بیستم به وقوع پیوست، موضوع اندازه گیری میزان رضایت مشتری بوده است که امروزه به عنوان یکی از الزامات اصلی سیستم های مدیریت کیفیت در کلیه مؤسسات و بنگاه های کسب و کار شناخته شده است. بنابراین، ایجاد و پیاده سازی سیستم های اندازه گیری رضایت مشتری به عنوان مهمترین شاخص در تعریف کیفیت محصولات و خدمات، از نیازهای اساسی سازمان های امروزی محسوب می گردد. درحالی که چندی پیش، تمرکز برای جذب مشتریان جدید، عمده ترین سیاست سازمان ها بود، امروز سیاست های راهبردی و تجاری بر حفظ و بهبود وفاداری و افزایش اعتماد مشتریان نسبت به سازمان متمرکز شده است. در گذشته ای نه چندان دور، بعضی شرکت ها، تلاش هایی به منظور سنجش میزان رضایت مشتریان انجام داده اند، اما از آنجا که این بررسی ها و مطالعات فقط در سطح همان شرکت انجام می شد، هیچ گونه قابلیت برای قیاس با سایر رقبا به همراه نداشت و بنابراین اینگونه تلاش ها بدون اثر بخشی لازم تنها سبب صرف هزینه های سنگین جهت انجام چنین مطالعاتی می گردید. باتوجه به روند جهانی سازی و گسترش مبادلات تجاری در سطوح بین المللی، بکارگیری ابزار الگو برداری و محک زنی نسبت به سایر رقبا تبدیل به نیازمندی اساسی سازمان های تجاری گردید و این امر منجر به شکل گیری شاخص های ملی رضایت مشتری گردید.

ایجاد شاخص ملی رضایت مشتری چه در سطح خرد و چه در سطح کلان مزایای خود را برای کشورهای توسعه یافته به اثبات رسانده است. در سطح خرد هر یک از مشتریان با استفاده از چنین شاخصی قادر به اخذ تصمیم مناسب در امر خرید کالاهای اساسی خویش می باشند و در سطح کلان، این شاخص تبدیل به شاخصی جهت ارزیابی وضعیت اقتصادی کل کشور در کنار سایر شاخص ها از جمله تولید ناخالص ملی شده است.

در کشورهای توسعه یافته، تلاش فراوانی در بخش پژوهش و تحقیقات به منظور بهبود درک عملی از اندازه گیری رضایت مشتری صورت گرفته است. بر پایه این تحقیقات وسیع بود که شاخص رضایت مشتری سوئد در سال ۱۹۸۹ به عنوان اولین شاخص ملی رضایت مشتری ارائه گردید [۱]. این شاخص در ۱۳۰ کارخانه از ۳۲ صنعت مختلف در سوئد اجرا شده است. از طرفی دیگر، در سال ۱۹۹۲، شاخص رضایت مشتری در آلمان معرفی شد. این شاخص با مطالعه در ۵۲ صنعت مختلف در آلمان به اجرا درآمد

[۲]. شاخص رضایت مشتری در آمریکا در سال ۱۹۹۳ توسط فورنل (پایه گذار شاخص رضایت در سوئد) توسعه یافت. این شاخص برای هفت بخش اقتصادی، ۳۵ صنعت مختلف و در بیش از ۲۰۰ کارخانه که درآمد مجموع آنها، نزدیک به ۴۰ درصد تولید ناخالص ملی آمریکا را تشکیل می داد، اجرا گردید [۳]. شاخص رضایت مشتری در اروپا، ابتدا بوسیله سازمان کیفیت و مؤسسه مدیریت کیفیت در اروپا توسعه یافت و برای اولین بار در سال ۱۹۹۹ و در بین ۱۱ کشور اروپایی مطرح گردید [۴]. البته در زمینه ایجاد و تعیین شاخص های ملی، می توان به اقداماتی در کشورهایی مانند دانمارک، اتریش، فرانسه، هلند، سوئیس، تایوان، نیوزیلند، کره جنوبی، مالزی، هنگ کنگ و روسیه اشاره نمود [۵].

۲- سازمان امور مالیاتی کشور و اهمیت و ضرورت مالیات

توسعه اقتصادی از عمده ترین اهداف اقتصادی کشورهای در حال توسعه است و در این راستا، سیاست های مالی از اهمیت فراوانی برخوردار است. سیاست های مالیاتی نیز بخش مهمی از سیاست های مالی است که خود در چارچوب نظام اقتصادی کشور قرار دارد و بصورت هماهنگ با سایر سیاست های اقتصادی به کار گرفته می شود. به طور کلی، شاید سیاست های مالیاتی را بتوان سیاستی در جهت افزایش تحرک، پویایی و حرکت جامعه به سمت توسعه تلقی کرد. نظام مالیاتی ترکیبی از دستگاه مالیاتی، مؤدیان مالیاتی، قانون و روش های عملیاتی است. از این رو، برای ترسیم موقعیت نظام مالیاتی باید به جنبه های درونی آن از جمله روش های عملیاتی و مؤدیان توجه نمود. نظام مالیاتی بهترین راه شفافیت درآمدهاست، لذا آمار و تصویر ایجاد شده در یک نظام مالیاتی کارآمد و عادلانه می تواند خود کنترل کننده ای جهت ارتقاء سطح کارآمدی اقتصاد باشد و می تواند اطلاعات مورد نیاز را برای برنامه ریزی عمومی کشور فراهم سازد.

بر اساس ماده ۵۹ برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، سازمان امور مالیاتی یک مؤسسه دولتی است که زیر نظر وزیر امور اقتصادی و دارایی بوده و کلیه اختیارات، وظایف، کارکنان، امکانات و تجهیزات موجود وزارت امور اقتصادی و دارایی که در معاونت امور مالیاتی و بخش ها و واحدهای مالیاتی بکار گرفته می شدند، به این سازمان منتقل شده است. مالیات به عنوان سهم هر فرد حقیقی یا حقوقی از امکانات و کالاهای عمومی جامعه است و می تواند به عنوان بهترین و سالم ترین ابزار توزیع درآمد مورد استفاده قرار گیرد. در حالی که در خصوص اهمیت و نقش نظام مالیاتی در

گسترش حوزه های رفاهی کمتر تردیدی وجود دارد، لیکن ضعف برخی شاخص ها در ایران از جمله توزیع مجدد مالیات، برخورد سلیقه ای و تفسیرهای گوناگون از مفاد قانون مالیاتهای مستقیم، تعدد آیین نامه ها و بخش نامه ها و دستورالعمل ها، عدم آگاهی مؤدیان از وظایف قانونی خود و ... مشکلات و سوالات متعددی را در مورد کمیّت و کیفیت نظام مالیاتی فراهم ساخته است.

۳- رضایت مؤدیان مالیاتی

یکی از معضلات عمومی کشورهای در حال توسعه، سیاست گذاری برای تثبیت اقتصادی است، یکی از ابزارهای مهم دولت ها در این راستا وصول مالیات و توزیع مجدد آن برای به حداکثر رساندن رفاه اجتماعی است. گسترش وظایف دولت ها و افزایش نقش آنها در ایجاد رفاه اجتماعی و توسعه همه جانبه جوامع، نیاز به تامین منابع مالی به منظور ایفای این وظایف را بیش از پیش برای دولت ها با اهمیت نموده است. از این رو، مالیات نه تنها در توزیع مناسب و مجدد درآمدها، مهار تورم، تسریع در رشد اقتصادی و جهت دادن به سرمایه گذاری ها مؤثر است، بلکه در القای سیاست های کلی در همه فعالیت های درآمدزای جامعه نقش مهمی ایفا می کند. اثر بخشی نظام مالیاتی زمانی کامل خواهد بود که بتواند دولت را به اهداف سیاست های مالی نایل گرداند. با توجه به گسترش، تغییر و تحول فعالیت های تجاری و اقتصادی، نظام مالیاتی تنها وقتی موفق خواهد بود که بتواند متناسب با تحول و پیشرفت بخش های اقتصادی و بصورت هماهنگ با آن تغییرات، حرکت نماید. متأسفانه یکی از مسائلی که در نظام مالیاتی کشور ما وجود دارد، موضوع برخورد سلیقه ای و تفسیرهای گوناگون از مفاد قانون مالیات های مستقیم، آیین نامه ها و بخش نامه های مالیاتی است. گاه این تفسیر ناصحیح از قانون سبب برداشت های غلط و عدم رعایت عدالت مالیاتی از سوی مأموران مالیاتی شده، و به فرارهای مالیاتی دامن زده است. عدم آشنایی کامل مأموران مالیاتی با وظایف قانونی و حیطه اختیارات خود و از سوی دیگر، عدم آگاهی مؤدیان مالیاتی نسبت به وظایف قانونی خود، موجبات نارضایتی مؤدیان مالیاتی را فراهم آورده و مراحل وصول مالیات را به تأخیر می اندازد. از طرفی، نبود نیروی متخصص کافی در بین مأموران مالیاتی به دلیل مشکلات عمده ای که در سیستم جذب نیروی انسانی وجود دارد، در اختیار نداشتن بانک اطلاعاتی مالیاتی از مؤدیان، انجام کلیه امور واحد مالیاتی توسط کارشناسان ارشد مالیاتی، عدم استفاده از رایانه، پایین بودن سلامت اداری به سبب زیاد بودن سطح تماس مؤدی با

واحدهای رسیدگی کننده و نیز نارضایتی مأموران مالیاتی به جهت عدم توجه به نیازهای معیشتی و رفاهی، همگی موجبات کاهش کارآیی و بهره وری سیستم مالیاتی کشور را فراهم آورده اند.

۴- مدل‌های شاخص رضایت مشتری

تشریح مدل شاخص رضایت مشتری در آمریکا

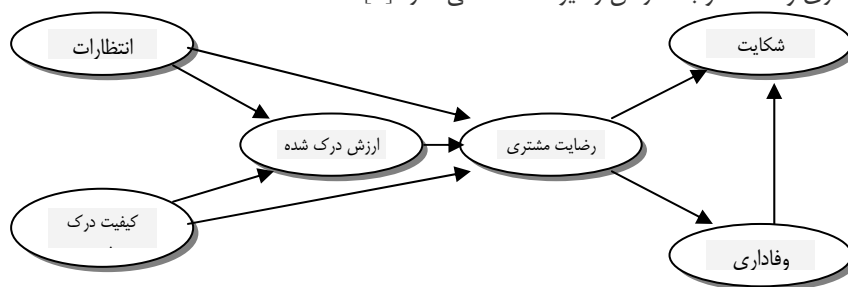
در این مدل شاخص رضایت، مشتری در وسط زنجیره روابط می باشد. ورودی‌ها یا علل عمده رضایت مشتری در این مدل، شامل انتظارات، کیفیت درک شده و ارزش درک شده می باشند. خروجی‌ها یا پیامدهای اساسی رضایت مشتری شامل شکایات مشتری و وفاداری مشتری است.

۱- کیفیت درک شده: شامل ارزیابی کلی مشتری از کیفیت محصول یا خدمات ارائه شده سازمان در آخرین تجربه او از مصرف می باشد. این عامل اثر مستقیم و مثبت بر رضایت مشتری دارد.

۲- ارزش درک شده: سطح درک شده کیفیت محصول، در مقایسه با قیمتی که برای خرید آن محصول پرداخت شده است.

۳- انتظارات مشتری: این متغیر شامل دو بخش می شود. اولین بخش انتظارات مشتری، پیش از مصرف محصول یا دریافت خدمت است که از منابع غیر تجربی و از راه‌هایی مانند آگهی‌ها، تبلیغات و یا توصیه‌های زبانی سایر مشتریان ایجاد می شود. دومین بخش شامل پیش‌بینی مشتری درباره قابلیت تولید کننده و یا ارائه‌کننده خدمت در زمینه تأمین کیفیت کالا یا خدمت در آینده می باشد.

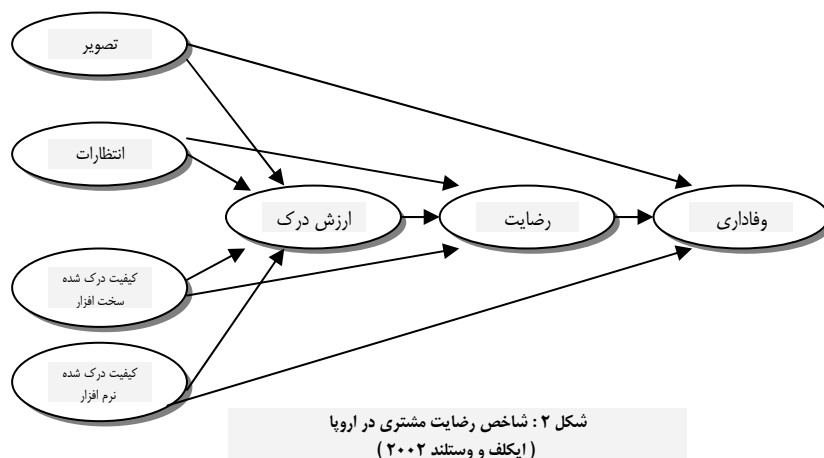
س از بررسی ورودی‌های مدل، خروجی‌ها مطرح می گردند. مطابق یک تئوری معروف در علم بازاریابی، پیامد فوری افزایش رضایت مشتری، همانا کاهش میزان شکایات او و افزایش میزان وفاداری مشتری است. یعنی اینکه افزایش میزان رضایت مشتریان، علاوه بر کاهش شکایات مشتری، میزان وفاداری و اعتماد او به سازمان را نیز مضاعف می سازد [۶].



شکل ۱: شاخص رضایت مشتری در آمریکا (فورنل) و دیگران (۱۹۹۶)

تشریح مدل شاخص رضایت مشتری مدیریت کیفیت اروپا

تجارب موفقیت‌آمیز آمریکا در تعیین شاخص رضایت مشتری موجب شد تا سازمان‌های اروپایی همچون مؤسسه کیفیت اروپا و سازمان مدیریت کیفیت اروپا، تحت حمایت اتحادیه اروپا، اقدام به ایجاد شاخص رضایت مشتری در اروپا بنمایند. مطابق این مدل، محرک‌های رضایتمندی مشتری، تصویر درک شده توسط مشتری، انتظارات مشتری، کیفیت درک شده و ارزش درک شده (ارزش مالی) می‌باشند. کیفیت درک شده به نوبه خود به دو بخش تقسیم می‌گردد: «سخت افزار» به معنای بخشی از کیفیت است که مربوط به ویژگی‌های محصول می‌باشد و «نرم افزار» به معنای بخشی از کیفیت است که نمایانگر ویژگی‌های خدمات ارائه شده می‌باشد [۷].



تشریح شاخص ملی رضایت مشتری در سوئیس

ایجاد این شاخص ملی از سال ۱۹۹۶، طی یک پروژه تحقیقاتی در دانشکده امور بازاریابی و کسب و کار دانشگاه بازل آغاز شد. مهمترین اصلاحاتی که در این مدل صورت گرفته، معرفی یک متغیر جدید به نام «مکالمه مشتری» و توسعه روش محاسبات در اندازه‌گیری متغیر «وفاداری مشتری» می‌باشد.

رضایت مشتری به کمک سه شاخص اندازه‌گیری می‌شود:

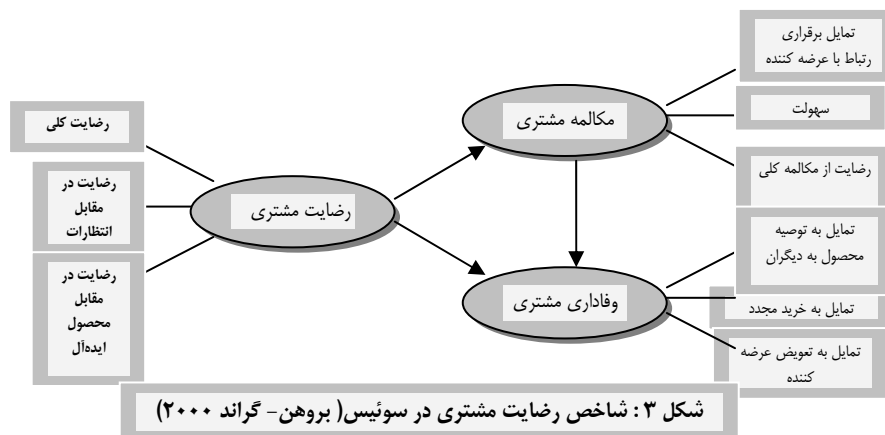
- ۱- رضایت کلی از محصول یا خدمت، ۲- رضایت قبل از مصرف، در قیاس با انتظارات،
- ۳- رضایت در مقایسه با یک محصول یا خدمت ایده آل.

متغیر مکالمه مشتری نیز بوسیله سه شاخص معین اندازه گیری می شود:

- ۱- تمایل برای برقراری تماس کلامی یا ارتباط با سازمان تولیدی (یا ارائه کننده خدمت)،
- ۲- سهولت در گفتگو با مشتری،
- ۳- رضایت از طریق گفتگو.

متغیر وفاداری مشتری نیز بوسیله سه شاخص معین اندازه گیری می شود:

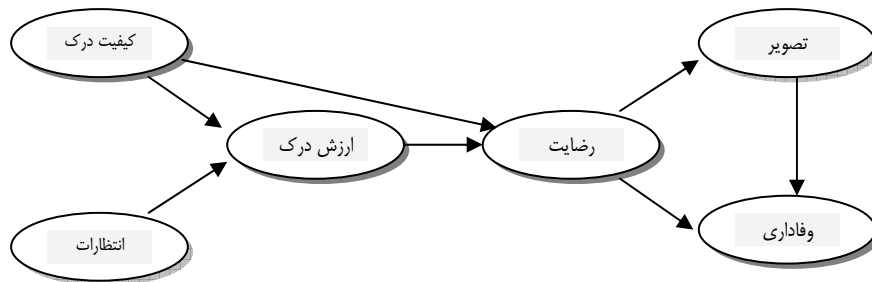
- ۱- تمایل برای توصیه محصول یا خدمت به دیگران، ۲- تمایل برای خرید مجدد محصول و یا خدمت،
- ۳- تمایل برای تغییر عرضه کننده تولیدی و یا ارائه کننده خدمت [۸].



تشریح مدل شاخص ملی رضایت مشتری در مالزی ۲۰۰۰

این شاخص درمالزی یک شاخص ملی اقتصادی است که در سال ۲۰۰۰ میلادی بنیان نهاده شده است و درکنار سایر شاخص های اقتصادی همچون تولید ناخالص ملی، به عنوان یکی از معیارهای ارزیابی سازمان هاست. این مدل شامل ۶ متغیر می باشد و در آن عوامل رضایت مشتری، شامل ۳ متغیر می باشد که به ترتیب عبارتند از کیفیت درک شده، انتظارات مشتری و ارزش درک شده. از سوی دیگر، پیامدهای رضایت مشتری شامل ۲ متغیر «تصویر درک شده از محصول یا خدمت» و «وفاداری مشتری» می باشند. هر یک از این ۶ متغیر، به وسیله تعدادی شاخص معین و قابل اندازه گیری، تعریف

می شوند. این شاخص ها نیز به نوبه خود توسط سؤالاتی که از مشتریان پرسیده می شود، اندازه گیری می شوند [۹].

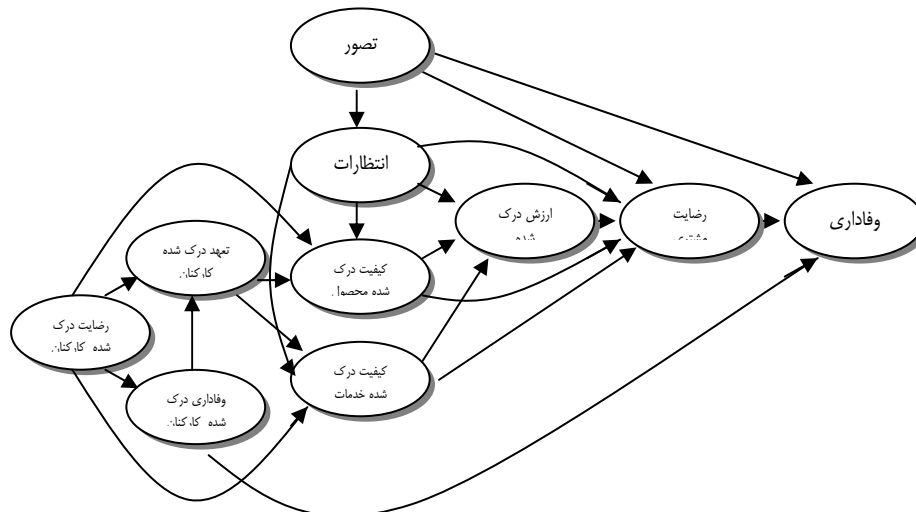


شکل ۴: شاخص رضایت مشتری در مالزی (عبداله و دیگران ۲۰۰۱)

تشریح شاخص رضایت مشتری و رضایت کارکنان (مانوئل و پدرو، ۲۰۰۱)

مدل شاخص رضایت مشتری در اروپا یکی از امید بخش ترین روش ها می باشد اما با این حال این روش نیز با محدودیت هایی مواجه می باشد که مهمترین آنها عدم توجه مدل اروپا به دلایل و تأثیرات روابط موجود میان رفتار کارکنان و رضایت مشتریان می باشد. محقق در این مدل به دنبال مقابله و بی اثر نمودن چنین محدودیتی است و با یک بازسازی و تدوین مجدد از مدل اروپا، آن را با مؤلفه های کلیدی رضایت کارکنان (رضایت، وفاداری و تعهد کارکنان) که به طور مستقیم توسط مشتریان درک می شوند، ادغام می نماید.

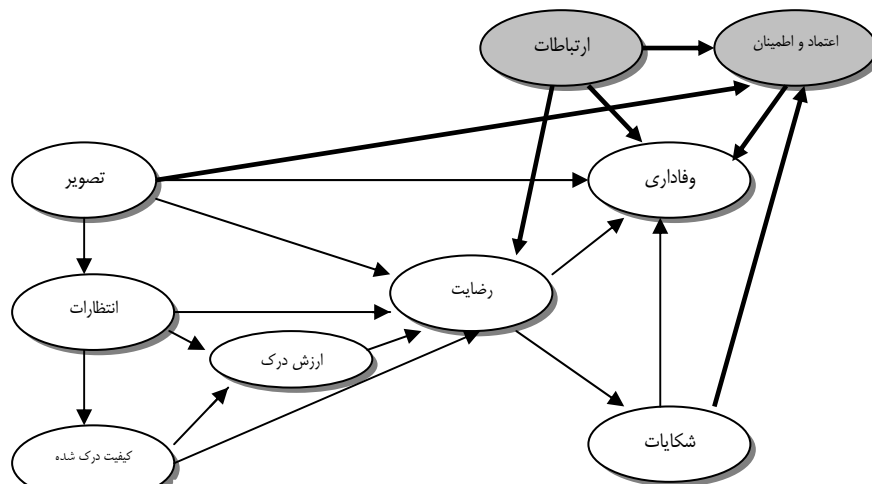
- ۱- رضایت درک شده کارکنان: بیانگر احساسات کارکنان نسبت به کارشان می باشد و در واقع، شامل ارزشیابی کلی کارکنان نسبت به کارکردن در شرکت می گردد.
- ۲- وفاداری درک شده کارکنان: به این معنی است که کارکنان تا چه حد به ادامه کار در شرکت و معرفی شرکت به عنوان یک محل خوب برای کار تمایل دارند.
- ۳- تعهد درک شده کارکنان: این موضوع واضح است که موفقیت تجاری یک شرکت به چیزی فراتر از رضایت و وفاداری مشتریان نیازمند است. این موضوع در واقع بیانگر میزان حمایت کارکنان از خدمات و اهداف سازمانی و تلاش آنها در رسیدن سازمان، به اهدافش می باشد [۱۰].



شکل ۵: شاخص رضایت مشتری و کارکنان (مانوئل و پدرو ۲۰۰۱)

تشریح شاخص رضایت مشتری (دوین و دیگران، ۲۰۰۴)

در این مدل دو مفهوم جدید اعتماد و ارتباطات و تأثیرگذاری آنها بر رضایت و وفاداری مشتریان ارائه شده است. لذا مدل گسترش یافته ای از مدل اروپا، با در نظر گرفتن دو متغیر مذکور و روابط علی و معلولی جدید را ارائه نموده است: ۱- اعتماد و اطمینان: اعتماد در تقویت و افزایش وفاداری مشتریان دارای نقش مهمی است. اعتماد به محصول یا خدمات، نه تنها عواید مثبت درک شده محصول را شامل می گردد، بلکه این انتظار را ایجاد می کند که این عواید در آینده نیز ادامه خواهند یافت. لذا رابطه مثبتی میان اعتماد مشتریان و ایجاد رضایت و وفاداری در آنها وجود دارد؛ ۲- ارتباطات: اهمیت مفهوم اعتماد و اطمینان تشریح شد، اما بهتر است بدانیم که ارتباطات مقدمه ای برای ایجاد اعتماد و اطمینان می باشد. ارتباطات که در این مدل بیشتر به ارتباطات مکتوب اعم از نامه های شخصی، پست مستقیم، تعامل از طریق وب سایت، یا سایر تعاملات ماشینی و پست الکترونیک اشاره دارد می تواند به همان خوبی و تأثیرگذاری ارتباطات رو در رو، در هنگام ارائه خدمات و قبل و بعد از آن باشد. در ارتباطات، ارائه کنندگان خدمات سعی در انتخاب مسیری دارند که بتواند در کوتاه ترین زمان و با کوچکترین تلاش از جانب مشتریان، بیشترین منافع شخصی را برای مشتریان فراهم سازند [۱۱].



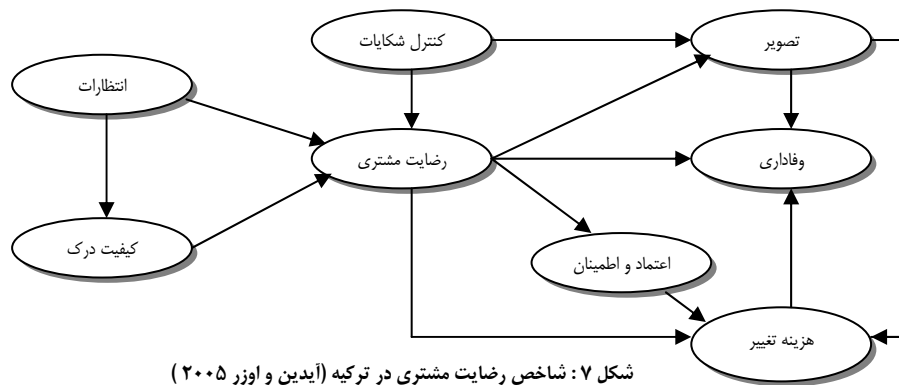
شکل ۶: شاخص رضایت مشتری (دوین و دیگران ۲۰۰۴)

تشریح مدل شاخص ملی رضایت مشتری در ترکیه، آیدین و اوزر ۲۰۰۵

اولین مطالعات در خصوص این مدل در سال ۲۰۰۴ توسط ترکیلماز و اوزکان انجام شد و سپس مدل مذکور توسط آیدین و اوزر در سال ۲۰۰۵ گسترش و بهبود یافت. آیدین و اوزر با توجه به مدل‌های سوئد، آمریکا و اروپا مدلی را مبتنی بر ۸ متغیر ارائه نمودند که ۵ متغیر آن از مدل‌هایی که قبلاً ذکر شد، بر گرفته شده است، ضمن اینکه ۳ متغیر جدید را نیز در بر دارد. متغیرهای جدید عبارتند از: کنترل شکایات و انتقادات، اعتماد، اطمینان و هزینه تغییر.

۱- کنترل شکایات و انتقادات: تحقیقات نشان داده است که کنترل و مدیریت شکایات در حفظ و بقاء مشتریان بسیار تأثیرگذارند. این موضوع منجر به درک نقاط ضعف محصولات و خدمات و بهبود مستمر آنها می‌گردد.

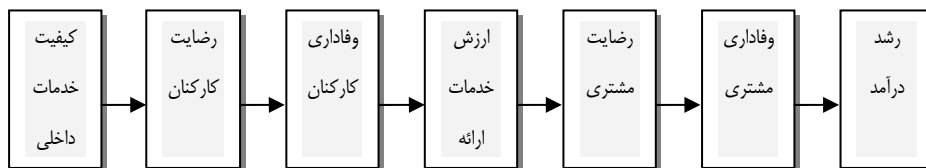
۲- هزینه تغییر: بیانگر این موضوع است که ادراک مشتریان از قیمت و کیفیت محصولات و خدمات تا چه حد می‌تواند در تغییر موضع و مراجعه آنها به سایر مارکها و محصولات جایگزین تأثیرگذار باشد [۱۲].



شکل ۷: شاخص رضایت مشتری در ترکیه (ایدین و اوزر ۲۰۰۵)

تشریح مدل رضایت مشتریان داخلی یا کارکنان (رونالد گیلبرت، ۲۰۰۰)

تحقیقات نشان داده است که تجزیه و تحلیل و اندازه گیری رضایت مشتریان داخلی (کارکنان)، ابزاری است که می تواند به مدیران در راستای افزایش کیفیت محصولات و خدمات کمک شایانی بنماید. برای کسب حمایت و پشتیبانی مشتریان دائمی خارجی نیازمند تنظیم و بهبود سیستم های داخلی هستیم. این مدل تأثیر روابط علی میان کیفیت سیستم های داخلی سازمان، رضایت و وفاداری کارکنان، ارائه خدمات با کیفیت بالاتر و به تبع همه آنها رضایت و وفاداری مشتریان و کسب منافع مالی بلندمدت برای سازمان را نمایان می سازد و درواقع، بیانگر این موضوع است که رضایت مشتریان درگروهی رضایت کارکنان می باشد [۱۳].

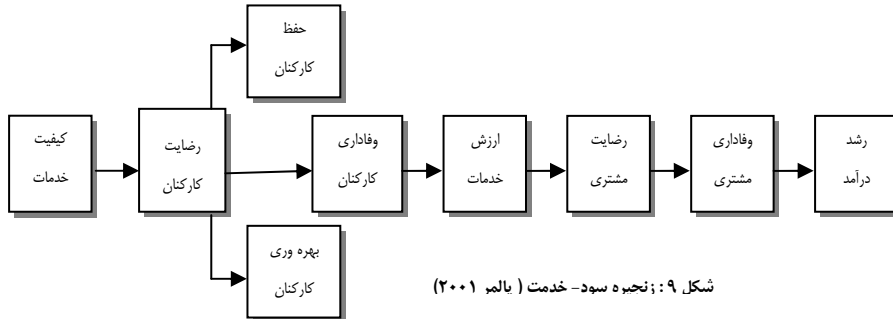


شکل ۸: مدل رضایت مشتریان داخلی (رونالد گیلبرت ۲۰۰۰)

تشریح مدل زنجیره سود-خدمت (هسکت، ۱۹۹۴)

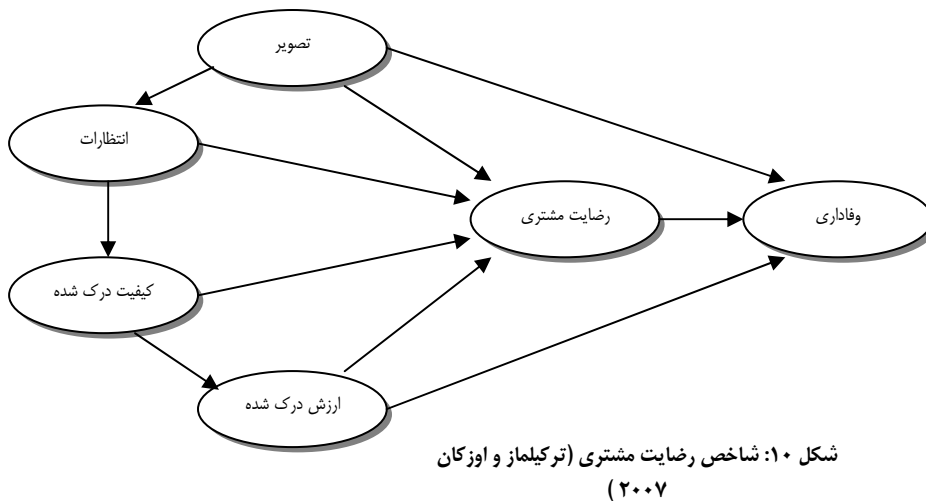
همان گونه که درمدل قبل ذکر شد، رضایت کارکنان منجر به افزایش رضایت مشتریان و در نهایت بهبود عملکرد سازمان می شود. نتایج تحقیقات حاکی از ارتباط مثبت بین رضایت

کارکنان، رضایت مشتریان و افزایش سودآوری سازمان می باشد. این مدل در مقایسه با مدل قبل، از دو متغیر بیشتر یعنی حفظ کارکنان و بهره وری کارکنان برخوردار است [۱].



تشریح شاخص رضایت مشتریان ترکیلماز و اوزکان ۲۰۰۷

این مدل توسط علی ترکیلماز و در زمینه بخش تلفن همراه در کشور ترکیه ارائه شده است. مدل مذکور، دارای شش متغیر می باشد: ۱- تصویر، ۲- انتظارات، ۳- کیفیت درک شده، ۴- ارزش درک شده، ۵- رضایت مشتری، ۶- وفاداری مشتری که همان متغیرهای مدل اروپا می باشند و به تفصیل تشریح شده اند ولی تفاوت آن با مدل اروپا این است که روابط علی و معلولی میان متغیرها تغییر یافته است [۱۴].



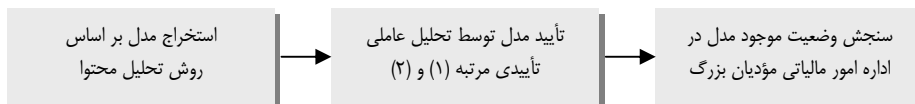
۵- روش تحقیق

با توجه به اینکه هدف محققین در مرحله اول تحقیق، ارائه مدلی برای سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی می باشد و همچنین به دلیل عدم وجود مدلی جامع و واحد در این زمینه، از رویکرد اکتشاف و روش تحقیق کیفی از نوع تحلیل محتوا استفاده شده است به این صورت که با توجه به بررسی کلیه مدل های رضایت مشتری و بررسی قانون مالیات های مستقیم، آیین نامه ها، قانون برنامه توسعه کشور و طرح تکریم ارباب رجوع لیستی از عوامل مشترک و بومی شده متناسب با فرهنگ و محیط کشور استخراج گردیده است. ابزار جمع آوری اطلاعات در مرحله اول، پیرامون مدل ها و قوانین مربوطه، اسناد، مدارک و تحقیقات قبلی بوده است. نتایج حاصل از تحلیل محتوا در جدول شماره (۱) و ۲۲ عامل استخراج شده در مرحله اول در جدول شماره (۲) ارائه شده است.

در مرحله دوم، پس از شناسایی عوامل، از روش تحقیق توصیفی پیمایشی - همبستگی، برای بررسی صحت مدل تأیید شده توسط خبرگان استفاده شده است. ابزار مورد استفاده در این مرحله پرسش نامه ای مشتمل بر ۲۲ سؤال بوده است و همچنین روشهای مورد استفاده برای تأیید مدل مفهومی، به ترتیب تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی مرتبه اول و دوم می باشند.

در مرحله سوم، پس از تأیید مدل مفهومی توسط تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول و دوم و برای سنجش وضعیت موجود، از روش تحقیق توصیفی پیمایشی استفاده شده است. ابزار سنجش مورد استفاده در این مرحله نیز پرسش نامه ای مشتمل بر ۲۹ سؤال بود که به بررسی شاخص ها و مؤلفه های مدل مفهومی در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته است و نتایج حاصل از سنجش این شاخص و مؤلفه ها به ترتیب در جداول شماره (۶) و (۷) ارائه شده است.

(نمودار یک- مراحل سه گانه تحقیق)



جدول شماره ۲- جدول مؤلفه های استخراج شده از قوانین مربوطه

ردیف	عنوان مؤلفه	مواد قانون مالیات‌های مستقیم، آیین نامه ها، قانون برنامه توسعه و طرح تکریم ارباب رجوع
۱	مبانی تشخیص و شیوه رسیدگی	مواد ۹۷، ۱۴۸، ۱۵۲ الی ۱۵۴ ق.م.م
۲	سرعت عمل در پاسخگویی و کاهش تشریفات اداری	مواد ۲۰۳ الی ۲۰۹، ۲۳۵، ۲۴۲، ۲۴۳ ق.م.م، آیین نامه ماده ۲۱۹ ق.م.م
۳	دقت عمل در رسیدگی، رعایت قوانین و مقررات و ارائه اطلاعات	آیین نامه ماده ۲۱۹ ق.م.م و تصویبنامه طرح تکریم ارباب رجوع
۴	امکانات رفاهی سازمان	آیین نامه ماده ۲۱۹ ق.م.م و تصویبنامه طرح تکریم ارباب رجوع
۵	رازداری، امانتداری و خودداری از افشاء اطلاعات مودیان مالیاتی	ماده ۳۳۲ و آیین نامه ماده ۲۱۹ ق.م.م
۶	عدالت مالیاتی و دوری از هرگونه تبعیض	ماده ۱۷۵ ق.م.م و تصویبنامه طرح تکریم ارباب رجوع
۷	اطلاع رسانی به مودیان در مورد قوانین مالیاتی و تکالیف قانونی	مواد ۲، ۵، ۶، ۷، ۱۷ تصویبنامه طرح تکریم و ماده ۱۶۹ ق.م.م
۸	زیر ساخت تکنولوژی، مکانیزه شدن سیستم مالیاتی	طرح جامع اطلاعات مالیاتی طبق ماده ۱۵۹ قانون برنامه سوم توسعه
۹	رفتار کارکنان در برخورد با مودیان، احترام متقابل میان کارکنان	مواد ۱۰، ۱۱ تصویبنامه طرح تکریم
۱۰	آموزش مستمر کارکنان، برگزاری سمینارها و گردهمایی های تخصصی	ماده ۱۶ تصویبنامه طرح تکریم، طرح جامع اطلاعات مالیاتی
۱۱	حفظ کارکنان، افزایش رضایت شغلی و بهبود امور رفاهی کارکنان	مواد ۱۲، ۱۳، ۱۴ تصویبنامه طرح تکریم و ماده ۳۱۷ ق.م.م
۱۲	رعایت انضباط اداری، آراستگی ظاهر، نظم و ترتیب در محیط کاری	ماده ۴ تصویبنامه طرح تکریم
۱۳	بهره وری کارکنان و برنامه ریزی و زمان بندی انجام کارها	طرح جامع اطلاعات مالیاتی طبق ماده ۱۵۹ قانون برنامه سوم توسعه
۱۴	اخلاق حرفه ای، احساس مسئولیت نسبت به حرفه و حفظ استقلال	ماده ۱۷۱ ق.م.م و ماده ۱۵ تصویبنامه طرح تکریم
۱۵	فرهنگ سازمانی، درک صحیح اهداف سازمان و تلاش برای دسترسی به آن	طرح جامع اطلاعات مالیاتی طبق ماده ۱۵۹ قانون برنامه سوم توسعه
۱۶	فرهنگ مالیاتی به عنوان یک ارزش اجتماعی	ماده ۲ قانون برنامه چهارم توسعه
۱۷	اعتماد و اطمینان، تغییر نگرش و اعتمادسازی متقابل	ماده ۱۵۸ ق.م.م
۱۸	شفافیت، صراحت و تفسیرناپذیر بودن قوانین مالیاتی	مواد ۱، ۵، ۶، ۷ تصویبنامه طرح تکریم و ق.م.م و آیین نامه ماده ۲۱۹ و ۹۵ ق.م.م
۱۹	سادگی و قابلیت اجرای قوانین و تکالیف قانونی	آیین نامه ماده ۲۱۹
۲۰	بی طرفی و عدم برخورد سلیقه ای با قوانین	مواد ۱۳۲ الی ۱۴۶ و ۱۶۷ ق.م.م
۲۱	ضمانت اجرایی، تشویق، جرایم، اداره وصول و اجراء و دادستانی انتظامی مالیاتی	مواد ۱۸۱، ۱۸۹، ۲۰۲ الی ۲۱۰ و ۲۱۸، ۲۳۳ و ۲۶۴ ق.م.م
۲۲	اختلافات مالیاتی و انعطاف پذیری مراجع رسیدگی به این اختلافات	مواد ۲۲۴ الی ۲۷۳ ق.م.م

جامعه و نمونه آماری

	Initial Eigenvalues	Extraction Sums of Squared Loadings	Rotation Sums of Squared Loadings
--	---------------------	-------------------------------------	-----------------------------------

در مرحله اول تحقیق، پرسش نامه در اختیار نمونه ای قضاوتی (در دسترس) متشکل از ۱۴۰ نفر قرار گرفت که ترکیب اعضای نمونه به این شرح بوده است: ۳۵ نفر از کارشناسان سازمان امور مالیاتی، ۳۵ نفر از اساتید و محققین دانشگاهی، ۳۵ نفر از مؤسسات مالی و حسابرسی و ۳۵ نفر از مراکز تحقیقاتی. در مرحله دوم تحقیق، جامعه آماری مشتمل بر مؤدیان مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ بوده است که تعداد آن ها ۷۰۹ می باشد و با توجه به فرمول نمونه گیری از جامعه محدود، نمونه ای بالغ بر ۱۵۵ مؤدی، به صورت تصادفی ساده انتخاب و پرسش نامه برای آنها ارسال گردید. از این تعداد، ۱۴۵ پرسش نامه عودت گردید که نرخ بازگشت آن در حدود ۹۴٪ بوده است. برای سنجش پایایی پرسش نامه ها از روش محاسبه ضریب آلفای کرونباخ استفاده شده است که میزان آن برای پرسش نامه اول ۰/۸۸ و برای پرسش نامه دوم ۰/۸۶ می باشد که نشان دهنده پایایی قابل قبولی برای ابزار تحقیق است. برای استخراج شاخص های ابتدایی حاصل از این ۲۲ متغیر، از روش تحلیل عاملی اکتشافی (تحلیل مؤلفه های اصلی و چرخش واریانس) استفاده شد که در نهایت، آزمون شاخص کیفیت نمونه گیری بزرگتر از ۰/۸۲ و عدد معناداری آزمون بارتلت ($\text{Sig} < 0,05$) حاصل گردیده است. این عدد نمایانگر درجه تناسب داده ها برای اجرای تحلیل عاملی می باشد.

جدول واریانس کل تعیین شده نشان می دهد که سؤالات پرسش نامه، جمعا در پنج عامل با واریانس بیش از ۶۵٪ درصد، قادر به سنجش رضایت مؤدیان می باشند. این امر نشان دهنده روایی سازه مناسب سؤالات این حوزه می باشد (مطابق جدول شماره سه).

جدول شماره ۳- کل واریانس تبیین شده

	ارزش ویژه		ارزش ویژه		ارزش ویژه		ارزش ویژه		ارزش ویژه	
	ارزش ویژه	واریانس	ارزش ویژه	واریانس	ارزش ویژه	واریانس	ارزش ویژه	واریانس	ارزش ویژه	واریانس
کارکنان	۶,۵۸۲	۲۹,۹۲۰	۲۹,۹۲۰	۶,۵۸۲	۲۹,۹۲۰	۲۹,۹۲۰	۴,۲۳۸	۱۹,۲۶۲	۱۹,۲۶۲	
انتظارات	۲,۹۲۸	۱۳,۳۱۰	۴۳,۲۳۰	۲,۹۲۸	۱۳,۳۱۰	۴۳,۲۳۰	۳,۳۶۵	۱۵,۲۹۴	۳۴,۵۵۶	
ارتباطات	۲,۱۰۳	۹,۵۶۱	۵۲,۷۹۱	۲,۱۰۳	۹,۵۶۱	۵۲,۷۹۱	۲,۵۸۸	۱۱,۷۶۳	۴۶,۳۱۹	
قانون	۱,۷۱۰	۷,۷۷۲	۶۰,۵۶۳	۱,۷۱۰	۷,۷۷۲	۶۰,۵۶۳	۲,۲۹۰	۱۰,۴۱۰	۵۶,۷۲۹	
فرهنگ	۱,۱۷۸	۵,۳۵۴	۶۵,۹۱۷	۱,۱۷۸	۵,۳۵۴	۶۵,۹۱۷	۲,۰۲۱	۹,۱۸۸	۶۵,۹۱۷	

مطابق جدول شماره پنج، عامل اول در حدود ۱۹،۲۶۲ درصد، عامل دوم در حدود ۱۵،۲۹۴ درصد، عامل سوم در حدود ۱۱،۷۶۳ درصد، عامل چهارم در حدود ۱۰،۴۱۰ درصد و عامل پنجم در حدود ۹،۱۸۸ درصد واریانس رضایت مودیان را تبیین می کنند که در واقع نشان دهنده میزان اهمیت عامل ها در تشکیل سازه رضایت مودیان می باشد. در ادامه ماتریس چرخش یافته عاملی این حوزه آورده می شود که نشان می دهد که چه سؤالاتی و با چه بارهای عاملی به این عامل ها مرتبط هستند.

جدول شماره ۴- ماتریس چرخش یافته عاملی

	Component				
	کارکنان	انتظارات	ارتباطات	نقش	فرهنگ
رفتار کارکنان	.۷۹۷	.۰۷۷	.۱۴۵	-.۱۰۴	.۰۰۲
آموزش کارکنان	.۶۷۵	.۱۳۷	.۱۶۶	.۰۷۰	.۲۶۸
حفظ کارکنان	.۷۵۷	.۰۳۵	.۲۴۳	-.۰۴۵	.۰۰۹
نظم و انضباط کاری	.۷۷۸	.۲۳۸	.۰۹۶	.۲۱۵	.۰۹۵
بهره وری کارکنان	.۷۷۶	.۱۶۶	.۰۸۹	.۱۷۵	.۰۵۰
اخلاق حرفه ای	.۷۴۰	.۱۶۷	.۰۶۴	.۲۵۵	.۱۴۲
فرهنگ سازمانی	.۵۶۳	.۱۴۳	-.۲۴۰	.۳۰۶	.۱۴۸
نحوه تشخیص	.۰۶۹	.۷۸۱	-.۰۲۴	.۰۰۶	-.۰۰۵
سرعت عمل	.۱۳۳	.۸۱۶	.۰۸۸	.۱۲۳	.۰۹۵
دقت عمل	.۳۸۶	.۷۶۳	-.۰۴۲	-.۰۵۴	.۰۳۱
امکانات رفاهی سازمان	-.۰۰۵	.۷۵۶	.۱۴۹	.۱۲۱	.۰۶۶
رازداری	.۳۷۱	.۷۹۹	-.۰۶۸	.۱۴۱	.۰۲۳
اطلاع رسانی	.۲۴۸	-.۰۱۴	.۸۰۵	.۱۱۳	.۱۳۱
زیر ساخت تکنولوژی	.۱۳۱	.۰۹۴	.۸۲۵	.۰۰۸	.۱۲۶
اختلافات مالیاتی	.۰۸۹	.۰۱۸	.۸۲۲	.۰۹۷	.۱۲۵
شفافیت و صراحت	.۰۳۳	.۰۲۵	.۵۰۴	.۵۵۸	.۱۸۴
سادگی	.۰۰۴	-.۱۰۰	.۱۰۷	.۷۶۴	.۲۸۲
بیطرفی	.۱۶۴	.۱۸۵	.۰۸۱	.۷۶۹	.۰۸۲
ضمانت اجرایی	.۲۸۱	.۲۵۴	-.۰۱۱	.۶۱۴	.۰۳۳
عدالت مالیاتی	.۲۰۷	-.۰۲۳	.۱۷۷	.۲۵۶	.۵۴۱
فرهنگ مالیاتی	.۰۶۹	.۰۵۵	.۲۳۴	.۱۷۲	.۸۶۷
اعتماد و اطمینان	.۱۲۵	.۱۳۳	.۰۵۴	.۰۶۵	.۸۱۶

مطابق جدول (۴) می توان به این نتیجه رسید که عوامل مؤثر بر سنجش رضایت مودیان در پنج گروه کلی طبقه بندی می شوند که این گروهها با عنایت به جدول شماره (۳) نزدیک به ۶۶٪ رضایت مودیان را مورد بررسی قرار می دهد. با نگاهی به بارهای عاملی مربوط به این ۶ عامل متوجه می شویم که روایی و اگر نیز حاصل شده است زیرا بارهای عاملی سؤالات با عامل مربوطه خود بالای ۰/۵۰ و با عامل های دیگر کمتر از ۰/۵۰ می باشد.

بعد از استخراج و تبیین عوامل مربوط به رضایت مؤدیان مالیاتی، لازم است تا با استفاده از تحلیل عاملی تأییدی، سازه و عوامل مربوط به رضایت مؤدیان مالیاتی مورد آزمون فرض و تأیید قرار گیرد. بنابراین، فرضیات زیر بر اساس تحلیل عاملی تأییدی تدوین گردیده است:

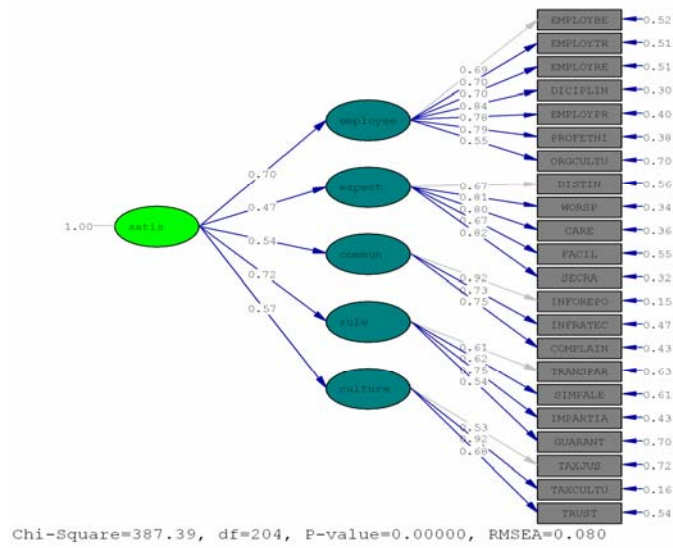
۶- فرضیات تحقیق

- عامل کارکنان با رضایت مؤدیان مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی دارد.
 - عامل انتظارات با رضایت مؤدیان مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی دارد.
 - عامل ارتباطات با رضایت مؤدیان مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی دارد.
 - عامل قانون با رضایت مؤدیان مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی دارد.
 - عامل فرهنگ با رضایت مؤدیان مالیاتی ارتباط معنادار و مثبتی دارد.
- همان طور که گفته شد، برای تست فرضیات باید از تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم (مدل اندازه گیری) و روش بیشینه احتمال (ML) استفاده شود و صحت مدل اندازه گیری از لحاظ شاخص های تناسب و برازش مورد بررسی قرارگیرد که نتایج آن به شرح زیر است:

مدل استاندارد تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم

مدل از نظر شاخص های تناسب و برازش در وضعیت خوبی می باشد چون که نسبت کای دو بر درجه آزادی آن برابر با ۱,۸۹ است که کمتر از ۲ می باشد و مقدار میانگین مجذورخطاها (RMSEA) نیز برابر با ۰,۰۸ می باشد. لذا نیاز به اصلاحات چندانی ندارد. این مدل نشان می دهد که هر کدام از عامل ها به چه میزان بیانگر و تبیین کننده رضایت مؤدیان می باشند که اولویت این عامل ها به ترتیب زیر می باشد: ۱- کارکنان، ۲- قانون، ۳- فرهنگ، ۴- ارتباطات، ۵- انتظارات.

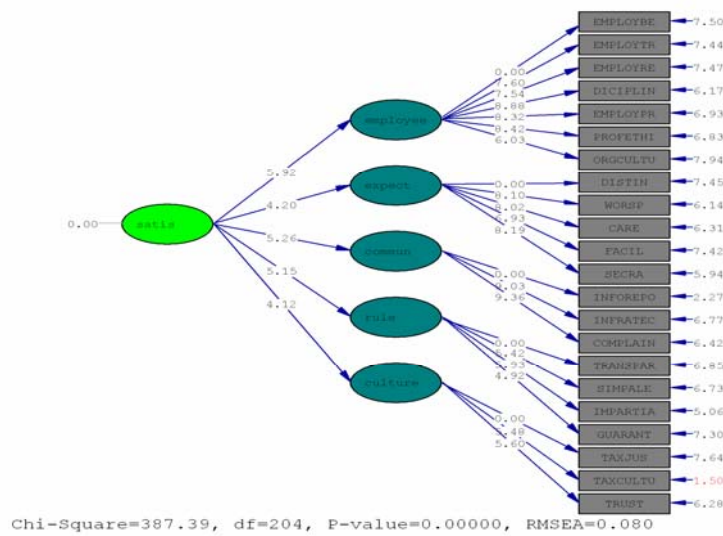
(شکل شماره ۱۱- مدل تخمین استاندارد)



مدل اعداد معناداری

مطابق شکل شماره ۱۲، همان طور که ملاحظه می گردد همه پارامترهای مدل معنادار می باشند چراکه عدد معناداری پارامترهای مدل از عدد ۱،۹۶ بزرگتر است.

(شکل شماره ۱۲- مدل معناداری)



در نتیجه تمامی فرض های مدل تأیید می شود اما در مورد متغیر فرهنگ مالیاتی که در شکل متغیر دوم را شامل می شود، میزان معناداری ۱,۵ است که این عدد نشان دهنده این موضوع است که اگر فرضیه فرعی برای فرهنگ تعریف کنیم، این فرضیه مورد تأیید قرار نمی گیرد یعنی رابطه معناداری بین فرهنگ مالیاتی و رضایت مؤدیان وجود ندارد. میزان همبستگی هر یک از این عوامل با یکدیگر که از مدل تحلیلی تأییدی نوع اول بدست آمده در جدول شماره ۵ ارائه شده است. نتایج جدول همبستگی نشان داد که هرگونه تغییری در یکی از ابعاد مؤثر بر رضایت مؤدیان همراه با تغییری هم جهت در سایر ابعاد آن خواهد بود. همان طوری که ملاحظه می شود، بالاترین میزان همبستگی بین قانون و فرهنگ وجود دارد و کمترین میزان همبستگی بین انتظارات و ارتباطات می باشد.

جدول شماره ۵- همبستگی عوامل استخراج شده

همبستگی متغیر مکنون i ام	کارکنان	انتظارات	ارتباطات	قانون	فرهنگ
کارکنان		۰,۵۰	۰,۳۹	۰,۴۵	۰,۳۱
انتظارات			۰,۱۲	۰,۲۹	۰,۱۶
ارتباطات				۰,۴۰	۰,۳۹
قانون					۰,۵۱
فرهنگ					

۷- نتیجه گیری و پیشنهادات

همان طور که ذکر شد، هدف مرحله اول این تحقیق ارائه مدلی جهت سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی می باشد. لذا پس از بررسی ادبیات مربوطه و شناسایی متغیرهای تأثیرگذار بر رضایت مؤدیان مالیاتی، پنج عامل را که بیشترین نقش را داشته اند، با استفاده از نرم افزارهای SPSS (جهت آزمون فرض) و LISREL (جهت ارائه مدل) استخراج نموده ایم.

در مرحله بعدی تحقیق، با استفاده از مدل مفهومی استخراج شده، به سنجش میزان رضایت مؤدیان مالیاتی مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته ایم. لذا در این راستا با تدوین پرسش نامه-ای، از مؤدیان مالیاتی خواسته شد تا وضعیت کنونی این اداره کل را در مورد هر یک از شاخص ها، تعیین نمایند.

برای این منظور، از آزمون میانگین یک جامعه آماری بهره بردیم، بدین صورت که برای هر یک از شاخص ها، آماره زیر مورد آزمون فرض قرار گرفت:

$$\begin{cases} H_0 : u = 3 \\ H_1 : u \neq 3 \end{cases}$$

چنانچه هر یک از این شاخص ها دارای میانگین بالاتر از ۳ باشد، سازمان از آمادگی و توانمندی لازم جهت جلب رضایت مؤدیان مالیاتی برخوردار است و چنانچه هر یک از آنها، میانگین کمتر از ۳ را دارا باشد، سازمان از آمادگی و توانمندی لازم جهت جلب رضایت مؤدیان مالیاتی برخوردار نیست و نیازمند سرمایه گذاری، مطالعه و برنامه ریزی جهت بهبود وضعیت می باشد. در ادامه و در جداول شماره ۶ و ۷ نتایج تفصیلی آزمون های فرض انجام شده، ارائه گردیده است. ضمن اینکه، در مرحله پایانی تحقیق و با توجه به نتایج حاصله، پیشنهادات لازم جهت بهبود وضعیت موجود سازمان ارائه شده است.

جدول شماره ۶- نتایج سنجش شاخص های مدل مفهومی استخراج شده

مناسب	۰.۵۷۹۶	۰.۱۸۶۳	۰.۲۸۲۹۸	۰.۰۰۰۰	۱۴۰	۳.۸۵۰	اعتماد و اطمینان
نامناسب	-۰.۲۰۹۸	-۰.۵۶۲۶	-۰.۳۸۶۲۱	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	-۴.۳۳۷	شفافیت
نامناسب	-۰.۱۰۰۰	-۰.۴۴۹۳	-۰.۲۷۴۶۵	۰.۰۰۰۲	۱۴۱	-۳.۱۰۹	قابلیت اجرا
نامناسب	-۰.۰۸۵۴	-۰.۴۴۲۴	-۰.۲۶۳۸۹	۰.۰۰۰۴	۱۴۳	-۲.۹۲۲	بی طرفی
نامناسب	-۰.۲۹۲۹	-۰.۶۳۶۷	-۰.۴۶۴۷۹	۰.۰۰۰۰	۱۴۱	-۵.۳۴۶	مشوق های مالیاتی
نامناسب	-۰.۴۸۱۱	-۰.۸۰۱۷	-۰.۶۴۱۳۸	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	-۷.۹۰۸	جرائم مالیاتی
متوسط	۰.۱۵۰۵	-۰.۲۲۰۰	-۰.۲۴۷۲	۰.۷۱۲	۱۴۳	-۰.۳۷۱	مفاسحساب
مناسب	۰.۹۲۱۵	۰.۵۷۸۵	۰.۷۵۰۰۰	۰.۰۰۰۰	۱۴۳	۸.۶۴۵	دقت عمل
مناسب	۰.۸۳۶۴	۰.۴۵۴۴	۰.۶۴۵۳۹	۰.۰۰۰۰	۱۴۰	۶.۶۸۰	امکانات رفاهی
مناسب	۱.۰۶۵۵	۰.۷۹۴۶	۰.۹۳۰۰۷	۰.۰۰۰۰	۱۴۲	۱۳.۵۷۶	رازداری
نامناسب	-۰.۲۸۸۸	-۰.۶۹۷۱	-۰.۴۹۲۹۶	۰.۰۰۰۰	۱۴۱	-۴.۷۷۴	اطلاع رسانی
متوسط	۰.۳۴۰۴	-۰.۱۶۹۰	۰.۰۸۵۷۱	۰.۵۰۷	۱۳۹	۰.۶۶۵	تکنولوژی
نامناسب	-۰.۴۲۹۳	-۰.۷۱۵۵	-۰.۵۷۲۴۱	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	-۷.۹۰۵	واحد شکایات
نامناسب	-۰.۶۹۰۷	-۱.۰۰۵۸	-۰.۸۴۸۲۸	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	-۱۰.۶۴۲	واحدمشاوره
مناسب	۱.۲۲۰۷	۰.۹۳۱۰	۱.۰۷۵۸۶	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	۱۴.۶۷۹	رفتارواخلاق
مناسب	۰.۸۶۰۸	۰.۵۰۴۷	۰.۶۸۲۷۶	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	۷.۵۸۰	آموزش
مناسب	۰.۵۶۰۰	۰.۲۴۰۰	۰.۴۰۰۰۰	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	۴.۹۴۲	حفظ کارکنان
مناسب	۰.۷۱۸۹	۰.۳۷۰۷	۰.۵۴۴۸۳	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	۶.۱۸۶	مسئولیت پذیری
مناسب	۱.۰۴۰۲	۰.۷۵۰۰	۰.۸۹۵۱۰	۰.۰۰۰۰	۱۴۲	۱۲.۱۹۳	نظم و آراستگی
متوسط	۰.۰۱۹۰	-۰.۲۹۸۸	-۰.۱۳۹۸۶	۰.۰۸۴	۱۴۲	-۱.۷۴۰	بهره وری
متوسط	۰.۳۶۳۳	-۰.۰۱۳۷	۰.۱۷۴۸۳	۰.۰۶۹	۱۴۲	۱.۸۳۳	مستند سازی
مناسب	۰.۳۸۵۷	۰.۰۵۸۷	۰.۲۲۲۲۲	۰.۰۰۸	۱۴۳	۲.۶۸۷	تعهد سازمانی
نامناسب	-۰.۰۹۷۷	-۰.۴۶۹۷	-۰.۲۸۳۶۹	۰.۰۰۳	۱۴۰	-۳.۰۱۶	عدالت مالیاتی
نامناسب	-۰.۶۹۶۵	-۱.۰۶۲۳	-۰.۸۷۹۴۳	۰.۰۰۰۰	۱۴۰	-۹.۵۰۶	رفاه اجتماعی
مناسب	۰.۴۷۶۶	۰.۲۳۶۷	۰.۳۵۶۶۴	۰.۰۰۰۰	۱۴۲	۵.۸۷۶	رسیدگی گروهی
مناسب	۰.۶۴۰۳	۰.۳۸۰۴	۰.۵۱۰۳۴	۰.۰۰۰۰	۱۴۴	۷.۷۶۳	ارزش اجتماعی

جدول شماره ۷- نتایج سنجش ابعاد مدل مفهومی استخراج شده

One-Sample Test / Test Value = ۳							
ابعاد	t	df	Sig	Mean Difference	Lower	Upper	result
انتظارات	۵,۵۶۰	۱۲۶	۰,۰۰۰	۰,۲۹۸۰۹	۰,۱۹۲۰	۰,۴۰۴۲	مناسب
ارتباطات	-۶,۶۶۴	۱۳۷	۰,۰۰۰	-۰,۴۵۴۷۱	-۰,۵۸۹۶	-۰,۳۱۹۸	نامناسب
کارکنان	۱۰,۵۸۲	۱۳۸	۰,۰۰۰	۰,۵۰۹۸۹	۰,۴۱۴۶	۰,۶۰۵۲	مناسب
فرهنگ	۰,۳۲۲	۱۳۱	۰,۷۴۸	۰,۰۱۵۱۵	-۰,۰۷۷۹	۰,۱۰۸۲	متوسط
قانون	-۶,۰۴۳	۱۴۰	۰,۰۰۰	-۰,۴۱۵۶۰	-۰,۵۵۱۶	-۰,۲۷۹۶	نامناسب

در مرحله بعدی تحقیق، با استفاده از مدل مفهومی تحقیق به سنجش میزان رضایت مؤدیان مالیاتی مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته ایم. بدین منظور، با تدوین پرسش نامه ای از مؤدیان مالیاتی خواسته شد تا وضعیت کنونی این اداره کل را در مورد هر یک از شاخص ها، تعیین نمایند.

۷-۱- پیشنهادات سیاستی

جهت دسترسی به اهداف تحقیق، نیازمند اجرا و فراهم کردن مقدماتی هستیم. از این رو، ذکر چند نکته زیر بسیار حائز اهمیت است:

* ارزیابی آمادگی سازمان نقطه شروع فرآیند برنامه ریزی محسوب می شود و وظیفه اصلی بعد از ارزیابی وضعیت، تدوین برنامه های عملیاتی برای بهبود وضعیت می باشد.

* برای تدوین برنامه های عملیاتی لازم است تا تیمی متشکل از مدیران، کارشناسان کلیدی و مشاوران سازمان تشکیل شود تا براساس یافته های مرحله بررسی وضعیت موجود، پیشنهادات عملی برای پر کردن شکاف بین وضع موجود و وضع مطلوب استخراج شود.

* بهتر است هر برنامه عملیاتی شامل راهکار اجرایی، واحد سازمانی مجری، مسئول اجرا، مسئول کنترل کننده، شاخص کنترل و زمان بندی اجرا باشد.

* پس از توسعه تمام برنامه های عملیاتی، شاهد برنامه ها یا پروژه های متعددی خواهیم بود. در این مرحله لازم است که تمام برنامه های عملیاتی یکپارچه شده و اولویت بندی شوند. براساس این اولویت ها باید منابع مورد نیاز برای اجرای آنها تخصیص داده شود.

* با توجه به اینکه در ادبیات موضوع، تمرکز و تأکید زیادی بر نیروی انسانی، انتظارات و ارتباطات شده است و از طرفی با توجه به اینکه کسب آمادگی در این عوامل بسیار زمان بر بوده و نیاز به هزینه، سرمایه‌گذاری و تغییرات زیادی دارد، لازم است که سازمان مربوطه سرمایه‌گذاری دراز مدت و هدفمندی را در خصوص این موارد انجام دهد.

* با توجه به اینکه گرایش به مشتری محوری و جلب رضایت مشتریان تغییرات زیادی را در کل سازمان ایجاد می‌کند، به مدیریت تغییر مناسبی نیاز دارد. بنابراین، برنامه ریزی مناسب برای کاهش مقاومت‌های سازمانی برای پیشبرد سریعتر پروژه ضروری به نظر می‌رسد. از طرفی، لازم است تا برای کاهش مقاومت‌ها، مدیریت ارشد سازمان به عنوان پشتیبان این پروژه، وضعیت بهبود آمادگی و نهایتاً اجرای پروژه را شخصاً پیگیری نماید.

۲-۷ پیشنهادات عملیاتی بر مبنای نتایج تحقیق

۱-۲-۷ انتظارات

* مبانی و قرائن تشخیص درآمد مشمول مالیات

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکردی در حد متوسط داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- تشخیص مالیات در راستای رضایت مؤدیان مالیاتی و تا حد امکان به بررسی مستندات محدود شود و از تشخیص تخمینی (علی‌الرأس) به دلیل بی‌توجهی به شرایط اقتصادی، اجتماعی و عملیاتی مؤدیان مالیاتی خودداری شود.

ب- همچنین در خصوص ماده ۱۴۸ ق.م.م. که به هزینه‌های قابل قبول مالیاتی اختصاص دارد، پیشنهاد می‌شود که این هزینه‌ها، با توجه به شرایط اقتصادی هر صنعت و سطح فعالیت مؤدیان مالیاتی مورد بازنگری و اصلاح قرار گیرد، تا بیشتر با شرایط اقتصادی تطابق داشته و مؤدیان مالیاتی احساس نمایند که به عنوان یک مشتری شرایطشان نزد دستگاه مالیاتی بهتر تبیین می‌شود چراکه این امر منجر به کاهش هزینه‌سازی از سوی مؤدیان مالیاتی می‌شود و به افزایش صداقت و اعتمادسازی کمک شایانی خواهد نمود.

* نحوه ابلاغ اوراق مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است، اما از آنجا که هدف اساسی دستگاه مالیاتی کاهش مستمر هزینه تکمیل مالیاتی است، لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با تصویب قوانین لازم و تعریف رویه های جدید، شیوه ابلاغ اوراق مالیاتی از حالت دستی به مکانیزه تغییر یابد.

* استرداد مالیات اضافه پرداختی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با توجه به اینکه استرداد به موقع مالیات های اضافه پرداختی می تواند اعتماد مؤدیان مالیاتی به سیستم مالیاتی را به همراه داشته باشد، پیشنهاد می شود که مفاد مواد ۲۴۲ و ۲۴۳ ق.م.م. مبنی بر استرداد مالیات های اضافه پرداختی ظرف یک ماه و اعتراض مؤدی در خصوص استرداد آن به هیأت حل اختلاف مالیاتی ظرف یک ماه، بر اساس تدوین یک آئین نامه اجرایی، عملیاتی شود، به طور مثال، هیأت های حل اختلاف مالیاتی مکلف شوند به اعتراضات مرتبط با استرداد، ظرف حداکثر یک ماه با توجه به حد نصاب ماده ۲۴۲ ق.م.م. رسیدگی نموده و رأی صادر نمایند.

ب- همچنین پیشنهاد می شود خسارت ذکر شده در خصوص عدم استرداد به موقع مالیات اضافه پرداختی، موضوع تبصره ماده ۲۴۲ ق.م.م. (نرخ ۱/۵٪) مطابق با تورم و شرایط اقتصادی به صورت سالانه اصلاح گردد و یا حداقل نرخ آن با نرخ جرمه موضوع ماده ۱۹۰ ق.م.م. (۲/۵٪ جرمه ماهیانه دیرکرد پرداخت مالیات) برابر شود.

* صدور مفاصاحساب های مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکردی در حد متوسط داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- از آنجا که مادامی که مفاصاحساب مالیاتی در خصوص پرونده مؤدی صادر نشود، پرونده مالیاتی مفتوح است و این موضوع باعث می شود که هزینه وصول مالیات افزایش یابد، بنابراین پیشنهاد می شود که به استناد ماده ۲۳۵ ق.م.م. صدور مفاصاحساب مالیاتی به صورت یک رویه جاری در سازمان امور مالیاتی درآید تا در بررسی سوابق مودیان مالیاتی احتیاج به مراجعات مکرر نباشد.

* دقت عمل کارکنان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است اما از آنجا که هدف هر سازمانی بهبود مستمر عملیات و عملکرد می باشد، در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- برای حفظ شرایط موجود و بهبود عملکرد کارکنان، با اصلاح آئین نامه اجرایی موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م. مبتنی بر تعریفی بهتر از نقش و وظایف کارشناس و کاردان مالیاتی حداکثر استفاده از ظرفیت نیروی انسانی انجام گیرد. بدیهی است افزایش کارایی و استفاده از ظرفیت نیروی انسانی منجر به دقت عمل بیشتر کارکنان می شود.

* امکانات رفاهی سازمان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- رویکرد ارائه خدمات منطقه ای مالیاتی توسط کارگزاری های غیر دولتی مالیاتی افزایش یابد. بدیهی است که این مهم منجر به تسهیل در رفت و آمد مودیان و همچنین کاهش هزینه وصول برای دستگاه مالیاتی می شود که رضایت خاطر مودیان را هم به همراه خواهد داشت.

* رازداری

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است ولی در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با توجه به تغییرات تکنولوژیکی، رازداری از یک موضوع اخلاقی و شخصی به یک رفتار سیستمی تغییر یابد و به استناد ماده ۲۳۲ ق.م.م. سازمان امور مالیاتی برای حفظ اطلاعات مشتریان از سیستم‌های پیشرفته امنیت الکترونیکی استفاده نماید تا فقط افراد ذیصلاح به اطلاعات مؤدیان مالیاتی دسترسی داشته باشند. به طور مشخص می‌توان به سیستم بایگانی ادارات امور مالیاتی اشاره داشت که به صورت کاملاً سنتی انجام می‌شود و از امنیت لازم برخوردار نمی‌باشد.

۷-۲-۲ ارتباطات

* اطلاع رسانی و واحد روابط عمومی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- تمام ادارات کل امور مالیاتی با بهره‌گیری از یک واحد روابط عمومی فعال و استفاده از کارشناسان متخصص حوزه ارتباطات و برگزاری کارگاه‌های اطلاع رسانی ویژه عموم مردم و مؤدیان مالیاتی، به طور مداوم نسبت به بهبود و توسعه وسایل اطلاع رسانی اقدام نماید تا بتواند طیف وسیعتری از مؤدیان مالیاتی را به لحاظ اطلاع رسانی تحت پوشش قرار دهد و رضایت خاطر آنها را جلب نماید.

* زیر ساخت های تکنولوژیکی و فن آوری اطلاعات

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکردی در حد متوسط داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- طرح جامع اطلاعات مالیاتی^۱ مطابق با ماده ۱۵۹ قانون برنامه سوم توسعه کشور، به سرعت عملیاتی و نظر به گستردگی آن طرح، تا زمان پیاده سازی آن از ابزارهای ساده الکترونیکی همچون پست الکترونیک، فاکس و اسکن استفاده شود.

^۱ - طرح جامع اطلاعات مالیاتی، متشکل از ۶۳ پروژه می‌باشد، که به دنبال اتوماسیون اداری و بهبود سیستمی کلیه فرآیندهای مالیات ستانی است، این طرح هم اکنون در مرحله اجرای پروژه ها می‌باشد.

* مراجع رسیدگی به اختلافات مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا و با توجه به اینکه کاهش شکایات در هر سازمانی، ارتباطی مستقیم با افزایش رضایت و وفاداری مشتریان آن سازمان دارد و اصولاً سازمان‌ها از واحد شکایات به عنوان یک بانک اطلاعاتی مناسب جهت رفع مشکلات و بهبود محصول و خدمات خود بهره می‌برند، پیشنهاد می‌شود:

الف- با توجه به اینکه در قوانین جاری کشور (به مانند: قانون مدنی)، هیأت تجدید نظر و هیأت حل اختلاف وجود دارد، پیشنهاد می‌شود در جهت حفظ حقوق مودیان مالیاتی، این هیأت بار دیگر به متن قانون مالیات‌های مستقیم باز گردد.

ب- همچنین بهره‌گیری از اختیار مندرج در بند ۳ ماده ۲۴۴ ق.م.م. تبیینی بر معرفی نماینده از سوی مودیان مالیاتی برای حضور در هیأت حل اختلاف مالیاتی می‌تواند به اعتماد سازی بیشتر کمک نماید.

ج- افزایش اختیارات رؤسای امور مالیاتی در جهت رفع اختلافات مالیاتی بسیار مؤثر است و می‌تواند از طولانی شدن زنجیره حل اختلافات مالیاتی بکاهد.

* واحدهای مشاوره مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- رویکرد ارائه خدمات منطقه‌ای مالیاتی توسط واحدهای مشاوره و کارگزاری‌های مالیاتی غیر دولتی افزایش یابد. بدیهی است که این مهم منجر به تسهیل در رفت و آمد مودیان مالیاتی و کاهش هزینه وصول برای دستگاه مالیاتی می‌شود که رضایت خاطر مودیان مالیاتی را هم به همراه خواهد داشت.

ب- همچنین پیشنهاد می‌شود کلیه ادارات کل امور مالیاتی واحدهای مشاوره خود را فعال نموده و در چارچوب یک برنامه‌ریزی مشخص، مطابق با گستردگی و نوع فعالیت مودیان مالیاتی، خدمات مشاوره را در قالب تدوین بروشور و یا حتی ارائه سخنرانی در محل فعالیت مودی انجام دهند.

ج- از طرفی به استناد ماده ۲۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده (که از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ اجرایی گردیده است)، جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران هر چه سریعتر تأسیس شود تا فرآیند مشاوره مالیاتی جنبه

رسمی و تخصصی یابد و هزینه استفاده و بهره گیری از مشاوران مالیاتی نیز کاهش یابد، بدیهی است که این موضوع در افزایش سطح رضایت مؤدیان مالیاتی، تأثیرگذار است.

۷-۲-۳ کارکنان

* رفتار کارکنان و رعایت اخلاق حرفه‌ای

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- برای بهبود رفتار کارکنان با مؤدیان مالیاتی، مزایایی از قبیل اعطای پاداش برای کارکنان خوش اخلاق و در صورت تداوم، ارتقاء شغلی مطابق با مفاد مواد ۱۰ و ۱۱ تصویب نامه طرح تکریم ارباب رجوع در نظر گرفته شود.

* آموزش، مهارت و دانش کارکنان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- طرح جامع آموزش کارکنان سازمان امور مالیاتی (در حال اجراء) به گونه ای نهایی شود که علاوه بر آموزش های مرتبط با امور حسابداری و حسابرسی مالیاتی، به جهت فهم شرایط اقتصاد کلان جامعه و نیازمندی های عمومی مؤدیان مالیاتی، تدریس دروس اقتصادی، جامعه شناسی، روانشناسی و روابط عمومی هم به برنامه های آموزشی کارکنان سازمان امور مالیاتی افزوده شود.

* تمایل و انگیزه کارکنان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشت است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- از آنجا که افزایش انگیزه کارکنان و به تبع آن رضایت شغلی مأموران مالیاتی موضوعی کیفی محسوب می شود که پاداش و دستمزد، صرفاً یکی از اجزای آن می باشد، لذا پیشنهاد می شود با اجرای

یک طرح مطالعاتی جامع در خصوص امور رفاهی کارکنان سازمان امور مالیاتی رویکرد حفظ سرمایه-های انسانی، از استعداد و توان آنها در راستای اهداف سازمانی به خوبی بهره برده شود.

ب- از آنجا که ماده ۲۱۷ ق.م.م مربوط به اختصاص یک درصد از وجوه مالیات وصول شده برای آموزش و پاداش کارکنان مالیاتی است، پیشنهاد می شود این ماده بر اساس آئین نامه ای مدون اداره شود تا منابع آن صرفاً در راستای اهداف قانونی هزینه شود.

* مسئولیت پذیری کارکنان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است ولی در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با مشخص شدن وظایف فی ما بین کاردان مالیاتی، کارشناس مالیاتی، کارشناس ارشد مالیاتی و رئیس گروه مالیاتی، با توجه به آئین نامه موضوع ماده ۲۱۹ ق.م.م، این مسئولیت پذیری افزایش یابد.

* نظم و آراستگی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است ولی در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- برای ارتقاء نظم و آراستگی اولین قدم از طرح جامع مدیریت کیفیت، نظام ۵S^۲ ژاپنی^۲ که مشتمل بر رعایت پنج استاندارد مربوط به نظم و آراستگی محیط های اداری است، در کلیه ادارات کل امور مالیاتی اجرایی شود.

* بهره وری و کارایی ارتباطات و همکاری بین واحدهای مختلف اداری

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکردی در حد متوسط داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

^۱- نظام ۵S فرآیند ساماندهی و جدا سازی، استقرار منظم اقلام، پاکیزگی، همگن سازی روش ها و استاندارد سازی و انضباط و آداب صحیح کار کردن می باشد.

الف- گروههای هم افزایی بین کارکنان مالیاتی، فارغ از سلسله مراتب سازمانی، در هر اداره امور مالیاتی تشکیل شود تا همکاری بین واحدها و ارتباطات بین کارکنان از حالت رسمی به حالت کارآمد تغییر فاز یابد.

* مستندسازی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکردی در حد متوسط داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- همان طور که در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ استاندارد ISO ۹۰۰۱ اجرایی شده و کلیه روندهای اداری مستند شده است، این موضوع در سایر ادارات کل امور مالیاتی نیز اجرایی شود چرا که قطعاً نقش مؤثری در کاهش پیچیدگی های نظام مالیاتی خواهد داشت.

* تعهد کارکنان و فرهنگ سازمانی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- به طور سالانه، برنامه هایی در جهت آشنایی کارکنان با اهداف سازمان و تشویق کارکنان مالیاتی در هر سطح از سازمان اجرایی شود تا کارکنان ضمن درک بهتر از اهداف سازمانی و استفاده صحیح از اختیارات قانونی خود، زمینه رضایت خاطر مؤدیان مالیاتی را فراهم آورند.

۴-۲-۷ فرهنگ

* نرخها، ضرایب و قرائن مالیاتی (عدالت مالیاتی)

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- از آنجا که نرخها، ضرائب و قرائن مالیاتی مهمترین بخش از یک قانون مالیاتی محسوب می شوند، پیشنهاد می شود به استناد ماده ۱۷۵ ق.م.م. کلیه نصاب های مندرج در این قانون، مطابق با نرخ تورم و شرایط اقتصادی اصلاح شوند.

ب- همچنین پیشنهاد می شود که به استناد ماده ۱۵۴ ق.م.م.، کمیسیون تعیین ضرایب مالیاتی متناسب با وضعیت هر صنعت در چارچوب سودآوری هر بخش از اقتصاد و به استناد گزارشات سالانه وزارت صنایع و معادن و بانک مرکزی نسبت به تعیین ضرایب مالیاتی اقدام نماید.

* رفاه اجتماعی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً ضعیفی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- ارائه خدمات رفاهی به افراد جامعه، با وضعیت پرونده مالیاتی آنها در ارتباط باشد که در این چارچوب ایجاد نظام مالیات بر جمع درآمد، امری ضروری خواهد بود.

* رسیدگی گروهی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با توجه به اینکه تجربه تفکیک وظیفه ای خدمات و رسیدگی مالیاتی در دنیا موفق بوده است و این تجربه در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ نیز موفق بوده است، پیشنهاد می شود که این شیوه به سایر ادارات کل امور مالیاتی نیز گسترش یابد تا سایر مؤدیان مالیاتی نیز از مزایای رسیدگی گروهی بهره مند شوند.

* ارزش اجتماعی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است ولی در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- با گنجانیدن دروس مربوط به مالیات در مقاطع پایه تحصیلی و انجام برنامه های شاد و متنوع در این خصوص، مالیات به عنوان یک ابزار ارزش گذاری اجتماعی، قلمداد شود.

* اعتماد و اطمینان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است ولی در این راستا پیشنهاد می شود:

الف- همپای نظام های مالیاتی جهان که صرفاً مبتنی بر خودبرآزی می باشند، این رویه نیز مطابق با نص صریح ماده ۱۵۸ ق.م.م. در نظام مالیاتی ایران رشد یابد تا هم از هزینه های وصول مالیات کاسته شود و هم اعتماد و رضایت مؤدیان مالیاتی افزایش یابد. در این مورد لازم است که حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک (رسیدگی نمونه ای) و نرم افزارهای مالی مورد نیاز برای این امر طراحی شود ضمن اینکه برای مؤدیان خاطی برخورد بسیار جدی همراه با جرائم سنگین مالیاتی در نظر گرفته شود. ب- همچنین لازم است تا به دور از گزارشات خلاف واقع و شایعات در خصوص موارد احتمالی پیش آمده در مورد کارکنان تعامل سازنده انجام پذیرد تا صمیمیت و اعتماد کارکنان تضعیف نشود.

۷-۲-۵ قانون

* شفافیت و صراحت قوانین مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که قوانین مالیاتی در این خصوص از وضعیت نسبتاً ضعیفی برخوردارند. لذا در این راستا و جهت بهبود وضعیت قوانین مالیاتی پیشنهاد می شود:

الف- با توجه به آنکه روح قانون مالیات ها مبتنی بر تشخیص مالیات از روی اسناد و مدارک شفاف و قابل استناد می باشد، لذا قوانین و روندهای مالیاتی نیز باید از این هدف کلی تبعیت کنند همان طور که به استناد ماده ۹۵ ق.م.م. کلیه صاحبان مشاغل و به استناد ماده ۱۰۵ ق.م.م. کلیه شرکت ها موظف به نگهداری دفاتر قانونی، دفاتر درآمد و هزینه و یا صورت خلاصه وضعیت درآمد و هزینه هستند و باید از هر عملی که مانع از رسیدن به این هدف می شود جلوگیری شود.

* سادگی و قابلیت اجرای قوانین مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که قوانین مالیاتی در این خصوص از وضعیت نسبتاً ضعیفی برخوردارند. لذا در این راستا و جهت بهبود وضعیت قوانین مالیاتی پیشنهاد می شود:

الف- اگرچه اصلاحیه مورخ ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات های مستقیم در راستای سادگی و قابلیت اجرای بهتر قانون انجام شد (به طور مثال، ثابت شدن نرخ مالیاتی و همچنین کاهش آن برای اشخاص حقوقی و حقیقی و اینکه این گونه روندها در سطح جهان نیز پسندیده است و بر مبنای همین رویه، قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز به عنوان یکی از ساده ترین انواع مالیات به تصویب رسید) اما همچنان نظام مالیاتی ایران در این زمینه با نقص های جدی روبرو است و به نظر می رسد که بسیاری از مسائل پیچیده نظام مالیاتی ایران به رویه های عملیاتی آن باز می گردد. از این رو، پیشنهاد می شود با توجه به جایگاه قانونی دفتر تشخیص مالیاتی، این دفتر دستورالعمل تشخیص مالیات در منابع مختلف مالیاتی را با هدف ساده سازی و قابلیت اجرای بهتر، متناسب با شرایط اقتصادی هر صنف و هر منطقه از کشور تنظیم کند.

* بی طرفی قوانین مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که قوانین مالیاتی در این خصوص از وضعیت نسبتاً ضعیفی برخوردارند. لذا در این راستا و جهت بهبود وضعیت قوانین مالیاتی پیشنهاد می شود:

الف- نظام معافیت ها، تخفیفات، بخشودگی ها و سایر ترجیحات مالیاتی، به طور کلی بر مبنای موضوع فعالیت و به طور محدود و در بازه زمانی مشخص اعطای شود و از معافیت های گسترده به مانند ماده ۸۱ ق.م.م. (در خصوص اعطای معافیت مالیاتی به کلیه فعالیت های کشاورزی) جلوگیری شود.

* تشویق مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که قوانین مالیاتی در این خصوص از وضعیت نسبتاً ضعیفی برخوردارند. لذا در این راستا و جهت بهبود وضعیت قوانین مالیاتی پیشنهاد می شود:

الف- با توجه به ماده ۱۹۰ ق.م.م که دایر بر تعلق جایزه ای معادل ۱٪ به مالیات علی الحساب پرداختی است و سایر تشویقات مالیاتی، پیشنهاد می گردد که در این خصوص از ابزارهای نوین مالی همچون صدور اوراق قرضه مالیاتی استفاده شود. این کار علاوه بر فرهنگ سازی و تشویق مؤدیان مالیاتی به پرداخت مالیات هر عملکرد مالی در همان سال مالی، ابزاری است که برای جلوگیری از رشد نقدینگی در جامعه و همچنین کاهش تورم مفید واقع می شود (سیاست های مالی انقباضی).

ب- در خصوص مالیات های تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ ق.م.م، از آنجا که مالیات موضوع این ماده توسط کارفرما به طور علی الحساب کسر و به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می شود و این مالیات در نقش مالیات عملکرد پیمانکار (طرف دوم قرارداد) قلمداد می شود، بنابراین پیشنهاد می شود که مبالغ پرداختی مؤدیان مالیاتی تحت عنوان مالیات تکلیفی به عنوان مالیات علی الحساب پرداختی محسوب شده و مشمول ۱٪ جایزه خوش حساسی موضوع ماده ۱۹۰ ق.م.م. قرار گیرد.

ج- ضمن اینکه شایسته است نرخ تشویق مالیاتی موضوع ماده ۱۹۰ ق.م.م. (۱٪ مالیات علی الحساب پرداختی) حداقل با نرخ جریمه دیرکرد پرداخت مالیات (۲,۵٪ مالیات بابت هر ماه دیرکرد) برابر باشد تا به فرهنگ سازی و تشویق مؤدیان مالیاتی به پرداخت مالیات کمک نماید (همچنین به استناد ماده ۱۷۵ ق.م.م.) پیشنهاد می شود که کلیه حد نصاب های مربوط به تشویق های مالیاتی به طور سالانه و متناسب با شرایط اقتصادی مورد تجدید نظر قرار گیرند.

* جرائم مالیاتی

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۶، مشخص گردید که قوانین مالیاتی در این خصوص از وضعیت نسبتاً ضعیفی برخوردارند. لذا در این راستا و جهت بهبود وضعیت قوانین مالیاتی پیشنهاد می شود:

الف- که نظام دریافت جریمه از مؤدیان مالیاتی در چارچوب سوابق مؤدی بررسی و اعمال شود.

ب- همچنین جریمه موضوع ماده ۱۹۰ ق.م.م. (۲,۵٪ مالیات بابت هر ماه دیرکرد) و تبصره آن مبنی بر بخشودگی ۸۰٪ جرائم مالیاتی متناسب با شرایط اقتصادی، نرخ سود بانکی و نرخ سود سپرده تعدیل شوند چرا که در غیر این صورت مبالغ مالیات، به عنوان یک منبع رانتی نزد مؤذیان باقی خواهد ماند و ضمن عدم وصول به موقع مالیات، هزینه های وصول توسط دستگاه مالیاتی را افزایش می دهد.

منابع

الف) فارسی

- دکتر سیدرضا سید جوادین و مسعود کیماسی (۱۳۸۴). مدیریت کیفیت خدمات. تهران: چاپ نگاه دانش: ۱۶۵-۱۷۵.

ب) لاتین

- Fornell,C. (1992),“Anational satisfaction barometer: the Swedish experience”, *Journal of Marketing*, Vol.56: 6-21.
- Meyer, A. and F. Dornach (1996).*The German Customer Barometer: Quality and Satisfaction Yearbook of Customer Satisfaction in German 1995*. Dusseldorf: German Marketing Association E.V. and German Post AG.
- Fornell, C., M.D. Johnson, E.W.Anderson, J. Cha, and B.E. Bryant (1996),“The American customer satisfaction index: Nature, purpose and findings”, *Journal of Marketing*, Vol.60: 7-18.
- Eklof, J. and A.H. Westlud (2002),“The pan European customer satisfaction index program”, *Total Quality Management* , Vol.13, No.8: 1099-106.
- Grigoroudis, E. and Y. Siskos (2003),“A survey of customer satisfaction barometers: Some results from the transportation – communications sector”, *European Journal of Operational Research* ,Vol.152, No.2: 334-53.
- Anderson, E.W. and C. Fornell (2000),“Foundation of the American customer satisfaction index”, *Total Quality Management* ,Vol. 11, No.7": 869-882.
- Kristensen, K. H.J. Juhl, and P. Stergaard (2001),“Customer satisfaction and customer loyalty in European retailing”, *The 6th World Congress for Total Quality Management* .
- Bruhn, M. and M.A. Grund (2000),“Theory, development and implementation of national customer satisfaction indices: The

- Swiss index of customer satisfaction (SWICS)”, *Total Quality Management* , Vol .11, No.7: 869-882.
- Abdullah, M., N. Husain, and A. El-Nassin (2001),“Theory, development of national customer satisfaction index : The Malaysian index of customer satisfaction”, *The 6th World Congress for Total Quality Management* .
 - Manuel, J.V. and S.C. Pedro (2003),“The employee-customer satisfaction chain in the ECSI model”, *European Journal of Marketing* , Vol.37, No.11/12 : 1703-1722.
 - Dwayne, B., S.C. Pedro, and M. Alexandra (2004),“The role of communication and trust in explaining customer loyalty”, *European Journal of Marketing*, Vol.38, No.9/10: 1272-1293.
 - S, Aydin. and G, Ozer (2005),“National customer satisfaction indices: An implementation in the Turkish mobile telephone market”, *Marketing Intelligence & Planning* , Vol.23 , No.5: 486-504.
 - G. Ronald (2000),“Measuring internal customer satisfaction”, *Managing Service Quality* , Vol.10, No.3: 178-186.
 - A.Turkyilmaz and C. Ozkan (2007),“Development of a customer satisfaction index model: An application to the Turkish mobile phone Sector”, *Industrial Management & Data Systems*, Vol.107, No.5: 672-687.