

بررسی نقش مؤلفه‌های تأثیرگذار درون‌زا و برون‌زا بر تمکین مالیاتی

اسماعیل استادمحمد*

قادر فرهودی**

چکیده

مالیات یک اهرم اقتصادی است که علاوه بر آن که درآمد دولت‌ها را تضمین می‌کند، می‌تواند در تحقق اهدافی چون توزیع عادلانه درآمد و ثروت، توسعه اقتصادی- فرهنگی، بسط و گسترش عدالت اجتماعی و ... به کار گرفته شود. با توجه به نقش حساسی که مالیات در کلیه کشورها ایفا می‌کند، دولتمردان را نیز وامی دارد تا به انحاء مختلف به میزان درآمدهای مالیاتی خویش بیفزایند. این امر زمانی تحقق می‌یابد که دولت‌ها بتوانند پرداخت داوطلبانه مالیات را در میان آحاد جامعه، رواج داده و آن را به عنوان یک فرهنگ پسندیده نهادینه سازند. بدین منظور، نظام‌های مالیاتی کشورها با اتخاذ سیاست‌های مختلف، تسهیلاتی را فراهم می‌آورند که مؤدیان مالیاتی با انگیزه بیشتری به پرداخت مالیات اقدام نمایند. از طرفی بررسی‌های انجام گرفته به خوبی مؤید این مطلب است که رضایتمندی مؤدیان از نظام‌های مالیاتی، در پرداخت مالیات، بسیار حائز اهمیت است. از این رو برای اثبات ادعای خود سعی خواهیم کرد که در وهله نخست به اهم شاخص‌هایی که می‌توانند در میزان رضایتمندی مؤدیان مؤثر واقع شوند، اشاره کرده و سپس در ادامه به ارتباط و تعامل میان رضایتمندی و تمکین مالیاتی پرداخته و برای حصول به این هدف، با

* رئیس گروه مالیاتی، لیسانس مدیریت بازرگانی، دانشگاه تهران

** کارشناس مالیاتی، فوق لیسانس حسابداری، مدرس دانشگاه جامع علمی و کاربردی

استفاده از آمارهای به دست آمده از شاخص‌های رضایتمندی (اطلاع رسانی، اعتماد سازی، برخورد کارکنان، و فضا و تجهیزات) در ۲۵ اداره کل امور مالیاتی، به رابطه آن‌ها با تمکین مالیاتی واقف گردیده و در نهایت به این موضوع دست خواهیم یافت که هر چه میزان رضایتمندی نسبت به سیستم مالیاتی بیشتر باشد، مؤدیان مالیاتی، تمایل و گرایش بیشتری به پرداخت داوطلبانه مالیات خواهند داشت که این امر به نوبه خود از یکسو موجب کاهش فرآیند وصول مالیات و از سوی دیگر موجب دستیابی سریع تر نظام مالیاتی به اهداف تعیین شده خویش خواهد شد.

واژه‌های کلیدی: مالیات، تمکین، پرداخت داوطلبانه مالیات، رضایتمندی، شاخص‌های رضایتمندی

۱- مقدمه

در حال حاضر درآمدهای مالیاتی تنها منبع سالم جهت هزینه‌های دولت‌ها در کشورهاست و به تبع آن نظام مالیاتی یک نهاد بسیار مهم و مؤثر در فعالیت‌های اقتصادی محسوب می‌شود. بدین ترتیب نظام مالیاتی باید به نحوی با فعالیت‌های اقتصادی درگیر شود که بتواند تمام هزینه‌های عمومی دولت را از محل درآمدهای مالیاتی تأمین نماید. لذا با بررسی ترکیب درآمدهای دولت می‌توان به این مسأله دست یافت که درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سایر منابع درآمدی دولت مانند درآمدهای نفتی، در سطح بسیار پایینی قرار دارد، همچنین نسبت آن به تولید ناخالص داخلی نیز در سطح پایینی می‌باشد. به همین دلیل در برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، به منظور برقراری انضباط مالی و بودجه‌ای، مقرر گردید سهم اعتبارات هزینه‌ای، از محل درآمدهای مالیاتی و غیر نفتی تأمین گردد. با توجه به این که در فرآیند وصول مالیات، مؤدیان نقش مؤثری را در نظام مالیاتی کشور بر عهده دارند، لذا جلب رضایت و همکاری مؤدیان و تشویق آن‌ها به پرداخت داوطلبانه مالیات همواره به عنوان یکی از اهداف اصلی و نیز شرط موفقیت سازمان امور مالیاتی می‌باشد.



۲- اهداف تحقیق

از مهم ترین اهداف تحقیق حاضر می توان به بررسی و شناسایی نقاط قوت و ضعف سازمان امور مالیاتی کشور، بررسی وضعیت عمومی ادارات کل امور مالیاتی در جلب رضایت مؤدیان، طبقه بندی مهم ترین مراحل و مبادی ارتباط، مناسبات و کنش و واکنش های متقابل ادارات کل امور مالیاتی و مخاطبان، شناسایی و طبقه بندی ادارات کل امور مالیاتی از نظر میزان رضایتمندی مراجعین به این ادارات، بازنگری، اصلاح و مهندسی مجدد روش های انجام کار در جهت تسهیل ارائه خدمات به مردم، تلاش برای پیشبرد تحقیقات کاربردی در حوزه نیازهای مؤدیان در سازمان امور مالیاتی کشور اشاره نمود.

۳- ادبیات تحقیق

۱-۳- تعریف تمکین

تمکین مالیاتی^۱ یا رعایت تکالیف مالیاتی در فرهنگ دکتر محمد توکل بدین گونه تعریف شده است: تمکین بدین مفهوم است که مؤدیان، قوانین مالیاتی کشور را تا چه میزان رعایت می کنند (یا رعایت نمی نمایند). این رعایت از جمله شامل اعلام درآمد، تسلیم اظهارنامه و پرداخت بدهی مالیاتی در زمان مقرر می باشد (توکل، ۱۳۷۹، ۳۸۱).

تمکین مالیاتی شامل همه هزینه ها و زحماتی است که مؤدی باید برای پرداخت مالیات به طور کامل و سر موعد متحمل شود. (فرهنگ، ۱۳۷۱، ۲۱۹۶)

۲-۳- موانع تمکین مؤدیان مالیاتی در ایران

اهم موانع تمکین مؤدیان مالیاتی در ایران به اختصار عبارتند از: (۱) فقدان باور مالیاتی در بین آحاد مردم، (۲) عدم ترویج فرهنگ مالیاتی، (۳) بوروکراسی اداری و ساختار ناکارآمد مالیاتی موجود، (۴) عدم توانمندی علمی، مهارتی برخی از مأمورین مالیات در تعیین و تشخیص درآمد مشمول مالیات، (۵) وجود فساد در میان برخی مأمورین مالیات، (۶)



ناکارآمد بودن مکانیزم تشویق و تنبیه مالیاتی، (۷) القای نظام مالیاتی ناعادلانه، (۸) ضعف، تعدد و پیچیدگی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی، (۹) شفاف و منصفانه نبودن نظام جریمه، (۱۰) برنامه‌های ضعیف آموزشی برای مؤدیان، (۱۱) عدم توانایی دستگاه مالیاتی برای اثبات انصاف خود در دریافت مالیات (زهی، ۱۳۸۴، ۲)

۳-۲-۱- فقدان باور مالیاتی در بین آحاد مردم:

معمولاً مالیات در قبال استفاده از امکانات عمومی و تأمین مخارج دولت پرداخت می‌شود و زمانی می‌توان مالیات را با حداقل هزینه و نسبتاً راحت وصول نمود که بخش عمده و قابل توجهی از نیازهای اجتماعی افراد از طریق پرداخت مالیات تأمین گردد. مردم زمانی نسبت به پرداخت مالیات رغبت و تمایل نشان داده و آن را داوطلبانه خواهند پرداخت که نسبت به دستگاه مالیاتی اعتماد پیدا کرده و به این باور برسند که مالیات پرداختی آنان در جهت حفظ منافع ملی و افزایش سطح رفاه آنان هزینه خواهد شد و در یک بیان کلی، زمانی مشتاق و راضی به پرداخت مالیات مکلفه خواهند بود که رضایت کامل از سازمان مالیاتی داشته باشند.

۳-۲-۲- عدم ترویج فرهنگ مالیاتی در جامعه

مادامی که اهمیت مالیات در میان اقشار و مسئولین جامعه به خوبی آشکار نگردد و زیان‌های اتکاء به درآمدهای نفتی بر آنان مشخص نشود، نمی‌توان بهبود نظام مالیاتی کشور را انتظار داشت. مردم بایستی به این حقیقت مسلم دست یابند که با ورود به زندگی اجتماعی، هزینه آن را نیز پرداخت نمایند، خواه از تمامی مزایای اجتماعی استفاده نموده و یا آن که از بخشی از مزایا بهره مند گردند. از این گذشته فقط ترویج فرهنگ مالیاتی در میان آحاد مردم مد نظر نمی‌باشد چرا که با اندکی تأمل در وضعیت خود دولت که متولی مالیات است به این نتیجه می‌رسیم که بخش دولتی که حجم بالایی از اقتصاد کشور را در اختیار گرفته دارای فرار مالیاتی قابل توجهی نیز می‌باشد لذا ضرورت ترویج فرهنگ مالیاتی در این بخش نیز به چشم می‌خورد.

۳-۲-۳- بوروکراسی اداری و ساختار ناکارآمد مالیاتی موجود:

یکی از علل فرار مالیاتی، وجود تشکیلات پیچیده، طویل و گاهی متناقض اداری

است. در واقع یک نظام مالیاتی کارآمد، باید از لحاظ تشکیلات اداری، بسیار ساده و به دور از موانع و پیچیدگی‌های موجود اداری باشد. در بسیاری از موارد، مؤدیانی که مایل به پرداخت مالیات خویش هستند، در اثر بوروکراسی شدید اداری از پرداخت مالیات منصرف می‌شوند. در این مورد بایستی فرآیندهای اجرای امور به ساده‌ترین شکل درآمده و روش‌های نوین در اجرا به کار گرفته شوند و به موازات آن نیز به اصلاح ساختار اداری، اصلاح فرآیندها و روش‌های انجام امور، استقرار سیستم مدیریت کیفیت، اجرای طرح تکریم مؤدیان و نهایتاً اتوماسیون و فن آوری اطلاعات همت گماشت.

۲-۲-۴- عدم توانمندی علمی، مهارتی برخی از مأمورین مالیات در رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات:

بدون تردید نیروی انسانی یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در اجرای هر فعالیتی محسوب گشته، ضمن آن که نقش تخصص و مهارت و دانش افراد را در رابطه با میزان موفقیت اجرای برنامه‌ها و فعالیت‌ها هرگز نمی‌توان انکار نمود. از این رو افرادی که در بخش مالیات به فعالیت اشتغال دارند، ضمن آشنایی با فلسفه و مفهوم مالیات، آموزش‌های لازم تخصصی را نیز باید طی نمایند تا با شناخت کامل از شیوه‌های جدید مدیریت روان شناختی اجتماعی و توانمندی در استفاده از برنامه‌های رایانه‌ای، دارا بودن دانش حسابداری و نیز آشنایی کامل با ترفندها و حساب سازی‌های موجود در این زمینه و آگاهی از وضعیت مشاغل، اوضاع اقتصادی، اجتماعی جاری، به انجام وظائف محوله اقدام نموده تا از این طریق بتوان میزان فرار مالیاتی را به حداقل ممکن کاهش داد.

۳-۲-۵- وجود فساد مالی در میان برخی از مأمورین مالیات:

فساد مالی یکی از معضلاتی است که وجود آن ممکن است هر سیستمی را با اشکال مواجه سازد. به دیگر سخن فساد مالی عامل مهم تهدید نظام مالیاتی کارآمد در کلیه جوامع به شمار می‌رود. از این رو با مشاهده موارد فساد مالی در مأموران مالیاتی از اطمینان خاطر مؤدیان کاسته شده و شرایط عدم رضایت و عدم تمکین در آنان به وجود می‌آید (همان منبع، ۱۴-۳).

در ادامه بحث به منظور جلوگیری از اطاله کلام و تلخیص در ارائه مطالب از بیان

سایر موانع تمکین مؤدیان مالیاتی خودداری می‌کنیم.

۳-۳- روش‌ها و شیوه‌های ارتقاء تمکین مالیاتی

مؤدیان مالیاتی از منظر تمکین مالیاتی، به چهار گروه تقسیم می‌شوند که عبارتند از:

- ۱- گروهی که آگاهی دارند و مشتاقانه نسبت به قوانین تمکین می‌کنند. ۲- گروهی که تمایل به تمکین دارند ولی فاقد آگاهی لازم هستند. ۳- مؤدیانی که آگاهی دارند ولی کاملاً تمایلی به تمکین ندارند. ۴- مؤدیانی که عمداً تمکین نمی‌کنند. راهکارهای ارتقای تمکین مالیاتی از یک سو به نیروی انسانی و امکانات فیزیکی و از سوی دیگر به مدیریت، زمان‌سنجی، تغییر فرآیندها و سازوکارهای بازخوردی نیاز دارد. این راهکارها بر چهار رکن نیروی انسانی، منابع فیزیکی، تشکیلات رسمی و سازمان غیر رسمی استوار است. برای ارتقای سطح تمکین باید با تشکیل کانون‌های تفکر در دستگاه مالیاتی به عارضه‌یابی ارکان مذکور پرداخته شود. در این میان باید سعی نمود که مؤدیان را از یک گروه به گروه دیگر انتقال داد. البته عوامل زیادی خارج از توانایی مدیران مالیاتی وجود دارد که چنین حرکت و انتقالی را تحت تأثیر قرار می‌دهد که از آن میان می‌توان اعتماد به حکومت، پیچیدگی قوانین، درک از منصفانه بودن قوانین، ترس از برملاشدن تخلف و غیره اشاره نمود.

۳-۴- ملاک و معیار تمکین مالیاتی و کارائی مدیریت

معمولاً هدف درآمدی سیستم مالیاتی به عنوان معیار اندازه‌گیری عملکرد سازمان مالیاتی مورد توجه مسئولین قرار می‌گیرد؛ به نحوی که حداکثر کردن وصولی کل مالیات به صورت تنها وظیفه مدیران مالیاتی، قلمداد می‌گردد. در حالی که به همان اندازه که میزان وصولی برای ما اهمیت دارد باید به مسائلی از قبیل عدالت مالیاتی، عواقب سیاسی برای دولت و رفاه اقتصادی و غیره نیز توجه خاص مبذول داشت. گاهی ممکن است یک مدیر مالیاتی ضعیف به دلیل آن که در برخی از منابع و پایه‌های مالیاتی امکان وصول مالیات بسیار ساده و آسان است، بتواند میزان معتنا بهی مالیات کسب نماید، در حالی که همین مدیر در سایر بخش‌ها (اشخاص حقوقی - مشاغل) توانایی چنین وصولی‌هایی را نداشته



باشد. از این رو سطح وصولی مالیاتی یک معیار مناسب برای اندازه گیری کارایی مدیریت مالیاتی به شمار نمی آید. بی شک معیار و ملاک دقیق تری را که می توان برای اندازه گیری کارایی مدیریت مالیاتی در نظر گرفت، میزان تمکین مؤدیان در میان بخش نهایی مختلف جامعه مؤدیان است. با توجه به آن که اصولاً پذیرش و رعایت قانون از سوی مؤدیان به تمکین تعبیر می گردد، میزان عدم تمکین را می توان با شکاف مالیاتی اندازه گیری نمود. برای محاسبه شکاف مالیاتی به قرار زیر عمل می کنیم:

مالیات عملاً وصول شده - مالیاتی که در صورت تمکین کامل قابل تحصیل می باشد = شکاف مالیاتی

تعریف مذکور یک بیان ساده و سطحی از مسئله را به ما ارائه می دهد. اداره موفق امور مالیاتی مستلزم آن است که مؤدیان به رعایت خشک عبارات قانون اکتفا نکنند بلکه روح قانون را نیز مورد توجه قرار دهند بنابراین با این توضیحات می توان تمکین را بدین شکل تعریف نمود: تمکین عبارت است از پایبندی به متن و روح قانون مالیاتی (دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، ۱۳۸۵، ۳). افزایش تمکین مالیاتی بدین معنی است که بدون نیاز به افزایش نرخ های مالیاتی، میزان درآمد مالیاتی از سطح مبنای مالیاتی جاری، فزونی یابد. همچنین عدم تمکین بدین معنی است که در واقع فقط قسمتی از بدهی مالیاتی پرداخت شود. برخی محققین اعتقاد دارند که ساده سازی و شفافیت می تواند کمک به تمکین نماید و نیز این که احتمال تمکین بالا در صورتی است که مؤدیان حداقل اشتباهات را در صورت حساب هایشان داشته باشند (اداره ذیحسابی آمریکا).

تعریف و پیاده سازی خدمات مؤدیان یکی از پروژه های ۳۲ گانه طرح جامع مالیاتی به شمار می رود. پروژه مذکور بیشتر با هدف اصلاح و بهبود سیستم خدمات رسانی به مؤدیان و ایجاد تفکر و برداشتی جدید و متعالی برای آنان شکل گرفته است. اهداف پروژه خدمات مؤدیان شامل افزایش تمکین داوطلبانه مؤدیان از طریق برقراری ارتباطات مؤثر همراه با جلب اعتماد ایشان و نیز افزایش رضایتمندی آنان با تسهیل رابطه مؤدیان با سازمان از طریق کانال های الکترونیکی و دیگر خدماتی است که مؤدی به آسانی بتواند از آن ها استفاده نماید و بالاخره تدوین پیش نویس منشور حقوق مؤدیان به عنوان یکی دیگر

از اهداف پروژه نیز مطرح می‌باشد. مسلم است دستیابی به اهداف مذکور می‌تواند تضمین خوبی برای رضایت مندی مؤدیان از سیستم مالیاتی محسوب گردد. (آقایی، ۱۳۷۹، ۱۲۸-۱۰۵)

با توجه به مطالب و مباحث مطرح شده دریافتیم که مقوله تمکین برای سازمان امور مالیاتی از چنان جایگاه والایی برخوردار است که در طرح جامع مالیاتی نیز عنایت خاصی بدان مبذول شده است لذا در ادامه سعی خواهیم کرد که ابتدا به اهم شاخص‌های رضایت مندی اشاره نموده و سپس به ارتباط میان شاخص‌های مذکور و تمکین مالیاتی خواهیم پرداخت.

۴- پیشینه تحقیق

وضع و اجرای قوانین و مقررات مالیاتی عادلانه از یکسو و پرداخت به موقع مالیات از طرف دیگر همواره از اهداف نظام مالیاتی بشمار می‌آید. بر این اساس دستگاه مالیاتی به جد تلاش دارد که با تعیین و تشخیص درآمد مشمول مالیات منصفانه ترتیبی فراهم نماید که مؤدیان مالیاتی در کوتاه‌ترین زمان ممکن، مالیات تعیین شده را پرداخت نمایند. البته این اقدام آنان موجب خواهد گردید، هزینه وصول مالیات برای نظام مالیاتی، کاهش چشمگیری پیدا نماید. از این رو کارشناسان و صاحب‌نظران داخلی و خارجی بیشماری درخصوص مقوله تمکین، اظهارنظرهای متفاوتی ارائه نموده‌اند که در ذیل به برخی از نظرات آنان به تفکیک اشاره خواهد شد:

۴-۱- تحقیقات خارج از ایران

۴-۱-۱- نظر سور در مورد تمکین مالیاتی: سور^۲ (۲۰۰۴) در مقاله خود تحت عنوان "یک مدل اقتصادی تمکین مالیاتی با تأکید بر اخلاق شخصی و اجتماعی"^۳، با

2- Sour,2004,2

3- An Economic Model of Tax Compliance with Individual Morality and Group conformity





استفاده از مدلی (مدل آلیگمن - سندمو^۴)، نتایج اخلاقی و اجتماعی تمکین را بررسی نموده است. این بررسی شامل الف) تعیین تراز بالای تمکین مالیاتی، ب) تعیین میزان پاسخ‌های صادقانه افراد به هنگام پرداخت مالیات حتی در صورت وجود انگیزه‌های بالای فرار مالیاتی، ج) میزان افزایش فرار مالیاتی با توجه به نرخ‌های مالیاتی و د) تمایل بیشتر اشخاص به فرار مالیاتی هنگامی که دریابند، افراد زیادی در جامعه به این اقدام (فرار مالیاتی) دست می‌زنند.

۴-۱-۲- نظر گامینگس در مورد تمکین مالیاتی

گامینگس و ...^۵ (۲۰۰۵) در مقاله خود تحت عنوان "اثرات روحیه مالیاتی نسبت به تمکین مالیاتی"، به این موضوع اشاره دارند که کوشش‌های اجباری نظام مالیاتی می‌تواند منجر به افزایش تمکین مالیاتی گردد. علاوه بر این کوشش‌های اجباری، دستگاه مالیاتی تلاش‌های دیگری را نیز باید انجام دهد زیرا سطوح تمکین مشاهده شده نمی‌تواند به طور کامل با سطح تلاش‌های اجباری انجام شده به نتیجه کامل برسد. از آنجائی که فرهنگ ملت‌ها در کشورهای مختلف متفاوت است، تنها کوشش اجباری در سطوح تمکین مؤثر واقع نمی‌گردد بلکه باید مدیریت مالیاتی و نگرش‌های شهروندان نسبت به دولت‌ها نیز در نظر گرفته، اصلاح و ارتقا یابد.

۴-۱-۳- نظر مورفی درباره تمکین مالیاتی

مورفی^۶ (۲۰۰۸) در مقاله خود تحت عنوان "وادرکردن به تمکین مالیاتی: تنبیه کردن یا تشویق کردن؟"^۷، دو استراتژی تنبیه و تشویق را در مورد تمکین مورد مطالعه و بررسی قرار داده است.

۴-۱-۴- نظر هارتنر در مورد تمکین مالیاتی

هارتنر و ...^۸ (۲۰۰۸) در مقاله خود تحت عنوان "انصاف فرایندی و تمکین مالیاتی"^۹،

-
- 4- Allighman-Sandmo
 - 5- G. Cummings, Martinez-Vazquez, McKee, Torgler, 2005, 2
 - 6- Murphy, 2008, 1
 - 7- Enforcing Tax Compliance: To Punish or Persuade
 - 8- Hartner, Rechberger, Kirchler, and Schabmann, 2008, 2
 - 9 - Procedural Fairness and Tax Compliance



اشاره داشته‌اند که برای مؤدیان این امر مهم است که با آن‌ها رفتارهایی محترمانه و منصفانه انجام پذیرد مخصوصاً هنگامی که آن‌ها تمکین می‌کنند تا سهم مالیاتشان را هم ردیف هموطنانشان بپردازند. در صورت وقوع رفتارهای نامناسب و شیوه‌های تصمیم‌گیری نامناسب، مؤدیان در پرداخت بدهی مالیاتشان مقاومت می‌کنند. در این مقاله در مورد رابطه بین رفتارهای مأموران مالیاتی و عدم تمکین مؤدیان بررسی مفصل‌تری انجام شده است. همچنین بر اساس مدل تدوین شده توسط تایلر و بلادر به نام "مدل تعهدات گروهی"^{۱۰} نشان داده شده که عدالت عملی به طور مثبت بر حالت‌های انگیزشی، یعنی تمکین و به طور منفی بر حالت‌های انگیزشی، یعنی مقاومت تاثیر می‌گذارد.

۴-۱-۵- نظر ون‌هان در رابطه با تمکین مالیاتی:

ون‌هان^{۱۱} (۲۰۰۶) در مقاله خود تحت عنوان "تمکین‌های مالیاتی در کره و ژاپن - چرا آن‌ها اینچنین متفاوتند؟"^{۱۲}، مشخصه‌های تمکین مالیاتی و علل تفاوت سطوح تمکین مابین دو کشور کره و ژاپن را تحلیل و تشریح نموده است؛ بدین ترتیب که او اشاره می‌کند که در ژاپن سیاست‌های بیشتری در هر دو زمینه حسابرسی مالیاتی و ساختارهای جریمه‌ای نسبت به کره به چشم می‌خورد و همچنین به تفاوت سیاست افشای اطلاعات مالیاتی نیز در دو کشور اذعان دارد؛ به عنوان مثال میزان فرار مالیاتی و اطلاعات درآمد مالیاتی دقیقاً در کره تعیین می‌شود و با این حال این سیاست‌ها در ژاپن گزینشی هستند. این تحقیق خصوصیات درونی دو کشور را مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و بیان می‌نماید که سیستم قانونی، نسبتاً از سایر بخش‌های دولت، مهم‌تر است به طوری که نهایتاً سطح تمکین مالیاتی را متأثر می‌سازد.

۴-۲- تحقیقات در کشور ایران

۴-۲-۱- در تحقیقی با عنوان "بهبود کمی مالیات در گرو خدمات رسانی" که توسط آقای آقایی (۱۳۷۹) انجام گرفته، به بررسی عوامل موثر بر تمکین و نیز بحث در موارد

10 - Group engagement model

11- Jin Kwon Hyun,2006,2

12 - Tax Compliances in Korea and Japan: Why are they so different

مختلف ارائه خدمات به مؤدیان و شیوه‌های معمول برای رفع نیازهای آنان به منظور افزایش تمکین مالیاتی پرداخته شده است. در ابتدا پس از بحث راجع به تمکین و فرار مالیاتی، فرهنگ مالیاتی تشریح شده و سپس تجربه برخی کشورها در این زمینه و انواع برنامه‌های گوناگون خدمت به مؤدیان توضیح داده شده است.

۴-۲-۲- پژوهش دیگری که توسط آقای هاشمی (۱۳۸۶) تحت عنوان "مدیریت کارآمد مالیاتی" انجام گرفته است، به این موضوع اشاره دارد که یکی از جنبه‌های مهم مدیریت کارآمد نظام مالیاتی، افزایش فرهنگ مالیاتی و تمکین مالیاتی است. در مورد فرهنگ مالیاتی بیان نموده که با ترکیب عناصر کلیدی فرهنگ و مالیات با یکدیگر می‌توان فرهنگ مالیاتی را بدین گونه تعریف نمود: فرهنگ مالیاتی به معنای باورها و مقبولات مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن است و در خصوص تمکین مالیاتی متذکر می‌گردد که از دو طریق می‌توان به تمکین مالیاتی دست یافت. اول از طریق قیاس نفع و خطر (افراد می‌کوشند مطلوبیت وضع خود را با به حداکثر رسانیدن درآمد و ثروت خویش بالا ببرند، بنابراین در صورتی که تشخیص دهند با عدم تمکین مالیاتی می‌توانند قدرت خرج خود را افزایش دهند به این رفتار متوسل خواهند شد) و دومی از دیدگاه یک شهروند مسوول (دیدگاه جامعه، موقعیت اجتماعی اشخاص، سن، جنس، نژاد و فرهنگ).

۴-۲-۳- در تحقیق دیگری که با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر تمکین و خوداظهاری مؤدیان مالیاتی و ارائه راهکارهایی کارآمد جهت بهبود شرایط موجود" توسط آقای رسولی و اسداله زاده (۱۳۸۶، ۳۷۱) انجام یافته، بیشتر سعی شده است عوامل مؤثر بر تمکین و خوداظهاری مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته که از مهم ترین آن‌ها می‌توان به فقدان باور مالیاتی در بین آحاد مردم و عدم فرهنگ مالیاتی مناسب و نیز وجود نظام مالیاتی ناکارآمد و ضعف و پیچیدگی قوانین اشاره نمود.

۴-۲-۴- در تحقیق دیگری که با عنوان "بررسی نقش کیفیت خدمات در بهبود تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی" (۱۳۸۶، ۳۹۱) توسط آقای عسکری فرد انجام پذیرفته، محقق سعی داشته که به رابطه مستقیم بین کیفیت خدمات و تأثیر آن بر بهبود تمکین داوطلبانه مالیاتی پردازد.

از این رو سازمان امور مالیاتی کشور باید با ساماندهی فعالیت‌ها و امکانات خود، خدمات مطلوب تری را به مؤدیان ارائه نماید تا در مقایسه با سایر سازمان‌ها، موقعیت برتر و پایدارتری را به دست آورد. به عبارتی دیگر رضایت و وفاداری بیشتری را در مؤدیان ایجاد نماید. در ادامه نوشتار می‌کوشیم تا متغیرهایی که در ادارات کل امور مالیاتی موجب افزایش رضایت مندی مؤدیان می‌گردند را مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و در نهایت سعی خواهیم کرد تعامل و رابطه موجود میان رضایتمندی مؤدیان و تمکین و ارتقاء آن را به وضوح نشان دهیم.

۵- سطوح رضایت مندی

شایان ذکر است که مفهوم پیچیده و گسترده رضایت مؤدیان از خدمات دستگاه‌های اجرایی در ابعاد خرد، میانی و چند وجهی و کلان از یک سو و عینی و ذهنی از سوی دیگر قابل تفکیک است. به صورت خلاصه، در ابعاد کلان، مناسبات دولت و مردم، قوانین و مقررات و متغیرهای سیاسی و اقتصادی بر رضایتمندی مؤدیان مؤثر است، در بُعد میانی عملکرد سازمان و کارکردهای اجتماعی و خدمات آن‌ها، از جمله عوامل تأثیر گذار بر افزایش و کاهش رضایت افراد بوده و در بُعد خرد، خصایص شخصیتی و رفتاری کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور و خدمت گیرندگان مطرح می‌گردد.

در این راستا با توجه به نظرسنجی‌هایی که از مراجعه کنندگان ادارات کل امور مالیاتی (مؤدیان) که توسط دفتر خدمات مؤدیان به عمل آمده و نیز آمارهای مربوط به میزان مراجعات مؤدیان به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی سراسر کشور، حکایت از این موضوع دارد که ارتباط مستقیمی میان رضایت مندی مؤدیان و تمکین مالیاتی موجود است.

۵-۱- شاخص‌های رضایت مندی

عمده ترین شاخص‌های سنجش رضایتمندی در سازمان امور مالیاتی به قرار زیر است:

۵-۱-۱- شاخص اطلاع رسانی

با توجه به شاخص مذکور، به منظور آگاهی از میزان رضایت مندی مؤدیان از

وضعیت اطلاع رسانی، سوالاتی از قبیل "محل مورد مراجعه برای دریافت خدمت، ارائه دهنده خدمت، زمان مورد مراجعه، مدارک لازم و فرم‌های مورد عمل، مدت زمان انجام کار و مراحل انجام کار" مورد بررسی قرار گرفت.

۵-۱-۲- شاخص اعتماد مراجعه کنندگان

با توجه به شاخص مذکور، به منظور آگاهی از میزان رضایت مندی مؤدیان از وضعیت اعتماد ایشان، سوالاتی از قبیل "مهارت و تخصص لازم، مسئولیت پذیری، رعایت قانون و عدالت، نظم و انضباط کار، میزان اعتماد به صحت پاسخ‌ها و اطلاعات ارائه شده، میزان اعتماد به واحد مالیاتی جهت رفع مشکل یا رسیدگی به شکایت" مورد بررسی قرار گرفت.

۵-۱-۳- شاخص نحوه رفتار با مؤدیان

با توجه به شاخص مذکور، به منظور آگاهی از میزان رضایت مندی مؤدیان از وضعیت نحوه رفتار با ایشان، سوالاتی از قبیل "رعایت ادب و احترام و نزاکت در برخورد با مؤدیان، سرعت در انجام کار، دقت در انجام کار، و تمایل و اشتیاق به ارائه خدمت به مؤدیان" مورد بررسی قرار گرفت.

۵-۱-۴- شاخص فضا و تجهیزات فیزیکی

به منظور آگاهی از میزان رضایت مندی مؤدیان از وضعیت فضا و تجهیزات فیزیکی، سوالاتی از قبیل "پاکیزگی و نظافت فضای اداری، محل مناسب جهت استقرار مؤدیان، استقرار مناسب واحدهای مرتبط با هم، امکانات لازم از قبیل دستگاه کپی، آبسردکن، تلفن عمومی و ... " مورد بررسی قرار گرفت. قابل ذکر است در نظرسنجی پاسخگویان، سوالات پرسشنامه از دو جنبه مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ الف: امتیاز ادارات کل امور مالیاتی از نظر پاسخگویان و ب: امتیاز ادارات کل امور مالیاتی با توجه به اهمیت مورد نظر پاسخگویان. داده‌های جمع آوری شده توسط مأموران مالیاتی آموزش دیده، پس از بازبینی در بانک اطلاعاتی وارد شده، سپس با امتیازبندی در نهایت با استفاده از نرم افزار spss مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت.

۵-۲- روش‌های محاسبه شاخص‌های رضایتمندی

۵-۲-۱- تعیین امتیاز پاسخ‌ها بر اساس آن چه در زیر بدان اشاره شده است:

تخصیص امتیازات "۲ و ۴ و ۶ و ۸ و ۱۰" به ترتیب برای پارامترهای "بسیار بد، بد، متوسط، خوب، و بسیار خوب"

تخصیص امتیازات "۲ و ۴ و ۶ و ۸ و ۱۰" به ترتیب برای پارامترهای "بسیار کم، کم، متوسط، زیاد، و بسیار زیاد"

۵-۲-۲- محاسبه امتیاز، حداکثر امتیاز و درصد نظریه مثبت برای پارامترها:

$$\begin{aligned} & \text{امتیاز کسب شده از ستون اهمیت} \times \text{امتیاز} \\ & \text{کسب شده از ستون نظر پاسخگو} \text{ مجموع} \\ & \text{امتیاز کیفیت اطلاع رسانی} \\ & \text{امتیاز کیفیت اعتمادسازی} \\ & \text{امتیاز کیفیت رفتار با مؤدیان} \\ & \text{امتیاز کیفیت فضا و تجهیزات} \end{aligned} = \frac{\quad}{\quad} \quad (2 \times \text{تعداد سؤالات پاسخ داده شده})$$

رابطه (۱): محاسبه امتیاز شاخص‌های رضایتمندی

$$\begin{aligned} & \text{امتیاز کسب شده از ستون اهمیت} \times (10) \\ & \text{تعداد سؤالات پاسخ داده شده} \text{ مجموع} \\ & \text{حداکثر امتیاز کیفیت اطلاع رسانی} \\ & \text{حداکثر امتیاز کیفیت اعتمادسازی} \\ & \text{حداکثر امتیاز کیفیت رفتار با مؤدیان} \\ & \text{حداکثر امتیاز کیفیت فضا و تجهیزات} \end{aligned} = \frac{\quad}{\quad} \quad (2 \times \text{تعداد سؤالات پاسخ داده شده})$$

رابطه (۲): محاسبه حداکثر امتیاز شاخص‌های رضایتمندی

$$\begin{aligned} & \text{امتیاز کیفیت هر شاخص} \\ & \text{حداکثر امتیاز هر شاخص} \end{aligned} \times 100 = \text{درصد نظریه مثبت برای هر شاخص}$$

رابطه (۳): محاسبه درصد نظریه مثبت شاخص‌های رضایتمندی

۶- سوال تحقیق

۶-۱- سوال اصلی تحقیق

- آیا رابطه‌ای مستقیم میان میزان رضایت مؤدیان از ادارات کل امور مالیاتی با تمکین مالیاتی مؤدیان وجود دارد؟



۶-۲- سوالات فرعی تحقیق:

- آیا رابطه‌ای مستقیم میان میزان رضایت مؤدیان از وضعیت اطلاع رسانی با تمکین مالیاتی ایشان وجود دارد؟
- آیا رابطه‌ای مستقیم میان میزان رضایت مؤدیان از وضعیت اعتمادسازی با تمکین مالیاتی ایشان وجود دارد؟
- آیا رابطه‌ای مستقیم میان میزان رضایت مؤدیان از نحوه رفتار با مؤدیان با تمکین مالیاتی ایشان وجود دارد؟
- آیا رابطه‌ای مستقیم میان میزان رضایت مؤدیان از وضعیت فضا و تجهیزات فیزیکی با تمکین مالیاتی ایشان وجود دارد؟

۷- فرضیه‌های تحقیق

- فرضیه ۱: میان رضایت مؤدیان از وضعیت اطلاع رسانی با تمکین مالیاتی ایشان رابطه‌ای مستقیم وجود دارد.
- فرضیه ۲: میان رضایت مؤدیان از وضعیت اعتمادسازی با تمکین مالیاتی ایشان رابطه‌ای مستقیم وجود دارد.
- فرضیه ۳: میان رضایت مؤدیان از نحوه رفتار با مؤدیان با تمکین مالیاتی ایشان رابطه‌ای مستقیم وجود دارد.
- فرضیه ۴: میان رضایت مؤدیان از وضعیت فضا و تجهیزات فیزیکی با تمکین مالیاتی ایشان رابطه‌ای مستقیم وجود دارد.

۸- نوع روش تحقیق

تحقیق حاضر در گروه تحقیقات کاربردی قرار می‌گیرد و گرایش آن به سمت کاربردی نمودن مفاهیم نظری تحلیل رفتار مؤدیان می‌باشد. همچنین، تحقیقی توصیفی و تحلیلی بوده که شامل مجموعه روش‌هایی است که هدف آن توصیف و تحلیل شرایط یا پدیده‌های مربوط به میزان رضایت مؤدیان، شناسایی و تجزیه و تحلیل انتظارات و بررسی عملکرد و در نهایت شناسایی شکاف‌های احتمالی خدمت با استفاده از آمارهای توصیفی و

نیز تحلیلی مانند ضریب همبستگی پیرسون است.

۹- جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این تحقیق کلیه مؤدیان مالیاتی ۲۵ اداره کل امور مالیاتی سراسر کشور در سال ۱۳۸۸ بوده و بر اساس روش‌های نمونه‌گیری، تعدادی از مؤدیان انتخاب و داده‌های مورد نظر گردآوری گردید. کل حجم نمونه انتخابی، ۱۱۹۳ نفر به تفکیک ادارات کل امور مالیاتی و با استفاده از روش‌های نمونه‌گیری تصادفی احتمالی ساده می‌باشد. ضمناً داده‌های پرسشنامه‌هایی استفاده شد که به صورت کامل پر شده بودند. همچنین آمار ادارات کل امور مالیاتی استان‌های اردبیل، سمنان، خراسان شمالی، قم، هرمزگان و شهر تهران به دلیل نواقص در داده‌های دریافتی از مطالعه خارج شده اند یعنی تحلیل مورد نظر به جای بررسی کل جامعه، یک تحلیل از نمونه می‌باشد.

۱۰- روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

۱۰-۱- تجزیه و تحلیل توصیفی داده‌ها

۱۰-۱-۱- ترکیب مصاحبه شونده‌گان به تفکیک ادارات کل

جدول ۱: ترکیب مصاحبه شونده‌گان به تفکیک ادارات کل

ردیف	نام اداره کل	تعداد کل نمونه	ردیف	نام اداره کل	تعداد کل نمونه
۱	آذربایجان شرقی	۵۰	۱۴	قزوین	۵۰
۲	آذربایجان غربی	۲۴	۱۵	کردستان	۵۰
۳	استان تهران	۵۰	۱۶	کرمان	۵۰
۴	اصفهان	۳۹	۱۷	کرمانشاه	۵۰
۵	ایلام	۵۰	۱۸	کهگیلویه و بویراحمد	۵۰
۶	بوشهر	۵۰	۱۹	گلستان	۵۰
۷	چهارمحال و بختیاری	۵۰	۲۰	گیلان	۴۰

ردیف	نام اداره کل	تعداد کل نمونه	ردیف	نام اداره کل	تعداد کل نمونه
۸	خراسان جنوبی	۵۰	۲۱	لرستان	۵۰
۹	خراسان رضوی	۵۰	۲۲	مازندران	۵۰
۱۰	خوزستان	۴۳	۲۳	مرکزی	۵۰
۱۱	زنجان	۴۷	۲۴	همدان	۵۰
۱۲	سیستان و بلوچستان	۵۰	۲۵	یزد	۵۰
۱۳	فارس	۵۰			
	جمع			۱۱۹۳	

۱۰-۱-۲- توصیف متغیر مستقل

جدول ۲: آماره‌های توصیفی متغیر مستقل

متغیرهای مستقل	تعداد	مینیمم	ماکزیمم	میانگین	انحراف معیار
شاخص اطلاع رسانی	۲۵	۵۴	۹۷	۷۹,۶۴	۸,۷۲
شاخص اعتماد سازی	۲۵	۵۸	۹۸	۸۳,۱۶	۹,۲۹
شاخص برخورد کارکنان	۲۵	۳۱	۹۹	۷۹,۶۸	۱۷,۵۹
شاخص فضا و تجهیزات	۲۵	۲۱	۹۵	۶۶,۸۴	۱۸,۸۶
امتیاز کل رضایتمندی	۲۵	۵۵	۹۵,۵	۷۷,۳۳	۱۰,۹۴

۱۰-۱-۳- توصیف متغیر وابسته

جدول ۳: آماره‌های توصیفی متغیر وابسته

متغیر وابسته	تعداد	مینیمم	ماکزیمم	میانگین	انحراف معیار
تمکین مالیاتی	۲۵	۸۸,۰۸	۹۸,۱۶	۹۳,۳۰	۲,۹۹

جدول ۴: تعداد پرونده‌های فعال رسیدگی شده و تعداد پرونده‌های ارجاع شده و نشده به

هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی

ردیف	استان	درصد رضایت مؤدیان					تعداد		
		میزان تمکین بر حسب تعداد پرونده (نسبت) *** به *	شاخص اطلاع رسانی	شاخص اعتماد سازی	شاخص برخورد کارکنان	شاخص فضا و تجهیزات	تعداد پرونده‌های ارجاع نشده به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی ***	تعداد پرونده‌های ارجاع شده به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی **	تعداد پرونده‌های فعال رسیدگی شده *
۱	آذربایجان شرقی	۹۶,۳۵	۸۴	۸۷	۹۲	۸۰	۳۰۱۵۵۳	۱۱۴۲۷	۳۱۲۹۸۰
۲	آذربایجان غربی	۹۴,۸۶	۹۷	۹۰	۹۱	۸۲	۹۳۰۳۴	۵۰۳۸	۹۸۰۷۲
۳	استان تهران	۹۰,۷۴	۸۰	۸۵	۸۵	۸۷	۳۶۵۳۸۰	۳۷۲۹۰	۴۰۲۶۷۰
۴	اصفهان	۹۲,۹۹	۵۴	۵۸	۵۸	۵۰	۳۰۰۳۳	۲۲۶۱۴	۳۲۲۶۴۷
۵	ایلام	۹۷,۵۶	۸۸	۹۰	۹۳	۴۲	۱۸۷۹۸	۴۷۱	۱۹۲۶۹
۶	بوشهر	۹۵,۹۴	۸۴	۸۴	۸۷	۶۹	۳۶۷۰۴	۱۵۵۳	۳۸۲۵۷
۷	چهارمحال و بختیاری	۹۵,۹۶	۷۳	۷۷	۷۶	۷۵	۱۵۴۲۸	۶۵۰	۱۶۰۷۸
۸	خراسان جنوبی	۹۵,۴۳	۸۷	۹۱	۹۲	۹۰	۲۲۷۷۵	۱۰۹۱	۲۳۸۶۶
۹	خراسان رضوی	۹۴	۸۱	۸۶	۹۱	۷۵	۳۲۶۰۱۵	۲۰۷۲۸	۳۴۶۷۴۳
۱۰	خوزستان	۹۴,۴۸	۸۴	۸۵	۸۳	۷۶	۱۲۵۲۶۵	۷۳۲۲	۱۳۲۵۸۷
۱۱	زنجان	۹۲,۴۸	۷۲	۷۴	۳۱	۵۶	۴۹۶۷۹	۴۰۴۲	۵۳۳۲۱
۱۲	سیستان	۹۰,۷۳	۷۰	۸۷	۹۰	۹۱	۳۰۱۸۲	۳۰۸۲	۳۳۲۶۴
۱۳	فارس	۹۲,۷۱	۸۳	۹۰	۹۱	۸۲	۱۸۹۲۷۴	۱۴۸۹۷	۲۰۴۳۷۱
۱۴	قزوین	۹۰,۹۳	۷۷	۸۳	۸۵	۶۱	۴۹۱۸۹	۴۸۶۹	۵۴۰۵۸
۱۵	کردستان	۹۳,۱۳	۸۱	۸۷	۴۶	۳۷	۴۶۶۷۲	۳۴۴۲	۵۰۱۱۴
۱۶	کرمان	۹۲,۸۳	۶۷	۶۷	۴۶	۵۲	۱۰۲۹۸۰	۷۹۵۳	۱۱۰۹۳۳
۱۷	کرمانشاه	۹۱,۷۶	۷۵	۷۸	۷۲	۷۰	۱۳۴۱۵۳	۱۴۰۵۰	۱۴۶۲۰۳
۱۸	کهگیلویه و بویر احمد	۸۸,۱۷	۸۲	۹۵	۸۷	۶۶	۱۴۶۸۵	۱۹۷۰	۱۶۶۵۵
۱۹	گلستان	۹۷,۲۳	۸۵	۹۰	۹۲	۸۲	۱۰۸۱۸۰	۳۰۸۳	۱۱۱۲۶۳
۲۰	گیلان	۹۰,۵۴	۷۷	۷۲	۹۱	۶۱	۱۲۹۱۵۳	۱۳۴۹۹	۱۴۲۶۵۲
۲۱	لرستان	۸۹,۶۰	۸۲	۷۳	۶۲	۴۳	۹۵۴۷۵	۱۱۰۸۰	۱۰۶۵۵۵
۲۲	مازندران	۹۸,۱۶	۹۰	۹۸	۹۹	۹۵	۲۲۸۸۵۱	۴۳۰۰	۲۳۳۱۵۱
۲۳	مرکزی	۹۰,۲۵	۷۰	۷۰	۷۷	۵۳	۶۰۹۱۷	۶۵۷۸	۶۷۸۹۵
۲۴	همدان	۹۷,۵۹	۸۳	۸۸	۸۹	۷۵	۷۱۴۱۴	۱۷۶۶	۷۳۱۸۰
۲۵	یزد	۸۸,۰۸	۸۵	۹۰	۸۶	۲۱	۴۱۱۷۰	۵۵۷۳	۴۶۷۴۳
	جمع	۹۳,۴۸	-	-	-	-	۲۹۵۷۱۵۹	۲۰۶۳۶۸	۳۱۶۳۵۲۷
	میانگین	۹۳,۳	۷۹,۶۴	۸۳,۱۶	۷۹,۶۸	۶۶,۸۴	۹۵۳۹۲	۶۶۵۷	۱۰۲۰۴۹

جدول ۵: توزیع درصد نظر مؤدیان و شاخص‌های آماری در زمینه سنجش آگاهی مؤدیان (پارامتر کیفیت اطلاع رسانی) امتیاز ادارات کل امور مالیاتی از نظر پاسخگویان (***) و امتیاز شاخص اهمیت از نظر پاسخگویان (***)

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری		
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۱۰)	میزان شکاف $\mu - \mu = \mu - \mu$	درصد رضایت
		*	**	*	**	*	**	*	**	*	**			
۱	آذربایجان شرقی	۱	۰٫۷	۲٫۷	۱	۱۶٫۳	۲۰٫۷	۴۲٫۳	۲۶٫۷	۳۷٫۷	۵۱	۸٫۵۳	-۰٫۲۷	۸۴
۲	آذربایجان غربی	۳٫۵	۰	۰٫۷	۰	۲۵	۳۸٫۹	۳۱٫۳	۲۰٫۸	۳۹٫۶	۴۰٫۳	۸٫۰۳	۰٫۰۳	۹۷
۳	استان تهران	۲٫۷	۲	۶٫۳	۲٫۷	۲۸	۴۲٫۳	۲۷٫۳	۱۲٫۷	۳۵٫۷	۴۰٫۳	۷٫۷۳	۰٫۰۱	۸۰
۴	اصفهان	۴٫۷	۱٫۳	۴٫۷	۱٫۷	۴۸٫۲	۶۲	۳۲٫۹	۱۱٫۱	۹٫۴	۲۳٫۹	۶٫۷۵	-۰٫۳۴	۵۴
۵	ایلام	۰	۰	۰٫۳	۰	۸٫۳	۱۴٫۳	۴۲٫۷	۲۹٫۷	۴۸٫۷	۵۸	۸٫۹۱	-۰٫۱۲	۸۸
۶	بوشهر	۱٫۳	۰٫۳	۰٫۳	۰٫۷	۲۰	۳۸	۴۴٫۳	۳۰٫۳	۳۴	۳۰٫۷	۷٫۸۱	۰٫۳۸	۸۴
۷	چهارمحال و بختیاری	۰	۰	۴٫۳	۰	۳۶٫۳	۴۶٫۳	۴۸٫۷	۴۳	۱۰٫۷	۱۰٫۷	۷٫۲۹	۰٫۰۲	۷۳
۸	خراسان جنوبی	۰	۰	۰	۰٫۳	۱۱٫۷	۶٫۳	۴۱٫۳	۴۰	۴۷	۵۳٫۳	۸٫۹۳	-۰٫۰۲	۸۷
۹	خراسان رضوی	۰٫۳	۰	۱٫۳	۱	۱۷٫۳	۳۷٫۷	۶۰	۲۰٫۷	۲۱	۴۰٫۷	۸٫۰۲	-۰٫۰۲	۸۱
۱۰	خوزستان	۲٫۳	۱٫۶	۱٫۶	۲٫۳	۲۳٫۶	۳۸	۲۷٫۵	۲۱٫۳	۴۵	۳۶٫۸	۸٫۲۲	۰٫۴۳	۸۴

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری			
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۰)		میزان شکاف $= \mu^{**} - \mu^{**}$	درصد رضایت
												**	**		
۱۱	زنجان	۰	۰	۰	۰	۲۵,۵	۱۷	۴۱,۸	۳۸,۳	۱۹,۱	۴۲,۶	۸,۴۹	۷,۲۶	-۱,۲۳	۷۲
۱۲	سیستان و بلوچستان	۰	۰	۰,۳	۱,۶	۱۵,۷	۱۶,۷	۵۱,۳	۳۱,۳	۳۲,۷	۵۰,۳	۸,۶	۸,۳۳	-۰,۲۷	۷۰
۱۳	فارس	۰,۷	۰,۳	۱,۳	۲	۱۳	۱۱,۷	۵۰,۷	۳۶,۷	۳۴,۳	۴۸,۳	۸,۵۹	۸,۳۳	-۰,۲۶	۸۳
۱۴	قزوین	۲,۳	۰,۷	۳	۱,۷	۲۳,۷	۲۵,۷	۵۲,۳	۳۷	۱۸,۷	۳۵	۸,۰۸	۷,۶۴	۰,۴۴	۷۷
۱۵	کردستان	۲	۱,۳	۳,۷	۳	۲۳,۳	۲۲	۳۹	۳	۳۴	۵۱	۸,۲	۷,۹	۰,۴	۸۱
۱۶	کرمان	۲	۲,۷	۱۴	۱,۳	۳۶,۳	۵۳,۳	۳۸	۲۱,۳	۸,۷	۲۰,۳	۷,۰۷	۶,۷۱	-۰,۳۶	۶۷
۱۷	کرمانشاه	۴	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۷
۱۸	کهگیلویه و بویراحمد	۱	۱	۱,۳	۲	۱۶	۳	۵۱,۳	۳۶	۳۱,۳	۵۹,۷	۹,۶	۸,۱۹	-۱,۴۱	۸۲
۱۹	گلستان	۰	۰	۱,۳	۱,۷	۱۵,۷	۱۸,۳	۴۶,۷	۴۴,۷	۳۶,۳	۳۵,۳	۸,۳۷	۸,۳۶	۰,۰۹	۸۵
۲۰	گیلان	۰	۰	۰,۸	۲,۵	۲۷,۵	۶۱,۷	۵۵,۸	۳۱,۶	۱۵,۸	۴,۲	۶,۷۵	۷,۷۳	۰,۹۸	۷۷
۲۱	لرستان	۴,۳	۰	۳,۷	۱,۷	۲۱,۷	۱۹,۷	۲۸,۳	۱۳,۳	۴۱,۷	۶۵,۳	۸,۸۵	۸,۰۳	-۰,۸۲	۸۲
۲۲	مازندران	۰	۰,۳	۰	۰	۱,۷	۰,۷	۹	۳,۳	۸۹,۳	۹۵,۷	۹,۸۸	۹,۷۵	-۰,۱۳	۹۰
۲۳	مرکزی	۴,۳	۰	۷	۱,۳	۳۲,۳	۷,۷	۴۳,۷	۳۴,۷	۱۲,۷	۵۵,۳	۸,۸۴	۷,۰۷	-۱,۷۷	۷۰

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری			
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۱۰)	میزان شکاف $\mu^{**} - \mu =$	درصد رضایت	
		*	**	*	**	*	**	*	**	*	**	μ	μ^{**}		
۲۴	همدان	۲,۷	۰	۲,۳	۰,۲	۱۷,۳	۲۵,۷	۳۷,۷	۳۱	۴۰	۴۳	۸,۲	۸,۳۳	-۰,۱۳	۸۳
۲۵	یزد	۰,۲	۰	۲	۰,۷	۲۵,۳	۴,۷	۴۰	۱۸,۳	۳۱,۳	۷۶,۲	۷,۹۸	۹,۴۱	-۱,۴۳	۸۵

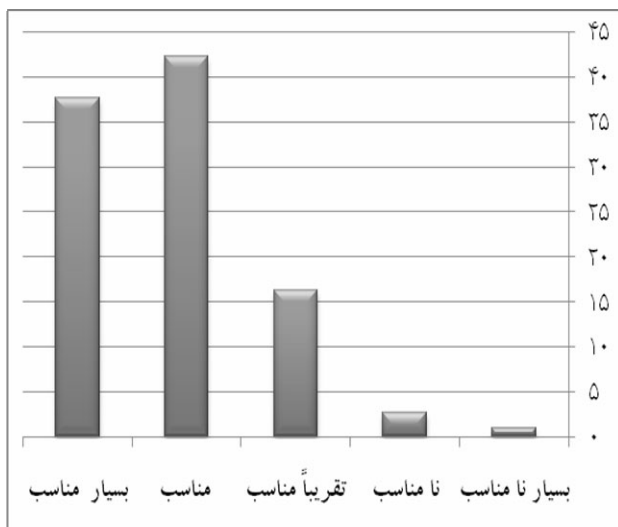
در این شاخص، به عنوان مثال اداره کل امور مالیاتی آذربایجان شرقی توانسته است که ۸۴ درصد رضایت مؤدیان در زمینه اطلاع رسانی را بدست آورد. همچنین تفاوت میزان انتظار مؤدیان از اداره کل مذکور با میزان واقعی اطلاع رسانی باعث ایجاد شکاف منفی ۲۷ نمره (از ۱۰۰) گردیده است که این میزان شکاف‌ها نشان دهنده این واقعیت است که اداره کل امور مالیاتی مزبور می‌بایست موضوع اطلاع رسانی را مورد بازنگری قرار داده و ضمن برطرف نمودن نقاط ضعف خود در این شاخص، زمینه بهبود آن را فراهم نمایند. از طرف دیگر میزان این شکاف در ادارات کل امور مالیاتی همچون استان تهران با مثبت ۱ نمره (از ۱۰۰)، چهار محال بختیاری با مثبت ۲ نمره (از ۱۰۰)، و استان گیلان با مثبت ۹۸ نمره (از ۱۰۰)، نشان دهنده این واقعیت است که ادارات کل امور مالیاتی مزبور در زمینه اطلاع رسانی، به میزان نمرات ذکر شده بیش از میزان انتظارات مؤدیان مالیاتی خود اقدامات کافی انجام داده اند. در جدول و دو نمودار ذیل که مشروح سطر اول جدول شماره ۵ می‌باشد، به عنوان نمونه، به مقایسه وضعیت اطلاع رسانی اداره کل امور مالیاتی آذربایجان شرقی از نظر مؤدیان در دو حالت عملکرد اداره کل و اهمیت شاخص از نظر مؤدیان مراجعه کننده، پرداخته شده است. به عنوان مثال، ۵۱ درصد مؤدیان اهمیت اطلاع رسانی را بسیار زیاد عنوان کرده اند ولی تنها ۳۷,۷ درصد مؤدیان، عملکرد اداره کل امور مالیاتی را بسیار مناسب دانسته اند که این تفاوت منجر به شکاف منفی ($\mu^{**} - \mu =$ شکاف) ۲۷ نمره

از ۱۰۰) گشته است که این موضوع لزوم همت بیشتر این اداره کل امور مالیاتی در زمینه اطلاع رسانی را طلب می‌کند.

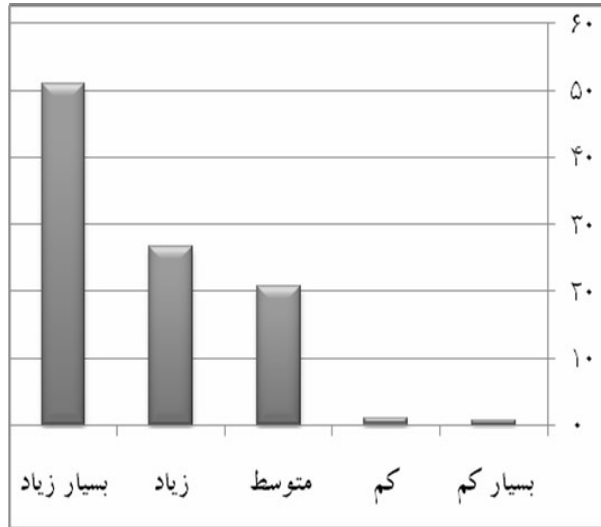
جدول ۶: مقایسه عملکرد اداره کل امور مالیاتی استان آذربایجان شرقی در زمینه اطلاع رسانی و اهمیت شاخص مذکور از نظر مؤدیان مراجعه کننده

اهمیت شاخص از نظر مؤدیان مراجعه کننده آذربایجان شرقی						عملکرد اداره کل امور مالیاتی آذربایجان شرقی					
میانگین ** ۱۱	بسیار زیاد	زیاد	متوسط	کم	بسیار کم	میانگین ** ۱۱	بسیار مناسب	مناسب	تقریباً مناسب	نا مناسب	نامناسب
۸,۵۳	۵۱	۲۶,۷	۲۰,۷	۱	۰,۷	۸,۲۶	۳۷,۷	۴۲,۳	۱۶,۳	۲,۷	۱

نمودار ۱: عملکرد اداره کل امور مالیاتی



نمودار ۲: اهمیت شاخص از نظر مؤدیان مراجعه کننده



از آنجائی که تحلیل و تفسیر جداولی که متعاقباً بدان‌ها اشاره خواهد شد، شباهت زیادی به تفسیر شاخص اطلاع رسانی دارند، لذا برای پرهیز از اطاله کلام از تفسیر این جداول خودداری می‌نماییم.

جدول ۷: توزیع درصد نظر مؤدیان و شاخص‌های آماری در زمینه سنجش اعتماد مؤدیان (پارامتر اعتماد سازی) امتیاز ادارات کل امور مالیاتی از نظر پاسخگویان (*) و امتیاز شاخص اهمیت از نظر پاسخگویان (**)

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری			
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۱۰)	میزان شکاف $\mu^* - \mu = \mu^* - \mu$	درصد رضایت	
		*	**	*	**	*	**	*	**	*	**	μ	μ^*		
۱	آذربایجان شرقی	۲۳	۰	۰۳	۱	۱۱	۹۷	۳۶۳	۳۲۷	۵۰	۵۶٫۷	۸٫۶۳	۸٫۹	-۰٫۲۷	۸۷

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری		
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۰)	میزان شکاف $= \mu - \mu^*$	درصد رضایت
		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*			
۲	آذربایجان غربی	۰,۷	۰,۷	۰	۰,۷	۱۹,۴	۲۳,۶	۱۴,۶	۹,۷	۶۵,۳	۶۵,۳	۸,۷۶	۰,۱۲	۹۰
۳	استان تهران	۲,۳	۵	۲	۳,۳	۲۳,۷	۳۸,۷	۲۵	۱۱,۳	۴۱,۷	۴۷	۷,۶۳	۰,۶۲	۸۵
۴	اصفهان	۲,۶	۱,۳	۴,۷	۷,۷	۴۳,۶	۴۸,۳	۳۰,۳	۱۸,۸	۲۳,۹	۱۸,۸	۷,۱۳	۰,۰۳	۵۸
۵	ایلام	۰,۳	۰,۳	۱	۰	۷,۳	۹,۷	۳۱,۷	۲۸,۳	۵۹,۷	۶۱,۷	۹,۰۲	-۰,۰۳	۹۰
۶	بوشهر	۱,۳	۰	۰,۳	۰,۳	۱۸,۷	۳۰,۳	۳۶,۷	۳۱,۳	۴۳	۵۹,۷	۸,۱۴	۰,۲۵	۸۴
۷	چهارمحال و بختیاری	۰	۰,۷	۰	۲	۲۸,۳	۴۰	۵۷,۳	۳۹	۱۴,۳	۱۸,۳	۷,۷۲	۰,۲۷	۷۷
۸	خراسان جنوبی	۰	۰	۰,۳	۰	۱۰,۳	۱۰,۳	۳۱,۳	۲۹,۳	۵۸	۵۸	۸,۹۴	-۰,۰۶	۹۱
۹	خراسان رضوی	۰	۰	۲,۳	۰,۳	۹,۳	۲۵	۴۲,۳	۱۹,۳	۴۶	۵۵,۳	۸,۶۴	۰,۰۵	۸۶
۱۰	خوزستان	۳,۵	۱,۶	۱,۲	۳,۱	۲۱,۷	۳۹,۹	۲۴	۱۹,۴	۴۳	۴۳	۷,۹۸	۰,۳۲	۸۵
۱۱	زنجان	۳,۵	۰,۴	۵,۳	۱,۸	۲۶,۲	۱۵,۲	۴۷,۲	۴۱,۸	۱۷,۷	۴۰,۸	۷,۴	-۱,۰۲	۷۴
۱۲	سیستان و بلوچستان	۰	۰,۳	۰	۰,۳	۱۰,۷	۱۴,۷	۴۷,۳	۲۸,۷	۴۲	۴۲	۸,۶۳	-۰,۱۶	۸۷
۱۳	فارس	۰	۱,۳	۰	۰,۷	۱۲,۳	۲۰	۲۷	۲۹	۶۰,۷	۴۹	۸,۹۷	۰,۵	۹۰
۱۴	قزوین	۰,۷	۰,۷	۱,۳	۰,۷	۱۲,۳	۱۶,۳	۴۱	۳۷,۷	۳۷	۳۷	۸,۲۵	-	۸۳

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ								شاخص‌های آماری						
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۰)	میزان شکاف $= \mu - \mu^*$	درصد رضایت		
															۱*	۲*
															*	*
۱۵	کردستان	۰.۳	۲	۳.۷	۰.۳	۳۳.۷	۳۲	۲۵	۲۰.۳	۳۶	۸.۶۹	-۰.۱۸	۸۷			
۱۶	کرمان	۱.۳	۱	۱.۷	۱.۳	۳۳.۷	۳۲	۲۵	۲۰.۳	۳۶	۷.۳۱	-۰.۳	۷۱			
۱۷	کرمانشاه	۳.۷	۲	۳.۷	۲.۳	۲۹.۳	۳۲	۲۵	۲۰.۳	۳۶	۷.۸۵	۰.۱۸	۷۸			
۱۸	کهگیلویه و بویراحمد	۰.۳	۰	۰.۳	۰	۳.۷	۲	۲	۲۳.۳	۵۹.۳	۹.۴۹	-۰.۴	۹۵			
۱۹	گلستان	۰	۰	۰	۳	۱۰	۱۱.۳	۴۶	۴۱	۴۶	۸.۵۵	۰.۰۸	۹۰			
۲۰	گیلان	۱.۷	۰	۰	۴.۲	۳۲.۵	۱۱.۳	۱۵.۸	۲۵.۸	۱۰.۸	۶.۸۷	۰.۵۳	۷۲			
۲۱	لرستان	۱.۳	۰.۳	۰.۳	۴.۲	۱۵	۱۱.۳	۱۵	۱۴.۷	۵۶.۷	۹.۰۶	-۰.۳۱	۷۳			
۲۲	مازندران	۰	۰	۰	۰	۰	۰.۳	۹۲	۱	۹۲	۹.۹۷	-۰.۱۳	۹۸			
۲۳	مرکزی	۴.۳	۰	۰	۰	۲۹.۳	۳.۳	۲۰.۳	۳۰.۳	۶۶.۳	۹.۲۶	-۲.۱۹	۷۰			
۲۴	همدان	۳.۷	۰	۰	۱.۳	۸	۱۵.۳	۵۴	۲۴.۳	۵۷.۳	۸.۶۹	۰.۰۳	۸۸			
۲۵	یزد	۰.۷	۰	۰.۷	۲.۳	۱۱.۳	۱	۴۴	۱۷.۷	۴۴	۸.۵۲	-۱.۰۷	۹۰			

جدول ۸: توزیع درصد نظر مؤدیان و شاخص‌های آماری در زمینه نحوه رفتار با مؤدیان (پارامتر رفتار با مؤدیان) امتیاز ادارات کل امور مالیاتی از نظر پاسخگویان (*) و امتیاز شاخص اهمیت از نظر پاسخگویان (**)

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری		
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین (نمره از ۰)	میزان شکاف $\mu^{**} - \mu^{*} = \mu^{**} - \mu^{*}$	درصد رضایت
		*	**	*	**	*	**	*	**	*	**	μ*	μ**	
۱	آذربایجان شرقی	۰	۰	۰	۰	۶	۸	۳۳	۲۶	۶۶	۹,۱	۹,۱۶	-۰,۰۶	۹۲
۲	آذربایجان غربی	۰	۰	۰	۰	۱۶,۷	۱۲,۵	۱۱,۵	۱۰,۴	۷۷,۱	۹,۱	۹,۲۹	-۰,۱۹	۹۱
۴	استان تهران	۲,۵	۵	۴,۵	۲	۱۸	۳۸,۵	۲۸,۵	۱۱	۴۳,۵	۸,۲۴	۷,۷۲	۰,۵۲	۸۵
۵	اصفهان	۷,۷	۰	۷,۷	۳,۸	۲۹,۵	۴۸,۷	۳۵,۳	۱۷,۹	۲۹,۵	۷,۰۴	۷,۴	-۰,۳۶	۵۸
۶	ایلام	۰	۰	۰	۰	۴,۵	۱۱	۲۶,۵	۱۹	۷۰	۹,۲۹	۹,۱۸	۰,۱۱	۹۳
۷	بوشهر	۰	۰	۰	۰	۱۷,۵	۲۸	۳۱	۲۸	۴۴	۸,۶۸	۸,۳۲	۰,۳۶	۸۷
۸	چهارمحال و بختیاری	۰	۰	۰,۵	۰	۳۷	۶۴,۵	۴۹,۵	۲۴	۱۳	۷,۵۰	۶,۹۴	۰,۵۶	۷۶
۹	خراسان جنوبی	۰	۰	۱	۰	۱۱,۵	۳۱,۵	۲۱	۱۵	۶۶,۵	۹,۰۶	۸,۴۴	۰,۶۲	۹۲
۱۰	خراسان رضوی	۰	۰	۰,۵	۰	۷,۵	۳۰	۳۱,۵	۱۲,۵	۶۰,۵	۹,۰۴	۸,۵۵	۰,۴۹	۹۱
۱۲	خوزستان	۳,۵	۲,۳	۱,۲	۰,۶	۲۵	۳۳,۱	۲۷,۹	۲۱,۵	۴۲,۴	۸,۰۹	۸,۰۲	۰,۰۷	۸۳

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری						
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	μ	σ	میانگین (نمره از ۰ تا ۱۰)	میزان شکاف = μ - μ*	درصد رضایت		
																	μ*	σ*
																	μ*	σ*
۱۴	زنجان	۰	۰	۰	۳۰٫۹	۱۸٫۶	۴۱٫۵	۲۹٫۳	۱۱٫۷	۴۵٫۲	۸٫۲۲	۶٫۸۹	۸٫۹۲	۰٫۰۷	-۱٫۳۳	۳۱		
۱۵	سیستان و بلوچستان	۰	۰	۰	۷	۱۸	۳۶٫۵	۱۸	۵۶٫۵	۶۴	۸٫۹۲	۸٫۹۹	۸٫۹۲	۰٫۰۷	-۱٫۳۳	۹۰		
۱۶	فارس	۰	۰	۰٫۵	۴٫۵	۱۳٫۵	۳۳٫۵	۳۷٫۵	۶۱٫۵	۴۸	۸٫۶۵	۹٫۱۲	۸٫۶۵	۰٫۴۷	۰٫۴۷	۹۱		
۱۷	قزوین	۰٫۵	۱	۲٫۵	۱۴٫۵	۱۲	۴۰٫۵	۳۴٫۵	۴۲	۵۰	۸٫۶	۸٫۴۲	۸٫۶	-۰٫۱۸	-۰٫۱۸	۸۵		
۱۸	کردستان	۲	۳	۲	۱۱	۱۴	۳۴٫۵	۲۵	۴۹٫۵	۵۵٫۵	۸٫۵۵	۸٫۵۱	۸٫۵۵	-۰٫۰۴	-۰٫۰۴	۴۶		
۲۰	کرمان	۵٫۵	۱	۹	۵	۱۱	۳۴٫۵	۱۱	۴۹٫۵	۵۵٫۵	۷٫۰	۷٫۰	۷٫۰	۰	۰	۴۶		
۲۱	کرمانشاه	۱٫۵	۱٫۵	۵٫۵	۱۹	۴۰٫۵	۳۶٫۵	۱۷٫۵	۳۷٫۵	۴۰٫۵	۷٫۹۱	۸٫۰۶	۷٫۹۱	۰٫۱۵	۰٫۱۵	۷۲		
۲۲	کهگیلویه و بویراحمد	۰	۰	۰	۳	۰	۳۰٫۵	۲۰	۶۶٫۵	۸۰	۹٫۶	۹٫۲۷	۹٫۶	-۰٫۳۳	-۰٫۳۳	۸۷		
۲۳	گلستان	۰	۰	۱	۵٫۵	۷	۳۳	۴۳	۶۰٫۵	۴۸٫۵	۸٫۱۷	۹٫۰۶	۸٫۱۷	۰٫۲۹	۰٫۲۹	۹۲		
۲۴	گیلان	۰	۰	۰	۳٫۱	۵۰	۴۴٫۴	۳۴٫۴	۳۳٫۸	۱۲٫۵	۷٫۱۳	۷٫۸۴	۷٫۱۳	۰٫۷۱	۰٫۷۱	۹۱		
۲۵	لرستان	۱۰	۰	۲٫۵	۱۵	۱۰	۲۸	۱۶	۵۳	۷۴	۹٫۲۸	۸٫۶۱	۹٫۲۸	-۰٫۶۷	-۰٫۶۷	۶۲		
۲۶	مازندران	۰	۰	۰	۰	۰	۰٫۵	۰	۹۹٫۵	۱۰۰	۹٫۹۹	۸٫۶۱	۹٫۹۹	-۰٫۰۱	-۰٫۰۱	۹۹		

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری	
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۰)	
												μ^{**}	μ^*
۲۷	مرکزی	۱,۵	۰	۵,۵	۰,۵	۲۱,۵	۶,۵	۳۶	۳۵,۵	۶۶,۵	۹,۱۸	-۱,۲۱	۷۷
۲۸	همدان	۲	۱,۵	۱	۱,۵	۱۲	۱۳	۲۸	۵۷	۵۹	۸,۷۷	-۰,۰۳	۸۹
۳۰	یزد	۰	۰	۱,۵	۰	۱۲,۵	۳,۵	۳۴,۵	۵۱,۵	۷۹	۸,۷۳	-۰,۷۹	۸۶

جدول ۹: توزیع درصد نظر مؤدیان و شاخص‌های آماری در زمینه فضا و تجهیزات فیزیکی (پارامتر ویژگی‌های فضا و تجهیزات) امتیاز ادارات کل امور مالیاتی از نظر پاسخگویان (**)
و امتیاز شاخص اهمیت از نظر پاسخگویان (***)

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری	
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین μ (نمره از ۰)	
												μ^{**}	μ^*
۱	آذربایجان شرقی	۷	۵	۱,۵	۱,۵	۲۰	۲۱	۳۵	۲۵,۵	۴۷	۸,۱۶	-۰,۵۲	۸۰
۲	آذربایجان غربی	۲,۱	۱	۲,۱	۹,۴	۳۱,۳	۱۹,۸	۲۱,۹	۴۲,۷	۴۴,۸	۸,۰۲	-۰,۰۴	۸۲
۳	استان تهران	۳	۴,۵	۱	۱,۵	۱۶	۳۹,۵	۲۹,۵	۵۰,۵	۴۲	۷,۷۳	۰,۷۵	۸۷
۴	اصفهان	۱۰,۳	۱,۳	۱۲,۲	۶,۴	۴۲,۳	۶۴,۱	۲۹,۵	۵,۸	۱۹,۲	۶,۱۷	-۰,۶	۵۰

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری		
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین (نمره از ۰ تا ۱۰)	میزان شکاف $\mu - \mu =$	درصد رضایت
		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	**	**	
۵	ایلام	۱۵	۲	۰	۰	۳	۱۸	۲۴	۳۶	۳۶	۴۳	۸۲	۴۲	
۶	بوشهر	۲	۰	۰	۰	۳	۱۸	۲۴	۳۶	۳۶	۴۳	۸۲	۶۹	
۷	چهارمحال و بختیاری	۰	۰	۰	۰	۰	۳۶	۵۸	۶۷	۶۷	۸۲	۷۵		
۸	خراسان جنوبی	۰	۰	۰	۰	۰	۳۶	۵۸	۶۷	۶۷	۸۲	۹۰		
۹	خراسان رضوی	۱	۰	۰	۰	۰	۲۶	۴۵	۴۵	۳۲	۷۷	۷۵		
۱۰	خوزستان	۲	۰	۰	۰	۰	۳۱	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۷۶		
۱۱	زنجان	۰	۰	۰	۰	۰	۲۷	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۵۶		
۱۲	سیستان و بلوچستان	۰	۰	۰	۰	۰	۲۷	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۹۱		
۱۳	فارس	۲	۰	۰	۰	۰	۲۶	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۸۲		
۱۴	قزوین	۷	۰	۰	۰	۰	۲۶	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۶۱		
۱۵	کردستان	۲۳	۲۳	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۳۷		
۱۶	کرمان	۲۵	۲۵	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۲۱	۵۲		
۱۷	کرمانشاه	۰	۰	۰	۰	۰	۲۷	۴۳	۴۳	۳۴	۷۷	۷۰		

ردیف	استان	گزینه‌های پاسخ										شاخص‌های آماری		
		بسیار نامناسب	بسیار کم	نا مناسب	کم	تقریباً مناسب	متوسط	مناسب	زیاد	بسیار مناسب	بسیار زیاد	میانگین \bar{x} (نمره از ۱۰)		
												μ *	μ **	
۱۸	کهگیلویه و بویراحمد	۱۸	۶٫۵	۱۴	۱	۱۳٫۵	۱۱٫۵	۳۹	۱۵٫۵	۵۴٫۵	۸٫۴۳	۶٫۰۴	-۲٫۰۳	۶۶
۱۹	گلستان	۲	۱٫۵	۵٫۵	۲٫۵	۱۷٫۵	۱۸	۳۹	۳۶	۳۹	۸٫۲۳	۸٫۰۳	-۰٫۲	۸۲
۲۰	گیلان	۰	۰	۰٫۶	۳٫۱	۲۵٫۶	۶۶٫۳	۲۸٫۸	۱۱٫۹	۱٫۹	۶٫۵۹	۷٫۷	۱٫۱۱	۶۱
۲۱	لرستان	۷٫۵	۴	۱۰	۷	۲۰٫۵	۲۳	۲۰٫۵	۳۳	۴۵	۷٫۹۲	۷٫۴	-۰٫۵۲	۴۳
۲۲	مازندران	۰	۰	۰	۰	۱٫۵	۰٫۵	۱۸	۸۰٫۵	۹۹	۹٫۹۷	۹٫۵۸	-۰٫۳۹	۹۵
۲۳	مرکزی	۱۹	۱	۲۵	۱٫۵	۳۱٫۵	۸	۱۶٫۵	۸	۵۸	۸٫۸۸	۵٫۳۹	-۳٫۴۹	۵۳
۲۴	همدان	۸	۱	۹٫۵	۳٫۵	۱۸٫۵	۲۳	۳۷	۲۷	۴۵	۸٫۲۴	۷٫۳۱	-۰٫۹۳	۷۵
۲۵	یزد	۱	۱	۴٫۵	۰	۱۵٫۵	۵	۲۵	۲۲	۴۴	۸٫۳۳	۸٫۳۳	-۰٫۹۵	۲۱

۱۰-۲- تجزیه و تحلیل استنباطی داده‌ها

۱۰-۲-۱- آزمون معنی داری تفاوت در توزیع داده‌ها و توزیع نرمال

جدول ۱۰: آزمون یک نمونه‌ای کولموگروف-اسمیرنوف

شاخص کل	شاخص ۴	شاخص ۳	شاخص ۲	شاخص ۱	تعداد	پارامترهای عادی*
۲۵	۲۵	۲۵	۲۵	۲۵		میانگین
۷۷,۳۳	۶۶,۸۴	۷۹,۶۸	۸۳,۱۶	۷۹,۶۴		



شاخص کل	شاخص ۴	شاخص ۳	شاخص ۲	شاخص ۱		
۱۰,۹۳۸۶۸	۱۸,۸۶۳	۱۷,۵۹۲	۹,۲۸۶	۸,۷۲۲	انحراف معیار	
۱۵۱	۱۴۷	۲۵۹	۱۷۹	۱۶۲	کامل	بیشترین مقدار
۸۳	۶۸	۱۸۴	۱۱۹	۱۰۹	مثبت	تفاوت‌ها
-۱۵۱	-۱۴۷	-۲۵۹	-۱۷۹	-۱۶۲	منفی	
۷۵۷	۷۳۷	۱,۲۹۴	۸۹۳	۸۱۰		آزمون کولموگروف-اسمیرنوف
۶۱۶	۶۵۰	۷۰	۴۰۳	۵۲۸		Sig (دو طرفه)
* پارامترها از داده‌ها محاسبه شده‌اند و نیز توزیع آزمون نرمال می‌باشد.						

در همه آزمون‌های فوق، مقدار احتمال بیشتر از ۵٪ می‌باشد، پس فرضیه H_0 مبنی بر پیروی داده‌ها از توزیع نرمال را نمی‌توان با شواهد موجود رد کرد. در نتیجه نمی‌توان ادعا کرد بین توزیع این داده‌ها و توزیع نرمال تفاوت معنی داری وجود دارد. بنابراین قادر به استفاده از آزمون همبستگی پیرسون می‌باشیم.

۱۰-۲-۲- آزمون معنی داری رابطه تمکین و میزان رضایت‌مندی

جدول ۱۱: آزمون معنی داری رابطه تمکین و میزان رضایت‌مندی

مقدار احتمال (P-Value)	ضریب همبستگی پیرسون	همبستگی بین درصد تمکین و
۰,۰۴۲	۰,۳۵۲	شاخص اطلاع رسانی
۰,۰۷۲	۰,۳۰۱	شاخص اعتماد سازی
۰,۱۰۰	۰,۲۶۵	شاخص برخورد کارکنان
۰,۰۱۵	۰,۴۳۳	شاخص فضا و تجهیزات
۰,۰۱۷	۰,۴۲۷	امتیاز کل رضایت‌مندی

- در مورد شاخص اطلاع رسانی، از آنجائی که مقدار احتمال کمتر از ۵٪

می‌باشد (sig = ۰,۰۴۲) فرضیه H_0 مبنی بر عدم وجود همبستگی بین میزان تمکین و شاخص اطلاع رسانی رد می‌شود. در نتیجه با ۹۵٪ اطمینان ادعا می‌گردد بین متغیرهای ذکر شده همبستگی مثبت معنی داری وجود دارد.

- در مورد شاخص اعتماد سازی، از آنجائی که مقدار احتمال بیشتر از ۵٪ می‌باشد (sig = ۰,۰۷۲) فرضیه H_0 مبنی بر عدم وجود همبستگی بین میزان تمکین و شاخص اعتماد سازی را نمی‌توان با شواهد موجود رد کرد. در نتیجه نمی‌توان ادعا کرد بین متغیرهای ذکر شده همبستگی مثبت معنی داری وجود دارد.

- در مورد شاخص برخورد کارکنان، از آنجائی که مقدار احتمال بیشتر از ۵٪ می‌باشد (sig = ۰,۱۰۰) فرضیه H_0 مبنی بر عدم وجود همبستگی بین میزان تمکین و شاخص برخورد کارکنان را نمی‌توان با شواهد موجود رد کرد. در نتیجه نمی‌توان ادعا کرد بین متغیرهای ذکر شده همبستگی مثبت معنی داری وجود دارد.

- در مورد شاخص فضا و تجهیزات، از آنجائی که مقدار احتمال کمتر از ۵٪ می‌باشد (sig = ۰,۰۱۵) فرضیه H_0 مبنی بر عدم وجود همبستگی بین میزان تمکین و شاخص فضا و تجهیزات رد می‌شود. در نتیجه با ۹۵٪ اطمینان ادعا می‌گردد بین متغیرهای ذکر شده همبستگی مثبت معنی داری وجود دارد.

- در مورد امتیاز کل رضایتمندی، از آنجائی که مقدار احتمال کمتر از ۵٪ می‌باشد (sig = ۰,۰۱۷) فرضیه H_0 مبنی بر عدم وجود همبستگی بین میزان تمکین و درصد رضایتمندی رد می‌شود. در نتیجه با ۹۵٪ اطمینان ادعا می‌گردد بین متغیرهای ذکر شده همبستگی مثبت معنی داری وجود دارد.

۱۱- محدودیت‌ها

با توجه به بررسی‌ها و مطالعاتی که درخصوص مقوله تمکین توسط صاحب‌نظران صورت گرفته است، به این نتیجه می‌رسیم که نقائص و کاستی‌هایی در تحقیقات مذکور وجود داشته است که از آن میان می‌توان به غیرکاربرد بودن اکثر پژوهش‌ها اشاره داشت. از این رو ما در پژوهش حاضر تلاش نمودیم که مؤلفه‌های تأثیر گذار درون زا و بیرون زا

بر تمکین مالیاتی را به صورت شاخص‌هایی معرفی نموده و از طریق پرسشنامه‌هایی که در سطح ادارات کل امور مالیاتی سراسر کشور توزیع و توسط مؤدیان تکمیل گردید، به آزمون فرضیات بر اساس شاخص‌ها بپردازیم. گر چه در مورد برخی از این شاخص‌ها، نتایج حاکی از رد فرضیات داشت، ولی باید متذکر شد که نتایج حاصله قطعاً ناشی از عدم دقت پاسخگویی و ناهمگنی مؤدیان و نیز عدم همکاری مناسب برخی ادارات کل امور مالیاتی در توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه‌ها بوده است. در واقع با توجه به وجود همبستگی بین شاخص رضایتمندی و میزان تمکین، معلوم می‌گردد که دو شاخص اطلاع‌رسانی و فضا و تجهیزات توانسته‌اند شاخص‌های دیگر (اعتمادسازی و برخورد کارکنان) را پوشش دهند به طوری که در نهایت میزان همبستگی بین رضایتمندی و تمکین به ۴۲٫۷٪ رسیده است.

۱۲- پیشنهادات

در ادامه سعی خواهیم کرد شاخص‌های مورد مطالعه را که هر یک به نوبه خود در افزایش رضایتمندی مؤدیان تأثیر به‌سزائی داشته، مطرح نموده و الگو و یا مواردی را که موجب بهبود شاخص مورد نظر می‌گردند بیان نماییم.

۱۲-۱- شاخص اطلاع‌رسانی

یکی از معیارهای مهم توجه و احترام به مراجعه‌کنندگان، اطلاع‌رسانی مناسب، تهیه بروشورها، نصب تابلوها در محل خدمت مورد مراجعه برای دریافت خدمت و کاهش مدت زمان لازم برای انجام هر خدمت است که با استفاده از شش سوال به بررسی این شاخص پرداخته شد. تا کنون رضایتمندی خدمت‌گیرندگان در نظام اداری کشور کمتر مورد توجه بوده و ادارات مالیاتی حداقل بازخوردی از خدمات ارائه شده دریافت نکرده‌اند. به همین دلیل شیوه‌های سنتی انجام کار کمتر مورد تجدید نظر قرار گرفته است. مراجعه‌کنندگان اغلب با رفت و آمدهای مکرر روزانه به ادارات امور مالیاتی به منظور استفاده از تسهیلات دستگاه‌های اجرایی و به علت بی‌اطلاعی از مدارک مورد نیاز برای انجام امور ذیربط و نیز عدم آگاهی از مدت زمان و مراحل انجام کار و مکان‌هایی که باید



به آن مراجعه کنند، به طور مستقیم یا غیر مستقیم با مشکلاتی مواجه می‌گردند بنابراین ضروری است که ادارات امور مالیاتی به فراخور شرایط سازمانی خویش، نسبت به تدوین الگوی مناسب اطلاع رسانی خود اقدام نمایند. این الگو می‌تواند شامل موارد ذیل باشد:

۱- تحقیق، مطالعه و اجرای شیوه‌های ممکن و شیوه‌های مطلوب اطلاع رسانی از قبیل دیداری، شنیداری، نوشتاری و گفتاری و اولویت بندی آنها

۲- چاپ و تکثیر مستندات مربوطه

۳- بهنگام سازی اطلاعات

۴- اخذ بازخورد از میزان موفقیت و تعریف اقدام اصلاحی در صورت نیاز

به عنوان مثال، توجه به افزایش سطح آشنایی مراجعه کنندگان با مراحل انجام کار، از یک سو می‌تواند بر ارائه خدمات سریع تر و مطلوب تر تأثیر داشته باشد و از سوی دیگر به عنوان یک متغیر در رضایت کارکنان مطرح گردد؛ هر چند که تأثیر این عامل را در ارائه پیشنهاد توسط مراجعه کنندگان آگاه جهت بازسازی فرآیندها نباید دور از نظر داشت.

۱۲-۲- شاخص اعتمادسازی

اعتماد به مهارت و تخصص کارکنان، مسئولیت پذیری، رعایت قانون و عدالت، نظم و انضباط کاری، صحت پاسخ‌ها و پی گیری شکایات، از جمله مواردی است که در ارزیابی عملکرد ادارات امور مالیاتی و انتظارات مؤدیان، مورد مطالعه قرار گرفته است. ضروری است ادارات مالیاتی که عملکرد ضعیفی داشته اند، زمینه افزایش بیشتر اعتماد مراجعه کنندگان را فراهم آورده و به فراخور شرایط سازمان خود نسبت به تدوین الگوی مناسب اعتماد سازی خویش اقدام نمایند. این الگو می‌تواند شامل موارد ذیل باشد:

۱- افزایش سطح دانش مالی و مالیاتی مأموران مالیاتی با ارائه آموزش‌های درون

سازمانی و برون سازمانی به صورت حضوری یا غیرحضوری (مکاتبه ای)

۲- صداقت در پاسخگویی و پی گیری و رسیدگی عادلانه شکایات مؤدیان ضمن

رعایت قوانین و مقررات

۳- انجام امور و خدمات تعهد شده به شکل صحیح و قابل اعتماد توسط پرسنل

۱۲-۳- شاخص رفتار کارکنان

نحوه رفتار کارکنان بر اساس شاخص‌های زیر مورد مطالعه قرار گرفته است:

- ۱- ایجاد ارتباط اثربخش با مراجعه کنندگان با رعایت ادب، احترام و نزاکت
- ۲- سرعت در انجام کار با هدف پیشگیری از اتلاف وقت مراجعه کنندگان
- ۳- دقت در انجام کار

۴- تمایل مثبت به ارائه خدمت به مؤدیان و وجود روحیه حل مسائل در کارکنان واحد مورد مراجعه به منظور برقراری یک رابطه مفید و مؤثر با مراجعه کنندگان بر این اساس ضروری است ادارات کل امور مالیاتی، جهت افزایش سطح رضایتمندی مراجعه کنندگان، برنامه‌های عملیاتی با توجه به موارد ذیل تدوین نمایند:

- ۱- ارائه آموزش‌های لازم در خصوص ضرورت تکریم مؤدیان
- ۲- ارائه آموزش‌های کاربردی در خصوص نحوه رفتار با مؤدیان
- ۳- استقرار سیستم تشویق و تنبیه مناسب جهت نهادینه نمودن فرهنگ حفظ کرامت مؤدیان

۱۲-۴- شاخص ویژگی‌های فضا و تجهیزات

در شاخص فضا و تجهیزات مواردی همچون پاکیزگی و نظافت فضای اداری، محل مناسب جهت استقرار مؤدیان، استقرار مناسب واحدهای مالیاتی و امکانات لازم از قبیل دستگاه کپی، آبسردکن، وسایل ارتباطی و ... مورد مطالعه قرار گرفته است. در این خصوص بجاست که ادارات کل امور مالیاتی بر اساس ویژگی‌های خود، به بررسی فضا و تجهیزات مورد نیاز پردازند و نسبت به رفع نواقص اقدام نمایند. آن چه در طراحی فضا و تجهیزات از اهمیت زیادی برخوردار است، لزوم توجه به ماهیت نیازمندی‌های مؤدیان و شرایط خاص آنهاست. به عنوان مثال در برخی موارد، فاصله و پراکندگی اتاق‌هایی که وظیفه ارائه خدمت خاصی را دارند، بسیار مشهود است.



۱۳- نتیجه گیری کلی

با توجه به مطالعات و بررسی‌های به عمل آمده، ضرورت دارد که سازمان امور مالیاتی ضمن تعریف دقیق شهروندان خدمت گیرنده و ویژگی‌ها و خواست‌های آنان، اهداف عملیاتی را برای خویش تعریف نموده و ویژگی‌های زیر را در سازمان تقویت نماید:

- ۱- کسب رضایت مؤدیان را به عنوان یک ضرورت مهم درک کرده باشد.
- ۲- داده‌های مورد نیاز را در خصوص وضعیت فعلی مؤدیان، فراهم آورد.
- ۳- تحلیل علمی و دقیقی از نقاط قوت و ضعف خود بیابد.
- ۴- تمامی فرآیندها و فعالیت‌های خود را در راستای رفع نقاط ضعف، تقویت نقاط قوت، و افزایش رضایت مؤدیان، سازماندهی نماید.
- ۵- این نگرش (افزایش رضایتمندی) را به عنوان اصلی ترین هدف سازمان، در سیستم نهادینه نماید.

به طور خلاصه می‌توان گفت که به دلیل ویژگی غالب نظام اداری، تا کنون موضوع رضایت خدمت گیرندگان، کمتر مورد توجه بوده است. هر چند که در سال‌های اخیر، تلاش‌های خوبی در این راستا صورت پذیرفته، لکن تا حد مطلوب فاصله زیادی می‌بایست پیموده شود. وجود شکاف‌های عمده بین انتظارات و عملکرد (کیفیت دریافتی) تأیید کننده این مدعا است. این شکاف‌ها در ابعاد چهارگانه اطلاع رسانی، اعتماد، رفتار، و فضا و تجهیزات مشاهده می‌گردد؛ به گونه‌ای که در اغلب موارد و در اکثر ادارات کل امور مالیاتی، شاهد وجود شکاف اساسی در انتظار و عملکرد هستیم. برای افزایش سطح رضایتمندی مراجعه کنندگان به ادارات کل امور مالیاتی می‌بایست به بهبود دائم فرآیندها و روش‌های ارائه خدمت پرداخت و این بهبود می‌تواند به عنوان یک ضرورت درک گردیده، به عنوان یک فرهنگ نهادینه شده، در کلیه ارکان سازمان به اجرا گذاشته شود. از سوی دیگر آن چه می‌بایست مورد توجه قرار گیرد ضرورت کنترل و مدیریت انتظارات مؤدیان است. بزرگترین اشتباه آن است که انتظارات مؤدیان را به اندازه‌ای بالا ببریم که نتوانیم آن‌ها را برآورده سازیم. در این حالت تلاش‌های سازمان به دلیل انتظار مؤدیان، بی نتیجه

خواهد ماند و سازمان امور مالیاتی امکان کسب نظر مساعد مؤدیان را نخواهد یافت. از این رو بر مبنای نتایج این پژوهش مهم ترین مشکلات ارائه خدمات مطلوب به مؤدیان را می‌توان در موارد ذیل خلاصه نمود:

- ۱- مشکلات مربوط به ساختار سازمانی، فرآیندها و مقررات و قوانین دست و پاگیر
- ۲- مشکلات مربوط به حوزه رفتاری کارکنان ادارات کل امور مالیاتی
- ۳- جدی نگرفتن آموزش‌های کاربردی به صورت همه جانبه
- ۴- عدم درک اطلاع رسانی متناسب در اغلب ادارات کل امور مالیاتی
- ۵- تلاش محدود جهت ایجاد تعامل مثبت و اثربخش و جلب اعتماد مراجعه کنندگان

- ۶- مشکلات مربوط به ناکارآمدی یا نامتناسب بودن فضا و تجهیزات اداری
 - ۷- عدم اخذ بازخورد از میزان رضایت در اغلب ادارات کل امور مالیاتی
- بر این اساس ضروری است ادارات کل امور مالیاتی ضمن تجزیه و تحلیل دقیق وضعیت ارائه خدمات خود به شناسایی نقاط ضعف پرداخته و برنامه بهبود مستمر را به اجرا گذارند

منابع

الف. فارسی

آقای، اله محمد، (۱۳۷۹)، "بهبود کمی مالیات در گرو خدمات رسانی"، پژوهشنامه اقتصادی، گروه تحقیقات سیاست‌های مالیاتی - معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، کتاب اول، ۱۰۵.

توکل، محمد، (۱۳۷۹)، *فرهنگ اصطلاحات بین‌المللی مالیاتی*، دانشکده امور اقتصادی، ۳۸۱.

دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، (۱۳۸۵)، *استراتژی‌های تمکین با تاکید بر مشاغل کوچک تجربه ایران*، سازمان امور مالیاتی کشور، ۳.

زهی، تقی، (۱۳۸۴)، *مجموعه گزارشات اقتصادی معاونت اقتصادی سازمان*، بررسی عوامل فزاینده فرار مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران، طرح پژوهشی، معاونت اقتصادی سازمان

امور اقتصادی و دارایی آذربایجان شرقی، ۲.

فرهنگ، منوچهر، (۱۳۷۱)، فرهنگ علوم اقتصادی، نشر البرز، ۲۱۹۶
هاشمی، دادوش، محمدی فر، یوسف، (۱۳۸۶)، سنجش میزان رضایت مندی مراجعان از
نحوه خدمات دستگاه‌های اجرایی استان کرمانشاه، سازمان مدیریت و برنامه ریزی
استان کرمانشاه، چاپ اول.

رسولی شمیرانی، رضا، اسد اله زاده، میررستم، (۱۳۸۶)، "بررسی عوامل مؤثر بر تمکین و
خوداظهاری مؤدیان مالیاتی و ارائه راهکارهایی کارآمد جهت بهبود شرایط موجود"،
اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، ۳۷۱.

عسکری فرد، حسن، (۱۳۸۶)، "بررسی نقش کیفیت خدمات در بهبود تمکین داوطلبانه
مؤدیان مالیاتی"، اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، ۳۹۱.

ب. انگلیسی

Jin Kwon Hyun, 2006, Tax Compliances in Korea and Japan: Why are they so different? The Journal of the Korean Economy, Vol. 7, No. 1 (Spring 2006), 135-153

Sour, Laura., 2004, an economic model of tax compliance with individual morality and group conformity, *economia Mexicana*, primer semester, ano/vol XIII, numero001, 43.

Kristina Murphy, 2008, Enforcing Tax Compliance: To Punish or Persuade?, *Economic Analysis & Policy*, Vol. 38 No. 1, March 2008, Faculty of Arts and Education, Deakin University, 113

Ronald G. Cummings, Jorge Martinez-Vazquez, Michael McKee, Benno Torgler, 2005, Effects of Tax Morale on Tax Compliance, *Experimental and Survey Evidence*, October 2005, 2

Martina Hartner, Silvia Rechberger, Erich Kirchler, and Alfred Schabmann (2008), Procedural Fairness and Tax Compliance
www.iraneconomist.com/fa/shownewsfa.aspx?newsID=54500

GAO (united state government accountability office) 2005, understanding the tax reform debate, 20-21

سایت اتاق بازرگانی و صنایع و معادن تهران www.Tccim.ir