

بررسی مقایسه‌ای مدل‌های شاخص رضایت مشتری و ارا نه مدلی برای سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور و سنجش

آن در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ

داوود مطلبی *

محمد ثاقب فرد **

سید جابر حسینی ***

حمیدرضا یزدانی ****

چکیده

امروزه اندازه‌گیری و تعیین سطح رضایت مشتریان سازمان‌ها به یکی از دغدغه‌های اصلی مدیران آنها بدل گشته است. در این مقاله، محققین ضمن معرفی مدل‌های موجود در زمینه شاخص رضایت مشتری، به دنبال شناسایی عوامل مؤثر بر رضایت و وفاداری مؤدیان مالیاتی می‌باشند. در این راستا، با مطالعه ادبیات رضایت مشتری و نیز با استفاده از روش تحلیل محتوای قانون مالیات‌های مستقیم ایران و آیین‌نامه‌های 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 پرسش‌نامه‌ای طراحی و در اختیار متخصصین قرار داده شد. پس از تحلیل عاملی اکتشافی داده‌ها، نتایج تحقیق نشان داد که پنج دسته از عوامل جهت سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی دخیل می‌باشند که شامل کارکنان، انتظارات، ارتباطات، قانون و فرهنگ می‌باشد و مدل استخراج شده نیز توسط تحلیل عاملی تأییدی، مورد تأیید قرار گرفت. در نهایت، مدل بر مبنای پرسش‌نامه‌ای که در اختیار مؤدیان مالیاتی مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ قرار داده شد، مورد سنجش قرار گرفت.

واژه‌های 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 دکتری مدیریت منابع انسانی دانشگاه تهران

۱- مقدمه

یکی از مهمترین تحولاتی که در زمینه فلسفه‌های بهبود کیفیت در آخرین دهه قرن بیستم به وقوع پیوست، موضوع اندازه‌گیری میزان رضایت مشتری بوده است که امروزه به عنوان یکی از الزامات اصلی سیستم‌های مدیریت کیفیت در کلیه مؤسسات و بنگاه‌های کسب و کار شناخته شده است. بنابراین، ایجاد و پیاده‌سازی سیستم‌های اندازه‌گیری رضایت مشتری به عنوان مهمترین شاخص در تعریف کیفیت محصولات و خدمات، از نیازهای اساسی سازمان‌های امروزی محسوب می‌گردد. درحالی که چندی پیش، تمرکز برای جذب مشتریان جدید، عمده‌ترین سیاست سازمان‌ها بود، امروز سیاست‌های راهبردی و تجاری بر حفظ و بهبود وفاداری و افزایش اعتماد مشتریان نسبت به سازمان متمرکز شده است. در گذشته‌ای نه چندان دور، بعضی شرکت‌ها، تلاش‌هایی به منظور سنجش میزان رضایت مشتریان انجام داده‌اند، اما از آنجا که این بررسی‌ها و مطالعات فقط در سطح همان شرکت انجام می‌شد، هیچ‌گونه قابلیت‌هایی برای قیاس با سایر رقبا به همراه نداشت و بنابراین اینگونه تلاش‌ها بدون اثر بخشی لازم تنها سبب صرف هزینه‌های سنگین جهت انجام چنین مطالعاتی می‌گردید. باتوجه به روند جهانی‌سازی و گسترش مبادلات تجاری در سطوح بین‌المللی، بکارگیری ابزار الگو برداری و محک زنی نسبت به سایر رقبا تبدیل به نیازمندی اساسی سازمان‌های تجاری گردید و این امر منجر به شکل‌گیری شاخص‌های 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 می‌باشند و در سطح کلان، این شاخص تبدیل به شاخصی جهت ارزیابی وضعیت اقتصادی کل کشور در کنار سایر شاخص‌ها از جمله تولید ناخالص ملی شده است.

در کشورهای توسعه یافته، تلاش فراوانی در بخش پژوهش و تحقیقات به منظور بهبود درک عملی از اندازه‌گیری 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 می‌داد، 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 اروپائی مطرح گردید [۴]. البته در زمینه ایجاد و تعیین شاخص-های ملی، می توان به اقداماتی در کشورهایمانند 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 دولت‌ها 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 گذاری‌ها مؤثر است، بلکه در القای سیاست‌های کلی در همه فعالیت‌های درآمدزای جامعه نقش مهمی ایفا می‌کند. اثر بخشی نظام مالیاتی زمانی کامل خواهد بود که بتواند دولت را به اهداف سیاست‌های مالی نایل گرداند. با توجه به گسترش، تغییر و تحول فعالیت‌های تجاری و اقتصادی، نظام مالیاتی تنها وقتی موفق خواهد بود که بتواند متناسب با تحول و پیشرفت بخش‌های اقتصادی و بصورت هماهنگ با آن تغییرات، حرکت نماید. متأسفانه یکی از مسائلی که در نظام مالیاتی کشور ما وجود دارد، موضوع برخورد سلیقه‌ای و تفسیرهای گوناگون از مفاد قانون مالیات‌های مستقیم، آیین‌نامه‌ها و بخش نامه‌های مالیاتی است. گاه این تفسیر ناصحیح از قانون سبب برداشت‌های 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 می‌اندازد. از طرفی، نبود نیروی متخصص کافی در بین مأموران مالیاتی به دلیل مشکلات عمده‌ای 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 کارایی و بهره‌وری سیستم مالیاتی کشور را فراهم آورده‌اند.

۴- مدل‌های شاخص رضایت مشتری

تشریح مدل شاخص رضایت مشتری در آمریکا

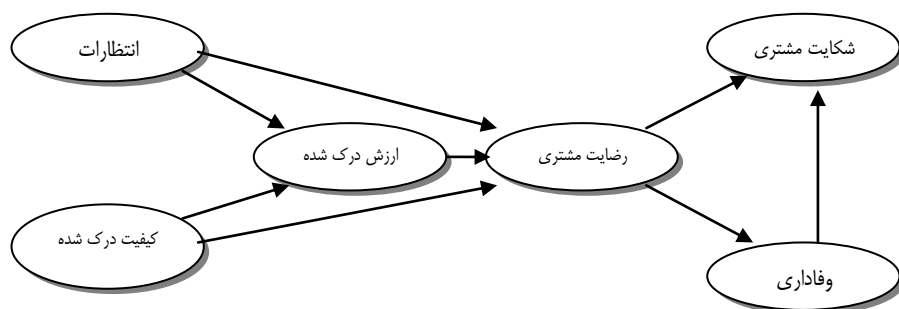
در این مدل شاخص رضایت، مشتری در وسط زنجیره روابط می‌باشد. ورودی‌ها یا علل عمده رضایت مشتری در این مدل، شامل انتظارات، کیفیت درک شده و ارزش درک شده می‌باشند. خروجی‌ها یا پیامدهای اساسی رضایت مشتری شامل شکایات مشتری و وفاداری مشتری است.

۱- کیفیت درک شده: شامل ارزیابی کلی مشتری از کیفیت محصول یا خدمات ارائه شده سازمان در آخرین تجربه او از مصرف می‌باشد. 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 آگهی ها، تبلیغات و یا توصیه زبانی سایر مشتریان ایجاد می شود. دومین بخش شامل پیش بینی مشتری درباره قابلیت تولید کننده و یا ارائه کننده خدمت در زمینه تأمین کیفیت کالا یا خدمت در آینده می باشد.

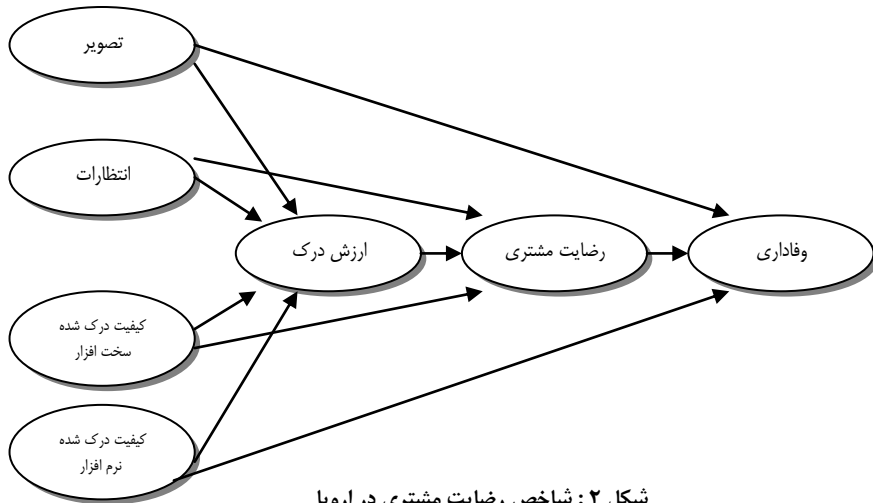
س از بررسی ورودی های مدل، خروجی ها مطرح می گردند. مطابق یک تئوری معروف در علم بازاریابی، پیامد فوری افزایش رضایت مشتری، همانا کاهش میزان شکایات او و افزایش میزان وفاداری مشتری است. یعنی اینکه افزایش میزان رضایت مشتریان، علاوه بر کاهش شکایت مشتری، میزان وفاداری و اعتماد او به سازمان را نیز مضاعف می سازد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



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

تشریح مدل شاخص رضایت مشتری مدیریت کیفیت اروپا

تجارب موفقیت آمیز آمریکا در تعیین شاخص رضایت مشتری موجب شد تا سازمان های 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، محرک های رضایتمندی مشتری، تصویر درک شده توسط مشتری، انتظارات مشتری، کیفیت درک شده و ارزش درک شده (ارزش مالی) می باشند. کیفیت درک شده به نوبه خود به دو بخش تقسیم می گردد: «سخت افزار» به معنای بخشی از کیفیت است که مربوط به ویژگی های محصول می باشد و «نرم افزار» به معنای بخشی از کیفیت است که نمایانگر ویژگی های خدمات ارائه شده می باشد [۷].



شکل ۲: شاخص رضایت مشتری در اروپا
(ایکلف و وستلند ۲۰۰۲)

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:

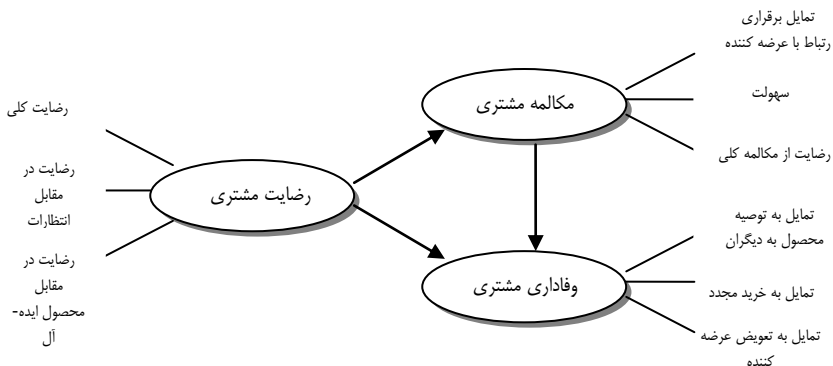
- ۱- رضایت کلی از محصول یا خدمت، ۲- رضایت قبل از مصرف، در قیاس با انتظارات،
- ۳- رضایت در مقایسه با یک محصول یا خدمت ایده آل.

متغیر مکالمه مشتری نیز بوسیله سه شاخص معین اندازه‌گیری می‌شود:

- 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 اندازه‌گیری می‌شود:

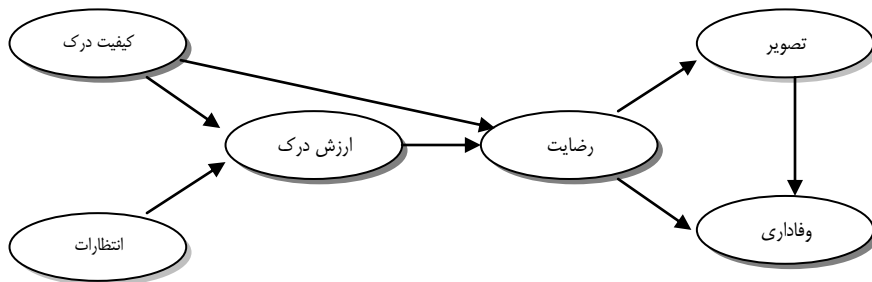
- ۱- تمایل برای توصیه محصول یا خدمت به دیگران، ۲- تمایل برای خرید مجدد محصول و یا خدمت، ۳- تمایل برای تغییر عرضه کننده تولیدی و یا ارائه کننده خدمت [۸].



شکل ۳: شاخص رضایت مشتری در سوئیس (بروهن - گراند)

تشریح مدل شاخص ملی رضایت مشتری در مالزی ۲۰۰۰

این شاخص در مالزی یک شاخص ملی اقتصادی است که در سال ۲۰۰۰ میلادی بنیان نهاده شده است و در کنار 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 سوالاتی که از مشتریان پرسیده می شود، اندازه گیری می شوند [۹].



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

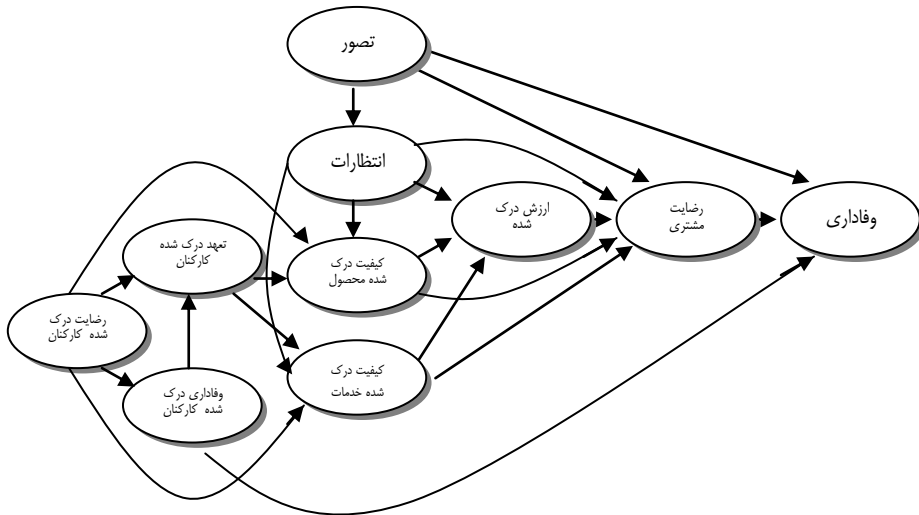
تشریح شاخص رضایت مشتری و رضایت کارکنان (مانوئل و پدرو، ۲۰۰۱)

مدل شاخص رضایت مشتری در اروپا یکی از امید بخش ترین روشها می باشد اما با این حال این روش نیز با محدودیت‌هایی 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 مؤلفه‌های 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.

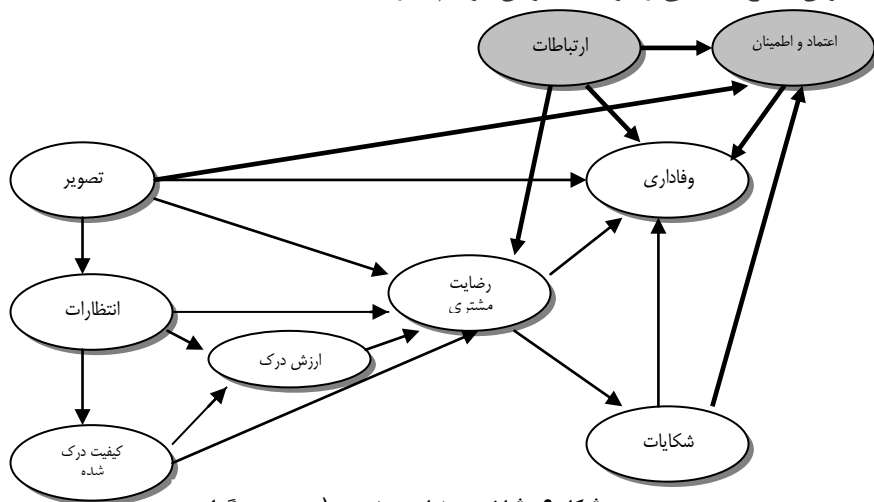
۳- تعهد درک شده کارکنان: این موضوع واضح است که موفقیت تجاری یک شرکت به چیزی فراتر از رضایت و وفاداری مشتریان نیازمند است. این موضوع در واقع بیانگر میزان حمایت کارکنان از خدمات و اهداف سازمانی و تلاش آنها در رسیدن سازمان، به اهدافش می باشد [۱۰].



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

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 یافته‌ای 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 می‌گردد، بلکه این انتظار را ایجاد می‌کند 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 مقدمه‌ای برای ایجاد اعتماد و اطمینان می‌باشد. ارتباطات که در این مدل بیشتر به ارتباطات مکتوب اعم از نامه‌های شخصی، پست مستقیم، تعامل از طریق وب سایت، یا سایر تعاملات ماشینی و پست الکترونیک اشاره دارد می‌تواند 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)

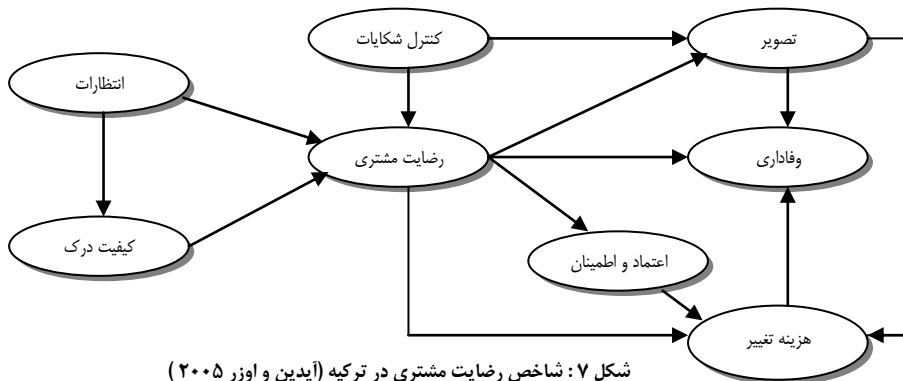
تشریح مدل شاخص ملی رضایت مشتری در ترکیه، آیدین و اوزر ۲۰۰۵

اولین مطالعات درخصوص 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 مدل های سوئد، آمریکا و اروپا مدلی را مبتنی بر ۸ متغیر ارائه نمودند که ۵ متغیر آن از مدل‌هایی

که قبلا 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.

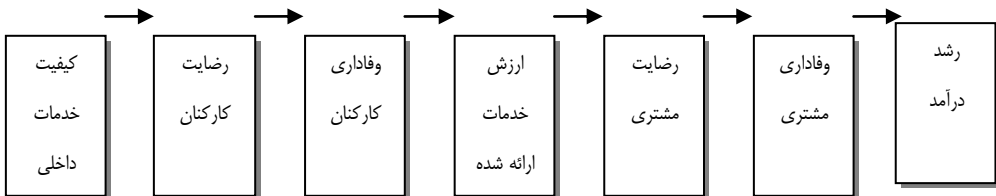
۲- هزینه تغییر: بیانگر این موضوع است که ادراک مشتریان از قیمت و کیفیت محصولات و خدمات تا چه حد می‌تواند در تغییر موضع و مراجعه آنها به سایر مارکها و محصولات جایگزین تأثیرگذار باشد [۱۲].



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

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

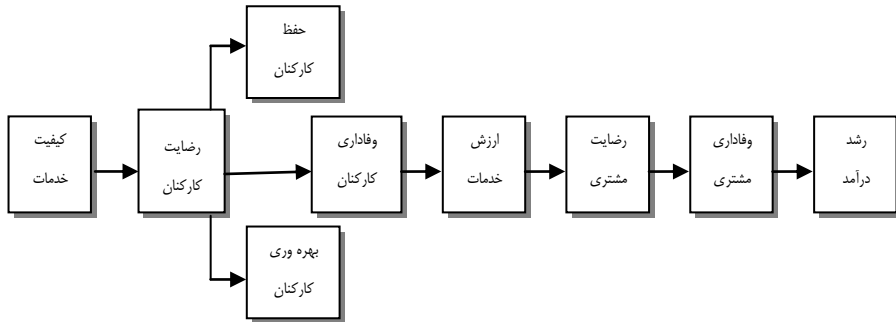
تحقیقات نشان داده است که تجزیه و تحلیل و اندازه‌گیری رضایت مشتریان داخلی (کارکنان)، ابزاری است که می‌تواند به مدیران در راستای افزایش کیفیت محصولات و خدمات کمک شایانی بنماید. برای کسب حمایت و پشتیبانی مشتریان دائمی خارجی نیازمند تنظیم و بهبود سیستم‌های داخلی هستیم. این مدل تأثیر روابط علی میان کیفیت سیستم‌های 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 می‌سازد و در واقع، بیانگر این موضوع است که رضایت مشتریان در گروهی رضایت کارکنان می‌باشد [۱۳].



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

تشریح مدل زنجیره سود- خدمت (هسکت، ۱۹۹۴)

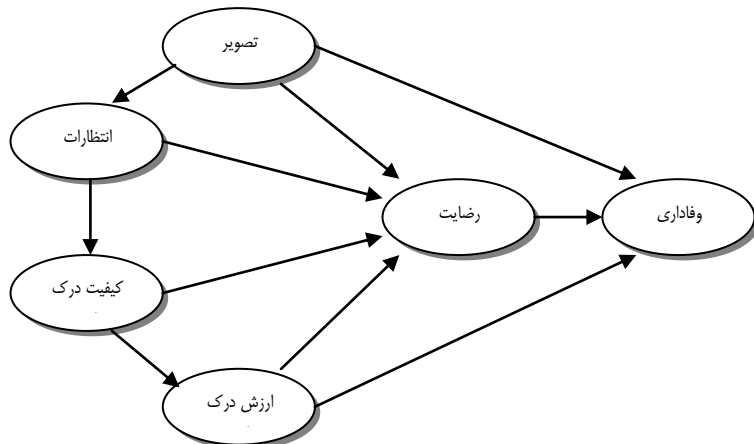
همان گونه که در مدل قبل ذکر شد، رضایت کارکنان منجر به افزایش رضایت مشتریان و در نهایت بهبود عملکرد سازمان می شود. نتایج تحقیقات حاکی از ارتباط مثبت بین رضایت کارکنان، رضایت مشتریان و افزایش سودآوری سازمان می باشد. این مدل در مقایسه با مدل قبل، از دو متغیر بیشتر یعنی حفظ کارکنان و بهره وری کارکنان برخوردار است.



شکل ۹: زنجیره سود- خدمت (پالمر ۲۰۰۱)

تشریح شاخص رضایت مشتریان ترکیبماز و اوزکان ۲۰۰۷

این مدل توسط علی ترکیبماز 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].

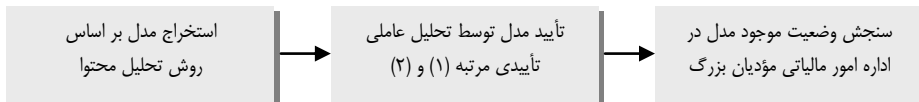


شکل ۱۰: شاخص رضایت مشتری (توکلماز و اوزکان، ۲۰۰۷)

۵- روش تحقیق

با توجه به اینکه هدف محققین در مرحله اول تحقیق، ارائه مدلی برای سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی می‌باشد 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 مدل‌های رضایت مشتری و بررسی قانون مالیات‌های مستقیم، آیین نامه‌ها، 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 جمع‌آوری اطلاعات در مرحله اول، پیرامون مدل‌ها 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 پرسش‌نامه‌ای 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 می‌باشند. 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 پرسش‌نامه‌ای مشتمل بر ۲۹ سؤال بود که به بررسی شاخص‌ها و مؤلفه‌های مدل مفهومی در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته است و نتایج حاصل از سنجش این شاخص و مؤلفه‌ها به ترتیب در جداول شماره (۶) و (۷) ارائه شده است.



(نمودار یک- مراحل سه گانه تحقیق)

جدول شماره یک- تحلیل محتوای نتایج مطالعات گذشته

رتبه	مدل	مدل هسکت ۱۹۹۴	شاخص رضایت در آمریکا ۱۹۹۴	شاخص رضایت در اروپا ۱۹۹۹	شاخص رضایت در سوئیس ۲۰۰۰	مدل روزانه گلبیت ۲۰۰۰	شاخص رضایت در مالی ۲۰۰۱	مدل مانوئل و پیورو ۲۰۰۱	مدل دویف و دیگران ۲۰۰۴	مدل آیدین و اوزر ۲۰۰۵	مدل ترکیتمنزر و اوزکان ۲۰۰۷
۱	انتظارات	*	*	*			*	*	*	*	*
۲	کیفیت درک شده	*	*	*			*	*	*	*	*
۳	ارزش درک شده	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
۴	رضایت مشتری	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
۵	شکایت مشتری		*					*			
۶	تصویر			*			*	*	*	*	*
۷	مکالمه مشتری				*						
۸	تعهد درک شده کارکنان							*			
۹	رضایت درک شده کارکنان	*			*			*			
۱۰	وفاداری درک شده کارکنان	*			*			*			
۱۱	حفظ کارکنان	*									
۱۲	بهره وری کارکنان	*									
۱۳	ارتباطات							*			
۱۴	اعتماد و اطمینان							*	*		
۱۵	کنترل و مدیریت شکایات								*	*	
۱۶	هزینه تغییر								*	*	*

جدول شماره دو- جدول مؤلفه‌های 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 مؤدیان مالیاتی	ماده ۲۳۲ 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 مؤدیان 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 مؤدیان، احترام متقابل میان کارکنان	مواد ۱۰، ۱۱ تصویبنامه طرح تکریم
۱۰	آموزش مستمر کارکنان، برگزاری سمینارها و گردهمایی‌های 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 ۲۱۷ 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 زمان‌بندی 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 سلیقه‌ای 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 و ۲۱۰ الی ۲۱۸ و ۲۳۳ و ۲۴۴ ق.م.م
۲۲	اختلافات مالیاتی و انعطاف پذیری مراجع رسیدگی به این اختلافات	مواد ۲۴۴ الی ۲۷۳ ق.م.م

جامعه و نمونه آماری

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 واریماکس) استفاده شد که در نهایت، آزمون شاخص کیفیت نمونه گیری بزرگتر از ۰/۸۲ و عدم 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، جمعاً 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 سه- کل واریانس تبیین شده

ابعاد	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	ارزش ویژه	واریانس	واریانس تجمعی	ارزش ویژه	واریانس	واریانس تجمعی	ارزش ویژه	واریانس	واریانس تجمعی
کارکنان	6.582	29.920	29.920	6.582	29.920	29.920	4.238	19.262	19.262
انتظارات	2.928	13.310	43.230	2.928	13.310	43.230	3.365	15.294	34.556
ارتباطات	2.103	9.561	52.791	2.103	9.561	52.791	2.588	11.763	46.319
قانون	1.710	7.772	60.563	1.710	7.772	60.563	2.290	10.410	56.729
فرهنگ	1.178	5.354	65.917	1.178	5.354	65.917	2.021	9.188	65.917

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 مؤدیان را تبیین می‌کنند که در واقع نشان دهنده میزان اهمیت عامل‌ها در تشکیل سازه رضایت مؤدیان می‌باشد. در ادامه ماتریس چرخش یافته عاملی این حوزه آورده می‌شود که نشان می‌دهد که چه سؤالاتی و با چه بارهای عاملی به این عامل‌ها مرتبط هستند.

جدول شماره چهار - ماتریس چرخش یافته عاملی

	Component				
	کارکنان	انتظارات	ارتباطات	نقش	فرهنگ
رفتار کارکنان	.797	.077	.145	-.104	.002
آموزش کارکنان	.675	.137	.166	.070	.268
حفظ کارکنان	.757	.035	.243	-.045	.009
نظم و انضباط کاری	.778	.238	.096	.215	.095
بهره وری کارکنان	.776	.166	.089	.175	.050
اخلاق حرفه ای	.740	.167	.064	.255	.142
فرهنگ سازمانی	.563	.143	-.240	.306	.148
نحوه تشخیص	.069	.781	-.024	.006	-.005
سرعت عمل	.133	.816	.088	.123	.095
دقت عمل	.386	.763	-.042	-.054	.031
امکانات رفاهی سازمان	-.005	.756	.149	.121	.066
رازداری	.271	.799	-.068	.141	.023
اطلاع رسانی	.248	-.014	.805	.113	.131
زیر ساخت تکنولوژی	.131	.094	.825	.008	.126
اختلافات مالیاتی	.089	.018	.822	.097	.125
شفافیت و صراحت	.032	.025	.504	.558	.184
سادگی	.004	-.100	.107	.764	.282
بیطرفی	.164	.185	.081	.769	.082
ضمانت اجرایی	.281	.254	-.011	.614	.033
عدالت مالیاتی	.207	-.023	.177	.256	.541
فرهنگ مالیاتی	.069	.055	.234	.172	.867
اعتماد و اطمینان	.125	.123	.054	.065	.816

مطابق جدول (۴) می توان به این نتیجه رسید که عوامل مؤثر بر سنجش رضایت مؤدیان در پنج گروه کلی طبقه بندی می شوند که این گروهها با عنایت به جدول شماره (۳) نزدیک به ۶۶٪ رضایت مؤدیان را مورد بررسی قرار می دهد. با نگاهی به بارهای عاملی مربوط به این ۶ عامل متوجه می شویم که روایی واگرا 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:

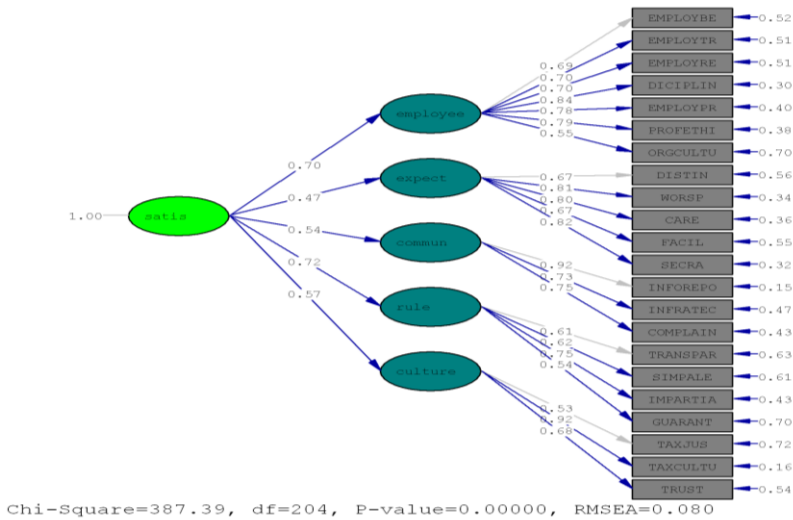
۶- فرضیات تحقیق

- 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 قرار گیرد 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.

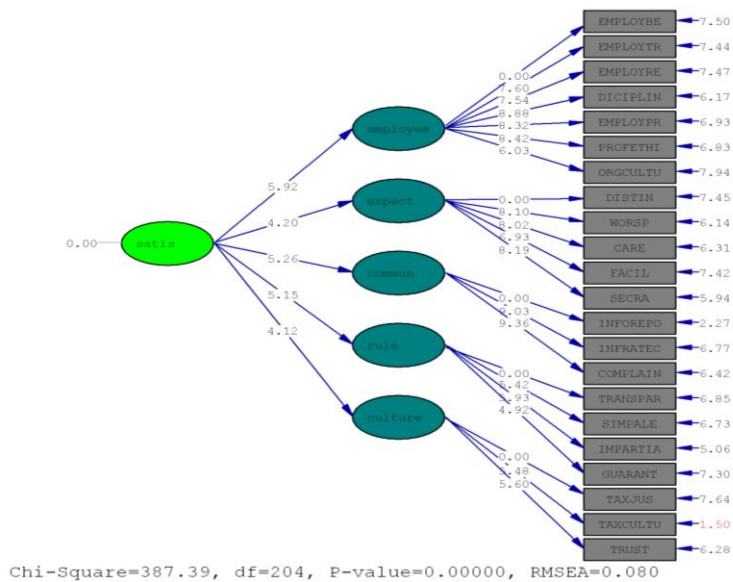
شکل شماره ۱۱- مدل تخمین استاندارد



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 فرض‌های مدل تأیید می‌شود اما در مورد متغیر فرهنگ مالیاتی که در شکل متغیر دوم را شامل می‌شود، 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 نمی‌گیرد 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 می‌شود، بالاترین میزان همبستگی بین قانون و فرهنگ وجود دارد و کمترین میزان همبستگی بین انتظارات و ارتباطات می‌باشد.

جدول شماره پنج- همبستگی عوامل استخراج شده

همبستگی متغیر مکنون i ام با j	کارکنان	انتظارات	ارتباطات	قانون	فرهنگ
کارکنان		0.50	0.39	0.45	0.31
انتظارات			0.12	0.29	0.16
ارتباطات				0.40	0.39
قانون					0.51
فرهنگ					

۷- نتیجه‌گیری و پیشنهادات

همان طور که ذکر شد، هدف مرحله اول این تحقیق ارائه مدلی جهت سنجش رضایت مؤدیان مالیاتی می‌باشد. لذا پس از بررسی ادبیات مربوطه و شناسایی متغیرهای تأثیرگذار بر رضایت مؤدیان مالیاتی، پنج عامل را که بیشترین نقش را داشته‌اند، با استفاده از نرم‌افزارهای 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 پرسش‌نامه‌ای، از مؤدیان مالیاتی خواسته شد تا وضعیت کنونی این اداره کل را در مورد هر یک از شاخص‌ها، 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:

$$\left\{ \begin{array}{l} H_0 : u = 3 \\ H_1 : u \neq 3 \end{array} \right.$$

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 شش - نتایج سنجش شاخص های مدل مفهومی استخراج شده

One-Sample Test/ Test Value = 3							
شاخص ها	t	df	Sig	Mean Difference	Lower	Upper	Result
متوسط تشخیص	1.442	141	0.151	.11268	-.0418	.2671	متوسط
متاسب ابعاد	7.417	143	0.000	.63194	.4635	.8004	متاسب
نامناسب استرداد	-8.974	135	0.000	-.86765	-1.0589	-.6764	نامناسب
متوسط مقاصحساب	-.371	143	.712	-.03472	-.2200	.1505	متوسط
متاسب دقت عمل	8.645	143	0.000	.75000	.5785	.9215	متاسب
متاسب امکانات رفاهی	6.680	140	0.000	.64539	.4544	.8364	متاسب
نامناسب رازداری	13.576	142	0.000	.93007	.7946	1.0655	نامناسب
نامناسب اطلاع رسانی	-4.774	141	0.000	-.49296	-.6971	-.2888	نامناسب
متوسط تکنولوژی	.665	139	0.507	.08571	-.1690	.3404	متوسط
نامناسب واحد شکایات	-7.905	144	0.000	-.57241	-.7155	-.4293	نامناسب
نامناسب واحدمشاوره	-10.642	144	0.000	-.84828	-1.0058	-.6907	نامناسب
متاسب رفتارواخلاق	14.679	144	0.000	1.07586	.9310	1.2207	متاسب
متاسب آموزش	7.580	144	0.000	.68276	.5047	.8608	متاسب
متاسب حفظ کارکنان	4.942	144	0.000	.40000	.2400	.5600	متاسب
متاسب مسئولیت پذیری	6.186	144	0.000	.54483	.3707	.7189	متاسب
متاسب نظم وراستگري	12.193	142	0.000	.89510	.7500	1.0402	متاسب
متوسط بهبودوری	-1.740	142	0.084	-.13986	-.2988	.0190	متوسط
متوسط مستند سازی	1.833	142	0.069	.17483	-.0137	.3633	متوسط
متاسب تعهد سازمان	2.687	143	0.008	.22222	.0587	.3857	متاسب
نامناسب عدالت مالیاتی	-3.016	140	0.003	-.28369	-.4697	-.0977	نامناسب
نامناسب رفاه اجتماعی	-9.506	140	0.000	-.87943	-1.0623	-.6965	نامناسب
متاسب رسیدگري گروهی	5.876	142	0.000	.35664	.2367	.4766	متاسب
متاسب ارزش اجتماعی	7.763	144	0.000	.51034	.3804	.6403	متاسب
متاسب اعتماد و اطمينان	3.850	140	0.000	.38298	.1863	.5796	متاسب
نامناسب شفافیت	-4.327	144	0.000	-.38621	-.5626	-.2098	نامناسب
نامناسب قابلیت اجرا	-3.109	141	0.002	-.27465	-.4493	-.1000	نامناسب
نامناسب بی طرفی	-2.922	143	0.004	-.26389	-.4424	-.0854	نامناسب
نامناسب مشوق های مالیاتی	-5.346	141	0.000	-.46479	-.6367	-.2929	نامناسب
نامناسب جرائم مالیاتی	-7.908	144	0.000	-.64138	-.8017	-.4811	نامناسب

جدول شماره هفت- نتایج سنجش ابعاد مدل مفهومی استخراج شده

One-Sample Test /Test Value = 3							
ابعاد	t	df	Sig	Mean Difference	Lower	Upper	result
انتظارات	5.560	126	0.000	.29809	.1920	.4042	مناسب
ارتباطات	-6.664	137	0.000	-.45471	-.5896	-.3198	نامناسب
کارکنان	10.582	138	0.000	.50989	04146	.6052	مناسب
فرهنگ	.322	131	0.748	.01515	-.0779	.1082	متوسط
قانون	-6.043	140	0.000	-.41560	-.5516	-.2796	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.

۷-۲ پیشنهادات عملیاتی بر مبنای نتایج تحقیق

۷-۲-۱ 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 درخصوص 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 تکمین مالیاتی است، لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- با تصویب قوانین لازم و تعریف رویه‌های 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 می‌شود:

الف- با توجه به اینکه استرداد به موقع مالیات‌های اضافه پرداختی می‌تواند اعتماد مؤدیان مالیاتی به سیستم مالیاتی را به همراه داشته باشد، پیشنهاد می‌شود که مفاد مواد ۲۴۲ و ۲۴۳ ق.م.م. مبنی بر استرداد مالیات‌های 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، هیأت‌های 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 می‌شود 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 جریمه موضوع ماده ۱۹۰ ق.م.م. (۲/۵٪ جریمه ماهیانه دیرکرد پرداخت مالیات) برابر شود.

* صدور مفاصاحساب‌های 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 می‌شود:

الف- از آنجا که مادامی که مفاصاحساب مالیاتی در خصوص پرونده مؤدی صادر نشود، پرونده مالیاتی مفتوح است و این موضوع باعث می‌شود که هزینه وصول مالیات افزایش یابد، بنابراین پیشنهاد می‌شود 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 مؤدیان 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 می‌باشد، در این راستا پیشنهاد می‌شود:

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 می‌شود.

* 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 می‌شود:

الف- رویکرد ارائه خدمات منطقه‌ای مالیاتی توسط کارگزاری‌های غیر دولتی مالیاتی افزایش یابد. بدیهی است که این مهم منجر به تسهیل در رفت و آمد مؤدیان و همچنین کاهش هزینه وصول برای دستگاه مالیاتی می‌شود که رضایت خاطر مؤدیان 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 می‌شود:

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 بیگانی 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 ساخت‌های 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^۴ 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.

* 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 مؤدیان مالیاتی، این هیأت بار دیگر به متن قانون مالیات‌های مستقیم باز گردد.

ب- همچنین بهره گیری از اختیار مندرج در بند ۳ ماده ۲۴۴ ق.م.م. مبتنی بر معرفی نماینده از سوی مؤدیان 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 منطقه ای مالیاتی توسط واحدهای مشاوره و کارگزاری‌های مالیاتی غیر دولتی افزایش یابد. بدیهی است که این مهم منجر به تسهیل در رفت و آمد مؤدیان مالیاتی و کاهش هزینه وصول برای دستگاه مالیاتی می‌شود که رضایت خاطر مؤدیان 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 برنامه ریزی مشخص، مطابق با گستردگی و نوع فعالیت مؤدیان مالیاتی،

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

خدمات مشاوره را در قالب تدوین بروشور و یا حتی ارائه سخنرانی در محل فعالیت مؤدی 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 ۴، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

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 ۱۱ و ۱۰ 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 ۴، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشته است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

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

* تمایل و انگیزه کارکنان

با توجه به نتایج تجزیه و تحلیل مطابق جدول شماره ۴، مشخص گردید که سازمان در این خصوص عملکرد نسبتاً خوبی داشت است. لذا در این راستا پیشنهاد می‌شود:

الف- از آنجا که افزایش انگیزه کارکنان و به تبع آن رضایت شغلی مأموران مالیاتی موضوعی کیفی محسوب می‌شود که پاداش و دستمزد، صرفاً یکی از اجزای آن می‌باشد، لذا پیشنهاد می‌شود با اجرای یک طرح مطالعاتی جامع در خصوص امور رفاهی کارکنان سازمان امور مالیاتی با رویکرد حفظ سرمایه‌های 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 ژاپنی^۵ 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:

الف- گروه های 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:

^۱ - نظام 5S 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- همان طور که در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ استاندارد ISO 9001 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 پیچیدگی‌های 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 می‌شود:

الف- به طور سالانه، برنامه‌هایی 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.

۷-۲-۴ 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 می‌شود:

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

ب- همچنین پیشنهاد می‌شود 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 می‌شود:

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 می‌شود:

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 گنجاندن 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 خودابرازی 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 خاکی 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 شرکتها 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 مالیاتهای 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 نقصهای 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 فعالیتهای 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 حسابی 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 (۵،۲٪ 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 (۵،۲٪ 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 رانته نزد مؤدیان باقی خواهد ماند و ضمن عدم وصول به موقع مالیات، هزینه های وصول توسط دستگاه مالیاتی را افزایش می دهد.

منابع

الف) فارسی

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

ب) انگلیسی

- 2) Fornell, C. (1992), "A national satisfaction barometer: the Swedish experience", *Journal of Marketing*, Vol.56: 6-21.
- 3) 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.
- 4) 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.
- 5) Eklof, J. and A.H. Westlund (2002), "The pan European customer satisfaction index program", *Total Quality Management*, Vol.13, No.8: 1099-106.
- 6) 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.
- 7) Anderson, E.W. and C. Fornell (2000), "Foundation of the American customer satisfaction index", *Total Quality Management*, Vol. 11, No.7": 869-882.
- 8) 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*.
- 9) 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.
- 10) 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*.

11) 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.

12) 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.

13) 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.

14) G. Ronald (2000), “Measuring internal customer satisfaction”, *Managing Service Quality*, Vol.10, No.3: 178-186.

15) 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.