

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

عباس صدقی^۱، سیدرضا سیدجوادی^{۲*}، داود مطلبی^۳، سیدجابر حسینی^۴، حمیدرضا یزدانی^۵

۱. استاد دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، ایران

۲. دانشیار دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، ایران

۳. فارغ التحصیل کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران، ایران

۴. فارغ التحصیل کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران، ایران

۵. دانشجوی دکترا مدیریت منابع انسانی دانشگاه تهران، ایران

(تاریخ دریافت مقاله: ۱۳۸۷/۱/۲۷، تاریخ تصویب: ۱۳۸۷/۱۰/۱۱)

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 محتوا قانون مالیات‌های مستقیم ایران و آیین نامه‌های اجرایی آن، قانون برنامه 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 مبنا پرسش‌نامه‌ای طراحی و در اختیار متخصصین قرارداد 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 قرارداد شد، مورد سنجش قرار گرفت.

واژه‌های کلیدی:

۱. مقدمه

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 بمنظور 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 [۸]. 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 [۱۳]. 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 [۹]. البته در زمینه ایجاد و تعیین شاخص‌های ملی، می‌توان به اقداماتی در کشورهای مانند دانمارک، اتریش، فرانسه، هلند، سوئیس، تایوان، نیوزیلند، کره جنوبی، مالزی، هنگ کنگ و روسیه اشاره نمود [۷].

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، سیاست‌های مالی از اهمیت فراوانی برخوردار است. سیاست‌های مالیاتی نیز بخش مهمی از سیاست‌های مالی است که خود در چارچوب نظام اقتصادی کشور قرار دارد و بصورت هماهنگ با سایر سیاست‌های اقتصادی به کار گرفته می‌شود. به طور کلی شاید سیاست‌های 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

روش‌های عملیاتی است. از این رو، برای ترسیم موقعیت نظام مالیاتی باید به جنبه‌های درونی آن از جمله روش‌های عملیاتی و مؤدیان توجه نمود. در حالی که در خصوص اهمیت و نقش نظام مالیاتی در گسترش حوزه‌های رفاهی کمتر تردیدی وجود دارد، لیکن ضعف برخی شاخص‌ها در ایران از جمله: توزیع مجدد مالیات، برخورد سلیقه‌ای و تفسیرهای گوناگون از مفاد قانون مالیات‌های مستقیم، تعدد آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها، عدم آگاهی مؤدیان از وظایف قانونی خود و ...، مشکلات و سؤالات متعددی را در مورد کمیت و کیفیت نظام مالیاتی فراهم ساخته است.

۳. رضایت مؤدیان مالیاتی

یکی از معضلات عمومی کشورهای در حال توسعه، سیاست‌گذاری برای تثبیت اقتصادی است، یکی از ابزارهای مهم دولت‌ها در این راستا وصول مالیات و توزیع مجدد آن برای به حداکثر رساندن رفاه اجتماعی است. گسترش وظایف دولت‌ها و افزایش نقش آنها در ایجاد رفاه اجتماعی و توسعه همه‌جانبه 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 سرمایه‌گذاری‌ها مؤثر است، بلکه در القای سیاست‌های کلی در همه فعالیت‌های درآمدزای جامعه نقش مهمی ایفا می‌کند. 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، آیین-نامه‌ها و بخش‌نامه‌های 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.

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 ارایه 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 می‌شود. اولین بخش انتظارات مشتری، پیش از مصرف محصول یا دریافت خدمت است که از منابع غیر تجربی و از راه‌هایی مانند آگهی‌ها، تبلیغات و یا توصیه‌های زبانی سایر مشتریان ایجاد می‌شود. دومین بخش شامل پیش-بینی مشتری درباره قابلیت تولید کننده و یا ارایه کننده خدمت در زمینه تأمین کیفیت کالا یا خدمت در آینده می‌باشد.

پس از بررسی ورودی‌های مدل، خروجی‌ها مطرح می‌گردند. مطابق یک تئوری معروف در علم بازاریابی، پیامد فوری افزایش رضایت مشتری، همانا کاهش میزان شکایات او و افزایش میزان وفاداری مشتری است. یعنی اینکه افزایش میزان رضایت مشتریان، علاوه بر کاهش شکایات مشتری، میزان وفاداری و اعتماد او به سازمان را نیز مضاعف می‌سازد [۱۰].

تشریح مدل شاخص رضایت مشتری مدیریت کیفیت اروپا

تجارب موفقیت آمیز آمریکا در تعیین شاخص رضایت مشتری، موجب شد تا سازمان‌های اروپایی همچون مؤسسه کیفیت اروپا و سازمان مدیریت کیفیت اروپا، تحت حمایت اتحادیه اروپا، اقدام به ایجاد شاخص رضایت مشتری در اروپا بنمایند. مطابق این مدل محرک‌های رضایتمندی مشتری، تصویر درک شده توسط مشتری، انتظارات مشتری، کیفیت درک شده و ارزش درک شده (ارزش مالی) می‌باشند. کیفیت درک شده به نوبه خود به دو بخش تقسیم می‌گردد: "سخت افزار"، به معنای بخشی از کیفیت است که

مربوط به ویژگی‌های محصول می‌باشد و "نرم افزار"، به معنای بخشی از کیفیت است که نمایانگر ویژگی‌های خدمات ارائه شده می‌باشد [۳].

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 از دانشگاه بازل آغاز شد. مهمترین اصلاحاتی که در این مدل صورت گرفته، معرفی یک متغیر جدید به نام مکالمه مشتری و در مرحله بعد توسعه روش محاسبات در اندازه‌گیری متغیر وفاداری مشتری می‌باشد.

متغیر مکالمه مشتری نیز بوسیله سه شاخص معین اندازه‌گیری می‌شود:

۱. تمایل برای برقراری تماس کلامی یا ارتباط با سازمان تولیدی (یا ارائه‌کننده 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 عرضه‌کننده تولیدی و یا ارائه‌کننده خدمت [۱۱].

تشریح مدل شاخص ملی رضایت مشتری در مالزی ۲۰۰۰

شاخص رضایت مشتری در مالزی، یک شاخص ملی اقتصادی است که در سال ۲۰۰۰ میلادی بنیان شده است. این شاخص در کنار سایر شاخص‌های اقتصادی همچون تولید ناخالص ملی، به عنوان یکی از معیارهای ارزیابی سازمان‌هاست. این مدل شامل ۶ متغیر می‌باشد. در این مدل عوامل رضایت مشتری، شامل ۳ متغیر می‌باشد که به ترتیب عبارتند از کیفیت درک شده، انتظارات مشتری و ارزش درک شده و از سویی دیگر، پیامدهای رضایت مشتری شامل ۲ متغیر "تصویر درک شده از محصول یا خدمت" و "وفاداری مشتری" می‌باشند. [۵]

تشریح شاخص رضایت مشتری و رضایت کارکنان مانوئل و پدرو ۲۰۰۱

مدل شاخص رضایت مشتری در اروپا یکی از امیدبخش‌ترین روش‌ها می‌باشد، اما با این حال این روش نیز با محدودیت‌هایی مواجه می‌باشد که مهمترین آنها عدم توجه مدل اروپا به دلایل و تأثیرات روابط موجود میان رفتار کارکنان و رضایت مشتریان می‌باشد. 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 می‌شوند، ادغام می‌نماید.

۱. رضایت درک شده کارکنان: بیانگر احساسات کارکنان نسبت به کارشان می‌باشد و در واقع شامل ارزشیابی کلی کارکنان نسبت به کار کردن در شرکت می‌گردد.

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 می‌گردد [۲].

تشریح شاخص رضایت مشتری دوین و دیگران ۲۰۰۴

در این مدل دو مفهوم جدید اعتماد، 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، که می‌تواند به همان خوبی و تأثیرگذاری ارتباطات رودررو، در هنگام ارائه خدمات و قبل و بعد از آن باشد. [۱۲].

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

اولین مطالعات در خصوص این مدل در سال ۲۰۰۴ توسط ترکیلماز و اوزکان انجام شد [۴] و سپس مدل مذکور توسط آیدین و اوزر در سال ۲۰۰۵ گسترش و بهبود یافت. آیدین و اوزر با توجه به مدل‌های سوئد، آمریکا و اروپا مدلی را مبتنی بر ۸ متغیر ارائه نمودند که ۵ متغیر آن

از مدل‌هایی که قبلاً ذکر شد، برگرفته شده است، ضمن اینکه^۳ متغیر جدید را نیز دربر 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 [۶].

تشریح مدل رضایت مشتریان داخلی (کارکنان) رونالد 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 درگروه رضایت کارکنان می‌باشد [۱۴].

تشریح مدل زنجیره سود- خدمت هسکت ۱۹۹۴

همان‌گونه که در مدل قبل ذکر شد، رضایت کارکنان منجر به افزایش رضایت مشتریان و در نهایت بهبود عملکرد سازمان می‌شود. نتایج تحقیقات حاکی از ارتباط مثبت بین رضایت کارکنان، رضایت مشتریان و افزایش سودآوری سازمان می‌باشد. این مدل در مقایسه با مدل قبل، از دو متغیر بیشتر یعنی حفظ کارکنان و بهره‌وری کارکنان برخوردار است [۱].

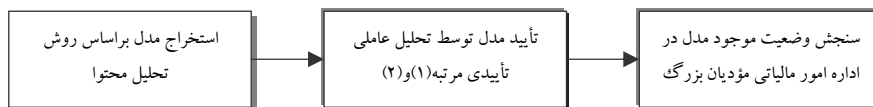
تشریح شاخص رضایت مشتریان ترکیب‌ماز و اوزکان ۲۰۰۷

این مدل توسط علی ترکیب‌ماز و در زمینه بخش تلفن همراه ترکیه ارائه شده است. مدل مذکور، دارای شش متغیر می‌باشد: ۱- تصویر، ۲- انتظارات، ۳- کیفیت درک شده، ۴- ارزش درک شده، ۵- رضایت مشتری، ۶- وفاداری مشتری، که همان متغیرهای مدل

اروپا می‌باشند و به تفصیل تشریح شده‌اند ولی تفاوت آن با مدل اروپا این است که روابط علی و معلولی میان متغیرها تغییر یافته است [۱۵].

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 نگاره شماره (۱)، و ۲۲ عامل استخراج شده در مرحله اول در نگاره شماره (۲) ارائه شده است. در مرحله دوم، پس از شناسایی عوامل، از روش تحقیق توصیفی پیمایشی-همبستگی، برای بررسی صحت مدل تأیید شده توسط خبرگان استفاده شده است، ابزار مورد استفاده در این مرحله پرسش نامه‌ای مشتمل بر ۲۲ سؤال بوده و همچنین روش مورد استفاده برای تأیید مدل مفهومی، به ترتیب تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی مرتبه اول و دوم می‌باشد. در مرحله سوم، پس از تأیید مدل مفهومی توسط تحلیل عاملی تأییدی مرتبه اول و دوم، و برای سنجش وضعیت موجود، از روش تحقیق توصیفی پیمایشی استفاده شده است. ابزار سنجش مورد استفاده در این مرحله نیز پرسش نامه‌ای مشتمل بر ۲۹ سؤال بوده، 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 نگاره شماره (۶) و (۷) ارائه شده است.



نمودار ۱. مراحل سه گانه تحقیق

نگاره ۱. تحلیل محتوای نتایج مطالعات گذشته

ردیف	متغیرهای تأثیرگذار	مدل	مدل هسکت ۱۹۹۴	در آمریکا ۱۹۹۶	شاخص رضایت در اروپا ۱۹۹۹	شاخص رضایت در سوئیس ۲۰۰۰	شاخص رضایت ۲۰۰۰	مدل روتاند ۲۰۰۰	در مالزی ۲۰۰۱	شاخص رضایت پیورو ۲۰۰۱	مدل مانول و دیگران ۲۰۰۴	مدل دون و اوزر ۲۰۰۵	مدل آیدین و اوزکان ۲۰۰۷	مدل ترکیلماز و
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										*	*	*	*

نگاره ۲. نگاره مؤلفه‌های استخراج شده از قوانین مربوطه

ردیف	عنوان شاخص	مواد قانون مالیات‌های مستقیم، آیین نامه‌ها، 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

ادامه نگاره ۲. نگاره مؤلفه‌های استخراج شده از قوانین مربوطه

ردیف	عنوان شاخص	مواد قانون مالیات‌های مستقیم، آیین نامه‌ها، قانون برنامه توسعه و طرح تکریم ارباب رجوع
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	بهره‌وری کارکنان و برنامه ریزی و زمان بندی انجام کارها.	طرح جامع اطلاعات مالیاتی طبق ماده ۱۵۹ قانون برنامه سوم توسعه
۱۴	اخلاق حرفه‌ای، 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 الی ۲۱۰ و ۲۱۸ و ۲۳۳ و ۲۶۴ 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 دوم تحقیق، پرسش نامه در اختیار نمونه‌ای قضاوتی (در دسترس) متشکل از ۱۴۰ نفر قرار گرفته، 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 سوم تحقیق، جامعه آماری مؤدیان مستقر در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ است، که تعداد آن‌ها ۷۰۹ می‌باشد و با توجه به فرمول

نمونه‌گیری از جامعه محدود، نمونه‌ای بالغ بر ۱۵۵ مؤدی، به صورت تصادفی ساده انتخاب و پرسش‌نامه برای آنها ارسال گردید، از این تعداد، ۱۴۵ پرسش‌نامه عودت گردید. برای سنجش پایایی پرسش‌نامه‌ها از آلفای کرونباخ استفاده شده است، که میزان آن برای پرسش‌نامه اول ۰/۸۸ و برای پرسش‌نامه دوم ۰/۸۶ می‌باشد، که نشان‌دهنده پایایی قابل قبولی برای ابزار تحقیق است. برای استخراج شاخص‌های ابتدایی حاصل از این ۲۲ متغیر، از روش تحلیل عاملی اکتشافی استفاده شد. جدول واریانس کل تبیین شده نشان می‌دهد که سؤالات پرسش‌نامه، جمعاً در پنج عامل با واریانس بیش از ۶۵٪ درصد، قادر به سنجش رضایت مؤدیان می‌باشند. این امر نشان‌دهنده‌ی روایی سازه مناسب سؤالات این حوزه می‌باشد. (مطابق نگاره شماره سه)

نگاره ۳. کل واریانس تبیین شده

	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 نگاره شماره پنج، عامل اول در حدود ۱۹.۲۶۲ درصد و عامل دوم در حدود ۱۵.۲۹۴ درصد و عامل سوم در حدود ۱۱.۷۶۳ درصد و عامل چهارم در حدود ۱۰.۴۱۰ درصد و عامل پنجم در حدود ۹.۱۸۸ درصد واریانس رضایت مؤدیان را تبیین می‌کند که در واقع نشان‌دهنده‌ی 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.

نگاره ۴. 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 نگاره (۴) می توان به این نتیجه رسید که عوامل مؤثر بر سنجش رضایت مؤدیان در پنج گروه کلی طبقه بندی می شوند که این گروه ها با عنایت به نگاره 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 براساس تحلیل عاملی تأییدی تدوین گردیده است:

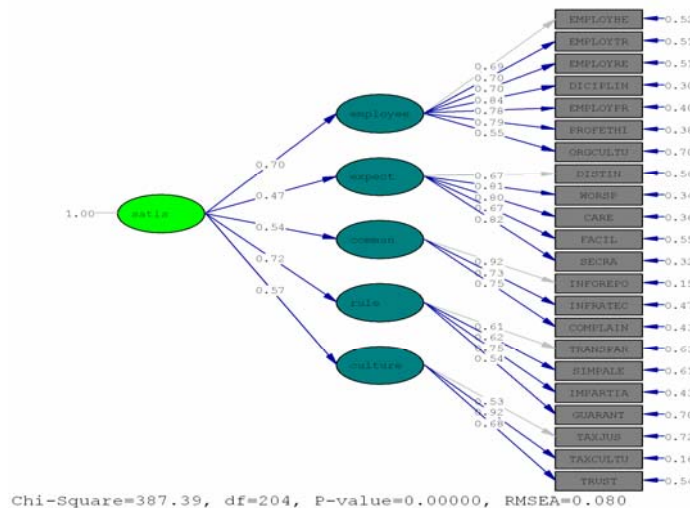
۶. فرضیات تحقیق

- 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.

مدل استاندارد تحلیل عاملی تأییدی مرتبه دوم

مدل از نظر شاخص‌های تناسب و برازش در وضعیت خوبی می‌باشد چون که نسبت کای دو بر درجه آزادی آن برابر با ۱.۸۹ است که کمتر از ۲ می‌باشد و مقدار میانگین مجذورخطاها (RMSEA) نیز برابر با ۰.۰۸ می‌باشد، لذا نیاز به اصلاحات چندانی ندارد. این مدل نشان می‌دهد که هر کدام از عوامل با چه میزان بیانگر و تبیین کننده رضایت مؤدیان می‌باشند که اولویت این عوامل با ترتیب زیر می‌باشد:

- ۱- کارکنان، ۲- قانون، ۳- فرهنگ، ۴- ارتباطات، ۵- انتظارات.



نمودار ۲. مدل تخمین استاندارد

همچنین اعداد معناداری مدل نیز نشان داد که همه پارامترهای مدل (بجز رابطه بین فرهنگ و رضایت مؤدیان مالیاتی) معنادار می‌باشند چراکه عدد معناداری پارامترهای مدل از عدد ۱.۹۶ بزرگتر است. در نتیجه تمامی فرض‌های مدل بجز فرضیه آخر تأیید می‌شود یعنی رابطه معناداری بین فرهنگ مالیاتی و رضایت مؤدیان وجود ندارد. میزان همبستگی هر یک از این عوامل با یکدیگر که از مدل تحلیل عاملی تأییدی نوع اول بدست آمده در نگاره شماره ۵ ارائه شده است. نتایج نگاره 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.

نگاره ۵. همبستگی عوامل استخراج شده

همبستگی متغیر مکنون i 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

۷. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

هدف این تحقیق ارائه مدلی جهت سنجش رضایت مؤدیان می‌باشد، که پس از بررسی ادبیات مربوطه و شناسایی متغیرهای آن، پنج عامل که بیشترین نقش را، در زمینه سنجش رضایت مؤدیان داشته‌اند طی تجزیه و تحلیل‌هایی که با نرم‌افزارهای SPSS و LISREL انجام شده است مشخص نموده‌ایم. اولویت بندی متغیرها نشان می‌دهد که کارکنان از بیشترین نقش در جلب رضایت مؤدیان برخوردارند که به این موضوع نیز در مدل زنجیره سود- خدمت اشاره شده است. از این رو آموزش کارکنان، حفظ کارکنان و احساس مسئولیت آنها، بهبود عملکرد سازمان و در نتیجه رضایت مؤدیان را به همراه خواهد داشت. پس از کارکنان، متغیرهای مرتبط با قانون مانند: شفافیت، سادگی، بیطرفی و ضمانت اجرایی آن دارای اهمیت اساسی در این زمینه می‌باشند. متغیرهای مرتبط با فرهنگ نیز، دارای تأثیر فراوانی بر رضایت مؤدیان می‌باشند. از طرفی ارتباطات بین واحدهای سازمان و هماهنگی آنها جهت اجرای کارآمد برنامه‌های اطلاع رسانی و رسیدگی به شکایات مؤدیان نیز بر رضایت مؤدیان اثرگذار است. از عوامل اساسی دیگر، انتظارات مؤدیان می‌باشد که سازمان

باید در برنامه‌ریزی‌های اجرایی خود آن را در مرکز توجهات خود قرار دهد، چراکه برآورده ساختن آنها تأثیر مستقیمی بر رضایت مؤدیان دارد. افزایش رضایت مؤدیان، برآورده شدن درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور را به همراه داشته، و به تبع آن برنامه‌ریزی‌ها سازمان بهتر انجام می‌گیرد، ضمن اینکه این موضوع کاهش فرار مالیاتی، خود اظهاری، افزایش مشارکت مردمی و سهولت وصول مالیات را موجب می‌گردد. در پایان، محققین نسبت به بررسی شاخص‌ها و مؤلفه‌های مدل مفهومی در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ پرداخته‌اند و نتایج حاصل از این سنجش به ترتیب در نگاره شماره (۶) و (۷) ارائه شده است. بدین صورت که با بهره‌گیری از آزمون میانگین یک جامعه آماری، چنانچه شاخص‌ها و مؤلفه‌ها دارای میانگین بالاتر از ۳ باشد، سازمان از توانمندی لازم جهت رضایتمندی مؤدیان برخوردار است و چنانچه این شاخص‌ها، میانگین کمتر از ۳ را دارا باشد، سازمان از توانمندی لازم جهت رضایتمندی مؤدیان مالیاتی برخوردار نیست و قبل از هر اقدامی جهت سنجش مجدد رضایت مؤدیان، بایستی ابتدا این شاخص‌ها و مؤلفه‌ها را مورد بازنگری قرار داد.

نگاره ۶. نتایج سنجش مؤلفه‌های مدل مفهومی استخراج شده

One-Sample Test/ Test Value = 3							
شاخص‌ها	t	df	Sig	Mean Difference	Lower	Upper	result
تشخیص	۱.۴۴۲	141	0.151	.11268	-.0418	.2671	متوسط
ابلاغ	7.417	143	0.000	.63194	.4635	.8004	مناسب
استرداد	-8.974	135	0.000	-.86765	-1.0589	-.6764	نامناسب
مفاصاحساب	-.371	143	.712	-.03472	-.2200	.1505	متوسط
دقت عمل	8.645	143	0.000	.75000	.5785	.9215	مناسب
امکانات رفاهی	6.680	140	0.000	.64539	.4544	.8364	مناسب
رازداری	13.576	142	0.000	.93007	.7946	1.0655	مناسب
اطلاع رسانی	-4.774	141	0.000	-.49296	-.6971	-.2888	نامناسب
تکنولوژی	.665	139	0.507	.08571	-.1690	.3404	متوسط
واحد شکایات	-7.905	144	0.000	-.57241	-.7155	-.4293	نامناسب
واحد مشاوره	-10.642	144	0.000	-.84828	-1.0058	-.6907	نامناسب
رفتار و اخلاق	14.679	144	0.000	1.07586	.9310	1.2207	مناسب
آموزش	7.580	144	0.000	.68276	.5047	.8608	مناسب
حفظ کارکنان	4.942	144	0.000	.40000	.2400	.5600	مناسب
مسئولیت پذیری	6.186	144	0.000	.54483	.3707	.7189	مناسب
نظم و آراستگی	12.193	142	0.000	.89510	.7500	1.0402	مناسب
بهره وری	-1.740	142	0.084	-.13986	-.2988	.0190	متوسط
مستند سازی	1.833	142	0.069	.17483	-.0137	.3633	متوسط
تعهد سازمانی	2.687	143	0.008	.22222	.0587	.3857	مناسب
عدالت مالیاتی	-3.016	140	0.003	-.28369	-.4697	-.0977	نامناسب
رفاه اجتماعی	-9.506	140	0.000	-.87943	-1.0623	-.6965	نامناسب
رسیدگی گروهی	5.876	142	0.000	.35664	.2367	.4766	مناسب
ارزش اجتماعی	7.763	144	0.000	.51034	.3804	.6403	مناسب
اعتماد و اطمینان	3.850	140	0.000	.38298	.1863	.5796	مناسب
شفافیت	-4.327	144	0.000	-.38621	-.5626	-.2098	نامناسب
قابلیت اجرا	-3.109	141	0.002	-.27465	-.4493	-.1000	نامناسب
بی طرفی	-2.922	143	0.004	-.26389	-.4424	-.0854	نامناسب
مشوق‌های مالیاتی	-5.346	141	0.000	-.46479	-.6367	-.2929	نامناسب
جرائم مالیاتی	-7.908	144	0.000	-.64138	-.8017	-.4811	نامناسب

نگاره ۷. نتایج سنجش شاخص‌های 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

براساس نتایج آزمون میانگین یک جامعه آماری، در ابعاد و مؤلفه‌های زیر سازمان امور مالیاتی کشور می‌بایستی اقداماتی فوری را به منظور افزایش رضایتمندی مؤدیان مالیاتی انجام دهد:

۱. در بعد انتظارات، به شاخص استرداد، توجه ویژه‌ای صورت پذیرد.
 ۲. در بعد ارتباطات، به شاخص‌های اطلاع رسانی و واحدهای رسیدگی به شکایات و مشاوره توجه ویژه‌ای صورت پذیرد.
 ۳. در بعد کارکنان، به مقوله بهره‌وری کارکنان، توجه بیشتری صورت پذیرد.
 ۴. در بعد فرهنگ، به دو مقوله عدالت مالیاتی و رفاه اجتماعی، توجه خاصی صورت پذیرد.
 ۵. در بعد قانون، به تمامی شاخص‌ها، اعم از: شفافیت، قابلیت اجرا، بی طرفی، مشوق‌ها و جرائم مالیاتی توجه ویژه‌ای صورت پذیرد.
- در پایان سازمان امور مالیاتی باید در دو بعد ارتباطات و قانون و سپس فرهنگ، تمهیدات و سازو کارهای خاصی را، به منظور افزایش رضایتمندی مؤدیان مالیاتی داشته باشد.

منابع

۱. سیدجوادین، سیدرضا؛ کیماسی، مسعود (۱۳۸۴). «مدیریت کیفیت خدمات»، چاپ نگاه دانش، تهران.

2. Abdullah, M., Husain, N., El-Nassin, A., (2001), "Theory, Development of National Customer Satisfaction Index: The Malaysian Index of Customer Satisfaction", The 6th World Congress for Total Quality Management.
3. Anderson, E.W., Fornell, C. (2000), "Foundation of the American Customer Satisfaction Index", Total Quality Management, Vol.11, No.7, pp. 869-882.
4. Aydin, S. and Ozer, G. (2005), "National customer satisfaction indices: An implementation in the Turkish mobile telephone market", Marketing Intelligence & Planning, Vol.23, No.5, pp. 486-504.
5. Bruhn, M., Grund, M.A., (2000), "Theory, Development and Implementation of National Customer Satisfaction Indices; The Swiss Index of Customer Satisfaction (SWICS)", Total Quality Management, Vol.11, No.7, pp. 869-882.
6. Dwayne, B., Pedro, S.C. and Alexandra, M. (2004), "The role of communication and trust in explaining customer loyalty", European Journal of Marketing, Vol.38, No.9/10, pp.1272-1293.
7. Eklof, J. and Westlund, A.H. (2002), "The pan European customer satisfaction index program", Total Quality Management, Vol.13 No.8, pp. 1099-106.
8. Fornell, C. (1992), "A national satisfaction barometer: the Swedish experience", Journal of Marketing, Vol.56, pp.6-21.
9. Fornell, C., Johnson, M.D., Anderson, E.W., Cha, J. and Bryant, B.E. (1996), "The American Customer Satisfaction index: nature, purpose and findings", Journal of Marketing, Vol.60, pp.7-18.
10. Grigoroudis, E. and Siskos, Y. (2003), "A survey of customer satisfaction barometers: some results from the transportation-communications sector", European Journal of Operational Research, Vol.152, No.2, pp.334-53.
11. Kristensen, K., Juhl, H.J. and Stergaard, P. (2001), "Customer Satisfaction and Customer Loyalty in European Retailing", The 6th World Congress for Total Quality Management.
12. Manuel, J.V. and Pedro, S.C. (2003), "The employee-Customer satisfaction Chain in the ECSI model", European Journal of Marketing, Vol.37, No.11/12, pp.1703-1722.
13. Meyer, A. and Dornach, F. (1996), "The German Customer Barometer: Quality and Satisfaction Yearbook of customer satisfaction in German 1995, German Marketing Association E.V. and German Post AG, Dusseldorf."
14. Ronald, G. (2000), "Measuring internal customer satisfaction", Managing Service Quality, Vol.10, No.3, pp.178-186.
15. Turkyilmaz, A. and Ozkan, C. (2007), "Development of a customer satisfaction index model: An application to the Turkish mobile phone Sector", Industrial Management & Data Systems, Vol.107, No.5, pp.672-687.