

تبیین رابطه فساد اداری و اجرای خط مشی مالیاتی و نقش تعهد سازمانی (اداره کل امور مالیاتی یزد)

۱ مریم علی عمرانی
۲ علیرضا منطری توکلی
۳ سنجر سلاجقه

چکیده

پژوهش حاضر با هدف تبیین رابطه فساد اداری با میزان اجرای خط مشی های مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی به منظور ارائه مدلی مطلوب بوده است. درباره نقش ارزشهای اخلاقی در زمینه فساد اداری می توان بیان داشت فقر اقتصادی و نابسامانی های درآمدی کارکنان سازمان ها، فقر فرهنگی و عدم وجود باورهای استوار اخلاقی و نبود مقررات و قوانین بازدارنده و نظام های کنترلی مؤثر از زمره دلایل اصلی بروز فساد اداری است و عوامل اصلی شکل گیری این پدیده شامل: علل اصلی (ریشه ها) و عوامل تسهیل کننده می باشد

روش تحقیق از نوع تحلیلی، توصیفی و به شیوه همبستگی است. جامعه آماری ۵۰۰ نفر شامل کلیه کارکنان اداره کل امور مالیاتی یزد بود حجم نمونه طبق جدول مورگان برابر با ۲۲۱ نفر بوده که بصورت تصادفی انتخاب شده اند. برای جمع آوری داده ها از پرسشنامه ۲۰ سوالی فساد اداری با روایی ۰/۷۵ و پایایی ۰/۸۰۴ و پرسشنامه ۱۱ سوالی اجرای خط مشی مالیاتی با روایی ۰/۷۴ و پایایی ۰/۹۴۲ و پرسشنامه ۲۴ سوالی تعهد سازمانی با روایی ۰/۷۸ و پایایی ۰/۹۰۷ استفاده شد. تجزیه و تحلیل داده ها با نرم افزار SPSS و Amos انجام گرفته است. داده ها از طریق مجموعه پرسشنامه و جامعه خبرگان، به عنوان ابزار تحقیق جمع آوری گردید. به منظور تحلیل داده ها از آزمونهای آماری از جمله ضریب همبستگی پیرسون و مدلسازی معادلات ساختاری استفاده شده است. یافته های تحقیق در گام اول نشان داده است که فساد اداری بر تعهد سازمانی تأثیر منفی و معنی داری دارد. همچنین فساد اداری در درون دولت با اجرای خط مشی مالیاتی رابطه منفی و معنی داری دارد. تعهد سازمانی نیز به مثابه یک ویژگی اخلاقی مثبت تأثیر مثبت و معنی داری بر اجرای خط مشی مالیاتی دارد. در نتیجه تعهد سازمانی سبب کاهش اثرات فساد سازمانی بر اجرای خط مشی مالیاتی می شود. در نهایت نشان داده شد که تعهد سازمانی به طور غیرمستقیم سبب بهبود اجرای خط مشی های مالیاتی و کاهش اثرات فساد سازمانی می شود.

واژگان کلیدی

فساد اداری، خط مشی مالیاتی، تعهد سازمانی، دولت، شهروندان.

۱. دانشجوی دکترا، گروه مدیریت دولتی، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران.

Email: ma.aliomrani@gmail.com

۲. دانشیار گروه مدیریت دولتی، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران. (نویسنده مسئول)

Email: manzari@iauk.ac.ir

۳. دانشیار گروه مدیریت دولتی، واحد کرمان، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمان، ایران.

Email: salajeghe-187@yahoo.com

پذیرش نهایی: ۱۴۰۰/۴/۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱/۱۵

طرح مسأله

درآمدهای مالیاتی شامل مالیات‌های مستقیم و مالیات‌های غیرمستقیم است که هر سال به وسیله دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی وصول می‌شود. مالیات‌ها که از گذشته‌های دور برای تامین هزینه‌های قدرت‌های حاکم و گاه به عنوان ابزاری برای رفع مشکلات و تامین بخشی از هزینه‌های اجتماعی مورد استفاده قرار می‌گرفته است، امروزه با رشد و توسعه اقتصادی کشورها و پیشرفت صنایع و تکنولوژی و پیچیدگی روابط اقتصادی، از شکل سنتی خود خارج شده و به عنوان یک ابزار قوی و یک متغیر و یک متغیر کلان اقتصادی، به وسیله‌ای برای متعادل کردن سایر مولفه‌های کلان اقتصادی تبدیل شده است (۱). به طور کلی این وظیفه مالیات‌ها بسیار مهم‌تر و اساسی‌تر از وظیفه تامین درآمد تلقی می‌شود. در واقع مالیات‌ها علاوه بر یک منبع درآمد برای تامین هزینه‌های عمومی، باید بتواند اهدافی چون رشد و توسعه سرمایه‌گذاری، افزایش سطح اشتغال، توزیع مجدد درآمدها و ثروت و مصرف بهینه در جامعه را تامین نمایند (۲).

فساد یکی از پدیده‌های جهانی است که از دیرباز با پیدایش شکل‌های اولیه حکومت وجود داشته و در زمان معاصر نیز در تمام کشورهای دنیا کمابیش وجود دارد. در سطح جهان، فساد یک مشکل جدی در ایجاد آسیب و ضرر به سیاست‌ها و منافع عمومی تلقی می‌شود. در حقیقت، فساد (در ابعاد اداری و ابعاد دیگر) مانند عفونتی است که اگر به اندام و پیکر جامعه راه یابد، اعضای آن را یکی پس از دیگری عفونی کرده و از کار می‌اندازد و چه بسا گسترش این عفونت، کل پیکر جامعه را فاسد کند (۳).

در بخش‌های بعدی به مرور ادبیات و پیشینه پژوهش و مدل و سوالات تحقیق و یافته‌ها و نتایج پژوهش خواهیم پرداخت.

مروری بر ادبیات و پیشینه پژوهش

مفهوم فساد اداری در گذشته‌های دور، همان مفهوم اخلاقی و ارزشی اش مدنظر بود، اما به مرور زمان به یک مفهوم علمی به ویژه در دانش اقتصاد، مدیریت و سیاست تبدیل شده است. از آنجا که فساد اداری انواع مختلفی دارد که هر کدام دارای مصادیق گسترده است و از سویی دیگر، ماهیت فساد اداری در کشورهای مختلف متفاوت است، به طوری که یک امر ممکن است در یک کشور قانونی و در کشور دیگر غیرقانونی تلقی می‌شود، لذا تاکنون تعریف جامع و واحدی از فساد اداری ارائه نشده است. بنابراین در اینجا ابتدا تعاریفی از فساد و فساد اداری ارائه می‌گردد و سپس با جمع‌بندی تعاریف ارائه شده، یک تعریف جامع و عامه‌پسند از فساد اداری ارائه می‌شود. فساد، معنای مقابل درست‌کاری است (۴).

فساد، قدرت انحصاری و بدون پاسخ‌گویی و شفافیت است (۵).
فساد، مطابق قانون آن است که دارنده مقام دولتی رشوه می‌گیرد تا آنچه را که مطابق قانون وظیفه دارد انجام دهد. در فساد خلاف قانون، فرد رشوه می‌گیرد تا کاری را برخلاف قانون انجام دهد (۶).

۱- شاخص‌های سنجش فساد

نیاز به شاخص سنجش قابل اطمینان، بیشتر احساس شده؛ چرا که برای رسیدن به صداقت، شفافیت و پاسخگویی بهتر در حکومت و حکمرانی، معضل فساد باید مورد ارزیابی و سنجش قرار بگیرد و تنها با درک مبنا و اساس فساد (میزان فساد، حوزه‌های فساد، نتایج و عواقب فساد و ...) می‌توان به تدوین سیاست‌های لازم و مناسب برای مقابله با آن اقدام کرد (۷).

با وجود تمهیدات بسیار، خیلی زود مشخص شد که اندازه‌گیری و ارزیابی فساد به دلیل پیچیده بودن آن بسیار مشکل است. این مسئله تأثیری دوسویه بر مطالبات و اقدامات مربوط به فساد داشت؛ از یک سو نسبت به تلاش‌های صورت گرفته برای مبارزه با فساد و ظرفیت آنها برای تولید شاخص‌های قابل اندازه‌گیری و نتایج پاسخگو، عدم اطمینان شدیدی پدید آورد و از سوی دیگر سبب تشویق و تحریک بیشتر متخصصان و محققان برای ارائه الگوهای سنجش پیچیده‌تر و دقیق‌تر شد. در نتیجه، توجه بیشتری به ارزیابی فساد شد و پژوهش‌های گسترده‌ای درباره این موضوع صورت گرفت (۷).

امروزه ارزیابی فساد از سه طریق عمده انجام می‌گیرد:

۱- از طریق جمع‌آوری دیدگاه‌ها و نظرات بازیگران و سهامداران اصلی شامل نظرسنجی از تاجران و بازرگانان، مقامات دولتی، بازیگران بین‌المللی (از قبیل سازمان‌های غیردولتی و چندجانبه) و افراد.

۲- از طریق پیگیری و دنبال کردن اطلاعات سازمانی، فراهم‌سازی اطلاعات ارزشمند درباره فضاهای فساد از قبیل چهارچوب اداری و مدیریتی، مدیریت بودجه و ... با اینکه چنین کاری به خودی خود منجر به سنجش فساد نمی‌شود، اما نشان داده است که در آینده می‌توانند شاخصی مفید باشد.

۳- از طریق بررسی پروژه‌ها و برنامه‌های خاص، از قبیل بررسی مالی، گزارش‌های هزینه، تضاد بین نتایج مورد انتظار و نتایج واقعی پروژه و ... (۸).

۲- مفهوم خط‌مشی‌ها و خط‌مشی‌گذاری

شاید برای اهالی فکر و نظر این سوال مطرح باشد که چرا دولت‌ها از میان‌انبوه مسایل

گریبانگیر جامعه، تنها به موارد خاص می پردازند و چشم خود را بر سایر مسایل می بندند. علم خط مشی گذاری با گشودن میدان جدید پژوهشی و آموزشی، عمل دولتی ها را مورد مطالعه و بررسی قرار می دهد و به آنچه دولت ها واقعا انجام می دهند، می پردازد. در این زمینه دو رویکرد اساسی بر مطالعه خط مشی حاکم است. رویکرد سیاسی که بیشتر متمرکز بر شرایط سیاسی اجتماعی و اقتصادی و فرهنگی می باشد. بر نتایج و پیامدهای خط مشی متمرکز شده و مسایل عمومی مردم را مورد قرار می دهد. این رویکرد رفتار بازیگران خط مشی گذاری را مورد مطالعه قرار می دهد. رویکرد دیگر رویکرد فنی می باشد که ناظر بر بکارگیری دقیق و منطقی خط مشی گذاری و حاکمیت استدلال و منطق تصمیم گیری و انتخاب خط مشی نهائی می باشد. (۹)

فرایند خط مشی ها، شامل تنظیم سیاست و پیاده سازی آن است. با این حال، تنظیم سیاست و پیاده سازی آن، دو گام جدا از هم نیستند، بلکه تا حدودی زیادی در هم تنیده و با هم آمیخته شده اند. از آنجا که پیاده سازی تصمیم گیری در زمینه خط مشی ها، اغلب مشکلات جدیدی را برای دستور کار جلسه به بار می آورد، لذا نمی تواند به راحتی و بطور قابل اعتمادی از تنظیم سیاست تمیز داده شود. علاوه بر این، فرایند سیاست گذاری، فرایندی تعاملی است که فاقد نقطه شروع و پایان است (۱۰).

۲-۱- رویکردهای اجرا خط مشی

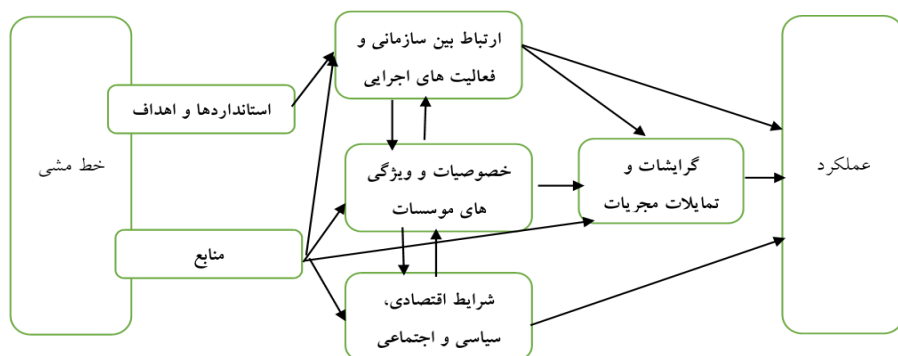
رویکردهای اجرای خط مشی را به سه دسته می توان تقسیم کرد که عبارت اند از رویکرد بالابه پایین، رویکرد پایین به بالا، رویکرد تروکیبی یا تعاملی شبکه.

الف) مدل های رویکرد بالا به پایین اجرای خط مشی

- چارچوب بالابه پایین ون متر و ون هورن:

مدل ون متر و ون هورن شش متغیر دارد که بین اجرا و خط مشی ارتباط و پیوند برقرار

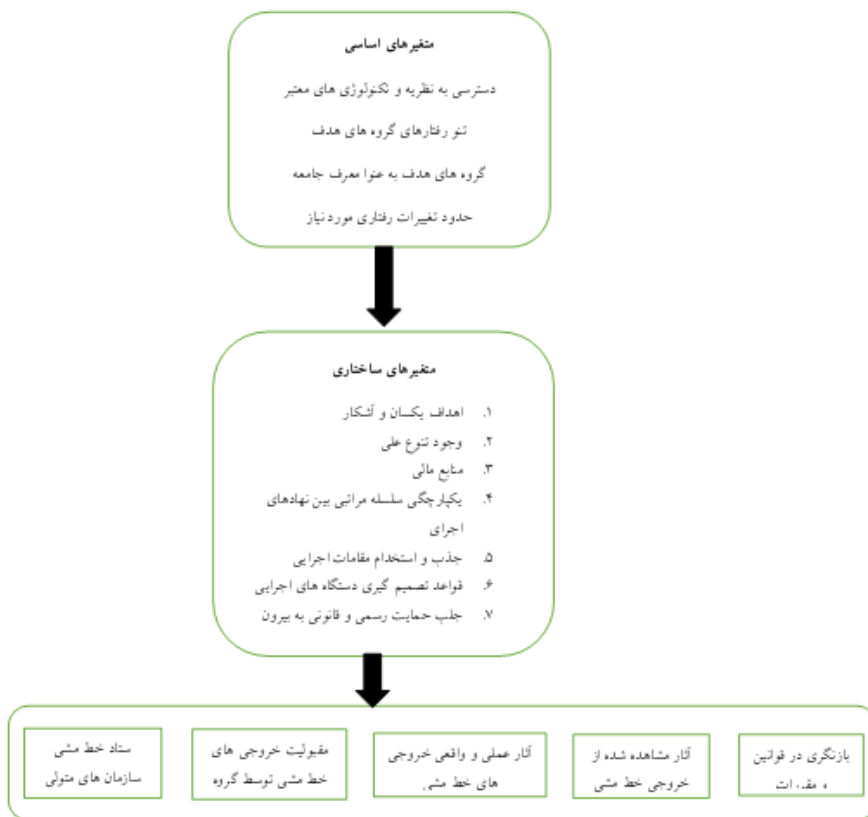
می کند. این متغیرها در شکل ۱، نمایش داده شده است.



شکل ۱- چارچوب بالابه پایین ون متر و ون هورن (۱۹۷۵)

مدل بالا به پایین سباتیر و مازمانیان:

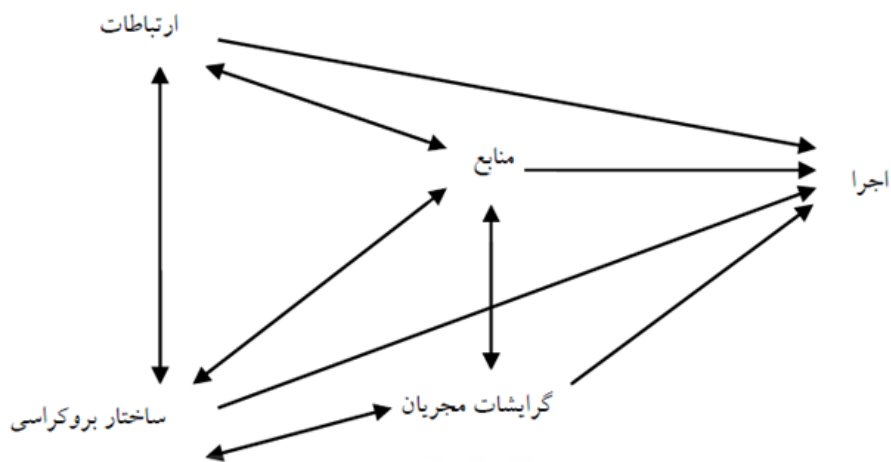
سباتیر و مازمینیان در مطالعات خود طیفی از متغیرهای قانونی، سیاسی و جز آن را که بر مراحل مختلف فرایند اجرا اثرگذارند، شناسایی کردند و فهرستی نسبتاً جامع شامل ۱۷ متغیر تأثیرگذار بر اجرا را معرفی کردند. تحلیل اجرا در نگاه آنان شناسایی عواملی است که بر دستیابی به اهداف قانونی از خلال فرایند کلی اثر می‌گذارند. سپس، این دو دانشمند این متغیرها را در قالب شش شرط ولی برای دستیابی موفقیت آمیز به اهداف قانونی اجرا دسته بندی کرده اند (۱۱)



شکل ۲- الگوی سباتیر و مازمینیان برای تحلیل جریان متغیرهای اثرگذار بر فرایند اجرای خط مشی (۱۱)

مدل بالا به پایین ادواردز

ادواردز مدلی دیگر از رویکرد بالا به پایین را طراحی کرد. وی چهار علت تأثیرگذار بر اجرای خط مشی را در مدل خود مطرح کرد که عبارتند از ارتباطات، منابع، گرایشات مجریان، ساختار بوروکراسی (۱۲)



شکل ۳- چارچوب بالا به پایین ادواردز (۱۲)

ب) مدل‌های رویکرد پایین به بالا اجرای خط مشی

رویکرد پایین به بالا در جهت انتقاد به رویکرد بالا به پایین ایجاد شد. در این راستا افرادی مانند:

المور، لیبسکی، جر و هانف، و پورتر مدل‌هایی را در سال ۱۹۷۸ طراحی کردند. همان‌طور که پیشتر بیان شد، رویکرد پایین به بالا برخلاف رویکرد بالا به پایین با شناسایی شبکه‌های بازیگران درگیر در اجرا آغاز می‌شود و نقش این بازیگران در برنامه ریزی، بودجه بندی و اجرای دولتی و غیردولتی را بررسی می‌کند (۱۳)

ج) مدل‌های رویکرد ترکیبی اجرای خط مشی

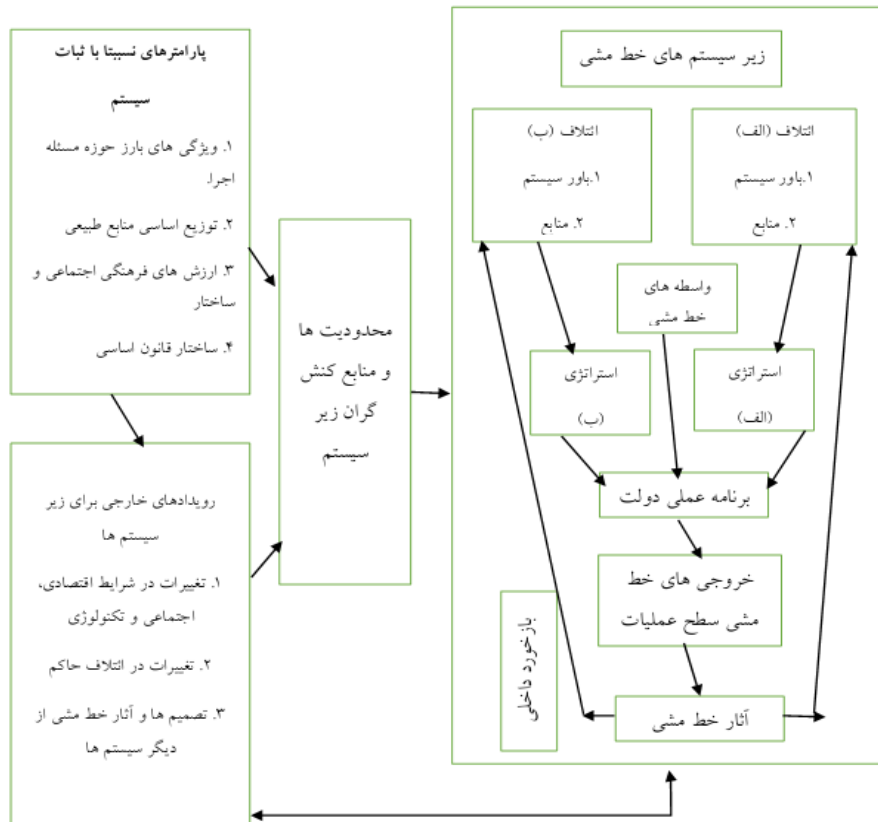
بعد از بیان دیدگاه‌های رویکرد بالا به پایین و پایین به بالا، دیدگاه سومی مطرح می‌شود که از تلفیق دو دیدگاه قبل ایجاد شده است. برخی مهم‌ترین مدل‌های آن عبارت‌اند از:

-مدل ترکیبی ریچارد المور

المور در سال ۱۹۸۵ اولین نظریه را در حومه اجرای خط مشی با رویکرد ترکیبی مطرح کرد. به عقیده او خط مشی‌گذاران باید به نهادهای سیاسی و منابعی دیگر که در دسترس قرار دارد و نیز ساختار محرک گروه‌های هدف توجه کنند.

-مدل ترکیبی ائتلاف طرفدارانه ساباتیه

مدل ائتلاف طرفدارانه ترکیب واحد تجزیه و تحلیل مدل پایین به بالا به مدل بالا به پایین است شکل ۴، نشان‌دهنده نظریه آن‌ها است:

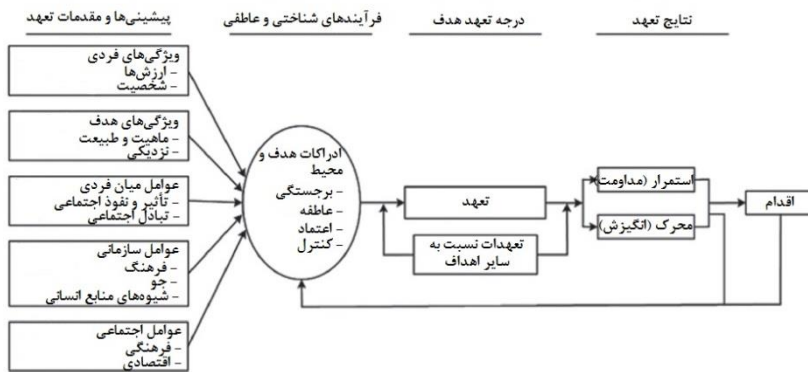


شکل ۴- چارچوب ترکیبی ائتلاف طرفداران ساباتیه (۱۴)

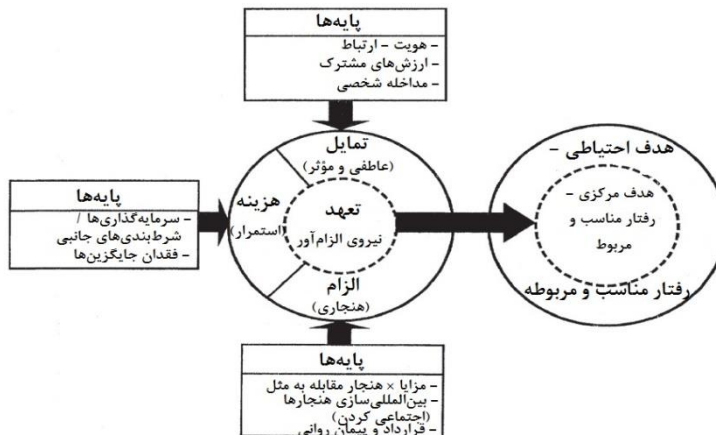
۳- تعهد سازمانی

معمولی‌ترین شیوه برخورد با تعهد سازمانی آن است که تعهد سازمانی را نوعی وابستگی به سازمان در نظر بگیریم؛ نوعی وابستگی عاطفی و احساس تکلیف در برابر سازمان که به آمیزه‌ای از تعهد سازمانی مدیران و کارکنان اطلاق می‌شود (۱۵). از نظر این دو، تعهد، حالتی روان‌شناختی است که نخست رابطه کارکنان را با سازمان مشخص می‌کند و در مرحله بعد شمشتلزم تصمیم‌گیری درباره ادامه یا لغو عضویت افراد در سازمان است. آلن و می‌یر تعهد را به سه دسته تقسیم می‌کنند: تعهد عاطفی، تعهد مستمر و تعهد هنجاری. به نظر آنها تعهد عاطفی به دل‌بستگی عاطفی فرد به سازمان و همانندی و التزام او به آن اشاره دارد. افرادی که تعهد عاطفی قوی به سازمان دارند، به کارشان در سازمان ادامه می‌دهند.

کلین و همکاران (۲۰۱۲) نیز مدل فرآیند تعهد نشان داده شده در شکل ۲-۱ را ارائه می‌کنند.



شکل ۵- مدل فرآیند تعهد (۱۶)



شکل ۶- مدل عمومی تعهد محل کار (۱۷)

۴- چارچوب نظری تحقیق

فساداداری، متغیری است که در این تحقیق به عنوان متغیر ملاک مورد توجه قرار گرفته است و تلاش می‌شود تا تغییرات آن توسط میزان اجرای خط مشی مالیاتی که به عنوان متغیر پیش بین و تعهد سازمانی به عنوان متغیر میانجی تعبیر، تفسیر و تشریح گردد.

۱- ۴ از دیدگاه حیبی ابعاد فساداداری عبارتند از:

۱- فساد اداری در درون دولت

۲- فساد اداری در روابط دولت با شهروندان (۱۸).

۲- ۴ خط مشی‌های مالیاتی

ابعاد و شاخص‌هایی میزان اجرای خط مشی مالیاتی عبارتند از:

مالیات بردرآمد-مالیات بردارائی-مالیات بر ارزش افزوده (۱۹)

۳-۴ تعهد سازمانی

دیدگاه های آلن و می یر در زمینه قلمرو مفهومی تعهد سازمانی و ابعاد آن، بیش از سایرین مورد توجه و اهتمام قرار گرفته است. از نظر این دو، تعهد، حالتی روان شناختی است که نخست رابطه کارکنان را با سازمان مشخص می کند و در مرحله بعد مستلزم تصمیم گیری درباره ادامه یا لغو عضویت افراد در سازمان است. آلن و می یر تعهد را به سه دسته تقسیم می کنند: تعهد عاطفی، تعهد مستمر و تعهد هنجاری.

معمارزاده و همکاران (۱۳۸۷) به بررسی شرایط و عوامل موثر بر اجرای خط مشی مالیاتی مصوب مجلس در ایران پرداختند. یافته های تحقیق هفده مورد تاثیر گذار بر اجرای خط مشی مالیاتی را نشان داد.

پیشینه پژوهش

حقیقتیان و همکاران (۱۳۹۵)، به بررسی رابطه بین تعهد سازمانی و گرایش به فساد اداری بین کارکنان شهرداری تهران پرداختند یافته های تحقیق بیانگر این است که بین تعهد سازمانی کارکنان و گرایش آنها به فساد اداری رابطه معکوس و معناداری وجود دارد و فرضیات فرعی مبنی بر رابطه معکوس بین تعهد عاطفی، تعهد هنجاری و تعهد مستمر با گرایش به فساد اداری تأیید و از بین ابعاد تعهد سازمانی نیز تعهد عاطفی به میزان ۲۵ درصد توانایی پیش بینی تغییرات گرایش به فساد اداری کارکنان را داراست و در واقع قوی ترین پیش بینی کننده است و بعد از آن به ترتیب تعهد هنجاری و تعهد مستمر قرار می گیرند.

محمدی آزاد (۱۳۹۶)، به شناسایی و رتبه بندی عوامل موثر بر اجرای خط مشی های مالیاتی در ایران پرداخت. بر اساس نتایج بدست آمده مشخص شد که شفافیت خط مشی های مالیاتی، فرهنگ مالیاتی جامعه و تعهد سازمانهای مالیاتی به ترتیب از بیشترین اهمیت در اجرای خط مشی های مالیاتی برخوردار هستند.

درویشی و عظیمی (۱۳۹۵)، پژوهشی با عنوان بررسی تأثیر شفافیت سازمانی بر کاهش فساد اداری با میانجی گری اعتماد سازمانی ارائه نمودند. هدف پژوهش، بررسی تأثیر شفافیت سازمانی بر کاهش فساد اداری با میانجی گری اعتماد سازمانی بوده است شفافیت بر اعتماد و فساد اداری تأثیر گذار است، اما اعتماد بر کاهش فساد اداری در بیمارستان پانزده خرداد ورامین تأثیری ندارد.

توبه و همکاران (۱۳۹۶)، پژوهشی با عنوان جایگاه فساد اداری در سازمان های دولتی ایران ارائه نمودند. در تحقیق به مرور تحقیقات مرتبط با فساد اداری و مالی پرداخته شده است فساد اداری و مالی را می توان در حول چهار موضوع اصلی؛ تعاریف، پیامدها، راهکارها و سنجش فساد

دسته‌بندی کرد.

واقفی و همکاران (۱۳۹۶)، پژوهشی با عنوان شناسایی علل بومی بروز فساد اداری: مورد مطالعه شهرداری تهران ارائه نمودند. در رتبه‌بندی علل بروز فساد اداری در شهرداری تهران نتایج نشان داد بین سه عامل سازمانی، فردی و محیطی مؤثر در بروز فساد اداری؛ عوامل فردی به‌عنوان اولویت اول، عوامل سازمانی اولویت دوم و عوامل محیطی اولویت سوم می‌باشند. واعظی و همکاران (۱۳۹۶) به بررسی الگویی برای ارزیابی خط مشی های عمومی در ایران (مطالعه خط مشی مالیات بر ارزش افزوده پرداختند نتایج تحقیق الگوی ترکیبی مناسب ارزیابی باتوجه به سطوح محیطی، نهادی، سازمانی پیشنهاد شد.

نادری فر و همکاران (۱۳۹۵) بررسی عامل های مؤثر بر اجرای موفق خط مشی های مالیاتی مصوب مجلس شورای اسلامی در اداره مالیات شهرستان زابل، پرداختند نتایج حاصل از تحلیل تشخیصی؛ سه سطح اجرا (اجرای ضعیف، اجرای متوسط و اجرای قوی)، و دو تابع: بعدشفافیت و اهمیت سازمان مالیاتی برای سایر سازمانها و نهادها متمایز شدند. قوانین با اجرای قوی در بعد یکم (شفافیت) دارای بیشترین میانگین بودند. در بعد یا تابع دوم اجرای متوسط، دارای بیشترین میانگین بود.

علوی و همکاران (۱۳۹۷)، پژوهشی با عنوان ریشه های فساد اداری در سازمان های دولتی ایران ارائه نمودند. یافته های پژوهش نشان داد برقراری دموکراسی و بهبود کیفیت بوروکراسی، فساد را در بازه زمانی مطالعه کاهش داده، ولی کاهش اندازه دولت، کاهش درآمدهای نفتی و افزایش حاکمیت قانون و افزایش توسعه انسانی، در طی این مدت، بر کاهش فساد اداری مؤثر نبوده است.

کوهن (۲۰۱۹)، پژوهشی با عنوان رفع فساد اداری ارائه نمود. پژوهش بررسی فساد در بخش اداری را به‌عنوان مهم‌ترین عامل تحقق اهداف بخش اداری معرفی کرده است. شفافیت سازمانی راهکار اصلی رفع فساد سازمانی شناسایی شد. وضع مقررات برای کنترل فرآیندهای درون سازمانی، رعایت استانداردهای شفافیت، ارتقای هرچه بیشتر شفافیت بر اساس استراتژی ضد فساد (شفافیت و قابلیت اعتماد سازمانی)، برای رفع فساد پیشنهاد شد.

چپس (۲۰۱۹)، پژوهشی با عنوان نقش حسابرسی در مبارزه با فساد ارائه نمودند. هدف مقاله، تجزیه و تحلیل این است که انواع مختلف حسابداری، چگونه می‌تواند به مبارزه با فساد کمک کند.

گائولت (۲۰۱۷)، پژوهشی با عنوان فساد به‌عنوان یک فرآیند سازمانی: درک منطق نرمال سازی فساد ارائه نمود. پژوهش نشان داده است که فساد فردی و فساد اجتماعی، بر سطح فساد فرآیندهای سازمانی تأثیرگذار است. جهت‌گیری فساد سازمانی و مدل‌سازی آن بر اساس

فسادهای موجود در سطح اجتماعی تغییر می‌کند. به عبارت دیگر شیب فساد اداری و سازمانی از فساد فردی و فساد اجتماعی تأثیرپذیر است.

معمارزاده و طاهرپور کلانتری (۱۳۸۷) در تحقیقی با عنوان "شرایط و عوامل موثر بر اجرای خط مشیهای مالیاتی در ایران" به این نتیجه رسیدند که عوامل موثر بر اجرای خط مشیهای مالیاتی عبارتند از: ۱- شفافیت سیاستها و قوانین مالیاتی، ۲- رهبری سازمانی و توجه به فرهنگ جامعه و مشارکت در امر قانونگذاری، ۳- شرایط اجتماعی و سیاسی و حمایت مردمی، ۴- اهمیت سازمان مجری برای سایر سازمانها و نهادهای، ۵- تعهد سازمان مجری و مسئولینشان به اجرا، ۶- گرایش مجریان به اجرا و منطقی بودن آن از نظر آنها، ۷- جو همدلی و همکاری در سازمان، ۸- انگیزش و تمایلات کارکنان سازمان مجری، ۹- گوناگونی و تنوع مودیان و سازمانهای وابسته، ۱۰- محدودیت زمانی و ضمانت اجرا، ۱۱- شرایط اقتصادی، ۱۲- دانش و آگاهیهای کارکنان سازمانهای مجری سیاستها و قوانین مالیاتی

حقیقتیان و همکاران (۱۳۹۵)، در تحقیقی با عنوان "رابطه بین تعهد سازمانی و گرایش به فساد اداری" به نتیجه رسیدند که مبارزه با فساد اداری مستلزم تلاشی مستمر، طولانی و اصولی است. فساد، سوء استفاده از اختیارات دولتی برای کسب منافع شخصی یا خصوصی و پیشنهاد دادن، دریافت یا تقاضاهای هر چیز با ارزش برای تأثیرگذاری بر رفتار کارمند دولتی یا اداری در فرایند انجام کار یا قرارداد است.

جبار باباشاهی و همکاران (۱۳۹۷) به بررسی وجود بیگانگی مجریان از خط مشی های مالیاتی پرداختند نتایج یافته های تحقیق حاصل از تجزیه و تحلیل داده ها، وجود احساس بیگانگی مجریان از خط مشی های مالیاتی را نشان داد.

مقدس پور و همکاران (۱۳۹۲) به بررسی عوامل کلیدی در عدم موفقیت برخی خط مشی های عمومی پرداختند. نتایج نشان دادی توجهی به ارزش زمان و سپری شدن فرصت ها در اجرای خط مشی ملی بی ثباتی مدیریتی در بخش دولتی متولی اجرای خط مشی ناهمسوئی ابزارهای اجرای خط مشی های ملی بحران های داخلی و خارجی موثر بر اجرای خط مشی ها فقدان ساختار اجرائی مناسب برای اجرای خط مشی ملی از مهم ترین عوامل کلیدی مانع اجرای خط مشی عمومی در ایران هستند.

سوالات پژوهشی

بر اساس مبانی پیش گفته شده، به منظور دست یافتن به اهداف پژوهشی، سوالات زیر مطرح و مورد بررسی قرار گرفته اند:

- ۱- وضعیت فساداداری اداره کل امور مالیاتی استان یزد چگونه است؟
 - ۱-۱- وضعیت فساداداری در درون دولت چگونه است؟
 - ۲-۱- وضعیت فساداداری در رابطه دولت با شهروندان چگونه است؟
- ۲- وضعیت اجرای خط مشی های مالیاتی اداره کل امور مالیاتی استان یزد چگونه است؟
 - ۱-۲- وضعیت مالیات بر دارائی اداره کل امور مالیاتی استان یزد چگونه است؟
 - ۲-۲- وضعیت مالیات بر درآمد اداره کل امور مالیاتی استان یزد چگونه است؟
 - ۳-۲- وضعیت مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان یزد چگونه است؟
- ۳- میزان فساداداری اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۱-۳- میزان فساداداری رابطه دولت با شهروندان اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟

- ۳-۲- میزان فسادادای درون دولت اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
- ۴- میزان اجرای خط مشی های مالیاتی اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۱-۴- میزان مالیات بر دارائی اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۲-۴- میزان مالیات بر درآمد اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۳-۴- میزان مالیات بر ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۵- میزان تعهد سازمانی در اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۱-۵- میزان تعهد عاطفی در اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۲-۵- میزان تعهد هنجاری در اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟
 - ۳-۵- میزان تعهد مستمر در اداره کل امور مالیاتی استان یزد چقدر است؟

روش‌شناسی پژوهش

تحقیق حاضر از نظر هدف نیز، جزء تحقیقات توسعه‌ای و کاربردی است که در مراحل مختلف به توسعه مدل اجرای خط‌مشی مالیاتی با تأکید بر تعهد سازمانی و فساد اداری در اداره کل امور مالیاتی استان یزد می‌پردازد.

از نظر روش تحقیق، تحقیقی توصیفی از نوع موردی - پیمایشی است. یک تحقیق توصیفی است. در چارچوب مطالعات توصیفی، این تحقیق بر مبنای دامنه گستردگی جامعه آماری تحقیق، از نوع مطالعات موردی است. همچنین به لحاظ شیوه جمع‌آوری اطلاعات، تحقیق پیش رو از نوع پیمایشی است.

جامعه آماری این تحقیق متشکل از کلیه کارکنان اداره کل امور مالیاتی استان یزد است. جامعه آماری ۵۰۰ نفر شامل کلیه کارکنان اداره کل امور مالیاتی بود که از بین آنها ۲۲۱ نفر از طریق روش نمونه‌گیری تصادفی به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند.

در پژوهش حاضر به منظور گردآوری داده‌های موردنیاز از هر دو روش کتابخانه‌ای (مراجعه به اسناد و مدارک مکتوب از قبیل کتب، مجلات و ...) و میدانی (مصاحبه با خبرگان) استفاده خواهد شد. یکی از ابزارهای اصلی مورد استفاده در این پژوهش مراجعه به اسناد و مدارک (از جمله کتب و مقالاتی که توسط خبرگان در خصوص عوامل مؤثر بر مدیریت بهره‌وری و موضوعات مرتبط تألیف شده است) می‌باشد. این اقدام مبنای طراحی مدل اولیه و استخراج مدل مدیریت بهره‌وری خواهد بود. بخش دیگر از داده‌های مورد نظر از طریق مصاحبه‌های اکتشافی با خبرگان آگاه به موضوع تأمین خواهد شد. همان‌گونه که اشاره شده است این مصاحبه با دو هدف انجام خواهد شد. ارائه عوامل استخراج شده از بررسی‌های کتابخانه‌ای به خبرگان و نظرخواهی از آن‌ها در خصوص عوامل استخراج شده و شناسایی عواملی که در مطالعات کتابخانه‌ای مورد لحاظ قرار نگرفته‌اند. هدف دیگر مصاحبه خبرگی، درک بهتر متغیرها جهت تعریف عملیاتی آن‌ها، استخراج سنج‌ها و دسته‌بندی مناسب آن‌ها خواهد بود.

روش آمار توصیفی که شامل شاخص‌های آماری، انواع جدول‌ها و نمودارهای آماری است و آمار استنباطی که شامل مدل‌های معادلات ساختاری، تحلیل عاملی تأییدی و تحلیل عاملی اکتشافی و آزمون t تک نمونه‌ای استفاده خواهد شد. در پژوهش حاضر به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزارهای آماری AMOS و SPSS استفاده خواهد شد.

روایی ابزار جمع‌آوری داده‌ها

الف) شناسایی ابعاد فساد اداری

برای پاسخ به این فرضیه از تحلیل عاملی اکتشافی^۱ به روش تجزیه به ابعاد اصلی^۲ و چرخش واریماکس^۳ استفاده شده است. بر اساس نتایج حاصل از تحلیل عاملی، تعداد ۲۰ زیر بُعد (شاخص) مربوط به فساد اداری در ۲ عامل خلاصه شده‌اند. برای اطمینان از اعتبار داده‌ها و بررسی صحت نمونه‌گیری قبل از تحلیل عاملی از معیار کایزر، میجر، ال‌کین (KMO) استفاده شده است. این روش ضریب همبستگی داده‌ها را محاسبه می‌کند هرچقدر KMO بزرگ‌تر باشد داده‌ها برای تحلیل مناسب‌تر هستند. مقدار KMO بین صفر و یک است و داده‌های بالاتر از ۰/۷ برای تحلیل مناسب هستند. آزمون کرویت بارتلت نیز نشان می‌دهد که متغیرها با هم رابطه

1. Exploratory Factor Analysis (EFA)
2. Principle Components
3. Varimax

دارند و نتایج تحلیل عاملی قابل اعتماد است. بر اساس یافته‌ها مقدار KMO در باب فساد اداری نمونه‌گیری برابر با ۰/۷۷۲ است که مقدار قابل قبولی است و با توجه به معناداری آزمون بارتلت ($p < ۰/۰۵$ -مقدار) شرایط لازم برای انجام تحلیل عاملی برقرار است.

ب) شناسایی ابعاد تعهد سازمانی

برای پاسخ به این فرضیه از تحلیل عاملی اکتشافی به روش تجزیه به ابعاد اصلی و چرخش واریماکس استفاده شده است. بر اساس نتایج حاصل از تحلیل عاملی، تعداد ۲۴ زیر بُعد (شاخص) مربوط به تعهد سازمانی در ۳ عامل خلاصه شده‌اند. بر اساس یافته‌ها مقدار KMO در باب تعهد سازمانی نمونه‌گیری برابر با ۰/۷۸۹ است که مقدار قابل قبولی است و با توجه به معناداری آزمون بارتلت ($p < ۰/۰۵$ -مقدار) شرایط لازم برای انجام تحلیل عاملی برقرار است.

ج) شناسایی ابعاد اجرای خطمشی مالیاتی

برای پاسخ به این فرضیه از تحلیل عاملی اکتشافی به روش تجزیه به ابعاد اصلی و چرخش واریماکس استفاده شده است. بر اساس نتایج حاصل از تحلیل عاملی، تعداد ۱۶ زیر بُعد (شاخص) مربوط به اجرای خطمشی مالیاتی در ۳ عامل خلاصه شده‌اند. بر اساس یافته‌ها مقدار KMO در باب اجرای خطمشی مالیاتی نمونه‌گیری برابر با ۰/۷۷۴ است که مقدار قابل قبولی است و با توجه به معناداری آزمون بارتلت ($p < ۰/۰۵$ -مقدار) شرایط لازم برای انجام تحلیل عاملی برقرار است.

روایی همگرا^۱

هرگاه یک یا چند خصیصه از طریق دو یا چند روش اندازه‌گیری شوند همبستگی بین این اندازه‌گیری‌ها دو شاخص مهم اعتبار را فراهم می‌سازد. اگر همبستگی بین نمرات آزمون‌هایی که خصیصه‌ی واحدی را اندازه‌گیری می‌کند بالا باشد، پرسشنامه دارای اعتبار همگرا می‌باشد. وجود این همبستگی برای اطمینان از این که آزمون آنچه را که باید سنجیده شود می‌سنجد، ضروری است. برای روایی همگرا باید روابط زیر برقرار باشد:

$$CR > ۰/۷$$

$$CR > AVE$$

$$AVE > ۰/۵$$

همانگونه که مشاهده می‌شود برای متغیرهای فساد اداری، تعهد سازمانی و اجرای خطمشی مالیاتی روابط بالا برقرار است؛ بنابراین روایی همگرای هر سه متغیر تأیید می‌شود.

- پایایی ابزار جمع‌آوری داده‌ها

در این پژوهش، برای برآورد ضریب پایایی، از روش ثبات درونی استفاده شده است. برای

بررسی پایایی درونی در یک مطالعه مقدماتی بر روی ۳۰ نفر از افراد نمونه آماری، پایایی درونی پرسشنامه فساد اداری، تعهد سازمانی و اجرای خط‌مشی مالیاتی با استفاده از آلفای کرونباخ محاسبه شده و با توجه به اینکه مقادیر آلفای کرونباخ بالاتر از (۰/۷) قرار گرفته است پایایی درونی تمامی بُعدها مورد تأیید قرار گرفت. مقدار این آماره‌ها نشان می‌دهد که پرسشنامه‌ها از پایایی بالایی برخوردارند.

جدول ۱- پایایی پرسشنامه ابعاد پژوهش

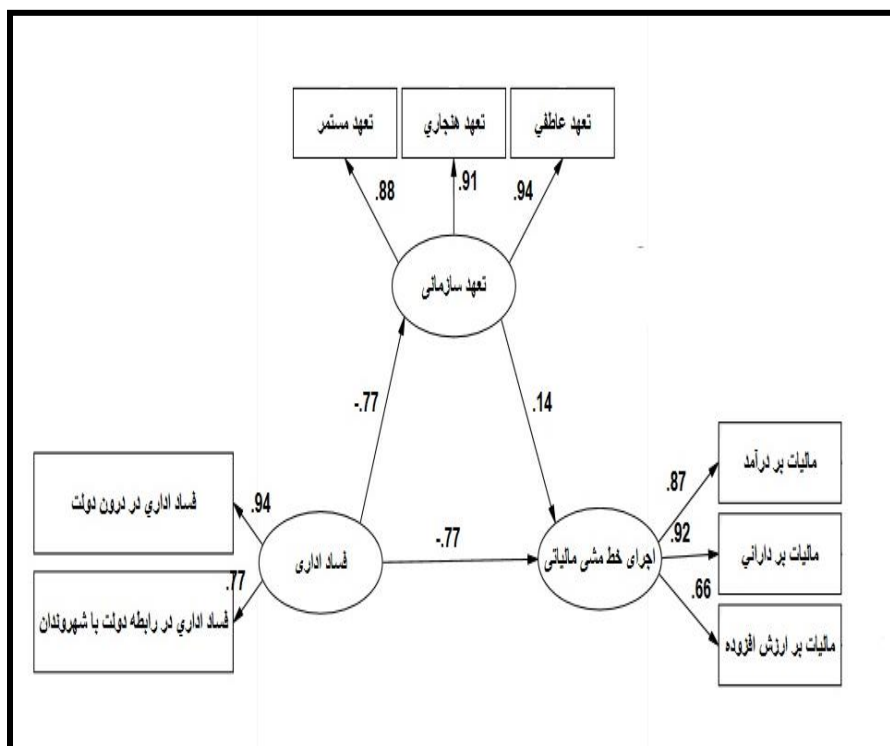
تعداد سؤالات هر بعد	آلفای کرونباخ	بُعد
۱۲	۰/۷۷۱	فساد اداری در درون دولت
۸	۰/۸۰۵	فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان
۲۰	۰/۸۰۴	فساد اداری
۸	۰/۸۰۰	تعهد عاطفی
۸	۰/۸۵۹	تعهد هنجاری
۸	۰/۸۱۵	تعهد مستمر
۲۴	۰/۹۰۷	تعهد سازمانی
۷	۰/۸۹۲	مالیات بر درآمد
۷	۰/۹۰۰	مالیات بر دارایی
۲	۰/۷۱۳	مالیات بر ارزش افزوده
۱۶	۰/۹۴۲	اجرای خط‌مشی مالیاتی

یافته های پژوهش

- یافته‌های مربوط به آمار استنباطی

سؤال اصلی: مدل فساد اداری با میزان اجرای خط‌مشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی کدام است؟

در این بخش با استفاده از رویکرد مدل‌سازی معادلات ساختاری به بررسی الگوی پیشنهادی پژوهش و رابطه بین فساد اداری و تعهد سازمانی با اجرای خط‌مشی مالیاتی پرداخته شده است که نتایج آن در ادامه آمده است. در این پژوهش تمامی متغیرهایی که وارد مدل شدند تا به بررسی اثرات آن‌ها پرداخته شود، دارای مقیاس اندازه‌گیری فاصله‌ای هستند. با توجه به برقراری پیش‌فرض‌های معادلات ساختاری، به بررسی سؤال‌ها و سؤال مذکور پرداخته شده است که نتایج آن در شکل ۱ نمایش داده شده است.



شکل ۷- نمودار نتایج معادلات ساختاری برای بررسی مدل اصلی پژوهش خروجی نرم افزار، نشان دهنده مناسب بودن الگوی پیشنهادی پژوهش است، به طوری که مقدار ریشه میانگین مربعات خطای برآورد (RMSEA) برابر با (۰/۰۳۸) است، مقدار کای اسکوئر بهنجار شده (CMIN/DF) برابر با (۱/۳۵۳) است و مقدار شاخص نیکویی برازش (GFI) برابر با (۰/۹۷۹) است. سایر شاخص‌ها برای برازش الگوی پیشنهادی پژوهش در جدول ۲ آمده است.

جدول ۲- شاخص‌های برازش الگوی پیشنهادی پژوهش

مقدار گزارش شده	حد قابل قبول	شاخص
۱/۳۵۳	برابر یا کوچک‌تر از ۳	کای اسکوئر بهنجار شده (CMIN/DF)
۰/۹۷۹	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص نیکویی برازش (GFI)
۰/۹۵۵	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص نیکویی برازش اصلاح شده (AGFI)
۰/۹۸۶	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص برازش هنجار شده (NFI)

شاخص	حد قابل قبول	مقدار گزارش شده
شاخص برآزش افزایشی (IFI)	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	۰/۹۹۶
شاخص تاگر- لوئیس (TLI)	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	۰/۹۹۴
شاخص برآزش تطبیقی (CFI)	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	۰/۹۹۶
ریشه میانگین مربعات خطای برآورد (RMSEA)	برابر یا کوچک‌تر از ۰/۰۸	۰/۰۳۸

نتایج ارائه شده در جدول ۳ نشان‌دهنده اثر کاهشی (معکوس) و معنادار فساد اداری بر تعهد سازمانی (-۰/۷۷۰)، اثر کاهشی (معکوس) و معنادار فساد اداری بر اجرای خط‌مشی مالیاتی (-۰/۷۶۷) و همچنین اثر افزایشی (مستقیم) و معنادار تعهد سازمانی بر اجرای خط‌مشی مالیاتی (۰/۱۴۱) است.

جدول ۳- ضریب مسیر و معنی‌داری آن و بررسی سؤال پژوهش در مدل تحلیل مسیر اصلی

سؤال	ضریب مسیر	t مقدار	p- مقدار	نتیجه
تعهد سازمانی ← فساد اداری	-۰/۷۷۰	-۱۱/۳۲۳	۰/۰۰۱	تأیید سؤال
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← فساد اداری	-۰/۷۶۷	-۸/۱۳۰	۰/۰۰۱	تأیید سؤال
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← تعهد سازمانی	۰/۱۴۱	۱/۶۸۸	۰/۰۹۱	تأیید سؤال

نتایج جدول ۴ نشان می‌دهد که فساد اداری علاوه بر تأثیر مستقیم، به طور غیرمستقیم و از طریق تعهد سازمانی نیز بر اجرای خط‌مشی مالیاتی تأثیر می‌گذارد. میزان تأثیر مستقیم برابر با (-۰/۷۶۷) و میزان تأثیر غیرمستقیم از طریق تعهد سازمانی برابر با (-۰/۱۰۸) است.

جدول ۴- اثرات مستقیم، غیرمستقیم و کل در مدل تحلیل مسیر اصلی

سؤال	اثر مستقیم	اثر غیرمستقیم	اثر کل
تعهد سازمانی ← فساد اداری	-۰/۷۷۰	-	-۰/۷۷۰
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← فساد اداری	-۰/۷۶۷	-۰/۱۰۸	-۰/۸۷۵
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← تعهد سازمانی	۰/۱۴۱	-	۰/۱۴۱

هم‌چنین بر اساس محاسبات انجام شده فاصله اطمینان معنی‌داری از روش بوت استرپ^۱ برای بررسی نقش میانجی متغیر تعهد سازمانی برابر (۰/۶۱۹، -۰/۹۴۹) به دست آمد که اگر فاصله اطمینان^۲ صفر را در برنگیرد، فرض بر این است که اثر غیرمستقیم به صورت معناداری وجود دارد. بر این اساس، اثر میانجی‌گری تعهد سازمانی بر رابطه بین فساد اداری و اجرای خطمشی مالیاتی تأیید می‌گردد.

سؤال هفتم: آیا بین فساد اداری با میزان اجرای خطمشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی رابطه وجود دارد؟

خروجی نرم‌افزار، نشان‌دهنده مناسب بودن الگوی پیشنهادی پژوهش است، به طوری که مقدار ریشه میانگین مربعات خطای برآورد (RMSEA) برابر با (۰/۰۷۶) است، مقدار کای اسکوئر بهنجار شده (CMIN/DF) برابر با (۲/۷۳۹) است و مقدار شاخص نیکویی برازش (GFI) برابر با (۰/۹۲۰) است. سایر شاخص‌ها برای برازش مدل پیشنهادی پژوهش در جدول ۲ آمده است.

جدول ۵- ضریب مسیر و معنی‌داری آن و بررسی سؤال پژوهش در مدل تحلیل مسیر اصلی

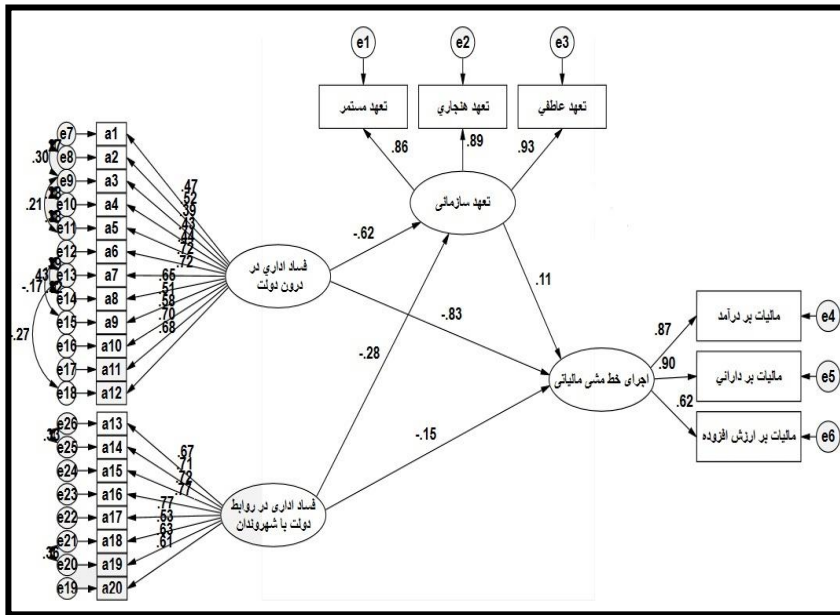
سؤال	ضریب مسیر		مقدار t	نتیجه	نوع رابطه
	مستقیم	غیرمستقیم			
اجرای خطمشی مالیاتی ← فساد اداری	-۰/۷۶۷	-۰/۱۰۸	-۸/۱۳۰	۰/۰۰۱	تأیید سؤال

سؤال ۷-۱- آیا بین رابطه دولت با شهروندان با میزان اجرای خطمشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی رابطه وجود دارد؟

سؤال ۷-۲- آیا بین فساد اداری در درون دولت با میزان اجرای خطمشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی رابطه وجود دارد؟

برای بررسی سؤال مذکور، ابتدا پیش‌فرض‌های معادلات ساختاری مورد بررسی و تأیید قرار گرفته‌اند. با توجه به برقراری پیش‌فرض‌های معادلات ساختاری، به بررسی سؤال‌های مذکور پرداخته شده است که نتایج آن در شکل ۲ نمایش داده شده است.

1. Boot strap
2. Confidence Interval



شکل ۸- نمودار نتایج معادلات ساختاری برای بررسی فرضیه هفتم پژوهش

نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری ارائه شده در جدول ۶ نشان‌دهنده اثر مثبت و معنادار تعهد سازمانی بر اجرای خط‌مشی مالیاتی (۰/۴۳۸) در اداره کل امور مالیاتی استان یزد است. به عبارتی با افزایش تعهد سازمانی در اداره کل امور مالیاتی استان یزد، اجرای خط‌مشی مالیاتی نیز بهبود و افزایش پیدا خواهد کرد.

جدول ۶- شاخص‌های برازش الگوی پیشنهادی پژوهش

مقدار گزارش شده	حد قابل قبول	شاخص
۲/۷۳۹	برابر یا کوچک‌تر از ۳	کای اسکور بهتر شده (CMIN/DF)
۰/۹۲۰	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص نیکویی برازش (GFI)
۰/۸۷۶	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص نیکویی برازش اصلاح‌شده (AGFI)
۰/۹۱۱	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص برازش هنجار شده (NFI)
۰/۹۳۱	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص برازش افزایشی (IFI)
۰/۹۵۰	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص تاکر- لوئیس (TLI)
۰/۹۳۰	برابر یا بزرگ‌تر از ۰/۹	شاخص برازش تطبیقی (CFI)
۰/۰۷۶	برابر یا کوچک‌تر از ۰/۰۸	ریشه میانگین مربعات خطای برآورد (RMSEA)

نتایج ارائه شده در جدول ۷ نشان‌دهنده رابطه کاهشی (معکوس) و معنادار بین فساد اداری در درون دولت با تعهد سازمانی و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان است ($p < 0/05$ - مقدار). بدین معنی که با کاهش و بهبود فساد اداری در درون دولت، تعهد سازمانی و اجرای خطمشی مالیاتی در جامعه مورد مطالعه افزایش می‌یابد. هم‌چنین نتایج جدول ۷ نشان‌دهنده رابطه کاهشی (معکوس) و معنادار بین فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان با تعهد سازمانی و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان است ($p < 0/05$ - مقدار).

جدول ۷- ضریب مسیر و معنی‌داری آن و بررسی سؤال پژوهش در فرضیه هفتم

نتیجه	-p مقدار	t مقدار	ضریب مسیر	سؤال
تأیید سؤال	۰/۰۰۱	-۵/۹۶۰	-۰/۶۱۸	تعهد سازمانی ← فساد اداری در درون دولت
تأیید سؤال	۰/۰۰۱	-۶/۳۰۳	-۰/۸۲۹	اجرای خطمشی مالیاتی ← فساد اداری در درون دولت
تأیید سؤال	۰/۰۸۸	۱/۷۰۴	۰/۱۱۰	اجرای خطمشی مالیاتی ← تعهد سازمانی
تأیید سؤال	۰/۰۰۱	-۴/۶۲۶	-۰/۲۷۸	تعهد سازمانی ← فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان
تأیید سؤال	۰/۰۰۳	-۳/۰۰۹	-۰/۱۴۵	اجرای خطمشی مالیاتی ← فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان

نتایج جدول ۸ نشان می‌دهد که فساد اداری در درون دولت و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان علاوه بر تأثیر مستقیم، به طور غیرمستقیم و از طریق تعهد سازمانی نیز بر اجرای خطمشی مالیاتی تأثیر می‌گذارند. میزان تأثیر مستقیم فساد اداری در درون دولت برابر با (۰/۸۲۹-) و میزان تأثیر غیرمستقیم از طریق تعهد سازمانی برابر با (۰/۰۶۸-) است. بر اساس محاسبات انجام شده فاصله اطمینان معنی‌داری از روش بوت استرپ برای بررسی نقش میانجی متغیر تعهد سازمانی برابر (۰/۱۰۷-)، (۰/۳۰۵-) به دست آمد. بر این اساس، اثر میانجی‌گری تعهد سازمانی بر رابطه بین فساد اداری در درون دولت و اجرای خطمشی مالیاتی تأیید می‌گردد.

جدول ۸ - اثرات مستقیم، غیرمستقیم و کل در فرضیه هفتم

سؤال	اثر مستقیم	اثر غیرمستقیم	اثر کل
تعهد سازمانی ← فساد اداری در درون دولت	-۰/۶۱۸	-	-۰/۶۱۸
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← فساد اداری در درون دولت	-۰/۸۲۹	-۰/۰۶۸	-۰/۸۹۷
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← تعهد سازمانی	۰/۱۱۰	-	۰/۱۱۰
تعهد سازمانی ← فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان	-۰/۲۷۸	-	-۰/۲۷۸
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان	-۰/۱۴۵	-۰/۰۳۱	-۰/۱۷۵

همچنین میزان تأثیر مستقیم فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان برابر با (-۰/۱۴۵) و میزان تأثیر غیرمستقیم از طریق تعهد سازمانی برابر با (-۰/۰۳۱) است. بر اساس محاسبات انجام شده فاصله اطمینان معنی‌داری از روش بوت استرپ برای بررسی نقش میانجی متغیر تعهد سازمانی برابر (-۰/۵۰۶، -۰/۸۱۲) به دست آمد. بر این اساس، اثر میانجی‌گری تعهد سازمانی بر رابطه بین فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان و اجرای خط‌مشی مالیاتی تأیید می‌گردد.

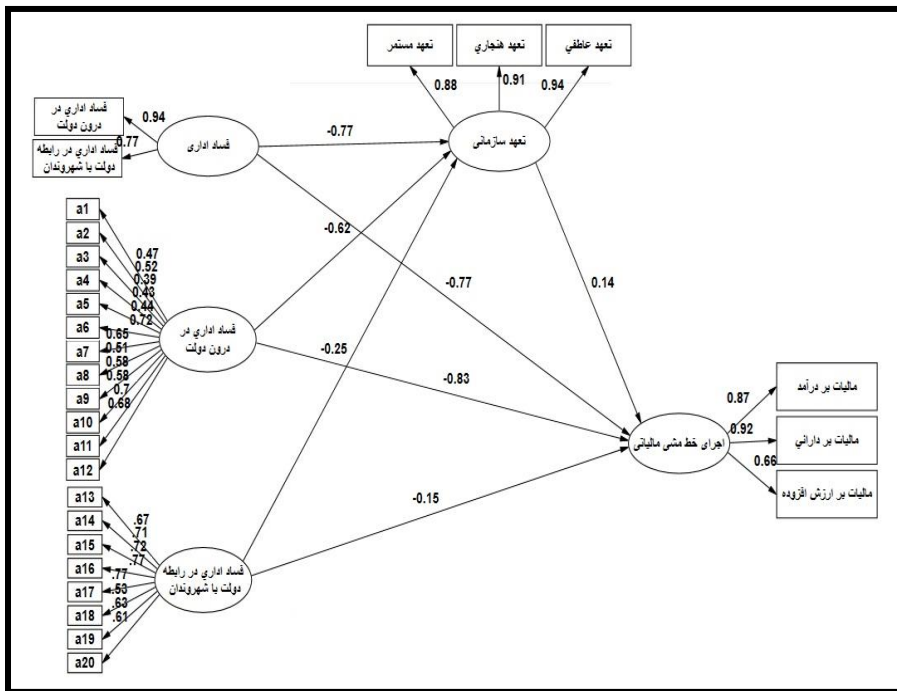
سؤال هشتم: مدل جامع فساد اداری با میزان اجرای خط‌مشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی کدام است؟

جهت بررسی مدل جامع فساد اداری با میزان اجرای خط‌مشی مالیاتی با توجه به نقش میانجی تعهد سازمانی از آزمون معادلات ساختاری استفاده شد. نتایج حاصل از رابطه بین متغیرهای پژوهش در جدول ۹ و شکل ۳ ارائه شده است. نتایج حاصله نشان‌دهنده رابطه کاهشی میان فساد اداری با تعهد سازمانی و اجرای خط‌مشی مالیاتی است ($p < ۰/۰۵$ - مقدار). بر اساس شاخص ضریب تعیین (R^2)، فساد اداری ۵۹ درصد تغییرات تعهد سازمانی و ۵۳ درصد تغییرات اجرای خط‌مشی مالیاتی را و تعهد سازمانی ۲ درصد تغییرات اجرای خط‌مشی مالیاتی را تبیین می‌کنند.

جدول ۹ - نتیجه آزمون سؤال‌های پژوهش

سؤال	ضریب مسیر	آماره t	نوع رابطه	نوع برازش
تعهد سازمانی ← فساد اداری	-۰/۷۷۰	-۱۱/۳۳۳**	کاهشی	بسیار قوی
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← فساد اداری	-۰/۷۶۷	-۸/۱۳۰**	کاهشی	بسیار قوی
اجرای خط‌مشی مالیاتی ← تعهد سازمانی	۰/۱۴۱	۱/۶۸۸*	افزایشی	بسیار قوی

**معنی‌دار در سطح ۰/۰۵، *معنی‌دار در سطح ۰/۱



شکل ۹- نمودار مدل نهایی پژوهش

بررسی علل شکل‌گیری فساد اداری با نگرشی بر ارزش‌های اخلاقی

دلایل گوناگونی را برای فساد اداری در جوامع مختلف بر شمرده‌اند. بررسی‌های صورت گرفته بر روی پدیده فساد اداری حکایت از پیچیده بودن و گسترده بودن عوامل مؤثر در شکل‌گیری این پدیده دارد. فقر اقتصادی و نابسامانی‌های درآمدی کارکنان سازمان‌ها، فقر فرهنگی و عدم وجود باورهای استوار اخلاقی و نبود مقررات و قوانین بازدارنده و نظام‌های کنترلی مؤثر از زمره دلایل اصلی بروز فساد اداری بوده است. به طور کلی، می‌توان عوامل اصلی شکل‌گیری این پدیده را به دو دسته کلی شامل: علل اصلی (ریشه‌ها) و عوامل تسهیل‌کننده تقسیم‌بندی نمود. در رابطه با علل اصلی یا ریشه‌ها می‌توان به ریشه‌های فرهنگی - اجتماعی و ریشه‌های اقتصادی اشاره کرد.

۱- بررسی علل اصلی

۱-۱- ریشه‌های فرهنگی و اجتماعی

مهم‌ترین عامل بروز فساد اداری ریشه‌های فرهنگی و عقیدتی است، به گونه‌ای که اگر ارزش‌ها، هنجارها، عقاید و باورهای حاکم بر افراد اجتماع متکی بر ارزش‌های مادی‌گرایانه، فردگرایانه و مصرف‌گرایانه باشد و ساختارهای اجتماعی از انسجام و کارکردهای لازم برخوردار نباشند، ناکارآمدی و ضعف نظام فرهنگی و اجتماعی را به دنبال داشته و پیامد آن، شکل‌گیری فساد در همه سطوح و لایه‌های اجتماع خواهد بود.

۱-۲- ریشه‌های اقتصادی

رکود اقتصادی، کاهش درآمدها، بی‌عدالتی، مادی‌گرایی، بی‌ثباتی اقتصادی، تورم افسار گسیخته، عدم تناسب دخل و خرج ناشی از عدم عدالت اقتصادی، کاهش قدرت خرید مردم و توزیع نامناسب درآمدها در جامعه، از عوامل مهم اقتصادی است که زمینه‌های بروز سوءاستفاده‌های مالی و تخلفات اداری را فراهم می‌سازد.

۲- بررسی عوامل تسهیل‌کننده

عوامل تسهیل‌کننده که به طور عمده عوامل سیاسی و عوامل اداری هستند به شرح زیر می‌باشند:

۱-۲- **عوامل سیاسی:** عدم استقلال کامل قوه قضائیه، نفوذ قوه مجریه بر آن و بر دستگاه‌های نظارتی و بازرسی، فشار گروه‌های ذی‌نفوذ در داخل و خارج سازمان، فساد سیاست‌مداران عالی‌رتبه، جوسازی و غوغاسالاری، توصیه برای در امان ماندن مدیران متخلف از مجازات، و سرانجام، عدم آگاهی مردم از حقوق سیاسی خود در برابر قانون از عوامل سیاسی تسهیل‌کننده تخلفات است.

۱-۲-۲- **عوامل اداری:** تشکیلات و ساختار اداری غیرکارآمد، حجیم و نامتناسب با اهداف و

وظایف، پیچیدگی قوانین، مقررات و تعدد بخش‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اداری، مدیران غیر مؤثر، فقدان نظام شایسته‌سالاری، وجود تبعیضات در زمینه‌های استخدام، انتصاب و ارتقای افراد، نارسایی در نظام حقوق و دستمزد، نظام پاداش و تنبیه و به ویژه نظام نظارت و ارزشیابی، ترجیح اهداف گروهی به اهداف سازمان و مانند آن، از عوامل اداری تسهیل‌کننده تخلفات می‌باشند.

ریشه‌ها و عوامل بیان شده، موجب ایجاد عارضه‌هایی در نظام اداری می‌گردد که به اشکال گوناگون جلوه‌گر می‌شود؛ از جمله: کاهش رضایت شغلی، کاهش انگیزش کارکنان، جمود شخصیت، روحیه محافظه‌کاری و سرخوردگی در بین کارکنان، کاهش خلاقیت و نوآوری، کاهش سرعت در انجام امور، تمرکز غیرمنطقی بر انضباط اداری، رقابت ناسالم، و ایجاد جو بدبینی و بی‌اعتمادی در سازمان. علل و عوامل مذکور همراه عوارض آنها موجبات تخلفات اداری را فراهم می‌سازند که در نهایت منجر به فساد اداری می‌شود. (۲۰)

بررسی نقش فرهنگ سازمانی جهت مبارزه با فساد اداری

عوامل و زمینه‌های گوناگونی وجود دارند که می‌توانند موجبات پیدایش، گسترش و ترویج فساد اداری به صورت بالقوه و بالفعل را فراهم سازند. بر مبنای این عوامل و زمینه‌ها می‌توان راه‌هایی را شناسایی کرد که اثر بیشتری در کاهش و حذف پدیده فساد اداری در سازمان دارند. اگر سازمان را به صورت یک نظام در نظر بگیریم، این نظام از خرده نظام‌های گوناگونی تشکیل شده است که یکی از مهم‌ترین آنها «خرده نظام منابع انسانی» است. بر همین اساس، در مبارزه با پدیده فساد اداری، تمرکز بر روی عواملی که مستقیماً به بعد منابع انسانی سازمان مربوط می‌شود، می‌تواند تأثیر بیشتری در کاهش یا حذف فساد اداری در سازمان داشته باشد، هرچند که عوامل سازمانی دیگری همچون شفافیت قوانین اداری و... در این زمینه مؤثرند. تأکید بر آموزه‌ها و باورهای دینی و مذهبی، تقویت ارزش‌های اخلاقی و انسانی اهمیت قائل شدن برای کرامت انسانی و بارور ساختن فرهنگ سازمانی به دلیل ماهیت اثرگذاری قوی که می‌تواند بر رفتار و عملکرد اعضای سازمان داشته باشد، نقش مهمی در کنترل درونی رفتارهای کارکنان و پیش‌گیری از بروز فساد اداری دارد. به دلیل پیوند نزدیک فرهنگ سازمانی با فرهنگ عمومی و فرهنگ دینی، فرهنگ سازمانی عامل مهمی در شکل‌دهی به رفتار سازمانی به شمار می‌رود و از نقش مهمی در پدید آوردن دگرگونی در رفتارهای نامطلوب و ایجاد ثبات در رفتارهای مورد نظر سازمان برخوردار است. باید با حاکمیت فرهنگ دینی بر سازمان‌ها و بهره‌گیری سازمان‌ها از ارزش‌ها و هنجارهای دینی، زمینه حل معضلات موجود را فراهم ساخت. فرهنگ سازمانی در قالب مجموعه‌ای از باورها و ارزش‌های مشترک که بر رفتار و اندیشه‌های اعضا و سازمان اثر می‌گذارد، می‌تواند به عنوان سرچشمه‌ای برای دستیابی به محیط سالم اداری و یا فضایی که ترویج‌کننده فساد اداری است به شمار آید. (۲۱).

هر فرهنگ سازمانی از فرهنگ سازمانی دیگر متفاوت است. یکی از دلایل آن می‌تواند این باشد که آنچه برای یک سازمان همواره اثربخش بوده، ممکن است برای سازمان دیگر این‌گونه نباشد. بنابراین، مفروضات اساسی متفاوت خواهند بود. دلیل دیگر اینکه فرهنگ یک سازمان به وسیله عوامل متعددی شکل گرفته که از جمله آنها می‌توان به فرهنگ اجتماعی، فناوری‌ها، بازارها، رقبا، شخصیت مؤسسان و سلطه اولین رهبران آن اشاره کرد. برخی از فرهنگ‌های سازمانی مشخص‌تر و متمایزتر از دیگر فرهنگ‌های سازمانی‌اند. برخی سازمان‌ها فرهنگ‌هایی قوی‌تر، یکدست‌تر و فراگیرتر دارند، در حالی که دیگر سازمان‌ها دارای فرهنگی‌هایی ضعیف‌ترند. برخی فرهنگ‌های سازمانی کاملاً عمومیت دارند، در حالی که برخی دیگر دارای خرده فرهنگ‌های بسیاری هستند که در محدوده‌های جغرافیایی یا وظیفه‌ای وجود دارند. (۲۲)

فرهنگ یک سازمان از راه‌های گوناگون و امدار فرایندهای فرهنگی وسیع‌تری است که به محیط سازمان مربوط است، و توسط آنها محدود می‌شود. هر سازمان جنبه‌های گوناگونی از فرهنگ، همچون فرهنگ ملی، محلی، صنعتی، شغلی و تخصصی را به نمایش می‌گذارد. شکل‌گیری فرهنگ هر سازمان تا حدی در گرو فرایندهای فرهنگی است که به وسیله کنشگران متنوع فرهنگی ایجاد می‌شود. در هر صورت، بی‌واسطه‌ترین و نزدیک‌ترین منبع بیرونی تأثیرگذار بر فرهنگ سازمان، در درون خود آن یافت می‌شود؛ یعنی کارکنان آن. کارکنان پیش از پیوستن به یک سازمان، از نهادهای فرهنگی زیادی تأثیر پذیرفته‌اند؛ نهادهایی همچون خانواده، جامعه، نظام‌های آموزشی، کانون‌های مذهبی و سایر سازمان‌های کاری. این نهادها نگرش‌ها، رفتارها، هویت و شخصیت آنها را شکل داده‌اند. کارکنان وقتی به یک سازمان می‌پیوندند این تأثیرات را با خود به همراه می‌آورند. از این‌رو، مشکل بتوان یک فرهنگ سازمانی را از فرایندهای فرهنگی وسیع‌تری که در محیط عمومی رخ می‌دهد، جدا کرد.

اما با این حال که تمایز بین فرهنگ سازمانی و فرایندهای فرهنگی وسیع‌تر پیرامون آن مشکل است، نظریه‌پردازان سازمان معتقدند ضروری است چنین تفکیکی صورت پذیرد و چنین تمایزی گذاشته شود. تجاربی هم که درباره برخی سازمان‌ها صورت گرفته است همین مطلب را تأیید می‌کند. با این‌همه، بیشتر مباحثی که درباره فرهنگ سازمانی مطرح می‌شوند، به یک اندازه در سطوح مختلف فرهنگ، از قبیل فرهنگ ملت، جامعه، سازمان و خرده فرهنگ‌های سازمانی کاربرد دارند. در واقع آنچه مطالعه فرهنگ را با عنوان «سازمانی» مشخص و متمایز می‌کند، تمرکز توجه و علاقه ما به سطح خاصی از تجزیه و تحلیل است. (۲۳).

نتیجه گیری

درنهایت پس از شناسایی تاثیر فساد سازمانی بر اجرای خطمشی‌های مالیاتی باتوجه به مدل ارزیابی شده و نتایج تحقیق نشان‌دهنده رابطه کاهشی (معکوس) و معنادار بین فساد اداری در درون دولت با تعهد سازمانی و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان است بدین معنی که با کاهش و بهبود فساد اداری در درون دولت، تعهد سازمانی و اجرای خطمشی مالیاتی در جامعه مورد مطالعه افزایش می‌یابد.

هم‌چنین نتایج نشان‌دهنده رابطه کاهشی (معکوس) و معنادار بین فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان با تعهد سازمانی و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان است. نتایج نشان می‌دهد که فساد اداری در درون دولت و فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان علاوه بر تأثیر مستقیم، به طور غیرمستقیم و از طریق تعهد سازمانی نیز بر اجرای خطمشی مالیاتی تأثیر می‌گذارد بر این اساس، اثر میانجی‌گری تعهد سازمانی بر رابطه بین فساد اداری در درون دولت و اجرای خطمشی مالیاتی تأیید می‌گردد.

بر این اساس، اثر میانجی‌گری تعهد سازمانی بر رابطه بین فساد اداری در رابطه دولت با شهروندان و اجرای خطمشی مالیاتی تأیید می‌گردد.

باتوجه به مدل تأیید شده راهکارهای مؤثری استخراج شدند. این راهکارها عبارت‌اند از:

- آشکارسازی فرآیندهای سازمانی و مالیاتی جهت کاهش فساد اداری
- شفافیت اطلاعات و اطلاع‌رسانی به اقشار عمومی در جهت کاهش فساد اداری و افزایش اجرای خطمشی مالیاتی
- به‌روزرسانی ثبت اطلاعات می‌تواند نقش مؤثری در کاهش فساد اداری داشته باشد.
- عقد قراردادهای خصوصی می‌تواند قطعیت یافتن پرونده‌های قرار تحقیق را سرعت بخشد.

- بهبود نظام گزینش و استخدام می‌تواند در جذب نیروی علاقمند و متعهد نقش مؤثری ایفا نماید و منجر به افزایش میزان اجرای خطمشی‌های مالیاتی گردد.
- کنترل مالی و وجوه دولتی از مواردی هستند که دامنه فساد اداری را محدود می‌کنند.
- کنترل موجودی و انبارداری از مواردی هستند که دامنه فساد اداری را محدود می‌کنند.
- برنامه‌ریزی فرآیندهای سازمانی با رویکرد اثربخش می‌تواند فرآیندهای اضافه و موازی را حذف و وقت و انرژی را در جهت اجرای با کیفیت خطمشی‌های مالیاتی ساماندهی نمایند.
- اندازه‌گیری و ارزیابی عملکرد و تطبیق با اهداف می‌تواند نقص در تعهد سازمانی را تشخیص و اصلاح نماید.
- ایجاد نظام تنبیه و تشویق بر اساس پیامدهای عملکردی می‌تواند در زمینه کاهش

- فساد اداری و افزایش اجرای خط مشی مالیاتی و افزایش تعهد سازمانی نقش موثری ایفا نمایند.
- ایجاد صدای خدمت بگیران (مردم) در جهت کاهش فساد اداری و افزایش تعهد در ارائه خدمات می تواند در اجرای با کیفیت خط مشی مالیاتی ایفای نقش نمایند.
 - رسیدگی به شکایات و انتقادات و پیشنهادات در جهت کاهش فساد اداری و افزایش تعهد در ارائه خدمات می تواند در اجرای با کیفیت خط مشی مالیاتی ایفای نقش نمایند.
 - اجرای برنامه های آموزشی بر اساس مسئولیت ها می تواند راه های فساد اداری را بسته و فرایندهای اجرای خط مشی مالیاتی را کوتاه و تسهیل نماید.
 - تفویض اختیار و واگذاری مسئولیت
 - دسترسی به اطلاعات
 - حیطه کنترل و کار تیمی
 - معنی داری شغل و غنی سازی شغل می تواند در حفظ تعهد کارکنان به سازمان و کاهش فساد اداری نقش موثری ایفا نماید.
 - تشویق خلاقیت کارکنان می تواند در حفظ تعهد کارکنان به سازمان و کاهش فساد اداری نقش موثری ایفا نماید.
 - کاهش پیچیدگی سازمانی و فرایندهای مالیاتی مضاعف و موازی می تواند در اجرای خط مشی های مالیاتی نقش به سزائی داشته باشد.
 - بازنگری مؤلفه های مدیریت و رهبری سازمانی میتواند در جهت بهبود تعهد سازمانی و فساد اداری نقش موثری داشته باشد.
 - بازنگری فرهنگ سازمانی و غلبه بر عادات اشتباه می تواند زمینه فساد اداری را کاهش و تعهد سازمانی را افزایش دهد.
 - افزایش حمایت سازمانی از کارمندان می تواند در زمینه افزایش تعهد سازمانی و کاهش فساد اداری نقش موثری داشته باشد.
 - و در نهایت یکی از مهمترین عوامل که می تواند نقش چشمگیری در اجرای بهینه خط مشی های مالیاتی داشته باشد افزایش تعهد کارمندان هست که با تغییر نگرش و علاقه به سازمان می تواند از هرمانعی که منجر به فساد اداری می شود گذر کند و اجرای خط مشی مالیاتی با کیفیت تحقق یابد.
- بر اساس نتایج به دست آمده پیشنهادات زیر ارائه می شود:
- ۱- مراحل نظارتی برفریند وصول مالیات بیشتر گردد.
 - ۲- تمرکززدایی در فرایند تشخیص و وصول مالیات نقش موثری در کاهش فساد اداری دارد.

- ۳- جهت تقویت تعهد سازمانی باید ارزشمندی هدف سازمان پررنگ شود.
- ۴- جهت تقویت تعهد سازمانی عدم توجه به ساعات حضور فیزیکی و توجه به بازدهی شود.
- ۵- تفاوت در وصول با کیفیت بدون مراجعه مودیان به هیات حل اختلاف، جهت تقویت تعهد سازمانی مجریان صورت گیرد.
- ۶- ارزش گذاری مدیریت زمان برای مجریان خط مشی مالیاتی جهت تسریع در اجرای خط مشی های مالیاتی صورت گیرد.
- ۷- افزایش انگیزه و تعهد کارکنان در فرایند رسیدگی به قراردادهای تحقیق مالیاتی جهت کاهش زمان رسیدگی صورت گیرد.
- ۸- تشکیل کمیته متشکل از همکاران بازنشسته جهت رسیدگی هرچه زودتر پروندههای قرار کارشناسی مالیاتی و اجرای خط مشی مالیاتی در هر منبع صورت گیرد.
- ۹- آموزش مجریان خط مشی های مالیاتی به صورت کاربردی صورت گیرد.
- ۱۰- استفاده صحیح از فناوری و سیستم نوین
- ۱۱- حذف فرایندهای اضافه از فناوری مالیاتی
- ۱۲- حذف فرایندهای کاغذی از اجرای خط مشی مالیاتی
- ۱۳- همگرایی نقطه نظر برنامه ریزان و مجریان خط مشی مالیاتی
- ۱۴- بومی سازی سازو کارهای اجرایی خط مشی مالیاتی
- ۱۵- برون سپاری خدمات به بخش خصوصی
- ۱۶- استفاده از مجریان خط مشی در تدوین برنامه های مالیاتی
- ۲۶- عدم بخشودگی و تخفیفات مالیاتی برای مودیانی که فرایندهای اجرائی را بی دلیل با وقفه روبرو می نمایند. (اعتراضات بی دلیل و سپری شدن زمان قطعیت پرونده مالیاتی)

فهرست منابع

1. Hosseini, Khodadad. Farhadinejad, Mohsen. (2007) "Investigation of Corruption and its Control Methods". Journal of Management Knowledge. Year 5 Volume 5. Number 1. pp. 22-41. (In Persian).
2. Treisman D .2006.What we learned about the causes of corruption from ten years of crossnational empirical research [httpw://www.polisci.ucla.edu/faculty/treisman](http://www.polisci.ucla.edu/faculty/treisman).
3. Harrison, D.A., Newman, D.A., Roth, P.L., 2006. How important are job attitudes? Meta analytic comparisons of integrative behavioral outcomes and time sequences. Academy of Management Journal 49, 305– 325.
4. Tarihi, Fakhreddin Ibn Mohammad (1996) Bahrain Assembly. Research: Seyed Ahmad Hosseini Eshkori. Tehran: Mortazavi Publications, first edition.P231. (In Persian).
5. Klitgardrabert (۱۹۹۶) "What can be done", UNESCO Message, No. 313,p35. (In Persian).
6. lagseth.p.stapenhurst.r and pope .j.1997.the role of a national integrity system in fighting corruption.working paper .economic development institute .world Bank Washington d.c.u.s.A
7. lambsdorff.j.G .2003.How corruption affects productivity .kyklos .vol.56.no.4.pp.457-474.
8. court.j.Hyden.G.and Mease .k.2002 .assessing governance Methodological challenges world Governance survey Dscussion paper 2.united nations university.tokyo japan.
9. Danesh Fard, Karamollah. (2010). General Policy Making Process, First Edition, Islamic Azad University Press, Tehran.p2. (In Persian).
10. Lindblom. Charles, E (1998)" The Policy Making Process", 2nd ed. Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.p11.
11. Sabatier, P. A.; Mazmanian, D. (1979). The Implementation of Public Policy: A Framework of Analysis. Policy Studies Journal, 8(4),p 22-26.
12. Edwards, G. C.; Sharkansky, I. (1978). The policy predicament, making and implementation public policy. San Franciso, Freeman and Company.p148&24.
13. Sabatier, Paul A.; Weible, Christopher M. (2007). A Guide to the

- Advocacy Coalition Framework. In: Frank, Fischer, and Gerald, J.p31.
14. Sabatier, Paul A. (1986). Top-down and bottom-up approaches to implementation Research: a critical analysis and suggested synthesis. Public Policy.
15. Meyer, J.P., Allen, N.J., 1991. A three-component t conceptualization of organizational commitment. Human Resource Management Review 1, 61– 89.
16. Klein, H.J., Cooper, J.T., Molloy , J.C., Swanson, J.A., 2014. The assessment of commitment: advantages of a unidimensional, target-free approach. Journal of Applied Psychology 99, p130.
17. Meyer, J.P., Herscovitch, L., 2001. Commitment in the workplace: toward a general model. Human Resource Management Review 11, 299 .
18. Habibi, Nader. (1996). "Corruption (effective factors and methods of struggle)." Tehran: Vaseghi Publications. First Edition.p47. (In Persian).
19. Taherpour Kalantari ,Habibollah, Memarzadeh Tehran Gholamreza, 2008, Factors Affecting the Successful Implementation of Tax Policies Approved by the Parliament, Economic Research Journal, No. 4. (In Persian).
20. Najjari, Reza, (2000) Causes of administrative violations and how to prevent them, Promoting the health of the administrative system, Tehran, Public Management Training Center.p95-96. (In Persian).
21. Ghaderi, Mehdi, (2009), Corruption in Iran; Sociological Analysis, Knowledge Monthly, No. 138. (In Persian).
22. chaferitz, J. M. Steven At, (1998), Classical Theories of Organization, translated by Mohammad Mehdi Naderi Qomi, Qom, Imam Khomeini Educational and Research Institute, Vol.p150. (In Persian).
23. Naderi Qomi, Mohammad Mehdi, (2009), Knowledge Monthly, Culture in Organization and Management Theory, No. 137. (In Persian)