مجله اقتصادی
شماره‌های ۱ و ۲، فروردین و اردیبشهت ۱۳۹۹، صفحات ۱۷۸-۱۵۵

اولویت‌بندی شاخص‌های ارزیابی عملکرد اخلاقی نظام مالیاتی کشور با استفاده از تحلیل سلسله مراتبی فازی

سیدکمال واعظی
دانشیار دانشگاه تهران
vaezi_ka@ut.ac.ir

علی عفری
دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه تهران
afriali260@gmail.com

توجه به رعایت اصول اخلاقی یکی از مؤلفه‌هایی است که در قرن بیست و یکم نقش مهمی در بهبود عملکرد سازمان‌ها داشته و می‌تواند باعث افزایش بهره‌وری سازمان‌ها شود. بررسی‌ها نشان می‌دهد اخلاق به عنوان یک اصل حرفه‌ای در نظام مالیاتی مورد توجه پژوهشگران نبوده است و اغلب آن‌ها به صورت عقلانیت‌گرا جنبه‌های اخلاقی را مورد توجه قرار داده‌اند که به عنوان خلأ تحقیقاتی مطرح است. در این راستا هدف پژوهش حاضر تعیین شاخص‌های ارزیابی عمکرد اخلاقی نظام مالیاتی کشور با استفاده از تحلیل سلسله مراتبی فازی است. این مطالعه به روش ترکیبی و از نوع طرح‌های تحقیق آمیخته اکتشافی است که در دو مرحله پیاپی انجام شده است. در مرحله اول (کیفی) مطالعه کیفی به روش مطالعه موردی بود، برای این منظور به خبرگان حوزه مالیاتی و اساتید دانشگاه مراجعه و از طریق مصاحبه عمیق به جمع‌آوری داده‌ها از آن‌ها پرداخته شد. روش نمونه‌گیری که در این مرحله به صورت گلوله برفی بود، تحلیل شد. درنتیجه حاصل از تحلیل مصاحبه‌ها مشخص شدن چهار بعد اصلی و هفتاد و چهار شاخص هستند. درنهایت جهت تعیین اهمیت هریک از ابعاد اصلی مدل رتبه‌بندی به روش تحلیل سلسله مراتب فازی انجام گرفت

واژگان کلیدی: ارزیابی عملکرد، اصول اخلاقی، تحلیل سلسله مراتبی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

۱. مقدمه

اخلاق موضوعی فراگیر است که همه جوانب زندگی بشر را پوشش می‌دهد. اخلاق یکی از ضرورت‌ها و لازمه جامعه سالم است. هرجامعه‌ای که بتواند اصول و ارزش‌های اخلاقی را در میان افراد خود گسترش دهد، پیش‌شرط حرکت در مسیر تعالی را اجرا کرده است. تعاریف متعددی از اخلاق ارائه شده است؛ در ساده‌ترین تعریف، اخلاق علم تمیز دادن درست از نادرست و نیکی از بدی است (مجتهدزاده و همکاران، ۱۳۹۱: ۳۴). آسیب‌های سازمانی مانند پنهان‌کاری، اخذ رشوه، دزدی اموال سازمان، فاش کردن اسرار سازمان، ریاکاری و چاپلوسی به عنوان اصول غیراخلاقی هستند که هرکدام می‌تواند در سازمان به یک معضل بزرگ تبدیل شود (نورس، ۲۰۱۴: ۱۲). بنابراین، آنچه مسلم به نظر می‌رسد این است که در یک سازمان باید اخلاق‌گرایی نهادینه شده و مورد توجه قرار گیرد.

یکی از مباحثی که به بررسی میزان اخلاق‌گرایی در یک سازمان می‌پردازد نظام ارزیابی عملکرد بوده که تبیین می‌کند در یک سازمان با توجه به معیارهای موجود تا چه حد اخلاق‌گرایی نهادینه شده و مورد توجه کارکنان و مدیران است. چرا که ارزیابی عملکرد اخلاقی از ارکان ضروری سازمان و با نظام بهسازی اخلاق نیروی انسانی کاملاً مرتبط است و این امر در صورتی امکان‌پذیر است که فرایند ارزیابی عملکرد و معیارهای اخلاقی به طور صحیح و دقیق تدوین شده باشد؛ یعنی شاخص‌ها و عوامل مؤثر در عملکرد اخلاقی کارکنان به طور دقیق مشخص شده و قابل اندازه‌گیری باشد (رابینز، ۲۰۰۵)؛ بنابراین به نظر می‌رسد توجه به معیارهای اخلاق‌گرایی در سازمان می‌تواند تأثیرات مثبتی بر بهبود عملکرد کارکنان و درنهایت بهبود عملکرد سازمان داشته باشد و اهمیت این موضوع در حوزه مالیاتی دوچندان می‌شود؛ چرا که مخاطبان و در حقیقت ذی‌نفعان اصلی سازمان مالیاتی، «جامعه» و «دولت» هستند که توجه به این ویژگی خاص در حوزه مالیاتی، پیچیدگی بیشتری به مفهوم «اندازه‌گیری عملکرد اخلاق‌گرایی» داده و ضرورت توجه توأمان به شاخص‌های کیفی و کمی در کنار یکدیگر را مشخص می‌سازد.

با توجه به مطالب فوق می‌توان بیان داشت که یکی از نظام‌هایی که رعایت اصول اخلاقی در آن بسیار حائز اهمیت است، نظام مالیاتی کشور است. این نظام به دلیل وظایفی که بر عهده دارد، باید استانداردهای اخلاقی را هرچند بسته به نوع جامعه، فرهنگ، شرایط اجتماعی و سیاسی مورد

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

توجه قرار داده و عملکرد اخلاقی خود را در چارچوب استانداردهای تدوین‌شده ارزیابی کند؛ چرا که در چنین فضایی، افراد با میل و رغبت به قانون عمل می‌کنندو علاوه بر آن ارزش‌های اخلاقی حاکم بر فضای تعامل تسهیل امور و ارتقای رضایت مؤدیان مالیاتی را در پی خواهد داشت. بنابراین، اصول اخلاقی یکی از مهم‌ترین زیرساخت‌های نظام مالیاتی است که عدم توجه به آن می‌تواند باعث ایجاد بی‌اعتمادی، تعاملات نامناسب، گسترش فساد مالی و اداری و عدم تمکین از قوانین شود که تمامی این موارد می‌تواند عملکرد یک نظام مالیاتی را کاملاً زیر سؤال برده و ناکارآمد کند. بنابراین، توجه به تدوین اصول اخلاقی در نظام مالیاتی می‌تواند نظام را موظف به رعایت آن برای دستیابی به حفظ و ارتقای سلامت نظام مالیاتی و نیل به اهداف اساسی آن در کشور کند. در این راستا پژوهش حاضر، به ارائه مدل مناسب و بومی برای ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی پرداخته است. در فصل پیش رو کلیات پژوهش اعم از بیان مسئله، ضرورت و اهمیت موضوع، اهداف، سؤالات و ... بررسی شده‌اند.

۲. بیان مسئله

یکی از ارکان اصلی و مهم نظام اقتصادی هرکشوری نظام مالیاتی آن است. قوانین و مقررات مالیاتی، سازمان اجرایی یا دستگاه مالیات‌ستان و مؤدیان مالیاتی ارکان تشکیل دهنده نظام‌های مالیاتی هستند (عسکری، ۱۳۹۲: ۱۱)؛ بنابراین کارایی یا عدم کارایی یک نظام مالیاتی به ویژگی‌ها و نقاط قوت و ضعف ارکان مذکور بازمی‌گردد. بر این اساس، توجه همه‌جانبه به نظام مالیاتی فعلی کشور در چارچوب ارکان سه‌گانه آن از اهمیت بسزایی در جهت‌گیری صحیح اصلاح نظام مالیاتی برخوردار خواهد بود. در نظام مالیاتی کشور، قوانین و مقررات مالیاتی به عنوان مجوز وصول مالیات از مؤدیان توسط دولت رکن اساسی یک نظام مالیاتی محسوب می‌شود؛ چراکه این قوانین و مقررات نه تنها دربردارنده سیاست‌های مالیاتی (از جمله نرخ و پایه مالیاتی) است، حاوی فرایندهای کلی وصول مالیات نیز هستند. بنابراین شاکله اصلی یک نظام مالیاتی در چارچوب قوانین مربوطه تعیین می‌شود. سازمان اجرایی یا دستگاه مالیات‌ستان مسئول اجرای قوانین و مقررات جهت پیگیری اهداف نظام مالیاتی است و مؤدیان مالیاتی همان مخاطبان سازمان اجرایی مالیات‌ستانی هستند که این ارکان سه‌گانه در تعامل با یکدیگر بوده و باید جهت بهبود نظام مالیاتی بدان‌ها توجه داشت تا بتوان چالش‌هایی را که نظام مالیاتی با آن‌ها روبه‌رو است کاهش داد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

یکی از چالش‌های موجود در نظام‌های مالیاتی عدم توجه به اخلاق است و عواملی چون منفعت‌طلبی، ناکارآمدی قوانین و ... می‌تواند بر کمرنگ شدن اخلاق مالیاتی دامن بزند که این‌گونه بی‌اخلاقی‌ها در این میان همواره آسیب‌هایی را نیز متوجه پرداخت‌کنندگان مالیات و مالیات‌گیرندگان کرده است و موجب ناکارآمدی نظام مالیاتی شده است؛ چرا که کارآمدی نظام مالیاتی در گرو رعایت اصول اخلاقی است (حسینی، ۱۳۹۴: ۱۲).

در این راستا وجود شاخص‌های اخلاقی جهت ارزیابی عملکرد اخلاقی نظام مالیاتی برای بهبود عملکرد آن امری اجتناب‌ناپذیر است. محققان در این خصوص معتقدند اصول اخلاقی می‌تواند بر عملکرد سازمانی تأثیرات بسزایی داشته باشد. رشد و توسعه سازمان‌ها و افزایش نقش آن‌ها در اجتماع، پیامدهای اجتماعی فعالیت‌های سازمان‌ها و تأثیرات آن‌ها بر برخورداران مختلف اهمیتی روزافزون یافته است، به‌گونه‌ای که عملکرد اخلاقی و اجتماعی انسان‌ها بر عملکرد کلی سازمان تأثیرات بسیاری دارد (دایتچ، ۲۰۱۶: ۱۱۹). اما امروزه توجه بسیار کمی به رعایت اصول اخلاقی در بسیاری از سازمان‌ها از جمله نظام مالیاتی کشور صورت می‌گیرد و رعایت اصول اخلاقی در اولویت‌های بعدی سازمان‌ها بوده و سعی دارند تنها به منافع مادی خود توجه داشته باشند که نظام مالیاتی کشور نیز از این قاعده مستثنی نیست. بنابراین توجه به نهادینه‌سازی اخلاق در نظام مالیاتی کشور حائز اهمیت است.

در سال‌های اخیر طی بررسی‌های انجام شده در پژوهش‌های داخلی مشخص شده است که یکی از آسیب‌های جدی موجود در نظام مالیاتی بی‌توجهی به اخلاق و ارزیابی عملکرد اخلاقی نظام مالیاتی است (میرمحمدی و جنتی، ۱۳۹۵؛ نظری و فدایی، ۱۳۹۲) که این امر باعث شد تا نظام مالیاتی باعث ناکارآمدی در اجرای قوانین و مقررات به دلیل ضعف در ضمانت‌های اجرایی قوانین اخلاقی شود؛ موجب ناکارآمدی سازمان اجرایی به دلیل عدم توجه کارکنان به اخلاق حرفه‌ای شود و احساس وجود تبعیض مالیاتی به مفهوم برخورد متفاوت مالیاتی میان مؤدیان شود که روند فعلی ادامه داشته و در بلندمدت باعث افزایش بی‌اخلاقی‌ها در سه حوزه قوانین و مقررات، سازمان اجرایی و مؤدیان مالیاتی شده است.

با بررسی‌های انجام‌شده در ادبیات نظری مشخص شد که تاکنون اغلب تحقیقات صورت گرفته به موضوعاتی از قبیل (منشور اخلاقی سازمان) حیدری و طلایی (۱۳۹۷)، توکلی (۱۳۹۶)، (مبانی

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

دینی مالیات) علم‌الهدی (۱۳۹۵)، آذر و همکاران (۱۳۹۵)، (فرهنگ مالیاتی) کندلجی و همکاران (۱۳۹۵)، (عملکرد مالی) تقی پوریان و عباس پاشا (۱۳۹۳) و شهاب (۱۳۹۲)، (فرهنگ مالیاتی) رادک و پتر (۲۰۱۷)، جیمز و همکاران (۲۰۱۶)، (قوانین مالیاتی) نوراسمیلا و آزلان (۲۰۱۴)، هیثم (۲۰۱۴)، (تعهد مالیاتی)کنعان (۲۰۱۳)، شافر و سیمونز (۲۰۱۱)، (رفتار مالیاتی) هاگ و اسپوری (۲۰۱۱)، سرکوئتی و کوپیر (۲۰۱۱)، (اعتماد مالیاتی) احمد خان (۲۰۱۱) و نینابر (۲۰۱۰) پرداخته‌اند. این بررسی‌ها نشان می‌دهد اخلاق به عنوان یک اصل حرفه‌ای در نظام مالیاتی مورد توجه پژوهشگران نبوده است و اغلب آن‌ها به صورت عقلانیت‌گرا جنبه‌های اخلاقی را مورد توجه قرار داده‌اند و به عنوان خلأ تحقیقاتی مطرح است. از سوی دیگر، شواهد تجربی نشان می‌دهد که روند توجه به اصول اخلاقی در سال‌های اخیر در نظام مالیاتی به صورت نزولی بوده است (حیدری و طلایی، ۱۳۹۷)، که این امر نشان‌دهنده بی‌توجهی ارکان نظام مالیاتی به بحث اخلاقی در امور مالی و مالیاتی است که ادامه روند کنونی می‌تواند باعث کمرنگ شدن بحث اخلاق در نظام مالیاتی شود و چه بسا عملکرد این نظام را با مشکل مواجه کرده و حتی موجب ورشکستگی و فروپاشی آن شود که این مسئله اهمیت توجه به اخلاق را در نظام مالیاتی نشان می‌دهد و همچنان این مسئله به عنوان یک چالش برای نظام مالیاتی کشور باقی مانده و نیازمند توجه به حل‌وفصل آن است. در این راستا و با توجه به بیان مسائل مطرح‌شده، عنوان زیر برای این رساله انتخاب شده است: «طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی». در این پژوهش سعی خواهد شد تا از دریچه رعایت اصول اخلاقی و عرفی جامعه به شناسایی، دسته‌بندی و وزن‌دهی شاخص‌های ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور پرداخته شود. بدین معنا که رویکرد این پژوهش، تلفیقی خواهد بود از مباحث ارزیابی عملکرد و اصول اخلاقی مرتبط با نظام مالیاتی کشور که در آن صاحبان کسب‌وکارها، حسابداران، حسابرسان، کارکنان سازمان مالیاتی کشور و ... دخیل هستند. در این راستا هدف تحقیق حاضر پاسخگویی به این سؤال اصلی خواهد بود که طراحی مدل ارزیابی عملکرد نظام مالیاتی کشور با رویکرد رعایت اصول اخلاقی چگونه است؟

۳. پیشینه تحقیق

اسماعیلی و قاسمی (۱۳۹۵) در مقاله‌ای با عنوان «ارزیابی عملکرد با رویکرد تلفیقی روش کارت امتیاز متوازن و تحلیل سلسله مراتبی خاکستری مورد بررسی: سازمان امور مالیاتی» بیان داشتند که

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

سازمان‌های امروزی در محیط‌های بسیار متغیر و پیچیده داخلی و بین‌المللی با چالش‌های متعددی مواجه‌اند. در چنین فضایی، ارزیابی عملکرد و مدیریت عملکرد بسیار پیچیده و دشوار خواهد بود. تاکنون چندین مدل برای ارزیابی عملکرد سازمان‌ها طراحی شده است. یکی از موفق‌ترین مدل‌ها کارت امتیازی متوازن است؛ اما کاستی‌هایی نیز در این مدل وجود دارد. در مدل اولیه کارت امتیاز متوازن، فرض بر این است که اهمیت منظرها و اهدافی که در این چهار منظر قرار دارند، به صورت مساوی یا متوازن است. این در حالی است که صحت این فرض مورد تردید است. در این مقاله ابتدا با استفاده از کارت امتیازی متوازن، به طراحی مدل ارزیابی عملکرد یکی از ادارات سازمان امور مالیاتی ایران پرداخته شده است؛ پس از آن به منظور رفع ایراد متوازن بودن منظرها و اهداف، از فرایند تحلیل سلسله مراتبی خاکستری به منظور وزن‌دهی استفاده شده است. تحلیل سلسله مراتبی خاکستری که از مجموعه روش‌های تصمیم‌گیری چندشاخصه است، برای حل مسائلی که داده‌های گسسته، اطلاعات ناقص و مبهم دارند به کار می‌رود. این روش رویکردی نوین مبنی بر کارت امتیازی متوازن و فرایند تحلیل سلسله مراتبی خاکستری برای ارزیابی عملکرد ارائه می‌کند که قادر است با درنظرگرفتن تأثیر معیارها بر یکدیگر، دقت رویکرد ارزیابی را افزایش دهد و ابهامات را به حداقل برساند. نتایج نشان‌دهنده کارایی روش ابداع شده پیشنهادی به منزله ابزاری کاربردی برای کمک به مدیران ارشد سازمان در ارزیابی عملکرد بخش‌های مختلف بود.

تقی پوریان و عباس پاشا (۱۳۹۳) پژوهشی را با عنوان «ارزیابی اثرات ابعاد فرهنگی مؤدیان مالیاتی بر اخلاق مالیاتی آنان (مطالعه موردی: اداره امور مالیاتی استان مازندران)» به انجام رساندند. در قسمت چکیده مقاله برگرفته از این پژوهش آمده است: «در سده اخیر دامنه وظایف دولت به شکل‌های گوناگون گسترش یافته و به رغم اجرای برنامه‌های خصوصی‌سازی کماکان هزینه‌های دولت به مقیاس بی‌سابقه‌ای فزونی یافته و درنتیجه نیاز به منابع عظیم مالی دارد. از بین این منابع، مالیات در جهان امروز نقش اصلی را ایفا می‌کند و توجه دولت به توان انسجام نظام مالیاتی بیش از پیش نمایان شده است. با توجه به اینکه مطالعه فرهنگ مالیاتی و اخلاق مالیاتی در برخی کشورها سابقه به نسبت طولانی دارد، اما در ایران موضوعی جدید است. تمرکز واحدهای تجاری از یک طرف برای به حداکثر رسانیدن سود حسابداران مؤدیان مالیاتی را در محیطی مملو از تضاد و فشار قرار داده که منجر به پیامدهای غیراخلاقی برای آن‌ها می‌شود و از طرف دیگر توجه دولت برای

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

دستیابی به منابع درآمدی از طریق مالیات و نقش مؤثر و انکارناپذیر اخلاق حسابداران در تهیه اطلاعات پایه مالیاتی منجر شده تا در این تحقق به بررسی ابعاد مختلف این موضوع پرداخته شود و مشکل‌ها و چالش‌های موجود و مؤثر در این زمینه از جمله عوامل فرهنگی و اخلاقی را مورد بررسی و موشکافی دقیق‌تر قرار دهیم. هدف از انجام این پژوهش پاسخگویی به این مسئله است که ابعاد فرهنگی مؤدیان مالیاتی بر اخلاق مالیاتی در حیطه‌های فرار و اجتناب مالیاتی آنان تا چه میزان مؤثر است؛ همچنین شناسایی سطح اخلاقی است که ممیزان و مؤدیان مالیاتی در هنگام ارزیابی ابعاد اخلاق مالیاتی به کار می‌گیرند. این تحقیق توصیفی بوده و ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه است. در تجزیه‌وتحلیل داده‌ها ابتدا از آمار توصیفی نظیر میانگین، مد، چولگی و کشیدگی و فراوانی برای توصیف متغیرها و سپس از آزمون‌های استنباطی استفاده می‌شود.»

جلال‌وند و شهیکی (۱۳۹۲) پژوهشی را با عنوان «بررسی و سنجش کارایی نظام مالیاتی ایران در برنامه‌های توسعه (رویکرد منطق فازی)» به انجام رساندند. در قسمت چکیده مقاله برگرفته از این پژوهش آمده است: «گسترده شدن تعهدات دولت‌ها در جهت تحقق اهدافی چون رشد اقتصادی، ثبات قیمت‌ها، افزایش اشتغال، توزیع عادلانه درآمد، مخارج دولت را با روندی صعودی مواجه کرده است که دولت‌ها را برآن می‌دارد تا از راه‌های گوناگون به تأمین مالی آن اقدام کنند. در این راستا مالیات یکی از مهم‌ترین راه‌های تأمین مالی همیشه مورد توجه بوده است. در مطالعه حاضر به محاسبه و ارزیابی نظام مالیاتی کشور با استفاده از رویکرد منطق فازی اقدام شده است و نهایتاً شاخصی برای آن استخراج شده است. در این تحقیق با استفاده از منطق فازی و با توجه به شاخص‌های سهم درآمدهای مالیاتی در کل درآمدهای عمومی دولت، سهم درآمدهای مالیاتی در پوشش هزینه‌های دولت و نسبت درآمدهای مالیاتی در تولید ناخالص داخلی به ارزیابی کارایی نظام مالیاتی ایران پرداخته شده است. یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که متوسط کارایی نظام مالیاتی در طی سال‌های ۸۷-۱۳۵۷ به روش مرکز جرم، برابر ۰/۵۵ بوده که به ترتیب با سطوح متوسط و تقریباً بزرگ صورت گرفته است. همچنین بیشترین سطح کارایی نظام مالیاتی در سال‌های ۷۹-۱۳۷۷ بوده است.»

سرکوئتی و کوپیر (۲۰۱۱) نشان می‌دهند که در کشورهای دارای مردمان باحیا و صداقت بیشتر، تغییرات نرخ مالیات اثر بیشتری بر روی نرخ رشد اقتصادی می‌گذارد؛ زیرا در این دسته از کشورها نرخ مالیات تعیین شده در عمل نیز وصول می‌شود. در حالی که در کشورهای با اثر شرم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

پایین، چون پرهیز و فرار مالیاتی بیشتر است، تغییرات نرخ مالیات اثر کمتری بر روی رشد اقتصادی دارد.

احمد خان (۲۰۱۱) در مقاله‌ای با عنوان نارسایی عملکرد نظام مالیاتی در کشور اندونزی بیان داشت که از ویژگی‌های بارز نظام مالیاتی در کشور محدودیت و عدم تنوع پایه‌های مالیاتی است؛ در صورتی که در اغلب کشورهای پیشرفته و توسعه‌یافته از منابع مختلف مالیاتی به صورت گسترده مالیات اخذ و موجب توزیع عادلانه بار مالیاتی در میان افراد جامعه و فعالان اقتصادی می‌شود.

نینابر (۲۰۱۰) پژوهشی را با عنوان «عواملی که می‌توانند بر رفتار اخلاقی افراد حرفه‌ای در حوزه امور مالیاتی تأثیرگذار باشند» به انجام رساند. این پژوهش در آفریقای جنوبی به انجام رسید. نتایج این تحقیق که بخش اعظم آن برگرفته از بررسی دقیق مبانی نظری این حوزه بود، نشان داد برخی از عوامل می‌توانند رفتارهای اخلاقی افراد حرفه‌ای در حوزه امور مالیاتی را تحت تأثیر قرار دهند. همچنین این پژوهش تأکید دارد که در تدوین قوانین و همچنین تدوین بهترین رویه‌ها و اقدامات برای حرفه‌ای‌های حوزه امور مالیاتی می‌بایست این‌گونه عوامل کاملاً مورد توجه قرار گیرند.

٤. چارچوب نظری پژوهش

صاحب‌نظران مسائل اقتصادی مالیات را مهم‌ترین و باثبات‌ترین منبع تأمین هزینه‌های دولت می‌دانند. مالیات ازجمله منابع مهم درآمدهای دولت است که علاوه بر ویژگی درآمدی، مهم‌ترین ابزار اعمال سیاست مالی دولت محسوب می‌شود و نقش مهمی در دستیابی به اهداف اقتصادی، مانند عدالت اجتماعی، بهبود توزیع درآمد، تخصیص منابع و ثبات اقتصادی ایفا می‌کند. متأسفانه تلقی برخی افراد از وصول مالیات‌ها به کسب درآمد بیشتر به منظور اداره کردن تشکیلات دولتی محدود است و آنچه کمتر به آن توجه می‌شود این است که بالا بودن سهم وصولی‌های درآمدی حاصل از فروش نفت و پایین بودن سهم وصولی‌های مالیاتی در ترکیب درآمدی دولت، عوارض ناگواری همچون وابستگی درآمد کشور به صدور کالا را دربردارد و اقتصاد کشور را از امکان استفاده از ابزار مالی محروم کرده است. در حالی که با استفاده از این ابزار می‌توان بسیاری از نابسامانی‌های اقتصادی را به سمت صحیحی هدایت کرد.

هر نسلی مکلف است در دوره حیات خود هزینه‌های اداره کشور را خود تأمین کند. منابع و ثروت‌هایی که به نسل‌های آینده نیز تعلق دارد، باید به مصرف سرمایه‌گذاری مولد برسد. فرهنگ

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

مالیاتی با کار تبلیغاتی صرف ایجاد نمی‌شود بلکه باید برای رسیدن به این هدف مالیات را در جامعه و نزد قشرهای گوناگون مردم تبدیل به یک باور ملی کرد. ممکن است مالیات از نظر برخی پرداخت یک جانبه ملت به دولت تلقی شود و به همین منظور در پرداخت مالیات مقاومت‌هایی صورت گیرد، لیکن اگر فرهنگ پرداخت مالیات در جامعه نهادینه شود بسیاری از مشکلات برطرف خواهد شد. به بیانی دیگر مالیات از اهم درآمدهای دولت است که پذیرش آن از طرف ملت و نحوه اجرای آن از طرف دولت به ویژگی‌های فرهنگی هر کشور بستگی دارد. هرچه جامعه دارای فرهنگ مالیاتی غنی‌تری باشد، وصول مالیاتی با موفقیت و سهولت بیشتری همراه است و مؤدیان مالیاتی نیز با رغبت و احساس مسئولیت بیشتری اقدام به انجام وظایف قانونی خود می‌کنند.

موضوع رابطه اقتصاد و اخلاق ریشه‌ای به دیرینگی علم دارد؛ از زمانی که ارسطو برای اولین بار از اخلاقی بودن اقتصاد سخن گفت و بعدها آدام اسمیت به عنوان پدر علم اقتصاد که خود استاد کرسی اخلاق در دانشگاه گلاسکو بود کتاب نظریه احساسات اخلاقی را نگاشت، تاکنون که این پیوند از نظر تئوریک کم و بیش با فراز و فرودهایی ادامه داشته است؛ اما در دنیای تجربی نیز این دو حوزه روی هم تأثیرگذارند. اخلاق مردم جامعه روی رفتار اقتصادی آنان تأثیر می‌گذارد و وضعیت اقتصادی نیز به تبع روی رفتار اخلاقی مردم به ویژه در بعد اخلاق اقتصادی تأثیر می‌گذارد. یکی از زمینه‌های این‌چنینی مورد بررسی موضوع مالیات است. عدالت مالیاتی نکته‌ای است که مورد نظر بسیاری از مؤدیان مالیاتی است. وقتی مؤدیان نابرابری و دقیق نبودن مالیات پرداختی را با توجه به وضعیت هم‌صنفان خود یا به طور کلی در بین سایر مشاغل،مشاهده می‌کنند انگیزه فرار مالیاتی آنان بیشتر می‌شود. مثلاً یک مغازه مصالح ساختمانی در این خیابان مالیاتی پرداخت کند که در مقایسه با مغازه‌ای با وضعیت مشابه در همان خیابان بیشتر باشد. اینجاست که باز هم فرار مالیاتی توجیه اخلاقی پیدا می‌کند چون در ذهن مردم، عدالت و مباحث مربوط به آن به طرز پیچیده‌ای با اخلاق ارتباط می‌یابد.

عقاید، باورها و رفتارها جزو عناصر اخلاق مالیاتی جوامع هستند. با افزایش میل به پرداخت مالیات، شفاف‌سازی قوانین مالیاتی و آموزش این قوانین می‌توان به بهبود فرهنگ مالیاتی پرداخت و در این بین اخلاق و بررسی رشد اخلاقی مؤدیان عاملی کلیدی است. عوامل اجتماعی شدن همچون همکاران صنفی، التزام به دین، رسانه‌ها، وجود سنت مالیات‌دهی در خانواده و روحیه قانون‌گرایی در خانواده در افزایش فرهنگ مالیاتی تأثیرگذار است. تأثیر عوامل برون‌سازمانی همچون

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

اتحادیه‌های صنفی، داشتن وکیل حقوقی، تشویق و تقدیر از مؤدیان خوش‌حساب، انجام مکانیزه امور مالیاتی، وجود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، اطلاع‌رسانی مالیاتی، شفاف بودن قوانین مالیاتی در افزایش فرهنگ مالیاتی مؤثر است. عوامل درون‌سازمانی همچون سطح تحصیلات مؤدیان، داشتن انگیزه برای مشارکت اجتماعی، آشنایی مؤدیان با قوانین مالیاتی، نگرش مثبت مؤدیان نسبت به کارکرد مالیات و اعتماد سیاسی نسبت به دولت در افزایش فرهنگ مالیاتی نقش بسزایی دارد. تأثیر فرهنگ بر سیستم‌های مالی و مدیریتی و زیرمجموعه‌های آن از قبیل سیستم‌های مالیاتی هرکشوری امری مسلم است. ثمرات پرداخت مالیات، امنیت بیشتر، ارائه خدمات، آموزش بهتر، گسترش خدمات بهداشتی، ترویج عدالت و عاملیت در توسعه و پیشرفت است.

با توجه به ادبیات نظری و تجربی پژوهش می‌توان بیان داشت که مدل اولیه پژوهش شامل چهار بعد بسترسازی اخلاقی برای تولید ملی، بسترسازی اخلاقی در استقرار سازمان مالیاتی، بسترسازی اخلاقی در حوزه اجتماعی و فرهنگی و بسترسازی اخلاقی در حوزه قوانین مقررات است که در این خصوص می‌توان بیان داشت که بسترسازی اخلاقی برای تولید ملی تأکید سازمان مالیاتی باید بر روی ایجاد پایه‌های مالیاتی مناسب باشد که هرصنفی بتواند با توجه به شرایط اقتصادی موجود به پرداخت مالیات اقدام کند که این امر باعث خواهد شد تا در جامعه زمینه عدالت مالیاتی تحقق یافته و باعث افزایش مشارکت مؤدیان مالیاتی شود؛ همچنین این امر می‌تواند باعث توزیع عادلانه ثروت در جامعه شده و به نوعی مالیات اخذ شده در چرخه اقتصادی کشور به جریان درآمده و باعث بهبود صنایع مختلف شود که می‌توانند نقش مهمی در افزایش تولید ملی، ایجاد اشتغال و ... داشته باشند. در خصوص بسترسازی اخلاقی در استقرار سازمان مالیاتی می‌توان بیان داشت که در هرسازمانی رعایت اخلاق حرفه‌ای لازم بوده و این امر باعث می‌شود که مؤدیان مالیاتی به دلیل اخلاق مدار بودن سازمان مالیاتی و توجه به ارزش‌های انسانی و اسلامی که باعث خواهد شد تا مسئولیت‌پذیری کارکنان بیشتر شود و درنهایت باعث شکل‌گیری یک نظام اخلاقی در قالب منشور اخلاقی سازمان شده و این منشور باعث نهادینه‌سازی اخلاق حرفه‌ای در کارکنان می‌شود و به نوعی نظام اخلاقی در سازمان مالیاتی افزایش پیدا خواهد کرد و باعث شکل‌گیری نگرش مثبت در مؤدیان مالیاتی نیز می‌شود که مشارکت حداکثری آن‌ها را در تمکین مالیاتی نیز خواهد داشت. در مورد بسترسازی اخلاقی در حوزه اجتماعی و فرهنگی می‌توان عنوان داشت که نظام مالیاتی به تنهایی نمی‌تواند

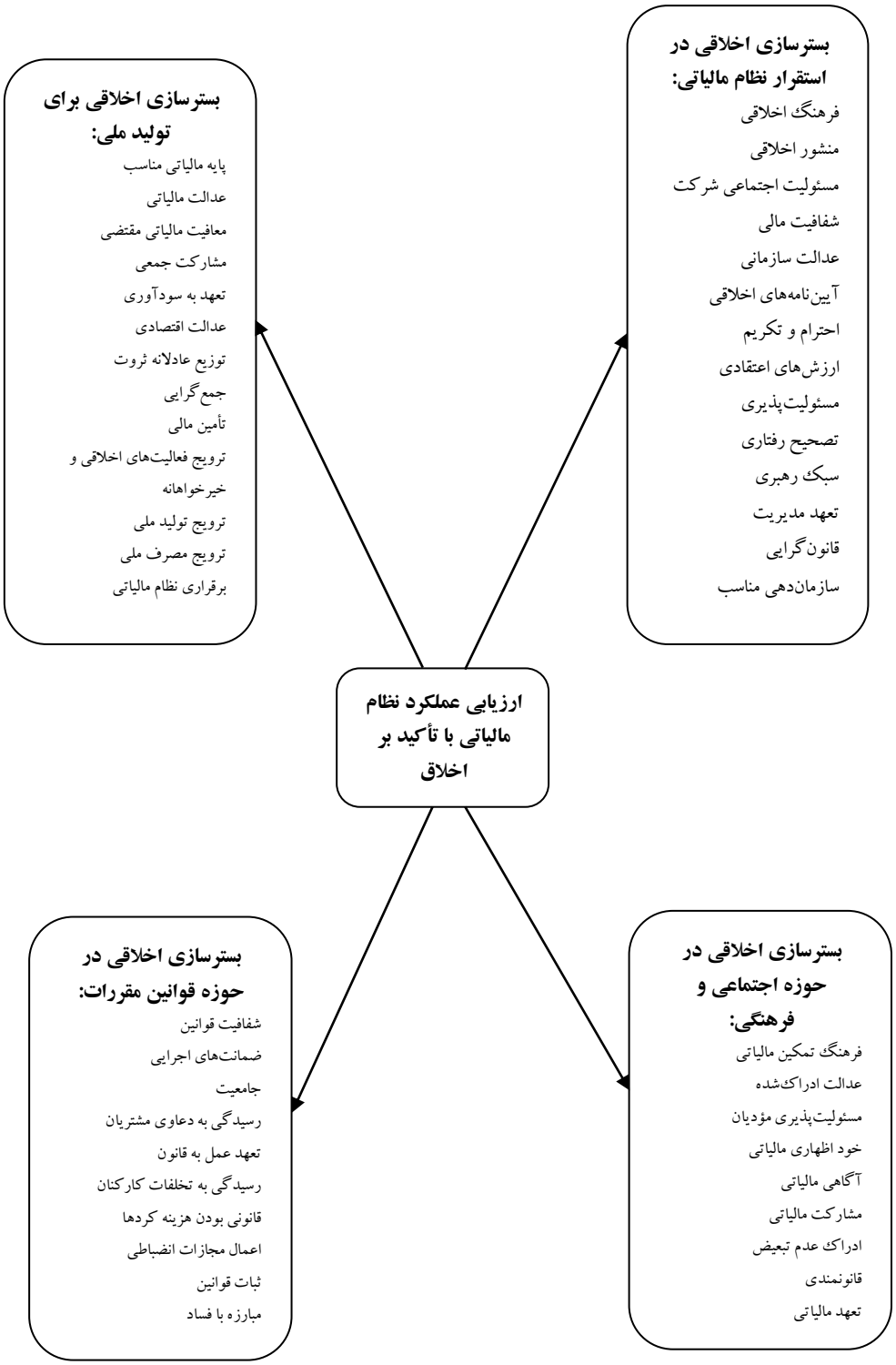
[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

باعث شکل‌گیری اخلاق در این نظام شود، بلکه عوامل اجتماعی و فرهنگی نظیر فرهنگ مالیاتی، آگاهی، قانون مداری و ... می‌تواند نقش مهمی در شکل‌گیری یک نظام اخلاقی مالیاتی داشته باشد، به‌گونه‌ای که مؤدیان مالیاتی باید خود را ملزم به این کنند که به صورت خود اظهاری در تمکین مالیاتی مشارکت داشته باشند که سازمان مالیاتی با شفاف‌سازی و بهبود نظام مالیاتی می‌تواند نقش مهمی در این روند داشته باشد. در مورد بسترسازی اخلاقی در حوزه قوانین مقررات می‌توان اذعان داشت که در یک نظام مالیاتی اخلاق‌گرا وجود قوانین مناسب و لازم‌الاجرا باعث خواهد شد تا ضمن کاهش ابهام در قوانین، موجب افزایش مشارکت مؤدیان در تمکین مالیاتی شود و قوانین نیز در صورت بروز تخلفات کارکنان سازمان مالیاتی با آن‌ها برخورد کرده و باعث کاهش ناهنجاری‌های اخلاقی می‌شود که درنهایت باعث ارتقای اخلاق‌گرایی در نظام مالیاتی خواهد شد.

جدول ۱. ارکان و زیرمؤلفه‌های مدل

ارکان مدل	زیرمؤلفه‌ها	منابع
بسترسازی اخلاقی در استقرار نظام مالیاتی	فرهنگ اخلاقی، منشور اخلاقی، مسئولیت اجتماعی شرکت، شفافیت مالی، عدالت سازمانی، آیین‌نامه‌های اخلاقی، احترام و تکریم، ارزش‌های اعتقادی، مسئولیت‌پذیری، تصحیح رفتاری، سبک رهبری، تعهد مدیریت، قانون‌گرایی و سازمان‌دهی مناسب	رادک و پتر (۲۰۱۷)، جیمز و همکاران (۲۰۱۶)، حیدری و طلایی (۱۳۹۷)، شهاب (۱۳۹۲)
بسترسازی اخلاقی برای تولید ملی	پایه مالیاتی مناسب، عدالت مالیات، معافیت مالیاتی مقتضی، مشارکت جمعی، تعهد به سودآوری، عدالت اقتصادی، توزیع عادلانه ثروت، جمع‌گرایی، تأمین مالی، ترویج فعالیت‌های اخلاقی و خیرخواهانه، تدریج تولید ملی، ترویج مصرف ملی، برقراری نظام مالیاتی	نینابر (۲۰۱۰)، کنعان (۲۰۱۳)، جیمز و همکاران (۲۰۱۶)، هیثم (۲۰۱۴)، آذر و همکاران (۱۳۹۵)،
بسترسازی اخلاقی در حوزه قوانین مقررات	شفافیت قوانین، ضمانت‌های اجرایی جامعیت، رسیدگی به دعاوی مشتریان، تعهد عمل به قانون، رسیدگی به تخلفات کارکنان، قانونی بودن هزینه کردها، اعمال مجازات انضباطی، ثبات قوانین، مبارزه با فساد	نوراسمیلا و آزلان (۲۰۱۴)، کنعان (۲۰۱۳)، احمد خان (۲۰۱۱)، علم‌الهدی (۱۳۹۵)، تقی پوریان و عباس پاشا (۱۳۹۳)
بسترسازی اخلاقی در حوزه اجتماعی و فرهنگی	فرهنگ تمکین مالیاتی، عدالت ادراک شده مسئولیت‌پذیری مؤدیان، خود اظهاری مالیاتی، آگاهی مالیاتی، مشارکت مالیاتی، ادراک عدم تبعیض، قانونمندی، تعهد مالیاتی	هاگ و اسپوری (۲۰۱۱)، شافر و سیمونز (۲۰۱۱)، سرکوئتی و کوپیر (۲۰۱۱)، توکلی (۱۳۹۶)، کندلجی و همکاران (۱۳۹۵)

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

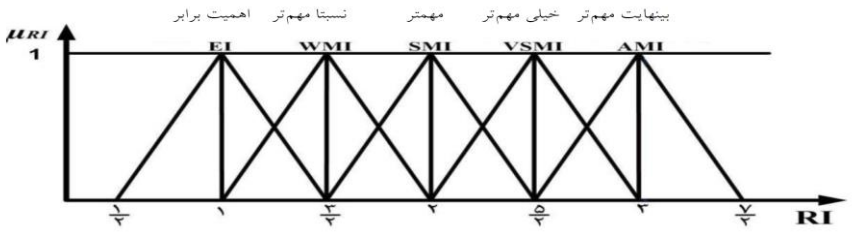


شکل ۱. مدل مفهومی تحقیق

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

۵. فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی

فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی یکی از معروف‌ترین فنون تصمیم‌گیری چند شاخصه است که توسط ساعتی معرفی شد. هنگامی که در تصمیم‌گیری با چند گزینه و شاخص روبه‌رو هستیم، این روش می‌تواند مفید باشد. گرچه افراد خبره از شایستگی‌ها و توانایی‌های ذهنی خود برای انجام مقایسات استفاده می‌کنند، اما باید به این نکته توجه داشت که فرایند تحلیل سلسله مراتبی سنتی، امکان انعکاس کامل سبک تفکر انسانی را ندارد. به عبارت بهتر، استفاده از مجموعه‌های فازی سازگاری بیشتری با توضیحات زبانی و بعضاً مبهم انسانی دارد و بنابراین بهتر است با استفاده از مجموعه‌های فازی (به‌کارگیری اعداد فازی) به پیش‌بینی بلندمدت و تصمیم‌گیری در دنیای واقعی پرداخت. در سال ۱۹۸۳، دو محقق هلندی به نام‌های الرهورن و پدریک روشی را برای فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی پیشنهاد کردند که بر اساس روش حداقل مجذورات لگاریتمی بود. پیچیدگی مراحل این روش باعث شد این روش چندان مورد استفاده قرار نگیرد. در سال ۱۹۹۶، روش دیگری با عنوان «روش تحلیل توسعه‌ای» توسط چانگ ارائه شد. اعداد مورد استفاده در این روش اعداد مثلثی فازی هستند. مقیاس‌های فازی مورد استفاده در روش فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی در شکل (۲) نشان داده شده‌اند.

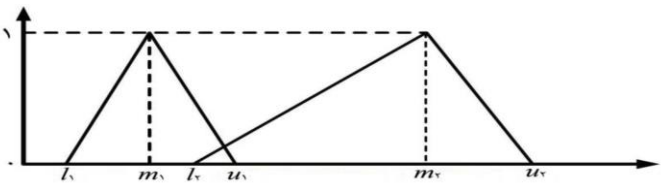


شکل ۲. مقیاس‌های زبانی برای بیان درجه اهمیت

مفاهیم و تعاریف فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی بر اساس روش تحلیل توسعه‌ای به صورت زیر هستند:

دو عدد مثلثی $M1 = (l1, m1, u1)$ و $M2 = (l2, m2, u2)$ را که در شکل (۳) رسم شده‌اند را در نظر بگیرید.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]



شکل ۳. اعداد مثلثی M1 و M2

عملگرهای ریاضی آن به صورت روابط (۱)، (۲) و (۳) تعریف می‌شوند:

$$M_1 + M_2 = (l_1 + l_2, m_1 + m_2, u_1 + u_2) \qquad (1)$$

$$M_1 * M_2 = (l_1 * l_2, m_1 * m_2, u_1 * u_2) \qquad (2)$$

$$M_1^{-1} = \left(\frac{1}{u_1}, \frac{1}{m_1}, \frac{1}{l_1}\right), \qquad M_2^{-1} = \left(\frac{1}{u_2}, \frac{1}{m_2}, \frac{1}{l_2}\right) \qquad (3)$$

باید توجه داشت که حاصل ضرب دو عدد فازی مثلثی، یا معکوس یک عدد فازی مثلثی، دیگر یک عدد فازی مثلثی نیست. این روابط فقط تقریبی از حاصل ضرب واقعی دو عدد فازی مثلثی و معکوس یک عدد فازی مثلثی را بیان می‌کنند. در روش تحلیل توسعه‌ای، برای هریک از سطرهای ماتریس مقایسات زوجی، مقدار S_k که خود عدد مثلثی است، از راه رابطه (۴) محاسبه می‌شود:

$$S_k = \sum_{j=1}^{n} M_{kj} * \left[\sum_{i=1}^{m}\sum_{j=1}^{n} M_{ij}\right]^{-1} \qquad (4)$$

که در آن k شماره سطر و i و j به ترتیب نشان‌دهنده گزینه‌ها و شاخص‌ها هستند.

در روش تحلیل توسعه‌ای، پس از محاسبه SK ها درجه بزرگی آن‌ها را نسبت به هم باید به دست آورد. به طور کلی اگر M1 و M2 دو عدد فازی مثلثی باشند، درجه بزرگی M1 بر M2 که با $V(M1 \geq M2)$ نشان داده می‌شود به صورت رابطه (۵) تعریف می‌شود:

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

$$\begin{cases} V(M_1 \geq M_2) = 1 & i \\ V(M_1 \geq M_2 = hgt(M_1 \cap M_2) & ise \end{cases} \quad (5) \quad m_2$$

$$hgt(M_1 \cap M_2) = \frac{u_1 - l_2}{(u_1 - l_2) + (m_2 - m_1)}$$

همچنین داریم:

میزان بزرگ‌تر بودن یک عدد فازی مثلثی از k عدد فازی مثلثی دیگر نیز از رابطه (۶) به دست می‌آید:

$$V(M_1 \geq M_2, ..., M_K) = V(M_1 \geq M_2), .. \quad (6) \quad \geq M_K)$$

برای محاسبه وزن شاخص‌ها در ماتریس مقایسه زوجی از رابطه (۷) استفاده می‌شود:

$$W'(x_i) = Min\{V(S_i \geq S_k)\}, \qquad ,k = \quad (7) \qquad k \neq i$$

بنابراین، بردار وزن شاخص‌ها به صورت زیر خواهد بود:

$$W'(x_i) = [W'(c_1), W'(c_2), ..., W \quad (8)$$

که همان بردار ضرایب نابهنجار فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی است. به کمک رابطه (۸) نتایج نابهنجار به دست آمده از رابطه (۹)بهنجار می‌شود. نتایج بهنجار شده حاصل از رابطه W نامیده می‌شود:

$$W_i = \frac{w_1'}{\sum w_i'} \qquad (9)$$

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

٦. اطلاعات خبرگان انتخابی جهت مصاحبه

در این بخش به بررسی اطلاعات جمعیت شناختی مربوط به جامعه آماری در بخش کیفی خواهیم پرداخت. نتایج نشان داد پنج نفر مدیرکل، ده نفر معاون مدیرکل، پانزده نفر ممیز کل و پنج نفر از اساتید دانشگاه هستند.

جدول ۲. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان

کد خبره	سابقه کار (سال)	مدرک تحصیلی	پست سازمانی
P1	۲۸	کارشناسی ارشد	مدیرکل
P2	۲۶	کارشناسی ارشد	مدیرکل
P3	۲۹	کارشناسی ارشد	مدیرکل
P4	۳۰	دکتری	مدیرکل
P5	۲۵	کارشناسی ارشد	مدیرکل
P6	۲۶	دکتری	معاون مدیر
P7	۲۲	کارشناسی ارشد	معاون مدیر
P8	۲۷	کارشناسی ارشد	معاون مدیر
P9	۲۴	دکتری حسابداری	معاون مدیر
P10	۲۳	کارشناسی ارشد مدیریت	معاون مدیر
P11	۲۱	دکتری مدیریت	معاون مدیر
P12	۲۴	کارشناسی ارشد آمار	معاون مدیر
P13	۲۶	کارشناسی ارشد منابع انسانی	معاون مدیر
P14	۳۰	کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی	معاون مدیر
P15	۲۶	دکتری مدیریت دولتی	معاون مدیر
P16	۱۷	کارشناسی ارشد آمار	ممیز کل (رئیس اداره)
P17	۲۸	دکتری تولید و عملیات	ممیز کل (رئیس اداره)
P18	۲۱	کارشناس ارشد حسابداری	ممیز کل (رئیس اداره)
P19	۲۳	کارشناس ارشد مدیریت دولتی	ممیز کل (رئیس اداره)

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

ادامه جدول ۲. اطلاعات جمعیت شناختی مصاحبه‌شوندگان

کد خبره	سابقه کار (سال)	مدرک تحصیلی	پست سازمانی
P20	۳۰	کارشناس ارشد مدیریت بازرگانی	ممیز کل (رئیس اداره)
P21	۲۵	دکتری مدیریت دولتی	ممیز کل (رئیس اداره)
P22	۲۴	کارشناسی ارشد مدیریت بازاریابی	ممیز کل (رئیس اداره)
P23	۲۲	کارشناسی ارشد مدیریت دولتی	ممیز کل (رئیس اداره)
P24	۲۷	دکتری مدیریت استراتژیک	ممیز کل (رئیس اداره)
P25	۲۹	کارشناسی ارشد آمار	ممیز کل (رئیس اداره)
P26	۲۸	کارشناسی ارشد مدیریت منابع انسانی	ممیز کل (رئیس اداره)
P27	۲۳	کارشناسی ارشد مدیریت صنعتی	ممیز کل (رئیس اداره)
P28	۲۶	دکتری اقتصاد	ممیز کل (رئیس اداره)
P29	۲۷	کارشناسی ارشد مدیریت منابع انسانی	ممیز کل (رئیس اداره)
P30	۲۳	کارشناسی ارشد حقوق	ممیز کل (رئیس اداره)
P31	۲۸	دکتری اقتصاد	استادیار دانشگاه
P32	۲۳	دکتری اقتصاد	دانشیار دانشگاه
P33	۲۷	دکتری مدیریت اسلامی	استاد دانشگاه
P34	۲۱	دکتری مدیریت تصمیمی گیری	دانشیار دانشگاه
P35	۲۴	دکتری مدیریت اسلامی	استادیار دانشگاه

۷. تجزیه‌وتحلیل یافته‌های تحقیق

در این بخش جهت تعیین اولویت و اهمیت هریک از زیرمؤلفه‌ها از روش فرایند تحلیل سلسله مراتبی فازی استفاده شد که نتایج در جدول (۳) قابل مشاهده است. در این خصوص می‌توان بیان داشت که در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمانی زیرمقوله‌های فرهنگ اخلاقی با وزن نسبی (۰.۴۵۴)، شفافیت مالی با وزن نسبی (۰.۴۳۲) و مسئولیت‌پذیری با وزن نسبی (۰.۴۲۱) در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و با توجه به نرخ ناسازگاری محاسبه شده که برابر است با ۰.۰۲۳۱ و کمتر از ۰.۱ است، می‌توان به نتایج

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

رتبه‌بندی اعتماد کرد. همچنین در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی، توجه به زیرساخت‌های اقتصادی با وزن نسبی (۰.۵۴۳)، عدالت اقتصادی با وزن نسبی (۰.۴۳۶) و توزیع عادلانه ثروت با وزن نسبی (۰.۴۱۱) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۵۶۴۳) که کمتر از ۰.۱ است در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند. در خصوص زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی، فرهنگ تمکین مالیاتی با وزن نسبی (۰.۵۱۱)، مسئولیت‌پذیری مؤدیان با وزن نسبی (۰.۴۵۵)، آگاهی مالیاتی با وزن نسبی (۰.۴۳۳) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۴۵۳۴) که کمتر از ۰.۱ است، در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و درنهایت در مؤلفه زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات، نهادینه‌سازی قانون با وزن نسبی (۰.۵۶۶)، عدالت قانونی با وزن نسبی (۰.۵۱۱) و شفافیت قوانین با وزن نسبی (۰.۴۸۸) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۶۵۳۴) در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و نتایج سایر زیرمؤلفه‌ها در جدول زیر قابل مشاهده است.

جدول ۳. رتبه‌بندی زیرمقوله‌های مدل

مقوله‌ها	زیرمؤلفه‌ها	وزن نسبی	رتبه‌بندی
زیرساخت‌های اخلاقی سازمان مالیاتی	فرهنگ اخلاقی	۰.۴۵۴	اول
	منشور اخلاقی	۰.۱۲۷	هفدهم
	مسئولیت اجتماعی شرکت	۰.۳۵۱	هفتم
	شفافیت مالی	۰.۴۳۲	دوم
	عدالت سازمانی	۰.۲۵۴	سیزدهم
	آیین‌نامه‌های اخلاقی	۰.۱۱۲	هجدهم
	احترام و تکریم	۰.۰۵۴	بیست و پنجم
	ارزش‌های اعتقادی	۰.۳۴۲	هشتم
	مسئولیت‌پذیری	۰.۴۲۱	سوم
	تصحیح رفتاری	۰.۱۰۴	نوزدهم
	سبک رهبری مشارکتی	۰.۰۹۸	بیستم
	تعهد مدیریت	۰.۲۷۶	دوازدهم
	قانون‌گرایی	۰.۴۱۱	چهارم
	سازمان‌دهی مناسب	۰.۰۸۷	بیست و یکم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

ادامه جدول ۳. رتبه‌بندی زیرمقوله‌های مدل

مقوله‌ها	زیرمؤلفه‌ها	وزن نسبی	رتبه‌بندی
	نظارت دائمی	۰.۳۰۱	یازدهم
	انعطاف‌پذیری سازمانی	۰.۰۷۶	بیست و دوم
	کیفیت خدمات	۰.۰۶۵	بیست و سوم
	اعتمادسازی	۰.۳۲۱	نهم
	دین‌گرایی	۰.۲۱۱	چهاردهم
	نیروی انسانی متخصص	۰.۴۰۹	پنجم
	واقع‌گرایی	۰.۲۱۰	پانزدهم
	پویایی ساختار	۰.۰۵۶	بیست و چهارم
	توجه به اخلاق جهانی	۰.۳۷۶	ششم
	استفاده از مشاوران	۰.۱۹۸	شانزدهم
	تجربه‌گرایی	۰.۳۱۲	دهم
	نرخ ناسازگاری= ۰.۰۲۳۱		
	عدالت مالیاتی	۰.۲۹۸	هشتم
	پایه مالیاتی مناسب	۰.۲۰۱	سیزدهم
	معافیت مالیاتی مقتضی	۰.۱۵۴	چهاردهم
	مشارکت جمعی	۰.۲۰۵	دوازدهم
	تعهد به سودآوری	۰.۱۶۵	سیزدهم
	عدالت اقتصادی	۰.۴۳۶	دوم
زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی	توزیع عادلانه ثروت	۰.۴۱۱	سوم
	جمع‌گرایی	۰.۱۲۴	شانزدهم
	تأمین مالی	۰.۲۸۷	نهم
	ترویج فعالیت‌های اخلاقی	۰.۲۶۵	دهم
	ترویج تولید ملی	۰.۴۰۹	چهارم
	ترویج مصرف ملی	۰.۱۰۳	هفدهم
	برقراری نظام مالیاتی	۰.۳۴۳	پنجم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

ادامه جدول ۳. رتبه‌بندی زیرمقوله‌های مدل

مقوله‌ها	زیرمؤلفه‌ها	وزن نسبی	رتبه‌بندی
زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی	تأثیر ملموس مالیات بر جاعه	۰.۰۹۰	هجدهم
	توجه به زیرساخت‌های اقتصادی	۰.۵۴۳	اول
	اقدامات عام‌المنفعه	۰.۱۴۳	پانزدهم
	حمایت از تولیدکنندگان	۰.۳۱۱	هفتم
	ارائه تسهیلات به تولیدکنندگان	۰.۲۳۲	یازدهم
	توجه به رشد اقتصادی	۰.۳۲۶	ششم
	کاهش بار مالیاتی مازاد	۰.۰۷۱	نوزدهم
	نرخ ناسازگاری=۰.۰۵۶۴۳		
زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی	فرهنگ تمکین مالیاتی	۰.۵۱۱	اول
	عدالت ادراک‌شده	۰.۳۱۱	هفتم
	مسئولیت‌پذیری مؤدیان	۰.۴۵۵	دوم
	خود اظهاری مالیاتی	۰.۲۱۳	دوازدهم
	آگاهی مالیاتی	۰.۴۳۳	سوم
	مشارکت مالیاتی	۰.۱۸۹	چهاردهم
	ادراک عدم تبعیض	۰.۳۲۲	ششم
	قانونمندی	۰.۲۱۱	سیزدهم
	تعهد مالیاتی	۰.۲۸۹	نهم
	ایجاد رفاه	۰.۲۷۶	دهم
	ایجاد حس تعهد	۰.۴۱۱	چهارم
	آموزش	۰.۲۵۱	یازدهم
	توجه به ارزش‌های اسلامی	۰.۳۴۴	پنجم
	مسئولیت نهادی	۰.۳۰۶	هشتم
	نرخ ناسازگاری=۰.۰۴۵۳۴		
زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات	شفافیت قوانین	۰.۴۸۸	سوم
	ضمانت‌های اجرایی	۰.۳۱۱	هشتم
	جامعیت	۰.۲۱۱	دهم
	رسیدگی به دعاوی مشتریان	۰.۱۸۷	سیزدهم

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

ادامه جدول ۳. رتبه‌بندی زیرمقوله‌های مدل

مقوله‌ها	زیرمؤلفه‌ها	وزن نسبی	رتبه‌بندی
زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات	تعهد عمل به قانون	۰.۳۰۱	هفتم
	رسیدگی به تخلفات کارکنان	۰.۲۰۱	یازدهم
	قانونی بودن هزینه کردها	۰.۱۲۱	چهاردهم
	اعمال مجازات انضباطی	۰.۱۹۸	دوازدهم
	ثبات قوانین	۰.۴۱۱	چهارم
	مبارزه با فساد	۰.۲۳۳	نهم
	تسلط به قوانین و مقررات	۰.۴۰۱	پنجم
	نهادینه‌سازی قانون	۰.۵۶۶	اول
	حذف قوانین مازاد	۰.۳۵۵	ششم
	بهبود قوانین	۰.۳۲۴	هفتم
	عدالت قانونی	۰.۵۱۱	دوم
نرخ ناسازگاری=۰.۰۶۵۳۴			

مأخذ: یافته‌های پژوهش

۸. نتیجه‌گیری و پیشنهادها

در این تحقیق از روش تحلیل سلسله مراتبی فازی استفاده شد که ابتدا کلیه زیرمؤلفه‌های شناسایی شده در هرمقوله در قالب پرسشنامه‌ای در مقایسه‌های زوجی قرار گرفت و با توجه به پاسخ‌های به‌دست‌آمده ماتریس‌های مقایسه‌های زوجی تشکیل و درنهایت بعد از محاسبات لازم نتایج نشان داد که در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی سازمانی زیرمقوله‌های فرهنگ اخلاقی با وزن نسبی (۰.۴۵۴)، شفافیت مالی با وزن نسبی (۰.۴۳۲) و مسئولیت‌پذیری با وزن نسبی (۰.۴۲۱) در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و با توجه به نرخ ناسازگاری محاسبه‌شده که برابر با ۰.۰۲۳۱ و کمتر از ۰.۱ است، می‌توان به نتایج رتبه‌بندی اعتماد کرد. همچنین در مقوله زیرساخت‌های اخلاقی تولید ملی، توجه به زیرساخت های اقتصادی با وزن نسبی (۰.۵۴۳)، عدالت اقتصادی با وزن نسبی (۰.۴۳۶) و توزیع عادلانه ثروت با وزن نسبی (۰.۴۱۱) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۵۶۴۳) که کمتر از ۰.۱ است در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند. در خصوص زیرساخت‌های اخلاقی فرهنگی و اجتماعی، فرهنگ تمکین

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

مالیاتی با وزن نسبی (۰.۵۱۱)، مسئولیت پذیری مؤدیان با وزن نسبی (۰.۴۵۵)، آگاهی مالیاتی با وزن نسبی (۰.۴۳۳) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۴۵۳۴) که کمتر از ۰.۱ است در رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند و درنهایت در مؤلفه زیرساخت‌های اخلاقی قوانین و مقررات، نهادینه‌سازی قانون با وزن نسبی (۰.۵۶۶)، عدالت قانونی با وزن نسبی (۰.۵۱۱) و شفافیت قوانین با وزن نسبی (۰.۴۸۸) و نرخ ناسازگاری (۰.۰۶۵۳۴) رتبه‌های اول تا سوم قرار گرفتند. در این خصوص می‌توان بیان داشت که سه مؤلفه اول شناسایی‌شده نقش مهمی در اخلاق‌گرایی در نظام مالیاتی خواهند داشت که در تبیین نتایج رتبه‌بندی می‌توان بیان کرد که فرهنگ اخلاق مالیاتی در یک نظام مالیاتی از طریق نهادینه‌سازی شکل می‌گیرد و این نهادینه‌سازی زمانی صورت خواهد پذیرفت که قوانین و مقررات یک نظام مالیاتی به صورت کارا و عدالت‌محور بوده که سایر ارکان نظام مالیاتی، یعنی زیرساخت‌های اخلاقی تولید، سازمان، فرهنگی و اجتماعی از قوانین تبعیت کرده و به مسئولیت‌های خود از لحاظ اخلاقی توجه کنندکه این امر درنهایت موجب می‌شود تا سازمان مالیاتی یک سازمان اخلاق مدار مبتنی بر مسئولیت‌پذیری و پاسخگویی اجتماعی، نظام فرهنگی و اجتماعی یک نظام متعهد و مشارکت‌پذیر و نظام تولید کشور یک نظام پویای اقتصادی و عدالت‌محور خواهد بود که درنهایت منجر به نهادینه‌سازی اخلاق در تمامی ارکان نظام مالیاتی می‌شود که می‌توان دلیل اصلی آن را افزایش اعتماد بین سازمان و مؤدیان و دولت دانست که کلیه درآمدهای مالیاتی برای زیرساخت‌های اقتصادی هزینه شده و منجر به شکوفایی اقتصاد خواهد شد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

منابع

- **آذر، عادل؛ رمضانیان، محمدرحیم؛ فرخی، هادی و کسری دولت‌خواهی** (۱۳۹۵). «طراحی مدل ارزیابی ملاحظه‌های اخلاق کسب‌وکار». فصلنامه اخلاق در علوم و فناوری. دوره ۱۱. شماره ۱. صص ۷۴-۶۳.
- **احمد** (۱۳۹۴). شورای نگهبان بر سه اصل «شرع»، «اخلاق» و «قانون» تأکید دارد. خبرگزاری تسنیم.
- **ابیلی، خدایار** (۱۳۸۲). «تحلیلی بر اثربخشی نظام ارزشیابی کارکنان دولت». *دانش مدیریت*. دوره ۵۸. شماره ۰. صص ۲۰-۵.
- **اردکانی، محمد** (۱۳۹۷). «عوامل تأثیرگذار بر رفتار اخلاقی کارکنان در سازمان». *دوماهنامه توسعه انسانی پلیس*. دوره ۴. شماره ۲۵. صص ۶۴-۴۵.
- **اسفندانی، محمد** (۱۳۹۷). «بررسی تأثیر نقش معنویت سازمانی بر رفتارهای اخلاقی کارکنان در سازمان‌های دولتی». اولین کنفرانس ملی حسابداری و مدیریت. شیراز: مؤسسه بین‌المللی آموزشی و پژوهشی خوارزمی.
- **پاکتچی، احمد** (۱۳۹۰). آشنایی با شخصیت کورش در منابع اسلامی. کوروش و ذوالقرنین. تهران: مرکز دایرةالمعارف بزرگ اسلامی.
- **حمزه، محمد** (۱۳۹۳). «رابطه مسئولیت اجتماعی شرکت با اجتناب مالیاتی». پایان‌نامه ارشد. دانشگاه آزاد واحد تهران مرکز.
- **روزیه، محمدحسن** (۱۳۹۵). «مراتب اخلاقی قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران». *فصلنامه سیاست متعالیه*. دوره ۴. شماره ۱۵. صص ۱۲۰-۱۰۱.
- **فرهنگ، منوچهر** (۱۳۷۲). *فرهنگ بزرگ علوم اقتصادی. تهران*: انتشارات البرز.

- **Albasen,G.** (2018). Retaining valued employees. New York: Sage Publication. PP. 35-40.
- **Allen, R. S., Dawson, G., Wheatley, K. & White, C.S.** (2008). "Perceived diversity and Organizational Performance". *Employee Relations*, Vol. 30(1), PP. 20.
- **Alin S, Barnett T.** (2016). "Ethics codes and sales professionals' perceptions of their organizations' ethical values". *Journal of Business Ethics*, Vol. 40, PP. 191-200.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]

- **Armsrong,T.** (2017). "Factors impacting on ethical behavior in organizations", University of Pretoria.
- **Alvani M.** (1999). "necessity of organizational ethics Charter: A Comparative pattern in public administration". *Administrative Change*, Vol. 1(5), PP. 50- 59.
- **Baker TL, Hunt TG, Andrews MC.** (2006). "Promoting ethical behavior and organizational citizenship behaviors: the influence of corporate ethical values". *Journal of Business Research*, Vol. (59), PP. 849-857
- **Bazz,T.** (2017). "Moral intensity and ethical decision-making of marketing professionals". *Journal of Business Research*, Vol. 36(3), PP. 245-255

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-08]