

شناسایی و تبیین عوامل مؤثر بر ماهیت کار مدیران دولتی ایران

حمزه صمدی میارکلائی^۱ - حسین صمدی میارکلائی^{۲*}

چکیده

زمینه: باتوجه به شرایط جهانی و تلاش دولت برای کاهش اتکاء به درآمدهای نفتی و افزایش سهم مالیات در بودجه‌ی - سالانه‌ی دولت، نظام مالیاتی به‌طورعام، و کارکنان و مدیران ادارات امور مالیاتی به‌طورخاص، از طریق اجرای سیاست‌های مالیاتی مصوب، اهمیت و جایگاه ویژه‌ای در جهت بهبود وضعیت اقتصادی کشور دارند.

هدف: هدف این پژوهش شناسایی عوامل مؤثر بر ماهیت کار مدیران مالیاتی استان مازندران در اجرای سیاست‌های مالیاتی است.

روش: روش پژوهش از لحاظ هدف، توصیفی - توسعه‌ای است. در این پژوهش، مدیران اداره کل و ادارات امور مالیاتی استان مازندران به عنوان جامعه‌ی آماری انتخاب و ۱۲۷ نفر به عنوان نمونه تعیین شده‌اند. از طریق بررسی ادبیات نظری و مصاحبه با خبرگان و با استفاده از روش نمونه‌گیری هدفمند، ابعاد و مولفه‌های متغیرهای پژوهش شناسایی شدند، که در نهایت، مدل پژوهش استخراج گردید و با ابزار پرسشنامه مورد بررسی قرار گرفت. داده‌ها با استفاده از نرم‌افزارهای آماری SPSS و LISREL تحلیل شده‌اند.

یافته‌ها: یافته‌های پژوهش نشان داد که متغیر کنترل‌سازمانی اثر مثبت، مستقیم و معنی‌داری بر ارزش‌های (اجتماعی) (۴/۶۷) و فردی (۴/۱۱) مدیران مالیاتی دارد؛ ارزش‌های اجتماعی مدیران مالیاتی بر ارزش‌های فردی آن‌ها اثرگذار است (۸/۰۶)؛ کنترل سیاسی بر کنترل‌سازمانی و ارزش‌های فردی مدیران مالیاتی (۲/۹۰) اثر مثبت، مستقیم و معنی‌داری دارد، اما بر ارزش‌های اجتماعی آن‌ها اثر مثبت، مستقیم و معنی‌داری ندارد (۱/۲۶).

نتیجه‌گیری: نتایج این پژوهش بینشی را به مدیران دولتی ارائه می‌نماید که به آن‌ها کمک می‌کند تا عوامل مؤثر بر کار خود را شناسایی کرده و براساس آن رفتار کنند.

واژگان کلیدی: ارزش‌های مدیران دولتی، کنترل سیاسی، کنترل سازمانی، سیاست‌های مالیاتی، سازمان امور مالیاتی

^۱ دانش آموخته دکتری مدیریت دولتی، گروه مدیریت دولتی، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات، تهران، ایران.

^۲ دانش آموخته کارشناسی ارشد، باشگاه پژوهشگران و نخبگان جوان، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قائمشهر، قائمشهر، ایران

مقدمه

این رویکرد، نقش «عامل انسانی» به عنوان عاملی اثرگذار بر رفتار و عملکرد بوروکراسی مورد توجه قرار می‌گیرد (باکس، ۲۰۱۵ ب). عاملی که نباید صرفاً به عنوان یک ابزار و وسیله مورد توجه قرار گیرد، یا آن را کنترل کرد، و مورد دست‌کاری قرار داد تا بهترین عملکرد را داشته باشد، و اجرای خطمشی‌ها و تحقق هدف‌ها را ممکن سازد.

مدیران و مستخدمان دولتی دارای ارزش‌های هستند که بر نحوه‌ی اجرای خطمشی‌ها، رفتار و دست‌آوردهای دستگاه حاکمیتی و بوروکراسی‌های عمومی بسیار اثرگذارند. ارزش‌های مدیران و مستخدمان دولت از کار روزانه‌ی ارائه‌ی خدمت سرچشمه می‌گیرد؛ یعنی هنگامی که مدیران و مستخدمان دولتی ایده‌ها، قضاوت‌ها، و احساسات و عواطف بنیادی خود را در تصمیم‌ها و اقدامات‌شان منعکس می‌کنند. ارزش‌های خدمت عمومی زائیده‌ی محیط اداره‌ی امور عمومی هستند و عواملی هستند که عمل و رفتار روزانه‌ی سازمان‌های دولتی را تحت تأثیر قرار می‌دهند (باکس، ۲۰۱۵ الف: ۲۲). پژوهش‌گران معتقدند که بدون آگاهی از ارزش‌های بوروکراسی، هر نوع تلاشی برای تعیین میزان کنترل سیاسی بی‌ثمر خواهد بود؛ بنابراین، در ارزیابی و سنجش میزان کنترل سیاسی، پژوهش‌گران بایستی ارزش‌های بوروکراسی را نیز مورد توجه قرار دهند. از این‌رو، برای حل مسئله‌ی میزان کنترل سیاسی و تعیین وضعیت‌های استفاده از کنترل سیاسی، سنجش ارزش‌های بوروکراتیک امری ضروری است (مایر و اوتول، ۲۰۰۶).

علاوه بر این، مدیران دولتی به طور مستقیم با جامعه و شهروندان در ارتباط هستند و آشنایی بیشتری با نیازها، خواست‌ها و مطالبات جامعه دارند، نسبت به جامعه پاسخگو هستند، رضایت آن‌ها را جلب می‌کنند، اعتماد جامعه و شهروندان به دولت و حکومت را شکل می‌دهند، و حتی مشروعیت یک نظام سیاسی، و گاهی نیز، به دلیل این‌که خطمشی‌های وضع‌شده را

امروزه، نظام حاکمیتی جمهوری اسلامی ایران به دنبال کاهش سهم نفت و افزایش سهم مالیات در تأمین بودجه و مخارج دولت هستند و برای این منظور، قوانین و مقررات متعددی را تدوین می‌کنند. وظیفه‌ی مالیات‌ستانی و اجرای صحیح سیاست‌ها و خطمشی‌های مالیاتی دولت بر عهده‌ی مستخدمان و مدیران سازمان امور مالیاتی است که دارای هدف‌ها، مقاصد، نیات، نگرش‌ها، عواطف و احساسات، و ارزش‌های مختلفی هستند که روند اجرای سیاست‌ها را تحت تأثیر قرار می‌دهند. از طرفی، دولت‌ها با استفاده از سازوکارهای کنترل سازمانی و کنترل سیاسی می‌کوشند تا تأثیر نامطلوب این ارزش‌ها را به حداقل ممکن کاهش دهند.

عملکرد بوروکراسی‌های عمومی، تحت تأثیر عوامل متعددی وجود دارد. یکی از این عوامل، ارزش‌های مدیران و مستخدمان دولتی است که باید به صورت مستقیم مورد بررسی قرار داد. به منظور بررسی و تحلیل کارکرد نظام حاکمیتی در هر جامعه، مطالعه‌ی بوروکراسی امری ضروری است. به اعتقاد می‌یر و کراوس (۲۰۰۳)، مطالعه‌ی بوروکراسی دولت نشان می‌دهد که دستگاه‌های دولتی به عنوان سازمان‌های یک نظام دولتی چگونه عمل می‌کنند (می‌یر و کراوس، ۲۰۰۳)، و در مباحث مربوط به دولت و بوروکراسی دولت، یکی از مهم‌ترین و اجتناب‌ناپذیرترین مسائل این است که «چه کسی حکومت می‌کند؟» (کَمبل و پیترز، ۱۹۸۸)؛ در واقع، چه عواملی بیش‌ترین نقش را در اثرگذاری بر اجرای خطمشی‌های عمومی، و رفتار و عملکرد بوروکراسی‌های عمومی ایفاء می‌کنند؟

بوروکراسی‌ها از افرادی تشکیل می‌شود که کار به طور روزانه خدمات عمومی را به جامعه و شهروندان ارائه می‌کنند (باکس، ۲۰۱۵ الف). از این‌رو، برخی از پژوهش‌گران رفتار کارکنان و مدیران دولت را در بوروکراسی‌های عمومی مورد بررسی قرار می‌دهند. در

و احترام به انتظارات و توقعات روبه‌رشد عمومی، نیاز برای حفظ استانداردها، و این‌که مستخدم عمومی باشند یا مستخدم سیاسی، از جمله تنش‌ها و تصادم‌هایی هستند که ابهاماتی را در کار مدیران دولتی ایجاد می‌کنند.

برخی از پژوهش‌گران بر این باورند که خطمشی‌های دولت به دو طریق رفتار بوروکراسی و رفتار مدیران و مستخدمان دولتی را در زمان اجرای سیاست‌های عمومی شکل می‌دهد: (۱) «کنترل» مستقیم بر رفتار بوروکرات‌ها، و (۲) «نفوذ» غیرمستقیم بر ادراکات بوروکرات‌ها از نقش‌های حرفه‌ای آن‌ها (مایر و اوتول، ۲۰۰۶؛ مارو، ۲۰۰۹).

در حالت نخست، دولت می‌کوشد تا با استفاده از قوانین و مقررات، آئین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، و دستورالعمل‌های اداری، و کنترل‌های سیاسی از طریق انتصاب‌ها و انتصاب‌های سیاسی مدیران دولتی، رفتار بوروکراسی و مدیران دولتی را در مسیری قرار دهد که مطابق با میل آن‌هاست؛ در روش دوم، سیاست‌گذاران بر ادراکات بوروکرات‌ها و مدیران دولتی از نقش‌های آن‌ها تمرکز کرده و با شناسایی و نفوذ بر ارزش‌های فردی و گروهی مدیران دولتی، تلاش می‌کنند تا آنان را در جهتی سوق دهند که به دستیابی به مقاصد سیاست‌گذاران منتج گردد. در روش نخست، کنترل به صورت دستوری و بالا به پایین بوده، و در کوتاه‌مدت هدف‌های سیاست‌گذاران را تأمین می‌کند؛ اما روش دوم، به دلیل غیرمستقیم بودن و نفوذ بر ارزش‌ها و ادراکات مدیران دولتی، نوعی «کنترل درونی» در بوروکراسی ایجاد می‌کند، ماندگاری کنترل بر رفتار بوروکراسی را افزایش می‌دهد، و اثرات بلندمدت‌تری دارد.

سازمان امور مالیاتی کشور، به عنوان یکی از سازمان‌های زیرمجموعه‌ی وزارت امور اقتصادی و دارایی، متولی اخذ مالیات از مودیان مالیاتی است. بر اساس بند (الف) وظایف و اختیارات سازمان امور

متناسب با مطالبات جامعه نمی‌بینند، از اجرای خطمشی‌ها ظفره می‌روند یا این خطمشی‌ها را تحت تأثیر ارزش‌های فردی و اجتماعی‌شان و بر اساس نظر و تفسیر خود به اجرا در می‌آورند؛ از این‌رو، ارزش‌های مستخدمان و مدیران دولتی نقش کنترلی را بر رفتار اداری آن‌ها اعمال می‌کنند (دال، ۱۹۴۷ و ۱۹۷۰).

از سوی دیگر، خطمشی‌گذاران و سیاست‌گذاران در سطوح سیاست‌گذاری دولت و سازمان‌های بخش عمومی، به منظور حصول اطمینان از اجرای مطلوب خطمشی‌ها و تحقق هدف‌های سازمان و دولت، از سازوکارهای سازمانی بهره می‌گیرند تا رفتار و عملکرد مستخدمان و مدیران دولتی و عملکرد کلی بوروکراسی را در جهت سیاست‌های‌شان کنترل و هدایت کنند. این نوع کنترل، کنترل سازمانی (یا کنترل فی‌نفسه^۲ و از درون) است که بوروکراسی به خودی خود، و بر اساس برخی از سازوکارهای کنترلی درونی مانند ساختار فیزیکی، منابع انسانی، اختیار و قدرت تصمیم‌گیری، سطوح سلسله‌مراتب سازمانی، بودجه و منابع مالی، قوانین و مقررات، آئین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های اداری، نظام پاداش و تنبیه، آموزش‌های سازمانی، و ... رفتار مستخدمان و مدیران دولتی را مورد کنترل قرار می‌دهد.

مستخدمان و مدیران دولتی، در زمان اجرای خطمشی‌های عمومی و ارائه‌ی خدمات عمومی، تحت فشارهای بسیاری از جوانب مختلف (یعنی از سوی خطمشی‌گذاران و سیاست‌گذاران، شهروندان و جامعه، قوانین و مقررات، ذی‌نفعان مختلف، ...) قرار دارند. این فشارها و نیز انتظارات و توقعات چندجانبه و گاهاً متعارض، ابهامات فراوانی را بر حسب هدف‌ها، روابط و مسئولیت‌ها، و تعارض یا «تصادم» میان ارزش‌ها به وجود می‌آورند. تنش میان نیازهای ذی‌نفعان مختلف، تنش میان نیاز برای کنترل و نیاز برای آزادی عمل، تنش میان سازگاری با شرایط و موقعیت‌های تغییر، نیاز به ارائه‌ی خدمات کارآ و اثربخش با بودجه‌ی محدود

استفاده از سازوکارهای سیاسی (به طور مستقیم) و سازوکارهای سازمانی (به طور غیرمستقیم) کنترل کرده و در جهت تحقق هدف‌های سازمان و دولت هدایت نمایند.

ارزش و ارزش‌های مدیران دولتی

ارزش بیان‌گر اهمیت یک چیز است (نباتچی، ۲۰۱۸). ارزش‌ها حالت‌های بنیادین باورها، نگرش‌ها، و رفتارهای فردی هستند. ارزش تعیین می‌کند که فرد چگونه فرد باید و یا نباید رفتار کند (روکیچ، ۱۹۷۹؛ لوی، ۲۰۰۶). ارزش‌ها ایده‌آل‌ها و اصول مهمی هستند که اقدامات انسانی را هدایت می‌کنند، و ارزش‌های مدیریتی، ایده‌آل‌ها و اصولی هستند که هدایت‌گر یک یک موسسه یا یک گروه هستند (پانت و اوجا، ۲۰۱۷). ارزش‌ها، کیفیت قضاوت‌ها، تصمیم‌گیری‌ها، و نوع اقداماتی که باید توسط مستخدمان و مدیران دولتی انجام گیرند را تحت تأثیر قرار می‌دهند. در واقع، ارزش‌ها باید‌ها و نباید‌های هنجاری، عاطفی، و احساسی هستند که می‌توانند رفتار و عملکرد افراد را کنترل کنند، یا آن‌ها را برانگیزانند، و در مسیر مشخصی هدایت نمایند. ارزش‌ها قضاوت‌های فردی پیچیده‌ای هستند که مبتنی بر دانش و نیز واکنش عاطفی-احساسی هستند، نسبتاً ثابت هستند، رفتار را هدایت می‌کنند، و به انتخاب‌ها در مورد اقدامات وزن می‌دهند (بوزمن، ۲۰۰۷؛ نباتچی، ۲۰۱۸).

ارزش‌های خدمت عمومی^۵، معیارهایی برای عمل^۶ مستخدمان و مدیران دولتی هستند. این ارزش‌ها راهنماهایی برای تعیین چگونگی مشارکت مستخدمان و مدیران دولتی با جامعه هستند (والدو، ۱۹۸۴). فردریکسون (۱۹۹۴) بر این باور است که ارزش‌ها روح اداره‌ی امور عمومی هستند (فردریکسون، ۱۹۹۴). ارزش‌های مدیران دولتی نیروی نهفته و بی‌سروصدایی است که به آن‌ها کمک می‌کند تا زندگی سازمانی و بین‌فردی را درک کنند (مولینا و مک‌کینون، ۲۰۱۲).

مالیاتی کشور، یکی از مهم‌ترین وظایف سازمان امور مالیاتی عبارت است از: «تصدی کلیه امور راجع به اجرای مقررات انواع مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم و سایر مالیات‌ها و تمام مراحل مربوط اعم از شناسایی مودیان، تشکیل پرونده و تنظیم شناسنامه‌های مالیاتی، تشخیص و مطالبه مالیات و حل اختلاف مالیاتی و وصول مالیات به طرق معمول یا از طریق عملیات اجرایی و سایر موارد مربوط به مالیات‌ها در چارچوب قوانین مالیاتی و سایر قوانین جاری کشور^۳». ماهیت وظایف سازمان امور مالیاتی می‌طلبد که کارکنان و مدیران مالیاتی به طور مستقیم با بخش عظیمی از جامعه که دارای فعالیت‌های اقتصادی هستند سروکار داشته باشند، و نیز به طور غیرمستقیم حافظ منافع کل جامعه از طریق تأمین بخش گسترده‌ای از بودجه‌ی دولت برای هزینه در بخش عمومی و برای کل جامعه و شهروندان هستند.

از این‌رو، کارکنان و مدیران در ادارات مختلف امور مالیاتی به طور مستقیم با جامعه و شهروندان مشمول پرداخت مالیات (مودیان مالیاتی) در ارتباط هستند و به عنوان بوروکرات‌های سطح خیابانی^۴ فعالیت می‌کنند که با زندگی روزانه‌ی مردم سروکار دارند و از نیازها، خواست‌ها، انتظارات و مطالبات آن‌ها آگاهی دارند و تحت شدیدترین تنش‌ها برای تحقق هدف‌های سازمان و دولت در رابطه با اخذ مالیات و تأمین بخش عمده‌ای از بودجه‌ی دولت برای کاستن سهم نفت از بودجه، قوانین و مقررات کنترل‌کننده و هدایت‌گر، و انتظارات و منافع جامعه و شهروندان برای پاسخگویی، ارائه‌ی خدمات، و برقراری عدالت مالیاتی قرار دارند؛ بنابراین، طبیعی به نظر می‌رسد که در زمان اجرای قوانین و مقررات و ارائه‌ی خدمات به مودیان مالیاتی، تحت تأثیر ایده‌ها، قضاوت‌ها، احساسات، عواطف، نگرش‌ها، و ارزش‌های فردی و اجتماعی خود عمل نمایند. از این‌رو، سیاست‌گذاران می‌کوشند تا رفتار مستخدمان و مدیران دولتی را با

توسل به زور حکومت برای تضييع حقوق اشخاص را رد می‌کند (آستروم، ۲۰۰۸).

ادبیات اداره‌ی امور عمومی سنتی نشان می‌دهد که ارزش‌های بوروکرات‌ها بر کنترل سیاسی و خروجی-های خط‌مشی عمومی اثرگذارند (مایر و کراوس، ۲۰۰۳؛ مایر و اوتول، ۲۰۰۶). پژوهش‌گران اداره‌ی امور عمومی معتقدند ارزش‌های موجود مدیران و مستخدمان دولتی در نظام‌های اداری عناصری کلیدی هستند که نفوذ و اثرگذاری عوامل سیاسی را تضعیف می‌کنند (مایر و اوتول، ۲۰۰۶).

برخی از پژوهش‌گران بر این باورند که ارزش‌های بوروکراتیک مدیران دولتی بر سایر سازوکارهای کنترل بوروکراسی برتری دارند، اثر آن‌ها را تضعیف می‌کنند، و تعیین‌کننده‌ی دست‌آوردهای خط‌مشی عمومی هستند (مایر و کراوس، ۲۰۰۳؛ مایر و اوتول، ۲۰۰۶؛ فردریکسون، ۱۹۹۴). از این‌رو، ارزش‌های بوروکراتیک مدیران دولتی (بوزمن، ۲۰۷۷؛ آشود، ۲۰۰۷)، اخلاقیات حرفه‌ای مدیران دولتی (کرنافان، ۲۰۰۳)، ارزش‌های اقتصادی، احساسی، اخلاقی، و معنوی (دولان و آلتمن، ۲۰۱۲)، و انگیزه‌ی خدمت عمومی (پری و همکاران، ۲۰۱۰)، را به عنوان عوامل اثرگذار بر رفتار و عملکرد بوروکراسی مورد بررسی قرار دادند.

کنترل سازمانی

کنترل سازمانی فرآیندی است که از طریق آن یک سازمان بر اعضاء و واحدهای فرعی خود اثر می‌گذارد تا به شیوه‌ای رفتار کنند که منجر به دستیابی به هدف‌ها و مقاصد سازمانی شود. فرآیندها و نظام‌های کنترل سازمانی قرار گرفتن هر چیزی را در مسیر واقعی خود، و اجرای راهبرد سازمان را تضمین می‌کنند.

کنترل سازمانی عبارت است از اثرات عوامل ساختاری و درون‌سازمانی است که عملکرد مدیران و

شناسایی ارزش‌های عمومی متمایز مدیران و مستخدمان دولتی و اتصال آن به ارزش‌های عمومی جامعه، مسئله‌ی اصلی خط‌مشی عمومی و مدیریت است. با این وجود، تعیین بهترین ابزاری که بتواند ارزش‌های عمومی در خط‌مشی‌گذاری را به منافع عمومی ارتباط دهد بسیار دشوار است (بوزمن، ۲۰۰۷). پژوهش‌گران بر این باورند که (۱) ارزش‌ها آفریده-ی انسان‌ها هستند و به وسیله‌ی آن‌ها نیز تغییر می‌کنند، و (۲) ارزش‌ها محصول فرآیندهای اجتماعی- روان-شناسانه هستند و از تعاملات میان افرادی حاصل می‌شوند که به پدیده‌ها معانی مختلفی را می‌دهند. پژوهش‌گران معتقدند که افراد صرفاً بر اساس ارزش-های تحمیلی نظام‌های اجتماعی به عنوان واقعیت‌های اجتماعی عمل نمی‌کنند. در واقع، مدیران افراد متخصصی هستند که عاری از ارزش نیستند، بلکه حلال مشکلات اجتماعی هستند. در یک نظام دموکراتیک، هر مستخدم و مدیر دولتی، نخست، شهروند یک جمهوری دموکراتیک و مبتنی بر قانون اساسی است (بلون، ۱۹۸۰)؛ بنابراین، هم متأثر از ارزش‌های شهروندی است که جزئی از ارزش‌های فردی و جمعی اوست، و هم حافظ منافع شهروندی است که در هر دو صورت، این ارزش‌ها را در فعالیت-ها و اقدامات روزانه‌ی خود اعمال می‌کند. آستروم (۲۰۰۸) با تبیین این‌که ماهیت کار مدیران دولتی ایجاد تعادل میان مسئولیت خود نسبت به مقام‌های مافوق اداری و سیاسی، و مسئولیت خود نسبت به دریافت‌کنندگان کالاها و خدمات عمومی است، تأکید می‌کند که مسئولیت نخست مدیران دولتی باید در قبال دریافت‌کنندگان کالاها و خدمات عمومی باشد. وی معتقد است که مستخدم دولتی در یک جامعه‌ی دموکراتیک، مستخدمی است که بی‌طرف و تابع فرمان مافوق خود نیست، بلکه با استفاده از منطق و ابزارهای مسالمت‌آمیز، تبعیت از تلاش‌های غیرقانونی برای بهره‌برداری از منافع عمومی و استفاده از قابلیت‌های

مستخدمان دولتی، و نیز عملکرد سازمان‌ها و بوروکراسی‌های عمومی را تحت تأثیر قرار داده و در جهت دستیابی به هدف‌ها و مقاصد سازمانی هدایت می‌کند. کنترل عوامل درون‌سازمانی، کنترل فی‌نفسه است؛ به عبارت دیگر، خود بوروکراسی، عملکرد خود را تعیین می‌کند.

گروهی از پژوهش‌گران بر کنترل سازمانی (کنترل فی‌نفسه و درونی) بوروکراسی (موئه، ۲۰۰۵) تأکید می‌کنند و عواملی از قبیل طرح، ساختار، و فرآیندهای سازمانی (مک‌کابینز و همکاران، ۱۹۸۹)، منابع واقعی بوروکراتیک (وود، ۱۹۸۸)، تمرکززدایی در اختیار و قدرت (ویتفورد، ۲۰۰۲)، مشوق‌ها، پاداش‌ها، و مجازات‌ها (مک‌کابینز و شوآرتز، ۱۹۸۴)، تخصص و شایستگی فنی بوروکرات‌ها (آبریاخ و همکاران، ۱۹۹۱)، قوانین و مقررات، آئین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها، و دستورالعمل‌های اداری (موئه، ۲۰۰۵؛ بالا، ۲۰۱۵)، و دولت الکترونیک (آهن و بت‌اشنایدر، ۲۰۱۱) را در کنترل بوروکراسی اثرگذار می‌دانند، و آزادی عمل بوروکراسی (رومن، ۲۰۱۵؛ بالا، ۲۰۱۵) را نیز مورد بررسی قرار دادند. نظام مدیریت منابع انسانی از قبیل: جذب و تأمین نیروی انسانی، نظام انتصابات و ترفیعات (شایسته‌سالاری، و اعمال تفکرات و نظرات شخصی مدیریت عالی سازمان)، آموزش‌های سازمانی (محتوای آموزشی، آموزش‌دهنده، آموزش‌گیرنده، زمان آموزش، مکان آموزش)، امکانات و تجهیزات سازمان، بودجه و منابع مالی، و اختیار و قدرت تصمیم‌گیری، آزادی عمل (خلاقیت و نوآوری)، ارتباطات رسمی و غیررسمی سازمانی، سلسله‌مراتب سازمانی، سبک مدیریت و رهبری مدیریت عالی سازمان، نظام پرداخت و برنامه‌های انضباطی (پاداش و تنبیه)، و ... از جمله عوامل سازمانی هستند که بر رفتار مستخدمان و مدیران دولتی و عملکرد بوروکراسی دولت اثرگذار هستند.

کنترل سیاسی

کنترل سیاسی عبارت از تلاش‌های قانون‌گذاران (و گروه‌های ذی‌نفع سیاسی) برای کنترل رفتار دستگاه‌های بوروکراتیک است (موئه، ۲۰۰۵). مقام‌های سیاسی می‌کوشند تا فرودستان را تحت کنترل خود بگیرند. با این وجود، کنترل سیاسی نمی‌تواند کامل شود، چرا که مزیت اطلاعاتی که در اختیار بوروکرات‌هاست به آن‌ها قدرت می‌دهد تا رفتارهای ناموافقی را نسبت به مقام‌های سیاسی نمایش دهند. اما، مقام‌های سیاسی می‌توانند قوانین، مشوق‌ها، و سازوکارهای کنترلی را ایجاد نمایند که به آن‌ها کمک می‌کند تا مسئله‌ی سرپیچی بوروکرات‌ها را کاهش داده و آن‌ها را کم و بیش در مسیر نگه دارند (مک‌کابینز و شوآرتز، ۱۹۸۴؛ موئه، ۲۰۰۵).

برش و همکاران (۲۰۱۷) معتقدند که به منظور تضمین پاسخگوئی بوروکرات‌ها نسبت به سیاست‌گذاران، اکثر حکومت‌ها تلاش می‌کنند تا دستگاه‌های دولتی را از طریق انتصاب‌ها هدایت نمایند. گاهی اوقات، این انتصاب‌های سیاسی تا دو یا سه رده‌ی پایینی در بوروکراسی ادامه می‌یابد (برش و همکاران، ۲۰۱۷). افزایش انتصاب‌های سیاسی قادر به افزایش منفعت اصیل نیست، چرا که کاهش استقلال بوروکراسی، کارایی اداره را هم در کوتاه‌مدت، با از دست دادن استعداد، و هم در بلندمدت، با از دست دادن دانش کاهش می‌دهد. انتصاب‌های سیاسی به قیمت از دست رفتن شایستگی و نمایندگی می‌انجامد و پارتی‌بازی را افزایش می‌دهد (آلرن و همکاران، ۲۰۱۱).

مک‌کابینز و همکاران (۱۹۸۷) معتقدند که خود طرح سازمانی قدرتمندترین ابزار کنترل سیاسی است. آن‌ها بر این باورند که «دستورالعمل‌های اداری»^۷ سازوکارهایی هستند که از طریق آن قانون‌گذاران کنترل‌های خود را بر بوروکراسی اعمال می‌کنند و آن را به عنوان راه‌حلی برای مسئله‌ی عدم متابعت

نمایند، یا به ترکیبی از این دو دست پیدا کند (باون، ۱۹۹۵).

مایر و اوتول (۲۰۰۶) اثرات کنترل سیاسی و ارزش‌های بوروکراتیک بر عملکرد بوروکراسی را مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها نشان دادند که نتایج تابعی از اثرات ارزش‌های بوروکراسی و اثرات سیاست‌گذارها بر اقدامات بوروکراسی است. مولفین معتقدند با مطالعاتی که مبتنی بر فرضیه‌های بوروکراسی غیر فعال (یعنی نادیده‌گیرنده‌ی ارزش‌های بوروکراسی) هستند، باید با شک و تردید برخورد کرد؛ یافته‌های پژوهش نشان داد که انتصاب سیاسی یک عامل عمده در کنترل بوروکراسی و شکل دادن اقدامات بوروکراتیک است، و همچنین نشان دادند که در تبیین دست‌آوردها و خروجی‌های بوروکراتیک، ارزش‌های بوروکراتیک به شدت اثرگذارتر از عوامل سیاسی هستند (مایر و اوتول، ۲۰۰۶).

آهن و برت‌اشنایدر (۲۰۱۱) نقش دولت الکترونیک در کنترل سیاسی بوروکراسی را در کشور کره جنوبی و در یکی از دولت‌های محلی آن مورد بررسی قرار دادند. آن‌ها معتقدند که در ارائه‌ی خدمات دولت به شهروندان، دولت الکترونیک مشارکت شهروندان و ارزش‌های دموکراتیک را بهبود می‌بخشد، صرفه‌جویی به مقیاس را افزایش می‌دهد، برآورده‌سازی، پاسخگویی و شفافیت را ارتقاء می‌دهد، کارایی، در دسترس بودن، دسترسی به خدمات دولت، و ارائه‌ی اطلاعات به شهروندان را بهبود می‌بخشد، وعده‌ی ارائه‌ی خدمات دولت به شهروندان را عملی می‌کند، اعتماد جامعه به دولت را افزایش می‌دهد، و مشارکت بیشتر شهروندان و ارتباط آن‌ها با دولت را تسهیل می‌کند. مزیت‌های فوق به عنوان ابزاری برای ایجاد کنترل بیشتر سیاسی بر بوروکراسی و مدیران آن عمل می‌کنند (آهن و برت‌اشنایدر، ۲۰۱۱).

کِرناقان (۲۰۰۳) ارزش‌های خدمت عمومی را در چهار گروه ارزش‌های اخلاقی، دموکراتیک، حرفه‌ای، و

بوروکراسی به کار می‌گیرند (مک‌کابینز و همکاران، ۱۹۸۷؛ موئه، ۲۰۰۵). این امکان وجود دارد که دستورالعمل‌ها به نوبه‌ی خود تبدیل به هدف شوند. صرف‌نظر از دست‌آورد دستورالعمل‌ها، افراد در مقابل فرآیندهایی که آن‌ها را مستبدانه، ظالمانه، و نامنصفانه ادراک می‌کنند، برای فرآیندهایی ارزش قائل هستند که محترمانه با آن‌ها رفتار می‌کنند (مک‌کابینز و همکاران، ۱۹۸۷). علاوه بر این، تغییر در ساختار سیاسی دولت-ها، یکی دیگر از عوامل سیاسی است که رفتار مدیران و مستخدمان و نیز عملکرد بوروکراسی را تحت تأثیر قرار می‌دهد.

در این بخش از پژوهش به برخی از پژوهش‌های انجام‌شده‌ی مرتبط با پژوهش حاضر اشاره می‌شود:

کالورت و همکاران (۱۹۸۹) در پژوهشی نشان دادند که سازماندهی، طراحی قدرت‌ها و اختیارات، تعیین دستورالعمل‌های اداری، و نوع افرادی که دستگاه اقدام به استخدام آن‌ها به عنوان کارمند می‌کند (مانند وکلاء، اقتصاددانان، مهندسين، مستخدمان کشوری معمولی و غیره)، و کنترل‌های مستمر، مانند اعمال قدرت از طریق بودجه، از جمله عواملی هستند که بر عملکرد دستگاه اجرائی و هدف‌های آتی آن اثرگذارند (کالورت و همکاران، ۱۹۸۹).

باون (۱۹۹۵) ارتباط کنترل سیاسی و تخصص، و نیز نقش انتخاب‌های کنگره در مورد دستورالعمل‌های اداری بر پاسخگویی سیاسی را مورد بررسی قرار داد و نشان داد که دستورالعمل‌های اداری، رفتار و عملکرد بوروکراسی را کنترل می‌کنند و بر پاسخگویی سیاسی دستگاه و صحت فنی تصمیم‌های آن دستگاه اثرگذار هستند. قانون‌گذاران دستورالعمل‌هایی را طراحی می‌کنند تا بر بوروکراسی اثر بگذارند و آن را در مسیر مشخصی هدایت کنند. باون (۱۹۹۵) معتقد است که در عمل، دستورالعمل‌های بهینه‌ی دستگاه می‌توانند شایستگی فنی را بیشینه کرده، کنترل سیاسی را حداکثر

انسانی (کارکنان) طبقه‌بندی می‌کند. ارزش‌های دموکراتیک شامل پاسخگویی و شفافیت هستند که از طریق پیگیری منافع عمومی اعمال می‌شوند؛ ارزش‌های حرفه‌ای شامل شاسیتگی، کارآیی، و عینیت و بی‌غرضی هستند که اشاره به ارائه‌ی خدمت حرفه‌ای دارند؛ ارزش‌های اخلاقی از طریق انجام اقدامات اخلاقی و به منظور حفظ اعتماد عمومی به کار می‌روند، و ارزش‌های انسانی عبارت از نشان دادن احترام، برابری، و انصاف و عدالت در ارتباط با شهروندان و همکاران مستخدم دولت می‌باشند (کرناقان، ۲۰۰۳).

بنابراین، هدف اصلی این پژوهش شناسایی عوامل موثر بر ماهیت کار مدیران مالیاتی در اجرای سیاست‌های مالیاتی است. بر این اساس، این پژوهش الگویی را برای سنجش ارزش‌های مدیران دولتی، سنجش میزان کنترل‌های سازمانی، و سنجش میزان کنترل‌های سیاسی بر نحوه‌ی اجرای سیاست‌های مالیاتی توسط کارکنان و مدیران مالیاتی ارائه و توسعه می‌دهد. علاوه بر این، نقش کنترل سازمانی و کنترل سیاسی بر ارزش‌های مدیران مالیاتی و مولفه‌های آن نیز مورد بررسی قرار می‌گیرد. با توجه به هدف، روابط مفهومی و پیشینه‌ی تجربی پژوهش، پژوهش حاضر درصدد ارائه و توسعه‌ی الگویی برای سنجش ارزش‌های مدیران دولتی، سنجش میزان کنترل‌های سازمانی، و سنجش میزان کنترل‌های سیاسی بر رفتار مستخدمان و مدیران دولتی در اجرای سیاست‌های مالیاتی است. علاوه بر این، نقش کنترل سازمانی و کنترل سیاسی بر ارزش‌های مدیران دولتی و مولفه‌های آن مورد بررسی قرار می‌گیرد. نظر به این‌که در ادبیات پژوهش الگوی جامعی برای سنجش روابط میان متغیرهای مورد مطالعه وجود نداشته است، پژوهش‌گران تلاش کردند تا الگویی را توسعه بخشند. بخشی از این الگو (شکل ۱) که نشان‌دهنده و بررسی‌کننده‌ی روابط میان متغیرهای ارزش‌های فردی و اجتماعی مدیران دولتی بوده است برگرفته از الگوی صمدی میارکلائی و همکاران (۱۳۹۸) است؛ روابط سایر متغیرها بر اساس پیشینه‌ی نظری - تجربی پژوهش مشخص شده و در الگو جای گرفته است. با توجه به روابط و پیشینه‌ی نظری -

مولینا و مک‌کئون (۲۰۱۲) در پژوهشی اهمیت ارزش‌های مدیران دولتی را مورد بررسی قرار دادند و نشان دادند که ارزش‌های اخلاقی مانند صداقت و راستی و درستی در بالاترین رتبه قرار گرفتند. ارزش‌های قانون‌مداری و خیرخواهی، فسادناپذیری، و پاسخگویی در رتبه‌های بعدی قرار گرفتند. ارزش کارآیی در مقایسه با ارزش‌های اخلاقی در رتبه‌ی پائین‌تری قرار گرفت، و ارزش‌های نفع شخصی و سودآوری و منفعت‌طلبی در پائین‌ترین رتبه جای گرفتند (مولینا و مک‌کئون، ۲۰۱۲).

صمدی میارکلائی و همکاران (۱۳۹۸) ارزش‌های مدیران را در سازمان‌های دولتی ایران مورد بررسی قرار دادند و الگویی از ارزش‌های مدیران دولتی را توسعه دادند که مشتمل بر دو بعد ارزش‌های فردی (با مولفه‌های: توفیق‌طلبی، تکریم ارباب‌رجوع، رفتار شهروندی، تعهد اخلاقی به مسئولیت، و عدالت در ارائه‌ی خدمات) و ارزش‌های اجتماعی (با مولفه‌های: خیرخواهی، دلسوزی و همدردی، تعهد به نفع جامعه، و فداکاری) بوده است. یافته‌های این پژوهش نشان داد که همه‌ی شاخص‌های ارزش‌های اجتماعی و فردی مدیران دولتی تبیین‌کننده‌ی مفهوم ارزش‌های مدیران دولتی بودند. علاوه بر این، بعد «توفیق‌طلبی» معرف دقیق‌تر مفهوم ارزش‌های فردی مدیران دولتی بوده و ابعاد «ارزش شهروندی»، «تکریم ارباب‌رجوع»، «تعهد

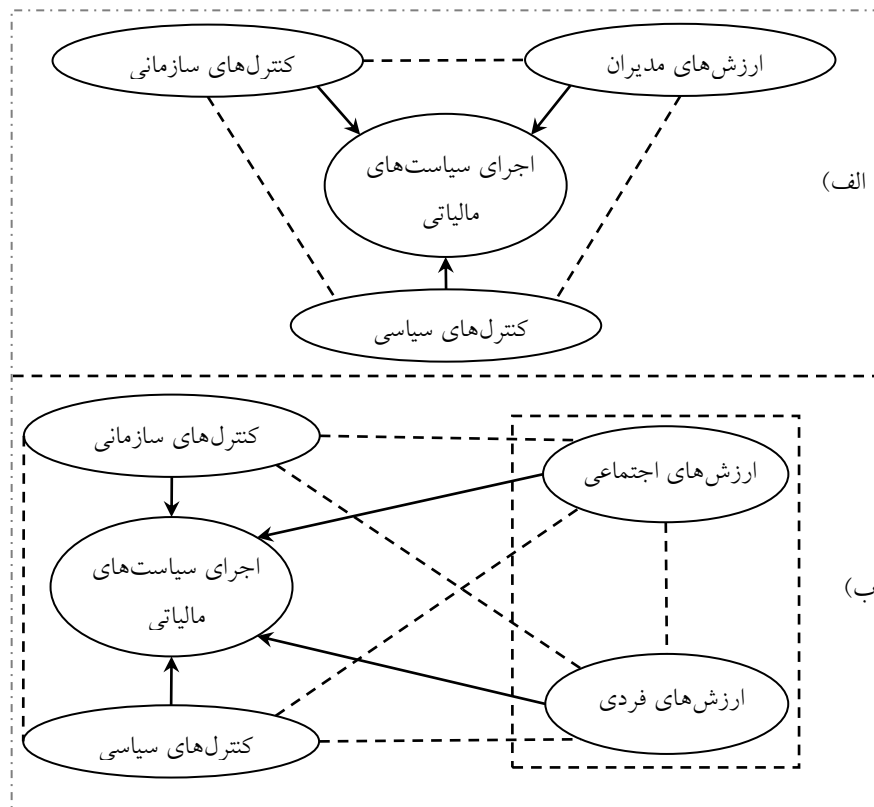
تجربی، و هدف پژوهش، مدل مفهومی و فرضیات متعلق به آن، به صورت زیر تبیین می‌گردند:

کنترل سازمانی بر ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی در اداره امور مالیاتی استان مازندران تأثیر معنی‌داری دارد.

کنترل سیاسی بر ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی در اداره امور مالیاتی استان مازندران تأثیر معنی‌داری دارد.

کنترل سازمانی در اداره امور مالیاتی استان مازندران تأثیر معنی‌داری دارد.

ارزش‌های اجتماعی بر ارزش‌های فردی مدیران در اداره امور مالیاتی استان مازندران تأثیر معنی‌داری دارد.



شکل ۱: مدل مفهومی و اولیه‌ی پژوهش

روش پژوهش

همبستگی و مبتنی بر مدل معادلات ساختاری است. این پژوهش، پژوهشی پیمایشی- همبستگی است، به این دلیل که به دنبال بررسی رابطه میان کنترل‌های سازمانی و کنترل‌های سیاسی و ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی در اداره کل امور مالیاتی استان

این پژوهش، از لحاظ ماهیت و اهداف پژوهش، از نوع توصیفی- توسعه‌ای می‌باشد. این پژوهش، از لحاظ روش جمع‌آوری داده‌ها، از نوع پیمایشی است و از لحاظ روش تحلیل داده‌ها، از نوع مطالعات

دخالت‌های سیاسی؛ ناهماهنگی بین‌دستگاهی؛ سازمان-ها و نهادهای نظارتی، و رسانه‌ها).

برای سنجش روایی، ابزار پرسشنامه در اختیار تعدادی از اساتید دانشگاه، که با مباحث مورد بررسی آشنایی کافی داشتند، قرار گرفت و روایی این ابزار مورد تأیید قرار گرفت. قایلیت اعتماد (پایایی) ابزار اندازه‌گیری با هفت روش قابل اندازه‌گیری است، که در این پژوهش از روش آلفای کرونباخ استفاده شده است، که پرکاربردترین و مهم‌ترین روش میزان سنجش پایایی ابزار اندازه‌گیری در نرم‌افزار SPSS است. میزان آلفای محاسبه‌شده برای متغیرها نیز بیش از ۰/۷۰ بدست آمد (ارزش‌های اجتماعی = ۰/۸۷۲، ارزش‌های فردی = ۰/۹۰۹، ارزش‌های مدیران دولتی = ۰/۹۳۳، کنترل سازمانی = ۰/۸۰۹، و کنترل سیاسی = ۰/۹۲۳). این اعداد نشان می‌دهد که پرسشنامه‌ها از قابلیت اعتماد بالایی برخوردار بوده و این طرح از لحاظ علمی پذیرفته است.

یافته‌های پژوهش

همبستگی میان متغیرها

در این پژوهش، به منظور بررسی وجود ارتباط میان متغیرها، از آزمون همبستگی استفاده شد. به دلیل این‌که در این پژوهش متغیرها رتبه‌ای و در سطح نرمال قرار دارند، از آزمون همبستگی پیرسون استفاده شده است، که نتایج مختص به آن در جدول شماره (۱) منعکس شده است. در واقع مقادیر منعکس‌شده و ضرائب آن نشان می‌دهد که همبستگی میان همه متغیرهای مستقل و وابسته و ابعاد آن‌ها با یکدیگر در سطح اطمینان ۹۹ درصد معنی‌دار است.

مازندران می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش شامل مدیران سطوح مختلف اداره کل امور مالیاتی (مستقر در ادارات مختلف شهرهای) استان مازندران به عنوان شاهدی تجربی است، که در زمان پژوهش ۱۹۰ نفر بوده‌اند. نمونه آماری این پژوهش، بر اساس فرمول نمونه‌گیری کوکران، برابر با ۱۲۷ نفر از مدیران است که با روش‌های نمونه‌گیری تصادفی ساده بعنوان نمونه آماری انتخاب شدند، پرسشنامه‌ها در میان آن‌ها توزیع شد، و در نهایت، تعداد ۱۰۷ پرسشنامه که مناسب تجزیه و تحلیل آماری بود جمع‌آوری شد.

برای سنجش کنترل‌های سازمانی، کنترل‌های سیاسی، و ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی از پرسش‌نامه‌های محقق‌ساخته استفاده شده است. به‌منظور تعیین ابزار سنجش، از طریق مصاحبه و گفتگو با ۲۰ نفر از خبرگان دانشگاهی و سازمانی، شاخص‌های متعددی برای ارزش‌های مدیران دولتی، کنترل‌های سازمانی، و کنترل‌های سیاسی استخراج شد. در نتیجه، شاخص‌ها در ۲ بُعد اصلی و ۹ بُعد فرعی و ۲۷ گویه برای مدل ارزش‌های مدیران دولتی سازمان‌دهی شدند که مورد تأیید خبرگان پژوهش قرار گرفت: (۱) ارزش‌های اجتماعی: (خیرخواهی، دلسوزی و همدردی، تعهد به نفع جامعه، و فداکاری)، و (۲) ارزش‌های فردی: (توفیق‌طلبی، تکریم ارباب‌رجوع، رفتار شهروندی، تعهد اخلاقی به مسئولیت، و عدالت و انصاف در ارائه‌ی خدمات)؛ ۷ بُعد و ۱۸ گویه برای کنترل‌های سازمانی شناسایی شدند (قوانین و مقررات، دستورالعمل‌ها، و بخشنامه‌های اداری؛ آموزش؛ ارتقاء و انتصاب؛ اختیار و قدرت تصمیم‌گیری؛ ارتباطات سازمانی؛ پاداش و تنبیهات؛ و دولت الکترونیک)، و ۶ بُعد و ۲۱ گویه برای کنترل‌های سیاسی شناسایی شد (تغییرات در ساختار سیاسی دولت؛ انتصابات سیاسی؛

جدول ۱: ماتریس همبستگی بین متغیرهای اصلی پژوهش و مقادیر پایایی متغیرها

متغیرها	۱	۲	۳	۴	۵	۶
۱ ارزش‌های مدیران دولتی	۰/۹۳					
۲ ارزش‌های اجتماعی مدیران	۰/۹۱۲ ^{xx}	۰/۸۷				
۳ ارزش‌های فردی مدیران	۰/۹۳۷ ^{xx}	۰/۷۱۲ ^{xx}	۰/۹۰			
۴ کنترل‌های سازمانی	۰/۵۵۷ ^{xx}	۰/۴۲۱ ^{xx}	۰/۵۹۷ ^{xx}	۰/۸۱		
۵ کنترل‌های سیاسی	۰/۳۳۳ ^{xx}	۰/۲۲۵ ^x	۰/۳۸۰ ^{xx}	۰/۸۰۲ ^{xx}	۰/۷۹	
۶ کنترل سازمانی	۰/۵۵۸ ^{xx}	۰/۴۴۸ ^{xx}	۰/۵۷۴ ^{xx}	۰/۷۹۰ ^{xx}	۰/۲۶۸ ^{xx}	۰/۷۶

P < ۰/۰۵* P < ۰/۰۱**

مدل معادلات ساختاری

بررسی فرضیه‌های اصلی پژوهش

به منظور سنجش رابطه علی میان متغیرها، از مدل معادلات ساختاری و تحلیل عاملی تائیدی استفاده می‌شود. به منظور تأیید مدل ساختاری یا همان نمودار مسیر، باید شاخص‌های آن دارای برازش مناسبی باشند و مقادیر T-Value و ضرائب استاندارد نیز معنی‌دار باشند. جدول ذیل نتایج حاصله برای پژوهش حاضر را نشان می‌دهد.

مقادیر جدول فوق (جدول شماره ۲) اعتبار و برازندگی مناسب مدل‌ها را تأیید می‌کود، به این دلیل که نسبت χ^2 به درجه آزادی (df)، کوچکتر از ۳ است. علاوه بر این، در مدل ارائه‌شده تمامی T-valueها بیشتر از ۱/۹۶ هستند، یعنی در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی‌دار هستند. میزان χ^2 بدست‌آمده برای آزمون نیز در حد مطلوب بوده است. P-value مدل نیز که حکم سطح معنی‌داری را در آزمون تحلیل مسیر

دارد، کوچکتر از ۰/۰۵ بوده و میزان RMSEA نیز از ۰/۱۰ کمتر است. در نهایت این‌که GFI و AGFI مدل نیز بالای ۹۰ درصد هستند.

خلاصه‌ای از آزمون مدل اصلی در جدول (۳) نشان داده شده است. برای بررسی معنی‌دار بودن تاثیر کنترل سازمانی و کنترل سیاسی بر ارزش‌های مدیران دولتی و ارزیابی چگونگی و میزان این تأثیرات از مدل استاندارد و عدد معنی‌داری استفاده می‌شود. از آنجا که آزمون فرضیات در سطح ۰/۹۵ انجام می‌شود، اعدادی که بین ۱/۹۶ و ۱/۹۶- نباشند معنی‌دار خواهند بود. به این معنی که اگر عددی بین ۱/۹۶ و ۱/۹۶- قرار بگیرد، رابطه علی بی‌معنی خواهد بود.

با توجه به نتایج آزمون تحلیل مسیر (جدول ۳)، فرضیه‌های پژوهش مبنی بر اثر کنترل سازمانی بر ارزش‌های مدیران دولتی، کنترل سیاسی بر ارزش‌های مدیران دولتی و کنترل سیاسی بر کنترل سازمانی معنی‌دار است و ارتباط علی آن‌ها تأیید می‌شود.

جدول ۲: شاخص‌های برازش مدل اصلی (تأثیر کنترل سیاسی و سازمانی بر ارزش‌های مدیران دولتی)

مطلوبیت	مقدار	نام کامل	شاخص‌ها
تایید مدل	۱/۷۸	Chi Square Divided to Degrees of Freedom	χ^2/df
تایید مدل	۰/۰۶۱	Root Mean Square Error of Approximation	RMSEA
تایید مدل	۰/۹۴	Non-Normed Fit Index	NNFI
تایید مدل	۰/۹۵	Normed Fit Index	NFI
تایید مدل	۰/۸۹	Adjusted Goodness of Fit Index	AGFI
تایید مدل	۰/۹۳	Goodness of Fit Index	GFI
تایید مدل	۰/۹۸	Comparative Fit Index	CFI
تایید مدل	۰/۹۸	Incremental Fit Index	IFI

جدول ۳: نتایج آزمون

H	مسیر ارتباط	ضریب استاندارد	اعداد معناداری	نتیجه
H ₁₋₁	کنترل سیاسی ← ارزش‌های مدیران دولتی	۰/۲۰	۲/۴۴	تائید فرضیه
H ₁₋₂	کنترل سیاسی ← کنترل سازمانی	۰/۲۷	۲/۸۸	تائید فرضیه
H ₁₋₃	کنترل سازمانی ← ارزش‌های مدیران دولتی	۰/۵۰	۶/۲۲	تائید فرضیه

RMSEA = 0.061 , GFI = 0.93 , AGFI = 0.89, CFI = 0.98 , IFI = 0.98 , NFI=0.95 و NNFI=0.94
مجذور خطاهای مدل (۰/۰۶۱) کوچک‌تر از ۰/۱۰ است و هم‌چنین χ^2/df (۱/۷۸) نیز کوچک‌تر از ۳ است.

بررسی و آزمون فرضیات فرعی پژوهش
برای بررسی فرضیات ذیل نیز از آزمون مدل معادلات ساختاری استفاده شد:
- کنترل سیاسی بر ابعاد ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی در اداره کل امور مالیاتی استان مازندران تاثیر معنی‌داری دارد.
- کنترل سازمانی بر ابعاد ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی در اداره کل امور مالیاتی استان مازندران تاثیر معنی‌داری دارد.
- ارزش‌های اجتماعی بر ارزش‌های فردی مدیران در اداره کل امور مالیاتی استان مازندران تاثیر معنی‌داری دارد.
همان‌گونه که ملاحظه می‌گردد (جدول ۴)، مدل فرضیات فرعی پژوهش از نظر شاخص‌های تناسب در وضعیت مطلوبی قرار دارند. و اعداد محاسبه شده حاکی از وجود ارتباط معنی‌دار میان بیشتر متغیرها می‌باشد.

ارزش‌های اجتماعی مدیران اثر مثبت، مستقیم و معناداری ندارد (۱/۲۶)، ولی کنترل سیاسی بر ارزش‌های فردی مدیران (۲/۹۰) دارای اثر مثبت، مستقیم و معناداری است. کنترل سازمانی بر ارزش‌های اجتماعی مدیران دارای اثر مثبت، مستقیم و معناداری است (۴/۶۷)، هم‌چنین کنترل سازمانی بر ارزش‌های فردی مدیران (۴/۱۱) دارای اثر مثبت، مستقیم و معناداری است. از دیگر یافته‌های این پژوهش تاثیرگذاری ارزش‌های اجتماعی بر ارزش‌های فردی مدیران (۸/۰۶) است، که این نتیجه هم مبنی بر تاثیرگذاری مثبت، مستقیم و معنادار ارزش‌های اجتماعی بر ارزش‌های فردی مدیران است.

با توجه به ارغام مندرج در جدول زیر می‌توان دریافت که مدل نهایی ارائه‌شده دارای شاخص‌های برازش مناسبی می‌باشد. در شکل زیر هم برای تمامی روابط پژوهش، میزان (T-value) و (β) ارائه شده است.

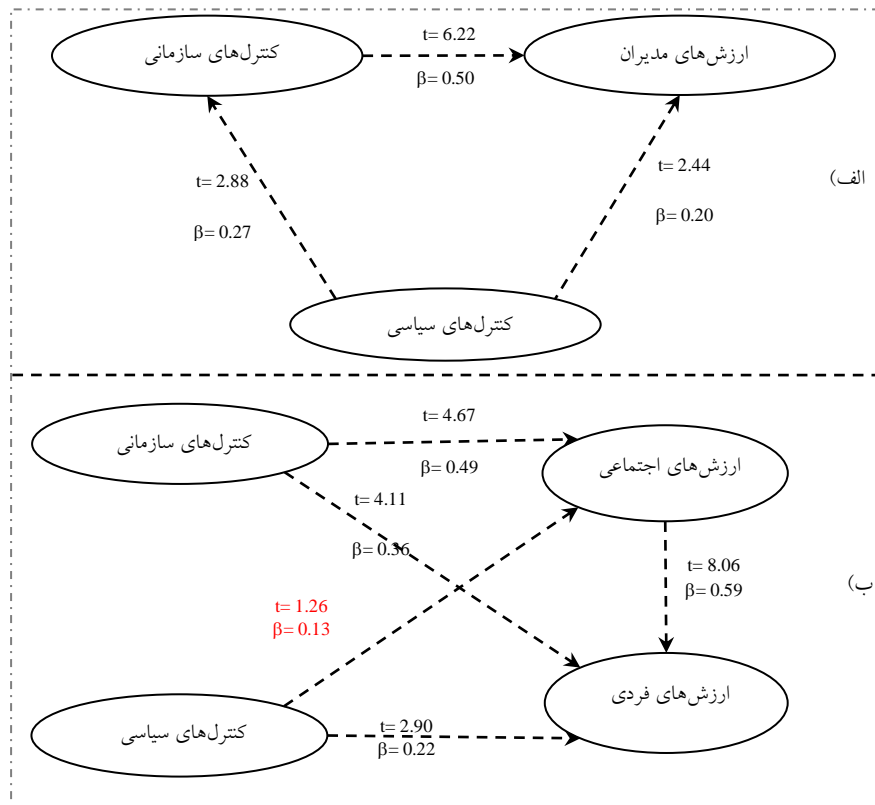
هم‌چنین در مورد روابط میان اجزای مدل نیز می‌توان این‌گونه نتایج را بیان کرد: کنترل سیاسی بر

جدول ۴: بررسی فرضیات فرعی پژوهش در قالب تحلیل مسیر

مسیر ارتباط	ضرائب استاندارد	ضرائب معناداری	نتیجه
کنترل سیاسی ← ارزش‌های اجتماعی	۰/۱۳	۱/۲۶	رد ارتباط
کنترل سیاسی ← ارزش‌های فردی	۰/۲۲	۲/۹۰	تائید ارتباط
کنترل سازمانی ← ارزش‌های اجتماعی	۰/۴۹	۴/۶۷	تائید ارتباط
کنترل سازمانی ← ارزش‌های فردی	۰/۳۶	۴/۱۱	تائید ارتباط
ارزش‌های اجتماعی ← ارزش‌های فردی	۰/۵۹	۸/۰۶	تائید ارتباط

RMSEA = 0.079 , GFI = 0.91 , AGFI = 0.87, CFI = 0.97 , IFI = 0.97 , NFI=0.93 و NNFI=0.91

مجذور خطاهای مدل (۰/۰۷۵) کوچک‌تر از ۰/۱۰ است و هم‌چنین χ^2/df (۲/۴۶) نیز کوچک‌تر از ۳ است.



شکل ۲: مدل نهایی آزمون شده پژوهش

بحث و نتیجه گیری

تصور سنتی از مستخدمان و مدیران دولت در قالب سازمانی کلاسیک، بر این فرض استوار است که مدیران و کارکنان دولت محافظه کار و بدون دیدگاه-های اساسی و مهم هستند، و باید به صورت سلسله-مراتبی کنترل شوند. امروزه، وظایف مستخدمان و مدیران دولت بسیار پیچیده و اغلب متناقض است، و مستخدمان و مدیران دولتی موفق باید نقش‌های چندگانه‌ی خود (از قبیل: حفظ محرمانگی، اقدام بر اساس منافع جامعه، نظم و انضباط، ارائه‌ی مشاوره‌های کیفی، تشخیص مسائل، قضاوت و تصمیم‌گیری در مورد مسائل، اجتناب از منافع متعارض، تضمین پاسخگوئی به طیف گسترده‌ای از بازیگران، و رفتار برابر، منصفانه و عادلانه با همکاران و مراجعه‌کنندگان) را شناخته و برای ایفای آن‌ها مهیا شوند.

در واقع، کارکنان و مدیران دولت، مستخدم قانون، مستخدم دولت، مستخدم جامعه، و مستخدم سازمان-شان هستند. در نظریه‌ی دموکراتیک فرض بر این است که مستخدمان و مدیران دولت، علاوه بر این‌که نماینده‌ی دولت هستند، باید تابع ارزش‌های جامعه‌ای باشند که در آن زندگی می‌کنند و شهروند آن جامعه نیز محسوب می‌شوند. مستخدمان و مدیران دولتی نقش مهمی در اجرای خطمشی عمومی ایفاء می‌کنند؛ از طرف دیگر، سروکار داشتن با موضوعات خطمشی مستلزم ارزش‌ها و قضاوت‌های ارزشی است؛ بنابراین، هیچ تصمیمی برای مدیران دولتی وجود ندارد که عاری از ارزش باشد (وکنوارت، ۱۹۹۸)؛ از این‌رو، مدیران دولتی باید درک درست و کاملی از ارزش‌های فردی و کاری خود و کارکنان تحت سرپرستی‌شان داشته باشند تا تصمیم‌های درستی را اتخاذ کنند.

پژوهش نشان‌دهنده‌ی تاثیرگذاری ارزش‌های اجتماعی مدیران دولتی بر ارزش‌های فردی مدیران دولتی است، که این نتیجه هم مبنی بر تاثیرگذاری مثبت، مستقیم و معنی‌دار ارزش‌های اجتماعی بر ارزش‌های فردی مدیران دولتی است. با گذشت زمان و پس از سال‌ها حضور مداوم مستخدمان و مدیران دولتی در سازمان امور مالیاتی و در ادارات امور مالیاتی، چاقوب‌ها و ضوابط خاص و الزام‌آور قوانین و مقررات، بخشنامه‌ها، آئین‌نامه‌ها، و دستورالعمل‌های اداری، ارزش قانون-مداری و حرفه‌ای‌گرایی جایگزین بسیاری از ارزش-های شخصی افراد و نیز سلیقه‌ها، نگرش‌ها، و عواطف و احساسات شخصی افراد می‌شود.

مدیران دولتی می‌کوشند تصویر خوبی را از خودشان در نظر جامعه، شهروندان، و سایر ذی‌نفعان ایجاد کنند. از این‌رو، آن‌ها تلاش می‌کنند تا ارزش‌های اخلاقی (مانند صداقت، راستی و درستی، پاسخگوئی، رفتار شهروندی، تکریم ارباب‌رجوع)، ارزش‌های انسانی (مانند خیرخواهی، همدردی و دلسوزی، عاطفی و احساسی، تعهد به نفع جامعه، حفظ کرامت انسان‌ها، ایثار و فداکاری)، ارزش‌های دموکراتیک (مانند شفافیت، ارائه‌ی آموزش و آگاهی به جامعه، دیدن کل جامعه بدون تبعیض، شنیدن صدای جامعه، عدالت و انصاف در ارائه‌ی خدمات)، و ارزش‌های حرفه‌ای (مانند تخصص، توفیق‌طلبی، شایستگی فنی، تلاش و پشتکار فراوان، قابل اعتماد بودن، تکلیف‌مداری و مسئولیت‌پذیری) را با یکدیگر ترکیب کنند و مشروعیت و وجهه‌ی خود را حفظ کنند.

ارزش‌های مدیران دولتی، ارزش‌ها، عواطف، احساسات، نگرش‌ها، و قضاوت‌هایی هستند که بر تصمیم‌گیری و اقدام مدیران دولتی اثرگذارند. این ارزش‌ها درونی بوده و مربوط به خود مستخدمان و مدیران دولتی است و قادر به اثرگذاری بر سازوکارهای کنترلی سازمانی (به عنوان عوامل بیرونی) نیستند و تنها بر روند اجرای سیاست‌ها اثرگذارند. از

ارزش‌های مستخدمان و مدیران دولتی، از قبیل بی-طرفی، صداقت و راستی، احترام به افراد، احترام به قانون، تلاش و پشتکار، تأمین نیازهای مراجعه‌کنندگان، صرفه‌جویی و اثربخشی، پاسخگوئی، و مسئولیت اجتماعی، آن‌ها را در چگونگی انجام کارهای روزانه-ی‌شان راهنمایی و هدایت می‌کنند (باکس، ۲۰۱۵الف). بنابراین، این ارزش‌ها تعیین‌کننده‌ی رفتار و عملکرد مستخدمان و مدیران دولتی در اجرای سیاست‌های عمومی و شکل‌دهنده‌ی عملکرد بوروکراسی و کل دولت هستند.

هدف این پژوهش شناسایی عوامل موثر بر ماهیت کار مدیران مالیاتی در اجرای سیاست‌های مالیاتی بود. این پژوهش الگویی را برای سنجش ارزش‌های مدیران دولتی، سنجش میزان کنترل‌های سازمانی، و سنجش میزان کنترل‌های سیاسی بر نحوه‌ی اجرای سیاست‌های مالیاتی توسط کارکنان و مدیران مالیاتی ارائه و توسعه داده است. علاوه بر این، نقش کنترل سازمانی و کنترل سیاسی بر ارزش‌های مدیران مالیاتی و مولفه‌های آن نیز مورد بررسی قرار گرفته است.

برای این منظور مقیاسی طراحی و آزمون گردید. آلفای کرونباخ محاسبه‌شده برای پرسشنامه‌ها (ارزش-های اجتماعی = ۰٫۸۷۲، ارزش‌های فردی = ۰٫۹۰۹، ارزش‌های مدیران دولتی = ۰٫۹۳۳، کنترل سازمانی = ۰٫۸۰۹، و کنترل سیاسی = ۰٫۹۲۳) بوده است که نشان از میزان بالای پایایی پرسشنامه است؛ این اعداد نشان می‌دهد که پرسشنامه‌ها از قابلیت اعتماد بالایی برخوردار بوده و این طرح از لحاظ علمی پذیرفته است. به عبارت دیگر، مقدار آلفای کرونباخ نشان می‌دهد گویه‌های مورد استفاده در پرسشنامه برای پاسخ-دهندگان شفاف و قابل فهم است.

یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که متغیر کنترل سازمانی هم بر ارزش‌های اجتماعی مدیران دولتی و هم بر ارزش‌های فردی مدیران دولتی اثر مثبت، مستقیم و معنی‌داری دارد. علاوه بر این، یافته‌های این

بیشتر در پی ایجاد بایدها، ایده‌آل‌ها، و کدها و استانداردهای رفتاری و اخلاقی‌ای هستند که «باید» در بخش خدمات عمومی وجود داشته باشد. گاهی نیز ارزش‌های مختلف را در سازمان‌ها یا کشورهای مختلف مورد بررسی قرار دادند (کِرناکان، ۲۰۰۳؛ بوزمن، ۲۰۰۷؛ یورگنسن و بوزمن، ۲۰۰۷؛ فان‌در وال و همکاران، ۲۰۰۸؛ مولینا و مک‌کنون، ۲۰۱۲؛ یانگ و فان‌در وال، ۲۰۱۴؛ باکس، ۲۰۱۵؛ نباتچی، ۲۰۱۸).

در موضوع ارزش‌های مدیران دولتی، برخلاف پژوهش‌هایی که تلاش می‌کنند تا ارزش‌های اخلاقی، کدهای رفتاری و اخلاقی، یا ایده‌آل‌های ارزشی بخش دولتی را ایجاد کنند، این پژوهش، آن‌چیزی را مورد مطالعه قرار داده است که در واقعیت توسط مستخدمان و مدیران مالیاتی در زمان اجرای سیاست‌های مالیاتی مورد استفاده قرار می‌گیرد و بر تصمیم‌ها، رفتار، و عملکرد آن‌ها اثرگذار است.

این پژوهش به چستی ماهیت کار مدیران دولتی (مالیاتی) پرداخته است. در واقع، این پژوهش تلاش کرده است تا عواملی را شناسایی کند که بر ماهیت کار مدیران دولتی در اجرای سیاست‌های عمومی اثرگذارند. نتایج این پژوهش بینشی را به مدیران دولتی ارائه می‌نماید که به آن‌ها کمک می‌کند تا عوامل مؤثر بر کار خود را شناسایی کرده و بر اساس آن رفتار کنند. توصیه‌هایی برای پژوهش‌گران عرصه‌ی مدیریت دولتی:

۱- ماهیت وظایف، قوانین و مقررات، و مأموریت‌های ذاتی سازمان‌ها و دستگاه‌های دولتی با یکدیگر متفاوت است و نقش متغیرهای مورد مطالعه نیز در آن‌ها متفاوت خواهد بود؛ از این‌رو، به سایر پژوهش‌گران توصیه می‌شود مفاهیم و موضوعاتی که از طریق این پژوهش شناسایی شده‌اند را در نمونه‌های بزرگ‌تر و یا متمرکز بر یک سازمان و وزارتخانه‌ی خاص مورد بررسی قرار دهند؛

طرفی، سازوکارهای کنترل سازمانی، و بعضاً سیاسی، در صدد هستند تا ارزش‌های مدیران دولتی را در جهت تحقق هدف‌های سازمانی و دولتی تحت تأثیر قرار داده و در جهت مطلوب خود هدایت کنند. از این‌رو، یافته‌های پژوهش نیز اثرگذاری کنترل سازمانی بر ارزش‌های (اجتماعی و فردی) مدیران دولتی را مورد تأیید قرار می‌دهد.

ارزش‌های اجتماعی مدیران دولتی که حاصل نگرش و احساسات مدیران دولتی نسبت به جامعه و شهروندان است، پیشران و نیروی محرک ایجاد و تقویت ارزش‌های فردی مدیران دولتی است که در برگزیده‌ی احساسات و نگرش‌های شخصی مدیران دولتی نسبت به شغل، کار، و سازمان است. از این‌رو، ارزش‌های اجتماعی مدیران دولتی می‌توانند بر ارزش‌های فردی مدیران دولتی اثر بگذارند. یافته‌های پژوهش این فرضیه را مورد تأیید قرار داده است که ارزش‌های اجتماعی مدیران مالیاتی در اجرای سیاست‌های مالیاتی بر ارزش‌های فردی آن‌ها اثری مثبت و معنی‌دار داشته است.

کنترل سیاسی، به دلیل این‌که مبتنی بر سازوکارهای کنترل بیرونی است، نمی‌تواند اثر مستقیم و قوی بر اجرای سیاست‌ها داشته باشد. در واقع، کنترل‌های سیاسی نیازمند یک متغیر میانجی و واسط هستند تا بر ارزش‌های مدیران دولتی اثر بگذارند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که کنترل سیاسی اثر مستقیمی بر ارزش‌های اجتماعی مدیران مالیاتی نداشته است و فرضیه مربوط به این یافته مورد تأیید قرار نگرفته است؛ اما بر کنترل سازمانی و ارزش‌های فردی مدیران مالیاتی اثرات مثبت و معنی‌داری داشته است.

پژوهش‌گران متعددی تلاش کرده‌اند تا ارزش‌های خدمت عمومی (یا ارزش‌های پشتیبان بخش عمومی) را شناسایی و یا رتبه‌بندی کنند. این پژوهش‌گران کمتر به ارزش‌های موجود و ارزش‌هایی که مستخدمان و مدیران دولتی با خود همراه دارند^۸ توجه می‌کنند، و

- Balla, S. J. (2015). Political Control, Bureaucratic Discretion, and Public Commenting on Agency Regulations. *Public Administration*, 93(2), 524-538.
- Bellone, Carl J. (Eds.) (1980). *Organization theory and the new public administration*. London: Allyn and Bacon.
- Box, R. C. (2015a). *Public Service Values*. New York: Routledge, Taylor & Francis.
- Box, R. C. (2015b). *The Human Element: Bureaucracy, Gender, and Race. Administration & Society*, 47(5): 488-506.
- Bozeman, B. (2007). Public values and public interest: Counterbalancing economic individualism. Washington, D.C.: Georgetown University Press.
- Calvert, R. L., McCubbins, M. D., & Weingast, B. R. (1989). A theory of political control and agency discretion. *American journal of political science*, 588-611.
- Campbell, C., & Peters, B. G. (1988). The politics/administration dichotomy: death or merely change?. *Governance*, 1(1), 79-99.
- Christensen, T., Lie, A., & Laegrid, P. (2007). Still fragmented government or reassertion of the centre?. in Christensen, T., & Laegrid, P. (eds) *Transcending New Public Management: The transformation of public sector reforms* (pp.17-41). Aldershot: Ashgate.
- Dahl, R. A. (1947). *The Science of Public Administration: Three Problems*. *Public Administration Review*, 7(1): 1-11.
- Dahl, R. A. (1970). *A Preface to Democratic Theory*. 2nd ed. Chicago: University of Chicago Press.
- Dolan, S. L., & Altman, Y. (2012). *Managing by values: The leadership spirituality connection*. *People and Strategy*, 35(4), 20-26.
- Frederickson, H. G. (1994). *Research and Knowledge in Administrative Ethics*. In T. Cooper (Ed.) *Handbook of Administrative Ethics* (pp. 31-47). New York: Marcel Dekker.
- Jørgensen, T. B., & Bozeman, B. (2007). Public values: An inventory. *Administration & Society*, 39(3), 354-381.
- Kernaghan, K. (2003). Integrating values into public service: The values statement as centerpiece. *Public Administration Review*, 63(6): 711-719.
- Levy, Y. (2006). *Assessing the value of e-learning systems*. Hershey, Pennsylvania: Information Science Publishing: IGI Global.
- McCubbins, M. D., Noll, R. G., & Weingast, B. R. (1987). Administrative Procedures as Instruments of Political Control. *Journal of Law, Economics, and Organization*, 243-277.
- McCubbins, M. D., Noll, R. G., & Weingast, B. R. (1989). Structure and process, politics and policy: Administrative arrangements and the
- ۲- سطح دولت، سطح اشتغال، تخصص‌های حرفه-ای، و به کارگیری افراد در سلسله‌مراتب سازمانی، مناطق جغرافیایی، سازمانی و فردی در گستره‌ی جامعه متفاوت است، از این‌رو، توصیه می‌شود تا پژوهش‌گران سازمان‌های مختلف دولتی را در مناطق جغرافیایی مختلف با در نظر گرفتن تفاوت‌ها و گوناگونی‌های‌شان مورد بررسی قرار دهند تا ارزش‌های منحصر به فرد هر منطقه از بخش دولتی و حتی خصوصی را شناسایی کنند؛
- ۳- پژوهش‌گران عرصه‌ی مدیریت دولتی می‌توانند ارزش‌های مستخدمان و مدیران دولتی را با سایر سازمان‌های بخش دولتی و حتی با بخش خصوصی مقایسه کنند، و طبقه‌بندی‌هایی را از این ارزش‌ها ارائه نمایند. از نظر روش‌شناسی، به پژوهش‌گران توصیه می‌شود تا با استفاده از روش‌های کیفی مانند «مصاحبه‌ی اکتشافی» به ارزش‌های مستخدمان و مدیران دولتی را مورد بررسی قرار دهند.

منابع و مأخذ

صمدی میارکلائی، ح؛ فقیهی، ا؛ دانش‌فرد، ک (۱۳۹۸) درک ارزش‌ها در خدمات عمومی؛ ارزش‌های مدیران در سازمان‌های دولتی، فصلنامه مطالعات رفتار سازمانی، سال هشتم، شماره ۱ (شماره پیاپی ۲۹)، ص ۱۰۱-۱۳۱.

Allern, E., Bischoff, C., & Kristinsson, G. (2011, August). Political Control or Bureaucratic Autonomy? A Comparison of Public Appointments in Denmark, Iceland and Norway. In the 6th ECPR General Conference, Reykjavik, August 25-27.

Aberbach, J. D., Mezger, D. B., & Rockman, B. A. (1991). Bureaucrats and politicians: a report on the administrative elites project. *Australian Journal of Public Administration*, 50(2), 203-217.

Ahn, M. J., & Bretschneider, S. (2011). Politics of e-government: e-government and the political control of bureaucracy. *Public Administration Review*, 71(3), 414-424.

Whitford, A. B. (2002). Decentralization and political control of the bureaucracy. *Journal of Theoretical Politics*, 14(2), 167-193.

Wood, B. D. (1988). Principals, bureaucrats, and responsiveness in clean air enforcements. *American Political Science Review*, 82(01), 213-234.

Yang, L., & van der Wal, Z. (2014). Rule of morality vs. rule of law? An exploratory study of civil servant values in China and the Netherlands. *Public Integrity*, 16(2), 187-206.

یادداشت‌ها

- ¹ Who Rules?
² control per se
³ <http://www.intamedia.ir/Pages/Action/ShowContent/96333>
⁴ Street-level bureaucrats
⁵ Public service values
⁶ criteria for action
⁷ administrative procedures
⁸ Public Administrators' Values in Action (Bureaucratic Values)

political control of agencies. *Virginia Law Review*, 431-482.

McCubbins, M. D., & Schwartz, T. (1984). Congressional oversight overlooked: Police patrols versus fire alarms. *American Journal of Political Science*, 165-179

Meier, K. J., & Krause, G. A. (2003). The Scientific Study of Bureaucracy: An Overview. In Krause, G. A. (Eds.) *Politics, policy and organizations: Frontiers in the scientific study of bureaucracy* (pp. 1-19). Michigan: University of Michigan Press.

Meier, K. J., & O'Toole, L. J. (2006). Political control versus bureaucratic values: Reframing the debate. *Public administration review*, 66(2), 177-192.

Moe, T. M. (2005). Political Control and the Power of the Agent. *Journal of Law, Economics, and Organization*, 22(1), 1-29.

Molina, A. D., & McKeown, C. L. (2012). The heart of the profession: Understanding public service values. *Journal of Public Affairs Education*, 375-396.

Nabatchi, T. (2018). Public Values Frames in Administration and Governance. *Perspectives on Public Management and Governance*, 1(1): 59-72.

Ostrom, V. (2008). *The intellectual crisis in American public administration*. Third Edition, Alabama: University of Alabama Press.

Pant, A., & Ojha, A. K. (2017). Managerial Values and Organizational Identities in the Developing World: An Introduction to the Special Issue. *Journal of Human Values*, 23(1), vii-xii.

Perry, J. L., Hondgehem, A., & Wise, L. R. (2010). Revisiting the motivational bases of public service: Twenty years of research and an agenda for the future. *Public administration review*, 70(5), 681-690.

Rokeach, M. (1979). *Understanding human values*. New York: Simon and Schuster.

Roman, A. V. (2015). The Determinants of Public Administrators' Participation in Policy Formulation. *The American Review of Public Administration*, 1-28.

Usherwood, R. C. (2007). Professional values in a bureaucratic structure: Spring 1980. *Library review*, 56(8), 666-673.

Van der Wal, Z., De Graaf, G., & Lasthuizen, K. (2008). What's valued most? Similarities and differences between the organizational values of the public and private sector. *Public administration*, 86(2), 465-482.

Van Wart, M. (1998). *Changing Public Sector Values*. London: Garland Publishing.

Waldo, D. (1984). *The administrative state: A study of the political theory of public administration* (2nd ed.). New York: Holmes & Meier.