

Integrated model of good governance and social capital in Iran's tax system

Arsham Honarkar Ashena

PhD Student, Department of Management,
Faculty of Governance and Politics,
ZAH.C., Islamic Azad University, Zahedan,
Iran.

Mohammad Ghasemi*

Associate Professor, Department of
Management, Faculty of Management and
Economics, University of Sistan and
Baluchestan, Zahedan, Ira

Vahid Pourshahabi

Assistant Professor, Department of
Management, Faculty of Governance and
Politics, Zah.C., Islamic Azad University,
Zahedan, Iran.

Abstract

The tax system is one of the fundamental pillars of economic governance, playing a crucial role in public revenue generation, social justice, and wealth redistribution. Despite numerous legal and administrative reforms, Iran's tax system continues to face persistent challenges such as administrative corruption, lack of transparency, tax injustice, bureaucratic inefficiency, and declining public trust, all of which undermine its effectiveness and legitimacy. Accordingly, the present study aims to conceptualize and design an integrated model of good governance and social capital for Iran's tax system by linking the principles of good governance—including transparency, accountability, equity, administrative integrity, and participation—with the core dimensions of social capital such as trust, social cohesion, participation, and relational capital. The study adopts an applied, qualitative, and exploratory approach and employs thematic analysis to uncover the mental models of experts and develop a conceptual framework for tax governance. Data were collected through 14 semi-structured interviews with tax policy experts, university scholars in public governance, and senior and mid-level managers of the

* Corresponding Author: M_Ghademi@mgmt.usb.ac.ir

How to Cite:

Original Research

Accepted:

Review

Received:

Iranian Tax Administration. Purposeful sampling was conducted based on theoretical saturation. The data were analyzed through open, axial, and selective coding, resulting in the identification of 7 global themes, 15 organizing themes, and 54 basic themes that constitute the final integrated model. The findings indicate that effective tax governance in Iran requires a dynamic interaction between formal governance mechanisms and the soft capacities of social capital. Transparency and accountability play a central role in rebuilding public trust, while tax equity enhances legitimacy through fair tax rates and non-discriminatory regulations. Moreover, voluntary tax compliance is strengthened by social trust, participatory policymaking, digitalized processes, institutional efficiency, and systematic anti-corruption measures. Ultimately, the proposed model redefines the tax system as a socially embedded, participatory, and trust-based institution, providing practical guidance for policymakers seeking sustainable development and legitimate tax governance

Keywords: Integrated Model, Good Governance, Social Capital, Thematic Analysis, Iran's Tax System.

1. Introduction

The tax system, as one of the main pillars of economic governance, plays a crucial role in financing public expenditures, promoting social justice, and redistributing wealth. In Iran, despite several reforms in tax laws and administrative procedures, persistent challenges such as bureaucratic inefficiency, lack of transparency, administrative corruption, inequality in tax burden, and declining public trust have significantly undermined the system's legitimacy and effectiveness. Accordingly, the main purpose of this research is to design an integrated model of good governance and social capital in Iran's tax administration, aiming to strengthen institutional efficiency and rebuild mutual trust between the government and citizens. By linking the principles of good governance (transparency, accountability, justice, administrative integrity, and participation) with the components of social capital (trust, solidarity, participation, and relational networks), the study seeks to present a framework through which Iran's tax system can transform from a merely revenue-driven institution into a social-developmental institution based on public legitimacy and cooperation.

2. Literature Review

Governance

Governance refers to a system of policies, values, and institutional arrangements through which a society manages its political, economic, and social affairs via interactions among the state, the private sector, and civil society.

International organizations such as the United Nations Development Programme and the World Bank define governance as the exercise of authority for public interest through processes of selection, oversight, accountability, and effective management of public resources. **Good Governance**

Good governance refers to a set of managerial principles aimed at improving the performance and legitimacy of public institutions. It emphasizes transparency, accountability, public participation, equity, effectiveness, and corruption control, thereby enhancing public trust, reducing conflicts of interest, and improving the quality of public services. While conventional governance indicators rely heavily on normative and input-based measures, recent approaches stress outcome-based evaluations that focus on citizens' tangible experiences of public services as a more accurate assessment of governance quality

Social Capital

Social capital refers to the networks, relationships, norms, and levels of trust within a society that facilitate cooperation and collective action. It is a collective and intangible asset generated through social interaction, civic engagement, and trust in individuals and institutions. Social capital encompasses dimensions such as social and political participation, interpersonal trust, and institutional trust, and by strengthening social cohesion, it contributes to addressing public problems and enhancing policy effectiveness

3. Methodology

This study is applied in purpose and qualitative and exploratory in nature. The research method employed was thematic analysis, designed to uncover the conceptual structure and cognitive patterns of tax governance among experts. The statistical population consisted of policymakers, senior and middle managers of the Iranian National Tax Administration (INTA), and academic specialists in public governance. Using purposeful sampling and the principle of theoretical saturation, 14 semi-structured interviews were conducted. Interview data were analyzed through open, axial, and selective coding, leading to the extraction of a conceptual network consisting of 7 global themes, 15 organizing themes, and 54 basic themes. To ensure validity and reliability, member checking and peer debriefing techniques were applied.

4. Results

After The results indicate that the establishment of an effective tax governance system in Iran depends on the interaction between formal mechanisms of good governance and the soft capacities of social capital. Seven global (overarching) themes emerged from the data: Transparency and Accountability in the Tax System, Tax Justice and Legitimacy, Social Capital

and Public Trust, Participation and Social Communication in Tax Policy, Institutional Efficiency and Bureaucratic Reform, Anti-Corruption and Administrative Integrity, Integration of Good Governance and Social Capital for Tax Efficiency. Thematic interpretation revealed that transparency and accountability play the most decisive role in restoring public trust, as open access to information on tax collection and expenditure reduces ambiguity and enhances credibility. Tax justice—through revising exemptions and setting fair, income-based rates—was found essential for increasing legitimacy. Similarly, social trust and voluntary tax compliance emerged as the key outcomes of effective communication and cultural education. On the institutional side, digitalization of tax processes, administrative agility, and capacity-building of human resources were identified as central to improving organizational efficiency. Moreover, systematic anti-corruption mechanisms—such as public reporting platforms and annual integrity assessments—proved crucial for sustaining social capital. The final integrated model emphasizes a shift from a control-oriented tax system to one grounded in mutual trust, transparency, and participatory governance. The study concludes that Iran's tax administration must transition from a hierarchical, bureaucratic model toward a networked, transparent, and participatory model of governance. In this transformation, the principles of good governance provide the institutional structure, while social capital acts as the social foundation that enables and sustains it. Integrating these two dimensions can lead to three major outcomes: Enhanced institutional efficiency through structural and procedural reform; Rebuilding public trust and legitimacy through transparency and tax justice; and Reducing corruption and improving administrative integrity through networked monitoring and civic participation. Compared to previous studies—which mainly focused on economic or legal aspects of taxation—the present research provides an innovative perspective by emphasizing the reciprocal relationship between good governance and social capital within Iran's tax context. This integrated and context-specific model offers a practical policy framework for Iranian decision-makers to move from a traditional, coercive tax regime toward a participatory and trust-based tax governance system, in which taxation becomes not a burden but a symbol of civic cooperation and sustainable development.



الگوی تلفیقی حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران

آرشام هنرکار آشنا



دانشجوی دکتری، گروه مدیریت، دانشکده حکمرانی و سیاست، واحد زاهدان،
دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران

محمد قاسمی *



دانشیار، گروه مدیریت دولتی، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه سیستان و
بلوچستان، زاهدان، ایران

وحید پورشهابی



استادیار گروه مدیریت، دانشکده حکمرانی و سیاست، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد
اسلامی، زاهدان، ایران.

چکیده

نظام مالیاتی به عنوان یکی از ارکان اساسی حکمرانی اقتصادی، نقشی محوری در تأمین منابع عمومی، تحقق عدالت اجتماعی و بازتوزیع ثروت ایفا می کند. با این حال، نظام مالیاتی ایران علی رغم اصلاحات قانونی و اجرایی متعدد، همچنان با چالش هایی چون فساد اداری، ضعف شفافیت، بی عدالتی مالیاتی، ناکارآمدی دیوان سالارانه و کاهش اعتماد عمومی مواجه است. پژوهش حاضر با هدف تبیین و طراحی الگوی تلفیقی حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران انجام شده است تا از رهگذر پیوند اصول حکمرانی خوب شامل شفافیت، پاسخ گویی، عدالت، سلامت اداری و مشارکت با مؤلفه های سرمایه اجتماعی نظیر اعتماد، همبستگی و مشارکت اجتماعی، زمینه ارتقای کارآمدی نهادی و مشروعیت اجتماعی نظام مالیاتی فراهم شود. این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت، کیفی و اکتشافی است و با بهره گیری از روش تحلیل مضمون انجام شده است. داده ها از طریق ۱۴ مصاحبه نیمه ساختاریافته با خبرگان سیاست گذاری مالیاتی، اساتید دانشگاه و مدیران سازمان امور مالیاتی کشور گردآوری و طی مراحل کدگذاری باز، محوری و انتخابی تحلیل شدند. یافته ها به استخراج ۷ مضمون فراگیر، ۱۵ مضمون سازمان دهنده و ۵۴ مضمون پایه انجامید. نتایج نشان داد که تحقق حکمرانی مطلوب مالیاتی مستلزم تلفیق سازوکارهای رسمی حکمرانی خوب با ظرفیت های نرم سرمایه اجتماعی است. شفافیت و پاسخ گویی، عدالت مالیاتی، مشارکت اجتماعی، دیجیتالی سازی فرآیندها و مبارزه سیستماتیک با فساد، نقشی کلیدی در بازسازی اعتماد عمومی و افزایش تمکین مالیاتی دارند. در نهایت، الگوی پیشنهادی پژوهش نظام مالیاتی را از نهادی صرفاً درآمدزا به نهادی

اجتماعی، مشارکتی و اعتمادآفرین ارتقا می‌دهد و می‌تواند راهنمایی عملی برای سیاست‌گذاران و مدیران مالیاتی در مسیر توسعه پایدار و حکمرانی کارآمد باشد.

کلیدواژه‌ها: الگوی تلفیقی، حکمرانی خوب، سرمایه اجتماعی، تحلیل مضمون، نظام مالیاتی ایران.

آماده انتشار

مقدمه^۱

حکمرانی خوب، مفهومی است که در ادبیات بین‌المللی به عنوان چارچوبی برای ارزیابی کیفیت عملکرد دولت‌ها، اثربخشی سیاست‌ها و توسعه پایدار شناخته شده است. در تعریف رایج، حکمرانی خوب شامل مجموعه‌ای از سازوکارها، فرآیندها و نهادهاست که شهروندان و گروه‌ها می‌توانند منافع خود را بیان کنند و حقوق قانونی خود را اعمال کنند؛ همچنین این سازوکارها بر اصولی چون مشارکت، پاسخگویی، شفافیت، عدالت، حاکمیت قانون، کارایی و اثربخشی استوارند (Zaitul, Ilona & Novianti, 2023). هرچند این چارچوب‌ها در سطح جهانی کاربرد وسیعی یافته‌اند، اما در بستر ایران، تنها رویکرد فنی و اداری آنها کافی نیست و نیاز به بازتعریف و بومی‌سازی آنها با توجه به ارزش‌ها، اصول دینی و فرهنگ نهادی کشور احساس می‌شود (Nutakor et al, 2023).

در بستر ایرانی-اسلامی، حکمرانی خوب نه تنها شامل ویژگی‌های فنی و مدیریتی است، بلکه با مجموعه‌ای از ارزش‌ها، هنجارها و باورهای اجتماعی-دینی پیوند می‌خورد. این ارزش‌ها در اسناد بالادستی کشور نظیر قانون اساسی، سیاست‌های کلی نظام، سند چشم‌انداز ۱۴۰۴ و بیانات رهبر معظم انقلاب، به صورت مکرر تأکید شده‌اند. مهم‌ترین اصول این بستر عبارتند از: عدالت گستری، رعایت حق الناس، خدمت‌رسانی صادقانه، مردم‌محوری، مسئولیت‌پذیری الهی، مبارزه با فساد، تقوا و کرامت انسانی. این اصول نشان می‌دهند که حکمرانی خوب در ایران، صرفاً یک سازوکار اداری یا مدیریتی نیست، بلکه نوعی رویکرد هویتی و ارزشی است که اهداف توسعه، اخلاق و پیشرفت جامعه را همزمان پیگیری می‌کند. سرمایه اجتماعی در این چارچوب، فراتر از تعاریف کلاسیک جهانی است که عمدتاً بر اعتماد، شبکه‌های مشارکت، و هنجارهای همکاری تأکید دارند. در الگوی ایرانی-اسلامی، سرمایه اجتماعی با ارزش‌ها و هنجارهای دینی گره خورده و شامل عناصر اخلاقی، فرهنگی، نهادی و دینی است. این عناصر عبارتند از: اعتماد، صداقت، وفای به عهد، تعاون، مسئولیت‌پذیری اجتماعی، تقوا و خیرخواهی جمعی. سرمایه اجتماعی در این معنا نه تنها زمینه تعامل میان شهروندان و نهادهای حکومتی را فراهم می‌آورد، بلکه به عنوان یکی از پیش‌نیازهای اصلی حکمرانی خوب عمل می‌کند و قابلیت ایجاد هم‌افزایی بین بخش‌های مختلف جامعه و دولت را دارد. با تقویت سرمایه اجتماعی، مشارکت فعال شهروندان، تصمیم‌گیری مبتنی بر شفافیت

^۱ این مقاله مستخرج از رساله دکتری با همین عنوان می‌باشد.

و پاسخگویی و توزیع عادلانه منابع امکان‌پذیر می‌شود. با توجه به این بستر، مشخص می‌شود که مدل‌های جهانی حکمرانی خوب به تنهایی نمی‌توانند نیازهای ایران را پاسخ دهند. فقدان الگوی بومی باعث شده است که سرمایه اجتماعی، علی‌رغم اهمیت آن، به طور مؤثر در فرآیندهای حکمرانی مورد استفاده قرار نگیرد. بسیاری از پژوهش‌ها به مزایای سرمایه اجتماعی پرداخته‌اند، اما نقش آن در تقویت حکمرانی خوب و سازوکارهای اداری-اجتماعی ایران به صورت عملیاتی و رفتاری به طور جامع تحلیل نشده است (De Groot, Mihalache & Elfring, 2023; Bahadur & et al, 2024).

نظام مالیاتی ایران در دهه‌های اخیر با مجموعه‌ای از چالش‌های ساختاری، نهادی و رفتاری مواجه بوده است؛ از یک سو کاهش‌پذیر بودن درآمدهای نفتی، نوسان‌های اقتصاد کلان و فشارهای تأمین مالی دولتی بر ضرورت افزایش کارایی و عدالت در اخذ مالیات افزوده و از سوی دیگر ضعف در سازوکارهای اداره و اعمال حکمرانی خوب (شفافیت، پاسخ‌گویی، استقلال و کارآمدی سازمان‌های مالیاتی) و نیز سطح متغیر سرمایه اجتماعی (اعتماد عمومی و هنجارهای مشارکت مالیاتی) عملکرد وصول مالیاتی و مقبولیت نظام را تضعیف کرده است. این ترکیب کمبود حکمرانی کارا و نارسایی‌های سرمایه اجتماعی، موجب فرارهای مالیاتی سیستماتیک، فرسایش رضایت شهروندان و اتکا به روش‌های غیرپایدار تأمین مالی شده است؛ مسأله‌ای که نه تنها درآمد دولت را کاهش می‌دهد بلکه مشروعیت نهادهای مالیاتی را نیز تهدید می‌کند.

اصلاحات مدیریتی و تقویت حکمرانی در دستگاه مالیاتی از منظر افزایش بازده وصول مالیاتی و کاهش شکاف درآمدی ضروری است؛ گزارش‌های بین‌المللی نشان می‌دهند که اصلاحات ساختاری در اداره مالیاتی می‌تواند منجر به افزایش محسوس درآمدهای مالیاتی شود. ارتقای اعتماد و مشارکت شهروندی: ادبیات جدید نشان می‌دهد که سرمایه اجتماعی (اعتماد میان شهروندان و بین شهروند و دولت، و مشارکت مدنی) یکی از تعیین‌کننده‌های مهم «مالیاتی‌پذیری» و «اخلاق مالیاتی» است؛ بنابراین توجه صرف به سازوکارهای فنی اخذ مالیات بدون بازسازی شبکه‌های اجتماعی و افزایش شفافیت و عدالت توزیعی ناکافی خواهد بود. هماهنگی سیاستی برای خروج از اتکای نفت: در شرایطی که اقتصاد ایران نیازمند منابع مالی پایدارتر است، بهبود حکمرانی مالیاتی و افزایش مقبولیت مردم برای پرداخت مالیات ابزاری کلیدی برای تنوع‌بخشی به منابع دولت است؛ این اهمیت راهبردی پژوهش را توجیه

می‌کند. مطالعات و گزارش‌های داخلی اخیر نشان می‌دهد که کاستی‌های قانونی، ناهماهنگی نهادی و ضعف در تضمین‌های اجرایی از جمله موانع تحقق حکمرانی خوب در حوزه مالیاتی هستند که بدون تحلیل تلفیقی با متغیرهای اجتماعی (سرمایه اجتماعی) قابل حل نیستند. با وجود مجموعه مطالعاتی که به‌طور مجزا نقش «بهبود ساختارهای اداری/قانونی» یا «سرمایه اجتماعی و رفتار مالیاتی» را بررسی کرده‌اند، کمبود قابل توجهی در ادبیات وجود دارد: پژوهش‌های موجود یا بر جنبه‌های فنی و نهادی (حکمرانی مالیاتی) متمرکزند یا صرفاً متغیرهای اجتماعی-رفتاری (سرمایه اجتماعی، هنجارها، اعتماد) را بررسی کرده‌اند، اما مدل تلفیقی و کاربست‌پذیری که نشان دهد چگونه عناصر حکمرانی خوب (نظیر شفافیت، پاسخ‌گویی، کارآمدی نهادی و مبارزه با فساد) با مولفه‌های سرمایه اجتماعی (اعتماد، مشارکت مدنی، سرمایه شبکه‌ای) تعامل می‌کنند تا توانمندسازی پایبندی مالیاتی و افزایش درآمدهای عادلانه را محقق سازند، به‌ندرت در مورد ایران عرضه شده است. علاوه بر این، اسناد و گزارش‌های سیاست‌محور به راهکارهای استاندارد تأکید دارند اما چارچوب نظری-عملی یکپارچه‌ای که سازوکارها، شاخص‌ها و مسیرهای مداخله را برای بستر خاص ایران فراهم کند، ناپیداست. با توجه به موارد فوق، این پژوهش به دنبال پاسخ به این سوال اساسی می‌باشد: چگونه می‌توان یک الگوی تلفیقی از حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی طراحی کرد که مقبولیت و کارایی نظام مالیاتی ایران را افزایش دهد؟

مبانی نظری

حکمرانی^۱

برنامه توسعه سازمان ملل متحد^۲ (۱۹۹۷)، حکمرانی را به عنوان یک سیاست، ارزش و نظام نهادی بیان می‌کند که به وسیله آن یک جامعه امور سیاسی، اقتصادی و اجتماعی خود را با ارتباط میان جامعه مدنی، بخش خصوصی و دولت مدیریت می‌کند. علاوه بر این، بانک جهانی نشان می‌دهد که حکمرانی به نهادها و سنت‌هایی اطلاق می‌شود که توسط آنها یک اقتدار در یک کشور برای منافع عمومی اعمال می‌شود، از جمله: انتخاب، نظارت، و

^۱ Governance

^۲ UNDP

جایگزینی فرآیند توسط اختیار و توانایی. دولت برای مدیریت موثر اجرا و منابع آن. محققین قبلی اهمیت اصل حاکمیت را مستند کرده اند. برنامه توسعه سازمان ملل متحد (۱۹۹۷) چندین اصل حکمرانی را پیشنهاد کرد: حاکمیت قانون، مشارکت، جهت گیری اجماع، پاسخگویی، برابری، اثربخشی و کارایی. علاوه بر این، برخی دیگر از محققان، اصول حاکمیتی، مانند پاسخگویی و شفافیت، مشارکت، حاکمیت قانون، فساد و ارائه خدمات عمومی را شناسایی کرده اند. علاوه بر این، اصول حاکمیتی مانند شفافیت، فراگیر بودن، مشروعیت، انصاف، مسئولیت پذیری، جهت دهی، قابلیت و عملکرد نیز وجود دارد Zaitul (et al, 2023).

حکمرانی خوب^۱

حکمرانی خوب به مجموعه‌ای از اصول و شیوه‌های مدیریت دولتی اشاره دارد که با هدف اصلاح و بهبود عملکرد نهادهای دولتی طراحی شده است Sabnur, Usman & Dasila, (2025). این مفهوم شامل معیارهایی مانند شفافیت، پاسخگویی، مشارکت عمومی، اثربخشی، کارایی، مسئولیت‌پذیری و عدالت است که به ایجاد نظام حکومتی مطلوب کمک می‌کند. شفافیت، آگاهی عمومی از تصمیم‌گیری‌ها را تضمین می‌کند، پاسخگویی دولت را در برابر اقداماتش مسئول می‌سازد و مشارکت عمومی، نظارت مردم بر عملکرد دولت را تقویت می‌کند. این اصول نه تنها در دولت‌ها، بلکه در سازمان‌های شرکتی نیز قابل اجراست و با کاهش تعارض منافع بین مردم و دولت، اعتماد عمومی را افزایش داده و به مدیریت بهتر منابع و ارتقای کیفیت خدمات عمومی منجر می‌شود (Sabnur, Usman & Dasila, 2025). حکمرانی خوب به معیارهایی مانند مؤثر بودن دولت، کیفیت مقررات، ثبات و کنترل فساد اشاره دارد و اغلب از طریق نظرسنجی‌های کارشناسی قابل سنجش است؛ با این حال، روش‌های موجود مانند شاخص‌های حکمرانی جهانی^۲ به دلیل رویکرد نرmatیو و تکیه بر

¹ Good Governance

² WGI

داده‌های ورودی نمی‌توانند همواره نتایج واقعی حکمرانی را در زندگی شهروندان به خوبی منعکس کنند. یک رویکرد جایگزین بر اساس «خروجی» یا «نتایج» پیشنهاد شده که از طریق روشی پایین‌به‌بالا و تمرکز بر خدمات قابل لمس، کیفیت حکمرانی را دقیق‌تر ارزیابی می‌کند (Shamurzaeva & UsonpvaS, 2024).

سرمایه اجتماعی^۱

سرمایه اجتماعی مفهومی است که بر تأثیرات مثبت تعاملات و مشارکت‌های اجتماعی در گروه‌ها و جوامع تأکید دارد و از دیدگاه جامعه‌شناسی، ایده‌ای ریشه‌دار در نظریات کلاسیک، مانند تأکید دورکیم بر زندگی گروهی به عنوان راه‌حلی برای مقابله با آنومی و خودتخریبی، یا تمایز مارکس بین طبقه‌ای منزوی و طبقه‌ای متحد و مؤثر است. این مفهوم، با تمرکز بر فواید اجتماعی بودن و نادیده گرفتن جنبه‌های منفی آن، به عنوان شکلی غیرپولی از سرمایه معرفی می‌شود که می‌تواند منبعی برای قدرت و نفوذ باشد، مشابه دارایی‌های مالی. سرمایه اجتماعی با پیوند دادن دیدگاه‌های جامعه‌شناختی و اقتصادی، توجه سیاست‌گذاران را به یافتن راه‌حل‌های غیراقتصادی و کم‌هزینه برای مشکلات اجتماعی جلب کرده است، هرچند کاربرد گسترده آن در زمینه‌های متنوع ممکن است معنای اصلی و ارزش توضیحی آن را تضعیف کند (Portes, 2024). سرمایه اجتماعی مفهومی چندبعدی است که به شبکه‌ها، روابط، هنجارها و باورهای اجتماعی اشاره دارد و همکاری و تعاملات جمعی را تسهیل می‌کند. این مفهوم شامل مشارکت اجتماعی (مانند فعالیت در انجمن‌های داوطلبانه)، مشارکت سیاسی (مانند شرکت در فعالیت‌های سیاسی غیر از رأی‌گیری)، اعتماد به دیگران (شامل اعتماد به غریبه‌ها) و اعتماد به نهادها (مانند نهادهای ملی و فراملی) است. هر یک از این ابعاد، جنبه‌های متفاوتی از سرمایه اجتماعی را نشان می‌دهند و به طور ضعیف با یکدیگر همبستگی دارند، که نشان‌دهنده پیچیدگی و تنوع این مفهوم است (دورانت و همکاران^۲،

^۱ Social capital

^۲ Durante et al

۲۰۲۵). سرمایه اجتماعی دارای جمعیتی است که از طریق اعتماد، همکاری و تعاملات متقابل در ساختارهای اجتماعی برای همه افراد، صرف نظر از وضعیت اقتصادی یا اجتماعی، سودمند است.

پیوند و تلفیق حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی

در ادبیات نوین حکمرانی، رابطه‌ای دوطرفه میان حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی برقرار است (Pierre & Peters, 2020). حکمرانی خوب پیش شرط شکل‌گیری سرمایه اجتماعی پایدار است؛ زیرا شفافیت، عدالت، پاسخ‌گویی و مشارکت‌پذیری دولت، اعتماد عمومی را بازتولید می‌کند. از سوی دیگر، سرمایه اجتماعی نیز بستر اجرای مؤثر حکمرانی خوب را فراهم می‌سازد؛ چون همکاری مدنی، شبکه‌های مشارکتی و اعتماد متقابل، ظرفیت نهادی دولت برای سیاست‌گذاری و اجرای مؤثر را افزایش می‌دهد (Putnam, 2000; World Bank, 2017). در نظام مالیاتی ایران، این رابطه دوطرفه اهمیت خاصی دارد: بدون اصلاح نهادی و شفاف‌سازی فرایندهای مالیاتی، اعتماد عمومی افزایش نمی‌یابد؛ و بدون سرمایه اجتماعی، سیاست‌های مالیاتی حتی -اگر عادلانه طراحی شوند- با مقاومت اجتماعی مواجه خواهند شد (Bidoki, 2025). بنابراین، مدل تلفیقی حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران باید بر سه پیوند کلیدی استوار باشد:

۱. شفافیت و پاسخ‌گویی ← افزایش اعتماد نهادی
 ۲. مشارکت شهروندی ← ارتقای مشروعیت مالیاتی و پایبندی داوطلبانه
 ۳. عدالت مالیاتی ← تقویت احساس همبستگی اجتماعی و کاهش فرار مالیاتی
- این رویکرد تلفیقی می‌تواند پایه‌ای برای طراحی الگوی بومی حکمرانی مالیاتی در ایران باشد؛ الگویی که نه تنها بر اصلاح ساختار اداری تمرکز دارد، بلکه بازسازی اعتماد اجتماعی

و ارتقای سرمایه مدنی را نیز در مرکز سیاست مالیاتی قرار می‌دهد, Taherpor Kalantari, 2023; Tarighi, 2022).

پیشینه پژوهش

جدول ۱. پیشینه پژوهش

پژوهشگر و سال	روش	هدف مطالعه	یافته کلیدی
مرتضوی و همکاران (۲۰۲۳)	کیفی، مصاحبه با ۲۲ خبره	طراحی حکمرانی نظام وقف راهبردی، زیرساختی و پیامدها شناسایی شد و مدیریت داده و ساختار اداره وقف کلیدی تشخیص داده شد	سه مضمون اصلی شامل عوامل
حسینی و همکاران (۲۰۲۲)	دلفی فازی	شناسایی پیشایندها و پسایندهای حکمرانی هوشمند	زیرساخت هوشمند و تعامل هوشمند از اهمیت بالایی برخوردارند
رضائی و همکاران (۲۰۲۲)	داده بنیاد، مصاحبه با مدیران	طراحی حکمرانی خوب در صنعت و معدن	مدل مسئولیت پذیری جامع گرا و پیوندگرایی دانشی به توسعه پایدار منجر می شود
لیو، یانگ و وانگ (۲۰۲۴)	نظرسنجی	سرمایه اجتماعی محله و مشارکت سیاسی (چین)	سرمایه اجتماعی محله سیاسی تأثیر مثبت دارد
میرزایی (۲۰۲۳)	مطالعه مفهومی و موردی	ارتقای اعتماد و سرمایه اجتماعی در حکمرانی سیاسی	اعتماد و مشارکت اجتماعی ارکان کلیدی ثبات حکمرانی هستند

روسمانه و تحلیل محتوا	نقش سرمایه اجتماعی	تأثیر قوی سرمایه اجتماعی بر
کوردینسک	در حاکمیت ورزش	حاکمیت ورزش همگانی تأیید شد
(۲۰۲۳)	همگانی (کشورهای	
	بالتیک)	
زایتول و تحلیل عاملی و حکمرانی خوب در	شش اصل کلیدی حکمرانی محلی	
همکاران	مدل معادلات مدیریت محلی	شامل انصاف، جامعیت، مشروعیت،
(۲۰۲۳)	ساختاری روستایی	مشارکت، عملکرد و شفافیت
		شناسایی شد
اورتگا و اقدام پژوهشی	مدل حاکمیت تطبیقی	مدل حکمرانی چابک مبتنی بر
همکاران	با رویکرد اجتماعی- فنی	مدیریت پورتفولیو با تقویت شفافیت
(۲۰۲۳)		و استقلال کارکنان طراحی شد
ژانگ و گو تحلیل پانل	تأثیر سرمایه اجتماعی	سرمایه اجتماعی تأثیر مثبت بر کارایی
(۲۰۲۲)	بر کارایی حکمرانی	حکمرانی محیطی دارد
	محیطی (چین)	

مرور پیشینه پژوهش نشان می‌دهد که بسیاری از مطالعات اخیر بر طراحی مدل‌های حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در بسترهای خاص متمرکز بوده‌اند و هر کدام با روش‌های کیفی، دلفی فازی، داده‌بنیاد یا اقدام پژوهشی به استخراج مؤلفه‌ها و اصول کلیدی پرداخته‌اند. با این حال، اغلب پژوهش‌ها محدود به یک حوزه خاص (مانند نظام وقف، صنعت و معدن، محیط محلی یا ورزش همگانی) یا یک کشور خاص بوده‌اند، که تعمیم‌پذیری یافته‌ها را محدود می‌کند. همچنین، بسیاری از مطالعات به صورت مفهومی یا با نمونه‌های محدود انجام شده و بررسی عملی کاربرد مدل‌ها کمتر مد نظر قرار گرفته است. مطالعات سرمایه اجتماعی نشان می‌دهند که این مولفه نقش کلیدی در تقویت مشارکت، اعتماد و انسجام اجتماعی دارد، اما

کمتر پژوهشی رابطه آن با حکمرانی خوب در بستر ایرانی-اسلامی و تلفیق ابعاد نظری و عملی را تحلیل کرده است. بنابراین، پژوهش حاضر با تمرکز بر طراحی مدل حکمرانی خوب مبتنی بر سرمایه اجتماعی در ایران، با بهره‌گیری از تحلیل مضمون و مصاحبه با خبرگان، نه تنها شکاف تعمیم‌پذیری و محدودیت داده‌های عملی را پوشش می‌دهد، بلکه یک مدل کاربردی و بومی ارائه می‌کند که قابلیت راهنمایی سیاست‌گذاران و مدیران اجرایی را دارد. این جمع‌بندی نشان می‌دهد که پژوهش حاضر می‌تواند جایگاه منحصربه‌فردی در توسعه دانش حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در ایران داشته باشد و خلاهای نظری و عملی موجود را پر کند.

این پژوهش با ارائه مدلی یکپارچه و بومی از حکمرانی خوب مبتنی بر سرمایه اجتماعی، چندین جنبه نوآورانه دارد. نخست، با بهره‌گیری از داده‌های میدانی و مصاحبه‌های عمیق با خبرگان و تحلیل مضمون، ابعاد نظری و عملی حکمرانی در بستر ایرانی-اسلامی شفاف و قابل اجرا شده است. دوم، پژوهش با تلفیق سه رویکرد نظری مهم-سرمایه اجتماعی، حکمرانی خوب و چارچوب بومی-اسلامی-یک مدل جامع و عملیاتی ارائه می‌دهد که ابعاد کلاسیک حکمرانی را با ویژگی‌های فرهنگی، اجتماعی و نهادی ایران تطبیق داده است. سوم، با شناسایی هفت مضمون فراگیر و طراحی روابط هم‌افزایی آن‌ها، این پژوهش نشان می‌دهد که تحقق حکمرانی پایدار نیازمند تقویت همزمان مشارکت، شفافیت، عدالت، ظرفیت نهادی، اعتماد اجتماعی، حکمرانی هوشمند و انسجام نهادی است. در نهایت، مدل ارائه‌شده علاوه بر ارزش نظری، چارچوبی عملی برای تصمیم‌گیری سیاست‌گذاران و نهادهای اجرایی فراهم می‌کند و ظرفیت استفاده اثربخش از سرمایه اجتماعی در فرآیندهای حکمرانی را به‌طور قابل توجهی ارتقا می‌دهد.

روش^۱

از آنجایی که هدف اصلی این پژوهش، طراحی الگوی حکمرانی خوب با رویکرد مبتنی بر سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران می‌باشد، از حیث هدف کاربردی و از نظر شیوه تحلیل داده‌ها تحلیل مضمون و از نظر شیوه جمع‌آوری داده‌ها؛ از مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با صاحب‌نظران که به صورت هدفمند انتخاب شده‌اند، به شمار می‌رود. جامعه آماری پژوهش در جدول ۲ آورده شده است. روش‌های مختلفی برای تحلیل مضمون وجود دارد که هر یک از آن‌ها، فرآیندهای خاصی را دنبال می‌کند. در این پژوهش از روش براون و کلارک (۲۰۰۶) که یک رویکرد نظام‌مند و سیستماتیک از تحلیل مضمون است و مورد استقبال گسترده نیز قرار گرفته است، استفاده شده است. این روش فرآیند گام و گام و جامعی جهت تحلیل مضمون، عرضه می‌کند. این فرآیند تحلیل مضمون در قالب سه مرحله معرفی می‌شود (Kohi Khor et al., 2019). مضامین در سه سطح تقسیم می‌شوند: مضامین پایه یا اصلی، مضامین سازمان دهنده و مضامین فراگیر.

در این پژوهش، قلمرو مکانی شامل نظام مالیاتی ایران بوده و داده‌ها از میان خبرگان و متخصصان حوزه‌های مرتبط با مالیات، حکمرانی عمومی و سرمایه اجتماعی در سطح کشور گردآوری شده است. قلمرو زمانی پژوهش نیز مربوط به سال‌های انجام تحقیق (۱۴۰۳-۱۴۰۴) می‌باشد. با توجه به ماهیت کیفی پژوهش و هدف اکتشافی آن، از روش نمونه‌گیری هدفمند (قضاوتی) استفاده شده است. در این راستا، خبرگان بر اساس معیارهایی نظیر: داشتن حداقل مدرک کارشناسی ارشد در رشته‌های مرتبط (مدیریت، اقتصاد، خط‌مشی‌گذاری عمومی و حوزه‌های مشابه)، برخورداری از سابقه کاری یا پژوهشی در حوزه نظام مالیاتی یا حکمرانی، و نیز آشنایی با مفاهیم سرمایه اجتماعی انتخاب شدند. همچنین تلاش شد ترکیبی از دیدگاه‌های دانشگاهی و اجرایی در نمونه لحاظ گردد تا غنای داده‌ها افزایش یابد. تعیین حجم نمونه در این پژوهش بر اساس اصل اشباع نظری انجام شده است. به این معنا که مصاحبه‌ها تا جایی ادامه یافت که داده‌های جدید منجر به کشف کد یا مفهوم تازه‌ای نشد و الگوهای استخراج‌شده تکراری گردیدند. در عمل، پس از انجام (۱۲) مصاحبه، نشانه‌های اولیه اشباع مشاهده شد و با انجام چند مصاحبه تکمیلی (تا ۱۴ مصاحبه)، اطمینان از اشباع داده‌ها حاصل گردید. تشخیص اشباع نظری از طریق تحلیل همزمان داده‌ها و مقایسه مستمر کدها و مضامین صورت گرفت؛ به‌طوری‌که در مراحل پایانی جمع‌آوری داده‌ها، مفاهیم

جدیدی به چارچوب تحلیلی پژوهش افزوده نشد و روابط میان مقوله‌ها به ثبات رسید. بر این اساس، فرآیند مصاحبه‌ها متوقف گردید.

در پژوهش حاضر ۱۴ مشارکت‌کننده شرکت داشتند (ویژگی‌هایی مشارکت‌کنندگان در جدول زیر آمده است).

جدول ۲. مشخصات مشارکت‌کنندگان پژوهش

ردیف	کد مصاحبه	سمت / موقعیت شغلی	حوزه تخصصی	نوع سازمان / نهاد
1	PA	مدیرکل	سیاست‌گذاری مالیاتی و بودجه	سازمان امور مالیاتی کشور
2	PB	عضو هیئت علمی	حکمرانی عمومی و اصلاحات نهادی	دانشگاه
3	PC	معاون فناوری اطلاعات	دیجیتالی‌سازی فرآیندهای مالیاتی	سازمان دولتی
4	PD	رئیس اداره کل ممیزی و حسابرسی مالیاتی	شفافیت و پاسخ‌گویی مالی	سازمان امور مالیاتی کشور
5	PE	مدیرکل	سرمایه اجتماعی و فرهنگ مالیاتی	سازمان امور مالیاتی کشور
6	PF	کارشناس ارشد مرکز پژوهش‌های مجلس	حکمرانی اقتصادی و عدالت مالیاتی	نهاد قانون‌گذاری
7	PG	پژوهشگر مستقل حوزه اقتصاد سیاسی	مشروعیت مالیاتی و اعتماد عمومی	پژوهشگر مستقل
8	PH	عضو هیات علمی	شفافیت، سلامت اداری و ضد فساد	دانشگاه
9	PI	مشاور ارشد	قانون مالیات‌ها و اصلاح ساختار حقوقی	سازمان دولتی
10	PJ	مدیرکل	مدیریت اجرایی و نظارت مالیاتی	سازمان امور مالیاتی کشور
11	PK	استاد	اعتماد اجتماعی و سرمایه نهادی	دانشگاه

12	PL	مدیر سامانه‌های هوشمند مالیاتی	هوش مصنوعی و شفافیت داده‌ها	سازمان دولتی
13	PM	معاون فرهنگی اتاق بازرگانی ایران	تعامل دولت و بخش خصوصی	نهاد غیردولتی
14	PN	کارشناس ارشد امور برنامه‌ریزی اقتصادی	تحلیل سیاست‌های عمومی و کارآمدی نهادی	وزارت امور اقتصادی و دارایی

همواره دو معیار اصلی روایی و پایایی برای ارزیابی پژوهش‌های کمی و کیفی مطرح گردیده است. با وجود این، استراوس و کوربین (۲۰۱۴) با به کارگیری این دو معیار برای پژوهش‌های کیفی مبتنی بر نظریه‌پردازی داده‌بنیاد مخالفت ورزیده و بیان داشتند که مطالعه کیفی را فقط در صورتی می‌توانیم ارزیابی کنیم که روش‌ها نیز به روشنی بیان شده باشند تا خوانندگان بتوانند آن‌ها را نیز بسنجند. محققان کیفی باید ضمن استفاده از اصطلاحات فوق مراقب باشند که آن‌ها بار اثبات گرایانه دارند و از تعبیر تحت‌اللفظی نوشته‌های علم فیزیک نشأت گرفته‌اند. با این حال برای حصول اطمینان از روایی پژوهش، کرسول (۲۰۰۰) اقدامات زیر را برشمرده‌اند که در این پژوهش از آن‌ها استفاده شده است.

- **مشارکتی بودن پژوهش:** به طور همزمان از مشارکت کنندگان در تحلیل و تفسیر داده‌ها کمک گرفته شده است. در این مرحله، اگر محقق در تحلیل داده‌ها اشتباه کرده است، با نظر و کمک مشارکت کنندگان مورد اصلاح قرار گرفته است.
- **تطبیق توسط اعضا:** مشارکت کنندگان، پارادایم کدگذاری محوری را بازمینی و نظر خود را در ارتباط با آن ابراز کردند؛ دیدگاه‌های ایشان در پارادایم کدگذاری محوری اعمال شد. در این بخش طی یک فرآیند رفت و برگشتی در کدگذاری، تغییراتی رخ داد.
- **اظهار سوگیری پژوهشگر:** پژوهشگر نمی‌تواند به مثابه یک لوح سفید عمل کند و در نتیجه ناگزیر تمایلات فلسفی و نظری و نیز ویژگی‌های زندگینامه‌ای خویش را نیز با خود به عرصه پژوهش وارد می‌سازد.

• **بررسی همکار:** در این بخش سعی شده است تا مدل پارادایمی پژوهش به خبرگان که از اطلاعات ارزشمندی برخوردار هستند ارائه گردد و نظرات ایشان در خصوص کدگذاری محوری و شاخص‌های احصاء شده اعمال گردد (Higgins. Et. Al, 2019).

پس از انجام مصاحبه‌های مربوط به تحقیق، مرحله تجزیه و تحلیل داده‌ها آغاز می‌شود با توجه به اصول تحقیق بر اساس تحلیل مضمون مصاحبه‌ها پس از ویرایش و تدوین، می‌بایست دسته‌بندی شده و فرآیندی روی آنها صورت گیرد^۱.

مرحله اول: آشنایی با داده‌ها

هنگام شروع تحلیل مضمون، ممکن است خود پژوهشگر داده‌ها را جمع کند یا این که داده‌ها تحقیق در اختیار او قرار گیرد. اگر خود پژوهشگر داده‌ها را (از طریق رسانه و منابع مختلف) جمع کند، به هنگام تحلیل، از دانش و منای تحلیلی اولیه برخوردار خواهد بود.

مرحله دوم: ایجاد کدهای اولیه

زمانی آغاز می‌شود که پژوهشگر، داده‌ها را مطالعه کرده و با آنها آشنا شده باشد. همچنین، فهرستی اولیه از ایده‌های موجود در داده‌ها و نکات جالب آن‌ها، تهیه کرده باشد. لذا این گام مستلزم ایجاد کدهای اولیه از داده‌هاست.

در این گام، از کدها برای تقسیم متنی به قسمت‌های فهمیدنی و استفاده‌پذیر مانند، بند، عبارت، کلمه یا سایر معیارهایی که برای تحلیل خاص لازم است استفاده می‌شود^۲.

^۱ جهت دستیابی به یافته‌های پژوهش سوالات مصاحبه از مشارکت کنندگان پژوهش به شرح زیر می‌باشد: (۱) به نظر شما مهم‌ترین مولفه‌ها و شاخص‌هایی حکمرانی خوب در نظام مالیاتی ایران کدام است و چگونه می‌توانند بر بهبود عملکرد تاثیر بگذارند؟ (۲) به نظر شما مهم‌ترین مولفه‌ها و شاخص‌هایی سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران کدام است و چگونه می‌توانند بر بهبود عملکرد تاثیر بگذارند؟ (۳) سرمایه اجتماعی و حکمرانی خوب چگونه می‌توانند در کنار یکدیگر نظام مالیاتی ایران را بهبود بخشند؟

^۲ به دلیل محدودیت در تعداد صفحات مقاله، فرآیند انجام پژوهش حذف گردیده است. بعد از انجام فرآیند پژوهش ۲۸۵ کد توصیفی در ۵۰ مفهوم اولیه، ۲۶ مضمون پایه، ۱۶ مضمون سازمان دهنده و ۷ مضمون فراگیر دسته بندی شدند.

^۳ همه فرآیند پژوهش به صورت دستی کدگذاری شده است.

جدول ۳. مضامین پایه شکل گرفته از مفاهیم

ردیف	مضمون پایه	مفاهیم
۱	ایجاد سامانه شفافیت مالیاتی	-دسترسی عمومی به داده‌های تجمیعی درآمد و هزینه مالیاتی. -کاهش زمینه فساد از طریق شفاف‌سازی تراکنش‌ها. -افزایش اعتماد مردم به نظام مالیاتی از راه انتشار داده‌ها.
۲	گزارش سالانه مالیاتی شهروندان	-الزام سازمان به انتشار گزارش عملکرد سالانه. -نمایش نحوه مصرف درآمدهای مالیاتی به تفکیک استان. -ایجاد ابزار مقایسه عملکرد ادارات مالیاتی.
۳	دسترسی آزاد به قوانین مالیاتی	-بارگذاری آنلاین کلیه آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌ها. -به‌روزرسانی مستمر مقررات در پرتال رسمی سازمان. -کاهش ابهام و سلیقه در اجرای قانون.
۴	ارزیابی عملکرد مدیران مالیاتی	-تعیین شاخص‌های پاسخ‌گویی شغلی مدیران. -ارتباط ارزیابی عملکرد با ارتقا و پاداش. -نظارت مردمی بر عملکرد واحدهای استانی.
۵	گزارش‌دهی فصلی به نهادهای نظارتی	-ارائه گزارش شفاف به مجلس و رسانه‌ها. -ارزیابی عمومی از عملکرد سازمان در فواصل زمانی کوتاه. -افزایش پاسخ‌گویی نهادی در برابر جامعه.
۶	آموزش اخلاق اداری کارکنان مالیاتی	-طراحی دوره‌های آموزشی رفتار خدمت‌محور. -آموزش مهارت‌های ارتباطی برای برخورد با مودیان. -ارتقای فرهنگ پاسخ‌گویی در سازمان.
۷	بازنگری در نرخ‌های مالیاتی مناطق	-طراحی نرخ‌های تصاعدی بر مبنای عدالت منطقه‌ای. -اعمال مالیات متناسب با توان پرداخت مودیان. -کاهش تمرکز مالیاتی بر مناطق برخوردار.

۸	حذف معافیت‌های تبعیض‌آمیز	-بازبینی معافیت‌های خاص صنفی و نهادی. -یکسان‌سازی امتیازات مالیاتی در بین گروه‌ها. -افزایش عدالت افقی در نظام مالیاتی.
۹	نظام حسابرسی هوشمند	-استفاده از داده‌کاوی برای شناسایی فرار مالیاتی. -کاهش خطا و سلیقه در ممیزی پرونده‌ها. -شفاف‌سازی فرآیند حسابرسی.
۱۰	اعلام عمومی هزینه کرد مالیات‌ها	-انتشار گزارش مصرف مالیات در خدمات عمومی. -ایجاد پیوند بین مالیات پرداختی و رفاه اجتماعی. -افزایش مشروعیت سازمان در نگاه مردم.
۱۱	گزارش اثر مالیات بر توسعه منطقه‌ای	-تحلیل سهم مالیات در رشد اقتصادی استان‌ها. -ارائه گزارش‌های تحلیلی به مردم و رسانه‌ها. -افزایش درک عمومی از نقش مالیات در توسعه.
۱۲	دفتر ارتباطات مردمی مالیاتی	-پاسخ‌گویی حضوری و مجازی به شکایات مودیان. -جمع‌آوری بازخوردها برای اصلاح رویه‌ها. -تقویت سرمایه اجتماعی میان مردم و سازمان.
۱۳	پایش ادراک مردم از عدالت مالیاتی	-انجام نظرسنجی سالانه درباره عدالت مالیاتی. -ارزیابی اثر سیاست‌ها بر اعتماد عمومی. -استفاده از نتایج برای اصلاح خط‌مشی‌ها.
۱۴	منشور رفتار حرفه‌ای مأموران	-تدوین اصول رفتاری مشترک برای مأموران وصول. -پایش رعایت رفتار حرفه‌ای در واحدهای میدانی. -برخورد انضباطی با رفتار غیراخلاقی.
۱۵	ارتباط الکترونیکی مودیان با سازمان	-حذف مراجعات حضوری و اعمال شفافیت ارتباطی. -کاهش فساد اداری ناشی از تماس مستقیم. -افزایش سرعت رسیدگی به پرونده‌ها.
۱۶	کمپین فرهنگی مالیات‌پردازی	-طراحی تبلیغات رسانه‌ای درباره اهمیت مالیات. -مشارکت هنرمندان و نخبگان در فرهنگ‌سازی. -ترویج حس مسئولیت اجتماعی مالیاتی.

۱۷	شورای مشورتی مالیاتی با ذی‌نفعان	-تشکیل نشست‌های فصلی با اصناف و دانشگاهیان. -بررسی آثار مقررات پیش از تصویب. -دریافت بازخورد تخصصی از جامعه هدف.
۱۸	پورتال گفت‌وگوی مالیاتی	-ایجاد بستر آنلاین برای گفت‌وگوی مودیان و کارشناسان. -ثبت پیشنهادات و شکایات به‌صورت شفاف. -پاسخ‌دهی رسمی به هر درخواست در مهلت معین.
۱۹	آموزش عمومی سواد مالیاتی	-تولید محتوای آموزشی برای مدارس و دانشگاه‌ها. -انتشار بروشورهای ساده برای اقشار کم‌درآمد. -افزایش فهم عمومی از حقوق و تکالیف مالیاتی.
۲۰	چابک‌سازی فرآیندهای مالیاتی دیجیتال	-استقرار سامانه هوشمند صدور قبض مالیاتی. -ادغام خدمات مالیاتی در بستر واحد الکترونیکی. -کاهش زمان رسیدگی به پرونده‌ها.
۲۱	ارزیابی هوشمند عملکرد کارکنان	-استفاده از شاخص‌های داده‌محور در ارزیابی‌ها. -پیوند میان بهره‌وری و نظام پاداش. -شناسایی و تشویق واحدهای برتر.
۲۲	جذب نیروی متخصص فناوری اطلاعات	-جذب نیروهای مسلط به تحلیل داده و امنیت سایبری. -ارتقای ظرفیت فنی سامانه‌های مالیاتی. -کاهش وابستگی به پیمانکاران خارجی.
۲۳	سامانه گزارش تخلف مالیاتی	-طراحی سامانه امن گزارش فساد توسط کارکنان و مردم. -امکان پیگیری وضعیت گزارش‌ها به‌صورت شفاف. -حفاظت از هویت گزارش‌دهنده.
۲۴	شاخص سلامت اداری	-تدوین شاخص‌های قابل سنجش برای سلامت سازمانی. -ارزیابی سالانه ادارات بر اساس شاخص سلامت. -انتشار نتایج در پرتال شفافیت سازمان.
۲۵	تعامل سازمان با نهادهای مدنی و رسانه‌ها	-برگزاری نشست‌های مشترک اطلاع‌رسانی با رسانه‌ها.

-همکاری با سمن‌ها در فرهنگ‌سازی مالیاتی. -ایجاد کانال رسمی ارتباطی در فضای مجازی.		
-طراحی مدل ملی مبتنی بر عدالت و شفافیت. -آزمون میدانی الگو در چند استان به‌صورت پایلوت. -تدوین شاخص‌های ارزیابی حکمرانی مالیاتی ایرانی.	الگوی بومی حکمرانی مالیاتی	۲۶

یافته‌ها

در این مرحله مضامین پایه، سازمان‌دهنده هر یک از لایه‌ها شناسایی شده و در جداول و اشکال قرار گرفته است (در جدول ۳، مضامین فراگیر، سازمان‌دهنده و پایه آورده شده است).

جدول ۴. ابعاد حکمرانی خوب با رویکرد سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران

مضمون فراگیر	مضامین سازمان‌دهنده	مضامین پایه
۱. شفافیت و پاسخ‌گویی در نظام مالیاتی	۱،۱ شفاف‌سازی فرآیندها و اطلاعات مالیاتی	-ایجاد «سامانه شفافیت مالیاتی» برای نمایش داده‌های تجمیعی مالیات بر درآمد و هزینه‌کرد دولت. -تدوین و انتشار عمومی «گزارش سالانه مالیاتی شهروندان» -دسترسی آزاد عموم مردم به مقررات و آیین‌نامه‌های مالیاتی از طریق پرتال رسمی سازمان.
۱،۲ پاسخ‌گویی نهادی و اخلاق اداری	-استقرار «نظام ارزیابی عملکرد مدیران مالیاتی» با شاخص‌های پاسخ‌گویی عمومی.	
	-الزام مدیران مالیاتی به ارائه گزارش	

فصلی عملکرد به مجلس و رسانه‌ها.
-آموزش و ارزیابی «رفتار اخلاقی
کارکنان مالیاتی» با شاخص‌های
خدمت‌محور.

۲. عدالت و مشروعیت نظام مالیاتی ۲,۱ عدالت در وضع و
وصول مالیات -بازنگری در نرخ‌های مالیاتی متناسب با
درآمد مناطق و بخش‌ها.
-حذف معافیت‌های خاص و
تبعیض‌آمیز.
-طراحی نظام حسابرسی هوشمند برای
شناسایی فرارهای مالیاتی.

۲,۲ مشروعیت نهادی و اعتماد عمومی
-اعلام عمومی نحوه هزینه‌کرد مالیات
در خدمات اجتماعی (سلامت،
آموزش).
-گزارش‌گری عمومی اثر مالیات بر
توسعه منطقه‌ای.
-ایجاد «دفتر ارتباطات مردمی مالیاتی»
برای پاسخ‌گویی مستقیم به شکایات.

۳. سرمایه اجتماعی و اعتماد عمومی ۳,۱ اعتماد به دولت و
سازمان مالیاتی
-انتشار مستمر گزارش شفافیت مالیاتی.
-پایش ادراک شهروندان از عدالت
مالیاتی با پیمایش سالانه.
-حذف رویه‌های فسادزا در فرآیند
ممیزی.

۳,۲ اعتماد میان مأموران و مودیان
-طراحی منشور رفتار حرفه‌ای مأموران.
-تقویت ارتباط الکترونیکی بین مودیان
و سازمان برای حذف سلیقه‌های فردی.
-آموزش مهارت ارتباطی و اخلاق
خدمتی برای مأموران وصول.

۳,۳ اعتماد متقابل میان شهروندان
-راه‌اندازی کمپین‌های فرهنگی درباره
نقش مالیات در توسعه ملی.

- بهره‌گیری از رسانه ملی برای ترویج
«فرهنگ مالیات‌پردازی.»
- مشارکت دانشگاه‌ها در پایش سرمایه
اجتماعی مالیاتی.

۴. مشارکت و ارتباطات ۴,۱ مشارکت ذی‌نفعان اجتماعی در سیاست در تصمیم‌سازی مالیاتی

- تشکیل «شورای مشورتی مالیاتی» با حضور اصناف، اتاق بازرگانی و نهادهای مدنی.
- استفاده از نظرات کارشناسی دانشگاه‌ها در تدوین لوایح مالیاتی.
- نظام‌مند کردن فرآیند «مشورت عمومی» پیش از تصویب مقررات مالیاتی جدید.

۴,۲ ارتباط دوسویه و آموزش عمومی
- ایجاد «پورتال گفت‌وگوی مالیاتی» برای طرح دیدگاه‌ها و شکایات مودیان.
- تولید محتوای آموزشی مالیاتی در شبکه‌های اجتماعی.
- اجرای برنامه‌های آموزشی در مدارس و دانشگاه‌ها برای ارتقای سواد مالیاتی.

۵. کارآمدی نهادی و ۵,۱ چابک‌سازی و اصلاح ساختار دیوان سالاری دیجیتال کردن فرآیندها
- گسترش سامانه مودیان و قبض مالیاتی.
- حذف مراجعات حضوری و تمرکز بر خدمات دیجیتال.
- یکپارچه‌سازی بانک‌های اطلاعات اقتصادی.

۵,۲ ارتقای ظرفیت منابع انسانی
- طراحی نظام آموزش مستمر برای کارشناسان مالیاتی.
- اعمال نظام ارزیابی عملکرد هوشمند و پاداش مبتنی بر بهره‌وری.

-جذب نیروهای متخصص داده کاوی و فناوری اطلاعات در سازمان.

۶. مبارزه با فساد و ارتقای سازوکارهای ۶،۱
سلامت اداری نظارتی و قضایی
-ایجاد سامانه الکترونیک «گزارش تخلف مالیاتی» با امکان پیگیری عمومی.
-تقویت نظارت میدانی و تصادفی در واحدهای مالیاتی.
-همکاری مستمر سازمان با نهادهای نظارتی مستقل.

۶،۲ نهادهای سازوکارهای ۶،۱
ارزش‌های اخلاقی مالیاتی»
-اجرای کارگاه‌های «اخلاق حرفه‌ای تدوین شاخص سلامت اداری برای واحدهای سازمانی.
-انتشار عمومی رتبه سلامت اداری ادارات مالیاتی.

۷. تلفیق حکمرانی خوب و ۷،۱ هم‌افزایی نهادی و
سرمایه اجتماعی در اجتماعی
کارآمدی مالیاتی
-تقویت تعامل سازمان امور مالیاتی با نهادهای مدنی، شوراهای محلی و رسانه‌ها.
-استفاده از ظرفیت شبکه‌های اجتماعی برای اطلاع‌رسانی و جمع‌آوری بازخورد مردم.
-نهادینه‌سازی گفت‌وگوی نهادی میان دولت و جامعه درباره عدالت مالیاتی.

۷،۲ طراحی الگوی بومی -تدوین الگوی ملی حکمرانی مالیاتی بر حکمرانی مالیاتی
پایه عدالت، شفافیت و اعتماد اجتماعی.
-استقرار نظام ارزیابی عملکرد با شاخص‌های حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی.

-پیاده‌سازی پیلوت الگوی بومی در چند استان و ارزیابی تطبیقی آن.

۱. شفافیت و پاسخ‌گویی در نظام مالیاتی ایران

شفافیت و پاسخ‌گویی از پایه‌های اصلی حکمرانی خوب‌اند و در نظام مالیاتی ایران نقشی تعیین‌کننده در بازسازی اعتماد عمومی و کاهش فساد دارند. در یک نظام مالیاتی پیچیده، ابهام در فرآیندها و نبود دسترسی عمومی به اطلاعات، زمینه‌ساز تصمیمات سلیقه‌ای، تبعیض و ناکارآمدی است. از این‌رو، استقرار «سامانه شفافیت مالیاتی» نه تنها اقدامی فناورانه، بلکه حرکتی بنیادین در جهت عدالت و پاسخ‌گویی است. این سامانه می‌تواند داده‌های کلان درآمدهای، هزینه‌ای و میزان وصول مالیات در استان‌ها را به صورت عمومی منتشر کند تا هم پژوهشگران و هم مردم بر عملکرد سازمان نظارت داشته باشند. افزون بر این، انتشار «گزارش سالانه مالیاتی شهروندان» که در آن، میزان وصول مالیات و نحوه هزینه‌کرد آن به تفکیک بخش‌ها (آموزش، بهداشت، زیرساخت و غیره) ارائه می‌شود، شفافیت را از یک شعار به ابزار پاسخ‌گویی واقعی بدل می‌کند. در چنین سازوکاری، مردم درمی‌یابند مالیات پرداختی آنان چگونه در توسعه خدمات عمومی هزینه می‌شود. این امر نه تنها موجب افزایش مشروعیت نظام مالیاتی می‌شود، بلکه احساس تعلق اجتماعی نسبت به دولت را تقویت می‌کند. از سوی دیگر، پاسخ‌گویی نهادی مستلزم سازوکار ارزیابی عملکرد شفاف برای مدیران و کارکنان است. اگر مدیران بدانند عملکردشان نه تنها از سوی مافوق بلکه از دید رسانه‌ها، نمایندگان مجلس و افکار عمومی سنجیده می‌شود، انگیزه برای پاسخ‌گویی و اصلاح خطاها افزایش می‌یابد. آموزش‌های مستمر اخلاق اداری و انضباط حرفه‌ای نیز باید در قالب دوره‌های کاربردی نهادینه شود تا کارکنان در تعامل با مودیان، از موضع خدمت و احترام رفتار کنند. در نهایت، شفافیت و پاسخ‌گویی نه تنها ابزار کنترل بلکه زمینه‌ساز بازتولید اعتماد و تقویت سرمایه اجتماعی‌اند؛ زیرا شهروندان در فرآیندی مشارکتی، بر عملکرد سازمان مالیاتی نظارت می‌کنند.

۲. عدالت و مشروعیت نظام مالیاتی

عدالت مالیاتی در ایران همواره یکی از چالش‌های بنیادین ساختار اقتصادی و اداری کشور بوده است. جامعه‌ای که در آن برخی از گروه‌ها از پرداخت مالیات معاف می‌شوند و برخی دیگر زیر فشار مالیاتی هستند، به تدریج دچار فرسایش مشروعیت می‌شود. اصلاح نرخ‌های مالیاتی متناسب با سطح درآمد، موقعیت جغرافیایی و نوع فعالیت اقتصادی، از گام‌های ضروری برای بازسازی عدالت است. این اصلاحات می‌توانند با طراحی یک نظام تصاعدی عادلانه، فشار را از طبقات متوسط و کم‌درآمد برداشته و بر بخش‌های دارای ظرفیت اقتصادی بیشتر متمرکز کنند. عدالت مالیاتی، بدون حذف معافیت‌های تبعیض‌آمیز تحقق نمی‌یابد. در حال حاضر، وجود معافیت‌های خاص برای برخی نهادهای اقتصادی یا بنیادهای شبه‌دولتی، منجر به احساس بی‌عدالتی گسترده در جامعه شده است. بازبینی این معافیت‌ها بر اساس اصول شفاف و قابل دفاع، گامی در جهت یکسان‌سازی فرصت‌هاست. به موازات آن، اجرای نظام حسابرسی هوشمند مبتنی بر داده‌های الکترونیکی، می‌تواند از تبعیض در ممیزی مالیاتی بکاهد و خطاهای انسانی را به حداقل برساند. اما عدالت زمانی مشروعیت می‌یابد که مردم اثر مالیات را در زندگی خود ببینند. وقتی شهروندان شاهدند که مالیاتشان صرف توسعه زیرساخت‌ها، آموزش یا خدمات درمانی شده است، مالیات از یک اجبار قانونی به «نماد مشارکت اجتماعی» تبدیل می‌شود. انتشار عمومی نحوه هزینه‌کرد مالیات، گزارش اثر مالیات بر توسعه منطقه‌ای و راه‌اندازی دفتر ارتباطات مردمی مالیاتی، گام‌هایی برای بازسازی این مشروعیت هستند. در این فضا، مشروعیت نظام مالیاتی نه از اجبار اداری بلکه از رضایت و درک عمومی برمی‌خیزد.

۳. سرمایه اجتماعی و اعتماد عمومی

سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی، همان پیوند پنهانی است که رابطه دولت و مردم را به‌جای تعارض، بر همکاری و اعتماد استوار می‌سازد. در جامعه‌ای که اعتماد عمومی نسبت به دولت ضعیف است، هیچ نظام مالیاتی حتی با قوانین دقیق به شکل مؤثر عمل نخواهد کرد. بنابراین، بازسازی اعتماد باید از اصلاح رفتار سازمانی آغاز شود. انتشار گزارش‌های شفافیت مالیاتی،

پایش مستمر ادراک مردم از عدالت مالیاتی، و برخورد قاطع با تخلفات مأموران، همگی ابزارهای عملی برای احیای این اعتمادند. اعتماد میان مأموران مالیاتی و مودیان نیز باید بازتعریف شود. تا زمانی که مأمور مالیاتی در ذهن مودی نماد سخت‌گیری، تبعیض یا فساد تلقی شود، رابطه‌ای مبتنی بر همکاری شکل نمی‌گیرد. تدوین منشور رفتار حرفه‌ای مأموران و الزام به رعایت آن در واحدهای اجرایی، یکی از گام‌های اساسی است. همچنین، گسترش ارتباطات الکترونیکی بین مودیان و سازمان، مراجعه حضوری و برخوردهای سلیقه‌ای را کاهش می‌دهد و اعتماد را جایگزین تنش می‌کند. از سوی دیگر، اعتماد اجتماعی زمانی در جامعه گسترش می‌یابد که مالیات‌پردازی به یک «هنجار اجتماعی مثبت» بدل شود. با بهره‌گیری از رسانه‌های عمومی، آموزش در مدارس و دانشگاه‌ها، و طراحی کمپین‌های فرهنگی با پیام‌هایی روشن («مالیات، سرمایه توسعه کشور»)، می‌توان این ارزش را تقویت کرد. در واقع، سرمایه اجتماعی مالیاتی، حاصل هم‌افزایی میان شفافیت، عدالت و فرهنگ‌سازی است؛ نیرویی نرم که موجب افزایش داوطلبانه پرداخت مالیات می‌شود و هزینه‌های نظارت دولت را به‌طور چشمگیری کاهش می‌دهد.

۴. مشارکت و ارتباطات اجتماعی در سیاست مالیاتی

حکمرانی مالیاتی در ایران، زمانی از حالت متمرکز و دیوان‌سالاری خارج می‌شود که صدای ذی‌نفعان در سیاست‌گذاری شنیده شود. مشارکت در نظام مالیاتی به معنای صرفاً مشاوره نیست، بلکه فرآیندی ساختاری برای هم‌فکری، نقد و پیشنهاد است. تشکیل «شورای مشورتی مالیاتی» با حضور نمایندگان اصناف، اتاق بازرگانی، دانشگاهیان و سازمان‌های مردم‌نهاد، زمینه‌ای فراهم می‌کند تا تصمیمات مالیاتی بر اساس واقعیت‌های اقتصادی و اجتماعی اتخاذ شوند، نه صرفاً دستورهای اداری. چنین شورایی می‌تواند پیش از تدوین لوایح یا مقررات جدید، آثار آن بر اصناف و تولیدکنندگان را بررسی و پیش‌بینی کند.

در سطح ارتباطات عمومی، ایجاد «پورتال گفت‌وگوی مالیاتی» گامی مهم برای تعمیق ارتباط دولت و شهروندان است. این بستر دیجیتال می‌تواند مکانی برای دریافت شکایات،

پیشنهادهای و حتی ایده‌های نو از سوی مودیان باشد و پاسخ‌های سازمان به‌صورت شفاف و قابل پیگیری منتشر شود. با این کار، شهروندان احساس می‌کنند در فرآیند تصمیم‌سازی نقش دارند، و این خود به افزایش اعتماد متقابل می‌انجامد. در کنار این اقدامات نهادی، ارتقای سواد مالیاتی جامعه نیز اهمیت دارد. تا زمانی که شهروندان از حقوق و تکالیف خود در نظام مالیاتی آگاه نباشند، مشارکت آنان سطحی خواهد بود. برنامه‌های آموزشی برای مدارس و دانشگاه‌ها، انتشار محتوای چندرسانه‌ای در شبکه‌های اجتماعی، و تعامل با رسانه‌های ملی می‌تواند آگاهی عمومی را افزایش دهد. در نتیجه، مشارکت اجتماعی از حالت نمادین خارج شده و به سازوکاری واقعی برای بهبود سیاست‌های مالیاتی تبدیل می‌شود؛ سازوکاری که هم موجب مشروعیت بیشتر نظام می‌شود و هم خطاهای سیاستی را کاهش می‌دهد.

۵. کارآمدی نهادی و اصلاح ساختار دیوان سالاری

کارآمدی نهادی در سازمان امور مالیاتی ایران، یکی از پایه‌های تحقق حکمرانی خوب است. ساختار دیوان سالاری فعلی با وجود پیشرفت‌های فناورانه، هنوز درگیر فرآیندهای تکراری، مراجعات حضوری و تصمیم‌گیری‌های سلسله‌مراتبی است. دیجیتال سازی فرآیندها از طریق توسعه سامانه‌های الکترونیکی مودیان، صدور قبض مالیاتی آنلاین، و اتصال بانک‌های اطلاعاتی اقتصادی، می‌تواند بسیاری از این گره‌های اداری را بگشاید. در واقع، فناوری نه صرفاً ابزار تسهیل‌گر بلکه عامل شفافیت و کنترل فساد است.

اما فناوری بدون نیروی انسانی توانمند، به بهبود کارآمدی نمی‌انجامد. کارکنان سازمان باید به مهارت‌های ارتباطی، فناوری اطلاعات و تحلیل داده مجهز شوند تا بتوانند در یک نظام دیجیتال کار کنند. طراحی نظام آموزش مستمر، ارزیابی عملکرد داده‌محور و پاداش مبتنی بر بهره‌وری، سه رکن تحول منابع انسانی است. جذب نیروهای متخصص در حوزه داده‌کاوی و امنیت سایبری نیز موجب می‌شود سازمان از وابستگی به پیمانکاران خارجی رها شود و ظرفیت درونی خود را توسعه دهد. در این مسیر، ساختار سازمانی باید از حالت سلسله‌مراتبی

به ساختاری چابک و فرآیندمحور تغییر کند. کاهش موازی کاری بین ادارات استانی، تمرکززدایی از تصمیمات و ایجاد هسته‌های تخصصی تحلیلی، می‌تواند سازمان را از «نهاد اجرا» به «نهاد یادگیرنده» ارتقا دهد. چنین تحولی در نهایت موجب می‌شود سازمان امور مالیاتی به جای تمرکز بر وصول صرف، بر «مدیریت مشارکتی درآمدهای عمومی» متمرکز شود؛ تحولی که کارآمدی را با اعتماد اجتماعی پیوند می‌زند.

۶. مبارزه با فساد و ارتقای سلامت اداری

فساد، مهم‌ترین تهدید برای مشروعیت و اعتماد در نظام مالیاتی است. تجربه نشان داده که هر اندازه فرآیندها مبهم و اختیارات مأموران زیاد باشد، زمینه فساد اداری افزایش می‌یابد. از این رو، ایجاد سامانه الکترونیک گزارش تخلفات مالیاتی با امکان پیگیری عمومی، گامی مؤثر در نظارت همگانی است. این سامانه نه تنها به مردم اجازه می‌دهد تخلفات را گزارش دهند بلکه با حفظ محرمانگی هویت گزارش‌دهندگان، امنیت روانی لازم را نیز فراهم می‌کند. اما کنترل فساد صرفاً با سازوکارهای بیرونی ممکن نیست؛ باید فرهنگ سلامت اداری از درون سازمان نهادینه شود. طراحی شاخص سلامت اداری و ارزیابی سالانه ادارات بر اساس این شاخص، رقابتی مثبت میان واحدها ایجاد می‌کند. در کنار آن، آموزش اخلاق حرفه‌ای و انتشار عمومی رتبه سلامت ادارات، فشار اجتماعی مثبتی برای رفتار سالم و شفاف ایجاد می‌کند.

در نهایت، همکاری با نهادهای نظارتی مستقل مانند سازمان بازرسی و دیوان محاسبات، باعث می‌شود نظارت از حالت درون‌سازمانی خارج و به یک نظارت شبکه‌ای تبدیل شود. سلامت اداری در این چارچوب، تنها یک ارزش اخلاقی نیست بلکه شرط لازم برای پایداری سرمایه اجتماعی است. سازمان سالم، اعتماد می‌سازد و اعتماد، مشارکت و تبعیت داوطلبانه از قانون را افزایش می‌دهد؛ حلقه‌ای که هسته اصلی حکمرانی خوب مالیاتی را شکل می‌دهد.

۷. تلفیق حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در کارآمدی مالیاتی

در نهایت، مضمون فراگیر «تلفیق حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی» حاصل هم‌نشینی شفافیت، عدالت، مشارکت و سلامت اداری است. نظام مالیاتی ایران، برای عبور از چالش‌های تاریخی خود، نیازمند الگویی بومی است که در آن اصول حکمرانی خوب با مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی درهم تنیده شود. این تلفیق به معنای ایجاد پیوند میان نهادهای رسمی (دولت، مجلس، سازمان مالیاتی) با نهادهای اجتماعی (اصناف، رسانه‌ها، دانشگاه‌ها و مردم) است. تعامل ساختاری میان این نهادها، سیاست‌گذاری را از حالت یک‌سویه به فرایندی شبکه‌ای و مشارکتی تبدیل می‌کند. به کارگیری شبکه‌های اجتماعی به عنوان ابزار اطلاع‌رسانی، شفاف‌سازی و دریافت بازخورد از مردم، موجب افزایش حس مالکیت جمعی نسبت به نظام مالیاتی می‌شود. همچنین، طراحی الگوی بومی حکمرانی مالیاتی بر اساس شاخص‌های عدالت، شفافیت، اعتماد اجتماعی و پاسخ‌گویی، زمینه‌ای برای سنجش و اصلاح مستمر عملکرد سازمان فراهم می‌سازد. این الگو می‌تواند به صورت پایلوت در چند استان اجرا شود و نتایج آن به عنوان مبنای سیاست‌گذاری ملی مورد استفاده قرار گیرد. در این الگوی تلفیقی، سرمایه اجتماعی نقش «چسب نهادی» را دارد که اجزای حکمرانی را به هم پیوند می‌دهد. شفافیت بدون اعتماد اجتماعی بی‌اثر است، و عدالت بدون مشارکت مردمی ناپایدار می‌ماند. ترکیب این دو حوزه، سازمان امور مالیاتی را از نهادی صرفاً درآمدزا به نهادی اجتماعی-توسعه‌گرا تبدیل می‌کند؛ نهادی که نه تنها مالیات جمع‌آوری می‌کند، بلکه سرمایه اجتماعی تولید می‌نماید.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف اصلی این پژوهش، طراحی و تبیین الگوی تلفیقی حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی در نظام مالیاتی ایران بود؛ الگویی که بتواند کارآمدی، مشروعیت و اعتماد عمومی را در عملکرد سازمان امور مالیاتی کشور افزایش دهد. در شرایط کنونی، نظام مالیاتی ایران با چالش‌هایی همچون ضعف در شفافیت، نابرابری در وصول مالیات، معافیت‌های تبعیض‌آمیز،

فساد اداری، دیوان‌سالاری ناکارآمد و بی‌اعتمادی مودیان روبه‌روست. بر این اساس، ضرورت داشت تا با رویکردی تلفیقی، اصول حکمرانی خوب (نظیر شفافیت، عدالت، پاسخ‌گویی، سلامت اداری و مشارکت‌پذیری) با ابعاد سرمایه اجتماعی (اعتماد، همبستگی، مشارکت و سرمایه ارتباطی) پیوند یابند و در قالب الگویی بومی و اجرایی، نظام مالیاتی کشور را بازآفرینی کنند. یافته‌های پژوهش نشان دادند که تحقق حکمرانی مطلوب مالیاتی بدون وجود سطح بالایی از سرمایه اجتماعی امکان‌پذیر نیست. در واقع، سرمایه اجتماعی به‌منزله چسب نهادی، موجب پیوند میان دولت و جامعه می‌شود و اجرای سیاست‌های مالیاتی را از حالت تحمیلی به حالت تعاملی و داوطلبانه سوق می‌دهد. در مقابل، اصول حکمرانی خوب، سازوکارهای رسمی لازم برای حفظ و ارتقای این سرمایه را فراهم می‌سازند. تلفیق این دو مفهوم، بستری برای شکل‌گیری نظام مالیاتی «کارآمد، شفاف و مورد اعتماد» ایجاد می‌کند. بر اساس تحلیل محتوای داده‌ها، هفت مضمون فراگیر به‌عنوان محورهای اصلی الگو شناسایی شدند: شفافیت و پاسخ‌گویی، عدالت و مشروعیت، سرمایه اجتماعی و اعتماد عمومی، مشارکت و ارتباطات اجتماعی، کارآمدی نهادی و اصلاح ساختار دیوان‌سالاری، مبارزه با فساد و ارتقای سلامت اداری، و تلفیق حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی. هر یک از این مضامین دربرگیرنده مجموعه‌ای از راهبردهای نهادی، فرهنگی و فناورانه است که تحقق آن‌ها می‌تواند چهره نظام مالیاتی ایران را به‌طور بنیادین متحول سازد. به‌طور خاص، یافته‌ها نشان دادند که شفافیت اطلاعات مالیاتی و دسترسی عمومی به داده‌های وصول و هزینه‌کرد مالیات، تأثیر مستقیمی بر بازسازی اعتماد عمومی دارد و می‌تواند انگیزه داوطلبانه پرداخت مالیات را افزایش دهد. همچنین، عدالت مالیاتی و بازنگری در معافیت‌های تبعیض‌آمیز، مشروعیت نظام مالیاتی را تقویت می‌کند و زمینه را برای افزایش رضایت اجتماعی فراهم می‌سازد. از سوی دیگر، مشارکت اصناف و نهادهای مدنی در سیاست‌گذاری مالیاتی، موجب افزایش کارایی تصمیم‌گیری و کاهش مقاومت اجتماعی در برابر قوانین مالیاتی می‌شود. در مقایسه با پژوهش‌های پیشین، یافته‌های این مطالعه نشان

می‌دهد که در ایران، اغلب تحقیقات پیشین (مانند ناصری، ۱۳۹۹؛ قادری و همکاران، ۱۴۰۱؛ و محمدی، ۲۰۲۲) بر ابعاد اقتصادی یا حقوقی مالیات تمرکز داشته‌اند و کمتر به رابطه میان حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی به صورت توأمان پرداخته‌اند. در حالی که در مطالعات جدید بین‌المللی (نظیر OECD, 2023; Fukuyama, 2020; Rothstein & Teorell, 2021) این دو مؤلفه به عنوان مکمل یکدیگر در سیاست‌گذاری عمومی معرفی شده‌اند. پژوهش حاضر این خلأ نظری را با ارائه الگوی بومی برای نظام مالیاتی ایران پر کرده است. همچنین، یافته‌ها با مطالعاتی که بر اعتماد نهادی و شفافیت مالیاتی تأکید دارند (مانند Bird & Zolt, 2019, Torgler, 2021) هم‌خوان است؛ اما در سطح بومی، نوآوری این پژوهش در تبیین «تعامل دوسویه میان سرمایه اجتماعی و حکمرانی خوب» در شرایط فرهنگی و اداری ایران است. یعنی در حالی که حکمرانی خوب موجب افزایش اعتماد و مشارکت می‌شود، سرمایه اجتماعی نیز به نوبه خود اجرای اصول حکمرانی را تسهیل می‌کند. این رابطه‌ی بازگشتی، اساس پایداری الگوی پیشنهادی را تشکیل می‌دهد. در مجموع، می‌توان نتیجه گرفت که اجرای مؤلفه‌های الگوی تلفیقی حکمرانی خوب و سرمایه اجتماعی، می‌تواند سه پیامد کلیدی برای نظام مالیاتی ایران به همراه داشته باشد: افزایش کارآمدی نهادی از طریق اصلاح ساختار و فرآیندهای دیجیتال‌محور، تقویت مشروعیت و اعتماد عمومی از رهگذر شفافیت و عدالت مالیاتی، و کاهش هزینه‌های نظارتی و ارتقای رضایت اجتماعی از طریق مشارکت و سلامت اداری. بنابراین، این الگو می‌تواند مبنایی برای تحول نظام مالیاتی کشور در راستای چشم‌انداز حکمرانی مطلوب اقتصادی جمهوری اسلامی ایران قرار گیرد.

بر اساس یافته‌های پژوهش، پیشنهادهای اجرایی زیر برای سازمان امور مالیاتی کشور و سیاست‌گذاران اقتصادی ارائه می‌شود:

(۱) توسعه پلتفرم شفافیت مالیاتی مبتنی بر مشارکت عمومی: یکی از راهکارهای نوآورانه در راستای ارتقای حکمرانی خوب در نظام مالیاتی، توسعه یک پلتفرم یکپارچه شفافیت مالیاتی با تأکید بر مشارکت عمومی است. تجربه کشورهایمانند؛ سوئد نشان می‌دهد که شفاف‌سازی اطلاعات مالیاتی و نحوه هزینه‌کرد منابع عمومی، نقش بسزایی در افزایش اعتماد عمومی و کاهش فرار مالیاتی ایفا می‌کند. بر این اساس، پیشنهاد می‌شود در نظام مالیاتی ایران، بستی دیجیتال طراحی گردد که در آن اطلاعات مرتبط با درآمدهای مالیاتی و نحوه تخصیص آن‌ها به صورت قابل فهم، شفاف و قابل دسترس برای عموم شهروندان ارائه شود. این پلتفرم می‌تواند با بهره‌گیری از ابزارهای نوین بصری‌سازی داده‌ها، گزارش‌های ساده و قابل درک از محل مصرف مالیات‌ها ارائه داده و همچنین امکان دریافت بازخورد و نظرات شهروندان را فراهم سازد. چنین رویکردی نه تنها به افزایش شفافیت و پاسخ‌گویی منجر می‌شود، بلکه با تقویت حس تعلق و مشارکت اجتماعی، زمینه ارتقای سرمایه اجتماعی و مشروعیت نظام مالیاتی را فراهم می‌آورد. در نتیجه، مالیات از یک الزام قانونی صرف، به یک مسئولیت اجتماعی آگاهانه تبدیل خواهد شد.

(۲) استقرار نظام اعتبارسنجی اجتماعی مؤدیان مالیاتی: راهکار دیگر، طراحی و استقرار نظام «اعتبارسنجی اجتماعی مؤدیان مالیاتی» با الهام از تجارب موفق کشورهای نظیر؛ استونی و کره جنوبی است. در این رویکرد، به جای تأکید صرف بر ابزارهای کنترلی و تنبیهی، تلاش می‌شود با استفاده از سازوکارهای تشویقی، رفتارهای مطلوب مالیاتی تقویت گردد. بر این اساس، مؤدیان که از نظر شفافیت، خوش‌حسابی و همکاری با نظام مالیاتی عملکرد مطلوبی دارند، امتیازاتی در قالب «اعتبار مالیاتی» دریافت می‌کنند. این اعتبار می‌تواند به مزایایی نظیر تسهیل در ارائه

خدمات دولتی، کاهش فرآیندهای دیوان سالارانه، یا اولویت در بهره‌مندی از برخی تسهیلات اقتصادی منجر شود. چنین سیستمی، با تبدیل رفتار مالیاتی به یک دارایی اجتماعی، موجب افزایش انگیزه‌های درونی برای تمکین مالیاتی شده و به طور همزمان، اعتماد متقابل میان دولت و شهروندان را تقویت می‌کند. در نهایت، این رویکرد می‌تواند به بهبود کارآمدی نهادی، کاهش هزینه‌های نظارتی و حرکت به سوی یک نظام مالیاتی مبتنی بر اعتماد و سرمایه اجتماعی منجر گردد.

(۳) طراحی «بودجه‌ریزی مشارکتی مالیاتی» در سطح محلی: یکی از رویکردهای نوآورانه برای تقویت پیوند میان شهروندان و نظام مالیاتی، استقرار سازوکار «بودجه‌ریزی مشارکتی مالیاتی» در سطوح محلی است. تجربه کشورهایی مانند برزیل (به‌ویژه در شهر پورتو آلگره) نشان داده است که مشارکت مستقیم شهروندان در تصمیم‌گیری درباره نحوه تخصیص منابع عمومی، به‌طور معناداری اعتماد عمومی و تمکین مالیاتی را افزایش می‌دهد. بر این اساس، پیشنهاد می‌شود بخشی از درآمدهای مالیاتی در سطح استان‌ها یا شهرداری‌ها، از طریق فرآیندهای مشارکتی و با حضور شهروندان، نخبگان محلی و نمایندگان جامعه مدنی تخصیص یابد. در این چارچوب، شهروندان می‌توانند در تعیین اولویت‌های هزینه‌ای (مانند زیرساخت‌های شهری، آموزش یا بهداشت) نقش‌آفرینی کنند و نتایج این تصمیمات به‌صورت شفاف اطلاع‌رسانی شود. این رویکرد، با ایجاد حس مالکیت اجتماعی نسبت به مالیات‌ها، موجب افزایش مسئولیت‌پذیری شهروندان و کاهش شکاف میان دولت و جامعه می‌شود. در نهایت، چنین مدلی می‌تواند به تقویت سرمایه اجتماعی، ارتقای مشروعیت سیاست‌های مالیاتی و بهبود کارآمدی تخصیص منابع منجر گردد.

۴) استقرار «دستیار هوشمند مالیاتی» برای تعامل شخصی سازی شده با مؤدیان؛ در راستای ارتقای کارآمدی نهادی و بهبود تجربه مؤدیان، طراحی و استقرار یک «دستیار هوشمند مالیاتی» مبتنی بر فناوری های نوین دیجیتال می تواند به عنوان یک راهکار تحول آفرین مطرح شود. تجربه کشورهایی نظیر؛ سنگاپور نشان می دهد که استفاده از سامانه های هوشمند و خدمات دولت الکترونیک، نقش مهمی در کاهش پیچیدگی های اداری و افزایش رضایت شهروندان ایفا می کند. در این راستا، پیشنهاد می شود یک پلتفرم هوشمند طراحی گردد که به صورت تعاملی و شخصی سازی شده، خدماتی مانند راهنمایی در تکمیل اظهارنامه، پاسخ گویی به سؤالات، یادآوری زمان بندی ها و ارائه توصیه های مالیاتی را به مؤدیان ارائه دهد. این دستیار می تواند با تحلیل داده های رفتاری مؤدیان، خدمات متناسب با نیازهای هر فرد یا بنگاه را ارائه کرده و از بروز خطاهای ناخواسته جلوگیری نماید. چنین سیستمی، علاوه بر کاهش هزینه های اجرایی و دیوان سالاری، موجب افزایش شفافیت، سهولت تعامل و در نهایت تقویت اعتماد عمومی به نظام مالیاتی خواهد شد. در نتیجه، رابطه میان دولت و مؤدیان از یک رابطه صرفاً اداری، به یک تعامل هوشمند، تسهیل گر و مبتنی بر اعتماد ارتقا می یابد.

با وجود تلاش برای انجام دقیق پژوهش، این مطالعه با محدودیت هایی مواجه بوده است. نخست، ماهیت کیفی پژوهش و استفاده از روش نمونه گیری هدفمند موجب می شود که تعمیم پذیری یافته ها به کل جامعه با احتیاط صورت گیرد. هرچند انتخاب خبرگان با دقت انجام شده، اما نتایج بیشتر ناظر بر درک عمیق پدیده در بستر مورد مطالعه است تا تعمیم آماری آن. دوم، داده های پژوهش بر اساس مصاحبه با خبرگان گردآوری شده است که ممکن است تحت تأثیر سوگیری های فردی، تجربیات شخصی و برداشت های ذهنی آنان قرار داشته باشد. همچنین محدودیت دسترسی به برخی از خبرگان کلیدی در نظام مالیاتی

کشور، می‌تواند بر جامعیت دیدگاه‌ها تأثیر گذاشته باشد. سوم، تمرکز پژوهش بر نظام مالیاتی ایران به عنوان یک بستر خاص نهادی و فرهنگی، ممکن است موجب شود که برخی از یافته‌ها در سایر کشورها یا نظام‌های مالیاتی با شرایط متفاوت، کاربرد محدودتری داشته باشد.

با توجه به یافته‌ها و محدودیت‌های پژوهش، پیشنهاد می‌شود در مطالعات آینده، الگوی ارائه‌شده در این تحقیق با استفاده از روش‌های کمی و ابزارهای سنجش معتبر مورد آزمون تجربی قرار گیرد تا میزان اعتبار و قابلیت تعمیم آن بررسی شود. همچنین انجام مطالعات تطبیقی بین نظام مالیاتی ایران و سایر کشورها می‌تواند به شناسایی ابعاد مشترک و متمایز حکمرانی خوب مبتنی بر سرمایه اجتماعی کمک نماید و زمینه ارتقای مدل‌های بومی را فراهم سازد. از سوی دیگر، پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده، دیدگاه سایر ذی‌نفعان نظام مالیاتی از جمله مؤدیان، کارکنان اجرایی و سیاست‌گذاران نیز مورد بررسی قرار گیرد تا تصویری جامع‌تر از ابعاد حکمرانی خوب در این حوزه حاصل شود. در نهایت، بررسی نقش متغیرهای زمینه‌ای نظیر فرهنگ سازمانی، اعتماد عمومی و فناوری‌های نوین (مانند دولت الکترونیک) در تقویت حکمرانی خوب در نظام مالیاتی، می‌تواند مسیرهای جدیدی را برای تحقیقات آتی فراهم آورد.

تعارض منافع

نویسندگان هیچ گونه تعارض منافع ندارند.

سپاسگزاری

از مشارکت کنندگان پژوهش که در امر پژوهش ما را یاری کردند تشکر به عمل می‌آوریم.

منابع

ابوالحسنی رنجبر، احمد، دانش فرد، کرم‌اله، فقیهی، ابوالحسن (۱۳۹۷)، دستور کار خط‌مشی‌های اصلاح نظام اداری در ایران مبتنی بر نقش کانون‌های تفکر و شبکه‌های اجتماعی، چشم‌انداز

مدیریت دولتی، سال نهم، شماره ۳۴، صص ۱۵-۴۲.

https://scj.sbu.ac.ir/article_96253.html

بهادر، فریبا. (۱۴۰۳). سرمایه اجتماعی و حکمرانی: نقش اعتماد در سیاست‌گذاری‌های عمومی. *نهمین همایش بین‌المللی مدیریت، حسابداری، اقتصاد و علوم اجتماعی، همدان، ایران*.

<https://civilica.com/doc/161183/>

حسینی، سید عبدالر سول، قاسمی، محمد، یعقوبی، نورمحمد، و سالارزهی، حبیب‌الله. (۱۴۰۱). شناسایی و تبیین پیش‌آیندها و پس‌آیندهای حکمرانی هوشمند با استفاده از روش دلفی فازی. *چشم‌انداز مدیریت دولتی*، ۱۳(۲)، ۹۱-۱۱۵.

[10.52547/JPAP.2021.222712.1081](https://doi.org/10.52547/JPAP.2021.222712.1081)

رضایی لری، غزل، سلاجقه، سنجو، مداحیان، شیوا، و نیک‌پور، امین. (۱۴۰۱). طراحی مدل حکمرانی خوب در صنعت و معدن در راستای توسعه پایدار با رویکرد کنش‌های نوآورانه. *مدیریت نوآوری در سازمان‌های دفاعی*، ۱۵(۱)، ۳۵-۵۸.

[10.22034/qjmdo.2021.310857.1454](https://doi.org/10.22034/qjmdo.2021.310857.1454)

عباس‌زاده، محمد، علیزاده‌ا قدم، محمدباقر، حیاتی، صفر، و حسین‌پور رندی، ابراهیم. (۱۴۰۴). مطالعه جامعه‌شناختی نقش مداخله‌گرایانه سرمایه اجتماعی در تأثیرگذاری حکمرانی خوب بر ادراک حق به شهر (مورد مطالعه شهروندان بالای ۲۰ سال شهر ماکو). *علوم اجتماعی (دانشگاه فردوسی مشهد)*، ۲۱(۴).

<https://doi.org/10.22067/social.2024.90065.1564>

مرتضوی، مهدی، محمدی‌دوست، حسین، و دشتی، راضیه. (۱۴۰۲). طراحی الگوی حکمرانی نظام وقف در ایران (با تأکید بر نقش امنای). *پژوهشنامه مطالعات وقف و امور خیریه*، ۱(۱)، ۱۷۱-۱۹۲.

[10.22108/ecs.2023.135396.1030](https://doi.org/10.22108/ecs.2023.135396.1030)

Baharuddin, T., Sairin, S., Qodir, Z., & Jubba, H. (2021). *Publication Trends Related to Social Capital and Governance: Bibliometric Analysis*. doi.org/10.21203/rs.3.rs-933363/v2

Canals, A., Cobarsí-Morales, J., & Ortoll, E. (2025). Social capital in online environments: Effects of social structure on academic performance in an online university. *Online Learning*, 29(1), 238-265. DOI: [10.24059/olj.v29i1.4388](https://doi.org/10.24059/olj.v29i1.4388)

Chen, Y., Liu, Y., Wang, N., Su, X., Lu, Y., & Gao, Y. (2025). Health gap closing function of a green behavioral activity system from the perspective of economic and social capital: A case study of sports governance and operation systems. *Evaluation and Program Planning*, 111, Article 102580.

- De Groot, M., Mihalache, O., & Elfring, T. (2022). Enhancing enterprise family social capital through family governance: An identity perspective. *Family Business Review*, 35(3), 306–328. DOI:[10.1177/08944865221105334](https://doi.org/10.1177/08944865221105334)
- Durante, R., Mastroiocco, N., Minale, L., & Snyder, J. M. (2025). Unpacking social capital. *The Economic Journal*, 135(667), 773–807.
- Knie, W., & Goszczy, W. (2022). Local horizons of governance: Social conditions for good governance in rural development in Poland. *European Countryside*, 14(1), 27–50. DOI: 10.2478/euco-2022-0002
- Liu, Z., Yang, L., & Wang, X. (2024). Neighbourhood social capital and political participation in neighbourhood governance: The case of Beijing, China. *Transactions in Planning and Urban Research*, 3(1–2), 82–96. <https://doi.org/10.1177/27541223241235413>
- Mirzaei, R. (2023). Improving trust and increasing social capital in political governance by improving governance and satisfaction with the performance of urban management.
- Nutakor, J. A., Zhou, L., Larnyo, E., Addai-Danso, S., & Tripura, D. (2023). Socioeconomic status and quality of life: An assessment of the mediating effect of social capital. *Healthcare*, 11(5), Article 749.
- Ortega, J. A., Pedreira, O., & Piattini, M. (2023). *Adaptive Governance Model with a Sociotechnical Approach*.
- Portes, A. (2024). Social capital: Its origins and applications in modern sociology. In *New critical writings in political sociology* (pp. 53–76). [Publisher not provided; include if available].
- Rusmane, S., & Kudinska, M. (2023). The presence of social capital within public sport governance: The cases of the Baltic States. In *Scientific Programme Committee* (p. 143). [Publisher or conference details missing].
- Sabnur, A. I., Usman, H., & Dasila, R. A. (2025). The effect of the implementation of good governance and internal control on the performance of local government financial management in Palopo City. *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research*, 4(4), 664–677.
- Shamurzaeva, A., & Usonova, T. (2024). Good governance measurement using Rotberg's output-based approach for Kyrgyzstan. *Eurasian Journal of Business and Economics*, 17(33), 97–112.
- Zaitul, Z., Ilona, D., & Novianti, N. (2023). Good governance in rural local administration. *Administrative Sciences*, 13(1), Article 19. <https://doi.org/10.1177/27541223241235413>
- Zhang, S., & Gu, Z. (2021). Impact of Social Capital on Environmental Governance Efficiency—Behavior of Guangdong, China. *Frontiers in Energy Research*, 9, 781657. <https://doi.org/10.3389/fenrg.2021.781657>
1. Abbaszadeh, Mohammad., Alizadeh Aghdam, Mohammad Bagher., Hayati, Safar., and Hosseinpour Randi, Ebrahim. (2025). A sociological study of the interventionist role of social capital in influencing good governance on the perception of the right to the city (case study of citizens over 20 years of age in Maku city).

- Social Sciences* (Ferdowsi University of Mashhad), 21(4). (In Persian) https://scj.sbu.ac.ir/article_96253.html
2. Abolhasani-Ranjbar, A., Daneshfard, K., & Faghihi, A. (2018). Agenda of administrative system reform policies in Iran based on the role of think tanks and social networks. *Public Management Perspective*, 9(34), 15–42. (in Persian) doi: 10.22059/jipa.2018.248615.2154
 3. Bahadur, Fariba. (2014). Social Capital and Governance: The Role of Trust in Public Policy Making. 9th International Conference on Management, Accounting, *Economics and Social Sciences*, Hamadan, Iran. (In Persian) <https://civilica.com/l/161183/>
 4. Hosseini, Seyed Abdolrasoul, Ghasemi, Mohammad., Yaghoubi, Noor Mohammad., and Salarzahi, Habibollah. (2014). Identifying and Explaining the Antecedents and Consequences of Smart Governance Using the Fuzzy Delphi Method. *Public Management Perspective*, 13(2), 91–115. (In Persian) [10.52547/JPAP.2021.222712.1081](https://doi.org/10.52547/JPAP.2021.222712.1081)
 5. Mortazavi, Mehdi., Mohammadidoost, Hossein., and Dashti, Razieh. (2023). Designing a governance model for the endowment system in Iran (with emphasis on the role of trustees). *Journal of Endowment and Charity Studies*, 1(1), 171–192. (In Persian) [10.22108/ecs.2023.135396.1030](https://doi.org/10.22108/ecs.2023.135396.1030)
 6. Rezaei Lori, Ghazal., Selajqeh, Sanjar., Madadhian, Shiva., and Nikpour, Amin. (2022). Designing a good governance model in industry and mining towards sustainable development with an innovative actions approach. *Innovation Management in Defense Organizations*, 5(1), 35–58. (In Persian). [10.22034/qjindo.2021.310857.1454](https://doi.org/10.22034/qjindo.2021.310857.1454)