

بررسی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی

محمدحسن محمدی^۱، جواد رضازاده^{۲*}، مهدی بشکوه^۳

^۱ دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.

^۲ دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران (عهده‌دار مکاتبات)

^۳ استادیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، ایران

تاریخ دریافت: تیر ۱۴۰۱، اصلاحیه: شهریور ۱۴۰۲، پذیرش: مهر ۱۴۰۲

چکیده

ادراک از فساد و تمکین مالیاتی، دو مسئله اساسی کشور می‌باشند. این پژوهش بررسی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی و نحوه تأثیر آن را با نظریه رفتار برنامه‌ریزی شده انجام داده است. پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از منظر رویکرد اثباتی می‌باشد. جهت آزمون فرضیه‌ها، ۳۹۷ مؤدی از ادارات مالیاتی تهران جهت نظرسنجی پرسشنامه‌ای انتخاب و داده‌ها به روش مدل‌سازی معادلات ساختاری، که پایایی، روایی آن از طریق آلفای کرونباخ و سنجش وزن‌های عاملی استاندارد شده؛ آزمون و تحلیل گردید. بر اساس یافته‌ها: ۱- ادراک از فساد بر نگرش و هنجارهای ذهنی مؤدیان تأثیر منفی دارد. ۲- نگرش و هنجارهای ذهنی رابطه مستقیمی با قصد تمکین مالیاتی دارند. ۳- کنترل رفتاری ادراک شده تأثیری بر قصد تمکین مالیاتی ندارد. ۴- تمایل به تمکین بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر مستقیم دارد. ۵- ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر منفی دارد. ادراک از فساد با تأثیر منفی و نامطلوبی که در نگرش و هنجارهای ذهنی مؤدیان ایجاد می‌کند، منجر به کاهش سطح تمایل و رفتار تمکین مالیاتی می‌شود. تعهد رهبران سیاسی در ریشه‌کن کردن فساد، تقویت شفافیت و سازماندهی کارگزاران، می‌تواند رفتارهای فسادآمیز را کاهش، تعهد اجتماعی و تمکین مؤدیان را بهبود ببخشد.

واژه‌های اصلی: ادراک از فساد، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، رفتار تمکین مالیاتی، مدل‌سازی معادلات ساختاری

۱- مقدمه

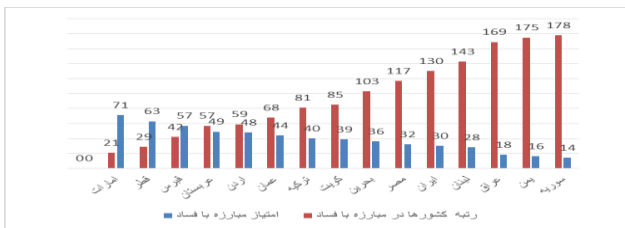
درآمدهای مالیاتی از اهمیت زیادی به عنوان منبع درآمد برای تأمین هزینه‌های عمومی، ابزار نظارت بر اقتصاد و کنترل نرخ تورم، برخوردار است. دولت‌ها با استفاده از درآمدهای مالیاتی، امکان تأمین خدمات عمومی و توسعه اقتصادی شامل ساخت و بهبود زیرساخت‌های حمل و نقل، بهداشت و درمان، آموزش، امنیت و امور دفاعی و غیره را فراهم می‌کنند [۹]. با تنظیم میزان مالیات‌ها، دولت می‌تواند تأثیر مستقیمی بر روی تقاضای واردات، صادرات و نرخ ارز داشته باشد [۸]. درآمدهای مالیاتی می‌توانند به عنوان یک ابزار، برای کنترل توزیع درآمد در جامعه به کار روند. همچنین دولت می‌تواند با تخصیص درآمدهای مالیاتی به بخش‌های مختلف جامعه، فقر و نابرابری‌های اجتماعی را کاهش داده و توزیع مناسب‌تری از ثروت و درآمد بین دهک‌های اقتصادی جامعه داشته باشد. به طور کلی، درآمدهای مالیاتی به عنوان یک منبع پایدار درآمد دولت‌ها، نقش مهمی در توسعه اقتصادی، کنترل تورم، تأمین منابع خدمات عمومی و توزیع ثروت در جامعه ایفا می‌کند. پرداخت داوطلبانه مالیات به صورت عادلانه و قانونی توسط همه افراد حقیقی و حقوقی جامعه، یکی از مسائل مهم در حوزه مالیات است که مورد توجه دولت و سایر نهادهای مرتبط با آن قرار دارد. تعریفی از رفتار تمکین مالیاتی که به طور گسترده توسط متخصصان و

دانشگاهیان پذیرفته شده است، تعریف ارائه شده توسط آلم (۱۹۹۱) می‌باشد. وی رفتار تمکین مالیاتی را گزارش کلیه درآمدها و پرداخت مالیات‌های متعلق طبق قوانین، مقررات و احکام قابل اجرا تعریف می‌کند. قانون مالیات‌های مستقیم (۱۳۹۴)، تمکین مالیاتی را به معنی پرداخت مالیات سود حاصل از فعالیت‌های اقتصادی دانسته و تمامی اشخاص حقیقی و حقوقی که در ایران فعالیت اقتصادی دارند یا ایرانیان مقیم کشور، که در خارج از ایران درآمدی دارند، موظف به پرداخت مالیات کرده است.

رفتار تمکین مالیاتی در وصول درآمدهای مالیاتی، اهمیت بالایی دارد. برخی از دلایل آن شامل: ۱- افزایش اطمینان در وصول مالیات ۲- کاهش هزینه‌های وصول مالیات: اگر افراد به طور داوطلبانه مالیات خود را پرداخت کنند، استفاده از منابع و زمان دستگاه مالیاتی در الزام آنها به پرداخت مالیات کاهش می‌یابد. ۳- افزایش سرمایه‌گذاری: با افزایش اطمینان از وصول درآمدهای مالیاتی، دولت می‌تواند وام‌های بانکی به شرکت‌های تازه تأسیس پرداخت نماید و به گسترش کسب و کارهای فعلی کمک کند. ۴- افزایش درآمدهای دولت: هرچه افراد بیشتری مالیات خود را پرداخت کنند، درآمد دولت افزایش یافته و منابع بیشتری برای ارائه خدمات عمومی در اختیار دولت قرار می‌گیرد. بطور

*j.rezazadeh@modares.ac.ir

است [۱۴].



شکل (۱): رتبه‌بندی کشورهای خاورمیانه بر اساس امتیاز مبارزه با فساد

(سازمان بین‌المللی شفافیت، ۲۰۱۷)

برای تحلیل مسئله پژوهش، چارچوب نظری قابل قبولی که بتواند نگرش، باور و قصد را با رفتار به صورت مفهومی به هم متصل کند، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته^۱ است. این نظریه عوامل اجتماعی و نگرش‌های افراد را در برگرفته و می‌تواند نقطه شروع خوبی برای ادغام ادراک از فساد در مدل یکپارچه‌ای از تصمیم‌گیری به تمکین مالیاتی باشد. تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته توسط محمدی و همکاران (۱۴۰۲) ارائه شده و به عنوان یک چارچوب مفهومی می‌تواند اطلاعات ارزشمندی در مورد باورهای خاص مؤدیان ارائه کند [۱۲]. که لازم است برای کاهش تأثیر منفی ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی، تغییر کنند. بنابراین سؤال اصلی، که این پژوهش مطرح می‌کند، این است که: ادراک از فساد چگونه و تا چه اندازه بر رفتار تمکین مالیاتی افراد تأثیر می‌گذارد؟ در ادامه، ضمن اشاره به مفاهیم ادراک از فساد، رفتار تمکین مالیاتی، ادبیات پژوهش ارائه می‌شود. سپس روش شناسی پژوهش بیان شده و در قسمت پایانی، تشریح یافته‌ها، نتیجه‌گیری و پیشنهادات پژوهش اشاره می‌گردد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۲-۱- ادراک از فساد

فساد بعنوان یک پدیده ناهنجار اقتصادی، سیاسی و فرهنگی است که تا حدودی در تمامی کشورها وجود دارد و مانع اساسی برای رشد و توسعه محسوب می‌گردد. لذا بررسی دقیق تر این پدیده به منظور ریشه یابی علل و روشهای تأثیرگذاری آن بر رشد اقتصادی به منظور پیدا کردن راهکارهای مقابله با آن ضروری هست. بسیاری از محققین توصیه می‌کنند، باید کشورهای در حال توسعه، کاهش میزان فساد را با هدف بهبود تمکین مالیاتی در اولویت قرار دهند [۲۴] [۳۴]. مطابق تحقیق جهان تابی نژاد (۱۳۹۸) فساد و مبارزه با آن، دغدغه امروز جامعه ما بوده و از موانع اصلی رشد و توسعه پایدار محسوب می‌شود و عاملی جهت ریزش سرمایه اجتماعی، تشدید فقر، نابرابری، مخل امنیت اقتصادی، ناکارآمدی سیستمی، عدم تحقق ارزش‌های دینی و اخلاقی است. از عوامل وجود این وضعیت می‌توان به حضور گسترده و ناکارآمد دولت در اقتصاد، تخصیص‌های رانتی، خلاء های قانونی، کنترل و نظارت ضعیف دستگاه‌های نظارتی، ضعف باورهای اخلاقی و اعتقادی در میان مجریان اشاره کرد. این مسائل و معضلات به بی عدالتی‌ها

کلی رعایت قوانین مالیاتی از جانب افراد، به دولت کمک می‌کند برای ارائه خدمت به شهروندان، برنامه‌های رفاهی و پروژه‌های عمومی را، توسعه دهد.

در حال حاضر، سطح تمکین مالیاتی در ایران در حد مطلوبی قرار ندارد. با توجه به آمارهای منتشر شده در سال ۲۰۲۱، بین ۴۰ الی ۵۰ درصد بودجه جاری کشور از طریق مالیات تامین می‌شود، که در مقایسه با اغلب کشورهای همسایه، پائین است. به عنوان مثال در کشورهایی مانند ترکیه و عراق، بیشتر از ۶۰ درصد از بودجه کل کشور از طریق مالیات تامین می‌شود. در کشورهایی مانند عمان و قطر این درصد به بیش از ۹۰ درصد می‌رسد. در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی بطور متوسط ۳۳٫۸۴ درصد است [۶۰]. اما این نسبت در ایران حدود ۵ درصد است. برخی از موانع و مشکلاتی که مانع از تمکین مالیاتی مؤدیان در کشور می‌شوند عبارتند از: نبود فرهنگ پرداخت مالیات در بین افراد و شرکت‌ها، عدم شفافیت در سیستم مالیاتی، ناکافی بودن اطلاع‌رسانی، وجود قوانین و مقررات پیچیده، تغییرات مکرر قوانین مالیاتی و ناکارآمدی سیستم جمع‌آوری مالیات [۳] [۴]. در مطالعات گذشته، طیف وسیعی از عوامل مؤثر بر رفتار تمکین مالیاتی شناسایی شده، اما تأثیر ادراک از فساد کمتر مورد بررسی قرار گرفته و نحوه تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی مشخص نمی‌باشد. این پژوهش جهت کمک به رفع خلاء موجود در زمینه پژوهش‌های مرتبط با رابطه ادراک از فساد و رفتار تمکین مالیاتی و کشف چگونگی ارتباط آنها انجام شده است. در این پژوهش تلاش می‌شود، با بررسی جامع تأثیر ادراک از فساد و تحلیل داده‌ها در سطح خرد، درک و بینش مضاعفی از ادبیات پژوهش، ارائه و ابهام نحوه ارتباط ادراک از فساد و رفتار تمکین مالیاتی را مرتفع نماید.

اهمیت بررسی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی دارای علت دوگانه ای است. اول اینکه: مطابق گزارش سازمان بین‌المللی شفافیت (۲۰۱۷) ایران در میان کشورهای منطقه از منظر فساد رتبه بالاتری دارد. مطابق شکل (۱)، امتیاز ایران در مبارزه با فساد از ۱۰۰؛ ۳۰ و در رتبه یکصد و سی ام جهان می‌باشد. دوم: ایران به عنوان کشور در حال توسعه دارای مسائل فرار مالیاتی قابل توجهی است. ایزدی و همکاران (۱۳۹۹) میزان فرار مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی از سال ۱۳۵۵ الی ۱۳۹۵، مورد بررسی قرار داده اند [۱]. نتیجه مطالعه آنها نشان می‌دهد، میانگین اندازه نسبی فرار مالیاتی طی ۴۱ سال ۱۰/۹۹ برابر شده است. بر اساس پژوهش مطلبی و همکاران (۱۳۹۸)، که میزان فرار مالیاتی را بر اساس متغیرهای انضباط مالی دولت برآورد نموده اند، حداقل میزان فرار مالیاتی از مبلغ ۳۹۲۳/۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۴۶ به میزان ۵۶۶۲۸/۶ میلیارد ریال در سال ۱۳۹۴ رسیده

^۱Theory of planned behavior developed

دامن زده و موجبات شکاف طبقاتی، نارضایتی عمومی از عملکرد دستگاه اجرایی، قانون گذاری و بحران های پس از آن می گردد. در ادامه بیان می کند در بررسی رابطه ادراک از فساد در نهادها و دستگاههای اداری با احساس عدالت اجتماعی؛ اکثر پاسخ دهندگان معتقد بودند که فساد مالی-اداری در شمار مهمترین مشکلات اجتماعی ایران قرار دارد و از نظر پژوهشگران و مسؤولان مرتبط نیز فساد اداری جزء مشکلات اساسی ایران معرفی شده است [۱۵] [۱۳]. طبق پژوهش ایمان پور و همکاران (۱۴۰۱) فساد در سطح کلان و خرد اتفاق می افتد. اولی در سطوح بالای حکومت و رهبران که در جهت فرسایش حکمرانی خوب، حاکمیت قانون، ثبات اقتصادی و نیز وضعیت کلی دولت اثر می گذارد. حال آنکه دومی، به پرداخت رشوه در مبادلات روزمره برای کسب خدمات بهتر، کسب مزایا یا استخدام دوستان در مشاغل قابل اعتماد مربوط می شود [۲]. این پژوهش جنبه های فساد عمومی را به فساد بزرگ و فساد خرد تفکیک می کند. همچنین تعریف نوع دیگری از فساد درک شده که اطلاعات و دانش مستقیم مؤدیان مالیاتی را که از تعاملات منظم خود با مقامات مالیاتی به دست می آورند، فساد مالیاتی را در بر می گیرد [۴۵]. از این رو، این مطالعه بر ادراک از پنج نوع فساد شامل فساد عمومی، کلان، خرد، فساد مالیاتی کلان و خرد تمرکز می کند.

۲-۲- رفتار تمکین مالیاتی

تمکین مالیاتی بعنوان پرداخت داوطلبانه مالیات توسط اشخاص تعریف می شود. در واقع، تمکین مالیاتی گزارش تمام درآمدها، هزینه ها و پرداخت مالیات متعلقه در موعد مقرر به مراجع ذیصلاح می باشد. تمکین مالیاتی برای حفظ حقوق و عدالت مالی در جامعه بسیار مهم است، زیرا باعث می شود، همه اشخاص متناسب با سطح درآمدی که دارند، به صورت عادلانه مالیات خود را بپردازند [۱۰]. از آنجایی که تمکین مالیاتی علاوه بر پیچیده بودن به شدت به شرایط محیطی وابسته است، تا کنون توافق جامعی در خصوص عوامل تأثیر گذار بر آن حاصل نشده است [۵۴]. یکی از تعاریف ارائه شده برای تمکین، مبتنی بر تکالیف و تعهدات مؤدیان مالیاتی است که در چهار گروه عمده شامل ثبت نام در سیستم مالیاتی، تسلیم اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد حسابداری و پرداخت به موقع بدهی مالیاتی طبقه بندی می گردد (ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم). بر اساس تعاریف ارائه شده، این استدلال مطرح می شود، تمکین مالیاتی را می توان به دو دسته عمده تقسیم کرد: ۱) رویکرد مفهومی مثل رویکردهای جیمز و آلی (۲۰۰۴)، کرچلر (۲۰۷). ۲) رویکرد عملیاتی مثل رویکردهای جکسون و میلیرون (۱۹۸۶)، آلم (۱۹۹۱)، سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (۲۰۱۴). رویکرد مفهومی معمولاً "بر تمایل مؤدیان به تمکین بدون اعمال قانون تأکید می کند. اما رویکرد عملیاتی بر تحقق اداری تعهدات مالیاتی تمرکز دارد. بر این اساس چارچوب مناسب این پژوهش، رویکرد دوم یا همان رویکرد رفتاری است.

آزمون تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی هدفی گسترده است و پرسش های تحقیقاتی زیادی می تواند از آن نشأت بگیرد. اول اینکه:

ادراک از فساد به عنوان یک متغیر مستقل، از طریق پرسش های بسیاری قابل بررسی می باشد، از سؤالات مبتنی بر توصیف تا فرآیند، که می توانند در قالب فرضیه بیان شوند. دوم: رفتار تمکین مالیاتی به عنوان یک متغیر وابسته، نه تنها با مسائل تعریفی احاطه شده، بلکه شامل گستره وسیعی از پیامدهای رفتاری نیز می باشد [۵۳]. لذا باید این واقعیت را در نظر گرفت که در تکمیل اظهارنامه مالیاتی توسط مؤدیان در کنار رفتارهای عمدی عدم تمکین، خطاهای غیرعمدی نیز، ممکن است رخ دهد [۲۱] [۵۸]. این مطالعه مبتنی بر خود اظهاری مؤدیان بوده و بر اساس مقاصد رفتاری می توان نوع پیامد مورد انتظار را به دو نوع عمدی و غیر عمدی تقسیم کرد [۵۳]. این مطالعه بر دو جنبه مهم در شناسایی مسئله پژوهش تأکید دارد: اهمیت نگرش، باور و قصد افراد در بررسی رفتار تمکین مالیاتی و ارتباط علی بین آن عوامل با رفتار.

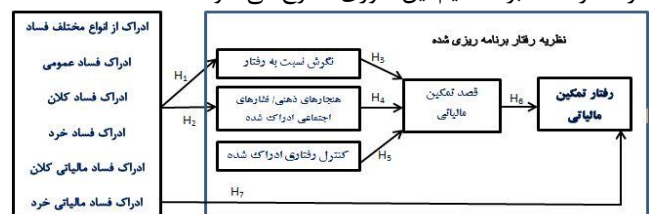
پارادایم پژوهشی این پژوهش عمل گرایی است. عمل گرایی دیدگاهی است که اعمال را این گونه معرفی می کند: (۱) بسیار به زمینه وابسته هستند؛ (۲) موقعیتی و مرتبط با پیامدها هستند؛ (۳) طبق عرف اجتماع شکل گرفته اند [۵۶]. ادراک از فساد و رفتار تمکین مالیاتی از پارامترهای وابسته به محیط، موقعیت و اجتماع تلقی می شوند [۳۰]. این تحقیق بر تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی از منظر روانشناسی اجتماعی تمرکز دارد. با استفاده از روش قیاسی در بررسی ادبیات تحقیق، می توان ثابت کرد که اجماع فزاینده ای در خصوص این موضوع وجود دارد که تمکین مالیاتی را نمی توان صرفاً از طریق روش بازدارندگی اقتصادی بررسی کرد. شواهد تجربی نشان می دهند روش های بازدارندگی اقتصادی تنها بخش کوچکی از رفتار واقعی مؤدیان را توضیح می دهد. در نتیجه روش های رفتاری به طور فزاینده ای برای محققان و سازمان های مالیاتی روش های مناسبی خواهند بود.

از منظر رفتاری می توان نتیجه گرفت، تمکین مالیاتی در محیطی پویا نه تنها برای مؤدیان مالیاتی بلکه برای مدیران مالیاتی نیز وجود دارد. سازمان های مالیاتی به منظور داشتن بهترین عملکرد تا حد زیادی به مناسب بودن محیط خود وابسته هستند. به دلیل تنوع موقعیت ها، تقریباً غیرممکن است وجود یک مجموعه از توصیه ها، بهبود مدیریت مالیاتی در هر کشوری را تضمین کند. ادبیات تحقیق نشان می دهد فساد در اقتصادهای در حال توسعه بیشتر از کشورهای توسعه یافته رایج است. بررسی ها و مطالعات متعدد نشان داده رابطه منفی بین نسبت مالیاتی و میزان فساد وجود دارد. اقتصادهای توسعه یافته نسبت به اقتصادهای در حال گذار معمولاً از نسبت مالیات بالاتر و سطوح نسبتاً پایین ادراک از فساد برخوردار هستند [۶۶]. مطالعه تجربی ترگلر (۲۰۰۴) نشان داد در فساد تأثیر منفی بالقوه ای وجود دارد و بیان می کند: «در کشورهای در حال گذار، فساد بیشتر منجر به کاهش اخلاق مالیاتی می شود». برای بررسی رابطه متغیرهای پژوهش، یک مدل مفهومی تبیینی لازم است. با مرور پیشینه پژوهش، می توان نتیجه گرفت تئوری رفتار برنامه ریزی شده جهت تبیین نحوه ارتباط عوامل

روان‌شناختی با پیامدهای رفتاری، یکی از مدل‌های رفتاری قابل قبولی است.

۲-۳- تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته

یکی از مدل‌های رفتاری مرتبط با رفتار ارادی افراد، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته می‌باشد. این تئوری تلاش می‌کند تا درک بهتری از عواملی که بر تمایل افراد به انجام رفتار تأثیر دارند، ارائه بدهد. این تئوری از چهار مؤلفه، که شامل هنجارهای ذهنی، نگرش نسبت به رفتار و کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به رفتار و عوامل روانشناختی اجتماعی تشکیل شده است. هنجارهای ذهنی، نشان‌دهنده برآورد فرد از نتیجه رفتار انجام شده توسط دیگران می‌باشد. نگرش‌ها، مشخص‌کننده دیدگاه افراد به یک موضوع می‌باشد. مثلاً افرادی که برای مشارکت در پرداخت مالیات، اقدام به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌کنند، احتمالاً "نگرش مثبتی نسبت به موضوع مالیات دارند. کنترل رفتاری ادراک شده، نشان‌دهنده میزان توانایی افراد در کنترل و اختیار انجام یک رفتار می‌باشد. عوامل روانشناختی اجتماعی نیز شامل مجموعه‌ای از فرایندها، عوامل و پدیده‌هایی است که در بین افراد در قالب یک جامعه به وجود می‌آیند و تأثیر مستقیمی بر رفتار و انگیزه‌های آنها دارند و یکی مصادیق آن عوامل ادراک از فساد می‌باشد. در کل، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده سعی می‌کند، تا نشان دهد رفتار افراد به اجزای ذهنی آنها، وابسته هستند و ذهنیت افراد چگونه بر رفتار آنها تأثیر می‌گذارد. مدل مفهومی پژوهش، با توجه به ادراک از انواع فساد و مفاهیم تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، به صورت نمودار (۲) نشان داده می‌شود و فرضیه‌های پژوهش نیز در چارچوب تأثیر ادراک از فساد بر مفاهیم این تئوری مطرح می‌شود.



شکل (۲): چارچوب نظری پژوهش (مدل فرضی)

۲-۴- ادراک از فساد و نگرش نسبت به تمکین مالیاتی

تحقیقات نشان می‌دهد، که ادراک از فساد می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر نگرش و اعتماد عمومی داشته باشد. در کشورهایی که سطح فساد بالا است، مردم دارای نگرش منفی بوده و باعث کاهش میزان اعتماد اجتماعی در ابعاد مختلف می‌گردد [۷] و افراد کمتر به این باور می‌رسند که وجوهی که به عنوان مالیات پرداخت می‌کنند، برای منافع عمومی کشور هزینه می‌شود. در عوض، در کشورهایی که فساد کمتری دیده می‌شود، مردم به پرداخت مالیات، تمایل بیشتری دارند. بنابراین، ادراک از فساد می‌تواند تأثیر مستقیمی بر نگرش مالیاتی افراد داشته باشد. ادراک از فساد مؤثرترین متغیر مرتبط با نگرش مؤدیان در ارتباط با گزارش درآمد مشمول مالیات بوده و سطوح بالاتر فساد ادراک شده با افزایش احتمال کتمان درآمد در ارتباط است [۳۳].

فساد خرد ادراک شده می‌تواند نگرش مالیاتی را خدشه دار کرده [۴۳] و منجر به کاهش هزینه اخلاقی کتمان مالیاتی گردد و مؤدیان را به بروز رفتارهای فرصت‌طلبانه از طریق پرداخت مالیات کمتر تشویق نماید [۴۵]. آلم و همکاران (۱۹۹۲) در تحقیقات خود با استفاده از داده‌های تجربی با موضوع تعیین عوامل مؤثر بر رفتار تمکین مالیاتی دریافته‌اند، که ادراک از فساد رابطه منفی معنی داری با نگرش مالیاتی دارد. ترگلر و همکاران (۲۰۰۸) در مطالعه تجربی خود با موضوع بررسی علل و پیامدهای نگرش مالیاتی نشان دادند، ادراک افراد از فساد کلان پرتکرارترین نوع فساد ادراک شده در بین انواع دیگر فساد می‌باشد، که منجر به افزایش نگرش منفی نسبت به انجام تعهدات مالیاتی شده و کاهش محسوسی در پرداخت مالیات توسط مؤدیان با نگرش منفی رؤیت می‌شود.

فرضیه اول: ادراک از فساد بر نگرش مؤدیان نسبت به رفتار تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H1a: ادراک از فساد عمومی بر نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H1b: ادراک از فساد کلان بر نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H1c: ادراک از فساد خرد بر نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H1d: ادراک از فساد مالیاتی کلان بر نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H1e: ادراک از فساد مالیاتی خرد بر نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

۲-۵- ادراک از فساد و هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی

ادراک از فساد می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر هنجارهای ذهنی داشته باشد. فساد به عنوان یک عامل ناخوشایند و مخرب باعث افزایش ترس و نگرانی در افراد می‌شود. افرادی که از نزدیک با فساد مواجه می‌شوند، با سرعت بیشتری به هنجارهای ذهنی ناصحیح عادت می‌کنند [۱۶]. به عنوان مثال، آنها به تصور اینکه فساد یک پدیده عادی و غیرقابل تغییر است، به آن عادت می‌کنند. به طور کلی، ادراک از فساد ممکن است به دو روش مثبت و منفی بر هنجارهای ذهنی تأثیر بگذارد. اما اگر این ادراک بصورت شوک ناگهانی تجربه شود، باعث تغییرات شدید در هنجارهای ذهنی می‌شود. ولی اگر بطور مستمر با فساد روبرو شوند، ممکن است هنجارهای ذهنی غلطی را بپذیرند که به تدریج به دلیل تکرار این تجربه غلط، شکل گرفته‌اند. افراد در جستجوی اطلاعات مرتبط هستند تا شباهت رفتار خود با دیگران را نشان داده و امکان ارزیابی تناسب باورها، نگرش‌ها و رفتار خودشان را در اختیار آنها قرار دهد؛ این مفهوم اعتبارسنجی اجتماعی نام دارد [۲۵]. شفافیت مالیاتی تا حدودی تصمیم نامشخصی محسوب می‌شود [۱۷]. افراد معمولاً "علاقه دارند از هنجارهای اجتماعی به عنوان راهنمایی جهت درک و پاسخ دادن به موقعیت‌های اجتماعی نامشخص استفاده کنند [۲۶].

بنابراین وقتی مؤدیان فساد گسترده را نوعی هنجار اجتماعی می‌بینند، این امر را در هنگام تمکین از قانون مالیات بازتاب می‌دهند [۷۱] [۶۸].
فرضیه دوم: ادراک از فساد بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H_{2a}: ادراک از فساد عمومی بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H_{2b}: ادراک از فساد کلان بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H_{2c}: ادراک از فساد خرد بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H_{2d}: ادراک از فساد مالیاتی کلان بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

H_{2e}: ادراک از فساد مالیاتی خرد بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی، تأثیر منفی دارد.

۲-۶- نگرش مؤدیان و قصد تمکین مالیاتی

نگرش مالیاتی می‌تواند تأثیر زیادی بر تمایل به تمکین مالیاتی داشته باشد. نگرش مثبت به سیستم مالیاتی می‌تواند به عنوان یک عامل مهم در افزایش تمایل به تمکین مالیاتی عمل کند. افرادی که شهروندان مسئول در جامعه شناخته می‌شوند، به دلیل تعهدشان در قبال جامعه، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی دارند. افرادی که قانونمدار و مطیع قوانین هستند، به دلیل رعایت قوانین و پیروی از دستورات، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی خواهند داشت [۶۵]. افرادی که نگرش منفی به سیستم مالیاتی دارند، به دلیل بی‌اعتمادی به سیستم و با تصور اینکه پرداخت مالیات تأثیری در بهبود شرایط جامعه ندارد، معمولاً تمایل کمتری به تمکین مالیاتی دارند. نگرش افراد، نیت و تمایل آنها را به گزارش درآمد واقعی تحت تأثیر قرار می‌دهد و نگرش‌های منفی تر در رابطه با گزارش درآمد مالیاتی با تمایل به عدم گزارش درآمد واقعی در ارتباط است [۳۲]. اگر گزارش درآمد واقعی در اظهارنامه‌های مالیاتی، با احساسات منفی همراه شود، منجر به نگرش منفی و تمایل به کتمان درآمد می‌شود. هر چه نگرش‌های منفی نسبت به مالیات بیشتر باشد، فرار مالیاتی نیز بیشتر می‌شود [۷۰].

فرضیه سوم: نگرش مؤدیان نسبت به رفتار تمکین مالیاتی با قصد تمکین مالیاتی رابطه مثبت دارد.

۲-۷- هنجارهای ذهنی و قصد تمکین مالیاتی

هنجارهای ذهنی به عنوان یکی از عوامل مؤثر بر تمایل به انجام رفتار تمکین می‌باشد. هنجارهای ذهنی شامل اعتقادات، ارزش‌ها و فرضیاتی هستند که در ذهن افراد شکل می‌گیرند و رفتار آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهند. افرادی که از یک هنجار ذهنی مناسب و سالم بهره‌مند هستند، به دلیل تعهد و احساس تعلق به جامعه، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی دارند [۴۹]. شهروندان مسئول، به دلیل احساس تعهد به جامعه، تمایل بیشتری به پرداخت مالیات و تمکین مالیاتی خواهند داشت [۴]. از طرف دیگر اگر افراد، دارای هنجارهای ذهنی منفی باشند،

به دلیل عدم تعهد و تعلق کافی به جامعه، تمایل کمتری به تمکین مالیاتی خواهند داشت. بنابراین، هنجارهای ذهنی به عنوان یکی از عوامل تأثیرگذار در تمایل به تمکین مالیاتی می‌باشند. هنجارهای ذهنی، تمایل مؤدیان به گزارش درآمد واقعی را تحت تأثیر قرار داده و هر چه هنجارهای ذهنی مربوط به گزارش درآمد واقعی مثبت باشد، تمایل مؤدیان به گزارش صادقانه درآمد بیشتر می‌شود. باور مودیان نسبت به انتظارات و اقدامات معنی‌دار دیگران، نیت آنها را تحت تأثیر قرار می‌دهد [۲۸]. وان دیجک و همکاران (۲۰۱۰) در پژوهش خود در خصوص اثرات مشاهده عملکرد هم‌تایان بر گزارش درآمد مؤدیان دریافتند، هنجارهای اجتماعی بر تمایل انجام تعهدات مالیاتی آنها تأثیر دارد.

فرضیه چهارم: هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی با قصد تمکین مالیاتی رابطه مثبت دارد.

۲-۸- کنترل رفتاری ادراک شده و قصد تمکین مالیاتی

کنترل رفتاری ادراک شده، باور افراد بر اینکه، آنها می‌توانند بطور ارادی رفتار مد نظر را کنترل و تصمیم‌های مناسبی را برای خود اتخاذ کنند [۱۱]. این کنترل، می‌تواند به عنوان یک عامل مؤثر در تمایل به تمکین مالیاتی عمل کند. افراد به دلیل توانایی بیشتر در کنترل رفتار و تصمیم‌گیری مناسب، ممکن است تمایل بیشتری به پرداخت مالیات و تمکین مالیاتی نداشته باشند. از طرف دیگر، افراد به دلیل فرصت کافی برای کنترل شرایط و تصمیم‌های نامناسب، ممکن است تمایل کمتری به تمکین مالیاتی داشته باشند. بنابراین، کنترل رفتاری ادراک شده می‌تواند به عنوان یکی از عوامل تأثیرگذار در تمایل به تمکین مالیاتی باشد. پژوهش فیشبین و آژن (۲۰۱۰) نشان داد، سطح کنترل رفتاری مودیان در کتمان درآمد مالیاتی، تمایل آنها به تمکین مالیاتی را تحت تأثیر قرار می‌دهد. وقتی مؤدیان معتقدند فرصت و توانایی قابل‌توجهی برای کتمان درآمد خود دارند، احساس کنترل شرایط برای کتمان درآمد مالیاتی، افزایش یافته و این امر تمایل آنها به تمکین مالیاتی را کاهش می‌دهد.

فرضیه پنجم: کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین مالیاتی بر قصد تمکین مؤدیان تأثیر منفی دارد.

۲-۹- قصد تمکین و رفتار تمکین مالیاتی

قصد تمکین مالیاتی به معنای آگاهی و اراده پرداخت عادلانه مالیات است. براساس تحقیقات انجام شده، قصد تمکین می‌تواند نقش مهمی در افزایش میزان تمکین مالیاتی داشته باشد. هرچند که قصد تمکین مالیاتی تنها عامل اصلی افزایش تمکین مالیاتی نیست، اما مطالعات نشان می‌دهد، فردی که قصد تمکین مالیاتی دارد، احتمال پرداخت مالیات را بیشتر می‌کند [۳]. برای مثال، فردی که قصد تمکین مالیاتی دارد، به دلیل تعهد خود به پرداخت مالیات، مبلغ نزدیک به واقعی را به عنوان مالیات پرداخت خواهد کرد. و ممکن است برای جلوگیری از تقلب مالیاتی، اطلاعات مالیاتی خود را به طور دقیق و صحیح گزارش کند. تمایل به گزارش درآمد واقعی موجب اثرگذاری بر سطح درآمد

افزار IBM SPSS Amos نسخه ۲۴ استفاده شده است. به این منظور اطلاعات مورد نیاز به روش نظرسنجی پرسشنامه ای جمع آوری شده است. نمونه های پژوهش از دوازده اداره امور مالیاتی شهر تهران انتخاب شده است. با توجه به جدول داده های سکاران و بوگی (۲۰۱۰)، اگر اندازه جامعه قابل دسترس، کمتر از ۵۰۰,۰۰۰ نفر باشد، تعداد نمونه ۳۸۴ نفر کافی است. اما در عمل تعداد ۳۹۷ مؤدی در تکمیل پرسشنامه شرکت کردند.

۴- تحلیل توصیفی

از پاسخ دهندگان درخواست شد تا باورها، ارزش ها، نگرش ها، تمایلات و رفتارشان را در مورد ۱۰ مفهوم با استفاده از مقیاس رتبه بندی ۷ نقطه ای بیان کنند. برای تشریح ساده تر پاسخ های نظرسنجی با وجود خطر ابهام تغییرپذیری داده ها، میانگین شاخص هر مفهوم محاسبه شد. با توجه به نتایج مندرج در جدول (۱) در مورد سطح ادراک از فساد، میانگین شاخص ادراک از فساد کلان (۶,۴۵) بالاترین مقدار را داراست. کمترین مقدار نیز به شاخص ادراک از فساد مالیاتی خرد (۵,۵۶) تعلق دارد. در بین مفاهیم تئوری رفتار برنامه ریزی شده، کمترین مقدار (۳,۳۹۶) بود که به هنجارهای ذهنی تعلق دارد. با توجه به اطلاعات جدول (۱)، میانگین شاخص های ادراک از انواع مختلف فساد از میانگین شاخص های متغیرهای تئوری رفتار برنامه ریزی شده بیشتر است.

جدول (۱): امتیاز ۱ (کاملاً مخالف) و امتیاز ۷ (کاملاً موافق)

ردیف	مفهوم	تعداد شاخص ها	میانگین شاخص ها (۳۹۷=n)
۱	ادراک از فساد عمومی	۵	۶/۳۲
۲	ادراک از فساد کلان	۵	۶/۴۵
۳	ادراک از فساد خرد	۵	۶/۳۴
۴	ادراک از فساد مالیاتی کلان	۵	۵/۹۲
۵	ادراک از فساد مالیاتی خرد	۵	۵/۵۶
۶	نگرش مالیاتی نسبت به تمکین	۷	۴/۰۸۷
۷	هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین	۸	۳/۳۹۶
۸	کنترل رفتاری ادراک شده	۸	۴/۱۵
۹	قصد تمکین مالیاتی	۴	۳/۸۴
۱۰	رفتار تمکین مالیاتی	۲	۵/۳۷۵

۵- تحلیل استنباطی

تحلیل استنباطی داده های پژوهش، از طریق مدل سازی معادلات ساختاری انجام شده است. این روش برای ارزیابی همزمان روابط میان چندین متغیر نهفته استفاده می شود [۳۸]. بررسی وضعیت درآمد شرکت کنندگان نظرسنجی نشان داد، مؤدیان حقیقی بدون درآمد شامل ۶ پاسخ دهنده و مؤدیان حقوقی که به جز درآمد اصلی؛ درآمد متفرقه نداشتند، ۱۷۲ پاسخ دهنده بودند. این دو یافته ناگزیر درباره نحوه تحلیل مدل های معادلات ساختاری، به خصوص در ارتباط با

گزارش شده توسط مؤدیان مالیاتی می گردد. تمایل به انجام رفتار نزدیک ترین و دقیق ترین شاخص رفتار انجام شده می باشد [۵۰]. آنتونیدس و روبن (۱۹۹۵) نشان دادند، تمایل مؤدیان به پنهان کردن درآمد، یکی از عوامل کلیدی پیش بینی فرار مالیاتی می باشد. سازمان توسعه و همکاری اقتصادی (۲۰۱۰) نشان داد، برای بهبود رفتار تمکین مالیاتی، لازم است در بین اقدامات ممکن، ابتدا تمایل مؤدیان به تبعیت از قانون مالیاتی افزایش پیدا کند. لانگهام و پوآلسن (۲۰۱۲) در بررسی خود با موضوع بهبود استراتژی های تمکین مالیاتی، نشان دادند رابطه تمایل به تمکین با رفتار تمکین مالیاتی مثبت و معنادار است.

فرضیه ششم: قصد تمکین مالیاتی با سطح رفتار تمکین مالیاتی رابطه مثبت دارد.

۲-۱۰- ادراک از فساد و رفتار تمکین مالیاتی

ادراک از فساد تأثیر زیادی بر سطح رفتار تمکین مالیاتی دارد. اگر فرد اعتقاد داشته باشد، بیشتر افراد جامعه فساد می کنند، او نیز به عنوان یک شخص، قانون را نادیده گرفته و از پرداخت مالیات خودداری کرده و سطح تمکین مالیاتی او کاهش می یابد [۲۷]. چنانچه افراد احساس کنند که سیستم مالیاتی کشور دچار فساد است و مالیات های او برای اهداف غیرمجاز مصرف می شود، تمایلی به پرداخت مالیات نخواهد داشت. ادراک از فساد، تأثیر منفی بر میزان درآمد گزارش شده توسط مؤدیان دارد و رفتار تمکین افراد را تحت تأثیر قرار می دهد [۳]. ادراک از فساد موجب از بین رفتن تمایل اشخاص به پرداخت سهم عادلانه مالیات می شود [۳۷] [۶۶]. درک از فساد موجب ایجاد باوری منفی در میان مؤدیان در خصوص نهادهای ذیربط شده [۵۵] و باعث پرهیز آنان از تعامل با دولت می گردد [۳۳]. آندرونی و همکاران (۱۹۹۸) در مطالعه خود دریافتند، ادراک از فساد انگیزه مهمی برای رفتار عدم تمکین مالیاتی محسوب می شود. ادراک از فساد بر نحوه رفتار مؤدیان مالیاتی تأثیر نامطلوبی دارد، چون می تواند تمایل مؤدیان را برای مشارکت در پرداخت عادلانه مالیات را، از بین ببرد [۴۳]. فرهنگ بی اعتمادی در میان مؤدیان نسبت به نهادهای مرتبط را، ایجاد کند [۵۵]. درک از فساد باعث تضعیف رفتار تمکین مالیاتی می شود، زیرا مؤدیان به این درک می رسند، به دلیل فساد، خدمات دولتی که آنها دریافت می کنند، کاهش خواهد یافت [۱۸]. در نتیجه تأثیر ادراک از فساد به واسطه ایجاد یک عادت فرهنگی؛ منجر به شیوع فساد شده و می تواند بیشتر از خود فساد، تبعات داشته باشد [۵۵].

فرضیه هفتم: ادراک از فساد بر سطح رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان تأثیر منفی دارد.

۳- روش پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی، از منظر رویکرد در حوزه تحقیقات اثباتی/ توصیفی و از نظر زمانی، مقطعی (سال ۱۴۰۰) می باشد. برای آزمون فرضیه های پژوهش از مدل سازی معادلات ساختاری و از نرم

متغیر رفتار تمکین مالیاتی دو پیامد مهم داشت. داده‌های آنها، که «مجموعه» ۱۷۸ مؤدی بودند، به دلیل نبود داده‌های رفتار تمکین مالیاتی، از تحلیل حذف شدند. در نتیجه ۲۱۹ مؤدی شرکت کننده برای مدل‌های معادلات ساختاری باقی ماند. برای تحلیل داده‌ها سه مدل در نظر گرفته شد. در مدل اول، ادراک از فساد عمومی، در مدل دوم، ادراک از فساد کلان و خرد و در مدل سوم ادراک از فساد مالیاتی کلان و خرد بعنوان متغیرهای مستقل (برون زا) لحاظ شده است. رفتار تمکین مالیاتی نیز در هر سه مدل، بعنوان متغیر وابسته (درون زا) می باشد. متغیرهای نگرش مالیاتی، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک شده بعنوان متغیرهای مداخله گر می باشند.

۵-۱- آزمون‌های پایایی و روایی

آزمون پایایی و روایی در مدل سازی معادلات ساختاری به منظور ارزیابی صحت و قابل اعتماد بودن مدل استفاده می‌شود. آزمون پایایی به منظور سنجش میزان ثبات و قابلیت تکرار نتایج مدل استفاده می‌شود. پایایی معمولاً با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ اندازه‌گیری می‌شود [۳۱]. مطابق مقاله هو و بنتلر (۱۹۹۹)، مقادیر کمتر از ۰/۷ برای مفاهیمی انتظار می‌روند که به شاخص‌های روانشناختی مرتبط می‌شوند. این دیدگاه را مؤلفین متعددی تأیید می‌کنند و مدعی‌اند کلیه امتیازهای بزرگتر از ۰/۶ قابل قبول محسوب می‌شوند [۲۲]. آزمون

روایی به منظور ارزیابی صحت و دقت مدل‌ها استفاده می‌شود. آزمون روایی ساختاری، متغیرهای نهفته مورد مطالعه را می‌سنجد تا بررسی کنند، که آیا شاخص به نحو کافی متغیر نهفته را منعکس می‌کنند و آیا شاخص‌های که باید اندازه‌گیری شود به نحو کافی لحاظ می‌شود یا خیر. این بررسی با انجام آزمون‌هایی برای بررسی روایی همگرا و روایی افتراقی انجام می‌شود [۶۴]. آزمون روایی همگرا با سنجش وزن‌های استاندارد شده ساختاری شاخص‌ها انجام می‌شود. قاعده کلی می‌گوید شاخص‌های دارای وزن عاملی استاندارد شده بزرگتر از ۰/۵ قابل قبول اند [۲۲]. آزمون وزن عاملی برای هر سه مدل و همه مفاهیم ادراک از فساد و تئوری رفتار برنامه ریزی شده انجام شد. نتایج نشان داد تمام ۵۴ شاخص مورد بررسی، وزن عاملی بزرگ‌تر از ۰/۵ دارند. آزمون روایی افتراقی نیز بررسی می‌کند، که آیا مفهوم با سایر مفاهیم نهفته متفاوت است یا خیر. این آزمون مستلزم همبستگی بالایی بین شاخص و مفهوم، همچنین همبستگی ضعیف بین مفاهیم نهفته دیگر است. می‌توان با بررسی ضرایب همبستگی بین متغیرهای نهفته (بارگذاری متقابل) و ریشه دوم میانگین واریانس استخراج شده، این ارزیابی را انجام داد [۳۵]. نتایج آزمون ریشه دوم میانگین واریانس نشان داد، روایی افتراقی معادلات ساختاری این پژوهش قابل قبول می باشد. نتایج آزمون‌ها به شرح جدول (۲) می باشند.

جدول (۲): نتایج آزمون‌های پایایی و روایی معادلات ساختاری پژوهش

کد	مفاهیم مورد آزمون	تعداد شاخص	مقدار آلفای کرونباخ	میانگین وزن عاملی شاخص‌ها	وضعیت پایایی و روایی
۱	ادراک از فساد عمومی	۵	۰/۹۸	۰/۶۶۲	دارای پایایی و روایی
۲	ادراک از فساد کلان	۵	۰/۹۵۵	۰/۵۹۸	دارای پایایی و روایی
۳	ادراک از فساد خرد	۵	۰/۹	۰/۵۶۴	دارای پایایی و روایی
۴	ادراک از فساد مالیاتی کلان	۵	۰/۹۰۷	۰/۷۴۲	دارای پایایی و روایی
۵	ادراک از فساد مالیاتی خرد	۵	۰/۸۸	۰/۶۷۸	دارای پایایی و روایی
۶	نگرش مالیاتی	۷	۰/۸۴۹	۰/۶۱	دارای پایایی و روایی
۷	هنجارهای ذهنی	۸	۰/۹۲۸	۰/۶۱	دارای پایایی و روایی
۸	کنترل رفتاری ادراک شده	۸	۰/۹۵۸	۰/۶۱	دارای پایایی و روایی
۹	قصد تمکین	۴	۰/۸۷۴	۰/۶۹	دارای پایایی و روایی
۱۰	تمکین مالیاتی	۲	۰/۹۲۵	۰/۸۱	دارای پایایی و روایی

برازش ایجازی، شریبر و همکاران (۲۰۰۶)، از شاخص‌های برازش مطلق برای

۵-۲- ارزیابی مدل‌های ساختاری

معادلات ساختاری بطور همزمان، روابط بین مفاهیم (متغیرها) را تحلیل می‌کند. آزمون‌های ارزیابی مدل‌های ساختاری میزان برازش مدل با داده‌ها را آزمون می‌کند. شاخص‌های بسیاری برای ارزیابی برازش مدل ساختاری وجود دارد [۴۸] below. [۴۸] بطور کلی، سه گروه شاخص وجود دارد: برازش مطلق، برازش افزایشده (یا برازش نسبی) و

مثال شامل مجذور (χ^2)، معیار اطلاعات آکایک (AIC)، معیار براون کدک (BCC) و معیار اطلاعات بیز (BIC) نام بردند. شاخص‌های برازش افزایشده عبارتند از شاخص تاکر-لوئیس (TLI)، شاخص برازش نسبی (CFI)، شاخص برازش استاندارد (NFI) و شاخص برازش افزایشی (IFI). شاخص‌های برازش ایجازی عبارتند از: شاخص برازش

مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بین متغیرهای نهفته و در جدول (۶) شرح آثار نهایی استاندارد شده آمده است. نتایج نشان می‌دهند، ITC قویترین اثر مستقیم را بر TCB (۱/۰۰۳) دارد، و ATB قویترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (۰/۷۳۵) دارد. PGC کمترین اثر مستقیم را بر SNO (۰/۳۴۲) و کمترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (۰/۴۷۴) دارد. به لحاظ اثر نهایی بر متغیر درونزا TCB، یافته‌ها نشان داد که ITC قویترین اثر (۱/۰۰۳) و PGC ضعیف‌ترین اثر (۰/۴۷۵) را دارند.

جدول (۵): آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بر متغیرهای نهفته

(مدل اول) - $p < ۰/۰۵$ * = معنادار

تأثیرات مستقیم و غیر مستقیم		اثر مستقیم				اثر غیر مستقیم			
		متغیرهای درون		متغیرهای درون		متغیرهای درون		متغیرهای درون	
متغیرهای برون	متغیرهای درون	مداخله گر		مداخله گر		مداخله گر		مداخله گر	
		TCB	ITC	TCB	ITC	TCB	ITC	TCB	ITC
PGC	۳۴۲*	۰/۴۵	۰/۰۶۶	۰/۴۷۵*	۰/۰۶۷	۰/۴۷۵*	۰/۰۶۷	۰/۴۷۵*	۰/۰۶۷
PBC	۴۲۲	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶
ATB	۰/۴۷۵*	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶
ITC	۰/۴۷۵*	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶	۰/۰۶۶

جدول (۶): آثار نهایی استاندارد شده در بین متغیرهای نهفته (مدل اول) -

* = $p < ۰/۰۵$ معنادار

آثار نهایی		متغیرهای مداخله گر		متغیرهای درون	
		ATB	SNO	ITC	TCB
متغیرهای برون	PGC	۰/۴۷۵*	۰/۳۴۲*	۰/۴۷۴*	۰/۴۷۵*
متغیرهای مداخله گر	ATB	۰/۴۷۵*	۰/۳۴۲*	۰/۴۷۴*	۰/۴۷۵*
	SNO	۰/۴۷۵*	۰/۳۴۲*	۰/۴۷۴*	۰/۴۷۵*
	ITC	۰/۴۷۵*	۰/۳۴۲*	۰/۴۷۴*	۰/۴۷۵*

۵-۳-۲ - مدل دوم

مدل ساختاری دوم ضرایب مسیری (β) را ارائه می‌دهد که بیانگر بزرگی روابط بین متغیرهای نهفته‌اند. نتایج نشان می‌دهند، دو ضریب مسیر وجود دارد که در سطح معناداری کوچکتر از ۰,۰۵ به لحاظ آماری معنادار نیستند. این ضرایب بین مسیر PBC و ITC با آمار (β = ۰/۴۲۳; p = ۰/۰۴۸) و بین PBC و TCB با آمار (β = ۰/۰۶۲; p = ۰/۰۳۱۹) جدول (۷) هستند.

در جدول (۸) آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بین متغیرهای نهفته و در جدول (۹) آثار نهایی استاندارد شده آمده است. این نتایج نشان می‌دهند که ITC قویترین اثر مستقیم را بر TCB (۱/۰۰۱) دارد، اما ATB قویترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (۰/۷۲۵) دارد. GCO

استاندارد ایجازی (PNFI) و شاخص نیکی برازش ایجازی (PGFI). برهمین اساس، محققین شاخص‌های نیکی برازش را براساس اولویت‌های شخصی در پژوهش‌شان به شیوه‌های مختلفی گزارش کردند [below ۰/۰۵]. با توجه به کاربرد معمول و عملی این روش، در این مطالعه چهار معیار استفاده می‌شود: (۱) df/χ^2 ؛ (۲) TLI؛ (۳) CFI؛ (۴) خطای مجذور میانگین تقریب (RMSEA)

۵-۳-۳ - مدل‌های معادلات ساختاری

در ابتدا فرآیند برآورد مقادیر مناسب مدل به منظور اندازه‌گیری مقادیر قابل قبول برازش مدل اصلی انجام شد. مقدار ۴ شاخص برازش معادلات ساختاری در جدول (۳) برای مدل‌ها آمده است. در مدل‌های اولیه شاخص‌های نمایه شده نشان از عدم برازش خوب و مناسب مدل‌ها بودند که با انجام اصلاحاتی در شاخص‌های متغیرهای مستقل و میانجی به شرح گراف‌های ارائه شده؛ شاخص‌ها به آستانه مد نظر رسیدند.

جدول (۳): شاخص‌های برازش مدل‌های معادلات ساختاری - براساس

داده‌های نظرسنجی

معیارها	نتایج مدل‌ها			حد آستانه	معیار مدل‌ها		
	مدل اول	مدل دوم	مدل سوم		مدل اول	مدل دوم	مدل سوم
χ^2/df	۱/۹۹۲	۱/۹۵۳	۱/۸۶۶	$\chi^2 \leq ۲/۰۰$	برازنده	برازنده	برازنده
TLI	۰/۹۲۹	۰/۹	۰/۹۲۴	$\chi^2 > ۰/۹$	برازنده	برازنده	برازنده
CFI	۰/۹۳۶	۰/۹۰۷	۰/۹۳۰	$\chi^2 > ۰/۹$	برازنده	برازنده	برازنده
RMSEA	۰/۰۶۷	۰/۰۶۶	۰/۰۶۳	$\chi^2 \leq ۰/۰۸۰$	برازنده	برازنده	برازنده

۵-۳-۱ - مدل اول

نتایج برازش مدل اول، ضرایب مسیری (β) را ارائه می‌دهد که بیانگر اندازه روابط بین متغیرهای نهفته‌اند. همچنین نتایج نشان می‌دهند دو ضریب مسیر وجود دارد که در سطح p کوچکتر از ۰,۰۵ به لحاظ آماری معنادار نیستند. این ضرایب مسیر بین PBC و ITC با آمار (β = ۰/۳۰۲; p = ۰/۰۶۴) و بین PBC و TCB با آمار (β = ۰/۴۵۵; p = ۰/۰۴۹) جدول (۴) هستند.

جدول (۴): وزن‌های رگرسیون مدل اول - براساس داده‌های نظرسنجی

متغیرهای نهفته	ضریب غیر استاندارد	ضریب استاندارد	نسبت بحرانی	احتمال	معناداری
PGC → ATB	۰/۳۵۷	۰/۴۲۲	۵/۸۲۶	۰/۰۰۰	معنا دار
PGC → SNO	۰/۳۳۸	۰/۳۴۲	۵/۰۷۲	۰/۰۰۰	معنا دار
ATB → ITC	۰/۹۸۴	۰/۷۳۳	۸/۵۶۵	۰/۰۰۰	معنا دار
SNO → ITC	۰/۵۵۲	۰/۴۸۱	۸/۵۲۳	۰/۰۰۰	معنا دار
PBC → ITC	۰/۰۶۴	۰/۰۶۶	۱/۰۳۲	۰/۳۰۲	عدم معناداری
ITC → TCB	۱/۱۴۷	۱/۰۰۳	۱۱/۵۹۸	۰/۰۰۰	معنادار
PBC → TCB	۰/۰۴۹	۰/۰۴۵	۰/۷۴۶	۰/۴۵۵	عدم معناداری

تحلیل مدل ساختاری اول آثار مستقیم، غیرمستقیم و نهایی رابطه بین متغیرهای برونزا و درونزا را نتیجه می‌دهد. در جدول (۵)، آثار

اما فرضیه H_7 برای ارزیابی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین ارائه و آزمون شده است.

۷- یافته‌ها

۷-۱- معنی داری رابطه ادراک از فساد با نگرش مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی

در فرضیه اول بیان شد که ادراک از انواع فساد بر نگرش پاسخ‌دهندگان نسبت به تمکین مالیاتی اثر منفی دارد. یافته‌های تحلیل ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (۱۳) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (۱۳) که خلاصه جداول (۴، ۷، ۱۰) است، مشخص شد، رابطه منفی معناداری بین ادراک از فساد و نگرش نسبت به تمکین مالیاتی در ۴ مورد از ۵ مورد وجود دارد. اما شواهدی از روابط معنادار بین ادراک از فساد خرد و نگرش نسبت به تمکین مالیاتی در مدل ساختاری یافت نشد. با توجه به مقادیر ضرایب مسیر در مدل‌ها، ادراک از فساد مالیاتی کلان موثرترین متغیر بر نگرش پاسخ‌دهندگان نسبت به تمکین مالیاتی با مقدار $-۰/۶۶۳$ است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای $۰/۰۵$ ارزیابی شد. با توجه به تحلیل جدول فوق، می‌توان فرض H_1 را رد کرد. پژوهش‌های خواجهی و کرمانشاهی (۱۳۹۷) نبود عدم شفافیت در دولت و رانت خواری موجود در اقتصاد ایران را سبب بی اعتمادی عمومی به عملکرد دولت و منفی شدن دیدگاه مؤدیان نسبت به موضوع مالیات می‌گردد، که با یافته مطالعه آنها با نتیجه این پژوهش مطابقت دارد.

جدول (۱۳): $P = ۰/۰۵$ - خلاصه شده براساس جداول ۴، ۷، ۱۰

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط (n=۲۱۹)	فرضیه
	مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱	مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱		
پشتیبانی می شود			$-۵/۸۲۶^*$			$-۰/۳۵۷$	PGC →	H_{1a}
پشتیبانی می شود		$-۲/۸۸۵^*$			$-۰/۳۷۹$		ATB	H_{1b}
پشتیبانی می شود		$-۵/۶۵۶^*$			$-۰/۵۰۲$		GCO →	H_{1c}
پشتیبانی می شود	$-۶/۲۰۹^*$			$-۰/۶۶۳$			ATB	H_{1d}
پشتیبانی نمی شود	$۰/۴۵۲$			$۰/۰۳۹$			PCO →	H_{1e}
							ATB	
							GTC → ATB	
							PTC → ATB	

خرد با نگرش نسبت به تمکین مالیاتی رابطه مثبت معناداری وجود دارد. مقادیر ضرایب مسیرهای مدل، نشان می‌دهد، ادراک از فساد مالیاتی کلان موثرترین متغیر بر هنجارهای ذهنی پاسخ‌دهندگان نسبت به تمکین مالیاتی با مقدار $-۰/۸۸۶$ است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای $۰/۰۵$ ارزیابی شد. با توجه به نتایج می‌توان فرضیه H_1 را رد کرد. یافته‌های این مطالعه با نتایج پژوهش سیالدینی و گلدستاین (۲۰۰۴) همسو است.

متغیرهای	ATB								
ای	B								
مداخله	S								
له	N								
	O								
	I								
	T								
	C								

جدول (۱۲): آثار نهایی استاندارد شده (مدل سوم) $p < ۰/۰۵$ معنادار *

آثار نهایی		متغیرهای مداخله گر		متغیرهای درون زا	
		ATB	SNO	ITC	TCB
متغیرهای برون زا	GTC	$-۰/۷۰۵^*$	$-۰/۷۹۷^*$	$-۰/۸۰۸^*$	$-۰/۸۰۸^*$
	PTC	$۰/۰۳۹$	$۰/۱۹۸$	$۰/۱۰۴$	$۰/۱۰۴$
	PBC			$-۰/۱۱۴$	$-۰/۱۱۴$
متغیرهای مداخله گر	ATB			$۰/۷۱۰^*$	$۰/۷۱۰^*$
	SNO			$۰/۳۸۵^*$	$۰/۳۸۵^*$
	ITC			۱^*	۱^*

۶- آزمون فرضیه‌ها

فرضیه‌های پژوهش با هدف درک بهتر نحوه ارتباط ادراک از انواع فساد با رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان، ارائه شده اند. فرضیات H_1 الی H_6 برای تبیین روابط بین ادراک از انواع فساد و متغیرهای تئوری رفتار برنامه ریزی شده مطرح و آزمون شده اند. این فرضیه‌ها به منظور بررسی نحوه اثرگذاری ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان انجام شد،

۷-۲- معنی داری رابطه ادراک از فساد با هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی

در این مطالعه فرض شد ادراک از انواع فساد بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی اثرگذار است. یافته‌های تحلیل ساختاری همزمان، برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (۱۴) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (۱۴)؛ رابطه منفی معناداری بین ادراک از فساد و هنجارهای ذهنی نسبت به گزارش درآمد واقعی / تمکین مالیاتی در همه موارد بغیر از ادراک از فساد مالیاتی خرد مشهود بود. یافته‌ها نشان داد بین ادراک از فساد مالیاتی

جدول (۱۴): $P = ۰/۰۵$ - معنادار - * خلاصه شده براساس جداول ۴،۷،۱۰

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱	مدل ۳	مدل ۲	مدل ۱		
پشتیبانی می شود			*-۵/۰۷۲			-۰/۳۳۸	PGC →	H _{۱a}
پشتیبانی می شود		*-۳/۴۹۰			-۰/۵۲۹		SNO	H _{۱b}
پشتیبانی می شود		*-۴/۹۵۱			-۰/۴۶۷		GCO →	H _{۱c}
پشتیبانی می شود	*-۷/۳۸۷			-۰/۸۸۶			SNO	H _{۱d}
پشتیبانی می شود	*۲/۳۳۲			۰/۲۳۲			PCO →	H _{۱e}
							SNO	
							GTC →	
							SNO	
							PTC →	
							SNO	

نگرش نسبت به تمکین مالیاتی در افزایش تمایل پاسخ دهندگان به تمکین مالیاتی، با مقادیری متغیر بین ۰/۹۸۴ تا ۱/۰۵۰، اثرگذار است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای ۵٪ ارزیابی شد. با توجه به این نتایج، می توان فرضیه H_۱ را رد کرد. نتیجه این پژوهش با یافته مطالعه برزیده و ابراهیمی (۱۳۹۸) که نشان دادند، بین نگرش مؤدیان و سطح تمایل و رفتار تمکین مالیاتی رابطه معنی داری وجود دارد، مطابقت دارد.

۳-۷ - معنی داری رابطه نگرش نسبت به تمکین مالیاتی با قصد تمکین مالیاتی

فرض شد که نگرش نسبت به تمکین مالیاتی با تمایل/قصد پاسخ دهندگان به گزارش درآمد واقعی رابطه مثبت دارد. یافته های آنالیز ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جداول (۱۵) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (۱۵)؛ بین نگرش نسبت به تمکین مالیاتی و تمایل به گزارش درآمد واقعی در هر سه مدل رابطه مثبت معناداری وجود داشت. مطابق ضرایب مسیر مدل ها،

جدول (۱۵): $P = ۰/۰۵$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول ۴،۷،۱۰

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	کامل ۳	کامل ۲	کامل ۱	کامل ۳	کامل ۲	کامل ۱		
پشتیبانی می شود			*۸/۵۶۵			۰/۹۸۴	ATB →	H _۲
پشتیبانی می شود	*۸/۷۵۴	*۸/۸۵۵			۰/۹۹۲		ITC	H _۲
پشتیبانی می شود				۱/۰۵۰			ATB →	H _۲
							ITC	
							ATB →	
							ITC	

پاسخ دهندگان نسبت به گزارش درآمد واقعی و تمایل به آن رابطه مثبت معناداری وجود داشت. با توجه به ضرایب مسیر مدل ها، نگرش نسبت به تمکین در افزایش تمایل به تمکین، با مقادیری متغیر بین ۰/۴۸۱ تا ۰/۵۳۴، اثرگذار است. بنابراین، می توان فرضیه H_۱ را رد کرد. نتیجه این پژوهش با یافته مطالعه باقری و همکاران (۱۳۹۸)، که نگرش افراد را بر میزان تمکین مالیاتی آنها مؤثر می داند، همسو می باشد.

۴-۷ - معنی داری تأثیر چهارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی بر قصد تمکین مالیاتی مؤدیان

فرض شد که چهارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی بر تمایل مؤدیان به گزارش کامل درآمد مشمول مالیات اثر مثبت دارد. یافته های تحلیل ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (۱۶) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در جدول (۱۶)، بین نگرش

جدول (۱۶): $P = ۰/۰۵$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول ۴،۷،۱۰

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	کامل ۳	کامل ۲	کامل ۱	کامل ۳	کامل ۲	کامل ۱		
پشتیبانی می شود			*۸/۵۲۳			۰/۵۵۲	SNO →	H _۲
پشتیبانی می شود	*۷/۶۳۳	*۸/۳۸۰		۰/۴۸۱	۰/۵۳۴		ITC	H _۲
پشتیبانی می شود							SNO →	H _۲
							ITC	
							SNO →	
							ITC	

۷-۵- عدم معنی داری کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین بر قصد تمکین مالیاتی

فرض شد، کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد تمکین مؤدیان اثر منفی دارد. یافته‌های تحلیل ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (۱۷) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در جدول (۱۷)، بین کنترل رفتاری ادراک شده و تمایل به گزارش درآمد واقعی رابطه

جدول (۱۷): $P = 0/05$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول ۴،۷،۱۰

فرضیه	ارتباط	ضریب مسیر مدل			نسبت بحرانی مدل			نتیجه
		کامل ۱	کامل ۲	کامل ۳	کامل ۱	کامل ۲	کامل ۳	
H_0	$PBC \rightarrow ITC$	-۰/۰۶۴			-۱/۰۳۲			پشتیبانی نمی شود
H_0	$PBC \rightarrow ITC$		-۰/۰۴۷			-۰/۸۰۱		پشتیبانی نمی شود
H_0	$PBC \rightarrow ITC$			-۰/۰۶۹			-۱/۱۸۴	پشتیبانی نمی شود

مثبت معناداری وجود داشتن. تمایل به گزارش درآمد واقعی با ضرایب بین ۱/۱۴۷ الی ۱/۱۵۷ بر رفتار تمکین مالیاتی اثرگذار بود. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای ۵٪ ارزیابی شد. با توجه به این نتایج می‌توان فرض H_0 را رد کرد. این یافته با تحقیقات پیشین مربوط به تئوری رفتار پیش‌بینی شده و تمکین مالیاتی مانند پژوهش لانگهام و همکاران (۲۰۱۲) همسو است.

۷-۶- معنی داری تأثیر قصد تمکین مالیاتی بر رفتار تمکین مالیاتی

فرض شد که تمایل به گزارش درآمد واقعی بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر مثبت دارد. یافته‌های تحلیل ساختاری برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (۱۸) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در جدول (۱۸)، بین تمایل به تمکین و رفتار تمکین پاسخ‌دهندگان رابطه

جدول (۱۸): $P = 0/05$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول ۴،۷،۱۰

فرضیه	ارتباط	ضریب مسیر مدل			نسبت بحرانی مدل			نتیجه
		کامل ۱	کامل ۲	کامل ۳	کامل ۱	کامل ۲	کامل ۳	
H_a	$ITC \rightarrow TCB$	۱/۱۴۷			۱۱/۵۹۸*			پشتیبانی می شود
H_a	$ITC \rightarrow TCB$		۱/۱۵۷			۱۱/۸۸۰*		پشتیبانی می شود
H_a	$ITC \rightarrow TCB$			۱/۱۴۸			۱۲/۹۴۴*	پشتیبانی می شود

جدول (۱۹): معناداری در $p = 0/05$ منبع: خلاصه شده براساس

جداول (۵،۶،۸،۹،۱۰،۱۱)

تعداد نمونه	فرضیه	متغیرهای درون زا		ضریب مسیر مدل
		تمایل به گزارش درآمد واقعی	سطح درآمد گزارش شده	
۲۱۹ n	ادراک از فساد عمومی اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- -۰/۴۷۴* -۰/۴۷۴* -	- -۰/۴۷۵* -۰/۴۷۵* -	پشتیبانی می شود
	ادراک از فساد کلان اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- -۰/۲۴۹* -۰/۲۴۹* -	- -۰/۲۴۹* -۰/۲۴۹* -	پشتیبانی می شود
	ادراک از فساد خرد اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- -۰/۴۹۱* -۰/۴۹۱* -	- -۰/۴۹۲* -۰/۴۹۲* -	پشتیبانی می شود

۷-۷- تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی

فرض شد که ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی اثر منفی دارد. این فرضیه در دو مرحله آزمون شد. در مرحله اول تأثیر ادراک از فساد بر تمایل مؤدیان به گزارش صحیح درآمد مورد آزمون قرار گرفت. در مرحله دوم، آثار ادراک از انواع فساد بر میزان درآمد گزارش شده، بررسی شد. نتایج مندرج در جدول (۱۹)، نشان می‌دهد ادراک از انواع فساد بغیر از فساد مالیاتی خرد بر سطح تمکین مالیاتی اثر منفی معنی داری دارد. ادراک از فساد مالیاتی کلان با امتیاز ۰/۸۰۸ - اثرگذارترین متغیر و ادراک از فساد عمومی با امتیاز ۰/۲۴۹ - کم‌اثرترین متغیر بودند. با توجه به یافته‌ها، می‌توان فرض H_0 را رد کرد. این نتیجه با یافته مطالعه دهقان و روشن (۱۳۹۴) مطابقت دارد.

مالیاتی افت می کند و نهایتاً منجر به افت سطح رفتار تمکین و افزایش فرار مالیاتی می گردد. برای مقابله با فساد باید اصلاحات قانونی و اجرای صحیح آن‌ها، تقویت نظارت و کنترل بر عملکرد دستگاه‌های اجرایی و ترویج شفافیت در فعالیت نهادهای دولتی و عمومی انجام شود. این امور منجر به ترویج نگرش مثبت مالیاتی و افزایش تعهد اجتماعی افراد گردیده و می‌توانند سطح تمکین مالیاتی را افزایش و وصول درآمدهای مالیاتی را بهبود بخشد.

سازمان مالیاتی برای موفقیت در امر ارتقاء سطح رفتار تمکین مؤدیان باید همکاری‌های راهبردی را با سایر نهادهای دولتی داشته باشد. سازمان مالیاتی باید توصیه‌هایی را در رابطه با تأثیر منفی ادراک از فساد بر هنجارهای ذهنی فردی، اجتماعی و نگرش جامعه بر موضوع مالیات، به نهادهای مربوطه در بالاترین سطوح اجرایی و سیاسی ارائه کند. در واقع محیط سیاسی مساعد یکی از موارد الزامی برای ایجاد تغییرات عمده در سطح تمکین مالیاتی می باشد [۲۳]. تعهد بالای رهبران سیاسی در زمینه ریشه‌کن کردن فساد از عوامل حیاتی در افزایش درآمدهای مالیاتی محسوب می‌شود. این پژوهش برای مطالعات آتی در مورد فساد و تمکین مالیاتی جهت توضیح هرچه بهتر ادراک از فساد و رفتار مالیاتی مؤدیان، پیشنهاداتی به شرح ذیل دارد. ۱- بررسی رفتار تمکین مالیاتی در کشورهای مختلف و تحلیل مقایسه‌ای آنها. ۲- بررسی و تعیین سهم عوامل اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، قانونی و نظام مالیاتی بر رفتار تمکین مالیاتی. ۳- بررسی و مقایسه سیاست‌های مالیاتی اعمال شده در کشورهای مختلف در برخورد با فساد و تحقق اهداف مالیاتی. این موضوعات پیشنهادی قابل توسعه بوده و مطالعه‌ی دقیق و جامع این زمینه‌ها می‌تواند منجر به یافتن راهکارهای موثر در مبارزه با فساد و افزایش سطح تمکین مالیاتی بشود.

یادداشت‌ها

نماد	واژه به زبان اصلی	واژه به فارسی
PGC	Perception of general corruption	ادراک از فساد عمومی
GCO	Perception of grand corruption	ادراک از فساد کلان
PCO	Perception of petty corruption	ادراک از فساد خرد
GTC	Perception of grand tax-corruption	ادراک از فساد مالیاتی کلان
PTC	Perception of petty tax-corruption	ادراک از فساد مالیاتی خرد
TPB	Theory of planned behaviour	تئوری رفتار برنامه ریزی شده
ATB	Attitude towards paying tax	نگرش نسبت به رفتار
SNO	Views of paying tax (perceived social pressure)	هنجارهای ذهنی
PBC	Perceived behavioural control	کنترل رفتاری ادراک شده
ITC	Intention to comply	قصد تمکین مالیاتی
TCB	Tax compliance behaviour	رفتار تمکین مالیاتی

ادراک از فساد کلان	-	-	پشتیبانی می شود
اثر مستقیم	-۰/۸۰۸*	-۰/۸۰۸*	
اثر غیر مستقیم	-۰/۸۰۸*	-۰/۸۰۸*	
آثار نهایی			
ادراک از فساد مالیاتی خرد	-	-	پشتیبانی نمی شود
اثر مستقیم	۰/۱۰۴	۰/۱۰۴	
اثر غیر مستقیم	۰/۱۰۴	۰/۱۰۴	
آثار نهایی			

۸- نتیجه‌گیری

این پژوهش به بررسی نظام‌مند تأثیر ادراک از فساد بر سطح رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان پرداخته است. برای این هدف، به مسئله فساد به عنوان یکی از مسائل کلیدی پیش روی اقتصادهای درحال گذار، برای جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی و اهمیت رویکردهای اجتماعی- روان‌شناختی، در رسیدگی به مسائل مربوط به رفتار تمکین مالیاتی تأکید می کند. با مروری بر ادبیات پژوهش، هیچ تعریف پذیرفته شده‌ای از رفتار تمکین مالیاتی در دسترس نیست. اما تمکین مالیاتی بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم (۱۳۹۴) به مفهوم گزارش تمام درآمدها و هزینه‌های مرتبط طبق اصل تطابق حسابداری تعریف شده است. میانگین امتیاز شاخص متغیرهای نهفته، طبق داده‌های نظر سنجی نشان داد، سطح ادراک از انواع فساد (عمومی- کلان-خرد- کلان و خرد مالیاتی) بالاست. ادراک از انواع فساد بغیر از فساد خرد مالیاتی تأثیر منفی بر نگرش مالیاتی مؤدیان دارد. ادراک از انواع فساد بر هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به گزارش درآمد واقعی تأثیر منفی دارد. یافته پژوهش نشان داد، نگرش مالیاتی و هنجارهای ذهنی بر قصد تمکین مؤدیان تأثیر دارند و رابطه آنها مستقیم می باشد. مسئله مهم و اساسی در انجام رفتار تمکین مالیاتی، قصد تمکین مالیاتی می باشد. مطابق نتایج این پژوهش رابطه آن با سطح رفتار تمکین مالیاتی مثبت می باشد. بنابراین هرچقدر سطح تمایل مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی بالا و مثبت باشد، سطح رفتار تمکین مالیاتی نیز افزایش خواهد یافت. تأثیر نگرش مالیاتی و هنجارهای ذهنی بر سطح درآمد گزارش شده مؤدیان، از طریق تأثیرگذاری بر قصد تمکین مالیاتی، انجام می شود. طبق نتایج پژوهش، کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد تمکین مؤدیان تأثیری معناداری نداشت. این نتیجه بر خلاف انتظار محقق و مخالف با نتیجه مطالعات قبلی مانند پژوهش برزیده و ابراهیمی (۱۳۹۸) و باقری و همکاران (۱۳۹۶) بود. ادراک از فساد با رفتار تمکین مالیاتی رابطه منفی معناداری دارد. ادراک از فساد می تواند کاهش اعتماد مردم به دستگاه‌های دولتی و در نتیجه نگرش منفی نسبت به دولت را به دنبال داشته باشد. همچنین فشار اجتماعی نسبت به عملیات متقلبانه کاهش یافته و احساس وظیفه افراد در مقابل جامعه را دچار مشکل می شود. به تبع آن سطح تمایل مؤدیان به رفتار تمکین

منابع و مآخذ

- [۱۵] معتمدی، سیدهادی. (۱۳۸۶). اولویت بندی آسیب ها و مسایل اجتماعی در ایران. رفاه اجتماعی، ۶(۲۴)، ۳۲۷-۳۴۷.
- [۱۶] موسوی دوست، سیدمحمد. (۱۳۹۸). علل و پیامدهای فساد اداری، نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۳(۱۱)، ۴۳-۳۴.
- [۱۷] Allingham, M.G., Sandmo, A. (۱۹۷۲). **Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis**, Journal of Public Economics, ۱, ۲۲۳-۲۳۸.
- [۱۸] Alm, J., Jackson, B.R., McKee, M. (۱۹۹۲). **Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data**, National Tax Journal, ۴۵, ۱۰۷-۱۱۴.
- [۱۹] Alm, J. (۱۹۹۱). **A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting**, the Accounting Review, ۶۶, ۵۷۷-۵۹۳.
- [۲۰] Andreoni, J., Erard, B., Feinstein, J. (۱۹۹۸). **Tax Compliance**, Journal of Economic Literature, ۳۶, ۸۱۸-۸۶۰.
- [۲۱] Antonides, G., Robben, H.S.J. (۱۹۹۵). **True Positives and False Alarms in the Detection of Tax Evasion**, Journal of Economic Psychology, ۱۶, ۶۱۷-۶۴۰.
- [۲۲] Bagozzi, R.P., Yi, Y. (۱۹۸۸). **On the Evaluation of Structural Equation Models**, Journal of the Academy of Marketing Science, ۱۶, ۷۴-۹۴.
- [۲۳] Bird, R.M. (۲۰۱۳). **Taxation and Development: What Have We Learned from Fifty Years of Research?**. Public Finance and Management, ۱۳, ۲۶۶-۲۸۸.
- [۲۴] Bird, R.M. (۲۰۱۵). **Improving Tax Administration in Developing Countries**. Journal of Tax Administration, ۱, ۲۳-۴۵.
- [۲۵] Cialdini, R.B. (۱۹۸۹). **Social Motivations to Comply: Norms, Values and Principles**, in Roth, J & Scholz, J T (eds.), Taxpayer compliance, volume ۲: Social science perspectives, University of Pennsylvania Press, Philadelphia.
- [۲۶] Cialdini, R.B., Goldstein, N.J. (۲۰۰۴). **Social Influence: Compliance and Conformity**. Annual Review of Psychology, ۵۵, ۵۹۱-۶۲۱.
- [۲۷] Conner, M., Sparks, P. (۲۰۰۵). **Theory of Planned Behaviour and Health Behaviour**. in Conner, M & Norman, P (eds.), Predicting health behaviour: Research and practice with social cognition models, ۲nd edition, Open University Press, Berkshire, UK.
- [۲۸] Dolan, P., Hallsworth, M., Halpern, D., King, D., Metcalfe, R., & Vlaev, I. (۲۰۱۲). **Influencing Behaviour: The Mindspace Way**. Journal of Economic Psychology, ۳۳, ۲۶۴-۲۷۷.
- [۲۹] Efebera, H., Hayes, D.C., Hunton, J.E., O'Neil, C. (۲۰۰۴). **Tax Compliance Intentions of Low-Income Individual Taxpayers**. Advances in Accounting Behavioral Research, ۷, ۱-۲۵.
- [۳۰] Eveland, W.P.J., Glynn, C.J. (۲۰۰۸). **Theories on the Perception of Social Reality**. in Donsbach, W & Traugott, MW (eds.), Handbook of public opinion research, Sage, London.
- [۳۱] Field, A. (۲۰۱۳). **Discovering Statistics Using IBM" SPSS" Statistics**. 4th edition, Sage, London.
- [۳۲] Fishbein, M., Ajzen, I. (۲۰۱۰). **Predicting and Changing Behavior: The Reasoned Action Approach**. Psychology Press, New York.
- [۳۳] Fjeldstad, O.H., Tungodden, B. (۲۰۰۳). **Fiscal Corruption: A Vice or a Virtue**. World Development, ۳۱, ۱۴۵۹-۱۴۶۷.
- [۳۴] Flatters, F., Macleod, W.B. (۱۹۹۵). **Administrative Corruption and Taxation**. International Tax and Public Finance, ۲, ۳۹۷-۴۱۷.
- [۳۵] Fornell, C., Larcker, D.F. (۱۹۸۱). **Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error**. Journal of Marketing Research, ۱۸, ۳۹-۵۰.
- [۳۶] Fox, J. (۱۹۸۰). **Effect Analysis in Structural Equation Models: Extensions and Simplified Methods of Computation**. Sociological Methods & Research, ۹, ۳-۲۸.
- [۳۷] Gangl, K., Hofmann, E., Kirchler, E. (۲۰۱۵). **Tax Authorities Interaction with Taxpayers: A Conception of Compliance in Social Dilemmas by Power and Trust**. New Ideas in Psychology, ۳۷, ۱۳-۲۳.
- [۳۸] Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J., Anderson, R.E. (۲۰۱۰). **Multivariate Data Analysis**. ۷th edition, Pearson Prentice Hall, Englewood, NJ.
- [۱] ایزدی، افسانه، صامتی، مجید، اکبری، نعمت اله. (۱۳۹۹). برآورد میزان فرار مالیاتی در ایران با استفاده از روش MIMIC (طی دوره ۱۳۹۵-۱۳۹۹). پژوهشنامه مالیات، ۲۸(۴۸)، ۳۲-۷.
- [۲] ایمان پور، عباس. احمدی، حمید. مطلبی، مسعود. (۱۴۰۱). نقش فساد در شکستگی دولت در ایران (مورد مطالعه: دولت‌های نهم و دهم)، ماهنامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران، ۵(۱۱)، ۲۲۲۹-۲۲۰۳.
- [۳] باقری، بهروز. باباجانی، جعفر. برزیده، فرخ. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۹(۱)، ۳۱۳-۲۸۴.
- [۴] برزیده، فرخ. ابراهیمی درده، سجاد. (۱۳۹۸). رتبه بندی عوامل رفتاری مؤثر بر عدم تمکین مالیات بر درآمد مشاغل از منظر خبرگان. پژوهشنامه مالیات، ۲۷(۴۲)، ۷۲-۴۳.
- [۵] جهانتابی نژاد، آزاده. (۱۳۹۸). بررسی وضعیت فساد در اقتصاد ایران و راه‌های مقابله با آن، سومین کنفرانس ملی اقتصاد، مدیریت و حسابداری، شیروان.
- [۶] خواجوی، شکراله. کرماشاهی، بهنام. (۱۳۹۷). پدیدارشناسی نقش نگرش فردی بر اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی، دو فصلنامه علمی ارزشی و رفتاری، ۳(۵)، ۲۰۸-۱۸۷.
- [۷] دهقان، محسن. رحمانی، فیروزجاه، علی. عباسی اسفجیر، علی اصغر. (۱۳۹۸). بررسی ارتباط و تأثیر ادراک فساد بر سرمایه اجتماعی (مطالعه موردی: جمعیت شهری استان مازندران). راهبرد اجتماعی فرهنگی، ۸(۳۲)، ۱۶۲-۱۲۷.
- [۸] صامتی، مجید. طبیبی، سیدکامیل. حاجی کرمی، مرضیه. (۱۳۸۹). بررسی تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات و مقایسه تأثیر آن با مالیات بر شرکت‌ها در ایران و دیگر کشورهای آسیایی. اقتصاد مقداری (بررسیهای اقتصادی)، ۷(۱)، ۱۵۷-۱۳۵.
- [۹] علیزاده، شیوا. امیری، حسین. کاکایی، حمید. گوهردهی، ستاره. (۱۴۰۰). تأثیر درآمدهای مالیاتی بر رشد اقتصادی در ادوار تجاری اقتصاد ایران: کاربرد از الگوی مارکوف سوپچینگ، اقتصاد باثبات، ۲(۳)، ۱۰۹-۸۶.
- [۱۰] کمالی سعید. شفیع، سعیده. (۱۳۹۰). مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، ۱۹(۱۰)، ۱۶۸-۱۴۳.
- [۱۱] لازار، فرینوش. (۱۳۹۰). بررسی تأثیر نگرش، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد اقامت گردشگران در هتل‌های سبز، همایش ملی بهبود و بازسازی سازمان و کسب و کار، تهران.
- [۱۲] محمدی، محمدحسن. رضازاده، جواد. بشکوه، مهدی. (۱۴۰۲). شناسایی عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان، دانش حسابداری مالی، ۱۰(۱)، ۹۷-۱۳۳.
- [۱۳] محمدی، مهدی. رفیعی، حسن. موسوی، میرطاهر. حسین زاده، سمانه. (۱۳۹۵). ادراک فساد و احساس عدالت اجتماعی. مسائل اجتماعی ایران، ۷(۱)، ۱۲۵-۱۴۴.
- [۱۴] مطلبی، معصومه. علی زاده، محمد. فرجی دیزجی، سجاد. (۱۳۹۸). برآورد اقتصاد سایه و فرار مالیاتی با استفاده از متغیرهای انضباط مالی دولت. اقتصاد مقداری (بررسیهای اقتصادی)، ۱۶(۴)، ۱۰۰-۶۹.

- [۶۱] Schreiber, J.B., Nora, A., Stage, F.K., Barlow, E.A., King, J. (۲۰۰۶). **Reporting Structural Equation Modeling and Confirmatory Factor Analysis Results: A Review**. The Journal of Educational Research, ۹۹, ۲۲۳-۲۳۸.
- [۶۲] Schreiber, J.B. (۲۰۰۸). **Core Reporting Practices in Structural Equation Modeling**. Research in Social and Administrative Pharmacy, ۴, ۸۳-۹۷.
- [۶۳] Schumacker, R.E., Lomax, R.G. (۲۰۰۴). **A Beginner's Guide to Structural Equation Modeling**. (۲nd edition), Lawrence Erlbaum Associates, Mahwah, NJ.
- [۶۴] Sekaran, U., Bougie, R. (۲۰۱۰). **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**. ۵th edition, John Wiley & Sons, Chichester, West Sussex.
- [۶۵] Smart, M. (۲۰۱۲). **The Application of the Theory of Planned Behaviour and Structural Equation Modelling in Tax Compliance Behaviour: A New Zealand Study**. PhD thesis, University of Canterbury.
- [۶۶] Torgler, B., Demir, I.C., Macintyre, A., Schaffner, M. (۲۰۰۸). **Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation**. Economic Analysis and Policy, ۳۸, ۳۱۳-۳۳۹.
- [۶۷] Torgler, B. (۲۰۰۴). **Tax Morale, Trust and Corruption - Empirical Evidence from Transition Countries**. Working Paper No. ۲۰۰۴-۰۵, CREMA, Zürich.
- [۶۸] Traxler, C. (۲۰۱۰). **Social Norms and Conditional Cooperative Taxpayers**. European Journal of Political Economy, ۲۶, ۸۹-۱۰۳.
- [۶۹] Van Dijke, M., Verboon, P. (۲۰۱۰). **Trust in Authorities as a Boundary Condition to Procedural Fairness Effects on Tax Compliance**. Journal of Economic Psychology, ۳۱, ۸۰-۹۱.
- [۷۰] Wahlund, R. (۱۹۹۲). **Tax Changes and Economic Behavior: The Case of Tax Evasion**. Journal of Economic Psychology, ۱۳, ۶۵۷-۶۷۷.
- [۷۱] Wenzel, M. (۲۰۰۵). **Misperceptions of Social Norms about Tax Compliance: From Theory to Intervention**. Journal of Economic Psychology, ۲۶, ۸۶۲-۸۸۳.
- [۳۹] Hooper, D., Coughlan, J., Mullen, M. (۲۰۰۸). **Structural Equation Modelling: Guidelines for Determining Model Fit**. Electronic Journal of Business Research Methods, ۶, ۵۳-۶۰.
- [۴۰] Hoyle, R.H. (۱۹۹۵). **Structural Equation Modeling: Concepts, issues and applications**, Sage, Thousand Oaks, CA.
- [۴۱] Hu, L.T., Bentler, P.M. (۱۹۹۹). **Cutoff Criteria for Fit Indexes in Covariance Structure Analysis: Conventional Criteria versus New Alternatives**. Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal, ۶, ۱-۵۵.
- [۴۲] Jackson, B.R., Milliron, V.C. (۱۹۸۶). **Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospect**. Journal of Accounting Literature, ۵, ۱۲۵-۱۶۵.
- [۴۳] Jahnke, B. (۲۰۱۵). **How does Petty Corruption Affect Tax Morale in Sub-Saharan Africa?**. An empirical analysis, Hannover Economic Papers (HEP) No. ۵۶۴, Leibniz Universität Hannover, Germany.
- [۴۴] James, S., Alley, C. (۲۰۰۴). **Tax Compliance, Self Assessment, and Tax Administration**. Journal of Finance and Management in Public Services, ۲, ۲۷-۴۲.
- [۴۵] Kaufmann, D., Kraay, A., Mastruzzi, M. (۲۰۰۷). **Measuring Corruption: Myths and Realities**, World Bank, Washington, DC, viewed ۲۳ August ۲۰۱۴.
- [۴۶] Kirchler, E., Hoelzl, E., Wahl, I. (۲۰۰۸). **Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The "Slippery Slope" Framework**. Journal of Economic Psychology, ۲۹, ۲۱۰-۲۲۵.
- [۴۷] Kirchler, E. (۲۰۰۷). **The Economic Psychology of Tax Behaviour**. Cambridge University Press, Cambridge.
- [۴۸] Kline, R.B. (۲۰۱۱). **Principles and Practice of Structural Equation Modeling**. ۲rd edition, The Guilford Press, New York.
- [۴۹] Langham, J.A., Paulsen, N., Hartel, C.E.J. (۲۰۱۲). **Improving Tax Compliance Strategies: Can the Theory of Planned Behavior Predict Business Compliance?**. Journal of Tax Research, ۱۰, ۳۶۴-۴۰۲.
- [۵۰] Lewis, A. (۱۹۸۲). **The Psychology of Taxation**. Robertson, Oxford.
- [۵۱] Maruyama, G.M. (۱۹۹۸). **Basics of Structural Equation Modeling**. Sage, Thousand Oaks, CA.
- [۵۲] McDonald, R.P., Ho, M.R. (۲۰۰۲). **Principles and Practice in Reporting Structural Equation Analyses**. Psychological Methods, ۷, ۶۴-۸۲.
- [۵۳] McKerchar, M. (۲۰۰۳). **The Impact of Complexity Upon Tax Compliance: A Study of Australian Personal Taxpayers**. Research Study No ۳۹, Australian Tax Research Foundation, Sydney.
- [۵۴] McKerchar, M., Evans, C. (۲۰۰۹). **Sustaining Growth in Developing Economies through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities**. Journal of Tax Research, ۷, ۱۷۱-۲۰۱.
- [۵۵] Melgar, N., Rossi, M., Smith, T.W. (۲۰۱۰). **The Perception of Corruption in a Cross-Country Perspective: Why are Some Individuals More Perceptive than Others?**. Economia Aplicada, ۱۴, ۱۸۳-۱۹۸.
- [۵۶] Morgan, D.L. (۲۰۱۴). **Integrating Qualitative & Quantitative Methods: A Pragmatic Approach**. Sage, Thousand Oak, CA.
- [۵۷] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (۲۰۱۰). **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series**. Centre For Tax Policy and Administration, OECD, Paris.
- [۵۸] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (۲۰۱۴). **Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide**. OECD Publishing, Paris.
- [۵۹] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (۲۰۱۰). **Understanding and Influencing Taxpayers' Compliance Behaviour**. OECD, Paris, accessed ۱۰ September ۲۰۱۲.
- [۶۰] Organisation for Economic Co-operation and Development. (۲۰۱۹). **Development Co-Operation Report ۲۰۱۹: A Fairer, Greener. Safer Tomorrow**, OECD Publishing, Paris.