

بررسی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی

محمدحسن محمدی¹، جواد رضازاده^{2*}، مهدی بشکوه³

¹ دانشجوی دکترا، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران.

² دانشیار، گروه حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران (عهده‌دار مکاتبات)

³ استادیار، گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی قزوین، ایران

تاریخ دریافت: تیر 1401، اصلاحیه: شهریور 1402، پذیرش: مهر 1402

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، 397 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: 1- ادراک از فساد بر نگرش و هنجارهای ذهنی مؤدیان تأثیر منفی دارد. 2- نگرش و هنجارهای ذهنی رابطه مستقیمی با قصد تمکین مالیاتی دارند. 3- کنترل رفتاری ادراک شده تأثیری بر قصد تمکین مالیاتی ندارد. 4- تمایل به تمکین بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر مستقیم دارد. 5- 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

1- مقدمه

درآمدهای مالیاتی از اهمیت زیادی به عنوان منبع درآمد برای تامین 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 [9]. با تنظیم میزان مالیات‌ها، دولت می‌تواند تأثیر مستقیمی بر روی تقاضای واردات، صادرات و نرخ ارز داشته باشد [8]. 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.

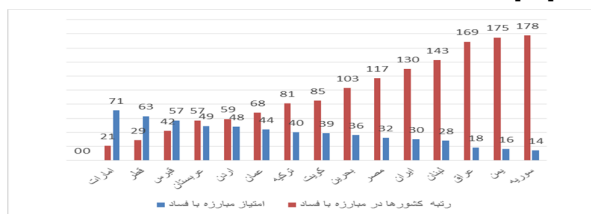
پرداخت داوطلبانه مالیات به صورت عادلانه و قانونی توسط همه افراد حقیقی و حقوقی جامعه، یکی از مسائل مهم در حوزه مالیات است که مورد توجه دولت و سایر نهادهای مرتبط با آن قرار دارد. تعریفی از رفتار تمکین مالیاتی که به طور گسترده توسط متخصصان و

دانشگاهیان پذیرفته شده است، تعریف ارائه شده توسط آلم (1991) 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 (1394)، 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: 1- افزایش اطمینان در وصول مالیات 2- 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. 3- 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. 4- 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 [14].



شکل (1): رتبه‌بندی کشورهای خاورمیانه بر اساس امتیاز مبارزه با فساد (سازمان بین‌المللی شفافیت، 2017)

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 یافته¹ است. این نظریه عوامل اجتماعی و نگرش‌های افراد را در بر گرفته 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 (1402) ارائه شده و به عنوان یک چارچوب مفهومی می‌تواند اطلاعات ارزشمندی در مورد باورهای خاص مؤدیان ارائه کند [12]، 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.

2- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

1-1- 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 [24][34]. مطابق تحقیق جهان تابی نژاد (1398) 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، خلاء‌های قانونی، کنترل و نظارت ضعیف دستگاه‌های نظارتی، ضعف باورهای اخلاقی و اعتقادی در میان مجریان اشاره کرد. این مسائل و معضلات به بی‌عدالتی‌ها

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 2021، بین 40 الی 50 درصد بودجه جاری کشور از طریق مالیات تأمین می‌شود، که در مقایسه با اغلب کشورهای همسایه، پائین است. به عنوان مثال در کشورهایی مانند ترکیه و عراق، بیشتر از 60 درصد از بودجه کل کشور از طریق مالیات تأمین می‌شود. در کشورهایی مانند عمان و قطر این درصد به بیش از 90 درصد می‌رسد. در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی بطور متوسط 33,84 درصد است [60]. اما این نسبت در ایران حدود 5 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 [3][4]. 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 (2017) ایران در میان کشورهای منطقه از منظر فساد رتبه بالاتری دارد. مطابق شکل (1)، امتیاز ایران در مبارزه با فساد از 100؛ 30 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 (1399) میزان فرار مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی از سال 1355 الی 1395، مورد بررسی قرار داده اند [1]. نتیجه مطالعه آنها نشان می‌دهد، میانگین اندازه نسبی فرار مالیاتی طی 41 سال 10/99 برابر شده است. بر اساس پژوهش مطلبی و همکاران (1398)، که میزان فرار مالیاتی را بر اساس متغیرهای انضباط مالی دولت برآورد نموده اند، حداقل میزان فرار مالیاتی از مبلغ 3923/8 میلیارد ریال در سال 1346 به میزان 56628/6 میلیارد ریال در سال 1394 رسیده

¹Theory of planned behavior developed

ادراک از فساد به عنوان یک متغیر مستقل، از طریق پرسش‌های بسیاری قابل بررسی می‌باشد، از سؤالات مبتنی بر توصیف تا فرآیند، که می‌توانند 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 می‌باشد [53]. 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 [21] [58]. این مطالعه مبتنی بر خود اظهاری مؤدیان بوده و بر اساس مقاصد رفتاری می‌توان نوع پیامد مورد انتظار را به دو نوع عمدی و غیر عمدی تقسیم کرد [53]. 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 عمل‌گرایی است. عمل‌گرایی دیدگاهی است که اعمال را این‌گونه معرفی می‌کند: (1) بسیار به زمینه وابسته هستند؛ (2) موقعیتی و مرتبط با پیامدها هستند؛ (3) طبق عرف اجتماع شکل گرفته‌اند [56]. ادراک از فساد و رفتار تمکین مالیاتی از پارامترهای وابسته به محیط، موقعیت و اجتماع تلقی می‌شوند [30]. 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، می‌توان ثابت کرد که اجماع فزاینده‌ای در خصوص این موضوع وجود دارد که تمکین مالیاتی را نمی‌توان صرفاً از طریق روش بازدارندگی اقتصادی بررسی کرد. شواهد تجربی نشان می‌دهند روش‌های بازدارندگی اقتصادی تنها بخش کوچکی از رفتار واقعی مؤدیان را توضیح می‌دهد. در نتیجه روش‌های رفتاری به طور فزاینده‌ای برای محققان و سازمان‌های مالیاتی روش‌های مناسبی خواهند بود.

از منظر رفتاری می‌توان نتیجه گرفت، تمکین مالیاتی در محیطی پویا نه تنها برای مؤدیان مالیاتی بلکه برای مدیران مالیاتی نیز وجود دارد. سازمان‌های مالیاتی به منظور داشتن بهترین عملکرد تا حد زیادی به مناسب بودن محیط خود وابسته هستند. به دلیل تنوع موقعیت‌ها، تقریباً غیرممکن است وجود یک مجموعه از توصیه‌ها، بهبود مدیریت مالیاتی در هر کشوری را تضمین کند. ادبیات تحقیق نشان می‌دهد فساد در اقتصادهای در حال توسعه بیشتر از کشورهای توسعه یافته رایج است. بررسی‌ها 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 [66]. مطالعه تجربی ترگرلر (2004) نشان داد در فساد تأثیر منفی بالقوه‌ای وجود دارد و بیان می‌کند: «در کشورهای در حال گذار، فساد بیشتر منجر به کاهش اخلاق مالیاتی می‌شود». برای بررسی رابطه متغیرهای پژوهش، یک مدل مفهومی تمیینی لازم است. با مرور پیشینه پژوهش، می‌توان نتیجه گرفت تئوری رفتار برنامه ریزی شده جهت تبیین نحوه ارتباط عوامل

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 [15] [13]. طبق پژوهش ایمان پور و همکاران (1401) فساد در سطح کلان و خرد اتفاق می‌افتد. اولی در سطوح بالای حکومت و رهبران که در جهت فرسایش حکمرانی خوب، حاکمیت قانون، ثبات اقتصادی و نیز وضعیت کلی دولت اثر می‌گذارد. حال آنکه دومی، به پرداخت رشوه در مبادلات روزمره برای کسب خدمات بهتر، کسب مزایا یا استخدام دوستان در مشاغل قابل اعتماد مربوط می‌شود [2]. این پژوهش جنبه‌های فساد عمومی را به فساد بزرگ و فساد خرد تفکیک می‌کند. 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 می‌آورند، فساد مالیاتی را در بر می‌گیرد [45]. از این رو، این مطالعه بر ادراک از پنج نوع فساد شامل فساد عمومی، کلان، خرد، فساد مالیاتی کلان و خرد تمرکز می‌کند.

2-2- رفتار تمکین مالیاتی

تمکین مالیاتی بعنوان پرداخت داوطلبانه مالیات توسط اشخاص تعریف می‌شود. در واقع، تمکین مالیاتی گزارش تمام درآمدها، هزینه‌ها و پرداخت مالیات متعلقه در موعد مقرر به مراجع ذیصلاح می‌باشد. تمکین مالیاتی برای حفظ حقوق و عدالت مالی در جامعه بسیار مهم است، زیرا باعث می‌شود، همه اشخاص متناسب با سطح درآمدی که دارند، به صورت عادلانه مالیات خود را بپردازند [10]. 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 [54]. 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 می‌گردد (ماده 95 قانون مالیات‌های مستقیم). بر اساس تعاریف ارائه شده، این استدلال مطرح می‌شود، تمکین مالیاتی را می‌توان به دو دسته عمده تقسیم کرد: (1) رویکرد مفهومی مثل رویکردهای جیمز و آلی (2004)، کرچلر (207). (2) رویکرد عملیاتی مثل رویکردهای جکسون و میلیرون (1986)، آلم (1991)، سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (2014). رویکرد مفهومی معمولاً بر تمایل مؤدیان به تمکین بدون اعمال قانون تأکید می‌کند. 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 پرسش‌های تحقیقاتی زیادی می‌تواند از آن نشأت بگیرد. اول اینکه:

با گزارش درآمد مشمول مالیات بوده و سطوح بالاتر فساد ادراک شده با افزایش احتمال کتمان درآمد در ارتباط است [33].

فساد خرد ادراک شده می‌تواند نگرش مالیاتی را خدشه دار کرده [43] و منجر به کاهش هزینه اخلاقی کتمان مالیاتی گردد و مؤدیان را به بروز رفتارهای فرصت‌طلبانه از طریق پرداخت مالیات کمتر تشویق نماید [45]. آلم و همکاران (1992) در تحقیقات خود با استفاده از داده های 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 (2008) 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 می باشد، که منجر به افزایش نگرش منفی نسبت به انجام تعهدات مالیاتی شده و کاهش محسوسی در پرداخت مالیات توسط مؤدیان با نگرش منفی رؤیت می شود.

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.

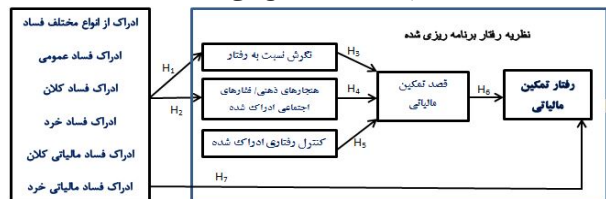
2-5- ادراک از فساد و هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی

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 می شود. افرادی که از نزدیک با فساد مواجه می‌شوند، با سرعت بیشتری به هنجارهای ذهنی ناصحیح عادت می کنند [16]. به عنوان مثال، آنها به تصور اینکه فساد یک پدیده عادی و غیرقابل تغییر است، به آن عادت می کنند. 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 می شود. 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 [25]. شفافیت مالیاتی تا حدودی تصمیم نامشخصی محسوب می‌شود [17]. افراد معمولاً "علاقه دارند از هنجارهای اجتماعی به عنوان راهنمایی جهت درک و

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

2-3- تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته

یکی از مدل‌های رفتاری مرتبط با رفتار ارادی افراد، تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده توسعه یافته می باشد. 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 می باشد. نگرش‌ها، مشخص کننده دیدگاه افراد به یک موضوع می باشد. 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 می باشد. 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 می باشد. 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 (2) نشان داده می‌شود و فرضیه های پژوهش نیز در چارچوب تأثیر ادراک از فساد بر مفاهیم این تئوری مطرح می شود.



شکل (2): چارچوب نظری پژوهش (مدل فرضی)

2-4- 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 می گردد [7] 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

داشت [4]. 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 می باشند. هنجارهای ذهنی، تمایل مؤدیان به گزارش درآمد واقعی را تحت تاثیر قرار داده و هر چه هنجارهای ذهنی مربوط به گزارش درآمد واقعی مثبت باشد، تمایل مؤدیان به گزارش صادقانه درآمد بیشتر می شود. باور مؤدیان نسبت به انتظارات و اقدامات معنی دار دیگران، نیت آن ها را تحت تاثیر قرار می دهد [28]. وان دیجک و همکاران (2010) 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.

2-8- کنترل رفتاری ادراک شده و قصد تمکین مالیاتی

کنترل رفتاری ادراک شده، باور افراد بر اینکه، آنها می تواند بطور ارادی رفتار مد نظر را کنترل و تصمیم های مناسبی را برای خود اتخاذ کند [11]. این کنترل، می تواند به عنوان یک عامل مؤثر در تمایل به تمکین مالیاتی عمل کند. افراد به دلیل توانایی بیشتر در کنترل رفتار و تصمیم گیری 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 تصمیم های نامناسب، ممکن است تمایل کمتری به تمکین مالیاتی داشته باشند. بنابراین، کنترل رفتاری ادراک شده می تواند به عنوان یکی از عوامل تأثیرگذار در تمایل به تمکین مالیاتی باشد. پژوهش فیشبین و اژن (2010) نشان داد، سطح کنترل رفتاری مؤدیان در کتمان درآمد مالیاتی، تمایل آن ها به تمکین مالیاتی را تحت تاثیر قرار می دهد. وقتی مؤدیان معتقدند فرصت و توانایی قابل توجهی برای کتمان درآمد خود دارند، احساس کنترل شرایط برای کتمان درآمد مالیاتی، افزایش یافته و این امر تمایل آن ها به تمکین مالیاتی را کاهش می دهد.

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

2-9- قصد تمکین و رفتار تمکین مالیاتی

قصد تمکین مالیاتی به معنای آگاهی و اراده پرداخت عادلانه مالیات است. براساس تحقیقات انجام شده، قصد تمکین می تواند نقش مهمی در افزایش میزان تمکین مالیاتی داشته باشد. هرچند که قصد تمکین مالیاتی تنها عامل اصلی افزایش تمکین مالیاتی نیست، اما مطالعات نشان می دهد، فردی که قصد تمکین مالیاتی دارد، احتمال پرداخت مالیات را بیشتر می کند [3]. 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

پاسخ دادن به موقعیت های اجتماعی نامشخص استفاده کنند [26]. بنابراین وقتی مؤدیان فساد گسترده را نوعی هنجار اجتماعی می بینند، این امر را در هنگام تمکین از قانون مالیات بازتاب می دهند [71] [68]. 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.

2-6- نگرش مؤدیان و قصد تمکین مالیاتی

نگرش مالیاتی می تواند تأثیر زیادی بر تمایل به تمکین مالیاتی داشته باشد. نگرش مثبت به سیستم مالیاتی می تواند به عنوان یک عامل مهم در افزایش تمایل به تمکین مالیاتی عمل کند. افرادی که شهروندان مسئول در جامعه شناخته می شوند، به دلیل تعهدشان در قبال جامعه، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی دارند. افرادی که قانون مدار و مطیع قوانین هستند، به دلیل رعایت قوانین و پیروی از دستورات، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی خواهند داشت [65]. افرادی که نگرش منفی به سیستم مالیاتی دارند، به دلیل بی اعتمادی 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 تاثیر قرار می دهد و نگرش های منفی تر در رابطه با گزارش درآمد مالیاتی با تمایل به عدم گزارش درآمد واقعی در ارتباط است [32]. اگر گزارش درآمد واقعی در اظهارنامه های مالیاتی، با احساسات منفی همراه شود، منجر به نگرش منفی و تمایل به کتمان درآمد می شود. هر چه نگرش های منفی نسبت به مالیات بیشتر باشد، فرار مالیاتی نیز بیشتر می شود [70].

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

2-7- هنجارهای ذهنی و قصد تمکین مالیاتی

هنجارهای ذهنی به عنوان یکی از عوامل مؤثر بر تمایل به انجام رفتار تمکین می باشد. هنجارهای ذهنی شامل اعتقادات، ارزش ها و فرضیاتی هستند که در ذهن افراد شکل می گیرند و رفتار آنها را تحت تاثیر قرار می دهند. افرادی که از یک هنجار ذهنی مناسب و سالم بهره مند هستند، به دلیل تعهد و احساس تعلق به جامعه، تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی دارند [49]. شهروندان مسئول، به دلیل احساس تعهد به جامعه، تمایل بیشتری به پرداخت مالیات و تمکین مالیاتی خواهند

شده است. نمونه های پژوهش از دوازده اداره امور مالیاتی شهر تهران انتخاب شده است. با توجه به جدول داده‌های سکاران و بوگی (2010)، اگر اندازه جامعه قابل دسترس، کمتر از 500,000 نفر باشد، تعداد نمونه 384 نفر کافی است. اما در عمل تعداد 397 مؤدی در تکمیل پرسشنامه شرکت کردند.

4- تحلیل توصیفی

از پاسخ‌دهندگان درخواست شد تا باورها، ارزش‌ها، نگرش‌ها، تمایلات و رفتارشان را در مورد 10 مفهوم با استفاده از مقیاس رتبه‌بندی 7 نقطه‌ای بیان کنند. برای تشریح ساده‌تر پاسخ‌های نظرسنجی با وجود خطر ابهام تغییرپذیری داده‌ها، میانگین شاخص هر مفهوم محاسبه شد. با توجه به نتایج مندرج در جدول (1) در مورد سطح ادراک از فساد، میانگین شاخص ادراک از فساد کلان (6,45) بالاترین مقدار را داراست. کمترین مقدار نیز به شاخص ادراک از فساد مالیاتی خرد (5,56) تعلق دارد. در بین مفاهیم تئوری رفتار برنامه ریزی شده، کمترین مقدار (3,396) بود که به هنجارهای ذهنی تعلق دارد. با توجه به اطلاعات جدول (1)، میانگین شاخص‌های ادراک از انواع مختلف فساد از میانگین شاخص‌های متغیرهای تئوری رفتار برنامه ریزی شده بیشتر است.

جدول (1): امتیاز 1 (کاملاً مخالف) و امتیاز 7 (کاملاً موافق)

ردیف	مفهوم	تعداد شاخص‌ها	میانگین شاخص‌ها (397=n)
1	ادراک از فساد عمومی	5	6/32
2	ادراک از فساد کلان	5	6/45
3	ادراک از فساد خرد	5	6/34
4	ادراک از فساد مالیاتی کلان	5	5/92
5	نگرش مالیاتی نسبت به تمکین	5	5/56
6	هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین	7	4/087
7	کنترل رفتاری ادراک شده	8	3/396
8	قصد تمکین مالیاتی	8	4/15
9	رفتار تمکین مالیاتی	4	3/84
10	رفتار تمکین مالیاتی	2	5/375

5- تحلیل استنباطی

تحلیل استنباطی داده‌های پژوهش، از طریق مدل سازی معادلات ساختاری انجام شده است. این روش برای ارزیابی همزمان روابط میان چندین متغیر نهفته استفاده می‌شود [38]. بررسی وضعیت درآمد شرکت کنندگان نظرسنجی نشان داد، مؤدیان حقیقی بدون درآمد شامل 6 پاسخ‌دهنده و مؤدیان حقوقی که به جز درآمد اصلی؛ درآمد متفرقه نداشتند، 172 پاسخ‌دهنده بودند. این دو یافته ناگزیر درباره نحوه تحلیل مدل‌های معادلات ساختاری، به خصوص در ارتباط با متغیر رفتار تمکین مالیاتی دو پیامد مهم داشت. داده‌های آنها، که مجموعاً 178 مؤدی بودند، به دلیل نبود داده‌های رفتار تمکین مالیاتی، از تحلیل حذف شدند. در نتیجه 219 مؤدی شرکت کننده برای مدل‌های معادلات ساختاری باقی ماند. برای تحلیل داده‌ها سه

گزارش شده توسط مؤدیان مالیاتی می‌گردد. تمایل به انجام رفتار نزدیک‌ترین و دقیق‌ترین شاخص رفتار انجام شده می‌باشد [50]. آنتونیدس و روبن (1995) نشان دادند، تمایل مؤدیان به پنهان کردن درآمد، یکی از عوامل کلیدی پیش‌بینی فرار مالیاتی می‌باشد. سازمان توسعه و همکاری اقتصادی (2010) 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 (2012) در بررسی خود با موضوع بهبود استراتژی‌های 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.

10-2 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 می‌کنند، او نیز به عنوان یک شخص، قانون را نادیده گرفته و از پرداخت مالیات خودداری کرده و سطح تمکین مالیاتی او کاهش می‌یابد [27]. چنانچه افراد احساس کنند که سیستم مالیاتی کشور دچار فساد است و مالیات‌های او برای اهداف غیرمجاز مصرف می‌شود، 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 می‌دهد [3]. ادراک از فساد موجب از بین رفتن تمایل اشخاص به پرداخت سهم عادلانه مالیات می‌شود [37][66]. درک از فساد موجب ایجاد باوری منفی در میان مؤدیان در خصوص نهادهای ذیربط شده [55] و باعث پرهیز آنان از تعامل با دولت می‌گردد [33]. آندرونی و همکاران (1998) در مطالعه خود دریافتند، ادراک از فساد انگیزه مهمی برای رفتار عدم تمکین مالیاتی محسوب می‌شود. ادراک از فساد بر نحوه رفتار مؤدیان مالیاتی تأثیر نامطلوبی دارد، چون می‌تواند تمایل مؤدیان را برای مشارکت در پرداخت عادلانه مالیات راه، از بین ببرد [43]. فرهنگ بی اعتمادی در میان مؤدیان نسبت به نهادهای مرتبط راه، ایجاد کند [55]. درک از فساد باعث تضعیف رفتار تمکین مالیاتی می‌شود، زیرا مؤدیان به این درک می‌رسند، به دلیل فساد، خدمات دولتی که آنها دریافت می‌کنند، کاهش خواهد یافت [18]. در نتیجه تأثیر ادراک از فساد به واسطه ایجاد یک عادت فرهنگی؛ منجر به شیوع فساد شده و می‌تواند بیشتر از خود فساد، تبعات داشته باشد [55].

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

3- روش پژوهش

این پژوهش از لحاظ هدف کاربردی، از منظر رویکرد در حوزه تحقیقات اثباتی/توصیفی و از نظر زمانی، مقطعی (سال 1400) می‌باشد. برای آزمون فرضیه های پژوهش از مدل سازی معادلات ساختاری و از نرم افزار IBM SPSS Amos نسخه 24 استفاده شده است. به این منظور اطلاعات مورد نیاز به روش نظرسنجی پرسشنامه ای جمع آوری

دارای پایایی وروایی	0/678	0/88	5	ادراک از فساد مالیاتی خرد	5
دارای پایایی وروایی	0/61	0/849	7	نگرش مالیاتی	6
دارای پایایی وروایی	0/61	0/928	8	هنجارهای ذهنی	7
دارای پایایی وروایی	0/61	0/958	8	کنترل رفتاری ادراک شده	8
دارای پایایی وروایی	0/69	0/874	4	قصد تمکین	9
دارای پایایی وروایی	0/81	0/925	2	تمکین مالیاتی	10

مدل در نظر گرفته شد. در مدل اول، ادراک از فساد عمومی، دوم، ادراک از فساد کلان و خرد و در مدل سوم ادراک از فساد کلان و خرد بعنوان متغیرهای مستقل (برون زا) لحاظ شده است. تمکین مالیاتی نیز در هر سه مدل، بعنوان متغیر وابسته (درون زا) لحاظ شده است. متغیرهای نگرش مالیاتی، هنجارهای ذهنی و کنترل ادراک شده بعنوان متغیرهای مداخله گر می باشند.

5-1- آزمون‌های پایایی وروایی

آزمون پایایی وروایی 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 [31]. مطابق مقاله هو و بنتلر (1999)، مقادیر کمتر از 0/7 برای مفاهیمی انتظار می‌روند که به شاخص‌های روانشناختی مرتبط می‌شوند. این دیدگاه را مؤلفین متعددی تأیید می‌کنند و مدعی‌اند کلیه امتیازهای بزرگتر از 0/6 قابل قبول محسوب می‌شوند [22]. آزمون وروایی به منظور ارزیابی صحت و دقت مدل‌ها استفاده می‌شود. آزمون وروایی 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 وروایی همگرا و وروایی افتراقی انجام می‌شود [64]. آزمون وروایی همگرا با سنجش وزن‌های استاندارد شده ساختاری شاخص‌ها انجام می‌شود. قاعده کلی می‌گوید شاخص‌های دارای وزن عاملی استاندارد شده بزرگتر از 0/5 قابل قبول‌اند [22]. 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 54 شاخص مورد بررسی، وزن عاملی بزرگ‌تر از 0/5 دارند. آزمون وروایی 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 وارینانس استخراج شده، این ارزیابی را انجام داد [35]. نتایج آزمون ریشه دوم میانگین وارینانس نشان داد، وروایی افتراقی معادلات ساختاری این پژوهش قابل قبول می باشد. نتایج آزمون‌ها به شرح جدول (2) می باشند.

جدول (2): نتایج آزمون‌های پایایی و وروایی معادلات ساختاری پژوهش

کد	مفاهیم مورد آزمون	تعداد شاخص	مقدار آلفای کرونباخ	میانگین وزن عاملی شاخص‌ها	وضعیت پایایی و وروایی		نتایج مدل‌ها			معیار مدل‌ها			
					معیارها	روایی	مدل اول	مدل دوم	مدل سوم	مدل اول	مدل دوم	مدل سوم	
1	ادراک از فساد عمومی	5	0/98	0/662	دارای پایایی وروایی	دارای پایایی وروایی	1/992	1/953	1/866	$x \leq 2/00$	برازنده	برازنده	برازنده
2	ادراک از فساد کلان	5	0/955	0/598	دارای پایایی وروایی	دارای پایایی وروایی	0/929	0/9	0/924	$x > 0/9$	برازنده	برازنده	برازنده
3	ادراک از فساد خرد	5	0/9	0/564	دارای پایایی وروایی	دارای پایایی وروایی	0/936	0/907	0/930	$x > 0/9$	برازنده	برازنده	برازنده
4	ادراک از فساد مالیاتی کلان	5	0/907	0/742	دارای پایایی وروایی	دارای پایایی وروایی	0/067	0/066	0/063	$x \leq 0/080$	برازنده	برازنده	برازنده

جدول (3): شاخص‌های برازش مدل‌های معادلات ساختاری - براساس داده‌های نظرسنجی

معیار مدل‌ها	حد آستانه	نتایج مدل‌ها		
		مدل اول	مدل دوم	مدل سوم
مدل اول		0/067	0/066	0/063
مدل دوم		0/936	0/907	0/930
مدل سوم		0/929	0/9	0/924
معیار اول		1/992	1/953	1/866
معیار دوم		0/929	0/9	0/924
معیار سوم		0/936	0/907	0/930

در ابتدا فرآیند برآورد مقادیر مناسب مدل به منظور اندازه‌گیری مقادیر قابل قبول برازش مدل اصلی انجام شد. مقدار 4 شاخص برازش معادلات ساختاری در جدول (3) 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.

5-3-1- مدل اول

TCB	ITC	SNO	ATB	متغیرهای برون زا	
-0/475*	-0/474*	-0/342*	-0/422*	PGC	PBC
0/111	-0/066				
متغیرهای مداخله گر				ATB	SNO
0/735*	0/733*			ITC	
0/482*	0/481*				
1/003*					

5-3-2- 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 0,05 به لحاظ آماری معنادار نیستند. این ضرایب بین مسیر PBC و ITC با آمار (β = 0/423; p = -0/048) و بین PBC و TCB با آمار (β = 0/319; p = 0/062) جدول (7) هستند.

در جدول (8) آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بین متغیرهای نهفته و در جدول (9) آثار نهایی استاندارد شده آمده است. این نتایج نشان می‌دهند که ITC قویترین اثر مستقیم را بر TCB (1/001) دارد، اما ATB قویترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (0/725) دارد. GCO کمترین اثر مستقیم را بر ATB (-0/196) و کمترین تأثیر غیر مستقیم (-0/249) را TCB دارد.

به لحاظ اثر نهایی بر متغیر درون‌زا TCB، یافته‌ها نشان داد که ITC قویترین اثر (1/001) و GCO ضعیف‌ترین اثر (-0/249) را دارند.

جدول (7): وزن‌های رگرسیون برای مدل معادله ساختاری دوم؛ براساس

داده‌های نظرسنجی

متغیرهای پنهان	ضرایب غیر استاندارد	ضرایب استاندارد	نسبت بحرانی	احتمال	معناداری
GCO→ATB	-0/379	-0/196	-2/885	0/004	معنادار
GCO→SNO	-0/529	-0/234	-3/490	0/000	معنادار
PCO→ATB	-0/502	-0/452	-5/656	0/000	معنادار
PCO→SNO	-0/467	-0/359	-4/951	0/000	معنادار
ATB→ITC	0/992	-0/724	8/855	0/000	معنادار
SNO→ITC	0/534	0/457	8/380	0/000	معنادار
PBC→ITC	-0/047	-0/048	-0/801	0/423	فاقد
ITC→TCB	1/157	1/001	11/880	0/000	معناداری
PBC→TCB	-0/062	-0/054	-0/996	0/319	فاقد معناداری

جدول (8): آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده در بین متغیرهای

نهفته (مدل دوم) - $p < 0/05$ معنادار = *

اثرات مستقیم و غیر مستقیم	اثر مستقیم				اثر غیر مستقیم			
	متغیرهای درون‌زا		متغیرهای درون‌زا		متغیرهای درون‌زا		متغیرهای مداخله گر	
	TCB	ITC	SNO	ATB	TCB	ITC	SNO	ATB
متغیرهای برون‌زا	249*	249*	196*	196*	234*	196*	196*	196*
	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/
	492*	491*	452*	452*	359*	452*	452*	452*
	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/
	0/048	0/027			0/054	0/048		
	-	-			-	-		

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 0,05 به لحاظ آماری معنادار نیستند. این ضرایب مسیر بین PBC و ITC با آمار (β = -0,064; p = 0,302) و بین PBC و TCB با آمار (β = -0,455; p = 0,049) جدول (4) هستند.

جدول (4): وزن‌های رگرسیون مدل اول - براساس داده‌های نظرسنجی

متغیرهای نهفته	ضریب غیر استاندارد	ضریب استاندارد	نسبت بحرانی	احتمال	معناداری
PGC→ATB	-0/357	-0/422	-5/826	0/000	معنادار
PGC→SNO	-0/338	-0/342	-5/072	0/000	معنادار
ATB→ITC	0/984	0/733	8/565	0/000	معنادار
SNO→ITC	0/552	0/481	8/523	0/000	معنادار
PBC→ITC	-0/064	-0/066	-1/032	0/302	عدم معناداری
ITC→TCB	1/147	1/003	11/598	0/000	معنادار
PBC→TCB	-0/049	-0/045	-0/746	-0/455	عدم معناداری

تحلیل مدل ساختاری اول آثار مستقیم، غیرمستقیم و نهایی رابطه بین متغیرهای برون‌زا و درون‌زا را نتیجه می‌دهد. در جدول (5)، آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بین متغیرهای نهفته و در جدول (6) شرح آثار نهایی استاندارد شده آمده است. نتایج نشان می‌دهند، ITC قویترین اثر مستقیم را بر TCB (1/003) دارد، و ATB قویترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (0/735) دارد. PGC کمترین اثر مستقیم را بر SNO (0/342) و کمترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (-0/474) دارد. به لحاظ اثر نهایی بر متغیر درون‌زا TCB، یافته‌ها نشان داد که ITC قویترین اثر (1/003) و PGC ضعیف‌ترین اثر (0/475) را دارند.

جدول (5): آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بر متغیرهای نهفته

(مدل اول) - $p < 0/05$ معنادار = *

تأثیرات مستقیم و غیر مستقیم	اثر مستقیم				اثر غیر مستقیم			
	متغیرهای درون‌زا		متغیرهای درون‌زا		متغیرهای درون‌زا		متغیرهای مداخله گر	
	TCB	ITC	SNO	ATB	TCB	ITC	SNO	ATB
متغیرهای برون‌زا	475*	474*	342*	342*	475*	474*	342*	342*
	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/	-0/
	0/67	0/67	0/422	0/422	0/67	0/67	0/422	0/422
	-0	-0	-	-	-0	-0	-	-
متغیرهای مداخله گر	735*	733*	733*	733*	735*	733*	733*	733*
	0/	0/	0/	0/	0/	0/	0/	0/
	482*	482*	482*	482*	482*	482*	482*	482*
	0/	0/	0/	0/	0/	0/	0/	0/
	0/048	0/027	0/048	0/048	0/048	0/027	0/048	0/048
	-	-	-	-	-	-	-	-

جدول (6): آثار نهایی استاندارد شده در بین متغیرهای نهفته (مدل اول) -

$p < 0/05$ معنادار = *

آثار نهایی	متغیرهای مداخله گر	متغیرهای درون‌زا
------------	--------------------	------------------

جدول (11): اثر مستقیم و غیر مستقیم استاندارد شده (مدل سوم) - $0/05 <$

p معنادار *

تأثیرات غیر مستقیم				تأثیرات مستقیم				تأثیرات مستقیم و غیر مستقیم	
متغیرهای درون زا		متغیرهای مداخله گر		متغیرهای درون زا		متغیرهای مداخله گر			
TCB	ITC	SNO	ATB	TCB	ITC	SNO	ATB		
*	*					*	*	GTC TC PT C PB C	متغیرهای برون زا
/808	/808			048	/065	/797	/705		
-0	-0			-0/	-0	-0	-0		
/104	/104					/198	/039		
0	0					0	0		
/065									
-0									
*					*			ATB SNO ITC	متغیرهای مداخله گر
/710				1*	/710				
0					0				
*					*				
/385					/385				
0					0				

جدول (12): آثار نهایی استاندارد شده (مدل سوم) $p < 0/05$ معنادار *

متغیرهای درون زا		متغیرهای مداخله گر		آثار نهایی	
TCB	ITC	SNO	ATB		
-0/808*	-0/808*	-0/797*	-0/705*	GTC PTC PBC	متغیرهای برون زا
0/104	0/104	0/198	0/039		
-0/114	-0/065				
0/710*	0/710*			ATB SNO ITC	متغیرهای مداخله گر
0/385*	0/385*				
1*					

6- آزمون فرضیه ها

فرضیه های 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 فرضیه ها به منظور بررسی نحوه اثرگذاری ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان انجام شد، اما فرضیه H_7 برای ارزیابی تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین ارائه و آزمون شده است.

7- یافته ها

7-1- معنی داری رابطه ادراک از فساد با نگرش مؤدیان نسبت به تمکین

مالیاتی

متغیرهای مداخله گر	ATB	SNO	ITC	*	724/0	724/0	724/0
				*	0	0	0
				0/001	1	1	1

جدول (9): آثار نهایی استاندارد شده در بین متغیرهای نهفته (مدل دوم) -

$p < 0/05$ معنادار *

آثار نهایی		متغیرهای مداخله گر		متغیرهای درون زا	
متغیرهای برون زا	GCO PCO PBC	SNO	ATB	TCB	ITC
		-0/234*	0/196*	-0/249*	-0/249*
		-0/359*	-0/452*	-0/492*	-0/491*
				-0/103	-0/048
	ATB SNO ITC			0/725*	0/724*
				0/457*	0/457*
				1/001*	

3-3-3- مدل سوم

مدل ساختاری سوم ضرایب مسیری (β) را ارائه می دهد که بیانگر بزرگی روابط بین متغیرهای نهفته اند. نتایج نشان می دهند سه ضریب مسیر وجود دارد که در مقدار p کوچکتر از 0,05 به لحاظ آماری معنادار نیستند. این ضرایب مسیر بین PTC و ATB با آماره $\beta = -0.069$; $p = 0/651$ ، بین PBC و ITC با آماره $\beta = -0.039$; $p = 0/651$ و بین PBC و TCB با آماره $\beta = 0/059$; $p = 0/338$ هستند.

در جدول (11)، آثار مستقیم و غیرمستقیم استاندارد شده بین متغیرهای نهفته و در جدول (12) شرح آثار نهایی استاندارد شده آمده است. این نتایج نشان می دهند که ITC قویترین اثر مستقیم را بر TCB (1) دارد، اما GTC قویترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (-0/808) دارد. GTC کمترین اثر مستقیم را بر ATB (-0/705) دارد. و SNO کمترین اثر غیرمستقیم را بر TCB (0/385) دارد. به لحاظ اثر کلی بر متغیر درونزا TCB، یافته ها نشان داد که ITC قویترین اثر (1) و SNO ضعیفترین اثر (0,385) را دارند.

جدول (10): وزن رگرسیون معادله ساختاری اصلاح شده سوم، بر اساس

داده های نظرسنجی

متغیرهای پنهان	ضرایب غیر استاندارد	ضرایب استاندارد	نسبت بحرانی	احتمال	معناداری
GTC→ATB	-0/663	-0/705	-6/209	0/000	معنا دار
GTC→SNO	-0/886	-0/039	-7/387	0/000	معنا دار
PTC→ATB	0/039	0/198	0/452	0/651	فاقد
PTC→SNO	0/232	-0/797	2/333	0/020	معناداری
ATB→ITC	1/050	0/710	8/754	000	معنا دار
SNO→ITC	0/481	0/385	7/633	0/000	معنا دار
PBC→ITC	-0/069	-0/065	-1/184	0/236	معنا داری
ITC→TCB	1/148	1	12/944	000	فاقد
PBC→TCB	-0/059	-0/048	-0/958	0/338	معناداری
					معنادار
					فاقد
					معناداری

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	مدل 3	مدل 2	مدل 1	مدل 3	مدل 2	مدل 1		
پشتیبانی می شود			-5/072*			-0/338	PGC → SNO	H _{2a}
پشتیبانی می شود		-3/490*			-0/529		GCO → SNO	H _{2b}
پشتیبانی می شود		-4/951*			-0/467		PCO → SNO	H _{2c}
پشتیبانی می شود	-7/387*			-0/886			GTC → SNO	H _{2d}
پشتیبانی می شود	2/332*			0/232			PTC → SNO	H _{2e}

در فرضیه اول بیان شد که ادراک از انواع فساد بر نگرش پاسخ‌دهندگان ساختاری نسبت به تمکین مالیاتی اثر منفی دارد. یافته‌های تحلیل ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (13) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (13) که خلاصه جداول (۴،۷،۱۰) است، مشخص شد، رابطه منفی معناداری بین ادراک از فساد و نگرش نسبت به تمکین مالیاتی در 4 مورد از 5 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 0/663- است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای 5٪ ارزیابی شد. با توجه به تحلیل جدول فوق، می‌توان فرض H₀ را رد کرد. پژوهش خواجهی و کرمانشاهی (1397) 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 (13): $P = 0/05$ * - خلاصه شده براساس جداول

۴،۷،۱۰

3-7- معنی داری رابطه نگرش نسبت به تمکین مالیاتی با قصد تمکین مالیاتی

فرض شد که نگرش نسبت به تمکین مالیاتی با تمایل قصد پاسخ‌دهندگان به گزارش درآمد واقعی رابطه مثبت دارد. یافته‌های آنالیز ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جداول (15) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (15)، بین نگرش نسبت به تمکین مالیاتی و تمایل به گزارش درآمد واقعی در هر سه مدل رابطه مثبت معناداری وجود داشت. مطابق ضرایب مسیر مدل‌ها، نگرش نسبت به تمکین مالیاتی در افزایش تمایل پاسخ‌دهندگان به تمکین مالیاتی، با مقادیری متغیر بین 0/984 تا 1/050، اثرگذار است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای 5٪ ارزیابی شد. با توجه به این نتایج، می‌توان فرضیه H₀ را رد کرد. نتیجه این پژوهش با یافته

نتیجه مطالعه برزیده و ابراهیمی (1398) که نشان دادند، بین نگرش مؤدیان و سطح تمایل و رفتار تمکین مالیاتی رابطه معنی داری وجود دارد.

پشتیبانی می شود
پشتیبانی می شود
پشتیبانی می شود
پشتیبانی نمی شود

۴،۷،۱۰

فرضیه	ارتباط (n=219)	ضریب مسیر مدل			نسبت بحرانی مدل		
		مدل 1	مدل 2	مدل 3	مدل 1	مدل 2	مدل 3
H _{1a}	PGC → ATB	-0/357					
H _{1b}	GCO → ATB		-0/379				
H _{1c}	PCO → ATB		-0/502				
H _{1d}	GTC → ATB			-0/663			
H _{1e}	PTC → ATB			0/039			

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	کامل 3	کامل 2	کامل 1	3	2	1		
پشتیبانی می شود			565*/			984/	ATB →	H ₃
پشتیبانی می شود		855*/	8			992/	ITC →	H ₃
پشتیبانی می شود		8				0	ATB →	H ₃
پشتیبانی می شود	754*/			050/			ITC →	
پشتیبانی می شود	8			1			ATB →	
پشتیبانی می شود							ITC →	

2-7- 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 (14) آمده است. با توجه به نتایج خلاصه شده در جدول (14)، 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 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 0/886- است. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای 5٪ ارزیابی شد. با توجه به نتایج می‌توان فرضیه H₀ را رد کرد. یافته‌های این مطالعه با نتایج پژوهش سیالدینی و گلدستاین (2004) همسو است.

جدول (14): $P = 0/05$ * - خلاصه شده براساس جداول

۴،۷،۱۰

4-7- معنی داری تأثیر هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی بر قصد تمکین مالیاتی مؤدیان

فرض شد که هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی بر تمایل مؤدیان به گزارش کامل درآمد مشمول مالیات اثر مثبت دارد. یافته‌های تحلیل ساختاری همزمان برای متغیرهای مورد بررسی در جدول (16) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در جدول (16)، بین نگرش پاسخ‌دهندگان نسبت به گزارش درآمد واقعی و تمایل به آن رابطه مثبت معناداری وجود داشت. با توجه به ضرایب مسیر مدل‌ها، نگرش

جدول (18)، بین تمایل به تمکین و رفتار تمکین پاسخ‌دهندگان رابطه مثبت معناداری وجود داشتن. تمایل به گزارش درآمد واقعی با ضرایب بین 1/147 الی 1/157 بر رفتار تمکین مالیاتی اثرگذار بود. معناداری آماری این روابط در مقدار آلفای 5٪ 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 نتیجه همکاران (2012) همسو است.

جدول (18): $P = 0/05$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول

۴،۷،۱۰

نتیجه	نسبت بحرانی مدل			ضریب مسیر مدل			ارتباط	فرضیه
	کامل 3	کامل 2	کامل 1	کامل 3	کامل 2	کامل 1		
پشتیبانی می‌شود							ITC → H ₆	H ₄
پشتیبانی می‌شود							TCB → H ₆	H ₄
پشتیبانی می‌شود							ITC → H ₆	H ₄
پشتیبانی می‌شود							TCB → H ₆	H ₆
پشتیبانی می‌شود							ITC → H ₆	H ₆
پشتیبانی می‌شود							TCB → H ₆	H ₆

7-7- 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 (19)، 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 0/808- اثرگذارترین متغیر و ادراک از فساد عمومی با امتیاز 0/249- کم‌اثرترین متغیر بودند. با توجه به یافته‌ها، می‌توان فرض H_0 را رد کرد. این نتیجه با یافته مطالعه دهقان و روشن (1394) مطابقت دارد.

جدول (19): * - معنادار ی در $p = 0/05$ منبع: خلاصه شده براساس

جدول (۵،۶،۸،۹،۱۰،۱۱)

تعداد نمونه	فرضیه	متغیرهای درون زا	
		تمایل به گزارش درآمد واقعی	سطح درآمد گزارش شده
219 = n	ادراک از فساد عمومی اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	-0/474* -0/474*	-0/475* -0/475*
	ادراک از فساد کلان اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	-0/249* -0/249*	-0/249* -0/249*

نسبت به تمکین در افزایش تمایل به تمکین، با مقادیری متغیر بین 0/481 تا 0/534، اثرگذار است. بنابراین، می‌توان فرضیه H_0 را رد کرد. نتیجه این پژوهش با یافته مطالعه باقری و همکاران (1398)، که نگرش افراد را بر میزان تمکین مالیاتی آنها مؤثر می‌داند، همسو می‌باشد.

جدول (16): $P = 0/05$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول

۴،۷،۱۰

ارتباط	ضریب مسیر مدل			نسبت بحرانی مدل		
	کامل 1	کامل 2	کامل 3	کامل 1	کامل 2	کامل 3
SNO → ITC	0/552			8/523*		
SNO → ITC	0/534			8/380*		
SNO → ITC						7/633*

7-5- 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 (17) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در جدول (17)، بین کنترل رفتاری ادراک شده و تمایل به گزارش درآمد واقعی رابطه آماری معناداری وجود نداشت. معناداری آماری این رابطه در مقدار آلفای 5% ارزیابی شد. با توجه به نتایج، نمی‌توان فرض H_0 را رد کرد. این یافته با نتایج پژوهش‌های پیشین پیرامون تمکین مالیاتی، همسو نیست، چون مطالعات گذشته مانند پژوهش افبرا و همکاران (2004) وجود رابطه منفی بین کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین مالیاتی و رفتار تمکین مالیاتی توسط مؤدیان را نشان می‌دهند.

جدول (17): $P = 0/05$ - معنادار - * منبع: خلاصه شده براساس جداول

۴،۷،۱۰

فر ضیه	ارتباط	ضریب مسیر مدل			نسبت بحرانی مدل		
		کامل 1	کامل 2	کامل 3	کامل 1	کامل 2	کامل 3
PBC → H ₅		0/064			1/032		
ITC → H ₅			0/047			0/801	
PBC → H ₅				0/069			1/184

6-6- 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 (18) آمده است. با توجه به نتایج مندرج در

دنبال داشته باشد. همچنین فشار اجتماعی نسبت به عملیات متقابلانه کاهش یافته و احساس وظیفه افراد در مقابل جامعه را دچار مشکل می شود. به تبع آن سطح تمایل مؤدیان به رفتار تمکین 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 [23]. 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، پیشنهادهایی به شرح ذیل دارد. 1- بررسی رفتار تمکین مالیاتی در کشورهای مختلف و تحلیل مقایسه‌ای آنها. 2- بررسی و تعیین سهم عوامل اقتصادی، اجتماعی، سیاسی، قانونی و نظام مالیاتی بر رفتار تمکین مالیاتی. 3- 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 خرد اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- -0/491* -0/491*	- -0/492* -0/492*	پشتیبانی می شود
ادراک از فساد کلان اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- -0/808* -0/808*	- -0/808* -0/808*	پشتیبانی می شود
ادراک از فساد مالیاتی خرد اثر مستقیم آثار غیر مستقیم آثار نهایی	- 0/104 0/104	- 0/104 0/104	پشتیبانی نمی شود

8- نتیجه گیری

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 در حال گذار، برای جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی و اهمیت رویکردهای اجتماعی- روان‌شناختی، در رسیدگی به مسائل مربوط به رفتار تمکین مالیاتی تأکید می‌کند. با مروری بر ادبیات پژوهش، هیچ تعریف پذیرفته شده‌ای از رفتار تمکین مالیاتی در دسترس نیست. اما تمکین مالیاتی بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم (1394) 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 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 می‌باشد. مسئله مهم و اساسی در انجام رفتار تمکین مالیاتی، قصد تمکین مالیاتی می‌باشد. مطابق نتایج این پژوهش رابطه آن با سطح رفتار تمکین مالیاتی مثبت می‌باشد. 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 می‌شود. 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 (1398) و باقری و همکاران (1396) بود. ادراک از فساد با رفتار تمکین مالیاتی رابطه منفی معناداری دارد. ادراک از فساد می‌تواند کاهش اعتماد مردم به دستگاه‌های دولتی و در نتیجه نگرش منفی نسبت به دولت را به

منابع و ماخذ

- [1] ایزدی، افسانه. صامتی، مجید. اکبری، نعمت اله. (1399). برآورد میزان فرار مالیاتی در ایران با استفاده از روش MIMIC (طی دوره 1355-1399). پژوهشنامه مالیات، ش 28 (48 (96 پیاپی))، ص 32-7.
- [2] ایمان پور، عباس. احمدی، حمید. مطلبی، مسعود. (1401). نقش فساد در شکستدگی دولت در ایران (مورد مطالعه: دولت‌های نهم و دهم)، ماهنامه جامعه شناسی سیاسی ایران، ش 5 (11)، ص 2203-2229.
- [3] باقری، بهروز. باباجانی، جعفر. برزیده، فرخ. (1398). شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ش 9 (1)، ص 284-313.
- [4] برزیده، فرخ. ابراهیمی دره، سجاد. (1398). رتبه بندی عوامل رفتاری مؤثر بر عدم تمکین مالیات بر درآمد مشاغل از منظر خبرگان. پژوهشنامه مالیات، ش 27 (42)، ص 43-72.
- [5] جهانبانی نژاد، آزاده. (1398). بررسی وضعیت فساد در اقتصاد ایران و راه‌های مقابله با آن. سومین کنفرانس ملی اقتصاد، مدیریت و حسابداری، شیروان.
- [6] خواجوی، شکراله. کرماشاهی، بهنام. (1397). پدیدار شناسی نقش نگرش فردی بر اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی. دو فصلنامه علمی ارزشی و رفتاری، ش 3 (5)، ص 187-208.
- [7] دهقان، محسن. رحمانی، فیروزجاه، علی. عباسی اسفنجیر، علی اصغر. (1398). بررسی ارتباط و تاثیر ادراک فساد بر سرمایه اجتماعی (مطالعه موردی: جمعیت شهری استان مازندران). راهبرد اجتماعی فرهنگی، ش 8 (32)، ص 127-162.
- [8] صامتی، مجید. طیبی، سیدکامیل. حاجی کریمی، مرضیه. (1389). بررسی تاثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات و مقایسه تاثیر آن با مالیات بر شرکت‌ها در ایران و دیگر کشورهای آسیایی. اقتصاد مقداری (بررسیهای اقتصادی)، 1 (7)، ص 135-157.
- [9] علیزاده، شیوا. امیری، حسین. کاکایی، حمید. گوهردهی، ستاره. (1400). تأثیر درآمدهای مالیاتی بر رشد اقتصادی در ادوار تجاری اقتصاد ایران: کاربرد از الگوی مارکوف سویچینگ، اقتصاد بانبات، ش 2 (3)، ص 86-109.
- [10] کمالی سعید. شفیعی، سعیده. (1390). مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، ش 19 (10)، ص 143-168.
- [11] لازار، فرینوش. (1390). بررسی تاثیر 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.
- [12] محمدی، محمدحسن. رضازاده، جواد. بشکوه، مهدی. (1402). شناسایی عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان، دانش حسابداری مالی ش 10 (1)، ص 97-133.
- [13] محمدی، مهدی. رفیعی، حسن. موسوی، میرطاهر. حسین زاده، سمانه. (1395). ادراک فساد و احساس عدالت اجتماعی. مسائل اجتماعی ایران، ش 7 (1)، ص 144-125.
- [14] مطلبی، معصومه. علی زاده، محمد. فرجی دیزجی، سجاد. (1398). برآورد اقتصاد سایه و فرار مالیاتی با استفاده از متغیرهای انضباط مالی دولت. اقتصاد مقداری (بررسیهای اقتصادی)، 16 (4)، ص 69-100.
- [15] معتمدی، سیدهادی. (1386). اولویت بندی آسیب‌ها و مسایل اجتماعی در ایران. رفاه اجتماعی، 6 (24)، ص 327-347.
- [16] موسوی دوست، سیدمحمد. (1398). علل و پیامدهای فساد اداری، نشریه علمی رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ش 3 (11)، ص 34-43.
- [17] Allingham, M.G., Sandmo, A. (1972). **Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis**, Journal of Public Economics, 1, 323-338.
- [18] Alm, J., Jackson, B.R., McKee, M. (1992). **Estimating the Determinants of Taxpayer Compliance with Experimental Data**, National Tax Journal, 45, 107-114.
- [19] Alm, J. (1991). **A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting**, the Accounting Review, 66, 577-593.
- [20] Andreoni, J., Erard, B., Feinstein, J. (1998). **Tax Compliance**, Journal of Economic Literature, 36, 818-860.
- [21] Antonides, G., Robben, H.S.J. (1995). **True Positives and False Alarms in the Detection of Tax Evasion**, Journal of Economic Psychology, 16, 617-640.
- [22] Bagozzi, R.P., Yi, Y. (1988). **On the Evaluation of Structural Equation Models**, Journal of the Academy of Marketing Science, 16, 74-94.
- [23] Bird, R.M. (2013). **Taxation and Development: What Have We Learned from Fifty Years of Research?**. Public Finance and Management, 13, 266-288.
- [24] Bird, R.M. (2015). **Improving Tax Administration in Developing Countries**. Journal of Tax Administration, 1, 23-45.
- [25] Cialdini, R.B. (1989). **Social Motivations to Comply: Norms, Values and Principles**, in Roth, J & Scholz, J T (eds.), Taxpayer compliance, volume 2: Social science perspectives, University of Pennsylvania Press, Philadelphia.
- [26] Cialdini, R.B., Goldstein, N.J. (2004). **Social Influence: Compliance and Conformity**. Annual Review of Psychology, 55, 591-621.
- [27] Conner, M., Sparks, P. (2005). **Theory of Planned Behaviour and Health Behaviour**. in Conner, M & Norman, P (eds.), Predicting health behaviour: Research and practice with social cognition models, 2nd edition, Open University Press, Berkshire, UK.
- [28] Dolan, P., Hallsworth, M, Halpern, D, King, D, Metcalfe, R., & Vlaev, I. (2012). **Influencing Behaviour: The Mindspace Way**. Journal of Economic Psychology, 33, 264-277.
- [29] Efebera, H., Hayes, D.C., Hunton, J.E., O'Neil, C. (2004). **Tax Compliance Intentions of Low-Income Individual Taxpayers**. Advances in Accounting Behavioral Research, 7, 1-25.
- [30] Eveland, W.P.J., Glynn, C.J. (2008). **Theories on the Perception of Social Reality**. in Donsbach, W & Traugott, MW (eds.), Handbook of public opinion research, Sage, London.
- [31] Field, A. (2013). **Discovering Statistics Using IBM" SPSS" Statistics**. 4th edition, Sage, London.
- [32] Fishbein, M., Ajzen, I. (2010). **Predicting and Changing Behavior: The Reasoned Action Approach**. Psychology Press, New York.
- [33] Fjeldstad, O.H., Tungodden, B. (2003). **Fiscal Corruption: A Vice or a Virtue**. World Development, 31, 1459-1467.
- [34] Flatters, F., Macleod, W.B. (1995). **Administrative Corruption and Taxation**. International Tax and Public Finance, 2, 397-417.
- [35] Fornell, C., Larcker, D.F. (1981), **Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error**. Journal of Marketing Research, 18, 39-50.
- [36] Fox, J. (1980). **Effect Analysis in Structural Equation Models: Extensions and Simplified Methods of Computation**. Sociological Methods & Research, 9, 3-28.
- [37] Gangl, K., Hofmann, E., Kirchner, E. (2015). **Tax Authorities Interaction with Taxpayers: A Conception of Compliance in Social Dilemmas by Power and Trust**. New Ideas in Psychology, 37, 13-23.

- [60] Organisation for Economic Co-operation and Development. (2019). **Development Co-Operation Report 2019: A Fairer, Greener, Safer Tomorrow**, OECD Publishing, Paris.
- [61] Schreiber, J.B., Nora, A., Stage, F.K., Barlow, E.A., King, J. (2006). **Reporting Structural Equation Modeling and Confirmatory Factor Analysis Results: A Review**. The Journal of Educational Research, 99, 323–338.
- [62] Schreiber, J.B. (2008). **Core Reporting Practices in Structural Equation Modeling**. Research in Social and Administrative Pharmacy, 4, 83–97.
- [63] Schumacker, R.E., Lomax, R.G. (2004). **A Beginner's Guide to Structural Equation Modeling**. (2nd edition), Lawrence Erlbaum Associates, Mahwah, NJ.
- [64] Sekaran, U., Bougie, R. (2010). **Research Methods for Business: A Skill Building Approach**. 5th edition, John Wiley & Sons, Chichester, West Sussex.
- [65] Smart, M. (2012). **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.
- [66] Torgler, B., Demir, I.C., Macintyre, A., Schaffner, M. (2008). **Causes and Consequences of Tax Morale: An Empirical Investigation**. Economic Analysis and Policy, 38, 313–339.
- [67] Torgler, B. (2004). **Tax Morale, Trust and Corruption - Empirical Evidence from Transition Countries**. Working Paper No. 2004–05, CREMA, Zürich.
- [68] Traxler, C. (2010). **Social Norms and Conditional Cooperative Taxpayers**. European Journal of Political Economy, 26, 89–103.
- [69] Van Dijke, M., Verboon, P. (2010). **Trust in Authorities as a Boundary Condition to Procedural Fairness Effects on Tax Compliance**. Journal of Economic Psychology, 31, 80–91.
- [70] Wahlund, R. (1992). **Tax Changes and Economic Behavior: The Case of Tax Evasion**. Journal of Economic Psychology, 13, 657–677.
- [71] Wenzel, M. (2005). **Misperceptions of Social Norms about Tax Compliance: From Theory to Intervention**. Journal of Economic Psychology, 26, 862–883.
- [38] Hair, J.F., Black, W.C., Babin, B.J., Anderson, R.E. (2010). **Multivariate Data Analysis**. 7th edition, Pearson Prentice Hall, Englewood, NJ.
- [39] Hooper, D., Coughlan, J., Mullen, M. (2008). **Structural Equation Modelling: Guidelines for Determining Model Fit**. Electronic Journal of Business Research Methods, 6, 53–60.
- [40] Hoyle, R.H. (1995). **Structural Equation Modeling: Concepts, issues and applications**, Sage, Thousand Oaks, CA.
- [41] Hu, L.T., Bentler, P.M. (1999). **Cutoff Criteria for Fit Indexes in Covariance Structure Analysis: Conventional Criteria versus New Alternatives**. Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal, 6, 1–55.
- [42] Jackson, B.R., Milliron, V.C. (1986). **Tax Compliance Research: Findings, Problems and Prospect**. Journal of Accounting Literature, 5, 125–165.
- [43] Jahnke, B. (2015). **How does Petty Corruption Affect Tax Morale in Sub-Saharan Africa?**. An empirical analysis, Hannover Economic Papers (HEP) No.564, Leibniz Universität Hannover, Germany.
- [44] James, S., Alley, C. (2004). **Tax Compliance, Self Assessment, and Tax Administration**. Journal of Finance and Management in Public Services, 2, 27–42.
- [45] Kaufmann, D., Kraay, A., Mastruzzi, M. (2007). **Measuring Corruption: Myths and Realities**, World Bank, Washington, DC, viewed 23 August 2014.
- [46] Kirchler, E., Hoelzl, E., Wahl, I. (2008). **Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework**. Journal of Economic Psychology, 29, 210–225.
- [47] Kirchler, E. (2007). **The Economic Psychology of Tax Behaviour**. Cambridge University Press, Cambridge.
- [48] Kline, R.B. (2011). **Principles and Practice of Structural Equation Modeling**. 3rd edition, The Guilford Press, New York.
- [49] Langham, J.A., Paulsen, N., Hartel, C.E.J. (2012). **Improving Tax Compliance Strategies: Can the Theory of Planned Behavior Predict Business Compliance?**. Journal of Tax Research, 10, 364–402.
- [50] Lewis, A. (1982). **The Psychology of Taxation**. Robertson, Oxford.
- [51] Maruyama, G.M. (1998). **Basics of Structural Equation Modeling**. Sage, Thousand Oaks, CA.
- [52] McDonald, R.P., Ho, M.R. (2002). **Principles and Practice in Reporting Structural Equation Analyses**. Psychological Methods, 7, 64–82.
- [53] McKerchar, M. (2003). **The Impact of Complexity Upon Tax Compliance: A Study of Australian Personal Taxpayers**. Research Study No 39, Australian Tax Research Foundation, Sydney.
- [54] McKerchar, M., Evans, C. (2009). **Sustaining Growth in Developing Economies through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities**. Journal of Tax Research, 7, 171–201.
- [55] Melgar, N., Rossi, M., Smith, T.W. (2010). **The Perception of Corruption in a Cross-Country Perspective: Why are Some Individuals More Perceptive than Others?**. *Economia Aplicada*, 14, 183–198.
- [56] Morgan, D.L. (2014). **Integrating Qualitative & Quantitative Methods: A Pragmatic Approach**. Sage, Thousand Oak, CA.
- [57] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2010). **Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series**. Centre For Tax Policy and Administration, OECD, Paris.
- [58] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2014). **Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide**. OECD Publishing, Paris.
- [59] Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2010). **Understanding and Influencing Taxpayers' Compliance Behaviour**. OECD, Paris, accessed 10 September 2013.

جداول کمی نا مرتب هستند لطفا تصحیح شوند

