

Identifying the Social Psychological Factors Affecting the Behavior of Tax Non-Compliance of Taxpayers

Mohamad Hasan Mohamadi 

Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Management and Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran. Mohamadhasan.mohamadi@gmail.com

Javad Rezazadeh* 

Associate Professor, Accounting Department, Faculty of Management and Economics, Tarbiat Modares University, Tehran, Iran. j.rezazadeh@modares.ac.ir

Mahdi Beshkoh 

Assistant Professor, Accounting Department, Faculty of Management and Accounting, Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin, Iran. beshkooh@gmail.com

Abstract

Purpose: Economic factors explain part of the tax behavior of taxpayers. The purpose of this research is to discover the social psychological factors affecting the tax non-compliance behavior of taxpayers.

Method: The current research is conducted with a qualitative approach and grounded theory method. The research tool is semi-structured interviews. Using grounded theory, data is collected by asking semi-structured questions and in-depth interviews with nine participants. For data mining, the data is coded, then entered into the software (Max QD 1-2021) and analyzed by theoretical method.

Results: Based on the findings of the Research, the variables affecting tax non-compliance behavior include: public information (poor tax knowledge and opportunity non-compliance), perception of corruption, negative attitude, negative subjective norms, perceived behavioral control non-compliance, intention non-compliance, Compliance behavior includes ambiguity in definition and perception of low tax compliance.

Conclusion: Based on the findings of the research, the level of tax knowledge is weak. Types of perception of corruption: including perception of public corruption, macro corruption and micro corruption, macro and micro tax corruption, the level of perception of which decreases in order. Attitudes and subjective norms are negative towards tax compliance. The potential of the perception of corruption on tax compliance behavior is high.

Contribution: One of the main reasons that governments in developing countries face problems in tax collection is the non-compliance of taxpayers. By informing and implementing anti-corruption policies, the government can increase the level of tax knowledge and public trust, promote positive attitudes and beliefs, and improve the level of taxpayers' compliance.


Keywords: Qualitative Research, Tax Non-Compliance Behavior, Psychological Social Factors.

Research Article

Cite this article: Mohamadi, Rezazadeh & Beshkoh (2023) Identifying the Social Psychological Factors Affecting the Behavior of Tax Non-Compliance of Taxpayers, Journal of Financial Accounting Knowledge, Vol.10, NO.1, Spring 2023, 97-132.

DOI: 10.30479/jfak.2023.18266.3058

Received on 4 January, 2023 **Accepted on** 8 May, 2023

© The Author(s). 

Publisher: Imam Khomeini International University.

Corresponding Author: Javad Rezazadeh (j.rezazadeh@modares.ac.ir)

شناسایی عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان

محمدحسن محمدی ^{ID}

دانشجوی دکتری حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قزوین، قزوین، ایران، Mohamadhasan.mohamadi@gmail.com

جواد رضازاده ^{ID}*

دانشیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ایران، j.rezazadeh@modares.ac.ir

مهدی بشکوه ^{ID}

استادیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد قزوین، قزوین، ایران. beshkoo@gmail.com

چکیده

هدف: عوامل اقتصادی بخشی از رفتار مالیاتی مؤدیان را توضیح می دهد. هدف این پژوهش کشف عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان می باشد.

روش: پژوهش حاضر با رویکرد کیفی و روش نظریه زمینه‌ای انجام شد. ابزار پژوهش مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته است. با بهره‌گیری از نظریه زمینه‌ای، داده‌ها با طرح سؤالات نیمه ساختاریافته و مصاحبه عمیق با نه شرکت کننده گردآوری شد. برای داده‌کاوی، داده‌ها کد گذاری، سپس وارد نرم‌افزار (مکس کیودی^۱-۲۰۲۱) شده و با روش تئوریک تحلیل گردید.

یافته‌ها: براساس یافته‌ها، متغیرهای مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی شامل: اطلاعات عمومی (دانش مالیاتی ضعیف و فرصت عدم تمکین)، ادراک از فساد، نگرش منفی، هنجارهای ذهنی منفی، کنترل رفتاری ادراک شده به عدم تمکین، تمایل به عدم تمکین، رفتار عدم تمکین شامل ابهام در تعریف و ادراک از سطح تمکین مالیاتی پائین.

نتیجه‌گیری: براساس یافته‌های پژوهش، سطح دانش مالیاتی ضعیف می باشد. انواع ادراک از فساد: شامل ادراک از فساد عمومی، فساد کلان و فساد خرد، فساد مالیاتی کلان و خرد که سطح ادراک از آنها به ترتیب کاهش می یابد. نگرش و هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی منفی هستند. پتانسیل تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی بالاست.

دانش‌افزایی: یکی از دلایل اصلی که دولت‌ها در کشورهای در حال توسعه با مشکلاتی در جمع‌آوری مالیات مواجه می شوند، عدم تمکین مالیاتی مؤدیان است. دولت می تواند با آگاهی‌رسانی و اجرای سیاست‌های ضد فساد، سطح دانش مالیاتی و اعتماد عمومی را بالا برده، نگرش و باورهای مثبت را ترویج و سطح تمکین مؤدیان را ارتقاء دهد.

واژگان کلیدی: پژوهش کیفی، رفتار عدم تمکین مالیاتی، عوامل روانشناختی اجتماعی

مقاله پژوهشی

*استناد: محمدی، رضازاده و بشکوه (۱۴۰۲)؛ شناسایی عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان، فصلنامه علمی دانش حسابداری مالی، مقاله پژوهشی، دوره ۱۰، شماره ۱، پیاپی ۳۶، بهار ۱۴۰۲، ۹۷-۱۳۲.

تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۱/۱۰/۱۴ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۲/۲/۱۸



ناشر: دانشگاه بین‌المللی امام خمینی (ره) © حق مؤلف نویسندگان

۱- مقدمه

در طول تاریخ بشریت صاحبان مشاغل، کارکنان دولت، ارائه دهندگان خدمات و سایر نهادها موظف به پرداخت مالیات بوده اند و هیچکس نمی تواند از مالیات فرار کند. بنجامین فرانکلین^۲ (کسا ای تی، ۲۰۲۱؛ ۱) جمله قابل توجهی در این زمینه دارد: «هیچ چیز به جز مرگ و مالیات قطعی نیست». این بیانیه تأیید می کند، درآمدهای قانونی هر شهروند مشمول مالیات بوده و موظف به پرداخت مالیات آن می باشد. مالیات‌ها یکی از عوامل حیاتی در مدیریت درآمد ملی هر کشوری بوده و از زمان پیدایش جوامع در هزاران سال پیش، نقش اصلی خود را ایفا کرده است (لایمر و اوتس، ۲۰۰۹؛ ۲۰). طی سالهای گذشته در کشور نفت خیزی مثل ایران، درآمدهای مالیاتی عملاً منبع درآمد اول بودجه کشور نبوده است. نظری (۳۹۵؛ ۶۷) در بررسی اثر درآمد نفتی بر درآمدهای مالیاتی کشورهای صادرکننده نفت، نشان داد که درآمدهای نفتی بر درآمدهای مالیاتی تأثیر منفی دارد. اما اعمال تحریم های اقتصادی علیه کشور، تأثیرات گسترده‌ای در بسیاری از زمینه های اقتصادی، از جمله سیاست های مالیاتی داشته است. با توجه به کاهش درآمدهای نفتی، دولت باید نسبت به سنوات گذشته، تلاش بیشتری نماید تا کسری منابع درآمدی خود را با افزایش درآمدهای مالیاتی اعم از مالیات بر درآمد و مصرف جبران نماید.

مالیات ابزاری ضروری برای دولت‌ها جهت تنظیم اقتصاد کلان، ترویج سرمایه گذاری، کنترل تورم و توزیع مجدد ثروت در جامعه است. امروزه نقش دولت در کشورها رو به افزایش بوده و برای تامین مالی فعالیت های خود باید مالیات بیشتری دریافت کند. اما به دلایل مختلفی در جمع آوری درآمدهای مالیاتی مورد نیاز خود، با مشکل مواجه هستند. یکی از دلایل اصلی عدم تمکین مالیاتی مؤدیان است (نگوین، ۲۰۲۲؛ ۱). علی رغم تلاش های صورت گرفته برای بهبود نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی، اعم از ساده سازی قوانین، اصلاح نرخ های مالیاتی، کنترل و رصد درآمد مؤدیان از طریق تراکش های بانکی، همچنان این مهم تحقق نیافته و کشور با پدیده ناهنجار فرار مالیاتی گریبانگیر می باشد (گرایی نژاد و چپر دار، ۱۳۹۱؛ ۸۵).

پژوهشگران تعاریف مختلفی از تمکین مالیاتی ارائه کرده اند. اغلب آنها اشاره دارند: تمکین مالیاتی به عنوان اقدام مؤدی برای تسلیم اظهارنامه های مالیاتی در زمان مناسب و ابراز دقیق بدهی مالیاتی خود مطابق با قوانین، مقررات و تصمیمات قابل اجراست. تمکین مالیاتی میزان عمل به تعهدات مالیاتی توسط مؤدیان موافق قوانین می باشد (جیمز و آلی، ۱۹۹۹؛ ۳۲). طبق نظر هامم (۱۹۹۵؛ ۲) تمکین مالیاتی یعنی مؤدیان اظهارنامه مالیاتی را به طور مناسب تنظیم نموده و موافق مقررات، به تعهدات مالیاتی خود عمل نمایند. در اغلب نظام های مالیاتی تعریف دقیق، روشن و عملیاتی از تمکین مالیاتی وجود دارد. اما در قوانین ایران مفهومی مبهم و ناشناخته

است. در متون مالیاتی ایران، تمکین به مفهوم پای بندی مؤدیان به تکالیف و رعایت قوانین مالیاتی از سوی آنها تعریف می شود (کمالی و شفیع، ۱۳۹۰؛ ۱۴۳). با بررسی قوانین مالیاتی ایران، تعریف قابل استخراج برای تمکین مالیاتی، مبتنی بر تکالیف و تعهدات مؤدیان مالیاتی است که در چهار گروه ۱- ثبت نام در سامانه های مالیاتی ۲- تنظیم و تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی ۳- نگهداری و ارائه اسناد و مدارک مطابق ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیم جهت ارائه به مراجع ذیصلاح مالیاتی و ۴- پرداخت به موقع مالیات، طبقه بندی می شود.

محققان معتقد هستند، مشکل عدم تمکین مالیاتی به اندازه خود مالیات قدیمی است (کاسترو و اسکار تسکینی، ۲۰۱۵؛ ۶۸)، به همین دلیل شناسایی فاکتورهای پیش بینی کننده عدم تمکین مالیاتی برای کشورها، دولت ها، افراد و سازمان های مالیاتی حیاتی می باشد. دولت ها در تلاشند جهت ارائه خدمات عمومی بیشتر به شهروندان از طریق کاهش فرار مالیاتی، تأمین مالی نمایند (جیمنز و لایر، ۲۰۱۶؛ ۱۷). روس و همکاران (۱۹۸۹؛ ۳۱) بیان می کنند عدم رعایت قانون مالیاتی تقریباً در همه کشورها وجود دارد. به عنوان مثال، میزان فرار مالیاتی در سال ۲۰۱۱ در ایالات متحده از ۳۳۷٫۳ میلیارد دلار فراتر رفته است. ایران به عنوان کشور در حال توسعه دارای مسائل فرار مالیاتی شناخته شده ای بوده و نسبت فرار مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در بازه زمانی ۱۳۵۷ لغایت ۱۳۹۴ از ۶/۱۲ درصد به ۱۱/۳۳ درصد افزایش یافته است (رضاقلی زاد، ۱۳۹۸؛ ۱۹۱). این موضوع نشان می دهد در ایران نیز مانند دیگر کشورهای در حال توسعه، عدم تمکین مالیاتی چالش بزرگی برای دولت و سیاست گذاران محسوب می شود. سیستم مالیاتی کشور مرتب دستخوش اصلاحات قانونی بوده و عمدتاً بر اجرای قانون به عنوان راه حلی برای اطمینان از عملکرد مناسب سیستم مالیاتی متمرکز شده است. بدین جهت مودیان از تمکین داوطلبانه حمایت نمی کنند و با مشکلات خاصی مواجه هستند. مثلاً دانش مالیاتی آنها محدود است، به دلیل تغییرات قوانین مالیاتی مثل قانون مالیات بر ارزش افزوده و مشمولین آن، قانون سامانه های مؤدیان و پایانه های فروشگاهی، که مؤدیان باید تغییرات زیادی را به روزرسانی کنند، عدم شفاف سازی فرآیندهای حسابداری مالیاتی و سایر موارد. مقامات مالیاتی نیز همچنان از دستورات اداری برای اعمال ناعادلانه قوانین مصوب استفاده می کنند. این موارد را می توان یکی از دشواری ها و چالش های داخلی ساز و کارها و سیاست هایی دانست که دولت آنها را برطرف نکرده است.

سوالی که برای دولت و برنامه ریزان وجود دارد، این است که چگونه می توان مودیان را به صورت داوطلبانه و بدون استفاده از اقدامات اجباری وادار به تمکین کرد؟ برای حل این مشکل، نگوین (۲۰۲۲؛ ۲) پیشنهاد می کند، دولت باید سازمان امور مالیاتی را تا حد اعلاء ارتقا ببخشد تا از هماهنگی، تبلیغات، شفافیت و انصاف نسبت به مؤدیان، اطمینان حاصل کند.

مدیریت ریسک تمکین را اعمال و شرایط مطلوبی برای تمکین داوطلبانه مالیات دهندگان فراهم کند. با اصلاح رویه های اداری برای افزایش رضایتمندی، ایجاد اعتماد نسبت به دولت و بهبود روحیه مالیاتی مؤدیان، برنامه های عملیاتی خود را مشخص نماید. مطالعات قبلی در مورد تمکین مالیاتی داوطلبانه، عمدتاً در کشورهای توسعه یافته با زیرساخت آماده و یک سیستم مالیاتی تقریباً کامل انجام شده است. مانند مطالعه ترگلر و مورفی (۲۰۰۵) درباره اخلاق مالیاتی در استرالیا، پژوهش یانیو (۲۰۰۹) درباره منحنی تقاضای تمکین مالیاتی در امریکا. مطالعات در مورد تمکین مالیاتی به ویژه تمکین داوطلبانه در کشورهای با اقتصاد در حال گذار مانند ایران هنوز محدود است. در سال های اخیر تعداد اندکی پژوهش به بررسی و تحلیل عوامل مؤثر بر رفتار مالیاتی مؤدیان پرداخته اند. مانند پژوهش باقری و همکاران (۱۳۹۸؛ ۳۰۴) که به شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران پرداخته و نتایج پژوهش آنها نشان می دهد، عوامل اقتصادی، سیاسی، اجتماعی، روانشناختی، جمعیت شناختی و قانونی بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر دارد. مطالعه دیگری، پژوهش برزیده و ابراهیمی (۱۳۹۸؛ ۶۵) است که در آن، رتبه بندی عوامل رفتاری (روان شناختی) مؤثر بر عدم تمکین مالیات بر درآمد مشاغل از منظر خبرگان صورت گرفته و نتایج آنها نشان می دهد، هنجارها اعم از فردی و اجتماعی بیشترین تأثیر را بر رفتار عدم تمکین مالیاتی صاحبان مشاغل دارد. همچنین اشاره می کنند، گسترش فرهنگ عدم تمکین و فرصت هایی که مؤدی برای عدم تمکین پیش رو دارد، از عوامل مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی صاحبان مشاغل می باشند.

در پژوهش های صورت گرفته عوامل مختلف مؤثر بر رفتار تمکین مالیاتی شناسایی و رتبه بندی تأثیر عوامل رفتاری بر رفتار عدم تمکین مالیاتی صورت گرفته است. این پژوهش اقدام به شناسایی عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان، با بررسی تأثیر دانش مالیاتی و ادراک از فساد در چارچوب تئوری رفتاری برنامه ریزی^۳ شده می پردازد؛ که بعنوان نوآوری این تحقیق تلقی می گردد.

عوامل روانشناختی اجتماعی شامل مجموعه ای از فرایندها، عوامل و پدیده هایی است که در بین افراد در قالب یک جامعه به وجود می آیند و تأثیر مستقیمی بر رفتار و انگیزه های آنها دارند. این عوامل شامل مسائلی همچون تفکرات و باورها، نگرش های فردی و گروهی، تعاملات اجتماعی، تأثیرات فرهنگی، رفتار گروهی، تحولات اقتصادی و سیاسی، ارتباطات اجتماعی است (نظامی پور و معین الدینی، ۱۳۹۷؛ ۱۴۶). این عوامل در کل باعث شکل گیری رفتارها، روابط اجتماعی، نگرش ها و اعتقادات درونی افراد می شوند و با توجه به شرایط محیطی و تغییراتی که در جامعه رخ می دهد، به صورت دائمی یا موقت تغییر می کنند.

تئوری رفتار برنامه ریزی شده یکی از مدل های رفتاری است که توسط آژن و فیشبین در دهه ۱۹۸۰ معرفی شد (والرند و همکاران، ۱۹۹۲؛ ۹۸). این تئوری به بررسی فاکتورهایی که بر رفتار

افراد در یک حوزه خاص تأثیر می‌گذارند، می‌پردازد. این تئوری رفتار فرد را به عواملی مانند نگرش‌ها، باورها، قضاوت‌ها، کنترل‌های داخلی و بیرونی در برابر رفتار مشابه در دوره زمانی طولانی تعریف می‌کند و بر این ایده تأکید دارد، که رفتار افراد در نهایت توسط قصد ادراک شده تعریف می‌شود و برای شکل دهی به قصد افراد درباره رفتار خاصی، باید به مولفه‌های نگرش و هنجارهای ذهنی آنها نسبت به آن رفتار توجه شود. طبق این نظریه، رفتار عدم تمکین مالیاتی به وسیله قصد انجام عدم تمکین تعیین می‌شود و قصد عدم تمکین نیز به نوبه خود متأثر از نگرش فرد نسبت به عدم تمکین، هنجارهای ذهنی و کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به آن رفتار می‌باشد. با استفاده از تئوری رفتار برنامه ریزی شده، نحوه ارتباط عوامل مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی بصورت تئوریک تحلیل گردیده است. این تئوری اطلاعات ارزشمندی در مورد باورهای مؤدیان ارائه می‌نماید، که لازم است برای کاهش تأثیر منفی آن باورها بر رفتار تمکین مالیاتی، تغییر کنند. در این مطالعه، در بخش ادبیات، ابتداء ضمن اشاره به مفاهیم رفتار تمکین مالیاتی و ادبیات موضوعی، عوامل مؤثر بر رفتار تمکین مالیاتی تبیین می‌گردد. سپس روش شناسی پژوهش بیان شده و در قسمت پایانی، ضمن تشریح یافته‌های پژوهش و ارائه مدل عدم تمکین مالیاتی، در نهایت به نتیجه‌گیری و پیشنهادات اشاره می‌شود.

۲- مبانی نظری

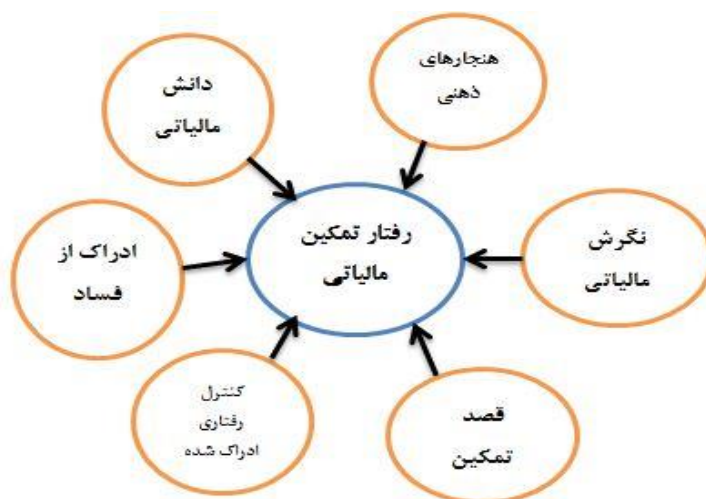
تمکین مالیاتی موضوع مورد توجه بسیاری از پژوهشگران بوده است، بنابراین تعریف آن بسته به ماهیت و موضوع مطالعه به روش‌های مختلفی تعیین می‌شود. تمکین مالیاتی را می‌توان به عنوان اعلام دقیق درآمد و هزینه مطابق مقررات مالیاتی درک کرد (آلم و همکاران، ۱۹۹۱: ۸۴۹). انجام به موقع تعهدات مالیاتی توسط مؤدیان بدون دخالت مقامات مالیاتی، تمکین مالیاتی داوطلبانه مؤدیان را نشان می‌دهد (جکسون و میلیرون، ۱۹۸۶: ۱۲۶). توانایی و تمایل مؤدیان برای پیروی از قوانین مالیاتی توسط دانش مالیاتی، اخلاق، محیط نظارتی و سایر عوامل موقعیتی در زمان و مکان خاص تعیین می‌شود. 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. اگر مؤدی به هر یک از وظایف خود عمل نکند، رفتار وی نوعی عدم تمکین لحاظ خواهد شد. اصولاً عدم تمکین مالیاتی در دو شکل، فرار مالیاتی و اجتناب از مالیات تعریف می‌شود، که هر دو به منظور گریز از پرداخت مالیات صورت می‌گیرد و مبلغ مالیات پرداختی مؤدی کمتر از میزانی است که قانونا باید تأدیه نماید. فرار از مالیات عملی عمدی با هدف عدم تمکین به قانون به منظور کاستن از بدهی مالیاتی است، که با اتخاذ ترتیبات غیر قانونی انجام می‌شود. اما اجتناب از مالیات، قصور در تمکین و یا ارائه گزارش‌های مالیاتی ناقص بوده که ممکن است عامدانه یا به علت اشتباهات، اطلاعات غلط، سوء تفاهم

و سهل انگاری اتفاق بیفتد و با استفاده از مجاری قانونی انجام می شود (صامتی و همکاران، ۱۳۹۴؛ ۲۳۳). تمکین مدنظر این مطالعه به جامعیت درآمد ابراز شده در اظهارنامه مالیاتی اطلاق می شود.

جیمز و آلی (۲۰۰۲؛ ۳۳) بیان داشتند؛ دو رویکرد اصلی اقتصادی و رفتاری (غیر اقتصادی) وجود دارد، که برای تشویق مؤدیان به رعایت قوانین مالیاتی استفاده می شود. رویکرد اقتصادی مربوط به اعمال مجازات و جرائم است، که ممکن است برای الزام مؤدی برای رعایت قوانین مالیاتی لازم باشد. رویکرد رفتاری، مبتنی بر تمکین داوطلبانه است و بر همکاری بین مؤدی با مقامات مالیاتی متمرکز است. در این رویکرد، مالیات دهندگان متأثر از نگرش، هنجارهای ذهنی و ادراک از رفتار مقامات مالیاتی هستند. این رویکرد رابطه مقامات مالیاتی و مؤدیان را به عنوان یک قرارداد روانی در نظر می گیرد که خواستار رابطه برابر بین آنهاست (فلد و فرای، ۲۰۰۷؛ ۱۰۶). در رویکرد رفتاری موفقیت سازمانهای مالیاتی به میزان پایبندی به تعهدات و اعتماد متقابل طرفین در قرارداد روانی می باشد (دامایانتی و همکاران، ۲۰۱۵؛ ۱۸۱). بر این اساس چارچوب مناسب این پژوهش، رویکرد دوم یا همان رویکرد رفتاری است.

تمکین مالیاتی موضوعی است که دامنه وسیعی دارد. اولین بار آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲؛ ۳۲۴) به عنوان تصمیمی برای اعلام درآمد واقعی به مقامات مسئول، تحت شرایط نامشخص اشاره کردند. به عبارت دیگر مؤدیان ممکن است بسته به احتمال کشف شدن و میزان جرایم، تصمیم بگیرند که مبالغ دقیق درآمد و بدهی مالیاتی خود را اعلام کنند یا خیر. اما یافته‌های تجربی از این مدل پشتیبانی نکردند. بطور واضحی مشخص است، رفتار تمکین مؤدیان با عوامل خاصی (اجتماعی و روان‌شناختی) مرتبط است که آن عوامل بر باورهای ذاتی و نگرش‌های آنها تأثیر می‌گذارد و تمایل آنها را نسبت به تمکین مالیاتی تعیین می‌کند (صامتی و همکاران، ۱۳۹۴؛ ۲۳۴). راث و همکاران (۱۹۸۹؛ ۲۰) یک رویکرد اجتماعی و روانشناختی اتخاذ کردند و تمکین مالیاتی را به عنوان گزارش دقیق بدهی مالیاتی تعریف کردند. کرجلر (۲۰۰۷؛ ۲۱) آن را به عنوان تمایل مالیات دهندگان به پرداخت مالیات تعریف کرده است. مطابق پژوهش جایاوردان (۲۰۱۵؛ ۱۳۱)، رفتار تمکین مالیاتی را می توان با بررسی محرک های روانشناسی-اجتماعی از نظر عوامل فردی و اجتماعی کاملاً درک کرد. ماراندو و همکاران (۲۰۱۵؛ ۲۱۶) در بررسی خود از ۱۸ پژوهش تمکین مالیاتی از سال ۱۹۸۵ تا ۲۰۱۲، به این نتیجه رسیدند که تئوری رفتار برنامه ریزی شده، مناسب ترین تئوری برای بررسی عوامل تعیین کننده تمکین مالیاتی در مورد قصد و رفتار از طریق عناصر رفتار شناختی و اجتماعی است. از این رو، مطالعه حاضر از تئوری رفتار برنامه ریزی شده برای توسعه چارچوب مفهومی از شش متغیر اصلی استفاده شده است که عبارتند از: دانش مالیاتی، نگرش

مالیاتی، هنجارهای ذهنی، کنترل رفتاری ادراک شده، قصد تمکین و تأثیر ادراک از فساد بعنوان عامل اجتماعی. این متغیرها در ادبیات پژوهش بررسی شده اند.



شکل ۱- عوامل روانشناختی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی (مدل فرضی)

دانش مالیاتی

دانش مالیاتی سطح آگاهی و حساسیت مؤدی نسبت به قوانین و مقررات مالیاتی است. برای اینکه مؤدی قادر به محاسبه دقیق بدهی مالیاتی خود باشد، نیازمند دانش مالیاتی بالایی است. دانش مالیاتی عامل مهمی در جمع آوری درآمدهای مالیاتی بوده، مؤدیان باید مستمرا از طریق مطبوعات، صدا و سیما و سایر رسانه های جمعی نسبت به انجام وظایف قانونی و احکام قانون آگاهی یابند (برزیده و ابراهیمی درده، ۱۳۹۸؛ ۴۸). نویسنده های متعدد مطرح کرده اند که آموزش بر تمایل و انجام رفتار تمکین مالیاتی تأثیر می گذارد (سازمان همکاری و توسعه اقتصادی، ۲۰۰۴؛ ۴۰). در مطالعه ای که توسط کاسپیلائی و همکاران (۲۰۰۳؛ ۱۴۳) به منظور بررسی تأثیر آموزش بر رفتار تمکین مالیاتی انجام شد، رابطه مثبتی بین سطح اطلاعات و رفتار تمکین مالیاتی به دست آمد. کار مطالعاتی دووس (۲۰۰۵؛ ۲۲۲) نیز این نتیجه را تأیید می کند. او در بررسی های خود رابطه مثبتی بین آموزش و تمکین مالیاتی پیدا کرد. با این حال، برخی بررسی ها این نظریه را که آموزش می تواند ارتباط مثبت با رفتار تمکین داشته باشد، رد می کنند. به عنوان مثال، چان و همکاران (۲۰۰۰؛ ۹۳) در بررسی خود به وجود رابطه منفی مستقیم بین آموزش و رفتار تمکین پی بردند. با این حال، یافته های تحلیل معادله ساختاری که در آن کار مطالعاتی استفاده شده بود، نیز نشان می داد رابطه مثبت غیرمستقیم بین آموزش و تمکین از طریق متغیرهای تعدیل کننده مانند رشد اخلاقی وجود دارد. توجیه این پیوندهای ترکیبی آن است که مؤدیان مالیاتی تحصیل کرده، ممکن است از روزنه های فرار مالیاتی آگاهی

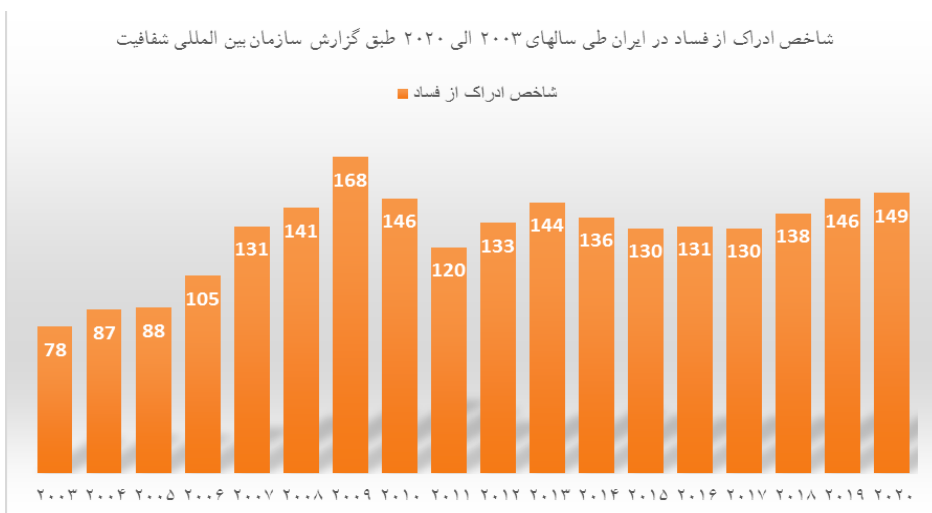
بیشتری داشته باشند، اما همزمان درک آنها از سیستم مالیاتی نیز افزایش می یابد که این امر هم به نوبه خود باعث ارتقاء سطح اخلاق و بهبود نگرش آنها نسبت به رفتار تمکین مالیاتی می شود. در ارتباط با اثر معکوس آموزش، در بررسی تجربی که توسط ووگل (۱۹۷۴؛ ۵۰۹) انجام شد، گزارش شده است، آموزش پیش شرط لازم برای حداقل شدن یا افزایش فرار مالیاتی است؛ با این فرض که وجود آشنایی با سیستم مالیاتی در حد مشخصی برای این که بتوان از فرصت های بالقوه برای اجتناب یا فرار از مالیات استفاده کرد، ضروری است. در تأیید این دیدگاه، بررسی تجربی با شرکت ۱۱۳ دانشجوی متوسط تان و چین-فات (۲۰۰۰؛ ۵۳) انجام شد و نتیجه نشان داد، افزایش دانش مالیاتی به طور قابل توجهی نگرش های مالیاتی را بهبود نمی بخشد. اگر افراد دانش کافی در زمینه مالیات و قوانین مرتبط با آن داشته باشند، بهتر درک خواهند کرد، که چگونه پول های نامشروع با استفاده از فرصت های فرار مالیاتی، از سیستم پولی کشور خارج می شود. بنابراین، دانش کافی در این زمینه می تواند افراد را آگاه کند، که چگونه فساد مالی در جامعه اتفاق می افتد. و در جهت مقابله با آن سهم باشند.

ادراک از فساد

فساد به عنوان یک پدیده اجتماعی، مفهومی نه مطلق، بلکه نسبی است (تانزی، ۱۹۹۸؛ ۵۶۴). معنی و مفهوم فساد به زمینه اجتماعی و سیاسی خاصی که در آن به کار می رود، بستگی دارد. قوانین اجتماعی و دیدگاه های اخلاقی با هم در ارتباط بوده و در میان فرهنگ ها و جوامع مختلف به طور قابل توجهی متفاوت هستند. در نتیجه، وقتی اقدامی در یک جامعه آداب معمول و رایج محسوب می شود، ممکن است در جامعه دیگر عملی فاسد تلقی گردد. قدمت مشکل فساد به اندازه قدمت خود دولت ها است (کمپ بل، ۲۰۱۳؛ ۲۴۷). هیچ کشوری از مسائل مربوط به فساد در امان نیست (اورهارت و همکاران، ۲۰۰۳؛ ۸۵). به عنوان مثال، هیچ یک از ۱۶۸ کشوری که از نظر شاخص شفافیت بین المللی در سال ۲۰۱۵ ارزیابی شدند، امتیاز کاملی بابت عاری بودن از فساد دریافت نکردند. در واقع دو سوم آنها از حداکثر امتیاز ۱۰۰، امتیاز کمتر از ۵۰ را کسب کردند. در حالی که فساد می تواند طیفی از تعاریف فرهنگی و حقوقی داشته باشد (ملگارات آل و اسمیس، ۲۰۱۰؛ ۱۸۴)، بعنوان مانعی عمده بر سر راه توسعه اقتصادی در بسیاری از مناطق جهان شناخته می شود (بلک برن ات آل، ۲۰۱۰؛ ۴). به دلیل وجود ابهام در تعریف فساد، دسته بندی انواع فساد، امری ضروری است. طبق گفته آریفین (۲۰۱۸؛ ۳) یکی از روش های رایج برای دسته بندی فساد، دسته بندی بر اساس مقیاس آن است، از این نظر، فساد در بخشی که رخ می دهد یا مقدار پولی که در آن دخیل است، دسته بندی می شود. لذا بر آن اساس دو نوع فساد متمایز است: فساد بزرگ و فساد خرد. فساد بزرگ از یک سو نشان دهنده سوء استفاده از قدرت عمومی توسط مقامات عالی رتبه دولتی مانند وزرا یا کارمندان ارشد در جهت منافع شخصی است. فساد خرد هم به اخذی توسط مقامات دولتی در سطح پایین در

تعاملات روزانه آنها با مردم اشاره می‌کند که بعنوان «حق حساب» کارشان دریافت می‌شود و اغلب به عنوان زیر میزی معروف است.

پژوهش محمدی و همکاران (۱۳۹۵؛ ۱۳۹۹) نشان می‌دهد، سطح ادراک از فساد در ایران بالاست. بیشتر پاسخ دهندگان معتقد بودند، هنگامی که با نهادها و سازمانهای اداری کاری داشته اند، لازم بوده که با افراد صاحب نفوذ تماس یا ارتباط شخصی برقرار کنند تا کارشان انجام شود. حدود نه نفر از ده فرد مشارکت کننده، بیان داشته اند؛ فساد در طی ده سال گذشته در ایران افزایش داشته و ادراک از فساد در اکثر سازمانها از حد متوسط بالاتر می‌باشد. ۶۲/۲ درصد از پاسخگویان معتقد بودند که فساد (رشوه) طی پنج سال گذشته افزایش داشته است. بر اساس تحقیقات انجام شده، فساد در سطح جهان رو به فزونی گذاشته، اما این روند در ایران در مقایسه با کشورهای دیگر رشد بیشتری نشان داده است. به نظر می‌رسد که افزایش آمار اختلاس های افشاء شده بیشترین تأثیر را در این زمینه داشته و این پدیده تأثیر چشم گیری بر کاهش احساس عدالت اجتماعی و به تبع آن، کاهش اعتماد و مشارکت اجتماعی و همچنین کاهش امنیت روانی جامعه را بر جای گذاشته است. شاخص ادراک از فساد^۴ که توسط سازمان بین المللی شفافیت محاسبه شده و کشورها را بر اساس آن رتبه بندی می‌کند، بیانگر میزان فساد اداری و سیاسی در بین دولتهای مختلف و دیدگاه مردم و کارشناسان نسبت به دنیای اطرافشان است. از این رو این شاخص، هم نتیجه نظرسنجی از مردم و هم ارزیابی عملکرد کشورها از منظر کارشناسان را نشان می‌دهد. این شاخص میزان فساد در کشورها را بین بیشترین و کمترین میزان درجه بندی می‌کند و بیانگر وضعیت پاسخگویی مدیران اجرایی، شفافیت و دسترسی به اطلاعات مالی، فساد دولتی به خصوص در بخشهای قضایی، بانک ها و قدرت دولتها در کنترل فساد هست. بر اساس گزارش سازمان بین المللی شفافیت در سال ۲۰۱۳، ایران با کسب امتیاز ۲۵ رتبه ۱۴۴ را در بین ۱۷۵ کشور کسب نموده است، که نشان دهنده وضعیت مطلوبی نیست. همچنین گزارش آمار سازمان مذکور در سال ۲۰۲۲، نشان می‌دهد در طی دو دهه اخیر سطح ادراک از فساد در ایران افزایش یافته و در شکل ۲ نمودار آن نشان داده شده است.



شکل ۲- شاخص ادراک از فساد در ایران از سال ۲۰۰۳ الی ۲۰۲۰ (سازمان بین المللی شفافیت، ۲۰۲۲)

هنجارهای ذهنی

با توجه به نظر سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (۲۰۱۰؛ ۲۰)، ملاحظات هنجاری، عامل مهمی در رفتار تمکین مالیاتی محسوب می شود. فیشبین و آژن (۲۰۱۰؛ ۴۵) اهمیت هنجارها را در تأثیر بر قصد یا تمایل و رفتار افراد شناسایی کردند. بانک جهانی (۲۰۱۵؛ ۶) همسو با این ایده اشاره می کند، انسان ها ذاتاً اجتماعی هستند. در تصمیم گیری اغلب تحت تأثیر آنچه دیگران فکر می کنند، می باشند و آنچه آنها انتظار دارند، انجام می دهند. دیگران می توانند ما را به سمت چارچوب ها و الگوهای رفتار جمعی خاصی سوق دهند. ونزل (۲۰۰۵؛ ۸۶۳) گزارش کرد، هنجارهای شخصی و اجتماعی بر میزان تمکین مالیاتی تأثیر می گذارند. در بررسی تجربی دو مرحله ای ونزل (۲۰۰۵؛ ۸۷۸)، او دریافت کرد بخش قابل توجهی از مؤدیان مالیاتی به هنجارهای تمکین دیگران پاسخ می دهند. سیالدینی و گلدستین (۲۰۰۴؛ ۵۹۷) استدلال کردند مردم به ویژه در زمان عدم اطمینان، غالباً از هنجارهای اجتماعی به عنوان راهنمایی برای درک و پاسخ به شرایط اجتماعی استفاده می کنند. ونزل (۲۰۰۵؛ ۸۸۰) با هدف درک این موضوع که آیا اخلاق مالیاتی و هنجارهای اجتماعی با توجیه انگیزه منافع شخصی، محرکی برای تمکین مالیاتی ایجاد می کند، بررسی و مطالعه ای را در قالب نظرسنجی دو موجی انجام داد. این بررسی با مصاحبه با ۱۱۶۱ فرد انجام شد و با موضوع نقش پیچیده اخلاق فردی و هنجارهای اجتماعی در رفتار تمکین مالیاتی، مشخص شد رابطه ای متقابل بین هنجارهای اجتماعی ادراک شده و میزان تمکین مالیاتی وجود دارد. حقیقی فشی و همکاران (۱۳۹۹؛ ۵۳) در بررسی تأثیر هنجارهای اجتماعی بر تمکین مالیاتی مؤدیان بیان کرده اند که هنجارهای اجتماعی بصورت غیر مستقیم (بواسطه درونی سازی هنجارهای اجتماعی توسط هنجارهای شخصی) اثر مثبت و

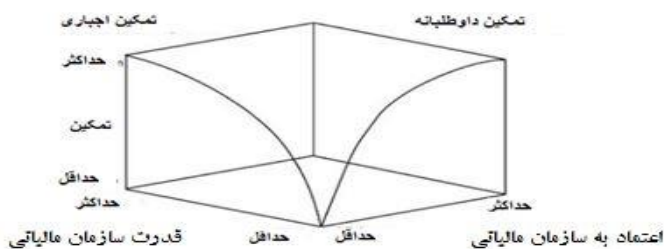
معناداری بر اهداف تمکین مالیاتی دارند. همچنین اعلام داشتند، هنجارها نه تنها بر تصمیمات تمکین افراد تأثیری می‌گذارد، بلکه احساسات افراد در مورد تمکین مالیاتی را نیز تغییر می‌دهند. ونزل (۲۰۰۵؛ ۸۸۱) خاطر نشان کرد، اخلاق و هنجارهای اجتماعی بر تمکین مالیاتی تأثیر می‌گذارند و خود این عوامل نیز تحت تأثیر تمکین مالیاتی قرار می‌گیرند. در تأیید این دیدگاه، تراکسلر (۲۰۱۰؛ ۱۰۱) ادعا کرد هنجارهای اجتماعی تأثیری متقابل بر رفتار تمکین مالیاتی در جامعه دارند و همچنین اظهار داشت، تصمیمات فردی در مورد تمکین مالیاتی به یکدیگر وابسته هستند و این موضوع به این صورت توصیف می‌شود، هر چه دیگران بیشتر به تعهدات مالیاتی خود عمل کنند، توجیه فرار مالیاتی دشوارتر می‌شود. علاوه بر این، بوبک و همکاران (۲۰۱۳؛ ۴۶۵) در بررسی و مطالعه بین فرهنگ‌ها در استرالیا، سنگاپور و ایالات متحده نیز به این نتیجه رسیدند، که هنجارهای شخصی و اجتماعی، هر دو در توضیح رفتار تمکین مالیاتی مهم هستند. علاوه بر این، در بررسی تجربی با حضور ۴۸۴ شرکت‌کننده، سیالدینی و همکاران (۱۹۹۰؛ ۱۰۲۵) گزارش کردند، رفتار انسان تحت تأثیر هنجارهاست. آن‌ها دریافتند، تمایل به تقلید از رفتار دیگران بر اساس ادراک نحوه انجام آن رفتار توسط اکثریت آنها وجود دارد. مطابق بررسی تجربی فلدستاد و سمبوجا (۲۰۰۱؛ ۲۰۵۹) مشخص شد تمکین مالیاتی در میان سایر عوامل (مانند احتمال شناسایی درک شده و توانایی پرداخت) تحت تأثیر منفی تعداد مؤدیان مالیاتی عدم تمکین کننده است که مصاحبه شونده‌ها آنها را می‌شناختند. این موضوعی است که بندورا (۱۹۸۶؛ ۴۵۱) آن را «فرایند یادگیری اجتماعی» نامیده است و به این معنی است: در جایی که تقلب مالیاتی افراد مهم در محیط فرد فراگیر باشد، تمایل به تقلید آن رفتار وجود دارد. مالیات دهندگان با هنجارهای اخلاقی خوب، تمایل دارند صادقانه رفتار کرده و از قوانین جامعه پیروی کنند، این امر بر تمکین مالیاتی و انجام تعهدات مالیاتی مؤدیان نیز تأثیر می‌گذارد (ونزل ۲۰۰۴؛ ۵۴۷).

نگرش نسبت به رفتار

نگرش ترکیبی از باورها و هیجان‌هایی است که به دیدگاه فرد نسبت به دیگران، اشیا و گروه‌های مختلف به شیوه مثبت یا منفی شکل می‌دهد. نگرش به عنوان محوری‌ترین مفهوم در روانشناسی اجتماعی نسبت به هر گونه تلاش جهت پیش بینی و توضیح رفتارهای اجتماعی مهم می‌باشد (فریلند، ۲۰۱۵؛ ۵۶۲). نگرش مالیاتی عامل تعیین کننده قوی و تأثیرگذار در رفتار عدم تمکین مؤدیان، اعم از پذیرفته شده و فرضی تلقی می‌گردد (هاسل دین، ۱۹۹۹؛ ۹). برای افزایش کارایی سیستم تمکین داوطلبانه، باید مالیات دهندگان باور داشته باشند، مالیات‌ها به طور منصفانه وضع شده و همه سهم خود را می‌پردازند، در آن صورت داوطلبانه از قوانین مالیاتی پیروی خواهند کرد، زیرا خود را موظف به انجام این کار به عنوان عضوی از جامعه خواهند دانست (کرچلر و همکاران، ۲۰۰۸؛ ۲۱۴). نگرش نسبت به رفتار به عنوان احساس

مثبت یا منفی نسبت به انجام یک عمل تعریف می شود (آژن، ۱۹۹۱: ۱۹۱). نگرش یک متغیر اصلی تئوری رفتار برنامه ریزی شده است و این تئوری بیان می کند، نگرش تأثیر مستقیمی بر تمایل به انجام یک رفتار دارد (آژن، ۱۹۹۱: ۱۹۴). مطالعات قبلی مربوط به رفتار تمکین مالیاتی نشان می دهد، نگرش تأثیر قابل توجهی بر قصد تمکین دارد (سعد، ۲۰۱۰: ۵۸). رفتار و نگرش مالیاتی ذینفعان، کارشناسان دولتی، خانواده ها، افراد، گروه ها و همتایان بر مؤدیان تأثیر می گذارند (آلین و هریس، ۲۰۱۷: ۱۷). همانطور که توسط الخطیب و همکاران (۲۰۱۹: ۶۹۰) ذکر شده است، تأثیر گروه های همتایان بر مالیات دهندگان بسیار زیاد است، بنابراین بر ترجیحات، ارزش های شخصی و رفتار مؤدیان برای شرکت در فرار مالیاتی تأثیر می گذارد (پاسپیتاساری و میرانتو، ۲۰۱۴: ۱۰۳). با تقویت باور، نگرش و شناختی که مؤدیان در سیستم مالیاتی نسبت به اهمیت و ضرورت پرداخت مالیات پیدا می کنند، شاهد افزایش مشارکت اجتماعی آنان در خود اظهاری کامل، پرداخت داوطلبانه و به موقع مالیات خواهیم بود. هنگامی که نگرش مؤدیان به پرداخت مالیات، عادلانه و منصفانه باشد؛ رفتار، روحیه و فرهنگ مالیاتی نیز توسعه می یابد (صفری و همکاران، ۲۰۱۴: ۴۱۰۷).

شواهد تجربی نشان می دهد که اعتماد به دولت که از نگرش مؤدیان نشأت می گیرد، تأثیر قابل توجهی بر تمکین مالیاتی دارد (شولز و لووبل، ۱۹۹۸: ۳۹۸). به عنوان مثال، بر اساس بررسی و مطالعه مورفی (۲۰۰۴: ۲۰۴)، اعتماد مؤدیان می تواند تحت تأثیر ادراک آنها از نحوه برخورد سازمان مالیاتی با آنها باشد. این امر نیز به نوبه خود بر تمایل آنها به تمکین مالیاتی تأثیر می گذارد. در مطالعه دیگر در خصوص اعتماد که در چهار کشور با ویژگی های فرهنگی و اقتصادی مختلف و بر اساس «چهارچوب شیب لغزنده» انجام شد، کوگلر و همکاران (۲۰۱۳: ۱۶۹) نشان دادند، اعتماد به شکل گیری تمکین داوطلبانه کمک می کند. و اعتماد مؤدیان را می توان با اعمال انصاف در فرآیند و اجرا تقویت کرد. به همین ترتیب، برد (۲۰۰۸: ۶۱) این فرض را مطرح کرد، اگر چه این ایده مبهم است اما، میزان اعتماد بین مردم و دولت در میان سایر عوامل شاید مهمترین عامل باشد که سیستم مالیاتی را شکل می دهد.



شکل ۳- مدل تمکین «شیب لغزنده» (کرچلر، ۲۰۰۷)

کنترل رفتاری ادراک شده و فرصت عدم تمکین

رابطه میان کنترل رفتاری ادراک شده و رفتار تمکین مالیاتی، موضوع بحث حوزه رفتار شناسی مالی می باشد و به عنوان یکی از مولفه های رفتار مالی، به الگوی فردی اشاره دارد که نشان دهنده قابلیت کنترل و مدیریت رفتار مالی فرد است. همچنین به عنوان ادراک افراد از توانایی خود برای انجام یک رفتار معین تعریف می شود (آزن، ۱۹۹۱؛ ۱۸۳). کنترل رفتاری ادراک شده بر اساس سه متغیر فرصت، قابلیت ردیابی و گزارش درآمد توسط شخص ثالث و نارضایتی مالی قابل اندازه گیری است. آنهایی که فرصت ساختاری بیشتری دارند، کنترل بیشتری بر روی درآمدهای خود دارند. در نتیجه، کنترل بیشتری بر رفتار مالیاتی خود خواهند داشت. تحصیل درآمد و امکان افساء آن توسط دیگران، تأثیر قابل توجهی بر رفتار تمکین مالیاتی فرد دارد.

بنک و همکاران (۲۰۱۱؛ ۱۸۱) دریافتند کنترل رفتاری ادراک شده تأثیر قابل توجهی بر قصد افراد دارد. در رفتار تمکین مالیاتی، بسیاری از محققان یافته های ترکیبی مربوط به اثر کنترل رفتاری ادراک شده بر قصد رفتار را پیدا کردند. تأثیر آن بر تمایل مالیات دهندگان حقیقی در مطالعه (اسمارت، ۲۰۱۲؛ ۱) نیز قابل توجه بوده است. شفافیت درآمد یا فرصت فرار از مالیات از دید محققان متعدد به عنوان یکی از مهمترین عوامل توضیح رفتار عدم تمکین مالیاتی معرفی شده است (کرچلر، ۲۰۰۷؛ ۱۵۲). محور این نظریه این واقعیت است، که فعالیت های اقتصادی با مبادلات غیر قابل ردیابی ارتباط نزدیکی با فرصت های فرار از مالیات دارند. با این فرض کارفرمایان نسبت به پیمانکاران فرصت های بیشتری برای پنهان کردن درآمد دارند. روین و همکاران (۱۹۹۰؛ ۳۵۸) در مطالعات خود متوجه شدند، فرصت درک شده و چارچوب تصمیم گیری، عوامل تعیین کننده اساسی در رفتار عدم تمکین مالیاتی هستند. در مطالعه و بررسی تجربی که آنها با مشارکت ۶۷۴ نفر از شش کشور مختلف انجام شد، نشان داد علی رغم وجود تفاوت های فرهنگی، زبانی و نظام مالیاتی، فرصت درک شده عامل پیش بینی اساسی در فرار مالیاتی می باشد. فرصت های مؤدیان برای فرار مالیاتی را می توان به صورت ضمنی از مشاغل مؤدیان استنباط کرد. این بدین معنی است افراد خود اشتغال یا افرادی که اغلب مبادلات نقدی دارند، فرصت های زیادی برای فرار از مالیات دارند. فرصت های درک شده آنها برای عدم تمکین مالیاتی تحت تأثیر اطلاعات و دانش نسبتاً بالای آنها از سیستم مالیاتی و تعداد کسورات است.

هوستن و ترن (۲۰۰۱؛ ۶۹) با انتخاب پاسخ های تصادفی و تکنیک های پرسش مستقیم، برای به دست آوردن داده های نظرسنجی؛ تحلیل تک متغیره پاسخ های مصاحبه را انجام و نشان دادند بخش قابل توجهی از درآمد گزارش نشده، مربوط به مؤدیان مالیاتی حقیقی که بیشتر فعالیت آنها نقدی است؛ می باشد. این یافته مورد تأیید دووس (۲۰۰۵؛ ۲۲۲) نیز بوده است. وی

با انجام تحقیق تجربی با مشارکت ۳۰۶ دانشجوی کارشناسی و کارشناسی ارشد به این نتیجه رسید که مشاغل مؤدیان مالیاتی دلالت‌های مهمی برای رفتار عدم تمکین مالیاتی دارند. مورش و همکاران (۲۰۰۹؛ ۶۷) بعد از یافتن رابطه قوی بین منبع درآمد و فرار مالیاتی گزارش دادند، فرصت را می‌توان علت اصلی فرار مالیاتی در نظر گرفت. همچنین با تلاش برای ایجاد تصویری کیفی از عدم تمکین در بخش کسب و کارهای کوچک، بررسی میدانی با مشارکت ۲۷۵ نفر از ذینفعان مرتبط با کسب و کار نقدی انجام دادند. در این بررسی، آنها عمدتاً به دنبال پاسخ به این سؤالات بودند که چه کسی، چه چیزی، چرا و چگونه مؤدیان از پرداخت مالیات فرار می‌کنند. آنها به این نتیجه رسیدند، فرصت از جمله ادراکات مؤدیان در برآورد احتمال پائین شناسایی و مجازات؛ بعنوان عامل اصلی فرار مالیاتی در بخش کسب و کارهای نقدی می‌باشد. استفاده از اقتصادهای نقدی موازی رایج‌ترین استراتژی فرار از سوی صاحبان کسب و کار نقدی است.

قصد تمکین

آژن (۱۹۹۱؛ ۲۰۶) بیان می‌کند مطابق نظریه رفتار منطقی و تئوری رفتار برنامه ریزی شده، تمایل به پرداخت مالیات به عوامل مختلفی بستگی دارد، از جمله: ۱- عوامل فردی: شخصیت فرد و تمایلات اخلاقی او نسبت به پرداخت مالیات، ممکن است تأثیر بسزایی در تمایل وی به پرداخت مالیات داشته باشد. ۲- عوامل مالی: حجم درآمد فرد، رویکرد نسبت به مالیات، قیمت خدمات عمومی، هزینه‌های تحصیلات، بهداشت و سایر هزینه‌های دولتی، ممکن است رفتار مالیاتی افراد را تحت تأثیر قرار دهند. ۳- شفافیت و انعطاف پذیری نظام مالیاتی: نظام مالیاتی که شفافیت آن بالا، قانون‌گذاری و نظام اجرایی روشن، عدالت درون سیستمی و انعطاف پذیری داشته باشد، منجر به تمایل بیشتر برای پرداخت مالیات خواهد شد. عموماً تأثیر تمایل بر رفتار تمکین مالیاتی بسیار پیچیده است و به عوامل مختلفی بستگی دارد. اما ایجاد نظامی شفاف، عادلانه و قابل اعتناء برای جامعه، بهبود رفتار تمکین مالیاتی را تسهیل می‌کند. با پژوهش در زمینه مدیریت و پذیرش تمکین مشخص شد، بین تمایل به رفتار و انجام آن رابطه معناداری وجود دارد (کایالی، ۲۰۱۹؛ ۹۹۰). طبق نظریه رفتار برنامه ریزی شده، کنترل رفتاری ادراک شده به طور مستقیم و غیرمستقیم از طریق تمایل بر رفتار واقعی تأثیر می‌گذارد (آژن، ۱۹۹۱؛ ۱۸۲). در مطالعه تمکین مالیاتی محققان، همچنین از تأثیر مستقیم و غیرمستقیم کنترل رفتاری ادراک شده بر رفتار تمکین مالیاتی حمایت کردند. به عنوان مثال، محققانی مانند بوبک و همکاران (۲۰۱۰؛ ۴۶) به این واقعیت اشاره کردند که تأثیر کنترل رفتاری ادراک شده بر رفتار تمکین مالیاتی می‌تواند مستقیم یا غیرمستقیم از طریق متغیر میانجی قصد (تمایل) به تمکین باشد.

پژوهش فولادیان و همکاران (۱۴۰۱:۱۴۸) در خصوص ارتباط بین تمایل به تمکین و رفتار تمکین مالیاتی، بیان می‌کند، دولت زمانی قادر به دریافت مالیات از افراد جامعه می‌باشد، که افراد تمایل به پرداخت مالیات داشته باشند. نوع رفتار دولت و سازمان‌های مربوطه در بخش‌های نظارتی در برخورد با متواریان، کارمندان و مدیران مالیاتی که مرتکب تخلفاتی می‌شوند؛ علاوه بر اصلاح ساختارها، موجب افزایش اعتماد عمومی، احساس عدالت و افزایش تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات می‌گردد (فولادیان و همکاران، ۱۴۰۱:۱۶۸).

۳- روش‌شناسی

پژوهش حاضر از منظر هدف، کاربردی و با رویکرد کیفی^۵ و به روش نظریه زمینه‌ای^۶ انجام شده است. چهارچوب مفهومی نظریه زمینه‌ای بیشتر به داده‌ها و برساخت‌های کنش‌گران وابسته است تا به مطالعات گذشته. به این معنا که این نظریه داده محور بوده و از آزمون صرف فرضیه‌های قیاسی اجتناب می‌کند. در این راستا، محقق تلاش می‌کند فرآیندهای مسلط را در بستر اجتماعی از نگاه سوژه‌ها کشف کرده و تحقیق خود را به توضیح محض داده‌ها و واحدهای مورد بررسی محدود نسازد (ایران مهر و گیتی پسند، ۱۳۹۵، ۱۰۹). با توجه به این شیوه، از روش نمونه‌گیری غیرتصادفی هدفمند و ابزار مصاحبه نیمه ساختار یافته برای به دست آوردن داده‌ها استفاده شده است. در پژوهش‌های پارچوب‌تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، هدف اصلی آن است که با تلاش برای تغییر رفتار افراد در شرایط خاصی، عملکرد آنها را بهبود ببخشند. افراد حقیقی می‌توانند به دلیل وجود تجربه‌های فردی، سن، جنسیت، تعلیمات و توانمندیهای مختلف، واکنش‌های متفاوتی در موقعیت‌های مختلف داشته باشند. بدین دلیل پژوهشگران با استفاده از جامعه حقیقی، تأثیرات متغیرهای مختلف را در عملکرد شناختی- رفتاری افراد مورد بررسی قرار می‌دهند. به طور کلی، استفاده از جامعه افراد حقیقی در پژوهش‌های مرتبط با تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، به دلیل اینکه آن مطالعات برای بهبود عملکرد فردی طراحی شده‌اند، از اهمیت بالایی برخوردار هستند. بدین جهت جامعه پژوهش حاضر متشکل از افراد حقیقی و ترکیبی از مأمورین، کارشناسان و مؤدیان مالیاتی بودند. دعوتنامه‌ها بین شرکت‌کنندگان توزیع و نه نفر شرکت‌کننده به خدمت گرفته شدند. شرکت‌کنندگان در مناطق شهر تهران ساکن بودند و محدوده سنی آنها بین ۳۴ تا ۵۸ سال بود. مدت مصاحبه‌ها تقریباً بین ۱۷ تا ۵۴ دقیقه طول کشید. اطلاعات شرکت‌کنندگان در جدول (۲) آمده است.

پرسش‌ها

سوالات مصاحبه در خصوص پژوهش مالیاتی در چارچوب تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده، باید به گونه‌ای طراحی شود که اطلاعات مورد نیاز برای بررسی رفتار افراد در جامعه و همچنین تأثیر آن بر رفتار مالیاتی جمع‌آوری شود. به عنوان مثال، سوالات مصاحبه درباره

چگونگی تصمیم‌گیری افراد در مورد پرداخت مالیات، دلایلی که آنها را به پرداخت یا عدم پرداخت مالیات ترغیب می‌کند و نحوه تأثیر این تصمیمات بر عملکرد سیستم مالیاتی پرسیده شود. همچنین، سوالات می‌تواند درباره فاکتورهایی مانند تعهدات اجتماعی، اعتقادات، انتظارات، ارزش‌ها و نگرش‌های آنها در مورد مالیات، تجربیات گذشته در آن زمینه، رویکردهای مدیریتی و پرداختهای مالیاتی آنها، تأثیر فرهنگ و محیط اجتماعی بر رفتار پرسیده شود. برای ارائه سوالات مناسب، محقق تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده را مورد بررسی قرار داده و با استفاده از آن، به شناخت عوامل مؤثر بر رفتار افراد در مورد مالیات و نحوه برخورد با آنها پرداخته است. بنابراین سوالات مصاحبه به شرح زیر مطرح گردیده است.

جدول ۱- سوالات مصاحبه در چارچوب تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده

| شماره | سوالات |
|-------|---|
| ۱ | درآمد مشمول مالیات مؤدیان چگونه تعریف می‌گردد؟ |
| ۲ | مهمترین تفاوت بین درآمد مشمول مالیات مودی حقیقی و حقوقی چیست؟ |
| ۳ | ادراک از فساد چگونه تعریف می‌گردد؟ |
| ۴ | چند نوع ادراک از فساد وجود دارد؟ |
| ۵ | چگونه یک مودی عموماً در باره فساد، اطلاعات دریافت می‌نماید؟ |
| ۶ | آیا ادراک از فساد برای مودی مفهوم قابل توجهی است؟ عموماً چطور آن را ادراک می‌کند؟ |
| ۷ | رفتار تمکین مالیاتی چیست؟ |
| ۸ | رفتار تمکین مالیاتی چگونه اندازه‌گیری می‌گردد؟ |
| ۹ | تفاوت بین تمکین مالیاتی عمدی و غیر عمدی چیست؟ |
| ۱۰ | مؤدیان حقیقی اظهارنامه مالیاتی خود را عموماً چگونه تکمیل می‌کنند؟ |
| ۱۱ | مؤدیان حقیقی به طور کلی چه احساسی در مورد تمکین مالیاتی اجباری دارند؟ |
| ۱۲ | به طور کلی مزایا یا معایب افشاء کامل درآمد تحصیلی در اظهارنامه مالیاتی برای مؤدیان حقیقی چیست؟ |
| ۱۳ | چه کسانی احتمال دارد از تصمیمات مؤدیان حقیقی در رابطه با رفتارهای عدم تمکین مالیاتی حمایت کنند؟ |
| ۱۴ | چه عواملی کار تمکین مالیاتی را برای مؤدیان حقیقی آسان یا دشوار می‌کند؟ |
| ۱۵ | چه عواملی کار فرار مالیاتی را برای مؤدیان حقیقی آسان یا دشوار می‌کند؟ |
| ۱۶ | چه شرایطی عموماً مؤدیان را برای تمکین مالیاتی تشویق می‌کند؟ |
| ۱۷ | چه شرایطی عموماً مؤدیان را برای عدم تمکین مالیاتی تشویق می‌کند؟ |
| ۱۸ | ادراک از فساد چه مقدار بر رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان تأثیر می‌گذارد؟ |
| ۱۹ | ادراک از فساد چگونه بر رفتار تمکین مالیاتی مؤدیان تأثیر می‌گذارد؟ |

جدول ۲- مشخصات شرکت کنندگان بر مبنای داده‌های تحقیق

| شماره | گروه | سمت | سابقه کاری | جنسیت | چند ساله |
|-------|-----------------|----------------------------|------------|-------|----------|
| ۱ | مأمور مالیاتی | حسابرس ارشد مالیاتی | ۱۲ | مرد | ۳۷ |
| ۲ | مأمور مالیاتی | رئیس گروه حسابرسی مالیاتی | ۱۵ | زن | ۴۷ |
| ۳ | مأمور مالیاتی | مدیر حسابرسی مالیاتی | ۲۳ | مرد | ۵۴ |
| ۴ | کارشناس مالیاتی | مشاور مالیاتی | ۱۸ | زن | ۳۸ |
| ۵ | کارشناس مالیاتی | مدرس دانشگاه | ۲۲ | مرد | ۴۱ |
| ۶ | کارشناس مالیاتی | حسابرس | ۲۵ | مرد | ۴۶ |
| ۷ | مؤدی | مؤدی حقیقی | ۸ | زن | ۳۴ |
| ۸ | مؤدی | مؤدی حقیقی | ۱۶ | مرد | ۴۸ |
| ۹ | مؤدی | مدیر عامل (شرکت‌های اشخاص) | ۳۱ | مرد | ۵۸ |

طبقه بندی و کدگذاری داده ها

کدگذاری داده‌ها، براساس ادبیات پژوهش مرتبط با دانش مالیاتی، ادراک از فساد و تئوری رفتار برنامه ریزی شده، هفت موضوع تعیین و کدگذاری شدند: (۱) اطلاعات عمومی مودیان؛ (۲) ادراک از فساد؛ (۳) نگرش نسبت به رفتار؛ (۴) هنجارهای ذهنی؛ (۵) کنترل رفتاری ادراک شده؛ (۶) قصد تمکین؛ و (۷) رفتار تمکین مالیاتی. سپس هر یک از آنها بغیر از قصد تمکین به موضوعات فرعی دسته بندی شدند، که ۱۶ موضوع فرعی بدست آمد (در جدول ۴ ارائه شده است). هر موضوع فرعی به عنوان «محصول» کد اولیه‌اش، کدگذاری شد و هر کدام مقیاسی دوگانه داشت (مثلاً، کم-زیاد، منفی-مثبت، مضر-مفید)؛ تفکیک شدند. بطور کلی، ۳۴ کد از پیش تعیین شده ایجاد شد. در مرحله سوم، داده‌های رونویسی و به دقت قرائت شدند تا الگوهای معنادار متن شناسایی و به کدهای از پیش تعیین شده تخصیص داده شوند. در مرحله چهارم، داده ها بصورت سیستماتیک مجدداً مرور شدند تا اطمینان حاصل شود که متون معنادار در چارچوب تئوری رفتار برنامه ریزی شده کاملاً شناسایی شده و کدهای تخصیص یافته به نحو صحیح وارد شده‌اند. آنالیز موضوعی - استقرایی به ۲۸ دسته منتج شد. بطور کلی، ۲۸۱ کد تخصیص یافته از بین داده‌های مصاحبه شناسایی شد. با توجه به اینکه سؤالات مصاحبه پاسخ باز بودند، شمار کدهای تخصیص یافته بسیار متفاوت و بین ۱ تا ۴۰ متغیر قرار گرفت. خلاصه جزئیات، موضوعات فرعی، کدهای از پیش تعیین شده و شمار کدهای تخصیص یافته در جدول (۴) ارائه شده است.

۴- یافته‌ها

پس از انجام تجزیه و تحلیل، طبقه بندی داده‌ها و پایان مرحله کدگذاری، یافته‌های حاصل از این پژوهش حول ۲۸ مفهوم کدگذاری شد. کدهای اولیه به دست آمده در جدول (۳) نمایش داده شده است.

جدول ۳- کد گذاری اولیه یافته‌های تحقیق

| عبارت(محتوا) | کد اولیه |
|--|--|
| بسیاری از آنها تمکین نمی کنند، زیرا در حقیقت اطلاعات زیادی ندارند؛ که آیا این کار اجباری است؟ آنها دچار تردید می شوند، که چطور گزارش کنند؟ اظهار نامه را چطور تکمیل کنند؟ سطح اطلاعات مالیاتی افراد یکسان نیست. مشخص هست که تکمیل اظهار نامه های مالیاتی برای آنها (مودیان) دشوار است. | اطلاعات عمومی |
| مودیان حقوقی، چون این مودیان معمولاً الزامات و قوانین سخت گیرانه تری برای انجام تمکین مالیاتی دارند. از طرفی معاملات آنها در سطح بالا بوده و شرکت طرف معامله، آنها را طبق ماده ۱۶۹ مکرر ق.م.م ثبت سامانه می کند. قوانین مصوب جدید مانند قانون سامانه مودیان الزامات بالایی برای افشاء اطلاعات اشخاص حقوقی دارد. برای مودیان حقیقی این موضوع را قانون سخت گیری نمی کند. خیلی از مواقع ثبت نمی کنند. | مودیان(دانش مالیاتی ضعیف- فرصت عدم تمکین مالیاتی) |
| از نظر من، فساد نوعی معضل همه گیر در کشور است. فساد نه تنها در مالیات، بلکه همانند اختاپوس در همه بخش ها هست. اگر به رتبه مالیاتی توجه کنیم، ما در جایگاه خوبی در سطح کشورهای منطقه قرار نداریم. عقل سلیم می گوید که فساد در ایران زیاد است. زمان بحث درباره فساد، ایران عموماً انگشت نما است. در ایران فساد در حد بالایی وجود دارد. زمانی که مسئله اختلاس سه هزار میلیاردی پیش آمد و سایر موارد فساد افشاء می شود؛ مشهود است که چقدر اثر منفی بر مالیات پرداختی و دیدگاه مودیان گذاشته است. من موافقم که فساد در کشور شایع است. و این سطح از فساد یقیناً بر تمکین مالیاتی مودیان نیز تأثیر منفی دارد. چون اعتماد مودیان به دولت از بین می رود. چون باورشان نمی شود که درآمد | ادراک انواع فساد(عمومی- کلان- خرد-مالیاتی کلان- مالیاتی خرد) |

ناشی از مالیات برای رفاه آنها هزینه خواهد شد. من سابقاً کسب و کار آزاد داشتم. برای ارائه اظهار نامه، مخارجی وجود دارد که در محاسبه مالیات مد نظر قرار نمی‌گیرد. بنابراین، آنهایی که مثلاً یک میلیارد تومان فروش داشتند آن مقدار را کامل گزارش نمی‌دادند، برای اینکه با کتمان درآمد، مبلغ هزینه‌هایی که در محاسبه مالیات لحاظ نمی‌شدند، جبران می‌کردند. وقتی در محاسبه و مطالبه مالیات فساد هست، چرا ما باید مالیات را کامل پرداخت کنیم؟ مؤدیان تمایلی به پرداخت مالیات ندارند؛ اظهار می‌کنند که در پرونده مالیاتی فساد دیده می‌شود. اگر فسادی از جانب مدیران ارشد رخ دهد، من مالیاتی نمی‌پردازم. چون عملاً مالیات منصفانه گرفته نمی‌شود. بعلت فساد خیلی از افراد از مالیات واقعی خود فرار می‌کنند. و همین مقدار مالیاتی هم که پرداخت می‌کنیم، اگر در کشور، برای مردم و درست هزینه می‌شد، خیلی کار انجام می‌شد؛ ولی نمی‌شود. اگر دیگران مالیات شان را نمی‌پردازند، چرا من باید بپردازم؟ درآمد خود را گزارش کنید، اما مدارش را به حداقل برسانید. در واقع، کسانی که پرداخت مالیات را توصیه می‌کنند، کسانی‌اند که مالیات را از طریق انواع تسهیلات ارزان و امکانات دولتی، عملاً مجدد دریافت می‌کنند. آنها معمولاً همراه با شرکاء یا شرکت‌های تجاری شان مالیات را جمع‌آوری می‌کردند. بنابراین چرا من باید چنین مالیات هنگفتی را بپردازم؟ تا فقط افراد خاصی منتفع شوند. مالیات دوره اخیر را با حداقل ممکن، پرداخت کردم، هیچ مشکلی هم پیش نیامد.

در بین کلیه مؤدیانی که حسابرسی‌شان را انجام دادیم، فقط ۱۰٪ اسنادی داشتند که می‌توانستند به آن استناد کنند. نود درصد مابقی کلاً مردد بودند. به نظر آنها استفاده از داده‌های گذشته ساده‌ترین راه است؛ سال قبل چقدر مالیات داده‌ایم؟ صرف نظر از درآمد بالا، فقط کمی باید آن را افزایش دهید. این رویه استاندارد آن است. اگر دوره قبل فرضاً ۱۰۰ واحد پرداختیم، اکنون باید ۱۱۰ واحد. کمی باید آن را افزایش می‌دهیم. غیر از این است؟ این یک حقیقت است. مؤدیان تمایل دارند که دارایی‌شان را پنهان کنند. به نظر می‌رسد در نهایت کسی نمی‌تواند آنها را شناسایی کند. سعی دارند به انحاء مختلف درآمدشان را به اشکال مختلفی غیر قابل ردیابی کرده و سطح مالیاتشان را خودشان تعیین کنند.

مؤدیان عموماً به قانون مالیات توجه نمی‌کنند. خیلی از آنها می‌گویند، نمی‌خواهند مالیات را بدرستی بپردازند و همیشه گله دارند. لذا می‌توان نتیجه گرفت که اکثر آنها قصد تمکین ندارد. اگر ممیزی مالیاتی نبود، سعی در پنهان کردن کل درآمدها داشتند. چرا باید درآمد را بطور کامل اظهار کنیم؟ فرض کنید من یک پزشک باشم و ماهیانه ۶۰ میلیون تومان کسب درآمد کنم. اما کسی نداند. چرا باید کاملاً آن را گزارش دهم؟ در ازاها کدام خدمات رفاهی دولتی، مالیات بپردازم. وقتی دولت در مقابل مالیات دریافتی شفاف‌سازی نمی‌کند. حیف و میل در بودجه دولتی اتفاق می‌افتد و کسی هم پاسخگوی ملت نیست. عقل سلیم حکم می‌کند که نباید درآمد خود را کامل گزارش کنیم. من اگر نقدی کار می‌کردم و مجبور نباشم رسید بدهم، چطور می‌تواند حسابرسی کنند و درآمد واقعی را کشف کنند؟

اگر بخواهیم ببینیم اظهارنامه‌های مالیاتی ارائه شده، از منظر افسانه درآمد، کامل هست یا خیر، به نظر من این کار فراتر از رفتار تمکین مالیاتی است. ما مسئله اصلی را ثبت نام، تشکیل پرونده، ارائه اظهارنامه و حسابرسی مالیاتی می‌دانیم. ما باید دارایی‌های آنها (مؤدیان) را بررسی کنیم. باید مقایسه نظیر به نظیر را انجام دهیم؛ آنها چه دارایی‌هایی دارند. آیا این مالیات پرداختی در مقابل آن دارایی تناسبی دارد؟ ما نمی‌توانیم بررسی کنیم که آیا حق با آنهاست یا نه. اولین مسئله مهم این بوده که بدانیم اظهارنامه را تسلیم کرده‌اند یا نه. مالیات ابرازی را پرداخت کرده‌اند، یا خیر. این معیارهای اولیه است. اگر واقعاً بخواهیم ببینیم آیا مالیات پرداخت شده و اظهارنامه تسلیم شده صحیح است. مؤدیان باید با معیار مناسبی مانند سطح ریسک عدم تمکین، بصورت نمونه‌ای انتخاب شوند و با فرصت کافی و اطلاعات درست و منقتهی، مورد حسابرسی مالیاتی قرار گیرند. سطح تمکین مؤدیان عموماً دور از ایده‌آل است. فاصله زیادی با مطلوب مورد نظر دارد. وضعیت خوبی نیست. تعریفی که ما تا کنون از تمکین داشته‌ایم، فقط تکمیل اظهارنامه بوده است. به نظر من، بسیاری از مؤدیان از مالیات فرار می‌کنند. این کار با کتمان درآمد اتفاق می‌افتد. اکثر افراد همین‌اند. به نظر بسیاری از مؤدیان، عمدی این کار را می‌کنند. آنها موضوع تمکین را می‌دانند، اما عمداً درآمد را کمتر گزارش می‌دهند و مالیات کمتری پرداخت می‌کنند. بسیاری از آنها عمداً تمکین نمی‌کنند.

جدول ۴- کدهای تخصیص یافته بین ۱ تا ۴۰ متغیر شامل موضوعات اصلی و فرعی

| کدهای تخصیص یافته | موضوعات اصلی | | موضوعات فرعی | | کدها | سطوح | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-------------------|--------------|---|--------------|---|--------------------|------|---|---|---|---|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|
| | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ | | | | |
| ۱ | | | | | سطح دانش مالیات | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۲ | | | | | اطلاعات عمومی | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۳ | | | | | تئوری رفتار مالیات | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۴ | | | | | نقد | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۵ | | | | | تعمیرات | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۶ | | | | | تعمیرات | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |
| ۷ | | | | | تعمیرات | ۱ | ۲ | ۳ | ۴ | ۵ | ۶ | ۷ | ۸ | ۹ | ۱۰ | ۱۱ | ۱۲ | ۱۳ | ۱۴ | ۱۵ | ۱۶ | ۱۷ | ۱۸ | ۱۹ | ۲۰ | ۲۱ | ۲۲ | ۲۳ | ۲۴ | ۲۵ | ۲۶ | ۲۷ | ۲۸ | ۲۹ | ۳۰ | ۳۱ | ۳۲ | ۳۳ | ۳۴ | ۳۵ | ۳۶ | ۳۷ | ۳۸ | ۳۹ | ۴۰ |

دانش مالیاتی ضعیف

یافته مهم مرتبط با خصوصیات کلی مودیان بدین شرح است. از تعداد ۱۲ پاسخ شناسایی شده در خصوص سطح دانش مؤدیان، تعداد ۱۰ پاسخ، سطح دانش مالیاتی را پایین و ضعیف ارزیابی نموده بودند. بعبارت دیگر ۸۳/۴ پاسخهای ارائه شده، سطح دانش مالیاتی پائین را تأیید می کردند. نتیجه پژوهش اولوگوکه و همکاران (۱۶:۲۰۱۶) و اریکسن و فالان (۳۸۷، ۱۹۹۶) نشان داد، دانش مالیاتی بر توانایی مالیات دهندگان در درک قوانین مالیاتی و رعایت آن تأثیر دارد. به منظور افزایش آگاهی اجتماعی در مورد قوانین مالیاتی، باید برنامه های ارتباط جمعی ترویج شوند. آموزش قوانین و مقررات مالیاتی در برنامه های درسی در تمام سطوح با فرم های مناسب گنجانده شود تا زمینه را برای تمکین مالیاتی ایجاد کند. آگاهی مؤدیان از قوانین مالیاتی به آنها کمک می کند تا مراحل ثبت و اظهار درآمد خود را به خوبی انجام دهند و به میزان مالیات قابل پرداخت و عواقب نامطلوب تقلب مالیاتی آگاه باشند. بنابراین، این موضوع بینش و نگرش تمکین مالیاتی مؤدیان را بهبود می بخشد. اطلاعات بیشتر در مورد مالیات می تواند منجر به نگرش مالیاتی مثبت، کاهش گرایش به فرار و در نتیجه افزایش تمکین مالیاتی شود. در مقابل، دانش مالیاتی پایین تأثیر منفی بر تمکین مالیاتی دارد (لوئیس، ۱۹۸۲: ۱۸۰)، دانش مالیاتی، قوی ترین پیش بینی کننده تمکین مالیاتی است (ایناسیوس، ۲۰۱۵: ۷۰). لذا با عنایت به تأثیر قابل توجه دانش مالیاتی بر نگرش و باور مالیاتی مؤدیان اعم از مثبت و منفی، می توان آن را شاخصی از نگرش مالیاتی دانست و در چارچوب تئوری رفتار برنامه ریزی شده محسوب کرد.

ادراک از انواع فساد و تأثیر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی

این موضوع سه یافته مهم را ارائه می‌دهد: ۱- همانطور که در ادبیات پژوهش اشاره شد، فساد را می‌توان بر اساس حجم و محل وقوع آن تقسیم بندی نمود. میزان ادراک از انواع مختلف فساد. ۲- تأثیر بالقوه ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی؛ و ۳- منبع اطلاعات ادراک از فساد. بر حسب تعداد پاسخهای ارائه شده، شرکت‌کنندگان در این باره اتفاق نظر داشتند که سطح ادراک از فساد عمومی و فساد کلان و خرد بالا است (به ترتیب ۱۸،۱۰ و ۹ پاسخ که ۱۰۰ درصد پاسخها مبنی بر بالای بودن سه نوع فساد ارائه شده بودند). این یکی از نتایج معنادار است. همچنین، تعداد پاسخهای شناسایی شده نشان داد، سطح ادراک از فساد مالیاتی خرد و کلان به ترتیب در رتبه چهارم و پنجم هستند. همچنین مطابق جدول ۴، ۳۰/۸ درصد پاسخ ادراک از فساد بر اساس منابع اطلاعات مستقیم (تجربه شخصی) و ۶۹/۲ درصد پاسخ های ادراک از فساد بر اساس منابع اطلاعات غیرمستقیم - مانند اخبار تلویزیونی و رسانه‌های جمعی می‌باشد. در خصوص پتانسیل تأثیر ادراک از فساد بر رفتار تمکین مالیاتی ۷ پاسخ از ۱۰ پاسخ شتاسایی شده، آن را تأیید کردند. نتیجه پژوهش باقری و همکاران (۱۳۹۸: ۳۰۴) نیز نشان داد، میزان فساد اداری و مالی با سطح تمکین مؤدیان رابطه معناداری دارد. نتایج آنها یافته این مطالعه را تأیید می‌کند.

نگرش به رفتار عدم تمکین مالیاتی

نگرش، ارزیابی روانشناختی شرکت‌کنندگان در مورد رفتار تمکین مالیاتی و تأثیر باورهای آنان بر رفتار تمکین مالیاتی را شرح می‌دهد. طبق ادبیات پژوهش، دو نوع نگرش تجربی و ابزاری شناسایی گردید. ارزیابی تعداد پاسخهای ارائه شده در خصوص نگرش تجربی نشان می‌دهد، ۸۳٪ پاسخها، نسبت به ارائه کامل و دقیق درآمد در اظهارنامه مالیاتی، منفی هستند. در خصوص نگرش ابزاری نیز که تقسیم بندی آن به مفید و مضر انجام شده است. ۶۷٪ از پاسخ‌هایی دریافتی مبنی بر مضر بودن نگرش ابزاری می‌باشد. پژوهش برزیده و ابراهیمی (۱۳۹۸: ۶۰) با نظرسنجی از خبرگان رابطه مستقیم بین نگرش مالیاتی و سطح رفتار تمکین مالیاتی را تأیید کرده است.

هنجارهای ذهنی نسبت به عدم تمکین

هنجارهای ذهنی باور افراد را، در باره اینکه آیا اطرافیان (دوستان، همکاران یا اعضای خانواده) تصور می‌کنند، که فرد باید از قانون مالیاتی پیروی کرد یا خیر؛ مطرح می‌کند. پاسخهایی ارائه شده توسط شرکت‌کنندگان نشان داد، در هر دو بخش (هنجارهای دستوری و اثباتی) ۱۰۰٪ پاسخها نسبت به تمکین مالیاتی منفی بودند. بنابراین مطابق پاسخها می‌توان نتیجه گرفت هنجارهای بازدارنده (دستوری) و توصیفی (اثباتی) مؤدیان را به تمکین از قانون

مالیات ترغیب نمی‌کنند و نسبت به تمکین مالیاتی منفی می‌باشند. از آنجا که پاسخ شرکت کنندگان سطح تمکین ادراکی آنها را پائین نشان می‌داد و هنجارهای ذهنی نیز به رفتار تمکین مالیاتی منفی است. لذا می‌توان نتیجه گرفت، رابطه مثبت معناداری بین هنجار ذهنی و رفتار تمکین مالیاتی وجود دارد. نتایج پژوهش اکبری و وحدانی (۹؛۱۳۹۷) با نتیجه این تحقیق موافق بوده و رابطه مستقیم معناداری بین هنجارهای شخصی و تمکین مالیاتی نشان داده است.

کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین

کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به رفتار عدم تمکین، درباره توانایی عمومی و فرصت مودیان برای عدم تمکین به قانون مالیات بحث می‌کند. و همچنین اعتقادات مودیان درباره توانایی، فرصت، قابل دسترس بودن اطلاعات و سایر منابع لازم و موانع عدم تمکین به قانون مالیات را شرح می‌دهد. مطابق جدول (۴)، داده‌ها نشان می‌دهند عموماً مودیان رفتار عدم تمکین مالیاتی را تا حد قابل توجهی تحت کنترل شان دارند. بدلیل اینکه از ۲۸ پاسخ ارائه شده شرکت کنندگان به کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین مالیاتی، ۲۵ پاسخ وجود کنترل بر رفتار عدم تمکین را تأیید می‌کند. شرکت کنندگان اغلب عدم تمکین را با میزان فرصت برای انجام آن رفتار مرتبط می‌دانستند. آنتونیز و رایین (۶۱۷؛۱۹۹۵) با استفاده از داده‌های نظرسنجی از ۹۱۸ مؤدی مالیاتی در کنار داده‌های رسمی یک سازمان مالیاتی، به این نتیجه رسیدند، که رفتار تمکین مالیاتی تحت تأثیر فرصت عدم تمکین است. مطابق جدول (۴) مودیان حقیقی در مقایسه با مودیان حقوقی، فرصت بیشتری برای عدم تمکین داشتند. چون تعداد ۷ پاسخ از ۸ پاسخ شناسایی شده (۸۷/۵ درصد) برای فرصت عدم تمکین، مربوط به مودیان حقیقی می‌باشد. آخوندی و همکاران (۲۷؛۱۳۹۷) در پژوهشی با موضوع عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی مودیان، فرصت عدم تمکین پیش روی مودیان را بر سطح تمکین مودیان مؤثر دانستند.

قصد عدم تمکین

عامل دیگری که در گزارش صحیح درآمد توسط مودیان مؤثر بوده، تمایل یا قصد تمکین مالیات دهندگان می‌باشد. مطابق تئوری رفتار برنامه ریزی اثر عوامل رفتاری مانند نگرش و هنجارها از طریق قصد به انجام یا عدم انجام رفتار تأثیر می‌گذارند. مطابق جدول (۴)، از تعداد ۴۲ پاسخ ارائه شده مربوط به قصد تمکین توسط شرکت کنندگان، ۴۱ نفر نسبت به تمکین مالیاتی تمایل منفی داشته‌اند. از طرفی سطح تمکین ادراک شده نیز مطابق پاسخهای دریافتی پائین می‌باشد. چون از ۲۷ پاسخ دریافتی، همگی سطح تمکین ادراکی پائین را تأیید نموده‌اند. طبق چارچوب نظری پژوهش این وضعیت با نگرش و هنجارهای ذهنی منفی نسبت به رفتار تمکین مالیاتی و همچنین کنترل رفتار ادراکی شده بالای مودیان نسبت به عدم تمکین

مرتبط می باشد. آنتونیدس و روبن (۱۹۹۵: ۶۱۷) نشان دادند تمایل مؤدیان مالیاتی به پنهان کردن درآمد یکی از عوامل کلیدی پیش‌بینی فرار مالیاتی می باشد.

ابهام در تعریف تمکین مالیاتی و سطح ادراک از تمکین پائین

اولاً: داده‌ها نشان دادند، هیچ اتفاق نظری درباره تعریف رفتار تمکین مالیاتی وجود ندارد. برخی شرکت‌کنندگان بر اهمیت تمکین رسمی تأکید داشتند، که تا حدی ناشی از مشکلات اجرایی بود، اما برای برخی دیگر، میزان دقت و جامعیت گزارشگری مالیاتی برایشان مهم بود. تعداد پاسخهای ارائه شده برای هر دو تعریف از تمکین، برابر ۵ بود. ثانیاً: مهم‌تر از رویکرد نسبت به رفتار تمکین مالیاتی، سطح تمکین ادراک شده پائین توسط شرکت‌کنندگان بود، از تعداد ۲۷ پاسخ شناسایی شده مرتبط با سطح تمکین، همگی سطح تمکین مالیاتی پائین را تأیید نموده بودند. تصور آنها بر این بود، که هیچ‌کسی درآمد واقعی خود را گزارش نمی‌کند و رفتار عدم تمکین مالیاتی دارد. تمکین داوطلبانه شامل پرداخت صحیح، کامل و به موقع مالیات‌ها بدون نیاز به اقدامات قهری از سوی دولت می باشد (کرجلر و همکاران، ۲۰۰۸: ۲۱۱).

روابط تئوریک

تحلیل داده‌ها در چارچوب تئوری رفتار برنامه ریزی شده نشان می‌دهد، الگوی رفتاری معناداری ظاهر شده است و می‌توان به راحتی این الگو را بصورت شهودی تفسیر کرد. این تفسیر چهار یافته جالب را نشان می‌دهد.

اول: داده‌ها نشان می‌دهند، براساس ادراک شرکت‌کنندگان، مؤدیان به قانون مالیاتی چندان پایبند نیستند و پاسخهای عدم تمایل به تمکین مالیاتی نیز همین مسئله را تأیید می‌کند. تئوری رفتار برنامه ریزی شده فرض می‌کند تمایل به تمکین سه مرجع دارد: (۱) نگرش نسبت به رفتار (۲) هنجارهای ذهنی یا فشار اجتماعی ادراک شده (۳) کنترل رفتاری ادراک شده (فیشبین و آرن، ۲۰۱۰: ۲۳). اما نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که سطح دانش مالیاتی مؤدیان نیز بر سطح تمایل و رفتار تمکین مؤدیان تأثیر معناداری داشته و از شاخص‌های تئوری رفتار برنامه ریزی شده می باشد. زمانی که نگرش افراد مثبت است و هنجارهای ذهنی‌شان تأیید می‌شود، تمکین می‌کنند. اما داده‌ها عکس این مطلب را نشان دادند. شرکت‌کنندگان عموماً " بر این باورند که تمکین به قانون مالیاتی با «احساسات بد و منفی» در ارتباط است، داده‌ها نگرش‌های منفی نسبت به رفتار تمکین را نشان دادند. همچنین داده‌ها نشان دادند، از نظر مؤدیان، هنجارهای ذهنی نسبت به تمکین مالیاتی مضر و منفی هستند و فشار اجتماعی ادراک شده برای تمکین به قانون مالیاتی بسیار کم رنگ شده است. این مسئله بطور تلویحی مؤدیان را از تمکین باز می‌دارد. همچنین داده‌ها نشان دادند، مؤدیان عموماً بر این باورند که نسبت به عدم

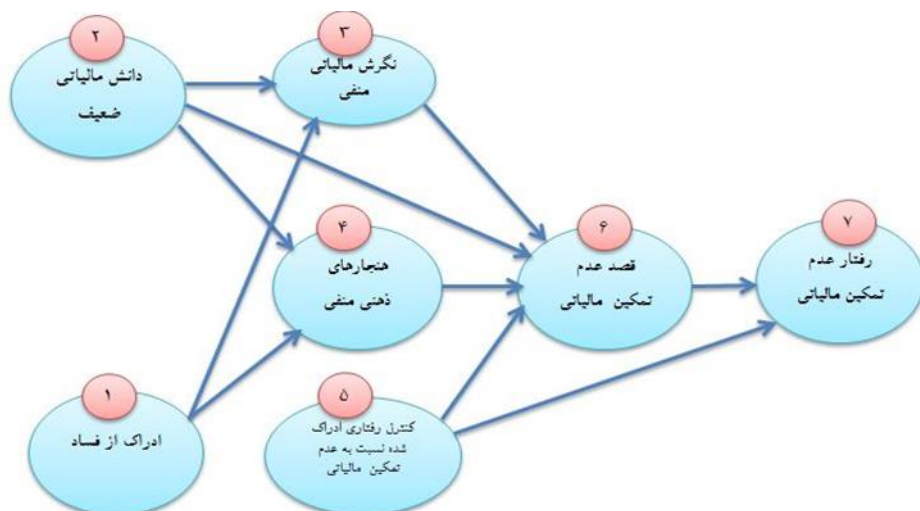
تمکین مالیاتی قدرت کنترل زیادی دارند. بطور کلی ارتباط بین این سه شرط با احتمال ادراک رفتار عدم تمکین مالیاتی، نظر منطقی است.

دانش مالیاتی با نگرش مالیاتی و هنجارهای ذهنی افراد مرتبط است. بنابراین زمانیکه سطح دانش مالیاتی بالا باشد، می‌تواند به تقویت نگرش و تشدید هنجارهای ذهنی مثبت نسبت به مالیات، منجر شود. نگرش مالیاتی مثبت به معنی قبول تعهدات مالیاتی، اطمینان از شفافیت، عدالت در هزینه درآمدهای مالیاتی، توسعه ارزش‌های اجتماعی مرتبط با پرداخت مالیات و مشارکت در توسعه کشور می‌باشد. اما داده‌های پژوهش سطح دانش مالیاتی مؤدیان را پائین، نگرش و تمایل نسبت به رفتار تمکین مالیاتی را منفی ارزیابی نموده است. مطالعه محسنی ملکی (۱۴۰۰؛ ۳۲) با موضوع عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با تکنیک معادلات ساختاری با نقش تعدیل‌کنندگی دانش مالیاتی نشان داد؛ افزایش دانش مالیاتی تأثیر مثبتی بر نگرش و کاهش فرار مالیاتی افراد دارد. آگاهی در مورد میزان مالیات متعلقه و پرداخت آن می‌تواند باعث ایجاد حس اعتماد برای پرداخت مالیات شود. بنابراین، مطابق داده‌های این پژوهش، افراد اطلاعات خوبی برای محاسبه و پرداخت مالیات و عوارض نداشته و از اهمیت آن برای کشور آگاهی نداشته و یک وظیفه اجتماعی نمی‌دانند. بدین جهت نه‌انگیزه پرداخت کامل و نه دانش محاسبه درست مالیات را دارند. و از هر فرصتی برای عدم تمکین مالیاتی استفاده می‌کنند. پژوهش بهشتی و خانمحمدی (۱۳۹۹؛ ۵۳) نشان داد، سطح تحصیلات بر سطح ادراک از فساد تأثیر دارد. افراد با دانش مالیاتی بالا، درک بهتری از نحوه کار مالیاتی دولت دارند. می‌توانند فعالیت‌های غیر قانونی در جامعه را بهتر تشخیص دهند. بنابراین فهم بهتر از قوانین و مقررات مالیاتی، به افراد کمک می‌کند تا بتوانند رفتارهای فسادآمیز را شناسایی کرده و برای از بین بردن آنان دست به کار شوند. همچنین تمایل آنها برای رعایت قوانین مالیاتی افزایش یابد.

دوم: می‌توان با نزدیک‌ترین معیار رفتاری که قصد (تمایل) به انجام رفتار می‌باشد، رفتار تمکین مودیان را بررسی کرد (فیشبین و آژن، ۲۰۱۰؛ ۱۸). منابع بسیاری بر اهمیت تمایلات رفتاری مودیان در توجیه و پیش‌بینی رفتار آنها تأکید داشته‌اند (مانند لانگهام و همکاران ۲۰۱۲؛ ۳۶۸). در این باره، داده‌ها ارتباط بین نیت عدم تمکین و رفتار عدم تمکین واقعی را نشان دادند. با این حال، لازم به ذکرست هرچند تمایل منفی، رفتار عدم تمکین را پیش‌بینی می‌کند، اما میزان حصول عدم تمکین به میزان کنترل مودیان نسبت به رفتار عدم تمکین مالیاتی نیز بستگی دارد. طبق توضیحات شرکت‌کنندگان، برخی مودیان ممکن است برای عدم تمکین مالیاتی از اشخاص ثالثی نظیر مأمورین مالیاتی درخواست کمک کنند.

سوم: داده‌ها نوعی همبستگی بین سطح بالای ادراک از فساد و سطح پائین تمکین را نشان می‌دهند. با این حال، معلوم نیست آیا بین این دو متغیر ارتباط واقعی وجود دارد یا خیر. داده‌ها نشان می‌دهند سطوح بالای ادراک از فساد می‌تواند با عوامل موقعیتی و انگیزشی ارتباط داشته

باشد. برای این ارتباط می‌توان دو دلیل آورد: ۱- سطح ارزیابی‌های روانشناختی منفی، سطح بالای ادراک از فساد و تمکین پائین، فاکتورهای موقعیتی را نشان می‌دهد. در حقیقت، دیدگاه معمول شرکت‌کنندگان این بود؛ «اگر قرار است عده‌ای با فساد، از مالیات استفاده ببرند، چرا باید من مالیات پرداخت کنم؟» - این دیدگاه ۱۸ بار در طی مصاحبه‌ها بیان شد. علاوه بر این، طبق توضیحات دو نفر از شرکت‌کنندگان، برای جبران «هزینه‌های تقبل شده که از منظر مالیاتی غیر قابل قبول می‌باشد»، برخی از مودیان درآمد واقعی‌شان را کمتر گزارش می‌کنند. در نتیجه، فساد چه به صورت ادراکی و چه به شکل واقعی می‌تواند منجر به ایجاد نگرش منفی نسبت به اظهار کامل و دقیق درآمد در اظهارنامه مالیاتی شود. به عبارت دیگر، با توجه به اینکه می‌توان نگرش نسبت به رفتار را ارزیابی روانشناختی فرد (مطلوب یا نامطلوب) از رفتار تعریف کرد (فیشبین و آژن ۲۰۱۰، ۷۵)، ادراک از فساد می‌تواند به رفتارهای غیراخلاقی فرار مالیاتی نیز منجر شود، مودیان را به رفتار فرصت‌طلبانه ترغیب کند و تمایل‌شان را برای پرداخت عادلانه مالیات بکاهد (ترگلر، ۲۰۰۴؛ ۱۰). ۲- این فاکتورهای انگیزشی را می‌توان به نبود فشار اجتماعی ادراک شده بین مؤدیان جهت تمکین کامل از قوانین مالیاتی، به خصوص در ابراز اطلاعات دقیق و کامل در اظهارنامه مالیاتی، مرتبط کرد. مقادیر منفی کلی برای هر دو نوع هنجار بازدارنده و ابتیاتی نشان می‌دهد، اعتقادات برخی از گروه‌های مراجعه‌کننده، مودیان را از تمکین به قانون مالیاتی باز می‌دارد. بویژه تأثیر نگرش مؤدیان مهم مراجعه‌کننده که درآمدشان را بطور کامل گزارش نمی‌دهند، مشهود بود. بدین ترتیب، مشروط بر اینکه هنجارهای ذهنی با فشار اجتماعی ادراک شده در رفتارهای خاص ارتباط داشته باشد (فیشبین و آژن، ۲۰۱۰؛ ۱۸)، ادراک از فساد می‌تواند بی‌اعتمادی را بوجود آورد (مالگارت و همکاران، ۲۰۱۰؛ ۱۸۵). بنابراین با عادی شدن فساد و پذیرش آن در اجتماع، اصول و مبانی اخلاقی شهروندان زیر سؤال رفته؛ در نتیجه بر میزان فشار اجتماعی ادراک شده مودیان جهت تمکین از قانون مالیاتی تأثیر منفی می‌گذارد. ادراک از فساد و رفتار عدم تمکین مالیاتی را می‌توان مکمل هم دانست. هرچند فساد می‌تواند باعث شود، تا مودیان بیشتری مالیات را کمتر از حد واقعی گزارش دهند، اما مالیات کمتر گزارش شده، فرصت‌های بیشتری را برای رشوه‌خواری مقامات مالیاتی فراهم می‌کند (آلم و همکاران، ۲۰۱۶؛ ۱۴۶). بدین ترتیب چنین ادراکی مودیان را به این باور می‌رساند، که می‌توانند برای کاهش مالیات خود با مجریان مالیاتی مذاکره کنند (کابالکووا و هانوسک، ۲۰۰۴؛ ۳۸۳). بطور کلی داده‌ها نوعی همبستگی بین ادراک از فساد و رفتار تمکین را نشان دادند. مطابق تحلیل داده‌های جدول (۴)، ادراک از فساد بر نگرش و هنجارهای ذهنی مؤدیان مؤثر است. به عبارت دیگر، ادراک از فساد می‌تواند روی نگرش و هنجارهای ذهنی مؤدیان نسبت به رفتار تمکین مالیاتی تأثیرگذار باشد.



شکل ۴- روابط تئوریک بین متغیرهای مؤثر بر رفتار تمکین مالیاتی بر مبنای تئوری رفتار برنامه ریزی شده توسعه یافته پژوهش

۵- بحث و نتیجه گیری

مالیات در ایران بعد از نفت، به عنوان منبع اصلی درآمد، در بودجه کشور محسوب می شود. مالیات ابزار مهم دولت ها برای تنظیم اقتصاد کلان، ترویج سرمایه گذاری، توزیع مجدد ثروت در جامعه و بطور کلی سیاست هدایتی محسوب می شود. بنابراین، موضوع تمکین مالیاتی مورد توجه سیاستگذاران این زمینه است. در همه کشورها به ویژه کشورهای در حال توسعه، یکی از مشکلات اصلی سیاست گذاران، ارائه راه حل هایی برای تشویق مؤدیان به تمکین مالیاتی داوطلبانه است. این مطالعه برگرفته از موضوعات مورد علاقه خاص دولت و سیاستگذاران، عوامل روانشناسی اجتماعی مؤثر بر رفتار عدم تمکین مالیاتی مؤدیان را بررسی کرده است. داده های مورد استفاده در این تحقیق از طریق مصاحبه عمقی با افراد حقیقی (مأموران، کارشناسان و مؤدیان مالیاتی) جمع آوری و توسط نرم افزار آماری (مکس کیودی، ۲۰۲۱) پردازش شد. نتایج بدست آمده، تأیید می کند دانش مالیاتی اغلب مؤدیان پایین است و منجر به سطح آگاهی پائین و نگرش منفی نسبت به تمکین مالیاتی می شود. بنابراین، برای محدود کردن تخلفات و ترویج فرهنگ تمکین مالیاتی، مقامات و دستگاه های مرتبط باید راهکارهایی برای ارتقاء دانش مالیاتی جامعه از طریق ساده سازی رویه های اداری، تقویت آموزش، تبلیغات و انتشار سیاست های مالیاتی برای بهبود نگرش نسبت به تمکین مالیاتی، ارائه دهند. همچنین سیاست گذاران و سازمان مالیاتی باید به تبلیغ برای حقوق و تکالیف مالیاتی شهروندان، نقش مالیات در توسعه اجتماعی - اقتصادی کشور و حفظ منافع مشروع هر فرد بپردازند. موسسات و مراکز آموزشی، برنامه های آموزش و مهارت های نرم افزاری را که برای رعایت قوانین مالیاتی

ضروری است، برای دانش پذیرانی که حس تمکین به قانون را دارند، ارائه کنند تا این قبیل امور در دراز مدت دانش مردم را بهبود بخشیده و آگاهی جامعه را نسبت به تمکین مالیاتی، ارتقاء دهد. در سال های اخیر، کیفیت خدمات مالیاتی در کشور به طور قابل توجهی بهبود یافته است، اما هنوز مطلوب نیست. ایجاد حس اعتماد، همکاری و رضایت مؤدیان، بر رفتار تمکین مالیاتی داوطلبانه آنها تأثیر می گذارد.

فساد یک پدیده ناهنجار اجتماعی، اقتصادی، سیاسی و فرهنگی است که تا حدودی در تمامی کشورها وجود دارد و مانع اساسی برای رشد و توسعه محسوب می شود. به دلیل وجود ابهام در تعریف فساد، دسته بندی آن برحسب میزان و محل وقوع آن به انواع مختلف تقسیم گردید: فساد عمومی، فساد کلان، فساد خرد، فساد مالیاتی کلان و فساد مالیاتی خرد. بررسی دقیق این پدیده به منظور ریشه یابی علل و روشهای تأثیرگذاری آن بر رشد اقتصادی، به منظور پیدا کردن راهکارهای مقابله با آن ضروری هست. درک از فساد بطور مستقیم و غیر مستقیم از طریق تأثیر بر باورها و نگرش مؤدیان بر رفتار تمکین مالیاتی تأثیر می گذارد. نگرش افراد نسبت به عدم تمکین مالیاتی، تمایل افراد به گزارش درآمد واقعی را تحت تاثیر قرار می دهد، چون گزارش درآمد واقعی در اظهارنامه های مالیاتی، عموماً با احساسات «منفی» همراه می شود، در بسیاری از مؤدیان این نگرش منفی به تمایل به کتمان درآمد تبدیل می شود. هر چه نگرش های منفی نسبت به تعهدات مالیاتی بیشتر باشد، فرار مالیاتی نیز بیشتر می گردد. هنجارهای ذهنی بسیاری از مؤدیان نسبت به تمکین مالیاتی خوب نیست و آنها رفتار تمکین مالیاتی را رفتاری اخلاقی ندانسته، بلکه مقررات قانونی صرف و یک اقدام اجباری می دانند. در نتیجه اغلب آنها به جای منافع جامعه، منافع شخصی یا تجاری خود را در اولویت قرار می دهند. یافته های این مطالعه نشان داد، یکی از عوامل مهم در کاهش سطح تمکین مالیاتی، ادراک از فساد است. فساد با ایجاد تأثیر منفی بر نگرش و هنجارهای ذهنی نسبت تمکین مالیاتی، سطح تمکین مؤدیان را کاهش می دهد. برای مقابله با فساد، باید اصلاحات قانونی و اجرای صحیح آنها، تقویت نظارت و کنترل بر عملکرد ادارات مالیاتی و ترویج شفافیت در فعالیت های آنها انجام شود. دولت باید با اجرای سیاست های مالیاتی منصفانه و کارآمد، نگرش و باورهای مالیاتی مثبت را ترویج و سطح تمکین داوطلبانه مؤدیان را بهبود بخشد. بعلاوه افزایش آگاهی جامعه درباره اهمیت و نقش مالیات در توسعه کشور و ارائه خدمات عمومی با کیفیت، می تواند به کاهش فساد و بهبود نگرش مالیاتی و نهایتاً افزایش سطح تمکین مالیاتی کمک نماید.

کنترل رفتاری ادراک شده در رابطه با عدم تمکین مالیاتی، تمایل مؤدیان به گزارش درآمد واقعی را تحت تاثیر قرار داده و موجب کاهش انگیزه آنها به گزارش درآمد واقعی می شود. بنابراین هر چه سطح کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به کتمان درآمد مشمول مالیات بیشتر

باشد، تمایل به رفتار تمکین نیز کمتر می‌شود. تمایل به عدم گزارش درآمد واقعی موجب اثرگذاری بر میزان عدم تمکین مالیاتی می‌گردد. تمایل مودیان به پنهان کردن درآمد یکی از عوامل کلیدی پیش‌بینی فرار مالیاتی می‌باشد. برای بهبود رفتار تمکین مالیاتی لازم است، کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین و فرصت عدم تمکین مالیاتی کاهش پیدا کند. برای کاهش کنترل رفتاری ادراک شده و فرصت عدم تمکین، می‌توان از راهکارهای مختلفی استفاده کرد.

۱- محاسبه و اعلام دقیق مالیات: محاسبه و اعلام دقیق مالیات برای افراد، به عنوان یک راه مؤثر برای کاهش فرصت عدم تمکین است. در واقع، اعلام دقیق مالیات به افراد کمک می‌کند تا با دقت بیشتری پرداخت مالیات خود را محاسبه کنند و از عدم تمکین اجتناب نمایند. ۲- استفاده از فناوری: استفاده از فناوری، به عنوان یکی از راه‌های مؤثر برای کاهش فرصت عدم تمکین و کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین، به اشکال مختلفی ممکن است. به عنوان مثال، پلتفرم‌های الکترونیکی و نرم‌افزارهای مالیاتی، می‌توانند به ردیابی فعالیت‌های تجاری و بانکی مودیان کمک کنند. ۳- تشدید قوانین و اجرای دقیق تر آن‌ها: تشدید قوانین و اجرای دقیق تر آن‌ها: تشدید قوانین و اجرای دقیق آن‌ها می‌تواند به عنوان یک راه مؤثر برای کاهش فرصت عدم تمکین و کاهش کنترل رفتاری ادراک شده نسبت به عدم تمکین، عمل کند. در واقع، تشدید قوانین و پیگیری‌های دقیق در اجرای قوانین مالیاتی، باعث می‌شود که افراد کمتر به عدم تمکین مالیاتی تمایل داشته باشند.

بر اساس نتیجه پژوهش، تمایل مودیان برای عدم تمکین مالیاتی بالاست و این موضوع برای اجرای سیاست‌های افزایش تمکین داوطلبانه سازمان مالیاتی چالش بزرگی محسوب می‌گردد. تمکین مالیاتی موضوع گسترده‌ای بوده و مورد توجه اغلب پژوهشگران قرار گرفته است. بنابراین تعریف تمکین مالیاتی بسته به ماهیت و موضوع مطالعه به روش‌های مختلفی تعیین می‌شود. مطابق ادبیات پژوهش، رفتار تمکین مالیاتی به دو بخش: تعریف رفتار تمکین مالیاتی و سطح تمکین ادراک شده تقسیم گردیده است. تعریف رفتار تمکین مالیاتی نیز به دو نوع تعریف رسمی و عملیاتی تقسیم می‌گردد. رویکرد رسمی (مفهومی) معمولاً بر تمایل مودیان به رفتار تمکین بدون اعمال قانون تاکید می‌کند (تمکین داوطلبانه). رویکرد عملیاتی بر تحقق اداری تعهدات مالیاتی تمرکز دارد. نتیجه این پژوهش نشان داد، واکنش جامعه به هر دو رویکرد یکسان است. اما موضوع دیگر در خصوص تمکین مالیاتی، سطح تمکین مودیان می‌باشد، طبق نتیجه پژوهش، سطح تمکین مودیان در حد پائینی قرار دارد.

اگرچه یافته‌های این مطالعه به نتایج خاصی با هدف کمک به سیاست‌گذاران و مقامات مالیاتی در ترکیب اقداماتی برای رسیدگی به مسئله عدم تمکین مالیاتی، توسعه سیستم‌ها و اصلاح سیاست‌های مالیاتی دست یافته است، تا رفتار تمکین مالیاتی داوطلبانه را ترویج کند.

اما، هیچ تحقیقی به تنهایی توضیح جامعی از رفتار تمکین یا عدم تمکین مالیاتی مؤدیان برای استفاده سیاست‌گذاران یا مسئولین مالیاتی در سطح عملی ارائه نکرده است. بنابراین همچنان به مشارکت‌های تحقیقاتی بیشتری برای ترمیم شکاف اطلاعاتی این حوزه به ویژه با تأکید بر تلفیق عوامل اقتصادی و غیراقتصادی با لحاظ تأثیر متقابل عوامل بر یکدیگر، نیاز هست. این مطالعه که برای توضیح تأثیر عوامل روانشناختی اجتماعی بر عدم تمکین مالیاتی طراحی شد، مسیری برای تحقیقات آتی ارائه می‌کند. این مطالعه هنوز دارای محدودیت‌هایی است و مطالعات بعدی باید متغیرهای بیشتری را در نظر بگیرند تا نتایج ارزشمندتری را ارائه دهند، مانند تمرکز بر انواع خاص از مؤدیان، واحدهای اقتصادی دارای سرمایه‌گذار خارجی، انتخاب جامعه آماری پژوهش از استانهای مختلف کشور و غیره .

یادداشت‌ها

1. MAXQDA 2021
2. Benjamin Franklin
3. Theory of Planned Behavior
4. Corruption Perceptions Index
5. Qualitative approach
6. Grounded theory

کتابنامه

- اکبری، معصومه، وحدانی، محمد، (۱۳۹۷)، *هنجارهای شخصی و تمکین مالیاتی*، بنجمین کنفرانس ملی پژوهشهای کاربردی در مدیریت حسابداری، تهران،
<https://civilica.com/doc/784423>
- ایران مهر، مسلم، گیتی پسند، زهرا، (۱۳۹۵)، *یک پژوهش کیفی: بررسی عوامل مؤثر بر خوش بینی دانش آموزان به نظام آموزشی، فرهنگ مشاوره و روان درمانی (فرهنگ مشاوره)*، ۷(۲۷)، ۱۰۵-۱۲۸
- آخوندی، احمد، جمشیدی، مینا و خطیری علیائی، علی، (۱۳۹۷)، *بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران، دوازدهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران*، تهران،
<https://civilica.com/doc/876206>
- باقری، بهروز، باباجانی، جعفر، و برزیده، فرخ، (۱۳۹۸)، *شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران، پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۸(۳) (پیاپی ۳۱): ۲۸۳-۳۱۰
- 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): ۴۳-۷۲
- بهشتی، سید صمد، خانمحمدی، احسان، (۱۳۹۹)، *بررسی وضعیت ادراک از فساد و عوامل مرتبط با آن مطالعه شهروندان شهر سرپل‌ذهاب، جامعه‌شناسی کاربردی*، ۳۱(۴): ۴۵-۷۲

- حقیقی فشی، شیرین، بنی مهد، بهمن و اوحدی، فریدون، همتی، بهرام، (۱۳۹۹)، بررسی تاثیر ابعاد هنجارهای اجتماعی و شخصی بر تمکین مالیاتی، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۹(۳۳): ۴۱-۵۹
- رضاقلی زاده، مهدیه، آقایی، مجید و عالمی، امیرحسین، (۱۳۹۸)، تحلیل فرار مالیاتی در ایران به روش شاخص چندگانه-علل چندگانه (MIMIC)، *مجلس و راهبرد*، ۲۶(۹۷): ۱۹۱-۲۲۶
- صامتی، مجید، امیری، هادی و حیدری، زهرا، (۱۳۹۴)، تاثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی: مطالعه موردی شهر اصفهان، *فصلنامه پژوهش ها و سیاست های اقتصادی*، ۲۳(۷۵): ۲۳-۲۶۲
- صفری، حوریه، عباسی اسفنجیر و علی اصغر، رحمانی فیروزجاه، علی، (۱۴۰۱)، عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی از دیدگاه جامعه شناسی با استفاده از روش دلفی، *ماهنامه جامعه شناسی سیاسی ایران*، ۵(۱۱): ۴۰۷-۴۱۱
- فولادیان، مجید، رضایی بحرآباد، حسن و گلی، منصوره، (۱۴۰۱)، بررسی عوامل مؤثر بر فرهنگ مالیاتی و راهکارهای بهبود آن، *فصلنامه علمی پژوهشی راهبرد فرهنگ*، ۱۵(۵۹): ۱۴۳-۱۷۷
- کمالی، سعید، شفیعی، سعیده، (۱۳۹۰)، مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران، *پژوهشنامه مالیات*، دوره جدید - ۱۹(۱۰) (مسلسل ۵۸)، ۱۴۳-۱۶۸
- گرایی نژاد، علیرضا، چپرادر، الهه، (۱۳۹۱)، بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در ایران، *اقتصاد مالی (اقتصاد مالی و توسعه)*، ۶(۲۰): ۶۹-۹۲
- محسنی ملکی، بهرام، (۱۴۰۰)، عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با استفاده از تکنیک معادلات ساختاری - نقش تعدیل کنندگی دانش مالیاتی، *پژوهشنامه اقتصاد کلان*، ۱۶(۳۱): ۱۳-۳۶
- محمدی، مهدی، رفیعی، حسن و موسوی، میرطاهر، حسین زاده، سمانه، (۱۳۹۵)، ادراک فساد و احساس عدالت اجتماعی، *مسائل اجتماعی ایران*، ۱۷(۱): ۱۲۵-۱۴۴
- نظامی پور، قدیر، معین الدینی، محمود، (۱۳۹۷)، روانشناسی اجتماعی و بسیج ملی، *مطالعات دفاعی استراتژیک*، ۱۶(۷۱): ۱۴۳-۱۶۸
- نظری، فاطمه، (۱۳۹۵)، بررسی اثر درآمد نفتی بر درآمد مالیاتی کشورهای صادرکننده نفت، *اقتصاد کاربردی*، ۶(۱۸): ۷-۶۷

References

- Ajzen, I, (1991), *The theory of planned behavior*, Organizational Behavior and Human Decision Processes, vol, 50(2): 179-211
- Akbari, Masoumeh, Vahadani, Mohammad, (2017), *personal norms and tax compliance*, the fifth national conference on applied research in management and accounting, Tehran, <https://civilica.com/doc/784423> (in persian)
- Akhundi, Ahmad, Jamshidi, Mina and Khatiri Aliaei, Ali, (2017), *investigation of factors affecting the tax compliance of value added tax payers in the*

- General Directorate of Value Added Tax of Tehran*, 12th Conference on Financial and Tax Policies of Iran <https://civilica.com/doc/876206/> (in persian)
- Alan Lewis, Oxford, Martin Robertson, (1982), *The Psychology of Taxation*, Journal of Economic Psychology, vol, 3(2):177-181
- Alkhatib, A, A, Abdul-Jabbar, H, Abuamria, F, & Rahhal, A, (2019), *The effects of social influence factors on income tax evasion among the Palestinian SMEs*, International Journal of Advanced Science and Technology, vol, 28(17): 690–700
- Alleyne, P, & Harris, T, (2017), *Antecedents of taxpayers' intentions to engage in tax evasion: Evidence from Barbados*, Journal of Financial Reporting and Accounting (Emerald Publishing Limited), vol , 15(1): 2–21
- Allingham, MG, & Sandmo, A, (1972), *Income tax evasion: A theoretical analysis*, Journal of Public Economics, vol, 1(3-4): 323–338
- Alm, J, Martinez-Vazquez, J, & McClellan, C, (2016), *Corruption and firm tax evasion*, Journal of Economic Behavior & Organization, vol, 124: 146–163
- Alm, James, Roy Bahl, and Matthew N, Murray, (1991), *Tax base erosion in developing countries*. Economic Development and Cultural Change, vol , 39(4): 849–872
- Antonides, G, & Robben, HSJ, (1995), *True positives and false alarms in the detection of tax evasion*, Journal of Economic Psychology, vol, 16(4): 617–640
- Arifin, Rosid, Chris, Evans & Binh, Tran-Nam, (2018), *Tax Non-Compliance and Perceptions of Corruption: Policy Implications for Developing Countries*, Bulletin of Indonesian Economic Studies, vol, 54(1): 25-60
- Bagheri, Behrouz, Babajani, Jafar, and Barzideh, Farrokh, (2018), *Identifying factors affecting tax compliance in Iran*, Experimental Accounting Research, vol, 8(3 (series 31)): 283-310.(in persian)
- Bandura, A,(1986), *Social foundations of thought and action: A social cognitive theory*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ.
- Barzideh, Farrokh, Ebrahimi, Darde Sajjad,(2018), *Ranking of behavioral factors affecting business income tax non-compliance from the perspective of experts*, Tax research Journal ,vol, 27 (42): 72-43(in Persian)
- Beheshti, Seyyed Samad, Khanmohammadi, Ehsan, (2019), *Investigating the state of perception of corruption and the factors related to it, the study of the citizens of Sarpol Zahab city*, Applied Sociology, vol, 31(4): 45-72(in Persian)
- Bird, RM, Martinez-Vazquez, J, Torgler, B, (2008), *Tax effort in developing countries and high income countries: The impact of corruption, voice and accountability*, Economic Analysis & Policy, vol, 38(1): 55–71
- Blackburn, K, Bose, N, Emranul Haque, M, (2010), *Endogenous corruption in economic development*, Journal of Economic Studies, vol, 37(1): 4–25
- Bobek, DD, Hageman, AM, Kelliher, CF, (2013), *Analyzing the role of social norms in tax compliance behavior*, Journal of Business Ethics, vol, 115(3): 451–468

- Čábelková, I, Hanousek, J, (2004), *The power of negative thinking: Corruption, perception and willingness to bribe in Ukraine*, Applied Economics, vol, 36(4): 383–397
- Campbell, SV, (2013), *Perception is not reality: The FPCA, Brazil and the mismeasurement of corruption*, Minnesota Journal of International Law, vol, 22: 247–281
- Chan, CW, Troutman, CS, O'Bryan, D,(2000), *An expanded model of taxpayer compliance: Empirical evidence from the United States and Hong Kong*, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, vol, 9(2): 83–103
- Cialdini, RB, Goldstein, NJ, (2004), *Social influence: Compliance and conformity*, Annual Review of Psychology, vol, 55: 591–621
- Cialdini, RB, Reno, RR, Kallgren, CA,(1990), *A focus theory of normative conduct: Recycling the concept of norms to reduce littering in public places*, Journal of Personality and Social Psychology, vol, 58(6): 1015–1026
- Devos, K, (2005), *The attitudes of tertiary students on tax evasion and the penalties for tax evasion—a pilot study and demographic analysis*, eJournal of Tax Research, vol, 3(2): 222–273
- Donna D. Bobek, Amy M, Hageman, Richard C, Hatfield, (2010), *The Role of Client Advocacy in the Development of Tax Professionals' Advice*. Journal of the American Taxation Association, vol, 32 (1): 25–51.
- Eriksen, Knut, and Lars Fallan,(1996), *Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment*, Journal of Economic Psychology, vol, 17(3): 387–402
- Everhart, SS, Martinez-Vazquez, J, Martinez-Varquez, J, & McNab, RM,(2003), *Corruption, investment, and growth in developing countries*, Proceedings, Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association, vol, 96: 84–90
- Feld, L, P, & Frey, B, S, (2007), *Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: The Role of Incentives and Responsive Regulation*, Law & Policy, vol , 29(1), 102–120.
- Fishbein, M, Ajzen, I,(2010), *Predicting and changing behavior: The reasoned action approach*, Psychology Press, New York.
- Fjeldstad, O,H & Semboja, J,(2001), *Why people pay taxes: The case of development levy in Tanzania*, World Development, vol, 29(12): 2059–2074
- Freeland, Edward, (2015), *Public Opinion, Social Attitudes*, 10.1016/B978-0-08-097086-8.32119-5.
- Fuladiyan, Majid, Rezaei Bahrabad, Hassan, & Goli, Mansoura, (2023), *Investigating factors affecting tax culture and ways to improve it*, Scientific Research Quarterly of Culture Strategy, vol, 15(59): 143-177. (in persian)
- Geraenjad, Gholamreza, Chapardar, Elahe, (2013), *Investigating factors affecting tax revenues in Iran*, Journal of Financial Economics, vol,6(20):69:92(in Persian)
- Haghigi Fashi, Shirin, Bani Mahd, Bahman, Ohadi, Fereydoun, and Hemti, Bahram, (2019), *Investigating the impact of social and personal norms on tax*

- compliance*, Knowledge of Accounting and Management Audit, vol, 9(33): 41-59. (in persian)
- Hamm, Jeffrey Lloyd, (1995). *Income Level and Tax Rate as Determinants of Taxpayer Compliance: An Experiment Examination*, Unpublished Doctoral dissertation, Texas Tech University, Lubbock, TX, USA.
- Hasseldine, J, (1999), *Gender differences in tax compliance*, Asia-Pacific Journal of Taxation, vol, 3(2): 73-89.
- Hasseldine, J, Li, Z, (1999), *More tax evasion research required in new millennium*, Crime, Law and Social Change, vol, 31: 91-104
- Houston, J, Tran, A, (2001), *A survey of tax evasion using the randomized response technique*, Advances in Taxation, vol, 13: 69-94
- Inasius, Fany, (2015), *Tax compliance of small and medium enterprises: Evidence from Indonesia*, Accounting & Taxation, vol, 7 (1): 67-73.
- Iran Mehr, Moslem, Giti Pasand, Zahra, (2015), *A qualitative research: Investigating factors affecting students' optimism towards the educational system*, Journal of The Culture of Counseling and Psychotherapy (The Culture of Counseling), vol, 27(7):1-32(in Persian)
- Jackson, BR, Milliron, VC, (1986), *Tax compliance research: Findings, problems and prospect*, Journal of Accounting Literature, vol, 5: 125-165
- James, Simon, Clinton, Alley, (1999), *Tax compliance, self-assessment, and tax administration in New Zealand: Is the carrot or the stick more appropriate to encourage compliance?* New Zealand Journal of Taxation Law and Policy, vol , 5: 3-14
- Jayawardane, Damayanthi, (2015), *Psychological factors affect tax compliance-a review paper*, International Journal of Arts and Commerce, vol, 4(6): 131-41
- Kamali, S, Shafiee, S, (2011), *The Concept of Tax Compliance and Estimation of its Rate in Iranian Tax System*, J Tax research, vol, 19 (10):143-168. (in persian)
- Kasipillai, J, Aripin, N & Amran, NA, (2003), *The influence of education on tax avoidance and tax evasion*, eJournal of Tax Research, vol, 1(2): 134-143
- Kassa, E, T, (2021), *Factors influencing taxpayers to engage in tax evasion: evidence from Woldia City administration micro, small, and large enterprise taxpayers*, In Journal of Innovation and Entrepreneurship, Vol, 10(1), Springer Science and Business Media LLC. <https://doi.org/10.1186/s13731-020-00142-4>
- Kayali, Mohammad, (2019), *The Effect of Individual Factors Mediated by Trust and Moderated by IT Knowledge on Students' Adoption of Cloud Based E-learning*, 10.35940/ijitee.J1137.129219.
- Kirchler, E, (2007), *The economic psychology of tax behaviour*, Cambridge University Press, www.cambridge.org/9780521876742.
- Kirchler, Erich, Erik Hoelzl, and Ingrid, Wahl, (2008), *Enforced versus voluntary tax compliance: The "slippery slope" framework*. Journal of Economic Psychology, vol, 29(2): 210-25

- Kogler, C, Batrancea, L, Nichita, A, Pantya, J, Belianin, A & Kirchler, E, (2013), *Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia*, Journal of Economic Psychology, vol, 34: 169–180
- L, Castro, C, Scartascini,(2015), *Tax compliance and enforcement in the pampas evidence from a field experiment*, J, Econ, Behav, Organ, vol,116: 65–82
- L, P, Feld, B, S, Frey, (20007), *Tax compliance as the result of a psychological tax contract: The role of incentives and responsive regulation*, Law Policy, vol, 29(1): 102– 120
- Langham, JA, Paulsen, N & Hartel, CEJ, (2012), *Improving tax compliance strategies: Can the theory of planned behavior predict business compliance?* ,eJournal of Tax Research, vol , 10(2): 364–402
- Lymer, Andrew, and Lynne Oats, (2009), *Taxation: Policy and Practice 16th Edition*(10), Birmingham: Fiscal Publications.
- M, Smart ,(2012), *The application of the theory of planned behaviour and structural equation modelling in tax compliance behaviour: a New Zealand study*, PhD Thesis.
- Marandu, E, E, Mbekomize, C, J, & Ifezue, A, N, (2015), *Determinants of Tax Compliance: A Review of Factors and Conceptualizations*, In International Journal of Economics and Finance, Vol,7 (9):207-218
- McGee, RW, Gupta, Ranjana, *The Ethics of Tax Evasion: An Empirical Study of New Zealand Opinion* ,SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1131346>
- Melgar, N, Rossi, M & Smith, TW, (2010), *The perception of corruption in a cross-country perspective: Why are some individuals more perceptive than others?*, Economia Aplicada, vol, 14(2): 183–198
- Mishler, W, Rose, R,(2008), *Seeing is not always believing: Measuring corruption perceptions and experiences*,The Elections, Public Opinion and Parties,(2008), Annual Conference, University of Manchester, UK.
- Mohamadi, M, Rafie, H, Mousavi, M & Hoeinzadeh, S, (2016), *Perception of Corruption and Sense of Social Justice*, Journal of Social Problems of Iran (Kharazmi University),vol , 7(1): 125 – 144(in Persian)
- Mohseni Maleki, Bahram, (2021), *Factors affecting tax evasion using the structural equation technique - the moderating role of tax knowledge*, Macroeconomics Research Letter,vol, 16(31):13-36.(in persian)
- Morse, SC, Karlinsky, S & Bankman, J. (2009), *Cash businesses and tax evasion*, Stanford Law & Policy Review, vol. 20(1): 37–68.
- Murphy, K, (2004), *The role of trust in nurturing compliance: a study of accused tax avoiders*, Law and Human Behavior, vol, 28: 187–209
- Nazari, Fatemeh, (2015), *Investigating the effect of oil revenue on the tax revenue of oil exporting countries*, Applied Economics,vol, 6: 67-76.(in persian)
- Nguyen, T. H. (2022). *The Impact of Non-Economic Factors on Voluntary Tax Compliance Behavior: A Case Study of Small and Medium Enterprises in*

- Vietnam. In *Economies*, Vol, 10, Issue 8, p. 179), MDPI AG, <https://doi.org/10.3390/economies10080179>
- Nezamipour, Qadeer, Moin Adini, Mahmoud, (2017), *Social psychology and national mobilization*, Strategic defense studies, vol, 16(71):143-168 (in Persian)
- Olugoke Oladipupo, Adesina, Obazee ,Uyioghosa ,(2016), *Tax Knowledge, Penalties and Tax Compliance in Small and Medium Scale Enterprises in Nigeria*, JOURNAL NAM, iBusiness, Vol,8(1):1-9,
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), (2004), *Compliance risk management: Managing and improving tax compliance*, OECD Publishing, Paris. <http://www.scirp.org/journal/ib>
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), (2010), *Understanding and influencing taxpayers, compliance behaviour* , OECD Publishing, Paris.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), (2016), *OECD Economic Surveys: Indonesia*, (2016), OECD Publishing, Paris.
- P, Jimenez, G, S, Iyer,(2016) *Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance*, Advances in accounting, Elsevier, vol, 34: 17–26
- Puspitasari, E, Meiranto, W, (2014), *Motivational postures in tax compliance decisions: An experimental studies*, International Journal of Business, Economics and Law, 5(1), 100–110
- Rezagholizadeh, M, Aghaei, M, & Alami, A, (2019), *An Analysis of Tax Evasion in Iran Using Multiple Indicator-Multiple Causes (MIMIC) Approach*, j Majlis & Rahbord, vol, 26:191-226.(in persian)
- Robben, HSJ, Webley, P, Weigel, RH, Wärneryd, K-E, Kinsey, KA, Hessing, DJ, Martin, F.A, Elffers, H, Wahlund, R, Van Langenhove, L, Long, SB & Scholz, JT, (1990), *Decision frame and opportunity as determinants of tax cheating: An international experimental study*, Journal of Economic Psychology, vol, 11(3): 341–364
- Roth, J, A, Scholz, J, T, and Witte, A,D, (1989), *Taxpayer Compliance*, Vol, 1: An Agenda for Research. University of Pennsylvania Press, Philadelphia
- S, Benk, A, F, Çakmak & T, Budak, (2011), *An investigation of tax compliance intention: A theory of planned behavior approach*, European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences, vol,28: 181-188
- S, James, C, Alley, (2002), *Tax compliance, self-assessment and tax administration*, Journal of Finance and Management in Public Services ,Vol,2(2): 27-42.
- Saad, Natrah, (2010), *Fairness perceptions and compliance behavior: The case of salaried taxpayers in Malaysia after implementation of the self-assessment system*, eJournal of Tax Research, vol, 8(1): 32-63.
- Safari, Hourieh , Abbasi Esfajir, Ali Asghar, & Rahmani Firouzjah, Ali, (2023), *Factors affecting tax culture from a sociological point of view using the*

- Delphi method*, Iranian Political Sociology Monthly, vol, 5(11): 4078-4112.(in persian)
- Samati, Majid, Amiri, Hadi, & Heydari, Zahra, (2014), *The effect of tax ethics on tax compliance, a case study of Isfahan city*, Economic Research and Policy, vol, 23(75), 231-262.(in Persian)
- Scholz, JT, Lubell, M, (1998), *Trust and taxpaying: Testing the heuristic approach to collective action*, American Journal of Political Science, vol, 42:398-417
- T, Woro Damayanti, I, Subekti & Z, Baridwan,(2015), *The Role of Taxpayer's Perception of the Government and Society to Improve Tax Compliance*, Account, Financ, Res, vol, 4(1): 180-187
- Tan, LM, Chin-Fatt, C, (2000), *The impact of tax knowledge on the perceptions of tax fairness and attitudes towards compliance*, Asian Review of Accounting, vol, 8: 44-58
- Tanzi, V, (1998), *Corruption around the world – Causes, consequences, scope, and cures*, IMF Staff Papers vol, 45(4), IMF, Washington DC.
- Torgler, B, (2004), *Tax morale, trust and corruption - Empirical evidence from transition countries*, Working Paper No. 2004-2005, CREMA, Zürich, <http://hdl.handle.net/10419/214291>
- Torgler, B, and k, Murphy, (2005), *Tax Moral in Australia: What shapes it and has it changed over time?* , Centre for Tax System Integrity Research School of Social Sciences Australian National University
- Traxler, C, (2010), *Social norms and conditional cooperative taxpayers*, European Journal of Political Economy, vol, 26(1): 89-103
- Vallerand, R, J, Deshaies, P, Cuerrier, J,P, Pelletier, L, G., & Mongeau, C, (1992), *Ajzen and Fishbein's theory of reasoned action as applied to moral behavior: A confirmatory analysis*. In Journal of Personality and Social Psychology, Vol , 62(1):98-109
- Vogel, J, (1974), *Taxation and public opinion in Sweden: An interpretation of recent survey data*, National Tax Journal, vol, 27(4): 499-513
- Wenzel, M, (2005), *Misperceptions of social norms about tax compliance: From theory to intervention*, Journal of Economic Psychology, vol, 26(6): 862-883
- Wenzel, Michael, (2004), *The social side of sanctions: Personal and social norms as moderators of deterrence*, Law and Human Behavior, vol , 28: 547-567
- World Bank Group, (2015), *World Development Report, Mind, Society, and Behavior*, Washington DC, World Bank, <https://openknowledge.worldbank.org>
- Yaniv, G, (2007), *The Tax Compliance Demand Curve: A Diagrammatical Approach to Income Tax Evasion*, In SSRN Electronic Journal. Elsevier BV. <https://doi.org/10.2139/ssrn.980096>