رابطهٔ سرمایهٔ اجتماعی و پذیرش مالیاتی: نقش میانجی‌گر اخلاق مالیاتی

دکتر سید محمدجواد رزمی[1]، شراره کاوسی[*2]

گروه اقتصاد، دانشکده علوم اداری و اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد

پردیس بین‌الملل دانشگاه فردوسی مشهد

(تاریخ دریافت 93/3/23، تاریخ پذیرش 93/5/21)

چکیده

زمینه: تبیین نقش اخلاق مالیاتی در ارتباط میان سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی از حیطه‌های پژوهشی مهمی به‌شمار می‌رود، زیرا شواهد بسیاری وجود دارد که نشان می دهد تصمیم برای پرداخت مالیات باید متأثر از عواملی غیر از موارد ذکر شده در رهیافت اقتصاد جرم باشد. هدف کلی پژوهش حاضر بررسی نقش میانجی‌گر اخلاق مالیاتی در رابطه میان سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی است.

روش کار: پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها، توصیفی - همبستگی است. جامعه آماری تحقیق را 715 نفر از مؤدیان مالیاتی صنوف لوازم خانگی و زرگران شهرستان رشت تشکیل می‌دهند که 163 نفر آنها از طریق نمونه‌گیری تصادفی انتخاب شدند. داده‌های مورد نیاز با استفاده از پرسشنامه جمع‌آوری و به‌وسیله نرم افزارهای SPSS و LISREL ، تحت روش مدل‌سازی معادلات ساختاری تجزیه و تحلیل شد.

یافته‌ها: یافته‌های تحقیق نشان داد متغیر سرمایه اجتماعی با ضریب استاندارد (0/49) و معناداری(5/03) با متغیر اخلاق مالیاتی افراد رابطه دارد. همچنین اخلاق مالیاتی با تخمین استاندارد (0/86) و معناداری (6/16) با پذیرش مالیاتی رابطهٔ مثبت دارد.

نتیجه‌گیری: نتایج پژوهش رابطه معنادار سرمایه اجتماعی بر پذیرش مالیاتی و همچنین نقش میانجی اخلاق مالیاتی در رابطه میان این دو را در جامعه پژوهش تأیید می‌کند.

کلید واژگان: *اخلاق مالیاتی، سرمایه اجتماعی، پذیرش مالیاتی*

سرآغاز

در سال‌های اخیر پژوهش‌های بسیاری ارزش ها، هنجارها و ویژگی‌های متفاوت در میان کشورها و اثرات قابل اندازه‌گیری این تفاوت‌ها بر رفتار اقتصادی را مورد بررسی قرار داده‌اند. یک زمینه مرتبط با چنین پژوهش‌هایی، پذیرش مالیاتی[1] است. به عقیده صاحب نظران، پذیرش مالیاتی یک مفهوم نظری و چند جانبه است که می‌تواند در سه بخش پذیرش در پرداخت[2]، پذیرش در پرونده [3] و پذیرش در گزارش‌دهی[4] بررسی شود (1). سازمان همکاری اقتصادی و توسعه[5](OECD) در تعریف مفهوم پذیرش، آن را به دو بخش تقسیم می‌کند: پذیرش اجرایی[6] و پذیرش تکنیکی و فنی[7]. پذیرش اجرایی به قوانین اجرایی کشور مورد نظر و پذیرش فنی به پذیرش در گزارش دهی، پذیرش فرآیندهای مورد نظر قانون و پذیرش مقررات تکنیکی لازم در محاسبات مالیات یا پرداخت آن باز می‌گردد(2). در برابر پذیرش مالیاتی، مسأله عدم پذیرش[8] مالیاتی از سوی مؤدیان مطرح است. باید توجه داشت اجتناب مالیاتی[9] و فرار مالیاتی[10] هر دو مصادیقی از عدم پذیرش هستند با این تفاوت که اجتناب مالیاتی، عدم پذیرش قانونی و فرار مالیاتی، عدم پذیرش

* نویسنده مسؤول: نشانی الکترونیکی: kavosi_sh @ yahoo.com

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

غیرقانونی محسوب می‌شود(3).

مطالعات متعددی نشان داده‌اند که مالیات‌دهندگان در پرداخت مالیات اغلب درست‌کارتر از آن هستند که در مدل‌های کلاسیک بازدارندگی[11]، اقتصاد جرم[12] به آن اذعان می‌شود(6-4). براساس این نتایج مالیات دهندگان، تمایلی برای فرار مالیاتی ندارند و به دنبال راه‌های فریبکاری در زمینه پرداخت مالیات نمی‌باشند. همچنین نتایج برخی از مطالعات انجام شده، این فرضیه را که افراد بدون توجه به اخلاق، تنها بیشینه‌کنندگان مطلوبیت می‌باشند را مورد انتقاد قرار داده است(9-7). به عبارت دیگر، شمار زیادی از افراد در اغلب موارد بدون توجه به انگیزه‌های مالی که از جانب نظام مالیاتی با آنها مواجه می‌شوند اقدام به پرداخت مالیات‌های مشمول می‌نمایند و پذیرش مالیاتی یا به عبارتی، پیروی و گردن نهادن به قوانین مالیاتی را نمی‌توان فقط به‌وسیله ملاحظات مالی، بویژه آنهایی که تا حدودی اجباری هستند، تشریح نمود(10). حال سوال اساسی این است که چرا بیشتر مردم، حتی زمانی که مجازات‌ها و ممیزی‌های کمتری برای فرار مالیاتی وجود دارد، تمایل به پرداخت مالیات دارند.

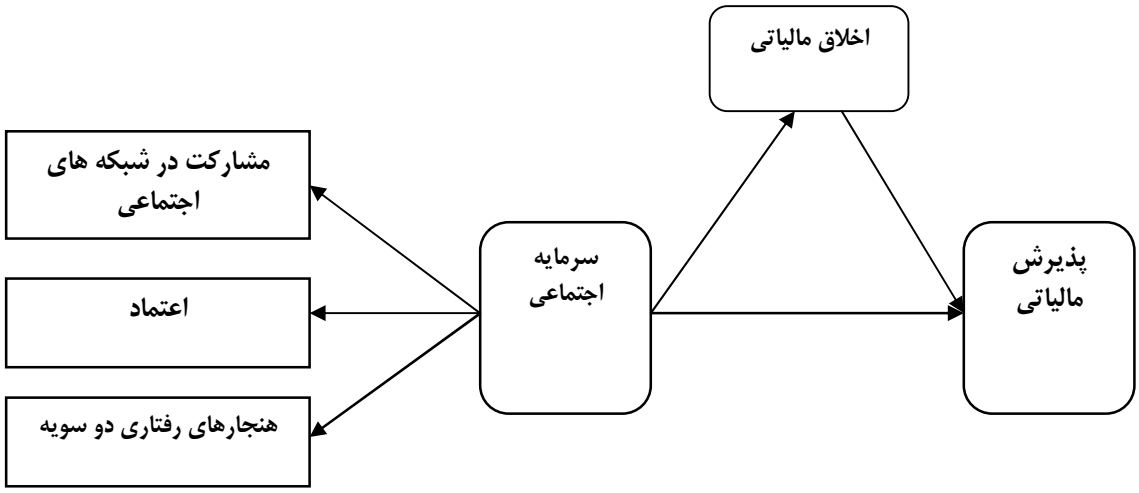
اخلاق مالیاتی[13]، به عنوان «تعهد اخلاقی افراد به پرداخت مالیات»، «باور به مشارکت در جامعه به‌وسیله پرداخت مالیات» و «وجود انگیزش درونی افراد یا تمایل آنان برای پرداخت مالیات» تعریف می‌شود(13- 11). به عبارتی دیگر، اخلاق مالیاتی نوعی تعهد اخلاقی برای پرداخت مالیات بوده، که نمی‌توان آن را مشابه فرار مالیاتی و یا اندازه اقتصاد سایه‌ای به عنوان یک متغیر مقداری قلمداد نمود(14). همچنین اخلاق مالیاتی با مفهوم «اخلاق مالیات دهندگان»، ارتباط نزدیکی دارد، محققان این اصطلاح را به‌عنوان هنجارهایی دانسته اند که رفتار افراد به‌عنوان مالیات دهندگان را در ارتباط با دولت کنترل می‌نماید(15).

براساس دیدگاه بسیاری از صاحب‌نظران اخلاق مالیاتی را می‌توان به‌عنوان یک ویژگی مهم و بنیادی مرتبط با پذیرش مالیات و حلقه مفقوده بین نظریات و داده‌های گردآوری شده در نظر گرفت و در نهایت معمای پذیرش مالیاتی[14] را حل نمود(18-16). همچنین شواهد پژوهشی قابل توجهی نیز وجود دارد که نشان می‌دهد اخلاق مالیاتی به‌عنوان انگیزش درونی افراد برای پرداخت مالیات می‌تواند درجه پذیرش مالیاتی افراد را تبیین نماید(19-16). اگر اخلاق مالیاتی به‌عنوان توضیح چرایی بالا بودن نرخ پذیرش مالیاتی فرض شود، ارزیابی آنچه آن را شکل می‌دهد نیز حائز اهمیت است. این امر در حالی است که در بیشتر مطالعات انجام شده، اخلاق مالیاتی بدون هیچ‌گونه توضیحی دربارهٔ چگونگی افزایش و یا حفظ آن به‌عنوان یک جعبه سیاه، بخشی از رفتارهای «ورای ترجیحات» مالیات دهندگان و یا به‌عنوان بخش ناشناخته مؤثر بر فرار مالیاتی در نظر گرفته شده است. در محدود پژوهش‌های انجام شده، محققان با تأکید بر این که پدیده‌های اقتصادی نباید تنها از دیدگاه سنتی نئوکلاسیک مورد ارزیابی قرار گیرد، درصدد برآمدند پیوندی میان اقتصاد و روانشناسی اجتماعی ایجاد نمایند (20). براساس یافته‌های پژوهشی آنان، هر دو گروه محرک‌های اقتصادی و هنجارهای اجتماعی، بر شکل‌گیری اخلاق مالیاتی، تاثیر تعیین‌کننده‌ای داشته و در میان عوامل اجتماعی مختلف، ارتقاء سطح سرمایه اجتماعی، علی رغم نا متحمل بودن کشف فرار مالیاتی توسط دولت، افراد را مجاب به پرداخت مالیات می‌نماید (7، 11، 20 و 21).

براساس دیدگاه برخی از صاحب‌نظران، سرمایه اجتماعی[15] اشاره‌ای است به ارتباط میان افراد، شبکه‌های اجتماعی[16] و هنجارهای رفتاری[17] متقابل و اعتماد[18] ناشی از آنها که ظرفیت مشارکت برای نیل به مقاصد شخصی را افزایش می‌دهد. بر اساس اندیشه صاحب‌نظران، جوهره سرمایه اجتماعی اعتماد مبتنی بر هنجارهای عمومی است (22). به عبارت دیگر، وقتی کسی کاری برای دیگری انجام می‌دهد به خاطر جبران بلافاصله از سوی وی نبوده، بلکه ناشی از انتظارات مبهمی مبنی بر اینکه دیگران به احتمال زیاد در آینده آنرا جبران خواهند نمود، می‌باشد (23). مشارکت در شبکه‌های اجتماعی یکی دیگر از ابعاد حائز اهمیت سرمایه اجتماعی است. جوامعی که اعضای آن از سطح بالایی از مشارکت برخوردار می‌باشند، از امکان بیشتری برای ایجاد روابط دو سویه و خلق اعتماد میان فردی برخوردارند. اعتماد نه تنها برای مشارکت در شبکه‌های مشارکت مدنی ضروریست بلکه برای ادامه روابط اجتماعی نیز حیاتی می‌باشد. روابط اجتماعی اگر حفظ نشوند سست و به تدریج محو

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]



نگاره 1: مدل مفهومی تحقیق

شده، انتظارات و وظایف در طول زمان کمرنگ می‌شوند. از این رو روابط اجتماعی دارایی افراد محسوب می‌شوند که همانند هر منبع دیگری وقتی انباشته شود می‌توان در موقع نیاز از آن برداشت نمود، منبعی که دیگر اهداف ناممکن را امکان‌پذیر می‌نماید (24-23).

با توجه به اهمیت پژوهش در زمینه اخلاق مالیاتی و نیز با در نظر گرفتن کمبود پژوهش‌ها در زمینه عوامل مؤثر بر اخلاق مالیاتی و رابطه آن با پیامدهای مهمی همچون پذیرش مالیاتی و سرمایه اجتماعی و از همه مهم تر کمبود چنین پژوهشی در ایران علی رغم پایین بودن نرخ پذیرش مالیاتی در کشور(3)، هدف پژوهش حاضر، بررسی نقش میانجی گر اخلاق مالیاتی بررابطه میان سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی است.

روش

پژوهش حاضر از نظر هدف، کاربردی، به لحاظ درجه کنترل و نظارت، از نوع میدانی و از جنبه گردآوری داده‌ها، از نوع تحقیقات توصیفی- همبستگی است. جامعه آماری این پژوهش، تمامی مؤدیان حقیقی صنوف لوازم خانگی و زرگران شهرستان رشت می‌باشند که تا پایان فروردین 1393، در اداره کل امور مالیاتی استان دارای پرونده مالیاتی می‌باشند. تعداد این مؤدیان 715 نفر بوده و براساس فرمول نمونه‌گیری از جامعه محدود در سطح خطای پنج درصد و با روش نمونه‌گیری طبقه‌ای تصادفی (جهت رعایت نسبت مؤدیان صنف لوازم خانگی و زرگران) نمونه‌ای با حجم 163 مؤدی برآورد شد. از این تعداد، حدود 67/6 درصد (106نفر) دارای مدرک تحصیلی دیپلم و پایین‌تر از دیپلم، 20/6 درصد (32 نفر) دارای مدرک کارشناسی، 11/8 درصد (19نفر) کارشناسی ارشد و 1 نفر دارای مدرک دکتری بود. از لحاظ جنسیت، 93 درصد مؤدیان نمونه (147نفر) مرد و 7 درصد آنها را (11درصد) زنان تشکیل می‌دهند. حدود 92 درصد (145نفر) از افراد نمونه، مجرد و 8 درصد (13نفر) متأهل بوده اند. و بالاخره این که میانگین سنی مؤدیان نمونه 50/6 سال (با انحراف معیار 8/518) و میانگین سابقه شغلی آنها 20/33 سال (با انحراف معیار 6/36) می‌باشد.

در این پژوهش به منظور گرد آوری داده‌های مورد نیاز از پرسشنامه استفاده شده است. در این راستا :

جهت سنجش اخلاق مالیاتی، پرسشنامه 6 سنجه‌ای (سؤال) اخلاق مالیاتی لوبین و زاری که مقیاس پاسخ‌گویی آن طیف لیکرت 5 درجه‌ای (1= به طور کامل مخالفم تا 5=بطور کامل موافقم) (20) است، بکار گرفته شد. جهت سنجش پذیرش مالیاتی نیز از پرسشنامه 4 سنجه‌ای پذیرش مالیاتی جیمز و الی که مقیاس پاسخ‌گویی آن طیف لیکرت 5 درجه‌ای (1= به طور کامل مخالفم تا 5= به‌طور کامل موافقم) (25) است، استفاده شد.

برای اطمینان از مناسب بودن این پرسش‌ها برای سنجش اخلاق و پذیرش مالیاتی، یک مطالعه مقدماتی به همراه دیگر

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

جدول1: آماره های توصیفی متغیرهای اخلاق مالیاتی، پذیرش مالیاتی و مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی

متغیرها	تعداد	میانگین نمونه	میانه	انحراف معیار	حداکثر	حداقل	متوسط نظری
اخلاق مالیاتی	158	2/29	2/2	0/75	4/4	1/1	3
پذیرش مالیاتی	158	2/6	2/83	0/71	4/63	1/23	3
سرمایه اجتماعی	158	2/9	3	0/82	4/57	1/33	3
مشارکت در شبکه های اجتماعی	158	3/52	3/42	0/76	4/8	1/5	3
اعتماد	158	2/23	2/5	0/9	4	1/2	3
هنجارهای رفتاری دو سویه	158	3/1	3/62	0/65	4/28	1/4	3

ابزارهای پژوهش، بر روی 30 نفر از مؤدیان اجرا شد. شواهد حاصل از این اجرای مقدماتی حاکی از آن بود که 6 سؤال برای سنجش اخلاق مالیاتی و 4 سؤال برای سنجش پذیرش مالیاتی، از سازگاری درونی بالایی (آلفای کرونباخ بترتیب 0/89 و 0/82) برخوردار هستند. روایی محتوایی گویه‌ها توسط تنی چند از متخصصان حوزه‌های مربوطه تایید گردید. علاوه بر این، در گروه نمونه نهایی (158 مؤدی)، برای بررسی آزمون اعتبار عاملی این پرسشنامه ها، سؤالات مورد تحلیل عاملی اکتشافی با چرخش از نوع واریماکس قرار گرفت. با توجه به نتایج حاصل از این تحلیل برای سؤالات مربوط به اخلاق مالیاتی (باKMO برابر با 0/805، خی دو آزمون کرویت بارتلت برابر با 217 ($p < 0/001$) و مقادیر ویژه بالاتر از 1) و پذیرش مالیاتی (باKMO برابر با 0/8، خی دو آزمون کرویت بارتلت برابر با 140/719 ($p < 0/001$) و مقادیر ویژه بالاتر از 1) با قاطعیت می‌توان استدلال نمود که، 6 سؤال اخلاق مالیاتی بر روی یک عامل و 4 سؤال پذیرش مالیاتی بر روی عامل دیگر قرار داد.

جهت سنجش سرمایه اجتماعی پرسشنامه EVS19 ، که دو بعد سرمایه اجتماعی (ساختاری و شناختی) (8) را می‌سنجد، استفاده شد. در این پرسشنامه مؤلفه مشارکت در شبکه‌های اجتماعی مرتبط با بعد ساختاری شامل سؤالات11 تا 15 و مؤلفه‌های اعتماد و هنجارهای رفتاری دو سویه مرتبط با بعد شناختی، شامل سؤالات 16 تا 25 می‌باشند. مقیاس پاسخ گویی آن نیز طیف لیکرت 5 درجه ای (1= به طور کامل مخالفم تا 5 = به طور کامل موافقم) است. برای اطمینان از مناسب بودن این 15 سؤال برای سنجش سه مؤلفه مشارکت در شبکه‌های اجتماعی، اعتماد و هنجارهای رفتاری دو سویه، در مطالعه مقدماتی پرسشنامه سرمایه اجتماعی همراه با پرسشنامه‌های اخلاق مالیاتی و پذیرش مالیاتی بر روی 30 نفر از مؤدیان خارج از نمونه اجرا گردید. شواهد حاصل از این مطالعه که بر مبنای همبستگی هر سؤال با کل نمرات هر مقیاس و نقش هر سؤال در آلفای کرونباخ بوده، حاکی از آن بود که 15 سؤال با آلفای کرونباخ 0/74 حائز شرایط مناسب برای سنجش سرمایه اجتماعی هستند. همچنین آلفای کرونباخ برای مؤلفه مشارکت در شبکه‌های اجتماعی (0/71)، اعتماد (0/83) و برای سؤالات مربوط به مؤلفه هنجارهای رفتاری دو سویه (0/78) بوده است. گرچه مرکز تحقیقات پیمایش اروپاییان براساس مطالعات انجام شده روایی پرسشنامه سرمایه اجتماعی را تایید نموده است، برای تعیین روایی پرسشنامه از اعتبار محتوا و اعتبار عاملی نیز بهره گرفته شد. روایی محتوایی این 15 سؤال توسط سه تن از اساتید آگاه به موضوع بررسی و مورد تایید قرار گرفت. برای آزمون اعتبار عاملی این پرسشنامه نیز، تحلیل عاملی اکتشافی به شیوه مولفه‌های اصلی و چرخش از نوع واریماکس انجام و در نهایت سه عامل با بار عاملی بالاتر از 0/5 استخراج شد. با توجه به این که مقدارKMO برابر با 0/771، خی دو آزمون کرویت بارتلت برابر با 748/174 ($p < 0/001$) و مقادیر ویژه بالاتر از 1 بدست آمد، می‌توان با قاطعیت استدلال نمود که 15 سؤال سرمایه اجتماعی روی سه عامل (مشارکت در شبکه‌های اجتماعی, اعتماد و هنجارهای رفتاری دو سویه) قرار دارد.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

جدول2: ضرایب همبستگی بین متغیرهای پژوهش

متغیرها	اخلاق مالیاتی	پذیرش مالیاتی	سرمایه اجتماعی	مشارکت در شبکه های اجتماعی	اعتماد	هنجارهای رفتاری دو سویه
اخلاق مالیاتی	-					
پذیرش مالیاتی	0/766**	-				
سرمایه اجتماعی	0/575**	0/430**	-			
مشارکت در شبکه های اجتماعی	0/405**	0/213**	0/369**	-		
اعتماد	0/898**	0/758**	0/523**	0/234**	-	
هنجارهای رفتاری دو سویه	0/483**	0/717**	0/408**	0/456**	0/514**	-

n=158

** p < 0/01

داده‌های حاصل از پرسشنامه‌ها با استفاده از نرم افزارهای SPSS و LISREL استخراج گردید، با توجه به این که 5 پرسشنامه (معادل3 درصد)، به‌دلیل نقص در پاسخگویی از تحلیل کنار گذاشته شد، تعداد مشاهدات به 158 مورد کاهش یافت. در نهایت داده‌ها به شیوه مدل سازی معادلات ساختاری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است.

یافته‌ها

آماره‌های توصیفی نمرات مؤدیان در هریک از متغیرهای پژوهش در جدول شماره (1) نشان داده شده است. نتایج حاکی از آن‌است که : میانگین اخلاق مالیاتی، دربین آزمودنی ها، با توجه به مقدار متوسط به‌دست آمده (2/29) به‌طور تقریب در حد پایین قرار دارد. میانگین به دست آمده برای متغیر پذیرش مالیاتی مؤدیان نیز 2/6 بوده که با در نظر گرفتن حداکثر 4/63 و حداقل 1/23 پایین تر از مقدار متوسط، برآورد شده است. مؤلفه‌های مشارکت در شبکه‌های اجتماعی با در نظر گرفتن مقدار متوسط به دست آمده (3/52)، در حد متوسط رو به بالا و هنجارهای رفتاری دو سویه با در نظر گرفتن مقدار متوسط (3/1)، درحد متوسط می‌باشند. لازم به توضیح است که میانگین به دست آمده برای مؤلفه اعتماد (2/23) بوده که با حداکثر 4 و حداقل 1/2، به طور تقریب در حد پایین برآورد شده است.

همچنین، میانگین سرمایه اجتماعی کل، با توجه به مقدار متوسط بدست آمده(2/9)، به طور تقریب در حد متوسط رو به پایین می‌باشد.

جدول زیر، رابطه بین متغیرهای تحقیق را براساس همبستگی، نشان می‌دهد همان گونه که دیده می‌شود، بین متغیرهای تحقیق رابطه معناداری وجود دارد.

برای تأیید برازش مناسب و قابل قبول مدل‌های اندازه‌گیری متغیرهای تحقیق و تأیید برازش کلی مدل، شاخصه‌های متعددی به وسیله صاحب نظران آماری معرفی و مقادیر مطلوبی نیز برای آنها تعیین شده است که مهم‌ترین آنها در جدول 3 آمده است. با توجه به این که نتایج مربوط به تمامی شاخص‌های مذکور در بازه مقادیر مطلوب قرار دارند، مشخص می‌شود که مدل‌های پیشنهادی برای اندازه‌گیری اخلاق مالیاتی، پذیرش مالیاتی و سرمایه اجتماعی به لحاظ شاخصه‌های کلی برازش، مورد تأیید قرار می‌گیرد و این یعنی آنکه متغیرهای آشکار به خوبی متغیرهای مکنون را تبیین می‌کنند.

برای بررسی روابط بین متغیرهای مستقل و وابسته، مدل مفهومی تحقیق با روش معادلات ساختاری مورد تحلیل قرار گرفت. در مدلسازی معادلات ساختاری از یک سو میزان انطباق داده‌های گردآوری شده و مدل مفهومی تحقیق بررسی می‌شود و از سوی دیگر معنادار بودن روابط در این مدل برازش یافته

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

آزمون می‌گردد(26). مناسب بودن مدل برازش شده نیز با استفاده از معیارهای مختلف ارزیابی گردید که نتایج آن، در جدول شماره 4 نشان داده شده است (27). همان‌طورکه در این جدول ملاحظه می‌شود، نسبت خی دو به درجه آزادی به عنوان مهم‌ترین شاخص در تعیین برازش مدل، در این الگو در دامنه مناسبی قرار داشته (معادل 2/11 که از مقدار مجاز 3 کمتر است)، ضمن این که مقادیر شاخص‌های GFI، AGFI، CFI ، NNFI،NNF بالاتر از 0/9 بوده که سطح رضایت بخش برازش مدل را نشان می‌دهد. به عبارت دیگر اعتبار و برازندگی مناسب مدل، طبق برآورد انجام شده برای شاخص‌های برازش مدل تایید شد.

پس از بررسی برازش مدل‌های اندازه‌گیری و مدل ساختاری و داشتن برازش مناسب مدل‌ها، به بررسی و آزمون فرضیهٔ پژوهش پرداخته شده است. لذا نتایج حاصل از ضرایب معناداری، ضرایب استاندارد شده مسیرهای مربوط به هر یک از متغیرها و نتایج بررسی فرضیه پژوهش، در جدول (4) ارایه شده است. همانطور که نمایان است، رابطه بین سرمایه اجتماعی با اخلاق مالیاتی و پذیرش مالیاتی، مثبت و در سطح 0/01 درصد معنی دار است بدین معنی که با ارتقای سطح سرمایه اجتماعی در جامعه، اخلاق مالیاتی و پذیرش مالیاتی نیز ارتقا می‌یابد. علاوه‌براین سرمایه اجتماعی با اخلاق مالیاتی و همچنین اخلاق مالیاتی با پذیرش مالیاتی نیز دارای رابطه مثبت و معنی‌دار در سطح 0/01 درصد بوده که حاکی از نقش میانجی‌گر اخلاق مالیاتی در پژوهش حاضر است. همچنین سرمایه اجتماعی به تنهایی با ضریب بتای استاندارد (0/49)، 43/7 درصد از واریانس اخلاق مالیاتی را تبیین نموده است. و در مرحله بعدی، سرمایه اجتماعی و اخلاق مالیاتی به ترتیب با ضرایب بتای استاندارد 23 و 86 درصد، 59/5 درصد از واریانس پذیرش مالیاتی را تبیین نموده‌اند. همچنین اثرات غیرمستقیم سرمایه اجتماعی بر پذیرش مالیاتی از طریق اخلاق مالیاتی (0/42) محاسبه شده که براساس آزمون سوبل معنادار است. ($p<0/001$)

جدول 3: شاخص های نیکویی برازش اجزای مدل پژوهش

شاخص ها	مقدار مجاز	متغیرها		
		اخلاق مالیاتی	پذیرش مالیاتی	سرمایه اجتماعی
نسبت خی دو به درجه آزادی	کمتر از 3	2/3	1/4	1/75
RMSEA	کمتر از0/08	0/031	0/055	0/074
GFI	بالاتر از 0/9	0/94	0/92	0/94
AGFI	بالاتر از 0/9	0/9	0/91	0/92
CFI	بالاتر از 0/9	0/96	0/91	0/89
NFI	بالاتر از 0/9	0/95	0/94	0/91
NNFI	بالاتر از 0/9	0/95	0/93	0/90

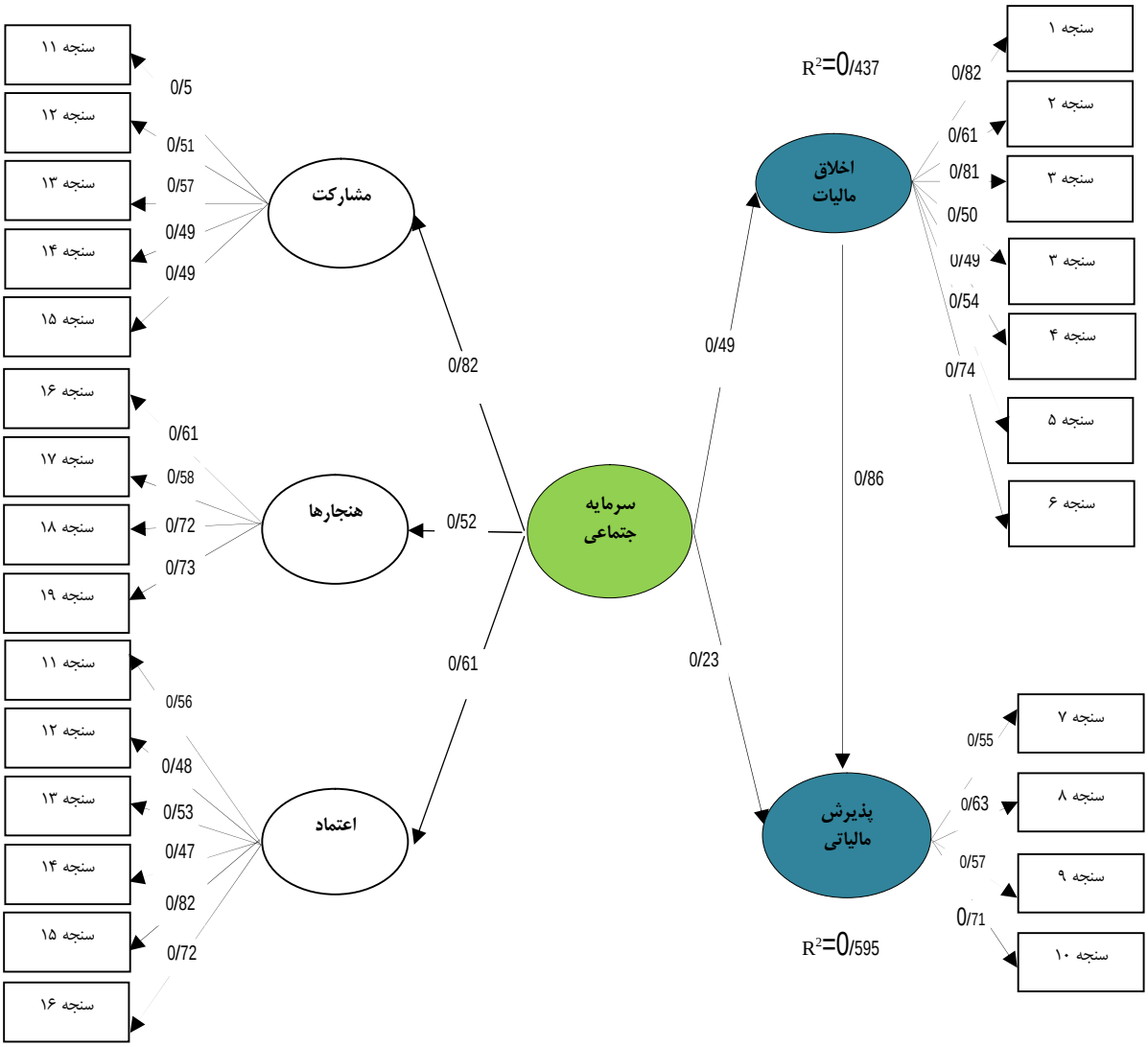
تخمین پارامترهای لیزرل در الگوی آزموده شده در نگاره(2) نشان داده شده است. این پارامترها نشانگر معناداری رابطه میان متغیرهای مکنون (اخلاق مالیاتی، سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی) بوده، ضمن اینکه بین هر متغیر مکنون و متغیر مشاهده‌گر مربوطه به آن (سنجه‌ها یا سؤالات) نیز رابطه وجود دارد.

بحث

یافته‌های حاصل از این پژوهش نشان داد که الگوهای اندازه‌گیری (متغیرهای مشاهده) از برازش خوبی برخوردار بوده و متغیرهای آشکار به خوبی می‌توانند متغیرهای پنهان را اندازه‌گیری نمایند. این نتیجه در زمینه اندازه‌گیری پذیرش مالیاتی و اخلاق مالیاتی، یافته‌ها و نظریات محققان مختلف در خصوص اینکه متغیرهای یاد شده ماهیت چند بعدی داشته و برای اندازه‌گیری نِیازمند مطالعات روان سنجی می‌باشند را تایید می‌نماید(20).در زمینه اندازه‌گیری سرمایه اجتماعی نیز با نگرش

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]



تعدادی از صاحب‌نظران حوزه سرمایه اجتماعی مبنی بر اندازه‌گیری مستقیم این متغیر با استفاده از مؤلفه‌های تشکیل دهنده آن (شبکه‌های اجتماعی؛ اعتماد عمومی؛ و هنجارهای اجتماعی) همسو است.

میانگین به‌دست آمده برای متغیرهای پذیرش مالیاتی و اخلاق مالیاتی در نمونه مورد بررسی، مقداری کمتر از حد متوسط آماری و سرمایه اجتماعی در حد متوسط رو به پایین می‌باشد که بیانگر وضعیت نامناسب متغیرهای یاد شده در نمونه است. این یافته با شواهد برخی از مطالعات پژوهشی مبنی‌بر این که در کشورهای در حال توسعه پذیرش مالیاتی و اخلاق مالیاتی پایین می‌باشد منطبق است(28). بنابراین لازم است دولت برای نهادینه کردن ارزش‌ها و باورهای مناسب و مطلوب مالیاتی تلاش کند.

نتایج به دست آمده از مدلسازی معادلات ساختاری نشان داد که: سرمایه اجتماعی با اخلاق مالیاتی و پذیرش مالیاتی رابطه‌ای مثبت و معنی دار داشته که این یافته با نتایج پژوهش‌های پیشین همسو است(18و11و7). رفتار افراد به هنگام شکل‌گیری سرمایه اجتماعی در جامعه، به‌طورمعمول با رفتار پیش‌بینی شده در نظریه نئو کلاسیک (کسب بیشترین منفعت ممکن در فعالیت‌های اقتصادی) منطبق نیست. در چنین شرایطی سرمایه اجتماعی به مثابه قید و بندهای رفتاری عمل کرده و به انتخاب‌های آنان شکل می‌دهد. به عبارتی افراد تلاش می‌کنند نه تنها نیازهای اقتصادی و فیزیکی خود بلکه نیازهای اجتماع را نیز برآورده نمایند(21).

از طرف دیگر بین اخلاق مالیاتی و پذیرش مالیاتی نیز رابطه مثبت و معنی‌دار بدست آمد. این یافته نیز منطبق با نتایج مطالعات پیشین می‌باشد(29و14و12). با توجه به اینکه ارزش‌ها

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

جدول4: نتایج الگو سازی معادله ساختاری برای الگوی مفهومی پژوهش

متغیر مستقل	اثر	متغیر وابسته	تخمین	آماره t	نتیجه	R^2	نسبت خی دو به درجه آزادی	RMSEA	GFI	AGFI	CFI	NFI
سرمایه اجتماعی	←	اخلاق مالیاتی	0/49	5/02	***	/4370	2/11	0/084	0/93	0/9		
سرمایه اجتماعی	←	پذیرش مالیاتی	0/23	2/35	***	/5950					0/98	0/94
اخلاق مالیاتی	←	پذیرش مالیاتی	0/86	6/16	***							

(***p < .001)

و نگرش‌های افراد می‌تواند رفتار آنها را تحت تأثیر قرار دهد، در صورت ارتقای سطح اخلاق مالیاتی در یک جامعه، هزینه‌های اخلاقی رفتار غیرقانونی افزایش یافته و در نتیجه انگیزه افراد برای فعالیت در اقتصاد پنهان کاهش و پذیرش مالیاتی به‌عنوان پاداشی برای آنان افزایش خواهد یافت.

براساس یافته‌های تحقیق نقشی که اخلاق مالیاتی در رابطه بین سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی ایفاء می‌کند، نقش یک متغیر میانجی است. درواقع اخلاق مالیاتی به‌عنوان نوعی تعهد اخلاقی برای پرداخت مالیات، تحت‌تاثیر سرمایه اجتماعی و مؤلفه‌های تشکیل دهنده آن قرار داشته و سپس باعث ارتقای پذیرش مالیاتی می‌شود. این یافته به‌عنوان بحثی جدید در حوزه اخلاق مالیاتی مطرح می‌باشد و نیاز به بحث و تأمل فراوان دارد. اعتماد به دولت و نهادها به ویژه در چگونگی تخصیص منابع ناشی از مالیات، انگیزه‌های درونی فرد برای فرار مالیاتی را کاهش داده و محرکی برای پذیرش مالیاتی به شمار می‌رود. همچنین عضویت مالیات‌دهندگان در شبکه‌های اجتماعی، تعامل و وابستگی آنها را به بدنه اجتماع و در نتیجه قانون‌پذیری آنها را افزایش داده و با این سازوکار تعهد اخلاقی را شکل می‌دهد. همچنین پرداخت مالیات علاوه‌بر اینکه یک هنجار اجتماعی تلقی می‌شود، یک هنجار اخلاقی نیز به‌شمار می‌رود. از این منظر به اخلاق مالیاتی به‌عنوان یک پدیده اجتماعی نگریسته می‌شود که سرمایه اجتماعی دارای تاثیر مثبتی بر آن می‌باشد. بدین‌ترتیب سرمایه اجتماعی نه تنها به طور مستقیم بر پذیرش مالیاتی تأثیر می‌گذارد بلکه به واسطه اخلاق مالیاتی، از طریق مشروعیت بخشیدن و تقویت ارزش‌های اجتماعی از بروز رفتارهای غیرقانونی مانند فرار مالیاتی جلوگیری می‌کند.

با توجه به محدود بودن پژوهش در زمینه عوامل مؤثر بر حفظ و ارتقاء اخلاق مالیاتی و نقش میانجی آن در رابطه بین هر یک از مؤلفه‌های سرمایه اجتماعی و پذیرش مالیاتی، بررسی این موضوعات توسط پژوهشگران علاقمند پیشنهاد می‌گردد.

نتیجه‌گیری

پذیرش مالیاتی یک تصمیم پیچیده و متأثر از عوامل گوناگون است. خطر ممیزی و جریمه از جمله عواملی بوده که بسیاری از مطالعات بر تأثیرگذاری آن بر پذیرش مالیاتی تأکید داشته و بر این باورند که افزایش اقدامات الزام آور در جهت پرداخت مالیات منجر به بهبود آن می‌شود. با این وجود سطوح پذیرش مالیاتی مشاهده شده بسیار بالاتر از آن سطحی است که تنها به‌وسیله اقدامات الزام‌آور تضمین شود. نتایج حاصل از این پژوهش نشان از آن دارد که سرمایه اجتماعی از طریق متغیر اخلاق مالیاتی می‌تواند بر پذیرش مالیاتی تأثیر گذار باشد. لذا اعمال هرگونه سیاستی که منجر به: کاهش اعتماد مودیان به نظام مالیاتی، گسترش هنجارهای زمینه ساز فرار مالیاتی و آسیب به شبکه‌های اجتماعی شود، می‌تواند به تضعیف اخلاق مالیاتی و در نتیجه پذیرش مالیاتی منجر گردد. در مقابل سرمایه‌گذاری بر روی مؤلفه‌های تشکیل دهنده سرمایه اجتماعی و تلاش در جهت کسب و ایجاد آنها می‌تواند تأثیر به‌سزایی در موفقیت سیستم مالیاتی داشته باشد. اگر دولت خواستار افزایش پذیرش

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

مالیاتی و سپس نگه‌داشت این سطح از پذیرش در جامعه است، می‌بایست اصلاحات را از درون نهادهای وابسته به خود آغاز کند. بدین‌ترتیب کسانی که اعتماد اجتماعی را مخدوش می‌نمایند، باید مجازات شده و فرآیند ایجاد جامعه‌ای که در آن مالیات دهندگان و دولت در خلق ثروت، شریک یکدیگر هستند، آغاز گردد.

ملاحظه‌های اخلاقی

در پژوهش حاضر اصول اخلاقی امانت‌داری و رضایت آگاهانه مورد توجه قرار گرفته است.

سپاسگزاری

از زحمات آقایان دکتر مهدی خیاطی و دکتر مصطفی ابراهیم پور که در پالایش داده‌ها و اصلاح مقاله کمک نمودند، بدین وسیله تشکر و قدردانی می‌شود.

واژه‌نامه

1. Tax Compliance	پذیرش مالیاتی
2. Payment Compliance	پذیرش در پرداخت
3. Filing Compliance	پذیرش پرونده
4. Reporting Compliance	پذیرش در گزارش دهی
5.Organization for Economic Cooperation Development(OECD)	سازمان همکاری اقتصادی و توسعه
6. Administrative Compliance	پذیرش اجرایی
7. Technical Compliance	پذیرش تکنیکی
8. Non- Compliance	عدم پذیرش
9. Tax Avoidance	اجتناب مالیاتی
10. Tax Evasion	فرار مالیاتی
11. Classic Deterrence Models	مدلهای کلاسیک بازدارندگی
12. Economics of Crime	اقتصاد جرم
13. Tax Morale	اخلاق مالیاتی
14. Puzzle of Compliance	معمای پذیرش مالیاتی
15. Social Capital	سرمایه اجتماعی
16. Social Networks	شبکه‌های اجتماعی
17. Social Norms	نرم‌های اجتماعی
18. Trust	اعتماد
19. European Values Survey	نظرسنجی ارزش‌های اروپاییان

منابع

1. Marti LO. (2010). Taxpayers' Attitudes and Tax Compliance Behavior in Kenya. African Journal of Business & Management; 1: 112-122.
2. Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). (2010). Tax Compliance and Tax Accounting Systems. Paris: OECD Publishing. p. 327-345.
3. Kamali S, shafiee S. (2011). The Concept of Tax Compliance and Estimation of its Rate in Iranian Tax System. Iranian National Tax Administration; 19(10): 143-168. (In Persian)
4. Alm J, McClelland G, Schulze W. (1992). Why do people pay taxes? Journal of Public Economics; 48: 21–48.
5. Frey B, Feld L. (2002). Deterrence and morale in taxation: An empirical analysis. Munich: CESifo Working Paper. p. 15-45.
6. Kastlunger B. (2010). Sex differences in Tax Compliance: Differentiating Between Demographic, Sex, Gender-role Orientation, and Prenatal Masculinization. Journal of Economic Psychology; 31: 542–552.
7. Alm J, Gomez J. (2008). Social Capital and Tax Morale in Spain. Economic Analysis & Policy; 38(1): 74-80.
8. Feld L, Tyran J. (2002). Tax Evasion and Voting: An Experimental Analysis. KYKLOS; 55:197–222.
9. Feld L, Frey B. (2002). Trust Breeds Trust: How Taxpayers are Treated. Economics of Governance; 3: 87– 99.
10. Alm J.(2013). Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies. New Orleans: Tulane University Working Paper. p.5-36
11. Bilgin C.(2014). Determinants of Tax Morale in Spain and Turkey: an Empirical Analysis. European Journal of Government and Economics; 3(1) : 60-74.
12. Torgler B. (2012). Tax Morale, Eastern Europe and European Enlargement. Communist and Post-Communist Studies; 45: 11–25.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]

13. Lubian D, Zarri L. (2011). Happiness and Tax Morale: An Empirical Analysis. Journal of Economic Behavior & Organization; 80: 223– 243.

14. Tekeli r. (2011). The Determinants of Tax Morale: the Effects of Cultural Differences and Politics. Tokyo: Research Department Policy Research Institute Working Paper.p . 3-18

15. Kountourisa Y, Remoundou k. (2013). Is there a Cultural Component in Tax Morale? Evidence from immigrants in Europe. Journal of Economic Behavior & Organization; 96: 104– 119.

16. Halla M. (2012). Tax Moral and Compliance Behavior: First Evidence on Causal Link. The B. E. Journals of Economic Analysis & Policy; 5:20-42.

17. Torgler, B. (2007). Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing. P. 379-412

18. Cummings R, Martinez-Vazquez J, McKee M, Torgler B. (2009). Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence from Surveys and an Art Factual Field Experiment. Journal of Economic Behavior & Organization; 70 (3) : 447–457.

19. Doerrenberg P, Peichl A. (2013). Progressive Taxation and Tax Morale.Public Choice ; 155 (3–4) : 293–316.

20. Riahi-Belkaoui A. (2004). Relationship Between Tax Compliance Internationally and Selected Determinants of Tax Morale. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation; 13(2): 135-43. . (In Persian)

21. Alm J, Clark J, Leibel K. (2012) Socio-Economic Diversity, Social Capital, and Tax Filing Compliance in the United States. Canada: Annual Conference of the Canadian Economics Association (CEA).p. 7-10.

22. Hadian E, Tahvili A .(2013).Tax Evasion and Its Determinants in the Iranian Economy (1971-2007). The Journal of Planing and Budgeting; 18(2) : 31- 45. (In Persian).

23. Malek Mohammadi, HR, Rafsanjani S. (2010). The Role of Development of Social Capital in Reducing Corruption. Iranian Journal of Knowledge and Evaluation; 2(3):45-65. (In Persian).

24. Kiarash A , Erfany Khanghahy K. (2006). From Trust to Economy: The Role of Ethics Information of Social Capital. Ethics in Science and Technology; 1(1): 26-35. (In Persian).

25. Simon J, Clinton A. (2002). Tax Compliance, Self-assessment and Tax Administration. Journal of Finance and Management in Public Services; 2(2): 27-42.

26. Homan H.A. (2012). Structural Equation Modeling with LISREL Software Application, Tehran1: Samt Publishing. P. 15. (In Persian).

27. Ghadiri M, Beshlide k, Hashemi Sheikh Shabani E, Moshkelani F.(2013). The Relationship of Ethical Climate with Job Satisfaction, Organizational Commitment & Turnover Intention in Employees of a Govermental Company . Iranian Journal of Ethics in Science and Technology; 8(2): 62-75. (In Persian).

28. Andreoni J, Erard B, Feinstein J. (1998). Tax compliance. Journal of Economic Literature; 36: 818–860.

29. Torgler B. (2007). Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis. Cheltenham UK: Edward Elgar Publishing P. 163.

[Downloaded from ethicsjournal.ir on 2026-11-24]

[DOR: 20.1001.1.22517634.1394.10.2.8.1]