

Analyzing the Relationship between Tax Transparency and Sales Tax Evasion with the Moderating Role of Moral Obligation

SA. Razavi¹, M. Moradzadeh-Fard Ph.D.^{2*}, M. Yousefi Sharemi Ph.D.²

1. M.A. Graduate, Basir Institute of Higher Education, Abyek, Qazvin, Iran.

2. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran.

Abstract

Background: A substantial portion of government revenue is funded through taxation and allocated to national expenditures. However, some individuals attempt to evade paying taxes. The present study aims to investigate the influence of tax transparency on sales tax evasion, considering the moderating role of moral obligation.

Method: The research is applied in terms of purpose and follows a descriptive-correlational approach for data collection. The statistical population consists of accountants, chief accountants, financial managers, and tax consultants. A total of 550 participants were selected through simple random sampling, and data were collected via a questionnaire. The collected data were analyzed using multivariate regression analysis through PLS software.

Results: The results show that tax transparency has a negative and significant effect on sales tax evasion at a confidence level of 99 percent, and the moral obligation variable has a positive and significant effect on this relationship at a confidence level of 99.

Conclusion: According to the findings, enhancing tax transparency reduces sales tax evasion, and the presence of moral obligation reinforces and strengthens this relationship. Policymakers in the fields of taxation and accounting can utilize the results of this study to improve tax compliance.

Keywords: Tax Transparency, Sales Tax Evasion, Moral Obligation

***Corresponding Author:** Moradzadeh-Fard M. Department of Accounting, Karaj Branch, Islamic Azad University, Karaj, Iran. Email: Moradzadehfard@yahoo.com

How to cite: Razavi SA, Moradzadeh-Fard M, Yousefi Sharemi M. Analyzing the relationship between tax transparency and sales tax evasion with the moderating role of moral obligation. *Ethics in Science and Technology*. 2026;20(4): 179-183.



Copyright © 2026 Authors. Published by Iranian Association for Ethics in Science and Technology. This work is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International license. (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>). Non-commercial uses of the work are permitted, provided the original work is properly cited

تحلیل ارتباط شفافیت مالیاتی و فرار مالیاتی فروش با نقش تعدیل کننده تعهد اخلاقی

سیده آناهیتا رضوی^۱، دکتر مهدی مرادزاده فرد^{۲*}، دکتر میرامید یوسفی شارمی^۲

۱. دانش آموخته کارشناسی ارشد، موسسه آموزش عالی بصیر آبیگ، قزوین

۲. گروه حسابداری، واحد کرج، دانشگاه آزاد اسلامی، کرج، ایران.

(تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۱/۰۸، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۳/۰۳)

چکیده

زمینه: بخش عمده درآمد دولت از طریق مالیات تأمین و صرف کشور می‌شود. این در حالی است که برخی از افراد سعی در فرار مالیاتی دارند. هدف از پژوهش حاضر، بررسی تاثیر شفافیت مالیاتی بر فرار مالیاتی فروش با نقش تعدیل کننده تعهد اخلاقی است.

روش: پژوهش از لحاظ هدف، کاربردی و از لحاظ گردآوری داده‌ها، توصیفی - همبستگی است. جامعه آماری پژوهش شامل کلیه حسابداران، رؤسای حسابداری، مدیران مالی و مشاوران مالیاتی بوده که تعداد ۵۵۰ نفر با استفاده از روش نمونه‌گیری تصادفی ساده به عنوان نمونه آماری انتخاب و داده‌ها از طریق پرسش‌نامه جمع‌آوری شدند. سپس داده‌ها با استفاده از آزمون رگرسیون چند متغیره در نرم افزار PLS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند.

یافته‌ها: نتایج نشان می‌دهد، شفافیت مالیاتی در سطح اطمینان ۹۹ درصد، تاثیر منفی و معناداری بر فرار مالیاتی فروش دارد و متغیر تعهد اخلاقی در سطح خطای ۹۹ بر این رابطه تاثیر مثبت و معنی‌دار دارد.

نتیجه‌گیری: بر اساس یافته‌های پژوهش، افزایش شفافیت مالیاتی موجب کاهش فرار مالیاتی فروش می‌شود و متغیر تعهد اخلاقی نیز این رابطه را تشدید و تقویت می‌نماید. در این مورد، سیاست‌گذاران در حوزه مالیاتی و حسابداری می‌توانند نتایج این تحقیق را بکار گیرند.

کلیدواژه‌گان: شفافیت مالیاتی، فرار مالیاتی، تعهد اخلاقی

سرآغاز

شفافیت مالیاتی به معنای افشای اطلاعات، برنامه‌ها، اهداف و محل مصرف مالیات توسط دولت می‌باشد. در واقع، شفافیت مالیاتی، افزایش آگاهی مودیان از مزایای پرداخت مالیات و کاهش فرار مالیاتی را به همراه دارد (۱). شفافیت مالیاتی به عنوان یکی از ابزارهای مهم جهت کنترل و پیشگیری از فرار مالیاتی مطرح شده است (۷). زیرا، افشای برنامه‌ها و اهداف دولت و محل مصرف مالیات موجب جلب اعتماد و انگیزه مودیان جهت پرداخت مالیات خواهد شد (۱). همچنین، تعهد اخلاقی به معنای رعایت اصول اخلاقی و پیروی از قوانین مالیاتی است. بنابراین، تعهد اخلاقی نیز موجب کاهش نقض قوانین (۱۷، ۱۶، ۱۵) و فرار مالیاتی می‌شود (۱). زیرا، افرادی که تعهد اخلاقی بیشتری دارند، تمایل کمتری به فرار مالیاتی خواهند داشت (۲).

مالیات بعنوان درآمد و منبع تأمین مخارج دولت در راستای منافع عمومی تحصیل می‌شود (۱). از این‌رو، قوانین زیادی برای پرداخت مالیات وضع شده (۲) و مودیان مالیاتی به دو دسته مودیان قانون‌مدار و مودیان قانون‌گریز تقسیم می‌شوند. مودیان قانون‌مدار اخلاق مالیاتی را رعایت و مودیان قانون‌گریز اقدام به فرار مالیاتی نموده و هزینه‌های زیادی به دولت تحمیل می‌کنند (۳). منظور از فرار مالیاتی، تلاش در جهت کاهش مالیات‌های پرداختی است (۵، ۶). فرار مالیاتی یکی از مسائل مهم، سیستم اقتصادی را تضعیف و اثرات منفی بر اقتصاد کشور دارد. زیرا، عدم پرداخت مالیات منجر به کاهش رشد اقتصادی و منابع مالی دولت شده و اثرات منفی بر شکوفایی جامعه دارد. عوامل زیادی بر کاهش فرار مالیاتی اثرگذار است. از جمله این عوامل می‌توان به شفافیت مالیاتی و تعهد اخلاقی اشاره کرد (۱).

ب) تعهد اخلاقی بر رابطه میان شفافیت مالیاتی و فرار مالیاتی فروش اثر دارد.

روش

روش تحقیق حاضر کاربردی و در زمره تحقیقات توصیفی - همبستگی قرار دارد که به روش پیمایشی انجام شده است. جامعه آماری پژوهش، کلیه حسابداران، رؤسای حسابداری، مدیران مالی و مشاوران مالیاتی می باشد. از میان جامعه تحقیق تعداد ۵۵۰ نفر با استفاده از روش نمونه گیری خوشه ای تصادفی به عنوان نمونه تحقیق انتخاب شدند. حدود ۳۷ درصد از پاسخ دهندگان دارای مدرک کارشناسی، ۶۰ درصد کارشناسی ارشد و ۳ درصد دکتری بودند. ۷۸ درصد از پاسخ دهندگان در بخش خصوصی و بقیه در بخش دولتی شاغل بودند. در نمونه تحقیق حدود ۳۷ درصد از پاسخ دهندگان دارای رتبه شغلی کارشناس و کارشناس ارشد حسابداری، ۴۳ درصد رئیس حسابداری و مدیر مالی و ۲۰ درصد مشاور مالی بودند.

ابزار جمع آوری داده های تحقیق شامل پرسشنامه های استاندارد شفافیت مالیاتی، فرار مالیاتی و تعهد اخلاقی (۷، ۱۲، ۱۳، ۱۴) بود. روایی پرسشنامه ها در تحقیقات متعدد مورد تایید قرار گرفته اند. همچنین پایایی آنها به روش آلفای کرونباخ بررسی شد و مشخص شد که شفافیت مالیاتی با آلفای کرونباخ ۰/۷۷، فرار مالیاتی با آلفای کرونباخ ۰/۷۵ و تعهد اخلاقی با آلفای کرونباخ ۰/۷۳ از پایایی کافی برخوردارند.

برای تجزیه و تحلیل داده ها نیز از روش های آماری و معادلات ساختاری با استفاده از نرم افزار SPSS شماره ۲۲ انجام شده است. سپس داده ها در نرم افزار PLS تجزیه و تحلیل شد.

یافته ها

آمار توصیفی متغیرهای تحقیق در جدول زیر آورده شده است.

جدول ۱: آمار توصیفی

شرح	فرار مالیاتی	شفافیت مالیاتی	تعهد اخلاقی
میانگین	۲/۰۲	۵/۳۶	۴/۷۹
انحراف معیار	۲/۲۳	۲/۰۱	۲/۳۹
کمینه	۱	۱	۱
بیشینه	۷	۷	۷

نتایج ضرایب پایایی ترکیبی، روایی همگرا و روایی واگرا در جدول شماره ۲ ارائه شده است.

جدول ۲: ضرایب پایایی و روایی

شرح	فرار مالیاتی	شفافیت مالیاتی	تعهد اخلاقی
پایایی ترکیبی	۰/۷۹	۰/۸۹	۰/۹۱
روایی همگرا	۰/۴۹	۰/۵۰	۰/۶۹
روایی واگرا	۰/۷۷	۰/۷۹	۰/۸۱

(۱۲، ۳۱۴) است. بنابراین در سطح اطمینان ۹۹ درصد فرضیه اول پذیرفته می شود و می توان گفت، بین شفافیت مالیاتی و فرار مالیاتی

نتایج پژوهش پیشین نشان می دهد، شفافیت مالیاتی موجب کاهش فرار مالیاتی فروش می شود و افرادی که تعهد اخلاقی بالاتری دارند، تمایل بیشتری به رعایت موازین اخلاقی (۱۵، ۱۶، ۱۷) و قوانین مالیاتی خواهند داشت (۱). به عبارت دیگر، پژوهشگران (۸)، نشان دادند، جلب اعتماد عمومی و ارتقای اخلاق در جامعه رعایت موازین اخلاقی (۱۷، ۱۵، ۱۶) و قوانین مالیاتی را افزایش می دهد (۱). پژوهشگران دیگر (۹)، نشان دادند، ارائه اطلاعات بیشتر توسط دولت و ترویج رعایت موازین اخلاقی در جامعه، رعایت قوانین مالیاتی توسط مودیان را افزایش می دهد. محققان دیگر (۱۰)، بیان کردند، ارائه اطلاعات به مودیان تأثیر مثبتی بر رفتار و تعهد آنان به پرداخت مالیات خواهد داشت. پژوهندگان دیگر (۱۱)، نشان دادند، ارائه اطلاعات به افراد و تقویت اصول اخلاقی در جامعه می تواند تأثیر مثبتی بر پرداخت مالیات داشته باشد.

با توجه به اهمیت مالیات، فرار مالیاتی خسارات زیادی به دولت و جامعه تحمیل می کند (۴). لذا با توجه به اهمیت مالیات در راستای شکوفایی جامعه و ضرورت رعایت اخلاق حرفه ای در حرفه حسابداری، پژوهش حاضر سعی دارد، تأثیر شفافیت مالیاتی بر فرار مالیاتی فروش با نقش تعدیل گر تعهد اخلاقی را مورد مطالعه قرار دهد. از این رو، پرسش اصلی این تحقیق آن است که شفافیت مالیاتی تا چه اندازه بر فرار مالیاتی فروش اثرگذار بوده و تعهد اخلاقی نیز تا چه اندازه این رابطه را تحت الشعاع قرار می دهد؟ هدف این پژوهش در درجه اول بسط و گسترش مبانی نظری تحقیقات رفتاری در حسابداری مالیاتی و در درجه دوم مطالعه اثر شفافیت مالیاتی بر فرار مالیاتی فروش و تأثیر تعهد اخلاقی بر این رابطه است. این موضوع اطلاعات سودمندی در اختیار قانون گذاران در حوزه مالیاتی و استاندارد گذاران حرفه حسابداری قرار می دهد. بر این اساس فرضیه های تحقیق به صورت زیر نوشته می شود:

الف) شفافیت مالیاتی بر فرار مالیاتی فروش اثر دارد.

نتایج آزمون فرضیه های تحقیق در جدول شماره ۳ آورده شده است. ضریب مسیر و آماره t برای فرضیه اول به ترتیب برابر با (۵۱، ۴) - و

رابطه منفی و معناداری وجود دارد. همچنین ضریب مسیر و آماره t برای فرضیه دوم به ترتیب برابر با $(۳۶/۹\%)$ و $(۷/۱۶۵)$ می باشد. بنابراین، در سطح اطمینان ۹۹% فرضیه تاثیر تعهد اخلاقی بر رابطه میان شفافیت

مالیاتی و فرار مالیاتی فروش پذیرفته می شود. عامل تورم واریانس نیز برای متغیر شفافیت مالیاتی، فرار مالیاتی فروش و تعهد اخلاقی به ترتیب برابر با $۱/۶۶۷$ ، $۳/۷۵۸$ و $۳/۹۸۸$ به دست آمد.

جدول ۲: نتایج حاصل از فرضیه

فرضیه ها	ضریب مسیر (R2)	مقدار تی (-t)	سطح معناداری	نتیجه
تاثیر شفافیت مالیاتی بر فرار مالیاتی فروش	-۰/۵۱۴	۱۲/۳۱۴	۰/۰۰۰	تایید
تاثیر تعهد اخلاقی بر رابطه میان شفافیت مالیاتی و فرار مالیاتی فروش	۰/۳۶۹	۷/۱۶۵	۰/۰۰۰	تایید
R2=0.611 GOF=0.482 Q2>0.35				

بحث

یافته های حاصل از این پژوهش نشان می دهد، شفافیت مالیاتی تاثیر معکوس و معناداری بر فرار مالیاتی فروش دارد. به این معنی که با افزایش شفافیت مالیاتی، فرار مالیاتی فروش کاهش می یابد که با نتایج پیشین (۱) یکسان است. همچنین، متغیر تعدیل گر تعهد اخلاقی این رابطه را تعدیل و تقویت می کند. به عبارت دیگر هرچه تعهد اخلاقی بیشتر باشد، رعایت موازین اخلاقی بیشتر است (۱۵،۱۶،۱۷). بنابراین، هرچه شفافیت مالیاتی بیشتر باشد فرار مالیاتی فروش کاهش و تعهد اخلاقی افراد نیز این رابطه را تقویت می نماید. نتایج تحقیق حاضر با یافته های پژوهش پیشین (۴۸،۱۵،۱۶،۱۷)، مطابقت دارد.

در پایان، تعمیم نتایج تحقیق حاضر به جامعه آماری دیگر را می توان از محدودیت های اصلی این تحقیق بر شمرد. برای پژوهش های آتی پیشنهاد می شود، تاثیر عوامل موثر بر شفافیت مالیاتی مورد بررسی قرار گیرد.

نتیجه گیری

نتایج این پژوهش نشان می دهد، آگاهی مودیان مالیاتی از سیاست ها، برنامه ها و اهداف دولت موجب کاهش فرار مالیاتی شده و تعهد اخلاقی افراد این رابطه را تقویت می کند. چرا که آگاهی مودیان مالیاتی موجب افزایش اعتماد آنان شده و تعهد اخلاقی نیز رعایت قوانین را در مودیان مالیاتی تقویت می کند. به همین منظور، دولت باید نسبت به افشای بیشتر اطلاعات اقدام و استاندارد گذاران حرفه حسابداری نیز باید رعایت اخلاق را جزء اولویت های خود قرار دهند. از این رو، توسعه متغیرهای اثرگذار بر رعایت قوانین مالیاتی می تواند به عنوان یک اهرم قدرتمند عمل نموده و موجب بهبود وضعیت اقتصادی کشور شود. نتایج این پژوهش، اطلاعات سودمندی در خصوص عوامل موثر بر فرار مالیاتی فروش در اختیار مخاطبان آن قرار می دهد. این نتایج می تواند موجب

آگاهی قانون گذاران در حوزه مالیاتی و سیاست گذاران حرفه حسابداری شود.

ملاحظه های اخلاقی

موضوعات اخلاقی همچون؛ سرقت ادبی، رضایت آگاهانه؛ محرمانه بودن، انتشار چندانکه ... در پژوهش حاضر مورد توجه قرار گرفته اند. همچنین نویسندگان هیچ تعارض منافی در نگارش انتشار این اثر ندارند.

واژه نامه

1. tax transparency	شفافیت مالیاتی
2. sales tax evasion	فرار مالیاتی فروش
3. moral obligation	تعهد اخلاقی
4. Social Justice	عدالت اجتماعی
5. Willingness to obligation	تمایل به تعهد
6. Punishment	مجازات
7. Law-Breaking Taxpayers	مودیان قانون گریز
8. Law-abiding taxpayers	مودیان قانون مدار
9. Tax Ethics	اخلاق مالیاتی
10. Fraud	تقلب
11. Legal Violation	تخلف قانونی
12. Threat	تهدید
13. Moral behavior	رفتار اخلاقی
14. Professional ethics	اخلاق حرفه ای
15. Moral standards	موازین اخلاقی

References

- Al-Asfour, K Abu Saleem. Tax ethics and tax compliance: Evidence from emerging markets: Corporate Governance and Organizational Behavior Review. 2023; 7 (4), 127-136. doi.org/10.22495/cgobrv7i4p11

- Azizkhani, F., and Gholamreza Afshari. Tax Evasion and its Impact on GDP and Income Distribution. Majlis and Research Quarterly, 2003; 49-50, DOI:10.5430/rwe.v10n3p127
- Tahmasebi M and Gharakhani M. Analysis of the Impact of Tax Transparency on Sales Tax Evasion in Iran: A

Structural Equation Modeling Approach", Journal of Tax Research.2020. doi.org/10.1080/09585192.2023.2250261

4. Uadiale, OM., Fagbemi, TO. and Ogunleye, JO. 'An empirical study of the relationship between culture and personal income tax evasion in Nigeria'. European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences. 2010; 116 - 126.
5. Hanlon, M., and S. Heitzman. A review of tax research" Journal of Accounting and Economics, 2010; 50 (2- 3): 127-178. doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002
6. Nayef Mohammad Al-Rahamneh, Mo'taz Kamel Al Zobi & Zainol Bidin .The influence of tax transparency on sales tax evasion among Jordanian SMEs: The moderating role of moral obligation, Cogent Business & Management, 2023; 2, 10. [DOI:10.1080/23311975.2023.2220478](https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2220478).
7. Rawlins, B. R. Measuring the relationship between organizational transparency and employee trust. Public Relations Journal, 2008; 2(2), 1-21. <https://doi.org/10.1080/10627260802153421>
8. Rudabeh Havasi, Rasoul Sharifi Rad, Kamran Havasi .The Impact of Ethics in Taxation Presented at the 8th International Conference on Sustainable Development Techniques in Industrial Management and Engineering with the Approach of Recognizing Permanent Challenges. doi.org/10.1017/CBO9780511570780.007 .
9. Farnaz Haj Mahmoud Attar & Vahid Araei. The Impact of Trust in Government on Voluntary Tax Compliance with the Mediating Role of Perceived Tax Fairness, 2022; 14(56), 243-264. [DOI: 10.30495/FAAR.2022.698391](https://doi.org/10.30495/FAAR.2022.698391)
10. Siahaan, F. O. The effect of tax transparency and trust on taxpayers' voluntary compliance. GSTF Journal on Business Review (GBR), 2013; 2(3). https://doi.org/10.5176/2010-4804_2.3.213
11. Alm, J., Bloomquist, K. M., & McKee, M. The effect of information on tax compliance: Evidence from a natural experiment in Denmark. Journal of Public Economics, 2015; 125, 70-86. DOI: [10.1111/ecin.12196](https://doi.org/10.1111/ecin.12196)
12. Gilligan, G., & Richardson, G. Perceptions of tax fairness and tax compliance in Australia and Hong Kong-a preliminary study. Journal of Financial Crime, 2005; 12(4), 331-343. <https://doi.org/10.1108/13590790510624783>.
13. Bobek, D. D., & Hatfield, R. C. An investigation of the theory of planned behavior and the role of moral obligation in tax compliance. Behavioral Research in Accounting, 2003; 15(1), 13-38. <https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.13>
14. Beck, L., Ajzen, I. . Predicting dishonest actions using the theory of planned behavior. Journal of Research in Personality, 1991; 25(3), 285-301. [https://doi.org/10.1016/0092-6566\(91\)90021-H](https://doi.org/10.1016/0092-6566(91)90021-H)
15. Yousefi Sharmi M, Banimahd B, Moradzadehfard M, Hemati B. The Impact of Moral Courage on Auditor's Objectivity. Ethics in Science and Technology 2022; 17 (3) :147-152 (In Persian). DOI: [20.1001.1.22517634.1401.17.3.20.4](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1401.17.3.20.4)
16. Asadian OA, Hajiha ZR, Ramezan A, vakilifard HR. Analyzing the Relationship between Ethical Orientation with Intensity and Sensitivity. Ethics in science and Technology; 2019; 14 (3) :137-141. (In Persian). DOI: [20.1001.1.22517634.1398.14.3.20.3](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1398.14.3.20.3)
17. BaniMahd B, Beigi HE. . The Relationship Between Personal Values and Ethical Intentions of Auditors. Ethics in science and Technology; 2013; 7 (4) :31-40. (In Persian). DOI: [20.1001.1.22517634.1391.7.4.4.0](https://doi.org/10.1001.1.22517634.1391.7.4.4.0)