

نقش اخلاق در تصمیمات پذیرش مالیاتی

ندا خواجه فرد، دکتر محمد حلاج*

گروه حسابداری، واحد شیراز، دانشگاه آزاد اسلامی، شیراز، ایران

(تاریخ دریافت: ۹۷/۱۱/۱۵، تاریخ پذیرش: ۹۸/۰۱/۱۶)

چکیده

زمینه: اخلاق مالیاتی به عنوان انگیزش درونی افراد برای پرداخت مالیات می‌تواند درجه پذیرش مالیاتی افراد را تبیین کند. هدف پژوهش حاضر بررسی نقش اخلاق در تصمیمات پذیرش مالیاتی است.

روش: این پژوهش به لحاظ هدف از نوع کاربردی و بر مبنای روش از نوع همبستگی است. جامعه آماری پژوهش، مؤدیان مالیاتی استان فارس در سال ۹۵ هستند. نمونه‌گیری به روش تصادفی از بین جامعه آماری انجام شده است. اطلاعات لازم توسط پرسشنامه جمع‌آوری و به روش مدل‌سازی معادلات ساختاری تجزیه و تحلیل شده است.

یافته‌ها: بین وظیفه‌گرایی و عدالت اخلاقی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین وظیفه‌گرایی و قراردادگرایی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین پیامدگرایی و عدالت اخلاقی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین پیامدگرایی و نسبت‌گرایی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین عدالت اخلاقی و رفتار پذیرش مالیاتی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین نسبت‌گرایی و رفتار پذیرش مالیاتی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. بین پیامدگرایی و رفتار پذیرش مالیاتی رابطه مثبت و معنی‌دار وجود دارد. علاوه بر این، در بین سه متغیر میانجی عدالت اخلاقی، نسبت‌گرایی و قراردادگرایی، تنها متغیر عدالت اخلاقی بر رابطه بین وظیفه‌گرایی و پیامدگرایی با رفتارپذیرش مالیاتی تأثیرگذار است.

نتیجه‌گیری: یافته‌های پژوهش حاکی از این است که افراد پیامدگرا و وظیفه‌گرا با توجه به عدالت اخلاقی که یکی از معیارهای ارزیابی اخلاقی است، پذیرش مالیاتی بیشتری نسبت به افراد نسبت‌گرا و قراردادگرا دارند.

کلیدواژگان: اخلاق، پذیرش مالیاتی، پیامدگرایی، وظیفه‌گرایی

سر آغاز

این گونه بحث می‌شود که درآمدهای مالیاتی یکی از مهم‌ترین منابع در بودجه اکثر دولت‌ها به ویژه کشورهای توسعه‌یافته بوده و به عنوان یک شاخص اقتصادی در رتبه‌بندی کشورها نیز مطرح می‌شود. حجم و میزان درآمدهای مالیاتی در قسمت منابع بودجه، معرف سلامت اقتصادی حکومت شناخته می‌شود و نقطه قوت سیستم اقتصادی هر کشور، شفافیت و سلامت نظام اقتصادی از طریق اتکا به منابع و درآمدهای مالیاتی است. در چنین ساختاری، فرار مالیاتی یکی از اساسی‌ترین مشکلات هر نظام مالیاتی محسوب می‌شود که از جمله عوامل اصلی ایجادکننده آن می‌توان به خلأ ناشی از اخلاق در بین مؤدیان مالیاتی اشاره کرد (۴).

اخلاق مالیاتی، به‌عنوان تعهد اخلاقی افراد به پرداخت مالیات، باور به مشارکت در جامعه به‌وسیله پرداخت مالیات و وجود انگیزش درونی افراد

اخلاق به معنی رعایت اصول معنوی و ارزش‌هایی است که بر رفتار شخص یا گروه حاکم است بدین معنی که درست چیست و نادرست کدام است (۱). اخلاق را همچنین مجموعه‌ای از صفات روحی و باطنی انسانی تعریف کرده‌اند که به صورت اعمال و رفتاری از خلقیات درونی انسان ناشی می‌شود و بروز پیدا می‌کند. افزون بر این اخلاق از مهم‌ترین مباحث دینی است و از یک منظر مهم‌ترین هدف انبیای الهی را تشکیل می‌دهد، زیرا بدون اخلاق نه دین برای مردم مفهومی دارد و نه دنیای آن‌ها سامان می‌یابد (۲). اخلاقی بودن رفتار یک فرد بدین معناست که او گفتن حقیقت را وظیفه خود بداند. از این رو در حسابداری و گزارشگری مالی که بخش از آن به اظهار مالیات مربوط است، اخلاقی عمل کردن بیشتر بازتاب اعتقاد به مباحث اخلاقی در ذهن فرد است تا برگرفته از قوانین و مقررات وضع شده (۳).

نویسنده مسؤل: نشانی الکترونیکی: mhallaj62@gmail.com



انگیزه برای پذیرش مالیاتی با پاداش‌های پولی افزایش قابل توجهی ندارد (۱۵).

برخی پژوهش‌ها، به بررسی اثر اخلاق بر عملکرد کارشناسان مالیاتی پرداختند. آن‌ها اخلاق را از دو جنبه پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد که در زمینه مالیاتی، کارشناسان مالیاتی، جهت‌یابی وظیفه‌گرایی را نشان دادند. این در حالی است که میزان وظیفه‌گرایی و پیامدگرایی در زمینه اجتماعی به صورت تقریبی یکسان است (۱۶). مرور نتایج پیشین نشان داد که هنجارهای اجتماعی و تصمیم آگاهانه، می‌تواند در یک کشور در حال توسعه منجر به افزایش اعلام و پرداخت مالیات، برای افراد و شرکت‌ها شود (۱۷). همچنین، که فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی رفتار غیراخلاقی است و این رفتار عدم پرداخت، در مقابل روح حاکمیت شرکتی است که به دنبال حفاظت از منافع سهام‌داران است (۱۸). پژوهش‌های انجام گرفته در ایران نشان داد که، می‌توان به اثر مثبت سن و درآمد و تأثیر منفی تحصیلات و قومیت اشاره کرد. همچنین، نتایج نشان می‌دهند که زنان نسبت به مردان اخلاق مالیاتی بالاتری دارد (۱۹). در پژوهشی دیگر، محققان مشاهده کردند که هنجارهای اجتماعی و اعتماد به دولت اثر مثبت و نگرش نسبت به فرار مالیاتی اثر منفی و معناداری بر اخلاق مالیاتی دارد. همچنین، بین اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی رابطه معنادار و مثبتی وجود دارد (۲۰).

در ادامه پژوهش‌های قبلی و با توجه به اینکه اخلاق از جمله سازه‌های اثرگذار و تعیین‌کننده در تصمیم‌پذیری مالیاتی است پژوهش حاضر به بررسی ارتباط جهت‌گیری اخلاقی (متغیر مستقل) از طریق ارزیابی اخلاقی (متغیر میانجی)، با رفتار پذیرش مالیاتی (متغیر وابسته) پرداخته است. که از دو متغیر پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی به منظور اندازه‌گیری جهت‌گیری اخلاقی استفاده شده است. همچنین از ابعاد عدالت اخلاقی، نسبی‌گرایی و قراردادی‌گرایی به عنوان معیارهایی جهت اندازه‌گیری ارزیابی اخلاقی استفاده شده است. این متغیرها به عنوان رابط میان متغیرهای پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی با رفتار پذیرش مالیاتی قرار می‌گیرند.

مدل ارائه‌شده در این پژوهش به شرح زیر است. به موجب این مدل پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی متغیرهای مستقل هستند که متأثر از عدالت اخلاقی، نسبی‌گرایی و قراردادی‌گرایی به عنوان متغیرهای میانجی، با رفتار پذیرش مالیاتی به عنوان متغیر وابسته، رابطه دارند:

عدالت اخلاقی درک افراد در مورد اینکه رفتار مشاهده‌شده عادلانه، منصفانه یا از نظر اخلاقی درست است را اندازه‌گیری می‌کند. این باورهای هنجاری، از طریق اصطلاح‌های عمومی مانند خوب، بد، فضیلت، قابل ستایش، حق، باید و سزاوار سرزنش، بیان می‌شوند (۲۱). نسبی‌گرایی نشان می‌دهد که رفتار مشاهده‌شده بر اساس یک دستورالعمل است یا اینکه به‌طور ذاتی در سیستم اجتماعی یا فرهنگی مورد نیاز است. موارد موجود در این بعد، فراتر از ساختار جامعه گسترش یافته و سنت و فرهنگ را نیز مورد خطاب قرار می‌دهد. پیامدها به نسبی‌گرایی اشاره دارند که شامل واکنش مثبت یا منفی افراد می‌شود

یا تمایل آن‌ها برای پرداخت مالیات تعریف می‌شود (۶ و ۵). اخلاق مالیاتی در نظر می‌گیرد که از دیدگاه یک شخص فرار مالیاتی تا چه حد بد تلقی می‌شود. این بدین معناست که هرچه شخص اخلاق مالیاتی بالاتری داشته باشد، احساس تمایل بیشتری برای پرداخت مالیات دارد. بنابراین می‌توان گفت حسابداران، علاوه بر اینکه می‌بایست واجد شرایط و صلاحیت حرفه‌ای باشند، باید از درجات بالایی از صداقت و درستکاری حرفه‌ای نیز برخوردار باشند. (۷).

اساس اخلاقی در ارتباط با عملکرد مودیان مالیاتی را می‌توان در قالب دو رویکرد وظیفه‌گرایی و پیامدگرایی توضیح داد. پیامدگرایی با این عقیده آغاز می‌شود که ارزش‌هایی وجود دارند که مقدم بر اخلاق هستند؛ حتی اگر هیچ درستی و نادرستی اخلاقی وجود نداشته باشد، همواره بعضی چیزها خوب و بعضی چیزها بد خواهند بود (۸)؛ بنابراین در نظریات پیامدگرایانه، کیفیت یا ارزش اخلاقی اعمال، اشخاص و منش‌ها، وابسته به ارزش غیراخلاقی نسبی آن چیزی است که به وجود می‌آورند و یا به دنبال ایجادش هستند (۹).

این‌گونه بحث می‌شود که درستی و نادرستی افعال، برآمده از ذات خود فعل است، بنابراین فعل خوب مستحق تحسین است و نه به موجب ایجاد نتایج خوب. از سوی دیگر می‌توان گفت که وظیفه‌گرایی مرتبط است با کشف اعمال درستی که شخص باید به منظور فراهم آوردن و ایجاد خیر و خوبی انجام دهد (۱۰).

یکی از مهم‌ترین و اصولی‌ترین راه‌های افزایش درآمدهای مالیاتی، تلاش برای افزایش پذیرش مالیاتی است (۱۱). منظور از پذیرش مالیاتی این است که مودیان قوانین مالیاتی کشور را به چه میزان رعایت کنند که این رعایت شامل اعلام درآمد واقعی، تسلیم اظهارنامه، نگهداری و ارائه اسناد و مدارک مورد نیاز به مراجع مالیاتی و پرداخت بدهی مالیاتی در زمان مقرر است (۱۲). هر اندازه پذیرش مالیاتی در یک سیستم مالیاتی بیشتر باشد، میزان درآمدهای وصولی بخش مالیاتی افزایش می‌یابد و شاخص‌های کلان اقتصادی مانند نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، نسبت درآمدهای واقعی مالیاتی به درآمد مالیاتی پیش‌بینی شده در بودجه و نسبت درآمدهای مالیاتی داوطلبانه پرداخت‌شده به کل درآمدهای مالیاتی وصول شده افزایش می‌یابد (۱۱).

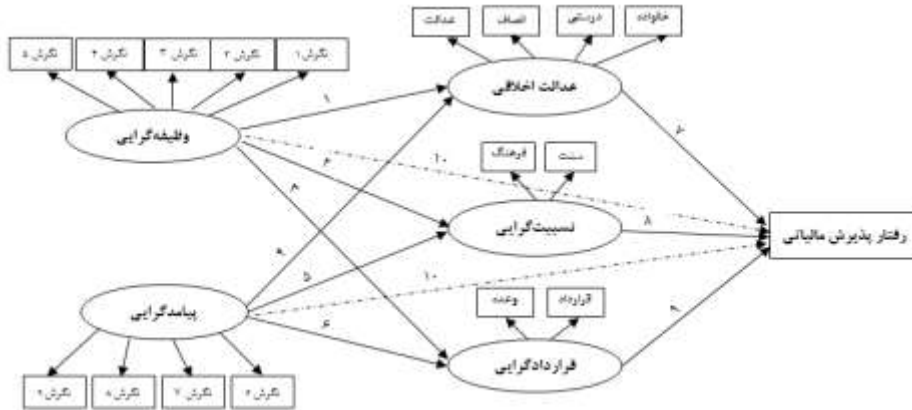
راهکار اساسی برای ارتقای پذیرش مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی، توسعه و فرهنگ‌سازی اخلاق مالیاتی در ساختار نظام مالیاتی، کارگزاران، ممیزان و به خصوص مودیان مالیاتی است و راه‌حل اجرایی شدن آن تعالی و رشد اخلاقی در بخش‌های یادشده است. (۴).

بر اساس دیدگاه بسیاری از صاحب‌نظران اخلاق مالیاتی را می‌توان به عنوان یک ویژگی مهم و بنیادی مرتبط با پذیرش مالیات و حلقه مفقوده بین نظریات و داده‌های گردآوری‌شده در نظر گرفت و در نهایت معمای پذیرش مالیاتی را حل کرد (۱۳ و ۱۴).

در این زمینه، پژوهشی با عنوان «انگیزه‌های درونی و بیرونی پذیرش مالیات: شواهدی از کشور آلمان» انجام دادند. نتایج بدست آمده حاکی از این است که دستکاری عوامل بازدارنده (انگیزه بیرونی)، تأثیر کم بر انگیزه ذاتی جهت پذیرش مالیات دارد. آن‌ها همچنین بیان می‌کنند

قراردادگرایی نشان می‌دهد که آیا رفتار مشاهده شده، نقض تعهدات ضمنی است یا خیر؟ این بُعد بر پایه مفاهیم وظیفه‌گرایی است که نشان می‌دهد افراد یک وظیفه ذاتی نسبت به سایر افراد جامعه دارند (۲۱).

زمانی که تصمیم یا رفتار آن‌ها باعث رضایت یا ناخشنودی کسانی است که در یک فرهنگ یا سنت باهم مشترک‌اند (۲۱).



نگاره ۱: مدل مفهومی پژوهش

انجام شده است. برای آزمودن تاثیر یک متغیر میانجی در فرضیه دهم، از آزمون سوپل، گودمن و آرویان استفاده شد که برای تعیین معناداری تأثیر میانجی یک متغیر در رابطه میان دو متغیر دیگر بکار می‌رود. این آزمون به صورت آنلاین انجام گردید.

روش

این پژوهش به لحاظ هدف از نوع کاربردی و بر مبنای روش از نوع همبستگی است. جامعه آماری این پژوهش را مؤدیان مالیاتی استان فارس در سال ۹۵ تشکیل می‌دهد. روش نمونه‌گیری این پژوهش، نمونه‌گیری به صورت ترکیب تصادفی از بین جامعه آماری است. تعداد افراد در جامعه آماری نامحدود است و بر اساس حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران ۳۸۴ نفر است. نتایج به‌دست‌آمده از تحلیل توصیفی سؤال‌های عمومی نشان می‌دهد که از بین پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه، ۵۴/۲ درصد را زنان تشکیل می‌دهند؛ معادل ۶۸/۶ درصد از آنها مؤدیان حقیقی؛ ۳۹ درصد آنها در بازه ۴۱ سال به بالا و ۵۹/۷ درصد نیز دارای تحصیلات لیسانس بوده‌اند. همچنین ۵۵/۷ درصد دارای درآمد در بازه ۱/۵ تا ۳ میلیون تومان؛ معادل ۷۹ درصد مؤدیان درآمدهای خود را به سازمان امور مالیاتی گزارش داده‌اند؛ ۵۹/۷ درصد پیش‌پرداخت مالیات نداشته‌اند؛ ۸۲/۵ درصد اظهارنامه مالیاتی خود را ارائه کرده‌اند؛ ۶۵/۸ درصد گزارش‌های تفصیلی خود را ارائه داده‌اند؛ و ۵۹ درصد صورت‌های مالی حسابرسی شده داشته‌اند.

یافته‌ها

آمار توصیفی

با استفاده از آمار توصیفی، اطلاعات به دست آمده از سؤال‌های تخصصی پرسشنامه مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته که نتایج آن در جدول شماره ۱، ارائه شده است:

جدول ۱: آماره‌های توصیفی سؤال‌های تخصصی پرسشنامه

متغیر	میانگین	انحراف معیار	واریانس
وظیفه‌گرایی	۲/۸۲۵۳	۰/۶۴۲۷۲	۰/۴۱۳
پيامدگرایی	۲/۳۷	۰/۵۸۵	۰/۳۴۲
عدالت اخلاقی	۲/۷۱۵۵	۱/۰۱۱۹۹	۱/۰۲۴
نسبیت‌گرایی	۲/۵۹۶۹	۱/۰۶۸۷۲	۱/۱۴۲
قراردادگرایی	۳/۲۴۳۶	۱/۰۰۶۲۵	۱/۰۱۳
رفتار پذیرش مالیاتی	۳/۰۳۰۰	۱/۰۵۲۴۹	۱/۱۰۸

با توجه به جدول فوق، آماره‌های توصیفی سؤال‌های مربوط به متغیرهای وظیفه‌گرایی، پیامدگرایی، عدالت اخلاقی، نسبیت‌گرایی، قراردادگرایی و رفتار پذیرش مالیاتی، به شرح زیر است:

آماره‌های توصیفی سؤال‌های مربوط به متغیر وظیفه‌گرایی، عدالت اخلاقی، نسبیت‌گرایی، قراردادگرایی و رفتار پذیرش مالیاتی، میانگین بیش‌تر از میانگین طیف (عدد ۲/۵) است را نشان می‌دهد. در نتیجه

ابزار اندازه‌گیری این پژوهش پرسش‌نامه است. داده‌های این پژوهش با استفاده از پرسش‌نامه برخی محققین و صاحب‌نظران است که بر اساس مقیاس طیف لیکرت ۵ تایی طراحی شده است (۱۷). پس از ترجمه و بومی‌سازی، به منظور حصول اطمینان از روایی آن‌ها ابتدا در اختیار صاحب‌نظران و متخصصان حسابداری قرار گرفت و سرانجام نظرهای اصلاحی آن‌ها در پرسشنامه نهایی اعمال شد. پایایی پرسشنامه نیز به کمک معیار آلفای کرونباخ بررسی شد که برای سؤال‌های پرسشنامه ۰/۹۰۳ به‌دست آمد. بدین ترتیب روایی و پایایی مناسب پرسشنامه‌ها تأیید شد. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار AMOS 24



قراردادگرایی و رفتار پذیرش مالیاتی به طور نسبی دیدگاه‌های متفاوتی دارند.

آمار استنباطی

در این پژوهش از آزمون معتبر کلموگروف-اسمیرنوف برای بررسی فرض نرمال بودن داده‌ها استفاده شده است. با توجه به جدول ۲ مقدار Sig برای تمام متغیرها بزرگ‌تر از ۵ درصد است آماره آزمون در ناحیه‌ی رد فرضیه اول قرار می‌گیرد. در نتیجه، می‌توان استدلال کرد که متغیرهای پژوهش از توزیع نرمال برخوردار هستند.

پاسخ‌دهندگان به وظیفه‌گرایی، عدالت اخلاقی، نسبت‌گرایی، قراردادگرایی و رفتارپذیرش مالیاتی گرایش دارند؛ همچنین آماره‌های توصیفی سؤال‌های مربوط به متغیر پیامدگرایی، میانگین ۲/۳۷ نزدیک به میانگین طیف (عدد ۲/۵) است را نشان می‌دهد. در نتیجه پاسخ‌دهندگان به پیامدگرایی نیز معتقدند؛ نتایج حاصل از انحراف معیار داده‌ها در جدول ۱ نشان می‌دهد که مؤدیان استان فارس در زمینه وظیفه‌گرایی و پیامدگرایی به طور نسبی دیدگاه مشابهی دارند درحالی‌که در زمینه عدالت اخلاقی، نسبت‌گرایی،

جدول ۲: نتایج آزمون کلموگروف-اسمیرنوف

نتیجه	سطح معنی‌داری	پارامتر توزیع نرمال		متغیرها
		انحراف معیار	میانگین	
دارای توزیع نرمال	۰/۴۶۲۹	۰/۶۴۲۷۲	۲/۸۲۵۳	وظیفه‌گرایی
دارای توزیع نرمال	۰/۳۷۸۶	۰/۵۸۵	۲/۳۷	پیامدگرایی
دارای توزیع نرمال	۰/۴۴۲۴	۱/۰۱۱۹۹	۲/۷۱۵۵	عدالت اخلاقی
دارای توزیع نرمال	۰/۴۱۲۸	۱/۰۶۸۷۲	۲/۵۹۶۹	نسبت‌گرایی
دارای توزیع نرمال	۰/۱۱۸۲	۱/۰۰۶۲۵	۳/۲۴۳۶	قراردادگرایی
دارای توزیع نرمال	۰/۳۱۹	۱/۰۵۲۴۹	۳/۰۳۰۰	رفتار پذیرش مالیاتی

برازش مدل مفهومی

برازش در جدول ۳ خلاصه شده است. همه مقادیر به‌دست‌آمده برای شاخص‌های کای دو بر درجه آزادی، نیکویی برازش، ریشه میانگین مربعات خطای برآورد و شاخص برازش مقایسه‌ای-تعدیل یافته، محدود تعریف شده قرار دارند، بنابراین روایی سازه تأیید می‌شود.

در این قسمت تحلیل‌های مربوط به برازش مدل مفهومی بررسی می‌شوند. در این تحلیل مفروضه‌های فاصله‌ای بودن متغیرهای درون‌زا و برون‌زا، روابط خطی بین متغیرها و استقلال باقی‌مانده‌ها رعایت شده است. ابتدا مدل مفهومی پژوهش ارائه و سپس بر اساس این مدل مفهومی، تحلیل ساختاری انجام شد. پس از برازش مدل، شاخص‌های

جدول ۳: شاخص‌های برازش مدل مفهومی باز تعریف شده

نام شاخص	حد مجاز	مقدار به‌دست‌آمده
χ^2/df (کای دو بر درجه آزادی)	کمتر از ۳	۲/۲۷
GFI (نیکویی برازش)	بین ۰/۵ تا ۰/۸	۰/۷۳
RMSEA (ریشه میانگین مربعات خطای برآورد)	کمتر از ۰/۰۸	۰/۰۱۳
CFI (شاخص برازش مقایسه‌ای-تعدیل یافته)	بالاتر از ۰/۹	۰/۹۳

فرضیه دوم: جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با نسبت‌گرایی رابطه معنادار دارد.

همانطور که ملاحظه می‌شود عدد معنی‌داری در آزمون این فرضیه معادل ۰/۷۲۹ و کمتر از ۱/۹۶ است. از این رو فرضیه دوم مورد پذیرش قرار نمی‌گیرد. بنابراین جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با نسبت‌گرایی رابطه معناداری ندارد.

فرضیه سوم: جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با قراردادگرایی رابطه معنادار دارد.

حال که مدل نهایی به تأیید رسید، به بررسی نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش پرداخته می‌شود. مقدار معناداری، اصلی‌ترین معیار برای بررسی روابط بین متغیرها در مدل است که باید مقداری بزرگ‌تر از ۱/۹۶ داشته باشد.

نتایج حاصل از آزمون فرضیات در جدول شماره ۴، ارائه شده است: فرضیه اول: جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با عدالت اخلاقی رابطه معنادار دارد.

با توجه به اینکه عدد معنی‌داری برابر با ۲/۵۰ و بیش‌تر از ۱/۹۶ می‌باشد، فرضیه اول پژوهش مورد تأیید قرار می‌گیرد. بنابراین جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با عدالت اخلاقی رابطه معنادار دارد.

با توجه به اینکه عدد معناداری در آزمون فرضیه سوم برابر با $2/423$ و بیشتر از $1/96$ است، این فرضیه مورد تایید قرار می‌گیرد. بنابراین جهت گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی، با قراردادگرایی رابطه معنادار دارد.

جدول شماره ۴: نتایج حاصل از آزمون این فرضیات

فرضیات	آماره t (معنی‌داری)	سطح معنی‌داری	ضریب مسیر
۱	۲/۵۰	۰/۰۱۲	۰/۶۸
۲	۰/۷۲۹	۰/۴۶۶	۰/۰۲۴
۳	۲/۴۲۳	۰/۰۱۵	۰/۵۹۴
۴	۳/۵۰۹	۰	۰/۲۲۴
۵	۲/۱۲	۰/۰۳۴	۰/۰۶۵
۶	۰/۵۶۸	۰/۵۷۰	۰/۰۳۳
۷	۴/۲۲۵	۰	۰/۶۰۳
۸	۲/۰۵۸	۰/۰۴۰	۰/۷۵۸
۹	۲/۵۲۸	۰/۰۱۱	۰/۱۱۵

فرضیه چهارم: جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی، با عدالت اخلاقی رابطه معنادار دارد.

همانطور که ملاحظه می‌شود، عدد معناداری در آزمون این فرضیه برابر با $3/509$ و بالاتر از $1/96$ است. بر این اساس فرضیه چهارم تأیید می‌شود. بدین معنا که جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی با عدالت اخلاقی رابطه معنادار دارد.

فرضیه پنجم: جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی، با نسبیت‌گرایی رابطه معنادار دارد.

همانطور که ملاحظه می‌شود، از آنجائیکه عدد معناداری در آزمون این فرضیه $2/12$ و بالاتر از $1/96$ است، فرضیه پنجم تایید می‌شود. بنابراین جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی، با نسبیت‌گرایی رابطه معنادار دارد. فرضیه ششم: جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی، با قراردادگرایی رابطه معنادار دارد.

با توجه به اطلاعات فوق، چون عدد معناداری در آزمون این فرضیه معادل $0/568$ و کمتر از $1/96$ است، فرضیه ششم مورد تایید قرار نمی‌گیرد.

فرضیه هفتم: عدالت اخلاقی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد. با توجه به اطلاعات نشان داده شده در جدول شماره ۱۰ عدد معنی‌داری در آزمون فرضیه هفتم بالاتر از $1/96$ و معادل $4/225$ است. این نتایج نشان دهنده تایید فرضیه هفتم پژوهش است. بنابراین عدالت اخلاقی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد.

فرضیه هشتم: نسبیت‌گرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد. بر اساس اطلاعات ارائه شده در جدول شماره ۱۱، چون عدد معنی‌داری در آزمون این فرضیه معادل $2/058$ و بالاتر از $1/96$ است، فرضیه هشتم تایید می‌شود. بنابراین نسبیت‌گرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد.

فرضیه نهم: قراردادگرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد. بر اساس اطلاعات مندرج در جدول فوق از آنجائیکه عدد معناداری در آزمون این فرضیه معادل $2/528$ و بالاتر از $1/96$ است، فرضیه نهم پژوهش تایید می‌شود. بنابراین قراردادگرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه معنادار دارد.

فرضیه دهم: جهت‌گیری اخلاقی، از طریق ارزیابی اخلاقی، رابطه غیرمستقیم با رفتار پذیرش مالیاتی دارد. نتایج آزمون فرضیه دهم در جدول ۵، نشان داده شده است.

جدول ۵. نتایج آزمون معناداری اثرات میانجی

آزمون گودمن	مقدار معناداری (P-Value)		مسیر ساختاری
	آزمون آرویان	آزمون سوپل	
۲/۴۲	۲/۲۶	۲/۳۰	وظیفه‌گرایی -> عدالت اخلاقی عدالت اخلاقی -> رفتار پذیرش مالیاتی
۲/۴۱	۲/۳۶	۲/۳۸	پیامدگرایی -> عدالت اخلاقی عدالت اخلاقی -> رفتار پذیرش مالیاتی
۰/۱۰۷	۰/۰۸۲	۰/۰۹۲	وظیفه‌گرایی -> نسبیت‌گرایی نسبیت‌گرایی -> رفتار پذیرش مالیاتی
۰/۳۲	۰/۲۶	۰/۲۹	وظیفه‌گرایی -> قراردادگرایی قراردادگرایی -> رفتار پذیرش مالیاتی
۱/۶۲	۱/۶۲	۱/۶۲	پیامدگرایی -> نسبیت‌گرایی نسبیت‌گرایی -> رفتار پذیرش مالیاتی
۰/۴۵	۰/۳۸	۰/۴۱	پیامدگرایی -> قراردادگرایی قراردادگرایی -> رفتار پذیرش مالیاتی



دارد و نسبت‌گرایی رفتاری است که افراد تصمیم‌های رفتاری خود تناسب میان تصمیم و رفتار را با اصول اخلاقی شخصی خود، صرف‌نظر از تبعات تصمیم و رفتار برای دیگران، مدنظر قرار می‌دهند. یافته‌ها نشان می‌دهد که افراد پیامدگرا، نسبت‌گرایی بالاتری دارند. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش‌های خارجی، ناهم‌سو است (۲۱).

با توجه به نتایج حاصل از آزمون فرضیه ششم، می‌توان گفت پیامدگرایی با قراردادگرایی رابطه ندارد، در واقع پیامدگرایی حکم می‌کند که همه‌ی انتخاب‌ها، کردارها، قوانین، نهادها و غیره را باید بر اساس نتایج آن‌ها ارزیابی کرد، بنابراین افراد که پیامدگرایی بالایی دارند، تعهد بالایی به قرارداد ندارند. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش‌های خارجی، هم‌سو است (۲۱).

نتایج آزمون فرضیه هفتم نیز نشان می‌دهد عدالت اخلاقی با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه دارد. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که مؤدیان مالیاتی که عدالت اخلاقی بالاتری دارند، با رعایت اصول و آیین‌نامه‌های اخلاقی مرتبط با حرفه مالیات، رفتار پذیرش مالیاتی بیشتری دارند. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده با برخی از پژوهش‌های داخلی و خارجی هم‌سو و در مقایسه با نتایج پژوهش دیگر محققین، ناهم‌سو است (۱۳ و ۱۸ و ۲۰ و ۲۴-۳۳).

نتایج آزمون فرضیه هشتم نیز نشان داد نسبت‌گرایی با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه دارد، هرچند که افراد نسبت‌گرا آنچه را دوست دارند خوب می‌نامد و آنچه را با خواسته‌های شخصی آن‌ها سازگار نباشد، بد می‌پندارد ولی یافته‌ها نشان می‌دهند که نسبت‌گرایی افراد مانع پذیرش مالیاتی نخواهد شد. شاید دلیل این موضوع پیامدهای عدم پذیرش مالیات (جریمه) و مزایایی پذیرش مالیات (معافیت‌های مالیاتی) باشد. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش داخلی هم‌سو است (۳۴ و ۳۵).

نتایج آزمون فرضیه نهم نیز نشان داد قراردادگرایی با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه دارد. نتایج حاصل از این پژوهش نشان از آن دارد که علاوه بر عدالت اخلاقی و نسبت‌گرایی، قراردادگرایی نیز می‌تواند بر پذیرش مالیاتی تأثیرگذار باشد. لذا اعمال هرگونه سیاستی که منجر به کاهش اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی، گسترش هنجارهای زمینه‌ساز فرار مالیاتی و آسیب رساندن به ارزش‌های اجتماعی حاصل از دریافت مالیات شود، می‌تواند به تضعیف اخلاق مالیاتی و در نتیجه عدم پذیرش مالیاتی منجر شود. نتایج این فرضیه در مقایسه با نتایج برخی از پژوهش‌ها هم‌سو است (۳۶).

نتایج آزمون فرضیه دهم نیز نشان داد جهت‌گیری اخلاقی (پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی) از طریق ارزیابی اخلاقی، به‌طور غیرمستقیم با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه دارد. همان‌طور که پیش از این نیز عنوان شد جهت‌گیری اخلاقی با دو معیار پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی سنجیده شدند. یافته‌ها نشان می‌دهد که افراد پیامدگرا و وظیفه‌گرا با توجه به عدالت

با توجه به اینکه عدد معناداری هر سه آزمون انجام‌شده برای نقش میانجی عدالت اخلاقی بزرگ‌تر از ۱/۹۶ به‌دست‌آمده است؛ در نتیجه جهت‌گیری اخلاقی (پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی)، از طریق عدالت اخلاقی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه غیرمستقیم دارد. این در حالی است که عدد معناداری هر سه آزمون انجام شده برای نقش میانجی نسبت‌گرایی و قراردادگرایی کوچکتر از ۱/۹۶ بدست آمده است؛ در نتیجه وظیفه‌گرایی، از طریق نسبت‌گرایی و قراردادگرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه غیرمستقیم ندارد. همچنین عدد معناداری هر سه آزمون برای نقش میانجی نسبت‌گرایی و قراردادگرایی کوچکتر از ۱/۹۶ بدست آمده است؛ در نتیجه پیامدگرایی، از طریق نسبت‌گرایی و قراردادگرایی، با رفتار پذیرش مالیاتی رابطه غیرمستقیم ندارد. نتایج حاصل از آزمون‌های انجام شده برای فرضیه دهم، حاکی از این است که در بین سه متغیر میانجی عدالت اخلاقی، نسبت‌گرایی و قراردادگرایی، تنها متغیر عدالت اخلاقی بر رابطه بین وظیفه‌گرایی و پیامدگرایی با رفتارپذیرش مالیاتی تأثیرگذار است. بنابراین تمامی فرضیه‌های مطرح شده در این پژوهش به جز فرضیه دوم و ششم تایید می‌شود.

بحث

نتایج آزمون فرضیه اول نشان داد وظیفه‌گرایی با عدالت اخلاقی رابطه دارد در نتیجه، جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی باعث افزایش عدالت اخلاقی مؤدیان مالیاتی می‌شود. نتایج این فرضیه با برخی از یافته‌ها، هم‌سو است (۲۲).

آزمون فرضیه دوم حاکی از این است که وظیفه‌گرایی با نسبت‌گرایی رابطه ندارد، در واقع نسبت‌گرایی افراد باعث می‌شود که وظیفه‌گرایی را مدنظر قرار ندهند و عدم پرداخت مالیات را با این خودباوری که به دیگران آسیبی نخواهد رساند توجیه می‌کنند. نتایج به‌دست‌آمده از آزمون این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از دیگر پژوهش‌ها هم‌سو است (۲۱).

آزمون فرضیه سوم نشان داد وظیفه‌گرایی با قراردادگرایی رابطه دارد، در نتیجه وقتی قراردادگرایی در فضا و فرهنگ سازمان حاکم باشد، افراد تعهد بیشتری دارند. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش برخی محققین، هم‌سو است (۲۳).

نتایج آزمون فرضیه چهارم دلالت بر این دارد که پیامدگرایی با عدالت اخلاقی رابطه دارد، هرچقدر جهت‌گیری اخلاقی پیامدگرایی افراد بیشتر باشد، عدالت اخلاقی آن‌ها نیز بیشتر است. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش محققین، ناهم‌سو است (۲۱).

نتایج آزمون فرضیه پنجم نیز نشان داد پیامدگرایی با نسبت‌گرایی رابطه دارد. از آنجاکه پیامدگرایی دیدگاهی درباره اخلاق است که در هر عملی باید به عواقب و پیامدهای آن نگریست و دید چه آثار و عواقبی به دنبال

اخلاقی که یکی از معیارهای ارزیابی اخلاقی است، پذیرش مالیاتی بیشتری نسبت به افراد نسبت‌گرا و قراردادگرا دارند. در واقع یافته‌ها نشان می‌دهد که دو معیار جهت‌گیری اخلاقی یعنی پیامدگرایی و وظیفه‌گرایی بر رابطه بین عدالت اخلاقی و رفتار پذیرش مالیاتی مؤدیان مالیاتی تأثیر مثبتی دارد. نتایج به‌دست‌آمده از این فرضیه در مقایسه با نتایج به‌دست‌آمده از پژوهش محققین، هم‌سو است (۱۶).

با توجه به نتایج برگرفته از آزمون فرضیه‌های این پژوهش، پیشنهاد می‌شود سازمان امور مالیاتی بسترهایی به وجود آورد تا پرداخت مالیات جزو وظایف و تکالیف مهم آحاد جامعه تلقی و این باور عمومی ایجاد شود که مالیات‌ها صرف امنیت و رفاه اجتماعی، احداث مراکز درمانی و کارهای عمرانی و زیربنایی شود و مردم خود از مزایای آن بهره‌مند شوند، اگر چنین حسی در مردم یک کشور به وجود آید که مالیات‌های دریافتی توسط دولت به مصرف خود آنان و برای ساختن فردایی بهتر برای آن‌ها و فرزندانشان است، در این صورت مؤدیان مالیاتی با رغبت و تمایل بیشتری نسبت به پرداخت مالیات اقدام خواهند کرد.

در انجام این پژوهش، مانند هر پژوهش دیگری، محدودیت‌هایی برای محقق وجود داشت از جمله اینکه به دلیل سمت‌های اداری و مشغله‌های کاری مؤدیان، دسترسی به آن‌ها کمی دشوار بود. همچنین پراکندگی مؤدیان مالیاتی در سطح استان فارس، باعث زمان‌بر بودن جمع‌آوری پرسشنامه گردید. از دیگر محدودیت‌های مهم این پژوهش این بود که هیچ‌گونه منابع مستقیمی که نقش اخلاق در تصمیمات پذیرش مالیاتی را مورد بررسی قرار دهد، در داخل یافت نشد و حتی منابع خارجی کمی در این رابطه وجود دارد؛ که این مسئله به دنبال خود مشکلاتی را در بخش پیشینه پژوهش و همچنین انتخاب روش پژوهش به وجود آورد.

در پایان موضوعات به شرح ذیل زیر به عنوان موضوعاتی برای مطالعات آتی، پیشنهاد می‌شود:

بررسی رابطه بین وظیفه‌گرایی و تحریف (وجود بندهای بااهمیت) مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی رابطه بین وظیفه‌گرایی و اجتناب مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی رابطه بین پیامدگرایی و تمکین مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. بررسی رابطه بین قراردادگرایی و تمکین مالیاتی در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران.

نتیجه‌گیری

هدف پژوهش حاضر بررسی نقش اخلاق در تصمیمات پذیرش مالیاتی است. در مجموع بررسی نتایج حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که در فرضیه‌های اول و سوم پژوهش مبنی بر وجود رابطه مثبت و معنادار وظیفه‌گرایی با عدالت اخلاقی و قراردادگرایی، باعث می‌شود که مؤدیان توجه ویژه‌ای به عدالت اخلاقی و قراردادگرایی داشته

باشند. بدین معنا که جهت‌گیری اخلاقی وظیفه‌گرایی تأثیر قابل‌توجهی بر قراردادگرایی مؤدیان مالیاتی دارد و باعث افزایش عدالت اخلاقی مؤدیان مالیاتی می‌شود. ولی نتایج فرضیه دوم، مبنی بر عدم وجود رابطه معنادار وظیفه‌گرایی با نسبت‌گرایی، حاکی از آن است که نسبت‌گرایی افراد باعث می‌شود که وظیفه‌گرایی را مدنظر قرار ندهند و عدم پرداخت مالیات را با این خودباوری که به دیگران آسیبی نخواهد رساند توضیح می‌کنند. همچنین نتیجه فرضیه‌های چهارم و پنجم پژوهش مبنی بر وجود رابطه مثبت و معنادار پیامدگرایی با عدالت اخلاقی و نسبت‌گرایی، نشان می‌دهد که هرچقدر پیامدگرایی افراد بیشتر باشد، عدالت اخلاقی آن‌ها نیز بیشتر خواهد بود. افزون بر این، افراد پیامدگرا، نسبت‌گرایی بالاتری نیز دارند. به علاوه، از فرضیه‌های هفتم، هشتم و نهم پژوهش مبنی بر اینکه عدالت اخلاقی، نسبت‌گرایی و قراردادگرایی موجب افزایش رفتار پذیرش مالیاتی مؤدیان می‌شود، می‌توان نتیجه گرفت که مؤدیانی که عدالت اخلاقی بالاتری دارند، با رعایت اصول و آیین‌نامه‌های اخلاقی مرتبط با حرفه مالیات، رفتار پذیرش مالیاتی بیشتری دارند. همچنین نسبت‌گرایی افراد مانع پذیرش مالیاتی نخواهد شد و افزایش اقدامات الزام‌آور در جهت پرداخت مالیات منجر به بهبود آن می‌شود. درنهایت نتیجه حاصل از بررسی فرضیه دهم نشان می‌دهد که افراد پیامدگرا و وظیفه‌گرا با توجه به عدالت اخلاقی که یکی از معیارهای ارزیابی اخلاقی است، پذیرش مالیاتی بیشتری نسبت به افراد نسبت‌گرا و قراردادگرا دارند.

ملاحظه‌های اخلاقی

در این پژوهش با معرفی منابع مورد استفاده، اصل اخلاقی امانت‌داری علمی رعایت و حق معنوی مؤلفین آثار محترم شمرده شده است و سایر اصول اخلاقی علمی همچون رازداری و رضایت آگاهانه، رعایت شده است.

سپاسگزاری

نویسندگان این مقاله بر خود لازم می‌دانند از کلیه حسابداران مالیاتی که در تکمیل پرسشنامه همکاری کردند و تمامی کسانی که در تکمیل این پژوهش اینجانب را همراهی نمودند، سپاسگزاری نمایند.

واژه نامه

1. Ethics	اخلاق
2. Deontological	وظیفه‌گرایی
3. Teleological	پیامدگرایی
4. Relativism	نسبیت‌گرایی
5. Contractualism	قراردادگرایی
6. Moral equity	عدالت اخلاقی
7. Tax compliance behavior	رفتار پذیرش مالیاتی
8. Moral assessment	ارزیابی اخلاقی
9. Tax ethics	اخلاق مالیاتی
10. Honesty	صداقت



factual field experiment. *Journal of Economic Behavior and Organization*; 70(3): 447-457.

15. Dwenger N, Kleven H, Rasul I, Rincke J. (2016). Extrinsic and intrinsic motivations for tax compliance: Evidence from a field experiment in Germany. *American Economic Journal: Economic Policy*; 8(3): 203-232 .

16. Frecknall- Hughes J, Moizer P, Doyle E. Summers B (2016). An examination of ethical influences on the work of tax practitioners. *Journal of Business Ethics*; 1-17.

17. Kettle S, Hernandez M, Ruda S, Sanders M. (2016). Behavioral interventions in tax compliance: evidence from Guatemala. *Policy Research*; 7690.

18. Awang N, Amran A. (2014). Ethics and tax compliance. Ethics, governance and corporate crime: challenges and consequences. *Developments in Corporate Governance and Responsibility*; 6: 105-113.

19. Hoseini MH, Sameti M, Amiri H, Heidari Z. (2016). Assessment of tax morality and the factors affecting it among students of economics and administrative sciences of Isfahan University. *Quarterly Journal of Economic Research and Policies*; 24 (78):7-30. (in Persian)

20. Samati M, Amiri H, Heidari Z. (2015). The impact of tax ethics on tax complaint (Isfahan case study). *Journal of Economic Research and Policy*; 75: 231-262. (In Persian).

21. Henderson BC, Kaplan SE. (2005). An examination of the role of ethics in tax compliance decisions. *Journal of the American Taxation Association*; 27(1): 39-72.

22. Laridashtbayaz M, Khadem H, Abdi A, Marvianhosseini Z. (2015). The study of LTU taxpayers' moral behavior from post modern ethical view. *Tax Research*; 22 (24): 9- 35. (in Persian)

23. Atrak H. (2010). Moral duty. *Ethics in Science and Technology*; 5: 27-35. (In Persian).

24. Lashkarzadeh M, Azizi M. (2011). Identification of some effective factors on promoting tax culture in Iran. *Management Journal*; 22: 82-91. (In Persian) .

25. Gholipour H, Rouhi M. (2013). Investigating the relationship between organizational citizenship behavior of tax staff and taxpayers' subsidies. *Tax Research Journal*; 19: 57-75. (In Persian) .

26. Jamshidian H. (2015). Investigating the relationship between employee ethics and tax compliance. [MA. Thesis]. Iran: Hormozgan University. (In Persian).

27. Wenzel M. (2005). Motivation or rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance. *Economic Psychology*; 4: 491-508.

28. Ho D, Wong B. (2008). Issues on compliance and ethics in taxation: what do we know? *Journal of Financial Crime*; 15(4): 369-382.

29. Arshall R, Smith M, Armstrong R. (2010). Ethical issues facing tax professionals: A comparative survey of tax agents and practitioners in Australia. *Asian Review of Accounting*; 3: 197-220.

11. Professional competence
12. Ethics principles
13. Behavioral decision
14. Moral orientation
15. Tax evasion

صلاحیت حرفه‌ای
اصول اخلاقی
تصمیم رفتاری
جهت‌گیری اخلاقی
فرار مالیاتی

References

1. Baharifar A, Javaheri M. (2010). Investigating the consequences of organizational ethical values by investigating organizational justice of organizational commitment and organizational citizenship behavior. *Human Development Police Journal*; 28: 95-118. (In Persian).

2. Nasrallahi G. (2012). Islamic management ethics from nahjol balagha & management science. Tehran: Bisheh Publications. (In Persian).

3. Octavio RMN, João PCL. (2013). Ethical conduct of Brazilians' accountants: Differences between beliefs and practices. Paris/France: European Accounting Association. Pp. 319-337.

4. Lari Dasht Beyaz M, Ghaem M, Khorrami K, Khorrami Q. (2016). Investigating the factors affecting tax exit in south khorasan province with emphasis on cultural components. *Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting*; 1: 139-164. (In Persian).

5. Bilgin C. (2014). Determinants of tax morale in Spain and turkey: An empirical analysis. *European Journal of Government and Economics*; 3(1): 60-74.

6. Lubian D, Zarri L. (2011). Happiness and tax morale: An empirical analysis. *Journal of Economic Behavior and Organization*; 80: 223-243.

7. Sarlak N. (2008). Accounting ethics. *Ethics in Science and Technology*; 3 (2): 71- 82. (In Persian).

8. Darwall S. (2003). Deontology. 1st Ed. London: Wiley Blackwell. Pp. 212- 235.

9. Franca William K. (1376). Philosophy of ethics. Translated by: Sadeghi H. Qom: Ta'a Publications.

10. Mohawadi M. (2010). Investigating the relationship between task-oriented and outcome-oriented. *Journal of Faculty of Literature and Human Sciences, Tabriz University*; 53: 155-179. (In Persian).

11. Kamali S, Shafiee S. (2011). The concept of tax compliance and estimation of its rate in Iranian Tax. *Tax Research Journal*; 10: 143-167. (In Persian).

12. Lyons SM. (2000). Taxglossary international. Translated by: Tavakol M. Tehran: Tehran University Publication. (in Persian)

13. Halla M. (2012). Tax moral and compliance behavior: First evidence on causal link. *The B E. Journals of Economic Analysis and Policy*; 5: 20-42.

14. Cummings R, Martinez- Vazquez J, McKee M, Torgler B. (2009). Tax morale affects tax compliance: Evidence from surveys and an art

33. Ruiu G, Lisi G. (2011). Tax morale, slippery-slope framework and tax compliance: A cross-section analysis. Available at: <http://dipse.unicas.it/files/wp201105.Pdf>. Accessed: 12 May 2017.
34. Amiri H. (2008). Income on the role of norms in tax compliance. Tehran: Conference on Islamic Legal Basis of Islamic Taxes. (In Persian).
35. Shahab M. (2013). An analytical study of the most important principles governing the alawi tax system. Journal of Nahjolbaghah; 3: 101-120. (In Persian).
36. Mohseni Tabrizi A, Kojani A, Abbaszadeh M. (2010). Investigating the factors affecting the increase of taxation among the leaders in the occupational section. Tax Research Journal; 9: 199-22. (In Persian).
30. Fakile AS. (2011). Analysis of tax morale and tax compliance in Nigeria. [Ph.D. Thesis]. Nigeria : Covenant University.
31. Asnawi M. (2016). Tax compliance decision analysis: audit strategy, audit rate, perceived probability of audit, and taxpayer ethics. Information Management and Business Review; 8(3): 11-21.
32. Loeffler C, Sieg H, MacDonald J, Chirico M, Inman R. (2016). Deterring delinquency: a field experiment in improving tax compliance behavior. Available at: https://econpapers.repec.org/scripts/redir_pf?u=http%3A%2F%2Fs3.amazonaws.com%2Ffieldexperiments-papers%2Fpapers%2F00543.pdf;h=repec:feb:natura:00543. Accessed: 12 may 2017.