

تأثیر نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری

نورالله رحمانی پیچا

گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، تهران، ایران.
n_rahmani1313@yahoo.com

فرزانه حیدرپور

گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، تهران، ایران (نویسنده مسئول).
far.heidarpoor@iauctb.ac.ir

آزینا جهانشاد

گروه حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، تهران، ایران.
az_jahanshad@yahoo.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۶/۰۳ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۱۰/۱۰

چکیده

لزوم توجه به اخلاقیات و ذینفعان در حرفه حسابداری و حسابرسی امری حیاتی برای جامعه می‌باشد، به طوریکه رعایت رفتار و معیارهای اخلاقی می‌تواند به عنوان هسته علت وجودی حرفه باشد در همین راستا اگر به ویژگی‌های اخلاقی توجه نشود حرفه با مساله مشروعیت و نهایتاً عواقب اقتصادی از جمله عدم تمکین مالیاتی و نهایتاً عدم مشارکت در گزارشگری پایداری مواجه می‌گردد. لذا این پژوهش با توجه به اهمیت موضوع به دنبال تأثیر نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری می‌باشد. در یافته‌های پژوهش ابتدا اقدام به شناسایی مولفه‌های مرتبط با نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم شده است، نتایج مولفه‌های اخلاقی شامل مهارت‌های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی و تعهد اخلاقی و ماکیاولیسم شامل عدم بدبینی، تسلط یابی، اطمینان، صداقت و نهایتاً پشتیبانی از گزارش پایداری شامل تمایل، برنامه، تعهد و اشتیاق می‌باشد. در مرحله دوم نتایج نشان می‌دهد که اهداف اخلاقی و رفتارهایی که به ویژگی ماکیاولیسم ختم نمی‌شود، منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شوند.

واژه‌های کلیدی: رفتار اخلاقی، ماکیاولیسم، تمکین مالیاتی، گزارش پایداری.

۱- مقدمه

که تمکین مالیاتی انجام می‌دهند از پایداری بیشتری برخوردار بوده و گزارش پایداری مثبتی را ارائه دهند.

در صورت تمکین مالیاتی، شرکت سهم عادلانه خود را از مالیات واقعی به دولت به منظور تأمین مالی کالاهای عمومی و خدمات اجتماعی پرداخت می‌نماید (فردین^۲، ۲۰۰۳؛ فریز و همکاران^۳، ۲۰۰۸). بدین ترتیب تحقق درآمد مالیاتی دولت در نتیجه تمکین مالیاتی شرکتی در تمام کشورها اعم از توسعه‌یافته و در حال توسعه، موجب رونق سیستم اقتصادی کشور شده و علاوه بر سرمایه‌گذاری دولت در زیرساخت‌های اقتصادی، افزایش خدمات اجتماعی و به طور کلی بهبود وضعیت جامعه را به دنبال خواهد داشت (بمالدر و همکاران^۴، ۲۰۱۳). در واقع، تمکین مالیاتی مودیان را می‌توان ابزاری برای توسعه یک نظام مدنی پیشرو دانست (ناک و کیفیر^۵، ۱۹۹۷) که هم می‌توان برای رعایت عدالت و انصاف در جامعه (ام‌سی‌کی^۶، ۱۹۸۹) و هم برای پیشرفت سرمایه اجتماعی (سلمروود^۷، ۱۹۹۲) ضروری دانست. بنابراین از دیدگاه اجتماعی، تمکین مالیاتی شرکتی را می‌توان به عنوان رفتار اجتماعی مسئولانه شرکت در نظر گرفت (ارل^۸، ۲۰۰۸؛ ژان^۹، ۲۰۰۸) که منجر به توسعه پایداری شرکت می‌شود.

بررسی پیشینه‌های انطباق مالیاتی مبین آن است که اساساً دو جریان عمده در تبیین رفتار مالیاتی وجود دارد. از یک سو، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیک مرسوم سعی دارند تا پدیده تمکین یا عدم تمکین مالیاتی را بر بنیان داده‌های مفروض در اقتصاد متعارف از قبیل «اصل حداکثر سازی سود مورد انتظار»، «اصل عقلانیت فردی» و ... تبیین کنند و از سوی دیگر، رویکردهای متفاوت وجود دارد که به کلی منتقد مدل‌های غالب اقتصاددانان مرسوم بوده‌اند یا پیش فرض‌های اولیه آنها را در تبیین این پدیده کافی نمی‌دانند و درصدد افزودن پارامترهای غیر اقتصادی از قبیل عوامل اجتماعی و ساختارهای نهادی به مدل ریاضی‌وار آنها برآمدند (خان جان، ۱۳۸۶). در بسیاری از کشورها سطح بازدارندگی برای توضیح درجه تمکین مالیاتی بیش از حد کم است. به عبارت دیگر، میزان عوامل بازدارنده مانند ریسک کشف حسابرسی و میزان جریمه، درجه تمکین مالیاتی را توجیه نمی‌کند و تمکین مالیاتی بیشتری مشاهده می‌شود (تمکین مالیاتی ناشی از عوامل دیگری علاوه بر عوامل بازدارنده می‌باشد). در همین راستا شفر و وانگ^{۱۰} (۲۰۱۷) اشاره می‌کند پژوهش‌هایی که در رابطه با انطباق مالیاتی انجام گرفته است بیشتر بر متغیرهای اقتصادی (احتمال ادراک حسابرسی‌ها

امروزه با توجه به مسائل و مصائب مربوط به محیط زیست و اقتصاد و اجتماع، توجه جامعه به این امور افزایش یافته است، به طوری که جامعه به ویژه در ایران که مشکلات زیست محیطی و اقتصادی و اجتماعی در آن مشهود می‌باشد، انتظار دارد سازمان‌ها در فعالیت‌های خود این موضوع را در نظر گرفته و حتی اقدامات موثری را در این جهت انجام دهند. به همین ترتیب سازمان‌ها نیز برای ثبات و دوام خود در بلند مدت تلاش می‌کنند تا این تقاضاها را تأمین نمایند. بنابراین در کنار حسابداری و گزارشگری مالی سنتی، نیاز به گزارشگری گسترده تری در سازمان‌ها احساس می‌شود تا شرکت را قادر سازد این اثرات را اندازه‌گیری کرده و اقدامات موثر خود را در آن نشان دهند. یک راه مهم، گزارشگری پایداری شرکت‌ها است.

اهمیت این نوع گزارشگری تا حدی است که در قوانین برخی از کشورها، به صراحت به انجام آن اشاره شده است (مرادزاده فرد و احمدزاده، ۱۳۹۶).

امروزه اهمیت مفهوم پایداری با توجه به ابعاد مختلف آن به اندازه‌ای است که سازمان‌ها و نهادهای زیادی در سطح جهان به این موضوع توجه دارند. فدراسیون بین‌المللی حسابداران^۱ (IFAC) نیز در نشست‌های اعضای خود به این موضوع توجه ویژه‌ای داشته و حتی چارچوب نظری نیز برای مفهوم پایداری تعریف کرده است.

از آنجا که گزارشگری پایداری مبین دستاوردهای اقتصادی، اجتماعی و محیطی شرکت‌ها است. لذا تمکین مالیاتی نیل به این اهداف را تسهیل می‌نماید چراکه تمکین مالیاتی منجر به تأمین مالی کالاهای عمومی و خدمات اجتماعی در جامعه (از قبیل آموزش و پرورش، دفاع ملی، بهداشت عمومی، حمل و نقل عمومی و اجرای قانون) می‌شود. در واقع مالیات، بخشی از درآمد یا سود شرکت است که به موجب قانون در اختیار دولت قرار می‌گیرد و دولت نیز از محل این منبع درآمدی، برای مقاصد عمومی و اجتماعی از جمله: تأمین بودجه ارگان‌های زیست محیطی مانند اداره شیلات و منابع طبیعی و جنگلداری و ... و بهبود شاخص‌های اقتصادی مانند نرخ تورم، نرخ بیکاری و تعدیل توزیع درآمد و ثروت در جامعه و مهار پدیده‌های مخرب اجتماعی نظیر اشتغال و کارآفرینی و اعتیاد و ... به طور کلی تأمین نیازهای جامعه اقدام می‌کند. بنابراین انتظار می‌رود شرکت‌هایی

⁶ McKee

⁷ Slemrod

⁸ Erle

⁹ Schön

¹⁰ Shafer and Wang

¹ International Federation of Accountants

² Freedman

³ Freise et al

⁴ Bame-Aldred et al

⁵ Knack and Keefer

و میزان جریمه) تمرکز دارد در حالی که، متغیرهای اقتصادی به تنهایی نمی‌توانند توضیحات رضایت‌بخشی در خصوص تصمیم‌گیری برای فرار از مالیات ارائه نمایند. از این رو، برای حل پازل تمکین مالیاتی بسیاری از محققان استدلال کردند که اخلاق مالیاتی (عوامل روانشناختی) می‌تواند توضیح درجه بالای تمکین مالیاتی کمک کند. ایرارد و فاینستاین (۱۹۹۴) در مقاله نظری خود بر ارتباط یکپارچه سازی احساسات اخلاقی به این مدل‌ها برای ارائه یک توضیح منطقی از رفتار تمکین مالیاتی تأکید می‌کردند. علاوه بر این، آنرونی و همکاران^۱ (۱۹۹۸) اشاره می‌کنند که در بررسی تمکین مالیاتی اضافه کردن پویایی‌های اخلاقی و اجتماعی به مدل تمکین مالیاتی هنوز نواحی توسعه نیافته پژوهشی زیادی دارد (صامتی و همکاران، ۱۳۹۴). با توجه به ادبیات پژوهش، اگر چه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم، ویژگی شخصیتی است که به طور گسترده شناخته شده است و ارتباطات مستندسازی شده‌ای با مفاهیم اخلاقی در سراسر علوم اجتماعی دارد، اما ادبیات کمی پیرامون انطباق مالیاتی و نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم وجود دارد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

۱-۲- گزارش پایداری

پایداری شرکت که اخیراً توجه زیادی را به خود جلب کرده یک بخش مهم در حال رشد می‌باشد و از آن به عنوان مسئولیت‌پذیری در مقابل آثار عملکردش بر محیط پیرامون تعبیر شده و سبب توسعه سازمان می‌شود. مطالعات پیشین در مورد پایداری سازمانی این طور استدلال کرده است که سازمان‌هایی که قادر به پیگیری و اجرای پایداری هستند بقای بلندمدت خود را افزایش می‌دهند، همچنین عملکرد برتر و منافع اقتصادی را نیز به ارمغان می‌آورند. گزارش برانت لند^۲ توسعه پایدار را به عنوان توسعه‌ای می‌داند که اشخاص نیاز خود را بدون ایجاد اختلال در توانایی نسل‌های آینده برای رفع نیازهای خود، برآورده می‌کنند (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۸). به عبارت دیگر، پایداری شرکتی، همه فعالیت‌ها و استراتژی‌هایی را در بر می‌گیرد که نیازهای ذینفعان امروز را برآورده می‌کند و در عین حال منابع انسانی و طبیعی مورد نیاز آیندگان را نیز حفظ می‌کند. این مفهوم با مفهوم مسئولیت اجتماعی شرکتی ارتباط نزدیکی دارد و در واقع مفهومی بزرگ‌تر از آن است؛ پایداری شرکتی رویکردی است که همه مفاهیم مسئولیت اجتماعی شرکتی، شهروندی شرکتی و حتی حاکمیت شرکتی را در بر می‌گیرد (عامری، ۱۳۹۸).

پژوهش‌های گذشته نشان می‌دهد که ذینفعان اهداف اجتماعی، زیست محیطی و اقتصادی متفاوتی از شرکت‌ها را دنبال می‌کنند و با توجه به تغییر نگرش شرکت‌ها از تئوری مالکانه (که حداکثر کردن ثروت سهامداران است) به سمت تئوری ذینفعان (که حداکثر کردن ثروت کلیه ذینفعان است)، موفقیت سازمان‌ها در این است که به گزارش ابعاد پایداری جهت حفظ منافع اجتماعی، زیست محیطی و اقتصادی کلیه ذینفعان روی آورند (بوکهلز و روزنتال^۳، ۲۰۰۵). در همین راستا الکلینگتون^۴ (۲۰۰۶) در پژوهش خود عنوان نمود که هدف نهایی شرکت‌ها نه تنها ایجاد ارزش برای سهامداران، بلکه ایجاد ارزش‌های اقتصادی، زیست محیطی و اجتماعی برای کلیه ذینفعان نیز است (بیلویی خمسلویی و همکاران، ۱۳۹۷). در اوایل قرن ۲۱ به دلیل وجود انتظارات ذینفعان بابت افشای مسائل زیست محیطی، حرکتی در مسیر افشاء بیشتر ابعاد پایداری در سطح جهانی شکل گرفت. لذا، پیچیدگی‌های در حال رشد سیاست‌های مربوط به عملیات شرکت‌ها، نگرانی‌های اجتماعی و زیست محیطی همگی به موضوع مهمی برای سهامداران و جامعه تبدیل شده است. به صورتی که مسئولیت یک واحد اقتصادی تنها محدود به سهامداران نیست، بلکه طیف گسترده‌ای را در بر می‌گیرد که در مکان‌های دور یا نزدیک به مکان فیزیکی شرکت قرار دارند (بوکهلز و روزنتال، ۲۰۰۵). به همین دلیل سیاست‌های گزارشگری پایداری شرکت‌ها به‌عنوان بخش مهمی از استراتژی‌های شرکت‌ها در نظر گرفته شده و در این مسیر شرکت‌های بزرگ معمولاً گزارشات پایداری خود را به عنوان یک استراتژی شرکتی در نظر می‌گیرند (عامری، ۱۳۹۸).

۲-۲- تعریف اخلاق و نظریه رفتار اخلاقی

پیشینه مباحث اخلاقی به قدمت وجود آدمی باز می‌گردد، که شاخه‌ای از فلسفه است و در پی سوالاتی از قبیل: چگونه باید زندگی کرد؟ چگونه انسانی باید بود؟ بر اساس چه اصولی باید زیست؟ می‌باشد. تعاریف متعددی از اخلاق ارائه شده است؛ در ساده‌ترین تعریف، اخلاق علم تمیز دادن درست از نادرست و نیکی از بدی است. این واژه، ریشه‌ای یونانی دارد و در لغت به معنای عرف و رهنمود می‌باشد. علامه علی اکبر دهخدا در لغتنامه، اخلاق را جمع خلق و خوی‌ها و علم اخلاق را دانش بد و نیک خوی‌ها تعریف کرده است. دکتر حسن انوری در فرهنگ بزرگ سخن، اخلاق را مجموعه عادت‌ها رفتارهای فرهنگی پذیرفته میان مردم یک جامعه تعریف کرده و در ادامه به رفتار

³ Buchholz and Rosenthal

4 Elkington

¹ Andreon and Et al

2 Brandt land Report

۳-۲- ماکیاولیسم و مفاهیم آن

روانشناسان اغلب ماکیاولیسم را با عنوان یکی از ویژگی‌های شخصیتی سرگردان، همراه با خودشیفتگی و روان‌پریشی بیان می‌کنند (اوبویل و همکاران^۳، ۲۰۱۲؛ پائولوس و ویلیامز^۴، ۲۰۰۲). ساختار ماکیاولیسم بیانگر شخصیت منحرف و توجه کمی به انتظارات یا هنجارهای اجتماعی در خصوص رفتار اخلاقی می‌باشد (کریستی^۵، ۱۹۷۰؛ کریستی و گیز^۶، ۱۹۷۰). ماکیاولیسم بالا با عنوان پردازش تنوعی از ویژگی‌های غیرعادی و ضداجتماعی مانند غرور، ناسازگاری پاتولوژی، و سطح پایین گناه، احترام و همدلی بیان می‌شود (مک هاسکی و همکاران، ۱۹۹۸)^۷. ساختار ماکیاولیسم به افرادی با شخصیت‌های منحرف، سرد و محاسبه-گر اشاره می‌کند که سطح بالایی از نگرانی برای استانداردهای متعارف اخلاق ندارند (کریستی و گیز، ۱۹۷۰). ماکیاولیسم بالا مستعد اینست تا دیگران را ضعیف، بزدل و منحرف مشاهده کند (کریستی و لهن، ۱۹۷۰). مک هاسکی و همکاران (۱۹۹۸) ماکیاولیسم بالا را با عنوان پردازش جذابیت سطحی، میل به دروغ‌گویی بیمارگون، انحراف و فریب، سطح پایین گناه یا افسوس، سطح پایین همدلی، و میل به رد مسئولیت اقدامات خود بیان می‌کنند. این ویژگی‌ها به وضوح بیان می‌کنند که ماکیاولیسم بالا باید احتمالاً درگیر رفتار غیراخلاقی در طیف وسیعی از شرایط باشد. در واقع، پژوهش‌های قبلی نشان می‌دهند که ماکیاولیسم بالا تمایل به رفتار غیراخلاقی در طیفی از زمینه‌های کسب و کار دارد. برای مثال، مدیران با ماکیاولیسم بالا به احتمال زیاد به عوامل خرید خارجی (برای افزایش فروش خود) رشوه می‌دهند (هگرتی و سیمز^۸، ۱۹۷۸، ۱۹۷۹)^۹ و ویرتز و کام (۲۰۰۴)^{۱۰} بیان نمودند افرادی با ماکیاولیسم بالا به احتمال زیاد در برنامه‌های تضمین (گارانته) محصول تقلب می‌کنند.

ماکیاولیسم بالا در رفتار غیراخلاقی در زمینه‌های مختلف از جمله کسب و کار دخالت می‌کند. ماکیاولیسم ممکن است بر تصمیم‌گیری در زمینه رقابتی کسب و کار تاثیر بگذارد، که در آنجا منطقی کردن رفتارهای غیراخلاقی (با عنوان نیاز برای موفقیت اقتصادی یا بقا) نسبتاً آسان می‌باشد (سیمونز^{۱۱}، ۲۰۱۳). همانطور که گیز و همکاران (۱۹۷۰)^{۱۱} بیان کردند بدلیل اینکه ماکیاولیسم بالا ارتباط کمی با اخلاقیات یا روحیه اخلاقی دارد، بهتر است تا بر "برنده شدن" در زمینه‌های رقابتی تمرکز کند. پژوهش‌های تجربی از این پیشنهاد حمایت می‌کنند که

شایسته و پسندیده عطف می‌دهد. کلمه اخلاقیات از واژه یونانی ethos به معنی آداب و رسوم، رفتار یا منش، نشأت گرفته است (مجتهدزاده و همکاران، ۱۳۹۱).

نورتوس^۱ (۲۰۰۳) معتقد است تئوری اخلاقی در حالت کلی، می‌تواند به دو تئوری اصلی تفکیک شود گروه اول: تئوری‌های رفتاری که تمرکز آنها بر رفتار شخص است؛ تئوری‌های رفتاری تلاش می‌کند که ماهیت اخلاقی فرد را بر مبنای عملکردش، بررسی کند. گروه دوم: تئوری‌های ارزشی که بر اخلاق و منش شخص تمرکز دارد. رست (۱۹۸۶) مدل رفتار اخلاقی چهار عاملی را بر مبنای نظریه رشد اخلاقی کولبرگ (۱۹۷۶) ارائه کرد. او بر این باور بود که فرد برای نشان دادن رفتار اخلاق چندین مرحله را پشت سر می‌گذارد. اول، تشخیص می‌دهد مسئله‌ای که درگیر آن شده، موضوعی اخلاقی است؛ سپس در مورد آنکه انجام چه اقدامی از نظر اخلاقی درست است، قضاوت می‌کند. در گام سوم، عمل درست اخلاقی را برمی‌گزیند و در نهایت بر مبنای نیت اخلاقی خود رفتار می‌نماید. در آگاهی اخلاقی فرد دارای حساسیت اخلاقی است لذا این قسمت به شناسایی مشکل اخلاقی مربوط می‌شود و شامل تفسیر موقعیت، انتخاب نقش با توجه به اثراتش بر روی گروه‌های مرتبط، بررسی زنجیره علی و معلولی رویدادها و آگاهی از وجود مشکل اخلاقی است (وانگ و همکاران^۲، ۲۰۱۸). در مرحله قضاوت اخلاقی راه حل مطلوب برای یک معضل خاص اخلاقی ارائه می‌شود و شامل تشخیص قابل قبول‌ترین رفتار در یک وضعیت اخلاقی می‌باشد. در محرک اخلاقی که نشأت گرفته از نیت اخلاقی است به این مورد اشاره می‌شود که آیا نیت اخلاقی با قضاوت اخلاقی مطابقت می‌کند یا خیر؟ در این گام تاکید بیشتر بر ارزش‌های اخلاقی نسبت به سایر ارزش‌ها و تعهد فردی در مورد نتایج اخلاقی می‌باشد (شفر و وانگ، ۲۰۱۷). نهایتاً در شخصیت اخلاقی که منجر به رفتار (عمل) می‌شود تاکید بر مهارت‌ها، بنیان‌ها و رفتارهای اخلاقی است این گام شامل پافشاری بر وظیفه اخلاقی، شجاعت، غلبه بر نقاط ضعف، وسوسه و رفتار در جهت هدف اخلاقی می‌باشد (لاری دشت بیاض و همکاران، ۱۳۹۲). منشاء مولفه‌های رفتار اخلاقی در این پژوهش بیشتر با موارد مندرج در گام آخر مرتبط است.

⁷ McHoskey and Et al

⁸ Hegarty and Sims

⁹ Wirtz and Kum

¹⁰ Simmons

¹¹ Geis and Et al

¹ Nothouse

² Wang and Et al

³ O'Boyle and Et al

⁴ Paulhus and Williams

⁵ Christie

⁶ Christie and Geis

۲۰۱۰)، هویت اخلاقی^{۱۰} (هی و همکاران، ۲۰۱۱)^{۱۱} و ارتقاء اخلاقی (رومانی و گراپی^{۱۲}، ۲۰۱۴) دارد. پژوهش مودراک (۲۰۰۷) نشان داد افرادی که از اصول اخلاقی مربوط به حقوق فردی، منزلت (شأن) و عدالت حمایت می‌کردند، از حساسیت اجتماعی و توجه به دیگران برخوردار بودند و تمایل داشتند که رفاه اجتماعی را به عنوان ملاحظه مهمی در تصمیم‌گیری در نظر بگیرند. با توجه به یافته‌های قبلی، دلیل خوبی برای این باور وجود دارد که اخلاق دارای نقش مهمی در جهت‌گیری مسئولیت اجتماعی شرکت توسط افراد یا نگرش نسبت به مسئولیت اجتماعی می‌باشد. بنیان‌های اخلاقی شامل باورهای اساسی اخلاقی، و ارزش‌های کنترل‌کننده هستند که فرهنگ‌ها بر طبق آن سیستم‌های اخلاقی را ایجاد می‌کنند. منطقی است فرض گردد که تأیید بنیان‌های اخلاقی مدیران ممکن است دارای تأثیر بسزایی بر ارزش‌ها و اصول اخلاقی آن‌ها داشته باشد، که به نوبه خود بر مهارت‌های اخلاقی آن‌ها تأثیر می‌گذارد. در حقیقت، پژوهش‌های قبلی نشان داده‌اند که مبانی رفتار اخلاقی به عنوان مبنایی برای شهودهای اخلاقی و قضاوت‌های اخلاقی عمل می‌کنند (هایت و گراهام^{۱۳}، ۲۰۰۷)، و مفاهیم کنترل‌کننده بنیان‌های اخلاقی در واقع ارزش‌های رفتار اخلاقی پایه‌ای هستند که ثابت شده عوامل مهم جهت‌گیری‌های مسئولیت اجتماعی شرکت هستند (فوکوکاوا و همکاران^{۱۴}، ۲۰۰۷؛ اسمیت و همکاران^{۱۵}، ۲۰۰۷).

۳- پیشینه پژوهش

شفر و وانگ (۲۰۱۷)، پژوهشی تحت عنوان "ماکیاولیسم، هنجارهای اجتماعی، و انطباق مالیاتی" انجام دادند. از نظر تجربی و نظری اثبات می‌شود که ۱- مالیات‌دهندگان با ماکیاولیسم بالا هنجارهای اجتماعی اخلاقی بسیار کمتری را گزارش داده، که نشان می‌دهد هنجارهای اجتماعی گزارش شده تحت تأثیر تعصبات شناختی مانند طرح اجتماعی و بدبینی ماکیاولی قرار می‌گیرند؛ ۲- هنجارهای اجتماعی گزارش شده بطور کلی با قصد فرار مالیاتی مرتبط هستند؛ ۳- هنجارهای اجتماعی اندکی ارتباط بین ماکیاولیسم و قصد فرار را میانجی‌گری می‌کنند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد، پژوهش تجربی که ویژگی‌های کلیدی شخصیت مانند ماکیاولیسم را

ماکیاولیسم با رفتار غیر اخلاقی کسب و کار مانند رشوه (هگارتی و سیمز، ۱۹۷۸ و ۱۹۷۹)^۱، تجاوز از مالکیت معنوی و حقوق حریم خصوصی (وینتر و همکاران، ۲۰۰۴)^۲، تقلب در گارانتی‌های خدماتی (ویرتز و جام، ۲۰۰۴)^۳ و سایر کج رفتاری‌ها ارتباط دارد (بنت و رابینسون^۴، ۲۰۰۰؛ دن هارتوگ و بلشاک^۵، ۲۰۱۲؛ گالپرین^۶، ۲۰۱۲؛ او بویل و همکاران، ۲۰۱۲).

۴-۲- اخلاق و تمکین مالیاتی

پدیده فرار مالیاتی که برگرفته از عدم رعایت اخلاق حرفه‌ای می‌باشد؛ به عنوان یک ضد ارزش می‌تواند تهدیدی جدی برای فرهنگ مالیاتی و به تبع آن تداوم زندگی اجتماعی و تحقق رفاه اجتماعی باشد و به همین علت ضرورت شناخت عوامل بروز و تشدید فرار مالیاتی به دلیل بی‌توجهی به جنبه‌های اخلاقی و ارائه راهکارهایی در این خصوص بحثی در خور مطالعه و بررسی می‌باشد. فرار مالیاتی یکی از اساسی‌ترین مشکلات هر نظام مالیاتی محسوب می‌شود که از جمله عوامل اصلی ایجادکننده آن می‌توان به خلاء ناشی از اخلاق در بین مودیان مالیاتی اشاره نمود. لذا ضرورت دارد ضمن ریشه‌یابی عوامل مؤثر در شیوع این پدیده مخرب اقتصادی، جهت رفع آن نیز برنامه‌ریزی شود (شفر و وانگ، ۲۰۱۷). اکثر پژوهش‌های انجام شده در زمینه فرار مالیاتی جنبه تأمین مالی عمومی و اقتصادی را مورد بررسی قرار داده‌اند و از نقطه نظر اخلاقی و فلسفی، مطالعات کمی در این زمینه صورت گرفته است و این موضوع به این دلیل است که اقتصاددانان سودمندگرا و حقوق‌دانان، قانونگرا می‌باشند. بر این اساس به نوعی اخلاق حلقه گم شده بسیاری از نظریات و تئوری‌ها در نظر گرفته می‌شود. نگرشی که مالیات‌دهندگان نسبت به فرار مالیاتی دارند، عامل مؤثر بر اخلاق مالیاتی آن‌هاست. به عبارتی، هر چه فرار مالیاتی در نظر مالیات‌دهندگان عمل زشت و ناپسند تلقی شود، باعث می‌شود که اخلاق مالیاتی آنها بالاتر و به تبع فرار مالیاتیشان کمتر شود (کرمشاهی و اعظمی، ۱۳۹۵).

پژوهش‌های قبلی مطرح کردند استدلال اخلاقی پیشرفته با اعتقاداتی مرتبط است که در شرکت‌های تجاری دارای مسئولیت‌های اجتماعی و اخلاقی مشخص است (گولزبی و هانت^۷، ۱۹۹۲). علاوه بر این، به نظر می‌رسد که مسئولیت اجتماعی شرکت^۸ رابطه تنگاتنگی با فلسفه اخلاقی (کیم^۹ و کیم،

9 Kim

10 moral identity

11 He and Et al

12 Romani and Grappi

13 Haidt and Graham

14 Fukukawa and Et al

15 Smith and Et al

1 Hagarty and Sims

2 Winter and Et al

3 Winter and Jum

4 Bennett and Robinson

5 Den Hartog and Belschark

6 Galperi

7 Goolsby and Hunt

8 Corporate social responsibility

کنترل می‌کند برای آزمون اثربخشی عوامل پنهانی ضروری خواهد بود که این عوامل برای افزایش هنجارهای اجتماعی و انطباق مالیاتی طراحی شده‌اند.

شفر و لاکنتی^۱ (۲۰۱۸)، پژوهشی تحت عنوان "ماکیاولیسم، جهت‌گیری سهامدار و حمایت از گزارشگری پایدار" انجام دادند. همانطور که پیش‌بینی شده، ماکیاولیسم ارتباط منفی قوی با حمایت از SER دارد. همچنین ماکیاولیسم ارتباط منفی با جهت‌گیری سهامدار دارد، که جهت‌گیری سهامدار به نوبه خود ارتباط مثبتی نیز با حمایت از SER دارد. حمایت از جهت‌گیری سهامدار اندکی ارتباط بین ماکیاولیسم و SER را میانجی‌گری می‌کند.

وانگ و همکاران (۲۰۱۸)، پژوهشی تحت عنوان "اخلاق کنفوسیوسی، بنیان‌های اخلاقی و چشم انداز ارزش‌گذاری سهامداران: یک مطالعه اکتشافی" انجام دادند. نتایج نشان می‌دهد که هم اخلاق کنفوسیوسی و هم بنیان‌های اخلاقی مدیران تأثیر قابل توجهی بر چشم انداز ارزش‌گذاری سهامداران دارند. این مطالعه اهمیت بنیان روان شناختی اخلاق را به جهت‌گیری‌های CSR (مسئولیت اجتماعی شرکتی) مدیران نشان می‌دهد و تأثیر مداوم سنت‌های اخلاقی/فرهنگی کنفوسیوس را بر شیوه‌های تجاری امروزی اثبات می‌کند.

روسیانا و گانوا^۲ (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی "تأثیر مسئولیت اجتماعی (CSR) و حاکمیت شرکتی خوب (GCG) بر روی اجتناب مالیاتی" پرداختند. این پژوهش نشان می‌دهد که مسئولیت اجتماعی تأثیر مثبتی بر روی اجتناب مالیاتی دارد. از طرفی، کمیته حسابرسی به عنوان متغیر تعدیل‌کننده، تأثیر مثبت مسئولیت اجتماعی بر روی اجتناب مالیاتی را تضعیف می‌کند. اما در رابطه با تأثیر مسئولیت اجتماعی بر اجتناب مالیاتی، نمی‌توان سربسته‌های مستقل کمیسیون‌ها را به عنوان متغیر تعدیل‌کننده ثابت کرد.

حاجویا و همکاران (۲۰۲۱) پژوهشی تحت عنوان مسئولیت اجتماعی و اجتناب مالیاتی: نقش تعدیل‌کنندگی ریسک مدیریت" انجام دادند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که مسئولیت اجتماعی تأثیر با اهمیتی بر اجتناب مالیاتی ندارد. همچنین نتایج نشان می‌دهد که ریسک مدیریتی، تأثیر مسئولیت اجتماعی بر اجتناب مالیاتی را تعدیل می‌کند. این استراتژی جهت تهیه گزارش مسئولیت اجتماعی و استراتژی اجتناب مالیاتی برای صنعت مفید می‌باشد.

دیانتی و همکاران (۱۳۹۳)، پژوهشی تحت عنوان "رابطه بین اخلاق شرکتی، مسئولیت اجتماعی و ماکیاولیسم با فرار

مالیاتی" انجام دادند. آن‌ها دریافتند بین میزان اعتقاد مدیران مالی به اخلاق شرکتی و پذیرش مسئولیت اجتماعی و میزان مخالفت آن‌ها با برنامه‌های فرار مالیاتی، رابطه معنی‌دار وجود ندارد. اما، بین میزان مخالفت مدیران مالی با برنامه‌های فرار مالیاتی و میزان مشارکت آن‌ها در برنامه‌های فرار مالیاتی، رابطه منفی وجود دارد. همچنین، بین میزان گرایش ماکیاولیستی مدیران مالی و میزان اعتقاد آن‌ها به اخلاق شرکتی و مسئولیت اجتماعی و نیز بین میزان گرایش ماکیاولیستی مدیران مالی و میزان مخالفت آن‌ها با برنامه‌های فرار مالیاتی، رابطه منفی وجود دارد.

صامتی و همکاران (۱۳۹۴) پژوهشی تحت عنوان "تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان" انجام دادند. نتایج حاصل نشان می‌دهد که متغیرهای نگرش نسبت به فرار مالیاتی، هنجارهای اجتماعی و اعتماد به دولت و سیستم مالیاتی، حقوقی و قضایی و متغیر سن اثر مثبت و معنادار بر اخلاق مالیاتی دارند. متغیر اخلاق مالیاتی اثر مثبت و معنادار بر تمکین مالیاتی دارد.

دارابی و همکاران (۱۳۹۶) در پژوهشی به بررسی "رابطه مسئولیت اجتماعی، عملکرد اقتصادی و اجتناب مالیاتی شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار تهران" پرداختند. نتایج پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد که اگر شرکت دارای مسئولیت اجتماعی باشد میانگین اجتناب از مالیات و میانگین ارزش افزوده اقتصادی آن‌ها کم‌تر خواهد شد و بالعکس اگر شرکتی دارای مسئولیت اجتماعی نباشد میانگین اجتناب از مالیات و میانگین ارزش افزوده اقتصادی آن‌ها نیز افزایش خواهد یافت.

باقری و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی به بررسی "شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران" پرداختند. نتایج پژوهش بیانگر آن است که از نظر خبرگان، به استثنای شاخص‌های نوع مؤدی، نوع درآمد، نوع حرفه، سن، نوع جنسیت، نوع مذهب و آموزه‌های شرعی، نوع نژاد و ملیت، پیشینه قومی، اشاعه و گسترش دفاتر مشاوره مالیاتی و در نهایت نهادهای مدنی و هنجارهای اجتماعی، سایر شاخص‌های پژوهش بر تمکین مالیاتی اثرگذار می‌باشند.

کمار علیا و همکاران (۱۳۹۹) پژوهشی تحت عنوان "نقش جنسیت، ماکیاولیسم و دستکاری هیجانی در اجتناب مالیاتی" انجام دادند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که در نمونه آماری زنان، ماکیاولیسم رابطه ای معنی‌دار با اجتناب مالیاتی ندارد. اما دستکاری هیجانی رابطه ای معنی‌دار و مثبت با اجتناب مالیاتی دارد. همچنین در نمونه مردان، نتایج عکس است. در

² Rosiyana and Gunawan

1 Shafer & Lucianetti

و چنانچه این اختلاف میانگین کمتر از حد آستانه ۰/۲۰ باشد فرآیند متوقف می‌گردد (چانگ و لین^۱، ۲۰۰۰). در غیر اینصورت روش دلفی تا رسیدن به اجماع میان خبرگان ادامه می‌یابد. لازم به ذکر است که در این مرحله میانگین محاسبه شده برای مولفه های پرسشنامه‌ای که دارای میانگین کمتر از متوسط هستند حذف می‌گردند. بعد از اعمال روش دلفی طی مراحل مختلف مولفه های که از دید خبرگان حائز اهمیت است شناسایی می‌گردد.

گام دوم: پس از تشریح مولفه های مرتبط نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم با انطباق مالیاتی، اقدام به بررسی نقش مولفه های مذکور به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار می‌شود. در این مرحله، پرسشنامه به مدیران مالی و حسابداری شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران به روش نمونه گیری هدفمند توزیع می‌گردد و پس از پاسخ آن‌ها با استفاده از طیف لیکرت ۵ سطحی (کاملاً مخالفم، مخالفم، نظری ندارم، موافقم، کاملاً موافقم) اقدام به گردآوری پرسشنامه‌های می‌شود و با استفاده از روش تحلیل عاملی، نرم افزار SmartPLS (آزمون‌های آلفا کورونباخ، پایایی مرکب (CR) و میانگین واریانس (AVE) برای پایایی و آزمون‌های همگرایی و واگرایی برای روایی) معناداری مولفه های مرتبط نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بابت انطباق مالیاتی به منظور مشارکت در گزارش پایداری مورد سنجش و ارزیابی قرار می‌گیرد.

۶- جامعه آماری، روش نمونه گیری و حجم نمونه

جامعه آماری در این پژوهش شامل موارد زیر می‌باشد:
۱- برای تعیین شاخص و گویه‌های مرتبط با ابعاد اجتماعی، اخلاقی و ذینفعان از ۲۸ نفر خبره از اعضای هیات علمی دانشگاه‌ها و مدیران و خبرگان سازمان مالیاتی هستند، استفاده می‌گردد.

۲- برای بررسی نقش ابعاد، شاخص‌ها و مولفه های اجتماعی، اخلاقی و ذینفعان به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری از دریاچه تمکین مالیاتی، اقدام به اخذ پرسشنامه شده است که جامعه آماری آن شامل مدیران مالی و حسابداری تمامی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به جزء شرکت‌های واسطه گری مالی از قبیل بانک‌های صندوق‌های سرمایه گذاری، بیمه‌ها و غیره می‌باشد. تعداد ۲۷۶ پاسخگو از مدیران مالی و یا از کارشناسان ارشد حسابداری در این پژوهش مشارکت داشته اند. نمونه آماری بر اساس فرمول کوکران و با

این نمونه، ماکیاولیسم رابطه ای مستقیم و معنی دار با اجتناب مالیاتی دارد. بنابراین می‌توان نتیجه گرفت که در هر دو گروه زنان و مردان حسابدار، تمایل به اجتناب مالیاتی وجود دارد. اما عوامل روانشناختی متفاوتی در ایجاد آن تاثیرگذار هستند.

۴- فرضیه‌های پژوهش

- **فرضیه اول:** مولفه های مرتبط با اهداف اخلاقی منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شود.
- **فرضیه دوم:** مولفه های مرتبط با ماکیاولیسم منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شود.

۵- روش پژوهش

پژوهش حاضر از لحاظ هدف توسعه‌ای-کاربردی، از نظر داده‌ها آمیخته-اکتشافی (علّی) و از نظر ماهیت پیمایشی-مقطعی می‌باشد. لذا روش این پژوهش برای حصول اهداف ذکر شده از نوع توصیفی-تحلیلی است به این معنی که ضمن توصیف نتایج به تحلیل آماری نیز نیاز خواهد بود. هدف کلی پژوهش حاضر بیشتر بر تدوین، شناسایی، اعتبار یابی، ایجاد تناسب و نهایتاً تعیین نقش شاخص‌ها و مولفه‌ها تمرکز دارد. بر این اساس ضمن تهیه چک لیست با استفاده از مستندات و مدارک و مطالعات موجود، از نظر خبرگان برای معتبر سازی نتایج استفاده می‌شود. در ادامه گام‌های اصلی روش پژوهش تشریح می‌گردد.

گام اول: در این پژوهش، ابتدا برای تدوین، شناسایی و ایجاد تناسب مولفه‌ها مرتبط نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بابت انطباق مالیاتی از پرسشنامه استفاده می‌گردد. لازم به ذکر است که این پرسشنامه بر اساس منابع مندرج (جدول شماره ۱) تهیه گردیده است. در این مرحله در قالب طیف پنج گزینه‌ای (کاملاً مرتبط، مرتبط، نسبتاً مرتبط، نامرتب و کاملاً نامرتب) لیکرت، پرسشنامه ابتدایی طراحی و در بین خبرگان توزیع می‌گردد. هدف از ارائه پرسشنامه به خبرگان کشف مولفه های مرتبط با انطباق مالیاتی (البته با هدف مشارکت در پایداری شرکتی) می‌باشد. در ادامه با توجه به میانگین نمرات کسب شده برای مولفه های مرتبط با انطباق مالیاتی پرسشنامه دوم همراه با نمرات کسب شده به خبرگان ارائه می‌گردد این مهم به خبره کمک می‌کند تا تفاوت نظرات خودش را با جمع متوجه شود و در صورت نیاز نظر خود را تعدیل نماید. در گام بعد اختلاف میانگین-های دو مرحله اول و دوم (پرسشنامه‌های اول و دوم) را محاسبه

¹ Chang and Lin

میزان خطای ۰/۰۵ برای جامعه این پژوهش به تعداد ۱۶۰/۸۵ (حدوداً ۱۶۱ پاسخگو) نمونه می‌باشد.

۷- تشریح مولفه های پژوهش

به طور کلی تشریح مولفه های مرتبط رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم با انطباق مالیاتی بر اساس پژوهش شفر و لاکنتی (۲۰۱۸)، شفر و وانگ (۲۰۱۷) و رویز پالیمو^۱ و همکاران (۲۰۱۸) به شرح

جدول (۱) می‌باشد. لذا همانطور که در گام اول روش پژوهش نیز ذکر گردید ابتدا بر اساس پرسشنامه زیر اقدام به تدوین و شناسایی مولفه های مرتبط رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم مرتبط با انطباق مالیاتی می‌شود. لازم به ذکر است در این مرحله امکان دارد بر اساس نظر خبرگان مولفه های دیگر هم شناسایی گردد بر همین اساس بایستی نظر سایر خبرگان در مورد مولفه های جدید هم مورد ارزیابی قرار گیرد.

جدول (۱) پرسشنامه مولفه های مرتبط رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم با انطباق مالیاتی

منبع	مولفه ها	شاخص
رویز پالیمو و همکاران، ۲۰۱۸ / اورت و ترمبلی، ۲۰۱۳ / خسروی و همکاران، ۲۰۱۴ / اسماعیل و یوهنیس، ۲۰۱۸ / وانگ و همکاران، ۲۰۱۸ / گراهام و همکاران ۲۰۱۱ / هایت و گراهام ۲۰۰۷ / چمبرز، ۲۰۱۱	مهارتهای اخلاقی	اهداف اخلاقی
	رفتار اخلاقی	
	بنیانهای اخلاقی	
رویز پالیمو و همکاران، ۲۰۱۸ / شفر و لاکنتی، ۲۰۱۸ / شفر و وانگ، ۲۰۱۷ / فیضی زنگیر و بدلی، ۱۳۹۳ / دیانتی و همکاران، ۱۳۹۷	بدبینی	ماکیاولیسم
	تسلط یابی	
	عدم اطمینان	
	عدم صداقت	

۸- یافته‌های پژوهش

۸-۱- آمار توصیفی

نمونه مدیران مالی و حسابداری، تحصیلات ۴۱/۶ درصد کارشناسی، ۴۸/۴ درصد کارشناسی ارشد و ۹/۹ درصد دکتری است. از نظر سابقه کار، در نمونه خبرگان، سابقه کار ۳/۶ درصد کمتر از ۵ سال، ۱۷/۹ درصد بین ۵-۱۰ سال، ۵۰/۰ درصد بین ۱۱-۱۵ سال و ۲۸/۶ درصد بالای ۱۵ سال است. در نمونه مدیران مالی و حسابداری، سابقه کار ۲۴/۸ درصد کمتر از ۵ سال، ۳۴/۸ درصد بین ۵-۱۰ سال، ۲۴/۸ درصد بین ۱۱-۱۵ سال و ۱۵/۵ درصد بالای ۱۵ سال است.

در این پژوهش از مجموع ۲۸ خبره و ۱۶۱ پاسخ دهنده مدیران مالی و حسابداری شرکتهای بورس، در نمونه خبرگان ۲۵ درصد زن و ۷۵ درصد مرد هستند و در نمونه مدیران مالی و حسابداری ۲۴/۲ درصد زن و ۷۵/۸ درصد مرد هستند. از نظر مدارج تحصیلی، در نمونه خبرگان، تحصیلات ۷/۱ درصد کارشناسی، ۴۶/۴ درصد کارشناسی ارشد و ۴۶/۴ درصد دکتری است. در

جدول (۲) جدول توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	تعداد	میانگین	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی	مینیمم	ماکزیمم
اهداف اخلاقی	۱۶۱	۳/۳۶	۱/۱۴	-۰/۳۲	-۱/۱۷	۱/۰۰	۵/۰۰
ماکیاولیسم	۱۶۱	۳/۴۲	۰/۹۶	-۰/۱۱	-۰/۸۹	۱/۰۰	۵/۰۰
پشتیبانی از گزارش پایداری	۱۶۱	۳/۶۴	۱/۰۱	-۰/۸۸	-۰/۰۵	۱/۰۰	۵/۰۰

بیانگر این موضوع می‌باشد که متغیرها دارای توزیع متقارن بوده و توزیع آنها شبیه نرمال است.

۸-۲- نتایج مربوط به آزمون دلفی بر اساس نظر خبرگان

در این پژوهش از فراوانی درصدی برای اجماع نظر خبرگان استفاده شده طبق پژوهش چانگ و لین (۲۰۰۲) غالباً برای اجماع، از فراوانی درصدی در زمانی که درصد مشخصی از آراء در

جدول شماره (۲) آمار توصیفی متغیرها (اهداف اخلاقی، ماکیاولیسم و پشتیبانی از گزارش پایداری) را نشان می‌دهد با توجه به نتایج، بالاترین میانگین مربوط به متغیر پشتیبانی از گزارش پایداری (۳/۶۴) و پایین‌ترین میانگین مربوط به متغیر اهداف اخلاقی (۳/۳۶) می‌باشد. بطور کلی یک توزیع نرمال دارای کشیدگی و چولگی صفر است. در این پژوهش مقدار کشیدگی و چولگی متغیرها نزدیک به صفر است و این مهم

¹ Ruiz-Palomino

اما طبق نظرخواهی در مرحله دوم پرسشنامه نهایی به ۱۳ گویه افزایش یافت که در ادامه گویه‌های افزوده شده و نتایج فراوانی تمامی گویه‌ها تبیین می‌گردد.

محدوده خاصی قرار می‌گیرد استفاده می‌شود. طبق پاسخ خبرگان در مرحله دلفی ۱۳ گویه بسیار ضروری و ضروری (بیش از ۵۰٪) تشخیص داده شده است. البته لازم به ذکر است که در پرسشنامه اولیه ۱۰ گویه مشخص برای نظرخواهی ارائه شده بود

جدول (۳) فراوانی پاسخ دهندگان به گویه‌های پژوهش (در مرحله دوم)

ردیف	شاخص‌ها و مولفه (گویه) های پژوهش	بسیار ضروری است	ضروری است	نسبتاً ضروری است	ضرورت کمی دارد	اصلاً ضرورت ندارد
شاخص اهداف اخلاقی						
۱	مهارت‌های اخلاقی	۲۵٪/۱۰	۲۸٪/۱۶	۳۵٪/۱۷	۷٪/۱	۳٪/۱۶
۲	رفتار اخلاقی	۲۵٪/۱۰	۲۸٪/۱۶	۲۵٪/۱۰	۱۷٪/۹	۳٪/۱۶
۳	بنیان‌های اخلاقی	۲۸٪/۱۶	۲۸٪/۱۶	۲۱٪/۴	۱۷٪/۹	۳٪/۱۶
۴	تعهد اخلاقی	۲۸٪/۱۶	۳۹٪/۱۳	۲۵٪/۱۰	-	۷٪/۱
شاخص ماکیاولیسم						
۵	عدم بدبینی	۲۵٪/۱۰	۲۵٪/۱۰	۳۲٪/۱۸	۱۷٪/۹	-
۶	تسلط یابی	۳۵٪/۱۷	۳۲٪/۱۸	۲۱٪/۴	۱۰٪/۷	-
۷	اطمینان	۱۷٪/۹	۳۵٪/۱۷	۲۱٪/۴	۲۵٪/۱۰	-
۸	صداقت	۲۵٪/۱۰	۱۴٪/۳	۴۶٪/۲۴	۱۰٪/۷	۳٪/۱۶
۹	ادراک ریسک	۳۹٪/۱۳	۲۱٪/۴	۲۵٪/۱۰	۱۰٪/۷	۳٪/۱۶
شاخص پشتیبانی از گزارش پایداری از ابعاد گزارشگری پایداری						
۱۹	تمایل	۱۷٪/۹	۳۵٪/۱۷	۳۹٪/۱۳	۷٪/۱	-
۲۰	برنامه	۳۲٪/۱۸	۳۵٪/۱۷	۲۱٪/۴	۱۰٪/۷	-
۲۱	تعهد	۱۴٪/۳	۶۴٪/۳۳	۲۱٪/۴	-	-
۲۲	اشتیاق	۲۵٪/۱۰	۳۲٪/۱۸	۲۵٪/۱۰	۱۰٪/۷	۷٪/۱

در ادامه از ضریب کندال برای تعیین میزان اجماع نظر میان اعضای پاسخ دهندگان (خبرگان) استفاده گردیده که مقادیر آن در جدول شماره (۴) قابل مشاهده است:

جدول (۴) نتایج آزمون ضریب کندال برای بررسی میزان اجماع نظر خبرگان

تعداد خبرگان (۲۸ نفر)	(مرحله اول)	(مرحله دوم)
ضریب کندال	۰/۱۶۱	۰/۷۸۹
ضریب خی دو	۱۶/۹۰۳	۱۸۰۱/۱۲۴
درجه آزادی	۲۱	۲۱
بازه اطمینان	۰/۱۱۷	۰/۰۰۰

پشتیبانی از گزارش پایداری کرده است. لازم به ذکر است که در همین مرحله خبرگان بابت مدل مفهومی پژوهش نیز توافق قابل ملاحظه ای داشته اند که در ادامه (شکل شماره ۱ و ۲) با ضرایب مسیر، بارهای عاملی و سطوح معناداری ارائه می‌گردد.

از آنجایی که مرحله دلفی برای دو بار تکرار شد در دور دوم توافق بین خبرگان حاصل شد (ضریب کندال=۰/۷۸۹) این میزان نشان‌دهنده سطح اجماع بالا در نظرات میان پاسخ دهندگان جهت تعیین ضرورت مولفه‌های پژوهش است. در این مرحله می‌توان گفت که محقق، اقدام به شناسایی مولفه‌های مرتبط با رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بابت تمکین مالیاتی به منظور

۳-۸- نتایج روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه گیری

با عنایت به جدول شماره (۵) و مقدار ضریب آلفای کرونباخ و پایایی مرکب نشان داده شده برای هر معیار (گویه) که بیشتر از عدد ۰/۷۰ است می‌توان دریافت که ابزار اندازه گیری گویه‌ها از پایایی مناسبی برخوردار است. در این پژوهش به منظور بررسی روایی همگرا از میانگین واریانس استخراج شده (AVE) استفاده شده است. این مقدار برای همه‌ی معیارهای پژوهش بالاتر از عدد ۰/۵۰ است که نشان دهنده برخورداری روایی همگرا برای ابزار اندازه گیری است.

جدول (۵) نتایج روایی همگرا و پایایی ابزار اندازه گیری

متغیرهای پژوهش	تعداد گویه‌ها	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی مرکب	میانگین واریانس استخراج شده
اهداف اخلاقی	۴	۰/۸۹	۰/۹۲	۰/۷۵
ماکیاولیسم	۵	۰/۸۹	۰/۹۱	۰/۶۸
پشتیبانی از گزارش پایداری	۴	۰/۹۰	۰/۹۳	۰/۷۸

ماتریس فورنل و لارکر به منظور بررسی روایی واگرا در جدول شماره (۶) نشان داده شده است فورنل و لارکر (۱۹۸۱) بیان می‌کنند: روایی واگرا وقتی در سطحی قابل قبول است که میزان میانگین واریانس استخراج شده برای هر سازه بیشتر از واریانس اشتراکی بین

آن سازه و سازه‌های دیگر (یعنی مربع مقدار ضرایب همبستگی بین سازه‌ها) در مدل باشد. اعداد قطر اصلی ماتریس فورنل و لارکر مندرج در جدول شماره (۶) نشان می‌دهد که ابزار اندازه گیری در این پژوهش دارای روایی واگرا قابل قبولی می‌باشد.

جدول (۶) جدول ماتریس فورنل و لارکر برای بررسی روایی واگرا

متغیرها	اهداف اخلاقی	ماکیاولیسم	پشتیبانی از گزارش پایداری
اهداف اخلاقی	۰/۸۷		
ماکیاولیسم	۰/۶۴	۰/۸۲	
پشتیبانی از گزارش پایداری	۰/۶۳	۰/۶۰	۰/۸۸

بارهای عاملی، ضریب همبستگی بین متغیرهای مکنون و متغیرهای آشکار در یک مدل اندازه گیری است. این ضریب تعیین می‌کند که متغیر مکنون چه مقداری از واریانس متغیرهای آشکار را تبیین می‌کند. نتایج مربوط به بارهای عاملی مدل ساختاری در جدول شماره (۷) خلاصه شده است. بارهای عاملی حداقل ۰/۴ برای هر یک از گویه‌ها نشان دهنده ساختار مناسب مدل است (هیر و همکاران، ۲۰۱۶). همانطور که جدول شماره (۷) بار عاملی برای تمامی گویه‌ها بیشتر از ۰/۴ بوده و آمار t آنها در سطح معناداری کمتر از ۰/۱ قرار دارند که نشان دهنده ساختار مناسب مدل است.

جدول (۷) نتایج بارهای عاملی مدل ساختاری

عامل	گویه	بار عاملی	انحراف استاندارد	خطای استاندارد	مقدار t
اهداف اخلاقی	مهارت‌های اخلاقی	۰/۸۶	۰/۰۲	۰/۰۲	۳۵/۰۳
	رفتار اخلاقی	۰/۸۸	۰/۰۲	۰/۰۲	۳۷/۲۱
	بنیان‌های اخلاقی	۰/۸۸	۰/۰۲	۰/۰۲	۴۲/۲۴
	تعهد اخلاقی	۰/۸۵	۰/۰۲	۰/۰۲	۵۴/۱۶
ماکیاولیسم	عدم بدبینی	۰/۸۶	۰/۰۳	۰/۰۳	۳۸/۴۲
	تسلط یابی	۰/۸۵	۰/۰۳	۰/۰۳	۳۲/۹۹
	اطمینان	۰/۸۰	۰/۰۳	۰/۰۳	۲۸/۲۶
	صداقت	۰/۸۱	۰/۰۳	۰/۰۳	۲۵/۳۸
پشتیبانی از گزارش پایداری	ادراک ریسک	۰/۸۰	۰/۰۲	۰/۰۲	۴۴/۴۹
	تمایل	۰/۸۸	۰/۰۲	۰/۰۲	۵۰/۵۷
	برنامه	۰/۸۸	۰/۰۲	۰/۰۲	۴۱/۹۰
	تعهد	۰/۸۱	۰/۰۳	۰/۰۳	۲۴/۱۷
	اشتیاق	۰/۹۵	۰/۰۱	۰/۰۱	۸۶/۶۶

۴-۸- آزمون الگوی نظری پژوهش

یکی از آزمون‌های ارزیابی مدل اندازه‌گیری و ساختاری انعکاسی، آزمون بررسی کیفیت است برای ارزیابی مدل اندازه‌گیری از شاخص اشتراک با روایی متقاطع (CV com) استفاده می‌شود. این شاخص در واقع توانایی مدل مسیر را در پیش‌بینی متغیرهای مشاهده پذیر از طریق مقادیر پنهان متناظرشان می‌سنجد. در ادامه برای ارزیابی مدل ساختاری از شاخص افزونگی با روایی متقاطع (CV Red) یا ارتباط پیش‌بینی استفاده می‌شود. هدف آن بررسی توانایی مدل ساختاری در پیش‌بینی کردن است. در آزمون کیفیت مدل، اگر این شاخص‌ها عدد مثبت را نشان دهند مدل از کیفیت لازم برخوردار است. از طرفی با توجه به اینکه مقدار ضریب تعیین پشتیبانی از گزارش پایداری (۰/۸۸۹) است این مهم نشان دهنده این است که مدل بیش از ۷۰ درصد عوامل تاثیرگذار را شناسایی و آزمون کرده است.

جدول (۸) نتایج کیفیت مدل و ضریب تعیین

متغیرها	CV com	CV Red	ضریب تعیین R Square
اهداف اخلاقی	۰/۳۷	۰/۳۷	0
ماکیاولیسم	۰/۲۵	۰/۱۸	0
پشتیبانی از گزارش پایداری	۰/۲۳	۰/۲۹	۰/۸۸۹

نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای تاثیر اهداف اخلاقی بر تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی در جدول شماره (۹) و شکل‌های ۱ و ۲ ارائه شده است. ضریب مسیر اثر مستقیم اهداف اخلاقی بر تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی برابر ۰/۲۱۸ و مقدار t برابر ۴/۳۴۴ است. چون مقدار t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ است

جدول (۹) نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای فرضیه اول

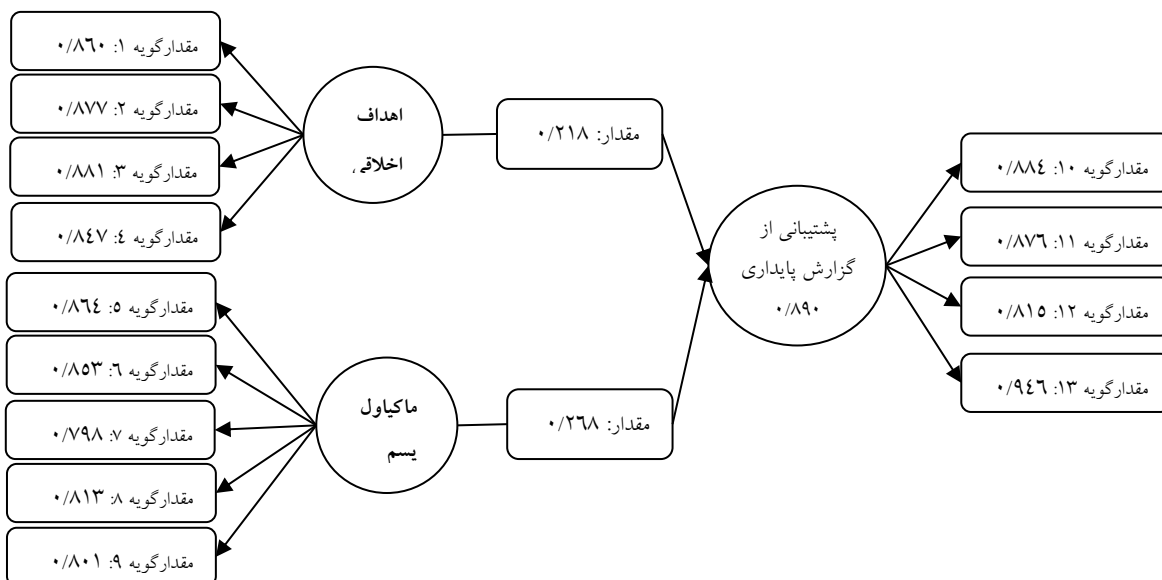
مسیر	ضریب مسیر	انحراف استاندارد	خطای استاندارد	مقدار T	سطح معناداری p
اثر مستقیم اهداف اخلاقی بر تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی	۰/۲۱۸	۰/۰۵۰	۰/۰۵۰	۴/۳۴۴	$p < ۰/۰۵$

جدول (۱۰) نتایج مدل‌سازی معادلات ساختاری برای فرضیه دوم

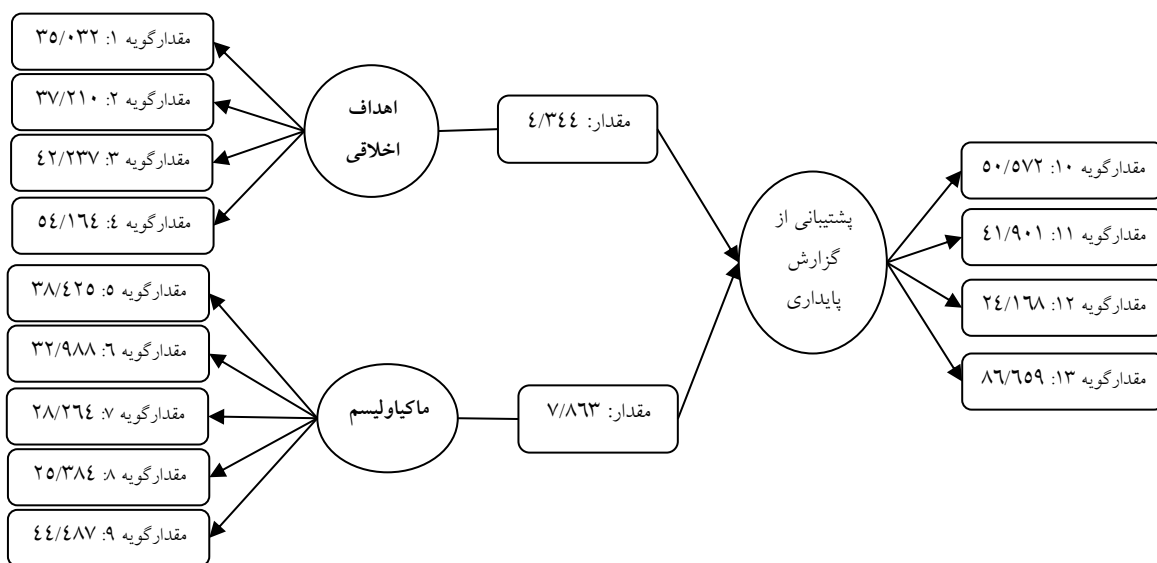
مسیر	ضریب مسیر	انحراف استاندارد	خطای استاندارد	مقدار T	سطح معناداری p
اثر مستقیم ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی	۰/۲۶۸	۰/۰۴۴	۰/۰۴۴	۷/۸۶۳	$p < ۰/۰۵$

فرض صفر رد می‌شود. بنابراین نتیجه گرفته می‌شود که مولفه های مرتبط با اهداف اخلاقی منجر به (تاثیر مثبت) تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شود. نتایج این فرضیه با مبانی نظری ارائه شده در پژوهش هی و همکاران (۲۰۱۶) و رومانی و گراپی (۲۰۱۴) موافق است. در مورد تحلیل حاصل از نتایج می‌توان گفت افرادی که از مهارت‌ها، رفتارها، بنیان‌ها و تعهد اخلاقی برخوردار است از حقوق فردی، منزلت و عدالت حمایت می‌کنند، لازم به ذکر است که این افراد از حساسیت اجتماعی برخوردار هستند و تمایل دارند مسئولیت اجتماعی شرکت را رعایت نمایند.

در ادامه ضریب مسیر اثر مستقیم ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی در جدول شماره (۱۰) برابر ۰/۲۶۸ و مقدار t برابر ۷/۸۶۳ است. چون مقدار t بزرگ‌تر از ۱/۹۶ است فرض صفر رد می‌شود. بنابراین نتیجه گرفته می‌شود که مولفه های مرتبط با ماکیاولیسم منجر به (تاثیر مثبت) تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شود. نتایج این فرضیات با مبانی نظری ارائه شده در پژوهش سیمونز (۲۰۱۳)، دن هارتوگ و بلشاک (۲۰۱۲)، گالپرین (۲۰۱۲)، او بویل و همکاران (۲۰۱۲) موافق است. با توجه به اینکه ماکیاولیسم بالا ارتباط کمی با اخلاقیات دارد لذا عدم تمکین مالیاتی را نیز به همراه خواهد داشت. ماکیاولیسم می‌تواند اثرات منفی و غیر قابل جبرانی بر وضعیت اجتماعی داشته باشد و به بنیان‌های جامعه آسیب وارد نماید. بنابراین از دیدگاه اخلاق، رفتارهایی که به ویژگی ماکیاولیسم ختم نمی‌شود، منجر به تمکین مالیاتی و رفتار اجتماعی مسئولانه می‌شود نهایتاً اگر مدیران از رفتارهایی که منشاء ماکیاولیسم نداشته باشند استفاده نمایند منجر به مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شود.



شکل (۱) ضرایب مسیر و بارهای عاملی مدل تأثیر مولفه های رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری



شکل (۲) سطح معناداری مدل تأثیر مولفه های رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری

۹- بحث و نتیجه گیری و پیشنهادهای پژوهش

با توجه به اینکه در این پژوهش به بررسی تأثیر نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم بر تمکین مالیاتی به منظور پشتیبانی از گزارش پایداری پرداخته شد لذا در یافته‌های پژوهش ابتدا اقدام به شناسایی مولفه های مرتبط با نظریه رفتار اخلاقی و ماکیاولیسم شده است. نتایج مولفه های اهداف اخلاقی شامل مهارت‌های اخلاقی، رفتار اخلاقی، بنیان‌های اخلاقی و تعهد اخلاقی و ماکیاولیسم شامل عدم بدبینی، تسلط یابی، اطمینان، صداقت و نهایتاً پشتیبانی از گزارش پایداری شامل تمایل، برنامه،

تعهد و اشتیاق می‌باشد. در مرحله دوم نتایج نشان می‌دهد که اهداف اخلاقی و رفتارهایی که به ویژگی ماکیاولیسم ختم نمی‌شود، منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌شوند.

در رابطه با تحلیل ویژگی اهداف اخلاقی می‌توان گفت که این ویژگی به درک افراد از یک رفتار خاص با توجه به منافع در دسترس شان اشاره دارد. لذا زمانی که واحد اقتصادی بنیان‌های اخلاقی را در تصمیمات خود لحاظ می‌کند این مهم به عنوان مبنایی بر ارزش‌ها و اصول اخلاقی قرار گرفته و منجر به مشارکت

کتر ببذیرند و سعی در پرداخت میزان کمتری از مالیات قانونی داشته باشند که در نتیجه عدم تمکین مالیات دهندگان، مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی تضعیف می‌شود.

با توجه به نتایج به مدیران پیشنهاد می‌شود تا با توسعه برنامه‌های آموزشی، ایجاد ساختار مناسب، بالابردن فرهنگ سازمانی، نگرش نسبت به تمکین مالیاتی و گزارشگری پایداری را بهبود ببخشند و با دسترس قرار دادن منابع مورد نیاز بدون خدشه وارد شدن منافع سهامداران، تمایل به تمکین مالیاتی و نهایتاً گزارشگری پایداری را افزایش دهند. همچنین به قانون گذاران و هیات‌های تدوین استاندارد پیشنهاد می‌شود به منظور بهبود رفتار واحدهای اقتصادی، از طریق تدوین استانداردها و گنجاندن مولفه‌های اخلاقی در آیین رفتار حرفه‌ای به دنبال تمکین مالیاتی به منظور گزارشگری پایداری (هر چند این مهم به طور داوطلبانه در ایران انجام می‌شود) باشند. علاوه بر این برای پژوهش‌های آینده پیشنهاد می‌گردد سایر مولفه‌ها نظیر انصاف، نگرش مدیران، پیچیدگی قوانین مالیاتی (میزان درک مدیران از قوانین مالیاتی) در سطح کل کشور و سایر شهرها و استان‌های کشور مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد.

فهرست منابع

- * اسکندری، ج. (۱۳۸۶). حسابداری مالیاتی. تهران، انتشارات ترمه.
- * باقری، بهروز. باباجانی، جعفر. برزیده، فرخ. (۱۳۹۸). شناسایی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران. پژوهش‌های تجربی حسابداری. دوره ۸ شماره ۳۱. صص ۲۸۳-۳۱۰.
- * حجازی، رضوان. ابوحمزه، مینا. میرزایی، محمدمهدی. (۱۳۹۴). مسئولیت اجتماعی و تمکین مالیاتی شرکتی (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ). فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. دوره ۴ شماره ۱۶. صص ۷۷-۹۰.
- * دارابی، رویا. پاشانژاد، یوسف. تدین فرد، اسماعیل. (۱۳۹۶). بررسی رابطه بین مسئولیت اجتماعی، عملکرد اقتصادی و اجتناب از مالیات شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهاداری تهران. مجله بررسی‌های حسابداری. دوره ۴ شماره ۱۵. صص ۶۷-۹۲.
- * دلیری، جواد. رضایی، فرزین. محمدی نوده، فاضل. (۱۳۹۹). بررسی تاثیرگذاری کوتاه بینی مدیران بر مولفه‌های اجتماعی-اقتصادی گزارش عملکرد پایداری. فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال نهم شماره ۳۶ صص ۱۹-۴۰.

در گزارشگری پایداری از طریق تمکین مالیاتی می‌شود. در همین راستا قضاوت اخلاقی که همواره درگیر تصمیم‌گیری می‌باشد نهایتاً بر اساس بنیان‌های اخلاقی فوق‌الذکر اقدام به مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی می‌کند. نتیجه دو مولفه مذکور مطابق با پژوهش فوکوکاوا و همکاران (۲۰۰۷) و وانگ و همکاران (۲۰۱۸) می‌باشد. در رابطه با تعهد و رفتار اخلاقی می‌توان گفت که مفاهیم کنترل‌کننده مبانی اخلاقی در واقع تعهد اخلاقی را برای واحد اقتصادی به وجود می‌آورد که این مهم در جهت‌گیری ارزش‌های اخلاقی، رفتار اخلاقی مطلوب را به دنبال دارد. از اینرو زمانی که استدلال اخلاقی با تعهد و اعتقادات مرتبط است مدیران نسبت به تعهدی که به ذینفعان و جامعه دارند همواره به دنبال ایجاد ارتباط بین مسئولیت اجتماعی با فلسفه، هویت و ارتقاء اخلاقی می‌باشند تا منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی شود. نتایج دو مولفه بعدی نیز مطابق با پژوهش اسمیت و همکاران (۲۰۰۷) و وانگ و همکاران (۲۰۱۸) می‌باشد.

به علاوه ماکیاولیسم به مواردی اشاره می‌کند که نقش بازدارنده‌ای در تمکین مالیاتی دارد در واقع ماکیاولیسم قواعدی است که مقبولیت عدم تمکین مالیاتی را تجویز می‌کند. در همین راستا بدبینی به عنوان یکی از مولفه‌های افراد ماکیاولی منجر به محافظه‌کاری بی‌مورد شده و از تمکین مالیاتی ممانعت کرده و همچنین عدم تسلط یابی نیز به عدم کارآمدی‌های فرد در استفاده از یادگیری‌هایش اشاره می‌کند که این مهم می‌تواند واحد اقتصادی را از آگاهی به منافع تمکین مالیاتی دور نماید و نهایتاً منجر به عدم مشارکت در گزارشگری پایداری شرکتی شود. از طرفی عدم اطمینان نیز منجر به عدم تایید دیگران در انجام امور مربوط به منافع ذینفعان شده و به مانند بدبینی منجر به محافظه‌کاری بی‌پهلو می‌شود. عدم صداقت نیز به عنوان یکی از مولفه‌های ماکیاولیسم منجر به نقض هنجارهای اجتماعی و ارتباطات نادرست در جهت منافع شخصی می‌شود که امکان دارد این مهم نیز نقش بازدارنده‌ای در تمکین مالیاتی داشته باشد. نهایتاً عدم ادراک ریسک در جهت منافع ذینفعان نیز منجر به دگرگونی درونی در واحد اقتصادی می‌شود و واحد اقتصادی را قادر می‌سازد در راستای تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری گام‌های اساسی را طی ننماید. نتایج مولفه‌های مرتبط با ماکیاولیسم مطابق با پژوهش شفر و وانگ (۲۰۱۷) و شفر و لاکنتی (۲۰۱۸) می‌باشد. که در جهت عدم استفاده از مولفه‌های ماکیاولیسم منجر به تمکین مالیاتی به منظور مشارکت در گزارشگری پایداری شده است.

به طور کلی می‌توان گفت رفتارهای مبتنی بر ماکیاولیسم و بی‌اخلاقی موجب می‌شود مالیات دهندگان قوانین مالیاتی را

- * Buchholz, R.A., Rosenthal, S.B., (2005). Toward a contemporary conceptual framework for stakeholder theory. *Journal of Business Ethics*, 58(1-3), 137-148.
- * Erle, B., (2008). Tax risk management and board responsibility. In: Schön, W. (Ed.), *Tax and Corporate Governance*. SpringerVerlag, Berlin Heidelberg, pp 205-220
- * Freedman, J., (2003). Tax and corporate responsibility. *Tax Journal* 695 (2), 1-4.
- * Freise, A., Link, S., Mayer, S., (2008). Taxation and corporate governance – The state of the art. In: Schön, W. (Ed.), *Tax and Corporate Governance*. Springer-Verlag, Berlin Heidelberg.
- * Hajawiyah, A and et al (2021). CSR and Tax Aggressiveness: The Moderation Role of Risk Management. *Proceedings of the 3rd International Conference on Economics, Business and Economic Education Science, ICE-BEES 2020, 22-23 July 2020, Semarang, Indonesia*
- * McKee, R., (1989), High Tax Compliance Leads to Smaller Government. In book: *Essays on Government Growth* pp 67-73.
- * Philadelphia, PA: Lippincott Ruiz-Palomino P, Bañón-Gomis A, Linuesa-Langreo J. (2018). Impacts of peers' unethical behavior on employees' ethical intention: Moderated mediation by Machiavellian orientation. *Business Ethics: A Eur Rev.* 2018;00:1-21.
- * Rosiyana, R Dewi. Gunawan, Itjang D. (2019). The Implications Of CSR And GCG On Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*. No. 02 May 2019: 195-212.
- * Schön, W., (2008). Tax and corporate governance. A legal approach. In: Schön, W. (Ed.), *Tax and Corporate Governance*. SpringerVerlag, Berlin Heidelberg.
- * Shafer, W. E., & Wang, Z. (2017). Machiavellianism, social norms, and tax- payer compliance. *Business Ethics: A European Review*, 27(1), 42-55.
- * Shafer WE, Lucianetti L. Machiavellianism, . (2018) "stakeholder orientation, and support for sustainability reporting". *Business Ethics: A Eur Rev.* 2018;27:272-285.
- * Wang, X. Li, F. Sun, Q. (2018). Confucian ethics, moral foundations, and shareholder value perspectives: An exploratory study. *Business ethics.* 2018;27:260-271
- * دیانتی دیلمی، زهرا. رضایور پرورش، رویا. (۱۳۹۳). رابطه بین اخلاق شرکتی، مسئولیت اجتماعی و ماکیاولیسم با فرار مالیاتی. *فصلنامه اخلاق در علوم فناوری*، سال ۹ شماره ۴ صص ۱-۱۲.
- * رحمانی‌نیا، احسان. یعقوب نژاد، احمد. (۱۳۹۶). عوامل مؤثر بر تصمیم‌گیری اخلاقی حسابرسان داخلی. *فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*. سال ششم شماره ۲۴ صص ۱۴۵-۱۶۵.
- * شهبازیان، ح. (۱۳۷۳). تحول مالیات‌های مستقیم در ایران از ۱۳۴۵ تا امروز. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه تهران. دانشکده حقوق و علوم سیاسی.
- * صامتی، مجید. امیری، هادی. حیدری، زهرا. (۱۳۹۴). تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان. *پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، سال ۲۳ شماره ۷۵ صص ۲۳۱-۲۶۲.
- * عامری، حسین. (۱۳۹۸). بررسی تأثیر ویژگی‌های هیات مدیره بر افشای گزارش پایداری شرکت‌ها. *پژوهش حسابداری و حسابرسی*. دوره ۹ شماره ۳. صص ۱۹۰-۲۰۶.
- * کرمشاهی، بهنام. اعظمی، زینب. (۱۳۹۷). رابطه بین اخلاق فردی، اخلاق حرفه‌ای حسابداران، جنسیت و تمکین مالیاتی. *اخلاق در علوم و فناوری*. دوره ۱۳. شماره ۱ صص ۹۱-۹۹.
- * لاری دشت بیاض، محمود. خادم، حمید. لاری دشت بیاض، عباس. (۱۳۹۲). رفتار اخلاقی حسابداران تفاوت‌های بیه عقاید و عمل. *یازدهمین همایش ملی حسابداری ایران*. مشهد. دانشگاه فردوسی مشهد.
- * مجتهدزاده، ویدا. اثنی عشری، حمیده. رباط میلی، مژگان. (۱۳۹۱). نقش اخلاق در حسابداری و چالش‌های پیش روی آموزش دانشگاهی. *دهمین همایش ملی حسابداری ایران*. تهران. دانشگاه الزهرا.
- * مرادزاده فرد، مهدی. احمدزاده، حمید. (۱۳۸۵). گزارشگری پایداری شرکت‌ها. *نشریه حسابدار*. سال ۲۱ شماره ۱۷۷. صص ۱۷-۲۵.
- * بیلویی خمسلویی، مالک. ایزدی نیا، ناصر. عرب صالحی، مهدی. (۱۳۹۷). تأثیر میزان شاخص‌های پایداری افشاء شده بر کیفیت سود. *مجله دانش حسابداری*. دوره ۹ شماره ۱ صص ۷-۳۴.
- * Bame- Aldred, C. W., Cullen, J.B., Martin, K. D., and Parboteeah, K. P. (2013). National culture and firm-level tax evasion. *Journal of Business Research*. 66. 390-396.



Accounting Knowledge & Management Auditing
Vol. 12/ No. 45/ Spring 2023

The impact of the theory of Ethical Behavior Theory and Machiavellianism on Tax Compliance in Support of Sustainability Reporting

Nourollah Rahmani picha

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran , Iran
n_rahmani1313@yahoo.com

Farzaneh Heidarpour

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran , Iran
(Corresponding Author).
far.heidarpour@iauctb.ac.ir

Azita Jahanshad

Department of Accounting, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran , Iran. az_jahanshad@yahoo.com

Abstract

The need to attention to ethics and stakeholders in the accounting and auditing profession is vital for society, so that the observance of behavior and ethical scales can be the core of the existence of the profession. In this regard, if the ethical characteristics are not considered, the profession will face the issue of legitimacy and ultimately economic consequences such as tax non-compliance and finally non-participation in sustainability reporting. Therefore, according to the importance of this issue, this study be following the impact of the theory of ethical behavior and Machiavellianism on tax compliance in order to support the sustainability report. In the research findings, first, the components related to the theory of ethical behavior and machiavellianism have been identified, Outcomes of components of ethical goals include ethical skills, ethical behavior, ethical foundations, and ethical commitment, and components of machiavellianism includes non-pessimism, mastery, confidence, honesty, and ultimately components of sustainability reporting support including desire, program, commitment, and passion. In the second stage, the results show that ethical goals and behaviors that do not end with Machiavellianism characteristics lead to tax compliance in order to participate in corporate sustainability reporting.

Keywords: Ethical Behavior, Machiavellianism, Tax, sustainability reporting.

