Quarterly Journal of Economic Research and Policies Vol. 33, No. 114, Summer 2025

Laboratory Study on the Effect of Ethical Framework and Disclosure on Tax Compliance

Fariba Esmaili
Master's degree in Economics, University of Isfahan
faribaaaesmaili.e@gmail.com
Munireh Rafat
Associate Professor and Faculty Member, Department of Economics, University of Isfahan (Corresponding Author)
m.rafat@ase.ui.ac.ir

Tax compliance in economic literature is considered the most fundamental goal for an efficient tax system, which refers to the taxpayers' adherence to tax obligations and compliance with tax laws. Optimal provision of public goods and improvement of income distribution require consideration of tax compliance. Increasing the level of tax compliance causes an increase in government tax revenues, which is why governments seek to increase the degree of tax compliance. This study aimed to investigate the effects of ethical frameworks and disclosure on tax compliance, using experimental economics and the public goods game. The results show that out of the total 40 points of the public goods game, ethical shame with an average of 87/34 participation in the individual game stage, ethical framework with an average of 47/33 group participation in rounds 2 to 8, and again ethical framework with an average of 83/33 group participation in the final two rounds of the game lead to greater tax compliance. However, examining the effect of disclosure on tax compliance shows that disclosure leads to tax compliance when others also follow the rules, but in a situation where everyone attempts to evade or avoid taxes, there is no longer any sense of shame caused by disclosure, because in this case, tax non-compliance will not be considered undesirable behavior.

JEL Classification: C59, H29, H26
Keywords: Tax compliance, Ethical framework, Laboratory economics

Reccived: 2024/12/01 Accepted: 2025/05/26

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

نشریه علمی (فصلنامه) پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی شماره ۱۱۴

سال سی و سوم، تابستان ۱۴۰۴، صفحه ۹۹ - ۵۸

بررسی تأثیر چهارجوب اخلاقی و افشا بر تمکین مالیاتی در ایران: کاربردی از اقتصاد آزمایشگاهی

فریبا اسمعیلی

فارغ التحصیل کارشناسی ارشد اقتصاد دانشگاه اصفهان

faribaaaesmaili.e@gmail.com

منیره رفعت

دانشیار و عضو هیات علمی گروه اقتصاد دانشگاه اصفهان (نویسنده مسئول)

m.rafat@ase.ui.ac.ir

تمکین مالیاتی در ادبیات اقتصادی به‌عنوان اساسی‌ترین هدف، برای یک سیستم مالیاتی کارا به شمار می‌رود که به مفهوم پای‌بندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از سوی آن‌ها می‌باشد. تدارک بهینه کالای عمومی و بهبود توزیع درآمد، مستلزم توجه به تمکین مالیاتی است .افزایش میزان تمکین مالیاتی، سبب افزایش در درآمدهای مالیاتی دولت‌ها می‌شود و به همین علت است که دولت‌ها در پی افزایش درجه تمکین مالیاتی هستند. این پژوهش با هدف بررسی چهارچوب‌های اخلاقی و افشا بر میزان تمکین مالیاتی با استفاده از اقتصاد آزمایشگاهی و بازی کالای عمومی انجام شده است. نتایج به‌دست آمده در جامعه آماری دانشجویان دانشگاه اصفهان نشان می‌دهد که از کل ۴۰ امتیاز بازی کالای عمومی، شرمساری اخلاقی با میانگین ۳۴/۸۷ مشارکت در مرحله بازی شخصی، چهارچوب اخلاقی با میانگین ۳۳/۴۷ مشارکت گروهی در دورهای ۲ تا ۸ و مجددا چهارچوب اخلاقی با میانگین ۳۳/۸ مشارکت گروهی در دو دور انتهایی بازی تمکین مالیاتی بیش‌تری را به همراه دارد. بررسی اثرگذاری افشا بر روی میزان تمکین مالیاتی، نشان از آن دارد که زمانی افشا منجر به تمکین مالیاتی در افراد می‌شود که سایرین نیز از قوانین پیروی کنند، اما در حالتی که همه افراد اقدام به فرار یا اجتناب مالیاتی می‌کنند، دیگر احساس شرمساری ناشی از افشا به وجود نمی‌آید، زیرا در این حالت عدم تمکین مالیاتی رفتار ناپسندی به شمار نخواهد رفت.

طبقه‌بندی JEL: C59, H29, H26.

واژگان کلیدی: تمکین مالیاتی، چهارچوب اخلاقی، اقتصاد آزمایشگاهی.

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۹/۱۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۳/۵

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۱. مقدمه

تمکین مالیاتی به این معنا است که مؤدیان مالیاتی چه میزان به قوانین پای‌بند هستند و آن را رعایت می‌کنند(آقایی، ۱۳۷۹). هر چه میزان تمکین مالیاتی بیشتر باشد، کارایی سیستم مالیاتی بیشتر است. تمکین مالیاتی به نوعی پیروی از وظایف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی و همچنین پرداخت داوطلبانه مالیات وضع شده می‌باشد (دامجانوک و اولف ،۲۰۱۰) که در حقیقت پیروی از روح و متن قوانین مالیاتی است (سیکاس، ۲۰۲۱).علاوه بر آن تمکین مالیاتی باعث بالا رفتن درآمدهای وصولی و شاخص‌های کلان اقتصادی مثل نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی می‌شود(کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰). عدم تمکین مالیاتی را می‌توان در دو دسته کلی «اجتناب از مالیات» و «فرار از مالیات» قرار داد. در هر دو حالت مؤدیان مالیاتی به دنبال آن هستند که مالیات پرداختی خود را کمتر از مقدار مطالبه شده پرداخت کنند. در اجتناب مالیاتی، فرد با استفاده از خلأها و روزنه‌های مالیاتی، در پی کاهش مالیات پرداختی است (هانلون وهیتزمن ، ۲۰۱۰). در حقیقت، اجتناب مالیاتی یک راه قانونی برای عدم تمکین بوده و به نوعی در این روش، روح قانون نقض می‌گردد. اما فرار مالیاتی، یک روش غیرقانونی است که افراد به‌صورت عمدی و کاملاً خودآگاه، در صورت‌های مالی دست برده و آن‌ها را به‌صورت نادرست گزارش کرده و یا هزینه‌ها را بیش‌تر از آنچه هست، نشان می‌دهند. به‌طور کلی، هر نوع فعالیت غیرقانونی در زمینه عدم تمکین مالیاتی، در دسته فرار مالیاتی قرار می‌گیرد (اگراوال به نقل از صامتی و همکاران،۱۴۰۰).یکی از عواملی که می‌توان بدون

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

انگیزه‌های مالی افراد را به تمکین مالیاتی ترغیب کرد، استفاده از «چهارچوب اخلاقی»[1] می‌باشد. افراد در جامعه، برخی رفتارها را به عنوان هنجار می‌پذیرند و خود را به اجرای آن‌ها ملزم می‌دانند. هنجار شدن یک رفتار، یک انگیزه درونی برای انجام آن رفتار در افراد ایجاد می‌کند که تأثیر آن از محرک‌های بیرونی بیشتر است. حال اگر در هنجارهای اجتماعی تأکید بر لزوم تمکین مالیاتی باشد، اجتناب مالیاتی کاهش پیدا می‌کند. در این حالت اگر فردی به اجتناب یا فرار مالیاتی اقدام کند، وجود چهارچوب اخلاقی در زمینه مالیات‌ستانی، سبب می‌شود تا فرد توسط دیگر افراد جامعه مجازات شود. این مجازات اغلب از طریق ایجاد شرمساری در فرد، صورت می‌گیرد (سیکاس، ۲۰۲۱). شرمساری در حالتی اتفاق می‌افتد که افراد جامعه، اجتناب و فرار مالیاتی را یک ضرر اجتماعی دانسته و به همین دلیل خود و دیگران را در تمکین مالیاتی موظف بدانند. درنتیجه، یک همکاری در بستر جامعه برای تبعیت از قوانین مالیاتی ایجاد می‌شود که جزئی از قانون نیست.

دولت‌ها برای کنترل اجتناب و فرار مالیاتی از برخی سیاست‌ها بهره می‌برند. از جمله این سیاست‌ها، سیاست افشا می‌باشد. در این سیاست، پس از شناسایی افراد و شرکت‌های فرصت‌طلب و سودجو، اطلاعات آن‌ها توسط رسانه‌ها در اختیار عموم قرار می‌گیرد. این امر باعث می‌شود که این افراد توسط جامعه نکوهش شده و رسوا گردند. شرمساری ناشی از افشا، سبب کاهش اقدام به اجتناب مالیاتی توسط این افراد می‌گردد. علاوه بر آن، سبب می‌گردد تا سرایت این رفتار در اجتماع نیز کاهش یابد.

پژوهش‌های متعددی در ارتباط با مسئله اجتناب مالیاتی انجام شده و عوامل اثرگذار زیادی بر روی اجتناب مالیاتی عنوان شده است. توجه بیش از حد به برخی عوامل مورد

---

1 . Moral Frame

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

بررسی، همچون مجازات‌های مالی، سبب شده است تا سایر عوامل اثرگذار بر اجتناب مالیاتی مورد کم‌توجهی واقع شوند. این پژوهش به دنبال بررسی میزان اثرگذاری عواملی به جز مجازات مالی بر روی اجتناب مالیاتی می‌باشد. لذا دو عامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی انتخاب شدند تا میزان اثرگذاری آن‌ها مورد سنجش و ارزیابی قرار گیرد. عامل اول، چهارچوب اخلاقی است. در چهارچوب‌های اخلاقی، برخی از رفتارها به عنوان رفتارهای خوب در جامعه شناخته می‌شوند و در این حالت یک محرک درونی برای افراد ایجاد می‌شود. عامل دوم، سیاست افشا می‌باشد. افشا در فرآیند اجتناب مالیاتی به ویژه در مقیاس کلان اهمیت بالایی دارد. این سیاست سبب می‌شود تا به شهرت افرادی که اجتناب مالیاتی انجام می‌دهند، آسیب‌های جدی وارد شود و مورد نکوهش جمعی قرار گیرند. همچنین اطمینان از تامین کالای عمومی نیز سبب می‌شود تا افراد با اعتماد به دولت، تمکین مالیاتی بیشتری داشته باشند و از اجتناب مالیاتی دوری کنند. افراد با پرداخت مالیات و مشاهده بهبود کالای عمومی اعتماد بیشتری به دولت می‌کنند و خود را در پرداخت مالیات موظف می‌دانند.

این پژوهش مواردی که با انگیزه‌های غیر مالی باعث کاهش اجتناب مالیاتی می‌شود را مورد بررسی قرار دهد. انگیزه‌های غیرمالی مورد بررسی شامل افشا و قاب‌بندی اخلاقی است و با استفاده از اقتصاد آزمایشگاهی، به این پرسش پاسخ دهد که آیا افشای اجتناب‌کنندگان مالیاتی و شرمنده کردن عمومی آن‌ها، روی میزان تمکین مالیاتی سایر افراد جامعه اثرگذار است یا خیر. برای پاسخ به این پرسش، از روش بازی کالای عمومی و بررسی و آزمایش اثرات چهارچوب اخلاقی و افشا بر تمکین مالیاتی استفاده خواهد شد که در ادبیات تجربی اجتناب (یا تمکین) مالیاتی تاکنون کمتر بدان پرداخته شده است.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۲. ادبیات موضوع

در این بخش ابتدا به بررسی و تشریح برخی مفاهیم پر تکرار و مهم در رابطه با موضوع مورد بحث پرداخته می‌شود، تا مخاطب درک بهتری از پژوهش انجام شده داشته باشد. مفاهیم مورد مورد بررسی در این بخش شامل، تمکین مالیاتی، چهارچوب اخلاقی و اقتصاد آزمایشگاهی می‌باشد.

۲-۱. مفهوم تمکین مالیاتی

تمکین مالیاتی به توانایی و تمایل مؤدیان مالیاتی برای رعایت قوانین مالیاتی، اعلام درآمد صحیح برای هر سال و پرداخت به موقع مبلغ مناسب مالیات تعریف می‌شود (نعیم و گلزار[1]، ۲۰۲۱). به بیان ساده، تمکین مالیاتی به نوعی پیروی از وظایف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی و همچنین پرداخت داوطلبانه مالیات وضع شده می‌باشد که در حقیقت پیروی از روح و متن قوانین مالیاتی است (سیکاس[2]، ۲۰۲۱). اما به‌صورت کامل و تخصصی، تمکین مالیاتی به معنای میزان رعایت قوانین مالیاتی توسط مؤدیان است که دربردارنده ثبت‌نام در سیستم مالیاتی، تنظیم و تسلیم اظهارنامه و ارائه اسناد و مدارک موردنیاز و پرداخت مالیات در زمان مقرر می‌باشد (ملانظری و همکاران، ۱۳۹۵، باستانی فر و محمدی، ۱۴۰۳).

مباحث مربوط به تمکین مالیاتی و اجتناب مالیاتی در شاخه اقتصاد بخش عمومی قابل بحث و بررسی است (کاکس[3] و همکاران، ۲۰۲۴). فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی از مصادیق عدم تمکین مالیاتی هستند که هر دو برای گریز از پرداخت مالیات می‌باشد.

---

1. Naeem& Gulzar
2. Tsikas
3. Cox

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

اجتناب مالیاتی برای توصیف رفتار مالیاتی به کار می‌رود که هدف از آن، کاهش بدهی‌های مالیاتی شخص است، در حالی که این روند می‌تواند کاملاً قانونی باشد (ولچک[1]، ۲۰۱۸).

تفاوت فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی در این است که در فرار مالیاتی، افراد با روش‌های غیرقانونی، تمام یا بخشی از مالیات را پرداخت نمی‌کنند. این در حالی است که در اجتناب مالیاتی، مؤدیان با استفاده از درزهای قانونی، مالیات پرداختی خود را کاهش می‌دهند. فرار مالیاتی یک عدم تمکین غیر قانونی، به‌منظور کاهش مالیات پرداختی است که با سرپیچی از تعهدات مالیاتی اتفاق می‌افتد. اما اجتناب مالیاتی یک روش قانونی برای عدم تمکین به شمار می‌رود (کمالی و شفیعی، ۱۳۹۰، آلم[2]، ۲۰۱۸). اجتناب مالیاتی یکی از مفاهیم در حال تحول است که ماهیت آن در حال تکامل می‌باشد. این مسیر تکاملی تعاریف متعددی را به همراه داشته است. دریافت داوطلبانه مالیات یکی از اهداف دولت‌ها بوده است. اگر دولتی موفق به دریافت مالیات به صورت داوطلبانه از مردم شود، این امر بر اعتماد اجتماعی و سرمایه اجتماعی تأثیر مثبتی دارد (طاهرپور و همکاران، ۱۴۰۱).

۲-۲. مفهوم چهارچوب اخلاقی

اخلاق در فرهنگ مالیاتی را می‌توان مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و واکنش اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست (زنگانه و همکاران، ۱۴۰۲). رعایت چهارچوب اخلاقی در هر رکن و هر سازمان دولتی و حکومتی و قانونی، سبب پیشبرد هر چه بهتر امور شده و ازاین‌رو،

1. Vlcek
2. Alm

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

دارای اهمیت بالایی است. رفتار اخلاقی هر فرد در هر نظامی، باید طبق اصول اخلاقی پذیرفته شده و متناسب با فرهنگ و باورهای دینی و مذهبی آن جامعه اجرا شود. با حاکمیت اصول اخلاقی بر جامعه، افراد با اراده و اشتیاق خود به قانون عمل می‌کنند و فضای حاکم بر جامعه به گونه‌ای خواهد بود که افراد جامعه با اعتماد نسبت به دولت و مردم با یکدیگر تعامل کرده و کمتر با مسائلی مانند عدم تمکین از قوانین، فساد و ناکارایی مواجه خواهند شد (واعظی و همکاران، ۱۳۹۸). برخی از اقتصاددانان معتقد هستند اخلاق در فرهنگ مالیاتی باید میتنی بر اجابت داوطلبانه با قوانین شفاف مالیاتی که به طور مداوم و سازگار به‌کار گرفته می‌شود باشد(خواجه فرد و حلاج ۱۳۹۹).

۳-۲. مفهوم اقتصاد آزمایشگاهی

«اقتصاد آزمایشگاهی» شاخه‌ای از علم اقتصاد است که از ابزارها و راه‌های تجربی در آزمایشگاه استفاده می‌کند. این شاخه از اقتصاد، به سازوکارهایی می‌پردازد که رفتارهای اقتصادی را هدایت می‌کند (کاگل و راث[1]، ۲۰۲۰). اقتصاددانان در حوزه تجربی معمولاً برای انجام تفسیرها و تحلیل‌ها از تکنیک‌های اقتصادسنجی بهره می‌برند. تحلیل‌های حاصل در این حوزه، از مشاهده رفتار انسان‌ها و انتخاب‌هایی که در شرایط آزمایشگاهی انجام شده، به دست می‌آید. در این روش، با قرار دادن افراد در شرایط تحت کنترل و مشابه به واقعیت، امکان تصمیم‌گیری برای افراد فراهم می‌شود. بیشتر این آزمایش‌ها، عقلانیت اقتصادی انسان‌ها را محک می‌زند، که با بررسی انتخاب‌هایشان، به تمایلات آن‌ها پی برده می‌شود (والویز و جولین[2]، ۲۰۱۷).

1. Kagel and Roth
2. Vallois and Jullien

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

اقتصاد آزمایشگاهی، شرایطی را فراهم می‌کند که مدل‌های اقتصادی به‌صورت ساده نشان داده شود، تا بتوان امکان تحلیل آن‌ها را فراهم آورد. در اقتصاد متعارف، انسان اقتصادی با وجود ویژگی عقلانیت به‌عنوان مهم‌ترین خصیصه، نقش اصلی تحلیل‌های اقتصادی را ایفا می‌کند. انسان به‌عنوان یکی از مهم‌ترین عوامل اقتصادی، در تعیین پدیده‌های اقتصادی و رابطه بین این پدیده‌ها مؤثر است(کاگل و راث، ۲۰۲۰). اقتصاد آزمایشگاهی با کنترل متغیرها، شرایط را برای بررسی اعتبار تئوری‌های اقتصاد، روشن‌کردن مکانیزم بازار و درستی فرضیه‌ها فراهم می‌آورد (احمدی و معطوفی، ۱۳۹۹).

۳. مروری بر مطالعات پیشین

در رابطه با عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی مطالعات متعددی در داخل و خارج از ایران انجام شده است تا تأثیرگذارترین عوامل بر بهبود تمکین مالیاتی شناسایی شود. در ادامه به نزدیک‌ترین مطالعات انجام شده در این حوزه پرداخته می‌شود.

۳-۱. مطالعات داخلی

سجودی و همکاران(۱۴۰۳) پژوهشی با عنوان «عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: مطالعه مؤدیان شهر تبریز» ارائه نمودند. هدف این پژوهش، تعیین عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده در شهر تبریز است. جهت نیل به این هدف، اثر زیر معیارهای روحیه مالیاتی، عدالت مالیاتی، اعتماد به دولت، قدرت به اختیار، پیچیدگی مالیاتی، اطلاعات مالیاتی و آگاهی مالیاتی بر تمکین، با استفاده از روش‌های همبستگی پیرسون و معادلات ساختاری بررسی شده است. نتایج این

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

پژوهش نشان می‌دهد، بین عدالت مالیاتی، اعتماد به دولت، قدرت اختیار، اطلاعات مالیاتی و آگاهی مالیاتی با تمکین مالیاتی رابطه مثبتی وجود داشته، ولی بین پیچیدگی مالیاتی و تمکین مالیاتی رابطه منفی وجود داشته است. متغیر اعتماد به دولت و عدالت مالیاتی بیشترین تأثیر و متغیرهای آگاهی مالیاتی و اطلاعات مالیاتی کمترین تأثیر را بر تمکین مالیاتی داشته‌اند.

محرابیان و همکاران(۱۴۰۳) در پژوهشی با عنوان «بررسی تأثیر نگرش، ریسک گریزی و زیان گریزی مؤدیان بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش تعدیلگری تیپ شخصیتی(مطالعه موردی مؤدیان مالیاتی شهر کرمان)» بررسی تأثیر نگرش مؤدیان بر تمکین مالیاتی آنها پرداخته‌اند. نتایج پژوهش آنان نشان می‌دهد که نگرش مؤدیان مالیاتی نسبت به پیچیدگی سیستم مالیاتی با تمکین مالیاتی دارای رابطه‌ای معکوس و معنادار است و پیچیدگی سیستم مالیاتی باعث تمکین کمتر مؤدی می‌گردد. همچنین نگرش مؤدیان نسبت به رسیدگی به جرائم مالیاتی رابطه مستقیم و معناداری با تمکین مالیاتی دارد، به این معنا که اگر این نگرش در مؤدیان به وجود آید که احتمال کشف تقلب آنها کم است و یا میزان جرائم مالیاتی آنها در صورت کشف پایین است، تمکین مالیاتی آنها کمتر می‌گردد. همچنین نتایج نشان داد نگرش شخصی مؤدیان نسبت به مالیات، رابطه مستقیم و معناداری با تمکین مالیاتی دارد و هرچه مؤدیان نگرش شخصی مثبتتری نسبت به پرداخت مالیات داشته باشند و آن را وظیفه اخلاقی خود بدانند، میزان تمکین مالیاتی آنها بیشتر است. همچنین بر اساس نتایج پژوهش، رابطه ریسک‌گریزی و زیان گریزی با تمکین مالیاتی مستقیم و معنادار است. در خصوص نقش تعدیلگری تیپ شخصیت مؤدیان، نتایج بیانگر

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

تأثیر معنادار برخی از تیپ‌های شخصیت بر روی روابط بین نگرش مؤدیان، ریسک‌گریزی و زیان گریزی با تمکین مالیاتی است.

صامتی و همکاران (۱۴۰۰) پژوهشی با عنوان «تعیین عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با استفاده از روش فراتحلیل» ارائه کردند. این پژوهش با هدف تعیین تأثیر عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی و بررسی شدت تأثیر آن‌ها، با فرار مالیاتی انجام شد. نتایج حاصل این پژوهش نشان می‌دهد که در میان متغیرهای مؤثر بر فرار مالیاتی، عوامل فرهنگی بیشترین تأثیر را دارد. همچنین متغیر درآمد سرانه بر فرار مالیاتی کمترین تأثیر را داراست.

خواجوی وکرمشاهی (۱۳۹۷)، در مطالعه‌ای با عنوان «پدیدار شناسی نقش نگرش فردی بر اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی» به بررسی نقش رابطه نگرش فردی و اخلاق مالیاتی منجر به تمکین مالیاتی، از دید مؤدیان مالیاتی پرداخته‌اند. یافته‌های پژوهش حاکی از آن است که میزان اعتقادات افراد به دین و مذهب و میهن پرستی افراد تا حد زیادی مانع از فرار مالیاتی آنها می‌شوداز دیدگاه برخی افراد وجود نظام مالیاتی عادلانه و منصفانه به پرداخت مالیات توسط افراد و جلوگیری از فرار مالیاتی کمک شایانی می‌کند.

فروغی و همکاران (۱۳۹۵) پژوهشی با عنوان «تأثیر توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی» ارائه کردند. نتایج حاصل از این پژوهش نشان می‌دهد که توانایی مدیریتی، تأثیر منفی و معناداری بر اجتناب مالیاتی دارد. مدیران توانمند بیشتر وقت خود را صرف سرمایه‌گذاری بر روی پروژه‌های سودآور می‌کنند تا تمرکز بر روی اجتناب مالیاتی، زیرا این موضوع هم اتلاف وقت به شمار می‌رود و هم در صورت جریمه، هزینه‌های مازادی را برای شرکت‌ها به همراه دارد.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

صامتی و همکاران (۱۳۹۴) پژوهشی با عنوان «تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان» ارائه کردند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان می‌داد که نگرش نسبت به فراریان مالیاتی، هنجارهای اجتماعی و اعتماد به دولت و سیستم مالیاتی، تأثیر مثبتی بر اخلاق مالیاتی دارد. افزایش سن اثر مثبتی بر اخلاق مالیاتی و در نهایت بر تمکین مالیاتی مؤدیان دارد.

۲-۳. مطالعات خارجی

سانو[1](۲۰۲۴) در پژوهشی با عنوان «تأثیرات افشای عمومی بر تمکین مالیاتی با استفاده از مدل عامل محور» به بررسی تأثیر افشای عمومی اطلاعات مالیاتی را بر تمکین مالیات با استفاده از آزمایش‌های شبیه‌سازی مبتنی بر مدل عامل محور می‌پردازد. نتایج شبیه‌سازی نشان می‌دهد که در سناریوی افشای جزئی، تأثیر بر تمکین مالیات مشروط به وضعیت ارزش‌های اخلاقی فردی در مورد پرداخت مالیات است. به طور خاص، افشای جزئی تأثیر مثبتی بر تمکین مالیاتی دارد، در سناریوی افشای کامل، زمانی که آگاهی اخلاقی ضعیف باشد، میانگین تأثیر شرمساری بر تمکین مالیاتی کاهش می‌یابد.

کایوناواتی[2] و همکاران(۲۰۲۳) پژوهشی با عنوان «نقش تعدیل کننده هنجارهای اجتماعی بر تمکین مالیاتی: شواهد تجربی آزمایشگاهی در اندونزی» ارائه نمودند. این مطالعه پیشنهاد می‌کند که هنجارهای اجتماعی تأثیر عوامل اقتصادی (مانند حسابرسی و جریمه ها) را بر تمکین مالیات تقویت می‌کند. این مطالعه از روش آزمایشگاهی تجربی

1. Sano
2. Cahyonowati

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]
[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

استفاده می‌کند. این مطالعه شواهد تجربی ارائه می‌دهد که هنجارهای اجتماعی اثر جریمه‌های مالیاتی را تقویت می‌کند و در نتیجه تمکین مالیاتی را بهبود می‌بخشد.

سیکاس (۲۰۲۱) پژوهشی با عنوان «افشای اجتناب‌کنندگان از مالیات: چارچوب اخلاقی و شرمساری در آزمایش کالاهای عمومی» ارائه کرد. این پژوهش با هدف تأثیر انگیزه‌های غیرمالی مثل افشا، چهارچوب اخلاقی و شرمساری بر اجتناب مالیاتی انجام شد. جامعه آماری شامل دانشجویان دانشگاه بود که برای نمونه، ۳۰۰ نفر از دانشجویان به‌صورت تصادفی انتخاب شدند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان می‌دهد که چهارچوب اخلاقی و افشای اجتناب کنندگان مالیاتی بر تمکین مالیاتی تأثیرگذار است. همچنین افشا سبب مجازات‌های اجتماعی می‌شود که این امر سبب شده تا سرایت اجتناب مالیاتی کاهش یابد.

آلستادستر[1] و همکاران (۲۰۲۱) پژوهشی با عنوان «فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی» ارائه کردند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات این پژوهش نشان می‌دهد که سیاست افشا بر فرار مالیاتی اثرگذار است. همچنین مبارزه با فرار مالیاتی می‌تواند راهی مؤثر برای جمع‌آوری درآمد مالیاتی بیشتر از ثروتمندان، افزایش پیشرفت سیستم مالیاتی و در نهایت کاهش نابرابری باشد.

دونگر و تریبر[2] (۲۰۱۸) پژوهشی با عنوان «شرمساری برای اجرای مالیات: شواهدی از یک سیاست جدید» ارائه کردند. این پژوهش با هدف تعیین تأثیر شرمساری عمومی بر

1. Alstadsaeter
2. Dwenger & Treber

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

تبعیت مالیاتی به وسیله فشار اجتماعی انجام شد. نتایج حاصل از آزمون فرضیات این پژوهش نشان می‌دهد که متغیر شرمساری بر کاهش بدهی‌های مالیاتی تأثیرگذار است.

بلافورس[1] و همکاران (۲۰۱۶) پژوهشی با عنوان «آیا قانونی بودن مهم است؟ پرونده اجتناب و فرار مالیاتی» ارائه کردند. این پژوهش با هدف، تعیین نحوه تأثیر قانونی بودن بر تصمیمات افراد انجام شد. جامعه آماری برای ۳ آزمایش مورد نظر آن‌ها، دانشجویان دانشگاه بودند. نتایج حاصل از آزمون فرضیات این پژوهش نشان می‌دهد که قانونی یا غیرقانونی نشان دادن، یک عامل تعیین کننده در رفتار افراد است. همچین عامل اخلاق نیز بر افزایش مالیات پرداختی تأثیر دارد.

بلافورس و همکاران (۲۰۱۴) پژوهشی با عنوان «تأثیر حریم خصوصی مالیاتی بر تمکین مالیاتی-یک تحقیق تجربی» ارائه کردند. این پژوهش با هدف تعیین تأثیر سرایت عدم تمکین مالیاتی برخی افراد بر دیگر افراد جامعه و همچنین تأثیر افشا و شرمساری در کاهش فرار مالیاتی انجام شد. جامعه آماری ۱۹۸ دانشجو در مقطع کارشناسی و کارشناسی ارشد بودند. نتایج نشان می‌دهد که کاهش حریم خصوصی و افشا نمی‌تواند سبب کاهش فرار مالیاتی شود.

مطالعات زیادی در داخل و خارج از کشور برای بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی صورت گرفته است. در بین عوامل مورد توجه مسئله اخلاق جز مواردی بود که کمتر به آن پرداخته شده، در صورتی که در تحقیقات حوزه اخلاقی هم، اثرگذاری این عامل مشهود بوده است. همچنین بررسی تأثیرات افشا نیز نتایج یکسانی به پژوهشگران ارائه نداده است.

---

1. Blaufus

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۴. روش شناسی تحقیق

در این پژوهش تلاش شده به وسیله اقتصاد آزمایشگاهی، تأثیر میزان چهارچوب‌های اخلاقی بر میزان تمکین مالیاتی و همچنین تأثیر افشای اجتناب‌کنندگان مالیاتی بررسی شود. برای مطالعه و جمع‌آوری مباحث نظری از روش کتابخانه‌ای و برای جمع‌آوری داده‌ها از روش میدانی استفاده شده است. برای گردآوری داده‌های مورد بررسی، از روش آزمایشگاهی استفاده شده است و نتایج حاصل از آزمایش به‌صورت کمّی است. در این پژوهش برای تحلیل‌های جمعیت شناختی و دسته‌بندی داده‌ها از آمار توصیفی استفاده شده است. این تحقیق با توجه به نتایج و اهداف، کاربردی می‌باشد.

جامعه مورد بررسی پژوهش مورد نظر، منتخبی از دانشجویان اقتصاد دانشگاه اصفهان در مقطع کارشناسی و کارشناسی ارشد می‌باشد. جمعیت اولیه شرکت‌کنندگان در بازی کالای عمومی ۱۳۱ نفر بود که با توجه به عدم پذیرش برخی از شرایط بازی، تنها ۱۰۵ نفر از آن‌ها مورد آزمون قرار گرفتند. در مجموع ۱۰۵ نفر شرکت‌کننده شامل ۳۸ نفر مرد (۳۶/۲٪) و ۶۷ نفر زن (۶۳/۸٪) در این بازی مورد آزمون قرار گرفته‌اند. در بخش آزمایشی، برای انجام آزمایش از نظریه بازی‌ها استفاده شده است. همچنین از میان بازی‌های معرفی شده در نظریه بازی، با توجه به هدف و سؤالات پژوهش از بازی کالای عمومی استفاده شد.

برای بررسی نرمال بودن دادها با توجه به نوع داده‌ها و مشورت با افراد متخصص در حوزه آمار، نسبت چولگی[1] و کشیدگی[2] داده‌ها بررسی می‌شود. پس از مشخص شدن نوع

1. Skewness
2. Kurtosis

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

توزیع داده‌ها از جهت نرمال بودن یا نبودن آن‌ها، برای مقایسه داده‌هایی که از توزیع نرمال برخوردار هستند، از آزمون T مستقل استفاده می‌شود.

زمانی که هدف، مقایسه میانگین یک متغیر کمّی در دو گروه مختلف باشد و توزیع داده‌های یکی از این دو گروه یا هر دو گروه غیر نرمال باشد، از آزمون من – ویتنی U[1] استفاده می‌شود. برای تجزیه و تحلیل داده‌های توصیفی اطلاعات شرکت کنندگان، از Excel 2016 و برای تجزیه و تحلیل داده‌های کمّی بازی، از نرم‌افزار SPSS 27 استفاده شده است.

۴-۱. اجزای بازی

شرایط و سازوکارهای بازی و تصمیمات بازیکنان در سامانه اپیل بارگذاری شد. اجزای بازی به سه بخش تقسیم می‌شود. بخش اول، اطلاعات شخصی است که شامل نام و نام‌خانوادگی، شماره دانشجویی، رشته تحصیلی، مقطع تحصیلی و سن می‌باشد. بخش دوم در هر حالت بازی، حاوی اطلاعاتی از شرایط و سازوکارها است و همچنین متن‌های بارگذاری شده، متناسب با چهارچوب هر بازی است و در بخش سوم نیز افراد میزان مشارکت خود را اعلام می‌کنند.

۴-۲. نحوه برگزاری بازی

نحوه برگزاری بازی کالای عمومی در هر حالت، متناسب با شرایط کلی و همچنین سازوکارهای هر حالت است. تمامی شرایط و سازوکارهای حالت‌های مختلف بازی کالای عمومی، برای شرکت‌کنندگان در سامانه اپیل بارگذاری شد. شرکت‌کنندگان در هر بازی

1. Mann-Whitney U Test

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

پس از دریافت لینک، اجازه ورود به سامانه را پیدا می‌کردند. هنگام ورود به سامانه، اطلاعات شخصی خود را وارد کرده و در صفحات بعد، اطلاعاتی در رابطه با نحوه بازی، شرایط و سازوکارها برای آن‌ها نمایش داده می‌شد.

جدول ۱. حالت‌های مختلف بازی کالای عمومی

	افشا	
	خیر	**بله**
چهارچوب‌بندی		
مالیات	چهارچوب مالیاتی	شرمساری مالیاتی
بارگذاری اخلاق	چهارچوب اخلاقی	شرمساری اخلاقی

همان‌طور که قابل مشاهده می‌باشد، بازی کالای عمومی با توجه به هدف آزمایش و بررسی تأثیر افشا بر هر یک از چهارچوب‌ها، به چهار حالت قابل مقایسه تقسیم شده است.

بازی کالای عمومی در حالت‌های مختلف برای به اجرا درآمدن، دارای دو رکن اصلی می‌باشد. که شامل شرایط کلی به اضافه سازوکارها و قوانین متناسب با هر حالتی است. رکن اول، شرایط کلی بازی است که بیان‌کننده مواردی است که در همه بازی‌ها به‌صورت یکسان رعایت می‌شود. این شرایط به شرح زیر است:

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

(نحوه پاسخ‌دهی به سؤالات، نظم جلسه برگزاری، امکان مشورت یا عدم مشورت در پاسخ‌دهی به سؤالات، نحوه گروه‌بندی و میزان ارز یا پاداش دریافتی هر بازیکن)

- افراد به گروه‌های پنج نفره تقسیم‌بندی می‌شوند.
- در طی برگزاری بازی افراد گروه نمی‌توانند با یکدیگر صحبت کنند.
- افراد در هر دور از بازی ۱۰۰ واحد ارز بازی دریافت می‌کنند (پرداخت به‌صورت یکسان انجام خواهد شد).
- از ۱۰۰ واحد ارز بازی ۰ تا ۴۰ واحد امکان سرمایه‌گذاری در کالای عمومی مولد با بازده ۱/۵ برابر وجود دارد.

رکن دوم، سازوکارهای بازی می‌باشد که شامل قوانین و قواعدی است که در هر حالت از بازی کالای عمومی، به‌صورت خاص برای آن حالت منظور می‌شود. این سازوکارها در هر حالت به طور جداگانه توضیح داده خواهد شد.

۱-۲-۴. نحوه برگزاری بازی کالای عمومی در حالت چهارچوب مالیاتی

در حالت چهارچوب مالیاتی، بازیکنان به عنوان فردی از یک جامعه کوچک ایفای نقش می‌کنند. بازیکنان ابتدا اطلاعات شخصی خود را در سامانه وارد کرده، سپس شرایط کلی برای آنان در سامانه نمایش داده می‌شود. هر یک از بازیکنان به عنوان فردی از جامعه، طبق قوانین مالیاتی موظف به پرداخت مالیات هستند. شرایط کلی نیز با توجه به این نقش و چهارچوب‌های مالیاتی تغییرات کوچکی می‌کند که به شرح زیر است:

- در هر دور از بازی هر فرد ۱۰۰ واحد، درآمد مشمول مالیات دارد.
- هر فرد از جامعه مخیر است از ۰ تا ۴۰ واحد مالیات بپردازد.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

- مالیات پرداختی افراد جامعه با هم دیگر جمع شده و ۱/۵ برابر می‌شود.
- مبلغ حاصل برای تهیه کالای عمومی همه افراد جامعه صرف می‌شود.
- میزان بهره‌وری شما از کالای عمومی به اضافه بقیه مبلغی که به حساب شخصی شما منتقل شده است.

سازوکارهای چهارچوب مالیاتی را می‌توان این گونه بیان کرد: هر بازیکن به عنوان فردی از جامعه با توجه به قوانین موظف است که مالیات بپردازد. میزان مالیات تخمین زده شده طبق قوانین مالیاتی برای ۱۰۰ واحد درآمد، ۴۰ واحد مالیات است. افراد جامعه می‌توانند کمتر از این میزان نیز، مالیات بپردازند و در رابطه با مقدار مالیات پرداختی خود مخیر هستند. هیچگونه اجبار و مجازات برای پرداخت کمتر از مقدار تعیین شده در نظر گرفته نشده است. اما باید توجه داشت که مجموع مالیات‌های پرداختی اعضای جامعه به دولت، صرف ساخت کالای عمومی خواهد شد که هر فرد و هم‌گروهی‌هایش که عضوی از یک جامعه هستند، به‌صورت یکسان از آن استفاده می‌کنند و بستگی به میزان مالیات پرداختی آنان نخواهد داشت.

۲-۲-۴. نحوه برگزاری بازی کالای عمومی در حالت شرمساری مالیاتی

حالت شرمساری مالیاتی در تمامی شرایط همانند حالت چهارچوب مالیاتی است. در سازوکار بازی نیز مشابهت زیادی با چهارچوب مالیاتی دارد، تنها تفاوتی که میان این دو حالت وجود دارد افشا است، افشا به این صورت است که در پایان هر دور از بازی اسامی بازیکنانی که کمتر از ۴۰ واحد مالیات پرداخت کرده‌اند برای سایر هم‌گروهی‌هایشان نمایش داده خواهد شد. بازیکنان با علم بر این قضیه در رابطه با مقدار پرداخت مالیات اقدام می‌کنند.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۴-۲-۳. نحوه برگزاری بازی کالای عمومی در حالت چهارچوب اخلاقی

در رابطه با نحوه برگزاری بازی در حالت چهارچوب اخلاقی، شرایط کلی همچنان در همه بازی‌ها به‌صورت یکسان رعایت می‌شود. ایفای نقش بازیکنان در روند بازی نیز مشابه حالت چهارچوب مالیاتی، به‌صورت عضوی از جامعه است که هر فرد ۱۰۰ واحد درآمد مشمول مالیات دارد و باید بین مقدار ۰ تا ۴۰ واحد نسبت به پرداخت مالیات تصمیم‌گیری نماید. هیچگونه اجبار قانونی و مجازاتی برای افرادی که کمتر از این مقدار مالیات بپردازند، وجود ندارد. اما در سازوکارها، چهارچوبی تحت عنوان «چهارچوب اخلاقی» بارگذاری می‌شود. دیگر مسئله‌ای که بازیکنان با آن مواجه می‌شوند، مسئله اخلاق است، اینکه آیا اجتناب از پرداخت مالیات با اینکه مجازات قانونی به همراه ندارد، اخلاقی است؟ عنوان شدن مسئله اخلاق، توسط یک متن به اعضای گروه اطلاع داده می‌شود. بازیکنان با مطالعه متن در رابطه با اینکه آیا اجتناب مالیاتی اخلاقی است یا خیر، تصمیم‌گیری کرده و پس از آن بازی را شروع می‌کنند.

۴-۲-۴. نحوه برگزاری بازی کالای عمومی در حالت شرمساری اخلاقی

بازی در حالت شرمساری اخلاقی در ادامه بازی چهارچوب اخلاقی است، با همان شرایط و سازوکارها، که شامل متن اخلاقی نیز می‌باشد. تنها وجه تمایز این دو حالت با یکدیگر، بارگذاری افشا است. قبل از شروع بازی در این دو حالت به بازیکنان اطلاع داده می‌شود که در پایان هر دور، اسامی افرادی که کمتر از ۴۰ واحد مالیات می‌پردازند، برای سایر هم‌گروهی‌هایشان افشا خواهد شد. هم قبل ورود به سامانه و هم پیش از شروع بازی در سامانه به بازیکنان در رابطه با افشا اطلاع داده می‌شود.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۳-۴. تجزیه‌وتحلیل توصیفی بازی‌های کالای عمومی

این پژوهش در شرایط آزمایشگاهی و با استفاده از نظریه بازی‌ها و به طور خاص با انتخاب بازی کالای عمومی صورت گرفته است و در پی آن است که تأثیرات افشا، چهارچوب‌های قانونی، اخلاقی را بر روی تمکین مالیاتی به خصوص اجتناب مالیاتی بررسی کند. هر بازی شامل شرایط کلی و سازکارهایی است، و توجه به آن،هر بازیکن دارای تابع منفعتی است. تابع منفعت دریافتی بازیکن i در هر دور از بازی به شرح زیر است:

$$\pi i = E - xi + gi$$

که به ترتیب از چپ به راست، E نماد ارز دریافتی هر بازیکن در هر دور است که ۱۰۰ واحد می‌باشد، $x_i \in [0 و 40]$ نیز نشان دهنده میزان مشارکت یا سرمایه‌گذاری بازیکن i در کالای عمومی است و بازه آن از ۰ تا ۴۰ واحد می‌باشد.

gi میزان منفعت ناشی از سرمایه‌گذاری و مشارکت در کالای عمومی را نشان می‌دهد که خود تابعی است که به‌صورت زیر محاسبه می‌گردد:

$$gi = (\gamma/N)(xi + X\text{-}i)$$

نمادها به ترتیب از چپ به راست: γ نشان دهنده بازدهی کالای عمومی است که برای همه حالت‌ها ۱/۵ در نظر گرفته شده است. N نشان‌دهنده تعداد بازیکنان در یک گروه می‌باشد، که برای هر گروه، پنج نفر در نظر گرفته‌شده است. xi نیز همان‌طور که در پارگراف قبل به آن اشاره شد، میزان مشارکت در کالای عمومی است و در انتها X-i می‌باشد که میزان مشارکت تمام افراد گروه به جز بازیکن i است (سیکاس،۲۰۲۱).

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۴-۴. بررسی نرمال یا غیر نرمال بودن توزیع داده‌ها

برای بررسی نرمال بودن توزیع داده‌ها، شیوه‌های متعددی وجود دارد که با توجه به مطالعات صورت گرفته و صحبت با متخصصین آمار، بهترین شیوه برای این نوع داده‌ها، بررسی نسبت چولگی و نسبت کشیدگی داده‌ها تشخیص داده شد. اگر نسبت بدست آمده در بازه [۲و۲-] قرار بگیرد، توزیع داده‌ها نرمال است.

نتایج حاصل از آزمون چولگی و کشیدگی در تمام حالت‌های بازی کالای عمومی، در جدول (۲) نمایش داده شده است.

جدول ۲. بررسی چولگی و کشیدگی توزیع داده‌ها در تمام حالت‌های بازی کالای عمومی

متغیر	کشیدگی		چولگی	
	آماره	خطای استاندارد	آماره	خطای استاندارد
مشارکت حالت پایه	-۱/۶۰۶	۰/۹۹۹	۰/۰۳۲	۰/۵۱۲
مشارکت حالت شرمساری پایه	-۰/۷۹۶	۱/۱۲۱	۰/۴۱۷	۰/۵۸۰
مشارکت حالت چهارچوب مالیاتی	-۱/۷۴۱	۱/۳۳۴	-۰/۳۹۸	۰/۶۸۷
مشارکت حالت شرمساری مالیاتی	۰/۶۴۷	۱/۱۲۱	-۱/۱۹۳	۰/۵۸۰
مشارکت حالت چهارچوب اخلاقی	-۱/۱۷۲	۱/۳۳۴	-۱/۰۴۵	۰/۶۸۷
مشارکت حالت شرمساری اخلاقی	۰/۷۱۳	۱/۱۲۱	-۰/۹۹۷	۰/۵۸۰

مأخذ: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

با توجه به اعداد جدول (۲) می‌توان نسبت چولگی و نسبت کشیدگی را محاسبه کرد. توزیع داده‌ها در حالت‌های پایه، شرمساری پایه، چهارچوب مالیاتی، چهارچوب اخلاقی، شرمساری اخلاقی با توجه به آزمون موردنظر، دارای توزیع نرمال است. اما داده‌ها در بازی کالای عمومی در حالت شرمساری مالیاتی، از توزیع نرمال برخوردار نیستند.

۵-۴. چگونگی بررسی میزان مشارکت در حالت‌های مختلف از لحاظ آماری

برای سنجش معنادار بودن یا نبودن اختلاف میانگین‌ها، از دو آزمون آماری استفاده شده است. این دو آزمون، آزمون T مستقل و آزمون من_ویتنی U[1] است.

آزمون T مستقل

پس از مشخص شدن نوع توزیع داده‌ها از جهت نرمال بودن یا نبودن آن‌ها، برای مقایسه داده‌هایی که از توزیع نرمال برخوردار هستند، از آزمون T مستقل استفاده می‌شود. این روش به این گونه است که اگر برای مقایسه میانگین متغیر کمّی در حالتی که توزیع داده‌های آن نرمال است در دو گروه جدا از یکدیگر، باید از این آزمون استفاده شود(حیدری چروده و فروغ زاده، ۱۳۹۲).

آزمون من – ویتنی U

این آزمون همانند آزمون T مستقل است، با این تفاوت که برای داده‌هایی که توزیع آن‌ها نرمال نیست، کاربرد دارد. زمانی که هدف، مقایسه میانگین یک متغیر کمّی در دو گروه مختلف باشد و توزیع داده‌های یکی از این دو گروه یا هر دو گروه غیر نرمال باشد،

1. Mann-Whitney

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

از این روش استفاده می‌شود. آزمون من ویتنی یک آزمون ناپارامتری برای مقایسه میانه دو گروه مستقل است و وقتی داده‌های یک مطالعه به صورت کیفی و یا ترتیبی باشند بهتر است از این آزمون که معادل آزمون تی برای دو نمونه مستقل است، استفاده کرد. در این روش فروض آزمون به شرح زیر است:

$$\begin{cases} H0: \mu i = \mu j \\ H1: \mu i \neq \mu j \end{cases}$$

μi نشان دهنده میانگین مشارکت در حالت پایه و μj نشان دهنده میانگین مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی یا مالیاتی است.

تمام حالت‌های بازی کالای عمومی، در ۱۰ دور برگزار شد. دور اول از بازی، بازیکنان تنها با توضیحات آزمون‌گیرنده و مطالعه روند بازی، نسبت به تصمیم‌گیری اقدام می‌کردند. در دور اول، بازیکنان هیچ اطلاعی از پیش زمینه ذهنی یا مقدار مشارکت سایر هم‌گروهی‌های خود نداشتند. در حقیقت دور اول هر یک از حالت‌های بازی، با تصمیمات شخصی صورت می‌گیرد. با پایان یافتن دور اول، بازیکنان با مشاهده امتیاز خود و یا افشاسازی اسامی اجتناب‌کنندگان در حالت‌های بارگذاری افشا، از تصمیمات هم‌گروهی‌هایشان تا حدودی اطلاع یافتند. دور دوم تا دور دهم بازی، شامل تصمیماتی است که امکان دارد بخشی از آن، ناشی از میزان مشارکت و تصمیم‌گیری سایر هم‌گروهی‌ها باشد. با توجه به این موضوع، دور دوم تا دهم دورهایی با تصمیمات گروهی به شمار می‌روند. سه دور پایانی بازی، بازیکنان به واسطه دورهای قبلی، اطلاعاتی در رابطه با تصمیمات هم‌گروهی‌ها، به‌صورت حدودی دریافت کرده‌اند. از طرفی روند بازی هم به

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

نوعی برای بازیکنان شفاف‌تر شده است. سه دور پایانی بازی، تصمیمات گروهی را شامل شده که بازیکنان آگاهی حداکثری نسبت به بازی در مقایسه با سایر دورها کسب کرده‌اند و از این جهت اهمیت بالایی دارد.

۱-۵-۴. بررسی میزان مشارکت در چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی

الف) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی با آزمون آماری

اولین مقایسه میانگین مشارکت‌ها در شرایطی که حالت چهارچوب مالیاتی به‌صورت مرجع در نظر گرفته شده است، با شرایط بارگذاری افشا در همان حالت اختصاص یافته است. در این مقایسه، مشارکت در دو حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته است. همان‌طور که در بخش بررسی نرمال بودن داده‌ها ذکر شده بود، توزیع داده‌ها در حالت شرمساری مالیاتی نرمال نیست. به همین سبب از آزمون من_ویتنیU استفاده می‌گردد. فروض آزمون به شرح زیر است:

$$\begin{cases} H0: \mu i = \mu j \\ H1: \mu i \neq \mu j \end{cases}$$

μi نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و μj نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت شرمساری مالیاتی می‌باشد. اطلاعات آزمون در جدول ۳، قابل مشاهده است. با توجه به اینکه مقدار sig در هر سه گروه از تقسیم‌بندی دورها بیشتر از ۰/۰۵ است، در سطح خطای ۵ درصد، فرض H0 پذیرفته می‌شود. به بیان دیگر، اختلاف میانگین مشارکت در دورهای مختلف از دو حالت، معنادار نبوده و تفاوت چندانی میان آن‌ها وجود ندارد.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

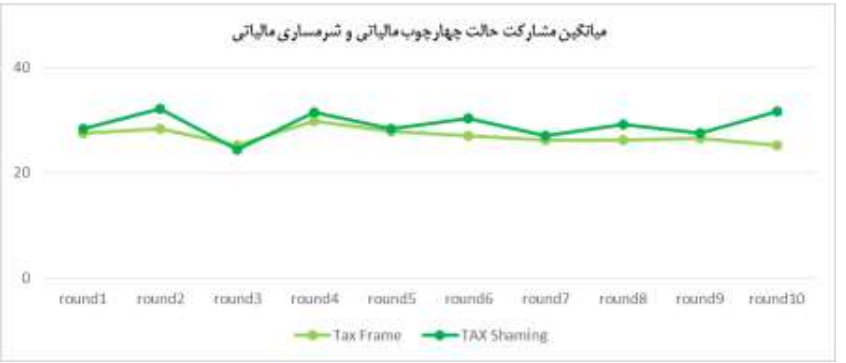
جدول ۳. بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی با آزمون من_ ویتنی U

متغیر	U	Sig (2- tailled)
مشارکت در دور ۱	۶۹	۰/۷۳۲
مشارکت در دور ۱۰-۲	۷۱	۰/۸۲۳
مشارکت در دور ۱۰-۸	۶۷	۰/۶۴۳

مأخذ: یافته‌های پژوهش

ب) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی از لحاظ نموداری

نمودار ۱، میانگین مشارکت را در ۱۰ دور بازی کالای عمومی، در دو حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی نمایش می‌دهد. همان‌طور که در این نمودار قابل مشاهده است، میانگین مشارکت تمام دورهای حالت شرمساری مالیاتی، بیشتر از حالت چهارچوب مالیاتی می‌باشد. مقادیر میانگین مشارکت در این دو بازی، نشان از تأثیر مثبت افشا بر تمکین مالیاتی دارد.



نمودار ۱. میانگین مشارکت در دورهای مختلف بازی کالای عمومی حالت چهارچوب مالیاتی و شرمساری مالیاتی

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۲-۵-۴. بررسی میزان مشارکت در چهارچوب مالیاتی و چهارچوب اخلاقی

الف) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و چهارچوب اخلاقی با آزمون آماری

دومین مقایسه میانگین مشارکت‌ها در شرایطی که حالت چهارچوب مالیاتی به‌صورت مرجع در نظر گرفته شده است، با حالت چهارچوب اخلاقی است. به دلیل پارامتریک بودن توزیع داده‌ها، از آزمون T مستقل استفاده شده است. فروض آزمون به شرح زیر می‌باشد:

$$\begin{cases} H0: \mu i = \mu j \\ H1: \mu i \neq \mu j \end{cases}$$

μi نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و μj نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی است. این آزمون در سطح خطای ۰/۰۵ محاسبه شده است. همان‌طور که در توضیحات بخش قبلی نیز اشاره شده، دورهای بازی با توجه به نحوه تصمیم‌گیری، به سه گروه تقسیم‌بندی شده است. داده‌های این سه گروه دور، با یکدیگر از طریق آزمون مقایسه شده است.

جدول ۴. بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و چهارچوب اخلاقی با آزمون T مستقل

متغیر	df	اختلاف میانگین (i-j)	t	Sig
مشارکت در دور ۱	۱۸	-۶/۲	-۱/۲۳۹	۰/۱۸۲
مشارکت در دور ۱۰-۲	۱۸	-۶/۵۰۸	-۱/۱۵۴	۰/۱۰۶
مشارکت در دور ۱۰-۸	۱۸	-۷/۷۶۶	۱/۲۸۹	۰/۰۱۴

مأخذ: یافته‌های پژوهش

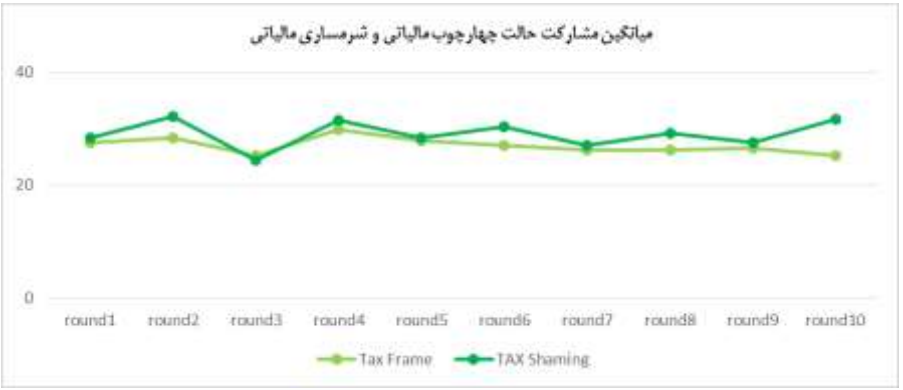
[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

همان‌طور که در جدول ۴ قابل مشاهده است، میانگین دور اول و میانگین دورهای دوم تا دهم مقدار sig به ترتیب، ۰/۱۸۲ و ۰/۱۰۶ می‌باشد که نشان دهنده عدم وجود اختلاف معنادار در سطح مشارکت این دو حالت است، پس فرض H0 تأیید می‌شود. اما در سه دور نهایی بازی، میزان مشارکت دو حالت، تفاوت معناداری با یکدیگردارند، در نتیجه فرض H0 در ارتباط با سه دور نهایی بازی در دو حالت چهارچوب مالیاتی و اخلاقی رد می‌شود.

ب) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب مالیاتی و چهارچوب اخلاقی از لحاظ نموداری

نمودار ۲، میانگین مشارکت را در ۱۰ دور بازی کالای عمومی در دو حالت مختلف، نمایش می‌دهد. میزان مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی، بیشتر از چهارچوب مالیاتی می‌باشد. نمودار زیر نشان می‌دهد که وجود چهارچوب‌های اخلاقی، موجب افزایش تمکین مالیاتی نسبت به حالتی است که تنها قوانین مالیاتی حاکم باشد.



نمودار ۲. میانگین مشارکت در دورهای مختلف بازی کالای عمومی
حالت چهارچوب مالیاتی و چهارچوب اخلاقی
مأخذ: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]
[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۳-۵-۴. بررسی میزان مشارکت در چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی

الف) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی با آزمون آماری

اولین مقایسه، در شرایطی که حالت چهارچوب اخلاقی به‌صورت مرجع می‌باشد، به حالت شرمساری اخلاقی اختصاص دارد. شرمساری اخلاقی، مشابه حالت چهارچوب اخلاقی است و تنها وجه تمایز آن، افشای اجتناب‌کنندگان مالیاتی در پایان هر دور می‌باشد. برای مقایسه میانگین مشارکت، در حالت چهارچوب اخلاقی با حالت شرمساری اخلاقی، به دلیل پارامتریک بودن توزیع داده‌ها، از آزمونT مستقل استفاده می‌شود. فروض آزمون به شرح زیر می‌باشد:.

$$\begin{cases} H0: \mu i = \mu j \\ H1: \mu i \neq \mu j \end{cases} \quad (۱)$$

μi نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی و μj نشان‌دهنده میانگین مشارکت در حالت شرمساری اخلاقی می‌باشد. آزمون در احتمال خطای ۵ درصد انجام شده است. نتایج حاصل از آزمون در جدول ۶ قابل مشاهده می‌باشد. همان‌طور که از نتایج مشخص است، مقادیر sig در تقسیم‌بندی‌های دور دوم تا دهم و سه دور پایانی، نشان از عدم وجود اختلاف معنادار بین میانگین‌های هر دو حالت دارد. پس فرض H1 رد می‌شود. اما همان‌طور که نتایج sig نشان می‌دهد، مشارکت در دور اول هر دو بازی تفاوت معناداری با یکدیگر دارد و به همین دلیل فرض H0 رد می‌شود. میزان مشارکت در راند اول، یک تصمیم شخصی می‌باشد، زیرا فرد در شروع بازی اطلاعی از میزان مشارکت هم‌گروهی‌های خود نداشته و با توجه به قواعد بازی اقدام به تصمیم‌گیری می‌کند.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

جدول ۵. میزان مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی با آزمون T مستقل

متغیر	df	اختلاف میانگین (i-j)	t	Sig
مشارکت در دور ۱	۲۳	-۱/۱۶۶	-۰/۳۸۳	۰/۰۰۲
مشارکت در دور ۱۰-۲	۲۳	۱/۵۳۱	۰/۳۹۱	۰/۳۰۹
مشارکت در دور ۱۰-۸	۲۳	۲/۹۳۳	۰/۶۴۸	۰/۸۹۲

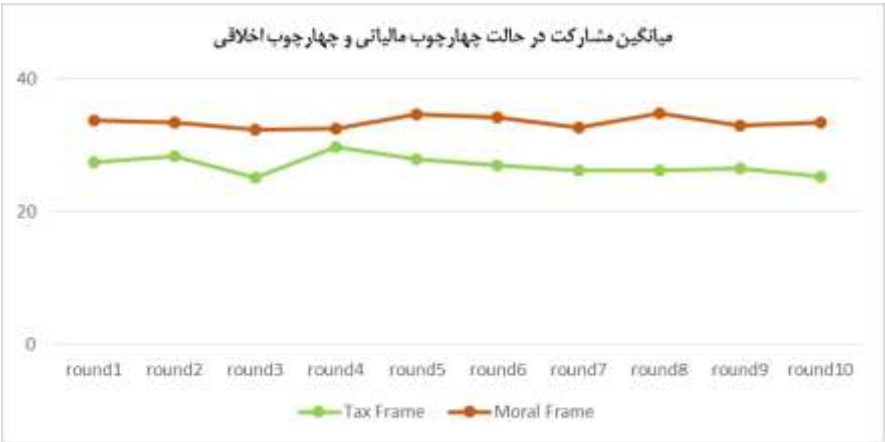
مأخذ: یافته‌های پژوهش

ب) بررسی میزان مشارکت در حالت چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی از لحاظ نموداری

نمودار ۳، میانگین مشارکت را در ۱۰ دور بازی کالای عمومی، در دو حالت چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی نمایش می‌دهد. میانگین مشارکت حالت شرمساری اخلاقی در دور اول بازی که شامل تصمیمات شخصی است، بیشتر از حالت چهارچوب اخلاقی می‌باشد. اما پس از دور اول، میانگین مشارکت‌ها در هر دو حالت دارای نوسان است. به طور کلی، اگر میانگین مشارکت در تمام راندهای بازی با یکدیگر مقایسه شود، حالت چهارچوب اخلاقی نسبت به حالت شرمساری اخلاقی دارای میانگین مشارکت بالاتری است.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]



نمودار ۳. میانگین مشارکت در دورهای مختلف بازی کالای عمومی
حالت چهارچوب اخلاقی و شرمساری اخلاقی
مأخذ: یافته‌های پژوهش

۴-۵-۴. بررسی میزان مشارکت در شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی

الف) بررسی میزان مشارکت در حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی با آزمون آماری

اولین آزمون در حالتی که شرمساری مالیاتی به‌عنوان حالت مرجع در نظر گرفته شده، با حالت شرمساری اخلاقی است. برای مقایسه میانگین مشارکت در حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی، از آزمون من ـ ویتنی U استفاده می‌شود. آزمون‌ها در احتمال خطای ۵ درصد انجام شدند.

همان‌طور که قبلاً اشاره شد، مقادیر sig بیانگر معنادار بودن یا نبودن اختلاف مشارکت‌ها است. با توجه به‌ای که مقادیر sig کسب شده از آزمون مورد نظر در تمامی سه گروه دور موردنظر از ۰/۰۵ بالاتر است، فرض H_1 رد و فرض H_0 پذیرفته می‌شود، بدین معنا که اختلاف معناداری بین میانگین مشارکت‌ها در دو حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی وجود ندارد.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]
[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

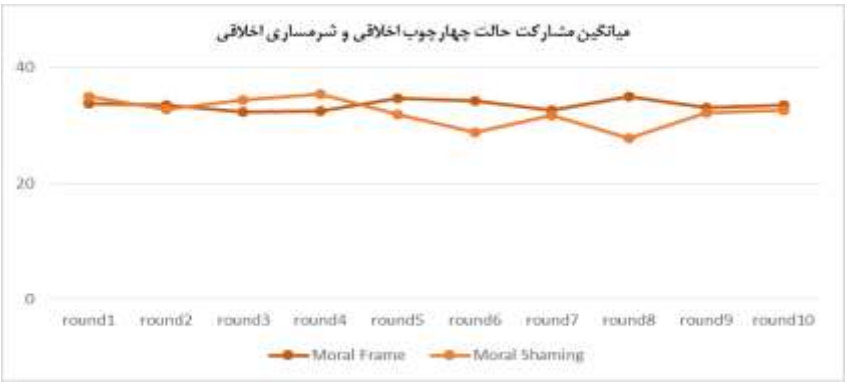
جدول۶. بررسی میزان مشارکت در حالت شرمساری مالیاتی
و شرمساری اخلاقی با آزمون من‌ـ ویتنی U

متغیر	U	Sig (2- tailled)
مشارکت در دور ۱	۸۹/۵۰	۰/۳۲۷
مشارکت در دور ۱۰-۲	۱۰۱/۵۰	۰/۶۴۴
مشارکت در دور ۱۰-۸	۱۰۸/۵۰	۰/۸۶۴

مأخذ: یافته‌های پژوهش

ب) بررسی میزان مشارکت در حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی از لحاظ نموداری

نمودار ۴ میانگین مشارکت را در ۱۰ دور بازی کالای عمومی، در دو حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی نمایش می‌دهد. با توجه به نوسانات میزان مشارکت در دورهای مختلف بازی، برای مقایسه آسان‌تر، از تقسیم بندی دورهای بازی استفاده می‌شود. بالاترین میانگین مشارکت بازی کالای عمومی در دور اول، دور دوم تا هشتم و سه دور نهایی برای حالت شرمساری اخلاقی است.



نمودار ۴. میانگین مشارکت در دورهای مختلف بازی کالای عمومی
حالت شرمساری مالیاتی و شرمساری اخلاقی
مأخذ: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]
[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۶-۴. بررسی و تحلیل اختلاف میانگین‌ها در حالت‌های مختلف با یکدیگر

جدول ۷ میانگین مشارکت‌ها را با واحد ارز بازی، در حالت‌های مختلف و تحت شرایط یکسان اما سازوکارهای متفاوت با یکدیگر نشان می‌دهد. همان‌طور که اشاره شد، میانگین مشارکت‌ها در جدول ۷ با استفاده از آزمون T مستقل و آزمون من_ویتنی U گزارش شده است. جدول۷، دارای دو بخش می‌باشد. بخش اول جدول، میانگین مشارکت و انحراف معیار تمام دورهای بازی کالای عمومی در تمامی حالت‌های مختلف (شامل بارگذاری چهارچوب، افشا و عدم افشا) را نشان می‌دهد. این بخش امکان مقایسه کلی حالت‌های بازی را فراهم می‌کند. همان‌طور که در بخش اول قابل مشاهده است، بارگذاری افشا در حالت چهارچوب مالیاتی، تأثیر بالایی بر میانگین مشارکت در دورهای مختلف بازی گذاشته و میزان مشارکت در تمامی دورها را افزایش داده‌است. همچنین تفاوت معناداری بین میانگین مشارکت در این حالت، قبل و بعد از بارگذاری افشا وجود دارد.

مقایسه داده‌ها در جدول ۷ و نمودار ۵ نشان می‌دهد که بالاترین میانگین مشارکت، متعلق به حالت چهارچوب اخلاقی است و پس از آن بالاترین میانگین مشارکت به ترتیب به حالت‌های شرمساری اخلاقی، شرمساری مالیاتی و چهارچوب مالیاتی تعلق دارد. بارگذاری افشا در حالت چهارچوب اخلاقی در دور اول بازی سبب افزایش مشارکت بازیکنان شد. اما در دورهای بعد، میزان مشارکت به‌مرور روند کاهشی پیدا کرد، تا جایی که از میانگین مشارکت در حالت عدم افشا نیز کمتر شد. اما به‌طور کلی میانگین مشارکت در شرایط بارگذاری افشا، کمتر از حالت عدم افشا بود.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

تقسیم‌بندی سایر دورهای بازی، شامل دور دوم تا دهم و سه دور نهایی، نشان از تصمیمات گروهی دارد. می‌توان با توجه به نتایج و مشاهدات بازی‌ها اینگونه بیان کرد که بازیکنان در دور اول بازی، شرایط و سازوکارهایی متناسب با آن بازی دریافت کرده و پس از مطالعه این سازوکارها و توضیحات آزمون‌گیرنده، اطلاعات کافی را برای شروع بازی کسب می‌کنند. اما مسئله مهمی که در تصمیمات تمامی بازیکنان اثرگذار است، مسئله انتخاب سایر هم‌گروهی‌ها می‌باشد که بر میزان بهره‌وری هر بازیکن تأثیر بسزایی دارد. بازیکنان پس از مشاهده میزان امتیاز کسب‌شده و همچنین اسامی نفرات اجتناب‌کننده، به‌مرور میزان مشارکت خود را کاهش می‌دهند.

نمودار ۵. میزان مشارکت بازی کالای عمومی در حالت‌های مختلف

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

جدول ۷. میانگین مشارکت‌ها در بازی کالای عمومی

		افشا	
		خیر	بله
بخش اول: میانگین مشارکت در سرمایه‌گذاری کالای عمومی/ مالیات پرداختی			
چهارچوب	مالیات	۲۷/۰۱ (۱۴/۳۳)	۲۹/۰۷ (۱۳/۵۶)
چهارچوب	اخلاق	۳۳/۴۹ (۱۰/۳۶)	۳۲/۲۳ (۱۱/۵۲)
بخش دوم: مقایسه میانگین مشارکت			
دور	اول	۲-۱۰	۸-۱۰
سطح	شخصی	گروهی	گروهی
چهارچوب مالیاتی	۲۷/۵ (۱۲/۰۲۰)	۲۶/۹۶ (۱۴/۶۲)	۲۷/۰۷ (۱۴/۳۳)
چهارچوب اخلاقی	۳۳/۷ (۱۰/۲۸۵)	۳۳/۴۷ (۱۰/۴۳)	۳۳/۸۰ (۹/۶۸)
شرمساری مالیاتی	۲۸/۴ (۱۲/۳۵۶)	۲۹/۱۳ (۱۳/۷۳)	۲۹/۴۸ (۱۴/۳۴)
شرمساری اخلاقی	۳۴/۸۷ (۴/۸۶۷)	۳۱/۹۳ (۱۲/۰۱)	۳۰/۸۷ (۱۳/۵۵)

مأخذ: یافته‌های پژوهش

همچنین مسئله مورد تأمل دیگری که می‌توان به آن اشاره کرد، تأثیر برخی بازیکنان بر هم‌گروهی‌هایشان است. برخی از بازیکنان، در بازی به‌عنوان الگو برای گروه عمل می‌کردند. بازیکنانی که با توجه به تصمیمات شخصی خود، یک مسیر مشخص را برای مشارکت اتخاذ کرده و پس از آن، این مسیر را ادامه می‌دادند. این بازیکنان، باعث تغییر در میزان مشارکت سایر بازیکنان گاه در جهت مثبت (افزایش تمکین مالیاتی) و گاه در مسیر منفی (کاهش تمکین مالیاتی) می‌شدند.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

۵. نتیجه‌گیری

در این مطالعه، ابتدا عوامل مؤثر بر میزان تمکین مالیاتی مورد بررسی قرار گرفت، سپس چند عامل که بر رفتار انسان‌ها اثرگذار ند اما توجه کمتری به آن‌ها شده بود، برای بررسی انتخاب شدند. موارد مورد بررسی در این پژوهش شامل چهارچوب اخلاقی، چهارچوب قانونی و بارگذاری افشای اجتناب‌کنندگان مالیاتی بود.

نتایج این پژوهش نشان داد که بالاترین میزان مشارکت در بازی کالای عمومی در حالت‌های مختلف، متعلق به حالت چهارچوب اخلاقی با کسب میانگین مشارکت ۳۱/۴۹ در حالت عدم افشا و میانگین ۳۲/۲۳ در حالت افشا از کل ۴۰ امتیاز است. که نشان از تأثیرگذار بودن چهارچوب اخلاقی بر میزان تمکین مالیاتی دارد. افراد با هر دیدگاهی، درک یکسانی از اصول اخلاقی داشتند.

نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد درونی کردن قوانین به‌صورت هنجار و ارزش در افراد جامعه، به نحوی که مطلع باشند که عدم رعایت قوانین، سبب تضعیف حقوق سایر افراد جامعه می‌شود، درنهایت منجر به ایجاد حس همدلی میان افراد جامعه می‌گردد. این مسئله منجر به اتکای بیشتر افراد به اصول اخلاقی و رعایت قوانین در جامعه می‌شود. این نتیجه با نتایج مطالعات صامتی و همکاران(۱۴۰۰) ، خواجوی و کرمشاهی (۱۳۹۷) و سیکاس(۲۰۲۱) مطابقت دارد.

بررسی تأثیر سیاست افشا بر میزان تمکین مالیاتی در آزمایش‌های انجام شده نشان داد که افشاسازی اجتناب‌کنندگان مالیاتی، تأثیر مثبتی بر بهبود تمکین مالیاتی دارد، به گونه‌ای که در چهارچوب مالیاتی میانگین مشارکت در حالت عدم افشا ۲۷/۰۱ و در حالت افشا ۲۹/۰۷ است. اما این تأثیر همیشگی نیست، میانگین مشارکت در کالای عمومی در

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

چهارچوب اخلاقی در حالت عدم افشا ۳۳/۴۹ است اما همین مشارکت در حالت افشا به میزان ۳۲/۲۳ است. همچنین میزان مشارکت در بازی کالای عمومی در حالت شرمساری اخلاقی به این صورت بود که ابتدا با افشاسازی در دور اول، بازیکنان مشارکت خود را نسبت به حالت بدون بارگذاری افشا افزایش دادند و میزان مشارکت در دور اول ۳۴/۸۷ بود. اما به مرور این روند کاهش یافت، تا جایی که میزان مشارکت حتی کمتر از شرایط بدون افشا بود به گونه‌ای که میزان مشارکت در دورهای ۲ تا ۸ به میزان ۳۱/۹۳ و در دورهای ۸ تا ۱۰ (که دورهای انتهایی بازی و معیار نتیجه گیری کلی است)، به عدد ۳۰/۸۷ می‌رسید. دلیل مهمی که روند بازی را تغییر داد، بازیکنانی بودند که به عنوان رهبر، تصمیمات سایر اعضای گروه را تغییر می‌دادند. برخی بازیکنان با مشاهده این قضیه که حتی مشارکت بالای آن‌ها در تصمیمات سایر اعضای گروه تغییری ایجاد نمی‌کند و فقط بهره‌وری خودشان را کاهش می‌دهد، میزان مشارکت خود را کم کردند. درحقیقت زمانی افشا منجر به احساس شرمساری در فرد می‌شود که سایر اعضای گروه از قوانین پیروی کنند و مالیات بپردازند. اما اگر شرایطی در نظر گرفته شود که اعضای گروه یا جامعه اقدام به اجتناب مالیاتی کنند، آیا فرد اجتناب‌کننده باز هم احساس شرمساری می‌کند؟ جواب خیر است. زیرا دیگر این اجتناب یک رفتار ناپسند به شمار نمی‌رود. در این زمان، همه افراد در پی آن هستند که میزان منفعت خود را بالا ببرند و توجهی به بهره‌وری کل جامعه ندارند. چه بسا احتمال دارد، به دلیل هوشی که سبب شده منفعت بیشتری نسبت به سایر اعضای گروه خود داشته‌اند بر خود ببالند. این نتیجه با نتایج مطالعات سانو(۲۰۲۴)، سیکاس (۲۰۲۱)، وآلستادستر و همکارن (۲۰۲۱) مطابقت دارد.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

در پایان مقایسه حالت‌های مختلف می‌توان بیان کرد که افشا تأثیر مثبتی بر میزان تمکین مالیاتی دارد، اما این اتفاق زمانی رخ می‌دهد که با افشاسازی اسامی اجتناب کنندگان مالیاتی، حسی به نام شرمساری در افراد جامعه شکل بگیرد. زمانی که اجتناب و فرار مالیاتی امری عادی در جامعه به شمار می‌رود، افشا هیچ‌گونه تأثیری بر میزان تمکین مالیاتی نخواهد داشت. زیرا افراد جامعه از مسئله‌ای که همه روزه توسط بسیاری از افراد سرمی‌زند، شرمسار نخواهند شد. این نتیجه با نتایج مطالعات محرابیان و همکاران (۱۴۰۳) و سیکاس (۲۰۲۱) مطابقت دارد.

این پژوهش برای بهبود اخلاق مالیاتی برای دستیابی به سطح تمکین مالیاتی بالاتر پیشنهادهای زیر را ارائه می‌نماید:

- نهادینه شدن تمکین مالیاتی در کشور ایران، نیازمند برنامه‌های آموزشی و فرهنگی جهت تغییر دیدگاه مردم نسبت به پرداخت مالیات است. بر این اساس، هم در آموزشهای عمومی و همگانی و هم در سطح دانشگاهی، باید بر این نکته تأکید شود که مالیات، یک تعهد مالی و وظیفه اخلاقی در جامعه است. به طور خاص، نگرش اقشارمختلف جامعه نسبت به مالیات باید اصلاح گردد. همچنین در قوانین مالیاتی باید از تشویقها و تنبیه‌هایی که انگیزه تمکین مالیاتی را بالا می‌برد، نیز استفاده کرد. کسانی که تمکین مالیاتی دارند، براساس قانون مورد تشویق و لایق تسهیلات مکفی، قرار گیرند. در مقابل، کسانی که تخلف مالیاتی دارند، به جامعه معرفی و مورد کیفر و مجازات قرار گیرند تا انگیزه افراد برای پرداخت مالیات افزایش یابد.
- با توجه به نتایج به دست آمده در این پژوهش، یکی از عوامل مؤثر در ارتکاب فرار مالیاتی یا عدم تمکین مالیاتی، یادگیری از رفتار دیگران است. بنابراین، اگر قوانین و آیین نامه‌های مالیاتی به نحوی اجرا شوند که مجرمان مالیاتی به جامعه معرفی گردند و

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

جریمه مناسبی که بازدارنده باشد برای آنها در نظر گرفته شود، می‌توان امیدوار بود که تمکین مالیاتی در کشور ارتقا یابد.

- در بازی انجام شده در این پژوهش عملکرد دانشجویان در ترم‌های بالاتر و در مقطع کارشناسی ارشد که آشنایی بیشتری با مباحث کالای عمومی و قوانین مالیاتی داشتند، بهتر بود. بنابراین توصیه می‌شود سازمان امور مالیاتی در راستای افزایش تمکین مالیاتی و تشویق مالیات دهندگان به اجرای تکالیف اخلاقی و قانونی خود، باید با برنامه‌ریزی دقیق و اطلاع‌رسانی به مردم و مؤدیان مالیاتی، آنها را از قوانین، مشوق‌ها، جریمه‌ها و تصمیمات سازمان امور مالیاتی آگاه سازد.
- نکته اثرگذار دیگر که در روند آزمایش‌ها مشاهده شد، حس شناخت و همدلی ناشی از دوستی میان بازیکنان بود. بازیکنانی که ترم‌های تحصیلی بالاتری را می‌گذراندند، در انتخاب میزان مشارکت، بالابردن بهره‌وری کل گروه را در نظر داشتند. حتی با آگاهی و درک این مسئله که امکان استفاده از سواری رایگان وجود دارد. اما بازیکنانی که ترم‌های اول تحصیلی را می‌گذراندند، شناخت زیادی از یکدیگر نداشته، همچنین رابطه دوستی قوی نیز بین آن‌ها شکل نگرفته بود. در نتیجه، انتخاب این بازیکنان متمرکز بر بالابردن بهره‌وری خود بود. بدون توجه به این مسئله که ممکن است بهره‌وری کل گروه کاهش پیدا کند. این مساله نشان می‌دهد در یک فضای مالیاتی مبتنی بر دشمنی، زمانی که مسئولان وضعیت «تعقیب و گریز» را نشان می‌دهند، مؤدیان تلاش می‌کنند که مطلوبیت مورد انتظار فردی خود را حداکثر کنند و تمکین مالیاتی کمتری دارند. اما در یک فضای مالیاتی هم افزا مؤدیان بر اساس عدالت درک شدهٔ سیستم عمل کرده و داوطلبانه تمکین می‌کنند.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

منابع

احمدی، شهرزاد و علیرضا معطوفی (۱۳۹۹). «بررسی عقلانیت رفتاری در حسابداری ذهنی با مطالعه اقتصاد آزمایشگاهی». *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، ۹۵(۲۸)، صص ۱۸۰-۱۳۷.

باستانی‌فر، ایمان و زهرا محمدی (۱۴۰۳). «تحلیل مالیات بر سپرده‌های مدت‌دار بانکی در شرایط وجود کسری بودجه». *اقتصاد و الگو سازی*، (۱)۱۵، صص ۷۰- ۳۱.

خواجه‌فرد، ندا و محمد حلاج (۱۳۹۹). «نقش اخلاق در تصمیمات پذیرش مالیاتی». *اخلاق در علوم و فناوری*. ۱۵(۴)، صص ۱۲۲-۱۳۰.

خواجوی، شکراله و بهنام کرمشاهی (۱۳۹۷). «پدیدار شناسی نقش نگرش فردی بر اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی». *دو فصلنامه حسابداری ارزشی و رفتاری*، ۳(۵)، صص ۲۰۸-۱۸۷.

زنگانه، اعظم و سمیعی، روح الله و مستقیمی، محمدرضا (۱۴۰۲). *ارزیابی الگوی کاربردی اخلاق در فرهنگ مالیاتی*، https://civilica.com/doc/183791

سجودی، سکینه؛ رزقی ایلخچی، هادی و المیرا عزیزی نوروزآبادی (۱۴۰۳). «عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی بر اساس تئوری رفتار برنامه‌ریزی شده: مطالعه مؤدیان شهر تبریز». *پژوهشنامه مالیات*، ۳۲(۶۲)، صص۹۵-۱۳۲.

صامتی، مجید؛ امیری، هادی و زینب حیدری (۱۳۹۴). «تأثیر اخلاق مالیاتی بر تمکین مالیاتی، مطالعه موردی شهر اصفهان». *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، ۲۳(۷۵)، صص ۲۳۱-۲۶۲.

صامتی، مجید؛ ایزدی، افسانه و سعید فتحی (۱۴۰۰). «تعیین عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با استفاده از روش فراتحلیل». *انجمن علمی رفاه اجتماعی ایران* (دانشگاه سیستان و بلوچستان)، ۳(۲)، صص ۲۲-۱.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

طاهرپورکلانتری، حبیب‌اله؛ امیری خالدی، یلدا و علی‌اصغر انواری رستمی (۱۴۰۱). *مدلی برای تمکین مالیاتی در ایران فرایند مدیریت و توسعه*، ۳۵ (۴) :۱۲۶-۹۷

فروغی، داریوش، امیری، هادی و زمانی بختیاروند، محمد (۱۳۹۵). «تأثیر توانایی مدیریتی بر اجتناب مالیاتی». *مجله دانش حسابداری*، ۷ (۲۶)، صص ۱۳۱-۱۵۰.

کمالی، سعید و سعیده شفیعی (۱۳۹۰). «مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران». *پژوهشنامه مالیات*، ۱۰(۵۸).

محرابیان، منصور؛ خدامی‌پور، احمد و امید پورحیدری (۱۴۰۳). «بررسی تأثیر نگرش، ریسک‌گریزی و زیان‌گریزی مؤدیان بر تمکین مالیاتی با در نظر گرفتن نقش تعدیل‌گری تیپ شخصیتی(مطالعه موردی مؤدیان مالیاتی شهر کرمان)». *پژوهشنامه مالیات*. ۳۲(۶۱)، صص ۱۳۲-۸۷.

ملانظری، مهناز؛ ابوحمزه، مینا و محمدمهدی میرزایی عباس آباد (۱۳۹۵). «فرهنگ سازمانی و تمکین مالیاتی شرکت (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ)». *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۳(۱)، صص ۱۸-۱.

واعظی، سیدکمال؛ عقری، علی؛ نرگسیان، علی و عبدالحمید شمس (۱۳۹۸). *چشم انداز مدیریت دولتی*، ۱۰(۲)، ۱۵۸-۱۲۱.

Alstadsaeter A., Johannesen N., Le Guern Herry S. & G. Zucman (2021). "Tax Evasion and Tax Avoidance". *Journal of Public Economics*, pp. 1-50.

Alm j. (2018). "What Motivates Tax Compliance". *Journal of economic surveys*. pp.353-388.

Blaufus K., Bob J. & P. Otto (2014, May). "The Effect of Tax Privacy on Tax Compliance –An Experimental Investigation". *European Accounting Review*, pp.561-580.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]

Blaufus K., Hundsdoerfer J., Jacob M. & M. Sünwoldt (2016). "Does Legality Matter? The Case of Tax Avoidance and Evasion". *Journal of Economic Behavior & Organizat*ion, pp. 182-206.

Cahyonowati Nur, Ratmono Dwi and Juliarto Agung (2023). "The moderating role of social norms on tax compliance model: A laboratory experimental evidence in Indonesia", Contemporary Economics, No. 16, pp. 410-423, https://doi.org/5709/10/ce.1897-491/9254

Cox M. S, Neumark F & C.E. McLure (2024). Taxation. Retrieved from https://www.britannica.com/money/taxation.

Dwenger N. & L. Treber (2018). "Shaming for Tax Enforcement: Evidence from a New Policy". *Hohenheim Discussion Papers in Business, Economics and Social Sciences*, pp. 1-55.

Naeem A. & S. Gulzar (2021). "Voluntary Tax Compliance Behavior of Individual Taxpayers in Pakistan". *Financial Innovation*, 7(1), pp. 1-23. [DOI:1186/10/s40854-021-00234-4]

Sano H. (2024). "Impacts of public disclosure on tax compliance using agent-based modeling". *J Econ Interact Coord* . https://doi.org/1007/10/s11403-024-00420-4

Tsikas S. (2021). "Bringing tax avoiders to light: moral framing and shaming in a public goods experiment". *Behavioural Public Policy*, pp. 1–24 doi:1017/10/bpp.9/2021.

Vallois N. & D. Jullien (2017). "Estimating Rationality in Economics: A History of Statistical Methods in Experimental Economics". *The Center for the History of Political Economy Working Paper Series*, Duke University, pp. 1-37.

Vlcek W. (2018). "Global financial governance and the informal: limits to the regulation of money". *Crime Law Soc Change*. pp. 249-264.

[Downloaded from qjerp.ir on 2026-11-16]

[DOI: 10.61882/qjerp.33.114.58]