-- مجله علمی، پژوهشنامه مالیات --
شماره ۶۹، دوره ۳۴، بهار ۱۴۰۵، ۴۱-۷
taxjournal.ir
DOI:/10.66224/taxjournal.34.69.7

مقاله پژوهشی
تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۳/۲۷
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۹/۰۲
p-ISSN: ۲۲۵۱-۶۴-۸۴
e-ISSN: ۲۷۱۷-۱۸۱۷

بررسی تاثیر ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیاتی با نقش تعدیل‌گری درک از عدالت نظام مالیاتی

مصطفی حیدری هراتمه* دانشیار گروه اقتصاد، واحد نراق، دانشگاه آزاد اسلامی، نراق، ایران.

چکیده

جهت بررسی رابطه ویژگی‌های شخصی یک فرد با فرهنگ مالیاتی او، باید ویژگی‌های شخصی آن فرد که یک هدف انگیزشی انتزاعی، بلندمدت و منعکس‌کننده اصول و عقاید آن در مورد آنچه در زندگی برای او مهم است، و نقش مهمی در انگیزه افراد برای تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی دارد، را در نظر گرفت. از طرفی نظام مالیاتی، یک مجموعه از عوامل مهم در درک فرهنگ مالیات شخصی از جمله فرار مالیاتی، تمکین مالیاتی و نظام مالیاتی است. فرار مالیاتی به معنای نقض مقررات قانونی، تمکین مالیاتی یعنی متقاعد کردن مالیات‌دهنده جهت عمل و انجام تعهدات مالیاتی مطابق قانون است که موضوعی مسئله‌ساز و پیچیده است. در رابطه با نظام مالیاتی، یک متغیر تعدیل کننده، یعنی درک فرد از عادلانه بودن نظام مالیاتی در مدل در نظر گرفته می‌شود. از این رو، هدف مطالعه بررسی اثرات ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با نقش تعدیل گری درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی در نظر گرفته شد. پژوهش حاضر از لحاظ هدف، کاربردی و از نظر نحوه گردآوری داده‌ها توصیفی- پیمایشی است. جامعه آماری شامل کلیه شرکت‌های دانش‌بنیان و فناور در شهرک علمی تحقیقاتی اصفهان است. ابزار گردآوری داده‌ها، پرسشنامه بودکه به صورت آنلاین توزیع شد و ۴۲۰ پرسشنامه جمع‌آوری شد که با غربالگری داده‌های پرت، ۳۹۰ مورد معتبر برای تجزیه و تحلیل نهایی شد. روش (SEM CB-SEM) و CFA، به ترتیب جهت معادلات ساختاری و ساختار تأیید عاملی با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و AMOS تعیین؛ و برای تخمین اثرات غیرمستقیم و تحلیل مسیر از نرم‌افزار Process و نهایتا جهت اثرات تعدیلی از روش بوت استرپینگ (Bootstrapping)، استفاده شد. از بین عناصر ویژگی‌های شخصی؛ محافظه‌کاری به صورت مستقیم و غیر مستقیم با وجود عامل تعدیلگر؛ درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی، بیشترین تاثیر را بر فرهنگ مالیات شخصی و مولفه‌های آن نیز، دارد. این یافته دور از انتظار هم نخواهد بود چرا که به نظر می‌رسد احتمالا افراد به دلیل ترس از جریمه‌های سنگین، عدم برخورداری از بخشودگی‌ها و از دست دادن اعتبار خود در نظام مالیاتی، محافظه‌کاری می‌کنند. در واقع جبر و اجبار ناشی از قانونی بودن پرداخت مالیات و ویژگی محافظه‌کاری و ریسک‌گریزی صاحبان درآمد و کسب و کارهای اقتصادی در مقام مودیان مالیاتی، علیرغم پیشرفت و توسعه فرهنگ مالیاتی، بیشترین تاثیر را خواهد داشت. مولفه‌های تغییرپذیربودن، فرار مالیاتی و تمکین مالیاتی در رده‌های بعدی قرار دارند.

کلیدواژه‌ها: ویژگی‌های شخصی، فرهنگ مالیات شخصی، نظام مالیاتی، تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی.

طبقه‌بندی JEL: H21, H25, K34.

* نویسنده مسئول: Mo.heidarih@iau.ac.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

مقدمه

دولت‌ها برای انجام وظایف عمومی خود نیاز به منابع مالی باثبات و مطمئن دارند و از دیرباز مالیات، یکی از مهمترین منابع تأمین مالی دولتها برای انجام وظایفشان بوده است. جلوگیری یا کاهش میزان فرار مالیاتی طی سالیان اخیر از دغدغههای مهم دولتها در عرصه اقتصادی بوده است. مالیات بنا به نظر پژوهش‌گران اقتصادی مناسب‌ترین و پایدارترین نوع درآمد برای دولت و ابزاری کارآمد جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی و حتی هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان است. بنابراین از دیدگاه آنها وجود تداوم فعالیت‌های دولت وابسته به نظام مالیاتی کارآمد است. یکی از عواملی که در برقراری سیستم دقیق و موثر وصول مالیات به خصوص در کشورهای در حال توسعه از اهمیت بسیار زیادی برخوردار است، رفتار مالیاتی مودیان است. از این رو، رفتار مالیاتی برگرفته از ویژگی‌های شخصی مودیان مالیاتی خواهد بود.

رفتار یک فرد که از مجموعه‌ای از ویژگی‌های شخصی نشات می‌گیرد، نقش مهمی در مطالعه افراد ایفا می‌کند. با کمک آنها، پدیده‌های گوناگون روان‌شناختی اجتماعی درک می‌شود (Schwartz and Brady, 2001) و رابطه بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی در مطالعات موجود کاملاً ناشناخته است. در این مطالعه ثابت خواهد شد که رابطه‌ای بی‌اساس بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی با توجه به درک از عادلانه بودن سیستم مالیاتی وجود دارد. بنابراین، هدف این مقاله بررسی شکاف بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی آنها است. همچنین، شکاف بین آنها با کمک یک مدل مفهومی، برای تجزیه و تحلیل رابطه بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی، با توجه به درک از عادلانه بودن سیستم مالیاتی نشان داده می‌شود.

در نهایت با تلخیص مطالب فوق چنین استنباط می‌شود که جهت بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصی یک فرد و فرهنگ مالیاتی او، باید ویژگی‌های شخصی آن فرد و همچنین شخصیت آن فرد که شامل کلیه ویژگی‌های فیزیکی، ذهنی و رفتاری، که در یک فرد متمایز و نسبتا ثابت است، مورد بررسی قرار گیرد. ویژگی‌های شخصی، یک هدف انگیزشی انتزاعی، بلندمدت است و منعکس کننده اصول و عقاید شخص در مورد آنچه در زندگی برای او مهم است، می‌باشد و نقش مهمی در انگیزه افراد برای تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی دارد. اجزای اساسی فرهنگ مالیات شخصی از جمله فرار مالیاتی، تمکین مالیاتی و نظام مالیاتی است. نظام مالیاتی، یک مجموعه از عوامل مهم در درک فرهنگ مالیاتی است. فرار مالیاتی به معنای

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

نقض مقررات قانونی است؛ از نظر منطقی، تصور می‌شود که باید از پرداخت مالیات، منافعی داشته باشند. تمکین مالیاتی یعنی متقاعد کردن مالیات‌دهنده تا مطابق قانون عمل و تعهدات مالیاتی را انجام و پرداخت کند که موضوعی مسئله‌ساز و پیچیده است. نهایتا در رابطه با نظام مالیاتی، یک متغیر تعدیل‌کننده، یعنی درک فرد از عادلانه بودن نظام مالیاتی در مدل در نظر گرفته می‌شود. به این معنا که فرد در شرایطی که معتقد است نظام مالیاتی نسبت به آنها به عنوان مالیات‌دهندگان، عادلانه است، نسبت به شرایطی که به اعتقاد آنها نظام مالیاتی نسبت به آنها ناعادلانه است، رفتار متفاوتی دارند. از این رو، هدف مطالعه بررسی اثرات ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با نقش تعدیل‌گری درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی در نظر گرفته شد. متناظر با آن مساله اصلی تحقیق در قالب سوال تحقیق عبارتست از اینکه: تاثیر ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با نقش تعدیل‌گری درک از عدالت نظام مالیاتی چگونه و چه میزان می‌باشد؟ در ادامه فرایند تحقیق ابتدا تبیین فرضیه‌ها ارائه می‌شود. سپس روش‌شناسی تحقیق و تجزیه و تحلیل داده‌های تحقیق توصیف می‌شود و در نهایت نتایج و بحث‌های متناظر ارائه می‌شوند.

پیشینه پژوهش

فرهنگ مالیات شخصی

با وجود یک رابطه بی‌اساس بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی آنها، ویژگی‌های شخصی قبلاً توسط محققان بسیاری مورد مطالعه قرار گرفته است. فلدمن[1] (۲۰۱۵)، شوارتز[2] (۱۹۹۲)، سزار و همکاران[3] (۲۰۱۵)، لیتینا و پالیوس[4] (۲۰۱۶)، گینو[5] (۲۰۱۵)، آلین و همکاران[6] (۲۰۱۳)، فیشر و پورتینگ[7] (۲۰۱۲)، فیشر و همکاران[8] (۲۰۱۰) و وکلر و همکاران[9] (۲۰۱۵) عوامل موثر در شکل دادن به رفتار افراد و در نتیجه فرهنگ شخصی آنها، را بررسی نمودند. آنها ثابت کردند که ویژگی‌های شخصی نقش مهمی در انگیزه برای تصمیم‌گیری و

1. Feldman (2015)
2. Schwartz (1992)
3. Sezer et al. (2015)
4. Litina and Palivos (2016)
5. Gino (2015)
6. Alleyne et al. (2013)
7. Fischer and Poorting (2012)
8. Fischer et al. (2010)
9. Vauclair et al. (2015)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

رفتار اخلاقی افراد دارد. شوارتز[1] (۱۹۹۲) نقطه عطف مهمی در مطالعه ویژگی‌های شخصی به وجود آورد، زیرا او اهمیت ویژگی‌های شخصی یک فرد را با کمک یک پرسشنامه با متغیرهای زیادی در جمعیت‌های مختلف انتخابی، اندازه‌گیری کرد. هافستد[2] (۱۹۸۰) بر اساس مطالعه ریچاردسون (۲۰۰۷، ۲۰۰۸)[3] ابعاد فرهنگ ملی را مورد مطالعه قرار داد، که به طور غیرمستقیم در شکل‌گیری فرهنگ مالیاتی تأثیر دارد. به‌خاطر حیطه وسیع اجزای فرهنگ مالیاتی شخصی، دامنه بررسی مطالعه فقط به بعضی از موارد همچون سیستم/نظام مالیاتی، فرار مالیاتی، تمکین مالیاتی و ویژگی‌های شخصی محدود شد.

به اعتقاد ریچاردسون (۲۰۰۷)، اولین جزء اصلی فرهنگ مالیاتی، نظام مالیاتی است که یک مجموعه از عوامل مهم در درک فرهنگ مالیاتی است. ریچاردسون (۲۰۰۷) عقیده دارد که یک سیستم مالیاتی باید کارآمد، صریح، قابل اندازه‌گیری و تقسیم‌پذیر باشد؛ نظام مالیاتی، یک مجموعه از قالب‌های مالیاتی را در کشورهای خاص با هدف تحقق اهداف مالی، اقتصادی و اجتماعی ارائه می‌دهد. قانون‌گذاری مالیاتی همیشه به اندازه کافی دقیق نیست، بنابراین، اغلب شکاف‌های مالیاتی وجود دارد. در تفسیر و درک قانون مالیاتی مشکلات عملی وجود دارد، زیرا دولت و مالیات‌دهندگان برداشت یا قانون مالیاتی مشابهی ندارند (James & Alley, 2004).

میزان به چالش کشاندن اهمیت قانون مالیات، توسط مالیات‌دهندگان به عوامل متعددی، از جمله میزان آمادگی آنها برای عمل، مطابق با نظام مالیاتی موجود، بستگی دارد (James & Alley, 2004).

ریچاردسون (۲۰۰۷)، مایر[4] (۲۰۰۰)، جکسون و میلیرون[5] (۱۹۸۶) و ریچاردسون و میلیرون[6] (۲۰۰۱)، تعاریف مختلفی از ویژگی‌های مطلوب سیستم‌های مالیاتی بیان می‌کنند. ریچاردسون (۲۰۰۷) بر سادگی نظام مالیاتی تأکید دارد. سادگی سیستم مالیاتی به عنوان یک جزء از فرهنگ مالیاتی عامل مهمی در بررسی فرار مالیاتی است (Jackson & Milliron, 1986; Richardson & Sawyer, 2001). سیستم مالیاتی بر ویژگی‌های مالیاتی تأثیر می‌گذارد، که خود تحت تأثیر ابعاد فرهنگی فردی تعریف شده توسط هافستد (فردگرایی، مردسالاری، اجتناب از

1. Schwartz (1992)
2. Hofsted (1980)
3. Richardson (2007, 2008)
4. Mayr (2000)
5. Jackson and Milliron (1986)
6. Richardson and Milliron (2001)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

عدم‌اطمینان و تأثیر/ قدرت یک فرد) و عوامل خارجی قرار دارد. بر اساس این عوامل درهم تنیده، ریچاردسون (۲۰۰۷) در یک مطالعه تجربی، رابطه بین چهار بعد فرهنگی هافستد و سایر اجزای مجموعه سیستم مالیاتی مانند تأثیرات خارجی، پیامدهای قانونی، سیستم مالیاتی، ویژگی‌های مالیاتی و سیستم حسابداری را بررسی کرد.

دومین جزء اصلی فرهنگ مالیاتی، فرار مالیاتی است. به اعتقاد منگوتینگ و همکاران (۲۰۱۵)[1] فرار مالیاتی به معنای نقض مقررات قانونی است؛ از نظر منطقی، تصور می‌کنند که باید از پرداخت مالیات، منافعی داشته باشند.

یکی دیگر از عوامل مهم که به فرآیندهای مالیاتی مرتبط است و آن را تحت تأثیر قرار می‌دهد (غیر از فرار مالیاتی و فرهنگ مالیاتی)، تمکین مالیاتی است که یکی دیگر از اجزاء اصلی فرهنگ مالیاتی محسوب می‌شود. جیمز و آللی (۲۰۰۴) بر این باورند که تمکین مالیاتی مسئله‌ساز است، زیرا متقاعد کردن یک مالیات‌دهنده همیشه آسان نیست تا مطابق قانون عمل کند و تعهدات مالیاتی را پرداخت کند. بنابراین، یکی از مشکلات بزرگتر تمکین مالیاتی در کشور، فرار مالیاتی بالا است. به‌عقیده‌ی جیمز و آللی (۲۰۰۴)، ساده‌ترین تعریف از تمکین مالیاتی، حدی است که مالیات‌دهندگان مطابق قانون مالیات عمل می‌کنند. صرف‌نظر از گستره‌ی انتخاب شده برای توجیه مفهوم تمکین مالیاتی، میزان تمکین مالیاتی را می‌توان از طریق عوامل مختلفی که در توسعه آن تأثیرگذار است، سنجید.

تعریف اجزای انتخاب‌شده از فرهنگ مالیاتی نشان‌دهنده‌ی به‌هم پیوستگی عوامل مختلف با تاثیر متقابل است. اگر هدف، بررسی رابطه بین ویژگی‌های شخصی یک فرد و فرهنگ مالیاتی او باشد، باید ویژگی‌های شخصی آن فرد و همچنین شخصیت آن فرد که شامل کلیه ویژگی‌های فیزیکی، ذهنی و رفتاری، که در یک فرد متمایز و نسبتا ثابت است، مورد بررسی قرار گیرد. فلدمن و همکاران (۲۰۱۵) پیچیدگی انگیزه‌های رفتار غیر اخلاقی را در رابطه با ایجاد انگیزه در افراد برای عمل به صورت اخلاقی یا غیر اخلاقی ثابت کردند. آنها بر اهمیت درک انگیزه‌ی مربوط به رفتار غیر اخلاقی تأکید کردند .افراد در انتخاب‌هایشان، مطابق با منافع خود عمل می‌کنند. آنها با خودشان احتمال این‌که، رفتار آنها عواقب و پیشامدهای مختلفی به همراه خواهد داشت، را محاسبه می‌کنند. آنها معمولاً اقداماتی را انتخاب می‌کنند که نتایج مثبت را به حداکثر و نتایج منفی را به حداقل برساند. ویژگی‌های شخصی، یک هدف انگیزشی انتزاعی،

1. Mangoting et al. (2015)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

طولانی‌مدت است و منعکس‌کننده اصول و عقاید شخص در مورد آنچه در زندگی برای او مهم است، می‌باشد.

رابطه بین ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی در قالب مدل مفهومی

با کمک مدل مفهومی، یافته‌های نظری و تجربی موجود، جایی‌که شکاف‌های موجود در ادبیات فعلی نشان داده می‌شود، ارائه خواهد شد. به کمک مدل مفهومی، چهار مجموعه از روابط مختلف در شکل ۱ ارائه خواهد شد. متغیرهای شخصی مدل، قبلاً به صورت تئوری و همچنین تجربی در برخی از مطالعات قبلی، همان‌طور که در بخش قبل ذکر شد، ارائه شده‌اند. شوارتز (۱۹۹۲) ده نوع ویژگی‌های انگیزشی را در دو بعد دومولفه‌ایی- از یک سو خودارتقایی و خودتعالی و از طرف دیگر تغییر پذیربودن و محافظه‌کاری- تقسیم کرد. بنابراین، در الگوی روابط، بعد دوم به چهار مجموعه مختلف تقسیم خواهد شد (شکل ۱). هریک از این مجموعه‌ها شامل یک مؤلفه از یک بعد دومولفه‌ایی از رابطه ویژگی‌های شخصی است که سپس با هر سه جزء فرهنگ مالیات شخصی منتخب - رفتار تمکین، نگرش اخلاقی نسبت به فرار مالیاتی و نگرش نسبت به سیستم مالیاتی مطالعه می‌شود که همگی از تعریف فرهنگ مالیات عمومی در سطح کلان گرفته شده است و اکنون در سطح یک فرد مورد مطالعه قرار خواهد گرفت.

مفهوم فرار مالیاتی، که با نگرش نسبت به اخلاقی‌بودن فرار مالیاتی سنجیده می‌شود، به دلیل غیر اخلاقی فرار مالیاتی در یک محیط خاص در مدل مفهومی گنجانده شده است، که می‌تواند به عنوان یک رفتار اجتماعی مسئولانه یا غیر مسئولانه نیز مورد بررسی قرار گیرد. فرار مالیاتی با کمک ابزاری که قبلاً ایجاد و توسط مک گی[1] (۲۰۰۶) مورد استفاده قرار گرفت، اندازه‌گیری می‌شود. مفهوم تمکین مالیاتی با کمک نگرش فرد نسبت به رفتارهای مطابق با مالیات سنجیده می‌شود.

تمکین مالیاتی، که به عنوان سطحی از آمادگی فرد یا مسئولیت اجتماعی یک فرد برای انجام تعهدات مالیاتی، تفسیر می‌شود، عامل مهمی است که فرآیندهای مالیاتی را به‌هم ارتباط داده و آن را تحت تأثیر قرار می‌دهد. یک سیستم مالیاتی یکی از اجزای فرهنگ مالیات است که در رابطه با ویژگی‌های شخصی یک فرد از طریق نگرش فرد به سیستم مالیاتی موجود، بررسی

1. McGee (2006)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

می‌شود؛ بدین‌وسیله مسئولیت اجتماعی فرد دوباره قابل توجه است. در رابطه با سیستم مالیاتی، یک متغیر تعدیل‌کننده، یعنی درک فرد از عادلانه بودن سیستم مالیاتی در مدل گنجانده شد.

بدین صورت، نتیجه گرفته می‌شود که فرد درشرایطی که معتقد است سیستم مالیاتی نسبت به آنها به عنوان مالیات‌دهندگان، عادلانه است، نسبت به شرایطی که به اعتقاد آنها سیستم مالیاتی نسبت به آنها ناعادلانه است، رفتار متفاوتی دارند. مطابق مطالعه فلدمن[1] (۲۰۱۵)، که چگونه ویژگی‌های شخصی یک فرد عملا بر رفتار غیراخلاقی تاثیر می‌گذارد، ویژگی‌های شخصی یک فرد هم در مدل قرار داده شد.

فلدمن (۲۰۱۵) بیان می‌کند که بعد خودارتقایی بر تشویق خود و ترغیب منافع خودخواهانه در قبال دیگران تأکید دارد. بنابراین، ویژگی‌های موجود در بعد خودارتقایی نشان‌دهنده خطر رفتار غیر اخلاقی شدید است. فرض بر این است که درک از عادلانه‌بودن سیستم مالیاتی بر شدت رابطه بین خودارتقایی و اجزای شخصی فرهنگ مالیاتی تأثیر می‌گذارد (نگرش فرد نسبت به سیستم مالیاتی، نگرش فرد نسبت به اخلاقی‌بودن فرار مالیاتی و رفتار تمکین مالیاتی). بعد خودتعالی، منافع دیگران را تقویت می‌کند. ویژگی‌ها در این بعد بیانگر انگیزه برای همدلی، انصاف و یکپارچگی نسبت به دیگران است. به این ترتیب، بعد خودتعالی نشان‌دهنده یک نگرش منفی نسبت به غیراخلاقی بودن است، که آسیب به دیگران را در بر می‌گیرد. فرض بر این است که درک از عادلانه‌بودن سیستم مالیاتی بر شدت رابطه بین خودتعالی و سنگ‌بنای فردی فرهنگ مالیاتی تأثیر می‌گذارد (نگرش فرد نسبت به سیستم مالیاتی، نگرش فرد نسبت به اخلاقی‌بودن فرار مالیاتی و رفتار تمکین مالیاتی افراد). بعد ویژگی‌های شخصی که تغییرپذیربودن (گشودگی در برابر تغییر نامیده می‌شود)، بازتابی از بازبودن تفکر و رفتار است و شامل تحریک و ارتقای علایق فرد می‌شود (Schwartz, 1992). از بین هر چهار بعد، این یکی از ابعاد است که کمترین جنبه را در غیر اخلاقی بودن دارد، زیرا غیر اخلاقی بودن در این زمینه بیشتر به انگیزه فرد بستگی دارد. این فرض وجود دارد که ادراک عادلانه بودن یک سیستم مالیاتی بر شدت رابطه بین باز بودن در برابر تغییر و سنگ‌بنای فردی فرهنگ مالیاتی (نگرش فرد نسبت به سیستم مالیاتی، نگرش فرد نسبت به اخلاقی بودن فرار مالیاتی و رفتار تمکین مالیاتی فرد) تأثیر می‌گذارد.

ویژگی‌های شخصی که شامل سنت، ایمنی و انطباق رفتار فرد مطابق با انتظارات، ابراز

1. Feldman (2015)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

انگیزه برای انضباط شخصی و غلبه بر خواسته‌های فوری شخص است (Feldman, 2015). فرض می‌شود که ادراک عادلانه‌بودن یک سیستم مالیاتی بر شدت رابطه بین محافظه‌کاری و اصول فردی فرهنگ مالیاتی (نگرش فرد نسبت به سیستم مالیاتی، نگرش فرد نسبت به اخلاقی بودن فرار مالیاتی و رفتار مطابق با مالیات فرد) تأثیر می‌گذارد.

مبانی نظری و تبیین و توسعه فرضیه‌ها

ویژگی‌های شخصی فرد و فرهنگ مالیات شخصی (فرار مالیاتی)

ویژگی‌های شخصی یک فرد، مجموع ویژگی‌های فیزیکی، ذهنی و رفتاری است که شخصیت فرد را تشکیل می‌دهد (Musek & Pečjak, 2001). افراد در خود این احتمال را محاسبه می‌کنند که به دلیل رفتارشان، عواقب و پیامدهای مختلفی رخ خواهد داد و احتمال آنها را نیز محاسبه می‌کنند (Brlic, 2010). آنها اقداماتی را انجام می‌دهند که نتایج مثبت را به حداکثر می‌رساند و نتایج منفی را حداقل می‌کند. در برخی از مراحل زندگی، اخلاق را می‌توان آموخت. افراد با تمایلات ذاتی متولد نمی‌شوند تا با اخلاق باشند یا به رفاه دیگران اهمیت دهند. ویژگی‌های شخصی به محیط زندگی و عوامل اجتماعی، فرهنگی و اقتصادی حاکم بر آن بستگی دارد. فلدمن و همکاران (۲۰۱۵)[1] به بررسی دلایل رفتار غیر اخلاقی افراد پرداختند. آنها ارتباط بین ویژگی‌های شخصی و نگرش‌ها و روش‌های غیر اخلاقی را مطالعه نمودند. آنها نشان دادند که پیچیدگی انگیزه‌های رفتار غیر اخلاقی، موجب انگیختن افراد به عمل اخلاقی و غیر اخلاقی می‌شود. آنها به اهمیت درک انگیزه‌های مربوط به رفتار غیر اخلاقی افراد در رفتارهای آنها پرداختند.

فلدمن و همکاران (۲۰۱۵) و رست و بارنت[2] (۱۹۸۶) رفتارهای غیر اخلاقی را به عنوان تخطی از هنجارهای اخلاقی اجتماعی پذیرفته شده، دانستند. چنین رفتاری می‌تواند شامل دروغ، تقلب، کلاهبرداری، سرقت، خرابکاری و رشوه باشد، همچنین ممکن است رفتار غیراخلاقی با کنش کمتر مانند سایر پنهان‌کاری‌ها و نقض قوانین را هم در بر گیرد. از سوی دیگر، یک بعد/مولفه از فرهنگ مالیاتی وجود دارد به نام فرار مالیاتی، که به صورت یک عمل غیر مجاز، غیر اخلاقی و جنایی تعریف می‌شود. محققین متعددی، انگیزه‌های فردی برای

1. Feldman et al. (2015)
2. Rest and Barnett (1986)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

گرایش به فرار از مالیات را مطالعه نمودند. هندس‌درفر (۱۹۹۶)[1] انگیزه‌های فردی بی‌شماری را که از شخصیت افراد نشات می‌گیرد، گزارش داد. با توجه به یافته‌های نظری و تحقیقات فعلی در زمینه ارزش‌های فردی و فرار مالیاتی می‌توان فرضیه‌ایی به شرح زیر ادعا نمود:

ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی (فرار مالیاتی) که از شخصیت افراد نشات می‌گیرد، تاثیر مستقیم و معنی‌داری دارد.

ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی (تمکین مالیاتی)

تمکین مالیاتی با نگرش فرد نسبت به انطباق مالیاتی سنجیده می‌شود. تمکین مالیاتی، که به صورت میزان توان و آمادگی فرد برای انجام تعهدات مالیاتی تعریف می‌شود، عامل مهمی است که فرآیندهای مالیاتی را بهم مرتبط می‌سازد و بر آنها تاثیر می‌گذارد. جیمز و آلی (۲۰۰۴) بیان می‌کنند که ساده‌ترین تعریف از تمکین مالیاتی به عنوان میزان عملکرد مالیات‌دهندگان مطابق با قوانین مالیاتی، قابل درک است. تمکین مالیاتی موضوع مطالعات نظری و تجربی متعددی بوده است، اما هرگز آن‌گونه که شوارتز (۱۹۹۲) در ارتباط با ویژگی‌های شخصی تعریف نمود، بررسی نشد. جیمز و آلی (۲۰۰۴) اظهار می‌کنند که تمکین مالیاتی مشکل‌ساز است، زیرا همواره متقاعد کردن مالیات‌دهنده به عمل مطابق با قانون و مقررات مالیاتی آسان نیست. نویسندگان فوق، به این نتیجه رسیدند که یکی از عمده‌ترین مشکلات تمکین مالیاتی پایین در کشور، فرار مالیاتی بالا است. بنابراین، می‌توان فرضیه دیگری به قرار زیر تبیین نمود:

ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی (تمکین مالیاتی) تاثیر مستقیم و معنی‌داری دارد که از شخصیت فرد نشات می‌گیرد.

ارتباط ویژگی‌های شخصی با سایر مولفه‌های فرهنگ مالیات شخصی

با کمک مدل مفهومی، یافته‌های نظری و تجربی موجود، جایی که شکاف‌های موجود در ادبیات فعلی نشان داده می‌شود، ارائه شده است. به کمک مدل مفهومی، چهار مجموعه از روابط مختلف در شکل ۱ ارائه خواهد شد. مولفه‌های ویژگی‌های شخصی مدل، قبلاً به صورت تئوری و همچنین تجربی در برخی از پژوهش‌های قبلی، همان‌طور که در بخش قبل ذکر شد، ارائه شده‌اند. شوارتز (۱۹۹۲) ده نوع ارزش‌های انگیزشی را در دو بعد دو مولفه‌ایی- از یک سو

1. Hundsdoerfer (1996)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

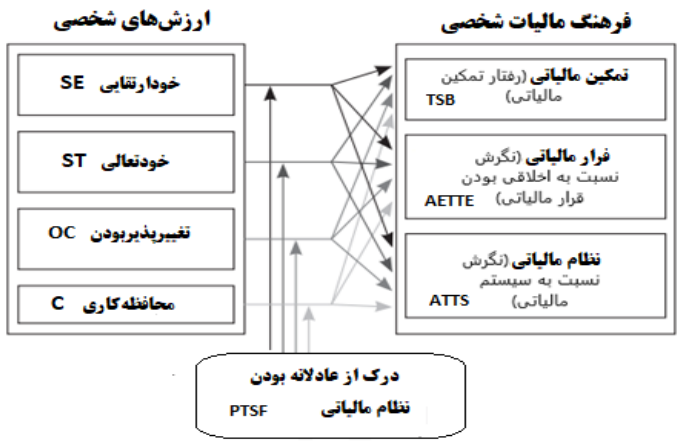
خودارتقایی و خودتعالی (خود برتری) و از طرف دیگر تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری- تقسیم کرد. هر یک از این مجموعه‌ها شامل یک مؤلفه از یک بعد دومولفه‌ایی از رابطه ویژگی‌های شخصی است که سپس با هر سه جزء فرهنگ مالیات شخصی منتخب - رفتار تمکین مالیاتی، نگرش اخلاقی نسبت به فرار مالیاتی و نگرش نسبت به نظام مالیاتی مطالعه می‌شود. این‌ها از تعریف فرهنگ مالیات عمومی در سطح کلان گرفته شده است و اکنون در سطح یک خرد (فرد) مورد مطالعه قرار خواهد گرفت. بنابراین در راستای ادبیات موضوع و مطالعات صورت گرفته و موجود، مولفه‌های «نظام مالیاتی» به عنوان جزئی از فرهنگ مالیات شخصی و مولفه «درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی» به عنوان تعدیلگر رابطه ویژگی‌های شخصی و فرهنگ مالیات شخصی در چارچوب نظری مطالعه قرار می‌گیرند. از این رو، دو فرضیه دیگر به شرح زیر تبیین و تصریح می‌شود:

ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی (نظام مالیاتی) تاثیر مستقیم و معنی‌داری دارد که از شخصیت فرد نشات می‌گیرد.

درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی رابطه ویژگی‌های شخصی با فرهنگ مالیات شخصی که از شخصیت فرد نشات می‌گیرد را تعدیل می‌کند.

نهایتا با توجه به ادبیات و چارچوب نظری برگرفته از مطالعات گذشته و موجود، مدل مفهومی پژوهش به قرار زیر تبیین و ترسیم می‌شود:

شکل ۱. مدل مفهومی محقق ساخته



منبع: محقق ساخته.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

روش انجام پژوهش

برای دستیابی به اهداف پژوهش، از روش تجربی استفاده شد که پرسشنامه به عنوان ابزار جمع‌آوری داده‌ها مورد استفاده قرار گرفت. انتخاب جامعه در قلمرو مکانی مطالعه؛ با توجه به اینکه پاسخ به سوالات پرسشنامه، مستلزم درک صحیح از سوالات بوده و مهمتر اینکه در مورد فرهنگ مالیاتی و نقش مالیات در اقتصاد و توسعه کشور، علاوه بر منافع فردی بیشتر منافع اجتماعی باید مدنظر قرار گیرد؛ مدیران شرکت‌های دانش‌بنیان و فناور مستقر در شهرک علمی تحقیقاتی اصفهان در نظر گرفته شد؛ و به دلیل اینکه افراد جامعه، شانس برابری برای انتخاب شدن جهت پاسخ‌گویی داشته باشند، نمونه‌گیری به روش تصادفی ساده انجام گرفت. از آنجا که بیش از ۶۷۰ شرکت دانش‌بنیان و فناور در شهرک علمی تحقیقاتی اصفهان مستقر هستند، لذا ۳۶۸ نظرسنجی /پیمایش (پرسشنامه) یا بیشتر مورد نیاز است تا سطح اطمینان ۹۵٪ حاصل شود که مقدار واقعی در ۵±٪ از مقدار نظرسنجی /پیمایش (پرسشنامه) باشد. لذا پرسشنامه‌های بیشتری به صورت آنلاین توزیع و ۴۲۰ پرسشنامه جمع‌آوری شد که تنها ۳۹۰ مورد معتبر به دلیل غربالگری داده‌های پرت و دور افتاده تک و چند متغیره، که تقریبا ۹۳ درصد از پرسشنامه‌های جمع‌آوری شده را نشان می‌دهد، مورد استفاده قرار گرفت. سپس جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها از نرم‌افزارهای SPSS و AMOS و Process توسعه‌یافته توسط هایز[1] (۲۰۰۲) استفاده شد. مدل‌سازی معادلات ساختاری،(SEM (CB-SEM، برای تحلیل عاملی تأییدی (CFA) جهت برازش مدل و همچنین ارزیابی روایی و پایایی استفاده شد. روایی با تایید اساتید دانشگاه و افراد خبره مبنی بر اینکه ابزار اندازه‌گیری تا حد مطلوب خصیصه مورد نظر را می‌سنجد، مورد بررسی قرار گرفت. همچنین پایایی ابزار گردآوری داده‌ها با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ مبنی بر اینکه اگر در چند زمان مختلف در یک جمعیت از آن استفاده شود در نتیجه به دست آمده اختلاف چندانی مشاهده نمی‌شود، آزمون شد که بزرگتر از ۰.۷ بدست آمد (۰.۹۱) و نشان از پایایی مناسب دارد. برای تخمین اثرات غیر مستقیم مختلف از نرم افزار فرآیند برای تحلیل مسیر استفاده شد. با این حال، برازش مدل با استفاده از چندین معیار، از جمله مجذور کای، (GFI)، شاخص نیکویی تناسب /برازش تعدیل‌شده (AGFI)، شاخص تناسب / برازش مقایسه‌ای (CFI)، و شاخص خطای تقریب (RMSEA) مورد ارزیابی قرار گرفت. تمام آیتم‌های سازه‌ها در ابتدا در آزمون مدل برای اولین تحلیل عاملی تاییدی گنجانده شدند. آیتم‌ها

1. Hayes (2002)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

با استفاده از بار عاملی، برآورد واریانس خطا و شواهدی مبنی بر نیاز به آزمون بار عرضی (یک روش برای محاسبه روایی واگرا در مدل‌سازی معادلات ساختاری حداقل مربعات جزئی است) بر روی بیش از یک فاکتور عاملی مورد ارزیابی قرار گرفتند. در واقع، CFA شناخته شده‌ترین تحلیل آماری برای آزمون ساختار عاملی فرضی است (Bullen, 1989 and Borne, 2013). این روش توسط گائو و هی[1] (۲۰۱۷) توصیه و استفاده شد. با این حال، در مرحله راستی‌آزمایی فرضیه‌ها، همه فرضیه‌ها با استفاده از نرم‌افزار Process توسعه‌یافته توسط هیس[2] مورد آزمون قرار گرفتند، به طوری که اثرات تعدیلی با استفاده از تجزیه و تحلیل بوت استرپینگ[3]، که یک روش قدرتمند برای تعیین اهمیت و معنی‌داری آماری اثرات تعدیلی است، جهت تأیید معنی‌داری اثرات غیرمستقیم مورد آزمون قرار گرفتند (Hayes, 2002).

اندازه‌گیری سازه‌ها: داده‌ها به طور تصادفی از طریق پرسشنامه‌ای که به صورت آنلاین برای مدیران ۶۷۰ شرکت دانش‌بنیان و فناور مستقر در شهرک علمی تحقیقاتی..... (اصل محرمانگی) ارسال شد، جمع‌آوری شد. پرسشنامه بر اساس مقیاس ۵ لیکرت در نظر گرفته و استفاده شد (۵ = کاملاً موافق، ۴ = موافق، ۳ = خنثی، ۲ = مخالف و ۱ = کاملاً مخالفم). علاوه بر بخش متغیرهای دموگرافیک که شامل جنسیت، سن، سطح تحصیلات، تجربه و سطح مدیریت بود، پرسشنامه دارای سه بخش دیگر با پنج ابزار برای اندازه‌گیری پنج متغیر مختلف درگیر در این پژوهش بود که در جدول ۱ نشان داده شده است. به پاسخ‌دهندگان این مطالعه، زمان کافی داده شد، زیرا پرسشنامه به صورت آنلاین ارسال شده بود و جمع‌آوری آن احتمالا زمان‌بر خواهد بود. همچنین همراه با نظرسنجی پرسشنامه، رضایت‌نامه‌ای که شامل درخواست مشارکت، نمای کلی از هدف مطالعه و اهمیت آن با محرمانه بودن نیز برای کاهش احتمال «خطای روش مشترک (CMB=Common Method Bias) یا همان واریانس روش مشترک (CMV=Common Method Variance)» بود، ضمیمه و ارسال شد (Podsakov and Lee, 2003).

1. Gao and He (2017)
2. Hiss
3. Bootstrapping

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

جدول ۱. فهرست سازه‌ها و موارد حذف شده پس از تحلیل عاملی تاییدی (CFA)

سازه	نماد	تعداد گویه	گویه‌های حذف شده
	بخش ۱		
ویژگی‌های شخصی	Personal Characteristics	۱۵	۵
خودارتقایی	Self-Enhancement	۴	۱
خودتعالی	Self-Transcendence	۳	۱
تغییرپذیربودن	Openness to Change	۴	۲
محافظه‌کاری	Conservatism	۴	۱
فرهنگ مالیات شخصی	Personal Tax Culture	۱۳	۲
تمکین مالیاتی	Tax Compliant Behaviour	۴	۱
فرار مالیاتی	Attitude of Ethicality Toward Tax Evasion	۴	۰
نظام مالیاتی	Attitude Toward Tax System	۵	۱
تعدیلگر	Mediators	۴	۱
درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی	Perception of Tax System Fairness	۵	۱
کل	Total	۳۳	۸

منبع: محاسبات محقق.

پرسشنامه به چهار بخش تقسیم شد. بخش ۱ شامل متغیرهای جمعیت‌شناختی: جنسیت، سن، سطح تحصیلات، تجربه و سطح مدیریت بود. بخش ۲ مرتبط با متغیر مستقل «ویژگی‌های شخصی» در نظر گرفته شد. ابزارهای مورد استفاده برای اندازه‌گیری مولفه‌های ویژگی‌های شخصی شامل؛ خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری از مطالعه فلدمن (۲۰۱۵) اقتباس شد. بخش ۳ مربوط به متغیر وابسته «فرهنگ مالیات شخصی» است. ابزار مورد استفاده برای مولفه‌های فرهنگ مالیات شخصی؛ شامل تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی و نظام مالیاتی از مطالعه مک گی (۲۰۰۶) استفاده شد. بخش ۴ مربوط به متغیر تعدیلگر؛ درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی است. ابزار مورد استفاده برای اندازه‌گیری «درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی» از مطالعه وردیک و همکاران[1] (۲۰۱۲) اقتباس و استفاده شد. ابزارهای مورد استفاده در مطالعه که پرسشنامه را تشکیل می‌دهند، همه دسترسی آزاد بودند و نیازی به دریافت مجوز از نویسندگان نداشتند.

1. Verdick et al. (2012)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

یافته‌ها

آمار جمعیت‌شناختی: در این پژوهش متغیرهای جمعیت‌شناختی شامل جنسیت، سن، سطح تحصیلات، سابقه و سطح مدیریت در نظر گرفته شد. از ۶۷۰ پرسشنامه توزیع‌شده ۴۲۰ پرسشنامه پاسخ داده و دریافت شد. پس از غربالگری پرسشنامه‌های دارای داده‌های مقادیر گمشده، پرت تک‌متغیره و چندمتغیره، موارد معتبر برای تجزیه و تحلیل در مجموع به ۳۹۰ مورد رسید. از بین پاسخ‌دهندگان ۶۲ درصد مرد و ۳۸ درصد زن بودند. دارندگان مدرک کارشناسی ارشد و دکترا با ۷۸٪ در مقابل دارندگان مدرک لیسانس با ۲۲٪ بر نمونه غالب بودند. علاوه بر این، کارکنان ۵ تا ۱۰ سال با ۳۹.۲ درصد، بزرگترین گروه را تشکیل می‌دادند، پس از آن کارکنان با سابقه بیشتر از ۱۱ سال و بالاتر، ۳۳.۱ درصد، در حالی که کارکنان با سابقه کمتر از ۵ سال با ۲۷.۷ درصد کمترین بخش نمونه را تشکیل می‌دادند. از میان پاسخ‌دهندگان، ۵۰.۳ درصد در پست‌های سرپرستی و عملیاتی (مدیران سطح پایین)، ۲۹.۷ درصد در پست‌های اجرایی (مدیران سطح میانی) و تنها ۲۰ درصد در سمت‌های اداری (مدیران سطح بالا) بودند، همان‌طور که در جدول ۲ نشان داده شده است.

جدول ۲. توزیع متغیرهای جمعیتی

گروه / دسته	فراوانی	درصد / نسبت٪
جنسیت		
مرد	۲۴۲	۶۲
زن	۱۴۸	۳۸
سطح تحصیلات		
کارشناسی	۸۶	۲۲
کارشناسی ارشد و دکتری	۳۰۴	۷۸
سابقه / تجربه		
کمتر از ۵ سال	۱۰۸	۲۷.۷
۵ تا ۱۰ سال	۱۵۳	۳۹.۲
۱۱ سال به بالا	۱۲۹	۳۳.۱
سطح مدیریتی		
مدیران نظارتی / عملیاتی (سطح پایین)	۱۹۶	۵۰.۳
اجرایی (سطح میانی)	۱۱۶	۲۹.۷
اداری (سطح بالا)	۷۸	۲۰.۰

منبع: محاسبات محقق.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

آمار توصیفی: جدول ۳ شاخص‌های مرکزی (میانگین) و شاخص‌های پراکندگی (انحراف معیار) داده‌های جمع‌آوری شده ار پرسشنامه‌ها را به همراه ضرائب چولگی و کشیدگی نشان می‌دهد.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرها

متغیر	میانگین و انحراف معیار		چولگی		کشیدگی	
	میانگین	انحراف‌معیار	ضریب	خطای‌معیار	ضریب	خطای‌معیار
خودارتقایی	۲.۴۲	۰.۵۱۴	-۰.۴۱۲	۰.۱۱۱	-۰.۱۲۳	۰.۲۱۶
خودتعالی	۳.۱۹	۰.۵۳۷	-۰.۵۶۴	۰.۱۱۴	۰.۴۱۱	۰.۲۱۳
تغییرپذیربودن	۲.۳۴	۰.۷۶۱	-۰.۴۶۸	۰.۱۱۳	-۰.۱۵۳	۰.۲۱۴
محافظه‌کاری	۳.۶۵	۰.۸۲۹	-۰.۱۷۸	۰.۱۱۲	-۰.۳۴۸	۰.۲۱۴
تمکین‌مالیاتی	۲.۲۷	۰.۴۳۲	-۰.۱۳۵	۰.۱۱۲	۰.۱۸۳	۰.۲۱۵
فرارمالیاتی	۴.۳۳	۰.۵۲۲	-۰.۳۱۲	۰.۱۱۵	۰.۳۲۸	۰.۲۱۷
نظام‌مالیاتی	۲.۷۴	۰.۸۳۳	-۰.۱۲۶	۰.۱۱۴	-۰.۵۳۸	۰.۲۱۲
درک‌ازعادلانه‌بودن	۴.۳۱	۰.۵۲۹	-۰.۶۱۸	۰.۱۱۱	۰.۳۱۱	۰.۲۱۳

منبع: محاسبات محقق.

داده‌های جدول ۳ نشان می‌دهد که فرار مالیاتی با میانگین ۴.۳۳ و انحراف معیار ۰.۵۲۲ بالاترین سطح را به خود اختصاص داده و پس از آن درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی با میانگین ۴.۳۱ و انحراف استاندارد ۰.۵۲۹ و سپس محافظه‌کاری، خودتعالی و نظام مالیاتی قرار دارند. خودارتقایی، تغییرپذیربودن و تمکین مالیاتی به ترتیب کمترین سطح را کسب کردند. همچنین با توجه به نرمال بودن، که به توزیع داده‌ها برای یک متغیر خاص اشاره دارد، به نظر می‌رسد توزیع متغیرها خوب باشد. با این حال، دو قانون در مورد چولگی وجود دارد: (۱) اگر مقدار چولگی بزرگتر از ۱ باشد، مثبت است (چوله به راست). اگر کمتر از ۱- باشد منفی (چوله به چپ) منحرف است. اگر در بین باشد، خوب است، اگرچه برخی از آستانه‌ها کمی آزادتر هستند و به جای ۱± تا ۲.۲± اجازه می‌دهند، که به این معنی است که داده‌های مطالعه مناسب هستند. قاعده برای ارزیابی ضریب کشیدگی چنین است که اگر قدر مطلق ضریب کشیدگی کمتر از سه برابر خطای استاندارد باشد، آنگاه کشیدگی تفاوت قابل توجهی با توزیع نرمال ندارد. در غیر این صورت، مشکلات کشیدگی وجود دارد. با این حال، یک قانون ضعیف‌تر، این است که اگر مقدار کشیدگی ۲.۲۰۰ یا کمتر باشد، به این معنی است که داده‌ها مناسب

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]
[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

و خوب هستند. تحلیل‌های مدل‌سازی معادلات ساختاری (SEM) از دو بخش اصلی شامل مدل اندازه‌گیری یا تحلیل عاملی تاییدی (CFA) و مدل معادلات ساختاری تشکیل شده است. در آمار، تحلیل عاملی تاییدی (CFA) شکلی از تحلیل عاملی است که معمولاً در تحقیقات اجتماعی استفاده می‌شود (Kline, 2010) و برای بررسی اینکه آیا معیارهای یک سازه خاص با درک محقق از ماهیت آن سازه سازگار است یا اینکه گاهی اوقات عامل نامیده می‌شود، بکار گرفته می‌شود. در واقع، هدف تحلیل عاملی تاییدی (CFA) بررسی برازش یک مدل اندازه‌گیری فرضی است.

شاخص‌های اندازه‌گیری مدل (CFA): در مطالعه حاضر، ۳۳ گویه برای اندازه‌گیری ۸ سازه مرتبه اول استفاده شد که شامل؛ خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن، محافظه‌کاری، تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی، نظام مالیاتی و درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی است. مدل اولیه CFA با ۳۳ گویه، بار عاملی استاندارد شده اولیه و شاخص‌های برازش / تناسب مدل در نظر گرفته شد.

کمترین بار عاملی مربوط به گویه ۳ از فرار مالیاتی (۰.۰۸۵)، گویه ۲ از نظام مالیاتی (۰.۱۷۳)، گویه ۳ از تمکین مالیاتی (۰.۲۲۱)، گویه ۲ در خودارتقایی (۰.۳۱۱)، گویه ۳ از محافظه‌کاری (۰.۳۳۶)، گویه ۲ از خودتعالی (۰.۳۵۱)، گویه ۳ از تغییرپذیربودن (۰.۳۸۹) و گویه ۴ از درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی (۰.۳۲۹) بود. با این حال، بیشترین بار برای گویه ۴ از نظام مالیاتی (۰.۹۷۶)، گویه ۲ از فرار مالیاتی (۰.۹۷۵)، گویه ۲ از تمکین مالیاتی (۰.۹۷۲)، گویه ۳ از خودارتقایی (۰.۸۴۶)، گویه ۲ از محافظه‌کاری (۰.۸۳۸)، گویه ۱ از خودتعالی (۰.۸۳۴)، گویه ۲ از تغییرپذیربودن (۰.۸۳۱)، گویه ۳ از درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی (۰.۸۲۸)، و مابقی بار عاملی‌ها بین ۰.۴۵ و ۰.۸۱۱ قرار گرفتند. نتایج آزمون نیکویی برازش برای مدل ۳۳ گویه‌ایی با استفاده از چندین معیار از جمله مجذور کای، شاخص برازندگی (GFI)، شاخص برازندگی تعدیل یافته (AGFI)، شاخص برازش مقایسه‌ای (CFI) و ریشه میانگین مربعات خطای تقریب (RMSEA)، ارزیابی شدند که بر اساس مقادیر برش/کلاسیک که در جدول ۴ خواهد بود. شاخص‌های اولیه بدون هیچ تغییری به قرار زیر ارائه می‌شود.

Chi-square = 5620.137, Chi-square/df = 1.716, P = 0.00, GFI = 0.829, AGFI = 0.818, CFI = 0.823, TLI = 0.816, CFI = 0.823, RMSEA = 0.033.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

جدول ۴. نیکویی برازش و مقادیر برش (کلاسیک)

Goodness-of-Fit cut-off values			
شاخص‌های نیکویی برازش	مقادیر توصیه‌شده	مقادیر قابل قبول	منبع
CMIN (χX^2)	جدول χ^2		
P-value	>۰.۰۵	≥۰.۰۰۰	Hair et al. (2006)
X^2/df	≤۳/۰۰	≤۵.۰۰	Bagozzi, R.; Yi, Y. (1988)
GFI	≥۰.۹۰	≥۰.۸۰	Hair et al. (2006)
AGFI	≥۰.۸۰	≥۰.۸۰	Schumacker & Lomax (2010)
CFI	≥۰.۹۰	≥۰.۹۰	Byrne (2010)
TLI	≥۰.۹۰	≥۰.۹۰	Hair et al. (2006), Bagozzi & Yi (1988)
IFI	≥۰.۹۰	≥۰.۹۰	Hair et al. (2006)
RMSEA	۰.۰۸-۰.۰۵	≤۰.۱۰	Schumacker & Lomax (2010), Chukwuemeka & Onuoha (2018)

توضیحات: CMIN/df حداقل اختلاف تقسیم بر درجات آزادی آن است.

منبع: محاسبات محقق.

بهبود نیکویی برازش/تناسب: برای بهبود نیکویی برازش مدل، ۲۵ گویه‌ایی با استفاده از حذف ۸ گویه به دلیل بار عاملی‌های کمتر از ۰.۴، جهت برآورد مجدد مدل در نظر گرفته شد. با این حال، مدل جدید با ۲۵ گویه باقی مانده مجدد اجرا شد. نتایج آزمون نیکویی برازش مدل با ۲۵ مورد باقی‌مانده با استفاده از معیارهای مشابه، از جمله مجذور کای، شاخص نیکویی برازش (GFI)، شاخص نیکویی برازش تعدیل‌شده (AGFI)، شاخص برازش مقایسه‌ای (CFI) و ریشه میانگین مربعات خطای تقریب (RMSEA) مورد ارزیابی قرار گرفت. شاخص‌های اصلاح‌شده عبارت بودند از:

Chi-square = 2043.508, Chi-square/df = 1.268, P = 0.000, GFI = 0.891, AGFI = 0.881, CFI = 0.956, TLI = 0.95 , RMSEA = 0.023.

در واقع، مدل با ۲۵ گویه الزامات تجزیه و تحلیل را برآورده می‌کند زیرا بسیار بهتر از مدل اولیه با ۳۳ گویه است. با این حال، قابلیت اطمینان داخلی برای اکثر سازه‌ها، به ویژه آنهایی که موارد حذف شده دارند، افزایش یافته است. پایایی برای عوامل سه سازه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ انجام شد که برای ۸ سازه و گویه‌های باقیمانده آنها از ۰.۷۳ تا ۰.۹۱ متغیر بود که بسیار قابل قبول است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

اثرات غیر مستقیم و تحلیل مسیر: طبق تعریف، نظریه اثرات غیر مستقیم ارزیابی تاثیر یک متغیر بر متغیر دیگر است، زیرا تأثیر آن متغیر از طریق یک یا چند متغیر مداخله‌گر عمل می‌کند (Hulbert and Stephenson, 2003). پس از استفاده از مدل اندازه‌گیری یا تحلیل عاملی تاییدی (CFA) و تایید نیکویی برازش مدل، از معادلات ساختاری تحلیل مسیر برای برآورد اثرات غیرمستقیم متغیرهای مستقل ویژگی‌های شخصی (خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری) بر متغیرهای وابسته فرهنگ مالیاتی (تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی و نظام مالیاتی) از طریق متغیر تعدیلگر درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی استفاده شد. اما برای دستیابی به هدف مطالعه، اثرات مستقیم و غیر مستقیم در مسیرهای مختلف مورد آزمون قرار گرفت. این اثرات با استفاده از نرم افزار Process توسعه یافته توسط هایز (۲۰۲۲) آزمون و برآورد شدند.

در گام اول، خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر فرهنگ مالیات شخصی، تخمین و برآورد شدند که نتایج آن در جدول ۵ به شرح زیر نشان داده شده است.

جدول ۵. اثرات مستقیم؛ رگرسیون همه مولفه‌های ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی

اثرات مستقیم	ضریب	انحراف معیار	آماره T استودنت	سطح احتمال P	LLCI	ULCI
رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر فرهنگ مالیات شخصی						
SE > PTC	۰.۱۲۴۶	۰.۰۴۲۸	۲.۹۱۱۲	۰.۰۰۰۴	۰.۷۶۹۴	۰.۸۲۰۲
ST > PTC	۰.۱۸۱۳	۰.۰۵۶۱	۳.۲۳۱۷	۰.۰۰۰۰	۰.۰۹۸۴	۰.۰۹۹۴
OC > PTC	۰.۲۰۲۶	۰.۰۴۹۰	۴.۱۳۴۶	۰.۰۰۰۰	۰.۱۲۰۳	۰.۱۱۵۱
C > PTC	۰.۴۶۷۰	۰.۰۲۱۷	۲۱.۵۲۰۷	۰.۰۰۰۰	۰.۸۲۴۴	۰.۹۰۹۶
PTSF > PTC	۰.۲۴۴۰	۰.۰۶۶۰	۳.۶۹۶۹	۰.۰۰۰۰	۰.۱۰۲۳	۰.۱۰۸۵

منبع: محاسبات محقق.

در گام دوم، مولفه‌های خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر تمکین، فرار و نظام مالیاتی تخمین و برآورد شده است. که نتایج تخمین‌ها در جدول ۶ به قرار زیر نشان داده شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

جدول ۶. رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر مولفه‌های فرهنگ مالیات شخصی

اثرات مستقیم	ضریب	انحراف معیار	آماره T استودنت	سطح احتمال P	BootLLCI	BootULCI
رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر تمکین مالیاتی						
SE > TCB	۰.۱۱۳۲	۰.۰۴۱۵	۲.۷۲۴۱	۰.۰۰۶۶	۰.۰۳۱۶	۰.۱۹۴۸
ST > TCB	۰.۰۱۹۴	۰.۰۶۷۵	۰.۲۸۷۰	۷۷۴۲.	۰.۱۵۱۹	۰.۱۱۳۲
OC > TCB	۰.۰۴۵۹	۰.۰۱۷۲	۲.۶۶۷۹	۰.۰۰۷۹	۰.۰۷۹۶	۰.۰۱۲۱
C > TCB	۰.۲۱۳۶	۰.۰۳۶۷	۵.۸۲۰۱	۰.۰۰۰۰	۰.۲۲۹۵	۰.۳۲۱۹
رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر فرار مالیاتی						
SE > AETTE	۰.۱۹۹۴	۰.۱۲۱۰	۱.۶۴۷۱	۰.۱۳۷۵	۰.۱۱۵۹	۰.۱۳۷۳
ST > AETTE	۰.۳۱۶۷	۰.۱۱۱۲	۲.۸۴۸۰	۰.۰۰۰۹	۰.۳۴۳۰	۰.۳۲۰۴
OC > AETTE	۰.۱۷۷۳	۰.۰۶۲۵	۲.۸۳۶۸	۰.۰۰۱۳	۰.۲۴۱۱	۰.۳۴۵۵
C > AETTE	۰.۳۵۰۸	۰.۰۴۳۳	۸.۱۰۲۸	۰.۰۰۰۰	۰.۲۶۵۸	۰.۴۲۵۸
رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر نظام مالیاتی						
SE > ATTS	۰.۲۲۴۶	۰.۰۷۱۵	۳.۱۳۶۸	۰.۰۰۰۰	۰.۰۸۵۲	۰.۰۹۳۹
ST > ATTS	۰.۱۵۵۷	۰.۰۱۸۸	۸.۲۸۱۹	۰.۰۰۰۰	۰.۵۱۸۸	۰.۶۹۲۶
OC > ATTS	۰.۱۴۷۳	۰.۰۴۵۸	۳.۲۱۶۱	۰.۰۰۰۰	۰.۰۸۷۲	۰.۰۹۱۲
C > ATTS	۰.۳۳۵۲	۰.۰۷۰۹	۴.۷۲۷۷	۰.۰۰۰۰	۰.۱۱۶۴	۰.۱۳۳۸
رگرسیون خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی						
SE > PTSF	۰.۱۸۱۲	۰.۰۴۱۳	۴.۳۸۷۴	۰.۰۰۰۰	۰.۳۱۰۶	۰.۳۴۴۸
ST > PTSF	۰.۲۱۹۴	۰.۰۵۷۶	۳.۸۰۹۰	۰.۰۰۰۰	۰.۲۳۱۹	۰.۲۷۲۲
OC > PTSF	۰.۲۴۵۹	۰.۰۶۱۲	۴.۰۱۷۹	۰.۰۰۰۰	۰.۲۷۹۶	۰.۲۹۲۱
C > PTSF	۰.۳۴۳۶	۰.۰۷۱۷	۴.۷۹۲۱	۰.۰۰۰۰	۰.۳۴۳۵	۰.۳۹۱۹

منبع: محاسبات محقق.

در نهایت، اثرات تعدیل‌گری با استفاده از تحلیل بوت‌استرپینگ - روشی قدرتمند برای تعیین اهمیت آماری تعدیل‌گری - برای تایید اثرات غیر مستقیم قابل توجه و معنی‌دار، پیرو مطالعه هیس(۲۰۲۲) مورد آزمون و برآورد قرار گرفت. بنابراین، اثرات غیر مستقیم خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر مزیت رقابتی از طریق درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی بر فرهنگ مالیات شخصی آزمون شد و نتایج در جدول ۷ نشان داده شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

جدول ۷. اثرات غیرمستقیم خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر فرهنگ مالیات شخصی

	کل	درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی	ویژگی‌های شخصی
فرهنگ مالیات شخصی	+	۰.۰۴۴۲	SE
	+	۰.۰۵۳۵	ST
	+	۰.۰۵۹۹	OC
	+	۰.۰۸۳۸	C

منبع: محاسبات محقق.

بحث و نتیجه‌گیری

جهت بررسی رابطه ویژگی‌های شخصی یک فرد با فرهنگ مالیاتی او، باید ویژگی‌های شخصی آن فرد که یک هدف انگیزشی انتزاعی، بلندمدت و منعکس‌کننده اصول و عقاید آن در مورد آنچه در زندگی برای او مهم است، و نقش مهمی در انگیزه افراد برای تصمیم‌گیری و رفتار اخلاقی دارد، را در نظر گرفت. از طرفی نظام مالیاتی، یک مجموعه از عوامل مهم در درک فرهنگ مالیات شخصی از جمله فرار مالیاتی، تمکین مالیاتی و نظام مالیاتی است. فرار مالیاتی به معنای نقض مقررات قانونی، تمکین مالیاتی یعنی متقاعد کردن مالیات‌دهنده جهت عمل و انجام تعهدات مالیاتی مطابق قانون است که موضوعی مسئله‌ساز و پیچیده است. در رابطه با نظام مالیاتی، یک متغیر تعدیل‌کننده، یعنی درک فرد از عادلانه بودن نظام مالیاتی در مدل در نظر گرفته می‌شود. از این رو، هدف مطالعه بررسی اثرات ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با نقش تعدیل‌گری درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی در نظر گرفته شد.

اجزای اساسی فرهنگ مالیات شخصی از جمله فرار مالیاتی، تمکین مالیاتی و نظام مالیاتی است. نظام مالیاتی، یک مجموعه از عوامل مهم در درک فرهنگ مالیاتی است. فرار مالیاتی به معنای نقض مقررات قانونی است؛ از نظر منطقی، تصور می‌شود که باید از برداخت مالیات، منافعی داشته باشند. تمکین مالیاتی یعنی متقاعد کردن مالیات‌دهنده تا مطابق قانون عمل و تعهدات مالیاتی را انجام و پرداخت کند که موضوعی مسئله‌ساز و پیچیده است. در نهایت در رابطه با نظام مالیاتی، یک متغیر تعدیل‌کننده، یعنی درک فرد از عادلانه بودن نظام مالیاتی در مدل در نظر گرفته می‌شود. بنابراین هدف مطالعه بررسی تاثیر ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با نقش تعدیل‌گری درک از عدالت نظام مالیاتی در نظر گرفته شد. جهت جمع‌آوری داده‌ها، از پرسشنامه استفاده شد که به صورت آنلاین در جامعه آماری شامل کلیه

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

شرکت‌های دانش‌بنیان و فناور در شهرک علمی تحقیقاتی ... توزیع شد و ۴۲۰ پرسشنامه جمع‌آوری شد که با غربالگری داده‌های پرت، ۳۹۰ مورد معتبر برای تجزیه و تحلیل نهایی شد. روش SEM (CB-SEM) و CFA، به ترتیب جهت معادلات ساختاری و ساختار تأیید عاملی با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و AMOS تعیین؛ و برای تخمین اثرات غیر مستقیم و تحلیل مسیر از نرم‌افزار Process و نهایتا جهت اثرات تعدیلی از روش بوت استرپینگ، استفاده شد.

آزمون اهمیت نتایج تحلیل مسیر بر اساس فرضیه صفر است که بیان می‌کند اگر صفر بین مرز پایینی فاصله اطمینان ۹۵ درصد و حد بالایی آن فاصله اطمینان ۹۵ درصد قرار گیرد، سپس فرضیه صفر حفظ خواهد شد، که استنباط می‌کند اثر ناچیز است. با این حال، اگر صفر خارج از حد پایین و بالا باشد، فرضیه صفر رد می‌شود، که نتیجه می‌دهد اثر قابل توجه است.

بر اساس تجزیه و تحلیل داده‌ها، نتایج نشان داد که مولفه‌های ویژگی‌های شخصی شامل؛ خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر الف) فرهنگ مالیات شخصی (جدول ۵) و ب) تک تک مولفه‌های فرهنگ مالیات شخصی شامل؛ تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی، نظام مالیاتی و درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی تاثیر مستقیم معنی‌داری دارد. در هر دو حالت اثرات مستقیم مولفه‌های ویژگی‌های شخصی شامل؛ خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر فرهنگ مالیات شخصی و اثرات مستقیم مولفه‌های ویژگی‌های شخصی شامل؛ خودارتقایی، خودتعالی، تغییرپذیربودن و محافظه‌کاری بر تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی، نظام مالیاتی و درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی؛ «مولفه‌ی محافظه‌کاری» بیشترین تاثیر را بر فرهنگ مالیات شخصی و تک تک مولفه‌های فرهنگ مالیات شخصی به صورت مستقیم خواهد داشت و دور از انتظار هم نخواهد بود که به نظر می‌رسد احتمالا به دلیل ترس از جریمه‌های سنگین، عدم برخورداری از بخشودگی‌ها و از دست دادن اعتبار خود در نظام مالیاتی باشد. در واقع جبر و اجبار ناشی از قانونی بودن پرداخت مالیات و ویژگی محافظه‌کاری و ریسک‌گریزی صاحبان درآمد و کسب و کارهای اقتصادی در مقام مودیان مالیاتی، علیرغم پیشرفت و توسعه فرهنگ مالیاتی، بیشترین تاثیر را خواهد داشت (جدول ۶). همچنین نتایج نشان داد که اثرات غیر مستقیم مولفه‌های ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با وجود عامل تعدیلگر؛ درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی، بیشتر متاثر از مولفه‌ی محافظه‌کاری است و مولفه‌های؛ تغییرپذیربودن، فرار مالیاتی و تمکین مالیاتی در رده‌های بعدی قرار دارند (جدول ۷).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

نتایج نشان داد که مولفه‌ی محافظه‌کاری بیشترین تاثیر را بر فرهنگ مالیات شخصی و مولفه‌های آن به صورت مستقیم خواهد داشت. همچنین اثرات غیر مستقیم مولفه‌های ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با وجود عامل تعدیلگر؛ درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی، نیز؛ بیشتر متاثر از مولفه‌ی محافظه‌کاری است. بدین صورت، نتیجه گرفته می‌شود که افراد در شرایطی که معتقدند نظام مالیاتی نسبت به آنها به عنوان مالیات‌دهندگان، عادلانه است، نسبت به شرایطی که به اعتقاد آنها نظام مالیاتی نسبت به آنها ناعادلانه است، رفتار متفاوتی دارند. مولفه‌های تغییرپذیربودن، فرار مالیاتی و تمکین مالیاتی در رده‌های بعدی تاثیرگذاری غیر مستقیم مولفه‌های ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیات شخصی با وجود عامل تعدیلگر؛ درک از عادلانه بودن نظام مالیاتی قرار دارند که دور از انتظار هم نخواهد بود چرا که به نظر می‌رسد احتمالا افراد به دلیل ترس از جریمه‌های سنگین، عدم برخورداری از بخشودگی‌ها و از دست دادن اعتبار خود در نظام مالیاتی، محافظه‌کاری می‌کنند. در واقع جبر و اجبار ناشی از قانونی بودن پرداخت مالیات و ویژگی محافظه‌کاری و ریسک‌گریزی صاحبان درآمد و کسب و کارهای اقتصادی در مقام مودیان مالیاتی، علیرغم پیشرفت و توسعه فرهنگ مالیاتی، بیشترین تاثیر را خواهد داشت.

شواهد تجربی و مطالعات صورت گرفته نشان می‌دهد که از حیث سطح فرهنگ مالیاتی، مردم ایران علیرغم داشتن پیشینه فرهنگی تمدنی قوی و تاریخی متاسفانه، از سطح میانه کمتر است که خود متاثر از عدم اطلاع و آگاهی مردم از اهمیت و کارکرد پرداخت مالیات در رشد و توسعه اقتصادی است. علاوه بر آن ساده‌نگاری و فهم آسان متون قوانین مالیاتی و تسهیل مراحل دریافت/پرداخت مالیات، ارائه آموزش‌های عمومی جهت آشنایی مردم با قوانین و مقررات مالیاتی و همچنین نمود عینی هزینه‌کرد مالیات‌های پرداختی مردم در مشاهدات مردم که خود سبب افزایش صداقت و احساس تعهد و مسئولیت در پرداخت مالیات می‌شود. با توجه به بررسی آثار علمی در زمینه اجزاء / ابعاد اصلی، که در مدل توسعه‌یافته برای تحلیل ارتباط بین ویژگی‌های شخصی فرد و فرهنگ مالیات شخصی گنجانده شده است، به دلیل درک عادلانه بودن نظام مالیاتی، شکاف نظری و تجربی در زمینه تحقیق مشاهده می‌شود. اهمیت روزافزون ویژگی‌های شخصی، که ویژگی‌های جسمی، روحی و رفتاری است و در بین افراد با یکدیگر متفاوت است، بر رفتار مسئولانه اجتماعی یک فرد تأثیر می‌گذارد. در ادبیات موضوع، هیچ مطالعه‌ای در مورد ارتباط ویژگی‌های شخصی با فرهنگ مالیات شخصی فرد وجود ندارد. به

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

همین دلیل یک مدل مفهومی طراحی شد که هم فرهنگ مالیاتی شخصی و هم ویژگی‌های شخصی فرد را در بر بگیرد. محققان زیادی در کارهای خود، اجزای ابعاد فرهنگ مالیات شخصی را تعریف و به صورت تجربی به ویژه در سطح کلان اقتصادی تعیین و ثابت کردند؛ با این حال، مدل توسعه یافته، تمام اجزا را با ویژگی‌های شخصی متصل و پیوند می‌دهد. البته می‌توان جهت تحقیقات آینده، تحقیقات تجربی را بر اساس یک مدل مفهومی و یک پرسشنامه طراحی شده در چندین کشور مختلف انجام داد. بنابراین، مقایسه نتایج کشورهای مختلف امکان‌پذیر خواهد بود.

توصیه‌های سیاستی: مالیات بهترین منبع تامین اعتبار برای بودجه کل کشور و برقرارکننده فعالیت‌های سالم اقتصادی است که پرداخت آن کاهش فاصله طبقاتی در کشور را تضمین و دولت را درکمک‌رسانی و ارائه خدمات ضروری یاری می‌کند. هرچه این زیرساخت در کشور بیشتر فراهم شده باشد مسیر حرکت به سمت توسعه و پیشرفت هموارتراست. بدون شک بدون فرهنگ‌سازی نمی‌توان در هیچ زمینه‌ای موفق بود. فرهنگ و کار فرهنگی باید از ریشه شروع و آموزش داده شود تا در بلندمدت تاثیرگذار باشد. فرهنگ مالیاتی مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و میزان مشارکت مردم در قبال سیستم مالیاتی و متاثر از فرهنگ عمومی جامعه است. افزایش شفاف‌سازی و چگونگی هزینه کرد درآمدهای مالیاتی موجب اعتماد مردم به دستگاه مالیاتی و توسعه فرهنگ مالیاتی و به تبع آن کاهش فرار مالیاتی در جامعه می‌شود. در فرهنگ‌سازی مالیاتی، شفاف ساختن موارد مصرف مالیات امری ضروری است. با فرهنگ‌سازی مالیاتی شهروندان از نقش مالیات در توسعه کشور و توزیع عادلانه ثروت و درآمد در جامعه آگاه می‌شوند. اگر پذیرفته شود که مالیات اهمیت ویژه‌ای برای تامین منابع مالی مورد نیاز دولت‌ها دارد، باید برای افزایش در آمدهای مالیاتی فرهنگ‌سازی و اعتمادسازی مناسب انجام شود تا مردم با اعتماد بیشتر، بخشی از در آمد حاصل از فعالیت‌های اقتصادی خود را به عنوان مالیات به دولت پرداخت کنند. فرهنگ‌سازی مالیاتی، راهی است که می‌تواند از اتلاف هزینه و منابع جلوگیری کرده و هزینه‌های وصول مالیات را به حداقل برساند. آگاه‌سازی و آشنایی مودیان با تکالیف قانونی خود برای تسهیل در پرداخت مالیات از جمله فعالیت‌های مهم و دغدغه‌های نظام مالیاتی کشور است که در طول سال‌ها مورد توجه قرار گرفته است. در واقع علت اصلی نپرداختن مالیات و فرار مالیاتی در نظام مالیاتی ساختار فرهنگی جامعه و سودجویی برخی افراد از این موضوع است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

یکی از شاخص‌های اصلی توسعه، وجود فرهنگ مالیات است. درحقیقت افزایش مخارج و هزینه‌های دولت، وظایف جدیدی را بر عهده دولت‌ها قرار داده است تا همراه با افزایش هزینه‌های عمومی، برای تأمین احتیاجات مالی و توسعه اقتصادی و فرهنگی، سیاست‌های خاصی را در پیش بگیرند که سیاست مالی از مهمترین آن‌ها است. سیاست مالی، تدابیری است که برای وضع وصول مالیات‌ها، قرضه‌ها و انجام مخارج عمومی بکار برده می‌شود. مدیریت نظام مالیاتی یک کشور نمی‌تواند بدون شناخت از فرهنگ مالیاتی حاکم و مدیریت آن به اهدافش برسد. بهترین قوانین مالیاتی، بدون توجه به فرهنگ‌سازی مالیاتی غیر اثربخش است. با توجه به موارد یاد شده می‌توان اذعان داشت زمانی فرهنگ مالیاتی در جامعه نهادینه شده و تمامی افراد با رضایت کامل و با صداقت مالیات می‌پردازند که به آن‌ها آثار واقعی پرداخت مالیات نشان داده شود. در سال‌های اخیر تلاش‌های زیادی درخصوص اجرای سیاست‌ها و برنامه‌های کاربردی و جامع فرهنگ‌سازی و اطلاع‌رسانی مالیاتی انجام شده که تداوم اجرای برنامه‌های فرهنگ‌سازی مالیاتی دارای آثار مهمی در زمینه رفع آثار منفی اقتصادی و اجتماعی عدم پرداخت مالیات از چهره اقتصاد ملی است. در نهایت لازم به‌ذکر است اعتماد و باور عمومی مهم‌ترین پشتوانه اجرای سیاست‌های اقتصادی در کشور است و به این ترتیب کارکرد اقتصادی و درآمدسازی دولت موفقیت‌های بیشتری را کسب می‌کند. به منظور تغییر نگرش‌های منفی نسبت به مالیات، نیاز است تغییراتی در بخش‌های سازمانی و اجرایی امور مربوط به مالیات ایجاد شود که برخی از آنها به‌شرح زیر است:

- وضع قوانین مختلف در مشاغل متفاوت جهت دریافت مالیات، متناسب کردن نرخ مالیات با توجه به توان اقتصادی بنگاه‌های مالیاتی و اصناف مختلف در جهت افزایش احساس عدالت‌مندی در بین افراد جامعه.
- ایجاد سازوکارهای ساده برای پرکردن اظهارنامه‌های مالیاتی و روان‌سازی فرآیند اجرایی پرداخت مالیات.
- استفاده از کارکنان متخصص در سازمان‌های مالیاتی و آموزش آن‌ها در بخش‌های مختلف چون نحوه برخورد با مالیات‌دهندگان، آشنایی آن‌ها با قوانین مالیاتی، توانایی پاسخ‌گویی آن‌ها به سؤالات مراجعه‌کنندگان و ...

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

تعارض منافع

تعارض منافع وجود ندارد.

سپاسگزاری

از هیات محترم تحریریه و سایر مسئولین نشریه بابت انتشار مقاله سپاسگزاری می‌شود.

ORCID

Mostafa Heidari Haratemeh http://orcid.org/0000-0001-9724-2644

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

References

1. Ahmed, E. & Braithwaite, V. (2015). A need for emotionally intelligent policy: Linking tax evasion with higher education funding. *Legal and Criminological Psychology*, 10, 291-308. https://doi.org/10.1348/135532505X37263.
2. Alleyne, P. (2013). Examining Personal Characteristics and ethical behaviour perceptions between accounting and non-accounting students in the Caribbean. *The Accounting Educators Journal*, 23, 47-70.
3. Andreas, S.E. (2015). The effect of tax socialization, tax knowledge, expediency of tax ID number and service quality on taxpayers' compliance with taxpayers' awareness as mediating variables. *Social and Behavioral Sciences*, 211, 163-169. https://doi. org/10.1016/j.sbspro.2015.11.024.
4. Bagozzi, R. & Yi, Y. (1988). On the Evaluation of Structural Equation Models. *J. Acad. Mark. Sci*., 16, 74–94.
5. Bardi, A., & Schwartz, S.H. (2003). Values and behavior: Strength and structure of relations. *Personality and Social Psychology Bulletin*, 29 (10), 1207-1220. https://doi.org/10.1177/0146167203254602.
6. Byrne, B. (2013). *Structural Equation Modeling with EQS: "Basic Concepts, Applications, and Programming"*. Routledge, Taylor & Francis Group: London, UK.
7. Chukwuemeka, O.W. & Onuoha, B.C. (2018). Dynamic capabilities and competitive advantage of fast foods restaurants. *Int. J. Manag. Sci. Bus*. Ad-Minist. 4, 7–14.
8. Feldman, G., Manchi Chao M., Farh J. L. & Bardi A. (2015). The motivation and inhibition of breaking rules: Personal Characteristics structures predict unethicality. *Journal of Research in Personality*, 59, 69-80. https://doi. org/10.1016/j.jrp.2015.09.003.
9. Fischer, R., & Poortinga, Y. H. (2012). Are cultural values the same as the values of individuals? An examination of similarities in personal, social and cultural value structures. *International Journal of Cross Cultural Management*, 12(2), 157-170. https://doi. org/10.1177/1470595812439867.
10. Hair, J., Black, W., Babin, B.; Anderson, R. & Tatham, R. (2006). *Multivariate Data Analysis*, 6th ed.; Pearson Prentice Hall: Upper Saddle River, NJ, USA.
11. Hayes, A.F. (2022). *Introduction to mediation, moderation, and conditional process analysis: A regression-based approach*. Guilford, 692. Available online: http://dm.darden.virginia.edu/ResearchMethods/Templates.pdf.
12. Hofstede, G. H. (1980). *Cultures consequences: International differences in work-related values*. In Bevery Hills. CA: Sage Publications.
13. Jackson, B. R., & Milliron, V. C. (1986). Tax Compliance research: Findings, problems and prospects. *Journal of Accounting Literature*, 5, 125-165.
14. Holbert, R.L. & Stephenson, M.T. (2003). The importance of indirect effects in media effects research: Testing for mediation in structural equation modeling. *J. Broadcast. Electron. Media*, 47, 556–572.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

15. Kastlunger B., Dressler S. G., Kirchler E., Mittone L., & Voracek. (2010). Sex differences in tax compliance: Differentiating between demographic sex, gender-role orientation, and prenatal masculinization. *Journal of Economic Psychology*, 31, 542-552. https://doi. org/10.1016/j.joep.2010.03.015.
16. Kline, R. (2010). *Principles and Practice of Structural Equation Modeling*. 3rd ed.; Guilford Press: New York, NY, USA. 61.
17. Korndörfer, M. (2014). Measuring and explaining tax evasion: Improving self-reports using the crosswisse model. *Journal of Economic Psychology*, 45, 18-32.
18. Kornhauser, M. E. (2007). Normative and cognitive aspecs of tax compliance. Literature review and recommendations for the IRS regarding individual taxpayers. *Annual Report to Congress*, 138. National Taxpayer Advocate, 2, 138-180.
19. Litina, A., & Palivos, T. (2016). Corruption, tax evasion and social values. *Journal of Economic Behaviour & Organization*, 124, 164-177. https://doi. org/10.1016/j.jebo.2015.09.017.
20. McGee W. Robert. (2005a). *The ethics of tax evasion: A survey of Guatemalan opinion. In: Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies* (pp. 481-895). Springer: Boston.
21. McGee, W. R. (2005b). *The ethics of tax evasion: A survey of Romanian business students and faculty*. In: Accounting and Financial Systems Reform in Eastern Europe and Asia (pp. 299-334). Springer: Boston. https:// doi.org/10.2139/ssrn.813345.
22. McGee, W. R. (2006). Tax evasion in Armenia: An empirical study. Social *Science Research Network* – SSRN, 2006. https://doi.org/10.2139/ ssrn.869309.
23. McGee, W. R. (2006a). The ethics of tax evasion: A survey of Bosnian opinion*. Social Science Research Network*, SSRN, 2006.
24. McGee, W. R. (2007). Ethics, tax evasion and age: Empirical studies of opinion in Utah and 14 countries in the Western Hemisphere. *Social Science Research Network*, SSRN, 2007. https://doi.org/10.2139/ssrn.960114.
25. Nerre, B. (2001). *The concept of tax culture. Proceedings*. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association. 94, 288-295.
26. Pickhardt, M. (2014). Behavioral dynamics of tax evasion – A survey. *Journal of Economic Psychology*, 40, 1-19. https://doi.org/10.1016/j. joep.2013.08.006.
27. Podsakoff, P.M., MacKenzie, S.B., Lee, J.-Y. & Podsakoff, N.P. (2003). Common method biases in behavioral research: A critical review of the literature and recommended remedies. *J. Appl. Psychol*, 88, 879–903.
28. Richardson, G. (2006). Determinants of tax evasion: A cross-country investigation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 15(2), 67-78. https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2006.08.005.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

29. Richardson, G. (2007). The influence of culture on tax systems internationally: A theoretical and empirical analysis. *Journal of International Accounting Research*, 6(1), 57-79. https://doi.org/10.2308/jiar.2007.6.1.57.
30. Richardson, G. (2008). The relationship between culture and tax evasion across countries: Additional evidence and extensions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 17(2), 67-78. https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2008.07.002.
31. Saad, N. (2014). Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. *Social and Behavioral Sciences*, 109, 1069-1075. https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.12.590.
32. Schumacker, R. & Lomax, R. (2010). *A Beginners Guide to Structural Equation Modeling.* Routledge: New York, NY, USA.
33. Schwartz, S. H. (1992). Universals in the content and structure values: Theoretical advances and empirical test in 20 countries. *Advances in Experimental Social Psychology*, 25(1), 1-65. https://doi.org/10.1016/S0065-2601 (08)60281-6.
34. Schwartz, S. H. (1994). Are there universal aspects in the structure and contents of human values? *Journal of Social Issues*, 50(4), 19-45. https://doi.org/10.1111/j.1540-4560.1994.tb01196.x.
35. Schwartz, S. H., & Bardi, A. (2001). Value hierarchies across cultures: Taking a similarities perspective. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 32(3), 268-290. https://doi.org/10.1177/0022022101032003002.
36. Schwartz, S. H. (2011). Studying values: Personal adventure, future directions. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 42(2), 307-319. https://doi.org/10.1177/0022022110396925.
37. Schwartz, S. H. (2012). An overviw of the Schwartz theory of basic values. *Online Readings in Psychology and Culture*, 2(1), 1-20. https:// doi.org/10.9707/2307-0919.1116.
38. Torgler, B. (2003). To evade taxes or not to evade: That is the question. *Journal od Socio-Economics*, 32(3), 283-302. https://doi.org/10.1016/S1053-5357(03)00040-4.
39. Tsakumis, T. G., Curatola, P.C. & Porcano, M.T. (2007). The relationship between culture and tax evasion. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(2), 131-147. https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2007.06.004.
40. Vauclair, C. M., Fischer, R. & Spie, E. (2015). What kinds of value motives guide people in their moral attitudes? The role of personal and prescriptive values at the culture level and individual level. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 46(2), 211-228. https://doi. org/10.1177/0022022114557487.
41. Webley, P., Cole, M. & Eidjar, O. P. (2001). The prediction of self-reported and hypothetical tax-evasion: Evidence from England, France and Norway. *Journal of Economic Psychology*, 22(2), 141-155. https://doi.org/10.1016/S0167-4870 (01)00026-5.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]

42. Woro Damayanti, T., Sutrisno, Subekti, I. & Baridwan, Z. (2015). Trust and uncertainty orientation: An effort to create tax compliance in a social psychology framework. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 211, 938-944. https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.124.

استناد به این مقاله: حیدری هراتمه، مصطفی. (۱۴۰۵). بررسی تاثیر ویژگی‌های شخصی بر فرهنگ مالیاتی با نقش تعدیل‌گری درک از عدالت نظام مالیاتی. پژوهشنامه مالیات، ۳۴(۶۹)، ۷-۴۱.

Journal of Tax Research is licensed under a Creative Commons Attribution-Noncommercial4.0 International License.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-14]

[DOI: 10.66224/taxjournal.34.69.7]