Journal of Economic Modeling Research
Print ISSN: 2228 - 6454
Online ISSN: 2538 - 4163
Homepage: https://jemr.khu.ac.ir/

Factors Influencing Tax Compliance in OECD Member Countries: A Panel Data Approach Using GMM

Ali Miehdizadeh [1*] | Yavar Dashtbani [2]

1.Corresponding Author, esearcher, Institute for Homeland Security Studies, Research Institute of Defense Science and Sacred Knowledge of Martyr Lieutenant General Qasem Soleimani, Iran.
Email: mehdizadeh234@gmail.com (0009-0001-6814-1200).
2.Faculty member, Islamic Azad University, Tehran Science and Research Branch, Iran.
Email: yavar-dashtbany@yahoo.com (0009-0009-2781-9669).

Article Info

Article type:
Research Article

Article history:
Received: 15 Nov. 2025

Received in revised form: 31 Dec. 2025

Accepted: 18 Jan. 2026

Keywords:
Tax compliance,
Tax rate,
Corruption,
Per capita gross domestic product,
Generalized Method of Moments (GMM).

JEL:
E62, C33, H26

ABSTRACT

Tax compliance is one of the most important issues in the field of economic management, contributing to financial transparency, economic justice, and increased government revenue sources. In OECD member countries, tax policies from 1990 to 2022 have been implemented with the aim of improving tax compliance and enhancing the sustainability of tax revenues. The present study examines the factors influencing tax compliance in these countries and employs the Generalized Method of Moments (GMM) for analyzing panel data. The results indicate that the tax rate and its square have a nonlinear and significant effect on tax compliance, such that a positive relationship exists between the tax rate and tax compliance up to an optimal level, but excessively increasing the tax rate can be accompanied by a decrease in tax compliance. Additionally, the employment index has a positive and significant impact on tax compliance, highlighting the importance of job creation in expanding the tax base. In contrast, the corruption index has a negative and significant effect on tax compliance, emphasizing the need to reduce corruption and increase transparency in the tax system. Per capita gross domestic product also shows a negative effect on tax compliance, which can be attributed to structural changes in the economy and tax policies of the studied countries. Nevertheless, the ratio of tax revenues to gross domestic product in OECD countries has exhibited a stable and relatively increasing trend, indicating the role of reforms and transparency in the sustainability of these countries' tax systems. The findings of this research can assist in designing effective policies to improve tax compliance in Iran, including determining the optimal tax rate,

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

strengthening job-creation policies, increasing transparency, and reducing corruption in the tax system..

Cite this article: Mehdizadeh, Ali., Dashtbani, Yavar. (2025). Dynamic and Nonlinear Analysis of Housing Market Volatility and Construction Firms' Returns Using GARCH Models. *Journal of Economic Modeling Research*, 15 (58), 91-128. DOI: 0000000000000000000

© The Author(s).
Publisher: Kharazmi University
DOI: 00000000000000000000000000
Journal of Economic Modeling Research, Vol, 15, No. 58, 2025, pp. 91-128.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

Journal of Economic Modeling Research
Print ISSN: 2228 - 6454
Online ISSN: 2538 - 4163
Homepage: https://jemr.khu.ac.ir/

عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی: رویکرد داده‌های تابلویی با استفاده از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته

علی مهدی‌زاده[1*] | یاور دشت‌بانی[2]

۱. نویسنده مسئول، پژوهشگر پژوهشکده امنیت داخلی پژوهشگاه علوم و معارف دفاع مقدس شهید سپهبد پاسدار حاج قاسم سلیمانی، ایران.
رایانامه: mehdizadeh234@gmail.com (۰۰۰۹-۰۰۰۱-۶۸۱۴-۱۲۰۰)

۲. عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران ، ایران.
رایانامه: yavar-dashtbany@yahoo.com (۰۰۰۹-۰۰۰۹-۲۷۸۱-۹۶۶۹۱)

اطلاعات مقاله

نوع مقاله:
مقاله پژوهشی

تاریخ دریافت:
۱۴۰۴/۰۸/۱۴

تاریخ ویرایش:
۱۴۰۴/۱۰/۱۰

تاریخ پذیرش :
۱۴۰۴/۱۰/۲۸

واژه‌های کلیدی:
تمکین مالیاتی، نرخ مالیات، فساد، تولید ناخالص داخلی سرانه، روش گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM).

طبقه‌بندی JEL:
E62 ،C33 ،H26

چکیده

تمکین مالیاتی یکی از مهم‌ترین موضوعات در حوزه مدیریت اقتصادی است که به شفافیت مالی، عدالت اقتصادی، و افزایش منابع درآمدی دولت‌ها کمک می‌کند. در کشورهای عضو OECD، سیاست‌گذاری‌های مالیاتی طی سال‌های ۱۹۹۰ تا ۲۰۲۲ با هدف بهبود تمکین مالیاتی و ارتقای پایداری درآمدهای مالیاتی انجام شده است. پژوهش حاضر به بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در این کشورها پرداخته و از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM) برای تحلیل داده‌های تابلویی استفاده کرده است. نتایج نشان می‌دهد که نرخ مالیات و مجذور آن تأثیری غیرخطی و معنادار بر تمکین مالیاتی دارند، به‌گونه‌ای که رابطه مثبت میان نرخ مالیات و تمکین مالیاتی تا یک سطح بهینه برقرار است، اما افزایش بیش از حد نرخ مالیات می‌تواند با کاهش تمکین مالیاتی همراه شود. همچنین، شاخص اشتغال تأثیری مثبت و معنادار بر تمکین مالیاتی داشته و نشان‌دهنده اهمیت اشتغال‌زایی در گسترش پایه‌های مالیاتی است. در مقابل، شاخص فساد تأثیری منفی و معنادار بر تمکین مالیاتی دارد، که بر لزوم کاهش فساد و افزایش شفافیت در نظام مالیاتی تأکید می‌کند. تولید ناخالص داخلی سرانه نیز تأثیری منفی بر تمکین مالیاتی نشان می‌دهد که می‌توان آن را به تغییرات ساختاری در اقتصاد و سیاست‌های مالیاتی کشورهای مورد مطالعه نسبت داد. با وجود این، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD روندی باثبات و نسبتا افزایشی داشته که بیانگر نقش اصلاحات و شفافیت در پایداری نظام مالیاتی این کشورها است.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

یافته‌های این پژوهش می‌تواند به طراحی سیاست‌های مؤثر برای بهبود تمکین مالیاتی در ایران کمک کند، از جمله تعیین نرخ بهینه مالیات، تقویت سیاست‌های اشتغال‌زا، افزایش شفافیت و کاهش فساد در نظام مالیاتی.

استناد: مهدی‌زاده، علی؛ دشت بانی، یاور (۱۴۰۳). عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی: رویکرد داده‌های تابلویی با استفاده از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته. *تحقیقات مدل‌سازی اقتصادی*، ۱۵ (۵۸)، ۹۱-۱۲۸.

DOI: 00000000000000000000000

CC BY NC

ناشر: دانشگاه خوارزمی.

© نویسندگان.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

۱. مقدمه

در ایران، منابع اصلی درآمدهای دولت عمدتاً از دو منبع مالیات و فروش نفت تأمین می‌شود. این مسئله نمایانگر نقش بسیار مهم درآمدهای مالیاتی در تأمین نیازهای اقتصادی کشور است (شهبازیان، ۱۳۷۳؛ زارع‌مقدم و غنی، ۱۳۸۸؛ جعفری، ۱۳۸۸). با این حال، یکی از چالش‌های اساسی اقتصاد ایران، سهم اندک درآمدهای مالیاتی در بودجه‌های دولت نسبت به درآمدهای حاصل از فروش نفت است. این وابستگی به درآمدهای نفتی، به‌ویژه در شرایط نوسانات بازار جهانی نفت، موجب ایجاد آسیب‌پذیری در اقتصاد کشور می‌شود و آن را در برابر بحران‌ها و نوسانات اقتصادی آسیب‌پذیر می‌کند (میالنی و اکبرپور، ۱۳۹۱).

این مشکل از گذشته تاکنون مورد توجه اسناد بالادستی و سیاست‌گذاری‌های کلان قرار گرفته است. از جمله این اسناد می‌توان به سند چشم‌انداز ۲۰ ساله، برنامه‌های پنج‌ساله توسعه، و طرح تحول اقتصادی اشاره کرد که همگی بر ضرورت افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش اتکا به درآمدهای نفتی در تأمین اعتبارات جاری کشور تأکید داشته‌اند. از جمله مهم‌ترین این قوانین، مفاد ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه است که بر اساس بند «الف» آن، سازمان امور مالیاتی کشور در سال ۱۳۸۰ تشکیل شد. در این راستا، طبق بند «ب» همین ماده، وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف شد که در سال‌های نخستین برنامه سوم توسعه، نسبت به طراحی و راه‌اندازی نظام جامع اطلاعات مالیاتی اقدام کند. این سامانه، با گردآوری اطلاعات اقتصادی از فعالیت‌های اقتصادی مودیان مالیاتی در یک شبکه فراگیر، روش خوداظهاری را در نظام مالیاتی کشور ترویج و توسعه دهد.

بررسی اهداف طرح جامع مالیاتی که شامل سه هدف کلیدی است، گویای اولویت‌های این طرح در مقابله با مشکلات نظام مالیاتی کشور است. این اهداف به شرح زیر می‌باشند:

۱. افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق جلوگیری از فرار مالیاتی و حذف معافیت‌های مالیاتی غیرضروری.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

۲. کاهش هزینه‌های عملیاتی سازمان امور مالیاتی از طریق مکانیزه کردن فرآیندها و بهینه‌سازی آن‌ها.

۳. افزایش رضایت مودیان مالیاتی از طریق برقراری عدالت مالیاتی، تسهیل در تعامل با سازمان و تکریم مودیان مالیاتی.

این اهداف به وضوح نشان می‌دهند که یکی از چالش‌های اساسی دولت در سطح کلان و سازمان امور مالیاتی در سطح خرد، موضوع عدم تمکین مالیاتی است. در واقع، یکی از دلایل اصلی تدوین طرح جامع مالیاتی، عدم تمکین مودیان در پرداخت مالیات و مشکلات ناشی از آن بوده است. متأسفانه بررسی آمارهای اقتصادی و مالیاتی موجود نیز این حقیقت را تایید می‌کند. عدم تمکین مالیاتی، به‌ویژه در شرایط اقتصادی پیچیده، به یک مشکل عمده تبدیل شده است که نیازمند توجه ویژه است.

با این حال، یکی دیگر از مشکلات موجود در نظام مالیاتی ایران، عدم وجود مدل جامع و مشخصی برای بهبود تمکین مالیاتی است. مدلی که بر اساس آن بتوان عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی را شناسایی و تحلیل کرد. همچنین، مدلی که از آن برای اندازه‌گیری سطح تمکین مالیاتی هر مودی استفاده شود و به کمک آن، استراتژی‌های مناسب برای مقابله با مودیان مالیاتی پیشنهاد گردد. این استراتژی‌ها می‌توانند متناسب با نوع عامل مؤثر بر تمکین مالیاتی و سطح عدم تمکین مودیان، به انتخاب راهکارهای مؤثر کمک کنند. هدف این است که با استفاده از چنین مدلی، به‌طور مؤثر رفتار مالیاتی مودیان بهبود یافته و شرایط لازم برای تمکین داوطلبانه فراهم شود.

در این راستا، کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه به ویژه در سطح سازمان‌های بین‌المللی، به مدل تمکین مالیاتی OECD (سازمان همکاری و توسعه اقتصادی) روی آورده‌اند و آن را به‌عنوان الگویی برای بهبود تمکین مالیاتی در کشورهای خود پذیرفته‌اند (OECD, 2004, 2010). این مدل بر پایه شناسایی و تحلیل دقیق عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی بنا شده است و به کشورهای مختلف

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

کمک کرده است که با شناسایی این عوامل، در سیاست‌گذاری‌های مالیاتی خود دقت بیشتری داشته باشند. در حالی که در ایران، سازمان امور مالیاتی کشور فاقد یک مدل جامع و مدون است که بر اساس آن بتوان عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی را شناسایی کرده و در راستای بهبود این وضعیت اقدام کرد.

تحقیق حاضر درصدد است تا با الگو گرفتن از مدل‌های جهانی مانند مدل تمکین مالیاتی OECD، عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران را به صورت جامع و مدون شناسایی کند. این تحقیق می‌تواند به عنوان یک نوآوری در زمینه مدل‌های مالیاتی ایران مطرح شود. به عبارت دیگر، هدف این تحقیق ارائه مدل تمکین مالیاتی‌ای است که بتواند علاوه بر شناسایی دقیق عوامل مؤثر، استراتژی‌های مناسبی برای بهبود تمکین مالیاتی در ایران ارائه دهد.

سؤال اساسی تحقیق حاضر به شرح زیر مطرح می‌شود:«عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی مودیان، متناسب با شرایط محیطی حاکم بر نظام مالیات‌ستانی ایران کدام‌اند؟»

در این تحقیق، ابتدا به مفهوم تمکین مالیاتی و پیشینه تحقیق پرداخته خواهد شد و سپس عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی با توجه به شرایط خاص ایران، تبیین خواهد شد. در ادامه، روش‌شناسی تحقیق بیان خواهد شد و در نهایت، یافته‌های تحقیق و مدل تمکین مالیاتی پیشنهاد شده، به همراه نتیجه‌گیری و پیشنهادات تحقیق، ارائه خواهد شد.

۲. مبانی نظری

تمکین مالیاتی یکی از مسائل اساسی در حوزه مالیات و سیاست‌های اقتصادی است که در دهه‌های اخیر توجه بسیاری از پژوهشگران، سیاست‌گذاران و مسئولان دولتی را به خود جلب کرده است. این مفهوم به مجموعه‌ای از اقدامات و تعهدات مؤدیان مالیاتی اشاره دارد که برای رعایت مقررات مالیاتی و پرداخت به‌موقع مالیات به دولت انجام می‌شود. به‌طور کلی، تمکین مالیاتی به رفتار مؤدیانی گفته می‌شود که به‌طور داوطلبانه و مطابق با قوانین و مقررات مالیاتی عمل می‌کنند.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

تعریف سازمان امور مالیاتی ایالات متحده آمریکا (IRS) یکی از شناخته‌شده‌ترین و مورد پذیرش‌ترین تعاریف در زمینه تمکین مالیاتی است. طبق این تعریف، تمکین مالیاتی شامل چهار بخش عمده است: نخست، ثبت‌نام مؤدیان در سیستم مالیاتی و دریافت شماره شناسایی مالیاتی؛ دوم، تنظیم و ارسال به‌موقع اظهارنامه‌های مالیاتی به مراجع مربوطه؛ سوم، نگهداری و ارائه مدارک و اسناد مالی موردنیاز برای اثبات میزان درآمد و هزینه‌ها به مراجع مالیاتی؛ و چهارم، پرداخت به‌موقع مالیات به‌منظور رعایت تعهدات مالیاتی. در صورتی که مؤدی در انجام هر یک از این وظایف کوتاهی کند، رفتار او به‌عنوان عدم تمکین مالیاتی تلقی می‌شود (IRS, 1998).

با این وجود، تمکین مالیاتی به‌عنوان یک رفتار پیچیده و چندبعدی، تنها محدود به رعایت این چهار وظیفه نیست و عوامل مختلف اقتصادی، اجتماعی، روان‌شناختی و فرهنگی می‌توانند بر آن تأثیر بگذارند. از این رو، پژوهش‌های مختلف سعی کرده‌اند تا به تحلیل و شناسایی عواملی بپردازند که موجب تمایل یا عدم تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات می‌شوند.

در زمینه اقتصادی، عوامل مختلفی بر تمکین مالیاتی مؤثر هستند که از جمله آنها می‌توان به نرخ مالیات، احتمال بررسی‌های مالیاتی، سطح درآمد، نرخ جریمه‌های مالیاتی و میزان رضایت از خدمات عمومی اشاره کرد. به‌ویژه، مطالعات نشان داده‌اند که افزایش نرخ مالیات به‌طور مستقیم بر تمایل مؤدیان به فرار مالیاتی اثرگذار است. همچنین، بالا بودن احتمال ارزیابی مالیاتی و نظارت دقیق‌تر از سوی دولت، می‌تواند به عنوان یک عامل بازدارنده در افزایش میزان تمکین مالیاتی عمل کند.

در این پژوهش، به‌ویژه تأثیر عوامل اقتصادی بر تمکین مالیاتی مدنظر قرار خواهد گرفت. برای بررسی این عوامل، از مدل‌های اقتصادی مبتنی بر داده‌های کلان اقتصادی مانند نرخ مالیات، رشد تولید ناخالص داخلی سرانه، اشتغال و شاخص فساد استفاده خواهد شد. این مدل‌ها کمک می‌کنند

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

تا ارتباط بین تغییرات در این متغیرهای اقتصادی و میزان تمکین مالیاتی بررسی شود و بتوان راهکارهای مؤثری برای بهبود وضعیت تمکین مالیاتی در کشورها ارائه داد.

با توجه به مبانی نظری مطرح‌شده در این پژوهش، به‌ویژه نظریه رفتار برنامه‌ریزی‌شده، منحنی لافر و رویکردهای حکمرانی خوب، تمکین مالیاتی پدیده‌ای پویا و متأثر از شرایط اقتصادی و نهادی کشورها است. از این رو، تحلیل تجربی تمکین مالیاتی مستلزم استفاده از رویکردی است که هم پویایی زمانی رفتار مالیاتی و هم ناهمگنی بین کشورها را در نظر گیرد. بر این اساس، در پژوهش حاضر از روش داده‌های تابلویی پویا و تخمین به روش گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM) استفاده شده است تا ضمن لحاظ اثر وقفه‌ای متغیر وابسته، مشکل درون‌زایی متغیرهای توضیحی نیز کنترل شود.

۳. تمکین مالیاتی و بستر قانونی

مفهوم تمکین مالیاتی در زنجیره‌ای از تعاریف مختلف قابل تبیین است. برخی از کارشناسان این مفهوم را به تمایل مؤدیان مالیاتی (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) برای رعایت قوانین مالیاتی و پیروی از آن به‌صورت داوطلبانه، بدون نیاز به فشار یا اعمال جبر قانونی، تعریف می‌کنند. به عبارت دیگر، تمکین مالیاتی به معنای اقدام مؤدیان برای انجام تعهدات مالیاتی خود، به‌طور خودخواسته و بدون نیاز به اقدامات تحمیل‌شده، است. به عنوان مثال، سلمان و سارجونو (۱۴۲۳) بر این باورند که تمکین مالیاتی به معنای این است که مؤدیان تمامی اطلاعات لازم را اظهار کرده و مبلغ صحیح مالیات خود را گزارش دهند و آن را به موقع و بدون هرگونه اجبار پرداخت کنند. از این رو، عدم تمکین به‌عنوان هرگونه خطای غیرعمدی شناخته می‌شود که ممکن است به دلایلی نظیر عدم آگاهی مالیاتی یا غفلت در تهیه و ارسال اظهارنامه مالیاتی رخ دهد (کیو و همکاران، ۱۴۲۷).

در کشورهایی مانند ایران، به‌ویژه در بخش مشاغل، سیاست‌هایی برای افزایش تمکین مالیاتی در نظر گرفته شده است که بیشتر به ابعاد قانونی، اداری و تشویقی مربوط می‌شود. در این راستا، سازمان

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

امور مالیاتی کشور تلاش کرده است تا راهکارهایی برای افزایش میزان تمکین مالیاتی در بخش مشاغل کوچک معرفی کند. یکی از این راهکارها، توافق و خوداظهاری است که هدف آن کاهش هزینه و زمان برای وصول مالیات‌ها است. این دو راهکار به‌ویژه برای مشاغلی که دارای اطلاعات مالیاتی کافی نیستند، بسیار موثر است. چرا که فرآیند حسابرسی مالیاتی برای این گونه مشاغل، به دلیل کمبود اطلاعات، می‌تواند منجر به افزایش زمان و هزینه‌های وصول مالیات شود.

بر اساس این رویکرد، سازمان مالیاتی کشور به‌جای اتکا به روش‌های سنتی و وقت‌گیر حسابرسی، تلاش دارد با استفاده از روش‌های اقتصادی، مانند توافق و خوداظهاری، فرآیند وصول مالیات را تسهیل و بهینه کند. این اقدام نه تنها هزینه‌های اداری و زمان را کاهش می‌دهد، بلکه با توجه به شرایط اقتصادی و توانمندی‌های مؤدیان، منجر به افزایش مشارکت آن‌ها در فرآیند مالیاتی خواهد شد. در این مدل، توجه به پارامترهای اقتصادی مؤدیان مالیاتی به‌ویژه در بخش مشاغل، از اهمیت زیادی برخوردار است، زیرا این عوامل می‌توانند نقش زیادی در ترغیب مؤدیان به پرداخت مالیات به موقع و با دقت ایفا کنند.

در نهایت، رویکردهای جدید که بر مبنای اصلاحات اقتصادی و راهکارهای تشویقی بنا نهاده شده‌اند، باعث می‌شوند که مؤدیان مالیاتی نه تنها به انجام تعهدات خود رغبت بیشتری داشته باشند، بلکه درک بهتری از اهمیت مالیات و نحوه تأثیر آن بر اقتصاد کشور پیدا کنند.

۴. تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده

تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده یکی از مدل‌های مهم در پیش‌بینی نیت‌های رفتاری است که برای توضیح و تحلیل رفتار افراد استفاده می‌شود. این تئوری بر اساس دو ساختار اصلی یعنی نگرش فردی و هنجارهای ذهنی بنا شده است. به‌طور کلی، نیت رفتاری به ترکیب نگرش فرد نسبت به یک رفتار خاص و هنجارهای ذهنی او وابسته است. در این مدل، فرض بر این است که اگر فردی نیت انجام

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

یک رفتار را داشته باشد، احتمالاً آن رفتار را انجام خواهد داد. به عبارت دیگر، نیت رفتاری نمایانگر قدرت و تمایل فرد به انجام یک رفتار خاص است.

نگرش فرد نسبت به یک رفتار به‌طور عمده از باورهای او در مورد نتایج و پیامدهای آن رفتار شکل می‌گیرد. به‌طور مثال، اگر فردی از انجام یک رفتار نتیجه مثبت و مطلوبی دریافت کند، به‌طور طبیعی نگرش مثبت‌تری نسبت به آن رفتار خواهد داشت. به همین دلیل، نگرش افراد نسبت به رفتارهای مختلف می‌تواند بر اساس ارزیابی آنها از پیامدهای احتمالی آن رفتار شکل بگیرد (USAF, 2001).

از سوی دیگر، هنجارهای ذهنی به مجموعه‌ای از انتظارات و باورهایی اشاره دارد که فرد نسبت به نظرات و انتظارات دیگران از خود دارد. این انتظارات به‌طور مستقیم بر تصمیم‌گیری و نیت فرد برای انجام یک رفتار تأثیر می‌گذارند. در واقع، هنجارهای ذهنی زمانی مثبت می‌شوند که دیگران از فرد انتظار داشته باشند که یک رفتار خاص را انجام دهد و فرد نیز بخواهد این انتظارات را برآورده کند (Mimaja et al., 1441).

تئوری رفتار منطقی بیشتر برای پیش‌بینی رفتارهایی کاربرد دارد که تحت کنترل فرد هستند. در این موارد، اگر فرد نگرش مثبت و هنجارهای ذهنی قوی نسبت به یک رفتار داشته باشد، احتمالاً آن رفتار را انجام خواهد داد. اما در مواقعی که موانع خارجی یا عوامل غیرقابل کنترل وجود داشته باشد، ممکن است حتی با وجود نگرش مثبت و هنجارهای ذهنی مساعد، فرد قادر به انجام آن رفتار نباشد. بنابراین، این تئوری در پیش‌بینی رفتارهایی که کاملاً تحت کنترل فرد نیستند، محدودیت‌هایی دارد و نمی‌توان از آن برای پیش‌بینی دقیق رفتار فرد استفاده کرد (Fishbein et al., 1977).

در زمینه تمکین مالیاتی، این تئوری می‌تواند برای تحلیل و پیش‌بینی رفتار مؤدیان مالیاتی نیز مورد استفاده قرار گیرد. نگرش مثبت نسبت به قوانین مالیاتی و هنجارهای اجتماعی مربوط به پرداخت مالیات می‌تواند باعث افزایش تمایل افراد به انجام تعهدات مالیاتی خود به‌طور داوطلبانه و

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

به موقع شود. در این زمینه، اگر فرد باور داشته باشد که پرداخت مالیات منجر به بهبود وضعیت اقتصادی جامعه و به تبع آن به نفع خود او خواهد بود، احتمال تمکین مالیاتی افزایش می‌یابد. همچنین، هنجارهای اجتماعی که بر اساس انتظارات جامعه از افراد در زمینه پرداخت مالیات شکل می‌گیرد، می‌تواند بر رفتار مالیاتی افراد تأثیرگذار باشد.

۵. تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده

تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده که به‌عنوان نسخه توسعه‌یافته‌ای از تئوری رفتار منطقی شناخته می‌شود، بر این اساس استوار است که نگرش‌های فردی، هنجارهای ذهنی و کنترل ادراک شده بر رفتار، به‌طور مشترک نیت‌ها و رفتارهای فرد را شکل می‌دهند. در این تئوری، علاوه بر نگرش‌های فردی و هنجارهای ذهنی، عامل جدیدی به نام «کنترل ادراک شده بر رفتار» معرفی می‌شود که تأثیر قابل توجهی در تعیین نیت و رفتار فرد دارد. این تئوری به‌ویژه در شرایطی که رفتار فرد کاملاً تحت کنترل او نیست و تئوری رفتار منطقی قادر به توضیح کامل آن نیست، کاربرد دارد.

محققان بسیاری بر این باورند که در شرایطی که محیط محدودیت‌هایی بر رفتار فرد اعمال می‌کند و او نمی‌تواند بر تمامی جنبه‌های رفتار خود کنترل داشته باشد، عوامل خارجی می‌توانند نقش تعیین‌کننده‌ای در شکل‌گیری رفتار فرد داشته باشند (Norman & Smith, 2011). برخلاف تئوری رفتار منطقی، که تأکید بیشتری بر نیت‌های فردی دارد، در تئوری رفتار برنامه‌ریزی‌شده، نیت‌های فردی همچنان نقش محوری دارند، اما به‌طور هم‌زمان، کنترل رفتاری ادراک‌شده نیز در پیش‌بینی رفتار فرد اهمیت پیدا می‌کند.

نیت رفتاری در این تئوری به میزان تلاش و اراده‌ای که فرد برای انجام یک رفتار خاص دارد، اشاره می‌کند. هرچه نیت فرد نسبت به رفتار قوی‌تر باشد، احتمال انجام آن رفتار بیشتر خواهد بود. با این حال، عوامل مختلفی مانند دسترسی به منابع، زمان، مهارت و حتی همکاری دیگران می‌توانند بر احتمال وقوع رفتار تأثیرگذار باشند. این عوامل به‌ویژه در مواقعی که فرد مجبور است به منابع و

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

حمایت‌های بیرونی دسترسی پیدا کند، اهمیت بیشتری پیدا می‌کنند. بنابراین، مجموع این عوامل می‌توانند برای پیش‌بینی و تبیین رفتار فرد مورد استفاده قرار گیرند.

علاوه بر این، عامل «کنترل رفتاری ادراک‌شده» در این تئوری به‌عنوان یکی از اجزای کلیدی شناخته می‌شود. این عامل به‌طور مستقیم به باور فرد درباره سهولت یا دشواری انجام رفتار مربوط می‌شود و نقش مهمی در تصمیم‌گیری فرد برای انجام یا عدم انجام یک رفتار دارد (Ajzen, 2012). در زمینه‌های مختلف مانند تمکین مالیاتی، این تئوری می‌تواند برای تحلیل رفتارهای مالیاتی افراد مفید واقع شود، زیرا عواملی مانند دسترسی به اطلاعات مالیاتی، زمان مورد نیاز برای تکمیل اظهارنامه و همکاری با مقامات مالیاتی می‌تواند بر تمایل افراد برای رعایت قوانین مالیاتی تأثیر بگذارد.

۶. منحنی لافر و تعیین نرخ بهینه مالیات

در نظریه‌های مالیاتی، مفاهیمی مانند ظرفیت مالیاتی و تلاش مالیاتی به بررسی توانایی نسبی دولت‌ها برای جمع‌آوری درآمد از طریق مالیات و میزان تلاش آنها برای افزایش این درآمد می‌پردازند. این مفاهیم بر اساس دو دیدگاه اقتصادی یعنی اقتصاد بخش عمومی و اقتصاد مالیاتی شکل گرفته‌اند. برای توضیح این مفاهیم، باید از رابطه اصلی درآمد مالیاتی شروع کنیم که به صورت زیر تعریف می‌شود:

$$T=t\times BT \qquad (۱)$$

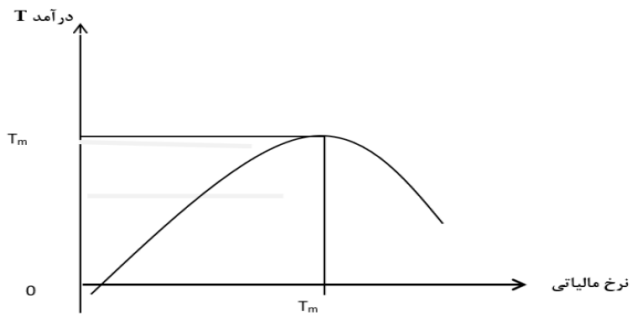
در این رابطه T درآمد مالیاتی، t نرخ مالیات یا نرخ متوسط مالیات، Bپایه مالیاتی است.

نظریه ظرفیت مالیاتی با تعیین نرخ بهینه مالیات (t) مرتبط است. این نظریه که نخستین بار توسط آرتور لافر، اقتصاددان آمریکایی، در دهه ۱۹۸۰ میلادی مطرح شد، بیان می‌کند که نرخ مالیاتی و درآمدهای مالیاتی دارای یک رابطه غیرخطی هستند. لافر این مفهوم را به منظور متقاعد کردن کنگره ایالات متحده برای اصلاح نظام مالیاتی معرفی کرد (زاخارو، ۲۰۱۹).

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

۷. نمودار نرخ بهینه مالیات

منحنی لافر به صورت یک نمودار U وارونه نشان داده می‌شود که محور افقی آن نرخ مالیات (t) و محور عمودی درآمد مالیاتی (T) را نشان می‌دهد. این نمودار بیان می‌کند که با افزایش نرخ مالیات، درآمد مالیاتی تا رسیدن به یک نقطه بهینه افزایش می‌یابد. اما پس از عبور از این نقطه، درآمدهای مالیاتی به دلیل کاهش انگیزه‌های اقتصادی، افزایش فرار مالیاتی و کاهش فعالیت‌های تولیدی کاهش می‌یابد. این نقطه بهینه، حداکثر ظرفیت مالیاتی را برای یک پایه مالیاتی خاص تعیین می‌کند. محدوده مناسب نرخ مالیات در نظام مالیاتی هر کشور، برابر یا کمتر از این نرخ بهینه است. با این حال، تعیین دقیق این نرخ بهینه نیازمند پژوهش‌های جامع در زمینه ساختار و عملکرد نظام مالیاتی کشور است. یکی از اهداف اصلی در سیاست‌گذاری مالیاتی، دستیابی به این نرخ بهینه و تلاش برای جابه‌جایی آن به سمت مقادیر بالاتر است. این حرکت می‌تواند از طریق گسترش پایه‌های مالیاتی، افزایش شفافیت و کارآمدی نظام مالیاتی، و کاهش هزینه‌های جمع‌آوری مالیات محقق شود. در چارچوب تحلیل جزئی مدل‌های اقتصادی، تلاش برای بهینه‌سازی نرخ مالیات و حداکثرسازی درآمدهای مالیاتی یک گام اساسی در بهبود پایداری مالی دولت‌ها به شمار می‌آید (لین و جیا، ۲۰۱۹).



نمودار ۱: منحنی لافر

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

۸. نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی (GDP)

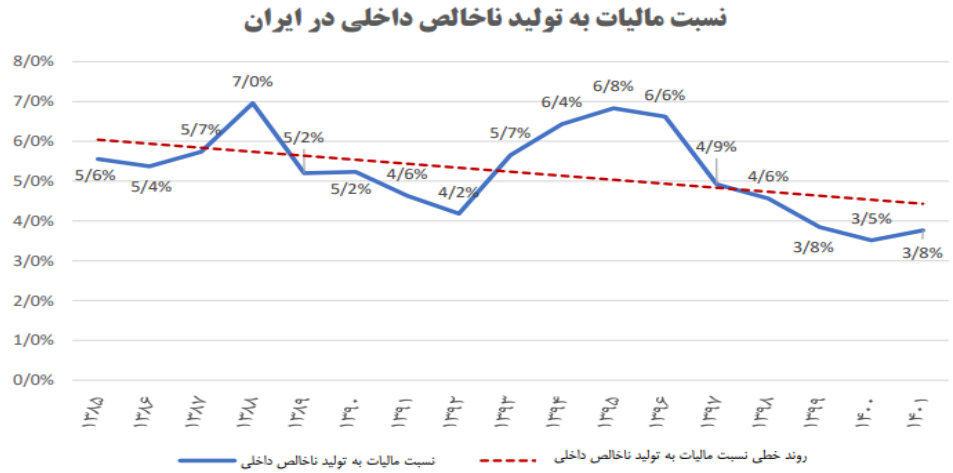
نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی معیاری از درآمد مالیاتی یک کشور نسبت به اندازه اقتصاد آن است که با تولید ناخالص داخلی (GDP) اندازه‌گیری می‌شود. این نسبت تصویری از درآمد مالیاتی یک کشور ارائه می‌دهد و همچنین دیدگاهی از جهت کلی سیاست مالیاتی و همچنین مقایسه بین‌المللی بین درآمدهای مالیاتی کشورهای مختلف را امکان‌پذیر می‌کند.مالیات معیاری مهم برای توسعه و مدیریتیک کشور است. نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی برای تعیین اینکه دولت یک کشور چقدر منابع اقتصادی خود را درست هدایت می‌کند، به کار می‌رود. درآمدهای مالیاتی بالاتر به این معنی است که یک کشور می‌تواند برای بهبود زیرساخت‌ها، بهداشت و آموزش هزینه بیشتری بپردازد که کلید چشم‌انداز بلندمدت وضعیت اقتصاد و زندگی مردم یک کشور است.

بر اساس گزارش بانک جهانی ، درآمدهای مالیاتی بالاتر از ۱۵ درصد از تولید ناخالص داخلی (GDP) یک عنصر کلیدی برای رشد اقتصادی و در نهایت کاهش فقر است. این سطح از مالیات تضمین می‌کند که کشورها پول لازم برای سرمایه‌گذاری برای آینده و دستیابی به رشد اقتصادی پایدار را در اختیار دارند. کشورهای توسعه‌یافته عموما درآمد مالیاتی به مراتب بالاتری دارند. برای مثال در سال ۲۰۲۱، میانگین درآمد مالیاتی نسبت به تولید ناخالص داخلی در میان اعضای سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) ۳۴/۱ درصد بود.

طبق آخرین آمار بانک جهانی در سال ۲۰۲۱، دانمارک با ۴۶ درصد بالاترین درصد مالیات نسبت به تولید ناخالص داخلی را دارد. پس از آن فرانسه با ۴۵/۱ درصد در رتبه دوم قرار می‌گیرد. کویت با ۱/۴ درصد کمترین نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را دارد.شاخص نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی ایران با عدد ۵/۵ درصد در سال ۱۴۰۲، حتی از کشورهای نفتی مثل عربستان (معادل ۸/۲ درصد)، نیجریه (معادل ۱۰/۸ درصد)، گابن (معادل ۱۱/۵ درصد)، آنگولا (معادل ۱۰/۱ درصد)، جمهوری کنگو (معادل ۹/۱ درصد) و الجزایر و گینه (معادل ۵.۵ درصد) نیز کمتر است.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

نمودار ۱ وضعیت نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی کشور را در طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۴۰۱ نشان می‌دهد. درآمدهای مالیاتی در این نمودار مشتمل بر مالیات‌های مستقیم، مالیات بر کالا و خدمات و درآمدهای گمرکی است. همانطور که در این نمودار مشاهده می‌شود، روند این نسبت در این سالها نزولی بوده و صرفا در سال ۱۴۰۱، شیب آن اندکی مثبت شده است. در مقایسه روند این معیار با سایر کشورها، مشاهده میشود ای ن نسبت برای متوسطکشورهای عضو سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه روند مثبتی را طی کرده است. شایان ذکر است که با توجه به حجم قابل توجه سایر منابع درآمدی از بودجه عمومی کشور، افزایش درآمدهای مالیاتی و پوشش بودجه عمومی از محلدرآمدهای پای دار ی کی از اولویت‌های کشور است که در برنامه ششم توسعه نیز به آن پرداخته شده بود. همچنین به‌منظور پوشش کسری بودجه و رفع ناترازی بودجه و درنتیجه کاهش تورم، افزایشدرآمدهای مالیاتی ضروری است.

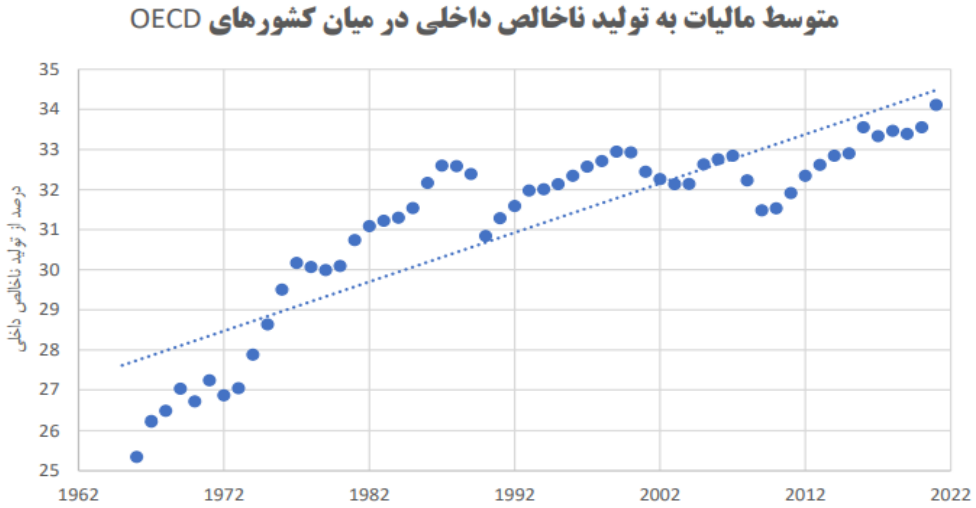


نمودار ۲: نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در ایران

مأخذ: گزارشهای مالی دولت و مرکز آمار

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

نمودار۲، روند متوسط غیر وزنی نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را در میان کشورهای عضو سازمان همکاری ۲۴/۸ درصد اقتصادی و توسع هنشان می‌دهد. به‌طور کلی می‌توان گفت این نسبت از سال ۱۹۶۵ تاکنون روند افزایشی داشته و از حدود رصد در سال ۱۹۶۵ به ۳۴/۱ در سال ۲۰۲۱ رسیده است. اگر تغییرات این معیار را در بازهمشابه در نمودار ۱، مقایسه کنیم به افزایش از ۳۲/۷۵ درصد به ۳۴/۱ درصد خواهیم رسید.



نمودار ۳: متوسط مالیات به تولید ناخالص داخلی در میان کشورهای OCED

منبع: سازمان همکاری توسعه اقتصادی(OECD)

۹. پیشینه تحقیق

علی‌پور و همکاران (۱۳۹۸)، در پژوهشی، به بررسی تأثیر عوامل اقتصادی و اجتماعی بر تمکین مالیاتی در ایران پرداخته اند. نتایج نشان داد که نرخ مالیات، احساس عدالت توزیعی و اعتماد به دولت از مهم‌ترین عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران هستند. همچنین، این مطالعه نشان داد که افزایش میزان آگاهی عمومی از نحوه استفاده از مالیات‌ها می‌تواند تمکین مالیاتی را افزایش دهد. محمدی و همکاران (۱۳۹۹)، این پژوهش به بررسی تأثیر سیاست‌های بازتوزیعی دولت بر تمکین

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

مالیاتی در میان کسب‌وکارهای کوچک پرداخته است. نتایج تحقیق نشان داد که تخصیص بهینه منابع به بخش‌های محروم و افزایش دسترسی به خدمات عمومی باعث تقویت اعتماد و تمکین مالیاتی مؤدیان می‌شود. نیکوکار و جعفری (۱۳۹۹)، در پژوهشی ، تأثیر سه شاخص کلیدی اقتصادی شامل تولید ناخالص داخلی (GDP)، نرخ بیکاری، و شاخص تورم بر تمکین مالیاتی در بخش‌های مختلف اقتصاد ایران را مورد بررسی قرار داده اند. این تحقیق درصدد تحلیل ارتباط میان این متغیرها و میزان تمکین مالیاتی بود، به‌ویژه در شرایط اقتصادی متفاوت که می‌تواند بر رفتار مؤدیان مالیاتی تأثیرگذار باشد. نتایج این پژوهش نشان داد که رشد اقتصادی، که معمولاً با افزایش تولید و افزایش درآمد ملی همراه است، به‌طور مستقیم موجب تقویت انگیزه مؤدیان به پرداخت مالیات می‌شود. در این شرایط، افزایش تولید و رونق اقتصادی، منجر به افزایش منابع دولت می‌شود و در نتیجه، مؤدیان احساس می‌کنند که پرداخت مالیات، به‌ویژه در شرایط مثبت اقتصادی، اقدامی عادلانه و مفید است. همچنین، کاهش نرخ بیکاری به‌عنوان یکی دیگر از عوامل اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی شناخته شد. زمانی که نرخ بیکاری کاهش می‌یابد و فرصت‌های شغلی بیشتر در دسترس قرار می‌گیرد، افراد به‌طور طبیعی در وضعیت مالی بهتری قرار می‌گیرند و تمایل بیشتری به رعایت تعهدات مالیاتی خود دارند. این امر باعث می‌شود که افراد به مالیات به‌عنوان ابزاری برای تأمین منابع عمومی و توسعه زیرساخت‌ها نگاه مثبت‌تری داشته باشند. اما در مقابل، تورم بالا و عدم تعادل اقتصادی تأثیر منفی بر تمکین مالیاتی دارد. در شرایط تورم بالا، قدرت خرید مردم کاهش می‌یابد و بسیاری از افراد قادر به پرداخت مالیات‌های خود نیستند. این امر باعث ایجاد احساس بی‌اعتمادی نسبت به سیستم مالیاتی و سیاست‌های دولت می‌شود. علاوه بر این، عدم تعادل اقتصادی که ممکن است ناشی از نوسانات اقتصادی یا رکود اقتصادی باشد، بر توانایی دولت در جمع‌آوری مالیات‌ها تأثیر منفی می‌گذارد و در نهایت باعث کاهش تمایل مردم به پرداخت مالیات می‌شود. شریفی و محمدی (۱۴۰۰)، در پژوهشی به بررسی عوامل روان‌شناختی مؤثر بر تمکین مالیاتی در ایران پرداخته است. نتایج نشان

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

داد که احساس گناه و مسئولیت اجتماعی از عوامل مهمی هستند که تمایل به پرداخت مالیات را افزایش می‌دهند. علاوه بر این، اعتماد به نهادهای دولتی و عدم احساس تبعیض در سیستم مالیاتی نقش اساسی در تمکین مالیاتی دارد. سلطانی و همکاران (۱۴۰۰)، در این تحقیق به بررسی تأثیر متغیرهای کلیدی اقتصادی نظیر نرخ بهره، سرمایه‌گذاری خارجی، و درآمد سرانه بر تمکین مالیاتی در بخش‌های مختلف اقتصاد ایران پرداخته اند. پژوهش نشان داد که سرمایه‌گذاری خارجی به‌عنوان یکی از شاخص‌های توسعه اقتصادی، با ایجاد فرصت‌های شغلی و افزایش تولید ناخالص داخلی، تأثیر مثبتی بر تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات دارد. همچنین، افزایش درآمد سرانه که به معنای بهبود شرایط اقتصادی عمومی است، موجب تقویت حس مسئولیت‌پذیری افراد و در نتیجه افزایش میزان تمکین مالیاتی می‌شود. از سوی دیگر، نرخ بهره بالا که نشان‌دهنده افزایش هزینه‌های مالی برای کسب‌وکارها و خانوارهاست، تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات را کاهش می‌دهد، زیرا این امر فشار مالی بیشتری بر آن‌ها وارد می‌کند و انگیزه فرار مالیاتی را تقویت می‌نماید. علاوه بر این، پژوهش به این نتیجه رسید که سیاست‌های اقتصادی که به تسهیل جریان سرمایه‌گذاری خارجی و افزایش درآمد سرانه کمک می‌کنند، می‌توانند نقش مهمی در افزایش تمکین مالیاتی داشته باشند. این یافته‌ها بر اهمیت سیاست‌گذاری مناسب اقتصادی در جهت بهبود تعامل میان دولت و مؤدیان مالیاتی تأکید می‌کند. از سوی دیگر، نرخ بهره بالا که نشان‌دهنده افزایش هزینه‌های مالی برای کسب‌وکارها و خانوارهاست، تمایل مؤدیان به پرداخت مالیات را کاهش می‌دهد، زیرا این امر فشار مالی بیشتری بر آن‌ها وارد می‌کند و انگیزه فرار مالیاتی را تقویت می‌نماید. علاوه بر این، پژوهش به این نتیجه رسید که سیاست‌های اقتصادی که به تسهیل جریان سرمایه‌گذاری خارجی و افزایش درآمد سرانه کمک می‌کنند، می‌توانند نقش مهمی در افزایش تمکین مالیاتی داشته باشند. این یافته‌ها بر اهمیت سیاست‌گذاری مناسب اقتصادی در جهت بهبود تعامل میان دولت و مؤدیان مالیاتی تأکید می‌کند.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

جعفری و همکاران (۱۴۰۲)، در پژوهشی به تحلیل تأثیر اعتماد عمومی به نهادهای دولتی و همچنین شفافیت در نحوه هزینه‌کرد منابع عمومی بر تمکین مالیاتی پرداخته اند. این تحقیق به‌ویژه در پی بررسی این موضوع است که چگونه احساس اعتماد و اطمینان مردم به دولت و نحوه مدیریت منابع مالی کشور می‌تواند بر رفتار مؤدیان مالیاتی تأثیرگذار باشد. نتایج این پژوهش نشان داد که اعتماد به دولت نقش بسیار مهمی در افزایش تمایل افراد به پرداخت مالیات ایفا می‌کند. زمانی که مردم احساس کنند که دولت با شفافیت و به‌طور مؤثر از منابع عمومی استفاده می‌کند، آنها نیز تمایل بیشتری به انجام تعهدات مالیاتی خود دارند. این امر به‌ویژه زمانی تأثیرگذار است که افراد اطمینان داشته باشند که مالیات‌های آنها در راستای بهبود زیرساخت‌ها و تأمین خدمات عمومی هزینه می‌شود. علاوه بر این، شفافیت در نحوه هزینه‌کرد منابع عمومی، یکی از عواملی است که می‌تواند اعتماد مردم به سیستم مالیاتی را تقویت کرده و در نتیجه، انگیزه مؤدیان مالیاتی را برای پرداخت مالیات افزایش دهد. در شرایطی که مردم از چگونگی تخصیص مالیات‌ها و نحوه استفاده از آنها مطلع باشند و احساس کنند که مالیات‌ها در جهت رفع مشکلات اقتصادی و اجتماعی صرف می‌شود، احتمال تمکین مالیاتی به‌طور معناداری بیشتر خواهد بود. این یافته‌ها به وضوح نشان می‌دهند که شفافیت و اطلاع‌رسانی در سیستم مالیاتی می‌تواند موجب تقویت اعتماد عمومی و افزایش همکاری مؤدیان با نهادهای مالیاتی شود. این پژوهش همچنین بر اهمیت تقویت روابط میان دولت و مؤدیان مالیاتی تأکید دارد و پیشنهاد می‌کند که دولت‌ها باید برای ارتقای اعتماد عمومی، سیاست‌هایی را اتخاذ کنند که موجب افزایش شفافیت، پاسخگویی و دولت‌داری خوب شوند. از این رو، برقراری ارتباط مستمر و مؤثر میان نهادهای دولتی و مؤدیان مالیاتی می‌تواند به‌عنوان یکی از استراتژی‌های کلیدی در افزایش تمکین مالیاتی و بهبود وضعیت مالی کشور محسوب شود.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

در سال‌های اخیر، توجه پژوهش‌های تجربی به بررسی عوامل نهادی و اقتصادی مؤثر بر تمکین مالیاتی در کشورهای توسعه‌یافته افزایش یافته است. مارتینز مارکویز[1] (۲۰۲۳) با استفاده از داده‌های تابلویی پویا برای کشورهای عضو OECD نشان می‌دهند که کیفیت نهادها، سطح شفافیت دولت و اعتماد عمومی نقش تعیین‌کننده‌ای در افزایش تمکین مالیاتی دارند. نتایج این مطالعه بیانگر آن است که حتی در سطوح بالای درآمد سرانه، بهبود حکمرانی می‌تواند اثر منفی افزایش بار مالیاتی بر تمکین را خنثی کند. در مطالعه‌ای دیگر، کاسترو[2] (۲۰۲۳) تأثیر سیاست‌های اشتغال‌زا و ساختار بازار کار بر تمکین مالیاتی را بررسی کرده‌اند. یافته‌های آن‌ها نشان می‌دهد که افزایش نرخ اشتغال، به‌ویژه در بخش رسمی اقتصاد، موجب گسترش پایه مالیاتی و افزایش تمکین داوطلبانه مؤدیان می‌شود. این پژوهش تأکید می‌کند که سیاست‌های مالیاتی بدون توجه به شرایط بازار کار، در بلندمدت با کاهش کارایی مواجه خواهند شد. همچنین، OECD (۲۰۲۳) در گزارش سالانه خود درباره اداره مالیاتی کشورهای عضو نشان می‌دهد که دیجیتالی‌سازی نظام مالیاتی، تبادل اطلاعات بین نهادی و کاهش فساد اداری از مهم‌ترین عوامل افزایش تمکین مالیاتی در دهه اخیر بوده‌اند. بر اساس این گزارش، کشورهایی که اصلاحات نهادی را هم‌زمان با اصلاحات نرخ‌گذاری مالیاتی اجرا کرده‌اند، موفق‌تر عمل کرده‌اند. در جدیدترین مطالعات، برد[3] و زولت[4] (۲۰۲۴) با تمرکز بر رابطه غیرخطی نرخ مالیات و درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهند که وجود منحنی لافر در کشورهای توسعه‌یافته به‌شدت به کیفیت نهادها و ساختار اقتصادی وابسته است. نتایج آن‌ها حاکی از آن است که در کشورهایی با فساد پایین و شفافیت بالا، نقطه بهینه مالیاتی در سطوح بالاتری قرار دارد و تمکین مالیاتی پایدارتر است. همچنین بسلی و همکاران[5] (۲۰۲۴) در یک مطالعه تطبیقی نشان می‌دهند که

[1] Martinez-Vazquez
[2] Castro
[3] Castro
[4] Zolt
[5] Besley

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

افزایش تولید ناخالص داخلی سرانه لزوماً به افزایش تمکین مالیاتی منجر نمی‌شود و در بسیاری از اقتصادهای پیشرفته، تغییر ساختار اقتصادی به سمت بخش خدمات و فناوری می‌تواند اثر منفی کوتاه‌مدتی بر درآمدهای مالیاتی داشته باشد. با این حال، اصلاحات نهادی و گسترش پایه‌های مالیاتی می‌تواند این اثر منفی را در بلندمدت جبران کند. در مجموع، مطالعات اخیر نشان می‌دهند که تمکین مالیاتی در کشورهای توسعه‌یافته بیش از آنکه صرفاً متأثر از نرخ‌های مالیاتی باشد، تابعی از اشتغال، کیفیت حکمرانی، شفافیت نهادی و سیاست‌های اقتصادی مکمل است.

۱۰. مدل تحقیق و روش برآورد

بسیاری از پدیده‌های اقتصادی ماهیت تغییرپذیر، پویا و کوتاه‌مدت دارند. در این پویایی، متغیرهایی که به تغییرات سال‌های گذشته خود متکی شده‌اند و بیشتر تغییرات آنها از طریق وقفه‌های آنها توضیح داده می‌شود، اگر شکل وقفه‌دار متغیر در سمت راست معادله ظاهر شود، وجود همبستگی میان متغیر وابسته و خطای مدل باعث ایجاد مشکلاتی در روش داده‌های تابلویی ایستا خواهد شد. یکی از راه‌حل‌های ابداع شده برای رفع این مشکل، استفاده از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته است (آرلانو و باند، ۱۹۹۱؛ آرلانو و بوور، ۱۹۹۵؛ منجذب، ۱۳۹۴).

اساس روش GMM این است که مجموع مجذورات گشتاورهای انتخاب‌شده را حداقل کند:

$$\sum_{i=1}^{l} \overline{m_i^2}\,(\beta) \qquad (۲)$$

اگر نماد کلی mi(y) برای نشان دادن گشتاورهای نمونه‌ای استفاده شود، حد احتمال نمونه برابر گشتاور جامعه خواهد بود. از این گشتاور نمونه به عنوان گشتاور جامعه استفاده می‌شود، در واقع حد احتمال گشتاورهای نمونه‌ای برابر ثابت‌هایی مثل μ می‌شوند که شامل پارامتر β1,β2,…,βkاست. اگر واریانس گشتاورها همسان نباشند، در این صورت به جای عبارت بالا، عبارت زیر حداقل می‌شود:

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

$$\sum_{i=1}^{l} \frac{\overline{m_i^2}}{\varphi_u}(\beta) \qquad (۳)$$

در این عبارت، ϕui واریانس گشتاور iام را را نشان می‌دهد. به زبان ماتریسی با فرمول زیر مواجهیم:

$$q = [\overline{m_1} \cdots \overline{m_l}] \begin{bmatrix} \varphi_{11}^{-1} & \cdots & \\ \vdots & \ddots & \vdots \\ & \cdots & \end{bmatrix} \begin{bmatrix} \overline{m_1} \\ \vdots \\ \overline{m_l} \end{bmatrix} \qquad (۴)$$

که ماتریس وسط به گشتاورها وزن معکوس پراکندگی آنها می‌دهد و می‌توان آن را با www نشان داد و رابطه زیر حاصل می‌شود:

$$q = \overline{m}\ (y) w\ \overline{m}(\beta) \qquad (۵)$$

بنابراین، باید این رابطه نسبت به پارامترهای β مشتق گرفت و این رابطه را حداقل کرد. چنانچه متغیر وابسته در مدل متغیری وابسته به خود به صورت وقفه در سمت راست معادله ظاهر شود، با الگوی داده‌های پویا مواجه هستیم. فرم کلی این الگوی ترکیبی به صورت زیر است:

$$\mu_i y_{it} = \alpha y_{it-1} + \beta x_{it} + \varepsilon_{it} \qquad (۶)$$

در این معادله، y_{it}متغیر وابسته، x_{it} بردار متغیرهای مستقل که تحت عنوان متغیرهای ابزاری یاz_{it} شناخته می‌شوند، عامل مربوط به مقاطع و زمان‌ها و εit اجزای اخلال مدل هستند. هنگامی که در مدل پانل، متغیر وابسته به صورت وقفه در سمت راست معادله ظاهر می‌شود، به دلیل همبستگی بین متغیر وابسته به صورت وقفه و جزء خطا، برآوردگرهای OLS سازگار نیستند. برای حل این مسئله، از روش برآورد دو مرحله‌ای یا 2SLSو در موارد پیچیده‌تر از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته GMM استفاده می‌شود. این روش نیازمند آن است که تعداد متغیرهای برش مقطعی بیشتر از تعداد زمان باشد (N>T).

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

۱۱. تصریح مدل و معرفی داده‌ها

در این بخش، مدل مورد استفاده و متغیرهای پژوهش مورد بررسی قرار خواهد گرفت. پژوهش حاضر با هدف بررسی تأثیر عوامل اقتصادی بر تمکین مالیاتی، از داده‌های مقطعی-زمانی مربوط به کشورهای عضو سازمان همکاری توسعه (OECD) برای دوره زمانی ۱۹۹۵ تا ۲۰۲۲ با استفاده از روش گشتاورهای تعمیم یافته پویا(GMM) پرداخته است. مدل این پژوهش با الهام از مطالعه اسیدی(۲۰۲۴) بصورت معادله زیر معرفی می‌گردد.

$$TaxCompliance_{it} = \beta0 + \beta1TaxRate_{it} + \beta2Corruption_{it} + \beta3GDP_{it} + \beta4Employment_{it} + \beta5Inflation_{it} + \epsilon_{it}$$

که در آن $TaxCompliance_{it}$ نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی است که به‌عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده است که نشان‌دهنده سطح تمکین مالیاتی در هر کشور است. $TaxRate_{it}$ نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها، $Corruption_{it}$ شاخص فساد، GDP تولید ناخالص داخلی سرانه، $Employment_{it}$ نرخ اشتغال، Inflationit نرخ تورم و ϵ_{it} جزء خطای تصادفی است. متغیرهای پژوهش به طور کامل در جدول(۱) معرفی شده اند.

جدول ۱: متغیرهای پژوهش

منبع داده‌ها	نوع متغیر	تعریف متغیر	نام متغیر	نماد متغیر
OECDو World Bank	متغیر وابسته	نشان‌دهنده سطح تمکین مالیاتی در هر کشور است، محاسبه شده به‌صورت نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP	نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی	$TaxCompliance_{it}$
OECD Tax Database	متغیر مستقل	نرخ مالیات اعمال‌شده بر درآمد شرکت‌ها، نشان‌دهنده سیاست‌های مالیاتی دولت	نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها	$TaxRate_{it}$
Transparency International	متغیر مستقل	شاخص ادراک فساد که نشان‌دهنده میزان شفافیت و کنترل فساد در کشورها است. داده‌ها از گزارش‌های شفافیت بین‌المللی جمع‌آوری شده است.	شاخص فساد	$Corruption_{it}$

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

منبع داده‌ها	نوع متغیر	تعریف متغیر	نام متغیر	نماد متغیر
World Bank و OECD	متغیر مستقل	رشد تولید ناخالص داخلی سرانه به‌عنوان معیاری از رشد اقتصادی و سطح رفاه عمومی در کشورها	تولید ناخالص داخلی سرانه	GDP
World Bank و OECD Labour Database	متغیر مستقل	درصد جمعیت فعال که در مشاغل رسمی یا غیررسمی مشغول به کار هستند، نشان‌دهنده وضعیت بازار کار	نرخ اشتغال	
World Bank و OECD	متغیر مستقل	شاخص افزایش سطح عمومی قیمت‌ها در یک کشور که نشان‌دهنده بی‌ثباتی اقتصادی و قدرت خرید است	نرخ تورم	$Employment_{it}$

ماخذ: یافته‌های پژوهش

در این پژوهش، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (GDP) به‌عنوان متغیر وابسته در نظر گرفته شده است که نشان‌دهنده سطح تمکین مالیاتی در هر کشور است. این متغیر از داده‌های سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) و بانک جهانی استخراج شده است. متغیرهای مستقل پژوهش شامل پنج شاخص کلیدی اقتصادی هستند که تأثیر آن‌ها بر تمکین مالیاتی بررسی خواهد شد. نخست، نرخ مالیات بر درآمد شرکت‌ها[1]، که نشان‌دهنده سیاست‌های مالیاتی دولت‌ها در قبال درآمد شرکت‌ها است، از پایگاه داده مالیاتی OECD جمع‌آوری شده است. دوم، شاخص فساد[2] که سطح شفافیت و میزان فساد در کشورها را نشان می‌دهد، از گزارش‌های سازمان شفافیت بین‌المللی[3] استخراج شده است.

سومین متغیر مستقل، رشد تولید ناخالص داخلی سرانه (GDP) است که به‌عنوان شاخصی از رشد اقتصادی و رفاه عمومی عمل می‌کند و داده‌های آن از بانک جهانی و پایگاه داده‌های OECD به دست آمده است. چهارمین متغیر، نرخ اشتغال[4]، بیانگر درصد جمعیت فعال اقتصادی است که در

[1] TaxRate
[2] Corruption
[3] Transparency International
[4] Employment

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

مشاغل رسمی یا غیررسمی مشغول به کار هستند؛ داده‌های مرتبط با این شاخص از بانک جهانی و پایگاه داده نیروی کار OECD جمع‌آوری شده است. نهایتاً، نرخ تورم[1]، که نشان‌دهنده سطح بی‌ثباتی اقتصادی و تغییرات قیمت‌ها در هر کشور است، از منابع بانک جهانی و OECD استخراج شده است.

۱۲. نتایج پژوهش

با توجه به نتایج آزمون‌های مانایی، متغیرهای نمکین مالیاتی و تورم در سطح اطمینان ۹۵٪ مانا هستند. نرخ مالیات، تولید ناخالص داخلی سرانه، شاخص فساد و اشتغال همگی با یک بار تفاضل‌گیری مانا می‌شود. بر اساس نظر آرلانو و باند (۱۹۹۱) و آرلانو و بوور (۱۹۹۵)، زمانی استفاده از روش گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM) مناسب است که متغیر وابسته با یک بار تفاضل‌گیری مانا شود. همچنین، نتیجه آزمون وابستگی مقطعی پسران نشان‌دهنده عدم وجود وابستگی مقطعی در سطح اطمینان ۹۵٪ است. با توجه به اینکه نتایج آزمون مانایی نشان‌دهنده نامانایی متغیر وابسته در سطح است، برای اطمینان از وجود رابطه بلندمدت بین متغیرهای پژوهش، از دو آزمون هم‌انباشتگی کائو و پدرونی استفاده شد که نتایج آن‌ها در جدول ۲ ارائه شده است.

جدول ۲: نتایج آزمون ریشه واحد

نام متغیر	آماره آزمون	آماره آزمون پس از تفاضل
تمکین مالیاتی	-۲/۷۶۲۳۲۹	-
نرخ مالیات	-۱/۰۵۱۹۶۷	-۹/۶۹۸۸۵۶
تولید ناخالص داخلی سرانه	-۰/۴۸۱۰۰۸۵	-۷/۸۲۶۸۹۳
شاخص فساد	-۰/۸۸۴۴۱۸۱	-۱۰/۴۵۲۶
تورم	-۴/۳۵۰۸۸۳	-
اشتغال	۰/۶۵۸۰۱۲۹	-۵/۹۶۹۲۰۵

ماخذ: یافته‌های پژوهش

[1] Inflation

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

در این پژوهش، سه مدل پانلی مختلف به منظور تحلیل داده‌ها به کار گرفته شده است. این مدل‌ها شامل پانل با اثرات ثابت، گشتاورهای تعمیم‌یافته استاندارد (یک‌مرحله‌ای) وگشتاورهای تعمیم‌یافته دومرحله‌ای می‌باشند. نتایج حاصل از این مدل‌ها در جدول شماره ۳ ارائه شده است که به‌طور کامل روابط بین متغیرهای پژوهش را تبیین می‌کند.

جدول ۳: نتایج مدل

متغیرها / نوع آزمون	اثرات ثابت	گشتاورهای تعمیم‌یافته استاندارد	گشتاورهای تعمیم‌یافته دو مرحله‌ای
LTAX_RATE	−۰/۳۰۲۳۶ (۰/۰۰۰)	۴/۸۹۷۶ (۰/۰۰۰)	۴/۹۱۰۶ (۰/۰۰۰)
LTAX_RATE_SQ	۰/۵۱۱۷۶ (۰/۰۰۰)	−۰/۹۵۶۳ (۰/۰۰۰)	−۰/۵۹۷۶ (۰/۰۰۰)
LEMPLOYMENT	۲/۵۰۰۳۴ (۰/۰۰۰)	۰/۷۲۴۷ (۰/۰۰۰)	۰/۷۲۴۷ (۰/۰۰۰)
LCORRUPTION	−۰/۷۲۸۱۷ (۰/۰۰۰)	−۲/۰۴۰۷ (۰/۰۰۰)	−۰/۲۰۷۳ (۰/۰۰۰)
LGDP	−۰/۳۳۲۸۹ (۰/۰۰۰)	−۰/۴۳۹۳ (۰/۰۰۰)	−۰/۴۳۰۶ (۰/۰۰۰)
C	−۱۳/۳۳۵۲۵۹ (۰/۰۰۰)	-	-
R^2	۰/۹۹۷۲	۰/۹۹۵۲	۰/۹۹۵۲
تعداد کشورها	۱۰	۱۰	۱۰
تعداد مشاهدات	۲۷۰	۲۷۰	۲۷۰
AR(1) (احتمال)	-	۰/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰
AR(2) (احتمال)	-	۰/۰۹۰۶	۰/۰۹۰۶
آماره سارگان	-	۲/۱۲۴۱	۲/۱۲۴۱
Prob (سارگان)	-	۰/۱۴۴۹۹۵	۰/۱۴۴۹۹۵

ماخذ: یافته‌های پژوهش

با توجه به جدول (۳)، نتایج پژوهش نشان می‌دهد که نرخ مالیات و مجذور نرخ مالیات در هر سه مدل شامل اثرات ثابت، گشتاورهای تعمیم‌یافته یک‌مرحله‌ای و گشتاورهای تعمیم‌یافته دومرحله‌ای، تأثیر معناداری بر تمکین مالیاتی (نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی) در کشورهای عضو OECD دارند. رابطه مثبت و معنادار بین نرخ مالیات و تمکین مالیاتی نشان می‌دهد که افزایش نرخ مالیات، در یک سطح مشخص، می‌تواند به افزایش درآمد مالیاتی منجر شود. این

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

یافته بر اهمیت تعیین نرخ بهینه مالیات تأکید دارد، زیرا می‌تواند پایه درآمد مالیاتی را بدون ایجاد اختلال در فعالیت‌های اقتصادی گسترش دهد. اما تأثیر منفی و معنادار مجذور نرخ مالیات بر تمکین مالیاتی، گویای وجود یک منحنی لافر است. این مفهوم اقتصادی بیان می‌کند که پس از عبور از یک سطح بهینه، افزایش بیشتر نرخ مالیات منجر به کاهش درآمد مالیاتی می‌شود، زیرا انگیزه برای فعالیت‌های اقتصادی و پرداخت مالیات کاهش می‌یابد. این نتیجه تأکید می‌کند که سیاست‌گذاران در کشورهای عضو OECD باید در تعیین نرخ مالیات با دقت عمل کنند و از افزایش بیش از حد نرخ مالیات که می‌تواند آثار منفی بر اقتصاد و تمکین مالیاتی داشته باشد، اجتناب نمایند.

این نتایج به‌خوبی نشان می‌دهند که در کشورهای OECD، سیاست‌گذاری مالیاتی کارآمد نقش کلیدی در بهبود تمکین مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی دارد. افزایش نرخ مالیات تا نقطه بهینه می‌تواند منجر به جمع‌آوری منابع مالی بیشتری برای دولت‌ها شود، اما عبور از این سطح بهینه ممکن است با کاهش انگیزه‌های اقتصادی و افزایش فرار مالیاتی همراه باشد. بنابراین، کشورهایی مانند فرانسه، سوئد، کانادا و دیگر کشورهای عضو OECD که به دنبال افزایش منابع مالی خود هستند، باید بر ایجاد تعادل میان نرخ مالیات و تأثیر آن بر فعالیت‌های اقتصادی تمرکز کنند.

شاخص اشتغال در هر سه مدل پژوهش، تأثیری مثبت و معنادار بر تمکین مالیاتی دارد. این یافته نشان می‌دهد که با افزایش نرخ اشتغال، درآمد مالیاتی به طور چشمگیری افزایش می‌یابد. گسترش پایه مالیاتی از طریق افزایش فعالیت‌های اقتصادی و مشارکت بیشتر نیروی کار در بخش‌های رسمی اقتصاد، اصلی‌ترین دلیل این رابطه است. به عبارت دیگر، نرخ بالاتر اشتغال باعث می‌شود افراد بیشتری وارد بازار کار شوند و درآمدهای مشمول مالیات افزایش یابد، که این امر به بهبود درآمدهای مالیاتی دولت منجر می‌شود. این یافته به‌وضوح بیانگر آن است که سیاست‌های اشتغال‌زا می‌توانند دو هدف عمده را دنبال کنند: نخست، کاهش بیکاری و بهبود شرایط اقتصادی افراد جامعه؛ دوم، افزایش تمکین مالیاتی و تقویت منابع مالی دولت. بنابراین، اشتغال‌زایی نه تنها ابزاری برای حل

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

مشکلات اجتماعی و اقتصادی مرتبط با بیکاری است، بلکه نقش کلیدی در تقویت توانایی دولت برای جمع‌آوری مالیات ایفا می‌کند. مطالعات مرتبط، همچون پژوهش رحیمی (۱۴۰۲)، نیز این نتیجه را تأیید می‌کنند. طبق این پژوهش، تغییرات مالیاتی در حوزه‌هایی مانند کشاورزی تأثیر مستقیمی بر اشتغال داشته است. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که مالیات‌های مستقیم می‌توانند اسباب بیکاری شوند، در حالی که معافیت‌های مالیاتی در بخش‌هایی مانند کشاورزی، فرصت‌های اشتغال‌زایی ایجاد کرده‌اند. این موضوع تأکید دارد که سیاست‌های مالیاتی طراحی‌شده با رویکردی اشتغال‌محور می‌توانند به‌طور هم‌زمان بر اشتغال و درآمدهای مالیاتی تأثیر مثبت داشته باشند.

شاخص فساد تأثیری منفی و معنادار بر تمکین مالیاتی نشان می‌دهد، به‌طوری که افزایش فساد به کاهش ۰/۱۲ واحدی تمکین مالیاتی در مدل اثرات ثابت و کاهش ۰/۰۹ واحدی در مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته دومرحله‌ای منجر می‌شود. این نتیجه بیانگر آن است که فساد نه تنها مانعی جدی برای جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی محسوب می‌شود، بلکه تأثیرات گسترده‌ای بر کاهش اعتماد عمومی و تضعیف نظام مالیاتی دارد. کاهش فساد و افزایش شفافیت در فرآیندهای اقتصادی و مالیاتی می‌تواند با بهبود تمکین مالیاتی، درآمدهای مالیاتی دولت را افزایش داده و شکاف مالیاتی را کاهش دهد.

براساس نظریه بازدارندگی، کاهش فساد می‌تواند از طریق افزایش هزینه‌های مرتبط با فرار مالیاتی و افزایش احتمال کشف تخلفات مالیاتی به بهبود تمکین مالیاتی کمک کند. این نظریه بر این اصل استوار است که اگر متخلفان احتمال بیشتری برای کشف و مجازات خود احساس کنند، انگیزه فرار مالیاتی کاهش می‌یابد. در عین حال، نظریه حکمرانی خوب تأکید می‌کند که شفافیت، عدالت و پاسخ‌گویی در فرآیندهای مالیاتی، اعتماد شهروندان را افزایش داده و آنها را به تمکین داوطلبانه تشویق می‌کند. در این راستا، اصلاحات ساختاری در حوزه شفافیت اقتصادی و مالیاتی، از جمله انتشار گزارش‌های سالانه درباره نحوه مصرف درآمدهای مالیاتی و تخصیص آنها به

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

حوزه‌های عمومی مانند آموزش و بهداشت، می‌تواند نقش مهمی در جلب مشارکت شهروندان داشته باشد.

نتایج پژوهش نشان می‌دهد که اصلاحات مالیاتی بدون شفافیت و عدالت ممکن است در کوتاه‌مدت از طریق رویکردهای بازدارنده به افزایش درآمدهای مالیاتی منجر شود، اما در بلندمدت، با افزایش فاصله میان دولت و شهروندان و کاهش اعتماد عمومی، اثرات منفی گسترده‌تری بر نظام مالیاتی خواهد داشت. اتخاذ الگوی ترکیبی که شامل افزایش شفافیت، بهبود عدالت مالیاتی و تقویت ضمانت‌اجراهای بازدارنده باشد، می‌تواند تأثیرات فساد بر تمکین مالیاتی را کاهش دهد و در عین حال سرمایه اجتماعی دولت را تقویت کند. این یافته‌ها نشان می‌دهند که اصلاحات ساختاری برای کاهش فساد و افزایش شفافیت اقتصادی، همراه با اجرای دقیق‌تر قوانین مالیاتی و افزایش آگاهی عمومی از مزایای پرداخت مالیات، می‌توانند به طور همزمان اعتماد عمومی را بازسازی کرده و تمکین مالیاتی را بهبود بخشند. نتایج پژوهش نیز بر این نکته تأکید دارد که سیاست‌گذاران باید از ترکیب راهکارهای بازدارنده و مشوق‌های شفافیت‌محور برای ایجاد نظام مالیاتی کارآمد و پایدار استفاده کنند.

نتایج پژوهش نشان می‌دهد که تولید ناخالص داخلی سرانه در هر سه مدل، شامل اثرات ثابت، گشتاورهای تعمیم‌یافته یک‌مرحله‌ای و دومرحله‌ای، تأثیری منفی و معنادار بر تمکین مالیاتی دارد. این تأثیر در مدل اثرات ثابت برابر با ۰/۱۵-، در مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته یک‌مرحله‌ای برابر با ۰/۱۲- و در مدل دومرحله‌ای برابر با ۰/۱۰- بوده است. با این حال، بررسی روند تمکین مالیاتی در کشورهای OECD از سال ۱۹۹۵ تا ۲۰۲۲ نشان می‌دهد که نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در این کشورها روندی باثبات و حتی افزایشی اندک داشته است.

این یافته را می‌توان این‌گونه تفسیر کرد که افزایش تولید ناخالص داخلی سرانه در کشورهای OECDبا تغییر ساختار سیاست‌های مالیاتی و اقتصادی همراه بوده است. از یک سو، دولت‌ها برای

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

حفظ رشد اقتصادی و افزایش رقابت‌پذیری بین‌المللی، نرخ‌های مالیاتی را کاهش داده یا معافیت‌های مالیاتی بیشتری ارائه کرده‌اند. از سوی دیگر، افزایش شفافیت و کارآمدی نظام‌های مالیاتی و گسترش پایه‌های مالیاتی باعث شده تا علی‌رغم کاهش نرخ‌های مالیاتی، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناحالص داخلی باثبات باقی بماند یا اندکی افزایش یابد.

افزایش تولید ناحالص داخلی سرانه معمولاً با تغییر ساختار اقتصادی نیز همراه است. سهم بخش‌هایی که معمولاً درآمدهای مالیاتی مستقیم بیشتری تولید می‌کنند (مانند صنایع تولیدی)، ممکن است کاهش یافته و سهم بخش‌های خدماتی و فناوری که اغلب معافیت‌های مالیاتی بیشتری دارند یا تحت نظارت کمتری قرار می‌گیرند، افزایش یافته باشد. این تغییرات ساختاری می‌تواند تأثیر مستقیم افزایش تولید ناحالص داخلی سرانه بر تمکین مالیاتی را محدود کند.

از منظر مبانی نظری، این یافته با نظریه چرخه زندگی مالیاتی[1] و نظریه رفتار مالیاتی[2] قابل توضیح است. بر اساس این نظریه‌ها، در اقتصادهای با درآمد سرانه بالا، دولت‌ها سیاست‌هایی را برای کاهش بار مالیاتی افراد و تحریک سرمایه‌گذاری اتخاذ می‌کنند. در عین حال، بهبود زیرساخت‌های مالیاتی و نظارت بر فرآیندها می‌تواند به کاهش فرار مالیاتی و افزایش تمکین مالیاتی حتی در شرایط کاهش نرخ‌های مالیاتی منجر شود. در مجموع، روند باثبات و نسبتا افزایشی تمکین مالیاتی در کشورهای OECDنشان‌دهنده تأثیر سیاست‌های مالیاتی جامع است که توانسته‌اند بین کاهش نرخ‌های مالیاتی، افزایش شفافیت، و گسترش پایه‌های مالیاتی تعادل ایجاد کنند. این موضوع تأکید می‌کند که سیاست‌گذاران باید به عوامل ساختاری و نهادی تأثیرگذار بر تمکین مالیاتی توجه ویژه‌ای داشته باشند تا پایداری نظام مالیاتی و عدالت اقتصادی تضمین شود. در این پژوهش، آزمون‌های آماری متعددی برای ارزیابی کیفیت مدل‌ها و اعتبار نتایج انجام شده است. نتایج آزمون خودهمبستگی مرتبه اول (AR1) و مرتبه دوم (AR2) نشان می‌دهند که در هر سه مدل، خودهمبستگی مرتبه اول

[1] Taxation Life-Cycle Theory
[2] Behavioral Taxation Theory

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

تأیید و خودهمبستگی مرتبه دوم رد شده است. این نتیجه مطابق با نظریه آرلانو و باند (۱۹۹۱) و آرلانو و بوور (۱۹۹۵) است که بر لزوم نبود خودهمبستگی مرتبه اول و وجود خودهمبستگی مرتبه دوم در مدل‌های گشتاورهای تعمیم‌یافته تأکید دارند. این یافته‌ها نشان‌دهنده پایایی مناسب ابزارها و مدل‌ها در تحلیل‌های انجام‌شده است.

همچنین، آزمون سارگان که برای بررسی اعتبار ابزارهای مورد استفاده در مدل به کار گرفته می‌شود، نتایج معناداری ارائه کرده است. احتمال آزمون سارگان برای هر دو مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته بالای ۵ درصد است که نشان‌دهنده عدم رد فرضیه صفر این آزمون و تأیید اعتبار ابزارهای استفاده‌شده در این پژوهش است. این یافته اهمیت استفاده از ابزارهای صحیح و دقیق را در برآوردهای گشتاورهای تعمیم‌یافته برجسته می‌کند. ضریب تبیین در مدل با اثرات ثابت برابر با ۰/۹۱ است که نشان‌دهنده قدرت بالای توضیح‌دهندگی متغیرهای مستقل برای پیش‌بینی متغیر وابسته (تمکین مالیاتی) است.این مقادیر ضریب تبیین نشان می‌دهد که متغیرهای انتخاب شده در این پژوهش به‌خوبی توانسته‌اند تغییرات تمکین مالیاتی را توضیح دهند.

۱۳. نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی با تأکید بر متغیرهای اقتصادی و نهادی و با استفاده از روش داده‌های تابلویی پویا بود. نتایج حاصل از برآورد مدل به روش گشتاورهای تعمیم‌یافته نشان داد که تمکین مالیاتی پدیده‌ای پویا و چندبعدی است و تحت تأثیر هم‌زمان سیاست‌های مالیاتی، وضعیت بازار کار و کیفیت حکمرانی قرار دارد. یافته‌های پژوهش بیانگر وجود رابطه‌ای غیرخطی میان نرخ مالیات و تمکین مالیاتی است؛ به‌گونه‌ای که افزایش نرخ مالیات تا یک سطح بهینه می‌تواند به افزایش تمکین مالیاتی و درآمدهای مالیاتی منجر شود، اما عبور از این سطح، به دلیل کاهش انگیزه فعالیت‌های اقتصادی و افزایش فرار مالیاتی، اثر معکوس بر تمکین مالیاتی خواهد داشت. این نتیجه، وجود

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

منحنی لافر را در کشورهای عضو OECD تأیید می‌کند و نشان می‌دهد که تعیین نرخ‌های مالیاتی بدون توجه به واکنش مؤدیان می‌تواند کارایی نظام مالیاتی را تضعیف کند.

از سوی دیگر، نتایج نشان داد که نرخ اشتغال تأثیر مثبت و معناداری بر تمکین مالیاتی دارد. افزایش اشتغال، به‌ویژه در بخش رسمی اقتصاد، از طریق گسترش پایه مالیاتی و افزایش درآمدهای مشمول مالیات، نقش مهمی در تقویت تمکین مالیاتی ایفا می‌کند. این یافته تأکید می‌کند که سیاست‌های اشتغال‌زا نه‌تنها از منظر اجتماعی و اقتصادی اهمیت دارند، بلکه به‌عنوان ابزاری مکمل در افزایش کارایی نظام مالیاتی نیز قابل توجه‌اند. همچنین، شاخص فساد تأثیری منفی و معنادار بر تمکین مالیاتی نشان داد که بیانگر نقش کلیدی کیفیت نهادها و شفافیت در رفتار مالیاتی مؤدیان است. افزایش فساد موجب تضعیف اعتماد عمومی، کاهش تمکین داوطلبانه و در نهایت افزایش شکاف مالیاتی می‌شود. در مقابل، بهبود حکمرانی، شفافیت نهادی و پاسخ‌گویی دولت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز ارتقای تمکین مالیاتی و پایداری درآمدهای مالیاتی باشد. اثر منفی تولید ناخالص داخلی سرانه بر تمکین مالیاتی نیز نشان می‌دهد که در اقتصادهای پیشرفته، تغییر ساختار اقتصادی و سیاست‌های حمایتی می‌تواند به‌طور موقت سهم درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی را کاهش دهد، هرچند اصلاحات نهادی می‌تواند این اثر را در بلندمدت خنثی کند.

از منظر سیاست‌گذاری، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که تجربه کشورهای OECD حاکی از ضرورت اتخاذ رویکردی تلفیقی در اصلاح نظام مالیاتی است؛ رویکردی که صرفاً بر افزایش نرخ‌های مالیاتی متکی نباشد، بلکه هم‌زمان بر توسعه اشتغال، کاهش فساد، افزایش شفافیت و گسترش پایه‌های مالیاتی تمرکز کند. این نتایج می‌تواند برای کشورهایی مانند ایران که با چالش پایین بودن نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی و ضعف تمکین مالیاتی مواجه‌اند، راهنمای سیاستی ارزشمندی فراهم آورد. نوآوری اصلی این پژوهش در به‌کارگیری روش داده‌های تابلویی پویا برای تحلیل هم‌زمان اثر عوامل اقتصادی و نهادی بر تمکین مالیاتی در کشورهای عضو OECD است که

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

امکان ارائه سیاست‌های مالیاتی مبتنی بر شواهد تجربی را فراهم می‌کند. پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی، نقش عوامل رفتاری و فرهنگی مؤدیان، اثر دیجیتالی‌سازی نظام مالیاتی و تفاوت‌های ساختاری میان گروه‌های مختلف کشورها به‌صورت تفکیک‌شده مورد بررسی قرار گیرد.

۱۴. پیشنهادات

به منظور بهبود وضعیت تمکین مالیاتی در ایران، پیشنهادات زیر ارائه می‌شود:

افزایش شفافیت و عدالت مالیاتی: سیاست‌گذاران باید با ایجاد شفافیت در فرآیندهای مالیاتی، از جمله انتشار گزارش‌های سالانه درباره نحوه مصرف درآمدهای مالیاتی، اعتماد عمومی را افزایش دهند. همچنین، گسترش پایه‌های مالیاتی و جلوگیری از فرار مالیاتی در میان گروه‌های پردرآمد می‌تواند به عدالت مالیاتی کمک کند.

تقویت زیرساخت‌های نظارتی: با بهره‌گیری از فناوری‌های نوین و افزایش نظارت بر فرآیندهای مالیاتی، دولت می‌تواند امکان کشف فرار مالیاتی را افزایش داده و هزینه‌های مرتبط با تخلفات مالیاتی را بالا ببرد.

اصلاح نظام نرخ‌گذاری مالیاتی: با توجه به نتایج این پژوهش که وجود یک منحنی لافر را تأیید می‌کند، دولت ایران باید نرخ مالیات را به نحوی تعیین کند که در سطح بهینه قرار گیرد. افزایش بی‌رویه نرخ مالیات می‌تواند منجر به کاهش تمکین مالیاتی و افزایش فرار مالیاتی شود.

توسعه سیاست‌های اشتغال‌زا: افزایش نرخ اشتغال از طریق تقویت بخش‌های تولیدی و خدماتی می‌تواند به گسترش پایه مالیاتی و بهبود درآمدهای مالیاتی منجر شود. تجربه کشورهای OECD نشان می‌دهد که ارتباط مستقیم میان اشتغال و تمکین مالیاتی وجود دارد.

مبارزه با فساد و افزایش حکمرانی خوب: کاهش فساد در نظام مالیاتی با تأکید بر شفافیت، نظارت و عدالت، می‌تواند به بهبود تمکین مالیاتی کمک کند. سیاست‌های مبتنی بر حکمرانی خوب

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

در کشورهای OECD نشان داده‌اند که اعتماد عمومی یکی از ارکان اصلی موفقیت نظام مالیاتی است.

آموزش و فرهنگ‌سازی مالیاتی: ارتقای آگاهی عمومی نسبت به اهمیت مالیات و نقش آن در توسعه اقتصادی و اجتماعی می‌تواند تمکین داوطلبانه را افزایش دهد. آموزش‌های مالیاتی در مدارس و دانشگاه‌ها و اطلاع‌رسانی گسترده از طریق رسانه‌ها می‌تواند به تغییر نگرش عمومی نسبت به مالیات کمک کند.

References

Ahmadi Mousavi, S. M.; Saleh Validi, M.; Najafi Tavana, A. (1398). Asibshenasi-ye nezam-e maliati dar Iran va tabyin-e elal-e moasser dar borouz-e asibha [Pathology of the tax system in Iran and explanation of causes effective in the emergence of damages]. Hoghoughi Dadgostari [Judicial Law], 14(10). (in Persian)

Alipour, M.; Rezaei, S.; Ahmadi, R. (1398). Barresi-ye avamel-e moasser bar tamkin-e maliati dar Iran [Examining factors affecting tax compliance in Iran]. Majaleh Pajouhesh-haye Eghtesadi Iran [Journal of Economic Research of Iran], 17(2), 56-70. (in Persia)

Alm, J., & Martinez-Vazquez, J. (2023). Institutional quality, tax compliance and economic behavior: Evidence from OECD countries. Journal of International Taxation and Public Economics, 47(2), 123–142.

Bagheri, B.; Babajani, J.; Barzideh, F. (1398). Shenasaeei avamel-e moasser bar tamkin-e maliati dar Iran [Identifying factors affecting tax compliance in Iran]. Pajouhesh-haye Tajrobi Hesabdari [Empirical Studies in Accounting], 3(1), 113-324. (in Persian)

Barzideh, F.; Ebrahimi Dardeh, S. (1398). Rotbebandi-ye avamel-e raftari moasser bar adam-e tamkin-e maliat bar daramad-e meshaqel az manzar-e khebregan [Ranking behavioral factors affecting non-compliance with income tax on professions from experts' perspective]. Pazhoueshnameh-ye Maliyat [Tax Research Journal], (42), 43-72. (in Persian)

Besley, T., Persson, T., & Sturm, D. M. (2024). Economic structure and tax compliance: Comparative evidence from OECD. Journal of Comparative Economics, 56, 305–326.

Bird, R., & Zolt, E. (2024). Nonlinear tax rates and revenue outcomes in advanced economies: A panel analysis. Public Finance Review, 52(1), 88–110.

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

Castro, L., & Scartascini, C. (2023). Employment dynamics and tax compliance: Evidence from cross-national panel data. Review of Economics and Statistics, 105(4), 765–781

Doerrenberg, Ph. & Peichl, A. (2017). Tax morale and the role of social norms and reciprocity Evidence from a randomized survey experiment. Publisher and distributor: ifo Institute – Leibniz Institute for Economic Research at the University of Munich .

Evans, C., Hansford, A., Hasseldine, J., Lignier, P., Smulders, S. & Vaillancourt, F. (2014). Small business and tax compliance costs: A cross-country study of managerial benefits and tax concessions. Journal of Tax Research, 12(2), 453.

Fishbein, M. & Ajzen, I. (1977). Belief, attitude, intention, and behavior: An introduction to theory and research. Available at: https://www.researchgate.net/publication/233897090_Belief_attitude_intention_and_behaviour_A n_introduction_to_theory_and_research

Haj Mahmoud Attar, F.; Araei, V. (1402). Ta'sir-e e'temad be doulat bar tamkin-e davtalbaneh-ye modian-e maliati ba naqsh-e mianji-ye edrak-e edalat-e maliati [The impact of trust in government on voluntary tax compliance of taxpayers with the mediating role of perceived tax justice]. Pajouhesh-haye Hesabdari Mali va Hesabresi [Financial Accounting and Auditing Research], 20(0), 100-103. (in Persia()

Jafari Samimi, A. (1373). Barresi-ye ahammiyat va avamel-e moasser bar maliat-e toromi dar Iran [Examining the importance and factors affecting inflationary tax in Iran]. Tahghighat-e Eghtesadi [Economic Research], (50), 125-156. (in Persian)

Jafari, Sh.; Nikoukar, M.; Nazari, A. (1402). Ta'sir-e e'temad-e omoumi bar tamkin-e maliati: barresi-ye moredi dar Iran [The impact of public trust on tax compliance: A case study in Iran]. Faslnameh Eghtesad va Siyasat [Journal of Economics and Politics], 1(29), 45-59. (in Persian)

Jones, Ch.R. (2009). Understanding and improving use-tax compliance: A theory of planned behavior approach. University of South Florida Scholar Commons.

Kiow, T.S., Salleh, M.F.M. & Kassim, A.A.B.M. (2017). The determinants of individual taxpayers' tax compliance behaviour in peninsular malaysia. International Business and Accounting Research Journal, 1(1), p.26-43 .

Lestari, U.P. & Sinambela, E.A. (2022). Information Technology Utilization and the Role of Improving Taxpayer Compliance. Bulletin of Science, Technology and Society, 1(2), 11–13 .

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

Ma, J. (2017). Taxpayers' attitudes toward tax compliance in developed and developing countries: a critical review of the literature. Auckland University of Technology .

Madden, T.J., Ellen, P.S. & Ajzen, I. (1992). A Comparison of the Theory of Planned Behavior and the Theory of Reasoned Action. Personality and Social Psychology Bulletin, 18(1), 3-9 .

Magner, N., Welker, R.B. & Campbell, T.L. (1996). Testing a Model of Cognitive Budgetary Participation Processes in a Latent Variable Structural Equations Framework. Accounting and Business Research, 27(1), 41-50 .

Mahangila, D. (2017). The impact of tax compliance costs on tax compliance behaviour. Journal of Tax Administration, 3(1)

Manual, V. & Xin, A.Z. (2016). Impact of tax knowledge, tax compliance cost, tax deterrent tax measures towards tax compliance behavior: A survey on self-employed taxpayers in West Malaysia. Electronic Journal of Business and Management, 1(1), 56-70 .

Mimiaga, M.J., Reisner, S.L., Reilly, L., Soroudi, N. & Safren, S.A. (2009). HIV prevention: A comprehensive approach. In: J.L. Peterson & R.J. DiClemente (Eds.), HIV Prevention (Chapter 8 - Individual interventions, p. 203-239). https://doi.org/10.1016/B978-0-12-374235-3.00008-X

Mohammadi, M.; Hosseini, F.; Soleimani, M. (1399). Ta'sir-e siyasat-haye baz-tozi'i bar tamkin-e maliati dar kasb-o-kar-haye koochak [The impact of redistributive policies on tax compliance in small businesses]. Faslnameh Modiriyat-e Maliati [Journal of Tax Management], 25(3), 112-130. (in Persian)

Nicoleta, B. (2011). A review of factors for tax compliance. Annals of "Dunarea de Jos, 17(1), 69-76 .

Norman, P. & Smith, L. (1995). The theory of planned behavior and exercise: An investigation into the role of prior behavior, behavioral intentions and attitude variability. European Journal of Social Psychology, 25, 403–415 .

Oladipupo, A.O. & Obazee, U. (2016). Tax Knowledge, Penalties and Tax Compliance in Small and Medium Scale Enterprises in Nigeria. iBusiness, 8, 1-9. http://dx.doi.org/10.4236/ib.2016.81001 .

Ortega, D., Ronconi, L. & Sanguinetti, P. (2016). Reciprocity and willingness to pay taxes: evidence from a survey experiment in Latin America. Economía, 16(2), 55-87.

Rameshinia, M.; Jamshidi, N.; Asadi, Gh. (1398). Negarshi novin be tamkin-e maliati: era'e yek charchoub-e jadid [A new perspective on tax compliance: Presenting a new framework]. Pazhoueshnameh-ye Maliati [Tax Research Journal], (71), 22-34. (in Persian)

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]

Ramezani, M. J.; Fattahi, A. (1398). Avamel-e eghtesadi va gheyr-e eghtesadi moasser bar tamkin-e maliati [Economic and non-economic factors affecting tax compliance]. Hesabdar [Accountant], (117). (in Persian)

Sharifi, J.; Mohammadi, N. (1400). Naqsh-e avamel-e ravanshenakhti dar tamkin-e maliati: mored-e Iran [The role of psychological factors in tax compliance: The case of Iran]. Majaleh Ravanshenasi-ye Ejtema'i [Journal of Social Psychology], 34(4), 99-115. (in Persian)

Soltani, M.; Pourmohammadi, S.; Razavi, F. (1400). Tahlil-e ta'sir-e motagheyyer-haye eghtesadi bar tamkin-e maliati dar Iran [Analysis of the impact of economic variables on tax compliance in Iran]. Faslnameh Siyasat-haye Mali va Eghtesadi [Journal of Financial and Economic Policies], 22(4), 68-80. (in Persian)

Soltani, M.; Pourmohammadi, S.; Razavi, F. (1401). Tahlil-e ta'sir-e siyasat-haye maliati bar tamkin-e maliati dar Iran [Analysis of the impact of tax policies on tax compliance in Iran]. Majaleh Oloum Eghtesadi Iran [Iranian Journal of Economic Sciences], 18(5), 75-88. (in Persian)

Zahedi, M.; Fathi, R.; Salehi, F. (1402). Naqsh-e amouzesh va agahi-bakhshi dar tamkin-e maliati dar Iran [The role of education and awareness in tax compliance in Iran]. Majaleh Maliat va Tose'eh Eghtesadi [Journal of Taxation and Economic Development], 12(6), 98-110. (in Persian)

Ziaei, Z.; Mohajeri, P.; Nasiri Eghdam, A. (1398). Asar-e tashrik-e ettela'at bar nesbat-e maliat be towlid-e nakhales-e dakhli [The effect of information sharing on the tax-to-GDP ratio]. Pazhoueshnameh Eghtesadi [Economic Research Journal], 20(20), 200-221. (in Persian)

[Downloaded from isharat.khu.ac.ir on 2026-10-29]