شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور: مطالعه‌ای آمیخته

هادی ثنائی‌پور[1]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۰۱/۲۱، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۰/۱۵

چکیده

هدف از انجام این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور است. برای دستیابی به این هدف، از روش تحقیق آمیخته اکتشافی در دو فاز کیفی و کمّی استفاده شد. در بخش کیفی تحقیق، عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با انجام ۱۷ مصاحبه با خبرگان شناسایی شدند. تحلیل داده‌ها در این بخش با استفاده از روش تحلیل محتوا طی فرآیند کدگذاری در سه مرحله کدگذاری باز، محوری و گزینشی انجام شد. در نهایت ۲۴ عامل به‌عنوان مهم‌ترین عوامل تعیین شدند که می‌توان آنها را در قالب ۶ حوزه اصلی، دسته‌بندی کرد. در بخش کمّی تحقیق، برای وزن‌دهی عوامل، تعیین شدّت رابطه بین عوامل و اولویت‌بندی آنها از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره مبتنی بر تکنیک دیمتل و فرآیند تحلیل شبکه‌ای استفاده شد. نتیجه این فرآیند که محاسبات آن با استفاده از نرم افزار سوپر دیسیژن در یازده گام انجام شد، نشان می‌دهد مهم‌ترین عوامل به ترتیب وزن و اولویت عبارتند از: سیستم جامع اطلاعاتی، نیروی انسانی متخصص، قانون مالیاتی، اعتماد، فساد اداری و بهبود فرهنگ مالیاتی. در انتها نیز با توجه به نتایج حاصل شده، راهکارها و پیشنهادهای کاربردی ارائه شدند.

واژه‌های کلیدی: فرار مالیاتی، کسب‌وکارهای کوچک و متوسط، تحلیل آمیخته اکتشافی.

۱. استادیار کارآفرینی، گروه مدیریت، دانشکده علوم انسانی آزادشهر، دانشگاه گنبد کاووس (نویسنده مسئول)، Sanaeepour@gonbad.ac.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

۱- مقدمه

اخذ مالیات از دیرباز برای دولت‌ها امری اجتناب‌ناپذیر بوده است، تا آنجا که می‌توان گفت هر دولتی به منظور رفع نیازهای خود به وصول مالیات از مردم اقدام کرده و اکنون نیز تعیین و وصول مالیات، بیش از گذشته، مدّ نظر متولیان امور است. در گذشته، اخذ مالیات فقط به دلیل جنبه‌های درآمدی آن مطرح بوده است اما امروزه دولت‌ها علاوه بر هدف مذکور، از وصول مالیات – که رکن اصلی در حیطه مالیه عمومی هر کشور است– به عنوان مهم‌ترین وسیله در تخصیص منابع، حصول اشتغال کامل، درجه معقولی از ثبات قیمت‌ها، توازن حساب‌های بین المللی و بالاخره توزیع عقلایی و صحیح درآمدها میان طبقات و گروه‌ها و بخش‌های مختلف اقتصادی جامعه، بهره می‌جویند. به‌واسطه نقش و اهمیت مالیات در اقتصاد کشور، فعالیت‌های فرار مالیاتی نیز اهمیت پیدا می‌کند. فعالیت‌های فرار مالیاتی، همواره از مسائل مهم و مسئله ساز در هر کشوری بوده است (Liu et al., 2012: 8770).

در اقتصاد کشورها، سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی کشور متفاوت بوده و بستگی به سطح توسعه‌یافتگی و ساختار اقتصادی کشورها دارد. در کشور ما نیز در سالیان اخیر به‌واسطه شرایط بین‌المللی و عزم جدی دولت بر وابستگی هرچه کمتر به منابع درآمدی حاصل از فروش نفت، سهم مالیات از درآمدهای کشور رشد روزافزونی پیدا کرده و در حال حاضر درصد قابل توجهی از درآمدهای دولت از محل مالیات تامین می‌شود.

به این ترتیب مالیات به‌عنوان عامل اصلی در چرخه اقتصاد کشور نقش خود را ایفا می‌کند و ابزاری است برای تحرک تولید و برنامه‌های توسعه، توزیع عادلانه امکانات و جلوگیری از شکست بازار در تخصیص بهینه منابع. در این شرایط، فرار از مالیات و تقلب مالیاتی یکی از دغدغه‌های مستمر برای اداره امور مالیاتی به خصوص در کشورهای در حال توسعه است. حقیقت این است که مالیات‌ها تنها منبع سرمایه دولت نیستند، با این حال نشانه بسیار مهمی درباره تعهد و کارایی دولت است که آیا دولت از پس فعالیت‌هایش بر می‌آید و دستیابی به سایر منابع درآمد را محدود می‌کند یا خیر (Gonzalez & Velasquez, 2013: 1428).

یکی از جنبه‌های مقوم در اقتصاد ایران، کسب‌وکارهای کوچک و متوسط است که سهم زیادی از اقتصاد کشور، به فعالیت‌های کارآفرینان در این بخش اختصاص دارد. بر طبق آمار وزارت صنعت، معدن و تجارت، حدود ۹۵ درصد از کسب‌وکارهای فعال در کشور از نوع کوچک‌ومتوسط می‌باشند. می‌توان گفت این نوع کسب‌وکارها سهم قابل توجهی در تامین درآمدهای مالیاتی کشور را به خود اختصاص داده‌اند. این در حالی است که این کسب‌وکارها به‌واسطه حجم کوچکتر فعالیت‌های اقتصادی، گردش مالی کمتر و تعداد سال‌های اندک فعالیت، از پشتوانه مالی ضعیفتری نسبت به بنگاه‌های بزرگ برخوردارند و در این شرایط، حفظ و بقای

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

فعالیت آنها، مهم‌ترین دغدغه است. بدیهی است مالیات، فشار فزاینده‌ای به آنها وارد کرده و ممکن است افزایش هزینه‌ها به کاهش توان رقابت و خارج شدن از چرخه اقتصاد بیانجامد.

بررسی‌ها نشان می‌دهد مالیات در عین حال که باید آن را از ضروریات مربوط به بقاء کشور و دولت به شمار آورد، همواره موجب بروز تضاد و کشمکش میان مؤدیان و مأموران مالیاتی و یا به عبارت دیگر میان مردم و دولت بوده است. عده‌ای از مؤدیان به دلیل سودجویی فردی، مرتکب قرار از مالیات می‌شوند. بعضی افراد به ضعف و نارسایی قانون و مقررات مالیاتی معترض هستند. برخی با مطرح کردن بی‌عدالتی و رفتارهای نامناسب مأموران مالیاتی، واکنش نشان می‌دهند (Madah & Nematollahi, 1392: 127).

در این شرایط ممکن است فرار مالیاتی رخ دهد. با توجه به مطالب مطرح شده، هدف از انجام این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور است. برای دستیابی به این هدف، از روش تحقیق آمیخته اکتشافی استفاده می‌شود. بدین ترتیب که با انجام مصاحبه‌هایی با کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور به‌عنوان افراد خبره که تجارب متعددی از رفتارهای مالیاتی صاحبان کسب‌وکارهای کوچک و متوسط داشته‌اند، کدهای اولیه از عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در این گونه کسب‌وکارها استخراج شده و سپس با استفاده از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره، عوامل اولویت‌بندی می‌شوند.

در انتها بر اساس نتایج به‌دست آمده، پیشنهادها و توصیه‌هایی برای برنامه‌ریزی و سیاست‌گذاری در این حوزه ارائه می‌شود. بنابراین سوالات این پژوهش عبارتند از:

- مهم‌ترین ابعاد و شاخص‌های مؤثر بر فرار مالیاتی کسب‌وکارهای کوچک و متوسط از دید کارکنان سازمان چیست؟
- رابطه بین ابعاد و شاخص‌های مؤثر بر فرار مالیاتی کسب‌وکارهای کوچک و متوسط از دید کارکنان سازمان چگونه است؟
- ابعاد و شاخص‌های مؤثر بر فرار مالیاتی کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط از دید کارکنان سازمان از چه وزن و اولویتی برخوردارند؟

در این پژوهش، ابتدا مبانی نظری مرتبط با فرار مالیاتی، کارآفرینی و کسب‌وکار و همچنین پیشینه پژوهشی مرتبط، بررسی شده و ضمن معرفی روش روش تحقیق، یافته‌های تحقیق در قالب یافته‌های توصیفی، یافته‌های بخش‌های کیفی و کمّی ارائه می‌شوند. در نهایت مطالب جمع‌بندی و نتیجه‌گیری شده و پیشنهادهایی به‌منظور بهبود عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط ارائه می‌شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

۲- مبانی نظری

۲-۱- فرار مالیاتی

هرگونه تلاش غیرقانونی به منظور عدم پرداخت مالیات، فرار مالیاتی خوانده می‌شود. فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های مختلف صورت‌گیرد ولی هدف اصلی در به‌کارگیری این روش‌ها، عدم پرداخت کامل یا ناقص مالیات است. فرهنگ حقوقی فرار مالیاتی را پرداخت ناقص مالیات از طریق فعالیت‌های غیرقانونی یا تقلب در پرداخت آن یا اشتباه پرکردن مدارک مالیاتی به طور عمدی می‌داند (Henry, 2005: 341). در واقع فرار مالیاتی به فعالیت‌های غیرقانونی است که توسط تعدادی از افراد یا شرکت‌ها به‌منظور کاهش پرداخت مالیات انجام می‌شود. افراد و شرکت‌ها از طریق کم‌گویی درآمدها، فروش دارایی یا از طریق زیاده‌گویی کسورات و معافیت‌ها از پرداخت مالیات فرار می‌کنند (Alm, 2005: 402).

یکی از مهم‌ترین مسائل مربوط به وضع و اجرای کارآمد نظام مالیاتی، شناسایی راه‌های فرار از پرداخت مالیات و راهکارهای جلوگیری از آنهاست. زیرا پدیده فرار از پرداخت مالیات در نظام مالیاتی، همانند سایر جرایم در این حوزه، متأثر از عوامل گوناگونی از جمله عوامل اقتصادی، بسترهای اجتماعی نظیر کمبود نهادهای اجتماعی مؤثر در ارتقای هنجار تمکین، توان اجرایی و مدیریتی سازمان مالیاتی است که با تبعات اجتماعی، اقتصادی و اثرات متقابل همراه است (Alm & Martines, 2001: 1).

فرار مالیاتی موجب کاهش درآمد مالیاتی دولت؛ اختلال در بودجه سالانه و تغییر توان رقابتی عوامل اقتصادی به نفع مرتکبین می‌شود. این عامل شکاف بین گروه‌های مختلف درآمدی را بیشتر خواهد کرد. چنانچه برای پیشگیری از فرار مالیاتی چاره اندیشی نشود، ممکن است افراد دیگر نیز به منظور افزایش توان مالی خود به این کار ترغیب شوند. به دلیل تأثیر رفتار اجتماعی افراد بر یک‌دیگر، فرار مالیاتی، به رغم پرهیز برخی افراد، به‌تدریج مقبولیت عمومی پیدا می‌کند (Khaleghi & Seify, 1394: 182).

تبیین علل رفتارهای مرتبط با فرار مالیاتی از دو جریان اصلی پیروی می‌کند. در مکاتب اقتصادی و در اقتصاد نئوکلاسیک، پرداخت مالیات یا فرار از پرداخت آن مبتنی بر اصولی همچون اصل عقلانیت فردی، حداکثرسازی سود مورد انتظار و نظایر آن است. در این گونه مکاتب، با منطق ریاضی و استفاده از فرمول‌هایی، سعی در تبیین پدیده فرار مالیاتی یا تحلیل اثر و جنبه‌های مختلف آن را داشته‌اند. در دیگر مکاتب اقتصادی همچون نهادگرایی، به نقد مدل‌های فرمالیستی و مرسوم اقتصاددانان مکاتب نئوکلاسیک پرداخته و پیش‌فرض‌های این مکاتب را برای تبیین رفتار پدیده مالیاتی ناکافی می‌دانند. از دید این گونه از مکاتب، پارامترهایی نظیر نهادهای رسمی و علی‌الخصوص نهادهای غیررسمی می‌تواند تبیین بهتری از پدیده فرار مالیاتی داشته باشد. این پژوهش‌ها فرار مالیاتی را صرفا معلول عوامل اقتصادی نمی دانستند و کارکرد عوامل

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

رفتاریِ نظیر فرهنگ، هنجارهای عرفی، اخلاق، برداشت‌های ادراکی مؤدیان از کارکرد نهادهای رسمی و. .. را مد نظر قرار دادند.

مالیات در ایران نیز مانند سایر کشورهای در حال توسعه نتوانسته نقش چندانی را در اقتصاد ایفا کند. از آنجا که درآمدهای حاصل از صادرات نفت خارج از کنترل دولت است، و خط‌مشی توسعه کشور نیز در سال‌های اخیر به دلیل گسترش تحریم‌ها، افت شدید قیمت نفت و کسری بودجه، در پی تمرکززدائی از نظام وابسته به درآمدهای نفتی و گرایش به‌سمت درآمدهای مالیاتی است، لذا کاهش وابستگی به نفت و انجام اصلاحات لازم برای افزایش درآمد مالیاتی دولت را می‌توان یکی از اولویت‌های نیل به اهداف نظام اقتصادی کشور تلقی نمود (Omidipour et al., 1394: 70).

۲-۲- کارآفرینی و کسب‌وکارهای کوچک و متوسط

کارآفرینی فرایند نوآورانه‌ای است که به‌وسیله آن فرد یا گروهی از افراد از تلاش‌های سازماندهی شده استفاده می‌کنند تا فرصت‌هایی را پیگیری کنند که به خلق ارزش‌ها و رشد کسب‌وکارها منجر می‌شود (Carlen, 2016: 5). یکی از خروجی‌ها و نتایج فعالیت‌های کارآفرینانه، راه‌اندازی کسب‌وکار است. کسب‌وکار شامل هر نوع سازمان و موسسه‌ای است که طی یک فرآیند قانونی، رسمیت پیدا می‌کند. از یک نظر می‌توان گفت که کارآفرینی، ایجاد کسب‌وکار جدید است (Rauch & Frese, 2007: 355).

کسب‌وکار عبارت است از هر نوع فعالیتی که در آن خدمات یا کارهایی که دیگر افراد جامعه به آن نیاز دارند و مایل به خرید آن هستند و توان پرداخت بهای آن را دارند، تولید، توزیع و عرضه می‌شود. کسب‌وکارها انواع متعددی دارند که بر حسب معیارهای مختلف، دسته بندی می‌شوند. یکی از این معیارها، اندازه کسب‌وکار است که در آن، بر حسب تعداد نفرات شاغل در کسب‌وکار، دسته بندی می‌شوند و شامل کسب‌وکارهای کوچک، متوسط و بزرگ می‌شوند. یکی از جنبه‌های تقویت کننده اقتصاد کشور، کسب‌وکارهای کوچک و متوسط است که سهم زیادی از اقتصاد کشور، به فعالیت‌های کارآفرینان و صاحبان صنایع کوچک در این بخش اختصاص دارد. کسب‌وکار کوچک و متوسط، فعالیتی کارآفرینانه است و حدود ۹۵ درصد از تعداد بنگاه‌های اقتصادی کشور را به خود اختصاص داده است. در کشورهای مختلف، تعاریف متعددی از کسب‌وکارهای کوچک و متوسط ارائه شده است که معیار دسته‌بندی کسب‌وکار به کوچک، متوسط و بزرگ را به تعداد افراد شاغل در این بنگاه‌ها، گردش مالی و حجم جریان نقدینگی این‌گونه بنگاه‌ها، تراز مالی و ارزش فروش سالیانه و مواردی از این قبیل وابسته دانسته‌اند. یکی از جامع‌ترین معیارها برای تفکیک انواع کسب‌وکارها در نظر گرفته می‌شود، دسته‌بندی کسب‌وکارها بر حسب تعداد اشتغال ایجاد شده و تعداد افراد فعال در آنها است. طبق تعریف، کسب‌وکار کوچک و متوسط فعالیت اقتصادی است که کمتر از ۲۵۰ نفر به‌طور مستقیم در آن

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

فعالیت دارند. با توجه به این دسته‌بندی، اغلب فعالیت‌های اقتصادی در کشورما از نوع کسب‌وکارهای کوچک و متوسط است و طبق آمار منتشر شده توسط وزارت صنعت، معدن و تجارت، بیش از ۹۵ درصد از بنگاه‌های اقتصادی کشور در قالب کسب‌وکارهای کوچک و متوسط فعالیت می‌کنند. در سایر کشورها نیز وضعیت به همین ترتیب است و تعداد بنگاه‌های اقتصادی از نوع کسب‌وکارهای کوچک و متوسط بیشترین سهم از تعداد بنگاه‌های اقتصادی را به خود اختصاص داده است. به‌عنوان مثال در مالزی، بیشتر از ۹۰ درصد، ترکیه حدود ۸۵ درصد، اتحادیه اروپا، ۹۵ درصد، ایتالیا بیشتر از ۹۵ درصد از تعداد بنگاه‌ها از نوع کسب‌وکارهای کوچک و متوسط می‌باشند. کسب‌وکارهای کوچک و متوسط مزایایی متعددی برای جامعه دارند که از جمله آنها می‌توان به ایجاد فرصت‌های شغلی، قدرت بالای جذب و بومی‌کردن تکنولوژی، قدرت بالا در تربیت کارآفرینان و مدیران اقتصادی، کاهش عدم تعادلهای بخشی و منطقه‌ای در اقتصاد، ایجاد محیط رقابتی در اقتصاد و افزایش کارایی، خوداتکایی اقتصادی، قدرت انعطاف پذیری بالا در برابر بحران‌ها و تهدیدات و ایجاد شبکه اقماری با صنایع بزرگ در جهت به‌هم پیوستگی بیشتر صنعتی اشاره کرد (Mousavi-Neghabi, 1397: 12).

۳- پیشینه تحقیق

بررسی مطالعات داخل و خارج از کشور در خصوص پدیده فرار مالیاتی حاکی از آن است که این موضوع مورد توجه پژوهشگران و محققین بوده است اما نکته قابل توجه در پیشینه پژوهش‌های مرتبط آن است که علی‌رغم پژوهش‌های متعدد، بازهم مشاهده می‌شود که تعداد این تحقیقات در سالیان اخیر نه‌تنها کمتر نشده، بلکه بررسی و ریشه‌یابی علل فرار مالیاتی بیشتر مورد توجه محققین بوده و با روش‌شناسی‌های متعدد و همچنین اهداف مختلف، نتایج قابل توجهی از بررسی هرچه بیشتر این پدیده برای پژوهش‌گران و سیاست‌گذاران حاصل شده است که نشان از اهمیت موضوع دارد.

این تحقیق نیز در راستای پژوهش‌های پیشین، به بررسی علل فرار مالیاتی می‌پردازد اما چند نکته آن را از سایر پژوهش‌های پیشین متفاوت ساخته است. اولین نکته در محدوده مورد مطالعه است چراکه بررسی تحقیقات پیشین نشان می‌دهد تاکنون تحقیقی به شناسایی علل فرار مالیاتیِ صاحبان کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط نپرداخته است.

نکته دوم، گردآوری اطلاعات از خبرگان درون سازمان امور مالیاتی است. بدیهی است کارکنان سازمان با سال‌ها تجربه در بخش‌های مختلف، از تخصص و خبرگی منحصر به‌فردی برخوردارند که اطلاعات ارزشمندی در مورد پدیده فرار مالیاتی دارند. سومین تفاوت این تحقیق نسبت به سایر تحقیقات، روش انجام پژوهش است که به‌صورت آمیخته اکتشافی و با ترکیبی از روش‌های کیفی و کمّی انجام شده است. استفاده

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

از روش تحقیق آمیخته اکتشافی، اطلاعات ارزشمند و کاملتری را برای پژوهشگر فراهم می کند که به شناخت بهتر پدیده مورد مطالعه منجر می‌شود. در ادامه برخی از تحقیقات پیشین که در داخل و خارج از کشور انجام شده‌اند، بررسی می‌شوند.

تقوی‌فرد و همکاران (۱۳۹۶) به تحلیل آینده‌نگر تشخیص فرار مالیاتی مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از الگوریتم‌های طبقه‌بندی پرداختند. نتایج نشان‌می‌دهد استفاده از روش‌های داده‌کاوی به سازمان امور مالیاتی و حسابرسان امکان می‌دهد با استفاده از حداقل زمان و هزینه، گزارشی ارائه کنند که مستند به روش‌های علمی بوده و از اطمینان بالایی برخوردار باشد. حمیدی و محمدی (۱۳۹۴) پژوهشی با عنوان شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر درآمد مستغلات انجام دادند. نتایج پژوهش آنها نشان می‌دهد مهم‌ترین عوامل در تبیین پدیده فرار مالیاتی، بالابودن آمار و پرونده‌های هر واحد، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی، کمبود نیروی انسانی متخصص، سطح فرهنگ مالیاتی جامعه، ضعف سیستم الکترونیکی و عدم ایجاد اعتماد بین مؤدی و سازمان است.

کریمی پتانلار و همکاران (۱۳۹۴) اثربخشی دولت بر کاهش فرار مالیاتی در کشورهای منتخب را بررسی کردند. نتایج که با بهره‌گیری از داده‌های تابلویی انجام شد حاکی از آن است مهم‌ترین متغیر اثرگذار بر فرار مالیاتی در کشورهای منتخب، اثربخشی دولت می‌باشد. روستا و حیدریه (۱۳۹۳) پژوهشی با موضوع رتبه‌بندی علل فرار مالیاتی انجام دادند. در این پژوهش با دسته‌بندی عوامل و زیرعوامل فرار مالیاتی، مهم‌ترین علل فرار مالیاتی به‌ترتیب عوامل ساختاری و اداری، عوامل اجتماعی و فرهنگی، اخلاق مالیاتی، کارآیی نظام مالیاتی، وضعیت حقوق و سلامت نفس کارکنان سازمان امور مالیاتی تعیین شدند.

تابنده و همکاران (۲۰۱۲) عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در مالزی را مورد بررسی قرار دادند. آنها پایه مالیاتی، اندازه دولت، درآمد مودیان مالیات، نرخ تورم و باز بودن تجارت را به عنوان دلایل اصلی فرار مالیاتی عنوان نمودند. بر اساس یافته‌ها، اثر تورم و اندازه دولت بر فرار مالیاتی مثبت و معنادار است و رابطه بین آزادی تجاری و فرار مالیاتی، منفی و معنادار است.

گلیسون و میلز (۲۰۱۱) به بررسی برآورد ذخیره مالیات شرکت‌ها پرداخته و دریافتند شرکت‌هایی که خدمات مالیاتی را از حسابرس خود دریافت می‌کنند، ذخایر مالیاتی دقیق‌تری دارند. بنابراین، در چارچوب تخصص حسابرس، انتظار می‌رود که متخصصان صنعت در عمل حسابرسی به احتمال بیشتر دارای توانایی تشخیص و درک تفاوت‌های جزئی و ظریف استراتژی‌های اجتناب مالیاتی باشند. تحسین و ایتزاز (۲۰۱۰) اثر فساد و حکمرانی بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای درحال‌توسعه را بررسی کردند. نتایج منعکس می کند فساد، اثری منفی و معنادار و شاخص حکمرانی اثری مثبت و معنادار بر درآمد مالیاتی دارد. یعنی در کشورهای

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

درحال‌توسعه، موفقیت جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی وابسته به کارایی دولت است و شاخص‌های مربوط به حکمرانی خوب از اهمیت ویژه ای برخوردار است.

آلدرا و همکاران (۲۰۰۹) معتقدند ارزش‌های حاکم بر یک شرکت تعیین‌کننده فرار مالیاتی آن شرکت است. به اعتقاد آنها عوامل نهادی، اجتماعی، جمعیتی و به‌طورکلی فرهنگ افراد یک جامعه، نقش تعیین‌کننده در فرار از مالیات دارد. چاو و لیونگ (۲۰۰۹) دریافتند که به‌طور کلی مالیات دهندگان معتقدند نارضایتی در مورد عدالت سیستم مالیاتی دلیل اصلی برای افزایش عدم پذیرش مالیات است. نتیجه پژوهش ریچاردسون (۲۰۰۶) نشان‌می‌دهد رعایت اصل عدالت در سیستم مالیاتی به طور معنادار به کاهش فرار مالیاتی منجر می‌شود. در اکثر تحقیقات، شاخص انصاف مالیاتی، نماینده‌ای برای سنجش عادلانه بودن نظام مالیاتی است.

۴- روش تحقیق

با توجه به اهداف و سوالات پیش‌بینی شده، در این تحقیق از روش آمیخته اکتشافی استفاده می‌شود. روش تحقیق آمیخته روشی برای گردآوری و تحلیل داده‌های کمّی و کیفی در یک مطالعه یا مجموعه‌ای از مطالعات است که مبتنی بر تقدم و توالی اطلاعات است (Tashakkori & Teddlie, 2003: 7). هدف از استفاده از روش‌های تحقیق آمیخته، به‌کار بردن یکی به‌جای دیگری نیست، بلکه تقویت نقاط قوت و کاهش دادن یا به حداقل رساندن ضعف‌های هر دو روش در یک مطالعه است (Creswell, 2003: 5). به‌کارگیری یکی از روش‌های تحقیق (مبتنی بر روش کمّی و یا کیفی) تنها جنبه‌های محدودی از یک پدیده را نمایان می‌کند (Bazargan, 1391: 68). بنابراین استفاده از روش‌های تحقیق آمیخته، درک روشن‌تری از پدیده‌های اجتماعی و رفتاری فراهم می‌آورد. روش تحقیق آمیخته، طرح‌های متعددی دارد که یکی از آنها، طرح آمیخته اکتشافی است. در این طرح پژوهشگر درصدد زمینه‌یابی دربارهٔ موقعیتی نامعین است. بنابراین ابتدا به گردآوری داده‌های کیفی می‌پردازد. انجام این بخش او را به توصیف جنبه‌های بی‌شمار پدیده هدایت می‌کند. سپس پژوهشگر می‌تواند با گردآوری داده‌های کمّی، به آزمون‌های کمّی بپردازد. پژوهشگر بر مبنای یافته‌های حاصل از داده‌های کیفی، سعی دارد داده‌های کمّی را گردآوری کند تا تعمیم‌پذیری یافته‌ها را میسّر سازد (Bazargan, 1387: 20).

جامعه آماری تحقیق، خبرگان و مطلعین کلیدی در سازمان امور مالیاتی کشور بودند. دلیل انتخاب این افراد، تخصص و تجربه آنها می‌باشد. بدیهی است تعامل همیشگی کارکنان سازمان با صاحبان کسب‌وکارها، خبرگی در این افراد ایجاد کرده که می‌توان اطلاعات دقیق، مربوط و کاملی از آنها دریافت کرد. برای نمونه‌گیری نیز از روش نمونه‌گیری هدفمند استفاده شده است. در این روش پژوهشگر به‌گونه‌ای آگاهانه شرکت‌کننده‌های

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

خاص را برمی‌گزینند. برگزیدگان یا به‌صورت مشخص از ویژگی یا پدیدهٔ موردنظر برخوردارند و یا در حوزه‌ای خاص غنی از اطلاعات هستند (Boswell & Cannon, 2012: 71).

این انتخاب بر اساس هدف پژوهش و با توجه به تخصص و تجربهٔ افراد انجام می‌شود (Tashakkori & Teddlie, 2003: 5). معیارهای گزینش خبرگان نیز داشتن حداقل ۱۰ سال سابقه در امور مالیاتی کسب‌وکارهای کوچک و متوسط، قرار داشتن در جایگاه کارشناس ارشد مالیاتی در سازمان، همچنین داشتن تجربه مدیریت، آموزش، پژوهش و حضور در کارگروه‌های برنامه‌ریزی در این سازمان است.

برای گردآوری داده‌ها در بخش کیفی تحقیق، از مصاحبه نیمه‌ساختاریافته استفاده شد. مصاحبه‌ها تا جایی ادامه پیدا کرد که اشباع نظری حاصل شد. اشباع نظری وقتی به‌دست می‌آید که انجام مصاحبه جدید، دادهٔ جدیدی به داده‌های قبلی اضافه نمی‌کند. لینکلن و گوبا اظهار می‌کنند که در یک مطالعه که با دقت هدایت شده و در آن انتخاب نمونه به‌صورت تکاملی و تعاقبی بوده است، می‌توان با حدود ۱۲ شرکت کننده به نقطه اشباع رسید و احتمالاً این تعداد بیشتر از ۲۰ نخواهد شد. در این پژوهش با ۱۷ مصاحبه به اشباع نظری رسیدیم. همچنین برای گردآوری داده‌ها در بخش کمّی تحقیق از پرسشنامه استفاده شد.

برای تحلیل داده‌ها در بخش کیفی تحقیق از روش تحلیل محتوا با استفاده از فرآیند کدگذاری انجام شد. در این فرآیند مجموعه‌ای از داده‌های متنی و پراکنده به داده‌هایی با معنی و مفهوم تبدیل می‌گردد. این امر با مشخص کردن مقوله‌های کدگذاری باز شروع و با کدگذاری محوری و نهایتاً کدگذاری گزینشی انجام می‌شود (Bazargan, 1387: 25).

در مرحله کدگذاری باز، مصاحبه‌هایی که با خبرگان انجام شده بود، تحلیل شده و مقوله‌ها و تم‌هایی از مصاحبه‌ها استخراج شده و سپس بر اساس مشابهت و نزدیکی مفاهیم، دسته‌بندی شدند. در مرحله کدگذاری محوری، داده‌هایی که در مرحله‌ی کدگذاری باز بدست آمده‌اند، با یکدیگر تلفیق شدند. در کدگذاری محوری، یکی از مفاهیم کدگذاری باز به‌عنوان مفهوم یا پدیده اصلی انتخاب شده و در مرکز فرآیند قرار می‌گیرد و سپس سایر مفاهیم به آن ربط داده می‌شود. کدگذاری گزینشی نیز دو مرحلهٔ کدگذاری پیشین را با یکپارچه‌سازی و پالایش مقوله‌ها در چارچوبی نظری تکمیل می‌کند. بدین ترتیب عوامل اصلی و فرعی مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط شناسایی شدند.

در بخش کمّی تحقیق نیز که با هدف تعیین شدّت رابطه بین عوامل اصلی و فرعی، وزن‌دهی و اولویت‌بندی آنها انجام شده است، برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره مبتنی بر تکنیک دیمتل[1] و فرآیند تحلیل شبکه‌ای[2] استفاده شد.

1. Decision Making Trial and Evaluation Laboratory (DEMATEL)
2. Analytical Network Process (ANP)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

۴-۱- ویژگی‌های فنی (روایی و پایایی)

وجود یک طرح اجرایی (پروتکل) و روش نظام‌مند برای تحقیق کیفی، تاحد زیادی مشکلات ناشی از عدم پایایی یافته‌ها را کاهش می‌دهد. طرح اجرایی، تدبیری برای بالابردن درجه پایایی است و هدف آن، هدایت پژوهشگر در طول تحقیق است (Yin, 2003: 132). از آنجا که فرآیند پیش‌بینی شده این پژوهش، گام‌های مشخص و از پیش تعیین شده‌ای داشته است، به‌صورتی کاملاً نظام‌مند و ساختاریافته اجرا شده و در تمامی مراحل از روشی مکتوب و منسجم استفاده شده است، بنابراین پایایی لازم برای نتایج، محقَّق شد. همچنین خودبازبینی پژوهشگر در فرآیند گردآوری و تحلیل داده‌ها، از دیگر روش‌ها برای افزایش قابلیت پایایی پژوهش است که در گام‌های مختلف این تحقیق از آن استفاده شد (Andreas, 2003: 82). در بخش کمّی برای گردآوری داده‌ها از پرسشنامه استفاده شد. یک پرسشنامه هنگامی از روایی‌محتوا برخوردار است که واجد پرسش‌های لازم برای سنجش همه ابعاد باشد (Creswell & Clark, 2007: 87). اگر سوال‌های ابزار از توانایی سنجش ویژگی‌هایی برخوردار باشد که محقق قصد اندازه‌گیری آنها را دارد، آزمون دارای روایی‌محتوا است (Sarmad et al., 1384: 117). بدین منظور، پرسشنامه توسط خبرگان سازمان امور مالیاتی، بررسی و بازخورهای خبرگان دریافت و پرسشنامهٔ نهایی با به‌کارگیری اصلاحات پیشنهادی شکل گرفت. برای اعتبارسنجی (پایایی) نتایج تحقیق پس از انجام محاسبات لازم در هر گام از پژوهش، در اختیار خبرگان و صاحب‌نظران قرار گرفت.

۵- یافته‌های تحقیق

یافته‌های این تحقیق بر اساس فرآیند پیش‌بینی شده که در بخش روش تحقیق توضیح داده شده، در سه بخش کلّی یافته‌های توصیفی تحقیق با هدف توصیف جامعه مورد بررسی، یافته‌های بخش کیفی تحقیق با هدف شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی و یافته‌های بخش کمّی تحقیق با هدف تبیین رابطه بین عوامل و اولویت‌بندی آنها ارائه می‌شود.

۵-۱- یافته‌های توصیفی تحقیق

نتایج یافته‌های توصیفی نمونه مورد بررسی در جدول ۱ ارائه شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

جدول (۱)- اطلاعات جمعیت‌شناختی نمونه بررسی شده

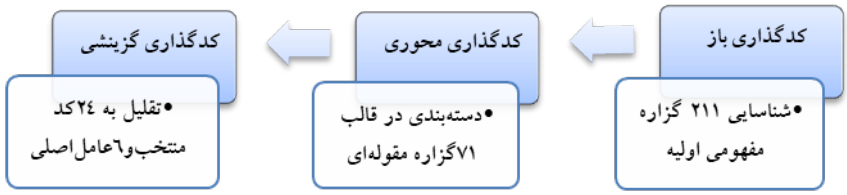
جنسیت	فراوانی	تحصیلات	فراوانی	سن	فراوانی	سابقه فعالیت	فراوانی
مرد	۱۳	کارشناسی	۶	کمتر از ۳۵ سال	۳	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	۵
				بین۳۵ تا۴۰سال	۷	بین ۱۵ تا ۲۰ سال	۶
زن	۴	کارشناسی ارشد و بالاتر	۱۱	بین۴۰ تا ۴۵سال	۵	بین ۲۰ تا ۲۵ سال	۴
				بالاتر از ۴۵ سال	۲	بالاتر از ۲۵ سال	۲
جمع	۱۷	جمع	۱۷	جمع	۱۷	جمع	۱۷

منبع: یافته‌های محقق

۵-۲- یافته‌های بخش کیفی تحقیق: شناسایی عوامل

در این بخش با انجام ۱۷ مصاحبه، عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط شناسایی شدند. تحلیل مصاحبه‌ها با استفاده از روش تحلیل محتوای کیفی و بر اساس فرآیند کدگذاری انجام شد. در این فرآیند، داده‌ها جمع‌آوری و دسته‌بندی شده و به هر دسته، عنوان مناسب داده می‌شود. سپس از درون آنها، مفاهیم و مقولات استخراج و خوشه‌های مفهومی تشکیل می‌گردند. سرانجام از ارتباط این مقوله‌ها، مدل مورد نظر برای توضیح یک پدیده خلق می‌شود. جریان تقلیل داده‌ها در شکل ۱ نشان داده شده است.

شکل (۱)- جریان تقلیل داده‌ها در فرآیند کدگذاری



منبع: یافته‌های محقق

با توجه به فرآیند انجام شده برای تحلیل مصاحبه‌ها، در مجموع عوامل اصلی مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط در قالب شش دسته قابل تفکیک است (جدول۲).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

جدول (۲)- عوامل مرتبط با فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک و متوسط

عامل اصلی	عوامل فرعی و زیر معیارهای مرتبط	عامل اصلی	عوامل فرعی و زیر معیارهای مرتبط
سیستم جامع اطلاعاتی	فقدان سیستم جامع اطلاعاتی در سازمان نبود زیرساخت ارتباطی و اطلاعاتی جامع فقدان پایگاه اطلاعاتی متمرکز در کشور توسعه امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری	**اعتماد**	اعتقاد به عدم پرداخت مالیات توسط سایرین عدم اعتماد مردم نسبت به دولت اعتماد نسبت به عادلانه بودن مالیات محسوس نمودن هزینه درآمد مالیاتی
فرهنگ مالیاتی	بهبود نگرش جامعه نسبت به مقوله مالیات آموزش مستمر تثبیت فرهنگ مالیاتی ایجاد نظام اطلاع رسانی برای ارتقاء فرهنگ مالیاتی توجه به پرداخت مالیات به عنوان ارزش	**قانون مالیاتی**	نبود قوانین الزام‌آور برای دسترسی به اطلاعات یکپارچه بین دستگاه‌های دولتی وجود خلاءهای قانونی پیچیده بودن قوانین و مقررات ساده سازی قوانین و توانایی درک آن
نیروی انسانی متخصص	جذب نیروی انسانی متخصص سطح توانایی و تخصص نیروهای موجود آموزش ضمن خدمت جابجایی نیروهای متخصص بین ادارات	**فساد اداری**	فراهم نمودن نحوه رسیدگی علی رأس ضعف مکانیزم اجرایی در انجام مجازات نبود برنامه پیشگیری از فساد فقدان قانون در جلوگیری از فساد

منبع: یافته‌های محقق

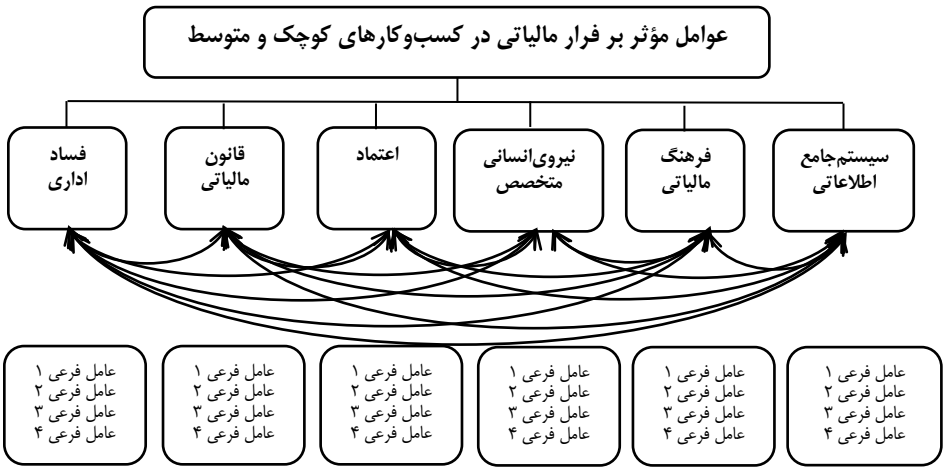
۵-۳- مدل مفهومی تحقیق

با توجه به فرآیند انجام‌شده در بخش کیفی پژوهش، مدل‌مفهومی با درنظرگرفتن عوامل اصلی و فرعی قابل طراحی است. بر اساس مدل مفهومی، می‌توان تمهیدات لازم برای ادامه فرآیند این تحقیق در گام‌های بعدی از جمله طراحی پرسشنامه را فراهم کرد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

شکل (۲)- مدل مفهومی تحقیق مبتنی بر نتایج بخش کیفی



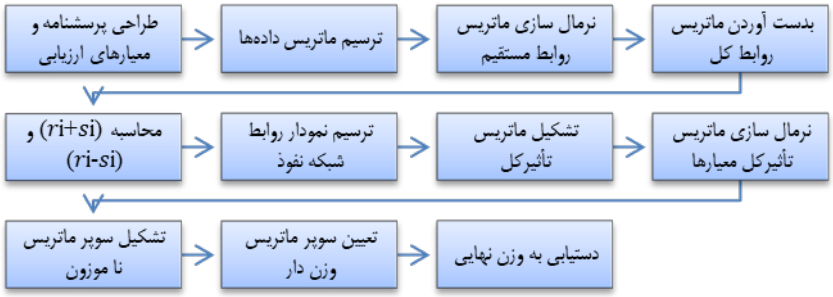
منبع: یافته‌های محقق

۵-۴- یافته‌های بخش کمّی: تبیین رابطه بین عوامل و اولویت‌بندی آنها

برای بررسی شدّت روابط و اثر علّی و معلولی بین عوامل از روش دیمتل استفاده شد. وجه تمایز این روش با سایر روش‌ها، ارایه روشی مناسب برای رتبه‌بندی با در نظر گرفتن تأثیر متقابل عوامل بر یکدیگر است. در این روش، پس از یافتن مهم‌ترین عوامل، روابط درونی آنها بررسی و روابط علّی بین متغیرها تعیین شدند. دیمتل روش مناسبی برای ساخت و تحلیل مدل علّی بین متغیرها در مسایل پیچیده است. در مسایل مدیریتی و اجتماعی از این روش برای تعیین اثر متقابل تعدادی زیادی از متغیرهای مؤثر بر یک مسئله خاص، دسته‌بندی و سازماندهی آنها استفاده می‌شود. علاوه بر آن، این روش معیار مناسبی برای اندازه‌گیری میزان ارتباطات داخلی بین متغیرها است و روابط داخلی بین متغیرهای مؤثر بر مسائل را با استفاده از تصمیم‌گیری گروهی به روابط علّی و معلولی تقسیم‌بندی کرده و به روابط و اثر درونی بین متغیرها پی می‌بریم (Tzeng & Huang, 2012: 160). گردآوری داده‌ها با استفاده از پرسشنامه و بر اساس منطق مقایسه زوجی بین عوامل اصلی و فرعی انجام می‌شود. فرآیند طی شده در شکل ۳ ارائه شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

شکل (۳)- الگوریتم پژوهش (ترکیب تکنیک‌های دیمتل و تحلیل شبکه‌ای)



منبع: یافته‌های محقق

در فرآیند دیمتل برای تعیین شدت روابط از محاسبه (ri+si) و (ri-si) استفاده می‌شود. جمع اعداد هر سطر ماتریس روابط کل، نشان دهنده ri و جمع اعداد هر ستون ماتریس نشان دهنده si است. نتیجه محاسبه (ri+si) اولویت‌بندی عوامل را مشخص می‌کند. از طرف دیگر، زمانی که (ri-si) مثبت باشد آن معیار قسمتی از گروه نفوذ کننده (علّی) و زمانی که منفی باشد، آن معیار جزئی از گروه تأثیر پذیر (معلول) است (جدول ۳).

جدول (۳)- محاسبه (ri+si) و (ri-si) عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی

عامل	ri	si	(ri+si)	اولویت	(ri-si)	اثرگذار/اثرپذیر
سیستم جامع اطلاعاتی	۳/۷۲۰۶	۱/۸۳۷۳	۵/۵۵۷۹	۱	۱/۸۸۳۲	اثرگذار
نیروی انسانی متخصص	۲/۹۴۵۸	۲/۵۴۴۶	۵/۴۹۰۵	۲	۰/۴۰۱۱	اثرگذار
فرهنگ مالیاتی	۲/۴۲۳۳	۲/۵۲۱۲	۴/۹۴۴۵	۶	-۰/۰۹۷۸	اثرپذیر
قانون مالیاتی	۲/۷۸۰۳	۲/۵۱۹۷	۵/۳۰۰۰	۴	۰/۲۶۰۵	اثرگذار
اعتماد	۲/۵۷۶۶	۲/۶۰۲۲	۵/۱۷۸۸	۵	-۰/۰۲۵۵	اثرپذیر
فساد اداری	۲/۵۱۲۳	۲/۹۳۳۹	۵/۴۴۶۳	۳	-۰/۴۲۱۶	اثرپذیر

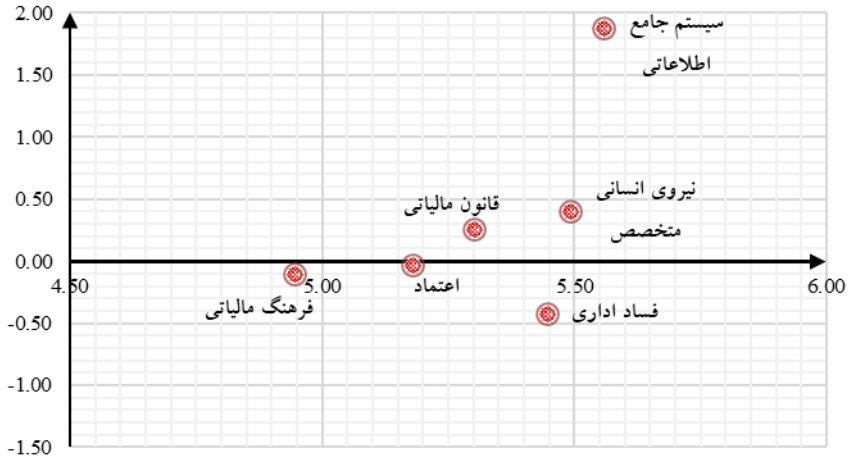
منبع: یافته‌های محقق

برای ترسیم نمودار شبکه نفوذ در فرآیند دیمتل از محاسبه (ri+si) و (ri-si) استفاده می‌شود، به‌طوری‌که (ri+si) نشان‌دهندهٔ موقعیت یک عنصر(در طول محورx) و (ri-si) نشان‌دهندهٔ مجموع شدّت یک عنصر (در طول محورy) هم از نظر نفوذ کننده و هم از نظر تحت نفوذ واقع شدن می‌باشد. همانطور که از شکل زیر

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

مشخص است، وجود سیستم اطلاعاتی جامع، مهم‌ترین و مؤثرترین عامل شناسایی شده و بر سایر عوامل تاثیر گذار است. سایر عوامل نیز به ترتیب از بالا به پایین مشخص است (شکل ۴).

شکل (۴)- نمودار روابط شبکه نفوذ برای عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی



منبع: یافته‌های محقق

تعیین وزن عوامل نیز با استفاده از نرم افزار Super Decision انجام شد جدول (۴).

جدول (۴)- وزن نهایی عوامل اصلی

عامل اصلی	وزن
سیستم جامع اطلاعاتی	۰/۲۱۹۴
نیروی انسانی متخصص	۰/۱۷۲۷
قانون مالیاتی	۰/۱۶۴۲
فرهنگ مالیاتی	۰/۱۴۱۶
اعتماد	۰/۱۵۲۸
فساد اداری	۰/۱۴۹۲

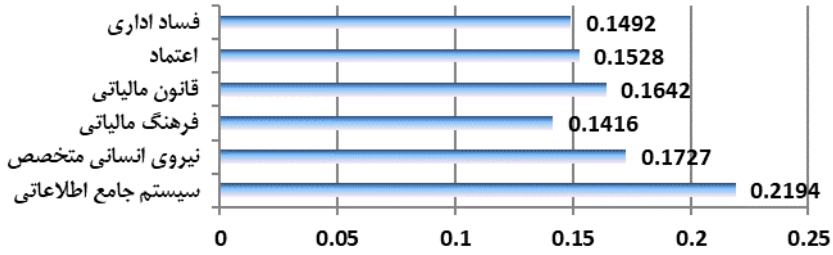
منبع: یافته‌های محقق

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

با توجه به نتایج، وزن و اهمیت سیستم جامع اطلاعاتی برای کاستن از فرار مالیاتی اولویت بالاتری نسبت به سایر عوامل دارد. بعد از آن، نیروی انسانی متخصص، قانون مالیاتی، اعتماد، فساد اداری و فرهنگ مالیاتی در اولویت‌های بعدی هستند (شکل ۵).

شکل (۵)- وزن عوامل اصلی مؤثر بر فرار مالیاتی



منبع: یافته‌های محقق

در جدول ۵ وزن نهایی عوامل فرعی نسبت به کل عوامل با توجه به وزن معیار اصلی در هر خوشه، محاسبه شده است. نتایج نشان می‌دهد بین عوامل فرعی مؤثر بر فرار مالیاتی، عامل توسعه امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری مناسب در رتبه اول و عوامل سطح توانایی و تخصص نیروهای موجود و عدم وجود زیرساخت ارتباطی و اطلاعاتی یکپارچه در کشور در رتبه‌های بعدی قرار دارند. سایر عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی نیز به شرح زیر است.

جدول (۵)- وزن نهایی عوامل فرعی نسبت به عوامل اصلی

عوامل اصلی	عوامل فرعی	وزن نهایی عامل اصلی	وزن عامل فرعی	وزن نهایی زیرمعیار
سیستم جامع اطلاعاتی	فقدان سیستم جامع اطلاعاتی مناسب در سازمان	۰/۲۱۹۴	۰/۲۱۱۲	۰/۰۴۶۳
	عدم وجود زیرساخت ارتباطی و اطلاعاتی یکپارچه در کشور		۰/۲۵۶۶	۰/۰۵۶۳
	فقدان پایگاه اطلاعاتی متمرکز در کشور		۰/۱۹۴۷	۰/۰۴۲۷
	توسعه امکانات نرم افزاری و سخت افزاری مناسب		۰/۳۳۷۲	۰/۰۷۴۰

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]
[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

عوامل اصلی	عوامل فرعی	وزن نهایی عامل اصلی	وزن عامل فرعی	وزن نهایی زیرمعیار
فرهنگ مالیاتی	بهبود نگرش جامعه نسبت به مقوله مالیات	۰/۱۴۱۶	۰/۲۳۵۶	۰/۰۳۳۴
	آموزش مستمر جهت تثبیت فرهنگ مالیاتی		۰/۲۷۰۹	۰/۰۳۸۴
	ایجاد نظام اطلاع رسانی جهت ارتقاء فرهنگ مالیاتی		۰/۳۸۰۸	۰/۰۵۳۹
	توجه به مقوله پرداخت مالیات به عنوان ارزش		۰/۱۱۲۷	۰/۰۱۶۰
اعتماد	اعتقاد مردم به عدم پرداخت مالیات توسط شهروندان	۰/۱۵۲۸	۰/۱۹۰۹	۰/۰۲۹۲
	اعتماد مردم نسبت به دولت		۰/۳۲۶۵	۰/۰۴۹۹
	اعتماد مردم نسبت به عادلانه بودن مالیات		۰/۲۸۱۶	۰/۰۴۳۰
	محسوس نمودن نحوه هزینه درآمدهای مالیاتی		۰/۲۰۱۳	۰/۰۳۰۸
نیروی انسانی متخصص	جذب نیروی انسانی متخصص	۰/۱۷۲۷	۰/۲۴۸۷	۰/۰۴۳۰
	سطح توانایی و تخصص نیروهای موجود		۰/۳۷۴۳	۰/۰۶۴۶
	آموزش ضمن خدمت		۰/۱۵۱۳	۰/۰۲۶۱
	جابجایی نیروهای متخصص بین ادارات		۰/۲۲۵۹	۰/۰۳۹۰
قوانین و مقررات مالیاتی	عدم وجود قوانین الزام آور دسترسی به اطلاعات یکپارچه بین دستگاه‌های دولتی	۰/۱۶۴۲	۰/۲۸۳۶	۰/۰۴۶۶
	وجود خلاءهای قانونی		۰/۳۱۷۲	۰/۰۵۲۱
	پیچیده بودن قوانین و مقررات		۰/۱۶۲۹	۰/۰۲۶۷
	ساده سازی قوانین و توانایی درک آن		۰/۲۳۶۲	۰/۰۳۸۸
فساد اداری	فراهم نمودن نحوه رسیدگی علی رأس برای فساد	۰/۱۴۹۲	۰/۱۰۱۴	۰/۰۱۵۱
	ضعف مکانیزم اجرایی در انجام مجازات		۰/۲۸۹۳	۰/۰۴۳۲
	نبود برنامه پیشگیری از فساد		۰/۳۶۹۰	۰/۰۵۵۱
	فقدان قانون در جلوگیری از فساد		۰/۲۴۰۶	۰/۰۳۵۹

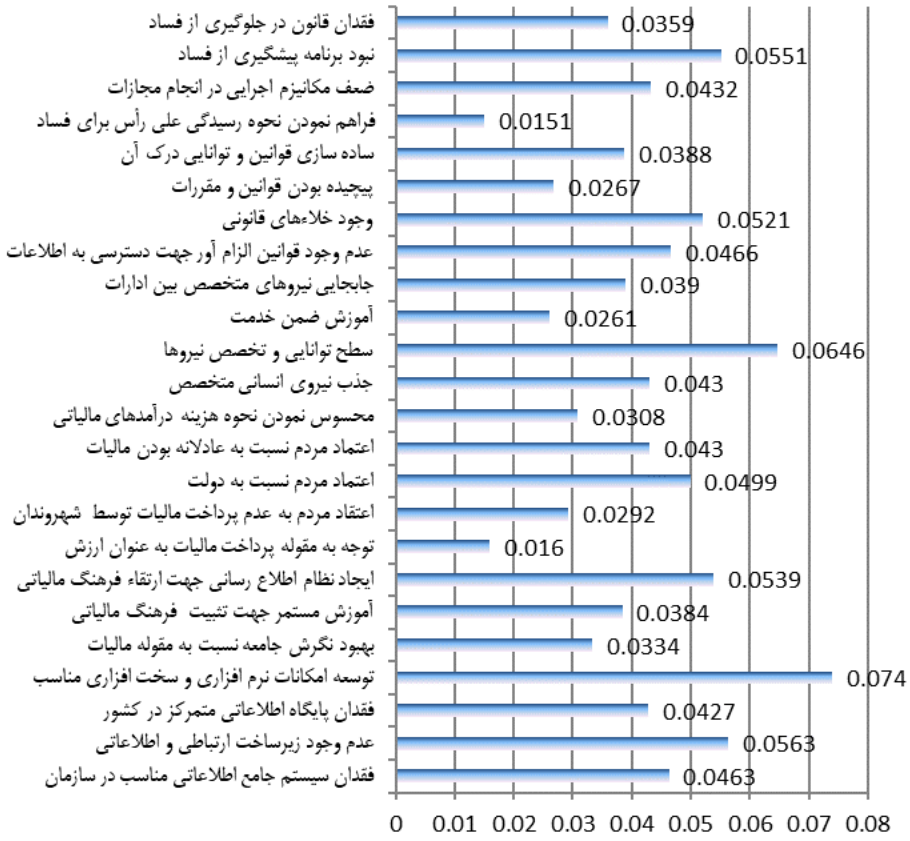
منبع: یافته‌های محقق

نهایتا دستیابی به وزن تمامی عوامل ۲۴ گانه مؤثر بر فرار مالیاتی انجام شد شکل (۶).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

شکل (۶)- وزن نسبی عوامل فرعی نسبت به عوامل اصلی



منبع: یافته‌های محقق

۶- جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

در سالیان گذشته، به‌دلیل وجود درآمدهای حاصل از فروش نفت، وابستگی دولت بیشتر به این درآمدها بوده و درصد کمی از مجموع درآمدهای کشور از طریق مالیت حاصل می‌شود. اما در حال حاضر با تغییر و تحولاتی که در سطح بین‌الملل به‌واسطه کاهش جهانی قیمت نفت، وضع تحریم‌ها و به تَبَع آن، نبود شرایط مناسب برای تجارت خارجی و دلایل دیگر، مالیات به‌عنوان مهم‌ترین منبع درآمد دولت مطرح است. پرداخت مالیات از طرف مردم و کسب‌وکارها و دریافت آن از سوی دولت، نیازمند یک همیاری و همکاری متقابل بوده و هدف از آن در مجموع، تامین هزینه‌های عمومی برای رفع نیازهای اجتماعی است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

هدف از انجام این پژوهش، شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک‌ومتوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور است. برای دستیابی به این هدف، از روش تحقیق آمیخته اکتشافی استفاده شد. بدین ترتیب با انجام ۱۷ مصاحبه با کارکنان سازمان امور مالیاتی به‌عنوان افراد خبره، کدهای اولیه از عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در این گونه کسب‌وکارها استخراج شد. برای تحلیل داده‌ها در بخش کیفی تحقیق از روش تحلیل محتوا با استفاده از فرآیند کدگذاری انجام شد. بدین ترتیب که در مرحله کدگذاری باز، ۲۱۱ کد اولیه شناسایی شد. سپس کدها در مرحله کدگذاری محوری با ترکیب و غربالگری، در قالب ۷۱ گزاره مفهومی دسته‌بندی شده و در نهایت در کدگذاری گزینشی، به ۲۴ کد منتخب تقلیل پیدا کردند که می‌توان آنها را در قالب ۶ عامل اصلی، مشخص کرد.

در بخش کمّی، برای وزن‌دهی به عوامل اصلی و فرعی، تعیین شدّت رابطه بین این عوامل و اولویت‌بندی آنها از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره مبتنی بر تکنیک دیمتل و فرآیند تحلیل شبکه‌ای استفاده شد. نتیجه این فرآیند که محاسبات آن با استفاده از نرم افزار سوپر دیسیژن انجام شد نشان می‌دهد سیستم جامع اطلاعاتی برای کاستن از فرار مالیاتی اولویت بالاتری نسبت به سایر عوامل دارد. بعد از آن، نیروی انسانی متخصص، قانون مالیاتی، اعتماد، فساد اداری و فرهنگ مالیاتی در اولویت‌های بعدی قرار دارند.

همچنین نتایج نشان می‌دهد بین عوامل فرعی ۲۴ گانه مؤثر بر فرار مالیاتی، عوامل توسعه امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری مناسب، سطح توانایی و تخصص نیروهای موجود و عدم وجود زیرساخت ارتباطی و اطلاعاتی یکپارچه در کشور مهم‌ترین عوامل می‌باشند. همچنین عامل فراهم نمودن نحوه رسیدگی علی رأس برای فساد در رتبه انتهایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی قرار دارد. نتایج این پژوهش، هم‌راستا و هم‌جهت با نتایج تحقیقات حمیدی و محمدی (۱۳۹۴)، امیدی پور و همکاران (۱۳۹۴)، کریمی پتانلار و همکاران (۱۳۹۴)، روستا و حیدریه (۱۳۹۳)، تابنده و همکاران (۲۰۱۲)، گلیسون و میلز (۲۰۱۱)، تحسین و ایتزاز (۲۰۱۰)، آلدرا و همکاران (۲۰۰۹)، چاو و لیونگ (۲۰۰۹) و ریچاردسون (۲۰۰۶) می‌باشد. هرچند هریک از پژوهش‌های پیشین، بخشی از عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی را شناسایی کرده‌اند و پژوهش حاضر را می‌توان به‌عنوان یک پژوهش جامع با در نظر گرفتن همه عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کسب‌وکارهای کوچک و متوسط دانست.

برای بهبود شرایط در سیستم جامع اطلاعاتی بایستی عواملی نظیر ایجاد سیستم جامع اطلاعاتی مناسب در سازمان که منطبق با نشازهای کاربران بوده و اطلاعات کامل و مناسبی برای تصمیم‌گیری کارشناسان فراهم کند فراهم کرد. همچنین ایجاد زیرساخت ارتباطی و اطلاعاتی یکپارچه در کشور، برقراری پایگاه اطلاعاتی متمرکز در کشور و توسعه امکانات نرم افزاری و سخت افزاری مناسب از دیگر موارد برای برای بهبود شرایط در سیستم جامع اطلاعاتی است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

در این راستا، تشکیل بانک اطلاعاتی جامع و فراگیر پیشنهاد می‌شود به‌طوری که تمام فعالیت‌های اقتصادی مودیان از طریق مراجعه و ثبت در این مرکز صورت گیرد و تمامی اطلاعات نیز ذخیره و به صورت آنلاین در اختیار واحدهای مالیاتی سراسر کشور قرار گیرد. رفع موانع طرح جامع مالیاتی به منظور ایجاد روند یکپارچه سازی فرآیندهای مالیاتی، تسریع در ایجاد سیستم‌های اطلاعاتی سازمان، همکاری بین سازمانی و دسترسی کامل به بانک‌های اطلاعاتی سایر ادارات و برخط نمودن آن با سیستم جامع اطلاعاتی از پیشنهادهای کاربردی این بخش است.

یکی از مهم‌ترین عوامل در همه سازمان‌ها، علی‌الخصوص سازمان امور مالیاتی، نیروی انسانی است که به‌عنوان مهم‌ترین سرمایه سازمان شناسایی می‌شوند. برای تغییر وضعیت در عامل نیروی انسانی بایستی به مواردی همچون جذب نیروی انسانی متخصص، ارتقای سطح توانایی و تخصص نیروهای موجود، آموزش ضمن خدمت برای کارکنان و جابجایی نیروهای متخصص بین ادارات توجه نمود. بدین منظور، ارتقای سطح کیفی دانش ماموران مالیاتی از طریق آموزش‌های لازم و برگزاری دوره‌های مختلف و برخورداری از دانش موردنیاز در زمینه شغلی پیشنهاد می‌شود.

یکی دیگراز عوامل مؤثر در تضعیف و عدم اثر بخشی سیاست‌ها و نهایتاً فرار مالیاتی وجود خلاءهای قانونی در قوانین و مقررات می‌باشد، این مسئله می‌تواند به تنهایی کارایی کل سیستم را مختل نماید. بدین منظور بایستی به ایجاد قوانین الزام‌آور برای دسترسی به اطلاعات یکپارچه بین دستگاه‌های دولتی، رفع خلاءهای قانونی، کاهش پیچیدگی قوانین و مقررات و همچنین به ساده سازی قوانین و توانایی درک آن برای تمامی افراد و فعالان اقتصادی توجه کرد. بنابراین تصویب قوانین الزام آور جهت دسترسی به اطلاعات مالی افراد در سیستم یکپارچه مالیاتی پیشنهاد می‌شود.

برای ارتقای اعتماد در سیستم مالیاتی، بایستی عواملی همچون تغییر نگرش مردم و فعالان اقتصادی به عدم پرداخت مالیات توسط شهروندان، اعتماد مردم نسبت به دولت، اعتماد مردم نسبت به عادلانه بودن محاسبه مالیات و پرداخت آن و محسوس نمودن نحوه هزینه درآمدهای مالیاتی بهبود یابند. وقتی مردم مطمئن شوند که چارچوب قوانین مالیاتی برای همه در نظر گرفته شده و اجرا می‌شود و هیچ تبعیضی بین افراد جامعه وجود ندارد، خود را مطیع قانون دانسته و اطاعت از آن را واجب می‌دانند. به وجود آوردن حس مشارکت و اعتماد بین مردم از طریق شفاف سازی نحوه هزینه کرد درآمدهای مالیاتی توسط دولت و انعکاس اخبار آن در مطبوعات و رسانه‌های شنیداری و دیداری می‌توان به این مهم کمک کند.

فساد اداری نیز عامل دیگری است که در این تحقیق به‌عنوان عامل مؤثر بر فرار مالیاتی از سوی خبرگان شناسایی شده است. برای کاهش فساد اداری در سیستم مالیاتی بایستی به فراهم نمودن نحوه رسیدگی علی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

رأس برای فساد، ضعف مکانیزم اجرایی در انجام مجازات، نبود برنامه پیشگیری از فساد و فقدان قانون در جلوگیری از فساد اشاره کرد و برای رفع موارد مذکور، چاره‌اندیشی کرد.

عامل ششم، ارتقای فرهنگ مالیاتی در جامعه است. برای ارتقای فرهنگ مالیاتی بایستی به بهبود نگرش جامعه نسبت به مقوله مالیات، آموزش مستمر جهت تثبیت فرهنگ مالیاتی، ایجاد نظام اطلاع‌رسانی جهت ارتقاء فرهنگ مالیاتی و توجه به مقوله پرداخت مالیات به عنوان یکی از مهم‌ترین ارزش‌ها در جامعه توجه کرد. بدیهی است اراده و خواست مردم، عمده‌ترین نقش را در اجرای قانون مالیات‌ها ایفا می‌کند و به این لحاظ مؤثرترین عامل موفقیت در اجرای این قوانین، همانا فرهنگ مالیاتی جامعه خواهد بود.

مهم‌ترین مساله‌ای که به نظر متخصصان در فرهنگ مالیاتی مؤثر است تبلیغ در ارتباط با مسایل مالیاتی است و قطعا اگرچه شرط کافی مساله نیست ولی شرط لازم است. در کتاب‌های درسی، کانون‌های اجتماعی، سینماها و فیلم‌های تلویزیونی یا برنامه‌های رادیویی کشور تقریبا نشانی از مسالهء مالیات که حیاتی‌ترین مساله یک اقتصاد سالم است دیده نمی‌شود (اگر هم باشد خیلی ضعیف) در حالی که می‌توان با تبلیغات و آگاهی‌رسانی از طریق رادیو و تلویزیون در این زمینه به اصلاح وضع موجود پرداخت و تحولات اساسی ایجاد کرد. عوامل فرهنگی در جامعهء ما بیش‌تر ریشه در تاریخ دارد که به همراه بسیاری از مشکلات دیگر اجتماعی همواره باعث شده که مالیات واقعی اظهار و وصول نشود.

در زمینه ارتقای فرهنگ مالیاتی، توجه به نگرش‌های افراد، گنجاندن واحد درسی آشنایی با مالیات در برنامه‌های سطوح مختلف تحصیلی و ترویج اندیشه سرزمینی آباد با پرداخت مالیات در مطبوعات و رسانه‌های گروهی و تاکید روز افزون بر منافع عام از پرداخت مالیات و افزایش سهم شهروندان و اقشار پایین جامعه از کالاهای عمومی پیشنهاد می‌شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

فهرست منابع

1. trauss, A. & Corbin, J. (1385). Foundations of Qualitative Researches. (Translated by Buick Mohammadi). Tehran: Institute of Humanities and Cultural Studies Publishing. (Persian).
2. Omidipour, R., Pajouyan, J., Mohammadi, T. & Memarnejad, A. (1394). Estimating the Volume of Underground Economy and Tax Evasion in Iran. Tax Research Journal. 28, 94-69 (Persian).
3. Bazargan, A. (1387). Mixed Research Method: A Superior Approach to Management Studies, Management Knowledge Journal, 21 (81), 36-19 (Persian).
4. Bazargan, A. (1391). An Introduction to Qualitative and Mixed Research Methods. Common Approaches in Behavioral Sciences. Tehran: Didar Publishing (Persian).
5. Taqwaifard, S. M., Raisi Vanani, I., & Panahi, R. (1396). Futuristic Analysis of Tax Evasion Detection of VAT Taxpayers using Classification and Clustering Algorithms. Tax Research Journal. 35, 35-11 (Persian).
6. Hamidi, N. & Mohammadi, F. (1393). Identify and Prioritize the Factors Affecting Real Estate Income Tax Evasion. Tax Research Journal, 25, 251-231 (Persian).
7. Khaleghi, A. & Seyfi, D. (1394). The Approach of the Iranian Penal System to the Crime of Tax Evasion. Tax Research Journal. 28, 207-181. (Persian).
8. Rusta, M. & Heydariyeh, S. (1393). Ranking the Causes of Tax Evasion by AHP Method. Tax Research Journal, 24, 173-157. (Persian).
9. Sarmad, Z. Bazargan, A. & Hejazi, A. (1384). Research Methods in Behavioral Sciences. Tehran: Agah Publishing. (Persian).
10. Syed Nourani, S. M. (1388). Tax evasion and Eeconomic Growth in Iran. Office of Economic Studies. Islamic Consultative Assembly Research Center. (Persian).
11. Kaliz, J., and Philip J. (1388). Public Finance and Public Selection (Vol. I), translated by Elias Naderan, Arash Eslami & Ali Cheshmi, Tehran: Samat Publishing. (Persian).
12. Karimi Potanlar, S., Gilak Hakimabadi, M. & Saber Nochmani, F. (1394). Investigating the Effect of Government Effectiveness on Reducing Tax Evasion in Selected Countries. Tax Research Letter, 27, 90-63 (Persian).
13. Madah, M. & Nematollahi, P. (1392). Tariff Rates and Tax Evasion in Iran's Imports from Important Trading Partners based on the Consolidated Data Model. Quarterly Journal of Economic Research 13(4), 142-125 (Persian).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

14. Mousavi Jahromi, Y., Tahmasebi Beldaji, F. & Khaki. A. (1388). Tax Eevasion in the VAT System, a Theoretical Model, Specialized Tax Quarterly, 17(5), 38-27. (Persian).
15. Mousavi Neqabi, S. M. (1397). Curriculum for Economic, Social, Cultural and Political Evaluation of Economic Projects. Unpublished. (Persian).
16. Alm, J. (2005). Tax Evasion, the Encyclopedia of Taxation & Tax Policy, Second Edition, 401–404.
17. Alm, J. & Martines, J. V. (2001). Institution Paradigms and Tax Evasion in Development and Transition Countries, paper presented for the Conference, Public Finance in Developing and Transition Countries, USA.
18. Andreas M. R. (2003). Validity and Reliability Tests in Case Study Research:A Literature Review with Hands on Applications for each Research Phase. Qualitative Market Research: An International Journal, 6 (2), 75-86.
19. Aulet, B., F. Murray. (2013). A Tale of Two Entrepreneurs: Understanding Differences in the Types of Entrepreneurship in the Economy, Ewing Marion Kauffman Foundation Paper.
20. Boswell, C. & Cannon. Sh. (2012). Introduction to Nursing Research. Burlington, MA: Jones & Bartlett Publishers.
21. Carlen. J. (2016). A Brief History of Entrepreneurship: The Pioneers, Profiteers, and Racketeers Who Shaped Our World, Columbia Business School Publishing, 1th edition.
22. Creswell, J. W. (2003). Research Design: Qualitative, Quantitative and Mixed Method Approaches. Thousand Oaks, CA: Sage.
23. Creswell, J. W. & Clark, P. V. L. (2007). Designing and Conducting Mixed Methods Research, Thousand Oaks, CA: Sage.
24. Gonzalez, P. C. & Velasquez, J. D. (2013). Characterization and Detection of Taxpayers with False Invoices Using Data Mining Techniques. Expert Systems with Applications, 40, 1427-1436.
25. Henry, C. B. (1983). Blacks Law Dictionary, USA West Publishing co/ 5ed.
26. Liu, W. R., Chang, S. I. & Yen. D. C. (2012). Using Data Mining Technique to Enhance Tax Evasion Detection Performance. Expert Systems with Applications, 39, 8769–8777.
27. Rauch, A., & Frese, M. (2007). Let's Put the Person Back into Entrepreneurship Research: A Meta-analysis on the Relationship between Business Owners'

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]

Personality Traits, Business Creation, and Success. European Journal of Work and Organizational Psychology, 16(4), 353–385.

28. Richardson, G. (2006). Determinates of Tax Evasion; A Cross Country Investigation, Journal of International Accounting Auditing & Taxation.
29. Tabandeh, R., Jusoh, M., Md. Nor, N. G, Shah ziadi, M. A. (2012). Estimating Factors Affecting Tax Evasion in Malaysia: A Neural Network Method Analysis, Prosiding perker, 2, 1524-1535.
30. Tahseen, A. & Eatzaz, A. (2010). The Effect of Corruption and Governance on Tax Revenues, The Pakistan Development Review, 49 (4), 405-417.
31. Torgler, B, M. Bird, R, & Martinez-Vazquez, J. (2004). Societal Institutions and Tax Effort in Developing countries, ITP paper, 0411.
32. Tashakkori, A. & Teddlie, C. (2003). Handbook of Mixed Methods in Social & Behavioral Research. Thousand Oaks, Calif. London: Sage Publications.
33. Tzeng, G. H., & Huang, C. Y. (2012). Combined DEMATEL Technique with Hybrid MCDM Methods for Creating the Aspired Intelligent Global Manufacturing & Logistics Systems. Annals of Operations Research, 197(1), pp. 159-190.
34. YIN, R. K. (2003). Applications of Case Study Research, New Delhi, Sage.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-23]

[DOI: 10.52547/taxjournal.28.47.7]