طراحی مدل تفسیر ساختاری عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی اشخاص حقوقی

امین بلوری[۱]
محمد مرادی[۲]
حمیدرضا یزدانی[۳]

چکیده

مالیات، انتقال بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌گردد. بر اساس نظریه نمایندگی و با وجود عدم تقارن اطلاعاتی بین مؤدیان مالیاتی و دولت، فعالان اقتصادی سعی می‌کنند از پرداخت مالیات فرار کنند. از سوی دیگر، دولت‌ها با توجه به محدودیت‌های موجود در تلاش‌اند با شناسایی مؤدیان مالیاتی پر ریسك، مطابق قوانین و مقررات، مالیات حداکثری را وصول کنند. هدف این پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) می‌باشد. در این پژوهش از تکنیک غربالگری فازی و سپس مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) و تحلیل MICMAC استفاده شد. پس از تحلیل داده‌ها، متغیرها در هشت سطح مختلف طبقه‌بندی شدند و با توجه به روابط، گراف ISM ترسیم شد. در نهایت، ۲۳ عامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی بر اساس میزان اثرگذاری آنها بر فرار مالیاتی، تعیین و اولویت‌بندی شده‌اند.

واژه‌های کلیدی: اولویت‌بندی، تکنیک غربالگری فازی، فرار مالیات بر درآمد، مؤدیان مالیاتی پر ریسك، مدل‌سازی ساختاری تفسیری

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۹/۱۷ ، تاریخ پذیرش: ۱۳۹۹/۱۲/۲۷

۱. مربی، گروه حسابداری، دانشگاه پیام نور، ایران، gmail.com@۶۳.aminboluori
۲. استادیار دانشکده مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران (نویسنده مسئول)، moradimt@ut.ac.ir
۳. استادیار دانشکده مدیریت و حسابداری، پردیس فارابی دانشگاه تهران، تهران، ایران، hryazdani@ut.ac.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

۱- مقدمه[۱]

گسترش تعهدهای دولت در عرصه اقتصادی، اجتماعی و تلاش برای تحقق اهدافی همچون رشد اقتصادی، ثبات قیمت‌ها، افزایش اشتغال و توزیع عادلانه درآمد، هزینه‌های دولت را با روند صعودی مواجه می‌نماید. تأمین مالی چنین هزینه‌هایی نیازمند منابع درآمدی کافی است. شواهد اقتصاد ایران نشان دهنده آن است که درآمدهای ارزی حاصل از صادرات نفت خام و فرآورده‌های نفتی بخش قابل توجهی از درآمد دولت را تشکیل می‌دهد. البته وابستگی بودجه و درآمد دولت به دلارهای ارزی همواره یک سری عواقب منفی را برای اقتصاد کشور به دنبال داشته است (Shafiei & Saburi Deilami, 1388: 5). در مقابل، درآمدهای مالیاتی، قابل قبول‌ترین و مناسب‌ترین نوع آن از نظر اقتصادی است. به گونه‌ای که در بسیاری از کشورها درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سایر منابع مهم درآمدی از اهمیت بیشتری برخوردار است. مقایسه این منبع مهم با سایر منابع، حاکی از آن است که هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی به میزان قابل توجهی کمتر خواهد بود. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته بر خلاف کشورهای در حال توسعه، مالیات ها در تأمین مخارج دولت نقش بسیار به سزایی دارند و به طور تقریبی قسمت عمده مخارج دولت از این طریق تأمین می‌گردد. علاوه بر تأمین مالی، دولت در جهت نیل به اهداف سه گانه خود یعنی تخصیص منابع، توزیع درآمد و ثبات اقتصادی می‌تواند از اهرم مالیات استفاده نماید (Mujtahid & Ahmadian, 1387: 47).

علی‌رغم تمامی مزیت‌های ذکر شده برای درآمدهای مالیاتی در مقایسه با درآمدهای غیر مالیاتی، وصول این گونه درآمدها همواره با مشکلاتی روبه رو بوده است. یکی از دلایل فاصله داشتن سطح تحقق یافته مالیات از سطح واقعی آن، وجود پدیده فرار مالیاتی است.

پرداخت مالیات یا تمکین آن برای افراد، غیرقابل پذیرش است و سعی می‌کنند یا به طور قانونی یا غیر قانونی از پرداخت آن جلوگیری کنند. در نتیجه کاهش شدیدی در درآمدهای مالیاتی دولت به وجود آمده و فرار مالیاتی و عدم تمکین مالیات یکی از مشکلات جدی و اساسی آنها شده است (Izadi, Sameti & Akbari, 1399: 8). فرار مالیاتی جزء اصلی فعالیت‌های زیر زمینی یا بخش نامنظم اقتصاد بوده و اقتصاددانان بیش از پیش به دنبال تجزیه و تحلیل این پدیده هستند. اهمیت این موضوع به‌اندازه‌ای است که در بسیاری از پژوهش‌های انجام شده در زمینه جرم و جنایت، اقتصاد زیرزمینی با فرار مالیاتی یکی در نظر گرفته شده است؛ یک توجیه ممکن برای این تشابه آن است که درآمد گزارش نشده شامل آن دسته از فعالیت‌های اقتصادی است که در صورت گزارش به دولت، ملزم به پرداخت مالیات هستند. اشنایدر (۲۰۰۶) فعالیت‌های زیر زمینی را به صورت فعالیت‌های قانونی نقدی یا غیر نقدی صورت گرفته در بازار کالاها و خدمات می‌داند که به خاطر پرداخت نکردن مالیات، به دولت گزارش نشده‌اند.

۱. این مقاله مستخرج از رساله دکتری است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

فرار از مالیات به نظر بیکر با اقتصاد غیر قانونی (جزایی) و به نظر آرو با اقتصاد ریسک و عدم اطمینان ارتباط دارد (Jafari Samimi & Hamzaei, 1384: 5). از آنجا که پرداخت مالیات برای هر مؤدی رضایت بخش نمی‌باشد موجب می‌شود تا برخی از مؤدیان با هدف نپرداختن مالیات و یا کاهش میزان مالیات پرداختی اقدام به فرار مالیاتی و اجتناب از مالیات نمایند. هر گونه تلاش غیر قانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول، فرار مالیاتی خوانده می‌شود. فرار مالیاتی یکی از چالش‌های بسیار مهم در کشورهای مختلف جهان به ویژه کشورهای در حال توسعه می‌باشد. فرار مالیاتی به‌عنوان جزیی از فعالیت‌های زیرزمینی یا بخش نامنظم اقتصاد شناخته شده و فعالیت‌هایی را شامل می‌شود که مالیات آنها پرداخت نشده است. در فرار مالیاتی به رغم تطبیق فعالیت با قوانین، در اجرای فعالیت یک یا چند ضابطه‌ی مصوب مراجع ذیربط عمداً نادیده گرفته می‌شود (Ziaee Bigdeli & Tahmasebi Beldaji, 1383: 107).

بررسی‌ها نشان دهنده آن است که مهم‌ترین علل فرار مالیاتی به معافیت‌های متنوع و متعدد مالیاتی، بحران‌های اقتصادی، فقدان باور مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت، ناکارآمد بودن نظام مالیاتی و ناعادلانه دانستن نظام مالیاتی از سوی مؤدیان مربوط است .بر این اساس، این پژوهش به دنبال طراحی مدل تحلیل تفسیر ساختاری عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی است. در ادامه مقاله، ابتدا مبانی نظری و پیشینه پژوهش و بعد از آن روش‌شناسی پژوهش و در پایان یافته‌های پژوهش، بحث و نتیجه‌گیری و فهرست منابع آورده شده است.

۲- مبانی نظری پژوهش

فرار مالیاتی در یک عبارت ساده به هر نوع اقدام غیر قانونی جهت عدم پرداخت صحیح مالیات از قبیل حساب‌سازی، عدم ارائه دفاتر، انجام فعالیت اقتصادی بدون رسم و نشان و غیره اطلاق می‌گردد (Wilson, 2009: 974). درینگ و همکاران (۲۰۰۸) معتقدند که فرار مالیاتی بیانگر توانایی شرکت برای کاهش پرداخت‌های مالیاتی است. بنابراین فرار مالیاتی را می‌توان به عنوان پرداخت مالیات کمتر نسبت به سود قبل از مالیات تعریف کرد. به طورکلی فرار مالیاتی به عدم پرداخت غیرقانونی تمام یا قسمتی از مالیات اطلاق می‌شود. هر زمان و مکانی که حاکمان تصمیم به وضع مالیات گرفته‌اند، افراد و بنگاه ها نیز به دنبال فرار و یا اجتناب از پرداخت آن بوده‌اند (Samadi & Tabandeh, 1392: 79). مؤدیان در برخی موارد، صرفه‌جویی مالیاتی را از طریق فرار مالیاتی انجام می‌دهند. فرار مالیاتی در رابطه با ترتیبات غیرقانونی اتخاذ شده جهت اختفا درآمد یا نادیده گرفتن بدهی مالیاتی بکار می‌رود (Beheshti & Royaei, 1396: 249).

یك جریان عمده در تبیین فرار مالیاتی، مدل‌های مبتنی بر اقتصاد نئوکلاسیك مرسوم است تا پدیده عدم

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

تمکین مالیاتی را بر بنیان داده‌های مفروض در اقتصاد متعارف، از قبیل حداکثرسازی سود مورد انتظار و اصل عقلانیت فردی تبیین کند (Lari Dasht Bayaz et al., 1395: 143). تضاد بین دولت و مؤدیان، منجر به توجه روز افزون مقوله مالیات در سطح بین‌المللی و همچنین ایران شده است. برای پاسخ به چنین نیازی در سازمان‌های مالیاتی، امروزه بسیاری از سازمان‌های جهانی و کارشناسان حرفه‌ای بر این باورند که تشکیل بانک اطلاعاتی جامع و فراگیر، تدوین قانون با ضمانت اجرای قوی برای برخورد با متخلفان فرار مالیاتی و اهتمام افراد جامعه با فرهنگ‌سازی مالیاتی برای افشای فراریان مالیاتی، عواملی مؤثر در جلوگیری از فرار مالیاتی و سایر موارد عدم تمکین محسوب می‌شود (Barzegari Khanghah & Feizpour, 1392: 127). از این رو محققان این حوزه ارتباط عوامل متعددی را با فرار مالیاتی مورد تجزیه و تحلیل قرار داده و به دنبال شناسایی عوامل مؤثر بر آن بوده‌اند. لذا این پژوهش به دنبال پاسخگویی به سوال‌های اصلی زیر است:

۱. مهم‌ترین عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی از دید صاحب نظران این زمینه کدامند؟

۲. اولویت‌بندی این عوامل از نظر میزان و سطح اثر گذاری بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی به چه صورت است؟

لذا هدف این پژوهش آن است که ابتدا از طریق مصاحبه با خبرگان دانشگاهی، مالیاتی و مدیران مالی مستقل نظر از هم به شناسایی عوامل کلیدی و مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی پرداخته و سپس با استفاده از مدل‌سازی ساختاری تفسیری(ISM) عوامل شناسایی شده را اولویت بندی کند.

اندرونی و همکاران (۲۰۱۵) در بررسی ارتباط بین مشارکت در اقتصاد غیررسمی‌و مجازات پس از کشف، به این نتیجه رسیدند که ارتباطی منفی بین این دو برقرار است. همچنین، ریچوپان با در نظرگرفتن الگوی الینگهام و ساندمو، اثر عوامل مختلف را بر تصمیم مؤدی و درآمد مورد انتظار وی به بحث گذاشته و نتیجه‌گیری می‌کند که: اولاً، هر چه نرخ جریمه مالیاتی بیشتر باشد، مقدار درآمد اظهارشده هم بیشتر خواهد بود و ثانیاً، با افزایش احتمال کشف تخلف، احتمال اظهار درآمد واقعی نیز افزایش می‌یابد (فرار مالیاتی کاهش می‌یابد).

در نظام مالیاتی کشور ما، فرهنگ پرداخت مالیات به طور داوطلبانه بر اساس خود اظهاری پایین است، چرا که سیستم مالیاتی کارساز و مؤثر نیست. همچنین اعتماد متقابل هم بین مأموران تشخیص و مؤدیان مالیات وجود ندارد (Gheblewi & Nikomram, 1386: 75). مالیات از ویژگی‌های نظام اجتماعی است که پذیرش آن از سوی ملت و به ویژگی‌های فرهنگی کشور بستگی دارد. به طور کلی، برخورداری از فرهنگ مالیاتی منجر به پذیرش شکل داوطلبانه آن توسط گروه‌های اجتماعی می‌شود. تحولات سریع در نظام‌های اقتصادی باعث می‌شود ویژگی‌های مادی فرهنگ مالیاتی به دلیل پیشرفت فناوری، رشد کند، ولی بخش معنوی آن به دلیل ارتباط با موارد کیفی و تحولات جامعه شناختی، به کندی رشد کند و در این حالت، با عقب افتادگی فرهنگ

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

مالیاتی روبه رو می‌شویم (Astaraki, 1389: 88).

درآمد سرانه به طور مطلق اثر مشخصی بر فرار مالیاتی ندارد. با توجه به اینکه افزایش درآمد سرانه می‌تواند معرف رشد اقتصادی باشد، در نتیجه وقتی درآمد سرانه افزایش پیدا می‌کند که رشد اقتصادی وجود داشته باشد و در مرحله‌ای از افزایش رشد اقتصادی موجب افزایش فرار مالیاتی می‌شود و سپس کاهش پیدا می‌کند. لیکن در بعضی از پژوهش ها رابطه درآمد سرانه را به طور مطلق منفی یا مثبت درنظر گرفته‌اند، این به دلیل خطی در نظر گرفتن رابطه فرار مالیاتی با درآمد سرانه می‌باشد که به طور مطلق این رابطه خطی نیست (Izadi, Sameti & Akbari, 1399: 12).

فورتین و همکاران (۲۰۰۴) در پژوهشی در مورد فرار مالیاتی و واکنش‌های اجتماعی مؤدیان، به این نتیجه می‌رسند که تجارب آزمایشگاهی در حل مسائل فرار مالیاتی بسیار مفید است. همچنین معتقدند یک نظام مالیاتی ناعادلانه به افزایش فرار مالیاتی منجر می‌شود و اگر نظام مالیات بندی در راستای عدالت افقی باشد تمکین مالیاتی بهبود می‌یابد.

وود (۱۹۸۶) اثر فرار مالیاتی بر منحنی لافر را از طریق معرفی یک منحنی فرار از مالیات در طرف عرضه مورد تجزیه و تحلیل قرار داد. در این مدل پیدایش تابع فرار از مالیات باعث کم شدن نرخ مالیات می‌شود به طوری که درآمد مالیاتی کاهش می‌یابد. تأثیر نرخ مالیاتی و جرائم بر روی اندازه بار اضافی فرار مالیاتی، براساس مدل بایر (۲۰۰۳)، مورد آزمون قرار گرفت. نتیجه پیش‌بینی مدل، این است که نرخ بالای مالیاتی به شرط ثابت بودن سایر شرایط باعث افزایش مقدار منابعی می‌شود که منجر به بهبود سرمایه‌گذاری شده‌اند، اما جرائم به‌اندازه نظام جمع‌آوری مالیات و نظام اجرای قانون مالیاتی بر روی عدم کارایی نظام مالیاتی مؤثر نیست. اما نرخ مالیاتی (نه جرائم) و یا اثر متقابل جرائم و مالیات‌ها، نیروی محرکی برای بار اضافی نطام مالیاتی است. این تحقیق نرخ مالیات را یک عامل اصلی برای فراوانی فرار مالیاتی می‌داند. نرخ‌های بالای مالیاتی به نوعی منجر به فرار مالیاتی می‌شوند در حالی که اثر جرائم بسیار کوچک و قابل اغماض است. بنابراین این نتیجه با ادبیات تجربی سازگاری ندارد (Alm, 2012: 57؛Baldry, 1992: 524). این متغیرها علی‌رغم آثار غیرمستقیمی که روی فرار مالیاتی و نرخ مالیاتی بهینه دارند از تأثیرات آشکاری بر رشد اقتصادی برخوردارند. ادبیات آلینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) مبتنی بر تصمیم‌گیری به اجتناب از پرداخت مالیات براساس نااطمینانی است. کارگزاران اقتصادی، با کسب درآمدهای برون‌زایی مطلوبیت انتظاری خود را که به احتمال کشف و سایر عوامل بستگی دارد حداکثر می‌کنند. سیاست‌های دولت تصمیم بهینه خانوار را تحت تأثیر قرار می‌دهد. وقتی دولت نرخ مالیات بر درآمد را تغییر می‌دهد، یا احتمال قابلیت کشف و نیز نرخ جرائم تغییر می‌کند، خانوارها تصمیمات بهینه مصرف و سرمایه‌گذاری خود را تغییر می‌دهند.

سرینی واسان (۱۹۷۳) و یتژاکی (۱۹۸۵) فرار از مالیات بر درآمد را در یک حالت ریسک خنثی بررسی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

می‌کنند. در این نوع مدل‌ها اگر نرخ جریمه انتظاری حداقل به‌اندازه نرخ مالیاتی باشد، فرار مالیاتی صفر است. پس افزایش در احتمال کشف یا نرخ جرائم، فرار مالیاتی را کاهش می‌دهد. کاول و گوردون (۱۹۸۸) با به کار بردن یک مدل ایستا از عرضه کالاهای عمومی به کاربرد تأثیر نرخ‌های مالیاتی بر سطح فرار مالیاتی پرداخته‌اند. آنها نتیجه می‌گیرند در یک اقتصاد بزرگ که کارگزاران با کاهش خالص در اجتناب از ریسک مواجه می‌شوند، علامت اثر فرار مالیاتی بر تخصیص منابع بستگی به حجم نسبی کالاهای عمومی در مقایسه با کالاهای خصوصی دارد. اقتصاددانان لیبرال اذعان می‌کنند که سیستم مقرراتی یک کشور با نظام گسترده جواز و مجوزش تخم فساد را می‌کارد و کشورهای مختلف با درجات گوناگون الحاق نظام مقرراتی به اقتصاد، باعث رشد درجه‌های گوناگونی از فساد می‌شوند. بروکس (۲۰۰۱) در پژوهش خود به برخی از عواملی که بطور مستقیم اثرگذار بر فرار مالیاتی است، اشاره می‌کند. این عوامل عبارتند از: افزایش بار مالیاتی و پیچیده شدن قوانین و مقررات، افزایش در معافیت‌های مالیاتی، افزایش بروکراسی اداری، رکود در درآمد واقعی و افزایش بیکاری، افزایش پدیده خوداشتغالی، تغییرات جمعیتی، فشارهای جهانی شدن و کاهش در فرهنگ مالیاتی.

ساندمو و آلینگهام (۱۹۷۲) موضوع فرار مالیاتی را در یک چارچوب تصمیم‌گیری تحت شرایط نااطمینانی بیان نموده‌اند. آنها معتقدند که یک فرد باید در دو مورد تصمیم‌گیری کند: اقدام به فرار از پرداخت مالیات و میزان آن. این گونه تصمیم‌گیری نیز همانند هر نوع تصمیم‌گیری در شرایط ریسکی و نااطمینانی است که در آن فرد به دنبال حداکثر نمودن مطلوبیت انتظاری خود است. یک عامل اقتصادی ریسک گریز، همزمان با افزایش نرخ مالیات با دو گزینه مواجه است: کل درآمد و یا اینکه تنها بخشی از آن را گزارش دهد. این اثر نامعین در نتیجه تقابل بین اثرات درآمدی و جانشینی می‌باشد. اثر جانشینی بدین صورت است که همراه با افزایش نرخ مالیات فرار از پرداخت مالیات نیز برای افراد جذابتر شده، ولی از طرف دیگر اثر درآمدی منجر به کاهش فرار از پرداخت مالیات میگردد؛ زیرا افزایش نرخ مالیات منجر به کاهش ثروت افراد شده و یک نفر تحت فرض ریسک‌گریزی مطلق نزولی تمایل به کاهش فرار از مالیات دارد .بسیاری از محققان معتقدند که یکی دیگر از مهمترین عوامل رونق اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی، پیچیده بودن قوانین و مقررات مربوط به بازارهای کار و کالا می‌باشد. بروکس (۲۰۰۱) معتقد است که با ثابت در نظر گرفتن سایر شرایط، پیچیده تر بودن مقررات و قوانین مالیاتی منجر به افزایش حجم اقتصاد زیرزمینی می‌گردد؛ زیرا این مسئله علاوه بر اینکه آزادی و اختیار افراد برای حضور در اقتصاد رسمی را کاهش می‌دهد، امکان تفسیر به رأی افراد به منظور اجتناب از پرداخت مالیات را فراهم می‌نماید. علاوه بر قوانین مالیاتی، مقررات موجود در بازار کار، موانع تجاری و محدودیت بازار کار برای کارگران خارجی نیز بر روی حجم اقتصاد زیرزمینی تأثیر می‌گذارد. در مقابل، ساده‌سازی قوانین، درک آن را برای مؤدیان بسیار آسان نموده و می‌تواند تأثیر به سزایی در کاهش فرار مالیاتی و در نتیجه افزایش اثربخشی و کارآیی دستگاه مالیاتی داشته باشد. مطالعه جانسون و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]
[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

همکاران (۱۹۹۷) نشان می‌دهد کشورهایی که در آنها میزان مقررات بیشتری وجود دارد، نسبت اقتصاد غیررسمی به کل تولید ناخالص داخلی بزرگ تر خواهد بود، لذا لازم است که دولت ها تأکید بیشتری بر روی بهبود اجرای قوانین و مقررات داشته باشند. گیلز (۱۹۹۷) معتقد است کاستی ها در نهاد مالیاتی و نبود یک نظام حقوقی مؤثر و کارآ می‌تواند زمینه ساز تعویق مالیات باشد. بنابراین وی بر لزوم سازماندهی دستگاه مالیاتی برای رسیدگی به اعتراض‌های مالیاتی، پیگردهای قانونی و وصول مالیات‌های معوق تأکید می‌کند. ریچاردسون (۲۰۰۶) با بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی با استفاده از روش داده‌های پانل به این نتیجه رسیده است که از عوامل غیراقتصادی مؤثر بر فرار مالیاتی، پیچیدگی قوانین و مقررات بیشترین تأثیر را بر فرار مالیاتی داشته‌اند. در میان عوامل اقتصادی نیز می‌توان به سطح تحصیلات، میزان درآمد، عدالت و اخلاق مالیاتی اشاره کرد. وی همچنین به این نتیجه رسید که با کاهش پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی، افزایش سطح تحصیلات افراد و بهبود منابع درآمدی، میزان فرار مالیاتی در کشورها کاهش خواهد یافت.

نتایج مطالعه جانسون و زوسمان (۱۹۹۷) نیز نشان دهنده آن است که بالا بودن سطح مقررات در کشورها منجر به افزایش نسبت اقتصاد زیرزمینی به تولید ناخالص داخلی می‌گردد. آنها برآورد کرده‌اند که یک درصد افزایش در شاخص مقررات، منجر به افزایش ۸/۱ درصدی در سهم اقتصاد زیرزمینی می‌شود. همچنین سخت شدن قوانین و مقررات، مهمترین عاملی است که بنگاه ها و افراد را به سمت اقتصاد زیرزمینی سوق می‌دهد. بررسی‌های تجربی بانک جهانی نشان دهنده همبستگی شدید بین حکمرانی و فساد است. از اینرو، این مرجع شاخص‌های اثربخشی دولت و کنترل فساد پیرامون وضعیت اقتصادی، سیاسی و اجتماعی کشورها را با یکدیگر ادغام نموده و شاخص‌های شش گانه‌ای را تحت عنوان «شاخص‌های حکمرانی خوب" معرفی کرده است. شاخص‌های حکمرانی خوب مشتمل بر شش شاخص حق اظهارنظر و پاسخگویی، ثبات سیاسی، کیفیت و مقررات، اثربخشی دولت، حاکمیت قانون و کنترل فساد است. شاخص‌های فوق انتزاعی بوده و ذهنیت مردم، کارآفرینان و سرمایه گذاران خارجی نسبت به پدیده‌های‌ی عینی همچون مصادیق فساد و یا مصادیق ناکارآمدی در بروکراسی دولت را اندازه‌گیری می‌نماید (Qolipour, 1384: 114).

سرمایه اجتماعی را می‌توان به صورت وضعیت اعتماد عمومی در جامعه در نظر گرفت. در این حالت و بر اساس مدل انتخاب عمومی، اعتماد مردم به دولت نقش تعیین کننده‌ای در میزان ارتکاب به فرار مالیاتی دارد. هر چه اعتماد مردم به وعده‌های دولت درباره ارائه خدمات عمومی بیشتر باشد، فرار مالیاتی کمتر خواهد بود .علاوه بر این، میزان اعتماد مردم به یکدیگر نیز بر فرار مالیاتی تأثیرگذار است. اگر مردم اعتقاد داشته باشند که دیگر شهروندان نیز مالیات شان را پرداخت می‌کنند، آنان نیز با اقدام به این امر، از فرار مالیاتی پرهیز می‌کنند (Surei & Mehreghan, 1386: 46).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

هیگینز (۱۹۸۵) معتقد است که تورم می‌تواند بار مالیاتی حقیقی را افزایش دهد، لذا انگیزه کافی برای فعالیت در اقتصاد زیرزمینی را فراهم آورد. فیشبرن (۱۹۸۱) معتقد است با وجود تورم و در صورتی که درآمد اسمی تغییر نکند، درآمد حقیقی قابل تصرف آینده، کاهش خواهد یافت، لذا با فرض عدم وجود توهم پولی، پرداخت کنندگان مالیات سعی می‌نمایند تا با فرار از پرداخت مالیات به همان میزان درآمد قابل تصرف واقعی قبل برسند. وی نشان داد در صورتی که تابع مطلوبیت افراد دارای ویژگی ریسک‌گریزی نسبی باشد، آنگاه میزان فرار مالیاتی به همراه سطح قیمت آتی افزایش می‌یابد. کاباله و پانادس (۲۰۰۴) نشان داده‌اند که پدید آمدن تورم از طریق چاپ پول توسط دولت منجر به افزایش فرار مالیاتی می‌گردد؛ زیرا با ایجاد تورم میزان جریمه واقعی وضع شده روی فرار مالیاتی کاهش یافته و همین مسئله منجر به افزایش آن می‌گردد. البته نیکولینی (۱۹۹۸) و المرهوبی (۲۰۰۰) این رابطه را به صورت دیگری مورد بررسی قرار داده‌اند. آنها معتقدند که با فرض وجود بازارهای زیرزمینی، چون پول در این بازارها مورد مبادله قرار می‌گیرد، لذا برای دولت بهینه خواهد بود که از طریق چاپ پول و به وجود آوردن تورم از این گونه مبادله‌های زیرزمینی و غیرقانونی از طریق حق چاپ اسکناس، مالیات دریافت کند. در واقع، در اینجا وجود بازارهای زیرزمینی و فرار مالیاتی منجر به ایجاد تورم شده است. مطالعه کرانه و نورزاد (۱۹۹۰) نیز این رابطه مثبت بین فرار مالیاتی و تورم را تأیید می‌نماید. کبولا و سعادتمند (۲۰۰۵) به بررسی رابطه بین نرخ مالیات بر درآمد و فرار مالیاتی طی دوره ۱۹۶۷- ۱۹۹۷در آمریکا پرداختند و به این نتیجه رسیدند که نرخ بالای مالیات بر درآمد منجر به افزایش بیشتر فرار مالیاتی می‌شود.

۳- پیشینه پژوهش

کنو (۲۰۲۰) در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر درک مالیات دهندگان نسبت به جدیت فرار مالیاتی پرداخت. نتیجه مطالعه وی نشان داد که فرار مالیاتی ناشی از عدم آگاهی در مورد مالیات، درک فرار مالیاتی به عنوان فرهنگ، روند حسابرسی مالیاتی و درجه تشخیص، درک فرار مالیاتی به عنوان یک جرم جزئی و مسائل مربوط به انصاف مالیاتی و عدالت است. در نهایت یافته‌های مطالعه او، توصیه می‌کند مقامات مالیاتی و سیاست گذاران به طور مداوم در ایجاد آگاهی و دانش مالیاتی از طریق ارائه آموزش ها و آموزش به مالیات دهندگان و بهبود ناعادلانه بودن و روندهای ناعادلانه پرداخت مالیات تلاش زیادی کنند.

سادجارتو و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر درك فرار مالیاتی در کشور اندونزی پرداختند. آنها به این نتیجه رسیدند که شخصیت و فرهنگ، عوامل نهادی و روحیه مالیاتی تأثیر بسیار معنی دار و مثبتی نسبت به درک فرار مالیاتی دارند. اما عوامل سنتی عکس آن را نشان می‌دهند.

کیری (۲۰۱۶) در پژوهشی به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی پرداخت. او به این نتیجه رسید که سه عامل

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

اصلی که بر فرار مالیاتی تأثیر می‌گذارد نرخ مالیات، احتمال حسابرسی و نرخ مجازات است.

تابنده و تیری (۲۰۱۰) در بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در مالزی، پایه مالیاتی، اندازه دولت، درآمد مالیات دهندگان، نرخ تورم و باز بودن تجارت را بعنوان دلایل اصلی فرار مالیاتی مطرح نمودند. نتایج این پژوهش همچنین بیان می‌دارد که اثر تورم و اندازه دولت بر فرار مالیاتی مثبت و معنی دار است و رابطه بین آزادی تجارت و فرار مالیاتی منفی و معنی دار است.

باربوتا (۲۰۰۸) در تحقیقی تحت عنوان «عوامل اقتصادی و غیر اقتصادی پذیرش مالیات بر درآمد» با بررسی عوامل اقتصادی و غیر اقتصادی مؤثر بر پذیرش یا فرار مالیات بر درآمد عوامل اقتصادی موثر را شامل، سطح درآمدها، احتمالات ممیز، ممیزی مالیاتی، نرخ مالیات، مجازات و جریمه ها می‌داند و عوامل غیر اقتصادی را عوامل شخصی، هنجارهای اجتماعی و ملی و احساس غیر منصفانه بودن را بیان می‌کند.

کاسیپلای و همکاران (۲۰۰۳) نشان دادند عاملی که باعث فرار مالیاتی می‌شود، فرهنگ مالیاتی است. آنها به بررسی تأثیر آموزش و پرورش بر رعایت مالیاتی در میان دانشجویان مقطع کارشناسی در مالزی پرداختند، و فهمیدند که یک رابطه نزدیک بین آموزش و پرورش و پیروی از مالیات وجود دارد.

بلومکوئیست (۲۰۰۳) به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد آمریکا در طول دوره ۱۹۴۷-۱۹۹۹ پرداخته است. وی از شکاف دستمزد به عنوان یک جانشین مناسب برای اندازه‌گیری فرار مالیاتی استفاده نموده و با در نظر گرفتن سه متغیر نابرابری درآمدی، بیکاری و نرخ مالیات به این نتیجه رسیده است که بیکاری و نرخ مالیات به صورت منفی و نابرابری درآمدی به صورت مثبت بر فرار مالیاتی تأثیر گذار بوده‌اند.

ثنائی پور (۱۳۹۹) در پژوهشی به شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی کسب و کارهای کوچک و متوسط از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی پرداخته است. وی به این نتیجه رسید که مهمترین عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی به ترتیب وزن و اولویت عبارتند از: سیستم جامع اطلاعاتی، نیروی انسانی متخصص، قانون مالیاتی، اعتماد، فساد اداری و بهبود فرهنگ مالیاتی.

جمشیدی نوید و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان کشف فرار مالیاتی اشخاص حقوقی: مقایسه کارایی رگرسیون خطی چند متغیره و شبکه‌های عصبی مصنوعی، به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه خبرگان با استفاده از روش دِلفی پرداختند. داده‌های استخراج شده بر اساس روش‌های رگرسیون خطی چند متغیره و همچنین شبکه‌های عصبی مصنوعی مورد تحلیل و بررسی قرار گرفت که هر دو روش بیانگر تأثیر عوامل شناسایی شده بر فرار مالیاتی شرکت ها بوده است. در مرحله بعدی کارایی هر یک از تکنیک‌های رگرسیون خطی چند متغیره و شبکه عصبی مصنوعی مورد بررسی قرار گرفت که نتایج آن بیانگر کارایی بیشتر شبکه‌های عصبی مصنوعی در مقایسه با رگرسیون خطی چند متغیره بوده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) در تحقیقی با عنوان شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران بیان داشتند، مطالعات انجام شده در خصوص شناسایی عوامل مؤثر بر پدیده فرار مالیاتی در کشورهای در حال توسعه حاکی از آن است که چهار متغیر نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم، علاوه بر اینکه به طور تقریبی میان این کشورها به عنوان عامل مشترک بهشمار میآیند، در این حوزه بیشترین اثرگذاری را نیز دارا هستند.

نصر اصفهانی و همکاران (۱۳۹۱) در تحقیقی با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی در صدد بررسی عوامل مؤثر بر فرار مؤدیان از پرداخت مالیات بودند. پس از شناسایی این عوامل، پیشنهاداتی برای کاهش فرارمالیاتی ارائه شده است. نتایج این تحقیق نشان میدهد که، از نقطه نظر مؤدیان مشاغل، عوامل سیاسی و اقتصادی بیشترین تأثیر و عامل محیطی کمترین تأثیر را داشته است. از نظر کارشناسان کادر تشخیص، عوامل سیاسی، اقتصادی و قانونی، بیشترین تأثیر و عامل محیطی کمترین تأثیر را داشتهاند.

سیاحی گرگری (۱۳۸۸) در تحقیقی تحت عنوان «عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی نظام مالیات بر ارزش افزوده از نگاه کادر مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران» به نتایج زیر دست یافت: وجود پیچیدگی و تناقضات در برخی از مواد قانون، طولانی بودن و زمانبر بودن رویههای اجرایی، نبود بستر مناسب شناسایی و اعمال جرایم قانونی و پایین بودن کیفیت آموزش جهت اجرا برای کادر مالیاتی و مؤدیان از عوامل مؤثر و مهم در نظام مالیات بر ارزش افزوده میباشد.

قاروئی آهنگر و علیجانی روشن (۱۳۸۹) در مقالهای به ارزیابی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی شرکتها در ایران پرداختند و نتیجه گرفتند که عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی شرکت ها در ایران عبارتند از : وضع معیشتی کارکنان، ضعف سیستم اطلاعات مدیریت، تراکم پروندههای مالیاتی، پیچیدگی قوانین مالیاتی، فرهنگ مالیاتی، عدم بکارگیری ظرفیتهای قانونی، فقدان جرایم نظام مند، فساد ماموران مالیاتی و معافیتهای وسیع و متنوع.

اسلامی و جلالآبادی (۱۳۸۵) در مقالهای با عنوان «بررسی زمینههای فرار مالیاتی در ایران با تأکید بر سوء استفاده از کارت بازرگانی» مهمترین عوامل پیدایش فرار مالیاتی را عدم گسترش فرهنگ مالیاتی در جامعه، عدم مبادله کامل اطلاعات و نبود سیستم نظارت و پیگیری در اخذ مالیات، تشخیص علیالرأس و وجود ضعف در اجرای آن، عدم استقبال از تسلیم اظهارنامههای مالیاتی و ضعیف بودن ضمانتهای اجرایی در این مورد، تأخیر در وصول مالیات، عدم شناخت مؤدیان و مستند نبودن میزان درآمد آنها، وجود معافیتهای وسیع و متنوع، افزایش بار مالیاتی، بروکراسی اداری، سیاستهای مالی دولت، تعلل در صدور و مقررات اجرایی الزامآور توسط قوه مجریه، عدم اعتماد مردم به دولت و نابرابری درآمد قلمداد نمودهاند.

امیر حجتیپور (۱۳۸۵) در تحقیق خود تحت عنوان «بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی واحدهای مشاغل

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

شرق تهران» نقش عوامل ایجاد بانک اطلاعاتی مؤدیان مالیاتی، افزایش سطح آگاهی مؤدیان در خصوص چگونه هزینه شدن مالیات در کشور، افزایش ضمانت اجرایی قوانین و یکسان‌سازی تشخیص مالیات مؤدیان که در یک سطح درآمدی هستند، جهت جلوگیری از فرار مالیاتی بررسی شده‌اند.

حمزهای و جعفری صمیمی (۱۳۸۴) به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی صنف طلا فروشان استان مازندران پرداخته‌اند. نتایج پژوهش نشان داد که از میان سه گروه عوامل سازمانی، قانونی و ساختاری به ترتیب عوامل ساختاری، قانونی و سازمانی به عنوان عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی شناسایی شدند و از میان متغیرهای پژوهش ضعف گردش پولی کشور، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی و پیچیدگی قوانین مالیاتی به ترتیب بیشترین تأثیر را در ایجاد فرار مالیاتی طلا فروشان مازندران داشته‌اند.

کوزه گر کالجی (۱۳۸۳) در تحقیق خود تحت عنوان «بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه ممیزان مالیاتی» نقش عوامل طرح جامع مالیاتی، مستندسازی معاملات اقتصادی، عادلانه کردن برخی نرخ‌های مالیاتی، لزوم آموزش‌های مستمر مالیاتی، جرائم و معافیت‌های مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی بررسی شده‌اند. برخی از تحقیقات انجام شده در خصوص عوامل اثرگذار بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی را می‌توان به صورت جدول ۱ خلاصه کرد:

جدول (۱)- برخی از تحقیقات انجام شده در خصوص عوامل اثرگذار بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

نام عامل	تحقیقات داخلی	تحقیقات خارجی
عوامل قانونی	هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) - نصراصفهانی و همکاران (۱۳۹۱) - سیاحی گرگری (۱۳۸۸) - قاروئی آهنگر و علیخانی روشن (۱۳۸۹) - حمزه‌ای و جعفری صمیمی(۱۳۸۳)	وود (۱۹۸۶) - سرینی واسان (۱۹۷۳) - تیژاکی (۱۹۸۵) - کاول و گوردون (۱۹۸۸) - بروکس(۲۰۰۱) - جانسون و همکاران (۱۹۹۷) - ریچاردسون (۲۰۰۶) - بلومکوئیست (۲۰۰۳)
عوامل اجتماعی	سوری و مهرگان (۱۳۸۶) - هادیان و تحویلی (۱۳۹۲)	اندرونی و همکاران (۱۹۹۸) - جوی و کلایر (۲۰۰۴) - باربوتا (۲۰۰۸)
عوامل اقتصادی	هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) - نصراصفهانی و همکاران (۱۳۹۱)	ریچاردسون (۲۰۰۶) - هیگینز (۱۹۸۵) - پاناداس و کاباله (۲۰۰۴) - فیشبرن (۱۹۸۱) - کارنه و نورزاد (۱۹۹۰) - باربوتا (۲۰۰۸)
عوامل فرهنگی	نصراصفهانی و همکاران (۱۳۹۱) - سیاحی گرگری (۱۳۸۸) - اسلامی و جلال‌آبادی (۱۳۸۵)- حمزه‌ای و جعفری صمیمی (۱۳۸۳)	بروکس (۲۰۰۱) - کاسیپلای و همکاران (۲۰۰۳)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

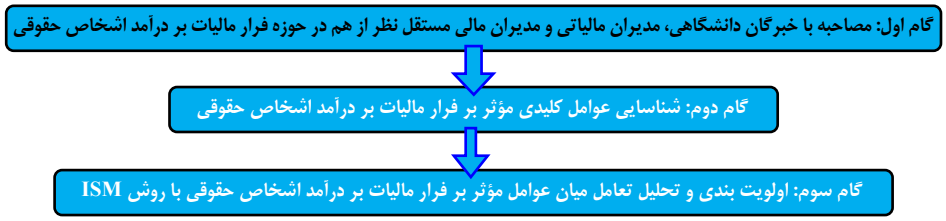
عوامل درون سازمانی	قاروئی آهنگر و علیخانی روشن (۱۳۸۹) - اسلامی‌و جلال آبادی (۱۳۸۵)	وود (۱۹۸۶) - سرینی واسان (۱۹۷۳) - تیژاکی (۱۹۸۵) - بروکس (۲۰۰۱)
عوامل سیاسی	سیاحی گرگری (۱۳۸۸) - حمزه‌ای و جعفری صمیمی(۱۳۸۳)	بروکس(۲۰۰۱)

منبع: یافته‌های محقق

۴- روش‌شناسی پژوهش

در این بخش در رابطه با روش جمع‌آوری داده ها، روش سنجش روایی و پایایی پرسشنامه، گروه خبرگان مورد مصاحبه و ابزار تحلیل، یعنی روش مدل ساختاری تفسیری (ISM) بحث می‌شود. الگوی اجرایی‌ای پژوهش در شکل ۱ نشان داده شده است.

شکل (۱)- الگوی اجرایی پژوهش



در این پژوهش، ابتدا با مصاحبه از ۱۲ خبره دانشگاهی، مدیر مالیاتی و مدیر مالی مستقل نظر از هم، ۲۳ عامل مؤثر در فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در شش بعد، شناسایی شده، که این عوامل در جدول ۲ آورده شده است. سپس اولویت بندی و تحلیل تعامل میان عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی با روش ISM انجام می‌شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

جدول (۲)- عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

عوامل	شاخص ها
عوامل قانونی	۱- وجود معافیت‌های متنوع و متعدد در قانون مالیات ۲- ضعف، تعدد و پیچیدگی قوانین و مقررات موضوعه در ارتباط با مالیات ۳- ضعف در شفاف‌سازی قانون مالیاتی و تناقض مواد قانونی مالیات‌ها
عوامل اجتماعی	۴- الگوبرداری، یادگیری و برداشت از کردار و عملکرد سایر مودیان ۵- قانون‌گرایی ۶- رسانه‌ها ۷- سطح تحصیلات مؤدیان ۸- اعتماد سیاسی ۹- میزان مشارکت اجتماعی افراد
عوامل اقتصادی	۱۰- حساب‌سازی و کتمان درآمدی برخی از مؤدیان مالیات و پدیده پولشویی ۱۱- گسترش شغل‌های کاذب و فعالیت‌های زیر زمینی ۱۲- بحران‌های اقتصادی
عوامل فرهنگی	۱۳- عدم ترویج کارآمد فرهنگ مالیاتی ۱۴- فقدان باور مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت ۱۵- آموزش مؤدیان
عوامل درون سازمانی	۱۶ - بوروکراسی اداری و ساختار ناکارآمد مالیاتی ۱۷- ناکارآمد بودن نظام و مکانیزم تشویق و تنبیه مالیاتی ۱۸- عدم وجود و یا ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات ۱۹- تشخیص علی الرإس مالیات ۲۰- وجود فساد در میان مامورین مالیات
عوامل سیاسی	۲۱- ناعادلانه دانستن نظام مالیاتی از سوی مؤدیان ۲۲- فساد مالی اعضای دولت ۲۳- ناتوانی در برقراری عدالت مالیاتی

منبع: یافته‌های محقق

۴-۱- داده‌ها

این پژوهش از نظر هدف یك پژوهش کاربردی - توسعه‌ای و از نظر روش گردآوری از نوع پژوهش‌های توصیفی است. روش جمع‌آوری داده‌ها در این پژوهش مصاحبه و طراحی و توزیع پرسشنامه از گروه خبرگان است. در این پژوهش پرسشنامه‌ای طراحی شد که برای جمع‌آوری داده‌های مورد نیاز برای تحلیل به روشISM به کار برده

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

شد. در پرسشنامه‌ای که برای روش ISM طراحی گردید، از خبرگان خواسته شد تا نوع رابطه بین عوامل مورد نظر را از نظر اثرگذاری و اثرپذیری بر یکدیگر مشخص نمایند. در این پژوهش برای سنجش و تضمین روایی پرسشنامه از روش روایی محتوا استفاده شده است. به این منظور، از نظر ۵ نفر از افراد خبره در رابطه با ساختار پرسشنامه، مناسب بودن نحوه طراحی پرسشنامه، روشن بودن تعاریف عوامل به کار رفته و قابل فهم بودن پرسش‌ها نظرخواهی شد و نظرهای داده شده در پرسشنامه اعمال گردید. روش به کار رفته در این پژوهش برای بررسی پایایی پرسشنامه، روش موازی یا استفاده از آزمون‌های همتا است. در این روش سؤال‌های یکسان به طور همزمان میان دو گروه تقسیم می‌گردد و ضریب پایایی بر اساس همبستگی میان پاسخ‌های به دست آمده، محاسبه می‌گردد. نتایج حاصل از محاسبه همبستگی میان پاسخ‌ها که از طریق نرم‌افزار SPSS انجام شده است. برای روش ISM نشان دهنده ۸۱ ٪ همبستگی میان پاسخ ها است، که این عدد مؤید پایایی پرسشنامه است. جامعه آماری این پژوهش را خبرگان دانشگاهی، مدیران مالیاتی و مدیران مالی شرکت‌ها که در زمینه فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی آگاهی دارند، تشکیل می‌دهند. نمونه آماری این پژوهش را ۱۲ خبره دانشگاهی، مدیر مالیاتی و مدیر مالی شرکت که در زمینه فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی آگاهی دارند، تشکیل دادند. تعداد خبرگان توصیه شده برای مشارکت در نظرسنجی با روش‌هایISM برابر ۱۰ نفر است (Asgharpoor, ۱۳۸۲: ۶۸).

۴-۲ - ابزار تحقیق

ابزار به کار رفته در این پژوهش را روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) تشکیل می‌دهد. از روش ISM برای اولویت بندی عوامل استفاده شده است. روش ISM سطح تأثیر عوامل بر هم را مشخص می‌کند و در تشخیص روابط درونی میان عوامل کمک می‌کند. به عبارتی ISM تکنیک مناسبی برای تجزیه و تحلیل تأثیر یک عامل بر عوامل دیگر است و می‌تواند به اولویت بندی و همچنین، تعیین سطح عوامل یک سیستم کمک کند.

۴-۲-۱- روش مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM)

روش مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM) اولین بار توسط وارفیلد در سال ۱۹۷۳ ارائه شد (Warfield, ۲۰۰۵: ۷۶). مدل‌سازی ساختاری تفسیری روشی برای شناسایی روابط میان عواملی است که یک موضوع، مسأله یا سیستم را تشکیل می‌دهند (Sage, ۱۹۷۷: ۱۲۳). روش ISM بر مبنای ریاضیات گسسته، نظریه گراف، تصمیم‌گیری گروهی و دانش کامپیوتر بنا شده است (Abbasi et al., ۱۳۸۹: ۸۷). روش ISM به پیچیدگی روابط میان عوامل یک موضوع یا سیستم نظم و جهت می‌بخشد. مدل‌سازی ساختاری تفسیری، فرد یا گروه را قادر می‌سازد که نقشه و طرحی از روابط فیمابین تعداد زیادی از عوامل که شرایط پیچیده‌ای را به وجود آورده‌اند، ارائه کنند (Charan et al., ۲۰۰۸: ۵۲۰). با توجه به اینکه هدف این پژوهش، اولویت‌بندی و تعیین نحوه ارتباط و تعامل میان عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر اشخاص حقوقی است، دلیل انتخاب این روش به عنوان ابزار تحلیل در

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]
[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

این پژوهش آن است که روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری، توانایی خوبی در اولویت‌بندی و تعیین نحوه ارتباط و تعامل میان عوامل مؤثر بر یک موضوع یا سیستم را دارد.

۵- تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این بخش، ابتدا با استفاده از روش ISM به بررسی اولویت‌بندی عوامل پرداخته می‌شود و عوامل از دیدگاه اثرگذاری بر یکدیگر و در نهایت اثرگذاری بر فرار مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی اولویت‌بندی می‌شوند. در ادامه نیز با استفاده از روش ISM نحوه تعامل و روابط علت و معلولی عوامل مشخص می‌گردد.

۵-۱- مراحل و نتایج روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM)

در ادامه، مراحل مختلف روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری برای ساخت مدلی گرافیکی برای عوامل مؤثر بر فرار مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی شرح داده می‌شود (Safdari et al., ۱۳۹۱: ۲۳). مدل‌سازی ساختاری تفسیری با تهیه فهرستی از متغیرهایی شروع می‌شود که مربوط به مسأله یا موضوع هستند (Kannan et al., ۲۰۰۸: ۱۲۵). این متغیرها از مطالعه ادبیات موضوع، مصاحبه با خبرگان و یا از طریق پرسشنامه به دست می‌آیند (Tizro, ۱۳۸۹: ۱۱۲). این متغیرها، شاخص‌هایی هستند که در جدول ۲ آورده شده است.

۵-۲- ساخت ماتریس خودتعاملی ساختاری

این ماتریس یك ماتریس به ابعاد متغیرهاست که در سطر و ستون اول آن متغیرها به ترتیب ذکر می‌شوند. آن گاه روابط دو به دوی متغیرها توسط نمادهایی مشخص می‌شود (Tizro, ۱۳۸۹: ۱۱۵).ماتریس خود تعاملی ساختاری بر اساس بحث و نظرات گروه متخصصان تشکیل می‌شود. در اینجا برای ساخت ماتریس SSIM پس از اینکه رابطه بین هر دو عنصر تعیین گردید، از نمادهای V,A,X,O برای نشان دادن نوع رابطه بین عوامل استفاده می‌شود (Jitesh Thakkar & Deshmukh, ۲۰۰۷: ۴۱). ماتریس خود تعاملی ساختاری برای عوامل مؤثر بر فرار مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی در جدول ۳ نشان داده شده است. نحوه استفاده از نمادها به صورت زیراست:

- حرف V: اگر عنصر i بر عنصر j اثر داشته باشد ولی عنصر j بر عنصر i اثر نداشته باشد.
- حرف A: اگر عنصر i بر عنصر j اثر نداشته باشد ولی عنصر j بر عنصر i اثر داشته باشد.
- حرف X: اگر هردو عنصر بر یکدیگر اثر داشته باشند.
- حرف O: اگر دو عنصر هیچ اثری بر یکدیگر نداشته باشند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

جدول (۳)- ماتریس خود تعاملی ساختاری برای عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

شاخص ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲	۱۳	۱۴	۱۵	۱۶	۱۷	۱۸	۱۹	۲۰	۲۱	۲۲	۲۳
۱		V	A	X	O	X	A	A	X	A	O	A	A	A	X	O	O	O	V	A	V	V	V
۲			O	A	A	O	A	A	A	A	O	A	A	A	O	A	A	A	V	A	V	V	V
۳				V	O	A	O	A	O	V	X	O	O	O	X	X	O	O	V	O	V	V	O
۴					A	A	V	A	O	A	O	A	A	O	A	A	A	V	A	A	V	V	V
۵						A	V	V	O	A	V	V	V	O	A	A	A	V	A	V	V	V	V
۶							X	V	O	V	V	O	O	O	X	X	V	A	V	O	V	V	V
۷								O	O	O	V	O	O	O	V	V	O	O	V	O	O	O	O
۸									V	A	A	A	A	A	A	A	A	A	V	A	V	V	V
۹										A	O	A	A	A	A	A	A	A	V	O	V	V	V
۱۰											A	V	X	O	O	A	V	V	V	X	V	V	V
۱۱												O	V	O	A	V	O	O	V	O	O	O	O
۱۲													A	O	O	A	V	O	V	V	V	V	V
۱۳														V	O	A	A	O	V	O	V	V	V
۱۴															O	A	O	A	V	A	V	V	V
۱۵																V	O	O	V	O	V	O	O
۱۶																	V	V	V	O	V	O	O
۱۷																		V	V	V	V	V	V
۱۸																			V	O	V	V	V
۱۹																				O	V	V	V
۲۰																					O	O	O
۲۱																						X	X
۲۲																							X
۲۳																							

منبع: یافته‌های محقق

۵-۳- ساخت ماتریس دستیابی

در این مرحله با استفاده از یک سری قواعد، حروف تخصیص داده شده را به اعداد صفر و یک تبدیل می‌کنیم. قواعد تبدیل ماتریس خودتعاملی ساختاری به ماتریس دسترس پذیری به قرار زیر است :

- اگر درایه (i,j) در SSIM برابر V باشد، آنگاه درایه (i,j) در ماتریس دسترس پذیری برابر ۱ و درایه (j,i) برابر ۰ است.
- اگر درایه (i,j) در SSIM برابر A باشد، آنگاه درایه(i,j) در ماتریس دسترس پذیری برابر ۰ و درایه (j,i) برابر ۱ است.
- اگر درایه (i,j) در SSIM برابر X باشد، آنگاه درایه (i,j) در ماتریس دسترس پذیری برابر ۱ و درایه (j,i) برابر ۱ است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

- اگر درایه (i,j) در SSIM برابر O باشد، آنگاه درایه(i,j) در ماتریس دسترس پذیری برابر۰ و درایه(j,i) برابر ۰ است.

پس از اینکه ماتریس دستیابی اولیه ایجاد گردید، باید به بررسی ویژگی انتقال پذیری ماتریس پرداخته شود و درصورتی که این ویژگی برقرار نباشد، این ویژگی را به ماتریس افزود. خاصیت انتقال پذیری به معنای آن است که اگر عامل I برروی عامل J اثرگذار باشد و عامل J نیز بر روی عامل K اثرگذار باشد، آنگاه عامل I نیز بر عامل K اثرگذار خواهد بود. پس از برقراری خاصیت انتقال پذیری در ماتریس دستیابی اولیه، ماتریس دستیابی نهایی به دست می‌آید. برای بررسی خاصیت انتقال پذیری و ایجاد ماتریس دستیابی نهایی، شرط انتقال پذیری تشریح شده در بالا برای عوامل به صورت دو به دو بررسی شدند و در حالاتی که بر اساس اصل انتقال پذیری باید رابطه میان دو عامل برقرار باشد، یعنی درایه ماتریس۱ باشد، ولی درایه ماتریس صفر بود، آن درایه به ۱ تغییر پیدا کرد. در ادامه ماتریس دستیابی نهایی در جدول ۴ نشان داده شده است (Jitesh Thakkar & Deshmukh, ۲۰۰۷: ۴۳).

جدول (۴)- ماتریس دستیابی نهایی برای عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

شاخص‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲	۱۳	۱۴	۱۵	۱۶	۱۷	۱۸	۱۹	۲۰	۲۱	۲۲	۲۳
۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۲	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱
۳	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۴	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۵	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۶	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۷	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۸	۱	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱
۹	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱
۱۰	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۲	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۳	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱
۱۴	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱
۱۵	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۶	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۷	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱
۱۸	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۱	۱	۱
۱۹	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱
۲۰	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰
۲۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱
۲۲	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱
۲۳	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱

منبع: یافته‌های محقق

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

۵-۴- تعیین سطح متغیرها و تشکیل ماتریس مخروطی

هر سطح هنگامی شناسایی می‌شود که اشتراک مجموعه دستیابی و پیش نیاز برابر با مجموعه دستیابی شود. مجموعه دستیابی برابر با سطر مقابل هر معیار و مجموعه پیش نیاز برابر با ستون مقابل هر معیار است. سپس آن عوامل از جدول حذف شده ، این کار باید برای سایر متغیرها تا قرار گرفتن تمامی معیارها در سطوح خاص خودشان ادامه یابد. تعداد سطوح برابر با تعداد تکرارها خواهد بود.در این پژوهش تعداد سطوح برابر با هشت سطح بود. با توجه به تعداد زیاد ماتریس‌های هشت تکرار و محدودیت مقاله در ارائه فرآیند سطح بندی، نتیجه نهایی تعیین سطح متغیرها در جدول ۵ نمایش داده شده است.

جدول (۵)- تعیین سطح متغیرها

معیار	سطح	معیار	سطح	معیار	سطح	معیار	سطح	معیار	سطح
۱	۷	۶	۸	۱۱	۸	۱۶	۸	۲۱	۱
۲	۳	۷	۸	۱۲	۸	۱۷	۸	۲۲	۱
۳	۸	۸	۵	۱۳	۷	۱۸	۶	۲۳	۱
۴	۶	۹	۴	۱۴	۶	۱۹	۲		
۵	۸	۱۰	۸	۱۵	۸	۲۰	۷		

منبع: یافته‌های محقق

۵-۵- مدل ساختاری تفسیری عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

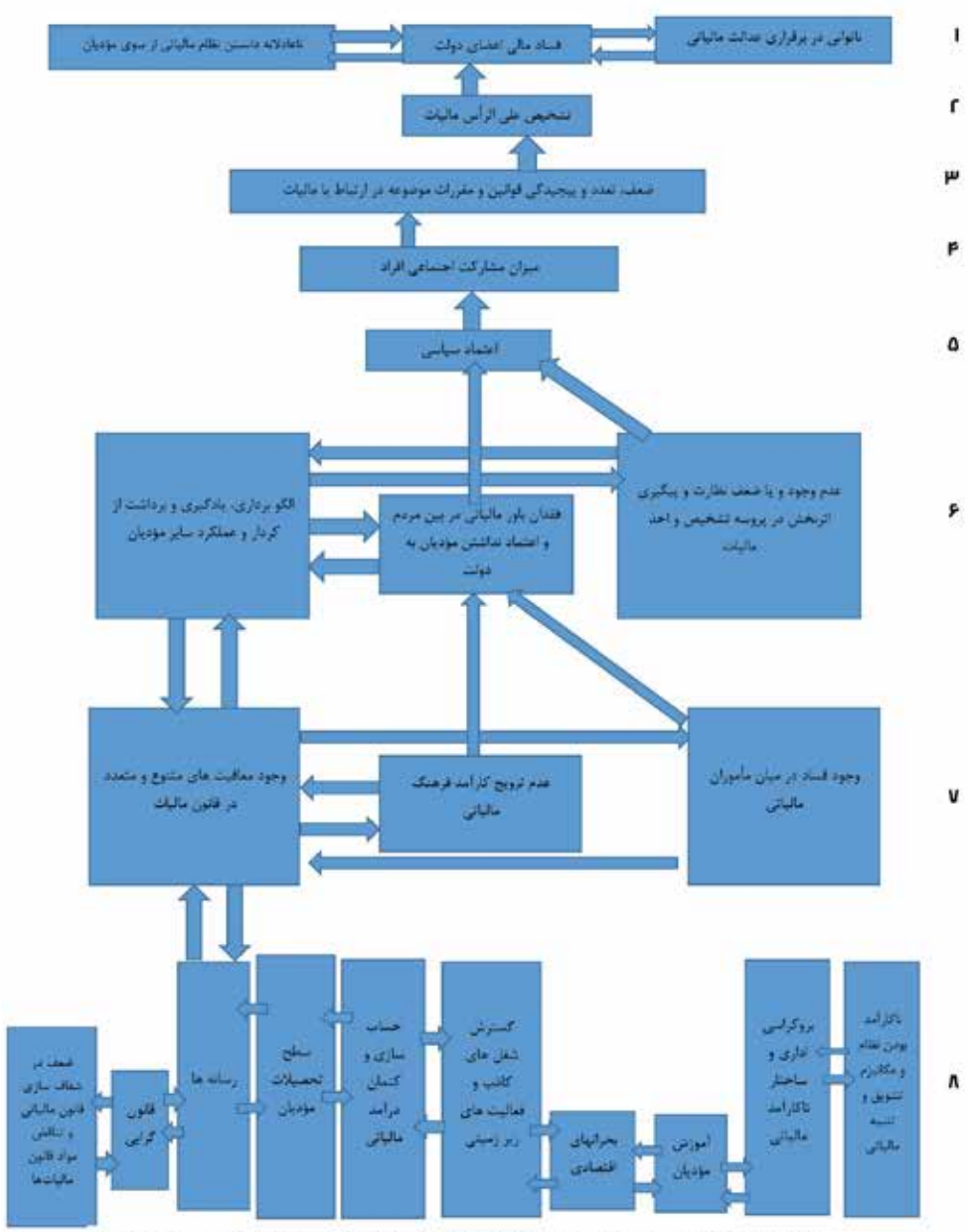
پس از اینکه کلیه عوامل مؤثر افرازبندی شدند و محل قرارگرفتن همه آنها در مدل مشخص گردید، مدل ساختاری تفسیری شامل عوامل و روابط فیما بین آنها ترسیم می‌گردد. مدل ساختاری تفسیری مربوط به عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در شکل ۲ نشان داده شده است. سطحی که هرعامل در مدل قرار می‌گیرد، از افرازبندی عوامل به سطوح مختلف به دست می‌آید که در جدول ۵ نشان داده شده است. روابط میان عوامل نیز از طریق ارتباطات تعریف شده میان عوامل در ماتریس دستیابی نهایی (جدول۴) به دست آمده است، به گونه‌ای که عدد یک نشان دهنده رابطه میان دو عامل بوده و عدد صفر نشان دهنده عدم رابطه میان آنها است. البته، در پایان روابطی را که بر اساس خاصیت انتقال پذیری ایجاد می‌گردند، از مدل ساختاری تفسیری حذف می‌نماییم.

۵-۶- تحلیل MICMAC

برای انجام تجزیه و تحلیل MICMAC محاسبه قدرت نفوذ و وابستگی هر متغیر نیاز است. قدرت نفوذ برابر با حاصل جمع اعداد سطر هر متغیر و قدرت وابستگی برابر با حاصل جمع اعداد ستون هر متغیر است. سپس جدول مختصاتی بر اساس دو بعد قدرت نفوذ و وابستگی تشکیل می‌شود و متغیرها را بر حسب قدرت نفوذ و وابستگی محاسبه شده در جدول ۶ در آن وارد می‌کنیم. طبقه‌بندی نهایی معیارها در شکل ۳ نشان داده شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]



شکل (۲)- گراف ISM مدل ساختاری تفسیری عوامل موثر بر قرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوق (منبع : یافته‌های پژوهش)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

جدول (۶)- جدول قدرت نفوذ و وابستگی

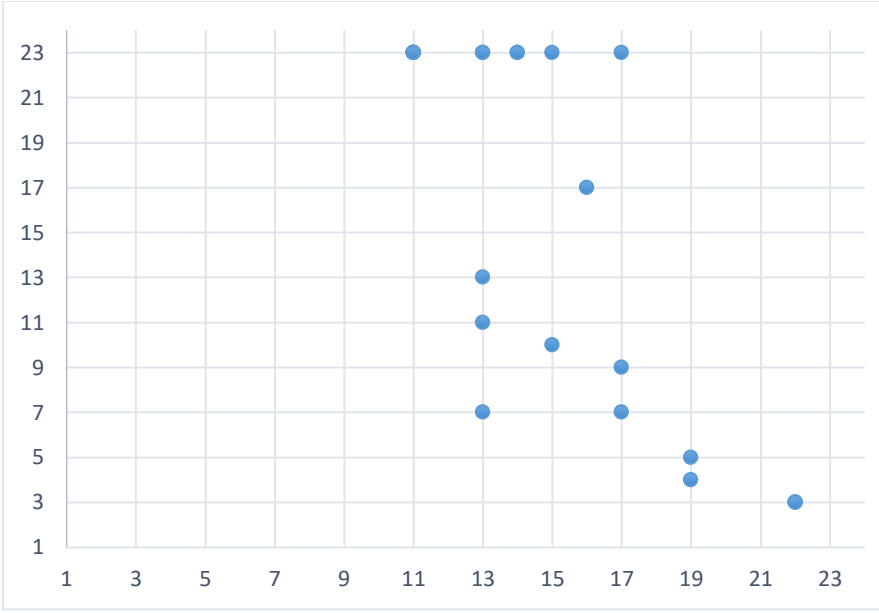
شاخص‌ها	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱	۱۲	۱۳	۱۴	۱۵	۱۶	۱۷	۱۸	۱۹	۲۰	۲۱	۲۲	۲۳	قدرت نفوذ
۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۲	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۱	۵
۳	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۴	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱۷
۵	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۶	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۷	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۸	۱	۱	۰	۰	۱	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۹
۹	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۷
۱۰	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۲	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۳	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۱۳
۱۴	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۱۰
۱۵	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۶	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۷	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۲۳
۱۸	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۰	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۰	۱	۱	۱	۱۱
۱۹	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۴
۲۰	۱	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۱	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۰	۰	۰	۷
۲۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۳
۲۲	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۳
۲۳	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۱	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱	۳
قدرت وابستگی	۱۷	۱۹	۱۶	۱۱	۱۴	۱۱	۱۳	۱۷	۱۷	۱۴	۱۱	۱۳	۱۳	۱۵	۱۱	۱۱	۱۱	۱۳	۱۹	۱۳	۲۲	۲۲	۲۲	

منبع: یافته‌های محقق

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

شکل (۳)- نمودار تحلیل MICMAC



منبع: یافته‌های محقق

۶- یافته‌های پژوهش

پژوهش حاضر بر خلاف مطالعات و پژوهش‌های بروکس (۲۰۰۱)؛ بلومکوئیست (۲۰۰۳)؛ ریچاردسون (۲۰۰۶) و باربوتا (۲۰۰۸) که در زمینه فرارمالیاتی انجام شده، علاوه بر شناسایی عوامل کلیدی مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، از طریق روش مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM) به اولویت‌بندی و تعیین سطح این عوامل نیز پرداخته است. نتیجه کلیدی به دست آمده در این پژوهش مدل گرافیکی به دست آمده از روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری است که در شکل (۲) نشان داده شده است. در این مدل ۲۳ عامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی بر اساس میزان اثرگذاری بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اولویت بندی شده‌اند. همان طور که مشاهده شد، با استفاده از مدل پیشنهادی در این پژوهش، عوامل مؤثر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی مورد مطالعه، بررسی و نتایج مورد نظر حاصل گردید. در فاز کاهش و غربال معیارها با استفاده از غربالگری فازی اهمیت تمامی معیارها با حضور متخصصان حوزه فرار مالیاتی تعیین شد. مزیت غربال فازی در ویژگی‌های آن مشهود است. مسائل غربال فازی در کنار داشتن مشخصه حداقل اطلاعات، با مشارکت خبرگان در فرآیند

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]
[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

تصمیم‌گیری انجام می‌شود، به علاوه، تصمیم هر یک از افراد خبره بر اساس چند معیار ارائه می‌گردد. بنابراین، تکنیک ارائه شده یک مدل تصمیم‌گیری چند معیاره با چند فرد خبره و با حداقل اطلاعات است. این مشخصه به افراد خبره اجازه می‌دهد تا اطلاعاتی که درباره میزان فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی دارند را در قالب مقادیر زبانی ارائه دهند. تبدیل نکردن مقیاس زبانی به مقیاس عددی باعث می‌شود محاسبات از فضای فازی خارج نشده، سیستم دقت خود را حفظ کند. سپس مدل‌سازی ساختاری تفسیری با مهمترین معیارهای حاصل از غربالگری فازی آغاز شد که به ایجاد شبکه‌ای جامع از معیارها با تمامی روابط میان آنها منجر شد، درحالی که در ابتدا و پیش از آغاز پژوهش هیچ درک قابل قبولی از موضوع و متغیرهای آن و روابط میان آنها درحوزه فرارمالیات بر درآمد اشخاص حقوقی مورد مطالعه وجود نداشت. سپس گراف ISM ترسیم گردید تا شبکه جامع حاصل شده و اولویت بندی (سطح بندی) متغیرها به شکل گرافیکی نشان داده شود و بینش کامل تری نسبت به روابط داشته باشیم. با استفاده از تحلیل MICMAC نیز نوع متغیرها با توجه به اثرگذاری و اثرپذیری بر سایر متغیرها تعیین شد. به نظر می‌رسد که این مدل پژوهشی می‌تواند برای پژوهش‌های‌ی با تعداد زیاد متغیرها که ماهیت و رابطه متغیرها و حتی نوع آنها بخوبی شناخته شده نیست مفید باشد، زیرا با استفاده از نظرات خبرگان فن می‌توانیم پیچیدگی‌های موضوع را کاهش دهیم و به درک قابل قبولی از موضوع مورد بررسی برسیم که نهایتاً اخذ تصمیمات بهتری جهت کاهش فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی منجر خواهد شد.

در این پژوهش، ابتدا از طریق مرور و بررسی برخی مطالعات و پژوهش‌های انجام شده مرتبط با موضوع پژوهش، مصاحبه با خبرگان حوزه فرار مالیاتی و تکنیك غربال‌گری، ۲۳ عامل کلیدی و مؤثر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی شناسایی گردید و سپس با استفاده از روش مدل‌سازی ساختاری تفسیری (ISM) عوامل شناسایی شده اولویت بندی گردید. در گراف ISM روابط متقابل و تأثیرگذاری بین معیارها و ارتباط معیارهای سطوح مختلف به خوبی نمایان است که موجب درک بهتر فضای تصمیم‌گیری می‌شود. معیارهای سطح هشتم یا همان سطح آخر (پایین‌ترین قسمت گراف) بیشترین ارتباط و تأثیر را بر سیستم دارند و با تغییر آنها سیستم دچار تغییر می‌شود. این عوامل عبارتند از: "ضعف در شفاف‌سازی قانون مالیاتی و تناقض مواد قانونی مالیاتها، قانون‌گرایی، رسانه‌ها، سطح تحصیلات مؤدیان، حساب‌سازی و کتمان درآمدی برخی از مؤدیان مالیات و پدیده پولشویی، گسترش شغل‌های کاذب و فعالیت‌های زیر زمینی، بحران‌های اقتصادی، آموزش مؤدیان، بوروکراسی اداری وساختار ناکارآمد مالیاتی و ناکارآمد بودن نظام و مکانیزم تشویق و تنبیه مالیاتی". در سطح بعد معیارهایی چون: وجود معافیت‌های متنوع و متعدد در قانون مالیات، عدم ترویج کارآمد فرهنگ مالیاتی و وجود فساد در میان مأمورین مالیات قرار گرفتند که دارای روابطی متقابل هستند، اما در مورد عدم ترویج کارآمد فرهنگ مالیاتی و وجود فساد در میان مأمورین مالیات روابط متقابل وجود ندارد. همین دو عامل رابطه‌ای مستقیم با فقدان باور

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت در سطح بعدی دارند. در سطح بعدی هم با وجود روابطی متقابل که بین الگوبرداری، یادگیری و برداشت از کردار و عملکرد سایر مؤدیان و عدم وجود و یا ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات با فقدان باور مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت وجود دارد، در مورد عدم وجود و یا ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات با فقدان باور مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت این روابط متقابل وجود ندارد. در سطوح بعدی هم روابط اثر گذاری متوالی میان معیارهایی چون: ضعف، تعدد و پیچیدگی قوانین و مقررات موضوعه در ارتباط با مالیات، اعتماد سیاسی، تشخیص علی‌الرأس مالیات و میزان مشارکت اجتماعی افراد وجود دارد. معیارهای سطح یکم که بالاترین قسمت گراف را تشکیل می‌دهند و شامل معیارهای مالی چون: ناعادلانه دانستن نظام مالیاتی از سوی مؤدیان، فساد مالی اعضای دولت و ناتوانی در برقراری عدالت مالیاتی هستند، به سایر عوامل سیستم وابسته هستند و با یکدیگر نیز روابط متقابلی دارند و از اثرگذاری کمتری برخوردارند .پس از تحلیل MICMAC هم انواع متغیرها تعیین شد. متغیرهای مستقل یا کلیدی سیستم شامل: " ضعف در شفاف‌سازی قانون مالیاتی و تناقض مواد قانونی مالیات‌ها، سطح تحصیلات مودیان، گسترش شغل‌های کاذب و فعالیت‌های زیر زمینی، آموزش مؤدیان، بوروکراسی اداری وساختار ناکارآمد مالیاتی و ناکارآمد بودن نظام و مکانیزم تشویق و تنبیه مالیاتی" دارای بیشترین اثر بر سایر متغیرها هستند و کمترین اثر را از سایر متغیرها می‌پذیرند، به همین دلیل، در هنگام بررسی برای فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی این گونه معیارها اهمیت بسیار زیادی دارند. متغیرهای ارتباطی شامل: "وجود معافیت‌های متنوع و متعدد در قانون مالیات، الگوبرداری، یادگیری و برداشت از کردار و عملکرد سایر مؤدیان، قانون‌گرایی، رسانه ها، حساب‌سازی و کتمان درآمدی برخی از مؤدیان مالیاتی و پدیده پولشویی، بحران‌های اقتصادی و عدم ترویج کارامد فرهنگ مالیاتی" دارای قدرت نفوذ بالا و وابستگی زیادی هم هستند که علاوه بر تأثیر بر سایر متغیرها از آن متغیرها هم متأثر می‌شوند. متغیرهای وابسته شامل: "ضعف، تعدد و پیچیدگی قوانین و مقررات موضوعه در ارتباط با مالیات، اعتماد سیاسی، میزان مشارکت اجتماعی افراد، فقدان باور مالیاتی در بین مردم و اعتماد نداشتن مؤدیان به دولت، عدم وجود و یا ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات، تشخیص علی‌الرأس مالیات، وجود فساد در میان مأمورین مالیات، ناعادلانه دانستن نظام مالیاتی از سوی مؤدیان، فساد مالی اعضای دولت و ناتوانی در برقراری عدالت مالیاتی" دارای قدرت نفوذ کم، ولی وابستگی زیادی هستند که نشان دهنده این است که بیشتر به سایر متغیرها وابسته‌اند و بنابراین، انتخاب آنها تحت تأثیر سایر متغیرهاست. همچنین، در این پژوهش هیچ معیاری در دسته خودگردان یا جدا از سیستم قرار نگرفت.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

۷- بحث و نتیجه‌گیری

مسئله فرار مالیاتی از دهه‌های گذشته توجه محققان و سیاست‌گذاران را جلب نموده و مطالعات مختلفی در این خصوص صورت پذیرفته‌است. بر این اساس، ارائه مدل عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، جهت افزایش کارایی نظام مالیاتی اهمیت بسیاری دارد. با توجه به اهمیت اثربخشی دولت در کاهش فرار مالیاتی، نیاز است که دولت‌ها از طریق سیاست‌های مؤثر به ارتقاء کارایی و اثربخشی دولت توجه ویژه‌ای داشته باشند تا از این طریق حمایت‌های لازم از طرف مؤدیان مالیاتی به عمل آید. مهم‌ترین عامل مؤثر بر پدیده فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی بر اساس یافته‌های این پژوهش، حساب‌سازی و دستکاری و تقلب در ثبت اطلاعات و تهیه صورت‌های مالی شرکت‌ها می‌باشد. شرکت ها با کاهش درآمدها و افزایش هزینه‌هایشان از طریق دستکاری و حساب‌سازی، سودهایشان را کمتر نشان می‌دهند و از این طریق مالیات کمتری می‌پردازند. شرکت‌ها از دو دسته دفاتر و مدارک استفاده می‌کنند. از یک دفتر برای ثبت معاملات صاحبان مشاغل که دخل و خرج را به درستی نشان می‌دهند و ممکن است برای دریافت تسهیلات و امور بانکی استفاده شود و دفتر دوم برای ارائه به واحدهای مالیاتی که غیر واقعی تهیه شده و درآمد بخش کوچکی از شرکت را نشان می‌دهد.

سیستم اطلاعاتی ناکارآمد یکی دیگر از عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی می‌باشد. در این ارتباط در کشورهای توسعه یافته به علت دسترسی دستگاه مالیات ستان به اطلاعات درآمدی و معاملاتی افراد حقیقی و حقوقی از جمله اشخاص ثالث، میزان فرار مالیاتی بسیار اندک است. ولی در کشورهای در حال توسعه، ضعف و عدم همکاری مناسب سیستم بانکی و عدم ثبت دقیق معاملات و انتقالات موجب شده است مسئولان مربوطه نتوانند اطلاعات دقیقی از درآمد و ثروت افراد به دست آورند. پولشویی یک عامل مؤثر دیگر برای فرار از پرداخت مالیات است؛ زیرا یکی از اصولی که مجرمین برای پولشویی بدان توجه دارند، ممانعت از شناسایی مالک اموال و دارایی‌ها است و این امر خود یکی از دلایل اصلی فرار مالیاتی است. یکی از سیستم‌های مهم که می‌تواند در کشف پولشویی مؤثر باشد سیستم مالیات بر ارزش‌افزوده است. این سیستم اگر به طور کامل اجرا شود می‌تواند تقریباً کلیه معاملات عمده مالی در اقتصاد را تحت پوشش و نظارت قرار دهد و از فرار مالیاتی جلوگیری کند. سیستم مالیات بر ارزش‌افزوده یک سیستم خود اجرا است و همه مؤدیان مالیاتی عملاً مأمور مالیات هستند.

یکی دیگر از عوامل مؤثر بر پدیده فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی، عدم وجود قوانین مجازات و تشویق مناسب در زمینه فرار مالیاتی شرکت‌ها می‌باشد. قوانین سخت‌گیرانه در ایران به خوبی وضع نشده به همین علت فرار مالیاتی انجام می‌گیرد اما در سایر کشورها جرائم فرار مالیاتی خیلی سنگین می‌باشد. در قانون جدید فرار مالیاتی جرم بوده ولی فعلاً اجرایی نشده است. در کشور ما مؤدیانی که مالیات خود را می‌پردازند تشویق نمی‌شوند و در مقابل مؤدیانی که فرار مالیاتی انجام می‌دهند، تنبیه نمی‌شوند و مجازات سنگین برای آنها در قوانین مالیاتی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

وضع نمی‌شود و اگر هم وضع شود، اجرا نمی‌شود. اقتصاد زیر زمینی نیز عامل مؤثر دیگری در پدیده فرار مالیاتی می‌باشد. اقتصاد زیر زمینی شامل فعالیت‌ها و مبادلاتی است که هر کدام ممکن است قانونی یا غیرقانونی باشد، اما اندازه‌گیری نشده‌اند، زیرا گزارش نمی‌شوند. فقدان گزارش معمولاً بخاطر فرار مالیات است. مثال‌هایی از این فعالیت‌ها شامل پرداخت‌های نقدی گزارش نشده، اخاذی، قاچاق، فحشاء، فروش مواد مخدر و ... .

در نهایت عامل مؤثر دیگر بر پدیده فرار مالیاتی، وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع در نظام مالیاتی است. اعمال معافیت‌های مالیاتی غیر هدفمند از یک سو سبب فراهم شدن امکان سوء استفاده اشخاص به‌منظور فرار و اجتناب مالیاتی می‌گردد و از سوی دیگر از طریق ایجاد رقابت نابرابر میان فعالان اقتصادی انگیزه فرار مالیاتی را افزایش می‌دهد. حوزه وسیعی از فعالیت‌های اقتصادی در ایران معاف از مالیات هستند، مانند فعالیت‌های کشاورزی و هنر در ایران کاملاً معاف هستند. شرکت‌ها در قالب این معافیت‌ها با انجام سایر فعالیت‌های غیرمعاف، فرار مالیاتی انجام می‌دهند. نتایج این پژوهش مشابه نتایج پژوهش‌های بروکس (۲۰۰۱)، ریچاردسون (۲۰۰۶)، باربوتا (۲۰۰۸)، ویلسون (۲۰۰۹)، اسلامی و جلال‌آبادی (۱۳۸۵)، قبله وی و نیکومرام (۱۳۸۶)، قاروئی و علیجانی (۱۳۸۹) و جمشیدی نوید و همکاران (۱۳۹۸) است.

محدودیت‌های پژوهش حاضر به شرح زیر است:

- تحلیلهای کیفی، متکی بر دیدگاه‌های کارشناسان و خبرگان نیازمند افراد صاحب‌نظر و با انگیزه است که متأسفانه همانند بسیاری از پژوهش‌های داخلی، این تحقیق هم با کمبود خبره واقعی و نیز فرصت تعامل و بهرهمندی از نظرات آنها مواجه بوده است.

- یکی از مشکلات در فرآیند بررسی تئوری‌های پشتیبان این پژوهش، کم بودن منابع علمی مرتبط و قابل استناد با موضوع پژوهش به خصوص منابع داخلی بود. بر اساس پیشینه پژوهشی صورت گرفته تاکنون هیچ گونه پژوهش داخلی که به صورت مستقیم به موضوع پژوهش حاضر پرداخته باشد، یافت نشد.

- یکی از محدودیت‌های اصلی در این پژوهش، محدودیت دامنه کاربرد چارچوب مفهومی پژوهش حاضر بود. چارچوب نهایی شناسایی شده به طور ویژه برای فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی طراحی شده است؛ ازاین رو استفاده از مدل تحلیل تفسیر ساختاری عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی برای سایر موارد مالیاتی موضوعی است که نیاز به بررسی بیشتری دارد.

پیشنهادها در راستای یافته‌های پژوهش به صورت زیر است:

- هدف نهایی این پژوهش ارائه مدلی عملیاتی برای فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر آن است که به سازمان امور مالیاتی در شناسایی اشخاص حقوقی پر خطر مالیاتی کمك کند. به ممیزان مالیاتی پیشنهاد می‌شود با اندازه‌گیری موارد مطرح شده پژوهش برای مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

قرار دادن آن در مدل نهایی این پژوهش و با استفاده از اولویت‌بندی شاخص‌ها، میزان خطر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی نسبت به یکدیگر را بسنجند و برای اشخاص حقوقی پر ریسک‌تر زمان و انرژی بیشتری بگذارند و در بررسی اسناد، مدارك، دفاتر و صورت‌های مالی آن شرکت‌ها دقت و توجه بیشتری داشته باشند.

– به مدیرانی که علاقه‌مند و یا درگیر در فرآیند فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی هستند و ناگزیر با فرآیند فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی درگیر می‌شوند پیشنهاد می‌شود که با توجه به اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر اساس میزان تأثیر گذاری این پدیده به زمینه‌ها و بسترهای فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی پی برده و راه‌های جلوگیری از فرار مالیاتی را شناسایی کرده و از فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی جلوگیری کنند.

– با توجه به تأثیر مثبت بار مالیاتی در انگیزه فرار از پرداخت مالیات پیشنهاد می‌گردد تا از طریق کاهش نرخ‌ها، انگیزه پرداخت مالیات در مؤدیان افزایش یابد. دولت‌ها می‌توانند با کاهش نرخ مالیات علاوه بر اینکه سرمایه‌گذاری بخش خصوصی را افزایش داده و رشد اقتصادی را دنبال نمایند، از طریق کاهش بار مالیاتی، انگیزه فرار مالیاتی را تا حد زیادی کاهش دهند. از این رو اگر چه در کوتاه مدت این امر کاهش درآمدهای مالیاتی دولت را در پی خواهد داشت، لیکن در بلندمدت، با توجه به افزایش پایه مالیات ناشی از رشد اقتصادی و همچنین کاهش فرار مالیاتی، درآمدهای مالیاتی از دست رفته، جبران می‌گردد. همچنین ارتقاء خدمات مالیاتی به مؤدیان و ارتقاء عدالت مالیاتی از طریق بهبود تشخیص و رسیدگی مالیاتی در افزایش رضایت‌مندی مؤدیان مالیاتی و بهبود تمکین مؤدیان و در نتیجه کاهش انگیزه فرار مالیاتی بسیار اهمیت دارد.

– حمایت‌های دولتی و سازمان مالیاتی برای کاهش فرار مالیاتی انجام شود.

– سیستم‌های پاداش دهی و انگیزشی برای شرکت‌هایی که فرار مالیاتی نداشته‌اند ایجاد گردد.

– نیازمندی‌های فناوری لازم برای کاهش فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در سازمان مالیاتی و شرکت‌ها ایجاد گردد.

– زمینه و شرایط لازم برای جلوگیری از فرار مالیاتی در شرکت‌ها فراهم گردد و فرهنگ‌سازی مالیاتی در سطح جامعه انجام شود.

برای پژوهش‌های آتی موارد زیر پیشنهاد می‌شود:

– چون شبکه حاصل از ISM شبکه‌ای جامع است، با استفاده از فرآیند تحلیل شبکه‌ای (ANP) وزن تمامی معیارها محاسبه گردد.

– با ترکیب ANP با مدل پژوهشی پیشنهاد شده می‌توان چارچوبی برای ارزیابی موضوعاتی با ساختار نامعلوم ایجاد کرد؛ بدین شکل که ابتدا روابط و شبکه روابط از طریق ISM ایجاد گردد و سپس با استفاده از ANP می‌توان از میان آلترناتیوها (در صورت تعیین هدف)، آلترناتیو اثرگذارتر را برگزید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

- برای شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی در پژوهش‌های آتی از روش متا سنتز استفاده شود.

- مدلی با ترکیب متغیرهای کمی و کیفی نظیر ویژگی‌های شخصیتی مدیران شرکت ها ارائه شود.

- با توجه به ویژگی‌های هر صنعت مدل شناسایی فرار مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی پر ریسك به تفکیك هر صنعت و با استفاده از تمام روش‌های اندازه‌گیری ارائه شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

فهرست منابع

1. Abbasi, M., Akbarpour Shirazi, A., Aria Nrjad, M. B. (2010). Determining Optimum Strategy of Manufacturing by Modified Interpretive Structural Modeling and Liner Programming model. International Journal of Industrial Engineering and Production Management, 4(21), 42-151, (Persian).
2. Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. Journal of Public Economics, 1: 323-338.
3. Alm, J. (2012). Measuring, Explaining, and Controlling Tax Evasion: Lessons from Theory, Experiments, and Field Studies." International Tax and Public Finance, 19, 54-77.
4. Al-Marhubi, F. A. (2000). Corruption and Inflation. Economic Letters, 66(2), 199-202.
5. Andreoni, J., B. Erard & J. Feinstein. (1998). Tax Compliance. Journal of Economic Literature, 36: 818- 860.
6. Arab Mazar Yazdi, A. (2001). Black Economy in Iran: Its Size, Causes and Effects in the Last Three Decades. Program and Budget, No. 62-63: 3-60 (Persian).
7. Asgharpour, M. J. (2003). Group decision making and game theory with research insight operations. University of Tehran, first edition (Persian).
8. Astaraki, M. (2010). Tax Payment Culture, Journal of Cultural Engineering, No. 39 & 40, 2005-2019 (Persian).
9. *Baldry*, J., C. (1992). Income Tax Evasion and the Tax Schedule: Some Experimental Results, Journal of Economic Psychology, Volume 13, Issue 4: 521-543.
10. Barbuta, N. (2008). Economic and Non-Economic Factors for Tax Compliance. University of Galati.
11. Barzegari Khanghah, J. & Feizpour, M. A. (2013). Risk-based Tax Audit: Experiences from Developed and Developing Countries, Journal of Accounting Research, No. 9, 23-43 (Persian).
12. Beheshti, J. & Royaei, R. A. (2017). the Relationship between Philosophy of Individual Ethics and Tax Evasion Attitude, Value and Behavioral Quarterly, 2nd Year, No. 4, 247-275 (Persian).
13. Bloomquist, K. (2003). US Income Inequality and Tax Evasion: A Synthesis. Tax Notes International, 31(4), 347- 367.
14. Brooks, N. (2001). Key Issues in Income Tax: Challenges of Tax Administration and Compliance, Tax Conference. Asian Development Bank, viewed 21.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

15. Caballe, J., & Panades, J. (2004). Inflation, Tax Evasion, and the Distribution of Consumption. Journal of Macroeconomics, 26(4), 567-595.
16. Crane, S., & Nourzad, F. (1990). Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from California Amnesty Data. National Tax Journal, 43(2), 99- 189.
17. Charan, P., Shankar, R & Baisya, R. K. (2008). "Analysis of Interactions among the Variables of Suly Chain Performance Measurement System Implementation", Business Process Management Journal, 14(4), 512-529.
18. *Cowell*, F.A. (1988). *Gordon*, J. *Tax Evasion* and Public Good Provision. Journal of Public Economics, 36: 305-321.
19. Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2008). Long-run Corporate Tax Avoidance. The accounting Review, 83(1), 61-82.
20. Fishburn, G. (1981). Tax Evasion and Inflation. Australian Economic Papers, 20(37), 325-332.
21. Fortin, B., Lacroix, G., & Villeval, M. C. (2004). Tax Evasion and Social Interactions, IZA Discussion Papers.
22. Gheblewi, G. & Nikomram, H. (2007). Tax Culture and its Study among Physicians in the North of Tehran, Researches on Road Management, No. 38, 72-92 (Persian).
23. Giles, D. E. (1997). The Hidden Economy and Tax Evasion Prosecutions in New Zealand. Applied Economics Letters, 4(5), 281-285.
24. Hadian, I. & Delivery, A. (2013). Identifying the Factors Affecting Tax Evasion in Iran's Economy, Planning and Budget, 18(2): 58-39 (Persian).
25. Higgins, M. (1985). The Relationship between the Formal and Hidden Economies: An Exploratory Analysis for Four Countries, 127-143.
26. Hojjatipour, A. (2006). Investigating the Effective Factors on Tax Evasion of Business Units in East Tehran, Islamic Azad University, Central Tehran Branch (Persian).
27. Islami, R. & Jalalabadi, A. (2006). Investigating the Grounds of Tax Evasion in Iran with Emphasis on Business Card Abuse, Office of Economic Studies (Persian).
28. Izadi, A., Sameti, M., & Akbari, N. (2021). Estimated tax rate in Iran using MIMIC Method, Tax Research Journal, 48, 7-31 (Persian).
29. Jafari Samimi, A. & Hamzaei, A. (2005). Investigating the Factors Affecting Tax Evasion: A Case Study of Gold Sellers in Mazandaran Province. Economic Research and Policies, 1(34): 3-20 (Persian).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

30. Jamshidi Navid, B., Naserabadi, D., Taherabadi, A. A., & Ghanbari, M. (2019). Tax Evasion of Legal Entities: Comparison of Multivariate Linear Regression Efficiency and Artificial Neural Networks, Tax Research Journal, 40: 157-184 (Persian).
31. Jitesh Thakkar, S.G. & Deshmukh, A.D. (2007). Development of a Balanced Scorecard an Integrated Approach of Interpretive Structural Modeling (ISM) and Analytic Network Process (ANP), International Journal of Productivity and Performance Management, 56 (1): 25-59.
32. Kannan G, Haq AN, Kumar PS, Arunachalam S. (2008). Analysis and Selection of Green Supliers using Interpretative Structural Modeling and Analytic Hierarchy Process. International Journal of Management and Decision Making, 9(2): 82–163.
33. Kasipillai, J., Aripin, N. & Amran, N.F. (2003). The Influence of Education on Tax Avoidance and Tax Evasion. Journal of Tax Research. 1(2): 134.
34. Kenno, B. G. (2020). Factors Affecting Perception of Taxpayers towards the Seriousness of Tax Evasion in Bale Robe Town Administration, Oromia, Ethiopia, International Journal of Finance and Accounting, 9(2): 21-30.
35. Kiri, N. (2016). Factors Affecting Tax Evasion, International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol. IV, Issue 2, 804-811.
36. Koozegar College, A. S. (2004). Investigating the Factors Affecting Tax Evasion from the Perspective of Tax Auditors, M.Sc. Thesis, Islamic Azad University (Persian).
37. Lari Dasht Bayaz, M., Deputy Governor K. & Kahrami, Q. (2016). Investigating the Effective Factors on Tax Evasion in South Khorasan Province with Emphasis on Cultural Components, Quarterly Journal of Value and Behavioral Accounting, First Year, First Issue, 139-164 (Persian).
38. Mujtahid, A. & Ahmadian, A. (2008). The Effect of Government Tax Revenues on Iran's Social Welfare. Journal of Special Economic Letters, Seventh Year, First Issue, 45-71 (Persian).
39. Nasr Esfahani, M. & Delvy Esfahani, M. R. (2013). Factors affecting tax evasion from the viewpoints of taxpayers and taxpayers. Journal of Public Accounting, No. 1: 27-36 (Persian).
40. Nazarpour, M., Nasl Mousavi., S. H., & Hosseini Shirvani, M.S. (2020). Provide a Tax Escape Prediction Model Based on the Decision tree algorithm Bayesian

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

Networks, Tax Research Journal. 45: 59-87 (Persian).

41. Nicolini, J. P. (1998). Tax Evasion and the Optimal Inflation Tax. Journal of Development Economics, 55(1): 215- 232.
42. Niels Johannesen, N., & Zucman, G., (1997). *Tax Evasion* and Inequality. Tax Notes International, 109 (6), 2073-2103.
43. Qaroei Ahangar, R. & Alijani Roshan, A. (2010). Assessing the Effective Factors on Tax Evasion of Companies in Iran. 8th International Management Conference, Tehran (Persian).
44. Qolipour, R. (2005). Analyzing the Relationship between Good Governance Model and Corruption. Journal of Management Culture, Third year, tenth issue, 100-127 (Persian).
45. Richardson, G. (2006). Determinants of Tax Evasion: A Cross-country Investigation. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 15(2):150-169.
46. Sadjiarto, A., Susanto, A. N., Yuniar E., & Hartanto, M.G. (2019). Factors Affecting Perception of Tax Evasion among Chindos, Advances in Economics, Business and Management Research, 144: 487-493.
47. Safdary Ranjbar, M., Azami, A., Afraze, A. (2012). Analysis of Interaction among Factors Effective on Corporate Entrepreneurship". Asia Pasific Journal of Innovation and Entrepreneurship, 6(3): 9-31.
48. Sage, A. (1997). Interpretive Structural Modeling: Methodology for Large-scale Systems. McGraw-Hill, New York, 91–164.
49. Samadi, A. H. & Tabandeh, R. (2013). Tax Evasion in Iran (Study of Causes and Effects and Estimation of its Amount), Tax Research Journal, 19: 78-106 (Persian).
50. Sanaeipour, H. (2020). Identifying and Prioritizing the Factors Affecting the Tax Evasion of Small Businesses and in Terms of the staff of the Tax Organization of the Country, Tax Research Journal, 47: 7-30 (Persian).
51. Sayaheye Gargari, M. (2009). Investigating the Effective Factors on Tax Evasion of Taxpayers of the VAT System from the Perspective of the Tax Staff of the General Directorate of Value Added Tax of Tehran Province, M.Sc. Thesis, University of Tehran (Persian).
52. Schneider, F. (2006). Shadow Economies of 145 Countries all over the World: What do We Know? Discussion Paper, Department of Economics, University of Linz, Linz, Austria.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]

53. Shafiei, S. & Saburi Deilami, M. (2009). Investigating the Impact of Macroeconomic Variables of Iran on Global Financial Crisis. Journal of Business Studies, Year 7, 39: 2-16 (Persian).
54. Srinivasan, T. (1973). *Tax Evasion*: A Model Review. Journal of Public Economics, 2(4): 339-346.
55. Taghavi Fard, S. M. T., Raisi Vanani, E., & Panahi, R. (2017). Prospective Analysis of Detection of Tax Fortunts of Value Added Tax Uses Classification and Clustering Algorithms, Tax Research Journal, 35: 11-35 (Persian).
56. Tizro, A. (2010). Agile Supply Chain Model Design Interpretive Structural Modeling Approach, Zobahan Co., PhD Thesis, Tarbiat Modares University, Tehran (Persian).
57. Warfield, J. (2005). Developing Interconnection Matrices in Structural Modeling. IEEE Transactions on Systems. Man and Cybernetics, 4(1), 67–81.
58. Wilson, R. J. (2009). An Examination of Corporate Tax Shelter Participants. The Accounting Review, 84(3), 969-999.
59. Yitzhak, S. (1985). A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. Journal of Public Economics, 3, 201-202.
60. Ziaee Bigdeli, M. & Tahmasebi Beldaji, F. (2004). VAT (Modern tax). Tehran: Institute of Economic Affairs (Persian).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.49.83]