شناسایی و اولویت‌بندی شاخص‌های قانون‌گریزی در دفاتر اسناد رسمی بر پایه روش بهترین-بدترین با تأکید بر افزایش درآمد مالیاتی

سعید حاج صادقی[۱]
حمیدرضا غلام‌نیا روشن [۲]
ایمان داداشی[۳]

چکیده

کثرت تخلفات صاحبان دفاتر اسناد رسمی از حیث عدم رعایت قوانین و مقررات مالیاتی بستری را برای قانون‌گریزی سردفتران و مؤدیان در حوزهٔ معاملات اموال منقول و غیر منقول ایجاد نموده و از این لحاظ موجبات تعویق وصول مالیات و نهایتاً تضییع حقوق حقه دولت را فراهم می‌نماید. رویکرد اصلی این مطالعه ارائه راهکار به مدیران، حسابرسان، بازرسان و ناظران مالیاتی است که تصویر شفاف‌تری از شاخص های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی داشته باشند و به انتخاب بهترین استراتژی برای بهبود درآمد مالیاتی و ممانعت از گسترش قانون‌گریزی کمک نماید. جهت شناخت شاخص‌های تأثیرگذار بر قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی از روش دلفی فازی استفاده شده است. داده‌ها از خبرگانی که با موضوع پژوهش آشنایی داشتند، جمع‌آوری گردیده است. به‌منظور تحلیل داده‌ها از تکنیک BMW استفاده گردید. نتایج حاصل از رتبه‌بندی ۲۹ زیر معیار پژوهش نشان می‌دهد که زیر معیار عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبهٔ مالیات و زیر معیار تنظیم اسناد بیع قطعی، صلح، هبه، وکالت فروش انواع خودرو بدون رعایت ماده ۴۲ قانون ارزش افزوده از زیرگروه اسناد غیر منقول و منقول به ترتیب جایگاه برتر اهمیت را به خود اختصاص داده‌اند.

واژه‌های کلیدی: قانون‌گریزی، دفاتراسنادرسمی، درآمد مالیاتی، روش BWM، اعداد فازی مثلثی

تاریخ دریافت: ۱۳۹۹/۱۰/۲۳، تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۸/۱۰

۱. دانشجوی دکتری رشته حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران، saeed.sadeghi15@Yahoo.com
۲. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران، (نویسنده مسئول)، hamid_r_2057@Yahoo.com
۳. استادیار، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، بابل، ایران، i.dadashi@Gmail.com

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

۱- مقدمه

دفاتر اسناد رسمی از هر لحاظ نقش تعیین‌کننده‌ای را در جامعه ایفاء می‌کنند؛ به‌طور مثال در مورد تأمین بودجه دولت، دفاتر اسناد رسمی به دو صورت نقش مؤثر دارند: ۱. نقش مستقیم: دفاتر اسناد رسمی درازای تنظیم اسناد و ارائه خدمات طبق تعرفه حق‌الثبت وصول و به‌حساب درآمد عمومی دولت واریز می‌گردد. ۲. نقش غیرمستقیم: دفاتر اسناد رسمی برای تنظیم انواع اسناد در وصول مالیات‌های مختلف، با سازمان امور مالیاتی همکاری دارند و اصحاب معامله را برای پرداخت مالیات و اخذ مفاصا حساب به ادارات امور مالیاتی هدایت می‌نمایند (Tafkarian, 2013:3).

قانون‌گریزی به عنوان یک پدیده اجتماعی قابل بررسی در ابعاد مختلف سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی است. وجود چنین زمینه‌های وسیع، یافتن و تبیین قانون‌گریزی را نیز متفاوت و بعضاً دشوار کرده است. قانون‌گریزی مختص قشر خاصی نیست و دامنه آن می‌تواند تمام گروه‌های اجتماعی از تحصیل‌کرده و بی‌سواد، مسئولان نهادهای رسمی و غیررسمی، مرفهین و فقرا، و ... را دربر بگیرد. امروزه تخلف و قانون‌گریزی در تمامی جوامع با فرهنگ‌های مختلف و متفاوت و با عقیده‌های گوناگون نمود داشته و در تمامی ارکان جامعه ریشه با شاخه‌های متفاوت دوانیده است. برای مدیران یک جامعه بدیهی است که جرم و قانون‌گریزی در جامعه چه فرآیندها و عواقب منفی در پی خواهد داشت که می‌طلبد برای رفع آن تمهیدات کارشناسی صورت گرفت و با استفاده از نظرات اهل فن و متخصصان مرتبط رفع معضل شود (Azizi, 2009:12).

به‌موجب قانون مالیات‌های مستقیم وظایف سنگینی در خصوص وصول مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم به عهده سران دفاتر اسناد رسمی گذاشته‌شده است. درازای خدمتی که ایشان در راه وصول مالیات‌ها انجام می‌دادند، درصدی از مالیات وصولی به‌حساب بازنشستگی آنان واریز می‌گردید که با لغو قانون فوق، هم‌اکنون سردفتران، تنها مسئول وصول مالیات و جریان کسر وصولی‌ها می‌باشند و در صورت تخلف هم به جریمه نقدی معادل ۲۰٪ مالیات وصول نشده محکوم و هم از طرف دادستان انتظامی مالیاتی به استناد ماده ۲۶۸ قانون مالیات‌های مستقیم تحت تعقیب انتظامی قرار می‌گیرند. دادستان انتظامی مالیاتی در صورت تخلف سردفتر مبادرت به صدور کیفرخواست نموده و کیفرخواست صادره را به دادگاه بدوی انتظامی سردفتران و دفتریاران ارسال و دادگاه به تخلف سردفتر رسیدگی نموده و رأی مقتضی صادر می‌نماید. در خصوص قوانین و مقررات مالیاتی باید دانست که فقط دادستان انتظامی مالیاتی حق رسیدگی و صدور کیفرخواست را دارد. لذا چون به‌صورت قانون خاص دراین‌باره حکم صادرشده سایر ادارات بازرسی (به‌استثنای سازمان بازرسی کل کشور) در قسمت امور مالیاتی حق درخواست کیفرخواست را ندارد و پس از صدور کیفرخواست حتماً دادگاه بدوی انتظامی چه در تهران و یا سایر مراکز استان به کیفرخواست صادره رسیدگی می‌نماید.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

ماده ۲۶۸ قانون مالیات‌های مستقیم می‌گوید: «در مواردی که به‌موجب قوانین و مقررات مالیاتی به سبب معاملاتی که در دفتر اسناد رسمی انجام می‌شود تکالیفی به عهده صاحبان دفاتر گذارده شده است تخلف آنان از انجام تکالیف مذکور به‌وسیله دادستانی انتظامی مالیاتی تعقیب خواهد شد.» چنانچه سردفتران در مواردی که به‌موجب مقررات مالیاتی تکلیفی به عهده آنان گذاشته‌شده در انجام‌وظیفه خود کوتاهی نموده و موجب تضییع حقوق دولت گردند، رئیس سازمان امور مالیاتی حق طرح دعوی و تعقیب آنان را براساس مادتین ۱۹۹ و ۲۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم دارد.

ماده ۲۰۰ قانون مذکور می‌گوید: «در هر مورد که به‌موجب مقررات این قانون تکلیف یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است در صورت تخلف علاوه بر مسئولیت تضامنی سردفتر با مؤدی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های متعلق مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به مجازات مقرر در بند ۲ ماده ۱۹۹ این قانون نیز با رعایت مقررات مربوط محکوم خواهد شد». ماده ۱۹۹ قانون یادشده نیز می‌گوید: «هر شخص حقیقی یا حقوقی که به‌موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر می‌باشد درصورت تخلف از انجام وظایف مقرره علاوه بر مسؤولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت مشمول جریمه‌ای ۲۰ درصد مالیات پرداخت نشده خواهد بود.»

دولت‌ها برای تأمین هزینه‌های خود نیاز به منابع مالی دارند یکی از مهم‌ترین و سالم‌ترین منابع درآمدی دولت، درآمدهای مالیاتی است. در کشورهایی مانند کشور ما که از منابع نفتی بهره‌مند هستند معمولاً استفاده از این منابع بیشتر از مالیات موردتوجه است. بنابراین این کشورها همواره با مشکلاتی در سیستم مالیاتی خود روبرو بوده‌اند. (Sayadisoumar, 2018:8) در اقتصاد کشورها، سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی کشور متفاوت بوده و بستگی به سطح توسعه یافتگی و ساختار اقتصادی کشورها دارد. در کشور ما نیز در سالیان اخیر به واسطه شرایط بین المللی 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 .(Sanaipur, 2020:2) یکی از مهم‌ترین مشکلات دولت ها هنگام مالیات ستانی مواجه با پدیده‌ای به نام فرار مالیاتی و قانون‌گریزی می‌باشد؛ که هزینه‌های اجتماعی و اقتصادی خاصی مانند محدود کردن ظرفیت اقتصادی دولت، ایجاد نابرابری اقتصادی و اخلال در سیاست کلان دولت را در پی دارد. بنابراین برقراری عدالت مالیاتی در کشور با دریافت مالیات واقعی از مؤدیان، ممانعت از فرار مالیاتی و تخلفات مربوطه و اثرات منفی آن از اهداف درآمدی و توانایی دولت در تدارک کالا و خدمات، جایگزینی درآمد مالیاتی به جای درآمد نفتی در شرایط تحریم است. یکی از راه‌های جلوگیری از فرار مالیاتی و قانون‌گریزی استفاده از پارامتر بازرسی میدانی از دفاتر اسناد رسمی و کشف قانون‌گریزی مربوط به آن‌ها می‌باشد. لذا در پژوهش حاضر سعی

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

می‌شود شاخص‌های مهم قانون‌گریزی در دفاتر اسناد رسمی با مطالعه پیشینه پژوهش ومصاحبه شناسایی و با استفاده از پرسشنامه روش دلفی فازی برای تثبیت و غربالگری به نظرسنجی خبرگان حوزه مربوطه و دانشگاهی گذاشته شود. سپس با استفاده از روش تصمیم‌گیری چند شاخصه بهترین- بدترین اوزان شاخص‌های تثبیت‌شده استخراج و مهم‌ترین شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی شناسایی می‌شود.در انتها براساس نتایج به دست آمده پیشنهادها و توصیه هایی برای برنامه ریزی و سیاست گذاری در این حوزه ارائه می شودبنابراین سوالات این پژوهش عبارتند از:

مهم ترین ابعاد و شاخص های مؤثر بر قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی چیست؟

ابعاد و شاخص های مؤثر بر قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی از چه وزن و اولویتی برخوردارند؟

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

یکی از راه‌های اثبات مالکیت نسبت به اموال (منقول و غیرمنقول) ارائه اسناد مالکیت است که این امر حسب مورد با ثبت سند (سند مالکیت) در ادارات ثبت و در دفاتر اسناد رسمی (انتقالات بعدی) انجام می‌پذیرد. ثبت سند در دفاتر اسناد رسمی معمولاً با مراجعه و درخواست یکی از متعاملین به دفاتر اسناد رسمی آغاز می‌شود. تنظیم سند لزوم دریافت مدارکی چند از سازمان‌های مربوطه را ایجاب می‌نماید که یکی از این موارد اخذ گواهی‌های مالیاتی مربوطه حسب مورد از سازمان امور مالیاتی می‌باشد و ارتباط دفاتر را با وزارتخانه متبوع از لحاظ مالیات تکلیفی برقرار می‌نماید (Katozian.,2016:8).

قانون‌گذار نسبت به تمام امور دفاتر اسناد رسمی تعیین تکلیف نموده و عدم رعایت مقررات و آیین‌نامه‌ها مربوط را تخلف دانسته و نسبت به آن مجازات انتظامی مقرر نموده است. درواقع تخلف دفاتر اسناد رسمی موجب مسئولیت انتظامی متخلف خواهد شد؛ اما برای تفکیک مفهوم تخلف با دیگر موجبات مسئولیت، الزام است وجوه افتراق آن را با جرم بحث و بررسی می‌گردد. به‌عبارت‌دیگر هدف از نظارت بر دفاتر اسناد رسمی در بخش مالیاتی را می‌توان شامل: استفاده از حداکثر ظرفیت قانونی به‌منظور وصول مالیات و حقوق دولتی توسط دفاتر اسناد رسمی، پیشگیری از وقوع قانون‌گریزی در بخش دفاتر اسناد رسمی، نظارت بر اجرای قوانین و مقررات موضوعه مرتبط با مقوله مالیات در دفاتر اسناد رسمی و تعقیب انتظامی دفاتر اسناد رسمی متخلف دانست (Najafzade, 2012:87).

عدم رسیدگی صحیح و درموعد مقرر به امور مالیاتی اسنادتنظیمی منقول و غیرمنقول دفاتر اسناد رسمی از جهت چگونگی اجرای قوانین و مقررات مالیاتی در مهلت مقرر طبق ماده ۴۶ قانون دفاتر اسنادرسمی که بیان می کند " مرور زمان نسبت به تعقیب انتظامی و تخلفات سردفتران و دفتریاران دوسال از تاریخ وقوع امر مستوجب تعقیب و یا از آخرین تعقیب انتظامی خواهد بود" می تواند در روند پیگیری موضوع دراجرای مفاد مواد ۲۰۰ و ۲۶۸

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

قانون مالیاتهای مستقیم خلل وارد نموده و قابلیت تعقیب انتظامی را مشمول مرور زمان نماید. از سوی دیگر منجر به تکرار تخلف اینگونه دفاتر و منشاء برای فرارمالیاتی مؤدیان در حوزه معاملات شده که متقابلاً موجبات تضییع حقوق حقه دولت را فراهم می نماید.

مفهوم قانون گریزی و تخلف

در جامعه شناسی مفاهیم مختلفی چون انحراف، جرم، بزهکاری و کجروی برای کسانی که قواعد اجتماعی را نادیده می‌گیرند، به کار گرفته می‌شود. نظم در هر جامعه‌ای مبتنی بر مجموعه‌ای از هنجارها و قواعد اجتماعی است. برخی از این هنجارها عرفی و غیررسمی و برخی دیگر رسمی است و ضمانت اجرایی دارد. قانون‌گریزی، رفتاری است که از مخالفت با قوانین رسمی جامعه نتیجه می‌شود (Katozian, 2006:7). قانون گریز: کسی است که با رفتار خود به صورت آگاهانه و از روی عمد، قوانین رسمی جامعه را نادیده می‌گیرد.

تخلف از ریشه خلف و در لغت به معنای وا پس ماندن، بازماندن، عقب‌ماندگی و برخلاف امر مقرر عمل کردن است. تخلف را می‌توان به عام و خاص تقسیم نمود. تخلفات عام به اعمالی اطلاق می‌شوند که مخالف هنجارهای موردقبول اعضای جامعه می‌باشند که این هنجارها به‌صورت نانوشته می‌باشند. ولیکن تخلف خاص به اعمالی اطلاق می‌شود که مخالف با هنجارهای نوشته و نانوشته یک صنف مشخص می‌باشد. بنابر مراتب فوق، تخلف انتظامی عبارت است از نقض مقررات صنفی به‌وسیله یکی از اعضاء صنف مانند قاضی، وکیل، کارشناس، سردفتر و دفتریاران بدون آنکه عمد یا سهوی در ارتکاب آن شرط باشد. همان‌گونه که ملاحظه گردید، برای شناخت مفهوم تخلف باید اولاً قوانین و مقررات لازم و اجرا ولو به‌صورت کلی و عام درخصوص نحوهٔ فعالیت دفاتر اسناد رسمی وجود داشته باشد و ثانیاً متصدیان دفاتر اسناد رسمی یعنی سردفتران یا دفتریاران از این قوانین و مقررات با فعل یا ترک فعل خود، مرتکب نقض آن‌ها شوند.

تخلف انتظامی سردفتران و دفتریاران را می‌توان از جهات مختلف دسته‌بندی کرد. درواقع نوع نگاه به تخلف دفاتر اسناد رسمی شکل‌دهنده تقسیم‌بندی‌های متفاوت به تخلفات دفاتر اسناد رسمی خواهد بود اما ازآنجایی‌که موضوع نوشتار حاضر شناسایی قانون‌گریزی از بعد مالیاتی دفاتر اسناد رسمی می‌باشد ما از بین دسته‌بندی‌های مختلف از حیث ارتباط تخلف به امور مربوط آن‌ها رو دسته‌بندی نموده‌ایم. معمولاً این نوع تخلفات در زمره تخلفات انتظامی غیرمرتبط با اسناد قرار می‌گیرد و صرفاً یک تخلف انتظامی با ضمانت اجرای انتظامی بوده و عمدتاً در ارتباط با حسن ادارهٔ دفترخانه قرار می‌گیرند و ارتباط مستقیمی با روند ثبت اسناد و حقوق متعاملین ندارند. در نمودار زیر چهار نوع مسئولیت برای دفاتر اسناد رسمی قابل‌تصور است (Katozian, 2005:5).

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]



نمودار (۱)ـ چهار مسئولیت دفاتر اسناد رسمی

منبع: کاتوزیان

مسئولیت کیفری سردفتر در مقوله مالیات

هرگاه سردفتر اسناد رسمی فعل یا ترک فعل را که در قانون مجازات اسلامی واجد عنوان مجرمانه بوده و برای آن مجازات تعیین‌شده مرتکب شود و فعل مزبور با مقوله مالیات باشد سازمان امور مالیاتی به‌عنوان شاکی خصوصی وفق قانون مجازات اسلامی و در اجرای بند «ت» ماده ۲۶۴ و ماده ۱۹۹ ق.م.م علیه سردفتر در دادسرای عمومی انقلاب اقامه دعوا خواهد نمود. ازجمله موارد قانون‌گریزی مرتبط می‌توان به موارد ذیل اشاره نمود:

۱. جعل اسناد و گواهی مالیاتی نظیر قبوض مالیاتی و گواهی ماده ۱۸۷ ق.م.م؛
۲. تمرد نسبت به مأمور مالیاتی صورت هرگونه حمله یا مقاومت عالمانه و آگاهانه؛
۳. ثبت اسناد مجعول یا مزرور از روی عمد؛
۴. پرداخت رشوه به مأمور مالیاتی به‌عنوان راشی از روی عمد و آگاهی؛
۵. اقدام به فرار مالیاتی با تهیه و تنظیم عالمانه، ترازنامه، سود و زیان و یا دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل باشد؛
۶. تکرار تخلف در انجام وظائف و تکالیف که قانون مالیات مستقیم به سردفتر محول نموده است.

شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی

قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی دارای ابعاد مختلف و خاصی هستند. هرچند تشخیص این‌گونه موارد در مقام اجرا به علل مختلف همچون حجم و تنوع اسناد تنظیمی بسیار مشکل است؛ لیکن به‌طورکلی قانون‌گریزی عبارت است از نقض مقررات صنفی (از بعد مالیاتی) به‌وسیله یکی از اعضاء صنف مانند قاضی، وکیل، کارشناس، سردفتر و دفتریاران بدون آنکه عمد یا سهوی در ارتکاب آن شرط باشد. بازرسان مالیاتی باید در این خصوص تحقیقات لازم را انجام دهند و به‌منظور تشخیص و کشف قانون‌گریزی باید نظارت دائمی و مستمر در خصوص ثبت اسناد در دفاتر اسناد رسمی به‌ویژه ماهیت وصول مالیات وجود داشته باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-10]
[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

معیارها و شاخص ها، نقش مهمی در تصمیم گیری‌های آگاهانه در همه سطوح دارند. اساساً بدون سنجه‌ای به نام معیار و یا شاخص، ارزیابی امکان‌پذیر نیست و هر گونه بررسی و شناخت واقعی از طریق ابزار ارزیابی نیاز به تدوین معیار و شاخص‌هایی برای اندازه‌گیری مطلوبیت یا عدم مطلوبیت وضع موجود دارد. بدین منظور مصاحبه به روش اشباع نظری با ۱۸ نفر صاحب نظر (خبرگان مالیاتی) از یک سو و اساتید دانشگاه از سوی دیگر انجام یافته است. به‌منظور شناسایی و تأیید شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی ۳۲ شاخص در ۲ طبقه از مرور مبانی نظری و مصاحبه به دست آمد که در جدول (۱) نشان داده‌شده است.

جدول(۱)- شاخص‌های قانون گریزی دفاتر اسناد رسمی

ردیف	نام شاخص	نماد
	الف) پیرامون اسناد غیرمنقول	A1
۱	مقدم بودن تاریخ تنظیم سند نسبت به تاریخ گواهی مالیاتی	R1
۲	مغایرت بین نام خریداران و فروشندگان مندرج در گواهی مالیاتی با نام متعاملین در اسناد	R2
۳	عدم دریافت گواهی‌نامه واریز مالیات ارث برای نقل انتقال اموال از طرف وراث به اشخاص	R3
۴	عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبه مالیات	R4
۵	عدم دریافت گواهی ماده ۱۸۷ و یا تعهد (انتقال گیرنده) در مورد اسناد صلح و نقل انتقال املاک	R5
۶	تنظیم متعدد اسناد با یک گواهی مالیاتی	R6
۷	عدم تطابق منضمات مورد معامله از قبیل پارکینگ انباری، زیرزمین در اسناد و گواهی‌ها	R7
۸	مغایرت موجود در میزان مورد معامله از نظر سهم (دانگ) متعاملین در اسناد و گواهی مالیاتی	R8
۹	تنظیم اسناد با گواهی مخدوش شامل تراشیدگی، قلم‌خوردگی، لاک گرفتگی	R9
۱۰	عدم درج شماره گواهی مالیاتی بر ارث در ثبت اسناد موروثی	R10
۱۱	عدم تطبیق اسناد تنظیمی با گواهی صادره در اجرای معافیت ماده ۷۰ ق.م.م	R11
۱۲	مغایرت در پلاک‌های فرعی، اصلی، بخش و قطعه ثبتی در گواهی و اسناد ثبتی	R12
۱۳	عدم تسلیم فهرست خلاصه معاملات موضوع ماده ۱۸۵ ق.م.م	R13
۱۴	تنظیم اسناد نقل انتقال سهام و سهم‌الشرکه سهامداران خارج بورس بدون گواهی ماده ۱۴۳	R14
۱۵	تنظیم اسناد در مقاطع تغییر ارزش معاملاتی و عدم درج ارزش معاملاتی جدید در گواهی	R15
۱۶	تنظیم اسناد با عناوین صلح، هبه، وکالت بلاعزل با حق توکیل که منجر به نقل انتقال کارت بازرگانی یا واگذاری حق استفاده	R16

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

ردیف	نام شاخص	نماد
۱۷	ثبت و ارسال مبالغ دریافتی بابت ثبت قرارداد، معاملات، اسناد تحت عنوان کارمزد و حق تحریر	R17
۱۸	تنظیم اسناد تنظیمی با استفاده از گواهی مجعول	R18
۱۹	عدم ارسال اسناد وکالتی (بلاعزل) نسبت به اموال منقول و غیرمنقول به واحد مالیاتی در اجرای تبصره ۳ ماده ۱۸۷ ق.م.م	R19
۲۰	اسنادی که بعد از موعد مقرر در گواهی مالیاتی اقدام به تنظیم‌شده است	R20
۲۱	اسناد تحت صلح عمری (صلح معوض) تنظیم گردیده لیکن در گواهی مالیاتی صلاح بلاعوض ذکر گردیده	R21
۲۲	اختفای اقرارنامه‌ها و رضایت‌نامه‌ها به دلیلی داشتن بار مالیاتی	R22
۲۳	تنظیم اسناد مربوط به انتقال اجرایی یا در اجرای حکم مراجع قضایی بدون گواهی ماده ۱۸۷	R23
*	**ب) پیرامون اسناد منقول**	A2
۲۴	مغایرت در تاریخ پرداخت مالیات و تکمیل سند	R24
۲۵	مغایرت موجود در تیپ، مدل و سال تولید خودرو و سند تنظیمی مربوطه	R25
۲۶	عدم تطابق مشخصات فروشنده و خریدار با مدارک ضمیمه سند	R26
۲۷	عدم ارسال رسید مربوط به فهرست ارسالی آمار نقل و انتقال به واحد مربوطه	R27
۲۸	تنظیم اسناد بیع قطعی، صلح، هبه، وکالت فروش انواع خودرو بدون رعایت ماده ۴۲ قانون ارزش‌افزوده	R28
۲۹	تأخیر در وصول حقوق دولت وفق ماده ۴۲ قانون ارزش‌افزوده	R29
۳۰	جعل فیش مالیاتی و دستکاری در مبلغ فیش مالیات نقل انتقال (در سامانه وجوه الکترونیکی)	R30
۳۱	پرداخت رشوه به مأمور مالیاتی به‌عنوان راشی از روی عمد و آگاهی	R31
۳۲	اقدام به فرار مالیاتی با تهیه و تنظیم عالمانه، ترازنامه، سود و زیان و یا دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل باشد.	R32

منبع: یافته های محقق

پیشینه پژوهش

در ادامه به‌مرور مطالعات صورت گرفته در حوزه موردنظر این پژوهش یعنی مفهوم قانون‌گریزی (تخلف) دفاتر اسناد در حوزه مالیات پرداخته‌شده که با توجه به محدود بودن مطالعات حوزه مالیات توسط تکنیک BWM و برای روشن‌بخشی مطلب از مطالعات پیشین به تکنیک BWM و تخلفات تعلق دارد.

تأثیر تخلفات دفاتر اسناد رسمی نسبت به سند تنظیمی موضوعی است که نجف‌زاده در پایان‌نامه کارشناسی

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

ارشد خود به آن پرداخته است نتایج پژوهش نشان می‌دهد که چنانچه سردفتری از مقررات آمره ثبتی تخلف نماید، اینکه این تخلف چه تأثیری بر اعتبار اسناد از یک‌طرف و اعتبار عمل حقوقی خواهد گذاشت، محل بحث و اختلاف‌نظر می‌باشد. آنچه از مداقه در مقررات ثبتی برمی‌آید این است که، جز در موارد محدود، تخلفات دفاتر اسناد رسمی بیشتر اعتبار اسناد و به‌عبارت دیگر رسمیت آن‌ها را دچار خدشه می‌نماید (Najafzade, 2012:98).

مسئولیت کیفری و انتظامی ناشی از جرم جعل در دفاتر اسناد رسمی که عبدالوند به پرداخته است که عمده‌ترین دستاورد آن این است که تفاوت بزه جعل برای سردفتران و دفتریاران به معنی خاص آن مدنظر است به‌طوری‌که منظور از جرم جعل در مورد اشخاص مذکور، فقط منحصر به اعمال و رفتارهایی است که در حدود وظایف آنان در دفترخانه ممکن است بزه جعل به وقوع بپیوندد و این هم تفاوت بسیار مهمی است که گفتنی است: اظهار انکار و تردید فقط مختص اسناد عادی است و در اسناد رسمی فقط ادعای جعل پذیرفتنی است. این تفاوت به دلیل اعتبار بالای اسناد رسمی است (Abdolvand, 2016: 22).

مفهوم دفاتر اسناد رسمی، توسعه و اختیارات صلاحیت سران دفاتر اسناد رسمی پژوهشی است که ملک‌زاده به آن پرداخته است. هدف از انجام پژوهش بیان مزایای توسعه اسناد رسمی و دفاتر ثبت آن‌ها یا همان دفترخانه و تشویق قانون‌گذاران برای وضع قوانین در این خصوص می‌باشد. نتیجه پژوهش مذکور بیان می کند که هرچه اختیارات دفاتر اسناد رسمی به طور مثال در بخش اموال منقول و غیر منقول ،مشاوره،داوری افزایش یابد می توان اثرات آن را در کاهش مراجعات به مراجع قضایی مشاهده نمود (Malekzade,.2017:48).

مسئولیت سردفتران اسناد رسمی در روابط مالی اقتصادی موضوعی است که اسماعیلی درکه به آن پرداخته است. در این خصوص مسئولیت سردفتر اسناد رسمی طبق قانون ثبت اسناد املاک قانون دفاتر اسناد رسمی تقصیر یا تخلف سردفتر موجب مسئولیت وی می‌باشد. به‌واقع تعهد سردفتر واجد جنبه تعهد قراردادی نیست؛ تعهد وی ناظر به رعایت موازین مقررات موضوعه است. اراده طرفین جزء ارائه موضوع سند لحاظ شروط موردنظر اصحاب سند در سند تنظیمی تأثیری از حیث وظایف سردفتر که ریشه اصلی آن قانون است ندارد. صرف ورود خسارت ناشی از اجرای هریک از وظایف او موجد مسئولیت بوده از این حیث تفاوتی بین سوءنیت، تقصیر، بی‌احتیاطی و بی‌مبالاتی او نمی‌باشد در هر مورد که سردفتر خسارتی را متوجه صاحبان سند نماید الزام به جبران خسارت خواهد داشت (Esmaeili, 2019:5).

شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر درآمد مستغلات بر پایه تکنیک DEMATEL موضوعی است که حمیدی و همکاران به آن پرداخته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد بالا بودن آمار و پرونده‌های هر واحد مالیاتی از بالاترین رتبه و ضعف نظام اطلاعات مالیاتی، کمبود نیروی انسانی متخصص در مالیات مستغلات، سطح فرهنگ مالیاتی در جامعه، ضعف سیستم الکترونیکی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

مالیاتی و عدم ایجاد اعتماد بین مؤدی و دولت و سازمان از درجه اهمیت کمتر و در رتبه‌های بعدی به‌عنوان عوامل مؤثر بر فرار از مالیات مستغلات قرار دارند (Hamidi, 2015:23).

همچنین معیارهای انتخاب تأمین کننده در مدیریت زنجیره تأمین توسط لی و همکاران با تلفیق دیماتل و تئوری فازی تعیین شده اند. محققین، پرسشنامه دیماتل فازی را طراحی و برای هفده خبره در صنعت الکترونیک فرستاده اند. نتایج تحقیقات نشان می دهد که تحویل پایدار کالا بیشترین اثر و قویترین ارتباط را با معیارهای دیگر دارا می باشد (Lee, 2011:12).

هالدر و همکاران ارائه رویکردی راهبردی و کمّی برای انتخاب تأمین‌کننده تاب‌آور در محیط فازی در یک شرکت خودروسازی پرداختند. آنها از روش تاپسیس فازی با اعداد فازی مثلثی و ذوزنقه‌ای برای این امر بهره گرفتند. شاخص‌های مورد استفاده آنها شامل کیفیت، قابلیت محصول، رضایت مشتری و هزینه محصول بود (Haldar, 2014: 149).

اولویت‌بندی شاخص‌های ارزیابی تاب‌آوری بر پایه روش بهترین-بدترین موضوعی است که جعفرنژاد و همکاران به آن پرداخته‌اند. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که شاخص‌های چابکی، افزونگی و مشاهده‌پذیری به ترتیب مهم‌ترین شاخص‌های ارزیابی تاب‌آوری تأمین‌کنندگان هستند (Jafarnejad, 2017:8).

نصرالهی و همکاران اقدام به طراحی مدلی برای ارزیابی کانال‌های بازاریابی مبتنی بر روش‌های بهترین و بدترین فازی و EDAS فازی، براساس یافته‌های این پژوهش هشت شاخص برای ارزیابی کانال‌های توزیع بازاریابی شناسایی شدند که شامل اعتماد، تضاد، نمایش، تحویل، مبادله اطلاعات، هزینه بازگشت محصول، هزینه هماهنگی و سودآوری می‌شوند. شش نوع کانال بازاریابی عبارتند از: پررنگ کردن اهمیت تیم فروش، گسترده‌تر کردن تیم فروش، توزیع ارزش‌افزوده، توزیع‌کنندگان معمولی، کانال وب انحصاری و کانال وب مشترک. نتیجه‌گیری: بر اساس نتایج تحقیق که در یک شرکت صنایع غذایی به اجرا درآمد؛ از میان تمام گزینه‌ها، استراتژی «گسترده‌تر کردن تیم فروش» رتبه نخست را کسب کرد (Nasrollahi, 2018:697).

دستگیر و همکاران پژوهشی در جهت رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکتی انجام داده‌اند. این پژوهش با رویکردی کیفی-کمی و با هدف رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام شده است. نتایج پژوهش نشان داد ابعاد تأییدشده و رتبه‌بندی آن‌ها به شرح زیر است: عوامل تجاری، عوامل راهبری شرکتی، عوامل مربوط به‌حسابرس، عوامل مربوط به گزارش‌های مالی، عوامل مربوط به صنعت، ویژگی‌های عمومی، عوامل مربوط به بازار سرمایه و عوامل اجتماعی (Dastgir,2019:319).

شاوردی و همکاران پژوهشی در جهت ارزیابی و انتخاب طرح‌های توسعه فناوری با استفاده از روش بهترین-بدترین انجام داده‌اند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که در نظر گرفتن وزن برای معیارهای ارزیابی،

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

بر نتیجه ارزیابی و تصویب یا رد طرح‌ها تأثیر شایان توجهی دارد. در این پژوهش مدل تصمیم‌گیری چند معیاره مبتنی بر روش بهترین-بدترین ارائه‌شده است که صندوق‌های توسعه فناوری می‌توانند با استفاده از آن ارزیابی دقیقی از طرح‌های فناورانه داشته باشند و منابع محدود ملی را به نحو مناسب به بهترین طرح‌ها تخصیص دهند (Shahverdi, 2020:461).

مرادی و همکاران پژوهشی در جهت شناسایی و اولویت بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت ها) انجام داد. در این پژوهش از تکنیک غربالگری فازی و سپس مدلسازی ساختاری تفسیری (ISM) و تحلیل (MICMAC) استفاده شد. پس از تحلیل داده ها، متغیرها در هشت سطح مختلف طبقه بندی شدند و با توجه به روابط، گراف (ISM) ترسیم شد (Moradi, 2021:83).

۳- روش پژوهش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر جمع‌آوری داده‌ها توصیفی-پیمایشی است؛ زیرا به شناسایی و توصیف شاخص‌های قانون‌گریزی در دفاتر اسناد رسمی می‌پردازد. در پژوهش حاضر برای شناسایی موانع از روش کتابخانه‌ای (کتاب، مقاله‌ها، متون اینترنتی) استفاده شده است. از سوی دیگر روش مطالعه میدانی برای توزیع پرسشنامه در میان کارشناسان و خبرگان نظام مالیاتی کشور به‌منظور تثبیت و اولویت‌بندی این شاخص‌ها به کاررفت. به‌منظور نظرسنجی از خبرگان واحد تحلیل آماری شامل متخصصان و مدیران و به‌طورکلی کارکنان نظام مالیاتی شهر تهران بوده‌اند. در مورد انتخاب خبرگان و متخصصان از روش نمونه‌گیری هدفمند بهره‌گیری شد. زیرا قضاوت خبرگان در نتایج پژوهش به‌طور مستقیم دخیل است و انتخاب افراد خبره جز مراحل مهم پژوهش حاضر می‌باشد. در این راستا گروه تصمیم‌گیری متشکل از ۱۰ عضو بود که دارای تجربه کافی و ارزشمند در نظام مالیاتی کشور (حداقل ۱۵ سال)، حداقل مدرک تحصیلی کارشناسی، آشنایی نسبتاً کامل با حوزه بازرسی دفاتر اسناد رسمی و سیستم مالیاتی و علاقه‌مند به همکاری در این پژوهش بودند. همچنین در این پژوهش بنا به نیاز پژوهشگر از نظرهای پژوهشگران حقوق و دانشگاهیان این حوزه بهره‌گیری شد.

در این راستا از نظرهای ۸ عضو دانشگاهی بهره‌گیری شد که از استادان خبره حوزه مالیاتی و حقوق بودند. به‌منظور نشان دادن کارایی رویکرد پژوهش، از یک مورد مطالعاتی (امور مالیاتی شهر تهران) به‌عنوان نمونه پژوهش استفاده شد.

۳-۱- روش دلفی فازی

این روش برای نخستین بار توسط دالکی و هلمر در سال ۱۹۶۳ در «شرکت راند» ارائه شد. این تکنیک روش پیمایشی مبتنی بر نظرهای متخصصان است و سه خصوصیت اصلی دارد: پاسخ بی‌نام، تکرار و بازخورد کنترل

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

شده و در نهایت پاسخ گروهی آماری. این تکنیک روشی نظام‌مند به‌منظور جمع‌آوری و هماهنگی قضاوت‌های آگاهانه گروهی از متخصصان درباره سؤال یا موضوعی خاص است .(Mousavi, 2015:171) در بسیاری از موقعیت‌های واقعی قضاوت متخصصان نمی‌تواند به‌صورت اعداد کمی قطعی بیان و تفسیر شود؛ به‌عبارت‌دیگر داده‌ها و اعداد قطعی به‌منظور مدل کردن سیستم‌های دنیای واقعی به علت ابهام و عدم قطعیت موجود در قضاوت تصمیم‌گیرندگان ناکافی است. در این راستا به‌منظور غلبه بر این مشکل «نظریه مجموعه فازی» که به‌وسیله لطفی‌زاده در سال ۱۹۶۵ ارائه شد، ابزار مناسبی برای مقابله با ابهام و عدم قطعیت موجود در فرآیند تصمیم‌گیری است. بنابراین در این پژوهش از روش دلفی فازی به‌منظور تأیید شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی استفاده شد. این روش ترکیبی از روش دلفی و نظریه مجموعه فازی است که ارائه شده است (Saifuddin, 2015:26) گام‌های روش دلفی فازی عبارتند از:

گام ۱: شناسایی شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی با مرور جامع مبانی نظری پژوهش.

گام ۲: جمع‌آوری نظرهای متخصص تصمیم‌گیرنده: در این گام بعد از شناسایی شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی، گروه تصمیم‌گیرنده متشکل از خبرگان مرتبط با پژوهش تشکیل شده و پرسشنامه‌ای به‌منظور تعیین مرتبط بودن شاخص شناسایی شده با موضوع اصلی پژوهش برای آن‌ها ارسال می‌شود که در آن متغیرهای زبانی جدول (۲) برای بیان اهمیت هر شاخص به کار می‌رود. انواع مختلفی از اعداد فازی مثل اعداد فازی مثلثی، ذوزنقه‌ای و نمایی وجود دارد. در این پژوهش از اعداد فازی مثلثی استفاده شد که به دلیل سادگی در فهم آن به دفعات موردتوجه پژوهشگران مختلف قرارگرفته است و نسبت به سایر روش ها دارای کارایی محاسباتی بالاتری می باشد. در آن (M= l,m,u) یک عدد فازی مثلثی است و u,m,l به ترتیب نمایانگر کوچک‌ترین، محتمل‌ترین و بزرگ‌ترین ارزش ممکن هستند (Mirsepassi, 2010:22).

جدول (۲)- عبارت‌های کلامی برای تأیید شاخص‌های تصمیم‌گیری

متغیر زبانی	عدد فازی
خیلی کم	(۰,۰,۰/۲۵)
کم	(۰,۰/۲۵,۰/۵)
متوسط	(۰/۲۵,۰/۵,۰/۷۵)
زیاد	(۰/۵,۰/۷۵,۱)
خیلی زیاد	(۰/۷۵,۱,۱)

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

گام ۳: تأیید شاخص پراهمیت: این کار از طریق مقایسه مقدار ارزش اکتسابی هر شاخص با مقدار آستانه S صورت می‌پذیرد. مقدار آستانه از چند طریق محاسبه می‌گردد ولی استفاده از مقدار میانگین ارزش شاخص‌ها به‌عنوان مقدار آستانه یکی از قابل‌اتکاترین روش‌هاست. برای این کار باید مقادیر فازی مثلثی نظرهای خبرگان محاسبه‌شده، سپس برای محاسبه میانگین نظرات n پاسخ‌دهنده، میانگین فازی آن‌ها محاسبه شود. بدین منظور لازم است که عدد فازی مثلثی هر شاخص موردمحاسبه قرار گیرد. محاسبه عدد فازی مثلثی t برای هر یک از شاخص‌ها با استفاده از روابط زیر صورت می‌گیرد (Rahdary.,2017:44)

رابطه (۱) $\tilde{aij} = (aij, bij, cij)$ برای $i = 1,\ldots, n$ و $j = 1,\ldots,m)$

رابطه (۲) $\mathrm{T}j = (aj, bj, cj)$

رابطه (۳) $aj = min\{aij\}$

رابطه (۴) $b_j = \left(\prod_{i=1}^{n} b_{ij}\right)^{\frac{1}{n}}$

رابطه (۵) $cj = max\{cij\}$

در رابطه بالا، اندیس «i» به فرد خبره و اندیس j به شاخص تصمیم‌گیری اشاره دارد. «$\tilde{aij}$» مقدار ارزش فازی اکتسابی هر شاخص توسط هر تصمیم‌گیرنده و «~» میانگین فازی ارزش هر شاخص است؛ همچنین میانگین مقادیر فازی محاسبه‌شده از طریق رابطه (۶) به روش مرکز ثقل، دی فازی می‌شود.

رابطه (۶) $$crisp = \frac{a + 2B + c}{4}$$

بعد از محاسبه مقادیر بالا اگر مقدار دی فازی شده TJ>S باشد، شاخص موردنظر تأیید و به مرحله اصلی تصمیم‌گیری وارد می‌شود؛ ولی اگر مقدار دی فازی شده TJ<S باشد شاخص موردنظر رد است.

۳-۲- روش بهترین-بدترین (BWM[1])

در این روش تصمیم‌گیری چند شاخصه، تعداد گزینه‌ها با توجه به تعداد شاخص ارزیابی می‌شود تا بهترین گزینه انتخاب شود. براساس روش بهترین–بدترین شاخص توسط تصمیم‌گیرنده مشخص می‌شود و مقایسه زوجی بین

1. Best-worst Method

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

هر یک از این دو شاخص (بهترین و بدترین) و دیگر شاخص‌ها صورت می‌گیرد سپس یک مسئله حداکثر-حداقل[1] برای مشخص کردن وزن شاخص‌های مختلف فرموله و حل می‌شود. همچنین در این روش فرمولی برای محاسبه نرخ ناسازگاری به‌منظور بررسی اعتبار مقایسات در نظر گرفته می‌شود (Rezaei, 2015:57) ازجمله ویژگی‌های برجسته این روش نسبت به سایر روش‌های تصمیم‌گیری چند شاخصه عبارت است:

- به داده‌های مقایسه‌ای کمتری نیاز دارد.
- این روش به مقایسه‌ای استوارتر منجر می‌شود. بدین معنا که جواب‌های قابل‌اطمینان‌تری می‌دهد.

گام‌های روش BWM

گام۱: تعیین مجموعه شاخص‌های تصمیم‌گیری: در این مرحله معیارهای $\{c_1,c_2,\ldots,c_n\}$ که برای دستیابی به یک تصمیم مورداستفاده قرار می‌گیرند را در نظر می‌گیریم.

گام۲: بهترین (به‌عنوان‌مثال مطلوب‌ترین، مهم‌ترین) و بدترین (به‌عنوان‌مثال کم‌اهمیت‌ترین، ناپسندترین) معیار را تعیین نمایید. در این مرحله شخص تصمیم‌گیرنده، بهترین و بدترین معیار را به‌صورت کلی مشخص می‌نماید. در این مرحله هیچ مقایسه‌ای انجام نمی‌شود.

گام۳: ارجحیت بهترین معیار نسبت به سایر معیارها را با استفاده از اعدادی بین ۱ تا ۹ مشخص نمایید. بردار بهترین نسبت به سایرین می‌تواند به شکل زیر باشد:

$$A_B = (a_{B1}. a_{B2}. \ldots . a_{Bn})$$

که در آن a_{Bj} برتری بهترین معیار B را برای معیار j نشان می‌دهد. بدیهی است که رابطه ذیل برقرار است:

$a_{BB} = 1$

گام۴: ارجحیت تمامی معیارها نسبت به بدترین معیار با استفاده از اعداد بین ۱ تا ۹ مشخص نمایید. بردار برتری سایرین به بدترین معیار به شرح ذیل خواهد بود.

$$A_w = (a_{1w} * a_{2w} * \ldots * a_{nw})^T$$

که در آن a_{jw} برتری معیار j را بر بدترین معیار یعنی W نشان می‌دهد. بدیهی است که رابطه ذیل برقرار است:

$aww = 1$

گام ۵: یافتن مقادیر بهینه وزنها ($w_1^*, w_2^*, \ldots, w_n^*$): وزن بهینه برای معیارها، وزنی که در آن، برای هر زوج $\frac{w_b}{w_j}$ و $\frac{w_j}{w_w}$، رابطه ذیل برقرار باشد.

1. Maximin

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

$$\frac{w_j}{w_w} = a_{jw} \text{ و } \frac{w_b}{w_j} = a_{Bj}$$

برای برقرار این شرایط برای تمامی jها، باید راه‌حلی را بیابیم که در آن حداکثر تفاوت‌های مطلق یعنی $|\frac{w_b}{w_j} - a_{Bj}|$ و $|\frac{w_j}{w_w} - a_{jw}|$ برای تمامی jها حداقل باشد.

رابطه (۱)

$$\min \quad \max J \quad \{|\frac{w_b}{w_j} - a_{Bj}|, |\frac{w_j}{w_w} - a_{jw}|\}$$

s.t.

$$\sum_j w_j = 1$$

$$Wj \geq 0, \text{ for all } j \text{ برای تمام } j\text{ها}$$

با در نظر گرفتن منفی نبودن مقادیر و شرایط جمع اوزان، مسئله ذیل حاصل می‌گردد:

مسئله مدل رابطه (۱) از نوع غیرخطی می‌باشد که ممکن است جواب‌های بهینه چندگانه ارائه دهد. بنابراین میتوان آن را تبدیل به مدل خطی نمود که در رابطه ۲ آورده شده است.

رابطه (۲)

$$\min \xi$$

s.t.

$$|\frac{w_b}{w_j} - a_{Bj}| \leq \xi \text{ برای تمامی } j\text{ها}$$

$$|\frac{w_j}{w_w} - a_{jw}| \leq \xi \text{ برای تمامی } j\text{ها}$$

$$\sum_j w_j = 1$$

$$W_j \geq 0, \text{ for all } j \text{ برای تمامی } j\text{ها}$$

با حل مسئله فوق، اوزان بهینه $(w_1^*, w_2^*, \ldots, w_n^*)$ و ξ^* به دست می‌آیند. در ادامه با استفاده از ξ^* نسبت سازگاری را معرفی می‌نماییم. هرچقدر مقدار ξ^* بزرگ‌تر باشد، مقدار نسبت سازگاری بالاتر رفته و مقایسه‌ها از قابلیت اطمینان کمتری برخوردار هستند.

محاسبه نرخ سازگاری در روش BWM

نرخ سازگاری با استفاده از ξ^* به‌دست‌آمده محاسبه می‌شود که مقدار ξ^* بزرگ‌تر نشان‌دهنده نرخ سازگاری بالاتری است. از آنجاکه

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

رابطه(۳) $aBW \in \{1,2,\ldots, 9$ و $aBj \times ajw = aBW$

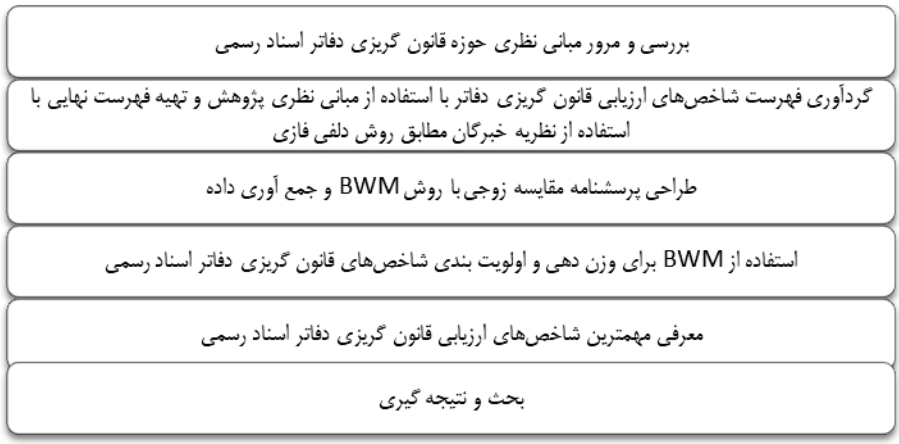
است می‌توان حداکثر مقدار ξ را به دست آورد با استفاده شاخص‌های سازگاری جدول(۳) و رابطه (۳) می‌توان نرخ سازگاری را محاسبه کرد.

جدول(۳)- شاخص‌های سازگاری با استفاده از روش BWM

a_{Bw}	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹
شاخص سازگاری	۰/۰۰	۰/۴۴	۱/۰۰	۱/۶۳	۲/۳۰	۳/۰۰	۳/۷۳	۴/۴۷	۵/۲۳
رابطه (۳)	نرخ سازگاری $= \frac{\xi *}{\text{شاخص سازگاری}}$								

هرچه مقادیر نرخ سازگاری به صفر نزدیک‌تر باشد، نتایج سازگاری بیشتری دارد. با توجه به روش تجزیه‌وتحلیل بیان‌شده و مراحل مختلف پژوهش می‌توان مراحل اجرای پژوهش را به‌طور خلاصه مطابق شکل(۱) نشان داد:

شکل (۱)- مراحل اجرای پژوهش



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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

۴- تحلیل داده‌ها و یافته‌های پژوهش

تأیید شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی: به‌منظور تأیید شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی ۳۲ شاخص که از مرور مبانی نظری به دست آمد (جدول ۱) که در سؤال‌های پرسشنامه مخصوص روش دلفی فازی قرار گرفتند و از خبرگان خواسته شد مطابق با شرح این روش به سؤال‌ها پاسخ دهند، در این مرحله و مرحله بعد (روش BWM) علاوه بر ۱۰ نفر عضو اصلی در گروه تصمیم‌گیری از ۸ نفر عضو خبرگان دانشگاهی نیز که در حوزه حقوق و مالیاتی تخصص داشتند دعوت به همکاری شدند؛ همچنین شاخص‌هایی که از نظر آن‌ها مهم بود ولی در فهرست شاخص‌های پرسشنامه قرار نگرفته بود اضافه شد. در نهایت پس از تجزیه‌وتحلیل داده‌های پرسشنامه روش دلفی فازی و در دو مرحله در مجموع ۲۹ شاخص تأیید و انتخاب شد. چنانچه اختلاف بین دو مرحله نظرسنجی روش دلفی فازی کمتر از ۰/۲ باشد فرآیند نظرسنجی متوقف می‌شود و بر این اساس تفاوت دیفازی مرحله سه و دو برای شاخص‌های تأییدشده کمتر از ۰/۲ بود. (Lee et al .2011:12) نتایج در جدول (۴) نشان داده‌شده است.

جدول(۴)- نتایج روش دلفی فازی

A1		نام شاخص	میانگین فازی	میانگین غیرفازی	وضعیت	نماد
الف) پیرامون اسناد غیرمنقول	۱	مقدم بودن تاریخ تنظیم سند نسبت به تاریخ گواهی مالیاتی	(۰/۵۱،۰/۷۶،۰/۹)	۰/۷۲۷	تأیید	R1
	۲	مغایرت بین نام خریداران و فروشندگان مندرج در گواهی مالیاتی با نام متعاملین در اسناد	(۰/۵۳،۰/۷۸،۰/۹۲)	۰/۷۴۱	تأیید	R2
	۳	عدم دریافت گواهی‌نامه واریز مالیات ارث برای نقل انتقال اموال از طرف وراث به اشخاص	(۰/۵۱،۰/۷۶،۰/۹۲)	۰/۷۳۱	تأیید	R3
	۴	عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبه مالیات	(۰/۶،۰/۸۵،۰/۹۶)	۰/۸۰۱	تأیید	R4
	۵	عدم دریافت گواهی ماده ۱۸۷ و یا تعهد (انتقال گیرنده) در مورد اسناد صلح و نقل انتقال املاک	(۰/۵۴،۰/۷۹،۰/۹)	۰/۷۴۵	تأیید	R5
	۶	تنظیم متعدد اسناد با یک گواهی مالیاتی	(۰/۵۸،۰/۸۳،۱)	۰/۸۰۰	تأیید	R6
	۷	عدم تطابق منضمات مورد معامله از قبیل پارکینگ انباری، زیرزمین در اسناد و گواهی‌ها	(۰/۵۱،۰/۷۶،۰/۹۲)	۰/۷۳۱	تأیید	R7
	۸	مغایرت موجود در میزان مورد معامله از نظر سهم (دانگ) متعاملین در اسناد و گواهی مالیاتی	(۰/۵۱،۰/۷۶،۰/۹)	۰/۷۲۷	تأیید	R8

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

A1	نام شاخص	میانگین فازی	میانگین غیرفازی	وضعیت	نماد
۹	تنظیم اسناد با گواهی مخدوش شامل تراشیدگی، قلم‌خوردگی، لاک گرفتگی	(۰٫۵۴,۰٫۷۹,۰٫۹۳)	۰٫۷۵۵	تأیید	R9
۱۰	عدم درج شماره گواهی مالیاتی بر ارث در ثبت اسناد موروثی	(۰٫۲۵,۰٫۴۷,۰٫۷۱)	۰٫۴۷۷	رد	R10
۱۱	عدم تطبیق اسناد تنظیمی با گواهی صادره در اجرای معافیت ماده ۷۰ ق.م.م	(۰٫۵۴,۰٫۷۹,۰٫۹۲)	۰٫۷۵۰	تأیید	R11
۱۲	مغایرت در پلاک‌های فرعی، اصلی، بخش و قطعه ثبتی در گواهی و اسناد ثبتی	(۰٫۶۵,۰٫۹,۱)	۰٫۸۵	تأیید	R12
۱۳	عدم تسلیم فهرست خلاصه معاملات موضوع ماده ۱۸۵ ق.م.م	(۰٫۹۲,۰٫۷۸,۰٫۵۳)	۰٫۷۴۱	تأیید	R13
۱۴	تنظیم اسناد نقل انتقال سهام و سهم‌الشرکه سهامداران خارج بورس بدون گواهی ماده ۱۴۳	(۰٫۵۱و۰٫۷۶و۰٫۹)	۰٫۷۲۷	تأیید	R14
۱۵	تنظیم اسناد در مقاطع تغییر ارزش معاملاتی و عدم درج ارزش معاملاتی جدید در گواهی	(۰٫۵۴,۰٫۷۹,۰٫۹۳)	۰٫۷۵۵	تأیید	R15
۱۶	تنظیم اسناد با عناوین صلح، هبه، وکالت بلاعزل با حق توکیل که منجر به نقل انتقال کارت بازرگانی یا واگذاری حق استفاده	(۰٫۵۳,۰٫۷۸,۰٫۹)	۰٫۷۳۶	تأیید	R16
۱۷	ثبت و ارسال مبالغ دریافتی بابت ثبت قرارداد، معاملات، اسناد تحت عنوان کارمزد و حق تحریر	(۰٫۵,۰٫۷۵,۰٫۸۸)	۰٫۷۰۸	تأیید	R17
۱۸	تنظیم اسناد تنظیمی با استفاده از گواهی مجعول	(۰٫۵۳,۰٫۷۸,۰٫۹۳)	۰٫۷۴۵	تأیید	R18
۱۹	عدم ارسال اسناد وکالتی (بلاعزل) نسبت به اموال منقول و غیرمنقول به واحد مالیاتی در اجرای تبصره ۳ ماده ۱۸۷ ق.م.م	(۰٫۵۱,۰٫۷۶,۰٫۹۲)	۰٫۷۳۱	تأیید	R19
۲۰	اسنادی که بعد از موعد مقرر در گواهی مالیاتی اقدام به تنظیم شده است	(۰٫۵۳,۰٫۷۷,۰٫۹۲)	۰٫۷۴۱	تأیید	R20
۲۱	اسناد تحت صلح عمری (صلح معوض) تنظیم گردیده لیکن در گواهی مالیاتی صلاح بلاعوض ذکر گردیده.	(۰٫۵۱,۰٫۷۶,۰٫۹۳)	۰٫۷۳۶	تأیید	R21
۲۲	اختفای اقرارنامه‌ها و رضایت‌نامه‌ها به دلیلی داشتن بار مالیاتی	(۰٫۵۴,۰٫۷۹,۰٫۹۶)	۰٫۷۶۴	تأیید	R22

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

A1	نام شاخص	میانگین فازی	میانگین غیرفازی	وضعیت	نماد
A2					A2
۲۳	مغایرت در تاریخ پرداخت مالیات و تکمیل سند	(۰٫۵۱,۰٫۷۶,۰٫۹۴)	۰٫۷۴۱	تأیید	R23
۲۴	مغایرت موجود در تیپ، مدل و سال تولید خودرو و سند تنظیمی مربوطه	(۰٫۵,۰٫۷۵,۰٫۸۹)	۰٫۷۱۳	تأیید	R24
۲۵	عدم تطابق مشخصات فروشنده و خریدار با مدارک ضمیمه سند	(۰٫۵۴,۰٫۷۹,۰٫۹۶)	۰٫۷۶۴	تأیید	R25
۲۶	عدم ارسال رسید مربوط به فهرست ارسالی آمار نقل و انتقال به واحد مربوطه	(۰٫۵۱,۰٫۷۶,۰٫۹۳)	۰٫۷۳۶	تأیید	R26
۲۷	اقدام به فرار مالیاتی با تهیه و تنظیم عالمانه، ترازنامه، سود و زیان و یا دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل باشد.	(۰٫۳۲,۰٫۵۶,۰٫۷۸)	۰٫۵۵۱	رد	R27
۲۸	تنظیم اسناد بیع قطعی، صلح، هبه، وکالت فروش انواع خودرو بدون رعایت ماده ۴۲ قانون ارزش‌افزوده	(۰٫۵۷,۰٫۸۲,۰٫۹۶)	۰٫۷۸۲	تأیید	R28
۲۹	تأخیر در وصول حقوق دولت وفق ماده ۴۲ قانون ارزش‌افزوده	(۰٫۵,۰٫۷۵,۰٫۹)	۰٫۷۱۸	تأیید	R29
۳۰	جعل فیش مالیاتی و دستکاری در مبلغ فیش مالیات نقل انتقال (در سامانه وجوه الکترونیکی)	(۰٫۵۱,۰٫۷۶,۰٫۹)	۰٫۷۲۷	تأیید	R30
۳۱	پرداخت رشوه به مأمور مالیاتی به‌عنوان راشی از روی عمد و آگاهی	(۰٫۳۱,۰٫۵۶,۰٫۷۸)	۰٫۵۴۶	رد	R31
۳۲	عدم ارسال رسید مربوط به فهرست ارسالی آمار نقل و انتقال به واحد مربوطه	(۰٫۵۶,۰٫۷۹,۰٫۹۲)	۰٫۷۵۵	تأیید	R32

ل) پیرامون اسناد منقول

مقدار آستانه: ۰٫۷

منبع: یافته های محقق

بدین ترتیب شاخص‌های تأییدشده پژوهش حاضر بر اساس کد هر شاخص به شرح زیر هستند:

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

جدول(۵)- شاخص‌های تأییدشده

ع.	R1	R4	R7	R11	R14	R17	R20	R23	R26	R30
	R2	R5	R8	R12	R15	R18	R21	R24	R28	R32
	R3	R6	R9	R13	R16	R19	R22	R25	R29	

وزن‌دهی شاخص‌های قانون گریزی دفاتر اسناد رسمی

در این بخش به تعیین وزن و اهمیت معیارها و زیرمعیارهای پژوهش با استفاده از مدل BWM میپردازیم. از گام‌های اولیه این روش تعیین بااهمیت‌ترین و کم‌اهمیت‌ترین معیارها و زیرمعیارها است در این پژوهش با استفاده از نظرات خبرگان بااهمیت‌ترین و کم‌اهمیت‌ترین معیارها و زیرمعیارها استخراج شدند که در جدول ۶ آورده شده است.

جدول(۶)- بهترین و بدترین معیارها

دسته اصلی	بهترین (B)	بدترین (W)
A1	R4	R17
A2	R28	R23

در گام بعد می‌بایست مقایسات زوجی بهترین معیار با دیگرمعیارها (BO) و مقایسه زوجی دیگر معیارها با بدترین معیار (OW) را تشکیل و در اختیار ۱۸ نفر خبره قرار داد تا به مقایسات زوجی براساس طیف ۱ تا ۹ پاسخ دهند؛ سپس بعد از پاسخگویی، مقایسات زوجی با استفاده از روش میانگین ادغام میشوند تا جهت تعیین وزن وارد الگوریتم روش BWM شوند که در ادامه آورده شده است. به‌عنوان‌مثال برای شاخصهای بعد پیرامون اسناد غیرمنقول ابتدا مقایسه زوجی بهترین معیار یعنی معیار «عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبه مالیات» با دیگر معیارها را تشکیل میدهیم که در جدول(۷) آورده شده است. همچنین به طریق مشابه مقایسه زوجی دیگر معیارها با بدترین معیار یعنی «ثبت و ارسال مبالغ دریافتی بابت ثبت قرارداد، معاملات، اسناد تحت عنوان کارمزد و حق تحریر» را نیز ایجاد خواهد شد که در جدول(۸)آورده شده است.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

جدول (۷)- مقایسات زوجی بهترین معیار نسبت به دیگر معیارها

BO	R4
R1	۴٫۷
R2	۳٫۴۷۶
R3	۳٫۸۳۴
R4	۱
R5	۴٫۲۸۸
R6	۳٫۱۰۳
R7	۳٫۹۲۱
R8	۳٫۷۳
R9	۴٫۲۹۳
R10	۴٫۴۹۱
R11	۳٫۶۳۶
R12	۴٫۳۸۲
R13	۳٫۷۸۲
R14	۳٫۹۳۴
R15	۳٫۳۴۵
R16	۷٫۸۵۵
R17	۳٫۹۶۱
R18	۳٫۹۹۹
R19	۳٫۷۷۹
R20	۴٫۴۹۳
R21	۴٫۷۶۷
R22	۳٫۹۶۴

جدول (۸)- مقایسات زوجی دیگر معیارها با معیار بدترین

OW	R4
R1	۹۴۳.۱
R2	۵۳۵.۲
R3	۱۴۶.۲
R4	۸۵۵.۷
R5	۲۰۳.۲
R6	۸۶۶.۲
R7	۳۰۳.۲
R8	۴۲۳.۲
R9	۱٫۹۱۹
R10	۱٫۹۹۴
R11	۲٫۶۰۲
R12	۲٫۰۳۱
R13	۲٫۶۰۲
R14	۲٫۱۴
R15	۲٫۵۹۸
R16	۱
R17	۲٫۲۵۸
R18	۲٫۲۳۸
R19	۲٫۴۸۹
R20	۲٫۰۳۸
R21	۱٫۷۳۷
R22	۲٫۲۸۱

با توجه به جدول(۷)و(۸) و براساس رابطه (۲)، مدل خطی BWM معیارهای اصلی تشکیل و در نرم‌افزار Lingo 17 حل شد که وزن معیارها و نرخ سازگاری محاسبه شد که در جدول(۹)و(۱۰) آورده شده است همچنین نرخ سازگاری این مدل برابر با ۰٫۰۰۸ می‌باشد و هرچه این نرخ به صفر نزدیک‌تر باشد نشان از سازگاری قابل‌قبول این مدل دارد. به طریق مشابه نیز برای شاخص‌های بعد پیرامون اسناد منقول نیز محاسبات انجام شد و وزن نهایی حاصل شد که در جدول ۱۰ آورده شده است.

جدول(۹)- وزن و رتبه شاخص‌های بعد پیرامون اسناد غیرمنقول (نرخ ناسازگاری: ۰٫۰۰۸)

نام معیار	وزن	رتبه
R1	۰٫۰۴۵۳۳۵	۲۰
R2	۰٫۰۶۱۲۹۹	۴
R3	۰٫۰۵۵۵۷۶	۹
R4	۰٫۲۰۴۵۱۰	۱
R5	۰٫۰۴۹۶۹۱	۱۴
R6	۰٫۰۶۸۶۶۸	۲
R7	۰٫۰۵۴۳۴۲	۱۰
R8	۰٫۰۵۷۱۲۵	۶
R9	۰٫۰۴۹۶۳۳	۱۵

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

نام معیار	وزن	رتبه
R11	۰/۰۴۷۴۴۵	۱۸
R12	۰/۰۵۸۶۰۲	۵
R13	۰/۰۴۸۶۲۵	۱۷
R14	۰/۰۵۶۳۴۰	۸
R15	۰/۰۵۴۱۶۳	۱۱
R16	۰/۰۶۳۷۰۰	۳
R17	۰/۰۲۴۹۴۵	۲۲
R18	۰/۰۵۰۰۳۰	۱۳
R19	۰/۰۴۹۱۷۰	۱۶
R20	۰/۰۵۶۳۸۴	۷
R21	۰/۰۴۷۴۲۴	۱۹
R22	۰/۰۴۴۶۹۸	۲۱
R23	۰/۰۵۳۷۵۲	۱۲

جدول(۱۰)- وزن و رتبه شاخص‌های بعد پیرامون اسناد منقول (نرخ ناسازگاری: ۰/۰۰۷)

نام معیار	وزن	رتبه
R24	۰/۰۵۰۴۱۵	۷
R25	۰/۱۱۲۰۷۰	۲
R26	۰/۱۰۸۶۱۵	۳
R28	۰/۴۲۵۸۸۲	۱
R29	۰/۱۰۴۹۸۴	۵
R30	۰/۱۰۷۲۱۸	۴
R32	۰/۰۹۰۸۱۶	۶

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

۵- نتیجه‌گیری و پیشنهادها

از آنجاکه قانون‌گریزی یکی از اصلی‌ترین عوامل آسیب‌زا به اقتصاد کشور در زنجیره وصول مالیات می‌باشد، شناسایی عوامل مؤثر بر قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی از بعد مالیاتی یکی از مهم‌ترین راه‌های ورود به دنیای حسابرسی و بازرسی مالیاتی می‌باشد. ازاین‌رو هدف از پژوهش حاضر، شناسایی، تجزیه‌وتحلیل شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی در جهت کاهش قانون‌گریزی و فرار مالیاتی مبتنی بر روش بهترین–بدترین است. پژوهش حاضر بر آن بود که با تلفیقی از دو رویکرد در این حوزه، مزایایی داشته باشد؛ در این راستا ابتدا با استخراج شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی، ضعف در نظر نگرفتن آن‌ها توسط پژوهشگران و همچنین عدم جامعیت شاخص‌های مطرح شده را پوشش دهد و با ارائه مدل برنامه‌ریزی خطی روش بهترین–بدترین به ارزیابی این شاخص‌ها بپردازد.

در این راستا ابتدا مهم‌ترین شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی شناسایی شدند و در نهایت ۳۲ شاخص استخراج شد. سپس با توجه به نظر خبرگان و بهره‌گیری از روش دلفی فازی مهم‌ترین شاخص‌ها شناسایی و با استفاده از روش بهترین–بدترین رتبه‌بندی شدند. در این پژوهش ۲۹ شاخص با نظر خبرگان به‌منظور ارزیابی نهایی تأیید شدند. نتایج حاکی از وزن‌دهی به زیرمعیارها حاکی از آن بود شاخص عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبه مالیات مربوط به اسناد غیرمنقول (R4) با وزنی معادل ۰٫۲۰۴۵۱۰ شاخص مربوط به تنظیم متعدد اسناد با یک گواهی مالیاتی (R6) با وزنی معادل ۰٫۰۶۸۶۶۸ و تنظیم اسناد با عناوین صلح، هبه، وکالت بلاعزل با حق توکیل که منجر به نقل انتقال کارت بازرگانی یا واگذاری حق استفاده (R16) با وزنی معادل ۰٫۰۶۳۷۰۰ به ترتیب جایگاه اول تا سوم اهمیت را به خود اختصاص داده‌اند. نتایج حاصل از وزن‌دهی و اولویت‌بندی زیرمعایر پیرامون اسناد منقول پژوهش نیز نشان می‌دهد که تنظیم اسناد بیع قطعی، صلح، هبه، وکالت فروش انواع خودرو بدون رعایت ماده ۴۲ قانون ارزش‌افزوده (R28) با وزنی معادل ۰٫۴۲۵۸۸۲ مهم‌ترین زیرمعایر پژوهش است. زیرمعایر مغایرت موجود در تیپ، مدل و سال تولید خودرو و سند تنظیمی مربوطه (R24) از خوشه شاخص مربوط به اموال منقول نیز با وزنی معادل ۰٫۱۱۲۰۷۰ رتبه دوم اهمیت را به خود اختصاص داده است.

از دیدگاه کمیته امور مقررات قضائی و شیوه‌های نظارتی (کانون سردفتران و دفتریاران) تنظیم سند در دفاتر اسناد رسمی از طریق نظارت مستمر بر گردش اسناد تنظیمی و عملیات آن‌ها و ارائه گزارش سندهای صادر در اجرای ماده ۱۸۵ قانون مالیات مستقیم و تبصره ۱ ماده ۴۲ ارزش‌افزوده از وظائف دفاتر اسناد رسمی در نظر گرفته شده است. اخذ گواهی موضوع ماده ۱۸۷ قانون مالیات مستقیم، اخذ گواهی مالیات بر ارث موضوع ماده ۳۴ قانون، اخذ گواهی پرداخت مالیات نقل انتقال سهام شرکت‌ها از دیگر وظایف دفاتر اسناد رسمی است. فراهم‌کردن

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

امکان دسترسی مأموران مالیاتی به سیستم ثبت آنی دفترخانه برای شناخت معاملات به هنگام تحقیق و پیگرد مراجع قانونی و نیز ایجاد یک سیستم کنترل داخلی و نظارت بر دفاتر اسناد رسمی، از دلایل ملزم نمودن دفاتر مزبور برای نگهداری سوابق می‌باشد. بالاخره گزارش اسناد صادره و اسنادی که احتمال هرگونه تخلف در آن می‌روند (جعل) به سازمان امور مالیاتی به‌عنوان یکی از جنبه‌های کلیدی مبارزه با فرار مالیاتی محسوب می‌گردد. همچنین با توجه به صراحت ماده ۲۸۱ قانون اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم در تعیین تاریخ اجرای قانون و تأکید بر اجرایی شدن قانون از تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ مگر مواردی که در خود ماده قانونی تاریخ دیگری مقرر شده باشد و عنایت به تبصره ۴ الحاقی به ماده ۱۸۷ قانون مالیاتهای مستقیم که اعلام بدهی مالیاتی ملک مورد انتقال و فراهم شدن امکان پرداخت الکترونیکی مالیات متعلقه در دفاتر اسناد رسمی و ممنوعیت تنظیم سند نقل و انتقال املاک قبل از پرداخت مالیات را مشروط به اتصال و برقراری سامانه فی مابین سازمان امور مالیاتی و سازمان ثبت اسناد و املاک کشور نموده، لذا تا اجرایی شدن تبصره ۴ الحاقی مرقوم (در تاریخ ۱۳۹۹/۰۲/۰۹ امکان صدور گواهی الکترونیکی برخط در دفاتر اسناد رسمی فقط برای نقل و انتقال قطعی و قطعی رهنی املاک مسکونی دارای پایان کار با کاربری مسکونی میسر گردیده)، تنظیم سند انتقال عین اراضی و املاک با تعهد خریدار به پرداخت بدهی احتمالی وفق بند ج ماده یک قانون تسهیل تنظیم اسناد در دفاتر اسناد رسمی بلامانع است که این امر دربخشنامه شماره ۹۶۰۵۰۱ / ۸۵۷ مورخ ۱۳۹۶/۰۳/۰۸ کانون سردفتران و دفتریاران مورد تأیید معاونین و مشاورین سازمان ثبت اسناد و املاک کشور به موجب نامه شماره۹۶ / ۳۳۰۳۶ اداره کل دفتر حقوقی و امور مجلس سازمان مزبور مورد توجه قرار گرفته است

مروری بر پیشینه پژوهش نشان می‌دهد علی‌رغم وجود پژوهش‌های که در حوزه دفاتر اسناد رسمی انجام شده، پژوهشی که در مورد شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی از بعد مالیاتی، مشاهده نگردیده است و پژوهش‌های بسیار اندکی در داخل کشور در این حوزه انجام شده است. در پژوهش حاضر با انتخاب امور مالیاتی شهر و استان تهران به‌عنوان مورد مطالعاتی به‌طور خاص به ارزیابی شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی که تاکنون کمتر از جانب پژوهشگران موردتوجه قرارگرفته پرداخته‌شده است. همچنین به‌کارگیری تکنیک نوین و بسیار کارای BWM، برای اولین بار چه در ایران و چه در خارج از کشور به‌منظور وزن‌دهی به شاخص‌های قانون‌گریزی علاوه بر نوآوری روشی، بر قابلیت اعتماد و اطمینان نتایج پژوهش نیز افزود.

طی سال‌های اخیر روش‌های فرار مالیاتی و قانون‌گریزی به علت تنوع خدمات دفاتر اسناد رسمی و خدمات حقوقی و قضایی ارائه‌شده، مبتکرانه‌تر شده است. بر این اساس سازمان امور مالیاتی با عنایت به زیان‌های اقتصادی و اجتماعی فرار مالیاتی برنامه‌های مؤثری را علیه این پدیده به کار گیرد. ازاین‌رو پیشنهادهای زیر که بر مبنای مطالعات حدود شش ماه نگارندگان در این زمینه موردبررسی شکل‌گرفته و مجال پرداختن به آن‌ها در

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

این پژوهش میسر نشده است، بیانگر راهکارهای مفیـدی بـرای حسابرسان مالیاتی و صنعت قضایی و زمینه‌های مفیدی برای انجام پژوهش‌های آتی است.

همان‌طور که در نتایج حاصل از وزن‌دهی و رتبه‌بندی شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی مشاهده شد، زیرمعیار عدم ارسال اطلاعات مربوط به اسناد تنظیمی (قانون تسهیل) جهت مطالبه مالیات از خوشه اسناد غیرمنقول به‌عنوان مهم‌ترین عامل دخیـل در قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی شناخته شد و همچنین زیرمعیار تنظیم متعدد اسناد با یک گواهی مالیاتی جایگـاه دوم اهمیـت را بـه خـود اختصاص داد. ازاین‌رو پیشنهاد می‌شود: ۱) مسئولین و کارشناسان امور مالیاتی با برگزاری کلاس‌های آموزشی برای حسابرسان و بازرسان رسیدگی به دفاتر اسناد رسمی، آن‌ها را نسبت به مهم‌تـرین شـاخص‌های قانون‌گریزی آگاه نموده و از این طریق میزان حساسیت آن‌ها را نسبت دفاتری که این قبیل تخلفات در آن‌ها مشهود می‌باشد بالا ببرند.۲) رسیدگی به اسناد تنظیمی دفاتر اسناد رسمی دارای تخلف در سال آتی در اولویت قرار گیرد و همچنین وفقه بین بازرسی ها تا حد امکان کاهش یابد.۳) تشکیل کارگروه تحت نظارت دادستان انتظامی مالیاتی به جهت تعامل حداکثری با کانون سردفتران و دفتر یاران به منظوراستفاده از امکانات و نیروهای ویژه سازمان ثبت اسناد و املاک و کانون سردفتران ،همکاری با دادسرای انتظامی سردفتران و دفتریاران به منظور تعقیب انتظامی متخلفین، دسترسی سازمان ثبت اسناد و املاک و کانون به تخلفات گزارش شده مردمی و ارسال آن دسته از تخلفات که دارای بار مالی می باشد به سازمان، ایجاد هماهنگی در بازرسی مشترک در دفاتر اسناد رسمی ۴)جمع آوری اسناد دارای بار مالیاتی در بازرسی از دفاتر اسناد رسمی شامل : اقرار نامه (تحدید حدود)، وکالت های فروش و بلاعزل واگذرای حقوق،رضایت نامه تغییر کسب و شغل با رضایت صاحب حق و ...۵) تهیه شیوه نامه بازرسی و نظارت با هماهنگی ادارات ثبت و کانون که در آن به شیوه بازرسی ، فلسفه بازرسی ، تعداد دفعات بازرسی و ... اشاره شده باشد.۶) ایجاد مدل ذهنی و همچنین تعیین هدف نهایی جهت اجرای صحیح موضوع ماده ۱۸۵ ق.م.م.

پیشنهادهای پژوهشی به‌منظور توسعه و تقویت پژوهش حاضر به شرح زیر هستند:

در پژوهش حاضر به ارزیابی شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی پرداخته شد؛ پیشنهاد می‌شـود در پژوهش‌های آتی، مدل و معیارهای ارائه‌شده در پژوهش حاضر و سپس تغییرات لازم در سایر زمینه‌هایی که احتمال و ریسک فرار مالیاتی و قانون‌گریزی (مالیات بر مشاغل خودرو، مالیات ارزش‌افزوده، مناطق آزاد و ویژه اقتصادی و ...) وجود دارد، موردبررسی قرار گیرد.

با توجه به اینکه بیشتر شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی کیفی هستند، پیشنهاد می‌شود به‌منظور کاهش سطح دخالت قضاوت ذهنی خبرگان در امر تصمیم‌گیری، به بررسی و استخراج شاخص‌های کمّی شاخص‌های قانون‌گریزی اسناد رسمی پرداخته شود.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

با توجه به کیفی بودن شاخص‌های تصمیم‌گیری دخیل در این پژوهش و فضای ابهام و عدم قطعیت حاکم بر آن، پیشنهاد می‌شود از روش تصمیم‌گیری مورداستفاده در این پژوهش در محیط فازی و خاکستری و یا با اعداد فازی فاصله‌ای بهره‌گیری شده و نتایج و کارایی آن با روش پیشنهادی این پژوهش مقایسه شود.

به‌منظور تأیید شاخص‌های قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی و همچنین ارائه یک دسته‌بندی بهتر، از معادلات ساختاری استفاده شود.

پیشنهاد می‌شود به‌منظور مدیریت و توسعه شاخص قانون‌گریزی دفاتر اسناد رسمی، به‌صورت دوره‌ای دفاتر اسناد رسمی بر اساس معیارهای موردنظر رتبه‌بندی شوند. همچنین به‌طور دوره‌ای ممیزی‌های بیرونی صورت گیرد و پیشنهادهایی در راستای بهبود آن‌ها نیز به آن‌ها ارائه شود. به‌منظور افزایش انگیزه سردفتران نیز می‌توان جوایز و یا امتیازات خاصی را برای افرادی که فاقد قانون‌گریزی در دفاتر اسناد رسمی هستند در نظر گرفت.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

فهرست منابع

1. Sanaipur, H.(2020). Identifying and Prioritizing the Factors Influencing Tax Evasion in Small & Medium Enterprises (SMEs) from the Perspective of the Iranian National Tax Administration Staff: A Mixed Method Study. Journal of Tax Research , 28 (47) :7-30.
2. Tafkarian, M., (2013). Registration Law, Recognition of Notaries, Sixth Edition, Tehran: Negah Bineh Publications.
3. Rahdary A, Nasr M., (2017). Challenges of Think Tanks in Iran. JMDP. , 30 (2) :23-54
4. Saifuddin Asl, A., (2015). Extraction of Key Indicators of Research Development by Ishikawa Delphi Fuzzy Method for the Health Sector". Strategy Quarterly, 25(81): 5-26.
5. Mousavi, P , Yousefi Zanouz, R. and Hassanpour, A., (2015). Identification of Organizational Information Security Risks using Fuzzy Delphi Method in the Banking Industry. Information Technology Management, 22: 163-184.
6. Mirsepassi, A., Toloie Eshlaghy, Gh., Memarzadeh, and M. Peidaie (2010). Designing a Model of Human Resource Excellence in Iranian Government Organizations using Fuzzy Delphi Technique. Journal of Management Research, 87: 1-22.
7. Azizi, H. (2009). Study of Social and Sociological Causes of Lawlessness of Delinquent Drivers. Extension Scientific Quarterly, 5:16.
8. Abdolvand, R., Saboripour, shamloo (2016). Criminal and Disciplinary Liability for the Crime of Forgery in Notaries, Thesis for Obtaining a Master's Degree in Criminal Law and Criminology,19-27.
9. Esmaeili, D., Farhadian, A. (2019). Responsibilities of Notaries Public in Economic Financial Relations, 7th International Conference on Civil Rights and Sustainable Development, Shiraz.3-16.
10. Hamidi, N., Mohammadi, F., (2015). Identification and Prioritization of Factors Influencing Real Estate Tax Evasion in Qazvin province. Journal of Tax Research, 23 (25).
11. Jafarnejad Chuchoshi, A., Kazemi, A., Arab, A. (2017). Identification and Prioritization of Supplier Resilience Evaluation Indicators Based on the Best-Worst Method.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]

12. Katozian, N., (2005). Civil Law in the Current Legal Order of Publications, Fifth Edition.
13. Katozian, N., (2006). Judicial Policy and Notaries, Seventh Edition.
14. Katozian, N., (2016). Proof and Reason for Proving, the First Volume of the Publication of the Third Edition.
15. Malekzade, H., Gholampour, M., (2017). The Concept of Notaries Office and the Development and Powers of these Offices.4-145.
16. Najafzade, N., Amini, M., Jahromi, G., (2012). Impact of Notarial Violations on the Document Adjusment. Thesis to Receive a Master's Degree in Private Law, 115-2.
17. Nasrollahi, M., Fathi, M. R. , & Faghih, A. (2018). Designing a Model for Evaluating Marketing Channels based on the Fuzzy Best-Worst and Fuzzy EDAS Methods. Journal of Business Management, 10(3):695-712, (in Persian).
18. Rezaei, J. (2015). Best-worst Multi-criteria Decision-Making Method, 53: 49-57.
19. Sayadisoumar, A., Rahnama Roodposhti, A., kakaei tabar, Z., (2018). The Causes of Tax Evasion in Iran with Concentration in Gap View of Taxpayers and Tax Staff Based on the AHP Model. Journal of Accounting and Social Interest, 8(1).
20. Shahverdi, M., Dastgir, M., Rezaee, F. & ahmadi, S., (2020). Project Evaluation and Selection in Technology Development Funds with Best-worst Method (Case Study: Innovation and Prosperity Fund). Industrial Management Journal, 11(3): 461-486, (in Persian).
21. Tayefeh, S., Dastgir, M., Rezaee, F. & Ali ahmadi, S. (2019). The Ranking of Effective Factors on Corporate Tax Avoidance. Effective Factors on Corporate Tax Avoidance. 4 (7): 309-341.
22. Haldar, A., Ray, A., Banerjee, D. & Ghosh, S., (2014). Resilient Supplier Selection under a Fuzzy Environment. International Journal of Management Science and Engineering Management, 9(2): 147-156.
23. Lee, Y. C., Li, M. L., Yen, T. M., & Huang, T. H. (2011). Analysis of Fuzzy Decision Making Trial and Evaluation Laboratory on Technology Acceptance Model, Expert Systems with Applications, 38(12): 14407-14416.
24. Blouri, A., Moradi, M. &Yazdani, H., (2021). Designing a Model for Analyzing Structural Interpretation of Factors Affecting Income Tax Evasion of Legal Persons. Journal of Tax Research, 29 (49) :83-108.

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

[DOI: 10.52547/taxjournal.29.50.115]