-- Journal of Tax Research --
Volume 33, Issue 67, Autumn 2025, 117-146
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.33.67.4

Iranian National Tax Administration

# A Meta-Analysis Study of Affecting Factors on Tax Evasion in Conducted Studies in the World

**Belal Panahi*** Associate Professor, Department of Management, Payame Noor University (PNU), Tehran, Iran.

**Amir Lali Sarabi** Assistant Professor, Department of Management, Payame Noor University (PNU), Tehran, Iran.

**Mohammadreza Daraei** Assistant Professor, Department of Management, Payame Noor University (PNU), Tehran, Iran.

## Abstract

Taxes are considered as the most important lever of economic and financial policies in the world and they are used since the past in order to organize and regulate activities and create necessary adjustments in various economic sectors and the need to realize tax revenues in different societies is very important. In this regard, in the current study, the affecting factors on tax evasion in the world were investigated. This research is applied in terms of purpose and descriptive in terms of method, which was carried out by applying meta-analysis method and using comprehensive meta-analysis software. The population studied in this research was the research conducted until the year 2021, and finally, after reviewing a lot of research, 36 selected studies were analyzed. The results showed that managerial factors with a weight of 0.162 are the first priority. The criteria of environmental criterion with a weight of 0.161 is the second priority, the factors of cultural and social criteria with a weight of 0.159 are the third priority. Economic factors with a weight of 0.157 are the fourth priority. The Legal criteria factors with a weight of 0.131 are the fifth priority, the criteria technology factors are the sixth priority with a weight of 0.134 Political criteria factors with a weight of 0.118 are the seventh priority.

* Corresponding Author: B.panahi@pnu.ac.ir

**How to Cite:** Panahi, B, Lali Sarabi, A, & Daraei, M.R. (2025). A Meta-Analysis Study of Affecting Factors on Tax Evasion in Conducted Studies in the World. *Journal of Tax Research, 33*(67), 117-146.

Original Research
Accepted: 26/05/2025
Received: 18/09/2024
e-ISSN: 2717-1817 p-ISSN: 2251-64-84

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

## Introduction

The tax system is a fundamental pillar of any healthy economy, serving as the primary source of government revenue for funding public expenditures and achieving socio-economic objectives. It performs two critical functions: an allocative role, by directing resources to specific sectors, and a stabilizing role, by helping to control inflation and recession. However, the effectiveness of tax systems is persistently challenged by tax evasion—the illegal act of deliberately concealing income or inflating deductions to avoid tax liability. This phenomenon is a significant economic crime that undermines public revenue, erodes trust in the system, and distorts economic equilibrium. Its consequences are severe, including reduced government capacity for essential public investment, negative impacts on economic growth, and the exacerbation of income inequality, which can lead to social and political tensions. A key driver of tax evasion is a pervasive negative public perception, where citizens often view taxes as a purely governmental tool or even an infringement on their rights. This attitude encourages taxpayers to exploit loopholes and weaknesses in tax legislation.

The research problem is of particular importance in contexts like Iran, where national development plans, such as the 20-Year Vision, aim to finance government operations through non-oil revenues, predominantly taxes. This strategic goal is critically hampered by statistical evidence showing that tax revenues currently constitute a minimal share of national income.

While tax evasion has been extensively studied, prior research has often been limited in scope, focusing on specific communities or examining the relationship with only isolated variables. To synthesize this fragmented body of knowledge and provide a more comprehensive understanding, this study employs a meta-analytic approach.

The core objective of this research is to systematically identify and integrate the findings from previous studies to answer the main research question: What are the influential factors on tax evasion identified in previous research? By applying the rigorous principles of meta-analysis, this study aims to provide a holistic overview of the key variables that drive tax evasion, thereby offering valuable insights for policymakers and future research.

## Methods and Material

This study employs a quantitative, library-documentary research method, utilizing a meta-analytic approach. The statistical population consists of 100 scientific research articles on factors influencing tax evasion published globally between 2011 and 2021. Through a systematic review and application of specific selection criteria, 36 qualified studies (19 international and 17 Iranian) were ultimately selected for the final analysis. The data collection and analysis followed a structured meta-analysis process, using a dedicated checklist to

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

calculate effect sizes and synthesize the findings.

## Results and Discussion

Based on Cohen's (1998) established classification, the effect sizes of the variables tested in the hypotheses were evaluated and categorized into three distinct tiers to assess their strength, accuracy, and reliability.

The first category comprises variables with a small effect size, ranging from 0 to 0.3. The relationships for these variables are relatively weak, meaning that hypotheses involving them have a higher probability of not being confirmed in similar future studies. This group includes factors such as money laundering, lack of social capital, inefficiency of the tax incentive and penalty system, tax ethics, religiosity and other social norms, general attitudes and inherent distrust of the government, lack of trade openness and a free market system, lack of coordination between unions/guilds and the tax administration, and illegal concealment by taxpayers.

The second category consists of variables demonstrating a medium effect size, between 0.3 and 0.5. Hypotheses associated with these factors are more robust and reliable than those in the first category. This tier includes a wide range of influential factors, such as tax burden, government size, consumer or supplier income, unemployment rate, public distrust in the government structure, general political conditions including economic sanctions, tax morale, tax fairness, literacy rate, gender and other demographic factors, cumbersome and non-transparent regulations, administrative bureaucracy, inefficient tax structure, lack of practical skills among some tax auditors, market and guild performance, incompetence and lack of expertise among taxpayers and tax managers, and contradictions and multiplicity in various payable taxes.

The third and most significant category includes variables with a large effect size, exceeding 0.5. These factors possess a very high degree of strength and confidence. This indicates that if these specific hypotheses are tested again in subsequent research, they are highly likely to be confirmed. The key variables in this powerful group are inflation, corruption among tax officials, an individual's social and personal status, complexity of the tax collection system, the judiciary and corruption within the tax system, and high compliance costs.

Furthermore, Based on the calculated weight and effect size of each antecedent, the prioritization of tax evasion antecedents is as follows: Managerial antecedents (weight: 0.162) are the highest priority, followed by Environmental (0.161), Cultural-Social (0.159), Economic (0.157), Legal-Judicial (0.152), Technological (0.134), and finally Political antecedents (0.105).

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

## Conclusion

Based on the meta-analysis, the antecedents of tax evasion were categorized into seven criteria and prioritized by their effect size. Managerial antecedents (0.162) were the most significant, followed by environmental (0.161), cultural-social (0.159), economic (0.157), legal-judicial (0.152), technological (0.134), and political factors (0.105). To combat tax evasion, key recommendations include increasing governmental transparency in the use of tax revenues, leveraging technology to digitize the tax system and reduce cash transactions, and strengthening monitoring by linking national IDs to financial data. Furthermore, fostering a culture of trust and demonstrating how taxes fund public services are crucial. It is suggested that future research compare these factors across different cultures and countries, particularly contrasting strategies in developing versus developed nations.

**Keywords:** Tax, Tax Evasion, Meta-Analysis.

**JEL Classification:** H20, H26, C15.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

-- مجله علمی، پژوهشنامه مالیات --
شماره۶۷، دوره ۳۳، پاییز ۱۴۰۴، ۱۴۶-۱۱۷
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.33.67.4

مقاله پژوهشی
تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۶/۲۸
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۳/۰۵
p-ISSN: ۲۲۵۱-۶۴-۸۴
e-ISSN: ۲۷۱۷-۱۸۱۷

# مطالعه فراتحلیل عوامل موثر بر فرار مالیاتی در مطالعات انجام شده در جهان

**بلال پناهی*** دانشیار، گروه مدیریت، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.
**امیر لعلی سرابی** استادیار، گروه مدیریت، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.
**محمدرضا دارائی** استادیار، گروه مدیریت، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران.

## چکیده

مالیات‌ها به عنوان مهم‌ترین اهرم اعمال سیاست‌های اقتصادی و مالی در دنیا مطرح هستند و از گذشته به منظور سازماندهی و تنظیم فعالیت‌ها و ایجاد تعدیل‌های لازم در بخش‌های مختلف اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرند و لزوم تحقق درآمدهای مالیاتی در جوامع مختلف از اهمیت زیادی برخوردار است. در این راستا در پژوهش حاضر عوامل موثر بر فرار مالیاتی در جهان مورد بررسی قرار گرفته است. این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر روش توصیفی است که با به‌کارگیری روش فراتحلیل و با استفاده از نرم‌افزار جامع فراتحلیل انجام شد. جامعه مورد مطالعه در این تحقیق، تحقیقات انجام شده تا سال ۱۴۰۰ بودند که در نهایت بعد از بررسی انبوهی از تحقیقات انجام شده، تعداد ۳۶ مطالعه منتخب مورد تحلیل قرار گرفتند. نتایج نشان داد عوامل معیار مدیریتی با وزن ۱۶۲. ۰ با اولویت اول است. عوامل معیار محیطی با وزن ۱۶۱. ۰ با اولویت دوم است. عوامل معیار فرهنگی و اجتماعی با وزن ۱۵۹. ۰ با اولویت سوم است. عوامل معیار اقتصادی با وزن ۱۵۷. ۰ با اولویت چهارم است. عوامل معیار قانونی و حقوقی با وزن ۱۵۲. ۰ با اولویت پنجم است. عوامل معیار تکنولوژی با وزن ۱۳۴. ۰ با اولویت ششم است. عوامل معیار سیاسی با وزن ۱۰۵. ۰ با اولویت هفتم است.

**کلید واژه‌ها:** مالیات، فرار مالیاتی، فراتحلیل.

**طبقه‌بندی JEL:** C15, H26, H20.

*نویسنده مسئول: B.panahi@pnu.ac.ir

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]
[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

**مقدمه**

نظام مالیاتی در هر جامعه‌ای به نحوی با فعالیت‌های اقتصادی گره خورده است و در یک نظام اقتصادی سالم تقریباً تمام هزینه‌های عمومی دولت توسط فعالیت‌های اقتصادی و فعالان اقتصادی آن کشور، از محل درآمدهای مالیاتی تأمین می‌شود. مالیات نیز به عنوان اصلی‌ترین ابزار کسب درآمد برای دولت‌ها جهت رسیدن به اهداف اقتصادی و اجتماعی مطرح است. گسترش و تنوع فعالیت‌های اقتصادی و همچنین نقش فزاینده‌ی دولت در ایجاد و گسترش خدمات عمومی و تأمین اجتماعی و گسترش تعهدات دولت در عرصه‌های اقتصادی و اجتماعی و تلاش در جهت تحقق رشد اقتصادی و توزیع عادلانه، پرداخت و دریافت مالیات را به مسأله‌ای مهم و مؤثر تبدیل نموده است. در این راستا مالیات می‌تواند نقش تثبیتی و تخصیصی داشته باشد. زمانی که دولت با وضع مالیات باعث سوق دادن منابع به جهت خاصی می‌شود، در واقع به ملاحظات تخصیصی توجه کرده و زمانی که مالیات برای کاهش تورم یا رکود بکار می‌رود نقش تثبیتی دارد (Aminkhaki, 2011). از طرف دیگر اجتناب مالیاتی، فرار مالیاتی، مدیریت سود، محافظه کاری و غیره ابزارهایی هستند که شرکت‌ها و افراد ممکن است بسته به شرایط از آنها استفاده نمایند (Ameri, 2020).

هرگونه 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 چالشی اساسی برای دولت‌ها در سراسر جهان ایجاد می‌کند و درآمد عمومی را تضعیف می‌کند و اعتماد به سیستم مالیاتی را از بین می‌برد (Turaev, 2023). بدین ترتیب می‌توان گفت که فرار مالیاتی یکی از مهم‌ترین جرایم اقتصادی است که همواره احتمال ارتکاب آن وجود دارد و مردم تمایل کمتری به پرداخت مالیات دارند و اغلب راه‌های زیادی را برای کاهش میزان پرداختی‌های خود دنبال می‌کنند. فرار مالیاتی به فعالیت‌های غیر قانونی و عمومی گفته می‌شود که توسط افراد و یا شرکت‌ها به منظور کاهش پرداخت مالیات انجام می‌شود. افراد و شرکت‌ها از طریق کم‌گویی در آمدها، فروش، دارایی و یا از طریق زیاده‌گویی کسورات و معافیت‌ها از پرداخت مالیات‌ها فرار می‌کنند (Karimi-Patanlar et al., 2015).

برخی شهروندان هنوز به مالیات، به عنوان یک ابزار حاکمیتی و حتی در برخی مواقع مخالف حقوق شهروندی نگاه می‌کنند؛ این نگاه منفی باعث سوق دادن عموم مردم به سوی فرار مالیاتی شده است، طوری که استفاده از ضعف‌ها و نقایص قوانین مالیاتی اغلب منجر به

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

پرداخت نکردن مالیات می‌شود (Mousavi-Jahromi et al., 2009). تمامی کشورها تلاش خود را در جهت کاهش فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی به کار می‌گیرند و سعی می‌کنند تا از طریق اصلاح نظام مالیاتی چاره‌جویی کرده و روندهای منفی را اصلاح کنند. فرار مالیاتی آثار سویی بر اقتصاد دارد که تأثیر آن بر رشد اقتصادی، توزیع درآمد، پس‌انداز بخش خصوصی، سرمایه‌گذاری بخش دولتی و ... از موارد مهم آن است. همچنین فرار مالیاتی درآمد دولت را کاهش می‌دهد و دولت در تخصیص سرمایه‌گذاری‌های لازم، با کمبود مواجه خواهد شد. در چنین حالتی، فرار مالیاتی اثر منفی بر اقتصاد خواهد داشت (Dell'Anno et al., 2019). همچنین فرار مالیاتی، باعث نارسایی در توزیع عادلانه درآمد و انباشت ثروت برای گروه‌های خاص شده و در نتیجه منجر به افزایش تنش‌های سیاسی و اجتماعی می‌شود. بنابراین تعیین ارتباط بین فرار مالیاتی و توزیع عادلانه درآمد نیز یک مسأله مهم است (Samadi and Ta-bande, 2013).

درباره اهمیت موضوع تحقیق می‌توان گفت که یکی از انتظارات مهم جامعه و بخش عمومی این است که شرکت‌ها و سایر مودیان مالیاتی شهروندان خوبی باشند و سهم مالیات خود را به درستی و به موقع پرداخت نمایند و همچنین، طبق سند چشم انداز ۲۰ ساله کشور تا پایان برنامه ۵ ساله‌ی توسعه اقتصادی کشور، دولت باید بتواند هزینه‌های جاری خود را از محل درآمدهای غیر نفتی که به طور عمده درآمدهای مالیاتی است، تأمین نماید. این در حالی است که آمارها بیانگر این است که درآمدهای مالیاتی سهم بسیار کمی از منابع درآمدی کشور را تشکیل می‌دهد (Khoshkar et al., 2022). بنابراین فرار مالیاتی یکی از چالش‌های اساسی در ایران است که برای شناخت علل آن نیاز به مطالعه عمیق و جامع تحقیقات پیشین است. در طی سال‌های گذشته موضوع فرار مالیاتی در قالب یک موضوع پژوهشی مهم مطرح بوده است و تحقیقات زیادی نیز درباره آن انجام شده است. تحقیقات انجام شده نیز از جوانب مختلف و در جوامع و سازمان‌های متفاوت به مطالعه این موضوع پرداخته‌اند و اغلب این تحقیقات یا محدود به جامعه خاصی بوده و یا فقط ارتباط یک متغیر را با فرار مالیاتی مورد بررسی قرار داده‌اند و تحقیقات جامعی که به صورت فراگیر در این زمینه انجام شود خیلی نادر بوده است؛ در همین راستا در این تحقیق تلاش شد تا با رویکرد فراتحلیل، متغیرهای مطالعه شده در پژوهش‌های قبلی مورد مطالعه قرار گیرند. با توجه به اینکه نتایج مطالعات فراتحلیل منعکس‌کننده طیف وسیعی از ویژگی‌های پژوهش‌های ارزشمند قبلی است، مطالعه حاضر با بهره‌گیری از اصول و قواعد

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

روش فراتحلیل در خصوص تحقیقات قبلی درباره موضوع تحقیق انجام شد. در این راستا، سؤال اصلی مطالعه حاضر به این صورت است که: عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در پژوهش‌های انجام‌شده کدام‌اند؟

## پیشینه پژوهش

مالیات یکی از مهمترین منابع مالی در ادبیات اقتصادی و اقتصاد بخش عمومی محسوب می‌شود و به همین علت در کشورهای مختلف دنیا از اهمیت ویژه‌ای برخوردار شده است (Namazi & Esmailpour, 2020). مطابق با تعریف سازمان همکاری توسعه اقتصادی، مالیات یک نوع پرداختی الزامی و بلاعوض است و ممکن است به شخص، مؤسسه، دارایی و غیره تعلق گیرد. همچنین در تعریفی دیگر مالیات به عنوان قسمتی از درآمد یا دارایی افراد اشاره شده است که به منظور پرداخت مخارج عمومی و اجرای سیاست‌های مالی، در راستای حفظ منابع اقتصادی، اجتماعی و سیاسی کشور، به موجب قوانین و به وسیله اهرم‌های اداری و اجرایی دولت از افراد و بنگاه‌ها دریافت می‌شود (Mehrani & Seyyedi, 2013). برخی هم مالیات را مبلغی می‌دانند که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات، بر طبق قانون، برای تقویت حکومت و تأمین مخارج عمومی اخذ می‌نماید. مالیات، در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌شود، زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است (Nasr-Isfahani et al., 2017). تقسیم‌بندی‌های مختلفی درباره مالیات انجام شده است که در اینجا فقط به تقسیم‌بندی بر مبنای قانون مالیات‌های کشور از حیث مستقیم و غیر مستقیم اشاره می‌شود. مالیات مستقیم نوعی از مالیات است که بدون هیچ واسطه‌ای روی درآمد افراد و یا سازمان‌ها و مؤسسات اقتصادی بسته شود و توسط مأموران دولتی به‌طور مستقیم وصول شود. مالیات غیر مستقیم نیز نوعی از مالیات است که با واسطه و به‌طور غیر مستقیم از اصل درآمد شهروندان گرفته می‌شود و اغلب پرداخت کننده می‌تواند آن‌ها را به اشخاص دیگری منتقل کند و خود وسیله پرداخت مالیات باشد و هر کدام از این نوع مالیات دارای مزایا و معایبی هستند. همچنین فرهنگ مالیاتی را می‌توان مجموعه‌ای از طرز تلقی، بینش و عکس‌العمل اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست و یکی از شاخص‌های مهم توسعه‌یافتگی وجود فرهنگ بسیار نیرومند و خلل‌ناپذیر پرداخت مالیات است تا حدی که طفره رفتن از پرداخت مالیات در کشورهای توسعه‌یافته به هر

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

دلیل و بهانه و عدم اعلام دقیق میزان درآمد سالانه در فرهنگ اجتماعی شهروندان آنها عملی زشت و ناپسند و غیر قابل گذشت محسوب می‌شود (Gerayi-Nejad & Chapardar, 2012). درباره تعریف فرار مالیاتی هم می‌توان گفت هر گونه تلاش قانونی یا غیر قانونی یک شرکت به منظور طفره رفتن از پرداخت مالیات یا کمتر پرداخت نمودن آن، به هر شیوه که انجام شود، فرار مالیاتی گفته می‌شود. یا در تعریفی دیگر هرگونه 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 (Khoshkar et al., 2022).

هانلون و هتیزمن[1] (۲۰۱۰) فرار مالیاتی را به عنوان کاهش سود مشمول مالیاتی تعریف می‌کنند. دایرینگ و همکاران[2] (۲۰۱۰) معتقدند که فرار مالیاتی بیانگر توانایی شرکت برای کاهش پرداخت‌های مالیاتی است بنابراین فرار مالیاتی را می‌توان به عنوان توانایی پرداخت مالیات کمتر نسبت به سود قبل از مالیات تعریف کرد. در شناسایی عوامل مؤثر در پدیده فرار مالیاتی بایستی دقت نمود که این معضل فقط ریشه اقتصادی نداشته و در کنار علل اقتصادی سایر عوامل اجتماعی (سرمایه اجتماعی و میزان پذیرش و مقبولیت آحاد جامعه)، فرهنگ مالیاتی و عوامل سیاستی و حاکمیتی (تصمیمات و سیاست‌ها و قوانین اتخاذ شده) نیز بایستی مد نظر قرار گیرد. بررسی ادبیات تجربی، نشان می‌دهد که فرار مالیاتی یکی از مهم‌ترین موضوعات تحقیق در بسیاری از کشورهای در حال توسعه برای دوران طولانی بوده است. فرار مالیاتی، رفتار غیر قانونی عمدی و یا نقض قانون مالیات‌ها برای پرداخت نکردن مالیات تعریف شده است. گزارش کمتر درآمد به صورت عمدی نمونه‌ای از فرار مالیاتی است. مطالعات قبلی نشان می‌دهد که گزارش کمتر از واقع درآمد، معمول‌ترین روش فرار مالیاتی توسط اشخاص است. اما فرار مالیاتی به هر صورت که باشد می‌تواند نشانه‌ی عدم توانایی اداره مالیات در اخذ مالیات و یا بی‌تفاوتی مردم نسبت به سیستم مالیاتی باشد (Moradi et al., 2013). به طور کلی فرار مالیاتی سبب می‌شود که درآمدهای مورد نیاز دولت برای هزینه‌های اجتماعی تأمین نشود و در نتیجه خدمات اجتماعی که دولت می‌باید آنها را فراهم سازد، در حد مورد نیاز و با کیفیت ارائه نشود. همچنین فرار مالیاتی سبب می‌شود درآمدها در سطح جامعه به نحو مناسب توزیع نشود و انباشت ثروت در دست گروه‌های خاص، نه تنها زمینه تقویت قدرت سیاسی این گروه‌ها را فراهم می‌سازد، بلکه شکاف طبقاتی موجب افزایش تنش‌های سیاسی و اجتماعی در

1. Hanlon and Hatzman (2010)
2. Dyering et al. (2010)

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]
[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

جامعه می‌شود (Aghaeiet al., 2021). یکی از متغیرها و عوامل مهم در فرار مالیاتی، روابط و نفوذ سیاسی است که این متغیر نه تنها بر وضعیت مالی بنگاه‌های اقتصادی تأثیر می‌گذارد، بلکه انگیزه‌های مدیران را نیز در ارتباط با گزارش‌گری مالی تحت تأثیر قرار می‌دهد. همچنین میزان ارتباطات سیاسی بر جسارت مدیران شرکت‌ها تأثیرگذار بوده و سطح استفاده از اقلام تعهدی اختیاری را در آن‌ها افزایش می‌دهد، می‌توان انتظار داشت با دستکاری در میزان سود گزارش شده، میزان مالیات پرداختنی شرکت نیز تغییر یابد. بنابراین ارتباطات سیاسی، عملکرد شرکت را از طریق کانال‌های مختلفی همچون تسهیل دسترسی به وام‌های بانکی و مواد اولیه، مقررات آسان و پرداخت مالیات کم‌تر، بهبود می‌بخشد (Saeed et al., 2021). پدیده فرار مالیاتی به عنوان یک ضد ارزش می‌تواند تهدید جدی برای تداوم زندگی اجتماعی و تحقق رفاه اجتماعی باشد و به همین علت ضرورت شناخت عوامل بروز و تشدید فرار مالیاتی و تمهید و ارائه راهکارها و پیشنهادات علمی- کاربردی امری اجتناب‌ناپذیر خواهد بود. دولت الکترونیک و دیجیتالی شدن خدمات دولتی یکی از اهرم‌هایی است که در زمینه فرار مالیاتی مورد توجه قرار گرفته است. در ادامه برخی از مهمترین تحقیقات انجام شده درباره موضوع تحقیق ذکر می‌شوند:

اصطلاح فرار مالیاتی در رابطه با ترتیبات غیر قانونی اتخاذ شده، جهت اختفاء درآمد یا نادیده گرفتن بدهی مالیاتی به کار می‌رود و به این معنی است که مؤدی کمتر از میزانی که قانوناً مؤظف است پرداخت نماید (Hebous, 2011). بنابراین هر وضعیتی از عدم تمکین که منجر به انصراف از تکالیف مالیاتی، قانونی اشخاص حقیقی و حقوقی شود، فرار مالیاتی به حساب می‌آید. از جمله عدم تسلیم اظهار نامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی، گزارش کمتر از واقع درآمد سود یا ثروت، گزارش بیش از واقع کسورات، ارائه اطلاعات مخدوش، تأخیر در پرداخت به موقع مالیات برای سوء استفاده از شرایط تورمی و به طور کلی هر گونه تلاش غیر قانونی برای نپرداختن مالیات، فرار مالیاتی نامیده می‌شود (Nasr-Isfahani et al., 2017).

از نظر محققان (Denison et al., 2013; Night & Bananuka, 2019; Adam, 2020; Linhartová, 2019; Nam, 2018; Suhendi et al., 2020). بهبود سیستم‌های ثبت مالیات و پرداخت الکترونیکی فساد را کاهش می‌دهد و منجر به کاهش در شیوع فرار مالیاتی می‌شود. بیات و همکاران (۱۳۹۹) در تحقیق خود رابطه بین ارتباطات سیاسی و فرار مالیاتی در بازار بورس اوراق بهادر تهران را بررسی کردند که نشان داد روابط سیاسی شرکت رابطه مثبت و

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

معنی‌داری با فرار مالیاتی شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار تهران دارد. خوشکار و همکاران (۱۴۰۱) تحقیقی تحت عنوان تاثیر ارتباطات سیاسی بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام دادند که نتایج تحقیق نشان داد دو شاخص مالکیت دولتی و نیمه دولتی و حضور صاحب منصبان دولتی در هیأت مدیره شرکت‌ها تأثیر معناداری بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران دارند. نمازی و اسماعیل‌پور (۱۳۹۹) در تحقیق خود نشان دادند که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در جلوگیری از فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی تأثیر دارد. صمدی و تابنده (۱۳۹۲) در پژوهش خود نشان دادند که بار مالیات، اندازه دولت، درآمد مصرف‌کننده، نرخ تورم و نرخ بیکاری از جمله عوامل مؤثر بر گسترش فرار مالیاتی در ایران طی دوره مورد بررسی بوده است. نتایج مطالعه نیمر و همکاران[1] (۲۰۲۲) حاکی از اهمیت خدمات دولت الکترونیک در کاهش فرار مالیاتی و نقش تعدیل‌کننده کیفیت آموزش در این رابطه بود.

## روش

پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و به لحاظ شیوه جمع‌آوری داده‌ها و فرآیند انجام کار و شیوه ارائه نتیجه‌گیری یک پژوهش کتابخانه‌ای و اسنادی محسوب می‌شود. همچنین به دلیل به کارگیری روش فراتحلیل و با توجه به ماهیت داده‌ها در زمرهٔ پژوهش‌های کمی قرار می‌گیرد. فراتحلیل یکی از روش‌هایی است که به منظور تجزیه و تحلیل نتایج یافته‌ها، بحث‌ها و نتیجه‌گیری‌های تحقیقات اولیه صورت می‌گیرد. این روش با مرور سیستماتیک، تلخیص، ارزشیابی، و جمع‌بندی روشن و برنامه‌ریزی‌شده گزارش‌های پژوهشی به دنبال از بین بردن پراکندگی یادشده است. جامعهٔ آماری تحقیق حاضر شامل مقالات علمی پژوهشی چاپ شده درباره عوامل موثر بر فرار مالیاتی در جهان است و برای گردآوری داده‌های مورد نیاز از چک لیست فراتحلیل استفاده شد. این فرم معادل پرسشنامه یا فرم مصاحبه در انواع دیگر تحقیقات است. در فرم مورد استفاده برای انتخاب مطالعات فراتحلیل چهار معیار در نظر گرفته شده است: الف) شناسه و عنوان پژوهش، سال انجام پژوهش؛ ب) مشخصات نمونه پژوهش ج) شاخص‌های کیفی پژوهش (روش پژوهش و آزمون به کار رفته)؛ د) شاخص‌های آماری پژوهش.

1. Nimer et al. (2022)

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

این تحقیق در سال ۱۴۰۰ انجام شده است. قلمرو موضوعی این پژوهش فرار مالیاتی بود و قلمرو مکانی و زمانی پژوهش تحقیقات انجام شده در جهان و منتشر شده در مجلات و پایگاه‌های معتبر علمی از سال ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ بود. در مجموع ۱۰۰ مقاله مرتبط با عوامل موثر بر فرار مالیاتی در جهان در این بازه زمانی شناسایی و گردآوری شد و سپس با استفاده از محاسبهٔ اندازهٔ اثر مطالعات پیشین، در نهایت تعداد ۳۶ مطالعه واجد شرایط که کاملاً منطبق و مناسب برای فراتحلیل موضوع پژوهش بودند، انتخاب شدند. از بین این تحقیقات، نوزده مقاله خارجی ۲۰۱۱ تا ۲۰۲۱ و هفده مقاله ایرانی ۱۳۹۰ تا ۱۴۰۰ انتخاب شدند. برای انجام مطالعات فراتحلیل بایستی فرایند منظمی طی شود. در این پژوهش نیز در مرحلهٔ اول سؤال پژوهشی مطرح شد. سپس شناسایی مطالعات مرتبط انجام گرفت و روش کدگذاری داده‌ها تعیین شد. در مرحلهٔ بعد مطالعات جمع‌آوری و کدگذاری اولیه انجام شد و به دنبال آن داده‌ها به نرم‌افزار وارد و اندازهٔ اثر محاسبه شد. سپس تحلیل‌های اصلی و تکمیلی روی داده‌ها انجام و گزارش تحقیق تدوین شد.

## یافته‌ها

همان‌طور که قبلاً نیز اشاره شد در مجموع تعداد ۱۰۰ مقاله اولیه درباره موضوع پژوهش شناسائی شد که با بررسی ویژگی‌ها، تطابق و تناسب مقالات با موضوع پژوهش در نهایت تعداد ۳۶ مقاله کاملا منطبق و مناسب برای فراتحلیل موضوع پژوهش انتخاب شدند. برای تحلیل اطلاعات به دست آمده از پژوهش‌های مذکور، پس از استخراج داده‌های لازم مثل ضریب همبستگی، جهت رابطه بین متغیرها و حجم نمونه برای انجام محاسبات فراتحلیلی، نرم‌افزار جامع فراتحلیل (CMA) مورد استفاده قرار گرفت. به طوری که داده‌های به دست آمده از مطالعات پیشین توسط نرم‌افزار به اندازه اثر[1] تبدیل شدند و اندازه‌های اثر به روش هانتر و اشمیت[2] ترکیب شدند که بدین ترتیب اثرات کاذب موردی مثل حجم نمونه خیلی بالا یا خیلی پائین و میانگین وزنی اندازه اثرات مورد لحاظ قرار گرفتند. برای تعبیر اندازه اثر اغلب از معیارهای کوهن[3] استفاده شده است. برای تعیین تعداد پژوهش‌های گم شده از روش‌های دوال و توئیدی[4] و N ایمن از خطای روزنتال[5] استفاده شده است. در ادامه مشخصات کلی مطالعات بررسی شده در جدول

1. Effect Size
2. Hunter and Sghmidt
3. Cohen's Criteria
4. Dual and Tweedy Method
5. Rosenthal Error

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

(۱) و فراوانی و مشخصات توصیفی مطالعات در جدول (۲) ارائه می‌شود.

**جدول ۱.** اطلاعات کلی مطالعات بررسی شده در پژوهش

| تعداد مطالعات | تعداد کل نمونه‌ها | تعداد کل فرضیه‌ها | تعداد متغیرهای مورد بررسی |
|---|---|---|---|
| ۳۶ مقاله علمی پژوهشی | ۲۶۷۸ | ۵۲ | ۸۳ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

**جدول ۲.** فراوانی و درصد پژوهش‌های مورد استفاده بر حسب روش‌های آماری

| ردیف | روش‌های آماری و تجزیه و تحلیل | فراوانی کل | فراوانی نسبی |
|---|---|---|---|
| ۱ | همبستگی و ضریب همبستگی پیرسون | ۵ | ۰.۱۳ |
| ۲ | همبستگی و ضریب همبستگی اسپیرمن | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۳ | آزمون‌های معنی‌داری t | ۵ | ۰.۱۳ |
| ۴ | تحلیل رگرسیون | ۷ | ۰.۱۸ |
| ۵ | تحلیل واریانس | ۳ | ۰.۰۸ |
| ۶ | بررسی‌های نسبتی | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۷ | معادلات ساختاری | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۸ | روش دلفی | ۱ | ۰.۰۳ |
| ۹ | روش کارت امتیازی متوازن | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۱۰ | فرایند تحلیل سلسله مراتبی | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۱۱ | روش‌های چند معیاره | ۱ | ۰.۰۳ |
| ۱۲ | روش‌های چند شاخصه | ۲ | ۰.۰۶ |
| ۱۳ | سایر روش‌ها | ۲ | ۰.۰۶ |
| | جمع کل: | ۳۶ | ۱ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

با توجه به جدول (۲) می‌توان گفت روش‌های استفاده شده در پژوهش‌های مورد بررسی عمدتا همبستگی پیرسون و آزمون‌های معناداری تی و تحلیل رگرسیون بودند.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

**جدول ۳.** نتایج توصیفی فرا تحلیل عوامل موثر بر فرار مالیاتی

| پیشایندهای فرار مالیاتی | فراوانی | درصد | اندازه اثر |
|---|---|---|---|
| بار مالیاتی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۳۴ |
| اندازه دولت | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۳۲ |
| درآمد مصرف کننده یا عرضه کننده | ۵ | ۵. ۵۵ | ۰. ۴۶ |
| تورم | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۵۱ |
| نرخ بیکاری | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۳۳ |
| پول‌شوئی | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۲۷ |
| فساد در میان مامورین مالیاتی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۶۶ |
| عدم اعتماد جامعه به ساختار دولت و حکومت | ۵ | ۵. ۵۵ | ۰. ۴۱ |
| شرایط کلی سیاسی کشور از لحاظ تحریم‌های اقتصادی | ۵ | ۵. ۵۵ | ۰. ۴۸ |
| عدم عدالت در دریافت مالیات و عدم عدالت در توزیع درآمد | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۲۹ |
| عدم سرمایه اجتماعی | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۱۷ |
| جایگاه فردی و اجتماعی افراد | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۵۸ |
| روحیه پرداخت مالیات | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۳۸ |
| انصاف مالیاتی | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۴۷ |
| نرخ با سوادی، جنسیت و سایر عوامل دموگرافیک (جمعیت شناختی) | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۴۹ |
| پیچیدگی سیستم اخذ مالیات | ۵ | ۵. ۵۵ | ۰. ۵۶ |
| قوانین و مقررات دست و پا گیر و عدم شفافیت در همان قوانین و مقررات | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۳۹ |
| بروکراسی اداری | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۴۴ |
| ساختار ناکارآمد مالیاتی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۳۱ |
| ناکارآمدی نظام تشویق و تنبیه مالیاتی | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۱۹ |
| ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۲۶ |
| عدم توانایی عملی و مهارتی برخی از مأمورین مالیاتی در ممیزی و حسابرسی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۴۳ |
| اخلاق مالیاتی، دینداری و سایر هنجارهای اجتماعی | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۱۶ |
| نوع نگرش و عدم اعتماد ذاتی به دولت یا حکومت | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۱۵ |
| عدم باز بودن تجارت و عدم وجود سیستم بازار آزاد | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۲۲ |
| عملکرد بازار و اصناف | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۳۹ |
| عدم هماهنگی بین اتحادیه و اصناف و دایره مالیاتی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۱۸ |
| عدم اهلیت و عدم تخصص مودیان و مدیران مالیاتی | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۴۱ |
| سیستم قضائی و فساد در سیستم مالیاتی | ۴ | ۴. ۴۴ | ۰. ۵۳ |
| هزینه‌های بالا | ۱ | ۱. ۱۱ | ۰. ۶۴ |
| پنهان کاری غیر قانونی مودیان مالیاتی | ۳ | ۳. ۳۳ | ۰. ۲۸ |
| تناقض، تعارض و تعدد در انواع مالیات‌های پرداختنی | ۲ | ۲. ۲۲ | ۰. ۳۲ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

**جدول ۴.** نتایج استنباطی فرا تحلیل عوامل موثر بر فرار مالیاتی

| پیشایندهای فرار مالیاتی | انحراف استاندارد | ارزش احتمال P-Value | آماره Z Z-value |
|---|---|---|---|
| بار مالیاتی | ۰. ۲۶۸ | ۰.۰۰۰ | ۵. ۵۱۴ |
| اندازه دولت | ۰. ۱۳۵ | ۰.۰۰۱ | ۶. ۶۵۱ |
| درآمد مصرف کننده یا عرضه کننده | ۰. ۴۳۲ | ۰.۰۰۱ | ۶. ۷۲۳ |
| تورم | ۰. ۲۹۸ | ۰.۰۰۳ | ۴. ۴۰۲ |
| نرخ بیکاری | ۰. ۱۹۵ | ۰.۰۰۱ | ۴. ۳۹۶ |
| پول‌شوئی | ۰. ۳۵۷ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۲۵۸ |
| فساد در میان مامورین مالیاتی | ۰. ۴۳۶ | ۰.۰۰۱ | ۵. ۴۱۱ |
| عدم اعتماد جامعه به ساختار دولت و حکومت | ۰. ۴۷۹ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۴۳۳ |
| شرایط کلی سیاسی کشور از لحاظ تحریم‌های اقتصادی | ۰. ۳۱۲ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۳۶۴ |
| عدم عدالت در دریافت مالیات و عدم عدالت در توزیع درآمد | ۰. ۳۹۶ | ۰.۰۰۳ | ۶. ۴۲۵ |
| عدم سرمایه اجتماعی | ۰. ۲۷۴ | ۰.۰۰۱ | ۵. ۳۱۱ |
| جایگاه فردی و اجتماعی افراد | ۰. ۳۷۵ | ۰.۰۰۰ | ۵. ۳۸۵ |
| روحیه پرداخت مالیات | ۰. ۴۳۱ | ۰.۰۰۰ | ۴. ۴۱۶ |
| انصاف مالیاتی | ۰. ۴۲۴ | ۰.۰۰۱ | ۶. ۴۲۹ |
| نرخ با سوادی، جنسیت و سایر عوامل دموگرافیک (جمعیت شناختی) | ۰. ۳۸۲ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۳۶۳ |
| پیچیدگی سیستم اخذ مالیات | ۰. ۲۵۸ | ۰.۰۰۰ | ۵. ۳۲۱ |
| قوانین و مقررات دست و پا گیر و عدم شفافیت در همان قوانین و مقررات | ۰. ۴۱۱ | ۰.۰۰۳ | ۶. ۴۴۹ |
| بروکراسی اداری | ۰. ۴۳۳ | ۰.۰۰۰ | ۴. ۳۵۷ |
| ساختار ناکارآمد مالیاتی | ۰. ۳۶۴ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۴۳۶ |
| ناکارآمدی نظام تشویق و تنبیه مالیاتی | ۰. ۴۲۵ | ۰.۰۰۱ | ۶. ۴۷۹. |
| ضعف نظارت و پیگیری اثربخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات | ۰. ۳۱۱ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۳۱۲ |
| عدم توانایی عملی و مهارتی برخی از مأمورین مالیاتی در ممیزی و حسابرسی | ۰. ۳۸۵ | ۰.۰۰۵ | ۵. ۳۹۶ |
| اخلاق مالیاتی، دینداری و سایر هنجارهای اجتماعی | ۰. ۴۱۶ | ۰.۰۰۰ | ۴. ۲۷۴ |
| نوع نگرش و عدم اعتماد ذاتی به دولت یا حکومت | ۰. ۴۲۹ | ۰.۰۰۱ | ۶. ۳۷۵. |
| عدم باز بودن تجارت و عدم وجود سیستم بازار آزاد | ۰. ۳۶۳ | ۰.۰۰۰ | ۵. ۴۳۱ |
| عملکرد بازار و اصناف | ۰. ۳۲۱ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۴۲۴ |
| عدم هماهنگی بین اتحادیه و اصناف و دایره مالیاتی | ۰. ۴۴۹ | ۰.۰۰۳ | ۶. ۳۸۲ |
| عدم اهلیت و عدم تخصص مودیان و مدیران مالیاتی | ۰. ۴۷۵ | ۰.۰۰۱ | ۵. ۲۵۸ |
| سیستم قضائی و فساد در سیستم مالیاتی | ۰. ۳۴۴ | ۰.۰۰۰ | ۶. ۴۱۱ |
| هزینه‌های بالا | ۰. ۳۱۲ | ۰.۰۰۴ | ۴. ۴۳۳ |
| پنهان کاری غیر قانونی مودیان مالیاتی | ۰. ۴۰۹ | ۰.۰۰۰ | ۵. ۳۶۴ |
| تناقض، تعارض و تعدد در انواع مالیات‌های پرداختنی | ۰. ۳۰۶ | ۰.۰۰۳ | ۶. ۴۲۵ |
| | ۰. ۲۹۷ | ۰.۰۰۱ | ۴. ۳۱۱ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

بر اساس طبقه‌بندی کوهن[1] (۱۹۹۸) هنگامی که مقدار آماره مساوی ۰.۱ باشد (درصد واریانس تبیین شده ۰.۰۱ باشد)، مقدار شدت تاثیر در طبقه کوچک یا پائین قرار می‌گیرد. به علاوه اگر مقدار این آماره ۰.۳ باشد (درصد واریانس تبیین شده ۰.۰۹ باشد)، شدت تاثیر متوسط و در نهایت اگر مقدار این آماره ۰.۵ باشد (درصد واریانس تبیین شده ۰.۲۵ باشد)، شدت تاثیر زیاد ارزیابی می‌شود. بنابراین بر اساس جدول بالا و طبقه‌بندی مرسوم برای میزان شدت‌های اثر می‌توان شدت، صحت و قدرت تأثیر متغیرهای ارائه شده در قالب فرضیه‌ها را در سه دسته حدود اندازه‌های اثر قرار داد.

دستهٔ اول، آن گروه از متغیرهاست که تاثیرگذاری آن‌ها بین صفر تا ۰.۳ بوده و امکان عدم تأیید فرضیه این پژوهش‌ها در پژوهش‌های مشابه زیاد است. این متغیرها، متغیرهایی هستند که شدت اثر آنها کوچک است. یعنی شدت اثر آن‌ها کمتر از ۰.۳ است. بر اساس مندرجات جدول ۳ متغیرهای پول‌شوئی، عدم سرمایه اجتماعی، ناکارآمدی نظام تشویق و تنبیه مالیاتی، اخلاق مالیاتی، دینداری و سایر هنجارهای اجتماعی، نوع نگرش و عدم اعتماد ذاتی به دولت یا حکومت، عدم باز بودن تجارت و عدم وجود سیستم بازار آزاد، عدم هماهنگی بین اتحادیه و اصناف و دایره مالیاتی و پنهان کاری غیر قانونی مودیان مالیاتی در این دسته قرار می‌گیرند.

گروه دوم متغیرهایی هستند که مقادیر اندازهٔ آنها متوسط است و بین ۰.۳ و ۰.۵ قرار دارد. فرضیه‌های این گروه نسبت به گروه قبل از قوت و اطمینان بیشتری برخوردار است و روابط تأییدشده بین متغیرهای این دسته با عملکرد مدیران بیش از دستهٔ اول قابل اتکا است. بر اساس جدول (۳)، این متغیرها عبارتند از: بار مالیاتی، اندازه دولت، درآمد مصرف کننده یا عرضه کننده، نرخ بیکاری، عدم اعتماد جامعه به ساختار دولت و حکومت، شرایط کلی سیاسی کشور از لحاظ تحریم‌های اقتصادی، روحیه پرداخت مالیات، انصاف مالیاتی، نرخ با سوادی، جنسیت و سایر عوامل دموگرافیک (جمعیت شناختی)، قوانین و مقررات دست و پا گیر و عدم شفافیت در همان قوانین و مقررات، بروکراسی اداری، ساختار ناکارآمد مالیاتی، عدم توانایی عملی و مهارتی برخی از مأمورین مالیاتی در ممیزی و حسابرسی، عملکرد بازار و اصناف، عدم اهلیت و عدم تخصص مودیان و مدیران مالیاتی و تناقض، تعارض و تعدد در انواع مالیات‌های پرداختنی.

دسته سوم متغیرهایی هستند که شدت اثر آن‌ها بیشتر از ۰.۵ است. این متغیرها دارای

1. Cohen (1998)

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

قوت و اطمینان بسیار بالایی هستند و این موضوع را می‌توان به این شکل تعبیر کرد که اگر در پژوهش‌هایی از این نوع، فرضیه‌های حاضر مورد بررسی و آزمون مجدد قرار گیرند، به احتمال بسیار بالا دوباره تاثیرگذاری آن‌ها تأیید خواهد شد. بر اساس جدول (۳)، این متغیرها، متغیرهای تورم، فساد در میان مامورین مالیاتی، جایگاه فردی و اجتماعی افراد، پیچیدگی سیستم اخذ مالیات، سیستم قضائی و فساد در سیستم مالیاتی و هزینه‌های بالا هستند.

همچنین فراتحلیلگران برای مطالعات منتشر شده و منتشر نشده تحلیل‌های جداگانه‌ای انجام می‌دهند و تفاوت‌های آن‌ها را از لحاظ اندازهٔ اثر آزمون می‌کنند. رزنتال تعیین تعداد مطالعات گمشده (با میانگین اثر برابر صفر) یعنی تعداد مطالعات موید فرضیه صفر را که باید به تحلیل اضافه شود و از لحاظ آماری یک اثر کلی غیر معنادار به دست آمده و نتیجه را تغییر دهد، پیشنهاد می‌کند. کوپر[1] این تعداد را تعداد ناکامل بی خطر[2] نامیده است. در جدول (۵) مقدار آماره‌های ذکر شده مورد محاسبه قرار گرفته است.

**جدول ۵.** محاسبات مربوط به N ایمن از خطا (تعداد ناکامل بی‌خطر) کلاسیک

| Z-value | سطح معنی‌داری آلفا | تعداد مطالعات مشاهده شده | N (تعداد مطالعات گمشده‌ای که مقدار P را به آلفا می‌رساند) |
|---|---|---|---|
| ۷.۶۴۳ | ۰.۰۵ | ۳۶ | ۳۶۸۷ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

با توجه به جدول ۵ می‌توان گفت که باید تعداد ۳۶۸۷ مطالعه دیگر انجام و بررسی شود تا مقدار P دو سویه ترکیب شده از ۰/۰۵ تجاوز نکند. به عبارت بهتر باید ۳۶۸۷ مطالعه دیگر انجام شود تا در نتایج نهائی محاسبات و تحلیل‌ها خطائی رخ دهد و این نتیجه حاکی از دقت و صحت بالای اطلاعات و نتایج به دست آمده از این پژوهش است. بدین ترتیب ۳۶۸۷ مطالعه، فاصله از خطای مناسبی را فراهم کرده است. در پایان در قالب طرح یک فرضیه فرعی به بررسی همگونی یا نا همگونی اندازه‌های اثر به دست آمده پرداخته می‌شود که نتایج آن در جدول (۶) ارائه می‌شود.

فرض صفر: میان اندازه‌های اثر به دست آمده تفاوت معنی‌داری وجود ندارد.

فرض مقابل: میان اندازه‌های اثر به دست آمده تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

1. Cooper
2. Fail Safe N

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

**جدول ۶.** آزمون بررسی همگنی مقادیر داده‌ها

| P-value | Z-value | سطح معنی‌داری | سطح اطمینان | نتیجه آزمون |
|---|---|---|---|---|
| ۰.۰۰۰ | ۷.۶۴۳ | ۰.۰۵ | ۰.۹۵ | فرض صفر رد می‌شود. |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

با توجه به این که در سطح اطمینان ۹۵. ۰، سطح معنی‌داری از میان خطا (۰۵. ۰) کمتر شده است، فرض صفر رد و فرض مقابل پذیرفته می‌شود. یعنی میان اندازه اثرهای به دست آمده تفاوت معنادار وجود دارد. این موضوع به معنای ناهمگون بودن اندازه اثرهای به دست آمده است. این ناهمگونی یافته‌ها نشان از وجود متغیری تعدیل کننده دارد که نتایج بررسی روی متغیرهای به دست آمده را تحت تأثیر قرار داده است. در چنین شرایطی فراتحلیلگران باید متغیر یا متغیرهای مداخله‌گری را بررسی کنند که ممکن است این ناهمگونی به علت تأثیر احتمالی آن‌ها رخ داده باشد. این کار به وسیلهٔ طبقه‌بندی داده‌ها به حداقل دو گروه فرعی با توجه به متغیرهایی که به طور نظری برای این گروه‌بندی مناسب هستند، صورت می‌گیرد. سپس برای هر کدام از گروه‌های فرعی فراتحلیل‌های جداگانه‌ای انجام می‌شود. در پژوهش حاضر با توجه به اینکه ویژگی‌های نمونه‌های آماری مطالعات مورد نظر کاملاً تفکیک شده و شفاف نبود، امکان تقسیم مطالعات به زیرگروه‌ها بر اساس متغیرهای تعدیلگر وجود نداشت. بنابراین، با محدودیت شناسایی متغیرهای تعدیل‌کننده مواجه بودیم. در ادامه وزن و اندازه اثر هر یک از پیشایندها با استفاده از نرم افزار CMA به دست آمده است که خلاصه نتایج در جدول ۷ بیان شده است.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

**جدول ۷.** وزن و اندازه اثر معیارها و پیشایندهای فرار مالیاتی

| دسته‌بندی یا معیار | پیشایندهای فرار مالیاتی | وزن | اندازه اثر |
|---|---|---|---|
| ۰.۱۵۷ معیار اقتصادی | بار مالیاتی | ۰.۰۰۳۵ | ۰.۳۴ |
| | اندازه دولت | ۰.۰۵۱۹ | ۰.۳۲ |
| | درآمد سرانه | ۰.۰۳۸۴ | ۰.۴۶ |
| | تورم | ۰.۰۰۲۸ | ۰.۵۱ |
| | نرخ بیکاری | ۰.۰۰۵۸ | ۰.۳۳ |
| | پول‌شوئی | ۰.۰۵۴۱ | ۰.۲۷ |
| ۰.۱۰۵ معیار سیاسی | فساد در میان مامورین مالیاتی | ۰.۰۲۸۶ | ۰.۶۶ |
| | عدم اعتماد جامعه به ساختار دولت و حکومت | ۰.۰۲۲۳ | ۰.۴۱ |
| | شرایط کلی سیاسی کشور از لحاظ تحریم‌های اقتصادی | ۰.۰۲۶۶ | ۰.۴۸ |
| | عادلانه نبودن دریافت مالیات | ۰.۰۲۵۷ | ۰.۲۹ |
| ۰.۱۵۹ معیار فرهنگی و اجتماعی | ضعف سرمایه اجتماعی | ۰.۰۱۲۱ | ۰.۱۷ |
| | جایگاه فردی و اجتماعی افراد | ۰.۰۳۶۰ | ۰.۵۸ |
| | روحیه پرداخت مالیات | ۰.۰۱۱۴ | ۰.۳۸ |
| | انصاف مالیاتی | ۰.۰۲۳۴ | ۰.۴۷ |
| | نرخ باسوادی، جنسیت و سایر عوامل دموگرافیک | ۰.۰۱۸۳ | ۰.۴۹ |
| | اخلاق مالیاتی، دینداری و سایر هنجارهای اجتماعی | ۰.۰۲۱۷ | ۰.۱۶ |
| ۰.۱۵۲ معیار قانونی و حقوقی | پیچیدگی سیستم اخذ مالیات | ۰.۰۹۲۳ | ۰.۵۶ |
| | قوانین و مقررات دست و پا گیر و عدم شفافیت در قوانین | ۰.۰۱۰۱ | ۰.۳۹ |
| | ناکارآمدی نظام تشویق و تنبیه مالیاتی | ۰.۰۲۸ | ۰.۱۹ |
| ۰.۱۳۴ معیار تکنولوژی | بروکراسی اداری | ۰.۰۲۱۹ | ۰.۴۴ |
| | ساختار ناکارآمد مالیاتی | ۰.۰۳۹ | ۰.۳۱ |
| | ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات | ۰.۰۱۰۵ | ۰.۲۶ |
| ۰.۱۶۱ معیار محیطی | نوع نگرش و عدم اعتماد ذاتی به دولت یا حکومت | ۰.۰۳۲۶ | ۰.۱۵ |
| | عدم باز بودن تجارت و عدم وجود سیستم بازار آزاد | ۰.۰۱۹۵ | ۰.۲۲ |
| | عملکرد بازار و اصناف | ۰.۰۱۶۲ | ۰.۳۹ |
| | عدم هماهنگی بین اتحادیه و اصناف و دایره مالیاتی | ۰.۰۲۷۳ | ۰.۱۸ |
| ۰.۱۶۲ معیار مدیریتی | عدم اهلیت و عدم تخصص مودیان و مدیران مالیاتی | ۰.۰۳۷۳ | ۰.۴۱ |
| | سیستم قضائی و فساد در سیستم مالیاتی | ۰.۰۲۰۱ | ۰.۵۳ |
| | هزینه‌های بالا | ۰.۰۶۷۶ | ۰.۶۴ |
| | پنهان کاری غیر قانونی مودیان مالیاتی | ۰.۰۵۸۹ | ۰.۲۸ |
| | تناقض، تعارض و تعدد در انواع مالیات‌های پرداختنی | ۰.۰۴۳۸ | ۰.۳۲ |
| | عدم توانایی علمی و مهارتی برخی از مأمورین مالیاتی در ممیزی و حسابرسی | ۰.۰۰۰۴ | ۰.۴۳ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

برای اولویت‌بندی پیشایندهای فرار مالیاتی بر اساس محاسبه وزن و اندازه اثر هر یک از پیشایندها مطابق جدول ۷، نتایج زیر استخراج شده است که خلاصه آن در ادامه تشریح شده و در جدول ۸ به تفصیل ارائه شده است.

پیشایندهای معیار مدیریتی با وزن ۱۶۲. ۰ با اولویت اول است.

پیشایندهای معیار محیطی با وزن ۱۶۱. ۰ با اولویت دوم است.

پیشایندهای معیار فرهنگی و اجتماعی با وزن ۱۵۹. ۰ با اولویت سوم است.

پیشایندهای معیار اقتصادی با وزن ۱۵۷. ۰ با اولویت چهارم است.

پیشایندهای معیار قانونی و حقوقی با وزن ۱۵۲. ۰ با اولویت پنجم است.

پیشایندهای معیار تکنولوژی با وزن ۱۳۴. ۰ با اولویت ششم است.

پیشایندهای معیار سیاسی با وزن ۱۰۵. ۰ با اولویت هفتم است.

جدول ۸. اولویت‌بندی بر اساس وزن و اندازه اثر معیارها و پیشایندهای فرار مالیاتی

| معیار | پیشایندهای فرار مالیاتی | وزن | اندازه اثر | اولویت |
|---|---|---|---|---|
| ۰.۱۵۷ معیار اقتصادی | بار مالیاتی | ۰.۰۰۳۵ | ۰.۳۴ | ۳۰ |
| | اندازه دولت | ۰.۰۵۱۹ | ۰.۳۲ | ۵ |
| | درآمد مصرف کننده یا عرضه کننده | ۰.۰۳۸۴ | ۰.۴۶ | ۷ |
| | تورم | ۰.۰۰۲۸ | ۰.۵۱ | ۳۱ |
| | نرخ بیکاری | ۰.۰۰۵۸ | ۰.۳۳ | ۲۹ |
| | پول‌شوئی | ۰.۰۵۴۱ | ۰.۲۷ | ۴ |
| ۰.۱۰۵ معیار سیاسی | فساد در میان مامورین مالیاتی | ۰.۰۲۸۶ | ۰.۶۶ | ۱۲ |
| | عدم اعتماد جامعه به ساختار دولت و حکومت | ۰.۰۲۲۳ | ۰.۴۱ | ۱۷ |
| | شرایط کلی سیاسی کشور از لحاظ تحریم‌های اقتصادی | ۰.۰۲۶۶ | ۰.۴۸ | ۱۴ |
| | عدم عدالت در دریافت مالیات و در توزیع درآمد | ۰.۰۲۵۷ | ۰.۲۹ | ۱۵ |
| ۰.۱۵۹ معیار فرهنگی و اجتماعی | عدم سرمایه اجتماعی | ۰.۰۱۲۱ | ۰.۱۷ | ۲۵ |
| | جایگاه فردی و اجتماعی افراد | ۰.۰۳۶۰ | ۰.۵۸ | ۹ |
| | روحیه پرداخت مالیات | ۰.۰۱۱۴ | ۰.۳۸ | ۲۶ |
| | انصاف مالیاتی | ۰.۰۲۳۴ | ۰.۴۷ | ۱۶ |
| | نرخ باسوادی، جنسیت و سایر عوامل دموگرافیک | ۰.۰۱۸۳ | ۰.۴۹ | ۲۳ |
| | اخلاق مالیاتی، دینداری و سایر هنجارهای اجتماعی | ۰.۰۲۱۷ | ۰.۱۶ | ۲۰ |

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

| معیار | پیشایندهای فرار مالیاتی | وزن | اندازه اثر | اولویت |
|---|---|---|---|---|
| ۰.۱۵۲ معیار قانونی و حقوقی | پیچیدگی سیستم اخذ مالیات | ۰.۰۹۲۳ | ۰.۵۶ | ۱ |
| | قوانین و مقررات دست و پا گیر و عدم شفافیت در قوانین | ۰.۰۱۰۱ | ۰.۳۹ | ۲۸ |
| | ناکارآمدی نظام تشویق و تنبیه مالیاتی | ۰.۰۲۱۸ | ۰.۱۹ | ۱۹ |
| ۰.۱۶۵ معیار تکنولوژی | بروکراسی اداری | ۰.۰۲۱۹ | ۰.۴۴ | ۱۸ |
| | ساختار ناکارآمد مالیاتی | ۰.۰۳۲۹ | ۰.۳۱ | ۱۰ |
| | ضعف نظارت و پیگیری اثر بخش در پروسه تشخیص و اخذ مالیات | ۰.۰۱۰۵ | ۰.۲۶ | ۲۷ |
| ۰.۱۶۱ معیار محیطی | نوع نگرش و عدم اعتماد ذاتی به دولت یا حکومت | ۰.۰۳۲۶ | ۰.۱۵ | ۱۱ |
| | عدم باز بودن تجارت و عدم وجود سیستم بازار آزاد | ۰.۰۱۹۵ | ۰.۲۲ | ۲۲ |
| | عملکرد بازار و اصناف | ۰.۰۱۶۲ | ۰.۳۹ | ۲۴ |
| | عدم هماهنگی بین اتحادیه و اصناف و دایره مالیاتی | ۰.۰۲۷۳ | ۰.۱۸ | ۱۳ |
| ۰.۱۳۱ معیار مدیریتی | عدم اهلیت و عدم تخصص مودیان و مدیران مالیاتی | ۰.۰۳۷۳ | ۰.۴۱ | ۸ |
| | فرآیند دادرسی و فساد در سیستم مالیاتی | ۰.۰۲۰۱ | ۰.۵۳ | ۲۱ |
| | هزینه‌های بالا | ۰.۰۶۷۶ | ۰.۶۴ | ۲ |
| | پنهان کاری غیر قانونی مودیان مالیاتی | ۰.۰۵۸۹ | ۰.۲۸ | ۳ |
| | تناقض، تعارض و تعدد در انواع مالیات‌های پرداختنی | ۰.۰۴۳۸ | ۰.۳۲ | ۶ |
| | عدم توانایی علمی و مهارتی برخی از مأمورین مالیاتی در ممیزی و حسابرسی | ۰.۰۰۰۴ | ۰.۴۳ | ۳۲ |

**منبع:** یافته‌های پژوهش.

## بحث و نتیجه‌گیری

یکی از اهداف پژوهش حاضر بررسی و شناسائی پیشایندهای فرار مالیاتی بود. نتایج بررسی بیانگر آن بود که عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی را می‌توان در ۷ دسته‌بندی کلی یا معیار خلاصه نمود. این معیارها یا دسته‌بندی‌های کلی عبارتند از: معیار اقتصادی، معیار سیاسی، معیار فرهنگی و اجتماعی، معیار قانونی و حقوقی، معیار تکنولوژی، معیار محیطی و معیار مدیریتی و هر یک از این ۷ معیار کلی به نوبه خود در ۳ تا ۵ زیر معیار یا پیشایند تقسیم‌بندی می‌شوند. نتایج این بررسی با مطالعات تابنده و همکاران[1] (۲۰۱۲)، سبولا و فیلی[2] (۲۰۱۰) بالافوتس و همکاران[3]

1. Tabandeh et al. (2012)
2. Cebula & Foley (2010)
3. Balafoutas et al. (2015)

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]
[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

(۲۰۱۵)، خلیل و سیدانی[1] (۲۰۲۰) مطابقت دارد و با مطالعه دل آنو و همکاران[2] (۲۰۱۹) و دای جیانو و فیچرا[3] (۲۰۲۰) همسویی ندارد. نتایج بررسی‌های انجام شده در مورد وزن و اندازه اثر هر یک از پیشایندها نیز با مطالعات آبدیخیکو و همکاران[4] (۲۰۱۷)، جیامبینی و همکاران[5] (۲۰۱۸)، میشرا و همکاران[6] (۲۰۲۰) مطابقت داشته و با مطالعه تانگ[7] (۲۰۲۰) و پورفرد و قالیباف اصل (۲۰۲۰) مطابقت ندارد. همچنین نتایج مربوط به رتبه‌بندی این تحقیق با نتایج مطالعات نصر اصفهانی و همکاران (۱۳۹۲)، عامری (۱۳۹۹)، امین خاکی (۱۳۹۰) مطابقت دارد و با مطالعه هادیان (۱۳۹۲) مطابقت ندارد.

اولویت‌بندی و رتبه‌بندی پیشایندها بر مبنای وزن و اندازه اثر بیانگر آن بود که پیشایندهای معیار مدیریتی با وزن ۱۶۲. ۰ با اولویت اول است. پیشایندهای معیار محیطی با وزن ۱۶۱. ۰ با اولویت دوم است. پیشایندهای معیار فرهنگی و اجتماعی با وزن ۱۵۹. ۰ با اولویت سوم است. پیشایندهای معیار اقتصادی با وزن ۱۵۷. ۰ با اولویت چهارم است. پیشایندهای معیار قانونی و حقوقی با وزن ۱۵۲. ۰ با اولویت پنجم است. پیشایندهای معیار تکنولوژی با وزن ۱۳۴. ۰ با اولویت ششم است. پیشایندهای معیار سیاسی با وزن ۱۰۵. ۰ با اولویت هفتم است. این تحقیق یک مطالعه مقطعی بوده و بررسی بیشتر در زمینه فرا تحلیل عوامل موثر بر فرار مالیاتی در جهان نیازمند مطالعات دقیق‌تر برای تایید روابط علی میان متغیرهای تحقیق است، تا ارتباط میان متغیرها دقیق‌تر و با واکاوی گسترده‌تری بیان شود. با توجه به تجزیه و تحلیل صورت گرفته و نتایج بدست آمده می‌توان پیشنهادات زیر را رائه نمود:

یکی از دلایل اصلی فرار مالیاتی، عدم شفافیت در مصرف منابع مالیاتی است و اگر مودیان بدانند مالیات‌هایی که پرداخت می کنند به کجا می‌رود و چه تأثیری بر جامعه دارد، قطعاً با انگیزه بیشتری اقدام به پرداخت مالیات خواهند کرد. باید به مودیان نشان داد که پرداخت مالیات به معنای حمایت از خدمات عمومی است که مستقیماً به جامعه باز می گردد و یکی از بهترین راه‌ها برای جلوگیری از فرار مالیاتی افزایش اعتماد و ایجاد فرهنگ‌سازی در جامعه است که در قالب معیار فرهنگی و اجتماعی قرار می گیرد. بکارگیری تکنولوژی‌های جدید در زمینه محاسبه

1. Khalil & Sidani (2020)
2. Dell'Anno et al. (2019)
3. Di Gioacchino & Fichera (2020)
4. Abdixhiku et al. (2017)
5. Giombini et al. (2018)
6. Misra et al. (2020)
7. Tang (2020)

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]
[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

و دریافت مالیات و جلوگیری از دریافت‌های نقدی و اعمال قوانین و مقررات سختگیرانه مثل کشوری پیشرفته می‌تواند از فرار مالیاتی جلوگیری کند؛ این در حالی است که هم اکنون در ایران استفاده نکردن از دستگاه پوز و گرفتن پول نقد از بیمارها یکی از روش‌های پزشکان برای مخفی نگه داشتن میزان درآمدشان است تا بدین وسیله مالیات کمتری را پرداخت کنند. نظارت ضعیف بر اطلاعات ثبت شده توسط مودیان و خوداظهاری اشخاص در موارد بسیاری منجر به فرار مالیاتی می‌شود، این در حالی است که اگر قوانین شفاف‌تر شده و پایش اطلاعات مؤدیان با سیستم‌های منسجم بویژه با اتصال کد ملی افراد به اطلاعات مالی و درآمدی آن‌ها انجام گیرد می‌تواند در این زمینه مؤثر باشد. همچنین در اغلب موارد افراد برای شانه خالی کردن از پرداخت مالیات اقدام به ترفندهایی از جمله استفاده از حساب‌های اجاره‌ای، درخواست کارت به کارت کردن، خراب بودن کارتخوان‌ها و سایر موارد می‌کنند که تحول و هوشمندسازی نظام مالیاتی در این راستا راهگشا خواهد بود. همچنین تصمیم‌گیران و مدیران دولتی در وزارت اقتصاد و دارائی و سیاست‌مداران مالی و مالیاتی در کشور و هم‌چنین اقتصاددانان و مشاوران اقتصادی دولت می‌توانند این یافته‌ها را در سیاست‌گذاری‌های کلان خود مد نظر قرار دهند که:

اقتصادهای سایه ممکن است نه تنها با وادار کردن نمایندگان به هزینه‌های پنهان کردن یا کشف معاملات مشمول مالیات، با ایجاد خطر برای فرار از عدم اطمینان از مالیات و با انحراف در رقابت، بلکه همچنین با ایجاد یک افت کارایی اضافی در بازار اساسی، رفاه را کاهش دهند. یکی از هزینه‌های پنهان فرار مالیاتی، دستیابی به سودهای کلان از راه‌های غیر قانونی است که جامعه را دلسرد و ناامید می‌کند. بر اساس یافته‌های پژوهش پیشنهاد می‌شود برای از بین بردن این هزینه‌های پنهان فرار مالیاتی می‌بایست دولت‌ها شکل‌گیری یا گسترش اقتصادهای سایه را محدود کرده و یا سیاست‌هایی برای اثربخشی آن تدوین کنند. حمایت از کسب و کارهای کوچک و کارگاه‌های زود بازده به جای شرکت‌های غول‌آسای انحصارطلب که متخصص در فرار مالیاتی هستند، نیز می‌تواند در ممانعت از فرار مالیاتی موثر باشد. شناسایی عوامل مؤثر بر اخلاق مالیاتی می‌تواند به سازمان امور مالیاتی در ارائه روش‌های اثربخش برای ارتقای اخلاق و تمکین مالیاتی کمک کند. شفاف‌سازی نحوه صرف و نحوه محاسبه میزان مالیات می‌تواند به ارتقای اخلاق مالیاتی در جامعه کمک نماید. اصلاح ساختار ناکارآمد مالیاتی یکی از راهکارهایی است که می‌تواند در این زمینه اثربخش باشد. به طور کلی همچنان‌که قبلاً نیز اشاره شد اعتمادسازی و شفاف‌سازی دولت در مورد برنامه‌های خود از طریق رسانه‌های

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

مختلف، می‌تواند وضعیت اخلاق مالیاتی را بهبود بخشیده و از فرار مالیاتی جلوگیری نماید. در راستای نتایج این تحقیق، توصیه‌هایی برای محققان آتی ارائه می‌شود: پیشنهاد می‌شود که پژوهش‌های آتی موضوع فرار مالیاتی و عوامل موثر بر تمایل به پرداخت مالیات را در فرهنگ‌ها و کشورهای مختلف مقایسه کنند و توصیه می‌شود پژوهش‌های آتی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در کشورهای جهان سوم و کشورهای پیشرفته را با راهبردهای مختلف بررسی و مقایسه کنند. همچنین پژوهش‌های آتی می‌توانند راهبردهای موفق در جلوگیری از فرار مالیاتی در کشورهای مختلف را بررسی کنند.

## تعارض منافع

تعارض منافع وجود ندارد.

## سپاسگزاری

نویسندگان، از تمامی افرادی که در تهیه و تدوین این مقاله کمک کردند، تشکر و قدردانی می‌نمایند.

## ORCID

Belal Panahi http://orcid.org/0000-0001-7944-5421
Amir Lali Sarabi http://orcid.org/0000-0002-2467-1170
Mohammadreza Daraei http://orcid.org/0000-0002-1907-8671

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

## منابع


۱. آقایی، محمد علی، عسکری، علی و کریمی، سعید. (۱۴۰۰). بررسی ارتباط متغیرهای حسابداری با کارایی فرآیند رسیدگی مالیاتی اشخاص حقوقی. پژوهشنامه مالیات، ۱۵، ۱۰۷ - ۱۲۳.

۲. امین‌خاکی، علی‌رضا. (۱۳۹۰). برآورد فرار مالیاتی و عوامل تعیین کننده آن در اقتصاد ایران. رساله دکتری، دانشگاه مازندران.

۳. بیات، کریم، فرازنده نیا، آسیه و صادقی مرشت، مهدی. (۱۳۹۹). بررسی رابطه بین ارتباطات سیاسی و فرار مالیاتی در بازار بورس اوراق بهادار تهران. مطالعات اقتصاد، مدیریت مالی و حسابداری، تابستان، ۶(۲)، ۱۰۸ - ۱۱۷.

۴. پورفرد، شهروز و قالیباف اصل، حسن. (۱۳۹۹). تأثیرات فرار مالیاتی و فساد بر سطح و نوسانات سرمایه‌گذاری خصوصی و هزینه‌های عمومی به عنوان عوامل رشد اقتصادی. توسعه و سرمایه، ۵(۱)، ۱-۲۲.

۵. سلیمانی، یاسر. (۱۴۰۰). بسترها، مشوق‌ها و زمینه‌های شکل‌گیری فرار مالیاتی. ماهنامه علمی «امنیت اقتصادی»، ۹(۲/۱)، ۳۱-۳۴.

۶. صمدی، علی حسین و تابنده، رضیه. (۱۳۹۲). فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن). پژوهشنامه مالیات، ۲۱(۱۹)، ۷۷-۱۰۶.

۷. خوشکار، فرزین، گرجی زاده، داود و هاشمی، سید علیرضا. (۱۴۰۱). تاثیر ارتباطات سیاسی بر فرار مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری. ۶(۵۸)، ۱-۲۴.

۸. ضیاتبار احمدی، مقداد و کریمی پتانلار، سعید. (۱۳۹۸). مالیات بر ارزش افزوده و فرار مالیاتی. فصلنامه سیاست‌های مالی واقتصادی، ۷(۲۷)، ۷۱-۸۶.

۹. رضاقلی زاده، مهدیه و عالمی، امیر حسین. (۱۳۹۸). بررسی تاثیر توسعه مالی بر فرار مالیاتی در ایران. پژوهش‌های اقتصادی ایران، ۲۴(۵۸)، ۱۰۵- ۱۵۰.

۱۰. عامری، ریحانه، میرقاسمی، سیدجواد، رستمی، ولی و روحانی، کارن. (۱۳۹۹). تحلیل ضمانت اجراهای حقوق مالیاتی ایران و مقایسه آن با نظام مالیاتی انگلستان. پژوهشنامه مالیات، ۲۸(۴۸)، ۱۰۹-۱۳۸.

۱۱. عامری محمدرضا. (۱۳۹۴) بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه ماموران مالیاتی استان سمنان. دانشگاه آزاد اسلامی واحد شاهرود، دانشکده مدیریت و حسابداری.

۱۲. کریمی پتانلار، سعید، گیلک حکیم آبادی، محمدتقی و صابر نوچمنی، فاضل. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر اثر بخشی دولت بر کاهش فرار مالیاتی مطالعه موردی کشورهای منتخب. پژوهشنامه مالیات، ۲۳(۲۷): ۶۳-۹۰.

۱۳. گرایی نژاد، غلامرضا و چپردار، الهه. (۱۳۹۱). بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در ایران. اقتصاد مالی، ۶(۲۰)، ۶۹-۹۲.

۱۴. محمد باقری، مصطفی. (۱۳۹۸). شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی و انتخاب بهترین راهبرد برای کاهش آن. سیاست‌های راهبردی و کلان، ۷، ۱۱۹-۱۳۶.

۱۵. مرادی، مهدی، رستمی، امین و تقی‌زاده، رضا. (۱۳۹۲). بررسی عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات با تأکید بر عوامل فرهنگی. پژوهشنامه مالیات، ۲۱(۱۸)، ۱۸۱-۲۰۲.


[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

۱۶. موسوی جهرمی، یگانه، طهماسبی بلداجی، فرهاد و خاکی، نرگس. (۱۳۸۸). راهکارهای پیش‌گیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده. دانش مالی تحلیل اوراق بهادار، ۲(۴)، ۱-۲۴.
۱۷. مهرانی، ساسان و سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۲). بررسی تاثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه‌کارانه بر اجتناب مالیاتی شرکت‌ها. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۳(۱۰)، ۱۳-۳۴.
۱۸. نصر اصفهانی، مهدی، نصر اصفهانی، مهرناز و دلوی اصفهانی، محمدرضا. (۱۳۹۲). بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه مؤدیان و کارشناسان مالیاتی. دوفصلنامه پژوهش‌های مالیه اسلامی، ۱(۱)، ۲۷-۳۶.
۱۹. نمازی، محمد و اسماعیل پور، حسن. (۱۳۹۹). تاثیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) بر فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی. دانش حسابداری، ۱۱(۱)، ۱-۳۳.
۲۰. هادیان، ابراهیم و تحویلی، علی. (۱۳۹۲). شناسایی عوامل موثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران. فصلنامه برنامه‌ریزی و بودجه، ۱۸(۲)، ۵۸-۳۹.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

## References


1. Abdixhiku, L., Krasniqi, B., Pugh, G., & Hashi, I. (2017). Firm-level Determinants of Tax Evasion in Transition Economies. *Economic Systems*, 41(3), 354-366.
2. Adam, I. O. (2020). Examining E-Government development effects on corruption in Africa: The mediating effects of ICT development and institutional quality. *Technology in Society*, (61), 1–32.
3. Aghaei, M. A; Askari, A., and Karimi, S. (2021). Investigating the Relationship between Accounting Variables and the Efficiency of the Tax Processing Process of Legal Entities. *Research Journal of Taxation*, 15: 107-123. [In Persian]
4. Ameri, M.R. (2015) Investigating Factors Affecting Tax Evasion From the Point of View of Tax Officials of Semnan Province, Islamic Azad University, Shahrood Branch, Faculty of Management and Accounting. [In Persian]
5. Ameri, R; Mirghasemi, S.J; Rostami, V., & Rouhani, K. (2020). Analysis of Iran's Tax Law Enforcement Guarantee and Its Comparison with the British Tax System. *Research Journal of Taxation*, 28(48), 109-138. [In Persian]
6. Ameyaw, B., & Dzaka, D. (2016). Determinants of Tax Evasion: Empirical Evidence from Ghana. *Modern Economy*, 7(14), 1653-1664.
7. 7. Aminkhaki, A.R. (2011). Estimation of Tax Evasion and Its Determinants in Iran's Economy. PhD thesis, Mazandaran University. [In Persian]
8. Balafoutas, L., Beck, A., Kerschbamer, R., & Sutter, M. (2015). The Hidden Costs of Tax Evasion: Collaborative Tax Evasion in Markets for Expert Services. *Journal of Public Economics*, 129, 14-25.
9. Bayat, K; Farazandeh-Nia, A; Sadeghi-Mersht, M. (2019). Investigating the Relationship between Political Connections and Tax Evasion in the Tehran Bahadar Stock Exchange*. Economics, Financial Management and Summer Accounting Studies*, 6(2): 108-117. [In Persian]
10. Cebula, R., & Foley, M. (2010). Personal Income Tax Evasion Determinants Revisited: An Exploratory Study Using Newly Available Data.
11. David, P., & Semerád, P. (2014). Possibilities of Measuring Tax Evasion Related to Fuel Sale. *Procedia Economics and Finance*, 12, 121-129.
12. Dell'Anno, R., & Davidescu, A. A. (2019). Estimating shadow economy and tax evasion in Romania. A comparison by different estimation approaches. *Economic Analysis and Policy*, 63, 130-149.
13. Denison, D. V., Hackbart, M., & Yusuf, J. E. (2013). Electronic Payments for State Taxes and Fees: Acceptance, Utilization, and Challenges. *Public Performance & Management Review*, 36(4), 616–636.
14. Dell'Anno, R., Gómez, M., & Pardo, Á. A. (2004). Shadow Economy in Three Very Different Mediterranean Countries: France, Spain and Greece. A Mimic Approach. CRISS, http://www. unisi. it/criss/download/ meeting2004/papers/dellanno. Pdf.


[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

15. Di Gioacchino, D., & Fichera, D. (2020). Tax Evasion and Tax Morale: A Social Network Analysis. *European Journal of Political Economy*, 65, 101922.
16. Dyreng, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The Effects of Executives on Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*, 85(4), 1163-1189.
17. Gerayi-Nejad, G.R., & Chapardar, E. (2012). Investigating factors affecting tax revenues in Iran. *Financial Economics*, 69-92, (20)6. [In Persian]
18. Giombini, G., Teobaldelli, D., & Schneider, F. (2018). Interaction Effect of Tax Evasion and Legal System Inefficiency on Firms' Financial Constraints. *International Review of Economics & Finance*, 55, 1-20.
19. Hadian, E & Tahvili, A. (2013). Identifying Factors Affecting Tax Evasion in Iran's Economy. *Planning and Budgeting Quarterly*, 18(2):58-39. [In Persian]
20. Hanlon, M., & Slemrod, J. (2009). What Does Tax Aggressiveness Signal? Evidence from Stock Price Reactions to News about Tax Shelter Involvement. *Journal of Public Economics*, 93(1-2), 126-141.
21. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50,127-178
22. Hebous, S. (2011). Money at the Docks of Tax Havens: A Guide. *CESifo Working Paper Series* No. 3587, p. 9.
23. Helhel, Y., & Ahmed, Y. (2014). Factors Affecting Tax Attitudes and Tax Compliance: A Survey Study in Yemen. *European Journal of Business and Management*, 6(22), 48-58.
24. Karimi-Patanlar, S., Gilak-Hakimabadi, M. T. & Saber-Nouchmani, F. (2015). Investigating the Effectiveness of the Government on Reducing Tax Evasion: A Case Study of Selected Countries. *Tax Research Paper*, 23(27), 63-90. [In Persian]
25. Kemme, D. M., Parikh, B., & Steigner, T. (2020). Tax Morale and International Tax Evasion. *Journal of World Business*, 55(3), 101052.
26. 26. Khalil, Sandra a, & Sidani, Yusuf (2020). The Influence of Religiosity on Tax Evasion Attitudes. J*ournal of International Accounting, Auditing and Taxation* 40.
27. Khoshkar, F; Gorjizadeh, D; Hashemi, S. A.R. (2022). The Effect of Political Connections on Tax Evasion of Companies Listed on the Tehran Stock Exchange. *Quarterly Journal of New Research Approaches in Management and Accounting*, 6(58), 1-24.
28. Linhartová, V. (2019). Curbing Corruption in the Public Sector by Utilizing Electronic Public Administration. Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis, 67(4), 1039–1048.
29. Mehrani, S. & Seyyedi, S. J. (2012). Investigating the Impact of Income Tax and Conservative Accounting on Corporate Tax Avoidance. *Knowledge of Accounting and Management Audit*, 3(10), 13-34. [In Persian]

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

30. Miskam, M., Noor, R. M., Omar, N., & Abd Aziz, R. (2013). Determinants of Tax Evasion on Imported Vehicles. *Procedia Economics and Finance*, 7, 205-212.
31. Misra, R., Mahajan, R., & Singh, N. (2020). Understanding Factors Affecting Receptivity towards Adopting Electronic Marketplace: A Merchant Perspective. *E-service Journal*, 12(1), 1-41.
32. Mohammad-Bagheri, M. (2019). Identifying and Prioritizing Factors Affecting Tax Evasion and Choosing the Best Strategy to Reduce It. *Strategic and Macro Policies*, 7, 119-136. [In Persian]
33. Moradi, M., Rostami, A. & Taghizadeh, R. (2013). Investigating Factors Affecting Tax Evasion with Emphasis on Cultural Factors. *Tax Research Paper*, 21(18), 181-202. [In Persian]
34. Mousavi-Jahromi, Y., Tahmasabi-Beldaji, F. And Khaki, N. (2009). Strategies to Prevent Tax Evasion in the Value Added Tax System. *Financial Knowledge of Securities Analysis*, 2(4), 1-24. [In Persian]
35. Namazi, M., & esmailpour, H. (2020). The Impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) on Tax Evasion and Tax Avoidance. *Accounting Knowledge*, 11(1), 1-33. [In Persian]
36. Nam, T. (2018). Examining the Anti-Corruption Effect of E-Government and the Moderating Effect of National Culture: A Cross-Country Study. *Government Information Quarterly*, 35(2), 273–282.
37. Nasr-Isfahani, M; Nasr Isfahani, M., & Delavi-Esfahani, M.R. (2012). Investigating Factors Affecting Tax Evasion from the Point of View of Taxpayers and Tax Experts. Bi-Quarterly *Journal of Islamic Finance Research*, 1(1), 27-36. [In Persian]
38. Night, S., & Bananuka, J. (2019). The Mediating Role of Adoption of an Electronic Tax System in the Relationship between Attitude towards Electronic Tax System and Tax Compliance. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 25(49), 73–88.
39. Nimer, K., Uyar, A., Kuzey, C., & Schneider, F. (2022). E-Government, Education Quality, Internet Access in Schools, and Tax Evasion. *Cogent Economics & Finance*, 10(1), 2044587.
40. Pourfard, S., and Ghalibaf-Asl, H. (2018). The Effects of Tax Evasion and Corruption on the Level and Volatility of Private Investment and Public Spending as Factors of Economic Growth. *Development and Capital*, 5(1), 1-22. [In Persian]
41. Rezagholizadeh, M. & Alami, A.H. (2019). Investigating the impact of financial development on tax evasion in Iran. *Iran Economic Research*, 24 (80): 105-150. [In Persian]
42. Saeed, A., Belghitr, Y., & Clark, E. (2020). Do Political Connections Affect Firm Performance? Evidence from a Developing Country. *Journal Emerging Markets Finance and Trade,* 52(8), 1879-1891.

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]

43. Samadi, A.H., & Tabande, R. (2013). Tax Evasion in Iran (Investigation of Causes and Effects and Estimation of Its Amount). *Tax Research Paper*, 21(19), 77-106. [In Persian]
44. Soleimani, Y. (2021). Substrates, Incentives and Fields of Formation of Tax Evasion. "Economic Security" Scientific Monthly. 9(1.2): 31-34. [In Persian]
45. Suhendi, C., Rohman, A. R. A., & Purwanto, A. (2020). Corruption Prevention Based on E-Government with Islamic Religiosity as a Moderating Variable. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 15(1), 133–150.
46. Tabandeh, R., Jusoh, M., Md. Nor, N. G., & Shah Ziadi, M. A. (2012). Estimating Factors Affecting Tax Evasion in Malaysia: A Neural Network Method Analysis. *Prosiding Perker*, 2, 1524-1535.
47. Tang, T. Y. (2020). A Review of Tax Avoidance in China. *China Journal of Accounting Research*, 13(4), 327-338.
48. Tang, T. Y. H. (2017). The Value Implications of Tax Avoidance across Countries. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 34(4), 615–638.
49. Turaev, D. (2023). The Ways to Prevent Intentional Tax Evasion. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, 10(11), 87-91.
50. Uadiale, O., Fagbemi, T. & Ogunleye, J. O. (2010). An Empirical Study of the Relationship between Culture and Personal Income Tax Evasion in Nigeria. *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, Issue 20.
51. Ziyatbar-Ahmadi, M. Karimi-Patanlar, S. (2019). Value Added Tax and Tax Evasion. *Financial and Economic Policies Quarterly*, 7(27), 71-86. [In Persian]

**استناد به این مقاله:** پناهی، بلال، لعلی سرابی، امیر. و دارائی، محمدرضا. (۱۴۰۴). مطالعه فراتحلیل عوامل موثر بر فرار مالیاتی در مطالعات انجام شده در جهان. پژوهشنامه مالیات، ۳۳(۶۷)، ۱۴۶-۱۱۷.

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

[ Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-17 ]

[ DOI: 10.61882/taxjournal.33.67.4 ]