-- Journal of Tax Research --
Volume 33, Issue 65, Spring 2025, 139-175
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.33.65.139

Iranian National Tax Administration

Introducing the Taxpayer Ranking Model in Iran

Alireza Nikkhouy Matin — PhD Student in Information Technology Management, Director General of the Taxpayer Affairs and Tax Services Office of the Iranian National Tax Administration, Tehran, Iran.

Sahar Dehghan* — PhD in Economics, Senior Expert in Taxpayer Affairs and Tax Services Office of the Tax Affairs Organization, Tehran, Iran.

Mohammad Nouri — Master in Science in International Trade Law, Advisor to the Director General of the Iranian National Tax Administration on the Development of Fair and Databased Taxation, Tehran, Iran.

Abstract

Taxpayer ranking is an effective tool in managing taxpayer compliance and saving time and tax collection costs, which is of particular importance and priority in a modern tax organization. Although there are Articles (97 and 219) in the Iranian Direct Tax Act for assessing taxpayers, so far, due to the lack of specific indicators, the necessary adequacy for ranking all taxpayers has not been achieved. Therefore, this article introduces the desired criteria and indicators, and then the appropriate technique for ranking taxpayers. The introduced indicators are divided into four categories: taxpayer duties, functional, financial, and macro criteria. In addition, the analytical hierarchy process will be used to perform the ranking. Finally, the Analytic Hierarchy Process (AHP) method is used to rank legal entities using 24 indicators. After introducing the desired facilities to taxpayers with superior ratings, behavioral science insights (Nudge) will be used to improve their compliance level.

* Corresponding Author: s.dehghan@tax.gov.ir
How to Cite: Nikkhouy Matin, A., Dehghan, S., & Nouri, M. (2025). Introducing the Taxpayer Ranking Model in Iran. *Journal of Tax Research, 33*(65), 139-175 .

Original Research
Accepted: 21/04/2025
Received: 02/11/2024
e-ISSN: 2717-1817 p-ISSN: 2251-64-84

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

Introduction

In the next section, the problem and importance of ranking taxpayers will be explained. The background of the research, the theoretical foundations, and the method of conducting it will be examined in the following sections. On the theoretical foundations, we will introduce the indicators under study in detail, and the mathematical model for estimating the weights of the indicators will be explained. The method of reflecting the ranking using behavioral sciences and classifying taxpayers will be explained in the sixth section of this article. Incentives and facilities for superior taxpayers, necessary implementation requirements, conclusions, and suggestions will also be examined in the following sections. Finally, the sources used and appendices used in the present article are given.

Theoretical Foundations and Research Methods

To rank taxpayers, taxpayers are classified into business taxpayers (group one, group two, and group three) and legal entities (manufacturing, distribution, and trading companies, services, and investment).

- Taxpayer Obligations Criteria

• Fulfillment of the obligations of the Law on Store Terminals and the Taxpayer System (the taxpayer is not subject to the crimes subject to Article 22 of the relevant law) (according to the date of approval of the Law on Facilitating Taxpayer Obligations for the Implementation of the Law on Store Terminals and the Taxpayer System);

• Taxpayers have submitted tax returns for the last three years ending with the year under review within the legally prescribed period. For VAT payers, it is also mandatory to submit VAT returns for all VAT periods within the aforementioned period

• The finalization of the performance tax for the last three years ending with the year under review, based on the approval of the assessment form or agreement with the Tax Administration, or self-declaration

• No case of income concealment was issued to the taxpayer or a supplementary assessment form for him (subject to Article 227 of the Tax Code) concerning the performance of the last three years ending with the year under review

• The taxpayer has no debt in the “Web-based Debtors Collection and Enforcement System."

• The taxpayer is not present in the group of high-risk taxpayers based on the risk management index determined by the organization.

- Performance Criteria

• The ratio of declared profit to declared sales in the last submitted return;

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

The ratio of total performance tax penalties to the final performance tax in the last three years ending with the year under review;
• The ratio of total performance tax debt to the total final performance tax and related penalties in the last three years ending with the year under review;
• Ratio of declared performance tax to determined performance tax in the last three years ending with the year under review;
• Ratio of declared value-added tax to determined value-added tax in the last three years ending with the year under review;
• Ratio of total value-added tax debt of previous years to total determined value-added tax and related penalties in the last three years ending with the year under review;
• Ratio of total performance tax penalties (value-added) to determine value-added tax in the last three years ending with the year under review.

- Financial Criteria

• Current ratio (total current assets divided by total current liabilities);
• Cash ratio;
• Debt ratio (total liabilities divided by total assets);
• Total asset turnover ratio (operating income divided by the average of total assets at the beginning and end of the period);
• Profit to sales ratio (net profit divided by operating income);
• Return on equity ratio;
• Capital (Rial) (ratio of the taxpayer's capital to the largest taxpayer's capital in that group);
• Cash flow (Rial) (ratio of the cash balance at the end of the year for each taxpayer to the largest cash balance at the end of the year in the group in which the taxpayer operates);
• Current ratio (total current assets divided by total current liabilities).

- Macro Measure

• Number of employees (ratio of the number of employees of a taxpayer to the maximum number of employees of the taxpayer in the category in which it operates).

Research Method

In this Article, considering the goal of the "Taxpayer Ranking" project, which is to assign points to all taxpayers and rank them, as well as the existence of 4 categories of criteria and 24 specified indicators, we will use the Analytic Hierarchy Process method to show the importance of the weight of each criterion.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

How the Ranking Results Are Reflected by Taxpayers

After ranking all taxpayers according to the groups previously described in the previous section (5), they are divided into five categories according to the total score level of the taxpayers in each group: A+, A, B, C, D. Initially, as will be explained in detail in the next section, facilities are considered for taxpayers with the highest A+ rating. If a taxpayer is not in the first four categories, they will be in category D.

- Using Nudge

In the next stage, behavioral science insights will be used to optimize the ranking process and increase taxpayer performance for better compliance in the continuation of the project.

Following the concept of the Nudeg and to achieve the goal of improving taxpayer compliance, the ranking of each taxpayer is indicated in the final tax slip with a specific color for each category, and in this context, explanations will be provided to further inform taxpayers about increasing their ranking and its possible consequences in financial processes. These results also indicate which categories of taxpayers need more attention to fulfill their duties.

Conclusion

The results obtained in the process of identifying superior taxpayers and those with higher scores as well as taxpayers with low scores are important because carrying out this project annually and updating taxpayer information will not only be effective in increasing tax revenues but will also play a significant role in the process of validating financial transactions and taxpayer activity in the country's economic network. It is worth noting that we have faced some limitations in conducting this research, including Such research is being conducted for the first time not only at the national and Tax Affairs Organization levels but also in the surveys conducted for researchers, it has not been seen that this study has been conducted with such dimensions in the world, therefore, due to the novelty and lack of such studies, as well as the breadth of tax laws, the researchers of this project have repeatedly discussed and exchanged opinions with experts in determining the final indicators to clarify the indicators. The next limitation in this research is the use of behavioral theories, especially the shift in the Tax Administration, which will be carried out for the first time not only in the Tax Administration and in this office, but it can be confidently admitted that it will be carried out for the first time at the level of the Ministry of Economic Affairs and Finance. Another limitation that will exist in the process of conducting the research is access to all the desired data for the determined indicators. Currently, with the help of the Deputy for Information Technology of the Tax Administration, the use of an extensive database of taxpayers has been provided,

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

which is being updated according to the increasing needs of different parts of the organization. However, we have interacted with the relevant department many times in order to explain the indicators and access the aforementioned data, but accessing older data will face more problems due to the lack of centralized data. Therefore, in terms of implementation, we are facing new dimensions of the research.

Keywords: Analytic Hierarchy Process, Nudge, Taxpayer Ranking.

JEL Classification: C38, H21.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139] [Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

-- مجله علمی، پژوهشنامه مالیات --
شماره۶۵، دوره ۳۳، بهار ۱۴۰۴، ۱۷۵-۱۳۹
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.33.65.139

مقاله پژوهشی
تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۸/۱۲
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۲/۰۱
e-ISSN: ۲۷۱۷-۱۸۱۷ p-ISSN: ۲۲۵۱-۶۴-۸۴

معرفی مدل رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی در ایران

علیرضا نیکخوی متین* دانشجوی دکترای مدیریت فناوری اطلاعات، مدیر کل دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی سازمان امور مالیاتی، تهران، ایران.

سحر دهقان دکترای اقتصاد، کارشناس مسئول دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی سازمان امور مالیاتی، تهران، ایران.

محمد نوری کارشناس ارشد حقوق تجارت بین‌الملل، مشاور رئیس کل سازمان امور مالیاتی در امور توسعه مالیات‌ستانی عادلانه و مبتنی بر داده، تهران، ایران.

چکیده

رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی ابزاری مؤثر در مدیریت تمکین مالیاتی مؤدیان و صرفه‌جویی در زمان و هزینه وصول مالیات است که در یک سازمان مالیاتی مدرن از اهمیت و اولویت خاصی برخوردار است. اگرچه در مواد قانونی (۹۷) و (۲۱۹)، قانون مالیات‌های مستقیم برای ارزیابی مؤدیان مواردی در نظر گرفته شده است، اما تاکنون به دلیل عدم وجود شاخص‌های مشخص، کفایت لازم برای رتبه‌بندی کلیه مؤدیان مالیاتی حاصل نشده است. از این رو در این مقاله به معرفی معیارها در چهار دسته: تکالیف مؤدیان، عملکرد مؤدیان، معیارهای مالی و معیارکلان پرداخته شده و برای هر یک از معیارها شاخص‌هایی معرفی شده است. در نهایت، به منظور رتبه‌بندی مؤدیان حقوقی با استفاده از ۲۴ شاخص، از روش تحلیل سلسله‌مراتبی استفاده شده است. پس از معرفی تسهیلات مورد نظر برای مؤدیان دارای رتبه‌های برتر، از بینش‌های علوم رفتاری (به شکل خاص تلنگر) برای ارتقای سطح تمکین آنها استفاده خواهد شد.

کلیدواژه‌ها: تلنگر به مؤدیان، رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی، روش تحلیل سلسله‌مراتبی.

طبقه‌بندی JEL: C38, H21 .

* نویسنده مسئول: s.dehghan@tax.gov.ir

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

مقدمه

در اخذ مالیات، ضرورت دارد سازمان وصول‌کننده مالیات تلاش بالفعل مالیاتی خود را به سطح ظرفیت بالقوه مالیاتی برساند. در این راه، تعمق بر ابعاد سه رکن نظام مالیاتی (مؤدیان مالیاتی، قوانین و مقررات مالیاتی، و سازمان وصول‌کننده مالیات) و اتخاذ راهبردهای مناسب می‌تواند کارساز باشد. بر این اساس، سازمان‌های وصول‌کننده مالیات در کشورهای مختلف به طور مداوم در حال بهبود سیستم‌های جمع‌آوری و مدیریت مالیات خود و راهکارهای جلوگیری از اجتناب و فرار مالیاتی هستند. در سال‌های اخیر، متخصصان و کارشناسان مالیاتی برای ارتقای سطح عملکرد سازمان وصول‌کننده مالیات، بیشتر به مقوله تمکین مالیاتی مؤدیان و راه‌های افزایش آن توجه کرده‌اند؛ از این منظر است که روش‌های رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی مطرح شده است. لذا با توجه به این مهم و برای اولین بار از سال ۱۴۰۲ در سازمان امور مالیاتی کشور، پروژه «رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی» در دستور کار دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی قرار گرفته است.

مقاله حاضر، برگرفته از مطالعات انجام شده و مدل پیشنهادی برای رتبه‌بندی مؤدیان در این دفتر است. در قسمت بعد، مسأله و اهمیت رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی بیان خواهد شد. پیشینه تحقیق، مبانی نظری و روش انجام آن در قسمت‌های بعدی مورد بررسی قرار خواهند گرفت. در مبانی نظری، به معرفی شاخص‌های مورد بررسی به شکل مفصل می‌پردازیم و مدل ریاضی تخمین وزن‌ها- شاخص‌ها توضیح داده خواهد شد. سپس نحوه انعکاس رتبه‌بندی با استفاده از علوم رفتاری و طبقه‌بندی مؤدیان بیان خواهد شد. تشویقات و تسهیلات برای مؤدیان برتر، الزامات اجرایی لازم، نتیجه‌گیری و پیشنهادات نیز در قسمت‌های بعدی بررسی می‌شوند. در انتها، منابع و پیوست‌ها آورده شده است.

بیان مسأله

در حال حاضر، عمدتاً مالیات و روش‌های جمع‌آوری آن بر مبنای سیستم‌های اجباری و تشویقی مدیریت می‌شود. سیستم اجباری معمولاً از حسابرسی و جرائم مالیاتی استفاده می‌کند که در آن دولت فرار مالیاتی مؤدیان مالیاتی (اشخاص حقیقی و حقوقی)، تقلب‌های مالیاتی، معوقات مالیاتی و سایر رفتارهای عدم تمکین را بررسی و جریمه می‌کند تا هزینه عدم تمکین مالیات را افزایش دهد و در نهایت به عنوان یک عامل بازدارنده عمل کند. سیستم تشویقی معمولاً درآمد حاصل از تمکین مالیاتی را افزایش می‌دهد و در نهایت با طبقه‌بندی مدیریت قبلی با

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

پاداش‌ها و جریمه‌های مربوطه، به یک نتیجه برد- برد دست می‌یابد (Sun et al., 2019; Li et al., 2020). از نظر تئوری نیز مدیریت مالیات از طریق قوانین شفاف و اجرای دقیق قانون، حسابرسی-جرائم مالیاتی، فرار مالیاتی شرکت‌ها، اجتناب مالیاتی و سایر رفتارهای عدم تمکین را محدود می‌کند و هزینه تخلفات مالیاتی، به ویژه شرکت‌ها را افزایش می‌دهد. در واقع، روش جمع‌آوری و مدیریت مالیات حسابرسی- جرائم مالیاتی، مخاطبان محدودی دارد، زیرا تنها مالیات‌دهندگان را از نقض مقررات باز می‌دارد بدون آنکه تأثیر قابل‌توجهی بر تمکین مالیاتی اولیه مؤدیان داشته باشد. حتی می‌تواند بر تولید عادی و فعالیت‌های تجاری مؤدیان تأثیر منفی بگذارد (Devos, 2004)؛ اما از «طبقه‌بندی مؤدیان» به عنوان مهمترین عامل در جهت ارتقای مدیریت تمکین مالیاتی یاد شده است. طبقه‌بندی جمعیت مؤدیان به زیرمجموعه‌هایی که دارای مشخصات و ویژگی‌های مشابه و رفتارهای همگون هستند، می‌تواند با شناخت دقیقتر مؤدیان، طبقه‌بندی ریسک‌های تمکین را تسهیل کرده و سازمان را به درک بهتر از رفتارهای مشتریان و تقاضاهای آنان رهنمون سازد. در نتیجه، بر اساس بازبینی، اصلاح و دستیابی به یک نظام طبقه‌بندی صحیح، دقیق و اصولی در سازمان امور مالیاتی کشور، می‌توان انتظار داشت که تحول چشمگیری در ارتقای وصول مالیات قانونی از گروه‌های اقتصادی گوناگون اتفاق افتد و شفافیت و سطح خدمات رسانی در مدیریت نظام مالیاتی، بهبود یابد (مرزبان و دیگران، ۱۳۹۴). رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی از ابزار اصلی نوآوری در روش‌های جمع‌آوری و مدیریت مالیات است که به دو جهت، کاهش هزینه‌های وصول مالیات و افزایش انگیزه تمکین و درآمد مالیاتی، می‌توان از رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی بهره‌مند شد. بدین منظور، امروزه سازمان وصول‌کننده مالیات کشورهای مختلف در دوره زمانی مشخص (فصلی، سالیانه و ...)، کلیه مؤدیان مالیاتی را بر اساس شاخص‌های معینی ارزیابی کرده و به آنها امتیاز می‌دهد. اگرچه مواد قانونی (۹۷ و ۲۱۹) در قانون مالیات‌های مستقیم ایران برای ارزیابی مؤدیان وجود دارد، اما تاکنون به دلیل عدم وجود شاخص‌های مشخص کفایت لازم برای رتبه‌بندی کلیه مؤدیان مالیاتی حاصل نشده است. از این رو، مسأله اصلی این است که بر اساس کدام معیارها و شاخص‌ها می‌توان مؤدیان مالیاتی را رتبه‌بندی کرد و پس از آن تکنیک مناسب برای رتبه‌بندی مؤدیان چیست. بنابراین، هدف از معرفی این مدل دستیابی به شاخص‌های معین برای رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی است که پیش‌زمینه آن، آشنایی با شاخص‌های رتبه‌بندی در سایر کشورها و نیز سیستم تشویق و جریمه مؤدیان مالیاتی به منظور ارتقای رتبه مالیاتی و در نهایت ارتقای سطح تمکین مالیاتی می‌باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

اهمیت موضوع

نتیجه توجه به عملکرد نظام مالیاتی ایران و اصلاحات آن را می‌توان در افزایش سهم درآمدهای مالیاتی و گمرکی در بودجه سالانه کشور را ملاحظه کرد؛ به طوری که در لایحه بودجه سال ۱۴۰۳ برای اولین بار در سالیان اخیر، تأمین بیش از نیمی از کل منابع عمومی بودجه دولت از محل درآمدهای مالیاتی و گمرکی در نظر گرفته شد. در لایحه بودجه ۱۴۰۴ نیز درآمدهای مالیاتی ۳۹ درصد افزایش داشته و به ۱۷۰ همت رسیده است. به همین سبب برای تحقق درآمد مالیاتی پیش بینی شده، لازم است راهبردهای مناسبی هم اتخاذ شود. با توجه به این مهم و به دلیل محدود بودن منابع دولت و تعداد بسیار زیاد مؤدیان مالیاتی برای دستگاه وصول‌کننده مالیات که به دنبال افزایش کارایی خود می‌باشند، اتخاذ راهبردهای افزایش تمکین مالیاتی داوطلبانه و کاهش زمان و هزینه‌های وصول، عقلانی است. رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی ابزاری مؤثر در مدیریت تمکین مالیاتی مؤدیان و صرفه‌جویی در زمان و هزینه وصول مالیات است و در یک سازمان مالیاتی مدرن از اهمیت و اولویت خاصی برخوردار می‌باشد. در قانون مالیات‌های مستقیم نیز با چنین اهمیتی روبرو هستیم که در ادامه به آن پرداخته‌ایم:

معیارهای ارزیابی مؤدیان مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم

- در ماده ۹۷ ق.م.م چنین آمده است که:

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی موضوع این قانون که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند، به استناد اظهارنامه مالیاتی مؤدی که با رعایت مقررات مربوط تنظیم و ارائه شده و مورد پذیرش قرارگرفته باشد، خواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند اظهارنامه‌های مالیاتی دریافتی را بدون رسیدگی قبول و تعدادی از آنها را بر اساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده و یا به طور نمونه انتخاب و برابر مقررات مورد رسیدگی قرار دهد. در صورتی که مؤدی از ارائه اظهارنامه مالیاتی در مهلت قانونی و مطابق با مقررات خودداری کند، سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به تهیه اظهارنامه مالیاتی برآوردی بر اساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مؤدیان از طرح جامع مالیاتی و مطالبه مالیات متعلق به موجب برگ تشخیص مالیات اقدام می‌کند. در صورت اعتراض مؤدی، چنانچه ظرف مدت سی روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص مالیات، نسبت به ارائه اظهارنامه مالیاتی مطابق مقررات مربوط اقدام کند، اعتراض مؤدی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

طبق مقررات این قانون مورد رسیدگی قرار می‌گیرد. این حکم، مانع از تعلق جریمه‌ها و اعمال مجازات‌های عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر قانونی نیست.

- همچنین در آیین‌نامه ماده ۲۱۹ چنین آمده است:

ماده۲۴: بر اساس ماده ۹۷ قانون، سازمان می‌تواند بر اساس شاخص‌ها و معیارهایی که تعیین می‌نماید و یا به طور نمونه، نسبت به انتخاب مؤدیان مالیاتی بر اساس رتبه ریسک برای حسابرسی منابع مختلف مالیاتی اقدام نماید. در صورت عدم انتخاب مؤدی یا اظهارنامه مالیاتی برای حسابرسی، اظهارنامه مالیاتی تسلیمی در موعد مقرر که برای حسابرسی انتخاب نشده است، قطعی خواهد بود.

تبصره۱- مسئول حوزه کاری حسابرسی می‌تواند علاوه بر مؤدیانی که بر اساس رتبه ریسک برای حسابرسی انتخاب شده‌اند، حسب اطلاعات، اسناد و مدارک و یا گزارش واصله یا دلایل، قرائن و شواهد متقن مؤدی یا مؤدیان خاصی را برای حسابرسی انتخاب نماید.

تبصره۲- معیارها و شاخص‌هایی که در اجرای ضوابط و مقررات قانون و این آیین‌نامه برای انتخاب مؤدیان به منظور حسابرسی بر اساس رتبه ریسک تعیین می‌شوند، کاملاً محرمانه بوده و اشخاص تعیین‌کننده این شاخص‌ها و معیارها، مجاز به افشای اقلام آن جز نزد مراجع ذی‌صلاح قانونی مربوط نخواهند بود. در صورت افشا، طبق قانون مجازات اسلامی و سایر مقررات قانونی مزبور با آنها رفتار خواهد شد. در تلاش برای بسط عملیاتی این مفهوم در سال ۱۳۹۳، «دستورالعمل نحوه انتخاب و تقدیر از مؤدیان مالیاتی خوش‌حساب نمونه» با هدف «ایجاد ساز و کار لازم برای شناسایی و تقدیر از مؤدیانی که به تکالیف مالیاتی خود مطابق قوانین مربوط عمل می‌نمایند»، تهیه و ابلاغ گردید. دستورالعمل مذکور به علت دشواری پیاده‌سازی آن و نیز محدود مشوق‌های مالیاتی پیشنهادی در آن، تأثیر عملی مورد انتظار بر فرآیندهای مالیاتی را نداشته است.

پیشینه تحقیق

اداره ملی مالیات و گمرکات مجارستان (۲۰۲۲)، دسته‌بندی جدیدی را برای مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده ثبت شده در فهرست تجاری معرفی کرد. بر این اساس، مؤدیان مالیاتی را می‌توان در سه رتبه طبقه‌بندی کرد: عموم مؤدیان به موجب قوانین قبلی که قابل اجرا و عمومی است،

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

مؤدیان قابل اعتماد به موجب قوانینی که نسبت به قوانین قبلی در پرداخت عملکرد بهتری دارند و مؤدیان ریسک‌پذیر که به موجب قوانین سختگیرانه جدیدتر، سطح تمکین آنها کاهش یافته است. رتبه‌بندی‌ها هر سه ماه یکبار با اداره ملی درآمدی و گمرکات مجارستان بررسی می‌شوند که رتبه‌بندی و تغییر رتبه‌بندی به صورت الکترونیکی به مؤدیان مالیاتی اعلام می‌شود.

چین (۲۰۲۲)، سیستم مدیریت اعتبار مالیات‌دهندگان خود را در سال ۲۰۱۴ با اقداماتی اداری در مورد اعتبار مالیات‌دهندگان (اجرای آزمایشی) ایجاد کرد. از آن زمان، دائماً در حال تکمیل این سیستم و ادغام آن با مکانیسم نظارت بر اعتبار اجتماعی شرکتی بزرگتر است. طبق این سیستم، مقامات مالیاتی چین اطلاعات مالیاتی اشخاص حقوقی را در هر سال مالیاتی (از ۱ ژانویه تا ۳۱ دسامبر) جمع‌آوری و ارزیابی می‌کنند و یافته‌های ارزیابی اعتبار مالیات‌دهندگان را در آوریل بعد تأیید می‌کنند. پس از تعیین رتبه‌بندی اعتباری برای مؤدیان مالیاتی از طریق امتیازات معیار ارزیابی سالانه یا رتبه‌بندی مستقیم، مقامات مالیاتی اقدامات اداری مربوطه از جمله اقدامات تشویقی و تنبیهی را برای مالیات‌دهندگان درجات مختلف اجرا می‌کنند.

در اسلواکی (۲۰۲۲)، آیین‌نامه قانونی جدید مؤسسه شاخص قابلیت اطمینان مالیاتی ارائه شد. شاخص اعتبار مالیاتی یک ابزار مدیریت مالی طرفدار مشتری است. هدف آن تقویت اجرای داوطلبانه تعهدات مالیاتی و در عین حال پاداش دادن به مشمولان مالیاتی برای انجام مسئولانه تعهدات خود در قبال دولت است. معیارهای تعیین شاخص قابلیت اطمینان مالیاتی توسط مصوبه وزارت دارایی جمهوری اسلواکی تنظیم می‌شود.

لی و همکاران (۲۰۲۰)، با مطالعه بر روی مکانیسم‌های پاداش و مجازات نظارت مالیاتی انعطاف‌پذیر دریافتند که چنین مکانیسم‌هایی می‌توانند تمکین مالیات شرکتی را ارتقاء دهند، عملکرد شرکت را بهبود بخشند و اثرات سرریزی داشته باشند که دولت و شرکت‌ها از آنها منتفع شوند.

سان و همکاران (۲۰۱۹)، تأثیر نظارت مالیاتی منعطف را بررسی کردند و دریافتند که بهبود رتبه‌بندی اعتبار مالیاتی به شرکت‌ها کمک می‌کند تا تأمین مالی اعتباری در مقیاس بزرگ را با هزینه‌های پایین‌تر بدست آورند که به این معنی است که نظارت مالیاتی انعطاف‌پذیر، با بهبود شهرت شرکت و کاهش محدودیت‌های تأمین مالی شرکت، مشوق‌هایی فراهم می‌کند.

در برزیل (۲۰۱۷)، با رعایت ارکان سادگی و شفافیت از سه معیار برای رتبه‌بندی استفاده شد. معیارهای اولیه عبارتند از:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

۱. رعایت، پرداخت مالیات‌های اعلام شده، اینکه آیا وصول مالیات به طور کامل با آنچه اعلام شده مطابقت دارد یا خیر - بررسی هرگونه بدهی معلق.
۲. سازگاری بین صورت‌حساب‌های صادر شده و حسابداری اعلام شده، اینکه آیا رسیدهای مالی صادر شده مطابق با آنچه به اداره درآمد اعلام شده است - به دنبال نشانه‌هایی مبنی بر فرار مالیاتی باشید.
۳. تعهد (تمکین) تأمین کنندگان، اولویت برای تأمین کنندگانی که عمدتاً نماینده مالیات‌دهندگان با نظم مالیاتی (B، A، + A یا C) هستند، خواه این تملک ها از تأمین کنندگان مطابق با معیارهای بالا انجام شده باشد یا خیر- مطابق و بدون تناقضات حسابداری این معیارها با گذشت زمان قابل بازنگری و واقعی شدن هستند.

گمرک جمهوری اسلامی ایران در راستای برنامه‌ریزی استراتژیک، نسبت به اجرایی نمودن برنامه فعالان اقتصادی برگزیده گمرکی[1] اقدام نموده و ارائه حداکثر تسهیلات گمرکی وفق قوانین و مقررات لازم‌الرعایه به افراد حقوقی فعال در رویه‌های صادرات و واردات با اولویت شرکت‌های تولیدی، دانش بنیان، بورسی و تعاونی‌ها که در تجارت خارجی فعال هستند را در دستور کار خود قرار داده است. شاخص‌های مورد نظر به منظور انجام این انتخاب عبارتند از: نداشتن سوابق مجرمانه در سه سال گذشته، نداشتن سوابق تخلفات گمرکی ذیل در سه سال گذشته، نداشتن تعهدات ارزی ایفاء نشده در چارچوب دستورالعمل‌های مربوط، نداشتن سابقه ورود موقت مواد[2] ۵۰ و[3] ۵۱ قانون امور گمرکی تعیین تکلیف نشده، نداشتن بدهی مالیات عملکرد قطعیت یافته، نداشتن بدهی تأمین اجتماعی، تأیید آخرین صورت‌های مالی شرکت توسط حسابرسان رسمی، نداشتن بدهی‌های بانکی، رتبه اعتباری متقاضی در بانک مرکزی به منظور تعیین سطح و دارا بودن حجم تجارت خارجی مصوب معادل هر رتبه.

ناشران پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران که حداقل یک سال از تاریخ اولین عرضه سهام آنها پس از پذیرش گذشته باشد، بر اساس دستورالعمل سازمان بورس

1. Authorized Economic Operator

۲. ورود موقت، رویه گمرکی است که بر اساس آن کالاهای معینی می‌تواند تحت شرایطی به طور موقت به قلمرو گمرکی وارد شود. این کالاها باید ظرف مهلت معینی که گمرک ایران تعیین می‌نماید، بدون این که تغییری در آنها ایجاد شود، خارج گردند؛ تغییرات ناشی از استهلاک، از این حکم مستثنی است.

۳. ورود موقت برای پردازش، رویه گمرکی است که بر اساس آن کالا می‌تواند به طور موقت به قلمرو گمرکی وارد شود، تا ساخته، تکمیل، تعمیر یا فرآوری شده و سپس صادر شود. این رویه همچنین شامل موادی از قبیل تسریع‌کننده‌ها (کاتالیست‌ها) که در ساخت، تکمیل و فرآوری مصرف می‌شود نیز می‌گردد. کالاهای کمکی از قبیل روان‌کننده‌ها و ابزارآلات مشمول رویه ورود موقت برای پردازش نیست. محصولات بدست آمده، محصولاتی می‌باشند که از ساخت، تکمیل، فرآوری و تعمیر کالاهایی که برای آنها مجوز استفاده از رویه ورود موقت برای پردازش اخذ شده بدست می‌آیند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

از لحاظ شفافیت اطلاعاتی، حاکمیت شرکتی و نقش‌آفرینی در توسعه بازار سرمایه، امتیازدهی می‌شوند. امتیاز ناشر براساس اطلاعات یکساله منتهی به پایان شهریور ماه هر سال، محاسبه و نتایج محاسبات حداکثر تا یک ماه پس از پایان دوره فوق توسط سازمان برای عموم در سامانه اطلاع رسانی ناشران (کدال) منتشر می‌شود. در هر دوره، ده ناشر حائز بیشترین امتیاز کل مطابق مفاد دستورالعمل مورد نظر، «ناشر برتر» محسوب می‌شوند. همچنین در صورت کسب امتیاز مساوی توسط دو یا چند ناشر، رتبه یکسان به آنها تخصیص داده می‌شود.

مبانی نظری و روش تحقیق

به منظور رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی با توجه به شاخص‌های مورد نظر سازمان، تمامی اشخاص حقیقی و حقوقی که از نظر سازمان امور مالیاتی مؤدی شناخته می‌شوند و اظهارنامه آنها در سیستم‌های اطلاعاتی سازمان ثبت شده باشد، مورد ارزیابی قرار خواهند گرفت. نکته مهم در این خصوص تفکیک و طبقه‌بندی مؤدیان مالیاتی به صورت حقیقی (گروه اول، گروه دوم و گروه سوم) و حقوقی (شرکت‌های تولیدی، توزیع و بازرگانی و خدمات و سرمایه‌گذاری) است. این تفکیک، بنا بر فعالیت‌های اقتصادی مؤدیان انجام می‌گیرد و پس از طبقه‌بندی در دسته‌های یاد شده، مؤدیان بر اساس فالوکدهای[1] موجود در سامانه‌های اطلاعاتی مورد شناسایی قرار خواهند گرفت. به منظور ارتقای شاخص‌ها برای ارزیابی هر دو دسته از مؤدیان حقیقی و حقوقی و با توجه به اطلاعات موجود در سامانه‌های سازمان امور مالیاتی کشور، در گام اول از انجام این پروژه صرفاً بر مؤدیان حقوقی تمرکز خواهیم نمود.

انتخاب شاخص‌های مورد مطالعه برای رتبه‌بندی مؤدیان

برای انتخاب شاخص‌های مورد نظر در ابتدای جلسات متعددی با حضور خبرگان در دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی برگزار گردید. با توجه به این که جامعه آماری برای انجام رتبه‌بندی تمامی مؤدیان مالیاتی هستند، به منظور بهره‌مند شدن از نظرات خبرگان مالیاتی در سراسر کشور، طی مکاتبات متعددی نظرات مختلف را جویا شدیم. نتایج در قالب دو دسته معیارهای ناظر بر تکالیف مؤدیان و عملکردی طبقه‌بندی شدند. از سویی با توجه به نقش و اهمیت شرایط مالی و اعتباری مؤدیان در پرداخت مالیات و همچنین جایگاه آنها به‌عنوان بنگاه‌های اقتصادی کشور،

1. Follow Code

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

معیارهای مالی و کلان را نیز در این زمره قرار دادیم.

الف - معیار تکالیف مؤدیان

با توجه به قوانین مالیاتی مصوب[۱] و بهره‌گیری از نظرات خبرگان مالیاتی معیارهای تکلیفی مؤدیان به جهت اینکه الزامات قانونی است در رده تعهدات مؤدیان مالیاتی تلقی می‌شوند و انجام این تعهدات برای مؤدیان عملکرد مثبت قلمداد نخواهد شد و عدم انجام این تعهدات برای مؤدیان بار منفی به دنبال خواهد داشت. شاخص‌های مورد نظر در این دسته از معیار عبارتند از:

- انجام تکالیف قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان (مؤدی مشمول جرائم موضوع ماده ۲۲ قانون مربوط نشده باشد)؛ با توجه به تاریخ تصویب قانون تسهیل تکالیف مؤدیان جهت اجرای قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان
- مؤدیان اظهارنامه مالیاتی برای عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی را در موعد مقرر قانونی تسلیم نموده باشند. در مورد مشمولین مالیات بر ارزش افزوده، تسلیم اظهارنامه تمامی دوره‌های مالیات بر ارزش افزوده در بازه زمانی مذکور نیز الزامی است.
- به قطعیت رسیدن مالیات عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی، براساس تمکین به برگ تشخیص یا توافق با اداره امور مالیاتی و یا خوداظهاری
- عدم صدور موردی از کتمان درآمد برای مؤدی گزارش و یا برای وی برگ تشخیص متمم (موضوع ماده ۲۲۷ ق.م.م) در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی
- عدم بدهی مؤدی در «سامانه بدهکاران وصول و اجراء تحت وب»
- عدم حضور مؤدی بر اساس شاخص مدیریت ریسک تعیین شده توسط سازمان، در گروه مؤدیان پر ریسک

ب - معیار عملکردی

با توجه به قوانین مالیاتی مصوب و بهره‌گیری از نظرات خبرگان مالیاتی شاخص‌های عملکردی مؤدیان که بیان‌کننده عملکرد مالی مؤدیان (پرداخت مالیات) در این دسته از معیارها است، عبارتند از:

- نسبت سود ابرازی به فروش ابرازی در آخرین اظهارنامه تسلیمی
- نسبت مجموع جرائم مالیات عملکرد به مالیات عملکرد قطعی شده در سه سال آخر

۱. قانون مالیات‌های مستقیم، قانون مالیات بر ارزش افزوده و قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مؤدیان

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

منتهی به سال مورد بررسی

- نسبت مجموع بدهی مالیات عملکرد به مجموع مالیات عملکرد قطعی شده و جرائم متعلقه در سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی
- نسبت مالیات ابرازی عملکرد به مالیات عملکرد قطعی شده در سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی
- نسبت مالیات ابرازی ارزش افزوده به مالیات ارزش افزوده قطعی شده در سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی
- نسبت مجموع بدهی مالیات بر ارزش افزوده سال‌های گذشته به مجموع مالیات ارزش افزوده قطعی شده و جرائم متعلقه در سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی
- نسبت مجموع جرائم مالیات عملکرد (ارزش افزوده) به مالیات ارزش افزوده قطعی شده در سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی.

ج - معیار مالی

شرایط مالی از جمله اقلام اطلاعاتی است که علاوه بر اظهارنامه‌های مالیاتی در صورتحساب‌های مالی مؤدیان موجود است و به لحاظ دسترسی از طریق اظهارنامه‌های مؤدیان مالیاتی در اختیار سازمان امور مالیاتی است. معیار مالی زمانی اهمیت پیدا می‌کند که بدانیم یک مؤدی مالیاتی برای انجام امور اقتصادی از جمله پرداخت بدهی‌های مالیاتی به پشتوانه مالی نیاز دارد. به عبارت دیگر، معیار مالی و عدم بدهی مؤدیان مالیاتی می‌تواند ضامنی برای بازپرداخت بدهی‌های مؤدیان باشد. هر چقدر که یک مؤدی مالیاتی سابقه مالی بهتری داشته باشد و به لحاظ قضایی معتبرتر باشد، یعنی در عمل به تعهدات مالی خود قصور نداشته باشد، می‌تواند در روند بهبود رتبه مؤدی تأثیر بهتری داشته باشد. شاخص‌های مورد نظر در این دسته از معیار عبارتند از:

- نسبت جاری (جمع دارایی جاری تقسیم بر جمع بدهی جاری)
- نسبت نقدی
- نسبت بدهی (جمع بدهی ها تقسیم بر جمع دارایی‌ها)
- نسبت گردش کل دارایی (درآمد عملیاتی تقسیم بر میانگین جمع دارایی‌های ابتدا و انتهای دوره)
- نسبت سود به فروش (سود خالص تقسیم بر درآمد عملیاتی)
- نسبت بازده حقوق صاحبان سهام

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

- سرمایه؛ ریال (نسبت سرمایه مؤدی به بیشترین سرمایه مؤدی که در آن گروه فعالیت می‌کند.)
- جریان وجوه نقد؛ ریال (نسبت مانده وجه نقد در پایان سال برای هر مؤدی به بیشترین مانده وجه نقد در پایان سال در گروهی که مؤدی در آن فعالیت می‌کند.)
- نسبت جاری (جمع دارایی جاری تقسیم بر جمع بدهی جاری).

د - معیار کلان

معیار کلان در فرآیند امتیازدهی به مؤدیان جهت رتبه‌بندی به صورت کمّی مورد ارزیابی قرار می‌گیرند و همانند معیار مالی از این جهت که در دسته الزامات و تکالیف مؤدیان مالیاتی در مقابل دستگاه اجرایی مالیات‌ستانی نیستند، پس مؤدیانی تعهدی در قبال آنها نخواهند داشت و به جهت اینکه در فرآیندهای مالی دخیل هستند، و نیز داشتن دید همه‌جانبه برای رتبه‌بندی مؤدیان حائز اهمیت است، در نظر گرفته می‌شوند. با توجه به اینکه لیست حقوقی افراد شاغل در واحدهای اقتصادی توسط مؤدیان به صورت ماهیانه به سازمان امور مالیاتی برای کسر مالیات تکلیفی ارسال می‌گردد، و همچنین با توجه به این مهم که جریان مالی در چرخه اقتصاد کشور نیز حائز اهمیت است؛ لذا می‌توان از داده‌های موجود برای بررسی این پژوهش و رتبه‌بندی مؤدیان استفاده نمود. شاخص مورد نظر در این دسته از معیار عبارت است از «تعداد افراد شاغل» (نسبت تعداد کارکنان یک مؤدی به حداکثر تعداد کارکنان مؤدی در دسته‌ای است که در آن به فعالیت می‌پردازد).

در جدول ذیل، معیارهای مورد نظر و زیرشاخه‌های آنها به همراه نگرشی که در محاسبه امتیازات در این پروژه استفاده خواهد شد، ارائه شده است:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

جدول ۱. شاخص‌های مورد نیاز برای رتبه‌بندی مؤدی

معیار	شاخص‌ها	نگرش	امتیاز شاخص	امتیازنهایی (وزن ضرب در امتیازشاخص)
تکالیف مؤدیان	انجام تکالیف قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان برای عملکرد سه سال آخر (مؤدی مشمول جرائم موضوع ماده ۲۲ قانون مربوط نشده باشد)	(۰ یا ۱-)		
	مؤدیان اظهارنامه مالیاتی برای عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی را در موعد مقرر قانونی تسلیم نموده باشند. در مورد مشمولین مالیات بر ارزش افزوده، تسلیم اظهارنامه تمامی دوره‌های مالیات بر ارزش افزوده در بازه زمانی مذکور نیز الزامی است.	(۰ یا ۱-)		
	به قطعیت رسیدن مالیات عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی، براساس تمکین به برگ تشخیص یا توافق با اداره امور مالیاتی و یا خوداظهاری	(۰ یا ۱+)		
	عدم صدور موردی از کتمان درآمد برای مؤدی گزارش و یا برای وی برگ تشخیص متمم (موضوع ماده ۲۲۷ ق.م.م) در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(۰ یا ۱-)		
	عدم بدهی مؤدی در «سامانه بدهکاران وصول و اجراء تحت وب» در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(۰ یا ۱-)		
	عدم حضور مؤدی بر اساس شاخص مدیریت ریسک تعیین شده توسط سازمان، در گروه مؤدیان پرریسک در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(۰ یا ۱-)		
عملکرد مؤدیان	نسبت سود ابرازی به فروش ابرازی در آخرین اظهارنامه تسلیمی (۱۴۰۱)	(+)		
	نسبت مجموع جرائم مالیات عملکرد به مالیات عملکرد قطعی شده در در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(-)		
	نسبت مجموع جرائم مالیات عملکرد به مالیات تشخیصی در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(-)		
	نسبت مجموع بدهی مالیات عملکرد به مجموع مالیات عملکرد قطعی شده و جرائم متعلقه در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(-)		
	نسبت مالیات ابرازی عملکرد به مالیات عملکرد قطعی شده در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(+)		
	نسبت مالیات ابرازی ارزش افزوده به مالیات ارزش افزوده قطعی شده در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(+)		
	نسبت مالیات ابرازی به مالیات عملکرد تشخیصی در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(+)		
	نسبت مجموع بدهی مالیات بر ارزش افزوده به مجموع مالیات ارزش افزوده قطعی شده و جرائم متعلقه در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(-)		
	نسبت مجموع جرائم مالیات ارزش افزوده به مالیات ارزش افزوده قطعی شده در رابطه با عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی	(-)		

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

مالی	نسبت جاری (جمع دارایی جاری تقسیم بر جمع بدهی جاری) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	نسبت نقدی در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	نسبت بدهی (جمع بدهی ها تقسیم بر جمع دارایی‌ها) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(-)
	نسبت گردش کل دارایی (درآمد عملیاتی تقسیم بر میانگین جمع دارایی‌های ابتدا و انتهای دوره) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	نسبت سود به فروش (سود خالص تقسیم بر درآمد عملیاتی) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	نسبت بازده حقوق صاحبان سهام در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	سرمایه (ریال) (سرمایه مؤدی مورد نظر، تقسیم بر حداکثر سرمایه آورده در گروه) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
	جریان وجوه نقد (ریال) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
کلان	تعداد افراد شاغل *(تعداد افراد شاغل در واحد مورد نظر تقسیم بر بیشترین تعداد افراد شاغل در گروه) در آخرین سال ارائه اظهارنامه	(+)
امتیازنهایی مؤدی	از ضرب وزن در امتیاز هر یک از شاخص‌ها حاصل می‌شود.	

منبع: یافته‌های پژوهش.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

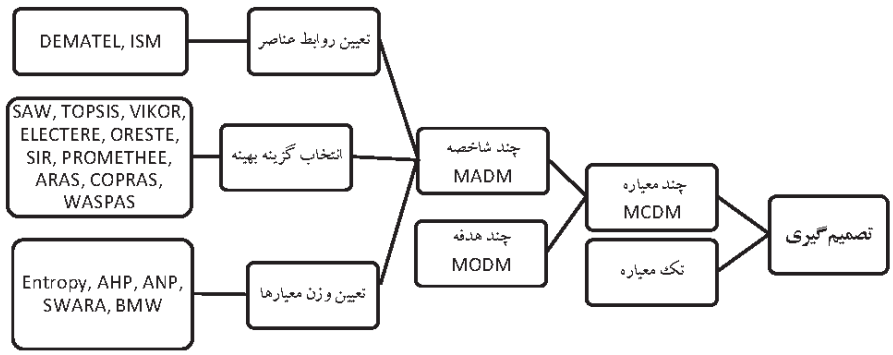
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

روش تحقیق

کلمه تصمیم‌گیری به معنای قطع کردن می‌باشد و مفهوم عام آن قطعی کردن قصد و نیت و به نتیجه رساندن و حل کردن می‌باشد. تصمیم‌گیری به عنوان انتخاب یک راهکار از میان چندین راهکار تعریف می‌شود. تاکنون نظریه‌ها و روش‌های مختلفی برای تصمیم‌گیری در مسائل پژوهشگران ارائه شده است. اما از دوران نهضت صنعتی در جهان و به خصوص از زمان جنگ جهانی دوم، مدل‌های بهینه‌سازی مورد توجه بسیاری از ریاضی‌دانان و دست‌اندرکاران صنعت بوده است. تأکید اصلی بر مدل‌های کلاسیک بهینه‌سازی، داشتن یک معیار (یا یک تابع هدف) می‌باشد. به طوری که مدل مذکور می‌تواند در مجموع به صورت خطی، غیرخطی و یا مخلوط باشد. اما توجه پژوهشگران در دهه‌های اخیر معطوف به مدل‌های چندمعیاره برای سنجش تصمیم‌گیری‌های پیچیده گردیده است.

روش‌های تصمیم‌گیری چند معیاره[1] به دو دسته تصمیم‌گیری چند هدفه[2] و تصمیم‌گیری چند شاخصه[3] تقسیم می‌شوند. هدف از تصمیم‌گیری، انتخاب بهترین گزینه یا وزن‌دهی به عوامل تصمیم‌گیری است. هر روش تصمیم‌گیری، وظیفه خاصی دارد: یکی وزن‌دهی به معیارها؛ هدف دیگر، رتبه‌بندی گزینه‌ها؛ و دیگری، ارزیابی معیارها می‌باشد. طبقه‌بندی از مدل‌های تصمیم‌گیری چند معیاره در نمودار (۱) نشان داده شده است.

نمودار ۱. طبقه‌بندی مدل‌های تصمیم‌گیری چند معیاره



منبع: قدسی‌پور (۱۳۹۲).

1. Multiple Criteria Decision Making (MCDM)
2. Multiple Objective Decision Making (MODM)
3. Multiple Attribute Decision Making (MADM)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

در این پروژه با توجه به هدف پروژه «رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی» که اختصاص امتیاز به کل مؤدیان و رتبه‌بندی آنها است، ۴ دسته معیار و ۲۴ شاخص مشخص شده است. جهت نشان دادن اهمیت وزن هر یک از معیارها از روش فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی[1] استفاده خواهیم نمود.

فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی

در علم تصمیم‌گیری که در آن انتخاب یک راهکار از بین راه‌کارهای موجود و یا اولویت‌بندی راهکارها مطرح است، چند سالی است که روش‌های تصمیم‌گیری با شاخص‌های چندگانه جای خود را باز کرده‌اند. از این میان، روش تحلیل سلسله‌مراتبی بیش از سایر روش‌ها در علم مدیریت مورد استفاده قرار گرفته است. فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی یکی از معروفترین فنون تصمیم‌گیری چند منظوره است که اولین بار توسط توماس ال. ساعتی عراقی‌الاصل در دهه ۱۹۷۰ ابداع گردید. فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی منعکس‌کننده رفتار طبیعی و تفکر انسانی است. این تکنیک، مسائل پیچیده را بر اساس آثار متقابل آنها مورد بررسی قرار می‌دهد و آنها را به شکلی ساده تبدیل کرده به حل آن می‌پردازد.

فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی در هنگامی که عمل تصمیم‌گیری با چند گزینه رقیب و معیار تصمیم‌گیری روبروست می‌تواند استفاده گردد. معیارهای مطرح شده می‌تواند کمّی و کیفی باشند. اساس این روش تصمیم‌گیری بر مقایسات زوجی نهفته است. تصمیم‌گیرنده با فراهم آوردن درخت سلسله‌مراتبی تصمیم آغاز می‌کند. درخت سلسله‌مراتب تصمیم، عوامل مورد مقایسه و گزینه‌های رقیب مورد ارزیابی در تصمیم را نشان می‌دهد. سپس یک سری مقایسات زوجی انجام می‌گیرد. این مقایسات وزن هر یک از فاکتورها را در راستای گزینه‌های رقیب مورد ارزیابی در تصمیم را نشان می‌دهد. در نهایت منطق فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی به گونه‌ای از ماتریس‌های حاصل از مقایسات زوجی را با یکدیگر تلفیق می‌سازد تا تصمیم بهینه حاصل آید.

مدل فرآیند تحلیل سلسله مراتبی

به‌کارگیری این روش مستلزم چهار قدم عمده زیر می‌باشد:

الف- مدل‌سازی

در این قدم، مسأله و هدف تصمیم‌گیری به صورت سلسله‌مراتبی از عناصر تصمیم که با هم

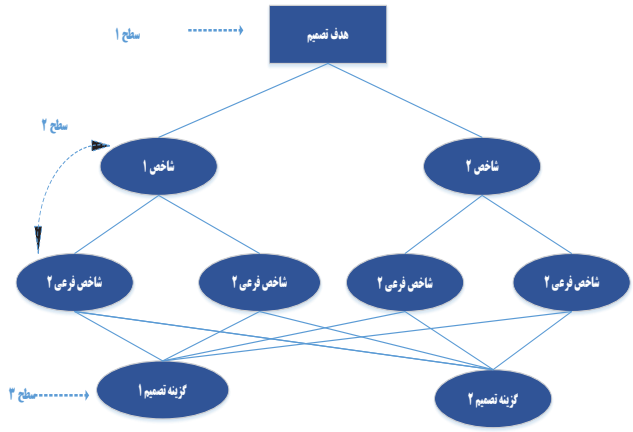
1. Analytic Hierarchy Process (AHP)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

در ارتباط می‌باشند، در آورده می‌شود. عناصر تصمیم شامل «شاخص‌های تصمیم‌گیری» و «گزینه‌های تصمیم» می‌باشد. فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی نیازمند شکستن یک مسأله با چندین شاخص به سلسله‌مراتبی از سطوح است. سطح بالا، بیانگر هدف اصلی فرآیند تصمیم‌گیری است. سطح دوم، نشان‌دهنده شاخص‌های عمده و اساسی که ممکن است به شاخص‌های فرعی و جزئی‌تر در سطح بعدی شکسته شود، می‌باشد. سطح آخر، گزینه‌های تصمیم را ارائه می‌کند. در شکل زیر سلسله‌مراتب یک مسأله تصمیم نشان داده شده است (مهرگان، ۱۳۹۹).

نمودار ۲. نمایش سلسله‌مراتب یک تصمیم



منبع: مهرگان (۱۳۹۹).

ب- قضاوت ترجیحی (مقایسات زوجی)

انجام مقایساتی بین گزینه‌های مختلف تصمیم، بر اساس هر شاخص و قضاوت در مورد اهمیت شاخص تصمیم با انجام مقایسات زوجی، بعد از طراحی سلسله مراتب مسأله تصمیم، تصمیم‌گیرنده می‌بایست مجموعه ماتریس‌هایی که به طور عددی اهمیت یا ارجحیت نسبی شاخص‌ها را نسبت به یکدیگر و هر گزینه تصمیم را با توجه به شاخص‌ها نسبت به سایر گزینه‌ها اندازه‌گیری می‌نماید، ایجاد کند. این کار با انجام مقایسات دو به دو بین عناصر تصمیم (مقایسه زوجی) و از طریق تخصیص امتیازات عددی که نشان‌دهنده ارجحیت یا اهمیت بین دو عنصر تصمیم است، صورت می‌گیرد.

برای انجام این کار معمولاً از مقایسه گزینه‌ها با شاخص‌های iام نسبت به گزینه‌ها یا

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

شاخص‌های j ام استفاده می‌شود که در جدول زیر نحوه ارزش‌گذاری شاخص‌ها نسبت به هم نشان داده شده است.

جدول ۲. ارزش‌گذاری شاخص‌ها نسبت به هم

ارزش ترجیحی	وضعیت مقایسه i نسبت به j	توضیح
۱	اهمیت برابر[1]	گزینه یا شاخص i نسبت به j اهمیت برابر دارند و یا ارجحیتی نسبت به هم ندارند.
۳	نسبتاً مهمتر[2]	گزینه یا شاخص i نسبت به j کمی مهمتر است.
۵	مهمتر[3]	گزینه یا شاخص i نسبت به j مهمتر است.
۷	خیلی مهمتر[4]	گزینه یا شاخص i دارای ارجحیت خیلی بیشتری از j است.
۹	کاملاً مهمتر[5]	گزینه یا شاخص مطلقاً i از j مهمتر و قابل مقایسه با j نیست.
۲ و۴ و۶ و۸	اهمیت میانی[6]	ارزش‌های میانی بین ارزش‌های ترجیحی را نشان می‌دهد مثلاً ۸، بیانگر اهمیتی زیادتر از ۷ و پایین‌تر از ۹ برای i است.

منبع: یافته‌های پژوهش.

ج- محاسبات وزن‌های نسبی

قدم بعدی در فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی انجام محاسبات لازم برای تعیین اولویت هر یک از عناصر تصمیم با استفاده از اطلاعات ماتریس‌های مقایسات زوجی است. خلاصه عملیات ریاضی در این مرحله به صورت زیر است:

مجموع اعداد هر ستون از ماتریس مقایسات زوجی را محاسبه کرده، سپس هر عنصر ستون را بر مجموع اعداد آن ستون تقسیم می‌کنیم. ماتریس جدیدی که بدین صورت بدست می‌آید، «ماتریس مقایسات نرمال شده» نامیده می‌شود.

میانگین اعداد هر سطر از ماتریس مقایسات نرمال شده را محاسبه می‌کنیم. این میانگین وزن نسبی عناصر تصمیم با سطرهای ماتریس را ارائه می‌کند.

د- ادغام وزن‌های نسبی

به منظور رتبه‌بندی گزینه‌های تصمیم، در این مرحله بایستی وزن نسبی هرعنصر را در وزن عناصر بالاتر ضرب کرد تا وزن نهایی آن بدست آید. با انجام این مرحله برای هر گزینه، مقدار وزن نهایی بدست می‌آید.

1. Equally preferred
2. Moderately preferred
3. Strongly preferred
4. Very strongly preferred
5. Extremely preferred
6. Intermediate

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

سازگاری در قضاوت‌ها

نرخ ناسازگاری[1] که در محاسبات این پژوهش نیز استفاده خواهد شد، وسیله‌ای است که سازگاری را مشخص ساخته و نشان می‌دهد که تا چه حد می‌توان به اولویت‌های حاصل از مقایسات اعتماد کرد. قدم‌های زیر برای محاسبه نرخ ناسازگاری به کار گرفته می‌شود:

گام ۱. محاسبه بردار مجموع وزنی: ماتریس مقایسات زوجی را در بردار ستونی «وزن نسبی» ضرب کنید. بردار جدیدی را که به این طریق بدست می‌آورید، بردار مجموع وزنی[2] بنامید.

گام ۲. محاسبه بردار سازگاری: عناصر بردار مجموع وزنی را بر بردار اولویت نسبی تقسیم کنید. بردار حاصل، بردار سازگاری[3] نامیده می‌شود.

گام ۳. بدست آوردن lmax، میانگین عناصر برداری سازگاری lmax را به دست می‌دهد.

گام ۴. محاسبه شاخص سازگاری: شاخص سازگاری به صورت زیر تعریف می‌شود:

$$CI = \frac{\lambda_{\max} - n}{n-1} \qquad (۱)$$

n عبارتست از تعداد گزینه‌های موجود در مسأله.

گام ۵. محاسبه نسبت سازگاری: نسبت سازگاری از تقسیم شاخص سازگاری بر شاخص تصادفی[4] بدست می‌آید.

$$CR = \frac{CI}{CR} \qquad (۲)$$

نسبت سازگاری ۰.۱ یا کمتر سازگاری در مقایسات را بیان می کند (مهرگان، ۱۳۹۹: ۱۷۰-۱۷۳).

شاخص تصادفی از جدول زیر استخراج می‌شود:

جدول ۳. شاخص تصادفی

N	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰
RI	۰	۰	۰.۵۸	۰.۹	۱.۱۲	۱.۲۴	۱.۳۲	۱.۴۱	۱.۴۵	۱.۵۱

منبع: مهرگان (۱۳۹۹: ۱۷۳).

1. Inconsistency Ratio (I.R)
2. Weighted sum Vector=WSV
3. Consistency Index = CI
4. Random Index = RI

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

به منظور انجام محاسبات این پژوهش با استفاده از تکنیک تحلیل سلسله‌مراتبی از نرم‌افزار اکسپرت چویس[1] استفاده خواهیم نمود.

نتایج رتبه‌بندی و نحوه انعکاس به مؤدیان مالیاتی

پس از انجام رتبه‌بندی تمامی مؤدیان به تفکیک گروه‌هایی که پیش از این در قسمت قبل بیان شد، با توجه به مجموع سطح امتیاز مؤدیان هر گروه، به پنج طبقه تقسیم‌بندی می‌شوند: A+, A, B, C, D. در ابتدای امر همان‌گونه که در قسمت بعد به تفصیل بیان خواهد شد، برای مؤدیان با رتبه برتر A+ تسهیلاتی در نظر گرفته می‌شود. چنان‌چه یک مؤدی در چهار دسته اول قرار نگیرد، در دسته D خواهد بود.

استفاده از تلنگر

در مرحله بعد و در راستای بهینه‌سازی فرآیند رتبه‌سازی و افزایش عملکرد مؤدیان مالیاتی به منظور تمکین بهتر در ادامه پروژه از بینش‌های علوم رفتاری به ویژه تلنگر[2] استفاده خواهد شد. تالر و سانستین در کتاب تأثیرگذار خود[3] (۲۰۰۸)، تلنگر را از راه‌های مختلفی تعریف کرده‌اند: از جمله «یک تلنگر، منظری از معماری انتخاب[4] است که تغییردهنده رفتار مردم به شکلی قابل پیش‌بینی و بدون وجود هیچ‌گونه ممنوعیت در گزینه‌ها یا تغییر معنادار در انگیزه‌های اقتصادی است». تلنگر چیزی است که به شکلی معنادار رفتار انسان را تغییر می‌دهد، حتی اگر توسط انسان اقتصادی نادیده گرفته شود. انسان‌های اقتصادی عمدتاً به انگیزه‌های مالی پاسخگو هستند (مانند امتیازات مالیاتی برای پس‌انداز بازنشستگی) و به مشوق‌ها و تلنگرها واکنش نشان می‌دهند. تلنگرها سعی می‌کنند با تأثیرگذاری بر محیط یک فرد، رفتار هدف را آسانتر کنند. به عنوان مثال، بیشتر مردم به درستی می‌دانند چه چیزی برایشان خوب یا بد است (Miłaszewicz, 2022). با توجه به مفهوم تلنگر و برای نیل به هدف ارتقای تمکین مؤدیان در برگ مالیات قطعی، برای هر یک از مؤدیان مالیاتی، درجه رتبه‌بندی با رنگ خاص هر طبقه درج می‌گردد و نیز توضیحاتی در این زمینه برای آگاهی بیشتر مؤدیان، جهت افزایش رتبه و

1. Expert Choice
2. Nudge theory
3. Nudge: Improving Decisions about Health, Wealth, and Happiness
۴. خط فکری اقتصاد رفتاری در نُه مفهوم خلاصه می‌شود: عقلانیت کامل، عقلانیت محدود، خویشتن‌داری محدود، خودمنفعتی محدود، میانبرها، سوگیری‌ها، قیم‌مآبی آزادی‌خواهانه، معماری انتخاب و تلنگر.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

پیامدهای احتمالی آن در فرآیندهای مالی ارائه خواهد شد. این نتایج، بیانگر این مهم است که کدام طبقه از مؤدیان به توجه بیشتری برای عمل به تکالیف خود نیاز دارند.

جدول ۴. طبقه‌بندی مؤدیان بر اساس امتیازات کسب شده

نوع مؤدی	شاخص‌های رتبه‌بندی	طبقه مؤدیان	
تولیدی	تکالیف مؤدیان مالیاتی	A+, A, B, C	+A
	عملکرد مؤدیان		A
	مالی		B
	اشتغال		C
توزیع و بازرگانی	تکالیف مؤدیان مالیاتی	A+, A, B, C	+A
	عملکرد مؤدیان		A
	مالی		B
	اشتغال		C
خدمات و سرمایه‌گذاری	تکالیف مؤدیان مالیاتی	A+, A, B, C	+A
	عملکرد مؤدیان		A
	مالی		B
	اشتغال		C

منبع: یافته‌های پژوهش.

در ادامه انجام این پروژه و برای طبقه‌بندی مؤدیان بر اساس امتیاز کسب شده و شرایط ذکر شده در جدول ذیل، ویژگی‌های هر یک از طبقات به شرح ذیل در نظر گرفته خواهند شد:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

جدول ۵. معیارهای طبقه‌بندی مؤدیان

طبقه در نظر گرفته شده برای مؤدیان	معیار مورد نظر برای طبقه‌بندی
A+	مؤدی مالیاتی که بر اساس یافته‌های رتبه‌بندی در سال قبلی به عنوان مؤدی نوع **B** و **C** طبقه‌بندی نشده باشد. مؤدیان قابل اعتماد هستند و مؤدی بر اساس شاخص مدیریت ریسک تعیین شده توسط سازمان، در گروه مؤدیان کم‌ریسک هستند (برای سه سال پیاپی منتهی به سال رتبه‌بندی) و اغلب هیچ‌گونه حسابرسی یا پیگیری خاصی نیاز ندارند. از نظر شفافیت مالی و گزارش‌دهی عملکرد قابل قبولی دارند؛ به این معنا که مؤدیان اظهارنامه مالیاتی برای عملکرد سه سال آخر منتهی به سال مورد بررسی را در موعد مقرر قانونی تسلیم نموده باشند. اختلاف مالیات ابرازی و قطعی در مالیات‌های عملکرد و ارزش افزوده کمتر از ۱۵ درصد باشد. سابقه خوبی در پرداخت مالیات دارند و مؤدی یا بدهی‌های خود را پرداخت کرده و یا تقسیط کرده باشد و سابقه برگشت چک یا اقدام اجرایی نداشته باشد. مدت زمان قطعی شدن مالیات (از زمان ابلاغ برگ تشخیص تا قطعیت) کمتر از ..... ماه/سال باشد و در صورت زمان بیشتر، با رعایت بند (۴)؛ خارج از سامانه مؤدیان فاکتور ثبت نکرده باشند (از تاریخ ۱۴۰۲/۱۰/۰۱ به بعد).
A	مؤدی مالیاتی که بر اساس یافته‌های رتبه‌بندی در سال قبلی به عنوان مؤدی نوع **C** طبقه‌بندی نشده باشد. معمولاً ریسک مالیاتی کمی دارند و هیچ‌گاه در گروه مؤدیان پرریسک سازمان قرار نمی‌گیرند. اختلاف مالیات ابرازی و قطعی در مالیات‌های عملکرد و ارزش افزوده کمتر از ۲۰ درصد باشد. سابقه خوبی در پرداخت مالیات دارند و مؤدی یا بدهی‌های خود را پرداخت کرده باشد و یا تقسیط کرده باشد و سابقه برگشت چک یا اقدام اجرایی نداشته باشد. حداقل به مدت سه سال به طور مستمر فعالیت داشته باشد یا مؤدی مالیات بر ارزش افزوده ثبت شده باشد. مدت زمان قطعی شدن مالیات (از زمان ابلاغ برگ تشخیص تا قطعیت) کمتر از ..... ماه/سال باشد و در صورت زمان بیشتر، با رعایت بند(۳).
B	تا حدی ریسک دارند و در گروه مؤدیان با ریسک متوسط قرار می‌گیرند. مبلغ جریمه تعیین شده برای وی از.... درصد عملکرد مالیاتی مؤدی که برای سه سال گذشته تعیین شده است، تجاوز نکند. برای بعضی از سال‌های منتهی به سال رتبه‌بندی، وضعیت بدهی مالیاتی خود را مشخص نکرده باشد. اختلاف مالیات ابرازی و قطعی در مالیات‌های عملکرد و ارزش افزوده کمتر از ۲۵ درصد باشد. مدت زمان قطعی شدن مالیات (از زمان ابلاغ برگ تشخیص تا قطعیت) کمتر از ..... ماه/سال باشد و در صورت زمان بیشتر، با رعایت بند(۴).
C	معمولاً در گروه مؤدیان پرریسک سازمان قرار می‌گیرند. سابقه خوبی در پرداخت مالیات ندارند و مؤدی بخشی یا تمام بدهی‌های خود را پرداخت نکرده باشد و بیشتر از .... درصد بدهی وی باقی مانده باشد. مبلغ جریمه تعیین شده برای وی بیش از.... درصد عملکرد مالیاتی مؤدی که برای سه سال گذشته تعیین شده است، باشد. مدت زمان قطعی شدن مالیات (از زمان ابلاغ برگ تشخیص تا قطعیت) بیش از ..... ماه/سال نباشد. حائز تمامی مواردی که منجر به قابل اطمینان بودن مؤدی و حضور در سه گروه فوق می‌شود، نباشد.

منبع: یافته‌های پژوهش.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

در مراحل بعدی از روش‌های اقتصاد رفتاری برای تمکین مؤدیان و افزایش درآمدهای مالیاتی استفاده خواهد شد.

تشویقات و تسهیلات به مؤدیان

۱. ملاقات حضوری با رئیس کل سازمان به صورت فردی یا گروهی جهت طرح مسائل و مشکلات مالیاتی و قدردانی از نقش ایشان در تشویق جامعه به پرداخت مالیات.
۲. مؤدی به عنوان ضامن معتبر موضوع ماده ۵۸ آیین نامه اجرایی ماده ۲۱۸ ق.م.م و ماده ۲۵۹ ق.م.م، مورد پذیرش قرار می‌گیرد. در اولین سال پس از کسب رتبه، آستانه موضوع ماده (۱) ضوابط اجرایی تبصره (۱) ماده ۱۸۶ ق.م.م برای مؤدی تا سقف ۱۰۰درصد حد نصاب معاملات متوسط مصوب هیأت وزیران، افزایش می‌یابد.
۳. در اولین سال پس از کسب رتبه، در صورت کسب مجوزهای قانونی نرخ‌های موضوع مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ ق.م.م تا ۵ درصد کاهش برای مؤدی اعمال خواهد شد.
۴. در اولین سال پس از کسب رتبه، رعایت سقف حد مجاز مذکور در ماده (۶) قانون سامانه مؤدیان و پایانه‌های فروشگاهی برای مؤدی الزامی نخواهد بود.
۵. در نظر گرفتن مسیری ویژه برای رسیدگی سریعتر به پرونده مالیات عملکرد، مالیات ارزش افزوده و اعتراض مؤدی در مراحل مختلف (اعم از درخواست رسیدگی موضوع ماده ۲۳۸ ق.م.م در اداره امور مالیاتی و یا اعتراض به هیأت حل اختلاف مالیاتی). چنانچه در طول دوره رسیدگی مؤدی از ارائه اسناد و مدارک امتناع کند، روند رسیدگی طولانی خواهد شد.
۶. چنان‌چه مؤدی صادرکننده و دارای اعتبار باشد، با اولویت اولین اقدام ۸۰درصد مالیات بر ارزش افزوده وی مسترد خواهد شد.
۷. چنانچه شرایط مذکور در ماده (۱۸۹) ق.م.م را داشته باشند، در اجرای ماده قانونی موصوف، برای اشخاص حقوقی و مؤدیان صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ ق.م.م در کمترین زمان، معادل (۵درصد) از اصل مالیات سه سال مذکور (سه سال آخر منتهی به سال کسب رتبه) به عنوان جایزه خوش‌حسابی از محل وصولی‌های جاری به ایشان پرداخت یا در حساب سنوات بعد آنان منظور شود.
۸. امکان استفاده از حداکثر ظرفیت موضوع ماده ۱۶۷ ق.م.م.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

۹. ایجاد مسیری ویژه و اختصاصی برای ارائه خدمات مشاوره مالیاتی به مؤدی حسب درخواست و نیاز وی (اعم مشاوره حضوری یا از مسیر سامانه پاسخگویی ۱۵۲۶)
۱۰. توجه به مؤدیان برتر در تبادل اطلاعات مالیاتی در روند اعمال انعقاد موافقت‌نامه اجتناب از اخذ مالیات مضاعف ایران با کشورهای خارجی به عنوان موارد خاص
۱۱. کاهش جریمه در صورت قصور در انجام تکالیف مالیاتی به شکل سهوی به اندازه ۵۰ درصد جریمه اصلی (در صورتی که حد مجاز توسط قانون مشخص شده باشد).
۱۲. پرداخت تسهیلات به صورت خودکار با بازپرداخت ۱۲ ماهه یکبار در سال و یا درخواست در تعویق پرداخت آن، چنان‌چه خالص بدهی مالیاتی وی از حد مشخصی فراتر نرود.

الزامات قانونی و اجرایی

- معاونت فناوری‌های مالیاتی می‌بایست حسب درخواست معاونت درآمدهای مالیاتی، فهرستی از مؤدیان دارای شرایط عمومی و نیز شرایط اختصاصی این دستورالعمل (با در نظر گرفتن شرایط مورد تأکید معاونت درآمدهای مالیاتی) را استخراج و جهت اقدامات بعدی به معاونت درآمدهای مالیاتی ارسال نماید.
- معاونت درآمدهای مالیاتی بر مبنای اطلاعات دریافتی از معاونت فناوری‌های مالیاتی، نسبت به رتبه‌بندی مؤدیان اقدام نماید. فهرست مؤدیان دارای رتبه برتر می‌بایست در اختیار نمایندگان حراست و دادستانی انتظامی مالیاتی اداره کل قرار داده شود تا با انجام استعلام و اخذ تأییدیه‌های لازم، صلاحیت عمومی آنان برای کسب این اعتبار مالیاتی را احراز نمایند.

دفتر امور مؤدیان وخدمات مالیاتی به طور سالانه شاخص‌های رتبه‌بندی مؤدیان را به روز نموده و نسبت به اجرای فرآیند رتبه‌بندی بر اساس ترتیبات مقرر، اقدام نماید. سایر دفاتر و معاونت‌ها باید در دستورالعمل ملزم به ارائه اطلاعات شوند.

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

نتیجه‌گیری

اگرچه مواد قانونی (۹۷ و ۲۱۹) در قانون مالیات‌های مستقیم ایران برای ارزیابی مؤدیان وجود دارد، اما تاکنون به دلیل عدم وجود شاخص‌های مشخص کفایت لازم برای رتبه‌بندی تمامی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]
[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

مؤدیان مالیاتی حاصل نشده است. از این رو، مسأله اصلی این است که بر اساس کدام معیارها و شاخص‌ها می‌توان مؤدیان مالیاتی را رتبه‌بندی کرد. در این مقاله که برگرفته از پروژه رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی در دفتر امور مؤدیان و خدمات مالیاتی است، با بررسی در کشورها و ارگان‌های مختلف در کشور و همچنین بهره‌گیری از نظرات خبرگان مالیاتی، شاخص‌های مورد نظر در چهار دسته معیارهای عملکردی، تکالیف مؤدیان، مالی و کلان گنجانده شدند. برای انجام محاسبات و رتبه‌بندی نیز از روش تحلیل سلسله‌مراتبی استفاده نمودیم. نتایج حاصل در روند تشخیص مؤدیان برتر و حائز امتیازات بالاتر همچنین مؤدیان با امتیازات پایین، از آن جهت حائز اهمیت است که انجام این طرح به شکل سالانه و با به‌روزرسانی اطلاعات مؤدیان، نه تنها در جهت افزایش درآمدهای مالیاتی مؤثر خواهد بود، بلکه در فرآیند اعتبارسنجی مراودات مالی و فعالیت مؤدیان در شبکه اقتصادی کشور نقش چشمگیری خواهد داشت. شایان ذکر است که در انجام این پژوهش با محدودیت‌هایی روبرو بوده‌ایم؛ از جمله: چنین پژوهشی برای اولین بار نه تنها در سطح کشور و سازمان امور مالیاتی صورت می‌پذیرد، بلکه در بررسی‌های انجام شده برای پژوهشگران دیده نشده است که این مطالعه با چنین ابعادی در دنیا صورت گرفته باشد، بنابراین به جهت نو بودن و نبود مطالعات این چنینی، و همچنین گستردگی قوانین مالیاتی، پژوهشگران این پروژه، برای تبیین شاخص‌ها و تعیین شاخص‌های نهایی، بارها به بحث و تبادل نظر با خبرگان پرداخته‌اند. محدودیت بعدی که در این پژوهش وجود دارد، استفاده از نظریه‌های رفتاری و بالاخص تلنگر در سازمان امور مالیاتی است که برای اولین بار نه تنها در سازمان امور مالیاتی کشور و در این دفتر، بلکه با اطمینان می‌توان اذعان داشت برای نخستین بار در سطح وزارت امور اقتصادی و دارائی صورت می‌پذیرد. یکی دیگر از محدودیت‌هایی که در روند انجام پژوهش وجود خواهد داشت، دسترسی به تمامی داده‌های موردنظر برای شاخص‌های تعیین شده است. در حال حاضر و با کمک معاونت فناوری اطلاعات سازمان امور مالیاتی کشور، استفاده از بانک اطلاعاتی گسترده مؤدیان مالیاتی فراهم شده است که با توجه به نیازهای روزافزون قسمت‌های مختلف سازمان در حال به‌روزرسانی است. به جهت تبیین شاخص‌ها و دسترسی به داده‌های یاد شده بارها با بخش مورد نظر تعامل داشته‌ایم؛ اما دسترسی به داده‌های قدیمی‌تر به دلیل عدم وجود داده‌های متمرکز با مشکلات بیشتری روبرو خواهد بود، بنابراین به لحاظ اجرایی با ابعاد جدیدی از پژوهش روبرو هستیم.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

پیشنهادات

با شناسایی نواقص مدل ارائه شده و برای ارتقای کاربری مدل ذکر شده، می‌توان روش‌های تکمیلی را استفاده نمود. همان‌طورکه گفته شد تحلیل سلسله‌مراتبی یک روش تصمیم‌گیری چند ویژگی برای اولویت‌بندی گزینه‌ها است و روش تحلیل پوششی داده‌ها [1]، روشی ناپارامتریک برای تخمین مرزهای تولید است. هر روش، دارای نقاط قوت و ضعف شناخته شده‌ای است و نقاط قوت یک روش می‌تواند بر نقاط ضعف روش دیگر غلبه کند. همچنین می‌توان استراتژی جدیدی برای کاهش نقاط ضعف تحلیل پوششی داده‌ها و با نقاط قوت مقایسه‌های زوجی در تحلیل سلسله‌مراتبی انجام داد. با قدرت تبعیض کم ذاتی روش‌های تحلیل پوششی داده‌ها مرسوم و تحلیل سلسله‌مراتبی، با قابلیت مقایسه زوجی خود، به طور مداوم برای افزایش قدرت تمایز و دقت در تحلیل پوششی داده‌ها استفاده شده است. در روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره، تصمیم‌گیری با در نظر گرفتن معیارهای متعدد انجام می‌شود که تحلیل سلسله‌مراتبی پوشش داده‌ها روش جدیدی در تصمیم‌گیری چندمعیاره است. این روش ترکیبی از روش تحلیل پوششی داده‌ها و فرایند سلسله‌مراتبی است. پایه روش تحلیل سلسله‌مراتبی پوشش داده‌ها بر اساس مقایسه زوجی است. مقایسات زوجی معمولاً با اصطلاحات زبانی انجام می‌شود که برای مقایسه دو به دو مورد استفاده قرار می‌گیرد. در فاز دوم طرح رتبه‌بندی، استفاده از مدل تلفیقی تحلیل پوششی داده‌ها و تحلیل سلسله‌مراتبی، بسیاری از نواقص مدل تحلیل سلسله‌مراتبی را برطرف می‌کند.

تعارض منافع

تعارض منافع وجود ندارد.

سپاسگزاری

از تمامی بخش‌های زیرمجموعه سازمان امور مالیاتی کشور که در به ثمر رسیدن این پروژه مهم در سازمان نهایت همکاری را داشتند، سپاسگذاریم.

ORCID

Alireza Nikkhouy Matin https://orcid.org/0009-0009-9389-4982
Sahar Dehghan https://orcid.org/0000-0002-3488-0718
Mohammad Nouri https://orcid.org/0009-0005-0095-7376

1. Data envelopment analysis

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

منابع

۱. دستورالعمل امتیازدهی به ناشران اوراق بهادار پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و فرابورس ایران. (۱۴۰۲). مصوب ۱۴۰۲/۱۱/۱۶ هیأت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار.

۲. دستورالعمل فعالان اقتصادی برگزیده گمرکی. (۱۴۰۲). ابلاغ در تاریخ ۱۴۰۲/۰۲/۲۹.

۳. دهقان، سحر، موسوی جهرمی، یگانه، و عبدلی، قهرمان. (۱۳۹۷). تئوری چشم انداز؛ رهیافتی نوین در توضیح پدیده فرار مالیاتی. مجله تحقیقات اقتصادی، ۵۳(۱)، ۱-۲۳.

۴. قانون بودجه کشور. (۱۴۰۳).

۵. قانون مالیات‌های مستقیم و اصلاحات پس از آن. (۱۳۹۴).

۶. قانون مالیات بر ارزش افزوده. (۱۴۰۰).

۷. قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مؤدیان. (۱۳۹۸).

۸. قدسی‌پور، حسن. (۱۳۹۲). مباحثی در تصمیم‌گیری چند معیاره برنامه‌ریزی چند هدفه (روش‌های وزن‌دهی بعد از حل). تهران: انتشارات دانشگاه صنعتی امیرکبیر.

۹. مرزبان، احسان. (۱۳۹۴). اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر ارتقای مدیریت تمکین در الگوی توسعه مدیریت نظام مالیاتی. نهمین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، تهران، ایران.

۱۰. موسوی جهرمی، یگانه، عبدی، محمدرضا، و دهقان، سحر. (۱۳۹۷). رتبه‌بندی موافقت‌نامه‌های اجتناب از اخذ مالیات مضاعف ایران. فصلنامه سیاست‌های مالی واقتصادی، ۶(۲۱)، ۱۳۵-۱۵۷.

۱۱. مهرگان، محمدرضا. (۱۳۹۹). مدل‌های تصمیم‌گیری با اهداف چندگانه. تهران: انتشارات دانشگاه تهران.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

References

1. Devos, K. (2004). Penalties and Sanctions for Taxation Offences in Selected Anglo-Saxon Countries: Implications for Taxpayer Compliance and Tax Policy. *Revenue Law Journal, 14*(14), 32–73.
2. Galandová, M. (2022). *Tax Reliability Index – an Effective Incentive Tool or an Unlawful Concept*. Czechia: PRK Partners.
3. Information on Taxpayer Classification. (2022). National Tax and Customs Administration, Hungary.
4. Khwaja, M. (2021). *Risk-Based Tax Audits, Approaches and Country Experiences*. Washington, DC: World Bank.
5. Kobakhidze, S. (2023). Tax Risk Assessment and Tax Scoring Reform. *Mongolia, Tax and Legal Alert, 02/2023*, 1-2.
6. Li, L., Yu, H., Wang, C., & Fu, Y. (2022). Reward and Punishment Mechanism, Tax Compliance and Corporate Performance: A Study Based on Tax Credit Management System. *Economic Research Journal, 55*(06), 89-104 [In Chinese].
7. Miłaszewicz, D. (2022). Survey Results on Using Nudges for Choice of Green-Energy Supplier. *Energies, 15*(7), 2679.
8. Mota, E. (2017). *A Proposal for a Taxpayer Rating System to Improve Tax Compliance* (Doctoral Dissertation). Columbia University, New York.
9. Mousavi Jahromi, Y, Dehghan, S. (2020). Investigating the Behavior of Individual Business Taxpayers: A Behavioral Economics Approach. *Iranian Journal of Economic Studies, 8*(2), 265-281.
10. Risk Analysis of Large Taxpayers. (2012). IOTA Report for Tax Administrations.
11. Salayová, M. (2021). Amendments to the Tax Code in Slovakia. *News Flash, Accace Slovakia*, *January 1*, 1-4.
12. Sun, X., Zhai, S., & Yu, S. (2019). Can Flexible Tax Administration Alleviate Corporate Financial Constraints? Evidence from the Natural Experiment of Tax Credit Rating Disclosure. *China Industrial Economy, 03*, 81–99 [In Chinese].
13. Tavana, M., Soltanifar, M., Santos-Arteaga, F., & Sharafi, H. (2023). Analytic Hierarchy Process and Data Envelopment Analysis: A Match Made in Heaven. *Expert Systems with Applications, 223*, 119902.
14. Tax Risk Management Policy. (2023). Accent Group Limited: Corporate Governance Principles and Practices. Retrieved from https://cdn.prod.website-files.com/
15. Zhang, Z. (2022). China's Taxpayer Credit Rating System. Retrieved from china-briefing.com

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

پیوست

روش MCDM

به صورت ریاضی، یک مسأله MCDM به شکل زیر تعریف می‌شود:

$$A = \{A_i | i = 1,2, \dots . , m\}$$

که در آن A یک مجموعه متمایز و متناهی از گزینه‌هاست و m تعداد آنها را نشان می‌دهد.

$$C = \{C_j | j = 1,2, \dots . , n\}$$

C یک مجموعه از معیارهای مشخص است که برای ارزیابی A استفاده می‌شوند و n تعداد آنها را نشان می‌دهد. گزینه‌ها به طور طبیعی همگن هستند، اما این نکته برای معیارها ضروری نیست. به عبارت دیگر، معیارها می‌توانند با واحدهای مختلف و بدون هیچ ارتباطی با یکدیگر، اهداف متعارض مختلف (کمینه کردن اهداف در برخی از آنها و بیشینه کردن آنها در دیگران) داشته باشند.

$$W = \{W_j | j = 1,2, \dots . , n\}$$

W یک مجموعه از وزن‌های نرمال شده است که به هر معیار بر اساس اهمیت آنها اختصاص داده می‌شود. فرم ریاضی مجموعه‌هایی که در بالا بحث شد، یک روش ساده برای تعریف یک مسأله MCDM است و اطلاعات بدست‌آمده به صورت معمول به صورت ماتریسی، سازماندهی می‌شوند که در زیر نشان داده شده است:

C_n	...	C_2	C_1	ماتریس $MCDM$
x_{1n}	⋰	x_{12}	x_{11}	A_1
x_{2n}	⋰	x_{22}	x_{21}	A_2
...	x_{ij}	⋰	⋰	⋮
x_{mn}	...	x_{m2}	x_{m1}	A_m

این ماتریس، مقدار x_{ij} مربوط به C_j را نشان می‌دهد و ماتریس (M) و بردار وزن‌ها $W = \{W_1, W_2, \dots, W_n\}$، ورودی‌های اصلی برای مسائل MCDM هستند. MCDM امتیاز گزینه‌ها را محاسبه کرده و آنها را بر اساس بهترین تا بدترین مرتب می‌کند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

طبقه‌بندی مدل‌های تصمیم‌گیری چند معیاره

MODM : MODM بر روی فضاهای تصمیم‌گیری پیوسته با تعداد بی‌نهایت گزینه‌ها تمرکز دارد و همچنین به عنوان مسائل پیوسته تصمیم‌گیری شناخته می‌شود. در اینجا، یک منطقه قابل اجرا (جایی که گزینه‌ها قرار دارند) به عنوان راه حل مسأله تصمیم‌گیری در نظر گرفته می‌شود. این یک مسأله بهینه‌سازی بدون یک گزینه خاص و مستقیم می‌باشد که به عنوان راه‌حل، انتخاب شده است. در این نوع مسائل، معیارها به عنوان اهداف و ویژگی‌ها به صورت ضمنی در نظر گرفته می‌شوند. اگرچه هدف و گزینه‌ای واضح نیست، اما محدودیت‌ها واضح هستند و تصمیم‌گیرندگان دارای سطح بالایی از تعامل هستند.

MODM : MADM نیز به عنوان مسائل گسسته شناخته می‌شود و بر روی مسائلی با گزینه‌های تصمیم‌گیری با شمارش محدود تمرکز دارد. این یک مسأله ارزیابی است که بین تعداد محدودی از گزینه‌ها راه‌حل را انتخاب می‌کند. در این نوع MCDM، اهداف، ویژگی‌ها یا معیارها، و گزینه‌ها، واضح هستند؛ با این حال، محدودیت‌ها واضح نیستند و سطح تعامل بین تصمیم‌گیرندگان، محدود است.

مزایای فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی

این فرآیند مجموعه ای از قضاوت‌ها (تصمیم‌گیری‌ها) و ارزش‌گذاری‌های شخصی به یک شیوه منطقی می‌باشد. بنابراین از یک طرف وابسته به تصورات شخصی و تجربه می‌باشد و از طرف دیگر، به منطق، درک و تجربه جهت تصمیم‌گیری و قضاوت نهایی مربوط می‌شود.

ساعتی، ویژگی‌های فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی را به شرح زیر بیان می‌کند:

یگانگی و یکتایی مدل[1]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی یک مدل یگانه، ساده و انعطاف‌پذیر برای حل محدودهٔ وسیعی از مسائل بدون ساختار است که به راحتی قابل درک برای همگان می باشد.

پیچیدگی[2]: برای حل مسائل پیچیده، فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی هم نگرش سیستمی و هم تحلیل جزء به جزء را به صورت توأمان به کار می‌برد. عموماً افراد در تحلیل مسائل، یا کل‌نگری می‌کنند و یا به جزئیات پرداخته و کلیات را رها می‌کنند؛ در حالی که فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی هر دو بعد را با هم به کار می‌بندد.

1. Unity
2. Complexity

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

همبستگی و وابستگی متقابل[1]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، وابستگی را به صورت خطی در نظر می‌گیرد؛ ولی برای حل مسائلی که اجزاء به صورت غیرخطی وابسته‌اند نیز به کار گرفته می‌شود.

ساختار سلسله‌مراتبی[2]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، اجزای یک سیستم را به صورت سلسله‌مراتبی سازماندهی می‌کند که این نوع سازماندهی با تفکر انسان تطابق داشته و اجزاء در سطوح مختلف طبقه بندی می‌شوند.

اندازه‌گیری[3]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، مقیاسی برای اندازه‌گیری معیارهای کیفی تهیه کرده و روشی برای تخمین و برآورد اولویت‌ها فراهم می‌کند.

سازگاری[4]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، سازگاری منطقی قضاوت‌های استفاده شده در تعیین اولویت‌ها را محاسبه کرده و ارائه می‌نماید.

تلفیق[5]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، منجر به برآورد رتبة نهایی هر گزینه می‌شود.

تعادل[6]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، اولویت‌های وابسته به فاکتورها در یک سیستم را در نظر گرفته و بین آنها تعادل برقرار می‌کند و فرد را قادر می‌سازد که بهترین گزینه را بر اساس اهدافش انتخاب کند.

قضاوت و توافق گروهی[7]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، بر روی توافق گروهی اصرار و پافشاری ندارد ولی می‌تواند تلفیقی از قضاوت‌های گوناگون را ارائه نماید.

تکرار فرآیند[8]: فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، فرد را قادر می‌سازد که تعریف خود را از یک مسأله تصحیح کند و قضاوت و تصمیم خود را بهبود دهند (قدسی پور، ۱۳۸۲).

اصول فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی

توماس ساعتی (بنیان‌گذار این روش)، چهار اصل زیر را به عنوان اصول فرآیند تحلیل سلسله‌مراتبی، بیان نموده و کلیه محاسبات، قوانین و مقررات را بر این اصول بنا نهاده است. این

1. Interdependence
2. Structure Hierarchy
3. Measurement
4. Consistency
5. Synthesis
6. Tradeoffs
7. Consensus and Judgment
8. Repetition Process

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]

اصول عبارتند از:

شرط معکوسی: اگر ترجیح عنصر A بر عنصر B برابر n باشد، ترجیح عنصر B بر عنصر A برابر $\frac{1}{n}$ خواهد بود.

اصل همگنی: عنصر Aبا عنصر B باید همگن و قابل مقایسه باشند؛ به بیان دیگر، برتری عنصر A بر عنصر B نمی‌تواند بی‌نهایت یا صفر باشد.

وابستگی: هر عنصر سلسله مراتبی به عنصر سطح بالاتر خود می‌تواند وابسته باشد و به صورت خطی، این وابستگی تا بالاترین سطح می‌تواند ادامه داشته باشد.

انتظارات: هرگاه تغییری در ساختمان سلسله مراتبی رخ دهد، فرایند ارزیابی باید مجدداً انجام گیرد (قدسی‌پور، ۱۳۸۱: ۶).

نرم‌افزار Expert Choice

نرم‌افزار EC جهت تحلیل مسائل تصمیم‌گیری چند معیاره با استفاده از تکنیک تحلیل سلسله‌مراتبی طراحی شده است که به منظور انجام محاسبات این پژوهش از آن استفاده خواهیم نمود. برای کار با این نرم‌افزار، ابتدا طراحی نمودار سلسله‌مراتبی مدل، از سطح صفر یا هدف شروع می‌شود و به سمت سطوح پایین‌تر سلسله‌مراتبی یعنی معیارها، زیرمعیارها و گزینه‌ها توسعه می‌یابد. پس از ایجاد سلسله‌مراتبی، قدم بعدی ارزیابی معیارها، زیرمعیارها و گزینه‌ها بوده و ارزیابی عناصر با مقایسه زوجی می‌باشد. برای هر یک از معیارها و گزینه‌ها، نرم‌افزار قادر به محاسبه وزن نسبی گزینه‌ها، معیارها و وزن نهایی هر گزینه می‌باشد و حتی نرخ سازگاری بین گزینه‌ها و معیارها را نیز محاسبه می‌نماید. نحوه محاسبه وزن نسبی هر گزینه با استفاده از مطالعات ماتریس مقایسه زوجی از روش حداقل مربعات می‌باشد (مهرگان، ۱۳۹۹).

استناد به این مقاله: نیکخوی متین، علیرضا، دهقان، سحر، و نوری، محمد. (۱۴۰۴). معرفی مدل رتبه‌بندی مؤدیان مالیاتی در ایران. پژوهشنامه مالیات، ۳۳(۶۵)، ۱۳۹-۱۷۵.

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

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

[DOI: 10.61882/taxjournal.33.65.139]