-- Special Issuance of Tax Research --
Conference on Tax and Financial Policies in Iran,
May 10, 2025, 267-296
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.0.265

Iranian National Tax Administration

Identifying Components and Indicators of Tax Evasion in Financial Statements: A Beyond-Triangulation Approach

Saeid Samimi* PhD in Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Issa Oroujzadeh Director-General of the East Azerbaijan Province Tax Affairs Organization, Tabriz, Iran; PhD Student in Management, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Nabi Najafi PhD in Accounting, Tabriz Branch, Islamic Azad University, Tabriz, Iran.

Abstract

Tax auditors make crucial professional judgments regarding the identification of material misstatements that significantly impact corporate tax liabilities. This study aims to analyze the key components and indicators influencing the detection of material tax misstatements in financial reports. A mixed-methods approach, combining thematic analysis and meta-synthesis, was employed to analyze both qualitative and quantitative data. The study's population consists of tax auditors from the Tax Administration Organization with at least ten years of executive management experience, experienced and expert tax professors, members of the Iranian Association of Certified Tax Advisors, certified court experts in taxation, and partners of private accounting firms. The research findings identified the following components: technical and operational factors (14 indicators); regulations and laws (3 indicators); responsibility and technical skills (8 indicators); and financial and tax ratios (6 indicators). Fuzzy Delphi results indicated that current account turnover of partners and shareholders, with a value of 0.203, ranked first in prioritizing indicators for detecting material tax misstatements. Pre-tax profit (weight 0.186) ranked second, inventory turnover (weight 0.173) ranked third, and operating income at cost ranked fourth (weight 0.101).

* Corresponding Author: Dr.saeid.samimi@gmail.com

How to Cite: Samimi, S., Oroujzadeh, I., & Najafi, N. (2025). Identifying Components and Indicators of Tax Evasion in Financial Statements: A Beyond-Triangulation Approach. *Conference on Tax and Financial Policies in Iran, Special Issuance of Tax Research,* 267-296.

Original Research
Accepted: 01/09/2025
Received: 18/08/2025
p-ISSN: 2251-64-84
e-ISSN: 2717-1817

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]
[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

Tax auditors make crucial professional judgments regarding the identification of material misstatements that significantly impact corporate tax liabilities. This study aims to analyze the key components and indicators influencing the detection of material tax misstatements in financial reports. A mixed-methods approach, combining thematic analysis and meta-synthesis, was employed to analyze both qualitative and quantitative data. The study's population consists of tax auditors from the Tax Administration Organization with at least ten years of executive management experience, experienced and expert tax professors, members of the Iranian Association of Certified Tax Advisors, certified court experts in taxation, and partners of private accounting firms. The research findings identified the following components: technical and operational factors (14 indicators); regulations and laws (3 indicators); responsibility and technical skills (8 indicators); and financial and tax ratios (6 indicators). Fuzzy Delphi results indicated that current account turnover of partners and shareholders, with a value of 0.203, ranked first in prioritizing indicators for detecting material tax misstatements. Pre-tax profit (weight 0.186) ranked second, inventory turnover (weight 0.173) ranked third, and operating income at cost ranked fourth (weight 0.101).

Introduction

Taxation is the most central and fundamental source of income for governments, therefore, the regulation of macro-economic policies in order to achieve a healthy economy and rely on endogenous resources, which are all general indicators determining the economic system, relies on taxation. Empirical evidence indicates that due to fraud in financial reports, a significant portion of tax revenues are not collected and taxpayers, under various pretexts, including incentives for managers' bonuses, reducing income tax costs, lack of appropriate feedback from taxes paid, and dissatisfaction with the tax collection system, distort financial reports and refuse to pay taxes legally or illegally. In other words, incorrect tax measures both reduce government revenue and harm the health of the national economy.

Methods and Materials

The aim of the present study is to present a tax fraud detection model using mixed methodology and a meta-synthesis approach. According to Silva (2021), research conducted in the field of taxation is analyzed with a classification scheme and develops in a deductive manner with an inductive thematic analysis. Therefore, the present study is exploratory from the perspective of the purpose and deductive induction from the perspective of the implementation logic. In the qualitative section, 43 foreign articles from reputable databases from 1970 to 2025 (Science Direct, Springer, Emerald, Elsevier, ProQuest and Google Scholar) and 32 articles from 1991 to 2005 (Humanities Portal, Mag Iran and Normags) were studied in order to explain the research literature. The statistical

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

population of the study in the qualitative section consists of experts from the Tax Affairs Organization auditors.

Result and Discussion

In order to evaluate the reliability of the questionnaire and the adequacy of sampling in the quantitative part, the KMO index and Bartlett test were also used. According to the test conducted, the obtained value is equal to 0.603, which indicates the reliability of the sample for the analysis of the questionnaire. The results of fuzzy calculations and fuzzification are given in Table 1.

Table 1. Results of Fuzzification of Tax fraud Detection Components and Indicators

Result	decimal number (Crisp)	Fuzzy mean			Lower bound (U)	Possible number (M)	Lower bound (L)	Index	Components
Confirmation	0.92	0.817	0.946	0.992	0.99	0.95	0.82	C.1	Technical and functional factors
Confirmation	0.90	0.873	0.925	0.983	0.98	0.93	0.78	C.2	
Confirmation	0.93	0.825	0.950	1	1.00	0.95	0.83	C.3	
Confirmation	0.83	0.688	0.854	0.954	0.95	0.85	0.69	C.4	
Confirmation	0.90	0.801	0.925	0.979	0.98	0.93	0.80	C.5	
Confirmation	0.93	0.838	0.958	1	1.00	0.96	0.84	C.6	
Confirmation	0.89	0.771	0.917	0.983	0.98	0.92	0.77	C.7	
Confirmation	0.95	0.863	0.975	1	1.00	0.98	0.86	C.8	
Confirmation	0.93	0.838	0.958	1	1.00	0.96	0.84	C.9	
Confirmation	0.88	0.750	0.904	0.975	0.98	0.90	0.75	C.10	
Confirmation	0.93	0.829	0.954	0.992	0.99	0.95	0.83	C.11	
Confirmation	0.87	0.758	0.901	0.963	0.96	0.93	0.76	C.15	Rules and regulations
Confirmation	0.90	0.792	0.929	0.992	0.99	0.95	0.79	C.16	
Confirmation	0.83	0.686	0.851	0.948	0.99	0.85	0.69	C.17	
Confirmation	0.92	0.830	0.956	0.991	0.97	0.96	0.84	C.18	Responsibilities and technical skills
Confirmation	0.88	0.769	0.913	0.971	0.98	0.92	0.77	C.19	
Confirmation	0.92	0.821	0.949	0.992	0.95	0.85	0.83	C.20	
Confirmation	0.87	0.758	0.901	0.963	0.96	0.93	0.76	C.21	
Confirmation	0.90	0.792	0.929	0.992	0.99	0.95	0.79	C.22	
Confirmation	0.83	0.686	0.851	0.948	0.99	0.85	0.69	C.23	
Confirmation	0.92	0.830	0.956	0.991	0.97	0.96	0.84	C.24	
Confirmation	0.88	0.769	0.913	0.971	0.98	0.92	0.77	C.25	

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

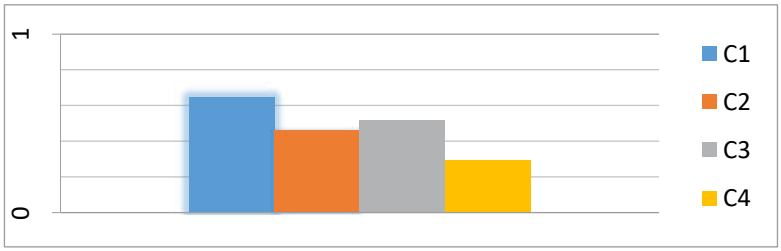
[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

Confirmation	0.92	0.821	0.949	0.992	0.95	0.85	0.83	C.26	Financial and tax ratios
Confirmation	0.87	0.758	0.901	0.963	0.96	0.93	0.76	C.27	
Confirmation	0.90	0.792	0.929	0.992	0.99	0.95	0.79	C.28	
Confirmation	0.83	0.686	0.851	0.948	0.99	0.85	0.69	C.29	
Confirmation	0.92	0.830	0.956	0.991	0.97	0.96	0.84	C.30	

Source: Research finding.

The priority of the standard indicators for detecting fraud in financial statements was determined using fuzzy AHP analysis through a seven-point hourly scale approach, and in the analysis stage, the indicators were presented within the framework of a hierarchical model. Therefore, the indicators were prioritized according to the above technique. As can be seen in Figure 1, the technical and performance factors component with a weight of 0.649 ranks first and the technical responsibility and skills component with a weight of 0.516 ranks second; financial and tax ratios and laws and regulations are ranked third and fourth in the prioritization of fraud detection components in financial reports with weights of 0.463 and 0.296, respectively.

Figure 1. Prioritization of Fraud Detection Components



Source: Research finding.

Conclusion

In the past years, due to the existence of revenues from oil sales, the government was more dependent on these revenues and a small percentage of the country's total revenues were obtained through taxes. However, in the current situation, with changes and developments that have based the government budget on non-oil sources, and consequently, the lack of suitable conditions for foreign trade, taxes are considered the most important source of government revenue. The purpose of the present study was to identify and prioritize the components and indicators effective in detecting tax fraud in financial reports using meta-

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

synthesis methodology. Due to the conflict of interest between the taxpayer and the tax auditor, financial reports prepared by the taxpayer may result in the manipulation of accruals and profit management in order to pay less tax. Based on a critical perspective, the objectivity or impartiality of accounting information is questioned and requires more detailed examination in order to reduce tax fraud.

Keywords: Laws and Regulations, Liability and Technical Knowledge, Material Misstatement, Tax Misstatement, Technical and Operational Factors.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265] [Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

-- مجله علمی، ویژه‌نامه --
همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران،
اردیبهشت ۱۴۰۴، ۲۹۶-۲۶۷
taxjournal.ir
DOI:/10.61882/taxjournal.0.265

مقاله پژوهشی
تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۵/۲۷
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۶/۱۰
p-ISSN: ۲۲۵۱-۶۴-۸۴
e-ISSN: ۲۷۱۷-۱۸۱۷

شناسایی مؤلفه‌ها و شاخص‌های تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی: رهیافت فراترکیب

سعید صمیمی* دکتری حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

عیسی اروج‌زاده مدیرکل سازمان امور مالیاتی استان آذربایجان شرقی، تبریز، ایران؛ دانشجوی دکتری مدیریت، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

نبی نجفی دکتری حسابداری واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

چکیده

حسابرسان مالیاتی قضاوت‌های حرفه‌ای با اهمیتی در خصوص شناسایی اشتباه یا تحریف بااهمیت اعمال می‌نمایند که بر مالیات پرداختی شرکت‌ها تأثیرگذار است. هدف پژوهش حاضر، واکاوی مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر و تعیین‌کننده در کشف تحریف مالیاتی بااهمیت در گزارش‌های مالی می‌باشد. در این راستا از رویکرد ترکیبی تحلیل مضمون و فراترکیب برای تجزیه و تحلیل داده‌های کیفی و کمی استفاده شده است. مقطع زمانی پژوهش سال ۱۴۰۳ می‌باشد و جامعه آماری پژوهش را حسابرسان سازمان امور مالیاتی با دارای حداقل ده سال سابقه مدیریت اجرایی، اساتید خبره و مجرب در حوزه مالیاتی، اعضای جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران، کارشناسان رسمی دادگستری در رشته مالیات و شرکای مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی تشکیل می‌دهند. روش نمونه‌گیری ترکیبی هدفمند می‌باشد و در مجموع ۱۸ مصاحبه عمیق و نیمه‌ساختاریافته با میانگین وزنی ۴۲ دقیقه صورت پذیرفته است. در بخش دلفی فازی نیز، نمونه‌آماری متشکل از ۷۵ نفر از جامعه آماری بخش کیفی می‌باشد. یافته‌های پژوهش به شناسایی مؤلفه‌های فنی و عملکردی (۱۴ شاخص)؛ قوانین و مقررات (۳ شاخص)؛ مسئولیت و مهارت‌های فنی (۸ شاخص) و نسبت‌های مالی و مالیاتی (۶ شاخص) منتج گردید. همچنین، نتایج آزمون دلفی فازی نشان داد که گردش حساب‌جاری شرکا و سهام‌داران با وزن (۰.۲۰۳) در رتبه نخست، سود قبل از مالیات (۰.۱۸۶) در رتبه دوم، گردش مواد و کالا (۰.۱۷۳) در رتبه سوم و نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده (۰.۱۰۱) در رتبه چهارم از اولویت‌بندی شاخص‌های مؤثر و تعیین‌کننده کشف تحریف مالیاتی قرار دارند.

کلیدواژه‌ها: تحریف بااهمیت، تحریف مالیاتی، قوانین و مقررات، عوامل فنی و عملکردی، مسئولیت و دانش فنی.

* نویسنده مسئول: Dr.saeid.samimi@gmail.com

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]
[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

مقدمه

مالیات محوری‌ترین و اساسی‌ترین منبع درآمدی دولت‌ها محسوب می‌شود و تنظیم سیاست‌های کلان اقتصادی در راه دستیابی به اقتصاد سالم و اتکا به منابع درون‌زا که جملگی از شاخص‌های کلی تعیین‌کننده نظام اقتصادی است، متکی به اخذ مالیات است. شواهد تجربی بیانگر این مطلب است که به دلیل اعمال تقلب در گزارش‌های مالی، بخش قابل‌توجهی از درآمدهای مالیاتی وصول نمی‌شود و مؤدیان، به انحای مختلف از جمله انگیزه‌های پاداش مدیران، نشان‌دار نبودن مالیات‌های پرداخت شده و نارضایتی از سیستم مالیات ستانی به تحریف گزارش‌های مالی اقدام نموده و به‌صورت قانونی یا غیرقانونی از پرداخت مالیات امتناع می‌کنند (Dhaliwal et al., 2004). به عبارتی، اقدام‌های مدیریتی متقلبانه نظیر کتمان درآمد، اظهار هزینه‌های غیرواقعی و استفاده نادرست از مزایا و معافیت‌های مالیاتی به‌گونه‌ای برنامه‌ریزی و اجرا می‌شوند که از پرداخت مالیات اجتناب گردد (Abdixhiku et al., 2020; De Simone et al., 2023). شرکت‌ها پدیده تحریف مالیاتی را به‌عنوان مدیریت سود لحظه آخری به کار می‌گیرند و فرایند تصمیم‌گیری مالیاتی را در سیطره سه عامل وقوع تقلب (فشار، فرصت و منطقی‌سازی) توجیه‌پذیر می‌سازند. این در حالی است که تقلب مالیاتی شامل طیف وسیعی از شیوه‌های کتمان حقایق، اظهار اطلاعات نادرست و انجام معاملات مالی خارج از چارچوب‌های قانونی است (Holt et al., 2022). سازمان توسعه همکاری‌های اقتصادی[1] (۲۰۲۲) در گزارش خود بیان می‌دارد که تقلب‌های مالیاتی یکی از معضل‌های اساسی در کسب درآمد دولت‌ها است و سالانه میلیاردها دلار به بودجه کشورها آسیب می‌رساند. در ادامه این گزارش به ماهیت غیرقابل‌کشف این تحریف‌ها به واسطه پیچیدگی روزافزون فعالیت‌های کسب‌وکار و عدم توانمندی سیستم‌های مالیات ستانی و حسابرسان مالیاتی در شناسایی تقلب‌های مالیاتی موجود در گزارش‌های مالی اشاره دارد که موضوع فرار مالیاتی از طریق اعمال تحریف را به چالشی عمیق تبدیل نموده است. همچنین آنتینوزی و استنلی[2] (۲۰۲۴) و دالیوال و همکاران (۲۰۲۴) بیان دارند که با افزایش ریسک شناسایی تحریف‌ها، فرصت اتخاذ مواضع مالیاتی تهاجمی و احتمالاً تقلب در متن گزارش‌های مالی افزایش می‌یابد. شرکت دیلویت[3] (۲۰۲۰) نیز با انتشار گزارشی اذعان نمود، رویدادهای مالی که آثار مالیاتی مؤثر بر مالیات عملکرد شرکت‌ها دارد، حوزه‌ای است که مدیران انگیزه زیادی بر اعمال تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی دارند. علاوه بر این، در این

1. Organisation for Economic Co-operation and Development
2. Antinozzi and Stanley
3. Deloitte

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

گزارش آمده است که تقلب مالیاتی در یک فضای غیرقانونی، غیررسمی و غیررقابتی رشد پیدا می‌کند و آثار نامطلوب و زیان‌بار اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی بسیاری به همراه دارد. مطالب فوق جملگی بیان از اهمیت کشف تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی برای برنامه‌ریزی‌های صحیح در راستای منابع درون‌زا و پایدار بودجه‌ای و از طرفی اعمال عدالت مالیاتی بین مؤدیان دارد که این مهم نیازمند یاری مطالعات عمیق و ساختاریافته در حوزه شناسایی عوامل مؤثر و تعیین‌کننده تقلب مالیاتی و ایجاد فرهنگ صحیح پرداخت مالیات مبتنی بر راهبردهای پژوهشی است. در این راستا، پژوهش‌های خارجی همچون:

Keshner, 2022; Gretz et al., 2014; Fox et al., 2022; Antinozzi and Stanley, 2024; Mason and Williams, 2022; Nessa et al., 2020 و پژوهش‌های داخلی نظیر موسوی و همکاران (۱۴۰۳)، تقوی و همکاران (۱۴۰۲)، نجفی و همکاران (۱۴۰۱) و سبحانیان (۱۳۹۷)، شیوه‌های علمی متعددی به منظور تبیین عوامل مؤثر بر اجتناب، فرار و پیش‌بینی تقلب مالیاتی به کار گرفتند. در واقع پژوهش‌های فوق با استفاده از متغیرهای ویژگی‌های خاص شرکت‌ها همچون اندازه شرکت، ساختار سرمایه، ساختار مالکیت و ساختار هیأت مدیره سعی در بررسی تأثیر هریک از این متغیرها بر اجتناب از پرداخت مالیات داشتند و به‌ندرت به شناسایی شاخص‌های کشف تحریف مالیاتی از گزارش‌های مالی به طریق نظرخواهی از خبرگان مالیاتی و اولویت‌بندی هریک از آن‌ها پرداخته شده است. ازاین‌رو باتوجه‌به افزایش پیچیدگی و هوشمندی روش‌های تقلب و افزایش بی‌رویه تخلف مؤدیان در اعمال تحریف مالیاتی در صورت‌های مالی و نیاز به روش‌های مؤثر و کارآمد برای شناسایی و تشخیص تحریف‌های بااهمیت، پژوهش حاضر در تلاش است به درك عوامل مؤثر بر کشف تحریف برای حسابرسان مالیاتی، مجامع حرفه‌ای و نهادهای ناظر در راستای سیاست‌گذاری کاهش اثرات مخرب تحریف مالیاتی کمک نموده و راهبردهای مؤثری به منظور افزایش دقت فرایندهای حسابرسی مالیاتی و بهبود کارایی و اثربخشی سیستم‌های مالیاتی در جهت پیش‌بینی و شناسایی تحریف گزارش‌های مالی ارائه نماید. در این راستا، سوأل اصلی پژوهش بدین صورت مطرح می‌گردد که شاخص‌های مؤثر بر تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی کدامند؟ و اولویت‌بندی هریک از این شاخص‌ها چگونه است؟ در ادامه به بررسی ادبیات موضوع و تحلیل مطالعات پیشین در زمینه شناسایی تحریف‌های مالیاتی پرداخته خواهد شد و سپس با استفاده از داده‌های مالی و رویکرد فراترکیب راهکارهای عملی برای بهبود شناسایی تحریف‌های مالیاتی ارائه می‌گردد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

پیشینه پژوهش

مالیات از جمله درآمدهای پایدار دولت‌ها شناخته می‌شود و الزام مؤدیان به پایبندی پرداخت مالیات می‌تواند راهگشای توسعه و بهبود رفاه اجتماعی و رشد و توسعه اقتصادی است (Ben-karim, 2021). در این میان، اعمال تقلب مالیاتی در گزارش‌های مالی، یکی از بزرگ‌ترین چالش‌های سیستم‌های مالیاتی دنیا است. این نوع تقلب می‌تواند از طریق اشتباه‌های عمدی در اظهار درآمد، استفاده نادرست از اعتبارهای مالیاتی و پنهان‌کردن دارایی‌ها باشد (فاکس[1] و همکاران، ۲۰۲۳؛ صمیمی، ۱۴۰۲؛ سبحانیان، ۱۳۹۷). دالیوال و همکاران (۲۰۲۴) معتقدند که مالیات یکی از انگیزه‌های قوی مدیران برای مدیریت سود است؛ اگرچه بسیاری از اقلام تعهدی قبل از محاسبه مالیات در پایان دوره مالی ثبت می‌شوند، اما، مدیران هزینه مالیات را قبل از اظهار سود خالص ارزیابی نموده و به منظور کنترل آن بدست‌کاری اقلام تعهدی اختیاری اقدام می‌کنند. در ورای بحث کشف تقلب مالیاتی، درک مطلوب از لایه‌های مختلف حسابرسی مالیاتی و تسلط به روش‌های نوین آن، قدم‌گذاشتن استوار در مسیر دستیابی به هدف استفاده بهینه از منابع، جلوگیری از هدررفت منابع و وجود یک برنامه‌ریزی ویژه برای حسابرسی مبتنی بر کشف تحریف از جمله پیامدهای شناخت عوامل مؤثر بر اعمال تحریف مالیاتی در صورت‌های مالی است (De Simone et al., 2023; Mason and Williams, 2022) ازآنجا که نظام مالیاتی ایران متشکل از سه رکن اصلی قوانین مالیاتی، سازمان مالیاتی و مؤدیان است، بررسی عوامل مؤثر بر اقدام به تحریف مالیاتی نیز در غالب این سه رکن قرار می‌گیرد. در این راستا، نقاط ضعف در رکن قوانین مالیاتی و فقدان کیفیت و شفافیت در مقررات از علل قانونی مؤثر بر ارتکاب به تحریف مالیاتی است. در علت‌شناسی این موضوع، علل مؤثر بر ارتکاب تقلب مالیاتی معلول عوامل متعددی همچون ضعف در سیاست تقنینی مالیاتی است که در حوزه‌های سیاست جنایی کنشی (پیش‌گیرانه) و سیاست جنایی واکنشی می‌باشد. برخورد مسامحه‌آمیز قانونگذار با مرتکبان تحریف مالیاتی و ضعف در شناسایی و کنترل عوامل مؤثر آن، به اعمال گسترده تقلب در گزارش‌های مالی منجر می‌شود. ازاین‌رو، اشراف بر شاخص‌های مؤثر بر اعمال تحریف به منظور پیشگیری و پیش‌بینی تقلب مالیاتی امری ضروری است (نجفی و امیری، ۱۴۰۱). همچنین از جمله عواملی که محرک گسترش اعمال تقلب مالیاتی هستند، پایین‌بودن نرخ جرایم مالیاتی است. گراهام و همکاران (۲۰۱۴) کم‌بودن نرخ جرائم مالیاتی،

1. Fox

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

مسامحه در تخلف و تخفیف‌های غیراثربخش را از دلایل اعمال تحریف‌های مکرر مالیاتی در متن صورت‌های مالی می‌دانند. کرم‌خانی و همکاران (۱۳۹۵) نیز تأیید نمودند که متوسط نرخ جرائم مالیاتی کشور ما از متوسط نرخ جرائم مالیاتی سایر کشورها کمتر است. به عبارتی، نرخ جرائم مالیاتی در کشور از نرخ سود سپرده‌های بانکی، نرخ تورم و نرخ سود سرمایه‌ای در بازارهای غیررسمی نیز پایین‌تر است. یکی دیگر از علل مؤثر بر ارتکاب تحریف‌های مالیاتی در ادبیات موجود، ضعف سازمانی، سیستمی و ساختاری مالیات ستانی است که به دلیل سنتی بودن ساختار و کم‌توجهی به سیاست‌ها و ابزارهای نوین وصول مالیات و نبود زیرساخت‌های مالیاتی متناسب و کارآمد انطباق بسیار کمی با اجرای قوانین و مقررات مالیاتی، آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌های متعدد سازمان امور مالیاتی است. علاوه بر این، بازماندگی فرهنگی و نشان‌دار نبودن مالیات‌ها در زمره مهم‌ترین علل شکل‌گیری و تکوین تحریف‌های مالیاتی می‌توان دانست (Marr and Murray, 2016 و Hoover, 2018 و نجفی و امیری، ۱۴۰۱). تحریف مالیاتی به هر نوع اقدام غیرقانونی در جهت عدم پرداخت مالیات واقعی از قبیل ارائه اطلاعات نادرست، عدم ارائه دفاتر و انجام فعالیت‌های اقتصادی بدون مستندات اطلاق می‌گردد و امروزه به واسطه اعمال هزینه‌های اقتصادی برای دولت‌ها به‌عنوان یک بیماری جهانی از آن یاد می‌شود (Graham et al., 2014). بررسی ادبیات پژوهش نشان داد که پژوهش‌های معدودی پدیده تقلب مالیاتی را کنکاش نموده‌اند و اغلب به بررسی متغیرهای مالی و اقتصادی تأثیرگذار بر اجتناب و فرار مالیاتی پرداخته‌اند. در جدول ۱، خلاصه‌ای از پژوهش‌های صورت‌گرفته در حوزه تقلب، اجتناب و فرار مالیاتی ارائه شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

جدول ۱. خلاصه‌ای از پیشینه تجربی پژوهش

ردیف	پژوهشگران	موضوع	نتایج کلیدی
۱	آنتینوزی و استنلی (۲۰۲۴)	آیا می‌توان با افزایش بودجه حسابرسان مالیاتی، ریسک تشخیص تقلب مالیاتی را تعدیل کرد؟	شرکت‌ها باانگیزه اجتناب از پرداخت مالیات، احتمال ارتکاب تقلب مالیاتی خود را در سایه‌کاهش منابع بودجه‌ای سازمان درآمد داخلی ایالات متحده آمریکا افزایش می‌دهند. در مقابل، با افزایش بودجه پیشنهادی برای این سازمان، پیگیری اجتناب و کشف تقلب‌های مالیاتی به طور بالقوه بهبود می‌یابد؛ بنابراین، زمانی که بودجه این سازمان کاهش می‌یابد احتمال تقلب مالیاتی در صورت‌های مالی بیشتر است.
۲	هولت و همکاران (۲۰۲۳)	تأثیر انجام حسابرسی بر فرار مالیاتی شرکت‌ها: شواهدی از مرور زمان و محدودیت‌ها	تحریف مالیاتی درصورتی‌که حسابرسی گزارش‌های مالی توسط سازمان درآمد داخلی ایالات متحده صورت پذیرد، قابل‌شناسایی است و زمانی که این اطلاعات توسط حسابرسان در گزارش‌ها منتشر می‌شود، فرار مالیاتی کمتری صورت می‌پذیرد.
۳	ماسون و ویلیامز (۲۰۲۲)	آیا نظارت سازمان درآمد خزانه‌داری آمریکا مدیران را از ارتکاب کلاهبرداری مالیاتی باز می‌دارد؟	سازمان درآمد داخلی خزانه‌داری آمریکا از طریق نظارت بر تعیین ریسک نرخ حسابرسی، تقلب مالیاتی در گزارش‌های مالی شرکت‌ها را محدود می‌کند. همچنین تخصیص بودجه کافی برای این سازمان در این نظارت نقش حیاتی دارد.
۴	نسا و همکاران (۲۰۲۱)	چگونه افزایش حق‌الزحمه حسابرسی بر فرایند تشخیص تقلب مالیاتی تأثیر می‌گذارد؟	افزایش حق‌الزحمه، منجر به افزایش تعداد شرکت‌های مورد رسیدگی می‌گردد. این امر، بر ریسک کشف تحریف بااهمیت تأثیر دارد. همچنین با افزایش حق‌الزحمه، شرکت‌های بیشتری شناسایی و تحت رسیدگی قرار می‌گیرند، اما این افزایش به معنای جلوگیری از فرار مالیاتی در مقیاس حجم نمی‌باشد.
۵	دسیمون و همکاران (۲۰۲۰)	آیا اجرای مالیات بر شرکت‌های داخلی و چندملیتی در سراسر جهان تأثیر متفاوتی می‌گذارد؟	شرکت‌ها با تغییر تصمیم‌های مالیاتی خود به تغییرات قوانین مالیاتی محیطی و همچنین تغییرات قوانین مالیاتی کشورهای خارجی در اجرای مالیات، واکنش نشان می‌دهند. ازاین‌رو، اجتناب یا تحریف مالیاتی در کشورهایی که تلاش‌های اجرایی قوی‌تری در وصول مالیات دارند را کاهش می‌دهند و در کشورهایی که هیچ تغییری در اجرا ندارند از رویکرد تهاجمی نسبت به افزایش تقلب در گزارش‌های مالی اقدام می‌کنند تا تعادل را در مجموع مالیات پرداختی ایجاد کنند.
		پژوهش‌های داخلی	

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

ردیف	پژوهشگران	موضوع	نتایج کلیدی
۶	موسوی و همکاران (۱۴۰۲)	مدل به‌کارگیری داده‌های بزرگ در حوزه مالیات اشخاص حقیقی به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی	شاخص‌هایی که برای کشف فرار مالیاتی و تقلب انجام می‌شود، مجموعه‌داده‌های داخلی و خارجی بزرگی شامل: مشخصات جمعیتی، مشخصات مالیات‌دهندگان یا شرکت‌ها، پرونده‌های قبلی، داده‌های مرکز تماس و تاریخچه حسابرسی می‌باشند.
۷	تقوی قاسم‌آباد و همکاران (۱۴۰۲)	ارائه مدل حسابرسی مالیاتی باتوجه‌به اثرات ایمنی روانی و دانش حسابرسان مالیاتی در دوران کشف تقلب مالیاتی	نتایج نشان داد که مالیات ستانی هوشمند و دیجیتال، ایمنی روانی حسابرسان مالیاتی، دانش حسابرسی مالیاتی، کشف تقلبات مالیاتی، اشتراک‌گذاری اطلاعات مربوط به تقلب، دانش حسابرسی مدیرکل مالیاتی و امنیت روانی ایجاد شده توسط مدیرکل مالیاتی بر حسابرسی مالیاتی تأثیر معناداری دارند و بیشترین تأثیر بر حسابرسی مالیاتی مربوط به ایمنی روانی حسابرسان مالیاتی و پس از آن کشف تقلبات مالیاتی می‌باشد.
۸	نجفی و همکاران (۱۴۰۱)	ارائه الگویی برای کشف تقلب مالیاتی بر اساس تیپ‌های شخصیتی مدیران مالی شرکت‌ها با استفاده از رویکرد شبکه‌های عصبی	الگوی شبکه عصبی، توانایی کشف تقلب مالیاتی در لایه‌های پنهان را دارد و طبق نتایج، تیپ‌های شخصیتی روان‌رنجوری، برون‌گرایی، انعطاف‌پذیری و توافق‌پذیری بر تقلب مالیاتی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد و تیپ شخصیتی باوجدان بودن تأثیر منفی و معنی‌دار بر کشف تقلب مالیاتی دارد.
۹	زلفی و یزدانیان (۱۴۰۰)	مدیریت تعارض حسابرس در رابطه بین تعارض درک شده و ارزیابی ریسک تقلب	حسابرسان با انتخاب روش‌های مدیریت تعارض همچون ارزشیابی ریسک تقلب می‌توانند تعارض منافع بین مؤدیان و حسابرسان مالیاتی را کنترل نموده و در جهت کاهش اعمال تقلب در متن صورت‌های مالی گامی مؤثر بردارند.
۱۰	نسل موسوی و همکاران (۱۳۹۹)	ارائه مدل پیش‌بینی فرار مالیاتی بر مبنای الگوریتم درخت تصمیم	نتایج حاصل از اجرای مدل‌ها نشان داد که الگوریتم پیشنهادی با ۵۸. ۶۰ درصد دقت، دارای بالاترین دقت صحت و با ۷۶. ۴۳ درصد اشتباه، دارای کمترین میزان اشتباه می‌باشند.
۱۱	شدیدی و همکاران (۱۳۹۸)	ارائه رویکردی نوین در پیش‌بینی و کشف تقلب صورت‌های مالی با استفاده از الگوریتم زنبورعسل	روش الگوریتم زنبورعسل بادقت پیش‌بینی ۸۲. ۵ درصد نسبت به دو روش الگوریتم ژنتیک بادقت ۷۷. ۵ درصد و رگرسیون لجستیک بادقت ۷۲. ۵ درصد از عملکرد بهتری جهت شناسایی شرکت‌های مشکوک به تقلب در صورت‌های مالی برخوردار است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

روش‌شناسی پژوهش

هدف پژوهش حاضر ارائه الگوی کشف تحریف مالیاتی به کمک روش‌شناسی آمیخته و رویکرد فراترکیب است. پژوهش‌هایی که در حوزه شناخت عوامل مؤثر بر پدیده خاص صورت می‌پذیرند با یک طرح طبقه‌بندی تجزیه‌وتحلیل می‌شوند و به صورت قیاسی با یک تحلیل موضوعی استقرایی تکامل می‌یابند (Silva, 2012). ازاین‌رو، پژوهش حاضر از منظر هدف اکتشافی است و از منظر منطق اجرا، استقرای قیاسی است. در بخش کیفی رویکرد روش آمیخته، در بستر پایگاه‌های اطلاعاتی معتبر، ۴۳ مقاله خارجی طی سال‌های ۱۹۷۰ تا ۲۰۲۵ (ساینس دایرکت، اسپرینگر، امرالد، الزویر، پرو کوئست و گوگل‌اسکولار) و در ایران ۳۲ مقاله از سال‌های ۱۳۷۰ تا ۱۴۰۴ (پرتال علوم‌انسانی، مگ‌ایران و نورمگز) مورد مطالعه قرار گرفته است. پس از تبیین ادبیات پژوهش از طریق پژوهش‌های پیشین در چارچوب بیان روابط علت‌ومعلولی پدیده مورد بررسی و تبیین شاخص‌های احصاء شده پژوهشگران در ادبیات موجود، بخش دوم از اجرای روش‌شناسی کیفی یعنی مصاحبه با خبرگان مالیاتی صورت پذیرفت. جامعه آماری این بخش متشکل از حسابرسان سازمان امور مالیاتی دارای حداقل ده سال سابقه اجرایی، اساتید مدرس در حوزه مالیاتی، اعضای جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران، کارشناسان رسمی دادگستری در رشته مالیات، شرکای مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی می‌باشند. نمونه آماری بخش کیفی به روش ترکیبی هدفمند انتخاب شده است و با استفاده از ابزار مصاحبه نیمه‌ساختاریافته مورد تجزیه‌وتحلیل قرار گرفته است. باتوجه‌به ویژگی اشباع نظری در جمع‌آوری داده‌ها در مجموع ۱۸ مصاحبه نیمه‌ساختاریافته صورت پذیرفت که به کمک نرم‌افزار مکس کیودا، کدگذاری باز، محوری و انتخابی بر روی داده‌های کیفی اعمال گردید. در راستای گردآوری، تجزیه‌وتحلیل و ساخت داده‌ها باهدف تقطیر و تلخیص به صورت کدهای انتخابی، محوری و باز تعیین گردید. در گام بعدی (کدگذاری محوری) به منظور ایجاد ارتباط بین مقوله‌های رسته شده در کدگذاری باز، محورهای اصلی در مجموعه‌داده‌ها حول محور مقوله اصلی یعنی کشف تحریف مالیاتی مشخص شد و داده‌های کیفی تبیین شد. بدین ترتیب مقوله محوری یعنی شاخص‌های کشف تحریف مالیاتی به شکل نظام‌مند به دیگر مقوله‌ها ربط داده شد و مقوله‌هایی که به بهبود و توسعه بیشتری نیاز داشتند، اصلاح گردید. پس از مشخص‌شدن مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر بر تحریف مالیاتی، به منظور اولویت و رتبه‌بندی هریک از این شاخص‌ها، پرسش‌نامه‌ای حاوی ۳۱ گویه در مقیاس ۵ سطحی لیکرت (بسیار

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

بااهمیت، بی‌اهمیت، کم‌اهمیت، بسیار کم‌اهمیت) به کمک شاخص‌های احصاء شده از ادبیات و مصاحبه با خبرگان تدوین گردید و بین ۴۸ نفر از نمونه آماری منتخب از جامعه حسابرسان سازمان امور مالیاتی، اعضای جامعه حسابداران رسمی، سایر اعضای جامعه مشاوران رسمی مالیاتی و نمونه خبره بخش کیفی توزیع شد. پاسخ‌های دریافتی پس از انجام آزمون‌های مربوط به روایی و پایایی داده‌ها، مورد بررسی و تحلیل فازی قرار گرفته و در پایان، شاخص‌های تأیید شده با استفاده از تکنیک سلسله‌مراتبی رتبه‌بندی گردید.

یافته‌ها

همان‌طور که بیان شد نمونه آماری بخش کیفی به‌صورت ترکیبی هدفمند انتخاب شده است که متشکل از هفت نفر حسابرسان سازمان امور مالیاتی کشور با حداقل ده سال سابقه اجرایی، چهار نفر از اساتید مجرب حسابداری که در حوزه مالیاتی دارای حداقل پنج مقاله علمی و پژوهشی هستند، سه نفر کارشناس رسمی دادگستری در رشته مالیات، دو نفر اعضای جامعه مشاوران رسمی مالیاتی و دو نفر شرکای مؤسسات حسابرسی می‌باشند. مصاحبه با نمونه آماری خبرگان با میانگین وزنی ۴۲ دقیقه صورت پذیرفت است. در خصوص پایایی داده‌های کیفی چهار محور اعتبارپذیری، تأییدپذیری، تکرارپذیری و اثبات‌پذیری مورد بررسی قرار گرفته است. در این راستا، پرسش‌نامه‌ای انتخاب و در اختیار پنج نفر از خبرگان مندرج در جدول ۲ قرار گرفت و انجام آزمون ضریب کاپا مشخص گردید که پاسخ‌های دریافتی جدید به میزان (۵۹۶ .۰) بیانگر پایایی داده‌های کیفی می‌باشد. همچنین به منظور ارزیابی روایی و پایایی داده‌های کمی از شاخص آزمون بارتلت و آلفای کرونباخ استفاده شده است. نتایج آزمون بارتلت به میزان (۶۰۳ .۰) بوده که نشان از پایایی داده‌های مورد نظر برای تجزیه و تحلیل آماری دارد. در ادامه به منظور انجام دومین گام روش فراترکیب، واژه‌های کلیدی شامل: تقلب مالیاتی، تحریف مالیاتی، کشف تقلب مالیاتی و فرار مالیاتی مورد کنکاش قرار گرفت. نتایج آن در جدول ۲ ارائه شده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

جدول ۲. کدهای شناسایی پدیده مورد بررسی از ادبیات موجود

واژه فارسی	واژه انگلیسی	آدرس سایت	منبع
تقلب مالیاتی	Tax fraud	https://www.proquest.com https://www.emerald.com https://www.researchgate.net پژوهش‌نامه مالیات بررسی‌های حسابداری و حسابرسی دانش حسابداری (کرمان) مجله حسابرس	Antinozzi and Stanley (2024); Abdixhiku et al. (2017); Ansah et al. (2002); Benkraiem et al. (2021), Chen et al. (2010); Dhaliwal et al. (2004); Fox et al. (2022); Graetz et al. (1986); Graham et al. (2014); Hoopes et al. (2012); Hanlon and Heitzman (2010); Hanlon et al. (2014); Holt et al. (2022); اسکندری و اکبریان (۱۳۹۰)؛ اعتمادی و همکاران (۱۳۹۴)؛ براتی و نمامیان (۱۳۹۴)؛ شهبازیان (۱۳۷۳)؛ عبداله میلانی و اکبرپور (۱۳۹۱)؛ نبوی و همکاران (۱۳۹۷)؛ تقوی و همکاران (۱۴۰۲)؛ صفری گرایلی و پودینه (۱۳۹۵).
کشف تقلب مالیاتی	Detecting tax fraud	https://onlinelibrary.wiley https://www.researchgate.net دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت پژوهش‌نامه مالیات پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز دوفصلنامه حسابداری دولتی دانش حسابرسی	Keshner (2022); Marr and Murray (2016); Mason and Williams (2022); Nessa et al. (2020); Graham et al. (2014); Hoopes et al. (2012), Hanlon and Heitzman (2010); صمیمی (۱۴۰۲)؛ زنگنه (۱۳۸۹)؛ فغانی و همکاران (۱۳۹۸)؛ محمدی آزاد (۱۳۹۶)؛ علوی راد و همکاران (۱۳۹۹).
فرار مالیاتی	Tax evasion	https://www.sciedupress.com https://www.researchgate.net دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت دوفصلنامه ارزشی و رفتاری پژوهش‌های تجربی حسابداری پژوهش‌نامه مالیات	Benkraiem et al. (2021); Chen et al. (2010); Dhaliwal et al. (2004); Fox et al. (2022); Graetz et al. (1986); Graham et al. (2014); صیادی و همکاران (۱۳۹۷)؛ صمدی و تابنده (۱۳۹۲)؛ حیدری و همکاران (۱۳۹۹)؛ محرم‌زاده و همکاران (۱۳۹۹).
تحریف مالیاتی	Tax distortion	https://www.researchgate.net https://aaahq.org/Research پژوهش‌نامه مالیات مجله دانش حسابرسی بررسی‌های حسابداری و حسابرسی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت دانش حسابداری مالی	Hoover (2018); Pearl (2022); Zehi et al. (2011); Antinozzi and Stanley (2024); Abdixhiku et al. (2017); Ansah et al. (2002); Benkraiem et al. (2021); Chen et al. (2010); ملکی و همکاران (۱۳۹۵)؛ موسوی و همکاران (۱۴۰۳)؛ نجفی و همکاران (۱۴۰۲).

در گام سوم از مراحل فراترکیب، بررسی پژوهش‌های مرتبط با پدیده مورد بررسی، از طریق پارامترهای مختلفی همچون عنوان، چکیده، محتوا، جزئیات مقاله، نام نویسنده و سال، صورت پذیرفت و پژوهش‌هایی که با سوأل‌ها و اهداف پژوهش حاضر متناقض بود، حذف گردید. در این رابطه، ۷۹ مقاله به منظور احصاء شاخص‌های مؤثر در ادبیات موجود برای بررسی تأیید

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

شد. در گام بعدی، به منظور شفاف‌سازی مؤلفه‌ها و شاخص‌های حاصل از ادبیات و مصاحبه با خبرگان، پالایش فراوانی هریک از مفاهیم صورت پذیرفت. برای دستیابی به متغیرهای کمّی پژوهش ابتدا تمام عوامل استخراج شده از مطالعات کد در نظر گرفته شد و سپس با در نظر گرفتن مفهوم هر یک از این کدها، در یک مفهوم مشابه مطابق با جدول ۳ دسته‌بندی گردید.

جدول ۳. طبقه‌بندی مفاهیم استقرایی

مؤلفه	کد	شاخص	فراوانی حاصل از ادبیات		فراوانی حاصل از مصاحبه‌ها	
عوامل فنی و عملکردی	C.1	گردش حساب جاری شرکا و سهام‌داران	۳	۰.۰۶۵	۱۳	۰.۰۶۵
	C.2	سود قبل از مالیات	۷	۰.۰۵۷	۹	۰.۰۴۵
	C.3	گردش مواد و کالا	-	۰.۰۴۹	۱۱	۰.۰۵۵
	C.4	نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده	۸	۰.۰۶۵	۸	۰.۰۴۰
	C.5	میزان اقلام تعهدی اختیاری	۱۰	۰.۰۴۰	۱۰	۰.۰۵۰
	C.6	جریان‌های نقدی ورودی به حساب‌ها و فروش ابرازی	۶	۰.۰۴۹	۸	۰.۰۴۰
	C.7	بندهای شرط و تأکید گزارش حسابرسی	۵	۰.۰۴۰	۹	۰.۰۴۵
	C.8	زیان ابرازی طی حداقل دو سال متوالی	۵	۰.۰۴۰	-	-
	C.9	اقلام بستانکار حساب تعدیلات سنواتی	-	-	۸	۰.۰۴۰
	C.10	میزان سرمایه ثبت شده نسبت به حجم عملیات آن	۳	۰.۰۲۴	۱۰	۰.۰۵۰
	C.11	افزایش حساب‌های دریافتنی و نسبت آن با فروش	۶	۰.۰۲۴	۸	۰.۰۴۰
	C.12	تحقیق در خصوص حسن شهرت مؤدی	۳	۰.۰۲۴	۴	۰.۰۲۰
	C.13	هزینه‌های غیر قابل قبول مالیاتی	۵	۰.۰۴۰	۱	۰.۰۰۵
	C.14	رتبه‌بندی و کیفیت مؤسسه حسابرسی	۶	۰.۰۴۹	۱۱	۰.۰۵۵
قوانین و مقررات	C.15	نحوه اعمال تخفیف و ترجیح مالیاتی	۵	۰.۰۴۰	۹	۰.۰۴۵
	C.16	انسجام در قوانین و بخش‌نامه‌های مالیاتی	۵	۰.۰۴۰	۵	۰.۰۲۵
	C.17	معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی و ارتباط آن‌ها با موضوع فعالیت	۲	۰.۰۱۶	۵	۰.۰۲۵
مسئولیت و مهارت‌های فنی	C.18	مشاهده میدانی دارایی‌ها	۲	۰.۰۱۶	۳	۰.۰۲۳
	C.19	بررسی سوابق مالیاتی مؤدی	۳	۰.۰۲۴	۱۱	۰.۰۵۵
	C.20	ارتقای دانش فنی و مهارتی ممیزان	۲	۰.۰۵۴	۴	۰.۰۲۰
	C.21	تطبیق اینتاکد با نسبت سود ناخالص	۲	۰.۰۱۶	۳	۰.۰۱۵
	C.22	استعلام سامانه‌های فصلی و مؤدیان	۷	۰.۰۵۷	۱۰	۰.۰۵۰
	C.23	اعتبارسنجی اقلام مندرج در اظهارنامه	۳	۰.۰۲۴	۱۱	۰.۰۵۵
	C.24	تطبیق لیست حقوق سامانه مالیاتی و سازمان تأمین اجتماعی	۳	۰.۰۲۴	-	-
	C.25	نوسان معنادار در اقلام صورت‌های مالی در حداقل ۲ سال متوالی	۲	۰.۰۱۶	۵	۰.۰۲۵

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

مؤلفه	کد	شاخص	فراوانی حاصل از ادبیات		فراوانی حاصل از مصاحبه‌ها	
نسبت‌های مالی‌مالیاتی	C.26	حاشیه سود ناخالص، سود خالص و مقایسه آن با میانگین صنعت	۵	۰.۰۴۰	۳	۰.۰۱۵
	C.27	نسبت مالیات متمم به مالیات اصلی	۶	۰.۰۴۹	۴	۰.۰۲۰
	C.28	میزان کالای ساخته شده و ارتباط آن با نوع فعالیت شرکت	۲	۰.۰۱۶	-	-
	C.29	نسبت کل دارایی‌ها به حقوق صاحبان سهام	۳	۰.۰۲۴	۴	۰.۰۲۰
	C.30	نسبت مقداری مواد وارداتی به کل مواد مورداستفاده در تولید	۳	۰.۰۲۴	۴	۰.۰۲۰
		جمع	۱۲۲	۱	۱۹۹	۱

منبع: یافته‌های پژوهش.

نتایج محاسبات فازی و فازی‌سازی، در جدول ۳ آورده شده است. همان‌طور که مشاهده می‌شود شاخص‌های هشتم و چهارم (زیان ابرازی طی حداقل دو سال متوالی؛ نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده) به ترتیب بیشترین و کمترین درصد عدد قطعی را در مؤلفه عوامل فنی و عملکردی کسب نمودند؛ همچنین در مؤلفه قوانین و مقررات، بیشترین عدد قطعی مربوط به انسجام در قوانین و بخش‌نامه‌های مالیاتی حاصل گردید. در مؤلفه مسئولیت و مهارت‌های فنی، شاخص بیست سوم (اعتبارسنجی اقلام مندرج در اظهارنامه) و شاخص بیست و پنجم (نوسان معنادار در اقلام صورت‌های مالی) به ترتیب بیشترین و کمترین عدد قطعی مؤلفه را تشکیل دادند. درنهایت، شاخص‌های بیست و ششم و بیست و نهم (حاشیه سود ناخالص، سود خالص و مقایسه آن با میانگین صنعت؛ نسبت کل دارایی‌ها به حقوق صاحبان سهام) بیشترین و کمترین عدد قطعی از فازی‌سازی شاخص‌های مؤثر بر کشف تحریف مالیاتی را به خود اختصاص دادند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

جدول ۴. نتایج فازی‌سازی مؤلفه‌ها وشاخص‌های کشف تحریف مالیاتی

مؤلفه‌ها	شاخص	کران پایین (L)	محتمل‌ترین عدد (M)	کران بالا (U)	میانگین فازی		عدد قطعی (Crisp)	نتیجه
عوامل فنی و عملکردی	C.1	۰.۸۲	۰.۹۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۴۶	۰.۸۱۷	۰.۹۲	تأیید
	C.2	۰.۷۸	۰.۹۳	۰.۹۸	۰.۹۸۳	۰.۹۲۵	۰.۸۷۳	۰.۹۰	تأیید
	C.3	۰.۸۳	۰.۹۵	۱.۰۰	۱	۰.۹۵۰	۰.۸۲۵	۰.۹۳	تأیید
	C.4	۰.۶۹	۰.۸۵	۰.۹۵	۰.۹۵۴	۰.۸۵۴	۰.۶۸۸	۰.۸۳	تأیید
	C.5	۰.۸۰	۰.۹۳	۰.۹۸	۰.۹۷۹	۰.۹۲۵	۰.۸۰۱	۰.۹۰	تأیید
	C.6	۰.۸۴	۰.۹۶	۱.۰۰	۱	۰.۹۵۸	۰.۸۳۸	۰.۹۳	تأیید
	C.7	۰.۷۷	۰.۹۲	۰.۹۸	۰.۹۸۳	۰.۹۱۷	۰.۷۷۱	۰.۸۹	تأیید
	C.8	۰.۸۶	۰.۹۸	۱.۰۰	۱	۰.۹۷۵	۰.۸۶۳	۰.۹۵	تأیید
	C.9	۰.۸۴	۰.۹۶	۱.۰۰	۱	۰.۹۵۸	۰.۸۳۸	۰.۹۳	تأیید
	C.10	۰.۷۵	۰.۹۰	۰.۹۸	۰.۹۷۵	۰.۹۰۴	۰.۷۵۰	۰.۸۸	تأیید
	C.11	۰.۸۳	۰.۹۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۵۴	۰.۸۲۹	۰.۹۳	تأیید
	C.12	۰.۸۴	۰.۹۶	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۶۳	۰.۸۴۲	۰.۹۳	تأیید
	C.13	۰.۸۳	۰.۸۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۵۴	۰.۸۲۴	۰.۹۳	تأیید
	C.14	۰.۶۸	۰.۹۰	۰.۹۵	۰.۹۴۶	۰.۹۵۰	۰.۶۷۹	۰.۸۳	تأیید
قوانین و مقررات	C.15	۰.۷۶	۰.۹۳	۰.۹۶	۰.۹۶۳	۰.۹۰۱	۰.۷۵۸	۰.۸۷	تأیید
	C.16	۰.۷۹	۰.۹۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۲۹	۰.۷۹۲	۰.۹۰	تأیید
	C.17	۰.۶۹	۰.۸۵	۰.۹۹	۰.۹۴۸	۰.۸۵۱	۰.۶۸۶	۰.۸۳	تأیید
مسئولیت و مهارت‌های فنی	C.18	۰.۸۴	۰.۹۶	۰.۹۷	۰.۹۹۱	۰.۹۵۶	۰.۸۳۰	۰.۹۱	تأیید
	C.19	۰.۷۷	۰.۹۲	۰.۹۸	۰.۹۷۱	۰.۹۱۳	۰.۷۶۹	۰.۸۸	تأیید
	C.20	۰.۸۳	۰.۸۵	۰.۹۵	۰.۹۹۲	۰.۹۴۹	۰.۸۲۱	۰.۹۲	تأیید
	C.21	۰.۷۶	۰.۹۳	۰.۹۶	۰.۹۶۳	۰.۹۰۱	۰.۷۵۸	۰.۸۷	تأیید
	C.22	۰.۷۹	۰.۹۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۲۹	۰.۷۹۲	۰.۹۰	تأیید
	C.23	۰.۶۹	۰.۸۵	۰.۹۹	۰.۹۴۸	۰.۸۵۱	۰.۶۸۶	۰.۹۴	تأیید
	C.24	۰.۸۴	۰.۹۶	۰.۹۷	۰.۹۹۱	۰.۹۵۶	۰.۸۳۰	۰.۹۲	تأیید
	C.25	۰.۷۷	۰.۹۲	۰.۹۸	۰.۹۷۱	۰.۹۱۳	۰.۷۶۹	۰.۸۶	تأیید
نسبت‌های مالی و مالیاتی	C.26	۰.۸۳	۰.۸۵	۰.۹۵	۰.۹۹۲	۰.۹۴۹	۰.۸۲۱	۰.۹۳	تأیید
	C.27	۰.۷۶	۰.۹۳	۰.۹۶	۰.۹۶۳	۰.۹۰۱	۰.۷۵۸	۰.۸۷	تأیید
	C.28	۰.۷۹	۰.۹۵	۰.۹۹	۰.۹۹۲	۰.۹۲۹	۰.۷۹۲	۰.۹۰	تأیید
	C.29	۰.۶۹	۰.۸۵	۰.۹۹	۰.۹۴۸	۰.۸۵۱	۰.۶۸۶	۰.۸۳	تأیید
	C.30	۰.۸۴	۰.۹۶	۰.۹۷	۰.۹۹۱	۰.۹۵۶	۰.۸۳۰	۰.۹۲	تأیید

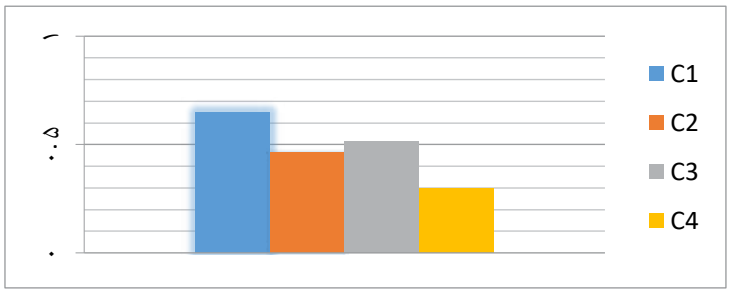
منبع: یافته‌های پژوهش.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

اولویت‌بندی شاخص‌های احصاء شده کشف تحریف مالیاتی به کمک تحلیل سلسله‌مراتبی فازی از طریق رویکرد مقیاس هفت‌درجه‌ای ساعتی تعیین گردید. همان‌طور در نمودار (۱) مشاهده می‌شود، مؤلفه عوامل فنی و عملکردی با وزن (۶۴۹ .۰) در رتبه اول، مؤلفه مسئولیت و مهارت‌های فنی به میزان (۵۱۶ .۰) در رتبه دوم، نسبت‌های مالی و مالیاتی و قوانین و مقررات به ترتیب با اوزان (۴۶۳ .۰) و (۲۹۶ .۰)، در رتبه سوم و چهارم از اولویت‌بندی مؤلفه‌های کشف تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی قرار می گیرد.

نمودار ۱. اولویت‌بندی مؤلفه‌های کشف تحریف در گزارش‌های مالی



منبع: یافته‌های پژوهش.

در گام بعدی مقایسه زوجی هریک از شاخص‌های مؤثر بر کشف تحریف مالیاتی به منظور رتبه‌بندی هر یک از شاخص‌ها در سطح مؤلفه و در سطح شاخص صورت پذیرفت. همان‌طور که مشاهده می‌شود گردش حساب‌جاری شرکا و سهام‌داران با وزن (۲۰۳ .۰) در رتبه نخست، سود قبل از مالیات (۱۸۶ .۰) رتبه دوم، گردش مواد و کالا (۱۷۳ .۰) در رتبه سوم و نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده (۱۰۱ .۰) در رتبه چهارم قرار می گیرد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

جدول ۵. نتایج مقایسه زوجی مؤلفه‌های کشف تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی

مؤلفه‌ها	شاخص‌ها	وزن اولیه	وزن نهایی	رتبه در سطح مؤلفه	رتبه در سطح شاخص
عوامل فنی و عملکردی	گردش حساب جاری شرکا و سهام‌داران	۰.۴۱۵	۰.۲۰۳	۱	۱
	سود قبل از مالیات	۰.۳۸۲	۰.۱۹۱	۲	۲
	گردش مواد و کالا	۰.۳۵۵	۰.۱۷۳	۳	۳
	نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده	۰.۳۳۵	۰.۰۸۷	۸	۱۶
	میزان اقلام تعهدی اختیاری	۰.۳۱۶	۰.۰۹۰	۷	۱۳
	جریان‌های نقدی ورودی به حساب‌ها و فروش ابرازی	۰.۲۹۲	۰.۰۶۶	۱۰	۱۸
	بندهای شرط و تأکید گزارش حسابرسی	۰.۴۰۵	۰.۱۰۱	۴	۶
	زیان ابرازی طی حداقل دو سال متوالی	۰.۵۹۲	۰.۰۳۳	۱۳	۲۲
	اقلام بستانکار حساب تعدیلات سنواتی	۰.۴۶۶	۰.۰۱۵	۱۴	۲۷
	میزان سرمایه ثبت شده نسبت به حجم عملیات آن	۰.۴۱۳	۰.۰۶۳	۱۱	۱۹
	افزایش حساب‌های دریافتی و نسبت آن با فروش	۰.۵۹۶	۰.۰۹۷	۵	۸
	تحقیق در خصوص حسن شهرت مؤدی	۰.۵۳۶	۰.۰۹۵	۶	۹
	هزینه‌های غیرقابل قبول مالیاتی	۰.۴۶۱	۰.۰۳۹	۱۲	۲۱
	رتبه‌بندی و کیفیت مؤسسه حسابرسی	۰.۴۰۱	۰.۰۷۱	۹	۱۷
قوانین و مقررات	نحوه اعمال تخفیف و ترجیح مالیاتی	۰.۴۵۳	۰.۰۲۰	۲	۲۵
	انسجام در قوانین و بخش‌نامه‌های مالیاتی	۰.۴۳۱	۰.۰۹۱	۱	۱۲
	معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی و ارتباط آن‌ها با موضوع فعالیت	۰.۲۶۰	۰.۰۰۹	۳	۲۹
مسئولیت و مهارت‌های فنی	مشاهده میدانی دارایی‌ها	۰.۳۳۰	۰.۰۱۹	۷	۲۶
	بررسی سوابق مالیاتی مؤدی	۰.۴۹۰	۰.۰۸۹	۴	۱۴
	ارتقای دانش فنی و مهارتی ممیزان	۰.۲۴۱	۰.۰۰۷	۸	۳۰
	تطبیق اینتاکد با نسبت سود ناخالص	۰.۳۵۵	۰.۱۶۹	۱	۵
	استعلام سامانه‌های فصلی و مؤدیان	۰.۳۳۵	۰.۰۸۷	۵	۱۵
	اعتبارسنجی اقلام مندرج در اظهارنامه	۰.۵۳۶	۰.۰۹۵	۳	۱۰
	تطبیق لیست حقوق سامانه مالیاتی و سازمان تأمین اجتماعی	۰.۴۶۱	۰.۰۳۹	۶	۲۰
	نوسان معنادار در اقلام صورت‌های مالی در حداقل دو سال متوالی	۰.۴۰۵	۰.۱۰۱	۲	۷
نسبت‌های مالی و مالیاتی	حاشیه سود ناخالص، سود خالص و مقایسه آن با میانگین صنعت	۰.۵۹۲	۰.۰۳۳	۴	۲۳
	نسبت مالیات متمم به مالیات اصلی	۰.۳۸۲	۰.۱۸۶	۱	۳
	میزان کالای ساخته شده و ارتباط آن با نوع فعالیت شرکت	۰.۳۵۵	۰.۱۷۰	۲	۴
	نسبت کل دارایی‌ها به حقوق صاحبان سهام	۰.۴۵۳	۰.۰۲۰	۵	۲۴
	نسبت مقداری مواد وارداتی به کل مواد مورداستفاده در تولید	۰.۴۳۱	۰.۰۹۱	۳	۱۱
	افزایش حساب‌های دریافتنی و نسبت آن با فروش	۰.۲۶۰	۰.۰۰۹	۶	۲۸

منبع: یافته‌های پژوهش.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

بحث و نتیجه‌گیری

تضاد منافع بین مؤدی و حسابرس مالیاتی ممکن است با اعمال تحریف در گزارش‌های مالی نمود پیدا کند. مؤدیان از طریق ارائه گزارش‌های مالی تحریف شده، سعی در ارائه تصویر واقعی و مطلوب از وضعیت مالی، عملکرد و جریان‌های نقدی حاصل از فعالیت‌های خود ارائه دهند و این مسیر ممکن است با مخدوش یا کتمان نمودن درآمدها، خرید فاکتورهای صوری، دست‌کاری و جابه‌جایی اقلام صورت‌های مالی و انجام هزینه‌های شرکت از منابع غیرمرتبط مانند حساب‌جاری شرکا و سهام‌داران انجام دهند. هدف از پژوهش حاضر، شناسایی و اولویت‌بندی مؤلفه‌ها و شاخص‌های مؤثر بر کشف تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی بود. در راستای پاسخ به سوأل اصلی پژوهش، عامل فنی و عملکردی با ۱۴ شاخص، عامل قوانین و مقررات با ۳ شاخص، مسئولیت و مهارت‌های فنی (۸ شاخص) و نسبت‌های مالی و مالیاتی (۶ شاخص) بیانگر مؤلفه‌ها و شاخص‌های احصاء شده از تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی بود. به طورکلی، نتایج بخش کمی پژوهش نیز نشان داد که گردش حساب‌جاری شرکا و سهام‌داران با وزن (۲۰۳ .۰) در رتبه نخست، سود قبل از مالیات (۱۸۶ .۰) رتبه دوم، گردش مواد و کالا (۱۷۳ .۰) رتبه سوم و نسبت درآمد عملیاتی به بهای تمام شده (۱۰۱ .۰) رتبه چهارم از اولویت‌بندی شاخص‌های مؤثر و تعیین‌کننده کشف تحریف مالیاتی را به خود اختصاص دادند. از مؤلفه عوامل فنی و عملکردی میزان اقلام تعهدی اختیاری، جریان‌های نقدی ورودی به حساب‌ها و فروش ابرازی، زیان ابرازی طی حداقل دو سال متوالی، میزان سرمایه ثبت شده نسبت به حجم عملیات آن و هزینه‌های غیرقابل‌قبول مالیاتی از سایر شاخص‌هایی بودند که تأثیر بسزایی در کشف تحریف مالیاتی دارند و به ممیزان در رسیدگی‌های حسابرسی کمک شایانی می‌نمایند. آخرین رتبه در سطح این مؤلفه مربوط به اقلام بستانکار حساب تعدیلات سنواتی بود که در اولویت چهاردهم قرار می‌گیرد. در مؤلفه قوانین و مقررات سه شاخص مهم نحوه اعمال تخفیف و ترجیح مالیاتی، انسجام در قوانین و بخش‌نامه‌های مالیاتی و معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی و ارتباط آن‌ها با موضوع فعالیت تبیین گردید که در این میان انسجام در قوانین و بخش‌نامه‌های مالیاتی با ضریب (۰۹۱ .۰) از اولویت اول در سطح مؤلفه برای کشف تحریف مالیاتی از گزارش‌های مالی قرار گرفت. در مؤلفه مسئولیت‌ها و مهارت‌های فنی حسابرسان مالیاتی نیز تطبیق اینتا کد با نسبت سود ناخالص و ارتقای دانش فنی و مهارتی ممیزان به ترتیب با ضریب (۱۶۹ .۰) و (۰۰۷ .۰) اولین و آخرین رتبه در سطح اهمیت از کشف تحریف در گزارش‌های مالی را تشکیل دادند. در نهایت، نسبت مالیات متمم به مالیات اصلی با ضریب

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

(۰.۱۸۶) و نسبت کل دارایی‌ها به حقوق صاحبان سهام با ضریب (۰.۰۲۰) اولین و آخرین رتبه را در سطح مؤلفه نسبت‌های مالی و مالیاتی را به خود اختصاص دادند. بر این اساس، در راستای نیل به اهداف پژوهش، پیشنهادهای کاربردی منتج از سوأل پژوهش به شرح زیر ارائه می‌گردد:

۱. گسترش فرهنگ مالیاتی و گفتمان آزاد در پرتو تئوری بیان حقیقت از راهکارهای عملی و فرهنگی مؤثری در جلوگیری از اعمال تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی به شمار می‌آید. در این راستا نشان‌دار نمودن مالیات‌های دریافتی، جلب‌اعتماد عمومی و پاسخگویی در قبال مؤدیان از انگیزه‌های اعمال تحریف در گزارش‌های مالی توسط مؤدیان می‌کاهد.

۲. ضروری است به منظور جلوگیری از اعمال سلیقه حسابرسان مالیاتی در رسیدگی به حساب‌های جاری شرکا و همچنین کشف تقلب‌های مالیاتی که در یافته‌های پژوهش حاضر نیز رتبه اول هم در سطح مؤلفه و هم در سطح شاخص‌های مؤثر بر کشف تقلب مالیاتی کسب نمود، هرچه سریع‌تر بخش‌نامه و دستورالعمل واحد و فراگیر در این رابطه، تقویم گردد.

۳. تعارض در قوانین و استانداردهای حسابداری از دیدگاه حسابرسان مالیاتی و حسابرسان صورت‌های مالی به‌وضوح در این پژوهش مشخص گردید. ازاین‌رو پیشنهاد می‌گردد نهادهای ناظر، مجامع حرفه‌ای و سیاست‌گذاران حرفه حسابداری و مالیاتی با تشکیل کارگروه مشترک و رسیدن به تشریک‌مساعی، به پیوند قوانین، آئین‌نامه و دستورالعمل‌های مالیاتی با استانداردها، ضوابط و رویه‌ها در حسابداری کمک نموده و تعارض بین قوانین و استانداردها را باتوجه‌به شرایط محیطی، اجتماعی و سیاسی کشور به حداقل ممکن برسانند.

۴. گزارشگری در زمان واقعی ضمن مقابله با بروکراسی‌های فرسایشی اداری، یکی از ابزارهای هوشمندسازی مالیات‌ستانی صحیح و مبتنی بر دقت و سرعت در تحلیل داده‌هاست. به سیاست‌گذاران و رؤسای سازمان امور مالیاتی پیشنهاد می‌گردد با تقویت زیرساخت‌های سیستمی و استفاده از ابزارهای نوین همچون هوش مصنوعی به رفتار مؤدیان در پیش‌بینی تقلب‌های مالیاتی موجود در گزارش‌های مالی می‌توان کمک شایانی نمود.

۵. سامانه‌های مالیاتی می‌بایست متمرکز بر اطلاعات هوشمند و یکپارچه از مؤدیان در تشخیص اقلام مشمول مالیات صورت‌های مالی باشد. ازاین‌رو پیشنهاد می‌گردد تمرکز سامانه‌های متصل به سامانه‌های مالیاتی در تمام نهادهای عمومی دولتی و غیردولتی هر چه سریع‌تر به وقوع پیوسته و از بی‌اعتمادی مؤدیان در تکمیل و تنقیح و تلخیص اطلاعات جانب‌دارانه به نفع دولت جلوگیری به عمل آید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

۶. نرم‌افزارهای حسابداری موجود در بازار، با استانداردهای جدید (استاندارد شماره‌های ۴۳ و ۳۵ حسابداری و ...) و آئین‌نامه و قوانین مالیاتی، به خوبی تطبیق داده نشده است و نمونه آن، عدم اعمال معافیت‌های مالیاتی مندرج در قانون بودجه سنواتی می‌باشد؛ لذا پیشنهاد می‌گردد شرکت‌های نرم‌افزاری خود را با قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی به روزسانی نموده و ابتکار عمل را به کاربران نرم‌افزارها واگذار ننمایند و از طریق اتوماسیون سازی فرایندهای مالیاتی، تغییرات را به‌صورت فراگیر در نرم‌افزارهای خود اعمال کنند.

۷. اتوماسیون سازی و حسابرسی سیستمی مالیات‌بردرآمد به مثابه مالیات بر ارزش‌افزوده نیز یکی از ابزار لازم برای جلوگیری از تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی است که انتظار می‌رود سازمان هر چه زودتر زیرساخت‌های لازم را برای دستیابی به این مهم فراهم نماید.

۸. صورت‌های مالی حسابرسی شده، یکی از مبانی مهم قضاوت‌های حسابرسان است که متأسفانه به دلیل وابستگی اقتصادی حسابرسان به صاحب‌کاران و کیفیت پایین حسابرسی‌ها، ممیزان مالیاتی توجه بسیار کمتری به گزارش مزبور به غیر از بندهای شرط و تأکید می‌نمایند. این در حالی است که حسابرسی صورت‌های مالی در زمینه کشف تقلب مالیاتی می‌تواند بسیار یاری‌دهنده باشد. ازاین‌رو، به سازمان حسابرسی و جامعه حسابداران رسمی پیشنهاد می‌گردد در راستای افزایش کیفیت حسابرسی‌ها و اعتمادسازی بین حسابرسان مالیاتی و صورت‌های مالی، ضمن استفاده از ابزار انتظامی و پایش مستمر عملکرد حسابرسان، در خصوص رتبه‌بندی کیفی گزارش‌های حسابرسی و فراهم نمودن بسترهای استقلال باطنی حسابرسان تمهیدات ویژه‌ای اعمال نمایند.

تعارض منافع

تعارض منافع ندارم.

سپاسگزاری

از کلیه مشارکت‌کنندگان در تهیه و تدوین این مقاله تشکر و قدرانی می‌شود.

ORCID

Saeid Samimi https://orcid.org/0000-0002-1180-7366
Issa Oroujzadeh https://orcid.org/0009-0002-0441-6065
Nabi Najafi https://orcid.org/0009-0002-5790-4388

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

منابع

۱. اسکندری، مهدی، و اکبریان، رضا. (۱۳۹۰). بررسی عوامل مؤثر بر پذیرش اظهارنامه مالیاتی الکترونیکی در ایران (مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی استان قزوین). پژوهش‌نامه مالیات، ۱۱(۱)، ۲۲۱ - ۲۴۴.

۲. اعتمادی، حسین، سپاسی، سحر، و ساری، محمدعلی. (۱۳۹۴). چارچوب مفهومی طرح‌ریزی مالیات شرکتی. پژوهش حسابداری، ۱(۲۰)، ۶۱ - ۸۰.

۳. براتی، اکبر، و نمامیان، فرشید. (۱۳۹۴). بررسی و سنجش عوامل مؤثر بر پذیرش اظهارنامه مالیاتی- الکترونیکی (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان کرمانشاه). پژوهش‌نامه مالیات، ۶(۲۵)، ۹۱ - ۱۲۲.

۴. تقوی قاسم‌آباد، فاطمه، دارابی، رویا، و چهارمحالی، شهرام. (۱۴۰۲). ارائه مدل حسابرسی مالیاتی با توجه به اثرات ایمنی روانی و دانش حسابرسی مالیاتی در دوران کشف تقلبات مالیاتی. پژوهش‌نامه مالیات، ۳۱(۵۸)، ۲۶-۴۶.

۵. حیدری، حامد. موسی خانی، مرتضی، البرزی، محمود، و دیوان دری، علی. (۱۳۹۹). شناسایی و اعتبارسنجی پیشایندها و پیامدهای پذیرش زنجیره‌بلوکی در بازارهای مالی ایران با رویکرد فازی. مهندسی مالی و مدیریت اوراق بهادار، ۴۲(۳)، ۵۰ - ۶۳.

۶. زنگنه، احسان. (۱۳۸۹). بررسی روابط متقابل اجتماعی بر سطح تمکین مؤدیان مالیاتی؛ مطالعه موردی استان اصفهان (پایان‌نامه کارشناسی ارشد). دانشگاه اصفهان، اصفهان.

۷. شهبازیان، حمدالله. (۱۳۷۳). تحول مالیات‌های مستقیم در ایران از ۱۳۴۵ تا امروز (پایان‌نامه کارشناسی ارشد). دانشگاه تهران، تهران.

۸. صفری‌گرایلی، مهدی، و پودینه، شیوا. (۱۳۹۵). اجتناب مالیاتی و به‌موقع بودن اعلان سود: آزمون تجربی از بورس اوراق بهادار. پژوهش‌نامه مالیات، ۵۶(۱)، ۱۸ - ۳۱.

۹. صیادی سومار، علی، رهنمای رودپشتی، فریدون، وکاکایی تبار، زهرا. (۱۳۹۷). علل پدیده فرار مالیاتی در ایران با تأکید بر شکاف بین دیدگاه مؤدیان و کادر مالیاتی بر اساس مدل سلسله‌مراتبی فازی (مطالعه موردی استان ایلام). فصلنامه پژوهش حسابداری و حسابرسی، ۸(۱)، ۱-۲۶.

۱۰. صمدی، علی حسین، و تابنده، راضیه. (۱۳۹۲). فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن). پژوهش‌نامه مالیات، ۶۷(۱)، ۷۷-۱۰۶.

۱۱. صمیمی، سعید. (۱۴۰۲). خاستگاه حسابرس مسئول در پرتو تضاد شناختی مسئولیت‌های حسابرسان: کاربست زمینه بنیان در هم‌گرایی انتظارات. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۳۰(۳)، ۴۸۱ - ۴۹۹.

۱۲. عبداله میلانی، مهنوش، و اکبرپور، روشن. (۱۳۹۱). فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیررسمی در ایران. پژوهش‌نامه مالیات، ۲۰(۱۳)، ۱۴۱-۱۶۷.

۱۳. علوی‌راد، حسن، کردستانی، فرشته، دلگشایی، یلدا، و حجازی، اسد. (۱۳۹۹). طراحی و اعتبارسنجی الگوی جذب اعضای هیأت علمی در مؤسسات آموزش عالی. فصلنامه علمی آموزش علوم دریایی، ۲۲(۱)، ۷۱ - ۸۵.

۱۴. فغانی، مهدی، زارعی، حمید، سعیدی گراغانی، مسلم، و دارسنج، سکینه. (۱۳۹۸). تأثیر سرمایه فکری بر رابطه بین نظام حاکمیت شرکتی و اجتناب مالیاتی. فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۸(۴)، ۱-۲۸.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

۱۵. محمدی آزاد، مهران. (۱۳۹۶). شناسایی و رتبه‌بندی عوامل مؤثر بر اجرای خط‌مشی‌های مالیاتی در ایران. رویکردهای پژوهشی نوین در مدیریت و حسابداری، ۱(۳)، ۵۰ - ۶۲.
۱۶. نبوی چاشمی، سیدعلی، و برزگر تهمتن، ناصر. (۱۳۹۷). بررسی و سنجش عوامل مؤثر بر ایجاد وقفه‌های مالیاتی در نظام مالیاتی ایران (مطالعه موردی: اداره کل امور مالیاتی استان مازندران). پژوهش‌نامه مالیات، ۳۹(۸۷)، ۵۶ - ۸۵.
۱۷. محرم‌زاده، عبدالله، طالبی، بهنام، و دانشور، زرین. (۱۳۹۹). شناسایی و اعتبارسنجی عوامل مداخله‌گر در سیاست‌گذاری آموزش نیروی انسانی (مطالعه ترکیبی). توانمندسازی سرمایه انسانی، ۳(۲)، ۹۵ - ۱۰۲.
۱۸. ملکی مین باش، مرتضی، و شهریاری، مهری. (۱۳۹۵). ارائه مدلی برای پذیرش اظهارنامه مالیاتی الکترونیکی از منظر مؤدیان مالیاتی. پژوهش‌نامه مالیات، ۳۱(۷۹)، ۴۰ - ۵۶.
۱۹. موسوی، رسول، آقایی چادگانی، آرزو، و کمالی، احسان. (۱۴۰۳). طراحی مدل به‌کارگیری داده‌های بزرگ در حوزه مالیات اشخاص حقیقی به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی. مجله حسابداری دولتی، ۱۰(۱)، ۲۰۷ - ۲۲۴.
۲۰. نجفی، صالحی و اله‌کرم، امیری. (۱۴۰۱). ارائه الگویی برای کشف تقلب مالیاتی بر اساس تیپ‌های شخصیتی مدیران مالی شرکت‌ها با استفاده از رویکرد شبکه‌های عصبی. پژوهش‌نامه مالیات، ۳۰(۵۳)، ۷۱ - ۹۶.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

References

1. Alavi Rad, H., Kordestani, F., Delgoshaei, Y., & Hejazi, A. (2019). Design and Validation of the Model for Attracting Faculty Members in Higher Education Institutions. *Quarterly Journal of Marine Science Education*, *22*(1), 71-85. [In Persian]
2. Abdixhiku, L., Krasniqi, B., Pugh, G., & Hashi, I. (2017). Firm Level Determinants of Tax Evasion in Transition Economies. *Economic Systems, 41*(3), 354-366.
3. Abdollah Milani, M., & Akbarpourroshan, N. (2012). Tax Evasion from the Underground Economy. *Journal of Tax Reaserch, 20*(13), 141-168. [In Persian]
4. Antinozzi, H. S., & Stanley, D. O. (2024). IRS Audit Detection Risk and Firm Tax Behavior: Can Tax Fraud Be Deterred by Increasing IRS Budgets? *Journal of Forensic Accounting Research, 4*(9), 1-19.
5. Ansah, S., Moyes, G. D., Babangida Oyelere, P., & Hay, D. (2002). An empirical analysis of the likelihood of detecting fraud in New Zealand. *Managerial Auditing Journal, 17*(4), 192-204.
6. Barati, A., & Namamian, F. (2015). The Investigation of Factors Affecting Adoption of Electronic Tax Returns Case Study of Kermanshah Province Tax Affairs General Directorate's Taxpayers. *Journal of Tax Reaserch, 23*(25), 91-122. [In Persian]
7. Benkraiem, R., Uyar, A., Kilic, M., & Schneider, F. (2021). Ethical Behavior، Auditing Strength and Tax Evasion: A Worldwide Perspective. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 43*(1), 456-473.
8. Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are Family Firms More Tax Aggressive than Non-Family Firms? *Journal of Financial Economics*, *95*(1), 41-61.
9. De Simone, L., Stomberg, B., & Williams, B. (2023). Does Tax Enforcement Disparately Affect Domestic Versus Multinational Corporations around the World? *Contemporary Accounting Research*, *40*(4), 2816-2845.
10. Deloitte. (2020). Covid 19 and Fraud Risk: Managing and Responding in Times of Crisis. Retrieved from https: //www.deloitte.com/za/en/Industries/ government-public/perspectives/fraud-waste-and-abuse.html
11. Dhaliwal, D. S., Gleason, C. A., & Mills, L. F. (2004). Last-chance Earnings Management: Using the Tax Expense to Meet Analysts' Forecasts. *Contemporary Accounting Research*, *21*(2), 431-459.
12. Eskandari, M., & Akbarian, R. (2011). Investigating Effective Factors on adopting Tax E-filling in Iran (A Case Study of State Tax Administration of Qazvin Province). *Journal Tax Reaserch, 19*(11), 221-244. [In Persian]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

13. Etemadi, H., Sepasi, S., & Sari, M. (2016). A Conceptual Framework for Corporate Tax Planning. *Journal of Accounting and Social Interests*, *6*(1), 61-80. [In Persian]
14. Faghani, M., Zarei, H., Saeidi Garaghani, M., & Darsanj, S. (2019). The Effect of Intellectual Capital on the Relationship between Corporate Governance System and Tax Avoidance. *Quarterly Journal of Empirical Accounting Research, 8*(4), 1-28. [In Persian]
15. Fox, Z. D., Jacob, M., Wilde, J. H., & Wilson, R. J. (2022). Beyond Borders: Uncertainty in Supragovernmental Tax Enforcement and Corporate Investment. *The Accounting Review*, *97*(6), 233-261.
16. Graetz, M. J., Reinganum, J. F., & Wilde, L. L. (1986). The Tax Compliance Game: toward an Interactive Theory of Law Enforcement. *The Journal of Law, Economics, and Organization*, *2*(1), 1-32.
17. Graham, J. R., Hanlon, M., Shevlin, T., & Shroff, N. (2014). Incentives for Tax Planning and Avoidance: Evidence from the Field. *The Accounting Review*, *89*(3), 991-1023.
18. Keshner, A. (2022). IRS Loses $500 Billion a Year to Unpaid Taxes—But It's about to Invest $80 Billion in Administration and Enforcement. Retrieved from TaxWatch.
19. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *Journal of accounting and Economics*, *50*(2-3), 127-178.
20. Hanlon, M., Hoopes, J. L., & Shroff, N. (2014). The Effect of Tax Authority Monitoring and Enforcement on Financial Reporting Quality. *The Journal of the American Taxation Association*, *36*(2), 137-170.
21. Heydari, H., Musa Khani, M., Alborzi, M., & Divandari, A. (2010). Identifying and Validating the Antecedents and Consequences of Blockchain Adoption in Iranian Financial Markets with a Fuzzy Approach. *Financial Engineering and Securities Management, 42*(3), 50-63. [In Persian]
22. Hoover, J. N. (2018). States Use BI, Data Warehousing to Recoup Unpaid Taxes. *Intelligent Enterprise, 12*(1), 95-110.
23. Hoopes, J. L., Mescall, D., & Pittman, J. A. (2012). Do IRS Audits Deter Corporate Tax Avoidance? *The Accounting Review*, *87*(5), 1603-1639.
24. Holt, M. R., Nessa, M. L., & Towery, E. (2022). The Effect of Unaudited Tax Positions on Corporate Tax Aggressiveness: Evidence from Statute of Limitations Lapses. *SSRN, 3920571*, 1-56.
25. Maleki Min Bash, M., & Shahriari, M. (2016). Presenting a Model for Accepting Electronic Tax Returns from the Perspective of Taxpayers. *Tax Research Journal, 31*(79), 40-56. [In Persian]
26. Marr, C., & Murray, C. (2016). IRS Funding Cuts Compromise Taxpayer Service and Weaken Enforcement. Retrieved from https: //www.cbpp.org/sites/default/files/atoms/files/6-25-14tax.pdf

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

27. Mason, P., & Williams, B. (2022). Does IRS Monitoring Deter Managers from Committing Accounting Fraud? *Journal of Accounting, Auditing & Finance, 37*(3), 700–722.
28. Mohammadi Azad, M. (2017). Identifying and Ranking the Factors Affecting the Implementation of Tax Policies in Iran. *Modern Research Approaches in Management and Accounting, 1*(3), 50-62. [In Persian]
29. Mousavi, R., Aghaei Chadegani, A., & Kamali, E. (2024). Designing a Model for Using Big Data in the Field of Personal Taxation to Prevent Tax Evasion. *Journal of Government Accounting, 10*(1), 207-224. [In Persian]
30. Moharramzadeh, A., Talebi, B., & Daneshvar, Z. (2019). Identifying and Validating The Interfering Factors in Human Resource Training Policy-Making (A Mixed Study). *Human Capital Empowerment, 3*(2), 95-102. [In Persian]
31. Nabavi Chashmi, S. A., & Barzegar Tohmatan, N. (2018). Investigation and Measurement of Factors Affecting the Creation of Tax Breaks in the Iranian Tax System (Case Study of the General Directorate of Tax Affairs of Mazandaran Province). *Tax Research Journal, 39*(87), 56-85. [In Persian]
32. Najafi, S., Salehi, A., & Amiri, H. (2022). Providing a Model for Detecting Tax Fraud Based on the Personality Types of Corporate Financial Managers using the Neural Network Approach. *Journal of Tax Research, 30*(53), 71-96.
33. Nessa, M., Schwab, C. M., Stomberg, B., & Towery, E. M. (2020). How do IRS Resources Affect the Corporate Audit Process? *The Accounting Review*, *95*(2), 311-338.
34. OECD. (2022). Tax Fraud and Evasion: Report 2023. Retrieved from https: //www.oecd.org/
35. Samee-Rad, A., & Shah-Bahrami, A. (2016). Improving the Efficiency of Tax Fraud Detection Algorithms Using Parallel Processing Patterns. *Journal of Tax Research, 24*(29), 11-32. [In Persian]
36. Safari-Graili, M., & Poudineh, Sh. (2016). Tax Avoidance and Timeliness of Profit Announcement: An Empirical Test from the Stock Exchange. *Journal of Tax Research, 56*(1), 18-31. [In Persian]
37. Sayadi Somar, A., Rahnamae Rudpashti, F., & Kakai Tabar, Z. (2018). Causes of Tax Evasion in Iran with Emphasis on the Gap Between the Views of Taxpayers and Tax Officials Based on a Fuzzy Hierarchical Model (Case Study of Ilam Province). *Quarterly Journal of Accounting and Auditing Research, 8*(1), 1-26. [In Persian]
38. Samadi, A. H., & Tabandeh, R. (2013). Tax Evasion in Iran (Investigation of Causes and Effects and Estimation of Its Amount). *Journal of Taxation, 67*(1), 77-106. [In Persian]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]

39. Samimi, S. (2023). The Origin of the Responsible Auditor in the Light of the Cognitive Conflict of Auditors' Responsibilities: Applying the Grounded Approach to Expectation Convergence. *Accounting and Auditing Reviews, 30*(3), 481-499.
40. Sobhanian, A. (2018). Investigating the Effect of Financial Distortions on Tax Avoidance with Emphasis on the Role of Transactions with Related Parties. *Accounting and Management Perspectives, 1*(3), 1-13.
41. Shahbazian, H. (1994). *The Evolution of Direct Taxes in Iran from 1966 to Today* (Master's Thesis). University of Tehran, Tehran. [In Persian]
42. Taghavi Ghasemabad, F., Darabi, R., & Chaharmahali, Sh. (2023). Presenting a Tax Audit Model Considering the Effects of Psychological Safety and Tax Audit Knowledge during the Period of Tax Fraud Detection. *Journal of Tax Research, 31*(58), 26-46. [In Persian]
43. Zanganeh, E. (2010). *Investigating Social Interactions on Taxpayers' Compliance Level; Case Study of Isfahan Province* (Master's Thesis). Isfahan University, Isfahan. [In Persian]

استناد به این مقاله: صمیمی، سعید، اروج‌زاده، عیسی، و نجفی، نبی. (۱۴۰۴). شناسایی مؤلفه‌ها و شاخص‌های تحریف مالیاتی در گزارش‌های مالی: رهیافت فراترکیب. پژوهشنامه مالیات، ویژه‌نامه همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی ایران، ۲۶۷ - ۲۹۶.

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

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-24]

[DOI: 10.61882/taxjournal.0.265]