ACCOUNTING, FINANCE AND COMPUTATIONAL INTELLIGENCE

# Identifying Indigenous Dimensions and Components for Preventing Tax Evasion in Iran

**1. Seyed Ali Hosseini Darbarazi: Department of Accounting, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran**

**2. Nasim Shahmoradi*: Department of Accounting, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran. Email: nasim.shahmoradi@iau.ac.ir (Corresponding Author)**

**3. Mahmood Moein Addin: Department of Accounting, Ya.C., Islamic Azad University, Yazd, Iran**

**Article history**

Received: 03 August 2026

Revised: 02 November 2026

Accepted: 09 November 2026

Initial Publish: 09 November 2026

Final Publish: 22 December 2027

## Abstract:

The objective of this study was to identify and explain indigenous and context-specific dimensions and components contributing to the prevention of tax evasion in Iran and to organize them within a comprehensive and integrated framework. This qualitative study employed an exploratory-descriptive approach within an interpretive paradigm. The participants comprised 24 experts in taxation, economics, accounting, tax law, and financial corruption prevention, selected through purposive and snowball sampling until theoretical saturation was achieved. Data were collected through in-depth semi-structured interviews and analyzed using Braun and Clarke's six-phase thematic analysis with MAXQDA 2020. Trustworthiness was enhanced through member checking, data-source triangulation, peer review, and inter-coder agreement. Cohen's kappa coefficient of 0.87 indicated a high level of coding consistency. The thematic analysis revealed that the indigenous framework for preventing tax evasion comprised six interconnected dimensions: economic, legal, institutional-organizational, technological, socio-cultural, and supervisory-strategic. The economic dimension functioned as the foundational context, the legal dimension as the regulatory framework, the institutional-organizational dimension as the structural prerequisite, the technological dimension as an enabling mechanism, the socio-cultural dimension as the basis for sustainable compliance, and the supervisory-strategic dimension as the control and optimization mechanism. These dimensions demonstrated a hierarchical and interactive relationship. Effective implementation of technological tools and intelligent supervision depended on institutional coordination and legal reform, while sustainable prevention required enhanced tax-related trust, perceived fairness, public education, and social participation. Effective prevention of tax evasion in Iran requires a multidimensional, coordinated, and context-sensitive approach. Isolated legal, technological, or supervisory interventions are unlikely to produce sustainable outcomes without simultaneous economic, institutional, and socio-cultural reforms. Accordingly, the proposed six-dimensional indigenous framework can provide a practical foundation for designing integrated policies aimed at strengthening tax compliance and improving the effectiveness of Iran's tax system.

**Keywords:** Tax evasion, indigenous dimensions, preventive components, tax system, Iran.

**Citation:** Hosseini Darbarazi, S. A., Shahmoradi, N., & Moein Addin, M. (2027). Identifying Indigenous Dimensions and Components for Preventing Tax Evasion in Iran. *Accounting, Finance and Computational Intelligence,* 5(5), 1-22.

**Copyright:** © 2027 by the authors. Published under the terms and conditions of Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) License.

**Extended Abstract**

**Introduction**

Tax evasion is one of the most persistent challenges confronting contemporary public finance systems because its consequences extend beyond the immediate loss of government revenue. It undermines fiscal capacity, weakens distributive justice, distorts competition among economic actors, reduces public trust in government institutions, and constrains the state's ability to finance infrastructure, welfare, education, health, and development programs. The problem is particularly significant in developing economies, where informal economic activities, institutional fragmentation, limited transparency, administrative inefficiency, and unstable macroeconomic conditions may create favorable conditions for concealing taxable income and transactions. Evidence from developing countries indicates that tax evasion may negatively affect economic performance by weakening public revenues, increasing inequality, and reducing the effectiveness of fiscal policy (Mohammadzadeh Foulad & Khorramabadi, 2024).

Recent scholarship increasingly treats tax evasion as a multidimensional phenomenon rather than a behavior that can be explained solely through tax rates, sanctions, or the probability of detection. A meta-analytic examination of international studies has shown that economic, institutional, behavioral, social, and regulatory determinants jointly influence tax evasion (Panahi et al., 2025). Similarly, research applying structural equation modeling and configurational analysis has demonstrated that individuals' tax-evasion behavior results from different combinations of attitudes, perceptions, incentives, and contextual conditions rather than from a single linear mechanism (Kumar et al., 2025). Psychological factors are also important. From the perspective of psychological reactance theory, excessive perceptions of restriction or coercion in tax regulation may generate resistance and strengthen intentions to evade taxes, suggesting that enforcement must be accompanied by legitimacy, perceived fairness, and trust (Falsetta & Spilker, 2025).

Macroeconomic conditions constitute another important dimension of tax evasion. Evidence from Iran indicates that macroeconomic variables may have nonlinear relationships with tax evasion (Motallebi & Alizadeh, 2024). Furthermore, tax burden and production have been found to exert asymmetric effects on tax evasion, implying that taxpayers may respond differently to favorable and unfavorable economic changes (Mohammadi et al., 2024). Economic policy uncertainty and variations in effective tax rates may also alter evasion behavior across different economic regimes (Samadian et al., 2024). These findings suggest that preventive policies cannot be separated from the broader economic context within which taxpayers make financial decisions.

The Iranian context also contains distinctive structural conditions that require locally grounded preventive strategies. Sanctions, complex related-party transactions, the informal economy, and opaque financial networks may increase the difficulty of identifying taxable activities. Recent evidence suggests that graph-mining and fuzzy metaheuristic techniques can assist in identifying tax-evasion risks in related-party transactions under sanctions (Ahmadpour et al., 2025). Such findings underscore the need for prevention models that account for Iran's distinctive economic, institutional, and regulatory characteristics.

Institutional capacity and governance are equally important. Tax evasion prevention requires coordinated action among tax authorities, banks, customs administrations, judicial institutions, registration agencies, and other organizations possessing economic information. A preventive network-governance model developed for Iran highlights the importance of interorganizational cooperation and coordinated governance in reducing tax-evasion opportunities (Khodabandeh et al.,

2024). International evidence concerning multinational tax evasion and money laundering likewise emphasizes the importance of effective financial investigation systems and institutional cooperation (Ofori & Appiah, 2025).

Technological transformation has further changed the architecture of tax administration. Electronic government services can improve transparency, standardize processes, reduce direct discretionary interactions, and facilitate the traceability of transactions. Iranian evidence indicates that electronic government services can contribute to reducing tax evasion and that information and communication technology strengthens this effect (Zamani et al., 2024). Similarly, comprehensive electronic tax-collection models emphasize the integration of digital systems as a mechanism for reducing opportunities for concealment and noncompliance (Rabiei et al., 2024). Information technology capabilities and information systems have also been identified as essential resources for improving tax-evasion prevention (Hajializadeh et al., 2025).

Artificial intelligence and advanced analytics now provide additional opportunities for risk-based tax supervision. Artificial intelligence models have demonstrated the capacity to detect tax evasion embedded in complex network structures (Nuryani et al., 2024), while AI-based approaches have also been proposed for detecting evasion by legal entities (Rostambeygi & Ayneband, 2024). Graph-based tax-evasion detection using related-party transaction data further illustrates how relationships among taxpayers and entities can reveal suspicious patterns that conventional auditing may overlook (Xu et al., 2025). Digital transformation and knowledge-management systems can additionally improve tax-audit quality and strengthen institutional capacity to detect irregularities (Ahmad & Gupta, 2025). Accounting-based detection models, including the Beneish model and financial-statement restatements, may also provide useful warning indicators, although their effectiveness depends on the specific context and quality of financial information (Christabella & Puspita, 2025).

Tax-evasion behavior is also dynamic and adaptive. Agent-based simulations incorporating large language models and deep reinforcement learning conceptualize tax evasion as an emergent outcome of interactions among adaptive economic agents (Lazebnik & Shami, 2025). This perspective reinforces the need for tax administrations to become learning systems capable of continuously updating their monitoring strategies. Smart governance similarly emphasizes the integration of technology, accountability, transparency, and effective public administration in controlling tax evasion (Ashrafi, 2025).

Despite these developments, previous studies have often examined economic, legal, institutional, technological, cultural, and supervisory determinants separately. Consequently, there remains a need for an integrated and context-sensitive framework that explains how these dimensions should be organized for tax-evasion prevention in Iran. The present study therefore sought to identify the indigenous dimensions and components of tax-evasion prevention in Iran and organize them within a comprehensive, interactive framework.

**Methods and Materials**

This study employed a qualitative exploratory-descriptive design within an interpretive paradigm. The study population consisted of experts with substantial academic or professional experience in taxation, economics, accounting, tax law, financial auditing, and financial corruption prevention in Iran. Eligibility criteria included at least ten years of relevant academic, research, managerial, or professional experience and recognized expertise demonstrated through scholarly publications, executive experience, professional activities, or key organizational positions.

Participants were selected through purposive sampling supplemented by snowball sampling. Recruitment continued until theoretical saturation was achieved, meaning that additional interviews no longer generated substantively new concepts or themes. The final sample consisted of 24 experts representing university academics and researchers, senior managers and

specialists from the Iranian tax administration, certified accountants and independent auditors, judicial and tax-law experts, and private-sector financial professionals.

Data were collected through in-depth semi-structured interviews. The interview guide was developed after reviewing the conceptual domain of tax evasion and consulting specialists. It contained six principal questions and 15 supplementary probing questions. A preliminary interview process was conducted with three individuals to assess the clarity and adequacy of the questions. Interviews lasted approximately 45 to 90 minutes and were conducted either face-to-face or through secure online communication platforms.

The data were analyzed using thematic analysis following a six-stage analytical process. Interview transcripts were repeatedly reviewed, coded, categorized, and progressively organized into lower-order concepts, components, and overarching dimensions. MAXQDA 2020 was used to manage transcripts, codes, analytical notes, relationships among categories, and conceptual maps. Trustworthiness was enhanced through member checking, data-source triangulation, peer review, documentation of methodological decisions, and inter-coder agreement. Approximately 20% of the interview material was independently coded by another researcher, and Cohen's kappa coefficient was 0.87, indicating a high level of coding agreement.

**Findings**

Analysis of the 24 interviews resulted in the identification of six major dimensions and 26 key components constituting an indigenous model for preventing tax evasion in Iran. The dimensions were not interpreted as independent categories; instead, they formed a hierarchical and interactive system in which the effectiveness of each level depended partly on the functioning of the preceding and complementary levels.

The first dimension was economic and functioned as the fundamental context of the model. It included the extensive informal economy, macroeconomic instability, and the inappropriate structure of tax revenues. Participants emphasized that persistent inflation, exchange-rate volatility, uncertainty, extensive unregistered economic activities, dependence on non-tax revenues, and poorly targeted exemptions could undermine preventive tax policies.

The second dimension was legal. It comprised legal gaps and ambiguities as well as weaknesses in enforcement and deterrence mechanisms. Participants emphasized the need for clear and comprehensive taxation laws, consistent legal interpretation, precise distinctions between tax evasion and tax avoidance, effective anti-avoidance provisions, proportional sanctions, timely adjudication, and effective mechanisms for collecting outstanding tax liabilities.

The third dimension was institutional-organizational and represented the principal structural prerequisite of the framework. Its components included legal transparency and stability, independence and authority of the tax administration, governmental accountability and fiscal transparency, interinstitutional coordination, administrative integrity and accountability, and human-resource and auditing capacity. Participants particularly emphasized the need for automatic information exchange among tax authorities, banks, customs agencies, registration institutions, and judicial bodies.

The fourth dimension was technological and operated as an enabling mechanism. It included national integration of information systems, artificial intelligence and predictive risk analysis, comprehensive digital tracking of transactions, data security and privacy protection, and real-time monitoring and alert systems. Participants highlighted the transition from fragmented information systems and random auditing toward integrated data infrastructures capable of identifying abnormal transactions and high-risk taxpayers.

The fifth dimension was socio-cultural. Its components included tax-related social capital and trust, targeted public and professional education, perceived fairness and equity in taxation, and public and civil-society participation. The findings suggested that sustainable compliance requires taxpayers to perceive taxation as legitimate, fair, and socially meaningful and to observe transparent relationships between tax payments and public services.

The sixth dimension was supervisory-strategic and constituted the control and optimization mechanism of the framework. It comprised intelligent risk-based supervision, continuous technology-assisted auditing, transparent reporting of supervisory performance, continuous evaluation of tax-system performance, and organizational feedback and learning. The model therefore proposed a transition from reactive and periodic enforcement toward continuous, preventive, risk-oriented, and adaptive supervision.

Overall, the six dimensions were arranged hierarchically. Economic conditions provided the contextual foundation; the legal dimension established the regulatory framework; institutional-organizational capacity created the implementation infrastructure; technology enabled operational monitoring and detection; socio-cultural mechanisms facilitated long-term voluntary compliance; and supervisory-strategic mechanisms provided continuous control, evaluation, and organizational learning.

**Discussion and Conclusion**

The findings demonstrate that preventing tax evasion in Iran requires a multidimensional and coordinated approach rather than isolated reforms. A central contribution of the study is its distinction between identifying the causes of tax evasion and designing the conditions required for its prevention. The model suggests that preventive capacity emerges from interactions among economic stability, legal clarity, organizational competence, technological infrastructure, social legitimacy, and strategic supervision.

The economic dimension occupies the foundational level because persistent instability and extensive informal activity can reduce the effectiveness of legal and technological interventions. Similarly, the legal dimension establishes predictable rules within which institutions and taxpayers operate. Ambiguous rules and weak enforcement can undermine both deterrence and voluntary compliance.

Institutional-organizational capacity constitutes the bridge between formal policy and practical implementation. Integrated information exchange, organizational independence, professional competence, transparency, and accountability are necessary before advanced technological systems can operate effectively. Thus, investment in artificial intelligence or digital monitoring without institutional reform and reliable data integration may produce limited results.

The technological dimension supports a fundamental transformation from conventional auditing toward intelligent, data-driven, and risk-based supervision. However, technological development should be accompanied by privacy safeguards, cybersecurity arrangements, clear access rules, and appropriate human expertise. Technology should therefore be understood as an institutional capability rather than merely as technical infrastructure.

The socio-cultural dimension demonstrates that enforcement alone cannot generate sustainable tax compliance. Trust, perceived fairness, public education, and transparency regarding the use of tax revenues can transform taxation from a coercive obligation into a more legitimate civic responsibility. Consequently, long-term prevention requires both deterrence and voluntary cooperation.

Finally, the supervisory-strategic dimension converts the framework into a dynamic learning system. Continuous auditing, performance indicators, risk monitoring, organizational feedback, and adaptive policy revision can enable the tax administration to respond to changing patterns of evasion rather than relying on static control procedures.

In conclusion, the study proposes an indigenous six-dimensional framework in which economic reform, legal clarity, institutional capacity, technological integration, socio-cultural legitimacy, and strategic supervision operate as mutually reinforcing components. Effective tax-evasion prevention in Iran therefore depends not on fragmented interventions, but on a coordinated transformation of the broader tax-governance system toward an integrated, preventive, data-driven, risk-based, accountable, and continuously learning model.

**Authors' Contributions**

Authors equally contributed to this article.

**Acknowledgments**

Authors thank all participants who participate in this study.

**Declaration of Interest**

The authors report no conflict of interest.

**Funding**

According to the authors, this article has no financial support.

**Ethical Considerations**

All procedures performed in this study were under the ethical standards.

حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی

# شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های بومی جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران

۱. سیدعلی حسینی دربرزی: گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران

۲. نسیم شاه‌مرادی*: گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران. ایمیل: nasim.shahmoradi@iau.ac.ir (نویسنده مسئول)

۳. محمود معین الدین: گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران

**تاریخچه مقاله**

تاریخ دریافت: ۱۲ مرداد ۱۴۰۵

تاریخ بازنگری: ۱۱ آبان ۱۴۰۵

تاریخ پذیرش: ۱۸ آبان ۱۴۰۵

تاریخ چاپ اولیه: ۱۸ آبان ۱۴۰۵

تاریخ چاپ نهایی: ۱ دی ۱۴۰۶

## چکیده

هدف پژوهش حاضر شناسایی و تبیین ابعاد و مؤلفه‌های بومی و زمینه‌مند مؤثر بر جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران و سازمان‌دهی آن‌ها در قالب یک الگوی جامع و منسجم بود. پژوهش حاضر از نوع کیفی و با رویکرد اکتشافی–توصیفی و در چارچوب پارادایم تفسیری انجام شد. مشارکت‌کنندگان شامل ۲۴ نفر از خبرگان حوزه مالیات، اقتصاد، حسابداری، حقوق مالیاتی و مبارزه با فساد مالی بودند که با استفاده از نمونه‌گیری هدفمند و تکنیک گلوله‌برفی انتخاب شدند و نمونه‌گیری تا دستیابی به اشباع نظری ادامه یافت. داده‌ها از طریق مصاحبه‌های عمیق نیمه‌ساختاریافته گردآوری و با روش تحلیل مضمون شش‌مرحله‌ای براون و کلارک و نرم‌افزار MAXQDA ۲۰۲۰ تحلیل شدند. برای تضمین اعتبار یافته‌ها از بازبینی مشارکت‌کنندگان، مثلث‌سازی منابع، بازبینی همتایان و توافق بین کدگذاران استفاده شد که ضریب کاپای کوهن برابر با ۰.۸۷ به دست آمد. تحلیل مضمون نشان داد که الگوی بومی جلوگیری از فرار مالیاتی از شش بعد اقتصادی، حقوقی، نهادی–سازمانی، فناورانه، فرهنگی–اجتماعی و نظارتی–راهبردی تشکیل می‌شود. بعد اقتصادی به‌عنوان بستر بنیادی، بعد حقوقی به‌عنوان چارچوب تنظیمی، بعد نهادی–سازمانی به‌عنوان پیش‌شرط ساختاری، بعد فناورانه به‌عنوان ابزار توانمندساز، بعد فرهنگی–اجتماعی به‌عنوان زمینه‌ساز تمکین پایدار و بعد نظارتی–راهبردی به‌عنوان حلقه کنترل و بهینه‌سازی عمل می‌کنند. روابط میان این ابعاد ماهیتی سلسله‌مراتبی و تعاملی داشت؛ به‌گونه‌ای که اثربخشی فناوری و نظارت هوشمند به اصلاحات نهادی و حقوقی وابسته بود و پایداری پیشگیری نیز بدون تقویت اعتماد، عدالت ادراک‌شده، آموزش مالیاتی و مشارکت اجتماعی امکان‌پذیر نبود. جلوگیری مؤثر از فرار مالیاتی در ایران مستلزم رویکردی چندبعدی، هماهنگ و زمینه‌محور است و اقدامات منفرد حقوقی، فناورانه یا نظارتی بدون اصلاح هم‌زمان بسترهای اقتصادی، نهادی و فرهنگی نمی‌توانند به نتایج پایدار منجر شوند؛ ازاین‌رو، الگوی شش‌بعدی ارائه‌شده می‌تواند مبنایی برای طراحی سیاست‌های یکپارچه و بومی اصلاح نظام مالیاتی باشد.

**کلیدواژگان:** فرار مالیاتی، ابعاد بومی، مؤلفه‌های پیشگیری، نظام مالیاتی، ایران.

**شیوه استناددهی:** حسینی دربرزی، سیدعلی.، شاه‌مرادی، نسیم.، و معین الدین، محمود. (۱۴۰۶). شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های بومی جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران. *حسابداری، امور مالی و هوش محاسباتی*، ۵(۵)، ۲۲-۱.

مجوز و حق نشر: © ۱۴۰۶ تمامی حقوق انتشار این مقاله متعلق به نویسنده است. انتشار این مقاله به‌صورت دسترسی آزاد مطابق با گواهی (CC BY-NC 4.0) صورت گرفته است.

## مقدمه

فرار مالیاتی یکی از پیچیده‌ترین چالش‌های نظام‌های مالی معاصر است که آثار آن صرفاً به کاهش درآمدهای عمومی دولت محدود نمی‌شود، بلکه پیامدهای گسترده‌ای برای عدالت اقتصادی، اعتماد عمومی، کارآمدی سیاست‌های مالی، رقابت سالم بنگاه‌ها و ظرفیت دولت برای تأمین کالاها و خدمات عمومی به همراه دارد. در شرایطی که دولت‌ها برای تأمین هزینه‌های توسعه، زیرساخت، آموزش، سلامت، حمایت اجتماعی و تنظیم فعالیت‌های اقتصادی به منابع مالی پایدار نیاز دارند، کاهش درآمدهای مالیاتی ناشی از پنهان‌سازی درآمد، ثبت صوری معاملات، انتقال سود، گزارش‌دهی نادرست یا بهره‌برداری از خلأهای قانونی می‌تواند تعادل بودجه‌ای را مختل سازد و وابستگی دولت را به منابع ناپایدار افزایش دهد. این مسئله در کشورهای در حال توسعه از اهمیت بیشتری برخوردار است، زیرا ضعف ظرفیت نهادی، گستردگی اقتصاد غیررسمی، محدودیت در دسترسی به اطلاعات مالی، نارسایی سامانه‌های نظارتی و شکنندگی ساختارهای اجرایی می‌توانند زمینه بروز و تداوم رفتارهای فرار مالیاتی را تقویت کنند. بررسی پیامدهای اقتصادی این پدیده نشان می‌دهد که فرار مالیاتی علاوه بر کاهش ظرفیت درآمدی دولت، از طریق ایجاد اختلال در تخصیص منابع، تشدید نابرابری و کاهش توان سیاست‌گذاری عمومی، می‌تواند بر عملکرد کلی اقتصاد کشورهای در حال توسعه اثر منفی بگذارد (Mohammadzadeh Foulad & Khorramabadi, 2024).

ادبیات جدید نشان می‌دهد که فرار مالیاتی پدیده‌ای تک‌علتی نیست و نمی‌توان آن را صرفاً با نرخ مالیات، احتمال کشف یا شدت مجازات توضیح داد. رفتار مالیاتی در تعامل میان عوامل اقتصادی، روان‌شناختی، نهادی، اجتماعی، فناورانه و حکمرانی شکل می‌گیرد. فراتحلیل مطالعات انجام‌شده در کشورهای مختلف نشان داده است که متغیرهایی نظیر نگرش مؤدیان، ادراک عدالت، پیچیدگی قوانین، کیفیت حکمرانی، شدت نظارت، سطح اعتماد، وضعیت اقتصادی و احتمال کشف تخلف، هم‌زمان در شکل‌گیری رفتار فرار مالیاتی نقش دارند (Panahi et al., 2025). از سوی دیگر، مطالعه رفتار افراد در زمینه فرار از مالیات بر درآمد نشان می‌دهد که تصمیم به فرار مالیاتی حاصل ترکیب چندگانه‌ای از عوامل ادراکی، رفتاری و محیطی است و روابط میان این متغیرها الزاماً خطی و ساده نیست (Kumar et al., 2025). بنابراین، رویکردهای نوین به جای تمرکز بر یک عامل منفرد، بر شناخت شبکه‌ای از محرک‌ها، محدودیت‌ها و ظرفیت‌های پیشگیرانه تأکید می‌کنند.

در سطح روان‌شناختی نیز رفتار مؤدیان مالیاتی تحت تأثیر نحوه ادراک آن‌ها از مداخله دولت و محدودیت آزادی اقتصادی قرار می‌گیرد. نظریه واکنش روان‌شناختی نشان می‌دهد که هنگامی که افراد مقررات مالیاتی را بیش از حد محدودکننده، تحمیلی یا تهدیدکننده استقلال خود تلقی کنند، ممکن است واکنش مقاومتی نشان دهند و تمایل آنان به رفتارهای اجتنابی یا فرار مالیاتی افزایش یابد (Falsetta & Spilker, 2025). این یافته اهمیت مشروعیت ادراک‌شده نظام مالیاتی را برجسته می‌کند؛ به این معنا که افزایش کنترل و مجازات، بدون توجه به اعتماد، عدالت، شفافیت و اقناع اجتماعی، الزاماً به بهبود پایدار تمکین منجر نمی‌شود. در نتیجه، سیاست‌های پیشگیری باید علاوه بر سازوکارهای بازدارنده، به ابعاد فرهنگی، نگرشی و ارتباطی نیز توجه داشته باشند.

از منظر اقتصاد کلان، شرایط محیطی و بی‌ثباتی اقتصادی می‌توانند انگیزه‌ها و فرصت‌های فرار مالیاتی را به‌طور جدی تحت تأثیر قرار دهند. پژوهش‌های انجام‌شده در ایران نشان داده‌اند که متغیرهای کلان اقتصادی و تغییرات آن‌ها با سطح فرار مالیاتی رابطه دارند و این رابطه ممکن است ماهیتی غیرخطی داشته باشد (Motallebi & Alizadeh, 2024). همچنین، بررسی آثار نامتقارن بار مالیاتی و تولید بر فرار مالیاتی ایران نشان می‌دهد که واکنش فرار مالیاتی به تغییرات اقتصادی در شرایط افزایشی و کاهشی می‌تواند متفاوت باشد و بنابراین طراحی سیاست مالیاتی باید نسبت به این عدم تقارن حساس باشد (Mohammadi et al., 2024). افزون بر این، عدم قطعیت سیاست‌های اقتصادی نیز می‌تواند تصمیمات مالیاتی بنگاه‌ها و مؤدیان را دگرگون کند؛ شواهد حاصل از الگوهای تغییر رژیم نشان داده‌اند که رابطه میان نااطمینانی اقتصادی، نرخ مؤثر مالیات و فرار مالیاتی در ایران وابسته به وضعیت‌های متفاوت اقتصادی است (Samadian et al., 2024). این مجموعه شواهد نشان می‌دهد که پیشگیری از فرار مالیاتی بدون در نظر گرفتن بستر اقتصاد کلان، ثبات سیاستی و ساختار انگیزشی مؤدیان، از اثربخشی محدودی برخوردار خواهد بود.

یکی از زمینه‌های خاص اقتصاد ایران که اهمیت آن در مطالعات اخیر مورد تأکید قرار گرفته، تأثیر تحریم‌ها بر ساختار معاملات و امکان پنهان‌سازی یا انتقال درآمدها است. تحریم‌های اقتصادی می‌توانند از طریق افزایش پیچیدگی معاملات، گسترش روابط غیرشفاف، استفاده از واسطه‌ها و توسعه تراکنش‌های مرتبط با اشخاص وابسته، مسیرهای جدیدی برای فرار مالیاتی ایجاد کنند. تحلیل معاملات اشخاص وابسته با بهره‌گیری از روش‌های گراف‌کاوی و الگوریتم‌های فرابتکاری فازی نشان داده است که شناسایی الگوهای

پیچیده روابط میان اشخاص و شرکت‌ها می‌تواند در کشف رفتارهای مشکوک مالیاتی، به‌ویژه در محیط‌های اقتصادی تحت فشارهای بیرونی، مفید باشد (Ahmadpour et al., 2025). این موضوع ضرورت طراحی الگوهای بومی را تقویت می‌کند، زیرا ساختارهای فرار مالیاتی در هر کشور تحت تأثیر شرایط اقتصادی، حقوقی و نهادی ویژه آن قرار دارند.

در کنار عوامل اقتصادی، کیفیت ساختار حکمرانی و تعامل میان نهادهای مسئول نیز نقشی اساسی در پیشگیری از فرار مالیاتی دارد. فرار مالیاتی معمولاً در خلأ نهادی رخ نمی‌دهد، بلکه می‌تواند از ضعف تبادل اطلاعات، تداخل وظایف سازمانی، نبود پاسخگویی، ناکافی بودن هماهنگی بین‌نهادی و ضعف سازوکارهای نظارتی بهره ببرد. پژوهش انجام‌شده در ایران با رویکرد حکمرانی شبکه‌ای پیشگیرانه نشان داده است که مقابله مؤثر با فرار مالیاتی مستلزم مشارکت و هماهنگی مجموعه‌ای از بازیگران، نهادها و سازمان‌ها در قالب یک شبکه منسجم است و تمرکز صرف بر عملکرد سازمان مالیاتی نمی‌تواند پاسخگوی پیچیدگی این پدیده باشد (Khodabandeh et al., 2024). این دیدگاه بر آن است که کیفیت روابط میان سازمان امور مالیاتی، بانک‌ها، نهادهای ثبتی، دستگاه قضایی، گمرک، نهادهای نظارتی و سایر سازمان‌های دارای اطلاعات اقتصادی، بخشی از ظرفیت واقعی نظام پیشگیری را تشکیل می‌دهد.

در سطح بین‌المللی نیز پیوند میان فرار مالیاتی، جریان‌های مالی غیرقانونی و پول‌شویی اهمیت زیادی یافته است. بررسی نظام تحقیقات مالی در زمینه فرار مالیاتی شرکت‌های چندملیتی و پول‌شویی نشان می‌دهد که ضعف هماهنگی میان نهادهای مالی، مالیاتی و انتظامی می‌تواند امکان جابه‌جایی و اختفای منابع مالی را افزایش دهد (Ofori & Appiah, 2025). این مسئله به‌ویژه زمانی اهمیت پیدا می‌کند که فرار مالیاتی از سطح رفتار فردی فراتر رفته و در قالب شبکه‌های پیچیده شرکتی، معاملات برون‌مرزی یا ساختارهای چندلایه مالکیت ظاهر شود. بنابراین، پیشگیری از فرار مالیاتی نیازمند سازوکارهای یکپارچه شناسایی، تبادل داده، تحلیل شبکه‌ای و همکاری بین‌نهادی است.

تحول دیجیتال در دهه‌های اخیر، ظرفیت‌های جدیدی برای افزایش شفافیت و کاهش فرار مالیاتی فراهم کرده است. توسعه دولت الکترونیک می‌تواند با کاهش تماس مستقیم میان مؤدی و مأمور مالیاتی، استانداردسازی فرآیندها، ثبت خودکار داده‌ها و افزایش قابلیت ردیابی تراکنش‌ها، فضای فرار مالیاتی را محدود کند. شواهد پژوهشی در ایران نشان داده‌اند که توسعه خدمات الکترونیکی دولت می‌تواند بر کاهش فرار مالیاتی اثرگذار باشد و این رابطه با سطح فناوری اطلاعات و ارتباطات تقویت شود (Zamani et al., 2024). همچنین، ارائه مدل جامع وصول الکترونیکی مالیات نشان داده است که ایجاد زیرساخت‌های یکپارچه الکترونیکی، هماهنگی میان سامانه‌ها و طراحی فرآیندهای منسجم دیجیتال می‌تواند به کاهش فرصت‌های پنهان‌سازی درآمد و افزایش قابلیت کنترل کمک کند (Rabiei et al., 2024).

در همین راستا، قابلیت‌های فناوری اطلاعات و سیستم‌های اطلاعاتی به یکی از مهم‌ترین ابزارهای پیشگیری نوین تبدیل شده‌اند. استفاده از سامانه‌های اطلاعاتی یکپارچه، تحلیل داده‌های مالی، ثبت دیجیتال تراکنش‌ها و پردازش خودکار اطلاعات می‌تواند فاصله اطلاعاتی میان مؤدیان و نهاد مالیاتی را کاهش دهد و امکان شناسایی رفتارهای پرریسک را افزایش دهد (Hajializadeh et al., 2025). همچنین، تحول دیجیتال در مدیریت مالی عمومی و به‌کارگیری سیستم‌های مدیریت دانش می‌تواند کیفیت حسابرسی مالیاتی را افزایش داده و از طریق تجمیع تجربه‌های سازمانی، تحلیل بهتر داده‌ها و ارتقای تصمیم‌گیری حسابرسان، زمینه کاهش فرار مالیاتی را فراهم سازد (Ahmad & Gupta, 2025). از این منظر، فناوری صرفاً یک ابزار فنی نیست، بلکه بخشی از ظرفیت سازمانی و نهادی نظام مالیاتی محسوب می‌شود.

هوش مصنوعی نیز افق تازه‌ای در کشف و پیشگیری از فرار مالیاتی ایجاد کرده است. با افزایش حجم داده‌های اقتصادی و تنوع روابط میان اشخاص حقیقی و حقوقی، روش‌های سنتی حسابرسی قادر به بررسی جامع همه تراکنش‌ها نیستند. مدل‌های مبتنی بر هوش مصنوعی می‌توانند شبکه‌های پیچیده روابط مالی را تحلیل کرده و الگوهایی را که با روش‌های دستی قابل تشخیص نیستند شناسایی کنند. یک مدل هوش مصنوعی طراحی‌شده برای کشف فرار مالیاتی در شبکه‌های پیچیده نشان داده است که تحلیل ساختار روابط میان عناصر شبکه می‌تواند ظرفیت کشف الگوهای مشکوک را ارتقا دهد (Nuryani et al., 2024). در حوزه اشخاص حقوقی نیز استفاده از هوش مصنوعی به‌عنوان ابزاری برای شناسایی رفتارهای غیرعادی، پردازش حجم گسترده اطلاعات و اولویت‌بندی پرونده‌های پرریسک مورد توجه قرار گرفته است (Rostambeygi & Ayneband, 2024).

تحلیل گراف نیز در همین چارچوب اهمیت یافته است. معاملات اشخاص وابسته یکی از زمینه‌هایی است که می‌تواند برای انتقال سود، پنهان‌سازی درآمد یا ایجاد ساختارهای صوری مورد استفاده قرار گیرد. مدل‌های مبتنی بر گراف ناهمگون قادرند روابط میان شرکت‌ها، اشخاص، تراکنش‌ها و سایر موجودیت‌های مالی را به صورت یک شبکه تحلیل کنند و ساختارهای مشکوک را شناسایی نمایند. مدل TED با هدایت اطلاعات مربوط به معاملات اشخاص وابسته نشان داده است که ترکیب داده‌های رابطه‌ای با روش‌های داده‌کاوی می‌تواند دقت شناسایی فرار مالیاتی را افزایش دهد (Xu et al., 2025). این رویکردها می‌توانند پایه‌ای برای گذار از حسابرسی تصادفی به نظارت هوشمند و مبتنی بر ریسک فراهم آورند.

علاوه بر هوش مصنوعی و تحلیل گراف، روش‌های سنتی‌تر کشف تقلب نیز همچنان اهمیت دارند، اما نیازمند ارزیابی و بازنگری مستمر هستند. بررسی کارایی مدل بنیش و شاخص‌های تجدید ارائه صورت‌های مالی در کشف فرار مالیاتی نشان داده است که ابزارهای مبتنی بر داده‌های حسابداری می‌توانند در شناسایی نشانه‌های بالقوه تخلف مفید باشند، اما اثربخشی آن‌ها وابسته به شرایط کاربرد، ویژگی‌های اطلاعات مالی و نوع رفتار مورد بررسی است (Christabella & Puspita, 2025). از این رو، یک نظام پیشگیری کارآمد باید از مجموعه‌ای از ابزارهای مکمل شامل حسابرسی مالی، تحلیل داده، الگوریتم‌های هوشمند و ارزیابی ریسک استفاده کند.

پیشرفت فناوری همچنین امکان مدل‌سازی رفتار فرار مالیاتی را با روش‌های پیچیده‌تر فراهم ساخته است. مدل‌های مبتنی بر عامل، به‌ویژه هنگامی که با مدل‌های زبانی بزرگ و یادگیری تقویتی عمیق ترکیب می‌شوند، می‌توانند چگونگی ظهور فرار مالیاتی را از تعامل میان بازیگران مختلف شبیه‌سازی کنند (Lazebnik & Shami, 2025). اهمیت این نوع مطالعات در آن است که رفتار مالیاتی را نه به‌عنوان تصمیمی منفرد و ایستا، بلکه به‌عنوان پیامد یک نظام پویا از تعاملات، یادگیری، واکنش به سیاست‌ها و سازگاری با محیط در نظر می‌گیرند. چنین رویکردی با ماهیت واقعی فرار مالیاتی که همواره در واکنش به قوانین، فناوری‌ها و سازوکارهای نظارتی تغییر می‌کند، سازگاری بیشتری دارد.

با وجود ظرفیت قابل توجه فناوری، رویکردهای فناورانه به تنهایی نمی‌توانند جایگزین اصلاحات نهادی و حکمرانی شوند. مفهوم حکمرانی هوشمند بر پیوند میان فناوری، شفافیت، پاسخگویی و ظرفیت تصمیم‌گیری دولت تأکید دارد. در این چارچوب، مالیات‌ستانی هوشمند می‌تواند با افزایش قابلیت ردیابی اطلاعات، کاهش تصمیم‌گیری‌های سلیقه‌ای و بهبود نظارت، به کنترل فرار مالیاتی کمک کند (Ashrafi, 2025). با این حال، اثربخشی این ابزارها وابسته به وجود قوانین روشن، امنیت داده‌ها، حفاظت از حریم خصوصی، نیروی انسانی متخصص و سازوکارهای مسئولیت‌پذیری است. در غیر این صورت، توسعه فناوری ممکن است به ایجاد سامانه‌های پراکنده و جزیره‌ای منجر شود که بدون هماهنگی نهادی، اثر محدودی بر پیشگیری دارند.

مجموع مطالعات داخلی و خارجی نشان می‌دهد که فرار مالیاتی در نقطه تلاقی چند حوزه شکل می‌گیرد: ناپایداری اقتصادی و ساختار مالیاتی، ضعف قوانین و ضمانت اجرا، ناکارآمدی هماهنگی سازمانی، محدودیت شفافیت اطلاعات، کمبود ظرفیت‌های فناورانه، ضعف اعتماد عمومی و مشکلات نظارتی. پژوهش‌های پیشین در ایران هر یک بخش مهمی از این مسئله را بررسی کرده‌اند؛ برخی بر متغیرهای اقتصادی و بار مالیاتی تمرکز داشته‌اند (Mohammadi et al., 2024; Motallebi & Alizadeh, 2024; Samadian et al., 2024)، برخی نقش دولت الکترونیک و فناوری را برجسته کرده‌اند (Hajializadeh et al., 2025; Rabiei et al., 2024; Zamani et al., 2024) و برخی نیز بر حکمرانی شبکه‌ای و سازوکارهای نهادی تأکید کرده‌اند (Khodabandeh et al., 2024). در سطح بین‌المللی نیز پژوهش‌ها از اهمیت عوامل رفتاری و روان‌شناختی (Falsetta & Spilker, 2025; Kumar et al., 2025)، سازوکارهای تحقیقات مالی (Ofori & Appiah, 2025) و ابزارهای پیشرفته تحلیل داده و هوش مصنوعی (Lazebnik & Shami, 2025; Nuryani et al., 2024; Xu et al., 2025) حمایت می‌کنند.

با این حال، یکی از خلأهای مهم در ادبیات موجود، پراکندگی یافته‌ها و فقدان چارچوبی است که بتواند این عوامل متعدد را در قالب یک ساختار بومی، منسجم و قابل اجرا برای شرایط ایران تلفیق کند. بسیاری از مطالعات پیشین بر عوامل ایجادکننده فرار مالیاتی متمرکز بوده‌اند، در حالی که شناسایی نظام‌مند مؤلفه‌های «جلوگیری» از آن نیازمند گذار از رویکرد علت‌یابی به رویکرد طراحی پیشگیرانه است. همچنین، یافته‌های حاصل از فراتحلیل جهانی نشان می‌دهد که اهمیت و وزن عوامل مؤثر در زمینه‌های مختلف یکسان نیست و محیط نهادی و اقتصادی هر کشور می‌تواند الگوی متفاوتی از رفتار مالیاتی ایجاد کند (Panahi et al., 2025). از این رو، انتقال مستقیم الگوهای بین‌المللی بدون توجه به ویژگی‌های خاص اقتصاد، ساختار اداری، شرایط تحریمی، فرهنگ مالیاتی، ظرفیت فناوری و الگوی حکمرانی ایران، ممکن است نتایج محدودی به همراه داشته باشد. حتی

ابزارهای نوینی مانند مدل‌های هوشمند کشف تخلف یا تحلیل شبکه‌ای زمانی بیشترین کارایی را خواهند داشت که در چارچوبی نهادی، حقوقی و نظارتی متناسب با بافت کشور به کار گرفته شوند (Ahmad & Gupta, 2025; Ahmadpour et al., 2025).

از سوی دیگر، نگاه پیشگیرانه اقتضا می‌کند که سیاست‌گذاری مالیاتی تنها بر کشف تخلف پس از وقوع متمرکز نباشد، بلکه عواملی که فرصت، انگیزه و امکان فرار مالیاتی را ایجاد می‌کنند پیش از تبدیل شدن به رفتار تخلف‌آمیز مورد مداخله قرار گیرند. این امر مستلزم مدیریت هم‌زمان محیط اقتصادی، اصلاح قوانین، ارتقای ظرفیت سازمان مالیاتی، ایجاد یکپارچگی اطلاعاتی، استفاده هدفمند از هوش مصنوعی، افزایش عدالت ادراک‌شده، تقویت اعتماد عمومی، آموزش مؤدیان و استقرار نظارت ریسک‌محور است. شواهد موجود درباره مالیات‌ستانی هوشمند (Ashrafi, 2025)، سیستم‌های اطلاعاتی (Hajializadeh et al., 2025)، حسابرسی دیجیتال و مدیریت دانش (Ahmad & Gupta, 2025) و کشف الگوریتمی رفتارهای مشکوک (Christabella & Puspita, 2025; Xu et al., 2025) مؤید آن است که کارآمدی پیشگیری بیش از هر چیز به پیوند میان فناوری، نهاد، قانون و رفتار بستگی دارد.

بر این اساس، مطالعه حاضر تلاش می‌کند از رویکردهای تک‌بعدی فاصله گرفته و با اتکا به تجربه و دانش خبرگان حوزه مالیاتی، مجموعه عوامل و ظرفیت‌هایی را که در شرایط خاص ایران برای جلوگیری از فرار مالیاتی اهمیت دارند شناسایی و سازمان‌دهی کند؛ رویکردی که می‌تواند میان یافته‌های اقتصادی، نهادی، حقوقی، فناورانه، فرهنگی و نظارتی موجود پیوند برقرار کرده و مبنایی برای سیاست‌گذاری منسجم‌تر فراهم سازد.

هدف پژوهش حاضر شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های بومی مؤثر در جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران و سازمان‌دهی آن‌ها در قالب یک الگوی جامع و زمینه‌مند است.

## روش پژوهش و مواد

این پژوهش با توجه به ماهیت اکتشافی و هدف آن که شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های بومی جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران است، از نوع کیفی و با رویکرد اکتشافی–توصیفی انجام شده است. این رویکرد به دلیل انعطاف‌پذیری و توانایی در کشف عمیق مفاهیم، دیدگاه‌ها و تجربیات ذهنی خبرگان، برای دستیابی به اهداف پژوهش مناسب تشخیص داده شد (Creswell & Poth, ۲۰۱۸). در چارچوب فلسفی، این تحقیق در پارادایم تفسیری قرار می‌گیرد که بر درک معنا و تفسیر پدیده‌های اجتماعی در بافت خاص خود تأکید دارد.

جامعه آماری این پژوهش را کلیه خبرگان و صاحب‌نظران حوزه مالیاتی در ایران تشکیل می‌دادند که بر اساس معیارهای زیر شناسایی شدند:

۱. داشتن حداقل ۱۰ سال سابقه فعالیت علمی (تدریس و پژوهش) یا اجرایی (مدیریت و کارشناسی) در حوزه‌های مرتبط با مالیات، اقتصاد، حسابداری، حقوق مالیاتی یا مبارزه با فساد مالی.

۲. دارا بودن تخصص شناخته‌شده که از طریق انتشار کتاب، مقاله علمی–پژوهشی، ارائه طرح‌های اجرایی موفق، یا سمت‌های کلیدی مدیریتی احراز گردید.

از روش نمونه‌گیری هدفمند با استفاده از تکنیک گلوله برفی استفاده شد. ابتدا با تعدادی از خبرگان شناخته‌شده (با مشورت اساتید راهنما) تماس گرفته شد و از آن‌ها خواسته شد افراد واجد صلاحیت دیگر را معرفی کنند (Patton, ۲۰۱۵). نمونه‌گیری تا مرحله اشباع نظری ادامه یافت؛ یعنی تا جایی که داده‌های جدید، مضمون یا مفهوم تازه‌ای به مجموعه یافته‌ها اضافه نکردند و مصاحبه‌ها به تکرار و اشباع رسیدند (Saunders et al., ۲۰۱۸). با توجه به هدف پژوهش که دستیابی به دیدگاهی همه‌جانبه و چندبعدی بود، تلاش شد نمونه‌ای متنوع از ذی‌نفعان مختلف نظام مالیاتی انتخاب گردد. مشخصات ۲۴ مشارکت‌کننده نهایی در جدول ۱ ارائه شده است.

**جدول ۱: مشخصات مشارکت‌کنندگان در پژوهش**

| گروه تخصصی | تعداد | میانگین سابقه (سال) | جنسیت (مرد/زن) | تحصیلات (دکتری/کارشناسی ارشد) |
|---|---|---|---|---|
| اساتید دانشگاه و پژوهشگران | ۸ | ۱۸ | ۲/۶ | ۰/۸ |
| کارشناسان ارشد و مدیران سازمان امور مالیاتی کشور | ۶ | ۲۲ | ۱/۵ | ۲/۴ |
| حسابداران رسمی و حسابرسان مستقل | ۵ | ۲۰ | ۱/۴ | ۲/۳ |
| قضات دادگستری و کارشناسان مرکز امور مالیاتی قوه قضائیه | ۳ | ۲۵ | ۰/۳ | ۰/۳ |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| فعالان بخش خصوصی (مدیران مالی و مالکان شرکت‌های بزرگ) | ۲ | ۱۵ | ۰/۲ | ۱/۱ |
| جمع | ۲۴ | ۴/۲۰ | ۵/۲۰ | ۵/۱۹ |

ابزار اصلی گردآوری داده‌ها در این پژوهش، مصاحبه نیمه‌ساختاریافته عمیق بود. این نوع مصاحبه به پژوهشگر اجازه می‌دهد ضمن دنبال کردن یک راهنمای از پیش طراحی‌شده، با توجه به جریان گفتگو و پاسخ‌های مشارکت‌کننده، به کاوش عمیق‌تر در مفاهیم نوظهور بپردازد (Calp et al., ۲۰۱۶). راهنمای مصاحبه پس از مطالعه عمیق ادبیات موضوع (بخش ۲) و مشورت با اساتید راهنما و چند تن از خبرگان اولیه طراحی و در یک مطالعه مقدماتی با ۳ نفر آزمایش شد. این راهنما شامل ۶ سؤال اصلی و ۱۵ سؤال فرعی بود. مدت هر مصاحبه بین ۴۵ تا ۹۰ دقیقه متغیر بود. فرآیند گردآوری داده‌ها در فصل بهار و تابستان ۱۴۰۳ انجام پذیرفت. با توجه به ترجیح و امکان‌پذیری برای مشارکت‌کنندگان، ۱۶ مصاحبه به صورت حضوری در محل کار آنان (دفاتر، دانشگاه‌ها) و ۸ مصاحبه به صورت مجازی از طریق پلتفرم‌های ارتباطی امن (مانند) انجام شد.

به منظور اطمینان از کیفیت و اعتبار یافته‌های این پژوهش کیفی، از معیارهای چهارگانه لینکلن و گوبا (۱۹۸۵) شامل قابلیت اعتماد، انتقال‌پذیری، اتکاپذیری، و تأییدپذیری استفاده شد و راهبردهای زیر به کار گرفته شدند

**بازبینی توسط اعضا:** متن پیاده‌شده مصاحبه و تحلیل اولیه برای ۸ نفر از مشارکت‌کنندگان (حدود یک‌سوم نمونه) ارسال شد تا درستی درک و تفسیر پژوهشگر از گفته‌های آنان را تأیید یا اصلاح کنند. این کار باعث افزایش قابلیت اعتماد یافته‌ها شد.

**توافق بین کدگذاران:** به منظور بررسی اتکاپذیری فرآیند کدگذاری، حدود ۲۰٪ از داده‌ها (متن ۵ مصاحبه) به طور مستقل توسط یک پژوهشگر آشنا با موضوع ولی خارج از تیم اصلی، کدگذاری شد. سپس کدهای دو کدگذار با استفاده از ضریب کاپای کوهن مقایسه شد که مقدار ۰.۸۷ به دست آمد. این مقدار نشان‌دهنده توافق عالی بین کدگذاران است (Landis & Koch, ۱۹۷۷).

**مثلث‌سازی:** از مثلث‌سازی منابع داده استفاده شد؛ یعنی داده‌ها از گروه‌های مختلف خبرگان (دانشگاهی، اجرایی، قضایی، خصوصی) گردآوری شد تا ابعاد مختلف پدیده مورد بررسی قرار گیرد و جامعیت تحلیل افزایش یابد. این کار به انتقال‌پذیری یافته‌ها کمک کرد

**بازبینی توسط همتایان:** مراحل تحلیل داده‌ها و یافته‌های میانی و نهایی در جلسات منظم با ۳ نفر از اساتید متخصص حوزه روش تحقیق کیفی و مالیات که در فرآیند پژوهش مشارکت نداشتند، مورد بحث و بررسی قرار گرفت. این جلسات به عنوان یک مکانیزم کنترل کیفیت خارجی (عیارسنجی) عمل کرد و به افزایش دقت و کاهش سوگیری‌های احتمالی پژوهشگر کمک شایانی نمود.

**ثبت دقیق فرآیند تصمیم‌گیری و حسابرسی:** کلیه مراحل پژوهش از اولین تماس‌ها تا آخرین تحلیل‌ها، تصمیم‌های روش‌شناختی و دلایل آن‌ها به طور دقیق مستندسازی شد تا در صورت لزوم، امکان بازبینی و حسابرسی فرآیند پژوهش توسط دیگران فراهم باشد.

تحلیل داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه‌ها بر اساس روش تحلیل مضمون (تماتیک) و با پیروی از مدل شش مرحله‌ای براون و کلارک (۲۰۰۶) انجام شد. این مدل به دلیل ساختار نظام‌مند و انعطاف‌پذیری آن برای پژوهش‌های اکتشافی مناسب تشخیص داده شد. کلیه مراحل تحلیل داده‌های کیفی شامل پیاده‌سازی مصاحبه‌ها، کدگذاری باز، محوری و انتخابی، سازماندهی و مدیریت مضامین، و ترسیم نقشه‌های مفهومی با استفاده از نرم‌افزار تخصصی تحلیل داده‌های کیفی MAXQDA ۲۰۲۰ انجام پذیرفت. این نرم‌افزار به پژوهشگر این امکان را داد تا با ایجاد پروژه‌ای ساختاریافته، کلیه داده‌های متنی، یادداشت‌های میدانی و کدها را در یک محیط واحد مدیریت نماید. ویژگی‌های جستجوی پیشرفته، ایجاد یادداشت‌های تحلیلی، و ابزارهای مصورسازی ارتباط بین کدها و مضامین، علاوه بر افزایش دقت و عمق تحلیل، شفافیت و قابلیت ردیابی کامل فرآیند تصمیم‌گیری پژوهشگر را تضمین نمود. در نهایت، خروجی‌های بصری این نرم‌افزار در تدوین الگوی نهایی و گزارش یافته‌ها مورد استفاده قرار گرفت.

## یافته‌ها

تحلیل داده‌های حاصل از ۲۴ مصاحبه عمیق با خبرگان، منجر به شناسایی ۶ بُعد اصلی و ۲۶ مؤلفه کلیدی در طراحی الگوی بومی جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران گردید. این ابعاد در یک رابطه سلسله‌مراتبی و تعاملی، چارچوب جامعی را شکل می‌دهند که در ادامه به تفصیل ارائه می‌شود.

### بُعد اول: اقتصادی

این بُعد به عنوان بستر و زمینه‌ساز اصلی فرار مالیاتی شناسایی شد. مشارکت‌کنندگان تأکید کردند که بدون درک و مدیریت عوامل اقتصادی کلان، سایر اقدامات پیشگیرانه اثرگذاری محدودی خواهند داشت. سه مؤلفه این بُعد در جدول ۲ ارائه شده است.

**جدول ۲: مؤلفه‌های بُعد اقتصادی**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| گستردگی اقتصاد غیررسمی | کاهش حجم فعالیت‌های اقتصادی ثبت‌نشده و غیرشفاف از طریق تسهیل فرآیندهای رسمی‌سازی، کاهش موانع بوروکراتیک و ارائه مشوق‌های اقتصادی برای ورود به بخش رسمی. | «وقتی ۴۰ درصد اقتصاد ما زیرزمینی است، هر چقدر هم سیستم مالیاتی پیشرفته باشد، فقط می‌توانیم ۶۰ درصد باقی‌مانده را نظارت کنیم. باید ریشه‌های اقتصاد غیررسمی را خشکاند.» (اقتصاددان، کد ۴) |
| ناپایداری اقتصادی کلان | کنترل تورم، کاهش نوسانات ارزی و ایجاد ثبات در سیاست‌های پولی و مالی به منظور کاهش انگیزه فعالیت در بخش غیررسمی و افزایش اطمینان مؤدیان به آینده اقتصادی. | «تورم ۵۰ درصدی یعنی مؤدی هر روز باید تصمیم بگیرد که آیا پولش را در بانک بگذارد یا در طلا و ارز. در این شرایط، برنامه‌ریزی مالیاتی معنایی ندارد.» (مدیر مالی، کد ۱۱) |
| ساختار نامناسب درآمدهای مالیاتی | تنوع‌بخشی به پایه‌های مالیاتی، کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی، حذف معافیت‌های غیرهدفمند و گسترش پایه مالیاتی به منظور ایجاد انگیزه ساختاری برای وصول مالیات. | «وقتی بودجه دولت به نفت وصل است، چرا باید به خودش زحمت بدهد که دنبال مالیات برود؟ این وابستگی، ریشه اصلی بی‌انگیزگی در سیستم مالیاتی است.» (پژوهشگر دانشگاهی، کد ۳) |

### بُعد دوم: حقوقی

این بُعد به عنوان چارچوب و بستر قانونی لازم برای پیشگیری از فرار مالیاتی شناسایی شد. مشارکت‌کنندگان بر این باور بودند که خلأها و ابهامات قانونی، زمینه‌ساز فرار و اجتناب مالیاتی است. دو مؤلفه این بُعد در جدول ۳ ارائه شده است.

**جدول ۳: مؤلفه‌های بُعد حقوقی**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| خلأها و ابهامات قانونی | تدوین قوانین مالیاتی شفاف، جامع و عاری از ابهام؛ تعریف دقیق حقوقی مفاهیم «فرار مالیاتی» و «اجتناب مالیاتی»؛ پیش‌بینی مقررات ضد اجتناب (GAAR) و بستن مفرهای قانونی. | «قانون ما پر از سوراخ است. یک ماده را می‌خوانی، سه تفسیر مختلف از آن می‌شود. مؤدی زرنگ از همین تفسیرها استفاده می‌کند و فرار می‌کند. قانون باید شفاف و بدون ابهام باشد.» (قاضی مالیاتی، کد ۱۵) |
| ضعف ضمانت‌های اجرایی و بازدارندگی | پیش‌بینی جریمه‌های بازدارنده و متناسب با سود حاصل از فرار؛ تسریع در رسیدگی قضایی به پرونده‌های مالیاتی؛ ایجاد سازوکارهای اجرایی مؤثر برای وصول مطالبات معوق. | «جریمه‌ای که الان برای فرار مالیاتی گذاشته‌اند، در مقابل سودی که طرف می‌برد، مثل یک شوخی است. باید جریمه آنقدر سنگین باشد که فرار از مالیات اصلاً به صرفه نباشد.» (فعال بخش خصوصی، کد ۲) |

### بُعد سوم: نهادی-سازمانی

این بُعد به عنوان پیش‌شرط و زیرساخت اساسی الگو شناسایی شد. مشارکت‌کنندگان تأکید کردند که بدون اصلاحات ساختاری در سطح نهادی و سازمانی، سایر راهکارها اثرگذاری محدودی خواهند داشت. شش مؤلفه این بُعد در جدول ۴ ارائه شده است.

**جدول ۴: مؤلفه‌های بُعد نهادی-سازمانی**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| شفافیت و ثبات قانونی | تدوین قوانین مالیاتی عاری از ابهام، دارای تفسیر واحد، و با تغییرات کم و با اطلاع‌رسانی بلندمدت. | »بیشترین شکایت مؤدیان از تناقض و تغییر مداوم قوانین است. وقتی ماده‌ای این هفته یک معنا دارد و ماه بعد تفسیر دیگری، نه تنها فرار رخ می‌دهد، بلکه اعتماد هم از بین می‌رود.» (پژوهشگر دانشگاهی، کد ۳) |
| استقلال و اقتدار سازمان مالیاتی | استقلال بودجه‌ای، مدیریتی و عملیاتی سازمان امور مالیاتی از فشارهای سیاسی محلی و ملی، و داشتن اختیارات قانونی لازم برای اجرا. | »گاهی تصمیمات کارشناسی ممیز مالیاتی تحت تأثیر تماس‌های خاص ملغی می‌شود. تا زمانی که سازمان مالیاتی تکیه‌گاه قدرتمندی نداشته باشد، نمی‌تواند با فراریان قدرتمند برخورد کند.» (کارشناس ارشد سازمان امور مالیاتی، کد ۱۲) |
| پاسخگویی و شفافیت مالی دولت | الزام دولت به انتشار گزارش‌های قابل درک و دقیق از محل و نحوه هزینه‌کرد کلیه درآمدهای مالیاتی. | »مردم باید نتیجه مالیات خود را ببینند. وقتی بیمارستان می‌سازیم، باید پرچم بزرگی رویش باشد: ساخته شده با مالیات شما. این حس تعلق ایجاد می‌کند.» (حسابدار رسمی، کد ۷) |
| هماهنگی و یکپارچگی بین‌نهادی | ایجاد سازوکار قانونی و فنی برای تبادل خودکار و برخط اطلاعات بین سازمان امور مالیاتی، بانک مرکزی، گمرک، ثبت احوال، ثبت اسناد و قوه قضائیه. | »ما در جزیره‌های اطلاعاتی زندگی می‌کنیم. بانک مرکزی اطلاعاتی دارد، گمرک اطلاعات دیگری. اگر این داده‌ها به هم متصل شود، تصویر کامل از فعالیت اقتصادی هر شخص شکل می‌گیرد و فرار سخت می‌شود.» (قاضی مالیاتی، کد ۱۵) |
| فساد اداری و پاسخگویی سازمانی | کاهش فساد در بدنه سازمان مالیاتی از طریق شفاف‌سازی فرآیندها، چرخش شغلی، نظارت بر عملکرد کارکنان و برخورد قاطع با تخلفات. | »یک ممیز مالیاتی که خودش فاسد است، نمی‌تواند با فرار مالیاتی مبارزه کند. باید سیستم نظارتی درونی قوی باشد و با متخلفان برخورد جدی شود.» (کارشناس سابق بانک مرکزی، کد ۱۴) |
| ضعف منابع انسانی و نظام حسابرسی | جذب و آموزش نیروی متخصص در زمینه‌های تحلیل داده، حسابرسی سیستمی و شناسایی الگوهای اجتناب مالیاتی؛ تدوین معیارهای مدون حسابرسی. | »ما کمبود نیروی متخصص داریم. کسی که بتواند داده‌های بزرگ را تحلیل کند و الگوهای فرار را پیدا کند، خیلی کم است. باید روی آموزش سرمایه‌گذاری کنیم.» (مدیر فناوری اطلاعات بخش خصوصی، کد ۹) |

### بُعد چهارم: فناورانه

این بُعد به عنوان ابزار توانمندساز و موتور محرکه نظام پیشگیری مدرن شناسایی شد. مؤلفه‌های آن امکان عملیاتی کردن نظارت را فراهم می‌کنند. پنج مؤلفه این بُعد در جدول ۵ ارائه شده است.

**جدول ۵: مؤلفه‌های بُعد فناورانه**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| یکپارچگی سامانه‌های اطلاعاتی ملی | راه‌اندازی شبکه ملی داده‌های اقتصادی که هسته مرکزی آن سازمان مالیاتی بوده و به تمامی سامانه‌های تراکنش‌محور (بانکی، گمرکی، بورسی، ثبت معاملات) متصل باشد. | »اتصال ساده نیست، اما ضروری است. مدلی شبیه سامانه امضای دیجیتال که همه جا کاربرد دارد، برای اطلاعات مالی نیاز داریم. وقتی خرید ملک، ماشین و سهام فرد در یک جا جمع شود، کتمان درآمد غیرممکن است.» (مدیر فناوری اطلاعات بخش خصوصی، کد ۹) |
| هوش مصنوعی و تحلیل پیش‌بینانه ریسک | استفاده از الگوریتم‌های یادگیری ماشین برای تحلیل رفتار مالی مؤدیان، شناسایی الگوهای ناهنجار و رتبه‌بندی خودکار مؤدیان بر اساس سطح ریسک فرار. | »دیگر زمان نظارت تصادفی گذشته است. باید به سمت نظارت هوشمند برویم. سیستم باید بتواند پیش‌بینی کند که کدام بنگاه یا فرد، با چه الگوی درآمدی، در معرض ریسک بالاتر تخلف است.» (عضو هیئت علمی دانشگاه، کد ۱۸) |
| ردیابی دیجیتال کامل تراکنش‌ها | الزام به ثبت الکترونیک و غیرقابل تخریب تمامی معاملات مهم (بالای یک حد نصاب) و ایجاد امکان ردیابی زنجیره تأمین مالی. | »پایانه فروشگاهی شروع خوبی بود، اما کافی نیست. باید خریدهای عمده، قراردادهای پیمانکاری، و حتی معاملات ارزی در یک بستر دیجیتال ردیابی‌پذیر ثبت شوند.» (حسابرس، کد ۵) |

| | | |
|---|---|---|
| تعادل امنیت داده و حریم خصوصی | تدوین چارچوب‌های امنیتی و حقوقی محکم برای حفاظت از داده‌های مالی شهروندان در عین فراهم کردن دسترسی نظارتی قانونمند برای نهادهای مسئول. | »شفافیت به معنای نادیده گرفتن حریم خصوصی نیست. باید قانون روشنی داشته باشیم که مشخص کند چه نهادی، به چه داده‌ای، با چه مجوزی دسترسی دارد. سوءاستفاده از داده خودش فساد جدیدی ایجاد می‌کند.» (حقوقدان، کد ۲۲) |
| نظارت برخط و هشدار لحظه‌ای | راه‌اندازی سامانه‌هایی که بتوانند در لحظه وقوع تراکنش‌های بسیار پرحجم یا غیرمعمول، هشدار ایجاد کنند. | »برخی روش‌های فرار، مثل شکستن معاملات بزرگ به تراکنش‌های کوچک، اگر در لحظه شناسایی نشود، ردگیری آن بعداً بسیار سخت است. نیاز به سیستم‌های مانیتورینگ Real-time داریم.» (کارشناس سابق بانک مرکزی، کد ۱۴) |

### بُعد پنجم: فرهنگی-اجتماعی

این بُعد به عنوان بستر و زمینه‌ساز تغییرات بلندمدت شناخته شد. مشارکت‌کنندگان بر این باور بودند که بدون تحول در نگرش‌ها، قوانین و فناوری به تنهایی کارساز نیستند. چهار مؤلفه این بُعد در جدول ۶ ارائه شده است.

**جدول ۶: مؤلفه‌های بُعد فرهنگی-اجتماعی**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| سرمایه اجتماعی و اعتماد مالیاتی | مجموعه باورها، هنجارها و اعتماد متقابل بین دولت و شهروندان مبنی بر عادلانه بودن نظام مالیاتی و مفید بودن هزینه‌کرد مالیات. | »فرار مالیاتی در جامعه ما گاهی یک زرنگی محسوب می‌شود! باید این نگرش عوض شود. پرداخت مالیات باید تبدیل به یک ارزش اجتماعی و نشانه مسئولیت‌پذیری شود.» (جامعه‌شناس اقتصادی، کد ۱۰) |
| آموزش همگانی و تخصصی هدفمند | گنجاندن مفاهیم مالیات و حقوق شهروندی در کتب درسی مدارس و رسانه ملی، و آموزش‌های تخصصی مداوم برای حسابداران، مشاوران مالی و اصناف. | »از مدرسه باید شروع کنیم. دانش‌آموز باید بداند مالیات چیست و چه چیزی با آن ساخته می‌شود. از طرفی، بسیاری از فرارها از ناآگاهی حسابداران خرد شروع می‌شود.» (مشاور مالیاتی، کد ۱۹) |
| ادراک عدالت و انصاف در نظام مالیاتی | اطمینان یافتن مؤدیان از اینکه بار مالیاتی به تناسب توانایی پرداخت توزیع شده و همه به یک اندازه تحت نظارت و الزام قرار دارند. | »وقتی مؤدی می‌بیند شرکت بزرگ فلانی با ارتباطات خاص، معافیت می‌گیرد یا کمتر پرداخت می‌کند، انگیزه او برای پرداخت واقعی از بین می‌رود. عدالت باید عینی و ملموس باشد.» (فعال بخش خصوصی، کد ۲) |
| مشارکت مردمی و نقش نهادهای مدنی | ایجاد سازوکارهایی برای گزارش‌دهی تخلفات مالیاتی توسط شهروندان (با حفظ حریم) و استفاده از ظرفیت انجمن‌های تخصصی و اتاق‌های اصناف در نظارت همگانی. | »می‌توان از ظرفیت رقبای تجاری استفاده کرد. اگر سیستم گزارش‌دهی محرمانه و مطمئنی وجود داشته باشد، بسیاری از تخلفات توسط خود بازار گزارش می‌شود.» (رئیس اتحادیه صنفی، کد ۲۴) |

### بُعد ششم: نظارتی-راهبردی

این بُعد به عنوان حلقه کنترل و بهینه‌سازی نهایی الگو شناسایی شد. مشارکت‌کنندگان تأکید کردند که نظارت باید از حالت تنبیهی و پس‌ازوقوع به حالت پیشگیرانه و مبتنی بر ریسک تغییر یابد. پنج مؤلفه این بُعد در جدول ۷ ارائه شده است.

**جدول ۷: مؤلفه‌های بُعد نظارتی-راهبردی**

| مؤلفه | تعریف عملیاتی (چگونگی تحقق در عمل) | نمونه نقل‌قول از مصاحبه‌شوندگان (برای اعتباربخشی) |
|---|---|---|
| نظارت ریسک‌محور و هوشمند | تخصیص منابع نظارتی بر اساس تحلیل داده و شناسایی نقاط پرریسک؛ تمرکز بر مؤدیان پرریسک به جای نظارت فراگیر و تصادفی. | »نظارت باید متمرکز شود. ۸۰ درصد نیروهای حسابرسی باید روی ۲۰ درصد مؤدیان پرریسک متمرکز شوند، نه اینکه به همه پرونده‌ها به یک اندازه رسیدگی کنند.» (مدیر حسابرسی مالیاتی، کد ۸) |
| حسابرسی مداوم و مبتنی بر فناوری | استفاده از ابزارهای نرم‌افزاری برای انجام بخشی از آزمون‌های حسابرسی به صورت خودکار و مستمر، به جای حسابرسی دوره‌ای و مقطعی. | »حسابرسی نباید هر چهار سال یکبار مثل یک سونامی بیاید. باید جریانی مداوم از تحلیل داده باشد. سیستم باید همیشه چشم باز داشته باشد.» (حسابرس رسمی، کد ۱۳) |
| گزارش‌دهی شفاف عملکرد نظارتی | انتشار آمار و گزارش‌های عمومی از نتایج حسابرسی‌ها، میزان کشف فرار، و مهم‌تر از آن، تأثیر این فعالیت‌ها بر افزایش تمکین عمومی. | »سازمان مالیاتی باید به جامعه نشان دهد که نظارتش مؤثر است. انتشار آمار تعداد پرونده‌های رسیدگی شده کافی نیست، باید نشان دهد که این رسیدگی‌ها چقدر درآمد قانونی را افزایش داده است.» (روزنامه‌نگار اقتصادی، کد ۱۷) |

| | | |
|---|---|---|
| ارزیابی مستمر عملکرد نظام مالیاتی | ایجاد شاخص‌های کلان (مانند شکاف مالیاتی، هزینه وصول هر ریال مالیات، رضایت مؤدیان) و پایش مداوم آن‌ها برای سنجش کارایی کل نظام. | »ما نیاز به داشبورد مدیریتی داریم که به صورت زنده سلامت نظام مالیاتی را نشان دهد. فقط به آمار وصولی اکتفا نکنیم، باید شاخص‌های کارایی و اثربخشی را بسنجیم.« (استاد مدیریت دولتی، کد ۴) |
| بازخورد و یادگیری سازمانی | ایجاد چرخه مستمر آموزش مأموران مالیاتی بر اساس یافته‌های جدید روش‌های فرار، و اصلاح فرآیندها و قوانین بر اساس گزارش‌های میدانی. | »روش‌های فرار هر روز به روز می‌شود. سیستم ما هم باید توانایی یادگیری داشته باشد. خطاهای کشف شده باید بلافاصله به اصلاح دستورالعمل‌ها و آموزش نیروها منجر شود.» (مدرس سازمان امور مالیاتی، کد ۱) |

بر اساس یافته‌های حاصل از تحلیل مضامین، الگوی بومی پیشگیری از فرار مالیاتی در ایران در قالب یک مدل شش‌بُعدی–تعاملی ارائه می‌شود. این مدل نه تنها ابعاد و مؤلفه‌ها را فهرست می‌کند، بلکه ترتیب اجرا، اولویت‌ها و روابط کلیدی بین آن‌ها را مشخص می‌سازد.

**سطح ۱: بستر و زمینه (اقتصادی):** این سطح، زمینه‌ساز اصلی فرار مالیاتی است. بدون مدیریت تورم، گستردگی اقتصاد غیررسمی و اصلاح ساختار درآمدهای مالیاتی، سایر اقدامات اثرگذاری محدودی خواهند داشت. این سطح، پیش‌شرط لازم برای موفقیت سطوح بعدی است.

**سطح ۲: چارچوب و بستر قانونی (حقوقی):** با فراهم شدن بستر اقتصادی، این سطح چارچوب حقوقی و قانونی لازم را برای پیشگیری فراهم می‌کند. خلأها و ابهامات قانونی باید برطرف شود و ضمانت‌های اجرایی تقویت گردد.

**سطح ۳: زیرساخت‌سازی (نهادی–سازمانی):** این سطح پیش‌شرط اساسی موفقیت تمام سطوح بعدی است. بدون اصلاحات در شفافیت قانونی، استقلال سازمان مالیاتی، پاسخگویی دولت و هماهنگی بین‌نهادی (مؤلفه‌های سطح ۳)، سرمایه‌گذاری در فناوری یا فرهنگ‌سازی بی‌ثمر خواهد بود. این سطح، چارچوب نهادی لازم را فراهم می‌کند.

**سطح ۴: توانمندسازی (فناورانه):** با فراهم شدن زیرساخت حقوقی و نهادی (سطوح ۲ و ۳)، این سطح ابزارهای عملیاتی و فنی را برای تحقق اهداف ارائه می‌دهد. یکپارچگی سامانه‌ها و هوش مصنوعی (مؤلفه‌های سطح ۴) مستقیماً به هماهنگی بین‌نهادی (سطح ۳) وابسته است و خود، امکان نظارت هوشمند (سطح ۶) و طراحی مشوق‌های هدفمند (سطح ۵) را فراهم می‌کند.

**سطح ۵: زمینه‌سازی و ترغیب‌سازی (فرهنگی–اجتماعی و انگیزشی–رفتاری):** این سطح به صورت موازی و بلندمدت با سطوح دیگر باید دنبال شود. در حالی که سطوح ۱ تا ۴ در حال استقرار هستند، برنامه‌های فرهنگ‌سازی و آموزش باید آغاز شود. موفقیت سطوح انگیزشی و نظارتی به شدت به وجود سرمایه اجتماعی مالیاتی و ادراک عدالت (سطح ۵) وابسته است. این سطح، مقبولیت اجتماعی و هنجار جدید را ایجاد می‌کند و با استفاده از مکانیسم‌های اقتصادی و روانشناختی (مشوق و جریمه هوشمند) به تغییر رفتار مؤدیان در کوتاه‌مدت و میان‌مدت می‌پردازد.

**سطح ۶: کنترل و بهینه‌سازی (نظارتی–راهبردی):** این سطح حلقه نهایی و بازخوردی مدل است. نظارت ریسک‌محور (مؤلفه سطح ۶) مستقیماً توسط خروجی سامانه‌های تحلیلی سطح ۴ هدایت می‌شود. یافته‌های این سطح، بازخورد حیاتی را به تمام سطوح قبل ارائه می‌دهد: کشف روش‌های جدید فرار به اصلاح قوانین (سطح ۲)، نیاز به الگوریتم جدید (سطح ۴)، لزوم آموزش خاص (سطح ۵) یا بازنگری در نرخ جریمه (سطح ۵) منجر می‌شود.

### نقشه راه اجرایی مرحله‌ای (دوره‌های ۵ ساله)

### فاز اول (سال‌های ۲–۱): تمرکز بر سطح ۱ و ۲ و آغاز سطح ۵

**اقدام محوری:** تشکیل کارگروه فراگیر اصلاح قوانین مالیاتی با مشارکت حقوقدانان، قضات و اقتصاددانان برای بازنگری و ساده‌سازی قوانین؛ تدوین برنامه ملی مدیریت تورم و کاهش اقتصاد غیررسمی.

**اقدام موازی:** راه‌اندازی کمپین ملی مالیات، هم‌سازندگی در صداوسیما و مدارس؛ آغاز اصلاحات نهادی در سازمان امور مالیاتی برای افزایش استقلال.

**فاز دوم (سال‌های ۴-۳): تمرکز بر سطح ۳ و ۴ و توسعه سطح ۶**

**اقدام محوری:** تصویب و اجرای قانون دسترسی یکپارچه به داده‌های اقتصادی و آغاز پروژه پیاده‌سازی شبکه ملی داده؛ ایجاد سازوکارهای قانونی برای تبادل اطلاعات بین‌نهادی.

**اقدام موازی:** طراحی و ابلاغ دستورالعمل اعطای تسهیلات مالی و اعتباری بر اساس رتبه تمکین مالیاتی توسط بانک مرکزی؛ آغاز پروژه‌های پایلوت نظارت ریسک‌محور.

**فاز سوم (سال‌های ۶-۵): تمرکز بر سطح ۶ و یکپارچه‌سازی همه سطوح**

**اقدام محوری:** استقرار کامل سامانه نظارت ریسک‌محور هوشمند در سازمان امور مالیاتی و ادغام خروجی آن در فرآیندهای نظارتی.

**اقدام نهایی:** ایجاد داشبورد کلان سلامت نظام مالیاتی برای پایش مستمر شاخص‌های کلان و ایجاد حلقه بازخورد به سیاست‌گذار؛ ارزیابی مستمر اثربخشی الگو و اصلاح آن بر اساس یافته‌های میدانی.

این الگو به عنوان یک نقشه راه استراتژیک، می‌تواند مبنای تدوین سند ملی مبارزه با فرار مالیاتی، برنامه‌های توسعه‌ای سازمان امور مالیاتی و پژوهش‌های آتی قرار گیرد. موفقیت آن منوط به عزم ملی، مدیریت تغییر هوشمندانه و تخصیص منابع کافی در یک افق بلندمدت است.

## بحث و نتیجه‌گیری

پژوهش حاضر با هدف شناسایی ابعاد و مؤلفه‌های بومی جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران انجام شد و تحلیل داده‌های حاصل از مصاحبه با خبرگان به شناسایی شش بعد اصلی اقتصادی، حقوقی، نهادی–سازمانی، فناورانه، فرهنگی–اجتماعی و نظارتی–راهبردی منجر شد. مهم‌ترین نکته در تفسیر این یافته آن است که ابعاد مذکور به صورت مجزا و مستقل از یکدیگر عمل نمی‌کنند، بلکه در قالب یک ساختار سلسله‌مراتبی و تعاملی، ظرفیت نظام مالیاتی برای پیشگیری از فرار را شکل می‌دهند. در این ساختار، بعد اقتصادی نقش بستر، بعد حقوقی نقش چارچوب تنظیمی، بعد نهادی–سازمانی نقش زیرساخت، بعد فناورانه نقش ابزار توانمندساز، بعد فرهنگی–اجتماعی نقش زمینه‌ساز تمکین پایدار و بعد نظارتی–راهبردی نقش حلقه کنترل، ارزیابی و اصلاح را ایفا می‌کند. این برداشت با نتایج فراتحلیل عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی همسو است که نشان می‌دهد فرار مالیاتی حاصل یک عامل منفرد نیست، بلکه از ترکیب متغیرهای اقتصادی، نهادی، رفتاری، اجتماعی و نظارتی شکل می‌گیرد (Panahi et al., 2025). همچنین، نتایج Kumar و همکاران نشان می‌دهد رفتار مرتبط با فرار مالیاتی از ترکیب‌های متفاوت عوامل فردی و محیطی تأثیر می‌پذیرد و روابط میان آن‌ها لزوماً خطی نیست (Kumar et al., 2025). از این منظر، دستاورد اصلی مطالعه حاضر حرکت از شناسایی پراکنده عوامل فرار به سمت سازمان‌دهی سازوکارهای پیشگیری در یک چارچوب بومی و به‌هم‌پیوسته است.

نخستین یافته پژوهش به بعد اقتصادی مربوط بود که شامل گستردگی اقتصاد غیررسمی، ناپایداری کلان اقتصادی و ساختار نامناسب درآمدهای مالیاتی است. قرار گرفتن این بعد در سطح پایه الگو نشان می‌دهد که هرگونه سیاست مقابله با فرار مالیاتی باید شرایطی را که انگیزه و فرصت فعالیت غیررسمی را ایجاد می‌کنند مورد توجه قرار دهد. در محیطی که تورم، نوسانات اقتصادی و نااطمینانی بالاست، افق تصمیم‌گیری فعالان اقتصادی کوتاه‌تر شده و انگیزه ورود یا باقی ماندن در بخش رسمی اقتصاد ممکن است کاهش یابد. این یافته با نتایج Motallebi و Alizadeh همخوان است که رابطه میان متغیرهای کلان اقتصادی و فرار مالیاتی را با رویکردهای غیرخطی تأیید کردند (Motallebi & Alizadeh, 2024). همچنین، Mohammadi و همکاران نشان دادند که بار مالیاتی و تولید می‌توانند آثار نامتقارنی بر فرار مالیاتی در ایران داشته باشند (Mohammadi et al., 2024). از سوی دیگر، نتایج Samadian و همکاران نشان داد که عدم قطعیت سیاست اقتصادی و نرخ مؤثر مالیات در رژیم‌های مختلف اقتصادی با فرار مالیاتی ارتباط دارند (Samadian et al., 2024). بنابراین، یافته حاضر تأکید می‌کند که افزایش نظارت در شرایط بی‌ثبات اقتصادی، بدون اصلاح ریشه‌های کلان رفتار غیررسمی، تنها می‌تواند بخشی از مسئله را کنترل کند.

اهمیت شرایط خاص اقتصاد ایران نیز در تبیین بعد اقتصادی قابل توجه است. یافته‌ها نشان دادند که الگوی پیشگیری باید از ماهیتی بومی برخوردار باشد، زیرا ساختار اقتصادی ایران با مؤلفه‌هایی مانند اقتصاد غیررسمی گسترده، شرایط تحریمی و پیچیدگی برخی مبادلات مالی روبه‌رو است. مطالعه Ahmadpour و همکاران نشان داده است که تحریم‌ها

می‌توانند در چارچوب معاملات اشخاص وابسته، ساختار و فرصت‌های فرار مالیاتی را پیچیده‌تر کنند و استفاده از گراف‌کاوی و روش‌های هوشمند برای شناسایی این روابط ضرورت پیدا می‌کند (Ahmadpour et al., 2025). در سطح وسیع‌تر، آثار فرار مالیاتی بر اقتصاد کشورهای در حال توسعه نیز نشان می‌دهد که این پدیده می‌تواند درآمد عمومی، تخصیص منابع و روند توسعه اقتصادی را تحت تأثیر قرار دهد (Mohammadzadeh Foulad & Khorramabadi, 2024). بنابراین، مدیریت فرار مالیاتی در ایران را نمی‌توان صرفاً یک مسئله اجرایی سازمان امور مالیاتی دانست؛ بلکه این پدیده با سیاست‌های کلان اقتصادی و ساختار رسمی و غیررسمی اقتصاد پیوند دارد.

بعد دوم، یعنی بعد حقوقی، شامل رفع خلأها و ابهامات قانونی و تقویت ضمانت‌های اجرایی بود. این یافته نشان می‌دهد که پیشگیری مؤثر مستلزم وجود قواعد شفاف، قابل فهم و دارای تفسیر نسبتاً یکسان است. پیچیدگی، ابهام و تغییرات متعدد قوانین می‌تواند نه تنها احتمال خطاهای غیرعمدی را افزایش دهد، بلکه امکان بهره‌برداری فرصت‌طلبانه از خلأهای قانونی را نیز فراهم آورد. از سوی دیگر، ضمانت اجرای ضعیف سبب می‌شود هزینه مورد انتظار فرار مالیاتی نسبت به منفعت حاصل از آن پایین باقی بماند. با این حال، نتایج پژوهش حاضر نشان می‌دهد که بازدارندگی حقوقی نباید صرفاً به افزایش مجازات تقلیل داده شود. Falsetta و Spilker با استفاده از نظریه واکنش روان‌شناختی نشان داده‌اند که نحوه ادراک مؤدیان از فشار و محدودیت‌های مالیاتی می‌تواند بر قصد فرار آنان اثرگذار باشد (Falsetta & Spilker, 2025). بنابراین، شفافیت قانون، قابل پیش‌بینی بودن اجرای آن و ادراک منصفانه از نظام مالیاتی باید در کنار ضمانت اجرای قوی قرار گیرند.

بعد نهادی–سازمانی یکی از محوری‌ترین یافته‌های پژوهش بود و مؤلفه‌هایی مانند شفافیت و ثبات قانونی، استقلال و اقتدار سازمان مالیاتی، پاسخگویی دولت، هماهنگی بین‌نهادی، مقابله با فساد اداری و تقویت منابع انسانی را دربر گرفت. اهمیت این بعد از آن روست که حتی بهترین قوانین و پیشرفته‌ترین فناوری‌ها در غیاب ساختار سازمانی کارآمد قابلیت اجرا نخواهند داشت. یافته حاضر با مدل پیشگیری از فرار مالیاتی مبتنی بر حکمرانی شبکه‌ای همخوان است که بر همکاری و تعامل چندنهادی به جای عملکرد جزیره‌ای دستگاه‌ها تأکید دارد (Khodabandeh et al., 2024). سازمان امور مالیاتی برای ترسیم تصویر جامع از فعالیت اقتصادی مؤدیان به اطلاعات بانک‌ها، گمرک، ثبت اسناد، نهادهای قضایی و سایر مراجع نیازمند است. در نتیجه، پیشگیری باید به‌عنوان یک مسئولیت شبکه‌ای تلقی شود، نه وظیفه یک سازمان منفرد.

اهمیت همکاری بین‌نهادی در یافته‌های بین‌المللی نیز تأیید شده است. Ofori و Appiah در بررسی فرار مالیاتی شرکت‌های چندملیتی و پول‌شویی نشان دادند که اثربخشی تحقیقات مالی به توان نهادها در جمع‌آوری، اشتراک‌گذاری و تحلیل هماهنگ اطلاعات وابسته است (Ofori & Appiah, 2025). این یافته از نتیجه مطالعه حاضر درباره ضرورت هماهنگی بین‌نهادی حمایت می‌کند. افزون بر این، کنترل فساد و افزایش پاسخگویی سازمانی نیز مکمل همین سازوکار است؛ زیرا دسترسی گسترده به اطلاعات بدون کنترل داخلی مؤثر ممکن است خود زمینه سوءاستفاده را ایجاد کند. بنابراین، پیشگیری نهادی زمانی مؤثر خواهد بود که تبادل اطلاعات، استقلال حرفه‌ای، پاسخگویی و سلامت اداری به طور هم‌زمان تقویت شوند.

بعد فناورانه از دیگر ابعاد برجسته الگوی پژوهش بود که یکپارچگی سامانه‌های اطلاعاتی، هوش مصنوعی و تحلیل پیش‌بینانه ریسک، ردیابی دیجیتال تراکنش‌ها، امنیت داده و حریم خصوصی و نظارت برخط را شامل می‌شد. این یافته با جهت‌گیری کنونی نظام‌های مالیاتی به سوی مالیات‌ستانی داده‌محور کاملاً همسو است. Hajializadeh و همکاران نشان دادند که استفاده مناسب از قابلیت‌های فناوری اطلاعات و سیستم‌های اطلاعاتی می‌تواند ظرفیت جلوگیری از فرار مالیاتی را افزایش دهد (Hajializadeh et al., 2025). همچنین، توسعه خدمات الکترونیکی دولت در تعامل با فناوری اطلاعات و ارتباطات می‌تواند زمینه کاهش فرار مالیاتی را فراهم کند (Zamani et al., 2024). مدل جامع وصول الکترونیکی مالیات نیز بر یکپارچگی زیرساخت‌های الکترونیکی و کاهش شکاف‌های اطلاعاتی در فرآیند مالیات‌ستانی تأکید دارد (Rabiei et al., 2024). بنابراین، یافته پژوهش حاضر مبنی بر ضرورت یکپارچه‌سازی سامانه‌های ملی را می‌توان یکی از پیش‌شرط‌های گذار از نظارت پرونده‌محور به نظارت داده‌محور دانست.

در سطح پیشرفته‌تر، یافته مربوط به هوش مصنوعی و تحلیل پیش‌بینانه ریسک با مجموعه قابل توجهی از پژوهش‌های جدید همخوان است. Nuryani و همکاران نشان دادند که مدل‌های هوش مصنوعی قادرند الگوهای فرار مالیاتی را در شبکه‌های پیچیده شناسایی کنند (Nuryani et al., 2024). Rostambeygi و Ayneband نیز بر کاربرد هوش مصنوعی برای تشخیص فرار مالیاتی اشخاص حقوقی تأکید کرده‌اند (Rostambeygi & Ayneband, 2024). Xu و همکاران با ارائه مدل مبتنی بر گراف ناهمگون و معاملات اشخاص وابسته نشان دادند که روابط میان موجودیت‌های اقتصادی خود می‌توانند حاوی نشانه‌های مهم برای کشف فرار باشند (Xu et al., 2025). از این

رو، تأکید خبرگان مطالعه حاضر بر هوش مصنوعی بیانگر گذار از منطق بازرسی تصادفی به منطق پیش‌بینی ریسک است؛ یعنی منابع محدود حسابرسی باید به سمت مؤدیان و تراکنش‌هایی هدایت شوند که احتمال تخلف در آن‌ها بیشتر است.

یافته مرتبط با فناوری در عین حال نشان داد که ابزارهای هوشمند باید در یک معماری گسترده‌تر مدیریت دانش و حسابرسی قرار گیرند. Ahmad و Gupta نشان داده‌اند که تحول دیجیتال و سیستم‌های مدیریت دانش می‌توانند کیفیت حسابرسی مالیاتی را افزایش داده و از طریق استفاده بهتر از اطلاعات و تجربه سازمانی به کاهش فرار کمک کنند (Ahmad & Gupta, 2025). همچنین، یافته‌های Christabella و Puspita درباره کاربرد مدل بنیش و تجدید ارائه صورت‌های مالی نشان می‌دهد که شاخص‌های حسابداری و مدل‌های تشخیص ناهنجاری می‌توانند به عنوان علائم هشدار برای شناسایی رفتارهای مشکوک استفاده شوند، هرچند نباید به یک ابزار واحد اتکا کرد (Christabella & Puspita, 2025). این مسئله با یافته مطالعه حاضر درباره حسابرسی مداوم و فناوری‌محور سازگار است؛ زیرا نظارت مؤثر مستلزم ترکیب منابع داده، ابزارهای تحلیلی و قضاوت حرفه‌ای است.

بعد فناورانه همچنین از منظر پویایی رفتار فرار مالیاتی اهمیت دارد. فراریان مالیاتی ممکن است در پاسخ به ابزارهای جدید نظارتی، راهبردهای خود را تغییر دهند. Lazebnik و Shami با استفاده از شبیه‌سازی عامل‌بنیان، مدل‌های زبانی بزرگ و یادگیری تقویتی عمیق، فرار مالیاتی را به‌عنوان پدیده‌ای برآمده از تعامل و سازگاری بازیگران مدل‌سازی کرده‌اند (Lazebnik & Shami, 2025). این رویکرد از نتیجه مطالعه حاضر درباره نیاز به نظارت برخط، بازخورد و یادگیری سازمانی حمایت می‌کند. نظام مالیاتی نباید یک سیستم ثابت باشد، بلکه باید قابلیت یادگیری از الگوهای جدید تخلف و اصلاح مستمر قواعد تشخیص را داشته باشد.

بعد فرهنگی–اجتماعی شامل سرمایه اجتماعی و اعتماد مالیاتی، آموزش عمومی، عدالت ادراک‌شده و مشارکت مردمی بود. این یافته نشان می‌دهد که تمکین مالیاتی را نمی‌توان تنها با کنترل و مجازات ایجاد کرد. زمانی که پرداخت مالیات به‌عنوان یک مسئولیت اجتماعی مشروع تلقی شود و مؤدیان احساس کنند بار مالیاتی به‌طور منصفانه توزیع و منابع حاصل نیز به صورت پاسخگو مصرف می‌شود، زمینه تمکین داوطلبانه تقویت خواهد شد. نتایج Kumar و همکاران درباره عوامل مؤثر بر رفتار افراد در فرار از مالیات نیز نشان می‌دهد که نگرش‌ها و ادراکات فردی نقش قابل توجهی در تصمیم مالیاتی دارند (Kumar et al., 2025). همچنین، نتایج Falsetta و Spilker نشان می‌دهد که نحوه تجربه الزام و محدودیت می‌تواند واکنش‌های روان‌شناختی متفاوتی ایجاد کند (Falsetta & Spilker, 2025). از این رو، آموزش مالیاتی، شفافیت هزینه‌کرد درآمدها و تقویت عدالت ادراک‌شده، مکمل ضروری ابزارهای قانونی و فنی هستند.

یافته‌های پژوهش درباره فرهنگ و اعتماد با مفهوم حکمرانی هوشمند نیز قابل تبیین است. Ashrafi بر نقش مالیات‌ستانی در حکمرانی هوشمند و کنترل فرار مالیاتی تأکید کرده است (Ashrafi, 2025). حکمرانی هوشمند صرفاً به معنای دیجیتالی‌سازی نیست، بلکه مستلزم شفافیت، پاسخگویی، دسترسی مؤثر به خدمات و ایجاد اعتماد میان دولت و شهروندان است. بنابراین، فناوری هنگامی می‌تواند بر رفتار مالیاتی تأثیر پایدار بگذارد که مؤدیان آن را بخشی از یک نظام منصفانه، قابل اعتماد و پاسخگو بدانند، نه صرفاً ابزاری برای افزایش کنترل.

بعد ششم پژوهش، یعنی بعد نظارتی–راهبردی، شامل نظارت ریسک‌محور، حسابرسی مستمر، گزارش‌دهی شفاف، ارزیابی مداوم و بازخورد و یادگیری سازمانی بود. اهمیت این بعد در آن است که حلقه نهایی مدل را تشکیل می‌دهد و امکان ارزیابی کارکرد پنج بعد دیگر را فراهم می‌سازد. جایگزینی نظارت یکسان و تصادفی با نظارت مبتنی بر ریسک، امکان تخصیص کارآمدتر منابع محدود حسابرسی را فراهم می‌کند. مطالعات مرتبط با کشف هوشمند فرار از جمله تحلیل گراف معاملات اشخاص وابسته (Xu et al., 2025)، مدل‌های هوش مصنوعی شبکه‌ای (Nuryani et al., 2024) و روش‌های تلفیقی گراف‌کاوی (Ahmadpour et al., 2025) همگی بر امکان اولویت‌بندی موارد مشکوک تأکید دارند. همچنین، شواهد مربوط به تحول دیجیتال حسابرسی نشان می‌دهد که استفاده از سیستم‌های دانشی و داده‌محور می‌تواند کیفیت کنترل را افزایش دهد (Ahmad & Gupta, 2025).

برآیند کلی یافته‌ها نشان می‌دهد که الگوی پیشگیری از فرار مالیاتی باید هم‌زمان از دو منطق «ترتیب» و «تعامل» تبعیت کند. ترتیب از آن جهت اهمیت دارد که سرمایه‌گذاری در هوش مصنوعی و سامانه‌های پیشرفته بدون زیرساخت حقوقی، کیفیت داده و هماهنگی سازمانی ممکن است اثربخشی محدودی داشته باشد؛ تعامل نیز از آن جهت ضروری

است که هیچ یک از ابعاد به تنهایی قادر به ایجاد تمکین پایدار نیستند. نتایج مطالعات درباره خدمات الکترونیکی دولت (Zamani et al., 2024)، مدل وصول الکترونیکی (Rabiei et al., 2024)، حکمرانی شبکه‌ای (Khodabandeh et al., 2024) و حکمرانی هوشمند (Ashrafi, 2025) همگی به نحوی بر پیوند فناوری با سازمان، حکمرانی و پاسخگویی تأکید دارند. از سوی دیگر، یافته‌های اقتصادی (Mohammadi et al., 2024; Samadian et al., 2024) نشان می‌دهند که ظرفیت نظام مالیاتی تحت تأثیر شرایط محیطی قرار دارد. بنابراین، نتایج مطالعه حاضر تصویری تلفیقی ارائه می‌کند که در آن پیشگیری مؤثر نتیجه هم‌افزایی سیاست‌های اقتصادی، قواعد حقوقی، ظرفیت نهادی، فناوری، سرمایه اجتماعی و نظارت هوشمند است.

در مجموع، نتایج پژوهش نشان دادند که فرار مالیاتی در ایران را نمی‌توان با راه‌حل‌های مقطعی یا یک‌بعدی مهار کرد. شواهد حاصل از مطالعات رفتاری (Kumar et al., 2025; Panahi et al., 2025)، تحقیقات مالی و بین‌نهادی (Ofori & Appiah, 2025)، فناوری‌های اطلاعاتی (Hajializadeh et al., 2025)، هوش مصنوعی (Nuryani et al., 2024; Rostambeygi & Ayneband, 2024)، تحلیل داده و گراف (Ahmadpour et al., 2025; Xu et al., 2025) و مدل‌سازی پویای رفتار مالیاتی (Lazebnik & Shami, 2025) نیز بر همین پیچیدگی دلالت دارند. بر این اساس، ارزش افزوده مطالعه حاضر در ارائه یک چارچوب بومی است که این حوزه‌های پراکنده را به صورت یک نظام منسجم در کنار یکدیگر قرار می‌دهد. چنین چارچوبی می‌تواند مبنایی برای گذار از سیاست‌گذاری واکنشی، پرونده‌محور و پس از وقوع به سیاست‌گذاری پیشگیرانه، داده‌محور، ریسک‌محور و یادگیرنده در نظام مالیاتی ایران باشد.

پژوهش حاضر با چند محدودیت همراه بود که باید در تفسیر و تعمیم یافته‌ها مدنظر قرار گیرد. نخست، ماهیت کیفی مطالعه سبب می‌شود نتایج بیش از آنکه بیانگر روابط آماری و قابل تعمیم به کل جامعه باشند، بازتاب‌دهنده تجربه، دانش و ادراک خبرگان مشارکت‌کننده باشند. اگرچه تلاش شد مشارکت‌کنندگان از گروه‌های دانشگاهی، اجرایی، قضایی، حسابرسی و بخش خصوصی انتخاب شوند، ممکن است دیدگاه برخی گروه‌های مهم، به‌ویژه مؤدیان خرد، صاحبان کسب‌وکارهای فعال در بخش غیررسمی و کارشناسان حوزه فناوری مالی، به اندازه کافی بازنمایی نشده باشد. دوم، حساسیت موضوع فرار مالیاتی می‌تواند بر میزان صراحت پاسخ‌های برخی مشارکت‌کنندگان اثر گذاشته باشد. سوم، مدل ارائه‌شده ماهیتی زمینه‌مند و متناسب با ساختار اقتصادی، حقوقی و اداری ایران دارد و تعمیم مستقیم آن به سایر کشورها مستلزم احتیاط است. چهارم، روابط سلسله‌مراتبی میان ابعاد در این مطالعه بر اساس تحلیل کیفی دیدگاه خبرگان استخراج شده و هنوز از طریق داده‌های کمی و آزمون تجربی روابط بین سازه‌ها اعتبارسنجی نشده است.

پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آینده، الگوی شش‌بعدی شناسایی‌شده در قالب یک مطالعه کمی با جامعه آماری گسترده‌تر آزمون شود و اعتبار سازه‌ای ابعاد و مؤلفه‌ها از طریق تحلیل عاملی تأییدی و مدل‌سازی معادلات ساختاری بررسی گردد. همچنین، می‌توان اهمیت نسبی ابعاد و مؤلفه‌ها را با روش‌هایی مانند تحلیل سلسله‌مراتبی، دیمتل یا مدل‌سازی ساختاری تفسیری تعیین کرد تا مسیرهای اولویت‌دار مداخله مشخص شوند. انجام مطالعات تطبیقی میان استان‌ها، بخش‌های اقتصادی و گروه‌های مختلف مؤدیان نیز می‌تواند نشان دهد که آیا وزن مؤلفه‌های الگو در محیط‌های متفاوت تغییر می‌کند یا خیر. پژوهش‌های طولی برای بررسی تأثیر اصلاحات اقتصادی، یکپارچگی سامانه‌های اطلاعاتی و گسترش حسابرسی هوشمند بر شاخص‌های واقعی فرار مالیاتی نیز ضروری است. افزون بر این، پیشنهاد می‌شود نقش متغیرهایی مانند اعتماد مالیاتی، عدالت ادراک‌شده، سواد مالیاتی، آمادگی دیجیتال و مقاومت سازمانی به عنوان متغیرهای میانجی یا تعدیل‌کننده بررسی شود و امکان طراحی شاخص یا ابزار استاندارد برای سنجش میزان تحقق هر یک از شش بعد مورد مطالعه قرار گیرد.

در حوزه اجرایی، پیشنهاد می‌شود اصلاح نظام مالیاتی به صورت یک برنامه مرحله‌ای و یکپارچه دنبال شود و از اجرای اقدامات پراکنده اجتناب گردد. در سطح اقتصادی، کاهش زمینه‌های فعالیت غیررسمی و افزایش ثبات و پیش‌بینی‌پذیری سیاست‌ها باید در اولویت قرار گیرد. در سطح حقوقی، بازنگری قوانین با هدف کاهش ابهام، بستن منافذ سوءاستفاده و تقویت ضمانت‌های اجرایی ضروری است. در سطح نهادی، استقلال حرفه‌ای سازمان امور مالیاتی، تبادل برخط اطلاعات میان نهادهای اصلی، کنترل فساد و توسعه مهارت‌های تخصصی کارکنان باید تقویت شود. در حوزه فناوری، ایجاد زیرساخت ملی یکپارچه داده‌های اقتصادی، توسعه مدل‌های هوشمند رتبه‌بندی ریسک، ردیابی دیجیتال تراکنش‌ها و استقرار نظارت برخط با رعایت امنیت داده و حریم خصوصی توصیه می‌شود. در بعد فرهنگی، انتشار شفاف گزارش نحوه هزینه‌کرد مالیات‌ها، آموزش عمومی و تخصصی و تقویت ادراک عدالت مالیاتی باید مورد توجه قرار گیرد. در نهایت، پیشنهاد می‌شود نظام حسابرسی از الگوی تصادفی و دوره‌ای به حسابرسی مستمر و ریسک‌محور تغییر کند و یک داشبورد

ملی برای پایش شکاف مالیاتی، کیفیت وصول، اثربخشی حسابرسی، رضایت مؤدیان و سایر شاخص‌های سلامت نظام مالیاتی ایجاد شود تا نتایج به صورت مستمر به سیاست‌گذاران بازخورد داده شود.

## مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.


## تشکر و قدردانی

از تمامی کسانی که در طی مراحل این پژوهش به ما یاری رساندند تشکر و قدردانی می‌گردد.


## تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچ‌گونه تضاد منافعی وجود ندارد.


## حمایت مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.


## موازین اخلاقی

در انجام این پژوهش تمامی موازین و اصول اخلاقی رعایت گردیده است.

**References**


Ahmad, Z., & Gupta, S. (2025). Digital Transformation in Public Finance: The Role of Knowledge Management Systems in Enhancing Tax Audit Quality and Reducing Tax Evasion. *Journal of Accounting and Public Policy*, *44*(2), 101-118. https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2024.101118

Ahmadpour, A., Jafari, S. M., & Sarraf, F. (2025). The Impact of Sanctions on Tax Evasion in Related-Party Transactions: Integrating Graph Mining and Fuzzy Metaheuristic Approaches. *Empirical Studies in Financial Accounting*, *22*(87), 179-226.

Ashrafi, A. (2025). *Taxation in Smart Governance and Its Role in Controlling Tax Evasion* 23rd International Conference on Research in Management, Economics and Development, Tehran.

Christabella, C., & Puspita, A. F. (2025). Are the Beneish model and restatement relevant in detecting tax evasion? *Journal of Accounting and Investment*, *26*(1), 360-378. https://doi.org/10.18196/jai.v26i1.26851

Falsetta, D., & Spilker, B. (2025). Psychological Reactance Theory and Tax Evasion Intentions. *Journal of Business Ethics*. https://doi.org/10.1007/s10551-025-06033-6

Hajializadeh, S., Dasineh, M., Salari, H., & Rostami Jaz, H. (2025). A Model for Utilizing Information Technology Capabilities and Information Systems to Avoid Tax Evasion. *Journal of Management Accounting and Auditing*, *14*(54), 275-286. https://www.jmaak.ir/article_23576.html

Khodabandeh, R., Monavarian, A., & Nargesian, A. (2024). A Model for Tax Evasion Prevention in Iran, Based on Preventive Network Governance Approach. *Management and Development Process Quarterly*, *36*(4), 3-33.

Kumar, J., Rani, G., Rani, M., & Rani, V. (2025). What Factors Influence Individuals' Behavior in Engaging in Income Tax Evasion? An Investigation Using SEM and fsQCA. *Asian Review of Accounting*, *33*(4), 609-628. https://doi.org/10.1108/ARA-06-2024-0184

Lazebnik, T., & Shami, A. (2025). Modeling tax evasion emergence using agent-based simulation with large language models and deep reinforcement learning.

Mohammadi, T., Fooladvand, A., & Amin-Rashti, N. (2024). Testing the Asymmetric Effects of Tax Burden and Production on Iran's Tax Evasion Using the Nonlinear NARDL Model. *Quarterly Journal of Financial Economics*, *18*(69), 110-135. https://ensani.ir/fa/article/606604/

Mohammadzadeh Foulad, R., & Khorramabadi, M. (2024). *Investigating the Effect of Tax Evasion on the Economy of Developing Countries* Mashhad. https://civilica.com/doc/2130311 https://civilica.com/doc/2130311

Motallebi, M., & Alizadeh, M. (2024). Investigating the Relationship Between Macroeconomic Variables and Tax Evasion Using Nonlinear Approaches. *Journal of Stable Economy*, *5*(2), 151-181.

Nuryani, N., Mutiara, A. B., Wiryana, I. M., Purnamasari, D., & Putra, S. N. W. (2024). Artificial intelligence model for detecting tax evasion involving complex network schemes. *Aptisi Transactions on Technopreneurship*, *6*(3), 339-356. https://doi.org/10.34306/att.v6i3.436

Ofori, E., & Appiah, M. O. (2025). Multinational tax evasion and money laundering: examining the financial investigation system in Ghana. *Journal of Money Laundering Control*, *28*(2), 442-462. https://doi.org/10.1108/JMLC-09-2024-0150

Panahi, B., Lali Sarabi, A., & Daraei, M. (2025). A Meta-Analytic Study of Factors Affecting Tax Evasion in Studies Conducted Worldwide. *Tax Research Journal*, *33*(67), 117-147.

Rabiei, K., Fazeli, M., & Ahmadi Khoshabri, A. (2024). Presenting a Comprehensive Electronic Tax Collection Model to Reduce Tax Evasion Using the ISM Approach. *Governmental Accounting*, *10*(2).

Rostambeygi, H., & Ayneband, M. (2024). Tax Evasion by Legal Persons Using Artificial Intelligence. *Tax Research Journal*, *31*(60), 200-217.

Samadian, H., Seifipour, R., Daman Keshideh, M., Hadinejad, M., & Keyghobadi, A. (2024). The relationship between economic policy uncertainty and the effective tax rate with tax evasion in Iran using the Markov-switching ARCH model. *Journal of Tax Research*, *32*(61), 219-248. https://doi.org/10.61186/taxjournal.32.61.219

Xu, Y., Shi, B., Dong, B., Wang, J., Wei, H., & Zheng, Q. (2025). TED: Related Party Transaction Guided Tax Evasion Detection on Heterogeneous Graph. *Data Mining and Knowledge Discovery*, *39*(2), 15. https://doi.org/10.1007/s10618-025-01091-w

Zamani, L., Barzuyan Shirvan, S., Karimi Ja'fari, F., & Ansari, M. (2024). Investigating the Impact of Government Electronic Services on Tax Evasion with the Moderating Role of Information and Communication Technology. *Tax Research Journal*, *32*(61), 170-218. https://doi.org/10.61186/taxjournal.32.61.170