



An innovative approach to using soft systems methodology in solving the problem of tax evasion

Ehsan Khayambashi, PhD Student of the Faculty of Economics, Management, and Accounting, University of Yazd, Yazd, Iran

Alireza Naser Sadraabadi *, Associate Professor, Department of Economics, Management, and Accounting, Yazd University, Yazd, Iran

Seyed Mahmood Zanjirchi, Professor, Department of Economics, Management, and Accounting, Yazd University, Yazd, Iran.

Davood Andalib Ardakani, Associate Professor, Department of Economics, Management, and Accounting, Yazd University, Yazd, Iran.

ARTICLE INFO

Article History

Received: 29 January 2024

Revised: 2 February 2024

Accepted: 10 May 2024

Keywords

Tax Evasion Detection Tools,
Methodology Soft Systems,
Tax Evasion Reduction
Policies,
Innovation.

Corresponding Author

Email:

alireza_naser@yazd.ac.ir

ABSTRACT

Taxation is one of the most important financial resources for developed countries and, recently, for developing countries. It is used as a tool for financial provision, liquidity control, and wealth distribution. Along with the increased efforts to collect taxes, governments face the challenge of tax evasion as a major issue. Due to the complexities of tax evasion, conventional hard planning methods are not suitable, and innovative approaches are required to model and represent this issue, and then analyze and evaluate the results of implementing policies to reduce tax evasion. Therefore, in this research, tax evasion is modeled as a chaotic problem using Soft Systems Methodology (SSM) as an innovative approach. Subsequently, SSM is then used to analyze the effective actions to reduce tax evasion. In the first step, policies, factors, and constraints influencing tax evasion were identified based on the findings of other researchers. Next, to model the problem using the SSM methodology and to reconcile the different and even conflicting interpretations of experts as stakeholders, these concepts were reviewed in in-depth interviews and guided sessions. Through this process, a shared understanding of perspectives and paradigms was established. Furthermore, using the same tool, effective actions on tax evasion were analyzed and evaluated within a new framework. The results of the model show that these actions and factors, both in terms of level and quality of implementation, vary significantly, thus requiring different policies. After consolidating similar actions and removing less significant ones, the most important policies for reducing tax evasion were identified: the use of simulation techniques to detect tax evasion, promotional and educational activities, fostering a participatory approach, and encouraging transparent, structured, and lawful practices.

How to cite this article:

Khayambashi, E., Naser Sadraabadi, A. Zanjirchi, S. M. & Andalib Ardakani, D (2024). Innovation in employing a Soft Systems Methodology (SSM) for Modeling and Resolving Tax Evasion Issues.. (2024). Evaluating the Status of Success and Desirability of Digital Strategies in Iran's Banking Industry. *Journal of Business Administration Researches*, 40(17), 41-66. (In Persian with English abstract). <https://doi.org/10.22034/jbar.2025.22722.4519>



©2023 The author(s). This is an open access article distributed under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC), which permits use, sharing, adaptation, distribution and reproduction in any medium or format, as long as you give appropriate credit to the original author(s) and the source.

EXTENDED ABSTRACT

Introduction: Governments around the world have always looked for ways to deal with tax evasion. It's a serious issue, when people or companies don't pay the taxes they owe, it affects everyone. Public services like schools, hospitals, and roads rely on tax money. So when that money doesn't come in, the whole system suffers. But tackling tax evasion isn't easy. It's not just about catching a few rule-breakers. It's about understanding why people evade taxes in the first place, and how the system might be unintentionally encouraging it. Many different groups are involved, taxpayers, tax officials, politicians, business owners, and more. Each group sees the problem differently, and their interests don't always align. On top of that, every decision has political, social, and economic consequences. A change that helps reduce evasion might also upset a powerful group or create other unexpected problems. Because of this complexity, the usual one-size-fits-all solutions often don't work. Policymakers are constantly searching for better ways to look at the problem and design more effective, realistic solutions.

Methodology: Most of the time, when researchers or governments try to deal with tax evasion, they rely on hard, technical models. These models use numbers, formulas, and fixed rules to predict behavior or design policy. While they can be helpful in some cases, they don't always match the messy reality of human behavior and real-world systems. Think about it: people don't always act logically. Their choices are shaped by habits, emotions, social pressures, and how fair they think the system is. So a cold, mathematical model might miss important parts of the picture. That's why, in this study, we used a different approach called Soft Systems Methodology (SSM). It's not about finding one "correct" answer. Instead, it helps people understand complex problems by looking at them from different angles. SSM is especially useful when the problem involves many actors, with different views and goals, exactly the case with tax evasion. We started by identifying the key players: individuals, institutions, and organizations involved in or affected by tax evasion. Then we looked at the conditions they operate under, what motivates them, what pressures they face, what tools or rules are already in place, and what gaps might exist in the system. Next, we brought together experts and stakeholders to talk openly about how they see the problem. By doing this, we created a shared picture of what's going on. That shared understanding helped us build a practical model that included not just laws and tools, but also things like human motivation, systemic barriers, and real-world enforcement.

Discussion and Results: One of the most powerful outcomes of this approach was the ability to bring many different perspectives together into a single, clear picture. Instead of arguing over whose view is "right," we focused on building a deeper understanding of the full system. We discovered that many existing actions to prevent tax evasion are applied unevenly. Some are used often but poorly executed. Others are barely used, even though they might be very effective. And how these actions are carried out, whether formally and consistently or informally and randomly, makes a big difference in how well they work. For example, a public awareness campaign about tax honesty might be a great idea. But if it's done half-heartedly, or once every few years, it won't change much. On the other hand, a well-planned, frequent, and relatable campaign can slowly shift how people think and act. We also saw that some actions are stronger when combined. A new detection tool might not work well by itself, but when paired with expert analysis and smart communication, it becomes much more powerful.

Conclusion: What we learned is simple but important: solving tax evasion isn't just about rules and punishment. It's about creating a smarter, fairer, and more human system, one that understands the people inside it. Some of our key recommendations include: Creating clear, structured processes that are followed regularly. Bringing together experts to evaluate what's working and what's not. Encouraging cooperation between different organizations and government bodies. Using simulation tools that let us "test" ideas before implementing them in the real world. Running regular, creative awareness campaigns that talk to people, not just at them. Promoting a culture where paying taxes is seen as part of being a responsible citizen, not just an obligation. We also suggest simplifying the system by removing weak or repetitive policies and focusing on a smaller number of well-designed, well-executed actions. The goal isn't to make the system more complicated, it's to make it smarter and more trusted. Finally, we believe future work should explore combining soft approaches like SSM with simulation tools. This mix can help policymakers see both the human side and the technical side of a problem, giving them better insight and more confidence in their decisions.

Keywords: Tax evasion detection tools, Soft systems methodology, Tax evasion reduction policies, Innovation.



کاوش‌های مدیریت بازرگانی

Homepage: <https://bar.yazd.ac.ir/?lang=fa>



مقاله پژوهشی 10.22034/jbar.2025.22722.4519

رویکرد نوآورانه در استفاده از روش‌شناسی سیستم‌های نرم در حل مسأله فرار مالیاتی

احسان خیام باشی، دانشجوی دکترای مدیریت صنعتی، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری دانشگاه یزد، یزد، ایران.
علی‌رضا ناصر صدرآبادی*، دانشیار گروه مدیریت، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری دانشگاه یزد، یزد، ایران.
سید محمود زنجیرچی، استاد گروه مدیریت، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری دانشگاه یزد، یزد، ایران.
داوود عندلیب اردکانی، دانشیار گروه مدیریت، دانشکده اقتصاد، مدیریت و حسابداری دانشگاه یزد، یزد، ایران.

چکیده

اطلاعات مقاله

سابقه مقاله

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۱/۰۸

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۱۲/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۲۱

واژه‌های کلیدی

ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی،

روش‌شناسی سیستم‌های نرم،

سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی،

نوآوری.

ایمیل نویسنده مسئول

alirezanaser@yazd.ac.ir

مالیات یکی از مهم‌ترین منابع مالی کشورهای توسعه‌یافته و اخیراً کشورهای در حال توسعه است که برای ابزار تأمین مالی و توزیع ثروت استفاده می‌شود. هم‌زمان با تلاش بیشتر برای اخذ مالیات، دولت‌ها با یک چالش اساسی به نام مسئله فرار مالیاتی مواجه هستند. با توجه به پیچیدگی‌های موضوع فرار مالیاتی، امکان استفاده از روش‌های مرسوم برنامه‌ریزی سخت وجود نداشته و لازم است با استفاده از روش‌های نوآورانه، مسئله مدل و نتایج پیاده‌سازی سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی، ارزیابی گردد. لذا، در این پژوهش، فرار مالیاتی با یک مسئله آشوبناک به کمک مدل برنامه‌ریزی نرم مبتنی بر روش‌شناسی سیستم‌های نرم (SSM)، مدل و در ادامه، اقدامات مؤثر بر فرار مالیاتی با همین ابزار، تحلیل شده است. در اولین گام، سیاست‌ها، عوامل و محدودیت‌های مؤثر بر فرار مالیاتی به کمک یافته‌های سایر محققین شناسایی شد. در ادامه، برای مدل‌سازی مسئله و برای نزدیک‌شدن تفاسیر متفاوت و حتی متضاد خبرگان (نمایندگان ذی‌نفعان مسئله)، این مفاهیم در مصاحبه‌های عمیق و جلسات هدایت شده مرور و با بومی‌سازی آن‌ها، درک یکسانی در نگرش‌ها ایجاد گردید. نتایج حل مدل نشان می‌دهد این اقدامات و عوامل هم از نظر سطح و هم از نظر کیفیت اجرا دارای شرایط متفاوتی هستند و در نتیجه، سیاست‌های متفاوتی را می‌طلبند. پس از ادغام اقدامات مشابه و حذف برخی موارد کم‌اهمیت‌تر، مهمترین سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی به ترتیب: استفاده از تکنیک‌های شبیه‌سازی برای شناسایی فرار مالیاتی، فعالیت‌های تبلیغی، ترویجی و فرهنگ‌سازی و توسعه نگرش مشارکتی با عملکرد شفاف، ساختارمند و قانونی مشخص گردیدند.

استناد به این مقاله: خیام باشی، احسان؛ ناصر صدرآبادی، علیرضا؛ زنجیرچی، سیدمحمود؛ عندلیب اردکانی، داوود (۱۴۰۳). رویکرد نوآورانه در استفاده از

روش‌شناسی سیستم‌های نرم در حل مسأله فرار مالیاتی، کاوشهای مدیریت بازرگانی، ۴۰ (۱۷)، ۴۱-۶۶.

۱. مقدمه

مالیات یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت‌هاست که بر اساس آن تخصیص منابع و توزیع درآمدهای ملی را انجام می‌دهند (رو آن^۱ و همکاران، ۲۰۱۹). با این حال بسیاری از شرکت‌ها به منظور کسب سود بیشتر، از انواع ابزارهای غیرقانونی مانند کاهش صوری درآمدهای عملیاتی یا نقل و انتقال دارایی‌ها برای فرار از مالیات استفاده می‌کنند (تیان^۲ و همکاران، ۲۰۱۶).

مجموع درآمدهای مالیاتی دولت ایران از ۲۱۱ همت در سال ۱۳۹۹ به ۱۳۶۵ همت در سال ۱۴۰۳ افزایش یافته است. این رقم در بودجه سال ۱۴۰۴ (لایحه بودجه سال ۱۴۰۴ کل کشور) معادل ۱,۷۰۰ همت در نظر گرفته شده که نشان دهنده سهم ۴۲٪ مالیات ستانی از کل هزینه‌های دولت در بودجه ۱۴۰۴ است. علی‌رغم رشد درآمدهای مالیاتی و افزایش سهم مالیات در بودجه در سال‌های گذشته، آمار دقیقی در خصوص میزان فرار مالیاتی در ایران وجود ندارد؛ اما می‌توان میزان فرار مالیاتی را براساس تخمین مابه‌التفاوت ظرفیت مالیاتی و اخذ مالیات، تخمین زد. در این تخمین از مقایسه میزان اخذ مالیات با تولید ناخالص داخلی استفاده می‌شود که در سال ۱۴۰۴ برابر با ۵,۵ درصد برآورد شده است (مرکز پژوهش‌های مجلس، ۱۴۰۳). این شاخص اگرچه در سالیان گذشته و به طور پیوسته افزایش یافته (در سال ۱۴۰۰ برابر ۳/۶ درصد بوده)، اما با هدف ۱۰٪ مشخص شده در برنامه هفتم توسعه (قانون برنامه پنج‌ساله هفتم پیشرفت جمهوری اسلامی ایران)، فاصله بسیار زیادی دارد، لذا می‌توان فرار مالیاتی در کشور را در حدود کل رقم مالیات ستانی فعلی برآورد نمود.

باتوجه به اهمیت و اثربخشی موضوع در رفتارهای مالی و پولی کشورها، دولت‌ها همواره به دنبال شناسایی و تعیین سیاست‌های گوناگونی بوده‌اند که از آن برای سیاست‌های مداخله‌ای نام‌برده می‌شود و باهدف کاهش فرار مالیاتی تهیه می‌شود. در این میان تعدد ذی‌نفعان با منافع متفاوت و گاه متضاد، ریسک‌های سیاسی، اجتماعی، اقتصادی و از همه مهم‌تر ریسک اثربخشی پیاده‌سازی سیاست‌ها، باعث شده تصمیم‌سازان و تصمیم‌گیران هم در روش‌شناسی و مدل‌سازی مساله و هم در خصوص حل مساله و تحلیل اقدامات، به سمت راهکارهای نوآورانه‌ای تمایل یابند. در مساله فرار مالیاتی، آشوبناکی ذاتی مدل، باعث می‌شود امکان استفاده از روش‌های متداول برنامه‌ریزی سخت وجود نداشته باشد؛ لذا لازم است به این مساله با ویژگی‌های برنامه‌ریزی نرم نگاه شده و فرار مالیاتی در این چارچوب، بازنمایی و نتایج تحلیل شود. در این پژوهش در یک نوآوری روش‌شناسی، پس از شناسایی بازیگران، محدودیت‌ها، عوامل، ابزارهای تشخیص، سیاست‌های حاکم و سیاست‌های مداخله‌ای این مساله و کسانی از پارادایم‌های فرار مالیاتی در بین خبرگان نمایندگان ذی‌نفعان، با استفاده از رویکرد روش‌شناسی سیستم‌های نرم (SSM)، ایجاد گردید تا دیدگاه‌های مشترک بین ذی‌نفعان توسعه یابد.

۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

تعریف مالیات در طول زمان دستخوش تغییراتی شده و هر صاحب‌نظری سعی کرده است مفهوم مالیات را بر اساس دیدگاه خویش تعریف کند (عبدالسلام و عبدالمناف، ۲۰۱۴). اما با هر تعریفی، مالیات مهم‌ترین منبع مالی برای تأمین درآمدهای عمومی و یکی از کاراترین و مؤثرترین ابزارهای سیاست مالی در دنیاست که دولت به‌واسطه آن بسیاری از خدمات اجتماعی و رفاهی را در خدمت مردم قرار می‌دهد و به بسیاری از فعالیت‌ها و جریان‌های اقتصادی و اجتماعی سمت و سو می‌بخشد (وو و همکاران، ۲۰۱۲).

مالیات دریافت بخشی از درآمد یا ثروت خصوصی اشخاص و کسب و کارهاست که اگرچه الزامی است؛ اما تأثیر مستقیم و فوری بر وظایف و کارکرد دولت‌ها ندارد (عبدالسلام و عبدالمناف، ۲۰۱۴). اتکا به درآمدهای مالیاتی منبع درآمدی پایدار و درونزای ملی را فراوری دولت قرار می‌دهد (عباسیان و همکاران، ۱۳۹۰).

4. Soft System Methodology (SSM)

5. Abdulsalam, M.

6. WilR.

1. Ruan, J

2. Tan, F

مجموع اجتناب مالیاتی (استفاده از خلاء های قانونی برای کاهش مالیات مانند تغییر منبع درآمد، جابه جایی مؤلفه های هزینه و به تعویق انداختن اعلام درآمد) و فرار مالیاتی (عدم پرداخت مالیات از طریق رفتارهای غیرقانونی مانند کتمان درآمدها، فروش غیررسمی) را شکاف مالیاتی می نامند (زایر و حسنی ۲۰۲۰) اما عموماً در پژوهش های موضوع از نام فرار مالیاتی به جای شکاف مالیاتی استفاده می شود. فرارهای مالیاتی جهت یکی از بخش های اصلی اقتصاد غیررسمی امروزه از چالش های اساسی کشورها در نظام های مالیاتی محسوب می گردد. توانایی دولت ها برای مداخله مستقیم در رهایی بحران های اقتصادی با فرار مالیاتی محدود می گردد و بر عملکرد دولت ها در تأمین بودجه کافی اثرگذار است (زارع مهرجردی و فاضل یزدی، ۱۴۰۰).

ابزارها و روش های فرار مالیاتی در سال های اخیر متنوع تر و پنهان تر شده و برخی از شرکت ها از امکانات پیشرفته تر، روش های حسابداری مدرن تر و عوامل انسانی توانمندتر برای فرار مالیاتی بهره می برند (ژوا و همکاران، ۲۰۱۸). ماهیت پنهانی فرار مالیاتی باعث شده در مسیر مطالعه محققان با چالش های همیشگی طراحی و اجرایی نمودن سیاست ها و مشوق ها با هدف کاهش فرارهای مالیاتی روبه رو باشند (محمدی و همکاران، ۲۰۲۴).

در بررسی پیشینه پژوهش و باتوجه به گستردگی مفاهیم مرتبط، سه موضوع: الف) عوامل و محدودیت های موثر بر فرار مالیاتی، ب) سیاست ها و راهکارهای کاهش فرار مالیاتی و پ) روش های ارزیابی اثر سیاست های کاهش فرار مالیاتی، تفکیک و ارائه شده است.

عوامل مؤثر و زمینه های پیدایش فرار مالیاتی. سازمان امور مالیاتی کشور ضعف فرهنگ مالیاتی مناسب در جامعه، ناکارایی وجود سیستم نظارت و پیگیری مناسب، تأخیر در وصول مالیات، عدم شناخت مودیان و مستند نبودن درآمد آن ها و وجود معافیت هایی متنوع و وسیع در کشور را زمینه های پیدایش فرار مالیاتی ایران بیان کرده است (پایگاه فرهنگ مالیاتی کشور، ۱۴۰۳). از سوی دیگر این سازمان عوامل مؤثر در ایجاد فرار مالیاتی ایران را عامل اقتصادی، اجتماعی، قوانین و مقررات و مدیریتی بیان کرده است (درگاه ملی مالیات، ۱۴۰۱). ژاکا و آمیاو (۲۰۱۶) عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی را در ۴ گروه نظام مالیاتی (نرخ مالیات و بار مالیات)، اداری و اجرایی، اقتصادی و اجتماعی، بوم شناسی (جمعیت، سن، نژاد و...) طبقه بندی نمودند.

آلم^۳ و مالزیو (۲۰۲۰) مشخص نمودند میزان جرایم گسترده و متنوع در سطوح مختلف درآمدی تأثیرات متفاوتی بر میزان فرار مالیاتی دارد، اما متغیرهای مالی؛ مانند سیستم مالیاتی، نرخ مالیات و بخشودگی مالیاتی دارای تأثیر منفی قطعی و موجب افزایش فرار مالیاتی هستند. همچنین شرایط محیط، نحوه هدایت افراد برای گزارش دهی مالیاتی و نیز اطمینان مالیات دهندگان از مصارف مالیاتی، تأثیر مثبت عمده ای بر کاهش فرار مالیاتی دارند. ویژگی های جمعیت شناختی مانند جنسیت، سن، درآمد، شغل و نگرش ریسکی نیز بر میزان فرار مالیاتی مؤثر است (آلم و مالزیو، ۲۰۲۰).

زارع مهرجردی و فاضل یزدی (۱۴۰۰)، ۹ عامل مؤثر بر فرار مالیاتی را نرخ بالای مالیات، فن آوری های فرار مالیاتی، استراتژی های ضعیف وصول مالیات، داده ها و سوابق مالیاتی نادرست، منفعت صنایع مؤثر بر فرار مالیاتی، فساد، مکانیزم جمع آوری نامناسب مالیات و عدم شفافیت، درآمد مشاغل آزاد بیان نمودند.

جمشیدی نوید و همکاران (۲۰۱۹) در پژوهش خود به کمک روش های رگرسیون خطی چند متغیره و شبکه های عصبی مصنوعی به بررسی عواملی پرداخته اند که بر فرار مالیاتی تأثیرگذارند. این عوامل شامل پایین بودن فرهنگ مالیاتی، وجود معافیت های گسترده و متنوع، نرخ های مالیاتی، تورم، عدم ارائه اظهارنامه مالیاتی، معاملات غیرمنصفانه، فساد در بین مأموران مالیاتی، مشکلات مربوط به تشخیص علی الرأس مالیات، قوانین پیچیده و متعدد مالیاتی، اندازه و حجم فعالیت شرکت ها، ضعف در نظام اطلاعاتی، فرار عمدی از پرداخت مالیات، ادغام و ترکیب شرکت ها، تغییرات در ترکیب جمعیتی، اخلاقیات، اعتماد عمومی به دولت و مردم، تبعیض میان مودیان مالیاتی، کاهش انگیزه برای پرداخت مالیات، فشارهای مالی و روانی ناشی از بدهی های مالیاتی، لابی گری مالیاتی و فعالیت های اقتصادی صوری بوده اند.

محمدباقری و جهانشاد (۲۰۲۰) در پژوهش شناسایی و اولویت‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی و انتخاب بهترین راهبرد برای کاهش آن، نسبت به طبقه‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در گروه‌های مدیریتی، سیاسی، قانون و مقررات، اجتماعی اقدام نموده است. باقری و جهانشاد (۲۰۲۰) در پژوهشی به کمک نظرات خبرگی، ۲۵ معیار اثرگذار بر فرار مالیاتی را در ۶ گروه اصلی مدیریتی، سیاسی، قانون و مقررات، اجتماعی و اقتصادی به کمک مقایسات زوجی طبقه‌بندی نمودند. ثنایی پور (۲۰۲۰) ۲۴ عامل مؤثر بر فرار مالیاتی کسب و کارهای کوچک و متوسط را از نظر کارکنان سازمان امور مالیاتی کشور به روش تحقیق آمیخته اکتشافی در دو کام کیفی و کمی شناسایی و اولویت‌بندی کرد که براین اساس مهم‌ترین عوامل به ترتیب سیستم جامع اطلاعاتی، نیروی انسانی متخصص، قانون مالیاتی، اعتماد، فساد اداری و بهبود فرهنگ مالیاتی، تعیین گردیدند. زارع بهنمیری و همکاران (۱۳۹۹ و ۱۴۰۱) عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی را در سه دسته اصلی عوامل قانونی، اجرایی و اقتصادی - محیطی دسته‌بندی و نشان دادند عوامل اجرایی مانند عدم آموزش کافی نیروی انسانی، کمبود کارشناسان، سیستم سنتی دریافت مالیات و وجود ضعف در تشخیص مالیات علی الراس، اولویت بالاتری نسبت به سایر عوامل دارند.

صادقی و عباسی (۱۴۰۰) نشان دادند بین فرار مالیاتی و عوامل اقتصادی، فناوری، قانونی، اجتماعی، سیاسی و محیطی رابطه معناداری وجود دارد و لذا محیط اقتصادی بر کسب‌وکارها، محیط اقتصادی و پرداخت مالیات اثرگذار است. محسنی ملکی (۱۴۰۰) پدیده فرار مالیاتی را ناشی از نادیده‌گرفتن اخلاق حرفه‌ای دانست که تهدیدی جدی برای فرهنگ مالیاتی و به دنبال آن تحقق رفاه اجتماعی به‌شمار می‌آید. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که عواملی همچون نرخ مالیات، سطح درآمد و ویژگی‌های سیستم مالیاتی مانند احتمال کشف تخلفات، جرایم مالیاتی، پیچیدگی قوانین مالیاتی و نقش‌های قابل‌درک دولت، ارتباط مستقیمی با میزان فرار مالیاتی دارند. در مقابل، نگرش و تأثیر هم‌تایان بر این پدیده بی‌تأثیر بوده است. همچنین، دانش مالیاتی برای یک متغیر تعدیل‌کننده، بر رابطه بین این عوامل معنادار و میزان فرار مالیاتی تأثیرگذار است.

مقری گردرودباری و همکاران (۱۴۰۲) در پژوهش خود و به کمک معادلات ساختاری ۵۱ عامل مؤثر بر فرار مالیاتی را در ۵ گروه اصلی الف) عوامل کلان اقتصادی از جمله ضریب جینی، تورم سالانه، نرخ بهره، ب) ویژگی‌های حساب‌رسان و میزان مالیاتی از جمله نحوه رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی، سامانه صدور برگ تشخیص، سن سرممیز، پ) ویژگی‌های مودیان مالیاتی از جمله نسبت اعتبار مالیاتی، سود سپرده، ت) ویژگی حساب‌رسان (میزان) مالیاتی از جمله حساب‌رس نخستین، کیفیت رسیدگی، رضایت شغلی سرممیز دسته‌بندی نمودند.

سیاست‌ها و راهکارهای کاهش فرار مالیاتی. تیان و همکاران (۲۰۱۶) به شناسایی گروه‌های فرار مالیاتی مشکوک در داده‌های بزرگ‌نسبت به طبقه‌بندی سیاست‌های مقابله با فرار مالیاتی در سه دسته دستی، سوت‌زنی، مدل‌های محاسباتی و کامپیوتری اقدام نمودند. صمدی و تابنده (۲۰۲۰) پس از ارزیابی فرار مالیاتی در دهه ۱۳۴۹ تا ۱۳۸۶ راهکارهای مقابله با فرار مالیاتی را کاهش شدت قوانین و مقررات، اجتناب از افزایش بار مالیاتی، مبارزه با بیکاری، مهار تورم پیشنهاد دادند.

ثنایی پور (۲۰۲۰) پس از بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی کسب و کارهای کوچک و متوسط، سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی را شامل بهبود سیستم جامع اطلاعاتی، ارتقا دانش نیروی انسانی، رفع خلاهای قانونی و تصویب قوانین الزام آور جهت تکمیل بانک اطلاعاتی، ارتقای اعتماد در سیستم مالیاتی و تغییر نگرش جامعه و فعالان اقتصادی به مالیات و عدالت، کاهش فساد اداری، ارتقای فرهنگ مالیاتی در کشور دانست.

زورکی و همکاران (۲۰۲۲)، پیشنهاد کاهش مخارج جاری دولت و تقویت و هوشمندسازی بخش قانون‌گذاری و نهادهای اجرایی در رابطه با مالیات، کاهش انگیزه افراد برای فرار مالیاتی با افزایش سهم مخارج عمرانی از مخارج دولت و تقویت بستر قانونی و نظارت در رابطه با دریافت مالیات را دادند.

منصوری و همکاران (۲۰۲۰) در مدلیابی ساختار ارتباط بین فرار مالیاتی و اقتصاد پنهان، توصیه می‌کنند که برای کاهش فرار مالیاتی و کاهش حجم اقتصاد سایه، سیاست‌گذاران باید نسبت مالیات بر سود و مالیات بر ثروت به تولید

ناخالص داخلی را افزایش دهند و در عین حال، نسبت مالیات بر درآمد به تولید ناخالص داخلی و اندازه دولت را کاهش دهند. به علاوه، برای کاهش حجم اقتصاد پنهان، باید نرخ تورم، نرخ بیکاری، سهم کارمندان دولتی یا اشتغال دولتی، بار پرداخت تأمین اجتماعی و اندازه دولت کاهش یابد و در مقابل، بار مالیات بر سود افزایش پیدا کند.

هاشمی و همکاران (۲۰۲۲) در پژوهش خود با تأکید بر اهمیت شناخت دقیق تعاملات مالیاتی بین مؤدیان و سازمان مالیاتی بر اساس متغیرها و قوانین، به مدل سازی پدیده فرار مالیاتی در حوزه مالیات بر ارزش افزوده پرداخته اند. این مدل سازی با استفاده از ابزار نظریه بازی ها و بر مبنای مدل کورچن در حوزه مالیات بر درآمد انجام و تعاملات بین مؤدیان و سازمان مالیاتی را تحلیل کردند. لاماج (۲۰۲۳) سیاست هایی را برای مقابله با فرار مالیاتی ارائه می دهد که شامل استراتژی های ارتباطی مؤثر و ساده سازی مقررات مرتبط با مالیات هستند. این مطالعه با تأکید بر اهمیت یک سیستم مالیاتی عادلانه و مدیریت عوامل فرهنگی، به اهمیت مقابله با فساد و نوسانات در سیستم مالیاتی اشاره دارد. آمزویکا و همکارانش (۲۰۲۳)، دیجیتالی سازی کسب و کارها را جهت ابزاری برای کاهش فرار مالیاتی در ۱۵۵ کشور بررسی کردند. این مطالعه از شاخص پذیرش دیجیتالی بانک جهانی برای اندازه گیری دیجیتالی سازی استفاده می کند و اقتصاد سایه را جهت نماینده فرار مالیاتی در نظر می گیرد. در این مطالعه، از مدل های رگرسیون برای تحلیل ارتباطات میان دیجیتالی شدن، تورم، بیکاری، آزادی اقتصادی و فرار مالیاتی استفاده شده و نشان می دهد، افزایش دیجیتالی سازی کسب و کارها کاهش فرار مالیاتی را به دنبال دارد.

روش های ارزیابی اثر سیاست های کاهش فرار مالیاتی. مرور پژوهش های پیشین نشان می دهد، روش های متعددی برای ارزیابی اثر سیاست های کاهش فرار مالیاتی پیشنهاد شده که برخی از پرکارترین و جدیدترین آن ها عبارتند از روش بازی های فرار مالیاتی (تورگلر، ۲۰۱۶)، مدل سازی عامل محور و زنجیره مارکوف (یحیوی و تکیوات، ۲۰۱۸)، مدل تخمینی تعادل تصادفی پویای عمومی (هرانزو تورینو، ۲۰۲۳)، مدل های رگرسیون (آمزویکا و همکارانش، ۲۰۲۳)، تکنیک مدل متقاطع برای جمع آوری اطلاعات (لاماج، ۲۰۲۳)، روش رگرسیونی پانل دیتا (یوسف نژاد و همکاران، ۲۰۲۲). از بین روش های ارزیابی فوق برای بررسی اثر سیاست های کاهش فرار مالیاتی، روش بازی های فرار مالیاتی یا تجربیات آزمایشگاهی که نخستین بار در سال ۱۹۷۸ مطرح گردید مبنای بیش از ۱۳۰ پژوهش علمی در این خصوص فقط از سال ۱۹۹۷ تا ۲۰۲۰ بوده است. این پژوهش ها روش بازی های فرار مالیاتی را برای پیش بینی اثر سیاست های مداخله ای را ادامه داده و آن را برای بررسی سه عامل اصلی توسعه داده اند:

۱) آزمایش راهکارهای مناسب مقابله با فرار مالیاتی و بررسی اثربخشی این راهکارها،

۲) چگونگی تولید داده های قابل استناد و اعتماد در خصوص نتایج پیاده سازی سیاست ها،

۳) تمایز بخشی به تشابه ها و دلایل ایجاد و پیاده سازی سیاست ها (تورگلر، ۲۰۱۶).

آلم و مالزیو (۲۰۲۰) اطلاعات ۷۰ مقاله بازی های فرار مالیاتی را بررسی و تأثیر سیاست ها و متغیرهای گوناگون عمومی و فردی را در مورد فرار مالیاتی تعیین نمودند. آن ها مشخص نمودند که متغیرهای اجرایی استاندارد مانند میزان جرایم گسترده و متنوع در سطوح مختلف درآمدی تأثیرات متفاوتی بر میزان فرار مالیاتی دارد، اما متغیرهای مالی؛ مانند سیستم مالیاتی، نرخ مالیات و بخشودگی مالیاتی دارای تأثیر منفی قطعی و موجب افزایش فرار مالیاتی هستند. همچنین شرایط محیط، نحوه هدایت افراد برای گزارش دهی مالیاتی و نیز اطمینان مالیات دهندگان از مصارف مالیاتی، تأثیر مثبت عمده ای بر کاهش فرار مالیاتی دارند. ویژگی های جمعیت شناختی مانند جنسیت، سن، درآمد، شغل و نگرش ریسکی نیز بر میزان فرار مالیاتی موثر است. پرداخت مالیات و اخلاق (بلک ول ۲۰۱۶: ۱۰۱) اثرات انگیزشی در پرداخت مالیات (آلم و تورگلر، ۲۰۱۱: ۶۳۵)، بخشی از موضوعات مورد بررسی در خصوص عوامل موثر بر پرداخت یا فرار مالیاتی هستند (لاتمر و سینگال، ۲۰۱۴: ۳۰۰). آلم و مالزیو نسبت به بررسی اثر روحیه مالیاتی، انگیزه ذاتی پرداخت مالیات و احساس گناه از فرار مالیاتی پرداختند (آلم و مالزیو، ۲۰۲۰: ۶۵۰). دلافریا (۲۰۲۰) به بررسی

اثر جریمه فرار مالیاتی و تمرکز بر اخذ جریمه به جای جلوگیری از فرار مالیاتی بر ایجاد روحیه فرار مالیاتی پرداخت. اوفیاس و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی آثار حسابرسان مالی و اجرای دقیق‌تر قوانین بر فرارهای مالیاتی پرداختند. با وجود استفاده گسترده از روش بازی‌های فرار مالیاتی در پژوهش‌های علمی، هنوز تاثیر بسیاری از متغیرها مورد بررسی در میزان فرار مالیاتی نامشخص است (موهلباخر و کرچلر، ۲۰۱۶). به نظر می‌رسد افزایش احتمال ممیزی یا نرخ جریمه فرار مالیاتی، میزان فرار مالیاتی را کاهش می‌دهد اما اجرای این سیاست‌ها در کنار سیاست‌های دیگری مانند نرخ مالیات، قوانین ممیزی، نوع سیستم مالیاتی، نحوه استفاده از بخشودگی مالیاتی، نتایج متفاوت و متضادی دارند (آلم و مالزیو، ۲۰۲۰). همچنین اثر این سیاست‌ها در تعامل با کارا بودن یا نبودن دستورالعمل‌ها، وجود یا عدم وجود کار درآمدزا، روش‌های ارائه گزارش درآمد یا نحوه توزیع مجدد مالیات متفاوت است (آلم و مالزیو، ۲۰۲۰).

بررسی پژوهش‌ها نشان می‌دهد، علاوه بر عواملی چون عدم وجود فرهنگ مالیاتی مناسب، ضعف در سیستم‌های نظارتی و تأخیر در وصول مالیات، عوامل اقتصادی، اجتماعی، قانونی، مدیریتی و ویژگی‌های جمعیت‌شناختی نیز جهت محدودیت‌های مقابله با فرار مالیاتی، مطرح می‌باشند. منابع مختلف مانند سازمان امور مالیاتی کشور و مطالعات آکادمیک، عوامل متعددی همچون نرخ بالای مالیات، استراتژی‌های ضعیف وصول، معافیت‌های گسترده، مشکلات در شناسایی صحیح مودیان و سوابق مالیاتی نادرست را جهت عوامل پیدایش فرار مالیاتی معرفی کرده‌اند. در این پژوهش با الگوبرساری از مدل طبقه‌بندی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در گروه‌های مدیریتی، سیاسی، قانون و مقررات، اجتماعی و بر اساس نظر خبرگان، اقدامات و عوامل سیاسی و فرهنگی در بخش اجتماعی و بوم‌شناسی، سازماندهی و منابع انسانی و تشویق و تنبیه در بخش اداری و اجرایی و قانونی و کنترلی در بخش نظام مالیاتی ادغام و جهت عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در مدل تعیین گردیدند.

برای مقابله با فرار مالیاتی، پژوهش‌ها پیشنهاد‌های متنوعی از جمله بهبود سیستم جامع اطلاعاتی، ارتقای سطح دانش و تخصص نیروی انسانی، رفع کمبودهای قانونی، دیجیتالی‌سازی کسب‌وکارها و تغییر نگرش جامعه نسبت به مالیات و عدالت ارائه داده‌اند. برخی مطالعات نیز بر این نکته تأکید دارند که اصلاح ساختارهای قانونی و اجرایی، علاوه بر کاهش بار مالیاتی و جلوگیری از افزایش هزینه‌ها، می‌تواند به کاهش اقتصاد سایه و بهبود اجرای سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی بینجامد.

۳. روش‌شناسی پژوهش

از روش‌شناسی سیستم نرم برای مواجه شدن و بررسی بینش‌ها و دیدگاه‌های مختلف در صورت وجود «مشکلات سازمانی پیچیده»، «در فضای ابهام و یا در محیط‌های پویا» استفاده می‌شود. علاوه بر آن، برای «هدف‌گذاری» و «یافتن راه‌های دستیابی به اهداف» نیز می‌توان از این روش استفاده کرد. دلیل استفاده از این روش در نظر گرفتن مواردی از جمله: باورها، انگیزه‌ها، نگرش‌های متفاوت فرهنگی و سیاسی و منافع متفاوت موجود یک سازمان صنعتی و یا تجاری و خدماتی است چنانچه سازمان را قادر می‌سازد تا راه‌های مختلف دستیابی به اهداف مربوطه را دریابد. درواقع، روش سیستم‌های نرم، فرایندی برای اعمال مدیریت و برخورد صحیح با این تنوع باورها و منافع است (نوری و همکاران، ۱۳۸۴).

فرار مالیاتی، به صورت کامل یک مساله چندبعدی با تصمیم‌گیران و تصمیم‌سازان دارای منافع گوناگون است که حتی برخی ذی‌نفعان، هم زمان اهداف متفاوتی را جستجو کند. به طوری‌که یک ذی‌نفع ضمن تلاش برای فرار از پرداخت مالیات، سعی در سهم‌خواهی بالاتر از میزان مالیاتی پرداختی سایرین دارد، یا همکاری ذی‌نفع دیگر در کاهش فرار مالیاتی، باعث مشکلات مدیریتی، درآمدی و حتی اعتباری برای وی می‌گردد. همین پیچیدگی، چندلایگی و آشوبناکی مساله فرار مالیاتی نیز باعث شده، راهکارهای ارائه شده به کمک روش‌های برنامه‌ریزی سخت برای آن، از فقدان درک مشترک بین ذی‌نفعان متعدد رنج‌برده و نتایج متفاوت و یا حتی متضادی را ایجاد کند.

در این پژوهش، با شناخت این محدودیت و با نوآوری در روش‌شناسی و حل مساله فرار مالیاتی، ابتدا درک مشترکی بین ذی‌نفعان گوناگون مساله ایجاد و سپس یک مدل معتبر بر اساس مولفه‌های گوناگون مؤثر بر فرار مالیاتی نظیر

عوامل و محدودیت های موثر بر فرار مالیاتی، سیاست های کاهش فرار و ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی و... تدوین گردید. در نهایت نیز با حل مدل مساله، اقدامات پیشنهادی برای کاهش فرار مالیاتی تحلیل شد.

روش شناسی سیستم های نرم (SSM). در این روش، هفت مرحله پیش بینی شده است که الزاماً دارای توالی نبوده و استفاده از مدل منوط به طی کردن همه آن ها نیست. در دو گام نخست (درک وضعیت پیچیده مساله و بیان مساله به صورت ساختاری و جمع آوری اطلاعات)، وضعیت مشکل در دنیای واقعی با طیف وسیعی از گزینه ها آشکار می شود. این مراحل شامل ورود به شرایط مساله و شناسایی افراد، فرهنگ، استانداردها و ارزش های حاکم بر شرایط مساله از طریق مصاحبه و بحث، مشاهده، طوفان فکری و استفاده از تصاویر توضیحی است. تصاویر توضیحی، نمایه هایی هستند که بازیگران (در وضعیت مساله)، پیامدها، مشکلات، روابط و تعارضات را نشان می دهند و دید کلی از وضعیت موجود ارائه می دهند. تحلیل گران با شناسایی ماهیت وضعیت، تعیین زمینه های مرتبط و ایجاد درک و فهم مشترک بر اساس دیدگاه های مختلف، این مرحله را پیش می برند. در مرحله سه، توسعه تعاریف ریشه ای انجام می گیرد. در تعاریف ریشه ای، افراد دخیل در آن، افرادی که هم اکنون مشارکت دارند، و کسانی که از آن تأثیر می پذیرند را توصیف می کند. این تعاریف بیان می کنند چه چیزی پذیرفته می شود و چه کسانی بر آن تأثیر دارند. برای توسعه تعاریف ریشه ای از تکنیکی به نام CATWOE استفاده می شود. اجزای CATWOE عبارتند از: ۱) مشتریان، یعنی کسانی که از این سیستم سود یا زیان می بینند. ۲) بازیگران یا افرادی که فعالیت های فرآیند تبدیل را انجام می دهند. ۳) فرآیند تبدیل که ورودی را به خروجی در سیستم تبدیل می کند. ۴) جهان بینی که به فرآیند تبدیل معنا می دهد. ۵) مالک سیستم که می تواند آن را متوقف یا حذف کند. ۵) محدودیت های محیطی که بر سیستم تأثیر می گذارند اما قابل کنترل نیستند. مرحله چهارم در این روش، ساخت مدل مفهومی است. مدل در SSM نموداری است که شامل مجموعه ای از فعالیت ها و خطوط ارتباطی بین آنهاست. این مدل ها مستقیماً از تعاریف ریشه ای استخراج شده و فعالیت های کلیدی تعاریف ریشه ای را به صورت بیانی توصیف می کنند. هدف اصلی، درک بهتر از فعالیت های موجود در فرآیند است. دیدگاه ها و باورهای مختلفی درباره فعالیت ها و ارتباطات وجود دارد که در نهایت، با استفاده از این دیدگاه های متنوع، یک مدل توافقی ایجاد می شود. (حمیدی زاده، ۱۴۰۲)

مرحله پنجم این روش به مقایسه مدل با دنیای واقعی می پردازد. این مرحله به منظور ساختار بندی مذاکرات و دادن محتوا به آنها برای بهبود شرایط موجود طراحی شده است.

برای مقایسه از بحث های بدون ساختار، سناریوسازی و یا طرح سوالات زیر استفاده می شود. ۱) آیا این فعالیت در دنیای واقعی نیز اتفاق می افتد؟ چگونه؟ ۲) چگونه رفتار می کند؟ ۳) چگونه ارزیابی می شود؟ ۴) آیا این فرایند در وضعیت فعلی مناسب است؟ (آذر و همکاران، ۱۳۹۲).

در مرحله ششم، شناسایی و تعیین تغییرات مورد نیاز شامل تعیین سیستماتیک تغییرات مطلوب و فرهنگی ممکن انجام می شود. (زارع زاده، ۱۴۰۲) این امر با تمرکز بر تمایزهای میان مدل و واقعیت ادراک شده به دست می آید. از آن جا که مدل ها بر جهان بینی محض و به دقت تعریف شده ای مبتنی هستند، بحث و گفتگو می تواند فرضیات مسلم انگاشته شده را به چالش بکشد و با مشخص کردن گزینه ها برای تفکر مجدد در خصوص جنبه های واقعی فعالیت، فرصتی برای ایجاد تجربه هیجان انگیز و گاهی دردناک فراهم کند. تغییرات منتخب در این مرحله باید دو معیار را به طور همزمان برآورده کنند.

➤ مقایسه واقعیت غنی با مدل های منطقی باید تغییراتی پیشنهاد کند که از نظر سیستمی مطلوب هستند.

➤ توجه به جنبه فرهنگی موقعیت مساله که پیشینه موقعیت، استعاره ها و معناهای آن را برای افراد مختلف و اثر آن بر موضوع را مدنظر قرار دهد. (چکلند ۱۹۸۱؛ ۱۹۹۹).

مرحله هفتم SSM، اعمال تغییرات تعیین شده است که بایستی به صورت مشارکتی انجام شود. بهتر است تاحدامکان افراد احساس کنند که فرآیند مطالعه و تغییرات مطلوب به آنها تعلق دارد که این امر از طریق مشارکت آنها در

روش‌شناسی امکان‌پذیر است. تنها در این صورت است که مشارکت‌کنندگان از طریق آزمون و اصلاح دیدگاه‌ها و تفاسیر به تعریف جدیدی از امکان‌پذیری می‌رسند. تغییراتی که به دلیل زمینه و فرهنگ موقعیت قبل از مداخله به ذهن نمی‌آمدند، ممکن است پس از تکمیل روشن شوند (هیندل، ۲۰۲۳). این فرایند به‌صورت تکراری بوده و گام ۷، اغلب گام ۱ برای برنامه‌ریزی حل یک مشکل دیگر است.

تجزیه و تحلیل نتایج. در این پژوهش و باهدف دستیابی به مؤلفه‌هایی که برای رسم مدل مساله فرار مالیاتی، موردنیاز بود، ابتدا مطالعات انتشاریافته در مجله‌های معتبر دنیا و کشور در حوزه مالیات و فرار مالیاتی در سال‌های گذشته جمع‌آوری و بررسی گردید. در ادامه و با تشکیل تیم خبرگی مشخص شده در جدول ۱، ساخت و حل مساله فرار مالیاتی در جلسات مصاحبه‌های عمیق بارش فکری مجزا به کمک خبرگان انجام گردید.

با توجه رویکرد اصلی SSM در ایجاد پارادایم و درک مشترک بین کلیه ذی‌نفعان مساله فرار مالیاتی، سعی گردید تیم خبرگان دارای نگاه‌های متفاوت و نماینده گروه‌های ذی‌نفع درگیر در مساله باشند تا ضمن آشنایی با تفاوت نگرش‌ها، در نهایت درک یکسانی ایجاد و دیدگاه‌های مشترک بین تمامی ذی‌نفعان توسعه یابد. برای این منظور در ابتدا ۲ خبره اصلی به نمایندگی از سازمان امور مالیاتی و مودیان مالیاتی انتخاب گردیدند. به کمک این خبرگان، ذی‌نفعان و موضوعات تأثیرگذار/ تأثیرپذیر بعدی مساله شناسایی و به نمایندگی از آنان نیز، خبرگان مرتبط تعیین گردیدند. این فرایند تا آنجایی ادامه یافت که هیچ ذی‌نفع یا موضوع تأثیرگذار/ تأثیرپذیر جدیدی فاقد نماینده خبره در مساله شناسایی نشد و اطمینان حاصل گردید که اشباع نظری از خبرگان برای ساخت و حل مدل مساله فرار مالیاتی ایجاد شده است.

جدول ۱. اعضای تیم خبرگی و مشخصات

ردیف	سطح تحصیلات	تجربه مرتبط با مالیات	نماینده
۱	کارشناسی ارشد حسابداری	۳۰ سال	سازمان امور مالیاتی کشور
۲	کارشناسی ارشد MBA	۲۵ سال	فعال اقتصادی حقوقی خصوصی حوزه صنعت
۳	کارشناسی عمران	۱۲ سال	فعال اقتصادی حقوقی تعاونی حوزه ساخت‌وساز
۴	کارشناسی ارشد جغرافیا	۷ سال	فعال اقتصادی حقیقی حوزه اصناف
۵	دکترای مدیریت	۵ سال	فعال اقتصادی حقوقی حوزه دانش‌بنیان
۶	کارشناسی ارشد مدیریت	۱۴ سال	بانکداری
۷	کارشناسی ارشد جامعه‌شناسی	۵ سال	جامعه‌شناس
۸	دکتری اقتصاد	۵ سال	قانون‌گذاری
۹	دکترای اقتصاد	۷ سال	سازمان برنامه‌وبودجه
۱۰	دکترای نرم‌افزار	۲۶ سال	فن‌آوری اطلاعات

برای اطمینان از پایایی نتایج "مصاحبه‌های عمیق بارش فکری" اقدامات زیر صورت گرفت.

- تهیه راهنمای جلسات مصاحبه‌های عمیق بارش فکری با خبرگان
- اطمینان از انعکاس دقیق اهداف تحقیق در عین انعطاف‌پذیری
- حذف سوالات مبهم یا گمراه‌کننده
- بهبود سوالات با اجرای آزمایشی
- تأیید متقابل یافته‌های مصاحبه‌ها
- بررسی نتایج و تفسیرها توسط خبرگان پژوهش
- مرور یافته‌ها توسط نویسندگان مقاله

همچنین با مدیریت جلسات مصاحبه توسط یک نفر باهدف اجرای یکسان فرآیند، حفظ بی‌طرفی در استخراج پاسخ‌ها، استانداردسازی فرآیند و مستندسازی دقیق نتایج جهت کاهش تأثیرگذاری عوامل خارجی بر داده‌ها، اطمینان از قابلیت تکرار نتایج ایجاد گردید.

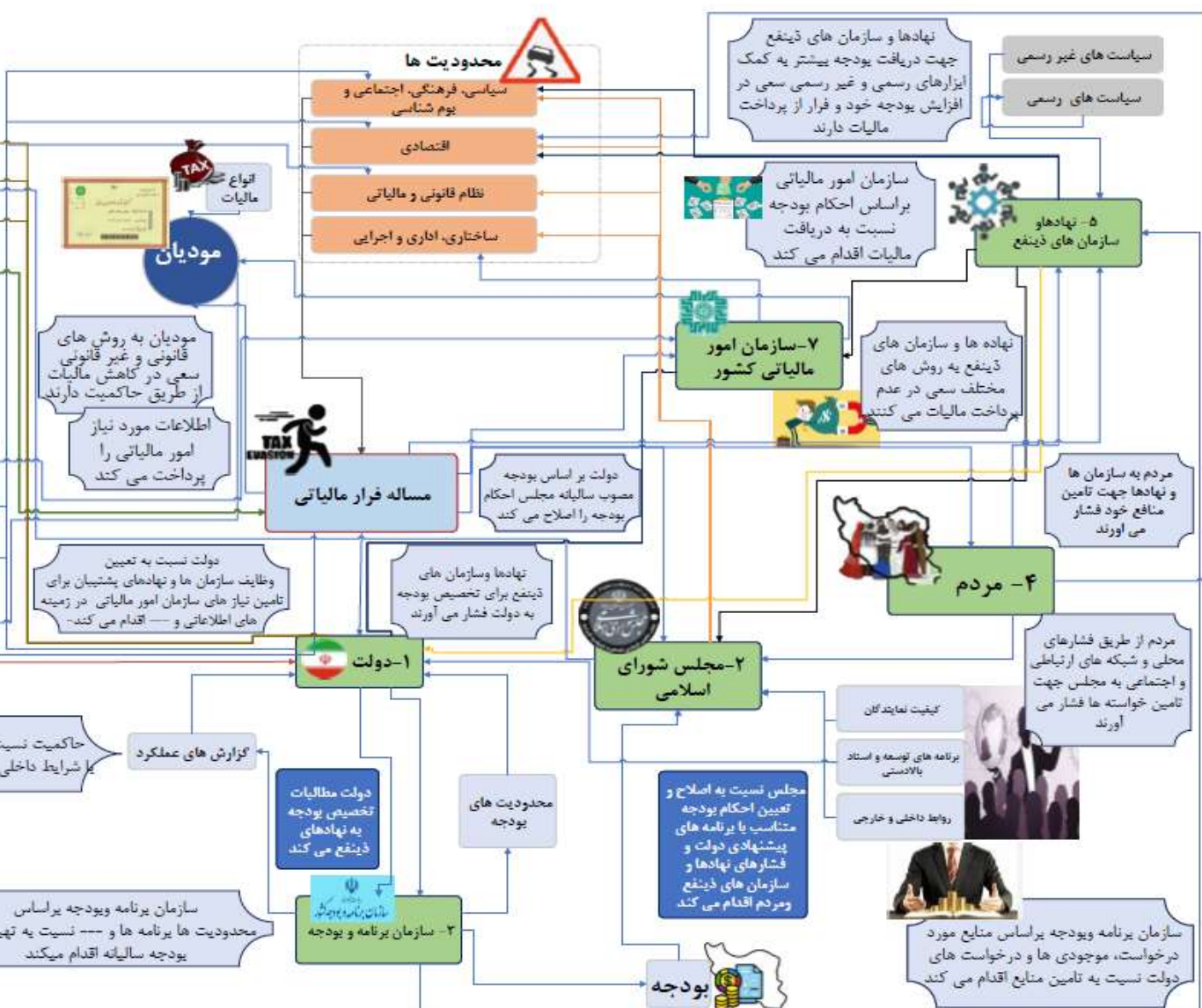
۴. یافته ها

مدل مساله فرار مالیاتی در این پژوهش بر اساس گام های روش شناسی سیستم های نرم دنبال شده که در ادامه به توصیف هر گام و نتایج آن پرداخته شده است.

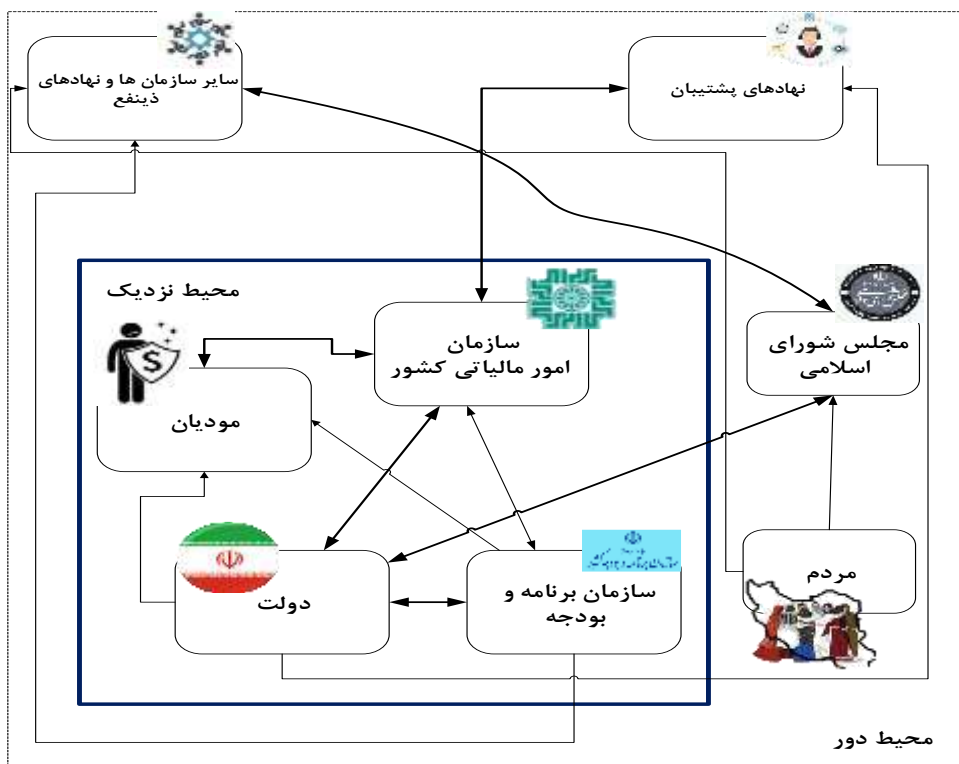
مرحله ۱ و ۲: مواجه شدن با شرایط مساله ساز. هدف از مرحله اول SSM را می توان به اختصار "درک وضعیت پیچیده" بیان کرد. در این مرحله با شناسایی مسائل و موقعیت های مشکل ساز به نزدیک کردن تفاسیر و نگاه های خبرگان جهت نمایندگان ذی نفعان و توسعه دیدگاه های مشترک بین تمامی ذی نفعان اقدام گردید.

در دومین مرحله با نام "بیان مساله به صورت ساختاری و جمع آوری اطلاعات"، یک تصویر گویا از ذی نفعان کلیدی اثرگذار در فرار مالیاتی، نقش آن ها و روابط آن ها به کمک متخصصان تیم پژوهش به دست آمد که نتایج حاصل

از آن در شکل ۱ و ۲ ارائه شده است.



شکل ۲ شکل ۲ ارائه شده است.



شکل ۱. بازیگران محیط دور و نزدیک فرار مالیاتی



شکل ۲. تصویر گویای فرار مالیاتی

در تصویر گویا، مستطیل‌های دارای شماره نشان‌دهنده بازیگر اصلی و فرعی فرار مالیاتی است. مستطیل‌های دارای علامت پیکان ورودی/خروجی به بازیگران، مؤلفه‌ها و موضوعات تأثیرگذار یا تأثیرپذیر به/از بازیگران هستند و ارتباط بازیگران و فعالیت آن‌ها در قبال یکدیگر و نقش آن‌ها در فرار مالیاتی را نشان می‌دهد (جهت پیکان، معنادار است). ارتباط بازیگران با یکدیگر با پیکان توپر و ارتباط بازیگران با مساله فرار مالیاتی با علامت پیکان خط‌چین مشخص شده است. مستطیل کوچک پایین سمت چپ (حاکمیت) در این تصویر نشان‌دهنده مالکیت سیستم است. محیط و عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در کنار ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی به کمک مستطیل خط‌چین مشخص شده است.

در این تصویر گویا، حاکمیت جهت مالک مساله فرار مالیاتی برای بهبود کارایی و عدالت نظام مالیاتی به دنبال کاهش فرار مالیاتی به کمک بازیگران اصلی و روابط بین آن‌ها در مساله است. همچنین حاکمیت جهت مالک سیستم، نسبت به تعیین سیاست‌های کلان مالیاتی متناسب با شرایط داخلی و خارجی، برنامه‌های توسعه و سایر اسناد بالادستی اقدام می‌کند. این سیاست‌ها مبنای فعالیت دولت و مجلس برای برنامه‌ریزی‌ها و تولید قوانین است. در کنار این موضوع، عملکرد حاکمیت نقش عمده‌ای در محیط مؤثر بر فرار مالیاتی به‌ویژه نظام قانونی و مالیاتی، اقتصادی و فرهنگی، اجتماعی و بوم‌شناسی دارد.

دولت بر اساس سیاست‌های دریافتی از حاکمیت و در تعامل با سازمان برنامه‌بودجه و نیز متناسب با گزارش‌های گوناگون، برنامه‌های توسعه و سایر اسناد بالادستی، محدودیت‌های بودجه، فشار نهادها و سازمان‌های ذی‌نفع و... جزئیات عملیاتی سیاست‌های کلان حاکمیت را برای سازمان برنامه جهت برنامه‌ریزی و تهیه بودجه سالیانه و بالتبع سهم و میزان مالیات مشخص می‌کند. دولت همچنین وظایف سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان مانند بانک‌ها و... را مشخص می‌کند.

سازمان برنامه‌بودجه بر اساس سیاست‌های ابلاغی دولت، نسبت به تهیه بودجه سالیانه و سهم و میزان مالیات جهت تصویب در مجلس اقدام می‌کند. مجلس بر اساس پیشنهاد سازمان برنامه‌بودجه، برنامه‌های توسعه و سایر اسناد بالادستی، کیفیت نمایندگان، شرایط داخلی و خارجی، فشار نهادها و سازمان‌های ذی‌نفع و مردم، نسبت به تصویب بودجه و سهم مالیات در آن اقدام می‌کند.

سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس محیط مؤثر بر فرار مالیاتی شامل فرهنگی، اجتماعی و بوم‌شناسی، اقتصادی، نظام قانونی و مالیاتی و ساختاری، اداری، اجرایی و بر اساس ابزارهای گوناگون خود و نیز حمایت سازمان امور نهادهای پشتیبان مانند بانک‌ها و... نسبت به تشخیص فرار مالیاتی اقدام می‌کند.

مرحله ۳: توسعه تعاریف ریشه‌ای. با در نظر گرفتن تحلیل CATWOE و جمع‌بندی نظرات خبرگان جهت نمایندگان ذی‌نفعان در جلسات هدایت شده، تعریف ریشه‌ای مساله فرار مالیاتی به شرح زیر تفاهم و در نظر گرفته شد.

جدول ۲. تعریف ریشه‌ای مساله

فرار مالیاتی مساله‌ای حاکمیتی است که در آن دولت، سازمان برنامه‌بودجه، مجلس، نهادها و سازمان‌های پشتیبان، سازمان‌ها و نهادهای منتفع از بودجه به‌صورت شبکه‌ای، همکاری و مشارکت دارند و این مشارکت تحت محدودیت‌های محیطی متأثر از عوامل
(۱) فرهنگی، اجتماعی و بوم‌شناسی
(۲) قانونی و نظام مالیاتی
(۳) اقتصادی
(۴) ساختاری، اداری و اجرایی
و به کمک ابزارهای دستی، سوت‌زنی، محاسباتی مستقیم و غیرمستقیم تشخیص فرار مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی کشور مدیریت می‌شود تا مالیات‌پردازان کمترین فرار مالیاتی را داشته باشند.

در توسعه رویکرد مشترک ذی‌نفعان، جمع‌بندی مدل CATWOE مساله فرار مالیاتی بر اساس تعاریف ریشه‌ای مساله به‌صورت زیر تعیین شد.

جدول ۳. جمع‌بندی مدل CATWOE

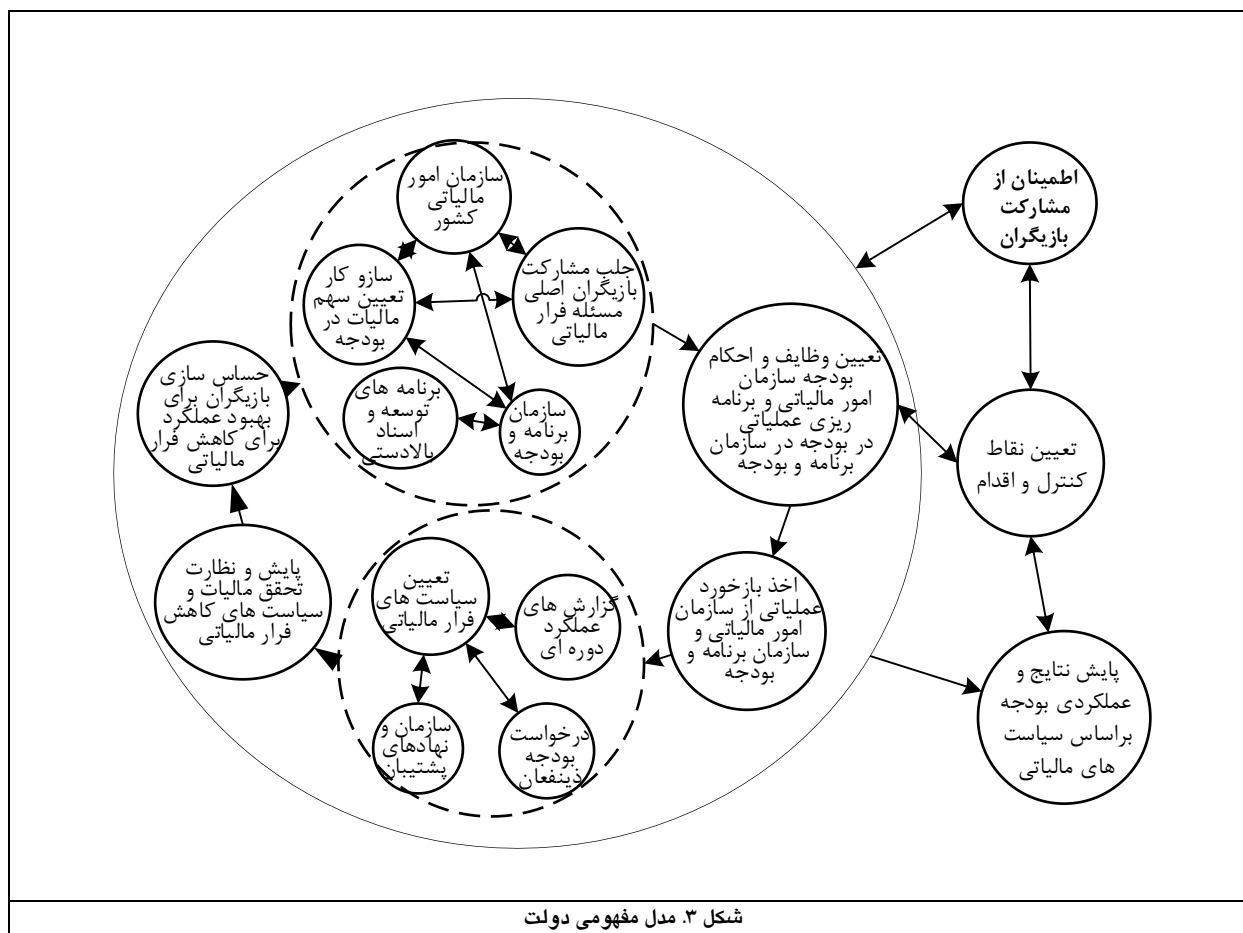
بخش	عنوان	شرح
C	مشتریان، عاملان، ذی‌نفعان و قربانیان	مهم‌ترین مشتریان این مساله، مالیات‌پردازان هستند که شامل دسته‌های اصلی زیر هستند: الف افراد و پرداخت‌کننده مالیات‌ها مانند مالیات بر حقوق، مالیات بر تقسیم سود شرکت‌ها و... ب کسب‌وکارهای غیرحقوقی پرداخت‌کننده مالیات مانند اصناف، اینفلوئنسرها، بازرگانان و... پ کسب‌وکارهای حقوقی پرداخت‌کننده مالیات مانند شرکت‌های خصوصی، تعاونی‌ها و... در همه زمینه‌ها، کارخانه‌ها و... ت مصرف‌کننده‌های نهایی پرداخت‌کننده مالیات مانند مالیات بر ارزش افزوده ث معامله‌گران پرداخت‌کننده مالیات مانند بر خریدوفروش ملک، خودرو و... ج وراث پرداخت‌کننده مالیات مانند مالیات‌برارث و... چ موجران پرداخت‌کننده مالیات مانند مالیات بر اجرا، مالیات بر مستغلات... ح سایر پرداخت‌کنندگان مالیات مانند مالیات بر املاک خانه، سرمایه و...
A	بازیگران و مشارکت‌کنندگان در فرارمالیاتی	دولت، سازمان برنامه‌بودجه، مجلس شورای اسلامی، سازمان امور مالیاتی کشور، سایر سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان و سازمان‌ها و نهادهای ذی‌نفع و مردم مهم‌ترین بازیگران فرار مالیاتی هستند. منظور از مجلس شورای اسلامی در این پژوهش، بخش قانون‌گذاری حاکمیت شامل مجلس و کلیه نهادهای مرتبط قانون‌گذاری مانند شورای نگهبان، مجمع تشخیص مصلحت نظام و... است. سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان کلیه بخش‌هایی هستند که به‌نوعی در فرار مالیاتی یا جلوگیری از فرار مالیاتی دارای نقش هستند. به طور مثال بانک‌ها از طریق کنترل قوانین پول‌شویی و رصد تراکنش‌های بانکی، مؤسسات حسابرسي، سازمان تأمین اجتماعی و... تنها بخشی از این سازمان‌ها و نهادها هستند. سازمان‌ها و نهادهای ذی‌نفع کلیه بخش‌هایی هستند که به‌صورت مستقیم و شفاف یا غیرمستقیم، غیرشفاف از منابع درآمدی بودجه استفاده کرده و هزینه‌ها و مصارف دولت را بالا می‌برند؛ مانند نهادهای نظامی و انتظامی، شهرداری‌ها، صداوسیما، مؤسسات مذهبی و فرهنگی، مؤسسات آموزشی و آموزش عالی و...
T	فرایند تبدیل سیستم فرار مالیاتی	فرایند نیاز به کاهش فرار مالیاتی به کاهش فرار مالیاتی
W	جهان‌بینی فرار مالیاتی	کاهش فرار مالیاتی نقش مؤثری در تأمین منابع مالی موردنیاز دولت، کنترل نقدینگی و توزیع بهتر درآمد و ثروت کشور و نیز صرف آن در محل‌های مناسب دارد.
O	مالک نظام فرار مالیاتی	مالک اصلی نظام فرار مالیاتی حاکمیت است که از طریق بازیگران خود، در نظام اعمال اثر می‌کند
E	محدودیت‌های محیطی	فرهنگی، اجتماعی و بوم‌شناسی اقتصادی قانونی و نظام مالیاتی ساختاری، اداری و اجرایی

مرحله ۴: ساخت مدل مفهومی. در این مرحله تعاریف ریشه‌ای ارائه شده در قالب مدل‌های مفهومی مساله فرار مالیاتی به تفکیک بازیگران اصلی و فرعی و با تأکید بر مرحله تبدیل داده ستانده (T) در مؤلفه‌های CATWOE تهیه و در جلسات هدایت شده با خبرگان تهیه و مورد تأیید و پایش قرار گرفت. این مدل‌ها در برگیرنده افعالی است که در فعالیت‌های ریشه‌ای به‌کارگرفته‌شده و درنهایت با یک ترتیب منطقی به هم مرتبط شده‌اند (چکلند، ۱۹۹۹).

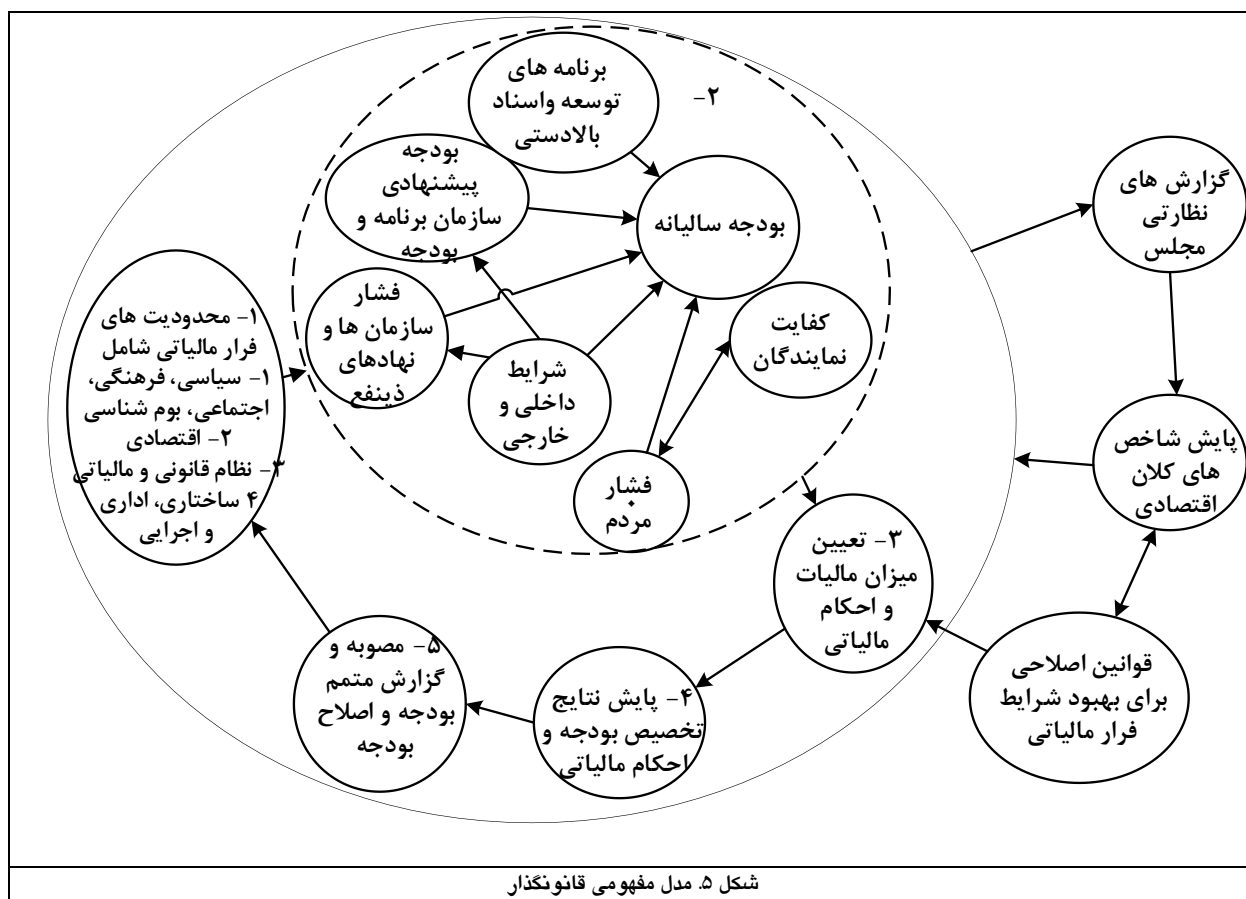
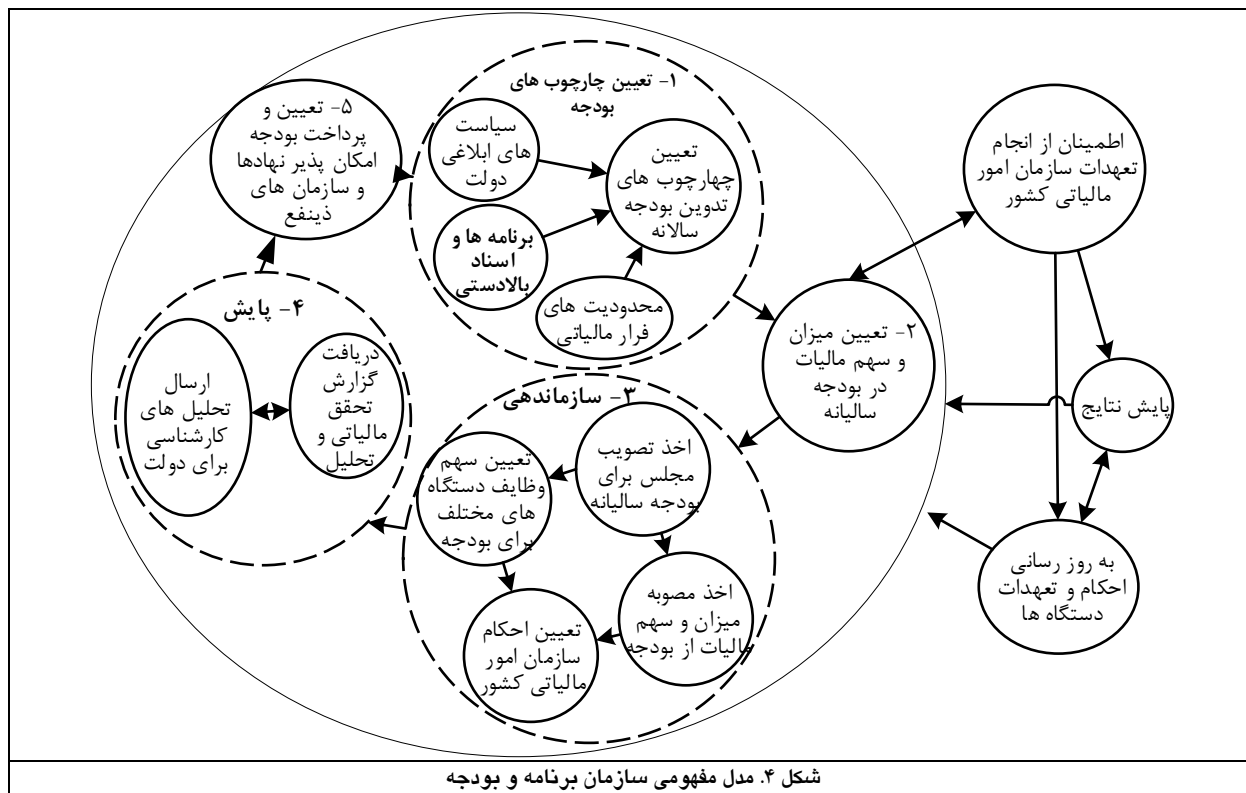
علائم به کار رفته در ترسیم مدل‌های مفهومی، شامل علامت‌های الف) دایره کوچک با خط ممتد، نشان دهنده فعالیت و رویداد، ب) دایره بزرگ با خط ممتد، نشان دهنده، بازیگر اصلی هر مدل مفهومی، پ) دایره با خط غیرممتد، نشان دهنده فعالیت یا رویداد ترکیبی از فعالیت‌ها و رویدادهای فرعی و ت) پیکان دارای جهت، نشان دهنده ارتباط و توالی فعالیت هاست.

جزئیات مربوط به نحوه استخراج اطلاعات و مصاحبه‌های آن که نقش کلیدی در ایجاد دیدگاه یکسان بین خبرگان برای نمایندگان ذی‌نفعان داشت، در مرحله ۱ و ۲ تهیه مدل، تشریح شده است. به طور مثال در شکل ۳ که مدل مفهومی دولت نمایش داده شده، در گام نخست برای تعیین شرایط مساله، دغدغه‌ها، ریسک‌ها و نوع نگاه به مساله فرار مالیاتی، تعاملات متعدد رفت و برگشتی بین برنامه‌های توسعه و اسناد بالادستی، سازمان برنامه و بودجه، سازمان امورمالیاتی و بازیگران اصلی مساله فرار مالیاتی، سهم مالیات در بودجه مشخص می‌شود. در گام دوم این مدل مفهومی، وظایف و برنامه‌های نهادهای گوناگون به ویژه سازمان برنامه و بودجه و سازمان امورمالیاتی تعیین می‌شود. در گام سوم مدل مفهومی دولت، شرایط واقعی مالیات ستانی، براساس بازخوردهای نهادهای گوناگون تحلیل می‌شود. در گام چهارم مدل، روابط رفت و برگشتی بین سیاست‌های کاهش فرارمالیاتی، گزارش‌های عملکردی، نیاز به درآمدهای

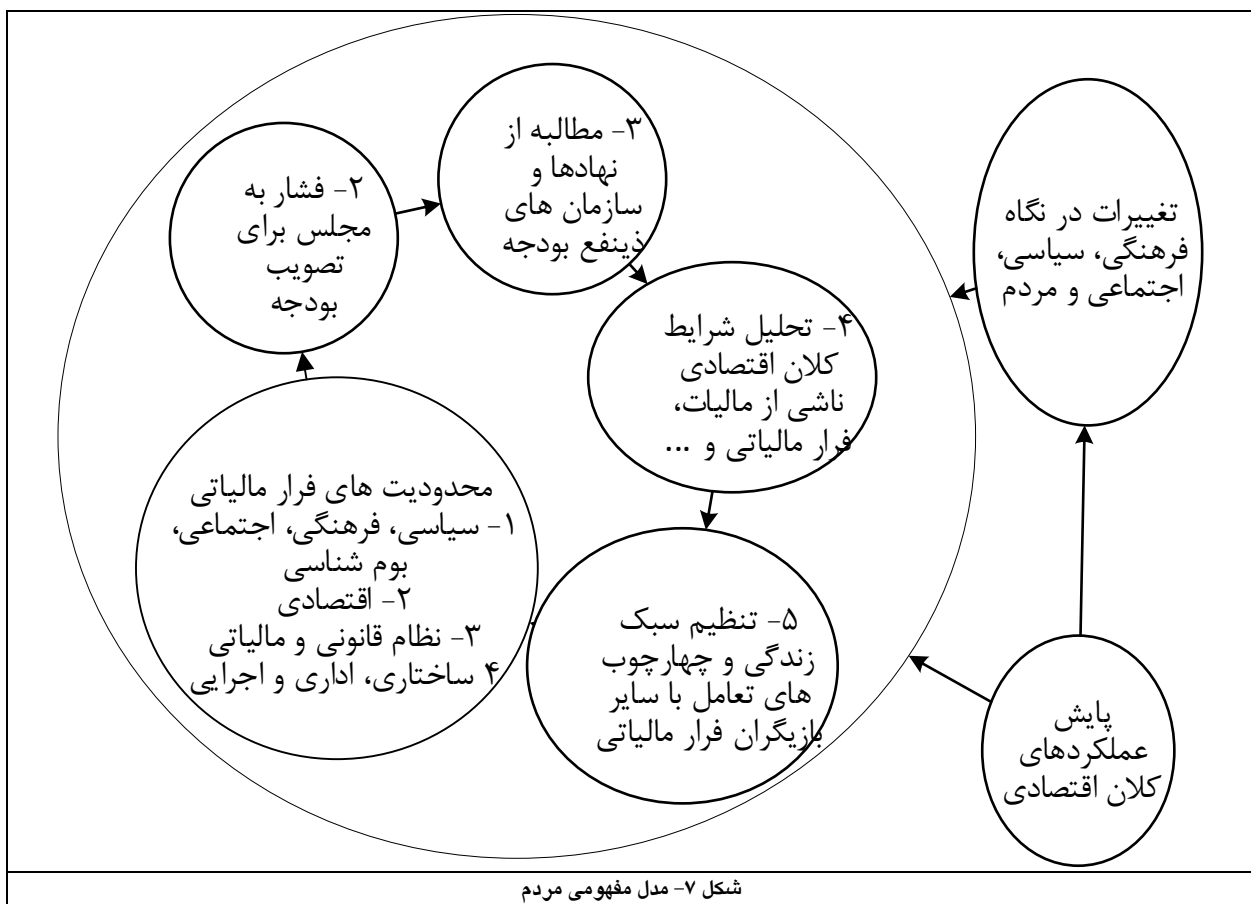
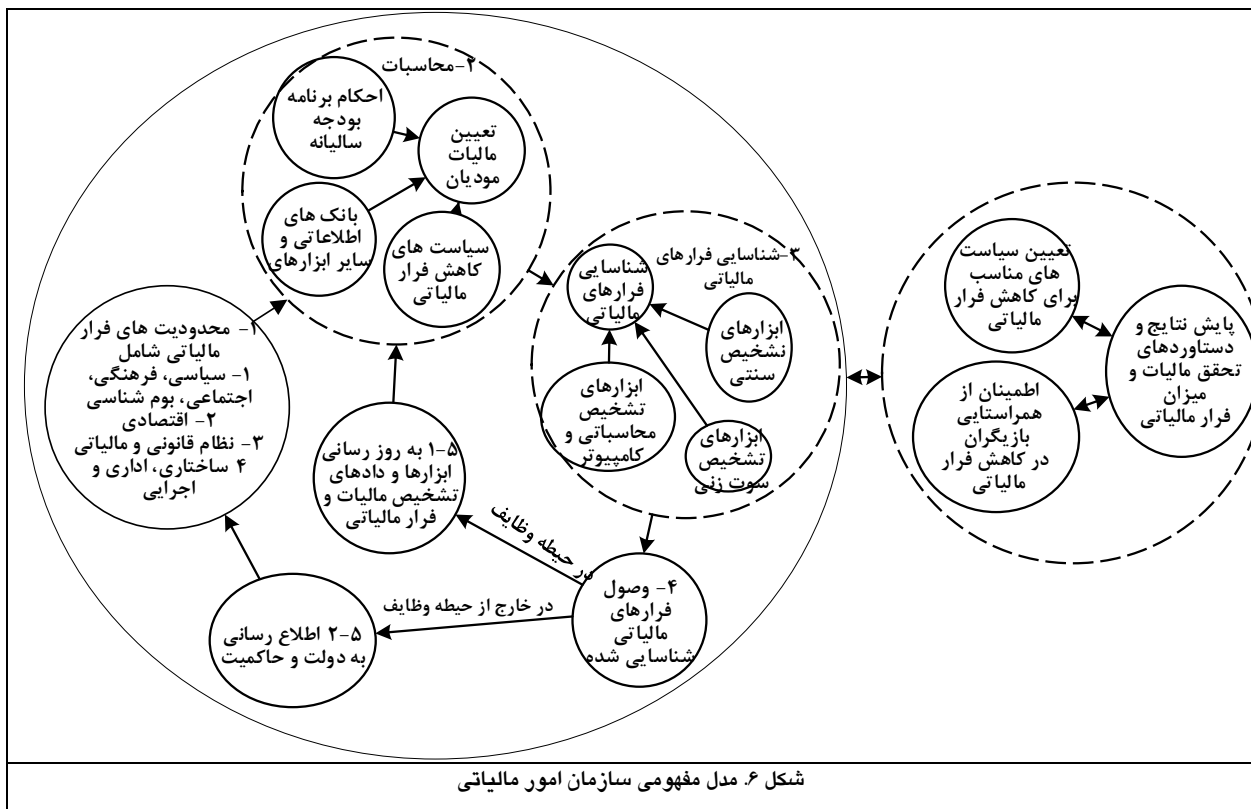
مالیاتی و رفتار سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان، تنظیم و عملیاتی می‌گردد. گام پنجم مدل مفهومی ارزیابی و پایش اثر پیاده‌سازی سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی است که در نهایت در گام ششم، برنامه‌های آتی برای بهبود عملکرد بازیگران اصلی را برای ورودی‌های تکرار چرخه مرحله نخست مدل مفهومی این بازیگر، تعیین می‌نماید. در حلقه دوم این مدل، پایش اجرای مناسب (شکست برنامه‌های درست به دلیل اجرای نامناسب)، مشارکت همه بازیگران موثر (شکست به دلیل تداخل عملکرد بازیگران اصلی) و کنترل معیارها (اثر مخرب یک برنامه و ابزار جدید بر سایر برنامه‌ها و ابزارها) در نظر گرفته شده است.



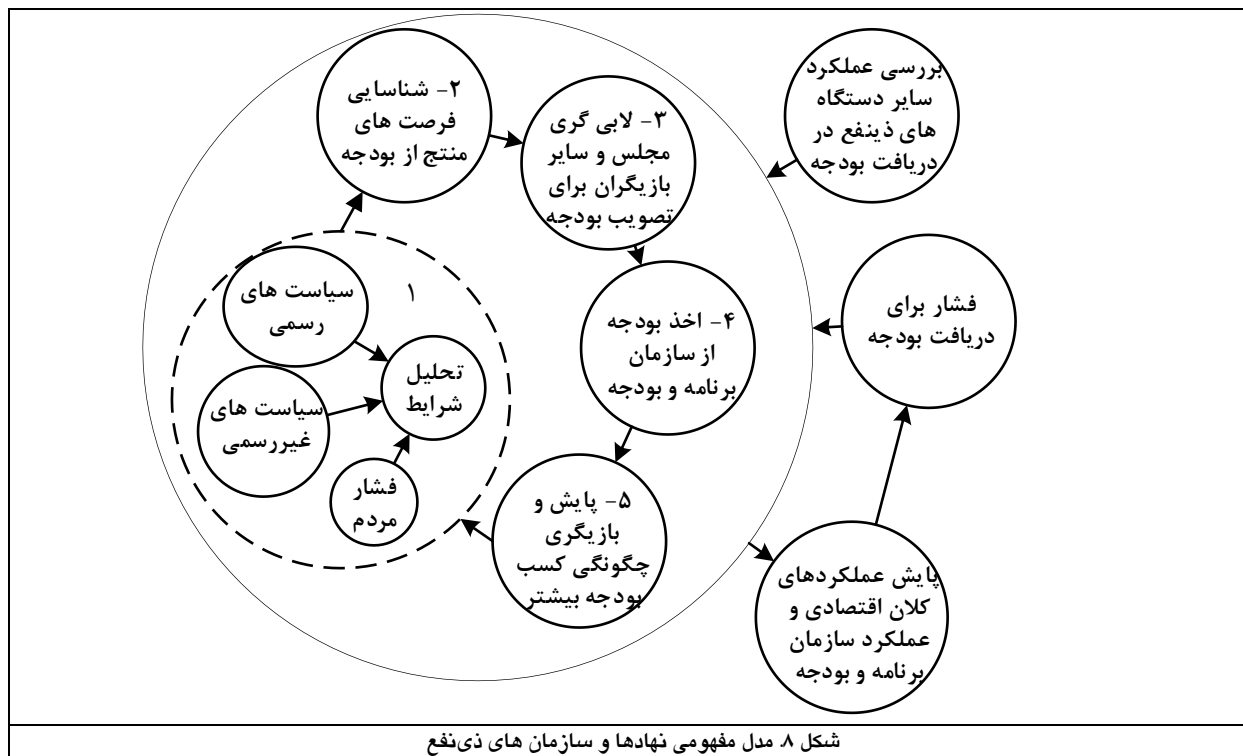
در شکل ۴، مدل مفهومی سازمان برنامه و بودجه و در شکل ۵، مدل مفهومی قانونگذار ترسیم شده است.



در شکل ۶، مدل مفهومی سازمان امور مالیاتی و در شکل ۷، مدل مفهومی نهادها و سازمان‌های ذینفع، ترسیم شده است.

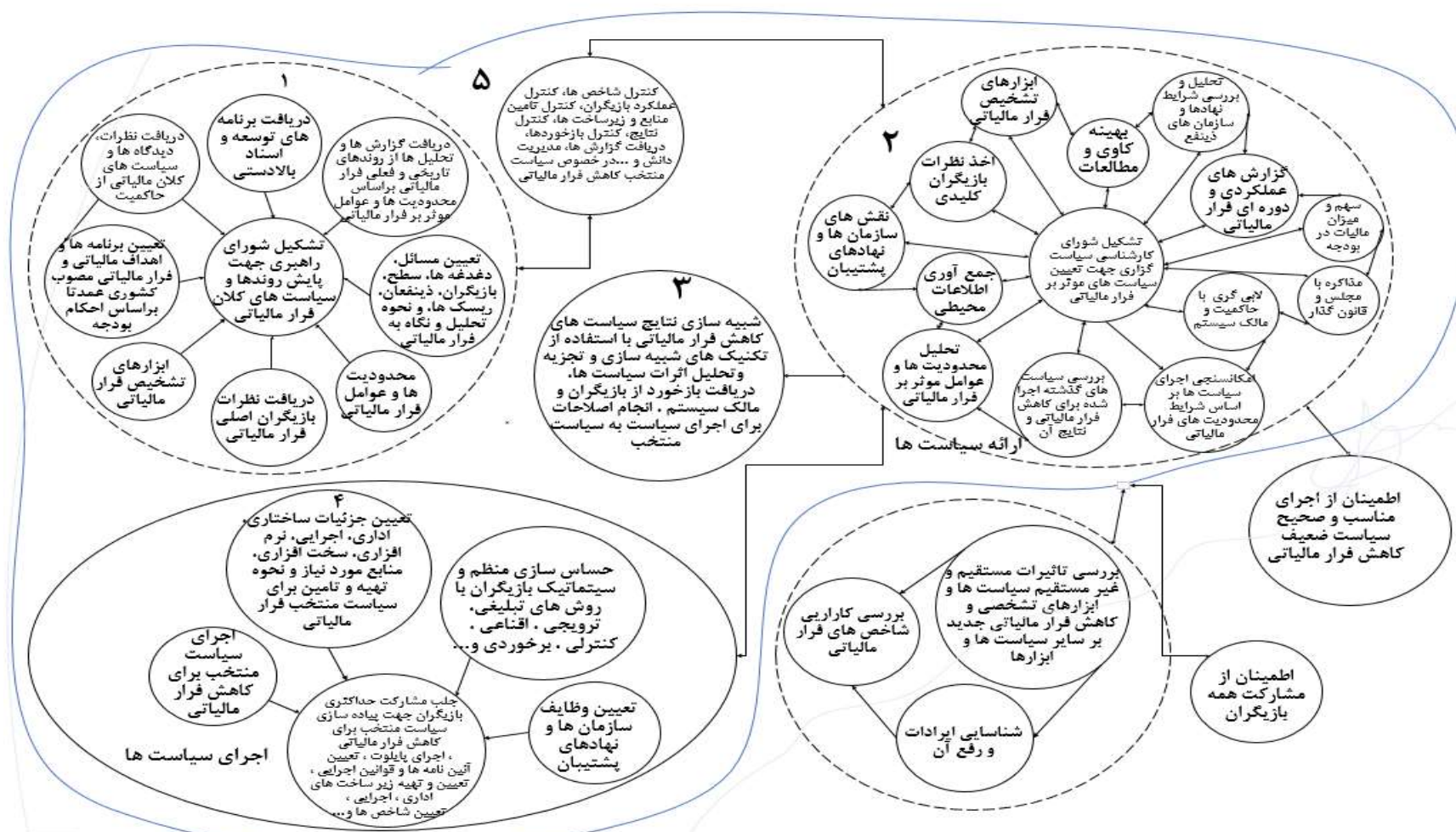


در شکل ۸، مدل مفهومی نهادهای سازمان های ذینفع، ترسیم شده است.



مدل ترکیبی مطلوب مساله فرار مالیاتی، با استفاده از مدل های مفهومی بازیگران اصلی در شکل ۸ ارائه شده است. این مدل منتج از مدل های مفهومی بازیگران مساله فرار مالیاتی بوده و در تهیه آن، ۵ مرحله اصلی الف) تعریف مساله، ب) تعیین سیاست ها، پ) شبیه سازی نتایج سیاست ها، ت) اجرای سیاست ها و ث) کنترل نتایج سیاست ها در مساله فرار مالیاتی در نظر گرفته شده است. همچنین در حلقه دوم مدل های مفهومی، موضوعاتی مانند پایش اجرای مناسب سیاست ها (شکست سیاست های درست به دلیل اجرای نامناسب)، مشارکت همه بازیگران موثر در هر سیاست (شکست سیاست ها به دلیل تداخل عملکرد بازیگران اصلی) و کنترل معیارها (داور مخرب یک سیاست و ابزار جدید بر سایر سیاست ها و ابزارها) در مساله فرار مالیاتی در نظر گرفته شده است.

گام نخست مدل مفهومی ترکیبی، تعیین مسائل، دغدغه ها، سطح، ذی نفعان، ریسک ها، نحوه تحلیل و نوع نگاه به مساله فرار مالیاتی است. با تشکیل شورای راهبری در سطح حاکمیت (با حضور نمایندگان ارشد بازیگران مساله فرار مالیاتی)، دریافت نظرات، دیدگاه ها و سیاست های کلان مالیاتی از حاکمیت و کنترل برنامه های توسعه و اسناد بالادستی، ورودی های مساله فرار مالیاتی مشخص می گردد. کنترل برنامه ها و اهداف مالیاتی و فرار مالیاتی مصوب کشور، گزارش ها و تحلیل های روندهای تاریخی و فعلی فرار مالیاتی، محدودیت ها و عوامل موثر بر فرار مالیاتی، نظرات بازیگران اصلی فرار مالیاتی، ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی ورودی های دیگر این مرحله مدل هستند.



شکل ۹. مدل مفهومی ترکیبی مطلوب

گام دوم مدل مفهومی ترکیبی، تعیین سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی است که در یک شورای کارشناسی تهیه و هدف اصلی آن شناسایی، تحلیل و پیشنهاد سیاست‌های موثر بر کاهش فرار مالیاتی است. این شورا از گزارش‌های عملکردی و دوره‌ای فرار مالیاتی، ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی، بهینه‌کاو و مطالعات، حمایت سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان، أخذ نظرات بازیگران کلیدی، تحلیل و بررسی شرایط نهادها و سازمان‌های ذینفع، جمع‌آوری اطلاعات محیطی، تحلیل محدودیت عوامل موثر بر فرار مالیاتی، بررسی نتایج سیاست‌های گذشته اجرا شده برای کاهش فرار مالیاتی، امکان‌سنجی شرایط و تحلیل محدودیت‌های اجرای سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی، مذاکره با مجلس و قانونگذار، لابی‌گری با حاکمیت و مالک سیستم، میزان و سهم مالیات در بودجه برای پیشبرد این سیاست‌ها استفاده می‌کند.

گام سوم مدل مفهومی ترکیبی، شبیه‌سازی نتایج سیاست‌هاست که با استفاده از تکنیک‌های شبیه‌سازی گوناگون، تجزیه و تحلیل شده و آثار آن بررسی می‌شود تا سیاست‌های منتخب برای کاهش فرار مالیاتی انتخاب شود.

گام چهارم مدل مفهومی ترکیبی، فرآیند اجرا، با هدف جلب مشارکت حداکثری بازیگران جهت اجرای سیاست‌های منتخب برای کاهش فرار مالیاتی است. اجرای آزمایشی، تعیین آئین‌نامه و قوانین اجرایی، تعیین و تهیه زیرساخت‌های مورد نیاز ساختاری، اداری، اجرایی و تعیین شاخص‌ها موضوعاتی است که در این گام و از طریق حساس‌سازی منظم و سیستماتیک بازیگران اصلی (از طریق تبلیغ، ترویج، اقناع، کنترل، برخورد) و با تعیین جزئیات ساختاری، اداری، اجرایی، نرم افزاری، سخت افزاری، تعیین منابع و محل تامین آن و نیز مشخص‌سازی وظایف سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان اتفاق می‌افتد.

گام پنجم مدل مفهومی ترکیبی، کنترل نتایج پیاده‌سازی سیاست کاهش فرار مالیاتی است. کلیه مولفه‌های موثر بر اجرای موفق سیاست منتخب مانند کنترل شاخص‌ها، کنترل عملکرد بازیگران و مشارکت آنان، کنترل تامین منابع و زیرساخت‌های اجرایی، کنترل بازخوردها، کنترل نتایج، دریافت گزارش‌ها، مدیریت دانش در خصوص سیاست منتخب کاهش فرار مالیاتی، در این گام مورد توجه قرار می‌گیرد.

مرحله ۵ و ۶: ارزیابی مدل و تعیین برنامه‌های پیشنهادی. مرحله پنجم مدل، جهت ساختارمند شدن موضوع در خصوص بهبود وضعیت فعلی (مرحله ۲) و مدل توسعه داده شده (مرحله ۴) طراحی شده است (حمیدی‌زاده، ۱۴۰۲). در این مرحله، مدل‌ها از طریق مجموعه‌ای از سؤالات منظم درباره هر فعالیت و هر رابطه در مدل با دنیای واقعی مقایسه می‌شوند. (زارع زاده، ۱۴۰۲). لذا در پژوهش سعی گردید در همفکری با خبرگان و در جلسات بارش فکری مجزا، نوعی تطبیق بین دنیای واقعی (تصویر گویا) و دنیای مطلوب (مدل مفهومی ترکیبی از مدل مفهومی بازیگران) ایجاد و محدودیت‌های حل مساله فرار مالیاتی شفاف گردد.

مرحله ششم، شناسایی تغییرات مطلوب امکان‌پذیر و مطابق با ارزش‌ها و فرهنگ‌های جامعه می‌باشد (آذر و همکاران، ۱۳۹۶). بنابراین با ایجاد نگاه یکسانی بین خبرگان نماینده ذی‌نفعان، پیشنهادها تغییرات برای بهبود شرایط مساله فرار مالیاتی استخراج گردید که نتایج این تحلیل و مقایسه برای بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی به‌صورت خلاصه در جدول ۴ قابل مشاهده است. در این مرحله برنامه‌های پیشنهادی برای هر یک از موارد بعد از استاندارد سازی و ادغام جزییات مشابه پیشنهادی خبرگان، مشخص شده است.

جدول ۴. تطبیق بین دنیای واقعی (تصویر گویا) و دنیای مطلوب (مدل مفهومی ترکیبی از مدل مفهومی بازیگران)

ردیف	عوامل موثر بر فرار مالیاتی در مدل مفروضی مطلوب	آیا در حال حاضر اجرا می‌شود	نحوه اجرا	کیفیت اجرا فعلی	سطح کیفیت اجرای امکان‌پذیر پیشنهادی	برنامه‌های پیشنهادی
۱	دریافت نظرات، دیدگاه و سیاست‌های کلان مالیاتی از حاکمیت	بسیار محدود	رسمی و کلی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	توسعه ساختارهای فرایندی، سیستماتیک و سازماندهی شده
	دریافت برنامه‌ها و اهداف مالیاتی فرار مالیاتی مصوب کشوری	وجود دارد	دستوری	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	دریافت گزارش‌ها و تحلیل‌ها از روندهای تاریخی و فعلی فرار مالیاتی بر اساس محدودیت‌ها و عوامل مؤثر بر فرار	تا حدودی	غیرمنظم	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	تهیه گزارش‌های منظم، مدون هدفمند و به‌موقع

ردیف	عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در مدل مفروضی مطلوب	آیا در حال حاضر اجرا می‌شود	نحوه اجرا	کیفیت اجرا فعلی	سطح کیفیت اجرای امکان‌پذیر پیشنهادی	برنامه های پیشنهادی
	مالیاتی					
	تعیین مسائل، دغدغه‌ها، سطح، ذی‌نفعان، ریسک‌ها، نحوه تحلیل و نگاه به مساله فرار مالیاتی	بسیار محدود	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	تشکیل شورای راهبری جهت ارزیابی شرایط و پایش روندها، تحلیل بازیگران کلیدی در مساله فرار مالیاتی	وجود ندارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	ایجاد یک ساختار دائمی منسجم و دارای تعریف قانونی مشخص
	دریافت نظرات بازیگران اصلی فرار مالیاتی	بسیار محدود	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	دریافت برنامه‌های توسعه و اسناد بالادستی	تا حدودی	رسمی و کلی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت متوسط	---
	ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی	تا حدودی	دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	تهیه گزارش‌های منظم، مدون هدفمند و به‌موقع
ارائه سیاست‌ها	محدودیت‌ها و عوامل فرار مالیاتی	موردی	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	
	تشکیل شورای کارشناسی سیاست‌گذاری جهت تعیین سیاست‌های مؤثر بر فرار مالیاتی	وجود ندارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	ایجاد یک ساختار دائمی منسجم و دارای تعریف قانونی مشخص
	گزارش‌های عملکردی و دوره‌ای فرار مالیاتی	وجود دارد	دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	تهیه گزارش‌های منظم، مدون هدفمند و به‌موقع
	بهینه‌کاو و مطالعات	وجود دارد	موردی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	
	أخذ نظرات بازیگران کلیدی	بسیار محدود	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	جمع‌آوری اطلاعات محیطی	تا حدودی	موردی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	
	تحلیل محدودیت‌ها و عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی	موردی	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	تهیه گزارش‌های منظم، مدون هدفمند و به‌موقع
	بررسی سیاست‌های گذشته اجرا شده برای کاهش فرار مالیاتی و نتایج آن	تا حدودی	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	
	امکان‌سنجی اجرای سیاست‌ها بر اساس شرایط محدودیت‌های فرار مالیاتی	تا حدودی	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	توسعه ساختار کارشناسی محور به‌جای دستور محور
	لایب‌گری با حاکمیت و مالک سیستم	خیلی محدود	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	توسعه سیاست‌های لایب‌گری
	مذاکره با مجلس و قانون‌گذار	تا حدودی	دستوری	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	توسعه نگرش مشارکتی
	تحلیل و بررسی شرایط نهادها و سازمان‌های ذی‌نفع	وجود ندارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	تقویت ساختار کارشناسی محور
	ابزارهای تشخیص فرار مالیاتی	تا حدودی	دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	توسعه ابزارهای قانونی
	نقش‌های سازمان‌ها و نهادهای پشتیبان	وجود ندارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	تقویت ساختار کارشناسی محور
	سهم و میزان مالیات در بودجه	وجود دارد	رسمی و کلی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت متوسط	---
شبیه‌سازی نتایج	شبیه‌سازی نتایج سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی با استفاده از تکنیک‌های شبیه‌سازی و تجزیه و تحلیل اثرات سیاست‌ها، دریافت بازخورد از بازیگران و مالک سیستم، انجام اصلاحات برای اجرای سیاست به سیاست منتخب	وجود ندارد	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	استفاده از تکنیک‌های شبیه‌سازی
	حساس‌سازی منظم و سیستماتیک بازیگران با روش‌های تبلیغی، ترویجی، اقناعی، کنترلی، برخوردی و...	خیلی محدود	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت بالا	تبلیغات، ترویج، کنترل و اقناع سازمانی و قانونی
اجرای سیاست‌ها	تعیین جزئیات ساختاری، اداری، اجرایی، نرم‌افزاری، سخت‌افزاری، منابع موردنیاز و نحوه تهیه و تأمین منابع برای سیاست منتخب فرار مالیاتی	تا حدودی	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه‌بالا	تقویت ساختار کارشناسی محور

عوامل موثر بر فرار مالیاتی در مدل مفروضی مطلوب	آیا در حال حاضر اجرا می شود	نحوه اجرا	کیفیت اجرا فعلی	سطح کیفیت اجرای امکان پذیر پیشنهادی	برنامه های پیشنهادی
اجرای سیاست ها	خیلی محدود	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	وجود دارد	دستوری	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت متوسط روبه بالا	توسعه عملکرد شفاف، ساختارمند و قانونی
	وجود دارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	توسعه عملکرد شفاف، ساختارمند و قانونی
کنترل نتایج سیاست ها	وجود ندارد	موردی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	توسعه عملکرد شفاف، ساختارمند و قانونی
	وجود ندارد	موردی دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	تغییر به سمت نگرش مشارکتی
	وجود دارد	موردی دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت متوسط	مطلوبیت بالا	گزارش های منظم، هدفمند و به موقع
	وجود دارد	دستوری	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	
	وجود ندارد	موردی دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	
	وجود ندارد	موردی دارای تأخیر زمانی	مطلوبیت پایین	مطلوبیت متوسط روبه بالا	گزارش های منظم، هدفمند و به موقع

با ایجاد دیدگاه و نگرش یکسان برای ذی نفعان، مشخص گردید عوامل موثر بر فرار مالیاتی هم از نظر میزان اجرا (بدون اجرا/ اجرای بسیار محدود/ اجرای محدود/ اجرای کامل) و هم از نظر کیفیت اجرا (پایین/ متوسط/ بالا) دارای دامنه گسترده ای است. براین اساس و متناسب با نوع اجرا (رسمی/ دستوری/ موردی/ دارای تاخیر/ غیر منظم)، برخی از برنامه های پیشنهادی با قابلیت دستیابی به سطوح بالاتری از کیفیت اجرا برای کاهش فرار مالیاتی تعیین گردیدند.

اعتبار سنجی و تحلیل سیاست های پیشنهادی پژوهش با حل مدل فرار مالیاتی. ماهیت اعتبارسنجی و نوع آزمایش های مورد استفاده برای اعتبارسنجی روش های نرم، بسیار متفاوت از سایر روش ها، به ویژه در حوزه های فنی و مهندسی است (چکلند و هولول، ۱۹۹۸). معیار «بازپذیری» برای شرایط پیچیده انسانی و روش های نرم، معیار برتری نسبت به معیار «تکرارپذیری» است که عمدتاً در آزمایشگاه ها قابل دستیابی است. بازپذیری به این معناست که دیگران بتوانند تحقیق را درک کرده، بازیابی کنند و از کار انجام شده و نحوه دستیابی به نتایج آگاه شوند. اگرچه معیار بازپذیری به اندازه معیار تکرارپذیری قوی نیست؛ اما در شرایط پیچیده انسانی، همان معیاری است که پژوهش عملی به خوبی سازمان دهی شده را از داستان سرایی (که در بسیاری از انواع پژوهش های علوم اجتماعی استفاده می شود) متمایز می کند (چکلند و پولتر، ۲۰۰۷).

براین اساس اعتبار مدل ها بیشتر در توانایی آن ها در ارتباط و پذیرش ذی نفعان، کمک به ایجاد نگرش یکسان در آن ها، تطبیق با سیستم واقعی، بهبود درک و تأثیرگذاری بر مخاطبین نهادینه شده است. مساله فرار مالیاتی در این پژوهش با ایجاد درک و نگرش یکسان بین ذی نفعان موضوع ایجاد و با تطبیق بین دنیای واقعی (تصویر گویا) و دنیای مطلوب (مدل مفهومی ترکیبی از مدل مفهومی بازیگران) در مرحله ۵ و ۶ مدل، حل شده است.

در ایران به دلیل ضعف های فنی زیرساخت های IT و محدودیت های موجود در فناوری اطلاعات، با مشکلات جدی در پردازش و تحلیل دقیق داده ها مواجه است و این امر شناسایی تخلفات مالیاتی را با چالش های متعددی روبه رو می کند.

به علاوه، فرهنگ سازمانی غالب در ایران بیشتر بر نگرش‌های سنتی و رویه‌های تنبیهی متمرکز است که در نتیجه آن، پذیرش و اجرای ارکان قانونی مدرن و پیشگیرانه دچار مانع می‌شود؛ مشکلات ساختاری و هماهنگی ناکافی میان نهادهای نظارتی نیز سهم بسزایی در ایجاد این فاصله بین سیستم‌های مدیریتی ایران و کشورهای توسعه‌یافته ایفا می‌کنند. همچنین محدودیت‌های سرمایه‌ای و بوروکراسی موجود در ایران موجب می‌شود تا سرمایه‌گذاری در حوزه آموزش، فرهنگ‌سازی و بهبود ساختارهای قانونی با سرعت و کیفیت مطلوب صورت نگیرد و این امر روحیه مسئولیت‌پذیری اجتماعی و پذیرش قوانین را در میان شهروندان تضعیف می‌کند؛ در نتیجه، اجرای سیاست‌های نوین و جلوگیری از فرار مالیاتی در کشور با چالش‌ها و موانع اساسی مواجه شده و نیازمند اصلاحات جامع و تغییر نگرش کلی در نظام مدیریتی و فرهنگی ایران می‌باشد.

۵. نتیجه‌گیری و پیشنهاد

سیاست‌های پیشنهادی ناشی از حل مدل فرار مالیاتی در این پژوهش کاملاً بومی و متناسب با شرایط محیطی تحقیق می‌باشد. لذا بر خلاف کشورهای توسعه یافته که سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی عمدتاً به صورت ابزارهای مبتنی بر یادگیری ماشین و قانونی مطرح می‌شود، عمدتاً به توسعه زیرساخت‌های فناوری، اصلاحات کلی در ساختارهای مدیریتی و قانونی و تغییر نگرش عمومی از طریق آموزش و فرهنگ‌سازی می‌پردازد. براساس نتایج پژوهش، این تحولات، نه تنها به بهبود اجرای سیاست‌های پیشگیرانه و مشارکتی کمک می‌کند، بلکه زمینه را برای یک سیستم مالیاتی شفاف‌تر، منظم‌تر و پاسخگوتر فراهم می‌آورد تحقیقات نشان می‌دهد، اگرچه پژوهش‌های پیشین در خصوص مساله فرار مالیاتی، عوامل و محدودیت‌های مؤثر بر میزان فرار مالیاتی، سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی و روش‌های ارزیابی این سیاست‌ها به دلیل اهمیت موضوع دارای غنای شگفت‌انگیزی است؛ اما عمده تمرکز مطالعات و پژوهش‌های انجام شده در خصوص فرار مالیاتی، متمرکز بر موارد زیر بوده‌اند.

- ساخت، تحلیل و مقایسه روش‌های شناسایی فرار مالیاتی عمدتاً مبتنی بر روش‌های محاسباتی و کامپیوتری مانند یادگیری ماشین
- شناسایی و تحلیل سیاست‌های کاهش فرار مالیاتی جهت سیاست‌های مداخله‌ای
- ارزیابی اثرات سیاست‌های مداخله‌ای بر فرار یا پرداخت مالیات عمدتاً مبتنی بر روش‌های آماری مانند نظرسنجی، نظریه بازی یا مدل‌های مبتنی بر برنامه‌ریزی سخت ریاضی بوده است که همگی دارای پیش‌فرض و نگاه سیستم سخت به موضوع فرار مالیاتی دارند. این در حالی است که مساله فرار مالیاتی باتوجه به آشوبناکی ذاتی مدل خود، ذی‌نفعان متعدد با منافع متفاوت و حتی متضاد، پیچیدگی روابط ذاتاً یک مساله برنامه‌ریزی نرم بوده که برای تحلیل و حل آن نیازمند روش‌ها و ابزارهای مبتنی بر برنامه‌ریزی نرم است.
- با ایجاد دیدگاه و نگرش یکسان برای ذی‌نفعان، مشخص گردید عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی هم از نظر نحوه میزان اجرا (بدون اجرا/ اجرای بسیار محدود/ اجرای محدود/ اجرای کامل) و هم از نظر کیفیت اجرا (پایین/ متوسط/ بالا) دارای دامنه گسترده‌ای است. براین اساس و متناسب با نوع اجرا (رسمی/ دستوری/ موردی/ دارای تاخیر/ غیرمنظم)، برخی از برنامه‌های پیشنهادی با قابلیت دستیابی به سطوح بالاتری از کیفیت اجرا برای کاهش فرار مالیاتی تعیین گردیدند.
- تکنیک‌های شبیه‌سازی مانند مدل‌سازی سیستم‌ها (پویایی‌شناسی سیستم‌ها و شبیه‌سازی عامل‌محور) به شبیه‌سازی رفتار مؤدیان مالیاتی کمک می‌کنند. این روش‌ها ابزارهای نوینی برای پیش‌بینی نقاطی هستند که احتمال فرار مالیاتی بیشتر است، یا مناطقی که نیاز به سیاست‌های نظارتی قوی‌تر دارند.
- فعالیت‌های تبلیغی و ترویجی برای فرهنگ‌سازی، با ترویج اهمیت و اثربخشی مالیات از طریق آموزش عمومی و افزایش آگاهی در جامعه، به کاهش مقاومت‌ها و افزایش نظارت اجتماعی منجر شود.
- توسعه نگرش مشارکتی با عملکرد شفاف، ساختارمند و قانونی از طریق ایجاد یک نظام مدرن مالیاتی محقق می‌شود که ضمن شفاف‌سازی فرآیندهای مالیاتی، حس مشارکت را در شهروندان تقویت کند. این رویکرد می‌تواند شامل ارائه گزارش عمومی از نحوه هزینه‌کرد درآمدهای مالیاتی یا ساده‌سازی فرآیند وصول مالیات باشد. شفافیت باعث اعتمادسازی و توسعه تعامل سازنده میان دولت و مردم می‌شود.

منابع

- Azar, A., Vaezi, R., & Mohammadpoursaraei, V. (2016). Designing a policy model for the commercialization of nanotechnology with the approach of soft systems methodology. *Management of Government Organizations*, 5(2), 91–107. <https://doi.org/20.1001.1.2322522.1396.5.0.22.4>[in persian]
- Alm, J., & Torgler, B. (2011). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics*, 101(4), 635–651. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-0761-1>
- Alm, J. Martinez-Vazquez, J., Torgler, B. (Eds.), (2010) Developing alternative frameworks for explaining tax compliance (pp. 97–112). New York, NY: Routledge Publishing. Publisher: Routledge ISBN: 0-415-57698-9
- Alm, J., & Malézieux, A. (2020). 40 years of tax evasion games: A meta-analysis. *Economic Science Association*. https://doi.org/10.1007/s_10683-020-09679-3
- Abdulsalam, M., & Abd Manaf, N. (2014). Do trust and power moderate each other in relation to tax compliance? *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 164, 49–54. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.049>
- Amzuică, B. F., Mititelu, R. A., & Nişulescu, I. (2023). Digitalization of business – Implications on tax evasion dimensions. *Proceedings of the 17th International Conference on Business Excellence 2023*. Sciendo. <https://doi.org/10.2478/picbe-2023-0166>
- Blackwell, C. (2010). A meta-analysis of incentive effects in tax compliance experiments. In J. Alm, J. Martinez-Vazquez, & B. Torgler (Eds.), *Developing alternative frameworks for explaining tax compliance* (pp. 97–112). New York, NY: Routledge Publishing eBook ISBN: 9780203851616
- Checkland, P. and Holwell, S. (1998). Action Research: Its Nature and Validity. *Systemic Practice and Action Research*, 11, pp.9-21. *Strategic management concepts and cases*. Pearson. URL: <http://elibrary.gci.edu.np/handle/123456789/762>.
- Checkland, P. and Poulter, J. (2007). Learning for action: a short definitive account of soft systems methodology, and its use for practitioners, teachers and students. *John Wiley & Sons*. <https://eprints.lancs.ac.uk/id/eprint/48030>.
- Checkland P(2001) Systems thinking, systems practice. Wiley, Chichester 1.
- De la Feria, R. (2020). Tax fraud and selective law enforcement. *Journal of Law and Society*, 47 (2). <https://doi.org/10.1111/jols.12221>.
- Dzaka, D., & Ameyaw, B. (2016). Determinants of tax evasion: *Empirical evidence from Ghana*. *Modern Economy*, 14(7), 63–79. <https://doi.org/10.4236/me.2016.714145>
- Hamidizadeh, Mohammad R.(2024). *Soft operation research*, Tehran: Adibanerooz Pub.
- Hashemi, M., Etemadi, H., & Rezazadeh, J. (2022). Modeling tax evasion in value-added tax: A game theory approach. *Journal of Tax Research*, 30(55), 7–51. <https://doi.org/10.52547/taxjournal.30.55.2>[in persian]
- Hindle, G. (2023). Introduction to Soft Systems Methodology. *Journal of Systems Thinking*, 1-13. <https://doi.org/10.54120/jost.000008>
- Herranz;M. Turino,F(2023) Tax evasion, fiscal policy and public debt: Evidence from Spain, *Economic Systems*. Volume 47, Issue 3, September 2023, 101121. <https://doi.org/10.1016/j.ecosys.2023.101121>
- Iranian National Tax Administration (INTA). (n.d.). *Factors influencing the creation of tax evasion*. Retrieved [insert retrieval date] from <http://www.intamedia.ir/notes/ID/18278>
- Iranian National Tax Administration (INTA). (n.d.). *Factors influencing the creation of tax evasion*. Retrieved [insert retrieval date], from <http://www.intamedia.ir/notes/ID/16857>
- Jamshidi-Navid, N., Taherabadi-Ali Asghar, & Ghanbari Mehrdad. (2019). The comparison of multi-variable linear regression and artificial neural networks in tax evasion of legal persons in Iranian tax system. *Journal of Tax Research*, 26 (40), 157–185. Retrieved from <http://magiran.com/p2010338>. [in persian]
- Lamaj, M. (2023). Economic crime: Tax evasion in a developing country. *Open Journal of Business and Management*, 11, 873–899. <https://doi.org/10.4236/ojbm.2023.113047>
- Luttmer, E. F. P., & Singhal, M. (2014). Tax morale. *The Journal of Economic Perspectives*, 28, 149–168. <https://doi.org/10.1257/jep.28.4.149>
- Muehlbacher, S., & Kirchler, E. (2016). About the external validity of laboratory experiments in tax compliance research. *Die Betriebswirtschaft*, 76 (1), 7–19. ISSN: 0342-7064
- Mohammad Bagheri, M. (2020). Identifying and prioritizing factors responsible for tax evasion and selecting the best solution to reduce it. *Quarterly Journal of The Macro and Strategic Policies*, 7(Special Issue), 119–136. <https://doi.org/10.30507/jmsp.2020.102396>[in persian]
- Mohseni Maleki, B. (2021). Factors affecting tax evasion using structural equation techniques – The role of tax knowledge as a moderator. *Macroeconomics Research Letter*, 16(31), 13–36. <https://doi.org/10.22080/iejm.2021.20136.1810>. [in persian]
- Moghri Gardroudbari, M., Dadashi, I., Mohseni Malek, B. I., & Zabihi, A. (2023). Predicting tax evasion of legal taxpayers with an emphasis on economic components, taxpayers and auditors characteristics; relying on artificial intelligence. *Journal of Tax Research*, 31 (58), 131–164. <https://doi.org/10.61186/taxjournal.32.58.6>[in persian]
- Mohammadi, M., Gharakhani, S., Sameti, M., & Amiri, H. (2024). Simulating approaches to improve tax payments and reduce tax evasion behavior: An agent-based model. *Journal of Economic Research (Tahghighat-E-Eghtesadi)*, 58 (4), 663–694. <https://doi.org/10.22059/JTE.2023.358166.1008818>. [in persian]

- Mansouri, S. A., Farazmand, H., Afghah, S. M., & Alizade, M. (2022). Structural modeling of the relationship between tax evasion and the hidden economy with the Panel MIMIC approach. *Quarterly Journal of Economic Research and Policies*, 30 (103), 159–195. <https://doi.org/10.52547/qjerp.30.103.159>. [in persian]
- National Tax Portal. (1401). Factors influencing tax evasion. *Iranian National Tax Administration*. Retrieved from <https://www.intamedia.ir/notes>
- Nouori, S., Jafari, M., & Ali Askari, A. (2006). An integrated strategic model to achieve world-class manufacturing. *International Journal of Industrial Engineering and Production Management*, 16(4), 103–114. Retrieved from <https://sid.ir/paper/65897/en>. [in persian]
- Ophias, K., Kong, Y., Sun, H., et al. (2020). The effects of International Financial Reporting Standards and legal enforcement on tax evasion: Evidence from 37 African countries. *Global Finance Journal*. <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2020.100561>
- Organization for Planning and Budget of Iran. (1403). Draft budget bill for the year 1404 resources and expenditures (Report on Section (a) of Article 182 - Amendment of Articles (180) and (182) of the Internal Regulations of the Islamic Consultative Assembly). [in persian]
- Organization for Planning and Budget of Iran. (1403). The Law of the Seventh Five-Year Development Plan of the Islamic Republic of Iran: Chapter 4 - Quantitative Goals and Performance Indicators for Tax System Reform (Table 4). *Official Gazette No. 23093 (18/04/1403)*. [in persian]
- Research Center of the Islamic Consultative Assembly. (1403). Generalities of the 2025 national budget bil. Retrieved from <https://rc.majlis.ir/fa/news/show/1818332>. [in persian]
- Ruan, J, Yan, Z, Dong, B, Zheng, Q. & Qian, B. (2019). Identifying suspicious groups of affiliated-transaction-based tax evasion in big data. *Information Sciences*, 477, 508–532. <https://doi.org/10.1016/j.ins.2018.11.008>
- Sadeghi, A, & Abasi, R. (1400). Study the impact of economic factors on individuals (case study: Tax Affairs Organization of Tehran). *The 11th International Conference of New Research in Management, Economy and Development*. Retrieved from <https://civilica.com/doc/1325280/>. [in persian]
- Samadi, A., & Tabande, R. (2013). Tax evasion in Iran: its causes, effects and estimation. *Journal of Tax Research*, 21(19), 77–106. Retrieved from <http://taxjournal.ir/article-1-196-en.html> . [in persian]
- Sanaeepour, H. (2020). Identifying and prioritizing the factors influencing tax evasion in small & medium enterprises (SMEs) from the perspective of Iranian National Tax Administration staff: A mixed-method study *Journal of Tax Research*, 28(47), 7–30. Retrieved from <http://taxjournal.ir/article-1-1892-fa.htm> . [in persian]
- Tian, F, Lan, T., Chao, K.-M., Godwin, N, Zheng, Q, Shah, N., & Zhang, F. (2016). Mining suspicious tax evasion groups in big data. *IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering*, 28(10), 2651–2664. <https://doi.org/10.1109/TKDE.2016.2571686>
- Tian et al. (2016). Mining suspicious tax evasion groups in big data. *IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering*, 28(10), 2651–2664. <https://doi.org/10.1109/TKDE.2016.2571686>
- Tax Culture Base of Iran. (1403). The most common areas of tax evasion. Retrieved from <https://intamedia.blog.ir/post/140> [in persian]
- Torgler, B. (2016). Tax compliance and data: What is available and what is needed. *Australian Economic Review*, 49(3), 352–364. <https://doi.org/10.1111/1467-8462.12158>
- Wu, R. Sh., Ou, C. S., Chang, Sh., & Yen, D. C. (2012). Using data mining technique to enhance tax evasion detection performance. *Expert Systems with Applications*, 39, 8769–8777. <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2012.01.204>
- Yahyaoui, F & Tkiouat, M. (2018). Partially observable Markov methods in an agent-based simulation: A tax evasion case study. *The First International Conference on Intelligent Computing in Data Sciences, Procedia Computer Science*, 127, 256–263. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2018.01.121>
- Yousefnejad, N., Farzin Far, A., Jabari, H., Safari Graili, M., & Gudari, H. (1401). Measuring the impact of public sector policies on tax evasion in Iran and selected countries. *Development and Capital*, 7(1 [series 12]), 69–86. <https://doi.org/10.22103/jdc.2022.18925.1198> . [in persian]
- Zare Behnmiri, Mohammad Hassan, Rahimian Amiri, Mohammad Hossein, and Tirgan, Mohammad. (1401). Prioritizing factors affecting tax evasion. *Accounting and Auditing Research (Accounting Research)*, 14(54), 187–202. <https://www.doi.org/10.22034/iaar.2022.156652> [in persian]
- Zare Mehrjerdi, A., & Fazel Yazdi, A. (1400). Tax evasion and financial instability . *Journal of New Researches in Entrepreneurship Management and Business Development*, 2(3). Retrieved from <https://www.magiran.com/p2374488>. [in persian]
- Zarezadeh, M. (2024). Applying soft systems methodology to implement strategy in the organization: A case study of improving the motivation system of Statistic Center. *Journal of Systems Thinking in Practice*, 3(1), 85–105. <https://doi.org/10.22067/jstinp.2024.86313.1087>
- Zaroki, S., Yousefi Barfurushi, A., Tavassoly Nia, A., & Hadidi, M. (2022). An estimation of the tax evasion by Tanzi method and analysis of the effect of fiscal instruments . *Journal of Applied Economics Studies in Iran*, 11(42), 83–108. <https://doi.org/10.22084/aes.2021.25012.3355>. [in persian]
- Zayir, A, & Hasani, M. (2020). An estimation of the tax gap in the country (size, causes, and reduction strategies) .Tax Education, Research, and Planning Center, *Research Directorate*. Report No. 241-270-9909-12. [in persian]
- Zhu, X., Yan, Z., Ruan, J., Zheng, Q., & Dong, B. (2018). IRTED-TL: An inter-region tax evasion detection method based on transfer learning. *Proceedings of TrustCom/BigDataSE 2018*, 1224–1235. <https://doi.org/10.1109/TrustCom/BigDataSE.2018.00169>