



RESEARCH ARTICLE

Policy Instrument Analysis: Evaluating the Impact of Iran's Electronic Attorney Contract Registration System on Reducing Tax Evasion

Mohammad Abkar¹, Fatemeh Saghafi^{2*} 

1. Master's Degree of Management of Technology, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran

Email: abkar.mohammad@ut.ac.ir

2. Associate Professor of Management of Technology, Faculty of Management, University of Tehran, Tehran, Iran

Corresponding Author's Email: fsaghafi@ut.ac.ir

 <https://doi.org/10.22059/jppolicy.2025.103601>

Received: 4 April 2025

Accepted: 30 July 2025

ABSTRACT

Tax evasion poses a significant challenge to Iran's government despite its pressing need for tax revenues. This study investigates the effect of the Judiciary's electronic attorney contract registration system on reducing tax evasion. Using a tripartite model, contextual, structural, and behavioral factors influencing tax evasion were identified through interviews with legal experts, tax professionals, and economic activists. Results reveal the electronic system's potential as a policymaking tool by facilitating an information intersection between attorneys and clients, curbing tax evasion. The system fosters financial transparency, reduces tax evasion, and provides a model for other legal and tax sectors through Interdepartmental cooperation. Beyond addressing evasion patterns and devising solutions, it strengthens economic integrity and decreases dependence on oil revenues.

Keywords: Electronic System; Policy Instrument; Attorney Contract Registration; Tax Evasion; Anti-Fraud Measures.

Citation: Abkar, Mohammad; Saghafi, Fatemeh (2025). Policy Instrument Analysis: Evaluating the Impact of Iran's Electronic Attorney Contract Registration System on Reducing Tax Evasion. *Iranian Journal of Public Policy*, 11 (3), 119-135.

DOI: <https://doi.org/10.22059/jppolicy.2025.103601>

Published by University of Tehran



This Work Is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International \(CC BY-NC 4.0\)](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)



مقاله پژوهشی

تحلیل اثرات ابزارهای سیاستی: بررسی تأثیر سامانه الکترونیکی ثبت قرارداد وکالت ایران بر کاهش فرار مالیاتی

محمد آبکار^{۱*}، فاطمه ثقفی^۲

۱. کارشناسی ارشد مدیریت فناوری، دانشکده‌گان مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران
رایانامه: abkar.mohammad@ut.ac.ir

۲. دانشیار مهندسی صنایع، دانشکده‌گان مدیریت، دانشگاه تهران، تهران، ایران
رایانامه نویسنده مسئول: fsaghafi@ut.ac.ir

 <https://doi.org/10.22059/jppolicy.2025.103601>

تاریخ دریافت: ۱۵ فروردین ۱۴۰۴
تاریخ پذیرش: ۸ مرداد ۱۴۰۴

چکیده

علی‌رغم نیاز مبرم دولت ایران به درآمدهای مالیاتی، فرار مالیاتی به چالشی جدی تبدیل شده است. این مطالعه تأثیر سامانه الکترونیکی ثبت قرارداد وکالت قوه قضائیه به عنوان یک ابزار سیاستی را بر کاهش فرار مالیاتی بررسی می‌کند. با استفاده از مدل سه‌شاخگی، عوامل زمینه‌ای، ساختاری و رفتاری مؤثر بر فرار مالیاتی از طریق مصاحبه با کارشناسان حقوقی، متخصصان مالیاتی و فعالان اقتصادی شناسایی شدند. نتایج نشان می‌دهد که سامانه الکترونیکی می‌تواند به عنوان ابزاری مؤثر در سیاست‌گذاری عمل کند و با ایجاد تقاطع اطلاعاتی بین وکلا و موکلان، فرار مالیاتی را کاهش دهد. این سامانه با افزایش شفافیت مالی و کاهش فرار مالیاتی، می‌تواند به عنوان الگویی برای سایر بخش‌های حقوقی و مالیاتی به کار رود. علاوه بر تحلیل الگوهای فرار مالیاتی و ارائه راهکارها، این سامانه به تقویت سلامت اقتصادی و کاهش وابستگی به درآمدهای نفتی کمک می‌کند.

واژگان کلیدی: سامانه الکترونیکی، ابزار سیاستی، ثبت قرارداد وکالت، فرار مالیاتی، مدل سه‌شاخگی.

استناد: آبکار، محمد؛ ثقفی، فاطمه (۱۴۰۴). تحلیل اثرات ابزارهای سیاستی: بررسی تأثیر سامانه الکترونیکی ثبت قرارداد وکالت ایران بر کاهش فرار مالیاتی. فصلنامه سیاست‌گذاری عمومی، ۱۱ (۳)، ۱۱۹-۱۳۵.

DOI: <https://doi.org/10.22059/jppolicy.2025.103601>



ناشر: دانشگاه تهران

مقدمه

یکی از وظایف مسئولان و مدیران طراحی اقداماتی است که راه رسیدن به اهداف عالی از پیش تعیین شده را برای مجموعه تحت مدیریتشان هموار کند. یافتن مسیرهای نوآورانه و بهبود راه‌حل‌های پیشین و استفاده از بستر فضای مجازی و هوشمندسازی سازوکارهای معمول بین ذی‌نفعان یکی از کارآمدترین امکاناتی است که امروزه در دسترس سازمان‌ها قرار گرفته است. دولت‌ها نیز با توجه به گسترده شدن اطلاعات و منابع و نیز همه‌گیر شدن استفاده شهروندان از امکانات تحت شبکه اینترنت، سازوکارهای پیشین خود را به‌روزرسانی کرده‌اند و از مزایای متعدد این فضای جدید از جمله افزایش سطح دسترسی شهروندان به اطلاعات و خدمات دولتی، افزایش کیفیت خدمات و افزایش رضایت شهروندان، سرعت بالا و شفافیت بیشتر بهره‌برده‌اند (Mirghafouri et al, 2016). مفهومی که در ادبیات قانون‌گذاری با نام دولت الکترونیک^۱ از آن یاد می‌شود، در صورت اجرایی شدن حداکثری دولت الکترونیک شاهد بهبود رابطه دولت با مردم و کسب‌وکارهای فعال در جامعه خواهیم بود (Juliantari et al, 2019). در سیاست‌های کلی برنامه ششم و هفتم توسعه ابلاغی مقام معظم رهبری نیز به کسب جایگاه برتر منطقه در توسعه دولت الکترونیک در بستر شبکه ملی اطلاعات اشاره شده است. از سوی دیگر طبق قانون جایگزینی درآمدهای مالیاتی با درآمدهای نفتی که ضمن محدود بودن منابع، مشمول تحریم‌های متعددی است، دولت را در راه رسیدن به سه کارویژه خود یعنی توزیع درآمد، تخصیص منابع و حفظ ثبات اقتصادی یاری می‌دهد (Chaman et al, 2019). در اجرای قانون جمع‌آوری مالیات مشکلات و گره‌هایی مانند بخشودگی‌ها و معافیت‌های مالیاتی گسترده وجود دارد، اما در بخش دیگر فرار مالیاتی^۲ صورت گرفته از سوی مودیان مالیاتی باعث شده است تا پایه‌های درآمدی بودجه کشور نتواند بر آورده‌های مالیاتی استوار شود. به اعمالی چون عدم ارائه اطلاعات در مورد درآمدهایی که مشمول مالیات می‌شوند و سعی در کمتر پرداختن مالیات، فرار مالیاتی گفته می‌شود (Hasasyeganeh et al, 2020). شفافیت قراردادهای تحت شبکه اینترنت و قابلیت پیگیری چندجانبه، ناشی از تقاطع اطلاعاتی (Tenidou et al., 2015) سازمان‌های مختلف ذیربط می‌تواند به هرچه کمتر شدن میزان فرار مالیاتی کمک کند. سامانه ثبت الکترونیک قرارداد وکالت به همین منظور، با هدف نظارت دقیق بر مبلغ حق الوکاله‌ها و اخذ صحیح مالیات از آن ایجاد شد. تقاضای زیاد مردم برای مراجعه به وکیل بدلیل حجم بالای پرونده‌های موجود در کشور و همچنین مبلغ بالای حق الوکاله‌های درخواستی از سوی وکلا باعث شده است تا اراده جدی بر اخذ صحیح مالیات از صنف وکالت ایجاد شود که بدلیل عدم شفافیت در قراردادهای وکالت بین وکلای دادگستری و موکلین، این قراردادها بعنوان یکی از گسترده‌ترین موارد فرار مالیاتی صنفی در کشور ما شناخته شود. بر طبق بیان یکی از نمایندگان مجلس شورای اسلامی حجم فرار مالیاتی این صنف هفت هزار میلیارد تومان برآورد می‌شود (Mehr News Agency, 2020). برای حل این موضوع نمایندگان مجلس، قوه قضاییه را مکلف کردند با ارائه خدمتی نوین در چارچوب گسترش دولت الکترونیک و به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی دولت از طریق ابطال تمبر مالیاتی، سامانه تنظیم قرارداد الکترونیکی بین وکیل و موکل را راه اندازی کند. این سامانه فناوریانه کار خود را بصورت رسمی از آذرماه ۱۳۹۹ آغاز کرده و به موجب قانون تمامی قراردادهای وکالت ذیل آن انجام می‌گیرد. این در حالی است که مالیات پرداختی وکلا با درآمد از حق الوکاله‌ها فراتر از ۵۷۰۰۰ میلیارد تومان در سال ۱۴۰۱، تنها ۹۰۹ میلیارد تومان بوده است (Masir- (e-Eqtasad, 2024). حال این پرسش مطرح است که آیا این سامانه توانسته است اهداف مورد نظر طراحان خود را پشتیبانی کند؟ این پژوهش قصد دارد تا عوامل مختلفی را که می‌تواند در به حداکثر رساندن موفقیت این سامانه موثر باشد را با همراهی متخصصان و فعالان این حوزه طبق مدل سه‌شاخگی مورد بحث و بررسی قرار دهد.

1. E-Government
2. Exemption
3. Tax Evasion

مفاهیم نظری

دولت الکترونیک: تغییرات پر شتاب ابزارهای کاربردی بشر و گسترش استفاده از کامپیوتر و اینترنت تمام عرصه‌های زندگی انسان را با تحولات عدیده‌ای روبه‌رو کرده است. ساختار حکمرانی نیز در ادامه‌ی تغییرات وسیعی که بشر در سال‌های اخیر بر اثر پدید آمدن تکنولوژی‌های به روز داشته، با فرصت‌ها و چالش‌های جدیدی روبه‌رو شده است. رشد دیجیتالی شدن خدمات گوناگون با سیستم‌های کند و قدیمی و محدود حکومت‌ها همخوانی نداشت و این باعث شد درصد رضایت شهروندان از عملکرد دستگاه‌های حاکم روزبه‌روز کمتر شود. دولت الکترونیک پاسخ مناسب حکمرانان کشورهای مختلف به تحولات پرسرعت جهان دیجیتال بود. دولت الکترونیک ارائه اطلاعات به شهروندان و ارتباط جدید دولت و شهروندان از بستر شبکه و به وسیله ابزارهای کامپیوتری است (Evans & Yen, 2006).

مالیات: با ظهور نظامات سیاسی مدرن و ظهور دولت‌های مرکزی، تامین مالی از طریق جمع‌آوری منظم مالیات سهم ویژه‌ای در برنامه‌ریزی دولت‌مردان پیدا کرد. پرداخت مالیات از سوی شهروندان بعنوان مهم‌ترین درآمد در نظر گرفته شده از سوی دولت‌ها در تدوین برنامه‌ها و نوشتن بودجه‌های سالانه آنها شناخته شده است. ادامه پیدا کردن ارائه خدمات عمومی و تامین اجتماعی همچون آموزش، بهداشت، تامین امنیت و... در گرو درک درست تمامی آحاد جامعه از اهمیت کمک به سیستم مالیاتی و ارائه اطلاعات درست و دقیق درباره درآمدهای مشمول مالیات به مأموران مالیاتی است. در این بین وجود عوامل متعدد مختل کننده، سیستم مالیاتی کشور را در شناسایی منابع مختلف مالیاتی و ردیابی حقوق عمومی با مشکل مواجه کرده است. عدم وجود شفافیت اقتصادی، نارسایی‌های قانونی، گستردگی طیف معافیت‌های مالیاتی، فرار مالیاتی و ... از این دست عوامل هستند.

فرار مالیاتی: پنهان‌کاری و مخفی نگه داشتن اطلاعات لازم در مورد درآمد و عواید و منافعی که از نظر قانون مشمول دریافت مالیات می‌شوند، فرار مالیاتی نام دارد. در تعریف دیگر آمده است که نباید فرار مالیاتی با اجتناب مالیاتی اشتباه گرفته شود. اجتناب مالیاتی در اصل استفاده از امتیازها و مسیرهای مشروع و قانونی برای کمتر پرداختن مالیات است (Yaniv, 2009). اما فرار مالیاتی پنهان کردن، خلاف واقع بیان کردن و کم‌اظهاری است که فعالیتی غیرقانونی محسوب می‌شود. فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی^۱ دولت‌ها را در تامین مالی مناسب برای ارائه خدمات عمومی دچار مشکل می‌کند (Li et al, 2020).

فرار مالیاتی و کلای دادگستری در ایران: کانون وکلای دادگستری بعنوان یک صنف با سابقه که از سال ۱۳۳۱ بعنوان یک انجمن غیردولتی تشکیل شد، با همکاری دستگاه قضایی ساختاری را برای سامان‌دهی امر وکالت در ایران بنا نهاد. بعدها و در سال ۱۳۷۹ قوه قضائیه پیرو تصویب ماده ۱۸۷ قانون برنامه سوم توسعه در سال ۱۳۷۹ نسبت به تأیید صلاحیت فارغ‌التحصیلان رشته حقوق جهت صدور مجوز تاسیس مؤسسات مشاور حقوقی برای آنان و تأیید صلاحیت کارشناسان رسمی دادگستری اقدام نمود. بر اساس آیین‌نامه تعرفه حق الوکاله، حق المشاوره و هزینه سفر وکلای دادگستری و قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی وکلا موظف هستند در فرم وکالت‌نامه مبلغ حق الوکاله را درج نمایند و در صورت عدم‌اظهار، تعیین حق الوکاله بر مبنای تعرفه‌های موجود خواهد بود. همین امر باعث شده است که رقم‌های بالای تعیین شده برای وکالت‌نامه‌ها به عدد تعرفه‌های پیشفرض کاهش پیدا کند و سازمان امور مالیاتی در پیگیری حجم واقعی مالیات با مشکلاتی روبه‌رو شود.

بررسی سامانه ثبت الکترونیک قرارداد وکالت با استفاده از مدل بلوغ دولت الکترونیک: اجرای پروژه‌های کلان مانند گذار از دولت‌هایی با خدمات و امکانات سنتی به دولت‌هایی با سبک ارائه خدمات پیشرفته و الکترونیک مستلزم برداشتن گام‌های متوالی و روبه‌رشد برای رسیدن به کامل‌ترین مدل ممکن است. بررسی و تحلیل میزان پیشرفت و شناسایی گام‌های پیشرو با استفاده از مدل بلوغ میسر است. پیشرفت تکنولوژی و افزایش چشمگیر استفاده شهروندان از وسایل ارتباط جمعی و گسترش نفوذ اینترنت باعث شده است تا دولت‌ها نیز به فکر تغییر سیستم خدمات‌رسانی خود و ارائه مدل‌هایی باشند که با عبور از

1. Tax Avoidance

محدودیت‌های مکانی و زمانی به خدماتی با کیفیت بالاتر و شفافیت بیشتر دست‌یابند که در نتیجه آن افزایش سطح رضایت شهروندان حاصل شود. اندازه‌گیری میزان توفیق و رشد دولت در ارائه خدمات الکترونیک نیازمند مقایسه آن با مدل‌های بلوغ است. پژوهش‌های متنوعی درباره مدل‌های بلوغ دولت الکترونیک انجام شده‌است که در این پژوهش با توجه به لحاظ شدن شرایط بومی و ساختار و قوانین کشور ایران از پژوهش ثقفی و همکاران (۲۰۱۱) استفاده شده‌است. در این مدل از یازده بعد برای بررسی میزان پیشرفت و به بلوغ رسیدن دولت الکترونیک استفاده شده‌است. از این ۱۱ بعد، ۸ بعد بصورت مرحله‌ای پشت سرهم اجرا می‌شوند: اعلام حضور و انتشار اطلاعات، تعامل، تراکنش، یکپارچه‌سازی عمودی، یکپارچه‌سازی افقی، پرتال، شخصی سازی، بهینه‌سازی و نوآوری خدمات (Saghafi et al, 2011).

مدل سه‌شاخگی: در این تحقیق سعی شد به منظور طراحی یک چارچوب مفهومی، از نظریه سه‌شاخگی استفاده شود. روش سه‌شاخگی یک روش منطقی، ساختارمند و جدید است که با دسته‌بندی عوامل موثر در شناخت مسئله مورد نظر به سه دسته ساختار، محتوا و زمینه سعی در شناخت تمامی ابعاد موثر بر پدیده را دارد (Dehkordi et al, 2012). از نظر صاحب‌نظران تمام پدیده‌ها و مفاهیم سازمانی در این قالب قابل طبقه‌بندی است. در نتیجه با توجه به ویژگی‌های هر معیار و متغیر، آنها در دسته‌های گفته شده تقسیم‌بندی می‌شوند. این روش در تحقیقات جدید به عنوان روشی پذیرفته شده بکار می‌رود (Rajabipormeibodi et al, 2020). همچنین روش سه‌شاخگی ابزار مناسبی برای بررسی پدیده‌های در سطوح ملی و فراسازمانی است که می‌تواند ابعاد مختلفی از عوامل اثرگذار بر پدیده را بررسی کند (Hoehn, 2014). منظور از شاخه زمینه، تمام عوامل خارج از سازمان و محیط است که بر سازمان محاط می‌باشد. شاخه ساختار اشاره به عوامل و شرایط غیرسازمانی و فیزیکی که با نظم و قاعده، تصویری از فضای کلی و مادی سازمان را ارائه می‌دهد، دارد و شاخه رفتاری یا محتوایی بر روابط انسانی و رفتارهای افراد سازمان توجه دارد. روابط بین این سه عامل به گونه‌ای است که این مدل این توانایی را دارد تمام پدیده‌های مربوط به یک سازمان را پوشش دهد. نکته مهمی که در نام‌گذاری این مدل وجود دارد نیز رابطه تنگاتنگ و ناگسستگی است که بجای سه‌گانگی به سه‌گونگی رسیده است (Rajabipormeibodi et al, 2020).

پیشینه پژوهش

با بررسی مقالات دهه اخیر، عوامل احصاء شده اثرگذار بر موضوع فرار مالیاتی در کارهای پژوهشی مربوطه استخراج و در جدول ۱ ارائه شده است.

جدول ۱ - عوامل موثر بر فرار مالیاتی احصاء شده از مقالات

شاخه	مؤلفه موثر بر فرار مالیاتی	کد مؤلفه	منابع
ساختار	حجم اقتصاد سایه	س ۱	(Kemme et al, 2020)
	ایجاد سامانه گزارشگری فساد (سوت زنی)	س ۲	(Antinyan et al, 2020) (Buckenmaier et al, 2020) (Ferrer-i-Carbonell & Gërkhani, 2016)
	استفاده از فناوری اطلاعات توسط نظام مالیاتی	س ۳	(Nargesian et al, 2018)
	استاندارد شدن گزارشات مالی	س ۴	(Tang et al, 2020) (Fochmann & Wolf, 2019)
	قدرت نهادهای ناظر و احتمال کشف فرار مالیاتی	س ۵	(Kasper & Kirchler, 2015) (Laine & Sakamoto, 2020) (Robbins & Kiser, 2020)
	کمپین‌های اطلاع‌رسانی مالیاتی رسانه‌ها	س ۶	(Cyan et al, 2019)
	استفاده از انتقالات مالی غیرالکترونیکی	س ۷	(Hadian & Tahvili, 2013)
	نرخ مالیات	س ۸	(Bethencourt & Kunze, 2020) (Mitra, 2020)

(Motallebi et al,2018)			محتوا
(Abdixhiku et al,2017)	س ۹	بار مالیاتی ادراک شده	
(Rezagholizadeh et al,2019)	س ۱۰	ابعاد شرکت	
(Abdixhiku et al,2017)	س ۱۱	ایجاد تقارن اطلاعاتی بین گزارش مقامات مالیاتی و حسابرسی اعلامی توسط مودیان	
(Fochmann & Wolf,2019)	س ۱۲	حسابرسی بیش از حد	
(Garcia et al,2020)	س ۱۳	محرمانه ماندن اطلاعات فراریان مالیاتی	
(Kuchumova,2017)	س ۱۴	تأثیر برنامه ریزی منظم برای مودیان مالیاتی	
(Mendoza et al,2017)	س ۱۵	شفافیت قوانین مالیاتی	
(Gobena & Van Dijke,2017)	س ۱۶	میزان مجازات فراریان مالیاتی	
(Choo et al,2016)	س ۱۷	تاخیر زمانی در بازخورد به مودیان مالیاتی	
(Jacobsen & Piovesan,2016)	س ۱۸	اساس بودن خوداظهاری افراد	
(Mirhosseini & Feizi dolatabadi,2018)	س ۱۹	ایجاد سیستم اطلاعاتی الکترونیکی و دولت الکترونیک	
(Raitano & Fantozzi,2015)	س ۲۰	معافیت های وسیع و متنوع	
(Tenidou et al,2015)	م ۱	اعتقادات دینی و مذهبی	محتوا
(Soltanhosseini et al,2015)	م ۲	شبکه های اجتماعی	
(Islam et al,2020)	م ۳	هتجار اجتماعی شدن پرداخت مالیات	
(Khalil, & Sidani,2020)	م ۴	جامعه پذیر بودن	
(Di Gioacchino, D., & Fichera,2020)	م ۵	ایجاد حس ترس و سرزنش	
(Onu, D., & Oats, L.,2016)	م ۶	ایجاد حس احترام	
(Engel et al,2020)	م ۷	توجه به سیاست های تشویق به پرداخت مالیات	
(Jimenez, P., & Iyer, G. S.,2016)	م ۸	ایجاد حس عدالت در جمع آوری مالیات	
(Brizi et al,2015)	م ۹	سطح اخلاق در جامعه	
(Ponzano, F., & Ottone, S.,2019)	م ۱۰	میزان درآمد	
(Blaufus et al,2015)	م ۱۱	تحصیلات	
(Enachescu et al,2019)	م ۱۲	سن	
(Enachescu et al,2019)	م ۱۳	جنسیت مودیان	
(Garcia et al,2020)	ز ۱	اندازه دولت	زمینه
(Hallsworth et al,2017)	ز ۲	تورم	
(Gobena & Van Dijke,2017)	ز ۳	نرخ تنزیل	
(Pántya et al,2016)	ز ۴	ارتباطات سیاسی	
(Beheshti & Royaee,2017)	ز ۵	اعتماد به دولت و مقامات مالیاتی	
(Grundmann, S., & Lambsdorff, J. G.,2017)	ز ۶	رضایت از سیاست های عمومی دولت	
(Cyan et al,2016)	ز ۷	اعتماد به دادگاه ها	
(Cyan et al,2016)	ز ۸	فساد در حاکمیت	
(Cyan et al,2016)	ز ۹	میزان ادراک از فساد	
(Islam et al,2020)			

(Langenmayr,2017)	۱۰ ز	وجود بهشت‌های مالیاتی در کشورهای اطراف
(Ahamed, 2016)	۱۱ ز	توسعه مالی فراگیر
(Ferrer-i-Carbonell & Gërkhani,2016)	۱۲ ز	میزان رفاه و رضایت از زندگی
(Ferrer-i-Carbonell & Gërkhani,2016)	۱۳ ز	سرمایه‌اجتماعی
(Pappa et al,2015)	۱۴ ز	افزایش هزینه‌ها
(Motallebi et al,2018)	۱۵ ز	نرخ بیکاری
(Islam et al,2020)	۱۶ ز	بازبودن اقتصاد
(Bethencourt & Kunze,2020)	۱۷ ز	درآمد سرانه
(Motallebi et al,2018)	۱۸ ز	نرخ ارز رسمی
(Samadian et al ,2024)	۱۹ ز	رکود اقتصادی

با مرور ادبیات تحقیق مطابق جدول ۱ تعداد ۵۲ عامل موثر بر فرار مالیاتی استخراج شد. در گام بعدی این عوامل با توجه به قوانین و شرایط کشور ایران و از طریق مصاحبه با خبرگان حوزه تخصصی بررسی و تکمیل شد.

روش‌شناسی پژوهش

در این مقاله ابتدا تحلیل استقرایی و قیاسی برای رسیدن به مدل مفهومی استفاده شده است. تحلیل استقرایی^۱ به فرآیندی اشاره دارد که در آن از مشاهده‌های واقعی و خاص برای استنتاج اصول کلی حاکم بر تحقیق استفاده می‌شود. در این تحقیق، با توجه به بکارگیری سامانه فرار مالیاتی و توقعاتی که دولت از این سامانه داشته است، این تحلیل شکل گرفته است. لذا باید مشخص شود که عملکرد این سامانه چگونه است و داده‌های میدانی برای پیش‌بینی روندهای آینده آن چه پیشنهاداتی خواهد داشت. ابتدا ۵۲ عامل موثر بر فرار مالیاتی با استفاده از مرور نظام‌مند ادبیات تحقیق و بررسی ۴۰ مقاله مناسب، استخراج شد. از آنجا که این عوامل، ممکن بود با توجه به شرایط کشور ایران نیاز به اصلاح داشته باشند از مصاحبه با ۱۰ نفر از خبرگان برای تکمیل و یا حذف آنها استفاده شد و ۳ عامل جدید هم به آنها اضافه شد. خبرگان این تحقیق، ۱۰ نفر، متشکل از ۳ وکیل دادگستری، ۱ قاضی دادگستری و ۶ نفر از کارشناسان امور مالیاتی، اقتصادی و حقوقی بودند که به بررسی مجدد این عوامل به منظور تعیین مهم‌ترین عوامل، پرداختند. این خبرگان در یک پنل موارد را بررسی و نسبت به ادغام برخی سوالات و تعیین مولفه‌های نهایی مطابق جدول ۳ به اجماع رسیدند که در بخش یافته‌ها ارائه می‌شود. در گام بعدی پنبلی از همین ۱۰ نفر خبره تشکیل شده و عوامل تجمیعی بدست آمده در اختیار آنها قرار داده شد و پس از بحث و بررسی ۱۷ عامل مناسب تشخیص داده شد. این ۱۷ عامل در ادامه مطابق جدول ۲ در سه گروه دسته بندی می‌شود. گام بعدی تحلیل قیاسی^۲ است که در آن از اصول و نظریه‌های کلی برای استنتاج نتایج استفاده می‌شود. در این تحقیق از مدل سه‌شاخگی که هم در سطح ملی و هم در سطح سازمانی (Hoehn,2014) کاربرد دارد، برای شناخت عملکرد سامانه فرار مالیاتی استفاده می‌شود. عوامل استخراج شده در مرحله قبل، مطابق این نظریه در سه شاخه، متناظر با مفهوم استنتاج شده دسته بندی شده‌اند. با استفاده از این مدل، سه فرضیه به شرح زیر نوشته شده‌است که با استفاده از پرسشنامه و تحقیق میدانی در گام بعدی نتایج عملکردی آنها استنتاج می‌شود. عوامل ساختاری باعث ایجاد فرار مالیاتی می‌شود. عوامل رفتاری باعث فرار مالیاتی می‌شود. عوامل زمینه‌ای باعث فرار مالیاتی می‌شود. در گام آخر اعتبارسنجی مدل در استان تهران و قم به عنوان نمونه انجام شد. جامعه هدف بخش مالیات این دو استان شامل ۱۱۲ نفر وکیل و کارشناس مالیاتی/ اقتصادی است که پرسشنامه تحقیق بین همه آنها توزیع شد و ۸۳ پاسخنامه از افراد مطابق جدول ۲ جمع آوری شد.

1. Inductive Reasoning
2. Deductive Reasoning

جدول ۲ - اطلاعات نمونه آماری به تفکیک جنسیت، سن و تحصیلات

درصد	فراوانی	
جنسیت		
۶۷,۴	۵۶	مرد
۳۲,۶	۲۷	زن
۱۰۰	۸۳	کل
سن		
۵۷,۸	۴۸	۳۰-۲۰
۲۶,۵	۲۲	۴۰-۳۰
۱۴,۴	۱۲	۵۰-۴۰
۰,۱۲	۱	بالتر از ۵۰
۱۰۰	۸۳	کل
تحصیلات		
۱۹,۲	۱۶	دکتری
۶۷,۴	۵۹	فوق لیسانس
۹,۶	۸	لیسانس
۱۰۰	۸۳	کل

با توجه به کم بودن تعداد نمونه‌ها و نتیجه آزمون کلموگروف اسمیرنوف روی داده‌ها، مشخص شد که داده‌ها غیرنرمال هستند. لذا از ابزار نرم افزار اسمارت پی ال اس^۱ که واریانس محور و استفاده از روش حداقل مربعات جزئی^۲ کار می‌کند و برای تحلیل داده‌های غیرنرمال و نمونه‌های کوچک مناسب‌تر است استفاده شد. اعتبار سنجی در این بخش نیز با GOF تحلیل شد. نتایج در بخش بعد ارائه شده است.

یافته‌های پژوهش

سه عاملی که در ادامه ذکر شده است، از نظر خبرگان بر موضوع فرار مالیاتی در صنف وکالت اثرگذار بود ولی در عوامل احصا شده در مرور ادبیات وجود نداشت، که در اینجا تشریح می‌شود.

الف- ایجاد تقارن اطلاعاتی مبلغ قرارداد میان وکیل و موکل: یکی از اشکالاتی که اکثر کارشناسان بر ساختار سامانه ثبت الکترونیک قرارداد وکلا وارد دانستند، دسترسی‌های اکثراً یک‌سویه‌ای بود که این سامانه برای وکلا ایجاد کرده بود و عملاً موکلین تنها مشاهده‌کننده و تأییدکننده این آمار و اطلاعات بودند. در این سامانه وکلای دادگستری از طریق پروفایل شخصی خود به وارد کردن اطلاعات مختلفی از جمله اطلاعات موکل، موضوع پرونده و مبلغ حق‌الوکاله می‌پردازند و بعد از ثبت این اطلاعات، پیامکی حاوی لینک این اطلاعات و کد تأیید به موکل ارسال می‌شود و موکل صرفاً با ارائه یا عدم ارائه این کد به تأیید یا رد اطلاعات می‌پردازد و نمی‌تواند مبلغ واقعی پرداختی را به سامانه گزارش دهد. این درحالیست که اخذ اطلاعات بصورت موازی از طرفین و مقایسه کردن آنها با یکدیگر یکی از راه‌هایی است که باعث می‌شود تا هردو طرف قرارداد به صورت فعال با سامانه در ارتباط باشند و وارد کردن اطلاعات بصورت غیرواقعی کمتر رخ دهد.

ب- عدم وجود سازوکار اخذ مالیات بر مبنای گردش حساب بانکی: یکی از راه‌هایی که بصورت پرتکرار بعنوان راه‌های دور زدن حساب‌رسان مالیاتی اعلام شد، گرفتن حق‌الوکاله به روش‌هایی از جمله اخذ وجه نقد، سکه، زمین، خودرو است که مجاری رسمی کسب درآمد فرد نیست و متعاقباً از چشم سیستم مالیاتی مخفی می‌ماند. استفاده از پول نقد، دریافت مبلغ بصورت

1. Smart PLS
2. Partial Least Squares

کارت به کارت به حساب‌های غیرتجاری فرد یا حساب اشخاص دیگر و موارد دیگر از این مسیرها عنوان شد. یکی از راه‌هایی که این امکان را از افراد سلب می‌کند و فرار مالیاتی را کاهش می‌دهد، بررسی و مبنا قرار دادن حساب بانکی و سایر املاک و مستغلات افراد مختلف بجای بررسی اظهارنامه‌های مالیاتی است. این روش اخذ مالیات که در ادبیات علمی به آن مالیات بر درآمد افراد حقیقی^۱ نیز می‌گویند، بعنوان یکی از مدرن‌ترین روش‌های اخذ مالیات در دنیا در حال اجرا است و باعث می‌شود پنهان کردن درآمدهای فرد و در نتیجه فرار مالیاتی به شدت کاهش یابد.

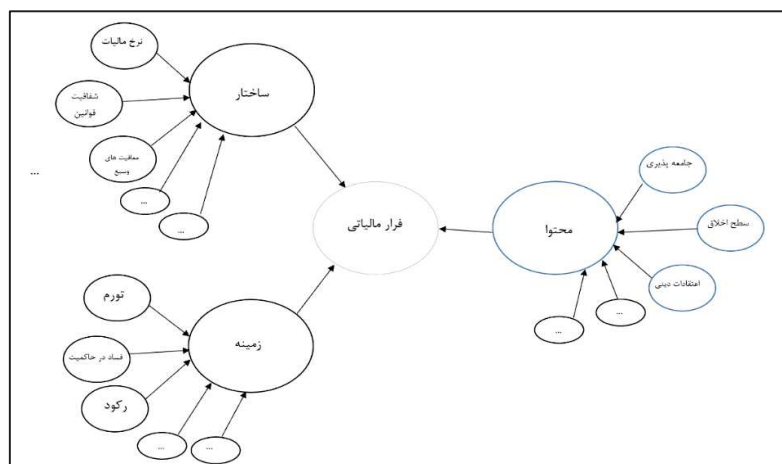
ج- کیفیت محیط نهادی: محیط نهادی، یکی از مهم‌ترین عناصر چارچوب نهادی-ساختاری است که سیستم اقتصادی را تنظیم می‌کند و تشکیل شده از مجموعه‌ای از نهادها می‌باشد. نهادها در این تعریف مشخص کننده قواعد بازی در یک سیستم یا اجتماع هستند و محیط نهادی به نحوه ترکیب و چیدمان قواعد بازی اشاره دارد. کیفیت محیط نهادی که معرف ثبات سیاسی سیستم حاکم در جامعه، میزان حاکمیت قانون، کنترل فساد در سیستم اداری و قضایی، میزان پاسخگویی بخش‌های مختلف است، بر تمام سازوکارهای موجود در جامعه اثر می‌گذارد که میزان صداقت در اظهار بدهی مالیاتی نیز یکی از اینهاست. در یک محیط نهادی با کیفیت بالا افراد هم به دلخواه رفتار صادقانه‌تری دارند و هم از منظر کم بودن احتمال موفقیت در فرار مالیاتی کمتر دست به این اقدام خلاف قانون می‌زنند. در اینجا کفایت عوامل مورد بررسی تأیید می‌شود ولی از منظر اثرگذاری و تحلیل باید مورد بررسی قرار گرفته و تعداد آنها کاهش یابد. خبرگان این تحقیق، ۱۰ نفر، متشکل از ۳ وکیل دادگستری، ۱ قاضی دادگستری و ۶ نفر از کارشناسان امور مالیاتی، اقتصادی و حقوقی بودند که به بررسی مجدد این عوامل به منظور تعیین مهم‌ترین عوامل، پرداختند. این خبرگان در یک پنل موارد را بررسی و نسبت به ادغام برخی سوالات و تعیین مولفه‌های نهایی مطابق جدول ۳ به اجماع رسیدند.

جدول ۳ - مؤلفه‌های نهایی موثر بر فرار مالیاتی

عوامل	مؤلفه‌های نهایی	مؤلفه‌های ادغام شده	نماد سوالات پرسشنامه
ساختاری	ایجاد تقارن اطلاعاتی مبلغ قرارداد از سوی موکل و وکیل	س ۱۱، س ۱۸	S1
	قدرت نهادهای ناظر و احتمال کشف فساد	س ۲، س ۱۵	S2
	ایجاد سازوکار اخذ مالیات بر مبنای گردش حساب بانکی	س ۳، س ۷، س ۱۹، س ۱۱	S3
	نرخ مالیات	س ۸	S4
	میزان پیچیدگی و شفافیت و صراحت قوانین مالیاتی	س ۴، س ۱۵	S5
محتوا	ایجاد احساس عدالت در سیستم مالیاتی	س ۹، س ۱۶، س ۲۰، س ۸	B1
	ناهنجاری اجتماعی تلقی شدن فرار مالیاتی	س ۲، س ۲۴، س ۲۵، س ۹	B2
	تشویق مودیان خوش حساب	س ۱۳، س ۲۶، س ۷	B3
	ایجاد اعتماد به دولت در هزینه‌کرد شفاف مالیات جمع آوری شده	ز ۵	B4
	افزایش رضایت از سیاست‌های عمومی دولت	ز ۶	B5
زمینه	سرمایه اجتماعی	م ۴، ز ۷، ز ۸، ز ۹، ز ۱۳	C1
	کنترل تورم	ز ۲، ز ۱۴، ز ۱۸	C2
	کیفیت محیط نهادی	مصاحبه	C3
	ایجاد رونق اقتصادی و کاهش بیکاری در بازاروکالت	ز ۱۲، ز ۱۵، ز ۱۹	C4
فرار مالیاتی	اختلاف بین درآمد و هزینه‌های خانوار		TF1
	میزان دریافت هزینه‌ها و کالت بصورت نقدی یا کارت به کارت و بدون گزارش		TF2
	اختلاف بین آمارهای مالیاتی و اقلام درآمد ملی		TF3

بعضی از عوامل بدلیل اشتراکات محتوایی در یک عامل ادغام شدند. بعضی عوامل بدلیل ساختار قانونی خاص مربوط به موضوع پژوهش و بعضی عوامل اثرگذار بدلیل ویژگی‌های محیط پژوهش حذف شدند. به این ترتیب ۱۴ عامل موثر بر فرار مالیاتی و ۳

عامل معرف فرار مالیاتی یعنی «اختلاف بین درآمد و هزینه‌های خانوار» و «میزان دریافت هزینه‌ها و کالت بصورت نقدی یا کارت به کارت و بدون گزارش» و «اختلاف بین آمارهای مالیاتی و اقلام درآمدی» در پرسشنامه نهایی قرارداد شده‌اند. پرسشنامه نهایی جهت کسب و تأیید آن در اختیار قرارداد شده. در پرسشنامه این تحقیق، از طیف لیکرت به عنوان یک مقیاس فاصله‌ای استفاده شده‌است. در مرحله میدانی، همانطور که در بخش روش تحقیق بیان شد، ۸۳ پرسشنامه تکمیل شده دریافت و مورد تحلیل دقیق قرار گرفت. در این پژوهش با استفاده از تکنیک تحلیل مسیر و از طریق روش معادلات ساختاری و به وسیله نرم‌افزار Smartpls3 روابط علی و همچنین میزان همبستگی میان متغیرهای مدل سه‌شاخگی، مورد بررسی قرار گرفته‌است. سپس با مشخص شدن میزان اهمیت هر یک از متغیرها براساس میزان ضرایب مسیر، توصیه‌هایی را برای بهبود عملکرد سامانه ثبت الکترونیک قرارداد و کالت قوه قضاییه با هدف کاهش فرار مالیاتی ارائه شده است.



شکل ۱ - مدل مفهومی عوامل موثر بر فرار مالیاتی براساس مدل سه‌شاخگی.

اعتبار سنجی، روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری

الف-بررسی مدل اندازه‌گیری: در این مرحله در ابتدا مناسب بودن سوالات پرسشنامه (متغیرهای آشکار) مورد بررسی قرار می‌گیرد. برای این منظور قدرت رابطه بین متغیرهای اصلی پرسشنامه (متغیرهای پنهان) و سوالات نظیر آنها (متغیرهای آشکار) بررسی می‌شود که به آن بار عاملی گفته می‌شود. میزان بار عاملی عددی بین صفر و یک می‌باشد. هرچه میزان بار عاملی به عدد یک نزدیک تر باشد، نشان از قدرت بالای بار عاملی دارد بدین معنی که ارتباط بین متغیر اصلی و سوالات پرسشنامه نظیر آن قوی تر است. اگر بار عاملی کمتر از ۰/۴ باشد رابطه ضعیف در نظر گرفته شده و از آن صرف نظر می‌شود. بار عاملی بین ۰/۴ تا ۰/۶ قابل قبول است و اگر بزرگتر از ۰/۶ باشد خیلی مطلوب است (Motadel et al, 2013). همچنین از مقدار آماره T برای بررسی معنادار بودن همبستگی بین متغیرهای آشکار و سازه‌های نظیر آنها استفاده می‌شود. جدول ۴ خروجی بررسی روایی سازه که دربرگیرنده بارهای عاملی و مقدار آماره T متغیرهای آشکار می‌باشند را نشان می‌دهد.

جدول ۴ - خروجی بررسی روایی سازه

سازه اصلی	نماد شاخص‌ها (نماد سوالات پرسشنامه)	میزان بار عاملی	آماره تی
ساختاری	S1	۰.۸۳۵	۱۰.۶۵۶
	S2	۰.۸۲۲	۱۰.۰۸۶
	S3	۰.۷۶۰	۱۳.۹۵۲
	S4	۰.۶۶۱	۶.۰۵۲

۹,۷۶۷	۰,۸۱۲	S5	رفتاری
۱۸,۳۳۲	۰,۸۵۲	B1	
۱۳,۶۵۱	۰,۸۲۸	B2	
۱۷,۱۹۹	۰,۸۵۴	B3	
۲,۲۷۹	۰,۴۲۶	B4	
۳,۲۵۶	۰,۵۰۷	B5	زمینه‌ای
۳۰,۲۶۸	۰,۹۲۹	C1	
۱۳,۱۲۶	۰,۸۰۰	C2	
۱۳,۶۷۰	۰,۸۱۱	C3	
۱۱,۳۰۵	۰,۸۱۷	C4	فرار مالیاتی
۱۳,۸۸۳	۰,۸۸۳	TF1	
۴,۷۸۴	۰,۶۳۱	TF2	
۱۵,۵۴۷	۰,۸۸۵	TF3	

ب-روایی و پایایی ابزار اندازه‌گیری: در این پژوهش روایی پرسشنامه توسط دو معیار روایی همگرا و واگرا و بر طبق روش حداقل مربعات جزئی بررسی شد. روایی همگرا بیانگر میزان توانایی شاخص‌های یک بعد در تبیین آن بعد بوده و به منظور روایی واگرایی قابل قبول نیز مؤلفه‌های مدل پژوهش بایستی نسبت به مؤلفه‌های دیگر همبستگی بالاتری با سؤالات خود داشته باشند. به منظور بررسی روایی همگرا از معیار (AVE) میانگین واریانس استخراج شده، استفاده می‌شود که در صورت بیشتر شدن این معیار از ۰,۵، روایی همگرایی ابزار اندازه‌گیری تأیید می‌شود (Hulland, J., 1999). همانگونه که در جدول ۵ عنوان شده است، مقادیر (AVE) هر متغیر از ۰,۵ بزرگتر است.

جدول ۵ - میانگین سازه‌های اصلی

سازه‌های اصلی	AVE
ساختاری	۰,۶۰۹
رفتاری	۰,۵۱۶
زمینه‌ای	۰,۷۰۷
فرار مالیاتی	۰,۶۵۴

برای سنجش روایی واگرا میزان تفاوت شاخص‌های یک مولفه با شاخص‌های مولفه‌های دیگر در مدل قیاس می‌شود. برای این اساس، روایی واگرا از طریق مقایسه جذر (AVE) هر مولفه و مقادیر ضرایب همبستگی بین مولفه‌ها تعیین می‌گردد. به این منظور یک ماتریس تشکیل می‌شود که مقادیر قطر اصلی ماتریس، جذر (AVE) هر مولفه است و در حالتی که این مقادیر از مقادیر سطر و ستون مربوط به هر مولفه (ضرایب همبستگی بین مولفه با مولفه‌های دیگر) بزرگتر باشد، این مطلب بیانگر قابل پذیرش بودن روایی واگرایی مولفه‌ها می‌باشد. جذر AVE هر مولفه به عنوان مقدار قطر اصلی ماتریس (جدول ۶) نوشته شده است. همان طور که در جدول ۶ ذکر شده است، مقادیر قطر اصلی ماتریس هر مولفه (جذر AVE هر مولفه) از مقادیر سطر و ستون مربوط به هر مولفه (ضرایب همبستگی بین مولفه با مولفه‌های دیگر) بزرگتر بوده که این مطلب نشان دهنده قابل تأیید و پذیرش بودن روایی واگرا بین مولفه‌ها است.

جدول ۶ - ماتریس مقایسه جذر AVE و ضرایب همبستگی مولفه‌ها (روایی واگرا)

مولفه‌ها	زمینه‌ای	رفتاری	ساختاری	فرار مالیاتی
زمینه‌ای	۰,۸۴۱			
رفتاری	۰,۶۶۲	۰,۷۱۸		
ساختاری	۰,۷۴۴	۰,۶۷۰	۰,۷۸۱	
فرار مالیاتی	۰,۷۴۳	۰,۷۰۸	۰,۶۹۱	۰,۸۰۹

برای سنجش میزان پایایی پرسشنامه از معیارهای مدل حداقل مربعات جزئی استفاده شد. در این روش، پایایی توسط دو معیار سنجش می‌شود: ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (CR). ضریب آلفای کرونباخ نشان دهنده میزان توانایی سؤالات در تبیین صحیح ابعاد ترکیبی مربوط به خود است. ضریب پایایی ترکیبی نیز میزان همبستگی سؤالات یک بعد به یک بعد دیگر را برای برازش کافی مدل‌های اندازه‌گیری نشان می‌دهد. هر چند مقدار آلفای کرونباخ و ضریب پایایی ترکیبی باید عددی بزرگتر از ۰٫۷ باشد اما در صورت کم بودن تعداد سؤالات و همچنین تعداد افراد نمونه آماری، مقدار بالاتر از ۰٫۶ نیز قابل پذیرش است (Moss, S., 1998). همان گونه که در جدول ۷ مشاهده می‌شود، در مورد تمامی مؤلفه‌ها مقادیر آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی (CR) عددی بزرگتر از ۰٫۶ است که این مطلب بیانگر پایایی مناسب مؤلفه‌های تحقیق است.

جدول ۷ - معیارهای اندازه‌گیری پایایی سازه‌ها

سازه‌های اصلی	پایایی ترکیبی (CR)	آلفای کرونباخ (α)
ساختاری	۰٫۸۸۶	۰٫۸۳۸
رفتاری	۰٫۸۳۳	۰٫۷۵۷
زمینه‌ای	۰٫۹۰۶	۰٫۸۶۲
فرار مالیاتی	۰٫۸۴۷	۰٫۷۱۹

ج- برازش مدل مفهومی پژوهش: در نهایت برازش مدل بیرونی مورد سنجش قرار گرفته است. بخش ساختاری مدل بر خلاف مدل‌های اندازه‌گیری، به پرسش‌ها و متغیرهای آشکار مدل ارتباطی ندارد و تنها به متغیرهای پنهان و روابط میان آنها توجه می‌کند. در این تحقیق برازش مدل ساختاری با استفاده از شاخص ضریب تعیین (R^2) و شاخص GOF تعیین شده است.

د- ضریب تعیین (R^2): معیاری است که نشان دهنده میزان تغییرات هر یک از متغیرهای وابسته مدل است که به وسیله متغیرهای مستقل تبیین می‌شود. (R^2) فقط برای متغیرهای درونزای مدل ارائه می‌شود و در مورد سازه‌های برونزا عدد آن برابر صفر است. هرچه مقدار (R^2) مربوط به سازه‌های درونزای مدل بالاتر باشد، بیان کننده، برازش بهتر مدل است. سه مقدار (۰٫۱۹، ۰٫۳۳، ۰٫۶۷) را به عنوان مقدار ملاک برای مقادیر ضعیف، متوسط و قوی بودن برازش بخش ساختاری مدل به وسیله معیار ضریب تعیین شده است. مقدار (R^2) برای متغیرهای درونزا مدل در جدول ۸ بیان شده است. همانطور که در جدول ۸ مشاهده شد مقدار R^2 مربوط به متغیر درونزا مدل، از قدرت مناسبی برخوردار هست.

جدول ۸ - ضریب تعیین سازه‌های درونزای مدل

سازه اصلی	R2
فرار مالیاتی	۰٫۵۵۷

ه- شاخص GOF: اصلی‌ترین شاخص برای سنجش برازش مدل مفهومی پژوهش شاخص GOF می‌باشد. این شاخص برای بررسی برازش مدل کلی، هر دو بخش مدل اندازه‌گیری و ساختاری را ارزیابی می‌کند. این شاخص براساس دو متغیر R^2 و شاخص اشتراکی از طریق فرمول ۱ محاسبه می‌شود:

$$GOF = \sqrt{R^2 * communality}$$

رابطه ۱ شاخص GOF

مقدار GOF در سه سطح مورد بررسی قرار می‌گیرد:

GoF small <0.1

0.1 < GoF medium <0.25

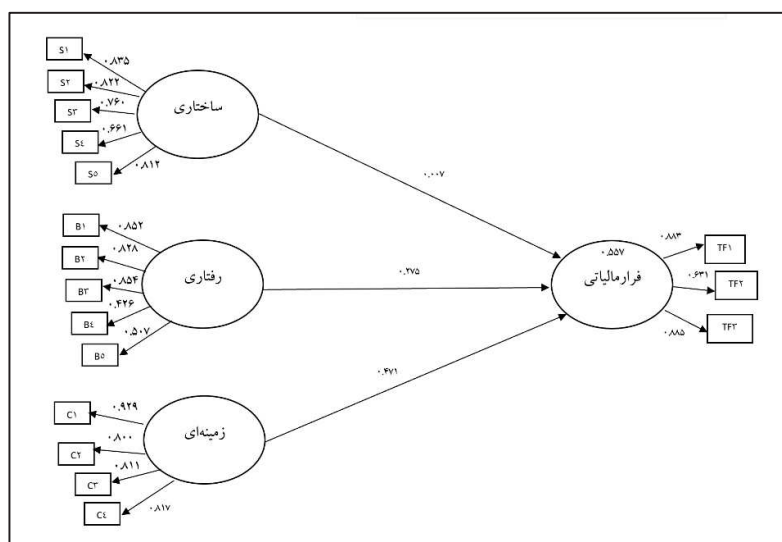
GoF large > 0.36

چنانچه مقدار GOF عددی بالاتر از ۰,۳۶ باشد، بیانگر برازش بسیار مناسب مدل مفهومی است.(Vinzi et al). بر اساس محاسبات انجام شده، میزان GOF مدل مفهومی پژوهش عبارت است از:

$$GOF = \sqrt{0.557 * 0.621} = 0.588$$

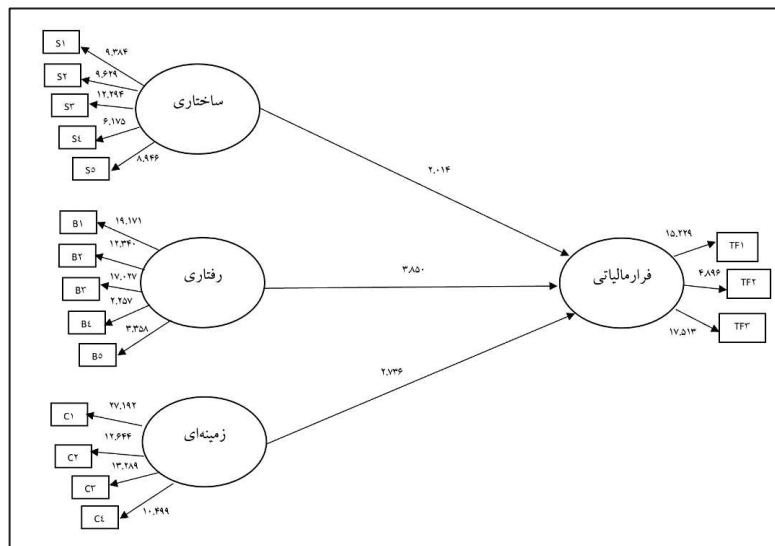
این میزان نشان‌دهنده برازش بسیار مناسب مدل مفهومی پژوهش است.

و-آزمون فرضیه‌ها و تحلیل مسیر: مدل کلی پژوهش که نشان دهنده ضرایب مسیر هر کدام از سازه‌ها می‌باشد با در نظر گرفتن حذف بارهای عاملی ضعیف، در شکل ۲ نمایش داده شده است. این شکل خروجی فرمان pls algorithm می‌باشد که نشان دهنده ضرایب مسیر است و این ضرایب مسیر میزان رابطه متغیرهای پنهان با یکدیگر را نشان می‌دهد. این مقادیر ضرایب مسیر در شکل ۲ نشان داده شده است.



شکل ۲ - خروجی حاصل از فرمان PLS ALGORITHM نرم افزار SMART PLS3 (مقادیر ضرایب مسیر)

بر اساس خروجی‌های بدست آمده، هنگامی که مقدار T-value برای یک مسیر در بازه Z بیشتر از ۱,۹۶ + و کمتر از ۱,۹۶ - باشد، نشان دهنده معنادار بودن تأثیر متغیرهای مشخص در آن مسیر و در نتیجه تأیید فرضیه مربوطه است (Vinzi et al, 2010). به منظور تحلیل مسیر از فرمان PLS Algorithm در نرم افزار Smart pls 3 استفاده شده است. شکل ۳ نشان‌دهنده مقادیر ضرایب مسیر است. این مقادیر قدرت هر یک از مسیرها را مشخص می‌سازد. نتایج ضرایب هر مسیر به همراه T-value در شکل ۳ ارائه شده است. مقادیر ضرایب مسیر بالای ۱۰ درصد برای قدرت تبیین قابل قبول است (Bock et al, 2006).



شکل ۳ - خروجی حاصل از فرمان Bootstrapping در نرم افزار smart pls3 (مقادیر T-Value)

جدول ۹ - نتایج حاصل از فرضیه‌ها با میزان ضرایب مسیر و T-Value

مسیر	T - value	ضریب مسیر	نتایج
ساختاری → فرار مالیاتی	۲,۰۱۴	۰,۰۰۷	تایید شده
رفتاری → فرار مالیاتی	۳,۸۵۰	۰,۲۷۵	تایید شده
زمینه‌ای → فرار مالیاتی	۲,۷۳۶	۰,۴۷۱	تایید شده

همانطور که در جدول ۹ ملاحظه می‌شود، تمامی مقادیر Tvalue بالاتر از عدد ۱,۹۶ + می‌باشد که این نشان دهنده تأیید فرضیه‌های پژوهش است. همچنین با توجه به خروجی ضرایب مسیر، مولفه زمینه‌ای دارای بالاترین مقدار ضریب مسیر در بین سایر مولفه‌های اصلی مدل مفهومی پژوهش بوده که این امر نشان از بالاترین میزان تأثیرگذاری این متغیر بر متغیر وابسته (فرار مالیاتی) دارد. از بین شاخص‌های تبیین‌کننده مولفه زمینه‌ای، سرمایه اجتماعی دارای بالاترین میزان بارعاملی بوده و نشان از این دارد که این شاخص دارای بالاترین قدرت رابطه با مولفه نظیر خود یعنی مولفه زمینه‌ای می‌باشد.

نتیجه‌گیری

این پژوهش نشان داد که مهم‌ترین عوامل تأثیرگذار بر فرار مالیاتی در صنف وکلای دادگستری، عوامل شاخه زمینه‌ای هستند. سرمایه اجتماعی و رکود اقتصادی به عنوان عوامل کلیدی در این شاخه شناسایی شدند. سرمایه اجتماعی، که معیاری از اعتماد عمومی و همکاری میان اعضای جامعه است، نقش اساسی در پذیرش و اجرای سیاست‌های مالیاتی ایفا می‌کند. کاهش شدید سرمایه اجتماعی باعث شده است که وکلا تمایل کمتری به اعلام صحیح درآمد و پرداخت مالیات داشته باشند. جوامعی که از انسجام اجتماعی کافی برخوردار نیستند، در اجرای سیاست‌های کلان، از جمله قوانین مالیاتی، با چالش‌های جدی روبرو می‌شوند. نتایج تحقیق شقاقی شهری (Shaghaghishahri & Vahedrasooli, 2024) و کاربانل (Ferrer-i-Carbonell & Gërkhani, 2016) نیز هر کدام یکی از بخشهای نتیجه این تحقیق را تایید می‌کند. رکود اقتصادی و بازارهای کم رونق، انگیزه برای فرار مالیاتی را افزایش می‌دهند. در این شرایط، افراد با پنهان کردن درآمدهای خود، سعی در جبران خسارت ناشی از عدم ثبات اقتصادی دارند. تحقیقاتی نیز نشان داده‌اند که شرایط تورمی و رکود اقتصادی منجر به کاهش

شفافیت در گزارش‌دهی مالی می‌شود. نتایج تحقیق صمدیان (Samadian et al, 2024) و گوپتا (Gupta & Makena, 2020) نیز حاکی از آن است که رکود اقتصادی و تورم بر خلافکاری موثرند. نتایج این تحقیق نشان داد عوامل رفتاری نیز به‌عنوان دسته‌ای مهم در تحلیل فرار مالیاتی هستند. عدم وجود سیستم‌های تشویقی برای مودیان منظم و خوش حساب و بی‌توجهی به عدالت در برخورد با مودیان متخلف باعث دلسردی افراد خوش حساب و تقویت رفتارهای منفی می‌شود. گوبنا و ون‌دیجه (Gobena & Van Dijke, 2017) نیز در تحقیقات خود دریافتند ایجاد سیستم‌هایی برای تمایز بین مودیان خوش رفتار و خاطیان باعث کاهش فرار مالیاتی می‌شود. لذا نتایج این تحقیق را تایید می‌کند. یکی دیگر از یافته‌های کلیدی تحقیق حاضر، حس عدالت در سیستم مالیاتی است که احساس ناعدالتی در پرداخت مالیات میان صنوف مختلف و عدم شفافیت در نرخ مالیات، مشوق فرار مالیاتی است. احساس عدالت زمانی تقویت می‌شود که دولت‌ها شفافیت بیشتری در نحوه محاسبه مالیات و هزینه‌کرد منابع مالیاتی ارائه دهند. پنتیا (Pántya et al., 2016) در تحقیق خود به این نتیجه اشاره کرده است. یافته‌های تحقیق نشان دادند که جایگزینی روش مذاکره‌محور فعلی با روش داده‌محور، می‌تواند ابزار مؤثری برای کاهش فرار مالیاتی باشد. استفاده از روش‌های داده‌محور مانند کسب اطلاعات دقیق از حساب‌های بانکی مودیان و نظارت بر گردش مالی می‌تواند شفافیت را افزایش داده و احتمال تخلف را کاهش دهد. کوچاموا (Kuchumova, 2017) نیز بر اطلاعات داده محور تاکید دارد. رویکرد تقاطع اطلاعاتی که شامل تطبیق اطلاعات میان وکیل و موکل و اخذ اطلاعات دقیق حق الوکاله‌ها به صورت جداگانه است، می‌تواند فرار مالیاتی را به‌طور قابل توجهی کاهش دهد. ایجاد زیرساخت‌های فناورانه نظیر سامانه ثبت الکترونیک قراردادهای نمونه‌ای موفق از این رویکرد در نظام قضایی ایران است. لذا می‌توان گفت، مشارکت شهروندان در تصمیم‌گیری‌های مالیاتی و شفاف‌سازی تأثیرات مثبت مالیات، سرمایه اجتماعی را تقویت می‌کند. حمایت مالیاتی از کسب‌وکارهای کوچک و ارائه معافیت به فعالیت‌های مولد، ابزار مؤثری برای کنترل تورم و رونق اقتصادی محسوب می‌شوند. ارتقای عدالت مالیاتی با اعمال سیستم تصاعدی و شفاف‌سازی دلایل تفاوت نرخ‌ها، اعتماد عمومی به این سیستم را افزایش می‌دهد. همچنین، استفاده از هوش مصنوعی و طراحی سیستم‌های داده‌محور برای تحلیل تراکنش‌های مالی و یکپارچه‌سازی اطلاعات، می‌تواند جایگزین مناسبی برای روش‌های سنتی در مالیات باشد و به شفافیت بیشتر در این حوزه کمک کند.

References

1. Abdikhiku, L., Krasniqi, B., Pugh, G., & Hashi, I. (2017). Firm-level determinants of tax evasion in transition economies. *Economic Systems*, 41(3), 354-366.
2. Ahamed, M. M. (2016). Does inclusive financial development matter for firms' tax evasion? Evidence from developing countries. *Economics Letters*, 149, 15-19.
3. Antinyan, A., Corazzini, L., & Pavesi, F. (2020). Does trust in the government matter for whistleblowing on tax evaders? Survey and experimental evidence. *Journal of economic behavior & organization*, 171, 77-95.
4. Beheshti, Yaghoob, Royae, Ramazanali (2017). The Study of Correlation between Personal Moral Philosophy and Attitudes to Tax Evasion. *Iranian journal of Behavioral & Valued Accounting*, 2, 4: pp 247-275. [In Persian].
5. Bethencourt, C., & Kunze, L. (2020). Social norms and economic growth in a model with labor and capital income tax evasion. *Economic Modelling*, 86, 170-182.
6. Blaufus, K., Braune, M., Hundsdoerfer, J., & Jacob, M. (2015). Self-serving bias and tax morale. *Economics Letters*, 131, 91-93.
7. Bock, G.-W., Kankanhalli, A., & Sharma, S. (2006). Are norms enough? The role of collaborative norms in promoting organizational knowledge seeking. *European journal of information systems*, 15, 357-367.
8. Brizi, A., Giacomantonio, M., Schumpe, B. M., & Mannetti, L. (2015). Intention to pay taxes or to avoid them: The impact of social value orientation. *Journal of Economic Psychology*, 50, 22-31.
9. Buckenmaier, J., Dimant, E., & Mittone, L. (2020). Effects of institutional history and leniency on collusive corruption and tax evasion. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 175, 296-313.
10. Chaman, Tayebe, Mohajeri, Parisa, Arabmazaryazdi, Ali (2019). Studying the impact of financial development on tax evasion in Iran. *Economic Research Paper*, 19, 72: pp105-139. doi.org/10.22054/joer.2019.10156 [In Persian]
11. Choo, C. L., Fonseca, M. A., & Myles, G. D. (2016). Do students behave like real taxpayers in the lab? Evidence from a real effort tax compliance experiment. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, 102-114.
12. Cyan, M. R., Koumpias, A. M., & Martinez-Vazquez, J. (2016). The determinants of tax morale in Pakistan. *Journal of Asian Economics*, 47, 23-34.
13. Dehkordi, L. F., Sarlak, M. A., Pourezzat, A. A., & Ghorbani, A. (2012). A comprehensive conceptual framework for the e-government realization. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 6(8), 50-64.

14. Di Gioacchino, D., & Fichera, D. (2020). Tax evasion and tax morale: A social network analysis. *European Journal of Political Economy*, 65, 101922 .
15. Enachescu, J., Olsen, J., Kogler, C., Zeelenberg, M., Breugelmans, S. M., & Kirchler, E. (2019). The role of emotions in tax compliance behavior: A mixed-methods approach. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102194 .
16. Engel, C., Mittone, L., & Morreale, A. (2020). Tax morale and fairness in conflict an experiment. *Journal of Economic Psychology*, 81, 102314 .
17. Evans, D., & Yen, D. C. (2006). E-Government: Evolving relationship of citizens and government, domestic, and international development. *Government information quarterly*, 23(2), 207-235 .
18. Ferrer-i-Carbonell, A., & Gërkhani, K. (2016). Tax evasion and well-being: A study of the social and institutional context in Central and Eastern Europe. *European journal of political economy*, 45, 149-159 .
19. Fochmann, M., & Wolf, N. (2019). Framing and salience effects in tax evasion decisions—An experiment on underreporting and overdeducting. *Journal of Economic Psychology*, 72, 260-277 .
20. Garcia, F., Oromolla, L. D., Vezzulli, A., & Marques, R. (2020). The effects of official and unofficial information on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 78, 102265 .
21. Gobena, L. B., & Van Dijke, M. (2017). Fear and caring: Procedural justice, trust, and collective identification as antecedents of voluntary tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 62, 1-16 .
22. Grundmann, S., & Lambsdorff, J. G. (2017). How income and tax rates provoke cheating—An experimental investigation of tax morale. *Journal of Economic Psychology*, 63, 27-42 .
23. Gupta, R., & Makena, P. (2020). Why must it always be so Real with tax evasion? *The Quarterly Review of Economics and Finance*, 78, 304-308 .
24. Hadian E, Tahvili A. (2013). Tax Evasion and Its Determinants in the Iranian Economy (1971-2007). *JEPR*. 18(2): pp 39-58. Doi: 20.1001.1.22519092.1392.18.2.3.2 [In Persian]
25. Hallsworth, M., List, J. A., Metcalfe, R. D., & Vlaev, I. (2017). The behavioralist as tax collector: Using natural field experiments to enhance tax compliance. *Journal of public economics*, 148, 14-31 .
26. Hasasyeganeh, Yayha, Blue, Ghasem, Rezaei, Shahrouz (2020). A Model for Impact of the Selected Dimensions of Corporate Social Responsibility on Avoidance and Tax Evasion. *Financial accounting research*, 11, 4: pp111-130. Doi: 20.1001.1.23223405.1398.11.4.7.8 [In Persian]
27. Hoehn, K. (2014). A three-pronged approach to advocacy for sustainable national funding. *Reproductive Health Matters*, 22(43), 43-52 .
28. Hulland, J. (1999). Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: A review of four recent studies. *Strategic management journal*, 20(2), 195-204 .
29. Islam, A., Rashid, M. H. U., Hossain, S. Z., & Hashmi, R. (2020). Public policies and tax evasion: evidence from SAARC countries. *Heliyon*, 6 (11)
30. Jacobsen, C., & Piovesan, M. (2016). Tax me if you can: An artifactual field experiment on dishonesty. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, 7-14 .
31. Jimenez, P., & Iyer, G. S. (2016). Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance. *Advances in accounting*, 34, 17-26 .
32. Juliantari, P., Divayana, D., & Dantes, G. (2019). Analysis of E-Government Governance in Bangli District's Government Using the COBIT 5 Framework, *Advances in Social Science. Education and Humanities Research*, 347-353 .
33. Kasper, M., Kogler, C., & Kirchler, E. (2015). Tax policy and the news: An empirical analysis of taxpayers' perceptions of tax-related media coverage and its impact on tax compliance. *Journal of behavioral and experimental economics*, 54, 58-63 .
34. Kemme, D. M., Parikh, B., & Steigner, T. (2020). Tax morale and international tax evasion. *Journal of World Business*, 55(3), 101052 .
35. Khalil, S., & Sidani, Y. (2020). The influence of religiosity on tax evasion attitudes in Lebanon. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 40, 100335 .
36. Kuchumova, Y. P. (2017). The optimal deterrence of tax evasion: The trade-off between information reporting and audits. *Journal of Public Economics*, 145, 162-180 .
37. Laine, T., Silander, T., & Sakamoto, K. (2020). What distinguishes people who turn into tax evaders when properly incentivized from those who don't? An experimental study using hypothetical scenarios. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 85, 101511 .
38. Langenmayr, D. (2017). Voluntary disclosure of evaded taxes—Increasing revenue, or increasing incentives to evade? *Journal of Public Economics*, 151, 110-125 .
39. Iari Dashtbayaz, Mahmod, Ghaemmaghami, Kamran, Kahromi, Gasem (2016). The factors affect on tax evasion in South Khorasan province :An emphasis on cultural dimentions. *Journal of Value and Behavioral Accounting*, 1 (1) :pp139-164.[In Persian]
40. Li, J., Wang, X., & Wu, Y. (2020). Can government improve tax compliance by adopting advanced information technology? Evidence from the Golden Tax Project III in China. *Economic Modelling*, 93, 384-397 .
41. Masir-e-Eqtesad. (2024). Minimal taxes of lawyers compared to 57 trillion Toman financial turnover. Retrieved from https://masireqtesad.ir/192613[https://masireqtesad.ir/192613]
42. Mehr News Agency. (2020). With lawyers' tax evasion, it is possible to pay two months of subsidies to the people. Mehr News Agency. Retrieved from [https://www.mehrnews.com/news/5168430]
43. Mendoza, J. P., Wielhouwer, J. L., & Kirchler, E. (2017). The backfiring effect of auditing on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 62, 284-294 .
44. Mirghafouri, Seyedhabibollah, Morovati Sharifabadi, Ali, Boroumandzad, Yasamin, Zamani, Fateme (2016). Analysis of Success Factors on E-Government Service Delivery: Case of Yazd University. *Research in Production and Operation Management*, 2, 13: pp 117-136. Doi: 10.22108/jpom.2016.21091 [In Persian]
45. Mirhosseini, Seyedvaliollah, Feizabadidolatbadi, Fateme (2018). Identification and ways to combat tax evasion in Iran. The International Conference on Interdisciplinary Studies in Management and Engineering. Tehran. [In Persian]

46. Mitra, S. (2017). To tax or not to tax? When does it matter for informality? *Economic Modelling*, 64, 117-127.
47. Mittone, L., & Saredi, V. (2016). Commitment to tax compliance: Timing effect on willingness to evade. *Journal of economic psychology*, 53, 99-117.
48. Moss, S., Prosser, H., Costello, H., Simpson, N., Patel, P., Rowe, S., Turner, S., & Hatton, C. (1998). Reliability and validity of the PAS-ADD Checklist for detecting psychiatric disorders in adults with intellectual disability. *Journal of intellectual disability research*, 42(2), 173-183.
49. Motadel, Mohammadreza, Radfar, Reza, Salehi, Afsane (2014). Providing a Theoretical Framework for Alignment Maturity Assessment of Information Technology and Business. *Public Management Reserches*, 6, 22:pp 131-153. [In Persian]
50. Motallebi, Masoumeh, Alizadeh, Mahammad, Farajidizaji, Sajjad (2018). Estimating Shadow Economy and Tax Evasion by Considering Behavioral Factors. *Applied Economics Studies, Iran (AESI)*, 7, 27:pp141-167. Doi: 10.22084/aes.2018.16132.2633 [In Persian]
51. Nargesian, A., Jamali, G., Harati, M., & Azari, H. (2018). Investigating the Relationship between Corruption and Trust Related to Transparency and Citizen Satisfaction. *Journal of Public Administration*, 10(2), 289-310.
52. Onu, D., & Oats, L. (2016). "Paying tax is part of life": Social norms and social influence in tax communications. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, 29-42.
53. Pántya, J., Kovács, J., Kogler, C., & Kirchler, E. (2016). Work performance and tax compliance in flat and progressive tax systems. *Journal of Economic Psychology*, 56, 262-273.
54. Pappa, E., Sajedi, R., & Vella, E. (2015). Fiscal consolidation with tax evasion and corruption. *Journal of International Economics*, 96, S56-S75.
55. Ponzano, F., & Ottone, S. (2019). Prosociality and fiscal honesty: Tax evasion in Italy, United Kingdom, and Sweden. In *Dishonesty in Behavioral Economics* (pp. 289-318). Elsevier.
56. Raitano, M., & Fantozzi, R. (2015). Political cycle and reported labour incomes in Italy: Quasi-experimental evidence on tax evasion. *European Journal of Political Economy*, 39, 269-280.
57. Rajabipormeibodi, Alireza, Andervazh, Ieila, Masomi, Sina, Ghasemihamedani, Iman, Konarizadeh, Iman (2020). An analysis of soft quality management in three-branch model using phenomenography. *Journal Technology Development*, 18, 39: pp29-40. Doi: 20.1001.1.26765403.1399.18.39.3.9 [In Persian]
58. Rezagholizadeh, Mahdie, Aghaei, Majid, Alami, Amirhossein (2019). Estimating tax evasion in Iran and investigating its causes and effects: A Multiple Indicators - Multiple Causes (MIMIC) Approach. *Majlis Research Center*, 26, 97: pp 191-226. [In Persian]
59. Robbins, B., & Kiser, E. (2020). State coercion, moral attitudes, and tax compliance: Evidence from a national factorial survey experiment of income tax evasion. *Social science research*, 91, 102448.
60. Saghaei, Fatemeh, Nasseresslammi, Fatemeh, Alijerban, Masoumeh (2011). Customized Mobile-Government Maturity Model. *Journal of Science and Technology Policy*, 3, 3: pp 46-64. Doi: 20.1001.1.20080840.1389.3.2.5.7 [In Persian]
61. Samadian, Hooman, DamanKeshideh, Marjan, Seyfipour, Roya, Hadinejad, Manijeh, Keyghobadi, Amirreza (2024). The Relationship Between Economic Policy Uncertainty and the Effective Tax Rate with Tax Evasion in Iran Using the Rotation Model and Arch Markov Switching Regime Change. *Scientific Journal, Tax Research*, 32, 61: pp 227-258. Doi: 10.61186/taxjournal.32.61.219. [In Persian]
62. Shaghaghishahri, Vahid, Vahedrasooli, Shirin (2024). Investigating the Effects of Social Capital on Financial Corruption in Iran. *Journal of Iranian Social Studies*, 18, 1: pp 133-160. Doi: 10.22034/jss.2025.2000124.1774
63. Soltanhosseini, Mohammad, Salimi, Mehdi, Etemadi, Maryam (2105). The Evaluation of Factors Influencing Tax Evasion in Professional Athletes and Coaches. *Sport Management Journal*, 7, 3: pp 437-456. Doi: 10.22059/jsm.2015.55365 [In Persian]
64. Tang, T. Y. (2020). A review of tax avoidance in China. *China Journal of Accounting Research*, 13(4), 327-338.
65. Tenidou, E., Valsamidis, S., Petasakis, I., & Mandilas, A. (2015). Elenxis, an effective tool for the war against tax avoidance and evasion. *Procedia Economics and Finance*, 33, 303-312.
66. Vinzi, V. E., Trinchera, L., & Russolillo, G. (2010). PLS path modeling: From foundations to recent developments and open issues. In V. Esposito Vinzi, W. W. Chin, J. Henseler, & H. Wang (Eds.), *Handbook of partial least squares* (pp. 47-82). Springer.
67. Yaniv, G. (2009). The tax compliance demand curve: A diagrammatical approach to income tax evasion. *The Journal of Economic Education*, 40(2), 213-224.