

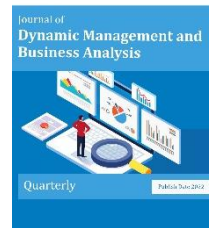


Journal Website

Article history:  
Received 21 January 2026  
Revised 25 May 2026  
Accepted 03 June 2026  
Initial Publication 20 June 2026  
Final Publication 21 March 2027

## Dynamic Management and Business Analysis

Volume 6, Issue 1, pp 1-22



E-ISSN: 3041-8933

# Presenting a Tax Evasion Prediction Model from the Perspective of Fraudulent Financial Reporting Among Taxpayers Using Grounded Theory

Mohammadreza. Roshanigilvae<sup>1</sup>, Roya. Darabi<sup>2\*</sup>, Zohreh. Hajiha<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Ph.D. Student, Department of Accounting, ST.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran

<sup>2</sup> Department of Accounting, ST.C., Islamic Azad University, Tehran, Iran

\* Corresponding author email address: rdarabi@azad.ac.ir

### Article Info

#### Article type:

Original Research

#### How to cite this article:

Roshanigilvae, M., Darabi, R., & Hajiha, Z. (2027). Presenting a Tax Evasion Prediction Model from the Perspective of Fraudulent Financial Reporting Among Taxpayers Using Grounded Theory. *Dynamic Management and Business Analysis*, 6(1), 1-22.

<https://doi.org/10.61838/dmbaj.377>



© 2027 the author(s). Published by Knowledge Management Scientific Association. This is an open access article under the terms of the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) License.

### ABSTRACT

**Objective:** This study aimed to develop a comprehensive model for predicting tax evasion from the perspective of fraudulent financial reporting among taxpayers through a grounded theory approach.

**Methodology:** This applied qualitative study employed grounded theory methodology. The participants consisted of 24 academic experts, tax consultants, auditors, and tax inspectors selected through snowball sampling. Data were collected using semi-structured interviews and continued until theoretical saturation was achieved. The interview data were analyzed using MAXQDA 2020 software through open, axial, and selective coding procedures based on the Strauss and Corbin framework.

**Findings:** The analysis generated 94 initial concepts and 25 categories, leading to the development of a paradigmatic model of tax evasion prediction. The findings revealed that the core category, "tax evasion prediction from the perspective of fraudulent financial reporting," is shaped by causal conditions including pressure factors, opportunities, rationalization mechanisms, fraudulent financial reporting practices, and environmental-legal factors. Intervening conditions involving technological, behavioral, economic, and ethical dimensions influence the process. Strategic mechanisms such as data analytics, artificial intelligence, machine learning, anomaly detection, benchmarking, and financial statement red-flag analysis were identified as key tools for strengthening tax evasion prediction. The model outcomes include improved economic indicators, enhanced social outcomes, stronger governance, and more effective tax evasion control.

**Conclusion:** The results indicate that tax evasion is a multidimensional phenomenon influenced by interconnected organizational, behavioral, environmental, technological, and legal factors. The proposed model provides a practical framework for designing intelligent tax evasion prediction systems and developing preventive tax policies. Furthermore, integrating grounded theory insights with advanced analytical technologies can significantly enhance the effectiveness of tax administration and fraud detection mechanisms.

**Keywords:** Tax Evasion Prediction; Fraudulent Financial Reporting; Grounded Theory; Artificial Intelligence; Data Analytics; Tax Governance.

## EXTENDED ABSTRACT

### Introduction

Taxation is one of the most fundamental mechanisms through which governments secure financial resources for public expenditures, economic development, social welfare, and the provision of public goods. The effectiveness of a tax system depends largely on the willingness of taxpayers to comply with tax regulations and accurately report taxable activities. However, tax evasion remains a persistent challenge across both developed and developing economies, reducing government revenues, weakening fiscal capacity, and undermining public trust in taxation systems. Tax evasion is generally defined as the deliberate and illegal concealment or misrepresentation of financial information to reduce tax liabilities. As a result, it is considered a major component of the underground economy and a significant obstacle to sustainable economic development (Pistone et al., 2019; Slemrod, 2007).

The consequences of tax evasion extend beyond revenue losses. Tax evasion distorts resource allocation, reduces economic transparency, increases inequality among taxpayers, and limits governments' ability to implement effective fiscal and social policies. Previous studies have shown that tax evasion negatively affects economic security, public confidence, and long-term economic growth (Chaman et al., 2019; Gholami, 2024). In Iran, tax evasion has become a critical concern due to the growing importance of tax revenues as an alternative to oil-based income and the increasing need for sustainable government financing (Izadi et al., 2019; Rabiei et al., 2024).

Traditional economic theories explain tax evasion primarily through rational choice and cost-benefit analysis, suggesting that taxpayers weigh the expected gains from evasion against the probability of detection and punishment. Nevertheless, contemporary research indicates that tax evasion is a multidimensional phenomenon influenced by economic, behavioral, institutional, technological, and ethical factors (Demle, 2019; Rashid, 2020). Factors such as tax morale, trust in government, legal enforcement, transparency, and organizational culture significantly affect taxpayers' decisions regarding compliance (Rabi Beigi et al., 2023; Yousefnejad et al., 2022).

Among the less explored dimensions of tax evasion is its relationship with fraudulent financial reporting. Fraudulent financial reporting refers to the intentional manipulation of accounting information and financial statements to mislead stakeholders regarding an entity's financial condition and performance. Such manipulation may involve revenue inflation, expense understatement, asset misrepresentation, improper transaction classification, or disclosure concealment. Since tax assessments often rely on financial reporting information, fraudulent reporting can provide an effective mechanism for concealing taxable income and facilitating tax evasion. Previous studies have emphasized the close association between financial reporting fraud and tax evasion, particularly among small and medium-sized enterprises (Lamba, 2022; Ngah et al., 2022).

Recent technological developments have introduced new opportunities for detecting and predicting tax evasion. Artificial intelligence, machine learning, data mining, anomaly detection, and predictive analytics have become increasingly important tools in tax administration. These technologies allow tax authorities to identify suspicious patterns, detect hidden relationships within financial data, and improve the accuracy of fraud detection systems (Nasl Mousavi et al., 2020; Rahimi Kia et al., 2015). Studies have demonstrated that intelligent systems can significantly improve the identification of tax evaders and

enhance tax compliance monitoring (Maheshwari & Begde, 2025; Rostam Beigi & Aynehband, 2023). Furthermore, advanced data mining techniques have shown substantial effectiveness in identifying fraud patterns within taxpayers' financial statements (Ginanjar & Wibowo, 2025).

Although previous studies have examined various determinants of tax evasion, relatively little attention has been paid to developing a comprehensive conceptual model that explains tax evasion from the perspective of fraudulent financial reporting. Existing studies have mainly focused on economic, technological, or behavioral determinants, while the underlying mechanisms linking financial reporting fraud and tax evasion remain insufficiently explored (Balouri et al., 2020, 2021; Mohammadi et al., 2023). Therefore, the present study sought to develop a grounded theory model of tax evasion prediction from the perspective of fraudulent financial reporting among taxpayers.

### **Methods and Materials**

This study adopted a qualitative research design using the grounded theory methodology. The research was applied in purpose and exploratory in nature. Participants consisted of 24 experts selected through snowball sampling. The sample included experienced tax auditors, tax consultants, accounting specialists, auditing professionals, and university faculty members with extensive expertise in taxation and financial reporting.

Data were collected through semi-structured interviews. Interviews continued until theoretical saturation was achieved. The interview protocol focused on identifying the causes, mechanisms, contextual factors, intervention conditions, strategies, and consequences associated with tax evasion from the perspective of fraudulent financial reporting.

All interviews were transcribed verbatim and analyzed using MAXQDA 2020 software. Data analysis followed the systematic grounded theory approach involving open coding, axial coding, and selective coding. During open coding, key concepts and initial codes were extracted from interview texts. Similar concepts were then grouped into categories during axial coding. Finally, selective coding was used to integrate categories into a coherent paradigmatic model explaining the process of tax evasion prediction.

Trustworthiness was ensured through credibility, confirmability, transferability, and reliability procedures. Multiple sources of expert perspectives were included, detailed documentation was maintained throughout the coding process, and repeated coding procedures were conducted to verify coding consistency.

### **Findings**

The analysis resulted in the identification of 94 initial concepts, which were subsequently organized into 25 categories and ultimately integrated into a comprehensive paradigmatic model of tax evasion prediction from the perspective of fraudulent financial reporting.

The findings revealed that the central phenomenon of the model was tax evasion prediction through the lens of fraudulent financial reporting. This central category emerged under the influence of several causal conditions. Five primary causal categories were identified, including pressure factors, opportunity factors, rationalization factors, fraudulent financial reporting practices, and environmental-legal factors.

Pressure factors included low profitability, declining sales growth, excessive debt burdens, and financial crises that motivate organizations to manipulate financial information and reduce tax obligations. Opportunity factors involved weak internal controls, ineffective board oversight, inadequate corporate



governance mechanisms, and limited access of tax authorities to integrated financial information. Rationalization factors reflected managerial justifications for aggressive tax practices and fraudulent reporting behaviors.

Fraudulent financial reporting practices constituted a major category facilitating tax evasion. These practices included earnings manipulation, misclassification of transactions, misleading disclosures, concealment of financial information, and intentional distortions of financial statements. Environmental and legal conditions included weak regulatory frameworks, information asymmetry, ineffective enforcement mechanisms, and deficiencies in inter-organizational coordination.

The study also identified several contextual conditions affecting the development and prediction of tax evasion. These conditions included organizational characteristics, financial information systems, and the broader economic environment. Four intervention conditions were recognized: technological and algorithmic factors, human and behavioral factors, environmental and economic factors, and legal and ethical factors.

Several strategic categories emerged as mechanisms for strengthening tax evasion prediction. These strategies included data analytics, artificial intelligence applications, machine learning algorithms, benchmarking procedures, anomaly detection systems, and financial reporting analysis focused on identifying red flags within financial statements. Participants emphasized the growing importance of technology-driven approaches in detecting complex fraud schemes and hidden tax evasion patterns.

The consequences of implementing effective tax evasion prediction systems were categorized into economic, legal, organizational, and governance outcomes. Economic consequences included improved revenue collection and enhanced economic indicators. Legal outcomes involved stronger enforcement and reduced opportunities for tax fraud. Organizational consequences included greater transparency and accountability. Governance outcomes reflected improved public trust, enhanced tax compliance, and more effective control of tax evasion.

The final grounded theory model demonstrated that tax evasion prediction is a multidimensional process shaped by the interaction of economic pressures, reporting behaviors, technological capabilities, legal structures, and organizational practices. The model illustrated how causal conditions generate incentives for fraudulent reporting and tax evasion, while strategic interventions and technological tools can strengthen detection and prevention mechanisms.

### **Discussion and Conclusion**

The findings of this study demonstrate that tax evasion is not merely a financial or legal issue but a complex organizational and social phenomenon influenced by multiple interconnected factors. The developed model illustrates how economic pressures, opportunities for misconduct, rationalization processes, and weaknesses in governance structures collectively contribute to the emergence of fraudulent financial reporting and tax evasion behaviors.

A major contribution of the study lies in highlighting the central role of fraudulent financial reporting as a mechanism through which tax evasion is facilitated. The findings indicate that manipulation of accounting information serves as a bridge between organizational pressures and unlawful tax behavior. Consequently, efforts to reduce tax evasion should not focus exclusively on tax regulations but should also address the quality, transparency, and integrity of financial reporting systems.

Another significant finding concerns the critical role of technology in tax evasion prediction. The identified strategies suggest that advanced analytical technologies can substantially improve the capacity of tax authorities to identify suspicious patterns and detect hidden fraud schemes. The integration of artificial intelligence, machine learning, and data mining techniques into tax administration systems offers a promising pathway toward more effective compliance monitoring and fraud prevention.

The study further emphasizes the importance of institutional and governance factors. Weak legal frameworks, inadequate enforcement mechanisms, and insufficient coordination among regulatory bodies create favorable conditions for tax evasion. Therefore, comprehensive reforms aimed at improving transparency, strengthening governance, and enhancing information-sharing mechanisms are essential for reducing tax evasion risks.

Overall, the proposed grounded theory model provides a comprehensive framework for understanding tax evasion from the perspective of fraudulent financial reporting. By integrating economic, behavioral, organizational, technological, and legal dimensions, the model offers valuable insights for policymakers, tax authorities, auditors, and researchers. The findings suggest that effective tax evasion prevention requires a multidimensional strategy combining regulatory reforms, technological innovation, organizational transparency, and stronger governance practices. Such an approach can contribute to enhanced tax compliance, improved public revenues, greater economic transparency, and more sustainable fiscal systems.



## مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار

دوره ۶، شماره ۱، صفحه ۲۲-۱



# ارائه مدل پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در بین مودیان مالیاتی با استفاده از تئوری داده‌بنیاد

محمد رضا روشنی گیلوئی<sup>۱</sup>، رویا دارابی<sup>۲</sup>، زهره حاجی‌ها<sup>۲</sup>

۱. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

۲. گروه حسابداری، واحد تهران جنوب، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران

\*ایمیل نویسنده مسئول: rdarabi@azad.ac.ir

### اطلاعات مقاله

### چکیده

#### نوع مقاله

پژوهشی اصیل

#### نحوه استناد به این مقاله:

روشنی گیلوئی، محمد رضا، دارابی، رویا، و حاجی‌ها، زهره. (۱۴۰۶). ارائه مدل پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در بین مودیان مالیاتی با استفاده از تئوری داده‌بنیاد. *مدیریت پویا و تحلیل کسب و کار*، ۶(۱)، ۲۲-۱.

**هدف:** هدف این پژوهش ارائه یک مدل جامع برای پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در میان مودیان مالیاتی ایران با بهره‌گیری از رویکرد نظریه داده‌بنیاد بود. **روش‌شناسی:** این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت کیفی بوده و با استفاده از روش نظریه داده‌بنیاد انجام شد. مشارکتکنندگان شامل ۲۴ نفر از خبرگان حوزه حسابداری، حسابرسی، مشاوره مالیاتی و میزان مالیاتی بودند که به روش نمونه‌گیری گلوله‌برفی انتخاب شدند. داده‌ها از طریق مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته گردآوری و تا دستیابی به اشباع نظری ادامه یافت. تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزار MAXQDA ۲۰۲۰ طی مراحل کدگذاری باز، محوری و انتخابی بر اساس رویکرد اشتراوس و کوربین انجام شد. **یافته‌ها:** تحلیل داده‌ها منجر به استخراج ۹۴ مفهوم اولیه، ۲۵ مقوله و در نهایت شکلگیری مدل پارادایمی پیشبینی فرار مالیاتی شد. یافته‌ها نشان داد که «پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه» به‌عنوان مقوله محوری تحت تأثیر شرایط علی شامل عوامل فشار، فرصت، توجیه، گزارشگری مالی متقلبانه و عوامل محیطی و قانونی قرار دارد. همچنین شرایط زمینهای، شرایط مداخله‌گر، راهبردهای مبتنی بر تحلیل داده، هوش مصنوعی، یادگیری ماشین، تحلیل ناهنجاریها و تحلیل گزارشگری مالی در تبیین و پیشبینی فرار مالیاتی نقش اساسی ایفا میکنند. پیامدهای مدل شامل بهبود شاخصهای اقتصادی، ارتقای شفافیت، تقویت حکمرانی مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی است. **نتیجه‌گیری:** نتایج نشان داد که فرار مالیاتی پدیده‌ای چندبعدی و متأثر از تعامل عوامل فردی، سازمانی، فناورانه، اقتصادی و قانونی است. مدل ارائه‌شده میتواند به‌عنوان چارچوبی کاربردی برای طراحی سامانه‌های هوشمند پیشبینی فرار مالیاتی، شناسایی الگوهای گزارشگری مالی متقلبانه و تدوین سیاستهای پیشگیرانه در سازمان امور مالیاتی مورد استفاده قرار گیرد. همچنین تلفیق رویکردهای داده‌محور با فناوریهای نوین تحلیلی میتواند اثربخشی نظام مالیاتی را افزایش دهد.

**کلیدواژه‌گان:** پیشبینی فرار مالیاتی، گزارشگری مالی متقلبانه، نظریه داده‌بنیاد، هوش مصنوعی، تحلیل داده، حکمرانی مالیاتی.



© ۱۴۰۶ تمامی حقوق انتشار این مقاله متعلق به نویسنده(گان) است. انتشار این مقاله به‌صورت دسترسی آزاد مطابق با گواهی (CC BY 4.0) صورت گرفته است.

## مقدمه

مالیات یکی از مهمترین ابزارهای سیاستگذاری اقتصادی دولتها برای تأمین منابع مالی، توزیع مجدد درآمد، تثبیت اقتصادی و هدایت فعالیتهای اقتصادی محسوب میشود. در نظامهای اقتصادی مدرن، درآمدهای مالیاتی نه تنها منبع اصلی تأمین هزینههای عمومی هستند، بلکه نقش مهمی در تحقق عدالت اجتماعی، توسعه زیرساختها و کاهش وابستگی دولتها به منابع ناپایدار ایفا میکنند. از اینرو، کارایی نظام مالیاتی و میزان تمکین مالیاتی مؤدیان از مهمترین شاخصهای توسعه اقتصادی و حکمرانی مطلوب به شمار میآید. با وجود این، یکی از چالشهای اساسی نظامهای مالیاتی در سراسر جهان، پدیده فرار مالیاتی است که میتواند اثربخشی سیاستهای مالی دولت را به شدت کاهش دهد و موجب اختلال در تخصیص منابع و افزایش نابرابری اقتصادی شود (Pistone et al., 2019; Slemrod, 2007). فرار مالیاتی به مجموعه اقداماتی اطلاق میشود که مؤدیان به صورت غیرقانونی برای کاهش یا حذف تعهدات مالیاتی خود انجام میدهند و این پدیده در کشورهای در حال توسعه به دلیل ضعف زیرساختهای نظارتی، پیچیدگی قوانین مالیاتی و ناکارآمدی سازوکارهای اجرایی از شدت بیشتری برخوردار است (Demle, 2019; Rashid, 2020).

فرار مالیاتی از مهمترین مؤلفههای اقتصاد زیرزمینی محسوب میشود و آثار مخربی بر عملکرد اقتصادی کشورها دارد. این پدیده موجب کاهش درآمدهای دولت، افزایش کسری بودجه، محدود شدن ارائه خدمات عمومی و تضعیف ظرفیت دولت در اجرای برنامههای توسعهای میشود. افزون بر این، فرار مالیاتی با ایجاد احساس بیعدالتی میان مؤدیان قانونمدار، موجب کاهش سرمایه اجتماعی و تضعیف فرهنگ مالیاتی در جامعه میگردد. پژوهشهای انجامشده در ایران نیز نشان دادهاند که فرار مالیاتی یکی از عوامل مهم کاهش کارایی نظام مالیاتی و محدود شدن منابع درآمدی دولت است (Chaman et al., 2019; Izadi et al., 2019). همچنین، گسترش فرار مالیاتی میتواند امنیت اقتصادی کشور را تحت تأثیر قرار داده و موجب اختلال در فرآیند برنامه‌ریزی اقتصادی و مالی شود (Gholami, 2024). در همین راستا، مطالعات مختلف بر لزوم شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی و طراحی سازوکارهای مؤثر برای پیشگیری و کنترل آن تأکید کردهاند (Khodabandeh et al., 2023; Rabiei et al., 2024).

در دهه‌های اخیر، رویکردهای نظری متعددی برای تبیین رفتار فرار مالیاتی ارائه شدهاند. مدل‌های اقتصادی کلاسیک عمدتاً بر تحلیل هزینه-فایده و عقلانیت اقتصادی مؤدیان تمرکز داشته‌اند و فرض میکنند که افراد با مقایسه منافع حاصل از فرار مالیاتی و احتمال کشف و جریمه شدن، درباره رعایت یا عدم رعایت قوانین مالیاتی تصمیمگیری میکنند (Slemrod, 2007). با این حال، مطالعات جدید نشان دادهاند که عوامل روانشناختی، اجتماعی، نهادی و فرهنگی نیز نقش تعیینکننده‌ای در شکلگیری رفتارهای مالیاتی دارند. نگرش مؤدیان نسبت به عدالت مالیاتی، اعتماد به دولت، اخلاق مالیاتی، ویژگیهای جمعیتشناختی و کیفیت حکمرانی از جمله عواملی هستند که میتوانند رفتار فرار مالیاتی را تحت تأثیر قرار دهند (Demle, 2019; Rashid, 2020). در ایران نیز پژوهشهایی در زمینه طراحی مدل‌های فرار مالیاتی، اخلاق مالیاتی و تمکین مالیاتی انجام شده که نشان میدهند فرار مالیاتی پدیده‌های چندبعدی و متأثر از تعامل عوامل فردی، سازمانی و محیطی است (Balouri et al., 2020; Rabi Beigi et al., 2023).

یکی از ابعاد مهم و کمتر مورد توجه در مطالعات فرار مالیاتی، ارتباط میان گزارشگری مالی متقلبانه و رفتارهای فرار مالیاتی است. گزارشگری مالی متقلبانه به ارائه آگاهانه اطلاعات مالی نادرست یا گمراهکننده با هدف پنهانسازی واقعیت‌های اقتصادی و مالی سازمان اشاره دارد. این رفتار میتواند شامل دستکاری درآمدها، هزینهها، داراییها و بدهیها باشد و در بسیاری از موارد به منظور کاهش تعهدات مالیاتی یا پنهان کردن فعالیتهای غیرقانونی صورت میگیرد. از منظر نظری، گزارشگری مالی متقلبانه بستری مناسب برای وقوع فرار مالیاتی فراهم میآورد،



زیرا اطلاعات مالی تحریف‌شده می‌توانند فرآیند ارزیابی و تشخیص مالیات را با خطا مواجه سازند. در این زمینه، پژوهش انجام‌شده توسط نگاه و همکاران نشان داد که ویژگی‌های شرکت، ساختار مالکیت، کیفیت حسابرسی و رفتارهای گزارشگری مالی می‌توانند پیش‌بینی‌کننده‌های مهمی برای فرار مالیاتی باشند (Ngah et al., 2022). همچنین پژوهش لامبا بر نقش روابط سازمانی و فرآیندهای گزارشدهی تخلفات مالی در شناسایی رفتارهای متقلبانه تأکید کرده است (Lamba, 2022).

تحولات فناوری اطلاعات و گسترش داده‌های مالی الکترونیکی، فرصتهای جدیدی برای شناسایی و پیش‌بینی فرار مالیاتی فراهم کرده است. امروزه سازمانهای مالیاتی در بسیاری از کشورها از روشهای داده‌کاوی، هوش مصنوعی، یادگیری ماشین و تحلیل کلان‌داده‌ها برای کشف الگوهای مشکوک و شناسایی مؤدیان متخلف استفاده میکنند. این فناوریها امکان تحلیل حجم عظیمی از داده‌های مالی و تراکنشی را فراهم کرده و دقت فرآیندهای نظارتی را به میزان قابل توجهی افزایش داده‌اند (Nasl Mousavi et al., 2020; Rahimi Kia et al., 2015). مطالعات اخیر نیز نشان داده‌اند که الگوریتمهای هوش مصنوعی می‌توانند در شناسایی الگوهای پیچیده فرار مالیاتی و گزارشگری مالی متقلبانه عملکرد مطلوبی داشته باشند (Maheshwari & Begde, 2025; Rostam Beigi & Aynehband, 2023). افزون بر این، پژوهش گینانجار و ویوو نشان داد که تکنیکهای داده‌کاوی قابلیت بالایی در شناسایی الگوهای تقلب در صورتهای مالی مؤدیان دارند و می‌توانند به عنوان ابزاری مؤثر برای پیش‌بینی تخلفات مالیاتی مورد استفاده قرار گیرند (Ginanjar & Wibowo, 2025).

در ایران نیز حرکت به سوی مالیات‌ستانی هوشمند و بهره‌گیری از فناوریهای نوین در سالهای اخیر مورد توجه قرار گرفته است. توسعه خدمات دولت الکترونیک، سامانه‌های مالیاتی یکپارچه و استفاده از فناوری اطلاعات در فرآیندهای مالیاتی، زمینه‌های مناسبی برای افزایش شفافیت و کاهش فرار مالیاتی فراهم کرده است. پژوهش زمانی و همکاران نشان داد که توسعه خدمات الکترونیکی دولت تأثیر معناداری بر کاهش فرار مالیاتی دارد و نقش فناوری اطلاعات و ارتباطات در این رابطه بسیار مهم است (Zamani et al., 2024). همچنین مدل‌های مبتنی بر جمع‌آوری الکترونیکی مالیات می‌توانند از طریق افزایش شفافیت، کاهش تعاملات غیرضروری و بهبود نظارت، زمینه کاهش فرار مالیاتی را فراهم سازند (Rabiei et al., 2024).

از سوی دیگر، مطالعات داخلی و بین‌المللی بر نقش عوامل اقتصادی، سیاسی و نهادی در شکلگیری فرار مالیاتی تأکید کرده‌اند. نااطمینانی سیاست‌های اقتصادی، نرخ مؤثر مالیاتی، فساد اداری، ضعف حاکمیت قانون، بیکاری، تورم و ناکارآمدی سیاست‌های عمومی از جمله عواملی هستند که می‌توانند انگیزه‌های فرار مالیاتی را تقویت کنند (Kurauone et al., 2021; Samadian et al., 2024). پژوهش یوسف‌نژاد و همکاران نیز نشان داد که بهبود کیفیت حکمرانی، تضمین حقوق مالکیت و تقویت حاکمیت قانون می‌تواند موجب کاهش معنادار فرار مالیاتی شود (Yousefnejad et al., 2022). همچنین محسنی ملکی نقش دانش مالیاتی را به عنوان متغیری تعدیلگر در کاهش رفتارهای فرار مالیاتی تأیید کرده است (Mohseni Maleki, 2021). این یافته‌ها بیانگر آن هستند که فرار مالیاتی صرفاً یک مسئله مالی نیست، بلکه نتیجه تعامل پیچیده عوامل اقتصادی، اجتماعی، سازمانی و نهادی است.

با وجود توسعه پژوهش‌های مرتبط با فرار مالیاتی، همچنان شکاف دانشی مهمی در زمینه تبیین ارتباط میان گزارشگری مالی متقلبانه و پیش‌بینی فرار مالیاتی وجود دارد. بیشتر مطالعات پیشین بر عوامل اقتصادی، فناوری، سیاستی یا رفتاری تمرکز داشته‌اند و کمتر به فرآیندهای درونی سازمانها و نقش گزارشگری مالی متقلبانه در شکلگیری فرار مالیاتی پرداخته‌اند (Balouri et al., 2021; Mohammadi et al., 2023). همچنین بسیاری از پژوهش‌ها از رویکردهای کمی استفاده کرده‌اند و کمتر تلاش شده است که با بهره‌گیری از روشهای کیفی، ابعاد پنهان و سازوکارهای شکل‌دهنده این پدیده شناسایی شود. در این میان، نظریه داده‌بنیاد به دلیل ماهیت اکتشافی و توانایی آن در استخراج مفاهیم و روابط از داده‌های تجربی، رویکردی مناسب برای توسعه مدل‌های مفهومی در حوزه‌های نوظهور و پیچیده محسوب می‌شود.

(Mohammadpour, 2013; Strauss & Corbin, 2014). استفاده از این رویکرد میتواند به شناسایی ابعاد، شرایط علی، راهبردها، عوامل مداخله‌گر و پیامدهای مرتبط با فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه کمک کرده و زمینه توسعه مدل‌های جامع‌تر پیشبینی را فراهم آورد.

بنابراین، با توجه به اهمیت روزافزون فرار مالیاتی، نقش کلیدی گزارشگری مالی متقلبانه در پنهانسازی فعالیت‌های مالی، ضرورت بهره‌گیری از فناوری‌های نوین برای کشف تخلفات مالیاتی و همچنین فقدان یک مدل جامع و بومی مبتنی بر داده‌های تجربی، پژوهش حاضر با هدف ارائه مدل پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در بین مؤدیان مالیاتی با استفاده از نظریه داده‌بنیاد انجام شد.

## روش پژوهش

روش پژوهش حاضر، از نظر هدف کاربردی، از نظر ماهیت یافته‌ها کیفی و از لحاظ روش گردآوری یافته‌ها، نظریه برخاسته از داده‌ها است. میدان پژوهش، شامل ۲۴ نفر از جامعه علمی دانشگاهی و متخصصان رشته‌های حسابداری و حسابرسی انتخاب شدند. ملاک انتخاب خبرگان، (اعضای هیات علمی رشته‌های حسابداری و حسابرسی شاغل در امر مشاوره مالیاتی حداقل به مدت ۱۰ سال و ممیزان مالیاتی (آنهایی که سابقه تدریس و پژوهش در رشته حسابداری و حسابرسی)) بوده است. گردآوری اطلاعات مورد نیاز جهت مبانی نظری پژوهش و در راستای ارائه مدل پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در بین مؤدیان مالیاتی با استفاده از تئوری داده‌بنیاد از روش اسنادی و کتابخانه‌ای و برای یافته‌ها، از مصاحبه نیمه ساختاریافته، استفاده گردید و تا رسیدن به اشباع نظری، ادامه یافت. داده‌های جمع‌آوری شده در این بخش از نوع صوت و یا متن خواهد بود. هر جلسه مصاحبه ابتدا با توضیحی درباره کلیت پژوهش آغاز شده، سپس، سؤالات مصاحبه که به صورت کلی و مطابق با هدف پژوهش طراحی شده بود، مطرح گردید. در خلال پاسخگویی مصاحبه شونده به هر سؤال، به منظور رفع ابهام ذهنی پژوهشگر و نیز تحلیل دقیق نتایج مصاحبه‌ها، در صورت نیاز، سؤال یا سؤالات جدیدی پرسیده شد. با رسیدن به مصاحبه ۲۳، یافته جدیدی حاصل نشد که به معنای حصول اطمینان از اشباع نظری است. با این حال، به منظور اطمینان بیشتر، یک مصاحبه دیگر انجام شد. پس از پایان یافتن تحلیل مصاحبه‌ها و به دست آمدن مدل پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه در بین مؤدیان مالیاتی با استفاده از تئوری داده‌بنیاد که در بازه زمانی یکساله انجام شد، با توجه به تغییر دوباره رویکرد، مجدداً مصاحبه دیگری انجام شد تا بررسی شود آیا تغییر شرایط بر نظرات صاحب‌نظران این حوزه، تأثیرگذار بوده است یا خیر، نتایج مصاحبه ۲۴ ام نیز، نمایانگر کفایت مصاحبه‌های پیشین بود. تحلیل یافته‌ها با روش تحلیل محتوا، و بر اساس مکتب اشتراوس و کوربین (۱۹۹۸) در سه مرحله کدگذاری باز، محوری و انتخابی با استفاده از نرم‌افزار MAXQDA2020 انجام شد. بدین صورت که، ابتدا در مرحله کدگذاری باز، اسناد حاصل از مصاحبه‌ها که به دقت ثبت گردیده بود، مورد مطالعه قرار گرفت و عبارات کلیدی مرتبط با موضوع پژوهش، استخراج گردید. پس از آن، در مرحله کدگذاری محوری، عبارات کلیدی استخراج شده مورد تحلیل قرار گرفته، با تجمیع عبارات کلیدی که به مفهوم مشابهی اشاره داشتند، مؤلفه‌های اصلی بدست آمدند. در پایان در مرحله کدگذاری انتخابی، با تقلیل مجدد مؤلفه‌های اصلی در دسته‌های کوچک‌تر بر مبنای شباهت مؤلفه‌ها در ادبیات نظری، عوامل حاصل شد. میزان اعتبار یافته‌های پژوهش، با استفاده از چهار معیار لینکلن و گوبا مورد سنجش قرار گرفت. بدین صورت که، در معیار اعتبارپذیری<sup>۱</sup> از تکنیک چند سوبیه‌سازی (مراجعه به منابع مختلف و متنوع برای مصاحبه) استفاده شد، در معیار تأییدپذیری<sup>۲</sup> با تعیین ملاک‌های دقیق و مرتبط با موضوع برای انتخاب صاحب‌نظران، دوری از سوگیری نسبت به انتخاب افراد، استخراج و تحلیل نتایج و همچنین با عدم تحمیل

1 Credibility

2 Confirmability



نظرات شخصی در فرایند مصاحبه، عینیت و تأییدپذیری پژوهش تضمین شد، در معیار انتقالپذیری<sup>۱</sup>، با توصیف کامل زمینه، پیش‌فرض‌ها و شرایط پژوهش و ارائه جزئیات کامل، قابلیت انتقال نتایج ارائه گردید و به منظور تأیید معیار قابلیت اطمینان<sup>۲</sup>، نیز، مصاحبه‌ها با اجازه افراد، ضبط و کلیه پاسخ‌ها بدون کم و کاست، ثبت گردید. سپس، اسناد حاصل از مصاحبه‌ها، از طریق خلاصه کردن و یادداشت‌های کوتاه تقلیل داده شد و با رعایت اصول کدگذاری انجام شده و درون مایه‌ها، استخراج گردید. پایایی آن نیز، توسط کدگذاری مجدد و دو کدگذار، با استفاده از رابطه زیر مورد بررسی قرار گرفت.

$$\text{درصد توافق درون موضوعی} = \frac{\text{تعداد توافقات} \times 2}{\text{تعداد کل کدها}} \times 100$$

بدین منظور، پژوهشگران، پاسخ مصاحبه‌شوندگان را در بازه زمانی یکساله، چندینبار مورد تحلیل و بازنگری قرار دادند. سپس، با انتخاب تصادفی سه مصاحبه از میان کدگذاری نهایی پس از فاصله زمانی ۳۰ روزه، مجدداً کدگذاری انجام شد. با محاسبه نسبت تعداد کل موافقها بر تعداد کل کدهای باز استخراج شده، درصد توافق میان این دو کدگذاری، محاسبه گردید. با توجه به اینکه عدد حاصل، از ۶۰ درصد بزرگتر است، پایایی (شاخص ثبات) تأیید شد. همچنین، همین روند توسط کدگذار دوم (توافق درون موضوعی) نیز، صورت گرفته است.

در این پژوهش از بین روش‌های تحقیق کیفی از روش نظریه داده‌بنیاد استفاده شد. برخی از دلایل استفاده از این استراتژی پژوهشی در ادامه شرح داده شده است: علل استفاده از استراتژی نظریه داده‌بنیاد در پژوهش حاضر بنا بر نظریه کوربین و استراس که در سال ۱۹۹۸ ارائه شد زمانی استفاده از نظریه داده‌بنیاد به عنوان روش پژوهش کیفی پیشنهاد می‌شود که هدف پژوهش شناخت بهتر یک پدیده نو باشد. نظریه داده‌بنیاد یک راهبرد پژوهشی عام، استقرایی و تفسیری است که در سال ۱۹۶۷ توسط گلاسر و استراس<sup>۳</sup> بوجود آمد. این راهبرد بهترین نمونه رویکرد استقرایی است که از طریق آن نظریه بر مبنای مفاهیم اصلی حاصل از داده‌ها شکل می‌گیرد (دانایی فرد و امامی، ۱۳۸۶) این خلق نظریه بر اساس داده‌های مشارکت‌کنندگان که فرآیندی را تجربه کرده‌اند ایجاد می‌شود (کرسول<sup>۴</sup>، ۱۳۹۱). سه رهیافت مسلط در نظریه-پردازی داده بنیاد، مطرح هستند: رهیافت نظام‌مند که با اثر استراس و کوربین شناخته می‌شود. رهیافت ظاهرشونده که مربوط به اثر گلاسر است؛ رهیافت ساختگرایانه که توسط چارماز پشتیبانی می‌شود. این راهبرد بر سه عنصر: مفاهیم، مقوله‌ها و قضیه‌ها استوار است. مقوله‌ها را می‌توان به طور خلاصه طبقه‌ای از مفاهیم تعریف نمود. یعنی ترکیب یا کنار هم قرار گرفتن چند مفهوم تشکیل یک مقوله یا طبقه را می‌دهد. مقوله‌ها شالوده‌های تدوین نظریه‌اند. سومین عنصر نیز قضیه‌ها هستند که بیانگر روابط تعمیم‌یافته بین یک مقوله و مفاهیم آن و بین مقوله‌های معین است (داناییفرد و امامی، ۱۳۸۶). در فرآیند تحلیل نظریه داده‌های مصاحبه‌ای و متنی کدبندی می‌شوند. کدبندی اطلاعات شامل سه مرحله است: کدگذاری باز، کدگذاری محوری و کدگذاری گزینشی یا انتخابی. کدگذاری باز در دو مرحله کدبندی اولیه و کدبندی ثانویه صورت می‌گیرد. کدبندی اولیه می‌تواند با کدگذاری سطر به سطر، عبارت به عبارت یا پاراگراف به پاراگراف داده‌ها انجام شود. به هر کدام از آن‌ها یک مفهوم یا کد الصاق می‌شود. در کدبندی ثانویه با مقایسه مفاهیم، موارد مشابه و مشترک در قالب مقوله‌ای واحد قرار می‌گیرد؛ بنابراین انبوه داده‌ها (کدها- مفاهیم) به تعداد مشخص و محدودی از مقوله‌های عمده کاهش می‌یابد. سپس این مقوله‌ها در کنار یکدیگر قرار گرفته و به هم ارتباط می‌یابند (محمدپور، ۱۳۹۲). در کدگذاری محوری، نظریه‌پرداز داده‌بنیاد، یک مقوله مرحله کدگذاری باز را انتخاب نموده و آن را در

1 Transferability

2 Reliability

3 Glaser & Strause

4 Cersol

مرکز فرآیندی که در حال بررسی آن است قرار می‌دهد (به عنوان پدیده مرکزی) و سپس، دیگر مقوله‌ها را به آن ربط می‌دهد. این مقوله‌های دیگر عبارتند از: شرایط علی، راهبردها، شرایط زمینهای و مداخله‌گر و پیامدها.

در مرحله کدگذاری محوری، توضیح و بیان منطقی مقوله‌ها امری حیاتی است. این کار از طریق خط داستان صورت می‌گیرد. خط داستان عبارت است از توضیح مفصل و جزء به جزء مقوله‌های عمده با ارجاع به یادداشت‌ها، خلاصه‌ها، استناد به نقل قولهای افراد مورد مطالعه. در کدگذاری گزینشی بر اساس مدل مرحله قبل، گزاره‌ها یا توضیحاتی ارائه داده می‌شود که طبقات مدل را به یکدیگر مرتبط ساخته یا داستانی را شکل می‌دهد که طبقات مدل را به یکدیگر مرتبط می‌سازد. در حوزه نظریه داده‌بنیاد باید توجه داشت که مرور پیشینه نه گویای مفاهیم عمده و نه ارائه دهنده فرضیه‌هاست. مشخصات افراد مصاحبه‌شونده به صورت جدول زیر می‌باشد:

## جدول ۱

مشخصات مشارکت‌کنندگان در تحقیق

فرآوانی	درصد	درصد فرآوانی تجمعی
۱	۴٪/۱۷	۴٪/۱۷
۴	۱۶٪/۶۷	۲۰٪/۸۳
۱۱	۴۵٪/۸۳	۶۶٪/۹۷
۸	۳۳٪/۳۳	۱۰۰٪/۱۰۰

## یافته‌ها

از طریق کدگذاری باز ۹۴ مفهوم بدست آمد که با طبقه‌بندی این مفاهیم ۲۵ مقوله فرعی و اصلی شکل گرفت و در مرحله کدگذاری محوری، حول ۲۲ مقوله اصلی و ۳ مقوله فرعی طبقه‌بندی شدند. بر این اساس، روابط بین مقوله‌های اصلی و مدل پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانانه با استفاده از تئوری داده‌بنیاد شکل گرفت. نهایتاً مقوله‌های آشکار شده در قالب ابعاد ۶ گانه مدل پارادایمی، با روابطی که بین آنها وجود دارد به صورت شکل علی (۵) مقوله (، مقوله محوری پیش‌بینی فرار مالیاتی (۴) مقوله، شرایط زمینهای (۳) مقوله، راهبردها (۲) مقوله اصلی و ۳ مقوله فرعی، شرایط مداخله‌گر (۴) مقوله و پیامدها (۴) مقوله) جای گرفتند. ادامه موضوع در پاسخ به سؤال اول ارائه میشوند.

سؤال پژوهش - منظور قابلیت ارائه مدل پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانانه با استفاده از تئوری داده‌بنیاد قابل در ایران چیست؟ برای پاسخ به این سؤال، داده‌های جمع‌آوری شده از طریق مصاحبه و بر اساس روند نظریه داده‌بنیاد تجزیه و تحلیل شدند. الف - کدگذاری باز: فرآیند تحلیل و نام‌گذاری مفاهیم، طبقه‌بندی و کشف ویژگی‌ها و ابعاد آنها در داده‌ها از طریق انجام مقایسه‌ای مداوم است.

ب - کدگذاری محوری: سلسله رویه‌هایی که از طریق پیوند بین مقوله و مقوله‌های فرعی داده‌ها را با یکدیگر ارتباط می‌دهد. کدگذاری محوری فرآیند شکل‌دهی مقوله‌ها است که با استفاده از پارادایم انجام می‌شود تا روابط بین موارد فوق را نشان دهد. در این پژوهش مصاحبه‌ها با استفاده از تحلیل محتوا سطر به سطر بررسی، مفهوم مشخص شدند که در نهایت ۶۹ مفهوم یا کد اولیه و ۲۵ مقوله استخراج شد. در پاسخ به سؤال پژوهش، مقوله‌های مربوط به شرایط علی، پدیده محوری، زمینهای، مداخله‌گر، راهبردها و پیامدهای مربوط ارائه شده است.



## جدول ۲

مفهوم‌سازی شرایط علی پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه

مقوله اصلی	کد اولیه	متن
عامل فشار	حاشیه سود ناخالص پایین	شرکتهایی که با حاشیه سود ناخالص پایین مواجه هستند، تحت فشار برای دستکاری صورتهای مالی قرار میگیرند تا بتوانند وضعیت مالی خود را بهتر نشان دهند.
	رشد فروش پایین	کاهش رشد فروش میتواند انگیزهای برای مدیریت برای دستکاری درآمدها و کاهش تعهدات مالیاتی ایجاد کند.
	نسبت بدهی بالا	شرکتهای با بدهی بالا ممکن است برای کاهش هزینههای مالی و بهبود نسبتهای بدهی، به فرار مالیاتی روی آورند.
عامل فرصت	ضعف در نظارت داخلی	عدم نظارت کارآمد توسط هیئت مدیره و کمبود استقلال اعضای آن، فرصتهایی برای گزارشگری متقلبانه و فرار مالیاتی فراهم میکند.
	عدم دسترسی سازمان مالیاتی به اطلاعات	نبود سیستم جامع اطلاعات مالیاتی و ضعف در همکاری بین وزارتخانهها، به مودیان امکان پنهانکردن درآمدها را میدهد.
	حاکمیت شرکتی ضعیف	فقدان مکانیزمهای حاکمیت شرکتی قوی، مانند کمیته حسابرسی مستقل، خطر تقلب را افزایش میدهد.
عامل توجیه	اظهار نظر حسابرس	اگر حسابرسان نسبت به صورتهای مالی اظهار نظر مشروط ارائه دهند، مدیریت ممکن است این را بهانه‌ای برای توجیه اقدامات متقلبانه خود قرار دهد.
	رفتارهای مالیاتی جسورانه	مدیرانی که از رفتارهای مالیاتی تهاجمی استفاده میکنند، اغلب اقدامات خود را به صورت قانونی یا شبهقانونی توجیه میکنند.
گزارشگری مالی متقلبانه	دستکاری سود	شرکتها ممکن است با کم‌نمایی داراییها، بیش‌نمایی بدهیها، کم‌نمایی درآمدها یا بیش‌نمایی هزینهها، سود را دستکاری کنند تا مالیات کمتری پرداخت نمایند.
	طبقه‌بندی نادرست معاملات	تحریف در طبقه‌بندی حسابها بدون تغییر سود خالص، میتواند برای پنهانکردن فعالیتهای فرار مالیاتی استفاده شود.
	تغییر یادداشتهای توضیحی	دستکاری در افشای اطلاعات در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی برای گمراهکردن خوانندگان و پنهانکردن فرار مالیاتی صورت پذیرد.
محیطی و قانونی	ضعف قوانین مالیاتی	عدم وجود قوانین شفاف و ضمانتهای اجرایی قوی برای همکاری بین سازمانهای مختلف، فرار مالیاتی را تسهیل میکند.
	عدم تقارن اطلاعاتی	اطلاعات ناقص یا نامتقارن بین مودیان و سازمان مالیاتی، امکان پنهانکردن درآمدها را افزایش میدهد.
	بحران مالی	شرکتهای در بحران مالی بیشتر به گزارشگری متقلبانه روی می‌آورند تا وضعیت خود را بهبود بخشند، که این امر میتواند به فرار مالیاتی منجر شود.

مقوله محوری: حادثه یا اتفاق اصلی که یک سلسله کنش‌های متقابل برای کنترل یا اداره آن وجود دارد و به آن مربوط می‌شود.

مقوله محوری این تحقیق پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه است که مشخصات آن به شرح جدول زیر می‌باشد.

### جدول ۳

مفهومسازی مقوله محوری پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقالبانه

مقوله اصلی	کد اولیه	متن
روششناختی	تحلیل نسبت‌های مالی	بررسی شاخصهای کلیدی عملکرد مالی
	داده‌های مالی	استخراج الگوهای پنهان از داده‌های مالی
	یادگیری ماشین	استفاده از الگوریتم‌های پیشبینی کننده
اطلاعاتی و گزارشگری	شفافیت اطلاعات مالی	دقت و کامل بودن گزارشهای مالی
	یکپارچگی داده‌ها	قابلیت اعتماد و اتکاپذیری اطلاعات
	بهنگام بودن اطلاعات	دسترسی به داده‌های مالی به موقع
نظارتی و قانونی	انطباق با استانداردها	رعایت اصول گزارشگری مالی
	شفافیت مالیاتی	افشای کامل اطلاعات مالیاتی
	پایش مستمر	نظارت بر فعالیتهای مالی مستمر
فناوری و فنی	هوش مصنوعی	استفاده از AI در شناسایی الگوها
	سیستم‌های هوشمند	یکارگیری نرم‌افزارهای تخصصی
	پلتفرم‌های تحلیلی	سامانه‌های یکپارچه تحلیل داده

شرایط زمینه‌ای: نشانه‌دهنده یک سری خصوصیات ویژه است که به پدیده دلالت می‌کند. به عبارتی، محل حوادث یا وقایع مرتبط با پدیده در طول یک بعد است که در آن کنش متقابل برای کنترل، اداره و پاسخ به پدیده صورت می‌گیرد. مشخصات آن به شرح جدول زیر است.

### جدول ۴

مفهومسازی شرایط زمینه‌ای پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقالبانه

مقوله اصلی	کد اولیه	متن
فنی و داده‌های	یکپارچه‌سازی بانک‌های اطلاعاتی دولتی	وجود سامانه‌های یکپارچه که داده‌های سازمان امور مالیاتی، گمرک، ثبت اسناد و املاک، سازمان تأمین اجتماعی، بانک مرکزی (تراکنش‌های بانکی) و سیستم‌های خرید و فروش (صندوق فروش) را به هم متصل می‌کند، حیاتی است. عدم وجود این بستر، پیش‌بینی را ناممکن می‌کند.
	دسترسی به داده‌های باکیفیت و بهروز	داده‌ها باید کامل، دقیق و به موقع باشند. داده‌های قدیمی یا پر از خطا، مدل‌های پیش‌بینیکننده را بی‌اثر یا حتی گمراه کننده می‌سازند.
	زیرساخت پردازش داده‌های کلان	حجم عظیم داده‌های مالی و تراکنشی نیازمند سخت‌افزارها و نرم‌افزارهای قدرتمند برای ذخیره-سازی، پردازش و تحلیل است.
	بستر نرم‌افزاری برای هوش مصنوعی و یادگیری ماشین	وجود پلتفرم‌هایی که بتوان بر روی آنها مدل‌های پیش‌بینی را توسعه، آموزش و اجرا کرد.
رفتاری و اقتصادی	شرایط کلان اقتصادی	در دوران رکود اقتصادی، فشار بر شرکت‌ها برای نمایش عملکردی بهتر افزایش می‌یابد و انگیزهای برای تقلب بیشتر می‌شود. پیش‌بینیکننده‌ها در چنین بستری اقتصادی باید حساسیت بیشتری داشته باشند.
	فرهنگ مالیاتی و حاکمیت شرکتی	در بستری که فرهنگ مالیاتی قوی نباشد (یعنی فرار مالیاتی یک عمل قبیح نباشد) یا حاکمیت شرکتی ضعیف باشد (نظارت مؤثر بر مدیریت وجود نداشته باشد)، فرصت و توجیه برای تقلب به شدت افزایش می‌یابد.



ویژگیهای صنعت	برخی صنایع به دلیل ماهیت فعالیت‌شان بستر مستعدتری برای تقلب هستند. مثلاً صناعی با معاملات نقدی بالا، دارایی‌های نامشهود زیاد یا کالاهای با ارزش و کوچک. پیشبینی باید "مشخصه‌های صنعت" را در نظر بگیرد.
قانونی و نظارتی	قوانین شفاف و قاطع مالیاتی: قوانین باید به گونهای باشند که (حفره‌های قانونی) به حداقل برسد و مجازات‌های سنگین و قطعی برای متقلبان در نظر گرفته شود. این بستر، "هزینه" تقلب را افزایش داده و از انگیزه‌ها می‌کاهد.
اختیارات قانونی سازمان امور مالیاتی	سازمان باید مجاز باشد تا به داده‌های مختلف دسترسی داشته، ممیزی هدفمند انجام دهد و با سایر نهادها همکاری کند.
استقلال و توانمندسازی	ممیزان مالیاتی باید از استقلال حرفه‌ای برخوردار بوده و به طور مستمر در زمینه شناسایی تقلب آموزش ببینند.
همکاری بین‌المللی	با جهانی شدن اقتصاد، بستر همکاری با سازمان‌های مالیاتی دیگر کشورها برای ردیابی دارایی‌ها و درآمدهای پنهان شده در خارج از کشور ضروری است.

شرایط مداخله‌گر: شرایط کلی که بر چگونگی فرآیندها و راهبردها تأثیر می‌گذارد. شرایطی که باعث تشدید یا تضعیف پدیده‌ها می‌شوند مشخصات آن به شرح جدول زیر است.

## جدول ۵

مفهوم‌سازی شرایط مداخله‌گر پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه

مقوله اصلی	کد اولیه	متن
فناوری و الگوریتمی	داده‌های ناقص یا نادرست	وجود خطا در داده‌های پایه (مثلاً در بانک‌های اطلاعاتی گمرک یا ثبت اسناد) باعث می‌شود خروجی مدل‌های پیش‌بینی "درون، بیرون" غیرقابل اعتماد شود.
	عدم یکپارچگی داده‌ها	اگر ارتباط بین داده‌های مالیاتی، بانکی، گمرکی و ... به خوبی برقرار نباشد، مدل نمیتواند تصویر کاملی از فعالیت مؤدی بسازد و الگوهای تقلب را از دست می‌دهد.
	تغییر تاکتیک‌های متقلبان	متقلبان خود را با فناوریهای جدید تطبیق می‌دهند و روش‌های جدیدی ابداع می‌کنند. اگر مدل‌های پیش‌بینی به روز نشوند، فقط تقلب‌های قدیمی را شناسایی می‌کنند و در برابر روش‌های جدید ناکارآمد خواهند بود
	خطا در مدل‌های پیش‌بینیکننده	هیچ مدل آماری ۱۰۰٪ دقیق نیست. احتمال خطای نوع اول (اشتباه مثبت - شناسایی یک مؤدی سالم به عنوان متقلب) و خطای نوع دوم (اشتباه منفی - عبور دادن یک متقلب) همیشه وجود دارد.
انسانی و رفتاری	قضاوت و تفسیر انسانی	حتی با پیشرفته‌ترین مدل‌ها، مرحله نهایی بررسی و اتخاذ تصمیم بر عهده ممیزان مالیاتی است. این افراد (مثلاً تمایل به تأیید فرضیه اولیه) میتواند نتایج مدل را تحریف کند.
	تفاوت در تخصص و تجربه	مهارت و تجربه ممیزان در تفسیر پرچمهای قرمزی که توسط سیستم شناسایی شده، متفاوت است. یک تحلیلگر بیتجربه ممکن است یک هشدار مهم را نادیده بگیرد یا برعکس، به یک هشدار بیهامیت بیش از حد بها دهد.
	عنصر توجیه‌پذیری	این بخش از "مثلث تقلب" به شدت ذهنی و غیرقابل پیشبینی است. یک مؤدی ممکن است تحت فشار شدید مالی باشد و فرصت تقلب نیز داشته باشد، اما به دلیل وجدان کاری یا ترس از مجازات، دست به تقلب نزند. پیشبینی "نیت" افراد همواره با عدم قطعیت همراه است.
محیطی و اقتصادی	تغییرات قوانین و مقررات	تصویب یک قانون جدید مالیاتی یا تغییر در استانداردهای حسابداری، به طور موقت الگوهای گزارشگری را تغییر می‌دهد. مدل‌های پیشبینی که بر اساس داده‌های گذشته آموزش دیده‌اند، ممکن است این تغییرات موقت و قانونی را به اشتباه به عنوان تقلب تفسیر کنند.
	شرایط کلان اقتصادی	در دوران رکود اقتصادی، بسیاری از شرکتها به طور واقعی با کاهش سودآوری مواجه می‌شوند. مدل‌های پیش-بینی که بر اساس بنچمارک صنعت کار می‌کنند، ممکن است این کاهش واقعی درآمدها را به عنوان یک پرچم قرمز و نشانه تقلب شناسایی کنند، در حالی که صرفاً شرایط اقتصادی است.

ویژگیهای خاص صنعت	برخی از روش‌های حسابداری که در یک صنعت کاملاً عادی و متداول است، ممکن است در صنعت دیگر غیرعادی و مشکوک به نظر برسد. اگر مدل پیش‌بینیکننده به خوبی برای ویژگیهای صنعت آموزش ندیده باشد، ممکن است دچار خطا شود.
قانونی و اخلاقی	محدودیت‌های قانونی در دسترسی به داده‌های شخصی شهروندان (مانند تراکنش‌های بانکی جزئی یا داده‌های ارتباطی شخصی) می‌تواند مانع بزرگی برای ایجاد یک مدل پیش‌بینیکننده جامع باشد. باید بین اثربخشی و حریم خصوصی تعادل برقرار کرد.
اتکا به شواهد	خروجی مدل‌های پیش‌بینی معمولاً یک "امتیاز خطر" یا یک لیست از پرچم‌های قرمز است. این شواهد به خودی خود برای اثبات تقلب در دادگاه کافی نیستند و تنها جهت هدفگذاری ممیزان مورد استفاده قرار می‌گیرند.

راهبردها و پیامدها: راهبردها به ارائه راه‌حلهایی برای مواجهه با پدیده اشاره دارد که هدف آن اداره پدیده مورد مطالعه، برخورد با آن و حساسیت در برابر آن است و پیامدها نتیجه کنش و واکنش شرایطی است که در خصوص پدیده وجود دارد. مشخصات آن به شرح جداول زیر است.

## جدول ۶

مفهومسازی راهبردهای پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقربانه

مقوله اصلی	مقوله فرعی	کد اولیه	متن
تحلیل داده و فناوری	هوش مصنوعی و یادگیری ماشین	و مدلسازی پیش‌بینیکننده	با استفاده از الگوریتم‌های نظارت شده، مدل‌هایی ساخته می‌شوند که بر اساس داده‌های تاریخی (پرونده‌های مالیاتی که در گذشته منجر به کشف تقلب شده‌اند) آموزش می‌بینند. این مدل‌ها می‌توانند الگوهای خطر را در اظهارنامه‌ها و گزارش‌های مالی جدید شناسایی کنند.
		تجزیه و تحلیل شبکه	این روش ارتباطات بین اشخاص حقیقی و حقوقی (شرکت‌ها، سهامداران، مدیران) را تحلیل می‌کند. شبکه‌های پیچیده از شرکت‌ها با گردش مالی بالا بین یکدیگر اما با سود ناچیز، می‌توانند نشانه فرار مالیاتی و انتقال قیمت باشند.
		پردازش زبان طبیعی	برای تحلیل محتوای گزارش‌های مالی، یادداشت‌های همراه و اخبار مربوط به شرکت‌ها استفاده می‌شود تا ناسازگاری بین ادعاهای شرکت و عملکرد واقعی آن شناسایی شود
	بنچ مارکینگ و تحلیل انومالی	مقایسه با گروه‌های صنعتی	سیستم‌های مالیاتی، عملکرد مالی یک واحد اقتصادی (نسبت‌های سودآوری، حاشیه سود، هزینه‌های عملیاتی) را با متوسط صنعت مقایسه می‌کنند. انحرافات قابل توجه از معیار صنعت، یک پرچم قرمز محسوب می‌شود.
		تحلیل روندهای زمانی	بررسی می‌شود که آیا تغییرات درآمد یا هزینه‌های یک مؤدی در طول زمان غیرعادی است؟ برای مثال، کاهش ناگهانی درآمد در سالی که نرخ مالیاتی افزایش یافته، می‌تواند مشکوک باشد.
		تحلیل ارتباط داده‌ها	داده‌های مختلف از منابع گوناگون (مانند تراکنش‌های بانکی، گمرک، ثبت اسناد و املاک، سازمان تأمین اجتماعی) با هم مرتبط می‌شوند. عدم تطابق بین درآمد اظهار شده و سبک زندگی (مثلاً خرید خودرو یا ملک گران قیمت) یا بین ارزش کالای وارداتی در اظهارنامه گمرکی و قیمت فروش اعلام شده، به راحتی شناسایی می‌شود



تحلیل گزارشگری مالی	شناسایی پرچمهای قرمز در صورتهای مالی	عدم تطابق بین سود حسابداری و جریان نقدی	اگر شرکتی سود گزارش می‌کند اما جریان نقدی عملیاتی آن منفی یا بسیار پایین است، ممکن است از حسابداری تعهدی برای (دستکاری سود) استفاده کرده باشد.
رشد غیرعادی حسابهای دریافتنی یا موجودی کالا	معاملات با اشخاص وابسته	این می‌تواند نشانه درآمدهای جعلی یا عدم ثبت صحیح هزینه‌ها باشد.	
تغییرات مکرر در رویه‌های حسابداری یا حسابرس	تغییر بی دلیل روش‌ها یا برآوردهای مهم، می‌تواند نشانه تلاش برای دستکاری سود باشد.		

## جدول ۷

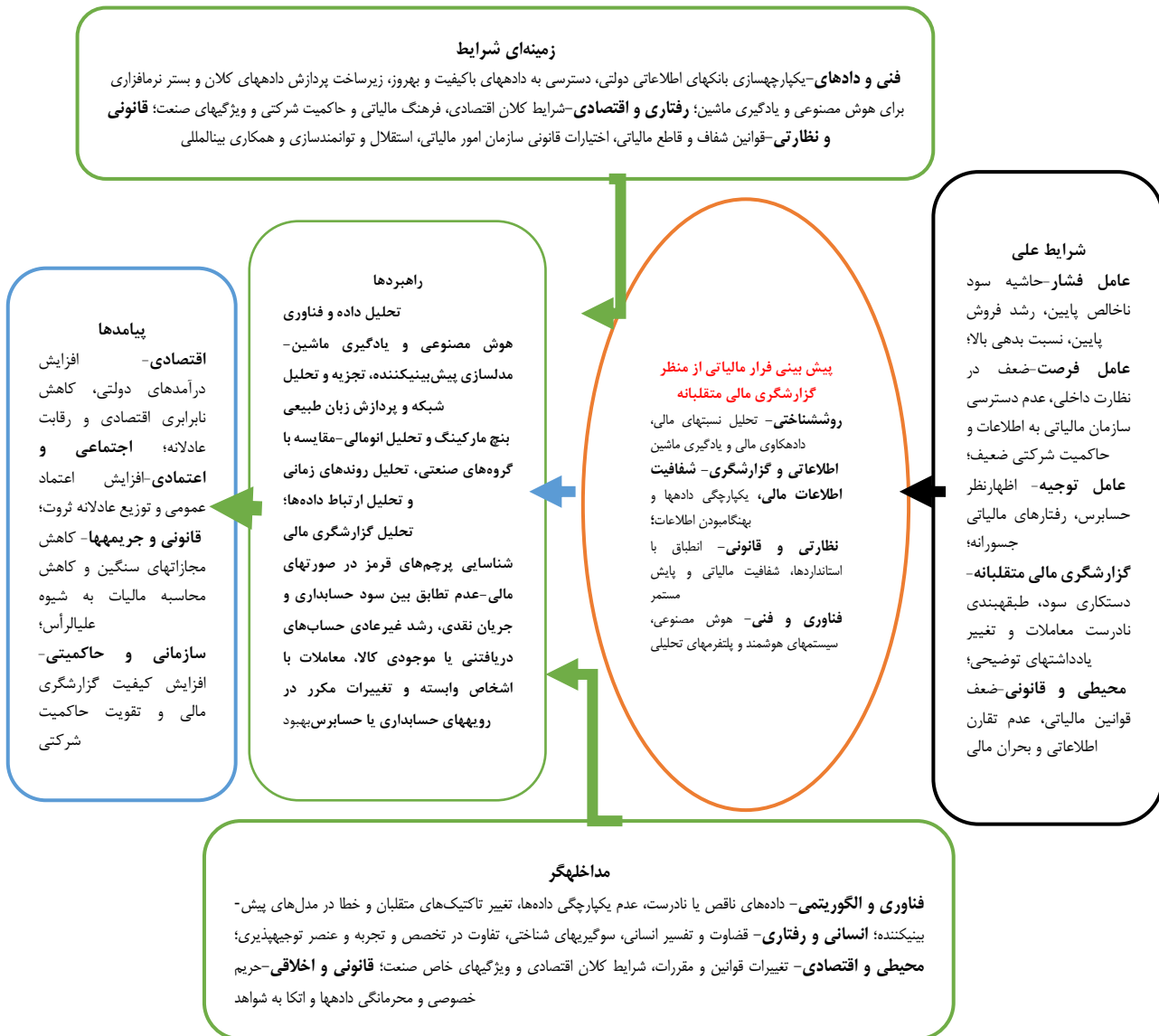
مفهوم‌سازی پیامدهای پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه

مقوله اصلی	کد اولیه	متن
اقتصادی	افزایش درآمدهای دولتی	پیشبینی فرار مالیاتی موجب افزایش درآمدهای مالیاتی دولت میشود که این امر به نوبه خود تأثیر مثبتی بر بودجه عمومی و خدمات اجتماعی مانند آموزش و بهداشت دارد.
	کاهش نابرابری اقتصادی	با پیشبینی فرار مالیاتی، شرکتها و افراد ثروتمند از پرداخت مالیات شانه خالی نمیکنند و بار مالیاتی بر دوش سایر شهروندان افزایش نمییابد و این امر به کاهش نابرابری در توزیع درآمد میانجامد.
	رقابت عادلانه	همه شرکتها مالیات پرداخت میکنند و نمیتوانند قیمتهای پایینتری ارائه دهند و این موضوع به رقابت ناعادلانه و نابودی کسبوکارهای کوچک منجر نمیشود.
اجتماعی و اعتمادی	افزایش اعتماد عمومی	پیشبینی گزارشگری مالی متقلبانه و فرار مالیاتی، اعتماد سرمایه‌گذاران و عموم مردم به نظام مالی و اقتصادی را تقویت میکند.
	توزیع عادلانه ثروت	پیشبینی گزارشگری متقلبانه موجب انتقال ثروت از افراد ناآگاه به افراد آگاه از ثقلب نمیشود و این امر به بیعدالتی اجتماعی دامن نمیزند.
قانونی و جرمیها	کاهش مجازاتهای سنگین	با پیشبینی فرار مالیاتی مرتکبان آن با مجازاتهایی از جمله جریمه نقدی (معادل ۲۰٪ مالیات پرداختنشده)، حبس (از ۶ ماه تا ۲ سال) و حتی شلاق مواجه نمیشوند.
	کاهش محاسبه مالیات به شیوه علیالرأس	با پیشبینی فرار مالیاتی و همکاری مودیان، سازمان امور مالیاتی نمیتواند مالیات را به صورت تخمینی محاسبه کند که به نفع مودیان است.
سازمانی و حاکمیتی	افزایش کیفیت گزارشگری مالی	شرکتهای درگیر در فرار مالیاتی از کیفیت پایینتر گزارشگری مالی رنج میبرند که این امر تصمیمگیری اقتصادی را مختل میکند.
	تقویت حاکمیت شرکتی	گزارشگری متقلبانه نشاندهنده ضعف در حاکمیت شرکتی و کنترلهای داخلی است.

اکنون محقق توانسته است فرآیند مفهوم‌سازی مطابق جداول فوق را تکمیل نماید و ۳ واحد معنایی را با بالاترین درجه انتزاع که در حقیقت در پژوهش کیفی کد محوری و در پژوهش کمی سازه خوانده می‌شود ایجاد نماید. که نتایج کلی آن به شرح نمودار (۱) ارائه گردیده است.

شکل ۱

مدل کیفی پژوهش



بحث و نتیجه‌گیری

یافته‌های پژوهش حاضر منجر به ارائه یک مدل پارادایمی برای پیش‌بینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه شد که در آن، فرار مالیاتی به عنوان مقوله محوری تحت تأثیر مجموعه‌های از شرایط علی شامل عوامل فشار، فرصت، توجیه، گزارشگری مالی متقلبانه و عوامل محیطی و قانونی شکل می‌گیرد. همچنین شرایط زمینه‌ای، شرایط مداخله‌گر، راهبردها و پیامدها در قالب یک چارچوب نظام‌مند تبیین شدند. نتایج نشان داد که فشارهای مالی، ضعف سازوکارهای نظارتی، امکان دستکاری اطلاعات مالی، خلأهای قانونی و عدم تقارن اطلاعاتی از مهمترین عوامل زمینه‌ساز شکلگیری رفتارهای فرار مالیاتی هستند. علاوه بر این، استفاده از راهبردهای مبتنی بر تحلیل داده، هوش مصنوعی، یادگیری ماشین، تحلیل ناهنجاریها و شناسایی پرچم‌های قرمز در صورتهای مالی به عنوان مهمترین ابزارهای پیش‌بینی و کنترل فرار مالیاتی



شناسایی شدند. در نهایت، مدل ارائه‌شده بیانگر آن است که کنترل فرار مالیاتی مستلزم نگرشی چندبعدی است که عوامل فردی، سازمانی، فناورانه، اقتصادی و نهادی را به صورت همزمان مدنظر قرار دهد.

یکی از مهمترین یافته‌های این پژوهش، نقش عوامل فشار در شکلگیری فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانه بود. نتایج نشان داد که کاهش سودآوری، رشد پایین فروش، افزایش بدهیها و بحرانهای مالی میتوانند انگیزه لازم برای تحریف اطلاعات مالی و کاهش تعهدات مالیاتی را فراهم آورند. این یافته با نظریه‌های اقتصادی رفتار مالیاتی همخوانی دارد که فرار مالیاتی را واکنشی به فشارهای اقتصادی و تلاش برای حفظ منافع مالی تلقی میکنند (Slemrod, 2007). همچنین نتایج پژوهش حاضر با یافته‌های (Samadian et al., 2024) همسو است که نشان دادند نااطمینانی سیاستهای اقتصادی و نرخهای مؤثر مالیاتی میتوانند انگیزه فرار مالیاتی را افزایش دهند. پژوهش (Kurauone et al., 2021) نیز نشان داد که فشارهای اقتصادی و مالی در محیطهای کسبوکار نامطمئن، احتمال گرایش بنگاهها به رفتارهای اجتنابی و فرار مالیاتی را افزایش میدهد. از منظر سازمانی نیز، شرایط نامناسب مالی شرکتها میتواند مدیران را به سمت دستکاری سود و ارائه اطلاعات گمراهکننده سوق دهد؛ موضوعی که در مدل ارائه‌شده توسط (Ngah et al., 2022) نیز مورد تأکید قرار گرفته است.

یافته دیگر پژوهش حاضر به نقش عامل فرصت در شکلگیری فرار مالیاتی مربوط میشود. نتایج نشان داد که ضعف کنترلهای داخلی، ناکارآمدی نظارت هیئتمدیره، فقدان سازوکارهای حاکمیت شرکتی و محدودیت دسترسی سازمان مالیاتی به اطلاعات جامع مالی، فرصتهای لازم برای وقوع تقلب و فرار مالیاتی را فراهم میسازند. این یافته با نظریه مثلث تقلب و پژوهشهای مرتبط با رفتارهای متقلبانه مالی همخوانی دارد. در مطالعه (Lamba, 2022) نیز تأکید شده است که ضعف سازوکارهای نظارتی و کنترلهای سازمانی زمینه بروز تخلفات مالی را تسهیل میکند. همچنین نتایج پژوهش حاضر با یافته‌های (Le et al., 2020) مطابقت دارد که کیفیت سیستمهای حسابداری و احتمال رسیدگی مالیاتی را از عوامل مهم مؤثر بر تمکین مالیاتی معرفی کرده‌اند. در همین راستا، (Khodabandeh et al., 2023) نیز بیان میکند که ضعف حکمرانی و نبود هماهنگی شبکه‌های میان نهادهای نظارتی میتواند زمینه فرار مالیاتی را گسترش دهد. بنابراین، یافته‌های این بخش نشان میدهد که ارتقای شفافیت اطلاعاتی و توسعه سازوکارهای نظارتی میتواند نقش مهمی در کاهش فرصتهای فرار مالیاتی ایفا کند.

از دیگر یافته‌های مهم پژوهش حاضر، نقش توجیه‌گری در فرآیند فرار مالیاتی بود. نتایج نشان داد که مدیران و مودیان مالیاتی در بسیاری از موارد رفتارهای مالیاتی تهاجمی و دستکاریهای مالی را از طریق استدلالهای اخلاقی یا قانونی توجیه میکنند. این یافته با مطالعات حوزه اخلاق مالیاتی همسو است. پژوهش (Rabi Beigi et al., 2023) نشان داد که نگرشهای اخلاقی و سطح اخلاق مالیاتی افراد نقش تعیینکننده‌ای در تمایل به تمکین یا فرار مالیاتی دارد. همچنین نتایج پژوهش (Rashid, 2020) نشان داد که نگرش مودیان نسبت به عدالت مالیاتی و مشروعیت نظام مالیاتی میتواند رفتارهای مالیاتی آنان را تحت تأثیر قرار دهد. بر اساس این یافته‌ها میتوان نتیجه گرفت که فرار مالیاتی صرفاً نتیجه انگیزه‌های اقتصادی نیست، بلکه فرآیندهای شناختی و اخلاقی نیز در شکلگیری آن نقش مهمی ایفا میکنند.

یافته‌های پژوهش حاضر همچنین نشان داد که گزارشگری مالی متقلبانه یکی از مهمترین سازوکارهای تسهیلکننده فرار مالیاتی است. دستکاری سود، طبقه‌بندی نادرست معاملات، تغییر در افشای اطلاعات و تحریف اقلام مالی از جمله مهمترین روشهایی بودند که در مدل استخراجشده شناسایی شدند. این نتیجه به طور مستقیم با یافته‌های (Ngah et al., 2022) همسو است که گزارشگری مالی متقلبانه را یکی از مهمترین پیشبینیکننده‌های فرار مالیاتی در شرکتهای کوچک و متوسط معرفی کرده‌اند. همچنین پژوهش (Lamba, 2022) نشان داد که تخلفات مالی و حسابداری میتوانند بستری برای رفتارهای غیرقانونی گسترده‌تر از جمله فرار مالیاتی فراهم سازند. از سوی دیگر، یافته‌های پژوهش حاضر با مطالعات مربوط به اقتصاد زیرزمینی نیز هماهنگ است که پنهانسازی اطلاعات مالی را یکی از اصلیترین ابزارهای

فرار مالیاتی میدانند (Chaman et al., 2019; Izadi et al., 2019). بنابراین میتوان استدلال کرد که هرگونه سیاست مقابله با فرار مالیاتی بدون توجه به کیفیت گزارشگری مالی و سازوکارهای کنترل تقلب، اثربخشی محدودی خواهد داشت.

یکی از ابعاد نوآورانه یافتههای پژوهش حاضر، شناسایی نقش فناوری و ابزارهای هوشمند در پیشبینی فرار مالیاتی بود. نتایج نشان داد که تحلیل داده، دادهکاوی، هوش مصنوعی، یادگیری ماشین، تحلیل ناهنجاریها و شناسایی پرچمهای قرمز در صورتهای مالی از مهمترین راهبردهای مقابله با فرار مالیاتی هستند. این یافته با مطالعات جدید در حوزه فناوری مالیاتی همخوانی قابل توجهی دارد. پژوهش (Rahimi, 2015) نشان داد که سیستمهای هوشمند ترکیبی قادرند با دقت مناسبی مؤدیان متخلف را شناسایی کنند. همچنین (Nasl, 2020) اثربخشی الگوریتمهای درخت تصمیم و شبکههای بیزی را در پیشبینی فرار مالیاتی تأیید نمود. نتایج مطالعه (Rostam Beigi & Ayneband, 2023) نیز نشان داد که استفاده از الگوریتمهای هوش مصنوعی در شناسایی مؤدیان متقلب از دقت بالایی برخوردار است. در سطح بینالمللی نیز پژوهشهای (Maheshwari & Begde, 2025) و (Ginanjar & Wibowo, 2025) بیانگر آن هستند که کاربرد هوش مصنوعی و دادهکاوی میتواند تحولی اساسی در کشف الگوهای تقلب و افزایش تمکین مالیاتی ایجاد کند. بنابراین، یافتههای پژوهش حاضر مؤید آن است که آینده نظامهای مالیاتی به طور فزایندهای به بهرهگیری از فناوریهای هوشمند وابسته خواهد بود. یافتههای این پژوهش همچنین اهمیت شرایط محیطی، اقتصادی و قانونی را در شکلگیری فرار مالیاتی نشان داد. ضعف قوانین، عدم تقارن اطلاعاتی، پیچیدگی مقررات و ناکارآمدی سازوکارهای اجرایی از جمله عواملی بودند که در مدل حاضر به عنوان شرایط مؤثر شناسایی شدند. این یافتهها با نتایج (Yousefnejad et al., 2022) همسو است که نقش حاکمیت قانون و تضمین حقوق مالکیت را در کاهش فرار مالیاتی برجسته ساختند. همچنین پژوهش (Balouri et al., 2021) نشان داد که عوامل ساختاری و نهادی نقش تعیینکنندهای در شکلگیری رفتارهای فرار مالیاتی شرکتها دارند. از سوی دیگر، (Mohseni Maleki, 2021) نیز بیان کرد که سطح آگاهی مالیاتی میتواند تأثیر عوامل ساختاری بر فرار مالیاتی را تعدیل کند. این مجموعه شواهد نشان میدهد که اصلاح قوانین و ارتقای کیفیت حکمرانی مالیاتی از پیشنیازهای اساسی مقابله با فرار مالیاتی هستند.

در بخش پیامدها، یافتههای پژوهش حاضر نشان داد که پیشبینی و کنترل مؤثر فرار مالیاتی میتواند به بهبود شاخصهای اقتصادی، افزایش عدالت مالیاتی، ارتقای اعتماد عمومی، بهبود حکمرانی و کاهش اقتصاد زیرزمینی منجر شود. این یافته با مطالعات (Rabiei et al., 2024) و (Zamani et al., 2024) همسو است که توسعه سامانههای الکترونیکی و هوشمندسازی فرآیندهای مالیاتی را عاملی برای افزایش شفافیت و کاهش فرار مالیاتی معرفی کردهاند. همچنین پژوهش (Mohammadi et al., 2023) نشان داد که سیاستهای مناسب حسابرسی و نظارت میتوانند موجب کاهش تعداد فرارکنندگان مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی دولت شوند. افزون بر این، نتایج پژوهش حاضر با دیدگاه (Gholami, 2024) هماهنگ است که کنترل فرار مالیاتی را یکی از الزامات ارتقای امنیت اقتصادی کشور میدانند.

در مجموع، نتایج این پژوهش نشان میدهد که فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانهدار پدیدههای پیچیده، چندسطحی و میانرشتهای است که از تعامل عوامل اقتصادی، سازمانی، رفتاری، قانونی و فناورانه ناشی میشود. مدل ارائهشده توانسته است ابعاد مختلف این پدیده را در قالب یک چارچوب مفهومی منسجم تبیین نماید و تصویری جامع از فرآیند شکلگیری، تداوم و کنترل فرار مالیاتی ارائه دهد. این مدل علاوه بر توسعه دانش نظری در حوزه مالیات و گزارشگری مالی، میتواند مبنایی برای طراحی سامانههای هوشمند شناسایی تخلفات و تدوین سیاستهای مؤثر مقابله با فرار مالیاتی در کشور باشد.

این پژوهش با وجود ارائه مدلی جامع برای پیشبینی فرار مالیاتی از منظر گزارشگری مالی متقلبانهدار، با محدودیتهایی نیز همراه بود. نخست، ماهیت کیفی پژوهش و استفاده از مصاحبه با خبرگان موجب میشود نتایج بیش از آنکه قابلیت تعمیم آماری داشته باشند، از قابلیت



تعمیم نظری برخوردار باشند. دوم، دسترسی به اطلاعات واقعی مرتبط با پرونده‌های فرار مالیاتی و گزارشگری مالی متقلبانه به دلیل محرمانگی اطلاعات مالیاتی محدود بود. سوم، دیدگاه‌های مشارکتکنندگان ممکن است تحت تأثیر تجربیات فردی و موقعیت حرفه‌ای آنان قرار گرفته باشد. همچنین تغییرات مستمر قوانین مالیاتی، شرایط اقتصادی و فناوریهای مورد استفاده در نظام مالیاتی میتواند بر پویایی ابعاد مدل اثرگذار باشد.

پیشنهاد میشود پژوهشهای آتی مدل ارائهشده را با استفاده از روشهای کمی و مدلسازی معادلات ساختاری اعتبارسنجی نمایند. همچنین بررسی نقش متغیرهای میانجی و تعدیلگر مانند اخلاق مالیاتی، فرهنگ سازمانی، سواد مالی و اعتماد عمومی میتواند به توسعه مدل‌های جامعتر کمک کند. انجام مطالعات تطبیقی میان بخشهای مختلف اقتصادی و همچنین میان کشورهای مختلف نیز میتواند در شناسایی تفاوت‌های ساختاری فرار مالیاتی مفید باشد. افزون بر این، توسعه مدل‌های پیشبینی مبتنی بر کلان‌داده‌ها، هوش مصنوعی و یادگیری عمیق میتواند مسیر ارزشمندی برای تحقیقات آینده فراهم سازد.

سازمان امور مالیاتی باید توسعه سامانه‌های هوشمند تحلیل داده و کشف تقلب را در اولویت قرار دهد و از ظرفیتهای هوش مصنوعی برای شناسایی الگوهای مشکوک استفاده کند. تقویت همکاری میان نهادهای مالی، بانکی و نظارتی به منظور کاهش عدم تقارن اطلاعاتی ضروری است. همچنین بازنگری در قوانین مالیاتی، افزایش شفافیت مالی، توسعه حاکمیت شرکتی و ارتقای کیفیت حسابرسی میتواند فرصتهای فرار مالیاتی را کاهش دهد. آموزش مستمر مؤدیان و کارکنان مالیاتی، تقویت فرهنگ مالیاتی و افزایش اعتماد عمومی به نظام مالیاتی نیز از اقدامات مهمی است که میتواند زمینه تمکین مالیاتی و کاهش رفتارهای متقلبانه را فراهم آورد.

## تعارض منافع

در انجام مطالعه حاضر، هیچگونه تضاد منافی وجود ندارد.

## مشارکت نویسندگان

در نگارش این مقاله تمامی نویسندگان نقش یکسانی ایفا کردند.

## موازن اخلاقی

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

## شفافیت داده‌ها

داده‌ها و مآخذ پژوهش حاضر در صورت درخواست از نویسنده مسئول و ضمن رعایت اصول کپی رایت ارسال خواهد شد.

## حامی مالی

این پژوهش حامی مالی نداشته است.

## References

- Balouri, A., Moradi, M., & Yazdani, H. R. (2020). Designing a tax evasion model based on income tax: A grounded theory approach. *Governmental Accounting Journal*, 7(1), 9-30. <https://doi.org/10.30473/GAA.2021.56473.1435>
- Balouri, A., Moradi, M., & Yazdani, H. R. (2021). Designing an interpretive structural modeling (ISM) model of factors affecting income tax evasion of legal entities. *Journal of Tax Research*, 29(49), 83-108. <https://doi.org/10.52547/taxjournal.29.49.83>
- Chaman, T., Mohajeri, P., & Arab Mazari Yazdi, A. (2019). Investigating the effect of financial development on tax evasion in Iran. *Economic Research Journal*, 10(72), 105-139. <https://doi.org/10.22054/joer.2019.10156>
- Demle, E. (2019). *Determinants of Tax Evasion in Addis Ababa City Administration: The Case of Bole Sub City Category "A" Taxpayers*
- Gholami, A. (2024). Tax evasion and its effects on economic security. *Economic Security Scientific Monthly*, 11(11), 19-26.
- Ginanjari, A., & Wibowo, A. (2025). Data Mining to Detect Fraud Patterns in a Taxpayer's Financial Statement. *Scientax*, 6, 135-150. <https://doi.org/10.52869/st.v6i2.571>
- Izadi, A., Sameti, M., & Akbari, N. (2019). Estimating the rate of tax evasion in Iran using the MIMIC method during the period 1976–2016. *Journal of Tax Research*, 28(48), 7-32. <https://doi.org/10.52547/taxjournal.28.48.7>
- Khodabandeh, R., Monourian, A., & Nargesiyan, A. (2023). Providing a model for confronting tax evasion in Iran: A preventive network governance approach. *Process Management and Development*, 36(4), 3-33. <https://doi.org/10.61186/jmdp.36.4.3>
- Kurauone, O., Kong, Y., Mago, S., Sun, H., Famba, T., & Muzamhindo, S. (2021). Tax evasion, political/public corruption and increased taxation: Evidence from Zimbabwe. *Journal of Financial Crime*, 28(1), 300-319. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2020-0133>
- Lamba, E. (2022). *The effect of social exchange relationships on peer reporting fraudulent financial misconduct: A case study of a UK non-profit organization* [University of Salford]. United Kingdom.
- Le, H. T. H., Tuyet, V. T. B., Hanh, C. T. B., & Do, Q. H. (2020). Factors affecting tax compliance among small- and medium-sized enterprises: Evidence from Vietnam. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(7), 209-217. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.no7.209>
- Maheshwari, M., & Begde, P. (2025). The role of artificial intelligence and machine learning in enhancing tax compliance and fraud detection in India. *Journal of Informatics Education and Research*, 5(2).
- Mohammadi, M., Qarakhani, S., Sameti, M., & Amiri, H. (2023). Simulation of solutions to improve tax payments and reduce tax evasion behavior using agent-based models. *Quarterly Journal of Economic Research*, 58(4), 663-694.
- Mohammadpour, A. (2013). *Qualitative research method: Anti-method* (Vol. 1). Sociologists Publications.
- Mohseni Maleki, B. (2021). Factors affecting tax evasion using structural equation modeling (SEM): The moderating role of tax knowledge. *Macroeconomics Research Journal*, 16(31), 13-36.
- Nasl Mousavi, S. H., Hosseini Shirvani, M. S., & Nazarpour, M. (2020). Presenting a predictive model of tax evasion based on ID3 decision tree and Bayesian network algorithms. *Journal of Tax Research*, 28(45), 59-87.
- Ngah, Z. A., Ismail, N., & Abd Hamid, N. (2022). A cohesive model of predicting tax evasion from the perspective of fraudulent financial reporting amongst small and medium sized enterprises. *Accounting Research Journal*, 35(3), 349-363. <https://doi.org/10.1108/ARJ-09-2020-0315>
- Pistone, P., Roelevelt, J., Hattingh, J., Pinto Nogueira, J. F., & West, C. (2019). *Fundamentals of taxation: An introduction to tax policy, tax law and tax administration*. <http://digital.casalini.it/9789087225391>
- Rabi Beigi, H., Mohammadi Pour, R., Noroush, I., & Salehi, R. (2023). Developing a tax morale model based on grounded theory approach. *Financial Economics (Finance and Development)*, 17(2), 193-226.
- Rabiei, K., Fazeli, M., & Ahmadi Khoshaberi, A. (2024). Presenting a comprehensive model of electronic tax collection to reduce tax evasion using ISM approach. *Governmental Accounting Journal*, 10(2), 227-244. <https://doi.org/10.30473/GAA.2024.70685.1717>
- Rahimi Kia, E., Mohammadi, S., & Ghazanfari, M. (2015). Detecting tax evasion using a hybrid intelligent system. *Journal of Tax Research*, 23(26), 136-164. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2016.12.002>
- Rashid, M. H. U. (2020). Taxpayer's attitude towards tax evasion in a developing country: Do the demographic characteristics matter? *International Journal of Applied Behavioral Economics*, 9(2), 1-19.
- Rostam Beigi, H. R., & Ayneband, M. (2023). Corporate tax evasion using artificial intelligence. *Journal of Tax Research*, 31(60), 200-217. <https://doi.org/10.61186/taxjournal.34.60.199>
- Samadian, H., Seifipour, R., Daman Keshideh, M., Hadinejad, M., & Keyghobadi, A. (2024). The relationship between economic policy uncertainty and the effective tax rate with tax evasion in Iran using the Markov-switching ARCH model. *Journal of Tax Research*, 32(61), 219-248. <https://doi.org/10.61186/taxjournal.32.61.219>
- Slemrod, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 25-48. <https://doi.org/10.1257/jep.21.1.25>



- Strauss, A., & Corbin, J. (2014). *Principles of Qualitative Research Method: Grounded Theory, Procedures and Methods*. Institute for Humanities and Cultural Studies.
- Yousefnejad, N., Farzinfar, A. A., Jabari, H., Safari Gerayli, M., & Ghodrati, H. (2022). Measuring the impact of public sector policies on tax evasion in Iran and selected countries. *Development and Capital*, 7(1), 69-86. <https://doi.org/10.22103/jdc.2022.18925.1198>
- Zamani, L., Barzooiyan Shirvan, S., Karimi Jafari, F., & Ansari, M. (2024). Investigating the impact of e-government services on tax evasion with the moderating role of information and communication technology. *Tax Research Journal*, 32(61), 170-218. <https://doi.org/10.61186/taxjournal.32.61.170>