



## بررسی درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره

### کل امور مالیاتی تهران

عطاله محمدی ملقرنی (نویسنده مسؤل)

استادیار گروه حسابداری و مدیریت دانشگاه آزاد اسلامی واحد سنندج، سنندج، ایران

Email: ataata.mm68@yahoo.com

رضا اسدی کسنزان

دانش آموخته کارشناسی ارشد، گروه مدیریت دانشگاه آزاد اسلامی، واحد سنندج، سنندج، ایران

تاریخ دریافت: ۹۰/۱۰/۴ # تاریخ پذیرش: ۹۱/۶/۳۱

#### چکیده

قانون مالیات بر ارزش افزوده در فرآیندی چند ساله با تلاش های کارشناسی گسترده، تهیه و تصویب شده است و ظرفیت ها، انعطاف ها و قابلیت های بسیار بالایی دارد و گامی مهم در جهت اصلاح ساختار مالیاتی در کشور محسوب می شود؛ بر این اساس هدف از این پژوهش تعیین میزان توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی غرب تهران می باشد. روش پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت توصیفی بوده است. جامعه آماری در پژوهش حاضر شامل کلیه معاونین اداره کل امور مالیاتی غرب تهران می باشند که با توجه به حجم محدود، از روش نمونه گیری در دسترس استفاده شد بدین ترتیب که پرسشنامه ها توسط ۱۴ ممیز کل و ۳۲ سرممیز پر شد. در این پژوهش جهت بررسی فرضیه ها، از پرسشنامه تدوین شده توسط محقق با استناد به پرسشنامه شهسوار خجسته و جعفری (۱۳۸۹) استفاده شد. روایی این پرسشنامه ۵۱ سئوالی توسط خبرگان تایید و پایایی آن نیز ۰/۹۴ شد. در نهایت پس از بررسی نرمال بودن داده ها با استفاده از آزمون کولموگروف-اسمیرنوف، از روش  $t$  تک نمونه ای استفاده شد. داده ها از طریق نرم افزار  $spss 18$  مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند. نتایج نشان داد که در کل درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در سطح متوسطی می باشد.

**کلمات کلیدی:** مالیات بر ارزش افزوده، درجه توفیق اجرای مالیات بر ارزش افزوده.

## ۱- مقدمه

در دنیای امروز، بخش خصوصی، به عنوان موتور رشد و توسعه اقتصادی جوامع شناخته شده و بخش دولتی، به عنوان متولی بستر مناسب، جهت فعالیت بخش خصوصی، از جایگاه ویژه ای برخوردار است. دولت ها، جهت ایجاد و توسعه زمینه های رشد و بالندگی اقتصادی، نیازمند در اختیار داشتن منابع مالی مطمئن و مستمری هستند که سرعت، شتاب و تداوم این امر را تا سر حد امکان، تضمین نماید. یکی از بهترین منابع درآمدی هر دولتی، منابع و درآمدهای مالیاتی آن کشور می باشند که در کشور ایران نیز چند سالی است که مورد توجه خاص قرار گرفته است. به طوری که سهم درآمدهای مالیاتی کشور در بودجه عمومی دولت، از ۲۶/۶٪ در سال ۱۳۸۶ به ۲۸/۷٪ در سال ۱۳۸۷ رسیده است که البته فاصله زیادی تا نقطه مطلوب دارد.

شاخص دیگری که شکاف بین نقطه فعلی و نقطه مطلوب را نمایان می سازد، نسبت درآمدهای مالیاتی دولت به تولید ناخالص ملی می باشد که این نسبت بطور مثال در سال ۱۳۸۶، برای کشورمان ایران، ۷/۹٪ بوده است. این شاخص، در مقایسه با کشورهایمانند کنیا با ۲۱٪، مراکش با ۲۱/۹٪، ایالات متحده آمریکا با ۲۶/۸٪، سوئیس با ۳۰٪، دانمارک با ۴۹/۷٪ و ... رقم ناچیزی را نشان می دهد. یکی از مهمترین دلایل این عقب ماندگی، سنتی بودن ساختار و سیستم مالیاتی کشور می باشد که با مطرح شدن روش های مدرن اخذ مالیات، سعی شده است این عقب ماندگی جبران شود. نقطه عطف این تلاش ها، تدوین قانون مالیات بر ارزش افزوده است که هم اکنون در بیش از ۱۴۰ کشور دنیا اجرا شده است.

مالیات بر ارزش افزوده در کشورهایی که اجرا شده است به گونه ای طراحی شده که به افزایش ۵ تا ۱۰ درصد از تولید ناخالص داخلی، بدون داشتن اثر مخربی بر اقتصاد، منجر شده است (Seyednoorani & Azizkhani, 2006). اهمیت این شیوه مالیات ستانی به اندازه ای است که، VAT در حدود ۲۵٪ درآمدهای مالیاتی دنیا را طی سال های ۲۰۰۰-۲۰۰۱ شامل شده است (Harrison & Krelove, 2005). حتی در کشورهای در حال توسعه نیز این روند مشهود است. به صورتی که VAT، منبع اصلی درآمد کالاها و خدمات داخلی کشورهای آمریکای مرکزی در سالهای بین ۱۹۹۰-۱۹۹۹ بوده است که از ۲۲/۷٪ در سال ۱۹۹۰ به ۳۲/۸٪ در سال ۱۹۹۹ بالغ گشته است. به طور کلی، سهم مالیات بر ارزش افزوده در درآمد اکثر کشورها بین ۱۲ الی ۳۰٪ درآمدهای مالیاتی است که تقریباً حدود ۵ الی ۱۰٪ تولید ناخالص ملی آن ها می شود (Tit, 2007). اتحادیه اروپایی نیز به مالیات بر ارزش افزوده، نگاه ویژه ای دارد به صورتی که از مجموع ۳۰ عضو این سازمان، تا سال ۲۰۰۶، تعداد ۲۹ عضو آن از VAT بهره مند بوده اند.

در حالی که در سال ۱۳۸۹ هجری شمسی حدود ۹۰٪ درآمد دولت ها را درآمدهای مالیاتی تشکیل می داده است، در سال ۱۳۸۳، نسبت درآمدهای مالیاتی به کل درآمدهای عمومی دولت، تنها ۲۳/۷٪ بوده است با این وجود، با آغاز اجرای برنامه پنج ساله اول جمهوری اسلامی ایران، سیاست گذاران اقتصادی تلاش هایی را در جهت کاستن اتکای اقتصاد و دولت به درآمدهای نفتی و کاراتر کردن نظام مالیاتی، آغاز کردند و به رغم حصول موفقیت نسبی در این امر و افزایش درآمدهای مالیاتی کشورمان، در مقایسه با سایر کشورها، هنوز سهم مالیات از کل درآمدهای دولت در سطح پایینی قرار دارد. به طوری که طی سال های ۱۳۸۴ و ۱۳۸۵ به ترتیب ۱۸/۸٪ و ۲۶/۲٪ از دریافت های دولت، از محل درآمدهای مالیاتی تامین شده که این رقم در سال ۱۳۸۶ به ۳۰/۵٪ رسیده است. همچنین نسبت درآمدهای مالیاتی دولت به تولید ناخالص داخلی برای ایران در سال ۱۳۸۵، برابر با ۷/۸٪ و در سال ۱۳۸۶ به میزان ۷/۹٪ بوده است. میزان این شاخص در ایران در مقایسه با کشورهایمانند کنیا با ۲۱٪، مراکش با ۲۱/۹٪، ایالات متحده آمریکا با ۲۶/۸٪، سوئیس با ۳۰٪، دانمارک با ۴۹/۷٪، رقم ناچیزی را نشان می دهد (Farabi, 2011).

این شاخص، در مقایسه با کشورهای پیشرفته، اختلافی فاحش و در مقایسه با کشورهای در حال توسعه دیگر در سطح نسبتاً پایینی قرار دارد. بررسی های صورت گرفته درخصوص درآمدهای مالیاتی حاکی از آن است که شکاف قابل توجهی میان ظرفیت بالقوه و بالفعل مالیاتی در کشور وجود دارد و حکایت از آن دارد که با اتخاذ تدابیری در جهت اصلاح نظام مالیاتی و رفع مشکلات موجود، می توان میزان وصولی های مالیاتی را افزایش داد و میزان اتکای درآمدهای دولت به مالیات را بهبود بخشید. با توجه به روند گسترش مشمولان مالیاتی، نظام مالیاتی ارزش افزوده وهم چنین جدید بودن این نظام مالیاتی در کشور، ضرورت تشخیص میزان موفقیت نظام مالیات بر ارزش افزوده به صورت یک امر طبیعی و لازم درآمده است. بر این اساس پژوهشگر بر آن شد تا با

انجام این بررسی به این سؤالات پاسخ دهد که درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی غرب تهران به چه میزان می باشد؟ هدف تحقیق شامل:

### هدف اصلی

- تحقیق حاضر سعی بر آن دارد که یکی از جنبه های مهم برای بستر سازی و بهبود اجرای مالیات بر ارزش افزوده که همان درجه توفیق نظام مالیات بر ارزش افزوده می باشد بپردازد.

### اهداف فرعی :

- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با اجرای مدیریت صحیح و برنامه ریزی راهبردی.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با رهبری سازمانی (صلاحیتهای رهبری).
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با ساختار سازمانی.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با مدیریت منابع انسانی.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با مشتری مداری (مودی محوری).
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با رعایت عدالت (عدالت محوری).
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با مکانیزه و الکترونیکی کردن نظام مالیات بر ارزش افزوده.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با هماهنگی و یکپارچه سازی.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با رویه ها و دستورالعمل ها.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با اطلاع رسانی و فرهنگ سازی.
- تعیین میزان درجه توفیق اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در رابطه با نظارت و ارزشیابی.

یکی از بخش های مهم تحقیق، بخش مربوط به پیشینه و ادبیات تحقیق است؛ یعنی یکی از کارهای ضروری در هر پژوهشی، مطالعه منابع مربوط به موضوع تحقیق است؛ زیرا سرچشمه علوم را می توان در پیشینه آنها کاوش کرد. در ایران تحقیقات گوناگونی که تاکنون درباره نظام مالیات بر ارزش افزوده انجام گرفته، عموماً بر کارکردهای اقتصادی نظام مالیات بر ارزش افزوده تمرکز داشته و به موضوع مدیریت گروههای ذی نفع در استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده پرداخته نشده است، برخی از مهمترین این تحقیقات بشرح زیر است: مجید پور (۱۳۸۳) در بررسی خود که با هدف بررسی تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر قیمت ها در ایران انجام شد، در این تحقیق تلاش شد با استفاده از روابط تحلیلی داده- ستانده و ماتریس ضرایب فنی تولید اقتصاد ایران با فرض ثابت بودن شرایط اقتصادی و متغیرهای اقتصادی و فروض محدودکننده این تحقیق به بررسی اثر قیمتی ناشی از اعمال مالیات بر ارزش افزوده بر قیمت تمام شده بخش های مختلف اقتصادی کشور بپردازند. با استفاده از مدل قیمتی داده- ستانده و اعمال نرخ های مالیاتی موضوع قانون و معافیت های کالا و خدمات موضوع ماده ۱۲ و نهایتاً اعمال معافیت صادرات موضوع ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده اثر قیمتی هر بخش اقتصادی محاسبه شده و با در نظر گرفتن سهم هر بخش از ستانده کل اثر قیمتی محاسبه شد. نتایج بررسی نشان می دهد اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده اثر قیمتی بسیار ناچیزی در پی داشته است.

نوربخش لنگرودی و جوادی نیک گو (۱۳۸۸) در بررسی خود بیان می کنند که مالیات ها به دو دسته مالیات های مستقیم و غیر مستقیم تقسیم می شوند. نظام مالیات بر ارزش افزوده که نوعی مالیات بر مصرف کالا و خدمات می باشد نیز در زیر مجموعه مالیات های غیر مستقیم جای می گیرد. این نظام مالیاتی، جهت استقرار کامل خود در ایران، با موانعی روبرو شده است که در قالب این تحقیق، با عنوان "بررسی موانع استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران" سعی شده است موانع استقرار کامل این نظام و ترتیب اولویت آنها مشخص گردند. در این تحقیق، استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده، متغیر وابسته و عوامل بیرونی کلان، بیرونی خرد و درونی، متغیرهای مستقل آن را تشکیل می دهند. طبق نتایج این تحقیق، تمامی متغیرهای

بیرونی کلان، بیرونی خرد و درونی، به ترتیب اولویت، در عدم استقرار کامل VAT در ایران، موثرند و در نتیجه طبق نتایج آن، کلیه فرضیه های تحقیق، مورد تایید قرار گرفت.

در بررسی موسوی و همکاران (۱۳۸۸) که با هدف مطالعه موردی، بررسی اثر درآمدی ناشی از جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با مالیات کنونی شرکتها و واحدهای مختلف اقتصادی در استان مازندران انجام شد. نتایج حاصل از برآورد الگوهای رگرسیونی و همچنین آزمون تفاوت میانگین ها در مورد مالیاتهای کنونی و مالیات بر ارزش افزوده که با استفاده از نرم افزار SPSS به دست آمد، نشان می دهد که مالیات کنونی شرکتها و واحدهای اقتصادی استان مازندران متناسب با ارزش افزوده آنها تغییر نکرده است. همچنین یکی دیگر از نتایج تحقیق حاضر این است که خاصیت درآمدزایی مالیات بر ارزش افزوده در نرخ پایین ۷ درصد مورد تردید قرار دارد. لذا در مورد نرخ مناسب این مالیات؛ یعنی نرخ ۱۰ درصد که در لایحه قبلی مالیات بر ارزش افزوده کشور ارائه شده و درحقیقت نرخی است که اغلب کشورهای جهان نیز در بدو معرفی مالیات بر ارزش افزوده از آن استفاده نموده اند- پیشنهاد می شود.

پژویان (۱۳۸۴) در مقاله ای با عنوان بررسی آثار تورمی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران خاطر نشان ساخته است که با توجه به نقش و اثر اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده در افزایش درآمدهای دولت و رفع کسر بودجه، بکارگیری این نظام مالیاتی در شرایط موجود، بر تورم و سطح قیمتها اثری خنثی داشته، به دلیل کاهش در کسر بودجه دولت حتی می تواند اثر کاهشی نیز داشته باشد. پژویان در نهایت، نکته اساسی در طراحی و اجرای این نظام مالیاتی را، در آمادگی کارشناسی و شکل گیری اولیه سیستم اجرای این مالیات و اجرای مقدماتی و آزمایشی آن دانسته و عنوان می کند که با فعال شدن سیستم اجرایی، لوازم اولیه برای جلوگیری از بعضی انتظارات نادرست فراهم خواهد شد.

نادران (۱۳۸۴) در گزارش تحقیقی خود با عنوان راهکارهای مناسب برای افزایش درجه توفیق مالیات بر ارزش افزوده در ایران، ابزارها و امکانات و بستر سازی های لازم در عرصه اقتصاد جهت توفیق بیشتر اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران را مورد بررسی قرار داده و با توجه به شناسایی عوامل مؤثر بر اجرای موفقیت آمیز آن نتیجه گرفته است که چون در زمان حاضر بسترها و شرایط لازم جهت اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشور موجود نیست، لذا اجرای این مالیات به صورت فوری و کوتاه مدت، در ایران مناسب نیست و نیازمند یک برنامه ریزی میان مدت می باشد. نادران، ضمن تشریح سناریوی مطلوب، نیاز به نیروی انسانی متخصص و خلاق را از عوامل مؤثر و مورد نیاز سازمان اجرایی توانا و کار آمد دانسته است.

طیب نیا و یزدان پناه (۱۳۸۴) در بررسی خود با عنوان بررسی استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران در تطبیق بین المللی، که با اتخاذ یک روش مقایسه علمی جدید در صدد پاسخ به این سوال بود که آیا لزومی بر اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران وجود دارد یا خیر؟ از این رو با تبیین یک "مقایسه ارزشی" که متکی بر منطقی علمی است ابتدا کلیت نظام مالیاتی ایران با یک متوسط جهانی مقایسه شده و سپس با بررسی اجزای نظام مالیاتی به تحلیل لزوم حرکت به سمت استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران پرداخته است. نتایج تحلیل به کارگیری این روش حاکی از آن است که به طور کلی استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران می تواند فاصله میان ایران و متوسط جهانی را در سطح دستیابی به شاخصهای مطلوب مالیاتی کاهش دهد.

طهماسبی و همکارانش (۱۳۸۳) در تحقیقی که به منظور آشنایی با نظام مالیات بر ارزش افزوده و تبیین آثار و پی آمدهای اجرای این نظام مالیاتی در کشور انجام داده اند، به بررسی ویژگیهای مثبت و منفی آن پرداخته و نتیجه گیری نمودند که نظام مالیات بر ارزش افزوده با اهداف متنوعی در کشورهای مختلف اجرا شده است و در برخی از کشورها، علیرغم درآمد ناچیز ناشی از اجرای آن، حصول به یک سیستم جامع اطلاعاتی از مبادلات اقتصادی، مدنظر بوده است.

طیب نیا و تیموری (۱۳۸۳) در پژوهشی با عنوان بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده بر تورم یا نا برابری، ضمن مروری بر ادبیات موضوع و تجربیات، اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر تورم را بررسی نموده و نتیجه گرفته اند که اثر مالیات بر ارزش افزوده بر روی نرخ تورم، یک اثر یکباره است و ظرفیت تداوم افزایش قیمت ها را ندارد. این پژوهشگران نتایج حاصل از تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر توزیع درآمد را براساس مدل انتخابی خود، بیان نموده و چنین نتیجه

گرفته اند که با توجه به دو سیاست تکمیلی مورد نظر دولت در مورد لغو بیشتر مالیات ها و عوارض غیر مستقیم و همچنین اعمال معافیت گسترده در سبد اقلام مصرفی، اثر عمده افزایش شاخص قیمت‌ها خنثی می شود.

زندیان، آرش (۱۳۸۵) در بررسی خود با عنوان حداقل نرخ مالیات بر ارزش افزوده قابل اعمال در ایران که با هدف پیش بینی درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده و تعیین حداقل نرخ قابل اعمال آن بوده، بدین منظور الگویی برای شبیه سازی درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده و قابل اجرا در اقتصاد ایران که دارای سیستم مالیات غیر مستقیم مشتمل بر مالیات بر کالاها و خدمات و تعرفه و مالیات بر واردات است، پیشنهاد شده. نتایج نشان می دهد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده در الگوی معمول و همچنین الگوی پیشنهادی این مقاله ۲۰/۸ درصد از تولید ناخالص داخلی بوده و در صورتی که دولت بخواهد درآمدهای سیستم متداول مالیات های غیر مستقیم را تکرار کند، برای مالیات بر ارزش افزوده، حداقل نرخ معادل ۱۱/۶ درصد را باید در نظر گرفت.

کلوز (۲۰۱۳) در پژوهش خود با عنوان آیا مالیات بر ارزش افزوده ابزار مفیدی در ثبات اقتصاد کلان است؟ از مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک وسیله برقراری ثبات در سطح اقتصاد کلان بحث کرده است. وی پس از آن به توسعه یک مدل عمومی پویا پرداخته است و عنوان کرده که این نوع مالیات اختلال کمتری را در سطح اقتصاد ایجاد می کند. این نوع مالیات سهم مهمی را در سرمایه گذاری های اقتصادی ایفا می کند و هزینه های حاشیه ای را کم می کند و بعنوان یک ابزار تثبیت بسیار مفید می باشد.

هسدین و موریس در سال ۲۰۱۳ در پژوهشی به بررسی مسئولیت سازمانی شرکت ها و اجتناب از مالیات پرداختند. این محققان عنوان کردند که توجه و شناسایی دلایل اجتناب از مالیات از اهمیت بسزایی برخوردار است. سپس به بررسی تئوری های مرتبط با فرار از مالیات پرداخته و دلایل آن را مورد بررسی قرار دادند. این مطالعه به بررسی کیفی تعداد انگشت شماری از شرکت هایی که به عنوان نمونه های مربوط به تقلب و فرار از مالیات شناخته شده بودند پرداخته است. دلایل بررسی شده و در نهایت عنوان کردند که شناسایی موارد مربوط به هر شرکت بطور جداگانه از اهمیت زیادی برخوردار بوده و به کم کردن تشویش در ادارات مالیاتی کمک می کند. اما در رابطه با دلایل اصلی در یک جمع بندی مطلبی عنوان نشد.

گراهام (۲۰۱۳) در پژوهش خود پس از بررسی پژوهش های مالیاتی در رابطه با مالیات های اختصاص یافته بر شرکت ها، به بررسی ساختار داخلی آن ها پرداخته و نوع سرمایه های شرکت و بدهی، نوع سیاست شرکت های در قبال پرداخت مالیات ها، ریسک پذیری در مالیات و مدیریت نحوه سود دهی، اجاره ها، حقوق افراد و بازنشستگی آنها، میزان مشارکت شرکت ها و بخشودگی های مالیاتی را مورد بررسی قرار داده است. وی در رابطه با هر موضوعی به ذکر نظریه ها پرداخته و در نهایت با جمع بندی عنوان کرده است که میزان مشارکت شرکت ها در پرداخت مالیات ها تحت تاثیر عوامل مختلفی از جمله موارد ذکر شده در بالا می باشد. و نرخ پرداخت مالیات رابطه مستقیمی با موارد بالا داشت.

کین (۲۰۱۳) نیز در پژوهش خود با هدف بررسی نوع پرداخت مالیات و هماهنگی بین المللی؛ پس از بررسی تئوری های مرتبط در این زمینه و عنوان کردن اهداف موضوع، عنوان می کند که در ۳۰ سال گذشته توجه به این امر بسیار مهم می باشد. سپس به بررسی پرداخت مالیات ها در کشورهای مختلف می پردازد و در نهایت نتیجه گیری می کند که نوع پرداخت مالیات ها بستگی زیادی به درآمد و نوع سرمایه گذاری دارد.

اوسانیا در سال ۲۰۱۱ در بررسی خود با هدف نقش شرکت های چند ملیتی در فرار از پرداخت مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات: مورد مطالعه نیجریه؛ عنوان کرد که فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات منجر به کاهش درآمد دولت ها می شود. که این مساله ضرر زیادی را در ارائه ساخت ها، خدمات عمومی و زیر ساخت های یک کشور به همراه دارد. شرکت ها چندملیتی در

<sup>1</sup> Claus

<sup>2</sup> Hasseldine & Morris

<sup>3</sup> Graham

<sup>4</sup> Keen

<sup>5</sup> Otusanya

مواردی از قبیل نفت، گاز و بخش های تولیدی مشمول طرح های پرداختی مالیات های مختلفی قرار می گیرند. نتایج نشان می دهد که پناهگاه های مالیاتی و مراکز مالی دریایی از مهم ترین عوامل عدم پرداخت مالیات و اجتناب از پرداخت آن هستند. لیام ابریل (۲۰۰۲) نیز در یک مقاله پژوهشی با عنوان جذابیت مالیات بر ارزش افزوده اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف را بررسی و نتیجه گیری نموده است که تنوع و گستردگی طیف کشورها با شرایط اقتصادی مختلف که به اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده روی آورده اند، نشانگر آنست که هر چند نمی توان منکر ضرورت و لزوم اجرای برنامه های آماده سازی برای اجرای این نظام مالیاتی، پیش از اجرای آن شد، لیکن با فراهم آوردن مقدمات لازم و تنظیم درست و به جای این نظام مالیاتی متناسب با شرایط کشورها، می توان با موفقیت، آن را پیاده کرد.

در نمودار ۱-۲، به صورت کامل مدل مفهومی بررسی درجه توفیق اجرای مالیات بر ارزش افزوده نشان داده شده است:



نمودار شماره (۱): مدل مفهومی بررسی درجه توفیق اجرای مالیات بر ارزش افزوده

## ۲- مواد و روش ها

هدف از انجام پژوهش حاضر تعیین میزان توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی غرب تهران می باشد. روش پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر ماهیت توصیفی بوده است. جامعه آماری در پژوهش حاضر شامل کلیه معاونین اداره کل امور مالیاتی غرب تهران می باشند که با توجه به حجم محدود، از روش نمونه گیری در دسترس استفاده شد بدین ترتیب که پرسشنامه ها توسط ۱۴ ممیز کل و ۳۲ سرممیز پر شد. در این پژوهش جهت بررسی و میزان درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به مطالعه مبانی نظری و پیشینه های تحقیق در این زمینه، پرسشنامه منطبق با اهداف پژوهش تدوین شد. پرسشنامه تدوین شده از نظر روایی مورد نظر سنجی اساتید صاحب نظر قرار گرفت و در بررسی دیگری با همین هدف تحلیل عوامل نشانگر روایی آن بود. پرسشنامه ۵۱ سئوالی فوق در این پژوهش دارای پایایی ۰/۹۴ شد. داده های جمع آوری شده از اجرای پرسشنامه با استفاده از روش های آمار توصیفی شامل جداول توزیع فراوانی و درصد به منظور نمایش

ارقامی داده ها استفاده به عمل آمده و سپس به منظور نمایش تصویری از نمودار استفاده گردید و در راستای تحلیل های استنباطی از آزمون کولموگروف- اسمیرنوف جهت تشخیص نرمال بوده داده ها و برای آزمون فرضیه های تحقیق از آزمون  $t$  تک نمونه ای از طریق نرم افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

### ۳. نتایج و بحث

با توجه به تجزیه و تحلیل استنباطی داده ها می توان یافته های هر فرضیه را به شرح زیر تفسیر نمود:

میانگین	فاصله اطمینان		تفاوت میانگین ها	سطح معناداری	درجه آزادی	t	اجرای مدیریت صحیح و برنامه ریزی راهبردی
	حد پائین	حد بالا					
۲/۲۹	۰/۵۰	۰/۰۸	۰/۲۹	۰/۰۰۷	۴۵	۲/۸۵	۱
۲/۸۰	۱/۰۴	۰/۵۶	۰/۸۰	۰/۰۰۰۱	۴۵	۶/۷۷	رهبری سازمانی
۲/۲۶	۰/۴۱	۰/۱۱	۰/۲۶	۰/۰۰۱	۴۵	۳/۴۴	ساختار سازمانی
۲/۴۴	۰/۶۵	۰/۲۴	۰/۴۴	۰/۰۰۰۱	۴۵	۴/۴۱	مدیریت منابع انسانی
۲/۷۷	۱/۰۱	۰/۵۳	۰/۷۷	۰/۰۰۰۱	۴۵	۶/۴۰	مشتری مداری
۱/۶۹	-۰/۱۳	-۰/۴۸	-۰/۳۰	۰/۰۰۱	۴۵	-۳/۵۳	رعایت عدالت
۲/۳۵	۰/۴۶	۰/۲۴	۰/۳۵	۰/۰۰۰۱	۴۵	۶/۳۲	مکانیزه و الکترونیکی کردن نظام مالیات بر ارزش افزوده
۱/۳۴	-۰/۴۵	-۰/۸۶	-۰/۶۵	۰/۰۰۰۱	۴۵	-۶/۳۹	هماهنگی و یکپارچه سازی
۲/۲۴	۰/۴۴	۰/۰۳	۰/۲۴	۰/۰۲۳	۴۵	۲/۳۶	رویه ها و دستورالعمل ها
۱/۸۷	۰/۰۲	-۰/۲۸	-۰/۱۳	۰/۰۹۶	۴۵	-۱/۷۰	اطلاع رسانی و فرهنگ سازی
۲/۱۳	۰/۲۲	۰/۰۳	۰/۱۳	۰/۰۱۱	۴۵	۲/۶۷	نظارت و ارزشیابی

نتایج نشان داد که در کل درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی غرب تهران در سطح متوسطی می باشد. که این مساله نیازمند توجه بیشتر از جانب مسئولین اداره می باشد تا این سطح را به درجه خوب برساند. نتایج این بررسی مشابه با پژوهش نادران (۱۳۸۴) می باشد که در گزارش تحقیقی خود با عنوان راهکارهای مناسب برای افزایش درجه توفیق مالیات بر ارزش افزوده در ایران، ابزارها و امکانات و بستر سازی های لازم در عرصه اقتصاد جهت توفیق بیشتر اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران را مورد بررسی قرار داده و ضمن تشریح سناریوی مطلوب، نیاز به نیروی انسانی متخصص و خلاق را از عوامل موثر و مورد نیاز سازمان اجرایی توانا و کار آمد در این خصوص دانسته است.

نتایج این پژوهش تا حدودی همسو با طهماسبی و همکارانش (۱۳۸۳) در تحقیقی که به منظور آشنایی با نظام مالیات بر ارزش افزوده و تبیین آثار و پی آمدهای اجرای این نظام مالیاتی در کشور انجام داده اند، به بررسی ویژگیهای مثبت و منفی آن پرداخته

و نتیجه گیری نموده اند که نظام مالیات بر ارزش افزوده با اهداف متنوعی در کشورهای مختلف اجرا شده است و در برخی از کشورها، علیرغم درآمد ناچیز ناشی از اجرای آن، حصول به یک سیستم جامع اطلاعاتی از مبادلات اقتصادی، مدنظر بوده است. اما در رابطه با اجرا و میزان تحقق این نظام تحقیقات زیادی صورت نگرفته است. لیام ابریل (۲۰۰۲) نیز در یک مقاله پژوهشی با عنوان جذابیت مالیات بر ارزش افزوده اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف را بررسی و نتیجه گیری نموده است که تنوع و گستردگی طیف کشورها با شرایط اقتصادی مختلف که به اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده روی آورده اند، عنوان می دارد که نشانگر آنست که هر چند نمی توان منکر ضرورت و لزوم اجرای برنامه های آماده سازی برای اجرای این نظام مالیاتی، پیش از اجرای آن شد، لیکن با فراهم آوردن مقدمات لازم و تنظیم درست و به جای این نظام مالیاتی متناسب با شرایط کشورها، می توان با موفقیت، آن را پیاده کرد. در کل بیشتر پژوهش های انجام شده در این حوزه در خصوص تاثیراتی که اجرای این نظام بر جای می گذارد می باشد (Haddadi & Mirzaie, 2006, Pajoyan, 2005) که این مساله توجه به پژوهش در حیطه را بیش از پیش آشکار می سازد.

تحقیق حاضر از دیدگاه معاونین اداره کل امور مالیاتی غرب تهران انجام شده و قابل تعمیم به نظر کلیه افراد دیگر در این سمت در دیگر ادارات کشور نمی باشد ۲- تحقیق حاضر از دیدگاه معاونین اداره کل امور مالیاتی غرب تهران انجام شده و قابل تعمیم به نظر معاونین واحدهای دیگر در استان های دیگر نمی باشد. ۳- نقض اطلاعات در بانک اطلاعاتی مراکز علمی و دانشگاهی که حدود دستیابی به اطلاعات صحیح را برای هر پژوهشگری به مخاطره انداخته است.

تحقیقی تحت همین عنوان در واحدهای دیگر مرتبط با اداره های امور مالیاتی شهر تهران و مناطق دیگر و استان های دیگر کشور انجام و نتایج آن با تحقیق حاضر مقایسه شود. پژوهشی تحت همین عنوان از دیدگاه مسئولان در واحد های دیگر انجام شود. پژوهشی تحت همین عنوان با استفاده از دیگر ابزار های جمع آوری اطلاعات مانند مصاحبه و مشاهده انجام شود. پیشنهاد می شود تحقیقی توسط محققان دیگر انجام شود و مدلی برای درجه توفیق بر مبنای نتایج تحقیقاتی که پیرامون این موضوع انجام شده، ارائه دهند. بر مبنای یافته های پژوهش حاضر به مسئولان اداره کل امور مالیاتی غرب تهران، پیشنهادات کاربردی زیر ارائه می گردد؛ چون از نظر معاونین اداره امور کل مالیاتی غرب تهران درجه توفیق اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در سطح متوسطی می باشد بنابراین به مسئولین توصیه می شود بیشتر به نقاط ضعف و به درجاتی که در آن راستا کمتر به توفیق دست یافته اند، بیشتر توجه کنند.

#### ۴- منابع

- 1- Act of Tax on Value added; (2005) Office of Tax on Value added Program.
- 2- Aghaiee, Allah Mohammad; Komijani Akbar. (2001). Theatrical background of Tax on Value added and related advantages in mean of tax system adjustment; Journal of Economic Research:1(2),135-158.
- 3- Aghaiee, Allah Mohammad & Khansari, Shahrzad.(2001). Application of Tax on Value added running; Journal of Economic Research:38
- 4- Amini, Homayon. (1991). About Tax on Value added, Information of political economical;31.(Translated in Persian).
- 5- Arabmazar, Aliakbar; Molanazar, Moretza; management of tax organization (systematic view); Tehran, University of economy.(Translated in Persian).
- 6- Arab Mazar, Aliakbar & Shayani, Aliasghar. (1996). Improving financial management in developing countries; (Translated in Persian).
- 7- Claus, Iris (2013). Is the value added tax a useful macroeconomic stabilization instrument? , Economic Modelling, 30, 366-374
- 8- Farabi, Hiro (2011); Tax on Value added and its effect, countries history and execution method in Iran; economic magazine, 3 -4 p73



- 9- Harrison, Graham & Krelove, Russell (2005). VAT Refunds: A review of country experience.
- 10- Hasseldine John, Gregory Morris. (2013). Corporate social responsibility and tax avoidance: A comment and reflection. Accounting Forum, 37(1),1-14.
- 11- Haddadi, Maryam; Mirzaie, Behrad. (2006). Tax on Value added; Tehran, National tax Administration; Tax on Value added Program; (Translated in Persian).
- 12- Haddadi, Maryam. (2006). Familiarize with countries running Tax on Value added system; Tehran; National tax Administration; Office of Tax on Value added Program.
- 13- John R. Graham. (2013). Do Taxes Affect Corporate Decisions? A Review. Handbook of the Economics of Finance, Volume 2, Part A, Pages 123-210
- 14- Keen Michael , Kai A. Konrad. (2013). The Theory of International Tax Competition and Coordination. Handbook of Public Economics, Volume 5, Pages 257-328.
- 15- Khan jan, Alireza. (2004); potential of cheating and running away in VAT system, economic magazine: 4(37-38)
- 16- Kazemi, Manije. (2000); Financial policies in transforming views, from sec2 of tax system rebuilding; Tehran; National tax Administration.(Translated in Persian).
- 17- KhojasteShahsavari, Eisa; Jaffari, Parivash (2010); Modeling administration of Tax on Value added in Iran (with insist on stockholders groups); Journal of Economic Research: 69
- 18- Mousavi, Yegane; Tahmasebi, Farhad; Khaki, Narges. (2009); Tax escapement in Tax on Value added system: A theatrical model; journal of tax,17(5); 27-38
- 19- Naderan, Elias. (2005). Appropriate approaches to succession of Tax on Value added in Iran; A research of National tax Administration; Office of Tax on Value added Program
- 20- Otusanya Olatunde Julius (2011). The role of multinational companies in tax evasion and tax avoidance: The case of Nigeria. Critical Perspectives on Accounting, 22 (3), 316-332.
- 21- Panahi, Ali, Yadegari, Siamak; Hoseini Amene. (2010). Examination and researching problem of executing Tax on Value added rule and adjusted approach. Project of Number 23 in Iran chamber of industries and mines and association of industries managers: p 28, 29.
- 22- Parsaian, Ali, Arabi Mohammad. (1995). Structure and organization theory; part 1; Tehran CPPC.(Translated in Persian)
- 23- Pajoyan Jamshid. (2005). Inflation effects on Tax on Value added running; (Report); Tehran; Office of Tax on Value added Program.
- 24- Rezaian Mohammad. (2004). Examination factor of unawareness of tax mans from the act of direct tax and its impact on incomes (the case of Semnan province); Islamic Parliament Research Center: 45
- 25- Seyednoorani, Mohammadreza & Azizkhani, Fatemeh. (2006). Examination the reciprocal effect of Underground economy and Tax on Value added; Islamic Parliament Research Center: 13(15).
- 26- Sofi Majidpor, Masoud. (2004). Tax on Value added, history, concept, evaluation method (report); Islamic Parliament Research Center: 6546

- 27- Taeibnia, Ali, Rafiee, Alireza, Yazdanpanah, Mohsen. (2003). Examination the likelihood effect of executing Tax on Value added in Iran- inflation and inequality, abstract and result analyses; National tax Administration; Office of Tax on Value added Program.
- 28- Tahmasebi, Beldachi; Afzali, Esmail; Bostani, Reza. (2004). An Attitude toward Tax on Value added and execution; first edition.
- 29- Zandian, Arash. (2006). Tax on Value added; Deputy Director of Planning, Development and Technology; organization of industries and mines on Qazvin province.

