

## بررسی تاثیر راهکارهای عملیاتی بر ارتقاء تمکین مالیاتی (در نظام مالیات بر ارزش افزوده) (مطالعه موردی: سازمان امور مالیاتی استان ایلام)

حمید مسیب زاده<sup>۱</sup>، محمدرضا رخیده<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> کارشناسی ارشد، مدیریت دولتی- مالی، دانشگاه ایلام، ایلام، ایران

<sup>۲</sup> کارشناسی ارشد، مدیریت بازرگانی- بازرگانی بین الملل، دانشگاه ایلام، ایلام، ایران

نویسنده مسئول:

محمدرضا رخیده

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

سازمان امور مالیاتی

### چکیده

هدف اصلی در تحقیق حاضر، بررسی تاثیر راهکارهای عملیاتی برای ارتقاء تمکین مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام می‌باشد. این پژوهش پیمایشی و از نوع کاربردی است. آماری تحقیق حاضر را ۱۰۰ نفر مدیران، کارشناسان ارشد و کارشناسان سازمان امور مالیاتی استان ایلام تشکیل می‌دهند. که از طریق جدول مورگان به دست آمده و روش نمونه گیری به صورت تصادفی ساده است. دادههای گردآوری شده پس از کدگذاری وارد نرم افزارهای اس پی اس، مورد آزمون قرار گرفته است. نتایج آزمون کالموگروف و اسمیرنوف، تصادفی بودن انتخاب اعضاء را مورد تأیید قرار داد. همچنین آزمون آلفای کرونباخ میزان پایایی ابزار گردآوری داده تحقیق را با ضریب پایایی ۰.۲۴ مورد تأیید قرار داد. در این مقاله به بررسی پایایی پرسشنامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ اختصاص دارد. و در همه مؤلفه ها میزان ضریب آلفای کرونباخ بیشتر از ۰.۷۰۰ است و بنابراین پرسشنامه از پایایی بسیار خوبی برخوردار است. یافته ها نشان میدهد که: میتوان گفت که راهکارهای عملیاتی بر ارتقاء تمکین مالیاتی تاثیر گذار است. که بیشترین تاثیرگذاری راهکارهای عملیاتی را عوامل فرهنگی و اجتماعی تشکیل می‌دهد. نتایج حاصل از این تحقیق موضوع راهکارهای عملیاتی که بر ارتقای تمکین مالیاتی مودیان تاثیر گذار توجه به آن و همچنین نحوه پرداختن به آن در اداره امور مالیاتی امروزی امری بایسته و شایسته تلقی می‌نماید.

**کلمات کلیدی:** راهکارهای عملیاتی، تمکین مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده.

**مقدمه**

یکی از با اهمیت‌ترین راه‌های تأمین هزینه‌های دولت‌ها، جمع‌آوری و وصول انواع مالیات‌ها است. صاحب‌نظران اقتصاد و توسعه معتقدند که درآمدهای مالیاتی در راستای تأمین هزینه‌های دولتها شرایط نامطلوب اقتصادی آن جامعه را بهبود می‌بخشد. سهم درآمدهای مالیاتی دولتها از تولید ناخالص داخلی اقتصاد کشورها معمولاً قابل توجه است. البته، در اقتصاد ایران سهم مالیات‌ها از تولید ناخالص داخلی رقم بسیار ناچیز است و سهم پرداخت‌های دولت نسبت به تولید ناخالص داخلی، همواره بیش از سهم مالیات‌ها است [۱]. درآمدهای مالیاتی در اقتصاد بسیاری از کشورهای جهان یکی از مهم‌ترین منابع تأمین مالی دولتها و به عنوان ابزاری مؤثر جهت سیاست‌گذارهای مالی محسوب می‌شوند. این درآمدها موجب تقویت بسیج منابع داخلی به عنوان یک شرط رشد اقتصادی و توسعه پایدار به شمار می‌روند. در دو دهه گذشته، کشورهای در حال توسعه شاهد افزایش مداوم درآمدهای مالیاتی بوده‌اند. در حالی که این پیشرفت در جمع‌آوری مالیات بر درآمد ممکن است منعکس‌کننده سرمایه ثابت در مالیات باشد [۲]. و مالیات شرکت‌های بین‌المللی منبع مهمی از تأمین مالی دولتی در تمام مناطق جهان است و مسئولیت سهم بیشتری از درآمد کل مالیات در کشورهای با درآمد پایین را دارند. [۴] با گسترده شدن وظایف دولت نسبت به گذشته، مسائل و مشکلات دولت بخصوص در زمینه اقتصاد بیشتر می‌شود، اهدافی از قبیل رشد اقتصادی، اشتغال، توزیع عادلانه درآمد و ثروت، کاهش تورم و ثبات قیمتها و ایجاد امتیاز اقتصادی از مهمترین اهداف دولتهاست. درآمدهای دولت اغلب به دو گروه درآمدهای مالیاتی و غیر مالیاتی تقسیم می‌شود. نقشی درآمدهای مالیاتی در بسیاری از کشورها در مقایسه با سایر منابع درآمدی بیشتر حائز اهمیت است و در مقایسه با سایر منابع از ایجاد آثار نامطلوب اقتصادی به میزان قابل توجهی می‌کاهد. این منبع درآمدی به دلیل قابلیت کنترل، بر سایر منابع ناشی از اقتصاد داخلی ترجیح دارد. بنابراین پی‌ریزی یک نظام مالیاتی منظم و سیستماتی که بستر مناسبی برای احراز برنامه‌های گوناگون ایجاد می‌کند که بایستی در قالب برنامه‌های توسعه اقتصادی پیش‌بینی شود [۳]. اعمال مالیات اغلب به تنظیم تولید و مصرف کالاها و خدمات کمک می‌کند؛ کمک به محافظت از صنعت کوچک و جلوگیری از تورم است. مالیات یک پرداخت اجباری است که توسط قوانین حمایت می‌شود و با توجه به نرخ پیش‌تعیین شده پرداخت می‌شود. [۵]

**بیان مسئله**

همزمان با تشکیل اولین جوامع بشری، مالیات نیز با به عرصه ظهور گذاشته است. یک اقتصاد اجتماعی برای انجام وظایف خود به ابزارهایی متوسل می‌شود که از آن تحت عنوان نهاد یاد می‌کنیم. یکی از این نهادها دولت است. در تفکر لیبرالی جامعه از نظر اصولی به عنوان کنش و واکنش بین افراد مستقل قابل درک است. در نظریه سیاسی لیبرالی دولت به عنوان قراردادی بین افراد تعریف می‌شود که منافع آنها در برخی زمینه‌ها با تصمیم‌گیری و اجرای جمعی افزایش می‌یابد [۳]. نهاد دولت برای اعمال حاکمیت جمعی نیازمند درآمد " است. که عمده‌ترین آن، درآمدهای مالیاتی می‌باشد. درآمدهای دولتی اغلب به دو گروه درآمدهای مالیاتی و غیردولتی تقسیم می‌تود. [۳] مالیات بر درآمد شخصی از طریق نرخ‌های مالیات‌های حاشیه‌ای و متوسط، بازتولید درآمد، عرضه نیروی کار و فرار از مالیات تأثیر می‌گذارد. [۶] به عبارت دیگر یک مالیات مصرفی است که از ارزش افزوده محصول به فرایند تولید افزوده می‌شود. همانند سایر مالیات‌های غیرمستقیم، مالیاتی است که مصرف‌کننده نهایی کالاها و خدمات را هدف قرار می‌دهد. هدف از مالیات بر ارزش افزوده در نیجریه، افزایش درآمد دولت (فدرال، ایالتی و محلی) از بخش غیر نفتی است، بنابراین به طور عمده وابستگی دولت به درآمد نفت را کاهش می‌دهد. [۷] مالیات بر کالا و خدمات یک مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر ارزش افزوده) است و موضوع مالیات غیرمستقیم گسترده‌ای برای تولید، فروش و مصرف کالا و نیز خدمات ملی است. [۸] این نوع مالیات؛ مالیات بر فروش دو نوع اصلی مالیات مصرف است. مالیات بر فروش تنها در یک مرحله از زنجیره تأمین جمع‌آوری می‌شود، یعنی در فروش نهایی به مصرف‌کننده. مالیات بر ارزش افزوده در مراحل بعدی تولید و توزیع جمع‌آوری می‌شود، هر بار محصول (یا مواد) فروخته می‌شود. با این حال، بار مالیات بر ارزش افزوده بر کسب و کارها متمرکز نیست، زیرا تولیدکنندگان، واسطه‌ها و خرده‌فروشان مالیات بر ارزش افزوده را که از فروش آنها از مالیات بر ارزش افزوده آنها در خرید خود جمع‌آوری می‌کنند، کسر می‌کنند. [۹] مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات بر ارزش افزوده بر اساس ارزش مصرف انرژی است. این هزینه در هر دو هزینه انرژی و مقدار مالیات مالیات غیرمستقیم اعمال می‌شود. در فرانسه دو نرخ مالیات بر ارزش افزوده بر روی انرژی اثر می‌گذارد. نرخ طبیعی مالیات بر ارزش افزوده بر هزینه مصرف انرژی اعمال می‌شود. نرخ کاهش مالیات بر ارزش افزوده بر هزینه اشتراک برای برق و گاز اعمال می‌شود. میزان نرمال در سال ۲۰۱۲ ۱۹.۶ درصد بوده است و از

سال ۲۰۱۴ تا ۲۰ درصد رشد کرده است. نرخ کاهش ۵.۵ درصد است. [۱۰] دولت فعلی در حال تلاش برای جایگزینی GST<sup>۱</sup> به عنوان مالیات بر ارزش افزوده (VAT)<sup>۲</sup> برای کاهش پیچیدگی مالیات های مختلف است [۱۱] مشکلات مربوط به سازمان تجارت جهانی نیز با این طرح نیز وجود دارد. اول، این طرح به صراحت اعلام می کند که این یک مالیات بر ارزش افزوده نیست بلکه مالیات بر درآمد شرکت است ("این طرح شامل مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر ارزش افزوده)، مالیات بر فروش یا مالیات های دیگر به عنوان افزودنی به اصلاحات اساسی از سیستم مالیات بر درآمد فعلی"). دوم، حفظ معافیت برای سود سهام از شرکتهای تابعه خارجی کنترل شده (بر اساس مبنای مقصد) و اعمال مالیات بر برخی منافع و سود سهام، طرح است. در مقابل، مالیات بر ارزش افزوده صرفاً بر مبنای مقصد است و به هیچ منبع درآمد خارجی اعمال نمی شود، بنابراین سرزمین مورد نیاز نیست و جریان های مالی نادیده گرفته می شوند [۱۲]. بررسیهای متعدد اتحام شده توسط پژوهشگران و کار تابان مختلف حوزه مالیات نشان می دهد که میان ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصول های مالیاتی کشور، شکاف درخور توجهی وجود دارد. این امر حکایت از آن دارد که میتوان یا اتحاد تدابیری در جهت اصلاح نظام مالیاتی کشور، وصولی های مالیاتی را تا حد زیادی افزایش داد و انتکایی دولت به درآمدهای مالیاتی را بهبود بخشید. یکی از مهمترین و احولی ترین راههای افزایش درآمدهای مالیاتی، تلاش برای افزایش تسکین مالیاتی است [۱۳].

پرداخت به موقع مالیات نقش بسیار مهمی در توسعه اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و استقلال جامعه دانسته باشد پرداخت مالیات به موقع می تواند به طور مستقیم اندازه گیری شود، و به همین دلیل است که خود را به تحقیقات تجربی که در آن نتایج علی در مورد اثر مداخله به دنبال می شود. و بنابراین، در تلاش برای ترویج مالیات به موقع مالیات بین سازمان های بزهکار، ما آنها را با دستورالعمل های ساده و بتنی نوشتیم که در صدای فعال چگونه، کجا و چه زمانی پرداخت می شود، در نتیجه تست اینکه آیا تعویق می تواند ناشی از عدم سازگاری سازمانی را توضیح دهد یا اینکه آیا تسهیل قصد اجرایی یک ابزار مفید برای بهبود این رفتار است. [۱۴] مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات عمومی مصرفی است که بر اساس شرکت هایی که به نوبه خود تصویب آن را به مصرف کنندگان می دهد. قوانین مالی از طریق جمع آوری مالیات بر قیمت فروش شرکت ها و کسر مالیات ورودی برای خرید، روند را پشتیبانی می کنند. [۱۵]. از این رو، در میان مالیات غیر مستقیم، مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر ارزش افزوده) ضروری است. مالیات بر ارزش افزوده مالیات بر کالاها و خدمات است و بروز آن بر مصرف نهایی است، هرچند که در مراحل متوالی، یعنی در هر معامله در فرآیند تولید و توزیع، اعمال می شود. با توجه به این واقعیت که در هر مرحله از این فرآیند، مالیات بر ورودی ها می تواند محاسبه شود، تنها ارزش افزوده که در آن مرحله مالیات می گیرد. [۱۶]. تمکین مالیاتی، این مفهوم در قالب دو مقوله اصلی تمکین اداری (رفتار طبق قوانین اداری در زمینه تشخیص و پرداخت به موقع؛ آنچه که در برخی تعاریف در قالب الزامات گزارشگری، تمکین رویهای و یا تمکین مقرراتی بیان میشود) و تمکین فنی (محاسبه مالیاتها بر اساس الزامات فنی قوانین مالیاتی و یا پرداخت آن توسط مودیان مطابق با آنچه که در قوانین مالیاتی پیش بینی شده است؛ مورد بررسی قرار میگیرد. طبقه بندی دیگر در این راستا، تمکین اختیاری (داوطلبانه) در برابر تمکین اجباری است. چنانچه تمکین مالیاتی بهصورت داوطلبانه و از جانب مودیان اعمال شود، از لحاظ فرهنگسازی مالیاتی اهمیت مییابد. به عبارت دیگر، صورت ایدهآل تمکین در خوداظهاری مالیاتی تجلی مییابد. اما، مفهوم تمکین مالیاتی دربرگیرنده پذیرش اولیه مالیاتهای تشخیصی از سوی سازمان مالیاتی نیز مییابد. گفتنی است هر چه نرخ تمکین داوطلبانه در یک سیستم مالیاتی بالاتر باشد، امکان بهبود در وضعیت شاخصهای مالیاتی بیشتر خواهد شد. زیرا با افزایش نرخ تمکین، نسبت درآمدهای مالیاتی واقعی به درآمدهای پیشبینی شده بودجه افزایش یافته و با کاهش شکاف مالیاتی، تشکیلات مالیاتی به سمت عدالت پیش خواهد رفت [۱۳] لذا هدف عمده در این تحقیق بررسی تاثیر راهکارهای عملیاتی بر ارتقاء تمکین عالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

<sup>1</sup> Goods and Services Tax

<sup>2</sup> Value Added Tax Added

**فرضیات پژوهش**

فرضیه اصلی: راهکارهای عملیاتی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.  
فرضیه های فرعی:

۱. راهکارهای مدیریتی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.
۲. راهکارهای اقتصادی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.
۳. راهکارهای فنی (زیرساختی) در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.
۴. راهکارهای فرهنگی (اجتماعی) در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.
۵. راهکارهای حقوقی (قانونی) در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزشی افزوده تاثیر گذار است.

بر اساس فرضیات تحقیق میتوان مدل این پژوهش را اینگونه طراحی کرد که این مدل برگرفته از تحقیقات میدانی و مطالعات کتابخانه ای بر گرفته تایید و مورد تایید نظر نخبگان نیز میباشد.

**مبانی نظری پژوهش**

مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات مصرفی است که از ارزش افزوده محصول به فرایند تولید افزوده می شود. همانند سایر مالیات های غیرمستقیم، مالیاتی است که مصرف کننده نهایی کالاها و خدمات را هدف قرار می دهد. هدف از مالیات بر ارزش افزوده در نیجریه، افزایش درآمد دولت (فدرال، ایالتی و محلی) از بخش غیر نفتی است، بنابراین به طور عمده وابستگی دولت به درآمد نفت را کاهش می دهد. [۷] مالیات بر کالا و خدمات یک مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر ارزش افزوده) است و موضوع مالیات غیرمستقیم گسترده ای برای تولید، فروش و مصرف کالا و نیز خدمات ملی است. [۸] مالیات بر ارزش افزوده (مالیات بر ارزش افزوده) و مالیات بر فروش دو نوع اصلی مالیات مصرف است. مالیات بر فروش تنها در یک مرحله از زنجیره تامین جمع آوری می شود، یعنی در فروش نهایی به مصرف کننده. مالیات بر ارزش افزوده در مراحل بعدی تولید و توزیع جمع آوری می شود، هر بار محصول (یا مواد) فروخته می شود. با این حال، بار مالیات بر ارزش افزوده بر کسب و کارها متمرکز نیست، زیرا تولیدکنندگان، واسطه ها و خرده فروشان مالیات بر ارزش افزوده را که از فروش آنها از مالیات بر ارزش افزوده آنها در خرید خود جمع آوری می کنند، کسر می کنند. [۹] همانطور که در مورد مالیات بر ارزش افزوده، در چنین سیستم مالیاتی بستگی به جایی که مصرف کنندگان ساکن هستند و نه جایی که ارزش ایجاد شده است. در حالی که برخی از آن ممکن است توسط بعضی افراد «غیرمنصفانه» احساس شود، فرصت های قابل توجهی برای برنامه ریزی و اجتناب از مالیات شرکت ها کمتر می شود. [۱۷] نرخ مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر خدمات که در فاز تولید پرداخت می شود، در هنگام پرداخت مالیات بر فروش یا مالیات بر ارزش افزوده به فروشندگان نمی رسد و برعکس. [۱۸] مالیات بر ارزش افزوده بر هزینه های مواد و مالیات بر خدمات هزینه های کاری اعمال می شود. این باعث می شود تا خریداران واقعی املاک و مقامات مالیاتی با اجازه دادن به عوامل املاک و مستغلات اطلاعات اطلاعات واقعی در مورد هزینه های مواد و نیروی مخفی را پنهان کنند. [۱۹] در نتیجه، پس از معرفی مالیات بر ارزش افزوده، اکثر کشورها سیاست مداخله ای را اتخاذ کرده اند که نه تنها اصلاح قیمت را محدود می کند، بلکه مانع از افزایش قیمت در برابر مالیات بر ارزش افزوده می شود. این سیاست عبارت است از (a) توقف یا کنترل قیمت (به عنوان مثال بلژیک، هلند و کره)؛ (b) نظارت بر قیمت مانند آلمان و ایرلند؛ (c) حاشیه سود مانند هلند و ایرلند؛ (d) کاهش مالیات های دیگر و یارانه ها در مواد اولیه ضروری (دانمارک) [۲۰]. علاوه بر نرخهای مالیاتی کمی بالاتر، شکل مالیات در ایالات متحده با نظام مالیات بر ارزش

افزوده در سایر نقاط سازگار نیست. این، همراه با چندین عامل دیگر، انگیزه ای برای شرکت های آمریکایی برای سرمایه گذاری در سرمایه و زیرساخت های خارج از کشور ایجاد کرد و سپس سود خود را در خارج از شرکت های وابسته به آن حفظ کرد. به عبارت دیگر، سیستم مالیاتی ما، شرکت های موفق ترین ایالات متحده را برای سرمایه گذاری و حفظ پول خود در خارج از کشور تشویق کرد. این تحریف است که تعدیل نرخ شرکت به دنبال آن است [۲۱] به طور کلی کشورهای مختلف جهان برای بهبود کارایی و اثربخشی سازمان متولی امر مالیات بر ارزش افزوده از سه راهبرد کلی زیر پیروی میکنند: ۱. ادغام اداره های مختلف مالیاتی ۲. ایجاد یک واحد مستقل ۳. اجرای تدریجی.

اساس کار در راهبرد ادغام این است که ساختار سازمانی مالیاتی کشور بر اساسی وظایف عملکردهایی تقسیم بندی شود، نه بر اساسی نوع مالیات (مستقیم و غیرمستقیم). این ادغام سازی انواع مالیاتها در کشور در دو بعد کلی و جزئی قابل اجرا است. در بعد کلی تمامی مالیاتهای موجود در کشور همانند مالیات بر درآمد، مالیات بر مصرف و فروش، مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر واردات و ... به وسیله ی یک سازمان و اداره ی مالیاتی اخذ می شود و سازمان مالیاتی به واحدهای مختلف (بر اساسی نوع وظیفه و عملکرد) تقسیم می شود. به عنوان نمونه، واحدهای شناسایی مودیان، نیت نام موادیار، حسابداری و حسابرسی، کنترل و نظارت مودیان، بایگانی اطلاعات مودیان، ارایه ی خدمات به مودیالی و از زیر بخشی های محلی این سازمان مالیاتی است. در این حالت مودی مالیاتی که بر اساسی مینامهای مختلف مالیاتی همجور درآمد. ارت و- باید مالیاتهای مختلفی را به نظام مالیاتی پرداخت کنند، تمامی امور مربوط به این مالیاتها را در یک اظهارنامه ی مالیاتی به سازمان احاد ملیات در کشور اعطا می کند. این ادغام کلی در کشورهای پیشرفته و توسعه یافته که سیستم مالیاتی از کارایی بالاتر برخوردار است، رخ داده است [۲۲]

مالیات بر ارزش افزوده، مالیات غیر مستقیم توسط مصرف کنندگان است. برای افرادی که مالیات بر درآمد شخصی را پرداخت نمی کنند، ممکن است که آنها هنگام پرداختن به مالیات کلمه در این سوال، درباره مالیات بر ارزش افزوده فکر کنند. [۲۳] در حال حاضر سهام به طور خاص از تعریف کالا تحت قانون مالیات بر ارزش افزوده (به عنوان "مالیات بر ارزش افزوده") قوانین همه کشورها است. در طرف مقابل، اوراق بهادار تحت تعریف کالا تحت قانون گنجانده شده است [۲۴] تامین کنندگان کالا و خدمات دیجیتال در کشور خریدار مالیات بر ارزش افزوده را طبق مقررات ملی تعیین می کنند. روسیه همچنین "مالیات بر گوگل" را در قالب مالیات بر ارزش افزوده کالاهای دیجیتالی و خدماتی که توسط شرکت های فناوری اطلاعات خارجی به فروش می رسد معرفی کرد. [۱۷]

همانطور که در مورد مالیات بر ارزش افزوده، در چنین سیستم مالیاتی بستگی به جایی که مصرف کنندگان ساکن هستند و نه جایی که ارزش ایجاد شده است. در حالی که برخی از آن ممکن است توسط بعضی افراد «غیرمنصفانه» احساس شود، فرصت های قابل توجهی برای برنامه ریزی و اجتناب از مالیات شرکت ها کمتر می شود. [۲۵] مالیات بر ارزش افزوده از طریق وضع مالیات بر ارزشی تولید کالا (ستاده ها) در هر مرحله از تولید و اعطای اعتبار مالیاتی به ارزش مواد اولیه یا کالاهای نیمه ساخته (داده ها)، از وضع هرگونه کلیات مضاعف اجتناب می ورزد. به عبارت دیگر این مالیات اثر آبخاری مالیات بر ارزش افزوده را حذف می کند [۱] از ویژگیهای دیگر مالیات بر ارزشی فروده شفافا سازی مبادلات و فعالیتهای اقتصادی است که خود باعث ایجاد سهولت در اعمال سایر مالیاتها می شوند. در این روشی پرداخت کنندگان مالیات در هر مرحلهای از زنجیره تولید و توزیع بر پرداخت مالیات در مراحل قبلی نظارت می نمایند اگر بنگاهی مالیات را کمتر از حد واقعی آن اعلام نمایند و یا مالیات خود را نپردازد، این مالیات در زنجیره تولید و توزیع یه خریدار بعدی منتقل می شود به همین دلیل خریداران تمایلی به خرید کالاهایی که مالیات آن پرداخت نشده از خود نشان نمی دهند. لذا اجرای این روشی از فرار مالیاتی جلوگیری می کند و چنانچه فراری هم صورت گیرد به راحتی در زنجیره تولید و توزیع قابل شناسایی است [۲۶]. لذا عوامل تمکین مالیاتی را میتوان بدین شرح شمرد عوامل مدیریتی مانند: مدیریت راهبردی، نظام شایستگی، عزم و اراده از سوی مدیران و... عوامل اقتصادی یا مالی عواملی مانند سرمایه گذاری های لازم، اعطای بودجه لازم و ... عوامل زیر ساختهای فنی ارتباطی عواملی مانند: امکانات و تجهیزات، استفاده از فناوریهای نوین اطلاعاتی و ... عوامل حقوقی با قانونی عواملی مانند قوانین دست و پاگیر حقوقی، تشریفات زاید. عوامل فرهنگی / اجتماعی مانند: حمایت از تحقیقات و پژوهشی، برنامه جامع آموزشی به افراد و...

تمکین مالیاتی در مباحث جدید مالیه عمومی بجای ادبیات فرار مالیاتی مطرح شده است. ادبیات تمکین مالیاتی شامل ارتقاء فرهنگ مالیاتی، راههای مقابله با پدیده فرار مالیاتی اعم از عدم تمکین قانونی یا عدم تمکین غیرقانونی، کاهش هزینه های تمکین، ساده سازی نظام مالیاتی در جهت افزایش سطح تمکین، رابطه سطح تمکین مالیاتی یا دیگر متغیرهای اقتصاد خرد و کلان است. اکثر تحقیقات در این خصوص در کشورهای در حالی توسعه صورت پذیرفته است. در میان آثار پژوهشی متعددی که به ادبیات تمکین مالیاتی پرداخته اند میتوان از تحقیقی گری بکر یاد کرد که برای نخستین بار به این موضوع پرداخته است. وی پارادایم نظری در ارتقاء، سطح تمکین مالیاتی را در مقابل چارچوب فکری مباحث فرار مالیاتی قرار داده است [۲۷] از تمکین

مالیاتی تعاریف مختلفی ارائه شده است همانند: تمکین مالیاتی عبارت است از قبول و ترتیب پرداخت داوطلبانه مالیات تشخیصی داده شده در تشکیلات مالیاتی. در متون مالیاتی ایران، تمکین به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از سوی آنها شناخته شده است [۲۸] و " پایبندی داوطلبانه به متن و روح قانون مالیاتی " [۲۹]. بر طبق نظر براون و مازور [۳۰] تمکین مالیاتی یک مفهوم تتوریک و چند جانبه است که می تواند در سه بخش تمکین در پرداخت، تمکین در پرونده و تمکین در گزارشدهی بررسی شود. سازمان همکاری اقتصادی و توسعه در تعریف مفهوم تمکین، آن را به دو بخش تقسیم می کند: تمکین اجرایی و تمکین تکنیکی و فنی تمکین اجرایی به قوانین اجرایی کشور مورد نظر و تمکین فنی به تمکین در گزارشدهی، تمکین در فرآیندهای مورد نظر قانون و تمکین از مقررات تکنیکی لازم در محاسبات مالیات یا پرداخت آن بازمی گردد [۳۱]

معمولاً آنچه در تعریف تمکین مالیاتی گفته می شود عبارت است از "رعایت قانون مالیاتی از سوی مؤدی" و میزان عدم تمکین را با «شکاف مالیاتی» اندازه گیری میکنند. شکاف مالیاتی عبارت است از " مالیات عملاً وصول شده منهای مالیاتی که در صورت تمکین کامل قابل تحصیلی بود" این تعریف بیان سطحی و ساده ای از مساله را ارائه می دهد. اداره موفق امور مالیاتی مستلزم آن است که مودیان به رعایت عبارات خشک قوانین اکتفا نکنند. بلکه روح قانون را نیز مورد توجه قرار دهند [۲۸]

عالم تمکین مالیاتی به دو صورت ممکن است: فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی

پذیرش فرار مالیاتی تعریف منفی از روح مالیاتی است که به این معنی است که تحمل فرار از پرداخت مالیات، واضحترین بیان آگاهی مالیات ناکافی است که منجر به ضعف روحیه مالیاتی می شود. به همین دلیل بررسی رفتار فردی در رابطه با فرار از پرداخت مالیات، مستقیم ترین راه برای سنجش روحیه مالیات است [۳۲]. فرار مالیاتی عبارت است از عدم پرداخت غیرقانونی تمام یا قسمتی از مالیات اطلاق میگردد. این اقدام میتواند در قالب تنظیم حسابهای مالی، ارائه اطلاعات مالی نادرست و یا ارائه نکردن اطلاعات حورت گیرد. علاوه براین، فرار مالیاتی به گستره اقتصاد غیررسمی مانند معاملات خانگی و فعالیتهای غیر قانونی نظیر فعالیتهای جنایی و بزهکاری مربوط میشود که از این فعالیتها به دلیل فقدان اطلاعات لازم، مالیاتی اخذ نمیکردد. اجتناب مالیاتی " بنا به دلایلی مانند وجود امتیاز ویژه در رفتار مالیاتی با فعالیتهای خاصی در مقابل اصول کلی و وضع مالیات و کاستیهایی در قوانین و مقررات مالیاتی ممکن است برای مؤدیان فرصت استفاده از راهکارهای قانونی جهت کاهش و یا عدم انجام تعهد مالیاتی آنان فراهم آید. در این صورت مؤدی می تواند از طریق راه های قانونی اقدام به اجتناب از مالیات نماید. از آنجا که اجتناب از مالیات فعالیتی قانونی است لذا بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است [۳۳].

**پیشینه پژوهشی**

سلطانی و پورغفار دستجردی [۳۴] در مقاله "فرایند جهانی شدن و تأثیر آن بر درآمدهای مالیاتی در ایران" تلاش کرده با استفاده از یک مدل لگاریتی، درآمدهای مالیاتی و تأثیر شاخص جهانی شدن به همراه برخی متغیرهای کلان اقتصادی را با استفاده از مدل خود توضیح برداری با وقفه های گسترده برای بازه زمانی (۱۳۸۵-۱۳۵۳) مورد بررسی قرار داده و ضرایب بلندمدت و همچنین همجمعی بین متغیرها را با کمک الگوی تصحیح خطا ارزیابی کرده که نتایج بدست آمده بیانگر وجود یک رابطه مثبت می باشد. با توجه به حساسیت موضوع و نقش عظیم درآمدهای مالیاتی در اقتصاد ایران تأثیر این متغیر را با میزان خروج سرمایه بطور جداگانه از طریق مدل های ARDL و ECM تخمین و مورد تجزیه و تحلیل بیشتر قرار داده نتایج حاصل در این بخش نیز نشان دهنده وجود یک رابطه مثبت بین درآمدهای مالیاتی و خروج سرمایه میباشد.

موسوی جهرمی [۳۵] در مقاله "فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری" براساس مدل ارائه شده چنین استنباط کرده که با افزایش پرداختهای هزینه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده، فرار مالیاتی افزایش مییابد و به عبارتی تمکین مالیاتی کاهش خواهد یافت. همچنین، افزایش در احتمال رسیدگی و کشف فرار مالیاتی و افزایش نرخ جریمه، برای مواردی که پرونده مالیاتی رسیدگی نمی شود، افزایش تمکین مالیاتی و در نتیجه کاهش فرار مالیاتی موجب، خواهد شد.

وو و تنگ (۲۰۰۵) [۳۱] در پژوهشی خود به تخمین شاخصی تمکین مالیاتی در ۵۸ کشور جهان پرداخته اند. ایشان در نتایج این مطالعه بیان می دارند که طی دوره (۲۰۰۰ - ۱۹۹۶). عوامل غیراقتصادی در کشورهای مذکور بر سطح تمکین مالیاتی بسیار مؤثر بوده‌اند. از طرف دیگر سطح تمکین مالیاتی، بر شاخص بار مالیاتی و نرخهای نهایی مالیات تأثیرگذار بوده است.

مک کرجن (۲۰۰۳) [۳۶] در مطالعه ای که در استرالیا انجام داده است نشان میدهد که پیچیدگی قوانین مالیاتی میزان عدم تمکین ناخواسته را افزایش می دهد. به عبارت دیگر نتایج این مطالعه نشان میدهد که در استرالیا به دلیلی پیچیده بودن قوانین مالیاتی سازمان مالیاتی نتوانسته است از فرصت موجود در این کشور از نظر فرهنگ مالیاتی که در بالاترین سطح خود میباشد به خوبی استفاده کند.

**یافته‌ی پژوهش**

برای تحلیل داده های پژوهش از نرم افزار SPSS 22 استفاده شده است. برای آزمون فرضیه های پژوهش از آزمون رگرسیون چندگانه استفاده شده است. رگرسیون چندگانه به بررسی متغیر وابسته ای می پردازد که به صورت خطی، با چند متغیر کنترل شده ارتباط دارد. تحلیل رگرسیونی فن و تکنیکی آماری برای بررسی و مدل سازی ارتباط بین متغیر وابسته و متغیر مستقل بوده و هدف آن پیش‌بینی متغیر وابسته از روی متغیر و یا متغیرهای مستقل می‌باشد. زمانی که دنبال این مسئله باشیم که کدام یک از متغیر های مستقل برای پیش بینی متغیر وابسته سودمندتر و قوی تر است از طریق تحلیل رگرسیون چندگانه (Multiple Regression) محاسبه می شود. همچنین اگر به دنبال اثرات کلیه متغیر های مستقل بر وابسته باشیم و تمامی آنها را همزمان وارد تحلیل کنیم از رگرسیون به شیوه Enter استفاده می کنیم. در این آزمون از روش رگرسیون چندگانه به شیوه Enter استفاده می شود. در ادامه فرضیات پژوهش مورد آزمون قرار گرفته و مورد تجزیه و تحلیل و بررسی قرار می گیرند. همچنین برای تأیید درستی استفاده از رگرسیون چندگانه (از شرایط صحت آزمون رگرسیون نرمال بودن داده ها است)، نمودار توزیع استاندارد شده داده های متغیرهای مربوط به هر آزمون نیز آورده شده است.

داده ها نشان می دهد که ۲۵ نفر از افراد در گروه سنی ۲۰-۳۰ سال، ۳۹ نفر در گروه سنی ۳۱-۴۰، ۲۷ نفر در گروه سنی ۴۱-۵۰ و ۹ نفر نیز در گروه سنی ۵۰ سال به بالا قرار دارند. که گروه سنی ۲۰-۳۰ سال بیشترین فراوانی را به خود اختصاص داده است. در بین افراد مورد مطالعه ۷۶ نفر متأهل و ۲۴ نفر مجرد هستند. و بیشترین فراوانی مربوط به سابقه کار ۶-۱۰ سال با فراوانی ۳۹ نفر و کمترین فراوانی نیز مربوط به افراد بدون سابقه کار با فراوانی ۷ نفر می باشد. در جدول زیر به بررسی پایایی پرسشنامه با استفاده از ضریب آلفای کرونباخ اختصاص دارد. همانطور که مشاهده می شود، در همه مؤلفه ها میزان ضریب آلفای کرونباخ بیشتر از ۰.۷۰۰ است و بنابراین پرسشنامه از پایایی بسیار خوبی برخوردار است.

<sup>3</sup> Wu, Teng<sup>4</sup> McCracken

عنوان مولفه	نرمال هر مولفه	آنگای کرونیخ	سوالات مربوط
عوامل مدیریتی	0/052	0/975	1-12
عوامل اقتصادی	0/282	0/862	13-18
عوامل زیر ساختی	0/238	0/908	19-29
عوامل فرهنگی	0/208	0/968	30-40
عوامل حقوقی	0/131	.914	41-51

بررسی فرضیه ها:

۱. بررسی تاثیر راهکارهای مدیریتی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزش افزوده

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.393 <sup>a</sup>	.154	.146	.34668

a. Predictors: (Constant), راهکارهای مدیریتی

جدول بالا به خلاصه مدل آزمون رگرسیون فرضیه اول اختصاص دارد. مطابق این جدول میزان پیرسون (R) برابر با ۰.۳۹۳ است بنابراین بین متغیرها همبستگی کمی وجود دارد. همچنین میزان ضریب تعیین تعدیل شده ۰.۱۴۶ شده است یعنی ۱۴.۶ درصد از تغییرات کلی متغیر وابسته (تمکین مالیات ...) را می توان توسط متغیر مستقل (راهکارهای مدیریتی) تبیین و تعیین کرد.

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.771	.236		11.718	.000
	راهکارهای مدیریتی	.246	.058	.393	4.229	.000

a. Dependent Variable: تمکین مالیات

جدول بالا ضرایب آزمون رگرسیون فرضیه اول را نشان می دهد. مطابق این جدول از آنجا که میزان معناداری ۰.۰۰۰ و کمتر از ۰.۰۵ بوده و میزان بتا نیز ۰.۳۹۳ است بنابراین راهکارهای مدیریتی با توان تأثیرگذاری ۳۹.۳ درصد بر تمکین از مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام تأثیر می گذارد.

۲. بررسی تاثیر راهکارهای اقتصادی/مالی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزش افزوده

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.225 <sup>a</sup>	.050	.041	.36735

a. Predictors: (Constant), اقتصادی

جدول بالا به خلاصه مدل آزمون رگرسیون فرضیه دوم اختصاص دارد. مطابق این جدول میزان پیرسون (R) برابر با ۰.۲۲۵ است بنابراین بین متغیرها همبستگی پایینی وجود دارد. همچنین میزان ضریب تعیین تعدیل شده ۰.۰۴۱ شده است یعنی ۴.۱ درصد از تغییرات کلی متغیر وابسته (تمکین مالیات ...) را می توان توسط متغیر مستقل (راهکارهای اقتصادی یا مالی) تبیین و تعیین کرد.



Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.237	.232		13.952	.000
	اقتصادی	.134	.059	.225	2.282	.025

a. Dependent Variable: تمکین مالیات

جدول بالا ضرایب رگرسیون آزمون فرضیه دوم را نشان می دهد و مطابق این جدول چون میزان معناداری ۰.۰۲۵ و کمتر از ۰.۰۵ بوده و میزان بتا نیز ۰.۲۲۵ است بنابراین راهکارهای اقتصادی یا مالی با توان تأثیرگذاری ۲۲.۵ درصد بر تمکین از مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام تأثیر می گذارد.

۳. بررسی تأثیر راهکارهای فنی و زیرساختی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزش افزوده

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.816 <sup>a</sup>	.666	.662	.21792

a. Predictors: (Constant), فنی

جدول بالا خلاصه مدل آزمون رگرسیون فرضیه سوم پژوهش را نشان می دهد. مطابق این جدول میزان پیرسون (R) برابر با ۰.۸۱۶ است بنابراین بین متغیرها همبستگی بالایی وجود دارد. همچنین میزان ضریب تعیین تعدیل شده ۰.۶۶۲ شده است یعنی ۶۶.۲ درصد از تغییرات کلی متغیر وابسته (تمکین مالیات ...) را می توان توسط متغیر مستقل (راهکارهای فنی - زیرساختی) تبیین و تعیین کرد.

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.474	.165		8.929	.000
	فنی	.634	.045	.816	13.975	.000

جدول بالا ضرایب رگرسیون آزمون فرضیه سوم را نشان می دهد و مطابق این جدول چون میزان معناداری ۰.۰۰۰ و کمتر از ۰.۰۵ بوده و میزان بتا نیز ۰.۸۱۶ است بنابراین راهکارهای فنی - زیرساختی با توان تأثیرگذاری بسیار زیاد ۸۱.۶ درصد بر تمکین از مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام تأثیر گذار است.

۴. بررسی تأثیر راهکارهای فرهنگی (اجتماعی) در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزش افزوده

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.889 <sup>a</sup>	.790	.787	.17295

a. Predictors: (Constant), فرهنگی

جدول بالا خلاصه مدل آزمون رگرسیون فرضیه چهارم پژوهش را نشان می دهد. مطابق این جدول میزان پیرسون (R) برابر با ۰.۸۸۹ است بنابراین بین متغیرها همبستگی بسیار بالایی وجود دارد. همچنین میزان ضریب تعیین تعدیل شده ۰.۷۸۷ شده است یعنی ۷۸.۷ درصد از تغییرات کلی متغیر وابسته (تمکین مالیات ...) را می توان توسط متغیر مستقل (راهکارهای فرهنگی - اجتماعی) تبیین و تعیین کرد.

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.548	.117		13.262	.000
	فرهنگی	.576	.030	.889	19.173	.000

a. Dependent Variable: تمکین مالیات

جدول بالا ضرایب رگرسیون آزمون فرضیه چهارم را نشان می دهد و مطابق این جدول چون میزان معناداری  $0.000$  و کمتر از  $0.05$  بوده و میزان بتا نیز  $0.889$  است بنابراین راهکارهای فرهنگی - اجتماعی با توان تأثیرگذاری بسیار بالای  $88.9$  درصدی بر تمکین از مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام تأثیر گذار است.

۵. بررسی تأثیر حقوقی-قانونی در ارتقاء تمکین مالیات بر ارزش افزوده

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.841 <sup>a</sup>	.707	.704	.20396

a. Predictors: (Constant), حقوقی

جدول بالا به خلاصه مدل آزمون رگرسیون فرضیه پنجم اختصاص دارد. میزان پیرسون (R) در این جدول برابر با  $0.841$  است بنابراین بین متغیرها همبستگی بالایی وجود دارد. همچنین میزان ضریب تعیین تعدیل شده  $0.704$  شده است یعنی  $70.4$  درصد از تغییرات کلی متغیر وابسته (تمکین مالیات ...) را می توان توسط متغیر مستقل (راهکارهای حقوقی-قانونی) تبیین و تعیین کرد.

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.910	.122		15.660	.000
	حقوقی	.534	.035	.841	15.388	.000

a. Dependent Variable: تمکین مالیات

جدول بالا نیز ضرایب رگرسیون آزمون فرضیه پنجم را نشان می دهد و مطابق این جدول چون میزان معناداری  $0.000$  و کمتر از  $0.05$  بوده و میزان بتا نیز  $0.841$  است بنابراین راهکارهای حقوقی-قانونی با توان تأثیرگذاری بالای  $84.1$  درصدی بر تمکین از مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام تأثیر گذار است.

رتبه در تحقیق	ضریب تاثیر	مولفه ها
1	0/889	عامل اجتماعی
2	0/841	عامل حقوقی
3	0/816	عامل فنی
4	0/393	عامل مدیریتی
5	0/225	عامل اقتصادی

جدول بالا رتبه بندی مؤلفه‌های مختلف را براساس ضریب و میزان تأثیرگذاری آنها در تمکین مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی استان ایلام را ارائه کرده است. مطابق این جدول عوامل اجتماعی با ضریب تأثیرگذاری  $88.9$  درصدی بیشترین تأثیر

و رتبه یک و عامل اقتصادی با ضریب تأثیرگذاری ۲۲.۵ درصدی کمترین میزان تأثیرگذاری و رتبه پنج را به خود اختصاص داده است.

### نتیجه گیری

در این پژوهش که با هدف بررسی تاثیر راهکارهای عملیاتی بر ارتقاء تمکین مالیاتی (در نظام مالیات بر ارزش افزوده) در اداره امور مالیاتی ایلام انجام گرفته است، محقق بعد از تجزیه و تحلیل اطلاعات حاصل از پرسشنامه‌ها به نتایجی دست یافت که در ادامه شرح آن می‌آید. با توجه به نتایج تحلیل فرضیه های پژوهش می توان گفت: فرضیه اصلی پژوهش مورد تأیید قرار گرفته و میتوان گفت که راهکارهای عملیاتی بر ارتقاء تمکین مالیاتی اثر گذار است. لذا راهکارهای مدیریتی، راهکارهای اقتصادی/مالی، راهکارهای فنی و زیرساختی، راهکارهای فرهنگی و اجتماعی، راهکارهای حقوقی و قانونی بر ارتقاء تمکین مالیاتی در استان ایلام تاثیر گذار است. به عبارت دیگر بیشترین تاثیرگذاری را عامل اجتماعی و فرهنگی و کمترین تاثیر گذاری عامل اقتصادی را بر ارتقاء تمکین مالیاتی دارند. بنابراین راهکارهای عملیاتی که بر ارتقای تمکین مالیاتی مودیان تاثیر گذار توجه به آن و همچنین نحوه پرداختن به آن در اداره امور مالیاتی امروزی امری بایسته و شایسته است. بر این اساس، می توان دریافت که سازمان با برنامه ریزی صحیح و طراحی مناسب فرآیند عملیاتی اخذ مالیات علاوه بر استفاده از پیامدهای اولیه آن می تواند به تمکین مودیان به پرداخت مالیات تأثیر گذاشته و آن را تا حدودی افزایش دهند. این نتایج با یافته های سلطانی و پورغفار دستجردی (۱۳۹۱) و موسوی جهرمی (۱۳۸۸) انطباق دارد. وجود موفقیت آمیز راهکارهای فرهنگی اجتماعی در این مجموعه که با فرهنگ سازی و افزایش بینش و آگاهی مردم در این زمینه و وجود خدمات به موقع از سازمان امور مالیاتی به مردم و اجرای قوانین عادلانه و یکسان بودن این قوانین برای همه مردم و در نتیجه شفاف بودن آن برای جامعه همراه بوده است. قانون مالیات بر ارزش افزوده حتما مثبت است و نخستین تاثیر آن جلوگیری از قاچاق کالا در جامعه است. چرا که مطابق قانون هر کالایی باید در دفاتر رسمی ثبت شود و دیگر تاثیر آن این است که اجرای این قانون موجب مشخص شدن درآمد و در نتیجه جلوگیری از فرار مالیاتی می شود. اجرای این قانون به صورت تمکین مالیاتی، نیازمند فرهنگ سازی، شناسنامه دار شدن تمام معاملات با صدور فاکتور و نوع مقدار، زیرساخت های نظام مالیاتی، جلوگیری از ضرر به تولیدکنندگان و صنعت کشور، که اطلاع رسانی باید از قبل صورت گیرد. باید اعتماد طرفین در اجرای این قانون حاصل شود تا آثار مثبت آن مشخص شود. لذا اجرای قانون نظام مالیاتی در ایران با چالش های روبه رو است از یک سو به اقتصاد نفتی گریزی و از روی آوردن به کسب درآمد از حل مالیاتها نیست و از طریق طرف دیگر با توجه به اجرای موفقیت آمیز این قانون در عرصه فرهنگی و اجتماعی در چند سال اولیه، ولی هنوز نتوانستیم یک نظام مالیاتی مطلوب را مستقر نماییم. وجود مشکلاتی که عمده درآمدهای مالیاتی کشور مالیات بر تجارت و کمتر مالیات بر مصرف بیشترین فشار را مالیات های مستقیم بر شرکتهای و بخش های تولیدی اقتصاد وارد می گردد، معافیت های وسیع و متنوع، کمبود نظام جامع اطلاعاتی مالیاتی و عوامل نظرات شخصی در فرایند وصول مالیات دیگر مشکلات در این زمینه است. و با توجه به اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در اکثر کشورهای جهان، اما در جامعه ما اینکه در فرایند تولید و عرضه همگی مصرف کننده تلقی شوند و ملزم به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده گردند جای تامل دارد. با توجه به تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر مخارج و بودجه دولت و راهکارهای ارتقای تمکین داوطلبانه مودیان مالیاتی که به منابع و امکانات و عوامل نیروی انسانی و راهکارهای فوق بستگی دارد. اداره موفق امور مالیاتی در جامعه در چند سال گذشته عملکرد موفق داشته است برای تداوم این موفقیت باید اجرای قوانین و اصل قانون، تمکین مالیاتی داوطلبانه (عوامل فرهنگی، اجتماعی)، ارزیابی های دوره ای و منظم و کیفیت خدمات ارائه شده از سوی سازمان امور مالیاتی و نوبرخورد ماموران مالیاتی این سازمان به مودیان ارائه گردد. و عوامل ضدفرهنگی را در این مجموعه شناسایی و محدود نماید. لذا با توجه به وظایف دولت در امور مالیات مؤظف، آگاهی های لازم را جهت اطلاع جامعه بدهد و مردم را ناظر بر امور و مجلس راس همه کارها بداند. بنابراین باید راههای فرار مالیاتی شناسایی گردد و از آن جلوگیری شود.

## منابع و مراجع

- [۱] رنگریز، ح، ۲۰۰۹. مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، تهران، شرکت چاپ و نشر بازرگانی.
- [2] Yogo, U. T., & Ngo Njib, M. M. (2018). Political competition and tax revenues in developing countries. *Journal of International Development*, 30(2), 302-322.
- [۳] شان، پ هادگوبور هیپ ۲۰۰۱، مالیه عمومی، مترجم، مهدی تقوی، تهران، نشر قومس.
- [4] Cobham, A., & Janský, P. (2017). Global distribution of revenue loss from tax avoidance-Re-estimation and country results.
- [5] Charles, U. J., Ekwe, M. C., & Azubike, J. U. (2018). Federally Collected Tax Revenue and Economic Growth of Nigeria: A Time Series Analysis.
- [6] Di Nicola, F., Boschi, M., & Mongelli, G. (2017). *Effective marginal and average tax rates in the 2017 Italian tax-benefit system for individuals and household* (No. 62).
- [7] Ayedun, C. A., Durodola, D. O., Oloyede, S. A., & Oni, A. S. (2018). The Value Added Tax (VAT) Administration in Nigeria and the Practice of Estate Surveying and Valuation. *Covenant Journal of Business and Social Sciences*.
- [8] Arya, K. K., & Tiwari, V. (2018). Challenges of Goods and Services Tax (GST) in Indian Prospective. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 42-44.
- [9] Timmermans, B., & Achten, W. M. (2018). From value-added tax to a damage and value-added tax partially based on life cycle assessment: principles and feasibility. *The International Journal of Life Cycle Assessment*, 1-31.
- [10] Berry, A. (2018). Compensating households from carbon tax regressivity and fuel poverty: a microsimulation study.
- [11] Dixit, R. (2018). Goods and Service Tax (GST) As A New Path In Tax Reforms In Indian Economy. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 49-50.
- [12] Clausing, K., & Avi-Yonah, R. S. (2018). Problems with Destination-Based Corporate Taxes and the Ryan Blueprint. *Columbia Journal of Tax Law*, 8(2).
- [۱۳] کمالی، س، شفیع، س، ۱۳۹۰، مفهوم تمکین مالیاتی و محاسبه آن در نظام مالیاتی ایران. جهاد دانشگاهی. شماره ۱۹.
- [14] House, J., Robitaille, N., & Mazar, N. (2017). Effectiveness of Repeated Implementation Intention-Interventions on Organizations' likelihood to File Their Overdue Taxes.
- [15] Bach, S., & Isaak, N. (2017). Value-added tax cuts bring greatest relief to lower and middle income households. *DIW Economic Bulletin*, 7(31/32), 315-321.
- [16] Sharma, D. (2017). An Experience Of Executing Value Added Tax (Vat) In Pokhara. *Janapriya Journal of Interdisciplinary Studies*, 3, 34-46.
- [17] Vishnevsky, V. P., & Chekina, V. D. (2018). Robot vs. tax inspector or how the fourth industrial revolution will change the tax system: a review of problems and solutions. *Journal of Tax Reform*, 4(1), 6-26.
- [18] Mishra, S. (2018). Challenges of Goods and Services Tax (GST) in Indian Prospective. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 352-355.
- [19] Gupta, V. K. (2018). An Appraisal Perspective of Goods and Services Tax. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 142-144.
- [20] Shukla, D. (2018). Price Control Measures Lessons for GST. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 370-374.
- [21] Roth, D. (2018). Grading the New Tax Law.
- [22] Bodine, S. C., Stitt, T. N., Gonzalez, M., Kline, W. O., Stover, G. L., Bauerlein, R., ... & Yancopoulos, G. D. (2001). Akt/mTOR pathway is a crucial regulator of skeletal muscle hypertrophy and can prevent muscle atrophy in vivo. *Nature cell biology*, 3(11), 1014.
- [23] Suwanrada, W., Sukontamarn, P., & Bangkaew, B. (2018). Who supports intergenerational redistribution policy? Evidence from old-age allowance system in Thailand. *The Journal of the Economics of Ageing*, 12, 24-34.
- [24] Dixit, R. (2018). Goods and Service Tax a Bold Step in Indian Economy. *GST Simplified Tax System: Challenges and Remedies*, 1(1), 69-70.

[25] Weichenrieder, A. (2018). *Digitalization and taxation: Beware ad hoc measures* (No. 64). SAFE Policy Letter

[۲۶] سلیمانی، ج، ۱۳۸۸. حسابداری مالیاتی: مالیات بر ارزش افزوده. مؤسسه کتاب مهربان نشر.

[۲۷] غلامی، ا، نظری، ع، ۱۳۹۱. گزارش مقایسه تمکین مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب دفتر تحقیقات و

سیاست های مالی. مجله اقتصادی- ماهنامه بررسی مسائل و سیاست های اقتصادی. شماره ۱، ص ۱۴۴-۱۳۹.

[۲۸] رضایی، م، خادمی جامخانی، ع، منتظر الظهور، م، ۱۳۸۹، جایگاه تمکین و تحول در اصلاح نظام مالیاتی: تجربه

جهانی و چالشهای نظام مالیاتی ایران: نشریه؛ اقتصاد: پژوهشنامه مالیات شماره ۵۷

[۲۹] عرب مازار، ع، ۱۳۸۹. خصوصی سازی و تاثیر آن بر اشتغال، دفتر مجله اقتصاد و مدیریت

[30] Brown, R. E., & Mazur, M. J. (2003). IRS's comprehensive approach to compliance measurement. *National Tax Journal*, 689-700

[31] Wu, S.-Y., & Teng, M.-J. (2005). Determinants of Tax Compliance—A Cross-Country Analysis. *FinanzArchiv: Public Finance Analysis*, 61(3), 393-417

[32] García, G. A., Azorín, J. D. B., & de la Vega, M. D. M. S. (2018). Tax Evasion in Europe: An Analysis Based on Spatial Dependence. *Social Science Quarterly*, 99(1), 7-23.

[۳۳] موسوی جهرمی، ی، ۱۳۸۸. طرح پژوهشی: "راههای فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده و راهکارهای

جلوگیری از آن". پژوهشکده امور اقتصادی.

[۳۴] سلطانی، م، پورغفار دستجردی، ج. (۱۳۹۱). فرایند جهانی شدن و تاثیر آن بر درآمدهای مالیاتی در ایران.

فصلنامه پژوهش ها و فصلنامه اقتصادی. شماره ۲۶.

[۳۵] موسوی جهرمی، ی. طهماسبی بلداجی، ف. خاکی، ن، ۱۳۸۸. "فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک

مدل نظری، جهاد دانشگاهی. شماره ۱۷.

[36] McCracken, L. M., & Eccleston, C. (2003). Coping or acceptance: what to do about chronic pain?. *Pain*, 105(1-2), 197-204.

