

# عوامل سازمانی مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده ( مطالعه موردی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران )

حسن الماسی<sup>۱</sup>

امیربابک مرجانی<sup>۲</sup>

راهله قریشی<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۱/۶/۲۹

تاریخ دریافت: ۱۳۹۱/۳/۳

## چکیده

هدف پژوهش حاضر که با روش توصیفی پیمایشی صورت گرفته است، بررسی عوامل سازمانی مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران است. جامعه آماری این پژوهش را کلیه متخصصان و کارشناسان اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران و مؤدیان مالیاتی این اداره تشکیل می‌دهند. از بین این افراد بر اساس روش نمونه‌گیری تصادفی متناسب با حجم و از طریق فرمول تعیین حجم نمونه کوکران، تعداد ۳۸۲ نفر مؤدی و ۱۳۲ نفر کارشناس انتخاب گردید. ابزار پژوهش، پرسشنامه ساخته شده توسط محقق است که جهت سنجش روابی از روابی محتوای، صوری و روابی سازه (تحلیل عامل) استفاده شده است. پایایی ابزار پژوهش از ضریب آلفای کرونباخ ۰.۹۴ برآورد گردید. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از تحلیل عاملی و تک متغیره استفاده شده است. یافته‌ها نشان می‌دهد که بیشترین میانگین نمره پاسخ در بعد سازمانی از نظر متخصصان مربوط به سؤالات «عدم توانایی در کشف مبادلات و داده‌های غیرواقعی و تقلیبی»، «عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبیيض بین مؤدیان با وضعیت مشابه)»، «ناتوانی تکنولوژیکی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان مالیاتی» است. همچنین بیشترین میانگین نمره پاسخ از نظر مؤدیان مربوط به سؤالات «ناکافی بودن سیستم اطلاع رسانی و آموزش به مؤدیان»، «عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبیيض بین مؤدیان با وضعیت مشابه)»، «تشریفات بیش از حد در انجام تکالیف قانونی توسط مؤدیان» است.

## واژه‌های کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده، عوامل سازمانی و مدیریتی، فرار مالیاتی

۱- عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز

۲- عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکز

۳- دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکز (نویسنده مسئول)

## ۱- مقدمه

یکی از کارکردهای نظام مدرن مالیات بر ارزش افزوده، کاهش فرار از پرداخت مالیات است که به شفافیت و اصلاح ساختاری نظام مالیاتی کشور کمک شایانی نموده است. اما با این وجود به نظر می‌رسد همچنان عوامل زیادی در حوزه‌های فرهنگی اجتماعی، سیاسی، اقتصادی، سازمانی، و قانونی وجود دارند که شکافی بین توانایی بالقوه پرداخت مالیات بر ارزش افزوده و مقدار واقعی پرداخت آن ایجاد کرده‌اند. این مسأله هزینه‌های زیادی را بر نظام مالیاتی و به تبع آن سایر ارکان تولیدی و خدماتی کشور وارد کرده است و موجب فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده شده است. چیستی و ماهیت عوامل از یک سو و ضریب اهمیت هر یک از این عوامل بنا به اقتضایات هر کشوری متفاوت است. بر این اساس در این مقاله به عوامل فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در بعد سازمانی با رویکردی پژوهشی پرداخته شده است.

## ۲- بیان مسأله

مالیات بر ارزش افزوده<sup>۱</sup> یکی از بهترین، کاراترین و پردرآمدترین منبع تأمین درآمد مالیاتی دولت‌ها است (جیبوئرز و پارشچ، ۲۰۰۳؛ کاستلز، ۲۰۱۱؛ اسچنگ، ۲۰۱۱). مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم<sup>۲</sup> چند مرحله‌ای بر مصرف است که در مراحل مختلف تولید و توزیع براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می‌گردد (آلثونایان، ۲۰۱۰). در اقتصاد خرد مالیات بر ارزش افزوده نمایانگر مالیات بر درآمد ناشی از ارزشی است که در یک بنگاه کسب و کار، به یک محصول یا خدمت افزوده شده و از دریافت مالیات صرفاً در یک بنگاه و یا محل مصرف نهایی اجتناب می‌شود (خط مشی نظام مالیاتی میشیگان<sup>۳</sup>).

اگرچه یکی از اهداف به کارگیری مالیات بر ارزش افزوده، افزایش تمکین مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی است اما بررسی‌ها نشان داده‌اند که فرار مالیاتی در این نظام مالیاتی نیز وجود دارد و همچنان این مسأله ذهن پژوهشگران را به خود مشغول ساخته است که عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

1 .Value Added Tax (VAT)

2. Indirect Tax

3 .Outline of the Michigan Tax System

صندوق بین المللی پول<sup>۱</sup> ۲۰۰۷ در بررسی های خود نشان داد نظام مالیات بر ارزش افزوده همچون سایر نظام های مالیاتی آسیب پذیر است و امکان فریب و فرار مالیاتی در آن وجود داد. ممکن است اصلاح ساز و کارهای اداری، جرایم سنگین و همچنین استفاده از تجهیزات پیشرفته تا حدی کاهش دهنده تخلفات مالیاتی باشد. گزارش زیر قیمت فروش، نارسايی در ثبت نام، واردات کالای بدون پرداخت مالیات، ادعای دروغین، معاملات ساختگی، تفاوت نرخ، استفاده از معافیت ها و... از جمله روش های عدم همکاری و فرار در مالیات بر ارزش افزوده است (کن و اسمیت ، ۲۰۰۷).

توجه به مالیات بر ارزش افزوده انگیزه های سرمایه گذاری را افزایش داده و منابع لازم جهت گسترش سرمایه گذاری را از طریق افزایش امکان پس انداز تأمین نموده و از انتقال سرمایه از بخش های مولد به بخش های خدماتی جلوگیری می کند. تمایل به استفاده از نظام مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک نظام مدرن مالیاتی، یکی از راهکارهایی است که به شفافیت نظام مالیاتی و اصلاح ساختاری آن کمک می نماید. به نظر می رسد فرار مالیاتی در زمینه جایه جایی نرخ ها و انتقال گلوبال های مالیاتی و استفاده از جهل قانونی نسبت به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده می تواند صورت گیرد؛ فرار مالیاتی در حوزه ارزش افزوده در ایران، نظام مالیاتی را به طور جدی رنج می دهد؛ چرا که از یک سو پایه مالیات های مستقیم بسیار محدود و ضعیف و از سوی دیگر اتكای شدید بر درآمدهای نفتی و شکاف موجود بین توان مالیاتی بالقوه و درآمد مالیاتی حاصله دولت ضرورت توجه به مالیات بر ارزش افزوده که پایه گستردۀ ای دارد و وصول بخش بیشتری از ظرفیت های بالقوه را مهیا می کند دارای اهمیت می گردد. نتایج تحقیقات در ایران نشان می دهد به کارگیری این نظام مالیاتی علیرغم کارکردهای مؤثر فوق، آثار منفی متعددی از جمله افزایش قیمت ها<sup>۲</sup> را در بر دارد (فرید زاد و همکاران، ۱۳۹۰).

ناین و تأثولی (۲۰۱۰)، در تحقیقی با عنوان «اصلاح مالیات بر ارزش افزوده، رفتار و عملکرد شرکت های چینی»<sup>۳</sup> دریافتند اصلاحات صورت گرفته در نظام مالیات بر ارزش افزوده باعث افزایش سرمایه گذاری در دارایی های ثابت و افزایش بهره وری نیروی کار و افزایش بهره وری در شرکتهای چینی

1 . International Monetary Fund

2. Price increases

3 . China's Value-added Tax Reform, Firm Behavior and Performance

شد. این در حالی است که افزایش بهره وری نیروی کار باعث افزایش سرمایه و به طور مشخص باعث کاهش در استخدام گردید.

از سوی دیگر 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<sup>۱</sup>، در مواردی که پرونده مالیاتی رسیدگی نمی‌شود، افزایش تمکین مالیاتی و در نتیجه کاهش فرار مالیاتی را موجب خواهد شد (موسی‌جهرمی و همکاران، ۱۳۸۸).

سازمان مالیات بر ارزش افزوده که جهت شفاف سازی نرخ مالیاتی و کاهش فرار مالیاتی و همچنین افزایش عدالت در راستای دریافت مالیات از مؤدیان تشکیل شده همچنان با این مسأله مواجه است که چرا علی‌رغم تلاش‌های صورت گرفته در نظام مالیات بر ارزش افزوده، هنوز فرار مالیاتی وجود دارد؟ از این رو با درک اینکه چه عواملی بر فرار مالیاتی مؤثر است؛ می‌توان تا حد معقولی بر کاهش آن تأثیر گذاشت. یافتن راهکارهایی برای کاهش فرار از مالیات بر ارزش افزوده از دغدغه‌های اصلی نظام مالیات بر ارزش افزوده است.

بررسی‌های متعددی در زمینه فرار از پرداخت مالیات در داخل و خارج صورت گرفته است که هر یک دلایل و علل اصلی فرار از پرداخت مالیات را مورد واکاوی قرار داده‌اند.

در مدل پایه ای آینگهام و ساندمو (۱۹۷۲) علت فرار از مالیات به ناظمینانی در رفتار دولت اشاره دارد. وقتی دولت نرخ مالیات بر درآمد را تغییر می‌دهد، خانوارها با توجه به احتمال بازرگانی و همچنین اعمال جریمه، ممکن است در تصمیم گیری خود برای سرمایه‌گذاری و مصرف تجدید نظر کنند. جعفری و حمزه ای (۱۳۸۴) معتقدند به ترتیب، عوامل ساختاری، قانونی و سازمانی به عنوان عوامل فرار مالیاتی، و از میان متغیرهای تحقیق ضعف گردش پولی کشور، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی و پیچیدگی قوانین مالیاتی به ترتیب بیشترین تأثیر را در ایجاد فرار مالیاتی دارند. عواملی چون طولانی بودن و زمان‌بر بودن رویه‌های اجرایی (ثبت نام، ارائه اظهارنامه، استرداد)، نبود بسترهای مناسب شناسایی و اعمال جرایم قانونی و پایین بودن کیفیت آموزش چهت اجرا برای کادر مالیاتی از جمله عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی شناسایی شده‌اند (سیاحی، ۱۳۸۸). محمد نوربخش و جوادی نیک گو

1. Penalty rates

(۱۳۸۸) در بررسی موانع استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران به سه دسته عوامل مؤثر در بعد بیرونی (کلان و خرد) و عوامل درونی اشاره کردند. انتظارات تورمی افراد جامعه، فرهنگ مالیاتی<sup>۱</sup>، اقتصاد زیرزمینی و قاچاق<sup>۲</sup>، افزایش نابرابری اجتماعی افراد جامعه، نظام جامع رفاه و تأمین اجتماعی<sup>۳</sup> از جمله عوامل بیرونی کلان و ضعف در سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده<sup>۴</sup>، هزینه های اداری- مالی مؤدیان، سنتی بودن نحوه پرداخت های مؤدیان از جمله عوامل بیرونی خرد برشمرده شده است. همچنین ضعف در اطلاع رسانی سازمان مالیات بر ارزش افزوده، فقدان بانک اطلاعاتی جامع مؤدیان، تعداد ناکافی نیروی انسانی سازمان مالیات بر ارزش افزوده، پیچیدگی اجرا و کنترل نظام مالیات بر ارزش افزوده در سازمان، سطح پایین بهره‌گیری از فناوری ارتباطی در سازمان مالیات بر ارزش افزوده، زمان نامناسب اجرای مالیاتی از جمله عوامل درونی مطرح گردیده اند. نتایج تحقیق خان‌جان (۱۳۸۵) بیانگر آن است که افراد مورد بررسی که جملگی سابقه فرار مالیاتی (عدم تمکین) عامدانه را در آخرین سال مالی خود داشته‌اند، عموماً از دیدگاه خوش‌بینانه‌ای نسبت به نهادهای رسمی برخوردار نبوده‌اند. در بین نهادهای بررسی شده، نهاد قانون اساسی در دامنه مطلوب، ارزش‌گذاری شده است در حالی که دولت، قانون مالیات‌های مستقیم و دستگاه مالیاتی دارای شرایط مطلوب از دیدگاه فراریان مالیاتی نبوده‌اند (خان‌جان، ۱۳۸۵).

به زعم زاکلان و همکاران (۲۰۰۹) عوامل متعدد سیاسی و سازمانی در فرار از مالیات مؤثر هستند و می‌توان با سازوکارهای تنبیه و اجبار در خصوص جرایم، فرار از مالیات را به حداقل رسانید.

مالیات بر ارزش افزوده با وجود اینکه مزایای متعددی مانند پایین بودن نرخ مالیاتی، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، خشی بودن نسبت به متغیرهای اقتصادی، قابلیت انعطاف‌پذیری زیادتر نسبت به سایر نظام های مالیاتی دارد (آقایی و کمیجانی، ۱۳۸۰) اما همچنان با معضل فرار از مالیات مواجه است. از این رو به نظر می‌رسد یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر در فرار از پرداخت مالیات در کنار عوامل فرهنگی، اجتماعی و سیاسی، عوامل سازمانی باشد. بر این اساس این تحقیق درصد است تا عوامل مؤثر بر فرار

- 
- 1 . Tax Culture
  - 2 . Underground economy and smuggling
  - 3 . Welfare and Social Security
  - 4 . Accounting for VAT

مالیاتی را در بعد سازمانی شناسایی و میزان اهمیت هر یک از آنها را از نظر متخصصان و مؤدیان مالیاتی در شهر تهران مشخص نماید.

### ۳- سؤالات تحقیق

- ۱- چه عوامل سازمانی بر فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران مؤثر است؟
- ۲- میانگین نظر متخصصان و مؤدیان مالیاتی در خصوص عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در بعد سازمانی در شهر تهران در چه سطحی می باشد؟

### ۴- روش پژوهش

جامعه آماری این پژوهش کلیه متخصصان و کارشناسان اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران و مؤدیان مالیاتی این اداره در سال ۱۳۹۱ می باشند. از بین این افراد بر اساس روش نمونه گیری تصادفی متناسب با حجم، تعداد ۳۸۲ نفر مؤدی و ۱۳۲ نفر کارشناس بر اساس فرمول زیر انتخاب گردید:

$$n = \frac{Nt^2pq}{Nd^2 + t^2pq} = \frac{70000 \times 3.84 \times 0.5 \times 0.5}{70000 \times 0.0025 + 3.84 \times 0.5 \times 0.5} = 382$$

$$n = \frac{Nt^2pq}{Nd^2 + t^2pq} = \frac{200 \times 3.84 \times 0.5 \times 0.5}{200 \times 0.0025 + 3.84 \times 0.5 \times 0.5} = 132$$

جدول (۱)- اطلاعات مربوط به محاسبه حجم نمونه

متخصصان	مؤدیان	حجم نمونه	n
۱۳۲	۳۸۲	حجم جامعه	N
۲۰۰	۷۰۰۰	سطح اطمینان قابل قبول	t
۱/۹۶	۱/۹۶	نسبتی از جمعیت دارای صفت معین	p
.۰/۵	.۰/۵	نسبتی از جمعیت فاقد صفت معین	q
.۰/۵	.۰/۵	دقت احتمالی مطلوب یا فاصله اطمینان	d

جمع آوری اطلاعات در بخش اول کتابخانه‌ای و با مراجعه به منابع موجود مرتبط داخلی و خارجی صورت گرفت و از آنجایی که رایج‌ترین وسیله جمع آوری اطلاعات در تحقیقات پیمایشی پرسشنامه<sup>۱</sup> است، برای جمع آوری اطلاعات در بخش دوم از پرسشنامه محقق ساخته استفاده شده است. از طریق پست الکترونیکی و همچنین توزیع پرسشنامه به صورت دستی اطلاعات جمع آوری گردید. از مجموع پرسشنامه‌های توزیع شده ۳۷۰ پرسشنامه از مؤدیان و ۱۲۰ پرسشنامه از کارشناسان بازگشت که مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. جهت سنجش روایی از روایی محتوا<sup>۲</sup> و صوری<sup>۳</sup> و روایی سازه<sup>۴</sup> استفاده شد. جهت تایید روایی سازه از تحلیل عاملی<sup>۵</sup> استفاده گردید.

از تحلیل عاملی برای پی بردن به اجزاء زیر بنایی مؤلفه‌های اصلی استفاده شده است. از آزمون‌های کیزر مایر اولکین<sup>۶</sup> جهت بررسی کفايت تعداد نمونه و همچنین از آزمون کروی بارتلت<sup>۷</sup> جهت بررسی بررسی معنی داری همبستگی داده‌ها (با ضریب خی دو بررسی می‌شود) استفاده گردید. از آزمون تحلیل واریانس یک طرفه<sup>۸</sup> برای مقایسه میانگین متغیرهای کمی در بین ۲ یا بیشتر از ۲ گروه با عوامل جمعیت شناختی (رتبه دانشگاهی، رشته تحصصی و سن) استفاده شده است. همچنین از آزمون تی تک متغیره برای مقایسه میانگین نمرات با میانگین طیف در این پژوهش استفاده شده پایایی ابزار پژوهش از ضریب الفای کرونباخ<sup>۹</sup> ۰.۹۴ بروآورد گردید.

## ۵- یافته‌های پژوهش

در بررسی سوال اول پژوهش در خصوص تبیین عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده و تعیین بار عاملی هر یک از عوامل جدول زیر نشان دهنده بار عاملی هر یک از عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در شهر تهران است.

- 
1. Questionarie
  2. Content validity
  3. Face validity
  4. Construct validity
  5. Factor analysis
  6. Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (KMO)
  7. Bartlett's Test of Sphericity
  8. Anova (Analysis of Variance) one a way
  9. Coronbachs Alpha Coefficient

### جدول (۲)- تحلیل عوامل فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در بعد سازمانی

عوامل سازمانی	اندازه KMO	بار عاملی
ناتوانی تکنولوژیکی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان مالیاتی		۰/۷۱۴
عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبیین بین مؤدیان مشابهوضع)		۰/۵۵۷
پیچیدگی فرآیندهای اجرایی و فرمهای مالیاتی		۰/۶۹۶
تشrifات بیش از حد در انجام تکالیف قانونی توسط مؤدیان		۰/۶۳۵
طولانی بودن فرآیند رسیدگی به اختلافات مالیاتی		۰/۶۱۱
ناکافی بودن سیستم اطلاع رسانی و آموزش به مؤدیان		۰/۵۷۴
مکانیزه نبودن سیستم مالیات		۰/۶۰۰
عدم توانایی در کشف مبادلات و داده‌های غیر واقعی و تقلیلی	۰/۸۲۱	۰/۷۳۶
عدم همکاری دستگاه‌ها در جهت کاهش فرار مالیاتی		۰/۵۲۴
عدم استرداد به موقع توسط سازمان امور مالیاتی		۰/۶۵۵
کمبود نیروی انسانی متخصص و آموزش ناکافی مأموران مالیاتی		۰/۷۱۴
عدم اتکاء سازمان به تحقیقات علمی در خصوص فرار مالیاتی		۰/۵۸۳
عدم توانایی در پیگیری ثبت مبادلات مشمول مالیات بر ارزش افزوده		۰/۶۱۷
ناکافی بودن تشویقات مالیاتی		-۰/۰۵۴

بر اساس یافته‌های جدول (۲)، بیشترین ضریب عاملی در بعد سازمانی مربوط به گویه «عدم توانایی در کشف مبادلات و داده‌های غیر واقعی و تقلیلی» با بار عاملی ۰/۷۳۶ و کمترین ضریب عاملی مربوط به گویه «ناکافی بودن تشویقات مالیاتی» با بار عاملی -۰/۰۵۴ است. مقدار **KMO** در باب کفايت نمونه گيري برابر ۰/۸۲۱ بوده که مقدار بالا و قابل قبولی است. هم چنین بارهای عاملی هر یک از زیر مؤلفه‌ها بر روی بعد سازمانی به جز آخر بالاتر از ۰/۵ می‌باشد. به این ترتیب گویه «ناکافی بودن تشویقات مالیاتی» از سؤالات پرسشنامه حذف گردید.

در بررسی سؤال دوم پژوهش که به بررسی عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در بعد سازمانی از نظر متخصصان و مؤدیان امور مالیاتی شهر تهران پرداخته است؛ جدول زیر نشان دهنده میانگین، انحراف معیار و نتیجه آزمون تی در خصوص هر یک از گویه‌های مطرح در بعد سازمانی است.

جدول (۳)- میانگین، انحراف معیار، میانگین رتبه ای و تی تک متغیره با میانگین فرضی ۳ در خصوص عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در بعد سازمانی از نظر متخصصان و مؤدیان

سوالات	گروه ها	میانگین	انحراف معیار	میانگین رتبه ای	T	درجه آزادی	سطح معنی داری
ناتوانی تکنولوژیکی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان مالیاتی	متخصص	۰/۹۰	۸/۱۰	۱۳/۸۰۱	۱۲۲	۰/۰۰۱	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۷۵	۱/۰۵	۸/۲۷	۱۳/۷۹۹	۳۶۹	
عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی(تبییض بین مؤدیان مشابه الوضع)	متخصص	۴/۱۰	۰/۸۷	۸/۱۳	۱۳/۹۹۸	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۴	۰/۷۳	۸/۵۵	۲۶/۴۰۲	۳۶۹	
پیجیدگی فرآیندهای اجرایی و فرمهای مالیاتی	متخصص	۳/۷۲	۱/۰۹	۶/۴۵	۷/۳۲۱	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۴۱	۱/۲۱	۶/۸۱	۶/۵۳۹	۳۶۹	
تشrifات بیش از حد انجام تکالیف قانونی توسط مؤدیان	متخصص	۴/۰۲	۰/۹۷	۷/۵۶	۱۱/۷۰۵	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۸۴	۱/۱۱	۸/۴۲	۱۴/۶۰۸	۳۶۹	
طولانی بودن فرآیند رسیدگی به اختلافات مالیاتی	متخصص	۳/۹۳	۰/۹۸	۷/۲۴	۱۰/۴۷۸	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۷۸	۰/۹۶	۸/۰۱	۱۵/۶۲۰	۳۶۹	
ناکافی بودن سیستم اطلاع رسانی و آموزش به مؤدیان	متخصص	۴/۰۶	۱/۰۲	۷/۷۹	۱۱/۵۵۵	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۴/۱۱	۰/۸۶	۹/۴۵	۲۴/۷۶۲	۳۶۹	
مکانیزه نبودن سیستم مالیات	متخصص	۳/۸۸	۱/۲۴	۷/۶۶	۷/۸۶۷	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۶۰	۱/۱۷	۷/۶۰	۹/۹۲۱	۳۶۹	
عدم توانایی در کشف مبادلات و داده های غیر واقعی و تقلیلی	متخصص	۴/۱۹	۰/۹۷	۸/۵۴	۱۳/۶۳۳	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۵۲	۱/۱۸	۷/۳۶	۸/۶۳۲	۳۶۹	
عدم همکاری دستگاه ها در جهت کاهش فرار مالیاتی	متخصص	۳/۹۸	۱/۰۵	۷/۷۶	۱۰/۳۳۵	۱۲۲	۰/۰۰۱
	مؤدی	۳/۳۱	۰/۹۹	۶/۵۱	۶/۱۷۳	۳۶۹	

سوالات	گروه ها	میانگین معیار انحراف	میانگین رتبه ای	T	آزادی درجه	سطح معنی داری	
عدم استرداد به موقع توسط سازمان امور مالیاتی	متخصص	۱/۰۶	۶/۹۶	۸/۹۲۲	۱۲۲	.۰/۰۱	
کمود نیروی انسانی متخصص و آموزش ناکافی مأموران مالیاتی	متخصص	۰/۸۲	۸/۰۱	۱۵/۰۳۰	۱۲۲	.۰/۰۱	
عدم اتکاء سازمان به تحقیقات علمی در خصوص فرار مالیاتی	متخصص	۳/۸۵	۱/۱۴	۷/۰۶۵	۳۶۹	.۰/۰۱	
عدم توانایی در پیگیری ثبت مبادلات مشمول مالیات بر ارزش افزوده	مؤدی	۳/۴۷	۱/۱۰	۸/۲۰۰	۱۲۲	.۰/۰۱	
عدم اتکاء سازمان به تحقیقات علمی در خصوص فرار مالیاتی	مؤدی	۳/۴۱	۱/۰۲	۷/۷۶۰	۳۶۹	.۰/۰۱	
عدم توانایی در پیگیری ثبت مبادلات مشمول مالیات بر ارزش افزوده	متخصص	۳/۷۸	۱/۱۲	۷/۶۷۸	۱۲۲	.۰/۰۱	
یافته های جدول (۳) حاکی از آن است که بیشترین میانگین نمره پاسخ در بعد سازمانی از نظر متخصصان با میانگین های رتبه ای به ترتیب ۸/۱۳، ۸/۵۴، ۸/۴۲ و ۸/۵۵ مربوط به سوالات «عدم توانایی در کشف مبادلات و داده های غیر واقعی و تقلیبی»، «عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبییض بین مؤدیان متشابه الوضع)»، «ناوانی تکنولوژیکی در شناسایی و ثبت صحیح مؤدیان مالیاتی» می باشد. هم چنین بیشترین میانگین نمره پاسخ از نظر مؤدیان با میانگین های رتبه ای به ترتیب ۹/۳۵، ۸/۴۲ و ۸/۵۵ مربوط به سوالات «ناکافی بودن سیستم اطلاع رسانی و آموزش به مؤدیان»، «عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبییض بین مؤدیان متشابه الوضع)»، «تشریفات بیش از حد انجام تکالیف قانونی توسط مؤدیان» می باشد. جدول فوق همچنین نشان دهنده این مطلب است که میانگین محاسبه شده از سطح میانگین فرضی ۳ بالاتر بوده و مقدار T، نشان می دهد که در سطح (P<0.005) معنادار است.	متخصص	۳/۱۲	۱/۱۳	۵/۸۳	۲/۱۵۸	۳۶۹	.۰/۰۳

## ۶- بحث و نتیجه گیری

به دلیل اهمیتی که امروزه موضوع فساد مالی و تبعات آن بر جامعه دارد، در این مقاله سعی شده است عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در ارزش افزوده به عنوان یک عامل فساد مالی مورد بررسی قرار گیرد.

نتایج پژوهش اخیر نشان داد یکی از معضلات حاکم بر نظام مالیات بر ارزش افزوده، عدم آگاهی مؤدیان از وظایف و تکالیف خود به جهت عدم کفايت اطلاع رسانی و آموزش به مؤدیان می باشد به طوری که فقدان این آگاهی در بین مؤدیان سرچشمه بسیاری از مفاسد اداری می باشد. در عین حال همین امر تأثیر بسزایی در کاهش درآمدهای دولت خواهد داشت. همچنین لزوم برقراری عدالت مالیاتی بین مؤدیان مشابه الوضع به عنوان عاملی که مؤدیان و متخصصان بر آن اتفاق نظر داشته اند شناسایی گردیده است. اهمیت ساده سازی فرآیندهای پیچیده نظام مالیاتی بر افزایش اثر بخشی و کارآیی دستگاه مالیاتی و درنهایت تمایل و رغبت مؤدیان به پرداخت مالیات نقش مؤثری را دارد. از نکات قابل توجه در این تحقیق به اذعان مؤدیان و متخصصان، عدم توانایی در کشف مبادلات و داده های غیر واقعی توسط سازمان امور مالیاتی، به عنوان عامل اصلی فرار مالیاتی شناسایی گردیده و ناکافی بودن تشویقات مالیاتی از سوی آنان رد شده است.

نتایج این تحقیق نشان داد توجه به مسائلی همچون ناتوانی تکنولوژیکی در شناسایی صحیح مؤدیان مالیاتی، عدم توانایی در برقراری عدالت مالیاتی (تبییض بین مؤدیان مشابه الوضع)، پیچیدگی فرآیندهای اجرایی، مکانیزه نبودن سیستم وصول مالیات، عدم توانایی در پیگیری ثبت مبادلات مشمول مالیات بر ارزش افزوده، ضعف سیستم پاسخگویی، عدم اجرای شرایط استرداد توسط سازمان امور مالیاتی، عدم توانایی در کشف معاملات ساختگی، ناکافی بودن تشویقات مالیاتی، عدم اتکاء به تحقیقات علمی در خصوص فرار مالیاتی و.... از جمله مسائلی هستند که در بعد سازمانی زمینه فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده را فراهم می کنند.

یافته های این پژوهش با بخشی از یافته های جعفری و حمزه ای (۱۳۸۴) و سیاحی (۱۳۸۸) هم راستایی دارد. جعفری و حمزه ای در بررسی خود با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی (مطالعه موردی صنف طلا فروشان استان مازندران) نشان دادند ضعف گردش پولی کشور، ضعف نظام اطلاعات مالیاتی و پیچیدگی قوانین مالیاتی به ترتیب بیشترین تأثیر را در ایجاد فرار مالیاتی داشتند. سیاحی در بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده از نگاه کادر مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران دریافت وجود پیچیدگی و تنافضات در برخی از مواد قانون، طولانی بودن و زمان بر بودن رویه های اجرایی (ثبت نام، ارائه اظهارنامه، استرداد)، نبود بسترهای مناسب شناسایی و اعمال جرائم قانونی و پایین بودن کیفیت آموزش جهت اجرا برای کادر مالیاتی از جمله عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی هستند.

از آنجائی که کشور ایران در مراحل اجرای آزمایشی نظام مالیات بر ارزش افزوده می باشد و در مدت کوتاه اجرای قانون در جذب و فرآگیر کردن این نظام به موفقیت چشمگیری دست یافته است، لذا حفظ و جلب اعتماد مؤدیان به تثبیت و موفقیت این نظام کمک شایانی می نماید. در این راستا کشف عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در بدو امر ضروری به نظر می رسد. یکی از وظایف مدیران مالیاتی آگاهی رساندن به مؤدیان برای سهولت بیشتر کار و مطلع نمودن مردم در قبال قوانین مالیاتی است. آگاهی مردم از آئین نامه ها و بخشنامه ها و تصمیمات سازمان مالیاتی از مشکلات آتی می کاهد و موجب تمکین و فرمانبرداری مؤدیان می شود، از طرف دیگر ارائه خدمات و کمک به مؤدیان موجب اعتماد مؤدیان به سیستم مالیاتی می گردد. همچنین نقش آموزش، بهبود و توسعه دوره های آموزشی متناسب با شغل و حرفه مؤدیان از ضروریات امر می باشد. از آنجائی که عدالت مالیاتی ریشه در فرهنگ اسلامی دارد، هرچه فعالیت دستگاهها برای بالا بردن سطح باورها و ارزش های مردم بیشتر باشد بازده آن دستگاه اجرایی بیشتر خواهد بود. برنامه تخصیص شماره اقتصادی به اشخاص حقوقی گام مهمی در جلوگیری از فرار مالیاتی و اجرای عدالت مالیاتی محسوب می گردد. همچنین نصب صندوق فروش به طور دقیق می تواند حساب و کتاب مالیات را مشخص کند. در راستای سهولت انجام تکالیف و وظایف قانونی مؤدیان، طراحی فرم ها و رویه های ساده اداری، تمکین مالیاتی را تشویق می نماید.

## فهرست منابع

۱. آقایی، اله محمد؛ اکبر کمیجانی (۱۳۸۰)، مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی، پژوهشنامه اقتصادی شماره ۲، صص ۱۵۸-۱۳۵.
۲. سیاحی گرگری، مهرانگیز (۱۳۸۸)، بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده از نگاه کادر مالیاتی اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشگاه تهران.
۳. جعفری، احمد؛ علی اکبر حمزه ای (۱۳۸۴)، بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی: مطالعه موردی صنف طلا فروشان استان مازندران، مجموعه اقتصاد شماره ۳۴، صص ۲۰-۳.
۴. خان جان علیرضا (۱۳۸۵)، پتانسیل های فرار و تقلب در نظام مالیات بر ارزش افزوده: بازخورد تجربه عملیاتی کشورهای در حال توسعه، مجله اقتصادی، شماره ۳۷ و ۳۸.
۵. فریدزاد، علی؛ سهیلا پروین؛ علی اصغر بانوی (۱۳۹۰)، اثرات قیمتی مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از تکنیک داده - ستانده (مورد ایران)، پژوهش‌های اقتصادی ایران شماره ۱۶، صص ۱۰۵-۱۲۷.
۶. موسوی جهرمی، یگانه؛ فرهاد طهماسبی بلداجی؛ نرگس خاکی (۱۳۸۸)، فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری، فصلنامه مالیات شماره ۱۷، صص ۲۷-۳۸.
۷. محمد، نوربخش لنگرودی؛ محسن جوادی؛ محمدرضا نیک گو (۱۳۸۸)، بررسی موانع استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران، مالیات، شماره ۷؛ صص ۱۱۵-۱۳۸.
8. Althunayan Turki (2010), Dealing with the Fragmented International Legal Environment Differentiation Between Direct and Indirect Taxe, springerlink published Pp2-23 DOI: 10.1007/978-3-642-04678-0\_1
9. Allingham MG and Agnar S.(1972), Incom Tax Evasion: A Theoretical Analysis, Journal Of Public Economic, No.1, Pp. 323-338.
10. Schenk A. and O. Oldman (2007), Value Added Tax: A Comparative Approach; Beckley, CRS issue brief for Congress.
11. ebauer Andrea and Parsche Rüdiger (2003), Evasion of Value-added Taxes in Europe: IFO Approach to Estimating the Evasion of Value-added Taxes on the Basis of National ACcounts Data (NAD).

12. Keen Michael and Smith Stephen (2007), VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done? Fiscal Affairs Department, IMF Working Paper.
13. Lazarev I. A. and A. S. Pleshchinskii (2007), Value added taxation: A mesoeconomic analysis, Studies on Russian Economic Development, Volume 18, No. 4, Pp. 428-435.
14. Zaklan Georg, Frank Westerhoff and Dietrich Stauffer (2009), Analysing tax evasion dynamics via the Ising model, Journal of Economic Interaction and Coordination, No.1, Pp.1-14.