فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری

یگانه موسوی جهرمی[1]

فرهاد طهماسبی بلداجی[2]

نرگس خاکی[3]

تاریخ دریافت :۸۷/۱۰/۲۴ تاریخ پذیرش : ۸۸/۴/۱۴

چکیده

هدف از مقاله حاضر بیان نظری عوامل اقتصادی موثر بر شکل‌گیری و گسترش پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده است. براساس مدل ارائه شده چنین استنباط می شود که با افزایش پرداخت‌های هزینه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده، فرار مالیاتی افزایش می یابد 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 نمی‌شود، افزایش تمکین مالیاتی و در نتیجه کاهش فرار مالیاتی موجب ، خواهد شد. نتایج حاصل که از پشتوانه نظری برخوردار است، می‌تواند مسؤلین و مجریان نظام مالیات بر ارزش افزوده را در اتخاذ سیاست‌ها و انتخاب متغیر سیاستی در امر جلوگیری از فرار مالیاتی یاری رساند.

کلید واژه:

مالیات، مالیات بر ارزش افزوده، تمکین مالیاتی، فرار مالیاتی، اجتناب مالیاتی، مدل فرار از مالیات بر ارزش افزوده.

---

[1] دانشیار گروه اقتصاد دانشگاه پیام نور (سازمان مرکزی)

[2] کارشناس ارشد اقتصاد، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.

[3] کارشناس ارشد اقتصاد، کارشناس گروه پژوهشی تولید علم پژوهشکده آموزش باز و از راه دور دانشگاه پیام نور (سازمان مرکزی)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

۱- مقدمه

از جمله گام‌های موثر در راه اصلاح نظام مالیاتی کشور، بررسی و مطالعه در خصوص وضع مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن، به عنوان یکی از بهترین وکاراترین منبع تأمین درآمد مالیاتی دولت‌ها است. در سال ۱۳۶۶ برای اولین بار لایحه مالیات بر ارزش افزوده توسط دولت وقت تقدیم مجلس شورای اسلامی ایران گردید و با تلاش‌های مستمر مسئولان ذیربط کلیات لایحه مالیات بر ارزش افزوده در مجلس هفتم در فروردین ماه ۱۳۸۴ به تصویب رسید وجزئیات آن دردست بررسی قرار گرفت.

مالیات بر ارزش افزوده[1](VAT) نوعی مالیات غیر مستقیم بر مصرف[2] است که در مراحل زنجیره واردات/تولید/توزیع/مصرف، به میزان درصدی از ارزش افزوده حاصله در هر مرحله از زنجیره، از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل می‌گردد تا نهایتا به مصرف‌کننده نهایی منتقل و توسط وی پرداخت می‌شود.

یکی از مهمترین مسائل مربوط به وضع و اجرای کارآمد هر نوع مالیاتی، شناسایی راه های فرار مالیاتی و راهکارهای جلوگیری از آن است. زیرا پدیده فرار مالیاتی با تبعات اجتماعی، اقتصادی و اثرات متقابل همراه است.

فرار مالیاتی موجب کاهش درآمد مالیاتی دولت را، اختلال در بودجه‌بندی دولت می شود و مانعی برای دستیابی به اهداف ایجاد می کند. این مسئله مدیریت برنامه‌های اجتماعی، اقتصادی، فرهنگی و ... کشور را با مشکل تامین مالی و در نهایت کاهش رفاه عمومی روبرو می‌کند.

فرار مالیاتی توان رقابتی عوامل اقتصادی را به نفع آنهایی که مالیات نپرداخته‌اند، تغییر می دهد و از این بابت شکاف بین گروه‌های مختلف درآمدی را بیشتر خواهد کرد. چنانچه برای پیشگیری از فرار مالیاتی چاره‌اندیشی نشود، ممکن است افراد دیگر نیز به منظور افزایش توان مالی خود به این کار ترغیب شوند. و به دلیل تاثیر رفتار اجتماعی افراد بر یکدیگر، فرار مالیاتی، به‌رغم پرهیز برخی افراد، به تدریج مقبولیت عمومی و گسترش یابد.

از نکات بارز مالیات بر ارزش افزوده، ماهیت خود کنترلی آن است که ناشی از چند مرحله‌ای بودن فرآیند تولید و توزیع کالاها و خدمات می‌باشد. علاوه بر این، امکان بهره‌مندی از مزایای اعتبار مالیاتی در این نوع مالیات به شفافیت اقتصاد زیر زمینی و جلوگیری از فرار مالیاتی کمک شایانی می‌نماید. بنا به

---

[1]-Value Added Tax: VAT
[2] -Consumption Tax

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

اهمیت و تاثیرگذاری فرار مالیاتی بر نظام مالیاتی ارزش افـزوده مطالعـات متعـددی در زمینـه شناسـایی عوامل موثر بر شکل‌گیری و گسترش پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده انجام گرفته است.

بر این اساس پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات برارزش افزوده، مانند سایر انـواع مالیـات‌هـا، بنـا بـه عللی و تحت تأثیر عوامل گوناگونی از جملـه عوامـل اقتصـادی، بسـترهای اجتمـاعی و تـوان اجرایـی و مدیریتی سازمان مالیاتی رخ می‌دهد.

از آنجا که در اغلب این مطالعات از روش‌های توصیفی و پیمایشی در تبین مطلـب اسـتفاده گردیـده است، سعی بر این بوده است که عوامل اقتصادی موثر بر شکل‌گیری فـرار مالیـاتی در نظـام مالیـات بـر ارزش افزوده در چارچوبی مستدل و نظری، بیان شود.

بنابراین، ابتدا به تعریف سه واژه مالیاتی (فرار مالیاتی، اجتنـاب از مالیـات و مالیـات بـر ارزش افـزوده)، و سپس به تشریح مدل فرار از مالیات برارزش افزوده و در آخر به نتیجه‌گیری از مدل ارائه شده می‌پردازیم.

۲- فرار مالیاتی

از آنجا که پرداخت مالیات برای هر مؤدی رضایت بخش نمی‌باشد مجموعـه عوامـل مـذکور موجـب می‌شود تا برخی از مؤدیان با هدف نپرداختن مالیات و یا کاهش میزان مالیـات پرداختـی اقـدام بـه فـرار مالیاتی[1] و اجتناب از مالیات[2] نمایند.

به طورکلی، فرار مالیاتی به عدم پرداخت غیرقانونی تمام یا قسمتی از مالیات اطلاق مـی‌گـردد. ایـن اقدام می‌تواند در قالب تنظیم حسابهای مالی، ارائه اطلاعات مالی نادرست و یـا ارائـه نکـردن اطلاعـات صورت گیرد. علاوه بر این، فرار مالیاتی به گستره اقتصاد غیر رسمی مانند معاملات خانگی و فعالیت‌های غیر قانونی نظیر فعالیت‌های جنایی و بزهکاری مربوط می‌شود کـه از ایـن فعالیـت‌هـا بـه دلیـل فقـدان اطلاعات لازم، مالیاتی اخذ نمی‌گردد.

۳- اجتناب از مالیات

بنا به دلایلی مانند وجود امتیاز ویژه در رفتار مالیاتی با فعالیت‌های خاصی در مقابل اصول کلی وضـع مالیات و کاستی‌هایی در قوانین و مقررات مالیاتی ممکن است برای مؤدیان فرصت استفاده از راهکارهای

[1] -Tax Evasion
2 - Tax Avoidance

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

قانونی جهت کاهش و یا عدم انجام تعهد مالیاتی آنان فراهم آید. در اینصورت مؤدی می‌تواند از طریق راه‌های 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.

در فرار مالیاتی، مؤدی با نادیده گرفتن قانون، قصد کاهش میزان مالیات پرداختی و یا عدم پرداخت آن را دارد. به رغم آنکه از این نظر فرار مالیاتی از اجتناب مالیاتی متفاوت است، اما به لحاظ رفتار اقتصادی مؤدیان، بین فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی شباهت‌های زیادی وجود دارد. گاه این شباهت‌ها به حدی است که عنوان می‌شود مجزا کردن و تفکیک این دو بسیار مشکل است.

به هر حال، فرار مالیاتی و اجتناب از مالیات، هر دو به منظور گریز از پرداخت مالیات صورت می‌گیرند. اما تفاوت اساسی این دو آن است که اجتناب از مالیات رفتاری قانونی است به این معنا که عوامل اقتصادی با استفاده از روزنه‌های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می‌کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. در حالیکه فرار مالیاتی رفتاری غیر قانونی است.

۴- مالیات بر ارزش افزوده:

در طبقه‌بندی قانون مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده (VAT)، در زمره مالیات غیرمستقیم بر مصرف و فروش داخلی کالاها و خدمات بشمار می‌آید. این نوع مالیات، مالیاتی چند مرحله‌ای است که در هر یک از مراحل واردات، تولید، توزیع تا مصرف نهایی بر حسب ارزش افزوده ایجاد شده در هر مرحله، به صورت درصدی از آن، در همان مرحله اخذ می‌شود. مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند با یک یا چند نرخ اعمال شود. اما برخلاف مالیات‌های غیرمستقیم معمول در یک مرحله (مرحله مبادله کالا) اصابت نمی‌کند. مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند و بار قانونی مالیاتی آن بر دوش مصرف کننده نهایی است. این نوع مالیات از ارزش افزوده بنگاه‌ها یعنی مابه تفاوت بین عایدی ناشی از فروش کالاها و خدمات و کل هزینه‌های پرداختی بابت خرید نهاده‌های تولید (به استثنای نیروی انسانی)، دریافت می‌شود.

۵- مدل فرار از مالیات بر ارزش افزوده

به طورکلی، مدل‌های فرار از مالیات از دو دیدگاه کلان و خرد بررسی شده اند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

در دیدگاه کلان افزایش نرخهای مالیاتی (به ویژه بیشتر از سطح مشخصی) موجب کاهش انگیزه کار می‌گردد. از آنجا که در تجزیه و تحلیل مذکور استراحت، جانشین کار و پرداخت مالیات می‌شود، تولید در بخش رسمی اقتصاد و در نتیجه، درآمد مالیاتی دولت کاهش می‌یابد. در صورت وجود امکان فرار از مالیات، اثر آن از طرف عرضه اقتصاد قابل بررسی است.

در دیدگاه خرد افراد و بنگاه‌ها با توجه به منافع و هزینه‌های مورد انتظار حاصل از فرار مالیاتی به تصمیم‌گیری عقلائی در مورد آن (فرار مالیاتی) می پردازند.

در این تصمیم‌گیری‌ها و تجزیه و تحلیل فرار متغیرهایی مانند ریسک، عدم اطمینان، جریمه‌های مربوط به فرار مالیاتی، احتمال کشف فرار و عوامل فرهنگی و اجتماعی و هنجارهای رفتاری انسانها نقش دارند. بسیاری ازمدل های فرار کاربردی، اساسا از دیدگاه خرد و بدون توجه به اصول اخلاقی طراحی شده اند.

با مطالعه پیشینه مدل‌های فرار مالیاتی می‌توان اظهار داشت که مدل استاندارد فرار مالیاتی [1] که توسط آلینگهام و ساندمو[2]در سال ۱۹۷۲ معرفی گردید اولین مدل در این حوزه است. این مدل توسط متخصصینی چون سرینیواسان[3]در سال ۱۹۷۳و یتژاکی [4]در سال ۱۹۷۴بازنگری شد. مدل استاندارد فرار مالیاتی به دلیل دارا بودن چارچوب نظری مناسب، پایه سایر مدل‌های تعمیم‌یافته فرار مالیاتی قرار گرفته است.

مدل فرار مالیاتی در حیطه اقتصاد خرد در قالب مسئله‌ای مانند تخصیص دارایی‌ها طراحی شده است. و به طورکلی، این مدل‌ها در چارچوب فروضی اساسی، بر فرار از مالیات بر درآمد تاکید دارند.[5]

چنانچه مؤدی، بنگاه اقتصادی باشد مدل فرار مالیاتی با عنایت به مالیات‌بندی غیرمستقیم باید طراحی شود. در این حالت تصمیم به فرار از مالیات امکان دارد بر روی سطح تولید یا سیاست‌های قیمت گذاری بنگاه (انتقال مالیات) اثر گذارد. مطالعات انجام شده در این حوزه نشان می‌دهد که تصمیم به فرار و انتقال مالیات بنگاه‌های انحصاری، تا مادامی که احتمال ممیزی ثابت باشد، مستقل از عوامل مؤثر بر

---

1 -Tax Evasion Standard Model
2 -Allingham and Sandmo
3 -Srinivasan
4 -Yitzhaki
۵. برای مطالعه بیشتر به؛ یگانه موسوی جهرمی ، طرح پژوهشی " راههای فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده و راهکارهای جلوگیری از آن"، ۱۳۸٦، فصل ۳، مراجعه شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

فرار از مالیات است. همین نتیجه در خصوص بازارهای انحصار چند جانبه (با راه حل کورنـو) نیـز صـادق می باشد. اندازه فرار از مالیات در این بازارها، جدا از پارامترهای اجرائی، به درجه تبانی و سهم بنگاه‌ها در بازار بستگی دارد (فرانزونی، ۱۹۹۸).

در طراحی مدل فرار از مالیات بر ارزش افزوده، به عنـوان مالیـاتی غیرمسـتقیم، از تـابع سـود بنگـاه اقتصادی استفاده شده است.

ابتداء تابع سود به صورت زیر در قالب مابه التفاوت درآمدکل R(q)و هزینـه‌کـل C(q)بنگـاه، بـدون وجود مالیات بر ارزش افزوده، مطرح می‌شود:

$$\pi = R(q) - C(q) \qquad (۱)$$

در صورت برقراری مالیات بر ارزش افزوده با نرخ V تابع سود (رابطه ۱) با تغییراتی روبـرو مـی‌شـود. زیرا بنگاه هنگام خرید برخی از نهاده‌ها باید مالیات بر ارزش افزوده با نرخ V را به عرضه کننـدگان آنهـا پرداخت کند. همچنین، هنگام فروش محصول خود باید از خریداران مالیات بـر ارزش افـزوده را دریافـت کند. در اینصورت:

درآمد بنگاه پس= از بر قراری مالیات بر ارزش افزوده $R(q) + VR(q)$ (۲)

هزینه بنگاه پس از برقراری= مالیات بر ارزش افزوده $C(q) + V\beta C(q)$ (۳)

در رابطه (۳)،ß نسبتی از هزینه‌های بنگاه است که مشمول VAT می‌شود.

بنگاه مورد نظر هنگام محاسبات لازم برای تعیین میزان مالیات بر ارزش افزوده، ما به التفاوت مالیات دریافتی و مالیات پرداختی را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت به سازمان امور مالیاتی اظهار می‌نماید و آن را از سود خود کسر می‌کند.

میزان VATپرداختی به سازمان امور مالیاتی $= V[R(q) - \beta C(q)]$ (۴)

$$\pi^{A.t} = (1+v)R(q)-C(q)-V\beta\, C(q)-V[R(q)-\beta C(q) \qquad (۵)$$

$$\pi^{AT} = R(q) - c(q) \qquad (۶)$$

ملاحظه می‌شود که سود پس از برقراری مالیات بر ارزش افزوده با سود قبـل از آن برابراسـت. ایـن نتیجه بیانگر بی اثر و خنثی بودن مالیات بر ارزش افزوده بر تصمیم‌گیری بنگـاه اقتصـادی در ارتبـاط بـا

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

سطح تولیدشان می‌باشد. و ازاین رو، می‌توان خنثی بودن مالیات مذکور را در ارتباط بـا تخصـیص منـابع درک و استنباط کرد.

این موضوع پشتوانه دیدگاه طرفدارانی است که معتقدند مالیات بر ارزش افزوده در میان انواع مالیـات بر مصرف از حداقل اختلال برخوردار است. اگر بنگاهی تصمیم بگیرد بخشی از فعالیت خود را پنهان کند و تنها قسمتی از درآمد خود را ابراز نماید [$\alpha.R(q)$]، و بر این اساس مالیات بـر ارزش افـزوده پرداخـت نماید، سود خالص حاصل از فرار مالیات بر ارزش افزوده (y)به وسیله رابطه زیر بیان خواهد شد:

$$y = [1+v(1-\alpha)]R(q) - [1+v\beta(1-\alpha)]C(q) \qquad (۷)$$

در رابطه بالا، α به منزله ضریب تمکین است .

اگر فرار از مالیات بر ارزش افزوده کشف و جریمه‌ای با ضریب $\theta>۱$، بر درآمد گزارش شـده وضـع گردد، تابع سود خالص 'z' برابر خواهد بود با:

$$z = [1+v(1-\alpha)]R(q) - [1+v\beta(1-\alpha)]C(q) - \theta(1-\alpha)v[R(q)-C(q)] \qquad (۸)$$

حال اگر احتمال کشف فرار از مالیات بر ارزش افزوده برابر 'ρ' درنظر گرفته شود، سود خالص مورد انتظار حاصل از فرار مالیات بر ارزش افزوده به وسیله رابطه زیر بیان می‌گردد:

$$E\{U(\pi)\} = (1-\rho)U(y) + \rho U(z) \qquad (۹)$$

از آنجا که بنگاه در پی حداکثر نمودن مطلوبیت مورد انتظار حاصل از سود خالص ناشی از فرار مالیات بـر ارزش افـزوده، مـی‌باشـد، بایـد در مـورد میـزان محصـول (q) و فـرار از مالیـات / تمکـین مالیـاتی (α)تصمیم‌گیری نماید.

و بنابراین، رابطه (۹) تابع هدف متغیرهای تصمیم خواهند بود. α, q

چنانچه y و z را جایگزین نماییم رابطه زیر بدست می آید:

$$E(\pi) = (1-\rho)U([1+v(1-\alpha)]R(q) - [1+v\beta(1-\alpha)]C(q)) + \rho U([1+v(1-\alpha)(1-\theta)]R(q) - [1+v\beta(1-\alpha)(1-\theta)]C(q)) \qquad (۱۰)$$

از حل معادلات شرط درجه اول میزان بهینه متغیرهای تصمیم، α,q، بدست می‌آید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

$$\frac{\partial E(\pi)}{\partial q} = (1-\rho)U'_y\,[\,(R' - C') + v(1-\alpha)(R' - \beta C')] + \rho U'_z\,[(R' - C') + v(1-\alpha)(1-\theta)(R'-\beta C')\,] = 0 \qquad (۱۱)$$

$$\frac{\partial E(\pi)}{\partial \alpha} = -\,(1-\rho)U'_y\,[v(R - \beta C)] - \rho U'_z\,[v(1-\theta)(R - \beta C)] = 0 \qquad (۱۲)$$

در معادله (11) روشن است که:

$$A = (R'-C') + v\,(1-\alpha)(R'-\beta C') > 0$$

$$B = (R'-C') + v\,(1-\alpha)(1-\theta)(R'-\beta C') < 0 \Rightarrow (R'-C') < -\,v(1-\alpha)(1-\theta)(R'-\beta C')$$

برای سادگی بیان فرض می‌شود:

$$H = v(R-\beta C) > 0$$

$$D = v\,(1-\theta)(R-\beta C) < 0$$

$$G = (R'-\beta C') > 0$$

به منظور بررسی اثر تغییر احتمال کشف فرار از مالیات بر ارزش افزوده (میزان رسیدگی و ممیزی) بر روی تمکین مالیاتی(α)، از معادلات شرط درجه اول بهینه یابی (۱۱و۱۲)دیفرانسیل گرفته می‌شود. بنابراین:

$$-U'_y A\,d\rho + (1-\rho)U''_y A[(1-\alpha)G\,dv - vG\,d\alpha] + U'_z B\,d\rho + \rho U''_z B[(1-\alpha)(1-\theta)G\,dv - v(1-\theta)G\,d\alpha - v(1-\alpha)G\,d\theta - v(1-\alpha)(1-\theta)C'\,d\beta] = 0 \qquad (۱۳)$$

$$U'_y H\,d\rho - (1-\rho)U''_y H[H\,dv - v\,C\,d\beta] - U'_z D\,d\rho - \rho U''_z D[(1-\theta)(R-\beta C)\,dv - H\,d\theta - v(1-\theta)C\,d\beta] = 0 \qquad (۱۴)$$

برای بررسی اثر تغییر نسبت پرداخت‌های هزینه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده (β) بر ضریب تمکین این نوع مالیات(α) رابطه (۱۵) استخراج می‌شود:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

(۱۵)

$$\frac{\partial\alpha}{\partial\beta}=-\frac{\rho U_z^{''}Bv(1-\alpha)(1-\theta)C'+\rho DU_z^{''}v(1-\theta)C+(1-\rho)U_y^{''}HvC}{(1-\rho)U_y^{''}AGv+\rho U_z^{''}Bv(1-\theta)G}<0$$

بر اساس رابطه بالا، میان دو متغیر نسبت پرداخت هزینه‌های مشمول مالیات بر ارزش افزوده و بر تمکین مالیاتی رابطه‌ای معکوس وجود دارد.

همچنین، اثر تغییر در احتمال کشف فرار مالیاتی (ρ)، با توجه به میزان رسیدگی، بر تمکین مالیاتی (α)در حوزه مالیات بر ارزش افزوده به صورت زیر بدست می آید:

$$\frac{\partial\alpha}{\partial\rho}=-\frac{[U_y^{'}(H+A)-U_z^{'}(D+B)]}{[(1-\rho)U_y^{''}AGv+\rho U_z^{''}Bv(1-\theta)]G}>0 \qquad (۱۶)$$

چنانکه ملاحظه می‌شود رابطه‌ای مستقیم بین احتمال کشف فرار و ضریب تمکین مالیاتی برقرار است.

۶- نتیجه‌گیری

از مدل نظری ارائه شده استنباط می‌شود که برای مقادیر بین صفر و یک نسبت هزینه‌هایی که مشمول VAT می‌باشد (β)، سود شرکت‌های رسیدگی نشده بیشتر از شرکت‌هایی است که به طور کامل رسیدگی شده اند. زیرا هرگاه پرونده مالیات برارزش افزوده شرکتی صددرصد مورد رسیدگی قرار گیرد سودش برابر خواهد بود با:

$$\pi=R(q)-C(q)$$

و اگر شرکت به صورت کامل مورد رسیدگی قرار نگیرد سود آن برابر می‌شود با:

$$\pi=(1+v)R(q)-(1+v\beta)C(q)$$

بنابراین، می‌توان دریافت که با افزایش نسبت پرداخت‌های هزینه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده(β)، سود کاهش می‌یابد. در صورت افزایش β تنها راه احیاء سودآوری افزایش عدم تمکین، یعنی کاهش تمکین (α)، است. صحت این مطلب در رابطه(۱۵) مدل ارائه شده مشهود است. براین اساس، می‌توان اظهار داشت که شرکت‌های کوچک و متوسط و معامله گران فردی که با افزایش هزینه‌های

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

ناشی از مالیات بر ارزش افزوده نهاده‌ها روبرو هستند انگیزه بیشتری برای فرار از مالیات بر ارزش افـزوده دارند. به بیان دیگر، افزایش در نسبت هزینه‌های مشمول مالیات بر ارزش افزوده(β)، با افزایش بـالقوه در عدم تمکین سازگار می‌باشد. بنابراین، تعیین نسبت مذکور در سـطحی مناسـب از جملـه راهکـاری مـوثر جهت جلوگیری از فرار مالیات بر ارزش افزوده بشمار می‌آید.

به علاوه، بر اساس رابطه (۱۶) مدل ارائه شده، دو نتیجه شناخته شده در ادبیات فرار مالیاتی حاصل و تایید می‌شود. این دو نتیجه عبارتند از:

۱-افزایش در احتمال رسیدگی (کشف)، موجب تمکین مالیاتی می‌گردد.[۱]

در پاره‌ای از موارد افزایش ممیزی و احتمال آن برای اینکه افراد احساس خطر کنند و تمایل کمتـری برای فرار از مالیات پیدا نمایند، مطرح می‌شود. در این باره نباید اصول پذیرفتـه شـده اصـلاح مالیـاتی را ازجمله " اعتماد سازی " و " کارایی سازمان مالیاتی " و همچنین افزایش هزینـه‌هـای اجرایـی وصـول مالیات از نظر دور داشت. بنابراین، سازمان مالیاتی باید به طور تصادفی و بر اسـاس برنامـه‌ای مـنظم بـه ممیزی اظهارنامه‌های مالیاتی بپردازد. بدیهی است که اولویت حسابرسی باید بـا بنگـاه‌هـایی باشـد کـه احتمال وقوع فرار مالیاتی در آنها بیشتر است.

۲-افزایش در نرخ جریمه برای مواردی که پرونده مالیاتی رسیدگی نمی شوند موجب افزایش تمکین مالیاتی / کاهش فرار مالیاتی، خواهد شد.

بنـابراین تعیـین جریمـه‌هـای مالیـاتی مناسـب (اعـم از اتوماتیـک، کیفـری و غیـر آن) و انجـام هماهنگی‌های لازم با سایر نهادهای ذیربط به منظور تضمین اجـرای احکـام جریمـه‌هـای تعیـین شـده می‌تواند یکی از راهکارهای موثر جهت جلوگیری از فرار مالیات بر ارزش افزوده بشمار آید.

در مدل فرار مالیات بر ارزش افزوده مطرح شده، نتیجه‌ای ویژه قابل مشاهده است. به ایـن مضـمون که در این نوع مالیات می‌توان با نسبت بیشتری برای مالیات پرداخت شده بابت خرید نهـاده هـا ادعـای مورد قبول بودن و استرداد نمود. لذا از این منظر انگیزه بیشتری برای فرار مالیاتی وجـود دارد. زیـرا ایـن پرداخت از دیدگاه ممیزی و رسیدگی مالیات بر ارزش افزوده، هزینه قابل قبولی است. در واقع بزرگنمایی چنین قلمی در ترکیب هزینه‌ها راهی برای فرار از پرداخت این مالیات است. همچنین، در نظام مالیات بـر ارزش افزوده به دلیل امکان کمتر گزارش کردن یا عدم اظهار مالیات بـر ارزش افـزوده دریافـت شـده از

۱. جهت ملاحظه تایید این نتیجه می توان از جمله به (Cowell, 1990) مراجعه نمود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

بابت فروش، راه فرار هموار می‌شود. براین اساس، چنانکه ملاحظه شد، مدل با بکارگیری دو نسبت v, ß امکان هموار شدن فرار از مالیات بر ارزش افزوده را که در ابتدای امر مشهود نیست و درک نمی‌شود، بررسی کرده است.[۱]

فهرست منابع

۱) پژویان، جمشید (۱۳۸۰)، "بررسی تبعات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران"، فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی، سال اول، شماره اول، ۳۴-۲۵.

۲) خان جان، علیرضا (۱۳۸۳)، "پتانسیل‌های فرار و تقلب در نظام VAT"، مجله اقتصادی،دوره دوم، سال چهارم، شماره‌های ۳۷ و ۳۸، ۳۶-۴۲.

۳) دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده (۱۳۸۴)، لایحه مالیات بر ارزش افزوده.

۴) موسوی جهرمی ، یگانه(۱۳۸۶)، طرح پژوهشی:"راههای فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده و راهکارهای جلوگیری از آن"، پژوهشکده امور اقتصادی.

۵) ضیائی بیگدلی، فرهاد طهماسبی بلداجی(۱۳۸۳)، "مالیات بر ارزش افزوده: مالیاتی مدرن"، تهران: انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی.

1. Allingham M. & Sandmo. A. (1972),” *Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis”*, Journal of Public Economics, Vol. 1,323-338.

2. Cowell,F.(1990),”*Cheating the Government”*, Cambridge, Mass: MIT press.

3. Franzoni, L. Alberto (1998), “*Tax Evasion and Tax Compliance”*, Encyclopaedia of Law and Economics.

4. Keen, Michael & Stephen Smith (2007),” *VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done?”*, IMF, working paper.

5. Sandmo, Agnar (2004),” *The theory of tax evasion: A retrospective view”*, the paper presented for the conference “Skatteforum” *(The Research Forum on Taxation*), Rosendal, Norway.

[۱] اثر تغییر v بر ضریب تمکین(α)، بدلیل نامشخص بودن علامت، قابل تشخیص نمی‌باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]

6. ***Srinivasan***, T. N., (Nov.1973), " *Tax Evasion: A Model*", Journal of Public Economics 2(4), 339-46
7. Yitzhaki, S. (1974), "*A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis*", Journal of Public Economics 3(2), 201-02.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2024-10-12]