دانشگاه آزاد اسلامي

واحد تهران شمال

دانشكده مديريت و علوم اجتماعي، گروه مديريت دولتي

**پايان نامه براي دريافت درجه كارشناسي ارشد**

**گرايش مالي**

**عنوان**

**بررسي عوامل موثر بر تمكين مؤديان مالياتي**

زمستان 1387

**فهرست مطالب**

**عنوان صفحه**

چكيده 1

**فصل اول: كليات**

1-1- مقدمه 4

1-2 بيان كلي مسأله تحقيق 5

1-3 اهميت تحقيق 8

1-4 اهداف تحقيق 11

1-5 مدل تحليلي تحقيق 11

1-6 روش تحقيق 13

1-7 روش تجزيه و تحليل داده‌ها 13

1-8 فرضيات تحقيق 13

1-9 قلمرو تحقيق 14

1-10 روش‌هاي گردآوري اطلاعات 14

1-11 روش نمونه‌گيري و تعيين حجم نمونه 14

1-12 شرح واژه‌ها و اصطلاحات به كار رفته در اين تحقيق 15

**فصل دوّم: مباني نظري و ادبيات علمي تحقيق**

2-1 مقدمه 19

2-2 تعريف ماليات 20

2-2-1 مفهوم درآمد ماليّاتي 20

2-3 بررسي ديدگاه صاحب‌نظران ماليه 22

2-3-1 اصول ماليات از ديدگاه كلاسيك‌ها 22

2-3-2 اصول جديد ماليات 23

2-4 اصول حقوقي ماليات 24

2-5 اصول وضع ماليات 25

2-6 انواع مالياتها 26

2-7 اهداف وضع ماليات 27

2-8 عوامل تشخيص ماليات 28

2-8-1 مأخذ يا مبناي ماليات 28

2-8-2 نرخ ماليات 28

2-8-3 مبلغ ماليات 32

2-9 عدالت مالياتي 32

2-10 ظرفيت مالياتي 32

2-10-1 عوامل اقتصادي موثر بر ظرفيت مالياتي 33

2-10-2 عوامل غيراقتصادي مؤثر بر ظرفيت مالياتي 35

2-11 ويژگي‌هاي يك نظام مالياتي مطلوب 36

2-12 تاريخچة ماليات در ايران 38

2-13 سيستم اخذ ماليات در كشور 42

2-13-1 سازمان امور مالياتي كشور 43

2-13-2 نظام فعلي تشخيص ماليات 45

2-13-3 علل و زمينه‌هاي ناكارآمدي نظام مالياتي كشور 49

2-14 مؤديان مالياتي 62

2-15 تمكين مالياتي 63

2-16 عوامل مؤثر بر رفتار تمكيني افراد 65

2-17 موانع تمكين داوطلبانه مؤديان مالياتي 68

2-18 تمهيدات قانوني براي افزايش تمكين مالياتي 70

2-19 سياستهاي تشويقي و عوامل بازدارندة قانوني از عدم تمكين 72

2-20 عوامل مؤثر بر تمكين مؤديان مالياتي 74

2-20-1 فرهنگ سازي و ارائه خدمات مالياتي مناسب به مؤديان 74

2-20-2 شفاف سازي مصرف درآمدهاي مالياتي 75

2-20-3 ساده سازي قوانين و مقررات مالياتي 76

2-20-4 بكارگيري سيستم جامع و كارآمد اطلاعات مالياتي 82

2-20-5 جرائم مالياتي مناسب و اعمال مؤثر آن 88

2-20-6 آموزش كاركنان مالياتي 96

2-20-7 نرخ‌هاي مالياتي و نقش آن در تمكين 97

2-21 پيشينة تحقيق 105

**فصل سوم: روش تحقيق**

3-1 مقدمه 108

3-2 روش تحقيق 108

3-3 جامعه‌آماري تحقيق 108

3-4 روش نمونه‌گيري و تعيين حجم نمونه 109

3-5 ابزار و روش‌هاي گردآوري اطلاعات 110

3-5-1 مشخصات پرسشنامه 111

3-5-2 مقياس درجه‌بندي ابزار اندازه‌گيري 111

3-6 روايي و پايايي پرسشنامه 112

3-7 فرضيه‌هاي تحقيق 115

3-8 روش‌هاي آماري مورد استفاده در تحقيق 115

3-8-1 آمار توصيفي 115

3-8-2 آمار استنباطي 115

3-8-2-1 آزمون مقايسه ميانگين تك نمونه‌اي 115

3-8-2-2 آزمون فريدمن 117

3-8-2-3 آزمون ويلكاكسون 117

3-8-2-4 آزمون تحليل واريانس 118

3-8-2-5 آزمون دانكن 119

**فصل چهارم: تجزيه و تحليل داده‌هاي تحقيق**

4-1 مقدمه 122

4-2 اطلاعات آماري پاسخ دهندگان 123

4-3 آزمون فرضيه‌ها به روش ( t-test ) 130

4-3-1 آزمون فرضيه اول 130

4-3-2 آزمون فرضيه دوم 131

4-3-3 آزمون فرضيه سوم 133

4-3-4 آزمون فرضيه چهارم 134

4-3-5 آزمون فرضيه پنجم 136

4-4 مقايسه ميزان تأثير پنج عامل ( آزمون فريدمن) 138

4-5 مقايسه ميزان تأثير دو بدو عوامل ( آزمون ويلكاكسون) 141

4-6 آزمون تحليل واريانس براي مقايسه نظرات 3 گروه 145

4-7 مقايسه‌هاي دو به دو ( آزمون دانكن ) 146

**فصل پنجم: نتيجه‌گيري و پيشنهادات**

5-1 مقدمه 151

5-2 بررسي نتايج تحقيق 152

5-2-1 بررسي نتايج فرضيه اول 152

5-2-2 بررسي نتايج فرضيه دوم 154

5-2-3 بررسي نتايج فرضيه سوم 156

5-2-4 بررسي نتايج فرضيه چهارم 158

5-2-5 بررسي نتايج فرضيه پنجم 160

5-3 پيشنهادات تحقيق 162

5-4 محدوديتهاي تحقيق 164

5-5 پيشنهاد براي تحقيقات آتي 165

منابع 166

پيوست 169

چكيده انگليسي 201

**فهرست نمودارها**

**عنوان صفحه**

2-1 نمودار نرخ تناسبي ماليات 31

2-2 نمودار نرخ تصاعدي ماليات 31

2-3 نمودار نرخ تنازلي ماليات 31

2-4 نمودار نرخ بهينه ماليات ( منحني لاخر ) 98

4-1 نمودار توزيع فراواني تعداد پاسخ دهندگان 123

4-2 نمودار توزيع فراواني تحصيلات اساتيد و مأموران مالياتي 124

4-3 نمودار توزيع فراواني ميزان تحصيلات مؤديان مالياتي 125

4-4 نمودار توزيع فراواني رشته تحصيلي پاسخ دهندگان 126

4-5 نمودار توزيع فراواني ميزان تجربة كاري پاسخ دهندگان 127

4-6 نمودار توزيع فراواني پست سازماني مأموران مالياتي 128

4-7 نمودار توزيع فراواني تسليم اظهار نامه مالياتي مؤديان مالياتي 129

4-8 نمودار مقدار t محاسبه شده براي آزمون فرضيه اول 130

4-9 نمودار مقدار t محاسبه شده براي آزمون فرضيه دوم 132

4-10 نمودار مقدار t محاسبه شده براي آزمون فرضيه سوم 133

4-11 نمودار مقدار t محاسبه شده براي آزمون فرضيه چهارم 135

4-12 نمودار مقدار t محاسبه شده براي آزمون فرضيه پنجم 136

**فهرست جداول**

**عنوان صفحه**

2-1 جدول مقايسه حداقل و حداكثر نرخ ماليات در 69 كشور جهان 102

2-2 جدول فراواني حداقل و حداكثر نرخ ماليات بر درآمد اشخاص حقيقي 103

3-1 جدول سؤالات هر فرضيه 111

3-2 جدول سؤالات توزيع شده و جمع‌آوري شده 113

4-1 جدول توزيع فراواني پاسخ دهندگان 123

4-2 جدول توزيع فراواني ميزان تحصيلات پاسخ دهندگان ( مأموران مالياتي و اساتيد ) 124

4-3 جدول توزيع فراواني ميزان تحصيلات مؤديان. 125

4-4 جدول توزيع فراواني رشته تحصيلي پاسخ دهندگان 126

4-5 جدول توزيع فراواني ميزان تجربه كاري پاسخ دهندگان 127

6-4 جدول توزيع فراواني پست سازماني مأموران مالياتي 128

4-7 جدول توزيع فراواني تسليم اظهارنامه مؤديان مالياتي 129

4-8 جدول آزمون t براي فرضيه اول 130

4-9 جدول آزمون t براي فرضيه دوم 132

4-10 جدول آزمون t براي فرضيه سوم 133

4-11 جدول آزمون t براي فرضيه چهارم 135

4-12 جدول آزمون t براي فرضيه پنجم 136

4-13 جدول آزمون فريدومن 138

4-14 جدول آزمون ويلكاكسون 140

4-15 جدول آزمون تحليل واريانس 146

4-16 جدول آزمون دانكن براي فرضيه اول 147

4-17 جدول آزمون دانكن براي فرضيه دوم 147

4-18 جدول آزمون دانكن براي فرضيه سوم 148

4-19 جدول آزمون دانكن براي فرضيه چهارم 148

4-20 جدول آزمون دانكن براي فرضيه پنجم 149

5-1 جدول سؤالات فرضيه اول و مقادير t محاسبه شده 152

5-2 جدول سؤالات فرضيه دوم و مقادير t محاسبه شده 154

5-3 جدول سؤالات فرضيه سوم و مقادير t محاسبه شده 156

5-4 جدول سؤالات فرضيه چهارم و مقادير t محاسبه شده 158

5-5 جدول سؤالات فرضيه پنجم و مقادير t محاسبه شده 160

**چكيده**

در بررسي عوامل مؤثر بر تمكين مؤديان مالياتي، موضوع از سه ديدگاه (اساتيد دانشگاه، مأموران مالياتي، مؤديان مالياتي) بروش ميداني در قالب پرسشنامه مورد بررسي و مطالعه قرار گرفته است. در اين پژوهش با طرح پنج فرضيه بشرح ذيل به بررسي و تجزيه و تحليل تأثير هر يك از متغيرهاي مستقل بر متغير وابسته (تمكين مؤديان مالياتي) پرداخته شده است.

1. ارتقاء سطح فرهنگ مالياتي جامعه موجب تشويق مؤديان مالياتي به تمكين مي‌شود.
2. شفاف بودن مصرف درآمدهاي مالياتي توسط دولت موجب تشويق مؤديان مالياتي به تمكين مي‌شود.
3. وجود نرخ‌هاي مالياتي پائين موجب تشويق مؤديان مالياتي به تمكين مي‌شود.
4. وجود ضمانت‌هاي اجرايي مؤثر موجب تشويق مؤديان مالياتي به تمكين مي‌شود.
5. وجود يك سيستم جامع و كارآمد اطلاعات مالياتي موجب تشويق مؤديان مالياتي به تمكين مي‌شود.

از آزمون t- استيودنت در راستاي تأئيد يا رد فرضيات و از آزمون فريدمن و ويلكاكسون براي مقايسه ميزان تأثير فرضيات بر موضوع استفاده شده است.

از آزمون تحليل واريانس براي مقايسه نظرات سه گروه از پاسخ دهندگان و از آزمون مقايسه دو به دوي دانكن به منظور رتبه‌بندي نظرات اين گروه‌ها استفاده شده است. از تجزيه و تحليل اطلاعات حاصل از پرسشنامه‌ها نتايج بدست آمده بدين قرار است.

1. پنج فرضيه بر اساس آزمون t- استيودنت در سطح اطمينان 95% از ديدگاه اساتيد دانشگاه و مأموران مالياتي تأئيد شده است.
2. فرضيه‌هاي دوم و سوم براساس آزمون t- استيودنت در سطح اطمينان 95% از ديدگاه مؤديان مالياتي مورد تأئيد قرار گرفته است ولي سه فرضيه (اول و چهارم و پنجم) در سطح اطمينان 95% از ديدگاه مؤديان رد شده است.

براساس تحليل واريانس از نظر هر سه گروه ميزان ارتباط عوامل با افزايش تمكين مؤديان مالياتي متفاوت است با استفاده از روش آماري فريدمن و ويلكاكسون فرضيه دوم و سوم، فرضيه چهارم و اول و فرضيه پنجم بترتيب بيشترين تأثير را بر موضوع (تمكين مالياتي) داشته‌اند.

براساس نتايج حاصل از فرضيه‌ها پيشنهادات زير ارائه گرديده است.

1- ايجاد مقبوليت عام نسبت به مفهوم ماليات در جامعه

2- ساده نمودن روشهاي اخذ ماليات، توسعه خوداظهاري

3- آموزش مؤديان

4- بازنگري در سيستم رفاهي كشور

5- ساده‌سازي قوانين و مقررات مالياتي

6- بكارگيري مجازاتهاي كيفري در مورد مؤديان متقلب

7- واقعي نمودن ضرايب مالياتي و كاهش تعدد نرخ‌هاي مالياتي

8- فراهم نمودن بستر لازم براي اجراي سيستم ماليات بر ارزش افزوده و اجراي اين سيستم

9- اجراي طرح جامع اطلاعات مالياتي

10- آموزش كاركنان و ارتقاء مهارتهاي حسابرسي آنها

**فصل اول**

**كليات**

**1-1 مقدمه**

علاوه بر نقش ماليات در تنظيم سياست‌هاي انقباضي و انبساطي مالي نظام اقتصاد كلان كشور، يكي از منابع اصلي درآمد دولت‌ها براي جبران هزينه‌ها و انجام تعهدات گسترده‌اي كه به عهدة آنها واگذار شده ماليات است ثبات و تداوم وصول ماليات، ثبات در برنامه‌ريزي دولت براي ارائه خدمات مورد نياز كشور در زمينه‌هاي گوناگون را بدنبال خواهد داشت درآمد حاصل از ماليات بخش قابل ملاحظه‌اي از بودجة دولتها را شامل مي‌شود و در كشورهايي كه ماليات از نظام قانوني و مردمي برخوردار است بيش از 60% بودجه عمومي را تشكيل مي‌دهد در اقتصاد ايران متناسب با سند برنامة چهارم توسعة اقتصادي، اجتماعي و فرهنگي به منظور كاهش اتكاي بودجه دولت به درآمدهاي نفتي، مقرر شده تا سهم درآمدهاي مالياتي در تركيب منابع درآمدي دولت افزايش يابد در اين زمينه بررسي ظرفيت بالقوة مالياتي كشور نشان مي‌دهد كه بين ظرفيت مالياتي و وصولي‌هاي بالفعل شكاف قابل توجهي وجود دارد و اين واقعيت حاكي از آن است كه با اتخاذ تدابيري در جهت اصلاح نظام مالياتي و رفع مشكلات موجود مي‌توان وصول درآمدهاي مالياتي دولت را افزايش داد. يكي از راههاي رفع مشكلات سيستم مالياتي موجود جلب مشاركت داوطلبانه مؤديان مالياتي است. از آنجا كه در فرايند وصول ماليات همواره مؤديان مالياتي بعنوان يكي از اركان تأثيرگذار بر نظام مالياتي كشور مطرح هستند لذا جلب مشاركت و همكاري آنها و تشويق آنان به تمكين داوطلبانه همواره بعنوان يكي از راهبردهاي اصولي و نيز شرط موفقيت سازمان مالياتي است ميزان همكاري افراد يك جامعه با دستگاه مالياتي و تمايل آنان به پرداخت داوطلبانه مالياتهاي قانوني از يك سو به درجة رشد اجتماعي و از ديگر سوي به ميزان اعتماد و خوشبيني آنان نسبت به دستگاه دولت بستگي دارد.

از اين رو سازمان مالياتي كشور بايستي بخش مهمي از كارآيي نظام مالياتي را در پديدآوردن زمينه و شرايطي جستجو كند كه با دقت و سرعت و كمترين هزينه و كمترين ميزان سوءاستفاده بتواند از طريق تمكين داوطلبانه مؤديان مالياتي ماليات خود را وصول كند، تمكين داوطلبانه مؤديان مالياتي باعث تسريع در قطعيت و وصول بموقع درآمدهاي مالياتي شده و هزينه وصول مالياتها را كاهش مي‌دهد تمكين و همكاري داوطلبانه مؤديان مالياتي با توجه به شرايط سياسي و اجتماعي و فرهنگي و اقتصادي هر جامعه، ريشه در عوامل متعددي دارد در اين تحقيق بدنبال شناسايي و بررسي اين عوامل هستيم.

**1-2 بيان كلي مساله تحقيق**

به موازات تحولات سياسي، اجتماعي و اقتصادي جوامع، نقش‌ها و وظايف دولتها دچار دگرگوني و تحول شده است. به طوريكه امروزه علاوه بر حفظ نظم و امنيت، فعاليت‌هايي نظير توسعه امور زيربنايي، سرمايه گذاري‌هاي اجتماعي، رفع نقايص بازار و غيره به عهده دولت‌ها گذاشته شده است. اين گستردگي وظايف دولت، دسترسي به منابع مالي، جهت انجام اين مهم را ضروري مي‌نمايد.

علاوه بر نقش ماليات در تنظيم سياست‌هاي انقباضي و انبساطي مالي نظام اقتصاد كلان كشور، امروزه ماليات به عنوان يكي از مهمترين و مطمئن‌ترين راههاي تامين درآمد دولت، به خصوص تامين هزينه‌هاي جاري مورد توجه است. بررسي تركيب درآمدهاي دولت بيانگر اين واقعيت است كه درآمدهاي مالياتي در مقايسه با ساير منابع درآمدي دولت (بخصوص درآمد نفتي) از سطح بسيار پائيني برخوردار است. همچنين در مقايسه با توليد ناخالص داخلي (GDP) نيز در سطح پائيني قرار دارد (براساس آخرين اطلاعات منتشر شده اين نسبت رقمي در حدود 9/7 درصد بوده) بطوريكه سهم ماليات در بودجه ايران طي ده سال گذشته فقط 25 تا 4/36 درصد هزينه هاي جاري بوده است. لذا به منظور افزايش اين نوع درآمد شناخت مشكلات نظام مالياتي و رفع آن ضروري است.

علي‌رغم همه آثار مثبت ماليات بر اقتصاد جامعه، همواره وضع و اخذ آن در سطح جامعه با تنش‌هايي همراه بوده كه وصول ماليات را با مشكل مواجه مي‌سازد. نظر به اينكه در فرآيند وصول ماليات موديان به عنوان يكي از اركان موثر بر نظام مالياتي كشور مطرح هستند لذا جلب همكاري و تشويق آنان به تمكين داوطلبانه همواره به عنوان يكي از راهبردهاي اصولي و نيزشرط موفقيت سازمان مالياتي است.

تمكين مالياتي به مفهوم پاي‌بندي موديان به تكاليف مالياتي و رعايت قوانين مالياتي از سوي آنهاست (تهيه و تسليم به موقع اظهارنامه مالياتي، نگهداري و ارائه اسناد و مدارك مورد نياز مراجع مالياتي و پرداخت به موقع ماليات)، تمكين كامل مالياتي از جمله اهدافي است كه همه سيستم‌هاي مالياتي جهان در آرزوي دست‌يابي به آن هستند و در واقع مي‌توان گفت كه درجه تمكين مالياتي در هر كشوري معيار سنجش كارايي سيستم مالياتي آن كشور است.

متاسفانه در نظام مالياتي كشور ما تمكين مالياتي از رتبه‌ي بسيار پايين برخوردار است كه نمونه آن حجم بسيار بالاي مالياتهاي معوقه‌ي سالهاي گذشته و حجم زياد تعداد پرونده‌هاي مطروحه در هئيت‌هاي حل اختلاف مالياتي است.

در اين شرايط وظيفه سازمان مالياتي است كه عوامل انگيزشي و تشويق‌كننده نظام تمكين داوطلبانه را كشف و تقويت نمايد.

از آنجايي كه پرداخت ماليات به عنوان يك وظيفه ملي مستلزم يك نوع مشاركت ملي و همگاني است. بنابراين همه اقشار جامعه (رسانه‌ها، آموزش و پرورش، خانواده، مراكز مذهبي و ديني، اتحاديه‌ها و مجامع صنفي، دستگاه‌ها و موسسات دولتي) مي‌توانند نقش خطيري در فرهنگ‌سازي ايفا كنند. فرهنگ مالياتي چالش بزرگ نظام مالياتي است. ايجاد تغيير و تقويت فرهنگ نياز به زمان و تلاش دارد و دستگاه مالياتي بايد براي فرهنگ‌سازي و نهادينه كردن ارزش‌ها و باورهاي مناسب مالياتي برنامه‌ريزي كند اين باور در جامعه و مردم ايجاد شود كه اگر در زندگي روزمره شان خدمتي دريافت ميكنند بايد هزينه‌اش را به طور مستقيم يا غيرمستقيم بپردازند.

فرهنگ‌سازي در عرصه ماليات فقط به مردم مربوط نمي‌شود بلكه دولت هم به عنوان گيرنده ماليات و هزينه كننده آن وظيفه دارد درباره نحوه دريافت ماليات عادلانه و متناسب بودن آن و همچنين عدالت در هزينه كردن آن اطلاع رساني و شناخت شفاف و كامل به مردم ارائه نمايد. تبيين جايگاه و نقش درآمدهاي مالياتي در بودجه عمومي كشور و نحوه و محل مصرف وجوه حاصل از ماليات از مقوله‌هاي مهم در ارتقاء فرهنگ مالياتي است. به طوريكه دولت بايد اقدامات مالي و پولي و اقتصادي خود را كه با صرف مالياتهاي وصولي معمول داشته و نيز نتايج حاصل از آن را به طور شفاف به آگاهي موديان و مردم برساند تا با مشاهده نتيجه سياستهاي مالي دولت آحاد مردم با ميل و رغبت بيشتري نسبت به انجام وظايف مالياتي خود تشويق شوند. از طرف ديگر متغيرهاي اقتصادي و اجتماعي نظير كيفيت خدمات عمومي- نظام تامين اجتماعي و نگرش مردم به حكومت و دولت در اين مساله دخيل بوده و حائز اهميت مي‌باشند.

نظام مالياتي ارتباط تنگاتنگي با ساير بخش‌هاي اقتصادي كشور دارد و مالياتها علاوه بر اينكه منبع مطمئن يا حداقل كم نوسان براي دولت است به عنوان ابزار مالي و سياست‌گذاري اقتصادي دولت براي دست‌يابي به اهداف مطلوب اقتصادي (توزيع عادلانه ثروت و درآمد، تخصيص بهينه منابع بين بخش‌هاي مختلف فعاليتهاي اقتصادي، تشويق و جهت بخشيدن به امر سرمايه‌گذاري و ايجاد ثبات اقتصادي) و دست‌يابي به اهداف رشد و توسعه اقتصادي است. با اصلاحيه قانون مالياتها در بهمن 80 و كاهش نرخ‌هاي مالياتي گام‌هاي اساسي و مهمي در اين زمينه برداشته شده است. به طوريكه نرخ متوسط ماليات از 54% به 35% كاهش يافته است. مضافا اينكه در مورد شركتها و اشخاص حقوقي نرخ مالياتي به صورت ثابت 25% مي‌باشد و صاحبان سهام بابت درآمد دريافتي هيچ نوع ماليات ديگري پرداخت نمي‌كنند.

سازمان امور مالياتي براي الزام موديان به انجام تكاليف قانوني خود (تسليم به موقع اظهارنامه مالياتي- نگهداري و ارائه اسناد و مدارك مورد نياز مراجع مالياتي- پرداخت به موقع ماليات) بايد دست به اقدامات موثر بزند يكي از ابزارهاي كاهش رفتارهاي عدم تمكين به كارگيري ضمانت‌هاي اجرايي مناسب و موثر است ضمانت اجرايي عبارت از توان آنها در بازداري رفتار ناخواسته به گونه‌اي كه بتواند تمكين بيشتري را در پي داشته باشد.

نظام جريمه بايد به نحوي تنظيم و اجرا شود كه رفتار مودي مالياتي را عوض كند. هرچند در اصلاحيه قانون مالياتهاي مستقيم جهت ارتقا ضمانت‌هاي اجرايي علاوه بر جرائم و مجازاتهاي مقرر در قانون كليه معافيت‌ها و بخشودگي‌هاي قانوني براي موديان مالياتي در صورت عدم تمكين لغو شده است، ليكن در قانون مالياتها بايد انگيزه تمكين مالياتي مورد تشويق قرار گرفته و انگيزه عدم تمكين يا فرار مالياتي با تعيين جرائم مناسب علاوه بر جرائم مالي مثل مجازات زندان، محروميت از حقوق اجتماعي و ... مورد تنبيه قرار گيرد و در همين حال در داخل نظام مالياتي راهكارهاي مقابله با فساد اداري پيش‌بيني و اجرا گردد.

از طرف ديگر ايجاد بانك اطلاعاتي گسترده از مشخصات و چگونگي جريان درآمدي موديان مالياتي و فعالان اقتصادي ضرورت دارد تا در صورت عدم تمكين به قوانين و مقررات مالياتي سيستم مالياتي بتواند براحتي آنها را رديابي كند بنابراين فقدان يك سيستم اطلاعاتي قوي و مجهز به عنوان يك نقيصه در نظام مالياتي كشور مطرح است.

تمكين مالياتي موديان ماليايتي موجب سهل‌الوصول شدن درآمدهاي مالياتي و كاهش هزينه‌هاي وصول مالياتها مي‌شود و از طرف ديگر چالش و تنش بين موديان مالياتي و ماموران مالياتي را كاهش مي‌دهد و نقش مهم در قطعيت و وصول به موقع درآمدهاي مالياتي داشته و در نتيجه كارايي سيستم مالياتي را افزايش مي‌دهد.

اين موضوع در كشور ما نيز توجه مسئولان را به خود جلب كرد. و در هر محفلي سخن از اصلاح نظام مالياتي به ميان مي‌آيد بدون شك راه حل‌هاي نيل به درجات بالاتر تمكين مالياتي نيز مطرح است با توجه به مطالب گفته شده جهت برقراري مطلوب تمكين مالياتي، قبل از هر چيز لازم است تا عوامل موثر در آن شناخته شود و بعد از شناخت اين عوامل راه‌هاي جلوگيري از عدم تمكين مالياتي را جستجو و ارائه دهيم.

**1-3 اهميت تحقيق**

ماليات نوعي هزينه اجتماعي است كه شهروندان بعنوان بهاي خدمات دولت، از جمله ايجاد رفاه و آسايش و امنيت پايدار، آموزش و پرورش، آموزش عالي، بهداشت و درمان مي‌پردازند، ماليات ابزاري براي توزيع عادلانه درآمد و ثروت كشور بوده و نقش تعديل كنندة ثروت در جامعه دارد بطوريكه هر كس درآمد و ثروت بيشتري دارد بايد ماليات بيشتري پرداخت كند.

بي‌توجهي به مقوله ماليات يكي از عوامل اصلي ايجاد انسداد در توسعه يافتگي اقتصادي و احتماعي كشور است. اتكاي بيش از حد به درآمدهاي نفتي با توجه به نوسانهاي شديد و غيرقابل پيش‌بيني بودن قيمت آن در بازارهاي جهاني، بي‌ثباتي كلي درآمدهاي دولت را سبب شده است از طرفي وابستگي بودجه كشور به درآمدهاي نفتي موجب از بين رفتن زمينه و فرهنگ مشاركت اقتصادي در مردم شده است بطوريكه مردم به دولت بعنوان نهادي كه بايد همه مشكلات و مخارج كشور را حل كند نگاه مي‌كنند در حاليكه در اغلب كشورهاي توسعه يافته براي ارائه هر نوع خدماتي مردم بهاي آنرا بدولت مي‌پردازند و دولت را در آن زمينه پاسخگو مي‌دانند.

عدم فاصله ميان دولت و مردم مهمترين مساله در پرداخت با رغبت ماليات است زمانيكه مردم بدانند هرگونه شانه خالي كردن از زير ماليات درنهايت به ضرر خود آنهاست و مانع از اجراي برنامه‌هاي رفاهي دولت خواهد شد مطمئنا ماليات را با رغبت پرداخت خواهند كرد.

مقايسه عملكرد مالياتي و ظرفيت مالياتي كشور توجه ويژه‌اي را نسبت به پايين بودن نسبت ماليات وصول شده به توليد ناخالص داخلي (GDP) در اقتصاد ايران پديد مي‌آورد. فرآيند وصول ماليات بخش ناچيزي از كالاها و خدمات توليد شده در اقتصاد كشور را دربرمي‌گيرد بخش كشاورزي كه حدود 4/10 درصد از توليد ناخالص داخلي را به خود اختصاص مي‌دهد از وصول ماليات مستثني ميباشد علاوه بر اين، صادرات تمام بخش‌هاي اقتصادي و برخي از فعاليتهاي حوزة صنعت بدليل سياستهاي حمايتي دولت از پرداخت ماليات معاف هستند از طرف ديگر وجود فعاليتهاي اقتصادي پنهان بويژه در بخش خدمات و بازرگاني عملا باعث شده تا بخش قابل توجهي از فرآيندهاي اقتصادي كشور خارج از دسترس نظام مالياتي قرار گيرد.

فعاليتهاي غيررسمي يا پنهان يكي از عمده ترين معضلات اقتصادي كشور است. براساس مطالعات بانك جهاني اقتصاد پنهان نزديك به 40 درصد توليد ناخالص داخلي كشورهاي با درآمد پائين را تشكيل مي دهد بخش غيررسمي اقتصاد ايران در حدود 25 الي 45 درصد توليد ناخالص داخلي را شامل مي‌شود پائين بودن سهم درآمدهاي مالياتي در تامين مخارج دولت، كشور را در سالهاي گذشته با كسري بودجه مواجه نموده كه با توجه به تاثير دراز مدت آن و استقراض از بانك مركزي جهت تامين اين كسري و تزريق درآمدهاي ناشي از فروش نفت به اقتصاد كشور باعث تشديد تورم در اقتصاد ايران شده است.

براساس آخرين اطلاعات منتشر شده مالياتها 9/7 درصد از توليد ناخالص داخلي اقتصاد كشور را تحت پوشش قرار مي‌دهد كه اين ميزان در مقايسه با عملكرد كشورهاي توسعه يافته كه اغلب رقمي حدود 30 درصد است عملكرد ضعيفي است.

ساختار بودجه كشور نشان دهندة آنست كه در اغلب سالها در بخش مربوط به هزينه‌ها سياستهاي مالي انبساطي حاكم بوده است. اين در حالي است كه ساختار مالياتها نتوانسته پاسخگوي اين حجم از بودجه دولت باشد در اين ميان به موازات افزايش درآمدهاي نفتي وظايف دولت نيز سال به سال افزايش پيدا كرده و بدليل سهل‌الوصول بودن اخذ درآمدهاي نفتي نسبت به ماليات تقويت و اصلاح نظام مالياتي كمتر مورد توجه قرار گرفته است از اين رو هر سال بخش ناچيزي از هزينه‌هاي جاري دولت از طريق مالياتها تامين شده است. بطور مثال در سال 1385 با در نظر گرفتن ماليات‌ها با منشا نفت اين نسبت (نسبت مالياتها به هزينه‌هاي جاري) برابر با 4/36 درصد بوده است در حاليكه در كشورها توسعه يافته اين نسبت بيش از 85 درصد است[[1]](#footnote-1).

از طرف ديگر با توجه به وضعيت تورمي، هماهنگي درآمدهاي مالياتي با روند تغييرات هزينه‌ها اهميت زيادي دارد زيرا هر نوع تاخير زماني در وصول درآمدهاي مالياتي موجب افزايش كسري بودجه و استقراض دولت از نظام بانكي و آثار مخرب مربوط به آن خواهد شد.

از طرف ديگر محاسبه نسبت هزينه‌هاي مستقيم وصول ماليات به كل درآمدهاي مالياتي وصول شده نماگري را به دست مي‌دهد كه هزينه بالاي وصول درآمدهاي مالياتي را در اقتصاد ايران به موضوعي مهم براي حداقل ساختن آن بدل مي‌سازد.

سياستهاي كلي دولت در ساليان اخير، كاهش اتكاي بودجه (بويژه بودجه جاري) به درآمدهاي نفتي و افزايش سهم درآمدهاي غيرنفتي بخصوص درآمدهاي مالياتي از طريق تقويت و اصلاح سيستم و نظام مالياتي بوده است. همچنين مطابق برنامه چهارم توسعه اين موضوع به صراحت در ماده 2 قانون برنامه مذكور مورد تاكيد قرار گرفته و آمده است، دولت مكلف است سهم اعتبارات هزينه‌اي تامين شده از محل درآمدهاي غيرنفتي دولت را به‌گونه‌اي افزايش دهد كه تا پايان برنامه چهارم، اعتبارات هزينه اي دولت بطور كامل از طريق درآمدهاي مالياتي و ساير درآمدهاي غيرنفتي تامين گردد. لذا تحقق اين امر منوط به مشاركت داوطلبانه مردم و صاحبان درآمد و ثروت در جامعه است. تمكين داوطلبانه صاحبان درآمد و ثروت نقش بسيار مهم در سهولت شناسايي، تشخيص و قطعيت و وصول بموقع درآمدهاي مالياتي دارد و از آنجا كه نظام مالياتي كشور ما همواره با مشكلات عدم تمكين روبرو بوده لذا در اين پژوهش سعي خواهيم كرد تا عوامل موثر در تمكين داوطلبانه موديان مالياتي را شناسايي و راهكارهاي لازم را ارائه نمائيم تا بتوانيم گامي هر چند كوچك در اصلاح نظام مالياتي كشور برداريم.

**1-4 اهداف تحقيق**

هدف اصلي تحقيق بررسي و شناخت عوامل موثر بر تمكين موديان مالياتي است.

**1-5 مدل تحليل تحقيق**

ميزان تمكين مالياتي بعنوان متغير وابسته به پنج عنصر كه شامل ارتقاء فرهنگ مالياتي،‌ شفاف بودن مصرف درآمدهاي مالياتي، ضمانت‌هاي اجرايي قانون مالياتها، نرخ‌هاي مالياتي و سيستم جامع و كارآمد اطلاعات مالياتي بعنوان متغيرهاي مستقل بستگي دارد.

متغير وابسته

متغيرهاي مستقل

ارتقاء فرهنگ مالياتي

تغيير نگرش مردم نسبت به ماليات

اطلاع‌رساني- آموزش موديان، ايجاد پايگاه‌ها مشاوره

توسعه و تشويق خوداظهاري

تبيين جايگاه و نقش ماليات در پيشبرد طرح‌هاي عمراني و خدماتي دولت

شفاف نمودن مصرف درآمدهاي مالياتي

نمايش نمودهاي عيني مصرف ماليات

اطلاع رساني

تشويق‌ها و مجازاتهاي موثر

بروزرساني قوانين براساس نيازها

استفاده از تجربيات كشورهاي موفق

ضمانت‌هاي اجرايي قانون مالياتها

تعديل و كاهش تعدد نرخ‌ها

كاهش نرخ‌هاي مالياتي

استفاده از تجربيات كشورهاي موفق

نرخ‌هاي مالياتي

مكانيزه نمودن تشخيص و وصول ماليات

برقراري تعامل با دستگاه‌ها و ارگان‌هاي دولتي دخيل مثل بانكها- شهرداريها

استفاده از تجربيات كشورهاي موفق

سيستم جامع و كارآمد اطلاعات مالياتي

تنظيم و تسليم به موقع اظهارنامهاي مالياتي

نگهداري و ارائه اسناد و مدارك مورد نياز مراجع مالياتي

پرداخت به موقع ماليات

تمكين مالياتي موديان

**1-6 روش تحقيق**

روش تحقيق در اين پژوهش توصيفي و ميداني از نوع پيمايشي (1-كتابخانه‌اي و سند پژوهشي 2- پرسشنامه‌اي) است.

**1-7 روش تجزيه و تحليل داده‌ها**

از آمار توصيفي براي فراواني، درصدها، نمودارها و جداول و در سطح استنباطي از آزمون t براي تأئيد يا رد فرضيات و از آزمون فريدمن و ويلكاكسون براي رتبه‌بندي و شدت تأثير عوامل بر روي موضوع و از آزمون تحليل واريانس و مقايسه دو بدو دانكن براي مقايسه نظرات گروههاي نمونه استفاده شده است.

**1-8 فرضيات تحقيق**

فرضيه اول: بين ارتقاء سطح فرهنگ مالياتي در جامعه و افزايش تمكين موديان مالياتي رابطه معني‌دار وجود دارد.

فرضيه دوم: بين شفاف بودن مصرف درآمدهاي مالياتي توسط دولت و افزايش تمكين موديان مالياتي رابطه معني‌دار وجود دارد.

فرضيه سوم: بين وجود نرخ‌هاي پائين مالياتي و افزايش تمكين موديان مالياتي رابطه معني‌دار وجود دارد.

فرضيه چهارم: بين وجود ضمانت‌هاي اجرائي موثر و افزايش تمكين موديان مالياتي رابطه معني‌دار وجود دارد.

فرضيه پنجم: بين وجود يك سيستم جامع و كارآمد اطلاعات مالياتي و افزايش تمكين موديان مالياتي رابطه معني‌دار وجود دارد.

**1-9 قلمرو تحقيق**

1-9-1) قلمرو موضوعي تحقيق: قلمرو موضوعي تحقيق بررسي عوامل موثر بر تمكين موديان مالياتي در حوزة مالياتهاي مستقيم بويژه ماليات بر درآمد مشاغل مي‌باشد.

1-9-2) قلمرو مكاني تحقيق: اين قلمرو شامل محدودة جغرافيايي و منابع مالياتي اداره كل امور مالياتي كرج مي‌باشد.

1-9-2) قلمرو زماني تحقيق: قلمرو زماني تحقيق مربوطه، براي عملكرد مالياتي سالهاي 1381 (پس از اصلاحيه قانون مالياتهاي مستقيم 27/10/1380) لغايت سال 86 مي‌باشد كه از اول فروردين 87 شروع گرديد.

**1-10 روشهاي گردآوري اطلاعات**

در اين پژوهش براي جمع‌آوري اطلاعات از پرسشنامه استفاده شده است و به منظور جمع‌آوري اطلاعات براي ادبيات و پيشينه تحقيق از روش كتابخانه‌اي و با بهر‌ه‌گيري از سايت‌هاي اينترنتي، كتب و مجلات، روزنامه‌ها در رابطه با موضوع تحقيق استفاده شده است.

**1-11 روش نمونه‌گيري و تعيين حجم نمونه**

روش نمونه‌گيري پس از تعيين حجم نمونه به شرح ذيل به صورت نمونه تصادفي بوده است تعداد نمونه‌ی لازم برای بررسی میدانی از فرمول‌های ( فرمول ککران) زیر به‌دست می‌آید:

 و



یا



که درآن:

d: خطای مطلق است که برابر 0/1در نظر گرفته می‌شود.

p: نسبت برابر 0/5 در نظر گرفته می‌شود تا اندازه‌ی نمونه‌ی ماکسیمُم به‌دست آید.

q=1-p: که در این‌جا برابر 0/5 است.

: صدک توزیع نرمال استاندارد که در این‌جا برابر 1/96 است، یعنی صدک نود و پنجم از توزیع نرمال استاندارد.



اندازه‌ نمونه براي جامعه اساتيد

اندازه نمونه براي جامعه ماموران مالياتي



اندازه نمونه براي موديان مالياتي

**1-12 شرح واژه‌ها و اصطلاحات به كار رفته در اين تحقيق**

1- درآمد مشمول ماليات: عبارت است ارزش پولي مجموع قدرت خريدي كه يك شخص براي مصرف كالاها و خدمات در دوره معين در اختيار داشته، به اضافه هر نوع تغييري كه در دارايي خالص وي ظرف مدت موردنظر حاصل شده است.[[2]](#footnote-2)

2- ماليات: قسمتي از درآمد و ثروت اشخاص حقيقي يا حقوقي است كه به موجب قانون توسط دولت دريافت مي‌شود.

ماليات: عبارت است از سهمي است كه هركسي از دارايي خود مي‌دهد تا بقيه دارايي او تحت حراست هيئت حاكمه در امان باشد، و بتواند از ان به طور مطلوبي برخوردار شود. (منتسكيو)

برخي مالياتها را بهاي خدماتي كه دولت انجام مي‌دهد مي‌دانند.

اما امروزه با توجه به خصوصيات و اثرات ماليات در اقتصاد كنوني جوامع تعريف زير در مورد ماليات مورد قبول اكثر علماي ماليه مي‌باشد.

ماليات عبارت است از سهمي است كه به موجب اصل تعاون ملي و طبق مقررات موضوعه، هر يك از افراد كشور موظف است از درآمد يا دارايي خويش به منظور تامين هزينه‌هاي عمومي و حفظ منافع اقتصادي- سياسي- اجتماعي كشور برحسب توانايي و استطاعت مالي خود به خزانه دولت بپردازد.

3- فرهنگ مالياتي: به معناي نگرش ها، باورها و شناخت مردم در مورد ماليات و لزوم پرداخت آن توسط آنهاست.

4- مودي مالياتي: شخصي است (اعم از حقيقي يا حقوقي) كه براساس قانون مالياتهاي مستقيم مشمول پرداخت ماليات است.

5- تمكين مالياتي: عبارت از رعايت قوانين و مقررات مالياتي از سوي موديان مالياتي است (1- تنظيم و تسليم به موقع اظهارنامه مالياتي 2- نگهداري و ارائه اسناد و مدارك مورد نياز به مراجع مالياتي 3- پرداخت به موقع ماليات)

6- خوداظهاري: عبارت است از تشخيص و محاسبه درآمد مشمول ماليات و احتساب ماليات و پرداخت آن از سوي موديان بدون دخالت ماموران مالياتي.

7- فرار مالياتي: عبارت است از تعديلات غيرقانوني كه اشخاص براي كمتر پرداختن ماليات انجام مي‌دهند. فرار مالياتي اغلب از طريق توسل به اعمال و ابزار غيرقانوني مثل حساب‌سازي، رشوه، ارعاب و غيره صورت مي‌گيرد.

8- اظهار نامه مالياتي: فرم‌هاي خاصي است كه طبق مقررات از طرف سازمان امور مالياتي براي درج مشخصات و اعلام درآمد و هزينه ساليانه در اختيار موديان مالياتي قرار مي‌گيرد.

9- ماموران مالياتي: كليه كاركناني كه عهده‌دار انجام وظايف شناسايي، تشخيص و مطالبه و وصول مالياتهاي موضوع قانون مالياتهاي مستقيم مي‌باشند و شامل : 1- كارشناس مالياتي 2- كارشناس ارشد مالياتي 3- رئيس گروه مالياتي 4- رئيس امور مالياتي

10- قطعيت ماليات: در صورتيكه مودي ظرف 30 روز از تاريخ ابلاغ برگ تشخيص ماليات، قبولي خود را نسبت به آن كتبا اعلام كند يا اختلاف خود را با اداره امور مالياتي رفع نمايد پرونده امر از لحاظ درآمد مشمول ماليات مختومه تلقي گرديد و به قطعيت مي‌رسد[[3]](#footnote-3).

1. - مجله اقتصادي، معاونت امور اقتصادي وزارت امور اقتصادي و دارائي شماره‌هاي 79 و 80 [↑](#footnote-ref-1)
2. . ماخذ: ماليه عمومي، دكتر مهدي تقوي، دكتر ابوطالب مهندس (153، 1385) [↑](#footnote-ref-2)
3. . ماده 239 قانون مالياتهاي مستقيم [↑](#footnote-ref-3)