

دانشگاه تهران

دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی

تحقیق پیرامون:

"کار آئی سیستم مالیاتنی در تعیین و اخذ مالیات بر درآمد مشاغل"

پایان نامه دوره کارشناسی ارشد

آقای دکتر میرزائسی

استاد راهنما

هیات داوران

آقای دکتر مدقسی

آقای دکتر وشوق

تهیه و تنظیم از: سهیلا ارفع زنگنه دانشجوی

کارشناسی ارشد رشته اداره امور دولتی

دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی

تاریخ خرداد ماه ۱۳۶۹

این رساله در جلسه مورخ ۳۱/۴/۶۹

بیت رسیدگی با درجه و نمره (بسیار خوب ۱۷) تصویب رسید

بدینوسیله از استادان محترم و ارجمند ، آقایان دکتر میرزائینسی ،  
دکتر وثوق و دکتر صدیقی که در تهیه این پایان نامه مرا یاری  
نمودند تشکر نموده و آرزو می‌کنم همواره در به انجام رساندن تحقیقات  
علمی موفق و موید باشند

سهیلا ارفع زنگنه

فصل اول : کلیات	۱
مقدمه	۱-۱
تعریف موضوع تحقیق	۱-۲-۲
اهمیت موضوع و هدف تحقیق	۱-۳
علت انتخاب موضوع	۱-۴
فرضیه‌های تحقیق	۱-۵
روش تحقیق	۱-۶
محدودیت‌ها و قلمرو تحقیق	۱-۷
واژه‌ها و اصطلاحات	۱-۸
شرح فصول	۱-۹
نظریه‌های دانشمندان و مکاتب اقتصادی درباره مالیه عمومی و مالیات بر درآمد و سیر تاریخی مالیات و قوانین مالیاتی در ایران	۲-۱
زمینه تئوریک	۲-۱
تاریخچه مالیات در ایران	۲-۲
فصل سوم   جمع‌آوری اطلاعات و طبقه‌بندی و تجزیه و تحلیل آن	۳
بررسی موضوع تحقیق	۳-۱
جامعه مورد بررسی	۳-۲
تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده	۳-۳
نتیجه‌گیری	۳-۴
فصل چهارم   ارائه پیشنهادات و انتقادات	۴
پیشنهادات	۴-۱
انتقادات	۴-۲
فهرست منابع و مآخذ	
ضمائم	

۱ - فصل اول : کلیات

۱ - ۱ مقدمه

شاید به توان ادعا نمود که همزمان با تشکیل تمدن های بشری مالیات نیز پایه  
عرصه ظهور گذاشته است. تمایل به رهایی از خطرات ناشی از حمله حیوانات  
و حوادث طبیعی و امکان تعیین معاش بهتر ، بشر را از زندگی فردی به سوی  
زندگی اجتماعی کشانید که در این زندگی جدید برای تامین وسایل و نیاز آورد حواشیج  
افراد اجتماع ، گریزی نبود جز این کم پاره ای از خدمات به صورت جمعی انجام و  
بدین منظور همکاری تمام یات لاقبل عده ای از افراد جامعه مورد درخواست قرار گیرد  
با تشکیل حکومت ها و دولت ها. افراد جامعه برای حفظ آزادی خود ، تامین  
امنیت و عدالت اجتماعی ، بر خیزداری از خدمات عمومی و تهیه قوانین لازم ، تمهید  
شرایط مطلوب برای فعالیت های اقتصادی و اجتماعی ، تامین رفاه اجتماعی و بسینا  
دیگر از امور ، هر چه بیشتر به دولت متکی شدند . انجام این وظایف دشوار که بسنه  
عهده دولت مجول گردیده به توجه به خواست ها و نیاز های نامحدود انسانی و منابع  
محدود و نارسای موجود ، مستلزم استفاده عقلانی از این منابع در جهت بسرآوردن  
معقول و ممکن خواست های اجتماع است که به ناچار تحمل هزینه های سنگینی را نیز  
به دنبال دارد .

تعیین هزینه های عمومی دولت و طرز تامین آن موضوع علم مالیه عمومی است و بسا  
وجود این که در کتب علم مالیه از مالیات تعاریف زیادی شده است و درباره حقیقت  
FACT ( به مفهوم (( خود وجود )) ، چیزی که در خفاست و آشکار نیست )  
و واقعیت ( REALITY ) ( به مفهوم چیزی که از طریق حواس داخلی و خارجی  
قابل مشاهده است ) ( ۱ )

---

۱ - واقعیت خود موجوداتند ، همه چیز واقعیت است حتی خود علم . و حقیقت بسنه  
معنای اصل نامتناهی است مثلا " حقیقت برای مارکس ماده است و برای مسلمسان  
خداوند .

آن تنوعیهای مختلف بیان گردیده ولی باز هم مشکل بتوان از مالیات تعریفی جامع  
 اقتصادی، سیاسی و اجتماعی آن را نیز در نظر داشت مانند تعریف زیر:  
 "منظور از مالیات تقسیم مخارج عمومی بین افراد کشور و تعیین سهم هر یک از افراد  
 می باشد." (۲)

در عصر حاضر فعالیت دولت در کلیه کارها گسترش یافته و وزیر و روزنامه  
 دخالت دولت در امور و شئون مختلف وسعت میگرد.  
 چنین دخالتی مستلزم بودجه و نیازمند درآمد و عوایدی برای دولت می باشد  
 دولت از طریق اداره امور سازمانها و موسسات تحت اختیار خود بر  
 مخارج عمومی و منابع درآمدی که مخارج عمومی دولت از مجمل  
 آن تامین و پرداخت می شود، درآمد عمومی می گویند.  
 مالیه عمومی به بحث درباره اصول و قواعد تهیه درآمد و بررسی مسائل آن برای  
 تامین هزینه های عمومی و نیز بررسی چگونگی تعیین این هزینه های پرداخت  
 به بیان دیگر بحث و بررسی مسائل وابسته به درآمد عمومی و هزینه های عمومی  
 موضوع علم مالیه عمومی می باشد. (۳)

۱-۲- تعریف موضوع تحقیق

مالیات سهمی است که بموجب اصل تعاون ملی (به مفهوم شرکت کلیه  
 افراد جامعه بر طبق اصول و شرایط خاص در تامین هزینه های عمومی) و بر طبق  
 قوانین و مقررات هر یک از سکنه کشور موظف است که از ثروت و درآمد خود منظم  
 تامین هزینه های عمومی و حفظ منافع اقتصادی یا سیاسی یا اجتماعی کشور به قدر  
 قدرت و توانائی خود به دولت بدهد.  
 وصول مالیات به وسیله دولت هادارای سابقه طولانی بوده و انواع و طبقه بندی  
 آنهایی قرون متمادی تغییرات زیادی پیدا کرده است.  
 مالیات، معمولاً به انواع عمده تقسیم بندی می گردد.

۲- حسین پیرنیا، مالیه عمومی (مالیات ها و بودجه) تهران: انتشارات امیرکبیر

سال ۱۳۵۵ ص ۴۰

۳- مجتبی نراقی و دیگران، مالیه و گمرک (تهران، انتشارات الیدروز، سال ۱۳۵۹)

۱-۲-۱: مالیات مستقیم

۱-۲-۲: مالیات غیر مستقیم

۱-۲-۱: مالیات مستقیم که مستقیماً بر ثروت یا در آمدی که عاید شخص گردیده،

وضع و وصول می شود، بر طبق قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۲۸ اسفند ماه

۱۳۲۵ و آخرین اصلاحات آن به شرح زیر طبقه بندی شده است:

الف: مالیات بر درآمد حقوق و دستمزد

ب: " " " کشاورزی

ج: " " " املاک

د: " " " اتفافی

ه: " " " مشاغل

و: " " " شرکت ها

افراد مشاغل از لحاظ کسب درآمد یا حقوق بگیر هستند و یا به مشاغل آزاد اشتغال دارند و یا به صورت شرکت ها و اشخاص حقوقی به کار مشغولند و منظور از مالیات بر درآمد مشاغل، مالیات صاحبان حرف و مشاغل آزاد و یا به اصطلاح دیگر کسبه و پیشه و ران است که به صورت شخص حقیقی فعالیت می نمایند و حقوق بگیران و شرکتهای و سایر اشخاص حقوقی را شامل نمی گردد، زیرا مالیات حقوق و اشخاص حقوقی، هر یک در قانسون مالیاتهای مستقیم بخش جداگانه ای را به خود اختصاص داده اند.

مالیات به طور اعم یکی از مهمترین ابزار دولت برای اجرای سیاست اقتصاد ارشادی است و در این رابطه نقش مالیات بر درآمد مشاغل در جهت دادن و حمایت و تشویق فعالیت هائی که نیاز جامعه به آنها از اولویت برخوردار است، اهمیت چشمگیری دارد.

هر سال، درآمد حاصل از مالیات مشاغل به عنوان قسمتی از درآمدهای مالیاتی به صورت میزان پیش بینی شده ( برآوردی ) برآورد می شود، میزان مصوب (به تصویب مجلس رسیده) سال قبل از سال بودجه و میزان قطعی شده ( وصول گردیده )

دو سال قبل از سال بودجه در قسمت ششم قانون بودجه کل کشور، درج می‌گردد (۱).  
این تحقیق پژوهشگر سعی نموده است که عملکرد سیستم مالیاتی در هر چه نزدیکترین سال به سال ۱۳۶۵ را در طی ۵ سال (از سال ۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۶) با توجه به امکانات موجود در سیستم مالیاتی کشور با سال ۱۳۶۵ مقایسه نماید. اما در این مقایسه به دلیل مشکلات و نارسائی‌های موجود، مورد مشاهده و مطالعه قرار دهد.

۳-۱ - اهمیت موضوع و هدف تحقیق

از نظر تاریخی نگاه‌های اجمالی به تاریخ و سیر تحول مالیات و شیوه‌های وصول آن در ایران نشان می‌دهد که در طول تاریخ، مردم معمول بوده ولی هیچگاه قوانین مدون و پیشرفته‌ای در این زمینه وجود نداشته است و یا حداقل قابل مقایسه با سایر کشورهای پیشرفته دنیا نبوده است.

قانون مالیاتها ابتدا در سال ۱۳۱۱ به تصویب رسیده و به مرحله اجرا درآمد و سپس از اصلاحاتی از سال ۱۳۴۵ قانون فعلی به کار گرفته شد که متأسفانه کافی به مقصود نبوده

---

۴- به طور کلی برطبق قانون مالیاتهای مستقیم، مهلت پیش بینی شده جهت تنظیم و ارائه اظهارنامه مالیاتی برای درآمد هر سال (۳۰) تیرماه سال بعد می‌باشد. با توجه به مهلت مزبور و زمانی که صرف رسیدگی به پرونده و سایر تشریفات قانونی می‌گردد، رقم مالیات وصول شده سال مزبور هنگام تهیه پیش نویس لایحه بودجه کل کشور سال بعد که دی ماه هر سال (به موجب قانون اصلاح تاریخ تقدیم لایحه بودجه مصوب سال ۱۳۶۵) می‌باشد در دسترس نیست و ایهمین لحاظ مبالغ مالیات قطعی شده منظور در قانون بودجه مربوط به دو سال قبل از سال بودجه است.

و بهترین دلیل برای اثبات این ادعا، دعاوی مختلف مالیاتی، وجود اداراتی مانند سازمان امور مالیاتی، اداره وصول و اجراء، آراء متعدد شورای عالی مالیاتی است که نقاط ضعفی را که در این بخش از آن منتبح از قانون و ضوابط مربوط است، نشان می‌دهد. (۴)

( لازم به تذکر است که قانون جدید مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی از ابتدای سال ۱۳۶۸ قابل اجرا است و عملکرد مالیاتی سالهای قبیل از سال ۱۳۶۸ الزاماً بر طبق قانون قدیم مورد بررسی قرار خواهد گرفت. (۵)

شاید یکی از علل ضعف کارکرد این قانون بافت اقتصادی جامعه و اقتصاد تک محصولی است که مانع از احساس نیاز به وصول مالیات و در نتیجه تکامل قوانین مالی و مالیاتی گردیده است.

باتوجه به نقش مهمی که مالیاتها به طور اعم در تامین هزینه های دولت دارند و مالیات مشاغل به طور اخص، باید اذعان نمود که انطباق میزان درآمد مالیاتی با میزان پیش بینی شده) و میزان وصولی قطعی شده از اهمیت خاصی برخوردار است.

جدول زیر ارقام مالیات وصول شده مشاغل در سال های ۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۵ را نشان می‌دهد (۱)

سال	درآمد مالیاتی وصول شده (قطعی)	درآمد مالیاتی مصوب	درصد
۱۳۶۲	۲۲۱۶۴۸۱۹	۳۳۱۹۰۰۰۰	۶۶/۷۸٪
۱۳۶۳	۲۴۵۷۱۸۱۸	۳۰۱۵۰۰۰۰	۸۱/۴۹٪
۱۳۶۴	۳۶۳۸۲۱۶۴	۱۵۱۷۵۵۰۰۰	۲۴/۹۷٪
۱۳۶۵	۵۵۱۵۹۷۹۵	۱۰۰۵۰۰۰۰۰	۵۴/۸۸٪
۱۳۶۶	۸۰۲۵۰۷۲۶	۱۰۰۴۰۲۰۱۰	۷۹/۹۲٪

ارقام جدول از قانون بودجه کل کشور در سال های مزبور استخراج شده است.

- ۴- برای کسب اطلاعات بیشتر در خصوص سیر تحول قانون مالیاتها در ایران به فصل دوم ۲-۲ تاریخچه مالیات در ایران مراجعه شود.
- ۵- مالیات بردرآمد مشاغل موضوع فصل چهارم قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی ضمیمه می‌باشد. (پیوست ۱۵)



اول شماره جدول تحزیه و تحلیل جدول شماره (۱) نشان می‌دهد که :

الف : از سال ۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۶ میزان درآمد مالیاتی وصول شده روند صعودی داشته است .

ب : در سال ۱۳۶۳ درآمد مالیاتی مصوب نسبت به سال قبل ۳۰۴۰۰۰۰۰۰ ریال کمتر بوده و در نتیجه مقداری از افزایش نسبت درآمد مالیاتی وصول شده به درآمد مالیاتی مصوب را باعث شده است .

ج : در درآمد مالیاتی مصوب سال ۱۳۶۴ برابر درآمد سال ۱۳۶۳ تعیین شده و در نتیجه علی‌رغم افزایش درآمد مالیاتی وصولی نسبت به سال قبل ، نسبت درآمد مالیاتی وصول شده به درآمد مالیاتی مصوب افت بزرگی نموده است .

د : در سال ۱۳۶۵ درآمد مالیاتی مصوب از درآمد مالیاتی مصوب سال ۱۳۶۴ ۵۱۲۵۵۰۰۰۰۰ ریال کمتر بوده و در نتیجه افزایش میزان وصولی قطعی شده و کاهش مزبور ، نسبت درآمد مالیاتی وصول شده به درآمد مالیاتی مصوب در مقایسه با سال قبل افزایش نشان می‌دهد .

در سال ۱۳۶۶ درآمد مالیاتی مصوب ۹۷۹۹۰۰۰۰ ریال از درآمد مالیاتی مصوب سال ۱۳۶۵ کمتر است و در نتیجه افزایش میزان وصولی قطعی شده و کاهش مزبور نسبت درآمد مالیاتی وصول شده به درآمد مالیاتی مصوب در مقایسه با سال قبل افزایش نشان می‌دهد .

نتیجه :

نظر به این که درآمد مالیاتی مصوب در طی ۵ سال مورد مطالعه علی‌رغم جهش‌ناشی ناگهانی سال ۱۳۶۴ هر ساله کاهش یافته است و با توجه به رشد مشاغل ، تورم ناشی از جنگ تحمیلی و وضع اقتصادی تحت شرایط جنگی ، کار آئی سیستم مالیاتی در اخذ این نوع مالیات و روند صعودی درآمد مالیاتی وصول شده مورد سؤال قرار می‌گیرد .

نارسانائی قوانین موجود و عدم هماهنگی قانون مالیاتها با شرایط ویژه زمانی، توجه اندک به امور مالیاتی و درآمد حاصله از آن با توجه به درآمد نفت و اقتصاد تک محصولی، فرهنگ مالیاتی جامعه، از جمله عواملی هستند که در این خصوص از اهمیت ویژه ای برخوردارند.

مطالعه و تحقیق پیرامون علل فرار از پرداخت مالیات، خلاف کاری و طفره رفتن از پرداخت آن می تواند زیر بنای طرز تفکر جامعه را آشکار نموده و مجریان قانون را در درودن این افکار مخرب از ذهن موءدی مالیاتی یاری نماید. بی اعتمادی و نحوه پذیرش پرداخت مالیات (به اختیار، به جبر، به ضرورت) مسئله ای مهم و ویژه برای پژوهش است. هدف پژوهشگر از انجام این تحقیق با توجه به تجزیه و تحلیل انجام شده، روشن نمودن نقاط ضعف و قوت عملکرد سیستم مالیاتی است، بنا بر نظر گرفتن این موضوع که روحیه کادر تشخیص مالیات، مکث یا ریشخند اشتیاق مزدم به عنوان موءدی مالیاتی در مورد پرداخت مالیات و بالطبع پرداخت هزینه های دولت، از عوامل مهم و قابل توجه می باشد هم چنین مشخص نمودن نارسائی قانون مالیاتهای مستقیم در رابطه با مالیات بردرآمد مشاغل تجزیه و تحلیل های دست اندازان (کارشناسان مالیاتی، کبدر تشخیص) با توجه بسه تجاربی که در این رابطه دارند و نیز شناخت نظریات موءدیان در این راه می تواند راهگشا و دلیل راه برای بهبود عملکرد سیستم مالیاتی باشد

#### ۴ - علت انتخاب موضوع

به عنوان کارمند وزارت امور اقتصادی و دارائی، همشه آماج سئوالهایی در رابطه با موضوع مالیات (به طور کلی) قرار می گیرم:

۱- چرا ممیزین مالیاتی، دفاتر ما را که طبق قانون مکلف به تنظیم و نگهداری آن هستیم، قبول ندارند؟

۲- چرا بین تشخیص میزان مالیات چند ممیز در حوزه های مختلف ، در مورد يك شغل یا مشاغل مشابه تفاوت های فاحشی وجود دارد؟

۳- چرا نرخ اخذ مالیات و در نتیجه میزان آن زیاد است؟

۴- سال گذشته اصلاً فعالیتی نداشته ام ولی مالیاتی که برایم تعیین شده و برابر سال قبل است و ۰۰۰۰۰۰ بسیاری سئوال های دیگر

برای روشن شدن ذهن خود نارها بریش های فوق را نزد همکاران مالیاتی ام مطرح کرده ام و پاسخ هایی نیز شنیده ام ولی آنچه که توجه مرا به موضوع جلب کرده ، احساسات مشابه موه دیان در خصوص عدم پرداخت میزان واقعی مالیات و در نتیجه پنهان کردن درآمد واقعی است و این امر ، کار آئی سیستم مالیاتی را مورد سئوال قرار می دهد .

آیا بافت فرهنگی - اقتصادی جامعه ما به گونه ای است که کشش بار مالیات را ندارد؟

مشکلات اجرائی که ممیزین مالیاتی با آن مواجه هستند ، کدامند؟

آیا راه حلی برای این مشکلات وجود دارد؟

آیا با رفع مشکلات فعلی می توان امیدوار بود که سیستم مالیاتی به اخذ میسران بیشتری از مالیات موفق گردد؟

آیا اصولاً " می توان مالیات را يك منبع مهم و دائمی برای تأمین هزینه های دولت دانست ؟

بدون تردید در کشور ما یکی از موه ثرتترین گام ها در جهت رهایی از وابستگی اقتصادی که عامل اساسی آن اتکا اقتصاد کشور به درآمد نفت ( درآمد غیر مالیاتی ) می باشد جایگزین نمودن درآمد نفت با استفاده از درآمد مالیاتی است .

ذکر این نکته که اخیراً " دولت ها صرف نظر از احتیاجات مالی دستگاه حکومت وضع و وصول بعضی از مالیاتها را مبنای اصلاحات اجتماعی قرار می دهند و از این جهت

مالیاتیها اساس و مبنای وسیع تری یافته اند اهمیت توجه به مالیاتها را روشن تر می نماید . هم چنین مصرف درآمدهای دولت و یا به عبارتی هزینه های دولست در اقتصاد مملکت نقش مهمی داشته و حجم و نوع آن اثراتی قابل ملاحظه در تولید و مخارف عمومی دارند و می تواند موجبات مکث یا زشد تولیدات ملی را فراهم آورد .

برطبق قانون مالیاتهای مستقیم ، مالیات بردرآمد مشاغل یکی از قسمتهای تشکیل دهنده درآمد مالیاتی است که باتوجه به ماهیت فعال آن در اقتصاد کشور از اهمیت ویژه ای برخوردار است و چون درمطالبات و تحقیقات انجام شده چه بصورت کلاسیک در دانشگاهها و چه بصورت عملی در بخش مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی کمتر مورد توجه بوده و درباره آن نوشته شده ، برای موضوع رساله تحقیقی پایان نامه ام عنوان " مالیات مشاغل و کار آئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ آن " را انتخاب نمودم و البته برنامه های رادیو و تلویزیونی هفته آخر تیرماه سال ۱۳۶۷ و سئوالات و پاسخ های مودیان و کادر مالیاتی در این برنامه ها ، مطالعه نشریات دفتر روابط عمومی وزارت امور اقتصادی و دارائی در رابطه با مسائل مالیاتی به طور اعم و سعی در شناساندن مالیات و اقوانین آن به مردم مرا در این انتخاب معینتر نمود . باشد تا کوشش و سعی من در این راه بتواند مورد استفاده سیستم مالیاتی ، مودیان مالیات بردرآمد مشاغل قرار گیرد و پایه و اساسی برای مطالعات بعدی در راه جهت دادن به فعالیت های اقتصادی مورد نیاز کشور نیز باشد .

#### ۵ - ۱ فرضیه تحقیق

پس از انجام مطالعات اولیه درخصوص موضوع تحقیق جهت تعیین ارتباط بین کار آئی سیستم مالیاتی و تعیین و اخذ مالیات بردرآمد مشاغل ، دلائل و عواملی را که در ایجاد و تداوم موضوع مورد بررسی دخالت دارند به صورت فرضیه های زیر ارائه می نماید .

۱-۵-۱ کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بردرآمد مشاغل با دقت قوانین مالیاتی در دسترسی به منابع مالیاتی مودیان بستگی دارد.

۱-۵-۲ کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بر درآمد مشاغل با آشنائی مودی به تکالیف قانونی و اجتماعی خود، رابطه مستقیم دارد.

۱-۵-۳ کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بر درآمد مشاغل با تخصص تجربه، روحیه و اختیارات قانونی کادر تشخیص مالیاتی رابطه مستقیم دارد.

۱-۵-۴ عدم کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بر درآمد مشاغل ناشی از عدم تطابق قانون مالیاتها با اوضاع و شرایط اقتصادی جامعه است.

۱-۵-۵ کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بردرآمد مشاغل با نظرسر مودیان در خصوص قبول امل پرداخت مالیات، رابطه مستقیم دارد.

۱-۵-۶ کارآئی سیستم مالیاتی در تعیین و اخذ مالیات بردرآمد مشاغل ریشه در فرهنگ و سنت جامعه در پرداخت مالیات دارد.

باتوجه به فرضیه های تحقیق، متغیرهای تحقیق به شرح زیر تعریف می شوند

الف: متغیر وابسته: کارآئی سیستم مالیاتی

کارآئی سیستم مالیاتی به مفهوم سنجش میزان مالیات مشاغل وصول شده با میزان مالیات مشاغل مصوب که هر سال در قانون بودجه کل کشور درج می گردد. در مدت پنج سال (۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۶) روند کاهش یا افزایش نسبت میزان مالیات مشاغل وصول شده به میزان مالیات بردرآمد مشاغل مصوب مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار می گیرد.

ب: متغیر مستقل: تعیین و اخذ مالیات مشاغل برحسب قوانین موجود.

مواد قانونی قانون مالیاتهای مستقیم در رابطه با تعیین و اخذ مالیات بردرآمد مشاغل مواد (۵۹) و (۶۳) قانون مزبور از نظر تکالیف مودیان،

اختیارات و وظایف کادر تشخیص مالیاتی و مشکلاتی که عملاً در این باره

وجود دارد.

ج : متغیرهای تعدیل کننده

۱- دسترسی به منابع اطلاعاتی در آمد مودیان

مقررات قانون مالیاتهای مستقیم درباره دسترسی به منابع اطلاعاتی در آمد مودیان، براساسی مواردی که به علت عدم دسترسی به منابع میسر نمیگردد، کادر تشخیص مالیاتی به طریق تشخیص علی السراس در آمد مودی و سپس میزان مالیات بردار آید. وی را مشخص می کند، مورد مطالعه قرار گرفته است.

۲- کادر تشخیص مالیات

کادر تشخیص مالیات از نظر، اختیارات قانونی و مسئولیت ها مورد مطالعه قرار گرفته و در خصوص نقاط قوت و ضعف قانون مالیاتها در رابطه با مالیات مشاغل که ابراز کار آنها می باشد به وسیله پرسشنامه مورد سؤال قرار گرفته است.

د : متغیرهای کنترل

۱- چون تنظیم و ارائه اظهارنامه مالیاتی به عنوان یک تکلیف قانونی بدون توجه خاص به نوع شغل صاحبان مشاغل موضوع مواد (۵۹) و (۶۳) قانون مالیاتهای مستقیم در نظر گرفته شده است و چون هدف پژوهشگر نیز مطالعه اثرات درجه تحصیلی، طبقه اجتماعی و ۰۰۰۰۰ صاحبان شغل مزبور در پرداخت مالیات نبوده بنابراین برای جلوگیری از تخصصی شدن هر چه بیشتر موضوع نسوع

بشغل و حرفه این گونه مودیان کنترل شده و مورد چشم پوشی قرار گرفته است .  
 ۲- ظرفیت و زمینه مالیاتی به مفهوم آنچه که جامعه توانایی پرداخت خست  
 خود را در مورد مطالعه قرار نگرفته است زیرا محاسبه زمینه و ظرفیت مالیاتی  
 خود تخصصی ویژه را طلب می نماید که از عهده این پژوهشگر خارج است و خود  
 تحقیقی وسیع و گسترده می باشد .

۳- مشاغل مورد مطالعه فقط در تهران و حوزه های مالیاتی تهران مسود

مطالعه قرا می گیرند

ه - متغیر مداخله گر

۱- فرهنگ مالیاتی مودیان

شناخت ، اندیشه ، مبادر و احترام انسانها به طور اعم و در مورد این تحقیق  
 صاحبان درآمد. مشاغل به طور اخص به شرکت در پرداخت هزینه های دولت و انجام  
 تکالیف قانونی خود ، در کار آئی سیستم مالیاتی علیرغم مشکلات و نارسائی های  
 قانونی و تشکیلاتی مرجع وصول کنندم مالیات ، اهمیت به سزائی دارد . ایسن  
 موضوع تحت عنوان " فرهنگ مالیاتی مودیان " توسط پرسشنامه با تعیین درجه  
 آشنائی و عمل به مواد قانونی ، قانون مالیاتهای مستقیم در رابطه با صاحبان  
 درآمد. مشاغل در جامعه نمونه مورد اندازه گیری قرار گرفته است .  
 رابطه متغیرهای تحقیق در شکل زیر نشان داده شده است .

معلول → روابط → علت ها

متغیر مستقل :  
 تعیین و اخذ مالیات مشاغل بر حسب  
 قوانین موجود

متغیرهای تعدیل کننده  
 ۱- دسترسی به منابع اطلاعاتی درآمد  
 مودیان  
 ۲- کابر تشخیص مالیات

متغیرهای کنترل  
 ۱- نوع مشاغل  
 ۲- ظرفیت و زمینه مالیاتی  
 ۳- مکان تحقیق

متغیر مداخله گر  
 فرهنگ مالیاتی

متغیر وابسته  
 کار آئی سیستم  
 مالیاتی



۱-۶-۱ روش تحقیق

برای انجام این تحقیق از روش های زیر استفاده شده است:

تحقیق کتابخانه ای:

در خصوص زمینه تئوریک موضوع تحقیق از روش تحقیق کتابخانه ای

استفاده شده و منابع و مآخذ مورد استفاده بصورت زیر نویسنس

صفحات آمده است.

۱-۶-۲ مراجعه به اسناد و مدارک

از قام مربوط به درآمد مالیات بر مشاغل برای این تحقیق از قوانین

بودجه سالهای ۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۶ استخراج و آمار مربوط بسسه

تعداد ممیزین مالیاتی در ادارات کل چهارگانه مذکور دربندسند

۱-۶-۳ همچنین تعداد پرونده های مالیات بردرآمد مشاغل از دفتر

اطلاعات و خدمات مالیاتی وزارت اموراقتصادی و دارایی دفتر آمار

و بررسیها اخذ گردیده است.

۱-۶-۳ استفاده از پرسشنامه

تشکیلات مالیات های تهران درخصوص تشخیص و وصول مالیات بردرآمد

حقوق ، املائو مشاغل به چهار اداره کل شامل:

۱-۶-۳-۱ اداره کل مالیات های مرکز

۱-۶-۳-۲ " " شرق

۱-۶-۳-۳ " " غرب

۱-۶-۳-۴ " " مرکز

تقسیم گردیده است.

باتوجه به اینکه کادر تشخیص مالیات برطبق ماده (۲۱۷) قانون مالیاتهای

مستقیم دارای طبقه بندی؛ کمک ممیز ، ممیز مالیاتی، سرممیز و ممیز کل

میباشد، در جدول شماره (۱) تعداد پرسنل شاغل برطبق طبقه بندی مذکور

در ادارات کل چهارگانه ونیز جامعه نمونه برای ممیزین از طریق نمونه گیری



تصادفی طبقاتی مشخص شده است. ضمناً چون برطبق تبصره ماده (۲۱۹) قانونی مالیاتهای مستقیم حوزه مالیاتی واحد سازمانی است که مسئولیت تشخیص و مطالبه مالیات را به عهده دارد و مسئول هر حوزه مالیاتی یک ممیز مالیاتی است، بنابراین این جامعه نمونه ممیزین که برابر با جامعه نمونه حوزه‌های مالیاتی نیز میباشد در رابطه با متغیر تعدیل کننده مورد نظر خواهی قرار گرفته است.

(جدول شماره ۱)

اندازه‌های - نمونه‌های تدافعی	درصد ممیزین هر اداره کل به کل جمعیت ممیزین	کمک ممیز	ممیز	سر ممیز	ممیز کل	ادارات کل
۱۱۸	%۳۹	۸۲	۳۰۲	۶۱	۹	مالیات مرکز
۴۷	%۲۵	۸۱	۱۸۸	۳۱	۶	" شرق
۴۱	%۲۳	۷۵	۱۷۷	۳۷	۸	" غرب
۱۳	%۱۳	۹۶	۱۰۱	۱۴	۴	" شمال
۲۱۹			۷۶۹			جمع

جامعه نمونه مودیان ( صاحبان پرونده های مالیاتی ) با استفاده از نمونه گسسته گیری

تصادفی طبقاتی طی جدول شماره (۲) مشخص شده است .

ادارات کل	تعداد پرونده ها	نسبت پرونده هراداره کل به مجموع پرونده ها	اندازه های نمونه تصادفی برحسب نسبت پرونده ها تقسیم % ۱۰۰
مالیاتی های مرکز	۲۱۱۳۶۶۵	%۳۳	۲۷۵
" شرق	۲۲۴۸۷۰۴۲	%۲۶	۲۲۶
" غرب	۲۳۴۶۸	%۲۲	۱۶۱
" شمال	۶۵۱۳۵	%۱۹	۱۲۳

۸۸۵

۱

۳۳۹۳۱۰

جمع

تعداد ۹۰۰ مودی مالیاتی از طریق پرسشنامه در رابطه با متغیر مداخله گر موردنظرسوی خواهی قرار گرفته اند و اطلاعات به دست آمده از طریق جداول توزیع فراوانی و بسطاروش استقرائی - قیاسی تجزیه و تحلیل شده اند .

از آزمون مجذور کای با فرمول  $\chi^2 = \sum_{i=1}^k \frac{(O_i - E_i)^2}{E_i}$  نشان دادن استقلال متغیر مداخله گر ( فرهنگ مالیاتی) از متغیر وابسته ( کارآئی سیستم مالیاتی)

استفاده شده که :

$\chi^2$	شاخص آماری مجذور کای
D	فراوانی های مشاهده شده
E	فراوانی های مورد انتظار
df	درجه آزادی
r	تعداد سطرها

تعداد ستون ها

c

$$df = (r-i) (c-i)$$

می باشد.

۷-۱ محدودیت ها و قلمر و تحقیق

چهار چوب زمانی : برطبق قانون مالیاتهای مستقیم ، مهلت پیش بینی شده جهت تنظیم و ارائه اظهار نامه مالیاتی برای درآمد هر سال (۳۰) تیر ماه سال بعد می باشد. باتوجه به مهلت مزبور و زمانی که صرف رسیدگی به پرونده و سایر تشریفات قانونی مانند تشخیص میزان درآمد مشمول مالیات، تعیین میزان مالیات و ۰۰۰۰ می گردد ، رقم مالیات وصول شده سال مزبور هنگام تهیه پیش نویس لایحه بودجه کل کشور برای سال بعد که دی ماه هر سال است ، کاملاً مشخص و معین نمی باشد و بهمین لحاظ مبالغ مالیات قطعی شده منظور در قانون بودجه مربوط به دو سال قبسل از سال بودجه است . بنابراین باتوجه به تاریخ انجام تحقیق و امسکائن دسترسی به ارقام مالیات وصولی قطعی شده سال ۱۳۶۶ در سال ۱۳۶۸ ، چهارچوب زمانی تحقیق سال ۱۳۶۲ لغایت ۱۳۶۶ تعیین شد .

۷-۲ : چهار چوب مکانی :

حوزه های مالیاتی ، کادر تشخیص مالیاتی و مودیان مورد مطالعه در محدوده جغرافیای تهران انتخاب شدند زیرا اولاً " مطالعه موضوع در سطح ایران برای پژوهشگر میسر نبود و ثانياً " باتوجه به تراکم جمعیت و بالطبع تمرکز فعالیت های مشاغل مورد مطالعه در تهران ، شاید بتوان ادعا نمود که انتخاب این چهارچوب مکانی تصویر درستی از کل جامعه مورد تحقیق به دست داده و معرف صفات اساسی آن است و از سوی دیگر نتایج به دست آمده قابلیت تسری به کل جامعه را خواهد داشت .

۳- ۷- ۱: چهار چوب موضوعی: برطبق قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۲۸ سفند

ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه های بعدی، مالیاتهای مستقیم به شرح زیر طبقه بندی شده اند:

مالیات بر درآمد	"	"	"	حقوق و دستمزد
"	"	"	"	کشاورزی
"	"	"	"	املاک
"	"	"	"	اتفاقی
"	"	"	"	مشاغل
"	"	"	"	شرکت ها

انتخاب مالیات بر درآمد مشاغل، به دلیل ماهیت فعال این بخش از اقتصاد کشور و در نتیجه نقش اساسی آن در، درآمدهای مالیاتی کشور، بوده است.

#### ۸- ۱- واژه ها و اصطلاحات

۱- ۸- ۱: قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۴۵/۱۲/۲۸ و اصلاحیه های بعدی در این

تحقیق هرکجا که به قانون مالیاتهای مستقیم اشاره می شود منظور قانون فوق الذکر است و اصلاحیه ها دقیقاً " با توضیحاته ها، بخشنامه ها و دستورالعمل ها در زیر نویس ها مشخص می گردند.

۲- ۸- ۱: در قانون مالیاتهای مستقیم فصل دوم - بخش ششم به درآمد مشاغل اختصاص

دارد و مشاغل موضوع بخش مزبور به دو دسته تفکیک شده اند:

الف: مشاغلی که برطبق ماده (۵۹) قانون مزبور مشخص شده اند و مکلف به نگاهداری دفاتر قانونی می باشند و درآمد مشمول مالیات آنان از روی دفاتر قانونی تشخیص داده می شود:

۱- دارندگان کارت بازرگانی و کلیه واردکنندگان و صادر کنندگان