





دانشگاه آزاد اسلامی

واحد تهران مرکزی

دانشکده مدیریت- گروه مدیریت دولتی

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد (M.A)

گرایش: "مالی"

عنوان:

تحلیل علل فرار مالیاتی مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده از دیدگاه

کادر مالیاتی اداره کل مؤدیان بزرگ مالیاتی

استاد راهنما:

دکتر علی اسماعیل زاده

استاد مشاور:

دکتر محمد جلیلی

پژوهشگر:

لیدا گلگون

تابستان ۱۳۹۲



Islamic Azad University

Central Tehran Branch

Faculty Of Management – Department of Public Management

"M.A" Thesis

On : " Financial "

Subject:

**Study of the effect of clienteles' loyalty on the amount of capturing
financial resources (In Tejarat Bank)**

Advisor:

Ali Esmail Zadeh (Ph.D)

Reader:

Mohammad Jalili (Ph.D)

By:

Lida Gologoun

Summer 2014

تشکر و قدردانی :

پس از حمد و ثنای خداوند متعال، از زحمات اساتید ارجمند و گرانقدر، جناب آقای دکتر **علی اسماعیل زاده** و جناب آقای دکتر **محمد جلیلی** که بدون شك انجام این پژوهش بدون مساعدت ها و راهنمایی های این عزیزان میسر نبود کمال تشکر و قدردانی را می نمایم. همچنین با تشکر و سپاس از اساتید و پرسنل محترم دانشکده مدیریت .

تقدیم به:

تقدیم به پدر و مادر عزیزم که تنها حامیان من در زندگی بوده اند و فرزندانم که امید بخش زندگیم هستند.

فهرست مطالب

۱	چکیده
۲	فصل اول: کلیات تحقیق
۳	مقدمه
۴	۱-۱- تعریف موضوع
۶	۲-۱- اهمیت موضوع
۷	۳-۱- اهداف تحقیق
۷	۴-۱- فرضیه یا سئوالات تحقیق
۸	۵-۱- قلمرو تحقیق
۸	۶-۱- تعریف اصطلاحات و واژه های مالیاتی
۱۴	فصل دوم: ادبیات و پیشینه تحقیق
۱۵	مقدمه
۱۶	۱-۲- تاریخچه مالیات در ایران
۱۹	۲-۲- تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در جهان
۲۱	۳-۲- تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایران
۲۲	۴-۲- مزایای اجرای مالیات بر ارزش افزوده
۲۳	۵-۲- روش محاسبه مالیات بر ارزش افزوده
۲۶	۷-۲- انتخاب نرخ مناسب مالیات بر ارزش افزوده
۲۷	۸-۲- معافیت مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده
۲۹	۹-۲- فرهنگ مالیاتی و عوامل مؤثر بر توسعه آن
۳۳	۱۰-۲- تمکین مالیاتی و عوامل مؤثر بر آن
۴۰	۱۱-۲- ساختار نظام مالیاتی کشور و ضعف مدیریت مالیاتی
۴۶	۱۲-۲- مشکلات اجرایی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در فرآیند رسیدگی به پرونده های مالیاتی
۴۶	۱-۱۲-۲- پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی
۴۸	۲-۱۲-۲- شناسایی مؤدیان
۴۹	۱۳-۱۲-۲- ثبت نام مؤدیان
۵۰	۴-۱۲-۲- اظهارنامه مالیاتی
۵۱	۵-۱۲-۲- تخلفات و جرائم مالیاتی
۵۲	۶-۱۲-۲- استرداد
۵۳	۷-۱۲-۲- آموزش
۵۳	۱۳-۲- وضعیت فرار مالیاتی و راههای مبارزه با آن در ایران
۵۵	۱۴-۲- آثار اقتصادی و اجتماعی فرار مالیاتی
۵۷	۱۵-۲- راه های فرار از مالیات بر ارزش افزوده
۷۳	۱۶-۲- عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده
۷۵	۱۷-۲- شناسایی انواع تخلف و فرار از مالیات بر ارزش افزوده

۷۵	۲-۱۷-۱- تخلف های مشترک مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر خرده فروشی.....
۷۸	۲-۱۷-۲- تخلف های خاص مالیات بر ارزش افزوده.....
۸۰	۲-۱۸- تبیین فرار مالیاتی بر اساس انتخاب عمومی.....
۸۳	۲-۱۹- پیشینه تحقیق.....
۸۶	فصل سوم روش شناسی تحقیق.....
۸۷	مقدمه.....
۸۸	۳-۱- روش تحقیق.....
۸۸	۳-۲- جامعه آماری و روش نمونه گیری.....
۸۸	۳-۲-۱- جامعه آماری.....
۸۹	۳-۲-۲- نمونه، بر آورد حجم نمونه و روش نمونه گیری.....
۹۰	۳-۳- ابزار گرد آوری داده ها (پرسشنامه ، مشاهده ، مصاحبه و...).....
۹۰	۳-۴- روش های تجزیه و تحلیل اطلاعات.....
۹۰	۳-۵- روایی و پایایی ابزار پژوهش.....
۹۲	۳-۶- اعتبار.....
۹۴	۳-۷- مراحل اجرای پژوهش.....
۹۵	فصل چهارم: تجزیه و تحلیل آماری.....
۹۶	مقدمه.....
۹۷	۴-۱- آمار توصیفی.....
۱۲۵	۴-۲- آمار استنباطی.....
۱۲۵	۴-۳- تفسیر.....
۱۲۹	فصل پنجم : نتیجه گیری و پیشنهادات.....
۱۳۰	مقدمه.....
۱۳۱	۵-۱- جمع بندی و نتیجه گیری.....
۱۳۲	۵-۲- پیشنهادها.....
۱۳۵	۵-۳- محدودیتها و مشکلات تحقیق.....
۱۴۱	پیوست ها و ضمائم.....
۱۳۷	منابع و ماخذ.....
۱۴۵	چکیده لاتین.....

فهرست جدول ها

- جدول ۳-۱- نمره هر شاخص از نظرات واقعی پاسخ گویان ۹۱
- جدول ۳-۲- اعتبار سئوالات پرسشنامه ۹۲
- جدول ۳-۳- نتایج مربوط به اعتبار سئوالات پرسشنامه ۹۳
- جدول ۴-۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر جنسیت ۹۷
- جدول ۴-۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر سن ۹۸
- جدول ۴-۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر سابقه کار ۹۹
- جدول ۴-۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر مدرک تحصیلی ۱۰۰
- جدول ۴-۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱ از نظر پاسخ گویان ۱۰۱
- جدول ۴-۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲ از نظر پاسخ گویان ۱۰۲
- جدول ۴-۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۳ از نظر پاسخ گویان ۱۰۳
- جدول ۴-۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۴ از نظر پاسخ گویان ۱۰۴
- جدول ۴-۹- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۵ از نظر پاسخ گویان ۱۰۵
- جدول ۴-۱۰- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۶ از نظر پاسخ گویان ۱۰۶
- جدول ۴-۱۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۷ از نظر پاسخ گویان ۱۰۷
- جدول ۴-۱۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۸ از نظر پاسخ گویان ۱۰۸
- جدول ۴-۱۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۹ از نظر پاسخ گویان ۱۰۹
- جدول ۴-۱۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۰ از نظر پاسخ گویان ۱۱۰
- جدول ۴-۱۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۱ از نظر پاسخ گویان ۱۱۱
- جدول ۴-۱۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۲ از نظر پاسخ گویان ۱۱۲
- جدول ۴-۱۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۳ از نظر پاسخ گویان ۱۱۳
- جدول ۴-۱۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۴ از نظر پاسخ گویان ۱۱۴
- جدول ۴-۱۹- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۵ از نظر پاسخ گویان ۱۱۵
- جدول ۴-۲۰- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۶ از نظر پاسخ گویان ۱۱۶
- جدول ۴-۲۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۷ از نظر پاسخ گویان ۱۱۷
- جدول ۴-۲۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۸ از نظر پاسخ گویان ۱۱۸
- جدول ۴-۲۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۹ از نظر پاسخ گویان ۱۱۹
- جدول ۴-۲۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۰ از نظر پاسخ گویان ۱۲۰
- جدول ۴-۲۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۱ از نظر پاسخ گویان ۱۲۱
- جدول ۴-۲۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۲ از نظر پاسخ گویان ۱۲۲
- جدول ۴-۲۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۳ از نظر پاسخ گویان ۱۲۳
- جدول ۴-۲۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۴ از نظر پاسخ گویان ۱۲۴
- جدول ۴-۲۹- آزمون همبستگی فرضیه ۱ ۱۲۵
- جدول ۴-۳۰- آزمون همبستگی فرضیه ۲ ۱۲۶

۱۲۶	جدول ۴-۳۱- آزمون همبستگی فرضیه ۳
۱۲۷	جدول ۴-۳۲- آزمون همبستگی فرضیه ۴
۱۲۸	جدول ۴-۳۳- آزمون همبستگی فرضیه ۵

فهرست نمودار ها

- نمونه ۴-۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر جنسیت ۹۷
- نمودار ۴-۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر سن ۹۸
- نمودار ۴-۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر سابقه کار ۹۹
- نمودار ۴-۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی از نظر مدرک تحصیلی ۱۰۰
- نمودار ۴-۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱ از نظر پاسخ گویان ۱۰۱
- نمودار ۴-۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲ از نظر پاسخ گویان ۱۰۲
- نمودار ۴-۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۳ از نظر پاسخ گویان ۱۰۳
- نمودار ۴-۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۴ از نظر پاسخ گویان ۱۰۴
- نمودار ۴-۹- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۵ از نظر پاسخ گویان ۱۰۵
- نمودار ۴-۱۰- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۶ از نظر پاسخ گویان ۱۰۶
- نمودار ۴-۱۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۷ از نظر پاسخ گویان ۱۰۷
- نمودار ۴-۱۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۸ از نظر پاسخ گویان ۱۰۸
- نمودار ۴-۱۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۹ از نظر پاسخ گویان ۱۰۹
- نمودار ۴-۱۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۰ از نظر پاسخ گویان ۱۱۰
- نمودار ۴-۱۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۱ از نظر پاسخ گویان ۱۱۱
- نمودار ۴-۱۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۲ از نظر پاسخ گویان ۱۱۲
- نمودار ۴-۱۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۳ از نظر پاسخ گویان ۱۱۳
- نمودار ۴-۱۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۴ از نظر پاسخ گویان ۱۱۴
- نمودار ۴-۱۹- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۵ از نظر پاسخ گویان ۱۱۵
- نمودار ۴-۲۰- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۶ از نظر پاسخ گویان ۱۱۶
- نمودار ۴-۲۱- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۷ از نظر پاسخ گویان ۱۱۷
- نمودار ۴-۲۲- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۸ از نظر پاسخ گویان ۱۱۸
- نمودار ۴-۲۳- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۱۹ از نظر پاسخ گویان ۱۱۹
- نمودار ۴-۲۴- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۰ از نظر پاسخ گویان ۱۲۰
- نمودار ۴-۲۵- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۱ از نظر پاسخ گویان ۱۲۱
- نمودار ۴-۲۶- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۲ از نظر پاسخ گویان ۱۲۲
- نمودار ۴-۲۷- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۳ از نظر پاسخ گویان ۱۲۳
- نمودار ۴-۲۸- ویژگی های نمونه مورد بررسی در رابطه با سؤال ۲۴ از نظر پاسخ گویان ۱۲۴

چکیده

امروزه گسترش تعهدات دولت ها در عرصه فعالیت های اقتصادی و اجتماعی از جمله تلاش در جهت تحقق اهدافی چون رشد اقتصادی، ثبات قیمت ها، افزایش اشتغال، بهبود تراز پرداخت ها، توزیع عادلانه درآمد و تخصیص بهینه منابع تولید، هزینه های دولت را با روندی افزایشی مواجه ساخته است. تأمین مالی چنین هزینه هایی بی شک منابع درآمدی قابل توجهی را طلب می کند. در ایران بیشترین درآمد دولت ناشی از صادرات نفت است و مالیات، سهم ناچیزی از درآمد دولت را تشکیل می دهد. در واقع یکی از بارزترین مشکلات ساختاری اقتصاد کشورمان ضعف نظام مالیاتی حاکم است. در نظام مالیاتی ایران، مالیات ها به موقع وصول نمی شود عدالت چندان تحقق نمی یابد و ظرفیت های مالیاتی بالفعل با ظرفیت های مالیاتی بالقوه تفاوت قابل توجه دارد. هزینه وصول مالیات نیز بالاست و فرار مالیاتی در کشور امری متداول است. رفته رفته با افزایش رقابت بین المللی برای جذب سرمایه گذاری ها نرخ مالیات شرکت ها، روندی رو به نزول پیدا کرد به جای آن دولت ها به وضع و وصول مالیات کالاها و خدمات مؤظف شدند، مالیات کالاها و خدمات یا به عبارتی دیگر، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیر مستقیم عام است که به صورت چند مرحله ای از اضافه ارزش کالاهای تولید شده یا خدمات ارائه شده در مراحل مختلف تولید و توزیع اخذ می شود. به عبارت دیگر مالیاتی است که در طول فرآیند تولید و خدمات از محل تولید تا فروش کالا به مشتری نهایی، مرحله به مرحله اخذ می شود.

فصل اول کلیات تحقیق

مقدمه :

همه دولت‌ها برای تأمین هزینه‌های خود از منابع مختلف، درآمد ایجاد می‌کنند که یکی از کارآمدترین موارد به «وصول مالیات» اختصاص دارد. دریافت مالیات از جامعه در کشورهای جهان، امری طبیعی و براساس سیاست مالی است و در برخی کشورهای صنعتی جهان ۹۰ تا ۹۸ درصد بودجه عمومی از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود و مردم نیز هیچ‌گونه واکنش منفی در برابر آن بروز نمی‌دهند. مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات بر مصرف است که به دلیل گستردگی دامنه آن، وصول سریعتر و وجود رقابت برای جذب سرمایه‌گذاری‌ها، مورد توجه دولت‌ها قرار گرفته است. در ایران هم دولت تلاش می‌کند با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، نظام وصول مالیات و سیاست‌های مالیاتی خود را بهینه کند زیرا در عصر حاضر یکی از پایه‌های استوار اداره کشور، ترقی و پیشرفت و ارائه خدمات به مردم و در نتیجه دریافت مالیات است. روند تحول و توسعه نظام وصول مالیات در ایران به «قانون مالیات بر ارزش افزوده» منجر شده که در برنامه‌های سوم و چهارم توسعه مورد تأکید و توصیه قرار گرفته است.

به دلیل رقابت بین المللی برای جذب سرمایه‌گذاری‌ها نرخ مالیات شرکت‌ها روندی رو به نزول دارد و به جای آن دولت‌ها به وضع وصول مالیات کالاها و خدمات موظف شده‌اند. با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده انتظار می‌رود سهم مالیات کالاها و خدمات کشور ما نیز افزایش یابد و اتکای دولت به درآمد نفت کمتر شود.

از لحاظ گزارشگری مالی، واحدهای اقتصادی در مورد مالیات بر ارزش افزوده به عنوان واسطه عمل می‌کنند و مالیات‌های وصولی از مشتریان را نباید جزء درآمد خود گزارش کنند. مالیات‌های پرداختی بابت خرید کالاها و خدمات از مالیات وصولی از مشتریان کسر و تفاوت آن به دولت پرداخت یا این که مسترد می‌شود. به همین دلیل طلب و بدهی مرتبط با مالیات‌های وصولی و پرداختی با هم تهاثر می‌شود. در مواردی که مالیات پرداختی قابل استرداد نباشد به بهای تمام شده خدمات و کالاهای خریداری شده اضافه می‌گردد.

برای حسابداری مالیات بر ارزش افزوده نیاز به تدوین استانداردهای حسابداری جدید نیست و استاندارد موجود برای گزارشگری مالی آن کافی می باشد. در کشورمان استقرار نظام مدرن مالیات بر مصرف (مالیات بر ارزش افزوده) و اصلاح ساختار مالیاتی کشور از زیر بخش های مهم طرح تحول اقتصادی است. قانون مالیات بر ارزش افزوده بر اساس اصل ۸۵ قانون اساسی در تاریخ نوزدهم خرداد ماه ۱۳۸۷ مشتمل بر ۵۳ ماده توسط مجلس شورای اسلامی به دولت ابلاغ شد. اگر چه لایحه مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در ابتدا به طور کامل منحصر به موضوع مالیات ارزش افزوده بوده اما در اصلاحات بعدی و در قانون مواردی به آن اضافه شده است که می توان گفت این قانون، قانون مربوط به مالیات های غیر مستقیم شامل مالیات بر ارزش افزوده است.

اگر چه مصرف کننده نهایی، مالیات بر ارزش افزوده را تحمل می کند، اما پرداخت آن در مراحل مختلف ایجاد ارزش افزوده صورت می گیرد. طبق ماده ۳ این قانون منظور از ارزش افزوده تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده یا ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین است. یک شرکت در زمان خرید کالا و خدمات، مالیات ارزش افزوده پرداخت می کند و از مشتریان کالاها و خدمات خود، مالیات ارزش افزوده می گیرد. تفاوت بین مالیات دریافت شده از مشتریان و مالیات پرداخت شده به عرضه کنندگان کالاها و خدمات خریداری شده به دولت پرداخت می شود.

این مالیات می تواند سهم قابل توجهی در کاهش اتکای دولت به درآمد نفت داشته باشد. دلیل دیگر استفاده از مالیات بر ارزش افزوده وصول سریعتر مالیات است. مالیات عملکرد شرکت ها چند ماه پس از پایان دوره مالی وصول می شود. اما مالیات بر ارزش افزوده هر سه ماه یک بار دریافت می شود. در این میان فرار مالیاتی علاوه بر مالیات های مستقیم در مالیات های غیر مستقیم نیز وجود دارد و دولت ها را در کسب درآمدهای مالیاتی مورد نظر با مشکل جدی مواجه نموده است. چرا که فرار مالیاتی سبب می شود درآمدهای مورد نیاز دولت برای هزینه هایش تأمین نگردد و در نتیجه خدماتی که دولت می باید فراهم نماید در حد مورد نیاز و با کیفیت ارائه نشود. لذا در این پایان نامه سعی دارم عوامل فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده را مورد بررسی قرار داده و راهکارهای مناسب را در حد توان ارائه نمایم.

۱-۱- تعریف موضوع :

بر اساس سند چشم انداز و راه کارهای کلی برنامه چهارم توسعه، موضوع پوشش هزینه های جاری از طریق درآمدهای مالیاتی به بحثی چالش برانگیز در محافل سیاست گذاری مبدل شده است. لذا در این راستا معرفی پایه های جدید مالیاتی به عنوان بهترین راه کار مطرح شد. از این رو پایه های مختلفی از جمله مالیات بر تجارت الکترونیک، مالیات بر عایدی سرمایه و مالیات بر ارزش افزوده پیشنهاد شدند که از اوایل مهرماه ۱۳۸۷ مالیات بر ارزش افزوده به اجرا در آمده است. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات - تولید - توزیع، بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می گردد. این مالیات اگر چه در مرحله شروع مورد بحث و چالش قرار گرفته بود اما با گذشت زمان نقاط قوت آن نمایان شد و بر درجه پذیرش آن در جامعه افزود. به طوری که در حال حاضر مالیات بر ارزش افزوده جایگاه خود را در جهان یافته و اهمیت آن به حدی است که به مهم ترین منبع درآمدهای مالیاتی بیشتر اقتصادهای در حال توسعه و در حال گذار تبدیل شده است. از جمله ویژگی های اصلی و عمومی نظام مالیات بر ارزش افزوده عبارتند از :

- پایه مالیاتی گسترده (بر پایه مصرف وضع می گردد)،
- موجب شفاف سازی مبادلات و در نتیجه شناسایی بخش های پنهان اقتصاد می شود،
- ماهیت اخذ مالیات مضاعف از کالا و خدمات را ندارد،
- با توجه به این که پایه آن مصرف است، باری بر فعالان اقتصادی (تولیدکنندگان، توزیع کنندگان و...) تحمیل نمی کند،
- سرعت وصول آن بالا و موجب حداقل اختلاف بین تشکیلات مالیاتی و مؤدیان است،
- این مالیات برای صنایعی که تمایل دارند به صورت عمودی ادغام شوند، ایجاد انگیزه می کند،
- ساز و کار خود اجرایی و خود کنترلی دارد. لذا هزینه اخذ آن پایین است و به دلیل مشارکت مؤدی در فرآیند مالیات گیری، انگیزه فرار مالیاتی را کاهش می دهد.

اما با وجود مزیت های این نظام مالیاتی، اجرای موفقیت آمیز آن مانند هر طرح جدیدی نیاز به بسترهای اجرایی برای هر چه بهتر اجرا شدن آن دارد. ذکر این نکته ضروری است که کاهش انگیزه فرار مالیاتی یکی از عمده ترین ویژگی هایی است که منجر به انتخاب این سیستم شده

است. اما امکان فرار مالیاتی در این سیستم نیز می تواند وجود داشته باشد. لذا در این پایان نامه سعی شده است به نوعی عوامل مؤثر بر این ویژگی در نظام مالیات بر ارزش افزوده یعنی فرار مالیاتی را مورد بحث قرار داده و در حد لزوم راه کارهایی ارائه دهیم.

۲-۱- اهمیت موضوع :

در بیشتر کشورها بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت از طریق مالیات که پایدارترین نوع درآمد می باشد، تأمین می گردد. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها، متفاوت است و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آنها دارد لذا کشورها همواره تلاش می کنند ظرفیت مالیاتی خود را از طریق بهبود نظام مالیاتی یا معرفی پایه های جدید افزایش دهند. در این میان فرار مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها به عنوان دو عاملی که همواره موجب شکاف مالیات دریافتی و مالیات بالقوه می شوند، محسوب می گردند. در این میان فرار از مالیات بر ارزش افزوده نیز یکی از مشکلات اساسی در نظام مالیات بر ارزش افزوده محسوب می شود.

فرار مالیاتی در حیطه مالیات های مستقیم و مالیات های غیر مستقیم یک نوع تخلف از قانون است. به عبارتی وقتی که مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می شود، امتناع می کند، یک نوع عمل غیر رسمی انجام می دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می دارد. در این راستا، سیاست گذاران و مسئولین امور مالیاتی در پی شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیات از هر نوع می باشند. عمده ترین این عوامل در چارچوب عوامل مختلف اجتماعی، فرهنگی، جمعیتی و اقتصادی قرار دارند، که به صورت اجمالی مورد بررسی قرار می گیرند.

ضمناً یادآوری این نکته لازم می باشد که با توجه به تحریم های اقتصادی و سیاسی و وابستگی کشورمان به درآمد نفت و نیز این مسئله که آیا نسل ما با استفاده بی رویه از این انرژی می تواند حق نسل های آینده را پایمال نماید؟ ما ناچار از پذیرش قطع وابستگی کشورمان به درآمدهای نفتی هستیم و درآمدهای مالیاتی بهترین جایگزین می باشد. لذا نحوه اصولی وصول مالیات به نحوی که سبب افزون شدن تولیدات کشور گردد کمک شایانی به اقتصاد سالم می نماید.

۳-۱- اهداف تحقیق :

هدف اصلی تحقیق شناسایی علل فرار مالیاتی مؤدیان در نظام مالیات بر ارزش افزوده می باشد. سایر اهداف تحقیق عبارتند از :

- بررسی نقش مشکلات و نارسایی های اصولی و ضعف مدیریتی در ساختار کنونی نظام مالیاتی کشور با افزایش فرار مالیاتی،
- بررسی نقش ابهام، عدم شفافیت، پیچیدگی و تناقض قوانین مالیاتی در فرار مالیاتی،
- بررسی نقش اجرای جرائم قانونی با افزایش فرار مالیاتی،
- بررسی نقش کیفیت آموزش جهت اجرا برای کادر مالیاتی و مؤدیان با افزایش فرار مالیاتی،
- بررسی نقش سیستم مکانیزه به منظور شناسایی و جمع آوری اطلاعات مرتبط با درآمد اشخاص در فرار مالیاتی.

۴-۱- فرضیه یا سئوالات تحقیق :

- ۱) بین مشکلات و نارسایی های اصولی در ساختار کنونی نظام مالیاتی کشور و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد.
- ۲) بین مشکلات و نارسایی های قانونی نظام مالیاتی کشور و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد.
- ۳) بین عدم اعمال جرائم قانونی مناسب و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد.
- ۴) بین پایین بودن کیفیت آموزش و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد.
- ۵) بین عدم وجود سیستم مکانیزه و فرار مالیاتی رابطه وجود دارد.

۵-۱- قلمرو تحقیق :

موضوع اصلی این تحقیق، تحلیل علل فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده از نگاه کادر مالیاتی اداره کل مؤدیان بزرگ مالیاتی است که در مراحل پژوهش براساس پرسشنامه انجام می پذیرد و راه کارهای مناسب پیشنهاد می شود.

قلمرو زمانی: محدوده زمانی این تحقیق از مهرماه ۱۳۸۷ لغایت آذر ماه ۱۳۸۸، با توجه به این که هر دوره مالیاتی سه ماه می باشد پنج دوره مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

قلمرو مکانی : اداره کل مؤدیان بزرگ مالیاتی شهر تهران قلمرو مکانی تحقیق است که به امور مالیات های شرکت های بزرگ و از جمله مالیات بر ارزش افزوده آنها می پردازد.

۱-۶- تعریف اصطلاحات و واژه های مالیاتی :

تعریف مالیات : برحسب تعریف OECD سازمان توسعه و همکاری های اقتصادی مالیات پرداختی است الزامی و بلاعوض. مالیات ممکن است به شخص، مؤسسه، دارایی و غیره تعلق بگیرد. چنین تعریفی پرداخت های اجتماعی را هم در بر می گیرد.

حال آن که بر حسب مقررات و عرف مالیاتی ایران اصطلاح مالیات پرداخت های اخیر را شامل نمی شود. در ایران مالیات به مثابه یک هزینه اجتماعی است که آحاد یک ملت در راستای بهره وری از امکانات و منابع یک کشور موظفند آن را پرداخت نمایند تا توانایی های جایگزینی این امکانات و منابع فراهم شود. مالیات در واقع انتقال بخشی از سود فعالیت های اقتصادی است که نصیب دولت می گردد. زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است.

اعمال مالیات ها با سه هدف اصلی صورت می پذیرد :

۱) تأمین منابع درآمدی برای دولت

۲) توزیع عادلانه درآمد

۳) تخصیص بهینه منابع

تعریف مالیات بر ارزش افزوده : از دیدگاه اقتصادی، ارزش افزوده مابه التفاوت ارزش ستانده و ارزش داده است. اما در تدوین قانون، به لحاظ ارائه نگرش مطلوب اجرایی، این تعریف براساس استانداردهای حسابداری و با تکیه بر روش صورتحساب ارائه می گردد. بر این اساس، ارزش افزوده را تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری شده یک شخص در یک دوره معین تعریف می کنند. با توجه به تعریف مذکور، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات چند مرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره تولید و یا خدمات ارائه شده اخذ می گردد. این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می کند.

ساختار سازمان امور مالیاتی کشور : به موجب ماده ۹ آیین نامه اجرایی بند الف ماده ۵۹ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور وظایف عدیده و متنوع به ویژه، مطالعه، بررسی و شناخت موانع موجود نظام مالیاتی، اظهار نظر و ارائه پیشنهاد های لازم برای تدوین سیاست ها و خط مشی های مالیاتی کشور به سازمان امور مالیاتی کشور محول شده است.

در این راستا از زمان سازمان مذکور اقدامات بسیار مناسبی در جهت اصلاح قوانین و مقررات مالیاتی و نیز بهینه سازی تشکیلات اداری و فرآیندهای تشخیص و وصول مالیات انجام شده است که اهم آنها عبارتند از :

- اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ به همراه تنظیم، طرح، تصویب و اجرای قانون موسوم به تجمیع عوارض

- قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱۳۸۷)

- طرح جامع مالیاتی

- مکانیزاسیون اداری

(گزارش پشتیبان طرح تحول اقتصادی در نظام مالیات، شماره ۴، ریاست جمهوری، کار گروه

تحولات اقتصادی : ۱۳۸۷)

اصلاحات در نظام مالیاتی کشور: نظر به تغییرات سریع و پرشتاب جهان پیرامون و همچنین آمادگی برای پاسخ گویی به انتظارات موجود و رو به رشد از نظام مالیاتی کشور به همراه انجام تکالیف تعیین شده در سند چشم انداز بیست ساله، بازبینی و یا ارزیابی مجدد نقاط ضعف و قوت نظام مالیاتی کشور با تحولات جدید پیش رو به عنوان یک ضرورت مطرح می باشد. لذا محورهای اصل اصلاحات سیاست های نظام مالیاتی را می توان در دو بخش نرم افزاری و سخت افزاری ارائه نمود.

بخش نرم افزاری شامل اصلاح، تغییر و یا بهبود قوانین و مقررات مالیاتی هم گام با اهداف سند چشم انداز، متناسب با فضای کسب و کار و سیاست های کلی کشور.

بخش سخت افزاری شامل بازننگری، اصلاح و یا تغییر ساختار سازمانی، تشکیلات، روش ها و فرآیندهای وصول مالیات.

ساختار نظام مالیاتی در اقتصاد ایران به دلایل مشکلات اجرایی و عدم وجود یک نظام مالیاتی منسجم در زمان تصویب اولین قانون جامع مالیات های مستقیم، همواره با ناکارایی بوده که در طول زمان این عدم کارایی بیشتر شده است.

به طور کلی نظام مالیاتی در اقتصاد ایران از وجود پایه های محدود، نرخ های ناکارآمد، معافیت های غیر منطبق با نظریه های اقتصادی در مورد مالیات ها، و محدودیت قانونی در توان کنترل و اجرا توسط سازمان مالیاتی رنج می برد. این عدم کارایی بر اساس پایه های اصلی مالیات یعنی درآمد، هزینه و ثروت و نرخ های آنها قابل طرح و بررسی است. ناکارایی در مورد پایه های مالیات بر درآمد، به علت عدم اجرا و سپس حذف پایه اصلی مالیات بر مجموع درآمد یا مالیات بر درآمد اشخاص می باشد، که ضمن از دست رفتن مزیت های بارز این پایه مالیاتی به

ویژه در زمینه بهبود درآمد و کنترل درآمدهای بالا و نیز درآمد ناشی از فعالیت های تولیدی را نیز ناکارا نموده است. (گزارش پشتیبان طرح تحول اقتصادی در نظام مالیات، شماره ۴، ریاست جمهوری، کار گروه تحولات اقتصادی: ۱۳۸۷)

مجموعه مقررات مالیاتی: مجموعه مدونی است از قوانین، تصویب نامه های راجع به مالیات بندی و وصول مالیات به نفع کشور دارای حق حاکمیت و قسمت های سازمانی آن، مجموعه عمومی مقررات مالیاتی شامل مقررات مالیات های مستقیم و مالیات های غیر مستقیم است.

پیچیدگی و تناقضات مفاد قانونی: ابهام در نیت قانون گذار و وجود الزامات و تکلیف ضد و نقیض در مفاد قانون. (مثلاً مواد ۷ و ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده)

اظهارنامه مالیاتی: اعلام درآمد، فروش، خرید، اعتبار و سایر تفاسیر توسط مؤدی یا وکیل وی را می گویند. معمولاً مراجع مالیاتی فرم های خاصی را به این منظور به صورت فیزیکی و یا اینترنتی در اختیار مؤدیان قرار می دهند.

معافیت مالیاتی: قوانین مالیاتی برای اشخاص، اقلام و معاملات و غیره معافیت هایی قائل می شوند که اگر چنین نبود آن موارد مشمول مالیات قرار می گرفتند. معافیت ها ممکن است به جهات اقتصادی، اجتماعی و جز آن اعطاء گردند. برای مثال اشخاص حقیقی ممکن است به سبب پایین بودن درآمد از مالیات بر درآمد معاف شوند و یا در محاسبه مالیات بر درآمد خود از معافیت پایه نسبت به مبلغ مقطوعی استفاده کنند. معافیت های محدودی به عنوان انگیزه مالیاتی ممکن است به طبقات معینی از افراد یا شرکت ها اعطاء شود. در ضمن به منظور جبران مالیات پرداختی در خارج از کشور و جلوگیری از پرداخت مالیات مضاعف ممکن است معافیت از مالیات داخلی در مورد درآمد، سود حاصل از فروش دارایی ها و غیره داده شود.

برخی کالاها و خدمات به دلایل مختلف مشمول معافیت از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده می گردند. تفاوت نرخ گذاری صفر با معافیت مالیاتی در این است که در معافیت مالیاتی عرضه کنندگان کالاها و خدمات، مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید نهاده های مورد نیاز را باز پس نمی گیرند. لذا بار مالیاتی به صورت افزایش قیمت به مصرف کنندگان نهایی منتقل شده و این در حالی است که مصرف کنندگان کالاها و خدمات در نرخ گذاری صفر به دلیل استرداد مالیات بر نهاده ها به عرضه کنندگان، هیچ گونه بار مالیاتی را به صورت افزایش قیمت متحمل نمی شوند. به طور کلی کالاها و خدمات به سه دلیل از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می شوند:

- خاصیت تنازلی بودن مالیات بر ارزش افزوده
- کالاها و خدمات ویژه که مورد مصرف عامه اند
- مشکلات اجرایی برخی از کالاها و خدمات