

شناسایی محدودیت ها و مشکلات کارشناسان مالیاتی در
رسیدگی به پرونده های مالیاتی - مطالعه موردی سازمان امور
مالیاتی استان زنجان

سعید عبدی^۱

علی بیات^۲

تاریخ پذیرش: ۸۸/۱۲/۲۳

تاریخ دریافت: ۸۸/۱۰/۲۰

چکیده

فرآیند رسیدگی و تشخیص مالیات یکی از بخش های مهم نظام مالیاتی است و تنها با کارکرد درست این بخش است که اهداف نظام مالیاتی تحقق پیدا می کند. حسابداران در این بخش از نظام مالیاتی نقش مهم و تعیین کننده ای دارند چرا که اظهار درآمد مشمول مالیات و سپس رسیدگی به آن بخشی از خدمات حرفه حسابداری است. این پژوهش از نوع کاربردی بوده و به صورت یک مطالعه موردی در سازمان امور مالیاتی زنجان انجام شده است. این تحقیق در تلاش برای شناسایی محدودیت های اصلی کارشناسان مالیاتی این سازمان در رسیدگی به پرونده های مالیاتی می باشد؛ و با معرفی این محدودیت ها و ارائه پیشنهادها برای رفع آنها سعی در افزایش کارایی این نهاد عمومی دارد. در این پژوهش پنج عامل سیستم اطلاعاتی، سازماندهی کارشناسان مالیاتی، توجه به افزایش وصول مالیات در مقابل کیفیت رسیدگی ها، تخصص و مهارت کارشناسان مالیاتی و آموزش و انجام کلیه اقدامات لازم جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی به عنوان محدودیت های اصلی سیستم شناسایی شدند. نتایج تحقیق نشان می دهد که با کنترل فضای مورد مطالعه و رفع اصلی ترین محدودیت ها که همان ضعیف ترین حلقه سازمان می باشد، از ظرفیت اضافی آزاد شده می توان در سایر حوزه های عملیاتی سازمان استفاده نمود تا توان عملیاتی آن را بهبود بخشید.

واژه های کلیدی: تئوری محدودیت ها، کارشناسان مالیاتی، عملکرد سیستم، مالیات.

۱- کارشناس ارشد حسابداری (نویسنده مسئول و طرف مکاتبه). Abdi_saeed@yahoo.com
۲- دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهران Ali.Bayat22@yahoo.com

۱- مقدمه

این امر که دولت نیازهای مالی خود را از چه منبعی تامین می کند و وابستگی آن به اقتصاد چگونه است، نقش تعیین کننده ای در شکل گیری ماهیت دولت و ساختار قدرت ایفا می کند. به عبارت دیگر، اینکه دولت نیازهای مالی خود را از محل مالیات تامین می کند، یا از محل تولید کالا و خدمات کشاورزی و صنعتی، یا از منابع زیر زمینی مانند نفت و یا کانی ها و یا از محل دریافت کمکهای خارجی، دارای تاثیرات مهمی بر مناسبات اقتصادی و اجتماعی دولت و درجه وابستگی آن به جامعه است. برای مثال، وابستگی دولت به دریافت وام و کمکهای خارجی سرنوشت توسعه اقتصادی و سیاسی کشور را به نیروهای خارجی وابسته می سازد. از سوی دیگر، در جوامعی که دولت عمدتاً به جمع آوری مالیات متکی است، وابستگی دولت به ساختار اقتصادی و اجتماعی قوی است. این امر انگیزه های نیرومندی برای مردم سالاری بوجود می آورد. برعکس، در نظام هایی که تحت سلطه مالکیت و مدیریت دولت می باشند این انگیزه بسیار ضعیف است. به همین ترتیب، در برخی اقتصادها که بخش بزرگی از درآمد دولت از محل صادرات کالاهایی مانند نفت و سایر منابع زیر زمینی می باشد درجه وابستگی دولت به اقشار اجتماعی سست است. این امر موجب استقلال مالی دولت می شود و انگیزه مردم سالار شدن نظام را تضعیف می کند.

توسعه نفت محور بادوام و پایدار نیست، زیرا ساختار و فرهنگ رانتهی، نهاد دولت را از درون پوسیده می کند و آنرا در اجرای وظایفش ناتوان می سازد. در کشورهای نفت خیز توسعه نیافته و درحال رشد، توسعه نفت محور موجب بروز ناهنجاری ها و مشکلات اقتصادی، سیاسی و اجتماعی گوناگونی می گردد که نهایتاً به صورت موانعی در برابر توسعه سیاسی و اقتصادی جوامع مزبور تبدیل می شوند. در سطح سیاسی، رانتهی نفت موجب جدایی نهاد دولت از بدنه جامعه و پیدایش ساختارهای استبدادی می گردد. ماهیت و کارکرد دیکتاتوری دولت شکاف بین دولت و جامعه را تقویت و نهادهای جامعه مدنی را تضعیف می کند. مجموعه این عوامل، بحران های سیاسی، اجتماعی و اقتصادی را تشدید کرده و امر حکومت کردن را برای دولت دشوار و پرهزینه می سازند (زمانی،^۱ ۲۰۰۸).

به لحاظ سیاسی، رانت نفت می‌تواند موجب جدایی دولت از مردم و سلطه نهاد دولت بر جامعه گردد. در اقتصادهای غیر رانتهی، درآمد دولت عمدتاً از محل جمع‌آوری مالیات است. اما، در کشورهای نفت خیز توسعه نیافته و در حال رشد بخش قابل توجهی از درآمد دولت از محل صادرات نفت است، این امر موجب استقلال دولت از اقشار و طبقات اجتماعی و نیز، وابسته شدن این افراد به نهاد دولت و قرار گرفتن نهاد دولت بر فراز جامعه می‌گردد. استقلال مالی دولت به آن اجازه می‌دهد تا خواسته‌های خود را بر جامعه تحمیل کند. این امر با استفاده از ابزارهای متعددی انجام می‌پذیرد که گسترش مداخله دولت در امور اقتصادی، توزیع رانت نفت جهت جلب حمایت سیاسی و گسترش ابزارهای سرکوب از اشکال اصلی آن می‌باشند.

توانایی مالی حاصل از نفت به دولت‌ها اجازه می‌دهد تا با مداخله مستقیم در امور اقتصادی بر اقتصاد کشور مسلط گردد. گسترش مداخله مستقیم دولت در امور اقتصادی نه تنها پایه‌های سلطه دولت بر جامعه را مستحکم‌تر و تنومندتر می‌کند، بلکه به دلیل پایین بودن کارآیی اقتصادی بخش دولتی و وابسته شدن بخش خصوصی به دولت، موجب تضعیف اقتصاد، افت نرخ بهره‌وری و رشد اقتصادی نیز می‌گردد. توزیع رانت و امتیازهای اقتصادی و سلطه اقتصادی نهاد دولت نهایتاً موجب می‌شود که اقشار و طبقات اجتماعی به لحاظ اقتصادی به دولت وابسته شوند. در این جوامع، بهبود شرایط کار و زندگی از طریق دستیابی به رانت نفت همواره آسانتر از بهبود شرایط کار و زندگی از طریق اتحاد و تشکل در سازمانهای سیاسی و صنفی خواهد بود. این امر انگیزه فعالیت سیاسی و اجتماعی را برای کل سیستم تضعیف می‌کند و باعث نزول سرمایه اجتماعی به سطح خیلی اندک می‌شود.

با مباحثی که انجام شد لزوم تغییر در منابع مالی دولت هرچه بیشتر احساس می‌شود. به اعتقاد بسیاری از اقتصاددانان یکی از منابع مهم کشور جهت تامین هزینه‌ها و بخش عمده‌ای از بودجه هر کشور مربوط به مالیات می‌باشد. مالیات یک ابزار مهم برای دولت‌ها جهت انجام فعالیتهای اقتصادی و سیاسی است لذا باید ساز و کارهای مناسب جهت اخذ مالیات از مالیات دهندگان تهیه گردد. در ایران متولی جمع‌آوری مالیات سازمان امور مالیاتی است. این سازمان جهت اخذ مالیات از مودیان دارای سیستم مشخصی است از

طرفی، هر سیستمی جهت رسیدن به اهداف خود دارای محدودیت هایی می باشد. این تحقیق در صدد شناسایی این محدودیت ها و موانع برای یک سازمان خدماتی همانند سازمان امور مالیاتی است و سعی نموده که با ارائه راهکارهایی این سازمان را در رفع این محدودیت ها و استفاده حداکثر از ظرفیت عملیاتی یاری برساند.

ساختار مالیاتی هرکشوری علی القاعده بر پایه ملاحظات سیاستگذاران نسبت به اهداف کلی دولت از یک سو و واقعیات زندگی اقتصادی واجتماعی کشور از سوی دیگر استوار است. نظام مالیاتی ساز و کاری است پیچیده برای توسعه اقتصادی و دارای آثار عظیم بر اقتصادی جهانی و نقش پر اهمیت در تشکیل سرمایه و راهبردهای سرمایه گذاری، تدوین سیاست ها و مقررات مالیاتی مناسب برای توسعه اقتصادی موضوعی است که ذهن اندیشمندان، اقتصاد دانان و دولتمردان را به خود مشغول ساخته است (بستانیان، ۱۳۸۵).

از سوی دیگر مالیات در عین حال که باید آن را از ضروریات مربوط به تعالی کشور و دولت به شمار آورد همواره موجب بروز تضاد و کشمکش بین مودیان و مأموران مالیاتی و یا به عبارت دیگر بین مردم و دولت بوده و هست. عده ای از مودیان به دلیل سودجویی فردی مرتکب فرار از مالیات می شوند؛ بعضی از افراد به ضعف و نارسایی های قانون و مقررات واکنش نشان می دهندگاهی دولت خود از تدوین یک قانون مطلوب و یا اجرای دقیق آن عاجز است و در نتیجه هدف غایی از اجرای برنامه های مالیاتی عاید نمی شود و بالاخره معضلات عدیده ای از این قبیل می توان نام برد که اغلب دولت ها کم و بیش با آن مواجه می باشند (بیک پور، ۱۳۸۲).

فرآیند رسیدگی و تشخیص مالیات یکی از بخش های مهم نظام مالیاتی است و تنها با کارکرد درست این بخش است که هدف های نظام مالیاتی تحقق پیدا می کند. حسابداران در این بخش از نظام مالیاتی نقش مهم و تعیین کننده ای دارند چرا که اظهار درآمد مشمول مالیات و سپس رسیدگی به آن وابسته به خدمات حرفه حسابداری است. متولی وصول مالیات در ایران سازمان امور مالیاتی است. و برای تشخیص مالیات مودیان دو روش وجود دارد ۱- توسط کارشناسان مالیاتی و ۲- توسط حسابداران رسمی. هر دو روش بالا در اجرا اکثراً با محدودیت هایی مواجه است، بر همین اساس و با توجه به

وجود مشکل در هر دو روش سعی شده است که در این تحقیق به مشکلات و محدودیت هایی که برای کارشناسان مالیاتی در حین رسیدگی به وجود می آید، بپردازد.

۲- مبانی نظری و پیشینه تحقیق

بیشتر سازمان ها جهت رسیدن به هدف خود، با محدودیت های گوناگونی مواجه هستند. بر اساس تئوری محدودیت ها، هر سازمان در فرآیند عملیاتی خود حداقل دارای یک محدودیت است که به نوعی در عملیات آن مانع ایجاد می کند. اگر سازمان ها با هیچ گونه محدودیتی مواجه نباشند می توانند به میزان نامحدودی آنچه را که به خاطر آن تلاش می کنند (مثلاً سود یا ارائه خدمت بهتر) به دست آورند. تئوری محدودیت ها به سیستم های تولیدی و خدماتی به عنوان زنجیره ای از فرآیندهای مرتبط با یکدیگر، همانند حلقه های به هم پیوسته می نگرد. این فرآیند زمانی تقویت خواهد شد که هر یک از اجزای زنجیره تقویت شود. به عبارت دیگر اگر به سازمان به عنوان سیستمی کلی نگاه شود. قسمت های مختلف سازمان به عنوان زیر مجموعه های تشکیل دهنده سیستم کلی محسوب می شوند، بر اساس تفکر سیستمی ضعیف ترین حلقه ها باید شناسایی شده و بایستی کار بیشتری انجام شود (مایین^۲، ۱۹۹۵).

تئوری محدودیت ها^۳ (TOC) توسط گلدرات و فاکس^۴ (۱۹۹۲) مطرح شد. هدف از ارائه این تئوری استفاده از روش های علمی در حل مسائل مدیریتی بود. طبق نظر آنها محدودیت به هر عاملی اطلاق می شود که سازمان را در رسیدن و یا دستیابی به اهداف خود باز می دارد. عاملی که در رسیدن به اهداف شرکت محدودیت ایجاد می کند، اصطلاحاً «تنگنا» یا «گلوگاه» نامیده می شود. از آنجا که وجود تنگنا و محدودیت در فرآیند تولید یا ارائه خدمات باعث افزایش ظرفیت بلااستفاده در سایر بخش های سازمان می شود، بنابراین با رفع محدودیت ها می توان حداکثر ظرفیت سیستم را به کار گرفت و ظرفیت های بلااستفاده را تا حد ممکن کاهش داد. این مساله باعث کاهش بهای تمام شده خدمات و افزایش توان رقابتی خواهد شد.

هر موفقیتی عمر کوتاهی دارد و مزایای به دست آمده از آن در زمان خیلی کوتاه از بین می رود. هر سازمان و کارکنان آن باید یاد بگیرند چگونه با این تغییرات کنار بیایند. لازمه



آن این است که همه کارکنان بدانند سازمان چه می کند و به چه سمتی در حال حرکت است. در این راستا باید درک خود را از سازمان و چگونگی مدیریت سازمان تغییر دهیم و سازمان به مانند سیستمی در نظر بگیریم که همه اجزای باید به صورت هماهنگ با هم کار کنند تا به هدف نهایی سازمان دست یابند (رهنمای رودپشتی، زارعی سودانی و خان محمدی، ۱۳۸۷). گلدورات و فاکس (۱۹۹۲) اظهار می کنند که هدف شرکت ایجاد پول در زمان حال و آینده است. شرکت بدون ایجاد پول به حیات خود نمی تواند ادامه دهد. بنابراین هر فعالیتی که به ساختن پول کمکی نکند هدر رفتن منابع و اتلاف زمان محسوب می شود (آمبل و سریکانث^۶، ۱۹۹۰).

گلدورات فرآیند مدیریت پنج گانه در راستای مدیریت محدودیت ها و بهبود مستمر را بسط و توسعه داد. این فرآیند در جهت افزایش توان عملیاتی و کاهش موجودی و هزینه های عملیاتی کاربرد دارد. در این حالت شرکت به هدف خود که همانا ایجاد پول است خواهد رسید (باکسندل و کوپا^۷، ۱۹۹۸). این مراحل در جدول ۱ نشان داده شده است.

هدف این تحقیق به کارگیری تئوری محدودیت ها در یک سازمان خدماتی همانند سازمان امور مالیاتی نیست، بلکه هدف از مطرح کردن مباحث مربوط به این حوزه آشنایی با اهمیت شناسایی محدودیت های موجود در یک سیستم و در گام بعدی پیاده سازی تفکر TOC در آن سیستم می باشد.

در طول ۱۵ سال گذشته، نهضتی برای به کارگیری تئوری محدودیت ها در سازمان های خدماتی شروع شده است. اصول TOC و تفکر آن می تواند در ایجاد تحول در سازمان های خدماتی موثر واقع شود، و برای برنامه ریزی استراتژیک سازمان ها گام های موثری برداشته شود (بلک استون^۸، ۲۰۰۱). مابین و گیلبرسون^۹ (۱۹۹۳) توصیه کردند که «اصول TOC باید توسط تمام سازمان ها پایه ریزی و اجرا شود». امروزه مطالعات زیادی در حوزه به کارگیری تئوری محدودیت ها در سازمان های خدماتی انجام شده است. در بسیاری از واحدهای خدماتی، پنج گام گلدورات به کار گرفته شده و بهبود های شگرفی در زمان ارائه خدمات (اولسون^{۱۰}، ۱۹۹۸)، جریان اطلاعات (کامان و رونن^{۱۱}، ۱۹۹۴؛ فیدر و کراس^{۱۲}، ۱۹۹۸؛ و جولی و پاتریک^{۱۳}، ۱۹۹۰)، و مهندسی مجدد فرآیندهای اداری

(اسپنسر و واسن^۴، ۱۹۹۴) مشاهده شده است. در ایران هنوز هیچ تحقیقی در مورد به کارگیری تئوری محدودیت ها در یک سازمان خدماتی صورت نگرفته است.

جدول ۱: مراحل پنج گانه در تئوری محدودیت ها (منبع: خواجوی و ناظمی، ۱۳۸۵)

۱) محدودیت های سیستم (محدودیت های فیزیکی و استراتژیک) را شناسایی کنید.
۲) در مورد چگونگی دستیابی به حداکثر کردن منفعت با توجه به محدودیت های جاری تصمیم گیری کنید.
۳) تمام مسائل دیگر را تابع «بند ۲» قرار دهید. به عبارت دیگر از ظرفیت های ایجاد شده برای رفع محدودیت های مراحل بعدی استفاده شود.
۴) محدودیت های سیستم را «ارتقاء» بخشید. یعنی اثرات محدودیت های جاری کاهش یابد، از حجم بعضی از تقاضاها کاسته و یا ظرفیت ها افزایش یابد و تمام افراد نسبت به محدودیت ها و اثرات آنها بر عملکرد هر یک از مراحل مطلع باشند.
۵) اگر در مرحله قبل محدودیت رفع شد، به مرحله اول بازگردید، اما به واسطه رفع محدودیت، «اجازه ندهید» تا فرآیند رفع محدودیت های سیستم متوقف شود.

در چند سال اخیر تحقیقات متعددی در حوزه اصلاح نظام مالیاتی کشور انجام شده است. که به چند مورد از آنها در زیر اشاره می شود. حکیمی هریس (۱۳۷۸) در تحقیق خود به بررسی زمینه های اصلاح نظام مالیاتی کشور پرداخت. وی در مطالعه خود ابتدا مشکلات عمده موجود در نظام مالیاتی کنونی و راهکارهای حل آن را یادآور شده است، ضمن اینکه بواسطه آن مشکلات و ارائه جداول مالیاتی ۳۰ شرکت پذیرفته شده در بورس و احتساب آنها به سال پایه و کسر تورم از اعداد به روش ریاضی معلوم می نماید که کارایی در نظام مالیاتی کنونی در حد مطلوب نبوده و با عدالت اجتماعی مطابقت ندارد. وی در مطالعه خود پیشنهاد می کند جهت اصلاح ساختاری نظام مالیاتی کنونی با یک نگرش سیستمی و همه جانبه جهت حل مشکلات و رفع محدودیت های تعدیل نرخهای مالیاتی و روی آوری به روش خوداظهاری از مشکلات مبتلا به نظام مالیاتی کاسته و ترویج فرهنگ مالیاتی را سرعت بخشیم.

شاهسون(۱۳۸۲) با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر کارایی نظام مالیاتی از دیدگاه کارشناسان مالیاتی در موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه ریزی انجام شد در آن پژوهش شش عامل تکنولوژی اطلاعاتی، قوانین مالیاتی، تشریفات اداری، خدمات بخش خصوصی، تشویقات مالیاتی و آموزش مورد بررسی قرار گرفته و نظر کارشناسان مالیاتی در خصوص این عوامل بررسی گردید و نتایج آن نشان داد که افزایش تکنولوژی اطلاعاتی، تنظیم صحیح قوانین و مقررات، کاهش تشریفات اداری، افزایش خدمات بخش خصوصی، افزایش تشویقات مالیاتی و افزایش آموزش صحیح باعث افزایش کارایی سازمان مالیاتی خواهد شد.

۳- روش تحقیق

این تحقیق از لحاظ ساختاری یک تحقیق توصیفی- پیمایشی است و اطلاعات به روش میدانی از طریق بررسی اسناد و مدارک ، سوابق موضوع ، مصاحبه و پرسشنامه گردآوری شده است.

۴- جامعه آماری، نحوه انتخاب نمونه و حجم نمونه

این تحقیق به صورت یک مطالعه موردی در سازمان امور مالیاتی زنجان انجام شده است و کلیه کارشناسان و کارشناسان ارشد مالیاتی این سازمان به عنوان نمونه این تحقیق مورد گزینش قرار گرفته اند. که تعداد آنها در مقطع زمانی این پژوهش یعنی در سال ۱۳۸۷، ۷۰ نفر می باشد.

۵- پایایی و روایی تحقیق

۱-۵- قابلیت اعتماد(پایایی)^{۱۵} ابزار اندازه گیری

در این پژوهش به منظور سنجش قابلیت اعتماد ابزار پژوهش از ضریب آلفای کرونباخ^{۱۶} استفاده شد. این روش برای محاسبه هماهنگی درونی ابزار اندازه گیری از جمله پرسش نامه ها یا آزمون هایی که خصیصه های مختلفی را اندازه گیری می کنند به کار می رود. چنانچه ضریب آلفا در این روش بیشتر از ۷۰ درصد باشد، آزمون از پایایی برخوردار

است. ضریب آلفای کرونباخ (r_α) بدست آمده در این پژوهش ۹۲/۳ درصد می باشد که نشان دهنده این امر است که ابزار تحقیق از قابلیت اعتماد لازم برخوردار می باشد.

$$r_\alpha = \left(\frac{k}{k-1} \right) \left(1 - \frac{\sum \sigma_j^2}{\sigma^2} \right)$$

***** Method 1 (space saver) will be used for this analysis *****

RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)

Reliability Coefficients

N of Cases = 70

N of Items = 26

Alpha = 0/923

۲-۵- اعتبار (روایی)^{۱۷} ابزار اندازه گیری

مفهوم اعتبار به این سوال پاسخ می دهد که ابزار اندازه گیری تا چه حد خصیصه مورد نظر را می سنجد. بدون آگاهی از اعتبار ابزار اندازه گیری نمی توان به دقت داده های حاصل از آن اطمینان داشت. برای آزمودن اعتبار چند نوع آزمون وجود دارد که می توان آزمون های روایی را در سه گروه گسترده دسته بندی کرد: ۱. اعتبار محتوا ۲. اعتبار ملاکی ۳. اعتبار سازه.

اعتبار محتوا^{۱۸}

پس از طرح اولیه ابزار اندازه گیری، به منظور بررسی روایی آن متعاقباً طی مرحله ممیزی به نظر خواهی اساتید و متخصصان گذاشته شد. در مرحله ممیزی ابزار اندازه گیری، پرسشنامه بین تعدادی از متخصصان و صاحب نظران توزیع و به صورت مقدماتی اجرا گردید تا اگر توصیه هایی در ارتباط با سوالات مطرح شده وجود دارد، پیشنهاد نمایند. این توصیه ها دریافت و در پرسشنامه نهایی منظور گردید. در نتیجه به نظر می رسد ابزار سنجش تحقیق حاضر از روایی ابزار سنجش برخوردار باشد.

اعتبار ملاکی^{۱۹}

اعتبار ملاکی عبارت است از کارآمدی یک ابزار اندازه گیری در پیش بینی رفتار یک فرد در موقعیت های خاص. برای این منظور عملکرد هرد فرد در آزمون با یک ملاک



مقایسه می شود. به عبارت دیگر اعتبار ملاکی یک ابزار اندازه گیری عبارت است از همبستگی بین نمرات آزمون و نمرات ملاک. از آن جایی که موضوعات مورد بحث در روایی وابسته به معیار در تحقیق حاضر مورد ندارد لذا در این تحقیق مورد بررسی قرار نگرفت.

اعتبار سازه^{۲۰}

اعتبار سازه یک ابزار اندازه گیری، نمایانگر آن است که ابزار اندازه گیری تا چه حد اندازه یک سازه یا خصیصه ای را که مبنای نظر دارد می سنجد. در بررسی اعتبار سازه باید به تدوین فرضیه هایی در باره مفاهیم اندازه گیری شده، آزمودن این فرضیات و محاسبه همبستگی نتایج با اندازه گیری اولیه پرداخت. اگر ضریب همبستگی حاصله بالا باشد اعتبار سازه افزایش می یابد. نتایج این پژوهش حاکی از بالا بودن اعتبار سازه برای ابزار این پژوهش دارد.

۶- روش گردآوری اطلاعات

جمع آوری اطلاعات اولیه محقق با استفاده از روشهای کتابخانه‌ای و میدانی و با مراجعه به اسناد و مدارک موجود و مشاهده عینی مشکلات کارشناسان مالیاتی در رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی مبنای تحقیق را فراهم نموده و از طریق توزیع پرسشنامه نظرات کارشناسان را جمع آوری و با استفاده از تکنیکهای آمار توصیفی و استنباطی اطلاعات گردآوری شده را مورد تحلیل و بررسی قرار داده است و به منظور تجزیه و تحلیل اطلاعات از نرم افزار SPSS نسخه ۱۵ استفاده شده و فرضیات پژوهش مورد آزمون قرار گرفته است.

۷- فرضیات تحقیق

هر سیستمی در اجرای عملیات خود همواره با محدودیت هایی روبرو است که آن را از رسیدن به هدف اصلی خود که همانا پول است باز می دارد. سیستم جمع آوری مالیات و فرآیند تشخیص آن نیز از این مورد مستثناء نیست. در بررسی های بعمل آمده معلوم

شده که محدودیت هایی در رابطه با تشخیص مالیات توسط کارشناسان مالیاتی وجود دارد. وجود یک محدودیت اساسی سازمان را در مسیر بهره گیری از ظرفیت های خود عاجز خواهد کرد، و ضروری است تلاش هایی برای شناسایی و رفع آنها صورت بگیرد. بر اساس مصاحبه های انجام شده با کارشناسان مالیاتی و بررسیهای انجام شده به نظر می رسد محدودیت هایی برای کارشناسان (ممیزان مالیاتی) جهت رسیدگی به پرونده های مالیاتی مودیان وجود داشت که باعث تشخیص نادرست یا زمان رسیدگی طولانی مدت به پرونده های ارجاعی می شود. با مطالعات اولیه کتابخانه ای، تحلیل های اسنادی و مصاحبه های مقدماتی که از کارشناسان و مودیان و مدیران صورت گرفت ۲۶ محدودیت کلیدی و ساختاری شناسایی گردید. با تحلیل هایی که انجام شد این محدودیت ها در ۵ گروه کلی زیر طبقه بندی شدند:

- ۱) وضعیت نامطلوب سیستم اطلاعاتی سازمان امور مالیاتی کشور،
- ۲) سازماندهی نامناسب کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی،
- ۳) ترجیح دادن افزایش وصول مالیات توسط مدیران سازمان مالیاتی از واحدهای مالیاتی در مقابل توجه به کیفیت رسیدگی ها،
- ۴) تخصص و مهارت پائین کارشناسان مالیاتی جهت رسیدگی به پرونده های مالیاتی، و
- ۵) عدم انجام اقدامات لازم توسط اداره کل امور مالیاتی جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی.

برای آزمون هر یک از محدودیت های فوق و رتبه بندی آنها فرضیه های زیر طراحی شدند:

- فرضیه اول:** سیستم اطلاعاتی سازمان مالیاتی از وضعیت مطلوبی برخوردار است.
- فرضیه دوم:** سازماندهی کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی به نحو مطلوبی انجام می شود.
- فرضیه سوم:** مدیران ادارات مالیاتی در ارزیابی های خود از واحدهای مالیاتی افزایش وصول مالیات را بر کیفیت و مطلوب بودن نحوه رسیدگی ها و تکمیل پرونده های ارجاعی ترجیح می دهند.
- فرضیه چهارم:** کارشناسان مالیاتی جهت رسیدگی به پرونده های مالیاتی از تخصص و مهارت لازم برخوردار هستند.

فرضیه پنجم: اداره کل امور مالیاتی جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی اقدامات لازم را انجام می دهند.

۸- روش آزمون فرضیه ها و تجزیه و تحلیل داده های تحقیق

برای ارزیابی و تجزیه و تحلیل فرضیه های تحقیق به شرح زیر عمل شده است: جهت ارزیابی فرضیات تحقیق از پرسشنامه پنج سطحی لیکرت استفاده شده است. پرسشنامه حاوی دو قسمت بود، بخش اول سوالات مربوط به آماره های توصیفی همانند میزان تحصیلات، رشته تحصیلی و سابقه کاری بوده و بخش دوم حاوی ۲۶ سؤال می باشد، که سوالات ۱ تا ۶ پرسشنامه در رابطه با فرضیه اول، سوالات ۷ تا ۱۱ در رابطه با فرضیه دوم، سوالات ۱۲ تا ۱۵ در رابطه با فرضیه سوم، سوالات ۱۶ تا ۱۹ فرضیه چهارم، و سوالات ۲۰ تا ۲۶ در رابطه با فرضیه پنجم طراحی شده است. روش تجزیه و تحلیل اطلاعات در این تحقیق به صورت زیر می باشد:

در ابتدا آزمودنی ها (اعضای نمونه) مورد تحلیل های توصیفی قرار گرفتند، در این مرحله متغیرهایی مثل، جنس، سن، تجربه کاری، میزان تحصیلات، و رشته تحصیلی مورد آزمون قرار گرفت و نرمال بودن توزیع متغیرهای توصیفی آزمون شد. در گام بعد با استفاده از آزمون کولموگراف - اسمیرنوف فرض نرمال بودن متغیرهای (فرضیه های) پژوهش مورد آزمون قرار گرفت. نتایج حاکی از نرمال بودن توزیع متغیرهای پژوهش می باشد. در گام بعد، از آزمون t -test برای آزمون فرضیه های اصلی تحقیق استفاده شد. لازم به ذکر است که آزمون همه فرضیه ها در سطح اطمینان ۹۵٪ انجام شده است. در مرحله بعد با استفاده از آزمون فریدمن محدودیت هایی شناسایی شده مورد رتبه بندی قرار گرفتند، تا به ترتیب اولویت برای رفع محدودیت ها تلاش شود. و بدین ترتیب از ظرفیت آزاد شده و به واسطه مرتفع شدن محدودیت با رتبه بالاتر محدودیتهای با الویت کمتر مرتفع شود.

۹- یافته های تحقیق

در این بخش در ابتدا نتایج تحلیل توصیفی آزمودنی ها آورده می شود:

تحلیل توصیفی داده ها

یکی از موارد مهم جهت انجام بهینه فعالیت های مالیاتی داشتن تحصیلات مناسب و کافی در زمینه کاری است. چنانچه جدول ۲ نشان می دهد از کل تعداد آزمودنیهای پژوهش که ۷۰ نفر می باشند با توجه به پایه تحصیلی، ۱۲ نفر کمتر از لیسانس (۱۷/۱۱ درصد)، ۵۴ نفر لیسانس (۷۷/۱) و ۴ نفر بالاتر از لیسانس (۵/۸) جامعه آماری را تشکیل داده اند.

یکی دیگر از موارد مهم جهت تشخیص درست مالیات و پرونده های ارجاعی به واحدهای مالیاتی داشتن تجربه کافی در این زمینه است. همچنان که جدول ۲ نشان می دهد با توجه به سابقه کاری آزمودنیهای پژوهش، ۳۵ نفر کمتر از ۱۰ سال سابقه (۵۰ درصد) ۲۸ نفر بین ۱۰ تا ۲۰ سال سابقه (۴۰٪) و ۷ نفر بیش از ۲۰ سال سابقه (۱۰٪) می باشد. از موارد مهم جهت تشخیص مالیات داشتن تحصیلات مرتبط با فعالیت و وظایف محوله می باشد. چنانچه جدول ۲ نشان می دهد از کل تعداد آزمودنیهای پژوهش با توجه به رشته تحصیلی ۶۰ نفر در رشته حسابداری، مدیریت، و اقتصاد یعنی (۸۵/۷ درصد) و ۱۰ نفر یعنی (۱۴/۳ درصد) تحصیل کرده سایر رشته ها بوده اند.

۱۰- آزمون فرضیات تحقیق

آزمون فرضیه اول:

یکی از موارد مهم جهت شناسایی و تشخیص مالیات مؤدیان داشتن اطلاعات کافی سازمان از مؤدی است. از طرفی لازم است که این اطلاعات از طریق یک سیستم اطلاع رسانی در اختیار کارشناسان مالیاتی قرار گیرد. لذا فرضیه اول این پژوهش در رابطه با سیستم اطلاعاتی سازمان به صورت زیر مطرح گردید:

H_0 : سیستم اطلاعاتی سازمان مالیاتی از وضعیت مطلوبی برخوردار نیست.

H_1 : سیستم اطلاعاتی سازمان مالیاتی از وضعیت مطلوبی برخوردار است.

برای آزمون این فرضیه سوالات ۱ تا ۶ پرسشنامه طراحی شدند. نتایج حاصله نشان می دهد که آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می گیرد، از طرفی میانگین، انحراف معیار و آماره t مربوط به این فرضیه به ترتیب برابر با ۱۶/۴۷، ۳/۶۵، و ۳/۵۰۳- می باشند. این امر حاکی از

تایید شدن فرضیه H_0 می باشد، که نشان دهنده وضعیت نامناسب سیستم اطلاعاتی سازمان می باشد.

جدول ۲- نتایج تحلیل های توصیفی آزمودنی های تحقیق

تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
کمتر از لیسانس	۱۲	۱۷/۱
لیسانس	۵۴	۷۷/۱
بالا تر از لیسانس	۴	۵/۸
جمع	۷۰	۱۰۰٪
تجربه کاری		
کمتر از ۱۰ سال سابقه	۳۵	۵۰٪
۱۰ تا ۲۰ سال سابقه	۲۸	۴۰٪
بیش از ۲۰ سال سابقه	۷	۱۰٪
جمع	۷۰	۱۰۰٪
رشته تحصیلی		
حسابداری، مدیریت و اقتصاد	۶۰	۸۵/۷
سایر رشته ها	۱۰	۱۴/۳
جمع	۷۰	۱۰۰

آزمون فرضیه دوم:

یکی از مولفه های مهم جهت بالا بردن کارایی یک سازمان، سازماندهی خوب و مناسب نیروها و امکانات است تا افراد بتوانند اهداف سازمان را شناخته و در مسیر رسیدن به آن اهداف گام بر دارند. عدم سازماندهی مناسب باعث اختلال در عملکرد بخش های مختلف و همچنین عدم دسترسی به موقع و مناسب به اهداف سازمان خواهد شد. بر این اساس فرضیه دوم به صورت زیر تدوین گردید:

H_0 : سازماندهی کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی به نحو مطلوبی انجام نمی شود.

H_1 : سازماندهی کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی به نحو مطلوبی انجام می شود.

برای آزمون این فرضیه سوالات ۷ تا ۱۱ پرسشنامه طراحی شدند. نتایج حاصله نشان می‌دهد که آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می‌گیرد، از طرفی میانگین، انحراف معیار و آماره t مربوط به این فرضیه به ترتیب برابر با $۱۴/۴۴$ ، $۳/۸۲$ و $۱/۲۱۹$ - می‌باشند. با توجه به اینکه آماره آزمون $۱/۲۱۹$ - کمتر از $۱/۹۶$ می‌باشد، بنابراین آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می‌گیرد، لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه H_0 قبول و فرضیه H_1 رد می‌شود یعنی اینکه سازماندهی کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی به نحو مطلوب انجام نمی‌شود.

آزمون فرضیه سوم:

H_0 : مدیران ادارات مالیاتی در ارزیابی های خود از واحدهای مالیاتی افزایش وصول مالیات را بر کیفیت و مطلوب بودن نحوه رسیدگی ها و تکمیل پرونده های ارجاعی ترجیح نمی‌دهند.

H_1 : مدیران ادارات مالیاتی در ارزیابی های خود از واحدهای مالیاتی افزایش وصول مالیات را بر کیفیت و مطلوب بودن نحوه رسیدگی ها و تکمیل پرونده های ارجاعی ترجیح می‌دهند.

برای آزمون این فرضیه سوالات ۱۲ تا ۱۵ پرسشنامه طراحی شدند. نتایج حاصله نشان می‌دهد که آماره آزمون در ناحیه H_1 قرار می‌گیرد، از طرفی میانگین، انحراف معیار و آماره t مربوط به این فرضیه به ترتیب برابر با $۱۲/۹۴$ ، $۲/۵۹$ و $۳/۰۴$ می‌باشند. با توجه به اینکه آماره آزمون $۳/۰۴$ کمتر از $۱/۹۶$ نمی‌باشد، بنابراین آماره آزمون در ناحیه H_1 قرار می‌گیرد، لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه H_0 رد شده و فرضیه H_1 تایید می‌شود. یعنی اینکه مدیران ادارات مالیاتی در ارزیابی های خود از واحدهای مالیاتی افزایش وصول مالیات را بر کیفیت و مطلوب بودن نحوه رسیدگی ها و تکمیل پرونده های ارجاعی ترجیح می‌دهند.

آزمون فرضیه چهارم:

از سایر موارد مهم در تشخیص مالیات داشتن مهارت و تخصص در رسیدگی ها خواهد بود. اگر نیروهای سازمان از توانمندی و مهارتهای لازم برخوردار نباشند آنگاه

فعالیت اصلی سازمان که رسیدگی مناسب به پرونده های مالیاتی است به خوبی صورت نمی پذیرد، لذا بر این اساس فرضیه چهارم به ترتیب زیر تدوین گردید:

H_0 : کارشناسان مالیاتی در رسیدگی به پرونده های مالیاتی از تخصص و مهارت لازم برخوردار نیستند.

H_1 : کارشناسان مالیاتی در رسیدگی به پرونده های مالیاتی از تخصص و مهارت لازم برخوردار هستند.

برای آزمون این فرضیه سوالات ۱۶ تا ۱۹ پرسشنامه طراحی شدند. نتایج حاصله نشان می دهد که آماره آزمون در ناحیه H_1 قرار می گیرد، از طرفی میانگین، انحراف معیار و آماره t مربوط به این فرضیه به ترتیب برابر با ۱۲/۶۲، ۲/۴۶، و ۲/۱۳۶ می باشند. با توجه به اینکه آماره آزمون ۲/۱۳۶ کمتر از ۱/۹۶ نمی باشد، بنابراین آماره آزمون در ناحیه H_1 قرار می گیرد، لذا در سطح اطمینان ۹۵٪ فرضیه H_0 رد شده و فرضیه H_1 تایید می شود. یعنی اینکه کارشناسان مالیاتی در رسیدگی به پرونده های مالیاتی از تخصص و مهارت لازم برخوردار هستند.

آزمون فرضیه پنجم:

همچنان که در فرضیه چهارم اشاره شد مهارت و تخصص از موارد مهم جهت تشخیص صحیح مالیات و رسیدگی های بهینه است، لذا لازم است که سازمان جهت ارتقاء سطح دانش و مهارت کارشناسان خود دوره های بازآموزی حین خدمت و سایر کارگاه های آموزشی لازم را برگزار نماید تا کارشناسان مالیاتی توانمندی های لازم را کسب نمایند. برای این منظور فرضیه پنجم به صورت زیر تدوین گردید:

H_0 : اداره کل امور مالیاتی جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی اقدامات لازم را انجام نمی دهد.

H_1 : اداره کل امور مالیاتی جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی اقدامات لازم را انجام می دهد.

برای آزمون این فرضیه سوالات ۲۰ تا ۲۶ پرسشنامه طراحی شدند. نتایج حاصله نشان می دهد که آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می گیرد، از طرفی میانگین، انحراف معیار و

آماره t مربوط به این فرضیه به ترتیب برابر با $۱۸/۲۴۲$ ، $۴/۷۴$ ، $۴/۸۶۳$ - می باشند. با توجه به اینکه آماره آزمون $۴/۸۶۳$ - کمتر از $۱/۹۶$ می باشد، بنابراین آماره آزمون در ناحیه H_0 قرار می گیرد، لذا در سطح اطمینان ۹۵% فرضیه H_0 قبول و فرضیه H_1 رد می شود؛ یعنی اینکه اداره کل امور مالیاتی جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان اقدامات لازم را انجام نمی دهد. خلاصه نتایج آزمون فرضیه های تحقیق در جدول ۳ آورده شده است.

جدول ۳- نتایج آزمون فرضیه های اصلی تحقیق

نتیجه آزمون	آماره آزمون (t)	انحراف معیار	میانگین	تعداد پاسخ دهندگان	نام مولفه های اصلی
H_0 تایید	$۳/۵۰۳^*$	$۳/۶۵$	$۱۶/۴۷$	۷۰	سیستم اطلاعاتی
H_0 تایید	$-۱/۲۱۹$	$۳/۸۲$	$۱۴/۴۴$	۷۰	سازماندهی کارشناسان
H_0 رد	$۳/۰۴$	$۲/۵۹$	$۱۲/۹۴$	۷۰	توجه به افزایش وصول مالیات در مقایسه با کیفیت رسیدگی ها
H_0 رد	$۲/۱۳۶$	$۲/۴۶$	$۱۲/۶۲$	۷۰	تخصص و مهارت کارشناسان مالیاتی
H_0 تایید	$-۴/۸۶۳$	$۴/۷۴$	$۱۸/۲۴$	۷۰	انجام اقدامات لازم جهت بالا بردن سطح دانش و مهارت

*- سطح معنی داری ۵%

در تفکر سیستمی ۵ مرحله ای گلدنر شناسایی محدودیت هایی که بیشترین منابع سازمان را تلف می کنند و بیشترین ظرفیت بلا استفاده را دارند از اهمیت بالایی برخوردار است. چرا که با شناسایی ضعیف ترین حلقه زنجیر که بر اساس منطق TOC قدرت زنجیره یک سیستم نیز معادل آن است و با به کارگیری تکنیک هایی مثل مهندسی مجدد و یا هزینه یابی جریان ارزش و ارتقاء کیفیت در آن حلقه و آزاد سازی منابع بلا استفاده آن حلقه جهت استفاده از آن منابع برای بهبود عملکرد حلقه های بعدی می توان برای سازمان خلق ارزش کرده و مزیت رقابتی ایجاد نمود. جهت رتبه بندی فرضیه ها (محدودیت ها) و اینکه کدامیک از محدودیت ها وضعیت نسبتاً مطلوبتر و کدامیک نامطلوب ترین وضعیت را در مقایسه با سایر محدودیت های مطرح شده

دارد از آزمون فریدمن استفاده شد. نتایج آزمون فریدمن فرضیه های تحقیق در جدول ۴ آورده شده است.

جدول ۴- رتبه بندی فرضیه های پژوهش براساس آزمون فریدمن

میانگین رتبه	متغیرهای اصلی پژوهش
۴/۲۷	انجام اقدامات لازم برای افزایش مهارت و تخصص کارشناسان مالیاتی
۳/۸۸	سیستم اطلاعاتی سازمان
۳/۴۳	تخصص و مهارت کارشناسان مالیاتی سازمان
۲/۹۰	سازماندهی کارشناسان مالیاتی توسط مدیران مالیاتی
۲/۲۵	توجه به افزایش وصول مالیات در مقایسه با کیفیت رسیدگی ها

با توجه به جدول ۴ مشخص می شود که فرضیه پنجم در وضعیت نسبتاً مطلوب تر (کم مشکلترین فرضیه) و فرضیه سوم وضعیت نامطلوب ترین (پرمشکلترین فرضیه) در بین موارد مطرح شده از نظر پاسخ دهندگان قرار داشته است. با توجه به جدول فوق به این نتیجه می توان رسید که پاسخ دهندگان معتقدند که عدم انجام اقدامات لازم جهت ارتقاء سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی کمترین مشکل و فرضیه سوم یعنی توجه به افزایش وصول مالیات در مقایسه با کیفیت رسیدگی ها نسبت به سایر محدودیت ها مهمترین مشکل موجود در سازمان امور مالیاتی استان زنجان است.

آزمون فریدمن در داخل هر یک از فرضیات اصلی پژوهش نیز انجام شد، و محدودیت های فرعی زیر مجموعه هر یک از محدودیت های اصلی نیز رتبه بندی شدند و بدین ترتیب محدودیت های فرعی که از طرف اعضای نمونه بیشترین امتیاز به آنها داده شده بود برای اهداف بعدی تحقیق مورد گزینش قرار گرفتند. به عنوان مثال خلاصه نتایج آزمون فریدمن فرضیه اول در جدول ۵ آورده شده است.

با توجه به نتایج جدول ۵ و مقادیر میانگین رتبه مشخص می شود که برای فرضیه اول تحقیق که سوال های ۱ تا ۶ پرسشنامه برای آزمون آن طراحی شده بودند، نتایج نشان می دهد که سؤال ۵ مهمترین محدودیت بوده یعنی اینکه به نظر پاسخ دهندگان سیستم

اطلاعاتی سازمان یکپارچه‌گی ضعیفی دارد. از طرف دیگر سؤال ۱ کم اهمیت ترین محدودیت در بین موارد مطرح شده است. یعنی اینکه اطلاعات مربوط به مؤدیان مالیاتی تا مقدار قابل قبولی در سازمان وجود دارد.

جدول ۵- رتبه بندی سؤالات فرضیه اول بر اساس آزمون فریدمن

میانگین رتبه	فرضیه اول: سیستم اطلاعاتی
۴/۰۴	۱- وجود اطلاعات مؤدیان مالیاتی در سازمان
۴/۰۱	۶- دسترسی به اطلاعات مؤدیان در سازمان
۳/۷۹	۲- کفایت اطلاعات موجود در سازمان
۳/۲۶	۳- به موقع قراردادن اطلاعات در اختیار کارشناسان مالیاتی
۳/۲۳	۴- مکانیزه بودن سیستم اطلاعاتی سازمان
۲/۶۷	۵- میزان یکپارچه بودن سیستم اطلاعاتی سازمان

۱۱- پیشنهادهای مبتنی بر آزمون فرضیات

با توجه به نتایج آزمونهای انجام شده و مشاهدات صورت گرفته پیشنهاد های زیر برای بهبود کیفیت رسیدگی به پرونده های مالیاتی داده می شود:

- ۱) لزوم طراحی یک نرم افزار یکپارچه به منظور تشخیص و محاسبه هر چه دقیق تر مالیات توسط کارشناسان مالیاتی.
- ۲) لزوم طراحی یک دستورالعمل نظام مند بر اساس مطالعات علمی، به منظور سازماندهی کارشناسان مالیاتی و رتبه بندی آنها در سازمان.
- ۳) بالا بردن ارتباط بین دانشگاه و سازمان امور مالیاتی جهت ارتقای کیفیت فارغ التحصیلان دانشگاهی.
- ۴) برگزاری دقیق، منظم، و هدفمند دوره های آموزشی حین خدمت و استفاده از اساتید توانمند دانشگاهی جهت برگزاری این دوره ها.
- ۵) لزوم آموزش قوانین جدید مالیاتی، استانداردهای جدید حسابداری، و رویکردهای نوین حسابداری مدیریت برای ارتقاء سطح دانش کارکنان با سابقه.

- ۶) تغییر دستورالعمل های نحوه ارتقاء کارشناسان و ممیزان مالیاتی و تاکید بیشتر روی کیفیت و تحصیلات و نه فقط صرفاً سابقه کاری کارکنان.
- ۷) گزینش مدیران از بین نیروهای جوان، با انگیزه و تحصیل کرده و متخصص و نه صرفاً با سابقه کاری بالا.
- ۸) لزوم توجه هر چه بیشتر به کیفیت رسیدگی ها به پرونده ها و اظهارنامه های مالیاتی توسط کارشناسان و ممیزان مالیاتی و نه صرفاً تاکید روی افزایش مالیات وصول شده.

۱۲- بحث و نتیجه گیری

اینکه دولت نیازهای مالی خود را از چه منبعی تامین می کند و وابستگی آن به اقتصاد چگونه است، نقش تعیین کننده ای در شکل گیری ماهیت دولت و ساختار مدیریت بخش عمومی ایفا می کند. به عبارت دیگر، اینکه دولت نیازهای مالی خود را از محل مالیات تامین می کند، یا از محل تولید کالا و خدمات کشاورزی و صنعتی، یا از منابع زیر زمینی مانند نفت و سایر کانی ها و یا از محل دریافت کمکهای خارجی، دارای تاثیرات مهمی بر مناسبات اقتصادی و اجتماعی دولت و درجه وابستگی آن به جامعه و استقرار مردم سالاری مبتنی بر ارزش های اجتماعی است. امروزه در اکثر کشورهای توسعه یافته وجوه جمع آوری شده از محل مالیات مهمترین منبع تامین مالی دولت برای پرداخت مخارج هزینه ای آن می باشد. سازمان امور مالیاتی به عنوان متولی وصول مالیات در کشور می باشد. و کارشناسان مالیاتی این سازمان مسئول مستقیم اعمال مقررات مالیاتی و تشخیص و جمع آوری مالیات از اشخاص می باشند.

بر اساس تئوری محدودیت ها هر سازمان برای رسیدن به هدف اصلی خود که همان پول است، حداقل با یک محدودیت مواجه است. سیستم جمع آوری مالیات و حلقه اصلی آن یعنی رسیدگی به پرونده های مالیاتی نیز از این امر مستثنی نیست. بدون شک شناسایی موانع و محدودیت های حاکم بر رسیدگی به پرونده های مالیاتی کشور را در اجرای عدالت و تامین مالی مخارج خود یاری خواهد رساند.

در این پژوهش پنج عامل سیستم اطلاعاتی، سازماندهی کارشناسان مالیاتی، توجه به افزایش وصول مالیات در مقابل کیفیت رسیدگی ها، تخصص و مهارت کارشناسان مالیاتی و آموزش و انجام کلیه اقدامات لازم جهت بالابردن سطح دانش و مهارت کارشناسان مالیاتی به عنوان محدودیت های اصلی سیستم شناسایی شدند. نتایج تحقیق نشان می دهد که توجه بیش از اندازه به وصول مالیات در مقابل توجه به کیفیت رسیدگی ها مهم ترین محدودیت موجود در سازمان امور مالیاتی در مسیر رسیدگی به پرونده های مالیاتی می باشد. با کنترل فضای مورد مطالعه و رفع اصلی ترین محدودیت ها که همان ضعیف ترین حلقه سازمان می باشد، از ظرفیت اضافی آزاد شده می توان در سایر حوزه های عملیاتی سازمان استفاده نمود و توان عملیاتی آن را بهبود بخشید.

شایسته است سازمان امور مالیاتی با توجه به نتایج این تحقیق و پیشنهادات صورت گرفته در آن در جهت ارتقاء کیفیت خدمات خود و کمک به رشد اقتصادی کشور گام های اساسی بردارد.

فهرست منابع

- ۱) حکیمی هریس، فرهاد، (۱۳۷۸)، تحقیق و بررسی در زمینه اصلاح نظام مالیاتی کشور مطالعه موردی مالیات بر درآمد شرکت‌ها، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علوم و فنون مازندران.
- ۲) بستانیان، جواد، (۱۳۸۵)، جایگاه حسابرسی مالیاتی در نظام مالیاتی، فصلنامه حسابدار رسمی، شماره ۹۰۸، صفحه ۲۰-۱۳.
- ۳) بیک‌پور، محمدعلی، (۱۳۸۲)، حسابرسی مالیاتی، دانشکده امور اقتصادی، چاپ اول،
- ۴) رهنمای رودپشتی، فریدون، علیرضا زارعی سودانی، و محمد خان محمدی، (۱۳۸۷)، «تئوری محدودیت ها و کاربرد آن در حسابداری مدیریت: حسابداری عملکرد سیستم- مطالعه موردی شرکت ایران خودرو»، فصلنامه حسابداری مدیریت، پیش شماره اول، سال اول، صص ۱۵-۱.



۵) شاهسون، یاورعلی، (۱۳۸۲)، عوامل موثر بر کارایی نظام مالیاتی از دیدگاه کارشناسان مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، موسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه ریزی کرج.

۶) خواجهوی، شکرالله و امین ناظمی، (۱۳۸۵)، «ترکیب هزینه یابی بر مبنای فعالیت و تئوری محدودیت ها: رویکردی نوین در حسابداری مدیریت»، فصلنامه دانش و پژوهش حسابداری، شماره ۴.

- 7) Boxendale, S. and M. Gupta, (1998), "Aligning TOC & ABC for Silkscreen Printing". Management Accounting, April, pp. 39-44.
- 8) Blackstone, J.H., (2001), "Theory of Constraints--A Status Report", International Journal of Production Research, Vol 39 (6), 1053-1080.
- 9) Coman, A. and Ronen, B., (1994), "IS Management by Constraints: Coupling IS Effort to Changes in Business Bottlenecks", Human Systems Management, Vol 13 (1), 65-70.
- 10) Feather, J.J. and Cross, K.F., (1988), "Workflow Analysis, Just-in-Time Techniques Simplify Administrative Process in Paperwork Operation", Industrial Engineering Vol 20 (1), 32-40.
- 11) Iwasaki, S., Tone, K., (1997). A search model with subjective judgments: Auditing of incorrect tax declarations, pergmon, 26, 249-261.
- 12) Goldratt, E. and J. Fox. (1992), The Goal: A Process of Ongoing Improvement, North River Press Inc.
- 13) Mabin, V. (1995), "Using Spreadsheet Optimization Facilities as a Decision Aid within the Theory of Constraints Framework", Working Paper, Victoria University.
- 14) Mabin, V. and Gilbertson, D., ', (2003), The Application of Constraint Management to Manufacturing and Services in New Zealand', in A. Kouzmin, L.V. Still, P. Clarke, (eds.), New Directions in Management, McGraw-Hill, Sidney.
- 15) Olson, C.T., (1998), "The Theory of Constraints: Application to a Service Firm", Production and Inventory Management Journal, Vol 39 (2), 55-59.

- 16) Jolley, A. and Patrick, A., (1990), "The Office Factory", Management Today, July, 100-102.
- 17) Spencer, M.S. and Wathen, S., (1994), "Applying the Theory of Constraints' Process Management Technique to an Administrative Function at Stanley Furniture", National Productivity Review, Vol 13 (3), 379-385.
- 18) Umble, M. and M. Srikanth. (1990), Synchronous Manufacturing. Principles for world class Excellence, Southwestern Publishing Co, Cincinnati.

یادداشت‌ها

- 1 - Zamani
- 2 . Mabin
- 3 . Theory of Constraints
- 4 . Goldratt and Fox
- 5 . Bottleneck
- 6 . Umble and Srikanth
- 7 . Boxendale and Gupa
- 8 . Blackstone
- 9 . Mabin and Gilbertson
- 10 . Olson
- 11 . Coman and Ronen
- 12 . Feather and Cross
- 13 . Jolley and Patrick
- 14 . Spencer and Wathen
- 15 - Reliability
- 16 -Cronbachs Alpha
- 17 - validity
- 18 -Content validity
- 19 -Criterion validity
- 20 -Construct validity

