

بررسی چالش‌ها و موانع اساسی پیش روی وصول مالیات از دیدگاه ممیزان مالیاتی

صمد نصیری^۱، امیر نجفی^{۲*}

^۱ کارشناسی ارشد، گروه مدیریت، دانشگاه آزاد اسلامی زنجان، زنجان، ایران
^۲ دانشیار، گروه مهندسی صنایع، واحد زنجان، دانشگاه آزاد اسلامی، زنجان، ایران (عهده‌دار مکاتبات)
تاریخ دریافت: تیر ماه ۱۳۹۶، اصلاحیه: آذر ماه ۱۳۹۶، پذیرش: بهمن ماه ۱۳۹۶

چکیده

در این پژوهش، چالش‌های اساسی وصول مالیات در سطح ادارات مالیاتی استان زنجان از دیدگاه ممیزان مالیاتی مورد بررسی قرار گرفته است و همچنین سعی بر آن است تا تاثیر اجرای طرح خوداظهاری مالیاتی بر روند وصول مالیات در سطح ادارات امور مالیاتی استان زنجان از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی مورد ارزیابی قرار گرفته و نتایج مثبت و منفی حاصل از اجرای آن بررسی گردد.

تحقیق حاضر از نوع تحقیقات توصیفی، اکتشافی و پیمایشی می باشد. همچنین از آنجایی که نتایج این تحقیق می تواند به طور عملی، مورد استفاده قرار گیرد، یک تحقیق مورد پژوهی کاربردی است. بدین منظور تعداد ۶۶ نفر از ممیزان مالیاتی در سطح استان زنجان از طریق جدول کوکران به عنوان حجم نمونه انتخاب شدند. برای جمع آوری اطلاعات از پرسشنامه محقق ساخته با اعتبار و روایی بالا استفاده شد. سپس با استفاده از آزمون T تک نمونه ای برای آزمون فرض پیرامون میانگین یک جامعه و آزمون فریدمن برای رتبه بندی فرضیه های تحقیق استفاده می شود. نتایج تحقیق نشان می دهد فرهنگ مالیات دهی، عدم اعتماد مودیان، عدم کارشناسی دقیق مالیات در حوزه های مختلف و خوداظهاری مالیاتی از جمله چالش های اساسی پیش روی وصول مالیات در سطح استان زنجان می باشد.

واژه‌های اصلی: وصول مالیات، ممیزان مالیاتی، تمکین مالیاتی، چالش‌ها.

۱- مقدمه

فاصله زیادی وجود دارد و تا زمان تحقق چنین امری، رسیدگی به اظهارنامه های مالیاتی و طی مراحل مختلف تا وصول مالیات اجتناب ناپذیر است، لکن پیام مواد ۱۵۸ و ۲۷۲ قانون مالیات های مستقیم، دایر بر مجاز بودن سازمان امور مالیاتی در خصوص پذیرش بدون رسیدگی مالیات ابرازی برخی منابع مالیاتی، راهکار قانونی مناسبی برای استفاده هرچه بیشتر از سیستم خوداظهاری در وصول مالیات تلقی می شود [۲]. تقویت فرهنگ مالیاتی و نهادینه سازی هرچه بیشتر نظام خوداظهاری مالیات از جمله مهمترین طرح ها و اصلاحاتی است که سازمان امور مالیاتی کشور، طی سال های اخیر بدان همت گمارده و تا مرحله نهایی آن را دنبال خواهد کرد [۳].

تبیین و بررسی سیاست وصول با اصلاحیه اخیر قانون مالیات های مستقیم به لحاظ ساختاری تغییر پیدا کرده و به لحاظ شیوه های عملیاتی، گسترش تفکر خوداظهاری و اعتماد به مودیان، در واقع در متن قانون مورد توجه قرار گرفته و به قانون به عنوان ابزاری برای توسعه نگاه شده است [۲۱].

اجرای سیاست خوداظهاری در ماده ۱۵۸ قانون مالیات های مستقیم تبلور یافته، که جوهر این سیاست اتکا بر اظهارنامه مودیان است.

میزان همکاری افراد با سازمان امور مالیاتی و تمایل افراد به پرداخت مالیات با درجه رشد اجتماعی، قانون و اعتقاد مردم نسبت به رسالت سیستم مالیاتی بستگی دارد. در واقع سازمان امور مالیاتی بایستی تمهیداتی بیاندیشد تا باور مردم نسبت به سیستم مالیاتی افزایش یابد و اعتماد آنها را فراهم آورد؛ در راستای این امر مهم، طرح خوداظهاری مالیاتی به عنوان یک طرح جامع و فراگیر به مورد اجرا گذاشته شد. این طرح، اعتماد به انتقال اطلاعات از سوی مردم به سیستم مالیاتی است که در نتیجه، موجبات کاهش حجم فرار مالیاتی و در نتیجه بسط و گسترش فرهنگ مالیاتی را فراهم می آورد [۲۷]. به موازات گسترش وظایف دولت، دسترسی به منابع مالی اهمیت بیشتری پیدا می کند و در نتیجه مالیات به عنوان اصلی ترین منبع درآمدهای دولت به حساب می آید. امروزه مالیات به عنوان یکی از بهترین و آسان ترین منبع درآمدهای دولت، به خصوص تامین هزینه های جاری مورد توجه است. بررسی ترکیب درآمدهای دولت، بیانگر این امر است که درآمد مالیاتی در مقایسه با درآمد های نفتی، پایین است. همچنین در مقایسه با تولید ناخالص داخلی نیز در سطح پایینی قرار دارد [۱].

اگرچه تا رسیدن به یک نظام مالیاتی مطلوب مبتنی بر خوداظهاری،

*asdnjfg@gmail.com

داد. بعد از انقلاب، قانون مالیات‌های مستقیم دوبار به صورت کلی مورد بازنگری قرار گرفت، یکبار در سوم اسفند ۱۳۶۶ مورد تصویب قرار گرفت که تاریخ اجرای آن از ابتدای سال ۱۳۶۸ بود، و در هفتم اردیبهشت سال ۱۳۷۱ اصلاحاتی در آن صورت پذیرفت و دومین بار قانون مالیات‌های مستقیم مصوب بیست و هفتم بهمن ۱۳۸۰ می‌باشد، که تغییرات اساسی و بنیادین در آن صورت گرفت که هم اکنون ملاک عمل می‌باشد [۶].

قرایی و همکاران (۱۳۷۸)، هریس (۱۳۷۸)، حبیبی (۱۳۸۶)، آدامز (۲۰۰۵)، در پژوهش‌های خود به این نتیجه رسیدند که روی آوری به روش خوداظهاری از مشکلات مبتلابه نظام مالیاتی کاسته و ترویج فرهنگ مالیاتی را افزایش داده و باعث افزایش تعداد اظهارنامه‌های تسلیمی، کاهش هزینه‌های تشخیص وصول مالیات و همچنین کاهش وقفه زمانی در وصول مالیات‌ها می‌شود [۷].

صباغ (۱۳۸۸) پیشنهاد می‌کند با بالا بردن درجه تمکین مالیاتی و اعتماد مؤدیان به دولت از طریق آموزش رسانه‌ای می‌توان موجبات جلوگیری از فرار مالیاتی را فراهم آورد [۱۷].

عقیقی (۱۳۸۴) در پژوهشی به این نتیجه رسید که طرح خوداظهاری مالیاتی نتوانسته است امر عدالت مالیاتی را بطور کامل تامین کند و پیشنهاد نموده است تا اصلاحاتی در مواد قانونی و هم چنین یاری گرفتن از مجامع امور صنفی جهت توسعه خوداظهاری و بهینه سازی عدالت مالیاتی صورت گیرد [۱۶].

عزیزپور (۱۳۸۶) بیان می‌کند بین درآمدها پس از خوداظهاری و قبل از خوداظهاری رابطه معنی داری وجود ندارد. به نظر می‌رسد خوداظهاری مالیاتی، به منظور کاهش هزینه‌های وصول مالیات، کاهش فرار مالیاتی، اعتمادسازی عمومی، رضایت مندی مردم و جلوگیری از بعضی از فسادهای مالی، از سوی بسیاری از کشورها بخصوص کشورهای پیشرفته به اجرا درآمده است [۸].

هرشل (۱۹۷۸) در مقاله‌ای تحت عنوان "فرار مالیاتی و اندازه گیری آن در کشورهای در حال توسعه" بیان می‌کند در برخی از مشاغل، درآمد اظهار شده به مقامات مالیاتی بسیار پایین تر از درآمد واقعی در بررسی نمونه‌ای بوده است. به طور مثال نسبت این دو مورد در مهندسیین معماری ۱۱٪ پزشکان ۲۸٪، مهندسان ۳۲٪، دندان پزشکان ۷۶٪ و وکلا ۹۶٪ بوده است. تخمین فرار از مالیات گروه‌های مختلف درآمدی که به روش شکاف (تفاوت بین درآمد بالقوه و درآمد مالیاتی واقعی) محاسبه می‌شود، نشان می‌دهد هرچند که میزان فرار از نظر درصد در گروه‌های میانی درآمد بیشتر است ولی از نظر مبلغ میزان فرار مالیات در طبقات بالای درآمد، بیشتر می‌باشد [۹].

مورگان (۱۹۹۹) در مقاله‌ای تحت عنوان مؤدیان مالیاتی و فرار مالیاتی به بررسی مقطعی مالیات دهندگان و فرار از اظهار مالیاتی در آمریکا پرداخته است. مورگان تحقیقات خود را با خوداظهاری مؤدیان مالیاتی در آمریکا با بررسی سه مرکز وصول مالیات در سالهای ۹۵-۹۹ مشاهده نمود که خوداظهاری مالیاتی به صورت مستقیم با رضایت مندی مؤدیان رابطه داشته است. او هم چنین روابط معنی داری بین میزان

خوداظهاری یعنی اینکه خود شخص مالیات پرداز، مالیات خود را محاسبه و پرداخت کند، بی آنکه ماموران مالیاتی در محاسبه و دریافت مالیات دخالت قابل توجهی داشته باشند. به عبارت دیگر مسئولیت تعیین و تشخیص مالیات از سازمان امور مالیاتی به مؤدیان واگذار می‌شود. سازمان امور مالیاتی می‌تواند در مورد بعضی از منابع، کلاً یا جزئاً، و در نقاطی که مقتضی بداند اظهارنامه‌های مؤدیان را بدون رسیدگی قبول نموده و فقط تعدادی از آنها را طبق موازین و مقررات مورد رسیدگی قرار دهد [۴].

بطور یقین وصل مطالبات در ایران با چالش‌های زیادی روبرو است که در ابتدا بایستی با یک شیوه مناسب شناسایی گردند و سپس سازمان امور مالیاتی در صدد این رفع چالش‌ها برآید. تا بتوان روند وصول مطالبات را تسریع نمود. از اهداف اصلی و عمده این پژوهش می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: شناسایی و ارائه نتایج کسب شده در طی سال‌های اجرای این طرح در کشور، که خود حاصل تجربیات چندین ساله کشورهای اروپایی در زمینه وصول مالیات است، این تحقیق همچنین بازگوکننده این امر خواهد بود که نهادینه سازی هرچه بیشتر نظام خوداظهاری مالیاتی تا چه اندازه می‌تواند در کاهش فرار مالیاتی و نیز گسترش فرهنگ مالیاتی به منظور جلب اعتماد عمومی با تکیه بر محور مؤدی مداری موثر باشد و در نهایت در این پژوهش سعی بر این است تا چالش‌های اساسی پیش روی وصول مطالبات در استان زنجان از دیدگاه ممیزان مالیاتی مورد شناسایی و بررسی قرار گیرد و نتایج مثبت و منفی حاصل از اجرای آن بررسی و ارائه گردد.

۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه تحقیق

از دیرباز هنگامی که جوامع بدوی پا در عرصه زندگی اجتماعی نهادند، بی‌گمان نیازمندی‌های عمومی از قبیل دفاع در برابر حملات اقوام و یا حیوانات آنها را وادار می‌کرد تا با همکاری هم بر مشکلات فائق آیند. از آنجائی که نمایندگان این جوامع کوچک مجربان مقاصد و اهداف آنان بودند نیاز به تدارک ابزار دفاع داشتند که مسلماً منابع تامین این ابزار توسط آحاد این جوامع تامین می‌شد، که این نیز خود گواه بر دریافت مالیات در زندگی بشر است [۲۳]. از قدیم الایام مالیات اساسی در ایران، مالیات املاک مزروعی بود که عشر درآمد املاک دریافت می‌شد. در ایران از زمان هخامنشیان مالیات بر اراضی رایج بود. در دوره اشکانیان علاوه بر دریافت مالیات بر اراضی، از مردم توسط نهادی به نام دیوان مالیه، مالیات بر واردات کالا دریافت می‌شد. در زمان ساسانیان مردم ایران به دو گروه؛ آزادگان که از پرداخت مالیات معاف بودند و واستریوشان (طبقه کشاورز) که بار سنگین هزینه عمومی را بر دوش می‌کشید تقسیم می‌شدند. از زمان مشروطیت به بعد مالیات بر اصناف و انواع مالیات غیرمستقیم همچون تریاک و الکل، سیگار و مستغلات نیز وضع گردید [۵].

اولین قانون مالیات بر درآمد در ایران تحت عنوان «قانون مالیات بر شرکت‌ها و تجارت» در ۱۲ فروردین ۱۳۰۹ به تصویب رسید و درآمد ویژه شرکت‌ها و بازرگانان و مشاغل آزاد و حقوق بگیران را مشمول قرار

چقدر است [۱۵]. به منظور تعیین پایایی و قابلیت اعتماد ۲ ابزار اندازه گیری نیز روش های مختلف و متعددی وجود دارد، که یکی از آنها سنجش سازگاری درونی آن است. سازگاری درونی ابزار اندازه گیری می تواند با ضریب آلفای کرونباخ اندازه گیری شود. این روشی است که در اغلب تحقیقات مورد استفاده قرار می گیرد [۱۸]. و در تحقیق حاضر نیز از آن استفاده شده است و نتیجه آزمون نشان داد که ضرایب آلفای کرونباخ محاسبه شده برابر با ۰/۸۶ است.

۳-۳ جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری در این تحقیق شامل تعداد ۶۶ نفر از ممیزان مالیاتی در سطح استان زنجان است. کل اعضای جامعه آماری ممیزان مالیاتی ۸۰ نفرند، که تعداد نمونه ۶۶ نفر بر اساس فرمول کوکران انتخاب می شود. در بسیاری از زمینه های کاربردی، محققان در صدد تعیین پارامترهای جامعه اند؛ ولی دسترسی به آنها به طور مستقیم با سرشماری جامعه ی آماری امکان پذیر نیست. در چنین موقعیت هایی، محققان ناچارند برای استنباط پارامترهای مورد نظر به نمونه هایی از جوامع آماری اکتفا کنند [۱۹]. برای انتخاب نمونه در این تحقیق، از روش نمونه گیری تصادفی ساده استفاده نموده ایم.

۴-۳ روش تجزیه و تحلیل داده ها

در این تحقیق جهت توصیف داده های جمع آوری شده، از انواع شاخص های آماری، از جمله فراوانی، انواع جداول و نمودارها استفاده شده است با استفاده از جدول های فراوانی و نمودارهای ستونی، توصیفی از وضعیت شاخص های دموگرافیک و فرضیات تحقیق ارائه گردیده است. برای بررسی فرضیات به دلیل نرمال بودن متغیرهای مورد مطالعه از آنالیز واریانس استفاده شده است برای تجزیه و تحلیل داده ها از نرم افزار SPSS ویراست ۱۹ استفاده شد و سطح معنی داری ۰/۰۵ در نظر گرفته شد.

۴-۲ نتایج تحقیق

در این بخش ابتدا فرض نرمال بودن نمونه ها مورد بحث قرار می گیرد و بر اساس نتایج بدست آمده در خصوص روش های مورد استفاده برای آزمون فرضیه های تحقیق تصمیم گیری می شود. اگر نمونه های مورد مطالعه از توزیع نرمال پیروی کنند، برای آزمون فرضیه های تحقیق از روش های پارامتری و در غیر اینصورت از روش های ناپارامتری استفاده خواهد شد. با توجه به اینکه حجم نمونه مورد مطالعه به اندازه کافی بزرگ می باشد (۹۶ نفر) بنابراین بر اساس قضیه حد مرکزی ۳ هرچند تعداد نمونه های تصادفی بیشتر شود، قابلیت پیش بینی الگوی نمونه ها و معیار جامعه، بیشتر می شود، یعنی هر اندازه تعداد نمونه ها افزایش پیدا کند، نقطه میانی منحنی به معیار جامعه نزدیک تر خواهد شد و میانگین نمونه ها از توزیع نرمال پیروی می کند و بنابراین نیازی به استفاده از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف برای بررسی نرمال بودن نمونه

خوداظهاری و افزایش وصول مالیات در طول سه سال مشاهده نمود [۱۱]. با توجه به مقالات مورد بررسی می توان بیان داشت تحقیقاتی که چالش های اساسی پیش روی وصول مالیات در ایران را بررسی نمایند، انجام نشده است که از جمله خلاء تحقیقاتی اساسی در این حوزه بنظر می آید. بنابراین در این تحقیق سعی شده است تا این خلاء مورد بررسی قرار می گیرد.

۳-۲ روش شناسی تحقیق

روشی که در تحقیقات علوم اجتماعی به کار می رود، روش تحقیق توصیفی-اکتشافی است. هدف از این روش، توصیف و اکتشاف عینی، واقعی و منظم خصوصیات یک موقعیت یا موضوع است. به عبارت دیگر محقق سعی می کند تا آنچه هست را بدون هیچ گونه دخالت یا استنتاج ذهنی گزارش دهد و نتایج عینی از موقعیت بگیرد [۱۲]. روش تحقیق مناسب که در این پژوهش به کار گرفته شده است تحقیق توصیفی-اکتشافی است. در تحقیق توصیفی-اکتشافی می توان جامعه ی مورد مطالعه را از طریق پیمایش تحت بررسی و مورد آزمون قرارداد. همچنین از آنجایی که نتایج این تحقیق می تواند به طور عملی، مورد استفاده قرار گیرد، یک تحقیق مورد پژوهی کاربردی می باشد.

۳-۱ روایی داده ها

در مرحله فرآیند آزمایش لازم است که قضاوت ها از منظر معیارهای دقیق دانشگاهی یا میزان روایی (اعتبار) هر پرسش مورد بررسی قرار گیرد. روایی هر سوال به معنای آن است که هر سوال تا چه اندازه آنچه را که درصدد اندازه گیری است، خوب اندازه گیری می کند [۱۳]. چگونگی تهیه پرسشنامه، گواه از روایی داده های جمع آوری شده این تحقیق است. تهیه پرسشنامه طی فرایند زیر صورت پذیرفته است [۲۶].

- تهیه ابتدایی پرسشنامه بر اساس مطالعه ادبیات و مصاحبه ابتدایی با خبرگان؛
- ارائه پرسشنامه به اساتید و خبرگان آشنا با موضوع و اعمال نظرات ایشان؛
- توزیع ۶ تا ۱۰ عدد از پرسشنامه های اصلاح شده از مرحله قبل به کارشناسان و خبرگان و دریافت نظرات و پیشنهادات ایشان [۱۴].
- تعدیل پرسشنامه بر اساس نتایج مرحله سوم؛
- تایید پرسشنامه تعدیل شده دوباره توسط اساتید و خبرگان؛
- توزیع پرسشنامه میان اعضای نمونه آماری شناسایی شده به میزان تعداد ۶۶ نفر از ممیزان مالیاتی در سطح استان زنجان.

۳-۲ پایایی داده ها

پایایی، که واژه هایی مانند قابلیت اعتماد و ثبات برای آن به کار برده می شود، یکی از ویژگی های ابزار اندازه گیری پرسشنامه است [۲۸]. مفهوم یاد شده با این امر سروکار دارد که ابزار اندازه گیری در شرایط یکسان تا چه اندازه نتایج یکسانی به دست می دهد و میزان ثبات در پاسخ ها

² Reliability

³ Center limit theorem

¹ Validity

قرار گرفته و میانگین عملی و نظری مقایسه می شود. میانگین نظری یعنی میانگین کدهای اختصاص داده شده به گزینه های هر سؤال که برابر ۳ می باشد و چنانچه میانگین مشاهده شده (میانگین حاصل از نمونه مورد مطالعه برای هر فرضیه) از میانگین نظری به طور معناداری بزرگتر باشد فرضیه محقق پذیرفته می شود.

فرضیه اول: خوداظهاری مالیاتی تاثیر در افزایش وصول مالیات دارد.
فرض صفر: خوداظهاری مالیاتی تاثیر در افزایش وصول مالیات ندارد.
فرض یک: خوداظهاری مالیاتی تاثیر در افزایش وصول مالیات دارد.
نتایج محاسبات در جدول ۱ ثبت شده است.

جدول (۱): نتایج فرضیه اول

نمونه	تعداد نمونه n	میانگین نمونه \bar{X}	انحراف معیار نمونه S	مقدار آماره آزمون t	درجه آزادی	P-value	نتیجه آزمون
ممیزان	۶۶	۳/۱۸۷	۰/۶۲۴	۴/۵۷	۶۵	۰/۰۱۴	رد فرض صفر

با توجه به مقادیر جدول فوق بخصوص مقادیر P-value که کمتر از ۵ درصد است، می توان گفت که از دیدگاه مؤدیان و ممیزان و همچنین کل نمونه، فرض صفر رد می شود. یعنی میانگین نمونه اختلاف معناداری با مقدار ۳ (میانگین نظری) دارد و از آنجایی که میانگین نمونه ها از مقدار ۳ بیشتر هستند، می توان پذیرفت که میانگین نمونه ها بطور معناداری از ۳ بیشتر بوده و بنابراین خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در افزایش وصول مالیات دارد.

فرضیه دوم: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی دارد.

فرض صفر: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی ندارد.

فرض یک: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی دارد.

نتایج محاسبات در جدول ۲ ثبت شده است.

جدول (۲): نتایج فرضیه دوم

نمونه	تعداد نمونه n	میانگین نمونه \bar{X}	انحراف معیار نمونه S	مقدار آماره آزمون t	درجه آزادی	P-value	نتیجه آزمون
ممیزان	۶۶	۳/۳۶۱	۰/۷۶۸۳	۵/۱۰۷	۶۵	۰/۰	رد فرض صفر

ها نیست [۲۰]. مهمترین چالش های پیش رو وصول مالیات از دیدگاه ممیزان مالیاتی در سطح استان زنجان بشرح زیر می باشد:

- ساختار بی قاعده اقتصاد در بسیاری از کشورهای در حال توسعه و نیز محدودیت های مالی، اداره های مالیاتی و آماری در تولید آمارهای قابل اطمینان با مشکل مواجه هستند. این فقدان داده های آماری سیاستگذاران را از ارزیابی تاثیر بالقوه تغییرات اساسی در نظام مالیاتی باز می دارد. در نتیجه تغییرات نهایی اغلب بر تغییرات ساختاری حتی زمانی که مرجع بودن آن روشن است، ترجیح داده می شود. این امر ساختارهای مالیاتی ناکارآمد را تداوم می بخشد.

- ضعف در قوانین مالیاتهای مستقیم جاری و عدم ضمانت اجرای آن موجب شده است که بخش عظیمی از فعالیتهای اقتصادی به علت معافیتهای بی رویه از پرداخت مالیات معاف گردند، به این علت پایه های مالیاتی ضعیف می باشد. ضعف پایه های مالیاتی باعث شده که فشار مضاعفی به مودیانی که دارای پرونده مالیاتی می باشند آورده شود. که این خود نیز موجب تشدید فعالیتهای اقتصادی زیر زمینی و در نهایت کاهش درآمدهای مالیاتی میگردد.

- عدم شفافیت گردش مالی فعالان اقتصادی در بخش مشاغل و عدم دسترسی به اطلاعات آنها در بخش خدمات یا عدم ثبت بسیاری از فعالیتها، سبب افزایش فرار مالیاتی در این بخش شده است.

- پیچیدگی های مقررات مالیاتی، ساختار نامناسب نرخها و ضعف ضمانت های اجرایی قوانین از این دست مشکلات قانونی اند.

- ضعف فرهنگی یکی دیگر از چالش های اساسی است که مالیات را به عنوان یک وظیفه شهروندی نپذیرفته و همواره در صدد دور زدن پرداخت آن هستند. این موضوع شاید به ریشه های تاریخی ما و شاید به دوران معاصر و عدم اعتماد مردم به دولت ها بازگردد، اما قطعاً به بسترسازی دراز مدت فرهنگی و اقتصادی نیاز دارد.

- مشکل دیگر در بحث مالیاتها، حجم بزرگ اقتصاد غیررسمی و زیرزمینی کشور است. بازار سیاه که بخش عمده ای از اقتصاد ایران را در بر گرفته، به روشنی در حال فعالیت است و مالیاتی نمی پردازد. این امر موجب می شود تا بسیاری از مردم که از این راه ارتزاق می کنند، بدون پرداخت هیچ مالیاتی از خدمات عمومی دولت بهره ببرند. اگر تنها به رقمی که می توانست از فعالیت های جایگزین قاچاق کسب درآمد مالیاتی می کرد نگاه بی اندازیم، می بینیم که بخش بزرگی از این درآمدها به راحتی از کف می روند.

- عدم مشارکت در پرداخت مالیات یکی از چالش های نظام های مالیاتی است که بسیاری از کشورهای جهان با آن مواجه می باشند.

- آموزش عمومی و تخصصی در سطح مودیان و ممیزان در اجرای قوانین و مقررات مالیاتی تأثیر بسزائی وصول مالیات دارد.

سایر فرضیاتی که کمک می کنند تا ابعاد چالش ها بهتر مشخص گردند در ادامه بیان شده اند که با استفاده از آزمون T تک نمونه ای تحلیل گردیده اند. آزمون T تک نمونه ای برای آزمون فرضیه ها: در این بخش با استفاده از آزمون T تک نمونه ای فرضیات پژوهش مورد آزمون

جدول (۴): نتایج فرضیه چهارم

نمونه	تعداد نمونه	میانگین نمونه	انحراف معیار نمونه S	مقدار آماره t	درجه آزادی	P-value	نتیجه آزمون
ممیزان	۶۶	۳/۷۷۹	۰/۶۷۰۵	۱۱/۳۶۴	۶۵	۰/۰	رد فرض صفر

با توجه به مقادیر جدول فوق بخصوص مقادیر P-value که کمتر از ۵ درصد است، می توان گفت که از دیدگاه مؤدیان و ممیزان و همچنین کل نمونه، فرض صفر رد می شود. یعنی میانگین نمونه اختلاف معناداری با مقدار ۳ (میانگین نظری) دارد و از آنجایی که میانگین نمونه ها از مقدار ۳ بیشتر هستند، می توان پذیرفت که میانگین نمونه ها بطور معناداری از ۳ بیشتر بوده و بنابراین خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش اختلاف مؤدی و سازمان مالیاتی دارد.

فرضیه پنجم: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی دارد.

فرض صفر: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی ندارد.

فرض یک: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی دارد.

نتایج محاسبات در جدول ۵ ثبت شده است.

جدول (۵): نتایج فرضیه پنجم

نمونه	تعداد نمونه	میانگین نمونه	انحراف معیار نمونه S	مقدار آماره t	درجه آزادی	P-value	نتیجه آزمون
ممیزان	۶۶	۳/۳۹۷	۰/۸۶۴	۴/۵۴۹	۶۵	۰/۰	رد فرض صفر

با توجه به مقادیر جدول فوق بخصوص مقادیر P-value که کمتر از ۵ درصد است، می توان گفت که از دیدگاه مؤدیان و ممیزان و همچنین کل نمونه، فرض صفر رد می شود. یعنی میانگین نمونه اختلاف معناداری با مقدار ۳ (میانگین نظری) دارد و از آنجایی که میانگین نمونه ها از مقدار ۳ بیشتر هستند، می توان پذیرفت که میانگین نمونه ها بطور معناداری از ۳ بیشتر بوده و بنابراین خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در افزایش رضایت مؤدیان مالیاتی دارد.

فرضیه فرعی: میزان تاثیر خوداظهاری مالیاتی در افزایش وصول مالیات/ اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی/ کاهش زمان رسیدگی/ کاهش اختلاف

با توجه به مقادیر جدول فوق بخصوص مقادیر P-value که کمتر از ۵ درصد است، می توان گفت که از دیدگاه مؤدیان و ممیزان و همچنین کل نمونه، فرض صفر رد می شود. یعنی میانگین نمونه اختلاف معناداری با مقدار ۳ (میانگین نظری) دارد و از آنجایی که میانگین نمونه ها از مقدار ۳ بیشتر هستند می توان پذیرفت که میانگین نمونه ها بطور معناداری از ۳ بیشتر بوده و بنابراین خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی دارد.

فرضیه سوم: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی دارد.

فرض صفر: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی ندارد.

فرض یک: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی دارد.

نتایج محاسبات در جدول ۳ ثبت شده است.

جدول (۳): نتایج فرضیه سوم

نمونه	تعداد نمونه	میانگین نمونه	انحراف معیار نمونه S	مقدار آماره t	درجه آزادی	P-value	نتیجه آزمون
ممیزان	۶۶	۳/۸۵۳	۰/۷۸۵۴	۸/۹۶۲	۶۵	۰/۰	رد فرض صفر

با توجه به مقادیر جدول فوق بخصوص مقادیر P-value که کمتر از ۵ درصد است، می توان گفت که از دیدگاه مؤدیان و ممیزان و همچنین کل نمونه، فرض صفر رد می شود. یعنی میانگین نمونه اختلاف معناداری با مقدار ۳ (میانگین نظری) دارد و از آنجایی که میانگین نمونه ها از مقدار ۳ بیشتر هستند می توان پذیرفت که میانگین نمونه ها بطور معناداری از ۳ بیشتر بوده و بنابراین خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی دارد.

فرضیه چهارم: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش اختلاف مؤدی و سازمان مالیاتی دارد.

فرض صفر: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش اختلاف مؤدی و سازمان مالیاتی ندارد.

فرض یک: خوداظهاری مالیاتی تاثیر معناداری در کاهش اختلاف مؤدی و سازمان مالیاتی دارد.

نتایج محاسبات در جدول ۴ ثبت شده است.

جدول (۷): رتبه متغیرها در آزمون فریدمن

عنوان متغیر	میانگین رتبه ها در نمونه ممیزان
افزایش وصول مالیات	۲/۵۷
اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی	۲/۳۳
کاهش زمان رسیدگی	۳/۶۱
کاهش اختلاف مؤدیان	۳/۸۹
افزایش رضایت مؤدیان	۲/۷۷

اولویت بندی متغیرها از نظر ممیزان مالیاتی بر اساس آزمون فریدمن (جدول ۷) به ترتیب زیر می باشد: کاهش اختلاف مؤدیان، کاهش زمان رسیدگی، افزایش رضایت مؤدیان، افزایش وصول مالیات و اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی.

یکی از عوامل توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، گسترش همه جانبه فرهنگ مالیات است. تحولات فزاینده در زمینه دانش تکنولوژی، نیازهای آموزشی جدیدی را برای مشاغل مختلف به وجود می آورد که تحصیلات رسمی و دانشگاهی به تنهایی پاسخگو نبوده و به انواع دیگر آموزش از جمله منابع سازمانی نیاز است.

آشنایی با تأثیر خوداظهاری مالیاتی در روند وصول مالیات در سطح ادارات مالیاتی استان زنجان از دیدگاه ممیزان مالیاتی، از جمله اهداف این پژوهش است.

گزینه های جواب در این مقیاس، معمولاً نشانگر میزان موافقت یا مخالفت پاسخگو نسبت به یک موضوع یا مفهوم معین، اعم از مثبت یا منفی است. از طریق این مقیاس می توان حساسیت، نگرش، تعلق یا باور و احساسات پاسخگو را تعیین کرد.

درآمدهای نفتی و برخی مشکلات و نارسایی های اقتصادی ناشی از این وابستگی، اصلاح نظام مالیاتی با هدف پیگیری سیاستهای تخصیصی، درآمدی، توزیعی و... امری ضروری است. بنابراین لازم است خوداظهاری مالیاتی به عنوان امری ضروری و اجرای کامل آن یکی از محورهای اساسی اصلاح نظام مالیاتی مدنظر سیاست گذاران و فعالان اقتصادی باشد [۲۴]. این سیستم علاوه بر گسترش پایه مالیاتی و نهایتاً تثبیت درآمدهای مالیاتی بالا، بار توری را از بخش های تولیدی اقتصاد به بخش مصرف انتقال خواهد داد. همچنین پیشنهادهای اجرایی دیگر عبارتند از: توجه به حقوق مؤدیان مالیاتی به عنوان سرمایه مهم اجتماع، توجه به امکانات و زیر ساخت های اجرایی قوانین مالیاتی، برقراری کلاسهای حین خدمت ممیزان مالیاتی، دل بسته کردن ممیزان مالیاتی به سازمان و ارایه آموزش در این خصوص توسط کارشناسان ذیربط، تفویض اختیارات به ممیزان مالیاتی و ایجاد محیط مناسب جهت هم فکری مؤدیان با مسئولین، ایجاد زمینه مداخله مؤدیان و ممیزان مالیاتی در

مؤدیان و سازمان مالیاتی/ افزایش رضایت مؤدیان بستگی به سطح تحصیلات ممیزان دارد.

برای آزمون فرضیه فوق از آنالیز واریانس یک طرفه استفاده شده است. نتایج آزمون در جدول زیر خلاصه شده است.

نتایج انجام آزمون فرضیه فرعی تحقیق در جدول ۶ آمده است.

جدول (۶): نتایج فرضیه های فرعی

آزمون متغیرها	خلاصه نتایج آنالیز واریانس	
	مقدار آماره F آزمون	P-value
افزایش وصول مالیات	۱/۴۱۳۲	۰/۲۴۴
اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی	۰/۰۱۸۱	۰/۷۹۷
کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی	۰/۵۳۶۱	۰/۴۴۸
کاهش اختلاف مؤدی و سازمان مالیاتی	۰/۹۶۱۶	۰/۳۵۴
افزایش رضایت مؤدیان مالیات	۰/۴۱۳۸	۰/۴۸۸

با توجه به مقادیر P-value در جدول فوق، نتیجه گیری می شود که میزان تأثیر خوداظهاری مالیاتی در افزایش وصول مالیات/ اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی/ کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی/ کاهش اختلاف مؤدیان و سازمان امور مالیاتی/ افزایش رضایت مؤدیان بستگی به سطح تحصیلات ممیزان ندارد.

۵- نتیجه گیری

نتایج پژوهش نشان می دهد که از نظر ممیزان مالیاتی افزایش وصول مالیات/ اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی/ کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی/ کاهش اختلاف مؤدیان و سازمان مالیاتی/ افزایش رضایت مؤدیان تأثیر معناداری در افزایش وصول مالیات دارد. و همچنین تأثیر خوداظهاری مالیاتی در افزایش وصول مالیات/ اعتماد مؤدیان به نظام مالیاتی/ کاهش زمان رسیدگی به پرونده های مالیاتی/ کاهش اختلاف مؤدیان و سازمان مالیاتی/ افزایش رضایت مؤدیان بستگی به سطح تحصیلات ممیزان ندارد.

شانزدهم، جلد اول، انتشارات پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی.

[۱۶] سهرابی، محمد، (۱۳۸۹)، ارزیابی اثر خوداظهاری مالیاتی بر میزان وصولی در شهرستانهای استان تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت دولتی، دانشگاه پیام نور.

[۱۷] شاپوریان، عنایت‌اله، (۱۳۵۰)، بیست و پنج سده مالیات، تهران، چاپخانه وزارت اطلاعات.

[۱۸] شریفی، حسن پاشا، شریفی، نسترن، (۱۳۸۶)، روش های تحقیق در علوم رفتاری، چاپ پنجم، تهران، انتشارات سخن.

[۱۹] شریفی، حسن پاشا، نجفی زند، جعفر، (۱۳۷۰)، روشهای آماری در روانشناسی، علوم تربیتی و اجتماعی، چاپ دوم، تهران، نشر اشاره.

[۲۰] کیاچوری، داود، کیانوش، منصور لکوریج، (۱۳۸۶)، مالیه عمومی و بودجه ریزی، تنکابن: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی تنکابن.

[۲۱] عزیز خانی، فاطمه، افشاری، غلامرضا، (۱۳۸۴)، فرار مالیاتی و تاثیر آن بر تولید ناخالص داخلی و توزیع درآمد، فصلنامه مجلس و پژوهش، سال ۱۲، شماره ۴۹ و ۵۰.

[22] Adams, S., (2005), **Tax Avoidance and Tax Evasion in Switzerland**, p.2-CKHM10.

[23] Gonzalez, P. C., Velasquez, J. D., (2013), **Characterization and Detection of Taxpayers with False Invoices using Data Mining Techniques**, Expert Systems with Applications, 40. 1427-1436.

[24] Hsu, K. W., Pathak, N., Srivastava, J., Tschida, G., and Bjorklund, E., (2015), **Data Mining -based Tax Audit Selection: A Case Study of a Pilot Project at the Minnesota Department of Revenue**, In Real World Data Mining Applications. Springer International Publishing. 221-245.

[25] Morgan, R., (1999), **Tax Evasion and Tax Payers**, A cross Sectional study. U.S.A.

[26] Najafi, A., Afrazeh, A., (2010), **Using Analytical Network Process for Ranking Educational Factors Influencing on Knowledge Worker Productivity**, World Applied Sciences Journal, 9 (6), 605-618.

[27] Najafi, A., (2011), **Prediction of the Price Transmission Performance Using Fuzzy Cognitive Maps**, Australian Journal of Basic and Applied Sciences, 5 (9), 1281-1287.

[28] Najafi, A., Afrazeh, A., (2010), **Productivity Strategies Ranking of Knowledge Workers**, Journal of Applied Sciences and Environmental Management, 5 (9), 1281-1287.

تصمیم گیری های سازمان، هدفمندی فعالیت های واحد تحقیق و توسعه به منظور خلق مالکیت معنوی، تلاش به منظور یک فرهنگ حمایتی از طریق طراحی سیستم های تشویقی جهت افزایش خلاقیت و نو آوری سازمانی و آموزش تیم کاری و فنون مربوط به آن در تمامی سطوح سازمانی [۲۲]. روشن است که مدیریت منابع انسانی می تواند ابزار مهمی در تقویت اقتصاد در کشور باشد. مثلاً از طریق دلچسب کردن محیط کار، طراحی سیاست های رشد و ارتقا برای کارکنان و تقویت گروه های غیررسمی می توان اقتصاد یک کشور را تقویت نمود و این همه میسر نخواهد شد مگر با تقویت ارتباطات و اعتماد به آن [۲۵].

منابع و مأخذ

[۱] آبراهام، اینهایم، کریم نیا، مرضیه، (۱۳۷۵)، طرح پرسشنامه و سنجش نگرش‌ها، مشهد، انتشارات، آستان قدس رضوی.

[۲] آذر، عادل، مومنی، منصور، (۱۳۸۸)، آمار و کاربرد آن در مدیریت، جلد دوم، چاپ سیزدهم، تهران، انتشارات سمت.

[۳] امیرمظفری، سارا، (۱۳۸۵)، بررسی و تبیین مدل بومی عوامل موثر بر شاخص قیمت سهام در بورس اوراق بهادار تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی گرایش مالی، دانشگاه آزاد اسلامی بابل.

[۴] باقری بهروز، باباجانی جعفر، (۱۳۹۶)، مدلی برای اندازه‌گیری تمکین مالیاتی در سطح هر مؤدی (در باب اشخاص حقوقی)، پژوهشنامه مالیات، شمار ۲۵.

[۵] موسوی جهرمی یگانه، ایزدی سیدحسین، رضوی محمدرضا، خدادادکاشی فرهاد، (۱۳۹۵)، ارزیابی تاثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ بر سرمایه‌گذاری و ورود شرکت‌ها به شهرستان‌های کمتر توسعه یافته کشور، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۴.

[۶] توکلی، محمدجواد، (۱۳۹۵)، انگیزش و تربیت اخلاقی در نظام مالیاتی اسلام، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۴.

[۷] جهانگیر، منصور، (۱۳۹۱)، قانون مالیات های مستقیم، تهران، انتشارات دیدار.

[۸] حکیمی هریس، فرهاد، (۱۳۷۸)، تحقیق و بررسی در زمینه اصلاح نظام مالیاتی کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی گرایش مالی، دانشگاه علوم و فنون مازندران.

[۹] حسن پور صباغی، مریم، (۱۳۷۸)، برآورد فرار مالیاتی در ایران و اهمیت آن در ساختار مالیاتی کشور، پایان نامه کارشناسی ارشد مدیریت، دانشگاه مازندران.

[۱۰] خاکی، غلامرضا، (۱۳۹۰)، روش تحقیق با رویکرد به پایان نامه نویسی، چاپ نهم، تهران، انتشارات بازتاب.

[۱۱] خان جان، علیرضا، (۱۳۸۵)، تحلیلی بر تعویق مالیات، مجله اقتصادی، سال ششم، شماره ۶۳.

[۱۲] رستمی، ولی، کنای رودی، احمد، (۱۳۹۱)، بررسی تطبیقی ضمانت های اجرایی مالیات ستانی در حقوق مالیاتی ایران و انگلستان، پژوهشنامه مالیات، شماره ۱۴.

[۱۳] رنگریز، حسن، خورشیدی، غلامحسین، (۱۳۸۶)، مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، تهران، انتشارات چاپ و نشر بازرگانی.

[۱۴] زهی، نقی، محمدخانلی، شهرزاد، (۱۳۸۹)، بررسی عوامل موثر بر فرار مالیاتی (مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی)، پژوهشنامه مالیات، شماره نهم.

[۱۵] ساروخانی، محمد باقر، (۱۳۸۹)، روشهای تحقیق در علوم اجتماعی، چاپ