

The Effect of the Dimensions of the Efficient Model of E-Commerce Tax Capacities on its Performance in Iran's Tax System

Alireza Mehrpouyan ^{1✉}, Morteza Baki Haskoui ²

1. * PhD student in Management, Department of Business Administration, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran, corresponding Author, Email: amehrpouyan@yahoo.com
2. Assistant Professor of Management, Department of Business Administration, Faculty of Management, Central Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran, Email:m.baky@isu.ac.ir

Article Info

Received: 21/10/2023

Accepted: 30/01/2024

Pages: 97-119

Keywords:

*Tax capacities,
E-commerce,
Performance, Iran's
tax system.*

JEL Classification:

E52, K33, L20, C33

ABSTRACT

The purpose of the study was to present an efficient model of the tax capacities of e-commerce in Iran's tax system to improve performance. The study was applied and of a mixed and exploratory type. In the qualitative part, the data was collected through interviews with senior experts of the Tax Affairs Organization. According to the primary data and thematic analysis, an efficient model of the tax capacities of e-commerce in Iran's tax system was presented. In the quantitative section, according to the findings of the qualitative section, a questionnaire was designed and after checking the reliability and validity, it was used to collect data. The statistical population was a quantitative part of all the tax experts of Alborz province, who were surveyed according to Cochran's formula of 227 people. Quantitative part data analysis was done through structural equation model and PLS software. According to the findings, the findings of the study showed that in data coding, there are 3 structural, cognitive, and functional themes of e-commerce tax capacity efficiency and 7 categories (tax infrastructures, structural reforms, tax insight of taxpayers, tax information system, tax system performance, and tax accuracy and competence) is identified. The above categories were coded based on 21 conceptual categories. Also, the relationships between research variables showed that tax infrastructure, structural reforms, taxpayers' tax insight and tax information system have a significant effect on the performance of the tax system and tax accuracy and competence. Also, tax accuracy and competence have a significant impact on the performance of the tax system.

COPYRIGHTS

©2023 by the authors. Published by the Islamic Azad University, West Tehran Branch. This article is an open-access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) <https://creativecommons.org/licenses/by/4.0>



Extended Abstract

Purpose

The purpose of the study was to present an efficient model of the tax capacities of e-commerce in Iran's tax system to improve performance. The study was applied and of a mixed and exploratory type. In the qualitative part, the data was collected through interviews with senior experts of the Tax Affairs Organization. According to the primary data and thematic analysis, an efficient model of the tax capacities of e-commerce in Iran's tax system was presented. In the quantitative section, according to the findings of the qualitative section, a questionnaire was designed and after checking the reliability and validity, it was used to collect data. The statistical population was a quantitative part of all the tax experts of Alborz province, who were surveyed according to Cochran's formula of 227 people. Quantitative part data analysis was done through structural equation model and PLS software. According to the findings, the findings of the study showed that in data coding, there are 3 structural, cognitive, and functional themes of e-commerce tax capacity efficiency and 7 categories (tax infrastructures, structural reforms, tax insight of taxpayers, tax information system, tax system performance, and tax accuracy and competence) is identified. The above categories were coded based on 21 conceptual categories. Also, the relationships between research variables showed that tax infrastructure, structural reforms, taxpayers' tax insight and tax information system have a significant effect on the performance of the tax system and tax accuracy and competence. Also, tax accuracy and competence has a significant impact on the performance of the tax system.

One of the new and potential tax sources is the collection of taxes from the large volume of electronic commerce, although the taxation of electronic exchanges in our country faces many challenges. The change in the nature of business in recent years, the existence of high commercial capacities in the e-commerce space, the need to create sustainable sources of income for the government, the emphasis of the country's upstream documents and the need to use scientific tools and solutions to achieve an efficient tax system and many similar issues and factors have caused that, in recent years, dealing with the issue of tax capacities of e-commerce has become one of the study challenges of tax researchers, and definitely reaching appropriate executive frameworks and solving the related problems and damages requires appropriate academic and academic studies. Therefore, with the understanding of such importance, the researcher investigated and studied the impact of the dimensions of the efficient model of e-commerce tax capacities on its performance in Iran and in fact seeks to answer the following question: How is the dimensions of the efficient model of e-commerce tax capacities affect its performance in Iran's tax system?

Methodology

This study was conducted based on the practical purpose and according to the collection of mixed-exploratory data and information and includes two qualitative and quantitative parts. The statistical population in the qualitative section is senior

tax experts who have the necessary familiarity with e-commerce and have at least a bachelor's degree in finance (management, economics and accounting) and at least five years of related work experience. In total, 14 of the above qualified people were interviewed. In order to interview, we contacted these people until theoretical saturation. In fact, the sampling used in the qualitative research was theoretical sampling. The methods of data collection in the qualitative section include interviews and review of scientific documents. The collected data were analyzed and coded through exploratory theme analysis. Data analysis in thematic analysis method is based on coding process.

Finding

In this study, the influence of the dimensions of the efficient model of e-commerce tax capacities on its performance in Iran's tax system has been discussed. Carrying out extensive changes in the field of e-commerce in recent years and the expansion of the Internet-based business system and, consequently, the increasing use of the capabilities of virtual space to conduct business affairs have caused the necessary governance infrastructure to be changed in order to properly advance affairs. Among the issues raised in this regard are tax policies and matters related to the way of tax management and identification and collection of taxes related to commercial activities in the virtual space and in terms of e-commerce. The findings and results obtained have identified a set of factors and components of the tax capacities of e-commerce and analyzed them in two qualitative and quantitative parts, which led to the presentation of the proposed research model and its test. The findings of this study showed that the efficient model of the tax capacities of e-commerce in Iran's tax system includes three themes (structural theme, cognitive theme and functional theme) and 6 categories (tax infrastructures, structural reforms, taxpayers' insight, tax information system, accuracy and tax competence and tax system performance) and 21 concepts. Also, the relationships between research variables showed that tax infrastructure, structural reforms, tax payers' insight and tax information system have a significant impact on tax accuracy and competence and the performance of the tax system. Also, tax accuracy and competence has a significant impact on the performance of the tax system.

Conclusion

The findings of the research show that the tax capacities of e-commerce include a wide and diverse set of factors and elements, and it seems that the tax revenues from the above capacities can create suitable conditions for the government's general revenues. In fact, the efficiency of the tax capacities of e-commerce can happen according to many and different factors. Of course, a little reflection on the identified factors shows that mainly foundational and infrastructural factors are involved in the efficiency of e-commerce tax capacities, and this issue is especially evident in two of the model themes (cognitive and structural). In fact, dealing with the tax capacities of e-commerce is a field issue, and to some extent, the country's current tax conditions are also moving towards it.

تأثیرگذاری ابعاد مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر عملکرد آن در نظام مالیاتی ایران

علیرضا مهرپویان^۱، مرتضی بکی حسکویی^۲

۱. دانشجوی دکتری مدیریت، گروه مدیریت بازرگانی، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، نویسنده مسئول، پست الکترونیکی: amehrpooyan@yahoo.com
۲. استادیار مدیریت، گروه مدیریت بازرگانی، دانشکده مدیریت، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران، پست الکترونیکی: m.baky@isu.ac.ir

چکیده	اطلاعات مقاله
<p>هدف مطالعه حاضر، ارائه مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک در نظام مالیاتی ایران، جهت بهبود عملکرد آن بوده است. این مطالعه از نوع کاربردی و آمیخته و اکتشافی بوده است. در بخش، کیفی داده‌ها از طریق مصاحبه با کارشناسان ارشد سازمان امور مالیاتی گردآوری شد. با توجه به داده‌های اولیه و انجام تحلیل مضمون، مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک در نظام مالیاتی ایران ارائه گردید. جامعه آماری در بخش کمی، کلیه کارشناسان امور مالیاتی استان البرز در سال ۱۴۰۲ بوده است. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران استفاده گردید که بر این اساس ۲۲۷ نفر به عنوان نمونه، مورد نظرسنجی قرار گرفت. تحلیل بخش کمی داده‌ها نیز از طریق مدل معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS صورت پذیرفت. در کدگذاری داده‌ها ۳ تم ساختاری، شناختی و عملکردی کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک و ۷ مقوله (زیرساخت‌های مالیاتی، اصلاحات ساختاری، بینش مالیاتی مودیان، سیستم اطلاعاتی مالیاتی، عملکرد نظام مالیاتی و صحت و شایستگی مالیاتی) شناسایی شد. مقوله‌های فوق بر اساس ۲۱ دسته مفهومی، کدگذاری شدند. نتایج پژوهش نشان داد که زیرساخت‌های مالیاتی، اصلاحات ساختاری، بینش مالیاتی مودیان و سیستم اطلاعاتی مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی و صحت و شایستگی مالیاتی تأثیر معناداری دارد. همچنین صحت و شایستگی مالیاتی نیز بر عملکرد نظام مالیاتی تأثیر معناداری دارد.</p>	<p>نوع مقاله: مقاله پژوهشی صفحات ۹۷-۱۱۹ تاریخ دریافت مقاله: ۱۴۰۲/۰۷/۲۹ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۲/۱۱/۱۰</p> <p>واژگان کلیدی: ظرفیت‌های مالیاتی؛ تجارت الکترونیک؛ عملکرد؛ نظام مالیاتی ایران.</p> <p>طبقه‌بندی JEL: E52; K33; L20; C33</p>

۱. مقدمه

با گسترش کار از راه دور، دیجیتالی شدن اقتصاد و اقتصاد گیگ، طبقه جدیدی از کارآفرینان و کارگران مستقل دیجیتال به وجود آمدند. شکل باطنی آن، عشایر دیجیتالی هستند که با اقامتگاه محدود یا بدون اقامتگاه ثابت در جهان، سفر می‌کنند و این یک گروه حاشیه‌ای نیست. قوانین مالیاتی موجود بر اساس معیارهای اقامت مناسب این موارد نیست: کار از راه دور میان درآمدهای بودجه ناشی از مالیات بر درآمد شخصی و مخارج بودجه در زیرساخت‌های محلی ارتباط برقرار می‌کند، اقتصاد گیگ سیستم پرداخت^۱ را مختل می‌کند و عشایر دیجیتال در معرض خطر ساکن شدن مالیات در هیچ کجا نیستند، و ممکن است از نظام‌های مالیاتی مشابه کارمندان مستقر عادی برخوردار نباشند (تیتیریکوف و گوسووا^۲، ۲۰۲۱). در حقیقت، طی سال‌های اخیر با پیشرفت روزافزون تکنولوژی و افزایش حرفه‌های الکترونیکی، مالیات الکترونیکی و شیوه‌های الکترونیکی دریافت مالیات نیز ابداع گردید که در اغلب کشورها به عنوان یک منبع مالی، مورد توجه قرار گرفته است؛ بنابراین آموزش نحوه و چگونگی استفاده از این روش‌های الکترونیکی به مودیان، می‌تواند یک گام رو به جلو، هم برای سازمان امور مالیاتی و هم برای مودیان باشد که برای سازمان، وصول سهل‌تر و سریع‌تر و برای مودیان نیز کاهش استرس و شفافیت عملیات مالیاتی و سهولت آن را در پی داشته باشد (نبی‌زاده، ۱۳۹۸).

ایجاد ظرفیت مالیاتی به شدت با رشد و توسعه اقتصادی مرتبط است (گاسپر و همکاران^۳، ۲۰۱۶). تجارت الکترونیک با افزایش تعداد واحدهای تجاری به سرعت رشد کرده است. با این حال، گسترش مشاغل تجارت الکترونیکی چالش‌هایی را برای مقامات مالیاتی در سراسر جهان ایجاد کرده است. با توجه به شیوه‌ای که تجارت الکترونیک در حال انجام است، ممکن است فرصت‌های برنامه‌ریزی مالیاتی را فراهم کند (جعفر سیدیک^۴، ۲۰۲۱). برآورد درآمد بالقوه مالیات می‌تواند به تعیین ذخایر رشد درآمد مالیات کمک کند. بنابراین، منطبق ارزیابی و پیش‌بینی دقیق ظرفیت مالیاتی، اولین و مهمترین گام در توسعه برنامه‌های اجتماعی و اقتصادی هر منطقه است (ایبراگیمووا^۵، ۲۰۱۸).

عموماً محاسبات و اخذ مالیات بر پایه مبادلات کالا و خدماتی است که به صورت ملموس صورت می‌پذیرد و این امر در اغلب کشورهای جهان صادق است. از سویی امروزه با گسترش حوزه‌های کارکرد فناوری اطلاعات و ارتباطات، فضای مجازی و اینترنت در تمامی عرصه‌های زندگی فردی و اجتماعی افراد، کاربرد نوینی از این فناوری را در اقتصاد شاهد بوده که با به کارگیری ابزار الکترونیک اقتصادی، مبادلات تجاری از شیوه سنتی در حال‌گذار به سمت تجارت الکترونیکی است. از سوی دیگر، یکی از

¹ PAYE system

² Tyutyuryukov & Guseva

³ Gaspar & et al

⁴ Jaafar Sidik

⁵ Ibragimova

منابع جدید و بالقوه مالیاتی اخذ مالیات از این حجم گسترده تجارت الکترونیک است (طاهری بروجنی، ۱۳۹۷).

یکی از منابع جدید و بالقوه مالیاتی، اخذ مالیات از حجم گسترده تجارت الکترونیک است، البته مالیات‌ستانی از مبادلات الکترونیک در کشورمان با چالش‌های عدیده‌ای مواجه است (طاهری بروجنی و حسینی، ۱۳۹۹). تغییر ماهیت کسب و کار، طی سال‌های اخیر، وجود ظرفیت‌های تجاری بالا در فضای تجارت الکترونیک، لزوم ایجاد منابع درآمدی پایدار برای دولت، تاکید اسناد بالادستی کشور و ضرورت بکارگیری ابزارها و راهکارهای علمی برای رسیدن به نظام مالیاتی کارآمد، موجب شده‌اند که در سال‌های اخیر، پرداختن به مساله ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک از چالش‌های مطالعاتی پژوهشگران حوزه مالیاتی باشد و قطعاً رسیدن به چارچوب‌های اجرایی شایسته و رفع معضلات و آسیب‌های مربوطه، نیازمند مطالعات علمی و دانشگاهی مناسب است. لذا محقق با درک چنین مهمی به بررسی و مطالعه تاثیرگذاری ابعاد مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر عملکرد آن در ایران پرداخته و در واقع به دنبال پاسخ سوال زیر است: چگونه ابعاد مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر عملکرد آن در نظام مالیاتی ایران تاثیر گذار است؟

۲. ادبیات موضوع

امروزه تجارت الکترونیکی به بخش حیاتی زندگی روزمره ما تبدیل شده است. اثرات جهانی شدن و تحولات سریع در دانش و تکنولوژی، سطح تجارت الکترونیک را افزایش می‌دهد (یاپر و همکاران^۱، ۲۰۱۵). رشد و گسترش پیوسته تجارت الکترونیک در سال‌های اخیر، تایید کننده این حقیقت است که اینترنت و فضای مجازی به جزء لاینفک زندگی روزمره انسان تبدیل شده است، تا جایی که ارتباط سریع و راحتی برای کسب و کار به وجود آورده که تجارت الکترونیک را به موضوع جالب و پیچیده‌ای تبدیل کرده است (صداقت‌جو و همکاران، ۱۳۹۷). مطالعه سیمبالیوک و همکاران^۲ (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که اینترنت یکی از چشمگیرترین فعالیت‌ها بوده و می‌تواند به عنوان یک منبع مهم پرکردن بودجه تبدیل شود (سیمبالیوک و همکاران، ۲۰۱۸). تجارت الکترونیکی در طی دو دهه گذشته به مرز انفجار رسیده است و این امر در شرایطی هست که دولت‌ها به دلیل کمبود بودجه شدید رنج برده و با بحران مالی و رکود اقتصادی مواجه می‌باشند (گاماگه و هکمن^۳، ۲۰۱۲).

در خصوص ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک مطالعاتی در گذشته انجام شده است که به برخی از آن‌ها اشاره می‌شود. ابراهیمی و همکاران (۱۳۸۸) در مطالعه‌ای به شناسایی منابع بالقوه (ظرفیت‌های)

¹ Yapar & et al

² TSymbaliuk & et al

³ Gamage & Heckman

مالیات بر تجارت الکترونیک پرداختند. در این تحقیق منابع عمده بالقوه مالیات بر تجارت الکترونیک مورد شناسایی و ارزیابی قرار گرفتند. طبینیا و سیاوشی (۱۳۸۸) در مطالعه‌ای به مالیات ستانی از تجارت الکترونیکی در ایران پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد بهترین نوع مالیات برای تجارت الکترونیکی، مالیات بر ارزش افزوده است اما این قوانین در کشور ما نیاز به تغییر دارند. مشکئی و همکاران (۱۳۹۱) در مطالعه‌ای به ارائه یک مدل ساختاری جهت اخذ مالیات الکترونیکی (مطالعه موردی استان فارس) پرداختند. نتایج نشان می‌دهد، عواملی که در تمایل به استفاده از این خدمت تأثیر دارند به ترتیب: انتظار تلاش، تأثیر اجتماعی و انتظار کارایی می‌باشند. به علاوه، عامل امضای دیجیتال بر عامل انتظار کارایی، تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد؛ در حالی که، بر عامل انتظار تلاش تأثیر معنی‌داری ندارد. همچنین، عامل مباحث فنی-زیرساختی بر عوامل انتظار تلاش و انتظار کارایی تأثیر مثبت و معنی‌دار دارد. شکاری (۱۳۹۵) در مطالعه خود به شناسایی و رتبه‌بندی موانع وصول مالیات بر تجارت الکترونیکی پرداخت. مهم‌ترین این موانع از میان ۳۳ مانع شناسایی شده به ترتیب فرهنگ ضعیف مالیاتی به‌طور عام، وجود پنهان‌کاری و فعالیت‌های غیرشفاف در فضای وب و روابط بین‌المللی ضعیف و تحریم‌ها انتخاب شدند. طاهری بروجنی و حسینی (۱۳۹۹) در مطالعه‌ای به بررسی چالش‌های فراروی اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک پرداختند. با توجه به نتایج چالش‌های فراروی اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک در سه حوزه قوانین و مقررات، سیاست‌گذاری و فرآیندهای اجرایی است. عبدلی و همکاران (۱۴۰۰) در مطالعه‌ای به بررسی تأثیر تجارت الکترونیکی بر اجتناب مالیاتی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. به‌طور کلی نتایج تحقیق حاکی از آن است که بین تجارت الکترونیکی و اجتناب مالیاتی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. بدین معنا که افزایش تجارت الکترونیکی موجب گردیده تا اجتناب مالیاتی نیز افزایش یابد. در واقع تجارت الکترونیکی امر مشاهده اطلاعات و اجرای مالیات را برای متصدیان مالیاتی سخت و یا نشدنی کرده است. رضایی‌نژاد و همکاران (۱۴۰۰) در مطالعه‌ای به ارائه مدل مفهومی ظرفیت مالیات بر تجارت الکترونیک و مالیات فروش‌های اینترنتی در شناسایی، اندازه‌گیری و جلوگیری از اجتناب مالیاتی: مطالعه موردی اداره کل امور مالیاتی شهر و استان تهران پرداختند. طبق یافته‌ها، ۵۵ کد شناسایی شدند که بر اساس کدگذاری محوری در ۱۱ دسته قرار گرفتند. این عوامل عبارت‌اند از: انگیزه‌های فردی، عوامل اقتصادی، روابط و تعاملات، عوامل اجتماعی، عوامل انسانی، چالش‌های ارزش مجازی، سیاست‌گذاری، ملزومات، عوامل قانونی و عوامل اجرایی.

آگراوال و شیبالکینا^۱ (۲۰۲۳) در مطالعه‌ای به توانایی خرید آنلاین در توزیع درآمد مالیات محلی از شهری به روستایی در آمریکا پرداختند. همانطور که تجارت الکترونیکی افزایش می‌یابد، مبنای مقصد برای مالیات‌های فروش از راه دور منجر به رشد بیشتر در جمع‌آوری مالیات بر فروش محلی در

^۱ Agrawal & Shybalkina

حوزه‌هایی کوچکتر و عموماً روستایی می‌شود. این افزایش به ضرر مراکز خرده‌فروشی شهری بزرگتر است، که قبلاً مبنایی برای جمع‌آوری مالیات بر فروش داشتند. از آنجایی که خانوارها تجارت حضوری را با خرید آنلاین جایگزین می‌کنند، مالیات بر فروش دیگر به مراکز شهری با مراکز خرده‌فروشی بزرگ تعلق نمی‌گیرد و در عوض پایه مالیاتی حوزه‌های کوچکتر را گسترش می‌دهد. توفان و بوستان^۱ (۲۰۲۲) در مطالعه‌ای به برخی از پیامدهای توسعه تجارت الکترونیک بر مقررات مالیاتی اتحادیه اروپا پرداختند. بررسی چارچوب قانونی در خصوص مالیات تجارت الکترونیک با این پیش فرض است که تغییرات لازم در مقررات برای تسهیل تجارت الکترونیکی، قادر به تعیین تغییرات غیرمستقیم در بسیاری از ابعاد قوانین مالی و مالیاتی می‌باشد. تیتیریوکوف و گوسیوا^۲ (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای به کار از راه دور تا عشایر دیجیتال: مسائل مالیاتی و فرصت‌های مالیاتی سبک زندگی دیجیتال پرداختند. این مطالعه پتانسیل مالیاتی کارگران مستقل دیجیتال را تخمین می‌زند، ساختار درآمد آن‌ها، مسائل مالیاتی شخصی مربوط به سبک زندگی دیجیتال و راه‌حلی را که کشورهای مختلف برای مالیات بر درآمد این کارگران مستقل دیجیتال به کار می‌برند، بررسی می‌کند. به نظر می‌رسد مالیات بر درآمد کارگران مستقل دیجیتال که توسط سیاستمداران و شرکت‌های اینترنتی روسی^۳ پیشنهاد شده است، تنوع این درآمد را نادیده می‌گیرد. کارگران مستقل دیجیتال ترجیح می‌دهند به عنوان مالک انفرادی یا خود اشتغال ثبت نام کنند و در صورت امکان از نظام‌های مالیاتی ویژه برخوردار شوند، اما تحقیقات بیشتر برای مدیریت رفتار مالیاتی آن‌ها، بهبود کنترل مالیاتی مربوطه و حل مسائل مالیات مضاعف ضروری است. جعفر سیدیک (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای با عنوان: آیا مالیات نقش مهمی در بین مشاغل تجارت الکترونیک در مالزی ایفا می‌کند؟ پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که مسائل مالیاتی انگیزه اصلی شرکت‌ها برای انجام تجارت الکترونیکی نیست. این نشان می‌دهد که سایر عوامل برای مشاغل تجارت الکترونیکی در مرحله برنامه‌ریزی اهمیت بیشتری دارند. سورمین^۴ (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای به تأثیر اجتماعی شدن مالیات آنلاین، تجارت الکترونیکی، کاربرد استانداردهای حسابداری بر رعایت مالیات شرکت‌های خرد، کوچک و متوسط در جاکارتا^۵ پرداختند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که متغیرهای اجتماعی شدن مالیات و استفاده از استانداردهای حسابداری بر رعایت مالیات‌دهندگان تأثیر می‌گذارد، در حالی که تجارت الکترونیکی بر انطباق مالیات‌دهندگان کسب‌وکارهای کوچک و متوسط در جاکارتا تأثیر نمی‌گذارد. نتایج این مطالعه می‌تواند مرجعی برای مشارکت کسب و کارهای کوچک و متوسط باشد، جهت در نظر گرفتن مقررات برای دولت و همچنین آموزش افراد در مورد دانش اجتماعی شدن مالیات از طریق آنلاین و استفاده از استانداردهای

¹ Tofan & Bostan

² Tyutyuryukov & Guseva

³ Russian

⁴ Sormin

⁵ Jakarta

حسابداری اثربخش‌تر باشد. آپمپانگ^۱ (۲۰۲۱) در مطالعه‌ای به مالیات تجارت الکترونیک در میان همه‌گیری کووید-۱۹ و فراتر از آن پرداختند. طبق بررسی انجام شده، در مواجهه با Covid-19، عملیات تجارت الکترونیکی به‌طور قابل ملاحظه‌ای افزایش یافته است، اما دولت‌های سراسر جهان هنوز از نظر درآمد حاصل از مالیات، پول زیادی را برای عملیات تجارت الکترونیک از دست می‌دهند. این به دلیل نظام مالیاتی نامتعارف است که برای مالیات تجارت الکترونیکی استفاده می‌شود. این امر سیاستگذاران را مجبور کرده است که مقررات مالیاتی موجود را زیر سوال ببرند و چاره‌ای برای آن‌ها باقی نگذاشته است تا روش‌های جدیدی را برای مالیات دادن به عملیات تجارت الکترونیکی در نظر بگیرند. آرگیلس-بوش و همکاران^۲ (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به تجارت الکترونیک و اجتناب مالیاتی کار پرداختند. این مطالعه یکی از اثرات نامطلوب تجارت الکترونیک را بر اجتناب از مالیات کار و به طور دقیق‌تر در از دست دادن سهم تامین اجتماعی شرکت‌ها نشان می‌دهد. با نمونه‌ای از تجارت الکترونیک فرانسوی و شرکت‌های خرده‌فروشی سنتی، مشخص می‌شود که اجتناب از مالیات کار در تجارت الکترونیکی به طور قابل توجهی بیشتر از شرکت‌های خرده‌فروشی سنتی است. آرگیلس-بوش و همکاران (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به بررسی تجربی تأثیر تجارت الکترونیک بر اجتناب مالیاتی در اروپا پرداختند. شواهد تجربی نشان می‌دهد شرکت‌های تجارت الکترونیک به‌طور قابل توجهی نسبت به شرکت‌های سنتی اجتناب‌کننده‌تر مالیاتی هستند. با این حال، از آنجایی که شرکت‌های اخیر به‌طور فزاینده‌ای به دنبال اجتناب از پرداخت مالیات در طول دوره مورد مطالعه بوده‌اند، شکاف بین دو نوع شرکت کاهش یافته است. گنانگون^۳ (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به اصلاح اینترنت و مالیات در کشورهای در حال توسعه پرداخت. یافته‌ها نشان می‌دهد که افزایش استفاده از اینترنت با میزان بالاتر اصلاحات مالیاتی در کشورهای در حال توسعه همراه است. به طور خاص، کشورهای کم درآمد از تأثیر مثبت دسترسی به اینترنت بر اصلاح مالیات در مقایسه با سایر گروه‌های کشورهای برخوردار هستند. علاوه بر این، با افزایش درجه باز بودن کشورها برای تجارت بین‌المللی، تأثیر مثبت استفاده از اینترنت بر میزان اصلاحات مالیاتی افزایش می‌یابد. پالیل و همکاران^۴ (۲۰۲۰) در مطالعه‌ای به چالش‌های مربوط به اجرای مالیات تجارت الکترونیک در مالزی پرداختند. این مطالعه مشکلات ناشی از تجارت الکترونیکی، به ویژه چالش‌های مالیات را بررسی می‌کند. بر اساس ادبیات موجود، ۶ چالش عمده شناسایی شده است که شامل ۲۲ مورد در اجرای مالیات برای تجارت الکترونیکی در مالزی است. این مطالعه برای طرف‌های درگیر (در امور مالیات)، به ویژه هیات درآمد

¹ Acheampong

² Argiles-Bosch & et al

³ Gnanon

⁴ Palil & et al

داخلی، در طراحی قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی کارآمد و سیستماتیک در تجارت الکترونیک مفید است، به طوری که باعث کاهش منابع مالیاتی احتمالی شده و ضررها را کاهش میدهد.

مروری بر مطالعات پیشین بیانگر این است که نوآوری این مطالعه در بررسی تاثیرگذاری ابعاد مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر عملکرد آن در نظام مالیاتی ایران است که با استفاده از معادلات ساختاری انجام می‌شود.

۳. روش تحقیق

این مطالعه بر اساس هدف کاربردی و بر حسب گردآوری داده‌ها و اطلاعات آمیخته- اکتشافی انجام شده و شامل دو بخش کیفی و کمی است. جامعه آماری در بخش کیفی، کارشناسان ارشد کارشناسان ارشد امور مالیاتی می‌باشد که آشنایی لازم با تجارت الکترونیکی داشته و حداقل دارای مدرک تحصیلی کارشناسی در رشته‌های امور مالی (مدیریت، اقتصاد و حسابداری) و حداقل پنج سال سابقه کاری مرتبط دارند، هستند. در مجموع با ۱۴ نفر از افراد واجد شرایط فوق مصاحبه صورت پذیرفت. جهت مصاحبه تا حد اشباع نظری با این افراد ارتباط برقرار شد. در واقع نمونه‌گیری مورد استفاده در پژوهش کیفی نمونه‌گیری نظری بوده است. روش‌های جمع‌آوری داده‌ها در بخش کیفی عبارتند از مصاحبه و بررسی اسناد و مدارک علمی. داده‌های جمع‌آوری شده از طریق تحلیل اکتشافی تم، تحلیل و کدگذاری شد. تجزیه و تحلیل اطلاعات در روش تحلیل مضمون بر فرآیند کدگذاری مبتنی است. مضمون یا تم، بیانگر مفهوم الگوی موجود در داده‌ها و مرتبط با پرسش‌های پژوهش است. این روش، فرآیندی برای تحلیل داده‌های متنی است که داده‌های پراکنده و متنوع را به داده‌های غنی و تفصیلی تبدیل می‌کند. شبکه مضامین بر اساس رویه‌ای، مشخص، طی چهار مرحله دیدن متن، برداشت و درک مناسب از اطلاعات ظاهراً نامرتبط، تحلیل اطلاعات کیفی و در نهایت مشاهده نظام‌مند شخص، تعامل، گروه، موقعیت، سازمان یا فرهنگ مضامین زیر را نظام‌مند می‌کند (ابراهیمی و عین‌علی، ۱۳۹۷):

- مضامین پایه (کدها و نکات کلیدی موجود در متن)
- مضامین سازمان‌دهنده (مقولات به‌دست آمده از ترکیب و تلخیص مضامیه پایه)
- مضامین فراگیر (مضامین عالی دربرگیرنده اصول حاکم بر متن به عنوان یک کل)

جهت بررسی روایی و پایایی در بخش کیفی از چک شدن نتایج توسط مصاحبه شوندگان، توصیف حوزه مورد بررسی و شرکت‌کنندگان در پژوهش، مستندسازی داده‌های حاصل شده از مصاحبه‌ها و کدگذاری ثانوی استفاده گردید.

جامعه آماری در بخش کمی، کلیه کارشناسان امور مالیاتی استان البرز در سال ۱۴۰۲ بوده است. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران استفاده گردید که بر این اساس ۲۲۷ نفر به عنوان نمونه مورد

نظرسنجی قرار گرفتند. ابزار جمع‌آوری داده‌ها نیز پرسشنامه بوده که بر اساس یافته‌های بخش کیفی طراحی و تدوین گردید. پایایی پرسشنامه مذکور پس از بررسی اولیه بطور کلی ۰/۸۹۶ محاسبه گردید و برای متغیرهای زیرساخت‌های مالیاتی، اصلاحات ساختاری، بینش مالیاتی مودیان، سیستم اطلاعاتی مالیاتی، عملکرد نظام مالیاتی و صحت و شایستگی مالیاتی به ترتیب ۰/۸۱۳، ۰/۸۰۴، ۰/۸۲۷، ۰/۷۹۲، ۰/۸۳۹ و ۰/۷۸۹ بدست آمده که نشان از اعتبار بالای پرسشنامه دارد. همچنین روایی محتوا و سازه پرسشنامه مذکور مورد بررسی و تایید قرار گرفت. تحلیل داده‌ها در بخش کمی نیز از طریق مدل معادلات ساختاری و نرم‌افزار PLS انجام شد.

۴. یافته‌ها

بخش کیفی

در بخش کیفی مطالعه بر اساس پروتکل تدوین‌شده پژوهش با ۱۴ نفر مصاحبه صورت پذیرفت. برای تحلیل و دسته‌بندی یافته‌های حاصل از مصاحبه در این مطالعه از روش تم استفاده گردید. ابتدا مصاحبه‌ها به صورت متن کتبی درآمده و سپس با توجه به نکات کلیدی و موارد حائز اهمیت، کدگذاری صورت پذیرفت. طبقات مشابه در دسته‌های انتزاعی به نام مفاهیم و مفاهیم مشابه در دسته‌های مقوله‌ای شبیه هم، تم‌ها را تشکیل دادند. یافته‌های حاصل از مصاحبه در قالب سه تم و ۶ مقوله و ۲۱ مفهوم می‌باشند که در مجموع شبکه مضامین حاصل از استخراج عوامل در مصاحبه‌های صورت گرفته شده ارائه گردید.

کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک از ابعاد و جنبه‌های گوناگونی قابل توجه می‌باشد. نگاه مختصر به ادبیات موضوع نیز بیانگر این مساله بوده و می‌توان با رویکردهای مختلف به مولفه‌های کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک اشاره و مورد دسته‌بندی و مدل‌سازی قرار داد. نخستین تم بدست آمده از تحلیل مصاحبه‌های صورت گرفته، تم ساختاری کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک است که این تم از دو مقوله و ۷ دسته مفهومی تشکیل شده است که بر حسب ۸۸ کد (۲۷ عامل) حاصل گردیده است. دو مقوله مذکور عبارتند از زیرساخت‌های مالیاتی و اصلاحات ساختاری که در برگیرنده مفاهیم گسترش تجارت الکترونیک، پشتیبانی‌های دولتی، زیرساخت‌های فنی الکترونیکی، زیرساخت‌های الکترونیکی مالیاتی، اصلاح نظام مالیاتی، اصلاح قوانین و ارزیابی نظام مالیاتی هستند. تم شناختی بیانگر عواملی است که تصویر کارا و اثربخش از شرایط مقتضی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک داشته و در سیاست‌ها و برنامه‌های مالیاتی می‌بایست مورد توجه قرار گیرند. ضرورت توجه و تاکید بر این تم را می‌توان در افزایش سطح درک و شناخت صحیح نسبت به مسائل مالیاتی دانست که این مهم هم از سوی نظام مالیاتی و هم از سوی مودیان مالیاتی حائز اهمیت است. با توجه به مصاحبه‌های صورت گرفته تم شناختی کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک دارای دو مقوله

سیستم اطلاعات مالیاتی و بینش مالیاتی مودیان بوده که با توجه به ۸۷ کد (۲۳ عامل) حاصل از مصاحبه‌های انجام شده، در ۷ دسته مفهومی قرار گرفتند. ۷ دسته مفهومی مذکور عبارتند از فرهنگ‌سازی مالیاتی، اعتمادسازی مودیان مالیاتی، شناخت مودیان مالیاتی، آگاهی مودیان مالیاتی، شناسایی مشاغل الکترونیکی، سامانه جامع اطلاعاتی مالیاتی و شناسایی مسیرهای فرار مالیاتی است.

جدول (۱): دسته‌های تشکیل‌دهنده تم ساختاری کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک

مقوله‌ها	مفاهیم	کدها
زیرساخت‌های مالیاتی	گسترش تجارت الکترونیک	1C24-2C23-4C21-5C19-5C20-6C20-6C21-7C18-7C19-8C17-9C17-11C18-12C17
	پشتیبانی‌های دولتی	1C11-2C12-4C9-5C11-6C8-7C10-7C11-10C10-11C9-12C9
	زیرساخت‌های فنی الکترونیکی	1C9-2C10-2C11-3C8-4C6-4C7-5C10-6C6-7C8-9C6-10C9-11C5-11C6-12C8-14C7
اصلاحات ساختاری	زیرساخت‌های الکترونیکی مالیاتی	1C10-3C9-4C8-6C7-7C9-8C7-9C7-11C7-11C8-13C7-13C8-14C8
	اصلاح نظام مالیاتی	1C12-2C13-3C10-3C11-4C10-4C11-6C9-8C8-9C8-10C11-12C10-14C9
	اصلاح قوانین	1C2-2C3-3C2-3C3-5C2-5C3-8C2-9C2-10C2-11C2-12C2-13C2
	ارزیابی نظام مالیاتی	1C13-1C14-2C14-2C15-3C12-5C12-6C10-8C9-8C10-9C9-10C12-12C11-14C10

جدول (۲): دسته‌های تشکیل‌دهنده تم شناختی کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک

مقوله‌ها	مفاهیم	کدها
بینش مالیاتی مودیان	فرهنگ‌سازی مالیاتی	1C17-1C18-2C18-3C17-5C13-6C14-8C12-9C12-10C14-11C12-13C11
	شناخت مودیان مالیاتی	1C21-2C20-3C20-4C18-5C16-5C17-7C15-8C15-11C15-12C15-13C13-14C15
	اعتمادسازی مودیان مالیاتی	1C16-2C17-3C15-3C16-4C13-6C12-6C13-7C12-8C11-9C11-10C13-11C11-13C10-14C12
	آگاهی مودیان مالیاتی از قوانین	1C22-2C21-3C21-4C19-6C17-7C16-9C15-10C17-11C16-13C14-13C15-14C16
سیستم اطلاعاتی مالیاتی	سامانه جامع اطلاعاتی مالیاتی	1C4-1C5-2C5-3C4-4C4-5C5-6C3-7C4-8C4-9C3-10C4-10C5-12C4-13C4-14C3
	شناسایی مسیرهای فرار مالیاتی	1C8-2C9-3C7-5C9-6C5-7C7-9C5-10C7-10C8-12C7-14C6
	شناسایی مشاغل الکترونیکی	1C7-2C7-2C8-3C6-4C5-5C8-7C6-8C6-9C4-11C4-13C6-14C5

نظام مالیاتی دارای ابعاد عملکردی در جهت رسیدن به اهداف مالیاتی بوده و این مساله در دیدگاه‌های نظری مختلف مورد توجه است. ایجاد درآمدهای مورد نیاز برای دولت در انجام وظایف ذاتی خود در کنار مسائلی همچون عدالت، کاهش اختلافات طبقاتی، توزیع عادلانه درآمدها و نظیر آنها از نکاتی هستند که نظام مالیاتی به دنبال کسب آن‌ها می‌باشد. هرچند تحقق اهداف نظام مالیاتی مستلزم

تدوین، پیاده‌سازی و اجرای درست برنامه‌ها و سیاست‌های مالیاتی است ولی شاخصه‌های عملکردی در نظام مالیاتی به صورت‌های گوناگون مطرح می‌شود. مصاحبه‌شوندگان در طی انجام فرآیند مصاحبه‌ها بر ابعاد عملکردی نظام مالیاتی برای کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک تاکیدات خاصی داشتند و این مساله پس از تحلیل پاسخ‌های آنها و انجام کدگذاری داده‌های کیفی حاصل از مصاحبه‌ها نمایان شده و یکی از تم‌های مدل کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک، تم عملکردی معرفی گردید. حال این تم دارای دو مقوله عملکرد نظام مالیاتی و صحت و شایستگی مالیاتی را شامل شده که خود برگرفته شده از ۲۶ عامل در ۹۷ کد هستند که درون ۷ دسته مفهومی قرار گرفتند. دسته‌های مفهومی مذکور عبارتند از برقراری عدالت مالیاتی، شفافیت مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده، سیستم پرداخت کارآمد، فرآیندهای الکترونیکی مالیاتی، عملکرد نظام مالیاتی الکترونیکی و رویه‌های اثربخش مالیاتی هستند.

جدول (۳): دسته‌های تشکیل‌دهنده تم عملکردی کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک

مقوله‌ها	مفاهیم	کدها
عملکرد نظام مالیاتی	سیستم پرداخت کارآمد	1C20-2C19-4C16-4C17-5C15-6C16-7C14-8C14-9C14-10C16-11C14-12C14-14C14
	فرآیندهای الکترونیکی تجارت	1C6-2C6-3C5-5C6-5C7-6C4-7C5-8C5-10C6-11C3-12C5-12C6-13C5-14C4
	عملکرد نظام مالیاتی الکترونیکی	1C23-2C22-2C23-3C23-4C20-5C18-6C18-6C19-7C17-8C16-9C16-10C18-11C17-12C16-13C16
	رویه‌های اثربخش مالیاتی	1C3-2C4-4C2-4C3-5C4-6C2-7C3-8C3-10C3-12C3-13C3-14C2
صحت و شایستگی مالیاتی	برقراری عدالت مالیاتی	1C15-2C16-3C13-3C14-4C12-6C11-9C10-11C10-12C12-13C9-14C11
	شفافیت مالیاتی	1C19-3C18-3C19-4C14-4C15-5C14-6C15-7C13-8C13-9C13-10C15-11C13-12C13-13C12-14C13
	مالیات بر ارزش افزوده	1C1-2C1-2C2-3C1-4C1-5C1-6C1-7C1-7C2-8C1-9C1-10C1-11C1-12C1-13C1-14C1

با توجه به تحلیل یافته‌های حاصل از مصاحبه‌های انجام شده در مجموع ۲۱ مفهوم استخراج شدند که در ۶ مقوله دسته‌بندی گردیدند. بنابراین مجموعاً می‌توان مفاهیم مطرح در مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک را عبارت از این موارد دانست: اصلاح نظام مالیاتی، اصلاح قوانین و ارزیابی نظام مالیاتی، گسترش تجارت الکترونیک، پشتیبانی‌های دولتی، زیرساخت‌های فنی الکترونیکی، زیرساخت‌های الکترونیکی مالیاتی، فرهنگ‌سازی مالیاتی، اعتمادسازی مودیان مالیاتی، شناخت مودیان مالیاتی، آگاهی مودیان مالیاتی، شناسایی مشاغل الکترونیکی، سامانه جامع اطلاعاتی مالیاتی و شناسایی مسیرهای فرار مالیاتی، برقراری عدالت مالیاتی، شفافیت مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده، سیستم پرداخت کارآمد، فرآیندهای الکترونیکی مالیاتی، عملکرد نظام مالیاتی الکترونیکی و رویه‌های اثربخش مالیاتی. با

توجه به موارد فوق، مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک به صورت نمودار ۱ ارائه شده است.

نمودار (۱): مدل مفهومی پژوهش بر حسب شبکه مضامین مستخرج از مصاحبه‌ها



بخش کمی

تحلیل داده‌ها در بخش کمی از طریق مدل معادلات ساختاری صورت پذیرفت. نتیجه آزمون تحلیل بارهای عاملی در جدول (۴) ارائه شده است. همان‌طور که در این جدول نشان می‌دهد، تمام بارهای عاملی از ۰/۵ بیشتر است. لذا مدل از پایایی مناسبی برخوردار است.

همان‌طور که از جدول ۴ مشخص است، مقادیر میانگین واریانس استخراج شده (AVE) در تمامی موارد بزرگتر از مقدار ۰/۵ است که نشان دهنده روایی متغیرهای پژوهش است. همچنین مقادیر پایایی ترکیبی در تمامی مولفه‌ها بزرگتر از مقدار ۰/۷ است. بنابراین پایایی پرسشنامه پژوهش مورد تأیید است. همان‌طور که از جدول ۵ مشخص است، در مدل اندازه‌گیری مورد بررسی، مقادیر شاخص اشتراک با روایی متقاطع مثبت و بالا است، که این خود کیفیت مدل اندازه‌گیری را تأیید می‌نماید.

جدول (۴): جدول مشخصات بار عاملی، پایایی مرکب و میانگین واریانس مدل اندازه‌گیری پژوهش

پایایی مرکب	میانگین واریانس	بار عاملی	شماره سوال	مولفه	پایایی مرکب	میانگین واریانس	بار عاملی	شماره سوال	مولفه	
۰/۸۹۶	۰/۷۴۲	سیستم اطلاعات مالیاتی			۰/۸۸۶	۰/۶۶۵	زیرساخت های مالیاتی			
۰/۸۶۷	۰/۶۲۰	۰,۷۸۰	Q41	سامانه جامع اطلاعاتی مالیاتی	۰/۸۳۸	۰/۵۶۵	۰,۶۵۳	Q01	گسترش تجارت الکترونیک	
		۰,۷۸۴	Q42				۰,۷۵۴	Q02		
		۰,۷۹۵	Q43				۰,۸۰۵	Q03		
		۰,۷۹۱	Q44				۰,۷۸۵	Q04		
۰/۹۰۴	۰/۷۵۸	۰,۸۴۱	Q45	شناسایی مسیرهای فرار مالیاتی	۰/۹۴۴	۰/۷۴۰	۰,۶۳۲	Q05	زیرساخت‌های فنی	
		۰,۹۰۴	Q46				۰,۸۷۱	Q06		
		۰,۸۶۶	Q47				۰,۹۱۲	Q07		
۰/۸۷۰	۰/۶۹۲	۰,۸۷۵	Q48	شناسایی مشاغل الکترونیکی	۰/۹۴۴	۰/۷۴۰	۰,۹۱۷	Q08	زیرساخت‌های فنی	
		۰,۸۶۱	Q49				۰,۹۱۶	Q09		
		۰,۷۵۳	Q50				۰,۸۷۸	Q10		
۰/۸۹۵	۰/۶۸۱	عملکرد نظام مالیاتی			۰/۹۳۰	۰/۸۱۶	۰,۹۱۶	Q11	پشتیبانی‌های دولتی	
۰/۷۰۶	۰/۵۰۶	۰,۶۵۰	Q51	سیستم پرداخت کارآمد			۰,۹۳۲	Q12		
		۰,۷۱۷	Q52				۰,۸۶۰	Q13		
		۰,۶۸۰	Q53				۰,۸۴۱	Q14		
۰/۹۰۷	۰/۷۱۰	۰,۷۸۷	Q55	فرآیندهای الکترونیکی تجارت	۰/۸۶۷	۰/۶۸۴	۰,۸۲۴	Q15	زیرساخت‌های الکترونیکی مالیاتی	
		۰,۹۰۰	Q56				۰,۸۱۶	Q16		
		۰,۹۰۱	Q57				اصلاحات ساختاری			
		۰,۷۷۵	Q58				۰,۷۳۵	Q17		ارزیابی نظام مالیاتی
۰/۹۱۰	۰/۷۱۸	۰,۸۶۹	Q59	عملکرد نظام مالیاتی الکترونیکی	۰/۸۸۴	۰/۶۵۷	۰,۸۰۹	Q18		
		۰,۹۰۹	Q60				۰,۸۶۹	Q19		
		۰,۸۹۳	Q61				۰,۸۲۵	Q20		
		۰,۷۰۱	Q62				۰,۸۲۷	Q21		
۰/۹۵۳	۰/۸۷۰	۰,۹۴۹	Q63	رویه های اثربخش مالیاتی	۰/۸۷۲	۰/۶۹۵	۰,۸۷۸	Q22	اصلاح قوانین مالیاتی	
		۰,۹۳۱	Q64				۰,۷۹۴	Q23		
		۰,۹۱۹	Q65				۰,۷۹۶	Q24		
۰/۹۵۰	۰/۸۶۳	صحت و شایستگی مالیاتی			۰/۸۷۹	۰/۶۴۶	۰,۷۷۸	Q25	اصلاح نظام مالیاتی	
		۰,۸۴۲	Q66	۰,۸۸۵			Q26			
		۰,۸۱۲	Q67	۰,۷۵۱			Q27			
		۰,۹۱۳	Q68	بینش مالیاتی مودیان						
۰/۸۹۲	۰/۷۳۴	برقراری عدالت مالیاتی			۰/۸۱۱	۰/۶۱۵	۰,۸۵۵	Q28	فرهنگ سازی مالیاتی	
		۰,۹۱۳	Q69	۰,۹۰۰			Q29			
		۰,۸۱۳	Q70	۰,۷۶۲			Q30			
		۰,۸۴۱	Q71	شناخت مودیان مالیاتی						
۰/۹۱۲	۰/۷۲۲	شفافیت مالیاتی			۰/۸۹۹	۰/۷۴۷	۰,۸۳۱	Q31	شناخت مودیان مالیاتی	
		۰,۸۲۸	Q72	۰,۸۸۹			Q32			
		۰,۸۲۳	Q73	۰,۸۷۲			Q33			
۰/۹۱۰	۰/۷۱۶	مالیات بر ارزش								

مؤلفه	شماره سوال	بار عاملی	میانگین واریانس	پایایی مرکب	مؤلفه	شماره سوال	بار عاملی	میانگین واریانس	پایایی مرکب
اعتماد سازی مودیان مالیاتی	Q34	۰,۸۲۱	۰,۷۰۶	۰,۹۰۵	افزوده	Q74	۰,۸۸۶	۰,۷۰۶	۰,۹۰۵
	Q35	۰,۸۶۷	Q75			۰,۸۳۳			
	Q36	۰,۸۷۳	Q76			۰,۸۴۱			
	Q37	۰,۷۹۷							
آگاهی مودیان مالیاتی از قوانین	Q38	۰,۸۲۰	۰,۶۸۲	۰,۸۶۵		Q39	۰,۸۷۹		
	Q39	۰,۸۷۹							
	Q40	۰,۷۷۶							

جدول (۵): شاخص اشتراک با روایی متقاطع

	SSO	SSE	Q ² (=1-SSE/SSO)
آگاهی مودیان مالیاتی از قوانین	۶۸۱/۰۰۰	۳۸۵/۴۸۹	۰/۴۳۴
ارزیابی نظام مالیاتی	۹۰۸/۰۰۰	۴۸۰/۱۳۶	۰/۴۷۱
اصلاح قوانین	۶۸۱/۰۰۰	۳۹۲/۹۸۵	۰/۵۷۰
اصلاح نظام مالیاتی	۹۰۸/۰۰۰	۴۹۷/۷۷۸	۰/۴۵۲
اعتماد سازی مودیان مالیاتی	۹۰۸/۰۰۰	۴۵۵/۶۲۹	۰/۴۹۸
برقراری عدالت مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۹۴/۷۸۸	۰/۵۶۷
تم ساختاری	۴۵۴/۰۰۰	۹۳/۷۴۶	۰/۷۹۴
تم شناختی	۴۵۴/۰۰۰	۶۵/۶۵۱	۰/۸۵۵
تم عملکردی	۴۵۴/۰۰۰	۹۰/۵۸۴	۰/۸۰۰
رویه های اثربخش مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۲۷۱/۵۵۲	۰/۶۰۱
زیرساخت های الکترونیکی مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۷۵/۹۲۹	۰/۴۴۸
زیرساخت های فنی	۱۳۶۲/۰۰۰	۵۶۹/۶۶۴	۰/۵۸۲
سامانه جامع اطلاعاتی مالیاتی	۹۰۸/۰۰۰	۴۷۷/۰۷۸	۰/۴۷۵
سیستم پرداخت کارآمد	۹۰۸/۰۰۰	۷۴۷/۳۸۴	۰/۱۷۷
شفافیت مالیاتی	۹۰۸/۰۰۰	۳۴۳/۵۵۵	۰/۶۲۲
شناخت مودیان مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۱۱/۱۴۱	۰/۵۴۳
شناسایی مسیرهای فرار مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۳/۰۵۰	۰/۵۱۵
شناسایی مشاغل مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۷۱/۹۳۹	۰/۴۵۴
عملکرد نظام مالیاتی الکترونیکی	۹۰۸/۰۰۰	۴۲۹/۵۷۶	۰/۵۲۷
فرآیندهای الکترونیکی تجارت	۹۰۸/۰۰۰	۴۹۵/۲۲۸	۰/۴۵۵
فرهنگ سازی مالیاتی	۶۸۱/۰۰۰	۳۴۳/۴۰۵	۰/۴۹۶
مالیات بر ارزش افزوده	۹۰۸/۰۰۰	۳۸۲/۸۴۱	۰/۵۷۸
پشتیبانی های دولتی	۶۸۱/۰۰۰	۲۸۵/۷۸۶	۰/۵۸۰
گسترش تجارت الکترونیک	۹۰۸/۰۰۰	۷۱۲/۶۶۴	۰/۲۱۵

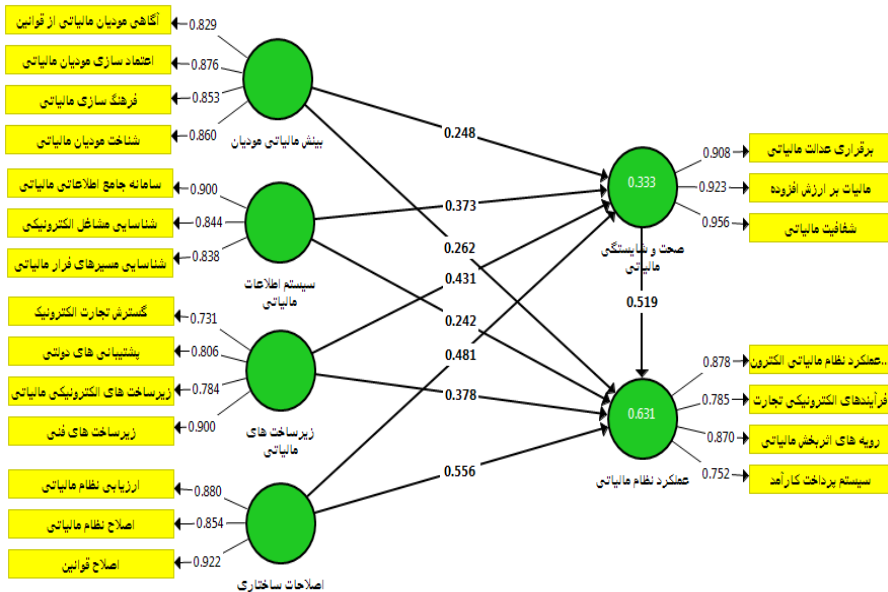
مدل ساختاری مدلی است که در آن روابط بین متغیرهای مکنون (مستقل یا برونزا) و وابسته (درونزا) مورد توجه قرار می‌گیرد. از آنجا که مدل ساختاری مدلی برآمده از رابطه بین مدل‌های اندازه‌گیری موجود در مدل است، بعد از ارزیابی پایایی و روایی مدل‌های اندازه‌گیری، نوبت به ارزیابی مدل ساختاری می‌رسد. معیارهای آزمون مدل ساختاری شامل ضریب تعیین (R^2) متغیرهای مکنون درون‌زا، ضریب مسیر(بتا) و معناداری آن و شاخص‌های ارتباط پیش بین می‌باشد. تحلیل مدل ساختاری در ادامه آورده شده است.

نمودار(۲)، نتایج تحلیل مربوط به مدل ساختاری پژوهش را نشان می‌دهد. بعلاوه نمودار (۳)، نمرات تی مربوط به هر یک از روابط مدل را نشان می‌دهد.

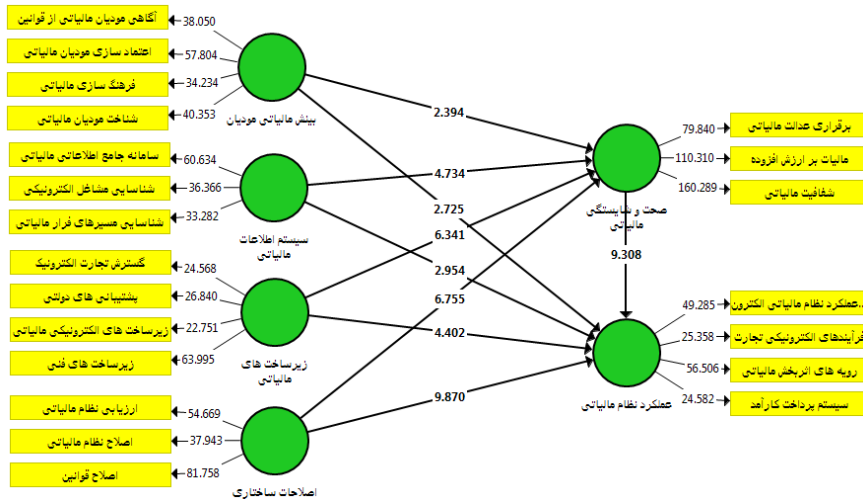
همانطور که نمودار (۳)، نشان می‌دهد تمامی ضرایب مسیر مستقیم در سطح ۹۵ درصد معنادار است. همچنین تمامی اثرات غیر مستقیم نیز در سطح ۹۵ درصد معنادار شده‌اند.

طبق نتایج جدول فوق، تمامی فرضیه‌های مطرح شده مطابق با مدل پژوهشی ارائه‌شده، مورد تایید قرار گرفتند.

نمودار (۲): ضرایب مسیر آزمون مدل پژوهش



نمودار (۳): نمرات تی مربوط به آزمون مدل پژوهش



جدول (۶): نتایج آزمون فرضیه‌ها

فرضیه	مسیر	ضریب مسیر (β)	عدد معنی داری (t-value)	نتیجه آزمون
۱	بینش مالیاتی مودیان بر صحت و شایستگی مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۲۴۸	۲/۳۹۴	تایید
۲	بینش مالیاتی مودیان بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۴۶۲	۲/۷۲۵	تایید
۳	سیستم اطلاعات مالیاتی بر صحت و شایستگی مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۳۷۳	۴/۷۳۴	تایید
۴	سیستم اطلاعات مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۲۴۲	۲/۹۵۴	تایید
۵	زیرساخت های مالیاتی بر صحت و شایستگی مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۴۳۱	۶/۳۴۱	تایید
۶	زیرساخت های مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۳۷۸	۴/۴۰۲	تایید
۷	اصلاحات ساختاری بر صحت و شایستگی مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۴۸۱	۶/۷۵۵	تایید
۸	اصلاحات ساختاری بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۵۵۶	۹/۸۷۰	تایید
۹	صحت و شایستگی مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد.	۰/۵۱۹	۹/۳۰۸	تایید

۵. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در این مطالعه به تاثیرگذاری ابعاد مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر عملکرد آن در نظام مالیاتی ایران پرداخته شده است. انجام تغییرات گسترده در حوزه تجارت الکترونیک طی سال‌های اخیر و گسترش نظام تجاری مبتنی بر اینترنت و تبعات بهره‌گیری روز افزون از قابلیت‌های فضای مجازی، جهت انجام امور تجاری، موجب شده است که زیرساخت‌های مد نظر حاکمیتی جهت پیشبرد شایسته امور نیز تغییر یابد. از جمله مسائل مطرح در این خصوص، سیاست‌های مالیاتی و امور مرتبط با نحوه مدیریت مالیاتی و شناسایی و اخذ مالیات‌های مرتبط با فعالیت‌های تجاری در فضای مجازی و بر حسب تجارت الکترونیک است. یافته‌ها و نتایج بدست آمده، مجموعه‌ای از عوامل و مولفه‌های ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک را شناسایی و مورد بررسی و تحلیل در دو بخش کیفی و کمی قرار داده است که منجر به ارائه مدل پیشنهادی پژوهش و آزمون آن گردید. یافته‌های این مطالعه نشان داد که مدل کارآمد ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک در نظام مالیاتی ایران، شامل سه تم (تم ساختاری، تم شناختی و تم عملکردی) و ۶ مقوله (زیرساخت‌های مالیاتی، اصلاحات ساختاری، بینش مودیان مالیاتی، سیستم اطلاعات مالیاتی، صحت و شایستگی مالیاتی و عملکرد نظام مالیاتی) و ۲۱ مفهوم است. همچنین روابط بین متغیرهای پژوهش نشان داد که زیرساخت‌های مالیاتی، اصلاحات ساختاری، بینش مودیان مالیاتی و سیستم اطلاعات مالیاتی بر صحت و شایستگی مالیاتی و عملکرد نظام مالیاتی تاثیر معناداری دارد. همچنین صحت و شایستگی مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر معناداری دارد.

یافته‌های پژوهش نشان از آن دارد که ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک مجموعه گسترده و متنوعی از عوامل و عناصر را دربر گرفته و به نظر می‌رسد درآمدهای مالیاتی حاصل از ظرفیت‌های فوق می‌تواند شرایط مناسبی در درآمدهای عمومی دولت، ایجاد نماید. در حقیقت کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک بر حسب عوامل متعدد و مختلفی می‌تواند اتفاق بیفتد. البته اندک تاملی بر روی عوامل شناسایی شده نشان می‌دهد که عمدتاً عوامل پایه‌ای و زیرساختی در خصوص کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک مطرح بوده و این مساله بویژه در دو مورد از تم‌های مدل (شناختی و ساختاری) کاملاً مشهود است. در حقیقت پرداختن به ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک امری زمینه‌ای بوده و تا حدی شرایط فعلی مالیاتی کشور نیز در حالت حرکت به سمت آن است. نتایج بدست آمده از این مطالعه با نتایج پالیل و همکاران (۲۰۲۰)، آرچلیس - بوش و همکاران (۲۰۲۰)، توفان و بوستان (۲۰۲۲)، رضایی نژاد و همکاران (۱۴۰۰) و مشکی و همکاران (۱۳۹۱) همراستا بوده است. در مجموع یافته‌های مطالعه ابعاد و جنبه‌های مختلفی از کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک را مطرح ساخته است که در مطالعات پیشین نیز مورد توجه و تاکید بوده‌اند. این یافته‌ها نشان از آن دارد که صاحب‌نظران و پژوهشگران مختلف در ارتباط با عناصر مطرح در کارآمدی ظرفیت‌های

مالیاتی تجارت الکترونیک، اتفاق نظر داشته و عمدتاً مسائل کلی و ساختاری برای کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک مطرح است. همچنین با توجه به تم‌ها و مفاهیم شناسایی شده، باید اذعان داشت که کارآمدی ظرفیت‌های مالیاتی تجارت الکترونیک نیازمند توجه به عوامل از سه جنبه مودیان مالیاتی، سیاست‌های دولتی و مسائل سازمان امور مالیاتی بوده و لزوماً سازمان امور مالیاتی نمی‌تواند با ابزارهای اجرایی و مدیریتی خود مسأله فوق را دنبال نماید. البته در کنار هم قرار گرفتن ابعاد فوق، می‌تواند با محوریت و جهت‌دهی سازمان امور مالیاتی با فرهنگ‌سازی اجتماعی، تغییرات ساختاری و فنی در فرآیندهای مالیاتی خود و ارائه اطلاعات و تحلیل‌های درست و شایسته، صورت پذیرد. طبق یافته‌های مطالعه موارد زیر پیشنهاد می‌گردد:

- در خصوص زیرساخت‌های مالیاتی پیشنهاد می‌گردد سازمان امور مالیاتی با هماهنگی و همکاری نهادها و سازمان‌های دولتی مرتبط با امور مالیاتی و درآمدی دولت نسبت به تهیه و اجرای سیاست‌ها و برنامه‌های لازم جهت توسعه امکانات و زمینه‌های فنی و زیرساختی مالیاتی در بسترهای الکترونیکی اقدام نموده و در این خصوص تیم‌های تخصصی و طرح‌های کارشناسی متناسب سیاست‌های کلان اقتصادی دولت ایجاد و فراهم نماید.
- جهت اصلاح ساختاری توصیه می‌گردد که نیازسنجی‌های لازم برای بستر نظام مالیاتی متناسب با تجارت الکترونیک صورت گرفته و شرایط، مقدمات و قوانین لازم جهت نظام مالیاتی کارآمد در فضای الکترونیک و عصر دیجیتال و اطلاعات فراهم گردد.
- جهت بهبود عملکرد نظام مالیاتی توصیه می‌شود که نظام مالیاتی با ارزیابی و تحلیل شاخصه‌های عملکردی نظام مالیاتی، نسبت به دریافت و شناسایی مشکلات و نواقص موجود در رویه‌های مالیاتی اقدام شده و در سیاست‌های اجرایی مالیاتی نسبت به رفع موانع و مشکلات موجود و بهبود کارایی رویه‌های مالیاتی اقدام شود.
- طبق یافته‌های پژوهش سیستم اطلاعات مالیاتی بر صحت و شایستگی مالیاتی و عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد، در عصر اطلاعات وجود ابزارهای اطلاعاتی شایسته از ضروریات نظام‌های مالیاتی کارآمد است، از این رو پیشنهاد می‌گردد از طریق نهاد‌های دولتی و اجرایی، برای کسب و کارها و مشاغل الکترونیکی مجوزهای فعالیت در قالب سامانه‌های اطلاعاتی مشخص صادر شده تا ضمن شناسایی بهینه مشاغل الکترونیکی و اتصال سامانه‌های سازمان امور مالیاتی به درگاه‌های مذکور زمینه جامعیت مناسبی برای مالیات فعالیت‌های تجاری الکترونیکی صورت گیرد.
- با توجه به نتایج پژوهش که نشان می‌دهد زیرساخت‌های مالیاتی بر صحت و شایستگی مالیاتی و عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد، هرچند زیرساخت‌های مالیاتی دربرگیرنده مسائل و عوامل گوناگونی است اما بطور کلی توصیه می‌شود سازمان امور مالیاتی کشور با فراهم کردن امکانات فنی و نرم‌افزاری لازم تمایلات مثبتی برای مودیان مالیاتی فراهم نموده و دولت با سیاست‌های حمایتی

تشویقی نسبت به بسترسازی و توسعه تجارت الکترونیک کمک نماید. ➤ طبق نتایج مطالعه نشان داده شد که صحت و شایستگی مالیاتی بر عملکرد نظام مالیاتی تاثیر دارد، بنابراین توصیه می‌شود از یکسو نسبت به توانمندسازی کارکنان و کارشناسان نظام مالیاتی در عرصه مالیات تجارت الکترونیک اقدام شده و از سوی دیگر نحوه محاسبه مالیات مطابق با ساختارهای مالیاتی نوین و استفاده از رویکردهای مالیاتی شایسته همچون ارزش افزوده مطالعات و آسیب‌شناسی‌های لازم صورت پذیرد که این امر خود نیز نیازمند انجام مطالعات میدانی و سازمانی پیوسته در نظام مالیاتی کشور است.

۶. تعارض منافع

هیچگونه تعارض منافع توسط نویسندگان بیان نشده است.

References

- Abdoli, M., Fallahnejad, F., & Qajrbigi, M. (2021). Investigating the effect of e-commerce on tax avoidance of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Quarterly Journal of Modern Research Approaches in Management and Accounting*, 5(71), 99-118 (In Persian).
- Acheampong, E. (2021). E-commerce taxation amidst the Covid-19 pandemic and beyond. *International Journal of Business and Risk Management*, 4(1), 9-18. doi: 10.12691/ijbrm-4-1-2
- Agrawal, D. R., & Shybalkina, I. (2023). Online shopping can redistribute local tax revenue from urban to rural America. *Journal of Public Economics*, 219, 1-12. doi.org/10.1016/j.jpubeco.2022.104818
- Argiles-Bosch, J. M., Ravenda, D., & Garcia-Blandon, J. (2021). E-commerce and labour tax avoidance. *Critical Perspectives on Accounting*, 81, 1-22. doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102202
- Argiles-Bosch, J. M., Somoza, A., Ravenda, D., & Garcia-Blandon, J. (2020). An empirical examination of the influence of e-commerce on tax avoidance in Europe. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 41, 1-16. doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100339
- Ebrahimi, A., Mousavi, S., & Kazemi Majdabadi, M. (2008). Identification of potential sources (capacity) of e-commerce tax, *Electronic City Conference, Academic Jihad*, 1125-1139 (In Persian).
- Ebrahimi, S. A., & Eynali, M. (2019). Developing a Framework to Explain the Public Policies Capture Using Thematic Analysis and Interpretive Structural Modeling (ISM). *Journal of Public Administration*, 11(3), 403-430 doi.org/10.22059/JIPA.2019.277891.2513. (In Persian).
- Gamage, D., & Heckman, D. J. (2012). A better way forward for state taxation of e-commerce. *Boston University Law Review*, 92, 483-534.

- Gaspar, V., Jaramillo, L., & Wingender, P. (2016). Political institutions, state building and tax capacity: crossing the tipping point. IMF Working Paper, No. WP/16/233, 1-33.
- Gnanngnon, S. K. (2020). Internet and tax reform in developing countries. *Information Economics and Policy*, 51, 2-27. doi.org/10.1016/j.infoecopol.2020.100850
- Ibragimova, N. (2016). Econometric analysis of regional tax capacity for Uzbekistan. *International Journal of Economics & Management Sciences*, 5(6), 1-5 doi.org/10.4172/2162-6359.1000384
- Jaafar Sidik, M. H. (2021). Does tax plays an important role among e-commerce businesses in Malaysia?. *Journal of Information Technology Management*, 13(3), 33-40. doi.org/10.22059/jitm.2021.83111
- Meshki, M., Maryami Yagoubian, M., & Hamti Asiabarki, M. (2012). Presenting a structural model for electronic tax collection (case study of Fars province). *Experimental accounting research*, 2(5), 93-112 (In Persian).
- Palil, M. R., Amin, H. B., & Turmin, S. Z. (2020). Challenges in implementing taxes on e-commerce transaction in Malaysia. *Journal Bisnis Dan Akuntansi*, 22(2), 179-200.
- Rezaeenejad F, Salehi M, Hemmatfar M, & Janani M H. (2021). Presenting a Conceptual Model of Tax Capacity on Electronic Commerce and Internet Sales Tax in Recognition, Measurement, and Prevention of Tax Avoidance: A Case Study of Tax Affairs General Directorates in the City and Province of Tehran. *Journal of Tax Research*, 29 (50), 87-114. doi.org/10.52547/taxjournal.29.50.87 (In Persian).
- Sedaghatjo, H., Nouri, M., Salehi, A., & Hamidian, M. (2017). Investigating the impact of e-commerce on the taxation of economic activities in Iran and the world, the 12th conference on financial and tax policies of Iran, Shahid Beheshti University, Tehran (In Persian).
- Shekari, M. (2015). Identification and ranking of barriers to tax collection on e-commerce. Master's thesis in accounting. Faculty of Management and Accounting, Yazd University (In Persian).
- Sormin, F. (2021). The effect of online taxation socialization, e-commerce, application of accounting standards on tax compliance of micro, small and medium enterprises in Jakarta. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 11(4), 295-302. doi.org/10.6007/IJARBS/v11-i4/9669
- Taheri Borojni, R., & Hosseini, R. (2019). Examining the challenges facing electronic commerce taxation. *Tax Research Journal*, 28(46), 129-154 (In Persian).
- Tayyabnia, A., & Siavashi, S. (2008). State Taxation of Electronic Commerce in Iran. *Specialized Tax Quarterly*, 7(55), 43-59 (In Persian).

- Tofan, M., & Bostan, I. (2022). Some implications of the development of E-Commerce on EU tax regulations. *Laws*, 11(13), 1-26. doi.org/10.3390/laws11010013
- Tymbaliuk, I. O., Shmatkovska, T. O., & Shulyk, Y. V. (2017). Tax alternatives to implement the tax capacity of internet activity in Ukraine. *ResearchGate*, 1(22), 336-344. [doi.org/ 10.18371/fcaptop.v1i22.110049](https://doi.org/10.18371/fcaptop.v1i22.110049)
- Tyutyuryukov, V., & Guseva, N. (2021). From remote work to digital nomads: tax issues and tax opportunities of digital lifestyle. *IFAC-Papers OnLine*, 54(13), 188-193.
- Yapar, B. K., Bayrakdar, S., & Yapar, M. (2015). The role of taxation problems on the development of Ecommerce. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 195, 642-648. doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.06.145