

طراحی مدل اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده با رویکرد ترکیبی نظریه پردازی داده بنیاد و مدلسازی ساختاری - تفسیری

حسن صیادزمردی^۱، ناصر حمیدی^{۲*}، علیرضا ایرج پور^۳

^۱ دانشجوی دکتری، گروه مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
^۲ استاد، گروه مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران (عهده‌دار مکاتبات)
^۳ استادیار، گروه مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۵/۰۴ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۳/۱۲/۱۶

چکیده:

هدف اصلی پژوهش طراحی مدل اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده با رویکرد ترکیبی نظریه پردازی داده بنیاد و مدلسازی ساختاری - تفسیری است. بر اساس هدف از نوع کاربردی و حسب ماهیت و روش انجام کار توصیفی، همچنین از نظر نوع برخورد با مسئله از نوع آمیخته است. در بخش کیفی از روش داده بنیاد و در بخش کمی از روش مدل سازی ساختاری تفسیری برای تحلیل استفاده شد. مشارکت کنندگان اساتید دانشگاه و خبرگان مالیاتی کشور بودند. در بخش کیفی به روش نمونه گیری هدفمند تعداد دوازده نفر انتخاب و با مصاحبه های نیمه ساختاریافته اقدام به جمع آوری داده ها شد. در بخش کمی شانزده نفر به عنوان نمونه انتخاب و پرسشنامه بین آنها توزیع گردید. در بخش کیفی از نرم افزار ماکس کیودا (۲۰۲۰) و در کمی نرم افزار اکسل برای تجزیه و تحلیل مدلسازی ساختاری تفسیری استفاده شد. نتایج کیفی نشان داد که در کدگذاری باز از تحلیل محتوای ۱۲ مصاحبه مجموعاً ۸۴ کد شناسایی و در کدگذاری محوری کدهای باز در ۴۶ طبقه قرار گرفتند. با توجه به نتایج مدلسازی ساختاری تفسیری ۴۶ کد محوری در هشت سطح قرار گرفتند. از این رو مدل چندسطحی اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده در این پژوهش از هشت سطح تشکیل شده است. با توجه نتایج حاصل پیشنهاد می شود تا برای کارایی مناسب اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده به سطوح اول و هشتم مدل توجه ویژه ای شود، زیرا این سطوح توانایی بیشترین تاثیرگذاری و بیشترین تاثیرپذیری را دارند.

واژه‌های: اکوسیستم مالیاتی، ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی، نظریه پردازی داده بنیاد، مدلسازی ساختاری تفسیری.

۱- مقدمه

ممکن است با تأمین کنندگان مواد اولیه مختلف، شرکت‌های حمل و نقل برای حمل و نقل محصولات، شرکت‌های پخش برای توزیع محصولات و مشتریان برای خرید محصولات و خدمات، در ارتباط باشد. هر یک از این ارکان به عنوان یک عامل کلیدی در اکوسیستم کسب و کار عمل می‌کنند و تأثیر قابل توجهی بر عملکرد کلی کسب و کار دارند. در حال حاضر، با توجه به پیشرفت تکنولوژی و تغییرات در پویایی بازار، اکوسیستم کسب و کار نیز در حال تغییر است. ابزارهای دیجیتال، شبکه‌های اجتماعی، فناوری‌های چندرسانه‌ای و دیگر ابزارهای فناوری اطلاعاتی در ایجاد تغییرات قابل توجه در اکوسیستم کسب و کار نقش دارند. به همین دلیل، شرکت‌ها باید نسبت به تغییرات اکوسیستم کسب و کار حساس باشند و توانایی تطبیق با آن را داشته باشند تا بتوانند رقابت‌پذیر باشند.

در دهه‌های اخیر، سرعت تغییرات در کسب و کارهای مختلف تغییرات فراوانی داشته است. با توجه به تغییرات صورت گرفته، رویکردها و روش‌های نوینی از طرف اندیشمندان علم مدیریت مطرح شده است. یکی از این مهمترین این مفاهیم، رویکرد اکوسیستم کسب و کار است که با توجه به تغییر و تحولات در حوزه‌ی کسب و کار به آن توجه ویژه‌ای شده است [۱۳]. اکوسیستم کسب و کار به مجموعه‌ای از شرکا، مشتریان، تأمین کنندگان، رقبا، حکومت و دیگر ارکانی اطلاق می‌شود که با هم در محیط کسب و کار تعامل دارند. این ارکان با هم در یک سیستم پویا و پیچیده به منظور تولید، فروش، توزیع و مصرف محصولات و خدمات همکاری می‌کنند. این سیستم به صورت یک چرخه مداری عمل می‌کند که هر یک از ارکان به عنوان ورودی یکدیگر عمل می‌کنند و خروجی‌های تولید شده را به دست می‌آورند. به عنوان مثال، یک شرکت تولیدی

*h.sayadzomorodi@iau.ir

آشنایی با مبانی نظری این رویکرد، زمینه را برای ایجاد الگوهای ذهنی در افراد ایجاد می‌کند تا افراد بهتر بتوانند شرایط محیط کسب و کار را درک کنند. در واقع می‌توان گفت در اقتصاد امروزی که با تکیه بر نوآوری به صورت پیوسته در حال تغییر است، اهمیت این رویکرد در موفقیت کسب و کارها بیشتر از گذشته احساس می‌شود. رویکرد اکوسیستمی به کسب و کار در واقع کسب و کارهای جهان را مانند اکوسیستمی می‌بیند که در آن کسب و کارهای مختلف از صنایع مختلف، با یکدیگر روابط تعاملی داشته و ادامه‌ی بقا و فعالیت آنها در بازار تا حد بسیار زیادی به یکدیگر وابسته است [۱۰]. در واقع لغت اکوسیستم از کاربردی‌ترین مفاهیم در حوزه علوم زیستی به شمار می‌رود. در حوزه علوم زیستی یک اکوسیستم، به عنوان منطقه‌ای در نظر گرفته می‌شود که در آن گروهی از جانداران با یکدیگر و با محیط اطراف خود در تعامل و ارتباط هستند. از این رو اکوسیستم‌ها فقط مجموعه‌ای از گونه‌ها نیستند، بلکه سیستم‌های ترکیبی از اجزای زنده، غیرزنده و نیروهای موجود در طبیعت هستند که با یکدیگر در تعامل بوده و به صورت دائم در حال تغییر هستند. در این اکوسیستم رفتار یک موجود بر موجودات دیگر و بر محیط اکوسیستم تأثیر می‌گذارد و سرنوشت و بقای اکوسیستم، به رفتار تمام اعضای آن بستگی دارد؛ لذا می‌توان گفت تعاملات متقابل و گسترده‌ای بین اجزا وجود داشته و موفقیت و بقای آنها کاملاً به یکدیگر وابسته است [۱۹].

تغییرات زیادی در اکوسیستم کسب و کار در سال‌های اخیر رخ داده است که برخی از آن‌ها عبارتند از (۱) رشد تکنولوژی‌های دیجیتال؛ با رشد روز افزون تکنولوژی‌های دیجیتال، شرکت‌ها باید به نحوی که با این تغییرات سازگار باشند، تغییر کنند. شرکت‌هایی که توانسته‌اند از فناوری‌های دیجیتال بهره ببرند، می‌توانند عملکرد بهتری داشته باشند (۲) تغییر در رفتار مشتریان: رفتار مشتریان نیز در سال‌های اخیر تغییر کرده است. مشتریان به دنبال تجربه خرید بهتر هستند و تمایل دارند که محصولات و خدمات را به نحوی که با نیازهایشان سازگار باشد، دریافت کنند. (۳) رشد شبکه‌های اجتماعی: شبکه‌های اجتماعی نیز به عنوان یک ابزار قدرتمند برای تبلیغات و بازاریابی استفاده می‌شوند. شرکت‌ها باید بتوانند به نحوی که با این شبکه‌ها سازگار باشند، تبلیغات و بازاریابی خود را انجام دهند. (۴) رشد تجارت الکترونیک: تجارت الکترونیک نیز به عنوان یکی از تغییرات بزرگ اکوسیستم کسب و کار در سال‌های اخیر به شمار می‌رود. شرکت‌هایی که توانسته‌اند به نحوی که با این تغییرات سازگار باشند، تجارت الکترونیک را به عنوان یک فرصت بزرگ برای رشد کسب و کار خود در نظر گرفته‌اند. از این رو اکوسیستم در کسب و کار به سیستمی توسعه یافته از سازمان‌هایی اطلاق می‌شود که در تعامل با یکدیگر بوده و از هم حمایت می‌کنند. در دیدگاه اکوسیستمی عقیده بر این است که هر یک از اعضای اکوسیستم موجود بر سرنوشت کل اکوسیستم کسب و کار تأثیر دارد و به بیان دیگر، ورود و خروج هر یک از اعضا بر عملکرد سایر اعضا مؤثر است. به عنوان مثال هنگامی که تعداد مراجعه‌کنندگان به یک شبکه کاهش یابد، ارزش شبکه برای تأمین‌کنندگان و سایر مراجعه‌کنندگان شبکه نیز کاهش می‌یابد. همچنین هنگامی که تأمین‌کننده‌ی جدید یک محصول جدید به شبکه وارد می‌شود، ارزش شبکه برای کل اعضای شبکه دستخوش افزایش می‌شود. مبانی

تئوریک رویکرد اکوسیستم کسب و کار عقیده دارد، در حالی که جهان کسب و کار به صورت مداوم در حال تغییر و تحول است، مدیران سازمان‌های مختلف نیز در پی روش‌های جدید موفقیت در رقابت میان کسب و کارها هستند [۲۵]. با توجه به تغییرات جهانی در کسب و کار و فرآیندهای مختلف آن، مبانی رقابت و کسب و کار نیز دستخوش تغییر شده است و درک این تغییرات، به یک ذهن پویا نیازمند است تا بتواند شرایط کسب و کار را درک کرده و برای موفقیت در چنین شرایط پیچیده‌ای رویکرد مناسبی را اتخاذ نمایند. یکی از مهمترین خصوصیات‌های رویکرد اکوسیستمی، تأکید آن بر متغیرهای کلان اجتماعی است. زیرا همانگونه که گفته شد اکوسیستم به مجموعه‌ای از موجودات مرتبط است، از این رو واژه‌ی اجتماع، به عنوان یک واژه مهم در تعریف اکوسیستم است. از این رو اگر بخواهیم اکوسیستم در سطح کسب و کار اجتماع تعریف کنیم، اکوسیستم کسب و کار در واقع، اجتماعی از کسب و کارها، سازمان‌های مرتبط و محیط تبادل آنها است که به عنوان یک واحد زیستی با هم در تعامل و ارتباط هستند. به همین دلیل موفقیت یک اکوسیستم کسب و کار در مجموعه‌ای از تلاش‌های کسب و کار، دولت، سازمان‌های ذینفع و تمام بخش‌های یک جامعه قرار دارد [۲۴].

برخی از پژوهشگران نیز معتقد هستند که اکوسیستم کسب و کار به طور کلی برگرفته از زنجیره ارزش تقویت شده توسط جامعه و فرهنگ آن جامعه است. تعاملات و ارتباطات اجتماعی به این دلیل در اکوسیستم دارای اهمیت است که این مسئله از نظر اقتصاد حائز اهمیت است، زیرا ارتباطات فرهنگی تعاملی بین اعضای یک اجتماع موجب می‌شود که افراد اشتراکات شبیه به هم داشته باشند و همین ارزش‌های ایجاد شده به ارتباطات و تعاملات بلندمدت منجر می‌شود [۱۰]. هدف این تعاملات، پایداری بلندمدت کل اجتماع است. یکی از تفاوت‌های اساسی بین زنجیره‌ی ارزش و اکوسیستم این است که زنجیره‌های ارزش، فقط ارزش خلق می‌کنند و از طریق روابط تعاملی در کنار هم حفظ می‌شوند که از نظر ماهیتی تحول‌خواه هستند و به دلیل توجه به عوامل اجتماعی و فرهنگی باعث ایجاد پایداری می‌شود. در کل می‌توان گفت با پذیرش رویکرد تعاملات شبکه‌ای، سازمان‌ها نه تنها بر شرکت یا صنعت تأثیر دارند، بلکه بر اکوسیستم خلق ارزش تمرکز می‌کنند که در آن بازیگران اقتصادی متفاوت برای تولید مشترک ارزش همکاری می‌کنند [۱۹]. با اشتراک سازمان‌ها در اکوسیستم کسب و کار و توسعه شبکه‌ها، سازمان‌ها می‌توانند از مزایایی همچون ایجاد کسب و کار در مقیاس گسترده، کاهش هزینه‌ها و افزایش کارایی و بهره‌وری سازمان، تسهیم هزینه‌های تحقیق و کاهش ریسک پروژه‌ها، تأمین منابع مورد نیاز، تسهیم اطلاعات در بین سازمان و یافتن بازارهای جدید برای ارائه محصولات و خدمات خود، برخوردار شود [۲۵]. اداره مالیات نیز مانند سازمان‌های مختلف در یک محیط تعاملی قرار دارد و تعامل و ارتباط آن با سازمان‌های مختلف در جامعه با توجه به اهمیت نقش مالیات می‌تواند دستاوردهای مهمی داشته باشد.

از جمله گام‌های مؤثر در راه اصلاح نظام مالیاتی کشور، بررسی و مطالعه در خصوص وضع مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن، به عنوان یکی از

یا کارآمدی متمرکز بوده است [۱۱]. با این حال، حداقل به دو دلیل، علاقه به اصلاح ساختار مالیات بر ارزش افزوده همچنان ادامه دارد. اولین مورد با پیشنهادات اخیر برای بازنگری در سیستم کلی مالیات کشورهای اروپایی، از جمله امکان تغییر تعداد و سطح نرخ مالیات بر ارزش افزوده، یا توزیع پایه مالیاتی بین نرخ‌های مالیاتی، چیزی که به عنوان استراتژی منطقی‌سازی از آن یاد می‌شود، نشان داده می‌شود. ساختار مالیات بر ارزش افزوده نیز همواره مورد بحث بوده است، به طوری که در استراتژی اتحادیه اروپا در سال ۲۰۲۰ بیان شد، از توصیه کمیسیون اروپا برای انتقال بار مالیاتی از مالیات‌های مستقیم به غیرمستقیم، از طریق افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده و به دنبال آن کاهش مالیات بر درآمد شخصی یا مشارکت‌های تامین اجتماعی ناشی می‌شود [۵].

بر اساس داده‌های ۹۲ کشور مشاهده گردید که مالیات بر ارزش افزوده به طور متوسط ۳۱٪ از کل درآمدهای مالیاتی را تشکیل می‌دهد. علاوه بر این، مالیات بر ارزش افزوده به طور گسترده‌ای در تمام دنیا پذیرفته شده است که نشان دهنده اهمیت آن است. این آمار و ارقام نشان می‌دهد که تا سال ۲۰۱۵ بیش از ۱۶۰ کشور در سراسر جهان مالیات بر ارزش افزوده وضع کرده بودند. محبوبیت مالیات بر ارزش افزوده نه تنها به دلیل ویژگی‌های آن در بی طرفی مالیاتی و اجتناب از مالیات مضاعف است، بلکه و مهمتر از آن، به دلیل نقش آن به عنوان یک ابزار مؤثر برای اداره مالیات است. در واقع زنجیره اعتباری مالیات بر ارزش افزوده، خرید شرکت‌ها به عنوان مالیات ورودی کسر می‌شود، که انگیزه شرکت‌ها را برای گزارش نکردن یا عدم گزارش خریدهای خود کاهش می‌دهد. از آنجایی که خریدهای یک بنگاه، فروش شرکت دیگری است، اجتناب از مالیات خریدار با گزارش کم یا عدم گزارش خریدها، می‌تواند گزارش ناقص یا عدم گزارش فروش را برای فروشنده دشوار کند، زیرا همان معامله در تجارت بین تجاری در هر دو طرف معامله ثبت می‌شود. در قالب مالیات بر ارزش افزوده ورودی و خروجی. به این ترتیب، یک شرکت به ارائه‌دهنده اطلاعات شخص ثالث برای دیگری تبدیل می‌شود و به مقامات مالیاتی اجازه می‌دهد تا اطلاعات کامل تراکنش را با بررسی متقابل به دست آورند و مخفی کردن سوابق معاملات خود را برای شرکت‌ها دشوار می‌سازند. بنابراین، مالیات بر ارزش افزوده طبیعتاً دارای ویژگی‌های خود اجرا است. با توجه به اهمیت مالیات بر ارزش افزوده و نقش غیر قابل اغماض آن در سیستم حاکمیت مالیاتی، بررسی تأثیر خاص آن بر رعایت مالیات از ارزش نظری و اهمیت عملی بالایی برخوردار است [۱۵].

کشورهای با درآمد پایین و متوسط با درجات بالاتری از فقر و نابرابری نسبت به کشورهای با درآمد بالا مشخص می‌شوند. در حالی که مالیات‌ها و نقل و انتقالات می‌توانند ابزار قدرتمندی برای تأثیرگذاری بر توزیع درآمد باشند، دولت‌ها در کشورهای در حال توسعه هم از نظر ظرفیت اداری و هم منابع کلی از نظر گزینه‌های خط مشی موجود محدودتر هستند. از این رو یکی رویکردهای رایج این است که تلاش شود خانوارهای فقیرتر با توجه به خریدهایی که انجام می‌دهند، نرخ‌های مالیاتی پایین تری (نرخ‌های

بهترین و کاراترین منبع تأمین درآمد مالیاتی دولت‌ها است. در سال ۱۳۶۶ برای اولین بار لایحه مالیات بر ارزش افزوده توسط دولت وقت تقدیم مجلس شورای اسلامی ایران گردید و با تلاش‌های مستمر مسئولان ذیربط کلیات لایحه مالیات بر ارزش افزوده در مجلس هفتم در فروردین ماه ۱۳۸۴ به تصویب رسید و جزئیات آن در دست بررسی قرار گرفت. مالیات بر ارزش افزوده^۱ نوعی مالیات غیرمستقیم بر مصرف^۲ است که در مراحل زنجیره واردات، تولید، توزیع، مصرف، به میزان درصدی از ارزش افزوده حاصله در هر مرحله از زنجیره، از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل می‌گردد تا نهایتاً به مصرف‌کننده نهایی منتقل و توسط وی پرداخت می‌شود. از نکات بارز مالیات بر ارزش افزوده، ماهیت خود کنترلی آن است که ناشی از چند مرحله‌ای بودن فرآیند تولید و توزیع کالاها و خدمات می‌باشد. علاوه بر این، امکان بهره‌مندی از مزایای اعتبار مالیاتی در این نوع مالیات به شفافیت اقتصاد زیرزمینی و جلوگیری از فرار مالیاتی کمک شایانی می‌نماید. بنا به اهمیت و تأثیرگذاری فرار مالیاتی بر نظام مالیاتی ارزش افزوده متعددی در زمینه شناسایی عوامل مؤثر بر شکل‌گیری و گسترش این مهم در نظام مالیات بر ارزش افزوده انجام گرفته که بر این اساس پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مانند سایر انواع مالیات‌ها، بنا به عللی و تحت تأثیر عوامل گوناگونی از جمله عوامل اقتصادی، بسترهای اجتماعی و توان اجرایی و مدیریتی سازمان مالیاتی رخ می‌دهد [۱]. از این رو این مقاله در چند بخش کلی تدوین شده است که در بخش اول مقدمه‌ی مقاله ارائه گردیده و در ادامه به مرور ادبیات نظری پژوهش پرداخته شده است. به دنبال آن روش اجرای پژوهش مورد بررسی قرار می‌گیرد. در بخش یافته‌های تحقیق به تشریح مراحل و گام‌های تحلیل کیفی و کمی پرداخته شده است. در انتهای مقاله نیز به ارائه مدل سطح بندی و بحث پرداخته شده است.

۲- ادبیات نظری

مالیات بر ارزش افزوده^۳ یکی از مهم‌ترین مالیات‌هایی است که در حال حاضر در کشورهای اروپایی اعمال می‌شود. پس از توصیه کمیته مالی و مالی جامعه اقتصادی اروپا در سال ۱۹۶۲ به عنوان راهی برای هماهنگ کردن سیستم مالیات بر فروش که در آن زمان در بین کشورهای عضو حاکم بود، توجه فزاینده‌ای به آن شده است. به طور خاص، در اروپای غربی پذیرش مالیات بر ارزش افزوده به دلیل نیاز به اجتناب از انحرافات تجاری مرتبط با استفاده گسترده از مالیات‌های غیرمستقیم پیشنهاد شد. اخیراً در بررسی‌های مختلف نیز بسیاری از پژوهشگران حوزه‌ی اقتصاد به این موضوع پرداخته است که چگونه می‌توان به درستی از مالیات بر ارزش افزوده در چارچوب یک سیستم مالیاتی مؤثر استفاده کرد [۱۲]. از این رو اصلاحات مالیات بر ارزش افزوده مورد بحث قرار گرفته است و بحث عمده‌تاً بر روی تغییر سطوح نرخ‌های مالیاتی یا تعداد آن‌ها به منظور توزیع مجدد

^۳ VAT

^۱ - Value Added Tax: VAT

^۲ - Consumption Tax

محققان نشان داده اند که عمل متقابل (یا این ایده که تمایل افراد به پرداخت مالیات مشروط به دیدگاه آنها در مورد تأمین کالاهای عمومی است) بر روحیه مالیاتی تأثیر می گذارد. کاستاندا^۱ و همکاران (۲۰۲۰) و کاریلو و همکاران^۲ (۲۰۲۱) شواهد محکمی یافته اند که نشان می دهد افراد در واقع تمایل بیشتری به پرداخت مالیات خود دارند زمانی که به دولت های خود اعتماد دارند، از تحویل کالاهای عمومی راضی هستند یا در ازای پرداخت مالیات از مزایای متقابل برخوردار می شوند.

همچنین در ارتباط با سایر متغیرهای زیرساختی، نرم افزاری، سخت افزاری و شبکه مداری نیز از آنجا که یک اقتصاد در حال توسعه نیاز به ارائه خدمات و امکانات عمومی مختلف دارد، از این رو برای ارائه خدمات مطلوب باید دولت الکترونیک در بسیاری از فرآیندهای سازمان های مختلف نهادینه شود. در این حوزه تسهیل عموم مردم با ارائه دسترسی به فن آوری های اطلاعاتی و ارتباطات مدرن^۳ اهمیت اساسی در این امر دارد که مردم بتوانند مطابق با قوانین مختلف بوروکراتیک رسمی خدمات مورد نظر خود را دریافت نمایند که این موضوع در حوزه ی مالیات ستانی نیز صدق می کند و ورود فناوری الکترونیک توانسته ساختارهای خدمت رسانی در این سازمان را با تغییرات بنیادین مواجه سازد [۴]. این مسئله در بسیاری از کشورها مانند هند نیز مشاهده شده است که در این حالت پرداخت کنندگان مالیات قادر به دسترسی صحیح به سیستم شبکه مالیاتی الکترونیکی دولت نیستند و برای ثبت نامه الکترونیکی مالیات های خود با مشکلات فراوانی روبه رو شده اند. این امر به وضوح نشان دهنده محدودیت های ظرفیت دولت و مدیریت مالیاتی در تجهیزات و امکانات سخت افزاری و نرم افزاری است و با پذیرش تسهیلات مناسب زیرساخت فناوری اطلاعات و ارتباطات از یک سو و تغییرات سیاست های مالیاتی در حوزه مالیات های هوشمند می تواند باعث کارایی سیستم مالیاتی شود [۱۶].

از طرف دیگر با توجه به محیط غالب و جدید مالیات های هوشمند باید به تخصص منابع انسانی در این حوزه توجه شود، زیرا عدم تخصص نیروی انسانی و مدیریت ناکارآمد منابع انسانی حتی با توجه به زیرساخت ها و عوامل فناوری قوی به نتیجه ی درستی دست پیدا نخواهد کرد. به همین دلیل برای افزایش تخصص نیروی انسانی و همچنین تهیه مناسب زیرساخت های سخت افزاری و نرم افزاری برای دسترسی مشترک، هم دولت و هم سایر سازمان های مسئول باید با تجهیز منابع مالی بیشتری با این مشکل روبه رو شوند و مشارکت خود را افزایش دهند. خواه رفع این مشکل با ارائه آموزش های جدید باشد و خواه از طریق اصلاح ساختارهای اقتصادی و تغییر فرهنگ رایج در جامعه [۲۲]. تجهیز منابع مالی از جمله در گرو روش ها و سازوکار وصول درآمدهای مالیاتی با استقرار کمی و کیفی مناسب زیرساخت های فیزیکی مدرن، وصول مالیات کارآمد، شفافیت و پاسخگویی در سیستم، شفافیت در روش های وصول درآمدهای مالیاتی، و صداقت و اخلاق مودیان مالیاتی در رعایت قوانین مالیاتی تغییر یافته، ردیابی اطلاعات مربوط به بخشی از درآمد ایجاد شده در بخش خصوصی، ساده سازی قوانین مالیاتی، آگاهی و آموزش شهروندان از رعایت قوانین

ترجیحی) پرداخت نمایند [۲۱]. این در حالی است که کشورهای کم درآمد و در حال توسعه معمولاً مالیات کمتری نسبت به کشورهای با درآمد بالا از شهروندان خود دریافت می کنند. ساختارهای مالیاتی آنها نیز کمتر مترقی است، بیشتر به مالیات های غیرمستقیم و تجاری وابسته است و سهم تأمین اجتماعی پایین تر است. همچنین کشورهای در حال توسعه نیز بیشترین آسیب را از فرار مالیاتی می بینند و آنها را از درآمد عمومی قابل توجه سالانه محروم می کنند [۷].

در این زمینه ها نیز گروه های ذینفع خاص که از رانت های دولتی استفاده کرده، در شکل دهی سیاست های مالیاتی، نشان دادن غیرواقعی کاهش بدهی های مالیاتی و انتقال هزینه های مالیاتی موفق هستند که این عوامل باعث کاهش روحیه ی مودیان مالیاتی و ترغیب به فرار و اجتناب مالیاتی در سایر مودیان مالیاتی می شود. یعنی مودیان مالیاتی با مشاهده ی ناعدالتی در سیستم اخذ مالیات و عدم تکمین افراد و گروه های خاص جامعه از ارائه مالیات، تشویق به عدم پرداخت مالیات می شوند که باعث پیامدهای فرهنگی نامطلوب می شود [۸]. محققان استدلال می کنند که مالیات دهندگان در صورتی که سیستم مالیاتی با خود ناعدالتی برخورد می کند، تمایل بیشتری به فرار مالیاتی دارند و به نظر می رسد که این تأثیر مشروط به درآمد و شرایط کاری آنها باشد. در هر صورت، این ادبیات به ما نشان می دهد که مردم هنگام ارزیابی سیاست های مالیاتی نیز ملاحظات نوع دوستانه دارند. بنابراین، به طور منطقی می توان استدلال کرد که نگرش نسبت به نابرابری و انصاف اجتماعی برای رعایت مالیات مهم است و برنامه های مالیاتی مترقی تر می تواند روحیه مالیاتی را تقویت کند [۶].

از این رو این عوامل ساختاری با کاهش روحیه مالیات دهندگان و باز کردن دری برای فرار مالیاتی گسترده، فشار بیشتری را بر پایه های مالیاتی وارد می کند. بنابراین، درک عوامل تعیین کننده رفتاری تبعیت مالیاتی برای یافتن راه هایی برای گسترش پایه های مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی در اقتصادهای نوظهور ضروری است [۷]. ادبیات اقتصاد رفتاری نشان می دهد که مکانیسم های بازدارندگی، انگیزه ها (یا باورها) درونی در سطح فردی و هنجارهای اجتماعی تعیین کننده های مهم انطباق مالیاتی هستند و به عنوان عوامل فرهنگی به شمار می روند. علاوه بر این، شواهد قوی وجود دارد مبنی بر اینکه افراد ممکن است در زمانی که محاسبات هزینه-فایده آنها به نفع پرداخت مالیات باشد، رعایت کنند [۲]. با این حال، برخی از محققان نشان داده اند که انگیزه های غیرمالی مانند غرور، تصور مثبت از خود، صداقت، یا انجام وظایف مدنی برای درک تصمیمات مالیات دهندگان ضروری هستند [۳]. از سوی دیگر برخی از پژوهشگران معتقد هستند که مسائل اطلاعاتی و پیچیدگی مشوق های مالیاتی نیز می تواند به ایجاد یک نظام مالیاتی کمک کرده و آنرا شکل دهد [۷].

در حالی که در مورد انگیزه های فردی برای تبعیت مالیاتی بسیار گفته شده است، ادبیات اقتصاد سیاسی هنوز توجه کمی به تأثیر نگرش های فردی نسبت به عدالت و توزیع مجدد بر روحیه مالیاتی دارد. برخی از

³ ICT

¹ Castaneda

² Carrillo et al

افزوده، مشوق های مناسبی را برای شرکای تجاری فراهم می کند و از این طریق پیوند مناسبی بین حلقه اقتصادی کشور ایجاد می کند [۲۰]. علیرغم اینکه مالیات بر مصرف است، در تمام مراحل زنجیره تامین و همچنین از فروش به مصرف کنندگان نهایی اخذ می شود. مکانیسم بازپرداخت به شرکت ها این امکان را می دهد که مالیات بر ارزش افزوده ای را که برای نهاده های خود پرداخت کرده اند (مالیات بر ارزش افزوده ورودی) پس بگیرند، که با مقدار مالیات بر ارزش افزوده ای که از فروش خود دریافت می کنند (مالیات بر ارزش افزوده خروجی) جبران می شود و مابه التفاوت را به اداره مالیات واریز می کنند. از این رو اگر بنگاه ها مالیات بر ارزش افزوده بیشتری را برای نهاده هایی که خریداری می کنند نسبت به مالیات بر ارزش افزوده ای که از فروش جمع آوری می کنند پرداخت کنند، می توانند از اداره مالیات درخواست بازپرداخت کنند و از این طریق به تقویت اکوسیستم مالیاتی کمک نمایند و این در حالی است که نقش هر دو طرف، یعنی زنجیره تامین تولید با اداره مالیات به صورت پیوسته و یکپارچه در کنار یکدیگر است [۱۷]. همچنین اجرای مالیات بر ارزش افزوده با توجه به سیستمی بودن فرآیند باعث می شود، ثبت سیستمی و فرآیندی اطلاعات مودی رخ دهد و مستندات معاملاتی است که توسط شرکای تجاری در طول زنجیره ارزش ایجاد می شود، به شفافیت اطلاعاتی در این زمینه کمک شایان توجه ای می کند. از سوی دیگر در حالی که حجم زیاد اطلاعات تولید شده توسط مالیات بر ارزش افزوده یکی از مزیت های کلیدی آن است، اما همچنین متضمن باری بر دوش اداره امور مالیاتی برای ذخیره و تجزیه و تحلیل آن است و این حجم وسیع از اطلاعات، مکانیسم بازپرداخت برای امکان تقلب و وجود معاملات متقلبانه را باز می کند و از این رو وجود مکانیزم ها خودکنترلی از پیش نیازهای اجرای این روش مالیاتی است [۲۳].

مالیات بر ارزش افزوده به دلیل مکانیزم خوداجرای آن یکی از موثرترین سیاست های مالیاتی در نظر گرفته می شود. بنابراین، توسط اکثر کشورهای جهان در یک دوره کوتاه پذیرفته شده است. برخی از محققان مالیات بر ارزش افزوده را «بهترین مالیات» نامیده اند، زیرا این مالیات در طول چرخه عمر محصول اخذ می شود، و شرکت ها انگیزه هایی دارند که از تامین کنندگان خود برای کسر هزینه های ورودی در تمام مراحل، به جز مشتریان نهایی در مرحله خرده فروشی، درخواست دریافت کنند. دریافت مالیات بر ارزش افزوده تولید شده در زنجیره اعتباری و سوابق دفتری طرفین، اجتناب مالیاتی را دشوارتر می کند. با این حال، اکثر مطالعات در مورد مکانیسم های خوداجرای مالیات بر ارزش افزوده در سطح نظری باقی می ماند. با استفاده از داده های ۱۴۳ کشور در طول ۲۵ سال، مشاهده گردید که اکثر کشورها پس از تصویب مالیات بر ارزش افزوده، افزایش قابل توجهی در نسبت درآمد به تولید ناخالص داخلی خود تجربه کردند، که تأیید می کند که مالیات بر ارزش افزوده ابزار موثر مالیات است [۱۵].

همچنین در بسیاری از موارد کاهش مالیات بر ارزش افزوده ممکن است با تغییر قیمت کالاها، اثر سودآوری داشته باشد. اگرچه بار اسمی مالیات بر ارزش افزوده عموماً از طریق مکانیسم قیمت به مصرف کنندگان پایین دستی منتقل می شود و در نهایت توسط مصرف کنندگان پرداخت می

مالیاتی و مجازات های مالی و واقعی مرتبط با نکول در پرداخت مالیات از جمله موارد دیگر است که مجموعه این موارد در نهایت می تواند باعث تقویت پیامدهای اقتصادی شود [۱۶].

پاسخگویی در سیستم مالیاتی هنگامی از زیرساخت های مدرن برای ایجاد یک اکوسیستم کامل استفاده می کنند، نه تنها شامل استفاده از زیرساخت های مدرن از طرف دولت می شود، بلکه محدودیت هایی در دسترس بودن و دسترسی به آن زیرساخت ها برای استفاده عمومی و بخش خصوصی را نیز شامل می شود [۷]. در غیر این صورت، ایجاد ظرفیت زیرساخت توسط هر یک از طرفین بدون اطمینان از دسترسی به آن توسط طرف دیگر بر مبنای متقابل ممکن است محدودیت هایی را برای دستیابی به نتایج مطلوب در یک اقتصاد ایجاد کند و به عبارتی یکپارچگی زنجیره انتقال در نظام مالیات بر ارزش افزوده و صنایع را نقض می کند. از این رو استفاده از زیرساخت های فناوری اطلاعات و ارتباطات (دیجیتالیزه سازی) نه تنها در تحقق درآمدها برای دولت ها اهمیت پیدا می کند، بلکه برای بهبود کیفیت حکمرانی و ارائه خدمات توسط دستگاه های مالیاتی نیز اهمیت پیدا می کند. فناوری اطلاعات و ارتباطات نه تنها باعث بهبود سریع در ارائه خدمات مالیاتی می شود، بلکه در چارچوب عملکرد بخش مالیاتی، به طور فزاینده ای به عنوان نوشدارویی برای بسیاری از مشکلاتی که سیستم مالیاتی با آن مواجه هستند، در نظر گرفته می شوند، در حالی که تلاش می کنند به شیوه های کارآمد به شهروندان خدمت کنند [۱۲].

از طرف دیگر می توان استدلال کرد که وقتی دولت ها می توانند درآمدهای بیشتری کسب کنند، خود دولت می تواند ظرفیت خود را برای استقرار زیرساخت های فیزیکی با کیفیت تر از جمله زیرساخت های مدرن فناوری اطلاعات و ارتباطات افزایش دهد و در نتیجه سطح رفاه عمومی را در کشور افزایش دهد [۱۶]. جدای از استقرار و استفاده کارآمد از زیرساخت های فناوری اطلاعات و ارتباطات، اداره مالیات باید به طور کارآمد با حاکمیت شرکتی و ساختار نهادی مناسب اداره شود، از این رو زیرساخت های مرتبط با مالیات های هوشمند و فناوری اطلاعات ممکن است به تنهایی کمک کافی برای تحقق سودهای بهره وری درآمد مطلوب برای دولت ها نباشد [۲۲]. از این رو بررسی نقش زیرساخت های سخت افزاری و نرم افزاری همراه با کیفیت حاکمیت شرکتی در تحقق بهره وری بیشتر درآمد مالیاتی یا افزایش درآمد برای اقتصاد کشورهای در حال توسعه بسیار مهم است و این امر می تواند منجر به بهبود فضای کسب و کار در جامعه شود. از سوی دیگر حاکمیت شرکتی مناسب می تواند به کاهش شرکت ها و معاملات صوری کمک ویژه ای نماید [۴].

در انتها باید اذعان نمود معرفی مالیات بر ارزش افزوده یکی از مهم ترین نوآوری ها در سیاست و اداره مالیات در کشورهای در حال توسعه است که بر تقویت و ایجاد اکوسیستم مالیاتی موثر تأثیر بسزایی داشته است [۱۸]. معرفی این نوع از مالیات اغلب با نوآوری های تکنولوژیکی همراه بوده است و به عنوان یک توفیق اجباری برای کشورها به شمار می رود، زیرا با ورود این نوع شیوه ی مالیات، عوامل فرآیندی و زیرساخت های مربوطه به ناچار دستخوش تغییرات فراوان می شود. همچنین اجرای مالیات بر ارزش

۴- یافته های پژوهش

۴-۱- بخش کیفی

در این بخش از نظریه پردازی داده بنیاد استفاده گردید و از طریق کدگذاری باز، محوری و انتخابی به تحلیل مصاحبه ها پرداخته شد.

گام اول: کدگذاری باز

با شروع مرحله گردآوری داده ها از طریق مصاحبه، کار کدگذاری نیز آغاز می گردد. کدگذاری باز در واقع مراحل خرد کردن داده ها در واحدهای معنایی تفکیک شده است. وقتی در داده ها، پدیده های خاصی را مشخص نمودیم، آنگاه می توان مفاهیم را بر محور آنها گروه بندی کنیم. مفاهیم، پایه های اساسی ساختن نظریه به شمار می روند. کدگذاری باز در روش نظریه پردازی داده بنیاد، روندی است که در آن مفاهیم شناسایی می شوند و بر حسب خصوصیات و ابعادشان گسترش می یابند. روش های تحلیل که به وسیله ی آنها این اقدامات انجام می شود شامل پرسیدن درباره ی داده ها، مقایسه ی موارد، حوادث و دیگر حالت های پدیده ها برای کسب مشابهنیت و تفاوت ها است.

شود، اما کاهش نرخ مالیات بیشتر بر قیمت های شامل مالیات تأثیر می گذارد تا غیر مالیاتی. زیرا همه شرکت ها نمی توانند به طور کامل بار مالیات بر ارزش افزوده را به مصرف کنندگان نهایی منتقل کنند. در واقع توزیع بار مالیاتی به موقعیت بازار و کشش قیمتی نسبی عرضه و تقاضا بستگی دارد، که در آن طرف با انعطاف پذیری بیشتر معمولاً بار مالیاتی کمتری را متحمل می شود. هنگامی که خریداران انعطاف پذیری قیمت بالایی دارند، فروشندگان ممکن است بخشی یا تمام بار مالیات بر ارزش افزوده را با کاهش قیمت شامل مالیات متحمل شوند. در این حالت، کاهش نرخ مالیات ممکن است بر قیمت شامل مالیات کالا تأثیر بگذارد. برای اکثر کالاها، کاهش قیمت های شامل مالیات، مصرف را تحریک می کند و تقاضا و فروش محصول را ارتقا می دهد و افزایش تقاضای کالا و حجم فروش می تواند هزینه های تولید شرکت ها را کاهش دهد و عملکرد را بهبود بخشد. تغییر در قیمت شامل مالیات ممکن است با افزایش حاشیه سود ناخالص کالاهای فروخته شده بر عملکرد شرکت تأثیر بگذارد [۱۴].

از طرف دیگر کاهش نرخ مالیات بر ارزش افزوده ممکن است با تأثیر بر فروش و هزینه های اداری شرکت ها، اثر سودی داشته باشد. علاوه بر کشش قیمتی بالاتر مربوط به تقاضای مصرف کننده، شرایطی که نمی توان بار مالیات بر ارزش افزوده را به طور کامل منتقل کرد، شامل عدم کسر و فروش تلقی می شود. از این رو زمانی که کالاها یا خدمات خریداری شده برای اهدافی مانند پروژه های معافیت مالیات بر ارزش افزوده، پروژه های مالیاتی ساده، پروژه های رفاهی جمعی، مصرف شخصی استفاده می شوند، در این موارد مالیات ورودی مالیات بر ارزش افزوده با توجه به هدفی که بنگاه متحمل می شود و در هزینه های اداری یا فروش منظور می شود. همچنین کاهش در نرخ مالیات بر ارزش افزوده، مالیات ورودی این گونه کالاها و خدمات را کاهش می دهد و هزینه های مدیریت و فروش شرکت ها را کاهش می دهد. کاهش نرخ مالیات بر ارزش افزوده مالیات بر تولید این گونه کالاها و خدمات را کاهش می دهد که هزینه های مدیریت و فروش شرکت ها را کاهش می دهد [۱۴].

۳- روش اجرای پژوهش

این تحقیق با توجه به دسته بندی تحقیقات بر حسب هدف در دسته ی تحقیقات کاربردی با توجه به دسته بندی تحقیقات بر حسب نحوه ی گردآوری داده ها در دسته ی تحقیقات توصیفی قرار دارد. همچنین این تحقیق از نظر نوع برخورد با مسئله از نوع پژوهش های آمیخته است که در بخش کیفی از روش نظریه پردازی داده بنیاد و در بخش کمی از روش مدل سازی ساختاری تفسیری برای تحلیل استفاده شد. مشارکت کنندگان پژوهش نیز اساتید دانشگاه و خبرگان حوزه مالیاتی کشور بودند. در بخش کیفی به روش نمونه گیری هدفمند تعداد دوازده نفر انتخاب شدند و از طریق مصاحبه های نیمه ساختاریافته اقدام به جمع آوری داده ها شد. در بخش کمی نیز شانزده نفر به عنوان نمونه انتخاب گردید و پرسشنامه در بین آنها توزیع گردید.

جدول (۱): نتایج کدگذاری باز

ردیف	کد	نشانگر
۱	اجرای طرح جامع مالیاتی	p-1-2, p-2-2, p-2-3, p-2-11, p-2-12, p-2-54, p-2-53, p-2-55, p-3-3, p-3-4
۲	کارایی پایین نظام مالیاتی سنتی	p-1-3, p-11-86, p-11-40, p-11-103, p-1-14, p-8-29, p-8-39, p-2-35
۳	افزایش درآمدهای مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم	p-1-4, p-1-25, p-2-7, p-2-25, p-2-26, p-2-166, p-3-58, p-3-89, p-4-34, p-4-37, p-5-25, p-5-32, p-5-43, p-5-21, p-6-15, p-6-22, p-6-24, p-6-34, p-6-40, p-7-8, p-7-26, p-7-32, p-8-2, p-8-23, p-8-19, p-9-6, p-9-40, p-9-43, p-9-47, p-10-2, p-10-5, p-10-17, p-10-22, p-11-17, p-11-62, p-11-68, p-11-36, p-11-82, p-11-87, p-11-47, p-11-107, p-11-115, p-12-31
۴	شفافیت و درآمدزایی نظام مالیات بر ارزش افزوده	p-2-32, p-2-33, p-2-34, p-2-168, p-2-85, p-2-86, p-12-30, p-2-29, p-3-59
۵	شفافیت اقتصادی از طریق اجرای مالیات بر ارزش افزوده	p-2-30, p-2-167, p-2-169, p-12-32, p-6-19, p-2-24, p-4-8, p-4-35, p-5-3, p-5-37, p-6-4, p-6-33, p-7-14, p-5-21, p-8-24, p-8-8, p-9-12, p-9-29, p-9-48, p-10-14, p-10-26, p-11-11, p-11-60, p-11-52, p-11-91, p-12-19, p-3-55, p-3-17,
۶	دریافت جرایم مالیاتی	p-1-24, p-3-60, p-5-19, p-9-4, p-11-15, p-11-84
۷	معافیت‌های مالیاتی هدفمند	p-1-37, p-1-36, p-1-38, p-1-21, p-1-23, p-3-61, p-1-44, p-1-45, p-1-47, p-4-4, p-4-18, p-4-36, p-5-8, p-5-16, p-5-28, p-5-35, p-5-44, p-6-9, p-6-18, p-6-26, p-6-36, p-7-5, p-7-20, p-7-29, p-8-6, p-8-35, p-9-7, p-9-49, p-10-7, p-10-41, p-10-43, p-11-16, p-11-83, p-11-88, p-11-43, p-11-44, p-11-57, p-11-106,
۸	کاهش هزینه‌های وصول مالیات	p-1-5, p-1-19, p-1-35, p-2-36, p-2-144, p-3-50, p-1-12, p-12-26
۹	تسهیل موانع در وصول مالیات	p-6-38, p-8-28, p-10-18, p-11-85, p-11-104, p-1-42, p-5-42, p-9-22, p-11-14
۱۰	افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی	p-1-6, p-2-37
۱۱	کاهش فرار مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی	p-1-7 p-1-34, p-1-20, p-2-20, p-2-92, p-2-199, p-3-51
۱۲	حذف معافیت‌های غیرضروری	p-1-9, p-2-80, p-2-90,
۱۳	شناسایی مودیان جدید برای طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-1-10, p-8-26, p-8-40, p-9-23, p-11-39
۱۴	چابک‌سازی	p-2-125, p-2-120, p-2-121, p-2-122, p-2-123, p-2-124, p-2-126, p-2-127, p-2-128, p-2-129, p-2-130, p-2-131, p-2-132, p-2-133, p-2-134, p-2-135, p-2-136, p-2-137, p-2-138, p-2-139, p-2-140, p-2-141, p-2-142, p-2-143, p-2-206, p-2-207, p-2-208, p-2-135, p-2-138, p-2-139
۱۵	تقویت فرهنگ مالیاتی	p-1-43, p-1-18, p-2-44
۱۶	کنترل تورم با افزایش مالیات بر مصرف و تقاضا به عنوان عوامل اجتماعی طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-1-16, p-1-115, p-9-5, p-10-39, p-11-12, p-11-26, p-11-45, p-11-101,
۱۷	توزیع عادلانه ثروت به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی	p-1-22, p-2-161, p-3-48, p-3-43, p-12-15
۱۸	شفاف‌سازی گردش مالی فعالین اقتصادی برای طراحی اکوسیستم	p-1-39, p-3-65, p-2-16, p-2-82, p-2-88, p-3-79, p-3-38
۱۹	کنترل رکود با کاهش مالیات بر مصرف و تقاضا به عنوان عوامل اجتماعی طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-1-17, p-5-17, p-7-17, p-10-10, p-8-25
۲۰	مالیات بر ارزش افزوده در زمینه‌ی اکوسیستم مالیاتی	p-2-1, p-2-23, p-3-2
۲۱	کمبود نیروی انسانی متخصص و عدم ارائه آموزش	p-2-108, p-3-69, p-4-10, p-5-33, p-6-11, p-7-7, p-7-33, p-8-15, p-9-36, p-10-23, p-11-61, p-11-10, p-11-95, p-2-189, p-2-190, p-3-74
۲۲	شناسایی منابع جدید مالیات	p-2-4, p-2-5, p-2-49, p-12-24, p-12-25, p-11-70, p-4-22, p-4-28, p-5-7, p-5-23, p-6-10, p-7-24, p-8-12, p-9-11, p-9-18, p-10-24, p-10-35, p-11-3, p-11-24, p-11-96, p-11-97, p-11-49, p-11-116
۲۳	توزیع عادلانه‌ی درآمد	p-4-23, p-4-7, p-4-19, p-5-27, p-6-29, p-6-7, p-7-31, p-8-21, p-9-16, p-9-25, p-11-4, p-11-69, p-11-78, p-11-99, p-11-109, p-11-56, p-3-75
۲۴	سیستمی بودن و کلی‌نگری	p-4-2, p-3-1, p-4-25, p-4-15, p-4-39, p-5-11, p-5-46, p-6-14, p-7-25, p-8-10, p-8-20, p-9-35, p-9-19, p-9-25, p-10-11, p-10-21, p-11-6, p-11-35, p-11-81, p-11-51, p-2-197, p-3-36, p-2-102
۲۵	مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر عرضه	p-2-170, p-2-71
۲۶	فراهم شدن تمهیدات قانونی جهت اجرای تحول نظام اقتصادی	p-2-8, p-2-9, p-12-6, p-2-179
۲۷	اعمال نظرات نهادهای مالی جهانی از جمله بانک جهانی	p-2-10, p-12-1, p-12-3
۲۸	مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر ارائه	p-2-171, p-2-72
۲۹	گسستگی زنجیره انتقال در نظام مالیات بر ارزش افزوده	p-5-30, p-5-20, p-2-87, p-4-32, p-5-20, p-6-35, p-7-2, p-7-27, p-8-9, p-8-33, p-8-18, p-9-33, p-9-13, p-9-46, p-10-3, p-10-36, p-10-15, p-11-5, p-11-74, p-11-21, p-11-32, p-11-42, p-11-90, p-11-50, p-12-20, p-12-29

ادامه جدول (۱)

ردیف	کد	نشانگر
۳۰	استفاده از تخصص خبرگان سازمانی و دانشگاهی	p-9-21, p-3-26, p-4-14, p-4-17, p-5-14, p-6-28, p-7-12, p-8-37, p-9-26, p-10-32
۳۱	تاکید بر کاهش تصدی گری دولت	p-10-38, p-5-10, p-6-17, p-6-39, p-8-5, p-8-38, p-9-3, p-10-8, p-11-23, p-11-34, p-11-65, p-11-105, p-12-11
۳۲	مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر واردات	p-2-172, p-2-73
۳۳	کاهش قاچاق کالاها	p-10-9, p-3-84, p-5-18, p-8-4, p-11-25, p-11-100,
۳۴	تقویت جنبه‌های فرهنگی به عنوان پیامد طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-3-76, p-4-3, p-4-33, p-5-4, p-5-13, p-5-45, p-6-6, p-7-19, p-7-15, p-8-32, p-9-15, p-9-51, p-10-37, p-11-75, p-11-31, p-11-110
۳۵	تعامل دولت در حوزه‌ی مالیاتی	p-6-3, p-4-1, p-4-12, p-4-27, p-5-12, p-5-24, p-5-41, p-6-31, p-6-20, p-7-10, p-7-18, p-8-22, p-8-14, p-9-9, p-9-24, p-9-27, p-9-45, p-10-16, p-10-29, p-11-20, p-11-46, p-11-67, p-11-92, p-11-114, p-12-17
۳۶	مالیات هوشمند	p-3-15, p-2-13, p-2-61, p-3-6, p-3-5, p-3-7, p-3-8, p-3-9, p-3-10, p-3-11, p-3-12, p-3-13, p-3-14, p-2-39
۳۷	در نظر گرفتن روابط بین تامین کنندگان براساس انحصاری یا رقابتی بودن جهت ایجاد روابط پایدار	p-2-95, p-2-101
۳۸	تصویب قانون پایانه‌های فروشگاهی به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-2-14, p-2-51, p-2-52, p-2-59, p-2-118, p-2-15, p-2-60, p-2-119
۳۹	ساختار متمرکز دولتی و دولتی بودن اقتصاد	p-5-9, p-4-13, p-5-40, p-6-27, p-6-37, p-7-11, p-8-17, p-9-1, p-9-38, p-10-31, p-11-64, p-11-9, p-11-77, p-11-30, p-11-48, p-12-4, p-3-37
۴۰	مشکل و نقص در اجرا	p-5-39, p-4-24, p-4-40, p-6-41, p-7-13, p-8-31, p-9-17, p-10-4, p-10-34
۴۱	بهره‌وری و رشد و شکوفایی اقتصادی	p-8-11, p-4-38, p-5-2, p-5-29, p-6-5, p-6-16, p-7-23, p-7-16, p-8-36, p-9-14, p-9-30, p-9-50, p-10-20, p-10-27, p-11-1, p-11-72, p-11-80, p-11-113, p-3-72
۴۲	بی‌توجهی به محیط داخلی و خارجی	p-4-26, p-5-6, p-5-38, p-6-2, p-6-30, p-7-3, p-7-30, p-8-13, p-9-10, p-9-28, p-9-44, p-10-12, p-10-28, p-11-59, p-11-7, p-11-79, p-11-73, p-11-108, p-11-41, p-11-28, p-11-58, p-11-93, p-11-13, p-12-22, p-12-8
۴۳	بسترهای سخت‌افزاری به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی	p-2-187, p-2-188, p-12-13, p-12-35, p-12-10
۴۴	توجه به زیرساخت‌های نرم‌افزاری لازم برای مالیات بر ارزش افزوده	p-12-36, p-4-29, p-4-16, p-4-20, p-6-1, p-6-23, p-7-6, p-8-41, p-9-20, p-10-30, p-11-29, p-11-112, p-12-14, p-12-10
۴۵	اجرای نامناسب مراحل	p-11-55, p-11-8, p-11-94
۴۶	تعارض منافع در بین اجزای مختلف	p-11-54, p-3-34, p-4-5, p-4-31, p-5-5, p-5-36, p-6-13, p-6-32, p-7-28, p-7-22, p-8-34, p-9-32, p-9-8, p-9-53, p-10-13, p-10-42, p-11-76, p-11-89, p-9-52,
۴۷	قوانین و مقررات اکوسیستم مالیاتی	p-11-2, p-11-71, p-11-98, p-4-30, p-4-21, p-5-1, p-5-31, p-6-12, p-6-21, p-7-1, p-8-7, p-9-39, p-9-31, p-10-1, p-10-33, p-11-27, p-11-53
۴۸	بکارگیری متخصصین و مشاورین	p-11-66, p-11-22, p-11-37, p-8-3, p-8-30, p-9-2, p-11-22, p-11-37, p-3-25
۴۹	مالیات بر ارزش افزوده با تمرکز بر صادرات و واردات	p-11-63, p-4-9, p-5-34, p-6-8, p-7-4, p-8-1, p-9-41, p-10-40, p-11-18, p-11-33, p-11-38, p-11-102, p-11-111, p-2-173, p-2-74, p-3-71
۵۰	نوع حاکمیت به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-10-19, p-11-19, p-12-5
۵۱	کاهش هزینه‌های بهره‌وری به عنوان پیامد چابک سازی	p-3-87, p-5-26, p-5-15, p-6-25, p-7-9, p-7-34, p-8-16, p-9-37, p-10-6, p-4-11, p-4-6,
۵۲	عدم توجه به مراحل اجرایی طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-12-9, p-12-23, p-12-27
۵۳	نقش قوانین و استانداردها به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-2-38, p-12-2, p-12-34, p-3-33
۵۴	تحول در قوانین و مقررات برای اجرای مالیات بر ارزش افزوده	p-12-12, p-2-81, p-12-21, p-12-26, p-12-33
۵۵	دریافت عوارض از بخش آلاینده به عنوان یک عامل زیست‌محیطی در اکوسیستم مالیاتی	p-2-174, p-2-176, p-2-175, p-3-62, p-3-63, p-3-64
۵۶	احساس بی‌عدالتی در بین مودیان به عنوان یک عامل فرهنگی اکوسیستم مالیاتی	p-2-160, p-2-19, p-2-22, p-3-42
۵۷	ساده‌سازی و تسهیل فرایندها جهت افزایش مشارکت عمومی در حوزه مالیات	p-2-43, p-2-67, p-3-83, p-3-31
۵۸	ایجاد رشد اقتصادی با توجه به طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-3-70, p-3-18, p-3-73,
۵۹	عدم دسترسی به اطلاعات مالی فعالان اقتصادی	p-2-89, p-2-17, p-2-73, p-2-115
۶۰	شناسایی نقاط مشترک ذینفعان مالیاتی	p-2-75, p-2-76, p-2-77, p-2-78, p-2-79
۶۱	عوامل تکنولوژیکی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی	p-2-184, p-2-185, p-2-186
۶۲	نقش بحران‌های اقتصادی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی	p-2-195, p-2-194
۶۳	اصلاح ساختار اقتصادی و مالیاتی از طریق اجرای مالیات بر ارزش افزوده	p-2-27, p-2-28, p-2-149, p-2-41
۶۴	اصلاحیه مالیات‌های مستقیم به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی	p-2-50, p-2-40
۶۵	اعتماد و اعتمادسازی به عنوان یکی از ابعاد فرهنگی اکوسیستم مالیاتی	p-2-158, p-2-159

ادامه جدول (۱)

ردیف	کد	نشانگر
۶۶	بررسی مشکلات و محدودیت‌های مرتبط از طریق همفکری با ذینفعان در طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-3-23, p-3-19, p-3-66, p-3-82
۶۷	وجود انعطاف در قوانین مالیاتی	p-3-68, p-3-80, p-3-81
۶۸	شناسایی دقیق مودیان مالیاتی با توجه به سطح درآمدی و اعمال نرخ یا ابزار متناسب برای هر طبقه شغلی در طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-3-44, p-3-41, p-3-49, p-2-98, p-2-84, p-2-97
۶۹	کاهش شکاف مالیاتی به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی	p-2-151, p-3-85
۷۱	خود اظهاری مالیاتی به عنوان یک عامل فرهنگی اکوسیستم مالیاتی	p-3-46, p-3-56, p-3-57
۷۲	عدالت مالیاتی از طریق اعتبار سنجی اظهارنامه‌های تسلیمی	p-2-48, p-2-63, p-2-56, p-3-52, p-2-46, p-2-47, p-2-204, p-2-198, p-2-116, p-2-69
۷۳	افزایش تمکین مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی	p-2-150, p-2-94, p-2-21, p-2-93
۷۴	توسعه فرهنگ جامعه با توجه مالیات‌دهی بر مبنای عدالت	p-2-162, p-2-163, p-2-164, p-2-165, p-2-200, p-3-47, p-3-54, p-3-45, p-3-53
۷۵	ایجاد ارزش در سراسر حلقه‌های تولید یا خدمات از طریق مالیات بر ارزش افزوده	p-2-31, p-3-88, p-3-86
۷۶	عدم همکاری بخش‌های مختلف جامعه	p-3-29, p-3-30, p-3-40, p-3-45, p-3-35, p-3-32, p-3-28, p-3-39, p-3-16, p-3-20, p-3-24
۷۷	توسعه و تقویت ابعاد کنترلی و نظارتی نظام مالیاتی	p-2-65, p-2-156, p-2-64, p-2-146
۷۸	کاهش در دفعات مراجعه مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی	p-2-152, p-2-148, p-2-62
۷۹	بهبود فضای کسب و کار مودیان با استفاده از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده	p-2-57, p-2-66, p-2-99
۸۰	اشراف اطلاعاتی کامل بر معاملات مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی	p-2-203, p-2-145, p-2-18, p-2-45, p-2-153, p-2-154, p-2-58, p-2-157, p-2-155
۸۱	نقش جناح‌های سیاسی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی	p-2-191, p-2-192, p-12-18, p-12-16
۸۲	تثبیت قوانین و سردرگمی در اجرای قوانین به عنوان عامل اقتصادی در اکوسیستم مالیاتی	p-2-183, p-2-181, p-2-91, p-2-104, p-3-21, p-2-70
۸۳	خدمت‌رسانی در کوتاهترین و سریع زمان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی	p-2-147, p-2-202,
۸۴	عدم اشراف قانونگذاران بر فرایندها و مشکلات سیستم به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی	p-2-103, p-2-180, p-3-67

گام دوم: کدگذاری محوری

می‌شوند. شرایط علی موارد و رویدادهایی هستند که منجر به ایجاد و توسعه پدیده می‌گردند. زمینه به مجموعه‌ای ویژه از شرایط و شرایط مداخله گر به مجموعه گسترده‌تری از شرایط اشاره دارند که پدیده در آن قرار دارد. راهبردهای کنش یا تقابل، به اقدامات و پاسخ‌هایی اشاره می‌کنند که بعنوان نتیجه پدیده رخ می‌دهند و در نهایت ستاده‌های (خواسته یا ناخواسته) این اقدامات و پاسخ‌ها به پیامدها اشاره دارند. در جدول (۲) نتایج کدگذاری محوری ارائه شده است:

هدف از کدگذاری محوری ایجاد رابطه بین مقوله‌های تولید شده (در مرحله کدگذاری باز) است. این عمل معمولاً بر اساس الگوی پارادایمی انجام می‌شود و به نظریه پرداز کمک می‌کند تا فرایند نظریه پردازی را به سهولت انجام دهد. اساس ارتباط‌دهی در کدگذاری محوری بر بسط و گسترش یکی از مقول ها قرار دارد. دسته‌بندی اصلی (مانند ایده یا رویداد محوری) بعنوان پدیده تعریف می‌شود و سایر دسته‌بندی‌ها با این دسته‌بندی اصلی مرتبط

جدول (۲): نتایج کدگذاری محوری

ردیف	کدهای محوری	کدهای باز
۱	اجرای طرح جامع مالیات	اجرای طرح جامع مالیاتی
		اجرای نامناسب مراحل
		مالیات هوشمند
		تشتت قوانین و سردرگمی در اجرای قوانین به عنوان عامل اقتصادی در اکوسیستم مالیاتی
		مشکل و نقص در اجرا
۲	گسستگی زنجیره انتقال در نظام مالیات بر ارزش افزوده	گسستگی زنجیره انتقال در نظام مالیات بر ارزش افزوده
		مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر عرضه
		مالیات بر ارزش افزوده با تمرکز بر صادرات و واردات
		مالیات بر ارزش افزوده در زمینه ی اکوسیستم مالیاتی
		مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر واردات
		مالیات بر ارزش افزوده با تاکید بر ارائه
۳	عدم کارایی نظام مالیاتی سنتی	کارایی پایین نظام مالیاتی سنتی
		احساس بی عدالتی در بین مودیان
۴	پیامدهای اقتصادی	افزایش درآمدهای مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم
		دریافت جرایم مالیاتی
		ایجاد رشد اقتصادی با توجه به طراحی اکوسیستم مالیاتی
		کاهش هزینه های وصول مالیات
		کاهش هزینه های بهره وری به عنوان پیامد چابک سازی
		بهره وری و رشد و شکوفایی اقتصادی
۵	شفافیت	شفافیت و درآمدزایی نظام مالیات بر ارزش افزوده
		شفافیت اقتصادی از طریق اجرای مالیات بر ارزش افزوده
۷	معافیت های مالیاتی هدفمند	معافیت های مالیاتی هدفمند
		حذف معافیت های غیر ضروری
۸	شفاف سازی گردش مالی فعالین اقتصادی	شفاف سازی گردش مالی فعالین اقتصادی برای طراحی اکوسیستم
		عدم دسترسی به اطلاعات مالی فعالان اقتصادی
۹	اعمال نظرات نهادهای مالی جهانی	اعمال نظرات نهادهای مالی جهانی از جمله بانک جهانی
۱۰	آموزش	کمبود نیروی انسانی متخصص و عدم ارائه آموزش
۱۱	تعارض منافع ذینفعان	تعارض منافع در بین اجزای مختلف
۱۲	ایجاد نگاه سیستمی و کل نگر	سیستمی بودن و کلی نگری
۱۳	اجرای قانون پایه های فروشگاه و سامانه مودیان همراه با قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده	تصویب قانون پایه های فروشگاه به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی
		فراهم شدن تمهیدات قانونی جهت اجرای تحول نظام اقتصادی
۱۴	تغییر شیوه خوداظهاری بدون نیاز به ارسال اطلاعات و تایید اطلاعات در دسترس	خود اظهاری مالیاتی به عنوان یک عامل اکوسیستم مالیاتی
		کاهش در دفعات مراجعه مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
۱۵	پیامدهای سیاسی	نقش جناح های سیاسی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی
		تعامل دولت در حوزه ی مالیاتی
		تاکید بر کاهش تصدی گری دولت
۱۶	شرکت ها و معاملات صوری	قاچاق کالاها
۱۷	سیستم خودکنترلی	توسعه و تقویت ابعاد کنترلی و نظارتی نظام مالیاتی
۱۸	پیامدهای زیست محیطی	دریافت عوارض از بخش آلاینده به عنوان یک عامل زیست محیطی در اکوسیستم مالیاتی

ادامه جدول (۲)

ردیف	کدهای محوری	کدهای باز
۱۹	اکوسیستم مالیاتی کارآمد	توزیع عادلانه ی درآمد
		توزیع عادلانه ثروت به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی
		عدالت مالیاتی از طریق اعتبارسنجی اظهارنامه‌های تسلیمی
		کاهش شکاف مالیاتی به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
۲۰	چابکی استراتژیک	چابک‌سازی
		استفاده از تخصص خبرگان سازمانی و دانشگاهی
		بکارگیری متخصصین و مشاورین
		کاهش هزینه‌های وصول مالیات
۲۱	تقویت و بکارگیری کارآمد بانک‌های اطلاعاتی	کاهش هزینه‌های بهره‌وری به عنوان پیامد چابک‌سازی
		عوامل تکنولوژیکی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی
		اشراف اطلاعاتی کامل بر معاملات مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		بهبود فضای کسب و کار مودیان با استفاده از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده
۲۲	کاهش بار مالیاتی بر روی صنایع	افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی
		ایجاد ارزش در سراسر حلقه‌های تولید یا خدمات از طریق مالیات بر ارزش افزوده
		بی‌توجهی به محیط داخلی و خارجی
		نقش بحران‌های اقتصادی به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی
۲۳	حوادث و شرایط غیرمترقبه	تسهیل موانع در وصول مالیات
		خدمت‌رسانی در کوتاهترین و سریع زمان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		کاهش در دفعات مراجعه مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		ساده‌سازی و تسهیل فرآیندها جهت افزایش مشارکت عمومی در حوزه مالیات
۲۴	ساده‌سازی و تسهیل فرایندها	کمیود نیروی انسانی متخصص و عدم ارائه آموزش
		خدمت‌رسانی در کوتاهترین و سریع زمان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		تقویت فرهنگ مالیاتی
		توسعه فرهنگ جامعه با توجه مالیات‌دهی بر مبنای عدالت
۲۵	چابک‌سازی منابع انسانی	کاهش فرار مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی
		افزایش تمکین مالیاتی به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی
		شناسایی مودیان جدید برای طراحی اکوسیستم مالیاتی
		شناسایی منابع جدید مالیات
۲۶	تقویت فرهنگ مالیاتی	تقویت جنبه‌های فرهنگی به عنوان پیامد طراحی اکوسیستم مالیاتی
		اعتماد و اعتمادسازی به عنوان یکی از ابعاد فرهنگی اکوسیستم مالیاتی
		ساده‌سازی و تسهیل فرایندها جهت افزایش مشارکت عمومی در حوزه مالیات
		استفاده از تخصص خبرگان سازمانی و دانشگاهی
۲۷	کاهش فرار مالیاتی و اقتصاد سایه	تعامل دولت در حوزه مالیاتی
		بکارگیری متخصصین و مشاورین
		کنترل تورم با افزایش مالیات بر مصرف و تقاضا به عنوان عوامل اجتماعی طراحی اکوسیستم مالیاتی
		کنترل رکود با کاهش مالیات بر مصرف و تقاضا به عنوان عوامل اجتماعی طراحی اکوسیستم مالیاتی
۲۸	شناسایی منابع و پایه‌های مالیاتی جدید	عدم همکاری بخش‌های مختلف جامعه
		کمیود نیروی انسانی متخصص و عدم ارائه آموزش
		عدم توجه به مراحل اجرایی طراحی اکوسیستم مالیاتی
		عدم اشراف قانون‌گذاران بر فرایندها و مشکلات سیستم به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
۲۹	پیامدهای فرهنگی	اجرای نامناسب مراحل
		تشتت قوانین و سردرگمی در اجرای قوانین به عنوان عامل اقتصادی در اکوسیستم مالیاتی
		مشکل و نقص در اجرا
۳۰	مشارکت	
۳۱	پیامدهای اجتماعی	
۳۲	عدم توجه به تعامل بین ذینفعان مالیاتی	
۳۳	منابع انسانی	
۳۴	فقدان نقشه ی راه روشن و کارآمد برای طراحی اکوسیستم مالیاتی	

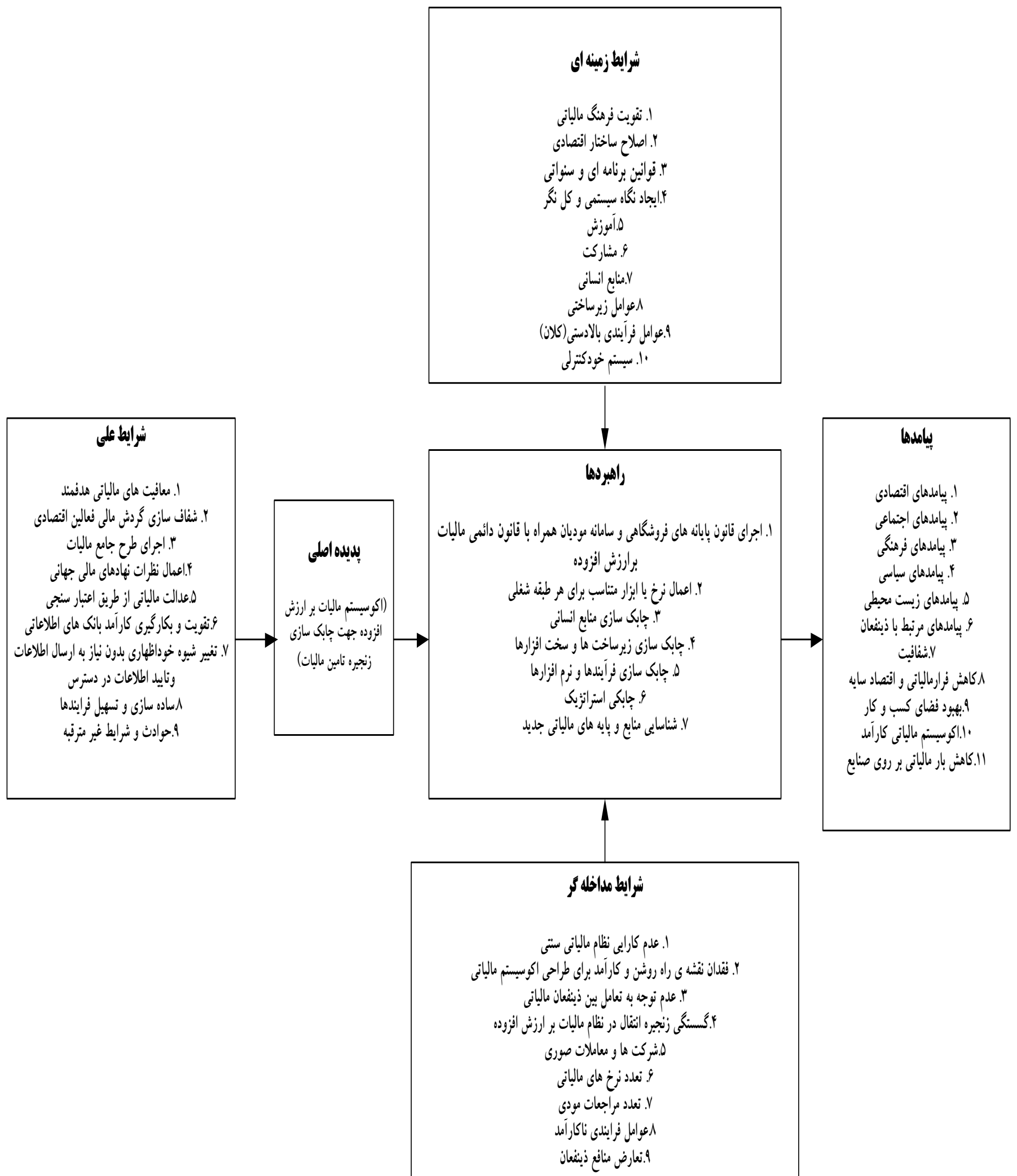
ادامه جدول (۲)

ردیف	کدهای محوری	کدهای باز
۳۵	پیامدهای مرتبط با ذینفعان	شناسایی نقاط مشترک ذینفعان مالیاتی
		کاهش در دفعات مراجعه مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		بررسی مشکلات و محدودیت‌های مرتبط از طریق همفکری با ذینفعان در طراحی اکوسیستم مالیاتی
۳۶	قوانین برنامه‌ای و سنواتی	نقش قوانین و استانداردها به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی
		قوانین و مقررات اکوسیستم مالیاتی
		فراهم شدن تمهیدات قانونی جهت اجرای تحول نظام اقتصادی
		تثبیت قوانین و سردرگمی در اجرای قوانین به عنوان عامل اقتصادی در اکوسیستم مالیاتی
۳۷	اصلاح ساختار اقتصادی	تحول در قوانین و مقررات برای اجرای مالیات بر ارزش افزوده
		اصلاح ساختار اقتصادی و مالیاتی از طریق اجرای مالیات بر ارزش افزوده
		اصلاحیه مالیات های مستقیم به دلیل توجه به اکوسیستم مالیاتی
۳۸	تعدد نرخ‌های مالیاتی	شناسایی دقیق مودیان مالیاتی با توجه به سطح درآمدی و اعمال نرخ یا ابزار متناسب برای هر طبقه شغلی در طراحی اکوسیستم مالیاتی
۳۹	عوامل زیرساختی	توجه به زیرساخت‌های نرم‌افزاری لازم برای مالیات بر ارزش افزوده
		بسترهای سخت‌افزاری به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی
۴۰	عوامل فرآیندی بالادستی (کلان)	ساختار متمرکز دولتی و دولتی بودن اقتصاد
		نوع حاکمیت به عنوان عامل موثر در طراحی اکوسیستم مالیاتی
		توجه به زیرساخت‌های نرم‌افزاری لازم برای مالیات بر ارزش افزوده
۴۱	چابک‌سازی زیرساخت‌ها و سخت‌افزارها	بسترهای سخت‌افزاری به عنوان عامل مهم در اکوسیستم مالیاتی
		توجه به زیرساخت‌های نرم‌افزاری لازم برای مالیات بر ارزش افزوده
۴۲	چابک‌سازی فرآیندها و نرم‌افزارها	وجود انعطاف در قوانین مالیاتی
۴۳	عوامل فرایندی ناکارآمد	کارایی پایین نظام مالیاتی سنتی
		احساس بی‌عدالتی در بین مودیان
۴۴	اعمال نرخ یا ابزار متناسب برای هر طبقه شغلی	شناسایی دقیق مودیان مالیاتی با توجه به سطح درآمدی و اعمال نرخ یا ابزار متناسب برای هر طبقه شغلی در طراحی اکوسیستم مالیاتی
۴۵	تعدد مراجعات مودی	خدمت رسانی در کوتاهترین و سریع زمان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
		کاهش در دفعات مراجعه مودیان به عنوان پیامد اکوسیستم مالیاتی
۴۶	بهبود فضای کسب و کار	روابط بین تامین کنندگان براساس انحصاری یا رقابتی بودن جهت ایجاد روابط پایدار
		بهبود فضای کسب و کار مودیان با استفاده از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده
		افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی
		ایجاد ارزش در سراسر حلقه‌های تولید یا خدمات از طریق مالیات بر ارزش افزوده

گام سوم: کدگذاری انتخابی

شامل، شرایط علی، پدیده اصلی، راهبردها، بستر حاکم، شرایط مداخله گر و پیامدها مشخص گردید و در بخش کدگذاری انتخابی نشان داده شده است. در شکل (۱) کد گذاری انتخابی و محوری براساس مدل پارادایمی (اشتراوس و کوبین) ارائه شده است:

از تحلیل داده‌های کیفی که در بخش کدگذاری باز و کدگذاری محوری تدوین گردید که بر اساس آن، خط ارتباطی میان مقوله‌های پژوهش



شکل (۱): مدل اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر نظریه پردازی داده بنیاد

۵- مدلسازی ساختاری تفسیری

در بخش کیفی که چهل و شش شاخص برای مدل گراند شد شناسایی گردید، در این بخش با استفاده از مدلسازی ساختاری تفسیری به سطح بندی و اولویت بندی این معیارها پرداخته می شود. مراحل رویکرد ساختاری- تفسیری با توجه به گام های آن ارائه شده است:

۵-۱- تشکیل ماتریس خودتعاملی ساختاری^۱

برای بدست آوردن این ماتریس، جدولی که کلیت آن مطابق جدول (۲) است، در اختیار خبرگان قرار گرفت و از آنان خواسته شد تا بر اساس

نمادهای (O، X، A و V) معرفی شده، نوع ارتباط دو طرفه میان متغیرها را ذکر کنند. ماتریس خودتعاملی ساختاری از ابعاد و شاخص های مطالعه و مقایسه آنها با استفاده از چهار حالت روابط مفهومی تشکیل می شود. این ماتریس توسط خبرگان و متخصصین فرآیند محوری تکمیل می گردد. اطلاعات حاصله بر اساس متد مدلسازی ساختاری تفسیری جمع بندی و ماتریس خودتعاملی ساختاری نهایی تشکیل گردیده است. منطق مدل سازی ساختاری تفسیری منطق بر روش های ناپارامتریک و بر مبنای مد در فراوانی ها عمل می کند. نمادهای مورد استفاده در این روش در جدول (۳) ارائه شده است.

جدول شماره (۳) : نمادهای مورد استفاده برای ماتریس خودتعاملی ساختاری

O	X	A	V
عدم وجود رابطه	رابطه دوسویه	متغیر j بر i تاثیر دارد.	متغیر i بر j تاثیر دارد.

با استفاده از نمادهای مندرج در جدول فوق الگوی روابط علی میان متغیرها تعیین می شود. به این ترتیب ماتریس خودتعاملی ساختاری تشکیل می شود. در نهایت روابطی به دست آمد که در جدول (۴) مشاهده می شود.

¹ - Structural Self-Interaction Matrix

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40		
V	V	V	V	V	V	V	O	X	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	V	-	
A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	V	X	V	V	V	V	V	V	O	O	X	X	O	O	X	O	O	X	O	O	X	X	X	X	-		
O	O	O	O	O	X	O	X	X	X	O	X	X	X	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	O	O	O	O	O	V	V	V	X	X	X	X	X	-		
X	X	X	X	X	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	X	X	X	X	X	X	X	X	X	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	X	V	X	X	O	-
X	O	X	X	O	O	O	O	O	O	O	O	O	V	V	V	V	V	V	V	V	X	X	X	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	X	X	O	X	-		
V	V	V	V	V	O	O	O	O	O	O	O	X	V	A	A	V	V	V	V	V	V	V	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	-			
V	V	V	X	X	V	A	A	A	V	V	V	V	O	V	V	V	V	V	V	V	V	V	O	V	O	O	O	O	O	O	V	O	O	O	V	V	-				
A	A	A	A	A	A	A	O	O	X	X	X	O	V	A	X	X	X	A	A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	V	V	V	V	V	V	-					
O	V	O	V	O	A	O	O	X	A	A	V	O	O	A	A	V	O	V	A	A	V	A	X	V	V	V	V	A	V	A	X	X	X	X	X	-					
O	O	O	A	O	X	O	O	X	X	V	A	X	A	A	X	A	O	A	A	O	V	A	X	A	X	X	A	A	O	V	O	O	V	O	-						
V	V	O	V	V	V	V	O	V	X	V	V	V	V	V	O	O	V	V	O	O	V	V	O	O	V	V	V	V	V	V	V	V	A	A	-						
O	X	A	O	O	A	O	O	V	X	X	A	A	A	A	A	O	A	A	A	X	A	A	A	X	V	V	O	V	V	V	V	V	-								
X	V	X	O	O	O	O	O	O	O	O	O	A	A	A	A	A	V	X	X	X	X	A	A	A	A	A	O	O	O	-											
V	V	V	V	V	V	V	V	O	V	V	A	X	V	V	V	V	V	V	A	A	V	O	V	O	A	V	V	A	-												
X	O	O	O	A	A	O	O	V	V	V	O	A	A	V	V	V	A	A	O	A	A	A	O	V	V	V	V	V	-												
O	V	V	V	O	V	V	V	V	V	A	A	V	V	V	V	A	O	O	V	A	A	A	O	A	X	X	O	-													
V	A	V	V	O	O	O	V	V	V	O	O	A	V	A	V	V	V	O	V	A	A	A	V	A	A	V	V	-													
V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	V	O	V	V	V	X	X	X	A	X	V	A	A	A	V	V	V	A	-													
A	O	A	O	O	V	V	V	V	V	O	O	V	V	V	V	X	V	A	O	V	V	V	V	V	V	V	-														
O	V	A	O	X	V	O	O	O	O	O	V	V	V	V	O	X	O	A	X	A	A	A	A	X	A	-															
A	X	X	V	O	O	O	O	V	V	A	A	X	A	V	O	A	O	O	O	V	A	X	A	O	-																
V	A	X	V	O	O	O	O	V	V	O	O	X	V	V	O	O	O	O	V	X	O	A	X	-																	
X	V	V	V	O	O	O	O	V	O	V	X	V	O	O	V	O	O	V	X	O	X	X	-																		
A	A	A	A	O	O	O	O	V	V	V	X	O	X	X	X	O	X	O	X	X	-																				
A	A	A	A	V	V	A	A	A	O	O	A	A	A	A	V	A	X	X	X	-																					
A	A	A	A	V	V	O	X	O	O	O	O	O	O	V	A	O	V	V	-																						

ادامہ جدول (۴) :

[illegible]

پس از ایجاد ماتریس اولیه، ضروری بود از برقراری سازگاری درونی آن اطمینان حاصل شود؛ به عنوان نمونه اگر در ماتریس دستیابی متغیر ۱ به ۲ و متغیر ۲ به ۳ منجر می‌شوند، طبق خاصیت تعدی در ریاضی باید متغیر ۱ به متغیر ۳ منجر شود وگرنه باید ماتریس اصلاح شود و روابط از قلم افتاده جایگزین شوند. برای سازگار کردن ماتریس از قوانین ریاضی در سازگاری ماتریس دستیابی استفاده شد؛ به این صورت که ماتریس دستیابی به توان $K+1$ رسید $(K \geq I)$. عملیات به توان رساندن ماتریس طبق قاعده بولن انجام شد. در جدول (۶) ماتریس سازگار ایجاد شده است.

[illegible]

مدلسازی ساختاری-تفسیری

ادامہ جدول (۶)

[illegible]

٥-٤- تعیین سطوح عوامل

برای تعیین سطح و اولویت متغیرها، مجموعه دستیابی و مجموعه‌ی پیش‌نیاز برای هر متغیر تعیین شد. این کار با استفاده از ماتریس دستیابی انجام شد؛ پس از تعیین مجموعه‌ی دستیابی و پیش‌نیاز برای هر متغیر، عناصر مشترک در مجموعه‌ی دستیابی و پیش‌نیاز برای هر متغیر شناسایی شدند. سپس نوبت به تعیین سطح متغیرها رسید. در نخستین جدول، متغیری دارای بالاترین سطح تلقی می‌شد که مجموعه‌ی دستیابی و عناصر مشترک آن کاملاً یکسان بودند. پس از تعیین این متغیر یا متغیرها، آنها از جدول حذف شدند و با بقیه متغیرهای باقی‌مانده جدول بعدی تشکیل شد. در جدول دوم نیز همانند جدول اول، متغیر سطح دوم مشخص شد و این کار تا تعیین سطح همه‌ی متغیرها ادامه یافت که نتایج آن در جدول (۷) ارائه شده است:

جدول شماره (۷): سطح بندی مولفه های مدل

[illegible]

۶- بحث و نتیجه گیری

با توجه به اینکه نظام مالیاتی کشور و مالیاتی سنتی و با کارایی پایین مالیاتی بوده، ایده طراحی نظام مالیاتی مطرح شد که هدف آن افزایش درآمدهای مالیاتی، کاهش هزینه‌های وصول مالیات، افزایش رضایتمندی صاحبان منافع مالیاتی، کاهش فرار مالیاتی و پردازش اطلاعات بوده که در این زمینه انجام گرفته است. در واقع سازمان امور مالیاتی با توجه به قوانین و مکانیسم‌های موجود، برای دسترسی بهتر به اهدافش و برای اینکه شناسایی مالیاتی بنحو مطلوب صورت بگیرد و به تبع آن وصول مالیات بهتری انجام شود و همچنین در این مسیر مودیان مالیاتی هم ترغیب به پرداخت مالیات شوند، باید همکاری و هم‌افزایی صورت گیرد که هنوز همکاری مناسبی در این زمینه شکل نگرفته است. در این راستا لازم است تا به شکاف‌هایی که مورد شناسایی قرار گرفته اند، توجه ویژه ای شود. این شکاف‌ها عبارت است از:

- نگاه جزیره ای و غیریکپارچه در سیستم مالیاتی و منابع مختلف به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم اشراف قانون‌گذاران بر فرایندها و مشکلات سیستم به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- تداخل و ناهماهنگی قوانین به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- نبود زیر ساخت‌های الکترونیک مناسب به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم باور سیاستمداران از مالیات بعنوان منبع تامین و نگاه معضل گونه به آن برای صنایع و صاحبان کسب و کار به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- نبودن پایگاه اطلاعاتی منسجم و قوی به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- کمبود نیروی انسانی متخصص و عدم ارائه آموزش‌های مستمر به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم آگاهی مودیان و اطلاع‌رسانی به هنگام و مناسب به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم ثبات اقتصادی به عنوان مانع طراحی اکوسیستم مالیاتی
- شرایط اقتصادی حاکم بر جامعه به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- شرایط بین‌المللی و منطقه ای به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- اختلالگران مالی و مالیاتی به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- امنیت اطلاعات مودیان به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی

- عدم ثبت نام فعالان اقتصادی به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- جدا بودن مالیات عملکرد از ارزش افزوده به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم پرداخت مالیات‌های دریافت شده از خریداران توسط مودیان و کتمان فعالیت مالی به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم اجرای کامل استفاده از صندوق فروشگاهی به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی
- عدم اتصال صندوق به حساب سازمان مالیاتی بدلیل استفاده از روش صورتحساب به عنوان مانع ریسکی طراحی اکوسیستم مالیاتی

در نهایت برای طراحی اکوسیستم مالیاتی بایست اهداف کلان اقتصادی از جمله افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق جلوگیری از فرار مالیاتی حذف معافیت‌های غیرضروری و شناسایی مودیان جدید و تسریع در فرایند تشخیص وصول مالیات و کاهش هزینه‌های مالیاتی را مدنظر قرار دهد. در این راستا ضعف‌هایی وجود دارد که می‌توان به نداشتن یک نقشه راه روشن و کارآمد از نظام مالیاتی سنتی و طرح جامعه مالیاتی عنوان کرد. یکی از موانع برای بهبود طراحی سیستم مالیاتی قوانین و مقررات ناکارآمد می‌باشد که باعث ایجاد فرار مالیاتی و همچنین افزایش هزینه‌های وصول مالیات می‌گردد. همچنین از مشکلات سیستم مالیات بر ارزش افزوده در ایران، معافیت‌ها را می‌توان برشمرد. براین اساس شاید بتوان گفت در حوزه قانون گذاری و ابعاد قانونی بیشترین کم توجهی شده است؛ معافیت‌ها از عواملی هستند که شفافیت را زیر سوال می‌برند. برای حل این مشکل و گم نشدن هیچگونه فعالیت، لازم است بجای اعمال نرخ صفر یا معافیت، مالیات با نرخ بسیار کم برای کالاهای استراتژیک و معاف برقرار نمود. از سوی دیگر مهمترین عاملی که می‌توان در طراحی اکوسیستم مدنظر قرار داد موضوع تکنولوژی و زیرساخت‌های آن می‌باشد. با توجه به سرعت روز افزون و پویایی تکنولوژی لازم است زیرساخت‌های آن طوری در نظر گرفته شود که با پیشرفت تکنولوژی در آینده قابلیت استفاده از آن وجود داشته باشد. این موضوع شامل بسترهای سخت افزاری و نرم افزاری می‌باشد که در این بخش ضعف عمده ای وجود دارد. از طرف دیگر در حال حاضر کلیه جناح‌های سیاسی فاقد ایدئولوژی اقتصادی نظام مند می‌باشند. بدین جهت مسئله مالیات به جای اینکه به عنوان یک مشی سیاسی و خط قرمز برای موفقیت جناحی شود به عنوان یک معضل اقتصادی و اجتماعی توسط گروه‌های سیاسی مطرح بوده و این مسئله باعث کاهش کارایی اکوسیستم مالیاتی شده است. همچنین یکی از ضعف‌های این سیستم موجود این است که هماهنگی لازم با بخش‌های مختلف جامعه را ندارد. به طور مثال ما می‌توانیم به سازمان‌های دولتی اشاره داشته باشیم که همکاری لازم به صورت متقابل انجام نمی‌گردد. چون

- [7] Castañeda, N. (2023). Fairness and Tax Morale in Developing Countries. *St Comp Int Dev*. <https://doi.org/10.1007/s12116-023-09394-z>
- [8] Castañeda, N., and D. Doyle. (2019). Progressive tax policy and informal labor in developing economies. *Governance* 32 (4): 595–618.
- [9] Castañeda, N., D. Doyle, and C. Schwartz. (2020). Opting out of the social contract: Tax morale and evasion. *Comparative Political Studies* 53 (7): 1175–1219.
- [10] Christianson Anne, Rebecca Montgomery, Fleischman Forrest, Nelson Kristen C. (2022). Exploring wildlife disservices and conservation in the context of ecosystem-based adaptation: A case study in the Mt. Elgon region, Uganda, *Ecosystem Services*, <https://doi.org/10.1016/j.ecoser.2022.101465>.
- [11] Curci N, Savegnago M (2019) Shifting taxes from labour to consumption: the efficiency-equity trade-off. *Temi di Discussione* 1244, Banca d'Italia, Rome.
- [12] Lanterna, F., Liberati, P. (2023). On the Use of the Value Added Tax for Redistributive Purposes in Italy. *Ital Econ J*. <https://doi.org/10.1007/s40797-023-00224-8>.
- [13] Li Delong, CaoWenfang, DouYuehan, WuShuyao, LiuJunguo, Li Shuangcheng. (2022). Non-linear effects of natural and anthropogenic drivers on ecosystem services: Integrating thresholds into conservation planning, *Journal of Environmental Management*, <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2022.116047>.
- [14] Liu Yongjiu, Junyan Liu, Peiling Dong, (2023). VAT rate cut and enterprise deleveraging: Evidence from China, *Economic Analysis and Policy*, Volume 78, 2023, Pages 1254-1266, ISSN 0313-5926, <https://doi.org/10.1016/j.eap.2023.05.014>.
- [15] Liu Hang, Zhao Yitong, (2023). Spillover effects of VAT Self-enforcement properties: Evidence based on the replacement of business tax with VAT reform, *China Journal of Accounting Research*, Volume 16, Issue 1, 2023, 100282, ISSN 1755-3091,
- [16] Mallick, H. (2021). Do governance quality and ICT infrastructure influence the tax revenue mobilisation? An empirical analysis for India. *Econ Change Restruct* 54, 371–415. <https://doi.org/10.1007/s10644-020-09282-9>
- [17] Mascagni, G., Dom, R., Santoro, F. et al. The VAT in practice: equity, enforcement, and complexity. *Int Tax Public Finance* 30, 525–563 (2023). <https://doi.org/10.1007/s10797-022-09743-z>
- [18] Moore, M., Prichard, W., & Fjeldstad, O.-H. (2018). *Taxing Africa: coercion, reform and development*, Zed Books Ltd.
- [19] Neill Andrew M, Donoghue Cathal O, Stout Jane C. (2022). Conceptual integration of ecosystem services and natural capital within Irish national policy: An analysis over time and between policy sectors, *Ecosystem Services*, <https://doi.org/10.1016/j.ecoser.2022.101468>.
- [20] Okungobe, O., & Santoro, F. (2021). 'The Promise and Limitations of Information Technology for Tax Mobilization', *Policy Research Working Papers*, World Bank.
- [21] Warwick Ross, Tom Harris, David Phillips, Maya Goldman, Jon Jellema, Gabriela Inchauste, Karolina Goraus-Tańska, (2022). The redistributive power of cash transfers vs VAT exemptions: A multi-country study, *World Development*, Volume 151, 2022, 105742, ISSN 0305-750X, <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2021.105742>.
- [22] Waseem M (2018) Taxes, informality and income shifting: evidence from a recent Pakistani tax reform. *J Public Econ* 157:41–77.
- [23] Waseem, M. (2019). Overclaimed refunds, undeclared sales, and invoice mills: nature and extent of noncompliance in a value-added tax, *CEPR Discussion Paper No. DP14601*, available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3594223>.
- [24] Yan Haiming, Yang Huicai, Guo Xiaonan, ZhaoShuqin, Jiang Qun'ou. (2022). Payments for ecosystem services as an essential approach to improving ecosystem services: A review. *Ecological Economics*, <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2022.107591>
- [25] Zhou Peng, Zhang Haijie, Huang Bei, Li Yong, Lin Ji Shao, Peng Ting Zhou. (2022). Are productivity and biodiversity adequate predictors for rapid assessment of forest ecosystem services values?. *Ecosystem Services*, <https://doi.org/10.1016/j.ecoser.2022.101466>.

همانطور که گفته شد باید در بعد سازمان‌های دولتی یک همکاری و هم‌افزایی بسیار فوق‌العاده‌ای وجود داشته باشد. چون به هر حال ما قصد اجرای سیستمی را داریم که نمی‌توان به صورت ناقص آن را اجرا نمود. وقتی که تمامی ابعاد را در نظر گرفته‌ایم و قانونش را تصویب کرده‌ایم، راهکارهایش را مدنظر قرار داده‌ایم، و سازمان‌هایی که با توجه به کارکردشان و با توجه به سهمی که در این اکوسیستم دارند، باید سهم خود را در این زمینه انجام دهند، اما یکی از مشکلاتی که اکنون وجود دارد این است که آن سازمان‌ها سهم خود را به اکوسیستم ایفا نکرده و مشارکت و انگیزه لازم را ندارند.

با توجه به نتیجه‌ی بدست آمده از سطح بندی متغیرهای شناسایی شده، متغیر گسستگی زنجیره انتقال در نظام مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مهمترین عامل تاثیرگذار و متغیر شفافیت به عنوان مهمترین عامل تاثیرپذیر شناسایی گردید که باید به نقش این دو مولفه در کارایی مناسب اکوسیستم چابک مالیات بر ارزش افزوده توجه ویژه‌ای شود. در نهایت باید به این نکته اذعان نمود که هر پژوهش با توجه به بافت جامعه آماری و تکنیک‌های مورد استفاده دارای محدودیت‌هایی است. از این رو تلاش شده تا با شناسایی محدودیت‌ها، پیشنهادهایی به پژوهشگران آتی ارائه شود. محدودیت اول پژوهش این است که در بخش کیفی این پژوهش از نظریه پردازی داده بنیاد استفاده شده است، از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی از سایر تکنیک‌های کیفی مانند فراترکیب یا تحلیل مضمون مورد استفاده قرار گیرد. محدودیت دیگر پژوهش مربوط به این عامل است که در این پژوهش از تکنیک مدل سازی ساختاری تفسیری در حالت قطعی استفاده شده است، از این رو برای بررسی دقیق‌تر پیشنهاد می‌شود، الگوی ساختاری تفسیری با رویکرد فازی استفاده شود. محدودیت آخر نیز مربوط به این عامل است که در این پژوهش به سطح بندی و اولویت بندی شاخص‌ها از طریق مدل سازی ساختاری تفسیری اقدام گردید، از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی از سایر تکنیک‌های تحقیق در عملیات نرم مانند نقشه نگاشت فازی برای رتبه بندی استفاده شود.

منابع و مآخذ

- [1] امیری، میثم. (۱۳۹۶). اقتصاد رفتاری و فرار مالیاتی، فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی، سال هفدهم، شماره ۶۴، صص ۹۵–۱۳۰.
- [2] Alm, J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys* 33 (2): 353–388
- [3] Bergolo, M., M. Leites, R. Perez-Truglia, and M. Strehl. (2020). What makes a tax evader? *NBER Working Paper* 28235: 1–52.
- [4] Bruno RL (2019) Tax enforcement, tax compliance and tax morale in transition economies: a theoretical model. *Eur J Polit Econ* 56:193–211.
- [5] Cammeraat E, Crivelli E (2020) Towards a Comprehensive Tax Reform in Italy. *IMF Working Paper*, No. 20/37.
- [6] Carrillo, P.E., E. Castro, and C. Scartascini. (2021). Public good provision and property tax compliance: Evidence from a natural experiment. *Journal of Public Economics* 198: 104422.