Governmental Accounting
Vol. 2, No. 2 (Series. 4) Spring & Summer 2016 (25-36)

حسابداری دولتی
سال دوم، شماره ۲ (پیاپی ۴)، بهار و تابستان ۹۵ (۳۶-۲۵)

بررسی میزان کارایی جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در بین مؤدیان مالیاتی استان ایلام

جواد کرمخانی[۱]، *اکبر ویسمرادی[۲]، زهرا علی مدد[۳]

۱. کارمند مدرس مؤسسه آموزش عالی علمی کاربردی بهزیستی و تأمین اجتماعی.
۲. عضو هیأت علمی و مربی گروه حسابداری و مدیریت، دانشگاه پیام نور.
۳. مشاور مدارس استان ایلام.

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۴/۵ **تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۶/۲۰**

Evaluation of the Efficiency of Tax Fines in the Prevention of Tax Evasion in the System of VAT among Taxpayers in Ilam Province

J. Karamkhani[1], *A. Veismoradi[2], Z. Alimadad[3]

1. Lecturer Employee in Institute of Scientific Applied High Educational of Welfare and Social Security.
2. M.A. in Financial Management, Accounting and Management Department, Payam Noor University, Iran.
3. Counselor of Ilam Schools, Iran.

Received: 2016/6/25 **Accepted: 2016/9/10**

Abstract

The purpose of this study is evaluation of the efficiency of tax Fines in the prevention of tax evasion in the system of VAT among taxpayers in Ilam province.
This research was applicational by the target and descriptional and case study from the perspective of operate and data collection.
In this study, the population includes all tax payers (real or legal) of VAT in Ilam province that have been identified and registered in five stages. Research population consists of all of VAT files in Ilam Province(1056 files 540 real persons and 516 legal persons) during a period of the second half of the year of 1387 to 1390. The sample was taken simply randomly the volume of which was set at 280 files according to Morgan's table (143 real persons and 137 legal persons). In this study, data was collected and analyzed by means of records of taxpayers (real or legal).
To investigate this hypothesis, Pearson's correlation coefficient was used. Result Analysis, indicated that imposition of tax fines, cause the prevention of tax evasion in the VAT system of Ilam province.

چکیده

هدف از پژوهش حاضر بررسی میزان کارایی جرایم مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در بین مؤدیان مالیاتی استان ایلام می‌باشد. این پژوهش از نظر هدف کاربردی و از دیدگاه شیوه انجام و گردآوری اطلاعات، توصیفی و بررسی اسنادی است.
در این پژوهش جامعه آماری عبارت است از کلیه مؤدیان (حقیقی و حقوقی) مالیات بر ارزش افزوده استان ایلام که در مراحل پنج‌گانه شناسایی و ثبت‌نام گردیده‌اند. تعداد جامعه آماری پژوهش حاضر را تمامی پرونده‌های مالیاتی ارزش افزوده استان ایلام به تعداد ۱۰۵۶ پرونده (۵۴۰ پرونده اشخاص حقیقی و ۵۱۶ پرونده مربوط به اشخاص حقوقی) تشکیل می‌دهد و حجم نمونه آماری از طریق نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای براساس جدول مورگان ۲۸۰ پرونده (۱۴۳پرونده اشخاص حقیقی و ۱۳۷پرونده اشخاص حقوقی) می‌باشد.
به منظور بررسی فرضیات پژوهش، از ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است.
تحلیل یافته‌ها نشان داد که اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده استان ایلام می‌شود.

Keywords: Fine, Tax, VAT, Taxpayers.

واژه‌های کلیدی: جریمه، مالیات، ارزش افزوده، مؤدی مالیاتی.

JEL Classification: H26, K34, M48

طبقه‌بندی موضوعی: H26, K34, M48

* **Corresponding Author:** A. Veismoradi
E-mail: veismoradi2462@gmail.com

* **نویسنده مسؤول:** اکبر ویسمرادی

مقدمه

مالیات ریشه تاریخی طولانی و عمیق دارد و عمر آن با پیدایش نخستین حکومت‌ها و سازمان‌های مدیریت اجتماعی همراه است. با گذشت زمان، حکومت‌ها به این نتیجه رسیدند که با اندکی رسیدگی به مسایل و مشکلات جامعه خود ثبات حکومتی، به شکلی سهل‌تر حاصل می‌گردد و به این ترتیب، بخش عمده‌ای از منابع درآمدی دولت از طریق مالیات که پایدارترین نوع درآمد می‌باشد، تأمین می‌گردد (نوربخش، لنگرودی، جوادی نیک‌گو، ۱۳۸۸: ۱۱۶).

در کشور ما به جهات گوناگون تاریخی و مذهبی پرداخت مالیات، با اکراه و اجبار همراه بوده است و میزان همکاری مؤدیان در نظام مالیاتی و تمایل آن‌ها به پرداخت مالیات به درجه رشد اجتماعی و اعتقاد مردم نسبت به رسالت این نظم بستگی دارد (رسولی شمیرانی، اسدالله زاده بالی، ۱۳۸۹: ۳۷۱).

در اکثر کشورها سادگی قوانین و مقررات به‌عنوان یک معیار اصلی مورد توجه قرار می‌گیرد ولی نظام مالیاتی ایران هم از نظر محتوی و هم از نظر شکل بسیار پیچیده است. به گونه‌ای که در بعضی از موارد پس از سال‌ها از تصویب قانون، متخصصین و پیشنهاددهندگان نوع مالیات موفق به تعیین ضابطه اجرایی آن نشده‌اند (حسینی، ۱۳۷۷: ۴۳).

مدیریت مالیاتی باید قانونی ساده و در نتیجه با قابلیت بالا در اختیار داشته باشد تا با سادگی قوانین و مقررات مالیاتی علاوه بر تداعی معقولیت و مقبولیت توسط مؤدیان، موجبات تمکین بالای مالیاتی را نیز به همراه آورد (قامتی آرانی، ۱۳۸۴: ۲۰).

پیشینه پژوهش

اعلام درآمد، فروش و سایر تفاسیر توسط مؤدی، یا از سوی وی را اظهارنامه گویند و جریمه مالیاتی، جریمه‌ای است که از سوی مرجع مالیاتی بر مؤدی تحمیل می‌شود، سبب تعلق جریمه تأخیر در تسلیم یا عدم تسلیم اظهارنامه، تأخیر در پرداخت یا عدم پرداخت بدهی مالیاتی و سایر تخلفات می‌باشد. جریمه معمولا به صورت درصدی از مبلغ مالیات متعلق تعیین می‌شود. در این میان، تمکین مالیاتی به این مفهوم است که مؤدیان قوانین مالیاتی کشور را به چه میزان رعایت می‌کنند. این رعایت از جمله شامل: اعلام درآمد واقعی، تسلیم اظهارنامه و پرداخت بدهی مالیاتی در زمان مقرر می‌باشد (توکل، ۱۳۷۹: ۳۸۱).

با وجود این قوانین، آنچه باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها، همواره از آنچه که برآورد می‌شود کمتر باشد فرار مالیاتی و گریز از مالیات است. یکی از مهم‌ترین پیامدهای فرار مالیاتی، کاهش درآمد مالیاتی و در نتیجه کسر بودجه دولت است. درآمدهای مالیاتی مهم‌ترین منبع درآمد دولت است و هر گونه کاهش در آن می‌تواند به کسری بودجه دولت منجر شود (ضیایی بیگدلی، ۱۳۸۳: ۱۴۹).

فرار مالیاتی و اجتناب از مالیات، هر دو به منظور گریز از پرداخت مالیات صورت می‌گیرند. اما تفاوت اساسی این دو آن است که اجتناب از مالیات رفتاری قانونی است در حالی که فرار مالیاتی رفتاری غیرقانونی است (فرهنگ، ۱۳۷۱: ۲۱۹۳).

در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزنه‌های قانون مالیات و بازبینی در تصمیمات اقتصادی خود تلاش می‌کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا که اجتناب از مالیات فعالیتی قانونی است لذا بیشتر در معرض دید است تا فرار مالیاتی (پورقاز، ۱۳۸۴: ۱۶).

اقتصاد پنهان یکی از عوامل پیدایش فرار مالیاتی است. در کشور ما عوامل مختلفی در شکل‌گیری و گسترش اقتصاد پنهان و زیرزمینی دخیل هستند. چون عمده فعالیت‌های اقتصادی از دید ماموران مالیاتی پنهان می‌ماند، بنابراین زمینه فرار مالیاتی مهیا می‌شود. فرار مالیاتی پدیده‌ای است که در تمام کشورها و نظام‌های مالیاتی کم و بیش وجود دارد، از جمله در نظام مالیات بر ارزش افزوده، فرار از مالیات آثار نامطلوب اقتصادی و اجتماعی برای جامعه به همراه دارد (طیب نیا، ۱۳۸۳: ۳۸).

فرار مالیاتی، یک راه غیرقانونی نپرداختن تمام یا قسمتی از بدهی مالیاتی می‌باشد، مانند کمتر گزارش کردن درآمد یا گزارش نکردن تمام درآمد (نادران، ۱۳۸۳: ۶۱).

هدف اصلی در تمایل به عدم پرداخت مالیات، ارتکاب به فعالیت غیرقانونی فرار از مالیات است (گودرزی راد، ۱۳۸۲: ۳).

یکی از راه‌های فرار مالیاتی، خودداری افراد مشمول مالیات بر ارزش افزوده از نام‌نویسی می‌باشد که در همین ارتباط، می‌توان به عنوان یک راهکار جهت مراجعه مؤدیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده برای نام‌نویسی و ثبت اطلاعاتشان، بهره‌مندی از هر گونه تسهیلات بانکی را منوط به ارائه مدارک معتبر نام‌نویسی کرد. در واقع، به این ترتیب مقرون به صرفه بودن فرار مالیاتی دچار چالش می‌شود (موسوی جهرمی، ۱۳۸۸: ۹۲).

برای آگاهی از ثبت مؤدی باید یک مکانیزم ثبت واحد مطمئن و کارآمد مؤدیان وجود داشته باشد. چنین ثبتی نه تنها برای کنترل نقیصه مؤدیان ثبت نشده ضروری است بلکه

محور اساسی فعالیت‌های بعدی برای کاهش نقایص دیگر به شمار می‌رود (کاسانگرا، ۱۳۷۵: ۳۷۲).

رفتار فرار مالیاتی، رفتاری اقتصادی-اجتماعی است که منشاء عوامل مؤثر بر آن نمی‌تواند تنها حوزه اقتصاد باشد. چه بسا تأثیر عوامل غیر اقتصادی بر فرار مالیاتی به گونه‌ای باشد که تأثیر عوامل اقتصادی را تحت الشعاع قرار دهد. بنابراین توجه به عوامل اجتماعی در کنار عوامل اقتصادی می‌تواند به تبیین بهتر رفتار فرار مالیاتی بیانجامد. هر چه توجه و واکنش دولت به خواسته‌های مردم و سعی در برآورده کردن آن‌ها بیشتر باشد، تمایل مردم برای فرار از مالیات کمتر خواهد بود. بالاخره احساس بدنامی آخرین متغیری است که در چارچوب مدل انتخاب عمومی می‌تواند بر فرار مالیاتی مؤثر باشد. احساس بدنامی از آن جهت که موجب از بین بردن اعتماد دیگران به فرد می‌شود، لذا مانع از این می‌شود که فرد مرتکب فرار مالیاتی شود (گودرزی راد، ۱۳۸۲: ۲۴).

فرار مالیاتی می‌تواند توان رقابتی عوامل اقتصادی را در فضای اقتصادی تغییر دهد. افراد که از پرداخت مالیات فرار می‌کنند سهم مالیات خود را به جای پرداخت کردن برای خود پس‌انداز می‌کنند و از آن جهت توان مالی بهتری نسبت به افراد مشابه و رقیب خود دارند. اگر راه فرار از مالیات این افراد بسته شود ممکن است دیگران نیز به این کار ترغیب کند تا توان مالی خود را افزایش دهند (ضیائی بیگدلی، ۱۳۸۸: ۱۵۱).

از مهم‌ترین دلایل فرار مالیاتی می‌توان به بار مالیاتی، عملکرد سازمان اجرایی، پیچیدگی‌های قانونی و اجرایی، سطح و نوع جریمه‌ها، کیفیت خدمات مالیاتی سازمان مالیاتی، احتمال حسابرسی و گرفتار شدن، عدم آگاهی عمومی در مورد نیاز به پرداخت مالیات، ساختار مخارج عمومی همراه با کیفیت خدمات عمومی (مانند بهداشت، آموزش و امنیت) و مشخصات فرهنگی و فردی مؤدیان اشاره نمود (نادران، ۱۳۸۳: ۶۲).

در مورد عوامل مؤثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده به عوامل جمعیتی، اجتماعی و اعتقادی مثل جنسیت، سن و میزان اعتقاد به مسائل اخلاقی اشاره می‌کنند (گودرزی راد، ۱۳۸۲: ۱۷).

همچنین عوامل اقتصادی مثل درآمد مؤدیان یکی از مهم‌ترین عوامل اقتصادی مؤثر بر فرار مالیاتی است و درآمد مؤدیان با فرار مالیاتی رابطه ای مستقیم دارد (ضیایی بیگدلی، ۱۳۸۳: ۱۳۶).

از طرفی فرار از مالیات در درآمدهای ثبت نشده آسانتر است تا درآمدهای ثبت شده و به همین دلیل است که مالیات‌گریزان ترجیح می‌دهند که درآمدهای ثبت نشده داشته باشند (پورقاز، ۱۳۸۴: ۲۵).

در این میان، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم بر مصرف است که در مراحل زنجیره واردات/ تولید/ توزیع/ مصرف، به میزان درصدی از ارزش افزوده حاصله در هر حال از زنجیره، از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل می‌گردد تا نهایتا به مصرف‌کننده نهایی منتقل و توسط وی پرداخت می‌شود (شمیرانی، زاده بالی، ۱۳۸۹: ۳۷۱).

این مالیات براساس درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید محاسبه می‌شود. به این ترتیب که برای مشخص نمودن میزان مالیات بر ارزش افزوده باید نرخ مالیاتی را در ارزش افزوده ایجاد شده لحاظ کرده و به قیمت فروش محصول اضافه می‌شود (احمدی، ۱۳۸۶: ۳۰).

چنانچه شرکتی به دلایل مختلف با زیان نیز مواجه شود و در نتیجه رقم سود وی منفی باشد تا زمانی که این شرکت دارای ارزش افزوده مثبت می‌باشد (زیان/ بهره + اجاره + مزد و حقوق) باید مالیات پرداخت نماید (ابریل و همکاران[1]، ۲۰۰۱: ۴۱).

در طبقه‌بندی قانونی مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر قیمت فروش است که در اصل بار مالیاتی آن بر دوش مصرف‌کنندگان نهایی بوده و این مالیات براساس درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله‌ای از تولید اخذ می‌شود (کمیجانی، ۱۳۷۴: ۵۲).

مالیات بر ارزش افزوده به دلیل نداشتن تاریخچه طولانی در ادبیات اقتصادی و فراتر از آن نداشتن سابقه طولانی در اجرا، سهم چندانی در مالیه عمومی نداشته است، به گونه‌ای که کمتر از ۵۰ سال پیش، از آن تنها در حد یک نظریه نام برده می‌شد. پس از آنکه برای اولین بار در سال ۱۹۱۸ میلادی، ایده اصلی مالیات بر ارزش افزوده مطرح گردید، پیشنهادهای دیگری برای کاربردی کردن این مالیات ارائه شد. برای مثال، روش اعتباری و پس از آن، اجرای مالیات بر ارزش افزوده در فرانسه.

مدت کوتاهی بعد از جنگ جهانی دوم، شاپ[2] (۱۹۷۳) اجرای مالیات بر ارزش افزوده را به دولت ژاپن پیشنهاد کرد تا از این مالیات برای بازسازی اقتصاد ژاپن بهره گرفته شود.

علی رغم بحث‌های دقیق و روشنی که انجام گرفت، این مالیات پذیرفته نشد. البته این تنها تولیدات کارخانه‌ای را پوشش می‌داد و برای مالیات پرداخت شده روی خریدهای سرمایه‌ای، اعتباری در نظر گرفته نمی‌شد. در سال ۱۹۵۴ و در

1. Ebrill et al
2. Shoup

پی اصلاح سیستم مالیات بر ارزش افزوده، فرانسه مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف را اعمال کرد (هیمن[3]، ۱۹۸۳: ۵۷۳).

امروزه این نظام مالیاتی در اکثر کشورهای جامعه اروپا نقشی قابل توجه در تأمین منابع درآمدی دولت‌ها به شمار می‌آید (ضیایی بیگدلی، ۱۳۸۳: ۲۳)

واضح است که در بیشتر کشورها اعم از توسعه‌یافته، در حال گذار یا در حال توسعه، مالیات بر ارزش افزوده، مالیات کارآمدی بوده است و اگر از بدیل‌های قابل جانشینی با آن بهتر نباشد، حداقل به خوبی آن‌ها است (معاونت مالیات بر ارزش افزوده، ۱۳۸۷: ۱۰ و ۱۱).

در اغلب نظام‌های مالیاتی، مؤدیان مکلف به هنگام تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده، الزامی در ضمیمه کردن صورت حساب‌های مالی خود ندارند و تنها زمانی مکلف به تسلیم این اسناد هستند که به طور تصادفی برای حسابرسی مالیاتی انتخاب شود (خان جان، ۱۳۸۳: ۲۷).

تجربه نشان داده در صورتی که مالیات بر ارزش افزوده به طور مؤثر به کار می‌رود، میزان فرار مالیاتی در آن در حدود ۲ الی ۴ درصد درآمد است هر چند کشورهایی هستند که فرار مالیاتی آن‌ها در زمینه مالیات بر ارزش افزوده تا حدود ۴۰ درصد نیز تخمین زده می‌شود (آلن تایت، ۱۳۸۶: ۵۷).

البته باید توجه داشت که راه‌های زیادی برای فرار و تخلف نسبت به مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد که برای درک مخاطرات اجرایی اصلی باید مورد توجه قرار گیرند. از تقلب‌های مشترک مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر خرده فروشی، می‌توان مواردی مثل کم‌نمایی فروش، عدم ثبت‌نام، طبقه‌بندی نادرست کالاها، حذف عرضه به خود، مالیات وصول شده اما پرداخت نشده، کالاهای وارداتی مالیات نپرداخته را نام برد. همچنین تخلفات خاص مالیات بر ارزش افزوده، شامل درخواست‌های نابجا برای تخصیص اعتبار یا استرداد، درخواست‌های اعتبار مالیات بر ارزش افزوده برای خریدهایی که مشمول اعتبار نیستند و در نهایت تاجران غیرواقعی با صدور صورتحساب جعلی هستند (گروه برنامه‌ریزی، مدیریت پروژه‌ها و امور یکپارچگی، ۱۳۸۳: ۱۹).

تاریخچه معرفی مالیات بر ارزش افزوده در ایران و یکی از دلایل مسکوت ماندن آن در سال ۶۸ و ۷۲ در مجلس و دولت، عدم توانایی دولت‌های مزبور برای پرداختن هزینه‌های سیاسی اجرای آن است. در خرداد ماه سال ۱۳۸۷، لایحه مالیات بر ارزش افزوده به تأیید نهایی شورای نگهبان رسید و به عنوان قانون ابلاغ گردید (روابط عمومی سازمان امور مالیاتی کشور، ۱۳۸۷).

مالیات بر ارزش افزوده دارای مزایای گسترده مستقیم مالیاتی و اقتصادی است که ایجاب می‌کند سازمان امور مالیاتی کشور برای اجرایی ساختن آن حداکثر هوشمندی را به کار گیرد و با بررسی و شناخت موانع اجرای این قانون، در جهت رفع آن تلاش و برنامه‌ریزی نماید (کتابچه برنامه عملیات سازمان امور مالیاتی، ۱۳۸۸: ۴).

باید توجه داشت که ما به عصری پا می‌گذاریم که موفقیت اقتصادی به طور فزاینده‌ای به اجزای دانش در سازمان، تکنیک‌هایی که برای توسعه آن وجود دارد و به مزایای ناشی از نیروی انسانی موجود در سازمان وابسته است (سالیس و همکاران[4]، ۲۰۰۳: ۶۸۲)

توسعه منابع انسانی و به‌کارگیری درست آن در سازمان مستلزم تأمین نیروی انسانی کارآمد و آموزش دیده است (قوچانی، ۱۳۸۶: ۱).

لذا آموزش‌های اولیه جهت شناساندن مالیات بر ارزش افزوده اهمیت ویژه‌ای خواهد یافت و دارای خصوصیات ویژه زیر است:

الف- تعداد زیادی از کارکنان نیاز به این آموزش دارند؛

ب- مدت زمان کوتاهی برای انجام این آموزش‌ها در اختیار است؛

ج-کارکنان اولین بار است که با این نوع مالیات آشنا می‌شوند (نادران، ۱۳۸۴: ۲۸۶).

نظام مجازات و جریمه، رکن اساسی برای افزایش تمکین مالیاتی است. نقش این نظام در تشویق مالیات‌دهندگان به تمکین داوطلبانه یکی از عوامل ارزیابی دستگاه مالیاتی است.

ویکتور ثورونی (۱۳۸۲)، در کتاب طراحی و نگارش قانون مالیاتی بیان می‌دارد که ضمانت‌های اجرایی را می‌توان با استفاده از چند شاخص متفاوت از قبیل جرایم، حبس مدنی و کیفری بر حسب نوع تخلف یا میزان مالیات پایمال شده یا شدت تقصیر، به انواع مختلف تقسیم کرد.

با این وجود، در راستای اجرای اصول سیاست‌های اقتصاد مقاومتی، سیاست‌گذاران اقتصادی تلاش‌هایی را در جهت کاستن اتکای اقتصاد به درآمدهای نفتی و کاراتر کردن نظام مالیاتی، آغاز کرده‌اند و به رغم حصول موفقیت نسبی در این امر و افزایش درآمدهای مالیاتی کشورمان، در مقایسه با سایر کشورها، سهم درآمد دولت از محل درآمدهای مالیاتی بسیار دور از حد مطلوب است.

3. Haman

4. Sallis et al

با توجه به فراهم نبودن زیر ساخت‌ها و جدید بودن قانون مالیات بـر ارزش افـزوده و تهدیـد نمـودن منـافع تعـدادی از مفسران اقتصادی، قانون مالیات بر ارزش افـزوده در اجـرا بـا مشکلاتی مواجه است که استان ایلام نـیز از ایـن قاعـده دور نیست. بنابر آمار اعلام شده با توجـه بـه تکـالیف مؤدیـان در مورد اظهارنامه در موعد مقرر، صدور صورتحساب طبق نمونه اعلامی از طرف معاونت مالیـات بـر ارزش افـزوده و تکمیـل اطلاعات به‌صورت صحیح و خواسـته شـده در صورتحـساب، تنها ۱۰٪ مودیان مالیات بر ارزش افزوده در استان ایلام ایـن تکلیف را به خوبی انجـام داده‌انـد و آن را رعایـت نمـوده‌انـد (معاونت مالیات بر ارزش افزوده، ۱۳۸۷).

به دلیل جدید بودن این نوع مالیات، تحقیقـات انـدکی در زمینه جرایم آن صورت گرفته است و بیشتر تحقیقـات انجـام شده در این زمینه آثـار دیگـر مالیـات بـر ارزش افـزوده (آثـار توزیعی و درآمدی) صورت گرفتـه اسـت کـه در ادامـه اشـاره خواهد شد.

جهرمی و همکاران (۱۳۸۸)، در پـژوهش خـود بـا هـدف بیان نظری عوامل اقتصادی مؤثر بر شکل‌گیری و گـسترش پدیده فرار مالیاتی در نظام مالیـات بـر ارزش افـزوده بـه ایـن نتیجه رسیدند که با افزایش پرداخت‌هـای هزینـه‌ای مـشمول مالیات بر ارزش افزوده، فرار مالیـاتی افـزایش مـی‌یابـد و بـه عبارتی تمکین مالیاتی کاهش خواهد یافت. همچنین افزایـش در احتمال رسیدگی و کشف فرار مالیاتی و افزایش نرخ جریمه برای مواردی که پرونده مالیاتی رسیدگی نمـی‌شـود، افزایـش تمکین مالیاتی و در نتیجه کاهش فرار مالیاتی موجب خواهـد شد.

نتایج پژوهش نـوربخش لنگـرودی و جـوادی نیـک گـو (۱۳۸۸)، با موضوع بررسی موانع استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر روی ۱۵۰ نمونه نشان داد که تمامی متغییرهای بیرونی کلان، بیرونی خـرد و درونـی، بـه ترتیـب اولویت، در عدم استقرار کامل VAT در ایران مؤثرند.

حاتمی‌زاده (۱۳۸۰)، قبل تصویب قانون مالیـات بـر ارزش افزوده به تحلیل آثار قیمتی و درآمدی مالیات بر ارزش افزوده پرداخته است. در این تحقیق با فرض نرخ‌هـای مالیـاتی ۱۰ و ۱۲ و ۱۵ درصد و همچنین معافیت‌های مقرر متوسط افزایـش سطح قیمت‌ها را به ترتیب ۸/۴، ۸/۵، ۳/۷ درصد برآورد نموده است.

در مطالعه رنجبر یزدی (۱۳۷۹)، تأکید بـسیار بـر تـورم و سرمایه‌گذاری شده است و تورم از عواملـی همچـون کـسری بودجه، فـشار تقاضـا و هزینـه‌هـای دولـتی و عمرانـی تأثیـر می‌پذیرد و خود بر هزینه‌های تولید، هزینه‌های عمرانی، حجم پول و سرمایه‌گذاری اثر می‌گذارد. الگوریتم این تحقیـق یـک سیکل متناوب را نشان می‌دهد و به همین جهت برای تبییـن روابط بین متغیرها از سیستم معادلات استفاده شده است.

در رابطه کوتاه‌مدت برآورد شده ضـریب متغـیر تـورم بـر خلاف رابطه بلندمدت معنادار نبوده و اثری بر تولیـد ناخالـص داخلی ندارد. در این تحقیـق تأکیـد شـده شـان مالیـات‌هـای غیرمستقیم در صورتی که بر کالاهای لوکس و کالاهایی کـه مستقیما توسط فروشنده به فروش می‌رسند (حذف واسطه‌هـا) وضع شود آثار کمتری بر افزایش قیمت‌ها خواهد داشت.

کالیس و همکـاران[5] (۲۰۱۲)، در مقالـه‌ای تحـت عنـوان "بررسی و آزمایش تأثیرات منفی فرار مالیاتی" نشان داده‌انـد که افراد به سادگی نمی‌توانند رفاه مـورد نظـر خـود را تأمیـن کنند و رفتار آن‌ها با وجود تأثیرات منفی ارتباط دارد و در ایـن مقاله به این نتیجه رسیده‌اند که فرار مالیـاتی باعـث افزایـش مداوم مقادیر جریمه و ممیزی مالیاتی می‌شود.

لواگـی و منـونچین[6] (۲۰۱۲)، در مقالـه‌ای تحـت عنـوان "ممیزان مالیاتی، جریمه‌ها و فرار مالیاتی آگاهانه در زمینـه‌ای پویا" نشان می‌دهد که فرار مالیاتی بهینه می‌تواند کاربردهـای مثبت و منفی بر نرخ مالیات مطابق با جریمـه پرداخـتی درآن زمان داشته باشد که فرار مالیاتی تشخیص داده شده است.

بارناباس و همکاران[7] (۲۰۱۲)، در مقالـه‌ای تحـت عنـوان "تعاملات محلی در فرار مالیاتی" مدلی از فـرار مالیـاتی ارائـه می‌نمایند که به محرک‌های شبکه-زمانی مجـزا بـا تعـاملات محدود منتهی می‌گردد، در حالی که مدل‌های مالیاتی موجـود که در آن‌ها مامور مالیاتی نقش عمده دارد، بستگی به تقلیـد و تظاهر دارند، آن‌ها ثابت کرده‌اند که در حالت‌های نسبتا طبیعی این فرایند در همه جا به وضعیت ثابت متقارنی همگرایی پیـدا می‌کنند.

بوسـتاو و همکـاران[8] (۲۰۱۱) در مقالـه‌ای تحـت عنـوان "بلاتکلیفی، فعالیت‌های زیرزمینی و فـرار مالیـاتی" مکانیـسم جدیدی را ارائه می‌دهند که باعث برآوردن انتظاراتی می‌شـوند که قبلا پیش‌بیـنی شـده‌انـد، درآمـد حاصـل از فعالیـت‌هـای زیرزمینی دارای میزان مالیات مورد انتظار کمتری اسـت. اگـر دوعامل، احتمال مشخص شدن و جرم فرار مالیاتی را در نظـر بگیریم و نتیجه‌گیری نموده‌اند کـه بخـش زیرزمیـنی و فـرار مالیاتی مرتبط با آن پایه مناسبی برای کاهش مـیزان وصـول مالیات می‌باشد.

5. Cullisa et al
6. Levaggi & Menoncin
7. Barnabas et al
8. Busato et al

آلـدرد و همکـاران[9] (۲۰۱۱)، در مقالـه‌ای تحـت عنـوان "فرهنگ ملی و فرار مالیاتی در سطح شرکت" نشان می‌دهند که عوامل عرفی، جمعیتی و رفتاری بر احتمـال فـرار مالیاتـی تأثیر دارند و بـه بررسـی جنبـه بیـن فرهنگـی تـأثیر نیروهـای فرهنگی مهم (فردگرایی، جهت‌گیری موفقیـت، خوداظهـاری و جهـت‌گـیری انـسانی) مـی‌پردازنـد کـه پـس از تحلیـل چنـد جنبه‌ای همراه با اطلاعات در سـطح سـه هـزار شـرکت در ۳۱ کشور جهان با استفاده از الگوی خطی، عام و به صورت سلـسله مراتب بررسی نموده‌اند که تحقیقات انجام یافتـه تـأثیر عوامـل فرهنگی و بین فرهنگی بر فرار مالیاتی را تأیید می‌نمایند.

تعریف مفهومی متغییرهای پژوهش

مالیات برارزش افزوده: نوعی مالیات بـر فـروش چنـد مرحله‌ای است کـه خریـد کالاهـا و خـدمات واسـطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف کنـد. مالیـات بـر ارزش افـزوده در هـر مرحله از زنجیره‌های مختلف واردات/ تولید/ توزیع و مـصرف، از هر عنصر زنجیره به عنصر بعدی به صورت انباشته، انتقـال می‌یابد تا سرانجام در مرحله آخر توسط مصرف‌کننـده نهایـی پرداخت می‌گردد.

جریمه مالیـاتی: جریمـه‌ای اسـت کـه از سـوی مرجـع مالیاتی بر مؤدی تحمیل می‌شود، سبب تعلق جریمه تأخیر در تسلیم یا عدم تسلیم اظهارنامـه، تـأخیر در پرداخـت یـا عـدم پرداخت بدهی مالیاتی و سایر تخلفات می‌باشد. جریمه معمولا به صورت درصدی از مبلغ مالیات تعیین می‌شود.

فرارمالیاتی: هرگونه تلاش غیرقانونی بـه منظـور عـدم پرداخت مالیات مانند ندادن اطلاعـات لازم در مـورد عوایـد و منافع اموال مشمول مالیات به مقامات، فـرار مالیـاتی خوانـده می‌شود.

مؤدیان مالیاتی: مؤدیان مالیاتی یا اشخاصی که مشمول مالیات می‌باشند، کلیه بنگاه‌ها و اشخاص حقیقی و حقوقـی را مشخص می‌کند که طبق قانون مکلف بـه ثبت‌نـام و تـسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات می‌باشند.

اهداف و فرضیه‌های پژوهش

هدف اصلی در این پژوهش بررسی میزان کارایی جرایـم مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیـات بـر ارزش افزوده در بین مؤدیان مالیاتی استان ایلام از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ تا تاریخ ۱۳۹۰/۱۲/۲۹ است و هدف فرعی آن به شرح زیر است:

الف) بررسی میزان کارایی جرایم مالیاتی در جلوگـیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقیقـی استان ایلام از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ تا تاریخ ۱۳۹۰/۱۲/۲۹؛

ب) بررسی میزان کارایی جرایم مالیـاتی در جلوگـیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقوقـی استان ایلام از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ تا تاریخ ۱۳۹۰/۱۲/۲۹؛

همچنین فرضیه اصلی این پژوهش این است کـه اعمـال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظـام مالیـات بر ارزش افزوده استان ایلام می‌شود.

دو فرضیه فرعی در این مقاله بررسی شده اسـت کـه بـه شرح زیر می‌باشد:

الف- اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقوقی استان ایـلام می‌شود.

ب- اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتـی در نظام مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقیقی استان ایـلام می‌شود.

روش پژوهش

این پژوهش از نظـر هـدف کـاربردی و از دیـدگاه شـیوه انجام و گردآوری اطلاعات، توصیفی و بررسی اسنادی اسـت. در این پژوهش به صورت بررسی اسنادی و مالی پرونده‌هـای مؤدیان مالیاتی نسبت به بررسی کلیه پرونده‌های ثبت‌نام شده و رسیدگی شده ارزش افزوده اداره کـل امـور مالیـاتی اسـتان ایلام از ابتدای اجرای قـانون (از تـاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ تـا تاریـخ ۱۳۹۰/۱۲/۲۹) در هر دو زمینه اشـخاص حقیقـی و اشـخاص حقوقی اقدام می‌گردد. در این پژوهش جامعـه آمـاری عبـارت است از کلیـه مؤدیـان (حقیقـی و حقوقـی) مالیـات بـر ارزش افزوده استان ایلام که در مراحل پنج‌گانه شناسـایی و ثبت‌نـام گردیده‌انـد. تعـداد جامعـه آمـاری پـژوهش حاضـر را تمامـی پرونده‌های مالیاتی ارزش افزوده استان ایلام بـه تعـداد ۱۰۵۶ پرونده (۵۴۰ پرونده اشخاص حقیقی و ۵۱۶ پرونده مربوط بـه اشخاص حقوقی) تشکیل مـی‌دهـد و حجـم نمونـه آمـاری از طریق نمونه‌گیری تصادفی طبقه‌ای بر اساس جدول مورگـان ۲۸۰ پرونـده (۱۴۳ پرونـده اشـخاص حقیقـی و ۱۳۷ پرونـده اشخاص حقوقی) می‌باشد. در این پـژوهش جهـت گـردآوری داده‌ها از پرونده مؤدیان مالیاتی (حقیقـی و حقوقـی) اسـتفاده

9. Aldreda et al

شده است. به این ترتیب که با بررسی پرونده مؤدیان مالیاتی اطلاعات لازم گردآوری و مورد تحلیل قرار گرفتند.

اطلاعات استخراج شده از پرونده‌ها عبارت است از: میزان مالیات تعیین شده، جرایم موضوع ماده ۲۲، جرایم موضوع ماده ۲۳، میزان مالیات پرداخت شده از سوی مؤدی، جنسیت و میزان تحصیلات مؤدیان.

برای بیان اطلاعات بدست آمده از فراوانی‌ها در پژوهش از آمار توصیفی استفاده شده و برای تحلیل داده‌ها و آزمون فرضیات از آزمون ضریب همبستگی پیرسون استفاده شده است.

یافته‌های پژوهش

در این بخش یافته‌های پژوهش حاضر تحت دو عنوان توصیفی و استنباطی ارائه می‌گردد.

یافته‌های توصیفی

مندرجات جدول ۱ نشان می دهد که ۱۴ درصد افراد نمونه را زنان و ۸۶ درصد آنان را مردان تشکیل داده‌اند.

یافته‌ها نشان می‌دهند که تحصیلات ۳۹/۸ درصد افراد گروه لیسانس و تحصیلات ۷ درصد آن‌ها فوق‌لیسانس می‌باشد.

یافته‌های جدول ۳ نشان می‌دهد که میانگین میزان جریمه، ۱۰۳۰۰۰۰۰ و میانگین میزان پرداخت، ۳۶۴۰۰۰۰ تومان می‌باشد.

یافته‌های استنباطی

یافته‌های مربوط به فرضیه اصلی پژوهش: طبق اطلاعات مندرج در جدول ۴ ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات $r=۰/۹۲$ می‌باشد که این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است ($P<۰/۰۰۰۱$). به بیان دیگر بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. به‌عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات هم افزایش می‌یابد و برعکس. پس فرضیه اصلی پژوهش مورد تأیید قرار می‌گیرد. به عبارتی می‌توان گفت اعمال جرایم باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده استان ایلام می‌شود.

همانگونه که در جدول ۵ ملاحظه می‌شود، ضریب رگرسیون متغییر میزان جریمه در پیش‌بینی میزان پرداخت مالیات معنادار است. متغییر میزان جریمه با ضریب بتای ۰/۹۲ می‌تواند به صورت مثبت و معناداری میزان پرداخت مالیات را پیش‌بینی کند ($P <۰/۰۰۰۱$). به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات افزایش می‌یابد و برعکس. همچنین مقدار $R^۲$ نشان می‌دهد که ۸ درصد از واریانس میزان پرداخت مالیات توسط میزان جریمه تعیین شده پیش‌بینی می‌شود.

یافته‌های مربوط به فرضیه فرعی اول پژوهش: طبق اطلاعات مندرج در جدول فوق ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی $r=۰/۷۳$ می‌باشد که این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است ($P<۰/۰۰۰۱$). به بیان دیگر بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی هم افزایش می‌یابد و برعکس. پس فرضیه فرعی اول پژوهش مورد تأیید قرار می‌گیرد. به عبارتی می‌توان گفت اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در اشخاص حقیقی استان ایلام می‌شود.

همانگونه که در جدول ۷ ملاحظه می‌شود، ضریب رگرسیون متغییر میزان جریمه در پیش‌بینی میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی معنادار است. متغییر میزان جریمه با ضریب بتای ۰/۷۳ می‌تواند به‌صورت مثبت و معناداری میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی را پیش‌بینی کند ($P <۰/۰۰۰۱$). به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی افزایش می‌یابد و برعکس. همچنین مقدار $R^۲$ نشان می‌دهد که ۵ درصد از واریانس میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی توسط میزان جریمه تعیین شده پیش‌بینی می‌شود.

یافته‌های مربوط به فرضیه فرعی دوم پژوهش: طبق اطلاعات مندرج در جدول فوق ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی $r=۰/۹۲$ می‌باشدکه این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است ($P<۰/۰۰۰۱$). به بیان دیگر بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی هم افزایش می‌یابد و برعکس. پس فرضیه فرعی دوم پژوهش مورد تأیید قرار می‌گیرد. به‌عبارتی می‌توان گفت اعمال جرایم

مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در اشخاص حقوقی استان ایلام می‌شود.

همانگونه که در جدول ۹ ملاحظه می‌شود، ضریب رگرسیون متغییر میزان جریمه در پیش‌بینی میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی معنادار است. متغییر میزان جریمه با ضریب بتای ۰/۹۲ می‌تواند به صورت مثبت و معناداری میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی را پیش‌بینی کند (P <۰/۰۰۰۱). به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش

جدول ۱. توزیع افراد نمونه (مؤدیان حقیقی) بر اساس جنسیت

جنس	تعداد	درصد
زن	۲۰	۱۴
مرد	۱۲۳	۸۶
کل	۱۴۳	۱۰۰

جدول ۲. توزیع افراد نمونه (مؤدیان حقیقی) بر اساس میزان تحصیلات

میزان تحصیلات	فراوانی	درصد
زیر دیپلم	۱۶	۱۱/۲
دیپلم	۵۲	۳۶/۴
فوق دیپلم	۸	۵/۶
لیسانس	۵۷	۳۹/۸
فوق لیسانس	۱۰	۷
جمع کل	۱۴۳	۱۰۰

جدول ۳. حداقل، حداکثر، میانگین و انحراف استاندارد متغییرهای پژوهش

	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف استاندارد
میزان جریمه	۱۵۲۰۸	۴۰۰۰۰۰۰۰۰	۱۰۳۰۰۰۰۰	۴/۶۳۷
میزان پرداخت	۱۲۰۰	۲۰۰۰۰۰۰۰۰	۳۶۴۰۰۰۰	۲/۲۴۱

جدول ۴. ضریب همبستگی بین میزان جرایم و میزان پرداخت مالیات

	پرداخت		
جریمه	ضریب همبستگی	سطح معناداری (p)	تعداد
	۰/۹۲	۰/۰۰۰۱	۲۸۰

جدول ۵. نتایج رگرسیون میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات

	متغیر وابسته: میزان پرداخت مالیات						
متغیر مستقل	β	T	P	SD	R	R^2	F
میزان جریمه	۰/۹۲	۴۰/۵	۰/۰۰۰۱	۰/۰۱	۰/۹۲	۰/۸	۱/۶۴

جدول ۶. ضریب همبستگی بین میزان جرایم و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی

	پرداخت		
جریمه	ضریب همبستگی	سطح معناداری (p)	تعداد
	۰/۷۳	۰/۰۰۰۱	۱۴۳

جدول ۷. نتایج رگرسیون میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی

	متغیر وابسته: میزان پرداخت مالیات						
متغیر مستقل	β	T	P	SD	R	R^2	F
میزان جریمه	۰/۷۳	۱۳	۰/۰۰۰۱	۰/۰۱	۰/۷۳	۰/۵	۱۶۹/۱۱

جدول ۸. ضریب همبستگی بین میزان جرایم و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی

	پرداخت		
جریمه	ضریب همبستگی	سطح معناداری (p)	تعداد
	۰/۹۲	۰/۰۰۰۱	۱۳۷

جدول ۹. نتایج رگرسیون میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی

	متغیر وابسته: میزان پرداخت مالیات						
متغیر مستقل	β	T	P	SD	R	R^2	F
میزان جریمه	۰/۹۲	۲۸/۰۴	۰/۰۰۰۱	۰/۰۱	۰/۹۲	۰/۸	۷۸۶/۳۵

یابد میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی افزایش می‌یابد و برعکس. همچنین مقدار R^2 نشان می دهد که ۸ درصد از واریانس میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی توسط میزان جریمه تعیین شده پیش‌بینی می‌شود.

بحث و نتیجه‌گیری

فرضیه اصلی

اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده استان ایلام می‌شود.

طبق یافته‌های استنباطی ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات r=۰/۹۲ می‌باشد که این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است. به بیان دیگر بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات هم افزایش می‌یابد و برعکس. در نتیجه می‌توان گفت اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده استان ایلام می‌شود.

فرضیات فرعی

۱- اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقیقی استان ایلام می‌شود.

یافته‌ها نشان داد ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقیقی r=۰/۷۳ می‌باشد که این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است. به عبارت دیگر هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات

در اشخاص حقیقی هم افزایش می‌یابد و برعکس. در نتیجه می‌توان گفت اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در اشخاص حقیقی استان ایلام می‌شود.

۲- اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات برارزش افزوده اشخاص حقوقی استان ایلام می‌شود.

طبق یافته‌های استنباطی ضریب همبستگی بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی r=۰/۹۲ می‌باشد که این ضریب در سطح ۰/۰۰۰۱ معنادار بوده است. به بیان دیگر بین میزان جریمه و میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد و هر قدر میزان جریمه افزایش یابد میزان پرداخت مالیات در اشخاص حقوقی هم افزایش می‌یابد و برعکس. در نتیجه می‌توان گفت اعمال جرایم مالیاتی باعث جلوگیری از فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده در اشخاص حقوقی استان ایلام می‌شود.

یافته‌های این پژوهش با یافته های جهرمی و همکاران (۱۳۸۸)، رضایی و نعیمی (۱۳۸۶)، رضایی و حشکوایی (۱۳۸۵) همسو می‌باشد.

از بررسی‌هایی که تاکنون در زمینه نرخ‌های جرایم مالیاتی سایر کشورها و همچنین نتایج پژوهش حاضر صورت گرفته مشخص می‌شود که متوسط نرخ‌های جرایم کشور ما پایین است و سازمان مالیاتی برای اثربخشی بیشتر مجموعه قوانین مالیاتی، نیاز به نرخهایی دارد که بازدارندگی آن قابلیت اجرایی قوی‌تری داشته باشد و این در صورتی است که نرخ‌های جریمه بالاتر از نرخ انواع سپرده‌های بانکی، نرخ تورم و نرخ سود سرمایه‌ای در بازارهای غیر رسمی در نظر گرفته شود. در این صورت می‌توان امیدوار بود که از تعدد مودیان متخلف و موارد تخلف آن‌ها کاسته گردد. در صورت اعمال جرائم کیفری انتظار می‌رود که از تعدد مودیان متخلف بخش اشخاص حقوقی و مشاغل کشور به دلیل ماهیت و زمینه فعالیت آن‌ها که معمولا تولیدی، بازرگانی و کسبه‌ای است، کاسته شود.

با توجه به نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل داده‌ها، جهت اجرای صحیح قانون مالیات بر ارزش افزوده و ارائه هرچه بهتر خدمات در بخش‌های مختلف این قانون و به منظور پیاده نمودن اجرای صحیح و اصولی آن در میان مؤدیان موارد زیر پیشنهاد می‌گردد:

- آموزش کارمندان سازمان و اطلاع رسانی و آموزش اصناف از سوی سازمان امور مالیاتی به عنوان پل ارتباطی بین ادارات امور مالیاتی و مؤدیان از طریق رسانه‌های جمعی و دوره‌های توجیهی؛

- تشویق و ترغیب مؤدیان جهت استفاده از سیستم‌های حسابداری مکانیزه و رایانه‌ای و صدور فاکتورهای استاندارد و مورد تأیید معاونت مالیات بر ارزش افزوده جهت شناسایی بدنه فعال اقتصاد زیر زمینی که تاکنون از دید ادارات امور مالیاتی مخفی مانده است؛

- تلاش در جهت یکسان نمودن اجرای مقررات در واحدهای مالیات بر ارزش افزوده و ابلاغ سریع تغییرات در قوانین، بخش نامه ها و مقررات ارزش افزوده و همچنین بررسی، تدوین و اعمال انواع مواد جرایم کیفری در کنار مواد جرایم اداری.

منابع

- احمدی، سید محمدرضا. (۱۳۸۶). "چگونگی تأمین نیروی انسانی مورد نیاز جهت استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده". پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد واحد قائم شهر.
- تایت، آلن. (۱۳۸۶). *درباره مالیات بر ارزش افزوده*. ترجمه: همایون احمدی. تهران: اطلاعات سیاسی اقتصادی.
- توکل، محمد. (۱۳۷۹). *فرهنگ توصیفی اصطلاحات بین المللی مالیاتی*. تهران: مجله تخصصی مالیات.
- پورقاز، عبدالغفور. (۱۳۸۴). "بررسی نقش مالیات برارزش افزوده در افزایش درآمد مالیاتی کشور". پایان‌نامه کارشناسی ارشد، مؤسسه عالی آموزش و پژوهش مدیریت و برنامه‌ریزی.
- ثورونی، ویکتور. (۱۳۸۲). *طراحی و نگارش قانون مالیاتی*. ترجمه: مرتضی ملانظر. تهران: سازمان امور مالیاتی کشور.
- جهرمی، یگانه موسوی؛ طهماسبی بلداچی، فرهاد و خالی، نرگس. (۱۳۸۸). "فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری".
- حاتمی زاده، زیور. (۱۳۸۰). "برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده و بررسی آثار تورمی آن". فصلنامه پژوهش‌ها وسیاست‌های اقتصادی، ۹(۲).
- حسینی، احمد. (۱۳۷۷). "مالیات بر ارزش افزوده با هدف تحول نظام مالیاتی ایران". پایان‌نامه کارشناسی

ارشد دانشکده امور اقتصادی.

- خان جان، علی رضا. (۱۳۸۳). *پتانسیل‌های فرار و تقلب در نظام مالیات بر ارزش افزوده*. تهران: مجله اقتصادی.
- رسولی شمیرانی، رضا و اسداله زاده بالی، میر رستم. (۱۳۸۹). "بررسی عوامل مؤثر بر تمکین و خود اظهاری مؤدیان مالیاتی و ارائه راهکارهایی کارآمد جهت بهبود شرایط موجود".
- رنجبر یزدی، مهناز. (۱۳۷۹). "بررسی آثار ترکیب مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم بر متغییرهای کلان اقتصادی با تأکید خاص بر تورم و سرمایه‌گذاری". پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تهران.
- روابط عمومی سازمان امور مالیاتی کشور. (۱۳۸۷). برنامه عملیات.
- سازمان امور مالیاتی کشور، معاونت مالیات بر ارزش افزوده. (۱۳۸۷). "مبانی نظری و محاسباتی بر ارزش افزوده". نسخه دوم.
- ضیائی بیگدلی، محمد تقی و طهماسبی بلداچی، فرهاد. (۱۳۸۳). *مالیات بر ارزش افزوده: مالیاتی مدرن (چاپ اول)*. تهران: پژوهشکده امور اقتصادی.
- طیب نیا، علی. (۱۳۸۳). *مالیات بر ارزش افزوده، مروری بر ادبیات موضوع و تجربیات*. تهران: دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- فرهنگ، منوچهر. (۱۳۷۱). *فرهنگ بزرگ علوم اقتصادی (چاپ اول)*. جلد ۱ و ۲، تهران: نشر البرز.
- قانون مالیات برارزش افزوده مصوب مجلس شورای اسلامی. (۱۳۸۷).
- قامتی آرای، حسن. (۱۳۸۴). "بررسی عوامل مؤثر بر ارتقاء فرهنگ مالیاتی و وصول مالیات از دیدگاه کارکنان اداره امور مالیاتی شهرستان آران و بیدگل". پایان‌نامه کارشناسی ارشد.
- قوچانی، فرخ و باطانی، امیر. (۱۳۸۵). *بررسی عوامل مؤثر بر اثر بخشی اجرای طرح مالیات بر ارزش افزوده با رویکرد آموزش منابع انسانی*. تهران: گروه تحقیقات اقتصادی دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی.
- کاسانگرا، میلکا. (۱۳۷۵). *بهبود مدیریت مالیاتی در کشورهای در حال توسعه*. ترجمه: عرب مازار، علی اکبر و شایانی، اصغر. تهران: دانشکده امور اقتصادی.
- کمیجانی، اکبر. (۱۳۷۴). *تحلیلی بر مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی امکان اجرای آن در اقتصاد ایران (چاپ اول)*. تهران: معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارایی.
- گروه برنامه‌ریزی، مدیریت پروژه‌ها و امور یکپارچگی. (۱۳۸۳). *تخلف و فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده*. تهران: دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- گودرزی راد، رضا. (۱۳۸۲). *بررسی فرار از مالیات بر ارزش افزوده*". تهران: سازمان امور مالیاتی، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- مرکز پژوهش و اسناد ریاست جمهوری. (۱۳۸۷). "گزارش اهم دستاوردها و عملکرد مجموعه وزارت امور اقتصادی و دارایی در دولت نهم". فصلنامه تخصصی‌نامه دولت اسلامی، ۳۸.
- موسوی جهرمی، یگانه. (۱۳۸۶). "راه‌های فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده و راه‌های جلوگیری از آن". پایان‌نامه کارشناسی ارشد.
- نادران، الیاس. (۱۳۸۳). *تخمین ظرفیت مالیاتی ناشی از اجرای لایحه مالیات بر ارزش افزوده در ایران (چاپ اول)*. تهران: سازمان امور مالیاتی، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- نادران، الیاس. (۱۳۸۴). *راهکارهای مناسب جهت افزایش درجه توفیق مالیات بر ارزش افزوده در ایران (چاپ اول)*. تهران: سازمان امور مالیاتی، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- نوربخش، محسن؛ لنگرودی، محمد و جوادی نیک گو، محمدرضا. (۱۳۸۸). "بررسی موانع استقرار کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران". فصلنامه پژوهشنامه مالیات، *۱۷* (۶)، ۱۱۵-۱۳۸.

- Barnabas, M. G., Simonovitsc, A. & Toth, J. (June, 2012). "Local Interaction in Tax Evasion", *Economics Letters*, *115* (3), 412–415.
- Aldreda, B., Charles, W., Cullen, J. B., Martinc, K. D. & Parboteeah, K. P. (March, 2013). "National Culture and Firm-level Tax Evasion". *Journal of Business Research*, 66 (3), 390–396.
- Busato, F. & Chiarini, B. & Marchetti, E. (May, 2011). "Indeterminacy, Underground Activities and Tax Evasion". *Economic Modelling,*

Elsevier, 28(3), 831-844, .

- Cullisa, J., Jonesa, P. & Solimana, A. (August, 2012). "Spite Effects in Tax Evasion Experiments". *The Journal of Socio* Economics, *41* (4), 418-423
- Ebrill, L., Keen, M., Boin, J. & Summers, V. (2001). "The Modern VAT", IMF.
- Haman, D. (1983). "Public Finance: A Contemporary Applicaation of Theory to Policy". CBS College publishing.
- Levaggi, R. & Menoncin, F. (2012). "Tax Audits, Fines and Optimal Tax Evasion in a Dynamic Context". *Economic Letters*, 117, 318–321
- Sallis, E. & Jones, G. (2003). "Knowledge Management in Education, Enhancing Learning and Education". *International Journal of Education Development* , 23.
- Shoup, C. (1973). *The Value-Added Tax.* Greece: Center of Planning and Economic Resaerch.