

## بررسی وضعیت فعلی اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده

اسفندیار محمدی<sup>۱</sup>، یاسان اله پور اشرف<sup>۲</sup> و رازق نقی زاده\*<sup>۳</sup>

<sup>۱</sup>دانشیار گروه مدیریت سیاست گذاری دانشکده ادبیات و علوم انسانی، دانشگاه ایلام، ایران  
(esfand1970@yahoo.com)

<sup>۲</sup>دانشیار مدیریت بازرگانی، دانشکده ادبیات و علوم انسانی دانشگاه ایلام، ایران

<sup>۳</sup>کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه علوم و تحقیقات (razegh.naghizadeh@gmail.com)

### چکیده

نظام مالیات بر ارزش افزوده که نوعی مالیات بر مصرف کالا و خدمات می باشد و در زیر مجموعه مالیات های غیر مستقیم جای می گیرد. در این تحقیق، به بررسی وضعیت اجرای کامل نظام مالیات بر ارزش افزوده پرداخته شد. ابزار جمع آوری داده ها در این تحقیق، پرسشنامه ای متشکل از ۳۰ سؤال بسته است که روایی محتوای آن با نظر اساتید فن و پایایی آن طبق روش آلفای کرانباخ (۸۹٪) مورد تایید قرار گرفته و در میان ۵۴۰ نمونه انتخابی، از میان اساتید محترم دانشگاه، کارکنان و کارشناسان ادارات مالیاتی و سازمان متولی اجرای VAT توزیع شده و با کمک نرم افزار SPSS، آزمون آماری t، آزمون آماری فریدمن، مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفته است. طبق نتایج این تحقیق، فرضیه تحقیق مبنی بر اینکه درسیستم های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، وجود دارد؛ رد شد.

**واژگان کلیدی:** ارزش افزوده، مالیات بر ارزش افزوده، زنجیره نهایی توزیع، قانون مالیات

## مقدمه

مالیات‌ها یکی از ابزارهای سیاست مالی دولت‌ها در مجموعه سیاست‌های اقتصادی آن‌ها هستند. با نظری به مکاتب مختلف اقتصادی در می‌یابیم که کلاسیک‌ها که معتقد به عدم دخالت دولت در اقتصاد بودند به تأمین مخارج عمومی از محل درآمدهای مالیاتی در حدی که تعادل بودجه حفظ شود معتقد بودند. از طرفی در الگوی کینزین‌ها سیاست‌های مالی انبساطی نقش اصلی را در ایجاد تحرک اقتصادی ایفا می‌نمودند. [1]

در طبقه بندی مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیر مستقیم بر مصرف و فروش داخلی کالاها و خدمات است، این نوع مالیات، چند مرحله ای و در هر یک از مراحل تولید و تکمیل تا مصرف نهایی، بر حسب ارزش افزوده ایجاد می‌شود. به عبارت دیگر، مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. [2] در کشور ما سهم مالیات در هزینه های دولت پایین است. در حالی که در کشورهای توسعه یافته، بیش از ۹۰ درصد هزینه دولت از طریق مالیات تأمین می‌شود. در ایران، نظام جامع اطلاعاتی از وضعیت مالیاتی مردم وجود ندارد. درحالیکه در کشورهای دیگر جهان، یک نظام جامع اطلاعاتی از ثروت و درآمد تک تک افراد وجود دارد. به واسطه همین نظام، هرگونه تخلف در میزان دارائی‌ها در حداقل زمان قابل کشف و پیگیری و مجازات است. بی نیازی دولت به مالیات از دیگر عوامل موثر در شکل گیری نظام مالیاتی کنونی و گریز مالیاتی مردم است گفت: در حال حاضر حدود ۱۰۰ سال است که درآمد نفت وارد بودجه دولت شده است. به طوری که وابستگی و چسبندگی بالایی بین هزینه های دولت با نفت ایجاد شده است. در این شرایط، دولت احساس عدم نیاز به مالیات کرده و خود را در مقابل مردم بی نیاز و غیر پاسخگو می‌بیند [3] ساختار فعلی مالیاتی کشور ما نیازمند اصلاح اقتصادی اساسی است، ساختاری که از نظر اداری و اجرای پیچیده، از لحاظ تناسب و هم‌خوانی با برنامه‌های توسعه اقتصادی انعطاف‌پذیر، از دیدگاه درآمدزایی غیرکارا و از جهت عدالت نسبی مالیاتی (تناسب در تحویل مالیات بر اشخاص و مؤسسات در شرایط یکسان) به نظر غیرمنصفانه می‌رسد. [4] با توجه به وضعیت فعلی اقتصادی در بحث زمان نامناسب اجرای نظام VAT و تسری آن به زنجیره نهایی توزیع در کشوری مانند فرانسه که قبل از استقرار نیز در زمینه مالیات، فرهنگی نهادینه شده داشت، حدود ۲۰ سال جهت استقرار زمان صرف شد و از اجرای شتاب زده آن اجتناب VAT کامل گردید با مد نظر قرار دادن این موضوع که مشکل کشور ایران، در زمینه مالیات بیشتر یک مشکل فرهنگی مدیریتی است نه صرفاً مشکل تکنولوژیکی، نباید با اجرای شتاب زده تر در زنجیره نهایی توزیع VAT مشکلی بر مشکلات اضافه نمود؛ بلکه با صبر و حوصله و ایجاد بسترهای فرهنگی و رفتاری مناسب مالیات را نهادینه نمود و در مرحله بعد به نهادینه نمودن و اجرای VAT و تسری به زنجیره توزیع (خرده فروشان) اقدام گردد. [۶ و ۵] اجرای کامل و صحیح، یکی از اصلی‌ترین بخش‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد. بنابراین یکی از دغدغه‌های وزارت امور اقتصادی و دارایی و همچنین سازمان امور مالیاتی کشور اجرای کامل و صحیح این قانون می‌باشد. [7-9] لذا با توجه به مطالب بیان شده هدف این تحقیق بررسی وضعیت سیستم‌های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع بود.

## روش تحقیق:

تحقیق حاضر از نظر هدف، از نوع تحقیقات کاربردی بوده و با توجه به ماهیت موضوع، از لحاظ روش انجام تحقیق در زمره تحقیقات توصیفی و تحلیلی طبقه بندی می‌گردد. قلمرو زمانی این پژوهش از تاریخ اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱۳۸۷/۰۷/۰۱) تا پایان سال ۱۳۹۲ (۱۳۹۲/۰۶/۳۱) می‌باشد.

جامعه آماری پژوهش حاضر، خبرگان فن می‌باشند که شامل: کارکنان، ممیزین، کارشناسان و کارشناسان ارشد ادارات مالیاتی، اساتید دانشگاه با زمینه تخصصی مالی و اقتصادی مسلط به قانون مالیات بر ارزش افزوده و آشنا با سازمان متولی اجرا و فرآیندهای اجرایی آن می‌باشد. جامعه آماری همان مواردی است که در کتاب‌ها و سایت اداره اقتصاد و دارایی و سازمان مالیاتی موجود می‌باشد. ارزش افزوده را نمی‌توان محدود به یک شهر یا یک استان نمود بنابراین جامعه آماری ما کشور ایران می‌باشد.

اما از آنجا که در بررسی جامعه محدودیت‌هایی از قبیل محدودیت‌های زمانی و مکانی وجود دارد لذا در این تحقیق از بین کارکنان ادارات مالیاتی و اساتید دانشگاه اقدام به نمونه‌گیری شده که نمونه تحقیق بصورت تصادفی انتخاب گردیده است.

نمونه آماری این تحقیق را استان‌های تهران، اصفهان و خوزستان، فارس (گروه استان‌های با درآمد مالیاتی بالا) و ایلام، قم و کرمانشاه، کردستان، لرستان (گروه استان‌های با درآمد مالیاتی پایین) و همدان، قزوین و زنجان (گروه استان‌های با درآمد مالیاتی متوسط) می‌باشد اما از آنجا که در بررسی جامعه محدودیت‌هایی از قبیل محدودیت‌های زمانی و مکانی وجود دارد لذا در این تحقیق از بین سه گروه اساتید دانشگاه، مدیران، کارشناسان و ممیزان مالیاتی نمونه گیری شد پس از پیگیری‌های مستمر ۴۵۴ عدد از پرسشنامه‌ها که با دقت پر شده بود؛ بازگردانده شد. لازم به توضیح است که تعداد ۸۶ پرسشنامه به جهت عدم پاسخ و یا ناقص بودن از تحلیل خارج گردید؛ لذا تحلیل با ۴۵۴ پرسشنامه به انجام رسید. ضمناً پاسخ دهندگان از لحاظ جمعیت شناختی (جنسیت و میزان مدرک تحصیلی و ...) در روی نمودار مورد تحلیل قرار گرفته‌اند.

### فرضیه تحقیق:

فرضیه صفر (H<sub>0</sub>): در سیستم‌های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، وجود دارد.

فرضیه مقابل (H<sub>1</sub>): در سیستم‌های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، وجود ندارد.

### روش جمع آوری اطلاعات

برای جمع آوری اطلاعات مورد نیاز از روش میدانی و کتابخانه ای استفاده می‌شود. به نحوی که به منظور جمع آوری داده‌های مورد نظر برای نمونه تحقیق از پرسشنامه استفاده می‌شود.

همچنین برای جمع آوری اطلاعات مورد نیاز تحقیق به منظور آزمون فرضیه‌ها، از پرسشنامه استفاده گردید.

روایی: جهت سنجش روایی از نظر متخصصان استفاده شد بدین صورت که پرسشنامه ابتدا در اختیار متخصصان امر (صاحب نظران مربوطه شامل مسئولان ادارات مالیاتی و تعدادی از اساتید دانشگاهی) قرار گرفت و پس از حذف و اصلاح برخی از پرسش‌ها و شاخص‌ها، نسخه نهایی شده آن جهت پاسخ در اختیار نمونه مورد تحقیق قرار گرفت.

پایایی: جهت پایایی پرسشنامه از آلفای کرونباخ استفاده شد. در نهایت توسط نرم افزار SPSS نسخه ۱۸ این آلفا برابر ۰/۷۹۳ بدست آمد که نشانگر بالای بودن پایایی پرسشنامه است

### روش تجزیه و تحلیل داده ها

در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل داده ها از آمار توصیفی شامل توزیع فراوانیو میانگین و آمار استنباطی نظیر آزمون t تک نمونه ای، آزمون رتبه ای فریدمن استفاده شد..

### نتایج

#### اطلاعات دموگرافیک افراد

جدول ۱- جدول فراوانی پاسخگویان به تفکیک سابقه خدمت

مقوله	تعداد	درصد فراوانی
بیش از ۱۵ سال	۶۴	۱۳٪/۹
۱۱-۱۵ سال	۱۳۴	۲۹٪/۱
۵-۱۰ سال	۱۶۵	۳۵٪/۸
کمتر از ۵ سال	۹۱	۱۹٪/۷

<sup>1</sup> Cronbach's Coefficient Alpha

## بررسی فرضیه تحقیق به وسیلهی آزمون تی استودنت تک نمونه‌ای

سؤال پژوهش مبنی بود بر اینکه «آیا در سیستم‌های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، وجود دارد؟» برای بررسی قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده ابتدا اطلاعات میانگین، آزمون تی تک متغیره، سطح معنی داری در جداول ۲ درج گردیده است. با توجه به اطلاعات بدست آمده از جدول شماره ۲ مقدار سطح معناداری (sig-2tailed) برای فرضیهی پژوهش برابر ۰/۰۰۱ است که این عدد از مقدار آلفا یعنی همان ۵٪ (میزان خطا) کمتر بوده که نشانگر معنی دار بودن اختلاف بین میانگین داده‌ها و مقدار آزمون (test value=۳) است. حال با توجه به منفی بودن مقدار تفاوت میانگین که برابر با ۰/۱۱۸- می‌باشد، می‌توان نتیجه گرفت که فرضیهی تحقیق رد می‌شود. یعنی در سیستم‌های اجرایی مورد عمل فعلی، قابلیت‌های کافی و لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، وجود ندارد.

جدول ۲: آزمون تی تک متغیره و شاخص‌های توصیفی برای بررسی قابلیت‌های سیستم فعلی برای اجرای کامل قانون مالیات بر

## ارزش افزوده

مقدار آزمون: ۳			
آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری	تفاوت میانگین
-۴/۲۷۹	۴۵۳	۰/۰۰۱	-۰/۱۱۸
میانگین	انحراف استاندارد	خطای استاندارد میانگین	تعداد نمونه
۲/۸۸	۰/۵۸۵	۰/۰۲۷	۴۵۴

جهت تحلیل بهتر و روشن شدن بیشتر موضوع، این فرضیه از دیدگاه سه گروه (اساتید، مدیران و کارشناسان) به تفکیک مورد بررسی قرار داده شد.

## الف- اساتید

با توجه به اینکه مقدار سطح معنی داری در جدول ۳ که مربوط به اساتید است کوچک‌تر از مقدار آلفا (۵٪) می‌باشد می‌توان نتیجه گرفت تفاوت میانگین‌ها معنادار بوده و از طرفی با توجه به منفی بودن اختلاف میانگین که برابر با ۰/۵۷۷- است، از دیدگاه اساتید فرضیهی تحقیق با اختلاف بیشتری رد شده است.

جدول ۳: آزمون تی تک متغیره و شاخص‌های توصیفی برای بررسی قابلیت‌های سیستم فعلی برای اجرای کامل قانون مالیات بر

## ارزش افزوده- اساتید

مقدار آزمون: ۳			
آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری	تفاوت میانگین
-۴/۲۸	۱۳۱	۰/۰۰۱	-۰/۵۷۷
میانگین	انحراف استاندارد	خطای استاندارد میانگین	تعداد نمونه
۲/۴۳	۰/۳۴۴	۰/۰۳۰	۱۳۲

## ب- مدیران:

با توجه به اینکه مقدار سطح معنی داری در جدول ۴ که مربوط به مدیران است کوچکتر از مقدار آلفا (۵٪) می‌باشد می‌توان نتیجه گرفت تفاوت میانگین‌ها معنادار بوده و از طرفی با توجه به مثبت بودن اختلاف میانگین که برابر با ۰/۵۰۲ است، از دیدگاه اساتید فرضیهی تحقیق تایید شده است.

جدول ۵: آزمون تی تک متغیره و شاخص‌های توصیفی برای بررسی قابلیت‌های سیستم فعلی برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزود- مدیران

مقدار آزمون: ۳			
آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری	تفاوت میانگین
۸/۵۱	۱۰۲	۰/۰۰۱	۰/۵۰۲
میانگین	انحراف استاندارد	خطای استاندارد میانگین	تعداد نمونه
۳/۵۰۱	۰/۵۹۸	۰/۰۵۹	۱۰۳

### ج- کارشناسان:

باتوجه به اینکه مقدار سطح معنی داری در جدول ۵ که مربوط به مدیران است کوچکتر از مقدار آلفا (۵٪) می‌باشد می‌توان نتیجه گرفت تفاوت میانگین‌ها معنادار بوده و از طرفی با توجه به منفی بودن اختلاف میانگین که برابر با ۰/۱۳۲- است، از دیدگاه کارشناسان فرضیه‌ی تحقیق رد شده است.

جدول ۵: آزمون تی تک متغیره و شاخص‌های توصیفی برای بررسی قابلیت‌های سیستم فعلی برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزود- کارشناسان

مقدار آزمون: ۳			
آماره t	درجه آزادی	سطح معنی داری	تفاوت میانگین
-۴/۷۹۰	۲۱۸	۰/۰۰۱	-۰/۱۳۲
میانگین	انحراف استاندارد	خطای استاندارد میانگین	تعداد نمونه
۲/۸۷	۰/۴۰۹	۰/۰۲۷	۲۱۹

با توجه به نتایج بدست آمده در جداول ۳ و ۴ و ۵ می‌توان نتیجه گرفت که برخلاف اساتید و کارشناسان که فرضیه‌ی تحقیق را رد نموده‌اند، مدیران به طور معناداری این فرضیه را تایید نموده‌اند.

### آزمون فریدمن

در جدول ۶ نتایج حاصل از انجام آزمون فریدمن در این پژوهش آورده شده است.

جدول ۶: نتایج آزمون فریدمن- اولویت بندی وضعیت فعلی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع

تعداد نمونه	۴۵۴	
درجه آزادی	۴	
سطح معنی داری	۰,۰۰۱	
نتایج آزمون فریدمن		
رتبه	میانگین رتبه	عوامل تأثیر گذار
۵	۲,۰۸	وضعیت فعلی

باتوجه به جدول ۶، با توجه به این که سطح معنی داری برابر ۰/۰۰۱ بوده و از مقدار آلفا (۰/۰۵) کمتر است می توان گفت که کم اهمیت ترین عامل وضعیت موجود با میانگین ۲/۰۸ می باشد.

#### نتایج آزمون فریدمن برای سمت های سازمانی مختلف

براسا نتایج بدست آمده سطح معنی داری آزمون فریدمن برای سمت های سازمانی متفاوت ۰,۰۰۱ بدست آمد. جدول ۷ نتایج آزمون فریدمن در برای سمت های سازمانی متفاوت برای وضعیت فعلی اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده درزنجیره نهایی توزیع را نشان می دهد.

جدول ۷ نتایج آزمون فریدمن در بین سمت های سازمانی متفاوت جهت اولویت بندی عوامل موثر بر اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده در

نتایج آزمون فریدمن سمت سازمانی		
عوامل تأثیر گذار	میانگین رتبه	رتبه
اساتید		
وضعیت فعلی	۲,۰۴	۵
مدیران		
وضعیت فعلی	۳,۶۰	۱
کارشناسان		
وضعیت موجود	۱,۹۹	۵

#### نتایج آزمون فریدمن برای تحصیلات متفاوت

براسا نتایج بدست آمده سطح معنی داری آزمون فریدمن برای تحصیلات متفاوت ۰,۰۰۱ بدست آمد. جدول ۸ نتایج آزمون فریدمن در برای تحصیلات متفاوت برای وضعیت فعلی اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده درزنجیره نهایی توزیع را نشان می دهد.

جدول ۸- نتایج آزمون فریدمن در برای تحصیلات متفاوت برای وضعیت فعلی اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده در

#### زنجیره نهایی توزیع

نتایج آزمون فریدمن در بین دکترا		
عوامل تأثیر گذار	میانگین رتبه	رتبه
وضعیت موجود	۱,۱۹	۵
نتایج آزمون فریدمن در بین کارشناسان ارشد		
وضعیت موجود	۲,۴۳	۵
نتایج آزمون فریدمن در بین لیسانس ها		
وضعیت موجود	۲,۳۴	۵

## نتایج آزمون فریدمن برای سوابق متفاوت شغلی

براساس نتایج بدست آمده سطح معنی داری آزمون فریدمن برای سوابق شغلی متفاوت ۰,۰۰۱ بدست آمد. جدول ۹ نتایج آزمون فریدمن در برای سوابق شغلی مختلف برای وضعیت فعلی اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع را نشان می دهد.

جدول ۹- نتایج آزمون فریدمن در سوابق شغلی مختلف جهت بررسی وضعیت فعلی اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده در

## زنجیره نهایی توزیع

نتایج آزمون فریدمن در بین افراد با سابقه‌ی کمتر از ۵ سال		
رتبه	میانگین رتبه	عوامل تأثیر گذار
۵	۱,۷۱	وضعیت موجود
نتایج آزمون فریدمن در بین افراد با سابقه‌ی از ۵ تا ۱۰ سال		
۵	۲,۱۸	وضعیت موجود
نتایج آزمون فریدمن در بین افراد با سابقه‌ی از ۱۰ تا ۱۵ سال		
۵	۲,۲۰	وضعیت موجود
نتایج آزمون فریدمن در بین افراد با سابقه‌ی از ۱۵ سال به بالا		
۱	۲,۰۷	وضعیت موجود

در جدول ۱۰ تمام مؤلفه‌های مربوط به فرضیه‌ها با استفاده از آزمون فریدمن بر اساس اولویت و اهمیت رتبه بندی شده‌اند. که با توجه به این جدول مؤلفه‌های واگذاری اقتصاد دولتی به بخش خصوصی تأثیرگذارترین راهکارها برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع بوده، و مؤلفه‌های مربوط به وضعیت سیستم فعلی مالیاتی با کمترین رتبه، نامطلوب بودن وضعیت فعلی را برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده نشان می دهند

جدول ۴-۴۲- رتبه بندی مؤلفه‌های تأثیرگذار در اجرای کامل قانون VAT با استفاده از آزمون فریدمن

رتبه	رتبه	مؤلفه‌های تأثیر گذار
۱	۱۲,۶۶	قوانین و مقررات در سیستم فعلی
۲	۱۲,۵۹	اهداف برنامه‌ی پنجم توسعه
۳	۱۱,۳۶	پیاده‌سازی در شش ماه آینده
۴	۱۰,۹۵	فرآیند نظارتی
۵	۱۰,۹۲	فرآیند اجرایی
۶	۹,۸۷	شناسایی و پوشش ظرفیت مالیاتی

**نتیجه گیری:**

بر اساس نتایج تحقیق سؤال در نظر گرفته شده با استفاده از آزمون t استودنت مشخص شد که وضعیت فعلی سیستم مالیات بر ارزش افزوده در اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده و تسری به زنجیره نهایی تأثیر مثبت و معناداری ندارد. پس فرض تحقیق پذیرفته نمی‌شود.

می‌توان به این نتیجه رسید که نظام مالیاتی فعلی دارای کاستی‌های اساسی است و نتوانسته به اصل یک نظام مطلوب که همان اهداف توزیعی (توزیع عادلانه درآمد) درآمدی (کسب درآمد برای دولت) و اهداف تثبیتی (استفاده از ابزارهای مالیاتی برای کاهش یا تثبیت نرخ تورم یا خروج از رکود اقتصادی) هستند نائل آید با توجه به سؤالات مربوط به بررسی وضعیت موجود نظام فعلی مشخص گردید که نظام فعلی از کارایی پایینی برخوردار است بدین معنی که این نظام هم در بعد فرایند اجرایی و نظارتی ناکارآمد بوده و همچنین نتوانسته در شناسایی و گسترش پایه های مالیاتی به خوبی عمل نماید. نبود نظام جامع اطلاعات مالیاتی، نبود تعدد نرخ‌های مالیاتی در بخش‌های مختلف اقتصادی، معافیت‌های وسیع و متنوع، اعمال نظرات شخصی در فرآیند وصول مالیات‌ها، عدم تسلط کافی بعضی از مأموران مالیاتی به اجرای صحیح قوانین و مقررات مربوطه، گسترش فساد در برخی از حوزه‌های مالیاتی به دلیل ناکافی بودن نظارت‌های فنی بر فرآیندهای تشخیص و وصول مالیات از جمله مهم‌ترین آسیب‌ها و کاستی‌های نظام مالیاتی محسوب می‌شوند که در مجموع باعث شده است تا کارایی نظام مالیاتی در ایران در حوزه های نظارت و اجرا از کارایی لازم بهره مند نباشد. از طرفی دیگر با توجه به آزمون فرض تحقیق و سؤالات مربوط به آن ونیز آمار رسمی جهت رسیدن به اهداف برنامه های توسعه یعنی نرخ ۱۰ درصد تولید ناخالص و پرداخت تمام هزینه های دولت از محل درآمدهای مالیاتی موفق نبوده است ضمن آنکه کارهای مفیدی انجام شده است در مجموع قابلیت‌های لازم و کافی برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده و تسری آن به زنجیره نهایی توزیع وجود ندارد و در بررسی این سؤال بر اساس رسیدگی تفکیکی تنها مدیران با توجه به سمت و مسئولیت ناشی از این عدم کارایی متوجه خود آنان می‌شود این فرض را در حد نسبتاً مناسبی دانسته‌اند ولی دیگران بطور معنی داری رد کرده‌اند. در نهایت به منظور بررسی های بیشتر به محققین آتی پیشنهاد می‌شود به بررسی بررسی تأثیر تحریم‌های اخیر بر روند تولید و مالیات بر ارزش افزوده در ایران و شناسایی عوامل موثر در فرهنگ سازی مالیاتی بپردازند.

**منابع**

۱. سازمان امور مالیاتی کشور، نشریه سازمان. ص ۱۲ و ۱۶
2. Tao Li ,HuihuaNie, Mingyue Fang (2010): China's Value-Added Tax Reform, Firm Behavior and Performance , Front. Econ. China 2010, 5(3): 445-463.
۳. شهریار رادپ، طیب نیاع، ۱۳۸۳، کتاب مالیات بر ارزش افزوده (VAT) مروری بر ادبیات موضوع و تجربیات، ص ۶۵
۴. (سایت روز ، خرداد ۱۳۹۲، کد خبر ۷۱۱۳۴)
۵. جعفری صمیمی، ا. شمخال. ر، تابستان ۱۳۷۶، مجله تحقیقات اقتصادی، شماره ۵۰، ص ۱۳۵.
۶. شهریار رادپ، طیب نیاع، ۱۳۸۳، کتاب مالیات بر ارزش افزوده (VAT) مروری بر ادبیات موضوع و تجربیات، ص ۶۵
۷. رهنمای رودپشتی. ف، نیکومرام. ه، ۱۳۸۵، کتاب مدیریت مالی راهبردی (ارزش آفرینی)، انتشارات کسا کاوش، ص ۳۴۳
8. Schneidr , friendvich and Donimik H . Enste (2000), shadow Economies size , causes, and conscyences , journal of Economic literature, 38(1) (March), 17-114.
9. Sheffrin, S. M. and R. K. Triest (2007), Can Brute Deterrence Backfire“? Perceptions and Attitudes in Taxpayer. Compliance,”: University of Michigan Press: 193-218