

## نقش اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در بهبود تمکین مالیاتی (مطالعه موردی در شهرستان کرمان)

محمود معین الدین

عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد اسلامی یزد، mahmoudmoien@gmail.com

زکیه ابارقی

دانش آموخته کارشناسی ارشد دانشگاه آزاد اسلامی یزد، zakieabareghi@gmail.com

### چکیده

در هر کشوری سازمان امور مالیاتی متولی جمع آوری مالیات از منابع گوناگون، به‌عنوان یکی از مهم‌ترین راه‌های کسب درآمد دولت است. یک سیاست برای افزایش درآمدهای مالیاتی دولت‌ها، تغییر در ساختار مالیات‌ها و یا معرفی مالیات‌های جدید است، یکی از سیستم‌های مالیاتی جدید که در چند دهه اخیر بسیار مورد توجه کشورها قرار گرفته، مالیات بر ارزش افزوده است که در کشور ما نیز از سال ۱۳۸۷ مورد اجرا قرار گرفته است. هدف اصلی این پژوهش بررسی نقش اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در بهبود تمکین مالیاتی می‌باشد. تمکین مالیاتی در ادبیات مالیاتی به‌عنوان مهم‌ترین هدف یک سیستم مالیاتی کارا به‌شمار می‌رود. با توجه به قوانین و مقررات مالیاتی کشور، تمکین مالیاتی به مفهوم "پای بندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قانون مالیاتی از سوی آن‌ها" تعریف شده است. این تحقیق با استفاده از سنجش شکاف مالیات ابرازی و مالیات تشخیص و قطعی شده، نوع رسیدگی (رسیدگی به دفاتر یا تشخیص علی‌الراس)، میزان تعلق جرائم مؤدیان و همچنین نحوه قطعیت پرونده در طی سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱۳۸۷ الی ۱۳۹۰) به بررسی نقش اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در بهبود تمکین مالیاتی می‌پردازد.

نتایج حاصل از تحقیق نشان داد با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شکاف مالیات ابرازی و قطعی کاهش یافته است، همچنین نتایج حاکی از افزایش میزان قبول برگ تشخیص در طی سال‌های مورد آزمون است. اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس تأثیرگذار بوده و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس کاهش یافته است. همچنین نتایج حاکی از کاهش میزان درصد تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی در طی سال‌های مورد آزمون است. و به‌طور کلی با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده تمکین مالیاتی بهبود یافته است.

**کلید واژه‌ها:** مالیات بر ارزش افزوده، تمکین مالیاتی، جرایم مالیاتی، فرهنگ مالیاتی

## ۱- مقدمه

اصلاح ساختار اقتصادی کشور یکی از اهداف مهم دولت جمهوری اسلامی است. در همین چارچوب اصلاح ساختار درآمدی دولت و کاهش اتکا به درآمدهای نفتی نیز از اهمیت فوق العاده‌ای برخوردار است. یکی از راهکارهای برنامه‌ریزی شده برای اصلاح ساختار درآمدی و کاهش اتکا بر درآمدهای نفتی، اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در چارچوب اصلاح نظام مالیاتی می‌باشد. در مالیات بر ارزش افزوده میزان تمکین تا حد زیادی به چگونگی مطلع ساختن مؤدیان از وظایف شان و روش اعمال جریمه‌های مربوط به عدم تمکین بستگی دارد.

فصل چهارم قانون مالیات بر ارزش افزوده طی مواد ۱۸ الی ۲۱ صراحتاً "وظایف و تکالیف قانونی مؤدیان را بر شمرده و در بندهای ۲۲ و ۲۳ همین فصل به بیان جرایم قابل تعلق در صورت عدم انجام تکالیف قانونی مؤدیان مالیاتی پرداخته است.

## ۲- بیان مسئله

مالیات عبارت است از سهمی که به موجب اصل تعاون ملی و طبق مقررات موضوعه، هر یک از افراد کشور موظف است از درآمد یا دارایی خود به منظور تأمین هزینه‌های عمومی و حفظ منافع اقتصادی سیاسی اجتماعی کشور بر حسب توانایی و استطاعت مالی خود به خزانه دولت بپردازد (مهندس و تقوی، ۱۳۷۸، ۷).

برای مالیات‌ها طبقه‌بندی عمومی وجود دارد که در آن کلیه خصوصیات مالیات منظور می‌شود و آن طبقه‌بندی مالیات‌ها به مستقیم و غیرمستقیم است. مهم‌ترین موضوعی که موجب طبقه‌بندی مالیات‌ها به مستقیم و غیرمستقیم شده، موضوع انتقال مالیات است. تفاوت مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم بر این مبنا است که مالیات مستقیم به‌طور قطع از مودی اصلی به‌طور مستقیم وصول می‌گردد. اما در مورد مالیات‌های غیرمستقیم، پرداخت کننده در واقع واسطه‌ای بیش نیست که به‌وسیله او مالیات بر سایر افراد انتقال می‌یابد (عبدی و همکاران، ۱۳۸۸، ۱۲).

مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی غیرمستقیم و یک نوع مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف زنجیره تولید - توزیع بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می‌گردد. این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند (پناهی و همکاران، ۱۳۹۰، ۴۱).

یکی از ویژگی‌های نظام مالیاتی مطلوب، تأمین رضایت افرادی است که اقدام به پرداخت مالیات می‌نمایند و در این میان یکی از مهم‌ترین مسائل مرتبط با مقوله رضایت افراد در پرداخت مالیات‌ها، تمکین مالیاتی مؤدیان است. از این رو پرداختن به مقوله تمکین مالیاتی از موضوعات بسیار مهم در هر سازمان مالیاتی است (عرب مازار و همکاران، ۱۳۹۰).

هدف تشکیلات مالیات بر ارزش افزوده، بهبود تمکین داوطلبانه است. حصول این هدف با ایجاد امکان منطقی و معقول شناسایی موارد عدم تمکین و اعمال جریمه‌ها ممکن خواهد بود از جمله مکانیزم‌های تنبیهی تعبیه شده در این راستا جرایم نسبتاً سنگین قانون مالیات بر ارزش افزوده است (دفتر طرح استقرار مالیات بر ارزش افزوده، ۱۳۸۶، ۷۵).

به دلیل عدم توجه کافی مؤدیان مالیاتی در خصوص نگهداری اسناد و دفاتر قانونی، ارائه اظهارنامه و همچنین صدور فاکتور و صورتحساب در نظام مالیات بر ارزش افزوده، جرائم مربوطه با نرخ‌های بالا در نظر گرفته شده تا مؤدیان مالیاتی را ملزم به انجام تکالیف قانونی خود در زمینه‌های نام برده نمایند. انتظار می‌رود به کارگیری این نظام تنبیهی بتواند تمکین مالیاتی را بهبود ببخشد، بنابراین بررسی کارایی این مقوله می‌تواند هدف برخی از تحقیقات علمی از جمله تحقیق حاضر باشد؛ بدین لحاظ تحقیق حاضر در پی پاسخگویی به این سوال اصلی است که آیا اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده سبب بهبود تمکین مالیاتی شده است یا خیر؟

### ۳- ضرورت انجام تحقیق

مالیات مهم‌ترین ابزار سیاست مالی دولت است که روند رشد اقتصادی را تسریع می‌بخشد و توزیع مجدد درآمد را جهت کاهش شکاف طبقاتی فراهم می‌آورد. مالیات‌ها یکی از عمده‌ترین و با ثبات‌ترین منابع درآمدی دولت‌ها را تشکیل می‌دهند (متین، ۱۳۸۲، ۱۶).

در این رهگذر نظام مالیاتی باید بتواند نقش محوری عمده‌ای را در ساختار درآمدی دولت ایفا نماید به عبارت دیگر درآمدهای مالیاتی به‌عنوان منبع اصلی تأمین مالی برنامه‌های توسعه نقش فزاینده‌ای بر تحقق رشد و توسعه‌یافتگی کشور ایفا خواهند نمود (پژویان، ۱۳۸۹، ۱۶).

از سویی، تحریم‌های شدید نفتی، درآمدهای دولت را به شدت کاهش داده است و دولت برای تأمین این منابع، ناچار شده است توجه و تمرکز خود را به مالیات بازگرداند. همچنین یافتن مکانیزم‌هایی برای تحت پوشش قرار دادن اقتصاد غیررسمی و اخذ مالیات از این فعالیت‌ها، افزایش مالیات بر درآمد از دهک‌های بالای درآمدی و افزایش مالیات بر ارزش افزوده، راهبردهایی است که برای افزایش درآمدهای مالیاتی می‌توان در پیش گرفت. در پایان برنامه پنجم هدف کشور تحقق سهم ۱۰ درصدی مالیات در تولید ناخالص داخلی و تأمین ۱۰۰ درصدی بودجه جاری دولت بود؛ اما امروز به منظور تأمین تمام هزینه‌های جاری دولت در پایان برنامه، باید سهم مالیات در تولید ناخالص داخلی از ۱۰ به ۱۵ درصد افزایش یابد (ملایی، ۱۳۹۱، ۳).

از جمله راه‌های افزایش درآمدهای مالیاتی و برقراری عدالت مالیاتی و نیز کمک به بخش‌های تولیدی برقراری نظام مالیات بر ارزش افزوده است. با توجه به وظایف و تکالیف قانونی فعالان اقتصادی مطابق با قانون مالیات بر ارزش افزوده و عهده دار بودن وصول مالیات توسط آنان از طریق ثبت نام در این نظام مالیاتی و همچنین وجود رویه خوداظهاری توسط مؤدیان از طریق تسویه حساب‌های فصلی، اصل صحت اظهارات مؤدیان در ساختار مالیاتی کشور مدنظر است، مگر اینکه خلاف آن ثابت گردد. در این راستا در مواد (۲۲) و (۲۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، قانون‌گذار برای برخورد با مودیانی که از انجام وظایف قانونی خود تخطی می‌نمایند، جرایمی در نظر گرفته است (پناهی و همکاران، ۱۳۹۰، ۴۴).

باتوجه به نوپا بودن قانون مالیات بر ارزش افزوده در کشور و به‌کارگیری مکانیزم تنبیهی برای متخلفین این قانون و از سوی دیگر توجه کم‌تر تحقیقات داخلی به نقش اجرای آن در بهبود تمکین مالیاتی، انجام پژوهش‌های تجربی در این خصوص ضروری به نظر می‌رسد، بنابراین پژوهش حاضر رسالت خود را بر این مبنا قرار داده است.

#### ۴- پیشینه تحقیق

##### ۴-۱- پیشینه داخلی

\* عاملی و همکاران (۱۳۸۶) در تحقیقی با عنوان "ارزیابی تأثیرگذاری اعتماد عمومی نسبت به نحوه مصرف مالیات بر تمکین مالیاتی" اثر اعتماد عمومی نسبت به نحوه تخصیص و مصرف مالیات بر تمکین مالیاتی از دیدگاه خبرگان مالیاتی، ماموران و مؤدیان مالیاتی را از دو بعد درون سازمانی و برون سازمانی بررسی کردند. نتایج این

پژوهش نشان داد که بین اعتماد عمومی ناشی از آگاهی نسبت به نحوه مصرف مالیات و تمکین مالیاتی رابطه معناداری وجود دارد، به طوری که هرچه سطح پاسخگویی عمومی نسبت به درآمدهای مالیاتی افزایش یابد، میزان تمکین مالیاتی از سوی مؤدیان مالیاتی نیز بیش تر خواهد بود.

\* رضایی و نعیمی حشکواپی (۱۳۸۶) در تحقیقی با عنوان "بررسی تأثیر اصلاحات مربوط به جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم در جهت افزایش تمکین مالیاتی" به بررسی تأثیر اصلاحات جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم بر تمکین مالیاتی پرداختند و نتایج پژوهش آنها بیانگر اثر مثبت اصلاحات جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم بر تمکین مالیاتی، خود اظهاری و شفاف سازی اطلاعات مالی است.

\* علیپور و همکاران (۱۳۸۹) در تحقیقی با عنوان "نقش جرائم در مالیات بر ارزش افزوده" به معرفی چگونگی حسابداری و اعمال این مالیات در صورتحساب‌ها و تشریح نقش جرائم مالیاتی در جهت جلوگیری از فرار مالیاتی پرداخته‌اند، هم‌چنین در این پژوهش اجرای موفقیت آمیز مالیات بر ارزش افزوده در ایران و آگاه سازی از بالا بودن میزان جرائم در صورت عدم انجام تکالیف قانونی به جهت ترغیب و تشویق مؤدیان بابت ارائه اظهارنامه و صورتحساب و شفافیت معاملات در بازار و کاهش در ضرر و زیان مؤدیان تشریح گردیده است. و به این نتیجه رسیدند که در نهایت آموزش‌های لازم برای صاحبان مشاغل و شرکت‌ها در این زمینه مؤثر است.

\* رشیدی و همکاران (۱۳۹۰) در تحقیقی با عنوان "بررسی تأثیر عوامل مؤثر بر ارتقای تمکین مالیاتی (اشخاص حقوقی) از دیدگاه کارکنان مالیاتی در شهر تهران" با هدف بررسی تأثیر عوامل مؤثر بر ارتقای تمکین مالیاتی با جامعه آماری ۲۳۳ نفری کارکنان امور مالیاتی مؤدیان بزرگ و انتخاب نمونه ۹۵ نفره به روش تصادفی ساده به این نتیجه دست یافتند که آگاهی مؤدیان در خصوص قوانین و مقررات مالیاتی تکالیف مربوط، اعمال جرایم مالیاتی نسبت به مؤدیان و مصرف صحیح درآمدهای مالیاتی و اعلام آن برای مؤدیان بر تمکین مالیاتی اثر مثبت دارد.

\* غلامی و نظری (۱۳۹۱) در تحقیقی با عنوان مقایسه تطبیقی تمکین مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب" به ارائه نرخ تمکین ۲۴ کشور مجری قانون مالیات بر ارزش افزوده و هم‌چنین ایران پرداختند، نتایج نشان دهنده روند افزایشی نرخ تمکین در ایران با وجود نرخ تمکین نسبتاً ضعیف بوده است. که دلیل پایین بودن نرخ هم

سابقه کوتاه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با سایر کشورها عنوان گردیده است.

#### ۴-۲- پیشینه خارجی

\* پایل<sup>۱</sup> (۱۹۹۱) در تحقیقی با عنوان "اقتصاد تمکین مؤدیان مالیاتی" نظام مجازات و جرایم مالیاتی را یکی از گلوگاه‌های دستگاه مالیاتی دانسته و اعتقاد دارد نظام صحیح مجازات و جریمه ابزاری اساسی برای افزایش سطح تمکین مالیاتی است. وی به این نتیجه رسیده است که جرایم کم‌تر ولی قاطعانه، بیش‌تر از جرایم سنگین که به‌طور موردی و غیرقطعی تعلق می‌گیرند، بر کاهش فرار مالیاتی مؤثر هستند.

\* چان<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۰۰) در تحقیقی با عنوان "یک مدل بسط یافته از تمکین مالیاتی: مدرک تجربی برای ایالات متحده و هنگ کنگ" به بررسی اثر تفاوت‌های فرهنگی و ساختار نظام مالیاتی بر تمکین مؤدیان مالیاتی هنگ کنگ و ایالات متحده آمریکا پرداختند. نتایج پژوهش آنها نشان داد که تلاش‌ها در راستای بهبود تمکین مالیاتی باید متناسب با سیستم مالیاتی و فرهنگ حاکم بر مالیات دهندگان باشد.

\* پارک و هایون<sup>۳</sup> (۲۰۰۳) در تحقیقی با عنوان "آزمون تعیین تمکین مالیاتی به وسیله داده‌های تجربی" در کره جنوبی با انجام بررسی بر روی داده‌های تجربی نشان دادند که سطح درآمد مؤدیان بر درجه تمکین آنها اثرگذار نیست. هم‌چنین، حساس‌بری مالیاتی مؤثر و جرایم عوامل بسیار مهم جلوگیری از فرار مالیاتی محسوب می‌شوند که جرایم در مقایسه با حساس‌بری مالیاتی مؤثرتر است. افزون بر این، آنها بیان کردند که مؤدیان تمایل به سواری مجانی داشته و آموزش به مؤدیان در زمینه مالیات ابزاری کارآمد به منظور تحریک مالیات دهندگان جهت تمکین است.

\* کریستین<sup>۴</sup> و دیگران (۲۰۱۴) در تحقیقی با عنوان "همدلی و همدردی و تمکین از مالیات" به بررسی اثر همدلی و همدردی در تمکین مالیاتی پرداختند، آنان با استفاده از مقیاس نگرانی دیویس و سوالات پیرامون رفتارهای اجتماعی، به یک سری آزمایش‌ها پرداختند، که نتایج نشان داد حضور همدلی در اغلب موارد تمکین مالیاتی بیش‌تری را موجب می‌گردد.

1- pyle

2- chan

3- park and hyun

4- Christian

**۵- اهداف تحقیق**

در این تحقیق هدف اصلی زیر دنبال می‌شود:

بررسی نقش اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در بهبود تمکین مالیاتی

و اهداف فرعی عبارتند از:

۱- اندازه‌گیری شکاف مالیات بر ارزش افزوده ابرازی و مالیات بر ارزش افزوده قطعی

۲- اندازه‌گیری میزان قبول مالیات تشخیصی توسط مودیان

۳- نسبت تشخیص‌های دفاتر به علی‌الراس در طی سال‌های اجرای قانون مالیات بر

ارزش افزوده

۴- اندازه‌گیری میزان تعلق جرائم طی سال‌های مزبور

**۶- فرضیه‌های تحقیق**

فرضیه اصلی: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده تمکین مالیاتی بهبود یافته

است.

فرضیه فرعی ۱- با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شکاف مالیات ابرازی و

قطعی کاهش یافته است.

فرضیه فرعی ۲- با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان تمکین مودیان نسبت

به برگ مطالبه افزایش یافته است.

فرضیه فرعی ۳- با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت تشخیص‌های علی

الراس به دفاتر کاهش می‌یابد.

فرضیه فرعی ۴- با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان تعلق جرائم مودیان

مالیاتی سیر نزولی داشته است.

**۷- جامعه و نمونه آماری**

با توجه به اینکه در پژوهش حاضر اداره کل امور مالیاتی استان کرمان مورد بررسی

قرار گرفته است، کلیه مشمولین حقوقی مرحله اول نظام مالیات بر ارزش افزوده

به‌عنوان جامعه آماری در نظر گرفته شده است، بنابراین در این پژوهش از روش

نمونه‌گیری حذفی استفاده شده است، بدین منظور داده‌های مورد نیاز از پرونده‌های

مودیان مشمول مرحله اول قانون مالیات بر ارزش افزوده؛ یعنی مودیانی که از ابتدای

اجرای قانون (مهر ۱۳۸۷) مشمول اجرای این قانون شدند جمع‌آوری شده است.

در این تحقیق از کلیه پرونده‌های مؤدیان حقوقی مشمول مرحله اول شهر کرمان که حائز شرایط زیر باشند استفاده شده است:

- ۱- کلیه دوره‌های ۸۷ الی ۹۰ این مؤدیان مورد رسیدگی قرار گرفته باشد.
- ۲- همه دوره‌های حسابرسی شده به قطعیت رسیده باشد.

#### ۸- روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

داده‌هایی که به روش سند کاوی جمع آوری شده؛ شامل مالیات ابرازی، مالیات تشخیصی، مالیات قطعی شده، نحوه قطعیت، نوع رسیدگی، نوع جریمه‌های تعلق یافته را در نرم افزار EXCEL فهرست نموده سپس برای بررسی و آزمون فرضیه‌ها، آنها را از طریق نرم افزار SPSS مورد سنجش قرار می‌دهیم. بدین منظور از آزمون مقایسه میانگین‌ها و هم‌چنین آزمون مقایسه نسبت‌ها استفاده می‌کنیم.

#### آزمون مقایسه میانگین دو جامعه

برای بررسی وجود تفاوت بین میانگین دو جامعه مستقل و بررسی صحت و سقم آن باید از آزمون مقایسه میانگین دو جامعه استفاده کرد. جهت آزمون تساوی واریانس‌ها (آزمون Leven) از آماره F یا فیشر استفاده می‌شود. آماره t جهت آزمون تساوی میانگین دو نمونه در دو حالت تساوی و عدم تساوی واریانس دو جامعه مورد نظر محاسبه می‌شود. در این پژوهش برای بررسی وجود تفاوت بین شکاف مالیات ابرازی و قطعی در سال‌های بعد از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده از این تکنیک آماری استفاده می‌شود.

#### آزمون مقایسه دو نسبت

این آزمون برای مقایسه نسبتی از افراد که دارای ویژگی مشخصی هستند در دو جامعه متفاوت استفاده می‌شود در این آزمون برای تقریب توزیع دو جمله‌ای به وسیله توزیع نرمال فرض می‌شود که اندازه نمونه در هر دو جامعه به اندازه کافی بزرگ باشد

$$(n_1 > 30 \text{ و } n_2 > 30)$$



### ۹- تجزیه و تحلیل نتایج

فرضیه اصلی ۱: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده فرهنگ مالیاتی بهبود یافته است.

با توجه به اینکه بهبود فرهنگ مالیاتی در این پژوهش کاهش شکاف مالیات ابرازی و قطعی، کاهش نسبت تشخیص‌های علی‌الراس به دفاتر، افزایش میزان تمکین مؤدیان و کاهش تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی می‌باشد برای آزمون فرضیه اصلی چهار فرضیه فرعی از طریق طرح فرضیات زیرگروه (فرعی) آزمون گردیده است.

#### ۹-۱- تجزیه و تحلیل نتایج فرضیه فرعی اول

فرضیه فرعی ۱: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شکاف مالیات ابرازی و قطعی کاهش یافته است.

این فرضیه در خصوص تأثیر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر شکاف مالیات ابرازی و قطعی مطرح و با استفاده از آزمون مقایسه میانگین دو نمونه بررسی می‌گردد.

نتایج مربوط به تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۷ و ۸۸ در جدول ۱ و ۲ ارائه شده است.

نتیجه آزمون شامل دو خروجی می‌باشد خروجی اول جدول ۱ آمار توصیفی مربوط به دو نمونه می‌باشد که در آن تعداد داده‌ها و شاخص‌های توصیفی متغیر تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو گروه سال‌های ۸۷ و ۸۸ به صورت مجزا نشان می‌دهد.

جدول ۱- آماره توصیفی فرضیه اول برای دوسال ۸۷-۸۸

گروه‌ها	تعداد	میانگین	انحراف معیار
سال ۸۷	۸۴	۸۰,۴۱۶۷	۱۷۷,۷۰۲۶۲
سال ۸۸	۱۶۸	۳۵,۱۸۴۵	۲۰۳,۲۸۵۳۷

خروجی دوم جدول ۲ که مربوط به آمار استنباطی است حاوی نتایج آزمون بوده و شامل دو قسمت می‌باشد: قسمت اول به آزمون تساوی واریانس دو جامعه می‌پردازد و قسمت دوم نتایج آزمون تساوی میانگین دو جامعه را برای هر دو حالت تساوی و عدم تساوی واریانس‌ها ارائه می‌کند.

جدول ۲- آزمون مقایسه میانگین‌ها فرضیه اول برای دوسال ۸۷-۸۸

t-test for Equality of Means (نتایج آزمون مقایسه میانگین‌های دو گروه)				Levene's Test for Equality of Variances (نتایج آزمون تساوی واریانس‌ها)			عنوان		
(95% Confidence Interval of the Difference) فاصله اطمینان تفاضل میانگین‌های دو گروه		اختلاف انحراف معیار دو سال	تفاوت میانگین‌های دو سال	Sig. (2-tailed). (سطح معنی‌داری)	Df (درجه آزادی)	آماره t		Sig. (سطح معنی‌داری)	آماره F
Upper	Lower								
۸۶,۵۹۶۴۷	-۱۶,۱۳۲۱۸	۲۶,۰۷۹۹	۴۵,۲	۰,۰۱۷۸	۲۵۰	۳,۳۵۱	۰,۰۲۷	۲,۹۶۴	با فرض برابری واریانس‌های دو گروه
۸۴,۴۲۷۹۶	-۱۳,۹۶۳۶۷	۲۴,۹۳۸۱۸	۴۵,۲	۰,۰۱۵۹	۱۸۷,۲۹۹	۳,۴۱۳			با فرض نابرابری واریانس‌های دو گروه

Sig مربوط به آزمون لوین (Levene) برابر با صفر و کوچک‌تر از سطح معناداری ۰.۱ می‌باشد بنابراین فرض برابری واریانس‌ها رد می‌شود بنابراین اطلاعات سطر دوم را برای نتیجه‌گیری در مورد میانگین‌ها مورد بررسی قرار می‌دهیم.

Sig مربوط به آزمون تساوی میانگین با فرض عدم تساوی واریانس‌ها کم‌تر از ۰.۰۵ می‌باشد پس فرضیه صفر مبنی بر تساوی میانگین‌ها رد می‌شود و ادعای عدم تساوی تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۷ و ۸۸ در سطح خطای ۰.۰۵ پذیرفته می‌شود بنابراین نتایج این آزمون نشان می‌دهد میانگین تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۷ و ۸۸ متفاوت است لذا می‌توان ادعا نمود در مورد دو گروه مورد بررسی (سال‌های ۸۷ و ۸۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده بر شکاف مالیات ابرازی و قطعی تأثیرگذار است.

نتایج مربوط به تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو گروه سال ۸۸‌های و ۸۹ در جدول ۳ و ۴ ارائه شده است.

نتیجه آزمون شامل دو خروجی می‌باشد خروجی اول جدول ۳ آمار توصیفی مربوط به دو نمونه می‌باشد که در آن تعداد داده‌ها و شاخص‌های توصیفی متغیر تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو گروه سال‌های ۸۸ و ۸۹ به صورت مجزا نشان می‌دهد.

جدول ۳- آمار توصیفی فرضیه اول برای دو گروه سال‌های ۸۸-۸۹

گروه‌ها	تعداد	میانگین	انحراف معیار
سال ۸۸	۱۶۸	۳۵,۱۸۴۵	۲۰۳,۲۸۵۳۷
سال ۸۹	۱۶۸	۴۹,۴۸۲۱	۱۹۷,۰۴۶۱۵

جدول ۴- آزمون مقایسه میانگین‌ها فرضیه اول برای دوسال ۸۸-۸۹

t-test for Equality of Means (نتایج آزمون مقایسه میانگین‌های دو گروه)					Levene's Test for Equality of Variances (نتایج آزمون تساوی واریانس‌ها)			عنوان	
(95% Confidence Interval of the Difference) فاصله اطمینان تفاضل میانگین‌های دو گروه		اختلاف انحراف معیار دو سال	تفاوت میانگین‌های دو سال	Sig (2- tailed) (سطح معنی‌داری)	Df (درجه آزادی)	t آماره	Sig. (سطح معنی‌داری)	F آماره	
Upper	Lower								
۱,۸۷!+۰۱	-۶,۷۳!+۰۱	۲۱,۸۴۲۵۳	-۱۴,۲۹۷۶۲	۰,۲۶۷	۳۳۴	-۱,۱۱۲	۰,۱۶۴	۱,۹۴۳	با فرض برابری واریانس‌های دو گروه
۱,۸۷!+۰۱	-۶,۷۳!+۰۱	۲۱,۸۴۲۵۳	-۱۴,۲۹۷۶۲	۰,۲۶۷	۳۳۳,۶۷۶	-۱,۱۱۲			با فرض نابرابری واریانس‌های دو گروه

جدول ۴ شامل دو آزمون است آزمون اول آزمون تساوی واریانسها با مقدار ۰.۱۶۴ برای آماره F و با معیار تصمیم ۰.۳۳۴ نشان می‌دهد که فرض تساوی واریانسها را نمی‌توان رد کرد یعنی با توجه به اطلاعات این نمونه واریانس شکاف مالیات ابرازی و قطعی بین سال‌های ۸۷ و ۸۸ مساوی است آزمون دوم آزمون مقایسه میانگین هاست که فرض تساوی واریانسها معیار تصمیمی برابر ۰.۱۷۸ دارد که بزرگ‌تر از ۰/۰۵ است و دلیل کافی برای رد وجود ندارد با فرض برابر نبودن واریانسهای دو سال نیز همین نتیجه حاصل خواهد شد.

نتایج مربوط به تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۹ و ۹۰ در جدول ۵ و ۶ ارائه شده است.

جدول ۵ آمار توصیفی مربوط به دو نمونه می‌باشد که در آن تعداد داده‌ها و شاخص‌های توصیفی متغیر تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو گروه سال‌های ۸۹ و ۹۰ به صورت مجزا نشان می‌دهد.

جدول ۵- آماره توصیفی فرضیه اول برای دو گروه سال‌های ۸۹-۹۰

گروه‌ها	تعداد	میانگین	انحراف معیار
سال ۸۹	۱۶۸	۴۹,۴۸۲۱	۱۹۷,۰۴۶۱۵
سال ۹۰	۱۶۸	۲۴,۷۰۲۴	۱۸۶,۹۶۳۹۷

جدول ۶- آزمون مقایسه میانگین‌ها فرضیه اول برای دو سال ۸۹-۹۰

t-test for Equality of Means (نتایج آزمون مقایسه میانگین‌های دو گروه)				Levene's Test for Equality of Variances (تساوی واریانس‌ها نتایج آزمون)			عنوان		
(95% Confidence Interval of the Difference) فاصله اطمینان تفاضل میانگین‌های دو گروه		اختلاف انحراف معیار دو سال	تفاوت میانگین‌های دو سال	Sig. (2-tailed). (سطح معنی‌داری)	Df (درجه آزادی)	آماره t		Sig (سطح معنی‌داری)	آماره F
Upper	Lower								
۵۶,۰۰۳۵	-۲,۶۴E+۰۱	۲,۱۰E+۰۱	۲۴,۷۷۹۷۶	۰,۰۴۸۱	۳۳۴	۳,۷۰۵	۰,۰۱۸۲	۳,۷۹E+۰۰	با فرض برابری واریانس‌های دو گروه
۵۶,۰۰۳۹۱	-۲,۶۴E+۰۱	۲,۱۰E+۰۱	۲۴,۷۷۹۷۶	۰,۰۴۸۱	۳,۳۳E+۰۲	۳,۷۰۵			با فرض نابرابری واریانس‌های دو گروه

Sig مربوط به آزمون لوین (Levene) برابر با صفر و کوچکتر از سطح معنا داری ۰.۰۵ می‌باشد بنابراین فرض برابری واریانس‌ها رد می‌شود بنابراین اطلاعات سطر دوم را برای نتیجه‌گیری در مورد میانگین‌ها مورد بررسی قرار می‌دهیم.

Sig مربوط به آزمون تساوی میانگین با فرض عدم تساوی واریانس‌ها کمتر از ۰.۰۵ می‌باشد پس فرضیه صفر مبنی بر تساوی میانگین‌ها رد می‌شود و ادعای عدم تساوی تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۹ و ۹۰ در سطح خطای ۰.۰۵ پذیرفته می‌شود بنابراین نتایج این آزمون نشان می‌دهد میانگین تفاوت شکاف مالیات ابرازی و قطعی در دو سال ۸۹ و ۹۰ متفاوت است لذا می‌توان ادعا نمود در مورد دو گروه مورد بررسی (سال‌های ۸۹ و ۹۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده بر شکاف مالیات ابرازی و قطعی تأثیرگذار است.

بنابراین نتایج آزمون فرضیه اول در این پژوهش به‌طور خلاصه به شرح جدول ۷ می‌باشد:

جدول ۷- نتایج آزمون فرضیه فرعی اول

نتیجه آزمون	شکاف مالیات ابرازی و قطعی	شرح
معنادار	کاهش یافته	سال ۸۷ نسبت به ۸۸
بی معنی	افزایش یافته	سال ۸۸ نسبت به ۸۹
معنادار	کاهش یافته	سال ۸۹ نسبت به ۹۰

با توجه به نتیجه آزمون فرضیه اول می‌توان ادعا نمود قانون مالیات بر ارزش افزوده بر شکاف مالیات ابرازی و قطعی تأثیرگذار است و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شکاف مالیات ابرازی و قطعی کاهش یافته است.

بنابراین فرضیه فرعی اول این پژوهش تأیید می‌گردد.

#### ۹-۲- تجزیه و تحلیل نتایج فرضیه فرعی دوم

فرضیه فرعی ۲: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان تمکین مؤدیان افزایش یافته است.

این فرضیه در خصوص تأثیر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان تمکین مؤدیان مطرح و نتایج مربوط به نحوه قطعیت در طی سال‌های بعد از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح ذیل می‌باشد:

جدول ۸- نتایج آزمون فرضیه فرعی دو

سال	نحوه قطعیت	تعداد	درصد
۸۷	تمکین	۴۵	۰,۵۳۵۷۱۴۲۸۶
	توافق	۳۲	۰,۳۸۰۹۵۲۳۸۱
	هیأت	۷	۰,۱۰۷۱۴۲۸۵۷
	جمع	۸۴	۱
۸۸	تمکین	۱۱۰	۰,۶۵۴۷۶۱۹۰۵
	توافق	۵۴	۰,۳۲۱۴۲۸۵۷۱
	هیأت	۴	۰,۰۲۳۸۰۹۵۲۴
	جمع	۱۶۸	۱
۸۹	تمکین	۱۲۵	۰,۷۴۴۰۴۷۶۱۹
	توافق	۳۹	۰,۲۳۲۱۴۲۸۵۷
	هیأت	۴	۰,۰۲۳۸۰۹۵۲۴
	جمع	۱۶۸	۱
۹۰	تمکین	۱۳۷	۰,۸۱۵۴۷۶۱۹
	توافق	۲۷	۰,۱۶۰۷۱۴۲۸۶
	هیأت	۴	۰,۰۲۳۸۰۹۵۲۴
	جمع	۱۶۸	۱

میزان درصد تمکین برای سال‌های ۸۷، ۸۸، ۸۹، و ۹۰ به ترتیب ۵۵٪، ۶۵٪، ۷۳٪ و ۷۹٪ می‌باشد نتایج حاکی از افزایش میزان تمکین در سال‌های مورد آزمون است حال برای بررسی معنادار بودن تفاوت میزان تمکین در سال‌های مذکور از آزمون مقایسه نسبت دو جامعه استفاده شده است نتایج مربوط به آزمون مقایسه نسبت‌ها در جدول ۹ ارایه شده است

جدول ۹- نتایج آزمون مقایسه نسبت‌ها و آزمون فرضیه فرعی دوم

شرح	اختلاف نسبت‌ها	(درجه آزادی) Df	p-value	نتیجه آزمون
سال ۸۷ نسبت به ۸۸	۰,۱۱۹۰۴۷۶۱۹	۱	۰,۰۳۱۲	افزایش معنادار
سال ۸۸ نسبت به ۸۹	۰,۰۸۹۲۸۵۷۱۴	۱	۰,۰۴۴	افزایش معنادار
سال ۸۹ نسبت به ۹۰	۰,۰۷۱۴۲۸۵۷۱	۱	۰,۰۴۱	افزایش معنادار



با توجه به احتمال مربوط به نتایج آزمون مقایسه نسبت‌ها. که کم‌تر از ۰.۰۵ می‌باشد لذا افزایش میزان تمکین در سال‌های مذکور بوده بنابراین قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان تمکین تأثیرگذار است و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان تمکین افزایش یافته است. بنابراین فرضیه فرعی دوم این پژوهش نیز تأیید می‌گردد.

### ۹-۳- تجزیه و تحلیل نتایج فرضیه فرعی سوم

فرضیه فرعی ۳: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نسبت تشخیص‌های علی الراس به دفاتر کاهش یافته است. این فرضیه در خصوص تأثیر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان تشخیص‌های علی الراس به دفاتر مطرح شده است. نتایج مربوط به میزان تشخیص‌های علی الراس به دفاتر در طی سال‌های بعد از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح ذیل می‌باشد:

جدول ۱۰- نتایج آزمون فرضیه فرعی سوم

سال	نحوه	تحوه تشخیص	نسبت
۸۷	دفاتر	۶۶	۰,۷۸۵۷۱۴
	علی الراس	۱۸	۰,۲۱۴۲۸۶
	جمع	۸۴	۱
۸۸	دفاتر	۱۴۹	۰,۸۸۶۹۰۵
	علی الراس	۱۹	۰,۱۱۳۰۹۵
	جمع	۱۶۸	۱
۸۹	دفاتر	۱۵۴	۰,۹۱۶۶۶۷
	علی الراس	۱۴	۰,۰۸۳۳۳۳
	جمع	۱۶۸	۱
۹۰	دفاتر	۱۵۶	۰,۹۵۱۲۲
	علی الراس	۸	۰,۰۴۸۷۸
	جمع	۱۶۸	۱

میزان درصد علی الراس برای سال‌های ۸۷، ۸۸، ۸۹ و ۹۰ به ترتیب ۰.۲۱، ۰.۱۱، ۰.۰۸ و ۰.۰۴ می‌باشد نتایج حاکی از کاهش میزان نسبت تشخیص‌های علی الراس به دفاتر

در سال‌های مورد آزمون است حال برای بررسی معنادار بودن کاهش میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس در سال‌های مذکور از آزمون مقایسه نسبت دو جامعه استفاده شده است.

نتایج مربوط به آزمون مقایسه نسبت‌ها در جدول ۱۱ ارایه شده است.

جدول ۱۱- نتایج آزمون مقایسه نسبت‌ها و آزمون فرضیه فرعی سوم

شرح	اختلاف نسبت‌ها	Df (درجه آزادی)	p-value	نتیجه آزمون
سال ۸۷ نسبت به ۸۸	-۰,۱۰۱۱۹۰۵	۱	۰,۰۲۴	کاهش معنادار
سال ۸۸ نسبت به ۸۹	-۰,۰۲۹۷۶۱۹	۱	۰,۰۵۴	کاهش بی‌معنی
سال ۸۹ نسبت به ۹۰	-۰,۰۳۴۵۵۲۸	۱	۰,۰۵۹۱	کاهش بی‌معنی
سال ۸۸ نسبت به ۹۰	-۰,۰۶۴۳۱۴۸	۱	۰,۰۲۱۴	کاهش معنادار

با توجه به احتمال مربوط به نتایج آزمون مقایسه نسبت‌ها. برای سال سال ۸۷ نسبت به ۸۸ و سال ۸۸ نسبت به ۹۰ که کم‌تر از ۰.۰۵ می‌باشد لذا کاهش میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس در سال‌های مذکور معنی‌دار بوده بنابراین قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس تأثیرگذار است و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس کاهش یافته است. بنابراین فرضیه فرعی سوم این پژوهش نیز تأیید می‌گردد.

#### ۹-۴- تجزیه و تحلیل نتایج فرضیه فرعی چهارم

فرضیه فرعی ۴: با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی سیر نزولی داشته است.

این فرضیه در خصوص تأثیر اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی مطرح شده است.

نتایج مربوط به میزان میزان تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی در طی سال‌های بعد از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح ذیل می‌باشد:

جدول ۱۲- نتایج آزمون فرضیه فرعی چهارم

سال	نحوه قطعیت	تعداد	درصد
۸۷	مشمول جریمه	۶۵	۰,۷۷۳۸۰۹۵۲۴
	فاقد جریمه	۱۹	۰,۱۰۷۱۴۲۸۵۷
	جمع	۸۴	۱
۸۸	مشمول جریمه	۱۲۳	۰,۷۳۲۱۴۲۸۵۷
	فاقد جریمه	۴۵	۰,۲۶۷۸۵۷۱۴۳
	جمع	۱۶۸	۱
۸۹	مشمول جریمه	۹۹	۰,۵۸۹۲۸۵۷۱۴
	فاقد جریمه	۶۹	۰,۴۱۰۷۱۴۲۸۶
	جمع	۱۶۸	۱
۹۰	مشمول جریمه	۸۱	۰,۴۸۲۱۴۲۸۵۷
	فاقد جریمه	۶۷	۰,۳۹۸۸۰۹۵۲۴
	جمع	۱۴۸	۱

میزان درصد تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی برای سال‌های ۸۷، ۸۸، ۸۹، و ۹۰ به ترتیب ۷۷٪، ۷۳٪، ۵۸٪ و ۴۸٪ می‌باشد نتایج حاکی از کاهش میزان درصد تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی در سال‌های مورد آزمون است حال برای بررسی معنادار بودن تفاوت میزان درصد تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی در سال‌های مذکور از آزمون مقایسه نسبت دو جامعه استفاده شده است نتایج مربوط به آزمون مقایسه نسبت‌ها در جدول ۱۳ ارائه شده است.

جدول ۱۳- نتایج آزمون مقایسه نسبت‌ها و آزمون فرضیه فرعی چهارم

شرح	اختلاف نسبت‌ها	Df (درجه آزادی)	p-value	نتیجه آزمون
سال ۸۷ نسبت به ۸۸	-۰,۰۴۱۶۶۶۷	۱	۰,۰۶۲	کاهش بی‌معنی
سال ۸۸ نسبت به ۸۹	-۰,۱۴۲۸۵۷۱	۱	۰,۰۳۴	کاهش معنادار
سال ۸۹ نسبت به ۹۰	-۰,۱۰۷۱۴۲۹	۱	۰,۰۳۹	کاهش معنادار

با توجه به احتمال مربوط به نتایج آزمون مقایسه نسبت ها. برای سال ۸۷ نسبت به ۸۸ بیش‌تر از ۰.۰۵ و برای سال‌های ۸۸ نسبت به ۸۹ و سال‌های ۸۹ نسبت به ۹۰ کم‌تر از ۰.۰۵ می‌باشد لذا کاهش میزان نسبت تشخیص‌های علی‌الراس در سال‌های مذکور معنی‌دار بوده بنابراین قانون مالیات بر ارزش افزوده بر میزان درصد جرائم مؤدیان مالیاتی تأثیرگذار است و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده میزان درصد تعلق جرائم مؤدیان مالیاتی کاهش یافته است. بنابراین فرضیه فرعی چهارم این پژوهش نیز تأیید می‌گردد.

#### ۱۰- نتیجه‌گیری

با توجه به نتایج آزمون فرضیه‌های فرعی و تأیید نتایج فرضیه‌های مطرح شده می‌توان ادعا نمود که فرضیه اصلی پژوهش نیز تأیید شده و با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده فرهنگ مالیاتی بهبود یافته است.

در پژوهشی که با عنوان مقایسه تطبیقی تمکین مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب انجام گرفت، محققین به نتایج مشابهی دست پیدا کردند و نرخ تمکین مالیات بر ارزش افزوده در ایران طی سال‌های ۲۰۰۸ الی ۲۰۱۰ روندی افزایشی داشته است (غلامی و نظری، ۱۳۹۱).

هم‌چنین در تحقیقی که با عنوان بررسی عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی از دیدگاه کارکنان امور مالیاتی شهر تهران انجام گرفت، اعمال جرائم مالیاتی نسبت به مؤدیان به‌عنوان یکی از عوامل مؤثر بر تمکین مالیاتی شناخته شده است (رشیدی و همکاران، ۱۳۹۰).

در تحقیقی با عنوان "نقش جرائم در مالیات بر ارزش افزوده"، اجرای موفقیت آمیز مالیات بر ارزش افزوده در ایران و آگاه‌سازی از بالا بودن میزان جرائم در صورت عدم انجام تکالیف قانونی به جهت ترغیب و تشویق مؤدیان بابت ارائه اظهارنامه و صورتحساب و شفافیت معاملات در بازار و کاهش در ضرر و زیان مؤدیان تشریح گردیده است (علیپور و همکاران، ۱۳۸۹).

هم‌چنین در پژوهشی که پارک و هایون با عنوان "آزمون تعیین تمکین مالیاتی به‌وسیله داده‌های تجربی" در کره جنوبی انجام دادند به این نتیجه مشابه دست یافتند که حسابرسی مالیاتی مؤثر و جرایم عوامل بسیار مهمی در جلوگیری از فرار مالیاتی

محسوب می‌شوند که جرایم در مقایسه با حسابرسی مالیاتی مؤثرتر است (پارک و هایون، ۲۰۰۳).

### فهرست منابع

- ابریل ل، کین م، بودین ژ پ، سامرز و. ۱۳۸۵. مالیات بر ارزش افزوده نوین. ترجمه م. حدادی، ب میرزائی، تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، ۲۷۵ صفحه.
- پژویان ج. ۱۳۸۹. اقتصاد بخش عمومی (مالیات ها). تهران: انتشارات جنگل.
- پناهی م، طهماسبی بلداجی ف، نکوآمال کرمانی م. ۱۳۹۰. راهنمای کاربردی- عملیاتی مالیات بر ارزش افزوده و تکالیف قانونی مودیان. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، ۵۳۶ صفحه.
- جعفری صمیمی ا. ۱۳۸۴. ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکت‌ها و صاحبان مشاغل. تهران: انتشارات وزارت امور اقتصادی و دارایی.
- حسن زاده ر. ۱۳۸۲. روش‌های تحقیق در علوم رفتاری. تهران: نشر ساوان.
- حکیمی ف، توتونچی ا. ۱۳۹۰. مکملی به نام فرهنگ مالیاتی. سایت شبکه اخبار اقتصادی و دارایی ایران.
- خاکی غ. ۱۳۸۵. روش تحقیق با رویکردی به پایان نامه نویسی. تهران: انتشارات بازتاب.
- دفتر طرح استقرار مالیات بر ارزش افزوده. ۱۳۸۷. قانون مالیات بر ارزش افزوده. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور.
- دفتر طرح استقرار مالیات بر ارزش افزوده. ۱۳۸۶. مالیات بر ارزش افزوده: مسائل مربوط به سیاست‌گذاری و اجرا. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، ۲۰۰ صفحه.
- رسولی شمیرانی ر، اسداله زاده بالی م. ۱۳۸۶. بررسی عوامل مؤثر بر تمکین و خوداظهاری مودیان مالیاتی و ارائه راهکارهایی کارآمد جهت بهبود شرایط موجود. دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی.

رسولی شمیرانی ر، اسداله زاده بالی م. ۱۳۸۶. فرهنگ مالیاتی و تأثیر آن بر تمکین داوطلبانه مودیان. دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی.

رضایی م، نعیمی حشکویبی ف. ۱۳۸۶. بررسی تأثیر اصلاحات مربوط به جرایم مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم در جهت افزایش تمکین مالیاتی. دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی و مالیاتی.

زایر، آ. ۱۳۸۸. جایگاه ساده سازی در برنامه‌های اصلاح مالیاتی: تجربه جهانی و چالش‌های نظام مالیاتی ایران. فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ششم.

سازمان همکاری‌های اقتصادی و توسعه. ۱۳۸۴. تحولات مالیات بر مصرف. غ حیدری کرد زنگنه، تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، تهران.

سمیعی، ع. ۱۳۹۲. مجموعه قوانین مالیاتی. تهران: انتشارات کیومرث.

صنعتی م. ۱۳۸۷. نظام مالیاتی، ساختار و روش‌های اجرایی. مجله صنعت و مطبوعات، شماره ۶۴.

طاهرپور کلاتتری ح، علیاری شوره دلی ع. ۱۳۸۶. شناسایی عوامل فرهنگ مالیاتی مؤدیان مشاغل شهر تهران. ویژه نامه اقتصادی، تهران.

عاملی آ، زمردیان م، بهادری م. ۱۳۸۶. ارزیابی تأثیرگذاری اعتماد عمومی نسبت به نحوه مصرف مالیات بر تمکین مالیاتی (با تأکید بر تخصیص محلی مالیات). دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، مجموعه مقاله‌های اولین همایش سیاست‌های مالی.

عبدی م، بورد ا، کباری ر. ۱۳۸۸. مجموعه قوانین و مقررات مالیات‌های غیرمستقیم. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، ۴۸۷ صفحه.

عرب مازار ع، باقری ب، گل محمدی م. ۱۳۹۰. سطح تمکین مالیاتی، مهم‌ترین شاخص دستیابی به یک نظام مالیاتی مطلوب و کارآمد. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم، صفحات ۲۷ تا ۶۹.

عسکری ع، توتونچی ا، مطلبی د. ۱۳۹۰. بررسی تأثیر عوامل فرهنگی بر اجرای کارآمد مالیات بر ارزش افزوده در اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور، پژوهشنامه مالیات، شماره دهم، صفحات ۵۱ تا ۷۴.

غلامی ا، نظری ع. ۱۳۹۱. مقایسه تطبیقی تمکین مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب. مجله اقتصادی، ماهنامه بررسی مسائل و سیاست‌های اقتصادی، شماره ۱۰.

قرنجیک ع. ۱۳۸۸. توسعه فرهنگ مالیاتی. سایت مجموعه مقالات مالیاتی.

متین ع. ۱۳۸۲. فرهنگ قانون‌گریزی و ناکارآمدی نظام مالیاتی کشور. تهران: نشر قطره. محبوبی ق، شهبازی ن. ۱۳۹۰. نگاهی به فرهنگ مالیاتی در ایران. فصلنامه مهندسی فرهنگی، شماره پنجم.

ملایی ی. ۱۳۹۱. تحریم نفتی در خدمت اصلاحات مالیاتی. تهران: روزنامه دنیای اقتصاد، شماره ۲۷۵۰.

موسوی جهرمی ی، طهماسبی بلداجی ف، خاکی ن. ۱۳۸۸. فرار مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده: یک مدل نظری. فصلنامه تخصصی مالیات، شماره پنجم.

مهندس ا، تقوی م. ۱۳۷۸. مالیه عمومی. تهران: انتشارات فروردین.

Bame-Aldred, Charles. W. 2011. "National culture and firm-level tax evasion", Journal of Business Research.

Chan, C.W., Troutman, C. S. and D. O'Brayan. 2000. "An Expanded Model of Taxpayer Compliance: Empirical Evidence from United States and Hong Kong", Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol.9, Issue2.

Riahi-Belkaoui, A. 2004. "Relationship Between Tax Compliance Internationally And Selected Determinants Of Tax Morale", Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol.13. Issue2.

Park, C. And Hyun, J.K. 2003. "Examining the Determinants of Tax Compliance by Experimental Data: A Case of Korea", Journal of Policy Modeling, vol.25, Issue8.