



Organizational Challenges and the Management of Tax Collection Complexities in Iran

**Hamidreza Ghasemi
Banabari** 

Ph.D in Management of Iranian Government
Organizations, Faculty of Management and
Economics, Tarbiat Modares University, Tehran,
Iran

Ensieh Godarzi 

Master's, Faculty of Management and Accounting,
Qazvin Branch, Islamic Azad University, Qazvin,
Iran

Abstract

Tax revenues, as an important source of income in the country's budget, have always been of interest to policymakers and public managers. These revenues are collected through direct and indirect taxes, in accordance with specific laws and regulations. In Iran, the National Tax Affairs Organization, specifically the General Tax Affairs Departments, is responsible for collecting tax revenues. The main problem in tax collection is the various challenges in this area, especially organizational challenges or in other words, the challenges of how tax auditors collect taxes. Therefore, this research was conducted to identify these challenges. The study's statistical

* Corresponding Author: h.ghasemibanabari@modares.ac.ir

How to Cite: Ghasemi Banabari, H. and Godarzi, E. (2025). Organizational Challenges and the Management of Tax Collection Complexities in Iran. *Studies in Public Service Administration*, 3(7), 205 - 242. doi: [10.22054/spsa.2025.89169.1078](https://doi.org/10.22054/spsa.2025.89169.1078)

population consists of the tax affairs departments of Tehran city and province, with 10 general departments. This research is qualitative in terms of method. For this purpose, using a content analysis approach and semi-structured interviews, the research themes were identified. The results indicated that the organization's challenges in tax collection are divided into three categories: tax process management, human resource management, and technology management and governance. Finally, suggestions were presented to address these challenges.

Keywords: Taxation, Tax Processes, Human Resource Management, Technology Leadership.

1. Introduction

However, the challenge of tax collection, regardless of other influential factors, has always been taxpayers' reluctance to pay or their tendency to pay unrealistic amounts. However, tax collection and tax collection acceleration can be viewed and addressed from an internal organizational perspective, that is, from within the tax organization, despite the implementation of the comprehensive tax plan and the intelligence of the tax system, which has caused the tax collection process in Iran to be prolonged and has not been ensured to be completed on time within the legally prescribed deadline.

Accordingly, this article was formed with the concern that, regardless of external factors, what internal factors can affect and challenge the tax collection process, and its goal is to identify and analyze these factors. Therefore, the fundamental question of this research is to analyze and identify the organizational challenges of

tax auditors in collecting taxes in Iran. On the other hand, according to information from the National Treasury, over the past three years, an average of 52 percent of the country's tax revenues have been collected by the General Tax Affairs Departments of Tehran City and Province, along with the General Taxpayers Department. Therefore, the General Tax Affairs Departments of Tehran City and Province, considering the economic and social conditions, geographical advantages, and the existence of various tax bases, can serve as a suitable basis for identifying these challenges.

2. Literature Review

The tax structure should seek to maximize the balance between risk and selected items for audit while reducing the number of audits (Kasper & Rablen, 2023). A look at the weaknesses and shortcomings of the country's tax system shows that transforming it has always been a critical issue for government and private-sector activists. The necessity of implementing this transformation has also been repeatedly considered in the country's upstream and program documents; in fact, from the Third to the Sixth Development Plans, the importance and necessity of implementing this plan have been emphasized. The tax system transformation plan is one of the principal axes of the government's economic transformation plan, and based on it, the "Comprehensive Tax Plan" as a comprehensive plan for transforming the country's tax system has been on the agenda of the National Tax Affairs Organization for a decade. The Comprehensive Tax System Plan is undoubtedly one of the national megaprojects and at the same time one of the largest information and communication technology-based projects in the country's history,

which, according to the project's implementers, plays a fundamental role in achieving the goals of the resistance economy and reducing the government's reliance on the sale of national capital. The outputs of this grand plan are very diverse and include facilitating and accelerating the process of handling taxpayers' cases, eliminating the relationship between auditors and taxpayers, fighting corruption, creating transparency, etc., to achieve tax justice, increasing national revenues, and identifying tax evaders (Kamiab Teymouri et al., 2013).

.3. Methodology

The present study aims to develop applied knowledge in a specific field. Therefore, the nature of the present study is considered applied in terms of purpose. Methodologically, it is also part of qualitative research. For this purpose, first, using the qualitative content analysis approach (inductive logic or conventional content analysis) and semi-structured interviews, the research themes were identified. This approach can analyze, in addition to written sources, any text in its general sense, such as verbal, visual, printed, and electronic data, obtained from narratives, interviews, open survey questions, observation, and documents. The study's statistical population comprises data obtained from the General Tax Offices of Tehran city and province. For this purpose, 10 General Offices were selected to identify organizational issues of tax collection. Given the need to obtain the opinions of all 10 General Offices, the interview was conducted in groups. Each meeting was attended by five experts and knowledgeable individuals with internal issues of the General

Directorate, including the Deputy Director General, two heads of tax affairs, the head of information technology, and the head of human resources.

4. Results

Research conducted in this field has always focused on examining the functional challenges of the country's tax organization in the field of tax collection (Pourkazemi, 2011; Arta et al., 2012; Nooshnab et al., 2012; Zare et al., 2012; Saleh Validi et al., 2016) or the challenges of tax collection with a focus on tax avoidance or evasion by taxpayers (Nasiri Aghdam et al., 2017; Babajani, 2014; Danesh Shahraki, 2011; Bagherpour Valashani et al., 2011), which is what distinguishes this study from other studies. This research, focusing on the "how" rather than the "why," identified the challenges that tax auditors face in tax assessment and collection and, as explained in the research findings section, identified three categories of challenges: tax process management, human resource management, and technology management and governance.

- Generate an electronic barcode by the system for the taxpayer and its corresponding one for the tax area, in order to create an electronic file class and subsequently facilitate file archiving capabilities.
- Creating a magnetic tax card for taxpayers called "Tax Card" in order to identify and have full access to the taxpayer's tax information by all General Tax Affairs Offices throughout the country, while observing security issues.
- Following the previous paragraph, granting permission to the Tax Affairs Organization to block all accesses and tax cards of the taxpayer as soon as possible in the event of debt and other legal

problems, and to stop allowing subsequent accesses, even to services such as the country's banking network services, etc., until the debt is settled and the problem is resolved in the country's Tax Affairs Office.

چالش‌های سازمانی و مدیریت پیچیدگی‌های مالیات ستانی در ایران

دکترای مدیریت سازمان‌های دولتی ایران، دانشکده مدیریت و اقتصاد،
دانشگاه تربیت‌مدرس، تهران، ایران

حمیدرضا قاسمی بنابری * 

کارشناسی‌ارشد، دانشکده مدیریت و حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه
آزاد اسلامی، قزوین، ایران

انسیه گودرزی 

چکیده

درآمدهای مالیاتی به‌عنوان یک منبع مهم درآمدی در تأمین بودجه کشور همواره موردتوجه سیاست‌گذاران و مدیران دولتی بوده است. این درآمدها به دو طریق مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم با توجه به مجموعه قوانین و مقررات خاصی وصول می‌گردد. در ایران، سازمان امور مالیاتی کشور و به طور خاص ادارات کل امور مالیاتی صف، مسئولیت تحقق درآمدهای مالیاتی را بر عهده دارند. اما مسئله اساسی در امر وصول مالیات، چالش‌های مختلف در این حوزه، به‌ویژه چالش‌های سازمانی یا به عبارت دیگر چالش‌های چگونگی وصول مالیات توسط حسابرسان مالیاتی است. به همین منظور این پژوهش باهدف واکاوی این چالش‌ها صورت پذیرفته است. جامعه آماری پژوهش را ادارات امور مالیاتی شهر و استان تهران با ۱۰ اداره کل تشکیل می‌دهد. این پژوهش به لحاظ روش، جزء پژوهش‌های کیفی می‌باشد. به همین منظور با عنایت به رویکرد تحلیل محتوای کیفی و با توجه به انجام مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته، مضامین پژوهش شناسایی شد. نتایج حاکی از آن است که چالش‌های سازمان پیش روی حسابرسان مالیاتی در امر وصول مالیات به سه دسته چالش‌های مدیریت فرایندهای مالیاتی، مدیریت منابع انسانی و مدیریت راهبری فناوری تقسیم بندی می‌شود. در نهایت پیشنهاداتی برای رفع این چالش‌ها ارائه شد.

کلیدواژه‌ها: مالیات‌ستانی، فرایندهای مالیاتی، مدیریت منابع انسانی، راهبری فناوری.

مقدمه

مالیات به عنوان یک بحث راهبردی، زیربنایی و پویا که نقش اساسی و محوری در تحقق برنامه‌های توسعه‌ای دارد، در اکثر کشورهای توسعه‌یافته مهم‌ترین منبع مالی برای تأمین درآمدهای عمومی و یکی از کاراترین ابزارهای اقتصادی جهت سیاست‌گذاری‌های مالی و هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی به شمار می‌رود. به عقیده اقتصاددانان، لازمه مالیات‌ستانی مؤثر برای دستیابی به اهداف کلان و تداوم فعالیت‌های دولت، وجود یک نظام مالیاتی مطلوب و کارآمد است (عزیزی، ۱۴۰۲).

در نگاه حکمرانی اقتصادی، مالیات تنها ابزار تأمین مخارج دولت نیست، بلکه یکی از سازوکارهای اصلی اعمال پاسخگویی و شفافیت مالی عمومی محسوب می‌شود. نظام مالیاتی کارآمد، امکان نظارت جامعه بر عملکرد دولت را فراهم می‌کند و از این طریق سطح مشروعیت نهادی و اعتماد مردم به دولت را افزایش می‌دهد. شفافیت در فرایند مالیات‌ستانی و نحوه مصرف آن، از شاخص‌های بنیادین حکمرانی خوب است و رابطه مستقیمی با ظرفیت نهادی دولت در مدیریت منابع، تنظیم روابط اقتصادی و ارتقای عدالت اجتماعی دارد (Kaufmann & Kraay, 2024). از این رو، بررسی مالیات‌ستانی در ایران نه تنها از منظر اقتصادی، بلکه در چارچوب نظری حکمرانی و کیفیت نهادی دولت قابل اهمیت است.

باتوجه به اهمیت مالیات‌ها در تأمین مالی دولت، طراحی یک نظام مالیاتی مؤثر و کارا و وصول به موقع مالیات‌ها همواره یکی از دغدغه‌های دولت‌ها بوده است. در ادبیات اقتصادی سه اصل عدالت، کارایی و توجیه اداری به عنوان پایه‌های نظام مالیاتی بهینه مورد توجه قرار گرفته‌اند. اصل عدالت به معنی انطباق سازوکار اخذ مالیات از جامعه بر مبنای عدالت، کارایی به معنای این است که اخذ مالیات نباید موجب هزینه‌های اضافی اجتناب‌ناپذیر برای دولت شود و مفهوم اصل توجیه اداری این است که هزینه‌های اجرای نظام، نسبتی منطقی با درآمدهای کسب شده داشته باشد (موسوی جهرمی و همکاران، ۱۳۹۸)؛ لذا مالیات‌ستانی زیرمجموعه اصول کارایی و توجیه اداری قرار می‌گیرد. طبق قانون مالیات‌های مستقیم، مالیات‌ستانی در ایران فرایندی است که با ابراز مالیات توسط

مؤدی و از طریق اظهارنامه مالیاتی آغاز شده و پس از طی مراحل گوناگون، با وصول مالیات خاتمه می‌یابد. در این فرایند که هم از نظر زمانی و هم از نظر تعدد مراحل، طولانی است، ابتدا مؤدیان مالیاتی می‌بایست مالیات خود را با تسلیم اظهارنامه و در مهلت مقرر قانونی ابراز دارند تا پس از رسیدگی‌های لازم توسط مأمورین مالیاتی برگ تشخیص صادر شود (باباجانی، ۱۳۹۳). همان‌طور که مشاهده می‌شود تأمین مخارج جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی بسیار ضروری است؛ لذا تسریع در تحقق درآمدهای مالیاتی برای دولت بااهمیت بوده و می‌باشد.

با عنایت به اهمیت مالیات‌ستانی، امروزه بهبود این موضوع، موردتوجه اکثر کشورها، به‌خصوص کشورهای در حال توسعه است. علاوه بر این، نظام مالیاتی یکی از واسطه‌های اصلی بین شهروندان و دولت در هر کشوری است؛ بنابراین نحوه اداره امور مالیاتی نه تنها بر آینده سیاسی دولت تأثیر می‌گذارد، بلکه اعتماد عمومی به دولت را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد (نوش ناب و همکاران، ۱۴۰۱)؛ بنابراین جهت بررسی جامع نظام مالیاتی باید اجزاء مالیاتی و نواحی وصول آن را مورد ارزیابی دقیق قرارداد. زیرا بررسی جزئی و جزیره‌ای نحوه اخذ مالیات موجب شناخت بیشتر و شفافیت نظام مالیاتی نخواهد شد. باوجود قوانین لازم در نظام مالیاتی ایران، اما همواره با چالش‌ها و مسائل عمده‌ای روبرو بوده است. برآیند ناکارآمدی ارکان سه‌گانه نظام مالیاتی در ایران، منجر به بروز مشکلات و چالش‌هایی برای این نظام گردیده که تداوم آن‌ها در سالیان متمادی، آن‌ها را به ویژگی‌ها و مشخصات نظام مالیاتی کشور تبدیل نموده است (سبحانیان و قاسمی بنابری، ۱۴۰۳: ۱۶۹).

فرایند مالیات‌ستانی یکی از ارکان سه‌گانه است که در ایران دچار چالش‌ها و مشکلاتی است. مهم‌ترین مؤلفه در مدیریت نامناسب نظام مالیاتی، برنامه حسابرسی ناکارآمد است (زارعیان و حجازی، ۱۴۰۲). در سال‌های اخیر با توجه به اجرای طرح جامع مالیاتی و تغییرات محسوس نظام مالیاتی کشور، حرکت به سمت مؤدی محوری و ایجاد فرهنگ مالیاتی آغاز شده است. ایجاد و توسعه یک زیرساخت قوی در کلیه ابعاد به ویژه فناوری اطلاعات، یکی از مولفه‌های اصلی یک نظام مالیاتی کارآمد و موثر محسوب می‌شود. استراتژی‌ها و استانداردهای فناوری اطلاعات، تجهیزات شبکه‌های محلی، ملی و ارتباطات

دور، تجهیزات سخت‌افزاری و نرم‌افزاری و سیستم‌های نرم‌افزاری کاربردی از جمله مواردی هستند که در ارتقا فناوری و زیرساختار، مورد توجه قرار می‌گیرند (پورعلی و معزی، ۱۴۰۳). لیکن همواره چالش وصول مالیات، صرف نظر از عوامل تاثیرگذار دیگر، عدم تمایل مودیان مالیات در پرداخت یا پرداخت مبالغ غیرواقعی عنوان شده است. اما می‌توان اخذ مالیات و تسریع در اخذ مالیات را از نگاه درون سازمانی، یعنی از درون سازمان مالیاتی با وجود اجرای طرح جامع مالیاتی و هوشمندسازی نظام مالیاتی مشاهده و بدان پرداخت که موجب طولانی شدن فرایند مالیات‌ستانی در ایران و عدم حصول اطمینان از انجام به موقع آن در مهلت مقرر قانونی شده است.

بر همین اساس این مقاله با این دغدغه که فارغ از عوامل برون‌سازمانی، چه عوامل درون‌سازمانی می‌تواند بر روند مالیات‌ستانی تأثیر گذاشته و آن را به چالش بکشد، شکل‌یافته و هدف آن شناسایی و واکاوی این عوامل می‌باشد؛ بنابراین سؤال اساسی این پژوهش واکاوی و شناسایی چالش‌های سازمانی حسابرسان مالیاتی در چگونگی اخذ مالیات در ایران می‌باشد. از طرفی بر اساس اطلاعات خزانه‌داری کل کشور، طی سه سال گذشته به طور متوسط ۵۲ درصد از درآمدهای مالیاتی کشور توسط ادارات کل امور مالیاتی شهر و استان تهران به همراه اداره کل مودیان بزرگ محقق می‌شود. به همین دلیل، ادارات کل امور مالیاتی شهر و استان تهران با توجه به اوضاع اقتصادی، اجتماعی و مزیت‌های جغرافیایی و وجود پایه‌های مالیاتی گوناگون در آن می‌تواند پایگاه مناسبی برای کشف این چالش‌ها قرار گیرد.

مبانی نظری

در طول تاریخ، مالیات‌ستانی در جوامع مختلف متفاوت بوده است و بسته به شرایط اجتماعی، اقتصادی و سیاسی، نوع و میزان این مالیات متغیر بوده است. در دوران باستان، مفهوم مالیات‌ستانی به معنای عادلانه بودن توزیع بار مالیاتی بود. از نمونه‌های اولیه مالیات-ستانی می‌توان به سیستم مالیاتی در امپراطوری روم با ارتباط مستقیم بین درآمد و مالیات اشاره کرد. در طول قرون وسطی، سیستم‌های مالیات‌ستانی به صورت گسترده‌تر به کار برده شدند. در اروپا، تلاش‌های بیشتری برای دریافت مالیات از طبقات ثروتمندتر جامعه و

تخفیفات برای طبقات فقیرتر به کار برده می‌شد. این تمایز در مالیات‌ها می‌تواند به اهداف اجتماعی و سیاسی همچون کاهش تفاوت طبقاتی و حفظ نظم اجتماعی مرتبط باشد. اما در دوران مدرن، با ظهور نظریات اقتصادی مختلف و نیاز به تأمین منابع مالی برای دولت‌ها، اهمیت مالیات‌ستانی بیشتر شد. در این دوره، نظریات مختلفی درباره توزیع بار مالیاتی و نحوه تنظیم نرخ‌ها وجود داشته است. برخی کشورها، با راه‌اندازی سیستم‌های مالیاتی پیشرفته، تلاش کردند تا اختلاف طبقاتی را کاهش دهند و به توزیع عادلانه منابع در جامعه کمک کنند (سبحانیان و قاسمی بنابری، ۱۴۰۳: ۱۳۰).

درآمدهای مالیاتی در همه جوامع اعم توسعه یافته یا در حال توسعه حائز اهمیت هستند. در کشورهای در حال توسعه، این درآمدها برای سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های بنیادی مانند راه‌ها، بنادر، شبکه‌های آبیاری، انرژی، تأمین امنیت غذایی و توسعه بخش‌های کشاورزی و صنعتی قابلیت استفاده دارند. همچنین می‌توانند نقش مهمی در کاهش فاصله اقتصادی و اجتماعی میان آحاد جامعه داشته باشند. اما در کشورهای توسعه یافته، این امکان را به دولت می‌دهند تا علاوه بر موارد فوق، خدمات عمومی با کیفیت بالا از جمله بهبود بخش فناوری و تحقیقات علمی، و توسعه زیرساخت‌های اقتصادی و سطح زندگی جامعه را فراهم کنند (Wawire, 2019: 39).

از منظر نظریه‌های نوین حکمرانی، نظام مالیاتی یک ساختار صرفاً اقتصادی نیست، بلکه یک نهاد کلیدی حکمرانی به شمار می‌رود که میزان ظرفیت دولت و کیفیت رابطه آن با شهروندان را منعکس می‌سازد. توانایی دولت در طراحی و اجرای یک سیستم مالیاتی کارآمد در قالب حکمرانی مالیاتی^۱ که بتواند به طور عادلانه و مؤثر مالیات اخذ کند، نشان‌دهنده ظرفیت نهادی آن در تنظیم‌گری اقتصاد و مدیریت منابع عمومی است. مالیات‌ستانی به عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارهای سیاست‌گذاری مالی، مستقیماً بر شفافیت عملیات دولتی و سطح پاسخگویی آن تأثیر می‌گذارد؛ زیرا دریافت مالیات، دولت را ملزم به ارائه خدمات و توجیه هزینه‌ها در قبال جامعه می‌کند. هرگونه ضعف یا چالش در فرایند مالیات‌ستانی، نه تنها به عدم تحقق درآمدهای بودجه‌ای منجر می‌شود، بلکه سیگنالی منفی

1 Tax Governance

از نارسایی در حکمرانی مالی دولت و ضعف در ساختار نهادی آن صادر می‌کند (Bräutigam et al., 2008).

افزون بر این، حکمرانی مالیاتی مطلوب با مفاهیم مشروعیت دولت و اعتماد مودیان ارتباط تنگاتنگی دارد. در نظام‌های حکمرانی خوب، شهروندان (مودیان) در صورتی تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی داوطلبانه نشان می‌دهند که در قبال پرداخت‌های خود، سطح بالایی از کیفیت خدمات عمومی، پاسخگویی در هزینه‌کرد و عدالت در توزیع بار مالیاتی را مشاهده کنند. چالش‌های سازمانی مانند ناکارآمدی در حسابرسی یا کندی فرایندها، این اعتماد را تضعیف کرده و به کاهش تمکین اجباری و داوطلبانه منجر می‌شود. در واقع، بهبود فرایندهای مالیات‌ستانی و رفع موانع سازمانی حساب‌رسان، نه تنها یک اقدام بوروکراتیک، بلکه یک گام ضروری برای تقویت پایه‌های مشروعیت اقتصادی و افزایش اطمینان عمومی به حاکمیت است.

مالیات به عنوان ابزار مهم سیاست اقتصادی در اقتصاد ملی و کلان عاملی تعیین‌کننده و انکارناپذیر است. علی‌رغم بااهمیت بودن جایگاه و موقعیت سازمان امور مالیاتی کشور به عنوان یکی از بخش‌های اقتصادی دولت، لکن در مسیر پیشرفت و توسعه با دشواری‌ها و حساسیت‌هایی روبروست. بدین سبب همسویی مدیریت منابع انسانی در پیشبرد اهداف طرح تحول مالیاتی تأثیرگذار و حائز اهمیت است. تحول در نظام مالیاتی یکی از مهم‌ترین و تأثیرگذارترین مؤلفه‌های طرح تحول اقتصادی ایران می‌باشد که دارای سه محور اصلی مالیات بر ارزش افزوده، اجرای طرح جامع مالیاتی و اصلاح قوانین مالیاتی می‌باشد (دهقان و مهرکام، ۱۴۰۲).

مالیات از دیدگاه خرد و کلان اقتصادی دارای اهمیت فراوانی می‌باشند. از دیدگاه خرد، مالیات‌ها با دارای دو اثر عمده تخصیصی و توزیعی مهم می‌باشند و از منظر تحلیل کلان، مالیات‌ها یکی از عمده‌ترین ابزار سیاست‌های اقتصادی دولت محسوب می‌شوند. از طرف دیگر کارایی مالیاتی عامل تعیین‌کننده پیشرفت نظام مالیاتی محسوب می‌شود (Huang et al., 2016) و بسیاری از کشورهای در حال توسعه از جمله ایران، در سالیان اخیر توجه بیشتری را نسبت به مقوله مالیات مبذول داشته‌اند. زیرا به طور کلی سهم مالیاتی

در کشورهای در حال توسعه کمتر از کشورهای توسعه یافته می‌باشد که دال بر تأثیر مالیات بر میزان توسعه و رشد کشورها می‌باشد. با کاهش و یا افزایش سهم مالیات در هزینه‌های عمومی، عملکرد دولت‌ها و در نتیجه رفاه اجتماعی تحت تأثیر قرار می‌گیرد. به طور کلی، نگاهی گذرا به عملکرد نظام مالیاتی کشورمان نشان می‌دهد که با وجود اقدامات مهم صورت گرفته در طول برنامه‌های توسعه در جهت اصلاح نظام مالیاتی در ابعاد مختلف آن نظیر اصلاح قوانین و مقررات مالیات‌ها، اصلاح نرخ‌ها و معافیت‌های مالیاتی و اصلاح گسترده اداری در فرایندهای تشخیص تا وصول مالیات، تغییرات نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی^۱ که به عنوان یک شاخص قابل قبول جهانی برای سنجش عملکرد نظام‌های مالیاتی کشورها مورد استفاده قرار می‌گیرد، در ایران بسیار کم، کند و بطئی بوده است (عرب مازار و زایر، ۱۳۸۷).

دلایل متفاوتی برای تأخیر در وصول مالیات‌ها از جمله مهلت‌های قانونی اعطایی به مأموران و مؤدیان، به تعویق انداختن پرداخت بدهی‌های مالیاتی و... می‌توان برشمرد که استفاده از منافع حاصل از این تأخیر منجر به کاهش عمده سود مشمول مالیات ابرازی به منظور افزایش ارزش شرکت‌ها و در نهایت فرار مالیاتی و فساد می‌شود. برخی از عوامل وقفه‌های مالیاتی، منتسب به نظام تقنینی و برخی منتسب به نظام و سیستم‌های مالیاتی است و نظر به این که مراد از قانون خوب، قانون استاندارد و مطلوبی است ضمن کنترل هزینه، باعث کارآمدی و افزایش رفاه اجتماعی نیز می‌شود. بیشترین زمان صرف شده در فرایند وصول مالیات مربوط به زمان رسیدگی به پرونده، فاصله تسلیم مربوط به زمان قطعیت پرونده (بعد از ابلاغ برگ اظهارنامه مالیاتی توسط مؤدی و صدور برگ تشخیص و ثانیاً تشخیص و بررسی اعتراض مؤدی و صدور برگ قطعی) است که اولی مربوط به پیچیدگی قوانین مالیاتی و نیز نارسایی‌های موجود در فرایند رسیدگی سازمان امور مالیاتی، حجم زیاد پرونده‌ها و عدم برنامه‌ریزی و اولویت‌بندی پرونده‌ها جهت رسیدگی و دومی سایر عوامل علاوه بر عوامل فوق مربوط به گسترش فرهنگ مالیاتی می‌باشد (آرتا و همکاران، ۱۴۰۱).

1 Gross Domestic Product

پیرامون سازمان تشخیص مالیات، در سال ۱۳۷۶ و به دنبال آن در سال ۱۳۷۸ تدوین طرح ساماندهی اقتصادی با مسئولیت وزارت امور اقتصادی و دارایی صورت پذیرفت که در نهایت منجر به تشکیل سازمان امور مالیاتی به عنوان سازمانی مستقل و زیر نظر وزیر امور اقتصادی و دارایی جهت کسب کارایی و تمرکز امور مربوط مالیات شد و در ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ قانون مالیات‌های مستقیم اصلاح و وظایف از معاونت وزارت امور اقتصادی و دارایی به سازمان امور مالیاتی منتقل شد. در اجرای قانون برنامه سوم توسعه، آیین نامه اجرایی بند (الف) ماده (۵۳) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی با شماره ۲۳۹۱۳/ت ۲۷۱۳۳۰ ه مورخ ۱۳۸۰/۰۸/۱۰ تصویب شد، بنابراین سازمان امور مالیاتی کشور در خرداد سال ۱۳۸۱ با حدود ۷۲۰۰ حوزه مالیاتی در سراسر کشور و بیش از ۱۷ هزار نیروی شاغل فعالیت خود را آغاز کرد. در بهمن ماه سال ۱۳۸۱ تشکیلات تفصیلی پیشنهادی ادارات کل مالیاتی در قالب ۱۴۸۱۹ پست سازمانی به این اداره‌ها ابلاغ شد. این سازمان در سال ۱۳۸۳ نیز همچنان درگیر انتظام امور داخلی خود از جمله ارتقای سطح ادارات امور مالیاتی به ادارات کل امور مالیاتی و تهیه و ابلاغ تشکیلات تفصیلی ادارات کل امور مالیاتی استان‌ها و شهر تهران بوده است. در سال ۱۳۸۳ تهیه و ابلاغ تشکیلات تفصیلی ادارات کل امور مالیاتی استان‌ها و شهر تهران و تطبیق پست‌های سازمانی ادارات وصول و اجرا، نظارت و پیگیری مالیات‌های غیرمستقیم و نیز پست‌های کمک ممیز، ممیز، سرممیز، و ممیز کل به کمک حسابرس مالیاتی، حسابرس مالیاتی، حسابرس ارشد مالیاتی، رئیس گروه مالیاتی و رئیس امور حسابرسی مالیاتی بر اساس ماده ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم انجام شد (پورکاظمی و آسایش، ۱۳۹۰).

از آنجا که مالیات یکی از اساسی‌ترین منابع درآمدی دولت، در تأمین هزینه‌ها و به طور خاص، نیل به استقلال اقتصادی و قطع وابستگی بودجه جاری به درآمدهای نفتی است؛ و به همین دلیل است که یکی از مهم‌ترین موارد توجه برای اجرای سیاست‌های ابلاغی در اقتصاد مقاومتی، تحول در مالیات‌ستانی و شیوه آن است؛ لذا با استفاده از ابزار و دستورالعمل‌های مالیاتی در جهت افزایش شفافیت اقتصادی و امنیت آن امکان رصد فعالیت‌های اقتصادی و مقابله با فرار مالیاتی و مبارزه با قاچاق و پول‌شویی در کشور میسر

خواهد شد (صالحی و همکاران، ۱۴۰۰). به موجب این هدف و در راستای تحقق اهداف برنامه سوم توسعه در سال ۱۳۸۳ اجرای طرح جامع مالیاتی از طرف سازمان امور مالیاتی کشور در دستور کار قرار گرفت. هدف این طرح، بهبود و اصلاحات لازم در فناوری اطلاعات و ارتباطات و تغییر رفتار اقتصادی در تمام ارکان سازمان از جمله تغییرات در قوانین و مقررات و ساختار فرایندهای فناوری و منابع انسانی و مهم‌تر از همه حسابرسی سیستمی مالیاتی بوده است.

طبق تعریف اداره حسابداری عمومی آمریکا^۱ حسابرسی مالیاتی عبارت است از: جمع آوری و ارزیابی شواهد و مدارک مربوط به اطلاعات ابرازی مؤدی جهت تعیین مقدار صحیح مالیات. حسابرسی مالیاتی، مجموعه‌ای از اقداماتی است که در جهت تعیین مقدار صحیح مالیات متعلقه با ارزیابی تمکین مؤدی از قوانین مرتبط مالیاتی و اثبات صحت و اعتبارسنجی اظهارنامه‌های مالیاتی، انجام می‌گردد (Mansour & Kalib, 2019).

ساختار مالیاتی باید هم‌زمان با کاهش تعداد حسابرسی‌ها به دنبال به حداکثر رساندن موازنه بین ریسک و موارد منتخب جهت حسابرسی باشد (Kasper & Rablen, 2023). نگاهی به نقاط ضعف و کاستی‌های نظام مالیاتی کشور نشان می‌دهد، تحول نظام مالیاتی همواره موضوع بسیار مهمی برای فعالان دولتی و بخش خصوصی بوده است. ضرورت اجرای این تحول در اسناد بالادستی و برنامه‌ای کشور نیز به دفعات مورد توجه قرار گرفته است؛ به نحوی که از برنامه سوم تا ششم توسعه، بر اهمیت و ضرورت اجرای این طرح تأکید شده است. طرح تحول نظام مالیاتی یکی از محورهای اصلی طرح تحول اقتصادی دولت است و بر اساس آن "طرح جامع مالیاتی" به عنوان طرح همه‌جانبه تحول نظام مالیاتی کشور از دهه پیش در دستور کار سازمان امور مالیاتی کشور قرار داشته است. طرح جامع نظام مالیاتی بدون شک یکی از ابرپروژه‌های ملی و درعین حال یکی از بزرگ‌ترین طرح‌های مبتنی بر فناوری اطلاعات و ارتباطات در تاریخ کشور محسوب می‌شود که به گفته مجریان طرح، نقشی اساسی در تحقق اهداف اقتصاد مقاومتی و کاهش اتکای درآمدهای دولت به فروش سرمایه‌های ملی دارد. خروجی‌های این طرح کلان، بسیار متنوع است و از

1 U.S. Government Accountability Office (U.S. GAO)

تسهیل و تسریع روند رسیدگی به پرونده مؤدیان مالیاتی، حذف ارتباط ممیزان و مؤدیان، مبارزه با فساد، ایجاد شفافیت و... گرفته تا تحقق عدالت مالیاتی، افزایش درآمدهای ملی و شناسایی فراریان مالیاتی و... را شامل می‌شود (کامیاب تیموری و همکاران، ۱۴۰۲). باوجود اجرای این طرح ملی که باهدف افزایش سرعت مالیات‌ستانی و کاهش هزینه‌های تحقق درآمدهای مالیاتی و همچنین تسریع در روند حسابرسی پرونده‌های مالیاتی صورت پذیرفت، اما همچنان به استناد اظهارات حسابرسان مالیاتی، چندان در روند حسابرسی و مالیات‌ستانی توسط حسابرسان مالیاتی اثربخش نبوده است که شرح آن در بخش تجزیه و تحلیل یافته‌های پژوهش بیان خواهد شد.

پیشینه پژوهش

در مطالعه‌ای محمدی و همکاران (۱۴۰۳) به بررسی الگوی حکمرانی مطلوب مالیاتی در راستای ارتقا هوشمندی مالیاتی پرداخته‌اند. این مطالعه با هدف ارائه الگوی حکمرانی مطلوب مالیاتی در راستای ارتقا هوشمندی مالیاتی انجام شده است. و بیان می‌کند، هوشمندی مالیاتی نیازمند تبیین دقیق و صحیح اجزای حکمرانی بر مبنای روندهای نوین و بازمهندسی شده است. حکمرانی مالیاتی برای تضمین ثبات اجتماعی مهم است و با ترویج انصاف و شفافیت در نظام مالیات، دولت‌ها می‌توانند به ایجاد اعتماد و اطمینان به نهادهای حاکمیتی کمک کنند. یافته‌ها حاکی از آن است که، خط مشی گذاران مالیاتی و مراجع سیاست‌گذاری بایستی شناخت دقیقی از پیشنندهای حکمرانی مطلوب مالیاتی به دست آورند.

در مطالعه دیگری آرتا و همکاران (۱۴۰۱)، آسیب شناسی وقفه‌های قانونی مرحله وصول و پرداخت مالیات (مطالعه تطبیقی ایران و ایالات متحده آمریکا) را مورد بررسی قرار داده‌اند. آن‌ها اشاره می‌کنند که برخی وقفه‌های مرحله‌ی وصول و پرداخت مالیات، منتسب به نظام تقنینی و برخی منتسب به نظام‌های مالیاتی است. این مقاله در پی آن است با نگاه به نظام‌های مالیاتی جهان از جمله آمریکا و با التفات به ضرورت اصلاح نظام مالیاتی، به آسیب‌شناسی فرایند مالیات‌ستانی و شکل‌گیری خط‌مشی‌های کاهش وقفه‌های مرحله وصول و پرداخت بپردازد و پاسخ به این سؤال، که نظام تقنینی مالیاتی در ایران و

آمریکا در راستای کاهش وقفه‌های قانونی مرحله‌ی وصول و پرداخت مالیات مؤثر بوده یا خیر، هدف اصلی این نوشتار است.

نصیری اقدام و همکاران (۱۳۹۶) نیز به در پژوهشی به عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریک اطلاعات مؤدیان پرداختند. در این پژوهش استدلال اساسی آن است که دسترسی سازمان مالیاتی به اطلاعات مؤدیان قدرت مالیات‌ستانی دولت را تحت تأثیر قرار خواهد داد. به همین منظور پژوهش، ۴۷ کشور در حال توسعه طی دوره زمانی ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۳ را بررسی نموده است. نتایج نشان می‌دهد که تشریک اطلاعات اثر مثبت و معناداری بر نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی دارد و دلالت بر این دارد که اصلاحات مالیاتی که دسترسی مقامات مالیاتی به اطلاعات مؤدیان را قانونی می‌سازد، قدرت مالیات‌ستانی دولت را بهبود خواهد بخشید.

در همین راستا باباجانی (۱۳۹۳) در پژوهشی به موضوع نقش اطلاعات حسابداری در تسریع فرایند مالیات‌ستانی از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی پرداخته است. یافته‌های این تحقیق نشان می‌دهد، ثبت و نگهداری اطلاعات مالی مرتبط با مراحل گوناگون (قبل از وصول مالیات و بعد از وصول) فرایند مالیات در سیستم حسابداری از یک سو و گزارشگری این اطلاعات در سطوح مختلف سازمانی از سوی دیگر، با تسریع فرایند مالیات‌ستانی رابطه‌ای معنادار دارد. به بیان دیگر، کارشناسان مذکور بر این باورند، دستیابی به اطلاعات مالی مربوط به کلیه مراحل فرایند مالیات (قبل و بعد از وصول) و در سطوح مختلف سازمانی، که از طریق یک سیستم حسابداری ماتریسی و مبتنی بر تئوری وجوه فراهم می‌شود، فرایند مالیات و وصول آن را تسریع می‌بخشد.

جامعی و رضایی یمین (۱۳۹۴) به بررسی رابطه بین بهره‌وری نیروی انسانی و وظیفه مالیات‌ستانی در سازمان امور مالیاتی کشور پرداختند. جامعه آماری این پژوهش شامل ممیزان کل مالیاتی در حوزه شرکت‌ها (اشخاص حقوقی) طی سال‌های ۱۳۸۵ الی ۱۳۹۲ که فعال بوده‌اند. نتایج حاصل از پژوهش نشان داد که بین عوامل رضایت شغلی، امنیت

شغلی، کیفیت شغلی، توانمندسازی کارکنان، بهبود آموزش کارکنان و ارزیابی ارتقای شغلی و وظیفه مالیات‌ستانی رابطه معناداری وجود دارد.

سیگل^۱ و همکاران (۲۰۱۸) تغییر به سمت استراتژی‌های مالیاتی بر اساس اعتماد متقابل در راستای رعایت عدالت در نظام یکپارچه مالیاتی کشور هلند را بررسی نمودند. داده‌های به‌دست‌آمده از سازمان‌های انتفاعی و غیرانتفاعی در کشور هلند نشان داد که یک رابطه بین اعتماد و تمکین مالیاتی وجود دارد. چنین به نظر می‌رسد که یک رابطه منفی بین قدرت و پیروی داوطلبانه وجود داشته باشد، اما در این تحقیق هیچ رابطه معناداری بین قدرت و تمکین اجباری مشاهده نشد.

و در نهایت سبل و فاوریته^۲ (۲۰۲۰) در پژوهشی با عنوان کیفیت حکمرانی و اخلاق مالیاتی و انطباق در بخش غیررسمی، بیان داشت اخلاق مالیاتی در ادبیات برای شکل‌دادن به رفتار انطباق مالیاتی و به طور قابل توجهی با استراتژی‌های تلاش مالیاتی در سراسر کشورها مرتبط است. علاوه بر این، دیدگاه‌های مربوط به کیفیت مؤسسات، تحلیل هزینه-فایده در مورد استفاده از درآمدهای مالیاتی و کیفیت حکمرانی بر اخلاق مالیاتی تأثیر می‌گذارد و در ادامه بر وصول مالیات تأثیر می‌گذارد. حکمرانی و اخلاق مالیاتی اغلب نادیده گرفته شده، اما در موفقیت سیاست مالیاتی و اداره مالیات بسیار مهم هستند.

روش

هدف از تحقیق حاضر توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است؛ بنابراین ماهیت تحقیق حاضر از لحاظ هدف، کاربردی محسوب می‌شود. به لحاظ روش نیز، جزء پژوهش‌های کیفی، به لحاظ رویکرد پژوهش، رویکرد استقرایی، راهبرد پژوهش، تحلیل مضمون و شیوه گردآوری داده‌های پژوهش، مطالعات کتابخانه‌ای و مصاحبه می‌باشد. به همین منظور ابتدا با توجه به رویکرد تحلیل محتوای کیفی^۳ (منطق استقرا یا تحلیل محتوای

1 Sigle

2 Sebele & Favourate

۳ برای مطالعه بیشتر رجوع شود به "تحلیل محتوای کیفی از منظر رویکردهای قیاسی و استقرایی" اثر منصوره تبریزی (۱۳۹۳)، فصلنامه علوم اجتماعی.

متعارف) و باتوجه به انجام مصاحبه‌های نیمه‌ساختاریافته، مضامین پژوهش شناسایی شد. این رویکرد قادر است علاوه بر منابع نوشتاری، هرگونه متن به معنای عام آن نظیر داده‌های کلامی، تصویری، چاپی و الکترونیکی را که ممکن است از روایت‌ها، مصاحبه‌ها، پرسش-های پیمایشی باز، مشاهده و اسناد به‌دست آمده باشد، مورد تحلیل قرار دهد (Hsiu-Fang, Hsieh & Shannon, 2005). جامعه آماری تحقیق داده‌های حاصل از ادارات کل مالیاتی شهر و استان تهران می‌باشد و از آنجا که ۱۰ اداره کل در سطح شهر و استان تهران وظیفه مالیات ستانی را برعهده دارند، بدین منظور هر ۱۰ اداره کل برای شناسایی مسائل سازمانی مالیات ستانی انتخاب گردیده‌اند. باتوجه به اینکه نیاز بود نظرات هر ۱۰ اداره کل اخذ گردد، لذا مصاحبه به صورت گروهی انجام شد. در هر جلسه ۵ نفر از افراد خبره و مطلع به مسائل درون سازمانی اداره کل حضور داشتند که شامل معاون مدیرکل، دو نفر از رؤسای امور مالیاتی اداره کل، مسئول فناوری اطلاعات و مسئول منابع انسانی اداره کل بودند. سؤالات مصاحبه تا اشباع نظری حول موضوع ادامه پیدا کرد و در نهایت پیاده‌سازی گردید.

سؤالات مصاحبه به ترتیب زیر بوده است:

- ۱) دلایل عدم تحقق درآمدهای مالیاتی چیست؟
- ۲) باوجود الکترونیکی شدن بخش عمده‌ای از فرایندهای مالیاتی، چرا انجام امور با کندی همراه است؟
- ۳) چه مسائلی در رابطه با مالیات ستانی در سطح اداره کل مطرح است؟
- ۴) مسائل را در سطح فرایندی و منابع انسانی بیان نمایید؟

در این پژوهش اعتمادپذیری با راهبردهای مختلف تأمین شده است که یکی از اصلی‌ترین آن‌ها، راهبرد بازخورد مشارکت کننده بوده است که طی آن تفسیر گفته‌های مشارکت کنندگان و نتایج حاصل از تحلیل آن‌ها به مشارکت کنندگان عرضه شد و مواردی که نتیجه ادراک نادرست بودند، تعیین و اصلاح شد. علاوه بر این برای محاسبه اعتمادپذیری بازآزمون از میان مصاحبه‌های انجام گرفته چند مصاحبه به عنوان نمونه انتخاب شد و هر کدام از آن‌ها در یک فاصله زمانی و مشخص دو بار کدگذاری شدند، سپس

کدهای مشخص شده در دو فاصله زمانی برای هر کدام از مصاحبه‌ها با هم مقایسه شدند. در هر کدام از مصاحبه‌ها کدهایی که در دو فاصله زمانی با هم مشابه هستند، با عنوان توافق و کدهای غیرمشابه با عنوان عدم توافق مشخص می‌شوند. محاسبه پایایی بین کدگذاری‌های انجام شده بدین ترتیب است:

$$\text{درصد توافق درون موضوعی} = \frac{\text{تعداد توافقات} \times 2}{\text{تعداد کل کدها}} \times 100$$

پایای بازآزمون مصاحبه‌های انجام گرفته در این تحقیق با استفاده از فرمول فوق برابر ۷۹٪ است. با توجه به اینکه این میزان بر اساس نظر تونر^۱ (۲۰۱۰) بیشتر از ۶۰٪ است، قابلیت اعتماد کدگذاری‌ها مورد تأیید است. همچنین برای بررسی روایی از طریق بررسی همکاران، بررسی مشارکت کنندگان و ممیزی خارجی مورد ارزیابی قرار گرفته است. به این ترتیب که با دو نفر از رؤسای گروه مالیاتی مراحل انجام تحقیق و یافته‌ها مرور شد و به سؤال‌ها و انتقادات سختی که وی در مورد روش‌ها، معانی و تفاسیر موجود در پژوهش مطرح کرد، پاسخ داده شد.

همان گونه که عنوان شد، راهبرد اصلی پژوهش تحلیل مضمون است. فرایند تحلیل مضمون، فرایندی خطی نیست، زیرا تحلیل مضمون نیازمند فرایندی رفت و برگشتی در کل مجموعه داده‌ها است. به طور کلی فرایند کامل تحلیل مضمون را می‌توان به سه مرحله کلان تقسیم کرد: الف) تجزیه و توصیف متن، ب) تشریح و تفسیر متن و ج) ادغام و یکپارچه کردن دوباره متن (عابدی جعفری و همکاران، ۱۳۹۰).

در این مقاله تحلیل داده‌های کیفی بر اساس شش گام صورت پذیرفت. این مراحل شامل: ۱) آشنایی کامل با متن مصاحبه‌ها؛ ۲) تولید کدهای اولیه^۲ به صورت باز و تفصیلی بر اساس عبارات کلیدی بیان شده توسط مصاحبه‌شوندگان؛ ۳) جستجو برای مضامین^۳ از طریق گروه‌بندی کدهای اولیه مرتبط؛ ۴) بازنگری و پالایش مضامین برای اطمینان از انسجام درونی و تمایز بیرونی؛ ۵) تعریف دقیق مضامین و دسته‌بندی آن‌ها ذیل مفاهیم

1 Turner

2 Initial Coding

3 Generating Themes

کلان‌تر (در این پژوهش، سه دسته اصلی: مدیریت فرایندهای مالیاتی، مدیریت منابع انسانی و مدیریت فناوری)؛ و ۶) تدوین گزارش نهایی بر اساس مضامین استخراج شده بود. با توجه به رویکرد استقرایی، کدها و مضامین بر اساس رویکرد هسیه و شانون^۱ (۲۰۰۵) مستقیماً از دل داده‌های خام و مشاهدات حاصل از مصاحبه‌ها بیرون کشیده شدند و نه از طریق اعمال ساختارهای از پیش تعیین شده نظری.

یافته‌ها

پس از بررسی ادبیات موضوع و انجام مصاحبه‌های نیمه ساختاریافته با جامعه آماری بخش کیفی پژوهش، ترکیب مصاحبه‌شوندگان در ادارات کل امور مالیاتی شهر و استان تهران به ترتیب جدول زیر می‌باشد.

جدول ۱. لیست ادارات کل مصاحبه شده

اداره کل...	افراد حاضر در جلسه	ردیف	اداره کل...	افراد حاضر در جلسه
امور مالیاتی شمال تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی	۶	امور مالیاتی مودیان متوسط	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی
امور مالیاتی غرب تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی	۷	امور مالیاتی شمیرانات	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی
امور مالیاتی شرق تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی	۸	امور مالیاتی جنوب استان تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی
امور مالیاتی مرکز تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی	۹	امور مالیاتی شرق استان تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی
امور مالیاتی جنوب تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی	۱۰	امور مالیاتی غرب استان تهران	معاون مالیاتی، معاون منابع انسانی، رئیس فناوری، رؤسای امور مالیاتی

شایان ذکر است تقریباً از مصاحبه اداره کل هفتم به بعد، مضمون جدیدی اضافه نگردید؛ ولی با این وجود مصاحبه‌ها تا آخرین اداره کل جهت اطمینان بیشتر ادامه پیدا کرد که در آخرین مصاحبه اشباع نظری حاصل شد. نتایج پالایش شده مصاحبه‌ها در جدول ۲ به نمایش درآمده است.

جدول ۲. یافته‌های بخش کیفی

بخشی از متن مصاحبه‌های پژوهش	تعداد اشاره	مضمون فرایند	مؤلفه
در برخی موارد علی‌رغم بارگذاری نشدن اوراق در کارتابل مودی، سیستم به صورت خودکار، اوراق را به صورت الکترونیک به مودی ابلاغ و متعاقباً نیز برگ قطعی صادر می‌کند.	۲	ابلاغ	مدیریت فرایندهای مالیاتی
ابهام در نحوه محاسبه مالیات برآوردی و تبصره ماده (۱۰۰) توسط سازمان	۱۰	اظهارنامه	
عدم محاسبه جریمه عدم تسلیم اظهارنامه در اظهارنامه‌های برآوردی در برخی مواقع	۹		
امکان ثبت نام برای یک پلاک ثبتی یا یک مغازه توسط چندین نفر	۶	ثبت نام	
عدم حساسیت سیستم ثبت نام مودیان نسبت به مواردی همچون نوع شغل، اینتاکد، شمول یا عدم شمول ارزش افزوده و اتلاف وقت همکاران جهت اصلاح و نارضایتی مودیان	۷		
عدم ثبت سوابق و توضیحات گزارش رسیدگی در سامانه سنیم	۳	رسیدگی	
عدم پیش‌بینی کاربرگ‌های رسیدگی در سامانه سنیم	۵		
عدم تعریف محاسبه جرائم ماده ۲۲ قانون پایانه‌ها و قسمت اخیر بند ب ماده ۳۶ ق.م.ا. در سامانه	۲		
عدم دسترسی گروه رسیدگی به اطلاعات سامانه‌های پیش-بینی شده جهت تعیین ارزش منصفانه	۳		
عدم امکان رهگیری طرف دوم تراکنش بانکی جهت احراز نوع معامله انجام شده	۱		

ادامه جدول ۲.

مؤلفه	مضمون فرایند	تعداد اشاره	بخشی از متن مصاحبه‌های پژوهش
مدیریت فرایندهای مالیاتی	رسیدگی	۳	گاهی تراکش بانکی بارگذاری شده در سامانه با پرینت صورت‌حساب مودی مغایرت دارد
		۳	عدم وجود راهنمای کاربردی در اکثر سامانه‌ها
	مراجع حل اختلاف	۲	عدم ارسال پیامک یادآوری در خصوص نتیجه جلسه استماع به مودی به‌منظور مراجعه برای ادامه مراحل ماده ۲۳۸ ق.م.م.
		۱	تأخیر در صدور برگ اجرا بعد از مهلت مقرر در ماده ۲۱۰ ق.م.م.
	وصول و اجرا	۱	عدم امکان کنترل فرایندهای بازداشت و اموال و سایر مکاتبات بعد از صدور دستور بازداشت به دلیل قطع کلیه مکاتبات از سامانه
مدیریت منابع انسانی	ارتقا و ترفع	۷	انگیزه پایین کارکنان بخش‌های اداری و حسابداری و فناوری به دلیل عدم پیش‌بینی ردیف و پست بالاتر برای ارتقا
		۳	افزایش شدید تقاضای جابه‌جایی و انتقال به ادارات شهرستان‌ها
	تناسب شغلی	۱۰	عدم توازن میان پرونده‌های موجود در حوزه مالیاتی با توان کاری کارکنان
		۴	عدم امکان اجرای طرح شناورسازی ساعت کاری کارکنان به دلیل نوع و ماهیت وظایف ذاتی امور مالیاتی
	جذب و استخدام	۳	عدم جذب نیروهای متخصص در سازمان و عدم تعریف مسیر شغلی و نبود مدل‌های ارزیابی مطلوب عملکرد کارکنان
		۹	کمبود نیروی انسانی و همچنین کمبود ردیف‌های سازمانی اداری
		۳	عدم تناسب نیروی خدماتی با تعداد ساختمان‌ها و کارکنان
		۲	تشکیل پرونده‌های جدید مالیاتی و عدم تناسب تعداد پرونده‌ها با نیروهای حال حاضر
	حقوق و مزایا	۱	عدم تناسب حقوق و مزایای سطوح مدیریتی با سایر کارکنان
		۱۰	عدم تناسب مسئولیت‌ها و وظایف شغلی با دریافتی‌های مالی

ادامه جدول ۲.

مؤلفه	مضمون فرایند	تعداد اشاره	بخشی از متن مصاحبه‌های پژوهش
مدیریت منابع انسانی	رفاهی	۲	کمبود سهمیه ادارات کل در اماکن رفاهی
		۴	ضعف در بیمه تکمیلی و عدم پوشش کامل نیازهای درمانی پرسنل
		۱	عدم وجود آسانسور در برخی از ادارات
		۸	نبود فضای اداری مناسب در برخی ادارات
		۲	عدم پیش‌بینی پارکینگ کافی برای کارکنان
		۸	تجهیزات فرسوده و اکثراً معیوب
مدیریت و راهبری فناوری	ابلاغ	۶	ابلاغ اوراق اجرائی به‌صورت الکترونیکی انجام نمی‌شود
		۳	ابلاغ دعوت‌نامه هیئت حل اختلاف برای ادارات قابل رویت نمی‌باشد
		۱	غیرفعال بودن گزینه ارسال ابلاغ به کارتابل مودی در قسمت نامه‌های استاندارد در سامانه سنیم
	اظهارنامه	۵	عدم پیش‌بینی سازوکار نحوه برخورد سازمان مالیاتی با اشتباه سهوی یا عمدی مودی در خصوص تنظیم اظهارنامه
		۹	تأخیر در بارگذاری اظهارنامه ارزش افزوده در سامانه سنیم
		۵	عدم رویت برخی از اظهارنامه‌های الحاقی و اصلاحی در سیستم
	ثبت‌نام	۴	عدم تشخیص مودیان فعال از غیرفعال توسط سامانه‌ها
		۲	عدم رویت اطلاعات بانکی مودی هنگام غیرفعال‌شدن پرونده مودی
	ثبت‌نام	۸	عدم پیش‌بینی اینتاکد تمامی فعالیت‌ها در سامانه کد اقتصادی
	حسابرسی	۳	عدم پیش‌بینی برگه مطالبه مالیات حقوق و تکلیفی در سامانه سنیم
		۱	عدم امکان ثبت گزارش رسیدگی و برگ مطالبه مالیات مقطوع ماده ۵۹ ق.م.م و متعاقب آن عدم امکان صدور فیش پرداخت آن مخصوصاً برای املاک فاقد سند رسمی
		۱	عدم ارتباط سامانه صدور گواهی موضوع تبصره ۱ ماده ۱۸۶ ق.م.م با اظهارنامه‌های در دست رسیدگی در سامانه سنیم

ادامه جدول ۲.

مؤلفه	مضمون فرایند	تعداد اشاره	بخشی از متن مصاحبه‌های پژوهش
مدیریت و راهبری فناوری	حسابرسی	۱	در سامانه سنیم امکان تولید اظهارنامه آلاینده وجود ندارد
		۳	بعد از ثبت جریمه ماده ۱۶۹ ق.م.م و ثبت توافق مودی، امکان قطعی سازی آن وجود ندارد.
		۶	عدم تعریف بخشودگی قانونی ۸۰٪ جرائم ماده ۱۹۰ ق.م.م در سامانه سنیم
		۱۰	عدم دسترسی کامل واحد فناوری ادارات به سیستم و الزام ارسال تیکت به سازمان
		۲	جهت صدور گواهی موضوع ماده ۱۸۶ ق.م.م، مراجع صدور مجوز از جمله اتاق اصناف و ... به سامانه لینک شده‌اند که این سامانه در اکثر موارد بدهی اشتباهی را نشان می‌دهد.
		۴	عدم امکان گزارش‌گیری مانده بدهی در مراحل (ابرازی، قطعی، اجرا)
		۲	عدم اعمال چک‌های تسویه شده در حساب مودیان در سنیم
		۲	بارگذاری دیر هنگام اطلاعاتیه واصله بویژه پرونده‌های در حال مرور
	مراجع حل اختلاف	۱	گاهی مواقع پس از اتمام مهلت اجرای ماده ۲۳۸ ق.م.م پرونده همچنان به صورت کیس باز در کارتابل رویت شده و بطور خودکار در هیات حل اختلاف مطرح نمی‌شود
		۷	با توجه به اینکه گاهی مودی فقط به "برخی" اقلام تغییر یافته‌ی اظهارنامه اعتراض می‌نماید، امکان ثبت تعدیل برای کارمند اعتراض مقدور نمی‌باشد
		۵	محاسبه و ورود دستی تعدیلات جرایم ارزش افزوده در سیستم و امکان بروز اشتباه محاسباتی
		۳	اعتراضات از طریق ثبت واحد خدمات مودیان همچنان چند مرحله‌ای می‌باشد

ادامه جدول ۲.

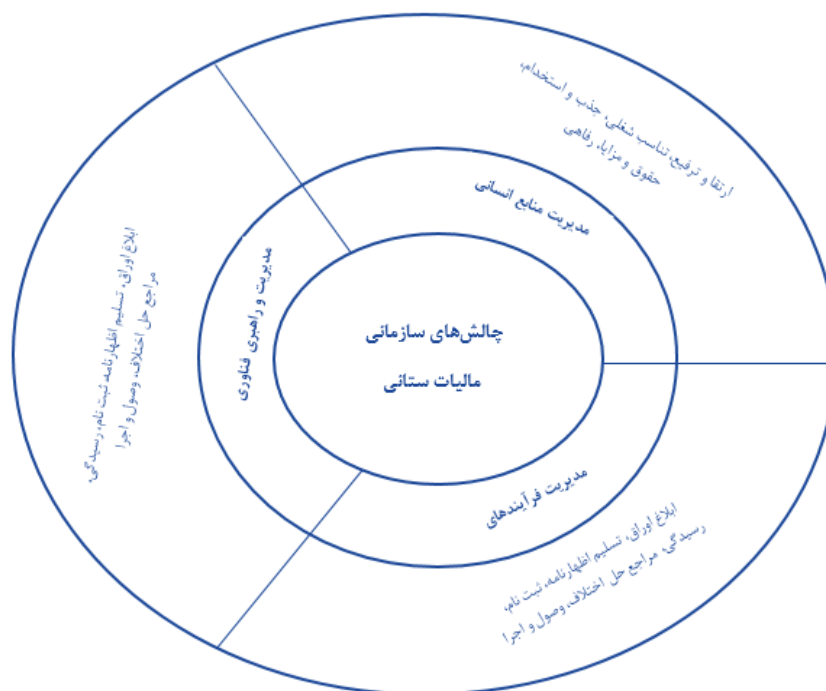
مؤلفه	مضمون فرایند	تعداد اشاره	بخشی از متن مصاحبه‌های پژوهش
مدیریت و راهبری فناوری	وصول و اجرا	۶	تاخیر در الصاق فیش واریزی نقدی یا وصولی چک تسلیمی به پرونده الکترونیکی
		۱	در صورت ترتیب پرداخت بدهی، اگر چک مودی به هر علتی عودت داده شود و به ازای بدهی فیش صادر گردد، بستانکاری مضاعف در حساب مودی ایجاد می‌گردد
		۱	عدم پیش‌بینی بخشنامه تقسیط در سامانه سنیم؛ برای مثال در بخشنامه عنوان شده در صورت عدم پرداخت بدهی، بدهی به اداره اجراء ارسال و کلیه بخشودگی‌های جرائم هنگام تقسیط برداشته می‌شود، که این موضوع در سامانه قابل انجام نیست و یا پیچیده و زمان بر می‌باشد.
		۳	سامانه سنیم کلیه دستورهای ترتیب پرداخت را به عنوان پرداخت تلقی و بدهی مودی را صفر می‌نماید فارغ از انجام آن
		۱	ارجاع حجم زیاد اوراق اجرایی که بر اساس ارزیابی منشقه از اظهارنامه تسلیمی مودی که در سررسید ایجاد می‌شود. که پس از پرداخت نیز، برگ اجرایی بلا تکلیف مانده و بعضاً توسط واحد اجرایی دستور بازداشت صادر می‌شود.
		۱	با توجه به حجم بالای اوراق اجرایی در سامانه امکان رصد سیستمی مودی با بدهی با اهمیت توسط رئیس امور اداره وصول و اجرا میسر نمی‌باشد.
		۱	عدم پیش‌بینی دستور ممنوع الخروجی بدهکاران مالیاتی طبق مفاد ماده ۲۰۲ ق.م.م در سامانه سنیم
		۴	عدم امکان تعیین تکلیف اوراق اجرایی صادر شده مربوط به مودیان فاقد بدهی

لازم به توضیح است که مسائل شناسایی شده در ابتدا حدود ۱۳۶ مسأله بود که پس از بررسی مجدد و ارائه بازخورد به مشارکت کنندگان پژوهش و حذف مسائل تکراری یا

مبهم، در نهایت ۶۳ چالش به عنوان مسائل مربوط، شناسایی شد. در ادامه برای فهم بهتر، شاخص‌ها در قالب مضامین فرآیندی مالیاتی تسهیم شدند. بطوریکه فرایندهای اصلی مالیات‌ستانی اعم از ثبت نام، تسلیم اظهارنامه، حسابرسی، وصول و اجرا و مراجع حل اختلاف مالیاتی به عنوان مضامین اصلی در نظر گرفته شد و هریک از مسائل به حوزه مرتبط خود متصل گردید. از طرف دیگر برخی از این مسائل مربوط به حوزه مدیریت منابع انسانی و پشتیبانی می‌باشد که آن‌ها نیز با توجه زیرسیستم‌های مهم منابع انسانی دسته‌بندی شدند.

بخش از مسائل فرآیندی مرتبط با وظایف ذاتی مالیاتی و برخی نیز مرتبط با راهبری سامانه‌های مالیاتی می‌باشد. بر همین اساس مضامین شناسایی شده در قالب سه دسته مسائل مرتبط با مدیریت فرایندهای مالیاتی، مدیریت و راهبری فناوری و مدیریت منابع انسانی شناسایی و دسته‌بندی شدند که مدل آن نیز در ادامه به تصویر درآمده است.

نمودار ۱. مدل پژوهش



همچنین بر اساس رویکرد حکمرانی اقتصادی و حکمرانی مالیاتی و ظرفیت‌های نهادی، نتایج پژوهش را می‌توان در قالب جدول زیر نیز دسته‌بندی نمود.

جدول ۳. دسته‌بندی نتایج بر اساس ابعاد حکمرانی مالیاتی

دسته چالش	بعد مرتبط با حکمرانی مالیاتی	نوع تأثیر	جلوه نهادی
مدیریت فرایندهای مالیاتی	اثربخشی نظام تصمیم‌گیری، پیش‌بینی‌پذیری سیاست‌ها	تضعیف کارایی نهادی به سبب تراکم مراحل و نبود اصلاح رویه‌ها	کاهش کارآمدی و افزایش تأخیر وصول
مدیریت منابع انسانی	پاسخگویی و شفافیت در عملکرد مأموران	کمبود انگیزش و ضعف در ارزیابی عملکرد منجر به کاهش اعتماد عمومی	افت تمکین داوطلبانه
مدیریت و راهبری فناوری	شفافیت و مقررات‌پذیری	ناهماهنگی سامانه‌های الکترونیکی و گزارش‌گیری ناقص	گسترش خطای سیستمی و فساد اداری

بحث و نتیجه‌گیری

همان‌طور که عنوان شد سیر تاریخی درآمدهای مالیاتی به سده‌های مختلف تاریخی برمی‌گردد. در طول تاریخ، مالیات‌ستانی در جوامع مختلف متفاوت بوده است و بسته به شرایط اجتماعی، اقتصادی و سیاسی، نوع و میزان این مالیات متغیر بوده است. اما در دوران مدرن، با ظهور نظریات اقتصادی مختلف و نیاز به تأمین منابع مالی برای دولت‌ها، اهمیت مالیات‌ستانی بیشتر شده است. در این دوره، نظریات مختلفی درباره توزیع بار مالیاتی و نحوه تنظیم نرخ‌ها وجود داشته است. برخی کشورها، با راه‌اندازی سیستم‌های مالیاتی پیشرفته، تلاش کردند تا اختلاف طبقاتی را کاهش و به توزیع عادلانه منابع در جامعه کمک کنند.

در کشور ایران نیز، قوانین مالیاتی طی دهه‌های گذشته دستخوش تغییرات فراوانی برای تسهیل مالیات‌ستانی شده که مهم‌ترین این تغییرات طرح جامع مالیاتی بوده است. این طرح

باهداف الکترونیکی شدن فرایندهای مالیاتی به دنبال تسهیل این فرایندهای برای مودیان و حساب‌برسان مالیاتی بوده است. با این وجود و با تمام تغییرات انجام شده خلأهای زیادی در انجام مالیات‌ستانی بهینه در سطح ادارات کل مالیاتی مشاهده می‌شود که در این مقاله سعی شد، تصویری کلی از چالش‌های چگونگی اخذ مالیات در کشور به تصویر کشیده شود. با عنایت به مصاحبه‌های انجام شده و تحلیل داده‌ها، نتایج حاکی از آن است که حساب‌برسان مالیاتی در تمامی فرایندهای مالیاتی با چالش مواجه بوده که موجب اختلال در فرایند کلی مالیات‌ستانی شده است. بر همین اساس چالش‌های موجود در قالب سه دسته کلی مدیریت فرایندهای مالیاتی، مدیریت منابع انسانی و مدیریت و راهبری فناوری با توجه به ماهیت شاخص‌ها دسته‌بندی شد.

پژوهش‌های انجام شده در این حوزه همواره به دنبال بررسی چالش‌های عملکردی سازمان مالیاتی کشور در زمینه وصول مالیات (پورکاظمی، ۱۳۹۰؛ آرتا و همکاران، ۱۴۰۱؛ نوش‌ناب و همکاران؛ ۱۴۰۱؛ زارع و همکاران، ۱۴۰۱؛ صالح و لیدی و همکاران، ۱۳۹۵) یا چالش‌های مالیات‌ستانی با تمرکز بر اجتناب یا فرار مالیاتی مودیان مالیاتی (نصیری اقدم و همکاران، ۱۳۹۶؛ باباجانی، ۱۳۹۳؛ دانش شهرکی، ۱۴۰۰؛ باقرپور و لاشانی و همکاران، ۱۳۹۰) متمرکز بوده‌اند، که همین موضوع وجه تمایز این مطالعه با سایر مطالعات انجام شده است. بطوریکه این پژوهش با تکیه بر نگاه "چگونگی" و نه "چرایی"، چالش‌هایی که حساب‌برسان مالیاتی در نحوه تشخیص و وصول مالیات با آن مواجه هستند را احصاء نمود و همانگونه که شرح آن در بخش یافته‌های پژوهش رفت، به سه دسته چالش‌های مدیریت فرایندهای مالیاتی، مدیریت منابع انسانی و مدیریت و راهبری فناوری دست یافت.

همچنین لازم به ذکر است چالش‌های شناسایی شده در سازمان امور مالیاتی کشور (شامل مدیریت فرایندها، مدیریت منابع انسانی و مدیریت فناوری) در چارچوب نظریه ظرفیت نهادی قابل تبیین و تحلیل عمیق‌تر هستند. بر اساس این نظریه، ظرفیت نهادی دولت شامل توانایی ساختارهای رسمی و غیررسمی یک سازمان برای انجام مؤثر وظایف محوله می‌باشد. بدین منظور چالش‌های شناسایی شده را می‌توان در قالب فوق، یعنی حکمرانی مالیاتی بررسی نمود. حکمرانی مالیاتی به فرایند طراحی، اجرا و نظارت بر سیاست‌ها و

مقررات مالیاتی توسط دولت‌ها اطلاق می‌شود تا اطمینان حاصل شود که قوانین و مقررات مالیاتی به‌درستی اجرا می‌شوند. این موضوع شامل توسعه منابع انسانی، فناوری، سیاست‌ها، قوانین و مقررات مالیاتی مطلوب است که عدالت، حاکمیت قانون، شفافیت و پاسخگویی در نظام مالیاتی را ترویج می‌کند. به‌عنوان نمونه عدم رویت اظهارنامه‌های الحاقی توسط بخش‌های مختلف، تأخیر در بارگذاری اطلاعات نهایی شده، و عدم یکپارچگی سامانه‌های اطلاعاتی، مستقیماً شفافیت داخلی سازمان را تضعیف می‌کند.

در مورد دیگر، انگیزه پایین کارکنان به دلیل سیستم پاداش و ارزیابی غیرشفاف، عدم جذب متخصصین در حوزه‌های تخصصی و عدم تناسب حقوق و مزایا با حجم مسئولیت‌های محوله، کیفیت سرمایه انسانی را که شریان حیاتی هر نهاد حاکمیتی است، تضعیف می‌کند و تأثیرات چندوجهی بر حکمرانی مالیاتی دارد. در راه حصول این نتایج، نویسندگان با محدودیت‌های همچون دسترسی به افراد مصاحبه‌شونده و هماهنگی حضور هم‌زمان این افراد در جلسه مصاحبه و پراکندگی ادارات کل امور مالیاتی شهر و استان تهران مواجه بودند. با عنایت به یافته‌های پژوهش، پیشنهادهای زیر برای تسهیل فرایندهای چگونگی اخذ مالیات در ایران ارائه می‌شود.

■ یکی از مسائل مورد اشاره، عدم شناسایی مودی مالیاتی بود؛ لذا یکی از پیشنهادات تولید بارکد الکترونیکی توسط سامانه برای مودی مالیاتی و متناظر با آن برای حوزه مالیاتی، به‌منظور ایجاد کلاسه الکترونیکی پرونده و متعاقباً تسهیل قابلیت‌های بایگانی پرونده می‌باشد.

■ ایجاد کارت مغناطیسی مالیاتی برای مودیان مالیاتی با عنوان "مالیات کارت" به‌منظور شناسایی و دسترسی کامل به اطلاعات مالیاتی مودی توسط تمام ادارات کل امور مالیاتی در سراسر کشور با رعایت مسائل امنیتی

■ یکی دیگر از موارد مطروحه، موارد مربوط به وصول و اجرای مالیاتی بود، لذا پیرو بند قبلی، اعطای مجوز به سازمان امور مالیاتی تا در سریع‌ترین زمان ممکن در صورت بدهی مودی و دیگر مشکلات قانونی، کلیه دسترسی‌ها و کارت مالیاتی او مسدود و اجازه

دسترسی‌های بعدی حتی به خدماتی از جمله خدمات شبکه بانکی کشور و... تا تسویه بدهی و رفع مشکل در اداره امور مالیاتی کشور متوقف شود.

■ چالش دیگر، عدم تناظر میان پرونده مالیاتی مستأجر و پرونده مالیات بر درآمد اجاره موجر بود؛ لذا ایجاد فیلد کد رهگیری اجاره‌نامه مستأجر و موجر واحد کسبی برای بارگذاری و استخراج آنی اطلاعات موجر و مستأجر ضروری است.

■ ایجاد حساسیت به ثبت کد پستی تکراری یا ایجاد فیلد بارکدخوان کد پستی دارای تأییدیه رسمی از اداره پست در سیستم ثبت‌نام کد اقتصادی در سامانه مالیاتی

■ بازنگری و تکمیل دقیق و شفاف کدهای آیسیک^۱ و اینتاكد^۲ به منظور پوشش تمام فعالیت‌های اقتصادی کشور

■ هوشمندسازی سیستم ثبت‌نام الکترونیک به منظور انتخاب درست اینتاكد مالیاتی، اقامتگاه قانونی، شمول یا عدم شمول ارزش افزوده و غیره

■ فراهم نمودن زمینه ارتقا کارکنان سازمان امور مالیاتی همچون سازمان‌های نظامی به صورت هر چهار سال یک‌بار و ارائه خدمات رفاهی متنوع‌تر به آن‌ها همچون هتل‌ها، رستوران‌ها، مراکز روان‌شناختی و غیره

■ متناسب‌سازی مسئولیت‌های شغلی با حجم وظایف کاری و نظام جبران خدمات

■ در نهایت با توجه به اجرای طرح جامع مالیاتی، و الزامات آن برای کاهش چالش‌های مالیات ستانی، پیشنهاد می‌شود پژوهشی در راستای عدم اجرای موفق این طرح صورت پذیرد.

۱ کد آیسیک (ISIC) مخفف عبارت International Standard Industrial Classification و به معنای سیستم بین‌المللی طبقه‌بندی استاندارد صنایع است.

۲ سازمان امور مالیاتی کشور برای تسهیل روند امور مالیاتی، افزایش دقت طبقه‌بندی فعالیت‌های اقتصادی و شفاف‌سازی آن‌ها، یک سیستم طبقه‌بندی جدید معرفی کرد: اینتاكد مالیاتی. در طبقه‌بندی مشاغل با سیستم اینتاكد مالیاتی، فعالیت‌های اقتصادی مشمول مالیات، به سه گروه کلی تولید، بازرگانی و خدمات تقسیم می‌شوند. به هریک از مشاغل زیرگروه این دسته‌ها یک کد منحصر به فرد اختصاص داده می‌شود که همان اینتاكد مالیاتی است.

تعارض منافع

تعارض منافع وجود ندارد.

ORCID

Hamidreza



<http://orcid.org/0000-0001-9949-3332>

Ghasemi Banabari

Ensieh Godarzi



<http://orcid.org/0009-0007-5314-6539>

منابع

۱. آرتا فرنز، طاهری، محسن، آقایی بجستانی، مریم (۱۴۰۱). آسیب‌شناسی وقفه‌های قانونی مرحله وصول و پرداخت مالیات (مطالعه تطبیقی ایران و ایالات متحده آمریکا). پژوهش‌نامه مالیات، ۳۰ (۵۶)، ۵۱-۷۴. [doi:10.52547/taxjournal.30.56.3](https://doi.org/10.52547/taxjournal.30.56.3)
۲. باباجانی، جعفر (۱۳۹۳). نقش اطلاعات حسابداری در تسریع فرایند مالیات ستانی از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۴ (۲)، ۱-۲۰. [doi:10.22051/jera.2014.621](https://doi.org/10.22051/jera.2014.621)
۳. باقرپور ولاشانی، محمد علی، باقری، مصطفی، خادم، حمید و حسینی پور، رضا (۱۳۹۰). بررسی عوامل مالی و غیرمالی مؤثر بر گریز مالیاتی با استفاده از تکنیک‌های داده‌کاوی: صنعت خودرو و ساخت قطعات. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۹ (۳۴)، ۱۰۳-۱۲۸. [doi:10.1001.1.28210166.1390.9.34.5.3](https://doi.org/10.1001.1.28210166.1390.9.34.5.3)
۴. پورعلی، محمدرضا، معزی، سودابه (۱۴۰۳). حسابداری و مالیات ستانی هوشمند. رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری، ۸ (۳۰)، ۴۰-۵۵.
۵. پورکاظمی، محمد حسین، آسایش، حمید (۱۳۹۰). بررسی تحقق هدف‌های چشم انداز تشکیل سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس فرایند تحلیل سلسله مراتبی (AHP). چشم انداز مدیریت دولتی، ۲ (۱)، ۳-۸۸.
۶. جامعی، رضا، رضایی یمین، فائزه (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین بهره‌وری نیروی انسانی و وظیفه مالیات ستانی در سازمان امور مالیاتی کشور. حسابداری دولتی، ۱ (۲)، ۱۹-۳۰. Doi:20.001.1.24234613.1394.1.2.2.3
۷. جلالوند، وحید، شهیکی تاش، محمدنبی (۱۳۹۲). بررسی و سنجش کارایی نظام مالیاتی ایران در برنامه‌های توسعه (رویکرد منطق فازی)، علوم اقتصادی، ۷ (۲۴)، ۹-۲۴.

۸. دانش شهرکی، محمدرضا (۱۴۰۰). رویکردهای مواجهه با جرم فرار مالیاتی در نظم کیفری کنونی: مطالعه موردی پدیده شرکت‌های کاغذی. پژوهشنامه مالیات، ۲۹ (۴۹)، ۳۳-۶۰.
[doi:10.52547/taxjournal.29.49.33](https://doi.org/10.52547/taxjournal.29.49.33)
۹. دهقان، محبوبه، مهرکام، مهرداد (۱۴۰۲). تأثیر اجرای طرح جامع مالیاتی بر عملکرد سازمان با میانجی‌گری تعهد سازمانی و رضایت شغلی و انگیزه کارکنان. مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۱۲ (۴۸)، ۱۱۵-۱۳۶. doi: 10.22034/iaas.2023.190963
۱۰. زارع، علیرضا، افشانی، سیدعلیرضا، اسلامی، حسین، توتونچی، جلیل و روحانی، علی (۱۴۰۱). از وارونگی تا واسازی مالیات‌ستانی-مالیات‌دهی ایده‌آل، به‌سوی یک نظریه زمینه‌ای. جامعه‌شناسی اقتصادی و توسعه، ۱۱ (۱)، ۵۹-۸۷. [doi: 10.22034/jeds.2022.48896.1589](https://doi.org/10.22034/jeds.2022.48896.1589)
۱۱. زارعیان، حسین، حجازی، محسن (۱۴۰۲). ارائه مدل ریسک حسابرسی مالیاتی در طرح جامع مالیاتی با رویکرد ترکیبی. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۳ (۱)، ۶۱-۸۰. [doi:jera.2023.38394.2953/10.22051](https://doi.org/10.22034/jera.2023.38394.2953/10.22051)
۱۲. سبحانیان، محمدهادی، قاسمی بنابری، حمیدرضا، محمدرضایی اردکانی، مهشید (۱۴۰۳). مالیه عمومی با رویکرد مدیریتی و خط‌مشی‌های مالیاتی دولت، تهران: انتشارات ترمه.
۱۳. صالح ولیدی، محمد، نجفی توانا، علی، احمدی موسوی، سید مهدی (۱۳۹۵). آسیب‌شناسی نظام مالیاتی ایران و تبیین علل موثر در بروز آسیب‌ها. مجله حقوقی دادگستری، ۸۰ (۹۶)، ۵۸-۳۷. [doi: 10.22106/ijl.2016.24716](https://doi.org/10.22106/ijl.2016.24716)
۱۴. صالحی، علی، صراف، فاطمه و مهرانی، ساسان (۱۴۰۰). بهبود و ارتقاء مدل انتخاب حسابرسی مالیاتی مبتنی بر ریسک مؤدیان در نظام مالیاتی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۰ (۳۸)، ۲۰۵-۲۲۲.
۱۵. عابدی جعفری، حسن، تسلیمی، محمدسعید، فقیهی، ابوالحسن، شیخ‌زاده، محمد (۱۳۹۰). تحلیل مضمون و شبکه مضامین: روشی ساده و کارآمد برای تبیین الگوهای موجود در داده‌های کیفی. اندیشه مدیریت راهبردی، ۵ (۲)، ۱۵۱-۱۹۸. [doi: 10.30497/smt.2011.163](https://doi.org/10.30497/smt.2011.163)
۱۶. عرب مازار، عباس و زایر، آیت (۱۳۸۷). برآورد ظرفیت بالقوه اقتصادی مالیات در ایران، پژوهش‌نامه مالیات، ۲ (۵۰)، ۵-۲۲.

۱۷. عزیزی، صدیقه (۱۴۰۲). طراحی مکانیزم‌های اجرایی شدن یک نظام مالیات ستانی برای بخش منابع طبیعی با استفاده از فن داده بنیان. *پژوهشنامه مالیات*، ۳۱ (۵۷)، ۱۲۰-۱۴۵. [doi:10.61186/taxjournal.31.57.6](https://doi.org/10.61186/taxjournal.31.57.6)
۱۸. کامیاب تیموری، رضا، رستمی، احسان، الماسی، مجتبی، روحی، مرتضی (۱۴۰۲). ارائه مدلی برای سازمان مالیاتی هوشمند با استفاده از رویکرد معادلات ساختاری. *پژوهشنامه مالیات*، ۳۱ (۵۷)، ۶۹-۹۴. [doi:10.61186/taxjournal.31.57.4](https://doi.org/10.61186/taxjournal.31.57.4)
۱۹. محمدی، محسن، محمدی، نبی اله، غنیمتی، حسن (۱۴۰۴). الگوی حکمرانی مطلوب مالیاتی در راستای ارتقا هوشمندی مالیاتی. *خط مشی‌گذاری عمومی در مدیریت*، ۱۵ (۵۵)، ۸۱-۱۰۳.
۲۰. موسوی جهرمی، یگانه، مهرآرا، محسن، توتونچی ملکی، سعید. (۱۳۹۸). ارزیابی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در اقتصاد ایران با رویکرد مدل‌های میانگین‌گیری پویا. *پژوهشنامه مالیات*، ۲۷ (۴۴)، ۷۱-۱۰۰. [doi:10.9252/taxjournal.27.44.71](https://doi.org/10.9252/taxjournal.27.44.71)
۲۱. نصیری اقدم، علی، مهاجری، پریرسا، ضیایی، زهرا (۱۳۹۶). بررسی عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریک اطلاعات مؤدیان. *پژوهشنامه مالیات*، ۲۵ (۳۴)، ۱۴۱-۱۶۹.
۲۲. نوش ناب، مهسا، حاج علیان، فرشاد، جهانگیرفرد، مجید (۱۴۰۱). ارائه مدل پارادایمی معماری سازمانی امور مالیاتی برپایه حاکمیت فناوری اطلاعات با روش داده‌بنیاد (مطالعه موردی سازمان امور مالیاتی کشور). *پژوهش‌نامه مالیات*، ۳۰ (۵۴)، ۵۵-۹۲. [di:10.52547/taxjournal.30.54.55](https://doi.org/10.52547/taxjournal.30.54.55)
23. Brautigam D, Fjeldstad O-H, Moore M, eds. (2008). *Taxation and State-Building in Developing Countries: Capacity and Consent*. Cambridge University Press. doi.org/10.1017/CBO9780511490897
24. Hsieh HF, Shannon SE. (2005). *Three approaches to qualitative content analysis*. *Qualitative Health Research*, 15(9), 1277-1288. [doi: 10.1177/1049732305276687](https://doi.org/10.1177/1049732305276687). PMID: 16204405.
25. Huang, Huaxiong & Milevsky, Moshe A., (2016). *Longevity risk and retirement income tax efficiency: A location spending rate puzzle, Insurance: Mathematics and Economics*, Elsevier, 71, 50-62. doi.org/10.1016/j.insmatheco.2016.08.002.

26. Kasper, M., Rablen, M.D. (2023). *Tax compliance after an audit: Higher or lower?*. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 207, 157-171 doi.org/10.1016/j.jebo.2023.01.013.
27. Kaufmann, D. & Kraay, A.C. (2024). *The Worldwide Governance Indicators: Methodology and 2024 Update*, Policy Research Working Paper Series 10952, The World Bank.
28. Mansour, I. & Kalib, M. (2019). *The Impact of Using Analytical Procedures on Reducing the Cost of Tax Audit "The Jordanian Income and Sales Tax Department"*. *International Business Research*, 12(2), 52-65. [DOI:10.5539/ibr.v12n2p52](https://doi.org/10.5539/ibr.v12n2p52)
29. Sebele-Mpofu, Favourate Y. (2020). *Governance quality and tax morale and compliance in Zimbabwe's informal sector*. *Cogent Business & Management*, 7(1), 1-21. doi.org/10.1080/23311975.2020.1794662
30. Siglé, Maarten & Goslinga, Sjoerd & Speklé, Roland & van der Hel, Lisette & Veldhuizen, Robbert, (2018). *Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified?*. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 32, pages 3-16. doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2018.06.003
31. Turner, D. W. (2010). *Qualitative Interview Design: A Practical Guide for Novice Investigators*. *The Qualitative Report*, 15(3), 754-760. [doi:10.46743/2160-3715/2010.1178](https://doi.org/10.46743/2160-3715/2010.1178).
32. Wawire, N.H. (2019). *Determinants of VAT Revenue in Kenya, A Paper Presented at the CSAE Conference held from 20 to 22 March 2011, at St Catherine's College*. doi.org/10.1453/jel.v4i3.1391.

References [In Persian]

1. Abedi Ja'fari, H., Taslimi, M. S., Faghihi, A. and Sheikhzade, M. (2011). Thematic Analysis and Thematic Networks: A Simple and Efficient Method for Exploring Patterns Embedded in Qualitative Data Municipalities). *Strategic Management Thought*, 5(2), 151-198. doi: 10.30497/smt.2011.163.
2. Arabmazar A, Zayer A. (2008). Estimation of Potential Economic Capacity of Taxation in Iran. *Tax Research Journal*, 2(50), 5-22.

3. Arta F, Taheri M, Agai Bejestani M. (2023). Pathology of The Legal Gap in the Tax Collection and Payment Stage (A Comparative Study of The IRS and The United States). *Tax Research Journal*, 30 (56), 51-74. (In Persian)
4. Azizi, S. (2023). Designing mechanisms for implementing a taxation system for the natural resources sector using data-based technology. *Journal of Taxation Research*, 31 (57), 120-145.
5. Babajani, J. (2014). The role of accounting information in acceleration of tax receiving processes. *Empirical Research in Accounting*, 4(2), 1-20. doi: 10.22051/jera.2014.621
6. Bagherpour, M., Bagheri, M., Khadem, H. and Hosieni Pour, R. (2011). Examine the Effects of Financial and Non-Financial Variables on Tax Evasion Using of Data Mining Techniques: Automotive and Parts Manufacturing Industry. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 9(34), 103-128.
7. Danesh Shahraki M. (2021). Approaches to Tax Evasion in the Current Criminal System: A Case Study of Paper Companies. *Journal of Tax Research*. 29 (49), 33-60.
8. Dehghan, M. & mehrkam, M. (2023). The Impact of Comprehensive Tax Implementation on Organization Performance with Organizational Mediation and Job Satisfaction and Employee Motivations. *Accounting and Auditing Studies*, 12(48), 115-136. doi: 10.22034/iaas.2023.190963
9. Jalalvand, V. & Shahikitash, M.N. (2013). Study and measurement of the efficiency of Iran's tax system in development programs (fuzzy logic approach), *Economic Sciences*, 7 (24), 9-24.
10. Jamei, R. and Rezaei Yamin, F. (2015). The Relationship Between Labor Productivity and Taxation of the State Tax. *Governmental Accounting*, 1(2), 19-30.
11. Kamyab Teimuri R, Rostami E, Almasi M, Rouhi M. (2023). Providing a model for a smart tax organization Using the structural equation approach. *Tax Research Journal*, 31 (57), 69-94.
12. Mohammadi, M., Mohamadi, N., Ghanimati, H. (2025). Designing the optimal tax governance model in order to promote tax intelligence. *Public Policy in Administration*, 15 (55), 81-103.

13. Mousavi Jahromi Y., Mehrara M. & Totunchi Maleki S. (2020). Evaluation of the Most Important Factors Affecting the Income of Taxes in the Economy of Iran with the Approach of TVP DMA Models. *Tax Research Journal*, 27 (44), 71-100.
14. Nasiri Aghdam A., Mohajeri P. & Ziaei Z. (2017). Factors which Influence Government's Tax Power in Developing Countries; with Respect to Taxpayer's Information Sharing. *Tax Research Journal*, 25 (34), 141-169.
15. Noosh Nab M, Haj Alian F, Jahangir Fard M. (2022). Presenting a Paradigmatic Model of the Organizational Architecture of Tax Affairs Based on Information Technology Governance by Data Method (Case Study of the State Tax Affairs Administration). *Tax Research Journal*, 30 (54), 55-92.
16. Pourali, M.R. & Moezzi, S. (2024). *Intelligent Accounting and Taxation. Modern Research Approaches to Management and Accounting*, 8(30), 40-55.
17. Pourkazemi, M.H. & Asayesh, H. (2011). Investigating the realization of the vision goals of establishing the National Tax Affairs Organization based on the Analytic Hierarchy Process (AHP). *Public Administration Perspective*, 2(1), 3-88.
18. Saleh avalidi, M. , Najafi Tavana, A. and Ahmadi Mosavi, M. (2016). Patology of Iran's Tax system. *The Judiciary Law Journal*, 80(96), 37-58.
19. Salehi, A. , Sarraf, F. and Mehrani, S. (2021). Improving and upgrading the tax audit selection model based on taxpayers' risk in the tax system. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(38), 205-222.
20. Sobhanian, M.H., Ghasemi Bonabari, H.R. & Mohammad Rezaei Ardakani, M. (2024). *Public Finance with a Managerial Approach and Government Tax Policies*, Tehran: Termeh.
21. Zare, A., Afshani, S., Eslami, H., Totunchi, J. and Ruhani, A. (2022). From Inversion to Tax Deconstruction - Ideal Taxation Towards a grounded theory. *Journal of Economic & Developmental Sociology*, 11(1), 59-87.

- 22.Zareian, H. and Hejazi, M. (2023). Presenting the Tax Audit Risk Model in the Comprehensive Tax Plan with ISM-ANP Approach. *Empirical Research in Accounting*, 13(1), 61-80.

استناد به این مقاله: قاسمی بنابری، حمیدرضا و گودرزی، انسیه . (۱۴۰۴). چالش‌های سازمانی و مدیریت پیچیدگی‌های مالیات ستانی در ایران. *مطالعات مدیریت خدمات عمومی*، ۳(۷)، ۲۰۵-۲۴۲.

doi: 10.22054/spsa.2025.89169.1078



Studies in Public Service Administration is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial 4.0 International License.