



دانشگاه آزاد اسلامی
واحد تهران مرکزی
دانشکده اقتصاد و حسابداری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد (M.A)

گرایش :

علوم اقتصادی – برنامه ریزی سیستمهای اقتصادی

عنوان :

ارایه مدلی جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک در ایران

استاد راهنما :

دکتر نارسیس امین رشتی

استاد مشاور :

دکتر جمشید پژوهان

پژوهشگر :

محمد سریرافراز

تابستان ۱۳۹۰

تقدیم به :

هر آنکه پنجره ای از دانایی به روی من گشود

تشکر و قدردانی :

- از خدای منان که راه مستقیم را بر من نشان داد.
 - از پدر و مادرم که قلم از وصف زحمات ایشان ناتوان است.
 - از همکارم سرکار خانم فاطمه فهیمی فر که در پرورش این موضوع همراه بنده بودند.
 - از استاد راهنمایم (دکتر امین رشتی) که قریب به دو سال زحمت همراهی مرا در پایان نامه کشیدند.
 - از استاد مشاورم (دکتر پژوهان) که حق استادی را بر گردنم تمام کردند.
 - و از امام علی (ع)، چون فرمودند: «هر کسی به من نکته ای بیاموزد مرا بنده خود کرده است» آری
- تشکر از: هر کس که نکته ای به من آموخت

تعهد نامه اصالت پایان نامه کارشناسی ارشد

اینجانب محمد سریرافراز دانش آموخته مقطع کارشناسی ارشد ناپیوسته به شماره دانشجویی ۸۶۰۸۰۹۶۵۰۰۰ در رشته علوم اقتصادی - برنامه ریزی سیستمهای اقتصادی که در تاریخ ۱۳۹۰/۴/۲۸ از پایان نامه خود تحت عنوان: ارایه مدلی جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک در ایران با کسب نمره نوزده و درجه عالی دفاع نموده ام بدینوسیله متعهد می شوم:

۱- این پایان نامه حاصل تحقیق و پژوهش انجام شده توسط اینجانب بوده و در مواردی که از دستاوردهای علمی و پژوهشی دیگران (اعم از پایان نامه، کتاب، مقاله و...) استفاده نموده ام، مطابق ضوابط و رویه های موجود، نام منبع مورد استفاده و سایر مشخصات آن را در فهرست ذکر و درج کرده ام.

۲- این پایان نامه قبلاً برای دریافت هیچ مدرک تحصیلی (هم سطح، پایین تر یا بالاتر) در سایر دانشگاهها و موسسات آموزش عالی ارائه نشده است.

۳- چنانچه بعد از فراغت از تحصیل، قصد استفاده و هر گونه بهره برداری اعم از چاپ کتاب، ثبت اختراع و... از این پایان نامه داشته باشم، از حوزه معاونت پژوهشی واحد مجوزهای مربوطه را اخذ نمایم.

۴- چنانچه در هر مقطع زمانی خلاف موارد فوق ثابت شود، عواقب ناشی از آن را بپذیرم و واحد دانشگاهی مجاز است با اینجانب مطابق ضوابط و مقررات رفتار نموده و در صورت ابطال مدرک تحصیلی ام هیچگونه ادعایی نخواهم داشت.

نام و نام خانوادگی :
تاریخ و امضاء

بسمه تعالی

در تاریخ: ۱۳۹۰/۴/۲۸
دانشجوی کارشناسی ارشد آقای محمد سریرافراز از پایان نامه خود دفاع نموده و با نمره نوزده با درجه عالی مورد تصویب قرار گرفت.

امضاء استاد راهنما:

<u>صفحه</u>	<u>عنوان</u>
فصل اول: کلیات طرح	
۷	۱-۱ بیان مسئله.....
۷	۲-۱ اهمیت موضوع تحقیق و انگیزه انتخاب آن.....
۹	۳-۱ هدفهای تحقیق.....
۹	۴-۱ سوالات یا فرضیه های تحقیق (بیان روابط بین متغیرهای مورد مطالعه).....
۹	۵-۱ چهارچوب نظری تحقیق.....
۱۳	۶-۱ مدل تحقیق.....
۸۱	۷-۱ روش تحقیق.....
۱۸	۸-۱ جامعه آماری و حجم آن.....
۱۹	۹-۱ برآورد حجم نمونه و روش نمونه گیری (در صورت نمونه گیری).....
۱۹	۱۰-۱ روش گردآوری اطلاعات.....
۱۹	۱۱-۱ روش تجزیه و تحلیل اطلاعات.....
۱۹	۱۲-۱ متغیرها و واژه های کلیدی.....
فصل دوم: مبانی نظری	
۲۵	مقدمه.....
۲۵	۱-۲ مالیات ها.....
۲۷	۲-۲ انواع مالیات ها در ایران.....
۲۹	۳-۲ تجارت الکترونیک.....
۳۰	۴-۲ مالیات بر تجارت الکترونیک.....
۶۸	۵-۲ پیشینه تحقیق.....
فصل سوم: تجارب سایر کشورها در راستای اجرای مالیات بر تجارت الکترونیک	
۸۷	مقدمه.....
۸۷	۱-۳ تجارب سایر کشورها در زمینه مالیات بر تجارت الکترونیک.....
۹۹	۲-۳ آرایه آمارهای مرتبط.....
فصل چهارم: مدل تحقیق	
۱۱۳	مقدمه.....
۱۱۳	۱-۴ تجارت الکترونیک.....
۱۱۷	۲-۴ مدل تجارت الکترونیک.....
۱۲۴	۳-۴ ارائه راهکارهای اجرایی اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک در ایران.....
فصل پنجم: نتیجه گیری و پیشنهادات	
۱۳۱	مقدمه.....
۱۳۶	۱-۵ نتیجه گیری.....

۱۳۷	پیشنهادات برای سازمانها	۲-۵
۱۳۸	پیشنهادات برای تحقیقات آتی و محققین	۳-۵
۱۴۵	پیوست ها	
	چکیده انگلیسی	

مقدمه

گسترش فناوری اطلاعات و ارتباطات، عرصه های مختلف زندگی بشر را تحت تاثیر قرار داده است. کاربرد این فناوری در اقتصاد همراه با پدیده جهانی شدن، مفهوم جدیدی را تحت عنوان اقتصاد نوین یا اقتصاد دیجیتالی مطرح ساخته که یکی از مظاهر اصلی و واقعی اقتصاد نوین، تجارت الکترونیکی است (توربان و سایرین، ۱۳۸۵).

افرادی که در سراسر جهان از تجارت الکترونیکی استفاده میکنند، با سردرگمی عجیبی در مورد قوانین مالیاتی ملی و بین المللی روبرو هستند. بعنوان نمونه در مبادلات برخطی^۱ که بین دو نفر از دو کشور مختلف با قوانین مالیاتی متفاوت، رخ میدهد، تعیین زمان و مکان انجام معامله، و نیز قانون مالیاتی حاکم بر معامله، مورد سوال است.

تجارت الکترونیکی امر مشاهده اطلاعات و اجرای مالیات را برای متصدیان مالیاتی سخت و یا نشدنی کرده است. پرداخت کنندگان مالیات ممکن است در فضای مجازی ناپدید شوند و کسی نداند که آنها واقعاً در کجا قرار دارند. حتی هنگامیکه موقعیت بنگاه دائمی یک تاجر اینترنتی تشخیص داده میشود، گرفتن مالیات از آن کار دشواری خواهد بود، چرا که زمان و مکانی که معامله رخ میدهد، نامشخص است. همچنین استفاده از سرور^۲ های مرتبط بهم که در میان قلمروهای مالیاتی متعددی قرار دارند، و نشانکها^۳ را از یک سرور به سایرین عوض میکنند تا ترافیک شبکه را متعادل نگه دارند، و تشخیص اینکه کدام سرور در یک زمان برای کدام فعالیت استفاده میشود، کار سختی بوده و بر پیچیدگی ها میافزاید. علاوه بر آن حتی اگر بتوانیم یک نام دامنه^۴ خاص را با یک شخص یا رایانه^۵ خاص مرتبط سازیم، هر سه آنها ممکن است در کشورهای مختلف قرار داشته باشند (مک لوره، ۲۰۰۲).

^۱.Online

^۲.Server

^۳.Signal

^۴.Domain name

دولتها درصددند که میزان از دست رفتن مالیات بر مبادلات تجارت الکترونیکی را به حداقل برسانند. لذا اعمال یک مالیات جدید هدفمند، بر فروشهای اینترنتی، میتواند راه چاره ای برای ممانعت از کاهش درآمد مالیاتی دولتها باشد. در حال حاضر میزان مبادلات الکترونیکی در کشور ما به حدی نیست که نگران از دست رفتن مالیات اینگونه مبادلات باشیم، اگرچه این میزان، در کشورهای توسعه یافته نیز در حال حاضر چندان زیاد نیست، اما باید گفت که اینگونه مبادلات به علت جذابیت و مطلوبیتی که برای افراد و شرکتهای ایجاد میکند به صورت تصاعدی در حال رشد و توسعه است و لذا لازم است که ما پیش از آنکه در عمل انجام شده قرار گیریم به فکر راه چاره باشیم.

در این راستا از مهمترین دلایل جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک در کشورهای مختلف می توان به موارد زیر اشاره داشت:

- **تامین درآمدهای مالیاتی دولت:** روند رو به رشد بهره گیری کسب و کارهای مختلف از ابزار الکترونیکی جهت انجام مبادلات موجب می گردد تا بسیاری از افراد و شرکت ها جهت تامین کالاها و خدمات مورد نیاز خود به فروشگاه های اینترنتی مراجعه نمایند. این به آن معناست که در عمل فرضه کالا و خدمات در دنیای واقعی کاهش می یابد.

با توجه به آنچه گفته شد و با در نظر گرفتن این واقعیت که شیوه های جاری محاسبه و اخذ مالیات تنها خرید و فروش های دنیای غیر مجازی را تحت پوشش قرار می دهد، غفلت از وضع قوانین و رویه های مالیاتی مناسب جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک می تواند به کاهش قابل ملاحظه ای در درآمدهای مالیاتی دولت ها منجر شود. اجرای مالیات بر تجارت الکترونیک علاوه بر اینکه از جلوگیری از کاهش درآمدهای مالیاتی، خود یک منبع مالیاتی جدید به شمار می آید و معاملاتی که پیش از این از طریق تلفن و یا بدون ثبت در دفاتر معتبر و رسمی و یا از طریق دیگر غیر قابل شناسایی و درگیری صورت می گرفت، قابل شناسایی و پی گیری می شود و می توان مالیات آنها را تشخیص و وصول نمود. برآوردهای انجام شده در ایالات متحده آمریکا نشان می دهد که این امر می تواند در یک دوره ۱۰ ساله (۲۰۰۱-۲۰۱۱) مجموع درآمدهای مالیاتی دولت آمریکا را به میزان ۵۴ میلیارد دلار کاهش دهد.

- **رعایت عدالت مالیاتی:** دلیل دوم را به نوعی می تون نتیجه دلیل نخست دانست. کاهش درآمدهای مالیاتی در اثر گسترش تجارت الکترونیک دولت ها را وامی دارد تا به منظور جبران درآمدهای مالیاتی خود نرخ های مالیاتی بالاتری بر فعالیت های اقتصادی مختلف وضع نمایند؛ این به آن معناست که در ازای فرار مالیاتی کسب و کارهای

° .Computer

اینترنتی سایر کسب و کارها ناچار به پرداخت مالیات بالاتری خواهند بود که این امر ناقص عدالت مالیاتی به شمار می آید. از سوی دیگر با افزایش قیمت تمام شده کالاها و خدمات این شرکت ها در اثر افزایش مالیات پرداختی، شرکت های مذکور در مقایسه با عرضه کنندگان اینترنتی مزیت رقابتی خود را از دست می دهند. همچنین ردیابی تمامی معاملات و تشخیص و وصول مالیات متعلقه منجر به گسترش عدالت مالیاتی و افزایش اعتماد مردم به سیستم مالیاتی و دولت خواهد شد.

- **موفقیت دولت ها در اعمال سیاست های اقتصادی خود:** مالیات از ابزارهای مهم دولت ها جهت اعمال سیاست های اقتصادی ای چون کنترل مصرف برخی از کالاها و خدمات، تشویق به سرمایه گذاری در بخش های اقتصادی خاص، مهار تورم و... به شمار می آید. بی شک فرار مالیاتی بخش های اقتصادی مختلف از اثر بخشی این ابزار خواهد کاست به همین دلیل لازم است تا به منظور حفظ کارایی و اثر بخشی مالیات از فرار مالیاتی کسب و کارهای الکترونیکی به عنوان یک بخش اقتصادی نوظهور جلوگیری نمود.

- **افزایش رضایت مودیان:** مالیات بر تجارت الکترونیکی با صرفه جویی در زمان و هزینه مودیان در پرداخت مالیات موجب افزایش رضایت مودیان می شود. اجرای مالیات بر تجارت از طریق بهبود سیستم ها و روش های تشخیص شده و پرداخت مالیات در زمان مودیان و سازمان ها تغییرات محسوسی ایجاد می کند و باعث بهره وری و افزایش کارایی در سازمان می شود، همچنین در منابع مالی و انسانی سازمان صرفه جویی می کند. تشخیص صحیح مالیات و جلوگیری از فرار مالیاتی به نوبه خود موجب افزایش رضایت از سازمان امور مالیاتی خواهد شد.

ضمن بحث های آتی خواهیم دید که سازمان های مالیاتی حتی در کشورهای پیشرفته نیز، هنوز نتوانسته اند خود را با سرعت شگفت آور گسترش دانش الکترونیکی و حاصل آن یعنی تجارت الکترونیکی همگام ساخته و پا به پای آن آمادگی های لازم را پیدا کنند. اما همه به فکر جبران این عقب ماندگی هستند. دلیل آن هم واضح است. تجارت الکترونیکی سال به سال قطعه بزرگ تری از منابع مالیاتی را به کام خود می کشد و اگر سازمان های مالیاتی نتوانند این نوع از تجارت را کنترل کنند و از آن کسب درآمد نمایند، در آینده، همه با مشکل کسری درآمد، مواجه خواهند شد.

ایران هم دیر یا زود با همین مشکل و وضعیت روبرو خواهد شد. این که ما هنوز در آغاز راه هستیم، از یک سو نکته ای منفی است، اما از دید مالیاتی این حسن را دارد که هنوز مشکل واقعی شروع نشده و اگر از هم اکنون به طور جدی در اندیشه آینده باشیم و بزودی اقدامات مفیدی را با توجه به تجربه دیگران و اوضاع و احوال خاص این کشور، آغاز کنیم، برای مواجهه با جریانات آتی، مجهزتر خواهیم بود (توکل، ۱۳۸۴) لذا آنچه ضرورت دارد این است که مدلی جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک ارائه نماییم.

در این پایان نامه در ابتدا تاریخچه مطالعاتی که در این حوزه در سراسر دنیا انجام شده است، ارائه گردیده سپس مبانی نظری مالیات بر تجارت الکترونیک مطرح گشته، در فصل بعد به روزترین آمارهای لازم در خصوص حجم تجارت الکترونیک مطرح شده و سپس با ارائه مدلی کاربردی نحوه اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک ارائه شده است.

فصل اول

کلیات تحقیق

مقدمه

در این بخش از تحقیق در نظر داریم که شمای کلی از پایان نامه را ارائه دهیم، بدین صورت که در ابتدا بیان مسئله تحقیق عنوان شده، سپس در قدم بعد اهمیت ضرورت تحقیق مطرح می گردد، بعد از اهداف و فرضیه های تحقیق مطرح شده و سپس چارچوب نظری تحقیق در دو شاخه مالیات ها و تجارت الکترونیک مطرح گشته و پس از ارائه مدل تحقیق توسط نگارنده، روش تحقیق، مباحث جامعه آماری و سایر موارد نیز به تفصیل بیان می گردد.

۱-۱) بیان مساله تحقیق: (حداقل ده سطر و شامل پرسش اصلی تحقیق)

نقش مالیات ها به عنوان بخش مهمی از درآمدهای دولت به عنوان اجرایی کردن وظایف دولت کاملاً پذیرفته شده است. از سویی دیگر شیوه های معاملاتی از حالت سنتی به مدرن تغییر کرده و بیشتر معاملات در فضای مجازی صورت می گیرد. دولت ها به منظور اینکه با پیشرفت تکنولوژی هماهنگ شوند و نیازهای درآمدی خود را برآورده سازند نیازمند سرمایه گذاری بیشتر در مطالعات کاربردی روزآمد هستند.

از مهمترین مسائل پیش روی دولت ایران، شیوه اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک از سوی فروش کالاهای مجازی و حقیقی، خدمات واسطه گری، تبلیغات و کالاهای وارداتی اعم از مجازی و حقیقی می باشد. در کسب و کار الکترونیکی در زمینه خرید و فروش کالاهای دیگر دفاتر رسمی سنتی رنگ خود را می بازند و ثبت اطلاعات میزان، قیمت و .. خرید و فروش در دنیای مجازی و شیوه پرداخت از طریق پول الکترونیکی و حساب های الکترونیکی صورت می گیرد. خرید خدمات و کالاهای مجازی، گردشگری مجازی، منابع اطلاعاتی الکترونیکی (کتاب های الکترونیکی، نرم افزارها، ...) و ... عملکرد های نوین در عصر فرا صنعت گرایی هستند که شیوه اخذ مالیات بر این موارد به عنوان مسئله ای مهم مطرح می شود که کشور ایران تاکنون نتوانسته از این درآمد مالیاتی بهره ای ببرد. از سویی دیگر با توجه به تحریم های موجود بر

اقتصاد کشور و همین طور قرار نگرفتن در سازمان تجارت جهانی، نمی توان از برخی قواعد و امکانات موجود در دنیا جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیکی استفاده نمود.

لذا سؤال اصلی تحقیق آن است که چه الگو یا مدلی وجود دارد که بتوان به بهره گیری از آن در فضای مبادلات الکترونیکی مبادرت به اخذ مالیات نمود؟ (روئین، ۱۳۸۶: ۱۰-۱۵)

۲-۱) اهمیت موضوع تحقیق و انگیزه انتخاب آن:

از آنجاییکه یکی از سیاستهای مالیاتی دولت، معرفی پایه های جدید مالیاتی می باشد و از طرفی با افزایش روزافزون تجارت الکترونیکی؛ معرفی مالیات بر تجارت الکترونیکی می تواند به عنوان یکی از پایه های جدید مالیاتی جهت جلوگیری از فرار مالیاتی در این حوزه و افزایش حجم درآمدهای مالیاتی باشد. همچنین از آنجاییکه شاهد رشد فزاینده مبادلات مجازی هستیم، لذا اکنون که تعداد سایت ها کمتر و حجم مبادلات (نسبت به آینده) پایین تر است، مبادرت به طراحی و اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک نماییم.

تحقیق فوق در موضوعات زیر برای اقتصاد کشور در شرایط کنونی که مبادلات الکترونیکی در حال رشد می باشد، حائز اهمیت می باشد:

- **درآمد دولت:** با توجه به تغییر نوع شیوه تجارت اگر دولت ها بر داد و ستد صورت گرفته در این شیوه نوین، مالیاتی وضع نکند و به فکر چاره ای نباشند بخش اعظمی از درآمد های خود را از دست می دهند و با گذشت زمان پایه مالیاتی کوچک می شود.

- **اثر سیاستی:** با توجه به عدم اتخاذ مالیات بر تجارت الکترونیکی افرادی که به این شیوه اقدام به مبادله و استفاده از کالاها و خدمات الکترونیکی می کنند از پرداخت مالیات معاف می گردند (سریرافراز و فهیمی فر، ۱۳۸۷) همچنین از آنجاییکه تاکنون مالیاتی بر تجارت الکترونیکی وضع نمی شد لذا این پایه مالیاتی می تواند عدالت مالیاتی را بین هر دو شیوه تجارت هم به صورت سنتی و هم الکترونیکی برقرار کند.

با توجه به موارد بیان شده از بعد اهمیت موضوع، پژوهش حاضر علاوه بر ارائه دیدی وسیع تر از اتخاذ شیوه های مالیات گیری از دادو ستد الکترونیکی، با ارائه راه حل های مناسب و عملیاتی به منظور اتخاذ این شیوه ها (برای نخستین بار) با شرایط موجود در کشور می پردازد.

۱-۳) هدفهای تحقیق:

هدف پژوهش حاضر با توجه به شرایط موجود در کشور جهت برون رفت از وضع موجود، ارائه راهکارهای عملیاتی و کاربردی در زمینه مالیات بر تمام شقوق مختلف موجود در تجارت الکترونیکی در کشور ایران می باشد.

اهداف ویژه این پژوهش به شرح زیر می باشد:

۱- بیان انواع فعالیت های اقتصادی صورت گرفته در فضای الکترونیک در ایران.

۲- تعیین روش کسب مالیات از تجارت الکترونیک در ایران.

۳- ارائه راهکاری عملی به منظور کسب مالیات با توجه به شرایط موجود کشور.

۱-۴) سوالات یا فرضیه های تحقیق (بیان روابط بین متغیرهای مورد مطالعه):

با توجه به موضوع مورد بررسی و آثار و شواهد موجود، محقق به دنبال پاسخ مناسب برای سؤال زیر می باشد؟

- آیا راهکاری جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیکی وجود دارد؟
- از کدامیک از شیوه های مبادلات الکترونیکی می توان مالیات اخذ نمود؟

۱-۵) چهارچوب نظری تحقیق

۱-۵-۱ مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده در واقع نوعی مالیات بر فروش کالا و خدمات چند مرحله‌ای است، که در طی مراحل زنجیره واردات/تولید/توزیع/مصرف با نرخ مالیاتی ثابت (غیرتصادفی) اعمال می‌گردد ولی نهایتاً مصرف‌کنندگان نهایی تنها پرداخت‌کننده واقعی آن می‌باشند. مبنای محاسبه این مالیات بهای کالا و خدماتی است که یا در داخل تولید می‌شوند و یا به کشور وارد می‌گردند و فروشندگان و یا ارائه‌دهندگان خدمات برای آنها صورتحساب صادر می‌نمایند. (سریرافراز، ۱۳۸۵)

۱-۱-۵-۱ نقاط قوت مالیات بر ارزش افزوده

- درآمدزایی جدید به منظور پاسخگویی به هزینه های دولت
- فرار مالیاتی حداقل

از دیگر قوت این نوع از مالیات می توان بدین موارد اشاره نمود: تسهیل ورود به پیمان های منطقه ای، نوسازی و ایجاد تحول در نظام مالیاتی، سهولت کنترل و حسابرسی، کمترین تأثیرات منفی، تشویق سرمایه گذاری، افزایش رشد اقتصادی، کارایی اقتصادی، بهبود تراز پرداختها. (همان منبع، ۱۳۸۵)

۲-۵-۱ تجارت الکترونیک

واژه تجارت الکترونیک اشاره به معاملات الکترونیکی می نماید که از طریق شبکه های ارتباطی انجام می پذیرد. ابتدا، خریدار یا مصرف کننده به جستجوی یک مغازه مجازی از طریق اینترنت می پردازد و کالای را از طریق web یا پست الکترونیکی سفارش می دهد. نهایتاً کالا را تحویل می گیرد. (نیکبخش، ۱۳۸۰)

تاثیر گذاری تجارت الکترونیک در تمام سطوح تجارت قابل لمس و بررسی است از جمله: رقابت (Competition) بازاریابی (marketing) توزیع (distribution) خدمات و سرویس دهی (services) فروش (sales)

کالاهای دیجیتالی: هر آنچه را که بتوان به بسترهای الکترونیکی تبدیل نمود و در شبکه های مجازی الکترونیکی ارائه نمود، قابلیت تبدیل شدن به کالای دیجیتالی را دارد. از جمله می توان به آموزش، اخبار و اطلاعات، گردشگری، پول الکترونیکی و ... را نام برد.

۱-۲-۵-۱ انواع تجارت الکترونیک

- تجارت فروشنده با فروشنده (B۲B)^۶

^۶ business Business to.

B2B اولین خرید و فروش معاملات الکترونیکی است و هنوز هم طبق آخرین آمار بیشترین عایدی را کسب می کند. در B2B تجار نه تنها مجبورند مشتریان خود را بشناسند، بلکه باید واسطه ها را نیز شناسایی کنند. در این مدل همه ی شرکاء و خدمات مرتبط با تجارت بین المللی از قبیل: تأمین کنندگان، خریداران، فرستندگان دریایی کالا، لجستیک (پشتیبانی)، خدمات (سرویس های) بازرسی، اخبار بازاریابی و کاربریهای نرم افزار را که موجب سهولت در امور تولید، خرید و فروش می گردند در یک محل گرد هم می آیند.

● تجارت فروشنده با مصرف کننده (B2C)^۷

بیشترین سهم در انجام تجارت الکترونیکی از نوع B2C را خرده فروشی تشکیل می دهد. در تجارت الکترونیکی B2C در یک طرف معامله، تولید کننده (فروشنده) محصول و در طرف دیگر، خریدار (مصرف کننده نهایی) قرار دارد.

به نظر می رسد شیوه اخذ مالیات بر ارزش افزوده در این گروه قرار می گیرد.

● تجارت مصرف کننده با مصرف کننده (C2C)^۸

در این مدل تجارت الکترونیکی، مزایده ها و مناقصه های کالال از طریق اینترنت انجام می گیرد. به دلیل ناچیز بودن هزینه تبلیغات در اینترنت استفاده از مدل C2C توسط کاربران اینترنتی جهت فروش کالاهای مورد نظر خود توجه قرار گرفته است.

● تجارت مصرف کننده با فروشنده (C2B)^۹

در حالیکه بازار مصرف کننده Online روز به روز در حال گسترش است، بسیاری از خریداران دریافته اند که شیوه انتخاب محصول بسیار گسترده و ممکن است آنان را غوطه ور سازد. چرا که وقتی مصرف کنندگان، سایت هایی را در ارتباط با فروش محصول مورد نظر خود می یابند، یافتن خود محصول در آن سایت و به دست آوردن قیمت محصول اغلب کار دشوار است.

Consumer Business to.⁷

Consumer Consumer to.⁸

Business Consumer to .⁹

بنابراین جهت راحت تر نمودن امر خرید، نیاز به روشهای جدید خرید و فروش اینترنتی Online است که در آژانس های فروش به سوددهی منتهی شود بایستی از یک استراتژی فروش استفاده نمایند مانند Priceline که خود را با این استراتژی تطبیق داده است.

• تجارت نقطه به نقطه (P2P)^{۱۰}

مدل تجارت الکترونیکی P2P برای تسویه حساب کردن شرکت کنندگان در حراج با فروشنده است. تجارت P2P در چهار چوبی کار می کند که افراد بتوانند مستقیماً باهم پول رد و بدل کنند و در حالیکه سهم اصلی داد و ستد پولی را نقل و انتقالات رو در رو بعهده دارد، فناوری تلفن های همراه تعداد افراد بیشتری را در داد و ستد غیر حضوری سهیم می کند.

• تجارت فروشنده با اداره (B2A)^{۱۱}

این نوع تجارت الکترونیکی شامل تمامی مبادلات تجاری - مالی بین شرکت ها و سازمان های دولتی است. تأمین نیازهای دولت توسط شرکت ها و پرداخت عوارض مالیات ها از جمله مواردی است که می توان در این گروه گنجانند.

• تجارت مصرف کننده با اداره (C2A)^{۱۲}

به دنبال رشد انواع B2C و B2A، دولت ها احتمالاً مبادلات الکترونیکی را به حیطه هایی همچون جمع آوری کمک های مردمی، پرداخت مالیات بر درآمد و هر گونه امور تجاری دیگری که بین دولت ها و مردم انجام می شود، گسترش خواهند داد.

۶-۱) مدل تحقیق

۱-۶-۱ پیشینه تحقیق

¹⁰. Peer Peer to

¹¹. Administration Business to

¹². Administration Consumer to

کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی OECD (Tags) بیشتر از در زمینه مطالعه و اتخاذ شیوه های کسب مالیات بر تجارت الکترونیک می باشند.

کوک فیلد (۲۰۰۶) در مقاله خود کشورهای حوزه OECD را در رابطه با نحوه مالیات گیری در تجارت الکترونیکی مورد مطالعه قرار داده است. از آنجایی که این کشورها، اولین کشورهایی بودند که در آنها وضع مالیات بر تجارت الکترونیک انجام گرفت، لذا مطالعه مقاله وی حائز اهمیت می باشد.

ساب حاجیت باسو (۲۰۰۵) در مقاله خود با عنوان مالیات گیری روی تجارت الکترونیک، به بررسی مالیات بر تجارت الکترونیک پرداخته است. وی در ابتدا به بیان دلایلی ضرورت و برقراری این نوع از مالیات پرداخته و سپس به بیان نوع مالیات گیری در اتحادیه اروپا و آمریکا می پردازد و مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان شیوه مالیات گیری بر تجارت الکترونیک مورد کند و کاو قرار می دهد.

برد (۲۰۰۵)، در مقاله خود روشهای مالیات بر تجارت الکترونیک را در کشورهای امریکا، اتحادیه اروپا و کانادا مورد مطالعه قرار داده است.

چویی یونگ سی. (۲۰۰۴) در مقاله خود تحت عنوان یک مدل: مالیات بر ارزش افزوده کره روی تجارت الکترونیک، به تحلیل سیستم مالیات گیری جمهوری کره پرداخته و عاملی که وابستگی زیادی به توسعه کشورها دارد. همچنین مالیات بر ارزش افزوده کره را که در حکم مالیات فروش آمریکا است را با یک نظریه به سوی کنار آمدن با بازار تجارت الکترونیکی جهانی را ارزیابی کرده است.

کارولس و مک لور (۲۰۰۲)، به طور خاص چگونگی نحوه اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک را در اتحادیه اروپا مورد بررسی قرار داده اند.

در ایران نیز مطالعاتی در زمینه مبانی مالیات بر تجارت الکترونیک انجام گردیده است، که می توان به مطالعات زیر اشاره داشت:

توکل (۱۳۸۴)، به بررسی توصیفی مالیات و بازرگانی الکترونیکی در مجله مالیات می پردازد و در شماره های دیگر این مجله در ۸ قسمت به جنبه های متفاوت این مقوله به صورت توصیفی و بیان چالش های موجود بر سر بدست آوردن اطلاعات مالی و حقوقی و بین المللی و تجربیات کشورهای عضو OECD و همین طور شیوه پرداخت الکترونیکی و جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف و... می پردازد.

محمود زاده (۱۳۸۵)، به بیان توصیفی این نوع مالیات و بیان تجربه کشورهای دیگر به منظور معرفی مقدمه ای بر تدوین قانون مالیات بر تجارت الکترونیکی در ایران با توجه به اطلاعات موجود در زمان انتشار مقاله می پردازد.

سریرافراز و فهیمی فر (۱۳۸۷)، در مقاله خود شرایط کنونی ایران را تبیین کرده و پس از ارائه انواع مبادلات تجارت الکترونیک، مدل ساده ای را ارائه نمودند. اما مطالعه ای تطبیقی صورت پذیرفته است.

سیاوشی (۱۳۸۸) در پایان نامه کارشناسی ارشد خود به تبیین این موضوع پرداخته ولی مدلی جهت اخذ مالیات ارائه نکرده است و صرفاً با انجام روش پرسشنامه اهمیت موضوع را تبیین نموده است.

ولی متأسفانه تاکنون مطالعه ای که بیانگر یک ساز و کار لازم جهت اخذ مالیات بر تجارت الکترونیک مطرح شود، صورت نگرفته است و تمام مطالعات فوق، راهکاری عملی که مختص کشور ایران باشد، ارائه نکرده اند.

۲-۶-۱ مدل تحقیق

به منظور بیان عناصر موجود در تجارت الکترونیک در سایت فروشنده، مدل زیر استفاده شده است. مدل مطروحه دارای زیر بخشهایی به شرح زیر می باشد: