

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دانشگاه علامه طباطبائی
دانشکده حسابداری و مدیریت

پایان نامه کارشناسی ارشد در رشته حسابداری

عنوان :

ضرورت استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران

The Necessity of Stablishing of Value-Added Tax System In Iran

استاد راهنما : آقای دکتر محسن خوش طینت

استاد مشاور : آقای دکتر فرخ برزیده

استاد داور : آقای دکتر صابر شعری

تمقیق و نگارش :

راحله یعقوبی

۱۳۸۷ / ۱۲ / ۱۴

زمستان ۸۳

۹۸۳۰۱

کتابخانه اساتید دانشگاه علامه طباطبائی
تاسیس ۱۳۵۷

بِسْمِ تَعَالَى

شماره:

تاریخ:

پیوست:

دانشگاه علامه طباطبائی
دانشکده حسابداری و مدیریت

صور تجلسه دفاعیه پایان نامه تحصیلی

با تائیدات خاوند متعالی پایان نامه تحصیلی خانم راحله یعقوبی دانشجوی مقطع کارشناسی ارشد



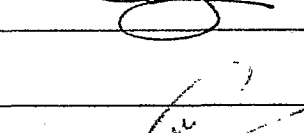
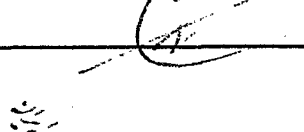
رشته تحصیلی حسابداری گرایش - تحت عنوان:

" ضرورت استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران "

که به راهنمایی آقای دکتر خوش طینت تنظیم گردیده است در جلسه مورخه ۲۸/۱۱/۸۳ با حضور اعضاء

هیأت داوران مطرح و با نمره (۱۹٫۵) و درجه (۱) به تصویب رسید. //

اعضاء هیأت داوران :

مسمت	نام و نام خانوادگی	امضاء
استاد راهنما	آقای دکتر خوش طینت	
استاد مشاور	آقای دکتر برزیده	
استاد داور	آقای دکتر شعری	
استاد داور		
نماینده تحصیلات تکمیلی	آقای موحدی	

۱۳۸۷ / ۱۲ / ۱۱

کتابخانه اطلاعات آمارک علمی
کتابخانه حسابداری

سپاس خداوندی را که گوهر عقل و تفکر را در وجود آدمی آفرید

تا بدین وسیله او را برتری دهد.

تقدیم به کلیه اساتید ارجمندم که تا این مقطع از محفل علم و اخلاقشان بهره برده‌ام

تقدیم به پدر و مادر مهربانم که عاشقانه و صبورانه در شرایط سخت و

دشوار یاریم کرده‌اند

تقدیم به برادر و خواهر عزیزم

و

سایر کسانی که دوستان دارم.

تقدیرنامه

از آن جا که در شکل گیری و طی طریق هر تحقیق و پژوهش علمی مجموعه ای از افراد و عوامل دخیل هستند و این تحقیق نیز چنین بوده است، لذا قبل از هر چیز لازم می دانم بدینوسیله از کلیه اساتید، همکاران و دوستان ارجمندی که در به ثمر نشستن و تکمیل این تحقیق سهمی داشته اند، سپاسگزاری نمایم. هرچند که درخور ستایش و تقدیر شایسته تری هستند.

جناب آقای دکتر محسن خوش طینت

به سبب پذیرفتن راهنمایی تحقیق، و صبر و بردباریشان

در طی فرایند انجام کار تحقیق؛

جناب آقای دکتر فرخ برزیده

به سبب پذیرفتن مشاوره تحقیق؛

جناب آقای دکتر صابر شعری

به سبب پذیرفتن داوری تحقیق؛

جناب آقای جلیل حسینی تبار

به سبب تلاشهای بی شائبه ایشان در ایجاد امکان

دسترسی به آمار و اطلاعات مورد نیاز برای آزمون

فرضیه ها و امکان پذیری تحقیق؛

جناب آقای نظام الدین رحیمیان

به سبب کمکهای ارزشمند ایشان در نحوه نگارش و

تنظیم مطالب تحقیق و همچنین در اصلاح ترجمه ها و

روش به کارگیری صحیح نگارش؛

جناب آقای دکتر کامبیز فرقاندوست حقیقی

به سبب کمکها و پیشنهادات ارزنده ایشان در مراحل

اولیه طرح تحقیق و ادبیات تحقیق؛

و سایرین: آقایان دکتر حسین علوی طبری، حبیب اله تیموری، الیاس سروی، دکتر محمد هاشم

بتشکن و سرکار خانمها دکتر بیتا مشایخی و دوست ارجمندم اشرف جامعی؛

و سایر کسانی که به نوعی در تکمیل پرسشنامه ها، پیشرفت و بهبود این تحقیق نقش داشته اند.

چکیده:

سیاستگذاران به دنبال یافتن راهکاری برای اصلاح مالیاتی به مالیات بر ارزش افزوده به عنوان گزینه مناسب تجدید ساختار نظام مالیاتی می‌نگرند. ضرورت استقرار یک نظام مالیاتی خاص از جمله مفاهیمی است که قبل از طراحی یا تجدید ساختار یک نظام مالیاتی مفهوم می‌یابد. در این تحقیق به دنبال بررسی "ضرورت استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران" سه فرضیه به شرح زیر طراحی و مورد آزمون قرار گرفت:

۱- بین درآمدهای مالیاتی دولت در نظام مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر مبنای روش فعلی تفاوت معنی‌داری وجود دارد.

۲- استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده باعث ارائه منصفانه صورتهای مالی می‌شود.

۳- استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده باعث برقراری عدالت مالیاتی در جامعه می‌شود.

پس از آن که در فصل دوم در قالب سه بخش به مبانی نظری تحقیق پرداخته شد،

در فصل سوم روش‌شناسی تحقیق با شرح و تفصیل بیان گردید. روش تحقیق برای

فرضیه اول روش میدانی از نوع پس‌رویدادی و برای فرضیات دوم و سوم به لحاظ

استفاده از پرسشنامه جهت جمع‌آوری اطلاعات، روش پیمایشی است. برای آزمون

فرضیه اول تحقیق از اطلاعات ۶۴ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

استفاده گردید که از روش تصادفی ساده انتخاب شده‌اند. سپس، مالیات بر ارزش

افزوده این شرکت‌ها با استفاده از دو نرخ ۷ درصد و ۱۰ درصد محاسبه و با مالیات

قطعی شده آنها در دوره مالی منتهی به ۱۳۸۰/۱۲/۲۹ مقایسه گردید.

برای آزمون فرضیات دوم و سوم تحقیق نیز دو پرسشنامه مجزا برای دو جامعه

آماري کارشناسان مالی و کارشناسان مالیاتی طراحی و توزیع گردید که آزمون

فرضیات با توجه به اطلاعات جمع‌آوری شده از ۱۰۳ و ۱۲۳ پرسشنامه دریافت شده

مربوط به کارشناسان مالی و کارشناسان مالیاتی صورت گرفته است.

برای آزمون فرضیات تحقیق هم از آمار توصیفی و هم از آمار استنباطی استفاده

شد. در سطح آمار توصیفی با استفاده از شاخص‌های آماری نظیر: فراوانی، درصد،

میانگین و انحراف معیار به تجزیه و تحلیل داده‌ها پرداخته شد و در سطح آمار استنباطی روش فاصله اطمینان برای میانگین و آزمون‌های t - استیودنت، دو جمله‌ای و χ^2 - دو مورد استفاده قرار گرفت که نتایج به شرح ذیل می‌باشد:

- آزمون فرضیه اول تحقیق با اعمال نرخ ۷ درصد نشان می‌دهد که در سطح معنی‌داری ۹۵ درصد بین مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر مبنای روش فعلی تفاوت معنی‌داری وجود ندارد (یعنی رد فرضیه اول).

- آزمون فرضیه اول تحقیق با اعمال نرخ ۱۰ درصد نشان می‌دهد که در سطح معنی‌داری ۹۵ درصد بین مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر مبنای روش فعلی تفاوت معنی‌داری وجود دارد (یعنی پذیرش فرضیه اول).

- آزمون فرضیات دوم و سوم نیز نشان می‌دهد در سطح معنی‌داری ۹۵ درصد استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده از دیدگاه کارشناسان مالی و کارشناسان مالیاتی باعث ارائه منصفانه صورتهای مالی و برقراری عدالت مالیاتی در جامعه می‌شود (یعنی پذیرش فرضیه دوم و سوم).

از آن‌جا که نرخ مالیات بر ارزش افزوده پیشنهادی دولت در لایحه مالیات بر ارزش افزوده ۷ درصد می‌باشد، با توجه به نتایج حاصل از تحقیق پیشنهاد می‌شود در نرخ مذکور تجدیدنظر اساسی صورت گیرد. زیرا به نظر می‌رسد اعمال این نرخ نه تنها باعث افزایش خالص درآمدهای مالیاتی دولت نشود، بلکه با توجه به هزینه‌های گراف پیاده‌سازی و اجرای این نظام جدید مالیاتی می‌تواند خالص درآمدهای مالیاتی دولت را نیز کاهش داده و به کاهش رفاه شهروندان بیانجامد. در اینصورت مجبوریم همین درآمدهای اندک مالیاتی را صرف اجرا و پیاده‌سازی نظامی کنیم که اصل هزینه منتفع درخصوص آن با تردید اساسی روبروست. بنابراین، اعمال نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۱۰ درصد منطقی‌تر به نظر می‌رسد.

و اما از دیدگاه فرضیات دوم و سوم استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده از آن‌جا که باعث ارائه منصفانه صورتهای مالی و برقراری عدالت مالیاتی در جامعه می‌شود ضروری است.

فہرست مطالب

صفحہ

عنوان

ی	فہرست جداول
ی	فہرست اشکال

فصل اول : کلیات تحقیق

۱	۱-۱ مقدمہ
۲	۱-۲ بیان مسئلہ
۳	۱-۳ ضرورت تحقیق
۶	۱-۴ هدف تحقیق
۹	۱-۵ سوالات تحقیق
۱۰	۱-۶ فرضیات تحقیق
۱۰	۱-۷ تعریف مفہیم و واژگان اختصاصی
۱۱	۱-۸ روش انجام تحقیق
۱۱	۱-۸-۱ روش تحقیق
۱۲	۱-۸-۲ چگونگی جمع آوری اطلاعات
۱۲	۱-۸-۳ قلمرو تحقیق
۱۲	۱-۸-۳-۱ قلمرو زمانی تحقیق
۱۳	۱-۸-۳-۲ قلمرو مکانی تحقیق
۱۳	۱-۸-۴ جامعہ آماری تحقیق
۱۴	۱-۹ ساختار تحقیق

فصل دوم: بیانی نظری تحقیق

بخش اول - مفاهیم ارزش افزوده

۱۶	مقدمه	۲-۱-۱
۱۸	پیشینه و تاریخچه انتشار صورت ارزش افزوده	۲-۱-۲
۲۰	مفهوم ارزش افزوده	۲-۱-۳
۲۳	روش‌های محاسبه ارزش افزوده	۲-۱-۴
۲۵	مزایا و دلایل بکارگیری ارزش افزوده	۲-۱-۵
۲۷	ارزش افزوده اقتصادی	۲-۱-۶
۲۸	ارزش افزوده بازار	۲-۱-۷
۲۹	کاربرد ارزش افزوده در حسابداری	۲-۱-۸
۲۹	روشهای تجزیه و تحلیل ارزش افزوده در حسابداری	۲-۱-۸-۱
۳۳	ارزش افزوده و اهداف گزارشگری مالی	۲-۱-۸-۲
۳۴	ویژگی‌های کیفی اطلاعات صورت ارزش افزوده	۲-۱-۸-۳
۳۵	چگونگی تهیه صورت ارزش افزوده	۲-۱-۹
۳۸	صورت ارزش افزوده گسترده (EVAS)	۲-۱-۱۰

بخش دوم - مالیات بر ارزش افزوده (VAT)

۵۲	مقدمه	۲-۲-۱
۵۳	تعریف مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۲
۵۸	انواع مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۳
۶۳	روشهای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۴
۶۶	ساختار نرخهای مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۵

۶۶	مزایا و معایب مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۶
۷۴	رابطه ارزش افزوده و مالیات بر ارزش افزوده	۲-۲-۷
۷۵	خلاصه	۲-۲-۸

بخش سوم - مروری بر تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده

۷۶	محبوبیت مالیات بر ارزش افزوده	۲-۳-۱
۷۷	خاستگاه مالیات بر ارزش افزوده	۲-۳-۲
۷۸	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در اروپا	۲-۳-۳
۸۴	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایالات متحده آمریکا در سطح فدرال	۲-۳-۴
۸۷	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایالات متحده آمریکا در سطح ایالت	۲-۳-۵
۸۹	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در آسیا	۲-۳-۶
۹۱	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایران	۲-۳-۷
۹۴	سوابق تحقیق	۲-۳-۸
۹۴	۲-۳-۸-۱ تحقیقات داخلی	
۹۸	۲-۳-۸-۲ تحقیقات خارجی	
۱۰۵	خلاصه	۲-۴

فصل سوم : روش شناسی تحقیق

۱۰۶	مقدمه	۳-۱
۱۰۸	فرضیات تحقیق	۳-۲
۱۰۸	متغیرهای مورد مطالعه	۳-۳
۱۰۹	روش تحقیق	۳-۴

۱۱۳.....	دوره زمانی و مکانی تحقیق	۳-۵
۱۱۴.....	جامعه آماری تحقیق	۳-۶
۱۱۶.....	روش نمونه گیری و تعیین میزان نمونه	۳-۷
۱۱۹.....	چگونگی جمع آوری اطلاعات	۳-۸
۱۲۴.....	تعیین پایایی پرسشنامه	۳-۹
۱۲۴.....	تعیین روایی پرسشنامه	۳-۱۰
۱۲۵.....	روش آزمون فرضیات	۳-۱۱
۱۲۹.....	خلاصه	۳-۱۲

فصل چهارم : نتایج آزمون فرضیات

۱۳۰.....	مقدمه	۴-۱
۱۳۱.....	آزمون فرضیه اول تحقیق	۴-۲
۱۳۳.....	آزمون فرضیه دوم تحقیق	۴-۳
۱۴۳.....	آزمون فرضیه سوم تحقیق	۴-۴
۱۵۳.....	خلاصه	۴-۵

فصل پنجم : نتیجه گیری و پیشنهادات

۱۵۵.....	مقدمه	۵-۱
۱۵۶.....	تحلیل نتایج آزمون فرضیات تحقیق	۵-۲
۱۵۶.....	تحلیل نتایج آزمون فرضیه اول	۵-۲-۱
۱۵۸.....	تحلیل نتایج آزمون فرضیه دوم	۵-۲-۲
۱۶۱.....	تحلیل نتایج آزمون فرضیه سوم	۵-۲-۳

۱۶۳.....	۵-۳ نتیجه گیری
۱۶۶.....	۵-۴ پیشنهادات
۱۶۶.....	۵-۴-۱ پیشنهادات حاصل از تحقیق
۱۶۷.....	۵-۴-۲ پیشنهاد برای تحقیقات آتی
۱۶۸.....	۵-۵ محدودیت‌های تحقیق
۱۶۹.....	۵-۶ خلاصه
۱۷۰.....	منابع و مآخذ

پیوست‌ها

- پیوست شماره ۱ - فرم اصلی صورتهای ارزش افزوده ۶ شرکت خارجی
- پیوست شماره ۲ - صورت ارزش افزوده شرکت‌های عضو نمونه آماری فرضیه اول تحقیق
- پیوست شماره ۳ - متن کامل لایحه مالیات بر ارزش افزوده
- پیوست شماره ۴ - جدول مقایسه مالیات بر ارزش افزوده و مالیات قطعی شده
- پیوست شماره ۵ - پرسشنامه ۱
- پیوست شماره ۶ - پرسشنامه ۲
- پیوست شماره ۷ - نتایج آزمون الفای کرونباخ پرسشنامه‌ها
- پیوست شماره ۸ - جداول فراوانی تفکیکی نحوه پاسخگویی به پرسشنامه کارشناسان مالی
- پیوست شماره ۹ - جداول فراوانی تفکیکی نحوه پاسخگویی به پرسشنامه کارشناسان مالیاتی
- پیوست شماره ۱۰ - نتایج آزمون فرضیه اول
- پیوست شماره ۱۱ - نتایج آزمون فرضیه دوم
- پیوست شماره ۱۲ - نتایج آزمون فرضیه سوم

(متن پیوست‌ها در سی‌دی ضمیمه پایان‌نامه می‌باشد.)

فهرست جداول :

جدول ۲-۱	مقایسه بین مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر خرده‌فروشی	۵۴
جدول ۲-۲	نحوه برخورد مالیاتی با کالاهای سرمایه‌ای	۶۳
جدول ۲-۳	نرخها و تاریخهای پذیرش مالیات بر ارزش افزوده در برخی از کشورهای اروپایی	۸۰
جدول ۲-۴	مالیات بر ارزش افزوده به عنوان درصدی از کل درآمدهای مالیاتی	
	در برخی از کشورهای اروپایی ۱۹۷۰-۱۹۹۰	۸۲
جدول ۲-۵	مالیات بر ارزش افزوده به عنوان درصدی از تولید ناخالص داخلی (GDP)	
	در برخی از کشورهای اروپایی ۱۹۷۰-۱۹۹۰	۸۳
جدول ۳-۱	شرکت‌های مورد بررسی در فرضیه اول به تفکیک صنعت	۱۱۸
جدول ۳-۲	آمار توزیع پرسشنامه‌های مقدماتی در فرضیات دوم و سوم	۱۲۲
جدول ۳-۳	آمار توزیع پرسشنامه‌های اصلی در فرضیات دوم و سوم	۱۲۳
جدول ۴-۱	چگونگی پاسخ به پرسشنامه مربوط به کارشناسان مالی	۱۳۸
جدول ۴-۲	چگونگی پاسخ به پرسشنامه مربوط به کارشناسان مالیاتی	۱۴۸

فهرست اشکال :

شکل ۲-۱	روشهای محاسبه ارزش افزوده	۲۳
شکل ۲-۲	صورت سود و زیان	۴۸
شکل ۲-۳	صورت ارزش افزوده	۴۸
شکل ۲-۴	صورت ارزش افزوده گسترده	۴۹

فصل اوّل

کلیات تحقیق

۱-۱ مقدمه

توسعه اقتصادی از عمده‌ترین اهداف اقتصادی کشورهای در حال توسعه است. در این راستا، سیاستهای مالی از طریق تأثیر بر تخصیص عوامل تولید، توزیع درآمد و ثروت، بهبود بازدهی نیروی کار و نهایتاً، تأمین مالی سیاستهای توسعه اقتصادی به تحقق این هدف کمک می‌کند. سیاستهای مالیاتی نیز بخش مهمی از سیاستهای مالی است که خود در چارچوب نظام اقتصادی کشور قرار دارد و به صورت هماهنگ با سایر سیاستهای اقتصادی به کار گرفته می‌شود. نظام مالیاتی کارا در واقع امکان رشد هماهنگ بخشها و توسعه اقتصادی را به وجود می‌آورد. به طور کلی شاید سیاست مالیاتی را بتوان سیاستی در جهت افزایش تحرک، پویایی و حرکت جامعه به سمت توسعه تلقی نمود.^۱

۱- اکبر کمیجانی و فریبا فهیم یحیایی؛ 'تحلیلی بر ترکیب مالیات‌ها و برآورد ظرفیت مالیاتی ایران'؛ مجله علمی پژوهشی اقتصاد و مدیریت؛ شماره ۸ و ۹، بهار و تابستان ۱۳۷۰؛ صص ۶۸-۶۷.

۲-۱ بیان مسئله

تجربیات کشورهای در حال توسعه در زمینه سیاست تعدیل اقتصادی حاکی از آن است که تغییر در نظام مالیاتی یکی از اجزاء اساسی هر استراتژی جامع برای تعدیلات ساختاری و تسریع در رشد اقتصادی است. نظامهای مالیاتی فعلی در کشورهای در حال توسعه بعضاً آثار نامطلوبی بر عوامل و بخشهای اقتصادی داشته و اختلالات و آثار سوئی را در آنها باعث شده‌اند. بعضی از این آثار عبارتند از فرار سرمایه، عدم تعادل در تراز پرداختها، عدم کارایی در تولید و در نهایت عدم تعادل و نابرابریهای مالی.^۱

مطالعات عدیده‌ای در چگونگی ساختار مالیاتی این کشورها به عمل آمده است. همچنین در سمینارهای مختلف مسئله اصلاح و تغییر نظامهای مالیاتی در این کشورها مورد بحث قرار گرفته و علل موفقیت و شکست آنها برای راهنمایی سایر کشورها مشخص و معین شده است.^۲ نتیجه این بررسی‌ها بیانگر آن است که در اغلب کشورهای روبه توسعه، ساختار مالیاتی واجد اوصاف نامطلوب چندی است.^۳

بنابراین، با شروع اصلاحات اقتصادی در کشورهای در حال توسعه نظامهای مالیاتی نیز دستخوش تغییر و تحول شد. کاهش تعداد نرخها و معافیتهای مالیاتی، بسط پایه مالیاتی و برقراری مالیاتهای جدید از جمله عوامل مورد توجه در اصلاحات مالیاتی کشورها بوده است. طی تحقیقات صورت گرفته،

۱- محمد تقی نژاد عمران و علی اصغر شایانی؛ 'سیاستگذاری و اصلاح نظام مالیاتی در کشورهای در حال توسعه'؛ مجله مالیات، شماره اول، فروردین ۱۳۷۲، ص ۳۲.

2- Khalilzadeh Shirazi, Javad and Shah, Anvar; "Tax Policy in Developing Countries"; The World Bank; 1991.

۳- محمد تقی نژاد عمران و علی اصغر شایانی؛ همان منبع.

استفاده از مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک روش نوین مالیاتی، مورد پذیرش اغلب کشورهای جهان قرار گرفته است.^۱

۳-۱ ضرورت تمقیق

در حال حاضر در ایران، نظام مالیاتی و بویژه مالیاتهای غیرمستقیم از ناکارآمدی جدی رنج می برد. از طرفی پایه های مالیات غیرمستقیم بسیار محدود و ضعیف، و از طرف دیگر بخش قابل توجهی از درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم داخلی، از محل مالیاتهای وضع شده بر فرآورده های نفتی حاصل می شود. بنابراین، با توجه به دولتی بودن صنعت نفت و قیمت گذاری آن توسط دولت، تفکیک بین قیمت این فرآورده ها و مالیات متعلقه کار ساده ای نیست. به این ترتیب این مالیات، در جمع مالیاتهای غیرمستقیم یک حساب سازی صوری است و درآمد تلقی نمی گردد.^۲

محدود بودن تعداد کالاهای مشمول مالیات که عمدتاً کالاهای خصوصی هستند باعث تغییر نسبت قیمتها شده و تعادل بازار کالا و در نتیجه کارآیی آنرا به هم می زند. از سوی دیگر بخشهایی چون خدمات، بویژه تجارت، کمترین سهمی در تحمل بار مالیاتی نداشته و برعکس، بخشهای دیگری چون صنعت به عنوان یک بخش مولد و در عین حال فاقد کارایی لازم در رقابت با فعالیتهای مشابه در سطح جهانی، مشمول مالیاتهای متعدد می شود.

۱- الله محمد آقایی و اکبر کمیجانی؛ 'مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی'؛ فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی، پاییز ۱۳۸۰؛ ص ۱۳۷.

۲- الیاس نادران؛ 'مالیات بر ارزش افزوده، روشها و آثار'؛ فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی؛ سال اول، شماره اول، تابستان ۱۳۸۰؛ ص ۶۵.

به این ترتیب، حاشیه سود و امنیت اقتصادی در بخش صنعت فوق العاده نسبت به خدمات پایین تر است و در همراهی با سایر موانع این بخش، موجب افت جدی سرمایه گذاری در بخش صنعت و عدم استفاده از ظرفیتهای موجود در آن می شود.^۱

نگاهی اجمالی به سطح مالیاتها در ایران نشان می دهد که نسبت درآمدهای مالیاتی به کل درآمدها بسیار پایین است. به عنوان مثال، این نسبت در سال ۱۳۸۰ حدود ۳۲ درصد و در سال ۱۳۸۱ حدود ۲۱/۶ درصد بوده است. در حالی که در حال حاضر نسبت درآمدهای مالیاتی به کل درآمدها در ترکیه حدود ۸۳ درصد است.^۲

تجربه کشورهای با سیستم مالیاتی کارآمد نشان داده است که بالا بودن سهم منابع مالیاتی به منابع غیر مالیاتی از آثار نامطلوب اقتصادی تا حد بسیاری جلوگیری کرده و درآمد با ثباتی را برای دولت ها فراهم می سازد. این در حالی است که در ایران نیز مانند اکثر کشورهای در حال توسعه منابع غیر مالیاتی به ویژه درآمدهای نفتی، سهم عمده ای از درآمد دولت را ایجاد می نماید. این امر موجب بی ثباتی در درآمدهای غیر نفتی دولت شده است که این بی ثباتی با توجه به سهم ناچیز درآمدهای مالیاتی، کسر بودجه را در برخی سال ها به دنبال داشته است. شکاف قابل توجه میان ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولی های بالفعل مالیاتی^۳ از یک سو و لزوم دسترسی به منابع درآمدی با ثبات از سوی دیگر، بازنگری در سیستم

۱- همان منبع؛ ص ص ۶۶-۶۵.

۲- درآمدهای مالیاتی؛ روزنامه همشهری؛ ۸۲/۴/۳۱؛ ص ۱۰.

۳- اکبر کمیجانی و فریبا فهیم یحیایی؛ همان منبع؛ ص ۶۷.

کتونی مالیات‌ها و اتخاذ سیستم مالیاتی با کارآیی بالا را ایجاب می‌نماید.^۱
 بنابراین، ساختار مالیاتی کشور ما نیازمند اصلاح اساسی است، ساختاری
 که از نظر اداری و اجرایی پیچیده، از لحاظ تناسب و همخوانی با برنامه‌های
 توسعه اقتصادی انعطاف‌ناپذیر، از دیدگاه درآمدزایی غیرکارا و از جهت
 عدالت نسبی مالیاتی (تناسب در تحمیل مالیات بر اشخاص و مؤسسات در
 شرایط یکسان) غیرمنصفانه به نظر می‌رسد.^۲ در ایران، برخلاف کشورهای
 پیشرفته نسبت درآمدهای مالیاتی بر درآمد دولت، کمتر از ۳۰ درصد است،
 در حالی که این رقم در کشورهای پیشرفته بالاتر از ۶۰ درصد گزارش شده
 است.^۳

به دلیل وجود این نارسایی‌ها در نظام مالیاتی که ناشی از مشکلات
 فرهنگی، مشکلات قوانین مالیاتی و مشکلات اجرایی می‌باشند، توجه و اهتمام
 دولت و محافل اقتصادی برای رفع تنگنای نظام مالیاتی و شناخت روشهای
 بهینه مالیاتی و اجرای آنها ضروری است.^۴

با توجه به ویژگی‌های عمومی مالیات بر ارزش افزوده و نیاز شدید دولت
 برای اصلاح نظام مالیاتی موجود، توجه به امکان اجرای این مالیات از اهمیت

- ۱- هاترا وقوعی؛ 'تغییرات توزیع درآمد در اثر اعمال مالیات بر ارزش افزوده؛ پایان‌نامه کارشناسی ارشد اقتصاد نظری؛ دانشگاه شهید بهشتی، دانشکده علوم اقتصادی و سیاسی؛ ۱۳۸۱.
- ۲- احمد جعفری صمیمی و حسن صالح‌نژاد؛ 'جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات بر شرکت‌ها و تأثیر آن در بودجه دولت در ایران؛ فصلنامه بررسیهای حسابداری و حسابرسی؛ شماره ۲۶ و ۲۷، زمستان ۱۳۷۷ و بهار ۱۳۷۸؛ ص ۱۰۸.
- ۳- 'هدف از اصلاح نظام مالیاتی تأمین عدالت اجتماعی است؛ هفته‌نامه خبری - تحلیلی اخبار اقتصاد و دارایی؛ شماره ۵۳؛ ۲۵ تیرماه ۱۳۸۲؛ ص ۳.
- ۴- علی ابوترابی و حسن قلیچ‌خانی؛ 'مالیات بر ارزش افزوده؛ ماشین چاپ اسکناس؛ نشریه دانشجویی تاک اقتصادی؛ زمستان ۱۳۸۱؛ شماره سوم؛ ص ۷ و ۸.

خاصی برخوردار است.^۱ این امر مستلزم انجام تحقیقات جامعی جهت بررسی ابعاد گوناگون استقرار موفقیت آمیز نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران است.

۴-۱ هدف تمقیق

اغلب کشورهای جهان در راستای اصلاح و ترمیم نظام مالیاتی و افزایش درآمدهای مالیاتی، از یک نوع مالیات جدید تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند.^۲ مالیات بر ارزش افزوده که از ارزش افزوده بنگاه‌ها در مراحل مختلف تولید و توزیع دریافت می‌شود، دارای مزایای متعددی مانند پایین بودن نرخ مالیاتی، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، خستگی بودن نسبت به متغیرهای اقتصادی می‌باشد و منبع قابل اعتمادی برای کسب درآمد دولت است.^۳

اما، آیا معجزه مالیات بر ارزش افزوده حقیقت دارد؟ آیا، کلاً در هر نظام مالیاتی می‌تواند اعجاز کند؟

شاید خصوصیات سیستماتیک مالیات بر ارزش افزوده بتواند بسیاری از مشکلات اقتصادی جامعه مانند کسر بودجه دولت، کمبود سرمایه‌گذاری و مواردی از این قبیل را برطرف کند.^۴

مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک شیوه مالیاتی اگرچه مزایای زیادی

۱- الله محمد آقایی و اکبر کمیجانی؛ همان منبع؛ ص ۱۵۶.

۲- علی پایتختی اسکویی؛ تورم شتابان مالیات بر ارزش افزوده؛ روزنامه آسیا؛ شماره ۳۷۱؛ ۱۳۸۲/۲/۱۶؛ ص ۱۰.

۳- الله محمد آقایی؛ واقعیات مالیات بر ارزش افزوده؛ مجله مدیر؛ ۱۳۸۱/۱۰/۴.

۴- هاترا وقوعی؛ همان منبع.

دارد و به همین دلیل مورد استقبال بسیاری از کشورها قرار گرفته است، لیکن برخی کشورها به دلیل عدم توجه به ملزومات مورد نیاز، پیچیدگی‌های اجرایی و عدم اطلاع‌رسانی دقیق و به موقع با عدم موفقیت مواجه شده و هزینه‌های زیادی در این زمینه متقبل شده‌اند.^۱

بررسی تحقیقات صورت گرفته در خصوص "مالیات بر ارزش افزوده در ایران" نشان می‌دهد که پذیرش مالیات بر ارزش افزوده فرصتی مناسب برای افزایش کارایی اقتصادی و نیز تحول ساختار مالیاتی متناسب با درجه توسعه و پیشرفت کشور دانسته شده است.^۲ اما به شرط این که ملزومات و بسترهای لازم که به دلیل خاص و جدید بودن این شیوه مالیاتی ضروری هستند، فراهم شود. قابل توجه است که همواره از مالیات بر ارزش افزوده به عنوان نظام تعرفه‌ای مترقی با کارکرد مشارکت بیشتر شهروندان در تأمین هزینه‌ها و مسدود نمودن گریزگاههای مالیاتی یاد می‌شود؛^۳ آیا تحقق این هدف (این امر) امکان پذیر است؟ در این ارتباط اولین سؤالی که به ذهن متبادر می‌شود این است که چرا نظام مالیات ستانی در جهان سوم و از جمله ایران جایگاه به حق و شایسته خود را پیدا نمی‌کند؟ چرا صورتهای مالی و دیگر گزارشهای رسمی حسابداران و اطلاعاتی که از این مجاری توزیع می‌شود، چندان جدی گرفته نمی‌شود؟ چرا به رغم وجود سه هزار سال تجربه مستقل در استقرار نظام مالیاتی، یک سنت حسابداری با دوام و نظام مالیاتی منسجم پا نمی‌گیرد؟ پاسخ

۱- الله محمد آقایی؛ همان منبع.

۲- سهیلا پروین و علی اصغر پیرو؛ "برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از جدول داده - ستانده (۱۳۶۸-۱۳۷۲)؛ مجله برنامه و بودجه؛ شماره ۵۱؛ ص ۳۲.

۳- حسن یاسری؛ "نظریه کارشناسی تأملی بر مالیات بر ارزش افزوده؛ روزنامه ابرار اقتصادی؛ ۱۳۸۱/۱۲/۲۴؛ ص ۸.