

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



**دانشگاه پیام نور**

**بخش علمی: مدیریت، اقتصاد و حسابداری**

**پایان نامه  
برای دریافت مدرک کارشناسی ارشد  
رشته علوم اقتصادی**

**عنوان پایان نامه:  
مالیات بر ارزش افزوده و چالش‌های پیش روی آن**

**علیرضا سلیمانی**

**استاد راهنما:  
جناب آقای دکتر حسین میرزایی**

**استاد مشاور:  
جناب آقای دکتر حسن صادقی**

**شهریور ۱۳۹۲**

اینجانب علیرضا سلیمانی دانشجوی ورودی سال ۱۳۸۸ مقطع کارشناسی ارشد رشته علوم اقتصادی گواهی می‌نمایم چنانچه در رساله خود از فکر، ایده و نوشته دیگری بهره گرفته ام با نقل قول مستقیم یا غیر مستقیم منبع و ماخذ آن را نیز در جای مناسب ذکر کرده ام. بدیهی است مسئولیت تمامی مطالبی که نقل قول دیگران نباشد بر عهده خویش می‌دانم و جوابگوی آن خواهم بود.

دانشجو خانوادگی نام و نام

امضاء و تاریخ

اینجانب علیرضا سلیمانی دانشجوی ورودی سال ۱۳۸۸ مقطع کارشناسی ارشد رشته علوم اقتصادی گواهی می‌نمایم چنانچه براساس مطالب رساله خود اقدام به انتشار مقاله، کتاب، و ... نمایم ضمن مطلع نمودن استاد راهنما، با نظر ایشان نسبت به نشر مقاله، کتاب، و ... و به صورت مشترک و با ذکر نام استاد راهنما مبادرت نمایم.

دانشجو خانوادگی نام و نام

امضاء و تاریخ

کلیه حقوق مادی مترتب از نتایج مطالعات، آزمایشات و نوآوری ناشی از تحقیق موضوع این رساله متعلق به دانشگاه پیام نور می‌باشد.

شهریور ۱۳۹۲

خداوند اجر نیکوکاران را ضایع نمی کند. «قرآن کریم»

استاد ارجمند جناب آقای دکتر میرزایی

نظر به تلاش وافر و بی وقفه حضرتعالی در تعالی بخشیدن اندیشه های فرزندانان و زحمات خرد پسندانه و روش روشن برخاسته از عمق ضمیر بر اشتیاق شما، ما را نیز بر آن کرد تا با ارج نهادن و ادای احترام به آن همه بزرگواری در حد میسور نه به قدر مقام و منزلت شما سپاسگذاری نموده، امیدواریم پذیرای این نوشته باشید قطعاً کلمات از عهده کمالات شما برنخواهد آمد و به ناچار باید اجر جامع شما را به ذات باریتعالی رجوع داد.

رجامندیم جلوه هایتان جاری و اجرتان جاوید در نزد خداوند ماندگار باشد.

اجرکم عندالله

## **«ستایش خدایی که مرا قدرت آموختن و فرا گرفتن داد»**

اینک که به حول و قوه خداوندی مهر پایان بر این دفتر زده شده شایسته است کسانی را که همواره مشوق و یاری گر من بوده‌اند دست مرا در کوره راههای نادانی و غفلت گرفته‌اند، ستایشگر و قدردان باشم.

## **«شما ای استاد ارجمند، دکتر حسن صادقی»**

که کلامتان حدیث نور بود و روشنایی وجودتان زینت بخش بوستان علم و دانش و اندرزهایتان هدایت کننده و راهنما، به خاطر زحماتی که در راه آموختن دانش به من متحمل شده‌اید، سپاسگزارم.

## چکیده:

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر مصرف کالا و خدمات است که مبنای آن تفاوت بین میزان فروش و خرید کالا و خدمات است. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان مالیاتی باید ضمن ثبت نام خود در ادارات امور مالیاتی هر ساله نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی اقدام نموده و علاوه بردریافت شماره اقتصادی نسبت به تنظیم فاکتور فروش و ثبت شماره اقتصادی خود در فاکتور اقدام نماید. مأمورین مالیاتی باید ضمن دریافت اظهارنامه مالیاتی نسبت به رسیدگی به دفاتر و فاکتورهای فروش اقدام نموده و از آن طریق مالیات سالانه مؤدیان را تشخیص دهند. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده مسئله فرار مالیاتی بسیار حائز اهمیت می باشد. عدم ثبت نام برخی مؤدیان مالیاتی و عدم شناسائی آنان توسط واحدهای مالیاتی باعث می شود تا همیشه عده ای با ایجاد تشکیلات درآمدی زیرزمینی، فرار مالیاتی داشته و هر یک به نوبه خود ضربه ای به سیستم درآمدهای مالیاتی وارد نمایند. با توسعه فرهنگ مالیاتی مشکلی در زمینه وصول مالیات وجود نخواهد داشت. برخی از منابع مالیات بر درآمد ارزش افزوده که در سایر کشورها مورد استفاده قرار می گیرند متأسفانه در کشور ما قابل استفاده نمی باشد از جمله درآمدهای تامین اجتماعی است که در سایر کشورها از منابع پر درآمد و بسیار مهم محسوب می شود ولی در کشور ما کارائی ندارد. در کشورهای اروپائی و آمریکا مالیات بر ارزش افزوده از ۱۷ تا ۲۲ درصد متغیر است اما در کشور ما مالیات بر ارزش افزوده از ۳ درصد آغاز شده و برای سال ۱۳۹۲ بالغ بر ۶ درصد می باشد. و قرار است تا با افزایش یک درصد در سال نرخ این مالیات نهایتاً به ۸ درصد برسد. یگانه شدن مالیاتها و محدودیت آنها به مالیات بر ارزش افزوده گامی است در جهت شفاف سازی مالیاتی که در بعد فرهنگ مالیاتی و ارزش اجتماعی آن بسیار حائز اهمیت می باشد. فرار مالیاتی با توجه به قیده های اخلاقی افراد صورت می گیرنده بخاطر ریسک گریزی افراد. فرار مالیاتی باعث کاهش عرضه کار و رفاه اقتصادی و افزایش هزینه

سرمایه میشود. فساد در جاهائی که بوروکراسی بیشتر باشد قوی تر بوده و ممکن است در نتیجه عوامل اجتماعی افزایش یابد. برقراری سیستم جرائم مالیاتی جهت متخلفین مالیاتی که دارای فرار می باشند باعث می شود تا مؤدیان مالیاتی سعی در بهبود فرهنگ مالیاتی خود داشته و به موقع به وظائف خود عمل نمایند. به این ترتیب عدالت مالیاتی برقرار شده و می توان روی درآمدهای مالیاتی بعنوان بخشی از درآمدهای ملی حساب کرد. تأمین درآمدهای مالیاتی از مبانی رشد اقتصادی است که برای کشورهای در حال توسعه ای نظیر ایران از اهمیت بالائی برخوردار است. با استفاده از تجارب مالیاتی میتوان گامهای موثری در جهت وصول هرچه بیشتر مالیاتها برداشته و امکان رسیدن به توسعه اقتصادی و افزایش سرمایه گذاری دولتی را فراهم نمود.

## فهرست مطالب

فصل اول: کلیات، بیان فرضیات و اهداف تحقیق.....	۱
۱-۱ مقدمه.....	۲
۲-۱ بیان مسئله.....	۵
۳-۱ اهمیت و ضرورت تحقیق.....	۸
مبانی تحقیق: .....	۱۲
۴-۱ اهداف تحقیق.....	۱۴
۵-۱ سوالات تحقیق.....	۱۶
۶-۱ فرضیات تحقیق.....	۱۷
۷-۱ مفاهیم و تعاریف.....	۱۷
۸-۱ محدوده تحقیق.....	۱۸
۹-۱ محدودیت‌های تحقیق.....	۲۰
فصل دوم: مبانی نظری و سوابق تحقیق.....	۲۱
۱-۲ مقدمه:.....	۲۲
۲-۲ مبانی نظری:.....	۲۲
۳-۲ سوابق تحقیق:.....	۲۵
فصل سوم: مدل و روش تحقیق.....	۳۵
۱-۳ مدل مالیات و فرار مالیاتی:.....	۳۶
۲-۳ استفاده از اقتصاد سنجی در مدل:.....	۳۷
۳-۳ بررسی مدل فرار مالیات از دو دیدگاه خرد و کلان:.....	۳۹
فصل چهارم: تجزیه و تحلیل داده‌ها و اطلاعات.....	۴۴
۱-۴ تجزیه و تحلیل متغیرهای مدل:.....	۴۵
۲-۴ تجزیه و تحلیل اطلاعات: .....	۴۹
فصل پنجم: نتیجه‌گیری و پیشنهادات.....	۵۰
۵-۱ بررسی آماری مهمترین متغیرهای الگو: .....	۵۶
۵-۱-۱ رشد اقتصادی (بین سالهای ۸۳-۴۵):.....	۵۶
۵-۱-۲ تورم (بین سالهای ۸۳-۴۵):.....	۵۷
۵-۱-۳ پس‌انداز خالص خصوصی (به قیمت ثابت سال ۷۶): .....	۶۰



- ۶۰ ..... ۵-۱-۴ بار مالیاتی :
- ۶۰ ..... ۵-۲ برآورد تجربی الگو :
- ۶۱ ..... ۵-۲-۱ سیستم معادلات به ظاهر نامرتبط :
- ۶۲ ..... ۵-۲-۲ استفاده از الگوی خود رگرسیون برداری (VAR) در فرار مالیاتی :
- ۶۴ ..... ۵-۲-۳ آزمون تعیین وقفه بهینه الگوی خود رگرسیون برداری :
- ۶۵ ..... ۵-۲-۴ توابع عکس‌العمل واکنش (آنی) :
- ۶۶ ..... ۵-۲-۵ توابع تجزیه واریانس :
- ۶۷ ..... ۵-۳ آزمون‌های ریشه واحد، دیکی - فولر و دیکی - فولر تعمیم یافته .....
- ۶۴ ..... ۵-۴-۱ برآورد تجربی الگو .....
- ۶۵ ..... ۵-۴-۲ سیستم معادلات به ظاهر نامرتبط .....
- ۷۰ ..... ۵-۴-۳ آزمون فرضیه های ارائه شده .....
- ۷۲ ..... ۵-۴-۴ تفسیر نتایج تجربی برآورد الگو .....
- ۷۳ ..... ۵-۵ بررسی تأثیرات ناشی از فرار مالیاتی در الگوهای سری زمانی .....
- ۷۴ ..... ۵-۵-۱ بررسی تأثیرات ناشی از فرار مالیاتی در یک الگوی خود رگرسیون برداری .....
- ۷۷ ..... ۵-۶ آزمون معناداری وقفه انتخاب شده .....
- ۷۹ ..... ۵-۶-۱ آزمون تعیین وقفه بهینه الگوی خود رگرسیون برداری .....
- ۸۱ ..... ۵-۶-۲ آزمون معناداری وقفه انتخاب شده .....

## **فصل اول:**

**کلیات، بیان فرضیات و اهداف تحقیق**

## فصل اول: کلیات، بیان فرضیات و اهداف تحقیق

### ۱-۱ مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مالیاتی غیرمستقیم که بر مصرف کالاها و خدمات وضع می‌گردد، هم اکنون در بیش از ۱۴۰ کشور جهان به مورد اجرا گذاشته شده است.

استقرار این نظام مالیاتی در جمهوری اسلامی ایران به عنوان بخش مهمی از تحولات نظام مالیاتی کشور محسوب می‌گردد و لایحه مربوطه اولین بار در دهه ۱۳۶۰ به مجلس شورای اسلامی ارائه گردید لیکن بدلیل شرایط خاص اقتصادی ناشی از جنگ تحمیلی، دولت لایحه را در اواسط بررسی از مجلس شورای اسلامی پس گرفت. در اواخر دهه ۱۳۷۰ تدوین مجدد لایحه مالیات بر ارزش افزوده در دستور کار قرار گرفت و لایحه نهایتاً در سال ۱۳۸۰ به دولت ارائه شد. این لایحه در سال ۱۳۸۱ توسط دولت جمهوری اسلامی ایران تصویب و به مجلس شورای اسلامی تقدیم گردید. فرآیند بررسی و تصویب لایحه مذکور با دقت تمام و با حضور کارشناسان و صاحب‌نظران و همچنین نمایندگان متعددی از دولت و بخش خصوصی نهایتاً در چارچوب اصل ۸۵ قانون اساسی در مهر ماه سال ۱۳۸۶ به پایان رسید و لایحه توسط مجلس شورای اسلامی به شورای نگهبان ارسال شد. ایرادات شورای نگهبان در سه نوبت توسط کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی مرتفع گردید و در تیرماه ۱۳۸۷ توسط رئیس جمهور محترم برای اجرا به وزارت امور اقتصادی و دارائی ابلاغ شد. قانون مالیات بر ارزش افزوده در واقع حاصل مدت بسیاری کار کارشناسی توسط بخشهای مختلف قوای مقننه و مجریه، مراکز دانشگاهی و بخش خصوصی می باشد که باید به نحو احسن از آن استفاده نمود. ارزش افزوده، تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و

خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین می‌باشد. تاریخ تعلق مالیات در امور عرضه کالا، تاریخ صورتحساب، تاریخ تحویل کالا یا تاریخ تحقق معامله هر کدام که مقدم باشد در نظر گرفته می‌شود. از طرفی تاریخ ثبت دارائی در دفاتر نیز ملاک عمل می‌باشد. در مورد صادرات، تاریخ صدور و در مورد واردات تاریخ ترخیص کالا از گمرک ملاک عمل خواهد بود. سازمان امور مالیاتی جهت بدحسابی مودیان مشمول مالیات بر ارزش افزوده از نظر عدم ثبت نام مودیان در مهلت مقرر، عدم صدور صورتحساب، عدم درج صحیح قیمت، عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب، عدم تسلیم اظهارنامه و عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک مقررات تنبیهی شامل پرداخت جرائم موضوع هر یک از موارد فوق را منظور نموده است. از جمله مواردی که در مورد مالیات بر ارزش افزوده بسیار حائز اهمیت می‌باشد، مسئله فرار مالیاتی است. بر اساس مدل ارائه شده چنین استنباط می‌شود که با افزایش پرداخت‌های هزینه‌ای مشمول مالیات بر ارزش افزوده، فرار مالیاتی افزایش می‌یابد و به عبارتی تمکین مالیاتی کاهش خواهد یافت. اتخاذ سیاست‌های مالیاتی و نیز انتخاب متغیر سیاستی زمانی حاصل خواهد شد که تمکین مالیاتی افزایش و متقابلاً فرار مالیاتی کاهش یابد. مالیات بر ارزش افزوده یکی از بهترین و کاراترین منابع تامین درآمد مالیاتی دولت است. با توجه به کارهایی که در جهت اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده انجام گردیده باید با چالش‌های پیش روی رشد اقتصادی که اهم آن فرار مالیاتی است مقابله نموده و با اجرای یک سیستم کاملاً "مکانیزه اطلاعات درآمدی مودیان مالیاتی راکتترل نموده و با ارائه این اطلاعات به واحدهای مالیاتی آنان رادرجهت وصول هرچه بهترین مالیاتها یاری نمود. کلیات مالیات بر ارزش افزوده مشتمل بر تشخیص مالیات، وصول مالیات و چالشهای مالیات بر ارزش افزوده میباشد. در رابطه با مرحله تشخیص مالیات مسئله فرهنگ مالیاتی، معافیتها، صلاحیت ماموران مالیاتی، تشخیص علی الراس، قوانین پیچیده

و متعدد مالیاتی و مکانیزه بودن سیستم مالیاتی مطرح می‌باشد که هر یک باید در جای خود بحث و بررسی شود. در رابطه با مرحله وصول مالیات وجود ماموران مالیاتی مجرب، استفاده از سیستم مکانیزه مالیاتی و دسترسی آسان و سریع به بانک و نیز استفاده از سیستم ارتباطی بانکی مورد نیاز است. در رابطه با چالش‌های پیش روی مالیات بر ارزش افزوده وجود چالش‌های سیاسی، اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و اجرائی مدنظر است که باید با هر یک از آنها در جای خود مقابله نمود. الگوی مادارای متغیر هائیکست که مهمترین آنها عبارتند از رشد اقتصادی؛ تورم، پس انداز خالص بخش خصوصی و بار مالیاتی که آماره های توصیفی هر یک شامل ماکزیمم، مینیمم، میانگین، انحراف معیار و ضریب تغییرات است که هر یک به نوبه خود مورد بررسی قرار خواهد گرفت. در نهایت با استفاده از آزمونهای ریشه واحدیکی فولر<sup>۱</sup> و دیکی فولر تعمیم یافته<sup>۲</sup> مطابق با نظریه همگرایی، وضعیت ایستایی و درجه جمع بستگی سری های زمانی مشخص میشود. در راستای رشد اقتصادی و مقابله با تورم، افزایش درآمدهای دولت بسیار حائز اهمیت میباشد. مالیات بر ارزش افزوده با پایه های مالیاتی گسترده و وسیع یکی از ابزارهای موثر جهت ایجاد درآمد برای دولت است. با دریافت اطلاعات درآمدی از خرید و فروش اشخاص حقیقی و حقوقی در سطح کشور خواهیم توانست بر راحتی این مالیات را محاسبه نموده و با ابلاغ آن به این اشخاص آن را وصول نمائیم. در راه وصول این مالیات چالش‌های بسیاری وجود دارد که از اهم آنها مسئله فرار مالیاتی است. اهمیت فرار مالیاتی در حدی است که باعث گردیده فرضیه های مطرحه با توجه به این معضل مالیاتی طرح و بیان شود. فرضیات با توجه به تاثیر فرار مالیاتی بر روند رشد اقتصادی، پس انداز بخش

---

<sup>1</sup> Dickey-Fuller (DF)

<sup>2</sup> Augmented Dickey-Fuller (ADF)

خصوصی و تشکیل سرمایه بخش دولتی عنوان گردیده و رسیدن به حداکثر درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده را در جهت نیل به رشد اقتصادی به عنوان اهداف تحقیق دنبال مینماید.

## منبع: (۱)

### ۱-۲ بیان مسئله

مالیات بر ارزش افزوده بعنوان مالیاتی جدید در عرصه نظام مالیاتی کشور مطرح است و با توسعه و گسترش منابع درآمدی آن می‌تواند یکی از اهرم‌های مطمئن در امر وصول مالیات و ایجاد درآمد برای دولت باشد.

با توجه به جدید بودن این مالیات در نظام مالیاتی کشور، سابقه تحقیق محدود به سال ۱۳۸۱ تا حال است و انجام تحقیقات وسیع در حوزه سیستم مالیات بر ارزش افزوده (VAT<sup>۳</sup>) ضرورت بسیاری دارد. ضمن بررسی روند تاثیرگذاری پارامترهای موثر بر درآمد و مالیات باید چگونگی هر چه بیشتر توجیه مردمی در مورد این مالیات بررسی و ضمن واحد یابی و شناخت منابع مشمول مالیات در جهت توجیه آنان در راستای اجرای این سیستم باید عوامل فرار مالیاتی شناسایی شده و با برقراری جرایم مالیاتی منصفانه در مورد آنان، سایر مودیان مالیاتی را از تقلید و ادامه روند فرار مالیاتی برحذر داشت.

با انجام تحقیقات کامل می‌توان پارامترهای موثر جهت برقراری عدالت مالیاتی، ایجاد انگیزه قوی در مودیان مالیاتی جهت تسلیم اظهارنامه مالیاتی، استفاده از تکنولوژی و نرم افزارهای مدرن جهت پیشبرد سیستم مالیات بر ارزش افزوده را شناسایی نموده و بدینوسیله کارایی سیستم مالیاتی را ارتقا

---

<sup>3</sup> - value added Tax

بخشید. در راستای انجام تحقیقات باید از منابعی که قبلاً در سایر کشورهای پیشرفته در این مورد تحقیقات وسیعی را دنبال نموده‌اند بهره‌جسته و از الگوهای بهره‌برداری شده با در نظر گرفتن مدل‌های اقتصادی مورد نظر بهره‌برداری نموده و بررسی نمود که آیا این مدل‌های اقتصادی در کشور ما با توجه به بافت سیاسی، اجتماعی و اقتصادی خاص آن جوابگو می‌باشد یا خیر؟ اگر جوابگو بود که عیناً "مدلها والگوها اجرایی شده و اعمال می‌گردد و در غیر اینصورت باید با تغییر برخی پارامترها و متغیرهای مدل، یک مدل اقتصادی متناسب با اوضاع اقتصادی کشور تهیه نموده و آن را مبنای اجرای سیستماتیک در زمینه درآمد و مالیات قرار داد. اجرای مالیات بر ارزش افزوده برای اولین بار در یک کشور آثار اقتصادی متعددی برجای خواهد گذاشت که میتوان این آثار را به سه دسته کلی تقسیم کرد:

- ۱- آثار قیمتی (تورمی) ۲- آثار توزیعی ۳- آثار درآمدی. آثار قیمتی مالیات بر ارزش افزوده همانا افزایش نهایی قیمت‌هاست که متوجه مصرف‌کننده نهایی می‌شود. آثار توزیعی در رابطه با توزیع کالاها پس از دریافت مالیات بر ارزش افزوده همراه با قیمت کالا می‌باشد که خریداران واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف میکند و مالیات بر ارزش افزوده در هر مرحله به حساب سازمان امور مالیاتی واریز میگردد. با کاهش هزینه‌های سرمایه‌ای از تولید آنچه باقی می‌ماند برابر ارزش کالاهای مصرفی است. آثار درآمدی پایه مالیات را متناسب با درآمد عوامل تولید قرار می‌دهد. پایه این مالیات مجموعه درآمد پرداختی به عوامل پس از کسر مخارج دستمزدی دولت است. بدین ترتیب افزایش درآمد نشان دهنده افزایش مالیات پرداختی خواهد بود. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم عام بر عموم کالاها و خدمات (مگر موارد معاف) است که به صورت چندمرحله‌ای اضافه ارزش کالاهای تولیدشده در مراحل مختلف تولید و توزیع اخذ میگردد. نکته مهم آنکه چون جمع ارزش افزوده تمامی کالاها در بنگاه‌های اقتصادی کشور برابر تولید ناخالص ملی همان کشور است بنابراین مالیات

برارزش افزوده برابر مالیات بر تولید ناخالص ملی است و افزایش وصول آن میتواند نشانه افزایش تولید ناخالص ملی و نهایتاً افزایش رشد اقتصادی باشد و به عبارتی نشان دهنده مبارزه موفق با چالشهای درآمدی این نوع مالیات است. مودیان مالیاتی جهت تسلیم اظهارنامه مالیاتی، استفاده از تکنولوژی و نرم افزارهای مدرن جهت پیشبرد سیستم، مالیات برارزش افزوده را شناسایی نموده و بدینوسیله کارآرایی سیستم مالیاتی را ارتقا میبخشند. در راستای انجام تحقیقات باید از منابعی که قبلاً در سایر کشورهای پیشرفته در این مورد تحقیقات وسیعی را دنبال نموده‌اند بهره جسته و از الگوهای بهره برداری شده با در نظر گرفتن مدلهای اقتصادی مورد نظر بهره برداری نموده و بررسی نمود که آیا این مدلهای اقتصادی در کشور ما با توجه به بافت سیاسی، اجتماعی و اقتصادی خاص آن جوابگو می‌باشد یا خیر؟ اگر جوابگو بود که عیناً" مدلهای و الگوها اجرایی شده و اعمال می‌گردد و در غیر اینصورت باید با تغییر برخی پارامترها و متغیرهای مدل، یک مدل اقتصادی متناسب با اوضاع اقتصادی کشور تهیه نموده و آن را مبنای اجرای سیستماتیک در زمینه درآمد و مالیات قرار داد. مالیات برارزش افزوده نوعی مالیات چندمرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید و توزیع براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می‌شود ولی مالیات پرداختی در هر مرحله از زنجیره واردات، تولید و توزیع به عنصر مرحله بعدی زنجیره انتقال می‌یابد تا نهایتاً توسط مصرف کننده نهائی پرداخت شود.



### ۱-۳- اهمیت و ضرورت تحقیق

در کشور ما ج.ا.ایران این مالیات از سال ۱۳۸۷ به مرحله اجرا درآمده است و در حال حاضر مراحل اجرائی خود را در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده طی می نماید و طی این مدت مرتباً "مودیان مالیاتی را نسبت به تسلیم اظهار نامه تشویق می نمایند.

مشکل اصلی در کشور ما این است که این مالیات در کنار سایر مالیاتها از جمله مالیاتهای مشاغل و مالیات بر شرکتهای وصول میشود در حالیکه سیستم مالیاتی باید به سمتی سوق پیدا کند که بتدریج با افزایش در صد نرخ این مالیات، سایر مالیاتها از جمله مالیاتهای مشاغل و مالیات بر شرکتهای حذف گردیده و صرفاً "یک نوع مالیات و با یک نرخ معین با توجه به تورم موجود در اقتصاد از مودیان مالیاتی وصول گردد و همچون سایر کشورهای خارجی با ایجاد سیستم یکپارچه و مکانیزه قوی با دستیابی به منابع درآمدی و اقتصادی جامعه صرفاً "مالیات بر ارزش افزوده را مبنای درآمد مالیاتی قرار داد. سال اول نرخ مالیات بر ارزش افزوده بالغ بر ۳ درصد و سال بعد بالغ بر ۴ درصد و (امسال بالغ بر ۶ درصد می باشد). و در کنار آن سایر مالیاتها نیز از مردم وصول می گردد در حالیکه نرخ مالیات بر ارزش افزوده در آلمان بالغ بر ۱۶ درصد، در اسپانیا نیز بالغ بر ۱۶ درصد، در انگلستان بالغ بر ۱۷,۵ درصد، در یونان، بلاروس و استونی بالغ بر ۱۸ درصد، در هلند بالغ بر ۱۹ درصد، در اتریش، آلبانی، ایتالیا، اوکراین، ارمنستان و ازبکستان و مولداوی بالغ بر ۲۰ درصد می باشد و این کشورها صرفاً "به دریافت این نوع مالیات از مودیان مالیاتی اکتفا می کنند و با توجه به اینکه بسیاری از این کشورها فاقد منابع انرژی غنی زیرزمینی می باشند، صرف درآمدهای مالیاتی و صادرات غیر نفتی تامین کننده بودجه دولت آنان می باشد.

با برقراری سیستم مکانیزه قوی و مرتبط می توان به منابع درآمدی دسترسی پیدا کرده و بدینوسیله با فرار مالیاتی مودیان مقابله نمود.

از طرفی برقرار نمودن جرائم مالیاتی متناسب با تخلف فرار مالیاتی می تواند مانعی جهت مقابله با فرار مالیاتی و تشویق مودیان مالیاتی به ثبت نام و تسلیم اظهار نامه مالیاتی باشد.

موارد اختلافی بین کشورها با سایر کشورها در زمینه وصول مالیات وجود دارد. از جمله اینکه در کشور ما از درآمدهای تامین اجتماعی مالیاتی اخذ نمیشود در حالیکه درآمدهای تامین اجتماعی در اکثر کشورها از منابع خوب و باارزش مالیاتی تلقی می گردد.

همچنین در آمد حاصل از تولید، توزیع و فروش مشروبات الکلی در بسیاری از کشورها از منابع خوب درآمدی جهت وصول مالیات محسوب می گردد در حالیکه چنین فعالیتهایی در کشور جمهوری اسلامی ایران جایی ندارد و بالطبع درآمدی نیز از این محل عاید کشور ما نمی گردد. همینطور بسیاری از فعالیتهایی که از نظر دین مبین اسلام خلاف شرع تلقی می گردد در بسیاری از کشورها در پرتو آزادی بی حد و حصر منابع درآمدی محسوب شده و مشمول مالیات می گردند. بنابراین متغیرهای توضیحی مدل اقتصادی در کشور جمهوری اسلامی ایران نسبت به متغیر وابسته درآمد محدودیتهایی را دنبال می کند و به شکرانه برخورداري از درآمدهای حاصل از صادرات نفت و گاز می توانیم خلاء موجود را پوشش دهیم.

یکی از مهمترین مسائل مربوط به وضع و اجرای کارآمد هر نوع مالیاتی، شناسایی راههای فرار مالیاتی و راهکارهای جلوگیری از آن است. زیرا پدیده فرار مالیاتی با تبعات اجتماعی، اقتصادی و اثرات متقابل همراه است. فرار مالیاتی موجب کاهش درآمد مالیاتی دولت و اختلال در بودجه مدنی

دولت شده، مانعی برای دستیابی به اهداف ایجاد می‌کند. این مسئله مدیریت برنامه‌های اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی را با مشکل تامین مالی و در نهایت کاهش رفاه عمومی روبرو می‌کند.

در ارتباط با مالیاتهای معوق خصوصا " مالیاتهای معوق در کلان شهرها و تهران بزرگ باید با اجرای سیاست بخشودگی جرائم مالیاتی، مودیان را نسبت به پرداخت اصل مالیاتهای خود تشویق نمود تا ضمن برقراری عدالت مالیاتی، دولت به درآمدهای معوقه خود دست یابد. سازمان امور مالیاتی کشور باید ضمن شناسائی و تشویق مودیان مالیاتی نسبت به تسلیم اظهار نامه و پرداخت مالیات بر ارزش افزوده سیاست یکسان سازی مالیاتها را با تعدیل نرخ مالیات بر ارزش افزوده پیش گرفته و رویه وصول چند گانه مالیاتها از مودیان را متوقف نماید تا بدینوسیله ضمن پاکسازی پرونده های مالیاتی از بدهی، سایر پرونده های مالیاتی را از گردونه کار خارج کرده و با تشکیل پرونده های مالیات بر ارزش افزوده و تعدیل نرخ مالیاتی صرفا" نسبت به وصول مالیات بر ارزش افزوده از مودیان مالیاتی اقدام نماید. باتوجه به اهمیت وصول مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مالیاتی جدید با پایه ای گسترده در راستای تامین درآمدهای مالیاتی لازم است سایر کشورهایی که در این زمینه موفق عمل نموده اند را الگو قرار داده و از رویه آنها پیروی نمود. بررسی ظرفیت بالقوه مالیاتی کشور نشان می‌دهد که بین ظرفیت بالقوه مالیاتی و وصولیهای بالفعل، شکاف قابل توجهی وجود دارد و حاکی از آن است که با اتخاذ تدابیری در جهت اصلاح نظام مالیاتی و رفع مشکلات موجود، میتوان وصولیهای مالیاتی را افزایش و اتکای به درآمدهای نفتی را کاهش داد. بنابراین جهت جایگزینی قسمتی از درآمدهای نفتی با درآمدهای مالیاتی باید از ظرفیتهای موجود در مالیات بر ارزش افزوده استفاده نموده و بابرقراری سیستم کاملا" مکانیزه در سطح کشور به اطلاعات غنی درآمدی افراد و شرکتها دست یافته تابتوان مالیات

برارزش افزوده دقیق و صحیحی را وصول نمود. به این ترتیب میتوان باهرگونه چالشی دراین زمینه

مقابله نمود.

**منبع: (۲)**