بررسی رابطه بین مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده شرکت های بازرگانی شمال شهر تهران

علی عسکری [۱]

مرجان دامن کشیده [۲]

مهتاب احمدی خوی [۳]

تاریخ دریافت: ۸۹/۸/۱۵ **تاریخ پذیرش: ۸۹/۱۱/۱۲**

چکیده

هدف اصلی این مقاله ، بررسی اثرات اقتصادی به ویژه وضعیت درآمدزایی ناشی از اجـرای قـانون مالیـات بر ارزش افزوده و رابطه آن با مالیات عملکرد شـرکت هـای بازرگـانی در اداره امـور مالیـاتی شـمال شـهر تهران است . به عبارت دیگر در این بررسی رابطه بین مالیات عملکـرد و مالیـات بـر ارزش افـزوده و نیـز مالیات عملکرد و ارزش افزوده این شرکت ها مورد ارزیابی قرار می‌گیرد. همچنین معنی دار بـودن تفـاوت بین میانگین مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزودۀ شرکت های منتخب در نمونه مورد آزمون قرار مـی گیرد. بدین منظور ، اطلاعات مربوط به ۲۰۳ شرکت بازرگانی با درآمد بـالای ۲۰ میلیـارد ریـال بـه طـور تصادفی و به عنوان نمونه در نظر گرفته می شود و از پرونده هـای مالیـاتی آنهـا درسـال ۱۳۸۸ اسـتخراج می شود. نتایج حاصل از برآورد مدل های رگرسیونی انجام شده حاکی از آن اسـت کـه مالیـات بـر ارزش افزوده این شرکتها نمی تواند مالیات عملکرد آنها را به خوبی تحت پوشش قرار دهد، همچنین بـرای کـل شرکت های نمونه ، فرضیه متناسب بودن ارزش افزوده با مالیات عملکرد آنها با قدرت بالا مـورد پـذیرش قرار نمی گیرد. در طبقه بندی های متفاوتی که بر اساس میزان فروش و نوع فعالیت شرکت ها نیـز انجـام می گیرد، بررسی ها نشان می دهد که این پایه مالیاتی در شرکت هایی با فروش سالانه پایین نمی توانـد ارتباط مزبور را به خوبی پشتیبانی کند، در حالی که نتایج بدست آمده در خصوص شرکت هایی که میـزان فروش سالانه بالا دارند نشان می دهد که مالیات عملکرد تناسب بیشـتری بـا ارزش افـزوده دارد و مالیـات

۱ – عضو هیات علمی دانشکده اقتصاد و حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی

۲ – عضو هیات علمی دانشکده اقتصاد و حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی

۳ – کارشناس اداره کل امور مالیاتی شمال تهران

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

بر ارزش افزوده نیز بهتر می تواند مالیات عملکرد این شرکت ها را پوشش دهد. در ارتباط با معنی دار بودن تفاوت میانگین‌های مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده در شرکت های منتخب بر اساس آزمون های انجام شده(آزمون T-test برای دو نمونه مستقل) این نتیجه حاصل گردید که در کل بین این دو میانگین تفاوت معنی‌داری وجود دارد و میانگین مالیات عملکرد از میانگین مالیات بر ارزش افزوده بیشتر است.

واژه های کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده ، ارزش افزوده ، مالیات عملکرد ، شرکت های بازرگانی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۱ - مقدمه

به دلیل گسترش و توسعه قابل توجه مالیات بر ارزش افزوده، شاید بتوان این مالیات را مهمترین پایه مالیاتی در اواخر قرن بیستم دانست . ۴۰ سال قبل یعنی اوایل دهه ۱۹۷۰ این مالیات چندان معروف نبود در عوض در سالهای اخیر، تمرکز اصلی برنامه اصلاح نظام مالیاتی ، تقریبا در کلیه کشورهای جهان بر روی مالیات برارزش افزوده معطوف شده است . بعنوان مثال بر اساس آخرین اطلاعات موجود این مالیات در بیش از ۱۴۰ کشور جهان با جمعیتی بیش از ۴,۵ میلیارد نفر(بیش از ۷۰ درصد جمعیت جهان) اجرا می شود .

مهمترین اهداف فعالیت های اقتصادی دولت را می توان مواردی از قبیل تخصیص بهینه منابع ، توزیع عادلانه درآمد، رشد اقتصادی، افزایش اشتغال، ثبات اقتصادی، حفظ سطح عمومی قیمتها، بهبود تجارت بین المللی و تراز پرداخت ها برشمرد. برای انجام این وظایف دولت ها مجبورند هزینه های بسیار سنگینی را متحمل شوند. برای تامین مالی این مخارج لازم است منابع درآمد گوناگونی مهیا شود .درآمد دولت ها عمدتاً به دو گروه درآمدهای مالیاتی و درآمدهای غیرمالیاتی تقسیم می شود. نقش درآمدهای مالیاتی در بسیاری از کشورها در مقایسه با سایر منابع درآمدی بیشتر حائز اهمیت است. به عبارت دیگر مقایسه این منبع مهم با سایر منابع حاکی از آن است که هرچه سهم مالیات ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی کمتر خواهد شد. به همین دلیل درکشورهای پیشرفته برخلاف کشورهای در حال توسعه ، مالیات ها در تأمین مالی مخارج دولت نقش بسیار زیادی را دارند و تقریبا قسمت عمده مخارج دولت ازاین طریق تأمین می‌شود. موضوع تأمین مالی هزینه‌های دولت از طریق درآمدهای مالیاتی یکی از موضوعاتی است که در سالهای اخیر در کشورهای در حال توسعه و از جمله ایران نیز مورد تاکید قرار گرفته است . در این زمینه بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور در سال های اخیر نشان می‌دهد که در تأمین درآمدهای دولت، نظام مالیاتی کارآیی مطلوبی نداشته است . نسبت مالیات‌ها به تولید ناخالص داخلی در سال ۸۸ تنها معادل ۷ درصد بوده است که در مقایسه با سایر کشورهای توسعه یافته و حتی در حال توسعه از نسبت پایینی برخوردار است[۱]. همچنین با وجودی که در اغلب کشورهای پیشرفته ، مالیات‌ها تقریباً بخش اعظم هزینه‌های دولت را تأمین می کند ،

۱ - نماگرهای اقتصادی (۱۳۸۶) ، بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران رجوع شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

متأسفانه در کشور ما سهم مالیات ها در تأمین بودجه عمومی کشور در سال ۱۳۸۸ معادل ۳۵ درصد می باشد، همچنین نسبت مالیات ها به هزینه های جاری دولت نیز در سال ۱۳۸۸ برابر با ۵۰/۵ بوده است[۱]. اگر چه این نسبت‌ها در سال ۱۳۸۸ در مقایسه با سال های قبل افزایش را یافته است ولی این نسبت ها در مقایسه با بسیاری از کشورها نسبت مناسبی نیست.

۲- تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده و پیشینه تحقیق

در سال ۱۹۱۸ ایده اصلی مالیات بر ارزش افزوده توسط یک بازرگان آلمانی به نام زیمنس و به منظور فائق آمدن بر مسایل مالی بعد از جنگ جهانی اول طرح ریزی و به دولت آلمان مطرح شد . پس از آن در سال ۱۹۲۱ توسط این ایده آدامز و به منظور استفاده در ایالات متحده آمریکا مطرح گردید. این مالیات به طور رسمی تا سال ۱۹۵۴ در هیچ کشوری به کار گرفته نشد. در این سال کشور فرانسه، مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان مالیاتی برای کالاهای مصرفی در مرحله تولید اعمال کرد و در سال ۱۹۸۶ این کشور توانست مالیات بر ارزش افزوده را به صورت مالیاتی جامع تا مرحله خرده فروشی (یا مصرف) گسترش دهد. در دهه ۱۹۶۰ بسیاری از کشورهای اروپایی از مزایای مالیات بر ارزش افزوده آگاه شدند و این مالیات تدریجا در سیستم مالیاتی بسیاری از کشورهای اروپایی به کار گرفته شد. در سال ۱۹۶۶ جامعه اروپا به منظور هماهنگ سازی سیستم مالیاتی و بهبود جریان کالاها و خدمات ، تمام کشورهای عضو را مکلّف به پذیرفتن ساختار مالیات بر ارزش افزوده کرد و پذیرش این مالیات را نیز به عنوان یکی از پیش نیازهای لازم به منظور عضویت در جامعه اروپا عنوان نمود و دامنه گسترش مالیات شتاب گرفت. اعمال مالیات بر ارزش افزوده تا اواخر سال۱۹۷۰ به سرعت گسترش یافت اما در این دهه با رکود مواجه شد و در سال ۱۹۸۰ مجدداً به اوج رسید و این روند تا پایان دهه ۱۹۹۰ به خوبی ادامه پیداکرد.[۲]

پس از مالیات های سنتی که از گذشته در بین کشورها عمومیت یافت، هیچ مالیاتی به اندازه مالیات بر ارزش افزوده در سال های اخیر مورد استقبال کشورها قرار نگرفته است. به طوری که تقریباً در کلیه اصلاحات نظام مالیاتی انجام شده در کشورهای مختلف جهان، معرفی مالیات بر ارزش افزوده

۱- به بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران (۱۳۸۸) رجوع شود.

2-Liam Ebril & Micheal Keen & Yean-paul Bodin & Victoria summers, (2001),"The moder n VAT" international monetary fund (IMF),Washington,DC.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مشاهده می شود. این مالیات نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید کالا یا خدمت وضع می‌شود . ازآنجا که این مالیات بر مبنای ارزش افزوده کالاها و خدمات محاسبه و اخذ می‌شود لذا پایه مالیاتی گسترده‌ای دارد و امکان وصول بخش اعظم ظرفیت های بالقوه مالیاتی کشور را مهیا می‌سازد. مطالعات مختلف نیز نشان می‌دهد که سیستم مالیات بر ارزش افزوده یکی از پایه‌های مهم مالیاتی برای افزایش درآمدهای مالیاتی دولت در جهت تأمین مالی هزینه های عمومی می‌باشد.

اولین بررسی در زمینه جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای سود شرکت ها توسط کمیته مالیات بر گردش کالا در انگلیس در سال ۱۹۶۴ صورت گرفت. در این بررسی،کمیته، جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با مالیات بر سود شرکت ها را رد کرد[1].

ساروان جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با مالیات بر سود شرکت ها را در هند مورد مطالعه قرار داد. در این بررسی او بر اساس مطالعاتی که برای سال های ۱۹۶۹-۷۰ انجام داده است ، نشان داد که نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۱۳ درصد خواهد بود که در مقایسه با نرخ مؤثر ۴۶ درصد مالیات بر سود شرکت ها ، منجر به کاهش فرار مالیاتی می‌شود[2]. جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با مالیات بر سود شرکت ها (با نرخ مؤثر بالا) قابلیت رقابت صنایع آمریکا و تراز پرداختها را در این کشور بهبود می-بخشد.

در مطالعه‌ای که آلن تایت (۱۹۸۶) از در زمینه جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای عضو سازمان توسعه همکاری های اقتصادی انجام داده است این نتیجه کلی بدست آمدکه بخش عمده ای از علاقه مندی کشورها برای استفاده از مالیات بر ارزش افزوده برای جایگزینی با سایر مالیات ها، نارضایتی آنها از وابستگی فزاینده به مالیات های مستقیم بوده است .

همچنین آلن تایت (۱۹۸۸) در مطالعه‌ای در زمینه نرخ های مالیات بر ارزش افزوده و درآمد مالیاتی حاصله در ۴۴ کشور به این نتایج دست یافته است که ۱۵ کشور ، از یک نرخ واحد برای مالیات بر ارزش افزوده (صرف نظر از نرخ صفر که تقریبا همه کشورها برای صادرات منظور می‌کنند)

1-United kingdom (1994).

۲- برای مطالعه بیشتر در این زمینه و تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای آسیایی به Oingco & Gverara (1988) رجوع شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

برخوردارند . برخی از کشورها از مالیات بر ارزش افزوده تک نرخی به دو نرخی و یا چند نرخی تغییر روش داده‌اند .

گلین جن کینز[1] (۱۹۸۶) اظهار می دارد که اندونزی در زمینه مالیات بر ارزش افزوده در سطح کالاهای تولیدی ، در اولین سال عملکرد این مالیات به افزایش درآمدی به میزان ۴۵ درصد بیش از هدف دست یافت . جالب توجه است که این کشور به داشتن مدیریت مالیاتی ضعیف معروف بوده است .
بالارد اسکولز و شوون[2] (۱۹۸۷) با استفاده از مدل تعادل عمومی به این نتیجه رسیدند که برقراری یک نرخ یکنواخت مالیات بر ارزش افزوده درایالات متحده، کارآیی اقتصادی را بهبود می‌بخشد و مالیات بر ارزش افزوده، کمترین هزینه اجتماعی نهایی در میان دیگر مالیات ها را دارد .
جواد خلیل زاده شیرازی و انورشاه[3] (۱۹۹۱) مطالعه‌ای در زمینه اصلاح مالیاتی در کشورهای در حال توسعه داشته و به نتایج زیردست یافته اند:

۱ - کشورهای در حال توسعه نوعاً نرخ‌های مالیاتی بالایی را بر روی پایه‌های مالیاتی محدود وضع می‌کنند که موجب افزایش فرار مالیاتی و از بین رفتن عدالت مالیاتی و نیز کاهش درآمدهای مالیاتی دولت می‌شود.

۲ – مالیات بر فروش(مصرف) از نوع ارزش افزوده می‌تواند میزان درآمد عمومی را بدون آثار تخریبی به میزان قابل توجهی افزایش دهد.

۳ – مدیریت مالیاتی توسعه یافته یک پیش شرط برای موفقیت اصلاح نظام مالیاتی است.

۴ - استفاده از سیستم مالیاتی برای هدف‌هایی غیر از درآمد (مثلاً برای سرمایه گذاری) باید متوقف شود .

کولیس و میلنوویچ[4] (۱۹۹۷) در تحقیقی با عنوان " برآورد درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده در جمهوری کرواسی " نشان داده‌اند که مبنای مالیات بر ارزش افزوده در این کشور در فاصله سال های ۱۹۹۷-۱۹۹۴ بین ۵۰ تا ۵۸ درصد تولید ناخالص داخلی در این کشور نوسان داشته است.

1 -Glen n jenkins(1986)
2-Ballard Scholes and Shoven
3 -Khalilzadeh Shirazi;J, and A. Shah(1991)
4 -Kulis & Miljenovic(1997)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

در مطالعه ای که توسط شی کان یو[1] (۱۹۹۰) در قالب یک الگوی نئو کلاسیک تعادل عمومی برای محاسبه اثرات اقتصادی جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با مالیات آبشاری گردش کالا در کره انجام شد، این نتیجه را تأیید نمودکه مالیات بر ارزش افزوده کاراتر اما تنازلی تر از مالیات بر گردش کالاست. این الگو همچنین تائید کرد که مالیات بر ارزش افزوده تأثیر مساعدی بر تجارت خارجی دارد .

در تحقیق انجام شده توسط استیو کارول ولس[2] (۱۹۹۴) ، سیاست گذاران گزینه‌های مختلفی را برای اصلاح مالیات، در بررسی مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یک راهکار جالب برای تشکیل ساختار سیستم‌های مالیاتی در نظر گرفتند .

در مطالعه انجام شده توسط سایتا پودر و مورلی انگلیش[3] (۱۹۹۷) ، معمولاً خدمات مالی در سیستم‌های مالیات بر ارزش افزوده به خاطر ناتوانی در تعیین مبنای مالیات مناسب مشمول معافیت می شوند . این مسئله موجب آبشاری شدن مالیات و در نتیجه انحرافات اقتصادی متعددی می شود که موقعیت رقابت موسسات را در بازارهای بین المللی با گونه‌ای خاص تحت تاثیر قرار می دهند.

در ایران نیز تحقیقاتی در ارتباط با مالیات بر ارزش افزوده صورت گرفته که به تعدادی از آنها به طور مختصر اشاره می‌شود:

هدف از تحقیق صورت گرفته توسط حسن صالح نژاد (۱۳۷۸) مشخص ساختن تأثیر جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر سود شرکتها بر درآمدهای مالیاتی دولت ایران براساس اطلاعات ۴۸ شرکت از مجموعه شرکت های پذیرفته شده در سازمان بورس اوراق بهادار تهران بود.

کمال الدین شیخ الاسلامی (۱۳۶۸) ، بر بررسی سیستم مالیات برارزش افزوده به عنوان یکی از راه کارهای مربوط به افزایش درآمد مالیاتی ضمن بکارگیری سیستمی برای کنترل و تسهیل در امر وصول مالیات تأکید نمود و ، با از تجربیات به دست آمده در کشورهایی که سیستم مالیات بر ارزش افزوده در آنها به مرحله اجرا درآمده است نیز استفاده نمود. نتایج بدست آمده در این تحقیق بیان می‌کند که مالیات بر ارزش افزوده از یک سو به دلیل داشتن مزایایی مانند افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و تأمین و تجهیز منابع مالی آن از طریق افزایش درآمدهای مالیاتی، کوتاه نمودن وقفه‌های زمانی وصول

1 -Shee can u(1990)
2 - Stive Charol welse(1994)
3 - Saita Pouder and morli English

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مالیات، موظف نمودن مؤدیان به نگه داری دقیق حساب معاملات، امتیاز خود کنترلی، امکان شناسایی بیشتر هویت و میزان درآمد اشخاص شاغل در بخش های مختلف اقتصادی و نظارت بیشتر دولت بر روند اقتصادی می تواند مؤثرواقع شو ، از سوی دیگر به دلیل برخی معایب احتمالی در زمینه تحمیل بار مالیاتی بر روی مصرف کننده نهایی و افزایش قیمت ها ، اجرا یا عدم اجرای آن در ایران نیاز به بررسی بیشتری دارد.

در مطالعه انجام شده توسط محمدرضا عباس زاده (۱۳۷۱) ، به منظور پی بردن به اینکه آیا اهداف استقرار نظام مالیاتی در جامعه ما نمود عینی پیدا نموده است یا خیر، شرکت های تولیدی تحت پوشش دولت که ارزش افزوده‌های متفاوتی داشتند با استفاده از روش نمونه‌گیری غیر تصادفی انتخاب و نتایج زیر حاصل گردید:

۱ـ شرکتهای تولید کننده سیمان در دوره مطالعه از کلیه شرکت های منتخب به مراتب ارزش افزوده بیشتری داشته‌اند اما مالیات کمتری پرداخته‌اند.

۲ـ شرکتهای تولیدکننده شیشه و محصولات شیشه‌ای از کلیه شرکت های منتخب به مراتب مالیات بیشتری پرداخته اند و فشار مالیاتی زیادتری را تحمل نموده اند.

در تحقیق دیگری از معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارائی (۱۳۷۴)، ضمن بررسی مسائل و مشکلات نظام فعلی مالیاتی ایران در درآمدهای دولت به بحث و بررسی و به طور کلی تحلیل نظری سیستم مالیات بر ارزش افزوده و تأثیر آن بر متغیرهای اقتصادی خرد و کلان پرداخته و معایب و مزایا و مشکلات اعمال سیستم مالیات بر ارزش افزوده را بررسی نموده است. در نهایت این نتیجه بدست آمد که اجرای مالیات بر ارزش افزوده دستیابی به هدف اصلی نظام مالیاتی را که افزایش درآمدهای مالیاتی است، تسهیل می کند.

در مطالعه انجام شده توسط سهیلا پروین و علی اصغر پیرو(۱۳۷۹) با استفاده از روش اطلاعات تولید به کمک جدول داده- ستانده سال ۱۳۶۷ پایه مالیات بر ارزش افزوده برای برنامه اول برآورد شده است . متوسط سهم پایه مالیات برارزش افزوده در تولید ناخالص داخلی را ۵۷/۵ درصد برآورد نموده و اجرای نظام مالیات برارزش افزوده در کشور را پیشنهادکردند.

در تحقیق انجام شده توسط زیورحاتمی زاده(۱۳۸۰) ، مانند کار قبلی اقدام به برآورد پایه

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

مالیات برارزش افزوده با استفاده از جدول جدید داده- ستانده سال ۱۳۷۲ نموده است. در این مطالعه سهم مالیات بر ارزش افزوده معادل ۳۱/۱ درصد تولید ناخالص داخلی برآورد شده است. در تحقیق انجام گرفته توسط محمد جواد فرهانیان(۱۳۸۲)، مانند دو پژوهش قبلی هدف برآورد پایه مالیات برارزش افزوده در کشور بوده است.وی با استفاده از جدول داده-ستانده سال ۱۳۷۹ پایه بالقوه مالیات برارزش افزوده از نوع مصرفی را معادل ۲۰/۸ درصد تولید ناخالص داخلی کشور برآورد نموده است.

در تحقیق انجام شده توسط احمد جعفری صمیمی (۱۳۸۴) در خصوص بررسی رابطه مالیات عملکرد و ارزش افزوده بنگاه‌های اقتصادی در استان مازندران ، این نتایج حاصل شد که مالیات عملکرد این بنگاه‌ها متناسب با ارزش افزوده آنها نبوده است. همچنین در بنگاه‌های بزرگ ، میزان مالیات عملکرد پرداختی وابستگی کمتری به نوسانات ارزش افزوده آنها داشته است.

۳- ضرورت و اهمیت تحقیق

هرچند که تأمین مخارج دولت از منابع دیگری مانند نفت، استقراض از بانک مرکزی و غیره می تواند صورت گیرد، اما تجربه سالهای گذشته کشور نشان می دهد که تکیه بر درآمدهای غیرمالیاتی نامعقول و ناپایدار است و اتکا بر درآمدهای مالیاتی یکی از سالم‌ترین روش های تأمین مالی مخارج دولت ها می‌باشد. از آنجایی که در سال های اخیر به دلیل کمبود منابع مالی و مالیاتی درکشور، مشکلاتی در اقتصاد بخش عمومی ایجاد شده به طوری که دولت مجبور بوده است کسری بودجه خود را از طریق فروش ارز به سیستم بانکی تأمین مالی نماید ، لذا معرفی یک نظام مالیاتی با پایه های وسیع‌تر مانند مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند در افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و کاهش مشکلات ناشی ازمالیات های تورمی نقش مهمی ایفا نماید.

در زمینه افزایش درآمدهای مالیاتی ، معرفی مالیات های جدید مانند« مالیات بر ارزش افزوده » با توجه به مشخصات آن می تواند در افزایش نسبت مالیات ها به هزینه های جاری دولت کمک نماید . این نوع مالیات نوعی مالیات برفروش چند مرحله ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده کالاها و خدمات محاسبه و اخذ می شود . مالیات بر ارزش افزوده مبنای وسیع تری دارد و امکان وصول بخش اعظم ظرفیت های بالقوه مالیاتی را در کشور فراهم می‌سازد.

ایجاد درآمد جدید ، با ثبات و قابل انعطاف به منظور پاسخ گویی به هزینه های روز افزون

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

دولت ها از جمله دلایل اصلی انتخاب مالیات بر ارزش افـزوده در برخـی از کشـورها بـوده اسـت . روش مالیات بر ارزش افزوده به دلیل متکی بودن بر ارزش افزوده مراحل مختلف تولیـدی و وسـیع شـدن پایـه مالیاتی، کاهش نرخ مالیات را توجیه می‌کند که خود از ویژگی بـارز ایـن روش در جهـت تشـویق فعالیـت های اقتصادی تلقی می‌شود . رفع نارسایی سایر مالیات ها ، خنثی بودن و بی طرفی ایـن مالیـات نسـبت به مواردی از قبیل توزیع عوامل تولید ، سرمایه گذاری، تجـارت، اشـتغال، تکنیـک تولیـد، میـزان دخالـت دولت در فعالیت‌های اقتصادی، نحوه ادغام بنگاه‌های تولید، تصمیم گیری اقتصادی مؤسسـات و اشـخاص و نیز کارآیی بالای آن و امکان کاهش فرار مالیـاتی در ایـن روش و درنتیجـه پـائین بـودن هزینـه‌هـای وصول در مقایسه با دیگر مالیات ها، انعطاف پذیری واجرای ساده مالیات به دلیـل مجبـور بـودن مؤدیـان به نگه داری فاکتورها و اسناد فروش و همچنین تجارب نسبتاً موفق برخی از کشورها در به کارگیری

آن از جمله مزایای مالیات بر ارزش افزوده است که پذیرش و اجرای آن را در میـان دولـت هـا تقویت می‌کند.

هدف اصلی این مقاله ، بررسی اثرات اقتصادی مخصوصاً وضعیت درآمـدزایی ناشـی از اجـرای مالیات بر ارزش افزوده و رابطه آن با مالیات عملکرد شرکت های بازرگانی در منطقه شـمال شـهر تهـران است و اینکه آیا مالیات عملکرد این شرکت‌ها متناسب با ارزش افزوده آنها می باشد یا خیـر؟ و نیـز رابطـه بین مالیات عملکرد این شرکت‌ها با مالیات بر ارزش افزوده آنها هم مورد بررسی قرار گرفته اسـت. معنـی دار بودن تفاوت بین دو میانگین مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده نیـز در ایـن مقالـه مـورد آزمـون واقع می شود. بررسی‌های فوق در طبقه بندی‌های متفاوت شرکت ها بر اساس فـروش عملکـرد سـالانه ، فروش ارزش افزوده سالانه و نوع فعالیت آنها نیز انجام شده است.

۴- روش گرد آوری ، تجزیه و تحلیل اطلاعات و ارائه مدل

به منظور انجام فرضیه‌های مورد نظر ، از میان تعداد ۱۵۰۰ شرکت با بیش از ۲۰ میلیارد ریـال فـروش در سال ، تعداد ۲۰۳ شرکت به طور تصادفی به عنوان حجم نمونه در نظر گرفته شده و اطلاعـات مـورد نیـاز از پرونده های مالیاتی مودیان مربوطه درسال ۱۳۸۸ در اداره امور مالیاتی شـمال شـهر تهـران و نیـز اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران استخراج شده است. در بخـش نخسـت ابتـدا ارتبـاط بـین مالیـات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

عملکرد(متغیر وابسته) و ارزش افزوده (متغیر مستقل) شرکت های منتخب در نمونه به صورت کلی و نیز در سه نوع طبقه بندی متفاوت بر اساس میزان فروش سالانه عملکرد ، فروش بخش ارزش افزوده و نوع فعالیت آنها مورد بررسی قرار می گیرد و سپس در ادامه ارتباط بین مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده شرکت های مذکور نیز همانند بخش قبل به صورت کلی و نیز در طبقه بندی‌های متفاوت مورد بررسی قرار می گیرد. همچنین معنی دار بودن تفاوت بین دو میانگین مالیات عملکرد و مالیات بر ارزش افزوده شرکت‌ها نیز در هر چهار حالت مورد آزمون واقع می شود.

مدل های رگرسیونی استخراج شده جهت برآورد پارامترها در این تحقیق به شرح جداول ذیل می باشد. لازم به ذکر است که کلیه متغیرها به صورت لگاریتمی محاسبه شده است.

جدول شماره (۱)- مدل های برآورد شده برای کل شرکت‌های نمونه

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
کل شرکت های نمونه	۲۰۳	مالیات عملکرد	ارزش افزوده	۰/۶۱ (۱۰/۱۸)	۵/۱۵ (۳/۷۵)	۰/۳۴	هر دو پارامتر قبول
کل شرکت های نمونه	۲۰۳	مالیات عملکرد	مالیات برارزش افزوده	۰/۳۷ (۵/۹۷)	۱۱/۹۲ (۹/۸۴)	۰/۱۵	هر دو پارامتر قبول

(α عرض از مبدا و β ضریب متغیر مستقل مدل است) آماره داخل پرانتز مقدار t می باشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

جدول شماره (۲)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس فروش عملکرد سالانه

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول: (فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال) گروه اول بعد از حذف α	۴۷	مالیات عملکرد	ارزش افزوده	۰/۶۴ (۴/۶۰) ۰/۸۴ (۹۶/۴۸)	۴/۹۶ (۱/۴۶) _	۰/۳۰ ۰/۲۹	α ردو β قبول
گروه دوم: (فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال) گروه دوم بعد از حذف α	۵۶	"	"	۰/۵۳ (۲/۵۷) ۰/۸۲ (۹۰/۹۳)	۶/۹۰ (۱/۴۳) _	۰/۰۹ ۰/۰۷	α ردو β قبول
گروه سوم: (فروش کمتر از ۴۰ میلیارد ریال)	۱۰۰	"	"	۰/۳۹ (۴/۹۴)	۹/۶۹ (۵/۵۳)	۰/۱۹	هر دو پارامتر قبول

جدول شماره (۳)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس فروش ارزش افزوده سالانه

طبقه بندی شرکتها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول:(فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال) گروه اول بعد از حذف α	۵۰	مالیات عملکرد	ارزش افزوده	۰/۶۴ (۴/۷۴) ۰/۸۴ (۱۰۱/۲۹)	۴/۹۹ (۱/۵۲) _	۰/۳۰ ۰/۲۸	α ردو β قبول
گروه دوم:(فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال) گروه دوم بعد از حذف α	۵۶	"	"	۰/۵۵ (۲/۹۲) ۰/۸۲ (۹۱/۲۴)	۶/۲۹ (۱/۴۲) _	۰/۱۲ ۰/۱۰	α ردو β قبول
گروه سوم: (فروش کمتر از ۴۰ میلیارد ریال)	۹۷	"	"	۰/۳۹ (۴/۷۷)	۹/۷۶ (۵/۴۲)	۰/۱۸	هر دو پارامتر قبول

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

جدول شماره(۴)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس نوع فعالیت

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول:(بهداشتی ، دارویی و پزشکی)	۳۴	مالیات عملکرد	ارزش افزوده	۰/۵۵ (۳/۷۱)	۶/۴۶ (۱/۹۱)	۰/۲۸	هر دو پارامتر قبول
گروه دوم:(تولیدی و صنعتی)	۱۰۷	"	"	۰/۵۸ (۶/۷۴)	۵/۶۷ (۲/۸۶)	۰/۳۰	هر دو پارامتر قبول
گروه سوم:(پتروشیمی و نفتی)	۲۸	"	"	۰/۹۶ (۳/۸۴)	-۳/۳۱ (۰/۵۶)	۰/۳۴	α ردو β قبول
گروه سوم بعد از حذف α				۰/۸۲ (۵۱/۲۵)	–	۰/۳۵	
گروه چهارم:(خدمات تجاری و مالی)	۲۴	"	"	۰/۶۶ (۶/۸۸)	۴/۵۱ (۲/۰۰)	۰/۶۷	هر دو پارامتر قبول

جدول شماره (۵)- طبقه بندی بر اساس فروش عملکرد سالانه

طبقه بندی شرکت ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول:(فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال)	۴۷	مالیات عملکرد	مالیات برارزش افزوده	۰/۲۷ (۲/۷۷)	۱۵/۱۰ (۷/۵۷)	۰/۱۳	هر دو پارامتر قبول
گروه دوم:(فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۴	"	"	۰/۰۵ (۰/۳۳)	۱۸/۲۸ (۵/۹۵)	۰/۰۲	α قبول و β رد
گروه سوم:(فروش بین ۲۰ تا ۴۰ میلیارد ریال)	۷۰	"	"	۰/۴۳ (۳/۸۳)	۱۰/۳۴ (۴/۸۴)	۰/۱۷	هر دو پارامتر قبول
گروه چهارم:(فروش کمتر از ۲۰ میلیارد ریال)	۳۰	"	"	۰/۱۵ (۱/۴۳)	۱۵/۲۵ (۸/۰۶)	۰/۰۳	α قبول و β رد

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

جدول شماره (۶)– طبقه بندی بر اساس فروش ارزش افزوده سالانه

طبقه بندی شرکت ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول:(فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۰	مالیات عملکرد	مالیات برارزش افزوده	۰/۳۲ (۳/۱۲)	۱۴/۱۴ (۶/۷۹)	۰/۱۵	هر دو پارامتر قبول
گروه دوم:(فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۵	"	"	۰/۰۴ (۰/۳۱)	۱۸/۵ (۶/۶۲)	۰/۰۱	α قبول و β رد
گروه سوم:(فروش کمتر از ۴۰ میلیارد ریال)	۹۷	"	"	۰/۱۹ (۲/۰۹)	۱۴/۷۱ (۸/۶۸)	۰/۰۳	هر دو پارامتر قبول

جدول شماره (۷)– طبقه بندی بر اساس نوع فعالیت

طبقه بندی شرکت ها	تعداد	متغیر وابسته	متغیر مستقل	نتایج تحقیق		$\overline{R^2}$	نتیجه آزمون
				β	α		
گروه اول:(بهداشتی ، دارویی و پزشکی)	۳۹	مالیات عملکرد	مالیات برارزش افزوده	-۰/۰۱ (-۰/۰۴)	۱۹/۱ (۶/۰۱)	۰/۰۲	α قبول و β رد
گروه دوم:(تولیدی و صنعتی)	۱۰۶	"	"	۰/۲۶ (۳/۱۲)	۱۳/۹۷ (۸/۶۵)	۰/۰۸	هر دو پارامتر قبول
گروه سوم:(پتروشیمی و نفتی)	۲۸	"	"	۰/۹۰ (۳/۴۳)	۱/۲۲ (۰/۲۳)	۰/۲۸	α ردو β قبول
گروه سوم بعد از حذف α				۰/۹۶ (۴۹/۵۷)	_	۰/۳۱	
گروه چهارم:(خدمات تجاری و مالی)	۲۴	"	"	۰/۶۴ (۶/۱۳)	۷/۲۴ (۳/۴۸)	۰/۶۱	هر دو پارامتر قبول

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

در ارتباط با آزمون برابری میانگین‌های مالیات عملکرد و مالیات بـر ارزش افـزوده نتـایج بـه شـرح جـدول ذیل می باشد:

جدول شماره (۸)- آزمون برابری میانگین برای کل شرکت های نمونه

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	آماره آزمون برابری واریانس	توضیحات	آماره آزمون برابری میانگین	توضیحات
کل شرکت های نمونه	۲۰۳	۰/۰۰۶	رد فرض برابری	۰/۰۴۳	رد فرض برابری

جدول شماره (۹)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس نوع فعالیت

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	آماره آزمون برابری واریانس	توضیحات	آماره آزمون برابری میانگین	توضیحات
گروه اول:(بهداشتی ، دارویی و پزشکی)	۲۸	۰/۰۲	رد فرض برابری	۰/۰۹۴	پذیرش فرض برابری
گروه دوم:(تولیدی و صنعتی)	۱۱۰	۰/۵۴	پذیرش فرض برابری	۰/۴۸۸	پذیرش فرض برابری
گـروه سـوم:(پتروشـیمی و نفتی)	۴۰	۰/۰۱۴	رد فرض برابری	۰/۰۰۱	رد فرض برابری
گروه چهارم:(خدمات تجاری و مالی)	۲۵	۰/۶۵۹	پذیرش فرض برابری	۰/۲۱۱	پذیرش فرض برابری

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

جدول شماره (۱۰)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس فروش عملکرد سالانه

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	آماره آزمون برابری واریانس	توضیحات	آماره آزمون برابری میانگین	توضیحات
گروه اول:(فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال)	۴۷	۰/۰۰۷	رد فرض برابری	۰/۰۵۵	پذیرش فرض برابری
گروه دوم:(فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۴	۰/۵۶۳	رد فرض برابری	۰/۰۱۸	رد فرض برابری
گروه سوم:(فروش بین ۲۰ تا ۴۰ میلیارد ریال)	۷۲	۰/۶۸۳	پذیرش فرض برابری	۰/۸۱۳	پذیرش فرض برابری
گروه چهارم:(فروش کمتر از ۲۰ میلیارد ریال)	۳۰	۰/۰۳۷	رد فرض برابری	۰/۴۴۳	پذیرش فرض برابری

جدول شماره (۱۱)- طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس فروش ارزش افزوده سالانه

طبقه بندی شرکت‌ها	تعداد	آماره آزمون برابری واریانس	توضیحات	آماره آزمون برابری میانگین	توضیحات
گروه اول:(فروش بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۰	۰/۰۲۶	رد فرض برابری	۰/۰۳۱	رد فرض برابری
گروه دوم:(فروش بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال)	۵۵	۰/۶۵۹	پذیرش فرض برابری	۰/۱۴۸	پذیرش فرض برابری
گروه سوم:(فروش کمتر از ۴۰ میلیارد ریال)	۹۸	۰/۰۵۵	پذیرش فرض برابری	۰/۲۶۰	پذیرش فرض برابری

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

۵- نتیجه گیری و توصیه های سیاستی

با توجه به نتایج حاصل از تخمین مدل های مزبور و تجزیه و تحلیل شرکت های مورد بررسی و بر اساس گروه بندی بعمل آمده ، به طور کلی می توان نتایج زیر را بیان داشت :

۱- برای کل شرکت های منتخب نمونه ، فرضیه متناسب بودن ارزش افزوده با مالیات عملکرد را نمی-توان با قدرت بالا مورد پذیرش قرار داد.

۲- در کل شرکت‌ها ، مالیات بر ارزش افزوده نمی‌تواند مالیات عملکرد را به خوبی تحت پوشش قرار دهد.

۳- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش عملکرد سالانه ، شرکت هایی که مجموع فروش عملکرد آنها بیش از ۴۰ میلیارد ریال در سال بوده است ، تغییرات ارزش افزوده آنها می‌تواند تقریبا بیش از ۸۰ درصد از تغییرات مالیات عملکردشان را تحت پوشش قرار دهد .

۴- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش و صادرات بخش ارزش افزوده، شرکت هایی که مجموع فروش و صادرات آنها بیش از ۴۰ میلیارد ریال در سال بوده است ، تغییرات ارزش افزوده آنها می‌تواند بیش از ۸۰ درصد از تغییرات مالیات عملکردشان را تحت پوشش قرار دهد .

۵- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش عملکرد سالانه ، در هیچ گروه از شرکت های طبقه بندی شده، مالیات بر ارزش افزوده نمی تواند درصد بالایی از مالیات عملکرد این شرکت ها را تحت پوشش قرار دهد. به عبارت دیگر، مالیات بر ارزش افزوده قدرت توضیح دهندگی بالایی برای مالیات عملکرد شرکت ها را ندارد.

۶- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش و صادرات بخش ارزش افزوده، در هیچ گروه از شرکت های طبقه بندی شده، مالیات بر ارزش افزوده نمی‌تواند درصد بالایی از مالیات عملکرد این شرکت ها را تحت پوشش قرار دهد. به عبارت دیگر ، مالیات بر ارزش افزوده قدرت توضیح دهندگی بالایی برای مالیات عملکرد شرکت ها را ندارد.

۷- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس نوع فعالیت ، در همه گروه های طبقه بندی شده ، ارزش افزوده می‌تواند بیش از ۵۰ درصد از مالیات عملکرد شرکت ها را تحت پوشش قرار دهد که این پوشش دهی در گروه مشتمل بر شرکت هایی که در زمینه پتروشیمی و نفت فعالیت دارند ، بیش از ۸۰ درصد است.

۸- در طبقه بندی بر اساس نوع فعالیت ، در دو گروه شرکت هایی که در زمینه خدمات تجاری _ مالی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

و پتروشیمی _ نفتی فعالیت دارند می توان چنین نتیجه گرفت که مالیات بر ارزش افزوده می تواند درصد بالایی از مالیات عملکرد را توضیح دهد. به عبارتی دیگر ، میزان مالیات پرداختی در این شرکت ها وابستگی بیشتری به نوسانات مالیات بر ارزش افزوده آنها دارد.

۹- برای کل شرکت‌های منتخب نمونه ، بین میانگین مالیات بر ارزش افزوده و میانگین مالیات عملکرد تفاوت معنی دار وجود دارد و میانگین مالیات بر ارزش افزوده از میانگین مالیات عملکرد در این شرکتها کمتر است .

۱۰- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس نوع فعالیت ، به جز گروهی که مشتمل بر شرکت هایی با فعالیت در زمینه بهداشتی ، دارویی و پزشکی است و میانگین مالیات عملکرد از میانگین مالیات بر ارزش افزوده بیشتر است در بقیه گروه‌ها بین این دو میانگین تفاوت معنی‌دار وجود ندارد.

۱۱- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش عملکرد سالانه ، به جز گروهی که شامل شرکت-هایی با فروش عملکرد بین ۴۰ تا ۱۰۰ میلیارد ریال است و میانگین مالیات عملکرد از میانگین مالیات بر ارزش افزوده بیشتر است، در بقیه گروه‌ها بین این دو میانگین تفاوت معنی‌دار وجود ندارد.

۱۲- در طبقه بندی شرکت‌ها بر اساس میزان فروش و صادرات بخش ارزش افزوده، به جزگروهی که شامل شرکت‌هایی که مجموع فروش و صادرات بخش ارزش افزوده آنها بالاتر از ۱۰۰ میلیارد ریال می باشد و میانگین مالیات عملکرد از میانگین مالیات بر ارزش افزوده بیشتر است ، در بقیه گروه ها بین این دو میانگین تفاوت معنی‌دار وجود ندارد.

توصیه های سیاستی به قرار زیراست :

۱- مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۳ درصد نمی تواند درآمد مالیاتی به میزان بیش از مالیات عملکرد کنونی برای شرکتهای بازرگانی با میزان فروش کمتر ایجاد نماید، لذا پیشنهاد می شود در مورد نرخ مناسب این مالیات و میزان افزایش آن تحقیقات بیشتری صورت گیرد. در این زمینه شاید اعمال نرخ پیشنهادی بیش از ۳ درصد که درحقیقت اغلب کشورهای جهان نیز در بدو معرفی مالیات بر ارزش افزوده اعمال کرده اند، قابل توجیه باشد.

۲- مالیات بر ارزش افزوده با اعمال نرخ ۳ درصد در مورد شرکتهای بازرگانی با فروش بالاتر، بهتر می تواند مالیات عملکرد این شرکتها را تحت پوشش قرار دهد. به عبارت دیگر هر قدر نظام حسابداری شرکت‌ها توسعه یافته‌تر باشد ، در اجرای قانون تمکین بیشتری رعایت شده است. بنابراین ضرورت

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

نظامند کردن روش‌های حسابداری و حسابرسی در شرکت‌های مختلف از ضروریات اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

۳- از آنجایی که شرط لازم برای اجرای موفقیت آمیز مالیات بر ارزش افزوده در کشورمان با توجه به تجربه کشورهای جهان، فراهم نمودن زمینه لازم مخصوصاً آموزش مناسب کلیه اقشار جامعه بخصوص شرکت ها و واحدهای اقتصادی و همچنین کارشناسان مالیاتی در این زمینه می باشد، لذا پیشنهاد می شود ترتیبی اتخاذ گردد تا شرایط فوق جهت اجرای هر چه موفقیت آمیزتر این مالیات فراهم شود.

۴- با توجه به نقش تعیین کننده حساب ها، ثبت منظم اقلام و حساب ها، درموفقیت مالیات بر ارزش افزوده، در این صورت همکاری بیشتر متخصصین و کارشناسان حسابداری با کارشناسان امور مالیاتی واقتصاددانان در این زمینه می تواند در تسریع شرایط مورد نیاز جهت اجرای موفقیت آمیز مالیات بر ارزش افزوده کمک نماید. ضمناً الزام کلیه واحدهای اقتصادی به ثبت و نگه داری دفاتر حسابداری و استفاده از دانش آموختگان رشته‌های مرتبط در کمک به شرکت ها و واحدهای اقتصادی در تنظیم حساب ها و رعایت اصول حسابداری، می تواند نقش مهمی ایفا نماید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

فهرست منابع

۱. بانک مرکزی ایران (۱۳۸۶) ، نماگرهای اقتصادی.

۲. بانک مرکزی ایران (۱۳۸۸) ، نماگرهای اقتصادی.

۳. پروین، سهیلا و علی اصغر پیرو (۱۳۷۹)، برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از جدول داده – ستانده ۷۲– ۶۸ ، مجله برنامه و بودجه شماره ۵۱.

۴. جعفری صمیمی ، احمد(۱۳۸۴) ، ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکت‌ها و صاحبان مشاغل در استان مازندران.

۵. حاتمی زاده، زیور (۱۳۸۰) ، برآورد پایه مالیات بر ارزش افزوده و بررسی آثار تورمی آن، فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، سال نهم، شماره۲.

۶. شیخ الاسلامی، کمال الدین(۱۳۶۸)، بررسی سیستم مالیات بر ارزش افزوده، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اداری مدیریت بازرگانی ، دانشگاه تهران.

۷. صالح نژاد، حسن (۱۳۷۸)، جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات شرکت ها و تاثیرآن بر درآمدهای مالیاتی دولت در ایران ، پایان نامه دکتری حسابداری ، دانشگاه علامه طباطبایی.

۸. عباس زاده، محمد رضا (۱۳۷۱)، چگونگی تعیین ارزش افزوده و کاربرد آن در پرداخت مالیات ، پایان نامه کارشناسی ارشد دانشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس.

۹. فرهانیان، محمد جواد (۱۳۸۲) ، برآورد پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده و پیشنهاد حداقل نرخ قابل اعمال با استفاده از جدول داده - ستانده، پایان نامه کارشناسی ارشد علوم اقتصادی، دانشگاه مازندران، بابلسر.

۱۰. کمیجانی ، اکبر (۱۳۷۴) ، مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی امکان اجرای آن در اقتصاد ، طرح وزارت امور اقتصادی و دارایی.

11- Jenkins, Glenn P., and Rub Khadka,(1997),” Value-Added Tax Policy and Implementation in Singapore, ”International VAT Monitor, vol.9,pp.35-47

12- Khalilzadeh Shirazi , J ;and A. Shah(1991),Tax Reform in Developing Countries, Finance And Development.

13- Kulis & Miljenovic (1997) , pp.7-9.

14- Laim Ebril & Micheal Keen &Yean-paul Bodin & Victoria

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

summers,(2001),"The moder n VAT,international monetary fond (IMF) Washington, DC.
15- Tait, Alan A., (1988), The Value- Added Tax: International Practice and Problems(Wasbington: International Monetary Fund).
16- United Kingdom, National Audit Office, (1994),” H.M. Customs and Excise: Cost of Business of Complying With VAT Requirements ” (London : HER Majesy ’s Stationery Office).

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-13]