بررسی و مقایسه جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده(VAT) بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیر تولیدی

دکتر پرویز سعیدی[1]

حسینعلی نهتانی[2]

تاریخ دریافت : ۱۳۸۷/۱۲/۱۳ تاریخ پذیرش : ۱۳۸۸/۴/۱۴

چکیده

در این پژوهش ، تاثیرجایگزینی مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیر تولیدی استان گلستان مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرارگرفت..

ابتدا مالیات بر درآمد قطعی شرکت های نمونه شامل ۲۸۳ شرکت ، از پرونده های مالیاتی آنها استخراج ، سپس ارزش افزوده هر شرکت با استفاده از روش تجمعی با نرخهای سناریوهای چهارگانه ۱/۵ ، ۳ ،۷ و۱۰ درصد برآورد گردید.

با توجه به نرمال نبودن داده های پژوهش ، از آزمونهای ناپارامتری ویلکاکسون و آزمون کمکی فریدمن استفاده شده است.نتایج تحقیق بیانگر آنست که جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخهای پایین ۱/۵ و۳ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیر تولیدی ، باعث کاهش درآمدهای مالیاتی استان خواهد شد. ضمن اینکه جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخهای ۷ و۱۰ درصد، بجای مالیات بر درآمد شرکت ها، موجب می شود تا درآمدهای مالیاتی استان ، افزایش یابد.

در صورتی که دولت بخواهد مالیات بر ارزش افزوده را که مالیاتی نوین ، درآمدزا ، و شفاف و انعطاف پذیر است ، جایگزین مالیات بر درآمد فعلی شرکت ها نماید باید حداقل از نرخهای ۷ و۱۰ درصدی استفاده نماید. البته در این بین استفاده از نرخ مطلوب و استاندارد۱۰ درصد که مورد تایید و تاکید اکثر کشورهای جهان و سازمانهای بین المللی می باشد قطعا نتایج مطلوب و موثری را در پی خواهد داشت.

واژه های کلیدی :

مالیات ، مالیات بر درآمد شرکتها ، ارزش افزوده ، مالیات بر ارزش افزوده ، شرکتهای غیرتولیدی.

---

[1] – عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد واحد علی آباد کتول (نویسنده مسئول)

[2] – کارشناس ارشد مدیریت دولتی گرایش مالی

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

۱- مقدمه

موضوع تامین مالی هزینه های دولت از طریق درآمدهای عمومی ، بالاخص درآمدهای مالیاتی ، یکی از موضوعاتی است که در سال های اخیر در کشورمان نیز مورد تاکید قرار گرفته است. در این زمینه بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور در سال های اخیر نشان می دهد که در تامین درآمدهای دولت ، نظام مالیاتی کارایی چندانی نداشته است. نسبت مالیاتها به تولید ناخالص داخلی در سال ۱۳۷۷ تقریبا ۵/۵ درصد بوده و با وجودی که در سال ۷۸ به ۹ درصدرسیده است. اما این نسبت در سالهای ۷۹و۸۰ به ۶/۳ درصد و در سال ۸۱ به سطح ۵/۵ درصد کاهش یافت.[۱]

همچنین با وجودی که در اغلب کشورهای پیشرفته ، مالیات ها تقریبا تمامی هزینه های دولت را تامین می کنند. متاسفانه در کشور ما سهم مالیات ها ناچیز بوده و حتی قادر به تامین بخشی از هزینه های جاری دولت نبوده است.

نسبت مالیات ها به هزینه های جاری دولت در سالهای ۸۲-۱۳۷۸ به ترتیب برابر با ۴۲/۶،۵۷ ،۳۹/۹ ، ۳۴/۱و ۲۶/۲ درصد بوده است . از نکات بسیار مهمی که در طرح تامین مخارج جاری دولت از طریق مالیات ها و در نتیجه سهم بیشتر مالیات ها در تامین هزینه های جاری دولت قابل ذکر بوده، حرکت به سمت رسانیدن نسبت مالیات ها به مخارج جاری دولت به عدد یک یعنی۱۰۰درصد است.[۲]

عقلایی نمودن و نیز پیاده سازی یک بخش مالیاتی موثر بصورت یکی از چالشهای اصلی تعداد کثیری از کشورهای در حال توسعه درآمده است. اهداف عمده اصلاحات مالیاتی در این کشورها عبارت از : ایجاد درآمد ، کاهش هزینه های کارآیی مالیات ، برداشتن بار مالیاتی از دوش فقیر ترین اقشار جامعه و تضمین عدالت اجتماعی و تقویت مدیریت مالیاتی می باشد.

در سند چشم انداز بیست ساله ایران در افق سال ۱۴۰۴(ه.ش) یکی از الزامات،تبدیل درآمدهای نفت و گاز به دارایی های مولد بمنظور پایدارسازی فرآیند توسعه و تخصیص و بهره برداری بهینه از منابع است(بند۴۲سند). بدنبال قطع اتکای هزینه های جاری به درآمدهای نفتی ، دولت مکلف گردیده تا بخش عمده ای از این هزینه ها را از محل درآمدهای مالیاتی تامین(بند۵۱)وبا استفاده و استقرار

۱- بانک مرکزی ایران ، نماگرهای اقتصادی ، تهران : ۱۳۸۳-۱۳۸۲ . www.cbi.ir
۲- سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور ، برنامه چهارم توسعه،. ۱۳۸۲.

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

نظامهای مالیاتی نوین مانند «مالیات بر ارزش افزوده»[۱] ، نظم و انضباط مالی و بودجه ای و تعادل بین منابع و مصارف ایجاد نماید(بند۵۰).[۲]

مالیات بر ارزش افزوده، با خصوصیت ساده سازی، بی طرفی و کارایی بالا، نقطه عطفی برای شروع اصلاحات در نظام مالیاتی کشور تلقی می شود. لازم به یادآوری است در سال۱۳۶۶ پیش نویس لایحه مالیات بر ارزش افزوده[۳]که مشتمل بر۵۳ ماده و۲۶ تبصره بود با هدف افزایش درآمدها ، ایجاد نظامی بمنظور تسهیل در امور وصول مالیات ها و اعمال سیاست های دولت در۹ فصل تنظیم گردید و به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد. با وجودی که این لایحه در شور اول در تاریخ۱۰/۲۰/ ۱۳۶۷با اصلاحاتی بصورت مقدماتی به تصویب رسید اما مورد تصویب نهایی قرار نگرفت. آخرین لایحه ارائه شده نیز مربوط به سال۱۳۸۱ و مشتمل بر۶ فصل ،۴۲ ماده و۱۴ تبصره است که قرار بود از فروردین ماه ۱۳۸۴ به اجرا درآید. اما پس از چند سال تاخیر در نهایت لایحه مزبور در تیرماه ۱۳۸۷مورد تصویب نهایی مجلس شورای اسلامی قرار گرفت و مقرر گردید تا قانون مالیات بر ارزش افزوده ، از اول مهرماه ۱۳۸۷ به اجرا درآید.

با توجه به اینکه درآمدهای مالیاتی که رقم عمده ای از درآمدهای دولت است می تواند بعنوان ابزار مالی موثری برای تامین منابع مالی هزینه های ضروری دولت و تعدیل در توزیع درآمد وثروت و هدایت فعالیتهای اقتصادی جامعه بکار رود ، لذا با توجه به این مهم لزوم استفاده ازیک سیستم مالیاتی کارآ در اقتصاد کشور ضروری بنظر می رسد. لازم است که مالیات بر ارزش افزوده،در حقیقت سیستم مالیاتی است که در حال حاضر در حدود ۱۴۰ کشور جهان مورد استفاده قرار می گیرد و به دلیل بازده مالیاتی قابل توجه آن به « ماشین پول »[۴] نیز شهرت یافته است.

در این تحقیق که در استان گلستان انجام گرفته است ، قصد بر پاسخ به این سئوال اساسی است که آیا جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان، درآمدهای مالیاتی استان را افزایش دهد؟

---

[1]- Value Added Tax (VAT)

۲ – سازمان امور مالیاتی کشور،نشریه سامان،شماره ۱۶، ۱۳۸۵/۱۱/۲۵

۳ – وزارت امور اقتصادی و دارایی ، «لایحه مالیات بر ارزش افزوده در ایران»، ۱۳۸۱.

[4]- The Money Machine

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

بطور کلی این پژوهش از چهار بخش مهم تشکیل شده است ؛ در بخش اول ، به ادبیات تحقیق پرداخته و در بخش دوم پیشینه تحقیق در ایران و خارج از ایران بررسی شده است .در بخش سوم ، روش تحقیق و سناریوهای چهارگانه مورد استفاده، ارائه شده است و در بخش چهارم ، نتیجه گیری و بحث انجام گرفته است.

۲- ادبیات تحقیق

به لحاظ علمی ایده اصلی مالیات بر ارزش افزوده به نوشته های یک تاجر آلمانی بنام «فون زیمنس»[1]در دهه۱۹۲۰ مربوط می شود. همچنین در این زمان تحولاتی در این مالیات وجود آمد. برای مثال می توان به پیشنهاد روش فاکتور–اعتبار آدامس[2]در سال۱۹۲۱اشاره نمود.

علاوه بر این در زمینه تحولات و گسترش مالیات بر ارزش افزوده سهم «موریس لاره»[3] در دهه ۱۹۵۰ بسیار چشمگیر و تاثیر گذار بوده است. استفاده از نظام مالیات بر ارزش افزوده به کندی آغاز شد. اولین پیشنهادها و طرحها برای معرفی این مالیات در دهه ۱۹۲۰ در فرانسه صورت گرفت. سپس این مالیات با ماموریت «شوپ»[4] در سال۱۹۴۹در ژاپن به اجرا درآمد. به لحاظ علمی با توجه به تعریف مالیات بر ارزش افزوده، اولین نظام واقعی مالیات بر ارزش افزوده در سال ۹۴۸ در فرانسه اجرا شد. به دنبال فرانسه مالیات بر ارزش افزوده در سطح کارخانه و کالاهای صنعتی در سال ۱۹۶۰در کشور ساحل عاج و در اواخر دهه ۱۹۶۰در کشور سنگال به اجرا درآمد.[5]

در اواخر دهه ۱۹۶۰ سرعت معرفی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان افزایش یافت. برای مثال درآمریکای جنوبی ، کشور برزیل ، این مالیات را در سال۱۹۶۷ معرفی نمود.[6] در همین

---

[1]- VON SIEMENS DUE(۱۹٦٦)

[2]- ADAMS,T(۱۹۲۱)

[3]- LAURE,M(۱۹۵۳)

[4]- SHOP MISSION

۵ – در این زمینه منابع متفاوتی وجود دارد. برای مثال شوپ (SHOP,۱۹۷۳,P۱۵) اجرای این مالیات در این کشور را در سال ۱۹٦٦ و تایت (TAIT,۱۹۸۸) از آن به عنوان فرآیندی در سال ۱۹٦۰ یاد کرده است.

٦ – برخی از محققین آنرا اولین نوع مصرفی مالیات بر ارزش افزوده در جهان اعلام نموده اند.(SHOUP,۱۹۷۳).

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

سال این مالیات در دانمارک معرفی شد و بـه دنبـال آن، اسـتفاده چشـمگیر و همـه جانبـه آن در سـایر کشورهای اروپایی مشاهده گردید.[۱]

سرعت اجرای این مالیات تا اواخر دهه۱۹۷۰ بسیار بالا بود اما پس از آن برای یک دهه این سرعت بسیار کند شد. ولی بار دیگر از اواخر دهه ۱۹۸۰و مخصوصا در دهه ۱۹۹۰ رونـد معرفـی ایـن مالیـات در کشورهای مختلف جهان بشدت افزایش یافت.[۲]

ارزش افزوده، برابر با ارزش کالای تولید شده یـا خـدمات(خروجی هـا) منهـای حاصـل جمـع ارزش عوامل تولید(یا ورودی ها مثل مواد خام،انرژی،وسائط نقلیه و...)به کار برده شده در هر مرحله ای از تولید است. بنابراین ارزش افزوده برابر*(اجاره+دستمزد+بهره+سود)* می باشد که از دیدگاه اقتصاد کلان همـان تولید ناخالص ملی است. مالیات بر ارزش افزوده، درصدی از این مبنا(ارزش افزوده)است کـه بـه موجـب قانون توسط دولت ها وصول می گردد.

بنابراین با توجه به مطالب فوق، ارزش افزوده، از دو روش مجموع یا تجمعـی[۳](یعنـی حاصـل جمـع دستمزد، بهره اجاره،سود) و تفریقی[۴](خروجی[۵]منهای ورودی[۶]) قابل محاسبه است. به این ترتیب می توان نوشت:

ورودی– خروجی = سود + اجاره + بهره + دستمزد = ارزش افزوده

۳- پیشینه تحقیق

۳-۱- مروری بر تحقیقات انجام شده در ایران

کمال الدین شیخ الاسلامی در سال ۱۳۶۸ به بررسی سیستم مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکـی از راهکارهای مربوط به افزایش درآمد مالیاتی، ضمن بکارگیری سیستمی برای کنترل و تسـهیل در امـر

۱ – (۱۹۹۹)SODERSTEN مطالعه ای در مورد معرفی مالیات بر ارزش افزوده در اروپا انجام داده است.

۲ – احمد جعفری صمیمی، طرح تحقیقاتی« ارائه سیستم مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکتها و صاحبان مشاغل در استان مازندران»، دانشگاه مازندران ، تیرماه ۱۳۸٤.

[2]-Additive
[3]-Substract
[4]-Output
[5]-Input

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

وصول مالیات با استفاده از تجربیات بدست آمده در سایر کشورهایی که سیستم مالیات بـر ارزش افـزوده درآنها به مرحله اجرا درآمده است پرداخته است[۱]

او به این نتیجه رسید که مالیات برارزش افزوده از یک سو به دلیـل داشـتن مزایـایی ماننـد افـزایش درآمدهای مالیاتی دولت و تامین و تجهیز منابع مالی دولت از طریق افزایش درآمـدهای مالیـاتی، کوتـاه نمودن وقفه های زمانی وصول مالیات، موظف نمودن مودیان به نگهداری دقیق حساب معاملات، امتیـاز خود کنترلی، امکان شناسایی بیشتر هویـت و میـزان درآمـد اشـخاص شـاغل در بخـش هـای مختلـف اقتصادی و نظارت بیشتر دولت بر روند اقتصادی می تواند موثر واقع شود. از سوی دیگر به دلیـل برخـی معایب احتمالی در زمینه تحمیل بار مالیاتی بر روی مصرف کننده نهایی و افزایش قیمتها و عـدم تـامین عدالت اجتماعی ، عنوان شده که اجرا یا عدم اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده در ایران نیاز به بحث بیشتری دارد.

دکتر احمد جعفری صمیمی و سید حسن صالح نژاد در سال۱۳۷۷به بررسی جایگزینی مالیات بـر ارزش افزوده برای مالیات بر شرکت ها و تاثیر آن بر بودجه دولت در ایران پرداخته اند.

آنها از اطلاعات تاریخی ۵۹ شرکت از مجموعه شرکت های پذیرفته شـده در سـازمان بـورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۷۳ تا ۱۳۷۵ به صورت مقطعی استفاده کرده اند الگوهای تحقیق آنهـا با بهره گیری از روش حداقل مربعات معمولی (O.L.S) به کمک نرم افزار TSP۷ بر آورد گردیده است.

نتایج حاصل از برآورد الگوهای مختلف نشان می دهد که مالیات کنـونی شـرکتها بـه تناسـب ارزش افزوده آنها تغییر نکرده است، و جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمـد شـرکت ها درآمدهای مالیاتی را بصورت قابل توجهی افزایش می دهد. بنابراین جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات شرکت ها پیشنهاد شده است.[۲]

همچنین تحقیق دیگری تحت عنوان « طرح جـایگزینی مالیـات بـر ارزش افـزوده بـرای مالیـات شرکت ها و تاثیر آن بر درآمدهای مالیاتی دولت در استان مازندران» توسط دکتر احمد جعفری صـمیمی با همکاری دانشگاه مازندران و سازمان مدیریت و برنامه ریزی استان مازندران انجام گرفته است. هـدف

۱ – کمال الدین شیخ الاسلامی ، پایان نامه کارشناسی ارشد «بررسی سیستم مالیات بر ارزش افزوده»، ۱۳٦۸ ، دانشکده علوم اداری مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران.

۲. احمد جعفری صمیمی و سید حسن صالح نژاد ؛« جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات بر شرکتها و تاثیر آن بر بودجه دولت در ایران »، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، سال هفتم، شماره ۲٦ و ۲۷، زمستان ۷۷ و بهار ۷۸.

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

از این تحقیق بررسی اثرات درآمدی ناشی از جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات بر شرکت ها در استان مازندران بوده است.همچنین با استفاده از اطلاعات مربوط به ۸۵شرکت و واحد اقتصادی در استان مازندران در سالهای ۷۷-۱۳۷۵ و برآورد الگوهای مختلف اقتصادسنجی به منظور آزمون فرضیه عدم تناسبی مالیات بر ارزش افزوده کنونی شرکت ها، نرخ بهینه این مالیات در سناریوهای مختلف در سال۱۳۷۷ نیز برآورد شده است.

نتایج آزمون فرضیه اصلی نشان می دهد که جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات کنونی شرکت ها، می تواند درآمدهای مالیاتی دولت در استان را افزایش دهد.علاوه بر این نرخ بهینه مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به هدف تامین مالی دوسوم مخارج جاری دولت در استان مازندران در این تحقیق حدود۱۶ درصد پیشنهاد شده است که با نرخهای استاندارد موجود در کشورهای جهان در سالهای اخیر۱۰ (تا ۲۰ درصد) سازگاری دارد.

همچنین نامبرده در تیرماه ۱۳۸۴، طرحی تحقیقاتی با عنوان « ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای مالیات شرکت ها و صاحبان مشاغل در استان مازندران » انجام داده و به این نتیجه رسیده است که جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۷ درصدی، بجای مالیات کنونی شرکت ها، ،موجب کاهش درآمدهای مالیاتی دولت میگردد .لذا نتیجه گیری شده است که خاصیت درآمدزایی مالیات بر ارزش افزوده در نرخ پایین ۷ درصد مورد تردید قرار دارد.

در پایان این تحقیق نیز پیشنهاد شده است که با عنایت به اینکه نرخ پیشنهادی ۷ درصد مالیات بر ارزش افزوده قادر نیست درآمد مالیاتی بیش از مالیات کنونی برای واحدهای اقتصادی بزرگ و شرکتها ایجاد نماید،لذا اعمال نرخ ۱۰ درصد که اغلب کشورهای جهان در بدو معرفی مالیات بر ارزش افزوده، از آن استفاده کرده اند،برای مالیات بر ارزش افزوده شرکت ها پیشنهاد شده است.

۳-۲- تحقیقات بین المللی

۳-۲-۱- مطالعه "ساراوان" در هند(۱۹۷۰)

«ساراوان» جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده،با مالیات بر سود شرکتها را در هند مورد مطالعه قرار داد. در این مطالعه او بر اساس محاسباتی که برای سالهای۷۰-۱۹۶۹ انجام داده است، نشان داد که نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۱۳درصد خواهد بود که در مقایسه با نرخ موثر۴۶ درصد مالیات بر سود شرکت ها

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

منجر به کاهش فرار مالیاتی می شود. همچنین او تاکید نمود که در جایگزینی سیستم مالیات بر ارزش افزوده به جای سیستم مالیات بر سود شرکت ها، هزینه های اداری اضافی وجود نخواهد داشت زیرا تعداد شرکت هایی که به عنوان مودی مالیاتی ثبت نام شده اند، ثابت باقی می ماند.

۳-۲-۲- تحقیق "آلن تایت" در مورد۴۴ کشور(۱۹۸۸)

آلن تایت[1] در مطالعه ای در زمینه نرخهای مالیات بر ارزش افزوده و درآمد مالیاتی حاصله در۴۴ کشور(شامل ۳۷ کشور که مالیات بر ارزش افزوده را بکار گرفته اند بعلاوه ۷کشوری که بطور فعال در حال پذیرفتن آن تا اول ژانویه ۱۹۸۸ بوده اند) به نتایج مهمی دست یافته است. ۱۵کشور یک نرخ واحد(صرف نظراز نرخ صفر که تقریبا همه کشورها برای صادرات منظور می کنند)داشته اند.بالاترین تک نرخی در دانمارک(۲۲درصد) و پایین ترین در ژاپن(۳ درصد)بوده است. برخی از کشورها از مالیات بر ارزش افزوده تک نرخی، به دو نرخی یا چند نرخی تغییر روش داده اند. در سیستمهای چند نرخی مالیات بر ارزش افزوده، بالاترین نرخ در سنگال(۵۰ درصد) و پایین ترین نرخ در بلژیک(۱درصد) بوده است.

آلن تایت در پاسخ به این سئوال که آیا مالیات بر ارزش افزوده، درآمد مالیاتی را افزایش می دهد و یا درآمد از دست رفته ناشی از کاهش یا حذف سایر مالیاتها را جبران می کند؟ به این نتیجه رسیده است که در اکثر موارد(۲۱کشور از۳۶ کشور) جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده، بازدهی مساوی با مالیاتهای جایگزین داشته است. در۱۳کشور منجر به افزایش درآمد شده و در ۲ کشور درآمد را کاهش داده است.

۳-۲-۳- تحقیق کولیس و میلنوویچ در مورد کرواسی(۱۹۹۷)

کولیس و میلنویچ در سال۱۹۹۷در تحقیقی با عنوان«*برآورد درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده در جمهوری کرواسی*» نشان داده اند که مبنای مالیات بر ارزش افزوده در این کشور در فاصله سالهای ۱۹۹۷– ۱۹۹۴ بین۵۰ تا ۵۸ درصد تولید ناخالص داخلی در این کشور نوسان داشته است.آنها همچنین با استفاده از یک الگوی رگرسیونی چند متغیره مقطعی بر اساس اطلاعات مربوط به درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده ، وسعت پایه مالیاتی ، نرخ مالیات و تغییرات نرخ ۴۹ کشور جهان نتیجه گیری نموده اند که افزایش نرخ مالیات و وسعت پایه مالیاتی می تواند درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده را افزایش

[1]- Alan A.Tait,The Value Added Tax:International Practice And Problems(Washington: International Monetary Fund)۱۹۸۸.

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

دهد. علاوه بر این، نتایج الگوی رگرسیونی آنها حاکی از تاثیر منفی وجود تعدد نرخهای مالیات بـر ارزش افزوده بر درآمد ناشی از این نوع مالیات می باشد.[۱]

۴- فرضیات تحقیق

۴-۱-۱- دراین پژوهش فرضیه اصلی تحقیق بدین صـورت اسـت :«جـایگزینی مالیـات بـر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیرتولیدی باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می گردد».

برای آزمون فرضیه فوق با استفاده از سناریوهای زیر از فرضیات فرعی استفاده می شود.

۴-۱- سناریوهای محاسبه vat

۴-۱-۱- سناریوی اول: با عنایت به اینکه انجام این تحقیق مقارن با آغاز اجرای قـانون مالیـات بر ارزش افزوده بوده و علیرغم اینکه اجرای این قانون ، با مشکلاتی روبرو گردیـده اسـت ، در سـناریوی اول تحقیق میزان مالیات بر ارزش افزوده ، با استفاده از نرخ مصوب قانون مالیات بر ارزش افـزوده(۱/۵ درصد) محاسبه خواهد شد.[۲]

۴-۱-۲- سناریوی دوم: با توجه به قانون مالیات بر ارزش افزوده که طـی آن مجموعـا ۳درصـد شامل ۱/۵ درصد مالیات و ۱/۵ درصد بعنوان عوارض از مصرف کننده اخذ می گردد، لذا در سناریوی دوم این تحقیق ، از نرخ ۳ درصد ، برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده استفاده می گردد.

٤-۱-۳- سناریوی سوم: در سناریوی سوم ، میزان مالیات بر ارزش افزوده، بر اساس نرخ لایحـه مالیات بر ارزش افزوده (۷ درصد) محاسبه و مورد بررسی قرار خواهد گرفت.

۴-۱-۴- سناریوی چهارم: طبق تجربیات اکثر کشورهای اسـتفاده کننـده از سیسـتم مالیـات بـر ارزش افزوده ، حداقل نرخ اولیه جهت معرفی و بکارگیری این نوع مالیات نرخ ۱۰درصد می باشد. لـذا در سناریوی چهارم از نرخ ۱۰ درصد استفاده می گردد.

---

۱ – بیشترین نسبت مالیات بر ارزش افزوده به تولید ناخالص داخلی در کشورهای مورد مطالعه آنها با۱۱/۹درصد به فرانسه و کمترین نسبت فوق یعنی ۰/٦ درصد به گینه اختصاص داشته است. همچنین نسبت فوق برای ٤۹ کشور ۵/۱ درصد بوده است.

۲– طبق اخرین ابلاغیه های سازمان امور مالیاتی کشور ، قانون مالیات بر ارزش افزوده ،می بایست از اول مهرماه ۱۳۸۷ به اجرا درمی آمد اما تا تاریخ انجام این تحقیق (آذرماه۱۳۸۷) قانون مزبور تنها در مورد اشخاص حقوقی و با شرایط خاص اجرا گردید.

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

۵- فرضیات فرعی

۵-۱- جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ قانونی(۱/۵ درصد) بجای مالیات بردرآمد شرکت های غیرتولیدی، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می گردد.

۵-۲- جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ قانونی مجموع مالیات و عوارض(۳ درصد)بجای مالیات بردرآمد شرکت های غیرتولیدی باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می گردد.

۵-۳- جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ لایحه (۷درصد) بجای مالیات بردرآمد شرکت های غیرتولیدی باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می گردد.

۵-٤- جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ استاندارد(۱۰درصد) بجای مالیات بردرآمد شرکت های غیرتولیدی باعث افزایش درآمدهای مالیاتی می گردد.

۶- متغیر مستقل و متغیر وابسته

در این پژوهش ، متغیر مستقل ، مالیات بر ارزش افزوده است که با نرخهای سناریوهای چهارگانه ۱/۵ ، ۳ ،۷ و۱۰ درصد محاسبه می گردد. متغیر وابسته نیز درآمدهای مالیاتی استان گلستان می باشد.

۷- روش تحقیق

پس از استخراج میزان مالیات بر درآمد قطعی پرداختی شرکتهای نمونه از پرونده های مالیاتی مودیان ، به محاسبه ارزش افزوده هرشرکت با استفاده از مدل تجمعی [۱] پرداخته شد. مالیات بر ارزش افزوده هر شرکت در هر سال طبق۴ سناریوی فوق الذکرمحاسبه گردید و سپس با استفاده از نرم افزار آماری SPSS به آزمون فرضیات تحقیق پرداخته شده است.

۷-۱- جامعه آماری،حجم نمونه،وقلمرو تحقیق

جامعه آماری تحقیق شامل کلیه شرکتهای غیر تولیدی فعال ، سودده ، ومشمول مالیات استان گلستان میباشد که در دوره ۵ ساله ۸۵ -۱۳۸۱مورد مطالعه قرارگرفته اند. تعداد جامعه آماری تحقیق ،

۱- روش تجمعی= سود + حقوق و دستمزد + بهرهٔ + اجاره + استهلاکات و...

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

شامل ۲۶۷۳ شرکت بوده ،[۱]که نمونه ای با ۲۸۳ شرکت بطور تصادفی انتخاب و مورد بررسی قرار گرفته است.

۷-۲- روشهای تجزیه و تحلیل داده ها

جهت بررسی تاثیر جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیر تولیدی، ابتدا میزان مالیات قطعی شرکت های نمونه از پرونده های مالیاتی ، استخراج گردید، سپس با استفاده از گزارشات رسیدگی ماموران مالیاتی و اوراق تشخیص و قطعی صادره،میزان ارزش افزوده شرکت در هر یک از سالهای دوره ۵ ساله ۸۵-۱۳۸۱بر اساس روش تجمعی[۲]محاسبه شد.

پس از تعیین میزان ارزش افزوده شرکت در هر سال ، مالیات بر ارزش افزوده شرکت در هر سال بر اساس نرخهای سناریوهای چهارگانه (۳،۱/۵، ۷ و۱۰ درصد) بشرح جدول شماره ۱پرداخته می شود.

جدول شماره ۱ - نمونه جدول گردآوری داده ها

ردیف	سال عملکرد	مالیات قطعی	ارزش افزوده شرکت غیرتولیدی	vat-۱/۵٪	vat- ۳٪	vat-۷٪	vat-۱۰٪
شرکت۱	۱۳۸۱						
	۱۳۸۲						
	۱۳۸۳						
	۱۳۸۴						
	۱۳۸۵						
	میانگین						

در نهایت با استفاده از نرم افزار spss و از طریق روشها و تکنیک های آماری مناسب (آزمونهای ناپارامتری ویلکاکسون و فریدمن) به آزمون فرضیات در سطح اطمینان ۹۵درصد می پردازیم.

۱- اطلاعات مربوط به جامعه آماری از واحد آمار اداره کل امور مالیاتی استان گلستان اخذ گردیده است.

۲- ارزش افزوده شرکت = سودشرکت + هزینه بهره + هزینه اجاره + هزینه حقوق و دستمزد + هزینه استهلاکات +...

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

فرضیه اول:

H۰ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۱/۵ درصد بجـای مالیـات بـر درآمـد شـرکت هـای غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی‌گردد.

H۱ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۱/۵ درصـد بجـای مالیـات بـر درآمـد شـرکت هـای غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.

آزمون فرضیه اول

آزمون ویلکاکسون و محاسبه رتبه میانگین برای مالیات قطعی و مالیات ۱/۵درصد ارزش افزوده(شرکتهای غیرتولیدی)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum	Percentiles		
						۲۵th	۵۰th (Median)	۷۵th
مالیات قطعی	۲۸۳	۱۲۳۲۲۲.۲۰۱۴	۵۲۲۳۷۳.۴۰۴۵۲	۹۴.۰۰	۶۳۹۰۴۸۹.۰۰	۴۳۰۶.۰۰۰۰	۱۰۸۴۶.۰۰۰۰	۴۶۹۵۸.۰۰۰۰
۱/۵ درصد	۲۸۳	۴۴۴۷۶.۰۱۴۲	۱۳۷۶۲۴.۰۸۹۸۲	۷.۵۶	۱۲۸۲۲۱۶.۲۳	۱۱۸۷.۱۷۵۰	۴۶۴۴.۰۰۰۰	۲۱۹۸۰.۴۳۰۰

Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
۱/۵درصد- مالیات قطعی	Negative Ranks	۲۲۳(a)	۱۴۰.۰۴	۳۱۲۲۸.۰۰
	Positive Ranks	۶۰(b)	۱۳۹.۳۰	۸۹۵۸.۰۰
	Ties	۰(c)		
	Total	۲۸۳		

aدرصد > ۱/۵مالیات قطعی

bدرصد <۱/۵مالیات قطعی

cدرصد =۱/۵مالیات قطعی

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

Test Statistics(b)

	۱/۳درصد- مالیات قطعی
Z	۸.۰۸۱(a)
Asymp. Sig. (۲-tailed)	.۰۰۰

a Based on positive ranks.
b Wilcoxon Signed Ranks Test

با عنایت به محاسبه رتبه میانگین و آزمون ویلکاکسون برای فرضیهٔ اول تحقیق مشخص شد که؛

۱ـ رتبهٔ میانگین مالیات قطعی در مقایسه با مالیات ۱/۵ درصد ارزش افزوده بیشتر و برابر با۱۴۰/۰۴ می‌باشد در حالی که رتبهٔ میانگین ۱/۵درصد ارزش افزوده از مالیات قطعی کمتر وبرابر ۱۳۹/۳۰ می‌باشد.

۲ـ مقدار آزمون Z برابر است با ۸/۰۸۱ و سطح معنی‌داری مشاهده شدهٔ آن نیز کمتر از ۰/۰۵ است لذا مقایسهٔ انجام شده معنی‌دار می‌باشد.

بنابراین فرضیه H۰ تحقیق تأیید و فرضیهٔ H۱ رد می‌شود. یعنی *جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ قانونی(۱/۵ درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.*

فرضیه دوم:

H۰ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۳ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.

H۱ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۳ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.

آزمون فرضیه دوم

آزمون ویلکاکسون و محاسبه رتبه میانگین برای مالیات قطعی و مالیات ۳ درصد ارزش افزوده(شرکتهای غیرتولیدی)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum	Percentiles		
						۲۵th	۵۰th (Median)	۷۵th
مالیات قطعی	۲۸۳	۱۲۳۲۲۲.۲۰۱۴	۵۲۲۳۷۳.۴۰۴۵۲	۹۴.۰۰	۶۳۹۰۴۸۹.۰۰	۴۳۰۶.۰۰۰۰	۱۰۸۴۶.۰۰۰۰	۴۶۹۵۸.۰۰۰۰
درصد۳	۲۸۳	۸۸۹۵۲.۰۲۸۳	۲۷۵۲۴۸.۱۷۹۶۴	۱۵.۱۲	۲۵۶۴۴۳۲.۴۶	۲۳۷۴.۳۵۰۰	۹۲۸۸.۰۰۰۰	۴۳۹۶۰.۸۶۰۰

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

Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
درصد - ۳مالیات قطعی	Negative Ranks	۱۷۹(a)	۱۶۲.۲۷	۲۳۶۷۶.۰۰
	Positive Ranks	۱۰۴(b)	۱۵۸.۷۵	۱۶۵۱۰.۰۰
	Ties	۰(c)		
	Total	۲۸۳		

aدرصد < ۳مالیات قطعی

bدرصد > ۳مالیات قطعی

cدرصد = ۳مالیات قطعی

Test Statistics(b)

	۳درصد - مالیات قطعی
Z	۲.۶۰۰(a)
Asymp. Sig. (۲-tailed)	.۰۰۹

a Based on positive ranks.
b Wilcoxon Signed Ranks Test

با عنایت به محاسبه رتبه میانگین و آزمون ویلکاکسون برای فرضیهٔ دوم تحقیق مشخص شد که؛

۱ـ رتبهٔ میانگین مالیات قطعی در مقایسه با مالیات۳ درصد ارزش افزوده بیشتر و برابر با ۱۶۲/۲۷ می‌باشد در حالی که رتبهٔ میانگین ۳ درصد ارزش افزوده از مالیات قطعی کمتر و برابر ۱۵۸/۷۵ می‌باشد.

۲ـ مقدار آزمون Z برابر است با ۲/۶۰۰ و سطح معنی‌داری مشاهده شدهٔ آن نیز کمتر از ۰/۰۵ است لذا مقایسهٔ انجام شده معنی‌دار می‌باشد.

بنابراین فرضیه H۰ تحقیق تأیید و فرضیهٔ H۱ رد می‌شود. یعنی *جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ مجموع مالیات و عوارض (۳ درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.*

فرضیه سوم:

H۰ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ لایحه ۷ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.

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

H۱ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ لایحه ۷ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.

ون ویلکاکسون و محاسبه رتبه میانگین برای مالیات قطعی و مالیات ۷درصد ارزش افزوده (شرکت های غیرتولیدی)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum	Percentiles		
						۲۵th	۵۰th (Median)	۷۵th
مالیات قطعی	۲۸۳	۱۲۳۲۲۲.۲۰۱۴	۵۲۲۳۷۳.۴۰۴۵۲	۹۴.۰۰	۶۳۹۰۴۸۹.۰۰	۴۳۰۶.۰۰۰۰	۱۰۸۴۶.۰۰۰۰	۴۶۹۵۸.۰۰۰۰
درصد۷	۲۸۳	۲۰۷۵۵۴.۷۳۲۸	۶۴۲۲۴۵.۷۵۲۴۹	۳۵.۲۸	۵۹۸۳۶۷۵.۷۴	۵۵۴۰.۱۵۰۰	۲۱۶۷۲.۰۰۰۰	۱۰۲۵۷۵.۳۴۰۰

Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
۷ درصد- مالیات قطعی	Negative Ranks	۱۰۳(a)	۱۲۴.۵۹	۱۲۸۳۳.۰۰
	Positive Ranks	۱۸۰(b)	۱۵۱.۹۶	۲۷۳۵۳.۰۰
	Ties	۰(c)		
	Total	۲۸۳		

aدرصد > ۷مالیات قطعی

bدرصد < ۷مالیات قطعی

cدرصد = ۷مالیات قطعی

Test Statistics(b)

	۷درصد - مالیات قطعی
Z	۵.۲۶۹(a)
Asymp. Sig. (۲-tailed)	.۰۰۰

a Based on negative ranks.
b Wilcoxon Signed Ranks Test

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

با عنایت به محاسبه رتبه میانگین و آزمون ویلکاکسون برای فرضیهٔ سوم تحقیق مشخص شد که؛

۱ـ رتبهٔ میانگین مالیات قطعی در مقایسه با مالیات ۷ درصد ارزش افزوده کمتر و برابر با ۱۲۴/۵۹ می‌باشد در حالی که رتبهٔ میانگین ۷ درصد ارزش افزوده از مالیات قطعی بیشتر و برابر ۱۵۱/۹۶ می‌باشد.

۲ـ مقدار آزمون Z برابر است با ۵/۲۶۹ و سطح معنی‌داری مشاهده شدهٔ آن نیز کمتر از ۰/۰۵ است لذا مقایسهٔ انجام شده معنی‌دار می‌باشد.

بنابراین فرضیه H۰ تحقیق رد و فرضیهٔ H۱ مورد تأیید قرار می‌گیرد. یعنی *جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۷ یحه (۷ درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.*

فرضیه چهارم:

H۰ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۱۰ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.

H۱ : جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ۱۰ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.

آزمون فرضیه چهارم

آزمون ویلکاکسون و محاسبه رتبه میانگین برای مالیات قطعی و مالیات ۱۰درصد ارزش افزوده(شرکتهای غیرتولیدی)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum	Percentiles		
						۲۵th	۵۰th (Median)	۷۵th
مالیات قطعی	۲۸۳	۱۲۳۲۲۲.۲۰۱۴	۵۲۲۳۷۳.۴۰۴۵۲	۹۴.۰۰	۶۳۹۰۴۸۹.۰۰	۴۳۰۶.۰۰۰۰	۱۰۸۴۶.۰۰۰۰	۴۶۹۵۸.۰۰۰۰
درصد ۱۰	۲۸۳	۲۹۶۵۰۶.۷۶۱۱	۹۱۷۴۹۳.۹۳۲۱۳	۵۰.۴۰	۸۵۴۸۱۰۸.۲۰	۷۹۱۴.۵۰۰۰	۳۰۹۶۰.۰۰۰۰	۱۴۶۵۳۶.۲۰۰۰

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

Wilcoxon Signed Ranks Test

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
درصد – ۱۰مالیات قطعی	Negative Ranks	۸۱(a)	۱۰۷.۳۷	۸۶۹۷.۰۰
	Positive Ranks	۲۰۲(b)	۱۵۵.۸۹	۳۱۴۸۹.۰۰
	Ties	۰(c)		
	Total	۲۸۳		

aدرصد < ۱۰مالیات قطعی

bدرصد > ۱۰مالیات قطعی

cدرصد = ۱۰مالیات قطعی

Test Statistics(b)

	۱۰درصد - مالیات قطعی
Z	۸.۲۷۰(a)
Asymp. Sig. (۲-tailed)	.۰۰۰

a Based on negative ranks.
b Wilcoxon Signed Ranks Test

با توجه به محاسبه رتبه میانگین و آزمون ویلکاکسون برای فرضیهٔ چهارم تحقیق مشخص شد که؛

۱ـ رتبهٔ میانگین مالیات قطعی در مقایسه با مالیات ۱۰ درصد ارزش افزوده کمتر و برابر با ۱۰۷/۳۷ می‌باشد در حالی که رتبهٔ میانگین ۱۰درصد ارزش افزوده از مالیات قطعی بیشتر و برابر ۱۵۵/۸۹ می‌باشد.

۲ـ مقدار آزمون Z برابر است با ۸/۲۷۰ و سطح معنی‌داری مشاهده شدهٔ آن نیز کمتر از ۰/۰۵است لذا مقایسهٔ انجام شده معنی‌دار می‌باشد.

بنابراین فرضیه H۰ تحقیق رد و فرضیهٔ H۱ مورد تأیید قرار می‌گیرد. یعنی *جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ استاندارد (۱۰درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.*

به منظور حصول اطمینان از صحت نتایج بدست آمده ، علاوه بر آزمون ویلکاکسون از آزمون فریدمن بعنوان یک آزمون کمکی استفاده گردید. آزمون فریدمن یکی از آزمونهای ناپارامتری می باشد

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

که با توجه به غیرنرمال بودن داده های تحقیق حاضر، از این آزمون نیز استفاده مـی‌شـود تـا بـر اعتبـار آزمون فرضیات افزوده شود.

استفاده از آزمون کمکی فریدمن

آزمـون فریـدمن و محاسـبه رتبـه میـانگین بـرای مالیـات قطعـی، ۱/۵ و۳ و ۷ و ۱۰ درصـد ارزش افزوده(شرکتهای غیرتولیدی)

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum	Percentiles		
						۲۵th	۵۰th (Median)	۷۵th
مالیات قطعی	۲۸۳	۱۲۳۲۲۲.۲۰۱۴	۵۲۲۳۷۳.۴۰۴۵۲	۹۴.۰۰	۶۳۹۰۴۸۹.۰۰	۴۳۰۶.۰۰۰۰	۱۰۸۴۶.۰۰۰۰	۴۶۹۵۸.۰۰۰
۱/۵ درصد	۲۸۳	۴۴۴۷۶.۰۱۴۲	۱۳۷۶۲۴.۰۸۹۸۲	۷.۵۶	۱۲۸۲۲۱۶.۲۳	۱۱۸۷.۱۷۵۰	۴۶۴۴.۰۰۰	۲۱۹۸۰.۴۳۰۰
۳ درصد	۲۸۳	۸۸۹۵۲.۰۲۸۳	۲۷۵۲۴۸.۱۷۹۶۴	۱۵.۱۲	۲۵۶۴۴۳۲.۴۶	۲۳۷۴.۳۵۰۰	۹۲۸۸.۰۰۰	۴۳۹۶۰.۸۶۰۰
درصد۷	۲۸۳	۲۰۷۵۵۴.۷۳۲۸	۶۴۲۲۴۵.۷۵۲۴۹	۳۵.۲۸	۵۹۸۳۶۷۵.۷۴	۵۵۴۰.۱۵۰۰	۲۱۶۷۲.۰۰۰۰	۱۰۲۵۷۵.۳۴۰۰
درصد۱۰	۲۸۳	۲۹۶۵۰۶.۷۶۱۱	۹۱۷۴۹۳.۹۳۲۱۳	۵۰.۴۰	۸۵۴۸۱۰۸.۲۰	۷۹۱۴.۵۰۰۰	۳۰۹۶۰.۰۰۰۰	۱۴۶۵۳۶.۲۰۰۰

Friedman Test

	Mean Rank
مالیات قطعی	۳.۰۷
درصد۱/۳	۱.۲۱
درصد۳	۲.۳۷
درصد۷	۳.۶۴
درصد۱۰	۴.۷۱

Test Statistics(a)

N	۲۸۳
Chi-Square	۷۸۶.۰۱۰
df	۴
Asymp. Sig.	.۰۰۰

a Friedman Test

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

با توجه به محاسبه رتبه میانگین و آزمون فریدمن برای فرضیات تحقیق مشخص شد که؛

مشاهدهٔ رتبهٔ میانگین‌های محاسبه شده در این آزمون بیانگر آن است که مقدار رتبهٔ ۱/۵ درصد و ۳ درصد ارزش افزوده(۱/۲۱و۲/۳۷) و کمتر از مقدار رتبهٔ میانگین مالیات قطعی(۳/۰۷) و مقدار میانگین ۷درصد و ۱۰ درصد ارزش افزوده(۳/۶۴ و۴/۷۱) بیشتر از مقدار رتبهٔ میانگین مالیات قطعی(۳/۰۷) است و همچنین مقدار کای اسکوئر آزمون فریدمن۷۸۶/۰۱۰ بوده و سطح معنی‌داری مشاهده شدهٔ آن کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد بنابراین فرضیه اول و دوم رد و فرضیه سوم و چهارم مورد تأیید قرار می‌گیرد، پس نتیجه می گیریم که :

الف) جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ های (۳ , ۱/۵ درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نمی گردد.

ب) جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ های (۷,۱۰ درصد) بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان گلستان، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.

جدول ۲ : خلاصه نتایج حاصل از آزمون فرضیات

فرضیه اصلی	فرضیات فرعی	نتایج حاصل از آزمون ویلکاکسون	نتایج حاصل از آزمون فریدمن (آزمون کمکی)
جایگزینی VAT بجای مالیات بر درآمد شرکتهای غیر تولیدی، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان می گردد.	جایگزینی vat با نرخ٪۱/۵	تایید H۰	تایید H۰
	جایگزینی vat با نرخ٪۳	تایید H۰	تایید H۰
	جایگزینی vat با نرخ٪۷	تایید H۱	تایید H۱
	جایگزینی vat با نرخ٪۱۰	تایید H۱	تایید H۱

نتیجه‌گیری و بحث

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل اطلاعات بدست آمده در این پژوهش به طور کلی نشان می دهد که جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخهای ۱/۵ و ۳ درصد بجای مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی استان ، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان نخواهد شد.

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

ضمن اینکه استفاده از نرخهای ۷ و۱۰ درصد مالیات بر ارزش افزوده برای جایگزینی با مالیات بر درآمد شرکت های غیرتولیدی ، موجب می شود تا درآمدهای مالیاتی استان افزایش یابد.

در مقایسه با پژوهش دکتر احمد جعفری صمیمی که طی آن استفاده از حداقل نرخ استاندارد ۱۰ درصد پیشنهاد گردیده است ، استفاده از نرخ حداقل ۱۰ درصد، از وجوه بارز و مشترک تحقیق دکتر صمیمی و تحقیق حاضر می باشد.

پیشنهادات کاربردی

با توجه به اینکه نتایج تحقیق حاضر نشان داده است که اعمال نرخهای پایین مانند: ۱/۵ و ۳درصد مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمد شرکت های استان گلستان ، باعث کاهش درآمدهای استان می گردد لذا پیشنهاد می شود مانند تجربه اغلب کشورهای جهان از حداقل نرخ ۷ یا ۱۰ درصد (ترجیحا ۱۰ درصد) بمنظور جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده بجای مالیات بر درآمد شرکت ها ، استفاده گردد.

منابع و ماخذ

۱. بانک مرکزی ایران (۱۳۸۳)، نماگرهای اقتصادی ، تهران WWW.cbi.ir

۲. جعفری صمیمی، احمد (تیر ماه ۱۳۸۴)، طرح تحقیقاتی« ارائه سیستم مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکتها و صاحبان مشاغل در استان مازندران»، دانشگاه مازندران.

۳. جعفری صمیمی، احمد، صالح نژاد ، سید حسن (زمستان ۷۷ و بهار ۷۸)، « جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده برای مالیات بر شرکتها و تاثیر آن بر بودجه دولت در ایران »، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، سال هفتم، شماره ۲۶ و۲۷.

۴.. سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور (۱۳۸۲) ، برنامه چهارم توسعه.

۵. شیخ الاسلامی،کمال الدین (۱۳۶۸)، «بررسی سیستم مالیات بر ارزش افزوده» پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تهران.

۶. سازمان امور مالیاتی کشور(۱۳۸۵/۱۱/۲۵)، نشریه سامان،شماره۱۶

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

۷. ضیائی بیگدلی، محمدتقی، طهماسب بلداچی، فرهاد (۱۳۸۲)، مالیات بر ارزش افزوده،مالیاتی مدرن؛تهران،انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی.
۸. وزارت امور اقتصادی و دارایی (۱۳۸۱) ، « لایحه مالیات بر ارزش افزوده در ایران ».

۹. *Jenkins,Glenn p. and Rub Khadka,"Value Added Tax Policy and Implementation in Singapore," International VAT Monitore. (۱۹۹۷) , Vol.۹*

۱۰. *Tait.Alan A, The Value Added Tax: International Practice and Problems(Washington : International Monetary Fund). (۱۹۹۸)*

۱۱. *WWW.SSRN.IR*

۱۲. *WWW.VAT.IR*

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

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