

به نام خدا

# تحلیل فرار مالیاتی با چشم انداز علت شناختی

مولفان:

رضا قریشی نیا

مصطفی اکبری

انتشارات ارسطو

(چاپ و نشر ایران)

۱۴۰۰

سرشناسه: قریشی‌نیا، رضا، ۱۳۵۸-  
عنوان و نام پدیدآور: تحلیل فرار مالیاتی با چشم انداز علت شناختی / مولفان رضا  
قریشی‌نیا، مصطفی اکبری.  
مشخصات نشر: ارسطو (سامانه اطلاع رسانی چاپ و نشر ایران)، ۱۴۰۰.  
مشخصات ظاهری: ۱۶۶ص.  
شابک: ۶۷۰۰۰۰-ریال: ۴-۸۳۶-۴۳۲-۶۰۰-۹۷۸  
وضعیت فهرست نویسی: فیبا  
یادداشت: کتابنامه: ص. ۱۵۳ - ۱۶۶.  
موضوع: مالیات گریزی -- ایران -- نمونه پژوهی  
Tax evasion -- Iran -- Case studies  
مالیات بر ارزش افزوده -- ایران -- حسابداری -- نمونه پژوهی  
Value-added tax -- Iran -- Accounting -- Case studies  
مالیات -- ایران -- جمع آوری -- نمونه پژوهی  
Tax collection -- Iran -- Case studies  
شناسه افزوده: اکبری، مصطفی، ۱۳۶۴ -  
رده بندی کنگره: HV۶۳۴۴  
رده بندی دیویی: ۳۶۴/۱۳۳  
شماره کتابشناسی ملی: ۸۷۵۱۱۱۹  
اطلاعات رکورد کتابشناسی: فیبا

نام کتاب: تحلیل فرار مالیاتی با چشم انداز علت شناختی  
مولفان: رضا قریشی‌نیا - مصطفی اکبری  
ناشر: ارسطو (سامانه اطلاع رسانی چاپ و نشر ایران)  
صفحه آرای، تنظیم و طرح جلد: پروانه مهاجر  
تیراژ: ۱۰۰۰ جلد  
نوبت چاپ: اول - ۱۴۰۰  
چاپ: مدیران  
قیمت: ۶۷۰۰۰ تومان  
فروش نسخه الکترونیکی - کتاب‌رسان:  
<https://chaponashr.ir/ketabresan>  
شابک: ۴-۸۳۶-۴۳۲-۶۰۰-۹۷۸  
تلفن مرکز پخش: ۰۹۱۲۰۲۳۹۲۵۵  
[www.chaponashr.ir](http://www.chaponashr.ir)



انتشارات ارسطو



## فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۷	مقدمه و پیش درآمد .....
۹	فرضیات تحقیق .....
۹	فرضیه اصلی ۱ .....
۱۰	فرضیه اصلی ۲ .....
۱۱	متغیرهای تحقیق .....
۱۳	<b>فصل اول - مفهوم شناسی، مبانی نظری و پیشینه تحقیق .....</b>
۱۵	مبانی نظری مالیات .....
۱۵	تاریخچه مالیات در ایران .....
۱۷	تعریف مالیات .....
۱۷	انواع مالیات .....
۱۸	مالیات بر ارزش افزوده .....
۱۸	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده .....
۱۹	تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایران .....
۲۰	تعریف مالیات بر ارزش افزوده .....
۲۲	اصول مالیات بر ارزش افزوده .....
۲۲	انواع مالیات بر ارزش افزوده .....
۲۵	ویژگی‌های مالیات بر ارزش افزوده .....
۲۸	معایب مالیات بر ارزش افزوده .....
۳۰	آثار اقتصادی اجرای مالیات بر ارزش افزوده .....

- ۳۶..... ساختار نرخ‌های مالیات بر ارزش افزوده
- ۴۱..... سیستم استرداد مالیات بر ارزش افزوده
- ۴۲..... شیوه‌های کنترل استرداد مالیات بر ارزش افزوده
- ۴۴..... معافیت‌ها در نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۵۲..... جریمه‌ها در نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۵۴..... آموزش
- ۵۵..... مراحل مختلف فرآیند آموزش
- ۵۵..... انواع برنامه‌های آموزشی از نظر اجرا
- ۵۶..... فرهنگ مالیاتی
- ۵۷..... ویژگی‌های یک فرهنگ مالیاتی مطلوب
- ۵۸..... عوامل مؤثر در ترویج و ارتقاء فرهنگ مالیاتی
- ۶۰..... تمکین مالیاتی
- ۶۱..... موانع تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی
- ۶۱..... روش‌ها و شیوه‌های ارتقاء تمکین مالیاتی
- ۶۲..... الزامات مربوط به سازمان امور مالیاتی جهت اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۶۴..... کارسازی سازمان مالیاتی و بهره‌گیری از سیستم‌های اطلاعاتی
- ۶۵..... نقش نیروی انسانی در سازمان مالیاتی
- ۶۵..... مشکلات اجرایی در نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۶۵..... پیچیدگی قوانین و مقررات مالیاتی
- ۶۶..... جرائم مالیاتی و تمکین
- ۶۷..... چند نرخ بودن مالیات و معافیت‌های متعدد
- ۶۷..... آموزش

۶۸	سطح توان سازمان در بکارگیری افزارهای سازمانی
۶۹	عدم ترویج فرهنگ مالیاتی در جامعه
۶۹	فرار مالیاتی
۶۹	تعریف فرار مالیاتی
۷۰	تمایز بین فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی
۷۱	شکاف مالیاتی
۷۴	اقتصاد زیرزمینی و فرار مالیاتی
۷۵	آثار اقتصادی و اجتماعی فرار مالیاتی
۷۷	آسیب شناسی فرار مالیاتی در ایران
۸۰	نظام مالیات بر ارزش افزوده و فرار مالیاتی
۸۱	تقلب‌های خاص مالیات بر ارزش افزوده
۸۳	عوامل موثر بر فرار از مالیات بر ارزش افزوده
۸۴	تبیین فرار مالیاتی بر اساس رویکرد انتخاب عمومی
۸۵	راه‌های فرار از مالیات بر ارزش افزوده
۹۴	عدم ارسال مالیات بر ارزش افزوده وصول شده به اداره مالیات
۹۵	پیشینه تحقیقات
۹۵	تحقیقات داخلی انجام شده
۱۱۶	تحقیقات خارجی انجام شده
۱۲۳	<b>فصل دوم - روش شناسی پژوهش</b>
۱۲۳	روش تحقیق
۱۲۴	متغیرهای تحقیق
۱۲۶	جامعه آماری

۱۲۶	..... نمونه آماری
۱۲۷	..... روش و حجم نمونه گیری
۱۲۷	..... روش گردآوری اطلاعات
۱۲۸	..... تحلیل پرسشنامه
۱۲۸	..... پایایی پرسشنامه
۱۲۹	..... روایی پرسشنامه
۱۳۰	..... روشهای آماری
<b>۱۳۱</b>	<b>..... فصل سوم: تجزیه و تحلیل داده‌ها</b>
۱۳۲	..... بررسی ویژگیهای جمعیت شناختی پاسخ دهندگان
۱۳۲	..... تبیین فراوانی و درصد میزان جنسیت پاسخ دهندگان به پرسشنامه
۱۳۳	..... تبیین فراوانی و درصد میزان سابقه کار پاسخ دهندگان به پرسشنامه
۱۳۴	..... تبیین فراوانی و درصد میزان تحصیلات پاسخ دهندگان به پرسشنامه
۱۳۵	..... تبیین فراوانی و درصد پست سازمانی پاسخ دهندگان به پرسشنامه
۱۳۷	..... آمار استنباطی
<b>۱۳۹</b>	<b>..... فصل چهارم - نتیجه گیری و پیشنهادات</b>
۱۳۹	..... نتایج استنباطی داده‌ها
۱۳۹	..... نتایج استنباطی فرضیه اصلی اول
۱۴۷	..... نتایج استنباطی فرضیه اصلی دوم
۱۵۱	..... نتایج اولویت بندی داده‌ها
۱۵۲	..... محدودیت‌های پژوهش
۱۵۲	..... پیشنهاد به محققان آینده
<b>۱۵۳</b>	<b>..... فهرست منابع</b>

## مقدمه و پیش درآمد

از مهمترین اهداف فعالیتهای اقتصادی دولت مواردی از قبیل تخصیص بهینه منابع، توزیع عادلانه درآمد، رشد اقتصادی، افزایش اشتغال، ثبات اقتصادی، حفظ سطح عمومی قیمتها، بهبود تجارت بین المللی و ترازپرداختها است. برای انجام این وظایف دولتها مجبورند هزینههای بسیار سنگینی را متحمل شوند. برای تأمین مالی این مخارج لازم است منابع درآمد گوناگونی مهیا شود. درآمد دولتها عمدتاً به دو گروه درآمدهای مالیاتی و درآمدهای غیرمالیاتی تقسیم می‌شود. 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 این است که هر چه سهم مالیاتها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی کمتر خواهد شد. گسترش و توسعه قابل توجه مالیات بر ارزش افزوده را می‌توان به عنوان مهمترین نظام توسعه مالیاتی در اواخر قرن بیستم دانست. البته در اوایل دهه ۱۹۷۰ این مالیات چندان معروف نبود. در عوض، تمرکز اصلی برنامه اصلاح نظام مالیاتی تقریباً در کلیه کشورهای جهان در سالهای اخیر به سوی مالیات بر ارزش افزوده معطوف شده است (جعفری

صمیمی، ۱۳۸۴، ۳۶). از جمله گام‌های مؤثر در راه اصلاح نظام مالیاتی کشور، بررسی و مطالعه در خصوص وضع مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن، به عنوان یکی از بهترین و کاراترین منبع تأمین درآمد مالیاتی دولت‌هاست. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم بر مصرف است که در مراحل زنجیره واردات، تولید، توزیع و مصرف، به میزان درصدی از ارزش افزوده حاصله در هر مرحله از زنجیره، از هر بنگاه به بنگاه بعدی منتقل می‌گردد، تا نهایتاً به مصرف کننده نهایی منتقل و توسط وی پرداخت می‌شود. 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 بندی می‌شود و مانعی برای دستیابی به اهداف ایجاد می‌کند. این مسئله مدیریت برنامه‌های اجتماعی، اقتصادی، فرهنگی و ... کشور را با مشکل تأمین مالی و در نهایت کاهش رفاه عمومی روبرو می‌کند (موسوی جهرمی و همکاران، ۱۳۸۸: ۲۸).

با توجه به تغییر و تحولات صورت گرفته در برخی از ساختارهای اقتصادی کشور و مطابق با اهداف تصریح شده در قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه (اصلاح نظام مالیاتی) و باتوجه به مصوبه سیاستهای کلی نظام در بخش مالی (ماده ۱ و ۲) ضرورت تحول و بازنگری در نظام مالیاتی کشور اجتناب ناپذیر است. هرچند که تأمین مخارج دولت از منابع دیگر مانند نفت، استقراض از بانک مرکزی و غیره می‌تواند صورت گیرد، اما تجربه سالهای گذشته کشور نشان می‌دهد که تکیه بر درآمدهای غیرمالیاتی نامعقول و ناپایدار است و اتکا بر درآمدهای مالیاتی یکی از سالم ترین روشهای تأمین مالی مخارج دولت‌ها



می‌باشد. از آنجایی که در سالهای اخیر به دلیل کمبود منابع مالی و مالیاتی در کشور مشکلاتی در اقتصاد بخش عمومی ایجاد شده به طوری که دولت مجبور بوده است که کسری بودجه خود را از طریق سیستم بانکی و ایجاد تورم تأمین مالی نماید، لذا معرفی یک نظام مالیاتی با مبنای وسیع تر مانند مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند در افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و کاهش مشکلات ناشی از مالیات‌های تورمی نقش مهمی ایفا نماید. در این میان فرار مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها به عنوان دو عاملی که همواره موجب شکاف مالیات دریافتی و مالیات بالقوه می‌شوند محسوب می‌گردند و می‌توان اشاره کرد که فرار مالیاتی مؤدیان نیز یکی از مشکلات اساسی در نظام مالیات بر ارزش افزوده محسوب می‌شود.

## فرضیات تحقیق

### فرضیه اصلی ۱:

۱- عوامل درون سازمانی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارند.

### فرضیات فرعی:

۱- پیچیدگی قوانین و مقررات مالیات بر ارزش افزوده بر فرار مالیاتی مؤدیان تأثیر دارد.

۲- اعمال نرخ‌های چندگانه بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.

- ۳- وجود معافیت‌های گسترده بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.
- ۴- ناکارایی جرایم بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.
- ۵- ضعف در آموزش‌های ارائه شده به کادر مالیاتی و مؤدیان بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.
- ۶- سطح توان سازمان در بکارگیری ابزارهای سازمانی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.

## فرضیه اصلی ۲:

- ۲- عوامل برون سازمانی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارند.

## فرضیات فرعی:

- ۱- عوامل اقتصادی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارند.
- ۲- عوامل سیاسی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارند.
- ۳- عوامل اجتماعی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارند.
- ۴- عدم گسترش فرهنگ مالیاتی بر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده تأثیر دارد.

## متغیرهای تحقیق

در تحقیق حاضر عوامل تأثیر گذار برون سازمانی و درون سازمانی متغیر مستقل می‌باشند. عوامل درون سازمانی شامل متغیرهای پیچیدگی قوانین، نرخ‌های چندگانه، معافیت‌های گسترده، ناکارایی جرائم، ضعف در آموزش‌های ارائه شده، سطح توان سازمان در بکارگیری افزارهای سازمانی می‌باشد. عوامل برون سازمانی شامل متغیرهای عوامل اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و عدم گسترش فرهنگ مالیاتی می‌باشند. بر مبنای پژوهش حاضر فرار مالیاتی مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده متغیر وابسته می‌باشد.



## فصل اول – مفهوم شناسی، مبانی نظری و پیشینه تحقیق

---

---

در همه کشورها بخش عمده‌ای از منابع درآمدی دولت از طریق اخذ مالیات تامین می‌شود. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها متفاوت بوده و میزان آن بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آن‌ها دارد و مالیات‌ها به عنوان یک ابزار اقتصادی در مواقعی برای رسیدن به اهداف مورد نظر سیاست گذاران اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرد. در این میان بروز پدیده‌های فرار مالیاتی و گریز از مالیات باعث شده تا درآمدهای مالیاتی کشورها همواره از آنچه که برآورد می‌شود کمتر باشد (سید نورانی، ۱۳۸۸: ۹). در بین انواع درآمدهای دولت، مالیات قابل قبول‌ترین و مناسب‌ترین نوع آن از نظر اقتصادی است. همچنین مالیات به عنوان ابزاری کارآمد در جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی؛ اعم از توزیعی و مالی و حتی هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی مانند تثبیت اقتصادی، ایجاد اشتغال، رشد اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی به شمار می‌آید. از این رو از نظر اقتصاددانان وجود یک نظام مالیاتی کارآمد برای تداوم فعالیت‌های دولت، از ضروریات است. افزون بر این، در کشورهای تک محصولی؛ مانند کشور

ما که برای تأمین هزینه‌های دولت، بیشتر متکی به درآمدهای حاصل از صادرات منابع طبیعی هستیم، بیشترین توجه، به نقش مالیات در بودجه ی دولت ضرورت دارد. این امر موجب شده طی دو دهه ی اخیر بی ثباتی در درآمدهای غیرنفتی دولت ایجاد شود که این بی ثباتی با توجه به سهم ناچیز درآمدهای مالیاتی، کسر بودجه را طی این سال‌ها به دنبال داشته است.

شکاف قابل توجه میان ظرفیت بالقوه ی مالیاتی و وصولی‌های بالفعل مالیاتی از یک سو و لزوم دسترسی به منابع درآمدی باثبات از سوی دیگر، بازنگری در سیستم کنونی مالیات‌ها و اتخاذ سیستم مالیاتی با کارایی بالا را به عنوان هدفی والا ایجاب می‌نماید. در این راستا، مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکی از سیستم‌های مطرح در دو دهه‌ی اخیر، مورد توجه قرار می‌گیرد (وقوعی، ۱۳۷۸، ۹). پرداخت به موقع مالیات نیز می‌تواند نقش بسیار مهمی در توسعه ی اقتصادی، اجتماعی، فرهنگی و استقلال اقتصادی جامعه داشته و دولت را در انجام وظایف خود از جمله تثبیت وضع اقتصادی و توزیع عادلانه ی درآمد یاری نماید. از سوی دیگر عدم پرداخت به موقع آن هم می‌تواند اثرات نامطلوبی بر موارد فوق خصوصاً در برنامه ریزی اقتصاد بدون نفت داشته باشد؛ بنابراین ضرورت دارد با توجه به ارزش زمانی پول در زمان حال و آینده، هر شخصی مالیات خود را در سررسید مقرر برابر مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده، پرداخت نماید (بی‌نیاز، ۱۳۸۷). پژوهش حاضر به بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی مؤدیان در نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازد.

## مبانی نظری مالیات

### تاریخچه مالیات در ایران

الف) مالیه قبل از ظهور اسلام: مالیات در دوره هخامنشی؛ از ایالات بیست گانه مالیات گرفته می‌شد. در آن زمان مالیات نقدی بر مبنای «زریک» سکه طلای رایج آن زمان بود. مالیات‌های اخذ شده در دفاتری بنام «قانون» ثبت می‌شد. مالیات در دوره سلوکیان؛ نیز تشکیلات منظم مالیه و گمرکی وجود داشت. مالیاتی که به صورت عوارض گمرکی در دوره اشکانیان اخذ می‌شد اگر بیشتر از مالیات نقدی نبود، کمتر از آن هم نبود. در دوره اشکانی و ساسانی عوارض گمرکی تحت عنوان «باج» اخذ می‌شد و مقدار آن معمولاً ده به یک از آن کالا بود. مالیات در دوره ساسانیان؛ با تنظیم دفاتر مخصوص دیوانی و مالیاتی، بر اساس مساحت زمینهای کشاورزی، نوع محصول و شیوه آبیاری قوانین خاصی را برای وصول مالیات تدوین کردند. آنان درآمدهای دیگری نیز از اقطاع، تیول، املاک خاصه سلطنتی و گمرکات، خراج و عوارض راه و فروش آب رودخانه و قنوات دولتی داشتند و از اشخاص ثروتمند، به عنوان آئین هدایا، مالیات جداگانه ای می‌گرفتند (موسی زاده، ۱۳۸۵).

ب) مالیات بعد از ظهور اسلام: مالیات در دوره مغول و تیموریان؛ مالیات‌هایی تحت عناوین مختلف (تمغا، باژ، باغ شمار، رسم الوزاره، رسم خزانه، شلتاقات) از مردم گرفته می‌شد. در دوره مغول درآمدهای گمرکی با مالیات‌های مختلف هم ردیف بود. مالیات در دوره قاجاریه؛ مالیه ایران بصورت متمرکز اداره می‌شد، به این ترتیب که برای هر یک از ایالات و ولایات، دستورالعملی (بودجه جزء و خرج) توسط مستوفی در مرکز که به جای وزیر دارایی فعلی انجام وظیفه می‌کرد تهیه و پس از تصویب مقامات دولتی و امضاء شاه

بصورت مقطوع به حاکم محل ابلاغ می‌گردید. مالیات در دوره ناصرالدین شاه؛ مالیات‌هایی که در عصر ناصری گرفته می‌شد عبارت بودند از: مالیات اراضی، بنیچه، مالیات سرانه، سورات، مالیات رؤسای عشایر، مالیات مستغلات، مالیات بیگاری، مالیات اغنام و احشام، مالیات اصناف، مطلق العنانی، مالیات تنباکو، گمرکات.

ج) مالیات در عصر پهلوی و پس از پیروزی انقلاب اسلامی: اولین قانون مالیات‌ها که پس از برقراری رژیم مشروطه در نهم شهریور ۱۲۹۴ به تصویب مجلس شورای ملی رسید، قانون مالیات مستغلات بود. دومین قانون مالیات‌ها، قانون املاک اربابی و دواب مصوب ۱۳۰۴/۱۰/۲۰ بوده است. قانون مالیات بر شرکت‌ها و تجارت و غیره در ۱۳۰۹/۱۶/۱ به تصویب رسید. در سال ۱۳۱۶ برای اولین بار قانون مالیات بر ارث و نقل و انتقالات بلاعوض وضع گردید. در سال ۱۳۳۱ هجری شمسی با تصویب مجلس شورای ملی به دولت دکتر مصدق اجازه داده شد تا تشکیلات سابق را منحل و تشکیلات مناسب را ایجاد کند و پس از طی دوره آزمایشی به مجلس پیشنهاد دهد. قانون مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ تا پیروزی انقلاب سه بار مورد اصلاح و تجدید نظر جامع قرار گرفت و پس از پیروزی انقلاب نیز اصلاحات متعددی در قانون مزبور به وجود آمد. پس از چندین سال بررسی و مطالعه بالاخره لایحه قانون مالیات‌های مستقیم در اسفند ماه ۱۳۶۶ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید و بیشترین اصلاحات مالیاتی که هدف آن هماهنگی و سازگاری با شرایط نوین اقتصادی و اجتماعی پس از جنگ بود، به عمل آمد. سرانجام تنظیم لایحه اصلاحیه برای قانون مالیات‌های مستقیم در دوره اخیر که آغاز آن به سال ۱۳۷۶ باز می‌گردد با هدف رفع تنگناهای جدی در قانون و انجام اصلاحات ضروری شکل گرفت (متفکرآزاد، به نقل از قربانی و همکاران، ۱۳۸۹: ۶۴۲).



## تعریف مالیات

مالیات میزان وجوهی است که دولت طبق قانون از اشخاص حقیقی و حقوقی، مصرف کنندگان و تولیدکنندگان و کلیه فعالان اقتصادی، به منظور تأمین هزینه‌های خود و اجرای سیاست‌های اقتصادی در راستای تحقق اهداف اقتصادی اجتماعی، فرهنگی و سیاسی اخذ می‌کند (شیخی مهرآبادی، ۱۳۸۹: ۱۵۸).

## انواع مالیات

اصولاً درآمدهای مالیاتی از نظر پایه مالیات بر پایه‌های درآمد، ثروت (دارایی) و مصرف و از نظر نحوه وصول به دو روش اصلی مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌شوند.

الف- مالیات‌های مستقیم:

مالیات‌های مستقیم مالیات‌هایی هستند که بطور مستقیم بر افراد، خانوارها و بنگاه‌ها وضع می‌شود. در مجموعه قوانین مالیاتی، مالیات‌های مستقیم به سه نوع مالیات بر شرکت‌ها، مالیات بر درآمد و مالیات بر ارث تقسیم می‌شود. که عمدتاً از پایه درآمد و ثروت اخذ می‌گردد.

ب- مالیات‌های غیرمستقیم:

مالیات‌های غیرمستقیم مالیات‌هایی هستند که به طور غیرمستقیم بر کالاها و خدمات وضع می‌شوند. این دسته از مالیات‌ها به سه گروه، مالیات بر واردات (عوارض گمرکی)، مالیات بر انواع کالاها و خدمات داخلی (مثل مالیات بر فرآورده‌های نفتی و سیگار) و مالیات بر ارزش افزوده تقسیم می‌شوند، که پایه اخذ آن‌ها مصرف داخلی کشور می‌باشد.

مالیات‌های مستقیم مالیات‌هایی هستند که مستقیماً و متناسب با درآمد اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی وصول می‌شود. اما مالیات‌های غیرمستقیم به ارزش بعضی از کالاها و خدمات اضافه می‌شود و پرداخت آن به مصرف کننده تحمیل می‌گردد. اساس این تقسیم بندی عادلانه بودن آن است، چرا که مالیات‌های مستقیم از این رو مورد توجه و تأکید است که این نوع مالیات از اعتبار درآمد و ثروت افراد مطالبه می‌شود، حال آنکه مالیات‌های غیرمستقیم به کلیه‌ی مصرف کنندگان کالا یا استفاده کنندگان از خدمتی که دولت بر آن‌ها مالیات وضع کرده است، صرف نظر از موقعیت مالی فرد تعلق می‌گیرد. در واقع، مصرف این گونه کالاها و خدمات است که فرد را به مؤدی پرداخت کننده‌ی مالیات غیرمستقیم تبدیل می‌کند.<sup>۱</sup>

## مالیات بر ارزش افزوده

### تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده نخستین بار در سال ۱۹۱۸ میلادی و از سوی فون زیمنس ارایه شد و تا چند دهه پس از آن مورد بحث و بررسی قرار گرفت. این نوع مالیات با ارائه روش اعتباری آدامز در سال ۱۹۵۷ از سوی لاره، توسعه یافت، اما مالیات بر ارزش افزوده در فرانسه و در سال ۱۹۴۸ به اجرا درآمد. این مالیات پس از اصلاح سیستم مالیات بر فروش تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف در فرانسه اعمال و البته این شکل مالیات به طور جامع برای نخستین بار در سال ۱۹۶۸ در برزیل پیاده شد. این در

حالی بود که کمیته‌ی مالی اتحادیه‌ی اروپا، اجرای مالیات بر ارزش افزوده را از سال ۱۹۶۲ به کشورهای عضو توصیه می‌کرد.

بالاخره شورای اتحادیه‌ی اقتصادی اروپا برای هماهنگ‌سازی سیستم‌های مالیاتی و حمایت از تجارت، تمام اعضاء را ملزم کرد تا از اول ژانویه ۱۹۷۰ این سیستم را در تمام کشورهای عضو اتحادیه‌ی اروپا اعمال کنند. در این دوره مالیات بر ارزش افزوده عمده‌ترین منبع درآمدی در فرانسه، آلمان، بلژیک، هلند، دانمارک، نروژ و سوئد بود. اگر چه این نوع مالیات در یک دهه رشد چندانی نداشت، اما در نیمه‌ی دوم دهه‌ی ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ به اوج رسید تا جایی که در دو دهه‌ی پایانی قرن بیستم، سریع‌ترین رشد را در کشورهای جهان داشت (حاتمی‌نیا، ۱۳۸۷: ۳۲۱).

### تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایران

در سال ۱۳۶۶ لایحه مالیات بر ارزش افزوده به مجلس رفت و در شور اول تصویب و در شور دوم هم ۶ ماه بعد تصویب شد، اما به دلیل سیاست تثبیت قیمت‌ها به دولت مسترد گردید. در سال ۱۳۷۰ بررسی گسترده کارشناسان داخلی و بین‌المللی، اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان یکی از راهکارهای اصلی افزایش کارایی نظام مالیاتی پیش روی دولت قرار داد. در سال ۱۳۷۶ انجام مطالعات علمی بر روی استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده توسط معاونت وقت درآمدهای مالیاتی وزارت دارایی مجدداً آغاز گردید، سرانجام در سال ۱۳۷۹ دفتر مستقل طرح مالیات بر ارزش افزوده در سازمان امور مالیاتی کشور تأسیس شد. پیش‌نویس جدید لایحه مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت اقتصاد و دارایی به هیأت وزیران در سال ۱۳۸۰ ارائه شد. در سال ۱۳۸۱ این لایحه پس از تصویب هیئت وزیران به مجلس ارائه شد، در همان سال اجرای برنامه

توسعه مطالعات توجیهی و تطبیقی با هدف فراهم آوردن مقدمات لازم جهت اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در دستور کار سازمان امور مالیاتی قرار گرفت و بالاخره لایحه مالیات بر ارزش افزوده به تأیید نهایی شورای نگهبان در سال ۱۳۸۷ رسید و به‌عنوان قانون ابلاغ گردید (اعظمی و همکاران، ۱۳۸۸: ۱۲).

### تعریف مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید و توزیع بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می‌گردد. این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. مالیات بر ارزش افزوده در هر مرحله از زنجیره‌های مختلف واردات، تولید، توزیع و مصرف، از هر عنصر زنجیره به عنصر بعدی به صورت انباشته، انتقال می‌یابد تا سرانجام در مرحله آخر توسط مصرف کننده نهایی پرداخت می‌گردد.<sup>۱</sup> در طبقه‌بندی قانون مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده، در زمره مالیات غیرمستقیم بر مصرف و فروش داخلی کالاها و خدمات بشمار می‌آید. در زیر به وضعیت درآمدهای مالیاتی در کشور و استان آذربایجان غربی اشاره شده است.