

میانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی

اللهمحمد آقایی* و اکبر کمیجانی**

مالیات بر ارزش افزوده در دهه‌های اخیر مورد استقبال بیش از ۱۲۰ کشور جهان قرار گرفته است. این مالیات که از ارزش افزوده بنگاه‌ها در مراحل مختلف تولید و توزیع دریافت می‌شود، مزایای متعددی مانند پایین بودن نرخ مالیاتی، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، خشی بودن نسبت به متغیرهای اقتصادی دارد و منبع قابل اعتمادی برای کسب درآمد برای دولت می‌باشد. قابلیت انعطاف‌پذیری مالیات بر ارزش افزوده بسیار زیاد است و می‌تواند در هر نظام اقتصادی به کار گرفته شود. با توجه به معضلات نظام مالیاتی در ایران، این مالیات می‌تواند به عنوان یک راه حل برای رفع معضلات موجود مدنظر قرار گیرد. در این شیوه از مالیات همچنین رفتار خاص با بخشها و یا تولیدات مختلف می‌تواند از طریق اعمال معافیتها یا اعمال نرخهای مختلف انجام شود.

* - الله محمد آقایی؛ رئیس گروه تحقیقات مسائلهای مالیاتی - معاونت امور اقتصادی - وزارت امور اقتصادی و دارایی

** - اکبر کمیجانی؛ عضو هیئت علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران

مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات چند مرحله‌ای است که به کالاها و خدمات تعلق می‌گیرد و منظور از آن اخذ مالیات از اضافه ارزش کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده در مراحل مختلف تولید و توزیع می‌باشد که در هر مرحله از تولید و توزیع به صورت درصدی جدا از قیمت اخذ می‌گردد. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر قیمت فروش است که بار مالیاتی آن بر دوش مصرف‌کننده نهایی است و از ارزش افزوده بنگاه‌ها یعنی مابه‌التفاوت بین عایدی ناشی از فروش کالاها و خدمات و کل هزینه‌هایی که بابت خرید نهاده‌های تولید (به استثنای نیروی انسانی) پرداخت شده‌است، دریافت می‌شود. حاصل جمع ارزش افزوده کلیه بنگاه‌ها در واقع همان تولید ملی است. بنابراین تولید ملی می‌تواند بطور بالقوه پایه مالیات بر ارزش افزوده را تشکیل دهد.

مالیات بر ارزش افزوده بدین دلیل از مالیاتهای فروش و غیرمستقیم کاملاً متمایز است که در هر مرحله از تولید وضع می‌شود. با اخذ مالیات صرفاً از ارزش افزوده بنگاه‌ها، مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند از آبخاری^(۱) بودن مالیات که در زمان وضع مالیات بر فروش یا مالیات غیرمستقیم در مراحل مختلف تولید اتفاق می‌افتد، جلوگیری نماید و به صورت جدا از قیمت اصلی کالاها و خدمات محاسبه می‌گردد. اغلب مالیات بر ارزش افزوده مالیات بر مصرف نامیده می‌شود، چون ارزش افزوده بنگاه تفاوت بین دریافتی‌ها و هزینه نهاده‌های خریداری شده‌است، که ممکن است به آن به‌عنوان خالص مصرف نهاده‌های بنگاه نگریسته شود. همچنین از دیدگاه کلان، پایه مالیات بر ارزش افزوده‌ای که بطور صحیح خریدهای سرمایه‌ای را محاسبه و کسر می‌کند، مصرف بخش خصوصی است.

شکل دیگری از مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر مصرف مستقیم نامیده شده‌است. در این مورد، به جای اخذ مالیات بر مصرف در مرحله فروش، مالیات از

طریق سیستم مالیات بردرآمد اجرا می‌شود و از طریق مقدار مصرف در یک دوره که به شکل اختلاف بین درآمد و پس‌انداز است، بکار برده می‌شود.

این مقاله شامل سه قسمت است. در قسمت اول ضمن اشاره به مفهوم مالیات بر ارزش افزوده، ضرورت وضع آن، انواع مالیات بر ارزش افزوده، روشهای وضع، ساختار نرخها و معافیت از این نوع مالیات، بررسی و تحلیل شده‌است. در قسمت دوم برخی مزایا و معایب مالیات بر ارزش افزوده مورد بحث قرار گرفته و در قسمت سوم اثرات اقتصادی آن از جمله تأثیر بر سرمایه‌گذاری، رشد اقتصادی و سطح عمومی قیمت‌ها مورد بررسی قرار گرفته‌است.

ضرورت وضع مالیات بر ارزش افزوده

با شروع اصلاحات اقتصادی در کشورهای در حال توسعه نظام‌های مالیاتی نیز دستخوش تغییر و تحول شد. کاهش تعداد نرخها و معافیتهای مالیاتی، بسط پایه مالیاتی و برقراری مالیاتهای جدید از جمله عوامل مورد توجه در اصلاحات مالیاتی کشورها بوده‌است. طی اصلاحات صورت گرفته، استفاده از مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان یک روش نوین مالیاتی، مورد پذیرش اغلب کشورهای جهان قرار گرفته‌است.

باتوجه به ویژگیهای عمومی مالیات بر ارزش افزوده و نیاز شدید دولت برای اصلاح نظام مالیاتی موجود به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی، توجه به امکان اجرای این مالیات از اهمیت خاصی برخوردار است. از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای ارزش افزوده ایجاد شده در مراحل مختلف تولید کالاها و خدمات ارائه شده محاسبه و وصول می‌گردد، از پایه مالیاتی گسترده‌ای برخوردار است و امکان وصول بخش اعظم ظرفیتهای بالقوه مالیاتی کشور را مهیا می‌سازد. ایجاد منبع درآمد جدید، باثبات و انعطاف‌پذیر به منظور پاسخگویی به هزینه‌های روزافزون دولتها، از جمله دلایل اصلی وضع مالیات بر ارزش افزوده در برخی کشورها بوده‌است. پایه گسترده این مالیات، نرخ پایین و یکسان آن، از ویژگیهای بارز این نوع مالیات است و انتظار بر

این است که با اجرای آن فعالیتهای اقتصادی تشویق گردد.

مالیات بر ارزش افزوده با فاصله زمانی کوتاه پرداخت، مکانیزم مناسبی برای افزایش درآمد است که قادر به تخصیص قسمتی از تولید ناخالص داخلی به بخش دولتی و تقویت و حفظ آن در دوره نوسانات (رکود و رونق) اقتصادی خواهد بود. این شیوه از مالیات به عنوان یک الگوی جدید، از حمایت سیاسی نیز برخوردار است.

چنانچه مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی ایران برقرار شود و به نحو مؤثر و مطلوب اجراء گردد، پیش‌بینی می‌شود بسیاری از حلقه‌های زنجیره مبادلات اقتصادی که در وضعیت موجود از نظارت دستگاه مالیاتی و بخصوص بخش مالیات بر درآمد خارج است تحت کنترل درآمد و بدین ترتیب بخش مالیات بر درآمد از پایه متحول گردد. زیرا طبق این سیستم، کلیه مبادلات بایستی با صدور فاکتور انجام شود. این امر به مشخص شدن حجم فعالیت تجاری تمامی مشاغل و مؤسسات و شناسایی کلیه صاحبان حرف و مشاغل می‌انجامد. با اطلاع از میزان دقیق حجم مبادلات و حجم واقعی فعالیتهای اقتصادی هر واحد تولیدی و تجاری، میزان مالیات بر درآمد واقعی را می‌توان محاسبه نمود.

علاوه بر جنبه درآمدی این مالیات، آنچه مهم است اینکه مالیات بر ارزش افزوده به لحاظ ویژگیهای خاص آن موجب اصلاح کلی ساختار نظام مالیاتی می‌شود و می‌تواند به عنوان راهنمایی جهت تقویت تدریجی تشکیلات اداری مالیاتی عمل نماید.

انواع مالیات بر ارزش افزوده

بطور کلی سه نوع مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد: ۱- مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی ۲- مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی ۳- مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی. هرکدام از این سه نوع به نوبه خود می‌توانند تحت دو اصل مبدأ^(۱) که در آن همه کالاها و خدماتی که در کشور تولید می‌شوند مشمول مالیات بر

ارزش افزوده می‌شود و نیز اصل مقصد^(۱) با وضع مالیات بر ارزش افزوده بر همه کالاها و خدماتی که در کشور مصرف می‌شوند، به اجرا درآیند.

نوع تولیدی

در روش مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، مالیات کلی بر فروش اعمال می‌شود. بطور کلی این نوع مالیات می‌تواند بر کالاهای مصرفی و سرمایه‌ای اعمال شود. در این روش، کالاهای سرمایه‌ای و استهلاک آنها از مالیات معاف نیستند. به بیان دیگر می‌توان گفت به خرید کالاهای سرمایه‌ای اعتبار مالیاتی تعلق نمی‌گیرد و از این رو، چون این مالیات انگیزه سرمایه‌گذاری را تضعیف می‌کند نسبت به دو روش دیگر از اهمیت کمتری برخوردار است. پایه مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، جمع تمام مخارج در تولید ناخالص داخلی به استثنای مخارج دولت بابت حقوق و دستمزد می‌باشد.

نوع مصرفی

در روش مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی تنها کالاهای مصرفی مشمول مالیات می‌باشند و علاوه بر استهلاک، مخارج مربوط به کالاهای سرمایه‌ای نیز از شمول پایه مالیاتی خارج می‌شود. پایه این نوع مالیات، برابر دریافتی بنگاه‌ها منهای ارزش کل خرید کالاهای واسطه‌ای و نیز هزینه‌های سرمایه‌ای است. مالیات بر ارزش افزوده‌ای که در کشورهای عضو جامعه اروپا استفاده می‌شود، از نوع مصرفی بوده و گرایش برخی کشورهای در حال توسعه نیز به سمت استفاده از این روش است. به خصوص باتوجه به این مسئله که به دلیل معاف بودن کالاهای سرمایه‌ای از مالیات، انگیزه برای سرمایه‌گذاری بیشتر بوجود می‌آید. همچنین در عمل، استفاده از این روش نسبت به دو نوع دیگر، از سهولت بیشتری برخوردار است.

نوع درآمدی

مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی استهلاک را در برنگرفته و مخارج سرمایه‌ای خالص را شامل می‌شود. مخارج ناخالص سرمایه‌ای بصورت مخارج مربوط به کالاهای سرمایه‌ای واقعی در اقتصاد (تشکیل سرمایه) در طی یک دوره نشان داده می‌شود. بخشی از این مخارج، برای جبران کالاهای سرمایه‌ای بکار رفته و مصرف یا مستهلک می‌شود. اگرچه این استهلاک جنبه دفتری دارد و معاملات واقعی اقتصاد را نشان نمی‌دهد، اما در محاسبه سودآوری و در نتیجه ارزش افزوده تأثیر می‌گذارد. پایه این مالیات مجموعه درآمد پرداختی به عوامل پس از کسر مخارج دولت بابت حقوق و دستمزد است. به همین دلیل هم نام آن مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی است.

در بین سه روش فوق، مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی که کمترین پایه مالیاتی را ایجاد می‌کند، یک مالیات عمومی بر مصرف است و از نظر اقتصادی اغلب خنثی است (چون در فرایند تولید، هیچ‌گونه انحرافی بین سرمایه و دیگر داده‌ها ایجاد نمی‌کند). بطور کلی در بین سه روش فوق اکثر کشورها معمولاً نوع مصرفی را برمی‌گزینند.

روشهای وضع مالیات

مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند به طرق مختلفی وضع شود. روش مرسوم بین کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) بیشتر روش اعتباری است (که اغلب مالیات بر ارزش افزوده به شیوه اروپایی نامیده می‌شود) و مستلزم آن است که بنگاه‌ها بدهی مالیات بر ارزش افزوده خود را از ضرب نرخ مالیات در فروش محاسبه و اعلام نمایند. در مقابل این مقدار، بنگاه‌ها اعتباری برابر با مقدار مالیات بر ارزش افزوده پرداخت شده بر نهاده‌هایشان در مراحل قبلی تولید را از آن کسر می‌کنند. روشهای دیگری شامل روش کاهشی یا تفریقی است که در آن از بنگاه

خواسته می‌شود نرخ مالیات بر ارزش افزوده را برای تفاوت بین فروشها و نهاده‌های قابل مالیات‌گیری به کار گیرند و سرانجام روش تجمعی که مستلزم محاسبه ارزش افزوده بر اساس هزینه‌های کل نهاده شامل حقوق و دستمزدها می‌باشد.

ساختار نرخهای مالیات بر ارزش افزوده

نرخ مالیاتی می‌تواند به‌عنوان ابزار و اهرمی برای تحقق اهداف اقتصادی و اجتماعی ناشی از وضع مالیات بطور کلی و مالیات بر ارزش افزوده بطور اخص مورد استفاده قرار گیرد. از این دیدگاه نرخهای مالیاتی را می‌توان در چهار دسته طبقه‌بندی نمود:

۱- نرخ استاندارد ۲- نرخ زیر استاندارد ۳- نرخ فوق استاندارد ۴- نرخ صفر
نرخ استاندارد به نرخ عمومی مالیات بر ارزش افزوده اطلاق می‌گردد که بیشتر کالاها و خدمات تحت این نرخ مشمول مالیات می‌شوند. نرخ زیر استاندارد کمتر از استاندارد بوده و در موارد حمایتی اعمال می‌گردد. نرخ فوق استاندارد بالاتر از استاندارد بوده و برای کالاها و خدمات تجمعی (لوکس) در نظر گرفته می‌شود. نرخ صفر به مواردی اطلاق می‌شود که ضمن عدم مشمول مالیات به فروش، مالیاتهای متعلقه قبلی به خریدهای مودی مشمول نرخ صفر، مسترد می‌گردد. این نرخ معمولاً در مورد صادرکنندگان بکار گرفته می‌شود.

یکی از موضوعات مهم اجرای مالیات بر ارزش افزوده، مسئله تعدد و میزان نرخهایی است که براساس آنها این مالیات می‌تواند اعمال گردد. تجربه کشورها (جدول شماره شماره ۱) حاکی از آن است که در زمان شروع، این مالیات با نرخ واحد برای تمامی کالاها و خدمات اعمال شده‌است. در این حالت اجرای مالیات ساده و آسان می‌گردد و هزینه‌های اجرایی و وصول آن نیز کاهش می‌یابد.

حدود نرخ مالیات بر ارزش افزوده را میزان نیاز مالی دولت به این مالیات، شرایط عمومی اقتصاد کشور، سطح درآمدی اقشار آسیب‌پذیر و اقلام معاف از این

مالیات تعیین می‌کند.

جدول شماره ۱ - نرخ مالیات و نسبت درآمد مالیات بر

ارزش افزوده به کل درآمد مالیاتی برخی کشورها درصد

کشور	تاریخ معرفی	نرخهای اولیه	نرخهای سال ۱۹۹۹	نسبت درآمد VAT* به کل درآمد مالیاتی (۱۹۹۵)
کره جنوبی	۱۹۷۷	(۱۳)	۲-۳/۵-(۱۰)	۲۳/۵
ترکیه	۱۹۸۵	(۱۰)	۱-۸-(۱۶)۲۵	۳۲/۷۱
آرژانتین	۱۹۷۵	(۱۶)	۱۰/۵-(۲۱)۲۷	۲۷/۳۹
شیلی	۱۹۷۵	۸-(۲۰)	(۱۸)	۴۴/۸
فیلیپین	۱۹۸۸	(۱۰)	(۱۰)	۹/۲۸
مراکش	۱۹۸۶	۷-۱۲-۱۴-(۱۹)۳۰	۷-۱۰-۱۴-(۲۰)	۲۳/۵۷
مکزیک	۱۹۸۰	(۱۰)	۱۰-(۱۵)	۲۲/۰۳
آفریقای جنوبی	۱۹۹۱	(۱۰)	(۱۴)	۲۶/۰۹
پاکستان	۱۹۹۰	(۱۲/۵)	(۱۵)	۲۰/۹
اندونزی	۱۹۸۵	(۱۰)	۵-(۱۰)۲۰-۳۵	۲۵/۴۲
متوسط	-	-	-	۲۵/۵

Source: GFS, IMF, 1999

(-) ارقام داخل پرانتز مربوط به نرخهای استاندارد می‌باشد.

* - Value Added Tax

معافیتها در مالیات بر ارزش افزوده

یکی از ویژگیهای مالیات بر ارزش افزوده این است که وقتی معافیتی به یک کالا

داده می‌شود آن کالا بطور کامل از پرداخت مالیات معاف نمی‌باشد و با وجود اینکه کالاهای نهایی معاف از مالیات است، لیکن نهاده‌های تولیدی و از جمله کالاهای سرمایه‌ای که در ساخت کالا مورد استفاده قرار گرفته، مشمول مالیات قرار می‌گیرند. بطور مثال محصولات کشاورزی (به‌عنوان کالای نهایی) ممکن است معاف از مالیات باشند لیکن نهاده‌هایی که در تولید آنها به کار برده می‌شود از قبیل: کود، بذر و نهاده‌های سرمایه‌ای مثل ساختمان و ماشین‌آلات، مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهند بود.

وجود معافیتهای مالیاتی، عمدتاً به دلیل سهولت در اجرای مالیات اعمال می‌شود ولی ممکن است ناقض عدالت مالیاتی باشد. مسئله‌ای که در مورد ساختار معافیتهای در مالیات بر ارزش افزوده مطرح می‌باشد این است که هرچه تعداد معافیتهای بیشتر باشد تولیدکنندگان سعی خواهند نمود کالاهای خود را در ردیف معافیتهای قرار دهند. بدین ترتیب پایه مالیاتی بیش از پیش تضعیف خواهد شد.

در اغلب کشورهای عضو جامعه اروپا، خدمات پزشکی، خدمات آموزشی، خدمات مالی و هزینه اجاره مسکن از مالیات بر ارزش افزوده معاف است. در کشورهای در حال توسعه (جدول شماره ۲) علاوه بر معافیتهای فوق‌الذکر، محصولات غذایی (تولیدات فرآوری نشده)، محصولات کشاورزی، داروهای پزشکی، کتاب و روزنامه، ورزش و سرگرمی، و برخی اقلام دیگر از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند. حتی در برخی از کشورها محصولات کشاورزی مشمول نرخ صفر قرار می‌گیرند.

جهت ارزیابی هر نوع مالیات ابتدا لازم است ویژگیهای آن اعم از مزایا و معایب مورد بررسی قرار گیرند تا باتوجه به این ویژگیها بتوان به قضاوت پرداخت. بنابراین در قسمت بعد ابتدا برخی مزایای مالیات بر ارزش افزوده سپس برخی معایب آن مورد تحلیل قرار می‌گیرد.

جدول ۲ - معافیت مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده

در برخی کشورها (درصد)

کشور	محصولات غذایی اساسی	محصولات غذایی فرآوری شده	خدمات پزشکی	خدمات آموزشی	خدمات مالی	داروهای پزشکی	اجاره خانه	روزنامه	سرگرمی	ورزش و تفریح	نهادهای آموزشی
کره جنوبی	-	-	*	*	*	*	*	*	*	-	-
ترکیه	**	-	*	*	*	-	*	-	-	-	-
آرژانتین	*	-	*	*	*	*	*	-	-	-	*
شیلی	*	-	*	*	*	-	*	-	*	-	-
فیلیپین	*	-	*	*	*	-	*	-	*	-	-
مراکش	*	-	-	*	-	-	*	*	*	**	**
مکزیک	**	*	*	*	*	-	*	*	*	-	-
تایوان	*	-	*	*	*	-	-	-	*	*	*

Source: Alan.A.Tait, Value Added Tax: Administrative and Policy Issues, IMF,1991.

* - معافیت

** - نرخ صفر

ایجاد منبع درآمدی جدید به منظور پاسخگویی به هزینه‌های دولت

مالیات بر ارزش افزوده در بسیاری کشورها به عنوان یک منبع درآمدی جدید به منظور افزایش درآمد دولت به کار برده شده است. مالیاتهایی که با اهداف متعادل سازی توزیع درآمدها و یا ایجاد کارایی بیشتر اقتصادی اعمال می شوند، دارای پایه مالیاتی محدود و نیز نرخ مالیاتی بالاتر هستند. افزایش نرخ مالیات نیز به دلیل از بین بردن انگیزه تولید، تشویق فعالیت‌های زیرزمینی، فرصت‌های فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات را گسترش داده و در نهایت درآمد کمتری برای دولت ایجاد می‌گردد.

در حالی که به دلیل وسیع بودن پایه مالیات بر ارزش افزوده می‌توان این مالیات را با نرخ کمی کمتر به کلیه فروشهای مرتبط با بخشهای تجاری و بازرگانی اعمال کرد و به این ترتیب درآمد مالیاتی بیشتری را بدون از بین بردن انگیزه تولید برای پاسخگویی به هزینه‌های دولت ایجاد کرد. همچنین امکان کاهش فرار مالیاتی در مالیات بر ارزش افزوده به دلیل پایین بودن نرخ آن در مقایسه با مالیاتهای با پایه محدود، منبع درآمدی مطمئنی را برای دولت ایجاد می‌کند. (جدول شماره ۱) میزان درآمد مالیات بر ارزش افزوده بصورت درصدی از کل درآمد مالیاتی در سال ۱۹۹۵ را نشان می‌دهد که متوسط آن حدود ۲۵/۵ درصد می‌باشد. گذشته از جنبه درآمدی مالیات بر ارزش افزوده، بسیاری از صاحب‌نظران مالی به دلایل زیر از این نوع مالیات به‌عنوان یک منبع درآمدی با ثبات و انعطاف‌پذیر یاد کرده‌اند:

الف - چون این مالیات از مصرف گرفته شده و مصرف به‌عنوان بخشی از تولید ناخالص داخلی کمتر دچار نوسانات می‌شود، لذا اعمال مالیات بر ارزش افزوده نوعی درآمد ثابت را برای دولت ایجاد می‌کند.

ب - به دلیل اینکه مالیات بر ارزش افزوده بر قیمت جاری اعمال می‌گردد و ایجاد تغییراتی در نرخ آن سریعاً به افزایش یا کاهش درآمد می‌انجامد، لذا این مالیات به‌عنوان یک ابزار مالیاتی انعطاف‌پذیر به هنگام اعمال سیاست‌های تثبیت اقتصادی می‌تواند به آسانی مورد استفاده سیاست‌گذاران مالی قرار گیرد.

پایه مالیاتی گسترده

پایه مالیاتی معیار یا ارزشی است که مالیات بر آن برقرار می‌شود. در یک نظام مالیاتی، گسترده کردن پایه مالیاتی بایستی از اولویت بالایی برخوردار باشد. معمولاً در کشورهای در حال توسعه مبنای و مأخذ مالیات بسیار محدود است. بنابراین دولتها برای وصول درآمدهای مالیاتی مورد انتظار خود، به نرخهای بالای مالیاتی متوسل می‌شوند. هرچه نرخ مالیاتی بالاتر باشد اختلال در اقتصاد بیشتر شده و به همان

نسبت هزینه‌های کارایی اقتصادی مرتبط با مالیات‌ها، بالاتر می‌رود. در این کشورها کاهش نرخ فقط در قبال گسترش و افزایش پایه مالیاتی میسر است. طراحی موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده، اغلب مشتمل بر انتقال از یک پایه محدود به یک پایه گسترده‌تر می‌باشد. براساس تئوری، بیشترین پایه مالیات بر ارزش افزوده مجموع ارزش کالاها و خدمات قابل خریداری است که همان تولید ناخالص ملی می‌باشد.

از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند بخشی از فعالیتهای اقتصادی را تحت پوشش خود قرار دهد که از طریق مالیاتهای فروش به دشواری امکان‌پذیر است در نتیجه این مالیات دارای پایه مالیاتی گسترده بوده و امکان وصول بخش قابل توجهی از ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی کشور را فراهم می‌سازد. پایه مالیاتی گسترده این مالیات کاهش در نرخ مالیاتی را توجیه می‌کند که خود از ویژگیهای بارز این روش در جهت تشویق فعالیت‌های اقتصادی تلقی می‌شود.

نکته مهم در زمینه پایه مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده این است که اگرچه پایه مالیاتی بطور طبیعی گسترده است ولی چون اجرای آن براساس آمار و اطلاعات وسیع و مرحله‌ای استوار بوده و سیستم دفترداری در مراحل عمده‌فروشی و نیز خرده‌فروشی به‌عنوان یک ضرورت موردنیاز است. بنابراین شروع با یک پایه محدود و در مراحل بعدی گسترش آن مطابق با تجربه کشورها قرین به موفقیت خواهد بود.

جلوگیری از فرار مالیاتی

در مالیاتهای فروش چند مرحله‌ای امکان ادغام عمودی بنگاه‌های تولیدی و نیز ایجاد تراست‌ها و کارتل‌ها به منظور اجتناب از پرداخت مالیات خرید و فروش کالاهای واسطه‌ای وجود دارد. بدین ترتیب که به منظور فرار از پرداخت مالیات بنگاه‌ها ترجیح می‌دهند که با ادغام عمودی مواد واسطه‌ای موردنیاز خود را تهیه و تولید کنند. این مسئله از یک سو باعث افزایش قدرت انحصاری بنگاه‌ها در رابطه با تعیین و افزایش

قیمت می‌شود و از سوی دیگر فرصت‌های فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات را بیشتر می‌سازد. با جایگزین شدن مالیات بر ارزش افزوده به دلیل خصوصیات آن از فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات جلوگیری می‌نماید.

یک مزیت مهم دیگر مالیات بر ارزش افزوده در قیاس با سایر مالیات‌های بر فروش، خصلت خودکنترلی آن است. بدین صورت که بطور معمول در سیستم مالیات بر ارزش افزوده مالیات پرداخت شده بوسیله یک بنگاه، زمانی که سایر بنگاه‌ها از آن خرید می‌کنند به آنها اعلام می‌شود زیرا بنگاه‌های خریدار مایل به دریافت اعتبار مالیاتی و بستانکار کردن آن میزان از کل بدهی مالیاتی خود هستند. در این سیستم اگر بنگاهی مالیات را کمتر از حد واقعی اعلام کند یا مالیات متعلق به خود را نپردازد، این مالیات به خریدار بعدی منتقل می‌شود. به عبارت دیگر عدم اجرای تکلیف کسر و پرداخت مالیات موجب زیان بنگاه‌های بعدی می‌شود که بدان واقف هستند و به همین دلیل خریدار تمایلی به خرید کالاهایی که مالیات آنها پرداخت نشده است، ندارد. با توجه به آنچه در فوق آمد مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند از فرار مالیاتی جلوگیری نماید و چنانچه فراری صورت گیرد در زنجیره تولید و توزیع به راحتی قابل شناسایی است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

خنثی بودن مالیات بر ارزش افزوده

مالیات‌های سنتی به طور معمول متغیرهای اقتصادی و نیز تصمیمات اقتصادی را تحت تأثیر قرار می‌دهند. یکی از دلایل مدرن‌سازی نظام مالیاتی از طریق مالیات بر ارزش افزوده، خصلت خنثی بودن و بی‌طرفی این مالیات عنوان گردیده است. مالیات بر ارزش افزوده نسبت به تجارت خارجی و فعالیت‌های مختلف اقتصادی بی‌تفاوت است. بدین معنی که این مالیات ماهیتاً بر توزیع عوامل تولید، سرمایه‌گذاری، تجارت خارجی، اشتغال، تکنیک تولید، میزان دخالت دولت، میزان فعالیت بخش خصوصی و بخش تعاونی در فرایند تولید، نحوه و درجه ادغام بنگاه‌های تولیدی و تصمیم‌گیری‌های اقتصادی مؤسسات و اشخاص بی‌تأثیر است. در این زمینه، عنوان می‌شود که چون

مالیات بر ارزش افزوده به صورت متناسب بر ارزش افزوده عوامل تولید مختلف در فرایند تولید اعمال می‌شود، بنابراین به نفع روش خاصی از تولید عمل نکرده و به عبارتی در خصوص تکنیک تولید خنثی است. در ارتباط با درجه ادغام و سازمان تولید نیز به دلیل اینکه مالیات بر ارزش افزوده بر ارزش افزوده هر بنگاه (نه بر دریافتی خالص) اعمال می‌گردد، لذا این مالیات هیچ‌گونه مزیتی برای بنگاه‌های واجد شرایط ادغام‌های افقی و عمودی ایجاد نمی‌کند. به عبارت دیگر، یک بنگاه با درجه ادغام بالا همان مالیاتی را می‌پردازد که مجموع بنگاه‌های رقابتی بطور جداگانه پرداخت می‌کنند. علاوه بر این، هنگام اعمال مالیات بر ارزش افزوده تفاوتی وجود ندارد که قبل از این که کالا به دست مصرف‌کننده برسد، چندبار آن کالا مورد مبادله قرار گرفته‌است. براساس موارد فوق می‌توان گفت که با اعمال مالیات بر ارزش افزوده در تخصیص بهینه عوامل تولید توسط نیروهای بازار خلل وارد نمی‌شود.

تسهیل ورود به پیمان‌های منطقه‌ای

برخی از پیمان‌های منطقه‌ای بنا به دلایلی نظیر ایجاد وحدت نظام مالیاتی در مناسبات اقتصادی کشورهای عضو پیمان، برقراری یکنواخت فشار مالیاتی، متمایل ساختن انگیزه کشورهای عضو به سمت افزایش کارایی، گسترش صنعت، استفاده از مزایای بی‌طرفی و خنثی بودن، تحت‌تأثیر قرار نگرفتن کالاهای وارداتی و گسترش رقابت داخلی، مالیات بر ارزش افزوده را به‌عنوان شرط عضویت برای اعضاء تعیین کرده‌اند.^(۱)

عنوان شده‌است که مالیات بر ارزش افزوده تنها مالیات بر فروش معمول اتحادیه‌هاست که تعهدات خنثی بودن در مورد کالاها و خدمات مورد مبادله منعکس در

۱- کمیته مالی کشورهای عضو جامعه اروپا یکی از شرایط پیوستن به این اتحادیه را برقراری مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی آن کشور تعیین کرده‌است. همچنین اکثر کشورهای عضو اتحادیه منطقه‌ای آمریکای لاتین در حال حاضر مالیات بر ارزش افزوده را پذیرفته‌اند. در زمینه یکسان‌سازی نرخها در کشورهای عضو هر دو اتحادیه به تدریج به سمت ایجاد یکنواختی در داخل منطقه حرکت کرده‌اند.

موافقت‌نامه کلی تعرفه و تجارت (سازمان تجارت جهانی) را دربردارد. خنثی بودن مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با تجارت بین افراد یک اتحادیه و نیز در ارتباط تجاری با کشورهای در حال توسعه حلال بسیاری از مشکلات مربوط بوده است. بدین ترتیب که این مالیات عمل شناسایی کالاهای غیرمشمول مالیات را به طور دقیق انجام داده و اعمال معافیتها و تخفیف‌های مالیاتی بر صادرات را بدون هیچ‌گونه تأثیری بر آن عملی می‌نماید. در صورتی که در همان حال امکان حصول مالیات از واردات برپایه کالاهای تولید شده داخلی را امکان‌پذیر می‌سازد.

هزینه‌های اجرایی

یک انتقاد از مالیات بر ارزش افزوده این است که هزینه‌های اجرایی آن در زمان معرفی به دلیل جدید بودن زیاد است. این انتقاد در مورد برخی کشورها شدیدتر است. زیرا مالیات بر ارزش افزوده جایگزین مالیاتهای غیرمستقیم موجود نمی‌شود. بنابراین یک شبکه اجرایی جدید لازم است مگر اینکه از طریق سیستم مالیات بر درآمد اجرا گردد.

هزینه‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) در حدود (۰/۰۸ - ۰/۰۲) درصد تولید ناخالص داخلی تخمین زده شده (بیکلی ۱۹۹۳) و به نظر می‌رسد به حجم وسیع تعداد مؤدیان مالیاتی ثبت شده بستگی دارد.

مالیات بر ارزش افزوده همچنین هزینه‌های قابل قبولی برای بنگاه‌های ثبت شده دربردارد. مطالعات انجام شده در انگلستان هزینه‌های اجرایی را در حدود (۲ - ۰/۰۵) درصد فروش مشمول مالیات مؤسسات تخمین زده است که به سطح فروش یک مؤسسه بستگی دارد. همچنین مطالعه‌ای از مالیات بر ارزش افزوده در کانادا (پلاموندون ۱۹۹۳) نشان می‌دهد که متوسط هزینه‌های قابل قبول کمتر از ۰/۵ درصد درآمدهای آن دسته از بنگاه‌هایی را تشکیل می‌دهد که درآمدها بالاتر از پنجاه هزار

دلار است.^(۱)

موضوعات عدالت مالیاتی

یک انتقاد مهم از مالیات بر ارزش افزوده این است که این نوع مالیات در مقایسه با مالیاتهای درآمد یا مالیات مستقیم بر مصرف تنازلی است. به خصوص با فرض اینکه خانوارهای با درآمد پایین سهم بیشتری از درآمدهایشان را نسبت به خانوارهای با درآمد بالا مصرف می‌کنند، وضع این نوع مالیات هنگامی که با یک نرخ واحد و پایه وسیع معرفی می‌شود فشار مالیاتی بیشتری را بر خانوارهای با درآمد پایین به صورت سهمی از درآمد خواهد داشت.

زمانی که مالیات پرداختی به‌عنوان سهمی از درآمد سالانه برای اندازه‌گیری میزان عدالت مورد استفاده قرار می‌گیرد، مالیات بر ارزش افزوده بیشتر خاصیت تنازلی دارد، چنانچه از معیارهای دیگر (مثل درآمد طول دوره زندگی) برای اندازه‌گیری عدالت استفاده شود، این مالیات کمتر تنازلی است.

راه‌هایی برای تعدیل حالت تنازلی مالیات بر ارزش وجود دارد. برای مثال، کالاهایی که بطور نامتناسبی سهم بالایی از مصرف خانوارهای با درآمد پایین را تشکیل می‌دهند، می‌توانند با نرخ صفر مشمول مالیات شوند یا از مالیات بر ارزش افزوده معاف گردند. همچنین می‌توان مالیات بر ارزش افزوده را بصورت چند نرخي اتخاذ کرد، به گونه‌ای که نرخ پایین‌تر برای کالاهای ضروری به کار رود. این گزینه نیز وجود دارد که از مالیات‌های موجود یا یک مالیات جدید و برنامه پرداختهای انتقالی برای تعدیل اثر مالیات بر ارزش افزوده بر افراد فقیر استفاده شود. به هر حال، دو راه حل بالا به معنی کاهش کارایی مورد انتظار این مالیات می‌باشد. راه دیگری که می‌تواند نیاز به شبکه اجرایی جدید را به حداقل برساند و اجازه دهد که نرخها به گونه‌ای تعیین

1- Saurin Shah and Christopher Towe, A U.S. Value Added Tax-A review of the Issues, IMF, 1995, pp.8-10.

شوند که تا حدودی تصاعدی باشند، این است که مالیات بر ارزش افزوده از طریق سیستم مالیات بر درآمد به شکل مالیات مستقیم بر مصرفی شود.

اثرات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده

یکی از مزایای مالیات بر ارزش افزوده آن است که کمتر از مالیاتهای دیگر اختلال ایجاد می‌کند. به خصوص، گرایش انواع دیگر مالیاتهای غیرمستقیم مانند مالیات فروش این است که قیمت‌های نسبی را به دلیل آبخاری بودن دچار اختلال می‌کنند. برای مثال، اگر مالیات بر فروش یا مالیات غیرمستقیم در سطوح مختلف تولید وضع شود به طور نامتناسبی بر آن دسته از کالاهایی که دارای مراحل چندگانه تولید هستند، تأثیر می‌گذارد. زیرا مالیات در هر سطح انباشته خواهد شد. در نتیجه، مصرف می‌تواند از تولیدات داخلی چندمرحله‌ای به طرف کالاهای وارداتی منحرف شود. از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده بر افزایش ارزش محصول در هر مرحله از تولید وضع می‌شود، اصولاً نرخ مؤثر مالیاتی برای همه کالاهای تولید شده داخلی یکنواخت خواهد شد. به علاوه به نظر می‌رسد که مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با مالیات بر درآمد کمتر اختلال‌زا باشد، بدین دلیل که مالیات بر درآمد معمولاً هم بر درآمد نیروی کار و هم بر بازدهی پس‌اندازها وضع می‌شود. با توجه به برخی عوامل، مثل ترجیحات مصرف‌کننده می‌توان استدلال کرد که مالیات بر درآمد سبب کاهش انگیزه برای عرضه نیروی کار و پس‌انداز شده و بنابراین تولید کل کاهش می‌یابد.

برخی عقیده دارند که اگر مالیات بر ارزش افزوده به منظور کاهش کسری بودجه به کار رود می‌تواند هزینه‌های کوتاه‌مدت قابل ملاحظه‌ای داشته باشد. برای مثال پراکن (۱۹۸۶) اثر کاربرد مالیات بر ارزش افزوده را در یک مدل کلان‌شبییه‌سازی کرده است. براساس این شبیه‌سازی اثر مالیات بر ارزش افزوده در بلندمدت افزایش پس‌انداز و تولید بالقوه خواهد بود لیکن در کوتاه‌مدت تولید کل تمایل به کاهش دارد. به طور دقیق‌تر، مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با مالیات بر درآمد

ممکن است سبب کاهش در مصرف جاری شود، زیرا مالیات بر درآمد سبب کاهش عایدی بعد از مالیات و در نتیجه پس انداز خواهد شد. همچنین هزینه‌های کوتاه‌مدت انباشته می‌شود، زیرا مالیات بر ارزش افزوده ابتدا قیمت‌ها را درست به اندازه مالیات افزایش می‌دهد و در مقابل درآمد قابل تصرف، تراز واقعی پول و دستمزد حقیقی را کاهش می‌دهد. به هر حال، چنانچه سیاست‌گذاران پولی تأثیرات مرحله نخست یا شروع مالیات بر ارزش افزوده را بر قیمت‌ها منطبق کنند، این هزینه‌ها در کوتاه‌مدت کاهش می‌یابد. بارتولینی، رازین و سیمانسکی (۱۹۹۴) مالیات حقوق و دستمزد، مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر درآمد سرانه در ایالات متحده را که هر کدام درآمدی برابر با ۲ درصد تولید ناخالص داخلی ایجاد کرده‌است، مقایسه می‌کنند. نتایج آنها نشان می‌دهد کاهش تولید در کوتاه‌مدت به دلیل افزایش مالیات به منظور کاهش کسری بودجه، نسبتاً کم است و فواید بلندمدت ناشی از اعمال مالیات بر ارزش افزوده قابل ملاحظه است. برعکس، افزایش در مالیات بر حقوق و دستمزد و درآمد سرمایه هرچند که عایدی تقریباً یکسانی ایجاد می‌کند لیکن کاهش بیشتری در تولید کوتاه‌مدت بوجود می‌آورد و در بلندمدت تولید را باز هم بیشتر کاهش می‌دهد.

تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر سرمایه‌گذاری

کاهش بار مالیاتی از جمله موضوعاتی است که موجبات افزایش پس‌انداز و سرمایه‌گذاری بلندمدت را فراهم می‌نماید. برای این منظور مالیات بر ارزش افزوده به‌عنوان بهترین روش می‌تواند مورد استفاده قرار گیرد. این مالیات با وجود اینکه برگشتی سرمایه را مشمول مالیات قرار می‌دهد، لیکن در مقایسه با نرخهای تصاعدی مالیات بر درآمد بار مالیاتی کمتری ایجاد می‌کند. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده به دلیل برقراری اعتبار مالیاتی، نیازی به پرداخت هزینه استهلاک و سایر موارد اختلال‌زا و پیچیده نمی‌باشد. ضمناً با اجرای این مالیات از فشار مالیاتی نرخهای تصاعدی مالیات بر درآمد و مالیات نقل و انتقال کاسته می‌شود. البته این موضوع

زمانی اتفاق می‌افتد که با اجرای مالیات بر ارزش افزوده بتوان اصلاحات مؤثری در دیگر اقلام مالیاتی به عمل آورد.

علاوه بر موارد فوق تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بستگی به نوع مالیاتی دارد که برای یک کشور انتخاب می‌شود. با بکارگیری مالیات بر ارزش افزوده نوع مصرفی، همانطور که پیش‌تر آمد، هیچ‌گونه مالیاتی بر کالاهای سرمایه‌ای تعلق نگرفته و موجب تشویق سرمایه‌گذاری می‌گردد، اگرچه انتخاب پایه محدود مشکلاتی را به همراه دارد ولی زمانی که پایه وسیع مالیات بر ارزش افزوده مدنظر قرار می‌گیرد جهت کاهش آثار سو این مالیات بر تشکیل سرمایه همچنین مشکلات ناشی از احتساب مضاعف مالیاتی، عمدتاً از نرخهای زیر استاندارد و یا نرخ صفر برای کالاهای سرمایه‌ای استفاده می‌شود.

بطور کلی اعمال معافیت‌های مالیاتی برای کالاهای سرمایه‌ای بکار برده شده در جریان تولید در سیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند انگیزه سرمایه‌گذاری را بیشتر کند.

تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر رشد اقتصادی

دولت از طریق انواع مختلف معافیت‌ها و تخفیف‌های مالیاتی می‌تواند تصمیمات پس‌انداز و سرمایه‌گذاری را تحت تأثیر قرار دهد و از این طریق با تشویق سرمایه‌گذاری بخش خصوصی تسهیلاتی را جهت افزایش رشد و توسعه اقتصادی ایجاد کند. برای مثال چنان‌که در قسمت قبل گفته شد، اعطای امتیازات مالیاتی در مورد کالاهای سرمایه‌ای موجود در سیستم مالیات بر ارزش افزوده، با فرض ثابت بودن سایر شرایط می‌تواند بنگاه‌های تولیدی را در جهت اقدام به سرمایه‌گذاری بیشتر تشویق کند.

اعمال مالیات بر ارزش افزوده کامل، کارایی اقتصاد را تسریع می‌بخشد و در صورت تداوم کارایی در بلندمدت، رشد اقتصادی نیز گسترش خواهد یافت. همچنین

مالیات بر ارزش افزوده از طریق اثرگذاری بر عرضه نیروی کار، رشد اقتصادی را افزایش می‌دهد. بدین صورت که با خنثی کردن اثرات منفی مالیات بر بیمه‌های اجتماعی از کاهش عرضه نیروی کار جلوگیری به عمل آورده و از این طریق عامل نیروی کار دوباره در جریان تولید قرار خواهد گرفت و به این ترتیب میزان تولیدات و در نتیجه رشد اقتصادی افزایش خواهد یافت.

تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر سطح عمومی قیمت‌ها

یکی از مسائل مطرح در مورد مالیات بر ارزش افزوده، تأثیر آن روی سطح عمومی قیمت‌هاست. اهم مطالب مرتبط با تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر سطح عمومی قیمت‌ها عبارتند از:

۱- برخی صاحب‌نظران مالی معتقدند اعمال مالیات بر ارزش افزوده مانند وضع هر مالیات دیگری به‌عنوان یک سیاست انقباضی عمل می‌نماید. لذا حجم نقدینگی را پایین می‌آورد پس ضدتورمی است.

۲- برخی صاحب‌نظران مالیه عمومی معتقدند در صورتی که مالیات بر ارزش افزوده موجب افزایش درآمدها گردد در این صورت افزایش درآمد موجب کاهش کسر بودجه شده و نیاز به اخذ وام از طرف دولت کاهش می‌یابد. در نتیجه نرخ بهره پایین آمده و به تبع آن سرمایه‌گذاری افزایش می‌یابد. بنابراین موجب کاهش تورم خواهد شد.

۳- بحث می‌شود که اگر مالیات بر ارزش افزوده جایگزین مالیات‌های غیرکارآی دیگر شود در آن صورت با افزایش کارایی نظام مالیاتی تولید در اقتصاد روند افزایشی خواهد داشت. از طرفی چون بطور معمول نرخهای چندگانه مالیات موجب بروز تغییر در قیمت‌های نسبی کالاها و خدمات می‌گردد، لذا تصور می‌شود که اگر مالیات بر ارزش افزوده با نرخ یکسان بر تمام کالاها و خدمات وضع شود و معافیت‌های مالیاتی هم برای برخی کالاها و خدمات در نظر گرفته نشود، در این صورت

تنها سطح عمومی قیمت‌ها به طور یکباره و در کوتاه‌مدت افزایش خواهد یافت لیکن قیمت‌های نسبی دچار تغییر نخواهد گردید.

۴ - تجربه کشورهای استفاده‌کننده از مالیات بر ارزش افزوده نشان داده که الزاماً همبستگی مثبت میان اعمال این مالیات و افزایش تورم وجود ندارد. در واقع در اقتصادهای در حال گذر اعمال هر سیاستی ممکن است در قیمت‌های نسبی تغییر ایجاد کند و این مسئله تنها به اعمال مالیات بر ارزش افزوده مربوط نیست. به عبارتی ممکن است تورم ناشی از مسائل قبل از این مالیات باشد.

۵ - در مواردی که مالیات بر ارزش افزوده جایگزین مالیات بر فروش می‌شود، فروشندگان به تصور افزایش هزینه، مالیات را به مصرف‌کنندگان منتقل می‌کنند و انتظار عقلایی آن است که مردم افزایش قیمت‌ها را پیش‌بینی نمایند و لذا بطور ناخودآگاه مردم پذیرای افزایش قیمت‌ها می‌شوند. از سوی دیگر، تولیدکنندگان کالاهای غیرمشمول مالیات نیز به تصور اعمال این مالیات بر کالاها و خدمات آنها قیمت کالاها و خدمات را افزایش می‌دهند، لذا تورم ایجاد خواهد شد.

۶ - مطالعه‌ای که توسط آرن تیت در مورد اثرات تورمی مالیات بر ارزش افزوده در ۳۵ کشور صورت گرفته حاکی است که اثر مالیات بر ارزش افزوده روی نرخ تورم موقتی است و بین ۶ تا ۹ ماه اثر تورم‌زایی آن از بین خواهد رفت و مجدداً تعادل برقرار خواهد شد. علاوه بر این حتی اگر با معرفی این مالیات امکان و احتمال بروز تورم در اذهان ایجاد گردد اقدامات دولت از جمله به کارگیری سیاست‌های آگاه‌سازی عامه مردم و معامله‌کنندگان در مورد اثرات انتظاری مالیات بر ارزش افزوده، استفاده از کنترل‌کننده‌های قیمتی، سیاست‌های تعدیلی حذف‌کننده اثرات تورمی از طریق اعمال سایر مالیات‌ها، انتخاب زمان مناسب جهت معرفی و اعمال مالیات بر ارزش افزوده با اهداء اعتبار مالیاتی به خرید کالاهای واسطه‌ای می‌تواند اثرات احتمالی تورمی را کنترل نماید.

خلاصه و نتیجه‌گیری

باتوجه به ویژگیهای عمومی مالیات بر ارزش افزوده و نیاز شدید دولت برای اصلاح نظام مالیاتی موجود به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی، توجه به امکان اجرای این مالیات از اهمیت خاصی برخوردار است. از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای ارزش افزوده در مراحل مختلف تولید کالاها و خدمات محاسبه و وصول می‌گردد از پایه گسترده‌ای برخوردار است و امکان وصول بخش اعظم ظرفیتهای بالقوه مالیاتی را مهیا می‌سازد. پایه مالیاتی گسترده و نرخ پایین و یکسان آن از ویژگیهای بارز این نوع مالیات است به نحوی که اجرای آن موجب تشویق فعالیتهای اقتصادی خواهد شد.

در این مالیات رفتار خاص با بخشها و یا تولیدات مختلف می‌تواند از طریق اعمال معافیتها یا از طریق اعمال نرخهای مختلف انجام شود. باتوجه به خصوصیات انواع این مالیات، نوع مصرفی آن نسبت به دو نوع دیگر (درآمدی و تولیدی) از سهولت بیشتری برخوردار بوده و دارای قابلیت اجرایی بیشتری می‌باشد.

بطور کلی اثرات این مالیات بر روی رشد اقتصادی و سرمایه‌گذاری مثبت بوده و دلایل موجه و قابل قبول دال بر وجود رابطه مثبت و مستمر بین اعمال آن و تورم فزاینده وجود ندارد اگر هم اثری وجود داشته باشد موقتی می‌باشد.

بررسی ویژگیها و تجارب برخی کشورها در زمینه مالیات بر ارزش افزوده نشان می‌دهد که اصلاح ساختار کنونی نظام مالیاتی با اجرای موفقیت‌آمیز آن انجام خواهد گرفت به شرط آنکه ملزومات و بسترهای لازم که به دلیل جدید و خاص بودن این شیوه مالیاتی ضروری هستند، فراهم شوند.

فهرست منابع:

- ۱- اکبر کمیجانی، وزارت امور اقتصادی و دارایی، معاونت امور اقتصادی، تحلیلی از مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی امکان اجرای آن در اقتصاد ایران، تابستان ۱۳۷۲.
- ۲- جمشید پژوهیان، اقتصاد بخش عمومی (مالیاتها)، انتشارات مؤسسه تحقیقات اقتصادی دانشگاه تربیت مدرس، سال ۱۳۷۳.
- ۳- الله محمد آقایی، بررسی زمینه اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد، به راهنمایی دکتر اکبر کمیجانی، دانشکده اقتصاد دانشگاه تهران، سال ۱۳۷۶.
- ۴- اکبر کمیجانی و الله محمد آقایی، مالیات بر ارزش افزوده، تجربه عملی آن در برخی از کشورهای و برآورد میزان مالیات بر ارزش افزوده در ایران برای سال ۱۳۷۶، مجله اقتصاد و مدیریت، شماره ۴۰، سال ۱۳۷۸.
- ۵- الله محمد آقایی، مالیات بر ارزش افزوده ایالات متحده آمریکا - مروری بر موضوعات مربوطه (ترجمه)، مجله پژوهشها و سیاستهای اقتصادی، شماره ۱۵، سال ۱۳۷۹.
- ۶- الله محمد آقایی، و شهرزاد خوانساری، کارایی اجرای مالیات بر ارزش افزوده، مطالعه تطبیقی کشورهای در حال گذار اروپای شرقی و مرکزی (ترجمه)، فصلنامه پژوهشنامه اقتصادی، شماره ۱، سال ۱۳۸۰.
- ۷- آیت الله تجلی، مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده، مجله اطلاعات سیاسی و اقتصادی، شماره ۱۵۴ - ۱۵۳، سال ۱۳۷۹.
- 8- Alan.A. Tait, *Value Added Tax: International Practice and Problems*, IMF, 1988.
- 9- Alan.A. Tait, *Value Added Tax: Administrative and Policy Issues*, IMF, 1991.
- 10- Sijbren Cnossen, *Key Question in Considering a Value Added Tax for Central and European Countries*, IMF, 1991.
- 11- Parthasarathi Shome, *Tax Policy Handbook*, IMF, 1995.
- 12- Saurin Shah and Christopher Towe, *A U.S. Value Added Tax-A review of the Issues*, IMF, 1995.
- 13- *Government Finance Statistics*, IMF, 1999.



پښتونستان د علوم او انسانیت د مطالعاتو مرکز
پرتال جامع علوم انسانیت