

نقش حسابداری در اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده: تجربه کشورهای مختلف جهان

احمد جعفری صمیمی (دکترای اقتصاد، عضو هیات علمی دانشکده اقتصاد دانشگاه مازندران)
سید جعفر لازیمی (فوق لیسانس اقتصاد، موسسه غیر انتفاعی محدث توری)
سید محسن حسینی (فوق لیسانس اقتصاد)

بر اساس در صدی از ارزش افزوده در هر مرحله‌ای از تولید اخذ می‌شود. (۱)
گسترش و توسعه قابل توجه مالیات بر ارزش افزوده را شاید بتوان به
عنوان مهمترین توسعه نظام مالیاتی در اواخر قرن بیستم دانست. ۴۰ سال
قبل یعنی اوایل دهه ۱۹۷۰ این روش مالیاتی چندان معروف نبود. در
عوض، تمرکز اصلی برنامه اصلاح نظام مالیاتی تقریباً در کلیه کشورهای
جهان در سال‌های اخیر، بر مالیات بر ارزش افزوده معطوف شده است.
برای مثال، بر اساس آخرین اطلاعات موجود در اوایل سال ۲۰۰۲ این
روش در ۱۲۳ کشور جهان با جمعیت حدود ۴ میلیارد نفر (۷۰ درصد
جمعیت جهان) اجرا شده است.

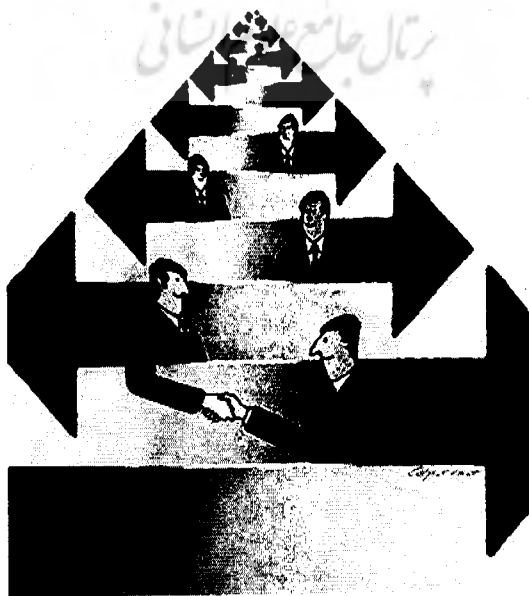
جدول (۱) اطلاعات مربوط به
معرفی مالیات بر ارزش افزوده و
مشخصات آن را در کشورهای مختلف
جهان نشان می‌دهد.

همچنین این روش مالیاتی در سال
۲۰۰۱، ۱۸ هزار میلیارد دلار درآمد برای
دولت‌ها ایجاد کرده که این رقم حدود ۲۵
درصد کل درآمدهای مالیاتی دولت در
این کشورهاست. (۲) یکی از دلایل
استقبال دولت‌ها از این روش
مشخصات مهم و مزایای قابل توجه آن
از قبیل کارایی و گسترده بودن پایه
مالیاتی است؛ هر چند که اجرای این
روش در عمل با مشکلاتی نیز ممکن

این مقاله، ضمن مروری بر بحث مالیات بر ارزش افزوده و
سابقه‌ی اجرای آن در برخی کشورهای جهان، به بررسی نقش
مهم نظام حسابداری کارآمد در اجرای آن می‌پردازد.

۱- مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی است که بر ارزش افزوده یک محصول
در هر مرحله‌ای از تولید و توزیع وضع می‌شود. به عبارت دیگر مالیات بر
ارزش افزوده در هر مرحله از تولید که کالاها و خدمات به تولیدکننده دیگر
و یا مصرف‌کننده نهایی عرضه می‌شود،
قابل پرداخت است. همچنین به عرضه
کننده اجازه داده می‌شود که مالیات بر
ارزش افزوده پرداختی بابت خرید عوامل
تولید را از میزان قابل پرداخت مالیات بر
ارزش افزوده خود کسر کند. در این نوع
مالیات، تمام پرداخت‌های مولد
اقتصادی به طور یکسان در نظر گرفته
می‌شود. به عبارت دیگر، مالیات بر
ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش
چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و
خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات
معاف می‌کند؛ نوعی مالیات بر قیمت
فروش است که در اصل بار مالیاتی آن
بر دوش مصرف‌کنندگان نهایی است و



جدول (۱) - سال معرفی، نرخ استاندارد و درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده

در کشورهای مختلف جهان

کشور	سال معرفی	نرخ استاندارد	نسبت مالیات بر ارزش افزوده به درآمد مالیاتی (درصد)	نسبت مالیات بر ارزش افزوده به تولید ناخالص داخلی (درصد)
آلبانی	۱۹۹۶	۲۰	۳۵/۷	۵/۹
الجزایر	۱۹۹۲	۱۷	۳۱	۳/۱
آرژانتین	۱۹۷۵	۲۱	۵۱/۴	۶/۲
ارمنستان	۱۹۹۲	۲۰	۳۸	۶/۵
استرالیا	۲۰۰۰	۱۰	-	-
اتریش	۱۹۷۳	۲۰	۱۹/۱	۸/۵
آذربایجان	۱۹۹۲	۲۰	۲۷/۹	۴/۱
بنگلادش	۱۹۹۱	۱۵	۳۱/۶	۲/۴
باربادوس	۱۹۹۷	۱۵	۳۰/۶	۹/۵
بلاروس	۱۹۹۲	۲۰	۲۶/۶	۹
بلژیک	۱۹۷۱	۲۱	۱۵/۱	۶/۹
بنین	۱۹۹۱	۱۸	۴۱/۶	۵/۶
بولیوی	۱۹۷۳	۱۴/۹	۲۹	۵/۷
برزیل	۱۹۶۷	۲۰/۴۸	۳۱/۲	۸/۶
بلغارستان	۱۹۹۴	۲۰	۲۷/۸	۸/۶
بورکینافاسو	۱۹۹۳	۱۸	۲۸/۷	۴
کامبوج	۱۹۹۹	۱۰	۳۵/۵	۲/۹
کامرون	۱۹۹۹	۱۸/۷	۳۴/۵	۴/۲
کانادا	۱۹۹۱	۷	۶/۹	۲/۶



افزوده در ایران نیز بررسی می‌شود. سرانجام بخش پایانی به نتیجه‌گیری و پیشنهادها اختصاص دارد.

۲. سابقه مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان

شاید بتوان گفت که ایده اصلی مالیات بر ارزش افزوده به نوشته‌های یک تاجر آلمانی به نام ون سیمنس^(۳) در دهه ۱۹۲۰ مربوط می‌شود. همچنین در این زمان تحولاتی در این مالیات به وجود آمد. برای مثال

است مواجه شود. هدف مقاله حاضر بررسی نقش حسابداری در اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان است. برای این منظور، بخش دوم مقاله به سابقه مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازد. در بخش سوم نظام اطلاعات حسابداری و نظام حسابداری معرفی می‌شود. بخش چهارم مقاله اهمیت نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده را با توجه به تجربه کشورهای موفق و ناموفق، مورد بررسی قرار می‌دهد، در ادامه این بخش نظام حسابداری مالیات بر ارزش

۱/۷	۲۵/۳	۱۸	۲۰۰۰	چاد
۸/۵	۴۵	۱۸	۱۹۷۵	شیلی
۹/۳	۲۷/۹	۱۷	۱۹۹۴	چین
۴/۹	۲۸/۱	۱۵	۱۹۷۵	کلمبیا
۵	۲۷/۴	۱۸	۱۹۹۷	جمهوری کنگو
۶/۵	۳۸/۵	۱۵	۱۹۷۵	کاستاریکا
۴/۸	۲۸/۷	۲۰	۱۹۶۰	ساحل عاج
۱۴/۱	۳۴/۸	۲۲	۱۹۹۸	کرواسی
۴/۸	۲۸/۴	۱۰	۱۹۹۲	قبرس
۷	۱۸/۷	۲۲	۱۹۹۳	جمهوری چک
۹/۷	۱۹/۲	۲۵	۱۹۶۷	دانمارک
۳/۱	۲۰/۹	۸	۱۹۸۳	جمهوری دومینیک
۴/۴	۴۱/۶	۱۲	۱۹۷۰	اکوادور
۲/۷	۱۷/۹	۱۵	۱۹۹۱	مصر
۵/۳	۵۱/۶	۱۳	۱۹۹۲	السالوادور
۸/۵	۲۳/۴	۱۸	۱۹۹۲	استونی
۶/۷	۳۰/۷	۱۰	۱۹۹۲	فیجی
۸/۴	۱۸/۱	۲۲	۱۹۹۴	فنلاند
۷/۸	۱۷	۲۰/۶	۱۹۶۸	فرانسه
۴/۱	۱۹/۶	۱۸	۱۹۹۵	گابن
۴/۵	۳۱/۷	۲۰	۱۹۹۲	گرجستان
۶/۹	۱۸/۳	۱۶	۱۹۶۸	آلمان
۳/۸	۲۳/۵	۱۲/۵	۱۹۹۸	غنا
۷/۵	۲۲/۳	۱۸	۱۹۸۷	یونان
۳/۷	۴۲/۱	۱۰	۱۹۸۳	گواتمالا
۲/۵	۲۱/۳	۱۸	۱۹۹۵	گینه
۲/۲	۲۵/۶	۱۰	۱۹۸۲	هاییتی
۳/۸	۲۳/۹	۱۲	۱۹۷۶	هندوراس
۸/۱	۲۲	۲۵	۱۹۸۸	مجارستان
۹/۹	۲۷/۹	۲۴/۵	۱۹۹۰	ایسلند
۲/۷	۱۹/۳	۱۰	۱۹۸۵	اندونزی
۷/۲	۲۲/۲	۲۱	۱۹۷۲	ایرلند

۱۰/۶	۳۴/۹	۱۷	۱۹۷۶	اسرائیل
۵/۴	۱۲/۵	۱۹	۱۹۷۳	ایتالیا
۹/۴	۳۶/۹	۱۵	۱۹۹۱	جامائیکا
۲/۶	۹/۴	۵	۱۹۸۹	ژاپن
۴/۴	۲۷/۶	۲۰	۱۹۹۰	قزاقستان
۵/۵	۲۵/۹	۱۸	۱۹۷۷	کنیا
۴/۶	۱۹/۲	۱۰	۱۹۹۲	کره
۴/۱	۳۳/۵	۲۰	۱۹۹۲	قرقیزستان
۸/۶	۳۲/۱	۱۸	۱۹۹۲	لاتویا
۸/۲	۲۶/۸	۱۸	۱۹۹۴	لیتونی
۵/۸	۱۳/۸	۱۵	۱۹۷۰	لوکزامبورگ
-	-	۱۹	۲۰۰۰	مقدونیه
۴/۳	۳۹/۳	۲۰	۱۹۹۴	ماداگاسکار
۵/۷	۳۶/۲	۲۰	۱۹۸۹	مالاوی
۳/۸	۲۷	۱۸	۱۹۹۱	مالی
۴/۸	۱۷/۵	۱۵	۱۹۹۵	مالت
۳/۵	۲۳/۳	۱۴	۱۹۹۵	موریتانی
۳	۱۷/۴	۱۰	۱۹۹۸	موریس
۳/۲	۱۹/۷	۱۵	۱۹۸۰	مکزیک
۶/۹	۳۰/۸	۲۰	۱۹۹۲	مولداوی
۵/۳	۲۹/۹	۱۳	۱۹۹۸	مغولستان
۵/۶	۲۲/۷	۲۰	۱۹۸۶	مراکش
۲/۷	۲۴/۴	۱۷	۱۹۹۹	موزامبیک
-	-	۱۵	۲۰۰۰	نامیبیا
۲/۳	۲۲/۵	۱۰	۱۹۹۷	نپال
۶/۹	۱۶/۷	۱۷/۵	۱۹۶۹	هلند
-	-	۳	۱۹۹۹	آنتلیس هلند
۴/۲	۲۵/۹	۱۲/۵	۱۹۸۶	زلاندنو
۱۰	۴۲/۶	۱۵	۱۹۷۵	نیکاراگوئه
۲/۲	۲۷/۶	۱۷	۱۹۸۶	نیجر
۱/۶	۱۹/۷	۵	۱۹۹۴	نیجریه
۸/۹	۲۱/۳	۲۳	۱۹۷۰	نروژ

۲۴	۱۷/۷	۱۵	۱۹۹۰	پاکستان
۲	۱۵/۵	۵	۱۹۷۷	پاناما
۱/۸	۸/۶	۱۰	۱۹۹۹	گینه نو
۴/۵	۳۹	۱۰	۱۹۹۳	پاراگوئه
۶/۳	۵۳/۲	۱۸	۱۹۷۳	پرو
۳	۲۲/۱	۱۰	۱۹۸۸	فیلیپین
۷/۹	۲۰/۸	۲۲	۱۹۹۳	لهستان
۸	۲۳/۳	۱۷	۱۹۸۶	پرتغال
۱/۹	۱۶/۱	۱۸	۱۹۹۳	رومانی
۴/۸	۳۶	۲۰	۱۹۹۲	روسیه
-	-	۱۵	۲۰۰۱	رواندا
۵/۵	۲۶/۴	۱۰	۱۹۹۴	ساموآ
۶/۲	۳۷/۱	۲۰	۱۹۸۰	سنگال
۱/۲	۸/۴	۳	۱۹۹۴	سنگاپور
۷/۲	۲۱/۵	۲۳	۱۹۹۳	جمهوری اسلواکی
۱۰/۱	۲۵/۶	۱۹	۱۹۹۹	اسلوانی
۵/۹	۲۴	۱۴	۱۹۹۱	آفریقای جنوبی
۶/۲	۱۷/۶	۱۶	۱۹۸۶	اسپانیا
۳/۴	۲۲/۵	۱۲/۵	۱۹۹۸	سریلانکا
-	-	۱۰	۲۰۰۰	سودان
۷/۲	۱۳/۹	۲۵	۱۹۶۹	سوئد
۳/۹	۱۱	۷/۵	۱۹۹۵	سوئیس
-	-	۵	۱۹۸۶	تایوان
۲/۵	۲۱/۶	۲۰	۱۹۹۲	تاجیکستان
۳/۲	۳۲/۳	۲۰	۱۹۹۸	تانزانیا
۲/۸	۲۰/۸	۱۰	۱۹۹۲	تایلند
۴/۵	۳۴	۱۸	۱۹۹۰	توگو
۳/۸	۱۷/۵	۱۵	۱۹۹۰	ترینیداد و توباگو
۶/۵	۲۵/۳	۱۸	۱۹۸۸	تونس
۶/۵	۲۰/۳	۱۶	۱۹۸۵	ترکیه
۷/۵	۲۹/۲	۲۰	۱۹۹۲	ترکمنستان
۳/۴	۳۳/۶	۱۷	۱۹۹۶	اوگاندا

اوکراین	۱۹۹۲	۲۰	۲۰/۱	۶/۵
انگلستان	۱۹۷۳	۱۷/۵	۱۸/۷	۶/۸
اوروگوئه	۱۹۶۸	۲۳	۳۴/۶	۸/۴
ازبکستان	۱۹۹۲	۲۰	۲۴/۹	۷/۶
ونواتو	۱۹۹۸	۱۲/۵	۳۸/۶	۸/۳
ونزوئلا	۱۹۹۳	۱۵/۵	۲۵	۳/۲
ویتنام	۱۹۹۹	۱۰	۲۴/۵	۴
زامبیا	۱۹۹۵	۱۷/۵	۲۹/۸	۵/۸

منبع: EBRILL,...(2001), P. 9-12.

برای نیل به اهداف، مأموریت و اداره سازمان‌ها نیاز به اطلاعات صحیح و به هنگام دارند. استفاده کنندگان این اطلاعات در یک سازمان مدیران آن هستند که در تکاپوی استفاده بهینه از منابع سازمان و تامین اهداف آن هستند و اصلی‌ترین بهره‌برداران از اطلاعات قلمداد می‌شوند. مدیران مالی که وظیفه تامین اطلاعات مورد نیاز حسابداری را به عهده دارند کاربران اصلی نظام اطلاعاتی به حساب می‌آیند که اطلاعات مالی را برای برنامه ریزی، کنترل، هماهنگی و تصمیم‌گیری‌های بی‌شمار درباره عملیات روزانه سازمان مورد استفاده قرار می‌دهند. گستردگی فزاینده و پیچیدگی فعالیت‌های اقتصادی مانع از آن می‌شود که مدیران بتوانند بر کلیه عملیات واحدهای اقتصادی، نظارت مستقیم داشته باشند؛ آنان تنها بر مشاهدات خود به عنوان وسیله‌ای برای ارزیابی نتایج عملیات و وضعیت مالی اتکا می‌کنند؛ از این رو ناگزیرند اطلاعات و گزارش‌های مالی را در ارزیابی‌های خود مدنظر قرار دهند. اکثر تصمیمات مدیران موسسات مبتنی بر اطلاعات حسابداری است.^(۱۱) برنامه‌ریزی و کنترل مدیریت نیاز به ابزار، از جمله استفاده از امکانات مجموعه نظام‌های اطلاعاتی حسابداری دارد. در شرکت‌هایی که از وسعت و پیچیدگی نسبی برخوردارند، اعمال کنترل مدیریت نیازمند طرح و استقرار و بهره‌گیری از مجموعه‌ای از نظام‌های حسابداری است. تامین اطلاعات مورد نیاز برای اداره هر واحد اقتصادی مستلزم استقرار یک نظام حسابداری مناسب است.

در معنای عام، نظام عبارت است از مجموعه‌ای که به منظور انعکاس، ثبت، نتیجه‌گیری از فعالیت‌های بازرگانی و صنعتی و تامین هدف‌های مدیریت در موسسات استقرار می‌یابد. یک نظام اطلاعاتی که اطلاعات مالی مورد نیاز را فراهم کند، نظام حسابداری نامیده می‌شود. هر نظام حسابداری باید اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی را پردازش و گزارش‌های مالی مورد نیاز را فراهم کند. چنانچه تعریف مذکور مورد تجزیه و تحلیل قرار گیرد دو موضوع کاملاً متفاوت جلب توجه خواهد کرد:

الف: نظام به صورت مجموعه‌ای از اجزا تلقی می‌شود؛ و

ب: این مجموعه استقرار یافته باید در جهت امکان انعکاس عملیات جاری و تامین نظرها و خواسته‌های مدیریت باشد.

می‌توان به پیشنهاد روش فاکتور - اعتبار آدامس^(۴) در سال ۱۹۲۱ اشاره کرد. علاوه بر این باید گفت که در زمینه تحولات و گسترش مالیات بر ارزش افزوده، سهم موريس لاره،^(۵) در دهه ۱۹۵۰ بسیار چشمگیر و تاثیر گذار بوده است.

شایان ذکر است که استفاده از نظام مالیات بر ارزش افزوده به آرامی آغاز شد. اولین پیشنهادها و طرح‌ها برای معرفی آن در دهه ۱۹۲۰ در فرانسه صورت گرفت. سپس این مالیات با مأموریت شوپ^(۶) در سال ۱۹۴۹ در ژاپن به اجرا درآمد. با توجه به تعریف مالیات بر ارزش افزوده می‌توان گفت که اولین نظام واقعی مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۹۴۸ در فرانسه اجرا شد.^(۷) این مالیات ابتدا تا مرحله کارخانه وضع شد و در آن هیچ اعتباری برای مالیات بر کالاهای سرمایه‌ای در نظر گرفته نشده بود؛ بنابراین، به نوع مصرفی مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۹۵۴ تبدیل شد. به دنبال فرانسه، مالیات بر ارزش افزوده در سطح کارخانه و کالاهای صنعتی در سال ۱۹۶۰ در کشور ساحل عاج و در اواخر دهه ۱۹۶۰ در کشور سنگال اجرا شد.^(۸)

در اواخر دهه ۱۹۶۰ سرعت معرفی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان افزایش یافت. برای مثال در آمریکای جنوبی، کشور برزیل آن را در سال ۱۹۶۷ معرفی کرد.^(۹) در همین سال در دانمارک معرفی شد و پس از آن، استفاده چشمگیر و همه جانبه آن در سایر کشورهای اروپایی مشاهده شد.^(۱۰)

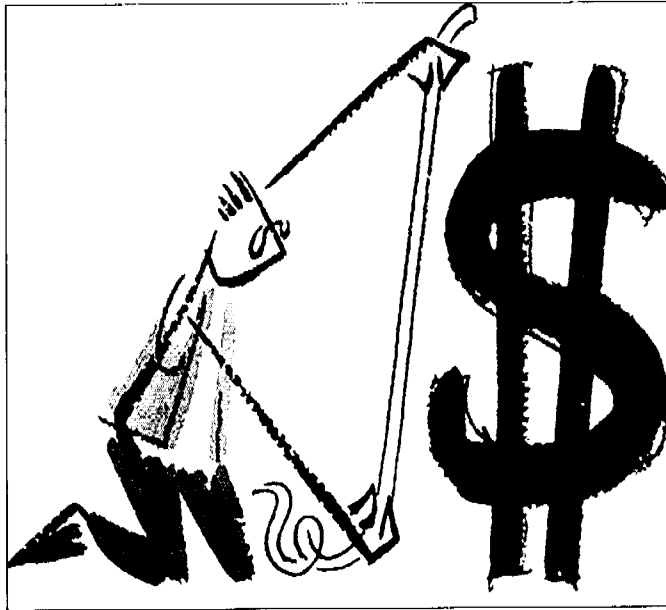
نکته جالب توجه در زمینه معرفی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان این است که سرعت اجرای این مالیات تا اواخر ۱۹۷۰ بسیار بالا بود، اما پس از آن برای یک دهه این سرعت بسیار کند شد؛ البته، بار دیگر از اواخر دهه ۱۹۸۰ و به ویژه در دهه ۱۹۹۰ روند معرفی آن در کشورهای مختلف جهان به شدت افزایش یافت به طوری که براساس اطلاعات موجود در جدول (۱) هم اکنون در بیش از ۱۲۳ کشور جهان به کار گرفته می‌شود.

۳. نظام اطلاعات حسابداری و نظام حسابداری

امروزه مدیران سازمان‌ها و حتی واحدهای اقتصادی بسیار کوچک

در شرایط دشوار کنونی اقتصادی، مدیران مابیش از هر زمان و مکان دیگری در هدایت منابع محدود و اخذ بالاترین نتیجه از آن، مسؤول اند و در تحقق برنامه‌های توسعه کشور، وظیفه و رسالتی عظیم به عهده دارند. لازمه تصمیم‌گیری در سطح ملی و هدایت و تخصیص منابع به بخش‌های مختلف اقتصادی و کنترل آن‌ها نیز وجود اطلاعاتی برآمده از نظام‌های اطلاعاتی حسابداری است.

برای استقرار یک نظام



می‌آورد. فروشنده باید براساس اسناد مثبت، مالیات‌هایی را که هنگام خرید کالاهای واسطه‌ای پرداخت کرده از مالیات فروش خود کسر و بقیه را به دولت پرداخت کند. برای توضیح موضوع، مثال ساده‌ای آورده می‌شود. این مثال به فرایند تولید صندلی با فرض میزان ۱۰ درصد برای مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازد. در این فرایند مراحل زیر را خواهیم دید. (۱۳)

در مرحله اول مقداری چوب توسط بهره‌بردار جنگل به قیمت ۱۰۰۰ تومان به چوب‌بر

فروخته می‌شود؛ با فرض اینکه چوب جنگلی است و بدون پرداخت به عوامل تولید تهیه شده است، ارزش افزوده آن ۱۰۰۰ تومان خواهد بود که ۱۰ درصد آن به عنوان مالیات بر ارزش افزوده (۱۰۰ تومان) به سازمان امور مالیاتی پرداخت می‌شود. قیمت چوب به اضافه مالیات (۱۰۰ + ۱۰۰۰) برابر ۱۱۰۰ تومان می‌شود. تولیدکننده چوب را به قیمت ناخالص ۱۱۰۰ تومان به نجار می‌فروشد که در آن ۱۰۰ تومان مالیات بر نهاده‌های تولید وجود دارد.

در مرحله دوم چوب بر تنه درختی را که به قیمت خالص ۱۰۰۰ تومان خریده است، با به کارگیری عوامل تولید به الوار تبدیل می‌کند و آن را به قیمت خالص ۱۵۰۰ تومان به نجار می‌فروشد. چوب ۱۵۰۰ تومان به اضافه ۱۰ درصد مالیات (۱۵۰ + ۱۵۰۰) یعنی ۱۶۵۰ تومان، می‌پردازد. چوب بر از محل ۱۵۰ تومان مالیات دریافتی، ۱۰۰ تومان مالیاتی را که قبلاً پرداخت کرده است، کسر می‌کند (۱۰۰ - ۱۵۰) و ۵۰ تومان باقیمانده را به دولت پرداخت می‌نماید.

در مرحله سوم نجار صندلی را که به قیمت ۱۵۰۰ تومان خریداری کرده است به قیمت ۱۹۰۰ تومان به مصرف‌کننده نهایی می‌فروشد. ارزش افزوده این مرحله ۴۰۰ تومان است. قیمت کالا به اضافه ۱۰ درصد مالیات (۱۹۰ + ۱۹۰۰) برابر ۲۰۹۰ تومان می‌شود. نجار ۱۹۰ تومان مالیات از مصرف‌کننده نهایی می‌گیرد و ۱۵۰ تومان مالیاتی را که پیشتر به چوب‌بر پرداخت کرده بود، از آن کسر می‌کند. پس مالیات خالص این مرحله برابر ۴۰ تومان (۱۹۰ - ۱۵۰) می‌شود که به دولت پرداخت می‌گردد. مالیاتی که در مراحل سه‌گانه فوق بر ارزش افزوده اصابت کرده (۴۰ + ۵۰ + ۱۰۰) جمعاً برابر ۱۹۰ تومان می‌شود، که کلاً توسط مصرف‌کننده نهایی پرداخت می‌گردد.

در این مثال، همانگونه که دیده می‌شود جمع مالیات پرداختی به سازمان امور مالیاتی رقمی معادل ۱۹۰ تومان است که ۱۰ درصد قیمت فروش به مصرف‌کننده نهایی است. چنان که ملاحظه می‌شود، در اینجا انتقال مالیات به سمت جلو انجام شده، یعنی در نهایت سنگینی تمام مالیات بر عهده خریدار نهایی قرار گرفته است.

چنانچه که مثال مذکور نشان می‌دهد عاملین اقتصادی از تولیدکننده

مطلوب اطلاعاتی و استفاده بهینه از آن، شرایط و عوامل مناسب باید وجود داشته باشد؛ وجود متخصصین نظام به تعداد کافی و وجود نوعی نظارت حرفه‌ای بر کار آن‌ها، تمایل مدیریت به داشتن نظام مناسب حسابداری، کافی بودن توان علمی و تخصصی کارکنان مجری نظام و از همه مهمتر مناسب بودن شرایط اقتصادی و اجتماعی برای استفاده از آثار و نتایج نظام را می‌توان به عنوان نمونه‌هایی از این عوامل برشمرد. (۱۲)

بنابراین به طور کلی هدف اصلی نظام اطلاعات حسابداری تامین اطلاعات مفید برای مدیران سازمان‌هاست تا بتوانند مأموریت‌های سازمان را با کارایی بیشتر به انجام برسانند.

همچنین هر نظام حسابداری از چهار عامل کارکنان، فرم‌ها، روش‌ها، و وسایل و تجهیزات تشکیل می‌شود. این عوامل در کلیه نظام‌های حسابداری، اعم از کوچک و بزرگ ساده و پیچیده و دستی و ماشینی، به کار گرفته می‌شود اما شکل و اندازه آن‌ها بر حسب مقتضیات هر نظام و موسسه استفاده‌کننده از آن متفاوت است.

در زمینه نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده، بررسی وضع کشورهای مختلف جهان نشان می‌دهد نظام حسابداری مانند نظام محاسبه ارزش افزوده که اغلب بر اساس روش فروش منهای خرید مواد و کالاهای واسطه‌ای بر مبنای صدور فاکتورهای مختلف خرید و فروش پایه ریزی شده، دقیقاً براساس اصول حسابداری و تنظیم حساب‌های مربوط به خرید و فروش برای واحدهای اقتصادی مشمول مالیات استوار است. مهمترین حساب‌های موردنیاز، حساب‌های خرید و فروش است. به عبارت دیگر، در این نظام مالیاتی هر یک از فروشندگان که از دید دولت مودیان مالیاتی تلقی می‌شوند، مکلف به نگهداری دفاتر حسابداری و در هنگام فروش مکلف به تهیه و صدور صورت حساب هستند، که در آن مشخصات طرفین معامله، مشخصات کامل کالا همراه با قیمت و مالیات آن در ستون‌های مربوطه، در چند نسخه ثبت شده باشد. در زنجیره به هم پیوسته مراحل تولید یک کالای نهایی، این مالیات ابتدا توسط هر واحد تولیدی (فروشنده) به صورت درصدی جدا از قیمت محاسبه و پرداخت می‌شود. ولی در همین هنگام فروشنده، مالیاتی را که پیشتر برای کالاهای واسطه‌ای و مواد اولیه و غیر پرداخت کرده دوباره بدست

مرحله اول: بهره برداری تنه درخت از جنگل توسط بهره بردار جنگل و فروش تنه درخت به چوب بر
 مرحله اول: بهره بردار از جنگل

صورتحساب خرید	
خرید از شرح کالا	قیمت مالیات

اظهارنامه مالیاتی	
مالیات بر روی خرید	
مالیات بر روی فروش	۱۰۰
خالص مالیات پرداختی به سازمان	۱۰۰۰



صورتحساب فروش			
فروش به شرح کالا	قیمت	مالیات	
چوب بر تنه درخت	۱۰۰۰	۱۰۰	

مرحله دوم: تبدیل تنه درخت به الوار توسط چوب بر و فروش آن به نجار
 مرحله دوم: چوب بر

صورتحساب خرید	
خرید از شرح کالا	قیمت مالیات
بهره بردار تنه درخت	۱۰۰ ۱۰۰
جنگل	

اظهارنامه مالیاتی	
مالیات بر روی خرید	۱۰۰
مالیات بر روی فروش	۱۵۰
خالص مالیات پرداختی به سازمان	۵۰



صورتحساب فروش			
فروش به شرح کالا	قیمت	مالیات	
الوار	۱۵۰۰	۱۵۰	

مرحله سوم: تبدیل الوار به صندلی توسط نجار و فروش آن به مصرف کننده نهایی
مرحله سوم: نجار

صورتحساب خرید			
خرید از	شرح کالا	قیمت	مالیات
چوب بر	الوار	۱۵۰۰	۱۵۰
جنگل			

اظهاری نامه مالیاتی	
مالیات بر روی خرید	۱۵۰
مالیات بر روی فروش	۱۹۰
خالص مالیات پرداختی به سازمان	۴۰



صورتحساب فروش			
فروش به	شرح کالا	قیمت	مالیات
مصرف کننده	صندلی	۱۹۰۰	۱۹۰

و بلیز (در ۱۹۹۶ آن را معرفی و در ۱۹۹۹ حذف کرد). شایان ذکر است که از این پنج کشور سه کشور دوباره این مالیات را معرفی کردند که عبارت اند از غنادر سال ۱۹۹۸، مالت و ویتنام در سال ۱۹۹۹. (۱۴)

علاوه بر این، یکی از موضوعات مهم در مورد نظام حسابداری مالیاتی، کاربرد و استفاده از آن برای واحدهای اقتصادی، مسؤلین، دوایر مالیاتی و هماهنگی لازم جهت وحدت نظام حسابداری است. به عبارت دیگر، لازم است نظام حسابداری مورد قبول سازمان مالیاتی با شیوه و نظام حسابداری رایج و معمول در شرکتها و واحدهای اقتصادی هماهنگ باشد. بنابراین باید در طراحی نظام حسابداری مالیاتی به این موضوع نیز توجه شود. برای مثال، در برخی از کشورها مانند ژاپن در نظام حسابداری مالیاتی مورد قبول سازمان مالیاتی و حسابداری مالی واحدهای اقتصادی هماهنگی و وحدت کامل مشاهده می شود؛ این امر علاوه بر بحث شفافیت باعث سادگی و تسریع در امور محاسبات نیز می شود. در حقیقت، می توان گفت در این کشور ارتباط نزدیکی بین مقررات مالیاتی و اصول حسابداری مشاهده می شود؛ به طوری که تاثیرگذاری مقررات مالی بر اصول حسابداری بیش از سایر کشورهاست. (۱۵)

در برخی از کشورها سنت جدایی نظام های حسابداری مالیاتی و مالی شرکتها هنوز وجود دارد. به عبارت دیگر در این کشورها مانند کشور خودمان به موسسات اجازه داده می شود که دو یا چند روش و ترکیب جداگانه عمل شود؛ برای مثال، شرکتها به یک شیوه گزارش های مالی

گرفته تا خرده فروش هیچگونه مالیاتی را خود پرداخت نمی کنند؛ هر عامل مالیات را به عامل بعدی منتقل می کند تا در نهایت به مصرف کننده نهایی برسد.

با دقت در این مثال متوجه می شویم که نظام مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر عدم انباشت مالیات است. چرا که اولاً، مالیات به عنوان رقمی جدا از قیمت اصلی کالا محاسبه می شود و دقیقاً تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده در صورت حسابها منعکس می شود. ثانیاً، در هر مرحله از تولید و توزیع، مالیات دهنده مالیات را روی قیمت اصلی فروش خود، نه قیمت به علاوه مالیات - حساب می کند و سپس مالیاتی را که خود در مرحله قبل پرداخته، کسر و ما به التفاوت را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده پرداخت می کند. بنابراین مهمترین حساب هایی که در نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده لازم است تنظیم شود، حساب هایی از نوع ارائه شده در مثال مذکور است.

۴. بررسی اهمیت نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده

پس از اجرای مالیات بر ارزش افزوده به دلیل مشخصات این روش و کارایی آن، تنها پنج کشور آن را حذف کرده اند که عبارت از ویتنام (در دهه ۱۹۷۰)، گراندآ (در ۱۹۸۶ معرفی اما به صورت تدریجی آن را حذف کرد)، غنا (این مالیات را در مارس ۱۹۹۵ معرفی اما دو ماه بعد این مالیات را حذف کرد)، مالت (در ۱۹۹۵ معرفی و سپس در ۱۹۹۷ آن را حذف کرد)

را برای ارائه به مجامع عمومی خود تنظیم می‌کنند و با شیوه‌ای دیگر صورت‌های مالی را برای ارائه به مراجع مالیاتی تنظیم می‌کنند. این عوامل نیز در اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده موثرند.

در مجموع، بر مبنای تجربه کشورهای، می‌توان مشخصات یک نظام حسابداری مالیاتی مناسب را که می‌تواند زمینه اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده را فراهم سازد، به صورت زیر خلاصه کرد:

۱. نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده باید بتواند ثبت مالیات بر ارزش افزوده و ثبت حساب‌ها را نیز به تفسیر ارائه کند.

۲. این نظام باید قابلیت تهیه کلیه اطلاعات ضروری برای تکمیل فرم

استاندارد جهت برگشت مالیات بر ارزش افزوده را داشته باشد. یکی از دلایل این امر این است که اغلب شرکت‌های بزرگ نمی‌توانند به صورت دستی اطلاعات موردنیاز و حساب‌های آن را انجام دهند. (۱۶)

۳. همانطور که ثبت معاملات به حساب‌های دفتر کل نقل داده می‌شود، این نظام باید طوری حساب‌های دفتر کل را تنظیم کند تا بتواند در حساب‌های مالیات بر ارزش افزوده نیز ثبت شود.

۴. هر دادوستد و معامله باید هم به حساب‌های دفتر کل و هم به حساب‌های معین مالیات بر ارزش افزوده نقل داده شود.

۵. این نظام باید به گونه‌ای حساب‌ها را تنظیم کند تا مالیات بر ارزش افزوده هر حساب به طور مشخص تعیین شود.

۶. لازم است ارزش هر کالا به صورت مبلغ خالص در حساب‌های مربوط به آن ثبت شود و مالیات بر ارزش افزوده در حساب جداگانه‌ای نگهداری شود.

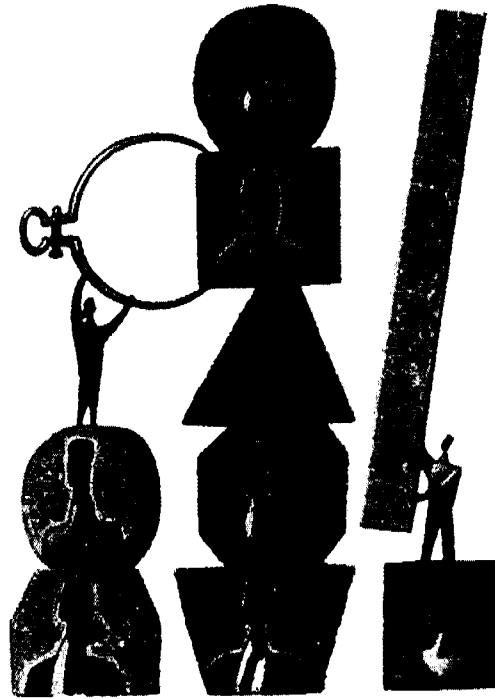
۷. مالیات بر ارزش افزوده هر فعالیت اقتصادی باید به حساب مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در دفتر مالیات بر ارزش افزوده انتقال داده شود.

۸. دفتر ثبت مالیات بر ارزش افزوده یا دفتر معین باید اطلاعات دقیقی ارائه دهند تا رسیدگی و بررسی تمام حساب‌های مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به سهولت امکان‌پذیر شود.

۹. برای کارآمد کردن این نظام باید طبقه بندی حساب‌ها به گونه‌ای باشد تا این امکان را به کاربر بدهد که بتواند کلیه داده‌ها را ثبت کند.

۱۰. یک نظام مناسب حسابداری مالیات بر ارزش افزوده باید کاملاً قابل درک و فهم باشد تا بتواند تمام حساب‌های مربوط را تحت پوشش قرار دهد.

۱۱. به دلیل این که وضع مالیات بر ارزش افزوده کالاهای گوناگون با یکدیگر فرق دارد، لازم است حساب مالیات بر ارزش افزوده هر نوع کالا به طور جداگانه تنظیم شود. نبود حسابرسی و رسیدگی کارآمد در طبقه بندی حساب‌های دفاتر مالیات بر ارزش افزوده موجب تاخیر در تکمیل



فرم مالیات و تاخیر در پرداخت و تسویه حساب توسط مسئولین اداره مالیات بر درآمد می‌شود. مسؤلان اداره مالیات بر درآمد مرحله تسویه حساب را طی ۶۰ روز پس از تکمیل فرم مالیاتی به انجام می‌رسانند.

با توجه به موارد مذکور می‌توان گفت که استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری مالیات بر ارزش افزوده قادر است به آسانی موارد مذکور را به صورت نظام‌مند مدنظر قرار دهد. به همین دلیل، در کشورهای مختلف تلاش شده است تا با ارائه نرم‌افزارهای مختلف بسیار ساده، اطلاعات مورد نیاز لازم برای محاسبات ارزش افزوده و در نتیجه مالیات بر ارزش افزوده فراهم شود. برای مثال، یکی از معروفترین نرم‌افزارهای موجود در این زمینه که می‌تواند مورد استفاده کشورمان نیز قرار گیرد، نرم‌افزار موسوم به «نرم‌افزار او دبلیو ال» است. (۱۷)

۵. اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران

به رغم آن که براساس برنامه زمان بندی پیشنهادی قرار بود مالیات بر ارزش افزوده از ابتدای سال ۱۳۸۴ در ایران اجرا شود، به دلیل مشکلات و مسائل مختلف در زمینه آماده سازی مقدمات کار قرار است از سال ۱۳۸۵ اجرا شود. در مورد اقدامات انجام شده توسط سازمان امور اقتصادی و دارایی و سازمان امور مالیاتی کشور جهت طراحی نظام جامع مالیاتی از جمله نظام حسابداری مالیاتی، باید گفت براساس اظهار نظر رئیس وقت سازمان امور مالیاتی کشور، با وجود آن که استفاده از نظام جامع اطلاعات مالیاتی از آغاز برنامه سوم توسعه در دستور کار وزارت اقتصاد بوده اما به دلیل پیچیدگی این نظام زمان اجرای آن به تاخیر افتاده است. بر مبنای اظهارات وی، در دو سال اول برنامه سوم توسعه نظام در حد تهیه گزارش و تغییرات وسیع در قانون و اصلاحات مالیات مستقیم بوده که برای سازگاری با تغییرات قانون مالیات‌ها لازم بود. وی، همچنین در آذر ماه سال ۱۳۸۲ به پیشرفت بیش از ۶۰ درصد از طراحی نظام حسابداری مالیاتی اشاره کرد و گفت: تاکنون مقایسه بیش از ۱۰ هزار نقطه و مرکز وصول نظام مالیات ماعل و همچنین نظام مالیات بر شرکت‌ها صورت گرفته است. (۱۸) وی به نکته قابل بحث در مورد نظام جامع اطلاعات مالیاتی را پیوند میان کلیه فعالیت‌ها و هزینه‌های اقتصادی دانست که از دیدگاه ایشان این دو می‌تواند مورد استفاده سازمان و بهره برداری دستگاه‌های مالیاتی قرار گرفته و مبنای تشخیص و شناسایی باشد. وی همچنین عنوان نموده که سیستم حسابداری مالیاتی در حقیقت جایگزین روش‌های قبلی، استفاده از کدهای اقتصادی، می‌شود. با توجه به اهمیت جایگاه کدهای اقتصادی در قانون مالیات‌های مستقیم، ایشان تنها تغییر روش چگونگی استفاده از کدهای اقتصادی را در نظام جدید

بیان نمود. از دیدگاه سازمان امور مالیاتی با اصلاح روش‌های استفاده از کدهای اقتصادی و مجازات‌های پیش بینی شده، استفاده از کدهای اقتصادی تابع دستورالعمل جدیدی خواهد بود که از سوی سازمان امور مالیاتی کشور ابلاغ خواهد شد و شیوه‌های استفاده از کدها عقلایی‌تر شده و میزان سوء استفاده از آن‌ها نیز به حداقل می‌رسد.

وی کدهای اقتصادی را ابزاری برای تشخیص مالیات واقعی و فعالیت اقتصادی مالیات دهندگان عنوان و بیان کرد که شیوه جدید استفاده از کدهای اقتصادی در قالب سیستم حسابداری مالیاتی قابل اجراست، که به زودی ارائه می‌شود.

علاوه بر این سازمان امور مالیاتی با

اشاره به برنامه‌های شش گانه سازمان در سال ۱۳۸۳ عنوان کرد که اولویت اول سازمان تحقق درآمدهای پیش بینی شده در بودجه است. این سازمان استقرار طرح جامع نظام اطلاعات مالیاتی را برنامه دیگر خود اعلام کرد و افزود که اجرای سیستم حسابداری مالیاتی و بازنگری در ساختار تشکیلات ادارات کل مالیاتی از دیگر برنامه‌های سازمان امور مالیاتی کشور است. همچنین سازمان امور مالیاتی پیگیری و تصویب مالیات بر ارزش افزوده را از جمله برنامه‌های مهم دیگر خود دانست و عنوان کرد که برای تحقق درآمدهای مالیاتی از دولت خواسته شده کلیه نهادهای مالی را موظف کند تا اطلاعات مربوط به مودیانی که گردش مالیانه مالی آن‌ها بالای ۱۰ میلیارد ریال است را به سازمان ارائه کنند. (۱۹)

معاون عملیاتی سازمان امور مالیاتی کشور ضمن تشکیل اداره کل مودیان بزرگ مالیاتی، یکی از اهداف این اداره را ایجاد طرح جامع اطلاعات مالیاتی و نیز طرح حسابداری مالیاتی دانست. (۲۰) وی اعلام نمود که طرح حسابداری مالیاتی از ۱۵ تیرماه گذشته شروع و عملیاتی شده است که چنانچه اجرای آن به صورت آزمایشی در این اداره کل، که در یک سطح محدودتری قرار دارد و همه شرکت‌ها اسناد و مدارک لازم مورد نیاز جهت استفاده از نظام حسابداری مالیاتی را دارند، قابل توجه باشد در این صورت در سطح وسیع‌تر نیز قابل اجرا خواهد بود.

آنچه در مورد طرح حسابداری مالیاتی مورد نظر سازمان امور مالیاتی کشور می‌توان گفت این است که این طرح هنوز در مرحله مقدماتی است و در عمل اجرا نشده است. (۲۱)

نتیجه‌گیری و پیشنهادات

هدف مقاله حاضر بررسی نقش حسابداری در اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف جهان بود. برای این منظور با توجه به موارد ذکر شده مهمترین نتایج تحقیق حاضر را می‌توان به صورت زیر خلاصه نمود:

۱. مهمترین مزیت مالیات بر ارزش افزوده نسبت به سایر مالیات‌ها

مشخصات اقتصادی آن است که از لحاظ شاخص‌های یک نظام مالیاتی ایده آل، این نوع مالیات اغلب شاخص‌های فوق را دارد.

۲. اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده نیازمند شرایط لازم و آماده سازی جامعه و واحدهای اقتصادی، مخصوصاً آموزش‌های لازم در زمینه امور حسابداری و ثبت منظم حساب‌هاست که این موضوع با توجه به تجربه کشورهای موفق قابل تأیید است.

۳. با فراهم بودن شرایط اولیه امکان ارائه یک سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده در کشورمان وجود دارد. اطلاعات مورد نیاز جهت ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده به سادگی از دفاتر و حساب‌های شرکت‌ها

و واحدهای اقتصادی با آموزش اولیه بسیار ساده امکان پذیر است.

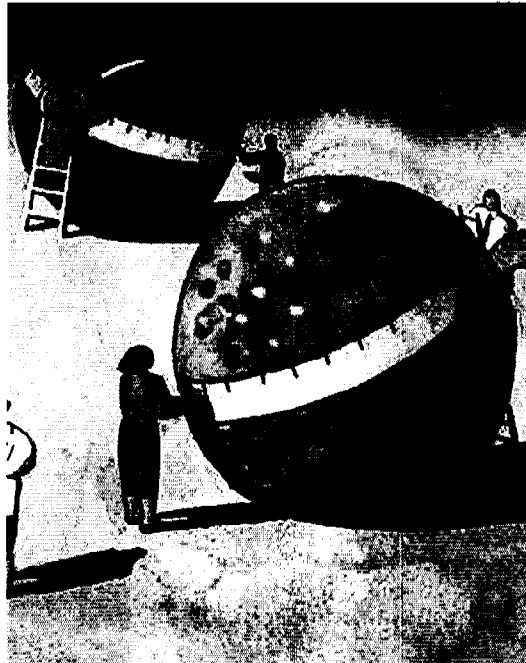
۴. به دلیل استفاده از روش‌های نسبتاً استاندارد حساب‌های مورد نیاز در سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده، امکان استفاده از نرم افزارهای رایج در این زمینه در کشورمان نیز وجود دارد. علاوه بر این استفاده عمومی و همه جانبه اغلب کشورهای جهان در محاسبه ارزش افزوده که براساس روش فروش منهای خرید مواد و کالاهای واسطه‌ای بر مبنای صدور فاکتورهای مختلف خرید و فروش پایه ریزی شده است، امکان استفاده از نرم افزارهای مشابه را در سایر کشورها نیز فراهم می‌سازد.

براساس این نتایج، موارد زیر پیشنهاد می‌شود:

۱. از آنجایی که شرط لازم برای اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده در کشورمان با توجه به تجربه کشورهای جهان، فراهم نمودن زمینه لازم مخصوصاً آموزش مناسب کلیه اقشار جامعه بخصوص شرکت‌ها و واحدهای اقتصادی و همچنین کارشناسان مالیاتی در این زمینه است، لذا پیشنهاد می‌شود ترتیبی اتخاذ شود تا شرایط فوق جهت اجرای موفقیت‌آمیز این مالیات فراهم شود.

۲. با توجه به نقش تعیین کننده حساب‌ها، ثبت منظم اقلام و حساب‌ها، در موفقیت مالیات بر ارزش افزوده، در این صورت همکاری بیشتر متخصصین و کارشناسان حسابداری با کارشناسان امور مالیاتی و اقتصاددانان در این زمینه می‌تواند در تسریع شرایط مورد نیاز جهت اجرای موفقیت‌آمیز مالیات بر ارزش افزوده کمک کند. در ضمن الزام کلیه واحدهای اقتصادی به ثبت و نگهداری دفاتر حسابداری و استفاده از دانش آموختگان رشته‌های مرتبط در کمک به شرکت‌ها و واحدهای اقتصادی در تنظیم حساب‌ها و رعایت اصول حسابداری، می‌تواند نقش مهمی ایفا کند.

۳. با توجه به سابقه نسبتاً درخشان حسابداری در کشورمان و همچنین وجود کارشناسان متخصص و با تجربه در امور مالیاتی، پیشنهاد می‌شود اجرا و معرفی هر نوع برنامه مالیاتی و نظام مالیات بر ارزش افزوده با



همکاری متخصصان و کارشناسان داخلی صورت گیرد.

۴- به هر حال با توجه به پذیرش اولیه درخواست کشورمان به عضویت در سازمان تجارت جهانی، استاندارد سازی حساب‌ها و حسابداری و همچنین سرعت و برنامه ریزی دقیقتر و سریعتر در معرفی مالیات بر ارزش افزوده در کشور توصیه می‌شود.

۵- بدون شک با گسترش فناوری اطلاعات و ارتباطات و توسعه تجارت الکترونیک و کاربرد نرم افزارهای رایانه‌ای متداول، سیستم مالیات بر ارزش افزوده نیازمند تقویت بنیه علمی ادارات امور مالیاتی شهرستان‌ها و ادارات کل امور مالیاتی استان‌ها و همچنین سازمان امور مالیاتی کشور است تا بتوان با استفاده از روش‌های نوین، امور مالیات بر ارزش افزوده را ساماندهی کرد. لذا لازم است در این زمینه برنامه‌ریزی دقیقتری صورت گیرد. بدیهی است استفاده از دانش آموختگان رشته‌های مرتبط دانشگاه‌های کشور در این زمینه می‌تواند نقش مهمی ایفا کند.

۶- پیشنهاد می‌شود سازمان اجرایی مالیات بر ارزش افزوده و شرح وظایف آن در کشور، استان‌ها و شهرستان‌ها تعیین شود تا امور مربوط به مالیات بر ارزش افزوده با سرعت و دقت بیشتری پیگیری شود.

پی‌نوشت‌ها:

۱- بنا براین بر خلاف نام آن، مالیات بر ارزش افزوده در حقیقت مالیاتی نیست که به طور مستقیم بر ارزش افزوده وضع شود. در عوض، این مالیات نوعی مالیات بر مصرف است که در مراحل مختلف تولید وضع می‌شود.

۲- رجوع شود به P. ۸۱, ... (۲۰۰۱), EBRILL.

۳- برای مطالعه بیشتر رجوع شود به: DUE (۱۹۶۶).

4. ADAMS, t (1921)

5. LAURIE, M (1953, 1957)

6- Shoop Mission

۷- لازم به توضیح است که تاریخچه مالیات بر داده‌ها (عوامل تولید) به دهه ۱۹۳۰ برمی‌گردد. برای مثال سالیوان (۱۹۶۵) نمونه‌ای از این مالیات را در سال ۱۹۳۳ در یونان، از سال ۱۹۳۵ آرژانتین و در سال ۱۹۳۹ در فیلیپین در مطالعات خود تشریح کرده است.

۸- در این زمینه منابع متفاوتی وجود دارد، برای مثال شوپ ۱۹۷۳ اجرای این مالیات در این کشور را در سال ۱۹۹۶ و تایت ۱۹۸۸ از آن به عنوان فرایندی در سال ۱۹۶۰ یاد کرده است. همچنین ر. ک. به: ۱۹۹۱, Tait.

۹- برخی از محققین آن را اولین نوع مصرفی مالیات بر ارزش افزوده در جهان اعلام کرده‌اند. ر. ک. (Shoop ۱۹۷۳)

۱۰- سادرستن (۱۹۹۹) مطالعه‌ای در مورد معرفی مالیات بر ارزش افزوده در اروپا انجام داده است.

۱۱- رجوع شود به ملک آرایبی و علی مدد (۱۳۸۳).

۱۲- برای اطلاع بیشتر ر. ک. به: بختیاری، پرویز (۱۳۷۴).

۱۳- برای اطلاع بیشتر ر. ک. به: طهماسبی بلداجی (۱۳۸۳).

۱۴- نکته قابل توجه اینکه در کلیه کشورهای مذکور که ابتدا تجربه ناموفق در اجرای مالیات بر ارزش افزوده داشته‌اند، مهمترین مشکل آن‌ها مساله حسابداری و ثبت حساب‌ها و آموزش حسابداری بوده است. برای توضیح بیشتر ر. ک. به: EBRILL et al (۲۰۰۱), p. ۱۴.

۱۵- برای مطالعه بیشتر در این زمینه ر. ک. به:

علی اکبر عرب مازار، (۱۳۷۵)، «وحدت سیستم حسابداری در نظام مالیاتی و بازرگانی ژاپن»، فصلنامه مالیات، شماره ۱۳، (پاییز).

علی اصغر ترابی، (۱۳۷۴)، نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده در ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبائی.

۱۶- لازم به توضیح است که شرط لازم جهت موفقیت اجرای نظام حسابداری مالیات بر ارزش افزوده، آموزش لازم اصول و مبانی حسابداری برای هر دو طرف، یعنی کارشناسان مالیاتی از یک طرف و واحدها و موسسات اقتصادی از طرف دیگر، است. همان طور که در بخش‌های قبلی مقاله آمد اجرای مالیات بر ارزش افزوده به دلیل نیاز به یک نظام حسابداری مالیاتی علمی، می‌تواند شرایط فرهنگی و علمی می‌تواند جامعه را برای دستیابی به حداقل آموزش لازم در اجرای نظام مالیاتی، ارتقا بخشد.

۱۷- شرکت با مسؤلیت محدود اتو- ویلیامز نرم‌افزاری را تولید کرده است که به آسانی قابل استفاده است و این روش‌های نرم‌افزاری چالش‌های دنیای سریع امروز را برآورده می‌کند. برنامه‌های OWL توسط نشریات مهم PC. World, Computer Worice و Financial Times معرفی شده و در میان بهترین نرم‌افزارهای موجود قرار گرفته است.

با معرفی این نرم‌افزار دیگر نیازی به کشف برنامه‌های پیچیده و جستجو از طریق دستورات گیج کننده نرم‌افزاری نیست. از طریق برنامه OWL، به پیشنهادات مشتری توجه و الگوهای خود را طوری طراحی می‌کنیم که راحت قابل استفاده باشد. فهرست‌های ساده، کمک مؤثر، راهنمای Online برای کاربران، و اینکه اطلاعات نمونه در کجا لازم است، تا به شما کمک می‌کند کار خود را سریع آغاز کنید. این برنامه‌ها به شما این اجازه را می‌دهد که در طی چند دقیقه فعالیت خود را به طور کامل انجام دهید. همچنین شرکت فوق نرم افزارهای گوناگونی دارد که در اینجا نرم‌افزار مربوط به حسابداری مالیات بر ارزش افزوده آن معرفی شده است. برای اطلاعات بیشتر رجوع شود به:

OWL.GST/VAT Accounting (GVA) (2005),

www.owl. software.com

۱۸- عیسی شهسوار خجسته - خیرگزاری ایسنا. اول آذر ۱۳۸۲.

۱۹- غلامرضا حیدری کرد زنگنه - روزنامه همشهری - ۳۰ خرداد ۱۳۸۳.

۲۰- اداره کل مودیان بزرگ مالیاتی. مالیات شرکت‌ها و موسساتی را بررسی می‌کند که میزان درآمد یا فروش و همچنین درآمد مشمول مالیات آن‌ها از یک حد معینی تجاوز نماید. برای مثال، در کشورمان در سال ۱۳۸۳ با توجه به افزایش سطح درآمدها، سطح درآمد و یا فروش از ۸ میلیارد ریال به ۱۰ میلیارد ریال و درآمد مشمول مالیات هم از ۲ به ۳ میلیارد ریال افزایش یافت. با توجه به اینکه تعداد شرکت‌ها قبل از تغییرات فوق حدود ۷۰۰ شرکت بوده است لذا پیش بینی می‌شود که با این تغییرات تعداد این گونه شرکت‌ها در اداره واحدهای بزرگ مالیاتی افزایش یابد. لازم به توضیح است که اکثر این گونه شرکت‌ها دولتی هستند. برای مثال می‌توان به شرکت ملی نفت و پتروشیمی، شرکت‌های گروه ذوب آهن و نساجی‌های بزرگ اشاره کرد. همچنین شرکت‌هایی نظیر ایران خودرو، سایپا، سایکو، سازمان گسترش و نوسازی صنایع و سازمان توسعه به عنوان شرکت‌های غیردولتی در نظر گرفته می‌شوند. در میان شرکت‌های دولتی شرکت نفت و در میان شرکت‌های خصوصی ایران خودرو و سایپا بزرگترین هستند. برای توضیح بیشتر رجوع شود به:

محمد علی بیگ پور - روزنامه دنیای اقتصاد - ۱۴ شهریور ۱۳۸۳.



Vol. 35 (No.4), pp. 527-56.

12- Duc, J.F (1996), Value Added Tax Proposals in the United States, in P.L. Kleinsrge, ed , Public Finance Welfare, University of Oregon Press , pp. 111-26.

13- Ebrill, L; Keen, M. Bodin; and J Summers (2000), The Modern VAT, A Thorough Account of the Rapid Spread of Value-Added Tax Around the world, the International Monetary Fund, Washington, D.C.

14- Laure, Maurice, (1953), La Tax a la Value Ajoutee (Paris, Librairie du Receuil Ssirey, 2nd ed).

15- Laure, Maurice, (1957), Au Secours La TVA (Paris, Presses Univeritaires de France).

16- OWL. GST/VAT Accounting (GVA), (2005), www.owl.software.com.

17- Shoup, Carls., (1973), The Value-Added Tax (Athens, Greece: Center of Planning and Economic Research).

18- Sodersten, Jan, (1999), Why Europe Adopted the Value-Added Tax, (Unpublished; Up- Psala, Sweden: Uppsala University).

19- Sullivan, Clara K., (1965), The Tax on Value-Added (New York: Columbia University Press).

20- Tait, Alan A., (1988), The Valuc -Added Tax: International Practice and Problems (Washington: International Monetary Fund).

21- Tait, A (1991), Valuc Added Tax: Administrative and Policy Issues, Occasional Paper, IMF, No. 88. International Monetary Fund, Washington, D.C.

22- Tait, Alan A. (1991), The Valuc-Added Tax: Administrative and Policy Issues, IMF Occasional Paper, No. 88 (Washington: International Monetary Fund).

23- Visual Accounts, (2005) www.visualaccounts.co.uk/vadown.htm

۲۱- براساس تماس مجری طرح حاضر در بهمن سال ۱۳۸۳ با سازمان امور مالیاتی و گفتگو با رئیس محترم گروه حل اختلاف مالیاتی سازمان فوق، ایشان عنوان کردند که طرح حسابداری مالیاتی در دست بررسی است و قرار است که طرح کامل حسابداری با همکاری شرکت های خارجی به مناقصه گذاشته شود.

منابع:

۱. بختیاری، پرویز (۱۳۷۴)، دشواری استقرار سیستم های اطلاعات حسابداری در ایران، مقاله ارائه شده در سمینار سیستم های اطلاعات حسابداری، انجمن حسابداران خبره ایران، آذر ماه.

۲. بیگ پور، محمدعلی (۱۳۸۳)، مصاحبه اقتصادی در روزنامه دنیای اقتصاد، تهران، ۱۴ شهریور.

۳. ترابی، علی اصغر (۱۳۷۴)، نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده در ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه علامه طباطبایی.

۴. تایت، آلن (۱۳۶۸)، «درباره مالیات بر ارزش افزوده»، ترجمه همایون احمدی، اطلاعات سیاسی اقتصادی.

۵. جعفری صمیمی، احمد (۱۳۸۴)، ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکت ها و صاحبان مشاغل در استان مازندران، وزارت امور اقتصادی و دارایی با همکاری دانشگاه مازندران، گزارش نهایی (تیر).

۶. حیدری کرد زنگنه، غلامرضا (۱۳۸۳)، مصاحبه اقتصادی در روزنامه همشهری، تهران، ۲۰ خرداد.

۷. شهسوار خجسته، عیسی (۱۳۸۲)، مصاحبه اقتصادی در خبرگزاری ایسنا، تهران، اول آذر.

۸. طهماسبی بلداجی، فرهاد (۱۳۸۳)، کنکاشی در مالیات بر ارزش افزوده، دنیای اقتصاد، ۲۶ مهرماه.

۹. عرب مازار، علی اکبر (۱۳۷۵)، وحدت سیستم حسابداری در نظام مالیاتی و بازرگانی ژاپن، فصلنامه مالیات، شماره ۱۳ (پاییز).

۱۰. ملک آرابی، نظام الدین و علی مدد، مصطفی (۱۳۸۳)، اصول حسابداری جلد ۱، انتشارات سازمان حسابرسی، چاپ هفدهم، تهران.

11- Adams, Thomas S. (1921), Fundamental Problems of Federal Income Taxation, Quarterly Journal of Economics,