

بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بردرآمدهای پایدار شهرداری های

سید علی حسینی اصل

مدرس گروه مدیریت.

چکیده

مالیات بر ارزش افزوده رایج ترین مالیاتی است که دولت و شهرداری ها، برای تأمین هزینه های خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف می باشد. در پی سیاست تعدیل اقتصادی، سهم پرداختی های مالی دولت به شهرداری ها بسیار کم شده و در نتیجه سهم درآمدهای مالیاتی پایین، در سال های کنونی، شهرداری ها را با کسری بودجه پنهان مواجه کرده و باعث گرایش شهرداری به سوی درآمدهای ناپایدار شده است. افزایش درآمد شهرداری ها، مستلزم افزایش کارایی در روش های فعلی کسب درآمد یا جستجوی منابع جدید درآمدی می باشد، از این رو تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در مجلس شورای اسلامی، شهرداری ها را به سمت درآمدهای پایدار سوق داده است. این تحقیق از نظر هدف کاربردی است که با استفاده از زمینه ها و مبانی نظری موجود، میزان تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر درآمدهای پایدار شهرداری های استان فارس را مورد ارزیابی قرار داده است. جامعه آماری تحقیق شامل شهرداری های کوچک و متوسط از نظر جمعیت و درجه شهرداری است و به منظور انجام تحقیق از مجموع این شهرداری ها، ۱۵ شهرداری انتخاب شده است که جهت انجام تحقیق و تجزیه و تحلیل اطلاعات، ابتدا میزان درآمد سپس درآمد و منابع، مصوب و عملکرد واقعی را از گزارشات دوره ۴ ساله (۱۳۹۱-۱۳۸۸) بودجه استخراج و بعد میزان مالیات بر ارزش افزوده اختصاصی در بودجه هر سال مشخص و برای محاسبه نتایج وارد جدول اکسل نموده، و با استفاده از محاسبات آماری که شامل تحلیل ویلکاکسون، آزمون همبستگی، تحلیل خی دو به بررسی فرضیه های تحقیق پرداخته شده است. این تحقیق بیانگر رابطه معنی داری بین سهم درآمدی ناشی از مالیات بر ارزش افزوده با نسبت درآمد پایدار، نسبت کل درآمد منابع، و هزینه های جاری شهرداری ها می باشد. در نتیجه منابع درآمدی شهرداری ها پس از سالیان طولانی از ناپایداری به سمت پایداری هدایت می شوند و باعث توزیع عادلانه درآمدهای هر شهرستان و منابع درآمدهای عمومی دولت (اخذ مالیات بر ارزش افزوده) جهت اداره مطلوب شهرها و ارائه خدمات مناسب به شهروندان و هدایت پروژه های عمرانی می شوند.

واژه های کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده، درآمد پایدار، تأمین هزینه، شهرداری

۱-۱- مقدمه

جایگاه حساس و مهم شهرداری ها به مثابه سازمان محلی غیردولتی و نهاد مسؤل در اداره و مدیریت امور شهرها برکسی پوشیده نیست. این درحالی است که بحران مالی پیش روی شهرداری ها و فقدان نظام مشخص و پایدار در زمینه منابع درآمدی و هزینه ها و تکیه بر منابع ناپایداری همچون فروش تراکم و مانند آن، شهرداری ها را با معضلات اساسی رو به رو کرده است. از این رو، برنامه ریزی مناسب جهت بهینه کردن نظام مالی شهرداری ها به منظور بهبود عملکرد آنها اهمیتی دوچندان دارد. یکی از اصلی ترین مباحث در توسعه اقتصادی هر کشور، یافتن منابع درآمدی پایدار است. در کشورهای توسعه یافته، اخذ مالیات یکی از منابع پایدار می باشد و کشورهای در حال توسعه به دنبال ایجاد این منابع پایدار هستند و مالیات بر ارزش افزوده از جمله راهکار مناسب، این منابع درآمدی است. که با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، منابع درآمدی شهرداری پس از سالیان طولانی از ناپایداری به سمت پایداری هدایت خواهد شد (ملازاده و همکاران، ۱۳۹۱: ۶۱).

مهم ترین و اساسی ترین اهداف فعالیت های اقتصادی هر کشور، شامل مواردی مانند تخصیص بهینه منابع و توزیع عادلانه درآمد، رشد اقتصادی، افزایش اشتغال، حفظ سطح عمومی قیمت ها، تجارت بین الملل و تراز پرداخت ها می باشد. مجریان اقتصادی، برای انجام این امور و رسیدن به اهداف والای اقتصادی در هر کشور باید هزینه هایی بسیار سنگینی را پرداخت کنند و برای تامین مالی این مخارج لازم است تا منابع درآمدی مختلفی ایجاد شود. همان طور که می دانیم درآمد دولت ها به دو گروه درآمد های مالیاتی و درآمد های غیر مالیاتی تقسیم می شود. نقش و جایگاه درآمد های مالیاتی در مقایسه با درآمد های غیر مالیاتی و سایر منابع درآمدی، در بسیاری از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه، اهمیت بیشتری دارد. مالیات بر ارزش افزوده از جمله مالیات هایی نوینی است که پس از جنگ جهانی دوم در کشورهای اروپایی وضع و اجرا شد. (VAT)، رایج ترین و پذیرفته ترین مالیاتی است. که دولت و شهرداری ها، برای تامین هزینه های خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف است (رسا قامت، ۱۳۹۱: ۳۷).

به طور کلی ویژگی های اساسی مالیات بر ارزش افزوده را می توان به این صورت برشمرد. این مالیات تمامی مراحل مبادله را تحت کنترل در می آورد و در مقایسه با مالیات های فروش، خود کنترلی است. بدین صورت که به طور معمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات پرداخت شده یک بنگاه در زمان فروش به خریداران اعلام می گردد. در نتیجه از فرار مالیاتی جلوگیری می شود و حتی واسطه گری و دلالی در اقتصاد کاهش می یابد. مالیات بر ارزش افزوده همواره در کنار مالیات بر درآمد صورت می گیرد و در زمان اجرای آن نرخ های مالیاتی تعدیل می گردد (حسینی راد، ۱۳۸۲: ۴۰).

* در این فصل به بیان مسئله، اهمیت و ضرورت تحقیق، اهداف پژوهش، فرضیات پژوهش، تعریف مفهومی متغیرهای تحقیق و قلمرو تحقیق پرداخته شده است.

۱-۲- بیان مسأله

گسترش و توسعه قابل توجه قانون مالیات بر ارزش افزوده را شاید بتوان به عنوان مهم ترین توسعه مالیاتی در اواخر قرن بیستم دانست. اما در سال های اخیر، تمرکز اصلی برنامه اصلاح نظام مالیاتی، تقریباً در تمام کشورهای جهان بر روی مالیات بر ارزش افزوده است (سعیدی و نهتانی، ۱۳۹۰: ۳۷).

تجربه شهرداری های کشورهای پیشرفته در زمینه شیوه کسب درآمد و تامین هزینه های شهر، حاکی از انجام مطالعات گسترده در زمینه دستیابی به راهکارهای کارآمد جهت تامین منابع درآمدی جدید برای تامین هزینه های شهر و شهرداری می باشد. در تعدادی از شهرداری های کشور اولین محدودیت برای حل مسائل شهری و ناکارآمدی خدمات رسانی به شهروندان، ناشی از فقدان منابع مالی کافی می باشد. از آنجا که منابع درآمدی پایدار سهم ناچیزی در تامین مالی شهرداری ها دارند، باید درآمد شهرداری ها در ماهیت خود به سمت منابع پایدار، منظم و قابل وصول حرکت کند و منابع درآمدی ناپایدار جای خود را در ردیف درآمدی شهرداری ها به منابع پایدار، مستمر و قابل وصول بدهد (علی آبادی، ۱۳۸۰: ۴).

مالیات بر ارزش افزوده جزء مالیات های مدرنی است که هم اکنون در اکثر کشورهای دنیا اجرا می شود. این نوع مالیات نوعی مالیات بر مصرف است که به دلیل گستردگی پایه مالیاتی و درآمد زایی بالای آن، رایج ترین و پیشرفته ترین مالیاتی

است که دولت و شهرداری ها، برای تأمین هزینه های خود دریافت می کنند. یکی از مهم ترین معضلات پیش روی مدیران شهری، ناپایداری منابع درآمدی است. زیرا افزایش درآمد شهرداری ها، مستلزم افزایش کارایی در روش های فعلی کسب درآمد یا جستجوی منابع جدید درآمدی می باشد، از این رو تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در مجلس شورای اسلامی، شهرداری ها را به سمت درآمدهای پایدار هدایت می کنند. اگر این درآمد با ظرفیت کامل وصول شود، می تواند سهم بالایی از درآمدهای شهرداری ها به خود اختصاص دهد. از این رو، برنامه ریزی مناسب جهت بهینه کردن نظام مالی شهرداری ها به منظور بهبود عملکرد آنها اهمیتی دوچندان دارد، که اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده مناسب ترین راه است (ملازاده و همکاران، ۱۳۹۱: ۶۰).

با توجه به اینکه تا پیش از اجرای سیاست خودکفایی شهرداری ها در ایران، بیشتر درآمد شهرداری ها مبتنی بر منابع دولتی بود، ولی در پی سیاست های تعدیل اقتصادی سهم پرداخت های مالی دولت به شهرداری ها کاهش جدی یافت و همچنین پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مخارج، شهرداری را با کسری بودجه پنهان مواجه کرده است. پیامد این امر گرایش شهرداری به درآمدهای ناپایدار است که بی تردید تکیه بر این درآمدها، خاستگاه بحرانهای مالی برای شهرداری ها در این سال ها بخصوص ۱۳۹۰-۱۳۹۲ بوده است. تا جایی که شهرداری های متوسط و کوچک امکان پرداخت هزینه های اداری را نداشته اند. زیرا تکیه بر درآمد های ناپایدار مانند فروش تراکم، صدور پروانه ساختمانی، مجوز تجاری و غیره... به میزان درآمد، قدرت خرید شهروندان، ضرورت نیاز به خدمات در هر شهر و ارزش افزوده حاصل از این نوع مجوزها دارد. که با توجه به مشکلات اقتصادی حاکم بر جامعه و بی ثباتی قیمت کالا و خدمات از یک طرف، کاهش شدید میزان درآمد خانوارها و از طرف دیگر تمایل به سرمایه گذاری جهت ساخت و ساز، مشارکت در طرحهای عمرانی در شهرها به حداقل خود رسیده است تا جایی که شهروندان از پرداخت عوارض خدمات ضروری هم امتنان داشته اند. نتیجه این امر تحقق نیافتن حتی ۵۰ درصد از بودجه مصوب می باشد. پس برای جلوگیری از معضلات بیشتر و ایجاد شرایط مناسب برای ارائه خدمات و توسعه شهر توسط شهرداری ها باید به دنبال منابع جدید تأمین مالی بود. پس با توجه به اهمیت موضوع و مطالب بیان شده و توجه به اینکه تحقیق جامعی در این زمینه صورت نگرفته است، و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در تأمین منابع درآمد های پایدار و تداوم پذیر برای شهرداری ها، این مطالعه به بررسی تأثیر و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده، بر درآمدهای پایدار شهرداری های استان فارس می پردازد.

۱-۳- اهمیت و ضرورت تحقیق

مهمترین و اساسی ترین اهداف فعالیت های اقتصادی هر کشور، شامل تخصیص بهینه منابع و توزیع عادلانه درآمد، رشد اقتصادی، ثبات اقتصادی و حفظ سطح قیمت ها، تجارت بین المللی می باشد. مجریان اقتصادی، برای انجام این امور و رسیدن به اهداف اقتصادی در هر کشور، باید هزینه های بسیار سنگینی را پرداخت کنند و برای تأمین منابع درآمدی از درآمدهای مالیاتی و درآمدهای غیرمالیاتی استفاده می کنند. مالیات بر ارزش افزوده از جمله مالیات های نوین است که دولت و شهرداری ها، برای تأمین هزینه های خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف است. بی تردید کیفیت زندگی و چگونگی خدمات رسانی در شهر، رابطه معناداری با پویایی اقتصادی آن دارد و این پویایی نیز در تعامل منابع مالی پایدار جریان می یابد. تجربه شهرداری های پیشرفته در زمینه شیوه کسب درآمد و تأمین هزینه های شهر، حاکی از انجام مطالعات گسترده در زمینه دستیابی به راهکارهای کارآمد جهت تأمین منابع درآمدی جدیدی برای تأمین هزینه های شهر و شهرداری می باشد و از آنجایی که منابع درآمدی پایدار، سهم ناچیزی در تأمین مالی شهرداری ها دارند. باید درآمد شهرداری ها، در ماهیت خود به سمت منابع پایدار و قابل وصول حرکت کند و منابع درآمدی ناپایدار جای خود را در ردیف درآمدی شهرداری ها به منابع پایدار و مستمر و قابل وصول بدهد. یکی از مهم ترین معضلات شهرداری ها در فرایند توسعه شهری و ارائه خدمات مورد نیاز شهروندان پایدار نبودن منابع درآمدی می باشد. امید است با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، مسیر شهرداری ها برای کسب درآمدهای پایدار هموارتر گردد و روزنه های کسب درآمد پایدار به وجود آید. اگر چه گرفتن عوارض و مالیات باعث افزایش درآمد شهرداری ها می شود اما مدیران شهری در هر شهر می توانند روش های جدید و بدیعی برای کسب درآمد ارائه

کرده تا تمام هزینه های شهر، به طور مستقیم از مردم دریافت نشود و مشارک شهروندان در اداره امورات مختلف شهری افزایش پیدا کنند (رسا قامت، ۱۳۹۱: ۳۸).

۴-۱- اهداف پژوهش

۱-۴-۱- هدف کلی

بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر درآمدهای پایدار شهرداری های استان فارس

۲-۴-۱- اهداف فرعی

بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر سهم درآمدی پایدار شهرداری های کوچک و متوسط
بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر تأمین هزینه های جاری شهرداری های کوچک و متوسط
بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر بهبود منابع تأمین درآمدی پایدار شهرداری های کوچک و متوسط
بررسی تأثیر سهم متفاوت درآمدی مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض بر بودجه شهرداری ها
بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر هدایت درآمد های ناپایدار شهرداری ها به سمت درآمدهای پایدار طی بودجه سال های (۱۳۸۹-۱۳۹۱)

۵-۱- فرضیات پژوهش

۱- منابع درآمدی ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد شهرداری های کوچک و متوسط از پایداری (ثبات) برخوردار است.

۲- منابع درآمدی ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد و منابع تأمین (کل بودجه) شهرداری های کوچک و متوسط از پایداری (ثبات) برخوردار است.

۳- رابطه معنی داری بین درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده و تأمین هزینه های جاری شهرداری های کوچک و متوسط وجود دارد.

۴- تفاوت معنی داری بین سهم درآمدی حاصل از مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض در بین شهرداری ها وجود دارد.

۵- تفاوت معنی داری بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ وجود دارد.

۶-۱- قلمرو تحقیق

قلمرو مکانی

این کار پژوهشی در بین شهرداری های استان فارس اجرا شده است.

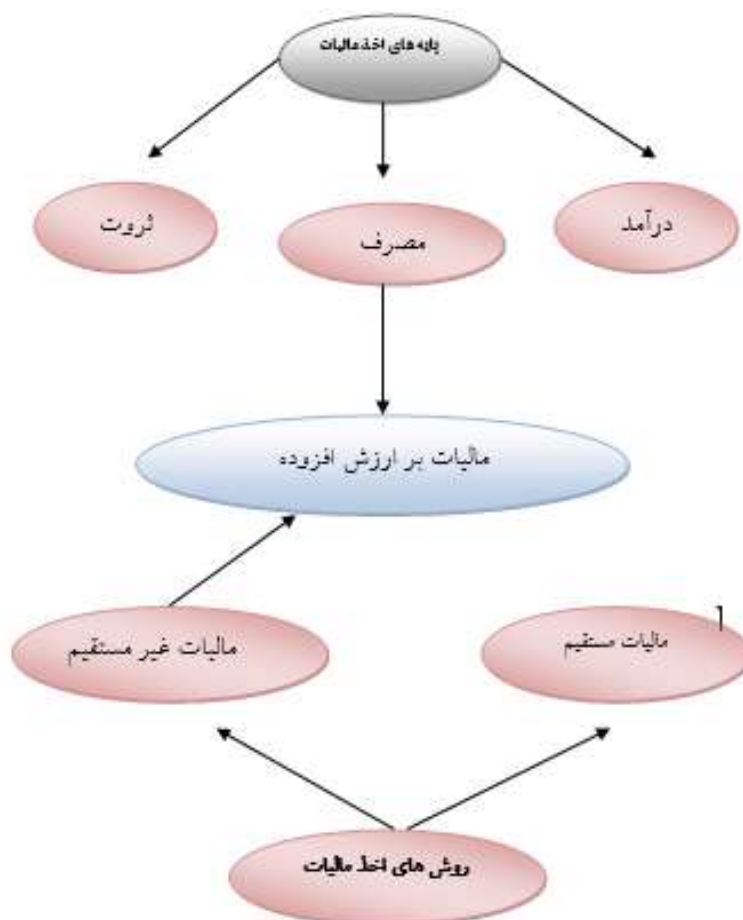
قلمرو زمانی

این کار پژوهشی از تابستان ۱۳۹۲ شروع و در پایان بهمن ماه ۱۳۹۲ به پایان رسیده است.

قلمرو موضوعی

این کار پژوهشی با هدف بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر درآمدهای پایدار شهرداری های استان فارس اجرا شده است.

نمودار ۲-۱-۲- فرایند اخذ انواع مالیات



منبع: سازمان امور مالیاتی کشور (طرح استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده) ۱۳۸۷: ۴

۳-۲- مطالعات پیشین

۱-۳-۲- تحقیقات داخلی

هاشمی (۱۳۸۸) در مطالعه خود تحت عنوان «گزارش تحلیلی از قانون مالیات بر ارزش افزوده و تأثیرات درآمدی آن بر شهرداری ها و دهیارهای کشور» یکی از عوامل اصلی انسداد در توسعه اقتصادی کشور ایران را بی توجهی به مقوله مالیات می داند و در ایران وابستگی پیش از اندازه به درآمدهای نفتی با توجه به نوسانات شدید و غیر قابل پیش بینی در بازارهای جهانی، بی ثباتی کل درآمدهای دولت را به دنبال داشته است. از سوی دیگر، پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین مخارج شهرداری و بهبود رفاه اجتماعی، در سال های کنونی، شهرداری ها را با کسری بودجه پنهان مواجه کرده است. پیامد این امر گرایش شهرداری به درآمدهای ناپایدار است. که بی تردید تکیه بر این درآمدها، خواستگاه بحرانهای مالی برای شهرداری ها در آینده خواهد بود. در این راستا ضروری است که در وضع موجود رابطه مالی دولت و شهرداری، شفاف شود. ریرا مالیات بر ارزش افزوده، رایج ترین و پذیرفته ترین مالیاتی است که دولت و شهرداری ها برای تأمین هزینه وظایف خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف است و گامی برای حرکت شهرداری ها به سوی درآمد های مالی پایدار و همچنین شفاف سازی نظام اقتصادی کشور خواهد بود.

آخوندی و دیگران (۱۳۹۰) در مقاله خود با عنوان «عبور از مسکن، شروع اقتصاد شهری» با به کارگیری روش هزینه (مصرف) محاسبه مالیات بر ارزش افزوده، ظرفیت درآمد حاصل از قانون مالیات بر ارزش افزوده شهرداری اصفهان برای سال

های ۱۳۸۷ تا ۱۳۸۹، به این نتایج رسیدند که این ظرفیت برای شهرداری اصفهان در سال ۱۳۹۴ با متوسط رشد سالانه ۳۵ درصد افزایش خواهد یافت و با کاهش قابل توجه نرخ عوارض مزاد تراکم و حتی حذف تدریجی آن از درآمد شهرداری ها و افزایش سهم درآمد حاصل از قانون مالیات بر ارزش افزوده، سهم درآمدهای پایدار شهرداری ها، افزایش و اقتصاد شهر ها نیز رونق می یابد.

علی آبادی و دیگران (۱۳۸۰) در مطالعه خود با عنوان «چالش های مدیریت شهری در ایران» تجربه شهرداری های کشورهای پیشرفته در زمینه شیوه کسب درآمد و تأمین هزینه های شهر، حاکی از انجام مطالعات گسترده در زمینه دستیابی به راهکارهای کارآمد جهت تأمین منابع درآمدی جدیدی برای تأمین هزینه های شهر و شهرداری می باشد. همچنین در تعدادی از شهرداری های کشورمان اولین محدودیت برای حل مسائل شهری و ناکارآمدی خدمات رسانی به شهروندان، ناشی از فقدان منابع مالی کافی می باشد و از آنجایی که منابع درآمدی پایدار، سهم ناچیزی در تأمین مالی شهرداری ها دارند. باید درآمد شهرداری، در ماهیت خود به سمت منابع پایدار، منظم و قابل وصول حرکت کنند و منابع درآمدی نا پایدار جای خود را در ردیف های درآمدی شهرداری به منابع پایدار، مستمر و قابل وصول بدهد.

قربانزاده (۱۳۸۳) در رساله خود با عنوان «بررسی ساختار نظام مالیاتی کشور و لزوم تغییر آن با معرفی مالیات بر ارزش افزوده» هدف از این پژوهش را آشنایی بیشتر با نظام مالیاتی و مشکلات پیش رو، بررسی امکان اجرای مالیات بر ارزش افزوده و در واقع امکان گسترده کردن پایه های مالیاتی موجود با انتقال مالیات از درآمد به مصرف معرفی می کند. با توجه به این نکته هر پایه مالیاتی، یک ظرفیت حداکثر دارد و تجاوز از آن به علت شتاب در کاهش فعالیت های اقتصادی سبب کاهش درآمدهای مالیاتی می شود و در نظام کنونی، فشار مالیات ها بیشتر بر پایه مالیات بر شرکت ها و دستمزد حقوق می باشد. بنا براین برقراری مالیات هایی بر مصرف و هزینه (VAT) می تواند پایه مالیاتی گسترده تر و علاوه بر کسب درآمدهای بیشتر، فشار مالیاتی را در برخی از پایه های موجود بکاهد.

حسینی راد و دیگران (۱۳۸۲) در مطالعه خود با عنوان «مالیات بر ارزش افزوده» هدف اولیه از اجرای مالیات بر ارزش افزوده، ارتقای رقابت پذیری است. از این رو، دولت ها باید ضمن از بین بردن موانع تجاری موجود بین کشور ها، به تشکیل بازار متحد مبادرت ورزند. از دیگر اهداف یک نظام مالیات بر ارزش افزوده مطلوب، رشد اقتصادی، برابری درآمد و ثبات اقتصادی می باشد. بطور کلی، ویژگی های اساسی مالیات بر ارزش افزوده را می توان به این صورت بر شمرد: این مالیات تمامی مراحل مبادله را تحت کنترل در می آورد و در مقایسه با مالیات های فروش خود کنترلی است. بدین صورت که به طور معمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات پرداخت شده یک بنگاه در زمان فروش به خریداران اعلام می گردد، در نتیجه از فرار مالیاتی جلوگیری می شود و حتی واسطه گری و دلالی در اقتصاد کاهش می یابد. مالیات بر ارزش افزوده همواره در کنار مالیات بر درآمد و در زمان اجرای آن نرخ های مالیاتی تعدیل می گردند.

ضیایی بیگدلی (۱۳۸۲) در مقاله خود با عنوان «جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در اصلاح نظام مالیاتی» مالیات بر ارزش افزوده می تواند بخشی از فعالیت های اقتصادی را تحت پوشش قرار دهد که از طریق مالیات های فروش به دشواری امکان پذیر است، پایه مالیاتی گسترده آن، پایین بودن نرخ مالیاتی را توجیه می کند که خود از ویژگی های بارز این روش مالیاتی برای تشویق فعالیت های اقتصادی، تلقی می شود یکی از علت های اصلاح نظام مالیاتی از روش سنتی مالیات بر ارزش افزوده، خصلت خنثی بودن و بی طرفی آن می باشد. مالیات بر ارزش افزوده در برابر تجارت خارجی و فعالیت های مختلف اقتصادی، خنثی است؛ بدین معنا که این مالیات در توزیع عوامل تولید، سرمایه گذاری، تجارت خارجی، اشتغال، تولید، میزان فعالیت بخش های تعاونی و خصوصی در فرآیند تولید، تصمیمات اقتصادی اشخاص حقیقی و حقوقی بی تأثیر است. با اجرای مالیات بر ارزش افزوده، درآمدی با ثبات و انعطاف پذیر برای دولت ایجاد می شود که می تواند جبران کننده کاهش درآمد ناشی از اصلاح قانون مالیات های مستقیم باشد.

سیعدی و دیگران (۱۳۹۰) در مقاله خود با عنوان «بررسی جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات بر درآمد شرکت های تولیدی» این مالیات و درآمدزایی حاصل از آن باعث شده که در بسیاری از موارد مورد توجه دولت باشد. ایجاد

درآمد جدید، با ثبات و قابل انعطاف به منظور پاسخ گویی به هزینه های روزافزون دولت ها، از جمله دلایل اصلی انتخاب مالیات بر ارزش افزوده در برخی از کشور ها می باشد. هر چند که مانند هر روش مالیاتی دیگر، مالیات بر ارزش افزوده نیز مشکلات خاص خود را دارد. مشکلات نارسایی های مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با سایر مالیات ها ناچیز می باشد. نکته دیگر، تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر تجارت خارجی می باشد. مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف که بر اساس اصل مقصد اجرا می شود، به دلیل آنکه بر مبنای مصرف داخلی استوار است دلالت بر این دارد که بر صادرات، مالیاتی تعلق نمی گیرد؛ بنابراین این بنگاه هایی که در امر صادرات کالا و خدمات فعالیت دارند، با ارائه مدارک می توانند تمام مالیات پرداختی در مراحل قبل را درخواست کنند و کل مبلغ مالیاتی به آن ها بر گردانده می شود. به این ترتیب، قیمت کالای صادراتی برای فروشنده، کمتر از قیمت داخلی آن می شود و این تفاوت قیمت ابزار مناسبی برای تشویق صادرات است.

طهماسبی و دیگران (۱۳۸۳) در مطالعه خود با عنوان «نگرشی به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران» مهم ترین تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، تأثیر آن در ایجاد ثبات اقتصادی می باشد. همان طور که می دانیم در ادبیات اقتصادی همواره از مزایای تثبیت کننده های خودکار در نظام مالیاتی یاد می شود. تثبیت کننده های خودکار، آن دسته از متغیر های مالیاتی هستند که بر اساس نوسان های اقتصادی و به صورت خودکار تغییر یافته و باعث کاهش ضریب فزاینده مخارج مستقل می شوند، پس می توانند عوامل کاهش دامنه نوسان های اقتصادی را در رویارویی با تغییر های ناخواسته در اجزای تشکیل دهنده تولید ناخالص داخلی فراهم کنند. از جمله این عوامل می توان به نرخ مالیات بر درآمد در سیستم مالیات تصاعدی اشاره نمود که سبب کاهش دامنه نوسان های اقتصاد شده و در ادوار رکود و رونق اقتصادی باعث کاهش انحراف از وضعیت تعادلی می شود. حال اگر این نظام مالیاتی با نظام مالیات بر ارزش افزوده جایگزین شود که در آن، نرخ های مالیاتی فاقد واکنش نسبت به شرایط اقتصادی و ادوار رونق و رکود هستند، نقش تثبیت کننده های خودکار در اقتصاد کاهش یافته، عملاً امکان گسترش دامنه نوسان های اقتصادی فراهم می شود. نصر اصفهانی و دیگران (۱۳۸۹) در مطالعه خود با عنوان «مالیات بر املاک، منبع مناسب برای تأمین مالی بخش عمومی شهری در ایران» شهرداری ها در ایران به عنوان نهادی عمومی در ابتدا وظایفی همچون حفظ امنیت شهرها، نظافت محیط های زندگی و غیره را به عهده داشتند. این نهاد برای تأمین مالی انجام این وظایف، وجوهی از شهروندان اخذ و برای مخارج شهر (تولید، ارائه کالاها و خدمات شهری) هزینه می کرد. با گسترش روز افزون شهرها، نیازهای شهروندان برای خدمات شهری و ارائه خدمات رفاهی افزایش یافت و بر این مبنای، مخارج شهر که به سه گروه اساسی زیر تقسیم می شود:

۱- مخارج خدمات خاص ارائه شده برای شهروندان مانند حمل و نقل عمومی و جمع آوری زباله.

۲- مخارج نگهداری شهر مانند نگهداری فضای سبز و بناهای تاریخی.

۳- مخارج توسعه شهر مانند احداث بزرگراه ها و پارک افزایش قابل ملاحظه ای یافته است.

فیروز زارع و دیگران (۱۳۹۰) در مطالعه خود با عنوان «راهبردهای عملیاتی اقتصاد شهر» با توجه به ناپایداری و غیر کارآمد بودن درآمد های ساختمانی شهرداری ها در شرایط فعلی، می توان گفت مالیات بر ارزش افزوده ناشی از اجرای طرح ها و پروژه های شهری از جمله طرح های نوسازی بافت فرسوده شهرها، جایگزین مناسبی برای تمام انواع مالیات های کنونی بر املاک و مستغلات می باشد. چنین جایگزینی علاوه بر اینکه شهرداری ها را از اتکا به منبع درآمدهای به شدت ناپایدار ساختمانی رها می سازد، امکان تأمین مالی بالاتر و اصولی تری از محل یک درآمد پایدار را برای آن ها فراهم می نماید؛ ضمن اینکه وضعیت مناسب تری را نیز برای شهرها رقم می زند. این بدان دلیل است که زمین و املاک، یک دارایی غیر منقول است، بنابراین به راحتی قابل شناسایی می باشد و همین امر سبب می گردد تا اخذ مالیات بر ارزش افزوده ناشی از این طرح ها نسبت به سایر انواع مالیات ها، مشکلات اجرایی کمتری داشته باشد. علاوه بر این، مالیات بر ارزش افزوده از نظر هزینه وصول، برای شهرداری ها از صرفه اقتصادی برخوردار است.

۲-۳-۲- تحقیقات خارجی

کین^۱ و لوک وود^۲ (۲۰۰۷) در مقاله ای با عنوان «مالیات بر ارزش افزوده، علت ها و نتایج» نشان می دهند که مالیات بر ارزش افزوده، هزینه جانبی سرمایه های عمومی را تنها و تنها در صورتی کاهش می دهد که منجر به افزایش نرخ مالیات، در یک دولت در حال رشد شوند. نوآوری های مالیات، مانند معرفی مالیات بر ارزش افزوده، موجب افزایش بازدهی و بهبود کارایی در بخش عمده ای از کشورهایی شده که آن را به کار گرفته اند.

جن کینز^۳ و یان کو^۴ (۲۰۰۰) در مقاله ای با عنوان «مدل شبیه سازی درآمد مالیات بر ارزش افزوده برای اصلاح مالیات در کشورهای در حال توسعه» روشی برای ایجاد یک مدل تخمین درآمد سیستم مالیات بر ارزش افزوده در کشورهایی که در حال حاضر، سیستم مالیات غیر مستقیم آن ها (فروش ها، مالیات های غیرمستقیم و تعرفه های گمرکی) را در برمی گیرد، بسط داده اند. نتایج نشان می دهد که اگر یک دولت در کشور در حال توسعه، بخواهد بیشتر از هر زمان به (VAT)^۵ اعتماد کند، باید پایه را به طور جدی گسترش دهد و برآورد را زیاده تر کند. در این مقاله فرض شده است که مالیات بر ارزش افزوده، جایگزین مالیات های فروش، بهینه سازی سیستم های مالیات غیر مستقیم و تعرفه گمرکی خواهد شد.

آلن تایت^۶ (۱۹۸۸) در مقاله ای با عنوان «آثار تجربی بیاچه کردن نظام مالیات بر ارزش افزوده با توجه به مسأله تورم» تأثیرات مالیات بر ارزش افزوده را در ۳۵ کشور جهان مورد بررسی و تحقیق قرار داده است که نتایج جالبی را به همراه داشته است، از جمله اینکه در کشورهای مورد بررسی، تأثیرات مالیات بر ارزش افزوده در افزایش سطح قیمت ها موقتی بوده و در کوتاه مدت بین ۶ تا ۹ ماه از بین رفته است. براساس این مطالعه در ۲۲ کشور بعد از اجرای مالیات بر ارزش افزوده تغییری در نرخ تورم مشاهده نشده و یا ناچیز بوده است، در ۷ مورد افزایش نرخ تورم فقط به صورت یک افزایش یک باره بوده است. بنابراین در ۲۹ کشور اجرای مالیات بر ارزش افزوده تورم شتابان به همراه نداشته است، در ۵ کشور اعمال مالیات بر ارزش افزوده تورم شتابان را دامن زده است، اما اعمال این مالیات در کشورهای مذکور همراه با سیاست های انبساطی اعتباری و افزایش دستمزدها بوده است. آلن تایت براساس این مطالعه معتقد است هیچ ارتباط خودکاری بین تغییرات نرخ مالیات بر ارزش افزوده و تورم وجود ندارد.

جک ویلیام^۷ (۱۹۹۶) در مقاله ای با عنوان «کارایی اجرای مالیات بر ارزش افزوده» در کشورهای اروپایی (مطالعه تطبیقی کشورهای اروپای شرقی و مرکزی) به بررسی نرخ مالیاتی مؤثر (ERT)^۸، متوسط نرخ قانون مالیاتی و کارایی وصول پرداخته و میزان تأثیر معافیت های مالیاتی در پنج کشور اروپای شرقی را نشان داده است.

آگویره^۹ و شوم^{۱۰} (۱۹۹۸) در مطالعه مالیات بر ارزش افزوده در مکزیک تحت عنوان «مالیات ملی» روش محاسبه پایه مالیات بر ارزش افزوده را ارائه نمود. که پایه بالقوه را بوسیله جمع ارزش افزوده هر بخش صنعتی در اقتصاد محاسبه می کند. در صورتی که مالیات بر ارزش افزوده از نوع مقصد باشد، تعدیل پایه می باید امکان اخذ مالیات از واردات را در ورود به کشور و مالیات با نرخ صفر، برای صادرات را در بر گیرد. این تعدیل ها ممکن است تغییراتی را در صورت موجودی کالا و یا محصولات که معاف از مالیاتند و یا دارای مالیات نرخ صفر هستند به وجود آورد. مشکل این روش این است که، ایجاد این تعدیل ها از طرف بخش معمولاً دشوار است، زیرا ارزش واردات و صادرات بر مبنای یک صنعت به راحتی در دسترس نیست. اگر چه تعدیل

1 -keen
2 -lockwood
3 -jenkins
4 -yan kuo
5 -value added tax
6 -Alan Tait
7 -jack William
8 -Effective Tax Rate
9 -Aguirre
10 -Shome

کلی می تواند برای تمامی زمینه های اقتصادی امکان پذیر باشد، اما ممکن است اطلاعات جزئی از سوی بخش ها فراهم نگردد.

لیام آبریل^{۱۱} (۲۰۰۲) نیز در یک مقاله پژوهشی با عنوان «جذابیت مالیات بر ارزش افزوده» اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف را بررسی و نتیجه گیری نمود است، که تنوع و گستردگی طیف کشورها با شرایط اقتصادی مختلف که به اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده روی آورده اند نشانگر آن است که هر چند نمی توان منکر ضرورت و لزوم اجرای بر نامه های آماده سازی برای اجرای این نظام مالیاتی، پیش از اجرای آن شد، لیکن با فراهم آوردن مقدمات لازم و تنظیم درست و به جای این نظام مالیاتی متناسب با شرایط کشورها، می توان با موفقیت آن را پیاده کرد.

جیسک^{۱۲} و هوانگ^{۱۳} (۲۰۱۰) در مقاله ای با عنوان «مدل سازی مالیات بر ارزش افزوده با وجود چند محصول و بخشودگی های مالیاتی متفاوت» با استفاده از مدل تعادل عمومی پویا (CGE) به بررسی بین خانوارهای شهری و روستایی پرداختند. در این مقاله مدل مالیاتی، تأثیرات کلان اقتصادی، توزیعی و صنعتی و ساده کردن سیستم مالیات بر ارزش افزوده ویتنام که پیچیده ترین ساختار در آسیا جنوب شرقی است را در پی دارد. ابتدا این سیستم با حذف معافیت های مالیاتی ساده شد که اثرات توزیعی آن در افراد فقیر روستایی به خوبی احساس شد و آن هم به دلیل سهم بالای برنج در بودجه این خانوارها بود که منجر به حذف برنج و شلتوک از برنامه ساده سازی (VAT) بود.

تودر^{۱۴} و روسن برگ^{۱۵} (۲۰۱۰) در مقاله ای با عنوان «تأثیرات مالیات بر ارزش افزوده به مالیات های جایگزین بر دستمزد و حقوق و یا بر شرکت سهامی» برآوردهای تأثیرات درآمد مالیات بر ارزش افزوده و کاهش در مالیات بر دستمزد و حقوق و درآمد شرکت سهامی، که مالیات بر ارزش افزوده می تواند به طور بالقوه از لحاظ مالی تأمین نماید را مطرح کردند و به این نتیجه رسیدند که مالیات بر ارزش افزوده می تواند برگشت کننده بود، و بار مالیاتی را به تناسب در مالیات دهندگان کم درآمد نسبت به مالیات دهندگان پر درآمد، بالاتر ببرد.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ویلکاکسون بین سهم درآمدی حاصل از مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض در بین شهرداری ها بر حسب سطح $\text{sig} \geq 0/05$ تفاوت معنادار وجود دارد. بنابراین فرضیه فوق الذکر مورد تأیید قرار می گیرد. پس فرض H_1 مستند به سطح معنی داری جدول ۴-۲-۲-۱۲- بیانگر تفاوت معناداری بین سهم درآمدی حاصل از مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض در بین شهرداری ها می باشد.

۵- بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ تفاوت معنی داری وجود دارد.

جدول ۴-۲-۲-۱۳- تحلیل آزمون ویلکاکسون بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی

بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ (آمار توصیفی) Descriptive Statistics

شاخص ها	تعداد	میانگین	انحراف استاندارد	مینیمم	ماکزیمم	۲۵th	۵۰th	۷۵th
سهم درآمدی شهرداری های کوچک	۱۵	۵/۵۲	۲/۸۰۹	۱،۰۰	۸/۵	۲،۰۰	۶،۰۰	۸/۲۰
از نرخ مالیات ارزش افزوده طی بودجه ۸۹-۹۱	۱۵	۳/۲۳	۲/۲۵۷	۰/۸۴	۸،۰۰	۰/۹۵	۳،۰۰	۵،۰۰

11 -Ebril Liam

12 - James A. Giesecke

13 - Tran Hoang Nh

3- Eric Toder

15- Joseph Rosenberg

جدول ۴-۲-۱۴- آزمون رتبه های ویلکاکسون (رتبه ها)

شاخص ها	رتبه ها	تعداد	میانگین رتبه	مجموع رتبه ها
سهام درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه ۹۱-۸۹	رتبه های منفی	۱۱ ^a	۷,۰۰	۷۷,۰۰
	رتبه های مثبت	۲ ^b	۷,۰۰	۱۴,۰۰
	هم رتبه ها	۲ ^c		
	تعداد	۱۵		

سهام درآمدی شهرداری < از نرخ مالیات بر ارزش افزوده .

a: های کوچک

b: سهم درآمدی شهرداری های کوچک > از نرخ مالیات بر ارزش افزوده .

c: سهم درآمدی شهرداری های کوچک = از نرخ مالیات بر ارزش افزوده .

جدول ۴-۲-۱۵- تحلیل آزمون ویلکاکسون بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی

بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ (آزمون آماری) Test Statistics

آماره آزمون	سهام درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹
مقدار آماره Z	۲,۲۰۲
سطح معنی داری دو دامنه	۰,۰۲۸

H_0 بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ تفاوت معنی داری وجود ندارد.

H_1 بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ تفاوت معنی داری وجود دارد.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ویلکاکسون بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ بر حسب سطح $\text{sig} \geq 0/05$ تفاوت معنادار وجود دارد. بنابراین فرضیه فوق الذکر مورد تأیید قرار می گیرد. پس فرض H_1 مستند به سطح معنی داری جدول ۴-۲-۱۵- بیانگر تفاوت معنی داری بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۹۱-۱۳۸۹ می باشد.

یافته های پژوهش (بحث و نتیجه گیری)

بررسی فرضیه شماره ۱: رابطه معنی داری بین نسبت درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد وجود دارد و از پایداری (ثبات) برخوردار است.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ضریب همبستگی و کای دو (X^2) و ویلکاکسون بین منابع درآمدی، ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد شهرداری رابطه معنادار وجود دارد و از پایداری (ثبات) برخوردار است. زیرا سطح معناداری $\text{sig} \leq 0/05$ قابل قبول است. به عبارت دیگر هر چه میزان درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده در شهرداری های کوچک و متوسط بالاتر باشد میزان درآمد از ثبات و پایداری بیشتری برخوردار است.

نتایج این پژوهش با پژوهش منتظری و خدایی (۱۳۹۱) با عنوان نقش منابع مالی پایدار در منابع درآمدی شهرداری ها همخوانی دارد. آن ها نشان دادند که حکومت های محلی، به ویژه شهرداری ها که به عنوان سازمان های سطح عملیاتی مدیریت در بخش عمومی هستند، نیاز ویژه ای به تأمین منابع مالی پایدار دارند. از جمله روش های تأمین منابع مالی پایدار در

نهادینه شدن مسئولیت های اجتماعی مدیریت شهری، استفاده از توان و مشارکت بخش خصوصی، به کارگیری ابزارهای نوین تأمین مالی، استفاده از قابلیت نهادهای مالی کشور و طراحی الگوهای جذب منابع مالی می باشد. رشد سریع جمعیت شهری و نیز واگذاری برخی از وظایف دولت به شهرداری ها، افزایش شدید نیازهای مالی شهرداری ها را در پی دارد. در این مقاله، سعی شده است با بهره گیری از روش توصیفی-تحلیلی، نقش تأمین منابع مالی پایدار در بهبود منابع درآمدی مدیریت شهری مورد بررسی قرار گیرد. بدین منظور ابتدا به بررسی منابع درآمدی شهرداری های کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه و مقایسه آن ها با شهرداری های کشورمان می پردازیم، سپس نقش منابع مالی پایدار در تأمین پروژه های شهری از طریق مشارکت های عمومی و خصوصی در حوزه های شهری و دستیابی نهاد شهرداری به درآمدهای پایدار، مورد ارزیابی قرار می گیرد و در پایان راهبردهایی به منظور اصلاح نظام درآمدی شهرداری ها با تأکید ویژه بر شهر تهران ارائه می شود.

بررسی فرضیه شماره ۲: رابطه معنی داری بین نسبت درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد و منابع تأمین شهرداری ها وجود دارد و از پایداری (ثبات) برخوردار است.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ضریب همبستگی و کای دو (X^2) و ویلکاکسون بین منابع درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمد و منابع تأمین رابطه معنادار وجود دارد و از پایداری (ثبات) برخوردار است. زیرا سطح معناداری $sig \leq 0/05$ قابل قبول است. به عبارت دیگر هر چه میزان درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده در شهرداری های کوچک و متوسط بالاتر باشد میزان کل درآمد منابع (کل بودجه) از ثبات و پایداری بیشتری برخوردار است.

این پژوهش با پژوهش رساقامت (۱۳۹۰) که در مقاله ای با عنوان نقش مالیات بر ارزش افزوده در نظام درآمدی شهرداری ها همخوانی دارد. این نوع مالیات، رایج ترین مالیاتی است که دولت و شهرداری ها، برای تأمین هزینه های خود دریافت می کنند و نوعی مالیات بر مصرف می باشد. بررسی های انجام شده و تجربه اجرای این نوع مالیات در کشورهای مختلف جهان نشان می دهد که اجرای آن در حال حاضر، برای برطرف کردن برخی مشکلات فعلی نظام مالیاتی مانند: درآمد مالیاتی، شناسایی مؤدیان و برطرف کردن کمبود اطلاعات درباره آن ها، کاهش وقفه زمانی پرداخت مالیات، کاهش فرار مالیاتی و غیره می تواند راهگشا باشد. اما نکته حائز اهمیت در بحث تأمین و اصلاح منابع مالی شهرداری ها، پایداری منابع درآمدی است، به گونه ای که این درآمدها باید علاوه بر داشتن قابلیت اتکا و استمرارپذیری، تهدیدی برای توسعه پایدار شهری نباشد.

بررسی فرضیه شماره ۳: رابطه معنی داری بین درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده و تأمین هزینه های جاری شهرداری ها وجود دارد.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ضریب همبستگی و کای دو (X^2) و ویلکاکسون بین درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده و تأمین هزینه های جاری شهرداری های کوچک و متوسط رابطه معنادار وجود دارد زیرا سطح معناداری $sig \leq 0/05$ قابل قبول است. به عبارت دیگر هر چه درآمد ناشی از مالیات بر ارزش افزوده بیشتر باشد تأمین هزینه های جاری شهرداری امکان پذیرتر خواهد بود.

این پژوهش با پژوهش امین رشتی، رفعت میلانی (۱۳۹۰) با عنوان بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد هم خوانی دارد. مالیات بر ارزش افزوده به دلیل گستردگی در پایه های مالیاتی از جمله مالیات هایی است که درآمد بالایی را برای دولت ها به همراه دارد. از آنجا که این نوع مالیات بر پایه هزینه وضع می شود، نرخ آن از نوع تنازلی است و انتظار می رود فشار بیشتری را بر گروه فقیر جامعه وارد نموده و شرایط توزیعی را نابرابرتر کند. از این رو در این مطالعه ۲۰ کشور منتخب طی سال های ۲۰۰۰ تا ۲۰۰۵ مورد بررسی قرار گرفته اند و از ضریب جینی به عنوان شاخص نابرابری استفاده شده است. روش تجزیه و تحلیل بر مبنای روش اقتصادسنجی با نتایج نشان می دهد که در کشورهای کم درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی افزایش می یابد و در نتیجه نابرابری در آمد بیشتر می شود. اما در کشوره ای پر درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی کاهش می یابد و در نتیجه نابرابری در آمد کمتر می شود.

بررسی فرضیه شماره ۴: تفاوت معنی داری بین سهم درآمدی حاصل از مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض در بین شهرداری ها وجود دارد.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ضریب همبستگی و کای دو (X^2) و ویلکاکسون بین سهم درآمدی حاصل از مالیات بر ارزش افزوده با سهم درآمدی تجمیع عوارض در بین شهرداری ها بر حسب سطح $sig \geq 0/05$ تفاوت معنادار وجود دارد. یافته ها نشان داده اند که سهم درآمدی مالیات بر ارزش افزوده در شرایط کنونی از سهم درآمدی تجمیع عوارض در سال های گذشته بیشتر شده است.

این پژوهش با پژوهش سعیدی و نهتانی (۱۳۹۰) با عنوان بررسی جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده (VAT) به جای مالیات بر درآمد شرکت های تولیدی همخوانی داشته است. در این تحقیق تلاش شده تا تأثیر جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات بر درآمد شرکت های تولیدی استان گلستان، بررسی، تجزیه و تحلیل شود. بنابراین، برای آزمون فرضیه های تحقیق، از آزمون های ناپارامتری ویلکاکسون و آزمون کمکی فریدمن استفاده شده است. نتایج آزمون ها نشان می دهد که جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ های پایین ۱/۵ و ۳ درصد به جای مالیات بر درآمد شرکت های تولیدی، باعث کاهش درآمدهای مالیاتی استان خواهد شد. علاوه بر اینکه جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نرخ های ۷ و ۱۰ درصد، به جای مالیات بر درآمد شرکت ها، باعث افزایش درآمدهای مالیاتی استان، می شود.

بررسی فرضیه شماره ۵: تفاوت معنی داری بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی سال های ۱۳۸۹-۱۳۹۱ وجود دارد.

بر اساس نتایج حاصله از تحلیل آزمون ضریب همبستگی و کای دو (X^2) و ویلکاکسون بین سهم درآمدی شهرداری های کوچک از نرخ مالیات بر ارزش افزوده طی بودجه سال های ۱۳۸۹-۱۳۹۱ بر حسب سطح $sig \geq 0/05$ تفاوت معنادار وجود دارد. یافته ها نشان داده اند که هر چه سهم درآمدی شهرداری های کوچک در شرایط کنونی از نرخ مالیات بر ارزش افزوده بیشتر باشد میزان سهم درآمدی طی بودجه سال های ۱۳۸۹-۱۳۹۱ بیشتر شده است.

این پژوهش با پژوهش یآوری، لعل (۱۳۹۰) با عنوان بررسی مالیات بر ارزش افزوده، درآمدهای نقدی آتی و ظرفیت های آتی همخوانی دارد. مقایسه عملکرد درآمدها و منابع با مصوب بودجه نشان می دهد که مجموع درآمدها و منابع تحقق یافته در سال ۱۳۸۹، از بودجه مصوب پیشی گرفته است. براساس بودجه مصوب، میزان درآمدها و منابع، بالغ بر ۷۴۶۱۷ میلیارد ریال می باشد. این در حالی است که منابع و درآمدهای تحقق یافته شهرداری تهران در سال ۱۳۸۹ معادل ۸۲۵۴۰ میلیارد ریال بوده است. هرچند عملکرد درآمدها و منابع بیش از آن چیزی است که در بودجه در نظر گرفته شده اما زمانی که نقدی و غیرنقدی بودن آن ها مورد توجه قرار گیرد، عملکرد درآمدها و منابع نقدی کمتر از مصوب آن می باشد. همچنین می توان گفت که در سال ۱۳۸۹ با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، درآمد قابل توجهی برای شهرداری تهران به وجود آمده است. به عبارتی، سهم مالیات بر ارزش افزوده ۱۱/۳ درصد کل درآمدها و ۳۱/۳ درصد درآمدهای نقدی شهرداری در این سال را شامل می شود. بنابراین سهم و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در درآمدهای شهرداری تهران قابل توجه و چشمگیر است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۸۹ همان ۳ درصد بوده است. اما این نرخ در سال های ۱۳۹۰ و ۱۳۹۱ به ترتیب به ۵ و ۴ درصد افزایش یافته است و در نتیجه سهم شهرداری با نرخ های متفاوت در سال آتی افزایش می یابد.

۵-۵- منابع و مآخذ:

۵-۵-۱- منابع فارسی:

۵-۵-۱-۱- کتب:

۱- [ایران نژاد پاریزی، مهدی \(۱۳۷۸\)](#)، روشهای تحقیق در علوم اجتماعی: مدیریت، اقتصاد، حسابداری ... و سایر رشته های ذیربط، تهران، ناشرمدیران، چاپ نوزده.

۲- بازرگان عباس و همکاران (۱۳۷۹) روش تحقیق در علوم رفتاری، تهران، انتشارات دوران، چاپ اول.

۳- پژوهشگران، جمشید (۱۳۸۸) اقتصاد بخش عمومی (مالیات ها)، تهران، انتشارات جنگل، چاپ چهارم.

- ۴- حافظ نیا، محمدرضا (۱۳۸۴) مقدمه ای بر روش تحقیق در علوم انسانی، تهران، انتشارات سمت، چاپ اول.
- ۵- خاک، غلامرضا (۱۳۸۴) شناخت روش علمی در علوم رفتاری (پایه های پژوهشی)، تهران، نشر پارسا، چاپ دوم.
- ۶- صیامی نمینی، سیما (۱۳۸۲) «درآمدی بر مالیات بر ارزش افزوده در نگاهی تازه» تهران، ناشر: عصر تدبیر.
- ۷- طهماسبی بلداجی، فرهاد، ضیایی بیگدلی، محمدتقی (۱۳۸۳) «مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی مدرن» تهران، پژوهشکده امور اقتصادی، چاپ اول.
- ۸- قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۸۹)
- ۹- «قانون مالیات بر ارزش افزوده» (۱۳۸۹) سازمان امور مالیاتی کشور، معاونت مالیات بر ارزش افزوده، نشر: تهران نوبت چاپ: اول، تاریخ انتشار: بهار همان سال.
- ۱۰- نادری، عزت الله، سیف نراقی، مریم (۱۳۸۰) راهنمای عملی فراهم سازی طرح تحقیق، دفتر تحقیقات و انتشارات بدر، چاپ سوم، پاییز.
- ۵-۱-۲- مقالات و نشریات
- ۱۱- آخوندی، نادر؛ شهیدی، آمنه؛ کاجی اصفهانی، وجیهه (۱۳۹۰) «عبور از مسکن شروع اقتصاد شهری»، اولین کنفرانس اقتصاد شهری ایران،
- ۱۲- پاکزاد، علیرضا (۱۳۹۱) «مالیات بر ارزش افزوده» به نقل از سایت پروژه دات کام
- ۱۳- حسن زاده، علی؛ خسروشاهی، پرویز (۱۳۸۷) «الگوی تأمین مالی کارآمد برای شهرداری های کلان شهرها» مطالعه موردی مشکلات و راهکارهای شهرداری تهران» همایش مالیه شهرداری.
- ۱۴- حسینی راد، رضا، صادق زاده، محمد حسن (۱۳۸۲) «مالیات بر ارزش افزوده»، مجله تعاون، شماره ۲۵۸، بهمن.
- ۱۵- رسا قامت، حسین (۱۳۹۱) «نقش مالیات بر ارزش افزوده در نظام درآمدی شهرداری ها»، فصلنامه اقتصاد شهر شماره ۱۴
- ۱۶- سعیدی، پرویز؛ نهدانی، حسین علی (۱۳۹۰) «بررسی جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده (VAT) به جای مالیات بر درآمد شرکت های تولیدی»، فصلنامه علمی- پژوهشی جستارهای اقتصادی سال هشتم، شماره ۱۵، بهار و تابستان.
- ۱۷- شرزه ای، غلامعلی؛ ماجد، وحید (۱۳۹۰) «تأمین مالی پایدار شهر، چگونگی تأمین مالی به منظور توسعه پایدار شهری»، فصلنامه مدیریت شهری، سال نهم، شماره ۲۷.
- ۱۸- ضیایی بیگدلی، محمدتقی (۱۳۸۲) «جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در اسلح نظام مالیاتی»، مجلس و پژوهش؛ سال ۱۱، شماره ۴۵.
- ۱۹- سازمان امور مالیاتی کشور (۱۳۸۷)، طرح استقرا نظام مالیات بر ارزش افزوده، نشریه مرداد همین سال.
- ۲۰- طهماسبی بلداجی، فرهاد؛ افضل اسماعیل؛ بوستانی، رضا (۱۳۸۳) «نگرش به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران»، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده .
- ۲۱- علی آبادی، جواد؛ معصوم، جلال (۱۳۸۰) «چالش های مدیریت شهری در ایران»، مجله شهرداری ها، سال سوم، شماره ۳۵
- ۲۲- عباس زاده واقفی، سیدشیماء، نوبخت، نیما (۱۳۹۱) «مروری بر مالیات بر ارزش افزوده و نحوه محاسبه» دانشنامه اقتصاد شهری، درس نامه شماره ۱۴
- ۲۳- فیروز زارع، علی؛ برجی، معصومه؛ ژاله رجبی، میترا (۱۳۹۰) «راهبردهای عملیاتی اقتصاد شهر» دبیرخانه اولین کنفرانس اقتصاد شهری ایران، مشهد
- ۲۴- ملازاده، عباس؛ رفعت میلانی، مزگان؛ خندان، مینا (۱۳۹۱) «تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بر درآمد پایدار شهرداری ها» فصلنامه اقتصاد شهر شماره ۱۴
- ۲۵- نصر اصفهانی، رضا؛ شهیدی، آمنه؛ مؤمنی، الهام (۱۳۸۹) «مالیات بر املاک، منبع مناسب برای تأمین مالی بخش عمومی شهری در ایران» اولین کنفرانس اقتصاد شهری ایران .

- ۲۶- نادران، الیاس، رنجبرکی، علی (۱۳۸۷) «پیامدهای اجرای مالیات بر ارزش افزوده و زمینه سازی برای اجرای موفقیت آمیز آن در ایران» مرکز پژوهش های مجلس .
- ۲۷- هاشمی، سید مناف (۱۳۸۸) «گزارش تحلیلی از قانون مالیات بر ارزش افزوده و تأثیرات درآمدی آن بر شهرداری ها و دهیاری های کشور»، فصل نامه اقتصاد شهر، شماره اول.
- ۲۸- یآوری، علیرضا، نصیری اقدم، علی (۱۳۸۹) «آثار هدفمند سازی یارانه ها بر نظام مالیه شهرداری ها» فصلنامه اقتصاد شهر، شماره ۸ .

۵-۲-۵- منابع لاتین

- 1- Added Tax to Replace Payrolltaxes or Corporate Taxes "Institute Fellow, Urban Institute, Research Associate, Urban-Brookings Tax Policy Center.
 - 2- Aguirre ,C &Shome, PC(1988)“The Mexican Value Added Tax:Methodology For Calculating The Bus”.National Tax journal,4(14).pp.543-554
 - 3- Eric Toder and Joseph Rosenberg (2010),"Effects of Imposinga Value Added Tax to Replace Payrolltaxes or Corporate Taxes "Institute Fellow, Urban Institute,
 - 4-Ebril, Liam &Assoliaes.The Allure of The Value Added Tax, Finance & Development , Vol.39,No. 2,(2002)
 - 5- Glenn p.jenkins&chun-yan kuo (2000).“A VAT revenue simulation model for tax reform in developing sountries”, Harvard institute for International Develop-ment,
 - 6- Michael Keen and Ben Lockwood (2007).“the value - added tax: Its causes and consequences” Fical affairs department, International Monetary Fund (IMF)
 - 7- Pann, j.M (2011).“A value added Tax in the United States: What it could mean for small business ownrs”, OHIO state entrepreneurial business low off journal ,Voi.6:1
 - 8- Tait, A.(1988).“ International Practice and problems, IMF, “Value Added Tax: Administrative policy issues” IMF, Washington Ds.
- James A. Giesecke, Tran Hoang Nhi(2010)," Modelling Value Added 9-Tax in the presence of multi-production and differentiated exemptions ",Journal of Asian Economics 21, 156– 173.
- 10- William,j,(1996).“The efficiency of VAT implementation:A comparative study of central and eastern European countries in transition”,IMF