

## مالیات بر ارزش افزوده را بهتر بشناسیم

(بخش اول - معرفی)

### معرفی مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده در حال حاضر در بیش از ۱۶۰ کشور جهان عملیاتی و اجرایی گردیده است. کشورهایی که از لحاظ توسعه یافتگی شامل کشورهای توسعه یافته، در حال توسعه و کمتر توسعه یافته و از لحاظ مبانی اقتصادی، کشورهایی با اقتصاد اسلامی، سرمایه داری و کمونیستی و از نظر جغرافیایی در هر پنج قاره جهان مشاهده می شوند.

### کارکردهای مالیات بر ارزش افزوده

۱- کارکردهای اصلی مالیات بر ارزش افزوده شامل:

الف) تأمین درآمدهای مالیاتی پایدار

ب) شفاف سازی مبادلات اقتصادی و آشکارسازی بخش اقتصاد زیر زمینی

ج) کاهش فشار مالیاتی بر فعالیتهای مولد و هدایت مالیات به سمت مصرف

الف - درآمدزایی: یکی از ویژگیهای مالیات بر ارزش افزوده آن است که بافاصله کمی از مصرف و همزمان با بودجه جاری محقق و در همان سال وصول می گردد لیکن در قانون مالیاتهای مستقیم تأخیرهای فراوانی در سال وقوع تا سال وصول وجود دارد که با توجه به ظرفیت این پایه مالیاتی در قوانین بودجه سالانه و درآمد تولید ناخالص داخلی کشور مالیات قابل وصول از این محل توسط دستگاههای ذی ربط در قوانین بودجه سالانه کل کشور پیش بینی و پس از تصویب توسط مجلس محترم شورای اسلامی برای اجرا ابلاغ می گردد. بنابراین برخلاف سایر منابع مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده هر سال با توجه به پیش بینی تولید ناخالص داخلی سال بعد محاسبه و به عنوان هدف سازمان امور مالیاتی کشور در قانون بودجه تعیین می گردد. در همین راستا معاونت مالیات بر ارزش افزوده و سازمان امور مالیاتی کشور تمام مساعی و تلاش خود را مصروف داشته تا با توجه به امکانات و ظرفیتهای مالیاتی موجود در کشور، اهداف و مأموریت های سازمانی محوله را محقق نمایند. به گونه ای که در سال ۱۳۹۵ و با احتساب میزان وصولی عوارض ارزش افزوده، درصد قابل توجهی از کل درآمدهای مالیاتی پیش بینی شده را به خود اختصاص بدهد در صورتی که این سهم در سال ۱۳۸۶ و در قالب قانون موسوم به تجمیع عوارض سهم اندکی از کل درآمدهای مالیاتی کشور را به خود اختصاص داده است.

ب - شفاف سازی: مالیات و عوارض موضوع این قانون در واقع نوعی مالیات بر مصرف است که پرداخت کننده آن خریداران کالا و خدمات می باشند. فعالان اقتصادی از جمله فعالان بخش تولید، صرفاً عامل انتقال بار مالی مالیات و عوارض مذکور به مصرف کنندگان بوده و هیچ گونه وجهی از محل درآمدها یا فروش خود پرداخت نمی نمایند. بر این اساس، اجرای صحیح این قانون موجب پیوند مبادلات اقتصادی و شفاف سازی فعالیت های اقتصادی و در نتیجه نظارت بر جریان کالا و خدمات در اقتصاد ملی شده و به تبع آن نظم و انضباط اقتصادی در درون کشور حاکم و تمامی جریان های ناصواب در بازارهای اقتصادی کار، کالا، پول و سرمایه را شناسایی و در نهایت موجب حذف آن ها می گردد. تشخیص مالیات و عوارض موضوع این قانون در مرحله اولیه بر مبنای خود اظهاری می باشد. مطابق با امکانات و نیروهای در اختیار و همچنین اولویت های تعریف شده، اظهارنامه های تسلیمی مؤدیان مطابق با شرایط و دستورالعمل رسیدگی در فرآیند حسابرسی های انجام شده و با ورود به محتوای معاملات، تاکنون تعداد ۳۲۰۰ شرکت صوری و کاغذی شناسایی گردیده است. شرکت های مذکور در سال های متمادی نظام اقتصادی کشور از جمله نظام بانکی، نظام رتبه بندی شرکت ها و حوزه مالیات های مستقیم را به گونه ای ناصواب متأثر می ساختند که با عملیاتی شدن حسابرسی های مالیات بر ارزش افزوده که مبتنی بر صورت حساب و کارکرد شفاف سازی می باشد، فعالیت این قبیل شرکت ها نمایان گردید.

لازم به ذکر است علاوه بر تحقق کارکردهای مذکور که به واسطه بهره گیری از تجربیات اجرائی پنج ساله قانون موسوم به جمع عوارض و بهره مندی از سوابق اجرایی کلیه کشورهای مجری این نظام مالیاتی به دست آمده است آثار منفی آن نیز به ویژه اخذ مالیات و عوارض مضاعف و آبخاری اصلاح گردیده است.

۲- سایر کارکردها شامل: مستند سازی فعالیت های اقتصادی و گسترش عدالت مالیاتی، نظارت و کنترل بر قیمت ها، بهبود تراز تجاری کشور (با اعمال معافیت بر صادرات)، رهایی از وابستگی به اقتصاد تک محصولی نفت، بهبود الگوی مصرف (مصرف بیشتر ← پرداخت مالیات بیشتر) و ...

### الگوی اجرایی و مبانی نظری و اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در ایران

مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر پایه مصرف و بر عرضه کالاها و ارائه خدمات (به استثنای موارد معاف مصرح در ماده (۱۲) قانون وضع و به روش تفریقی غیرمستقیم (روش مبتنی بر صدور صورت حساب) به اجرا درآمده است.

این نوع مالیات با رویکرد اصل مقصد (اعمال معافیت و نرخ صفر بر صادرات کالا و خدمات) و در راستای اختیار حاصله از مفاد ماده (۱۸) قانون به صورت مرحله‌ای در طول زنجیره ایجاد ارزش اقتصادی وضع می‌گردد و فعالان اقتصادی صرفاً وظیفه انتقال بار مالی این نوع مالیات را در طول زنجیره ارزش بر عهده دارند تا النهایه این بار مالی را به مصرف‌کننده نهایی منتقل نمایند بنابراین فعالان اقتصادی از محل منابع مالی خود وجهی را به‌عنوان مالیات بر ارزش افزوده پرداخت نخواهند کرد.

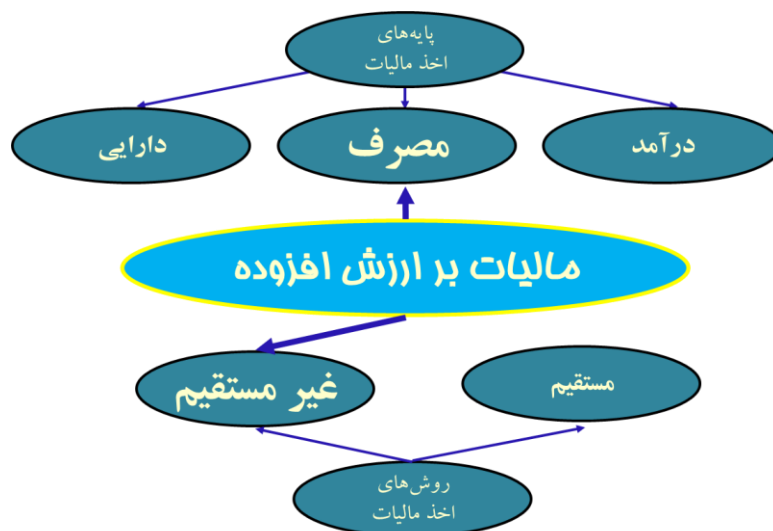
### پایه‌های مالیات

اصولاً آنچه که نرخ مالیاتی بر آن اعمال می‌گردد پایه مالیاتی نامیده می‌شود.

درآمد: مانند درآمد مشاغل، حقوق، شرکت‌ها

دارایی: مانند مالیات نقل و انتقال، املاک، ارث و ...

مصرف: مالیات بر ارزش افزوده



در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر کالاها و خدمات وضع می‌شود اما معافیت برخی از کالاها و خدمات به دلایل مختلف از دامنه شمولیت این نظام مالیاتی، گستره یا پایه این نظام مالیاتی را محدودتر می‌نماید. این مالیات می‌تواند تا سطح عمده‌فروشی و در پاره‌ای از موارد تا سطح خرده‌فروشی نیز اعمال شود. درآمدهای ناشی از اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به وسعت و اندازه پایه مالیاتی و نرخ مالیات وابسته است. هر چه پایه مالیاتی و نرخ مالیات بیشتر باشد، درآمدهای مالیاتی بیشتری جمع‌آوری می‌شود.

## نرخ مالیات بر ارزش افزوده

قانون مالیات بر ارزش افزوده تاکنون در بیش از ۱۶۰ کشور عملیاتی و اجرایی گردیده است. این کشورها که دارای مبانی اقتصادی متفاوت و از حیث میزان وسعت و توسعه یافتگی متنوع و دارای پراکندگی جغرافیایی در سراسر جهان هستند، اجرای نظام مالیاتی مذکور را اجتناب ناپذیر دانسته‌اند. در کشور ما نیز مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۸۷/۰۷/۰۱ به صورت آزمایشی در یک دوره پنج ساله و با نرخ ۳٪ (شامل ۱/۵٪ مالیات و ۱/۵٪ عوارض) لازم‌الاجرا گردید و بر اساس مصوبه مجلس شورای اسلامی مهلت مذکور در تاریخ ۱۳۹۲/۰۶/۳۱ به اتمام می‌رسید. از آنجایی که مقررات تبصره (۲) ماده (۱۱۷) قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه، حاکی از استمرار اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد و در حکم مذکور مقرر گردیده مالیات و عوارض نیز از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد افزایش یابد به گونه‌ای که در پایان برنامه (۱۳۹۴)، نرخ آن به هشت درصد (۸٪) برسد، در قوانین بودجه سالانه، اجرای قانون مرقوم تمدید گردید. همچنین به موجب بند (ب) تبصره (۶) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۵ کل کشور مقرر شد که مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده تا پایان سال ۱۳۹۵ تمدید گردد. بر این اساس مشخص می‌گردد که قانون‌گذار به دنبال نهادینه کردن این قانون و تداوم اجرای آن می‌باشد.

همچنین به موجب بند (ط) تبصره (۹) ماده واحده قانون بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور و ماده (۳۷) قانون الحاق مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مقرر شد «علاوه بر افزایش قانونی نرخ مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً یک واحد درصد در هر سال به عنوان مالیات سلامت به نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم دولت اضافه و هم‌زمان با دریافت، مستقیماً به ردیف درآمدی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش‌بینی می‌شود، واریز گردد. تا برای پوشش کامل درمان افراد ساکن در روستاها و شهرهای دارای بیست هزار نفر جمعیت و پایین‌تر و جامعه عشایری (در چهارچوب نظام ارجاع)، اختصاص یابد و پس از تحقق هدف مذکور نسبت به تکمیل و تأمین تجهیزات بیمارستانی و مراکز بهداشتی و درمانی با اولویت بیمارستان‌های مناطق توسعه نیافته، مصارف هیأت امنای ارزی و ارتقای سطح بیمه بیماران صعب‌العلاج و افراد تحت پوشش نهادهای حمایتی خارج از روستاها و شهرهای بالای بیست هزار نفر جمعیت اقدام شود.» که بر این اساس علیرغم پیش‌بینی نرخ ۸ درصدی مالیات و عوارض در قانون برنامه پنجم توسعه نرخ مالیات بر ارزش افزوده به (۹٪) افزایش یافته است که منبع درآمدی قابل توجهی برای تحقق اهداف مزبور است.