

# جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در تحول نظام مالیاتی کشور\*

یکی از جنبه‌های بسیار مهم مالیات بر ارزش افزوده، بخش اجرای آن و ایجاد اطلاعات هرچه بیشتر برای کسانی است که در انجام این فرایند با وزارت امور اقتصادی و دارایی و بخش مالیاتی همکاری خواهند داشت. برخلاف سایر مالیاتها که در آن کسانی که مستقیماً با وزارت امور اقتصادی و دارایی در ارتباط هستند، مؤدی مالیاتی می‌باشند، در این نوع مالیات، افرادی که به‌عنوان مؤدی شناخته می‌شوند، خودشان پرداخت‌کننده مالیات هستند و با بخش مالیاتی برای وصول چنین مالیاتی همکاری می‌کنند. بنابراین امر اطلاع‌رسانی، از ضرورت‌های نظام اجرایی مالیات بر ارزش افزوده است که می‌بایست در انجام آن کوشا بود. براساس طرح ساماندهی اقتصادی و همچنین برنامه سوم، تحول در نظام مالیاتی کشور در وزارت امور اقتصادی و دارایی از سه جنبه تفکیک‌پذیر مدنظر قرار گرفته است:

بخش اول؛ اصلاحاتی است که در سیاست‌گذاری مالیاتی صورت می‌گیرد. بخش

\* - من سخنرانی جناب آقای دکتر علی‌اکبر عرب‌مازرا؛ معاون درآمدهای مالیاتی - وزارت امور اقتصادی و دارایی، در همایش «نقش و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران» - ۱۷ اردیبهشت ماه ۱۳۸۰، تهران.

دوم؛ به اقداماتی در جهت اصلاح مدیریت مالیاتی مربوط می‌شود و قسمت سوم؛ اقداماتی است که در زمینه گسترش فرهنگ مالیاتی، در میان مردم انجام می‌شود. بنابراین لازم است خلاصه‌ای در مورد اینکه مالیات بر ارزش افزوده، در کدام قسمت جای دارد بیان شود.

در ارتباط با اصلاح سیاستگذاری، دو اقدام صورت گرفته است. اولین مورد اصلاح لایحه مالیاتهای مستقیم است، که هم‌اکنون در دستور کار مجلس محترم شورای اسلامی قرار دارد. و دومین مورد هم تهیه پیش‌نویس لایحه مالیات بر ارزش افزوده است. مبنای این دو اقدام، براساس سیاستی است که امروز در دنیا مطرح است و در بخش مالیه عمومی نیز بحث انتقال مالیات، از بخش درآمد به مصرف است. علت آن هم واضح است؛ چون اکثر کشورها تلاش می‌کنند، سرمایه‌گذاری و تولید در کشور گسترش پیدا کند، تا از این جهت بتوانند به اهداف اقتصادی، یعنی اشتغال و توسعه اقتصادی دست یابند. در عین حال بحث درآمدهای دولت نیز مطرح است و در اکثر کشورها، درآمد مالیاتی مبنای تشکیل‌دهنده درآمدها و بودجه دولت است. بنابراین دولتها با دو موضوع روبرو می‌شوند. یعنی اگر بخواهند مالیات بخش تولید و سرمایه‌گذاری را افزایش دهند، نتیجه ضدانگیزه برای تولیدات خواهد بود، لذا امروزه تعادلی بین بخش مصرف و درآمد برقرار شده است. نرخهای مالیاتی پایه‌های درآمدی به این جهت کاهش پیدا می‌کند، تا انگیزه درآمد در اقتصاد از بین نرود و در همان حال این بار مالیاتی، به پایه مصرف انتقال یابد تا بتوان به تأمین درآمدها پرداخت. لذا تولید و سرمایه‌گذاری، با بسط پایه مالیاتی تشویق و ترغیب می‌گردد. بر همین مبنا مالیات بر ارزش افزوده امروزه در اکثر کشورهای جهان (حدود ۱۲۰ کشور) بطور قطعی در حال اجرا است. در میان کشورهای منطقه، از جمله کشورهایی که اخیراً در مراحل نهایی پیاده‌کردن این نوع مالیات هستند، می‌توان عربستان و لبنان را نام برد. در اجرای این سیاست در کشور ما هم دو لایحه توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی به این شرح تدوین گردیده است:

اول؛ لایحه اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم که به مجلس محترم شورای اسلامی ارائه شده است، کاهش نرخهای مالیاتی و همچنین کاهش نرخ مؤثر و نیز معافیت اولیه‌ای که به هر صورت اعمال می‌شود، همچنین تغییر طبقات درآمدی، که از جمله مواردی است که در این لایحه، براساس آن نرخ مؤثر بین ۲۰ - ۱۵ درصد اعمال خواهد گردید، در نظر گرفته شده است. در قسمت آموزش کادر مالیاتی هم کار زیادی انجام شده است. در سه سال گذشته کلاسهایی به صورت آموزشی، برای کادر مالیاتی در سراسر کشور برگزار شد. که آنها بتوانند قانونی را که وظیفه اجرای آن را دارند به نحو احسن انجام دهند و تا در این زمینه حقوق مؤدیان مالیاتی با اجرای دقیق قانون در حد امکان رعایت شود. دوم؛ پیش‌نویس لایحه مالیات بر ارزش افزوده است که هم‌اکنون در دولت مطرح می‌باشد. در اینجا باید ابعاد سیاستگذاری و اجرا هر دو، مورد توجه قرار گیرد. در بعد سیاستگذاری همانطور که عنوان شد، این امر مکمل اصلاح قانون مالیاتهای مستقیم است که می‌تواند با هماهنگی این قانون، اجرا شود. از بعد اجرایی هم این مسئله به زمینه اطلاع‌رسانی نظام مالیاتی و شفاف‌سازی سایر منابع درآمدی مالیاتی کمک می‌کند. در تدوین کار و زمینه‌سازی برای اجرای آن، تقریباً از تجربیات کلیه کشورهای که در این زمینه موفق بوده‌اند استفاده شده است و در همان حال، علل عدم موفقیت اجرای آن در کشورهای دیگر نیز بررسی شده است. در بحث سایر مالیاتها، بخش سیاستگذاری و اجرا وزن تقریباً ۵۰ - ۵۰ دارد، اما در قسمت مالیات بر ارزش افزوده، وزن اجرا به مراتب بالاتر و سهم‌تر از سیاستگذاری است. علت این است که ما در سایر مالیاتها و منابع مالیاتی برخوردارمان با مؤدی مالیاتی، سالی یکبار است. براساس قانون، مؤدی باید سالی یکبار با مراجعه به دارایی، مالیات خود را پرداخت کند، ولی در بخش مالیات بر ارزش افزوده تناوب برخورد در لایحه پیشنهادی، حداقل به شش بار در سال خواهد رسید باتوجه به اینکه معمولاً کسانی که به‌عنوان مؤدی هستند خودشان پرداخت‌کننده واقعی مالیات نیستند؛ زیرا مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی است که به مصرف‌کننده خواهد رسید. در عین حال مکانیسمهای

استرداد مالیات نیز برقرار است. تنها عامل عدم موفقیت کشورهای که در این زمینه عملاً نتوانسته‌اند قانون را اصطلاحاً در (فاز اول) به نحو صحیح انجام دهند، مرحله اجرا بوده‌است. براساس استاندارد جهانی، برای آماده کردن مقدمات اجرایی این پدیده مالیاتی، زمانی بین ۲۴ - ۱۸ ماه لازم است؛ حدود ۸ - ۶ ماه برای اطلاع‌رسانی و آموزش کسانی لازم است که به‌عنوان مؤدی مالیاتی؛ نام برده می‌شوند. لذا در بحث اجرا باید عمده‌ترین نیرو و منابع را صرف نمود. لازم است اشاره‌ای هم به لایحه‌ای که ارائه شده‌است، بشود. این لایحه حدود ۴۰ ماده دارد که در شش فصل طبقه‌بندی شده‌است. عمده‌ترین بحثی که در خود لایحه می‌تواند مورد اشاره قرار گیرد؛ بخش سیاستگذاری است، که حدوداً در دو تا سه ماده آورده شده‌است، ولی عمدتاً دو عامل مورد توجه است؛ یکی ساختار نرخ مالیاتی است که در این لایحه باید مورد توجه قرار می‌گرفت و دیگری طیف معافیت‌ها می‌باشد.

در مورد مسئله اجرا و تجربیات لازم در این مورد، تقریباً تمام اطلاعات لازم، از حدود ۱۲۰ کشور دنیا در این زمینه جمع‌آوری شده‌است؛ از جمله اینکه، آنها چه سیاست‌هایی را اعمال کرده‌اند و نهایتاً به چه نتیجه‌ای رسیده‌اند. معمولاً در دوران اول تجربه اجرای مالیات بر ارزش افزوده، سعی شده تا تعدد نرخ وجود داشته باشد و نرخهای مختلف اعمال گردد. با این همه این تعدد نرخها باعث شد، که در عمل اجرای مالیات بر ارزش افزوده با مشکل مواجه شده و با موفقیت روبرو نشود، بنابراین کشورهایایی که به دلیل اعمال این سیاست شکست خوردند، مجبور شدند سیاست تک‌نرخ را اعمال کنند.

در حال حاضر اکثر کشورهای جهان با یک نرخ، این مالیات را اعمال می‌کنند. اخیراً برخی از کشورهای اروپایی، توانسته‌اند مالیات بر ارزش افزوده را پیاده کنند، بنابراین در سطحی از تکامل، در مرحله اجرای این لایحه قرار دارند و کلیه مؤدیان، پس از حدود ۲۰ تا ۳۰ سال، با این موضوع به دلیل اجرای آن آشنا هستند و برخی از کالاهای خاص را مشمول نرخهای دیگری کرده‌اند.

اما آنچه که امروزه در ادبیات مسئله مطرح است و توسط اکثر متخصصان پیشنهاد می‌شود، این است که لایحه مالیات بر ارزش افزوده باید تک‌نرخ باشد. به همین منظور ما نیز لایحه را تک‌نرخه ارائه کردیم که در ماده ۱۴ و ۱۳ لایحه پیشنهادی، میزان نرخ آن پیشنهاد شده است. دومین مورد مسئله، طیف معافیت است. یعنی چه کالاهایی مشمول مالیات خواهند بود و یا چه کالاهایی مشمول آن نخواهند بود. این دو عامل، نه تنها سیاست را تعیین می‌کند بلکه سه اثر اقتصادی؛ یعنی اثرات تورمی، اثرات درآمدی و همچنین اثرات توزیعی، در آن مورد توجه قرار گرفته است. در ارتباط با طیف معافیت‌ها هم مسئله‌ای مطرح است که در اکثر کشورهای جهان، که تجربه‌ای موفق داشته‌اند؛ چه عوامل و کالاهایی مشمول معافیت این مالیات قرار گرفته‌اند؟ ما سعی کردیم هم تجربه جهان را ببینیم و هم شرایط و مقتضیات کشور خودمان را در نظر بگیریم. در موارد ۱۲ و ۱۳ لایحه پیشنهادی، این معافیت‌ها، از جمله معافیت کالاهای اساسی، کالاهای کشاورزی فرآوری نشده و دارو، عنوان گردیده است.

لذا در محاسبه اثرات توزیعی آن کاملاً به نفع دهکهای اول تا چهارم عمل شده است و بعد اثرات اصلی آن به دهکهای بالا مربوط می‌گردد. پس بدون اینکه لازم باشد نرخهای مختلفی در لایحه پیش‌بینی شود، سایر موارد مثل؛ بخش آموزش، مسکن، عملیات مالی و بانکی مورد توجه قرار گرفته و اینها همه مشمول معافیت شده است. بخش صادرات، مورد توجه ویژه بوده است، که در آن به مسئله معافیت برخورد شده و نرخ صفر مبنای قرار گرفته است، این موضوع با ماده ۱۳ قانون برنامه سوم توسعه، در انطباق با بخش توسعه صادرات مورد توجه قرار گرفته است. برای تدوین لایحه در طول دو سال گذشته و انطباق آن با سیاستهای کشور و شرایط موجود، حذف سایر عوارض و مالیاتهایی که توسط سازمانهای مختلف وضع و وصول می‌گردد، مورد توجه قرار گرفته است. براساس موادی که در پیش‌نویس لایحه پیش‌بینی شده، ۴۶ نوع عوارض و مالیات که هم‌اکنون بر مصرف و فروش اعمال

می‌شود، حذف خواهد گردید. پس اگر اثر درآمدی یا اثر تورمی لایحه مورد ارزشیابی قرار گیرد باید حذف این ۴۶ نوع عوارض و مالیات و مقررات، که مورد اعتراض خیلی از صاحبان صنایع و مردم است، در نظر گرفته شود. در نتیجه یک نوع مالیات بر مصرف و فروش در کشور اعمال خواهد شد، و آن هم همین لایحه پیشنهادی است که در ماده ۴۰ لایحه، مدنظر قرار گرفته است. این حذفها به استثنای حقوق و عوارض گمرکی و همچنین عوارضی است؛ که طبق قانون شوراهای شهر وصول می‌شود، و پیشنهاد شده است که عوارض و مالیاتهای دیگری اعمال نشود. در ارتباط با اجرای این مالیات، یک دفتر اجرای مالیات بر ارزش افزوده در وزارت اقتصادی و دارایی شکل گرفته است و در کنار آن، کار مقدماتی لایحه تقریباً تمام شده و به هیأت دولت ارائه گردیده است. در بخش اجرا مهمترین کاری که باید انجام شود و مطالعاتش نیز انجام گرفته، برد آستانه مالیات است، که تعیین می‌کند مؤدیانی که باید در اقصی نقاط کشور در فاز اول مورد توجه قرار گیرند، چه کسانی هستند. البته تشکیلات و نیروی انسانی که در این زمینه باید تربیت شوند، مقدمات تدوین فرمها و دستورالعمل‌هایی که برای مؤدیان لازم است، فراهم گردیده است. امید است که براساس زمان پیش‌بینی شده، (که از اول سال ۱۳۸۲)، خواهد بود، تمامی این اقدامات به انجام رسیده باشد. و منابع و امکانات لازم برای انجام این کار در اختیار وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار بگیرد. زیرا، اگر این مقدمات آماده نشود اجرای لایحه به شدت زیان‌آور خواهد بود. تقریباً ده سال گذشته لایحه مالیات بر ارزش افزوده به مجلس شورای اسلامی ارائه گردید و بعد به ناچار آن لایحه پس گرفته شد؛ زیرا امکانات اجرا عملاً، از قبل آماده نشده بود. در ارتباط با اثرات اقتصادی لایحه هم مطالعاتی در وزارت امور اقتصادی و دارایی انجام شده است تا بررسی شود که این اثرات درآمدهای تورمی و اثرات توزیعی آن، به چه صورت خواهد بود؟ این مطالعات بطور مداوم انجام شده است، در ابتدای دو سال قبل، مطالعاتی براساس آمارهای سال ۱۳۷۵ انجام گردید و در سال گذشته نیز مجدداً موارد متعددی اصلاح شد. همچنین با اطلاعات موجود در کشور براساس آمار سال

۷۷، که به یقین باز هم می‌تواند تغییر کند، مجدداً این مسئله بررسی شد. این نیاز وجود دارد که پس از رفتن لایحه به مجلس محترم شورای اسلامی، یکبار دیگر اثرات سه‌گانه درآمدی، توزیعی و تورمی مورد بررسی و توجه قرار بگیرد. آنچه که اطلاعات اولیه به ما نشان می‌دهد، طراحی نظام و اصلاح لایحه به نحوی است، که توانسته‌است مسئله درآمدی را در حد قابل قبولی برای ما پیش‌بینی کند و در همان حال اثرات تورمی و اثرات توزیعی آن را تا حد قابل قبول، کاهش پیدا کند. در بخش تورم لازم است عنوان شود، که اجرای مالیات بر ارزش افزوده در فاز اول و در سال اول، یک اثر درآمدی خواهد داشت که به صورت یک فاز یا پله عمل می‌کند، ولی بعدها دیگر اثر تورمی نخواهد داشت. زمان اجرای مالیات بر ارزش افزوده باید به شدت مورد توجه قرار گیرد. اینطور نیست که این لایحه سریعاً به قانون تبدیل شود و اصرار بر این باشد که سریعاً اجرا گردد، زیرا اثرات آن باید از قبل مورد قبول و توجه قرار گیرد. باتوجه به کاهش یا احیاناً حذف معافیت‌های موجود در لایحه، یک اثر درآمدی حدود ۵ درصد GDP)، را از محل این درآمد مالیاتی پیش‌بینی می‌شود. پس از مطالعه بر روی دهکها می‌توان گفت: اثر تورمی آن در سال اول حدود ۴/۵ درصد الی ۵ درصد خواهد بود. همانطور که قبلاً عنوان شد، اثر مالیات بر ارزش افزوده روی دهکهای اول تا چهارم به شدت کاهش خواهد یافت و در دهکهای بالایی افزایش می‌یابد. بطوری که روی دهکهای پنجم به بالا از حدود ۶۰ - ۳۰ درصد هم بیشتر است.

دهکهای پایین به خاطر طیف معافیت‌هایی که پیش‌بینی شده، عملاً به مراتب کمتر از این مالیات متأثر خواهند شد. امید است با اطلاعاتی که ارائه شده و با بحثهایی که صورت خواهد گرفت، این موفقیت حاصل شود که بتوان، از موارد بیان شده در جهت اصلاح پیش‌نویس لایحه مالیات بر ارزش افزوده استفاده نمود.

تهیه و تنظیم: النا بابایی

پژوهشگر پژوهشکده امور اقتصادی



پرویشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی