

نگرشی بر مالیات بر ارزش افزوده

و

نظرات موافق و مخالف با آن

از: شبنم فروچی

مالیات بر حقوق به درآمدی که شخص حقیقی در قبال عرضه نیروی کار خود تحصیل می‌کند، تعلق می‌گیرد. مالیات بر مشاغل بیشتر درآمد فعالیت‌های بازرگانی، رستوران و هتلداری، موسسه‌های پولی و مالی، خدمات عمومی و ... را شامل می‌شود که به علت ماهیت مشاغل که عمدتاً دلالتی، واسطه‌گری و خدماتی هستند، تشخیص این نوع مالیات با مشکل روبرو است و با وجود آن که این نوع درآمد مالیاتی می‌تواند بیشترین سهم درآمد مالیاتی را در میان سایر گروه‌های درآمدی به خود اختصاص دهد و عمدتاً مهمترین منبع مالیاتی کشورهای در حال توسعه به شمار می‌رود و لیکن به دلیل نوع فعالیت خاص این گروه، امکان فرار مالیاتی در آن بسیار مشهود است. مالیات بر حقوق نیز که از نظر ماهیت آن سهل-الوصول‌ترین و کم‌هزینه‌ترین نوع مالیات به شمار می‌آید، به دلایلی چون ثباتی کارگر و کارفرما، کتمان حقایق و عدم آرایه اطلاعات از سوی مودیان مالیاتی با مشکلاتی در تشخیص آن مواجه می‌باشد.

۳- مالیات بر ثروت

این نوع مالیات شامل مالیات‌های ارث، اتفاقی و اراضی بایر است که کمترین سهم از کل مالیات‌های مستقیم، مربوط به این نوع مالیات است.

مالیات‌های غیرمستقیم

این مالیات‌ها به طور غیرمستقیم بر کالاها و خدمات وضع می‌شود و شامل موارد زیر است:

۱- مالیات بر واردات

مالیاتی است که بر مقدار و ارزش

بدین منظور، ابتدا به بررسی مالیات‌ها که به طور عمده به دو گروه مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم تقسیم‌بندی می‌شوند، به اختصار می‌پردازیم:



مالیات‌های مستقیم

این مالیات به طور مستقیم بر افراد، خانوارها و بنگاه‌ها وضع می‌شود، و شامل موارد زیر است:

۱- مالیات بر شرکت‌ها

این نوع مالیات بر سود و درآمد اشخاص حقوقی اعم از دولتی و خصوصی وضع می‌شود و لیکن وجود نرخ‌های متعدد و معافیت‌های گسترده همراه با ناکارآمدی نظام مالیاتی موجب شده است امکان وصول مالیات بر شرکت‌ها فراهم نشود و از آن جا که مالیات بر درآمد و سود سهام شرکت‌ها حجم قابل ملاحظه‌ای از درآمد مالیاتی را تشکیل می‌دهد، این مساله به کاهش سود سهامداران منجر می‌شود.

۲- مالیات بر درآمد

این نوع مالیات به دو گروه مالیات بر حقوق و مالیات بر مشاغل تقسیم می‌شود.

مقدمه

پیش از آغاز سخن درباره مالیات بر ارزش افزوده و بررسی نگرش‌های موافق و مخالف با آن، ضرورت دارد اندکی به مفهوم یا اصطلاح "عدالت" و یا روشن‌تر، برقراری عدالت در جامعه بپردازیم. بنابه مشهور: "عدالت در معنا و مفهوم واقعی کلام به ویژه عدالت اجتماعی، مقوله یا امری نیست که انجام آن در توان آدمی باشد، جز اینکه گفته شود با ایجاد شرایط و فضای لازم برای برقراری نسبی عدالت اجتماعی است که در آن همه انسان‌ها به نسبت توانایی‌های خود از امکان بهره‌گیری از مواهب مادی و مزایای قانونی مربوط برخوردار خواهند شد. بنابراین، با ایجاد جامعه‌ای قانونمند و آزاد است که عدالت و عدالت‌اجتماعی خود به خود به‌گونه‌ای نسبی برقرار خواهد شد و بازتاب آن نیز بی‌تردید اقتدار ملی و حاکمیت مبتنی بر اقتدار ملی خواهد بود. لازمه برقراری چنین جامعه‌ای برخوردار بودن از دولتی از هر لحاظ توانمند با امکانات مالی فراوان برای اجرای قانون و دستگیری و حمایت از طبقه‌ها و گروه‌های آسیب‌پذیر جامعه می‌باشد. از این رو، در چنین جامعه‌ای همه مردم باید مالیات بپردازند بسان کلیه جامعه‌هایی که قانون بر اداره امور آنها حاکم است و همه مردم، گاهی بی‌آنکه خود متوجه باشند، مالیات می‌پردازند زیرا مالیات عمده‌ترین منبع درآمد دولت‌ها می‌باشد. افزون بر آن، ثبات و تداوم وصول مالیات موجب ثبات در برنامه‌ریزی دولت برای آرایه خدمات مورد نیاز کشور در زمینه‌های گوناگون می‌شود. تغییر و تحول در اقتصاد کشور و در نتیجه تغییر در نحوه تولید و توزیع ثروت و درآمد، مستلزم بازنگری و تجدیدنظر در انواع مالیات‌ها و نحوه وصول آن‌هاست.

امکان وصول بخش اعظم ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی کشور را مهیا می‌سازد. پایه گسترده این مالیات و خاصیت درآمدزایی بالای آن موجب شده است که در بسیاری از موارد به آن ماشین چاپ اسکناس اطلاق شود. ایجاد منبع درآمد جدید، با ثبات و قابل انعطاف به منظور پاسخگویی به هزینه‌های روزافزون دولت‌ها و از جمله دلایل اصلی انتخاب مالیات بر ارزش افزوده در برخی از کشورها بوده است. در زیر ابتدا به اختصار به تاریخچه، انواع و نوع محاسبه آن می‌پردازیم.

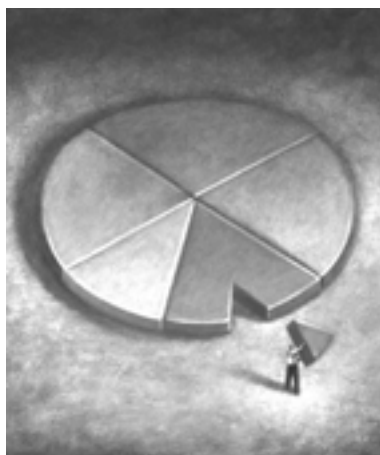
تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده ۱- در جهان

مالیات بر ارزش افزوده نخستین بار توسط فون زیمنس در سال ۱۹۵۱ به منظور فایق آمدن بر مسایل مالی آلمان طرح‌ریزی شد که به رغم علاقه و تمایل شدید کشورهای نظیر آرژانتین و فرانسه برای آگاهی از چگونگی ساختار آن به طور رسمی تا سال ۱۹۵۴ در هیچ کشوری بکار گرفته نشد.

از ۱۹۵۴ به بعد برزیل، فرانسه، دانمارک و آلمان در زمره کشورهای بودند که این نوع از مالیات را در نظام مالیاتی کشور خود به کار انداختند و کره جنوبی نیز نخستین کشور آسیایی بود که از ۱۹۹۷ با کمک صندوق بین‌المللی پول توانست این مالیات را در نظام خود پیاده کند و به دنبال آن کشورهای ترکیه، پاکستان، بنگلادش و لبنان هم نسبت به اجرای این مالیات اقدام کردند. هم‌اکنون بیش از ۱۲۰ کشور جهان از این سیستم بهره‌مند هستند.

۲- در ایران

لایحه مالیات بر ارزش افزوده اولین بار در دی ماه ۱۳۶۶ تقدیم مجلس گردید که پس از تصویب ۶ ماده از آن بنا به تقاضای دولت و به دلیل اجرای سیاست تثبیت قیمت‌ها به دولت مسترد گردید. در سال ۱۳۷۰ بخش



**همانطور که در قانون برنامه
سوم آمده است، دولت برای
کاهش هزینه‌ها باید کوچکتر
می‌شود، اما این مساله
نه تنها تاکنون اجرا نشده بلکه
دولت بزرگتر هم
شده است.**

مشکلات مربوط به مالیات بر فروش باعث شده است که کشورهای جهان اشکال دیگری از مالیات را جایگزین آن کنند. امروزه در بیش از ۱۲۰ کشور جهان، نوع جدیدی از مالیات غیرمستقیم با عنوان "مالیات بر ارزش افزوده" به اجرا در آمده است که به لحاظ کمتر بودن تعدد نرخ‌ها و گستردگی پایه مالیاتی، ضمن افزایش درآمدهای مالیاتی، به طور خودکار به اصلاح نظام مالیاتی منجر خواهد شد. این مالیات نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید کالا یا خدمت وضع می‌شود. از آن جا که این مالیات بر مبنای ارزش افزوده کالاها و خدمات محاسبه و اخذ می‌شود لذا پایه مالیاتی گسترده‌ای دارد و

کالاهای وارداتی وضع می‌شود و شامل: حقوق گمرکی، سود بازرگانی، حق ثبت و سفارش ورود کالا و ۲۰ درصد ارزش اتومبیل‌های وارداتی است. از آن جا که این نوع مالیات در مدخل ورودی کشور جمع‌آوری می‌شود، وصول آن نسبت به دیگر انواع مالیات‌ها، اعم از مستقیم و غیرمستقیم، ساده‌تر و کم‌هزینه‌تر است. از مالیات بر واردات غالباً جهت حمایت از صنایع و تولیدات داخلی استفاده می‌شود. بنا به توصیه بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول، کشورهای در حال توسعه اصلاحات گسترده‌ای را به صورت کاهش تعدد نرخ‌ها، کاهش سطح عمومی نرخ‌ها، حذف معافیت‌ها و ... در نظام مالیات بر واردات خود اعمال کرده‌اند که این روند با شکل‌گیری سازمان جهانی تجارت (WTO) که اصلاحات مالیات بر واردات را جزو شروط عضویت در این سازمان معرفی کرده است، شدت بیشتری گرفته و در صورت تمایل ایران به حرکت همراه با دیگر کشورهای جهان، لازم است اصلاحاتی در این مالیات صورت گیرد و قبل از آن نیز بایستی جایگزین‌های مناسبی برای این قبیل مالیات‌ها اندیشیده شود که علاوه بر تامین منابع مالی مورد نیاز مورد قبول WTO نیز باشد.

۲- مالیات بر مصرف و فروش

این مالیات بر قیمت و مقدار کالاها و خدمات وضع می‌شود. تشخیص و وصول این مالیات نسبتاً آسان است زیرا به محض انتقال کالا و خدمات در بازار مالیات دریافت می‌شود. این نوع مالیات شامل فرآورده‌های نفتی، نوشابه‌های غیرالکلی، مالیات بر اتومبیل و نقل و انتقالات آن و فروش سیگار است که در آن فرآورده‌های نفتی و فروش سیگار بالاترین سهم را دارند. این نوع مالیات‌بندی برای بسیاری از کالاها براساس واحد تولید صورت می‌گیرد، در حالی که اگر براساس ارزش کالا باشد، حجم قابل ملاحظه‌ای از درآمدهای مالیاتی را به خود اختصاص می‌دهد.

ترکیب درآمدهای دولت با اتکا به منابع جدید بر پایه مصرف.

۲- کاهش فشار مالیاتی بر بخش تولید و سرمایه‌گذاری مولد اقتصادی از طریق تعدیل نرخ‌های مالیات بر درآمد.

۳- افزایش کارایی نظام مالیاتی از طریق کاهش هزینه و زمان وصول درآمدهای مالیاتی.

۴- تمرکز مربوط به اخذ مالیات و حذف عوارض و درآمدهای شبه مالیاتی.

۵- افزایش مشارکت عمومی در کسب درآمدهای مالیاتی و گسترش زمینه‌های خود اظهاری.

نظرات موافق و مخالف

اجرائی شدن این قانون باعث به وجود آمدن نقد و انتقادهای فراوانی میان صاحب‌نظران اقتصادی کشور شد و به طور کلی، می‌توان گفت وزارت امور اقتصادی و دارایی موافق این قانون و صنعتگران و مسوولان تشکل‌های تولیدی و صنعتی مخالف کلی این لایحه هستند. حال به برخی نظرات موافق و مخالف می‌پردازیم.

۱- نظرات موافق

منابع مالی دولت اغلب نامنظم و تا اندازه‌ای حصول آن‌ها نامطمئن است و اگر دولت اتکای بیش از حدی بر روی این قسم از درآمدها داشته باشد، با عواقبی چون کسری پی در پی در ساختار بودجه مواجه می‌شود. این در حالی است که درآمدهای ناشی از جمع‌آوری مالیات نه تنها مطمئن و قابل اتکاست بلکه می‌تواند آثار اقتصادی مطلوبی را نیز همراه داشته باشد. اتکای بیش از حد به درآمدهای نفتی با توجه به نوسان‌های شدید بهای نفت در بازار جهانی، بی‌ثباتی کل درآمدهای دولت را در طی دهه‌های گذشته در اقتصاد ایران موجب شده است. از سوی دیگر، به علت پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تامین مخارج دولت و همچنین کافی نبودن درآمدهای غیرمالیاتی در جهت پوشش دادن مخارج،

انتقال یافته است. این امر باعث بالا رفتن انگیزه سرمایه‌گذاری و تولید در اقتصاد می‌شود. بنابراین، بیشتر کشورهای اجراکننده نظام مالیات بر ارزش افزوده از این روش استفاده می‌کنند. برای نظام مالیاتی ایران نیز بهترین روش با توجه به اهدافش همین روش است.

روش‌های محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

روش محاسبه ارزش افزوده به روش هزینه (مصرف) به دو روش تفریقی و تجمیعی است. در روش تفریقی که از راه‌های متداول محاسبه ارزش افزوده است، تفاوت بین کل مقدار فروش و کل هزینه‌های خرید کالاها و خدمات به کار رفته در تولید یک بنگاه مورد نظر است، یعنی:

خرید - فروش = ارزش افزوده
اما در روش تجمیعی، حاصل جمع تمام سهم عوامل تولید در ارزش افزوده توسط یک بنگاه تولیدی محاسبه می‌شود، یعنی:
استهلاک + بهره + سود + اجاره + دستمزد = ارزش افزوده
که در این میان:

سهم عامل تولیدی نیروی کار = دستمزد
سهم زمین = اجاره
سهم عوامل سرمایه از تولید یک بنگاه = سود - بهره - استهلاک
و پیرو این دو روش محاسبه ارزش افزوده، چهار روش محاسبه مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد: تفریقی مستقیم، تفریقی غیرمستقیم، تجمیعی مستقیم و تجمیعی غیرمستقیم.

اهداف دولت ایران از لایحه مالیات بر ارزش افزوده

با توجه به سیاست‌ها و اهداف قانون برنامه سوم و چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی کشور و همچنین سند چشم‌انداز بیست ساله، اصلاح نظام مالیاتی با اهداف زیر صورت می‌گیرد.

۱- افزایش سهم درآمدهای مالیاتی در

امور مالی صندوق بین‌المللی پول (IMF) اجرای این سیاست را به عنوان یکی از عوامل اصلی افزایش کارایی و اصلاح نظام مالیاتی پیشنهاد نمود که با وجود مطالعات و بررسی‌های متعدد در این زمینه در وزارت امور اقتصادی و دارایی در عمل به اجرا در نیامد و دوباره در دی ماه ۱۳۷۶ مطالعات علمی متعددی با در نظر گرفتن خصوصیات فرهنگی، اجتماعی و اقتصادی کشور در زمینه اجرای مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی آغاز شد و لایحه آن بار دیگر در مهرماه ۱۳۸۱ تقدیم مجلس شورای اسلامی گردید.

انواع مالیات بر ارزش افزوده

۱- مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی

در این روش مالیات کلی بر فروش اعمال می‌شود. این نوع مالیات هم بر کالاهای مصرفی و هم سرمایه‌ای اعمال می‌گردد. یعنی به خرید کالاهای سرمایه‌ای توسط بنگاه اقتصادی اعتبار مالیاتی تعلق نمی‌گیرد.

۲- مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی

این مالیات، مالیات بر فروش تولید خالص کالاها است که در آن استهلاک از پایه مالیات کسر می‌شود و سرمایه‌گذاری خالص مشمول مالیات می‌شود. این روش نسبت به روش قبلی، پایه مالیاتی کوچکتری دارد اما همچنان به بخش تولید و سرمایه‌گذاری در اقتصاد تحمیل می‌شود.

۳- مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف

این مالیات بر مبنای کالا و خدمات مصرفی اخذ می‌شود. در این روش کلیه مخارج سرمایه‌گذاری ناخالص از پایه مالیاتی حذف می‌شود. سرمایه‌گذاری و استهلاک از مشمول پایه مالیاتی خارج می‌شود یعنی در این حالت بار مالیاتی از تولید به مصرف

دولت را سال‌های مختلف با کسری بودجه مواجه کرده است. وجود این کسری در دراز مدت و استقراض از بانک مرکزی جهت تامین آن، و همچنین تزریق درآمدهای ارزی ناشی از فروش نفت به اقتصاد کشور، باعث تشدید تورم در اقتصاد ایران شده است. بنابراین، ضرورت اصلاح و تجدیدنظر در نظام مالیاتی کشور امری اجتناب‌ناپذیر است.

مالیات بر ارزش افزوده که در واقع مالیات بر تفاوت هزینه تولید یا خرید کالا یا خدمات و فروش آن می‌باشد، همانند مالیات بر مصرف به گونه‌ای تامین‌کننده عدالت بر مصرف است و افزون بر آن، موجب شفاف شدن بیشتر نظام مالیاتی، کوچکتر شدن اندام سازمان مالیاتی کشور و به تبع آن اندام دولت، کمک به توسعه صادرات، مکانیزه شدن داد و ستد در کلیه سطوح، افزایش بالفعل تعداد مودیان مالیاتی و به تبع آن، افزایش میزان دریافت‌های مالیاتی، الزام مودیان مالیاتی به برخورداری شدن از فرهنگ مالیاتی و ... به ویژه آن که تصویب این نوع مالیات جایگزین تجمیع عوارض خواهد شد که پرداخت آن مورد نارضایتی کلیه تولیدکنندگان است.

نظام مالیات بر ارزش افزوده بیش از ۵۰ سال است که در جهان عملیاتی شده و در بیش از ۱۲۰ کشور در حال اجرا است که از خصوصیات برجسته آن برطرف کردن مشکلات تشخیص کالاهای واسطه‌ای و نهایی است. متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده مورد تایید افرادی چون کاسن فار، ژان پل بورین، لاک دی ولف و پیرواندن برگ قرار گرفته است.

افزون بر آن، بار مالی این مالیات به مصرف‌کننده منتقل می‌شود و کسی که بیشتر مصرف می‌کند، مالیات بیشتری می‌دهد که در نتیجه باعث برقراری عدالت اجتماعی می‌شود (کالاهای اساسی معاف از این مالیات خواهند بود) و همچنین منجر به کاهش فرار مالیاتی، جبران کسری بودجه دولت و در نتیجه کمک به جلوگیری از

تورم می‌شود.

۲- نظرات مخالف

در حال حاضر تولید کشور توان پرداخت چنین مالیاتی را ندارد. این نوع مالیات تولیدکننده را ملزم به گرفتن آن از مصرف‌کننده و خریدار می‌کند و اگر اینکار را نکنند، مشمول جریمه می‌شود و گرفتن مالیات یک جا با مرحله به مرحله فرقی نمی‌کند و گرفتن مالیات از یک کالا در مراحل مختلف تولید اقتصاد را زیرزمینی می‌کند. صنعتگران و تولیدکنندگان با خود اظهاری به میدان مالیات دهی آورده شده بودند ولی این راه به آخر نرسید تا مالیات دادن نهادینه شود. در حال حاضر، نرخ تورم و ارز بالا است و قیمت‌ها دیگر تحمل هفت درصد مالیات را ندارند و با این کار تولیدکننده را نابود می‌کنیم. صنعتگر وقتی از پس مالیات برنیاید اول کاری که می‌کند، تعدیل نیرو می‌باشد و این یعنی اضافه شدن به خیل بی‌کاران مملکت. چرا تجربه شکست خورده کشوری مانند فنلاند را تکرار کنیم؟ می‌توانیم ما هم به جای گرفتن مالیات سرسام‌آور از تولیدکننده، مالیات را بر کالاهای وارداتی وضع کنیم که لااقل تولیدکننده داخلی توان رقابت با آن‌ها را داشته باشد. چطور مالیات هفت درصد که گاهی با جرایم عدم وصول آن ۱۲ درصد می‌شود، شوک به بازار وارد نمی‌کند ولی اگر نرخ بهره را کم کنیم، به بازار شوک غیرقابل کنترل وارد می‌شود؟ جمع‌آوری مالیات به عهده مردم نیست بلکه به عهده دولت است لیکن وصول مالیات را بر عهده موسسات تولیدی گذارده‌اند که این موسسات باید برای وصول آن هزینه کنند و این هزینه‌ها هم به آن هفت درصد مالیات افزوده می‌شود و افزون بر آن، بایستی جرایم عدم وصول آن را هم در نظر گرفت.

همانطور که در قانون برنامه سوم آمده است، دولت برای کاهش هزینه‌ها باید از حجم خود کم می‌کرد ولی این مساله نه تنها تاکنون اجرا نشده بلکه حجم دولت افزایش

هم یافته است. اگر تولید تشویق شود، تعداد زیادی واحد تولیدی راه‌اندازی می‌شود که از طریق این واحدها دولت به درآمدهای مالیاتی بیشتری دسترسی پیدا می‌کند و بنابراین، به جای این که هر روز به دنبال راه جدیدی برای اخذ مالیات باشد، تعداد واحدهای تولیدی که مالیات محصول را می‌پردازند، افزون می‌شود. این نوع مالیات تیر خلاص برای صنعت کشور است.

و در آخر...

مالیات به عنوان یکی از منابع درآمد اصلی دولت‌ها، در تمام کشورهای جهان از جایگاه ویژه و اهمیت والایی برخوردار است به طوری که هر کشوری برای ساختن زندگی بهتر شهروندان خویش سعی در گرفتن مالیات به مطلوب‌ترین شکل ممکن از مردم دارد. اما در کشورمان مالیات و چگونگی گرفتن آن از مودیان همواره یکی از معضلات اصلی دولت بوده است به گونه‌ای که گاه وضع یک نوع مالیات و گرفتن آن، صنعتگران و تولیدکنندگان را به سوی نابودی سوق می‌دهد و گاه باعث فرار مالیاتی آن‌ها می‌شود. اگر این حس در مردم یک کشور به وجود آید که گرفتن مالیات توسط دولت تنها برای ساختن فردایی بهتر برای آن‌ها و فرزندانشان است، آن وقت معضلی به نام فرار مالیاتی برای دولت و کابوسی به نام مالیات برای مودیان وجود نخواهد داشت.

منابع:

- روزنامه جهان صنعت، ۲۵ / ۴ / ۸۴
- سایت مجله تولید / ویژه فلزات ایران / مورخ ۱۶ / ۵ / ۸۵
- سایت خبرگزاری مهر / مورخ ۳۱ / ۵ / ۸۳
- سایت ایرنا / مورخ ۱۰ / ۳ / ۸۴
- سایت شرکت ارتباطات زیرساخت / مورخ ۱۸ / ۵ / ۸۵
- ماهنامه اتاق ایران / شماره‌های ۶ و ۷ سال ۸۴

