



قانون مالیات بر ارزش افزوده؛ از شکل گیری تا تصویب و اجرا

حسین بردبار

اشاره:

لایحه مالیات بر ارزش افزوده که اولین بار در سال ۱۳۶۶ توسط دولت وقت به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد، پس از فراز و نشیب‌های فراوان که در این گزارش به بخش‌هایی از آن اشاره شده است، در اواخر دوره هفتم به تصویب مجلس شورای اسلامی و در دوم خرداد ماه امسال به تایید شورای نگهبان رسید و سرانجام در سوم تیرماه جاری از طرف رییس جمهور ابلاغ شد و بدین ترتیب با گذشت بیش از ۲۰ سال کش و قوس از زمان ارایه، این لایحه تبدیل به قانون اجرایی شد. مراحل بررسی، تصویب و تایید و تاثیرات اجرای این قانون در نظام اقتصادی و تجاری ایران را در این گزارش بخوانید.

پیشینه لایحه مالیات بر ارزش افزوده

لایحه مالیات بر ارزش افزوده برای اولین بار در سال ۱۳۶۶ توسط دولت وقت به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد اما با وجود تصویب بخشی از آن در مجلس شورای اسلامی، به علت مقارن شدن با سیاست‌های تعدیل اقتصادی و تثبیت

قیمت‌ها و همچنین شرایط خاص اقتصادی ناشی از جنگ تحمیلی، توسط دولت پس گرفته شد. در سال ۱۳۷۰، دپارتمان امور مالی صندوق بین‌المللی پول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان یکی از عوامل اصلی افزایش کارایی نظام مالیاتی به ایران پیشنهاد کرد. پس از بررسی و مطالعات مختلف در وزارت امور اقتصادی و دارایی در اواخر سال ۱۳۷۰، برنامه استقرار نظام مالیاتی جدید، در دستور کار دولت قرار گرفت و در نهایت لایحه مالیات بر ارزش افزوده مجدداً تدوین و در اواخر شهریور ماه ۱۳۸۱ به تصویب هیات وزیران رسید و در مهر ماه همان سال به مجلس شورای اسلامی ارایه شد.

بررسی‌های اولیه این لایحه در دوره ششم مجلس صورت گرفت اما در نهایت بررسی این لایحه به مجلس هفتم موکول شد. مجلس هفتم در اولین سال تشکیل، کلیات لایحه را در کمیسیون‌های مربوط بررسی کرد و کلیات لایحه در فروردین ماه ۱۳۸۴ در صحن علنی مجلس به تصویب نمایندگان مجلس شورای اسلامی رسید. یکی از حساسترین و مهمترین مواد قانونی این لایحه که باعث بحث‌ها و رایزنی‌های فراوانی بین

اعضای کمیسیون اقتصادی مجلس، مسوولان و کارشناسان دولت و سازمان امور مالیاتی و اتحادیه‌ها و مجامع صنفی، تولیدی، بازرگانی و صنعتی شد، ماده (۱۶) این لایحه بود که در آن نرخ مالیات بر ارزش افزوده تعیین شده است.

بر اساس متن تصریحی در ماده ۱۶ این لایحه که از سوی دولت خاتمی به مجلس ارایه شد، نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۱۲ درصد تعیین شده بود. در بررسی‌های کمیته کاری مشترک بین کارشناسان مرکز پژوهش‌های اقتصادی مجلس، نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور، نمایندگان مجلس، نمایندگان اتحادیه‌های صنفی و تولیدی، این نرخ به هفت درصد کاهش یافت، با این حال زمانی که کمیسیون اقتصادی مجلس هفتم بر اساس اصل (۸۵) رسیدگی به جزئیات این لایحه را آغاز کرد، توافق بر مبنای نرخ هفت درصد نیز با اختلاف نظر نمایندگان مواجه شد. از سوی دیگر، نظر رییس جمهور و هیات دولت نیز بر کاهش نرخ هفت درصد متمرکز بود، آنچه مجلس و دولت را از تصویب نرخ هفت درصد نگران می‌کرد، اثرات تورمی آن بود. سرانجام نمایندگان بر تصویب نرخ ۱/۵ درصد به عنوان نرخ مالیات بر ارزش افزوده به

تفاهم رسیدند و در جلسه علنی نهم بهمن ماه سال ۸۶ مجلس، این نرخ مورد تصویب نمایندگان مجلس قرار گرفت اما از آنجایی که در مجلس هفتم مقرر شده بود که این لایحه طبق اصل ۸۵ بررسی شود، در تاریخ ۱۷ اردیبهشت امسال به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس رسید که لایحه مالیات بر ارزش افزوده به مدت پنج سال در کشور به صورت آزمایشی اجرا شود. سرانجام این مصوبه در دوم خرداد ماه امسال به تایید شورای نگهبان رسید و طی نامه شماره ۹۵/۱۶۲۷۳ مورخ ۱۹ خرداد ماه به مجلس ارسال و واصل شد و پس از طی روال قانونی در تاریخ سوم تیر ماه ۸۷ از طرف رییس جمهور به وزارت اقتصاد و امور دارایی ابلاغ گردید.

جزئیات بیشتری از لایحه و معافیت‌های مالیاتی

لایحه مالیات بر ارزش افزوده دارای ۱۰ فصل و ۵۳ ماده و ۴۷ تبصره است. در فصل اول کلیات و تعاریف، فصل دوم معافیت‌ها، فصل سوم ماخذ نرخ و نحوه محاسبه مالیات، فصل چهارم وظایف و تکالیف مودیان و فصل پنجم سازمان مالیات بر ارزش افزوده و وظایف و اختیارات آن آمده است.

همچنین فصل ششم نیز با عنوان سایر مقررات، فصل هفتم، عوارض کالاها و خدمات و فصل هشتم با عنوان حقوق ورودی، فصل نهم، سایر مالیات‌ها و عوارض خاص و فصل دهم با عنوان تکلیف سایر قوانین مرتبط و تاریخ اجرا است.

براساس این لایحه، عرضه کالا و ارائه خدمات و همچنین واردات محصولات کشاورزی فرآوری نشده، دام و طیور زنده، آزیان، زنبور عسل و نوغان، انواع کود، سم، بذر و نهال، آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر، پنیر، روغن نباتی و شیرخشک از پرداخت مالیات معاف هستند.

همچنین براساس این مصوبه، کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات، کالاهایی اهدایی به صورت بلا عوض به وزارتخانه‌ها، کالاهای همراه مسافر جهت استفاده مشخص تا میزان معافیت مقرر، اموال غیر منقول، انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی، خدمات توانبخشی و حمایتی، خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، موسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض الحسنه مجاز و صندوق تعاون مشمول معافیت از پرداخت مالیات هستند.

از دیگر خدماتی که براساس این مصوبه از پرداخت مالیات معاف است، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، فرش دستباف، خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی، انواع خدمات

پژوهشی و آموزشی، خوراک دام و طیور، رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاه‌ها، اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی است.

براساس بخش دیگری از این مصوبه، نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۱/۵ درصد است اما در مورد کالاهای خاص مانند انواع سیگار و محصولات دخانی ۱۲ درصد و انواع بنزین و سوخت هواپیما ۲۰ درصد است.

براساس این مصوبه، مودیان مکلف هستند در قبال عرضه کالا یا خدمات موضوع این قانون، صورت حساب مربوطه را صادر و مالیات متعلق را در ستون مخصوص درج و وصول کنند، در صورت انجام ندادن تکالیف مقرر و تخلف از مقررات این قانون، علاوه بر پرداخت مالیات متعلق و جریمه تاخیر، مشمول جرایم خواهند شد.

همچنین براساس این مصوبه، حقوق گمرکی معادل چهار درصد ارزش گمرکی کالاها تعیین می‌شود. براساس ماده دیگر این لایحه، مالیات نقل و انتقال انواع خودرو به استثنای ماشین‌های راهسازی، کارگاهی، معدنی، کشاورزی، شناورها، موتورسیکلت و سه چرخه موتورسیکلت حسب مورد یک درصد قیمت فروش کارخانه داخلی و یا یک درصد مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین شد.

مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

مالیات بر ارزش افزوده ترجمه عبارت *value-added-Tax* یا *VAT* است که به معنی مالیات است که بر افزایش ارزش جدید تولید شده یک نوع کالا یا خدمات تعلق می‌گیرد. به همین دلیل، این مالیات به نوعی از مالیاتی اطلاق می‌شود که به فروش کالا در تمامی مراحل تولید آن وضع می‌شود.

شاخصه اصلی این نوع مالیات این است که مالیاتی که بر مواد اولیه مورد نیاز هر بنگاه اقتصادی تعلق می‌گیرد، از مالیات تعلق گرفته بر فروش محصول نهایی این بنگاه، کسر می‌شود. به عبارت دیگر، این نوع مالیات بر مواد اولیه و کالاهایی که ارزش افزوده‌ای شامل آن‌ها نشده است، وضع نمی‌گردد. برخلاف مالیات بر خرده فروشی (که به موجب آن، فقط مالیات در مرحله فروش نهایی کالا اخذ می‌شود)، عواید مالیاتی در سیستم مالیات بر ارزش افزوده در تمامی مراحل تولید جمع آوری می‌شود.

برخلاف سیستم ساده مالیات بر سرمایه برگشتی (*Turnover Tax*) که مالیات بر فروش کالای نهایی و واسطه تعلق می‌گیرد) تولیدکنندگان می‌توانند مطمئن باشند که مالیات بر مواد اولیه مورد استفاده بنگاه، دوباره از آنها دریافت نمی‌شود.

تجربه سایر کشورها

نخستین ابتکارات در ارتباط با مالیات بر ارزش افزوده، در دهه ۱۹۲۰ در فرانسه ظاهر شد اما اقدام عملی در این زمینه تا ۱۹۴۸ انجام نشد. پس از فرانسه، برزیل نخستین کشور قاره آمریکا بود که در سال ۱۹۶۷ مالیات بر ارزش افزوده را اجرا کرد.

با گام گذاری دانمارک در این عرصه در سال ۱۹۶۷ باب اعمال مالیات بر ارزش افزوده در اروپا گشوده شد. پس از آن، مالیات بر ارزش افزوده به سرعت در جهان صنعتی فراگیر شد و از دهه ۱۹۷۰ به بعد نیز کشورهای در حال توسعه و در حال گذار نیز کم و بیش به آن روی آوردند. تنها در دهه ۱۹۹۰ تعداد کشورهای آفریقایی که روش مالیات بر ارزش افزوده را به اجرا درآوردند، از دو کشور به ۳۰ کشور افزایش یافت.

قریب به سی سال است که صندوق بین‌المللی پول (IMF) کشورهای جهان را در زمینه طراحی و اجرای سیستم "مالیات بر ارزش افزوده" یاری می‌کند.

در عین حال باید توجه داشت که مالیات بر ارزش افزوده را نمی‌توان به یک کشور "هدیه" کرد، بلکه لازم است باتوجه به شرایط مشخص هر کشور سیستم مربوطه را طراحی و به اجرا گذاشت. طراحی صحیح و نظارت بر اجرا، نه تنها در مراحل اولیه که برای سالیان متمادی باید مورد نظر قرار گیرد. اکنون نیز مالیات بر ارزش افزوده، در بیش از ۱۲۰ کشور جهان، کم و بیش اعمال می‌شود یا به عبارت بهتر، قوانین برای اجرای آن وجود دارد و متناسب با شرایط کشورها اجرایی می‌شود و بیش از یک چهارم عواید مالیاتی جهان به کمک این روش جمع‌آوری می‌شود.

دیدگاه یک صاحب نظر

مسعود دانشمند، عضو هیات ریسه اتاق بازرگانی ایران، با بیان این که شیوه محاسبه و وصول مالیات بر ارزش افزوده هنوز مشخص نیست، می‌گوید: بحث‌های زیادی در مورد شیوه وصول این نوع مالیات وجود دارد؛ این قانون در ذات خود بد نیست اما مشکل عمده ما بر سر شیوه‌های اجرایی آن است.

وی با یادآوری این که این نوع مالیات در چند مرحله اخذ می‌گردد، می‌افزاید: طبق مثالی که برای اخذ مالیات بر ارزش افزوده مطرح می‌شود، وقتی چوب تبدیل به الوار می‌شود و سپس با الوار میل ساخته می‌شود و میل از طرف میل‌ساز به نمایشگاه میل فروخته می‌شود و در نهایت به مشتری عادی به فروش می‌رسد، در هر یک از این مراحل ارزش افزوده‌ای حاصل می‌گردد که باید مالیات بر ارزش افزوده از آن‌ها اخذ شود به طوری

که تمام مالیات از مرحله آخر (فروش مبل به خریدار) گرفته نشود.

دانشمند ادامه می‌دهد: باید مکانیزمی وضع شود که از هر یک از مراحل افزایش ارزش یک کالا مالیات جداگانه اخذ شود ولی در حال حاضر معلوم نیست که دولت چگونه می‌خواهد چنین مکانیزمی را برقرار سازد. من روی شیوه اجرای این قانون بحث دارم. چگونه می‌خواهند مالیات را در هر یک از این مراحل محاسبه و اخذ کنند؟

وی با بیان این که در سیستم‌های کنترلی و نظارتی کشور مشکلاتی وجود دارد، می‌افزاید: کدام سیستم کنترلی یا نظارتی می‌تواند تضمین دهد که در هر یک از مراحل فوق مالیات اخذ می‌شود. در کشورهای پیشرفته بیشتر معاملات به صورت نقد انجام نمی‌شود بلکه از طریق کارت‌های اعتباری و یا سیستم‌های بانکی است، بنابراین آن‌ها می‌توانند چنین نظارتی را داشته باشند ولی تا مادمی که اغلب معاملات ما نقدی است و دریافت‌ها و پرداخت‌های ما ثبت و ضبط نمی‌شود، معلوم نیست که با چه مکانیزمی این کنترل‌ها انجام می‌گیرد.

عضو هیات ریسه اتاق بازرگانی با بیان این که در جوامع پیشرفته غالب داد و ستدها از طریق سیستم بانکی انجام می‌شود، می‌گوید: به همین دلیل آنجا همه چیز قابل نظارت است. مثلاً اگر در یک فروشگاه در آلمان بخواهید برای خرید کالایی

۵۰۰ یورو نقد بپردازید، همه با تعجب نگاه می‌کنند چون این وجوه در قالب کارت‌های اعتباری، چک و غیره پرداخت می‌شود و اگر کسی پول نقد زیادی به همراه داشته باشد، می‌گویند که پول او کثیف است چون جای پول تمیز توی بانک است.

وی با بیان این که این مسایل برای صادرکنندگان نیز وجود دارد، می‌گوید: خیلی از کالاها ذاتاً صادراتی نیستند و ممکن است برای صادراتی شدن چند مرحله تولیدی را گذرانده باشند؛ مثلاً ممکن است نخ تبدیل به انواع پارچه یا قالی و فرش شود و بلافاصله یا دو سه سال بعد صادر شود. مشخص نیست که مالیات بر ارزش افزوده چگونه از این پارچه یا قالی دریافت می‌شود. اگر صادرات چند سال بعد انجام گیرد، چگونه اخذ خواهد شد؟ این مسایل چگونه کنترل و نظارت می‌شود؟

به گفته وی، در بسیاری از کشورها مالیات از صادرات اخذ نمی‌شود یا بازگردانده می‌شود زیرا مالیات در قبال استفاده از خدمات جامعه اخذ می‌شود و قرار نیست که کالای صادراتی در همان جامعه مصرف گردد، به همین دلیل صادرکنندگان خواهان معافیت‌های مالیاتی در این بخش هستند.

مسعود دانشمند با بیان این که اخذ مالیات بر ارزش افزوده از صادرات، قیمت کالاهای صادراتی ما را افزایش می‌دهد، می‌افزاید: این موضوع به

کاهش رقابت پذیری کالاهای ما منجر می‌شود، بنابراین باید در این مورد سنجیده عمل شود.

وی معتقد است: برای اجرای بهتر مالیات بر ارزش افزوده باید سیستم بانکی فراگیری بیشتری در اقتصاد ما داشته باشد به طوری که بسیاری از معاملات ما بانکی و تحت نظارت و استفاده از سیستم‌های بانکی صورت پذیرد.

وی می‌گوید: مادامی که خرید و فروش‌های ما نقدی و بدون فاکتور است مالیات بر ارزش افزوده نیز به خوبی عملی نمی‌شود.

این عضو هیات نمایندگان اتاق بازرگانی ایران می‌گوید: اگر شرایط کنترلی برای اخذ مالیات بر ارزش افزوده در تمام مراحل به وجود نیاید، مصرف‌کننده نهایی باید تمام مالیات را بپردازد و جور یکایک کسانی را که قبل از او از پرداخت مالیات فرار کرده‌اند، بکشد در حالی که باید در هر مرحله‌ای که ارزش افزوده جدیدی روی یک کالا ایجاد می‌شود، همان جا مالیات آن نیز اخذ شود.

به گفته وی، اگر این شرایط به خوبی اعمال شود، بار تورمی اجرای این قانون نیز کنترل می‌شود، در غیر این صورت اثر تورمی آن به مصرف‌کننده نهایی وارد خواهد شد و در جامعه آثار نامطلوبی به جای می‌گذارد.



تعارف خدمات تبلیغاتی ویژه‌نامه اتاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران در سال ۱۳۸۷

* با توجه به افزایش چشمگیر تیراژ (شمارگان) نشریه به ۲۰ هزار نسخه و توزیع دقیق و سراسری آن میان شرکت‌ها، اعضای محترم اتاق و مراکز رسمی مربوطه، تعارف جدید خدمات تبلیغاتی برای سال ۱۳۸۷ بدین شرح اعلام می‌گردد:

توضیحات	نام اتاق بازرگانی (فارسی) قطع نشریه: ۲۸/۵×۲۱/۵-اندازه مطلب: ۲۳/۵×۱۷	محل چاپ آگهی
		آگهی‌های رنگی:
– فیش واریز وجه نقد به حساب بانکی ۱۰۱۱۰ بانک ملت، شعبه شرکت نفت، خیابان طالقانی، تهران، یا چک هزینه چاپ آگهی در وجه «اتاق بازرگانی و صنایع معادن ایران» همزمان با پذیرش سفارش چاپ آگهی دریافت می‌شود.	۱/۷۰۰ میلیون تومان	صفحه پشت جلد
– هزینه انجام سفارش چاپ آگهی از اشخاص حقوقی و حقیقی خارجی به دلار دریافت می‌شود.	۱/۲۰۰ میلیون تومان	صفحه داخل جلد
– اقامتگاه شرکت / موسسه، تعیین‌کننده خارجی یا داخلی بودن آن است.	یک میلیون تومان	صفحه روبروی شناسنامه
– هزینه‌های طراحی، عکاسی و فیلم به عهده آگهی دهنده است.	۷۰۰ هزار تومان	صفحه اول و صفحه آخر
– برای هر صفحه رپرتاژ آگهی علاوه بر قیمت‌های فوق، هزینه تهیه متن و هزینه طراحی نیز دریافت می‌شود.	۶۰۰ هزار تومان	صفحات داخلی (سمت چپ)
	۵۵۰ هزار تومان	صفحات داخلی (سمت راست)
	۳۱۰ هزار تومان	نیم صفحه
	۲۱۰ هزار تومان	ربع صفحه

نظر به استقبال گسترده از خدمات تبلیغاتی، علاقمندان می‌توانند برای رزرو آگهی با بخش آگهی‌های نشریه تماس حاصل فرمایند.