



## مالیات بر تولید یا مصرف؟

# چالش‌های مالیات بر ارزش افزوده

● محسن یعقوبی

جدید که بتواند پوشش هزینه‌های جاری و عمرانی را بدهد، لازم بود. در این رابطه حتی اجبارهای قانونی نیز وجود داشت: ماده ۲ برنامه چهارم توسعه دولت را مکلف کرده، به گونه‌ای عمل کند که اعتبارات هزینه‌ای دولت به طور کامل از محل مالیات‌ها تأمین شود. بند ۴۲ سند چشم‌انداز ۲۰ ساله هم به طور تلویحی بر لزوم توسعه درآمدهای مالیاتی تأکید و تصریح داشت که باید جهت تبدیل درآمد نفت و گاز به دارایی‌های مولد به منظور پایدارسازی فرآیند توسعه و تخصیص و بهره‌برداری بهینه از منابع حرکت کرد.

بنابراین حکایت پیگیری یک مالیات جدید با این فرض‌ها شروع شد و چون مالیات بر ارزش افزوده (Value added tax) در کشور ما چند بار در مرحله برنامه‌ریزی، آزمون شده بود، بار دیگر از انواع مالیات غیرمستقیم کاندید شد تا نسبت ضعیف میانگین  $T/GDP = 4/3$  (نسبت مالیات بر تولید ناخالص داخلی) را تا حدودی بهبود بخشد.

### نکات مثبت مالیات بر ارزش افزوده

اکثر کارشناسان مالیه عمومی، معتقدند اجرای مالیات بر ارزش افزوده در هر سیستم اقتصادی مفید است. استدلال آنها دلایلی علمی و محکم دارد. در اینجا تنها به بخشی از آثار مثبت آن اشاره می‌شود:

۱. بیش از ۱۰۰ کشور در جهان این مالیات را اجرایی کرده‌اند و کمتر موردی دال بر شکست در اجرا، به وجود آمدن بحرانی اقتصادی و یا اجتماعی گزارش شده است.

۲. مالیات بر ارزش افزوده، یک مالیات سیستمی و مبتنی بر زنجیره‌های تولید است. از این رو، می‌تواند به صورت سیستمی برخی از زنجیره‌های غیرضروری تولید را حذف کند و هزینه‌های مبادلاتی را کاهش دهد.

۳. در صورتی که این نوع مالیات در تمامی زنجیره‌های تولید و توزیع اجرایی شود و طرف‌های عرضه و تقاضا، به صدور فاکتور به عنوان مبنای اجرایی

از سالی که تشکیلات قانونی به نام وزارت امور اقتصادی و دارایی در کشور ما شکل گرفت و امور مالیاتی در اختیار آن قرار گرفت تا به امروز هیچ‌گاه موضوعی به‌مانند موضوع مالیات بر ارزش افزوده با چالش روبه‌رو نبوده است. گرچه عمر تشکیلات مالیه در سرزمین ایران به اندازه عمر تشکیل دولت در آن است، خودکامگی حکومت‌های استبدادی و نبود بخش خصوصی و بازرگانی مستقل از حکومت و همچنین دانش پایین مالیه عمومی، جملگی سبب شده که تشکیلات مالیه در ایران مدرن و پویا و هم‌پای رشد تکنولوژی و جامعه صنعتی و فراصنعتی شکل نگیرد. و صد البته در این مسیر بزرگانی چون امیرکبیر بودند و اصلاحاتی را کلید زدند اما چاقوی تلخ استبداد و عدم آگاهی رگ پیشرفت ملت ایران را در حساس‌ترین بزنگاه تاریخی خود زد و این چنین شد که میراث‌دار پدیده‌ای به نام توسعه نیافتگی فرهنگ مالیاتی شدیم که به طور قطع در پایه مالیاتی جدیدی چون مالیات بر ارزش افزوده ما را با چالش روبه‌رو خواهد کرد.

### چرا مالیات بر ارزش افزوده انتخاب شد

نوسان قیمت نفت در دهه هفتاد خورشیدی تمامی تصمیم‌سازان کشور را به این سمت سوق داد که درآمدهای نفتی کارساز و راه‌گشا نیست. میل شدید بودجه عمومی به افزایش هزینه‌های جاری و عمرانی اقتضا می‌کرد که از جنبه تأمین هزینه، مالیات بیشتری وصول شود. با این حال تلاش بر این بود که مالیات وصولی، کارایی اقتصادی بخش تولید را کاهش ندهد. بنابراین، افزایش مالیات بر درآمد نمی‌توانست گزینه مطلوب انتخابی باشد. در این حین، حتی اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، که با کاهش نرخ‌های مالیاتی از ۶۴ درصد به ۲۵ درصد همراه بود، طبیعتاً باید منجر به کاهش درآمدهای دولت می‌شد. کارشناسان معتقد بودند مسیر مالیات‌ستانی در ایران باید از مالیات بر درآمد به مالیات بر مصرف تغییر جهت دهد. بنابراین معرفی یک مالیات غیرمستقیم

## معافیت‌های مالیات بر ارزش افزوده

عرضه کالاها و ارائه خدمات زیر و همچنین واردات آنها حسب مورد از پرداخت مالیات معاف می‌باشند:

محصولات کشاورزی فرآوری نشده، دام و طیور زنده، آبزیان، 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 مخصوص تغذیه کودکان، کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات، کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی با تأیید هیأت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا، کالاهایی که همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات، وارد کشور می‌شود، اموال غیرمنقول، انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی، خدمات مشمول مالیات بردرآمد حقوق (موضوع قانون مالیات‌های مستقیم)، خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون، خدمات حمل و نقل عمومی و مسافری درون‌شهری و برون‌شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی، فرش دستباف، 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 و صادرات کالا و خدمت به خارج از کشور.

### مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه مالیات

مأخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت‌حساب خواهد بود. در مواردی که صورت‌حساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبت‌ه احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست، مأخذ محاسبه مالیات بهای روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق مالیات می‌باشد. البته مواردی چون تخفیفات اعطایی، مالیاتی که قبلاً توسط عرضه‌کننده کالا یا خدمت پرداخت شده است و سایر مالیات‌های غیرمستقیم و عوارضی که هنگام عرضه کالا یا خدمت به آن تعلق گرفته است، مشمول زیر جزو مأخذ محاسبه مالیات نمی‌باشند. همچنین مأخذ محاسبه مالیات واردات کالا، عبارت است از ارزش گمرکی کالا (قیمت خرید، هزینه حمل و نقل و حق بیمه) به علاوه حقوق ورودی (حقوق گمرکی و سود بازرگانی) مندرج در اوراق گمرکی. نرخ مالیات بر ارزش افزوده، ۱۵ درصد است و نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص به شرح زیر تعیین می‌گردد:

- ۱- انواع سیگار و محصولات دخانی، ۱۲ درصد
- ۲- انواع بنزین و سوخت هواپیما، ۲۰ درصد

### جرایم مالیاتی

مؤدیان مالیاتی در صورت انجام ندادن تکالیف مقرر قانون مالیات بر ارزش افزوده و یا در صورت تخلف از مقررات این قانون، علاوه بر پرداخت مالیات متعلق و جریمه تأخیر، مشمول جریمه‌های به شرح زیر خواهند بود:

- ۱- عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مقرر معادل ۷۵ درصد مالیات متعلق تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد.
  - ۲- عدم صدور صورت‌حساب معادل یک برابر مالیات متعلق.
  - ۳- عدم درج صحیح قیمت در صورت‌حساب معادل یک برابر مابه التفاوت مالیات متعلق.
  - ۴- عدم درج و تکمیل اطلاعات صورت‌حساب طبق نمونه اعلام شده معادل ۲۵ درصد مالیات متعلق.
  - ۵- عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسایی به بعد حسب مورد معادل ۵۰ درصد مالیات متعلق.
  - ۶- عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل ۲۵ درصد مالیات متعلق.
- البته تأخیر در پرداخت مالیات‌های موضوع این قانون در مواعد مقرر، موجب تعلق جریمه‌های به میزان ۲ درصد در ماه، نسبت به مالیات پرداخت نشده و مدت تأخیر خواهد بود. ■

مالیات بر ارزش افزوده پایبند باشند، آنگاه شفافیت در همه زنجیره اجرایی می‌شود و بدین ترتیب، بزرگ‌ترین چالش اقتصاد ملی ما حل می‌شود.

۴. مطابق اصل مقصد در مالیات بر ارزش افزوده که معمولاً در تمام کشورهای در حال توسعه رعایت می‌شود، صادرات مشمول نرخ صفر است و بدین ترتیب نه تنها از مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌شود، بلکه می‌تواند از اعتبار مالیاتی هم بهره‌مند شود.

۵. معروف‌ترین شعار در مالیات بر ارزش افزوده، ماشین چاپ اسکناس است. اگر این شعار در اقتصاد ایران هم محقق شود، انتظار می‌رود قدری از مالیات توری که دولت با خلق پول بی‌ارزش و کسری بودجه از مردم وصول می‌کند، جبران شود.

۶. نگرش محلی و شریک شدن شهرداری‌ها در تخصیص عوارض به آنها، در قانون مالیات بر ارزش افزوده اوج خلاقیتی است که می‌تواند تشکیلات دولت‌های ملی و محلی را به یکدیگر نزدیک کند و زمینه رشد آنها را فراهم کند.

### اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در ایران

خرداد ۱۳۸۷ مجلس هفتم در آخرین سال فعالیت خود که با شعار تثبیت قیمت‌ها بر سر کار آمده بود و عملاً رویه‌ای انبساطی در سیاست‌های مالی را پی می‌گرفت، قانون مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان یک قانون انقباضی مصوب کرد. انتظار ۲۰ ساله از دولت مهندس موسوی تا دولت محمود احمدی‌نژاد برای تصویب این قانون از یک طرف و فرصت سه ماهه برای اجرای این قانون از آغاز مهر ماه ۱۳۸۷ از طرف دیگر بشدت محافل کارشناسی کشور را نگران کرده بود. بسیاری از فعالان اقتصادی و حتی نخبگان دانشگاهی آشنایی جزئی و عملیاتی با این قانون نداشتند. اما آمادگی نسبی سازمان امور مالیاتی کشور و ساده‌سازی در روش اجرایی می‌توانست این قانون بزرگ و فرامالیاتی را در ایران نهادینه کند. به همان دلیل که شفافیت اقتصادی، دلهره در دل پول‌شویان اقتصادی و فعالان زیرزمینی می‌اندازد، مالیات بر ارزش افزوده با چالش بازاریان طلای اصفهان شروع شد و ظرف یک هفته تمام کشور را تحت تأثیر قرار داد و منجر به تعطیلی بازار تهران شد. رئیس‌جمهور در نامه‌ای که در تاریخ ۱۷ مهر ۱۳۸۷ امضا کرد، اجرای این قانون را به مدت یک سال متوقف کرد که سازمان امور مالیاتی کشور با صدور اطلاعیه‌ای نامه رئیس‌جمهور را به بخش اصناف مربوط دانست و بدین ترتیب، زنجیره مالیات بر ارزش افزوده از همان آغاز ناقص شد. اکنون با گذشت یک سال رفته رفته این زنجیره در حال تکامل است. برای ارزیابی مسیر یک ساله این قانون باید منصف بود. اجرای مالیات بر ارزش افزوده در عرض این یک سال برخی مناسبات اقتصادی ایران را تغییر داده و جریان صدور فاکتور را سرعت بخشیده است. بسیاری از هولدینگ‌ها به دلیل اجرای این قانون دست به تغییر ساختارهایی زده‌اند که هزینه‌ها را کاهش داده است. مهم‌تر از همه سازمان مالیاتی را مجبور کرده تا با یک مهندسی مجدد در روش‌های عملیاتی خود تغییر حاصل کند و از فن‌آوری اطلاعات بیشتر بهره ببرد. اما همچنان در بسیاری روش‌ها و متدهای بازرگانی ایران نتوانسته خود را بومی کند. همچنان وضعیت برخی معاملات در ایران، بویژه با طرف‌های خارجی و معاملات خاص چون بیع متقابل در این قانون مسکوت است و برخی از کارفرمایان بزرگ که اکثر آنها دولتی هم هستند، بسیار دیر این مالیات را به پیمانکاران پرداخت می‌کنند و یا با صدور دستور مستقیم خزانه‌دار کل کشور همچنان پرداخت نمی‌کنند. بسیاری از بنگاه‌های کوچک و متوسط از اجرا و نحوه عملیات آن در بنگاه خود بی‌اطلاع هستند که باید مسئولان دولتی با دیدی مثبت به یاری آنان بشتابند. از حق نباید گذشت، خوبی‌های مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران بیش از نکات منفی آن است. بیشتر نقاط منفی آن هم مربوط به بخش‌هایی است که اصول علمی رعایت نشده است. به طور مثال، باید محاسبه کرد که اجرای قانون با نرخ ۳ درصد به چه میزان مؤثر است؟ و آیا نرخ ۳ درصد می‌تواند بهتر نکات مثبت این قانون را برجسته کند و یا همان نرخ ۷ درصد که در لایحه دولت پیش‌بینی شده بود؟ ■