

# وضعیت اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشور نپال

ترجمه: شکوه سادات سیدعلی اکبر\*

## مقدمه

در ۱۶ نوامبر ۱۹۹۷، مالیات بر ارزش افزوده در کشور نپال متداول شد. این مالیات، جایگزین مالیات بر فروش محصولات کارخانه‌ای و واردات، مالیات بر هتلداری، قراردادهای مقاطعه‌کاری و سرگرمیها گردید. اکثر مؤسسات و واحدهای تولیدی، بصورت داوطلبانه و در زمان مقرر شده برای مالیات بر ارزش افزوده ثبت‌نام کردند و تنها عده معدودی از آنها از این کار امتناع نمودند که این عده نیز، پس از اجرای آن مجبور شدند تا این مالیات را بپردازند. طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان بالقوه به غیر از ثبت‌نام‌کنندگان در سیستم مالیات بر فروش، ظرف ۹۰ روز از ۱۶ نوامبر ۱۹۹۷ فرصت داشتند تا در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ثبت‌نام نمایند. این بدین معناست که اشخاصی که در سیستم مالیات بر فروش ثبت‌نام نکرده‌اند، بایستی تا ۱۳ فوریه ۱۹۹۷ در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ثبت‌نام کنند. اما این امر، به دلیل مخالفت اتحادیه‌های تجاری در زمان مقرر صورت نپذیرفت. در عوض دولت

\*- پژوهشگر پژوهشکده امور اقتصادی

ائتلافی<sup>(۱)</sup> چندین مصالحه در چند مرحله صورت داد از قبیل؛ ادامه بخشودگی و تخفیف مالیاتی در سیستم مالیات بر فروش، ثبت نام داوطلبانه در سطوح دلالی و خرده‌فروشی و نیز افزایش معافیت آستانه. این وضعیت تقریباً تا اواخر سال مالی ۹۹-۱۹۹۸ (از اواسط جولای ۱۹۹۸ تا ۱۹۹۹) ادامه یافت.

این وضعیت در سال مالی ۲۰۰۰-۱۹۹۹، پس از شکل‌گیری حکومت اکثریت در ماه می ۱۹۹۸ تغییر یافت. دولت جدید اجرای مؤثر مالیات بر ارزش افزوده، متعهد شد. در نتیجه این اقدامات، تعدد کثیری از مؤدیان بالقوه در شبکه مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام کردند، اگرچه روش VAT در سال مالی ۹۸-۱۹۹۷ معرفی شده بود، اما این سیستم به دلیل بی‌ثباتی سیاسی و تغییرات مداوم در حکومت و همچنین مخالفت‌های شدید اتحادیه‌های تجاری، نتوانست تا سال مالی ۹۹-۱۹۹۸ اجرا گردد.

## ثبت نام

تمام فروشندگان کالاها و خدمات مشمول مالیات، که کل حجم فروش آنها بالاتر از سطح معافیت آستانه (۲ میلیون NPR) باشد، بایستی در سیستم VAT ثبت نام کنند. در صورتی که حجم کل فروش سالانه آنها از این میزان کمتر باشد، می‌توانند بصورت داوطلبانه در مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام کنند. به این ترتیب در سال مالی ۲۰۰۰-۱۹۹۹ در حدود ۸۵۰۰ مؤدی جدید وارد شبکه گسترده مالیات بر ارزش افزوده شدند که در کل تا اواسط جولای ۲۰۰۰، مجموع آنها به ۱۷۶۲۸ واحد رسید. از این مجموع در حدود  $\frac{1}{3}$  آنها داوطلب و  $\frac{2}{3}$  دیگر اجباری بودند. تعداد ثبت‌نام‌کنندگان داوطلب به این دلیل نسبتاً بالاست که، براساس قوانین و

۱- به دلیل تعداد معدود جناح‌های سیاسی در پارلمان از سال ۱۹۹۵ تا ۱۹۹۸، دولت وقت حدوداً ۶ مرتبه دستخوش تغییر شد. به همین دلیل در زمان انتخابات، هیچ‌یک از سرداران حکومتی نتوانستند در جهت تشکیل حکومت مستقل تصمیم فاطمی بگیرند.

تدابیر موجود در سیستم مالیات بر ارزش افزوده، مؤسسات دولتی مجبور هستند تا کالاهایی را که خریدشان از میزان مشخص شده<sup>(۱)</sup> فراتر است، از ثبت نام کنندگان VAT خریداری کنند. بر این اساس، بسیاری از پیمانکاران کوچک که حجم فروش سالانه آنها پایینتر از سطح معافیت آستانه است، برای استفاده از قراردادهای دولتی سعی می‌کردند تا در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نمایند. اما از آنجایی که عدم ثبت نام در آن مشکل بزرگی محسوب نمی‌شد، دولت در قانون مالی سال ۲۰۰۰ این شرط را هم نادیده گرفت و راه را برای معاملات فروشندگان با مؤسسات دولتی هموار ساخت. اما در نتیجه این قانون، تعداد ثبت نام کنندگان داوطلب تقلیل یافت.

با این فرض که اگر تمام مؤدیان بالقوه، برای پرداخت مالیات ارزش افزوده ثبت نام نکنند، دفاتر و مراکز این مالیات بایستی با انجام یک بررسی از کارهای تجاری، در حوزه‌های مربوطه، آنها را وارد شبکه VAT کنند.

## اظهارنامه

مؤدیان مالیاتی بایستی ظرف ۲۵ روز از پایان دوره مالیاتی، اظهارنامه خویش را به اداره مالیات تسلیم نمایند. در کل مؤدیان اجباری مالیات بر ارزش افزوده بایستی هر ماه اظهارنامه خویش را، و مؤدیان داوطلب نیز هر ۴ ماه یکبار، ارائه دهند.

## انواع اظهارنامه‌ها

**الف - اظهارنامه بدهی:** مؤدیان مجبور هستند به دولت، مالیات بپردازند. این وضعیت زمانی ایجاد می‌شود که مجموع مالیات بر فروش، وصولی مؤدی از مجموع مالیات بر داده، پرداختی بالاتر باشد. از آنجایی که معمولاً میزان فروش از خرید بالاتر

۱- قیمت مشخص شده پیش از ۳۵۰۰۰ NPR در نظر گرفته شده بود که این میزان در اسل ۹۹ - ۱۹۹۸ و ۲۰۰۰ - ۱۹۹۹، ۲۵۰،۰۰۰ NPR و در سال ۹۸ - ۱۹۹۷ در حدود ۱۰۰،۰۰۰ NPR بوده است.

است. بیشتر اظهارنامه‌ها از این نوع هستند.

ب- اظهارنامه اعتباری: دولت به مؤدیان بدهکار است. این وضعیت زمانی پیش می‌آید که مالیات بر داده، از مالیات ستاده بالاتر باشد. بطور مثال؛ زمانی که مؤدی بخواهد موجودی انبارش را افزایش دهد و یا زمانی که مالیات بر ستاده کالاهایی چون کالاهای صادراتی مشمول نرخ صفر گردد، این نوع اظهارنامه‌ها در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ارائه می‌گردد.

ج- اظهارنامه صفر: مالیات بر داده و مالیات بر ستاده مؤدی یکسان است. یعنی اگر در طول دوره مالیاتی، معامله‌ای هم صورت نگرفته باشد، مؤدی بایستی اظهارنامه صفر ارائه دهد.

به چندین دلیل، تعداد اظهارنامه‌های اعتباری در کشور نپال فراوان است:

۱- بعضی مؤدیان در زمان ثبت‌نام برای مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر داده‌های موجود در انبارشان را از دولت طلب می‌کنند. مطابق با قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان می‌توانند در زمان ثبت‌نام در مالیات بر ارزش افزوده برای موجودی انبار خویش اعتبار مالیاتی مطالبه کنند، با این شرط که این داده‌ها ۱۲ ماه قبل از تاریخ ثبت‌نام، خریداری شده باشند.

۲- تحت سیستم مالیات بر فروش؛ اعتبار مالیاتی، کالاهای وارداتی و مواد اولیه را نیز در بر می‌گیرد.

۳- به مؤدیان فرصت داده می‌شود تا طبق قانون مالیاتی ۱۹۹۹، میزان موجودی قدیم خود را به قیمت جاری در بازار اعلام کنند و در مقابل حدود ۲/۵ درصد مالیات بر ارزش افزوده بپردازند. اما ده درصد از افراد می‌توانند، بدون اینکه سندی بر پرداخت مالیات بر داده ارائه کنند، اعتبار مالیات بر داده را در اظهارنامه خویش طلب نمایند.

بر این اساس مشاهده می‌شود که بعضی مؤدیان سوچو فروششان را مطابق با واقعیت گزارش نداده‌اند، ولی برای کل مالیات پرداختی خود بر داده‌های تولید، طلب اعتبار مالیاتی می‌کنند. در جهت مقابله با این قبیل افراد، گسترش فعالیت‌های رسیدگی

مالیاتی و همچنین حسابرسی مؤثر و مفید ضروری است. در مجموع ۳۵ درصد از اظهارنامه‌ها، بدهی هستند که در مقایسه با استاندارد جهانی این میزان اندک می‌باشد، اما با تعدیل اعتبار اظهار شده بر روی سرمایه و اجرای مؤثر مالیات بر ارزش افزوده می‌توان این میزان را افزایش داد. ۱۸ درصد از کل اظهارنامه‌ها، صفر هستند که این درصد نسبتاً بالایی است زیرا پیمانکاران کوچک که صرفاً گهگاهی به امر تجارت می‌پردازند، بیشترین مقدار این اظهار نامه‌ها را تکمیل و ارسال می‌نمایند.

### مؤدیانی که اظهارنامه ارائه نمی‌کنند

همه فروشندگان در زمان مقرر اظهارنامه مالیاتی خویش را ارائه نمی‌کنند. به این قبیل فروشندگان «مؤدیان بدحساب» می‌گویند. البته با اجرای مالیات بر ارزش افزوده، تعداد این افراد تقلیل یافت که در کل در سال ۲۰۰۰ تنها ۱۱/۵۰ درصد از مؤدیان از دادن اظهارنامه‌های مالیاتی خویش امتناع ورزیدند.

### وصول درآمد

درآمد حاصله از مالیات بر ارزش افزوده که در سال ۹۸ - ۱۹۹۷ در حدود ۷ میلیارد NPR و در سال ۹۹ - ۱۹۹۸ در حدود ۷/۹ میلیارد NPR بود، در سال ۲۰۰۰ - ۱۹۹۹ به ۱۰/۴۲ میلیارد رسید که، با توجه به این روند انتظار می‌رود تا در سال ۲۰۰۱ - ۲۰۰۰، این میزان به ۱۳/۵ میلیارد NPR برسد.

مجموع عواید مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده را می‌توان به دو بخش تقسیم

کرد: ۱- داخلی (۱) ۲- واردات (۲)

از آنجایی که مؤدیان می‌توانند مالیات بر ارزش افزوده پرداخت شده برای کالاهای وارداتی را تحت عنوان اعتبار مالیات بر داده دریافت کنند، مالیات بر ارزش افزوده تولیدات وارداتی را می‌توان به عنوان مالیات بر ارزش افزوده صفر در نظر گرفت. مؤدیان، مالیات بر ارزش افزوده پرداختی کالاهای وارداتی خویش را در مراکز

گمرکی و همچنین در خریدهای محلی، از میزان مالیات بر ارزش افزوده فروششان کم می‌کنند و باقیمانده را به حساب دولت واریز می‌نمایند. اما پیش‌بینی می‌شود که طی سالهای آتی سهم نسبی مالیات بر ارزش افزوده واردات کاهش یابد.

بیش از نیمی از مالیات بر ارزش افزوده تولیدات داخلی نپال، از طریق اداره مالیات بر ارزش افزوده در کاتماندا وصول می‌گردد. در کل تعداد واحدهایی که مالیات بر ارزش افزوده تولیدات داخلی را وصول می‌کنند، از واحدهایی که این مالیات را از واردات جمع‌آوری می‌کنند، بیشتر است. مالیات بر ارزش افزوده تولیدات داخلی به سه بخش تقسیم می‌گردد: ۱- تولیدات کارخانه‌ای ۲- توزیع ۳- خدمات. در سال مالی ۹۸-۱۹۹۷، تولیدات کارخانه‌ای قسمت عمده درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده تولیدات داخلی را، نسبت به بخش توزیع و خدمات به خود اختصاص داده‌است. در حالیکه درآمد حاصله از بخش تولیدات کارخانه‌ای در سالهای بعد ثابت مانده بود، بخش توزیع و خدمات کالا به تدریج بطور نسبی و مطلق رشد روزافزون می‌یافت. به منظور تشویق بخش تولیدات کارخانه‌ای، انجام اقداماتی ضروری می‌نمود.

از سال ۲۰۰۰-۱۹۹۹ پس از عوارض گمرکی مالیات بر ارزش افزوده دومین منبع بزرگ درآمد مالیاتی کشور نپال محسوب می‌شد. انتظار می‌رود در سال ۲۰۰۱-۲۰۰۰ میزان درآمد حاصله از آن از درآمد گمرکی بیشتر شود. همچنین می‌توان گفت که سهم درآمد حاصله از این مالیات نسبت به مجموع درآمد کشور افزایش یابد. درآمد مالیات بر ارزش افزوده در سال ۲۰۰۰-۱۹۹۹ معادل ۳/۲۸ درصد تولیدات ناخالص داخلی در سال ۹۸-۱۹۹۷ در حدود ۲/۷۱ درصد بود.

علی‌رغم مخالفت‌های شدید اتحادیه‌های تجاری، درآمد حاصله از مالیات ارزش افزوده بطور چشمگیری افزایش یافت. این روند فزاینده حاکی از این است که مالیات بر ارزش افزوده رو به توسعه است و می‌تواند منبع اصلی و با ثبات درآمد ملی کشور در سالهای آینده محسوب گردد.

## بدهی مالیاتی

تحت سیستم مالیات بر ارزش افزوده، به چندین دلیل بدهی مالیاتی بوجود می‌آید. فرضاً بعضی مؤدیان مالیاتشان را محاسبه کرده و اظهارنامه خویش را ارسال می‌کنند. اما قادر به پرداخت آن در زمان مقرر نیستند. در این موارد، یک ارزیابی توسط رایانه صورت می‌گیرد که تحت عنوان «ارزیابی رایانه‌ای مالیات» شناخته می‌شود و به این شرح است:

- برآورد بالاترین میزان مالیاتی که مؤدی در اظهارنامه مالیاتش ادعا کرده است (۱۲ ماه قبل از میزان قابل پرداخت VAT)

- اگر مؤدی هیچ اظهارنامه‌ای ارائه نداده باشد، میانگین مالیات ماهانه او نسبت به کل حجم فروش سالانه مشمول مالیات واقع در فرم درخواست ثبت نام، توسط رایانه محاسبه می‌گردد. این رقم کاملاً تقریبی است. سپس رایانه این رقم را به تعداد زمانهای تسلیم پرونده و تعداد دوره‌های مالیاتی تقسیم می‌کند و سپس عدد بدست آمده در نرخ مالیات بر ارزش افزوده ضرب می‌گردد.

- برگزیدن بالاترین رقم، پس از محاسبات انجام شده در مراحل بالا.  
- رقم بدست آمده، با ۳۰ درصد افزایش، به عنوان مالیاتی پرداختی در نظر گرفته می‌شود.

اما بعضی مؤدیان، مالیات برآورد شده را به این روش را پرداخت نمی‌کنند. در مورد این افراد بدهی مالیاتی به روش «مدیریت ارزیابی» محاسبه می‌گردد.

## اعتبار مالیاتی / بازپرداخت‌های مالیاتی

اعتبار مالیاتی و وجود برگشتی مالیات، به عنوان دو عامل مهم در سیستم مالیات بر ارزش افزوده به شمار می‌روند که در نتیجه این دو عامل، این سیستم مالیاتی از دیگر انواع مالیات بر فروش، متمایز شده است. مالیات بر ارزش افزوده؛ نوعی مالیات است که براساس ارزش افزوده کالاها و خدمات مشمول مالیات، در هر مرحله از تولید

و توزیع اعمال می‌گردد و ترجیحاً، به صورت غیرمستقیم برآورد می‌شود. مؤدیان می‌توانند تا میزان مالیات بر داده‌های اولیه‌شان را، از میزان مالیات بر ستاده کسر کنند و فقط باقیمانده را به دولت بدهند. در نتیجه مؤدیان تنها مالیات بر ارزش افزوده ایجاد شده را پرداخت کرده‌اند.

گاهی اوقات وضعیتی ایجاد می‌شود که در نتیجه آن، مالیات بر داده‌های اولیه از مالیات بر ستاده بیشتر می‌شود. در چنین مواقعی مثلاً در صادرات مازاد میزان، پرداختی به فوریت به مؤدی برگردانده می‌شود. در مورد فروشهای داخلی، وجوه برگشتی به آینده موکول می‌شود تا در ماههای آتی میزان مالیات بر ارزش افزوده تعدیل گردد. همچنین اگر یک مؤدی در وضعیت اعتباری (طلبکار از دولت) به مدت ۶ ماه، بطور مداوم باقی بماند، مازاد مالیات پرداختی وی به او برگردانده می‌شود.

### اعتبار مالیاتی

کل اعتبار مالیاتی در پایان سال مالی ۲۰۰۰ - ۱۹۹۹ در حدود ۲۱۹۰ میلیون NPR می‌باشد. ثبت‌نام‌کنندگان مالیات بر فروش، که در زمان مصرف مالیات بر ارزش افزوده به این سیستم وارد شدند، در حدود ۵۰۰ میلیون NPR اعتبار VAT ادعا کردند. مؤدیان دیگری که در سالهای بعد در سیستم مالیات بر ارزش افزوده وارد شدند برای موجودی سرمایه خو در زمان ثبت‌نام، ادعای اعتبار مالیاتی کردند. به‌علاوه همانطور که قبلاً ذکر شد، از طریق قانون مالیاتی ۱۹۹۹ ترتیبات خاصی در مورد مطالبه اعتبار مالیاتی برای موجودی سرمایه صورت گرفت. در نتیجه مجموع میزان اعتبار مالیاتی مطالبه شده رقم بزرگی می‌شد و تصمیم بر این شد تا این میزان در ماههای آتی تعدیل یابد. اما حجم اعتبار، به دلیل عدم صدور فاکتورهای فروش یا عدم گزارش فروشهای مشمول مالیات توسط مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده، کاهش نیافت.



همچنین گفته می‌شود که بعضی فروشندگان سوذجو با استفاده از طرح<sup>(۱)</sup> «اعلام موجودی قدیم واقع در اولین فصل سال؛ ۲۰۰۰ - ۱۹۹۹» سعی می‌کنند که موجودی انبارشان را بیش از حد واقعی آن اعلام کنند تا بتوانند منافع سوذمند نشده این سیستم مالیاتی را کسب نمایند. در جهت از میان برداشتن این معضل، دولت در سال ۲۰۰۰، قانون مالی تصویب کرد که؛ براساس آن به هرگونه اعتباری که در زمان حسابرسی با میزان موجودی سرمایه مطابقت ندارد، مجوز اعطا نشود.

### وجوه برگشتی مالیاتی

تحت سیستم مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان می‌توانند برای خالص اعتبار مالیاتی خویش، وجوه برگشتی مطالبه کنند. صادرکنندگان می‌توانند هر ماه وجوه برگشتی مالیات بر ارزش افزوده را مطالبه نمایند. اما فروشندگان محلی، ابتدا بایستی به مدت ۶ ماه مداوم در وضعیت اعتباری قرار گیرند تا بتوانند وجوه برگشتی این مالیات را دریافت نمایند.

اما جالب اینجاست که میزان مطالعات در جهت دریافت وجوه برگشتی از مقدار سررسیده برای بازپرداختهای قابل دسترس بسیار کمتر بوده است. طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده، افراد سفارتخانه‌های معتبر و پروژه‌های مشترک خارجی، بایستی مالیات بر ارزش افزوده خریدهایشان را پرداخت کنند و پس از آن ادعای وجوه برگشتی از این سیستم مالیاتی را داشته باشند.

### حسابرسی و رسیدگی مالیاتی

در حالیکه حسابرسی یکی از ویژگیهای مهم در سیستم مالیات بر ارزش

۱- اگر مؤدیان در حدود ۲/۵ درصد از ارزش موجودی انبار خویش را پرداخت کنند، می‌توانند در حدود ۱۰ درصد اعتبار مالیاتی بر داده‌های اولیه خویش را مطالبه کنند.

افزوده محسوب می‌گردد، اما در سیستم مالیاتی کشور نپال مفهومی کاملاً جدید دارد. طبق سیستم مالیات بر فروش، مؤدیان بایستی از قیمت تأیید شده استفاده کرده و همچنین میزان مالیات سالانه آنها توسط مأموران مالیاتی در روشی کاملاً سطحی محاسبه گردد. در سیستم مالیات بر فروش، هیچ‌گونه حسابرسی دقیق وجود ندارد و همچنین در سیستم مالیات بر درآمد؛ مالیات بر پایه قضاوت سطحی مأموران مالیاتی تعیین می‌گردد. در گمرک هم هنوز این حسابرسی آغاز نشده است. این بدان معناست که مأمورین مالیاتی نپال با حسابرسی آشنا نیستند. باتوجه به موارد مذکور، کار حسابرسی تحت سیستم مالیات بر ارزش افزوده که بر پایه اصل خوداظهاری مؤدیان است، شروع به کار کرد. بنابراین در سازمان مالیات بر ارزش افزوده و همچنین دفاتر آن بخش جدیدی به نام حسابرسی و رسیدگی مالیاتی تأسیس گردید. همین‌طور نیز «واحد مؤدیان بزرگ» به منظور رسیدگی ویژه به امور حسابرسی مؤدیان مالیاتی بزرگ، در سازمان مالیات بر ارزش افزوده شروع بکار کرد.

حسابرسان انتخاب شدند و دوره‌های آموزشی حسابداری و حسابرسی، در دو مقطع پایه و پیشرفته برای آنها تشکیل شد. تعدادی مشاور برای مدت زمان کوتاه از کشور دانمارک دعوت شدند تا در سازمان‌دهی دوره‌های حسابرسی و همچنین راهنمایی حسابرسان مالیاتی، اطلاعات لازم را در اختیار اداره مالیاتی نپال قرار دهند. گروه اصلی حسابرسی مالیاتی در ماه می ۱۹۹۸ شکل گرفت. معیارهای انتخاب در زمینه حسابرسی در اداره مالیات بر ارزش افزوده گسترش یافتند، که البته این معیارها مرتباً در حال تغییر هستند. اداره مالیاتی بر پایه این ضوابط، مؤدیانی را برای حسابرسی انتخاب می‌نمود که معمولاً یک حسابرس از سازمان مالیات بر ارزش افزوده و یک مأمور از دفتر این مالیات، یک گروه حسابرسی را تشکیل دادند.

فعالیت‌های حسابرسی، در اواسط سال ۱۹۹۸ به همراه بازدیدهای شناسایی معرفی گردید. ابتدا یک لیست از مؤدیانی که باید به منظور شناسایی مورد بازدید قرار گیرند توسط سازمان مالیات بر ارزش افزوده تهیه می‌شد تا صحت اظهارنامه‌هایشان

مورد حسابرسی قرار گیرد. معمولاً در دوره اول به اظهارنامه‌هایی که میزان اعتبار انباشته شده آنها بالا بود رسیدگی می‌شود. حسابرسی مفصل در سال ۱۹۹۹ آغاز گردید. در ابتدای امر تاجران بزرگ با اعتبار انباشته شده بالا و سپس رستوران‌داران، مورد حسابرسی مفصل قرار گرفتند. و به تدریج این نوع حسابرسی مؤدیان دیگر را نیز در بر گرفت.

بیشتر مقامات مالیاتی بر این عقیده هستند که نبایستی هیچ‌گونه ارزیابی اعتباری توسط مأمورین مالیاتی صورت پذیرد، فرضاً آنها نبایستی مؤدیان را در طول حسابرسی مطلع سازند. البته این نظریه درستی نیست. یکی از اهداف سیستم حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده، تعیین به حق بدهی مالیاتی مؤدیان است و مأمورین بایستی در صورتی که مؤدی بیش از حد معمول مالیات پرداخته بود او را مطلع سازند تا این مبلغ مازاد به او مسترد گردد.

گاهی اوقات در نتیجه عدم درج شماره شخصی مؤدی در فرم اظهارنامه و یا فاکتورهای فروش، این امکان هست که اعتبار مالیاتی داده‌های مؤدی مورد قبول واقع نشود. در واقع این جرم است و شخص باید مالیات بر کل فروش خود را به همراه مالیات بر ارزش افزوده آن بپردازد. مقامات مالیاتی نبایستی در امور عادی تجاری مؤدیان دخالت کنند. آنها مجبورند به مؤدیان اعتماد کنند مگر، در حالتی که ثابت شود که بعضی از آنها مقصرند.

## کامپیوتری شدن امور مالیاتی

سطح ناحیه‌ای: ادارات مالیات بر ارزش افزوده اطلاعات را ثبت کرده و سپس قبل از ارسال، آنها را اصلاح می‌کنند و در مرحله بعد در بسته‌های مشخص و با پست الکترونیک، به سازمان مالیات بر ارزش افزوده ارسال می‌کنند. اداره ناحیه‌ای مالیات بر ارزش افزوده همچنین تمامی گزارشات مربوطه به نواحی خودشان را مورد بررسی قرار می‌دهند و آنها را چاپ می‌کنند. اما نمی‌توانند

هیچ‌یک از اطلاعات ثبت و نقل شده را مورد اصلاح قرار دهند. سطح مرکزی: سازمان مالیات بر ارزش افزوده اطلاعات ارسالی از مراکز ناحیه‌ای را تأیید می‌کند و سپس این اطلاعات به حساب مؤدی منتقل می‌گردد. همچنین این سازمان، اطلاعات را پردازش می‌کند و نتایج حاصله را به ادارات ناحیه‌ای مالیات بر ارزش افزوده ارسال می‌نماید. اطلاعات فاقد اعتبار، دوباره به اداره مالیات بر ارزش افزوده (مطابق با ناحیه) فرستاده می‌شود. تا پس از اصلاح مجدداً به سازمان ارسال گردد و پس از گرفتن تأییدیه به حساب مؤدی انتقال یابد. این سازمان همچنین اطلاعات پست شده از ادارات ناحیه‌ای را تأیید و سپس آن را در پرونده اصلی مؤدی منعکس می‌سازد. این سازمان به حسابهای متفرقه نیز رسیدگی می‌کند، یعنی اگر اعتبار یا میزان بدهی مؤدیان به حسابهای متفرقه باشد، تنها سازمان مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند آن را از حساب مؤدی بیرون بکشد. رسیدگی به وجوه برگشتی دیپلماتها، یکی دیگر از وظایف سازمان مالیات بر ارزش افزوده به شمار می‌رود. در کل این سازمان مدیریت انتقال اطلاعات و اجرای اصول اطلاعاتی را به عهده دارد.

## عکس‌العمل مأمورین وصول مالیات

همانند بسیاری از کشورهای رو به توسعه، بیشتر مقامات مالیاتی (در نپال) به چندین دلیل رایانه استقبال نمی‌کنند:

- ۱- روش رایانه‌ای برای بیشتر مقامات مالیاتی که به روش سنتی قدیم عمل می‌کردند، امری کاملاً جدید به شمار می‌رود. اطلاعات آنها در زمینه استفاده از کامپیوتر صفر بوده و آنها تنها اطلاعات را به جای اینکه با دست بنویسند، توسط اپراتور وارد رایانه می‌کنند.
- ۲- رایانه قدرت قضاوت شخصی و حیطه فعالیت مقامات مالیاتی را کاهش داده و مقامات مالیاتی بیشتر تمایل داشتند تا با مؤدیان سر و کار داشته باشند.
- ۳- آنها بایستی سبک کارشان را تغییر می‌دادند. براساس رایانه، مقامات

رسمی مالیات بایستی شرح کامل موضوعات مالیاتی را در هر جدول رایانه گزارش می‌دادند که این روش با سبک سنتی قدیم متمایز بود.

۴ - وجود پاره‌ای از اختلالات در سیستم مالیاتی توسط رایانه موجب شد، تا مقامات مالیاتی این روش را مورد انتقاد قرار دهند.

اما با وجود مخالفت‌های بسیار، به تدریج این سیستم از جانب کارمندان مالیات بر ارزش افزوده پذیرفته شد و بیشترین مدیران رؤسا و کارمندان مالیات بر ارزش افزوده، در جهت یادگیری برنامه‌های اجرایی رایانه از قبیل: اکسل و Word آموزش اولیه را کسب کردند.

در کل می‌توان گفت که؛ روش رایانه‌ای در اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده اهمیت بسزایی دارد و موجب شده تا این روش مراحل بهبود و ترقی را ببیماید.

### مشکلاتی که بر سر راه وجود دارد

**مؤدیان مالیاتی:** یکی از بزرگترین معضلات موجود، در اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده این است که بسیاری از فروشندگان فاکتورهای حقیقی فروششان را ارائه نمی‌دهند. خرده‌فروشان بر این عقیده هستند، که آنها نمی‌توانند صورتحسابهای حقیقی خود را ارائه دهند. چون آنها نیز، صورتحسابهای واقعی از عمده‌فروشان دریافت نمی‌کنند.

واردکنندگان نیز به دلیل عوارض سنگین گمرکی، ارزش کالاهای خویش را کمتر از حد واقعی آنها اعلام می‌کنند. آنها با ایجاد فاکتورهای جعلی سعی دارند تا عوارض گمرکی، مالیات بر ارزش افزوده و عوارض توسعه منطقه‌ای کمتری پرداخت کنند. بدین ترتیب از آنجایی که این اظهارنامه پایه و اساس تعیین مالیات بر درآمد محسوب می‌گردد، آنها مالیات بر درآمد کمتری نیز پرداخت خواهند کرد. این اقدامات، مشکلات بسیاری در زمینه اعتماد به گزارشات واقعی در تمامی سطوح خرده‌فروشی بوجود می‌آورد. این معضل در برخورد با قاچاقچیان حرفه‌ای پیچیده‌تر

می‌گردد. کالاها از طریق هند و تبت به کشور نپال قاچاق می‌شوند. بعضی تجار نیز کالاهای وارداتی را از طریق فرودگاه بین‌المللی ترابهادین بدون پرداخت مالیات و با مالیات کمتر، وارد می‌کنند. به منظور حل مشکلات مذکور، دولت یک سری ابزارهای سیاستی را در زمینه عوارض گمرکی و مالیات بر درآمد، در بودجه سال ۲۰۰۱-۲۰۰۰ اعمال کرده‌است که به شرح ذیل می‌باشد:

- مؤدیانی که حجم کل فروش سالانه آنها در طی سال مالی ۲۰۰۰-۱۹۹۹ از ۱۰ میلیون NPR تجاوز نکند، می‌توانند با پرداخت ۱۵ درصد اضافه بر مالیات پرداخت شده، روی معاملات سال ۹۹-۱۹۹۸، بدهی مالیات بر درآمد خویش را تسویه کنند.

- ارقام فروش و خرید که در جهت پرداخت مالیات بر ارزش افزوده ارائه شده، برای برآورد مالیات بر درآمد نیز بکار می‌رود.

- تقویت ارزش معاملات در جهت اهداف گمرکی و متوقف ساختن رژیم اختیاری موجود در ارزش‌گذاری گمرکی.

اقدامات ذیل در جهت کنترل بهتر واردات نپال از طریق سیستم بانکی و همچنین در جهت کاهش حجم تجارت‌های غیرمجاز صورت می‌گیرد:

- به استثنای اقلام سنتی وارداتی تحت سیستم تهاتری تبت - منطقه آزاد جمهوری خلق چین، واردات کالاهایی که ارزششان از ۱۶ هزار NPR بیشتر باشد، باید از طریق سیستم بانکی انجام شود.

- در مورد واردات کالا از هند، به استثنای بعضی از اقلام وارداتی، هر محموله که ارزش منفرد آن از ۱۶ هزار NPR بیشتر باشد، بایستی تحت سیستم بانکی صورت گیرد.

- در عوارض گمرکی، روی کالاهای وارداتی تحت موارد مذکور، ۵ درصد تخفیف داده می‌شود.

اما در مجموع، نتایج حاصله از این اقدامات رضایت‌بخش نبوده‌است و مؤدیان مالیاتی همچنان در امور مالیاتی خویش تخلف می‌کنند. زیرا آنها تمایل ندارند تا

مأمورین مالیاتی را از گزارش کامل معاملاتشان مطلع سازند و مالیات خویش را بطور کامل بپردازند. مقامات اجرایی مالیات بر ارزش افزوده، راهکارهای مختلفی در جهت آگاهی مردم از این سیستم مالیاتی عنوان کرده‌اند:

۱- اطلاع‌رسانی گسترده از طریق رادیو، تلویزیون و روزنامه در جهت آموزش موضوعات مختلف در زمینه مالیات بر ارزش افزوده

۲- نصب نوارهای از پیش ضبط شده در مراکز تجاری کشور که حاوی این پیام می‌باشند؛ «چنانچه فروشنده‌ای از صدور فاکتور خودداری کرد و بیشتر یا کمتر از میزان مذکور در فاکتور از مأمورین گمرک طلب کرد، مأمورین بایستی موضوع را به مسئولین امر اطلاع دهند.»

۳- «آیا علاقمندید تا مالیاتی را که به دولت پرداخت می‌کنید، فردی به جیب خود بریزد و نظیر آن» ماشینهایی که این بلندگوها روی آن نصب شده، مرتباً در شهرهای اصلی این پیام را پخش می‌کنند.

۴- از ۱۵ تا ۲۰ سپتامبر، هفته مالیات بر ارزش افزوده در نظر گرفته شده‌است. برای این منظور سه عدد بر شور تهیه می‌شود و توسط دانش‌آموزان در سطح وسیعی از کشور، بویژه مناطق تجاری شهر کاتماندا توزیع می‌گردد.

۵- به منظور کارا نمودن سیستم مالیات بر ارزش افزوده، این سازمان اقداماتی در زمینه حسابرسی مالیاتی انجام داده که توسعه این اقدامات برای اجرای مؤثر مالیات بر ارزش افزوده لازم و ضروری است.

**مأمورین وصول مالیات:** بیشتر مأمورین مالیاتی که در این سیستم کار می‌کنند تمایل به این کار ندارند. آنها می‌خواهند تا به مراکز مالیات بر درآمد و یا گمرکات منتقل شوند، تا درآمد شخصی بیشتری کسب کنند. عدم وجود انگیزه موجب شده تا تعداد کثیری از مسئولین خود را بطور فعال، در فعالیتهای اجرایی مالیات بر ارزش افزوده درگیر نکنند. بطوریکه پس از ۳ سال اجرای این نوع مالیات در کشور نپال هنوز بسیاری از منصب‌ها از جمله؛ پستهای بالا تشکیل نشده‌است. فقدان کارکنان

کامل در این سیستم اجرایی، عملکرد مؤثر مالیات بر ارزش افزوده را به تعویق می‌اندازد. از آنجایی که بیشتر مسئولین مالیاتی تحت تأثیر تفکرات سیستمهای کنترل سنتی فیزیکی و یا سیستم مالیات بر درآمد و یا هر دو قرار دارند، لذا موضوعات مالیات بر ارزش افزوده، گاهی اوقات برپایه اصول طراحی شده آن اعمال نمی‌گردد. در لایحه بودجه سال ۲۰۰۰، تدابیری اتخاذ شده تا به موجب آن در هنگام فروش کالا و یا انتقال سرمایه، فروشندگان، بایستی فاکتورهای صادر کنند که توسط سازمان مالیات بر ارزش افزوده تمبر خورده باشد.

البته انجام این امر مستلزم مدت زمان بسیار است. لازم به ذکر است که اصول و ضوابط سیستم مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده، از قوانین سنتی مالیاتهای غیرمتسقیم متفاوت است. بنابراین این ضرورت ایجاد می‌گردد تا موضوعات و مسائل آن با اصول این سیستم هماهنگ شده و مدنظر قرار گیرد؛ البته نه بر پایه فلسفه مالیات غیرمتسقیم. بر این اساس، اطلاعات مشخصی در زمینه حسابهای خرید و فروش به منظور اهداف تجاری و یا مالیات بر درآمد از مؤدیان درخواست می‌شود. بعضی تصمیمات در سیستم مالیات بر ارزش افزوده تحت تأثیر دستورالعملهای سنتی مالیات بر درآمد می‌باشد. مقامات مالیاتی، تحت سیستم مالیات بر درآمد، کسورات حسابداری را مردود اعلام می‌کنند. زمانی که مؤدی، بعضی از تشریفات مالیاتی خویش را بطور کامل انجام نداده باشد و یا زمانی که در وظایف مالیاتی مؤدی، اشتباهاتی از قبیل عدم درج کد مشخصه مؤدی روی فرم اظهارنامه مالیاتی واردات یا فاکتورهای خرید و قصور در حفظ کامل دفاتر فروش و خرید رخ دهد، وی مجاز به گرفتن اعتبار مالیات بر داده‌هایش نمی‌باشد. این اصل در تمامی سیستمهای مالیاتی رایج می‌باشد و اینگونه اشخاص جریمه می‌شوند. البته توجه به این امر ضروری است که اگر مؤدی شواهد و مدارک کافی، مبنی بر استفاده مواد اولیه برای معاملات مشمول مالیات ارائه دهد، حتی اگر عبارت JPTN (شماره مشخصه مؤدی) روی فاکتور او ذکر نشده باشد، او می‌تواند اعتبار مالیات بر داده خویش را مطالبه نماید. مؤدیان باید در



جهت جلوگیری از بروز اشتباهات در این زمینه آموزش ببینند تا از تکرار اشتباهات در زمانهای آتی جلوگیری شود. در سیستم مالیات بر درآمد، بطور مشابه مؤدیانی که در انجام تعهداتشان قصور می‌کنند بایستی مجازات شوند، با این تفاوت که مجوز کسر مالیاتی به آنها داده می‌شود. پیش‌نویس ارائه شده داده قانونی سال ۲۰۰۰ مالیات بر درآمد، این روش را مورد تأکید قرار می‌دهد. در جهت ارائه وجوه برگشتی به صادرکنندگان، ارائه این مدارک لازم است:

۱- اظهارنامه‌های صادراتی و مجوز واردات و مدارک بازپرداخت، به همراه فرم درخواست وجوه برگشتی در زمینه صادرات به هند.

۲- اظهارنامه‌های صادراتی و نامه اعتباری مدارک وجوه برگشتی صورت گرفته در زمینه صادرات به کشورهای دیگر.

در جهت تعیین وجوه برگشتی مالیات بر درآمد، لازم است تا اظهارنامه‌های واردات یا فاکتورهای خرید مورد بررسی قرار گیرد و همچنین مقامات مالیاتی درباره صحت این مدارک تحقیقات را لازم به عمل آورند. در کل از آنجایی که وجوه برگشتی، یکی از عوامل بنیادین در سیستم مالیات بر ارزش افزوده به شمار می‌رود، بایستی تلاش شود تا سیستم مؤثری در این زمینه بوجود آید تا صادرکنندگان اصیل، بدون هیچ‌گونه مشکلی وجوه برگشتی خویش را دریافت کنند. همچنین از مواردی که مانع پیشرفت این سیستم می‌گردد (با تبانی مقامات مالیاتی یا بدون آن) ممانعت به عمل آید. قصور مقامات مالیاتی در زمینه اجرای کامل و دقیق سیستم مالیات بر ارزش افزوده و امور مالیاتی مؤدیان، موجب شده تا نگرش منفی در جهت اجرای سیستم این مالیات در بین مؤدیان ایجاد شود. رفتار مناسب با مؤدیان و اجرای کامل ضوابط مالیات بر ارزش افزوده، می‌تواند در ایجاد نگرش مثبت در جهت دولت و سیستم مالیاتی کشور مؤثر واقع شود. بر این اساس مأمورین وصول مالیات بایستی روش مطمئنی اتخاذ کنند و امور مالیاتی مؤدیان را هماهنگ با موازین مالیات بر ارزش افزوده مورد بررسی قرار دهند.

## درس‌هایی که باید یاد بگیریم

مبحث مالیات بر ارزش افزوده در نیمه دوم قرن ۲۰ رشد چشمگیری داشته است. دلایل معنوی این روش در کشورهای مختلف، متفاوت است. تجربه کشور نپال موارد ذیل را نشان می‌دهد:

### محیط سیاسی باثبات:

وجود ثبات سیاسی به منظور اجرای مؤثر سیستم‌های مالیاتی از قبیل؛ مالیات بر ارزش افزوده، نقش مهمی به عهده دارد. شروع بکار این سیستم مالیاتی در کشور نپال به عهده دولت از جناح اکثریت بود. اما در مجموع، معرف این سیستم دولت ائتلافی نپال بوده است. پس از شکل‌گیری مجدد دولت اکثریت و فروکش کردن مخالفت‌های شدید اتحادیه‌های تجاری با مالیات بر ارزش افزوده، دولت تصمیم گرفت تا اجرای این مالیات را با روشی کاملاً جدید آغاز نماید.

### برقراری تعهدات قوی سیاسی:

ایجاد ثبات سیاسی و تعهدات قوی سیاسی در اجرای موفق مالیات بر ارزش افزوده ضرورت دارد. اینکه رهبران سیاسی رده بالا، در جهت حمایت از سیستم مالیاتی جدید از مردم تقاضای یاری می‌نمایند دارای جنبه حیاتی است. البته این وضعیت می‌تواند برعکس شود. آن هم زمانی که مردم بدانند بعضی سیاستمداران سطح بالا از کمک مالی به این سیستم اجتناب می‌ورزند. قبل از انتخابات پارلمانی سال ۱۹۹۸ در نپال، اجرای مالیات بر ارزش افزوده بسیار ضعیف بود و نخست‌وزیر و وزیر دارایی هر دو مالیات بر ارزش افزوده را سرزنش می‌کردند.

### اصلاح و تعدیل همه مالیات‌های اصلی:

در جهت اجرای موفق مالیات بر ارزش افزوده، ضرورت ایجاد یک محیط

مناسب به شدت حس می‌شد. این شرایط با ایجاد تغییرات لازم در سیستمهای مالیاتی و اقدامات آنها امکان‌پذیر می‌نمود.

در نپال، با وجود اصلاحات در زمینه مالیات بر درآمد و حقوق گمرکی، اجرای مالیات بر ارزش افزوده نتوانست با این تغییرات هماهنگ و هم‌تراز گردد. به‌علاوه تغییرات حاصله در مالیات بر درآمد و حقوق گمرکی، آنقدر نبود که بتواند محیط مناسب در جهت اجرای مؤثر مالیات بر ارزش افزوده را بوجود آورد. در سال ۱۹۹۷، اگر دولت این قبیل تغییرات را، در سرلوحه کار مالیات بر ارزش افزوده قرار داده‌بود، اجرای آن سریعتر به موفقیت می‌رسید.

### نزدیکی به اصول بنیادین مالیات بر ارزش افزوده:

تجربه نپال نشان می‌دهد، هرگونه انحراف از موازین مالیات بر ارزش افزوده، به جای حل مشکل، مشکلات بسیاری ایجاد می‌کند. در کل این نتیجه حاصل شد که توجه بیشتر به اصول و موازین سیستم مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده، مشکلات کمتری بوجود می‌آورد و این سیستم در مرحله اجرا هموارتر می‌گردد.

### اداره مؤثر و قوی مالیات بر ارزش افزوده:

در صورت فقدان وجود یک اداره قوی و با انگیزه مالیاتی، سیستم مالیات بر ارزش افزوده نمی‌تواند در اجرا موفق باشد. در کشور نپال به دلیل عدم وجود یک سیستم اداری قدرتمند، با انگیزه و خدمت‌مدار؛ این سیستم نتوانست حتی پس از شکل‌گیری دولت اکثریت، تعهد سیاسی قوی و معرفی برنامه رفرم مالیاتی، بطور مؤثر اجرا شود.

### سیستمهای مالیاتی - شرکای اصلی تجاری:

سیستمهای مالیاتی در کشورهای مجاور نیز، در اجرای سیستم مالیات بر

ارزش افزوده و روش مالیاتی جدید نقش ایفا می‌کنند. تجار و دیگر مردم عادی می‌گویند که چطور در هند، بزرگترین همسایه نپال، مالیات بر ارزش افزوده اجرا نشده ولی در نپال باید اجرا شود؟

تصمیم به اجرای مالیات بر ارزش افزوده در هند، آوریل ۲۰۰۱، دیدگاه بسیاری از تجار و مردم نپال را در مورد مالیات بر ارزش افزوده تغییر داد.

منبع:

Rup Khadka "Status of VAT Implementation in Nepal," *VAT Monitor*; November/December 2000.