

بررسی قانون مالیات بر ارزش افزوده و چالش های اجرای آن

رضا هاشمیان

کارشناسی ارشد حسابداری-دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین المللی خلیج فارس

Reza.hashemiyaan@gmail.com

مهدی کاسکی لنگرودی

دانشجوی دکتری مدیریت مالی-دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین المللی کیش

Omid54m@yahoo.com

راضیه هاشمیان

دانشجوی دکتری مدیریت مالی-دانشگاه آزاد اسلامی واحد بین المللی کیش

Raz206raz@yahoo.com

1

چکیده

مالیات بر ارزش افزوده، شکل اصلی مالیات بر مصرف است که مزیت و برتری رو به رشد را برای یک مالیات با پایه گسترده در جهان نشان می دهد و همچنان منبع مهمی از درآمد برای تعداد زیادی از دولت ها به شما می رود. هدف پژوهشگر در این نوشتار که بصورت کتابخانه ای گردآوری شده است، اشاره به ضرورت های تاریخی ساختار و نظام مالیاتی کشور (قانون مالیات بر ارزش افزوده) که تلاش بهینه دولت در سالهای اخیر بوده است، می باشد. نتایج این پژوهش نشان می دهد که استفاده و اجرای درست مالیات بر ارزش افزوده موجب تصحیح و هدایت اقتصاد جامعه به سمت مطلوب می شود و موجبات تسریع رشد اقتصادی را فراهم می آورد.

واژه های کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر مبنای تولید، مالیات بر مبنای درآمد، مالیات بر مبنای مصرف..

1- مقدمه

در عصر حاضر یکی از پایه‌های استوار کشورداری، ترقی و پیشرفت و ارائه خدمات به مردم و در نتیجه دریافت مالیات است. دریافت مالیات از جامعه در کشورهای جهان امری طبیعی و براساس سیاست مالی است و در برخی از کشورهای صنعتی جهان 90 تا 98 درصد بودجه عمومی از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود و مردم نیز هیچگونه واکنش منفی در برابر آن بروز نمی‌دهند.

روند تحول و توسعه نظام مالیات ستانی در ایران به "قانون مالیات بر ارزش افزوده" منجر شده که در برنامه‌های سوم و چهارم توسعه در خصوص لزوم اجرای طرح مالیات بر ارزش افزوده مورد تأکید و توصیه قرار گرفته است. استقرار نظام مدرن مالیات بر مصرف (مالیات بر ارزش افزوده) و اصلاح ساختار مالیاتی کشور از زیربخش‌های مهم طرح بزرگ تحول اقتصادی است. اما تبیین ابعاد و آثار و مزیت‌های آن و همچنین موانع و معایب اجرایی کنونی قانون مالیات بر ارزش افزوده برای عبور موثر از دوره گذر یکساله ضروری است.

مالیات بر ارزش افزوده، شکل اصلی مالیات بر مصرف است که مزیت و برتری رو به رشد را برای یک مالیات با پایه گسترده در جهان نشان می‌دهد و همچنان منبع مهمی از درآمد برای تعداد زیادی از دولت‌ها به‌شمار می‌رود. با توجه به اینکه عمده کشورهای جهان از نظام مالیات بر مصرف و ارزش افزوده استفاده می‌کنند؛ تلاش ایران برای اجرایی کردن این نظام مالیاتی در چارچوب تلاش‌های جهانی سازی تجارت، بازرگانی و اقتصاد هم‌مطلوب ارزیابی می‌شود. قانون مالیات بر ارزش افزوده اگر با هوشمندی و بسترسازی کامل اجرا شود، می‌تواند هزینه تمام شده طرح بزرگ تحول اقتصادی را کاهش دهد و از طرف دیگر کاربری‌های اقتصادی، اجتماعی و توسعه‌ای نظام مالیاتی را به شدت افزایش خواهد داد. این مهم زمانی تحقق می‌یابد که نظام مالیاتی کشور دارای قدرت بازدارندگی در مقابل فرار مالیاتی و صاحب پایه‌های گسترده مالیاتی با رویکرد عدالت مالیاتی در سراسر اقتصاد کشور باشد (زارع مقدم، 1387).

2

2- ادبیات نظری تحقیق

2-1 مالیات

مالیات برحسب تعریف سازمان همکاری و توسعه اقتصادی پرداختی است الزامی و بلاعوض. مالیات ممکن است بر شخص، موسسه، دارایی و غیره تعلق گیرد و چنین تعریفی پرداخت‌های تأمین اجتماعی را هم در بر می‌گیرد. مالیات یک نوع هزینه اجتماعی است که آحاد یک ملت در راستای بهره‌وری از امکانات یک کشور موظفند آن را پرداخت نمایند تا توانایی‌های جایگزینی این امکانات و منابع فراهم شود. همچنین مالیات در واقع انتقال بخشی از درآمدهای جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت‌های اقتصادی است که نصیب دولت می‌گردد زیرا ابزار و امکانات دستیابی به درآمد و سودها را دولت فراهم ساخته است (ابراهیمی، 1388).

2-2 انواع مالیات

1. مالیات بر درآمد شخصی؛ این مالیات ممکن است برانواع درآمد شخص یا بر مجموع درآمد وی وضع شود. همه عواید شخص از منابع مختلف درآمد روی هم محاسبه می‌شود و معمولاً پس از کسر بخشودگی‌های مقرر در قانون با "نرخ‌های تصاعدی" مشمول مالیات قرار می‌گیرد.
2. مالیات بر درآمد شرکت‌ها؛ از مجموع عواید شرکت، مخارج و هزینه‌های مختلف کسر می‌گردد و درآمد ویژه باقی می‌ماند که به نرخ‌های تصاعدی مشمول مالیات قرار می‌گیرد
3. مالیات بر دارایی؛ مالیات بر دارایی به انواع مختلفی مانند مالیات بر ارزش اراضی، مالیات بر ارث و نقل و انتقالات بلاعوض و مالیات نقل و انتقالات قطعی تقسیم می‌شود.
4. مالیات بر مصرف و فروش؛ مالیات بر مصرف که نوعی مالیات غیر مستقیم است، روی قیمت کالاهای مورد مصرف عمومی کشیده می‌شود و از تولید کننده کالاها و خدمات مزبور وصول می‌شود.
5. مالیات بر ارزش افزوده؛ به طور خلاصه مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم بر عموم کالاها و خدمات (مگر موارد معاف) است که به صورت چند مرحله‌ای از اضافه ارزش کالاهای تولید شده (ارزشی که در هر مرحله به ارزش کالا افزوده می‌شود) یا خدمات ارائه شده در مراحل مختلف تولید و توزیع اخذ می‌شود. (ملایری پور، 1388).

3

3-2 عوامل تشخیص مالیات

عوامل تشخیص مالیات به سه دسته مأخذ و مبنای مالیات، نرخ مالیات و مبلغ مالیات تقسیم‌بندی می‌گردد.

1-3-2 مأخذ و مبنای مالیات

عین شیء یا موضوعی است که مالیات طبق شرایطی به آن تعلق می‌گیرد. به عبارت دیگر مبنای مالیات، عامل، متغیر یا هر مفهوم دیگری است که مالیات بر آن طبق قانون وضع می‌شود.

2-3-2 نرخ مالیات

درصدی از مأخذ مالیات است که مبنای محاسبات مالیات موردنظر قرار می‌گیرد. به عبارت دیگر نرخ مالیات در هر مبنای، اندازه اخذ مالیات را با توجه به قوانین و آئین‌نامه‌های مالیاتی دولتها در مبنای موردنظرشان می‌دهد.

3-3-2 مبلغ مالیات

مبلغی است که بر مأخذ مختلف مالیات تعلق می‌گیرد و از مؤدیان وصول می‌گردد. نحوه محاسبه مبلغ مالیات به صورت ضرب مأخذ مالیات در نرخ مالیات خواهد بود.

$$Tx=Rt \times Bt \text{ یعنی}$$

2-4 تعریف ارزش افزوده

مفهوم ارزش افزوده در اقتصاد کلان ریشه دارد. ارزش افزوده در کشورهای توسعه یافته‌ای که سیستم اقتصاد سرمایه‌داری دارند برای اندازه‌گیری ثروت ملی، یعنی تولید ناخالص داخلی، استفاده می‌شود. در یک بنگاه اقتصادی، ارزش افزوده مقدار باقی‌مانده از بازده‌ای است که با بهره‌گیری از ظرفیت تولیدی مثل کار و سرمایه به وجود آمده است. (رئیس، 1366).

2-5 مالیات بر ارزش افزوده

نوعی مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید و توزیع بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می‌شود. ولی مالیات پرداختی در هر مرحله از زنجیره واردات-تولید-توزیع به عنصر مرحله بعدی زنجیره انتقال می‌یابد تا نهایتاً توسط مصرف‌کننده نهایی پرداخت شود. مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی است که کلیه عرضه‌کنندگان کالا و خدمات (مؤدیان این نظام مالیاتی) بایستی علاوه بر بهای کالا یا خدمات عرضه شده، به صورت درصدی از بهای فروش کالا یا خدمات، در زمان فروش از خریداران اخذ و به صورت دوره‌ای (فصلی) به سازمان امور مالیاتی کشور واریز کند (ابراهیمی، 1388).

2-6 ضرورت اجرای مالیات بر ارزش افزوده

4 در اقتصاد ایران، متناسب با رهنمودهای کلی سند برنامه سوم توسعه، به منظور کاهش اتکای بودجه دولت به درآمد نفت مقرر شد تا سهم درآمدهای مالیاتی در ترکیب منابع درآمدی دولت با گسترش پایه‌های مالیاتی از طریق وضع مالیات بر ارزش افزوده افزایش یابد.

دلایل انتخاب مالیات بر ارزش افزوده در بین کشورهای مختلف متفاوت بوده است، لیکن تجربه کشورهای استفاده‌کننده این مالیات حاکی از موارد عدیده ذیل به عنوان مزایا و ضرورت اجرای این نوع مالیات می‌باشد:

1. مالیات بر ارزش افزوده متدولوژی و تفکری است که چندین دهه از تجربه مثبت آن در سایر کشورها گذشته و مورد تأکید اکثر صاحب‌نظران و کارشناسان اقتصادی و مالیاتی بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول می‌باشد.

2. این مالیات در بسیاری از کشورها ضمن تأمین بیشتر عدالت اجتماعی نسبت به سایر مالیاتها، و بدون از بین بردن انگیزه سرمایه‌گذاری و تولید، به عنوان منبع درآمد جدیدی در جهت افزایش درآمدهای دولت بکار برده شده است.

3. از آنجایی که سیستم مالیات بر ارزش افزوده یک سیستم خود اجراست و همه مؤدیان نقش مامور مالیاتی را ایفا مینمایند، هزینه وصول آن پائین است.

4. با توجه به این که در این مالیات، مؤدیان برای استفاده از اعتبار مالیاتی ملزم به ارائه فاکتور خواهند بود، زمینه برای شناسایی خود به خود میزان معاملات مؤدیان فراهم می‌شود. در نتیجه، یک سیستم اطلاعاتی کامل از معاملات و مبادلات تجاری ایجاد می‌شود که علاوه بر شفاف سازی مبادلات و فعالیتهای اقتصادی موجب سهولت اعمال مالیاتهای دیگر از قبیل مالیات بر درآمد و مالیات بر مشاغل میگردد.

5. مالیات بر ارزش افزوده یک منبع درآمد باثبات و در عین حال انعطاف پذیر است.

6. به دلیل مقطوع بودن نرخ این مالیات، زمان قطعیت آن بسیار کوتاه بوده و مشکلات طولانی بودن قطعیت مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت را ندارد. بنابراین، تاخیر در وصول درآمدهای مالیاتی به حداقل میرسد.

7. از آنجایی که مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات مدرن است، اجرای آن به بهبود فن آوری و بهره‌وری از طریق اتوماسیون اداری در سیستم مالیاتی و حسابداری مالیاتی کمک شایانی خواهد کرد (یاسری، 1389).

2-7 انواع مالیات بر ارزش افزوده

سه نوع مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد:

• مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی؛

• مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی؛

• مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی؛

1) در مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، پایه مالیات؛ جمع تمام مخارج در تولید ناخالص داخلی به استثنای مخارج دستمزدی دولت است. در این روش؛ کالاهای سرمایه‌ای و استهلاک آنها از مالیات معاف نیستند.

2) مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی؛ مخارج سرمایه‌ای خالص را شامل می‌شود (استهلاک را در بر نمی‌گیرد). پایه این مالیات؛ مجموعه درآمد پرداختی به عوامل؛ پس از کسر مخارج دستمزدی دولت است.

3) در مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی؛ علاوه بر استهلاک؛ مخارج مربوط به کالاهای سرمایه‌ای نیز از شمول پایه مالیاتی خارج می‌شود. گرایش برخی از کشورهای در حال توسعه نیز به سمت استفاده از این روش است؛ به خصوص به علت معاف بودن کالاهای سرمایه‌ای از مالیات که انگیزه برای سرمایه‌گذاری بیشتر را به وجود می‌آورد (یعقوب‌نژاد، 1384).

2-8 تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده مفهوم جدیدی نیست. این مالیات اولین بار در سال 1918 توسط فون زیمنس «به منظور فائق آمدن بر مسایل مالی بعد از جنگ جهانی دوم طرح‌ریزی و به دولت آلمان معرفی شد و سپس در سال 1921 توسط آدامز به منظور استفاده در آمریکا مطرح شد.

در واقع برزیل اولین کشوری است که مالیات بر ارزش افزوده را در شکل جامع خودش پیاده نمود. دانمارک دومین کشوری بود که در سال 1967، مالیات بر ارزش افزوده را به طور جامع و در سطح ملی به مرحله اجرا گذاشت. بلژیک و هلند نیز در سال 1967 به طور همزمان به این عمل اقدام کردند، بعد از آن در سال 1970 لوکزامبورگ دست به این عمل زد و در نهایت در پی پذیرفتن این مالیات توسط ایتالیا در سال 1973، این تغییر (تغییر از مالیات سنتی به مالیات بر ارزش افزوده) برای اعضای اصلی اتحادیه اروپا کامل شد. این کشورها مالیات بر ارزش افزوده را جایگزین چند نوع مالیات بر فروش نمودند. دو کشور دیگر که مالیات بر ارزش افزوده را جایگزین مالیات بر خرده‌فروشی نمودند عبارتند از سوئد (1967) و نروژ (1970). در اوایل دهه 1970، اداره امور مالیاتی صندوق بین‌المللی پول در مورد معرفی مالیات بر ارزش افزوده با مقامات کشور کره جنوبی همکاری

نمود و کره اولیه کشور آسیایی بود که در سال 1979 این مالیات را پذیرفت. پس از آن اندونزی در سال 1985، تایوان در سال 1986، و فیلیپین در سال 1988 آن را پذیرفتند. سایر کشورهای آسیایی که مالیات بر ارزش افزوده را اجرا نموده‌اند عبارتند از: هند (1987)، ترکیه (1988)، پاکستان (1990) و بنگلادش (1991). کانادا نیز در سال 1991 یک مالیات بر ارزش افزوده فدرال به نام مالیات بر کالاها و خدمات اعمال نمود.

تاکنون بیش از 120 کشور در جهان نظام مالیات بر ارزش افزوده را پیاده کرده اند و بیش از 4 دهه است که کشورهای اروپایی و آمریکا از این روش استفاده می‌کنند و در دهه گذشته کشورهای در حال توسعه مانند آذربایجان، ترکیه، اردن و لبنان شتاب زیادی برای جاری کردن این نظام در راستای اجرای اصلاح ساختار اقتصادی به عمل آورده‌اند.

2-9 مالیات بر ارزش افزوده در ایران

در سال 1366 طرح مالیات بر ارزش افزوده در شور اول مجلس تصویب شد و در شور دوم نیز 5 ماده از این لایحه به تصویب رسید اما به دلیل شرایط جنگ تحمیلی با توافق دولت و مجلس، دولت این لایحه را از مجلس پس گرفت.

6

لایحه مالیات بر ارزش افزوده موجود در کشور، حاصل بررسی‌های متعدد کارشناسان کشور است که در شهریور سال 1381 به تصویب هیأت دولت رسید و مهر همان سال نیز دولت آن را به مجلس تقدیم کرد. در مجلس ششم بررسی‌های مقدماتی بر روی این طرح انجام شد اما به علت اینکه اصلاحیه مالیات‌های مستقیم و قانون تجمیع عوارض در آن زمان به تازگی به تصویب مجلس رسیده بود (یعنی در تاریخ 1380/11/27 آخرین اصلاحات تصویب شده بود) نظر کمیسیون مربوطه مجلس بر این بود که پس از مشخص شدن نتایج اجرایی این مصوبات، برای این لایحه نیز تصمیم‌گیری شود.

لایحه مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مکمل ساختار مالیاتی کشور مطرح است؛ با تشکیل مجلس هفتم دولت با تقدیم مجدد لایحه خواستار اختصاص اولویت به آن از طرف مجلس شد. بررسی لایحه در کمیسیون‌های مختلف مجلس در سال 1383 صورت گرفت و یک سال به طول انجامید و در نهایت کمیسیون اصلی (امور اقتصادی) مجلس آن را در بهمن سال 1383 تصویب کرد. در عین حال بررسی سیاست‌های نظام مالی در مجمع تشخیص مصلحت نظام، مالیات بر ارزش افزوده (VAT) مورد بررسی قرار گرفت و به عنوان یکی از سیاست‌های مالی نظام به تصویب این مجمع رسید. تصویب لایحه در کمیسیون‌های مختلف مجلس و مجمع تشخیص مصلحت نظام مقدمه‌ای شد تا این لایحه در آغاز سال 84 در شور اول به تصویب مجلس محترم شورای اسلامی برسد.

2-10 مزایای مالیات بر ارزش افزوده

1. از آنجا که مالیات بر درآمد به عنوان یکی از انواع مالیات‌های مستقیم، همواره به عنوان عاملی بازدارنده از نظر تولیدکنندگان محسوب می‌شود، در پیش گرفتن مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند سبب کاهش از فشار تولید و انتقال منطقی آن به بخش مصرف شود و از این راه، سرمایه‌گذاران را ترغیب به افزایش تولید کند.

2- اجرای درست مالیات بر ارزش افزوده، می‌تواند سبب سالم تر شدن درآمدهای دولت، افزایش سهم مالیات از محل تولیدهای داخلی و همچنین گسترده‌گی پایه مالیاتی شود.

- 3- از آن جا که مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر خود اظهاری است می تواند از یک طرف باعث شفاف سازی در انجام معامله ها و کاهش اقتصاد زیرزمینی شده و از طرف دیگر سبب کاهش نارضایتی مودیان مالیاتی شود.
- 4- اجرای مالیات بر ارزش افزوده می تواند برای دولت به عنوان یک منبع درآمدی با ثبات و انعطاف پذیر محسوب شده و در تغییر الگوی مصرف به سمت کاهش تمایل به مصرف گرایی و تجملات نقش بسزایی داشته باشد.
- 5- مالیات بر ارزش افزوده، نسبت به سایر مالیات های دیگر از نظر هزینه وصول مالیات با صرفه تر است، زیرا مودیان از راه مشارکت فعال خویش، هزینه های وصول را کاهش می دهند.
- 6- مالیات بر ارزش افزوده از طریق تعلق نرخ صفر برای صادرات و استرداد مالیات پرداختی بابت نهادها سبب تشویق صادرات شده و از این راه باعث افزایش درآمدهای ارزش کشور می شود.
- 7- به علت مقطوع بودن نرخ مالیات بر ارزش افزوده، شیوه محاسبه آن نیز ساده بوده و زمان لازم برای قطعیت یافتن آن کوتاه است.
- 8- اجرای مالیات بر ارزش افزوده سبب کاهش فرار مالیاتی می شود زیرا پرداخت نکردن مالیات از جانب فروشنده، پای خریدار کالای او را برای منظور کردن مالیات متعلقه به میان می کشد. منافع یک طرف، زیان طرف دیگر را سبب می شود و در صورت موثر بودن نظام کنترل، فرار مالیاتی به حداقل کاهش می یابد.
- 9- مالیات بر ارزش افزوده متدولوژی و تفکری است که چندین دهه از تجربه مثبت آن در سایر کشورها گذشته و مورد تاکید بیشتر صاحب نظران و کارشناسان اقتصادی و مالیاتی بانک جهانی و صندوق بین المللی پول است.
- 10- این مالیات در بسیاری از کشورها ضمن تامین بیشتر عدالت اجتماعی نسبت به سایر مالیات ها و بدون از بین بردن انگیزه سرمایه گذاری و تولید به عنوان منبع درآمد جدیدی برای افزایش درآمدهای دولت به کار برده شده است.
- 11- از آنجایی که سیستم مالیات بر ارزش افزوده یک سیستم خود اجرا بوده و همه مودیان نقش مامور مالیاتی را ایفا می کنند، هزینه وصول آن پایین است.
- 12- باتوجه به این که در مالیات، مودیان برای استفاده از اعتبار مالیاتی ملزم به ارائه فاکتور خواهند بود، زمینه برای شناسایی خود به خود میزان معامله های مودیان فراهم می شود. در نتیجه، یک سیستم اطلاعاتی کامل از معامله ها و مبادله های تجاری ایجاد می شود که علاوه بر شفاف سازی مبادله ها و فعالیت های اقتصادی سهولت اعمال مالیات های دیگر مانند مالیات بر درآمد و مالیات بر مشاغل می شود.
- 13- مالیات بر ارزش افزوده یک منبع درآمد با ثبات و درعین حال انعطاف پذیر است.
- 14- به علت مقطوع بودن نرخ این مالیات، زمان قطعیت آن بسیار کوتاه بوده و مشکل های طولانی بودن قطعیت مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت را ندارد. بنابراین، تاخیر در وصول درآمدهای مالیاتی به کمترین میزان می رسد.

15- از آنجایی که مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات مدرن است. اجرای آن به بهبود فن آوری و بهره‌وری از راه اتوماسیون اداری در سیستم مالیاتی و حسابداری مالیاتی کمک شایانی خواهد کرد.

11-2 معایب مالیات بر ارزش افزوده

الف) اثر نزولی مالیات بر ارزش افزوده:

به این معنا که به علت اینکه مالیات بر ارزش افزوده به صورت عملی یک مالیات بر مصرف است و به صورت معمول با نرخ ثابت (غیرتصادفی) بر کالاهای مشمول اعمال می‌شود در نتیجه اقشار کم درآمد به طور نسبی فشار مالیاتی بیشتری را تحمل می‌کنند. بنابراین وقتی در کشوری برای نخستین بار نوع مالیات وضع می‌شود، دولت‌ها و سیاستگذاران اقتصادی به صورت احتمالی به علت ماهیت تنازلی این نوع مالیات نگران خواهند شد. آثار تنازلی مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با سایر مالیات‌های مشابه به ویژه مالیات بر فروش در مراحل مختلف به مراتب کمتر است.

ب) اثر مالیات بر ارزش افزوده در افزایش سطح قیمت‌ها:

8

گاهی این مطلب به عنوان یکی از انتقادات بر این نوع مالیات مطرح می‌شود، اما تجربه کشورهای که این نوع مالیات را برقرار کرده‌اند، نشان می‌دهد این نگرانی چندان موجه نیست، زیرا علت منطقی و موجهی برای بالا رفتن سطح عمومی قیمت‌ها ارایه نمی‌شود و دیگر اینکه وضع و وصول این مالیات سبب انقباض اقتصاد می‌شود و در نتیجه اثر ضد تورمی خواهد شد.

ج) اشکال‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده:

عمده‌ترین مشکل‌ها شامل این موارد می‌شود: 1) شیوه برخورد با خرده‌فروشان (مشاغل جزء)، 2) چگونگی برخورد در خصوص مواد غذایی کشاورزی، 3) شیوه عمل در مورد کالاهای سرمایه‌ای، 4) مشکل‌های وصول مالیات از خدمات (مانند بانک‌ها و بیمه)

از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده با نرخ ثابت (غیرتصادفی) بر کالاهای مشمول اعمال می‌شود، در نتیجه اقشار کم درآمد، به طور نسبی فشار مالیاتی بیشتری را تحمل می‌کنند.

از دیگر مواردی که انتقادکنندگان بر مالیات بر ارزش افزوده ارایه می‌کنند آثار تورمی اجرای مالیات بر ارزش افزوده است. این در حالی است که بررسی‌ها و مطالعه‌های انجام شده نشان می‌دهد آثار تورمی ناشی از این مالیات حدود 3 درصد است که در یک یا دو سال اول اجرای آن به وجود آمده و آثار بلندمدت چندانی در ایجاد تورم نخواهد داشت (زارع مقدم، 1387).

2-12 آثار اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده

الف) تأثیر بر سطح قیمت‌ها:

برخی از کشورها یکی از علل به کار نرفتن این نوع مالیات را نگرانی در این مورد می‌دانند. صاحب‌نظران مالی معتقد هستند که این نوع مالیات مانند وضع هر مالیات دیگری یک سیاست انقباضی محسوب می‌شود. بنابراین سبب کاهش نقدینگی در اقتصاد می‌شود بنابراین نوعی اثر ضد تورمی در اقتصاد بجا خواهد گذاشت.

ب) تشویق سرمایه‌گذاری:

طرفداران مالیات بر ارزش افزوده معتقد هستند که این نوع مالیات سرمایه‌گذاری را تشویق می‌کند. در صورت معاف ساختن کالاهای سرمایه‌ای از مالیات و در نظر گرفتن امتیاز مالیاتی برای کالاهای سرمایه‌ای خریداری شده و مورد استفاده در جریان تولید سبب افزایش سطح پس‌انداز و سرمایه‌گذاری می‌شود.

ج) افزایش رشد اقتصادی:

در کشورهای توسعه یافته، مالیات بر ارزش افزوده جایگزین مالیات بر مصرف و دیگر مالیات‌ها به ویژه مالیات بر شرکت‌ها شده است. انتظار این است که این جایگزینی بر تولید و رشد اقتصادی آثار مثبتی داشته باشد. اینک این پرسش مطرح است که اگر در جامعه اقتصادی این مالیات برای نخستین بار معرفی شده باشد و هدف از معرفی آن نیز افزایش درآمد مالیاتی باشد آیا باز هم چنین انتظاری متصور است؟ در واقع تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بستگی به طراحی آن و به ویژه در جایگزینی مالیات‌های دیگر دارد و از قبل قابل پیشگویی نیست.

د) کارایی اقتصادی:

در زمینه اثرگذاری اعمال مالیات بر ارزش افزوده بر کارایی اقتصادی برخی اقتصاددانان معتقد هستند از آنجا که ارزش افزوده برابر با رابطه زیر است، اعمال این مالیات، تبعیضی به زیان هیچیک از عوامل تولید ایجاد نکرده و می‌تواند کارایی اقتصادی را حفظ کند (زارع مقدم، 1387).

$$\text{سود} + \text{اجاره} + \text{بهره} + \text{حقوق و مزد} = \text{ارزش افزوده}$$

2-13 مشکلات و چالش‌های موجود در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده

یکی از بزرگترین مشکل‌های موجود در اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده این است که بسیاری از فروشندگان فاکتورهای حقیقی فروششان را ارائه نمی‌دهند، خرده‌فروشان بر این عقیده اند که آنها نمی‌توانند صورت حساب‌های حقیقی خود را ارائه دهند زیرا آنها نیز صورتحساب‌های واقعی از عمده‌فروشان دریافت نمی‌کنند. واردکنندگان نیز به علت عوارض سنگینی که هنگام ورود کالا از سوی گمرک از آنها دریافت می‌شود میزان واقعی کالای خود را اعلام نمی‌کنند. این اقدام‌ها مشکل

های بسیاری در زمینه اعتماد به گزارش‌های واقعی در همه سطوح خرده‌فروشی به وجود می‌آورد و این مشکل در برخورد با قاچاقچیان پیچیده‌تر می‌شود.

در اینجا لازم است به چند مشکل پیش روی استفاده از مالیات بر ارزش افزوده (VAT) و راهکارهای گوناگونی برای آگاهی مردم در این زمینه اشاره شود: 1- روش رایانه‌ای برای بیشتر مأموران مالیاتی که به روش سنتی عمل می‌کنند روش جدیدی است و اطلاعات آنها در استفاده از رایانه بسیار کم و گاهی وقت‌ها در حد صفر است. 2- استفاده از رایانه قدرت شخصی و اعمال نظر مأمور مالیاتی را کاهش می‌دهد و این در حالی است که بیشتر آنها مایل هستند رو در رو با موردی رو به رو شوند. 3- وجود برخی اختلال‌ها در نظام مالیاتی به وسیله رایانه باعث شد که این روش استفاده از رایانه مورد انتقاد قرار گیرد.

3- پیشینه پژوهش

زهرا کریمی پور و دیگران (1392) در پژوهشی با عنوان بررسی عوامل موثر بر استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع به این نتیجه رسیدند که بین توانمندسازی زیر ساخت‌های لازم در فرآیند وصول مالیات و اجرایی شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع رابطه معناداری وجود دارد و همچنین بین شفافیت سازی مبادلات اقتصادی و اطلاع رسانی صحیح و به موقع قانون مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. حمید دهقان (1392) در پژوهشی با عنوان بررسی آثار مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای دولت (مطالعه موردی استان کهگیلویه و بویراحمد) در سال 1392 نتیجه گرفت بین مالیات بر ارزش افزوده و مولفه‌های آن با درآمدهای دولت رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. رضا فرخی و سعید شیخی (1391)، به بررسی نقش مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران پرداختند و نتیجه گرفتند که مالیات بر ارزش افزوده علاوه بر مزایایی نظیر کاهش اقتصاد زیرزمینی تشویق صادرات کاهش فرار مالیاتی و ... باعث افزایش کارایی در نظام‌های تولید می‌گردد.

4- نتیجه گیری

با توجه به بررسی‌هایی که در این پژوهش صورت گرفت و همچنین نتایج حاصل از پژوهش‌های مذکور، این نتیجه حاصل می‌شود که از مالیات‌ها می‌توان به عنوان یک ابزار مالی مؤثر برای تصحیح و هدایت اقتصاد جامعه به سمت مطلوب و مورد نظر استفاده کرد. در واقع، از طریق این ابزار (مالیات) که می‌تواند در قالب سیاست‌های مالی مناسب به کار گرفته شود، می‌توان از ظرفیتهای موجود به طور کامل استفاده کرد و یا ظرفیتهای جدید دیگر را مورد بهره‌برداری قرار داد و در نتیجه موجبات تسریع جریان رشد اقتصادی را فراهم آورد.

چنانچه مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی ایران برقرار شود و به شکل موثر و مطلوب اجرا شود پیش بینی می‌شود بسیاری از حلقه‌های زنجیره مبادله‌های اقتصادی که در وضعیت موجود از نظارت دستگاه مالیاتی و بخش مالیات بر درآمد خارج است به کنترل درآمد و به این ترتیب بخش مالیات بر درآمد از پایه متحول شود. مالیات بر ارزش افزوده با خصوصیت سازه سازی، بی طرفی و کارایی بسیار می‌تواند زمینه شروع اصلاح‌ها باشد و سنگ بنای اصلاح‌های دیگر قرار گیرد.

در راستای اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده برای آگاهی مردم راه‌های زیر را می‌توان دستور کار خود قرار داد: 1- اطلاع رسانی گسترده به وسیله رادیو، تلویزیون و روزنامه و آموزش موضوع‌های گوناگون VAT به وسیله آنها 2- برگزاری کلاس‌های آموزشی متناسب با کارهای رایانه‌ای برای کارمندان و به ویژه استفاده کنندگان به طور مستقیم از رایانه در مالیات بر

ارزش افزوده 3- برای کارایی نظام مالیات بر ارزش افزوده اقدام‌هایی در زمینه حسابرسی مالیاتی انجام شود که توسعه این کار برای اجرای موثر و دقیق VAT لازم و ضروری است. 4- ایجاد ثبات سیاسی و تعهدهای محکم سیاسی در اجرای موفق VAT ضرورت دارد. 5- حمایت رهبران سیاسی رده بالا از نظام مالیاتی جدید و همکاری با مسوولان مرتبط حیاتی است.

منابع

1. راهنمای کاربرد قانون مالیات بر ارزش افزوده، محمود قبول-یحیی یعقوب نژاد، 1387..
2. قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سوم اسفند، مصطفی رئیسی، 1366..
3. حسابداری مالیاتی، مهدی ابراهیمی مند و سمیرا مصطفوی مندی، انتشارات آوای کلک، چاپ نخست 1388، صفحه 16 و 17.
4. باختر، سید احمد- زارع مقدم، احمد- قانون مالیات بر ارزش افزوده همراه قوانین و مقررات مرتبط و واژه نامه تفصیلی- تهران، انتشارات بهنامی، 1387.
5. یعقوب نژاد، یحیی- رمضان، سعید- قبول، محمد- لعل قادری، سعید- راهنمای کاربردی قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشهد، نشر محقق، 1387.
6. ملایی پور، منصور- استقرار گام به گام مالیات بر ارزش افزوده در ایران، مجله اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، شماره‌های 55 و 56.
7. یاسری، حسن - بررسی جایگاه و نقش گمرک در اجرای مالیات بر ارزش افزوده، مجله اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی، شماره‌های 61 و 62.
8. زارع مقدم، احمد- مقاله مالیات بر ارزش افزوده، نشریه مشاور مدیریت انجمن مشاوران مدیریت ایران، شماره 17، شهریور 1387.
9. دهقان، حمید، 1392، بررسی آثار مالیات بر ارزش افزوده بر درآمدهای دولت (مطالعه موردی استان کهگیلویه و بویراحمد) در سال 1392، دومین همایش ملی بررسی راهکارهای ارتقاء مباحث مدیریت، حسابداری و مهندسی صنایع در سازمانها، گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی واحد گچساران.
10. کریم پور، زهرا؛ منوری، طاهره. عسگری، محمدرضا. 1392، بررسی عوامل موثر بر استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره نهایی توزیع، اولین کنفرانس ملی حسابداری و مدیریت، شیراز، موسسه بین‌المللی آموزشی و پژوهشی خوارزمی.
11. فرخی، رضا و شیخی، سعید. 1391، بررسی نقش مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران، همایش منطقه‌ای مباحث نوین در حسابداری، اهواز، آموزشکده فنی و حرفه‌ای سما واحد اهواز.

Studying value-added tax law and its challenges

Abstract

The value-added tax law is the main form of consumption tax and show an increasing merit for tax in developed from all over the world. Also, it is considered as an important source for many governments. The aim of present study conducted through library research, states to literature review of structure and tax system in Iran-valued-added tax law- and government has made optimized efforts in recent years. The results of study revealed that using and appropriate applications of value-added tax law cause to change properly and propel community economy toward optimized condition, in addition it cause to foster economy growth.

12

Keywords: Value-added tax law, production tax, income tax, consumption tax.