

## اظهار نظر کارشناسی درباره:

### «طرح استفساریه چگونگی شمول مالیات بر ارزش افزوده بر محصولات که

### از نهاده‌های تولیدی معاف از مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند»

#### بیان مسئله

برخی از نمایندگان مجلس با ارائه طرح استفساریه درصدد هستند تا میزان مالیات هر مرحله در سیستم مالیات بر ارزش افزوده را صرفاً به بخشی از ارزش کالا یا خدمت که در واقع از نهاده‌های غیرمعاف تشکیل یافته، مترتب کنند و بخش دیگری از ارزش کالا و خدمت که از نهاده‌های معاف تولید شده را از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف کنند. استدلال طراحان این طرح این بوده است که در شرایط فعلی تولیدکنندگان کالاها و خدمات مجبورند بابت بخشی از ارزش کالا یا خدمت که از نهاده‌های معاف استفاده شده نیز مالیات پرداخت کنند. این گروه از طراحان طرح معتقدند رویه فعلی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده برای کالاها و خدماتی که در فرآیند تولید آنها از نهاده‌های مشمول مالیات بر ارزش افزوده استفاده شده مطلوب است اما برای کالا و خدمات ساخته شده با نهاده‌های معاف توجیه نداشته و صرفاً هزینه تولیدکننده را افزایش می‌دهد. طراح برای رفع مشکل ذکر شده ماده واحده‌ای را به ترتیب زیر برای طرح استفساریه طراحی کرده‌اند:

«ماده واحده - سؤال: آیا وصول مالیات بر ارزش افزوده بر کل ارزش محصولاتی که بخشی از نهاده‌های مورد مصرف آنها از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است، با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده انطباق دارد؟

جواب: خیر مالیات بر ارزش افزوده ایجاد شده در هر فرآیند تولیدات و وصول مالیات بر ارزش کل تولید برای کاهش هزینه وصول، مستندی برای وصول مالیات بر ارزش افزوده نهاده‌های معاف از مالیات به عنوان بخشی از یک کالا نیست و در جریان وصول مالیات بر ارزش افزوده کالاهایی که بخشی از نهاده‌های مورد استفاده آنان معاف از مالیات بر ارزش افزوده است، همانند نهاده‌های غیرمعافی که مالیات بر ارزش افزوده آنان پرداخت شده، سازمان مالیاتی موظف به استرداد و یا عدم محاسبه مالیات متناسب با سهم نهاده معاف از مالیات از کل ارزش کالای تولیدی است. فروشنده نهایی نیز نمی‌تواند مالیات بر کل ارزش محصول وصول نماید».

#### اظهار نظر کارشناسی

فرآیند محاسبه و وصول مالیات بر ارزش افزوده به‌گونه‌ای طراحی شده است که در هر مرحله از مبادلات اقتصادی کالاها و خدمات فروشنده کالا یا خدمت موظف است علاوه بر ارزش کالای عرضه شده، مبلغی را نیز معادل ۸ یا ۹ درصد (این بستگی به نرخ مالیات بر ارزش افزوده در سال انجام مبادله دارد) ارزش کالا یا خدمت مورد مبادله از خریدار به عنوان مالیات بر ارزش افزوده کالا یا خدمت فروخته شده دریافت کند. در این مکانیسم مقرر شده است که اگر فروشنده بابت خرید این کالا یا مواد اولیه و کالاهای واسطه‌ای مورد نیاز برای تولید آن در مراحل قبل (خرید یا تولید) مالیات بر ارزش افزوده‌ای را پرداخت کرده باشد، می‌تواند از مالیات دریافتی هنگام فروش کالا کسر و مابقی را به عنوان مالیات خالص به حساب سازمان امور مالیاتی واریز کند.

بنابراین سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده به‌گونه‌ای طراحی شده است که اولاً مبنای محاسبه و دریافت مالیات بر ارزش افزوده در هر مبادله، قیمت فروش کالا به خریدار است، ثانیاً کل مالیات دریافتی

مشخصات طرح

دوره نهم - سال چهارم

شماره ثبت:

۵۷۶

شماره چاپ:

۱۴۴۵

تاریخ چاپ:

۱۳۹۴/۳/۱۲

معاونت پژوهش‌های

اقتصادی

دفاتر: مطالعات بخش عمومی

مطالعات انرژی، صنعت و

معدن

مطالعات ارتباطات و

فناوری‌های نوین

مطالعات زیربنایی

مطالعات حقوقی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۴۳۳۴

تاریخ انتشار:

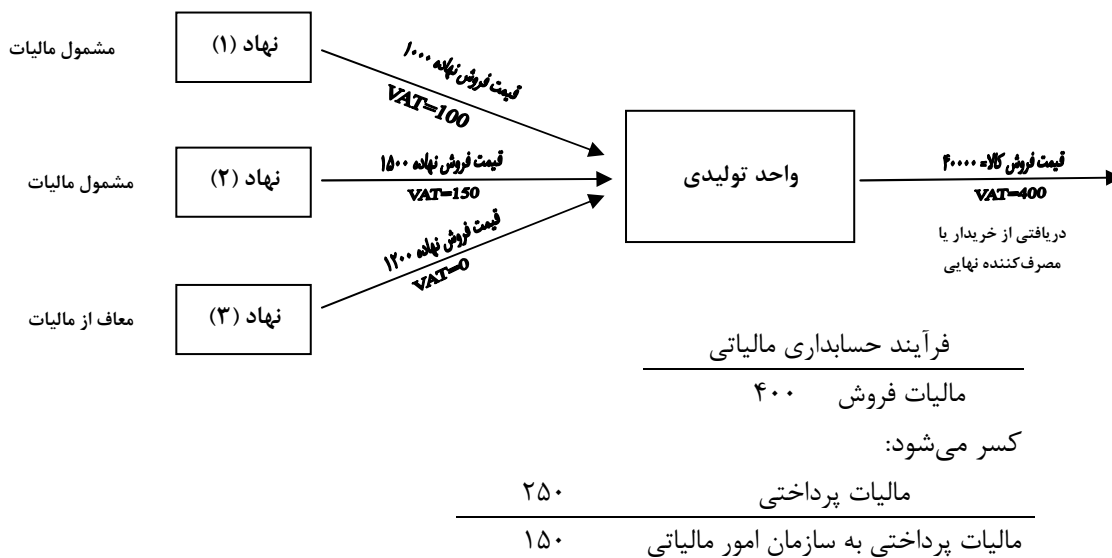
۱۳۹۴/۴/۱۱

هنگام فروش باید در هر مرحله از کل مالیات پرداختی در مراحل مبادلات قبلی مرتبط با کالا یا خدمت عرضه شده کسر و مابقی در صورت مثبت بودن به حساب سازمان امور مالیاتی تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده فروش واریز و در صورت منفی بودن نیز به عنوان اعتبار مالیاتی فروشنده قابل استرداد از سازمان امور مالیاتی است.

پس ممکن است شخصی فروشنده کالا یا خدمتی باشد که در مراحل تولید یا خرید آن مالیات بر ارزش افزوده‌ای را پرداخت نکرده است. در این شرایط هر شخص موظف است به عنوان مؤدی مالیات بر ارزش افزوده در مرحله فروش کالا یا خدمت علاوه بر ارزش کالا یا خدمت عرضه شده، معادل درصدی از آن نیز از خریدار تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده دریافت و این رقم را عیناً به عنوان مالیات بر ارزش افزوده این مبادله به حساب سازمان امور مالیاتی واریز کند.

این سیستم در مفاد مختلف قانون مالیات بر ارزش افزوده تبیین شده و منطق کلی ترسیم شده در بالا نیز در مواد (۳) و (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده به روشنی آمده است. در ماده (۳) قانون یادشده آمده است «ارزش افزوده، تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین می‌باشد». از طرف دیگر در مفاد ماده (۱۷) این قانون تصریح شده است که مالیاتی که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیت‌های اقتصادی خود به استناد صورت حساب‌های صادره موضوع این قانون پرداخت کرده‌اند، حسب مورد از مالیات‌های وصول شده توسط آنها کسر و یا به آنها مسترد می‌گردد. مثال زیر می‌تواند منطق تصریح شده در این قانون را روشن کند.

فرض کنید تولیدکننده‌ای با خرید سه عامل تولید (نهاد تولید) که دو تای آنها مشمول مالیات قانون مالیات بر ارزش افزوده و یکی دیگر معاف از مالیات این قانون است را خریده و در تولید کالای دیگری به کار می‌گیرد. حال در موقع فروش، علاوه بر ارزش کالا، مالیات بر ارزش افزوده را به صورت درصدی از ارزش کالا از خریدار دریافت می‌کند. در این مرحله از مالیات دریافتی کل مالیات‌های پرداختی را کسر و مابقی را به سازمان امور مالیاتی می‌دهد.



حال تصور کنید تولیدکننده کالایی را تولید می‌کند که همه عوامل تولیدی و نهادهای آن معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده است. در این شرایط با مفاد طرح ارائه شده نباید از کالای نهایی، مالیات بر ارزش افزوده اخذ شود و لذا خودبه‌خود این کالا از پرداخت مالیات معاف می‌شود، یا لاقلاً این کالا به اندازه ارزش افزوده و حاشیه سود تولیدکننده مشمول مالیات می‌شود. هر دو حالت فوق نامناسب و نامطلوب است زیرا در حالت اول طیف وسیعی از کالاها و خدمات از پرداخت مالیات معاف می‌شوند و در حالت دوم نیز فرآیند حسابداری دریافت مالیات به ازای ارزش افزوده و حاشیه سود تولیدکننده مشکل و در برخی موارد ناممکن و یا توأم با هزینه‌های اجرایی و سوءاستفاده برای زمینه‌سازی فرار مالیاتی خواهد بود.

با توجه به نکات یاد شده باید توجه کرد که در هیچ مرحله از مراحل یاد شده تولیدکننده و تمام واسطه‌های عرضه کالاها و خدمات (بین تولیدکننده تا مصرف‌کننده نهایی) مشمول مالیات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی‌باشند، بلکه کل مالیات پرداختی تمام مراحل تولید و واسطه‌گری کالا و خدمت در نهایت توسط مصرف‌کننده نهایی کالا (حلقه انتهایی) پرداخت می‌شود و تولیدکنندگان و تمام واسطه‌های عرضه کالاها و خدمات در هر مرحله کلیه مالیات پرداختی در مراحل قبل خود را از مالیات دریافتی در فروش کسر و مابقی را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده به حساب سازمان امور مالیاتی واریز می‌کنند. بنابراین لازم است دغدغه نمایندگان محترم طراح طرح در این مورد که اصابت مالیات به واحدهای تولید یا تولیدکنندگان است، برطرف شود.

### ایرادهای شکلی و حقوقی

- اساساً استفساریه واجد ایراد شکلی است؛ زیرا در آن هیچ اشاره‌ای به ماده یا مواد دارای ابهام نشده است.
- استفسار، اصولاً در مقام بیان مراد مقنن و ابهامی است که در قانون وجود دارد و منجر به برداشت‌های مختلف و در نتیجه اقدامات مختلف مجریان شده است. آنچه استفساریه حاضر در صدد آن است، رفع ابهام نیست؛ به بیان دیگر شاید، استفساریه حاضر قصد دارد رویه‌ای را که سازمان مالیاتی در پیش گرفته است، اصلاح کند. در این خصوص باید گفت که اولاً، رویه سازمان مالیاتی، چنانچه با ایراداتی مواجه است، نه از طریق استفساریه و یا قانونگذاری، بلکه با استفاده از ابزارهای نظارتی مجلس و یا طرح شکایت در مراجع قضایی ذیصلاح باید اصلاح شود.
- این طرح با توجه به احتمال کاهش درآمدهای مالیاتی و در نهایت درآمدهای عمومی دولت می‌تواند مغایر اصل هفتادوپنجم قانون اساسی باشد.

### ایرادهای فنی اقتصادی

- برخلاف تصور طراحان طرح استفساریه، تحت هیچ شرایطی تولیدکننده و واسطه‌های عرضه کالاها و خدمات در مراحل مختلف مشمول مالیات ارزش افزوده نبوده و فقط به عنوان واسطه وصول و ایصال این نوع از مالیات عمل می‌کنند لذا این طرح در راستای کاهش بار هزینه‌ای مالیاتی این گروه از فعالان و تولیدکنندگان اثری نداشته و لذا در نهایت مالیات پرداختی توسط مصرف‌کنندگان را کاهش می‌دهد و این کاهش با هزینه‌های خارجی و اضافی دیگری برای سیستم مالیاتی همراه بوده و ممکن است در فرآیند اجرای منطق حسابداری روشن و شفاف قانون فعلی اختلال ایجاد کند.

### جمع‌بندی و پیشنهاد

با توجه به مطالب ارائه شده در بخش‌های قبل و ایرادهای شکلی و محتوایی طرح، پیشنهاد مرکز پژوهش‌های مجلس رد کلیات طرح است و توصیه می‌شود همه پیشنهادهای اصلاحی مربوط به قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده به طرح در دستور کار مجلس در رابطه با اصلاح و دائمی شدن این قانون ارائه شود.

