

## بررسی مصوبات کمیسیون تلفیق بودجه سال ۱۳۹۶ کل کشور

### مفاد الحاقی به انتهای بند «ب» تبصره «۶»

بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه ۱۳۹۶

متن لایحه:

مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ و اصلاحات بعدی آن تا پایان سال ۱۳۹۶ تمدید می شود.

مصوبه کمیسیون تلفیق:

مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ و اصلاحات بعدی آن تا پایان سال ۱۳۹۶ تمدید می شود. مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مصرف نهایی است.

پیشنهاد:

حذف عبارت «مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مصرف نهایی است» از مصوبه کمیسیون تلفیق و بازگشت به لایحه.

مخصوص سخن علمی

مشخصات لایحه

دوره دهم - سال اول

شماره ثبت:

۲۲۰

شماره چاپ:

۴۱۴

### بیان مسئله

در جریان بررسی مفاد لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ در کمیسیون تلفیق، حکم قانونی به صورت «مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مصرف نهایی است» به انتهای مفاد بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه الحاق شد. این حکم عملاً می تواند اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده را در سال ۱۳۹۶ با چالش و مشکلات عدیده ای روبرو کرده و وصول منابع مصوب از محل اجرای این قانون را متأثر کند. بیشترین مشکل از مفاد حکم الحاقی پیشنهاد شده، مربوط به فعالان اقتصادی و مؤدیان مالیاتی موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود. بالا رفتن هزینه های وصول، درگیر شدن فعالان اقتصادی صنفی و کسب و کارهای خرد و جزئی با رویه های اجرایی و حسابداری قانون مالیات بر ارزش افزوده، افزایش نرخ تورم و ... همه از آثار نامطلوب احتمالی این تصمیم به شمار می روند. در این گزارش سعی شده ابعاد و آثار حکم الحاقی یاد شده واکاوی و در نهایت چرایی پیشنهاد حذف آن ارائه شود.

تاریخ چاپ:

۱۳۹۵/۱۱/۱۴

معاونت پژوهش های

اقتصادی

دفتر: مطالعات

اقتصاد بخش عمومی

مشخصات گزارش

### اظهار نظر کارشناسی

مصوبه کمیسیون تلفیق مجلس در خصوص مفاد بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه ۱۳۹۶ را در دو بخش مختلف می توان ارزیابی کرد.

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۵۳۰۵-۵

تاریخ انتشار:

۱۳۹۵/۱۲/۴

- بخش اول مفاد بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه ۱۳۹۶ (مدت اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۲/۱۷ و اصلاحات بعدی آن تا پایان سال ۱۳۹۶ تمدید می شود)، صرفاً موضوع تمدید مهلت اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۹۶ را مد نظر قرار داده است.

همانطور که پیش‌تر نیز گفته شد؛ دوره اجرای آزمایشی پنج‌ساله اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مهرماه ۱۳۹۲ به پایان رسیده و اجرای این قانون به دلیل عدم ارائه به موقع لایحه اصلاح و دائمی کردن آن از طرف دولت، عملاً با تمدید مهلت اجرای آن در قالب احکام بودجه می‌سور می‌شود. در لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ نیز تمدید مهلت زمانی یک‌ساله اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده تصریح شده است.

در صورت عدم تمدید دوره اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در قالب مفاد بند «ب» تبصره «۶» قانون بودجه سال ۱۳۹۶، عملاً اجرای این قانون از اول سال ۱۳۹۶ ممکن نخواهد بود. بنابراین اگر بخش اول حکم بند «ب» تبصره «۶» تصویب نشود، در این صورت لازم است ردیف درآمدی ۳۳۰ هزار میلیارد ریالی پیش‌بینی شده در بخش درآمدهای مالیاتی (معادل ردیف درآمدی حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در دو بخش جداگانه مالیات بر ارزش‌افزوده و مالیات بر ارزش‌افزوده بخش سلامت موضوع ماده (۳۷) قانون تنظیم مقررات مالی دولت (۲) حذف و این رقم از سرجمع منابع درآمدی پیش‌بینی شده کاسته شود. علاوه بر این در سال ۱۳۹۶ شهرداری‌ها و دهیاری‌ها مهمترین بخش درآمدهای پایدار خود را با این تصمیم عملاً از دست خواهند داد. براین اساس و با توجه به در دستور کار بودن لایحه اصلاح و دائمی کردن قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در دولت و به احتمال زیاد تقدیم آن از طرف دولت به مجلس در ماه‌های آتی، پیشنهاد می‌شود بخش اول مفاد بند «ب» تبصره «۶»، همچنان مورد تأیید و تصویب قرار گیرد.

– **بخش دوم** مصوبه کمیسیون تلفیق در بررسی مفاد بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه دولت، مربوط به حکم الحاقی است که در کمیسیون تلفیق به مفاد بند «ب» تبصره «۶» اضافه شده است. عبارت الحاقی «**مأخذ مالیات بر ارزش‌افزوده مصرف نهایی است**» از چند منظر محل اشکال بوده و در عمل می‌تواند مشکلاتی را برای مؤدیان، سازمان امور مالیاتی و تحقق‌پذیری درآمدهای پیش‌بینی شده برای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در سال ۱۳۹۶، بوجود آورد که در ادامه به این اشکالات اشاره شده است؛

۱. در مفاد ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش‌افزوده مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش‌افزوده، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت‌حساب تعیین شده است. بنابراین عبارت الحاقی «**مأخذ مالیات بر ارزش‌افزوده مصرف نهایی است**» در صدد است مأخذ محاسبه مالیات را تغییر دهد. **برداشت اول** از حکم اشاره شده این است که این تغییر با توجه به نظر مقنن باید به گونه‌ای باشد که در هر مرحله از مبادلات کالا، مبنای محاسبه (مأخذ مالیات) از قیمت فروش به قیمت مصرف‌کننده نهایی (که اتفاقاً قیمت بالاتری است) در هر مرحله انتقال یابد. این برداشت اگرچه می‌تواند درآمدهای مالیاتی را افزایش دهد، اما به شدت تورم‌زا است. دلیل تورم‌زایی آن است که مأخذ محاسبه و دریافت مالیات در هر مرحله از قیمت زنجیره قبلی به قیمت مصرف‌کننده نهایی تغییر یافته است.

۲. **برداشت ضمنی و دومی** که از حکم الحاقی به انتهای بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه می‌شود این است که مقنن درصدد است با این حکم فعالان اقتصادی زنجیره‌های تولید یا واردات تا توزیع‌کننده نهایی و ارائه‌کننده کالا و خدمت به مصرف‌کننده نهایی را از زنجیره شمولیت اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده کنار گذاشته و وظیفه وصول و ایصال مالیات بر ارزش‌افزوده را به اصناف جزء طرف با خریدار و مصرف‌کننده نهایی واگذار کند تا این گروه هنگام تحویل کالا و خدمت مالیات بر ارزش‌افزوده را از خریدار دریافت و به حساب سازمان امور مالیاتی ایصال کنند. اگرچه هدف این رویکرد آن است که فعالان مولد زنجیره واردات یا تولید و توزیع تا مصرف‌کننده نهایی (البته غیر از اصناف و کسبه جزء) را از شمولیت و واریسی سیستم حسابداری مالیات بر ارزش‌افزوده خلاص کند، اما به دلایل زیر این سیستم نه امکان‌پذیر است و نه مطلوب.

الف) امکان‌ناپذیری این روش به این دلیل است که تجربه کشورهای موفق دنیا در اجرای قانون مالیات بر ارزش‌افزوده ثابت کرده است که سیستم حسابداری مالیات زنجیره‌ای از مبدأ واردات یا تولیدکننده تا مصرف‌کننده نهایی بوده و این سیستم با هدف اصابت دقیق مالیات به مصرف‌کننده نهایی و همچنین ثبت دقیق فرآیندهای مبادلات و میزان

و سهم ارزش افزوده و در نهایت تعیین سهم و مختصات اقتصادی هر فعال و در زنجیره است. طراحی سیستم فوق اساساً ربطی به اهداف درآمدی قانون مالیات بر ارزش افزوده ندارد، بلکه هدف این سیستم ایجاد نهاد ثبت و مستند کردن اطلاعات مالی و اقتصادی (شفافیت مالی)، جلوگیری از قاچاق و بخش زیرزمینی اقتصاد و همچنین قابلیت ردیابی مبداء و مقصد کالاها و خدمات مبادله شده در اقتصاد است. بنابراین می توان پیشنهاد ارائه شده را به نوعی اصلاح روح کلی و مکانیسم حسابداری قانون مالیات بر ارزش افزوده تلقی کرد و این موضوع در عمل تبعات نامطلوب اجرایی و مغایر با اهداف قانون مالیات بر ارزش افزوده را به دنبال خواهد داشت.

ب) گسترش دامنه شمولیت اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و وظیفه وصول و ایصال مالیات در زنجیره مبادلات اقتصادی به اصناف و کسبه جزء به عنوان حلقه نهایی متصل به مصرف کننده نهایی، ضمن افزایش هزینه وصول مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان و فعالان اقتصادی زیادی (حداقل ۲/۵ میلیون صنف و کسبه جزء) را درگیر مکانیسم حسابرسی و اجرایی قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد کرد، خود این امر می تواند با توجه به سیستم حسابداری قانون مالیات بر ارزش افزوده، تبعات اجتماعی، اقتصادی و فرهنگی نامطلوبی را به دنبال داشته و نارضایتی کسب خرد و اصناف کشور را به دنبال داشته باشد. بررسی تجربه کشورهای موفق در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نشان دهنده این واقعیت است که در این کشورها، صرفاً دامنه محدودی از فعالان اقتصادی با مقیاس بزرگ (واردکننده ها، تولیدکننده ها و توزیع کننده های عمده یا بنکداران) مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده هستند و بقیه فعالان جزء و کسب و کار خرد اساساً مشمول مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده نشده اند. منطبق این رویه، کاستن از بار هزینه ای وصول مالیات، گرفتار نکردن همه فعالان در پیچ و خم مقررات و سیستم مالیات بر ارزش افزوده و در عین حال پیگیری توأم اهداف درآمدی و شفافیت زای ناشی از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده است.

### جمع بندی و پیشنهاد

قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان یکی از قوانین مترقی در حوزه سیاست های مالی و مالیاتی اهدافی بیشماری در قالب:

۱. تأمین بخش قابل توجهی از درآمدهای عمومی بودجه های سالیانه،
۲. تأمین سهم قابل توجهی از منابع درآمدهای پایدار مربوط به حوزه مدیریت شهری و روستایی کشور از محل عوارض دریافتی موضوع این قانون،
۳. ایجاد بسترهای اجرایی و الزامات مربوط به ثبت، مستندسازی و ایجاد شفافیت در مبادلات اقتصادی و به تبع آن ایجاد محدودیت برای بخش های غیرشفاف و پرهزینه کردن پدیده قاچاق و ... را دنبال کرده و می تواند نقش مؤثری در اقتصاد کشور ایفا کند. امید است در سال های آتی با اصلاح و دائمی کردن اجرای این قانون، برخی نواقص و کاستی های مربوط به سازمان اجرایی، زیرساخت های سخت افزاری و نرم افزاری مربوط به اجرای آن بر طرف و آثار و برکات آن به اشکال مختلف در اقتصاد ایران نمایان شود. براین اساس و با توجه به ملاحظات و اشکالات فنی و تکنیکی تصریح شده در خصوص حکم الحاقی به انتهای مفاد بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه سال ۱۳۹۶ کشور (مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مصرف نهایی است) و همچنین آثار اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی مترتب بر برداشت های مختلف قابل استنباط از این حکم، پیشنهاد می شود حکم الحاقی (عبارت «مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مصرف نهایی است») از بند «ب» تبصره «۶» لایحه بودجه ۱۳۹۶ حذف شود. قابل پیش بینی است عدم حذف حکم الحاقی به بند یاد شده، می تواند اهداف سه گانه قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصرح در بالا) را در سال ۱۳۹۶ با چالش های جدی مواجه کند.

