###### 28

###### آزاد.jpeg

###### دانشگاه آزاد اسلامي

######  واحد تهران مرکز

**موضوع:**

**مالیات بر ارزش افزوده و ویژگی های آن**

**فصل اول:**

**ماليات بر ارزش افزوده و ويژگي هاي آن**

**مقدمه**

پس از جنگ جهاني دوم بنا به دلايل متعدد بسياري از كشورها درصدد اصلاح ساختار مالياتي خود بر آمدند. در اين ميان ماليات بر ارزش افزوده در دو دهه ي گذشته به عنوان يك روش جديد مطرح شده و به لحاظ ويژگي هاي انعطاف پذيري كه دارد مورد توجه كشورهاي مختلف به هنگام اصلاح ساختار مالياتي واقع شده است.دلايلي كه انگيزه ي اين اصلاح را در كشورهاي گوناگون ايجاد كرد مسائل مختلفي بوده كه به رغم در برداشتن طيف وسيعي از موارد مختلف مي توان آنها را در چهار مورد زير دسته بندي كرد:

1)رفع نارسايي هاي مالياتي سنتي

2)ايجاد منبع درآمد براي پاسخگويي به هزينه هاي روزافزون دولت.

3)ايجاد سيستم مالياتي متناسب با عملكرد پيمان هاي منطقه اي

4)ايجاد تحول در ساختار مالياتي به دليل هماهنگ نبودن آن با روند توسعه اقتصادي

به رغم اين كه به دليل ناشناخته بودن ماليات بر ارزش افزوده برخي از كشورها نسبت به پذيرش آن ابراز نگراني كرده اند، اما با گذشت زمان شمار كشورهاي استفاده كننده از اين ماليات به طور قابل توجهي افزايش يافته است.

به طور كلي در بررسي هاي گوناگون در خصوص تئوري ماليات بر ارزش افزوده صاحب نظران اقتصادي اين ماليات را از سه جنبه ي مختلف مورد بررسي قرار داده اند. اين سه جنبه عبارتند از:

الف) مسائل ساختاري-اقتصادي-اجتماعي مالياتي بر ارزش افزوده مشكلات مرتبط با آن ها و راههاي مقابله با اين مشكلات

ب)اثرات مخلتف ماليات بر ارزش افزوده بر متغيرهاي اقتصادي از ديدگاه خرد و كلان.

ج) فرق مختلف اجراي ماليات بر ارزش افزوده در كشورهاي مختلف و استفاده از تجارب حاصل به منظور بهبود ساختار اين روش مالياتي. در قسمت هاي بوري پس از شرح مختصر تاريخچه ي ماليات بر ارزش افزوده، به تجزيه و تحليل كامل موارد فوق الذكر پرداخته خواهد شد.

**تاريخچه مختصر ماليات بر ارزش افزوده**

در 1981 ماليات بر ارزش افزوده توسط فون زيمنس به منظور فائق آمدن بر مسائل مالي بعد از جنگ طرح ريزي و به دولت آلمان معرفي شد. به رغم اظهار علاقه و تمايل كشورهاي ديگر( مثل آرژانتين و فرانسه) در مورد آگاهي از چگونگي ساختار ماليات بر ارزش افزوده، اين ماليات به طور رسمي تا 1954 در هيچ كشوري به كار گرفته نشد. در اين سال كشور فرانسه ماليات بر ارزش افزوده را به صورت مالياتي براي كالاهاي مصرفي در مرحله ي توليد اعمال كرد و در 1986 اين كشور توانست ماليات بر ارزش افزوده را به صورت مالياتي جامع به مرحله خرده فروشي گسترش دهد.

در دهه 1960 بسياري از كشورهاي اروپايي از مزاياي ماليات بر ارزش افزوده آگاه شوند و اين ماليات تدريجا در سيستم مالياتي بسياري از كشورهاي اروپايي به كار گرفته شد در اواسط 1960 در سال 1966، جامعه ي اروپا به منظور هماهنگ سازي سيستم مالياتي و بهبود جريان كالاها و خدمات تمام كشورهاي عضو را مكلف و پذيرفتن ساختار ماليات بر ارزش افزوده كرد و نيز پذيرش اين ماليات را به عنوان يكي از پيش نيازهاي لازم به منظور عضويت در جامعه اروپا عنوان نمود.

در دهه ي 1960 و1970 بسياري از اعضاي جامعه ي مشترك كشورهاي اروپايي اين ماليات را پذيرفتند (دانمارك 1976، آلمان غربي 1986، هلند 1969، لوكزامبورگ 1970، بلژيك 1971، ايرلند 1971، ايتاليا 1973، و بالاخره انگلستان 1973). در حين زمان و نيز در دهه ي بعد كشورهاي ديگري ( از جمله برزيل، اروگوئه، مكزيك، آرژانتين، شيلي، ساحل عاج، آمريكا، ژاپن، استراليا، نروژ، سوئد، الجزاير، مغرب و تونس) به خيلي كشورهاي استفاده كننده از ماليات بر ارزش افزوده پيوسته و اين ماليات را جانشين برخي از ماليات ها از جمله ماليات بر فروش كالاهاي كارخانه اي، ماليات بر كل فروش، ماليات بر درآمد شركت ها و .. كردند.

از سوي ديگر، انتقال از سيستم برنامه ريزي متمركز به سيستم متكي به مكانيزم بازار نيز لزوم تغيير سيستم مالياتي را در كشورهاي اروپايي مركزي و شرقي ايجاب كرده است. در حال حاضر كشورهاي مجارستان و آلمان دموكراتيك (قبل از ادغام دو آلمان)، ماليات بر ارزش افزوده را به منظور اصلاح ساختار مالياتي خود به كار برده اند. علاوه بر اين، كشورهاي بلغارستان، لهستان و يوگوسلاوي نيز نسبت به كاربرد اين روش مالياتي از خود تمايلات مثبت نشان داده اند.

به هر حال با گذشت زمان و نمايان شدن نقاط قوت ماليات بر ارزش افزوده، درجه‌ي محبوبيت اين ماليات بيشتر گشته است. به طوري كه در حال حاضر بيش از 50 كشور از اين ماليات استفاده مي كنند و بيش از 10 كشور ديگر نيز به طور جدي در مورد پذيرا شدن آن از خود تلاش هاي مثبتي نشان داده اند.

نرخ و پايه ي مالياتي ماليات بر ارزش افزوده در كشورهاي مختلف متفاوت بوده و متوسط نرخ به كار گرفته شده در حد 5 تا 18 درصد در نوسان بوده است. هر چند كه در بعضي از كشورها برخي از خدمات مثل خدمات دارويي، خدمات بيمارستاني، خدمات امنيتي، خدمات خانه، خدمات بيمه، خدمات پستي و خدمات زيربنايي عمومي مثل آب، برق و گاز مشغول ماليات نمي شوند، اما در برخي ديگر از كشورها پايه ي ماليات بر ارزش افزوده وسيع تر از ساير ماليات هاي سنتي بوده و موادي از قبيل خدمات تفريحي، خدمات حمل و نقل، خدمات قانوني، خدمات ملكي و حتي خدمات زيربنايي را نيز در بر مي گيرد. اين پايه ي وسيع توانسته است در بسياري از كشورها درآمدهاي مالياتي را به طور قابل توجهي افزايش دهد. (جدول شماره ي 1 سال پذيرش، سهم ماليات بر ارزش افزوده از توليد ناخالص داخلي و از كل درآمدهاي مالياتي و نرخ اين ماليات را در برخي از كشورهاي در حال توسعه نشان مي دهد). از طرفي پاره اي از كشورها نيز به دليل رعايت رفاه اجتماعي، مواد غذايي و مواد مورد نياز عامه مردم را مشمول نرخ هاي پايين تر مالياتي مي كرده اند. هر چند كه كشورهاي عضو جامعه مشترك اروپا از جمله كشورهاي پيشتاز در زمينه ي يكسان سازي نرخ هاي ماليات بر ارزش افزوده بوده اند، ليكن تلاش آنها در اين زمينه تاكنون به ثمر رسيده است.

با منظور درك بيشتر پايه هاي تئوريك ماليات بر ارزش افزوده در قسمت بعد به بررسي كامل ساختارهاي اين ماليات پرداخته خواهد شد. در اين زمينه مواردي از قبيل مباني تئوريك ماليات بر ارزش افزوده (شامل بررسي مفهوم و نحوه ي محاسبه اين ماليات از ديدگاههاي مختلف، طبقه بندي هاي گوناگون اين ماليات)، دلايل انتخاب ماليات بر ارزش افزوده به وسيله ي كشورهاي مختلف (نقاط قوت و مزاياي آن)، دلايل عنوان شده دررد ماليات بر ارزش افزوده (نقاط ضعف و نواقص آن)، نرخ ها، پايه ها و معافيت هاي مالياتي و ... مورد تجزيه و تحليل قرار خواهند گرفت.