

مالیات بر ارزش افزوده را بهتر بشناسیم

(بخش دوم - روش های محاسبه در جهان و ایران)

روش های محاسبه مالیات بر ارزش افزوده در جهان

روش تجمعی مستقیم

در این روش نرخ مالیاتی را در مجموع عوامل ارزش افزوده یک فعال اقتصادی، ضرب نموده تا میزان مالیات بر ارزش افزوده مشخص گردد. این روش، به دلیل مشکل بودن محاسبه جداگانه هر یک از عوامل، (دستمزد، بهره، اجاره، سود و استهلاک) برای بنگاه، مورد استفاده هیچ یک از نظام های مالیات بر ارزش افزوده دنیا، نمی باشد.

$$VAT = t(\text{استهلاک} + \text{سود} + \text{اجاره} + \text{بهره} + \text{دستمزد})$$

t نرخ مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

روش تجمعی غیر مستقیم

در این روش نرخ مالیاتی، جداگانه در تک تک عوامل ارزش افزوده ضرب شده و سپس حاصل تمامی این ارقام با یکدیگر جمع می شود و میزان مالیات بر ارزش افزوده را مشخص می نماید. این روش نیز مانند روش تجمعی مستقیم چندان مورد استفاده قرار نمی گیرد.

$$VAT = t(\text{استهلاک}) + t(\text{سود}) + t(\text{اجاره}) + t(\text{بهره}) + t(\text{دستمزد})$$

روش تفریقی مستقیم

در این روش نرخ مالیاتی در تفاضل بین میزان فروش و خرید یک بنگاه ضرب شده و میزان مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت را مشخص می نماید.

$$VAT = t(\text{فروش} - \text{خرید})$$

روش تفریقی غیر مستقیم

در این روش نرخ مالیاتی در هر یک از مقادیر فروش و خرید ضرب شده و حاصل ضرب آنها از یکدیگر کسر می گردد.

$$VAT = t(\text{فروش}) - t(\text{خرید})$$

با توجه به محاسبه مالیات بر ارزش افزوده از هر چهار روش تفریقی و تجمعی مستقیم و غیرمستقیم، به این نتیجه می‌توان رسید که در هر چهار حالت یک جواب برای میزان مالیات بر ارزش افزوده به دست می‌آید. لیکن به دلیل اینکه روش تفریقی غیرمستقیم امکان بیشتری برای مستندسازی فعالیت‌ها در اقتصاد فراهم می‌نماید معمولاً در کشورهایی که به اقتصاد زیرزمینی مبتلا هستند به منظور مقابله با آن از این روش استفاده می‌گردد.

روش محاسبه مالیات بر ارزش افزوده در ایران

روش تفریقی غیرمستقیم (روش صورتحساب)

روش تفریقی غیرمستقیم، در ادبیات مالیات بر ارزش افزوده، معروف به «روش صورتحساب» است. یعنی اینکه، در این روش هر بنگاه:

۱. در هنگام خرید نهاده‌های مشمول مالیات: علاوه بر بهای مواد اولیه، حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای کالای خریداری شده را به فروشنده می‌پردازد. (اعتبار مالیاتی)
۲. در هنگام فروش: علاوه بر بهای محصول مشمول مالیات، حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای کالای فروخته شده را از خریدار اخذ می‌کند.
۳. در پایان هر دوره مالیاتی: (دوره مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده) فروشنده مابه‌التفاوت مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید مواد اولیه با مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده در زمان فروش محصولات را به صورت دوره‌ای (مثلاً سه ماه یک‌بار) به سازمان امور مالیاتی می‌پردازد.

در این روش مالیات بر ارزش افزوده پرداختی روی خرید، به‌عنوان اعتبار مالیاتی برای بنگاه محسوب می‌شود. مکانیزم اعتبار مربوط به مالیات بر ارزش افزوده چنین است که از مالیات دریافتی بابت فروش کالا و خدمات می‌توان مالیات بر ارزش افزوده پرداختی جهت خرید یا وارد کردن مواد و لوازم مربوط به فعالیت اقتصادی را کسر نمود. به این ترتیب عملاً شخصی که مشمول مالیات بر ارزش افزوده است می‌تواند در اظهارنامه مالیاتی مرتبط اعتباری (کسوری) را منظور دارد. مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خریدها قابل احتساب به‌عنوان اعتبار مالیاتی است، ضمناً اعتبار اقلام کالاهای مفقود یا منهدم شده یا به زیان فروخته شده در صورت احراز قابل اعمال خواهد بود.

به‌عنوان مثال: یک تولیدکننده بخاری برای تولید بخاری مکلف است بر روی تمامی نهاده‌ها و عوامل تولید بکار رفته در تولید بخاری به‌عنوان ورودی‌ها به نرخ تعیین شده مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت نماید و سپس در زمان خروجی که عرضه بخاری می‌باشد مکلف است به نرخ مالیات بر ارزش افزوده از مأخذ فروش بخاری مالیات بر

ارزش افزوده را وصول نماید و سپس پس از کسر مالیات بر ارزش افزوده پرداختی (اعتبار مالیاتی) مابه‌التفاوت را در قالب دوره‌های سه‌ماهه و طی اظهارنامه تسلیمی ابراز و به حساب‌های اعلامی از سوی سازمان امور مالیاتی کشور واریز نماید و در صورت اضافه پرداختی تقاضای استرداد یا تهاتر نماید.

اصل مبدأ و مقصد

در نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌توان مالیات بر ارزش افزوده را تحت دو اصل مبدأ یا مقصد اجرا کرد. در اصل مبدأ، مالیات بر ارزش افزوده، بر روی ارزش افزوده کلیه کالاها و خدماتی که در داخل یک کشور تولید می‌شود، اعمال می‌گردد.

در اصل مقصد، مالیات بر ارزش افزوده، بر روی ارزش افزوده کلیه کالاها و خدماتی که در داخل یک کشور مصرف می‌شود، اعمال می‌گردد.

نکته مهم در این بحث، نحوه برخورد این مالیات با مقوله‌های صادرات و واردات می‌باشد. به این معنا که در اصل مقصد صادرات از شمول نظام مالیات بر ارزش افزوده معاف است، زیرا مطابق با این اصل، مالیات بر ارزش افزوده بر کلیه کالاها و خدماتی وضع می‌شود که در داخل مرزهای یک کشور به مصرف می‌رسد، این در حالی است که کالاها و خدمات صادرشده، در کشوری دیگر (یا کشور مقصد) مصرف خواهد شد.

بنابراین بر طبق اصل مقصد، صادرات مشمول مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود، ولی واردات به دلیل اینکه در داخل کشور مصرف می‌شود، مشمول این مالیات می‌گردد. اما در خصوص اصل مبدأ، دقیقاً برعکس اصل مقصد، واردات معاف و صادرات مشمول است.

صادرات مشمول مالیات واردات معاف از مالیات	بر اساس اصل مبدأ:
صادرات معاف از مالیات و اعمال نرخ صفر مطابق ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده واردات مشمول مالیات	بر اساس اصل مقصد:

بنابراین به منظور تشویق صادرات از اصل مقصد استفاده می‌شود. لذا بهترین گزینه جهت اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، استفاده از نوع مصرف بر اساس اصل مقصد است که منجر به بهبود تراز تجاری کشور می‌گردد. در صورتی که بنگاه اقتصادی اقدام به صادرات کالاها یا خدمات تولیدی خود نماید، می‌تواند با ارائه اسناد مثبته (صورت‌حساب‌های خرید و اسناد و مدارک صادرات) مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بر روی خرید خود را از سازمان امور مالیاتی استرداد کند. در حقیقت این همان مفهوم نرخ صفر می‌باشد که مطابق آن بنگاه بابت محصولات

تولیدی صادراتی خود مالیات بر ارزش افزوده ای دریافت نخواهد کرد، بنابراین میزان کل مالیات های پرداختی مؤدی بر روی خرید، بیشتر از مالیات های دریافتی بر روی فروش خواهد بود و حاصل این معادله، عددی منفی خواهد بود که به معنای اضافه پرداختی می باشد.

برای مثال شرکت خودروساز اقدام به صادرات ۱۰۰ دستگاه از تولیدات خود به کشور عراق می نماید و با توجه به اینکه صادرات در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مشمول مالیات نمی شود، بنابراین بابت خودروهای مذکور مالیات و عوارض ارزش افزوده ای دریافت نمی نماید. سپس میزان مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بر روی عوامل تولید به عنوان اعتبار مالیاتی مؤدی محسوب می شود، بنابراین مؤدی می تواند در خصوص این مازاد اعتبار درخواست استرداد نماید، یعنی از سازمان امور مالیاتی بخواهد که این مبلغ مازاد را به وی مسترد و یا اینکه این مازاد اعتبار را به عنوان طلب خود، به دوره های مالیاتی بعدی موکول نماید.

