

باسمہ تعالیٰ

مالیات بر ارزش افزوده

Value Added Tax

VAT

استاد: جناب آقای دکتر حمیدیان

جمع آوری و تنظیم: علی محمد تاملادی - مجید مبین

فهرست مندرجات

۱- مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

۲- معرفی اولیه و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در جهان

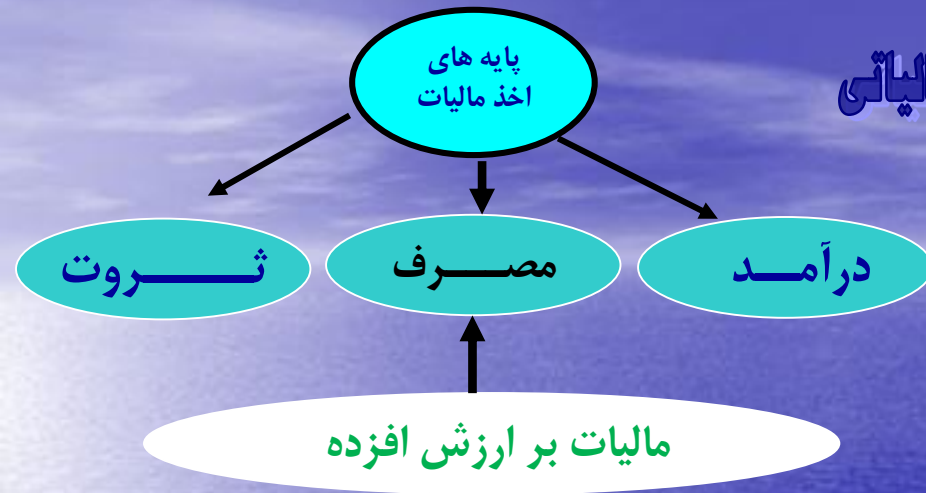
۳- سابقه مالیات بر ارزش افزوده در ایران

۴- نتایج و ویژگیهای مالیات بر ارزش افزوده

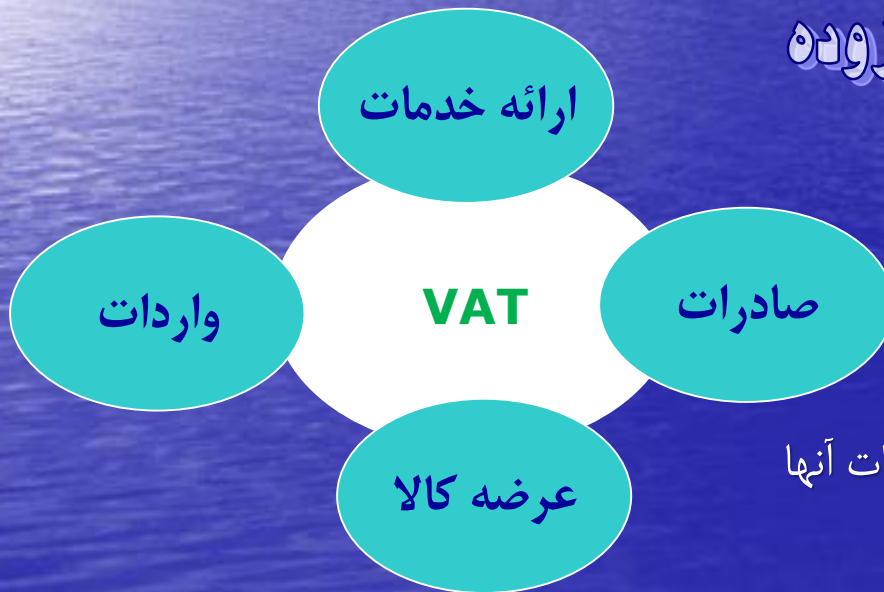
۵- مالیات بر ارزش افزوده چگونه محاسبه و پرداخت می گردد؟

۶- سوالات متداول در رابطه با نظام مالیات بر ارزش افزوده

جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی



دامنه شمول مالیات بر ارزش افزوده



عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات و صادرات آنها
مشمول مقررات این قانون میباشد. (ماده ۱)

عرضه کالا

طبق ماده ۴؛ انتقال کالا از طریق هر نوع معامله

- کالاهای موضوع این قانون که توسط مؤدی خریداری، تحصیل یا تولید می شود در صورتی که برای استفاده شغلی به عنوان دارایی در دفاتر ثبت گردد یا برای مصارف شخصی برداشته شود، عرضه کالا به خود محسوب و مشمول مالیات خواهد شد.

معاوضه کالاها و خدمات در این قانون، ارایه کالا یا خدمت از طرف هر یک از متعاملین تلقی شده و به طور جداگانه مشمول مالیات می باشد.

اگر مالکیت کالا از شخصی به شخص دیگر به هر شیوه ای واگذار شود. عرضه کالا محسوب میشود حتی اگر بصورت هدیه یا معاوضه باشد.

ارائه خدمت

طبق ماده ۵؛ انجام هر گونه خدمات غیر رایگان برای غیر (اشخاص ثالث) در ازای دریافت ما به ازاء .
بنابراین انجام خدمات بصورت رایگان (گارانتی) برای دیگران مشمول مالیات ارزش افزوده نمی شود.
ماده ۹؛ معاوضه کالاها و خدمات در این قانون، ارایه کالا یا خدمت از طرف هر یک از متعاملین تلقی شده و به طور جداگانه مشمول مالیات میباشد.

واردات

ماده ۶؛ واردات در این قانون، ورود کالا یا خدمت از خارج از کشور یا از مناطق آزاد تجاری صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی به قلمرو گمرکی کشور می باشد.

صادرات

ماده ۷؛ صادرات در این قانون، صدور کالا یا خدمت به خارج از کشور یا به مناطق آزاد تجاری صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی میباشد.

تعریف نظری مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات چند مرحله ای است، که در مراحل مختلف زنجیره واردات / تولید / توزیع براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می گردد، ولی مالیات پرداختی در هر مرحله از زنجیره واردات - تولید - توزیع به عنصر مرحله بعدی زنجیره انتقال می یابد، تا نهایتاً توسط مصرف کننده نهایی پرداخت گردد، ÷

تعریف عملیاتی مالیات بر ارزش افزوده

(مطابق مفاد عملیات مقرر در قانون)

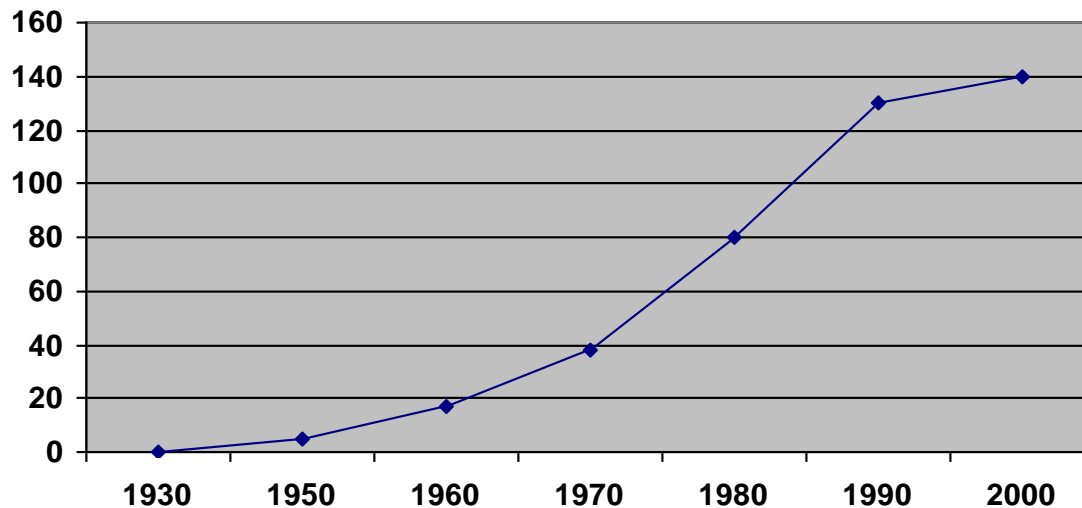
مالیات بر ارزش افزوده، مالیاتی است که کلیه عرضه کنندگان کالاها و خدمات به عنوان مودیان این نظام مالیاتی باید علاوه بر بهای کالا یا خدمت عرضه شده، به صورت درصدی از بهای فروش کالاها یا خدمات، در زمان فروش از خریداران اخذ و به صورت دوره ای (فصلی) به سازمان امور مالیاتی کشور واریز نمایند

معرفی اولیه و جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در جهان

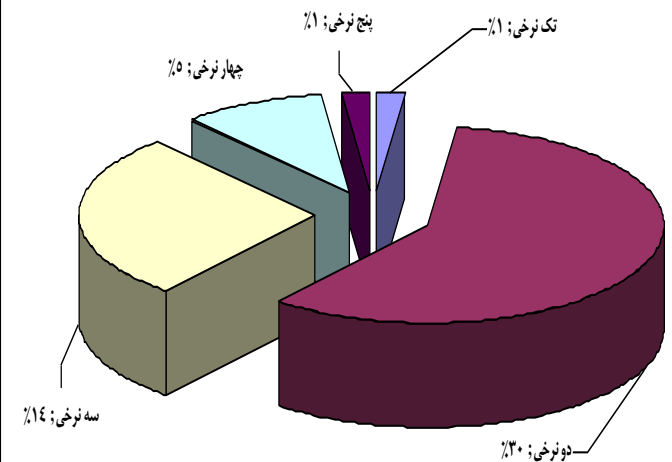
سابقه پیاده سازی در جهان

- اولین سوابق پیاده سازی در جهان: فرانسه در سال ۱۹۴۸، سپس ساحل عاج، برزیل، دانمارک، آلمان، اورگوئه، سوئد و هلند در دهه ۱۹۶۰ میلادی
- اولین سابقه پیاده سازی در آسیا: کره جنوبی با همکاری صندوق بین المللی پول در اوایل دهه ۱۹۷۰ میلادی، سپس کشورهای اندونزی، ترکیه و تایوان
- گستره استقرار کنونی: در بیش از ۱۳۶ کشور جهان با ویژگیهای متنوع اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی پیاده شده است.

سرعت گسترش مالیات بر ارزش افزوده در جهان



تعداد نرخ های مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای جهان



تاریخچه استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران

- **۱۳۶۶:** لایحه مالیات بر ارزش افزوده به مجلس رفت و در شور اول تصویب و در شور دوم هم ۶ ماده آن تصویب شد، اما به دلیل سیاست تثبیت قیمت‌ها، به دولت مسترد گردید
- **۱۳۸۰:** ارائه پیش نویس جدید لایحه مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (معاونت وقت درآمدهای مالیاتی) به هیات وزیران.
- **مهر ۱۳۸۱:** تقدیم لایحه مالیات بر ارزش افزوده پس از تصویب در هیات وزیران به مجلس شورای اسلامی
- **فروردین ۱۳۸۴:** تصویب کلیات لایحه مالیات بر ارزش افزوده در صحن علنی مجلس شورای اسلامی.
- **مهر ۱۳۸۶:** مواد لایحه مالیات بر ارزش افزوده در اجرای اصل ۸۵ قانون اساسی به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی رسید.
- **بهمن ۱۳۸۶:** مدت اجرای آزمایشی لایحه مالیات بر ارزش افزوده (۵ سال)، براساس اصل ۸۵ قانون اساسی ، به تصویب صحن علنی مجلس شورای اسلامی رسید.
- **۱۳۸۷:** رفع ایرادات شورای نگهبان به لایحه مالیات بر ارزش افزوده در دو نوبت. و در **خرداد ۱۳۸۷** لایحه مالیات بر ارزش افزوده به تایید نهایی شورای نگهبان رسید و به عنوان **قانون** ابلاغ گردید.

مزایا و نتایج اصلی استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده

- ✓ شفاف سازی تدریجی مبادلات اقتصادی به دلیل ویژگی خود کنترلی این مالیات و قابلیت ردیابی معاملات در زنجیره های واردات / تولید / توزیع / صادرات؛
- ✓ تشویق صادرات و حمایت از سرمایه گذاری و تولید؛
- ✓ اخذ مالیات بیشتر از آندسته از افراد جامع که کالاها و خدمات لوکس و غیر ضروری بیشتری را مصرف می نمایند؛
- ✓ افزایش مستقیم و غیرمستقیم میزان درآمدهای مالیاتی و نسبت آن از کل درآمدهای جاری دولت؛
- ✓ جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف بر مصرف محصول (یا خدمت) نهایی.

ویژگیهای قانون مالیات بر ارزش افزوده

- حذف مالیاتها و عوارض موضوع قانون موسوم به تجمیع عوارض؛

- مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی؛

- فصلی بودن دوره های مالیاتی با امکان کاهش دوره برای مودیان خاص (۳ ماهه)؛

- تک نرخي

- گستردگی معافيتها (با پوشش حدود ۵۰٪ سبد کالاهای مصرفی خانوار و بیش از ۷۰٪ سبد کالاهای مصرفی خانوار در پایین ترین دهک درآمدی)؛

- اعمال نرخ صفر برای حمات از صادرات؛

- امکان بهره برداری از خدمات حسابداران رسمی توسط سازمان امور مالیاتی و بنگاههای اقتصادی؛

- حمایت از تولید کننده داخلی – از آنجا که واردات کالاها علاوه بر ارزش و حقوق گمرکی مشمول این مالیات نیز خواهد بود.

جرائم قانونی نظام مالیات بر ارزش افزوده

جریمه متعلق	نوع تخلف
➤ معادل ۷۵٪ مالیات متعلق	➤ عدم ثبت نام در مهلت مقرر
➤ یک برابر مالیات متعلق	➤ عدم صدور صورتحساب
➤ معادل یک برابر مابه التفاوت مالیات متعلق	➤ عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب
➤ ۲۵٪ مالیات متعلق	➤ عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق نمونه
➤ ۵۰٪ مالیات متعلق	عدم تسلیم اظهار نامه =
➤ ۲۵٪ مالیات متعلق	➤ عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک =
➤ معادل ۲٪ در ماه نسبت به مالیات پرداخت نشده و مدت تاخیر	➤ تاخیر در پرداخت در موعد مقرر =

معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده

معافیت‌های مرتبط با عموم

- انواع محصولات کشاورزی فراورده نشده؛
- مواد خوراکی ، شامل : آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر ، پنیر ، روغن نباتی و شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان
- کتاب، مطبوعات و دفاتر تحریر، همچنین انواع کاغذ چاپ ، تحریر و مطبوعات؛
- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی و خدمات توان بخشی و حمایتی؛
- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جاده ای ، ریلی ، هوایی و دریایی ؛
- فرش دستباف؛
- اموال غیرمنقول (زمین ، ساختمان و ...)
- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی؛
- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیاتهای مستقیم؛
- خدمات بانکی و اعتباری بانک ها، موسسات و تعاونی های اعتباری و صندوق های قرض الحسنه مجاز و صندوق تعاون؛

تکالیف فعالات اقتصادی در این نظام مالیاتی

۱- ثبت نام (براساس ترتیبی که توسط سازمان امور مالیاتی اعلام می گردد)

۲- اخذ صورتحساب و پرداخت مالیات در زمان خرید کالاها و خدمات (اعتبار مالیاتی - تسویه فصلی)

۳- صدور صورتحساب و دریافت مالیات در زمان فروش کالاها و خدمات (علاوه بر بهای اصلی)

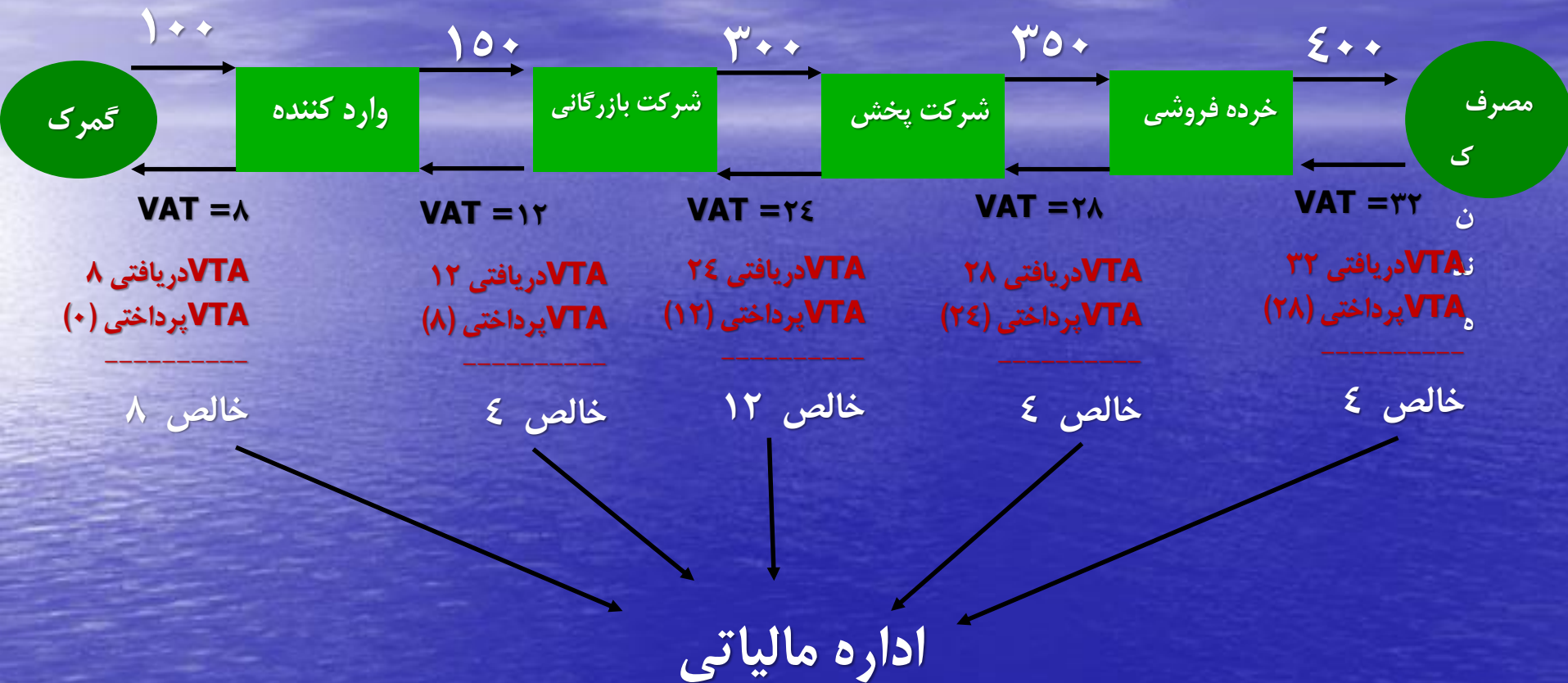
۴- نگهداری اسناد و ثبت اطلاعات خرید و فروش ها در دفاتر قانونی شرکت (کمافی السابق) و همچنین مالیاتهای پرداختی در زمان خرید و دریافتی در زمان فروش

۵- تسلیم اظهارنامه ساده و تسویه حساب مطالبات و بدهی های مالیات بر ارزش افزوده به صورت فصلی با سازمان امور مالیاتی کشور

نحوه محاسبه عملیاتی مالیات بر ارزش افزوده

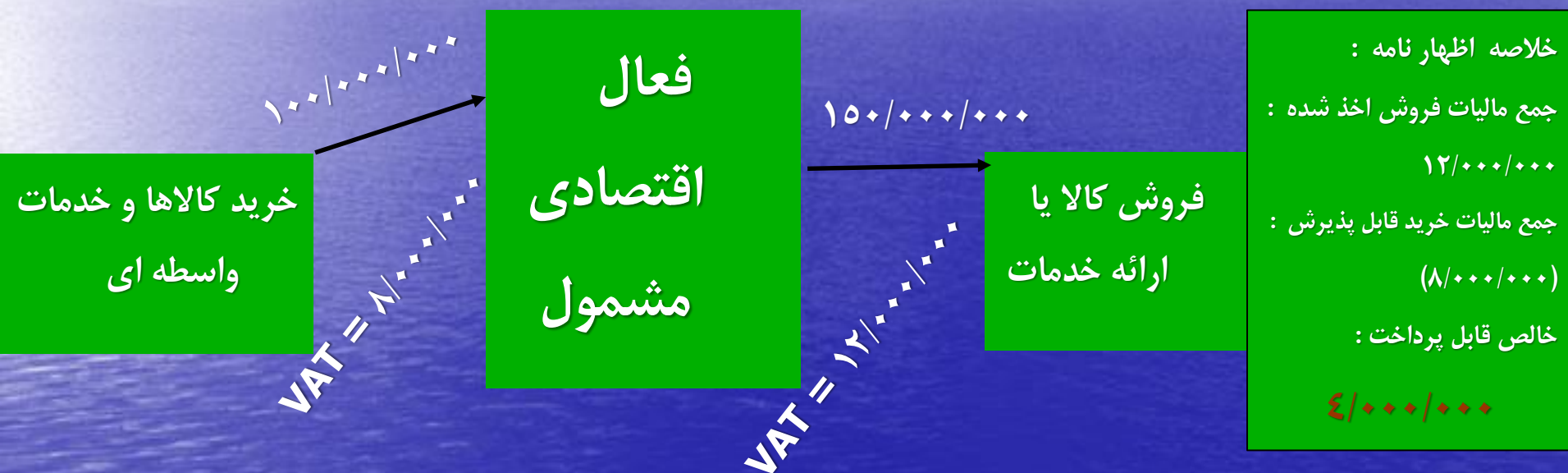
- مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر اساس استانداردهای حسابداری و با تکیه بر روش صورتحساب ارائه می گردد:
- ۱. **در هنگام خرید:** خریدار علاوه بر بهای کالای خریداری شده، حاصلضرب **نرخ مالیات** بر ارزش افزوده **در بهای آن کالا** را به فروشنده می پردازد.
- ۲. **در هنگام فروش:** فروشنده علاوه بر بهای محصول، حاصلضرب **نرخ مالیات** بر ارزش افزوده در **بهای کالای فروخته شده** را از خریدار اخذ می کند.
- ۳. **در پایان هر دوره مالیاتی:** مؤدی ما به التفاوت مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید با مالیات اخذ شده در زمان فروش را به صورت دوره ای سه ماه یکبار به سازمان امور مالیاتی می پردازد.

نرخ مصوب: مالیات = $\frac{5}{3}\%$ و عوارض = $\frac{2}{7}\%$
 جمعاً به میزان 8% برای سال ۹۳ تعیین گردید



جمع کل مالیات واریز شده توسط عناصر زنجیره به حساب دارایی $۸+۴+۱۲+۴+۴$ ← ۳۲

چگونگی محاسبه ، وصول ، پرداخت و تسویه دوره ای



استرداد VAT پرداختی بابت مواد اولیه

اظهارنامه

فروش: VAT جمع	•
۲/۴۰۰/۰۰۰	
خرید: VAT جمع	
۲/۴۰۰/۰۰۰ -	
مانده:	
قابل استرداد به مؤدی	

فروش

VAT	بهای کالا	عنوان
•		جمع

خرید

VAT	بهای کالا	عنوان
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	مواد اولیه A
۱/۶۰۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	مواد اولیه B
۲/۴۰۰/۰۰۰	۳۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع

شرکت تولیدی فرضی هنوز تولید ندارد، ولی اقدام به خرید مواد اولیه نموده است، کل VAT پرداختی بابت مواد اولیه در اظهار نامه تسلیمی به شرح فوق قابل استرداد به مؤدی می باشد، (حتی اگر مواد اولیه فاسد شده یا تبدیل به ضایعات گردد)

استرداد اضافه پرداختی VAT بابت مواد اولیه

اظهارنامه

فروش

خرید

۴۰۰/۰۰۰	فروش: VAT جمع
۱/۶۰۰/۰۰۰	خرید: VAT جمع
۱/۲۰/۰۰۰-	مانده:
قابل استرداد به مؤدی	

VAT	بهای کالا	عنوان
۴۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰	محصول Z
۴۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰	جمع

VAT	بهای کالا	عنوان
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	A مواد اولیه
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	B مواد اولیه
۱/۶۰۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع

شرکت تولیدی فرضی تولید را آغاز کرده، اما هنوز فروش شرکت، کمتر از خرید می باشد، اضافه پرداختی مالیاتی VAT، در دومین اظهار نامه تسلیمی، به شرح فوق قابل استرداد به مؤدی می باشد،

واریز اضافه دریافتی VAT بابت محصولات فروخته شده

اظهارنامه

فروش

خرید

۲/۴۰۰/۰۰۰	فروش: VAT جمع
۱/۶۰۰/۰۰۰	خرید: VAT جمع
۸۰۰/۰۰۰	مانده :

VAT	بهای کالا	عنوان
۱/۶۰۰/۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	محصول Z
۸۰۰/۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	محصول Y
۲/۴۰۰/۰۰۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	جمع

VAT	بهای کالا	عنوان
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	A مواد اولیه
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	B مواد اولیه
۱/۶۰۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع

در سومین دوره مالیاتی شرکت تولیدی فرضی هم خرید مواد اولیه و هم فروش محصول دارد، ما به تفاوت مالیات دریافتی از خریداران محصول و مالیات پرداختی به فروشندگان مواد اولیه، توسط مؤدی به سازمان امور مالیاتی پرداخت می گردد،

واریز VAT دریافتی بابت فروش محصولات

اظهارنامه

فروش

خرید

۲/۰۰۰/۰۰۰	فروش: VAT جمع
♦	خرید: VAT جمع
۲/۰۰۰/۰۰۰	مانده :

VAT	بهای کالا	عنوان
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	محصول X
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	محصول Y
۴۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰	محصول Z
۲/۰۰۰/۰۰۰	۲۵/۰۰۰/۰۰۰	جمع

VAT	بهای کالا	عنوان
		جمع

در چهارمین دوره مالیاتی شرکت تولیدی فرضی خریدی نداشته، ولی محصولات خود را به فروش رسانیده است، مالیات بر ارزش افزوده دریافتی مؤدی از مشتریان، به سازمان امور مالیاتی پرداخت می گردد،

خرید کالا و فروش آن با سود

اظهارنامه

فروش

خرید

۱/۴۸۰/۰۰۰	فروش: VAT جمع
۹۹۲/۰۰۰	خرید: VAT جمع
۴۸۸/۰۰۰	مانده:

VAT	بهای کالا	تعداد	عنوان
۲۴۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰	۳	کالای C
۶۰۰/۰۰۰	۷/۵۰۰/۰۰۰	۱۰	کالای A
۶۴۰/۰۰۰	۸/۰۰۰/۰۰۰	۲۰	کالای A
۱/۴۸۰/۰۰۰	۱۸/۵۰۰/۰۰۰		جمع

VAT	بهای کالا	تعداد	عنوان
۸۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۲۰	کالای A
۱۹۲/۰۰۰	۲/۴۰۰/۰۰۰	۳	کالای C
۹۹۲/۰۰۰	۱۲/۴۰۰/۰۰۰		جمع

شرکت بازرگانی فرضی، کالاهایی را خریداری و در دو مرحله با سود به فروش می رساند / ما به التفاوت VAT دریافتی بابت فروش کالاها با VAT پرداختی بابت خرید کالاها (یعنی همان مانده نزد شرکت) توسط شرکت بازرگانی به سازمان امور مالیاتی پرداخت می گردد.

خرید کالا و تبدیل آن به ضایعات (فاسد شدن کالا)

اظهارنامه

فروش

خرید

♦	فروش: VAT جمع
۴۰۰/۰۰۰	خرید: VAT جمع
۴۰۰/۰۰۰-	مانده:
قابل استرداد به مؤدی	

VAT	بهای کالا	تعداد	عنوان

VAT	بهای کالا	تعداد	عنوان
۴۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰	۵	کالای B
۴۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰		جمع

در دومین دوره مالیاتی VAT، شرکت بازرگانی فرضی، کالائی را خریداری می کند ولی کالا فاسد شده و به ضایعات تبدیل می گردد/ کل VAT پرداختی شرکت بازرگانی بابت خرید کالاهای فاسد شده قابل استرداد به شرکت بازرگانی می باشد/ در مورد کالاهای فروخته شده با زیان، نیز چنین اعمال میشود

۱- آیا فعالان اقتصادی (اعم از کارخانجات، شرکتها و صاحبان مشاغل) این

مالیات را خواهند پرداخت؟

خیر،

نظام مالیات بر ارزش افزوده نوعی نظام مالیات بر مصرف است و فعالان اقتصادی اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی که مؤدی این نظام مالیاتی محسوب می شوند، صرفاً عامل وصول و انتقال دهنده این مالیات آن به مصرف کننده تلقی می گردند و هیچگونه مالیاتی توسط ایشان پرداخت نمی شود،

۲- آیا با اجرای این نظام مالیاتی. هیچ یک از مالیاتهای قبلی حذف یا تعدیل خواهند گردید؟

بلی،

از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده بر پایه مصرف وضع می گردد جایگزین مالیات ها و عوارض موضوع قانون موسوم به تجميع عوارض خواهد گردید.

۳- آیا چند مرحله ای بودن مالیات بر ارزش افزوده ووصول آن در هر یک از مراحل

واردات - تولید - توزیع موجب اخذ مضاعف مالیات نخواهد شد؟

خیر،

مکانیز اجرایی این مالیات به گونه ای است که مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در هنگام خرید به عنوان اعتبار (طلب) مالیاتی ایشان محسوب شده و به صورت دوره ای تسویه می گردد، به همین دلیل هیچ مالیات مضاعفی بر فعالان اقتصادی تحمیل نمی شود، این مهم از ویژگی های بارز مالیات مورد بحث است که منجر به جایگزینی آن با دیگر انواع مالیات های فروش در سایر کشورهای جهان شده است،

۴- آیا ماشین آلات خطوط تولید کارخانجات و به طور کلی تجهیزات مورد استفاده

در امر کسب و کار مشمول مالیات بر ارزش افزوده می گردد؟

خیر،

اساساً مالیات پرداختی توسط مؤدیان ثبت نام شده بابت انواع نهاده ها از جمله ماشین آلات خطوط تولید کارخانجات و سایر تجهیزات که برای فعالیت اقتصادی مورد استفاده قرار گرفته اند ، از مالیاتهای وصول شده توسط آنها در اولین دوره مالیاتی با تسلیم اظهار نامه و درخواست مؤدیان قابل استرداد است،

۵- آیا در این نظام مالیاتی خریدهای یکجای یک بنگاه تولیدی یا توزیعی و یا فرایند

طولانی تولید در برخی از صنایع. موجب تحمل طولانی مدت بار مالیاتی ناشی از این

مالیات تا زمان فروش کالاها یا خدمات تولید یا عرضه شده نخواهد گردید؟

خیر،

مؤدیان این نظام مالیاتی حتی در صورت انجام یکجای خریدهای خود و یا فرایند طولانی تولید، بار مالیاتی این نوع مالیات را تا زمان تولید و فروش محصول مربوطه تحمل نخواهند نمود، بلکه در زمان تسلیم اولین اظهار نامه مالیات بر ارزش افزوده (که در دوره های کوتاه فصلی برای آن تصویب گردیده است)، اضافه پرداختی مالیات بر ارزش افزوده را از دولت باز پس خواهند گرفت،

۶- آیا اجرای این نظام مالیاتی باعث افزایش بهای کالاها و خدمات برای مصرف کننده نهایی نخواهد گردید؟

خیر،

- در ابتدا نرخ عمومی مالیاتی ۷ و ۱۰ درصدی برای اجرای این نظام مالیاتی پیش بینی گردیده بود، لیکن با تصمیم و پیشنهاد دولت و نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی مبنی بر :
- کاهش نرخ این مالیات و حذف مالیاتها و عوارض موضوع قانون موسوم به تجمیع عوارض با اجرای مالیات بر ارزش افزوده ؛
 - اعطای معافیت‌های گسترده به کالاها و خدمات مورد استفاده اقشار آسیب؛ و تصویب این پیشنهادات در مجلس شورای اسلامی به هیچ وجه شاهد تغییر قابل ملاحظه ای در قیمت‌ها در اثر اجرای این قانون نخواهیم بود.

- ۱- راهنمای مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده - وزارت اقتصاد و دارائی
- ۲- قانون مالیات بر ارزش افزوده - سازمان امور مالیاتی کشور
- ۳- ثبت نام و تکمیل اظهار نامه مالیات بر ارزش افزوده - سازمان امور مالیاتی کشور
- ۴- آشنایی با مالیات بر ارزش افزوده برای فعالان اقتصادی
- ۵- نقش حسابداری در اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران - احمد جعفری صمیمی و سید جعفر لاریمی
- ۶- جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی کشور - سایت ویستا
- ۷- سایت ویکی پدیا
- ۸- سایت سازمان امور مالیاتی کشور

یایان