

به نام خدا
فصلنامه وزین دانش و پژوهش حسابداری
سر دبیر محترم
موضوع : ارسال مقاله
Email : Y.MOTAMEDY@YAHOO.COM
سوء تدبیر در تدوین و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده

به نام خدا

عنوان مقاله :

"سوء تدبیر در تدوین و اصلاح قانون مالیات بر ارزش افزوده"

نویسنده :

یاسر معتمدی محمدیان

چکیده مقاله :

یکی از منابع مهم درآمدی دولت ، درآمدهای مالیاتی است . به همین جهت ، مدیریت نظام مالیاتی کشور به عنوان یک سیستم فراگیر چند ضلعی که از طرفی با قانون ، از طرف دیگر با مجریان قانون و از دیگر سو با مودیان مالیاتی مواجه است اهمیتی مضاعف خواهد داشت . در این شرایط بررسی و تحلیل حقوقی و مالی نظام مالیاتی کشور و آنالیز نقاط ضعف حیاتی بوده و به این منظور در مقاله پیش رو قانون مالیات بر ارزش افزوده فعلی و پیش نویس اصلاحیه قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده با نگرشی جدید مورد تحلیل واقع شده است .

از زمان طرح ایده برقراری نظام مالیاتی مبتنی بر مالیات بر ارزش افزوده در ایران از اواسط دهه 60 تا این زمان که تهیه و بررسی پیش نویسهایی جهت دائمی کردن قانون مالیات بر ارزش افزوده در دولت و مجلس در دست اقدام است، مسیری طولانی طی شده است .

لایحه مالیات بر ارزش افزوده اولین بار در سال 1366 توسط دولت وقت به مجلس ارائه شد و هنگامی که مراحل تصویب آن در شور دوم در دست اقدام بود، به دلیل برخی نقایص و همچنین تبعات تورمی ناشی از اجرای این قانون و با توجه به اینکه در آن زمان کشور در شرایط جنگ و تحریم به سر می برد و طبیعتاً اقتصاد ایران آماده پذیرش یک فشار تورمی جدید ناشی از این قانون نبود، بررسی این لایحه متوقف و به دولت مسترد گردید . پس از آن و تا سال 1381 مطالعات و بررسی های متعددی جهت استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده انجام و بالاخره لایحه جدید مالیات بر ارزش افزوده در مهر 1381 به مجلس ششم ارائه شد. ولی تصویب این قانون نه در مجلس ششم و نه حتی در مجلس هفتم بلکه پس از گذشت حدود 6 سال در جلسه مورخ 1387/2/17 کمیسیون اقتصادی مجلس هشتم انجام و پس از تایید توسط شورای نگهبان و ابلاغ آن توسط مجلس به دولت، نهایتاً در تاریخ 1387/4/1 توسط احمدی نژاد به وزارت امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شد تا از تاریخ 1387/7/1 به مدت 5 سال بصورت آزمایشی اجرا گردد . لازم به ذکر است که این قانون در سال 87 با استفاده از اختیارات حاصل از اصل 85 قانون اساسی به تصویب رسیده است. طبق اصل 85 قانون اساسی، مجلس می تواند در موارد ضروری، اختیار وضع بعضی از قوانین را به کمیسیون های داخلی خود تفویض کند. البته تصویب نهایی این قبیل از قوانین پس از سپری شدن دوره اجرای آزمایشی با مجلس خواهد بود. که در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز با تفویض مجلس، تصویب در کمیسیون اقتصادی و بدون رای گیری در صحن مجلس جهت یک دوره آزمایشی 5 ساله انجام شد .

به هر ترتیب مراحل تهیه و تصویب این قانون بیش از 20 سال در دولتها و مجلسهای مختلف با گرایشات سیاسی و اقتصادی متفاوت به طول انجامید

ولی آنچه در عمل به عنوان نظام مالیات بر ارزش افزوده ایجاد شد، به هیچ روی به ساختاری با 20 سال پس‌زمینه کار کارشناسی و تحقیقاتی نمی‌ماند بلکه نظامی است آشفته و با ایرادات فراوان و این سؤال جدی را به وجود می‌آورد که در این 20 سالی که صرف تحقیق و تصویب این قانون شد، واقعاً چه کاری و توسط چه کارگروه‌هایی انجام گرفته که حاصل آن چنین قانون و ساختار اجرایی ناقصی شده است؟ از همان ابتدای تصویب آزمایشی این قانون در سال 87، بسیاری از صاحب‌نظران با وجود تأیید لزوم وجود یک نظام مالیاتی کارا و پویا مبتنی بر مالیات بر ارزش افزوده، به دلیل ایرادات موجود در این قانون و اشکالات ساختاری سازمان امور مالیاتی، انتقادات زیادی را بر این قانون وارد آوردند و حتی توقف موقت اجرای آن را خواستار شدند. در حال حاضر نیز که پیش‌نویس لایحه دائمی قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط وزارت امور اقتصادی و دارائی تهیه و در دسترس صاحب‌نظران جهت اظهار نظر قرار داده شده است، بر خلاف انتظارات قبلی مبنی بر رفع کلیه نقایص و ابهامات موجود در قانون فعلی، همچنان ایرادات حقوقی و اجرایی عدیده‌ای در این پیش‌نویس به نظر می‌رسد و مجدداً شبهه سهل‌انگاری در قانون‌نویسی را تقویت می‌کند. به برخی از ابهامات موجود در قانون آزمایشی فعلی و پیش‌نویس جدید بطور اجمالی اشاره‌ای گذرا می‌گردد:

1- عدم تعیین مهلت رسیدگی مالیاتی برای سازمان امور مالیاتی:

در قانون آزمایشی فعلی مالیات بر ارزش افزوده، هیچ مهلت و موعدی برای سازمان امور مالیاتی جهت رسیدگی مالیاتی مودیان تعیین نشده است و این ظن را ایجاد می‌کند که سازمان امور مالیاتی با شناخت کامل از شاکله نیروی انسانی و ساختار پر از اینرسی سکون خود، از همان ابتدای تصویب قانون آزمایشی فعلی، می‌دانست که توان رسیدگی صحیح و به موقع مالیاتی در رابطه با مالیات بر ارزش افزوده را نخواهد داشت و به همین جهت ترتیبی اتخاذ نموده تا در قانون فعلی، مهلتی برای رسیدگی مالیاتی در نظر گرفته نشود و نمایندگان تصویب‌کننده‌ی قانون آزمایشی فعلی نیز

از روی بی توجهی یا عدم شناخت نسبت به موضوع، به سادگی از این مساله عبور نموده اند. جالب تر اینکه در ماده 34 قانون فعلی و ماده 22 پیش نویس جدید، مودیان مکلف شده اند که تا 10 سال بعد از هر سال مالی، اسناد، دفاتر و کلیه صورتحسابهای آن سال مالی را نگهداری کنند تا در صورت مراجعه ماموران مالیاتی به آنان ارائه نمایند پس طبیعتاً اگر احیاناً در طول این 10 سال، مدارک مذکور کوچکترین آسیبی دیده یا خدشه‌ای در آنها پیدا شود مثلاً قسمتی از آنها در طول این مدت سهواً مفقود گردد که چنین احتمالی با توجه به طولانی بودن مدت مذکور واقعاً بعید نیست، در اینصورت مودی مربوطه مسئول خواهد بود و علی القاعده رسیدگی به پرونده مالیاتی وی به علت عدم انجام تکالیف قانونی بطور علی الراس انجام خواهد شد. تازه داستان به اینجا نیز تمام نمی‌شود چون ماده 34 فعلی فقط تکلیف 10 ساله مودیان جهت نگهداری از اسناد و مدارک را معین نموده ولی متقابلاً تکلیفی برای سازمان امور مالیاتی جهت مواعد و ترتیب رسیدگی مالیاتی ایجاد ننموده است. بنابراین ماموران مالیاتی مختار خواهند بود که هر وقت تمایل داشتند و حتی بعد از گذشت 10 سال، مثلاً 15 یا 20 سال بعد به هر مودی که خواستند مراجعه نموده و نسبت به رسیدگی مالیاتی 15 یا 20 سال قبل وی اقدام نمایند مثلاً می‌توانند 20 سال بعد به نوه صاحب یک سوپر مارکت که به ارث صاحب آن سوپر مارکت شده است مراجعه نموده و از وی سوال کنند که آیا پدر بزرگ تو در 20 سال قبل مالیات بر ارزش افزوده کشکهای خریداری شده خود را داده یا خیر؟! (در قانون فعلی کشک از مالیات بر ارزش افزوده معاف نبوده و مشمول مالیات است) و احتمالاً چون نوه موصوف اصلاً روحش هم در جریان موضوع نیست، پس قادر به ارائه پاسخ و دلیل نبوده و بنابراین هم مشمول مالیات و هم مشمول جرایم متعلقه خواهد شد!! داستان وقتی بگرنج تر خواهد شد که در این مدت با حفظ شخصیت حقوقی مودی، صاحب یا صاحبان آن

شخصیت حقوقی عوض شوند مثلاً فرد یا افرادی نسبت به خریداری یک واحد صنفی یا یک شرکت اقدام نموده و صاحبان قبلی نیز کلاً از آن شخصیت حقوقی جدا شوند. در این حالت چون موعدی برای رسیدگی مالیات بر ارزش افزوده وجود نداشته و از طرف دیگر به دلیل اینکه مفاصا حساب مالیات بر ارزش افزوده نیز در قانون فعلی تعریف نشده است (در ماده 41 پیش نویس جدید، مفاصا حساب پیش بینی شده است)، لذا خریداران جدید شخص حقوقی نمی دانند با چه میزان از دیون و تعهدات در قبال سازمان امور مالیاتی بابت مالیات بر ارزش افزوده روبرو خواهند بود و حتی برایشان قابل پیش بینی نخواهد بود که در چه زمان وضعیت مالیات بر ارزش افزوده این شخصیت حقوقی که نسبت به خرید آن اقدام نموده اند تعیین تکلیف خواهد شد. بطور خلاصه اینکه در قانون آزمایشی فعلی، از یک طرف تکالیف مودیان به دقت و بطور کامل تبیین شده و در قبال عدم انجام هر یک از این تکالیف نیز جرایم بعضاً قابل توجهی لحاظ شده است ولی متقابلاً به وظایف سازمان امور مالیاتی در قبال مودیان توجهی نشده است مثال بارز آن نیز همین موضوعی است که عرض شد یعنی مودیان مکلفند هر 3 ماه یک بار و به عبارت دیگر هر سال 4 بار نسبت به ارائه اظهارنامه مالیاتی اقدام نموده و بلافاصله مبلغ مالیات متعلقه را نیز به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نمایند وگرنه مشمول 2 نوع جریمه مختلف یکی جریمه عدم ارائه اظهارنامه و دیگری جریمه عدم پرداخت مالیات می شوند ولی سازمان امور مالیاتی هیچ محدودیت زمانی در رسیدگی مالیاتی ندارد و بدتر اینکه حتی وظیفه ندارد که به مودیان مفاصا حساب مالیاتی ارائه دهد. این ایراد، ایرادی اساسی است که در پیش نویس جدید نیز در جهت رفع آن اقدامی صورت پذیرفته و شایسته است در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده اصلاح گردد.

اینجا توجه به نکته‌ای دیگر نیز خالی از لطف نیست و آن مفهوم تکریم مودیان و ارباب رجوع است. بارها برای نگارنده این مقاله این سوال مطرح شده است که با وجود تعدد بخشنامه‌های صادره توسط مسئولین و مقامات سازمان امور مالیاتی مبنی بر مکلف بودن مامورین مالیاتی به تکریم مودیان و ارباب رجوع، چرا این تکریم و احترام در عمل در ادارات امور مالیاتی مشاهده نمی‌شود و ایراد اصلی کار کجاست؟ پاسخ این سوال شاید در همین نکته نهفته باشد که وقتی در تدوین قانون، آنهم قانونی که بیش از 20 سال وقت صرف تحقیق و بررسی آن شده است، حقوق اولیه مودی لحاظ نگردیده و مودی مورد احترام واقع نشده است، پس به واقع تمام آن بخشنامه‌ها و دستورالعملها مبنی بر تکریم و احترام مودیان، پوسته‌ای بی مغز بیش نبوده و طبیعی است که در عمل تکریم و احترام به حقوق مودیان آنگونه که شایسته است مشاهده نشود.

2- وضعیت خاص پیمانهای بلند مدت :

در پیمانکاری و فعالیتهای مشابه آن از قبیل مهندسی مشاور، غالباً با پیمانهای بلند مدت روبرو هستیم. فرآیند کسب درآمد توسط پیمانکار بطور اجمالی به این ترتیب است که پیمانکار بر حسب مفاد قرارداد خود با کارفرما و با لحاظ نمودن سایر قوانین و بخشنامه‌های مرتبط از قبیل بخشنامه‌های سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی، در دوره‌های زمانی مختلف، مقدار یا درصدی از حق الزحمه یا هزینه‌ها و مخارج انجام شده توسط خود را در قالب صورت وضعیت از کارفرما مطالبه می‌نماید. کارفرمای مربوطه نیز پس از دریافت صورت وضعیت پیمانکار، ابتدا نسبت به بررسی و تجدید محاسبه آن اقدام و سپس مبادرت به پرداخت مبلغ تایید شده صورت وضعیت‌ها می‌نماید. بنابراین در این میان چهار تاریخ وجود خواهد داشت: تاریخ انجام عملیات و ارائه خدمات، تاریخ صدور صورت وضعیت توسط پیمانکار، تاریخ تایید صورت وضعیت توسط کارفرما و تاریخ

پرداخت مبلغ صورت وضعیت. طبق ماده 11 قانون فعلی که تقریباً منطبق با ماده 13 پیش نویس جدید می باشد، تاریخ تعلق مالیات در این قبیل موارد، تاریخ انجام عملیات و ارائه خدمات توسط پیمانکار است چرا که این تاریخ مقدم بر سایر تاریخها بوده و اتفاقاً مشکل نیز همینجا رخ می دهد زیرا در عمل ممکن است فرایندهای 4 گانه‌ی موصوف یعنی انجام عملیات پیمانکاری، صدور صورت وضعیت، تایید صورت وضعیت و پرداخت مطالبات، در دوره‌های مالیاتی مختلف و یا حتی در 2 یا چند سال مالی متفاوت واقع شود و از آنجا که طبق قانون فعلی و پیش نویس جدید، مقدم‌ترین تاریخ به عنوان تاریخ تعلق مالیات لحاظ می‌گردد، لذا پیمانکار مکلف است مبلغ درآمد مربوطه را در اظهارنامه آن دوره‌ای که عملیات در آن دوره انجام شده است ابراز و طی اظهارنامه همان دوره مبلغ مالیات متعلقه را پرداخت نماید و به علت اینکه هنوز اصلاً صورت وضعیت مربوطه را صادر ننموده و بنابراین معلوم نیست که کارفرما چه درصدی از این صورت وضعیت را تایید می‌کند و طبیعتاً هنوز مبلغی نیز بابت صورت وضعیت و مالیات بر ارزش افزوده آن توسط پیمانکار دریافت نشده است، پس اگر پیمانکار بخواهد دقیقاً نص قانون را اجرا نماید باید مبلغ مالیات متعلقه را قبل از تایید و پرداخت توسط کارفرما، شخصاً از جیب خود پرداخت کند تا بعداً تکلیف آن مشخص شود. که صد البته هیچ پیمانکار عاقلی حاضر نیست اینچنین عمل نماید. و این یعنی قانون به نحوی نوشته شده است که پیمانکار مجبور باشد بر خلاف آن عمل کند!! . البته این فقط یکی از مشکلاتی است که در پیمانهای بلند مدت اتفاق می افتد. یکی دیگر از مواردی که در سالهای اخیر به کرات در قراردادهای پیمانکاری مشاهده شده، ابهامات ناشی از تسعیر ارز و اثر آن در مالیات بر ارزش افزوده است این ابهام وقتی بزرگتر می شود که موضوع در 2 سال مالی مختلف با 2 نرخ مالیاتی مختلف رخ داده باشد. به هر روی قانون فعلی هیچ راهکار خاصی برای وضعیت خاص پیمانهای

بلند مدت و قراردادهای پیمانکاری در نظر نگرفته است و با عنایت به اینکه طرف قرارداد اکثر قراردادهای پیمانکاری متوسط و بزرگ، دولت یا شرکتهای وابسته به دولت هستند و این کارفرمایان نیز در سالهای اخیر با مشکلات ناشی از قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده به نوعی دست به گریبان بوده‌اند، این انتظار وجود داشت که حداقل جهت رفع مشکلات شرکتهای و کارفرمایان دولتی هم که شده، در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، نقایص مربوط به قراردادهای پیمانکاری و پیمانهای بلند مدت مرتفع گردد. ولی متأسفانه در پیش نویس جدید نیز کوچکترین توجهی به این موضوع نشده و همانند قانون فعلی، غیر مسئولانه از کنار این موضوع عبور شده است.

3- عدم اصلاح ایراد قانون فعلی در تعریف ارزش افزوده :

در ماده 7 پیش نویس جدید، مشابه ماده 3 قانون فعلی، ارزش افزوده به این ترتیب تعریف شده است: "ارزش افزوده در این قانون، تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین می باشد". هر چند عبارت فوق، به درستی تعریف ارزش افزوده می باشد ولی این تعریف هیچ ربطی به مبنای حقوقی و ساز و کار اجرایی قانون مالیات بر ارزش افزوده ندارد. به این علت که ماهیت مالیات بر ارزش افزوده در ایران، در واقع مالیات اضافه شده به ارزش و به بیان دقیق تر مالیات اضافه شده به قیمت می باشد. یعنی مبنا و مآخذ محاسبه این مالیات، قیمت نهایی محصول است و نه ارزش افزوده نهایی محصول به این معنی که عرضه کننده کالا یا ارائه دهنده خدمات طبق ماده 14 قانون فعلی و ماده 16 پیش نویس جدید، موظف است درصدی از قیمت نهایی کالا یا خدمات خود را (و نه درصدی از ارزش افزوده آن را) را از خریدار دریافت نماید و بنابراین در این میان طرفین معامله نیازمند اطلاع از قیمت

نهایی محصول می باشند و نه میزان تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری شده. لذا تعریف ارزش افزوده به ترتیب مقرر در ماده 7 پیش نویس جدید نه تنها لازم نبوده بلکه گمراه کننده نیز می باشد. البته ممکن است در مقام پاسخ به ایراد فوق، این توجیه آورده شود که از آنجا که در هنگام ارائه اظهارنامه مالیاتی توسط مودی، مجموع مالیاتهای پرداختی از مالیاتهای دریافتی کسر و حاصل آن به سازمان امور مالیاتی پرداخت می گردد لذا این به مثابه پرداخت مالیات به ماخذ ارزش افزوده بوده و به این علت تعریف ارزش افزوده به ترتیب مقرر در ماده 3 فعلی و ماده 7 پیش نویس جدید، صحیح می باشد. ولی با اندکی دقت، اشتباه موجود در این پاسخ مشخص می گردد زیرا از آنجا که علی القاعده هدف از مواد مذکور، تعریف ماخذ وصول مالیات از خریدار و یا ماخذ پرداخت مالیات به فروشنده است (که اگر غیر از این باشد گنجانیدن چنین ماده ای بیهوده به نظر می رسد)، لذا بیان ماهیت تئوریک ارزش افزوده در مقام تعریف ماخذ این مالیات صحیح نبوده و با مبنای اجرایی و حقوقی قانون در تعارض می باشد و این نکته ای است که متأسفانه هم در قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده (قانون فعلی) و هم در پیش نویس جدید آن، از دید کارشناسان و قانونگذاران محترم پنهان مانده و نیاز به اصلاح آن ضروری به نظر می رسد.

4- ایراداتی در تعریف کالا و خدمات در پیش نویس جدید :
بر خلاف قانون آزمایشی فعلی که در آن دو عبارت "کالا" و "خدمات" تعریف نشده است، با توجه به ابهاماتی که در اجرای آزمایشی قانون فعلی ناشی از عدم تعریف عبارت فوق به وجود آمده بود، در پیش نویس جدید، کالا و خدمات تعریف شده اند. در ماده 3 پیش نویس جدید در تعریف کالا داریم: "کالا در این قانون عبارتست از هر نوع اموال منقول یا غیر منقول، الکترونیکی، گاز،

انرژی های گرمایشی و سرمایشی، انواع سوخت، آب و همچنین هوا در صورتی که محصول باشند" و در ماده 4 پیش نویس جدید نیز آمده است: "خدمات در این قانون عبارتست از هر چیزی که کالا و پول نباشد". در این رابطه توجه به موارد ذیل ضروری است:

1-4- طبق بند 8 ماده 12 قانون فعلی، اموال غیرمنقول از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد. در بند 9 ماده 14 پیش نویس جدید نیز با اندکی اصلاح عبارتی، "اموال غیر منقول اعم از عین و منفعت" از این نوع مالیات معاف شده است. اتفاقاً اضافه نمودن عبارت "اعم از عین و منفعت" بعد از عبارت اموال غیر منقول در پیش نویس جدید اقدامی شایسته در شفافیت این بند از معافیتها می باشد چرا که در قانون فعلی علیرغم معافیت اموال غیرمنقول، همواره این ابهام وجود داشت که آیا منافع اموال غیرمنقول نیز از مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد یا خیر؟ مثلاً آیا درآمد ناشی از اجاره املاک یا درآمد حاصل از حق انتفاع از اموال غیر منقول نیز به تبع اموال غیر منقول معاف از این مالیات است؟ که با اصلاح عبارتی انجام شده در پیش نویس جدید این ابهام بر طرف و هر نوع اموال غیرمنقول و حتی منافع آنها نیز از این مالیات معاف خواهد بود. ولی اینجا اشکال دیگری پیش می آید و آن این که همانگونه که گفته شد در ماده 3 پیش نویس جدید در تعریف کالا آمده است: "کالا در این قانون عبارتست از هر نوع اموال منقول یا غیرمنقول و ... "خب وقتی عموم حالتهاى مختلف اموال غیرمنقول اصلاً مشمول مالیات بر ارزش افزوده نیست چه لزومی دارد که در تعریف کالا، اموال غیرمنقول یک بار جزء تعریف آورده شود و سپس در مواد بعدی معاف شود؟ گذشته از اینکه اساساً در عرف، اموال غیرمنقول را به عنوان کالا نمی شناسند پس با این حساب گنجاندن اموال غیرمنقول در تعریف کالا در ماده 3 پیش نویس جدید کاری زاید و گمراه کننده بوده و اصلاح آن ضروری به نظر می رسد.

2-4- در ماده 4 پیش نویس آمده است: "خدمات در این قانون عبارتست از هر چیزی که کالا و پول نباشد". همانگونه که مشاهده می شود، استفاده از عبارت "هر چیزی" در تعریف خدمات، بسیار مبهم و کلی بوده و صد البته که اشتباه نیز می باشد زیرا این عبارت علاوه بر اینکه شامل مفهوم عرفی خدمات است، می تواند در بر گیرنده بسیاری دیگر از مفاهیم که مورد نظر این قانون نیست نیز بشود به عنوان مثال، "زوجیت"، چیزی است که کالا و پول نیست و از آنجا که طبق ماده مذکور، هر چیزی که کالا و پول نباشد، خدمات است پس مفهوم زوجیت از دید تهیه کنندگان این پیش نویس، خدمات خواهد بود. همچنین در تبصره 1 ماده 4 پیش نویس جدید (مشابه ماده 5 قانون فعلی) آمده است: "ارائه خدمات یعنی انجام خدمت برای غیر در قبال ما به ازاء" و چون از ماده 1106 قانون مدنی می توان برداشت نمود که نفقه به نوعی ما به ازاء حقوقی و فقهی ناشی از زوجیت است و با توجه به اینکه به ما به ازاء ناشی از خدمات، مالیات بر ارزش افزوده تعلق می گیرد بنابراین نفقه زوجه مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود و طبیعتاً عدم پرداخت مالیات بر ارزش افزوده نفقه مشمول جریمه نیز خواهد شد و تازه باید به نفقه پرداختی رسیدگی مالیاتی نیز صورت پذیرد!! که یقیناً منظور تهیه کنندگان پیش نویس مذکور این نبوده است. بنابراین جهت جلوگیری از ابهاماتی از این دست، یا باید تعریف خدمات اصلاح و عبارت "هر چیزی" حذف شود یا اینکه بدون تعریف خدمات و مثل ماده 5 قانون آزمایشی فعلی، فقط به تعریف "ارائه خدمات" اکتفا کرد.

3-4- در تبصره 2 پیش نویس جدید، حق الامتیازها، حق لیسانس و بطور کلی حقوق معنوی از دید قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان خدمت شناخته شده است. در حالی که از نظر اکثر حقوقدانان، حقوق معنوی به عنوان اموال منقول شناخته می شود (در این رابطه مراجعه شود به کتاب قانون مدنی در نظم حقوقی

کنونی تالیف مرحوم دکتر ناصر کاتوزیان، حاشیه شماره 5 ماده 20) و با عنایت به اینکه طبق ماده 3 پیش نویس جدید، اموال منقول به عنوان کالا شناخته شده است لذا بهتر است حقوق معنوی به عنوان کالا شناخته شود تا خدمات . مضاف بر اینکه با توجه به برخی ماهیتهای ذاتی حقوق معنوی، از قبیل قابلیت به ارث رسیدن، اجاره و فروش این حقوق، شناسایی آنها به عنوان اموال منقول و به تبع آن شناخت آنها به عنوان کالا موجه تر به نظر می رسد.

موارد مذکور فقط قسمتی از ایرادات و ابهاماتی است که در قانون آزمایشی فعلی مالیات بر ارزش افزوده و پیش نویس جدید آن وجود دارد و با توجه به نقش مهم این نوع مالیات در ساختار اقتصادی کشور از جمله در درآمدهای دولت، انتظار می رود در تدوین قانون دائمی ایرادات موجود بر طرف گردد.

//پایان مقاله//