

## موسسه حسابرسی آزمون پرداز ایران مشهود

شماره: 28004

سامانه هوشمند مالیاتی | قوانین مالیات مستقیم و ارزش افزوده

### پاسخ به سوالات در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده

نظر به سوالات مطروحه ادارات کل امور مالیاتی و به منظور اتخاذ رویه واحد در فرآیند رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مقرر می‌دارد:

۱- ارائه خدمات در ایران برای غیر و در قبال ما به ازاء و عرضه کالاها از طریق هر نوع معامله (اعم از عقدبیع، صلح، هبه و . . .) به استثنای موارد معاف مصرح در ماده (۱۲) قانون و همچنین واردات آنها با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد.

۲- عرضه اموال منقول مستعمل و اسقاطی توسط مودیان مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد. عرضه اموال مذکور توسط مودیان غیر مشمول اجرای قانون مشمول پرداخت مالیات و عوارض نمی‌باشد.

۳- به استناد مفاد ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان مشمول اجرای قانون بابت تحصیل دارایی‌های ثابت (از قبیل احداث ساختمان، خرید ماشین‌آلات و تجهیزات، وسائط نقلیه، اثاثه و ملزومات اداری) که برای فعالیت‌های اقتصادی خود و به استناد صورتحساب‌های صادره پرداخت می‌نمایند. با رعایت تبصره‌های ذیل ماده مذکور از مالیات و عوارض متعلقه بابت عرضه کالاها و خدمات غیر معاف توسط آنها قابل کسر و یا تهاتر خواهد بود.

۴- مودیان مالیاتی مشمول اجرای قانون که به عرضه توام کالاها یا خدمات مشمول و معاف و عوارض قانون اشتغال دارند، مکلفند مالیات و عوارض پرداختی بابت تحصیل کالا و خرید خدمت را برای کالاها و خدمات مشمول و معاف به تفکیک تخصیص نمایند و نسبت به آن بخش از باقیمانده مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مشترک که امکان تخصیص آن میسر نمی‌باشد، از طریق تسهیم بر مبنای میزان فروش کالا یا درآمد خدمات (مادامی که مبنای معقول و منطقی باشد) اقدام نمایند (مشروط بر این که نتیجه تسهیم در یک سال مالی در رابطه با کل درآمد یا فروش کالای معاف رعایت شده باشد). متذکر می‌شود با توجه به تبصره‌های (۲)، (۳) و (۵) ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مربوط به کالاها و خدمات معاف قابل استرداد نمی‌باشد و به عنوان هزینه‌های قابل قبول موضوع قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می‌شود. شایان ذکر است صرفاً مالیات و عوارض پرداختی مربوط به کالاها یا خدمات مشمول در حساب مالیات مودی منظور می‌گردد و قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود.

۵- مفاد بند (۱۱) ماده (۱۲) مبنی بر معافیت خدمات بانکی و اعتباری از پرداخت مالیات و عوارض صرفاً در خصوص بانک‌ها و موسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق قرض الحسنه مجاز و صندوق تعاون موضوعیت داشته و قابل تسری به ارائه این گونه خدمات توسط سایر اشخاص نخواهد بود.

۶- چنانچه به موجب اسناد و مدارک مثبتة احراز گردد، بخشی از مطالبات بهای فروش کالا و خدمات لاوصول (سوخت شده) باشد. مالیات و عوارض آن بخش از مطالبات سوخت شده در دوره مالیاتی تحقق موضوع، قابل تعدیل و از مالیات و عوارض دوره مزبور قابل کسر خواهد بود.

۷- مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط مودیان مشمول قانون بابت آب، برق، گاز، تلفن (در قالب صورتحساب‌های صادره ارائه دهندگان خدمات یاد شده) برای فعالیت‌های اقتصادی خود به عنوان اعتبار مالیاتی قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه کالا و خدمات ارائه شده توسط آنها خواهد بود.

۸- مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت سیگار و محصولات دخانی، بنزین و سوخت هواپیما موضوع تبصره ماده (۱۶) و بندهای ب و ج ماده (۳۸) و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت نفت سفید، نفت گاز و نفت کوره موضوع بند (د) ماده (۳۸) صرفاً در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن کالاها توسط وارد کنندگان، تولید کنندگان و توزیع کنندگان آن به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب و قابل کسر از کل مالیات و عوارض متعلقه می‌باشد. در خصوص سایر مودیان به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌گردد و مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی این قبیل مودیان بابت موارد مذکور جزء هزینه‌های قابل قبول قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می‌شود.

۹- خریداران کالا و خدمات اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی، مکلفند صرفنظر از نوع فعالیت آنها به صورت صنفی یا

- غیر صنفی، دولتی، خصوصی و تعاونی مادامی که کالاها و خدمات غیر معاف را از مودیان مشمول اجرای قانون تحصیل می‌نمایند، نسبت به پرداخت مالیات و عوارض متعلقه وفق مقررات موضوعه اقدام نمایند.
- ۱۰- مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم قبل از احتساب مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل اعمال می‌باشد و تکلیف کسر آن بر عهده کارفرما (گیرندگان خدمات) می‌باشد در حالیکه تکلیف مطالبه وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از ماخذ کل صورتحساب یا صورت وضعیت قبل از کسر پنج درصد (۵ درصد) مالیات تکلیفی موضوع ماده (۱۰۴) قانون صدرالذکر بر عهده پیمانکار (ارائه دهندگان خدمات) خواهد بود که از طرف کارفرما باید به پیمانکار پرداخت گردد.
- ۱۱- فعالیت‌های پیمانکاری تامین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات موضوع این قانون خواهند بود. ارائه‌دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به ماخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تامین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمان‌های ذیربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود.
- ۱۲- آن بخش از قراردادهای منعقد قبل از اجرای قانون (صرفنظر از تاریخ انعقاد قرارداد و عدم پیش بینی مالیات و عوارض متعلقه) که بعد از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون عملیاتی و اجرایی می‌گردد، مشمول مالیات و عوارض خواهد بود. آن بخش از قراردادها که به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز گردد. قبل از تاریخ اجرای قانون عملیاتی و اجرایی گردیده‌اند، صرفنظر از تاریخ صدور صورتحساب یا صورت وضعیت حسب مورد مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون نخواهد بود.
- ۱۳- تاریخ تعلق مالیات و عوارض در مورد ارائه خدمات در قالب فعالیت‌های پیمانکاران نیز تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمت هر کدام که مقدم باشد، حسب مورد خواهد بود. پیمانکاران مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را در تاریخ تعلق شناسایی و در صورتحساب‌های صادره درج و از خریداران (کارفرمایان) مطالبه و وصول نمایند. در صورتیکه مبلغ صورتحساب‌های صادره (صورت وضعیت) توسط کارفرما تعدیل گردد، مالیات و عوارض متعلقه در دوره مالیاتی ثبت تعدیلات در دفاتر پیمانکار (جاری یا دوره آتی حسب مورد) به ماخذ ما به‌التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود.
- ۱۴- با توجه به این که فعالیت‌های پیمانکاران جزء خدمات موضوع این قانون می‌باشد و مشمول پرداخت مالیات و عوارض به میزان ۳ درصد (۵/۱ درصد مالیات و ۵/۱ درصد عوارض) شده است. لذا به استناد مواد (۵۰) و (۵۲) قانون وضع هر گونه عوارض به فعالیت‌های مذکور توسط سایر مراجع ممنوع و فاقد وجهت قانونی می‌باشد.
- ۱۵- چنانچه مودیان مشمول ثبت نام و اجرای قانون، مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده را به طور صحیح در صورتحساب درج و از خریداران وصول ننموده باشند، مجاز به وصول مالیات‌ها و عوارض دوره‌های قبلی (از تاریخ شمولیت) در قالب صورتحساب یا صورت وضعیت اصلاحی (حسب مورد) خواهند بود. مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی در قالب صورتحساب‌ها یا صورت وضعیت‌های مذکور با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره برای خریدار به عنوان اعتبار دوره پرداخت محسوب می‌گردد.
- ۱۶- به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون صرفاً عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آن‌ها که در (۱۷) بند ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده‌اند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. این معافیت قابل تسری به نهاده‌ها و عوامل غیر معاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاهای معاف و خدمات حمل و نقل باری، بیمه‌ای، توزیع و بازاریابی، مهندسی و مشاوره‌ای، سردخانه‌ای و...) در عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف نمی‌باشند.
- ۱۷- به استناد بند (۸) ماده (۱۲) عرضه اموال غیر منقول اعم از عین و منفعت از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. این معافیت قابل تسری به ارائه خدمات هتلداری، انبارداری، غرفه‌های نمایشگاهی و امثالهم و همچنین ارائه خدمات اجاره اموال منقول از قبیل ماشین‌آلات منصوبه در آن‌ها و تاسیسات شهر بازی‌ها نخواهد بود.
- ۱۸- درآمد حاصل از خسارت دریافتی از بیمه، دارایی‌های ارزی، جوایز و سود سپرده بانکی، سود دریافتی اوراق مشارکت، سود حاصل از سرمایه‌گذاری از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. لیکن ما به ازای حاصل از ارائه خدمات کارشناسی، مشاوره‌ای، ارزیابی، توزیع و بازاریابی، بسته بندی، انبارداری، حق توقف کانتینر (دوموراژ)، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت به کرایه اضافه بار، نمایشگاهی و دستمزد آسیابانی با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره مشمول پرداخت مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود.
- ۱۹- صادرات کالاها و خدمات اعم از معاف و غیر معاف به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی رسمی مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون نمی‌باشد. مالیات و عوارض پرداخت شده بابت آن‌ها با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت به اداره کل امور مالیاتی ذیربط مسترد می‌گردد.
- ۲۰- ماخذ عوارض آل این دگی موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸) قیمت فروش خواهد بود. عوارض مزبور از خریداران قابل دریافت نخواهد بود و به عهده واحد تولیدی آل این ده می‌باشد که مکلفند صرفنظر از نوع فروش (اعم از داخلی و صادراتی)

و در قالب دوره‌های مالیاتی و با تسلیم اظهارنامه نسبت به واریز آن به حساب‌های تعیین شده اقدام نمایند. در پایان خاطر نشان می‌گردد ماموران مالیاتی و هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی مکلف به رعایت و اعمال مراتب فوق در گزارش‌های مالیاتی و آراء صادره می‌باشند. مدیران کل امور مالیاتی ضمن نظارت لازم مسئول حسن اجرای این بخشنامه خواهند بود. سازمان امور مالیاتی کشور

مربوط به قانون مالیات بر ارزش افزوده