

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:

1- 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 (12) قانون** و همچنین واردات آنها با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد .

2- 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 .

3- به استناد مفاد **ماده (17) 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 .

4- 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 (2) □ (3) (5) **ماده (17) 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 .

5- مفاد **بند (11) ماده (12)** 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 .

6- 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 .

7- 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 .

8- مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت سیگار و محصولات دخانی ، بنزین و سوخت هواپیما موضوع تبصره **ماده (16)** و بندهای **ب و ج ماده (38)** و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت نفت سفید ، نفت گاز و نفت کوره موضوع **بند(د) ماده (38)** 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 .

- 9- 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 .
- 10- مالیات تکلیفی موضوع **ماده 104 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 و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از مآخذ کل صورتحساب یا صورت وضعیت قبل از کسر پنج درصد (5%) مالیات تکلیفی موضوع ماده (104) قانون صدرالذکر بر عهده پیمانکار (ارائه دهندگان خدمات) خواهد بود که از طرف کارفرما باید به پیمانکار پرداخت گردد .
- 11- 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 مآخذ 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 .
- 12- آن بخش از قراردادهای منعقد شده 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 مثبتة 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 .
- 13- 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 مآخذ ما به‌التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود .
- 14- با توجه به این که فعالیت‌های پیمانکاران جزء خدمات موضوع این قانون می‌باشد و مشمول پرداخت مالیات و عوارض به میزان 3% (1/5% مالیات و 1/5% عوارض) شده است . لذا به استناد مواد (50) و (52) قانون وضع هر گونه عوارض به فعالیت‌های مذکور توسط سایر مراجع ممنوع و فاقد وجاهت قانونی می‌باشد .
- 15- 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 .
- 16- به استناد مفاد ماده (12) قانون صرفاً عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آنها که در (17) بند ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده‌اند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند . این معافیت قابل تسری به نهادهای و عوامل غیر معاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاها، معاف و خدمات حمل و نقل باری ، بیمه‌ای ، توزیع و بازاریابی ، مهندسی و مشاوره‌ای ، سردخانه‌ای و ...) در عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف نمی‌باشند .
- 17- به استناد **بند (8) ماده (12)** 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 خواهد بود .

18- 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 ، مشاوره ای ، 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 .

19- 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 .

20- ماخذ عوارض آل این دگی موضوع [تبصره \(1\) ماده \(38\)](#) 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