

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

سازمان امور مالیاتی بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ را به شرح زیر اعلام نموده است :

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 می دارد :

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 دستورالعمل های صادره مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد .

۲ -

عرضه اموال منقول مستعمل و اسقاطی توسط مودیان مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد . عرضه اموال مذکور توسط مودیان غیر مشمول اجرای قانون مشمول پرداخت مالیات و عوارض نمی باشد.

۳ -

به استناد مفاد ماده ۱۷ قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان مشمول اجرای قانون بابت تحصیل دارایی های ثابت ( از قبیل احداث ساختمان ، خرید ماشین آلات و تجهیزات ، وسائط نقلیه ، اثاثه و ملزومات اداری) که برای فعالیت های اقتصادی خود و به استناد صورتحساب های صادره پرداخت می نمایند . با رعایت تبصره های ذیل ماده مذکور از مالیات و عوارض متعلقه بابت عرضه کالاها و خدمات غیر معاف توسط آن ها قابل کسر و یا تهاتر بود .

۴ -

مودیان مالیاتی مشمول اجرای قانون که به عرضه توام کالاها با 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 نمی باشد ، از طریق تسهیم بر مبنای میزان فروش کالا با درآمد خدمات ( مادامی که مبنای معقول و منطقی باشد ) اقدام نمایند ( مشروط بر اینکه نتیجه تسهیم در یک سال مالی در رابطه با کل درآمد یا فروش کالای معاف رعایت شده باشد ) . متذکر می شود با توجه به تبصره های (۲)، (۳) و (۵) ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مربوط به کالاها و خدمات معاف قابل استرداد نمی باشد و به عنوان هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود . شایان ذکر است صرفاً مالیات و عوارض پرداختی مربوط به کالاها یا خدمات مشمول در حساب مالیات مودی منظور می گردد و قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود .

۵ -

مفاد بند (۱۱) ماده (۱۲) قانون مبنی بر معافیت خدمات بانکی و اعتباری از پرداخت مالیات و عوارض صرفاً در خصوص بانک ها و موسسات و تعاونی های 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 صورتحساب های

صادره ارائه دهندگان خدمات یاد شده) برای فعالیت های اقتصادی خود به عنوان اعتبار مالیاتی قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه کالا و خدمات ارائه شده توسط آن ها 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 می باشد . در خصوص سایر مودیان به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب نمی گردد و مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی این قبیل مودیان بابت موارد مذکور جزء هزینه های قابل قبول قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود .

۹ -

خریداران کالا و خدمات اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی ، مکلفند صرفنظر از نوع فعالیت آن ها به صورت صنفی یا غیر صنفی ، دولتی ، خصوصی و تعاونی مادامی که کالاها و خدمات غیر معاف را از مودیان مشمول جرای قانون تحصیل می نمایند، نسبت به پرداخت مالیات و عوارض متعلقه وفق مقررات موضوعه اقدام نمایند .

۱۰ -

مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیات های مستقیم قبل از احتساب مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل اعمال می باشد و تکلیف کسر آن بر عهده کارفرما ( گیرندگان خدمات ) می باشد در حالیکه تکلیف مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از ماخذ کل صورتحساب یا صورت وضعیت قبل از کسر پنج درصد (۵٪) 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 -

فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات موضوع این قانون خواهند بود . ارائه دهندگان 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 سازمان های 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 شده قبل از اجرای قانون ( صرفنظر از تاریخ انعقاد قرارداد و عدم پیش بینی مالیات و عوارض متعلقه ) که بعد از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون عملیاتی و اجرایی می گردد ، 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 گردیده اند ، 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 فعالیت های 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 صورتحساب های صادره درج و از خریداران ( کارفرمایان ) مطالبه و وصول نمایند . در صورتیکه مبلغ صورتحساب های 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 به التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود .

۱۴ -

با توجه به اینکه فعالیت های پیمانکاران جزء خدمات موضوع این قانون می باشد و مشمول پرداخت مالیات و عوارض به میزان ۳٪ (۵/۱٪ مالیات و ۵/۱٪ عوارض) شده است. لذا به استناد مواد ۵۰ و ۵۲ قانون وضع هر گونه عوارض به فعالیت های مذکور توسط سایر مراجع ممنوع و فاقد وجاهت قانونی می باشد.

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 مالیات ها و عوارض دوره های قبلی (از تاریخ شمولیت) در قالب صورتحساب یا صورت وضعیت اصلاحی (حسب مورد) خواهند بود. مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی در قالب صورتحساب ها یا صورت وضعیت های مذکور با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل های صادره برای خریدار به عنوان اعتبار دوره پرداخت محسوب می گردد.

۱۶ -

به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون صرفا عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آن ها که در (۱۷) بند ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده اند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشند. این معافیت قابل تسری به نهاده ها و عوامل غیر معاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاها، معاف و خدمات حمل و نقل باری، بیمه ای، توزیع و بازاریابی، مهندسی و مشاوره ای، سردخانه ای و...) در عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف نمی باشند.

۱۷ -

به استناد بند (۸) ماده (۱۲) عرضه اموال غیر منقول اعم از عین و منفعت از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. این معافیت قابل تسری به ارائه خدمات هتلداری، انبارداری، غرفه های نمایشگاهی و امثالهم و همچنین ارائه خدمات اجاره اموال منقول از قبیل ماشین آلات منصوبه در آن ها و تاسیسات شهر بازی ها خواهد بود.

۱۸ -

درآمد حاصل از خسارت دریافتی از بیمه، دارایی های ارزی، جوایز و سود سپرده بانکی، سود دریافتی اوراق مشارکت، سود حاصل از سرمایه گذاری از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. لیکن ما به ازای حاصل از ارائه خدمات کارشناسی، مشاوره ای، ارزیابی، توزیع و بازاریابی، بسته بندی، انبارداری، حق توقف کانتینر (دوموراز)، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت به کرایه اضافه بار، نمایشگاهی و دستمزد آسیابانی با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل های 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 نمی باشد. مالیات و عوارض پرداخت شده بابت آن ها با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت به اداره کل امور مالیاتی ذیربط مسترد می گردد.

۲۰ -

ماخذ عوارض آلاینده موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸) قیمت فروش خواهد بود. عوارض مزبور از خریداران قابل دریافت نخواهد بود و به عهده واحد تولیدی آلاینده می باشد که مکلفند صرفنظر از نوع فروش (اعم از داخلی و صادراتی) و در قالب دوره های مالیاتی و با تسلیم اظهارنامه نسبت به واریز آن به حساب های تعیین اقدام نمایند.

در پایان خاطر نشان می گردد ماموران مالیاتی و هیئت های حل اختلاف مالیاتی مکلف به رعایت و اعمال مراتب فوق در گزارش های مالیاتی و آراء صادره می باشند. مدیران کل امور مالیاتی ضمن نظارت لازم مسئول حسن اجرای این بخشنامه خواهند بود.