

راهنمای حسابداری مالیات بر ارزش افزوده

دایا رهیافت

DAYA RAHYAFT

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت دایا رهیافت

به اهتمام:

علی امانی - غلامحسین دوانی

اعضای جامعه حسابداران رسمی ایران

اعضای انجمن حسابرسان خبره آمریکا



سرشناسه	: امانی، علی، ۱۳۳۵ -
عنوان و نام پدیدآور	: راهنمای حسابداری مالیات بر ارزش افزوده / به اهتمام علی امانی، غلامحسین دوانی؛ [تهیه کننده] مؤسسه حسابداری و خدمات مالی دایارایان.
مشخصات ویراست:	ویراست ۲.
مشخصات نشر	: تهران: کیومرث، ۱۳۹۰.
مشخصات ظاهری	: ۲۲۸ ص.
شابک	: 978-964-6266-97-1
یادداشت	: ویراست اول این کتاب نوشته علی امانی... [و دیگران] در سال ۱۳۸۸ منتشر شده است.
یادداشت	: چاپ سوم.
موضوع	: مالیات بر ارزش افزوده - - حسابداری
موضوع	: مالیات بر ارزش افزوده - - قوانین و مقررات - - ایران
شناسه افزوده	: دوانی، غلامحسین، ۱۳۳۲ -
شناسه افزوده	: مؤسسه حسابداری و خدمات مالی دایارایان
رده بندی کنگره	: ۱۳۹۰ ۱۹۲ الف/HJ5715
رده بندی دیویی	: ۳۳۶/۲۷۱۴۵۹۵۵
شماره کتابشناسی ملی	: ۲۴۲۸۷۱۴



انتشارات کیومرث: تهران - خ انقلاب، مقابل دانشگاه تهران، بین خیابان فخررازی و دانشگاه،
جنب بانک ملت، پلاک ۱۲۰۲، طبقه زیرین، تلفن: ۶۶۴۱۴۴۹۲، دورنگار: ۶۶۹۵۰۴۴۶
www.kumarsbook.com Email: info@kumarsbook.com

راهنمای حسابداری مالیات بر ارزش افزوده

تألیف: علی امانی - غلامحسین دوانی
نوبت چاپ: پنجم - با تجدیدنظر، ۱۳۹۴
تیراژ: ۷۰۰ نسخه
چاپ: اصلانی
صحافی: صالحانی
قیمت: ۱۲۰۰۰ تومان
شابک: ۹۷۸-۹۶۴-۶۲۶۶-۹۷-۱

حق چاپ و نشر و هر گونه کپی برداری محفوظ و متعلق به مؤلف بوده و این اثر مشمول قانون حمایت از مؤلفان، مصنفان و هنرمندان ۱۳۴۸ می باشد.



یادآوری مهم

کلیه تمرینات کتاب با نرخ ۳٪ حل شده‌اند. لطفاً توجه فرمائید نرخ مالیات بر ارزش افزوده از سال ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۳ به شرح زیر تغییر یافته است. بدین معنی که برای هر سال عملکرد باید نرخ مربوطه مورد عمل قرار گیرد.

ردیف	سال	نرخ	درصد ---	عوارض شهرداری
۱	۱۳۸۱	۳٪	۱/۵	۱/۵
۲	۱۳۸۸	۳٪	۱/۵	۱/۵
۳	۱۳۸۹	۳٪	۱/۵	۱/۵
۴	۱۳۹۰	۴٪	۲/۲	۰/۸
۵	۱۳۹۱	۵٪	۲/۹	۲/۱
۶	۱۳۹۲	۶٪	۳/۶	۲/۴
۷	۱۳۹۳	۸٪	۵/۳	۲/۷
۸	۱۳۹۴	۹٪	۶	۳

تبصره (۲)

ماده ۶۷ قانون برنامه پنجم توسعه اجتماعی - اقتصادی: دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات را از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه نماید، به گونه‌ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد (۸٪) برسد. سهم شهرداری و همیاری‌ها از نرخ مزبور سه درصد (۳٪) به عنوان عوارض و سهم دولت پنج درصد (۵٪) تعیین می‌شود.



فهرست

عنوان.....	صفحه.....
❖ مقدمه.....	۶
❖ تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده.....	۸
❖ مفهوم و محتوای صورت ارزش افزوده.....	۹
○ تعریف مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۲
○ ماهیت مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۵
○ ارزش افزوده چیست؟.....	۱۸
○ مالیات بر ارزش افزوده چیست.....	۱۹
○ نمودار گردش اجرائی قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۲۱
❖ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.....	۲۶
○ نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده چگونه است؟.....	۲۹
○ سیستم حسابداری.....	۳۰
○ عوامل سیستم حسابداری.....	۳۱
○ طرز کار سیستم حسابداری.....	۳۲
❖ حسابداری مالیات بر ارزش افزوده.....	۳۵
▪ مدارک لازم جهت تنظیم دفاتر و اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده.....	۳۵
▪ ثبت دفاتر چه مواردی را شامل می شود؟.....	۳۵
▪ زمان تعلق مالیات بر ارزش افزوده.....	۳۶
▪ محاسبات مالیات بر ارزش افزوده چگونه است؟.....	۳۷
❖ فاکتور.....	۳۸
▪ ویژگیهای فاکتوری که از جانب مؤدی تنظیم می شود چیست؟.....	۳۸
▪ صورتحساب نمونه فروش کالا و خدمات.....	۴۰
▪ رهنمودهای قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۴۱
○ صورتحساب الکترونیکی.....	۴۲
○ نمایه تخلفات و جرائم قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۴۸
○ موارد الزامی مندرج در صورتحساب موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۴۹
○ صدور فاکتور بر اساس ارزشهای خارجی.....	۵۴
○ برگ اعتبار چیست؟.....	۵۵
❖ چگونگی محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.....	۵۶
○ خرید کالا و خدمات مشمول مالیات، توسط مؤدی با فعالیت مشمول خرید دارائی ثابت.....	۶۳
○ خرید کالا و خدمات مشمول مالیات، توسط مؤدی با فعالیت معاف از مالیات.....	۶۴
○ خرید کالا و خدمات مشمول مالیات، توسط مؤدی با فعالیت مشمول از مالیات.....	۶۴
○ خرید کالا و خدمات مشمول مالیات، از شخص غیر مؤدی.....	۶۹
○ واردات کالا و خدمات.....	۷۰
○ مالیات پرداختی بر روی سایر هزینه های شرکت برای تولید.....	۷۴
○ تحویل کالا به خود یا شرکاء (سهامداران).....	۷۵
❖ فروشها.....	۷۶
○ حساب فروش.....	۷۷
○ حساب برگشت از فروش و تخفیفات.....	۷۸
○ حساب تخفیفات نقدی فروش.....	۷۹

صادرات.....	۸۱.....	○
تخفیفات.....	۸۳.....	❖
تخفیف شرطی.....	۸۵.....	○
تخفیف نقدی در پایان دوره‌ای معین.....	۸۶.....	○
تخفیف در زمان پرداخت یا تخفیفات نقدی خرید.....	۸۸.....	○
کالاهای برگشتی.....	۸۹.....	❖
تعویض.....	۹۰.....	❖
مطالبات لا وصول.....	۹۱.....	❖
پیش پرداخت.....	۹۲.....	❖
اجاره.....	۹۳.....	❖
کالاهای مستعمل.....	۹۴.....	❖
اعطای حق فروش در مکانی خاص.....	۹۵.....	❖
پرداخت بدهی با کالا.....	۹۶.....	❖
هدایا.....	۹۶.....	❖
فروش غیرنقدی.....	۹۷.....	❖
کالای تلف شده.....	۹۷.....	❖
حسابداری موسسات پیمانکاری.....	۹۸.....	❖
قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۲۵.....	❖
اطلاعیه مرحله اول ثبت نام مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۴۴.....	❖
اطلاعیه مرحله دوم.....	۱۴۷.....	❖
اطلاعیه مرحله سوم.....	۱۴۹.....	❖
اطلاعیه مرحله چهارم.....	۱۵۰.....	❖
اطلاعیه مرحله پنجم.....	۱۵۵.....	❖
آیین‌نامه بند (۱۴) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۵۶.....	❖
فهرست بند ۱۷ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده و آیین‌نامه مربوطه.....	۱۵۷.....	❖
آئین‌نامه اجرائی تبصره (۲) ماده (۲۹).....	۱۵۷.....	❖
عوارض آلائندگی پالایشگاه‌ها و واحدهای پتروشیمی موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸).....	۱۵۹.....	❖
معافیت درآمد شرکتهای حمل و نقل بین‌المللی.....	۱۶۰.....	❖
قراردادهای حمل و نقل عمومی مسافری.....	۱۶۱.....	❖
ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات.....	۱۶۱.....	❖
اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با خدمات بیمه‌ای.....	۱۶۲.....	❖
دستورالعمل صدور گواهی اخذ چک به نیابت از گمرک جمهوری اسلامی ایران در رابطه با واردات ماشین آلات خطوط تولید.....	۱۶۴.....	❖
چگونگی و نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط شرکتهای بیمه.....	۱۶۵.....	❖
نحوه توزیع عوارض وصولی شهرداریها و دهیارها از ۱۳۹۰/۱/۱.....	۱۶۶.....	❖
نحوه رسیدگی به پرونده شرکتهای فروشگاههای زنجیره‌ای.....	۱۶۹.....	❖
پرسش و پاسخهای قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۷۱.....	❖
بخشنامه سازمان امور مالیاتی در خصوص پاسخ به سوالات در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۹۵.....	❖
دستورالعمل ضوابط اجرایی قسمت اخیر تبصره (۴) ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۹۸.....	❖
دستورالعمل حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده.....	۲۰۳.....	❖
مجموعه بخش‌نامه‌های جدید قانون ارزش افزوده.....	۲۲۴-۲۵۵.....	❖

به نام آنکه جان را فکرت آموخت

مقدمه

مالیات نوعی هزینه اجتماعی است که شهروندان در قبال استفاده از خدمات عمومی دولتی می‌پردازند. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم است که بر مصرف، وضع شده است. بدین معنا که تولیدکنندگان، توزیع‌کنندگان و همچنین واردکنندگان کالاها و خدمات در زنجیره تولید، توزیع، عرضه و واردات کالاها و خدمات باید مالیات و عوارض موضوع این قانون را هنگام خرید یا تحصیل بپردازند و هنگام عرضه آنها، از خریدار دریافت کنند. این چرخه تا عرضه کالاها و خدمات به مصرف‌کننده نهایی ادامه می‌یابد، اما مصرف‌کننده نهایی است که باید مالیات بر ارزش افزوده را متحمل شود.

پس از جنگ جهانی دوم، بنا به دلایل متعدد بسیاری از کشورها درصدد اصلاح ساختار مالیاتی خود برآمدند. در این میان مالیات بر ارزش افزوده در دو دهه گذشته به عنوان یک روش جدید مطرح شده و به لحاظ ویژگی‌های انعطاف‌پذیری که دارد مورد توجه کشورهای مختلف به هنگام اصلاح ساختار مالیاتی واقع شده است.

ایده اولیه مالیات بر ارزش افزوده نخستین بار در سال ۱۹۱۸ میلادی و توسط یک بازرگان آلمانی به نام فون زیمنس مطرح گردید. پس از مطرح شدن ایده اولیه این مالیات در ۱۹۱۸، در دهه ۱۹۲۰ میلادی مطالعات مکتوب دیگری در این رابطه ارائه شد که مهمترین آنها آثار موریس لوره است که به «پدر مالیات بر ارزش افزوده» شهرت دارد.

کشور فرانسه مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان مالیاتی برای کالاهای مصرفی در مرحله تولید اعمال کرد و در ۱۹۸۶ این کشور توانست مالیات بر ارزش افزوده را به صورت مالیاتی جامع به مرحله خرده‌فروشی نیز گسترش دهد.

در دهه ۱۹۶۰ بسیاری از کشورهای اروپایی از مزایای مالیات بر ارزش افزوده آگاه شدند و این مالیات تدریجاً در سیستم مالیاتی بسیاری از کشورهای اروپایی به کار گرفته شد. در اواسط دهه ۱۹۶۰ (سال ۱۹۶۶)، جامعه اروپا به منظور هماهنگ سازی سیستم مالیاتی و بهبود جریان کالاها و خدمات تمام کشورهای عضو را مکلف به پذیرفتن ساختار مالیات بر ارزش افزوده کرد و نیز در پذیرش، این مالیات را به عنوان یکی از پیش‌نیازهای لازم به منظور عضویت در جامعه اروپا مطرح نمود.

وزارت امور اقتصادی و دارائی از سال ۱۳۶۴ موضوع مالیات بر ارزش افزوده را در دستور کار خود قرار داد و در سال ۱۳۶۶ نیز پیش‌نویس این قانون را به مجلس ارائه کرد که بعلت تداوم جنگ در آن زمان به رغم تصویب موادی از لایحه، ادامه بررسی آن مسکوت ماند. لایحه مالیات بر ارزش افزوده پس از تجدیدنظر در سال ۱۳۸۱ به مجلس ارائه که کلیات آن در سال ۱۳۸۴ تصویب و سرانجام پس از مدتها بررسی قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۸۷ از تصویب مجلس و شورای نگهبان گذشته و از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ لازم‌الاجرا گردیده است بدون شک

تلاش ارزنده دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده و به ویژه کلیه کسانی که در اجرای این قانون سهیم بوده‌اند. در این مهم شایان توجه بوده است.

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت دایارهیافت که بطور فعال در جریان بررسی و تصویب این قانون مشارکت داشته به طوری که از سال ۱۳۸۲ در کتاب حسابداری مالیاتی فصلی را به نام ارزش افزوده مطرح و نکات اساسی قانون و گردشکار اجرائی آن را منتشر نموده بود. با توجه به نو بودن قانون و مباحث آن و بمنظور ارائه یک رهنمود حسابداری با مشارکت افراد ذی‌مدخل در فرآیند بررسی قانون بر آن شد مجموعه کاربردی حاضر را جهت استفاده عموم به ویژه حسابداران رسمی و مدیران مالی فراهم نماید.

از آنجا که هدف از انتشار این کتاب آشنا کردن دانشجویان، حسابداران رسمی و مؤدیان مالیاتی با قانون و مقررات مالیاتی آن می‌باشد، کوشش گردیده جنبه کاربردی این قانون مد نظر قرار گرفته و مسائل نمونه متعددی نیز طرح و حل گردند تا شاید بخشی از مشکلات اجرائی این قانون کمتر گردد.

مسئولیت ارائه چاپ جدید کتاب بر عهده آقایان علی امانی و غلامحسین دوانی مدیران ارشد این موسسه بوده که تغییرات اساسی در متن پیش‌نویس بعمل آورده و کتاب به شکل حاضر تدوین شده است. امید بر آنست که انتشار این کتاب گامی موثر در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده باشد. لازم می‌داند از همه کسانی که اشتباهات چاپ اول را یادآوری نمودند مجدانه سپاسگزاری نمائیم که در این چاپ علاوه بر اصلاحات مذکور، مثالهای متنوعی که در اجرای کوتاه مدت قانون پیش آمده نیز اضافه شده است. بدیهی است اظهارنظر سازنده و یادآوری همه علاقمندان به حرفه حسابداری ما را در تدوین چاپ‌های بعدی یاری خواهد نمود. مجدداً یادآور می‌شود کلیه مسائل این کتاب با اعمال نرخ ۳ درصد حل گردیده که خوانندگان محترم برای اجرای این مسائل در هر سال بایستی با اعمال نرخ همان سال مسئله را حل نمایند. جدول مالیات بر ارزش افزوده سال‌های ۹۳-۱۳۸۷ در صفحه اول کتاب درج گردیده است.

دایارهیافت

DAYA RAHYAFT

مصطفی جهانبانی

رئیس هیأت مدیره

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت دایارهیافت

تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده

پس از جنگ جهانی دوم، بنا به دلایل متعدد بسیاری از کشورها درصدد اصلاح ساختار مالیاتی خود برآمدند. در این میان مالیات بر ارزش افزوده در دو دهه گذشته به عنوان یک روش جدید مطرح شده و به لحاظ ویژگی‌های انعطاف‌پذیری که دارد مورد توجه کشورهای مختلف به هنگام اصلاح ساختار مالیاتی واقع شده است. اهم دلایلی که انگیزه‌های این اصلاح به شمار می‌روند را می‌توان در چهار گروه زیر طبقه‌بندی کرد:

- ۱- رفع نارسایی‌های مالیاتی سنتی،
 - ۲- ایجاد منبع درآمد برای پاسخگویی به هزینه‌های روزافزون دولت،
 - ۳- ایجاد سیستم مالیاتی متناوب با عملکرد پیمان‌های منطقه‌ای،
 - ۴- ایجاد تحول در ساختار مالیاتی به دلیل هماهنگ نبودن آن با روند توسعه اقتصادی.
- علی‌رغم اینکه به خاطر ناشناخته بودن مالیات بر ارزش افزوده برخی از کشورها نسبت به پذیرش آن ابراز نگرانی کرده‌اند، اما با گذشت زمان شمار کشورهای استفاده‌کننده از این مالیات به طور قابل توجهی افزایش یافته است.
- به طور کلی در بررسی‌های گوناگون در خصوص تئوری مالیات بر ارزش افزوده صاحب‌نظران اقتصادی این مالیات را از سه جنبه مختلف بررسی کرده‌اند. این سه جنبه عبارتند از:
- الف- مسائل ساختاری، اقتصادی، اجتماعی مالیات بر ارزش افزوده، مشکلات مرتبط به آنها و راههای مقابله با این مشکلات،

- ب- اثرات مختلف مالیات بر ارزش افزوده بر متغیرهای اقتصادی از دیدگاه خرد و کلان،
- ج- طرق مختلف اجرای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف و استفاده از تجارب حاصل به منظور بهبود ساختار این روش مالیاتی.

برای نخستین بار، مالیات بر ارزش افزوده توسط «فو- زیمنس» به منظور فائق آمدن بر مسائل مالی بعد از جنگ طرح‌ریزی و به دولت آلمان معرفی شد. به رغم اظهار علاقه و تمایل کشورهای دیگر (مثل آرژانتین و فرانسه) در مورد آگاهی از چگونگی ساختار مالیات بر ارزش افزوده، این مالیات به طور رسمی تا ۱۳۵۴ در هیچ کشوری به کار گرفته نشد. در این سال کشور فرانسه مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان مالیاتی برای کالاهای مصرفی در مرحله تولید اعمال کرد و در سال ۱۹۸۶ این کشور توانست مالیات بر ارزش افزوده را به صورت مالیاتی جامع به مرحله خرده‌فروشی گسترش دهد.

در دهه ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ بسیاری از اعضای جامعه مشترک کشورهای اروپایی این مالیات را پذیرفتند (دانمارک ۱۹۶۷، آلمان غربی ۱۹۶۸، لوگزامبورگ ۱۹۷۰، بلژیک ۱۹۷۱، ایرلند ۱۹۷۲، ایتالیا ۱۹۷۳ و بالاخره انگلستان ۱۹۷۳) در همین زمان و نیز در دهه‌های بعد کشورهای دیگری (از جمله برزیل، اروگوئه، مکزیک، آرژانتین، شیلی، ساحل عاج، آمریکا، ژاپن، استرالیا، سوئد، الجزایر، مغرب و تونس) به خیل کشورهای استفاده‌کننده از مالیات بر ارزش

افزوده پیوستند و این مالیات را جانشین برخی از مالیاتها از جمله مالیات بر فروش کالاهای کارخانه‌ای، مالیات بر کل فروش، مالیات بر درآمد شرکتها و ... کردند. از سوی دیگر، انتقال از سیستم برنامه‌ریزی متمرکز به سیستم متکی به مکانیزم بازار نیز لزوم تغییر سیستم مالیاتی را در کشورهای اروپای مرکزی و شرقی ایجاب کرده است. در حال حاضر کشورهای مجارستان و یوگسلاوی نیز این سیستم مالیاتی را مورد عمل قرار می‌دهند. به هر حال با گذشت زمان و نمایان شدن نقاط قوت مالیات بر ارزش افزوده، درجه محبوبیت این مالیات بیشتر گشته است. به طوری که در حال حاضر بیش از ۱۳۰ کشور از این مالیات استفاده می‌کنند و بیش از ده کشور دیگر نیز استفاده از این نظام مالیاتی را در دستور کار خود قرار داده‌اند.

نرخ و پایه مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف متفاوت بوده و متوسط نرخ به کار گرفته شده، در حد ۵ تا ۱۸ درصد در نوسان بوده است. هر چند که در تعدادی از کشورها بعضی از خدمات مثل خدمات دارویی، خدمات بیمارستانی، خدمات امنیتی، خدمات خانه، خدمات بیمه، خدمات پستی و خدمات زیربنایی مثل آب، برق و گاز مشمول مالیات نمی‌شود، اما در برخی دیگر از کشورها، پایه مالیات بر ارزش افزوده وسیع‌تر از سایر مالیاتهای سنتی بوده و مواردی از قبیل خدمات تفریحی، خدمات حمل و نقل، خدمات قانونی، خدمات ملکی و حتی خدمات زیربنایی را نیز در بر می‌گیرد. این پایه وسیع توانسته است در بسیاری از کشورها درآمدهای مالیاتی را به طور قابل توجهی افزایش دهد. از طرفی پاره‌ای از کشورها نیز به دلیل رعایت رفاه اجتماعی، مواد غذایی و مواد مورد نیاز عامه مردم را مشمول نرخهای کمتر مالیاتی کرده‌اند. هر چند که کشورهای عضو جامعه مشترک اروپا از جمله کشورهای پیش‌تاز در زمینه یکسان‌سازی نرخهای مالیات بر ارزش افزوده بوده‌اند، لیکن تلاش آنها در این زمینه تاکنون به ثمر نرسیده است.

مفهوم و محتوای صورت ارزش افزوده

اندازه‌گیری اقتصادی ارزش افزوده از مفهوم خاص آن متمایز است. یک تعریف از صورت ارزش افزوده این است که این صورت نشان‌دهنده تفاضل درآمد حاصل از فروش کالا یا خدمات با مواد و خدمات خریداری شده می‌باشد. این یک تعریف بسیار ساده بوده و با مفهوم اولیه آن مطابقت می‌کند و توسط اقتصاددانان و مدیران تولید به منظور گزارشگری درون‌سازمانی مورد استفاده قرار می‌گیرد. اگر بخواهیم صورت ارزش افزوده را برای مقاصد گزارشگری برون‌سازمانی تهیه کنیم، در سطحی بالاتر تعیین‌کننده ارتباط خاص جهت توزیع ارزش افزوده ایجاد شده بین گروههای ذی‌نفع خواهد بود. این گروههای ذی‌نفع عبارتند از: نیروی کار، سهامداران، تامین کنندگان سرمایه و دولت.

در صورت ارزش افزوده این مسئله اصلی که ثروت به وسیله سه عامل اساسی یعنی زمین، کار و سرمایه ایجاد می‌گردد و این عامل برای تولید یک کالا مورد نیاز می‌باشند مورد توجه قرار می‌گیرد. برای آنکه مفهوم ارزش افزوده و نحوه محاسبه آن نشان داده شود با ذکر مثالی این موضوع تشریح می‌شود.

یک نظام اقتصادی بسیار ساده را تصور نمائید که در آن فقط ۱۰۰۰ کیلوگرم گندم به ارزش هر کیلو ۵۰ ریال تولید می‌شود. ارزش تولیدات این نظام اقتصادی ۵۰,۰۰۰ ریال است. حال اگر تصور کنیم که همین مقدار گندم مراحل تولیدی دیگری را نیز طی می‌کند، لازم است ارزش تولید مراحل بعدی نیز به نوعی به حساب آید. مثلاً فرض کنید این مقدار گندم در آسیاب تبدیل به آرد شده است و هر کیلو آرد به مبلغ ۸۰ ریال به فروش رسیده و سپس در یک نانوائی تبدیل به ۱۰۰,۰۰۰ ریال نان شود و نان به عنوان کالای نهایی مورد مصرف قرار گیرد. سوالی که مطرح می‌شود این است که ارزش تولیدات این جامعه مفروض چقدر است؟ اگر بخواهیم ارزش محصولات را در مراحل مختلف (گندم، آرد، نان) با یکدیگر جمع کنیم، رقم ۲۳۰,۰۰۰ ریال می‌شود. ارزش آرد دربرگیرنده ۵۰,۰۰۰ ریال ارزش گندم بوده و ۱۰۰,۰۰۰ ریال ارزش نان تولیدی نیز شامل ارزش آرد و در نتیجه گندم است. بنابراین در چنین جمع‌بندی به خاطر دوباره‌شماری (و یا چندباره شماری) ارزش کل محصول جامعه بیش از میزان واقعی به حساب می‌آید.

علت دوباره‌شماری این است که فعالیتهای اقتصادی به صورت زنجیره‌ای انجام می‌گیرد. مثلاً سنگ آهن در یک مرحله تولیدی تبدیل به چدن شده، چدن در مرحله تولیدی دیگر به فولاد و فولاد به فولادهای مخصوص تبدیل می‌شود. فولاد مخصوص در مراحل دیگر تبدیل به مثلاً شاسی اتومبیل شده و شاسی با سایر قطعات در مرحله تولید نهایی به اتومبیل تبدیل می‌گردد. حال اگر هر مرحله تولیدی توسط یک کارخانه یا یک واحد جداگانه انجام پذیرد، ارزش تولید معدن معادل ارزش مقدار سنگ آهنی است که استخراج کرده است و ارزش تولید چدن توسط ذوب آهن شامل ارزش سنگ آهن نیز هست، و به همین ترتیب فولاد دربرگیرنده ارزش چدن و در نتیجه سنگ نیز خواهد بود و سرانجام اتومبیل دربرگیرنده ارزش کالاهای واسطه‌ای و نیم ساخته قبلی خود می‌شود. بدینگونه می‌بینیم که جمع کردن ارزش تولید مراحل مختلف تولیدی سبب می‌شود که ارزش سنگ آهن را به دفعات به حساب آوریم. برای جلوگیری از این مشکل در سنجش تولید یک نظام اقتصادی از مفهوم «ارزش افزوده استفاده می‌کنیم».

اگر ارزش افزوده کشاورزی را در مثال قبل ۵۰,۰۰۰ ریال تصور کنیم، ارزش افزوده آسیاب $۸۰,۰۰۰ - ۵۰,۰۰۰ = ۳۰,۰۰۰$ ریال و ارزش افزوده نانوائی معادل $۱۰۰,۰۰۰ - ۸۰,۰۰۰ = ۲۰,۰۰۰$ ریال است. این شاخص یعنی حاصل جمع ارزش افزوده فعالیتهای مختلف، به عنوان شاخص مناسب ارائه عملکرد یک نظام اقتصادی می‌تواند بکار رود.

ارزش افزوده فعالیتهای اقتصادی معمولاً با دور روش قابل محاسبه است. یک روش عبارت است از تفریق کالاهای واسطه‌ای مورد استفاده در تولید یک کالا از ارزش محصول تولید شده، یعنی همان روشی که در مثال ساده یاد شده مورد استفاده قرار گرفت. روش دیگر، محاسبه ارزش افزوده از طریق محاسبه مبلغ پرداختی به عوامل تولید است. همانطور که گفته شد عوامل تولید نیز عبارتند از کارگر، سرمایه (ساختمان و ماشین آلات) و زمین، پرداخت به این عوامل نیز بصورت مزد، حقوق، سود و اجاره انجام می‌پذیرد. مثلاً در بالا دیدیم که اگر ارزش آرد تولید شده توسط آسیاب را ۸۰,۰۰۰ ریال تصور کنیم، از این مقدار ۵۰,۰۰۰ ریال برای خرید گندم، که در اینجا به عنوان کالای واسطه‌ای محسوب می‌شود، پرداخت شده و در نتیجه ارزش افزوده آسیاب معادل ۳۰,۰۰۰ ریال است. این ارزش افزوده طبعاً به صورت مزد و حقوق به کارگران و نیز به صورت اجاره، هزینه استهلاک و ... سرانجام سود به صاحبان عوامل مختلف تولید پرداخت می‌شود، بنابراین از طریق جمع پرداختی به عوامل تولید در یک مرحله تولیدی یا واحد تولیدی نیز می‌توان ارزش افزوده آن مرحله تولیدی را محاسبه کرد.

مفهوم ارزش افزوده و مفهوم سود

سود یکی از قسمتهای تشکیل دهنده ارزش افزوده می‌باشد، در حقیقت سود جزئی از ارزش افزوده است. سود و ارزش افزوده در دو خصیصه کلی زیر مشترک می‌باشند:

- ۱- ارزش افزوده به بازار و محیط آن وابسته است یعنی قیمت تولیدات و خدمات ارائه شده از طرف شرکت در بازار تعیین و تثبیت می‌گردد. این موضوع در مورد سود نیز مصداق دارد.
- ۲- ارزش افزوده و سود در جریان دستیابی به افزایش ثروت که از افزایش بهای تولید ایجاد می‌شود به دست می‌آید.

صورت ارزش افزوده شرکت نمونه برای سال ۱۳××

ریال	شرح
××	فروش
(××	کسر می‌شود: بهای تمام شده کالا و خدمات خریداری شده
××	ارزش افزوده عملیاتی شرکت
××	اضافه می‌شود: درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری
××	سود (زیان) ناشی از اقلام غیرمترقبه
××	ارزش افزوده قابل توزیع یا اندوخته کردن
××	ارزش افزوده توزیع شده:
××	به کارکنان (شامل بیمه، دستمزد و غیره)
××	به تأمین کنندگان سرمایه:
××	بهره وامهای دریافتی و اجاره
××	توزیع سود سهام نقدی بین سهامداران
××	به دولت:
××	مالیات بر درآمد شرکت
××	به منظور نگهداری و توسعه دارایی‌ها:
××	سود تقسیم نشده

تفاوتهای سود و ارزش افزوده را می‌توان به شرح زیر خلاصه کرد:

۱- صورت سود و زیانی که بطور مرسوم، کلیه درآمدها و عواید و همچنین هزینه‌ها و زیان‌ها اعم از اینکه از عملیات عادی شرکت منتج شده باشد یا اینکه از حوادث و جریانات غیرعادی حاصل شده باشد را در بر می‌گیرد. اما هدف عمده صورت ارزش افزوده نمایش کوششهای معطوف شده به تولید که از منابع خود شرکت تأمین شده، می‌باشد که این ارزش به واسطه فروش تولیدات شرکت به دست خواهد آمد.

تعریف مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده عبارتست از نوعی مالیات غیرمستقیم بر مصرف که به طور غیرانباشته بر کلیه مراحل تولید و توزیع خصوصی کالا و خدمات تعلق می‌گیرد. این مالیات همان‌گونه که از نام آن بر می‌آید بر ارزش افزوده بسته می‌شود. پس نخست باید دید ارزش افزوده به چه معنی است. یک موسسه تجاری که کالا یا خدماتی را عرضه می‌دارد و به فروش می‌رساند. معمولاً برای تدارک همان کالا یا خدمات، خود مبالغی را صرف کالاها یا خدمات واسطه‌ای می‌نماید. مثلاً موسسه‌ای که اتومبیل تولید می‌کند قطعاً باید برای این کار

مواد خام و برخی اجزاء نیمه تمام و ساخته شده را خریداری کند و در ساخت اتومبیل به کار برد، و در عین حال از خدمات و امکانات معینی نظیر مهارت‌های کارکنان، محل کار، ماشین‌آلات، امکانات، وسایل و غیره بهره جوید. اگر از عایدات فروش کالا یا خدماتی که یک موسسه به مشتریان خود عرضه می‌کند بهای کالاها و خدمات واسطه‌ای صرف شده به همین منظور را کسب کنیم، ارزش افزوده به دست می‌آید.

اگر موضوع را در کل کشور در نظر بگیریم آنگاه مجموع ارزشهای افزوده یک جامعه برابر خواهد بود با ارزش کل معاملات منهای معاملات واسطه‌ای قبل از هر یک از آنها، با کمی دقت متوجه می‌شویم که مجموع ارزشهای افزوده با این حساب عبارت خواهد بود از همهٔ مبالغی که تحت عناوینی نظیر حقوق نیروی کار، بهرهٔ پول، اجاره محل و استهلاک اموال پرداخت شده به علاوهٔ مجموع سودهای حاصل برای افراد و موسسات.

همین عوامل در مجموع چیزی را به وجود می‌آورند که به نام تولید ناخالص ملی یک کشور معروف است. پس ارزش افزوده از سوئی برابر است با مجموع معاملات پس از کسر معاملات واسطه‌ای، و از سوی دیگر مساوی است با تولید ناخالص ملی. علاوه بر این اگر مراحل مختلف تولید نهائی یک کالا، مثلاً کفش، را در نظر بگیریم یعنی وضع تولیدکننده و فروشندهٔ پوست، کارخانه تولید چرم، کارخانهٔ تولید کفش و کفش فروش را بررسی کنیم، صاحبان هر یک از این مشاغل برای خود ارزش افزوده‌ای دارند که عبارتست از تفاوت بین قیمت فروش کالای همان شخص منهای آنچه صرف تدارک همان کالا کرده است. اگر این ارزش افزوده را با هم جمع کنیم مجموع آن مساوی خواهد بود با قیمت فروش کفش آماده به مصرف‌کنندهٔ نهائی. بنابراین پس مجموع ارزشهای افزوده با مجموع قیمت نهائی کالا هم برابر است.

با توجه به همهٔ این برابری‌ها می‌توانیم فرمول زیر را داشته باشیم:

ارزش افزوده = (کل معاملات منهای معاملات واسطه‌ای) = قیمت فروش نهائی = تولید

ناخالص ملی = (هزینه حقوق + بهره + اجاره + استهلاک + سود)

حال آنکه ارزش افزوده به شرحی که در فرمول فوق دیدیم با هزینه حقوق، بهره، اجاره، استهلاک و سود از طرفی و کل معاملات منهای معاملات واسطه‌ای از طرف دیگر برابر است پس برای تعیین مالیات بر ارزش افزوده می‌توانیم نرخ مالیاتی را روی هر یک از این دو ترکیب به کار بندیم. ولی روش متداول در جهان استفاده از ترکیب دوم است، بدین معنی که نرخ مالیاتی را روی صادره‌های موسسه یعنی کالاها یا خدمات عرضه شده اعمال نموده سپس از رقم حاصل مالیات متعلق به خدمات و کالاهای وارده و واسطه‌ای را کسر می‌کنند و مالیات قابل پرداخت به دست می‌آید.

ترجیح این طریقه از طرفی به خاطر سهولت عمل است، زیرا به سادگی می‌توان مالیات متعلقه را از صورت‌حسابهای فروش محاسبه و منعکس نمود و از سوی دیگر کنترل و حسابرسی مالیاتی برای ماموران تشخیص از این طریق آسانتر است. ضمناً اگر سیستم مالیاتی مربوط

چندنرخی باشد استفاده از این روش با سهولت بیشتری همراه خواهد بود. اجرای این روش سبب می‌شود که مؤدیان ناگزیر از نگاهداری صورت‌حسابها و مدارک معاملات خود شوند که سامان بیشتر نظام مالیاتی را به دنبال خواهد داشت.

در روش مذکور مالیات همه معاملات با نرخ یا نرخهای مقرر و بدون توجه به نهائی یا واسطه‌ای بودن کالاها محاسبه می‌شود و پس از کسر مالیاتهای پرداختی قبلی تفاوت حاصل به سازمان مالیاتی داده می‌شود.

آشنائی با مالیات بر فروش

مالیات بر فروش، مالیاتی است که نسبت به معاملات وضع می‌شود، مبنا و مأخذ مالیات عبارتست از بهائی که برای کالاها و خدمات مورد مبادله پرداخت می‌شود. مالیات بر فروش می‌تواند طیف گسترده‌ای از کالاها را در بر گیرد. مالیات بر فرآورده‌های نفتی، مالیات بر سیگار و یا مالیات بر نوشابه‌های غیرالکلی یک نوع مالیات بر فروش به حساب می‌آیند. وقتی که از مالیات بر فروش نام برده می‌شود، معمولاً آن نوع مالیاتی مورد نظر است که بر فروش عمومی در سطح خرده‌فروشی برقرار شده است. منظور از «عمومی» آنست که مبنا و پایه مالیات بسیار گسترده باشد و بسیاری از کالاها و خدمات را مشمول مالیات سازد. در قبال «عمومی» یک نوع مالیات بر فروش دیگر بنام «انتخابی» وجود دارد که صرفاً تعداد بسیار معدودی از کالاها و خدمات را در بر می‌گیرد مثل مالیات بر سیگار، مالیات بر اتومبیل و غیره. منظور از اصطلاح خرده‌فروشی آنست که این مالیات فقط در مرحله فروش کالا از مصرف‌کنندگان نهائی اخذ می‌شود. نرخ رایج و معقول چنین مالیاتی معمولاً بین ۳ تا ۵ درصد است. این مالیات را می‌توان در مراحل مختلف گردش کالا و خدمات در جامعه وضع کرد. مثلاً در مرحله تولید، واردات، توزیع یا مصرف. در بعضی از کشورها این‌گونه مالیات بر کلیه مراحل مختلف چرخه کالا، یعنی تولید و توزیع و مصرف همزمان بسته می‌شود.

هرگاه مالیات به یک مرحله از مراحل فوق وضع شود مالیات «یک مرحله‌ای» و اگر به کلیه مراحل گردش کالا وضع شود مالیات «چندمرحله‌ای» فروش نامیده می‌شود. یکی از اشکالات و نقائص مالیات بر فروش «چندمرحله‌ای» آنست که کالاها دارای چرخه و مسیر عبور یکسانی از مرحله تولید تا مرحله مصرف نیستند. بعضی از کالاها مسیر طولانی‌تری را سیر می‌کنند و برخی دیگر مسیر کوتاه‌تری را. بنابراین در وضع پرداخت مالیات بر فروش چندمرحله‌ای بین کالاها تبعیض ایجاد می‌شود. یکی دیگر از نقائص و نارسائی‌های چنین مالیات بر فروش آنست که هنگام عبور کالا از مرحله‌ای به مرحله دیگر مالیات پرداخت شده در مرحله قبل به عنوان بخشی از مبنا و مأخذ مالیات در مراحل بعدی قرار می‌گیرد. بنابراین کالاهائی که از چند مرحله از فرآیند تولید و توزیع می‌گذرند دارای مبنای محاسبه مالیات چندگانه و مضاعف می‌شوند یا به عبارت دیگر بر مالیات، مالیات محاسبه می‌شود. در چنین حالتی رفع این نقیصه و در

شرایط رقابتی شدید موسسات تمایل و علاقه شدیدی به ادغام عمومی چه در مرحله تولید و چه در مرحله توزیع از خود نشان می‌دهند. بنابراین هرگاه موسسه‌ای بتواند از مرحله استخراج مواد اولیه تا مرحله خرده‌فروشی کالا در قالب یک شخصیت حقوقی واحد، فعالیت‌های تولیدی و توزیعی خود را سازمان‌دهی کند، فقط در مرحله آخر یعنی خرده‌فروشی (فروش کالا به مصرف‌کنندگان نهائی) مشمول مالیات بر فروش می‌شود و می‌تواند نسبت به موسسات دیگری که یکپارچه نشده‌اند تفوق رقابتی بهتری حاصل کند.

ماهیت مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چندمرحله‌ای است که از وضع مالیات بر مالیات پرداختنی در مراحل تولید (یا واردات) و توزیع مصرف جلوگیری می‌کند. مبنا و مأخذ مالیات عبارتست از ارزش افزوده‌ای که توسط هر موسسه به کالا یا خدمات وارد به آن اضافه می‌شود. این ارزش افزوده معمولاً با اجازه کسر کلیه پرداختی‌ها از کلیه دریافت‌های ناخالص هر موسسه به دست می‌آید. با استفاده از این روش، مبنا و مأخذ مالیات هر موسسه محدود به سهم ارزش ایجاد شده از منابع متعلق به موسسه و از خدمات نیروی انسانی است که توسط موسسه به کار گرفته شده است.

البته اصطلاح «ارزش افزوده» را عده‌ای معادل واژه «سود» می‌گیرند. اما این تعریف برای ارزش افزوده، نمی‌تواند تعریف جامعی باشد، به عبارت دیگر، سود هم، خود بخشی از ارزش افزوده است.

ارزش افزوده = دستمزدها + سود = خروجی‌ها - ورودی‌ها

ورودی‌های موسسه عبارتند از مواد اولیه، خدمات حمل و نقل، اجاره، تبلیغات خریداری شده و غیره. بدیهی است که موسسه برای کار روی این واردها حقوق و دستمزد پرداخت می‌کند، تا آنکه کالاها و خدمات نهائی آماده و فروخته شود و در انتها سودی به جای ماند. بنابراین ارزش افزوده را هم از جانب جمعی (دستمزد به اضافه سود) و هم از جانب کسری (خروجی یا فروش منهای ورودی یعنی خریدها و پرداختها) می‌توان دید و محاسبه کرد.

با توجه به مراتب فوق مالیات بر ارزش افزوده به چهار روش اساسی قابل محاسبه می‌باشد:

$$۱- \text{نرخ مالیات} \times (\text{دستمزد} + \text{سود})$$

$$۲- (\text{نرخ مالیات} \times \text{دستمزد}) + (\text{نرخ مالیات} \times \text{سود})$$

$$۳- \text{نرخ مالیات} \times (\text{خروجی‌ها} - \text{ورودی‌ها})$$

$$۴- (\text{نرخ مالیات} \times \text{خروجی‌ها (فروش‌ها)}) - (\text{نرخ مالیات} \times \text{ورودی‌ها (خریدها)})$$

از بین چهار روش محاسبه مالیات بر ارزش افزوده روش چهارم معمول‌تر و رایج‌تر است.

$$\text{ارزش افزوده} = \text{دستمزدها} + \text{سود} = \text{خروجی‌ها} - \text{ورودی‌ها}$$



ارزش افزوده در یک موسسه از تفاوت عایدات ناشی از فروش کالا یا خدمات و کل هزینه‌هایی که صرف خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای شده است، ایجاد می‌گردد. از دیدگاه اقتصاد ملی، ارزش افزوده همان تولید ناخالص ملی است، چون کلیه معاملات، منهای معاملات واسطه‌ای برابر است با کل هزینه‌های حقوق، بهره، اجاره و ... و سایر عواملی که تشکیل‌دهنده تولید ناخالص ملی است. به عبارت دیگر، این تعریف از رابطه زیر قابل استحصال است:

ارزش افزوده

بهره + هزینه حقوق + سود + استهلاک + اجاره = GNP = فروش نهایی = (معاملات واسطه‌ای - کل معاملات)

چون ارزش افزوده نشان‌دهنده کلیه هزینه‌ها و نیز منافع فروشندگان است، بنابراین مجموع ارزشهای افزوده توسط کلیه موسسات در مراحل تولید دقیقاً معادل GNP مخفف تولید ناخالص ملی می‌باشد. در واقع ارزش افزوده از یک طرف برابر است با مجموع معاملات پس از کسر معاملات واسطه‌ای، و از طرف دیگر مساوی است با تولید ناخالص ملی. با توجه به این امر که مالیات بر ارزش افزوده، درصدی از تولید ناخالص ملی می‌باشد که به موجب قانون توسط دولت وصول می‌گردد، اگر بخواهیم از ارزش افزوده موسسات با نرخ t مالیات بگیریم، با یکی از چهار روش زیر امکان‌پذیر خواهد بود:

۱- روش جمع‌شونده مستقیم؛ که به ترتیب زیر قابل محاسبه است:

$$(\text{سود} + \text{اجاره} + \text{بهره} + \text{هزینه حقوق}) \times t$$

۲- روش جمع‌شونده غیرمستقیم؛ که روش محاسبه آن عبارت است از:

$$(\text{سود} \times t) + [(\text{اجاره} + \text{بهره} + \text{هزینه حقوق}) \times t]$$

۳- روش کسر شونده مستقیم، که از رابطه زیر محاسبه می‌شود:

۴- روش کسر شونده غیرمستقیم که عبارت است از:

$$(\text{وارد} \times t) = (\text{صادر} \times t)$$

که این روش اخیر، مورد عمل اکثریت قریب به اتفاق کشورهای که مالیات بر ارزش افزوده را در نظام مالیاتی خود برقرار کرده‌اند، قرار گرفته است.

مهمترین دلایل مقبولیت و عمومیت یافتن کاربرد این روش عبارتند از:

الف- سادگی: چون به سادگی در صورت حسابهای فروش، میزان مالیات محاسبه و منعکس می‌گردد در هر بار معامله این محاسبه قابل اعمال است.

ب- سهولت کنترل و حسابرسی: روش صورت حساب تنها روشی است که اعمال کنترل و حسابرسی را به سادگی برای دستگاه مالیاتی ممکن می‌سازد.

ج- امکان اعمال نرخهای متعدد روی کالاها: این روش تنها روشی است که در آن اعمال نرخهای متعدد روی کالاها (در مورد سیستمهای چندنرخه) با سهولت امکانپذیر است.

د- مستندسازی نظام معاملات: مهمترین مزیت این روش آن است که با اعمال روش صورت حساب، به طور ضمنی اشخاص و موسسات ملزم به نگهداری کلیه صورتحسابها و مدارک و معاملات خود می‌شوند و این هدفی است که دستگاه مالیاتی برای مقاصد «حسابرسی» و «مستند کردن» نظام معاملات و بالنتیجه سامان دادن سیستم مالیات بر درآمد را تعقیب می‌کند.

علی‌رغم اینکه این روش در خود یک مکانیزم «ضد فرار درونی» دارد- چون هر شخص یا موسسه‌ای که در هر مرحله‌ای از پرداخت مالیات شانه خالی کند، مالیات پرداخت نشده بدهی مالیاتی فروشنده بعدی خواهد بود- ولی نمی‌توان امکان فرار مالیاتی را به کلی منتفی دانست و در بسیاری از کشورها مواردی از فرار مالیاتی به ویژه در موسسات کوچک و خدمات حرفه‌ای (پزشکان، وکلا و بیمه‌گران و ...) مشاهده شده است، البته امکان کنترل در موسسات بزرگ، بیشتر است.

مالیات بر ارزش افزوده

دلایل توجیهی و مزایای مالیات بر ارزش افزوده به اختصار شامل موارد زیر است:

- ۱- درآمدزایی برای تأمین هزینه‌های دولت
- ۲- استمرار و قابلیت اطمینان وصول
- ۳- مقرون به صرفه بودن
- ۴- وجود مکانیزم کنترل متقابل
- ۵- سهولت کنترل و حسابرسی
- ۶- انتظام سیستم بازرگانی
- ۷- مستندکردن سیستم مالیات بر درآمد
- ۸- تنظیم تراز پرداختها
- ۹- نوسازی و ایجاد تحول در نظام مالیاتی
- ۱۰- اهرم تغییر الگوی مصرف
- ۱۱- خنثی بودن یا بی‌تفاوتی
- ۱۲- تسهیل ورود به پیمان‌های منطقه‌ای
- ۱۳- رفع نارسایی مالیات بر فروش در مراحل مختلف

معایب و نکات منفی مالیات بر ارزش افزوده

- ۱- اثر نزولی مالیات بر ارزش افزوده
- ۲- اثر مالیات بر ارزش افزوده در افزایش سطح قیمتها
- ۳- اشکالات اجرایی مالیات بر ارزش افزوده

ارزش افزوده چیست؟

اگر نگاهی کلی و گذرا بر کتب اقتصاد کلان داشته باشیم و بخواهیم که ارزش افزوده را به زبان ساده بیان کنیم و از ورود به مباحث پیچیده مربوط به آن پرهیز کنیم، خواهیم دید که اقتصاددانان ارزش افزوده را چنین تعریف می کنند:

ارزش افزوده عبارت است از ما به التفاوت ستانده و داده. به عبارت ساده تر و در عمل ارزش افزوده یعنی: فروش منهای خرید.

داده - ستانده = ارزش افزوده
یا
خرید - فروش = ارزش افزوده

برای تبیین موضوع به مثال زیر دقت کنید:

یک کارگاه کفاشی را در نظر بگیرید که اقدام به تولید کفش می کند. این کارگاه برای تولید یک جفت کفش احتیاج به مواد اولیه به شرح زیر دارد که هر کدام را به قیمت هائی که در فهرست

زیر آمده است، خریداری می نماید:

- ۱- چرم رویه: ۳۵,۰۰۰ ریال
- ۲- کفی کفش: ۲۵,۰۰۰ ریال
- ۳- میخ کفاشی: ۱,۰۰۰ ریال
- ۴- چسب کفاشی: ۸۰۰ ریال
- ۵- نخ کفاشی: ۵۰۰ ریال

بنابراین مجموع خرید این کارگاه کفاشی برای تولید یک جفت کفش ۶۲,۳۰۰ ریال می باشد. بعد از انجام یک سری عملیات بر روی مواد اولیه خریداری شده، یک جفت کفش تولید می گردد.

تولید کننده کفش، یک جفت کفش را به قیمت ۱۲۰,۰۰۰ ریال می فروشد.

با توجه به تعریف فوق، ارزش افزوده ایجاد شده توسط تولید کننده کفش عبارت خواهد بود از :

$$\text{خرید} - \text{فروش} = \text{ارزش افزوده}$$

$$۵۷,۷۰۰ = ۶۲,۳۰۰ - ۱۲۰,۰۰۰ = \text{ارزش افزوده}$$

فرآیند مذکور را در نمایه ذیل مشاهده می‌کنید.



نمایه (۱) - ارزش افزوده در فرآیند فرضی تولید یک جفت کفش

مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

بر مبنای تعریف فوق از ارزش افزوده، نوعی مالیات بر مصرف طراحی شده که هم اکنون در بیش از ۱۴۰ کشور جهان تحت عنوان مالیات بر ارزش افزوده به اجرا درآمده است. کشورهای فرانسه و آلمان از جمله اجراکنندگان اولیه این مالیات بوده و در کشورهای عضو اتحادیه اروپا همه این مالیات را پذیرفته و به اجرا گذاشته‌اند. کشورهای نامزد عضویت در اتحادیه اروپا نیز همه به پذیرش و اجرای این نوع مالیات التزام دارند.

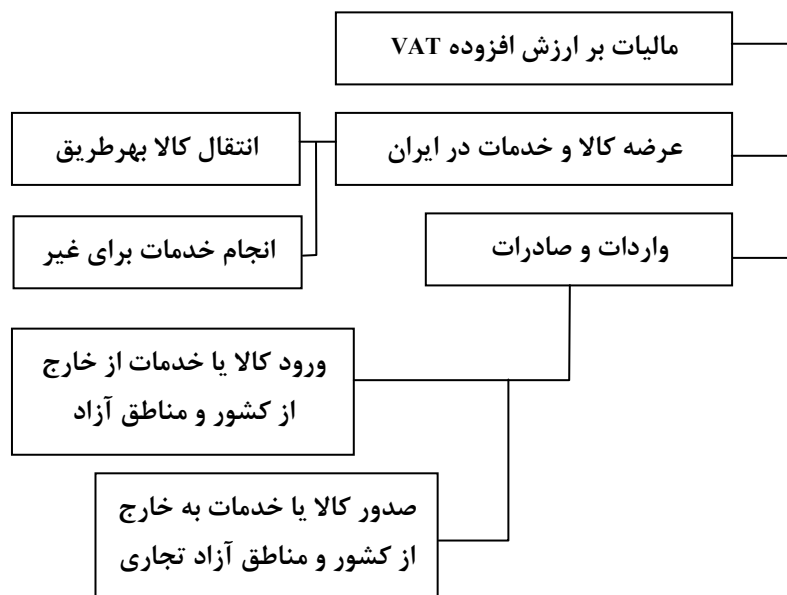
در ایران پرداخت مالیات بر مصرف به شکلی که مستقیماً توسط مصرف‌کنندگان به فروشندگان پرداخت گردد و فروشندگان این مالیاتها را به نیابت از طرف دولت جمع‌آوری کنند و سپس آن را در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار دهند، تاکنون وجود نداشته است. این بدان معنی نیست که ایرانیان کلیه مایحتاج خود را بدون پرداخت انواع مالیاتهای غیرمستقیم تأمین می‌کنند. برعکس، مصرف‌کنندگان ایرانی برای خرید فرآورده‌هایی چون نفت، نوشابه، سیگار، خاویار، الکل، طبی و صنعتی، اتومبیل، تلفن، نوار ضبط صوت و تصویر، فولاد و سیمان و برای خرید خدماتی مانند ارتباط تلفنی، شماره‌گذاری موقت و نقل و انتقال اتومبیل و شناورها، بطور غیرمستقیم، مالیات بر مصرف پرداخت می‌نمایند.

شهروندان ایرانی خریدار کالاهای وارداتی نیز برای صدها نوع کالاهای وارداتی حقوق گمرکی و سود بازرگانی و مالیاتهای غیرمستقیم مربوطه را می‌پردازند. این مالیاتها، برحسب وضعیت "کشش منحنی‌های تقاضا و عرضه" در موارد بسیاری معمولاً بیشتر به بخشی از مصرف‌کنندگان تحمیل می‌شود.

مالیات بر ارزش افزوده در واقع نوعی مالیات بر فروش کالا و خدمات چند مرحله‌ای است، که در طی مراحل زنجیره واردات/تولید/توزیع/مصرف با نرخ مالیاتی ثابت (غیرتصادفی) اعمال می‌گردد ولی نهایتاً مصرف‌کنندگان نهایی تنها پرداخت‌کننده واقعی آن می‌باشند. مبنای محاسبه این مالیات بهای کالا و خدماتی است که یا در داخل تولید می‌شوند و یا به کشور وارد می‌گردند و فروشندگان و یا ارائه‌دهندگان خدمات برای آنها صورتحساب صادر می‌نمایند. در این نظام مالیاتی هر یک از ارائه‌دهندگان کالا و خدمات که در این نظام مالیاتی از دید دولت مؤدیان مالیاتی تلقی می‌گردند، مکلف به نگهداری دفاتر حسابداری و در هنگام خرید و فروش مکلف به تهیه و صدور صورتحساب می‌باشند. در صورتحسابهای صادره بایستی مشخصات طرفین معامله، مشخصات کامل کالا، همراه با قیمت و مالیات آن در ستونهای مربوطه، در چند نسخه ثبت شده باشد.

در هر یک از مراحل زنجیره به هم پیوسته تولید/توزیع، هر یک از بنگاههای اقتصادی در زمان خرید مواد اولیه و یا سایر کالاهای مورد نیاز، بهای کالای خریداری شده بعلاوه مالیات بر ارزش افزوده (که به صورت درصد ثابتی از بهای کالا می‌باشد) را به فروشنده کالا می‌پردازند. اما در زمان فروش کالا یا محصولات تولیدی علاوه بر بهای کالائی که به فروش می‌رسانند، مالیات بر ارزش افزوده متعلقه را نیز محاسبه و از خریدار کالای خود دریافت می‌نمایند. از آنجا که در این نظام مالیاتی، فعال اقتصادی بایستی خود مالیاتی پرداخت نماید و بایستی مالیات تنها از مصرف‌کننده نهایی اخذ گردد، فعالان اقتصادی مالیات پرداختی بابت خرید مواد اولیه و سایر کالاها را از وجوه مالیات دریافتی از خریداران کالاها و دریافت کنندگان خدمات خود، کسر و تنها مابه‌التفاوت را به خزانه دولت می‌پردازند. به این ترتیب هر فعال اقتصادی تنها به میزان ارزش افزوده‌ای که در کارگاه وی ایجاد می‌گردد مالیات به حساب دولت واریز می‌نماید و عمل انتقال مالیات از هر عنصر زنجیره تولید/توزیع به عنصر بعد تا زمانی که مالیات به مصرف‌کننده نهایی اصابت نماید، ادامه پیدا می‌کند و نهایتاً مصرف‌کننده نهایی که حلقه آخر زنجیره تولید/توزیع/مصرف است، کل مالیات را که در مراحل مختلف زنجیره توسط عناصر زنجیره تولید/توزیع انباشته گردیده پرداخت می‌نماید.

نمودار گردش اجرائی قانون مالیات بر ارزش افزوده



معاوضه کالا و خدمات، عرضه کالا یا خدمت از طرف هر یک از متعاملین جداگانه مشمول مالیات

مالیات بر ارزش افزوده

تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالا و خدمات به کار رفته تحصیل شده در یک دوره معین

سود+ اجاره + بهره + حقوق و مزد = خرید کالاهای واسطه‌ای - ارزش کل فروش = ارزش افزوده

تاریخ اجرا = ۱۳۸۷/۷/۱

قوانین پابرجا	مالیات خودروهای وارداتی - مالیات نقل و انتقال خودروها و شناورها، حقوق گمرکی و سود بازرگانی
---------------	--



موارد معاف از مالیات ارزش افزوده

- ۱- محصولات کشاورزی فرآوری نشده.
- ۲- دام و طیور زنده، آبزیان، زنبور عسل، نوغان.
- ۳- انواع کود، سم، بذر و نهال.
- ۴- آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر، پنیر، روغن نباتی و شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان.
- ۵- کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات.
- ۶- کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی با تأیید هیأت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا.
- ۷- کالاهایی که همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات، وارد کشور می‌شود. مازاد آن طبق مقررات این قانون مشمول مالیات خواهد بود.
- ۸- اموال غیرمنقول.
- ۹- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی.
- ۱۰- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم.
- ۱۱- خدمات بانکی و اعتباری بانکها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون.
- ۱۲- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی.
- ۱۳- فرش دستباف.
- ۱۴- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق ضوابط مقرر در آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های علوم تحقیقات و فناوری، امور اقتصادی و دارایی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، آموزش و پرورش و کار و امور اجتماعی تهیه ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.
- ۱۵- خوراک دام و طیور.
- ۱۶- رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاهها بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت راه و ترابری و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.
- ۱۷- اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. فهرست مذکور از اولین دوره مالیاتی پس از تصویب هیأت وزیران قابل اجرا خواهد بود.



مالیات غیر مستقیم



* طبق تبصره (۵۸) بودجه سال ۱۳۷۷، دو درصد فروش کالا و خدمات (تبصره ۸) قوانین بودجه سالهای ۱۳۷۴ تا ۱۳۷۶ و مابه‌التفاوت بهای کالا و خدمات (تبصره ۵) قوانین بودجه سالهای ۱۳۷۵ و ۱۳۷۶ جزو درآمدهای مالیات بر مصرف و فروش طبقه‌بندی شده است. در سال ۱۳۷۶ مبالغ مربوطه دریافت و در زمره مالیات بر مصرف و فروش منظور شده است.

** در بین انواع مالیات اتومبیل از گروه مالیات بر مصرف و فروش، مالیاتی تحت عنوان درصدی از ارزش اتومبیل‌های داخلی از سال ۱۳۵۰ تا ۱۳۷۲ اخذ می‌گردید. لیکن در سال ۱۳۷۲ به جهت حمایت از صنایع خودروسازی داخل کشور اخذ این نوع مالیات که در آن زمان درصد مربوطه ۱۵ بود، لغو شد.

(۱) تا سال ۱۳۷۲ در زیرمجموعه مالیات بر واردات، مالیات بر حقوق گمرکی و سود بازرگانی وزارتخانه‌ها و عواید جایگزین دروازهای (بین سال‌های ۱۳۵۸-۱۳۷۲) نیز وجود داشت. عواید جایگزین دروازهای، جایگزین یکی از انواع درآمدهای دولت در گذشته به نام عوارض دروازدهای بوده است. این عوارض در مدخل شهرها از مسافرینی که به شهر وارد می‌شدند اخذ می‌گردید. به منظور جبران کاهش درآمد دولت از این سر ۶۰ درصد اضافه بر حقوق گمرکی و سود بازرگانی با عنوان عواید جایگزین دروازهای در برخی زمینه‌ها اخذ می‌شد.

(۲) از سال ۱۳۷۲ به بعد حق ثبت سفارش کالا شامل:

۱- حق ثبت سفارش کالا

۲- جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران ۰.۵۵ درصد کارمزد ثبت سفارشات می‌شود.

محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

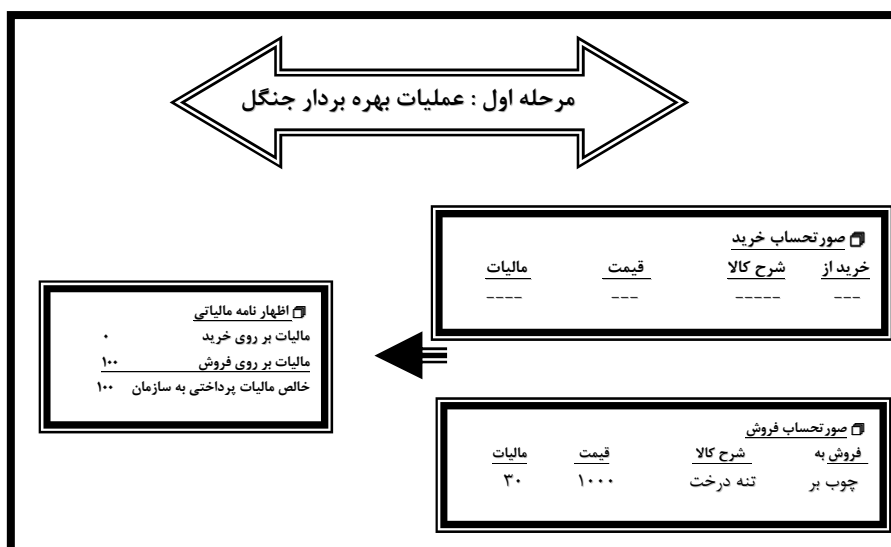
برای آشنائی بیشتر با نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده فرآیند تولید صندلی با اعمال نرخ ۳ درصد برای مالیات بر ارزش افزوده مورد بررسی قرار می‌گیرد. در یک نگرش ساده به این فرآیند، مراحل زیر را خواهیم دید:

مرحله اول: استحصال تنه‌درخت از جنگل توسط بهره‌بردار جنگل و فروش آن به چوب‌بری

مرحله دوم: تبدیل تنه‌درخت به الوار توسط چوب‌بر و فروش آن به نجار

مرحله سوم: تبدیل الوار به صندلی توسط نجار و فروش آن به مصرف‌کننده نهایی

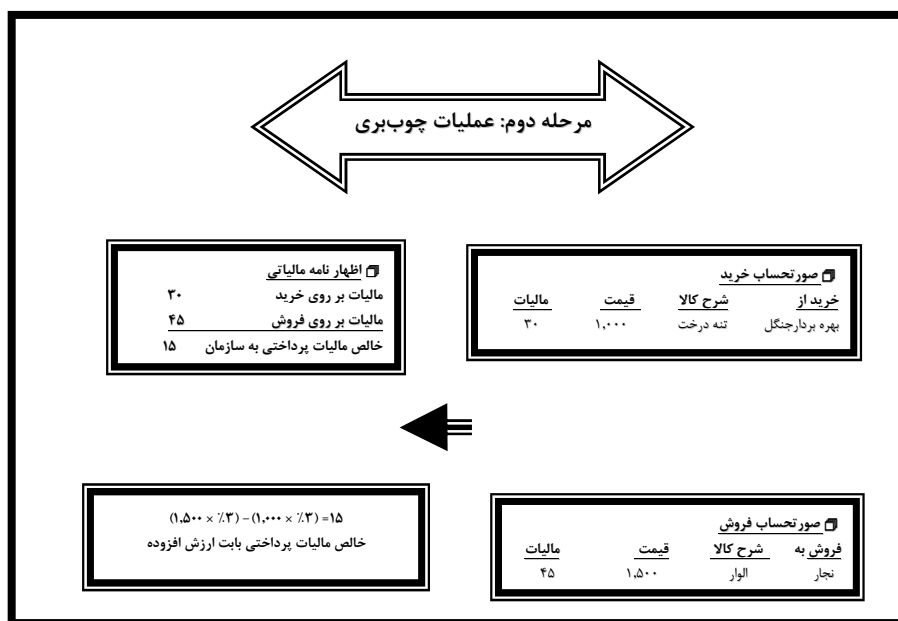
در مرحله اول تنه‌درخت توسط بهره‌بردار جنگل به قیمت ۱,۰۰۰ تومان به چوب‌بر فروخته می‌شود، به فرض اینکه چوب جنگلی بوده و بدون پرداخت هزینه‌ای برای مواد اولیه تهیه شده باشد، با توجه به قیمت تنه‌درخت، ۳٪ آن بعنوان مالیات بر ارزش افزوده (۳۰ تومان) به سازمان امور مالیاتی پرداخت می‌شود. قیمت چوب به اضافه مالیات (۱,۰۰۰+۳۰) برابر ۱,۰۳۰ تومان می‌شود. یعنی چوب‌بر مبلغ ۱,۰۳۰ تومان به بهره‌بردار جنگل می‌پردازد که ۱,۰۰۰ تومان آن بابت کالا و ۳۰ تومان دیگر مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد. نمایه ۲ بیانگر محاسبات مربوط به این بخش از فرآیند می‌باشد.



نمایه (۲) - محاسبات مالیات بر ارزش افزوده در فرآیند استحصال و عرضه تنه‌درخت

در مرحله دوم چوب‌بر، تنه‌درختی را که به قیمت خالص ۱,۰۰۰ تومان خریده است با بکارگیری عوامل تولید به الوار تبدیل می‌کند و آن را به قیمت خالص ۱,۵۰۰ تومان به نجار می‌فروشد. نجار بهای کالا به اضافه ۳٪ مالیات بر ارزش افزوده (۴۵+۱,۵۰۰) یعنی ۱,۵۴۵ تومان را به چوب‌بر می‌پردازد. چون در نظام مالیات بر ارزش افزوده چوب‌بر نباید پرداخت‌کننده

اصلی مالیات باشد، چوب‌بر از محل ۴۵ تومان مالیات دریافتی، ۳۰ تومان مالیاتی را که قبلاً بابت الوار پرداخت کرده است را کسر می‌نماید (۳۰-۴۵) و ۱۵ تومان باقیمانده را به دولت پرداخت می‌نماید. نمایه (۳) عملیات این بخش از فرآیند را نمایش می‌دهد.

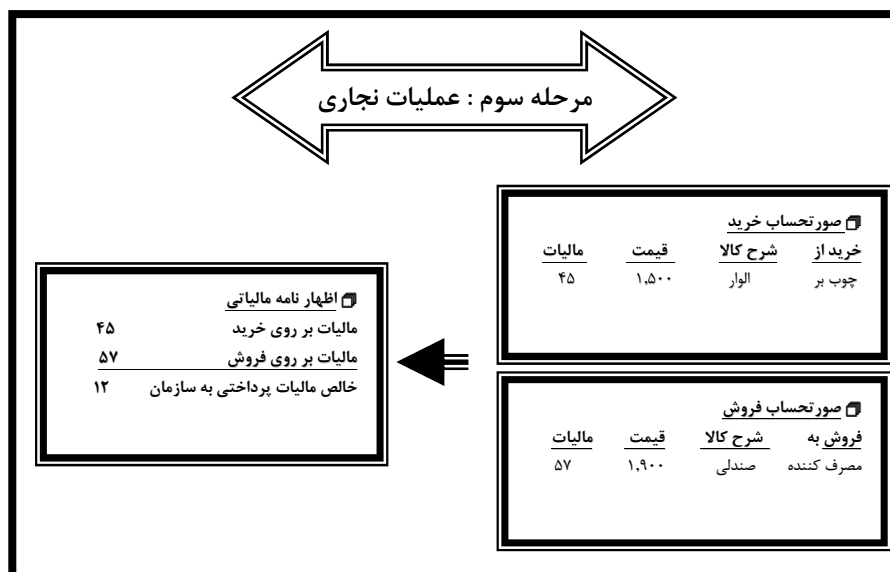


نمایه (۳) - محاسبات مالیات بر ارزش افزوده در فرآیند تولید و فروش الوار

در مرحله سوم نجار با الواری که به قیمت ۱۵۰۰ تومان خریداری کرده است صندلی تولید کرده و به قیمت ۱۹۰۰ تومان به مصرف‌کننده نهایی می‌فروشد. ارزش افزوده این مرحله ۴۰۰ تومان است. قیمت محصول به اضافه ۳٪ مالیات (۵۷+۱,۹۰۰) برابر ۱,۹۵۷ تومان می‌شود. نجار ۵۷ تومان مالیات بر ارزش افزوده از مصرف‌کننده نهایی می‌گیرد و ۴۵ تومان مالیاتی که قبلاً به چوب‌بر پرداخت کرده بود را از آن کسر می‌نماید. پس مالیات خالص این مرحله (۴۵-۵۷) برابر ۱۲ تومان می‌شود که توسط نجاری به دولت پرداخت می‌گردد. (شکل ۳-۲ این بخش از فرآیند را نمایش می‌دهد).

مالیاتی که در مراحل سه گانه فوق توسط عناصر زنجیره تولید به حساب دولت واریز گردیده است جمعاً برابر ۵۷ تومان (۱۲+۱۵+۳۰) می‌گردد، که کلاً توسط مصرف‌کننده نهایی پرداخت می‌گردد. یعنی هر عنصر در این زنجیره فقط مالیات بر ارزش افزوده را به طرف مصرف‌کننده به حرکت درآورده است و در واقع تنها مصرف‌کننده، پرداخت کننده مالیات بوده است که مالیات متعلقه به کل فرآیند را به میزان سه درصد (۵۷ تومان) بهای محصول نهایی پرداخت نموده است.

تذکر مهم: بر اساس ماده (۱۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده نرخ مالیات ۵ درصد را به استثنای موارد مندرج در تبصره ذیل این ماده و به موجب ماده (۳۸) نرخ عوارض شهرداریها برای کلیه کالاها و خدمات به استثنای موارد مستثنی شده در بندهای الف، ب، ج و د معادل ۱/۵ درصد در نظر گرفته شده که برای سهولت عمل در یادگیری مطالب در این کتاب مجموع نرخ مالیات و عوارض معادل ۳ درصد در کلیه مسائل مد نظر قرار گرفته است.



نمایه (۴) - محاسبات مالیات بر ارزش افزوده در فرآیند تولید و فروش صندلی

در فرهنگ نظام مالیات بر ارزش افزوده در چنین حالتی انتقال مالیات به جلو انجام شده، یعنی نهایتاً سنگینی تمام مالیات بر عهده خریدار نهایی قرار گرفته است. همانطور که مثال فوق نشان می‌دهد، عاملین اقتصادی از تولیدکننده گرفته تا خرده فروش هیچ گونه مالیاتی را از حساب خود پرداخت نمی‌کنند و هر مؤدی مالیات بر ارزش افزوده در زنجیره واردات، تولید/توزیع فقط مالیات را به عامل بعدی منتقل می‌کند تا نهایتاً به مصرف‌کننده نهایی برسد. با دقت در مثال فوق متوجه خواهیم شد که با توجه به اینکه کل مالیات پرداختی مؤدی بابت نهاده‌ها بعنوان اعتبار مالیاتی به وی مسترد می‌گردد، سیستم مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر عدم انباشت مالیات است. یعنی بابت هر کالا کلاً فقط به میزان بهای محصول نهایی مالیات پرداخت می‌گردد، چه این محصول در یک مرحله تولید و به مصرف‌کننده نهایی عرضه گردیده باشد و چه طی چندین مرحله از مواد اولیه به محصول واسطه‌ای و نهایی تبدیل و طی چندین مرحله دیگر مراحل توزیع را پشت‌سر گذاشته به مصرف‌کننده نهایی برسد.

نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده چگونه است؟

در تدوین قانون و در عمل، به لحاظ ارائه نگرش مطلوب اجرائی، چگونگی محاسبه و اجرای مالیات بر ارزش افزوده بر اساس استانداردهای حسابداری و با تکیه بر روش صورتحساب (روش تفریقی غیرمستقیم) ارائه می‌گردد. در عمل هر مؤدی مالیات بر ارزش افزوده کافی است عملیات زیر را انجام دهد:

۱. در هنگام خرید کالاها و ماشین‌آلات و یا دریافت خدمات: علاوه بر بهای مواد اولیه، حاصلضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای کالای خریداری شده را به فروشنده بپردازد. (این وجه پرداختی اعتبار مالیاتی مؤدی و در واقع طلب او از سازمان امور مالیاتی محسوب می‌گردد)

۲. در هنگام فروش محصولات و یا ارائه خدمات: علاوه بر بهای محصول، حاصلضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای فروش را از خریدار کالا یا دریافت‌کننده خدمات اخذ می‌کند. (این مبلغ که اضافه بر قیمت کالا از خریدار دریافت می‌گردد بدهی فروشنده به سازمان امور مالیاتی محسوب می‌گردد)

در پایان هر دوره مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده (دوره‌های سه ماهه): ما به التفاوت مبلغ مالیات بر ارزش افزوده دریافتی در زمان انجام فروش‌ها با مبلغ مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید محصولات را به سازمان امور مالیاتی می‌پردازد. به این ترتیب کل مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در زمان انجام خریدها به مؤدی بازگردانده می‌شود و حتی اگر مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خریدهای مؤدی بیشتر از دریافتی بابت فروش باشد، مؤدی می‌تواند درخواست استرداد اضافه پرداختی مالیات بر ارزش افزوده را از سازمان امور مالیاتی نماید.

حسابداری

هر واحد یا مؤسسه‌ای اعم از دولتی یا خصوصی، انتفاعی یا غیر انتفاعی در جریان فعالیتهای خود در طول زمان، معاملات و عملیات مالی متعدد و متنوعی نظیر خرید و فروش اموال، کالاها و خدمات، دریافت و پرداخت پول، اخذ وام و تسهیلات مالی انجام می‌دهد. این عملیات و معاملات و وقایعی نظیر کهنگی و فرسودگی اموال که به تدریج و با مرور زمان رخ می‌دهد بر مؤسسه اثر مالی می‌گذارد. حسابداری رشته‌ای از دانش است که با کاربرد آن، اطلاعات مربوط به معاملات و عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی بطور منظم جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل، بر حسب پول به عنوان مقیاس سنجش و اندازه‌گیری، به ترتیب وقوع ثبت، در گروههای همگن طبقه‌بندی و در صورتهای مالی گوناگون تجمیع و تلخیص می‌شود و در قالب گزارش‌های مفهومی در اختیار اشخاصی که می‌خواهند درباره امور مؤسسه یا داد و ستدهای خود با آن آگاهانه تصمیم بگیرند، قرار می‌گیرد.

بدین ترتیب حسابداری زبانی مشترک برای انتقال اطلاعات مالی است و غالباً آن را «زبان تجارت» می‌نامند.

سیستم حسابداری

انجام دادن یا خودداری از انجام یک عمل مستلزم تصمیم‌گیری بوده و لازمه تصمیم‌گیری درست، آگاهی است. برای آگاهی باید اطلاعات موجود درباره موضوع تصمیم را گردآوری و اطلاعات مؤثر در تصمیم را انتخاب کنیم و بر اساس این اطلاعات، تصمیمات مختلفی را که نسبت به یک موضوع می‌تواند گرفته شود تعیین و آثار هر یک را ارزیابی کنیم. اطلاعات مالی مهمترین نوع اطلاعاتی است که در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی مؤثر است. اگر اطلاعات مربوط به معاملات و عملیات مالی یک مؤسسه اعم از کوچک و بزرگ را فهرست برداری کنیم بقدری طولیل خواهد شد که هیچ فایده‌ای برای تصمیم‌گیری‌ها نخواهد داشت. بنابراین لازم است که اطلاعات مربوط به مؤسسات به نحوی فراهم شود که برای تصمیم‌گیری‌های مختلف مفید و قابل استفاده و در انجام دادن و کنترل عملیات مؤثر باشد. سیستمی که اطلاعات مالی موجود یک مؤسسه را گردآوری و اطلاعات مورد نیاز را برای تصمیم‌گیری‌های مختلف فراهم می‌سازد سیستم حسابداری نامیده می‌شود.

ضرورت‌های حسابداری در کلیه مؤسسات یکسان است و همه مؤسسات به سیستمی با سه عملکرد عمده زیر نیاز دارند.

۱- عملکرد اطلاعاتی: مهمترین عملکرد یا وظیفه یک سیستم حسابداری عملکرد

اطلاعاتی است و هر سیستم حسابداری باید اطلاعات موجود درباره معاملات، عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی بر یک مؤسسه را گردآوری نماید و بر حسب پول به عنوان مقیاس مشترک اندازه‌گیری سنجیده، ثبت و در گروه‌های همگن طبقه‌بندی کند و بالاخره گزارش‌هایی را فراهم آورد که تصمیم‌گیرندگان مختلف درباره یک مؤسسه بتوانند آگاهانه تصمیم بگیرند.

۲- عملکرد کنترلی: وظیفه یا عملکرد کنترلی یک سیستم حسابداری بر وظیفه

اطلاعاتی آن متکی است و هر سیستم حسابداری باید اطلاعات مناسبی را فراهم آورد که مدیران مؤسسه را در برنامه‌ریزی و هدایت عملیات نظارت و کنترل فعالیتها و امور یاری دهد و اموال و حقوق متعلق به یک مؤسسه را حفظ نماید.

۳- عملکرد خدماتی: هر مؤسسه‌ای معمولاً افرادی را به خدمت می‌گیرد و با

اشخاص و مؤسسات مختلفی داد و ستد دارد. این جریان، تعهدات و مطالباتی را برای مؤسسه ایجاد می‌کند. تنظیم روابط مؤسسه با دیگران، دادن اطلاع



صحیح به آنان، ایفای تعهدات در سررسید و وصول به موقع مطالبات، عملکرد خدماتی سیستم حسابداری را تشکیل می‌دهد.

عوامل سیستم حسابداری

عوامل و اجزای اصلی سیستم حسابداری عبارتند از :

۱- کارکنان: مهمترین عامل هر سیستم حسابداری وجود کارکنان لایق و سازمان دادن آنان در تشکیلاتی مناسب است. یک سیستم حسابداری در صورتی کارآمد خواهد بود که مجریان آن تخصص، تجربه و مهارت لازم برای انجام دادن کارهایی که به آنان محول می‌شود را داشته باشند.

۲- فرمها: انجام عملیات حسابداری مستلزم وجود مدارکی است که چگونگی وقوع و شرایط انجام معاملات و عملیات مالی را نشان دهد. اوراق و مدارکی که جزئیات معاملات و عملیات مالی در آن ثبت می‌شود اسناد و مدارک اولیه نامیده می‌شود. اسناد و مدارک اولیه معمولاً در فرمهای خاصی تهیه می‌شود. در عرف جاری فرم به هر ورقه چاپی گفته می‌شود که در آن، محل و ترتیب لازم برای درج اطلاعات بخصوصی پیش‌بینی شده باشد. در امور بازرگانی برای تهیه اسناد و مدارک معاملات و انجام کارهای مختلف از فرمهای متعدد و متنوعی استفاده می‌شود که صورتحساب فروش یا فاکتور، رسید دریافت وجه و دفاتر حسابداری از انواع آن است.

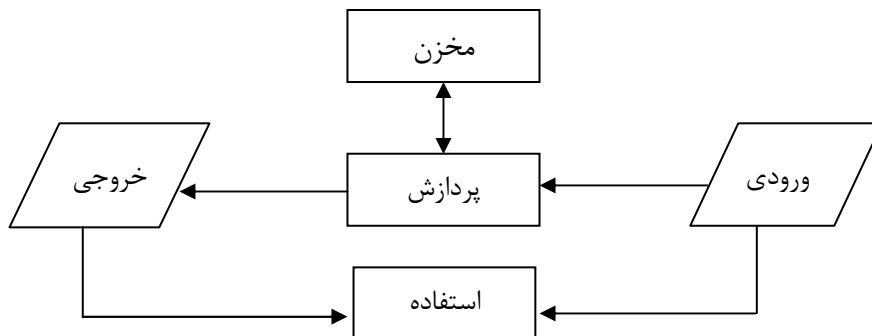
۳- روش‌ها: روشهای حسابداری شامل نحوه گردآوری اسناد و مدارک اولیه، ثبت و طبقه‌بندی اطلاعات مالی، حفظ و نگهداری اسناد و تهیه انواع گزارشهای مالی است. هر روش حسابداری مشخص کننده این است که چه اقداماتی، توسط چه کسی، در چه موقعی، به چه ترتیبی و با کدام وسیله باید انجام شود و مجموعه اقداماتی که در اجرای یک کار معین بطور پیاپی باید صورت گیرد چیست و چه ترتیبی دارد.

۴- وسایل و تجهیزات: در هر سیستم حسابداری وسایل و تجهیزاتی بکار گرفته می‌شود که ثبت، نگهداری و طبقه‌بندی و تجمیع اطلاعات و تهیه گزارشها را ساده و سریع می‌نماید. اهم وسایل و تجهیزاتی که در یک سیستم حسابداری بکار می‌رود عبارتند از:

وسایل ثبت نظیر قلم و مداد، ماشین تحریر و دیگر وسایل ثبت
وسایل بایگانی نظیر انواع پوشه، کلاسور، کاردکس و فایل کابینت
وسایل محاسبه نظیر ماشینهای حساب و ماشینهای صندوق

طرز کار سیستم حسابداری

طرز کار یک سیستم حسابداری به صورت نمودار زیر است:

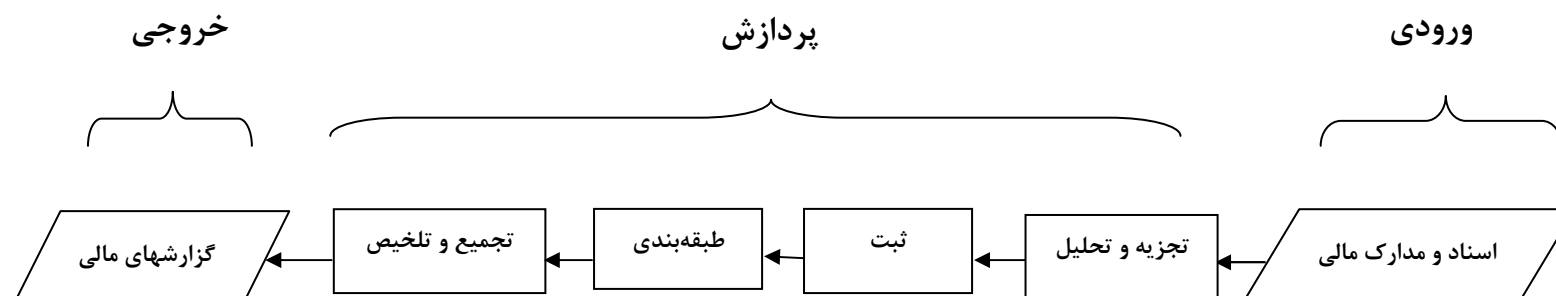


۱- **ورودی یک سیستم :** ورودی یک سیستم حسابداری، اطلاعات مربوط به معاملات، عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی بر یک مؤسسه است که به اختصار ورودیها یا دادهها نامیده می‌شوند. رویدادهای زیر موجب ورود اطلاعات به یک سیستم حسابداری می‌شوند:

- معاملات : یک مؤسسه معاملاتی نظیر خرید و فروش کالا، دریافت و پرداخت حق الزحمه و مزد و دریافتها و پرداختهای دیگری دارد که در مدارکی چون فاکتور، صورتحساب و چک منعکس می‌شود. اطلاعات مربوط به این معاملات مهمترین منبع ورود اطلاعات به سیستم حسابداری است.
- عملیات مالی : یک مؤسسه برای انجام دادن فعالیتهای خود عملیاتی نظیر تولید کالا، نقل و انتقال اجناس، سرمایه‌گذاری صاحبان مؤسسه، برداشت و تقسیم سود انجام می‌دهد.
- رویدادهای دارای اثر مالی : رویدادهایی نظیر فرسودگی اموال بر اثر گذشت زمان، فاسد و ناباب شدن کالاها و فرآورده‌ها و ورشکستگی شخص یا اشخاص بدهکار به یک مؤسسه بر آن مؤسسه اثر مالی می‌گذارند و موجب ورود اطلاعات به سیستم حسابداری میشوند.

۲- **پرداش اطلاعات :** در حسابداری پرداش به مجموعه اقداماتی گفته می‌شود که اطلاعات مالی مربوط به معاملات عملیات مالی و رویدادهای دارای اثر مالی را جمع‌آوری، تجزیه و تحلیل، ثبت، طبقه‌بندی، تجمیع و تلخیص می‌کند و به صورت گزارشهای مختلفی در می‌آورد که در تصمیم‌گیری‌های راجع به یک مؤسسه مفید و مؤثرند. نمایه (۵) مراحل پرداش اطلاعات در یک سیستم حسابداری را نمایش می‌دهد.

نمایه (۵) - مراحل پردازش اطلاعات در یک سیستم حسابداری



۳- **خروجی یا محصول سیستم حسابداری:** محصول هر سیستم حسابداری، اطلاعات متعدد و متنوعی در شکلهای و قالبهای گوناگون است که اصطلاحاً گزارشهای حسابداری نامیده می‌شود. این گزارشها به دو دسته تقسیم می‌شوند:

- **گزارشهای درون سازمانی:** آن دسته از گزارشهای حسابداری است که اداره‌کنندگان یک مؤسسه را، در سطوح مختلف مدیریت قادر می‌سازد تا عملیات گذشته را ارزیابی، عملیات جاری را هدایت و کنترل فعالیتهای آتی را برنامه‌ریزی کنند. گزارشهای درون سازمانی یا داخلی بطور مستمر، به شکل تفصیلی و در فواصل زمانی کوتاه و گاه روزانه تهیه می‌شوند، در داخل مؤسسه جریان می‌یابند و معمولاً به غیر از موارد خاص و معین، در اختیار اشخاصی خارج از مؤسسه گذارده نمی‌شوند.
- **گزارشهای برون سازمانی:** آن دسته از گزارشهای حسابداری که در دسترس اشخاص ذیحق، ذینفع و ذیعلاقه به یک مؤسسه گذارده می‌شود و آنها را قادر می‌سازد در اموری از قبیل سرمایه‌گذاری یا داد و ستد خود با یک مؤسسه آگاهانه تصمیم بگیرند گزارش برون سازمانی نامیده می‌شود. این گزارشها یکی از دو نوع زیر است:

ب- **الف - صورتهای مالی:** صورتهایی که بر اساس اطلاعات مندرج در دفاتر و مدارک حسابداری تهیه و نتایج عملیات یک مؤسسه را در یک دوره زمانی و وضعیت مالی آن را در یک زمان معین نشان می‌دهد، صورتهای مالی نامیده می‌شوند. صورت سود و زیان و ترازنامه و صورت جریان وجوه نقد از جمله صورتهای مالی متداول در ایران است.

ت- **گزارشهای مالی خاص:** صورتهایی که بر اساس اطلاعات مندرج در دفاتر و مدارک حسابداری تهیه و داوطلبانه و یا بنا بر الزام قانونی به اشخاص یا مراجع معینی داده می‌شود گزارش مالی خاص نامیده می‌شود. اظهارنامه‌های مالیاتی و گزارشهایی که مؤسسات در هنگام تحصیل وام و تسهیلات به بانکها تسلیم می‌کنند از جمله گزارشهای مالی خاص به شمار می‌آیند.

حسابداری مالیات بر ارزش افزوده

از آنجایی که در مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان خود به عنوان مأموران سازمان امور مالیاتی کشور عمل می‌کنند، مؤدیان موظفند پس از محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دریافتی بابت فروشها و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خریدها، مابه‌التفاوت مالیات دریافتی و پرداختی را محاسبه نمایند و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نمایند و در صورتی که مالیات‌های پرداختی از مالیات‌های دریافتی بیشتر باشد، می‌توانند مازاد را از سازمان امور مالیاتی کشور مطالبه و استرداد کنند یا به حساب دوره بعد انتقال دهند.

برای ثبت مالیاتهای پرداختی و دریافتی باید اسناد زیر را نگهداری کنند:

تنظیم اسناد حسابداری و مدارک لازم جهت تنظیم دفاتر و اظهارنامه مالیات بر

ارزش افزوده

- فاکتورها، رسیدها و صورتحساب‌های فروش
- فاکتورهای خرید کالاها و خدمات
- فاکتورهای هزینه‌های جاری
- اسناد واردات و صادرات
- گواهی‌های گمرک جهت واردات و صادرات
- مکاتبات تجاری
- صورت حسابهای بانکی
- گواهیهای تخفیف قیمتها و هرگونه سندی که دال بر تغییر در فرآیند معامله و شرایط آن باشد.
- سایر اسناد لازم از قبیل تأییدیه‌های مراجع ذیصلاح

تذکر

طبق ماده ۳۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده؛ مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورتحسابها وسایر فرمهای مربوط، ماشینهای صندوق و یا سایر وسایل و روشهای نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند. مدارک مذکور بایستی تا مدت ده سال بعد از سال مالی مربوط توسط مؤدیان نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه شود.

ثبت دفاتر چه مواردی را شامل می‌شود؟

لازم است تمامی جزئیات عملیات مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در دفاتر حسابداری ثبت شوند و مؤدی مکلف است که تمام جزئیات مربوط به معاملات خویش را ثبت نموده و به اطلاع سازمان امور مالیاتی کشور برساند. کنترل دفاتر حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور زمانی که مودی درخواست استرداد کرده باشد از اهمیت ویژه‌ای برخوردار می‌باشد.

برخی از ثبت‌های ضروری عبارتند از :

- میزان کالاهای خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن
- میزان خدمات خریداری شده و مالیات پرداخت شده بابت آن
- میزان کالاهای فروخته شده و مالیات دریافت شده بابت آن
- میزان خدمات فروخته شده و مالیات دریافت شده بابت آن
- میزان هزینه‌های جاری و مالیات پرداخت شده بابت آن
- میزان کالاهای صادراتی
- میزان کالاهای معاف
- ثبت مستندات گمرکی به هنگام صادرات و واردات جهت استرداد مالیات بر ارزش افزوده
- میزان کالاهای مصرف شده توسط اعضاء شرکت جهت مصارف خودشان (عرضه به خود یا خود مصرفی)
- میزان خرید و فروش داراییهای ثابت مشهود و نامشهود
- صورت حسابهای فروش و فرآیند محاسبه مالیات در حالتی که فروش کالا یا خدمات مشمول معافیت و نرخ صفر باشد.
- میزان ضایعات کالا
- برگشت از خرید و تخفیفات
- برگشت از فروش و تخفیفات

زمان تعلق مالیات بر ارزش افزوده

طبق ماده (۱۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده زمان تعلق مالیات بر ارزش افزوده به صورت زیر می‌باشد:

الف - در مورد عرضه کالا:

(۱) تاریخ صورتحساب، زمان تحویل کالا یا زمان تحقق معامله کالا، هر کدام که مقدم باشد، حسب مورد.

(۲) در موارد مربوط به کالاهایی که خریداری و تحویل یا تولید شده به عنوان دارایی در دفاتر ثبت می‌شود یا برای مصارف شخصی برداشت گردد و عرضه به خود، تاریخ ثبت دارائی در دفاتر یا شروع استفاده، هر کدام که مقدم باشد یا تاریخ برداشت، حسب مورد.

(۳) در مورد کالاهای معوض، تاریخ معاوضه.

ب- در مورد خدمات:

- ۱) تاریخ صورتحساب، یا زمان ارائه خدمت، هر کدام که مقدم باشد حسب مورد.
- ۲) در مورد کالاهای موضوع ماده (۹) قانون، تاریخ معاوضه.
- ج- در مورد صادرات و واردات کالا هنگام صدور یا ترخیص کالا از گمرک و در مورد ارائه خدمت، هنگام پرداخت ما به ازاء.
- تبصره- در صورت استفاده از ماشین‌های صندوق، تاریخ تعلق مالیات هنگام ثبت معامله در ماشین می‌باشد.

محاسبات مالیات بر ارزش افزوده چگونه است ؟

مالیات بر ارزش افزوده مابه‌التفاوت مالیات دریافتی بابت فروش محصولات و مالیات پرداختی بابت خرید مواد اولیه و محصولات جهت تولید کالا است که از جانب مؤدی به سازمان امور مالیاتی پرداخت می‌شود و یا در صورت اضافه پرداختی توسط مؤدی از جانب سازمان امور مالیاتی به مؤدی استرداد می‌شود.

طبق ماده (۱۰) لایحه مالیات بر ارزش افزوده محاسبه این نوع مالیات سه ماهانه انجام می‌پذیرد: هر سال شمسی به چهار دوره مالیاتی سه ماهه که از اول فروردین ماه هر سال شروع و به پایان خرداد، شهریور، آذر و اسفندماه هر سال خاتمه می‌یابد تقسیم می‌شود. در صورتی که شروع یا خاتمه فعالیت مؤدی در خلال یک دوره مالیاتی سه ماهه باشد، زمان فعالیت مؤدی طی دوره مربوط یک دوره مالیاتی تلقی می‌شود. هیأت وزیران مجاز است با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور مدت هر دوره مالیاتی را برای هر گروه از مؤدیان که مقتضی بداند تغییر دهد.

اقلام اصلی هر یک از این دو نوع مالیات (مالیات پرداختی بابت خریده‌ها و مالیات دریافتی بابت فروشها) عبارتند از:

مالیات دریافتی بابت فروش که مؤدی باید آنرا به خزانه واریز نماید، باید در حسابهای پرداختنی مالیات بر ارزش افزوده ثبت شود.

مالیات پرداختی بابت خرید مواد اولیه و واسطه و خدمات که به دولت پرداخت می‌شود، باید در حسابهای دریافتنی مالیات بر ارزش افزوده ثبت شود.

مالیات دریافتنی: مالیاتی است که مؤدی هنگام خرید کالاها و خدمات از مؤدی دیگر مالیات بر ارزش افزوده، به آن مؤدی پرداخت کرده است. در واقع مؤدی این مالیات را از سازمان امور مالیاتی کشور طلبکار است و باید دریافت کند.

مالیات پرداختنی: مالیاتی است که مؤدی هنگام فروش کالاها و خدمات از مؤدی دیگر مالیات بر ارزش افزوده یا مصرف کننده نهایی دریافت می‌کند. در واقع مؤدی این مالیات را باید به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید.

مالیات پرداختی		مالیات دریافتی	
فروش	برگشت از فروش	خرید	برگشت از خرید
فروش داراییهای ثابت		هزینه‌ها	
سایر درآمدها		خرید داراییهای ثابت	

می‌توان با افتتاح حسابی به نام «مالیات بر ارزش افزوده» کلیه عملیات فوق را به شرح ذیل در حساب مذکور ثبت نمائیم.

حساب مالیات بر ارزش افزوده

ردیف	شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید	x	
	هزینه‌های انجام شده	x	
	خرید دارایی ثابت	x	
	برگشت از فروش	x	
	برگشت از خرید		x
	فروش کالا یا خدمات		x
	فروش داراییهای ثابت		x
	سایر درآمدها		x
		xxxx	xxxx

و در پایان هر دوره سه ماهه چنانچه جمع بستانکار بیش از مانده بدهکار باشد بدین معنی است که مؤدی مالیاتی باید مابه‌التفاوت بستانکار را به سازمان امور مالیاتی بپردازد و برعکس چنانچه جمع بدهکار بیش از جمع بستانکار باشد مؤدی مالیاتی معادل مابه‌التفاوت از سازمان امور مالیاتی طلبکار می‌شود که می‌تواند این طلب را طبق مقررات یا مطالبه نماید و یا آن را بعنوان اعتبار مالیاتی به دوره بعدی منتقل نماید.

فاکتور

ویژگیهای فاکتوری که از جانب مؤدی مالیات بر ارزش افزوده تنظیم می‌شود چیست؟ هر مؤدی باید هنگام تسلیم کالا یا ارائه خدمات فاکتور فروش صادر نماید. فاکتور مذکور مشابه فاکتورهای عادی است بعلاوه برخی اطلاعات ضروری دیگر که برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده پرداختی باید موجود باشد.

مواردی که در فاکتور باید وجود داشته باشد:

فاکتور باید لااقل شامل موارد زیر باشد :

- شماره سریال فاکتور بصورت چاپی
 - اسم، آدرس و شماره ثبت نام فروشنده
 - تاریخ عرضه (فروش) قطعی کالا یا خدمات
 - تاریخ صدور صورتحساب
 - اسم، آدرس و شماره ثبت نام خریدار
 - شرح کالا و خدمات شامل :
 - مقدار کالا یا میزان خدمات ارائه شده
 - قیمت واحد کالا یا خدمات
 - مبلغ کل کالا یا خدمات
 - تخفیف
 - مبلغ پس از کسر تخفیف
 - مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده
 - جمع کل مبلغ (همراه با مالیات بر ارزش افزوده)
 - جمع مبلغ دریافت شده یا پرداخت شده
 - مبلغ پیش دریافت در صورت پرداخت قسطی
 - شرایط فروش شامل: نقدی، غیرنقدی، معاوضه، عرضه به خود
- در صفحه بعد نمونه‌ای از صورتحسابی که باید توسط مؤدی مالیات بر ارزش افزوده هنگام فروش محصول صادر شود، نمایش داده شده است.

مشخصات خریدار					مشخصات فروشنده					
نام شخص حقیقی / حقوقی * :					نام شخص حقیقی / حقوقی * :					
شماره اقتصادی * : شماره ثبت/ ملی * : [.....]					شماره اقتصادی * : شماره ثبت/ ملی * : [.....]					
نشانی ؛ استان * : شهر * :					نشانی ؛ استان * : شهر * :					
کد پستی (۱۰ رقمی) * :					کد پستی (۱۰ رقمی) * :					
مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله										
ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت *	تعداد / مقدار *	واحد اندازه گیری *	مبلغ واحد *	مبلغ کل *	مبلغ تخفیف *	مبلغ کل پس از تخفیف (ریال)	جمع مالیات و عوارض * (ریال)	جمع مبلغ کل به علاوه جمع مالیات و عوارض (ریال)
جمع کل										
شرایط و نحوه فروش : نقدی ☐ غیر نقدی ☐ معاوضه ☐ سایر ☐										
توضیحات:										
مهر و امضاء فروشنده * مهر و امضاء خریدار										

رهنمودهای قانون مالیات بر ارزش افزوده

نحوه احتساب خدمات مالی در محاسبه مالیات و عوارض

خدمات بانکی در نظام مالیات بر ارزش افزوده مطابق قانون معاف بوده و مشمول مقررات این نظام مالیاتی نمی‌باشد. بنابراین در زمان ارائه خدمات مالی و دریافت کارمزد از دریافت‌کنندگان این نوع خدمت مبلغی به عنوان مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده دریافت نخواهد شد.

نحوه احتساب خدمات بیمه در محاسبه مالیات و عوارض

خدمات بیمه در نظام مالیات بر ارزش افزوده مطابق قانون، مشمول مقررات این نظام مالیاتی می‌باشد. بنابراین در زمان ارائه خدمات بیمه‌ای و دریافت کارمزد از دریافت‌کنندگان این نوع خدمت مبلغی به عنوان مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده دریافت خواهد شد.

اشتباه در صورت‌حساب و نحوه اصلاح آن

ممکن است که مبالغ مالیات و عوارض مندرج در صورت‌حساب غلط باشد، یعنی به دلایلی مؤدی در محاسبه اشتباه نماید، نرخ مالیاتی نادرست را اعمال کرده و یا مالیات و عوارض برای عرضه معاف در صورت‌حساب منظور نموده باشد، در نتیجه ممکنست مبلغی بسیار پائین یا بسیار بالا برای مالیات و عوارض در صورت‌حساب درج شود.

سازمان امور مالیاتی امکان تصحیح صورت‌حسابهای اشتباه، برای شفاف کردن وضعیت مؤدی را منطبق با آیین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مربوط فراهم خواهد نمود. لازم به توضیح است که هنگامی که مبالغ مندرج در صورت‌حساب تغییر می‌کنند، صورت‌حسابهای قدیمی باید توسط عرضه‌کننده تصحیح و به مشتری داده شود.

افزایش مبلغ مندرج در صورت‌حساب و نحوه اصلاح آن

اگر مبلغ مالیات بر ارزش افزوده درج شده در صورت‌حساب بالاتر از میزان واقعی آن باشد، عرضه‌کننده بایستی برگ اعتباری صادر و مبلغ اشتباه را اصلاح نماید.

کاهش مبلغ مندرج در صورت‌حساب و نحوه اصلاح آن

اگر مبلغ مالیات و عوارض درج شده در صورت‌حساب کمتر از مقدار واقعی آن باشد، عرضه‌کننده بایستی برگه بستنکاری صادر و مبلغ اشتباه را اصلاح نماید.

صورتحساب صادرشده توسط افراد فاقد ثبت نام

در صورتحساب صادره توسط شخص ثبت نام نشده در نظام مالیات بر ارزش افزوده، نایستی مبلغی به عنوان مالیات و عوارض درج و از مشتری وصول شده باشد. زیرا مطابق قانون افراد ثبت نام نشده، شامل این نظام مالیاتی نبوده و مجاز به دریافت این مالیات و عوارض از مشتریان محصولات خود نمی باشند.

در ضمن چنانچه فعال اقتصادی که مؤدی نظام مالیات بر ارزش افزوده نیست، صورتحسابی را صادر نموده و مبلغی را به عنوان مالیات و عوارض در آن درج و از خریدار وصول نماید، در ازای صورتحساب صادر شده متعهد است و برای عملیات ناصحیح بایستی پاسخگو باشد. از سوی دیگر خریداران نیز بایستی در زمان خرید کالا و خدمات به دقت صورتحساب صادره توسط فروشنده را کنترل نمایند.

صورتحساب الکترونیکی (کاغذی)

کلیه مواردی که بایستی مطابق قانون درخصوص صدور صورتحساب رعایت شود در روش صدور صورتحساب الکترونیکی نیز جاری می باشد. بنابراین صورتحساب های الکترونیکی نیز باید ستونی جهت درج میزان مبلغ مالیات و عوارض دارا باشد. نمونه صورتحساب الکترونیکی کالا یا خدمت به قرار زیر می باشد.

شماره سریال: *		صورتحساب فروش کالا و خدمات		
تاریخ: *		/ /		
مشخصات مشتری:	نام شخص حقیقی / حقوقی: *			
	شماره اقتصادی: *			
	کد پستی (۱۰ رقمی): *			
	نشانی: *			
تلفن: *				
مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله				
ردیف	واحد	شرح کالا یا خدمت	تعداد / مقدار	مبلغ کل (ریال)
۱				
۲				
۳				
۴				
۵				
۶				
۷				
۸				
جمع کل بهای کالا*				
(تخفیف)*				
جمع کل بهای کالا بعد از کسر تخفیف				
مالیات*				
عوارض*				
جمع مبلغ قابل پرداخت (با مالیات و عوارض)*				
مهر یا امضاء فروشنده				

صورتحساب‌ها با قید مبلغ ارز خارجی

صورتحساب‌هایی که مبلغ آن به ارز خارجی صادر می‌شود بایستی که معادل ریالی آن نیز محاسبه شود. نسخ مختلف این صورتحساب‌ها بایستی نشان‌دهنده اقلام یکسانی باشد. این مطلب در خصوص برگه‌های اعتباری و غیره نیز جاری می‌باشد.

مدت قانونی و شرایط نگهداری صورتحسابهای خرید و فروش

مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده بایستی از دفاتر، صورتحسابها و سایر فرمهای مربوط، ماشینهای صندوق و یا سایر وسایل و روشهای نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند و مدارک مذکور را به مدت ده سال بعد از سال مالی مربوط نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه نمایند. مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلقه، مشمول جریمه خواهد بود.

نحوه پرکردن اظهارنامه برای مشمولین مالیات بر ارزش افزوده

مؤدی پس از دریافت فرم اظهارنامه از واحد خدمات مؤدیان، برای هر دوره مالیاتی اقدام به تکمیل آن می‌نماید. در قسمت اول فرم، تاریخ تکمیل، دوره مالیاتی مربوطه، مشخصات و شماره شناسائی (شماره ثبت نام) مؤدی درج می‌گردد. در قسمت دوم، مشخصات و اطلاعات عمومی اعم از نام و نام خانوادگی، آدرس و کدپستی و ... ثبت می‌شود و در قسمت سوم، مشخصات مالیات اظهارشده شامل، مبلغ کل خرید و فروش کالاها و خدمات معاف و مشمول، میزان واردات و صادرات و در نهایت مبلغ مالیاتی قابل پرداخت در طی دوره که معادل تفاوت بین مالیاتهای دریافتی به هنگام فروش از مالیاتهای پرداختی به هنگام خرید مؤدی می‌باشد، اظهار می‌گردد.

مهلت، نحوه و محل قانونی تسلیم اظهارنامه

مؤدی پس از ثبت نام و دریافت فرم اظهارنامه برای هر دوره مالیاتی اقدام به تکمیل فرم اظهارنامه می‌نماید. اظهارنامه تکمیل شده باید حداکثر تا ۱۵ روز از تاریخ انقضای هر دوره مالیاتی به سازمان امور مالیاتی کشور تحویل داده شود. واحد خدمات مؤدیان، اظهارنامه تکمیل شده را در سه نسخه از مؤدی دریافت و یکی را به عنوان رسید به مؤدی تحویل می‌دهد. در صورت عدم تحویل اظهارنامه تا موعد مقرر، مؤدی مشمول جریمه‌ای معادل ۵۰٪ مالیات متعلقه مندرج در قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌گردد.

نحوه ارائه اظهارنامه اشخاص حقیقی و حقوقی دارای چند نوع یا چند محل فعالیت

برای اشخاص حقیقی و حقوقی که بیش از یک محل شغل یا فعالیت دارند، تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات برای هر محل شغل یا فعالیت، مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده، بطور جداگانه الزامی است. در مورد کارگاه‌ها و واحدهای تولیدی، خدماتی و بازرگانی که نوع فعالیت آنها ایجاد دفتر، فروشگاه یا شعبه در یک یا چند محل دیگر را اقتضاء نماید، تسلیم اظهارنامه واحد مطابق دستورالعملی است که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد.

اشتباه در پرکردن اظهارنامه و نحوه اصلاح آن

چنانچه مؤدی در تکمیل و یا ارائه اطلاعات مندرج در اظهارنامه اشتباه نماید می‌تواند اظهارنامه اصلاحی را با مراجعه به واحد خدمات مؤدیان دریافت و پس از رفع اشکال مجدداً اظهارنامه را به همان واحد تسلیم نماید.

محل و نحوه پرداخت مالیات و عوارض

زمانی که مؤدی اظهارنامه مالیاتی خود را به واحد خدمات مؤدیان تسلیم و رسید آن را دریافت کند، پس از کنترل و تأیید مبلغ ابرازی در اظهارنامه توسط واحد حسابداری، برای وی فیش پرداختی صادر می‌گردد که این فیش توسط واحد خدمات مؤدیان به مؤدی برای پرداخت ارائه می‌گردد.

نحوه دریافت رسید پرداخت مالیات و عوارض متعلقه

پس از دریافت فیش پرداختی از واحد خدمات مؤدیان، مؤدی با مراجعه به بانک اقدام به پرداخت مالیات متعلقه نموده و سپس رسید پرداخت را مجدداً به آن واحد ارائه می‌نماید. از سوی دیگر با توجه به گردش عملیات بانکی، سازمان پس از دریافت رسید پرداختها توسط بانک، یک نسخه از فیشها را در پرونده مؤدی بایگانی و یک نسخه از آن را به عنوان رسید برای مؤدی ارسال نموده که مؤدی بایستی آن را به عنوان مدرک مثبت نزد خود نگهداری نماید.

اشتباهات در محاسبه و پرداخت مالیات و عوارض (کم پردازی و بیش پردازی)

چنانچه مؤدی در زمان تکمیل اظهارنامه در محاسبات مالیات و عوارض متعلقه اشتباه نماید، پس از کنترل اولیه توسط واحد فناوری اطلاعات سازمان امور مالیاتی، اظهارنامه وی به واحد خدمات مؤدیان عودت و این واحد نیز اظهارنامه اصلاحی را برای اصلاح اشتباهات در اختیار مؤدی قرار می‌دهد.

اگر اشتباه در زمان پرداخت فیش مالیات و عوارض به بانک باشد، پس از کنترل نهایی در واحد حسابداری، اعلامیه مغایرت صادر و به واحد خدمات مؤدیان ابلاغ می‌گردد و این واحد نیز مطابق مابه‌التفاوت مبلغ، فیش پرداختی مجدد برای مؤدی صادر می‌نماید.

مراجع قانونی پاسخگو به سوالات مربوط به اشتباه در پرداخت مالیات و عوارض

مرجع پاسخگو به سوالات مربوط به اشتباه در پرداخت مالیات و عوارض، واحد خدمات مؤدیان سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.

نحوه پرکردن اظهارنامه برای موسسات تازه تأسیس

چنانچه مدت فعالیت شغلی مؤدی کمتر از مدت یک دوره مالیاتی (کمتر از سه ماه) باشد، تکمیل فرم اظهارنامه برای دوره مالیاتی مذکور پس از ثبت نام و بلافاصله توسط وی مطابق قانون مالیات بر ارزش افزوده الزامی می‌باشد.

لزوم نگهداری اسناد و مدارک

مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلفند از دفاتر، صورتحسابها و سایر فرمهای مربوط، ماشینهای صندوق و یا سایر وسایل و روشهای نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند. مدارک مذکور بایستی به مدت ده سال بعد از سال مالی مربوط توسط مؤدیان نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه شود.

اسناد ملزم به نگهداری

اسناد و مدارکی که یک مؤدی در نظام مالیات بر ارزش افزوده بایستی به عنوان اسناد و مدارک مثبت ثبت و نگهداری نماید عبارتند از:

- ۱- گواهی ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۲- کلیه صورتحسابهای مربوط به خرید و فروش مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده
- ۳- دفاتر حسابداری مربوط به ثبت عملیات خرید و فروش
- ۴- نسخه اظهارنامه اصلی و اصلاحی، مهر و امضاء شده توسط واحد خدمات مؤدیان سازمان
- ۵- رسید بانکی پرداخت مالیات و عوارض مربوط به هر دوره مالیاتی

۶- برگه‌های اعلامیه بدهکاری و بستانکاری

۷- نوارهای صندوق

۸- اسناد گمرکی، حمل و نقل و بیمه

عوارض خاص آلاینده‌ها (عوارض آلاینده‌گی)

واحدهای تولیدی آلاینده محیط زیست که استاندارد و ضوابط حفاظت از محیط زیست را رعایت نمی‌نمایند، طبق تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست (تا پانزدهم اسفندماه هر سال برای اجراء در سال بعد)، همچنین پالایشگاه‌های نفتی و واحدهای پتروشیمی، علاوه بر مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده، مشمول پرداخت یک درصد (۱٪) از قیمت فروش به عنوان عوارض آلاینده‌گی می‌باشند، که این عوارض، مشمول اعتبار مالیاتی نبوده و قابل کسر از مالیات‌ها عوارض دریافتی به هنگام فروش نمی‌باشد.

مالیات نقل و انتقال خودرو

مالیات نقل و انتقال انواع خودرو به استثناء ماشینهای راهسازی، کارگاهی، معدنی، کشاورزی، شناورها، موتورسیکلت و سه‌چرخه موتوری اعم از تولید داخل یا وارداتی، حسب مورد معادل یک درصد (۱٪) قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک درصد (۱٪) مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین می‌شود. مبنای محاسبه این مالیات، به ازای سپری شدن هر سال از سال مدل خودرو و حداکثر تا شش سال به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا شصت درصد (۶۰٪) تقلیل می‌یابد.

مالیات و عوارض خدمات حمل و نقل برون شهری مسافر در داخل کشور

عوارض حمل و نقل برون شهری مسافر در داخل کشور با وسایل زمینی (به استثنای ریلی)، دریایی و هوایی پنج درصد (۵٪) بهای بلیط می‌باشد. اشخاصی که مبادرت به حمل و نقل برون شهری مسافر در داخل کشور با وسایل نقلیه زمینی، دریایی و هوایی می‌نمایند، مکلفند پنج درصد (۵٪) بهای بلیط را با درج در بلیط و یا قرارداد، به عنوان عوارض از مسافران اخذ و عوارض مربوط به هر ماه را حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به حساب شهرداری محل فروش بلیط واریز نمایند.

عوارض سالیانه خودروهای سواری

مالکان خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخل یا وارداتی بایستی عوارض سالیانه خودروهای متعلق به خود، را به نرخ یک در هزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی (وارداتی) براساس قیمت‌های مندرج در جداولی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد، محاسبه و به حساب شهرداری محل واریز نمایند. در مورد خودروهای با عمر بیش از ده سال (به استثنای خودروهای گازسوز) به ازای سپری شدن هر سال (تا مدت ده سال) به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا صددرصد (۱۰۰٪) عوارض مربوطه افزایش می‌یابد.

عوارض و مالیات شماره‌گذاری خودرو

عوارض و مالیات شماره‌گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخل و یا وارداتی به استثنای خودروهای سواری عمومی درون شهری یا برون شهری، سه درصد (۳٪) قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها {دو درصد (۲٪) مالیات و یک درصد (۱٪) عوارض} می‌باشد. واردکنندگان یا مالکان خودروهای سواری وانت دوکابین وارداتی (به استثنای خودروهای سواری که عنوان خودروهای عمومی شماره‌گذاری می‌شوند) مکلفند قبل از شماره‌گذاری با مراجعه به ادارات مالیاتی شهر محل شماره‌گذاری نسبت به پرداخت مالیات و عوارض فوق اقدام نمایند.

عوارض فرودگاهی بلیط پروازهای داخلی

به منظور تامین هزینه اجرایی برنامه‌های نگهداری، بهسازی و امنیت پرواز و توسعه زیربنای فرودگاهها و نیز استفاده از تجهیزات و سیستمهای جدید فرودگاهی و هوانوردی و امنیتی، شرکت فرودگاههای کشور با تصویب شورای عالی هواپیمایی، دو درصد (۲٪) قیمت فروش بلیط مسافران پروازهای داخلی را به عنوان عوارض دریافت نماید.

نمایه تخلفات و جرائم مندرج در (ماده ۱۷) قانون مالیات ارزش افزوده

ردیف	شرح تخلفات	ردیف	شرح تخلفات
۱-۱۷	صدور صورتحساب جعلی	۱۳-۱۷	عدم اظهار کالاها و خدمات خریداری شده
۲-۱۷	جعل اسناد و مدارک و مستندسازی جعلی	۱۴-۱۷	عدم تسلیم اظهارنامه عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسائی به بعد حسب مورد، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات متعلق
۳-۱۷	عدم پرداخت مالیات بر ارزش افزوده واردات	۱۵-۱۷	عدم نگهداری اسناد و مدارک
۴-۱۷	اظهار نادرست مالیات	۱۶-۱۷	عدم ارائه اطلاعات درخواستی عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلقه
۵-۱۷	عدم ارائه درست اطلاعات خرید و فروش	۱۷-۱۷	نقض مفاد قانونی مربوط
۶-۱۷	کسر نادرست مالیات بر نهاده	۱۸-۱۷	عدم رعایت دستورالعملهای مربوطه
۷-۱۷	کم نمایی فروش یا بیش نمایی خرید (عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب معادل یک برابر مابه التفاوت مالیات متعلقه)	۱۹-۱۷	تأخیر در تسلیم اظهارنامه
۸-۱۷	عدم ارائه اسناد فروش	۲۰-۱۷	عدم پرداخت مالیات
۹-۱۷	عدم ارائه اسناد خرید	۲۱-۱۷	تأخیر در پرداخت مالیات تأخیر در پرداخت مالیاتهای موضوع این قانون در مواعد مقرر، موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات پرداخت نشده و مدت تأخیر خواهد بود.
۱۰-۱۷	دستکاری یا جعل اسناد فروش	۲۲-۱۷	فرار مالیاتی
۱۱-۱۷	عدم ثبت نام عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مقرر معادل هفتاد و پنج درصد (۷۵٪) مالیات متعلقه تا تاریخ ثبت نام یا شناسائی حسب مورد می‌باشد.	۲۳-۱۷	پرهیز از پرداخت مالیات
۱۲-۱۷	عدم اعلام تغییر اطلاعات ثبت نامی شرکت		

**موارد الزامی مندرج در صورت حساب
موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده**

تاریخ:
شماره سریال چاپی:
نام و آدرس فروشنده:
نام و آدرس مشتری:
شماره شناسائی فروشنده و خریدار:
مشخصات کالا یا خدمت مورد معامله شامل:
• کد کالا:
• شرح کالا یا خدمت:
• تعداد/مقدار:
• واحد کالا و قیمت هر واحد:
مبلغ خالص:
مبلغ مالیات:
مبلغ عوارض:
جمع مالیات بر ارزش افزوده و عوارض:
مبلغ ناخالص:
مهر و امضاء فروشنده و خریدار:

مثال نمونه (۱)

شرکت تولیدی قطعات فلزی روناک جهت تولید محصولات خود نسبت به خرید قطعات اولیه از کشور فرانسه و واردات آن از گمرک بندرعباس اقدام می کند. شرکت تولیدی قطعات فلزی روناک طی اظهارنامه مربوطه، واردات این قطعات را به گمرک اظهار می نماید. گمرک پس از بررسی اظهارنامه واردات قطعات، میزان حقوق ورودی را بر اساس تعرفه های قانونی تعیین و با لحاظ نرخ مالیات بر ارزش افزوده و عوارض بر مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبلغ مالیات بر واردات را اخذ می کند. شرکت تولیدی قطعات فلزی روناک می تواند باستناد اظهارنامه گمرکی و سوابق پرداخت، این مالیات بر ارزش افزوده را بعنوان ادعای اعتبار مالیاتی منظور نماید.

مثال نمونه (۲)

شرکت تولیدی قطعات فلزی روناک اقدام به صادرات سوله های فلزی به کشور ارمنستان می نماید و چنانچه این شرکت بابت قطعات اولیه، مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت کرده باشد، در چنین حالتی شرکت روناک اظهارنامه صادرات محصول را تکمیل و به گمرک ارائه می کند. گمرک نیز پس از بررسی اظهارنامه صادراتی در صورت تأیید مندرجات آن، پروانه صادراتی

صادر می‌کند. شرکت روناک براساس این پروانه صادراتی می‌تواند تقاضای استرداد مالیات بر ارزش افزوده و عوارض پرداختی بابت این محصولات صادراتی را از سازمان امور مالیاتی بنماید. بدیهی است عوارض قابل استرداد، عوارض مندرج در قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد و ارتباطی به حقوق ورودی کالاها و مواد اولیه که در زمان ورود گمرک مطالبه می‌کند ندارد.

مثال نمونه (۳)

شرکت ذوب آهن از مؤدیان ثبت نام شده در مالیات بر ارزش افزوده، برای تهیه محصولات خود نیاز به یکسری مواد اولیه دارد. از جمله مواد مورد نیاز شرکت ذوب آهن، ذغال سنگ می‌باشد. شرکت ذوب آهن در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱۷ مقدار ۱۰,۰۰۰ تن ذغال سنگ از معدن زرنند کرمان (که جزء مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد) خریداری کرده است. شماره شناسایی شرکت ذوب آهن ۱۵۶۳۲۴۸۹۷۰ و شماره شناسایی معدن زرنند کرمان ۶۵۳۲۱۲۹۸۰۶ می‌باشد.

قیمت هر تن ذغال سنگ ۷۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. با توجه به میزان خرید شرکت ذوب آهن مبلغ کل خرید ذغال سنگ از معدن زرنند کرمان ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد:

$$۱۰,۰۰۰ \times ۷۰,۰۰۰ = ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

هنگام خرید، معدن زرنند کرمان هیچ‌گونه تخفیفی برای شرکت ذوب آهن قائل نشده است. نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۳٪ می‌باشد با توجه به میزان خرید شرکت ذوب آهن، میزان مالیات بر ارزش افزوده آن ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد:

$$۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲۱,۰۰۰,۰۰۰$$

در مجموع شرکت ذوب آهن برای خرید ۱۰,۰۰۰ تن ذغال سنگ باید ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال قیمت خود ذغال سنگ به‌علاوه ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده آنرا به معدن زرنند کرمان بپردازد:

$$۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۱,۰۰۰,۰۰۰ = ۷۲۱,۰۰۰,۰۰۰$$

هنگام خرید ذغال سنگ توسط شرکت ذوب آهن، معدن زرنند کرمان صورتحسابی برای شرکت ذوب آهن به صورت صفحه بعد صادر می‌کند:

صورتحساب فروش کالا و خدمات

شماره سریال*:

۸۷/۷/۱۷

تاریخ*:

مشخصات خریدار

مشخصات فروشنده

نام شخص حقیقی / حقوقی* : شرکت ذوب آهن

شماره اقتصادی* :

شماره ثبت / ملی* :

نشانی : استان* :

نشانی : استان* : مرکزی ذوب آهن

کد پستی (۱۰ رقم)* :

شماره تلفن / نماد :

نام شخص حقیقی / حقوقی* : شرکت معدن زرنده کرمان

شماره اقتصادی* :

شماره ثبت / ملی* :

نشانی : استان* :

نشانی : استان* :

کد پستی (۱۰ رقم)* :

شماره تلفن / نماد :

مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله

ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت*	تعداد / مقدار*	واحد اندازه گیری*	مبلغ واحد* (ریال)	مبلغ کل* (ریال)	مبلغ تخفیف*	مبلغ کل پس از تخفیف (ریال)	مالیات (ریال)	عوارض (ریال)	جمع مالیات و عوارض* (ریال)	جمع مبلغ کل بعلاوه جمع مالیات و عوارض (ریال)
		ذغال سنگ	۱۰,۰۰۰	تن	۷۰,۰۰۰	۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰	---	۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۵۰۰,۰۰۰	۱۰,۵۰۰,۰۰۰	۲۱,۰۰۰,۰۰۰	۷۲۱,۰۰۰,۰۰۰
جمع کل												

۷۲۱,۰۰۰,۰۰۰

علی الحساب / پیش پرداخت

۷۲۱,۰۰۰,۰۰۰

کل مانده قابل پرداخت

شرایط و نحوه فروش : نقدی ☐ غیر نقدی ☐ معاوضه ☐ سایر ☐

توضیحات:

مهر و امضاء خریدار

مهر و امضاء فروشنده*

مثال نمونه (۴)

شرکت ذوب آهن پس از خرید مواد اولیه مورد نیاز طی فرآیندی مواد اولیه خریداری شده را به محصول نهایی تبدیل می‌کند. از جمله محصولات تولیدی این شرکت تیرآهن می‌باشد. شرکت ذوب آهن با شماره شناسایی ۱۵۶۳۲۴۸۹۷۰ مقدار ۳,۰۰۰ تن تیرآهن به قیمت هر تن ۱۰۰,۰۰۰ ریال به بنگاه آهن آلات شیرانی با شماره شناسایی ۹۸۵۶۳۸۲۴۱۹ در تاریخ ۱۳۸۷/۸/۱۴ می‌فروشد.

مبلغی که بنگاه آهن آلات شیرانی به شرکت ذوب آهن بدون احتساب مالیات بر ارزش افزوده باید بپردازد ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد:

$$۳,۰۰۰ \times ۱۰۰,۰۰۰ = ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

شرکت ذوب آهن برای بنگاه آهن آلات شیرانی تخفیفی به میزان ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال در نظر گرفته است. پس از کسر تخفیف مورد نظر، مبلغی که بنگاه آهن آلات شیرانی بدون احتساب مالیات بر ارزش افزوده باید به شرکت ذوب آهن بپردازد ۲۹۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد:

$$۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۹۰,۰۰۰,۰۰۰$$

بنگاه آهن آلات شیرانی علاوه بر قیمت محصول خریداری شده باید مالیات بر ارزش افزوده آنرا نیز به شرکت ذوب آهن بپردازد. با احتساب ۳٪ مالیات بر ارزش افزوده، بنگاه آهن آلات شیرانی باید مبلغ ۸,۷۰۰,۰۰۰ ریال بابت مالیات بر ارزش افزوده به شرکت ذوب آهن بپردازد:

$$۲۹۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۸,۷۰۰,۰۰۰$$

صورتحسابی که شرکت ذوب آهن در نهایت برای بنگاه آهن آلات شیرانی صادر می‌کند به میزان ۲۹۸,۷۰۰,۰۰۰ ریال که شامل قیمت محصول و مالیات بر ارزش افزوده آن است، می‌باشد.

$$۲۹۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۸,۷۰۰,۰۰۰ = ۲۹۸,۷۰۰,۰۰۰$$

نمونه صورتحساب صادره توسط شرکت ذوب آهن برای بنگاه آهن آلات شیرانی به شکل صفحه بعد است.

صورتحساب فروش کالا و خدمات

شماره سریال*:

۱۰۰۸۷۰۱

تاریخ*:

۸۷/۷/۱۷

مشخصات فروشنده

نام شخص حقیقی / حقوقی* : شرکت ذوب آهن نام شخص حقیقی / حقوقی* : بنگاه آهن آلات شیرانی

شماره اقتصادی* : شماره اقتصادی* : شماره ثبت / ملی* : شماره ثبت / ملی* :

نشانی : استان* : تهران شهر* : دفتر مرکزی شرکت ذوب آهن نشانی : استان* : تهران - بازار آهن

کد پستی (۱۰ رقم)* : شماره تلفن / نماد : کد پستی (۱۰ رقم)* : شماره تلفن / نماد :

مشخصات خریدار

نام شخص حقیقی / حقوقی* : بنگاه آهن آلات شیرانی

شماره اقتصادی* : شماره ثبت / ملی* :

نشانی : استان* : تهران - بازار آهن

کد پستی (۱۰ رقم)* : شماره تلفن / نماد :

مشخصات کالا یا خدمات مورد معامله

ردیف	کد کالا	شرح کالا یا خدمت*	تعداد / مقدار*	واحد اندازه گیری*	مبلغ واحد* (ریال)	مبلغ کل* (ریال)	مبلغ تخفیف*	مبلغ کل پس از تخفیف (ریال)	مالیات (ریال)	عوارض (ریال)	جمع مالیات و عوارض* (ریال)	جمع مبلغ کل بعلاوه جمع مالیات و عوارض (ریال)
		تیر آهن	۳,۰۰۰	تن	۱۰۰,۰۰۰	۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۹۰,۰۰۰,۰۰۰	۴,۳۵۰,۰۰۰	۴,۳۵۰,۰۰۰	۸,۷۰۰,۰۰۰	۲۹۸,۷۰۰,۰۰۰
جمع کل												

۲۹۸,۷۰۰,۰۰۰

۲۹۸,۷۰۰,۰۰۰

علی الحساب / پیش پرداخت

کل مانده قابل پرداخت

شرایط و نحوه فروش : نقدی ☒ غیر نقدی ☐ معاوضه ☐ سایر ☐

توضیحات:.....

.....

مهر و امضاء خریدار

مهر و امضاء فروشنده*

صدور فاکتور بر اساس ارزشهای خارجی

در صورت صدور فاکتور بر اساس ارزشهای خارجی مؤدی مالیاتی باید میزان مالیات بر ارزش افزوده براساس ریال ایران با توجه به قیمت ارز که توسط بانک مرکزی اعلام می‌شود، محاسبه و در ثبت‌های حسابداری قید شود. در این حالت ثبت مالیات بر ارزش افزوده با ارزش ارزی در فاکتور مجاز خواهد بود.

• تذکر :

درباره قیمت ارز در محاسبه مالیات بر ارزش افزوده باید بر قیمت رسمی آن (که از طریق مراجعه به سایت بانک مرکزی www.cbi.ir قابل دسترسی است) در تاریخ تعلق مالیات یا هنگام تحویل کالا، صدور فاکتور یا تاریخ دریافت کالا (هر کدام زودتر واقع شود) اتکا نمود.

محاسبه اعداد در اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده چگونه انجام می‌شود؟

منطقی است که مجموع مالیات متعلقه کالاها و خدمات در اظهارنامه‌های دوره‌ای به سمت بالا گرد شود. عبارت دیگر ارقام کمتر از یک هزارم ریال در اظهارنامه‌ها بصورت صعودی گرد می‌شوند.

برگ رسید نقدی

رسید نقدی برای مؤدیان خاصی استفاده می‌شود که معاملات خود را بصورت نقدی و بدون صدور فاکتور انجام می‌دهند. اینگونه مؤدیان بعد از کسب موافقت سازمان امور مالیاتی کشور با برگ رسید نقدی معاملات که مشخصات فاکتور را دارا باشد می‌توانند معاملات خود را انجام دهند.

برای برگ رسید نقدی شکل و روش خاصی مد نظر نمی‌باشد، بلکه این برگ باید مشخصات زیر را دارا باشد:

- شماره و تاریخ برگ رسید نقدی
- اسم، آدرس و شماره ثبت نام مالیات بر ارزش افزوده فروشنده کالا یا خدمت
- اسم، آدرس و شماره ثبت نام مالیات بر ارزش افزوده خریدار کالا یا خدمات
- توضیح کالا یا خدمت، قیمت آن و میزان آن
- ثبت اینکه کالا یا خدمات از مالیات معاف است یا اینکه مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد

- قیمت کالا یا خدمت برای یک واحد
- قیمت کالا یا خدمت برای مجموع کل
- میزان تخفیف
- مبلغ کل شامل میزان مالیات بر ارزش افزوده

برگ اعتبار یا برگ استرداد

برگ اعتبار چیست؟

این سند از طرف فروشنده یا ارائه کننده کالا و خدمات، در صورت هرگونه تغییر بعد از صدور فاکتور یا هنگام برگشت کالای فروش رفته تنظیم می گردد. این گواهی علاوه بر اطلاعاتی که مؤدی مایل به ذکر آنست باید شامل موارد زیر باشد :

- شماره و تاریخ فاکتور اصلی که هنگام عملیات فروش یا ارائه کالا صادر شده است.
- شماره سریال سند فعلی و تاریخ آن.
- اسم، آدرس و شماره ثبت تحویل دهنده کالا و یا ارائه کننده خدمات در اداره مالیات بر ارزش افزوده.
- اسم، آدرس و شماره شناسایی خریدار.
- دلیل صدور سند، بعنوان مثال «برگشت کالای فروش رفته».
- شرح کالا یا خدمتی که قیمتش تغییر کرده است .
- تعداد و ارزش کالا یا خدمت مربوطه.
- جمع کل.
- میزان مالیات محاسبه شده برای کالای برگشتی.

تعویض

هنگامی که خریدار خواستار تعویض کالایی است که در گذشته خریداری کرده و مالیات بر ارزش افزوده آنرا پرداخت نموده است، فروشنده باید بدین صورت عمل نماید :

صدور سند برگشت از فروش برای کالای برگشتی و صدور فاکتور جدید برای کالای جایگزین.

مثال: روناک یک دوربین عکاسی به قیمت ۱۰۰,۰۰۰ ریال خریداری کرده است. وی روز بعد خواستار تعویض دوربین فوق با دوربین دیگری می شود که ۱۰,۰۰۰ ریال گرانتر از دوربین اولی است. در این حالت باید فاکتور اول باطل شده و فاکتور جدیدی با قیمت ۱۱۰,۰۰۰ ریال صادر و مالیات بر ارزش افزوده بر همین اساس محاسبه گردد.

مدارک ثبت حسابداری

با اجرای مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مکلفند که کلیه دفاتر حسابداری مربوطه و عملیات مربوط به خرید و فروش کالاها و خدمات خود را به دقت در دفاتر حسابداری ثبت نمایند.

ماده ۳۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده_ مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورتحسابها و سایر فرمهای مربوط، ماشینهای صندوق و یا سایر وسایل و روشهای نگهداری حساب که سازمان امورمالیاتی کشور تعیین می کند، استفاده نمایند. مدارک مذکور

بایستی تا مدت ده سال بعد از سال مالی مربوط توسط مؤدیان نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه شود.

چگونگی محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

دو روش برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد که مؤدی در انتخاب آن مختار است. بشرط آنکه میزان مالیات متعلقه را بطور شفاف مشخص سازد:

الف) روش اول: محاسبه مالیات ضمن قیمت کالا

ب) روش دوم: محاسبه مالیات مجزا از قیمت کالا

الف) محاسبه مالیات ضمن درج قیمت کالا یا خدمات

در این حالت فرد موظف است که برای مصرف کننده توضیح دهد که قیمت کالا با احتساب مالیات محاسبه گردیده است. همچنین لازمست قیمت خالص کالا و میزان مالیات بطور مجزا در فاکتور یا رسید مشتری و در دفاتر حسابداری قید شود. مالیات بدین صورت محاسبه می گردد:

$$\text{میزان مالیات} = \text{مبلغ خالص (پس از کسر تخفیف)} \times \frac{\text{نرخ مالیات}}{100}$$

مثال نمونه (۵)

شرکت «پدیده» ضبط صوتی به ارزش ۱۴۸,۵۰۰ ریال (شامل مالیات) خریداری کرد و ۵٪ نیز تخفیف گرفت. مالیات این خرید بدین صورت محاسبه می شود.

۱۴۸,۵۰۰	مبلغ ضبط صوت
۷,۴۲۵	تخفیف
۱۴۱,۰۷۵	مبلغ خالص (پرداختی توسط پدیده) ریال

$$\text{میزان مالیات پرداختی از طرف پدیده} = ۱۴۱,۰۷۵ \times \frac{۳}{100} = ۴,۲۳۲$$

ب) محاسبه مالیات مجزی از قیمت کالا یا خدمات

در این روش قیمت اصلی کالا و مبلغ مالیات از یکدیگر تفکیک می شوند؛ و این تفکیک در فاکتور، رسید و دفاتر حسابداری نمایان می شود. محاسبه مالیات در این روش بصورت زیر است :

$$\text{میزان مالیات} = \text{قیمت خالص (پس از کسر تخفیف)} \times \frac{\text{نرخ مالیات}}{۱۰۰}$$

مثال نمونه (۶)

شرکت «فواد» یک عدد دوچرخه با قیمت ۱۳۵,۰۰۰ ریال (قبل از کسر مالیات) خریداری کرده و ۵٪ از فروشندگی تخفیف گرفت. مالیات آن بدین صورت محاسبه می گردد:

۱۳۵,۰۰۰	مبلغ قابل پرداخت برای دوچرخه
(۶,۷۵۰)	تخفیف
۱۲۸,۲۵۰	مبلغ خالص قبل از احتساب مالیات
۳,۸۴۷	مالیات (۳٪)
۱۳۲,۰۹۷	مبلغ پرداخت شده توسط فواد برای خرید دوچرخه

کالا و خدمات خریداری شده

در مؤسسات بازرگانی برای ثبت معاملات مربوط به خرید کالا و محاسبه بهای تمام شده کالای خریداری شده معمولاً حسابهای زیر را نگهداری می کنند:

- حساب خرید کالا
- حساب برگشت از خرید و تخفیفات
- حساب تخفیفات نقدی
- حساب هزینه حمل کالای خریداری شده

حساب خرید کالا: بهای کالاهایی که طی دوره مالی برای فروش خریداری می شود معمولاً در حسابداری به نام خرید یا خرید کالا ثبت میشوند. حساب خرید در نتیجه خرید نقد و نسیه بدهکار می شود و در پایان دوره مالی مانده بدهکار دارد.

حساب خرید فقط برای کالاهایی که برای فروش خریداری می شود مورد استفاده قرار می گیرد و خرید اقلام دیگر دارایی نظیر: میز، صندلی، دارایی های ثابت و ... که برای استفاده در عملیات یک مؤسسه خریداری می شود به حساب خرید انتقال نمی یابد. همانطور که قبلاً توضیح داده شد، هنگام خرید کالا و مواد اولیه شخص خریدار باید مالیات بر ارزش افزوده کالای خریداری شده را بپردازد.

مثال نمونه (۷)

شرکت خاطره چهار دستگاه دوچرخه از قرار هر دستگاه ۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت آرام خریداری کرده است و بهای آنرا به صورت نقد پرداخت کرده است. ثبت حسابداری خرید فوق به همراه مالیات بر ارزش افزوده آن به صورت زیر می باشد (نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۳٪ می باشد).

مبلغ کل خرید دوچرخه $۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۵۰۰,۰۰۰ \times ۴$

مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت $۶۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\%$

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۶۰,۰۰۰	
	صندوق (خرید ۴ دستگاه دوچرخه از شرکت آرام)		۲,۰۶۰,۰۰۰

حال اگر شرکت خاطره دوچرخه های خریداری شده را بصورت نسیه از شرکت آرام خریداری می کرد و مالیات بر ارزش افزوده آنرا به صورت نقد به شرکت آرام پرداخت می کرد ثبت حسابداری آن به صورت زیر بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۶۰,۰۰۰	
	بستانکاران (خرید ۴ دستگاه دوچرخه از شرکت آرام به طور نسیه)		۲,۰۰۰,۰۰۰
	صندوق		۶۰,۰۰۰

اگر شرکت خاطره در قبال دوچرخه های خریداری شده سفته یا سندی دال بر بدهکار بودن به شرکت آرام می داد، ثبت حسابداری آن به صورت زیر بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۶۰,۰۰۰	
	اسناد پرداختنی (صدور سفته بابت خرید نسیه ۴ دستگاه دوچرخه)		۲,۰۶۰,۰۰۰

حساب برگشت از خرید و تخفیفات: در معاملات تجاری گاه تمام یا بخشی از کالای فروخته شده بنا به دلایلی به فروشنده از طرف خریدار برگشت داده شده و معامله کلاً یا به نسبت کالای برگشتی فسخ می شود. در مواردی که عیب آن جزئی باشد، فروشنده ممکن است با اعطای تخفیف یا تفاوت قیمت خریدار را از برگرداندن کالا منصرف نماید. برگشت دادن کالا و گرفتن تخفیف به علت عیب و نقص کالا ماهیت یکسانی دارند و موجب کاهش مبلغ خرید می شوند. این کاهش معمولاً در حسابی به نام برگشت از خرید و تخفیفات بستانکار می شود. در

هنگام برگشت کالا به نسبت کالای برگشت داده شده، مالیات بر ارزش افزوده آن از فروشنده کالا دریافت می‌شود. درباره تخفیفات در صفحات بعدی بیشتر با این موضوع آشنا می‌شویم.

مثال نمونه (۸)

اگر شرکت خاطره دو دستگاه از دوچرخه‌های خریداری شده از شرکت آرام را برگشت دهد و خرید آنها به صورت نقدی بوده باشد و شرکت آرام نیز مبلغ کالای برگشتی را به صورت نقد به صبا پرداخت نماید، ثبت حسابداری آن برای شرکت خاطره به صورت زیر خواهد بود:

$$\text{قیمت کالای برگشت داده شده } ۱,۰۰۰,۰۰۰ = ۲ \times ۵۰۰,۰۰۰$$

$$\text{مالیات بر ارزش افزوده برای کالای برگشت داده شده } ۳۰,۰۰۰ = ۱,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\%$$

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۱,۰۳۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات (برگشت دو دستگاه دوچرخه به شرکت آرام)		۱,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۳۰,۰۰۰

اگر خرید به صورت نسیه بوده باشد ثبت آن در دفاتر شرکت خاطره به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای پرداختنی	۱,۰۳۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات (برگشت دو دستگاه دوچرخه به شرکت آرام)		۱,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات ارزش افزوده		۳۰,۰۰۰

اگر خرید به صورت نسیه همراه با ارائه سفته یا سند بوده باشد، ثبت آن به صورت زیر خواهد بود :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	اسناد پرداختنی	۱,۰۳۰,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات (برگشت دو دستگاه دوچرخه به شرکت آرام)		۱,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات ارزش افزوده		۳۰,۰۰۰

حساب تخفیفات نقدی خرید : برخی از مؤسسات تولید و عمده فروشی به مشتریانی که مبلغ فاکتور خرید را زودتر از موعد مقرر و طی دوره زمانی مشخصی پرداخت کنند، تخفیفی در نظر می گیرند که به آن تخفیف نقدی خرید می گویند. درباره این مبحث در آینده توضیح بیشتر داده خواهد شد.

مثال نمونه (۹)

اگر شرکت خاطره مبلغ خریدهای را که به صورت نسیه از شرکت آرام انجام داده باشد در مدت زمان کمتر از ده روز به شرکت آرام پرداخت نماید، شرکت آرام تخفیفی به میزان ۲٪ برای شرکت خاطره قائل خواهد شد. در فاکتور هنگام خرید شرط خرید به صورت ۳۰/ن و ۱۰/۲ روزه قید شده است. ثبت خرید فوق در دفاتر حسابداری شرکت خاطره به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۶۰,۰۰۰	
	بستانکاران (خرید ۴ دستگاه دوچرخه از شرکت آرام)		۲,۰۶۰,۰۰۰

حال اگر شرکت خاطره زودتر از موعد مقرر یعنی کمتر از ۱۰ روز مبلغ دوچرخه ها را به شرکت آرام پرداخت نماید ثبت آن در دفاتر حسابداری به صورت زیر خواهد بود:

$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۴۰,۰۰۰$	میزان تخفیف نقدی خرید
$۴۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۲۰۰$	میزان مالیات مربوط به تخفیف
$۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۴۰,۰۰۰ = ۱,۹۶۰,۰۰۰$	مبلغ کل دوچرخه ها
$۱,۹۶۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۵۸,۸۰۰$	میزان مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت توسط شرکت خاطره
$۱,۹۶۰,۰۰۰ + ۵۸,۸۰۰ = ۲,۰۱۸,۸۰۰$	مبلغ قابل پرداخت توسط شرکت خاطره

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	بستانکاران	۲,۰۶۰,۰۰۰	
	صندوق		۲,۰۱۸,۸۰۰
	مالیات ارزش افزوده		۱,۲۰۰
	تخفیفات نقدی خرید		۴۰,۰۰۰

حساب هزینه حمل کالای خریداری شده : کالاهای فروخته شده معمولاً در محل فروشگاه یا انبار فروشنده به خریدار تحویل می‌شود و حمل آن به عهده خریدار است. در این روش، که معمولترین روش خرید کالا است، تعهد فروشنده نسبت به تسلیم کالا، پس از تحویل آن به خریدار پایان می‌پذیرد. ولی این قاعده‌ای الزامی نیست و طرفین معامله می‌توانند بر خلاف آن توافق کنند. مخارجی که خریدار بابت حمل و نقل و تخلیه کالای خریداری شده متحمل می‌شود معمولاً به حسابی به نام حساب هزینه حمل کالای خریداری شده بدهکار می‌شود. حساب هزینه حمل کالای خریداری شده مانده بدهکار دارد و برای تعیین بهای تمام شده کالای خریداری شده به رقم خرید خالص اضافه می‌شود.

مثال نمونه (۱۰)

شرکت خاطره برای حمل دوچرخه‌های خریداری شده از شرکت آرام مبلغ ۴۰,۰۰۰ ریال به شرکت صبا پرداخت می‌کند. نحوه ثبت هزینه حمل دوچرخه‌های خریداری شده به صورت زیر می‌باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه حمل کالای خریداری شده	۴۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۲۰۰
	صندوق		۴۱,۲۰۰

دارایی:

اموال، مطالبات و سایر منابع متعلق به یک مؤسسه که در نتیجه معاملات، عملیات مالی یا سایر رویدادها ایجاد شده و قابل تقویم به پول و دارای منافع آتی است دارایی نامیده می‌شود. اموالی که صاحب یک مؤسسه فردی به عنوان آورده نقدی یا غیرنقدی به مؤسسه اختصاص می‌دهد،

از لحاظ حسابداری جزو دارایی مؤسسه محسوب می‌شود. مؤسسات بر حسب نوع و حجم فعالیت و اندازه، داراییهای گوناگونی دارند. اقلام زیر از جمله داراییهایی است که معمولاً در کلیه مؤسسات وجود دارد:

وجوه نقد: وجوه نقد یکی از انواع داراییها است که در کلیه مؤسسات وجود دارد و شامل پول موجود در صندوق یک مؤسسه، موجودی حسابهای جاری و سپرده و حواله‌ها و چکهای بانکی است.

مطالبات: مؤسسات در جریان فعالیت و داد و ستدهای خود از اشخاص و مؤسسات دیگر طلبکار می‌شوند. مطالبات یکی از رایج‌ترین انواع داراییهای مؤسسات است و به دو نوع عمده زیر تقسیم می‌شود:

○ بدهکاران: مطالبات یک مؤسسه که در اثر فروش کالا یا انجام دادن خدمت یا دادن قرض به اشخاص و مؤسسات دیگر ایجاد شده است بدهکاران نامیده می‌شود. بدهکاران یک مؤسسه قاعدتاً متعهدند که بدهیهای خود را در موعد معین بپردازند. برخی از مؤلفان حسابداری، این نوع دارایی مؤسسات را حسابهای دریافتنی نامیده‌اند.

○ اسناد دریافتنی: مطالبات یک مؤسسه که در مقابل آن از بدهکار، سند تجارتي نظیر سفته یا برات گرفته شده است، اسناد دریافتنی نامیده می‌شود. در اسناد تجارتي موعدی معین برای پرداخت بدهی تعیین می‌شود و این اسناد قابل نقل و انتقال به دیگران است.

موجودیهای جنسی: اجناسی را که مؤسسات در جریان فعالیت خود به قصد فروش یا تولید کالا و یا مصرف در عملیات خریداری و نگهداری می‌کنند موجودیهای جنسی نامیده می‌شود. موجودیهای جنسی معمولاً به سه نوع عمده زیر تقسیم می‌شوند:

○ موجودی کالا: اجناسی که به قصد فروش خریداری یا تولید شده‌اند، موجودی کالا نامیده می‌شود.

○ موجودی مواد: مواد اولیه و دیگر اجناسی که به قصد تولید کالا برای فروش خریداری شده‌اند موجودی مواد نامیده می‌شود.

○ موجودی ملزومات: اجناسی که برای مصرف در عملیات یک مؤسسه خریداری شده و در روال عادی فعالیت یک مؤسسه قصد فروش آنها وجود ندارد، موجودی ملزومات نامیده می‌شود. دارایی ثابت: اموال با دوامی که به قصد نگهداری بلند مدت خریداری یا ساخته شده و در عملیات یک مؤسسه مورد استفاده قرار می‌گیرند دارایی ثابت نامیده می‌شود. زمین، ساختمان، ماشین‌آلات، اثاثه، ابزار و وسایل نقلیه در شمار داراییهای ثابت به حساب می‌آیند. حساب اقلام مختلف یا گروههای عمده داراییهای ثابت معمولاً به تفکیک نگهداری می‌شود اما در گزارشهای مالی می‌توان آنها را در یک یا چند گروه طبقه‌بندی کرد.

خرید دارایی‌های ثابت

طبق بند (۸) ماده (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، دارایی‌های ثابت اگر جزء اموال غیرمنقول باشند از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند در غیر اینصورت مشمول این نوع مالیات می‌باشند. مثلاً ساختمان جزء اموال غیرمنقول بوده و از مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشد. ولی وسائط نقلیه جزء دارایی‌های ثابتی است که جزء اموال غیرمنقول نمی‌باشد.

مثال نمونه (۱۱)

شرکت فرهاد یک دستگاه آپارتمان جهت دفتر کار خود به قیمت ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بدون احتساب مالیات بر ارزش افزوده خریداری می‌کند. نحوه ثبت این خرید در دفاتر این مؤدی به صورت زیر می‌باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	ساختمان	۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰

مثال نمونه (۱۲)

شرکت امیر یک دستگاه یخچال صنعتی در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱۵ از تاجری که جزو مؤدیان مالیات محسوب می‌شود با قیمت ۱۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از کسر مالیات) خرید. نحوه ثبت حسابهای آن به شرح ذیل خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	ماشین آلات و تجهیزات (خرید یک دستگاه یخچال صنعتی)	۱۲,۵۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۳۷۵,۰۰۰	
	صندوق		۱۲,۸۷۵,۰۰۰

خرید دارایی‌های ثابت مشمول مالیات از طرف شخص مؤدی با معافیت از مالیات

اگر شخصی، مؤدی مالیات بر ارزش افزوده باشد و اقدام به خرید دارایی ثابتی بنماید، هنگام خرید، مالیات بر ارزش افزوده آنرا پرداخت می‌کند. ولی اگر این شخص فعالیتش معاف از مالیات بر ارزش افزوده باشد، نمی‌تواند مالیات پرداختی را بابت دارایی ثابت دریافت نماید.

مثال نمونه (۱۳)

شرکت یارمحمد اقدام به خرید ابزاری صنعتی مشمول مالیات برای تولید کالایی معاف بدون حق تخفیف با قیمت ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نمود این خرید مشمول مالیاتی برابر ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌گردد و ثبت حسابداری آن در دفاتر شرکت یارمحمد به صورت زیر می‌باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	ابزار و تجهیزات	۲۰۶,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۲۰۶,۰۰۰,۰۰۰

چنانچه شخصی (حقیقی یا حقوقی) به عنوان مؤدی در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام کرده باشد، معاملات وی به یکی از اشکال زیر خواهد بود :

- خرید کالا و خدمات مشمول مالیات توسط مؤدی با فعالیت مشمول مالیات بر ارزش افزوده
- خرید کالا و خدمات مشمول مالیات توسط مؤدی با فعالیت معاف از مالیات بر ارزش افزوده
- خرید کالا و خدمات معاف از مالیات توسط مؤدی با فعالیت مشمول مالیات بر ارزش افزوده
- خرید کالا و خدمات معاف از مالیات توسط مؤدی با فعالیت معاف از مالیات بر ارزش افزوده
- خرید کالا و خدمات مشمول مالیات توسط مؤدی از شخصی که در مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نشده است.
- خرید کالا و خدمات معاف از مالیات توسط مؤدی از شخصی که در مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نشده است.

خرید کالا و خدمات مشمول مالیات، توسط مؤدی صاحب فعالیت مشمول مالیات

چنانچه مؤدی جزو مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده باشد و کالاها یا خدماتی که ارائه می‌کند طبق ماده ۱۲ لایحه مالیات بر ارزش افزوده، از مالیات بر ارزش افزوده معاف نباشد، به چند شرط می‌تواند اقدام به کسر مالیات پرداختی از مالیات دریافتی نماید:

- ۱- در صورتی که خریدهای مؤدی جزو فعالیتهای مشمول مالیات باشد.
- ۲- دوم آنکه هنگام خرید، فاکتور خرید را از فروشنده با تمام جزئیات مربوطه دریافت کرده باشید و فاکتور مذکور در اسناد حسابداری وی موجود باشد.
- ۳- شخص فروشنده جزو مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده باشد.

طبق ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده «کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده» عبارتند از:

- ۱- محصولات کشاورزی فرآوری نشده.
- ۲- دام و طیور زنده، آبزیان، زنبور عسل، نوغان.
- ۳- انواع کود، سم، بذر و نهال.
- ۴- آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر، پنیر، روغن نباتی و شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان.
- ۵- کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات.
- ۶- کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی با تأیید هیأت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا.
- ۷- کالاهایی که همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات، وارد کشور می‌شود. مازاد آن طبق مقررات این قانون مشمول مالیات خواهد بود.
- ۸- اموال غیرمنقول.
- ۹- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی.
- ۱۰- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم.
- ۱۱- خدمات بانکی و اعتباری بانکها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون.
- ۱۲- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون‌شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی.
- ۱۳- فرش دستباف.
- ۱۴- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق ضوابط مقرر در آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های علوم تحقیقات و فناوری، امور اقتصادی و دارایی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، آموزش و پرورش و کار و امور اجتماعی تهیه ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.
- ۱۵- خوراک دام و طیور.
- ۱۶- رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاهها بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت راه و ترابری و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

۱۷- اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. فهرست مذکور از اولین دوره مالیاتی پس از تصویب هیأت وزیران قابل اجراء خواهد بود.

مثال نمونه (۱۴)

شرکت پدیده که یک مؤدی مالیات بر ارزش افزوده است کالایی به ارزش ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از کسر مالیات) از یک مؤدی مالیات بر ارزش افزوده خریده باشد و کالای خریداری شده از مالیات بر ارزش افزوده معاف نباشد، ثبت حسابداری آن به صورت ذیل خواهد بود:

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده*	۳۰۰,۰۰۰	
	صندوق/بانک		۱۰,۳۰۰,۰۰۰

* این مالیات در واقع به مؤدی دیگری پرداخت شده است و مؤدی آنرا از سازمان امور مالیاتی کشور دریافت می‌کند.

خرید کالا و خدمات مشمول مالیات توسط مؤدی با فعالیت معاف از مالیات

اگر یک مؤدی که فعالیت وی معاف از مالیات است، کالا یا خدمات مشمول مالیات را، از مؤدی دیگری خریداری نماید، در چنین حالتی مؤدی اولیه مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌گردد و نمی‌تواند مالیات پرداختی را از سازمان امور مالیاتی استرداد نماید. (تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده در صورتی که مؤدیان به عرضه کالاها یا خدمات معاف از مالیات اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات این قانون مشمول مالیات نباشند، مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مزبور مسترد نمی‌شود.)

مثال نمونه (۱۵)

فعالیت شرکت روناک تولید گوشت می‌باشد. طبق بند (۲) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، تولید گوشت از مالیات بر ارزش افزوده معاف است. چنانچه شرکت روناک برای بسته‌بندی گوشت از کارتن و نایلون استفاده کند، مجاز نمی‌باشد که مالیات پرداختی بابت خرید نایلون و کارتن را از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد کند، بلکه باید مالیات پرداختی را جزء قیمت کالا محاسبه کند.

در صورتی که کارتن و نایلون مذکور برای بسته‌بندی گوشت به ارزش ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بعلاوه ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال مالیات بر ارزش افزوده خریداری شده باشد، ثبت حسابداری آن در شکل ذیل ارائه شده است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید نایلون و کارتن	۵۱,۵۰۰,۰۰۰	
	صندوق/بانک		۵۱,۵۰۰,۰۰۰

توضیح: در چنین حالتی مؤدی می‌تواند طبق تبصره ۴ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده مالیاتهای پرداختی را جزء هزینه‌های قابل قبول در مالیاتهای مستقیم حساب کند.

تبصره ۵ ماده ۱۷ - آن قسمت از مالیاتهای ارزش افزوده پرداختی مؤدیان که طبق مقررات این قانون قابل تهاتر یا استرداد نیست جزء هزینه‌های قابل قبول موضوع قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می‌شود.

حال اگر مؤدی مالیات بر ارزش افزوده، همزمان به فعالیت معاف از مالیات و مشمول مالیات مشغول باشد، در این صورت مالیاتهای پرداختی برای فعالیتهای مشمول مالیات، از سازمان امور مالیاتی کشور قابل دریافت می‌باشد.

«تبصره ۳ ماده ۱۷ - در صورتیکه مؤدیان به عرضه کالا یا خدمت مشمول مالیات و معاف از مالیات اشتغال داشته باشند، مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مشمول مالیات در حساب مالیاتی مؤدی منظور می‌شود.»

مثال نمونه (۱۶)

فعالیت شرکت پدیده تولید گوشت و چرم است. طبق ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده گوشت معاف از مالیات و چرم مشمول مالیات است. اگر این شرکت برای بسته‌بندی گوشت ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نایلون و کارتن و برای بسته‌بندی چرم ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نایلون و کارتن خریداری نماید، نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده پرداختی برای کارتن‌ها و نایلون‌های خریداری شده بدینصورت خواهد بود:

مالیات پرداختی بابت خرید کارتن و نایلون برای بسته بندی گوشت

$$۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

مالیات پرداختی بابت خرید کارتن و نایلون برای بسته‌بندی چرم

$$۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰۰,۰۰۰$$

ثبت حسابداری خریدهای فوق به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید نایلون و کارتن	۸۱,۵۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده دریافتی	۹۰۰,۰۰۰	
	صندوق/ بانک		۸۲,۴۰۰,۰۰۰

طبق تبصره ۳ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده این مؤدی فقط مالیات پرداختی بابت خرید نایلون و کارتن، جهت بسته‌بندی چرم را می‌تواند از سازمان امور مالیاتی کشور دریافت نماید.

اگر میزان کارتن و نایلون مصرف شده برای گوشت و چرم به طور مجزا مشخص نباشد از نسبت فروش استفاده می‌کنیم. یعنی نسبت گوشت را به نسبت چرم فروخته شده محاسبه نموده و مالیات برای کالای مشمول را از آن طریق محاسبه می‌کنیم.

مثال نمونه (۱۷)

اگر شرکت پدیده در مجموع ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال برای خرید کارتن و نایلون برای بسته‌بندی گوشت و چرم پرداخت کند، چون کالای خریداری شده از مالیات بر ارزش افزوده معاف نمی‌باشد، باید ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال به عنوان مالیات پرداخت نماید. حال اگر این مؤدی ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال گوشت و ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال چرم بفروشد چه میزان مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد کند.

$$\begin{aligned} \text{میزان کل فروش} &= ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \\ \text{نسبت فروش گوشت به کل فروش} &= \frac{۳}{۴} \\ \text{نسبت فروش چرم به کل فروش} &= \frac{۱}{۴} \\ \text{میزان مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خرید نایلون} &= ۲,۴۰۰,۰۰۰ \\ \text{مالیات بر ارزش افزوده قابل استرداد از سازمان امور مالیاتی کشور} &= ۲,۴۰۰,۰۰۰ \times \frac{۱}{۴} = ۶۰۰,۰۰۰ \end{aligned}$$

خرید کالا و خدمات معاف از مالیات توسط مؤدی با فعالیت مشمول مالیات بر ارزش افزوده

هرگاه شخصی که فعالیتش مشمول مالیات می‌باشد، کالای معاف از مالیات خریداری نماید، نباید مالیاتی به فروشنده پرداخت کند.

مثال نمونه (۱۸)

شرکت روناک که فعالیت آن تولید همبرگر است، برای تولید این محصولات نیاز به گوشت دارد. چون طبق بند ۲ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، گوشت از مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشد لذا این شرکت نباید هنگام خرید گوشت مالیاتی پرداخت کند. اگر این شرکت ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال گوشت از کشتارگاه خریداری نماید ثبت آن به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید گوشت	۴۰,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق / بانک		۴۰,۰۰۰,۰۰۰

خرید کالا و مواد اولیه مشمول مالیات توسط مؤدی مالیات بر ارزش افزوده از مؤدی ثبت نام نشده، مؤدی معاف از پرداخت این نوع مالیات و شخص غیر مؤدی در فعالیت مشمول مالیات

تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده _ در صورتیکه مؤدیان به عرضه کالاها یا خدمات معاف از مالیات اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات این قانون مشمول مالیات نباشند، مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مزبور مسترد نمی‌شود. اگر شخص مؤدی اقدام به خرید کالا از مؤدی ثبت نام نشده یا مؤدی معاف از پرداخت این نوع مالیات نماید، چون شخص غیرمؤدی در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام ننموده است و اگر مالیاتی از دیگران دریافت نماید آن مالیات را به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نمی‌کند لذا اگر شخص مؤدی اقدام به چنین خریدی نماید و مالیات بر ارزش افزوده بابت آن خرید پرداخت کند، نمی‌تواند آن را از مالیاتهای پرداختی در سیستم مالیات بر ارزش افزوده کسر نماید و اصولاً طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده شخص غیر مؤدی حق دریافت مبلغی با عنوان مالیات بر ارزش افزوده از شخص دیگری ندارد.

مثال نمونه (۱۹)

شرکت ناهید کالایی را به ارزش ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (بدون احتساب مالیات) از یک شخص غیرمؤدی (مؤدی ثبت نام نشده) خریداری می‌نماید، چون شخص غیر مؤدی حق دریافت چنین مالیاتی را ندارد، به همین دلیل قیمت فروش کالا بدون احتساب میزان مالیات بر ارزش افزوده بوده و ثبت آن بصورت ذیل خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق/بانک		۱۰,۰۰۰,۰۰۰

واردات کالا و خدمات

واردات، عمل آوردن یا فراهم نمودن موجبات ورود هرنوع کالایی به داخل یک قلمرو گمرکی می‌باشد.

واردات می‌تواند به یکی از اقسام ذیر صورت پذیرد:

الف) واردات قطعی

واردات قطعی رویه‌ای است که به موجب آن اجازه داده می‌شود، تا کالای وارده به قلمرو گمرکی که برای مصرف در داخل کشور است و به طور دائمی قرار است در کشور بماند، با پرداخت هرگونه حقوق ورودی و مالیاتهای متعلقه و انجام تشریفات گمرکی قطعی از گمرک مرخص شود. حقوق گمرکی و سود بازرگانی و عوارض در صورت تعلق، فقط از واردات قطعی دریافت می‌شوند (ماده ۱ آیین نامه اجرایی قانون امور گمرکی). تنها در مورد کالای برگشتی که آنهم در صورت انجام کار یا تغییر یا تعمیر، فقط حقوق گمرکی به میزان حداکثر ۱۵٪ کار انجام شده، در صورت تعلق پرداخت خواهد شد.

ب) واردات موقت

۱. ورود موقت کالا به منظور تعمیر یا تکمیل (مانند ورود موقت پارچه برای تهیه پیراهن) و یا برای شرکت در نمایشگاه‌ها.
۲. ورود موقت دستگاه‌های فیلم‌برداری و عکسبرداری هوایی، دستگاه‌های علمی، فنی و غیره.
۳. ورود موقت وسایط نقلیه موتوری و غیرموتوری.
۴. ورود موقت کانتینر و محفظه‌های مشابه.
۵. ورود موقت دام برای تعلیف.
۶. ورود موقت کالاهای مربوط به قراردادهای گمرکی بین‌المللی.

ج) ترانزیت: ترانزیت خارجی عبارت از اینست که کالای خارجی به منظور عبور از خاک ایران از یک نقطه مرزی کشور وارد و از نقطه مرزی دیگر خارج شود. کالایی که تحت عنوان ترانزیت از کشور عبور می‌کند جزو واردات و صادرات قطعی محسوب نبوده و از پرداخت حقوق گمرکی و سود بازرگانی و عوارض معاف است.

د) کالای مرجوعی (اعاده به خارج)

ماده ۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده: منظور از واردات در این قانون، ورود کالا یا خدمت از خارج از کشور یا مناطق آزاد تجاری-صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی می‌باشد.

مناطق آزاد تجاری

طبق بند ۶۶ واژه‌نامه بین‌المللی گمرک منتشره توسط سازمان گمرک، منطقه آزاد بخشی از قلمرو یک کشور است که کالای عرضه شده در آنجا بطور کلی از لحاظ حقوق ورودی، مانند کالایی محسوب می‌شود که خارج از قلمرو گمرکی بوده و مشمول نظارتهای معمول گمرکی نیست.

توضیحات:

- می‌توان بین مناطق آزاد صنعتی و بازرگانی تمایز قائل شد. در مناطق آزاد بازرگانی کالاها به شرطی پذیرفته می‌شوند که بعداً بفروش برسند، ولی پردازش و ساخت آنها عموماً ممنوع است. کالاهای پذیرفته شده در مناطق آزاد صنعتی را می‌توان تحت عملیات پردازش مجاز قرار داد.

- مناطق آزاد در ضمیمه "و-۱" کنوانسیون کیوتو ذکر شده است.

- در بعضی از کشورها، مناطق آزاد تحت نامهای دیگر مانند "بنادر آزاد"، "انبارهای آزاد" یا "مناطق تجارت خارجی" شناخته می‌شود.

منطقه آزاد یک منطقه گمرکی است که در آن تولید و معامله کالاها و خدمات بدون پرداختن هیچ‌گونه مالیات یا تعرفه گمرکی امکان‌پذیر است.

در ایران ماده یک قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری-صنعتی اشعار می‌دارد: به منظور تسریع در انجام امور زیربنایی، عمران و آبادانی رشد و توسعه اقتصادی، سرمایه‌گذاری و افزایش درآمد عمومی، ایجاد اشتغال سالم و مولد، تنظیم بازار کار و کالا، حضور فعال در بازارهای جهانی و منطقه‌ای، تولید و صادرات کالاهای صنعتی و تبدیلی و ارائه خدمات عمومی، به دولت اجازه داده می‌شود مناطق ذیل را به عنوان مناطق آزاد تجاری و صنعتی بر اساس موازین قانونی و این قانون اداره نماید:

الف) منطقه آزاد جزیره کیش.

ب) منطقه آزاد قشم.

ج) منطقه آزاد چابهار.

د) منطقه آزاد اروند.

ه) منطقه آزاد انزلی (سهند)

لازم بیادآوری است که هنگام واردات مواد اولیه، داراییهای ثابت و کالا بمنظور مصرف در داخل کشور، مالیات متعلقه درگمرکات مرزی طبق تبصره ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده باید پرداخت شود.

تبصره (۱) ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده- گمرک ایران مکلف است مالیات موضوع این قانون را قبل از ترخیص از واردکنندگان کالا وصول و در پروانه های گمرکی و یا فرمهای مربوط حسب مورد درج نماید.

طبق ماده ۱۵ قانون مالیات بر ارزش افزوده مأخذ محاسبه این نوع مالیات هنگام واردات بصورت زیر است:

مأخذ محاسبه مالیات واردات کالا عبارت است از ارزش CIF کالا (قیمت خرید+ هزینه حمل و نقل+ حق بیمه) به علاوه حقوق و عوارض گمرکی و سود بازرگانی و سایر عوارض مندرج دراوراق گمرکی.

میزان مالیات بر ارزش افزوده پرداختی باید بطور دقیق در اسناد قید شود تا برای مؤدی مالیات امکان کسر مالیات پرداختی از مالیاتهای دریافتی فراهم شود.

مثال نمونه (۲۰)

شرکت "زعفران" اقدام به واردات کالایی با ارزش ۲۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از مالیات) نموده (با ارائه سفته) و معادل ۱,۱۰۰,۰۰۰ ریال (ارزش CIF کالا به علاوه حقوق و عوارض گمرکی و سود بازرگانی و سایر عوارض مندرج دراوراق گمرکی) به گمرک پرداخت کرده است. طبق ماده ۱۵ قانون مأخذ محاسبه مالیات واردات، ارزش CIF به علاوه حقوق و عوارض گمرکی می باشد.

مجموع قیمت خرید به علاوه حقوق ورودی $22,000,000 + 1,100,000 = 23,100,000$

مالیات بر ارزش افزوده قابل پرداخت $23,100,000 \times 3\% = 693,000$

ثبت مالیات بر ارزش افزوده پرداختی و خرید کالا به صورت زیر می باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید	۲۲,۰۰۰,۰۰۰	
	حقوق ورودی	۱,۱۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۶۹۳,۰۰۰	
	صندوق / بانک		۱,۷۹۳,۰۰۰
	اسناد پرداختنی		۲۲,۰۰۰,۰۰۰

اگر فرد مؤدی اقدام به خرید خدمات از شخص (اعم از حقیقی یا حقوقی) غیر مقیم ایران (که جزو مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده به حساب نمی آید) نماید، چنانچه این شخص خارجی نماینده‌ای در داخل کشور نداشته باشد در اینصورت شخص مؤدی باید مالیات متعلق به وی را مستقیماً به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید، یعنی مؤدی نباید مالیات بابت قرارداد با شخص غیر مقیم را به آن شخص پرداخت نماید. بلکه باید آنرا مستقیماً به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز نماید.

لازم به ذکر است تعریف "غیرمقیم" در مالیات بر ارزش افزوده شامل اشخاصی می شود که محل اقامت واقعی و ثابتی در داخل کشور نداشته باشند. ولی اگر شخص غیر مقیم (از طریق ثبت شعبه یا نمایندگی) در سیستم مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نموده باشد، همانند سایر مؤدیان با او رفتار می شود. یعنی می تواند از خریدار مالیات دریافت نماید و همچنین به فروشنده مالیات بپردازد و در پایان نیز اگر مالیاتهای دریافتی او کمتر از مالیاتهای پرداختی باشد، مابه التفاوت را از سازمان امور مالیاتی کشور دریافت نماید.

مثال نمونه (۲۱)

شرکت «تارگان» از یک کارشناس خارجی خواسته است تا در ازاء مبلغ ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از کسر مالیات) خدمات معینی را به آنها ارائه نماید. اگر کارشناس خارجی در ایران وکیلی نداشته باشد و یا اینکه از جانب شرکتی که در ایران نمایندگی دارد مأمور نشده باشد و شخص خریدار مصرف کننده نهایی باشد در آنصورت ثبت دفاتر حسابداری خریدار به صورت زیر است:

$$۷۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲,۱۰۰,۰۰۰$$

مالیات قابل پرداخت

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید خدمات	۷۲,۱۰۰,۰۰۰	
	صندوق / بانک		۷۰,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات ارزش افزوده		۲,۱۰۰,۰۰۰

ولی اگر شرکت نارگان مصرف کننده نهایی نباشد و خدمات خریداری شده را در خدمات قابل ارائه در وضعیت تایید شده خود را به مبلغ ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال به کارفرما ارائه نماید در اینصورت ثبت حسابداری به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۱۵۴,۵۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا		۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۴,۵۰۰,۰۰۰

• تذکر ۱

مؤدی مالیات بر ارزش افزوده نباید مالیاتی را بابت دریافت خدمات یا کالا از شخص غیر مقیم به این شخص غیر مقیم بپردازد، بلکه باید مستقیماً این مالیات را به سازمان امور مالیاتی کشور بپردازد.

• تذکر ۲

بر اساس تجارب کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده، هر شخص که محل اقامت ثابتی در داخل کشور ندارد، قبل از انجام هر گونه عملیات تحویل کالا یا ارائه خدمت در کشور موظف است نماینده‌ای که مقیم ایران باشد، با موافقت سازمان امور مالیاتی کشور معرفی نماید. اشخاصی که با افراد غیر مقیم وارد معامله می‌شوند، در صورت عدم وجود نمایندگی در داخل کشور، موظفند هزینه مالیات و خسارت وارده یا جرایم را مستقیماً به سازمان امور مالیاتی کشور را تأدیه نمایند.

مالیات پرداختی بر روی سایر هزینه‌های شرکت برای تولید

مالیات پرداختی بر روی کلیه هزینه‌های شرکت که در جهت تولید کالا یا خدمت بکار می‌رود قابل استرداد می‌باشند و در حساب بدهکاران مالیات بر ارزش افزوده وارد می‌شوند.

مثال نمونه (۲۲)

میزان مصرف برق کارخانه شرکت تولیدی فولاد خراسان برای یک دوره سه ماهه ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (بدون احتساب مالیات) و هزینه تلفن ۳۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال (بدون احتساب مالیات) می‌باشد. ثبت حسابداری هزینه برق و تلفن به صورت زیر می‌باشد:

$$۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی جهت برق

$$۳۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۰۵۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی جهت تلفن

راهنمای مالیات بر ارزش افزوده / ۷۵

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	هزینه برق	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
	هزینه تلفن	۳۵,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات ارزش افزوده	۱,۹۵۰,۰۰۰	
	صندوق / بانک		۶۶,۹۵۰,۰۰۰

تحويل کالا یا خدمات به خود یا شرکاء و سهامداران

طبق تبصره ماده (۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده: کالاهای موضوع این قانون که توسط مؤدی خریداری، تحصیل و یا تولید می شود در صورتیکه برای استفاده شغلی به عنوان دارائی در دفاتر ثبت گردد و یا برای مصارف شخصی برداشت شود عرضه کالا به خود محسوب و مشمول مالیات خواهد شد.

ماده ۱۷ مالیات بر ارزش افزوده: مالیاتهای که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیتهای اقتصادی خود به استناد صورتحسابهای صادره موضوع این قانون پرداخت نموده‌اند، حسب مورد از مالیاتهای وصول شده توسط آنها و یا به آنها مسترد می‌گردد.

بدین معنی که کالاهایی که برای استفاده شغلی خریداری و تحصیل می‌شوند، میتوان مالیاتهای پرداختی بابت آنها را استرداد نمود. ولی کالاهایی که برای مصارف شخصی به عنوان مصرف کننده نهایی می‌باشند، مالیاتهای پرداخت شده بابت آن کالاها قابل استرداد نمی‌باشد. در جائیکه کالا یا خدمات به شرکاء برای مصارف شخصی ارائه می شود، شرکت موظف است مالیات بر ارزش افزوده کالا یا خدمات مورد نظر را محاسبه نموده و از آنها دریافت کند، که ثبت حسابداری آن به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق / بانک	xx	
	فروش کالا یا خدمت مشمول مالیات		x
	مالیات بر ارزش افزوده		x



مثال نمونه (۲۳)

قیمت تمام شده هر اتومبیل تولیدی شرکت ایران خودرو مبلغ ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. شرکت مزبور خودروهای تولید شده را به قیمت ۶۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال به مصرف کننده می‌فروشد و علاوه بر قیمت خودرو مالیات بر ارزش افزوده خودرو را نیز یعنی ۱,۹۵۰,۰۰۰ ریال از خریدار دریافت می‌کند. این شرکت به آقای رضا یکی از مدیران خود خودرویی را با ۱۰٪ تخفیف می‌فروشد. چون این شرکت خودرو مزبور را به مدیر فروخته است و در واقع این خودرو تحت تملک مدیر می‌باشد لذا شرکت موظف است مالیات بر ارزش افزوده آنرا از مدیر دریافت نموده و به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز نماید. نحوه ثبت دفاتر شرکت مزبور هنگام فروش خودرو به این مدیر به صورت زیر است :

میزان تخفیف اعطائی به مدیر (تخفیف ۱۰٪ می‌باشد) $۶۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۶,۵۰۰,۰۰۰$
 قیمت خودرو پس از کسر تخفیف $۶۵,۰۰۰,۰۰۰ - ۶,۵۰۰,۰۰۰ = ۵۸,۵۰۰,۰۰۰$
 مالیات بر ارزش افزوده دریافتی از آقای رضا $۵۸,۵۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۷۵۵,۰۰۰$

دفتر روزنامه شرکت ایران خودرو

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق/ بانک	۶۰,۲۵۵,۰۰۰	
	خودرو		۵۸,۵۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۷۵۵,۰۰۰

فروشها

در مؤسسات بازرگانی برای ثبت معاملات مربوط به فروش کالا و محاسبه فروش خالص معمولاً حسابهای زیر نگهداری می‌شود:

- حساب فروش
- حساب برگشت از فروش و تخفیفات
- حساب تخفیفات نقدی فروش

همانطور که می‌دانید در سیستم مالیات بر ارزش افزوده مؤدیان مالیاتی به مثابه همیزان مالیاتی می‌باشند و در هنگام فروش کالا و خدمات علاوه بر قیمت کالا و خدمت مورد نظر میزبان مالیات آنرا نیز از خریدار دریافت می‌کنند. طبق ماده (۲۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدیان مالیاتی مکلفند مالیات موضوع این قانون را محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. طبق ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده برخی کالاها و خدمات از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند. در زیر به بررسی هر یک از حسابهای فروش و نحوه وصول مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازیم.

حساب فروش : مؤسسات بابت هر کالایی که به فروش می‌رسانند درآمد کسب می‌کنند. این درآمد در حسابی به نام فروش یا فروش کالا ثبت می‌شود. حساب فروش کالا مشابه حساب درآمد در مؤسسات خدماتی است و بر اثر فروش نقد و نسیه کالا، بستانکار می‌شود و در پایان دوره مالی مانده بستانکار دارد. حساب فروش کالا فقط برای ثبت درآمد فروش کالا مورد استفاده قرار می‌گیرد و فروش اقلام دیگر دارای نظیر اثاثه و ساختمان در حساب فروش ثبت نمی‌شود.

مثال نمونه (۲۴)

شرکت آرام یکصد عدد دوچرخه به قیمت واحد هر عدد ۴۴۰,۰۰۰ ریال به شرکت صبا فروخته است. با احتساب نرخ سه درصد مالیات بر ارزش افزوده، ثبت حسابداری فروش فوق به صورت زیر می‌باشد.

میزان مالیات بر ارزش افزوده برای کالای فروخته شده $۴۴۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۳,۲۰,۰۰۰$ اگر کالای فروخته شده به صورت نقد باشد، ثبت حسابداری آن در دفتر روزنامه شرکت آرام به صورت زیر می‌باشد:

دفتر روزنامه شرکت آرام

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	عطف:	بدهکار	بستانکار
	صندوق		۴۵,۳۲۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش نقدی ۱۰ دستگاه دوچرخه به شرکت صبا)			۴۴,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده			۱,۳۲۰,۰۰۰

اگر فروش کالای فوق به صورت نسیه باشد و مالیات بر ارزش افزوده دریافتی از خریدار به صورت نقد باشد، ثبت حسابداری آن به صورت زیر می‌باشد:

دفتر روزنامه شرکت آرام

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	عطف:	بدهکار	بستانکار
	بدهکاران / اسناد دریافتی		۴۴,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۱,۳۲۰,۰۰۰	
	فروش کالا(فروش نسیه ۱۰ دستگاه دوچرخه)			۴۴,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده			۱,۳۲۰,۰۰۰

اگر کل فروش و مالیات بر ارزش افزوده آن به صورت نسیه باشد، ثبت حسابداری آن به صورت زیر خواهد بود:

دفتر روزنامه شرکت آرام

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	بدهکاران / اسناد دریافتنی	۴۵,۳۲۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش ۱۰ دستگاه دوچرخه به شرکت صبا)		۴۴,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۳۲۰,۰۰۰

در اینصورت فروشنده موظف است مالیات بر ارزش افزوده‌ای را که بابت کالای خریداری شده باید دریافت می‌کرد، در دوره مالیاتی از خریدار دریافت کند در غیر اینصورت مالیات را خود باید به حساب سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت نماید.

حساب برگشت از فروش و تخفیفات: همانطور که در قسمت حساب برگشت از خرید و تخفیفات توضیح داده شد، خریدار حق دارد تمام یا بخشی از کالاهای خریداری شده را به فروشنده برگشت دهد و معامله را کلاً یا به نسبت کالای برگشت داده شده فسخ نماید. در مواردی فروشنده ممکن است با اعطای تخفیفی به خریدار از برگردانده شدن کالای مورد نظر توسط خریدار جلوگیری نماید. برگشت کالای فروخته شده و تخفیف اعطایی به علت عیب و نقص ماهیت یکسانی دارند و موجب کاهش درآمد فروش می‌شوند. این کاهش معمولاً به حسابی به نام برگشت از فروش و تخفیفات اعطایی بستانکار می‌شود.

مثال نمونه (۲۵)

شرکت صبا تعداد ۲ دستگاه از دوچرخه‌های خریداری شده را به شرکت آرام برگشت می‌دهد. قیمت هر دستگاه دوچرخه ۴۴۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. اگر خرید شرکت صبا از شرکت آرام نقدی بوده باشد، ثبت حسابداری برگشت از خرید در دفاتر شرکت آرام به صورت زیر خواهد بود:

$$۴۴۰,۰۰۰ \times ۲ = ۸۸۰,۰۰۰$$

مبلغ کل کالای برگشت داده شده

$$۸۸۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲۶,۴۰۰$$

میزان مالیات برای کالای برگشت داده شده

$$۸۸۰,۰۰۰ + ۲۶,۴۰۰ = ۹۰۶,۴۰۰$$

کل مبلغی که شرکت صبا باید از شرکت آرام پس بگیرد

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	برگشت از فروش و تخفیفات	۸۸۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۶,۴۰۰	
	صندوق		۹۰۶,۴۰۰

اگر شرکت صبا کالاهای برگشت داده شده را به صورت نسبی خریداری کرده باشد و مالیات بر ارزش افزوده کالاهای برگشتی را نیز پرداخت نکرده باشد، ثبت آن در دفاتر شرکت آرام به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	برگشت از فروش و تخفیفات	۸۸۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۶,۴۰۰	
	بدهکاران / اسناد دریافتنی (برگشت دو دستگاه دوچرخه توسط صبا)		۹۰۶,۴۰۰

اگر شرکت صبا کالاهای برگشتی را به صورت نسبی خریده باشد و مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خریداری شده را نقداً پرداخت کرده باشد و شرکت آرام این مبلغ را به صورت نقد به شرکت صبا پرداخت نماید، ثبت حسابداری کالاهای برگشتی در دفاتر شرکت آرام به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	برگشت از فروش و تخفیفات	۸۸۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۶,۴۰۰	
	بدهکاران / اسناد دریافتنی (برگشت دو دستگاه دوچرخه توسط صبا)		۸۸۰,۰۰۰
	صندوق		۲۶,۴۰۰

حساب تخفیفات نقدی فروش: برخی مؤسسات برای تسریع در وصول مطالبات ناشی از فروش نسبی کالا، به مشتریانی که در موعد مقرر در فاکتور، مبلغ فاکتور را پرداخت نمایند درصدی از مبلغ فاکتور را تخفیف می‌دهند. تخفیفات نقدی که مشتریان در طول دوره مالی از آن استفاده می‌کنند به حساب تخفیفات نقدی فروش بدهکار می‌شود. حساب تخفیفات نقدی فروش یک حساب کاهنده درآمد فروش است که مانده بدهکار دارد و برای تعیین رقم فروش خالص، از مانده حساب فروش کم می‌شود.

مثال نمونه (۲۶)

شرکت صبا یکصد عدد دوچرخه از شرکت آرام به مبلغ هر یک ۴۴۰,۰۰۰ ریال به صورت نسیه خریداری کرده و مالیات بر ارزش افزوده‌های آنرا نیز به صورت نسیه پرداخته است. در صورتی که در فاکتور شرط فروش ن/۳۰ و ۱۰/۲ قید شده باشد و شرکت صبا در مدت کمتر از ۱۰ روز مبلغ دوچرخه‌ها را به شرکت آرام بدهد، ثبت حسابداری این فروش در دفتر شرکت آرام به صورت زیر خواهد بود:

میزان تخفیف اعطایی شرکت آرام به شرکت صبا

$$۴۴,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲\% = ۸۸۰,۰۰۰$$

$$۸۸۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲۶,۴۰۰$$

$$۴۴,۰۰۰,۰۰۰ - ۸۸۰,۰۰۰ = ۴۳,۱۲۰,۰۰۰$$

$$۴۳,۱۲۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۲۹۳,۶۰۰ \text{ (میزان مالیات بر ارزش افزوده متعلق به کالای فروخته شده)}$$

مبلغ کل پرداختی توسط شرکت صبا بابت خرید دوچرخه‌ها

$$۴۳,۱۲۰,۰۰۰ + ۱,۲۹۳,۶۰۰ = ۴۴,۴۱۳,۶۰۰$$

دفتر روزنامه شرکت آرام

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۴۴,۴۱۳,۶۰۰	
	تخفیفات نقدی فروش	۸۸۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۶,۴۰۰	
	بدهکاران		۴۵,۳۲۰,۰۰۰

ولی اگر شرکت صبا هنگام خرید نسیه یکصد عدد دوچرخه مالیات بر ارزش افزوده آنرا بصورت نقد پرداخت کرده باشد، با توجه به شرایط قید شده در فاکتور، ثبت حسابداری کالاهای خریداری شده در دفاتر شرکت آرام به صورت زیر خواهد بود:

هنگام فروش

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	بدهکاران	۴۴,۰۰۰,۰۰۰	
	صندوق	۱,۳۲۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش ده دستگاه دوچرخه به شرکت صبا)		۴۴,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۳۲۰,۰۰۰

هنگام تسویه شرکت صبا بابت خرید ده دستگاه دوچرخه و استفاده از شرط فروش نقدی:

میزان تخفیف اعطایی شرکت آرام به شرکت صبا $44,000,000 \times 2\% = 880,000$

مالیات بر ارزش افزوده مربوط به میزان تخفیف $880,000 \times 3\% = 26,400$

مبلغ کل دوچرخه‌ها $44,000,000 - 880,000 = 43,120,000$

میزان مالیات بر ارزش افزوده متعلق به کالای فروخته شده

$43,120,000 \times 3\% = 1,293,600$

چون قبلاً صبا بابت خرید کالا به قیمت ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال مالیات پرداخت کرده است ولی اکنون قیمت کالا ۴۳,۱۲۰,۰۰۰ ریال می‌باشد، لذا شرکت آرام موظف است که به میزان تخفیف مالیات بر ارزش افزوده آنرا را نیز به شرکت صبا برگشت دهد.

مبلغ کل پرداختی توسط شرکت صبا بابت خرید دوچرخه‌ها

$43,120,000 + 1,293,600 = 44,413,600$

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۴۴,۰۹۳,۶۰۰	
	تخفیفات نقدی فروش	۸۸۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۶,۴۰۰	
	بدهکاران		۴۴,۰۰۰,۰۰۰

صادرات

فروش و یا عرضه خارجی کالاها و خدمات یک کشور به کشورهای دیگر در ازاء دریافت کالاها، خدمات، ارز، طلا، تسویه بدهی‌ها و یا به منظور کمک‌های بلاعوض، تعمیر، تکمیل و یا شرکت در نمایشگاه‌ها به انحاء ذیل:

صادرات قطعی، صادرات موقت، صادرات مجدد.

صادرات به دو بخش تفکیک می‌شود:

۱. صادرات مرئی (کالائی) که شامل مواد اولیه، مصنوعات، ماشین‌آلات و سایر کالاها می‌باشد که بطور فیزیکی از کشور صادر می‌گردد.

۲. صادرات نامرئی که شامل خدمات نظیر بیمه، بانکداری، حمل و نقل، پرداخت بهره، سود سهام، تورسیم و خدمات اتباع شاغل کشور در خارج می‌باشد.

تعریف صادرات قطعی: (ماده ۲۰۷ آئین‌نامه اجرایی قانون امور گمرکی)

صادرات قطعی کشور عبارت از کالایی است که به منظور فروش یا مصرف در کشورهای خارج از ایران به خارج ایران فرستاده می‌شود.

تعریف صادرات موقت: عبارت از کالایی است که برای عرضه در نمایشگاهها و یا برای تعمیر و تکمیل، بطور موقت از کشور خارج و پس از حصول هدف مورد نظر دوباره به کشور بازگردانده می‌شود.

تعرف صادرات مجدد: صدور کالا از یک قلمرو گمرکی، که قبلاً به آن قلمرو وارد شده است.

کابوتاژ: (ماده ۲۳۴ آئین‌نامه اجرایی قانون امور گمرکی)

کابوتاژ عبارت از حمل کالا از یک نقطه به نقطه دیگر کشور از راه دریا یا رودخانه‌های مرزی است و کالایی که از لحاظ نزدیکی راه یا رعایت صرفه تجارتي از یک نقطه به نقطه دیگر کشور با عبور از خاک کشور به خارج حمل شود نیز مشمول مقررات کابوتاژ می‌شود و در این موارد هرگاه کالای کابوتاژی با وسائط نقلیه داخلی حمل شود وسیله نقلیه نیز تابع تشریفات کالای کابوتاژی خواهد بود.

کالای کابوتاژی از پرداخت حقوق گمرکی، سود بازرگانی و عوارض در موقع ورود مجدد معاف است و لیکن مشمول پرداخت هزینه‌های گمرکی مذکور در آئین‌نامه آ.ا.ق.ا.گ می‌باشد (ماده ۲۳۶ آ.ا.ق.ا.گ).

طبق بند ۴ ماده ۳۷ قانون امور گمرکی مصوب ۱۳۵۰/۳/۳۰: صادرات کشور به طور کلی از حقوق گمرکی، سود بازرگانی و عوارض معاف می‌باشد.

ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده: صادرات کالاهای و خدمات به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی مشمول مالیات موضوع این قانون نبوده و مالیاتهای پرداختی با ارائه اسناد و مدارک مثبت مسترد می‌گردد.

تبصره- مالیات کالاهای همراه مسافران تبعه کشورهایی که از تاریخ خرید آنها تا تاریخ خروج از کشور بیش از دو ماه نگذشته باشد به هنگام خروج افراد مذکور از کشور، تا میزان مقرر در قوانین موضوعه در مقابل ارائه اسناد و مدارک مثبت مشمول استرداد خواهد بود. ضوابط اجرایی این تبصره توسط سازمان امور مالیاتی کشور قانون و به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

طبق ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، کالاهایی که به خارج از کشور صادر می‌شوند از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند. تفاوت کالاهای مشمول مالیات که به خارج از کشور صادر می‌شوند با کالاهایی که از پرداخت این نوع مالیات معاف هستند در این است که، مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت کالاهایی که معاف هستند را نمی‌توان از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد نمود ولی در مورد کالاهایی که صادر می‌شوند، کلیه مالیات بر ارزش افزوده‌های پرداختی بابت تولید آن محصولات به صادر کننده مسترد می‌شود.

مثال نمونه (۲۷)

شرکت رامپکو کالایی به ارزش ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال فروخته است که در آن ۲۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالای مشمول مالیات با نرخ سه درصد، ۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالای معاف از مالیات و ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال کالای صادراتی (نرخ صفر) وجود دارد ثبت عملیات حسابداری این فعالیت به شرح ذیل خواهد بود:

مالیات متعلق مربوط به کالای مشمول این نوع مالیات $۲۹,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۸۷۰,۰۰۰$

دفتر روزنامه شرکت رامپکو

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۴۴,۸۷۰,۰۰۰	
	فروش کالای مشمول مالیات		۲۹,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۸۷۰,۰۰۰
	فروش کالای مشمول نرخ صفر		۱۰,۰۰۰,۰۰۰
	فروش کالای معاف از مالیات		۵,۰۰۰,۰۰۰

تذکر: کالاهایی که معاف از مالیات بر ارزش افزوده باشند و در داخل کشور به فروش برسند طبق تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، پرداختی‌ها بابت آن کالا را نمی‌توان از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد کرد. ولی اگر کالای معاف از مالیات به خارج از کشور صادر شده باشد می‌توان تمام مالیات بر ارزش افزوده‌های پرداختی بابت آنرا از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد کرد.

تخفیفات

مؤسسات بازرگانی برای افزایش حجم فروشهای نقدی تدابیر گوناگونی را بکار می‌گیرند که یکی از مهمترین آنها، اعطای تخفیف تجاری است. تخفیف تجاری، کاهش است که در قیمت فروش کالا نسبت به قیمت رسمی مندرج در فهرست قیمت‌ها، کاتالوگ یا برچسب قیمت کالای یک مؤسسه داده می‌شود. تخفیف تجاری معمولاً بر حسب درصدی از قیمت فروش کالا تعیین می‌شود و ممکن است به مشتریان مختلف با نرخهای متفاوت اعطا شود.

مؤسسات بازرگانی معمولاً در موارد زیر به گروههای مختلف مشتریان تخفیف اعطا می‌کنند:

- تخفیفات تجاری شامل:

❖ مشتریان عمده و مشتریانی که از مقدار معینی بیشتر خریداری می‌کنند.

❖ مشتریانی که در زمان معین مثلاً آخر پاییز یا بهار کالاهای مؤسسه را خریداری می‌کنند. این کار بیشتر در فروشگاههای بزرگ متداول است و اصطلاحاً حراج نامیده می‌شود.

❖ تخفیفی که بعضی مشتریان از فروشنده دریافت می‌کنند و به اصطلاح چانه‌زنی می‌باشد.

تخفیفات تجاری معمولاً در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت نمی‌شود. مثلاً اگر کالایی که قیمت آن طبق فهرست قیمت‌ها ۱,۰۰۰ ریال است با ۱۰٪ تخفیف یعنی به قیمت ۹۰۰ ریال خریداری شود، این معامله به همین قیمت ۹۰۰ ریال در دفاتر خریدار و فروشنده ثبت می‌شود. زیرا طبق اصل واقعیت در استانداردهای حسابداری باید کوشید تا عملیات حسابداری و صورتحسابها و گزارشهای مالی مبتنی بر حقایق و واقعیات باشد، تا عملاً معامله‌ای واقع نشده، انتقال یا معاوضه‌ای صورت نگرفته، قرارداد و موافقت‌نامه‌ای تنظیم نشده یا اقلام دارایی و بدهی یک مؤسسه تغییر نیافته است نباید رقمی در دفاتر ثبت شود.

- تخفیف به علت نقص یا عیب کالا: اغلب اتفاق می‌افتد که چون خریدار می‌خواهد معامله را به دلیل وجود عیب در کالا یا بیشتر بودن قیمت کالا از قیمت متعارف یا شرطی که بین خریدار و فروشنده قرار داده شده باشد، معامله را فسخ کند. در بیشتر مواقع فروشنده قبول می‌کند که قسمتی از بهای کالا را به عنوان تخفیف به فروشنده مسترد کند تا خریدار از برگشت کالای خریداری شده منصرف شود. این نوع تخفیف در حقیقت مانند برگشت از خرید (از نظر خریدار) و برگشت از فروش (از نظر فروشنده) می‌باشد. به همین جهت معمولاً حسابداران چنین تخفیفی را با برگشت از خرید یا برگشت از فروش در حساب واحدی ثبت می‌کنند و بجای برگشت از خرید حسابی به نام برگشت از خرید و تخفیفات و بجای برگشت از فروش حسابی به نام برگشت از فروش و تخفیفات نگاهداری می‌کنند.

- تخفیفات نقدی: در مواردی که خرید و فروش کالا بطور نسبه انجام می‌یابد، برخی فروشندگان بزرگ به خریداران کالا اجازه می‌دهند که در ظرف مدت معینی مثلاً ۳۰ روزه بهای کالای خریداری شده را بپردازند. در اینصورت گفته میشود که شرط فروش ن/۳۰ (نسبه ۳۰ روزه) می‌باشد. ممکن است فروشندگان برای تشویق خریداران به پرداخت بهای کالای خریداری شده در مدتی کوتاهتر برای آنان نوع خاصی تخفیف بعنوان جایزه قائل شوند، که این تخفیف را معمولاً تخفیف نقدی می‌گویند. تخفیفات نقدی هم در دفاتر خریدار هم در دفاتر فروشنده ثبت می‌شوند. این تخفیف را می‌توان در مؤسسه خریدار در حساب خاصی به نام «تخفیفات دریافتی» یا تخفیفات نقدی خرید و در مؤسسه فروشنده در حساب خاصی به نام «تخفیفات اعطایی» یا تخفیفات نقدی فروش ثبت کرد.

ماده ۱۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده : مأخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود در مواردی که صورتحساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا بموجب اسناد و مدارک مثبت احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست مأخذ محاسبات مالیات بهای روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق مالیات می باشد .

تبصره - موارد زیر جزء مأخذ محاسبات مالیات نمی باشد:

الف- تخفیفات اعطائی؛

ب- مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه کننده کالا یا خدمت پرداخت شده است؛

ج- سایر مالیاتهای غیرمستقیم و عوارضی که هنگام عرضه کالا یا خدمت به آن تعلق گرفته است.

تخفیف شرطی

برخی فروشندگان در صورتی که خریدار تا مبلغ معینی (یا تعداد معینی) خرید نماید، تخفیفاتی را در نظر می گیرند. در این حالت فروشنده طبق موازین و محاسبات شفاف و اعلان شده اقدام به کسر تخفیف می نماید، به شرط آنکه قیمت در فاکتور ذکر شده باشد مالیات بر ارزش افزوده خالص محاسبه و پرداخت می گردد. این تخفیف در اسناد حسابداری نشان داده نمی شود و از نوع تخفیفات تجاری است.

مثال نمونه (۲۸)

شرکت «کیسون» ده دستگاه کامپیوتر هر یک به قیمت ۱,۲۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از مالیات) خریداری کرد. فروشنده نیز در ازاء این خرید عمده به ازاء هر دستگاه کامپیوتر مبلغ ۵۰,۰۰۰ ریال به خریدار تخفیف داد. نحوه ثبت دفاتر و محاسبه مالیات آن به صورت زیر می باشد:

فاکتور فروش بدین صورت خواهد بود:

قیمت کلیه کامپیوترها	$10 \times 1,200,000 = 12,000,000$
میزان تخفیف	$10 \times 50,000 = 500,000$
مبلغ مشمول مالیات	$12,000,000 - 500,000 = 11,500,000$
میزان مالیات (۳٪)	$11,500,000 \times 3\% = 345,000$
مبلغ قابل پرداخت به اضافه مالیات	$11,500,000 + 345,000 = 11,845,000$

ثبت خرید فوق در دفاتر حسابداری شرکت کیسون به شرح زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید	۱۱,۵۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۳۴۵,۰۰۰	
	صندوق		۱۱,۸۴۵,۰۰۰

ثبت فروش کامپیوترها در دفتر فروشنده به صورت زیر خواهد بود:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۱۱,۸۴۵,۰۰۰	
	فروش		۱۱,۵۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده	۳۴۵,۰۰۰	

تخفیف نقدی در پایان دوره ای معین

برخی اوقات فروشنده بعد از اتمام عملیات فروش و پرداخت مالیات از طرف خریدار، تخفیفاتی مربوط به خریدهای وی در یک دوره زمانی معین به او اعطا می نماید. ثبت حسابداری آن در صورتیکه موازین تخفیف فروشنده شفاف و اعلان شده باشد بشکل زیر خواهد بود:

مثال نمونه (۲۹)

آقای «خسرو» یازده فیلم از «مرکز تئاتر ایران» به قیمت واحد ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از مالیات) خریداری نمود. در پایان سال تئاتر به مشتریانی که خرید سالیانه آنها از ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال فراتر رفته تخفیفی به ارزش ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال اعطا نمود. از آنجا که آقای خسرو به میزان ۳۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال خرید نموده است، مرکز تئاتر گواهی تخفیفی (برگ استرداد) برای ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال بعلاوه مالیات ۶۰,۰۰۰ ریالی برای وی صادر می نماید. در اینصورت مرکز تئاتر آنرا مسترد می نماید.

ثبت دفاتر حسابداری مرکز تئاتر هنگام فروش فیلم به خسرو بدینگونه است:

هنگامی که آقای خسرو (۱۱) فیلم را خریده است:

میزان کل کالای فروخته شده به خسرو $۱۱ \times ۳,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۳,۰۰۰,۰۰۰$

میزان مالیات متعلقه برای کالای خریداری شده $۳۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۰.۳\% = ۹۹۰,۰۰۰$

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۳۳,۹۹۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش ۱۱ عدد فیلم به خسرو)		۳۳,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۹۹۰,۰۰۰

هنگامی که خسرو از تخفیف استفاده می نماید، ثبت دفاتر حسابداری مرکز تئاتر بدینگونه است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	تخفیفات اعطایی	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات پرداختنی	۶۰,۰۰۰	
	صندوق / بانک		۲,۰۶۰,۰۰۰

ثبت دفاتر حسابداری خسرو در هنگام تخفیف به صورت زیر است :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۲,۰۶۰,۰۰۰	
	تخفیفات اعطایی (تخفیف مربوط به خرید فیلم از مرکز تئاتر)		۲,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۶۰,۰۰۰

در صورت وجود چنین تخفیفی اگر تخفیف داده شده در دوره مالیاتی قبل اتفاق افتاده باشد، مؤدی باید برگ استرداد (برگ اعتبار مالیاتی) در مورد مالیاتی که باید به خریدار بازپرداخت نماید تکمیل نماید و مالیات تخفیفی را از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد نماید.

تخفیف در زمان پرداخت یا تخفیفات نقدی خرید

برخی اوقات اگر خریدار زودتر از موعد مقرر یا در موعد مقرر قیمت کالا یا خدمات خود را بپردازد، فروشنده تخفیفاتی به خریدار اعطا می‌نماید. در این حالت مالیات پس از کسر تخفیف مورد نظر محاسبه می‌گردد. در حالتی که تخفیف در آینده اعطا شود، مالیات مبلغ تخفیفی محاسبه شده و به خریدار پس داده می‌شود.

مثال نمونه (۳۰)

شرکت «بهدار» ده عدد دوچرخه به مبلغ هر دستگاه ۴,۴۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت آرام خریداری نموده است. بهدار خرید را به صورت نسیه انجام داده است. شرط فروش ن/۳۰ روزه و ۴/۱۰ روزه می‌باشد. فاکتور نشان می‌دهد که تخفیفی به میزان ۴٪ در صورتیکه مبلغ ظرف مدت ده روز از تاریخ فاکتور پرداخت شود، تعلق خواهد گرفت.

مبلغ کل خرید توسط بهدار $44,000,000 = 4,400,000 \times 10$

میزان مالیات بر ارزش افزوده متعلق به کالای فروخته شده $1,320,000 = 44,000,000 \times 3\%$

مبلغ قابل پرداخت توسط بهدار به شرکت آرام $45,320,000 = 44,000,000 + 1,320,000$

ثبت حسابداری دفاتر شرکت آرام هنگام فروش کالا به بهدار صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای دریافتی	۴۵,۳۲۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش ۱۰ دستگاه دوچرخه به بهدار)		۴۴,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۳۲۰,۰۰۰

در حالی که مبلغ همراه با مالیات ظرف مدت ۱۰ روز پرداخت گردد و خریدار از تخفیف ۴٪ استفاده نماید، مالیات بر اساس تخفیف ۴٪ محاسبه خواهد گردید.

میزان تخفیف اعطایی به بهدار $1,760,000 = 44,000,000 \times 4\%$

مالیات متعلق به مبلغ کسر شده $52,800 = 1,760,000 \times 3\%$

مبلغ قابل پرداخت توسط بهدار پس از کسر مالیات

$42,240,000 = 44,000,000 - 1,760,000$

میزان مالیات برای کالای خریداری شده

$$۴۲,۲۴۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۲۶۷,۲۰۰$$

کل مبلغ پرداختی توسط بهادر همراه با مالیات

$$۴۲,۲۴۰,۰۰۰ + ۱,۲۶۷,۲۰۰ = ۴۳,۵۰۷,۲۰۰$$

ثبت تخفیفات فوق در دفاتر شرکت آرام به صورت زیر می‌باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۴۳,۵۰۷,۲۰۰	
	تخفیفات نقدی یا اعطایی	۱,۷۶۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۵۲,۸۰۰	
	حسابهای دریافتی		۴۵,۳۲۰,۰۰۰

کالاهای برگشتی

گاهی اوقات اتفاق می‌افتد که خریدار کالای خریداری شده را به هر دلیلی، پس از صدور فاکتور، باز می‌گرداند. اگر کالایی برگشت داده شد، فروشنده اقدام به صدور صورتحساب دیگری شامل شماره و تاریخ فاکتور صادره هنگام فروش می‌نماید. همچنین فروشنده، چه خریدار جزو ثبت نام شدگان مالیات بر ارزش افزوده باشد چه نباشد، مالیات را به وی باز می‌گرداند.

مثال نمونه (۳۱)

شرکت «پیروز» کالایی به قیمت ۴۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از مالیات) باضافه ۱,۳۲۰,۰۰۰ مالیات به آقای نادر فروخته است. سپس نادر قسمتی از آن معادل ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال (قبل از مالیات) را برگشت داد. ثبت حسابداری آن در دفاتر فروشنده به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	برگشت از فروش و تخفیفات	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۳۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۱۰,۳۰۰,۰۰۰

در اینصورت فروشنده باید برگ اعتبار مالیاتی یا برگ استرداد را جهت دریافت مالیات کالای برگشتی از سازمان امور مالیاتی کشور تکمیل نماید تا بتواند مالیات کالای برگشتی را دریافت کند.

تعویض

هنگامیکه خریدار کالایی را خریداری کرده و مالیات بر ارزش افزوده آنرا نیز پرداخت نموده است و مایل به تعویض کالا است، فرشنده با صدور صورتحساب برگشت از فروش برای کالای تعویضی، و فاکتور جدید برای کالای دوم به این عمل اقدام می نماید. ثبت های حسابداری در این حالت نیز مانند ثبت کالاهای برگشتی است.

مثال نمونه (۳۲)

"آقای حیدر" یک وسیله برقی را که ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال از شرکت پارس خریداری (قبل از مالیات) نموده بود بعلت وجود نقص با یک وسیله مشابه دیگر به قیمت ۲,۰۰۰,۰۰۰ (قبل از مالیات) معاوضه نموده فروشنده با صدور فاکتور برگشت از خرید برای کالای اول و صدور فاکتور جدید برای کالای دوم، مابه التفاوت قیمت و مالیات را از حیدر دریافت می کند. ثبت مربوط به خریدهای فوق در دفاتر خریدار و فروشنده به صورت زیر می باشد:

ثبت در دفاتر خریدار هنگام خرید کالا:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا (خرید یک دستگاه بخاری از شرکت پارس)	۱,۵۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۴۵,۰۰۰	
	صندوق		۱,۵۴۵,۰۰۰

ثبت در دفاتر خریدار هنگام برگشت کالا

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۱,۵۴۵,۰۰۰	
	برگشت از خرید و تخفیفات (برگشت یک دستگاه بخاری خریداری شده از شرکت پارس)		۱,۵۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده	۴۵,۰۰۰	

ثبت در دفاتر خریدار هنگام خرید کالای جدید

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا (خرید یک دستگاه بخاری مدل ۱۴۰۰ از شرکت پارس)	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۶۰,۰۰۰	
	صندوق		۲,۰۶۰,۰۰۰

ثبت حسابهای فوق در دفاتر فروشنده به صورت زیر می باشد:

هنگام فروش یک دستگاه بخاری به مبلغ ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۱,۵۴۵,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش یک دستگاه بخاری مدل ۱۲۰۰ به حیدر)		۱,۵۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۴۵,۰۰۰
	برگشت کالای فوق توسط حیدر:		
	برگشت از فروش و تخفیفات (برگشت یک دستگاه بخاری مدل ۱۲۰۰ توسط حیدر)	۱,۵۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۴۵,۰۰۰	
	صندوق		۱,۵۴۵,۰۰۰

فروش کالای جدید به آقای حیدر

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۲,۰۶۰,۰۰۰	
	فروش (فروش یک دستگاه بخاری مدل ۱۲۰۰ به حیدر)		۲,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۶۰,۰۰۰

در صورتی که آقای حیدر وسیله ای با قیمت ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال را با کالایی به قیمت ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال تعویض نموده بود، مابه التفاوت قیمت و مالیات به حیدر پرداخت می شد.

مطالبات لاوصول یا مطالبات سوخت شده

در سیستم مالیات بر ارزش افزوده هنگامی که فروش، یا معامله ای اتفاق افتاد بر اساس ماده ۱۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده تاریخ تعلق مالیات به شرح زیر است:

الف- در مورد عرضه کالا:

۱- تاریخ صورتحساب، زمان تحویل کالا یا زمان تحقق معامله کالا، هر کدام که مقدم باشد، حسب مورد.

۲- در موارد مذکور در تبصره ماده ۲ این قانون، تاریخ ثبت دارائی در دفاتر یا شروع استفاده، هر کدام که مقدم باشد یا تاریخ برداشت حسب مورد.

۳- در مورد معاملات موضوع ماده ۹ این قانون، تاریخ معاوضه.

ب - در مورد خدمات:

۱- تاریخ صورتحساب، یا زمان ارائه خدمت، هر کدام که مقدم باشد.
حسب مورد.

۲- در مورد معاملات موضوع ماده ۹ این قانون، تاریخ معاوضه.

ج- در مورد صادرات و واردات هنگام صدور یا ترخیص کالا از گمرک و در خصوص خدمت، هنگام پرداخت ما به ازاء.

تبصره- در صورت استفاده از ماشینهای صندوق، تاریخ تعلق مالیات هنگام ثبت معامله در ماشین می باشد.

همانطور که ملاحظه می شود هنگامی که معامله ای اتفاق افتاد، مالیات بر ارزش افزوده نیز به آن تعلق می گیرد و فروشنده، سهم سازمان امور مالیاتی را باید به صورت نقد از خریدار دریافت نماید. بنابراین اگر فروشنده ای مالیاتی را که باید به صورت نقد دریافت می کرد به صورت نسبه و اسناد دریافتی از خریدار دریافت نماید، مسئولیت وصول آن به عهده فروشنده است و اگر اسناد دریافتی وصول نشد یا به هر دلیلی خریدار مبلغ کالای خریداری شده را به فروشنده پرداخت نکرد، فروشنده باید مالیات بر ارزش افزوده کالای فروخته شده را اگر چه نتوانسته است از خریدار دریافت کند به سازمان امور مالیاتی کشور بپردازد.

مثال نمونه (۳۳)

شرکت «تولیدی مبیل سمرقندی» یک دست مبیل را به قیمت ۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال فروخت. با توجه به نرخ مالیات سه درصدی شرکت می بایست ۴,۱۲۰,۰۰۰ ریال دریافت می نمود که تنها توانست ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال آنرا وصول کند.

مبلغی که شرکت باید به حساب سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت کند

$$۴,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۲۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده برای مبلغی که وصول شده است

$$۲,۵۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۷۵,۰۰۰$$

میزان مالیاتی که فروشنده باید خود مسئولیت آنرا تقبل کند و در واقع خود به سازمان امور مالیاتی کشور بپردازد.

مالیات بر ارزش افزوده که به شرکت سمرقندی تحمیل می شود $۴۵,۰۰۰ = ۱۲۰,۰۰۰ - ۷۵,۰۰۰$

پیش پرداخت

طبق ماده ۱۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات مذکور زمانی دریافت می شود که کالایی رد و بدل شده باشد یا صورتحسابی صادر شده باشد و یا معامله ای تحقق پیدا کرده باشد. در مورد پیش پرداخت چون با پرداخت مبلغی فرض بر این است که معامله انجام شده است، تمام

مالیات متعلق به معامله باید توسط فروشنده از خریدار دریافت شود و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت شود. در مواردی هم که معامله بنا به دلایلی فسخ گردد، فروشنده با صدور برگ رسید اعتبار می‌تواند مالیات بر ارزش افزوده دریافتی را از سازمان امور مالیاتی کشور دریافت و به شخص خریدار بازپرداخت نماید.

اجاره

طبق بند (۸) ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده اموال غیر منقول از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند.

در قانون مدنی اموال غیر منقول اینگونه تعریف شده است:

ماده ۱۲ قانون مدنی: مال غیر منقول آن مالی است که از محلی به محل دیگر نتوان نقل نمود اعم از اینکه استقرار آن ذاتی باشد یا بواسطه عمل انسان به نحوی که نقل آن مستلزم خرابی یا نقص خود مال یا محل آن شود.

ماده ۱۸: حق استفاده از اشیاء غیرمنقوله مثل حق عمری و سکنی همچنین حق ارتفاق نسبت به ملک غیر از قبیل حق العبور و حق المجری و دعاوی راجعه به اموال غیر منقول تابع اموال غیر منقول است.

ماده ۴۰: حق انتفاع عبارت است از حقی که به موجب آن شخص می‌تواند از مالی که عین آن ملک دیگری است یا مالک خاصی ندارد استفاده کند.

ماده ۴۱: عمری حق انتفاعی است که به موجب عقدی از طرف مالک برای شخص به مدت عمر خود یا عمر منتفع و یا عمر شخص ثالثی برقرار باشد.

ماده ۴۲: رقبی حق انتفاعی است که از طرف مالک برای مدت معینی برقرار می‌گردد.

ماده ۴۳: اگر حق انتفاع عبارت از سکونت درمسکنی باشد سکنی یا حق سکنی نامیده می‌شود و این حق ممکن است به طریق عمری یا به طریق رقبی برقرار شود.

اموال منقول

ماده ۱۹ قانون مدنی: اشیایی که نقل آن از محلی به محل دیگر ممکن باشد بدون اینکه به خود یا محل آن خرابی وارد آید منقول است.

ماده ۲۰: کلیه دیون از قبیل قرض و ثمن مبیع و مال الاجاره عین مستاجره از حیث صلاحیت محاکم در حکم منقول است ولو اینکه مبیع یا عین مستاجره از اموال غیرمنقوله است.

طبق ماده ۲۰ قانون مدنی مال الاجاره جزء اموال منقول است، اما چون مقوله اجاره در زمره کالا و خدمات نمی باشد ارزش افزوده به درآمد حاصل از اجاره املاک نیز تعلق نمی گیرد.

کالاهای مستعمل

در هنگام خرید کالایی مستعمل در برابر فروش کالایی نو، باید مالیات کالای خریداری شده (مستعمل)، پرداخت شده و همچنین مالیات کالای فروخته شده دریافت شود.

مثال نمونه (۳۴)

شرکت فریبا اقدام به فروش رایانه ای نو به شرکت درسارایانه با قیمت ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نمود. شرکت درسارایانه نیز به فروش رایانه ای مستعمل به شرکت فریبا با قیمت ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال اقدام نمود. در اینصورت دو شرکت باید فاکتورهای زیر را صادر نمایند:

فاکتور شرکت فریبا:		فاکتور شرکت درسارایانه:	
قیمت ثبت شده در فاکتور		قیمت ثبت شده در فاکتور	
۵۰,۰۰۰,۰۰۰		۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
مالیات بر ارزش افزوده		مالیات بر ارزش افزوده	
۱,۵۰۰,۰۰۰		۶۰۰,۰۰۰	
جمع کل	۵۱,۵۰۰,۰۰۰	جمع کل	۲۰,۶۰۰,۰۰۰

محاسبه مالیات برای رایانه فروخته شده به شرکت درسارایانه:

$$\begin{aligned} \text{میزان مالیات بر ارزش افزوده متعلق} &= ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰ \\ \text{مجموع مبلغ دریافتی توسط شرکت فریبا} &= ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱,۵۰۰,۰۰۰ = ۵۱,۵۰۰,۰۰۰ \end{aligned}$$

ثبت دفاتر حسابداری برای شرکت فریبا به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۵۱,۵۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش یک دستگاه رایانه به شرکت درسارایانه)		۵۰,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۱,۵۰۰,۰۰۰

ثبت در دفاتر درسارایانه:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا (خرید یک دستگاه رایانه از شرکت فریبا)	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۱,۵۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۵۱,۵۰۰,۰۰۰

محاسبه مالیات برای رایانه خریداری شده از شرکت درسارایانه :

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰۰,۰۰۰$$

میزان مالیات بر ارزش افزوده متعلق

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۲۰,۶۰۰,۰۰۰$$

مجموع مبلغ دریافتی توسط شرکت فریبا

ثبت دفاتر حسابداری برای شرکت فریبا به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کالا (خرید یک دستگاه رایانه از شرکت درسارایانه)	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۶۰۰,۰۰۰	
	صندوق		۲۰,۶۰۰,۰۰۰

ثبت دفاتر حسابداری برای شرکت درسارایانه به صورت زیر است:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	صندوق	۲۰,۶۰۰,۰۰۰	
	فروش کالا (فروش یک دستگاه رایانه به شرکت فریبا)		۲۰,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده		۶۰۰,۰۰۰

اعطای حق فروش در مکانی خاص

برخی شرکتهای تجاری بزرگ حق عرضه و فروش کالاهای خود را به برخی شرکتهای دیگر اعطا می نمایند. این شرکتهای تجاری بر اساس یکی از دو روش زیر با دیگر شرکتهای تعامل می نمایند:

الف) کالای موجود در شرکتهای کوچک به عنوان کالای امانی محسوب می گردد لذا هیچگونه ثبت حسابداری قبل از فروش کالا چنانچه در گذشته ذکر شد انجام نمی پذیرد.

ب) کالاهایی که از طرف شرکت بزرگ در اختیار شرکتهای کوچکتر قرار گرفته، تحت مالکیت شرکتهای کوچک فروخته می شود و فاکتور فروش توسط شرکتهای کوچک صادر می گردد. اگر شرکتهای کوچک مؤدی مالیات بر ارزش افزوده نباشند مالیات بر این کالا تعلق نمی گیرد، حتی در صورتیکه آن شرکت تجاری بزرگ که کالا در آن محل فروخته شده است جزو مؤدیان کالای مذکور باشد. در این حالت بر نوع ارتباط شرکتهای تجاری بزرگ و شرکتهای دیگر تکیه می شود.

فرض کنیم که شرکتهایی همچون مینو، گلرنگ، پارس و ... محصولات خود را به صورت کالای امانی در فروشگاه شهروند می فروشند. در آنصورت مانند کالاهای امانی با آنان برخورد می شود. حال اگر شرکتی که مؤدی مالیات بر ارزش افزوده نیست اقدام به فروش کالاهایی مثلاً چای در فروشگاه شهروند بنماید، حق ندارد از خریداران مالیاتی دریافت نماید، مگر اینکه جزئی از شرکت شهروند باشد. یعنی این شرکت در صورتی می تواند مالیات بر ارزش افزوده دریافت نماید که تحت مالکیت شرکت شهروند باشد.

تذکر:

اگر شما مکانی تجاری در داخل یک شرکت تجاری بزرگتر در اختیار دارید و دریافت مبالغ در صندوق شرکت بزرگتر انجام می پذیرد لازم است که فاکتورها را در سه نسخه صادر نماید. نسخه اول نزد صندوق، نسخه دوم نزد مشتری و نسخه سوم نزد شما خواهد بود. همچنین می بایست به صورت شفاف مالیات بر ارزش افزوده در فاکتورهای صادره مشخص باشد.

پرداخت بدهی با کالا

در صورتیکه بدهکار نتواند بدهی های خود را پرداخت نماید شخص طلبکار اقدام به فروش کالای وی نموده و طلب خود را از این طریق وصول می نماید که این فروش مشمول پرداخت مالیات خواهد بود. در صورتی که شخص طلبکار که اقدام به فروش کالای شخص بدهکار می نماید، مؤدی مالیات بر ارزش افزوده باشد هنگام فروش کالا باید مالیات بر ارزش افزوده آنرا نیز از شخص خریدار دریافت نماید و هنگامی که کالا را از شخص بدهکار می گیرد باید مالیات بر ارزش افزوده آنرا نیز به شخص بدهکار بپردازد.

هدایا

طبق بند ۶ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده در صورتی که شخص هدیه ای به وزارتخانه ها یا مؤسسات دولتی یا عمومی بدهد تا میزان مشخصی که توسط هیأت وزیران مشخص خواهد شد از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف خواهد بود:

ماده ۱۲ - عرضه کالاها و خدمات زیر و همچنین واردات آنها حسب مورد از پرداخت مالیات معاف می باشد:

- کالاهای اعطائی بصورت بلاعوض به وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی و مؤسسات عام المنفعه ؛ تشخیص اهدائی بودن کالاهای یاد شده با هیات وزیران است . ولی اگر شخص مؤدی هدیه را به غیر از وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی و نهادهای عمومی و عام المنفعه بدهد مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود. منطقی است که سازمان امور مالیاتی کشور تا حد مشخصی از هدایا را از مشمول مالیات بر ارزش افزوده معاف کند.

فروش غیر نقدی یا قسطی

مالیات بر ارزش افزوده بر فرآیندهای مختلف فروش غیر نقدی تعلق می گیرد. البته مالیات بر ارزش افزوده باشرایطی که در ابتدا ذکر شد یکجا تعلق می گیرد نه در هر نوبت قسط. در برخی حالات قیمت کالا یا خدمات فروش رفته اقساطی از دو جزء تشکیل می شود: یک بخش برابر با قیمت کالا یا خدمات فروش رفته است و بخش دیگر متضمن سود حاصل از فروش است. در اینصورت طبق اصل بهای تمام شده فروشنده مکلف است از قیمت کالا و سود دریافتی مالیات بر ارزش افزوده دریافت نماید. فرض می شود که شخصی که مؤدی مالیات بر ارزش افزوده است کالاهای خود را به دو صورت نقدی و اقساط می فروشد. در صورت فروش نقدی کالا را به قیمت A ریال می فروشد و مالیات آنرا نیز از شخص خریدار دریافت می کند. در صورت فروش قسطی، همان کالا را به قیمت $A + 20$ ریال می فروشد، در آنصورت باید مالیات بر ارزش افزوده را از $A + 20$ ریال دریافت نماید. البته لازم به ذکر است که مالیات بر ارزش افزوده را باید در ابتدا به سازمان امور مالیاتی پرداخت نماید.

کالای تلف شده

اگر شخصی مؤدی مالیات بر ارزش افزوده باشد و کالایی خریداری نماید و مالیات بر ارزش افزوده کالای فوق را به فروشنده که او نیز مؤدی مالیات بر ارزش افزوده می باشد، پرداخت کرده باشد، در مسیر حمل کالا به انبار یا محل کارخانه یا محل مورد نظر مؤدی تمام یا قسمتی از کالا تلف شود، در پایان دوره دو ماهه در اظهارنامه مالیاتی شخص مؤدی اظهار می کند که چه میزان مالیات بابت کالای خریداری شده پرداخت نموده است و چه میزان مالیات بابت کالای فروخته شده دریافت نموده است. در اینصورت مالیات پرداختی بابت کالای تلف شده را می تواند از سازمان امور مالیاتی کشور استرداد کند. ولی اگر شخص خریدار مؤدی مالیات بر ارزش افزوده نباشد، کالا را به عنوان مصرف کننده نهایی خریداری می کند و در صورت تلف شدن کالای فوق نمی تواند هیچ گونه مالیاتی را از سازمان امور مالیاتی کشور دریافت نماید.

حسابداری مؤسسات پیمانکاری

در مؤسسات تولیدی پیمانکاری بر خلاف سایر مؤسسات تولیدی، مبلغ قرارداد هنگام پایان و تحویل کار، به پیمانکار پرداخت نمی‌شود بلکه در فواصل معینی از کارهای انجام شده صورت وضعیت تهیه و بر طبق شرایط پیش‌بینی شده در قرارداد وجه آن بوسیله کارفرما به پیمانکار پرداخت می‌شود.

دستگاه نظارت معمولاً در فواصل معینی با کمک نماینده پیمانکار بر مبنای پیشرفت واقعی کارها، صورت وضعیت تمام کارهایی را که پیمانکار از شروع کار تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت انجام داده است و همچنین وضعیت مصالح پای کار را تعیین و پس از تأیید بر اساس نرخهای پیمان تقویم و تسلیم کارفرما می‌کند.

کارفرما پس از رسیدگی به صورت وضعیت و وضع مبالغ زیر که بر طبق قانون یا قرارداد ملزم به کسر آن است تتمه قابل پرداخت را با تنظیم سند حداکثر ظرف ده روز با صدور چک به پیمانکار پرداخت می‌کند.

۱. وجوهی که بابت صورت وضعیت قبلی پرداخت شده است.

۲. ۱۰٪ وجه‌الضمان یا سپرده حسن انجام کار.

۳. اقساط پیش پرداخت.

۴. ۵٪ مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتهای مستقیم.

۵. ۶٪ حق بیمه قرارداد طرحهای عمرانی.

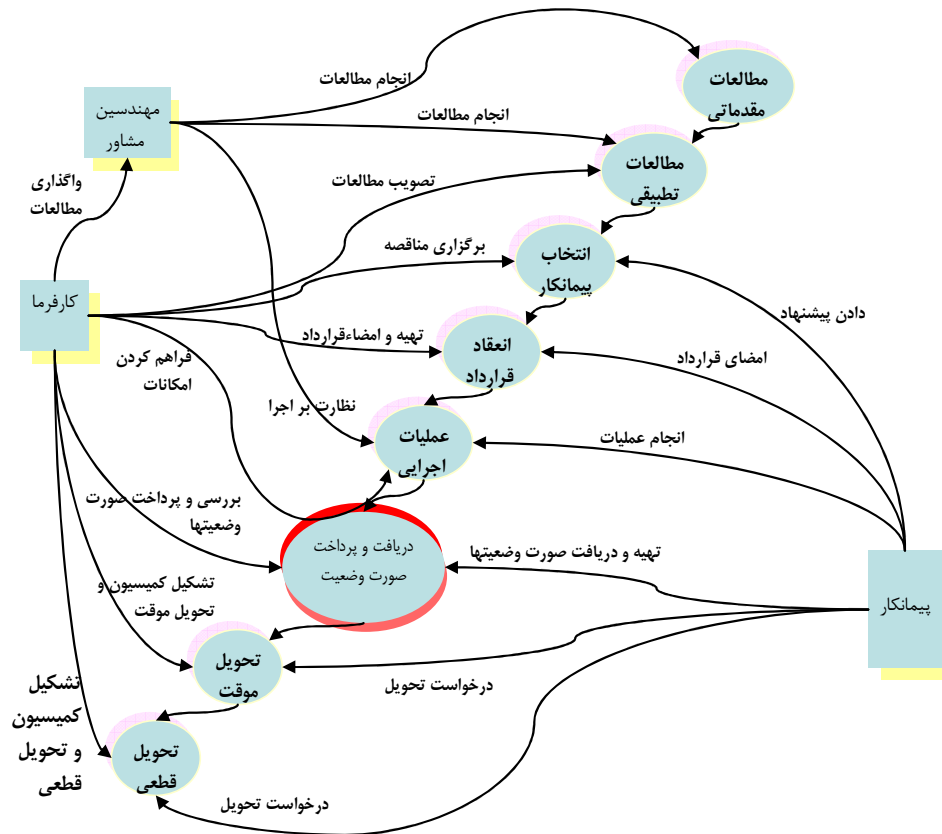
۶. سایر کسور بر طبق قانون یا قرارداد.

طبق بند ۶ ماده ۱۰ آئین‌نامه معاملات دولتی دستگاه مناقصه‌گزار مکلف است هرگونه مالیات یا عوارض را که بابت کار به طرف قرارداد تعلق می‌گیرد در موقع پرداخت مطالبات مورد عمل قرار دهند.

طبق قانون مالیات بر ارزش افزوده چون پیمانکار به عنوان فروشنده خدمات می‌باشد، لذا در هنگام صدور صورت وضعیت باید مالیات بر ارزش افزوده آنرا نیز از کارفرما دریافت نماید و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت کند.

در زیر نمونه‌ای از صورت وضعیتی که توسط پیمانکار برای کارفرما صادر می‌شود آمده، است.

در شکل زیر فرآیند یک فعالیت پیمانکاری تشریح شده است :



مثال نمونه (۳۵)

کل یک پیمان اجرای طرحهای دولتی ده میلیون ریال است، این مبلغ با تهیه صورت وضعیتهای زیر به پیمانکار پرداخت می شود:

صورت وضعیت شماره (۱) با مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال

صورت وضعیت شماره (۲) با مبلغ ۷,۰۰۰,۰۰۰ ریال

ثبت هر یک از صورت وضعیتها در دفاتر پیمانکار و کارفرما به صورت زیر خواهد بود:

ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۱) : حسابداری قراردادهای بلند مدت پیمانکاری بر مبنای تعهدی انجام می گیرد؛ از این رو، صورت وضعیتهای پیشرفت کار پس از تأیید کارفرما در دفاتر پیمانکار به حساب صورت وضعیتهای تأیید شده (کار گواهی شده) و در دفاتر کارفرما به حساب دارایی در جریان ساخت منظور می شود:

راهنمای مالیات بر ارزش افزوده/ ۱۰۱

ثبت در دفتر پیمانکار :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای دریافتی (کارفرما)	۳,۰۹۰,۰۰۰	
	صورت وضعیت های تأیید شده		۳,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده (صورت وضعیت شماره ۱)		۹۰,۰۰۰

کارفرما پس از رسیدگی و تصحیحات احتمالی و وضع مبالغ زیر که بر طبق قانون یا قرارداد ملزم به کسر آن است تتمه قابل پرداخت را با تنظیم سندی به پیمانکار پرداخت می کند:

ردیف	شرح
۱	سپرده حسن انجام کار (وجه الضمان)
۲	اقساط پیش پرداخت (دو قسط ۶۰۰,۰۰۰ و ۱,۴۰۰,۰۰۰ ریالی)
۳	پیش پرداخت مالیات موضوع ماده ۱۰۴ قانون مالیاتها
۴	حق بیمه قرارداد طرح های عمرانی

ثبت پرداخت صورت وضعیت شماره (۱) در دفتر روزنامه پیمانکار به صورت زیر می باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	بانک	۱,۹۹۲,۰۰۰	
	حسابهای دریافتی (سپرده حسن انجام کار)	۳۰۰,۰۰۰	
	پیش دریافت	۶۰۰,۰۰۰	
	پیش پرداخت مالیات (۵٪)	۱۵۰,۰۰۰	
	حق بیمه پیمان در دست اجرا (۱/۶٪)	۴۸,۰۰۰	
	حسابهای دریافتی-کارفرما (دریافت وجه صورت وضعیت شماره ۱)		۳,۰۹۰,۰۰۰

ثبت صورت وضعیت شماره (۱) در دفاتر کارفرما :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	دارایی در جریان ساخت	۳,۰۰۰,۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۹۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختی (پیمانکار - مبلغ صورت وضعیت شماره ۱)		۳,۰۹۰,۰۰۰

ثبت پرداخت صورت وضعیت شماره (۱) در دفتر روزنامه کارفرما به صورت زیر می باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای پرداختی - پیمانکار (پرداخت وجه صورت وضعیت شماره ۱)	۳,۰۹۰,۰۰۰	
	دارایی در جریان ساخت (حق بیمه ۴/۴٪)	۱۳۲,۰۰۰	
	بانک		۱,۹۹۲,۰۰۰
	حسابهای پرداختی (سپرده حسن انجام کار)		۳۰۰,۰۰۰
	پیش پرداخت		۶۰۰,۰۰۰
	مالیات تکلیفی ۵٪		۱۵۰,۰۰۰
	سازمان تأمین اجتماعی		۱۸۰,۰۰۰

ثبت مبلغ کارکرد صورت وضعیت شماره (۲): چون صورت وضعیت هایی که در پایان هر ماه تهیه می شود کار انجام شده از شروع تا تاریخ تنظیم صورت وضعیت را نشان می دهد؛ بنابراین، برای تعیین مبلغ ناخالص کارکرد صورت وضعیت شماره (۲) باید مبلغ کارکرد صورت وضعیت قبلی از آخرین صورت وضعیت کسر شود (آخرین صورت وضعیت معادل کل مبلغ پیمان است).

اگر فرض شود که صورت وضعیت شماره ۲ آخرین صورت وضعیت صادر شده می باشد ثبت آن به صورت زیر در دفاتر پیمانکار و کارفرما می باشد:

ثبت در دفاتر پیمانکار:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای دریافتنی (کارفرما)	۷,۲۱۰,۰۰۰	
	صورت وضعیتهای تأیید شده		۷,۰۰۰,۰۰۰
	مالیات بر ارزش افزوده (صورت وضعیت شماره ۲)		۲۱۰,۰۰۰

تذکر:

به موجب بخشنامه شماره ۵۶/۳۸۲۳ مورخ ۸۷/۵/۱ ذیحسابان مکلفند سه درصد مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده را که توسط پیمانکاران، مشاوران در صورتحسابها یا صورتحسینها لحاظ می شود پرداخت نمایند.
ثبت صورت وضعیت شماره ۲ در دفاتر روزنامه پیمانکار به صورت زیر می باشد:

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	بانک	۴,۶۴۸,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی (سپرده حسن انجام کار)	۷۰۰,۰۰۰	
	پیش دریافت	۱,۴۰۰,۰۰۰	
	پیش پرداخت مالیات مستقیم ۵٪	۳۵۰,۰۰۰	
	حق بیمه پیمان در دست اجرا (۱/۶٪)	۱۱۲,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی-کارفرما (دریافت وجه صورت وضعیت شماره ۲)		۷,۲۱۰,۰۰۰

ثبت صورت وضعیت شماره (۲) در دفاتر کارفرما :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	دارایی در جریان ساخت	۷,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۲۱۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختی (پیمانکار - مبلغ صورت وضعیت شماره ۲)		۷,۲۱۰,۰۰۰

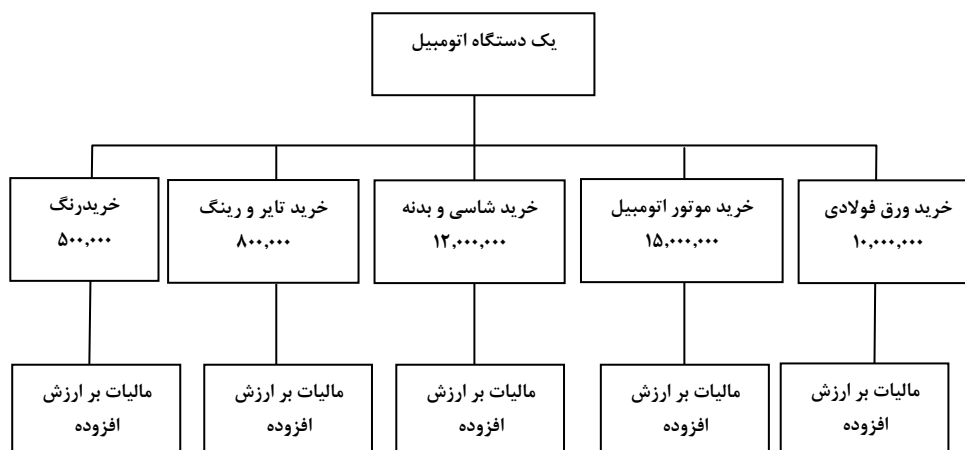
ثبت پرداخت صورت وضعیت شماره ۲ در دفاتر روزنامه کارفرما به صورت زیر می باشد :

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	حسابهای پرداختی - پیمانکار (پرداخت وجه صورت وضعیت شماره ۲)	۷,۲۱۰,۰۰۰	
	دارایی در جریان ساخت (حق بیمه ۴/۴٪)	۳۰۸,۰۰۰	
	بانک		۴,۶۴۸,۰۰۰
	حسابهای پرداختی (سپرده حسن انجام کار)		۷۰۰,۰۰۰
	پیش پرداخت		۱,۴۰۰,۰۰۰
	مالیات تکلیفی ۵٪		۳۵۰,۰۰۰
	سازمان تأمین اجتماعی		۴۲۰,۰۰۰

مثال نمونه (۳۶)

شرکت تولیدی ایران خودرو جهت تولید یک دستگاه اتومبیل لوازم و متعلقات ذیل را در یک دوره سه ماهه خریداری می‌کند.

- ۱- ورق فولادی به مبلغ ده میلیون ریال.
 - ۲- موتور اتومبیل به مبلغ پانزده میلیون ریال.
 - ۳- شاسی و بدنه بمبلغ دوازده میلیون ریال.
 - ۴- خرید چهار عدد تایر و رینگ بمبلغ هشتصد هزار ریال.
 - ۵- خرید یک قوطی بزرگ رنگ بمبلغ پانصد هزار ریال.
- چنانچه در همین دوره سه ماهه یک دستگاه اتومبیل بمبلغ ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بفروش برسد
مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده‌ای که شرکت ایران خودرو باید بپردازد.



مجموع مالیاتهای پرداختنی $۳۰۰,۰۰۰ + ۴۵۰,۰۰۰ + ۳۶۰,۰۰۰ + ۲۴,۰۰۰ + ۱۵,۰۰۰ = ۱,۱۴۹,۰۰۰$

مالیات دریافتی $۷۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲,۱۰۰,۰۰۰$

اعتبار مالیاتی $۲,۱۰۰,۰۰۰ - ۱,۱۴۹,۰۰۰ = ۹۵۱,۰۰۰$

مثال نمونه (۳۷)

شرکت نارگان قراردادی را با شرکت ملی گاز ایران جهت بهره‌برداری از منابع گازی LNG بمبلغ دویست میلیون یورو به شرح ذیل در تاریخ ۱۳۸۶/۱/۱ منعقد نموده است. صورت وضعیت شماره (۳) که در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱۷ صادر و به تایید کارفرما رسیده عبارتند از:

- ارائه خدمات مهندسی به مبلغ ۴۲ میلیون یورو که شامل خرید خدمات فنی و مهندسی (مهندسی پایه) از شرکت توتال فرانسه بمبلغ ۱۵ میلیون یورو.

- خرید تعلیمات کمکهای فنی از شرکت آجیپ بمبلغ ده میلیون یورو در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۲. چنانچه نرخ هر یورو ۱۳,۰۰۰ ریال باشد مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده این صورتحساب.

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی نارگان

$$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۳,۰۰۰ \times ۳\% = ۳,۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \text{ مالیات دریافتی}$$

$$۱۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۳,۰۰۰ \times ۳\% = ۵,۸۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \text{ مالیات دریافتی}$$

$$۴۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۳,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۶,۳۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \text{ مالیات پرداختی}$$

$$۱۶,۳۸۰,۰۰۰,۰۰۰ - (۳,۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۵,۸۵۰,۰۰۰,۰۰۰) = ۶,۶۳۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده که در سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ باید به سازمان امور مالیاتی پرداخت شود.

مثال نمونه (۳۸)

شرکت کیسون قراردادی را با شرکت ملی صنایع پتروشیمی بمبلغ ۱۵ میلیون یورو (هر یورو معادل ۱۳,۰۰۰ ریال) در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۱ منعقد نموده است. شرکت پتروپی بابت انجام این قرارداد در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۹ تجهیزات فنی بمبلغ ۲ میلیون یورو از خارج و لوازم فنی بمبلغ سه میلیارد ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۸/۱ خریداری نموده است و در تاریخ ۱۳۸۷/۸/۱۶ صورت وضعیت شماره (۱) را بمبلغ ده میلیارد و پانصد میلیون ریال صادر که مورد تایید کارفرما نیز قرار گرفته است. مطلوبست نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده صورت وضعیت مذکور:

خرید تجهیزات از خارج قبل از لازم الاجرا شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۳,۰۰۰ = ۲۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خرید تجهیزات داخلی

$$۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده خدمات ارائه شده

$$۱۰,۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۱۵,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده در سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰

$$۳۱۵,۰۰۰,۰۰۰ - ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۲۵,۰۰۰,۰۰۰$$

تذکر

از آنجا که مبلغ خرید خارجی بمبلغ دو میلیون یورو (۲۶ میلیارد ریال) فوق قبل از لازم الاجرا شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده صورت گرفته شرکت پتروپی هیچگونه وجهی از بابت مالیات بر ارزش افزوده متحمل نشده لذا در محاسبه سه ماهه منتهی به ۸۷/۹/۳۰ نیز از این بابت هیچگونه کسوراتی نخواهد داشت.

مثال نمونه (۳۹)

شرکت صنعتی بوتان تولیدکننده آب گرمکن گازی می‌باشد. این شرکت جهت تولید آبگرمکن مواد اولیه و ابزار به شرح ذیل خریداری نموده است:

- ۱- خرید ورق گالوانیزه بمبلغ ده میلیون ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۱.
 - ۲- خرید ورق فولاد روغنی بمبلغ بیست میلیون ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۶/۳۱.
 - ۳- خرید شیر کنترل و پیلوت بمبلغ سی میلیون ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۳.
 - ۴- خرید رنگ کوره‌ای بمبلغ ده میلیون ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۵ بطور نسیه.
 - ۵- خرید ترموستات و لوله مسی به مبلغ بیست میلیون ریال در تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱۰.
- چنانچه این شرکت طی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ تعداد سی دستگاه آبگرمکن بمبلغ یکصد و هشتاد میلیون ریال بطور نقد و نسیه بالمناصفه بفروش رسانده باشد که کلیه مواد اولیه و ابزار فوق در آنها مصروف شده باشد مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده این دوره مالیاتی.
- توضیح: مواد اولیه و تجهیزات خریداری شده ردیفهای (۱ و ۲) چون قبل از لازم‌الاجرا شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده مشمول کسر ۳٪ نمی‌باشند.
- مالیات دریافتی از شرکت بوتان بابت خرید مواد اولیه و تجهیزات

$$(۳۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۱,۸۰۰,۰۰۰$$

مالیات دریافتی از خریداران آبگرمکن بوتان

$$۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۵,۴۰۰,۰۰۰$$

مالیات پرداختنی شرکت بوتان به سازمان امور مالیاتی

$$۵,۴۰۰,۰۰۰ - ۱,۸۰۰,۰۰۰ = ۳,۶۰۰,۰۰۰$$

دفتر روزنامه شرکت بوتان

ردیف	شرح حساب	بدهکار	بستانکار
۱	مواد اولیه صندوق (بانک)	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰,۰۰۰
۲	مواد اولیه بانک	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۳	مواد اولیه مالیات بر ارزش افزوده بانک	۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ۹۰۰,۰۰۰	۳۰,۹۰۰,۰۰۰
۴	مواد اولیه مالیات بر ارزش افزوده بستانکاران	۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ۳۰۰,۰۰۰	۱۰,۳۰۰,۰۰۰
۵	مواد اولیه مالیات بر ارزش افزوده بانک	۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ۶۰۰,۰۰۰	۲۰,۶۰۰,۰۰۰
۶	بانک حسابهای دریافتی فروش مالیات بر ارزش افزوده	۹۲,۷۰۰,۰۰۰ ۹۲,۷۰۰,۰۰۰	۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ۵,۴۰۰,۰۰۰

مثال نمونه (۴۰)

شرکت مگاموتور طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ مواد اولیه به شرح ذیل خریداری نموده است:

- ۱- واردات مواد اولیه به مبلغ پنج میلیارد ریال از گمرک بندرعباس.
- ۲- خرید قطعات اتومبیل از شرکت سازه گستر بمبلغ سه میلیارد ریال.
- ۳- خرید قطعات از شرکت ایران خودرو دیزل بمبلغ چهار میلیارد ریال.
- ۴- صادرات قطعات اتومبیل به ارمنستان بمبلغ دو میلیارد ریال.
- ۵- فروش قطعات خودرو به نمایندگیهای سایپا در سراسر کشور بمبلغ ده میلیارد ریال.
- ۶- فروش قطعات خودرو به شرکت سایپا بمبلغ دو میلیارد ریال.

مالیات پرداختی

$$(۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$(۱۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات دریافتی

در چنین حالتی شرکت در پایان سه ماهه هیچ رقمی به سازمان امور مالیاتی پرداخت نخواهد کرد مضافاً بر آنکه شرکت می‌تواند نهاده‌های تولیدی سهم صادرات را بعنوان مالیاتی از سازمان امور مالیاتی مطالبه نماید:

درصد به کل فروش

کل فروش شرکت ۱۴ میلیارد ریال	٪۱۰۰
فروش صادراتی ۲ میلیارد ریال	٪۱۵
فروش داخلی ۱۲ میلیارد ریال	٪۸۵

حق السهم هزینه‌های تولید در فروش صادراتی

$$۱۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

اعتبار مالیاتی صادراتی که شرکت مگاموتور می‌تواند از سازمان امور مالیاتی مطالبه نماید:

$$۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۵۴,۰۰۰,۰۰۰$$

مثال نمونه (۴۱)

عملکرد شرکت تولیدی کاشی و سرامیک دوان در سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ به شرح زیر می‌باشد:

- خرید خاک و لعاب به مبلغ سه میلیارد ریال.
 - واردات کائولن از قزاقستان به مبلغ دو میلیارد ریال.
 - خرید سیمان فله از شرکت سیمان فارس و خوزستان به مبلغ چهار میلیارد ریال.
 - خرید کارتن بسته‌بندی به مبلغ پنج میلیارد ریال.
 - صادرات کاشی به کانادا به مبلغ یک میلیارد و پانصد میلیون ریال.
 - فروش کاشی به نمایندگان سراسر کشور به بمبلغ ششصد میلیون ریال.
- مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده شرکت طی دوره فوق.

مالیات پرداختی

$$(۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۴۲۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات دریافتی

$$۶۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۸,۰۰۰,۰۰۰$$

اعتبار مالیاتی شرکت

$$۴۲۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰۲,۰۰۰,۰۰۰$$

مثال نمونه (۴۲)

فعالیت شرکت تولیدی قند و نیشکر آبادان طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ به شرح ذیل بوده است:

- ۱- واردات تجهیزات سرمایه‌ای (خط تولید شکر) به مبلغ دو میلیون یورو که ارزش هر یورو ۱۴,۰۰۰ ریال بوده است.
- ۲- خرید یک هزار تن آهک بمبلغ هر تن چهارصد هزار ریال.
- ۳- خرید دو هزار تن چغندر قند به مبلغ سه میلیارد ریال.
- ۴- فروش پنج تن قندو شکر به مبلغ ۱۵ میلیارد ریال.

$$(۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۴,۰۰۰ \times ۳\%) + (۱,۰۰۰ \times ۴۰۰,۰۰۰ \times ۳\%) = ۸۵۲,۰۰۰,۰۰۰$$

توضیحات: مواد فرآوری نشده کشاورزی و قند و شکر از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند.

- قند و شکر از مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشد.

در چنین حالتی چون تولیدات شرکت قند و شکر آبادان مشمول مالیات بر ارزش افزوده نیستند لذا مالیات پرداختی اولیه بمبلغ ۸۵۲ میلیون ریال قابل استرداد نخواهد بود.

مثال نمونه (۴۳)

فعالیت موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایارایان طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ عبارتند از:

- ۱- خرید کاغذ و لوازم التحریر به مبلغ بیست میلیون ریال.
 - ۲- خرید سه دستگاه رایانه به مبلغ پانزده میلیون ریال.
 - ۳- پرداخت فیش آب و برق و تلفن جمعاً به مبلغ ده میلیون ریال.
 - ۴- پرداخت اجاره بهای سه ماهه به مبلغ نود میلیون ریال.
 - ۵- پرداخت حقوق و مزایای کارکنان به مبلغ پانصد میلیون ریال.
 - ۶- پرداخت حق بیمه کارکنان به مبلغ پانزده میلیون ریال.
 - ۷- پرداخت حق الزحمه مشاوران مدیریت به مبلغ بیست میلیون ریال.
 - ۸- ارائه صورتحساب خدمات ارائه شده به صاحبکاران به مبلغ چهار میلیارد ریال.
- مالیات پرداختی $(۱۵,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{3}{100}) + (۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{3}{100}) = ۷۵۰,۰۰۰$
- مالیات دریافتی $۴,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{3}{100} = ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰$
- مالیات پرداختنی دوره سه ماهه $۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۷۵۰,۰۰۰ = ۱۱۹,۲۵۰,۰۰۰$

مثال نمونه (۴۴)

عملیات شرکت داروئی داروپخش برای دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ به شرح زیر بوده است:

- ۱- واردات مواد اولیه داروئی به مبلغ ۴ میلیارد ریال.
- ۲- خرید سیلیکات سدیم و سود سوزآور به مبلغ یک میلیارد ریال.
- ۳- خرید ۶ دستگاه رایانه به مبلغ ده میلیون ریال.
- ۴- خرید شیشه و جعبه به مبلغ یک میلیارد ریال.
- ۵- خرید کیسه پلاستیکی به مبلغ هفتصد میلیون ریال.
- ۶- خرید خدمات نیروی انسانی از خارج از شرکت به مبلغ پانصد میلیون ریال.
- ۷- فروش تولیدات داروئی به شرکت پخش و توزیع داروپخش به مبلغ هفت میلیارد ریال.

مالیات پرداختی شرکت داروپخش

$$(40,000,000 \times 3\%) + (1,000,000,000 \times 3\%) + (10,000,000 \times 3\%) + (1,000,000,000 \times 3\%) + (700,000,000 \times 3\%) = 21,300,000$$

توضیح: با توجه به معافیت تولیدات دارویی، شرکت داروپخش نمی‌تواند مالیات پرداختی مراحل تولیدی خود را از سازمان امور مالیاتی مطالبه نماید.

مثال نمونه (۴۵)

فعالیت سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ شرکت خدمات رایانه‌ای همکاران سیستم به شرح ذیل بوده است.

- ۱- واردات قطعات کامپیوتری بمبلغ چهل میلیون ریال.
 - ۲- خرید قطعات کامپیوتری از شرکت ایز ایران بمبلغ پنجاه میلیون ریال.
 - ۳- ارائه خدمات مشاوره‌ای به شرکت بهوزان به مبلغ ده میلیون ریال.
 - ۴- ارائه خدمات آموزشی به دواطلبان آموزش نرم افزار اوراکل به مبلغ هفت میلیون ریال.
 - ۵- ارائه خدمات اینترنتی به مبلغ ۵۰ میلیون ریال.
- مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده شرکت طی دوره فوق.
- مالیات پرداختی

$$(40,000,000 \times 3\%) + (50,000,000 \times 3\%) + (10,000,000 \times 3\%) = 3,000,000$$

$$50,000,000 \times 3\% = 1,500,000 \quad \text{مالیات دریافتی}$$

$$3,000,000 - 1,500,000 = 1,500,000 \quad \text{طلب مالیاتی شرکت همکاران سیستم}$$

توضیح: خدمات آموزشی از شمول مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند.

مثال نمونه (۴۶)

فعالیت‌های شرکت فولاد خراسان طی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۹/۳۰ به شرح ذیل بوده است:

- ۱- خرید گندله از کشورهای آسیای میانه به مبلغ ده میلیارد ریال.
- ۲- خرید گندله از بازار داخلی به مبلغ ۵ میلیارد ریال.
- ۳- خرید قراضه آهن خارج از کشور به مبلغ ۸ میلیارد که پس از اعمال ده درصد تخفیف معادل هفت میلیارد و دویست میلیون ریال.
- ۴- خرید مواد اولیه از شرکت ذوب آهن به مبلغ پانزده میلیارد ریال.
- ۵- خرید میلگرد آجدار از شرکت فولاد خوزستان به مبلغ سی میلیارد ریال.
- ۶- خرید ورق آهن بمبلغ چهل میلیارد ریال.
- ۷- فروش ورق فولادی به مبلغ ۳۰ میلیارد ریال به شرکت فوجی ژاپن و فروش ورقهای فولادی به مبلغ چهل میلیارد ریال در بازار داخل کشور.

مالیات پرداختنی

$$(۱۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۷,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۳,۲۱۶,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات دریافتی

$$۴۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$(۳,۲۱۶,۰۰۰,۰۰۰ - ۱,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰) = ۲,۰۱۶,۰۰۰,۰۰۰$$

چنانچه مالیات نهاده‌های تولید تخصیصی صادرات فولاد یک میلیارد و سیصد میلیون ریال باشد شرکت فولاد خراسان می‌تواند این مبلغ را از سازمان امور مالیاتی دریافت یا به اعتبار مالیاتی سنوات بعدی خود منتقل نماید.

مثال نمونه (۴۷)

فعالیت شرکت تولیدی سیگار جی تی آی پارس در سه ماهه منتهی به ۸۷/۹/۳۰ عبارتند از:

- خرید مواد اولیه از خارج به مبلغ یک میلیون دلار که بهای هر دلار معادل ۱۱,۰۰۰ ریال می‌باشد.

- خرید مواد اولیه از داخل به مبلغ دو میلیارد ریال.

- خرید کاغذ رول به مبلغ سه میلیارد ریال.

- پرداخت مبلغ سه میلیارد ریال اصل و فرع تسهیلات دریافتی از بانک ملی ایران.

- فروش مبلغ هفت میلیارد سیگار

مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

مالیات پرداختی

$$[(۱,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۱,۰۰۰) + (۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰)] \times ۳\% = ۴۸۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات دریافتی

$$۷,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۵\% = ۱,۰۵۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات پرداختنی

$$۱,۰۵۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۴۸۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۵۷۰,۰۰۰,۰۰۰$$

توضیح: استفاده از خدمات بانکی مشمول مالیات نمی‌باشد.

مثال نمونه (۴۸)

فعالیت‌های مالی شرکت مهندسی، نصب و نگهداری کارخانجات صنایع پتروشیمی (رامپکو) در سه ماهه منتهی به ۸۷/۹/۳۰ به شرح زیر می‌باشد:

۱- خرید ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال مبلمان اداری.

۲- خرید یک دستگاه اهره برقی به عنوان ماشین آلات ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال.

۳- خرید ۴ دستگاه دریل مکانیکی به مبلغ ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال.

۴- خرید ۲ عدد کامپیوتر به مبلغ ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ (جهت انجام امور حسابداری)

این شرکت در این دوره مالیاتی فاقد درآمد بوده اما بابت کالاهائی که در دوره قبل به فروش رسانده است خدمات پس از فروش انجام داده است و از این طریق ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال درآمد خدمات داشته است. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده مربوط به این دوره. مجموع مالیاتهای پرداختی

$$(۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۰,۰۰۰,۰۰۰) \times ۳\% = ۵,۴۰۰,۰۰۰$$

$$۵۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱,۵۰۰,۰۰۰$$

$$۵,۴۰۰,۰۰۰ - ۱,۵۰۰,۰۰۰ = ۳,۹۰۰,۰۰۰ \text{ اعتبار مالیاتی شرکت}$$

به علت اینکه ماشین آلات و تجهیزات خریداری شده جهت فعالیتهای اقتصادی این شرکت استفاده شده است لذا باید سازمان امور مالیاتی کشور مالیاتهای مربوط به آنها را به این شرکت استرداد نماید. همانطور که ملاحظه می‌نمایید مالیاتهای پرداختی این شرکت در این دوره مالیاتی بیشتر از مالیاتهای پرداختی است لذا باید سازمان امور مالیاتی کشور این مبلغ را به این شرکت مسترد نماید.

مثال نمونه (۴۹)

شرکت داروپخش جهت دوره منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ فعالیتهای ذیل را در دفاتر خود ثبت کرده است:

خرید قوطی و بشکه ۷ میلیارد ریال نقدی

خرید اسید چوب و سود افزودنی ۳ میلیون ریال نقدی

خرید کارتن و کاغذ ۲ میلیارد ریال نسبه

خرید خاک رنگ بر ۲ میلیارد ریال نسبه

مجموع فروش سه ماهه فوق شرکت مذکور معادل ۲۷ میلیارد ریال بوده است. مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

$$(۷ + ۳ + ۲ + ۲) = ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۴۲۰,۰۰۰$$

$$۲۷,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۸۱۰,۰۰۰$$

$$۸۱۰,۰۰۰ - ۴۲۰,۰۰۰ = ۳۹۰,۰۰۰$$

مثال نمونه (۵۰)

موسسه حسابرسی دایارایان ده دستگاه رایانه را به مبلغ یکصد میلیون ریال از شرکت سونیا بصورت اقساطی خریداری که مقرر شد بهای کل رایانه‌ها را در ده قسط ده میلیون ریالی پرداخت کند. چگونگی ثبت و محاسبه مالیات بر ارزش افزوده را محاسبه کنید.

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	علو:	بدهکار	بستانکار
	خرید کامپیوتر		۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده		۳,۰۰۰,۰۰۰	
	حسابهای پرداختنی			۱۰۳,۰۰۰,۰۰۰

مثال نمونه (۵۱)

شرکت تولیدی داروپخش در یک دوره سه ماهه مواد اولیه را به مبلغ ده میلیون ریال بصورت نقدی خریداری کرد. طی همان دوره سه ماهه بخشی از مواد اولیه به مبلغ دو میلیون ریال بعلت آسیب دیدگی ضایع و تلف شده است. مطلوبست نحوه ثبت حسابداری و محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید مواد اولیه	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۳,۰۰۰,۰۰۰	
	بانک		۱۰۳,۰۰۰,۰۰۰
	هزینه ضایعات	۲,۰۰۰,۰۰۰	
	موجودی مواد		۲,۰۰۰,۰۰۰

مثال نمونه (۵۲)

خریدهای شرکت داروسازی بهوزان طی یک دوره سه ماهه معادل ۱۲ میلیون ریال بوده که شرکت طی همین دوره مبلغ ۱۳ میلیون ریال دارو به فروش رسانیده است. مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

$$۱۲,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰$$

و در این صورت مالیات مذکور در قیمت تمام شده داروهای تولیدی منظور نخواهد شد.

مثال نمونه (۵۳)

شرکت پتروشیمی شیراز طی یک دوره سه ماهه مجموعاً مبلغ ۲ میلیارد ریال بابت خرید مواد اولیه پرداخت که طی همین دوره معادل ۵ میلیارد ریال کود شیمیائی و سموم کشاورزی به فروش رسانیده است. مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده طی دوره مذکور.

$$۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی

چون عرضه انواع کود و سم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشد لذا مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی باید در محاسبه قیمت تمام شده محصولات شرکت منظور گردد و این مبلغ قابل استرداد نخواهد بود.

مثال نمونه (۵۴)

شرکت داروپخش طی یک دوره سه ماهه مبلغ دو میلیارد ریال کالای مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده بفروش رسانیده و از این بابت صورتحسابی صادر نکرده است. ماموران اداره مالیات بر ارزش افزوده طی رسیدگی سه ماهه بعد متوجه این موضوع شدند و مطالبه مالیات نموده‌اند. مبلغ مالیات و جریمه متعلقه چقدر بوده است؟

مالیات بر ارزش افزوده $۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰,۰۰۰,۰۰۰$

مالیات و جریمه متعلقه $۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲ = ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰$

(بند ۲ ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده)

مثال نمونه (۵۵)

ماموران اداره مالیات بر ارزش افزوده که بصورت نمونه‌ای حسابهای شرکت بهوزان را مورد رسیدگی قرار داده‌اند به موارد ذیل طی ۶ ماهه دوم سال ۱۳۸۷ برخورد کرده‌اند.

- ۱- شرکت بابت فروش ۸۰۰ میلیون ریال صورتحسابی صادر نکرده است.
- ۲- شرکت مبلغ یکی از فروشهای مشمول مالیات خود را یکصد میلیون ریال کمتر نمایش داده است.
- ۳- شرکت دو قلم از مالیاتهای ارزش افزوده مکسوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۰/۳۰ به مبلغ ده میلیون ریال را تا ۱۳۸۸/۲/۱۵ پرداخت نکرده است. مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده متعلقه.

مالیات بر ارزش افزوده بند (۱) $۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲۴,۰۰۰,۰۰۰$

مالیات و جریمه بند (۱) $۲۴,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲ = ۴۸,۰۰۰,۰۰۰$

مالیات ارزش افزوده بند (۲) $۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳,۰۰۰,۰۰۰$

مالیات و جریمه بند (۲) $۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲ = ۶,۰۰۰,۰۰۰$

جریمه مالیات موضوع بند (۳) $۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳ \times ۲\% = ۶۰۰,۰۰۰$

کل مالیات و جریمه متعلقه $۴۸,۰۰۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۵۴,۶۰۰,۰۰۰$

مثال نمونه (۵۶)

عملیات مالی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ شرکت مهندسی، نصب و نگهداری کارخانجات صنایع پتروشیمی (رامپکو) عبارت بوده از:

- | | |
|-----------------------|----------------|
| خرید خارجی مواد اولیه | ۲ میلیارد ریال |
| خرید داخلی مواد اولیه | ۳ میلیارد ریال |
| خرید دارائی ثابت | ۱ میلیارد ریال |

چنانچه دوره مذکور مجموع فروش شرکت معادل ۶ میلیارد ریال بوده، مالیات ارزش افزوده را محاسبه کنید:

$$۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی $۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰$

مالیات بر ارزش افزوده دریافتی $۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰$

شرکت رامپکو برای دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ هیچ رقمی به اداره مالیات بر ارزش افزوده پرداخت نخواهد کرد.

مثال نمونه (۵۷)

عملیات مالی شرکت دامداری فکا طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ عبارت بوده از:

خرید علوفه و یونجه دو میلیارد ریال

خرید کود دو میلیارد ریال

خرید جو یک میلیارد ریال

خرید یک دستگاه ماشین شیردوشی به مبلغ سه میلیارد ریال

طی همین دوره شرکت تعداد یک هزار واحد تلیسه به مبلغ ۱۶ میلیارد ریال به فروش رسانیده است. مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دوره مذکور.

مالیات ارزش افزوده پرداختی $۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰,۰۰۰,۰۰۰$

چون فروش دام از پرداخت مالیات معاف می باشد شرکت طی دوره مذکور مبلغ نود میلیون ریال اعتبار مالیاتی دارد که می تواند از اداره مالیات بر ارزش افزوده وصول نماید.

مثال نمونه (۵۸)

شرکت رامپکو طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ فعالیتهای زیر را انجام داده است:

۱- خرید یک دستگاه ساختمان اداری به مبلغ سه میلیارد ریال.

۲- خرید دارو به مبلغ هفتاد میلیارد ریال.

۳- دریافت تسهیلات بانکی به مبلغ دو میلیارد ریال از بانک ملی ایران.

۴- خرید یکصد عدد فرش دستباف به مبلغ ۳ میلیارد ریال.

۵- استفاده از خدمات آموزشی مرکز آموزشهای کاربردی دانشگاه تهران به مبلغ دویست میلیون ریال (این آموزشها مشمول بند ۱۴ ماده ۱۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشند).

۶- پرداخت بهای بلیط کارکنان اعزامی به مأموریت شرکتی به مبلغ دوازده میلیون ریال.

۷- خرید یکصد جلد کتاب شاهنامه به مبلغ پنج میلیون ریال.

۸- خرید سه ماهه آبدارخانه شامل قند، شکر، پنیر و نان به مبلغ دو میلیون ریال.

۹- فروش کالا به مبلغ دو میلیارد ریال.

مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

$$۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی

توضیح: چون کلیه خریدهای سه ماهه مذکور از جمله موارد مندرج در ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده از پرداخت مالیات مذکور معاف می‌باشند لذا به آنها مالیات تعلق نگرفته است.

مثال نمونه (۵۹)

تولیدات شرکت داروپخش انواع دارو و لوازم بهداشتی می‌باشد. فعالیت‌های مالی طی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ عبارت بوده از:

- ۱- خرید مواد اولیه جهت تولید محصولات دارویی به مبلغ دو میلیارد ریال.
- ۲- خرید مواد اولیه جهت تولید محصولات بهداشتی به مبلغ سه میلیارد ریال.
- ۳- خرید یک دستگاه تزریق دارویی به مبلغ هفتصد میلیون ریال.
- ۴- چنانچه فروش شرکت طی دوره مذکور معادل هفت میلیارد ریال شامل چهار میلیارد ریال تولیدات دارویی و سه میلیارد ریال تولیدات بهداشتی باشد مالیات بر ارزش افزوده شرکت هرگز طی دوره مالیاتی مذکور را محاسبه ننماید.

$$۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۵,۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مجموع خرید دوره

$$۵,۷۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۷۱,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی

$$۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده دریافتنی

توضیح: شرکت طی دوره مذکور باید مالیات بر خرید مواد اولیه ساخت تولیدات دارویی را به قیمت تمام شده دارو اضافه نماید زیرا این مالیات بعلت معاف بودن تولیدات دارویی قابل استرداد نیست.

$$۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۱۷۱,۰۰۰,۰۰۰ - ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۱,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده قابل مطالبه (اعتبار مالیاتی)

مثال نمونه (۶۰)

فعالیت‌های مالی شرکت تولیدی داروپخش طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ عبارتند از:

- ۱- خرید مواد اولیه پنج میلیارد ریال.
- ۲- خرید مواد جانبی تولید چهار میلیارد ریال.
- ۳- استفاده از تسهیلات مالی از موسسه مالی - اعتباری جاوید به مبلغ سه میلیارد ریال که موسسه مذکور فاقد مجوز فعالیت از بانک مرکزی بوده است.
- ۴- فروش شرکت طی دوره مذکور معادل نه میلیارد ریال شامل شش میلیارد ریال صادرات به خاورمیانه و سه میلیارد ریال فروش داخلی بوده است.

مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دوره مذکور.

$۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۹,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰$	مجموع خرید
$۹,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰$	کل خرید و تسهیلات
$۱۲,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰$	مالیات ارزش افزوده پرداختی
$۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰,۰۰۰,۰۰۰$	مالیات ارزش افزوده دریافتی
$۹,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۶}{۹} = ۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰$	سهم هزینه فروش صادراتی
$۶,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰$	مالیات مواد اولیه فروش صادراتی
اعتبار مالیاتی یا مالیات ارزش افزوده قابل مطالبه دوره مذکور	
$۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۹۰,۰۰۰,۰۰۰$	

مثال نمونه (۶۱)

فعالیت‌های مالی شرکت فرش ایرانی طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۰/۳۰ شامل موارد ذیل است:

- ۱- واردات نخ به مبلغ ده میلیون ریال.
 - ۲- خرید نخ از داخل کشور به مبلغ پنج میلیون ریال.
 - ۳- خرید رنگ به مبلغ چهار میلیون ریال.
 - ۴- پرداخت حقوق و مزایا به مبلغ هفت میلیون ریال.
 - ۵- پرداخت مبلغ چهار میلیون ریال بابت هزینه تبلیغات به صدا و سیما.
 - ۶- فروش صادراتی فرش یازده میلیون و پانصد هزار ریال.
 - ۷- فروش داخلی فرش سی میلیون ریال.
- چنانچه هزینه‌های مذکور بابت فروش تولیدات طی دوره مذکور انجام شده باشد مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

$۱۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۳,۰۰۰,۰۰۰$	
$۲۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۶۹۰,۰۰۰$	مالیات ارزش افزوده پرداختی
$۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰۰,۰۰۰$	مالیات ارزش افزوده دریافتی
$\frac{۱۱,۵۰۰,۰۰۰}{۲۳,۰۰۰,۰۰۰} = \frac{۱}{۲}$	
$۶۹۰,۰۰۰ \times \frac{۱}{۲} = ۳۴۵,۰۰۰$	مالیات بر ارزش افزوده پرداختی سهم صادرات
$۹۰۰,۰۰۰ - ۳۴۵,۰۰۰ = ۵۵۵,۰۰۰$	مالیات بر ارزش افزوده پرداختی

مثال نمونه (۶۲)

شرکت جی تی آی پارس تولیدکننده سیگار وینستون در ایران می باشد. فعالیتهای مالی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ شرکت مذکور عبارت بوده از:

۱- خرید توتون از داخل کشور به مبلغ سه میلیارد ریال.

۲- واردات توتون خارجی به مبلغ دو میلیارد ریال.

۳- خرید کاغذ بسته بندی یک میلیارد ریال.

۴- خرید کارتن پانصد میلیون ریال.

فروش محصولات تولیدی شرکت طی دوره مذکور مبلغ پانزده میلیارد ریال شامل ده میلیارد ریال فروش صادراتی و پنج میلیارد ریال فروش داخلی بوده است. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.

خرید مشمول مالیات $1,000,000,000 + 500,000,000 = 1,500,000,000$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی $1,500,000,000 \times 3\% = 45,000,000$

مالیات دریافتنی $5,000,000,000 \times 15\% = 750,000,000$

$$1,500,000,000 \div 15,000,000,000 = \frac{1}{10}$$

هزینه تولید سهم صادرات $10,000,000,000 \times \frac{1}{10} = 1,000,000,000$

مالیات پرداختنی ارزش افزوده سهم صادرات $1,000,000,000 \times 3\% = 30,000,000$

$$750,000,000 - (45,000,000 + 30,000,000) = 675,000,000$$

مالیات پرداختنی واقعی پس از کسر مالیات مکسوره حق السهم صادرات

مثال نمونه (۶۳)

تولید شرکت پدیده انواع محصولات شکلات و ویفر می باشد. طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ فعالیت مالی شرکت عبارت بوده از:

خرید شکر و آرد دو میلیون ریال

خرید روغن نباتی سه میلیون ریال

خرید شیرخشک چهار میلیون ریال

سایر مواد جانبی دو میلیون ریال

فروش شرکت طی دوره مذکور معادل سی میلیون ریال بوده است. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

$$4,000,000 + 2,000,000 = 6,000,000$$

مالیات پرداختنی $6,000,000 \times 3\% = 180,000$

مالیات دریافتی	$30,000,000 \times 3\% = 900,000$
مالیات پرداختنی	$900,000 - 180,000 = 720,000$
توضیح: شکر، آرد و روغن مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی‌گردد.	

مثال نمونه (۶۴)

شرکت تولیدی قند بیستون طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۲۹ فعالیت‌های ذیل را انجام داده است:

خرید چغندر قند به مبلغ سی میلیون ریال	
خرید مواد جانبی به مبلغ ده میلیون ریال	
خرید آهک به مبلغ پنج میلیون ریال	
چنانچه فروش شرکت طی دوره مذکور پنجاه میلیون ریال قند و شکر باشد مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.	
خرید مشمول مالیات	$30,000,000 + 10,000,000 = 40,000,000$
مالیات پرداختنی	$40,000,000 \times 3\% = 1,200,000$
باستناد بند (۴) ماده (۱۲) قند و شکر از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است. لذا از این بابت مالیات‌های پرداختی شرکت مسترد نخواهد شد.	

مثال نمونه (۶۵)

فعالیت شرکت روغن نباتی گلنار برای دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ عبارتند از:

۱- خرید دانه آفتابگردان	پنج میلیون ریال
۲- خرید پنبه دانه	چهار میلیون ریال
۳- خرید کیسه و بسته	دو میلیون ریال
۴- خرید تجهیزات فنی کارخانه	هفت میلیون ریال
چنانچه فروش این شرکت طی دوره مذکور هفتاد میلیون ریال باشد. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده.	
خرید مشمول مالیات	$2,000,000 + 7,000,000 = 9,000,000$
مالیات پرداختنی	$9,000,000 \times 3\% = 270,000$
باستناد بند (۴) ماده (۱۲) روغن نباتی از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف است لذا هیچگونه استرداد از این بابت صورت نمی‌گیرد و شرکت مالیات مذکور را باید روی قیمت تمام شده محصول منظور نماید.	

مثال نمونه (۶۶)

تولیدات شرکت داروئی بهوزان عبارتند از دارو، انواع کود و سم و لوازم بهداشتی و خوراک دام و طیور و فعالیتهای مالی سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ عبارت بوده از:

- ۱- خرید مواد اولیه دارو دو میلیون ریال
 - ۲- واردات مواد داروئی سه میلیون ریال
 - ۳- خرید مواد شیمیائی چهار میلیون ریال
 - ۴- خرید ژل بهداشتی دو میلیون ریال
 - ۵- خرید دانههای نباتی مصنوعی دو میلیون ریال
- فروشهای دوره مذکور شامل:

- فروش دارو چهار میلیون ریال
- فروش انواع کود دو میلیون ریال
- فروش لوازم بهداشتی پنج میلیون ریال
- فروش خوراک دام و طیور سه میلیون ریال

مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۳,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۱۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳۹۰,۰۰۰$$

مالیات پرداختی

$$(۵,۰۰۰,۰۰۰ + ۳,۰۰۰,۰۰۰) = ۸,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۸,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۲۴۰,۰۰۰$$

$$۲۴۰,۰۰۰ - ۱۵۰,۰۰۰ = ۹۰,۰۰۰$$

اعتبار مالیاتی شرکت

مالیات بر ارزش افزوده مواد اولیه داروئی (ردیف ۱ و ۲) قابل استرداد نبوده و باید به بهای تمام شده دارو لحاظ گردد لذا در محاسبه مالیات بر ارزش افزوده این رقم باید مد نظر قرار گیرد.

مثال نمونه (۶۷)

شرکت پتروشیمی مارون (در حال احداث) طی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۲/۳۰ فعالیتهای ذیل را در دفاتر ثبت کرده است:

- ۱- خرید تجهیزات و دستگاههای فنی یک میلیون و پانصد هزار یورو
- ۲- خرید مواد اولیه یک میلیون یورو
- ۳- خرید گاز از شرکت ملی گاز به مبلغ یکصد میلیون ریال
- ۴- پرداخت مبلغ سی میلیون یورو به شرکت فوجی کاما بابت حق لیسانس که مبلغ ده میلیون یوروی آن بابت نظارت بر نصب ماشین آلات بوده است.
- ۵- پرداخت مبلغ ده میلیون یورو به شرکت آجیپ بابت حق رویالتی.

۶- مجموع فروش دوره‌ای شرکت مذکور معادل چهل میلیون دلار صادرات کالا و چهارصد میلیارد ریال فروش داخلی بوده است. (هر یورو دوازده هزار ریال)

مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده

$$(۱,۵۰۰,۰۰۰ \times ۱۲,۰۰۰) + (۱,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۲,۰۰۰) + ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۰,۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی

$$۳,۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۹۰۳,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده دریافتنی

$$(۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۲,۰۰۰) \times ۳\% = ۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰$$

مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی

$$۹۰۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۳۶۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۵۴۳,۰۰۰,۰۰۰$$

مثال نمونه (۶۸)

مدیران شرکت داروئی بهوزان که از مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده بی اطلاع بوده‌اند. علاوه بر عدم ثبت نام، از تسلیم اظهارنامه مالیاتی دوره سه ماهه منتهی به ۱۳۸۷/۱۰/۳۰ نیز خودداری و عملاً مالیاتهای متعلقه را بعلت عدم کسر پرداخت نکرده‌اند. چنانچه مجموع فروشهای این دو دوره مالیاتی معادل یکصد میلیون ریال بوده که در صورتحسابهای مغایر صورتحساب نمونه اعلام شده ثبت گردیده است ماموران اداره مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۳۸۷/۲/۱۸ جهت رسیدگی به اسناد و مدارک به شرکت یاد شده مراجعه کرده‌اند. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دوره مذکور.

$$۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳\% = ۳,۰۰۰,۰۰۰$$

جریمه عدم تسلیم اظهارنامه عدم ثبت نام

$$(۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۷۵\%) + (۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۵۰\%) = ۳,۷۵۰,۰۰۰$$

$$(۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۵\%) + (۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲\% \times ۲) = ۸۷۰,۰۰۰$$

مثال نمونه (۶۹)

موسسه حسابرسی دایرایان طی دوره مالی منتهی به ۱۳۸۷/۱۰/۳۰ عملیات زیر را انجام داده است:

- ۱- دستگاه کامپیوتر به مبلغ هشتاد میلیون ریال.
 - ۲- خرید یک بسته نرم افزاراز شرکت همکاران سیستم به مبلغ سی میلیون ریال.
 - ۳- صدور صورتحساب ارائه خدمات به مشتریان هشتاد میلیون ریال.
- مطلوب است نحوه ثبت و محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دوره یاد شده.

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
	خرید کامپیوتر	۸۰,۰۰۰,۰۰۰	
	خرید بسته نرم افزاری	۳۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۳,۰۰۰,۰۰۰	
	بانک		۱۱۳,۰۰۰,۰۰۰
	حسابهای دریافتنی	۸۲,۴۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده		۲,۴۰۰,۰۰۰
	درآمد حاصل از خدمات		۸۰,۰۰۰,۰۰۰

مثال نمونه (۷۰)

شرکت مهندسی، نصب و نگهداری کارخانجات صنایع پتروشیمی (رامپکو) در تاریخ ۱۳۸۷/۱۰/۱۲ صورتحساب فروش خدمات به شرکت ملی نفت به مبلغ یکصد میلیون ریال صادر کرده است که در تاریخ ۱۳۸۷/۱۱/۱۸ متوجه شده که مبلغ صورتحساب ده میلیون ریال اشتباهاً زیاده درج شده است. مطلوب است محاسبه مالیات بر ارزش افزوده و نحوه اصلاح حساب مذکور.

تاریخ	عنوان حسابها و شرح	بدهکار	بستانکار
۸۷/۱۰/۱۲	حسابهای دریافتنی	۱۰۳,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده		۳,۰۰۰,۰۰۰
	درآمد خدمات		۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۸۷/۱۱/۱۸	درآمد خدمات	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	
	مالیات بر ارزش افزوده	۳۰۰,۰۰۰	
	حسابهای دریافتنی		۱۰,۳۰۰,۰۰۰

چنانچه شرکت مذکور در تاریخ ۱۳۸۷/۱۱/۱۱ متوجه اشتباه شود باید ضمن ثبت اصلاحی فوق در اظهارنامه سه ماهه اول سال ۱۳۸۸ مبلغ سیصد هزار ریال جزء اعتبار مالیاتی خود منظور نماید.

مثال نمونه (۷۱)

فعالیت مالی شرکت پالایشگاه آبادان طی دوره منتهی به ۱۳۸۷/۱۰/۳۰ عبارت بوده از:
 خرید نفت خام از وزارت نفت به مبلغ یکصد میلیون ریال بصورت نسیه
 خرید مواد اولیه جانبی تولید بنزین به مبلغ ده میلیون ریال بصورت نسیه
 فروش نقدی بنزین به مبلغ دویست میلیون ریال بصورت نقد
 فروش نقدی نفت سفید به مبلغ ده میلیون ریال
 فروش نقدی نفت کوره به مبلغ بیست میلیون ریال.
 مطلوبست محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دوره مذکور.

$$\begin{aligned} \text{مالیات بر ارزش افزوده فروش بنزین} &= ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times (\%۱۰ + \%۲۰) = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \\ \text{مالیات بر ارزش افزوده نفت سفید} &= ۱,۳۰۰,۰۰۰ \times (\%۱۰ + \%۳) = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ \\ \text{مالیات بر ارزش افزوده نفت کوره} &= ۱,۶۰۰,۰۰۰ \times (\%۵ + \%۳) = ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \\ \text{جمع مالیات بر ارزش افزوده} &= ۷۴,۶۰۰,۰۰۰ = ۱,۶۰۰,۰۰۰ + ۱,۳۰۰,۰۰۰ + ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \end{aligned}$$

مثال نمونه (۷۱)

شرکت رامپکو در موعد مقرر در اداره مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام ننموده است اما بابت فروش محصولات خود به مبلغ سیصد میلیون ریال بتاريخ ۱۳۸۷/۱۲/۱۵ مبلغ نهصد هزار ریال مالیات بر ارزش افزوده دریافت و به سازمان امور مالیاتی پرداخت نموده است. اداره امور مالیات بر ارزش افزوده در هنگام رسیدگی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۳۸۷/۱۲/۱۵ چه اقداماتی بعمل خواهند آورد؟

$$\begin{aligned} \text{مالیات بر ارزش افزوده دریافتنی واقعی} &= ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \%۳ = ۹,۰۰۰,۰۰۰ \\ ۹,۰۰۰,۰۰۰ - ۹۰۰,۰۰۰ &= ۸,۱۰۰,۰۰۰ \\ ۸,۱۰۰,۰۰۰ + (۸,۱۰۰,۰۰۰ \times \%۲) &= ۸,۲۶۲,۰۰۰ \\ (۹,۰۰۰,۰۰۰ \times \%۷۵) + ۸,۱۰۰,۰۰۰ + (۸,۱۰۰,۰۰۰ \times \%۲) &= ۱۵,۰۱۲,۰۰۰ \end{aligned}$$

چون شرکت در موعد مقرر ثبت نام ننموده و ۷۵٪ کل مالیات متعلق دوره مذکور از این بابت جریمه خواهد شد. مضافاً بر آنکه به دلیل کم حساب کردن مالیات مربوط به مابه التفاوت مالیات به اضافه یک ماه دیرکرد از وی مطالبه خواهد شد.

قانون مالیات بر ارزش افزوده

روزنامه رسمی شماره ۱۸۸۴۱ مورخ ۱۳۸۷/۴/۳

فصل اول - کلیات و تعاریف

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

ماده ۲- منظور از مالیات در این قانون به استثناء موارد مندرج در فصول هشتم و نهم، مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

ماده ۳- 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 می‌باشد.

ماده ۴- عرضه کالا در این قانون، انتقال کالا از طریق هر نوع معامله است.

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

ماده ۵- ارائه خدمات در این قانون، به استثناء موارد مندرج در فصل نهم، انجام خدمات برای غیر در قبال مابه‌ازاء می‌باشد.

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 می‌باشد.

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.

ماده ۸- اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمت و واردات و صادرات آنها مبادرت می‌نمایند، به عنوان مؤدی شناخته شده و مشمول مقررات این قانون خواهند بود.

ماده ۹- معاوضه کالاها و خدمات در این قانون، عرضه کالا یا خدمت از طرف هر یک از متعاملین تلقی و به طور جداگانه مشمول مالیات می‌باشد.

ماده ۱۰- هر سال شمسی به چهار دوره مالیاتی سه ماهه، تقسیم می‌شود. در صورتی که شروع یا خاتمه فعالیت مؤدی در خلال یک دوره مالیاتی باشد، زمان فعالیت مؤدی طی دوره مربوط یک دوره مالیاتی تلقی می‌شود.

وزیر امور اقتصادی و دارایی مجاز است با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور مدت دوره مالیاتی را برای هر گروه از مؤدیان دو یا یک ماهه تعیین نماید.
ماده ۱۱- تاریخ تعلق مالیات به شرح زیر است:

الف - در مورد عرضه کالا:

- ۱- تاریخ صورتحساب، تاریخ تحویل کالا یا تاریخ تحقق معامله کالا، هر کدام که مقدم باشد، حسب مورد؛
 - ۲- در موارد مذکور در تبصره ماده (۴) این قانون، تاریخ ثبت دارایی در دفاتر یا تاریخ شروع استفاده، هر کدام که مقدم باشد یا تاریخ برداشت، حسب مورد؛
 - ۳- در مورد معاملات موضوع ماده (۹) این قانون، تاریخ معاوضه.
- ب - در مورد ارائه خدمات:
- ۱- تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمت، هر کدام که مقدم باشد حسب مورد؛
 - ۲- در مورد معاملات موضوع ماده (۹) این قانون، تاریخ معاوضه.
- ج - در مورد صادرات و واردات:
- در مورد صادرات، هنگام صدور (از حیث استرداد) و در مورد واردات تاریخ ترخیص کالا از گمرک و در خصوص خدمت، تاریخ پرداخت مابه ازاء.
- تبصره - در صورت استفاده از ماشینهای صندوق، تاریخ تعلق مالیات، تاریخ ثبت معامله در ماشین می‌باشد.

فصل دوم - معافیتها

- ماده ۱۲- عرضه کالاها و ارائه خدمات زیر و همچنین واردات آنها حسب مورد از پرداخت مالیات معاف می‌باشد:
- ۱- محصولات کشاورزی فرآوری نشده؛
 - ۲- دام و طیور زنده، آبزیان، زنبورعسل و نوغان؛
 - ۳- انواع کود، سم، بذر و نهال؛
 - ۴- آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر، پنیر، روغن نباتی و شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان؛
 - ۵ - کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات؛
 - ۶ - کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و نهادهای عمومی غیردولتی با تأیید هیأت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا؛
 - ۷- کالاهایی که همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات، وارد کشور می‌شود. مازاد بر آن طبق مقررات این قانون مشمول مالیات خواهد بود؛

- ۸- اموال غیر منقول؛
- ۹- انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی؛
- ۱۰- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم؛
- ۱۱- خدمات بانکی و اعتباری بانکها، مؤسسات و تعاونیهای اعتباری و صندوقهای قرضالحسنه مجاز و صندوق تعاون؛
- ۱۲- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری جادهای، ریلی، هوایی و دریایی؛
- ۱۳- فرش دستباف؛
- ۱۴- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق آئیننامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های علوم تحقیقات و فناوری، امور اقتصادی و دارایی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، آموزش و پرورش و کار و امور اجتماعی ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد؛
- ۱۵- خوراک دام و طیور؛
- ۱۶- رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاهها براساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت راه و ترابری و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد؛
- ۱۷- اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی براساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. فهرست مذکور از اولین دوره مالیاتی پس از تصویب هیأت وزیران قابل اجراء خواهد بود.
- ماده ۱۳- صادرات کالا و خدمت به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی رسمی، مشمول مالیات موضوع این قانون نمی‌باشد و مالیاتهای پرداخت شده بابت آنها با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت، مسترد می‌گردد.
- تبصره - مالیاتهای پرداختی بابت کالاهای همراه مسافران تبعه کشورهای خارجی که از تاریخ خرید آنها تا تاریخ خروج از کشور بیش از دو ماه نگذشته باشد، از محل وصولیهای جاری درآمد مربوط هنگام خروج از کشور در مقابل ارائه اسناد و مدارک مثبت مشمول استرداد خواهد بود.
- ضوابط اجرائی این ماده توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

فصل سوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه مالیات

ماده ۱۴- مأخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود. در مواردی که صورتحساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست، مأخذ محاسبه مالیات بهای روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق مالیات می باشد.

تبصره - موارد زیر جزء مأخذ محاسبه مالیات نمی باشد:

الف - تخفیفات اعطائی؛

ب - مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه کننده کالا یا خدمت پرداخت شده است؛

ج - سایر مالیاتهای غیرمستقیم و عوارضی که هنگام عرضه کالا یا خدمت به آن تعلق گرفته است.

ماده ۱۵- مأخذ محاسبه مالیات واردات کالا، عبارت است از ارزش گمرکی کالا (قیمت خرید، هزینه حمل و نقل و حق بیمه) به علاوه حقوق ورودی (حقوق گمرکی و سود بازرگانی) مندرج در اوراق گمرکی.

تبصره - مأخذ محاسبه مالیات واردات خدمات، عبارت است از معادل ارزش ریالی مربوطه به مابه ازاء واردات خدمت مزبور.

ماده ۱۶- نرخ مالیات بر ارزش افزوده، یک و نیم درصد (۱/۵٪) می باشد.

تبصره - نرخ مالیات بر ارزش افزوده کالاهای خاص به شرح زیر تعیین می گردد:

۱- انواع سیگار و محصولات دخانی، دوازده درصد (۱۲٪)؛

۲- انواع بنزین و سوخت هواپیما، بیست درصد (۲۰٪)؛

ماده ۱۷- مالیاتهایی که مؤدیان در موقع خرید کالا یا خدمت برای فعالیتهای اقتصادی خود به استناد صورتحسابهای صادره موضوع این قانون پرداخت نموده اند، حسب مورد از مالیاتهای وصول شده توسط آنها کسر و یا به آنها مسترد می گردد. ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید نیز از جمله کالای مورد استفاده برای فعالیتهای اقتصادی مؤدی محسوب می گردد.

تبصره ۱- در صورتی که مؤدیان مشمول حکم این ماده در هر دوره مالیاتی اضافه پرداختی داشته باشند، مالیات اضافه پرداخت شده به حساب مالیات دوره های بعد مؤدیان منظور خواهد شد و در صورت تقاضای مؤدیان، اضافه مالیات پرداخت شده از محل وصولی های جاری درآمد مربوط، مسترد خواهد شد.

تبصره ۲- در صورتی که مؤدیان به عرضه کالا یا خدمت معاف از مالیات موضوع این قانون اشتغال داشته باشند و یا طبق مقررات این قانون مشمول مالیات نباشند، مالیاتهای پرداخت شده بابت خرید کالا یا خدمت تا این مرحله قابل استرداد نمی باشد.

تبصره ۳- در صورتی که مؤدیان به عرضه توأم کالاها یا خدمات مشمول مالیات و معاف از مالیات اشتغال داشته باشند، صرفاً مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مشمول مالیات در حساب مالیاتی مؤدی منظور خواهد شد.

تبصره ۴- مالیات بر ارزش افزوده و عوارض پرداختی مؤدیان بابت کالاهای خاص موضوع تبصره ماده (۱۶) و بندهای (ب)، (ج) و (د) ماده (۳۸) این قانون، صرفاً در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن کالاها توسط واردکنندگان، تولیدکنندگان و توزیع کنندگان آن، قابل کسر از مالیاتهای وصول شده و یا قابل استرداد به آنها خواهد بود.

تبصره ۵- آن قسمت از مالیاتهای ارزش افزوده پرداختی مؤدیان که طبق مقررات این قانون قابل کسر از مالیاتهای وصول شده یا قابل استرداد نیست، جز هزینه‌های قابل قبول موضوع قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می‌شود.

تبصره ۶- مبالغ اضافه دریافتی از مؤدیان بابت مالیات موضوع این قانون، در صورتی که ظرف سه ماه از تاریخ درخواست مؤدی مسترد نشود، مشمول خسارتی به میزان دو درصد (۰/۲٪) در ماه نسبت به مبلغ مورد استرداد و مدت تأخیر خواهد بود.

تبصره ۷- مالیاتهایی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداریها و دهیاریها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می‌گردد، طبق مقررات این قانون، قابل تهاتر و یا استرداد خواهد بود.

فصل چهارم - وظایف و تکالیف مؤدیان

ماده ۱۸- مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌نماید نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و تکمیل فرمهای مربوطه اقدام و ثبت نام نمایند.

ماده ۱۹- مؤدیان مکلفند در قبال عرضه کالا یا خدمات موضوع این قانون، صورتحسابی با رعایت قانون نظام صنفی و حاوی مشخصات متعاملین و مورد معامله به ترتیبی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌شود، صادر و مالیات متعلق را در ستون مخصوص درج و وصول نمایند. در مواردی که از ماشین‌های فروش استفاده می‌شود، نوار ماشین جایگزین صورتحساب خواهد شد.

تبصره - کالاهای مشمول مالیات که بدون رعایت مقررات و ضوابط این قانون عرضه گردد، علاوه بر جرائم متعلق و سایر مقررات مربوط موضوع این قانون، کالای قاچاق محسوب و مشمول قوانین و مقررات مربوط می‌شود.

ماده ۲۰- مؤدیان مکلفند، مالیات موضوع این قانون را در تاریخ تعلق مالیات، محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند.

تبصره ۱- گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است مالیات موضوع این قانون را قبل از ترخیص از واردکنندگان کالا وصول و در پروانه‌های گمرکی و یا فرمهای مربوط حسب مورد درج نماید و اطلاعات مربوط به اشخاص حقیقی و حقوقی مشمول مقررات این قانون را حداکثر به صورت ماهانه به سازمان امور مالیاتی کشور ارائه نموده و امکان دسترسی همزمان سازمان امور مالیاتی کشور به پایگاههای اطلاعاتی ذی ربط را فراهم آورد.

گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است مالیات وصولی هر ماه را تا پانزدهم ماه بعد به حساب مخصوصی نزد خزانه‌داری کل کشور که به این منظور توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد، واریز نماید.

تبصره ۲- واردکنندگان خدمات مکلفند مالیات متعلق به خدمات خریداری شده از خارج از کشور را محاسبه و پرداخت نمایند.

ماده ۲۱- مؤدیان مالیاتی مکلفند، اظهارنامه هر دوره مالیاتی را طبق نمونه و دستورالعملی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌شود، حداکثر ظرف پانزده روز از تاریخ انقضاء هر دوره، به ترتیب مقرر تسلیم و مالیات متعلق به دوره را پس از کسر مالیاتهایی که طبق مقررات این قانون پرداخت کرده‌اند و قابل کسر می‌باشد، در مهلت مقرر مذکور به حسابی که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه‌داری کل کشور) تعیین و توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد، واریز نمایند.

تبصره ۱- چنانچه مدت فعالیت شغلی مؤدی کمتر از مدت یک دوره مالیاتی باشد، تکلیف مقرر در این ماده نسبت به مدت یاد شده نیز جاری می‌باشد.

تبصره ۲- اشخاص حقیقی و حقوقی که بیش از یک محل شغل یا فعالیت دارند، تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات برای هر محل شغل یا فعالیت به طور جداگانه الزامی است.

تبصره ۳- در مورد کارگاهها و واحدهای تولیدی، خدماتی و بازرگانی که نوع فعالیت آنها ایجاد دفتر، فروشگاه یا شعبه در یک یا چند محل دیگر را اقتضاء نماید، تسلیم اظهارنامه واحد مطابق دستورالعملی است که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد.

تبصره ۴- مؤدیانی که محل ثابت برای شغل خود ندارند، محل سکونت آنان از لحاظ تسلیم اظهارنامه و سایر امور مالیاتی مناط اعتبار خواهد بود.

ماده ۲۲- مؤدیان مالیاتی در صورت انجام ندادن تکالیف مقرر در این قانون و یا در صورت تخلف از مقررات این قانون، علاوه بر پرداخت مالیات متعلق و جریمه تأخیر، مشمول جریمه‌ای به شرح زیر خواهند بود:

۱- عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مقرر معادل هفتاد و پنج درصد (۷۵٪) مالیات متعلق تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد؛

۲- عدم صدور صورتحساب معادل یک برابر مالیات متعلق؛

۳- عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب معادل یک برابر مابه‌التفاوت مالیات متعلق؛

- ۴- عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق نمونه اعلام شده معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلق؛
- ۵ - عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسایی به بعد حسب مورد، معادل پنجاه درصد (۵۰٪) مالیات متعلق؛
- ۶ - عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات متعلق.
- ماده ۲۳- تأخیر در پرداخت مالیاتهای موضوع این قانون در مواعد مقرر، موجب تعلق جریمه‌ای به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات پرداخت نشده و مدت تأخیر خواهد بود.

فصل پنجم - سازمان مالیات بر ارزش افزوده و وظایف و اختیارات آن

- ماده ۲۴- سازمان امور مالیاتی کشور موظف است ظرف مدت سه ماه از تاریخ تصویب این قانون، ساختار و تشکیلات موردنیاز خود را از طریق وزیر امور اقتصادی و دارایی به رئیس جمهور پیشنهاد نماید. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند در ایجاد تشکیلات استانی بدون رعایت سطح تقسیمات کشوری و متناسب با توان اقتصادی هر استان (منطقه) اقدام نماید. این تشکیلات پیشنهادی پس از تأیید رئیس جمهور قابل اجراء خواهد بود.
- تبصره - به سازمان امور مالیاتی کشور اجازه داده می‌شود نیروی انسانی متخصص موردنیاز برای اجراء این قانون را در چهارچوب تشکیلات سازمانی مصوب از محل نیروهای موجود و کمبود آن را از طریق برگزاری آزمون استخدامی اختصاصی، انتخاب و استخدام نماید. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند تا ده درصد (۱۰٪) از مجوز استخدام مذکور را، از بین دارندگان مدرک تحصیلی دانشگاهی، بدون انتشار آگهی و برگزاری آزمون به‌استخدام در آورد.
- ماده ۲۵- شناسایی، نحوه رسیدگی و تشخیص، مطالبه و وصول مالیاتها به سازمان امور مالیاتی کشور محول می‌شود. عناوین شغلی، شرایط احراز مشاغل از نظر تحصیلات و تجربه، وظایف و نحوه انجام دادن تکالیف و تعیین اختیارات و برخورداری از صلاحیتهای هریک از کارکنان سازمان مزبور در کشور و همچنین ترتیبات اجرائی احکام مقرر در این قانون به استثناء مواردی که برای آن دستورالعمل یا آئین‌نامه پیش‌بینی شده‌است، به‌موجب ترتیبات ماده (۲۱۹) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ خواهد بود.
- ماده ۲۶- در مواردی که مأموران ذی‌ربط سازمان امور مالیاتی کشور جهت رسیدگی به اظهارنامه یا بررسی میزان معاملات به مؤدیان مراجعه و دفاتر و اسناد مدارک آنان را درخواست نمایند، مؤدیان و خریداران مکلف به ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد می‌باشند و در صورت عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک موردنیاز، متخلف مشمول جریمه مقرر در ماده (۲۲) این قانون محسوب گردیده و مالیات متعلق به موجب دستورالعملی که سازمان

امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، به صورت علی‌الرأس تشخیص داده و مطالبه و وصول خواهد شد.

ماده ۲۷- مؤدیان موضوع این قانون می‌توانند تنظیم گزارشهای حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده خود را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارجاع نمایند. اشخاص مذکور در صورت قبول درخواست مؤدی، مکلفند گزارش حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده را با رعایت شرایط زیر و طبق نمونه و دستورالعملی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌کند، تنظیم نموده و جهت تسلیم به اداره امور مالیاتی مربوط، در اختیار مؤدی قرار دهند.

الف - اظهارنظر نسبت به کفایت اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده طبق مفاد قوانین و مقررات و استانداردهای حسابداری؛

ب - تعیین مأخذ مشمول مالیات و مالیات متعلق هر دوره مالیاتی براساس مفاد این قانون و مقررات مربوط.

تبصره ۱- اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را که با رعایت شرایط اخیرالذکر این ماده تنظیم شود، بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات مربوط برگه مطالبه صادر می‌کند. قبول گزارش حسابرسی مالیاتی هر دوره مالیاتی موکول به آن است که مؤدی گزارش مزبور را به همراه اظهارنامه مالیاتی دوره مزبور و یا حداکثر ظرف مدت یک ماه از تاریخ انقضاء مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده باشد.

تبصره ۲- سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده اشخاص حقیقی و حقوقی را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا حسابداران رسمی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی واگذار نماید. در این صورت، پرداخت حق الزحمه، طبق مقررات مربوط به عهده سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.

ماده ۲۸- به منظور ارتقاء فرهنگ مالیاتی پرداخت کنندگان مالیات و ارائه خدمات مشاوره‌ای صحیح در امور مالیاتی به مؤدیان مالیاتی بر مبنای قوانین و مقررات مالیاتی کشور و همچنین ارائه خدمات نمایندگی مورد نیاز آنان برای مراجعه به ادارات و مراجع مالیاتی، نهادی به نام «جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران» تأسیس می‌شود تا با پذیرش اعضاء ذیصلاح در این باره فعالیت نماید.

کلیه مراجع ذیربط دولتی مکلفند پس از ارائه برگه نمایندگی معتبر از سوی مشاوران مالیاتی عضو جامعه، در حوزه وظایف قانونی خود و در حدود مقررات مالیاتی با آنان همکاری نمایند. اساسنامه جامعه ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این قانون توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و با پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران خواهد رسید.

ماده ۲۹- در مواردی که اوراق مطالبه مالیات یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی به مؤدی ابلاغ می‌شود، در صورتی که مؤدی معترض باشد، می‌تواند ظرف بیست روز پس از ابلاغ اوراق

یاد شده اعتراض کتبی خود را به اداره امور مالیاتی مربوط برای رفع اختلاف تسلیم نماید و در صورت رفع اختلافات با مسئولان ذی ربط، پرونده مختومه می گردد. چنانچه مؤدی در مهلت مذکور کتباً اعتراض ننماید، مبالغ مندرج در اوراق مطالبه مالیات و یا برگه استرداد مالیات اضافه پرداختی به استثناء مواردی که اوراق موضوع این ماده ابلاغ قانونی شده باشد، حسب مورد قطعی محسوب می گردد.

در صورتی که مؤدی ظرف مهلت مقرر در این ماده اعتراض خود را کتباً به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نماید، ولی رفع اختلاف نشده باشد و همچنین در مواردی که اوراق مذکور ابلاغ قانونی شده باشد، پرونده امر ظرف بیست روز از تاریخ دریافت اعتراض یا تاریخ انقضاء مهلت اعتراض در موارد ابلاغ قانونی جهت رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات های مستقیم احاله می شود.

ماده ۳۰- کلیه بانکها، مؤسسات و تعاونی های اعتباری، صندوق های قرض الحسنه و صندوق تعاون مکلفند صرفاً اطلاعات و اسناد لازم مربوط به درآمد مؤدیان را که در امر تشخیص و وصول مالیات مورد استفاده می باشد، حسب درخواست رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به سازمان مزبور اعلام نمایند. اشخاص مزبور در صورت عدم ارائه اطلاعات و اسناد مذکور مسؤول جبران زیان وارده به دولت خواهند بود.

ماده ۳۱- شهرداریها مکلفند اطلاعات موجود در پایگاههای اطلاعاتی خود مربوط به املاک، مشاغل و سایر موارد که در امر شناسایی یا تشخیص عملکرد مالی مؤدیان مورد نیاز سازمان امور مالیاتی کشور می باشد، را حسب درخواست رئیس کل سازمان مذکور در اختیار این سازمان قرار داده و امکان دسترسی همزمان سازمان امور مالیاتی کشور به این اطلاعات را در پایگاههای اطلاعاتی ذی ربط فراهم آورند.

ماده ۳۲- رسیدگی به تخلفات مأموران مالیاتی، تابع احکام مربوط به قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ خواهد بود. اجراء این ماده مانع از اعمال اختیارات رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور ناشی از سایر قوانین نخواهد بود.

ماده ۳۳- احکام مربوط به فصول هشتم و نهم باب چهارم و فصل سوم باب پنجم و مواد (۱۶۷)، (۱۹۱)، (۲۰۲) و (۲۳۰) تا (۲۳۳) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد مالیات های مستقیم و مالیات های این قانون جاری است. حکم ماده (۲۵۱) قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد این قانون جاری نخواهد بود.

فصل ششم - سایر مقررات

ماده ۳۴- مؤدیان مشمول مالیات موضوع این قانون مکلفند از دفاتر، صورتحسابها و سایر فرمهای مربوط، ماشینهای صندوق و یا سایر وسایل و روشهای نگهداری حساب که سازمان امور مالیاتی

کشور تعیین می‌کند، استفاده نمایند. مدارک مذکور باید به مدت ده سال بعد از سال مالی مربوط توسط مؤدیان نگهداری و در صورت مراجعه مأموران مالیاتی به آنان ارائه شود.

ماده ۳۵- سازمان امور مالیاتی کشور موظف است طرح لازم برای توسعه، تجهیز، آموزش و تربیت کارکنان مالیاتی، آموزش و ترویج فرهنگ مالیاتی از طریق رسانه‌ها و ساز و کارهای مناسب در سطح کشور در طول یک دوره زمانی حداکثر پنجساله را تهیه و تنظیم نماید. همچنین سازمان مذکور مجاز است، برای اجراء این قانون نسبت به تملک انواع دارایی‌های سرمایه‌ای (از جمله فضای اداری و تجهیزات مورد نیاز) اقدام نماید. دولت مکلف است اعتبار و مجوزهای مورد نیاز برای اجراء این ماده را در لوایح بودجه سالانه کل کشور منظور نماید.

ماده ۳۶- بودجه سازمان امور مالیاتی کشور و واحدهای استانی ذی‌ربط هر سال به صورت متمرکز در ردیف جداگانه‌ای در قوانین بودجه منظور و به طور صددرصد (۱۰۰٪) تخصیص یافته تلقی می‌شود و جهت انجام هزینه‌های جاری و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ستاد سازمان و واحدهای استانی در اختیار سازمان مزبور قرار داده می‌شود.

ماده ۳۷- یک در هزار از وجوهی که بابت مالیات، عوارض و جرائم متعلق موضوع این قانون وصول می‌گردد، در حساب مخصوصی در خزانه به نام سازمان امور مالیاتی کشور واریز می‌گردد و معادل آن از محل اعتباری که در قوانین بودجه سنواتی منظور می‌گردد، در اختیار سازمان مزبور قرار خواهد گرفت تا برای آموزش، تشویق و جایزه به مصرف‌کنندگان و مؤدیان هزینه نماید. وجوه پرداختی به استناد این بند از شمول مالیات و کلیه مقررات مغایر مستثنی است.

یک نفر از اعضاء کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی با تصویب مجلس شورای اسلامی به عنوان ناظر بر اقدامات سازمان امور مالیاتی کشور در این مورد تعیین می‌گردد.

وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است سالانه گزارشی از میزان و نحوه توزیع وجوه موضوع این ماده بین مصرف‌کنندگان و مؤدیان را به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی تقدیم نماید.

فصل هفتم - عوارض کالاها و خدمات

ماده ۳۸- نرخ عوارض شهرداریها و دهیارها در رابطه با کالا و خدمات مشمول این قانون، علاوه بر نرخ مالیات موضوع ماده (۱۶) این قانون، بشرح زیر تعیین می‌گردد:

الف - کلیه کالاها و خدمات مشمول نرخ ماده (۱۶) این قانون، یک و نیم درصد (۱/۵٪)؛

ب - انواع سیگار و محصولات دخانی، سه درصد (۳٪)؛

ج - انواع بنزین و سوخت هواپیما، ده درصد (۱۰٪)؛

د - نفت سفید و نفت گاز، ده درصد (۱۰٪) و نفت کوره پنج درصد (۵٪)؛

تبصره ۱- واحدهای تولیدی آلاینده محیط‌زیست که استانداردها و ضوابط حفاظت از محیط زیست را رعایت نمی‌نمایند، طبق تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست (تا پانزدهم

اسفندماه هر سال برای اجراء در سال بعد)، همچنین پالایشگاههای نفت و واحدهای پتروشیمی، علاوه بر مالیات و عوارض متعلق موضوع این قانون، مشمول پرداخت یک درصد (۱٪) از قیمت فروش به عنوان عوارض آلاینده می‌باشند. حکم ماده (۱۷) این قانون و تبصره‌های آن به عوارض آلاینده موضوع این ماده قابل تسری نمی‌باشد.

واحدهایی که در طی سال نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نمایند، با درخواست واحد مزبور و تأیید سازمان حفاظت محیط‌زیست از فهرست واحدهای آلاینده خارج می‌گردند. در این صورت، واحدهای یادشده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان مزبور به سازمان امور مالیاتی کشور، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند شد.

واحدهایی که در طی سال بنا به تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط‌زیست به فهرست واحدهای آلاینده محیط‌زیست اضافه گردند، از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان محیط زیست مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی خواهند بود.

عوارض موضوع این تبصره در داخل حریم شهرها به حساب شهرداری محل استقرار واحد تولیدی و در خارج از حریم شهرها به حساب تمرکز وجوه موضوع تبصره (۲) ماده (۳۹) واریز می‌شود، تا بین دهیاریهای همان شهرستان توزیع گردد.

تبصره ۲- در صورتی که واحدهای تولیدی به منظور ارتقاء مهارت و سلامت کارکنان خود مراکز آموزشی و ورزشی ایجاد کرده و یا در این خصوص هزینه نمایند، با اعلام وزارت کار و امور اجتماعی می‌توانند ده درصد (۱۰٪) عوارض موضوع بند (الف) این ماده را تا سقف هزینه صورت گرفته درخواست استرداد نمایند، در صورت تأیید هزینه‌های مزبور توسط سازمان امور مالیاتی کشور، وجوه مربوط قابل تهاتر یا استرداد حسب مقررات این قانون خواهد بود.

تبصره ۳- به منظور تأسیس و توسعه واحدهای آموزشی مورد نیاز در مناطق کمتر توسعه یافته، معادل نیم درصد (۵٪) از عوارض وصولی بند (الف) این ماده در حساب مخصوص در خزانه به نام وزارت آموزش و پرورش واریز می‌گردد و معادل آن از محل اعتباری که در قوانین بودجه سنواتی منظور می‌گردد در اختیار وزارت یادشده قرار خواهد گرفت تا توسط وزارت مزبور در امر توسعه و احداث مراکز آموزشی مورد نیاز در مناطق مزبور هزینه گردد. آئین‌نامه اجرائی این تبصره به پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های آموزش و پرورش، کشور و امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

ماده ۳۹- مؤدیان مکلفند عوارض و جرائم متعلق موضوع ماده (۳۸) این قانون را به حسابهای رابطی که بنا به درخواست سازمان امور مالیاتی کشور و توسط خزانه‌داری کل کشور افتتاح می‌گردد و از طریق سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد، واریز نمایند.

سازمان امور مالیاتی کشور موظف است عوارض وصولی هر ماه را تا پانزدهم ماه بعد به ترتیب زیر به حساب شهرداری محل و یا تمرکز وجوه حسب مورد واریز نماید:

الف) عوارض وصولی بند (الف) ماده (۳۸) در مورد مؤدیان داخل حریم شهرها به حساب شهرداری محل و در مورد مؤدیان خارج از حریم شهرها به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور به منظور توزیع بین دهیاریهای همان شهرستان براساس شاخص جمعیت و میزان کمتر توسعه یافتگی؛

ب) عوارض وصولی بندهای (ب)، (ج) و (د) ماده (۳۸) به حساب تمرکز وجوه به نام وزارت کشور.

تبصره ۱- سه درصد (۳٪) از وجوه واریزی که به حسابهای موضوع این ماده واریز می‌گردد، در حساب مخصوصی نزد خزانه به نام سازمان امور مالیاتی کشور واریز می‌شود و معادل آن از محل اعتبار اختصاصی که در قوانین بودجه سنواتی منظور می‌گردد در اختیار سازمان مزبور که وظیفه شناسایی، رسیدگی، مطالبه و وصول این عوارض را عهده‌دار می‌باشد، قرار خواهد گرفت تا برای خرید تجهیزات، آموزش و تشویق کارکنان و حسابرسی هزینه نماید. وجوه پرداختی به استناد این بند به عنوان پاداش وصولی از شمول مالیات و کلیه مقررات مغایر مستثنی است.

تبصره ۲- حساب تمرکز وجوه قید شده در این ماده توسط خزانه‌داری کل کشور به نام وزارت کشور افتتاح می‌شود. وجوه واریزی به حساب مزبور (به استثناء نحوه توزیع مذکور در قسمتهای اخیر بند (الف) این ماده و تبصره (۱) ماده (۳۸) این قانون) به نسبت بیست درصد (۲۰٪) کلان شهرها (شهرهای بالای یک میلیون نفر جمعیت) براساس شاخص جمعیت، شصت درصد (۶۰٪) سایر شهرها براساس شاخص کمتر توسعه‌یافتگی و جمعیت و بیست درصد (۲۰٪) دهیاری‌ها براساس شاخص جمعیت تحت نظر کار گروهی متشکل از نمایندگان معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور و وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت کشور و یک نفر ناظر به انتخاب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی مطابق آئین‌نامه اجرائی که به پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی، وزارت کشور و شورای عالی استان‌ها به تصویب هیأت وزیران می‌رسد توزیع و توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها هزینه می‌شود. هرگونه برداشت از حساب تمرکز وجوه به جز پرداخت به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و وجوه موضوع ماده (۳۷)، تبصره‌های (۲) و (۳) ماده (۳۸) این قانون و تبصره (۱) این ماده ممنوع می‌باشد. وزارت کشور موظف است، گزارش عملکرد وجوه دریافتی را هر سه ماه یکبار به شورای عالی استان‌ها و کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی ارائه نماید.

ماده ۴۰- احکام سایر فصول این قانون، به استثناء احکام فصل نهم در رابطه با عوارض موضوع این فصل نیز جاری است. لیکن احکام سایر فصول، مربوط به نرخ و ترتیبات واریز و توزیع عوارض که این فصل برای آن دارای حکم خاص است، جاری نخواهد بود.

فصل هشتم - حقوق ورودی

ماده ۴۱- حقوق گمرکی معادل چهار درصد (۴٪) ارزش گمرکی کالاها تعیین می‌شود. به مجموع این دریافتی و سود بازرگانی که طبق قوانین مربوطه توسط هیأت وزیران تعیین می‌شود حقوق ورودی اطلاق می‌گردد.

تبصره ۱- نرخ حقوقی ورودی علاوه بر رعایت سایر قوانین و مقررات باید به نحوی تعیین گردد که:

الف - در راستای حمایت مؤثر از اشتغال و کالای تولید یا ساخت داخل در برابر کالای وارداتی باشد؛

ب - در برگیرنده نرخ ترجیحی و تبعیض‌آمیز بین واردکنندگان دولتی با بخش‌های خصوصی، تعاونی و غیردولتی نباشد؛

ج - نرخ حقوق ورودی قطعات، لوازم و موادی که برای مصرف در فرآوری یا ساخت یا مونتاژ یا بسته‌بندی اشیاء یا مواد یا دستگاهها وارد می‌گردد از نرخ حقوق ورودی محصول فرآوری شده یا شیء یا ماده یا دستگاه آماده پائین‌تر باشد.

تبصره ۲- کلیه قوانین و مقررات خاص و عام مربوط به معافیت‌های حقوق ورودی به استثناء معافیت‌های موضوع ماده (۶) و بندهای (۱)، (۲)، (۴) تا (۹) و (۱۲) تا (۱۹) ماده (۳۷) قانون امور گمرکی مصوب ۱۳۵۰/۳/۱۷ و ماده (۸) قانون ساماندهی مبادلات مرزی مصوب ۱۳۸۴/۷/۸ و قانون چگونگی اداره مناطق آزاد و اصلاحات آن و قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادی مصوب ۱۳۸۴ و معافیت لایحه قانونی راجع به ماشین‌آلات تولیدی که توسط واحدهای تولیدی، صنعتی و معدنی مجاز وارد می‌شود از پرداخت حقوق ورودی مصوب ۱۳۵۹/۲/۲۴ شورای انقلاب اسلامی ایران و معافیت گمرکی لوازم امداد و نجات اهدائی به جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران و وزارت کشور و اقلام عمده صرفاً دفاعی کشور لغو می‌گردد. اقلام عمده دفاعی به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور و با تصویب هیأت وزیران تعیین می‌گردد.

تبصره ۳- معادل دوازده در هزار ارزش گمرکی کالاهای وارداتی که حقوق ورودی آنها وصول می‌شود از محل اعتباراتی که همه ساله در قوانین بودجه سنواتی کل کشور منظور می‌شود در اختیار وزارت کشور قرار می‌گیرد تا براساس مقررات تبصره (۲) ماده (۳۹) این قانون به شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور به عنوان کمک پرداخت و به هزینه قطعی منظور شود.

فصل نهم - سایر مالیاتها و عوارض خاص

ماده ۴۲- مالیات نقل و انتقال انواع خودرو به استثناء ماشین‌های راهسازی، کارگاهی، معدنی، کشاورزی، شناورها، موتورسیکلت و سه‌چرخه موتوری اعم از تولید داخل یا وارداتی، حسب مورد معادل یک درصد (۱٪) قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک درصد (۱٪) مجموع ارزش

گمرکی و حقوق ورودی آنها تعیین می‌شود. مبنای محاسبه این مالیات، به ازاء سپری شدن هر سال از سال مدل خودرو و حداکثر تا شش سال به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا شصت درصد (۶۰٪) تقلیل می‌یابد.

تبصره ۱- دفاتر اسناد رسمی مکلفند قبل از تنظیم هر نوع سند بیع قطعی، صلح، هبه و وکالت برای فروش انواع خودرو مشمول مالیات، رسید و یا گواهی پرداخت عوارض تا پایان سال قبل از تنظیم سند، موضوع بند (ب) ماده (۴۳) این قانون و همچنین رسید پرداخت مالیات نقل و انتقال، موضوع این ماده را طبق جداول تنظیمی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌شود، از معامل یا موکل اخذ و در اسناد تنظیمی موارد زیر را درج نمایند:

الف - شماره فیش بانکی، تاریخ پرداخت، مبلغ و نام بانک دریافت کننده مالیات؛
ب - شماره فیش بانکی، تاریخ پرداخت مبلغ و نام بانک دریافت کننده عوارض یا شماره و تاریخ گواهی پرداخت عوارض؛

ج - مشخصات خودرو شامل نوع، سیستم، تیپ، شماره شاسی، شماره موتور و مدل؛

د - نام متعاملین، کدپستی و شماره ملی و یا شماره اقتصادی متعاملین؛

دفاتر اسناد رسمی همچنین مکلفند که فهرست کامل نقل و انتقالات انجام شده در هر ماه را حداکثر تا پانزدهم ماه بعد طبق فرم یا روشی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور پیش‌بینی خواهد شد به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط ارسال نمایند.

تبصره ۲- دفاتر اسناد رسمی مکلفند در تنظیم و وکالت‌نامه‌های کلی در مورد انتقال اموال، فروش خودرو را تصریح نمایند.

تبصره ۳- دفاتر اسناد رسمی در صورت تخلف از مقررات تبصره‌های (۱) و (۲) این ماده مشمول جریمه به شرح زیر خواهند بود:

الف - در صورتی که مالیات و عوارض متعلق پرداخت نگردیده و یا کمتر از میزان مقرر پرداخت شده باشد، علاوه بر پرداخت وجه معادل مالیات و عوارض و یا مابه‌التفاوت موارد مذکور، مشمول جریمه‌ای به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات و عوارض پرداخت نشده و مدت تأخیر می‌باشد. جریمه مذکور غیر قابل بخشودگی است.

ب - تخلف از درج هر یک از مشخصات و موارد مذکور در بندهای (الف)، (ب)، (ج) و (د) تبصره (۱)، در سند تنظیمی و ارسال فهرست طبق فرم یا روش موضوع تبصره (۱) در موعد مقرر قانونی، تخلف انتظامی محسوب می‌شود و مطابق قوانین و مقررات ذی‌ربط با آنان عمل خواهد گردید.

تبصره ۴- فسخ و اقاله اسناد خودرو تا شش ماه بعد از معامله مشمول مالیات نقل و انتقال مجدد نخواهد بود. در صورتی که پس از پرداخت مالیات نقل و انتقال، معامله انجام نشود مالیات وصول شده با گواهی دفتر اسناد رسمی مربوط طبق ضوابطی که از طرف سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌شود، قابل استرداد به معامل یا موکل خواهد بود.

تبصره ۵ - اولین انتقال خودرو از کارخانجات سازنده و یا مونتاژکننده داخلی و یا واردکنندگان (نمایندگی‌های رسمی شرکتهای خارجی) به خریداران و همچنین هرگونه انتقال به صورت صلح و هبه به نفع دولت، نهادهای عمومی غیردولتی، دانشگاهها و حوزه‌های علمیه مشمول پرداخت مالیات نقل و انتقال موضوع این ماده نخواهد بود.

تبصره ۶ - قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای وارداتی که مبنای محاسبه مالیات و عوارض بندهای (ب) و (ج) ماده (۴۳) و مالیات نقل و انتقال قرار می‌گیرند، همه ساله براساس آخرین مدل توسط سازمان امور مالیاتی کشور تا پانزدهم دی ماه هر سال برای اجراء در سال بعد اعلام خواهد شد. مأخذ مذکور در مورد خودروهای وارداتی از تاریخ ابلاغ قابل اجراء می‌باشد. این مهلت زمانی برای انواع جدید خودروهایی که بعد از تاریخ مزبور تولید آنها شروع یا به کشور وارد می‌شود لازم‌الرعايه نمی‌باشد. همچنین قیمت فروش یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی خودروهایی که تولید آنها متوقف می‌شود توسط سازمان یادشده و متناسب با آخرین مدل ساخته شده تعیین می‌گردد.

تبصره ۷ - نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران (ادارات راهنمایی و رانندگی) مکلف است هنگام نقل و انتقال خودروهای دولتی به اشخاص حقیقی و حقوقی غیردولتی، نسخه پرداخت شده قبض مالیات نقل و انتقال مربوط را اخذ و سپس نسبت به ثبت انتقال در سوابق اقدام نماید.

ماده ۴۳ - مالیات و عوارض خدمات خاص به شرح زیر تعیین می‌گردد:

الف - حمل و نقل برون‌شهری مسافر در داخل کشور با وسایل زمینی (به استثناء ریلی)، دریایی و هوایی پنج درصد (۵٪) بهاء بلیط (به عنوان عوارض).

ب - عوارض سالیانه انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخلی یا وارداتی حسب مورد معادل یک‌دو هزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک‌دو هزار مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها.

تبصره - عوارض موضوع بند (ب) این ماده در مورد خودروهای با عمر بیش از ده سال (به استثناء خودروهای گازسوز) به ازاء سپری شدن هر سال (تا مدت ده سال) به‌میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا صد درصد (۱۰۰٪) عوارض موضوع بند مزبور این ماده افزایش می‌یابد.

ج - شماره‌گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دو کابین اعم از تولید داخل و یا وارداتی به استثناء خودروهای سواری عمومی درون‌شهری یا برون‌شهری حسب مورد سه درصد (۳٪) قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها (دو درصد (۲٪) مالیات و یک‌درصد (۱٪) عوارض).

حکم ماده (۱۷) این قانون و تبصره‌های آن به مالیات و عوارض این ماده قابل تسری نمی‌باشد.

ماده ۴۴ - به پیشنهاد کار گروهی متشکل از وزیر امور اقتصادی و دارایی (رئیس)، وزیر بازرگانی، وزیر ذی ربط و معاون برنامه ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری و تصویب هیأت وزیران، وجوهی بابت صدور، تمدید و یا اصلاح انواع کارت‌ها و مجوزهای مربوط به فعالیت موضوع مواد (۲۴)، (۲۶) و (۴۷) قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و ماده (۸۰) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸ از متقاضیان دریافت و به حساب درآمد عمومی (نزد خزانه‌داری کل کشور) واریز می‌گردد.

ماده ۴۵ - به دولت اجازه داده می‌شود بابت خروج هر مسافر از مرزهای هوایی دویست و پنجاه هزار (۲۵۰,۰۰۰) ریال و از مرزهای دریایی و زمینی مبلغ پنجاه هزار (۵۰,۰۰۰) ریال از مسافران دریافت و به حساب درآمد عمومی (نزد خزانه‌داری کل کشور) واریز نماید. تغییرات این مبالغ هر سه سال یک بار با توجه به نرخ تورم با تصویب هیأت وزیران تعیین می‌گردد.

تبصره - دارندگان گذرنامه‌های سیاسی و خدمت، خدمه وسایل نقلیه عمومی زمینی و دریایی و خطوط پروازی، دانشجویان شاغل به تحصیل در خارج از کشور (دارندگان اجازه خروج دانشجویی) بیمارانی که با مجوز شورای پزشکی جهت درمان به خارج از کشور اعزام می‌گردند، دارندگان پروانه گذر مرزی و جانبازان انقلاب اسلامی که برای معالجه به کشورهای دیگر اعزام می‌شوند، همچنین ایرانیان مقیم خارج از کشور دارای کارنامه شغلی از وزارت کار و امور اجتماعی، در خصوص پرداخت وجوه موضوع این ماده، مستثنی می‌باشند.

ماده ۴۶ -

الف - مالیات‌های موضوع مواد (۴۲) و (۴۳) و وجوه موضوع ماده (۴۵) این قانون به حساب یا حساب‌های درآمد عمومی مربوط که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه‌داری کل کشور) تعیین و از طریق سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌شود، واریز می‌گردد.

ب - وصول عوارض موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۴۳) این قانون به شهرداری محل محول می‌شود و عوارض مزبور نیز به حساب شهرداری محل فعالیت واریز می‌گردد.

ج - عوارض موضوع بند (ج) ماده (۴۳) به حساب تمرکز وجوه، موضوع تبصره (۲) ماده (۳۹) واریز می‌شود تا حسب ترتیبات تبصره مزبور توزیع و هزینه گردد.

د - مالیات و وجوه دریافتی موضوع مواد (۴۲)، (۴۳) و (۴۵) این قانون که توسط سازمان امور مالیاتی کشور وصول می‌گردد مشمول احکام فصل نهم باب چهارم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و اصلاحات بعدی آن است.

ه - اختلاف و استنکاف از پرداخت وجوه دریافتی موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۴۳) این قانون که توسط شهرداریها وصول می‌گردد، مشمول احکام ماده (۷۷) قانون اداره شهرداریها خواهد بود.

و - پرداخت مالیات و عوارض موضوع ماده (۴۳) این قانون پس از موعد مقرر موجب تعلق جریمه‌ای معادل دو درصد (۲٪) به ازاء هر ماه نسبت به مدت تأخیر خواهد بود.

ماده ۴۷-

الف - اشخاصی که مبادرت به حمل و نقل برون‌شهری مسافر در داخل کشور با وسایل نقلیه زمینی، دریایی و هوایی می‌نمایند، مکلفند پنج درصد (۵٪) بهاء بلیط موضوع بند (الف) ماده (۴۳) این قانون را با درج در بلیط و یا قرارداد حسب مورد، به عنوان عوارض از مسافران اخذ و عوارض مذکور مربوط به هر ماه را حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به حساب شهرداری محل فروش بلیط واریز نمایند.

ب - مالکان خودروهای سواری و وانت دوکابین اعم از تولید داخل یا وارداتی مکلفند عوارض سالیانه خودروهای متعلق به خود، موضوع بند (ب) ماده (۴۳) این قانون را به نرخ یک‌درهزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی (وارداتی) براساس قیمت‌های مندرج در جداولی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد، محاسبه و به حساب شهرداری محل واریز نمایند.

ج - تولیدکنندگان انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین تولید داخل (به استثناء خودروهای سواری که به عنوان خودروهای عمومی شماره‌گذاری می‌شود) مکلفند مالیات و عوارض موضوع بند (ج) ماده (۴۳) این قانون را در تاریخ فروش با درج در اسناد فروش از خریداران اخذ و مالیات و عوارض مذکور را حسب مقررات موضوع ماده (۲۱) به ترتیب به حساب سازمان امور مالیاتی کشور و حساب تمرکز وجوه به نام وزارت کشور که توسط سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌شود، واریز نمایند.

تبصره ۱- واردکنندگان یا مالکان خودروهای سواری و وانت دو کابین وارداتی (به‌استثناء خودروهای سواری که عنوان خودرو عمومی شماره‌گذاری می‌شوند) حسب مورد مکلفند قبل از شماره‌گذاری با مراجعه به ادارات امور مالیاتی شهر محل شماره‌گذاری نسبت به پرداخت مالیات و عوارض موضوع این ماده اقدام نمایند.

تبصره ۲- نیروی انتظامی جمهوری اسلامی ایران (معاونت راهنمایی و رانندگی) مکلف است قبل از شماره‌گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دوکابین وارداتی به‌استثناء خودروهای سواری و عمومی درون‌شهری یا برون‌شهری، گواهی پرداخت مالیات و عوارض را از واردکنندگان یا مالکان حسب مورد اخذ و ضمیمه اسناد مربوط نموده و از شماره‌گذاری خودروهای مزبور که مالیات و عوارض آن پرداخت نشده است، خودداری نماید. گواهی مزبور توسط اداره امور مالیاتی پس از وصول وجوه متعلق صادر خواهد شد.

ماده ۴۸- به منظور تأمین هزینه اجراء برنامه‌های نگهداری، بهسازی و امنیت پرواز و توسعه زیربنای فرودگاهها و نیز استفاده از تجهیزات و سیستمهای جدید فرودگاهی و هوانوردی و

امنیتی، به شرکت فرودگاههای کشور اجازه داده می‌شود با تصویب شورای عالی هواپیمایی کشوری دودرصد (۰/۲٪) قیمت فروش بلیط مسافران پروازهای داخلی را دریافت کند. ماده ۴۹ - آئین‌نامه اجرائی احکام مقرر در این فصل حداکثر ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و کشور تهیه و به تصویب هیأت‌وزیران می‌رسد.

فصل دهم - تکلیف سایر قوانین مرتبط و تاریخ اجراء

ماده ۵۰ - برقراری هرگونه عوارض و سایر وجوه برای انواع کالاهای وارداتی و تولیدی و همچنین ارائه خدمات که در این قانون، تکلیف مالیات و عوارض آنها معین شده است، همچنین برقراری عوارض به درآمدهای مأخذ محاسبه مالیات، سود سهام شرکتها، سود اوراق مشارکت، سود سپرده‌گذاری و سایر عملیات مالی اشخاص نزد بانکها و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز، توسط شوراهای اسلامی و سایر مراجع ممنوع می‌باشد.

تبصره ۱- شوراهای اسلامی شهر و بخش جهت وضع هر یک از عوارض محلی جدید، که تکلیف آنها در این قانون مشخص نشده باشد، موظفند موارد را حداکثر تا پانزدهم بهمن ماه هر سال برای اجراء در سال بعد، تصویب و اعلام عمومی نمایند.

تبصره ۲- عبارت «پنج در هزار» مندرج در ماده (۲) قانون نوسازی و عمران شهری مصوب ۱۳۴۷/۹/۷ به عبارت «یک درصد (۰/۱٪)» اصلاح می‌شود.

تبصره ۳- قوانین و مقررات مربوط به اعطاء تخفیف یا معافیت از پرداخت عوارض یا وجوه به شهرداریها و دهیاریها ملغی می‌گردد.

تبصره ۴- وزارت کشور موظف است بر حُسن اجراء این ماده در سراسر کشور نظارت نماید.

ماده ۵۱ - از اول ماه پس از تاریخ تصویب این قانون، مالیات موضوع بند (ه) ماده (۳) قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی مصوب ۱۳۸۱ و اصلاحیه بعدی آن، حذف و عوارض موضوع این بند قانون مذکور به یکونیم درصد (۰/۱۵٪) اصلاح می‌گردد.

حکم تبصره (۱) ماده (۳۹) این قانون در مورد عوارض موضوع بند (ه) ماده (۳) قانون صدراشاره نیز جاری خواهدبود.

ماده ۵۲ - از تاریخ لازم‌الاجراءشدن این قانون، قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و چگونگی برقراری و وصول عوارض و سایر وجوه از تولیدکنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و کالاهای وارداتی مصوب ۱۳۸۱ و اصلاحیه بعدی آن و سایر قوانین و مقررات خاص و عام مغایر مربوط به دریافت هرگونه مالیات غیرمستقیم و عوارض بر واردات و تولید کالاها و ارائه خدمات لغو گردیده و برقراری و دریافت

هرگونه مالیات غیرمستقیم و عوارض دیگر از تولیدکنندگان و واردکنندگان کالاها و ارائه‌دهندگان خدمات ممنوع می‌باشد. حکم این ماده شامل قوانین و مقررات مغایری که شمول قوانین و مقررات عمومی بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است، نیز می‌باشد.

موارد زیر از شمول حکم این قانون مستثنی می‌باشد:

- ۱- قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران؛
- ۲- قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن؛
- ۳- قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷؛
- ۴- قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۵؛
- ۵ - قانون مقررات تردد وسایل نقلیه خارجی مصوب ۱۳۷۳/۴/۱۲؛
- ۶ - عوارض آزادراهها، عوارض موضوع ماده (۱۲) قانون حمل و نقل و عبور کالاهای خارجی از قلمرو جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۴/۱۲/۲۶؛
- ۷- قانون نحوه تأمین هزینه اتاق بازرگانی و صنایع و معادن و اتاق تعاون مصوب ۱۳۷۲/۸/۱۱ و اصلاحات بعدی آن؛

۸ - مواد (۶۳) و (۸۷) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت مصوب ۱۳۷۳/۱۲/۲۸.

تبصره - هزینه، کارمزد و سایر وجوهی که از درخواست‌کننده در ازاء ارائه مستقیم خدمات خاص و یا فروش کالا که طبق قوانین و مقررات مربوطه دریافت می‌شود و همچنین خسارات و جرائمی که به موجب قوانین و یا اختیارات قانونی لغو نشده دریافت می‌گردد، از شمول این ماده مستثنی می‌باشد.

مصادیق خدمات خاص، نحوه قیمت‌گذاری و میزان بهای تعیین شده برای خدمات موضوع این تبصره به پیشنهاد دستگاه اجرایی مربوط و تصویب هیأت وزیران تعیین می‌گردد.

ماده ۵۳ - تاریخ اجراء این قانون در رابطه با مواد (۱۸)، (۲۴)، (۲۵)، (۲۸)، (۳۱)، (۳۵)، (۳۶)، (۴۲) و (۴۸) از تاریخ تصویب و در مورد ماده (۵۱) از اول ماه پس از تصویب این قانون خواهد بود و سایر مواد آن از اول مهر ماه سال ۱۳۸۷ است. سازمان امور مالیاتی کشور موظف است ظرف مهلت‌های مقرر در مواد مربوطه پس از تصویب قانون، آئین‌نامه‌ها، دستورالعملها و ضوابط اجرایی مربوط را تهیه و به تصویب مراجع ذی‌ربط برساند.

قانون فوق مشتمل بر پنجاه‌وسه ماده و چهل‌وهفت تبصره در جلسه ۱۳۸۷/۲/۱۷ کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی طبق اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب گردید و پس از موافقت مجلس با اجراء آزمایشی آن به مدت پنج سال در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۲ به تأیید شورای نگهبان رسید.

رئیس مجلس شورای اسلامی - علی لاریجانی

بسمه تعالی

**اطلاعیه مرحله اول ثبت نام مودیان مالیات بر ارزش افزوده
قابل توجه کلیه عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات و واردکنندگان و
صادرکنندگان آنها**

با عنایت به تصویب و ابلاغ قانون مالیات بر ارزش افزوده و از آنجا که مطابق ماده (۵۳) قانون، تاریخ اجرای این نظام مالیاتی از اول مهرماه ۱۳۸۷ تعیین گردیده است، با استفاده از اختیارات حاصل از ماده (۱۸) قانون مذکور، بدینوسیله مشمولین مرحله اول ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده، کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی واجد حداقل یکی از شرایط زیر اعلام می‌گردند:

الف) کلیه وارد کنندگان؛

ب) کلیه صادر کنندگان؛

ج) کلیه فعالان اقتصادی که مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات آنها در سال ۱۳۸۶ سه میلیارد ریال یا بیشتر بوده است؛

د) کلیه فعالان اقتصادی که مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات آنها در پنج ماهه آغازین سال ۱۳۸۷، یک میلیارد و دویست پنجاه میلیون ریال یا بیشتر بوده است.

تبصره: آن دسته از فعالان اقتصادی که صرفاً به عرضه کالاها و خدمات معاف از این نظام مالیاتی (بر اساس مفاده ماده ۱۲ قانون) اشتغال دارند، از ثبت نام در این مرحله معاف می‌باشند، بدیهی است فعالانی که به عرضه توأم کالاهای مشمول و معاف اشتغال داشته و حداقل یکی از شرایط فوق را دارند مشمول این تبصره نبوده و موظف به ثبت نام در این مرحله می‌باشند.

واجدین هر یک از شرایط بندهای (الف) تا (د) فوق‌الذکر می‌توانند جهت آگاهی از قانون مذکور، مقررات مربوطه و چگونگی اجرای آن به پایگاه اینترنتی طرح استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور به نشانی www.VAT.ir مراجعه نمایند.

واجدین شرایط فوق‌الذکر در صورتی که تاکنون دعوتنامه ثبت نام در این نظام مالیاتی (حاوی نام کاربر و رمز عبور ثبت نام اینترنتی) را دریافت ننموده‌اند، می‌توانند جهت اجرای احکام قانون مذکور و ثبت نام در این نظام مالیاتی به نشانی اینترنتی www.VAT.ir/Registration مراجعه و فرآیند ثبت نام خود مشتمل بر اقدامات زیر به انجام برسانند:

۱. مراجعه به سایت اینترنتی استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.VAT.ir و سامانه ثبت نام اینترنتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.VAT.ir/Registration و آگاهی از قانون، مقررات و دستورالعمل‌های این نظام مالیاتی؛

۲. در صورتی که مودی با مطالعه مستندات مربوط به این نظام مالیاتی، خود را مشمول ثبت نام در مرحله اول این نظام مالیاتی بداند، با مراجعه به سامانه ثبت نام اینترنتی فوق‌الذکر،

نسبت به تکمیل اطلاعات اولیه در بخش "پیش ثبت نام" و دریافت شماره رهگیری حداکثر تا تاریخ ۸۷/۶/۲۵ اقدام نماید؛

۳. پاکت حاوی نام کاربر و رمز عبور، جهت تکمیل مراحل ثبت نام، ظرف مدت (۱۰) روز از تاریخ دریافت شماره رهگیری پیش ثبت نام به مودیان تحویل خواهد گردید. در صورتی که مودی ظرف مهلت مقرر پاکت مذکور را دریافت ننماید، ضروری است با مراجعه به قسمت "پیگیری پیش ثبت نام" نسبت به اعلام کد رهگیری اقدام نماید تا ترتیب پیگیری موضوع داده شود؛

۴. با دریافت پاکت حاوی نام کاربر و رمز عبور، ضروری است مودیان با مراجعه به پایگاه اینترنتی ثبت نام نسبت به درج کامل اطلاعات بنگاه اقتصادی در بخش "ثبت نام" سامانه اینترنتی ثبت نام اقدام نمایند. درج اطلاعات در بخش‌های مختلف فرم ثبت نام می‌تواند به صورت یکجا و یا در چند مرحله (و با "ثبت موقت" اطلاعات در هر نوبت) صورت پذیرد؛

۵. "تایید نهایی و ارسال اطلاعات" وارد شده ثبت نام و دریافت و چاپ نسخه ویژه سیستم ثبت نام که توسط پایگاه اینترنتی ثبت نام ارائه می‌گردد. (توجه فرمائید پس از تایید نهایی و ارسال اطلاعات اعمال هرگونه تغییر یا اصلاح در اطلاعات ثبت شده در سیستم تنها با طی فرآیند ویژه اصلاح اطلاعات ثبت نام پس از ثبت قطعی و ارسال میسر خواهد بود)؛

۶. ارسال نسخه چاپی فرم ثبت نام (که توسط پایگاه اینترنتی ثبت نام در اختیار کاربران قرار خواهد گرفت). کلیه صفحات این نسخه چاپی باید توسط کاربران مهر و امضاء مجاز گردد و به همراه تصویر مدارک مورد نیاز ثبت نام به شرح مشخص شده در سامانه ثبت نام اینترنتی توسط پست پیشتاز دو قبضه به نشانی تهران، صندوق پستی ۱۹۳۹۵/۶۷۷۹ حداکثر تا تاریخ ۸۷/۷/۱ توسط مودیان ارسال گردد. نگهداری رسید ارسال این مدارک تا زمان دریافت گواهینامه موقت ثبت نام الزامی خواهد بود؛

۷. در صورت تکمیل صحیح ارقام اطلاعاتی و ارسال کامل مدارک توسط مودیان، گواهینامه موقت ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده توسط سازمان امور مالیاتی کشور برای مودیان صادر و به همراه کتب و اطلاعات مورد نیاز برای اجرای این نظام مالیاتی حداکثر تا تاریخ ۸۷/۷/۲۰ برای مودیان ثبت نام شده ارسال خواهد گردید. به هر ترتیب این اطلاعات از طریق سایت اینترنتی استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده به شرح فوق نیز در اختیار مودیان قرار خواهد داشت.

مودیان محترم مشمول بندهای (الف) تا (د) این دستورالعمل علاوه بر ثبت نام به شرح فوق الذکر، ضروری است برابر قانون اقدامات زیر را از تاریخ ۸۷/۷/۱ به مورد اجرا بگذارند:

۱. اجرای مقررات و دستورالعمل‌های این نظام مالیاتی در رابطه با چگونگی صدور صورت حساب معاملات، و همچنین محاسبه و دریافت مالیات و عوارض متعلق از تاریخ

۲. پس از انجام کلیه تکالیف قانونی، بویژه در رابطه با صدور صورتحساب و محاسبه و وصول مالیات، تکمیل و تسلیم اظهارنامه و محاسبه و واریز بدهی مالیاتی برابر مقررات و دستورالعمل‌های این نظام مالیاتی در هر دوره مالیاتی ضروری خواهد بود.

۳. اولین اظهار نامه این نظام مالیاتی مربوط به عملکرد فصل پائیز سال ۱۳۸۷ بوده و می‌بایستی تا تاریخ ۱۵ دی ماه سال جاری تسلیم گردد.

۴. سایر تکالیف قانون با مراجعه به قانون و مقررات مربوطه قابل شناسایی و لازم الاجرا خواهد بود.

بدیهی است مشمولین مراحل بعدی ثبت نام در این نظام مالیاتی در اطلاعیه‌های بعدی سازمان امور مالیاتی کشور به اطلاع عموم خواهد رسید.

لازم به ذکر است برخورداری از مزایای قانونی این نظام مالیاتی و عدم مواجهه با جرائم و سایر عواقب تخلف از این قانون به شرح مندرج در تبصره ماده (۱۹) و مواد (۲۲) و (۲۳) قانون مستلزم اجرای به موقع و کامل عملیات ثبت نام و انجام کلیه تکالیف قانونی این نظام مالیاتی از تاریخ ۸۷/۷/۱ خواهد بود.

آن دسته از مودیان که دعوتنامه ثبت نام در این نظام مالیاتی را دریافت نموده‌اند، صرفاً نسبت به ثبت نام در چارچوب دستورالعمل مندرج در دعوتنامه دریافتی اقدام نمایند و نیازی به اجرای مفاد دستورالعمل مندرج در این فراخوان عمومی ندارند این اطلاعیه در حکم بخشنامه به ادارات کل امور مالیاتی محسوب می‌گردد.

اطلاعیه مرحله دوم ثبت نام مودیان مالیات بر ارزش افزوده

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و بر اساس توافقات بعمل آمده با شورای اصناف کشور و پیرو اطلاعیه مشترک صادره (درج شده در جراید کثیرالانتشار بهمن ماه ۱۳۸۷) بدینوسیله فعالان اقتصادی مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر اعلام می گردند:

مشمولین مرحله دوم ثبت نام و اجرا

کلیه اشخاص اعم از حقیقی و حقوقی، صرفنظر از میزان فعالیت، که مشمول مرحله اول ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده بوده اند، شاغل به فعالیت در هر یک از موضوعات مندرج در بند (الف) ماده (۹۶) قانون مالیات های مستقیم (بجز فعالیت های معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده) به شرح زیر، مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای این نظام مالیاتی می باشند:

۱- کارخانه ها و واحدهای تولیدی که برای آنها جواز تأسیس و پروانه ی بهره برداری از وزارتخانه ی ذیربط صادر شده یا می شود؛

۲- بهره برداران معادن؛

۳- ارائه دهندگان خدمات حسابرسی، حسابداری و دفترداری و همچنین خدمات مالی؛

۴- حسابداران رسمی شاغل و موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران؛

۵- ارائه دهندگان خدمات مدیریتی و مشاوره ای؛

۶- ارائه دهندگان انواع خدمات انفورماتیک، رایانه ای اعم از سخت افزاری، نرم افزاری و طراحی سیستم؛

۷- هتل ها و هتل های سه ستاره و بالاتر؛

۸- بانکداران، عمده فروش ها، فروشگاه های بزرگ، واسطه های مالی، نمایندگان توزیع کالاهای داخلی و وارداتی و صاحبان انبارها؛

۹- نمایندگان موسسه های تجاری و صنعتی، اعم از داخلی و خارجی

۱۰- مؤسسات حمل و نقل موتوری و باربری دارای مجوز از مراجع ذیربط، زمینی، دریایی و هوایی باربری (به استثناء واحدهایی که صرفاً به امر حمل و نقل مسافر اشتغال دارند)؛

۱۱- مؤسسات مهندسی و مهندسی مشاور؛

۱۲- مؤسسات تبلیغاتی و بازاریابی.

بنا به اختیار حاصل از ماده (۱۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده و با توجه به این که ثبت نام و آموزش مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای این نظام مالیاتی تاکنون در سه مرحله به انجام رسیده است، تاریخ اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام به شرح زیر اعلام می گردد:

مودیان مشمول مرحله دوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به اجرای کلیه مقررات و تکالیف قانون مالیات بر ارزش افزوده، از جمله صدور صورتحساب، محاسبه، درج و وصول مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات و عوارض متعلقه به صورت دوره‌ای، از تاریخ اول مهر ماه سال هزار و سیصد و هشتاد و هشت (۱۳۸۸/۷/۱) می‌باشند

با عنایت به موارد فوق، ضمن تشکر از ثبت نام و شرکت در برنامه‌های آموزشی مرحله دوم اجرای این نظام مالیاتی توسط اکثر مشمولین این مرحله، موارد زیر به فعالان اقتصادی اعلام می‌گردد:

۱- آن دسته از فعالان اقتصادی مشمول مرحله دوم که تاکنون اقدام به تکمیل فرآیند ثبت نام خود در این نظام مالیاتی ننموده‌اند، بایستی حداکثر تا تاریخ ۳۱/۶/۱۳۸۸ با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.eVAT.ir اقدام به تکمیل عملیات پیش ثبت نام و مراحل بعدی ثبت نام خود بنمایند.

۲- آن دسته از تشکلهای صنفی و فعالان اقتصادی که متقاضی استفاده از دوره‌های آموزشی رایگان این نظام مالیاتی می‌باشند، درخواست کتبی خود را با ذکر نام شرکت کنندگان به نمابر ۸۸۹۲۰۴۱۱ (۰۲۱) ارسال نمایند تا ترتیب شرکت ایشان در این دوره‌ها داده شود.

۳- جهت کسب اطلاعات بیشتر در رابطه با این نظام مالیاتی و اطلاع از قانون، مقررات و فرآیند اجرائی مربوطه، فعالان اقتصادی و سایر ذینفعان و علاقه‌مندان می‌توانند به پایگاه اطلاع رسانی این نظام مالیاتی به نشانی www.VAT.ir مراجعه فرمایند.

۴- سوالات و استعلامات فنی در رابطه با این نظام مالیاتی از طریق ادارات کل امور مالیاتی استان‌ها (که فهرست آنها از طریق نشانی www.eVAT.ir/VATDirs در دسترس می‌باشد) و همچنین از طریق ستاد معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور (۸۸۹۲۰۴۱۱-۰۲۱) کتباً پاسخ داده می‌شود.

۵- واحدهای خدمات مودیان اختصاصی مالیات بر ارزش افزوده (که نام و نشانی آنها از طریق پایگاه اطلاع رسانی به نشانی www.eVAT.ir/VAToffices در دسترس می‌باشد) در کلیه استان‌ها و شهرستان‌های کشور آماده ارائه کلیه خدمات مورد نیاز در رابطه با این نظام مالیاتی می‌باشد.

۶- شایان ذکر است برابر اطلاعیه‌های قبلی سازمان مشمولین مرحله اول ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر اعلام گردیدند:

اطلاعیه مرحله سوم ثبت نام مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده

روابط عمومی سازمان امور مالیاتی طی اطلاعیه ای به شرح زیر اعلام نموده است :
در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات) مشمول مرحله سوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به شرح زیر تعیین و اعلام می نماید.

الف - مشمولین مرحله سوم ثبت نام و اجرای قانون :

کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که براساس شرایط مراحل اول و دوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده‌اند، در صورتی که در سال ۱۳۸۷ یا ۱۳۸۸ مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات (غیرمعاف یا معاف و غیرمعاف) آنها سه میلیارد ریال و بالاتر می باشد، مشمول مرحله سوم ثبت نام و اجرای قانون خواهند بود.

اشخاصی که شاغل به فعالیتهای صرفاً معاف موضوع ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشند و همچنین اشخاص حقیقی مشمولین بندهای " ب " و " ج " ماده (۹۶) قانون مالیاتهای مستقیم که به صورت صنفی فعالیت و تابع شورای اصناف کشور هستند، از ثبت نام در این مرحله مستثنی خواهند بود.

اشخاص مزبور مکلفند به هنگام خرید کالا و خدمات از مؤدیان مشمول و ثبت نام شده در این نظام مالیاتی ضمن دریافت صورتحساب، مالیات و عوارض متعلقه را به آنها پرداخت نمایند. ضمناً: نحوه ثبت نام و اجرای قانون توسط اشخاص حقیقی مشمول بند " الف " ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم در اطلاعیه مرحله دوم (تاریخ اجرای قانون از ۱/۷/۱۳۸۸) اعلام شده است و در مورد مشمولین بندهای " ب " و " ج " ماده (۹۶) قانون مزبور نیز در اطلاعیه های بعدی اعلام خواهد شد.

ب - تاریخ اجراء و تکالیف قانونی :

مؤدیان محترم مشمول مرحله سوم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ اول فروردین ماه سال هزار و سیصد و هشتاد و نه (۱/۱/۱۳۸۹)، مکلف به اجرای کلیه مقررات و تکالیف قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله صدور صورتحساب، درج و وصول مالیات و عوارض متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات و عوارض در مهلت مقرر می باشند .

ج - مهلت ثبت نام و چگونگی ثبت نام :

از مؤدیان محترم مشمول مرحله سوم ثبت نام درخواست می گردد، از تاریخ درج اطلاعیه در جراید لغایت پایان اسفندماه سال هزار و سیصد و هشتاد و هشت (۲۹/۱۲/۱۳۸۸) با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir نسبت به ثبت نام در این نظام مالیاتی اقدام نمایند. ضمناً راهنمای چگونگی ثبت نام در سایت مزبور قابل دسترسی است .

د - ثبت نام و اجرای اختیاری (داوطلبانه) قانون مالیات بر ارزش افزوده:

اشخاص حقیقی و حقوقی که مشمول مراحل اول، دوم و این مرحله (سوم) ثبت نام و اجرای قانون نمی باشند، در صورتیکه مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات (غیر معاف) آنها در سال ۱۳۸۷ یا ۱۳۸۸ بیشتر از دو میلیارد ریال باشد، می توانند به منظور ثبت نام و اجرای قانون به صورت اختیاری، درخواست خود را به سازمان امور مالیاتی کشور (معاونت مالیات بر ارزش افزوده) تسلیم نمایند. این دسته از مؤدیان در صورت کسب مجوز ثبت نام از تاریخی که سازمان مزبور تعیین و اعلام خواهد کرد، به عنوان مؤدی مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده محسوب خواهند شد .

تذکر مهم: فعالان اقتصادی که واجد شرایط مراحل اول و دوم ثبت نام و اجرای قانون بوده‌اند، حتی در صورت انطباق با شرایط مشمولیت مرحله سوم ثبت نام این نظام مالیاتی، جزو مؤدیان مشمول مراحل قبلی ثبت نام و اجرای قانون (برای مؤدیان مرحله اول از ۱۳۸۷/۷/۱ و مرحله دوم از ۱۳۸۸/۷/۱) خواهند بود.

۱ - مراکز خدمات مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده در کلیه استانهای کشور آماده ارائه اطلاعات مورد نیاز و انجام عملیات ثبت نام الکترونیکی این مرحله از ثبت نام خواهند بود. (فهرست مراکز مزبور در سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی ثبت نام به نشانی www.evat.ir قابل دسترسی است).

۲ - در صورت نیاز به آموزش این نظام مالیاتی با مراجعه به سایت مزبور برای آموزش نیز ثبت نام نمایند تا اقدام لازم برای آموزش آنها که به صورت رایگان خواهد بود، بعمل آید .

۳ - پاسخگویی به سئوالات عمومی و کلی در زمینه این نظام مالیاتی علاوه بر واحدهای خدمات مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده مستقر در ادارات کل امور مالیاتی استانها، از طریق شماره تلفن های ۰۴۱۵-۸۸۹۲۰۱۷ (۰۲۱) بخش اطلاع رسانی مالیات بر ارزش افزوده قابل ارائه می باشد.

این اطلاعیه در حکم بخشنامه برای ادارات کل امور مالیاتی محسوب می گردد.

اطلاعیه مرحله چهارم ثبت نام مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده

اعلام تاریخ ثبت نام، آموزش و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با مؤدیان

مرحله چهارم

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و بر اساس هماهنگی و تفاهم به عمل آمده با وزارت بازرگانی و شورای اصناف کشور، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات) مشمول مرحله چهارم ثبت نام، آموزش و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به شرح زیر تعیین و اعلام می نماید.



الف - مشمولین مرحله چهارم ثبت نام و اجرای قانون

کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که بر اساس شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده‌اند، در صورتی که شاغل به فعالیت‌های موضوع بند «ب» ماده «۹۶» قانون مالیات‌های مستقیم به شرح ذیل باشند، با هر میزان فروش یا درآمد مشمول مرحله چهارم ثبت نام، آموزش و اجرای قانون خواهند بود.

۱- صاحبان کارگاه‌های صنعتی (اعم از صنفی و غیرصنفی که دارای حداقل برق سه فاز ۵۰ آمپر باشد)؛

۲- فروشندگان طلا و جواهر و سایر فلزات زینتی (شامل پلاتین و نقره)؛

۳- فروشندگان آهن‌آلات و سایر فلزات؛

۴- صاحبان تالارهای پذیرائی و رستورانها؛

۵- صاحبان هتل و هتل‌های یک و دوستاره و هتل آپارتمان؛

۶- صاحبان نمایشگاه‌ها و فروشگاه‌های خودرو و بنگاه معاملات املاک؛

۷- صاحبان تعمیرگاه‌های مجاز خودرو؛

۸- چاپخانه‌داران؛

۹- صاحبان دفاتر اسناد رسمی؛

۱۰- صاحبان مراکز ارتباطات رایانه‌ای، دفاتر خدمات ارتباطی (دفتر خدمات مشترکین تلفن همراه و آژانس‌های پستی) و دفاتر خدمات دولت الکترونیک (پلیس ۱۰+) و دفاتر خدمات الکترونیک شهر؛

۱۱- صاحبان دفاتر خدمات مسافرتی و جهانگردی؛

۱۲- صاحبان سینماها، تماشخانه‌ها و مکانهای تفریحی و ورزشی.

اشخاصی که شاغل به فعالیت‌های صرفاً معاف موضوع ماده «۱۲» قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند و همچنین اشخاص حقیقی مشمولین بند «ج» ماده «۹۶» قانون مالیات‌های مستقیم که به صورت صنفی فعالیت و تابع شورای اصناف کشور هستند، از ثبت نام در این مرحله مستثنی خواهند بود. اشخاص مزبور مکلفند به هنگام خرید کالا و خدمات از مودیان مشمول و ثبت‌نام شده در این نظام مالیاتی ضمن دریافت صورتحساب، مالیات و عوارض متعلقه را به آنها پرداخت نمایند.

ب- مهلت ثبت نام و چگونگی ثبت نام

از مودیان محترم مشمول مرحله چهارم ثبت نام در خواست می‌گردد، از تاریخ درج اطلاعیه در جراید لغایت ۳۱/۵/۱۳۸۹ با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir نسبت به ثبت نام در این نظام مالیاتی اقدام نمایند. ضمناً راهنمای چگونگی ثبت نام در سایت مزبور قابل دسترسی است.

ج- تاریخ اجراء و تکالیف قانونی

تاریخ اجرای قانون برای مودیان مشمول مرحله چهارم در مورد انجام به تکالیف و مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله صدور صورتحساب، درج و وصول مالیات و عوارض متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات و عوارض، در مرداد ماه سال جاری اعلام خواهد شد.

قابل توجه مودیان محترم

۱- مراکز خدمات مودیان مالیات بر ارزش افزوده در کلیه استانهای کشور آماده ارائه اطلاعات مورد نیاز و انجام عملیات ثبت نام الکترونیکی این مرحله از ثبت نام خواهند بود. (فهرست مراکز مزبور در سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی ثبت نام www.evat.ir قابل دسترسی است).

۲- در صورت نیاز به آموزش این نظام مالیاتی مودیان می توانند با مراجعه به سایت مزبور یا به ادارات کل امور مالیاتی استان و شهرستان ذیربط برای آموزش نیز ثبت نام نمایند، تا اقدام لازم برای آموزش آنها که به صورت رایگان خواهد بود، بعمل آید.

۳- اتحادیه های صنفی ذیربط نیز در صورت نیاز اعضای آنان جهت آموزش می توانند، فهرست اعضا خود را به ادارات کل امور مالیاتی ذیربط اعلام تا ترتیبات لازم جهت آموزش آنان فراهم گردد.

۴- پاسخگویی به سئوالات عمومی و کلی در زمینه این نظام مالیاتی علاوه بر واحدهای خدمات مودیان مالیات بر ارزش افزوده مستقر در ادارات کل امور مالیاتی استانها، از طریق شماره تلفن های ۴۱۵-۸۸۹۲۰۱۷-۰۲۱) بخش اطلاع رسانی مالیات بر ارزش افزوده قابل ارائه می باشد.

۵- تذکر مهم:

فعالان اقتصادی که واجد شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت نام بوده اند، حتی در صورت انطباق با شرایط مشمولیت مرحله چهارم ثبت نام این نظام مالیاتی جزء مودیان مشمول مراحل قبلی ثبت نام و اجرای قانون (برای مودیان مرحله اول از ۱۳۸۷/۷/۱، مرحله دوم از ۱۳۸۸/۷/۱ و مودیان مرحله سوم از ۱۳۸۹/۱/۱) خواهند بود.

این اطلاعیه در حکم بخشنامه برای ادارات کل امور مالیاتی محسوب می گردد.

تکمیلی مورخ ۱۷ شهریور ماه ۸۹

اعلام تاریخ اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با مودیان مرحله چهارم

پیرو اطلاعیه خرداد ماه سال جاری، در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و بر اساس هماهنگی و تفاهم بعمل آمده با وزارت بازرگانی و شورای اصناف کشور، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات) مشمول مرحله چهارم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به شرح زیر تعیین و اعلام می نماید.

الف - مشمولین مرحله چهارم ثبت نام و اجرای قانون

کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که براساس شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، در صورتی که شاغل به فعالیتهای ذیل (از جمله فعالیتهای موضوع بند «ب» ماده ۹۶ قانون مالیاتهای مستقیم) باشند، با هر میزان فروش یا درآمد، مشمول مرحله چهارم ثبت نام و اجرای قانون خواهند بود.

۱. صاحبان کارگاه های صنعتی (اعم از صنفی و غیر صنفی که دارای حداقل برق سه فاز ۵۰ آمپر باشد)؛
 ۲. فروشندگان طلا و جواهر؛
 ۳. فروشندگان آهن آلات؛
 ۴. صاحبان تالارهای پذیرائی و رستورانها؛
 ۵. صاحبان هتل و هتل های یک و دو ستاره و هتل آپارتمان؛
 ۶. صاحبان نمایشگاهها و فروشگاههای خودرو و بنگاه معاملات املاک؛
 ۷. صاحبان تعمیرگاههای مجاز خودرو؛
 ۸. چاپخانه داران؛
 ۹. صاحبان دفاتر اسناد رسمی؛
 ۱۰. صاحبان مراکز ارتباطات رایانه ای، دفاتر خدمات ارتباطی (دفتر خدمات مشترکین تلفن همراه و آژانس های پستی) و دفاتر خدمات دولت الکترونیک (پلیس ۱۰+) و دفاتر خدمات الکترونیک شهر؛
 ۱۱. صاحبان دفاتر خدمات مسافرتی و جهانگردی؛
 ۱۲. صاحبان سینماها، تماشاخانه ها و مکانهای تفریحی و ورزشی.
- اشخاصی که شاغل به فعالیتهای صرفاً معاف موضوع ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشند و همچنین اشخاص حقیقی مشمولین بند «ج» و سایر فعالیتهای اعلام نشده بند «ب» موضوع ماده (۹۶) قانون مالیاتهای مستقیم که به صورت صنفی فعالیت و تابع شورای اصناف کشور هستند، از ثبت نام و اجراء در این مرحله مستثنی خواهند بود. اشخاص مزبور مکلفند به هنگام خرید کالا و خدمات از مودیان مشمول و ثبت نام شده در این نظام مالیاتی ضمن دریافت صورتحساب، مالیات و عوارض متعلقه را به آنها پرداخت نمایند.

ب - تاریخ اجراء و تکالیف قانونی

مؤدیان محترم مشمول مرحله چهارم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ اول مهر ماه سال هزار و سیصد و هشتاد و نه (۱۳۸۹/۷/۱)، مکلف به اجرای کلیه مقررات و تکالیف قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله صدور صورتحساب، درج و وصول مالیات و عوارض

متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات و عوارض در مهلت مقرر می‌باشند.

ج- مهلت ثبت‌نام و چگونگی ثبت‌نام

پیرو اطلاعیه خرداد ماه سال جاری مهلت ثبت نام فعالان اقتصادی مرحله چهارم تا پایان شهریور ماه سال هزار و سیصد و هشتاد و نه (۱۳۸۹/۰۶/۳۱) تمدید می‌گردد. لذا فعالان اقتصادی می‌توانند با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir نسبت به ثبت‌نام در این نظام مالیاتی اقدام نمایند. ضمناً راهنمای چگونگی ثبت‌نام در سایت مزبور قابل دسترسی است.

قابل توجه مودیان محترم

۱- مراکز خدمات مودیان مالیات بر ارزش افزوده در کلیه استانهای کشور آماده ارائه اطلاعات مورد نیاز و انجام عملیات ثبت‌نام الکترونیکی این مرحله از ثبت‌نام خواهند بود. (فهرست مراکز مزبور در سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی ثبت‌نام به نشانی www.evat.ir قابل دسترسی است)

۲- در صورت نیاز به آموزش این نظام مالیاتی مودیان می‌توانند با مراجعه به سایت مزبور یا به ادارات امور مالیاتی استان، شهرستان و شهر ذیربط برای آموزش نیز ثبت نام نمایند، تا اقدام لازم برای آموزش آنها که به صورت رایگان خواهد بود، بعمل آید.

۳- اتحادیه‌های صنفی ذیربط در صورت نیاز اعضای آنان جهت آموزش می‌توانند، فهرست اعضا خود را به ادارات کل امور مالیاتی ذیربط اعلام تا ترتیبات لازم جهت آموزش آنان فراهم گردد.

۴- پاسخگویی به سئوالات عمومی و کلی در زمینه این نظام مالیاتی علاوه بر واحدهای خدمات مودیان مالیات بر ارزش افزوده مستقر در ادارات کل امور مالیاتی استانها، از طریق شماره تلفن‌های ۰۴۱۵-۸۸۹۲۰۱۷ (۰۲۱) بخش اطلاع‌رسانی مالیات بر ارزش افزوده قابل ارائه می‌باشد.

۵- تذکر مهم:

فعالان اقتصادی که واجد شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت‌نام و اجرای قانون بوده‌اند، حتی در صورت انطباق با شرایط مشمولیت مرحله چهارم ثبت‌نام این نظام مالیاتی، جزو مودیان مشمول مراحل قبلی ثبت‌نام و اجرای قانون (برای مودیان مرحله اول از ۱۳۸۷/۷/۱، مرحله دوم از ۱۳۸۸/۷/۱ و مرحله سوم از ۱۳۸۹/۱/۱) خواهند بود.

این اطلاعیه در حکم بخشنامه برای ادارات کل امور مالیاتی محسوب می‌گردد.

**اعلام تاریخ ثبت نام، آموزش و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با
مؤدیان مرحله پنجم**

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و بنا به اختیارات حاصل از مقررات **ماده «۱۸»** این قانون، بدینوسیله فعالان اقتصادی (عرضه‌کنندگان کالا و ارائه‌دهندگان خدمات) مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده را به شرح زیر تعیین و اعلام می‌نماید:

۱- مشمولین مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون

۱-۱- کلیه اشخاص حقوقی که تا کنون و بر اساس شرایط مراحل اول، دوم، سوم و چهارم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده‌اند، در صورتی که در هر یک از سال‌های ۱۳۸۷، ۱۳۸۸ یا ۱۳۸۹ مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات (غیرمعاف یا معاف و غیرمعاف) آنها یک میلیارد ریال و بیشتر باشد مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون خواهند بود.

۱-۲- کلیه اشخاص حقوقی که قبل یا بعد از سال ۱۳۹۰ ایجاد، تأسیس و به ثبت رسیده یا می‌رسند و حائز شرایط مذکور نگردیده‌اند، در صورتی که مجموع فروش کالا و ارائه خدمات (غیر معاف یا معاف و غیر معاف) آنها در سال ۱۳۹۰ یا سال‌های بعد، به یک میلیارد ریال و بیشتر برسد، از اولین دوره مالیاتی بعد از رسیدن به آستانه مذکور، مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون خواهند شد.

۱-۳- اشخاص حقوقی که صرفاً به فعالیت عرضه کالا و ارائه خدمات معاف موضوع ماده «۱۲» قانون مالیات بر ارزش افزوده اشتغال دارند، از ثبت نام و اجرای قانون در این مرحله مستثنی می‌باشند.

۲- مهلت و چگونگی ثبت نام

۲-۱ از اشخاص حقوقی مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون در خواست می‌گردد، از تاریخ درج اطلاعیه در جراید **لغایت ۱۳۹۰/۵/۳۱** با مراجعه به سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir نسبت به ثبت نام جهت آموزش و اجرای این نظام مالیاتی اقدام نمایند تا در صورت نیاز به آموزش مقدمات آموزش آنان فراهم گردد. ضمناً راهنمای چگونگی ثبت نام در سایت مزبور قابل دسترسی است.

۲-۲ کلیه اشخاص حقوقی که از تاریخ ۱۳۹۰/۱/۱ به بعد به حد آستانه فروش کالا و ارائه خدمات در سال ۱۳۹۰ و یا سال‌های بعد می‌رسند، از اولین دوره مالیاتی بعد از رسیدن به حد آستانه مذکور در سال مورد نظر (یک میلیارد ریال و بالاتر) مشمول اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله ثبت نام، صدور صورتحساب و ... خواهند بود.

مثال (۱): شرکتی قبل از سال ۱۳۹۰ به ثبت رسیده و در سال‌های قبل به حد آستانه فروش کالا و ارائه خدمات (یک میلیارد ریال و بالاتر) نرسیده است. اما تا تاریخ ۱۳۹۰/۰۶/۱۵ به حد

آستانه مزبور می‌رسد. بنابراین شرکت مذکور مشمول اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۹۰/۷/۱ (اول دوره مالیاتی پائیز) خواهد بود.

مثال (۲): شرکتی در تاریخ ۱۳۹۰/۷/۱۰ به ثبت می‌رسد و تا تاریخ ۱۳۹۰/۹/۳۰ به حد آستانه فروش کالا و ارائه خدمات (یک میلیارد ریال و بالاتر) خواهد رسید، بنابراین شرکت مذکور مشمول اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۹۰/۱۰/۱ (اول دوره مالیاتی زمستان) خواهد شد.

۳- تاریخ اجراء و تکالیف قانونی

اشخاص حقوقی مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۹۰/۷/۱ مکلف به اجرای کلیه تکالیف و مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله صدور صورت‌حساب، درج و وصول مالیات و عوارض متعلقه و همچنین تسلیم اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات و عوارض در مهلت مقرر می‌باشند.

لازم به ذکر است مهلت مذکور برای اشخاص حقوقی که طی سال ۱۳۹۰ یا سال‌های بعد، حائز شرایط مرحله پنجم می‌شوند از تاریخ اولین دوره مالیاتی بعد از مشمولیت خواهد بود.

قابل توجه مؤدیان محترم

۱- مراکز خدمات مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده در کلیه استانهای کشور آماده راهنمایی و پاسخگویی به سؤالات عمومی و همچنین ارائه اطلاعات مورد نیاز و انجام عملیات ثبت نام الکترونیکی این مرحله از ثبت نام خواهند بود. (فهرست مراکز مزبور و شماره تلفن آنها در سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی ثبت نام www.evaf.ir قابل دسترسی است).

۲- در صورت نیاز به آموزش این نظام مالیاتی مؤدیان می‌توانند با مراجعه به سایت مزبور یا به ادارات کل امور مالیاتی استان و شهرستان ذیربط برای آموزش نیز ثبت نام نمایند، تا اقدام لازم برای آموزش آنها که به صورت رایگان خواهد بود، بعمل آید.

این اطلاعیه در حکم بخشنامه برای ادارات کل امور مالیاتی محسوب می‌گردد.

آئین نامه بند (۱۴) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده

شماره ۴۱۹۵۸/ت/۲۳۵۳۷۶- تاریخ: ۱۳۸۷/۱۲/۱۴

ماده ۱- ارئه خدمات پژوهشی (تحقیقاتی و فناوری) و آموزشی توسط مدارس، مراکز فنی و حرفه‌ای، دانشگاهها و مراکز آموزش عالی، مراکز و مؤسسات آموزشی و پژوهشی که دارای مجوز از مراجع ذیصلاح قانونی باشند و انجمنهای علمی که از وزارتخانه های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی مجوز دریافت کرده‌اند، مشمول معافیت ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند.

تبصره - ارایه خدمات غیر مرتبط با خدمات آموزشی و پژوهشی و سایر فعالیتهای خارج از مجوز، توسط واحدهای یاد شده مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشند.

ماده ۲ - ارائه دهندگان خدمات موضوع ماده (۱) مکلفند مجوزهای اخذ شده از مراجع ذیصلاح قانونی را به سازمان امور مالیاتی کشور ارائه نمایند تا پس از بررسی و تأیید به واحدهای مالیاتی ذی ربط ابلاغ گردد.

پرویز داودی

معاون اول رئیس جمهور

فهرست بند ۱۷ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده

تاریخ: ۱۳۸۷/۱۲/۱۴

شماره ۴۱۹۵۸/ت/۲۳۵۳۷۱-هـ

هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۸۷/۱۱/۲۷ بنا به پیشنهاد مشترک وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی و دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و به استناد بند (۱۷) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ - تصویب نمود:

- ۱- فهرست اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی به شرح جدول پیوست که تأیید شده به مهر پیوست تصویب نامه هیئت وزیران است، تعیین می شود.
- ۲- اقلام فهرست یاد شده تا زمانی که صرفاً مصارف دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی داشته باشند و توسط وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و از محل بودجه دفاعی و امنیتی کشور برای نیروهای مسلح اعم از نظامی، انتظامی و امنیتی وارد و یا از داخل خریداری می شود، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی گردند.
- ۳- برای خودروهای مهندسی و راه سازی در ردیف (۱۵) و تجهیزات زمینی شامل کامیونهای سوخت رسان، برف روب، آتش نشانی فرودگاهی، ژنراتور (ردیف ۲۰) وارداتی یا خریداری شده از داخل کشور ارائه مصوبه ستاد کل نیروهای مسلح با ذکر تعداد آن ضرورت دارد.
- ۴- موارد اختلاف در کارگروهی با حضور نمایندگان وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح برطرف خواهد شد.

پرویز داودی

معاون اول رئیس جمهور

«آیین نامه اجرایی تبصره (۲) ماده (۲۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده»

شماره: ۴۲۳۳۳/ت/۲۰۹۳۲۰

تاریخ: ۱۳۸۶/۹/۲۰

ماده ۱ - در این آیین نامه اصطلاحات زیر در معانی مشروح مربوط به کار می روند؛

الف - قانون: قانون مالیات بر ارزش افزوده - مصوب ۱۳۸۷

ب - شاخص جمعیت: آخرین سرشماری رسمی انجام شده با توجه به تأثیر نرخ رشد جمعیت اعلامی در هر سال توسط مرکز آمار ایران.

ج - شاخص کمتر توسعه یافتگی: شاخص مبنای تعیین فهرست مناطق کمتر توسعه یافته موضوع تبصره (۱) ماده (۱۲۲) قانون مالیات‌های مستقیم - مصوب ۱۳۸۰ - در ابتدای هر دوره برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران.

ماده ۲- وجوه واریزی به حساب تمرکز وجوه به نسبت بیست درصد (۲۰٪) کلان شهرها (شهرای بالای یک میلیون نفر جمعیت) براساس شاخص جمعیت، شصت درصد (۶۰٪) سایر شهرها براساس شاخص کمتر توسعه یافتگی و جمعیت به شرح جدول پیوست که تأیید شده به مهر «پیوست تصویب‌نامه هیئت وزیران» است و بیست درصد (۲۰٪) دهیاری‌ها براساس شاخص جمعیت توزیع و توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها هزینه می‌شود.

ماده ۳- توزیع وجوه واریزی به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور، تحت نظر کار گروهی متشکل از نمایندگان معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهور و وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و کشور و یک نفر ناظر به انتخاب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی خواهد بود.

ماده ۴- وجوه قید شده در تبصره (۱) ماده (۳۸) و بند (الف) ماده (۳۹) در خارج از حریم شهرها پس از کسر وجوهات موضوع ماهد (۳۷)، تبصره (۳) ماده (۲۸) ماده (۲۹) قانون در حساب تمرکز وجوه که نام وزارت کشور افتتاح می‌گردد، واریز می‌شود و براساس مفاد این آیین‌نامه و شاخص جمعیت و کمتر توسعه یافتگی بین دهیاری‌های همان شهرستان توزیع می‌گردد.

ماده ۵- عوارض موضوع بند (ب) ماده (۳۹) و بند (ج) ماده (۴۶) قانون پس از کسر وجوهات موضوع ماده (۲۷) و تبصره (۱) و تبصره (۱) ماده (۲۹) قانون رعایت شاخص جمعیت بین کلان شهرها توزیع می‌گردد و برای سایر شهرها با رعایت شاخص جمعیت و کمتر توسعه یافتگی و برای دهیاری‌ها با رعایت شاخص جمعیت طبق فهرستی که در ابتدای هر سال توسط وزارت کشور تهیه می‌شود، توزیع می‌گردد.

تبصره - توزیع عوارض خارج از حریم شهرها موضوع بند (الف) و تبصره (۱) ماده (۲۸) قانون بین دهیاری‌ها براساس شاخص جمعیت و کمتر توسعه یافتگی خواهد بود.

ماده ۶- هرگونه برداشت از حساب تمرکز وجوه به جز پرداخت به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و وجوه موضوع ماده (۳۷) و تبصره‌های (۲) و (۳) ماده (۲۸) و تبصره (۱) ماده (۲۹) قانون ممنوع می‌باشد.

ماده ۷- سازمان امور مالیاتی موظف است هر ماه عوارض وصولی موضوع تبصره (۲) ماده (۲۹) قانون را حداکثر تا پانزدهم ماه، بعد به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور واریز نماید.

ماده ۸ - وزارت کشور مکلف است ظرف یک ماه پس از وصول وجوه موضوع تبصره (۲) ماده (۳۹) قانون نسبت به واریز آن به حساب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اقدام نماید.

ماده ۹- وزارت کشور موظف است گزارش عملکرد وجوه دریافتی را هر سه ماه یکبار به شورای عالی استان‌ها و کمیسیون اقتصادی مجلس ارائه نماید.

ماده ۱۰- چگونگی توزیع و مصرف مبالغ واریزی با توجه به سیاست‌های پیش‌بینی شده و مصوب در فصل عمران شهری و روستایی قوانین برنامه توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و برنامه‌های مصوب توسعه استان و با در نظر گرفتن سیاست‌های کلی توسعه شهری و روستایی کشور در چارچوب بودجه مصوب فصل عمران شهری و روستایی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها خواهد بود.

تبصره ۱- نحوه تعیین و تصویب طرح‌ها و پروژه‌های عمرانی و زیربنایی مصوب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و هزینه وجوه مواد (۴) و (۵) این آیین‌نامه مطابق مقررات مندرج در آیین‌نامه‌های مالی و معادلاتی شهرداری و دهیاری‌ها و سایر قوانین و مقررات مربوط خواهد بود.

تبصره ۲- نظارت بر نحوه عملکرد هزینه اعتبارات واگذار شده برعهده دفاتر استانی سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور و تا قبل از تشکیل آن برعهده حوزه معاونت امور عمرانی استانداری‌ها می‌باشد.

تبصره ۳- شهرداری‌ها و دهیاری‌ها مکلفند گزارش عملکرد هزینه اعتبارات خود را از طریق دفاتر استانی- سازمانی شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور (در صورت عدم تشکیل از طریق حوزه معاونت امور عمرانی استانداری‌ها) در مقاطع سه ماهه برای سازمان یاد شده ارسال نمایند.

ماده ۱۱- وزارت کشور مسئول حسن اجرای این آیین‌نامه می‌باشد.

عوارض آلاینده‌گی پالایشگاه‌ها و واحدهای پتروشیمی موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸)

به منظور اجرای صحیح مقررات موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده در خصوص پالایشگاه‌ها و واحدهای پتروشیمی و با استناد به نظریه شماره ۱۰۶۷۰/۸۶۳۱۷ مورخ ۱۳۸۹/۵/۴ معاونت محترم حقوقی رئیس جمهور، پالایشگاه‌های نفت و واحدهای پتروشیمی، علاوه بر مالیات و عوارض متعلق موضوع این قانون، مشمول پرداخت یک درصد (۱٪) از قیمت فروش به عنوان عوارض آلاینده‌گی می‌باشند. بدیهی است پرداخت عوارض مذکور توسط آنان نیازی به درج نام آنان در فهرست صنایع آلاینده هر سال نخواهد داشت. لیکن در صورتی که پالایشگاه‌ها و واحدهای پتروشیمی در طی سال نسبت به رفع آلاینده‌گی اقدام نمایند، با درخواست واحدهای مزبور و تأیید سازمان حفاظت محیط زیست از شمول عوارض آلاینده‌گی خارج می‌گردند. در این صورت واحدهای یاد شده از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان حفاظت محیط زیست به سازمان امور مالیاتی کشور، مشمول پرداخت عوارض آلاینده‌گی نخواهند شد.

بنابراین در صورتی که از طرف سازمان حفاظت محیط زیست رفع آلاینده‌گی پالایشگاه‌ها و واحدهای پتروشیمی به این سازمان اعلام گردد، مراتب از طریق این معاونت به ادارات کل امور مالیاتی جهت اقدام لازم ابلاغ خواهد شد.

معافیت از عوارض و مالیات برای آن بخش از درآمد شرکت های حمل و نقل بین‌المللی مربوط به حمل کالاهای صادراتی

شماره: ۶۵۶ تاریخ: ۱۳۸۷/۱/۱۴

در اجرای بند ۱ تصویب نامه شماره ۳۷۸۶۲ مورخ ۸۶/۵/۲۳ کمیسیون موضوع اصل ۱۳۸ قانون اساسی پیرامون برقراری معافیت از عوارض و مالیات برای آن بخش از درآمد شرکت های حمل و نقل بین‌المللی مربوط به حمل کالاهای صادراتی و نیز درآمد حاصل از پذیرش گردشگران خارجی ورودی توسط دفاتر خدمات مسافرتی با استناد به بند ۵ ماده ۳۳ قانون برنامه چهارم و بند ۴ ماده ۴ تصویب نامه شماره ۳۰۸۷/ت/۳۰۷۸۴ ک مورخ ۸۳/۴/۲۱ کمیسیون مزبور و تصویب نامه شماره ۳۲۱۷۲/ت/۹۴۲۹ ه مورخ ۸۴/۲/۲۱ هیات محترم وزیران دستورالعمل زیر مورد تصویب قرار گرفته که مراتب جهت اقدام لازم ابلاغ می‌گردد.

ماده ۱ - حمل و نقل ترانزیت خارجی طبق ماده ۱ قانون حمل و نقل و عبور کالاهای خارجی از قلمرو جمهوری اسلامی ایران و در چارچوب قانون مذکور با در نظر گرفتن شرایط ذیل معاف از مالیات و عوارض می‌گردد.

الف : درآمدهای ارزی تحصیلی دارای منشأ خارجی که توسط اشخاص حقیقی و حقوقی و از طریق سیستم بانکی از خارج از کشور به حساب شرکت حمل و نقل صاحب درآمد واریز گردد و برای آن قرارداد یا صورت حساب صادر شده باشد.

ب : پروانه ترانزیت خارجی در چارچوب قانون حمل و نقل و عبور کالاهای خارجی از قلمرو جمهوری اسلامی ایران برای آن صادر و عملیات ترانزیت انجام و تسویه صورت پذیرفته باشد. ماده ۲ - درآمد ارزی حاصل از حمل کالاهای صادراتی در صورتیکه مسئولیت حمل کالاها از مبدا جمهوری اسلامی ایران تا مقاصد خارجی از کشور به عهده شرکت حمل و نقل بین‌المللی ایرانی واگذار شده باشد از مالیات و عوارض معاف می‌باشد.

ماده ۳- درآمد حاصل از حمل و نقل داخلی و حمل و نقل کالاهای وارداتی مشمول معافیت مالیاتی و عوارض فوق نمی‌گردد.

علی اکبر عرب مازار

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

بخشنامه ۴۵۳۱ مورخ ۱۳۹۰/۴/۴ (شمول یا عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر قراردادهای حمل و نقل عمومی مسافری)

نظر به اینکه در اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده، توسط فعالان اقتصادی که به ارائه خدمات حمل و نقل مسافر از طریق انعقاد قرارداد حمل و نقل مسافر (اعم از درون شهری و برون شهری) اشتغال دارند، سؤالاتی مطرح گردیده است، لذا به منظور اجرای صحیح قانون و همچنین اتخاذ رویه واحد برای مؤدیان و ادارات امور مالیاتی مقرر می‌دارد:

۱- از آنجاییکه وفق مقررات بند (۱۲) ماده (۱۲) **قانون مالیات بر ارزش افزوده**، ارائه خدمات حمل و نقل عمومی مسافری درون و برون شهری، جاده‌ای، ریلی، هوایی، دریایی به صورت کلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد؛ لذا ارائه خدمات حمل و نقل عمومی مسافری از طریق انعقاد قرارداد نیز مشمول مقررات بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون خواهد بود و از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف است.

۲- حمل و نقل برون شهری مسافر در داخل کشور (اعم از اینکه با قرارداد یا بدون قرارداد باشد) با وسائل نقلیه زمینی (به استثناء ریلی)، دریایی و هوایی مشمول عوارض موضوع بند «الف» ماده (۴۳) قانون فوق‌الذکر می‌باشد، بنابراین اشخاص و مؤسسات حمل و نقل مسافر مکلف به پرداخت عوارض مزبور مطابق مقررات خواهند بود.

لازم به ذکر است، در مواردی که فعالان اقتصادی مطابق قراردادهای منعقدۀ صرفاً وظیفه برنامه ریزی و مدیریت امور حمل و نقل را اجرا و در واقع اقدام به ارائه خدمات مدیریت حمل و نقل نمایند (به عبارتی درآمد تحصیلی آنان مطابق قرارداد منعقدۀ، ناشی از حمل و نقل مسافر نباشد) در این صورت ارائه خدمات مزبور مشمول معافیت موضوع بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون نخواهد بود.

محمد قاسم پناهی

ترخیص ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولیدی جهت تسهیل فرآیند اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده

تاریخ: ۱۳۸۷/۸/۱۵

شماره: ۱۳۳۷۴

حسب درخواست وزارت صنایع و معادن و به منظور تسهیل فرآیند اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با ترخیص ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولیدی موضوع مصوبه ۵۹/۲/۲۴ شورای انقلاب اسلامی، اصلاحیه مورخ ۱۳۸۳/۱/۲۶ قانون موسوم به تجمیع عوارض (که در تبصره ۲ ماده ۴۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز مستثنی گردیده و از پرداخت حقوق ورودی معاف می‌باشند) چگونگی اخذ و واریز مالیات و عوارض موضوعه این گونه ماشین آلات و تجهیزات بشرح ذیل جهت اجرا تا پایان سال ۱۳۸۷ ابلاغ می‌گردد.

۱- ترخیص آن دسته از ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولیدی، که بر اساس قوانین فوق الذکر معاف از حقوق ورودی می باشند، در قبال اخذ چک در وجه گمرک جمهوری اسلامی ایران معادل مجموع مالیات و عوارض متعلقه بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده بلامانع می باشد.

۲- سازمان امور مالیاتی پس از رسیدگی اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده مؤدی واردکننده در صورت رعایت ضوابط قانونی توسط مؤدی، مطابق با ماده ۱۷ قانون فوق الذکر نسبت به ارائه تأییدیه جهت استرداد چک ارائه شده اقدام خواهد نمود و در غیر این صورت طی نامه ای به گمرک جمهوری اسلامی ایران وصول سند مربوطه به نفع حساب وصولی مالیات بر ارزش افزوده و عوارض توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران را درخواست خواهد نمود.

سید شمس الدین حسینی

اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در رابطه با خدمات بیمه

شماره: ۸۶۸۸۲

تاریخ: ۱۳۸۷/۸/۲۸

در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده و با عنایت به جلسات متعدد برگزار شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور با بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران و شرکتهای بیمه، در رابطه با تکالیف قانونی این دسته از شرکتهای اعلام میدارد:

به استناد مقررات قانون موصوف، ارائه خدمات در ایران در قبال مابه ازاء، به استثنای موارد معاف مصرح در ماده ۱۲ قانون یاد شده مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوعه می باشد و به استناد ماده قانونی مذکور هیچگونه معافیتی برای خدمات بیمه ای تصریح نشده است. بنابراین ارائه کلیه خدمات بیمه ای مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوعه می باشد، لذا با توجه به اینکه جلسات برگزار شده با بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران و شرکتهای بیمه و توافقات به عمل آمده در چارچوب قانون صرفاً به منظور تسهیل در اجرای قانون موصوف بوده است، بار دیگر تصمیمات متخذه به منظور اجرای قانون موصوف توسط شرکتهای بیمه و بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران به شرح زیر متذکر می گردد.

۱- انواع خدمات بیمه و فروش بیمه نامه مأخذ شمول مالیات و عوارض موضوع قانون صدرالاشاره خواهند بود.

۲- تاریخ تعلق مالیات و عوارض بیمه ها (اعم از نقدی و تعهدی)، تاریخ صدور بیمه نامه می باشد.

۳- بیمه نامه صادره در حکم صورتحساب موضوع ماده ۱۹ قانون موصوف تلقی می گردد.

۴- معافیت های مناطق آزاد تجاری و ویژه اقتصادی بر اساس قوانین و مقررات مربوط قابل اعمال خواهد بود.

بدیهی است با توجه به تاریخ اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقررات فوق الذکر که در جلسات گذشته نیز توسط این سازمان تبیین گردیده، از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ لازم الاجرا بوده است.

علی اکبر عرب مازار

دستورالعمل اجرایی بند (۴) بخشنامه

«چگونگی و نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط شرکت‌های بیمه»

به شماره ۲۰۰/۱۹۰۸۷ مورخ ۱۳۸۹/۶/۲۸

شماره: ۹۴۵

تاریخ: ۱۳۹۰/۰۱/۲۸

احتراماً پیرو بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۹۰۸۷ مورخ ۱۳۸۹/۰۱/۲۸ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور موضوع چگونگی و نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط شرکت‌های بیمه، بدینوسیله دستورالعمل موضوع بند «۴» بخشنامه مذکور در خصوص نحوه شناسایی، ثبت و گزارشگری اقلام مربوط به بیمه‌های عمر و پس‌انداز تهیه شده توسط بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران جهت بهره‌برداری ارسال می‌گردد.

در اجرای بند (۴) بخشنامه چگونگی و نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط شرکت‌های بیمه، ابلاغی از سوی سازمان مالیاتی دستورالعمل نحوه شناسایی، ثبت و گزارشگری اقلام مربوط به بیمه‌های عمر و پس‌انداز به شرح زیر ابلاغ می‌گردد:

۱- کلمات و عبارات این دستورالعمل در معانی مشروحه ذیل کاربرد دارد:

مالیات بر ارزش افزوده: منظور مالیات‌ها و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب جلسه مورخ ۱۳۸۷/۴/۱۷ کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی که طبق اصل هشتاد و پنجم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران به تصویب رسیده است و در تاریخ ۱۳۸۷/۳/۲ به تأیید شورای نگهبان رسیده و به مدت ۵ سال به صورت آزمایشی اجرا می‌شود.

بخشنامه: منظور بخشنامه «چگونگی و نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط شرکت‌های بیمه» است که به شماره ۲۰۰/۱۹۰۸۷ مورخ ۱۳۸۹/۶/۲۸ از طرف رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور جهت اجرا به مراجع مالیاتی ابلاغ شده است.

بیمه‌های عمل و پس‌انداز: منظور از بیمه‌های عمر و پس‌انداز کلیه بیمه‌های عمر مختلط پس‌انداز به شرط حیات و بیمه عمر تأمین خطر فوت از قبیل؛ عمر و پس‌انداز، عمر و سرمایه-گذاری، تأمین آتیه و جامع می‌باشد.

شرکت‌های بیمه: منظور کلیه شرکت‌های بیمه اعم از دولتی با خصوصی است که مبادرت به صدور بیمه‌نامه عمر و پس‌انداز می‌کنند.

۲- با عنایت به ماهیت بیمه‌های عمر و پس‌انداز، صرفاً وجوه دریافتی شرکت‌های بیمه‌گر مستقیم بابت حق بیمه، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود و وجوه پرداختی بیمه‌گذاران به عنوان پس‌انداز که به حساب ذخیره پس‌انداز منظور می‌گردد مشمول مالیات مذکور نمی‌باشد.

۳- وجوه دریافتی در هر بیمه‌نامه مختلط به شرط فوت و حیات از اقلام زیر تشکیل شده است: الف) حق بیمه عمر شامل، حق بیمه خطر فوت و هزینه‌های اداری، کارمزد، بیمه‌گری و وصول. ب) حق بیمه حوادث.

ج) حق بیمه امراض.

د) حق بیمه سایر پوشش‌های اضافی.

ه) سود اقساط حق بیمه (در صورتی که بیمه‌نامه به صورت اقساطی صادر شده باشد).

و) وجوه سرمایه‌گذاری یا پس‌انداز (اندوخته ریاضی) و سود مربوط به آن.

از اقلام فوق، اقلام مندرج در بندهای «الف»، «ب»، «ج»، «د» و «ه»، مشمول مالیات بر ارزش افزوده است و وجوه بند «و» یعنی وجوه سرمایه‌گذاری یا پس‌انداز (اندوخته ریاضی) و سود مربوط به آن، مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی‌باشد. شرکت‌های بیمه مکلفند در زمان فروش بیمه‌نامه سهم مالیات بر ارزش افزوده مربوط به اقلام مشمول مالیات بر ارزش افزوده را از بیمه‌گذاران دریافت و به حساب سازمان مالیاتی کشور واریز نمایند.

تبصره: شرکت‌هایی که در عملیات خود از اصطلاحات و مفاهیمی غیر از موارد مندرج در بندهای فوق استفاده می‌کنند، موظفند، شمول یا عدم‌شمول مالیات بر ارزش افزوده بر عملیات خود را قبلاً از بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران استعلام نمایند.

۴- شرکت‌های بیمه مکلفند گزارش عملیات مربوط به وجوه بند «و» فوق را به تفکیک از سایر وجوه دریافتی بابت بیمه‌نامه مختلط به شرط فوق و حیات، تهیه و در اختیار مراجع مالیاتی، بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران و سایر مراجع و ناظران ذیربط قرار دهند و از ابتدای سال ۱۳۹۰ وجوه مذکور را در سر فصل یا کدینگ مستقل ثبت و نگهداری کنند، به گونه‌ای که دسترسی و بررسی آن توسط مراجع مذکور به سهولت امکان‌پذیر باشد.

تبصره: بهره‌مندی شرکت‌های بیمه از امتیازات بخشنامه در خصوص بیمه‌های عمر و پس‌انداز منوط به اجرای دقیق مفاد این بند در ثبت، نگهداری و گزارش عملیات مالی می‌باشد.

دستورالعمل صدور گواهی اخذ چک به نیابت از گمرک جمهوری اسلامی ایران در

رابطه با واردات ماشین آلات خطوط تولید

شماره: ۸۷۳۰۵

تاریخ: ۱۳۸۷/۸/۱۵

در اجرای بخشنامه شماره ۱۲۷۳۷۴ مورخ ۱۳۸۷/۸/۱۵ مقام محترم وزارت امور اقتصادی و دارایی و با عنایت به نامه شماره ۸۳/۸۸/۳۰۴/۲۲۹۵۵۵ مورخ ۱۳۸۷/۸/۲۵ رئیس کل محترم

گمرک جمهوری اسلامی ایران، به ادارات کل امور مالیاتی و مالیات بر ارزش افزوده حوزه عملکرد مالیات بر ارزش افزوده مودیان مأموریت داده می‌شود در اجرای بخشنامه فوق‌الذکر، اقدامات زیر را جهت اخذ و صدور گواهی وصول چک بر اساس درخواست گمرکات کشور به مورد اجرا بگذارند:

- ۱- دریافت و بررسی درخواست گمرک ذیربط در رابطه با دریافت چک در اجرای بخشنامه مذکور و این دستورالعمل (طبق نمونه ۱ پیوست)؛
 - ۲- اخذ و بررسی اعتبار شماره اقتصادی مودی مراجعه کننده؛
 - ۳- بررسی تعلق چک تسلیمی مودی به حسابهای مودی که در پرونده مالیات عملکرد مستقیم مودی اعلام گردیده است؛
 - ۴- صدور گواهی دریافت چک به صورت چاپی و پرفراز شده (بر اساس نمونه ۲ پیوست) به عنوان گمرک متقاضی؛
 - ۵- ارسال گواهی وصول چک صادره از طریق نمابر به گمرک درخواست کننده و تحویل نسخه اصل به مودی جهت تحویل؛
 - ۶- ثبت و نگهداری سوابق در پرونده عملکرد مالیات بر ارزش افزوده مودی جهت اقدامات بعدی؛
 - ۷- ارسال چک به اداره حسابداری اداره کل، جهت نگهداری به صورت امانی تا زمان رسیدگی و تعیین تکلیف پرونده مودی .
- ضروری است گزارش عملکرد آن اداره کل در ارتباط با این حکم به صورت ماهیانه به معاونت مالیات بر ارزش افزوده منعکس گردد. ضمناً دستورالعمل استرداد چک تدوین و متعاقباً به ادارات کل ابلاغ خواهد گردید.

علی اکبر عرب مازار

نحوه واریز عوارض مالیات بر ارزش افزوده از ابتدای سال ۱۳۹۰

در راستای اجرای قانون برنامه پنج ساله توسعه جمهوری اسلامی ایران مقتضی است از ابتدای سال ۱۳۹۰ کلیه مودیان محترم مشمول مالیات بر ارزش افزوده در هنگام واریز عوارض مالیات بر ارزش افزوده موارد ذیل را مورد توجه قرار دهند.

- عوارض موضوع بند "الف" ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده اعم از داخل و خارج حریم از ابتدای سال ۱۳۹۰ به حساب عوارض ارزش افزوده داخل حریم واریز شود.
- عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره "۱" ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده اعم از داخل و خارج حریم از ابتدای سال ۱۳۹۰ به حساب عوارض آلاینده‌گی داخل حریم واریز شود.

بخشنامه شماره ۱۸۵۵ مورخ ۱۳۹۰/۰۲/۱۱ نحوه توزیع عوارض وصولی بین شهرداریها و دهیاریها از اول سال ۱۳۹۰

احتراماً، در راستای قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران، نظر به اینکه بر اساس حکم ماده «۱۲۳» این قانون «عوارض وصولی ارزش افزوده و عوارض آلودگی واحدهای تولیدی موضوع بند «الف» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده در هر شهرستان به نسبت جمعیت بین شهرداریها و دهیاری های همان شهرستان توزیع می گردد. در صورتی که آلودگی واحدهای بزرگ تولیدی (پنجاه نفر و بیشتر) به بیش از یک شهرستان در یک استان سرایت کند،

عوارض آلودگی بر اساس سیاست های اعلامی معاونت به نسبت تأثیر گذاری، در کمیته ای مرکب از معاون برنامه ریزی استان، فرمانداران شهرستان های ذیربط، مدیر کل محیط زیست و مدیر کل امور مالیاتی استان بین شهرستانهای متأثر توزیع می شود. در صورتی که شهرستانهای متأثر از آلودگی در دو یا چند استان واقع شده باشند، اعضاء کمیته توزیع کننده عوارض آلودگی واحدهای بزرگ (پنجاه نفر و بیشتر) متشکل از نماینده معاونت، معاونین برنامه ریزی استانهای ذیربط، نماینده سازمان حفاظت محیط زیست و نماینده اداره کل مالیاتی بر اساس سیاستهای اعلامی معاونت اقدام به توزیع عوارض آلودگی خواهند کرد.»

مقتضی است ادارات کل امور مالیاتی به منظور اجرای صحیح و اتخاذ رویه واحد اقدامات اجرایی ذیل را جهت توزیع عوارض از ابتدای سال ۱۳۹۰ به مرحله اجرا درآورند:

۱- عوارض موضوع بند «الف» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده اعم از داخل و خارج حریم از ابتدای سال ۱۳۹۰ توسط فعالان اقتصادی به حساب عوارض ارزش افزوده داخل حریم واریز شود.

۲- عوارض آلایندهای موضوع تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده اعم از داخل و خارج حریم از ابتدای سال ۱۳۹۰ توسط فعالان اقتصادی به حساب عوارض آلایندهای داخل حریم واریز شود.

۳- از ابتدای سال ۱۳۹۰ عوارض وصولی موضوع بند «الف» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده از فعالان اقتصادی محدوده جغرافیایی هر شهرستان اعم از داخل یا خارج از حریم (بدون در نظر گرفتن دوره مالیاتی)، بر اساس ضریب جمعیتی بین شهرداریها و دهیاریهای آن شهرستان توزیع گردد.

۴- عوارض موضوع بند «الف» ماده «۳۸» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون (واحدهای کوچک تولیدی آلاینده کمتر از پنجاه نفر) در خصوص آن دسته از فعالان اقتصادی که در حریم یک یا

چند شهرستان در یک استان واقع شده‌اند پس از مشخص نمودن سهم عوارض هر شهرستان بر اساس ضریب جمعیتی به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستانهای ذیربط واریز گردد.

۵- عوارض موضوع بند «الف» ماده «۳۸» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون (واحدهای کوچک تولیدی آلاینده کمتر از پنجاه نفر) درخصوص آن دسته از فعالان اقتصادی که درحرم یک یا چند شهرستان در بیش از یک استان واقع شده‌اند پس از مشخص نمودن سهم عوارض هر شهرستان، اداره کل مسئول رسیدگی به پرونده موظف است عوارض شهرستانهای استان حوزه مسئولیت را به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستانهای حوزه مسئولیت و عوارض شهرستانهای سایر استانها را به ترتیب به حساب های عوارض ارزش افزوده داخل حریم و آلاینده‌گی داخل حریم اداره کل امور مالیاتی آن استان واریز نماید.

۶- عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون در مورد واحدهای بزرگ تولیدی آلاینده (پنجاه نفر و بیشتر) که آلودگی آنها به بیش از یک شهرستان در یک استان سرایت کند، مطابق سهم تعیین شده توسط کمیته موضوع ماده «۱۲۳» قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران و بر اساس ضریب جمعیتی به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستانهای متأثر از آلودگی واریز گردد.

۷- عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره «۱» ماده «۳۸» در مورد واحدهای بزرگ تولیدی آلاینده (پنجاه نفر و بیشتر) که آلودگی آنها به بیش از یک شهرستان در یک یا چند استان سرایت کند، مطابق سهم تعیین شده توسط کمیته موضوع قسمت اخیر ماده «۱۲۳» قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران پس از مشخص نمودن سهم هر شهرستان، اداره کل مسئول رسیدگی به پرونده موظف است که عوارض شهرستانهای استان حوزه مسئولیت اداره کل را بر اساس ضریب جمعیتی به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستانهای استان حوزه مسئولیت اداره کل و عوارض شهرستانهای سایر استانها به حساب آلاینده‌گی داخل حریم ادارات کل امور مالیاتی سایر استانهای همجوار واریز نماید.

۸- ادارات کل امور مالیاتی موظفند که عوارض وصولی از اشخاص حقوقی تولیدی موضوع بند «الف» ماده «۳۸» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون (به استثناء واحدهای تولیدی پنجاه نفر و بیشتر موضوع بند «۶ و ۷» دستورالعمل) و همچنین فروشگاههای زنجیره ای که دارای چند محل فعالیت در بیش از یک یا چند استان می باشند، را پس از مشخص شدن سهم عوارض هر شهرستان، عوارض شهرستانهای استان حوزه مسئولیت اداره کل را به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستانهای استان حوزه مسئولیت و عوارض شهرستانهای سایر استانها را به ترتیب به حساب های عوارض ارزش افزوده داخل حریم و آلاینده‌گی داخل حریم اداره کل امور مالیاتی استان مربوطه واریز نمایند.

۹- چنانچه در خصوص تعیین حریم شهرها بین دو یا چند شهرستان برای توزیع عوارض بند «الف» ماده «۳۸» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون (واحدهای کوچک تولیدی آلاینده کمتر از

پنجاه نفر) اختلاف وجود داشته باشد. بر اساس نظر مرجع تصویب کننده حریم (شورای برنامه ریزی و توسعه استانها و دبیرخانه شورای عالی شهرسازی و معماری کشور) اقدام گردد.

۱۰- با توجه به اینکه در استان عوارض خدمات مخابراتی، آب و برق و گاز به صورت متمرکز وصول می گردد، بنابراین در صورتیکه سهم هر شهرستان از عوارض مذکور مشخص باشد، سهم مزبور بر اساس ضریب جمعیتی همان شهرستان توزیع گردد. در غیر اینصورت بر اساس ضریب جمعیتی استان بین شهرداریها و دهیاریهای استان توزیع گردد.

۱۱- اداره کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ موظف است عوارض وصولی بابت خدمات مخابراتی تلفن همراه را بر اساس وصول عوارض هر استان به حساب ارزش افزوده داخل حریم ادارات کل امور مالیاتی استانهای مربوط واریز نماید.

۱۲- به منظور توزیع متمرکز عوارض در استان تهران، ادارات کل امور مالیاتی مؤدیان بزرگ و شهر تهران عوارض مربوط به شهرستانهای استان تهران موضوع بند «الف» و تبصره «۱» ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده را به ترتیب به حساب های ارزش افزوده داخل حریم و آلاینده‌گی داخل حریم اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران واریز نمایند.

۱۳- دفتر نظارت بر امور اجرایی مالیات بر ارزش افزوده و ادارات کل امور مالیاتی واریزکننده عوارض (به حساب شهرداریها و دهیاریها و سایر ادارات کل امور مالیاتی) مکلفند وجوه قانونی موضوع مواد «۳۷»، «۳۸» و «۳۹» را کسر و سپس نسبت به واریز مانده عوارض به حساب شهرداریها، دهیاریها و سایر ادارات کل امور مالیاتی اقدام نمایند.

۱۴- دفتر نظارت بر امور اجرایی مالیات بر ارزش افزوده و ادارات کل امور مالیاتی واریزکننده عوارض به حساب ارزش افزوده و آلاینده‌گی سایر ادارات کل امور مالیاتی مکلفند در زمان واریز عوارض، سهم هر شهرستان از عوارض واریز شده را مشخص و به اداره کل مربوط اعلام نمایند.

۱۵- عوارض واریزی توسط دفتر نظارت بر امور اجرایی مالیات بر ارزش افزوده بابت وصولی گمرک و ادارات کل امور مالیاتی سایر استانها بابت عوارض موضوع ماده «۳۸» قانون مالیات بر ارزش افزوده به حساب های ارزش افزوده و آلاینده‌گی استان ذیربط، به لحاظ کسر وجوهات قانونی توسط اداره امور مالیاتی وصول کننده عوارض، صرفاً بر اساس ضریب جمعیتی شهرستانهای استان ذیربط، قابل واریز به حساب شهرداریها و دهیاریهای شهرستان مربوطه خواهد بود.

۱۶- این معاونت از طریق اداره کل خزانه عناوین حسابهای ارزش افزوده داخل حریم و عوارض آلاینده‌گی داخل حریم را به ترتیب به عنوان عوارض ارزش افزوده کالاها و خدمات و عوارض آلاینده‌گی اصلاح و حسابهای عوارض ارزش افزوده خارج از حریم و آلاینده‌گی خارج از حریم را مسدود خواهد کرد.

۱۷- ادارات کل امور مالیاتی با هماهنگی ادارات کل محیط زیست استان، نسبت به تعیین واحدهای بزرگ تولیدی آلاینده (پنجاه نفر بیشتر)، بر اساس فهرست اعلامی سازمان حفاظت

محیط زیست (در هر سال برای اجرا در سال بعد) که آلودگی آنها دو یا چند شهرستان در یک یا چند استان را متأثر می سازد، اقدام و مراتب را به این معاونت اعلام نمایند.

۱۸- در صورت وجود واحدهای تولیدی بزرگ آلاینده در استان که آلودگی آنها دو یا چند شهرستان در استان را متأثر می سازد، اداره کل امور مالیاتی مسئول پیگیری و تشکیل کمیته موضوع ماده «۱۲۳» در استان خواهد بود.

۱۹- در صورت وجود واحدهای تولیدی بزرگ آلاینده در استان که آلودگی آنها دو یا چند شهرستان در بیش از یک استان را متأثر می سازد، مراتب را جهت پیگیری و تشکیل کمیته موضوع قسمت اخیر ماده «۱۲۳» به این معاونت اعلام نمایند.

۲۰- فهرست شهرستانها، شهرها و روستاهای استان با همکاری دفاتر امور شهری و شوراها و دفاتر امور روستایی استانداری استان تهیه و میزان جمعیت و ضریب جمعیتی به تفکیک برحسب استان، شهرستان، شهر و روستا تعیین می شود.

۲۱- برای واریز عوارض به حساب شهرداریها و دهیاریها در مواعید مقرر، در اسرع وقت نسبت به پیگیری افتتاح حساب سیبا نزد بانک ملی ایران توسط شهرداریها و دهیاریها اقدام شود.

۲۲- با توجه به اینکه حسابهای رابط ادارات کل امور مالیاتی نزد بانک ملی ایران مفتوح شده است، به منظور سرعت، دقت و سهولت در پرداخت عوارض، حسابهای سیبا توسط شهرداریها و دهیاریها صرفاً در بانک ملی ایران و برای واریز عوارض ارزش افزوده افتتاح گردد.

۲۳- در راستای ماده «۳۹» قانون مالیات بر ارزش افزوده عوارض وصولی هر ماه حداکثر تا پانزدهم ماه بعد با رعایت مقررات یاد شده به حساب شهرداریها، دهیاریها و وزارت کشور حسب مورد واریز گردد.

۲۴- ادارات کل امور مالیاتی موظفند تا زمان راه اندازی نرم افزار توزیع عوارض در سامانه الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده نسبت به تکمیل اطلاعات جدول توزیع عوارض و ارسال آن به دفتر نظارت بر امور اجرایی مالیات بر ارزش افزوده، حداکثر تا پایان هر ماه اقدام نمایند. بدیهی است در صورت هر گونه ابهام در رابطه با تسهیم عوارض، موارد را از طریق دفتر نظارت بر امور اجرایی مالیات بر ارزش افزوده پیگیری نمایند.

محمدقاسم پناهی

معاون مالیات بر ارزش افزوده

نحوه رسیدگی به پرونده شرکت فروشگاههای زنجیره ای

تاریخ: ۱۳۸۹/۰۹/۲۱

براساس اطلاعات واصله برخی از مأموران مالیاتی واحدهای ارزش افزوده ادارات کل امور مالیاتی در استانها ضمن مکاتبه و مراجعه به شعبه های شرکت فروشگاههای زنجیره ای از جمله رفاه، اتکا، سپه، شهروند اقدام به درخواست رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده می نمایند. بنابراین به منظور وحدت رویه مقرر می دارد:

اشخاص مزبور که بیش از یک محل شغل یا فعالیت دارند و یا نوع فعالیت آنها ایجاد دفتر، شعبه و فروشگاه در یک یا چند محل اقتضاء می‌نماید، مکلفند اظهارنامه مالیات و عوارض ارزش افزوده خود را مطابق ضوابط و مقررات اجرائی و دستورالعمل مربوط، به واحدهای ارزش افزوده اداره کل امور مالیاتی مسئول رسیدگی به پرونده عملکرد تسلیم نمایند.

بدیهی است با توجه به مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده، اداره امور مالیاتی که رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض را بعهدہ دارد، مالیات و عوارض وصولی را براساس حجم فعالیت هر شعبه حسب مورد به استان، شهرستان و یا شهر ذیربط تخصیص و واریز خواهد کرد.

پرسش و پاسخهای قانون مالیات بر ارزش افزوده

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 می‌شوند، صرفاً عامل وصول و انتقال‌دهنده این مالیات به مصرف‌کننده تلقی می‌گردند و هیچ‌گونه مالیاتی توسط ایشان پرداخت نمی‌شود.

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 می‌گردد جایگزین مالیات‌ها و عوارض موضوع قانون موسوم به تجميع عوارض خواهد گردید.

۳- آیا چند مرحله‌ای بودن مالیات بر ارزش افزوده و وصول آن در هر یک از مراحل واردات - تولید - توزیع موجب اخذ مضاعف مالیات نخواهد شد؟

خیر، مکانیزم اجرایی این مالیات به گونه‌ای است که مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در هنگام خرید به عنوان اعتبار (طلب) مالیاتی ایشان محسوب شده و به صورت دوره‌ای تسویه می‌گردد. به همین دلیل هیچ مالیات مضاعفی بر فعالان اقتصادی تحمیل نمی‌شود. این مهم از ویژگی‌های بارز مالیات مورد بحث است که منجر به جایگزینی آن با دیگر انواع مالیات‌های فروش در سایر کشورهای جهان شده است.

۴- آیا ماشین‌آلات خطوط تولید کارخانجات و به طور کلی تجهیزات مورد استفاده در امر کسب و کار مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌گردد؟

خیر، اساساً مالیات پرداختی توسط مؤدیان ثبت نام شده بابت انواع نهاده‌ها از جمله ماشین‌آلات خطوط تولید کارخانجات و سایر تجهیزات که برای فعالیت اقتصادی مورد استفاده قرار گرفته‌اند، از مالیاتهای وصول شده توسط آنها در اولین دوره مالیاتی با تسلیم اظهارنامه و درخواست مودیان قابل استرداد است.

۵- آیا در این نظام مالیاتی خریدهای یکجای یک بنگاه تولیدی یا توزیعی و یا فرآیند 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، مودیان 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 اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده (که دوره های کوتاه فصلی برای آن تصویب گردیده است)، اضافه پرداختی مالیات بر ارزش افزوده را از دولت بازپس خواهند گرفت.

۶- آیا تکالیف عملیاتی نظام مالیات بر ارزش افزوده به سادگی توسط مودیان این نظام مالیاتی قابل اجرا خواهد بود؟

بلی، مودیان این نظام مالیاتی کافی است:

در زمان فروش کالاها و عرضه خدمات صورتحساب صادر و علاوه بر بهای کالاها و خدمات عرضه شده مالیات را محاسبه و از طرف دیگر معامله اخذ نمایند، علاوه بر نگهداری اطلاعات و اسناد و مدارک خرید و فروش خود (کما فی السابق)، صورت مالیاتهای پرداختی در زمان خرید و دریافتی در زمان فروش را نگهداری نمایند، با تکمیل اظهارنامه ساده فصلی، تسویه حساب نمایند. (طلب خود بابت مالیاتهای پرداختی در زمان خرید را از مالیاتهای دریافتی کسر و ما به التفاوت را به دولت پرداخت یا از دولت دریافت نمایند)

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

خیر، در ابتدا نرخ عمومی مالیاتی ۷ و ۱۰ درصدی برای اجرای این نظام مالیاتی پیشبینی گردیده بود. لیکن با تصمیم و پیشنهاد دولت و نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی مبنی بر:

کاهش نرخ این مالیات (به ۱,۵ درصد مالیات به علاوه ۱,۵ درصد عوارض)؛ 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 ملاحظه‌ای در قیمتها در اثر اجرای این قانون نخواهیم بود.

۸- اگر سازمان امور مالیاتی کشور استرداد ناشی از صادرات و یا ناشی از خرید یکجای ماشین آلات، تجهیزات و یا مواد اولیه را به موقع انجام ندهد، چه روی خواهد داد؟

ج: بر اساس قانون مالیات بر ارزش افزوده چنانچه سازمان امور مالیاتی کشور استرداد مالیات بر ارزش افزوده را در مهلت مقرر قانونی (سه ماه) به انجام نرساند، مبالغ مالیات بر ارزش افزوده مشمول استرداد مشمول جریمه ای معادل ۲ درصد در ماه خواهد گردید که بایستی توسط این سازمان به همراه مالیاتهای مشمول استرداد به مودیان پرداخت گردد. در قانون مالیات بر ارزش افزوده نرخ جریمه تاخیر برای مودیان و سازمان امور مالیاتی کشور به صورت یکسان در نظر گرفته شده است.

۹- شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده بر فعالان اقتصادی و فعالیت های اقتصادی چگونه است؟

ج: عرضه کالاها از طریق هر نوع معامله (بیع، صلح، هبه و ...) و ارائه خدمات در قبال ما به ازاء و برای غیر در ایران و همچنین واردات آنها به استثنای موارد معاف مصرح در ماده (۱۲) صرفنظر از دولتی، تعاونی یا خصوصی تلقی شدن اشخاص، نحوه قیمت گذاری و تعیین حق الزحمه، مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشند. در این چارچوب به استناد بخشنامه شماره ۷۰۵۵۴/۳۸۲۳/۵۶ مورخ ۱۳/۵/۱۳۸۷ معاون هزینه و خزانه دار کل کشور کلیه ذی حساب های دستگاه های دولتی مکلف به برقراری تمهیدات لازم در خصوص مالیات و عوارض موضوع این قانون می باشند.

۱۰- دستور مقام محترم ریاست جمهوری در ارتباط با توقف اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده برای اصناف و نحوه اجرای آن چگونه است؟

ج: به استناد بخشنامه ۷۲۰۵۹ مورخ ۲۳/۷/۱۳۸۷ سازمان امور مالیاتی کشور اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده صرفاً برای اصناف تابع شورای اصناف کشور به تعویق افتاده است. واردکنندگان، صادرکنندگان و سایر فعالان اقتصادی مطابق دستورالعمل های صادره کماکان مکلف به اجرای قانون مذکور بوده و در عرضه کالاها و ارائه خدمات به خریداران (اعم از اصناف و ...) می بایستی مالیات و عوارض متعلق را در صورتحساب های صادره درج و وصول نمایند.

۱۱- با عنایت به تاریخ لازم الاجراء شدن قانون از ۱۳۸۷/۷/۱ تکلیف قراردادهای منعقد شده قبل از تاریخ یاد شده به دلیل عدم پیش بینی در قراردادهای منعقد و همچنین اجرای بخشی از قرارداد قبل از تاریخ لازم اجرا شدن چیست؟

ج: قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله قوانین آمره می‌باشد که صرفنظر از تاریخ انعقاد و پیش‌بینی یا عدم پیش‌بینی در قراردادهای منعقد شده نسبت به آن بخش از موضوع قرارداد که پس از تاریخ لازم الاجراء شدن قانون اجرا می‌گردد، شمولیت خواهد داشت. در این راستا در صورتی که به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز گردد بخشی از موضوع قرارداد قبل از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ مورد اجرا قرار گرفته است، مطالبه مالیات و عوارض این قانون نسبت به آن بخش موضوعیت نخواهد داشت.

۱۲- تاریخ تعلق مالیات در خصوص فعالیت‌های پیمانکاری به چه ترتیبی خواهد بود؟

ج: به استناد مفاد بند ب ماده (۱۱) قانون، تاریخ تعلق مالیات در مورد ارائه خدمات، تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمات هر کدام که مقدم باشد، (حسب مورد) خواهد بود. از آنجایی که فعالیت‌های پیمانکاری از مصادیق ارائه خدمات تلقی می‌شوند، لذا اینگونه مودیان مکلفند به هنگام صدور صورت وضعیت نسبت به درج و وصول مالیات و عوارض ذیل صورت وضعیت‌های صادره اقدام نمایند. بدیهی است در صورتی که صورت وضعیت‌های صادره، توسط کارفرما تعدیل، مالیات و عوارض متعلقه نیز متناسب با تعدیل انجام شده، تعدیل خواهد گردید.

۱۳- نحوه‌ی کسر مالیات و عوارض ارزش افزوده در فعالیت‌های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی چگونه است؟

ج: فعالیت‌های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه‌دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مأخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورت حساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تأمین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی‌واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت عنوان 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.

۱۴- تکلیف قراردادهای منعقد شده قبل از اجرای قانون که بعد از لازم‌الاجرا شدن قانون عملیاتی شده‌اند چیست؟

ج: آن بخش از قراردادهای منعقد شده قبل از اجرای قانون (صرفنظر از تاریخ انعقاد قرارداد و عدم پیش‌بینی 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 قراردادهای که به موجب اسناد و مدارک مثبت احراز گردد، قبل از تاریخ اجرای قانون عملیاتی و اجرایی گردیده‌اند،

صرف نظر از تاریخ صدور صورت حساب یا صورت وضعیت، حسب مورد مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون نخواهد بود.

۱۵- تاریخ تعلق مالیات و عوارض در مورد ارائه خدمات در قالب فعالیت‌های پیمانکاری چه زمانی است؟

ج: تاریخ تعلق مالیات و عوارض در مورد ارائه خدمات در قالب فعالیت‌های پیمانکاری نیز تاریخ صورت حساب 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 صورت حساب‌های صادره درج و از خریداران (کارفرمایان) مطالبه و وصول نمایند. در صورتی که مبلغ صورت حساب‌های 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 مأخذ مابه‌التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود.

۱۶- آیا فعالیت‌های پیمانکاران علاوه بر مالیات و عوارض موضوع این قانون مشمول مالیات و عوارض دیگری هستند یا خیر؟

ج: با توجه به اینکه فعالیت‌های پیمانکاری جزء خدمات موضوع این قانون می‌باشد و مشمول پرداخت مالیات و عوارض به میزان ۳٪ (۱/۵٪ مالیات و ۱/۵٪ عوارض) شده است، لذا به استناد مواد (۵۰) و (۵۲) قانون، وضع هرگونه عوارض به فعالیت‌های مذکور توسط سایر مراجع و مبادی ممنوع و فاقد وجاهت قانونی می‌باشد.

۱۷- چگونگی تشخیص مودیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده توسط خریداران کالا یا خدمت؟

ج: کلیه مودیان ثبت نام شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلف به درج و وصول مالیات و عوارض متعلقه ذیل صورتحساب‌های صادره می‌باشند و خریداران کالا و یا خدمت در حال حاضر می‌توانند از طریق مدارک ثبت نام اینترنتی مودی و در آینده نزدیک از طریق گواهینامه‌های صادره توسط سازمان امور مالیاتی کشور از صحت و قانونی بودن پرداخت مالیات و عوارض به فروشنده (به عنوان مودی ثبت نام شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده) اطمینان حاصل نمایند.

۱۸- نحوه عدم شمول مالیات و عوارض در خصوص کالاهای معاف به چه ترتیبی است؟

ج: به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون، عرضه کالاها و ارائه خدمات مشخص شده در این ماده و همچنین واردات، از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. این معافیت قابل تسری به نهاده‌ها و عوامل غیر معاف به کارگیری شده در تولید یا عرضه کالاها و خدمات معاف نبوده و عرضه کنندگان کالا یا ارائه دهندگان خدمت معاف مکلف به پرداخت مالیات و عوارض نهاده‌های تولیدی (کالا یا خدمت) خود می‌باشند. لیکن به موجب تبصره‌های (۲) و (۳) ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض پرداختی بابت کالاها و خدمات معاف قابل استرداد نمی‌باشد و به استناد تبصره (۵) ماده یاد شده مالیات و عوارض پرداختی توسط عرضه کنندگان کالای معاف یا ارائه دهندگان خدمات معاف، به عنوان هزینه قابل قبول موضوع قانون مالیات‌های مستقیم تلقی می‌گردد.

۱۹- آیا معافیت روغن نباتی و شکر موضوع بند (۴) ماده (۱۲) قابل تسری به روغن نباتی خام و شکر تصفیه نشده می‌باشند؟

ج: به موجب بند (۴) ماده (۱۲) صرفاً روغن نباتی و شکر که قابلیت مصرف خوراکی برای مصرف کننده را دارند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند لیکن روغن نباتی خام و شکر تصفیه نشده مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشند. شایان ذکر است معافیت مذکور در رابطه با روغن نباتی خوراکی حاصل از ریشه نباتی از جمله روغن ذرت، سویا، کلزا، کنجد، آفتابگردان، زیتون جاری می‌باشد.

۲۰- آیا قراردادهای خدمات نیروی انسانی مشمول مالیات و عوارض این قانون می‌گردد؟

ج: قراردادهای تامین نیروی انسانی از مصادیق ارائه خدمت بوده و مشمول مالیات و عوارض این قانون خواهد بود. شایان ذکر است در خصوص قراردادهای پیمان‌های مدیریت، که هزینه حقوق و دستمزد پرسنل کلاً توسط کارفرما به طور مستقیم پرداخت می‌گردد (و در دفاتر کارفرما ثبت می‌شود) مالیات و عوارض این قانون صرفاً نسبت به مبلغ ریالی خدمات مدیریت ارائه شده وضع می‌گردد.

۲۱- شرایط عدم شمول مالیات و عوارض در خصوص کالاها و خدمات صادراتی چگونه است؟

ج: طبق مفاد ماده یک قانون مالیات بر ارزش افزوده صادرات کالاها و خدمات مشمول مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد. چنانچه اینگونه مودیان نسبت به ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده (فارغ از حجم معاملات) اقدام و همچنین نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی در

موعده مقرر قانونی اقدام نمایند با رعایت ترتیبات مقرر در ماده (۱۳) قانون یاد شده مالیات ها و عوارض پرداخت شده قابل استرداد خواهد بود.

۲۲- آیا اجاره اموال غیر منقول از مصادیق معافیت بند ۸ ماده ۱۲ تلقی می گردد؟

ج: اموال غیر منقول و همچنین اجاره آنها از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشند.

۲۳- نحوه اعمال عدم شمولیت مالیات و عوارض به صادرات خدمات حمل و نقل و

ترانزیت (موضوع ماده ۱۳) چگونه می باشد؟

ج: خدمات حمل و نقل کالاهای صادراتی و ترانزیت در صورت رعایت شرایط مصرح ذیل (موضوع بخشنامه شماره ۶۵۶ مورخ ۸۷/۱/۱۴ رئیس کل سازمان امور مالیاتی) مشمول مالیات و عوارض این قانون نخواهد بود.

الف - درآمدهای ارزی تحصیلی دارای منشا خارجی که توسط اشخاص حقیقی و حقوقی و از طریق سیستم بانکی از خارج از کشور به حساب شرکت حمل و نقل صاحب درآمد واریز گردد و برای آن قرارداد یا صورتحساب صادر شده باشد.

ب - پروانه ترانزیت خارجی در چارچوب قانون حمل و نقل و عبور کالاهای خارجی از قلمرو جمهوری اسلامی ایران برای آن صادر و عملیات ترانزیت انجام و تسویه صورت پذیرفته باشد.

ج - درآمد ارزی حاصل از حمل کالاهای صادراتی در صورتیکه مسئولیت حمل کالاها از مبدأ جمهوری اسلامی ایران تا مقاصد خارجی از کشور به عهده شرکت حمل و نقل بین المللی ایران واگذار شده باشد.

۲۴- آیا معافیت خدمات حمل و نقل قابل تسری به حمل و نقل بار و کالا می باشد؟

ج: معافیت بند (۱۲) ماده (۱۲) خدمات حمل و نقل صرفاً در خصوص خدمات حمل و نقل مسافری موضوعیت دارد و معافیت یاد شده قابل تسری به خدمات حمل و نقل بار و کالا نمی باشد.

۲۵- وضعیت مبادلات در مناطق ویژه اقتصادی و مناطق آزاد تجاری - صنعتی

چگونه است؟

ج: شرکتهایی که در مناطق ویژه اقتصادی و مناطق آزاد تجاری - صنعتی فعالیت می نمایند، در محدوده مناطق یاد شده و همچنین از بابت انجام واردات و صادرات با خارج از کشور مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون نمی گردند. لیکن مبادلات و نقل و انتقال کالا بین مناطق مذکور با داخل کشور مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون صدرالاشاره می گردد.

شایان ذکر است به استناد ماده (۱۳) قانون موصوف مالیات‌ها و عوارض پرداخت شده بابت صادرات کالا و خدمت به خارج از کشور که از طریق مبادی خروجی رسمی صورت می‌گیرد، با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت مسترد می‌گردد.

۲۶- آیا اعمال دستورالعمل صورتحساب و درج کد اقتصادی و مشخصات هویتی خریدار در فاکتور الزامی است؟

ج: طبق مفاد ماده (۱۹) قانون موصوف و همچنین مفاد راهنمای صورتحساب فروش کالا و خدمت، مؤدیان مشمول این نظام موظفند اطلاعات هویتی مشخصات متعاملین، اعم از نام، کد اقتصادی یا کد ملی (حسب مورد)، نشانی کامل و کد پستی را در خصوص فروشندگان و خریداران به طور کامل درج نمایند. کلیه مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به اجرای صحیح قانون می‌باشند. بدیهی است ارائه اطلاعات هویتی از جمله کد اقتصادی برای اشخاص حقوقی و کد ملی برای اشخاص حقیقی از الزامات مقرر جهت اجرای صحیح قانون می‌باشد. لازم به یادآوری است آن دسته از مؤدیان که بر اساس قالب صورتحسابهای اعلام شده طی اطلاعیه‌های قبلی سازمان امور مالیاتی کشور (در چارچوب ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم) اقدام به چاپ صورتحسابها و یا تنظیم صورتحسابهای رایانه‌ای نموده‌اند، می‌توانند تا پایان سال ۱۳۸۷ نسبت به ادامه استفاده از صورتحسابهای خود اقدام نمایند، مشروط بر اینکه مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه را محاسبه و ذیل صورتحساب درج و اخذ گردد.

۲۷- مالیات بر ارزش افزوده و عوارض، مربوط به خرید کالاها و خدمات توسط مؤدیان ثبت‌نام شده، چه موقع به عنوان «اعتبار» قابل کسر از مالیات‌ها و عوارض دریافتی و یا استرداد (حسب مورد) می‌باشد؟

ج: مالیات بر ارزش افزوده و عوارض خرید تنها هنگامی به عنوان «اعتبار» قابل احتساب بوده و قابل کسر از مالیات‌ها و عوارض دریافتی و یا استرداد می‌باشند که:

أ. فروشنده مشمول و ثبت نام شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده باشد؛

ب. فروشنده در صدور صورتحساب ضوابط دستورالعمل صدور صورتحساب را رعایت نموده باشد؛

ج. مودی (خریدار) مالیات و عوارض مربوطه را در حساب‌ها درج و پرداخت نموده باشد؛

د. مودی (خریدار) کالاها و خدمات خریداری شده را برای فعالیتهای اقتصادی خود به کار گرفته باشد؛

ه. کالا یا خدمات خریداری شده در تولید و یا عرضه کالاها و خدمات معاف (موضوع ماده ۱۲ قانون) بکارگیری نشده باشد؛

و. مالیات‌ها و عوارض پرداختی بابت کالاهای خاص موضوع تبصره ماده (۱۶) و بندهای (ب)، (ج) و (د) ماده (۳۸) (شامل انواع سوخت و سیگار) صرفاً در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آنها به عنوان اعتبار مالیاتی قابل محاسبه می‌باشد و در مرحله مصرف نهایی توسط موذیان حتی در صورت رعایت بندهای (الف) تا (ه) فوق قابل محاسبه به عنوان اعتبار مالیاتی برای مؤذیان نمی‌باشد.

۲۸- کدام خریداران در زمان خرید کالاها و خدمات از موذیان مشمول ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده و عوارض مربوطه می‌باشد؟

ج: مؤذیان مشمول ثبت نام و اجرای مالیات بر ارزش افزوده، در زمان عرضه کلیه کالاها و خدمات (مگر کالاها و خدمات معاف مصرح در ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده) به کلیه خریداران اعم از:

* حقیقی یا حقوقی؛

* دولتی، عمومی، تعاونی و یا خصوصی؛

* مشمول و یا غیرمشمول ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده؛

* مصرف‌کننده نهایی یا فعال اقتصادی؛

مکلف به محاسبه، درج در صورتحساب و وصول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند.

شایان ذکر است وصول مالیات و عوارض متعلقه توسط موذیان مشمول ثبت نام در چارچوب این قانون به صورت تکلیفی بوده و برابر قانون عدم‌پرداخت مالیات و عوارض مربوطه توسط خریداران به مؤذیان، به هیچ وجه رافع مسئولیت موذیان در وصول و پرداخت مالیات و عوارض متعلقه محسوب نمی‌گردد.

۲۹- تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده چگونه صورت می‌پذیرد؟

ج: موذیان مشمول ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلفند ظرف مدت ۱۵ روز از پایان هر دوره مالیاتی سه ماهه (مثلاً تا روز ۱۵ تیرماه در مورد دوره مالیاتی بهار) نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیاتی خود اقدام نمایند.

فرآیند اصلی تنظیم و تسلیم اظهارنامه در این نظام مالیاتی به قرار زیر می‌باشد:

الف) درج اطلاعات عملیات خرید و فروش در نسخه پیش‌نویس اظهارنامه، که از طریق پست برای موذیان محترم ارسال گردید و یا از طریق پایگاه اطلاع‌رسانی این نظام مالیاتی به نشانی www.VAT.ir در دسترس می‌باشد؛

ب) ثبت اطلاعات اظهارنامه از طریق بخش «تسلیم اظهارنامه» در سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی نظام مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.eVAT.ir و «ثبت نهایی» اظهارنامه در این بخش، (این امر با استفاده از نام کاربری و رمز عبور مودی که در مرحله ثبت نام در این نظام مالیاتی در اختیار مودیان گرامی قرار داده شده است صورت می‌پذیرد)؛

ج) اخذ نسخه چاپی اظهارنامه، که پس از ثبت نهایی اظهارنامه توسط سامانه اینترنتی ارائه می‌گردد، و مهر و امضای مجاز کلیه صفحات آن؛

د) تسلیم حضوری یا ارسال پستی (از طریق پست سفارشی پیش‌تاز دو قبضه) به نشانی واحد خدمات مودیان ذیربط که از طریق نشانی اینترنتی www.VAT.ir/VATOffices قابل دسترس می‌باشد.

شایان ذکر است واحدهای خدمات مودیان مالیات بر ارزش افزوده به شرح فوق‌الذکر خدمات مورد نیاز مودیان در این ارتباط می‌باشند.

۳۰- آیا در قانون مالیات بر ارزش افزوده امکان تسلیم اصلاحیه اظهارنامه (یا

اظهارنامه اصلاحی) توسط مودیان به سازمان امور مالیاتی کشور وجود دارد؟

ج: در قانون مالیات بر ارزش افزوده امکان تسلیم اصلاحیه اظهارنامه (یا اظهارنامه اصلاحی) پس از مهلت قانونی تسلیم اظهارنامه پیش‌بینی نگردیده است. بنابراین ضروری است مودیان گرامی برای برخورداری از تسهیلات و جلوگیری از تعلق جرائم قانونی، حداکثر دقت را در تسلیم اظهارنامه خود به ویژه در درج صحیح اطلاعات زیر بنمایند:

* مشخصات کامل مودی؛

* اداره کل امور مالیاتی ذیربط؛

* استان، شهرستان، شهر و داخل یا خارج حریم بودن محل فعالیت؛

* و نهایتاً و از همه مهمتر درج صحیح و کامل اطلاعات خرید و فروش و مالیات و عوارض قابل پرداخت.

۳۱- اداره کل امور مالیاتی / مالیات بر ارزش افزوده ذیربط در رابطه با تسلیم

اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده کدام است؟

ج: برابر ماده (۲۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده مودیان برحسب محل فعالیت خود اقدام به تسلیم اظهارنامه می‌نمایند. در این چارچوب اگر محل فعالیت مودی در استان تهران قرار داشته باشد، مودی حسب مورد مکلف به تسلیم اظهارنامه به یکی از ادارات کل ذیربط زیر خواهد بود:

- مودیانی که پرونده مالیاتی ایشان در اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ نگهداری و رسیدگی می‌گردد: اداره کل امور مالیاتی مودیان بزرگ؛

- مودیان فعال در شهر تهران که پرونده مالیاتی، مالیات‌های مستقیم ایشان با توجه به محل فعالیت در یکی از ادارات کل امور مالیاتی شمال، جنوب، مرکز، شرق یا غرب تهران نگهداری و رسیدگی می‌گردد: اداره کل مالیات بر ارزش افزوده شهر تهران؛

- مودیان فعال در شهرستان‌های استان تهران (به جز شهر تهران)، شهر ری و شمیرانات که پرونده مالیاتی مالیات‌های مستقیم ایشان در ادارات کل امور مالیاتی استان تهران، شهرری، کرج و یا مدیریت‌های شرق استان تهران، شمیرانات و یا شهرداری نگهداری و رسیدگی می‌گردد: اداره کل مالیات بر ارزش افزوده استان تهران، ضمناً مودسانی که محل فعالیت آنها در سایر استان‌های کشور قرار دارد مکلف به تشکیل پرونده و تسلیم اظهارنامه به اداره کل امور مالیاتی همان استان می‌باشند.

۳۲- مالیات بر ارزش افزوده و عوارض مربوطه چگونه و به چه حساب‌هایی پرداخت می‌گردد؟

ج: شماره حساب واریز مالیات بر ارزش افزوده و عوارض مربوطه با توجه به محل فعالیت مودی و در نتیجه اداره کل امور مالیاتی ذیربط، که پرونده مودی در آن اداره کل نگهداری، رسیدگی و پرداخت می‌گردد، تعیین می‌شود. مودیان برای آگاهی از شماره حساب‌های بانک ملی ایران که مالیات و عوارض متعلقه باید به این حساب‌ها پرداخت گردد، می‌توانند با توجه به اداره کل ذیربط و با مراجعه به بخش «حساب‌های واریز مالیات و عوارض» سامانه اینترنتی عملیات الکترونیکی مالیات بر ارزش افزوده، به نشانی www.eVAT.ir مراجعه نمایند.

مودیان گرامی سپس با مراجعه به بخش حساب‌های «سیبا» هریک از شعب بانک ملی ایران با درج دقیق شماره اقتصادی خود در قبوض پرداخت مالیات و عوارض و تکمیل قبوض جداگانه برای پرداخت مالیات و عوارض (که هریک باید به حساب مربوطه واریز گردد) نسبت به پرداخت مالیات و عوارض متعلقه به حساب‌های مربوطه اقدام نمایند. ضروری است پس از پرداخت مالیات و عوارض، نسبت به ثبت واریز آن در بخش «ثبت واریز بانکی مالیات و عوارض» سامانه اینترنتی مذکور اقدام و تصویر قبوض پرداخت مالیات و عوارض، به همراه اظهارنامه و یا جداگانه، از طریق مراجعه حضوری و یا از طریق پست، به اداره کل امور مالیاتی ذیربط تسلیم گردد.

۳۳- با توجه به اجرای مرحله‌ای نظام مالیات بر ارزش افزوده تکلیف مودسانی که در مرحله اول مشمول بوده‌اند و عملاً شرایط مرحله دوم ثبت نام را نیز دارا می‌باشند چیست؟

ج: مودیان گرامی مشمول مرحله اول ثبت نام از تاریخ ۱۳۸۷/۷/۱ مکلف به ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند. این دسته از مودیان مشمول مرحله اول، حتی در صورت

دارا بودن شرایط مرحله دوم ثبت نام، در مرحله اول مکلف به ثبت نام گردیده اند و بنابراین مکلف به اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به همراه مودیان مشمول مرحله اول ثبت نام و از تاریخ ۸۷/۷/۱ می باشند.

۳۴- آیا عرضه اموال منقول مستعمل و اسقاطی نیز مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد؟

ج: 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 مؤدیان غیرمشمول اجرای قانون، مشمول پرداخت مالیات و عوارض نمی باشد.

۳۵- نحوه ی استرداد مالیات بر ارزش افزوده پرداختی توسط مؤدیان بابت تحصیل دارایی های ثابت چگونه می باشد؟

ج: به استناد مفاد ماده (۱۷) قانون، مالیات بر ارزش افزوده پرداختی مؤدیان مشمول اجرای قانون بابت تحصیل دارایی های ثابت (از قبیل احداث ساختمان، خرید ماشین آلات و تجهیزات، وسایل نقلیه، اثاثه و ملزومات اداری) که برای فعالیت های اقتصادی خود و به استناد صورت- حساب های صادره پرداخت می نمایند، با رعایت تبصره های ذیل ماده مذکور از مالیات و عوارض متعلقه بابت عرضه کالاها و خدمات غیرمعاف توسط آنها قابل کسر و یا تهاتر خواهد بود.

۳۶- نحوه ی عمل مؤدیانی که به عرضه توأم کالاها یا خدمات مشمول و معاف می پردازند، چگونه است؟

ج: مؤدیان مالیاتی مشمول اجرای قانون که به عرضه توأم کالاها یا خدمات مشمول و معاف از مالیات و عوارض قانون اشتغال دارند، مکلفند مالیات و عوارض پرداختی بابت تحصیل کالا و خرید خدمات را برای کالاها و خدمات مشمول و معاف به تفکیک مشخص 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 یا 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 و غیرمعاف رعایت شده باشد).

متذکر می شود که با توجه به تبصره های (۲)، و (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 مؤدی منظور می گردد و قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود.

۳۷- آیا خدمات بانکی تمامی بانک‌ها و مؤسسات اعتباری، مشمول معافیت بند ۱۱ ماده (۱۲) قانون می‌باشد؟

ج: مفاد بند (۱۱) ماده (۱۲) قانون مبنی بر معافیت خدمات بانکی و اعتباری از پرداخت مالیات و عوارض، صرفاً در خصوص بانک‌ها و مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون موضوعیت داشته و قابل تسری به ارائه این گونه خدمات توسط سایر اشخاص نخواهد بود.

۳۸- مالیات و عوارض پرداختی بابت فروش‌های نسبی‌ای که سوخت شده است، چگونه است؟

ج: چنان‌چه به موجب اسناد و مدارک مثبت‌ه احرار گردد، بخشی از مطالبات مربوط به 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.

۳۹- آیا مالیات و عوارض پرداختی توسط مؤدیان بابت هزینه‌های آب، برق، گاز و تلفن به عنوان اعتبار مالیاتی آنها منظور می‌گردد؟

ج: مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط مؤدیان مشمول قانون بابت آب، برق، گاز و تلفن (در قالب صورت‌حساب‌های صادره ارائه‌دهندگان 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.

۴۰- در چه صورت مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت سیگار و محصولات دخانی، بنزین و سوخت هواپیما و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت نفت سفید، نفت کوره به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب می‌شود؟

ج: مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بابت سیگار و محصولات دخانی، بنزین و سوخت هواپیما موضوع تبصره ماده (۱۶) 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 واردکنندگان، تولیدکنندگان و توزیع‌کنندگان آن به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌گردد و مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی این قبیل مؤدیان بابت وارد مذکور جزء هزینه‌های قابل قبول مالیات‌های مستقیم محسوب می‌شود.

۴۱- خریداران کالا و خدمات، مالیات و عوارض متعلقه را به کدام دسته از مؤدیان می‌بایست پرداخت کنند؟

ج: خریداران کالا و خدمات، اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی، مکلفند صرف‌نظر از نوع فعالیت آنها به صورت صنفی، دولتی یا غیرصنفی، خصوصی و تعاونی مادامی که کالاها و خدمات غیرمعاف را از مؤدیان مشمول اجرای قانون تحصیل می‌نمایند، نسبت به پرداخت مالیات و عوارض متعلقه وفق مقررات موضوعه اقدام نمایند.

۴۲- در زمان عرضه خدمات، نحوه‌ی کسر مالیات تکلیفی و عوارض ارزش افزوده چگونه و به عهده کیست؟

ج: مالیات تکلیفی موضوع ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم قبل از احتساب مالیات عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل اعتماد می‌باشد و تکلیف کسر آن بر عهده کارفرما (گیرندگان خدمات) می‌باشد. در حالی که مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از مأخذ کل صورت‌حساب یا صورت وضعیت، قبل از کسر پنج درصد مالیات تکلیفی ماده (۱۰۴) قانون صدرالذکر بر عهده پیمانکار (ارائه‌دهندگان خدمات) خواهد بود که از طرف کارفرما باید به پیمانکار پرداخت گردد.

۴۳- چنانچه مؤدیان، مالیات و عوارض موضوع این قانون را به طور صحیح در صورت حساب درج و از خریداران وصول نکرده باشند، تکلیف آنها چیست؟

ج: چنانچه مؤدیان مشمول ثبت نام و اجرای قانون، مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده دوره‌های قبلی (از تاریخ شمولیت) در تاریخ صورت حساب 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.

۴۴- آیا معافیت ذکر شده در ماده ۱۲ قانون قابل تسری به نهادهای غیرمعاف به کارگیری شده در عرضه کالاها و خدمات معاف می‌باشد؟

ج: به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون، صرفاً عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آنها که در بند (۱۷) ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده‌اند، از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. این معافیت قابل تسری به نهادهای و عوامل غیرمعاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه، کالاهای معاف و خدمات حمل و نقل باری، بیمه‌ای، توزیع و بازاریابی، مهندسی و مشاوره‌ای، سردخانه‌ای و ...) در عرصه کالاها و ارائه خدمات معاف نمی‌باشد.

۴۵- آیا معافیت ذکر شده در بند (۸) ماده (۱۲) قابل تسری به اجاره اموال منقول نیز می‌باشد؟

ج: به استناد بند (۸) ماده (۱۲) عرضه اموال غیرمنقول 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 تأسیسات شهرسازی‌ها نخواهد بود.

۴۶- آیا درآمد حاصل از خسارت دریافتی از بیمه و تسعیر دارایی‌های ارزی نیز مشمول این قانون می‌باشد؟

ج: درآمد حاصل از خسارت دریافتی از بیمه، تسعیر دارایی‌های ارزی، جوایز و سود سپرده بانکی، سود دریافتی اوراق مشارکت، سود حاصل از سرمایه‌گذاری از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. لیکن مابه‌ازای حاصل از ارائه خدمات کارشناسی، مشاوره‌ای، ارزیابی، توزیع و بازاریابی، بسته‌بندی، انبارداری، حق توقف کانتینر (دوموراژ)، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت به کرایه اضافه‌بار، نمایشگاهی و دستمزد آسیابانی با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره، مشمول پرداخت مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود.

۴۷- با توجه به معافیت صادرات از شمولیت این قانون، نحوه‌ی استرداد مالیات و عوارض پراختی بابت کالاها و خدمات صادر شده چگونه است؟

ج: صادرات کالاها و خدمات اعم از 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 مثبته به اداره کل امور مالیاتی ذی‌ربط مسترد می‌گردد.

۴۸- مأخذ عوارض آلاینده‌گی در خصوص اخذ مالیات بر ارزش افزوده چگونه بوده و از چه کسانی قابل دریافت خواهد بود؟

ج: مأخذ عوارض آلاینده‌گی موضوع تبصره (۱) ماده (۳۸) قیمت فروش خواهد بود. عوارض مزبور از خریداران قابل دریافت نخواهد بود و به عهده واحد تولیدی آلاینده می‌باشد که مکلفند صرف‌نظر از نوع فروش (اعم از داخلی و صادراتی) و در قالب دوره‌های مالیاتی و با تسلیم اظهارنامه مالیاتی نسبت به واریز آن به حساب‌های تعیین شده اقدام نمایند.

۴۹- چگونگی اجرای ماده ۲۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده و مدت زمان لازم برای

رفع اختلافات پرونده‌های مالیاتی با ادارات مالیاتی را شرح دهید؟

ج: در مواردی که اوراق مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض به مؤدی ابلاغ می‌گردد، مادامی که مؤدیان مالیاتی ظرف مهلت بیست روز از تاریخ ابلاغ، اعتراض کتبی خود را نسبت به اوراق مذکور را به اداره امور مالیاتی تسلیم نمایند، مسئول (رئیس امور مالیاتی) ذی‌ربط مکلف است با انجام رسیدگی مجدد و عنداللزوم صدور قرار رسیدگی، ظرف بیست روز از تاریخ دریافت اعتراض، نسبت به رفع اختلاف با مؤدی اقدام نمایند. در هر صورت (رفع اختلاف یا عدم اختلاف) مسئول مربوط موظف است، اظهار نظر خود را به طور مستدل در اوراق مربوطه منعکس نماید. چنانچه اوراق مزبور ابلاغ قانونی شده و مؤدی مالیاتی به اداره امور مالیاتی مربوط اعتراض تسلیم ننموده باشد و همچنین در مواردی که با مؤدی رفع اختلاف نشده باشد، پرونده ظرف مهلت بیست روز از تاریخ دریافت اعتراض مؤدی یا تاریخ انقضاء مهلت اعتراض در موارد ابلاغ قانونی حسب مورد به هیأت حل اختلاف مالیاتی احاله می‌گردد.

۵۰- نحوه‌ی طرح پرونده‌های مالیاتی در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر

چگونه است؟

ج: با توجه به قانون الحاق ماده (۲۴۷) به قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۸/۲/۲۰، پرونده‌های مالیاتی موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده با رعایت مفاد بخشنامه شماره ۵۱۰۷۶ مورخ ۱۳۸۸/۴/۲۷ قابلیت طرح در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر را خواهد داشت.

۵۱- چگونگی تشخیص مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده توسط

خریداران کالاها یا ارائه‌دهندگان خدمات چگونه است؟

ج: کلیه مؤدیان ثبت نام شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلف به درج و وصول مالیات و عوارض متعلقه ذیل به صورت حساب‌های صادره می‌باشند و خریداران کالا و یا خدمت در حال حاضر می‌توانند از طریق مدارک ثبت نام اینترنتی مؤدی و در آینده نزدیک از طریق گواهینامه‌های صادره توسط سازمان امور مالیاتی کشور، از صحت و قانونی بودن پراخت مالیات و عوارض به فروشنده (به عنوان مؤدی ثبت نام شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده) اطمینان حاصل نمایند.

۵۲- نحوه‌ی عدم‌مشمول مالیات و عوارض در خصوص کالاهای معاف به چه ترتیبی

است؟

ج: به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون، عرضه کالاها و ارائه خدمات مشخص شده در این ماده و همچنین واردات، از پراخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. این معافیت قابل تسری به

نهادها و عوامل غیرمعاف به کارگیری شده در تولید یا عرضه کالاها و خدمات معاف نبوده و عرضه‌کنندگان کالا یا ارائه‌دهندگان خدمات معاف، مکلف به پرداخت مالیات و عوارض نهاده‌های تولیدی (کالا یا خدمت) خود می‌باشند. لیکن به موجب تبصره‌های (۲) و (۳) ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض پرداختی بابت کالاها و خدمات معاف قابل استرداد نمی‌باشد و به استناد تبصره (۵) ماده یاد شده، مالیات و عوارض پرداختی توسط عرضه‌کنندگان کالای معاف یا ارائه‌دهندگان خدمات معاف، به عنوان هزینه قابل قبول موضوع قانون مالیات‌های مستقیم تلقی می‌گردد.

۵۳- آیا اعمال دستورالعمل صدور صورت حساب و درج کد اقتصادی و مشخصات هویتی خریدار در فاکتور الزامی است؟

ج: طبق مفاد ماده (۱۹) قانون موصوف و همچنین مفاد راهنمای صورت حساب فروش کالا و خدمت، مؤدیان مشمول این نظام موظفند اطلاعات هویتی مشخصات متعاملین، اعم از نام، کد اقتصادی یا کد ملی (حسب مورد)، نشانی کامل و کدپستی را در خصوص فروشندگان و خریداران به طور کامل درج نمایند. کلیه مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به اجرای صحیح قانون می‌باشند. بدیهی است ارائه اطلاعات هویتی از جمله کد اقتصادی برای اشخاص حقوقی و کد ملی برای اشخاص حقیقی از الزامات مقرر جهت اجرای صحیح قانون می‌باشد.

لازم به یادآوری است آن دسته از مؤدیان که براساس قالب صورت‌حساب‌های اعلام شده طی اعلامیه‌های قبلی سازمان امور مالیاتی کشور (در چارچوب ماده ۱۶۹ قانون مالیات‌های مستقیم) اقدام به چاپ صورت‌حساب‌ها و یا تنظیم صورت‌حساب‌های رایانه‌ای نموده‌اند، می‌توانند تا پایان سال ۱۳۸۷ نسبت به ادامه استفاده از صورت‌حساب‌های خود اقدام نمایند، مشروط بر اینکه مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه را محاسبه و ذیل صورت حساب درج و اخذ نمایند.

۵۴- آیا خرید و فروش و مبادله سهام، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد؟

ج: خرید و فروش سهام در بورس و یا خارج از بورس از مصادیق عرضه کالا و ارائه خدمات تلقی نمی‌گردد و مشمول مقررات و همچنین مالیات و عوارض موضوع این قانون نمی‌گردد. لیکن کارمزد دریافتی بابت نقل و انتقال سهام توسط کارگزاری‌ها و سایر اشخاص مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۵۵- آیا ارائه خدمات کالاهای معاف، مشمول مالیات عوارض می‌باشد؟

ج: ارائه خدمات به غیر و در قبال مابه‌ازا، صرف‌نظر از نوع کالاها اعم از معاف و غیرمعاف از جمله خدمات انبارداری، خدمات تخلیه، بارگیری، خدمات بازرگانی فنی، خدمات بیمه‌ای، خدمات بسته‌بندی، خدمات توزیع و خدمات بازاریابی، مشمول مالیات و عوارض می‌باشند.

۵۶- نحوه وصول مالیات و عوارض از فروش کالاهای امانی چگونه است؟

ج: عرضه کالاها (به استثنای موارد معاف) فارغ از نحوه توزیع (انتقال کالا از طریق هر نوع معامله) مشمول مالیات و عوارض می‌باشد و مؤدیان مکلفند در قبال عرضه کالا توسط شعبه، نمایندگی‌ها و واحدهای حق‌العمل کاری نسبت به مطالبه و وصول مالیات و عوارض متعلقه اقدام نمایند.

۵۷- در خصوص فعالیت‌های خاص نظیر ارائه خدمات در قالب مشارکت یا

کنسرسیوم، نحوه ثبت و شناسایی مالیات و عوارض قانون مالیات بر ارزش

افزوده چگونه است؟

ج: تاریخ تعلق مالیات و نحوه ثبت ارائه خدمات در قبال مابه‌ازاء برای غیر، فارغ از نحوه ارائه و همچنین عرضه کالا، فارغ از نحوه انتقال، وفق مفاد ماده (۱۱) قانون می‌باشد. مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان قوانین آمره و همچنین استانداردهای حسابداری مربوطه مادامی که با قانون آمره تناقض نداشته باشد، مبنای عمل در این رابطه خواهد بود.

۵۸- آیا عرضه کالا (و محصولات تولیدی) در اجرای قراردادهای ارفاقی موضوع

قانون تجارت که بین تجار ورشکسته و طلبکاران اعم از کارمند و یا سایر ذی-

نفعان صورت می‌گیرد، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد؟

ج: به استناد مفاد ماده (۴) قانون و با استفاده از مقررات ماده (۹) قانون، عرضه کالا به طریق یاد شده و با رعایت ترتیبات قانونی، مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد.

۵۹- چه کسانی در قانون مالیات بر ارزش افزوده، مؤدی مالیاتی تلقی می‌گردند؟

ج: اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمات و واردات و صادرات مبادرت می‌ورزند به عنوان مؤدی شناخته می‌شوند و مشمول مقررات قانون خواهند بود که از میان آنها عرضه‌کنندگان و واردکنندگان کالاها و خدمات (به استثنای موارد مطرح در ماده ۱۲) با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره، مشمول مالیات و عوارض می‌باشند. شایان ذکر است مفهوم مؤدیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده با قانون مالیات‌های مستقیم متفاوت می‌باشد، به گونه‌ای که مفهوم مؤدی در قانون مالیات‌های مستقیم (با رعایت ملاحظات مربوط به ماده ۱۸۲) به اشخاصی اطلاق می‌گردد که مالیات متعلقه را از محل درآمد و یا دارایی خود پرداخت می‌نماید لیکن مفهوم مؤدی در قانون مالیات بر ارزش افزوده به اشخاصی اطلاق می‌گردد که وظیفه انتقال بار مالی مالیات و عوارض، در طول زنجیره ارزش افزوده مصرف‌کننده نهایی را دارد و از محل فروش، درآمد و دارایی خود وجهی را پرداخت نمی‌نماید.

۶۰- وضعیت کالاهای مرجوعی از سوی خریدار در ارتباط با مالیات و عوارض پرداختی چگونه است؟

ج: در صورتی که برگشت کالا در همان دوره اتفاق افتد، حساب مالیات و عوارض در دفاتر طرفین (خریدار و فروشنده) اصلاح می‌گردد و چنانچه فروش در یک دوره و برگشت از فروش در دوره‌ی بعد اتفاق افتد، مالیات و عوارض پرداختی به عنوان اعتبار مالیاتی لحاظ می‌گردد.

۶۱- آیا مالیات و عوارض این قانون بخشی از بهای فروش / درآمد عرضه‌کنندگان کالا و ارائه‌دهندگان خدمات می‌باشد؟

ج: مؤدیان مالیاتی (عرضه‌کنندگان کالا، ارائه‌دهندگان خدمات و واردکنندگان) صرفاً انتقال بار مالی مالیات و عوارض به مصرف‌کننده نهایی می‌باشند و وجهی را به عنوان مالیات و عوارض از محل فروش یا درآمد خود پرداخت نمی‌نمایند.

۶۲- آیا مالیات و عوارض قانون مالیات بر ارزش افزوده شامل کالاها و خدماتی که قیمت یا حق‌الزحمه مصوب دارند، می‌گردد؟

ج: به استناد قانون، عرضه کلیه کالاها و ارائه خدمات (برای غیر در قبال مابه‌ازاء) در ایران صرف‌نظر از نحوه‌ی قیمت‌گذاری و یا تعیین حق‌الزحمه مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۶۳- تاریخ تعلق مالیات و عوارض خدمات بیمه‌ای چگونه است؟

ج: بیمه‌نامه صادره در حکم صورت حساب موضوع ماده (۱۹) قانون می‌باشد و تاریخ مالیات و عوارض به خدمات بیمه‌ای (اعم از نقدی و تعهدی) تاریخ صدور بیمه‌نامه می‌باشد.

۶۴- آیا معافیت بند (۱۱) ماده (۱۲)، خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و ... قابل تسری به فعالیت شرکت‌های لیزینگ می‌باشد؟

ج: معافیت یاد شده صرفاً در خصوص خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض‌الحسنه مجاز و صندوق تعاون موضوعیت دارد و قابل تسری به فعالیت شرکت‌های لیزینگ (به دلیل عدم تصریح قانونی) نمی‌باشد و شرکت‌های یاد شده مکلف به مطالبه و وصول مالیات و عوارض متعلقه وفق ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره می‌باشند.

۶۵- آیا معافیت‌های مالیاتی قانون مالیات‌های مستقیم قابل تسری به قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد؟

ج: احکام قانون مالیات‌های مستقیم از جمله احکام مرتبط با معافیت مالیاتی، مستقل از احکام قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد و اساساً مفهوم معافیت مالیاتی در قانون مالیات بر ارزش افزوده با قانون مالیات‌های مستقیم متفاوت است به گونه‌ای که معافیت‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده بر کالاها و خدمات و با هدف حمایت از مصرف‌کننده نهایی وضع می‌گردد در حالی که هدف معافیت‌ها در قانون مالیات‌های مستقیم حمایت از فعالان اقتصادی (صاحبان درآمد و ثروت) می‌باشد.

۶۶- آیا خوراک آبزیان مشمول معافیت می‌باشد؟

ج: به استناد بند (۱۵) ماده (۱۲) قانون، صرفاً خوراک دام و طیور از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد و با استفاده از مفاد بند (۲) ماده مذکور، معافیت یاد شده تسری به خوراک مخصوص آبزیان نمی‌باشد.

۶۷- آیا تجهیزات و لوازم درمانی غیرمصرفی پزشکی و همچنین تعمیر و نگهداری آن‌ها مشمول معافیت بند (۹) ماده (۱۲) می‌گردد؟

ج: به موجب بند (۹) ماده (۱۲) قانون، صرفاً لوازم مصرفی درمانی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. لیکن واردات و عرضه تجهیزات و لوازم مصرفی درمانی و همچنین ارائه خدمات تعمیر و نگهداری به آنها مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۶۸- آیا عرضه انواع اقلام سرمایه‌ای و دارایی‌های ثابت مشمول مالیات و عوارض است؟

ج: عرضه و واردات انواع اقلام سرمایه‌ای شامل دارایی‌های ثابت (به استثنای عرضه اموال غیرمنقول موضوع بند ۸ ماده ۱۲) مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۶۹- آیا پنیر پیتزا مشمول مالیات و عوارض است؟

ج: به استناد بند (۴) ماده (۱۲) قانون، پنیر از جمله پنیر پیتزا از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

۷۰- آیا ارائه خدمات توسط آژانس‌های فروش بلیط مسافر و بار به شرکت هواپیمایی مشمول مالیات و عوارض است؟

ج: ارائه خدمات توسط آژانس‌های فروش بلیط مسافر و بار به شرکت هواپیمایی با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۷۱- آیا خدمات چاپ مطبوعات از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد؟

ج: معافیت موضوع بند (۵) ماده (۱۲) قانون، صرفاً در خصوص کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات مصداق داشته و قابل تسری به خدمات چاپ برای غیر و در قبال مابه‌ازاء نمی‌باشد. لذا ارائه خدمات چاپ برای غیر و در قبال مابه‌ازاء با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۷۲- آیا شرکت‌هایی که فعالیت آنها عمدتاً نظامی می‌باشد از پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون معاف می‌باشند؟

ج: به استناد بند (۱۷) قانون، اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی براساس فهرست موضوع تصویب‌نامه ۴۱۹۵۸/ت/۲۳۵۳۷۱ هـ مورخ ۱۳۸۷/۱۲/۱۴ هیأت محترم وزیران، از ابتدای سال ۱۳۸۸ از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. لیکن عرضه سایر کالاها و خدمات نظامی در قبال مابه‌ازاء مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۷۳- آیا واگذاری هواپیما به سایر ایرلاین‌ها که به صورت اجاره ساعتی صورت می‌گیرد، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد؟

ج: واگذاری هواپیما به سایر ایرلاین‌ها از طریق قراردادهای اجاره، از مصادیق اجاره اموال منقول محسوب و مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۷۴- آیا پروازهای چارتر که طرف قرارداد با اشخاص مقیم خارج از کشور می‌باشد، مشمول مالیات و عوارض می‌باشند؟

ج: قراردادهای چارتر که با اشخاص مقیم خارج از کشور (که در ایران فاقد شعبه، نماینده و کارگزار باشند) مادامی که در خارج از کشور و به صورت درستی منعقد گردد از مصادیق صادرات خدمت به خارج کشور محسوب و مشمول مالیات و عوارض نمی‌باشند.

۷۵- آیا کنجاله و دانه‌های خوراکی (کنجاله، سویا، آفتابگردان، کنجد و زیتون) مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشند؟

ج: کنجاله دانه‌های خوراکی (کنجاله، سویا، آفتابگردان، کنجد و زیتون) به عنوان خوراک دام و طیور موضوع بند (۱۵) ماده (۲۱) قانون مذکور تلقی می‌گردد. لذا عرضه و واردات آنها از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد.

۷۶- آیا مابه‌ازاء دریافتی بابت حق توقف کانتینر، دو موراژ، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت، کرایه اضافه‌بار، انبارداری و هزینه ارزیابی، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد؟

ج: حق توقف کانتینر، موموراژ، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت، کرایه اضافه‌بار، انبارداری و هزینه ارزیابی، مادامی که برای غیر و در قبال مابه‌ازاء صورت پذیرد، مشمول مالیات و عوارض می‌باشد.

۷۷- آیا معافیت بند (۹) ماده (۱۲) در خصوص لوازم مصرفی درمانی، قابل تسری به لنزهای زیبایی می‌باشد؟

ج: معافیت لوازم مصرفی درمانی در خصوص لنزهای چشم (طبی) موضوعیت داشته و قابل تسری به لنز زیبایی (تزئینی) نمی‌باشد.

۷۸- نحوه‌ی اعمال معافیت اqlام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی موضوع بند (۱۷) ماده (۱۲) چگونه است؟

ج: مطابق تصویب‌نامه شماره ۴۱۹۵۸/ت/۲۳۵۳۷۱ هـ اqlام یاد شده در قالب فهرست تصویب‌نامه مذکور مشخص گردیده‌اند و مستند به بند ۲ تصویب‌نامه یاد شده اqlام مذکور مادامی که مصارف دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی داشته باشند و توسط وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و از محل بودجه دفاعی و امنیتی کشور برای نیروهای مسلح اعم از نظامی، انتظامی و امنیتی وارد و یا از داخل خریداری شوند، از ابتدای اولین دوره مالیاتی پس از تصویب (۱۳۸۸/۱/۱) مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی‌گردند.

۷۹- آیا افزایش قیمت منظور شده (عوارض خاص واریزی به وزارت بهداشت و درمان) به نرخ وارداتی و همچنین تولید داخل که به استناد قانون بودجه سالانه وصول می‌گردد، به عنوان مأخذ محاسبه مالیات و عوارض قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد؟

ج: به استناد تبصره‌های ذیل ماده ۱۴، تخفیفات اعطایی (به شرط درج در ذیل صورت حساب) مالیات و عوارض موضوع همین قانون که قبلاً توسط عرضه‌کننده کالا یا خدمت پرداخت شده باشد و همچنین سایر مالیات‌ها و عوارض غیرمستقیم که هنگام عرضه کالا یا خدمت پرداخت گردیده است، قابل کسر از مأخذ محاسبه مالیات و عوارض می‌باشند. در این چارچوب افزایش قیمت منظور شده (عوارض خاص) از جمله سایر مالیات و عوارض تعلق گرفته و به کالاهای خدمات می‌باشند و لذا به عنوان مأخذ محاسبه مالیات و عوارض منظور نمی‌گردند.

۸۰- در چه شرایطی تخفیفات اعطایی جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض منظور می‌گردند؟
ج: صرفاً تخفیفات اعطایی مندرج در ذیل صورت حساب (به گونه‌ای که در صورت تنوع اقلام در صورت حساب قابل ردیابی به هر قلم باشند) جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض منظور می‌گردند لیکن سایر تخفیفات نقدی (که بستگی به هر قلم باشند) جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض منظور می‌گردند لیکن سایر تخفیفات نقدی (که بستگی به عملکرد خریداران دارند) و همچنین سود مشارکت قابل کسر از مأخذ محاسبه مالیات و عوارض نمی‌باشند.

۸۱- نحوه‌ی شمول مالیات و عوارض بر هزینه حمل کالاهای وارداتی چگونه است؟
ج: از آنجایی که مأخذ محاسبه واردات کالا عبارت از ارزش گمرکی کالا (قیمت خرید، هزینه حمل و نقل و بیمه به علاوه حقوق ورودی) می‌باشد، لذا چنانچه هزینه حمل کالا به موجب اسناد و مدارک گمرکی به عنوان بخشی از بهای تمام شده کالای وارداتی در مالیات منظور گردد مطالبه مالیات و عوارض از مأخذ هزینه حمل توسط شرکت حمل و نقل از صاحبان بار و کالای وارداتی منتفی می‌باشد.

۸۲- آیا مأخذ محاسبه مالیات و عوارض قانون مالیات بر ارزش افزوده، صورت حساب‌های صادره (صورت وضعیت حسب مورد) مشمول پرداخت مالیات علی‌الحساب (تکلیفی) موضوع ماده ۱۰۴ ق.م.م.پس از کسر پرداختی بابت مالیات تکلیفی می‌باشد؟

ج: کسر ۵٪ موضوع ماده ۱۰۴ ق.م.م.توسط کارفرما، به عنوان مالیات علی‌الحساب عملکرد پیمان‌کاران لحاظ می‌گردد. در حالی که مطالبه ۳٪ مالیات و عوارض توسط پیمانکاران به مأخذ کل خدمات ارائه شده و از کارفرمایان دریافت می‌گردد. بنابراین مالیات و عوارض از کل مبلغ صورت حساب و با رعایت تبصره‌های ذیل ماده (۱۰۴) و قبل از کسر ۵٪ مالیات تکلیفی محاسبه و مطالبه می‌گردد.

۸۳- آیا دستورالعمل اخذ چک (معادل مابه‌ازاء ۳٪ مالیات و عوارض) در قبایل ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید به کلیه ماشین‌آلات و تجهیزات وارداتی قابل تسری می‌باشد؟

ج: خیر، دستورالعمل مذکور در راستای تفاهم و توافقات به عمل آمده با وزارت صنایع و معادن و با تأیید وزیر محترم امور اقتصادی صرفاً در خصوص ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولیدی موضوع لایحه‌ی قانونی مصوب ۱۳۵۹/۲/۲۴ شورای انقلاب اسلامی ایران که در قانون موسوم به تجمیع عوارض و تبصره (۲) ماده (۴۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده تنفیذ گردیده و از پرداخت حقوق ورودی معاف می‌باشد، موضوعیت داشته و قابل تسری به واردات سایر ماشین‌آلات نمی‌باشد.

۸۴- نحوه‌ی اعمال معافیت انواع خدمات پژوهشی و آموزشی موضوع بند (۱۴) ماده (۱۲) چگونه می‌باشد؟

ج: مطابق آیین‌نامه بند مذکور موضوع تصویب‌نامه شماره ۴۱۹۵۸/ت/۲۳۵۳۷۶ هـ مورخ ۱۳۸۷/۱۲/۱۴، ارائه خدمات پژوهشی و آموزشی توسط مدارس، مراکز فنی و حرفه‌ای، دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی، مراکز و مؤسسات آموزشی و پژوهشی دارای مجوز از مراجع ذی‌صلاح قانونی و همچنین انجمن‌های علمی دارای مجوز از وزارت‌خانه‌های علوم، تحقیقات و فناوری و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد. شایان ذکر است ارائه خدمات غیرمرتبط با خدمات آموزشی و پژوهشی و سایر فعالیت‌های خارج از مجوز، با رعایت ترتیبات قانونی و دستورالعمل‌های صادره، مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد.

بدیهی است کلیه خریداران اعم از مشمول و معاف از پرداخت مالیات و عوارض، از جمله واحدهای آموزشی و پژوهشی به هنگام خرید کالا و خدمات از مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده، مکلف به پرداخت مالیات و عوارض می‌باشند و معافیت یاد شده (خدمات آموزشی و پژوهشی) صرفاً در مقطع عرضه به دریافت‌کنندگان این قبیل خدمات موضوعیت دارد.

۸۵- آیا مواد اولیه سیگار و محصولات دخانی و همچنین ارائه خدماتی نظیر حمل، ترخیص و انبارداری به این قبیل محصولات، مشمول نرخ خاص (۱۲٪ مالیات و ۳٪ عوارض) می‌گردند؟

ج: به استناد مفاد تبصره ماده (۱۶) و بند ب ماده (۳۸) قانون موصوف، نرخ مالیات و عوارض انواع سیگار و محصولات دخانی ۱۵٪ (۱۲٪ مالیات و ۳٪ عوارض) می‌باشد. لیکن عرضه و همچنین واردات مواد اولیه به منظور تولید سیگار و سایر محصولات دخانی از جمله توتون خام فرآوری نشده (غیرقابل استفاده به عنوان محصول دخانی)، کاغذ سیگار، نوار چوب‌پنبه و الیاف و همچنین ارائه خدمات به انواع سیگار و محصولات دخانی نظیر خدمات انبارداری، ترخیص و حمل و نقل مشمول نرخ عمومی (۱۵٪ مالیات و ۱۵٪ عوارض) می‌باشند.

۸۶- نرخ‌های قانون مالیات بر ارزش افزوده را توضیح دهید؟

ج: نرخ‌های قانون مذکور در قالب نرخ عمومی و نرخ‌های خاص طبقه‌بندی می‌گردند: نرخ عمومی عبارت است از نرخ برابر ۳٪ (۱۵٪ مالیات و ۱۵٪ عوارض) که طیف وسیعی از کالاها و خدمات را در برمی‌گیرد. لازم بیادآوری است که از ۱۳۹۰/۱/۱ نرخ مالیات بر ارزش افزوده به ۴٪ (۲۲٪ مالیات و ۱۸٪ عوارض) تغییر یافته است. نرخ‌های خاص: شامل نرخ ۱۵٪ مالیات و عوارض (۱۲٪ مالیات و ۱۰٪ عوارض)، نرخ ۱۰٪ به عنوان عوارض بر نفت سفید و نفت گاز و نرخ ۵٪ به عنوان عوارض بر نفت کوره. شایان ذکر است نرخ مالیات نفت سفید، نفت گاز و نفت کوره معادل ۱۵٪ می‌باشد.

۸۷- آیا معافیت روغن نباتی موضوع بند (۴) ماده (۱۲)، قابل تسری به روغن زیتون نیز می‌باشد؟

ج: نظر به اینکه به استناد بند (۴) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، انواع روغن پایه نباتی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد، لذا روغن‌های نباتی قابل عرضه به مصرف‌کننده نهایی از جمله روغن زیتون مشمول معافیت مذکور می‌باشد. در خصوص چگونگی استرداد مالیات و عوارضی که اشتباهاً پرداخت شده است، با توجه به دستورالعمل صادره می‌بایستی به اداره امور مالیاتی مربوط مراجعه شود.

۸۸- آیا فروش ملاس به دست آمده در کارخانجات قند، مشمول مالیات و عوارض می‌باشند؟

ج: طبق بند (۱۵) ماده (۱۲) قانون، ملاس جزء خوراک دام و طیور بوده و معاف از مالیات و عوارض موضوع این قانون می‌باشد.

۸۹- چگونگی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در محدوده مناطق آزاد تجاری_صنعتی ویژه اقتصادی به استناد مفاد مواد (۶) (۷)، (۱۳) و (۵۲) قانون مذکور را شرح دهید.

۱. مبادلات کالاها و خدمات فی‌مابین اشخاص و فعالان اقتصادی مقیم در مناطق آزاد تجاری_صنعتی و ویژه اقتصادی، در داخل محدوده مناطق یاد شده، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون یاد شده نمی‌باشند.

۲. صادرات کالاها و خدمات از مناطق مذکور به خارج از کشور و همچنین واردات کالا و خدمات از خارج از کشور به مناطق یاد شده مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون نمی‌باشد.

۳. واردات کالا و خدمات از مناطق یاد شده به قلمرو گمرکی کشور مشمول پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد.

شایان ذکر است به استناد مفاد ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده، صادرات کالاها و خدمات، صرفاً به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی رسمی، مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون نمی‌باشد و مالیات‌های پراخت شده بابت آنها با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرکی (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت، مسترد می‌گردد.

بخشنامه سازمان امور مالیاتی در خصوص پاسخ به سوالات در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۲۸۰۰۴

تاریخ: ۱۳۸۸/۱۱/۱۲

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 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 نمی‌باشد، 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 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) قانون مبنی بر معافیت خدمات بانکی و اعتباری از پرداخت مالیات و عوارض صرفاً در خصوص بانک‌ها و موسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق قرض‌الحسنه 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 مثبت‌ه احرار 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.

راهنمای مالیات بر ارزش افزوده/۱۹۶

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، تولیدکنندگان 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 هزینه های 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 غیرمعاف 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 و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از مآخذ کل صورتحساب یا صورت وضعیت قبل از کسر پنج درصد (۵٪) مالیات تکلیفی موضوع ماده (۱۰۴) قانون صدراذکر 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. ارائه دهندگان 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.

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 می‌گردد، مشمول مالیات و عوارض خواهد بود. آن بخش از قراردادهای که به موجب اسناد و مدارک مثبت احرار 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 مآخذ ما به‌التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود.

راهنمای مالیات بر ارزش افزوده/۱۹۷

۱۴ - با توجه به اینکه فعالیت های پیمانکاران جزء خدمات موضوع این قانون می باشد و مشمول پرداخت مالیات و عوارض به میزان ۳٪ (۱/۵٪ مالیات و ۱/۵٪ 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 نموده 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 آنها 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 غیرمعاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاهای 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 آنها و تاسیسات شهر بازی ها نخواهد بود.

۱۸ - درآمد حاصل از خسارت دریافتی از بیمه، داراییهای 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 کانیتیر (دوموراژ)، 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 گی 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 حسابهای تعیین اقدام نمایند.

۲۱ - به استناد روزنامه شماره ۸۶ مورخ ۹۲/۱۲/۴ ایران عدالت اداری، حکم ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده به عوارض آلاینده گی موضوع تبصره (۱) ماده ۳۸ قانون مذکور تسری ندارد. (بخشنامه شماره ۲۶۰/۳۸۸ د مورخ ۹۳/۲/۱۰).

۲۲ - به استناد بخشنامه شماره ۲۶۰/۳۳۷۶ د مورخ ۹۲/۸/۶ معاونت ارزش افزوده، تولید و واردات ویتامین ها و مکمل های غذایی بنا به فهرستی که وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به عنوان دارو تأیید و اعلام می نماید مشمول بند (۹) ماده (۱۲) مالیات بر ارزش افزوده بوده و لذا مشمول این مالیات نخواهد بود.

دستورالعمل ضوابط اجرایی قسمت اخیر تبصره (۴) ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده
ضوابط اجرایی قسمت اخیر تبصره (۴) ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر تعیین و جهت اجراء ابلاغ می گردد .

۱- معانی واژه ها و اصطلاحات بکار رفته در این ضوابط به شرح زیر می باشد .

قانون : قانون مالیات بر ارزش افزوده.

استرداد : منظور استرداد مالیات نقل و انتقال خودرو، موضوع قسمت اخیر تبصره ۴ ماده ۴۲ قانون می باشد .

متقاضی : معامل یا موکل اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی .

۲- متقاضی مکلف است در صورت پرداخت مالیات نقل و انتقال و عدم انجام معامله، مراتب را به موجب فرم پیوست به دفتر اسناد رسمی جهت دریافت گواهی انجام معامله اعلام نماید.

۳- دفتر اسناد رسمی می بایست ضمن تایید عدم انجام معامله به موجب فرم پیوست، با ضمیمه نمودن اصل رسید (قبض بانکی) نسخ دفتر اسناد رسمی و پرداخت کننده ممهور به مهر و امضاء دفتر اسناد رسمی، مراتب را از طریق متقاضی به اداره امور مالیاتی ارزش افزوده ذیربط اعلام نماید.

۴- در مواردی که هریک از نسخ رسید پرداخت (قبض بانکی) مخصوص پرداخت کننده یا دفتر اسناد رسمی مفقود شده باشد، حسب مورد دفتر اسناد رسمی یا متقاضی می بایست نسبت به ارائه تعهد نامه طبق فرم نمونه پیوست این ضوابط اقدام نماید. در اینگونه موارد، استرداد سی روز پس از تاریخ اخذ تعهد نامه طبق مقررات امکان پذیر خواهد بود.

۵- ادارات امور مالیاتی ارزش افزوده ذیربط مکلفند پس از اخذ مدارک موضوع بندهای ۲، ۳ و ۴ و با احراز هویت اشخاص موصوف، حسب مورد طبق مقررات نسبت به استرداد از محل وصولی های جاری اقدام لازم را بعمل آورند.

۶- از آنجاییکه مالیات نقل و انتقال موضوع تبصره ۴ ماده ۴۲ قانون، اضافه پرداختی مالیات تلقی نمی گردد بنابراین استرداد در اینگونه موارد، مشمول تبصره ۶ ماده ۱۷ قانون نخواهد بود.

۷- اضافه پرداختی مالیات نقل و انتقال به هر دلیلی مشمول این ضوابط نبوده و وفق مقررات ماده ۱۲ آیین نامه اجرایی فصل نهم قانون، موضوع تصویب نامه شماره ۴۳۸۸۶/ت ۱۶۳۴۷۲ ک مورخ ۲۲/۰۷/۱۳۸۹ وزیران محترم عضو کمیسیون اقتصاد مبنی بر اضافه پرداختی مالیات موضوع ماده ۴۲ قانون حسب درخواست مودی و پس از رسیدگی ماموران مالیاتی ذیربط و احراز آن با گواهی دفاتر اسناد رسمی و با توجه به تبصره ۶ ماده ۱۷ قانون از محل وصولی جاری و یا درآمد عمومی برابر مقررات قانون مالیات های مستقیم مسترد خواهد شد قابل استرداد خواهد بود

علی عسکری

درصد درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی کشورهای جهان سال ۲۰۱۰

ردیف	نام کشور	درصد مالیات به تولید ناخالص داخلی	ردیف	نام کشور	درصد مالیات به تولید ناخالص داخلی
۱	افغانستان	۶/۴	۲۰	اردن	۲۱/۱
۲	الجزایر	۷/۷	۲۱	کره جنوبی	۲۶/۸
۳	آرژانتین	۲۲/۹	۲۲	لبنان	۱۴/۴
۴	استرالیا	۳۰/۸	۲۳	لوگزامبورگ	۳۶/۵
۵	اتریش	۴۳/۴	۲۴	مالزی	۱۵/۵
۶	آذربایجان	۱۷/۸	۲۵	مکزیک	۹/۷
۷	بلژیک	۴۶/۸	۲۶	پاکستان	۱۰/۲
۸	برزیل	۳۸/۶	۲۷	فیلیپین	۱۴/۴
۹	کانادا	۳۲/۲	۲۸	لهستان	۳۳/۸
۱۰	چین	۱۷	۲۹	پرتغال	۳۷
۱۱	شیلی	۱۸/۶	۳۰	رومانی	۲۸/۱
۱۲	کوبا	۴۴/۸	۳۱	روسیه	۳۶/۹
۱۳	دانمارک	۴۹	۳۲	سنگاپور	۱۴/۲
۱۴	مصر	۱۵/۹	۳۳	افریقای جنوبی	۲۶/۹
۱۵	فنلاند	۴۳/۶	۳۴	اسپانیا	۳۷/۳
۱۶	فرانسه	۴۶/۱	۳۵	سوئیس	۲۹/۴
۱۷	هنگ کنگ	۱۳	۳۶	تایلند	۱۷
۱۸	هندوستان	۱۷/۷	۳۷	ترکیه	۳۲/۵
۱۹	اندونزی	۱۱	۳۸	انگلستان	۳۹
۲۰	ایرلند	۳۰/۸	۳۹	امریکا	۲۶/۹
۲۱	ایتالیا	۴۲/۶	۴۰	ونزوئلا	۲۵
۲۲	ژاپن	۲۷/۴			

Source: Wikipedia

نسبت مالیات به هزینه‌های جاری طی سال‌های ۹۱-۱۳۸۴ (ارقام به درصد)

سال	نسبت مالیات به هزینه جاری	رشد هزینه‌های جاری دولت
۱۳۸۴	۴۰/۷	۴۲/۷
۱۳۸۵	۳۶/۵	۲۵/۷
۱۳۸۶	۴۵/۵	۱/۳
۱۳۸۷	۴۱/۱	۳۸/۳
۱۳۸۸	۵۰/۵	۱/۹
۱۳۸۹	۴۳/۲	۱۱/۰
۱۳۹۰	۴۰/۸	۲۵
۱۳۹۱	۴۳/۷	۹۰/۲

نمایه نرخهای مالیاتی کشورهای مختلف جهان در سال ۲۰۱۰

رتبه	نام کشور	مالیات بر درآمد		مالیات بر ارزش افزوده	رتبه	نام کشور	مالیات بر درآمد		مالیات بر ارزش افزوده	رتبه
		اشخاص حقیقی %	اشخاص حقوقی %				اشخاص حقیقی %	اشخاص حقوقی %		
۱	ایران	۰-۳۵	۲۵	۴	۳۰	مکزیک	۳-۲۹	۲۸	۱۶	
۲	آرژانتین	۹-۳۵	۳۵	۲۱	۳۱	موناکو	---	۳۳/۳۳	۱۹/۶	
۳	استرالیا	۳۰	۰-۴۵	۱۰	۳۲	مونتو نگرو	۱۵	۹	۱۷	
۴	اطریش	۲۱-۵۰	۲۵	۲۰	۳۳	هلند	۰-۵۲	۲۰-۲۵	۱۹	
۵	بلژیک	۳۳/۹۹	۲۵-۵	۲۱	۳۴	نیوزیلند	۱۰-۲۳	۲۸	۱۵	
۶	برزیل	۰-۲۷	۳۴	۱۷-۲۵	۳۵	نروژ	۰-۴۷	۲۸	۲۵-۱۴	
۷	بلغارستان	۱۰	۱۰	۲۰	۳۶	پاکستان	۷/۵-۳۵	۳۵	۱۷	
۸	کانادا	۰-۲۹	۱۱-۱۶	۱۳	۳۷	فیلیپین	۵-۳۲	۳۰	۱۲-۷	
۹	چین	۵-۴۵	۲۵	۱۷	۳۸	لهستان	۱۸-۳۲	۱۹	۲۳	
۱۰	قبرس	۵-۳۰	۱۰	۱۵	۳۹	پرتغال	۱۰/۵-۴۰	۲۵	۲۳-۱۳	
۱۱	جمهوری چک	۱۵	۳۰	۱۰-۳۰	۴۰	رومانی	۱۶	۱۶	۲۴	
۱۲	دانمارک	۳۶-۵۷	۲۵	۲۵	۴۱	روسیه	۱۳	۱۳-۲۰	۱۸	
۱۳	مصر	۱۰-۲۰	۲۰	۱۰	۴۲	عربستان سعودی	۲۰	۳۰	---	
۱۴	استونی	۲۱	۲۱	۱۳	۴۳	صربستان	۱۲-۲۰	۱۰	۱۸	
۱۵	فنلاند	۶۰-۵-۳۰	۲۶	۲۳	۴۴	سنگاپور	۳/۵-۲۰	۱۷	۷	
۱۶	فرانسه	۰-۴۰	۳۳	۱۹/۶	۴۵	اسلواکی	۱۹	۱۹	۳۰	
۱۷	آلمان	۰-۴۵	۲۹-۸	۷	۴۶	اسلوونی	۱۶-۴۱	۲۰	۲۰	
۱۸	یونان	۰-۴۵	۲۴	۲۳	۴۷	افریقای جنوبی	۲۴-۴۳	۲۴-۴۳	۱۴	
۱۹	هنگ کنگ	۱۷/۵	۲-۱۷	---	۴۸	اسپانیا	۰-۴۷	۲۵-۳۰	۱۸	
۲۰	مجارستان	۱۶	۳۶ و ۱۸	۲۰	۴۹	سوئد	۲۸/۸-۵۹	۲۶/۳	۲۵	
۲۱	هندوستان	۳۰-۴۰	۱۰-۳۰	۱۲/۵	۵۰	تایوان	۶-۴۰	۱۷	۵	
۲۲	اندونزی	۵-۳۰	۲۵	۱۰	۵۱	تایلند	۵-۳۷	۳۰	۷	
۲۳	ایرلند	۰-۴۱	۱۲/۵	۲۱-۱۳/۵	۵۲	ترکیه	۱۵-۳۵	۲۰	۱۸	
۲۴	ایتالیا	۲۳-۴۳	۳۱/۴	۲۰-۱۰-۴	۵۳	انگستان	۰-۵۰	۲۱-۲۶	۲۰	
۲۵	ژاپن	۵-۵۰	۴۰-۶۹	۵	۵۴	اکراین	۱۵	۲۵	۲۰	
۲۶	لتونی	۱۵	۲۵	۱۸	۵۵	امریکا	۱۰-۳۵	۱۲-۳۵	۱۰-۲۵	
۲۷	لیتوانی	۱۵	۱۵-۲۴	۱۸	۵۶	ویتنام	۵-۳۵	۲۵	۱۰	
۲۸	لوگزامبورگ	۶-۳۸	۲۹-۳	۱۵	۵۷	زامبیا	۱۰-۳۰	۳۵	۱۷/۵	
۲۹	مالتا	۵-۳۵	۳۵	۱۸	۵۸	سوئیس	۰-۱۳-۲	۱۳-۲۵	۷/۶	

Source: Wikipedia

سهم مالیاتها در تولید ناخالص داخلی

کل درآمدهای مالیاتی	مالیات غیرمستقیم			مالیاتهای مستقیم				
	کل	مالیات بر مصرف و فروش	مالیات بر واردات	کل	مالیات بر ثروت	مالیات بر درآمد	مالیات بر شرکتها	
۹/۳۴	۳/۹۴	۱/۰۶	۲/۸۸	۵/۴۰	۰/۲۲	۱/۱۷	۴/۰۱	۱۳۵۷
۶/۰۷	۲/۳۱	۰/۶۵	۱/۶۶	۳/۷۶	۰/۲۱	۱/۱۹	۲/۳۶	۱۳۵۸
۵/۴۰	۳/۳۵	۰/۷۹	۲/۵۶	۲/۰۵	۰/۲۸	۱/۰۵	۰/۷۳	۱۳۵۹
۷/۲۴	۳/۰۳	۰/۸۲	۲/۲۲	۴/۲۰	۰/۲۱	۱/۰۲	۲/۹۷	۱۳۶۰
۶/۰۹	۳/۱۶	۱/۰۰	۲/۱۶	۲/۹۳	۰/۲۵	۰/۹۶	۱/۷۳	۱۳۶۱
۶/۴۰	۳/۷۳	۰/۹۵	۲/۷۸	۲/۶۷	۰/۲۷	۰/۷۳	۱/۶۷	۱۳۶۲
۶/۶۳	۳/۶۴	۱/۰۹	۲/۵۵	۲/۹۸	۰/۳۰	۰/۷۸	۱/۹۰	۱۳۶۳
۷/۱۷	۳/۴۹	۱/۶۰	۱/۹۰	۳/۶۷	۰/۲۵	۰/۹۴	۲/۴۸	۱۳۶۴
۶/۹۹	۳/۰۳	۱/۵۰	۱/۵۳	۳/۹۵	۰/۲۹	۱/۱۲	۲/۵۵	۱۳۶۵
۵/۷۵	۲/۳۳	۱/۲۱	۱/۱۲	۳/۴۲	۰/۴۰	۰/۹۳	۲/۰۹	۱۳۶۶
۴/۸۸	۱/۶۹	۰/۹۶	۰/۷۲	۳/۲۰	۰/۴۰	۰/۸۵	۱/۹۴	۱۳۶۷
۴/۷۵	۲/۱۱	۰/۷۱	۱/۳۹	۲/۶۵	۰/۳۹	۰/۹۰	۱/۳۶	۱۳۶۸
۴/۹۳	۲/۲۴	۰/۷۸	۱/۴۶	۲/۷۰	۰/۳۵	۰/۹۰	۱/۴۵	۱۳۶۹
۵/۷۳	۲/۸۳	۰/۸۶	۱/۹۷	۲/۹۰	۰/۲۹	۱/۰۱	۱/۶۱	۱۳۷۰
۵/۸۷	۲/۷۷	۰/۸۴	۱/۹۳	۳/۱۱	۰/۲۳	۰/۸۶	۲/۰۲	۱۳۷۱
۴/۰۸	۱/۴۴	۰/۳۲	۱/۱۲	۲/۶۳	۰/۲۵	۰/۷۷	۱/۶۱	۱۳۷۲
۴/۱۹	۱/۲۴	۰/۲۷	۰/۹۷	۲/۹۴	۰/۲۵	۰/۸۶	۱/۸۳	۱۳۷۳
۳/۹۱	۰/۸۸	۰/۲۲	۰/۶۶	۳/۰۲	۰/۲۶	۱/۰۰	۱/۷۶	۱۳۷۴
۵/۰۶	۱/۴۴	۰/۲۶	۱/۱۸	۳/۶۲	۰/۲۴	۱/۲۱	۲/۱۷	۱۳۷۵
۵/۹۷	۲/۱۶	۰/۶۹	۱/۴۷	۳/۸۱	۰/۲۵	۱/۲۰	۲/۳۶	۱۳۷۶
۵/۷۱	۱/۸۳	۰/۴۸	۱/۳۵	۳/۸۸	۰/۲۶	۱/۲۰	۲/۴۲	۱۳۷۷
۵/۹۸	۲/۱۳	۰/۸۰	۱/۳۴	۳/۸۴	۰/۲۷	۱/۲۵	۲/۳۳	۱۳۷۸
۶/۳۸	۲/۹۶	۱/۵۵	۱/۴۱	۳/۴۲	۰/۲۵	۱/۲۰	۱/۹۷	۱۳۷۹
۶/۳۸	۲/۹۰	۱/۱۱	۱/۷۹	۳/۴۹	۰/۲۹	۱/۳۲	۱/۸۷	۱۳۸۰
۵/۵۲	۲/۴۶	۰/۶۷	۱/۷۹	۳/۰۶	۰/۲۹	۰/۹۰	۱/۸۷	۱۳۸۱
۵/۹۴	۳/۰۲	۰/۹۷	۲/۰۵	۲/۹۲	۰/۲۴	۰/۸۲	۱/۸۶	۱۳۸۲
۶/۱۰	۳/۰۷	۰/۶۸	۲/۳۹	۳/۰۳	۰/۳۰	۰/۸۵	۱/۸۸	۱۳۸۳
۷/۹۵	۲/۹۹	۰/۸۶	۲/۱۳	۴/۹۷	۰/۲۶	۰/۹۰	۳/۸۱	۱۳۸۴
۸/۸۰	۳/۶۱	۰/۷۸	۲/۸۳	۴/۸۴	۰/۲۷	۰/۹۶	۳/۶۱	۱۳۸۵
۷/۵۲	۲/۷۶	۰/۶۱	۲/۱۵	۴/۷۶	۰/۲۵	۰/۹۶	۳/۵۵	۱۳۸۶





بسمه تعالی
وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور



دستورالعمل حسابرسی مالیات برارزش افزوده برای سازمان حسابرسی

و

مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

در اجرای ماده ۲۷ قانون مالیات برارزش افزوده

(مخصوص رسیدگی به دوره مالیاتی زمستان ۱۳۸۷)

نسخه دوم
اسفندماه ۱۳۸۷

دستورالعمل حسابرسی مالیاتی برای سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران در اجرای مقررات ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده (مخصوص رسیدگی به دوره مالیاتی زمستان ۱۳۸۷)

منظور از حسابرس مالیاتی در این دستورالعمل، سازمان حسابرسی، مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران می باشد. نمونه گزارش حسابرسی مالیاتی موضوع ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط سازمان امور مالیاتی کشور تنظیم و جهت استفاده حسابرسان مالیاتی منتشر شده است، لذا حسابرسان مالیاتی ملزم می باشند در تهیه گزارش مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی مورد حسابرسی دقیقاً وفق نمونه گزارش مذکور عمل نمایند، به نحوی که تمامی قسمتها دقیقاً پاسخ داده شود. علاوه بر لزوم توجه به مندرجات گزارش یاد شده و پاسخگویی به هر یک از موارد، حسابرسان مزبور در رسیدگی و تنظیم گزارش ملزم به رعایت قانون مالیات بر ارزش افزوده و مقررات مالیاتی و استانداردها و دستورالعمل حسابرسی می باشند، مفاد دستورالعمل حسابرسی به شرح ذیل می باشد:

۱- مبنای تعیین مآخذ و مالیات و عوارض، قانون مالیات بر ارزش افزوده و مقررات مربوط به آن است که با در نظر گرفتن سایر قوانین و استانداردهای حسابداری (تا آن حد که مغایرت با قانون نداشته باشد) اعمال می شود.

۲- در تعیین مآخذ محاسبه و مالیات و عوارض، چنانچه در قانون مالیات بر ارزش افزوده صراحتی نسبت به موضوع نداشته باشد ولی سایر قوانین مرتبط دارای حکم معین در آن مورد باشند، حکم مزبور ملاک عمل قرار خواهد گرفت، بدیهی است در موارد سکوت و ابهام، به ترتیب دستورالعمل ها و بخشنامه های سازمان امور مالیاتی کشور و نیز استاندارد های حسابداری عمل خواهد شد.

۳- اشخاصی که انجام حسابرسی مالیاتی را به حسابرسان مالیاتی ارجاع می نمایند، مکلفند یک نسخه از **قرارداد حسابرسی مالیاتی** را همراه با اظهارنامه به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند، در غیر این صورت گزارش ارائه شده در اجرای ماده ۲۷ قانون مورد قبول نخواهد بود.

۴- هر گاه حسابرس مالیاتی در اجرای **بند الف ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده** به موارد ایرادی برخورد نماید که به اعتبار دفاتر و اسناد و مدارک خللی وارد ننماید و تعیین مآخذ واقعی مشمول مالیات امکان پذیر باشد، ضمن درج موارد ایراد در گزارش خود، مآخذ و مالیات و عوارض را تعیین خواهد کرد و در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک مزبور برای محاسبه مآخذ و مالیات و عوارض غیر قابل رسیدگی تشخیص داده شود یا به علت عدم رعایت موازین قانونی مورد قبول واقع نشود، باید اظهارنظر خود مبنی بر عدم کفایت اسناد و مدارک و دفاتر برای امر حسابرسی مالیاتی را بطور کتبی با ذکر دلایل به اداره امور مالیاتی ذی ربط اعلام نماید، در این صورت اداره امور مالیاتی مکلف است نسبت به رسیدگی و تعیین مآخذ و مالیات و عوارض اقدام نماید.

۵- چنانچه قبل یا بعد از صدور برگ مطالبه مالیات، اطلاعات و مدارکی در مورد فعالیت‌های مؤدی به دست آید که در نتیجه نیاز به بررسی دفاتر و اسناد و مدارک مودی ذی ربط و توضیحات تکمیلی حسابرس باشد، رئیس اداره امور مالیاتی موضوع را به طور کتبی از حسابرس مربوطه استعلام خواهد نمود که به ترتیب زیر عمل خواهد شد:

الف- حسابرس مالیاتی مکلف است ظرف **پانزده روز** از تاریخ دریافت استعلام، دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را بررسی و در صورتی که ثبت و مرتبط بودن فعالیت مذکور طبق مستندات احراز نگردد، موضوع عدم احراز فعالیت‌های مذکور را بطور کتبی به اطلاع رئیس اداره امور مالیاتی برساند، در این صورت اداره امور مالیاتی بر اساس پاسخ دریافتی مطابق قانون و مقررات اقدام خواهد نمود.

ب- در صورتی که حسابرس مالیاتی ظرف **پانزده روز** از تاریخ دریافت استعلام نسبت به ارائه پاسخ لازم به رئیس اداره امور مالیاتی اقدام ننماید، اداره امور مالیاتی با استعلام و یا مراجعه به مودی طبق قانون و مقررات موضوعه اقدام خواهد نمود.

ج- در صورت ثبت فعالیت مورد استعلام در دفاتر مؤدی، حسابرس مکلف است ظرف **پانزده روز** از تاریخ دریافت استعلام، توضیحات تکمیلی در خصوص مالیات و عوارض موضوعه با ذکر شماره سند حسابداری همراه با تصویر اسناد حسابداری و مدارک ضمیمه آن، بطور کتبی به اطلاع رئیس اداره امور مالیاتی برساند. در صورتی که پاسخ حسابرس با توجه به مقررات مالیات بر ارزش افزوده و اسناد و مدارک ارسالی و توضیحات تکمیلی ارائه شده، به نظر رئیس اداره امور مالیاتی با قانون و مقررات مربوط تطبیق ننماید، اداره امور مالیاتی موضوع را با شرح استدلال عدم پذیرش به هیئت سه نفره موضوع بند (ب) تبصره یک ماده (۶) اصلاحیه آیین نامه اجرایی موضوع تبصره (۴) ماده واحده قانون استفاده از خدمات تخصصی حسابداران ذیصلاح بعنوان حسابداران رسمی، ارجاع می‌گردد، هیئت با حضور کلیه اعضا رسمیت یافته و رای اکثریت اعضای هیئت مذکور، مورد قبول سازمان امور مالیاتی کشور، جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی بوده و مبنای حل و فصل پرونده ذی ربط قرار خواهد شد.

۶- چنانچه قبل از صدور برگ مطالبه مالیات و عوارض نسبت به ارائه گزارش حسابرسی مالیاتی در خصوص **بند ب ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده** (تعیین مآخذ مشمول مالیات و مالیات و عوارض متعلق) و معافیت‌های مالیاتی نیاز به توضیحات تکمیلی حسابرس مالیاتی باشد، رئیس اداره امور مالیاتی موضوع را به طور کتبی از حسابرس مالیاتی استعلام خواهد نمود که به ترتیب زیر عمل خواهد شد:

الف- حسابرس مالیاتی مکلف است ظرف **پانزده روز** از تاریخ دریافت استعلام، توضیحات تکمیلی را به رئیس اداره امور مالیاتی ارائه نمایند، در غیر این صورت و یا اعلام عدم دسترسی به دفاتر و اسناد و مدارک مودی از سوی حسابرس مالیاتی، اداره امور مالیاتی با استعلام و یا مراجعه به مودی مطابق مقررات جهت رسیدگی و تعیین مآخذ مشمول مالیات و مالیات و عوارض اقدام خواهد نمود.

ب- در صورتی که نظر حسابرس مالیاتی از لحاظ انطباق با قانون و مقررات مالیاتی حسب نظر رئیس اداره امور مالیاتی کافی به مقصود نباشد، موضوع به هیأت مذکور در بند ج ردیف ۵ فوق ارجاع می‌گردد.

۷- اداره امور مالیاتی گزارش حسابرسی مالیاتی را بدون رسیدگی قبول و مطابق مقررات برگ مطالبه صادر می نماید . قبول گزارش حسابرسی مالیاتی موکول به آن است که مودی گزارش حسابرسی مالیاتی را همراه با اظهارنامه مالیاتی یا حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نموده باشد.

۸- چنانچه در موعد مقرر اظهارنامه مالیاتی تسلیم اداره امور مالیاتی ذیربط نشده باشد، رسیدگی و تعیین مآخذ و مالیات و عوارض به عهده اداره امور مالیاتی خواهد بود.

۹- استعلام و ارسال پاسخ در مهلت های تعیین شده و مکاتبات بین اداره امور مالیاتی و حسابرسان مالیاتی و بالعکس باید با ابلاغ کتبی یا از طریق پست سفارشی صورت پذیرد.

۱۰- درمورد تعدیلات بایستی کلیه اقلام بدهکار و بستانکار حساب های مربوط از نظر شمول یا عدم شمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده بررسی و آثار آن در گزارش حسابرسی مالیاتی درج گردد.

۱۱- حسابرس مالیاتی مکلف است روش های رسیدگی اعم از مشاهده، تاییدیه، استعلام نسبت به مالیات و عوارض پرداختی مؤدی در نهاده ها را اجرا نماید.

۱۲- حسابرس مالیاتی مکلف است نسبت به موارد ذیل به صورت جداگانه بررسی و اظهارنظر نماید:

الف) مالیات و عوارض غیرقابل تهاتر یا استرداد موضوع تبصره چهار ماده هفده قانون

ب) مالیات و عوارض غیرقابل تهاتر یا استرداد موضوع تبصره دو ماده هفده

ج) مالیات و عوارض غیرقابل تهاتر یا استرداد موضوع تبصره سه ماده هفده قانون بر مبنای تخصیص و تسهیم عوامل عرضه کالا یا ارائه خدمت

د) عوارض آلاینده های موضوع تبصره یک ماده سی و هشت قانون

۱۳- کاربرگ های حسابرسی مالیاتی باید در پرونده جداگانه ای به نام پرونده مالیاتی بایگانی و خلاصه ای از وضعیت مالیاتی هر سال به ترتیب در پرونده های جاری و دائمی در قسمتهای مربوط نگهداری شود. در صورت استعلام اداره امور مالیاتی در خصوص مستندات حسابرسی از جمله کاربرگ ها ، چک لیست ها ، تاییدیه از اشخاص ثالث ، و... حسابرس مکلف به ارائه تصاویر آن می باشد.

۱۴- چنانچه حسابرس مالیاتی در رسیدگی های خود به مواردی برخورد نماید که تشریح آنها در قسمتهای منظور شده در گزارش میسر نیست ، بایستی طی یادداشتهای جداگانه ضمیمه گزارش ، توضیحات لازم را بدهد.

۱۵- گزارش حسابرسی مالیاتی تنظیمی طبق نمونه فوق الاشاره همراه با مستندات مربوط باید به مودی تسلیم و از طریق مودی در اختیار اداره امور مالیاتی قرارگیرد.

۱۶- از آنجا که برای امرحسابرسی مالیاتی دسترسی به اطلاعات و سوابق مالیاتی (مالیات برارزش افزوده یا عملکرد) ضروری است، ادارات امور مالیاتی ذیربط در صورت مراجعه حسابرس مالیاتی، همکاری های لازم را معمول و پرونده مالیاتی و اسناد و مدارک مربوط را دراختیار آنها قرار دهند و ضمناً در صورت بروز اشکال دراین خصوص حسابرسان می توانند حسب مورد به معاونت مالیات برارزش افزوده جهت رفع اشکال مراجعه نمایند.

۱۷- سازمان امور مالیاتی کشور می تواند برخی ازگزارشات حسابرسی مالیاتی در اجرای ماده ۲۷ قانون را به صورت نمونه انتخاب و مورد رسیدگی قرار دهد.

۱۸- در صورتی که مالیات و عوارض تعیین شده توسط حسابرس با مالیات و عوارض تعیین و قطعی شده توسط اداره امور مالیاتی اختلاف داشته باشد موضوع بررسی تخلفات احتمالی حسابرس مالیاتی به تشخیص هیأت مذکور در بند ج ردیف ۵ ، از طرف سازمان امور مالیاتی کشور جهت طرح در هیأت های انتظامی جامعه حسابداران رسمی ایران یا کمیته انتظامی سازمان حسابرسی حسب مورد اعلام خواهد شد، جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی مکلفند یک نسخه از رأی را جهت اطلاع به سازمان امور مالیاتی کشور ارسال نمایند.

۱۹- حسابداران رسمی، در صورت قبول حسابرسی مالیات برارزش افزوده اشخاص حقیقی و حقوقی ارجاعی توسط سازمان امور مالیاتی کشور مکلف به اجرای حسابرسی مالیاتی مطابق این دستورالعمل می باشد.

۲۰- در صورت وجود هزینه موضوع تبصره دو ماده ۳۸ قانون مالیات برارزش افزوده برای واحدهای تولیدی، حسابرسان مالیاتی مکلفند با توجه به اعلام وزارت کارو امور اجتماعی و ضوابط اجرایی تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور در خصوص مبلغ قابل تهاتر یا استرداد به میزان ده درصد عوارض موضوع بند الف ماده ۳۸ قانون مالیات برارزش افزوده تا سقف هزینه مذکور اظهارنظرنمایند.

۲۱- حسابرسان مکلفند در اجرای بندهای ۵ و ۶ دامنه رسیدگی نمونه گزارش مزبور، فهرست خرید و فروش موادو کالا/ دارایی های ثابت / خدمات دریافتی یا ارائه شده را به طور کامل با در نظر گرفتن مفاد قانون مالیات برارزش افزوده و سایر مقررات مربوط مورد بررسی قرار داده و تطبیق آن را تایید و موارد اختلاف را مشخص نمایند، همچنین در اجرای موضوع بند یک و دو دامنه رسیدگی نمونه گزارش مزبور حسابرسان می توانند به جای فهرست معاملات، لوح فشرده اطلاعات فوق را از مؤدی اخذ و تحویل اداره امور مالیاتی نمایند، مشروط بر اینکه فهرست خلاصه لوح فشرده (شامل جمع خرید، جمع فروش به تفکیک معاف و غیر معاف) به مهر و امضای مؤدی رسیده و ضمیمه گردد.

۲۲- گزارش تنظیمی توسط سازمان حسابرسی و مؤسسات حسابرسی می بایست به امضای حداقل دو نفر از حسابداران رسمی برسد.



بسمه تعالی
وزارت امور اقتصادی و دارایی
سازمان امور مالیاتی کشور



گزارش حسابرسی مالیاتی اشخاص حقوقی
موضوع ماده ۲۷ قانون مالیات برارزش افزوده
(مخصوص رسیدگی به دوره مالیاتی زمستان ۱۳۸۷)

سازمان / شرکت / مؤسسه (اصلی ☐ واحد مستقل ☐):

برای دوره مالیاتی از / / ۱۳۸۷ لغایت / / ۱۳۸۸

اداره کل: شماره پرونده:

گواهینامه ثبت نام؛ شماره: تاریخ:

محل ثبت در دفتر اداره امور مالیاتی
شماره:
تاریخ:

نسخه ۲ - اسفند ماه ۱۳۸۷

مقدمه و حدود رسیدگی

۱. اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده مربوط به سازمان/شرکت/مؤسسه (اصلی □ واحد مستقل □)
برای دوره مالیاتی..... ماهه منتهی به .../.../۱۳۰۰ که توسط این سازمان/ شرکت/ مؤسسه تهیه و تایید شده است،
مورد حسابرسی مالیاتی این سازمان/مؤسسه قرار گرفته است. مسئولیت این سازمان / مؤسسه اظهارنظر نسبت به
کفایت اسناد ومدارک حسابداری سازمان/ شرکت/ مؤسسه (اصلی □ واحد مستقل □) برای امر حسابرسی مالیاتی،
تعیین مأخذ مالیات بر ارزش افزوده مطابق مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده و قوانین و مقررات مرتبط و
استانداردهای حسابداری، به اتکای رسیدگی‌های انجام شده نسبت به اسناد و مدارک و دفاتر قانونی مؤدی، جهت
تهیه گزارش حسابرسی مالیاتی (در اجرای قرارداد به شماره مورخ) می‌باشد.
۲. حسابرسی این سازمان / مؤسسه، بر اساس مفاد قانون مالیات بر ارزش افزوده و مفاد ارجاع شده به قانون مالیات‌های
مستقیم و اصلاحیه‌های بعدی آن و همچنین رویه‌ها و مقررات مربوط، بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های سازمان
امور مالیاتی کشور و دستورالعمل حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده و استانداردهای حسابرسی انجام شده است.
مبنای رسیدگی مزبور ایجاب می‌کند که این سازمان/ مؤسسه، حسابرسی را چنان برنامه ریزی و اجرا کند که
اطمینان معقولی در نیل به اهداف حسابرسی مالیاتی در اجرای ماده ۲۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح بند
یک فوق به دست آید. این حسابرسی از جمله شامل رسیدگی به شواهد و مدارک پشتوانه مبالغ و اطلاعات مندرج
در مستندات مزبور و در انطباق با مفاد قانون فوق الذکر است، به گونه‌ای که همراه با سایر رسیدگی‌ها، مبنای
معقول برای اظهارنظر فراهم آورد.

قسمت اول- مشخصات شخص حقوقی (اصلی) با توجه به آخرین تغییرات:

نام		شماره ثبت	محل ثبت	تاریخ ثبت	شماره اقتصادی
				۱۳	
نوع شخصیت حقوقی		نوع مالکیت		تابعیت	
موضوع فعالیت					
نشانی (اقامتگاه قانونی):					
کد پستی:		تلفن:		نمابر:	
نشانی محل فعالیت اصلی یا کارخانه:					
کد پستی:		تلفن:		نمابر:	

اسامی صاحبان امضای مجاز شخص حقوقی:

نام و نام خانوادگی	سمت	شماره ملی	نشانی محل سکونت و تلفن

مجوزها:

شرح	کارت بازرگانی	پروانه تأسیس	پروانه بهره برداری	سایر مجوزها
شماره				
تاریخ				
مرجع صدور				

تعداد شعب، نمایندگی و فروشگاه: *

ردیف	نام شعبه / نمایندگی / فروشگاه	محل فعالیت	تسلیم اظهارنامه به صورت مستقل	محل تسلیم اظهارنامه

* شخص حقوقی بیش از چهار شعبه / نمایندگی / فروشگاه دارد ، فهرست مربوط به آن اخذ و طی پیوست شماره ضمیمه شد.

مشخصات شعبه یا واحد مستقل تسلیم کننده اظهارنامه

(این قسمت در صورتی تکمیل می شود که گزارش رسیدگی مربوط به شعبه یا واحد مستقل از شرکت/مؤسسه اصلی یا تمام فعالیت شرکت/مؤسسه می باشد)

نام شعبه / نمایندگی / فروشگاه	شماره ثبت	محل ثبت	تاریخ ثبت / ایجاد	موضوع مجوز	شماره مجوز
نشانی:					
کد پستی:					
تلفن:					
نمابر:					

مشخصات حسابهای بانکی:

ردیف	شماره حساب بانکی	نوع حساب	نام بانک	نام شعبه	کد شعبه

قسمت دوم- مشخصات اظهارنامه:

مؤدی اظهارنامه مالیاتی موضوع ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده را برای دوره مالیاتی فوق‌الذکر را به واحد خدمات مؤدیان در مهلت مقرر با مراجعه به اداره امور مالیاتی ☐ یا از طریق پست ☐ تسلیم نموده است که تحت شماره مورخ ثبت شده و حاوی جمع بدهی (اعتبار) مالیات و عوارض به مبلغ ریال می‌باشد.

خرید خالص کالاها و خدمات					
شرح	خرید مشمول	خرید معاف	واردات مشمول	واردات معاف	جمع خرید و واردات
عمومی					
خاص					
جمع					
فروش خالص کالاها و ارائه خدمات					
فروش مشمول	فروش معاف	صادرات	جمع فروش و صادرات		
عمومی					
خاص					
جمع					
مالیات و عوارض قابل پرداخت / (استرداد)					
مالیات	عوارض	جمع مالیات و عوارض قابل پرداخت	جمع مالیات و عوارض پرداخت شده	قابل پرداخت / (استرداد)	
عمومی					
خاص					
جمع					
مشخصات اظهارنامه نمونه چهار (الایندگی)					
تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر ☐ خارج از موعد مقرر ☐ عدم تسلیم ☐ شماره دبیرخانه					
کل فروش خالص کالا			عوارض		

ضمائم اظهارنامه به شرح زیر است:

- ۱.
- ۲.
- ۳.

اظهارنامه مربوط به ☐ شعبه / قسمتی از فعالیت (فروشگاه)

☐ واحد مرکزی

☐ شرکت اصلی (تمام فعالیت)

بوده که از طرف خانم/آقای مدیر/ نماینده شرکت/ مؤسسه، امضا / مهر و امضا شده است.

قسمت چهارم- دامنه رسیدگی:

۱- فهرست خرید مواد و کالا/ دارایی ثابت/ خدمات دریافتی معاف و غیر معاف طی دوره اخذ و پس از

بررسی طی پیوست شماره ضمیمه گردید.

۲- فهرست فروش مواد و کالا/ دارایی ثابت/ خدمات ارائه شده معاف و غیر معاف طی دوره اخذ و پس از

بررسی طی پیوست شماره ضمیمه گردید.

۳- مشخصات دفاتر قانونی و نرم‌افزاری که عملیات دوره مورد رسیدگی در آن ثبت می‌شود شامل:

الف : فهرست دفاتر مأخوذه از اداره ثبت شرکتها برای سال مالی و دوره مورد رسیدگی			
دفتر روزنامه پلمپ شده	شماره	تاریخ	محل ثبت
			تعداد
دفتر کل پلمپ شده	شماره	تاریخ	محل ثبت
			تعداد
ب : تعداد دفاتر ارائه شده و سایر دفاتر معین و غیره با ذکر نام و مشخصات دفتر و تعداد آن			
ج: عملیات مالی دوره مورد رسیدگی از سند شماره لغایت شماره..... در دفتر روزنامه از صفحه شماره..... لغایت شماره..... ثبت و تحریر گردیده است.			
د: مشخصات نرم افزار مورد استفاده و نام شرکت پشتیبانی کننده:			

۴- توضیح در خصوص تغییرات نرم‌افزارهای مورد استفاده نسبت به دوره‌های قبل و اطمینان از

انتقال صحیح اطلاعات:

۵- صورتحساب‌های فروش مواد/کالا / ارائه خدمات مربوط به دوره مالیاتی مورد رسیدگی از شماره

..... مورخ لغایت شماره مورخ از طرف مؤدی ارائه گردید.

توضیحات لازم:

۶- صورتحساب‌های خریدمواد / کالا / خدمات مربوط به دوره مالیاتی مورد رسیدگی از طرف مؤدی

ارائه گردید.

توضیحات لازم:

۷- توضیح در خصوص ارائه سایر اسناد و مدارک از جمله فهرست صادرات و واردات / پروانه‌های

واردات / صادرات / قراردادها / مستندات دریافت و پرداخت مالیات و عوارض / صورت محاسبات

قیمت تمام شده محصولات و . . . و محاسبات مربوط به سهم قابل قبول از مالیات و عوارض

پرداختی حسب مورد:

قسمت پنجم - نتایج رسیدگی:

۱- اظهارنظر نسبت به انطباق صورتحساب‌های صادره فروش کالا و ارائه خدمات با صورتحساب نمونه

اعلام شده سازمان امور مالیاتی کشور (موضوع ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده) و رعایت

دستورالعمل و ضوابط اجرایی مربوطه به استثنای موارد خاصی که از سوی سازمان امور مالیاتی کشور

اعلام می‌شود. (موارد عدم رعایت ضوابط به شرح پیوست درج شود) همچنین انطباق با فهرست ارائه

شده (موضوع جز دو قسمت چهارم، دامنه رسیدگی) با صورتحساب‌های صادره و اظهارنظر نسبت به

مالیات و عوارض متعلقه و دریافتی.

۲- اظهارنظر نسبت به انطباق صورت حسابهای خرید کالاها و خدمات با صورتحساب نمونه شماره یک اعلام شده سازمان امور مالیاتی کشور (صورتحسابهای نمونه شماره دو مربوط به ماشینهای فروش POS به عنوان اعتبار مالیاتی قابل قبول نخواهد بود) و همچنین انطباق فهرست ارائه شده (موضوع جز یک قسمت چهارم، دامنه رسیدگی) با صورتحسابهای خرید کالاها و خدمات و اظهارنظر درخصوص مالیات و عوارض پرداختی

۳- اظهارنظر نسبت به قراردادهای مربوط به فروش مواد یا کالا/ ارائه خدمات با مدارک و مستندات بدست آمده و فهرست ارائه شده

۴- اظهارنظر نسبت به قراردادهای مربوط به خرید مواد یا کالا/ دریافت خدمات با مدارک و مستندات بدست آمده و فهرست ارائه شده

۵- اظهارنظر نسبت به بررسی نمونه‌ای؛

۵-۱ صورتحسابهای فروش و اطمینان از صحت جریان معاملات و دریافت و پرداخت مالیات و عوارض (کاربرگ رسیدگی ضمیمه شود)

۵-۲ صورتحسابهای خرید و اطمینان از صحت جریان معاملات و دریافت و پرداخت مالیات و عوارض (کاربرگ رسیدگی ضمیمه شود)

۶- اظهارنظر در خصوص استعلامها و مدارک و مستندات بدست آمده از اشخاص ثالث (از جمله گزارشات اجرای ماده ۱۸۱ ق.م.م) و انطباق با دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده و تاثیر آن بر مالیات و عوارض دوره مورد رسیدگی

۷- بررسی و اظهارنظر راجع به تغییرات ایجاد شده در اقلام دارایی‌های ثابت (به استثنای املاک) نسبت به دوره مالیاتی قبل و ذکر اثرات آن بر مالیات بر ارزش افزوده و عوارض دوره مالیاتی (اظهارنظر در خصوص واردات ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید)

۸- بررسی و اظهار نظر نسبت به حسابهای برگشت از خرید و تخفیفات و برگشت از فروش و تخفیفات

۹- اظهار نظر نسبت به صحت تخصیص و یا تسهیم نهادههای کالاهای صادر شده و اثرات آن بر مالیات بر ارزش افزوده و عوارض مربوط

۱۰- اظهار نظر نسبت به فهرست واردات و صادرات کالاهای و خدمات و انطباق آن با اطلاعات دریافتی از گمرک ج.ا.ا

۱۱- بررسی و اظهار نظر در رابطه با صورت محاسبات قیمت تمام شده کالای ساخته شده و تعیین آثار مترتب آن بر مالیات بر ارزش افزوده و عوارض مربوط

۱۲- اظهارنظر در خصوص عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف از مالیات و عرضه توأم کالاها و ارائه خدمات معاف و مشمول و نحوه تخصیص یا تسهیم سهم قابل قبول مالیات و عوارض پرداخت شده بابت خرید کالاها و خدمات

۱۳- اظهارنظر در رابطه با مالیات برارزش افزوده و عوارض پرداختی مؤدیان بابت کالاهای خاص موضوع تبصره ماده ۱۶ و بندهای ب، ج، د ماده ۳۸ که قابل کسر از مالیات های وصول شده یا قابل استرداد نمی باشند.

۱۴- اظهارنظر در خصوص عوارض آلاینده‌های هزینه‌های ایجاد مراکز آموزشی و ورزشی واحدهای تولیدی موضوع تبصره یک و دو ماده ۳۸
مؤدی طبق ردیف صفحه فهرست اعلامی سازمان حفاظت محیط زیست جزء صنایع آلاینده محسوب شده ☐ یا طبق مجوز/ نامه شماره مورخ از فهرست مزبور خارج شده است ☐

۱۵- اظهارنظر در خصوص نحوه واریز عوارض و جرائم موضوع ماده ۳۸ براساس بندهای الف و ب ماده ۳۹

۱۶- بررسی و اعلام مواردی که مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان که طبق مقررات قانون مالیات برارزش افزوده قابل کسر از مالیات‌های وصول شده یا قابل استرداد نیست و جزء هزینه‌های قابل قبول ق.م.م می‌باشد. (عوارض آلاینده‌گی پرداختی جز هزینه‌های قابل قبول ق.م.م نمی‌باشد)

۱۷- ذکر آثار ناشی از تعدیلات سود و زیان سنواتی و سایر اصلاحات حسابداری

۱۸- نتایج حاصل از تبادل اطلاعات با اداره امور مالیاتی عملکرد شرکت/ مؤسسه و آثار آن بر مالیات برارزش افزوده این دوره

۱۹- سایر توضیحات لازم که به نظر رسیدگی کننده در تعیین و مآخذ محاسبه مالیات و عوارض مربوط مؤثر بوده یا خواهد بود.

۲۰- جمع بندی نتایج و محاسبات ردیفهای یک لغایت نوزده :

۲۱- اظهار نظر راجع به مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلقه (تکمیل جدول با توجه به ردیف نیست)

الف- کالاها و خدمات عمومی

شرح	مبلغ ابرازی مأخذ محاسبه	تعدیلات تشخیصی (افزاینده / کاهنده)	مبلغ تشخیصی مأخذ	مالیات بر ارزش افزوده	عوارض
عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول					
کاهش یا معافیه دارایی‌های ثابت (به استثنای املاک)					
صادرات					
عرضه کالا و ارائه خدمات معاف					
انثار تعدیلات (موضوع ردیف ۱۷ قسمت پنجم)					
جمع کل فروش و صادرات / جمع مالیات و عوارض دریافتی					
خرید کالاها و خدمات مشمول					
افزایش یا معافیه دارایی‌های ثابت (به استثنای املاک)					
واردات کالاها و خدمات مشمول					
خرید و واردات کالاها و خدمات معاف					
انثار تعدیلات (موضوع ردیف ۱۷ قسمت پنجم)					
جمع کل خرید و واردات / جمع مالیات و عوارض پرداختی					
گسری می شود مالیات و عوارض پرداختی غیر قابل استرداد و یا چهارتر					
جمع کل مالیات و عوارض پرداختی قابل قبول					
جمع کل بدهی / اعتبار دوره :					

ب- کالاهای خاص

شرح	مبلغ ابرازی مانده محاسبه	تعدیلات تشخیصی (افزاینده / کاهنده)	مبلغ تشخیصی مانده	مالیات بر ارزش افزوده	عوارض
عرضه کالاهای خاص (موضوع تبصره ماده ۴ و ماده ۳۸)					
صادرات کالاهای خاص (موضوع تبصره ماده ۴ و ماده ۳۸)					
انار تعدیلات (موضوع ردیف ۱۷ قسمت پنجم)					
جمع کل فروشی و صادرات کالاهای خاص / جمع مالیات و عوارض دریایی					
خرید کالاهای خاص (موضوع تبصره ماده ۴ و ماده ۳۸)					
واردات کالاهای خاص (موضوع تبصره ماده ۴ و ماده ۳۸)					
انار تعدیلات (موضوع ردیف ۱۷ قسمت پنجم)					
جمع کل خرید و واردات کالاهای خاص / جمع مالیات و عوارض پرداختی					
کسری می شود مالیات و عوارض پرداختی غیر قابل استرداد و یا تنها تر					
جمع کل مالیات و عوارض پرداختی قابل قبول					
جمع کل بدهی / اعتبار دوره:					

حاصل جمع جداول الف و ب :	مانده اعتبار از دوره های قبل	مالیات بر ارزش افزوده	عوارض
جمع کل بدهی / اعتبار دوره جدول الف (کالاهای و خدمات عمومی):			
جمع کل بدهی / اعتبار دوره جدول ب (کالاهای خاص):			
جمع کل بدهی / اعتبار با احتساب اعتبار دوره قبل			

ج- عوارض آلاینده گی موضوع تبصره یک ماده سیزده و هشت

جمع کل فروش کالا	نرخ	عوارض	جریمه	جمع کل
یک درصد				

قسمت ششم - اظهار نظر حسابرس:

به نظر این

الف- اسناد و مدارک حسابداری برای امر حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده طبق مفاد قوانین و مقررات مربوط و با رعایت استانداردهای حسابداری کفایت دارد؛

۱- مأخذ محاسبه فروش و خرید مشمول مالیات و عوارض مندرج در اظهارنامه، برای دوره مالیاتی منتهی به سازمان/ شرکت/ موسسه/ واحد مستقل، به مبالغ (فروش مشمول) ریال و (خرید مشمول) ریال و مالیات برارزش افزوده و عوارض قابل پرداخت ابرازی / مازاد پرداختی به مبالغ (مالیات) ریال و (عوارض) ریال صحیح بوده و مورد تأیید می باشد.

۲- به موجب بند ۲۱ قسمت پنجم گزارش، مأخذ محاسبه فروش و خرید مشمول مالیات و عوارض برای دوره مالیاتی منتهی به سازمان/ شرکت/ موسسه/ واحد مستقل به مبالغ (فروش مشمول) ریال و (خرید مشمول) ریال می باشد و در نتیجه مبالغ مالیات و عوارض قابل پرداخت/ مازاد پرداختی معادل (مالیات) ریال و (عوارض) ریال تعیین می گردد.

ب- سازمان/ شرکت/ موسسه/ واحد مستقل، مشمول عوارض آلایندهی موضوع تبصره یک ماده ۳۸ می باشد □، نمی باشد □ که از مأخذ فروش ریال معادل ریال بوده که مبلغ ریال طی قبض شماره مورخ / / ۱۳ پرداخت گردیده است.

قسمت هفتم - سایر توضیحات:

سازمان حسابرسی / موسسه حسابرسی
مهر و امضا
تاریخ

نام و نام خانوادگی حسابدار رسمی:
شماره عضویت:
امضاء

نام و نام خانوادگی حسابدار رسمی:
شماره عضویت:
امضاء

اظهار نظر اداره امور مالیاتی:

مأخذ و محاسبه جرائم مالیاتی قانون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۷۸۲۱ - تاریخ: ۱۳۸۹/۰۵/۰۲

نظر به طرح سوالاتی در خصوص چگونگی محاسبه جرائم مالیاتی موضوع مواد (۲۲) و (۲۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده به منظور اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد:

۱. مأخذ محاسبه جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون در موارد بندهای شش گانه ماده مزبور، مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها یا ارائه خدمات طی دوره، قبل از کسر مالیات و عوارض پرداختی برای تحصیل کالاها یا خدمات در همان دوره خواهد بود.
۲. مأخذ محاسبه جرائم تأخیر موضوع ماده (۲۳) قانون، مالیات و عوارض متعلق به دوره پس از کسر مالیات و عوارض پرداختی و قابل کسر (اعتبار مالیاتی) می‌باشد، که به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات و عوارض پرداخت نشده و مدت تأخیر محاسبه و مطالبه می‌گردد. در صورتی که مدت تأخیر کمتر از یک ماه باشد، به میزان مدت تأخیر کمتر از یک ماه نیز جریمه قابل محاسبه و مطالبه است.
۳. چنانچه مؤدی مشمول جریمه عدم ثبت نام موضوع بند (۱) ماده (۲۲) قانون گردد، مطالبه جریمه عدم تسلیم اظهارنامه تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد منتفی می‌باشد و مطالبه جریمه عدم تسلیم اظهارنامه صرفاً از تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد موضوعیت دارد، بنابراین مطالبه توأم جرایم بندهای (۱) و (۵) ماده مذکور در یک محدوده زمانی معین موضوعیت نخواهد داشت.
۴. در صورت عدم صدور صورتحساب موضوع بند (۲) ماده (۲۲) قانون، معادل یک برابر مالیات و عوارض متعلق، جریمه محاسبه و مطالبه می‌گردد. بنابراین مطالبه جرایم بندهای (۳) و (۴) در مورد همان صورتحساب موضوعیت نخواهد داشت.
۵. مهلت مقرر برای ثبت نام مؤدیان، پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه اولین دوره مالیاتی که مؤدی مشمول ثبت نام و اجرای قانون خواهد شد، می‌باشد. در صورت عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مزبور، جریمه عدم ثبت نام از تاریخ اولین دوره شمول اجرای قانون تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد قابل محاسبه و مطالبه خواهد بود.
۶. در صورتی که مؤدی در صورتحساب‌های صادره مالیات و عوارض متعلق که جزء ارقام اطلاعاتی صورتحساب طبق نمونه اعلامی سازمان امور مالیاتی کشور است، را درج ننماید، در این صورت نیز مشمول جریمه ای معادل بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات و عوارض متعلق موضوع بند (۴) ماده (۲۲) قانون خواهد بود.
۷. مبدأ احتساب جریمه تأخیر موضوع ماده (۲۳) قانون در مورد مالیات و عوارض پرداخت نشده (اعم از ابرازی مؤدی یا مطالبه شده) هر دوره مالیاتی، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی و سر رسید پرداخت مالیات و عوارض دوره مزبور خواهد بود.
۸. مبدأ احتساب جریمه موضوع بند (الف) تبصره (۳) ماده (۴۲) این قانون در مورد مالیات نقل و انتقال انواع خودرو، تاریخ تکمیل و صدور اسناد تنظیمی (اعم از بیع قطعی، صلح، هبه و وکالت فروش) در دفاتر اسناد رسمی می‌باشد. مأخذ محاسبه جریمه مزبور، مالیات متعلق یا مابه التفاوت (در مواردی که مالیات کمتر از میزان مقرر پرداخت شده) پرداخت

نشده می‌باشد که به میزان دو درصد (۰/۲) در ماه نسبت به مدت تأخیر محاسبه و مطالبه خواهد شد، برای مدت کمتر از یک ماه نیز جریمه قابل محاسبه و مطالبه می‌باشد. شایان ذکر است که جریمه مذکور غیر قابل بخشودگی است.

۹. دو درصد (۰/۲) خسارت (جریمه) تأخیر در پرداخت مبالغ اضافه دریافتی از مؤدیان موضوع تبصره (۶) ماده (۱۷)، چنانچه ظرف مهلت سه ماه از تاریخ درخواست مؤدی مطابق ضوابط اجرایی استرداد مسترد نگردد به مأخذ مبلغ اضافه دریافتی احراز شده و نسبت به مدت تأخیر (از تاریخ انقضای مهلت مذکور لغایت تاریخ استرداد مبالغ اضافه دریافتی) محاسبه و پرداخت می‌گردد. در صورتی که مدت تأخیر کمتر از یک ماه باشد، به میزان مدت تأخیر کمتر از یک ماه نیز خسارت (جریمه) قابل محاسبه و پرداخت می‌باشد.

۱۰. به استناد بند (۶) ماده (۲۲)، جریمه عدم ارائه دفاتر معادل (۰/۲۵) مالیات متعلق و جریمه عدم ارائه اسناد و مدارک نیز معادل (۰/۲۵) مالیات متعلق خواهد بود. بنابراین در صورتی که مؤدیان از ارائه دفاتر و اسناد و مدارک خودداری نمایند، مشمول پرداخت جریمه جمعاً معادل (۰/۵۰) مالیات متعلق می‌باشند. بدیهی است عدم ارائه صورتحساب، در حکم عدم صدور آن بوده و در صورتی که مؤدیان از ارائه صورتحساب خودداری، لیکن دفاتر و دیگر اسناد و مدارک درخواستی مأمورین مالیاتی را ارائه نمایند وصول جریمه موضوع بند (۲) ماده (۲۲) کفایت داشته و در این حالت وصول جریمه بند (۶) موضوعیت نخواهد داشت.

چگونگی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در خصوص خدمات

حمل و نقل دریایی بار

تاریخ: ۱۳۹۲/۰۸/۲۹

شماره: ۲۰/۱۵۳۳۲/ص

نظر به اینکه در خصوص شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده، نسبت به خدمات حمل و نقل بین المللی دریایی با سؤالات و ابهاماتی مطرح گردیده، لذا با توجه به مجوز اخذ شده از مراجع قانونی ذیصلاح و احکام مقرر در مواد «۱» و «۱۵» قانون مالیات بر ارزش افزوده و نیز تعریف مذکور در بند (الف) ماده «۱» آیین نامه تأسیس و فعالیت شرکت‌های حمل و نقل بین المللی کالا مبنی بر «حمل و نقل بین المللی کالا عبارت از جابه جایی و حمل کالا از نقطه ای در داخل یک کشور به نقطه ای در داخل کشور دیگر با رعایت قوانین و مقررات حاکم بر آن است» به منظور اجرای صحیح قانون و مقررات و همچنین اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد:

ارائه خدمات حمل و نقل دریایی بار بین بنادر ایران و خارج از کشور و بالعکس به صاحبان کالا، به عنوان حمل و نقل بین المللی محسوب شده و مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی‌باشد.

بدیهی است معافیت مزبور قابل تسری به خدمات ارائه شده از سوی کارگر گزاری‌ها و نمایندگی‌ها به نسبت کارمزد دریافتی آنها بابت خدمات جانبی حمل و نقل از قبیل تخلیه، بارگیری، یدک کشی، سوخت رسانی و ... در داخل ایران نخواهد بود.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

ابلاغ دادنامه شماره ۶۱۲-۶۱۹ مورخ ۱۳۹۲/۹/۴ هیأت عمومی دیوان

عدالت اداری در رابطه با بخشنامه شماره ۵۴۴۰۹ مورخ ۱۳۸۸/۵/۲۶

شماره: ۲۰۰/۹۳/۲۹ - تاریخ: ۱۳۹۳/۰۳/۰۵

به پیوست تصویر دادنامه شماره ۶۱۲-۶۱۹ مورخ ۱۳۹۲/۰۹/۰۴ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری مبنی بر عدم مغایرت بخشنامه شماره ۵۴۴۰۹ مورخ ۱۳۸۸/۰۵/۲۶ سازمان امور مالیاتی کشور با قوانین و مقررات، جهت اطلاع و اقدام لازم ارسال می‌گردد. ضمناً با توجه به مفاد رأی صادره در خصوص بند یک بخشنامه مزبور و به منظور وحدت رویه نکات ذیل را یادآور می‌شود:

۱- نظر به اینکه به موجب رأی مذکور فعالیت در محدوده مناطق آزاد و ویژه تجاری-صنعتی با اقامت اشخاص در مناطق مذکور ملازمه داشته و این اقامت منصرف از اقامت موضوع ماده ۵۹۰ قانون تجارت اعلام شده است، بنابراین کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق یاد شده با اخذ مجوز از مراجع ذی صلاح به فعالیت مبادرت می‌نمایند، مقیم محسوب می‌گردند و بنا به مراتب مذکور و مطابق با ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری-صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷ و اصلاحات بعدی آن و فراز پایانی ماده «۴» قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۰۳/۱۱ و حکم ماده ۵۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، فعالیت‌های دارای مجوز از مراجع ذی صلاح در مناطق یاد شده، مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده نخواهند بود.

۲- با توجه به قوانین و مقررات مناطق آزاد تجاری-صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، مرجع ذی صلاح صدور مجوز فعالیت برای فعالان اقتصادی حسب مورد، سازمان مسئول مناطق ذیربط خواهد بود. بنابراین شرط عدم شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نسبت به عرضه کالا و ارائه خدمات توسط فعالان اقتصادی در مناطق مذکور داشتن مجوز فعالیت از مراجع ذی صلاح (طبق نمونه پیوست)، متضمن درج نوع فعالیت در آن بوده و تاریخ صدور مجوز ملاک عمل خواهد بود. لکن در مواردی که مجوز فعالیت قبلاً صادر گردیده، مجوز صادره از تاریخ لازم الاجرا شدن این بخشنامه (تاریخ صدور رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری) مبنای عدم شمول مالیات و عوارض خواهد بود.

" بند (۲) اصلاحی بر اساس بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۶ مورخ ۱۳۹۴/۰۱/۲۶

به شرح ذیل جایگزین می‌گردد: "با توجه به قوانین و مقررات مناطق آزاد تجاری-صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، مرجع ذیصلاح صدور مجوز فعالیت برای فعالان اقتصادی حسب مورد، سازمان مسئول مناطق ذیربط خواهد بود. بنابراین شرط عدم شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نسبت به عرضه کالا و ارائه خدمات توسط فعالان اقتصادی در مناطق مذکور داشتن مجوز فعالیت از سازمان مسئول مناطق آزاد و ویژه حسب مورد خواهد بود. بنابراین کلیه مجوزهای صادره توسط سازمان مناطق از تاریخ صدور با رعایت تاریخ لازم الاجرا شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱۳۸۷/۷/۱) مناط اعتبار

خواهد بود. بدیهی است مجوزهای صادره پس از تاریخ بخشنامه صدرالاشاره (۱۳۹۳/۳/۵) می‌بایست مطابق نمونه پیوست بخشنامه صدرالاشاره اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور باشد. خاطر نشان می‌سازد در مورد پرونده‌هایی که به موجب مقررات قانونی، قابل طرح در مراجع دادرسی از جمله هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد، نمایندگان هیأت‌های مذکور موظفند با رعایت مفاد این بخشنامه و لحاظ نمودن واقعیت امر اصدار رأی نمایند. "

۳- عدم شمول مالیات و عوارض مستلزم دریافت «مجوز فعالیت»، تحت همین عنوان خواهد بود و شامل عناوین تأییدیه و یا گواهی انجام فعالیت و سایر عناوین مشابه نمی‌باشد.

۴- از آنجائیکه به موجب ماده ۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده، اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمات و واردات و صادرات آنها مبادرت می‌نمایند به عنوان مؤدی شناخته شده و مشمول مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند، لذا مادامی که اشخاص مقیم مناطق مذکور، کالا یا خدمت مشمول مالیات و عوارض را از مؤدیان مشمول و ثبت نام شده واقع در قلمرو گمرکی (خارج از مناطق یاد شده) خریداری نمایند، مکلف به پرداخت مالیات و عوارض مطالبه شده از سوی آنان خواهند بود.

مسئولیت حسن اجرای این بخشنامه بر عهده مدیران کل محترم امور مالیاتی خواهد بود.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

تاریخ اجرای بخشنامه شماره ۲۹-۹۳-۲۰۰ مورخ ۵-۳-۱۳۹۳

شماره: ۶-۹۴-۲۰۰ تاریخ: ۲۶-۱-۱۳۹۴

پیرو بخشنامه شماره ۲۹-۹۳-۲۰۰ مورخ ۵-۳-۱۳۹۳ و به موجب پاسخ استعلام شماره ۲۰۰-۱۳۸۰۱۹-۲۳۰-۵۰۰ مورخ ۲۷-۱۱-۱۳۹۳ از دیوان عدالت اداری مبنی بر این که حکم ماده (۱۳) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری در خصوص بخشنامه شماره ۵۴۴۰۹ مورخ ۲۶-۵-۱۳۸۸ که از سوی دیوان ابطال نگردیده است، مجری نخواهد بود، بنابراین بند (۲) بخشنامه مذکور به شرح ذیل اصلاح می‌گردد:

با توجه به قوانین و مقررات مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، مرجع ذیصلاح صدور مجوز فعالیت برای فعالان اقتصادی حسب مورد، سازمان مسئول مناطق ذیربط خواهد بود. بنابراین شرط عدم شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نسبت به عرضه کالا و ارائه خدمات توسط فعالان اقتصادی در مناطق مذکور داشتن مجوز فعالیت از سازمان مسئول مناطق آزاد و ویژه حسب مورد خواهد بود. بنابراین کلیه مجوزهای صادره توسط سازمان مناطق از تاریخ صدور با رعایت تاریخ لازم الاجرا شدن قانون مالیات بر ارزش افزوده (۱-۷-۱۳۸۷) مناط اعتبار خواهد بود. بدیهی است مجوزهای صادره پس از تاریخ بخشنامه صدرالاشاره (۵-۳-۱۳۹۳) می‌بایست مطابق نمونه پیوست بخشنامه صدرالاشاره اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور باشد.

خاطر نشان می‌سازد در مورد پرونده‌هایی که به موجب مقررات قانونی، قابل طرح در مراجع دادرسی از جمله هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد، نمایندگان هیأت‌های مذکور موظفند با رعایت مفاد این بخشنامه و لحاظ نمودن واقعیت امر اصدار رأی نمایند.

علی عسکری

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

رفع ابهامات نحوه اجرای مقررات بخشنامه ۵۴۴۰۹ مورخ ۱۳۸۸-۰۵-۲۶

شماره: ۴۷-۹۴-۲۰۰- تاریخ: ۱۰-۵-۱۳۹۴

رفع ابهامات نحوه اجرای مقررات بخشنامه ۵۴۴۰۹ مورخ ۱۳۸۸-۰۵-۲۶

نظریه اینکه در خصوص نحوه اجرای بند (۱) بخشنامه شماره ۵۴۴۰۹ مورخ ۱۳۸۸-۰۵-۲۶، مبنی بر اینکه «مبادلات کالاها و خدمات فی‌مابین اشخاص و فعالان اقتصادی مقیم در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی در داخل محدوده مناطق یاد شده مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون نمی‌باشد» ابهاماتی بروز نموده، لذا به منظور رفع ابهام و اتخاذ رویه واحد مقرر می‌دارد:

از آنجایی که اشخاص مقیم مناطق مذکور که به عرضه کالا یا ارائه خدمت موضوع این قانون در محدوده مناطق مزبور مبادرت می‌نمایند، در زمره مؤدیان مشمول ثبت نام و اجرای این قانون محسوب نشده و در خصوص اجرای مقررات این قانون، از جمله مطالبه و وصول مالیات و عوارض از خریداران در محدوده مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی، تکلیفی برای آنان پیش بینی نگردیده، بنابراین فعالان اقتصادی مقیم مناطق مزبور، در مواقع عرضه کالا یا ارائه خدمت در داخل محدوده مناطق، صرف‌نظر از محل اقامت خریدار، تکلیفی در خصوص مطالبه و وصول مالیات و عوارض نخواهند داشت. ضمناً کالاهای تولید و پردازش شده در مناطق آزاد تجاری- صنعتی و ویژه اقتصادی که حسب مقررات مربوط تولید داخل محسوب می‌گردد، در صورت ورود به قلمرو گمرکی کشور مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خواهد بود.

خاطر نشان می‌گردد گمرک جمهوری اسلامی ایران در رابطه با واردات کالا از مناطق فوق الذکر به قلمرو گمرکی کشور، اعم از اینکه کالا توسط خریدار یا فروشنده وارد شود و فارغ از شمول یا عدم شمول حقوق ورودی، مکلف است در اجرای تبصره (۱) ماده (۲۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده و با رعایت ماده (۱۵) قانون مذکور، مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلقه را با توجه به نرخ قانونی وصول نماید.

علی عسکری

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

معافیت وجوه ارز دریافتی و ارائه خدمات دفاتر نمایندگی

بانک‌های خارجی در ایران

شماره: ۲۰۰/۲۲۱۰۹ - تاریخ: ۱۳۹۱/۱۱/۰۹

نظر به اینکه درخصوص چگونگی اجرای مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده، توسط دفاتر نمایندگی بانکهای خارجی سؤالاتی مطرح گردیده، به منظور اجرای صحیح قانون و همچنین اتخاذ رویه واحد برای مؤدیان و ادارات امور مالیاتی، مصوبه صادره توسط مراجع ذیصلاح مبنی بر اینکه «دفاتر نمایندگی بانکهای خارجی در ایران که با مجوز بانک مرکزی فعالیت می‌نمایند بابت وجوه ارزی دریافتی توسط دفاتر مذکور از بانکها و ادارات مرکزی متبوع خود در خارج از کشور و ارائه خدمات آنها در ایران جزء فعالیتهای بانکی بند (۱۱) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده محسوب می‌گردند.» جهت اطلاع و اقدام لازم حسب مفاد مصوبه ارسال می‌گردد.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

لغو دستورالعمل استرداد موقت اضافه پرداختی

مالیات و عوارض ارزش افزوده مؤدیان

شماره: ۱۳۹۲/۰۲/۲۴ - تاریخ: ۱۳۹۲/۰۲/۲۴

در اجرای بخشنامه‌های شماره ۲۰۰/۱۶۲۱۸ مورخ ۹۱/۰۸/۱۰ و ۲۰۰/۲۱۰۱۶ مورخ ۹۱/۱۰/۲۵ رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور موضوع موکول نمودن اعمال معافیت صادرات مرتبط با قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین عدم شمول مالیات موضوع ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، به ورود ارز حاصل از صادرات به چرخه تجاری کشور به یکی از طرق تعیین شده و ارائه اسناد و مدارک مثبت، و نیز استرداد اضافه پرداختی مودیان برابر احکام مقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده نکات ذیل را متذکر می‌گردد:

(پاراگراف صدر بخشنامه و عبارت "و مواد مندرج در بخشنامه‌های فوق الذکر" مندرج در بند (۱) بخشنامه شماره ۲۶۰/۶۹۱ مورخ ۱۳۹۲/۰۲/۲۴ بموجب بخشنامه شماره ۲۶۰/۹۴/۱۷ مورخ ۱۳۹۴/۰۲/۲۴ کان لم یکن می‌گردد)

۱- مستندات ارائه شده توسط مؤدیان با مقررات و موارد مندرج در بخشنامه‌های فوق الذکر تطبیق و شرایط لازم جهت استرداد از جمله صحت انجام معامله و پرداخت مالیات و عوارض (توسط خریداران کالا و خدمات) به مودیان معتبر در نظام مالیات بر ارزش افزوده احراز گردد.

۲- هرگونه استرداد مستلزم رسیدگی به پرونده مؤدیان توسط ادارات امور مالیاتی بر اساس مفاد ماده ۲۶ قانون یاد شده و در قالب دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده و قطعیت اضافه پرداختی مؤدی بابت مالیات و عوارض مربوط به دوره یا دوره‌های مالیاتی مورد درخواست خواهد بود.

بنابراین از تاریخ صدور این بخشنامه، استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده منوط به رسیدگی و احراز کلیه شرایط برابر قانون و مقررات خواهد بود و ادارات امور مالیاتی مجاز

به استرداد موقت اضافه پرداختی مالیات و عوارض ارزش افزوده مؤدیان نمی‌باشند، ضمناً کلیه ضوابط و دستورالعمل‌ها و مقررات مربوط به استرداد موقت لغو می‌گردد.

علیرضا طاری بخش

معاون ارزش افزوده

شمول یا عدم شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده

بر یارانه پرداختی دولت بابت برق

شماره: ۲۰۰/۱۳۹۳ - تاریخ: ۱۳۹۰/۰۱/۲۸

با توجه به نظریه شماره ۷۲۲/۲۲۸۶۵۵ مورخ ۱۳۸۹/۱۰/۱۲ معاونت محترم حقوقی رئیس جمهور (تصویر پیوست) از آنجاییکه به موجب فراز سوم جزء (ج) بند (۴) قانون بودجه سال ۱۳۸۹ شرکت‌های توزیع برق مکلف اند نسبت به فروش و عرضه برق به مشترکین با قیمت تعیین شده اقدام نمایند و مابه التفاوت آن را در دفاتر شرکت به حساب بستانکار دولت منظور نمایند. بنابراین مبلغی که در صورت حساب برق برای مشترک درج می‌شود مصداق ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده و یارانه پرداختی دولت بابت برق موضوعاً از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده خارج می‌باشد.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

اخذ مالیات بر ارزش افزوده از خدمات دفع فاضلاب

شماره: ۱۳۹۳/۰۲/۱۰ - تاریخ: ۱۳۹۳/۰۲/۱۰

پیرو بخشنامه شماره ۱۳۶۹۶ مورخ ۱۳۸۹/۰۸/۰۹ موضوع نظریه شماره ۹۲۵۸/۱۴۷۶۹۹ مورخ ۱۳۸۹/۰۷/۰۳، نظریه شماره ۹۲۵۸/۵۹۳۱۹ مورخ ۱۳۹۲/۰۳/۱۲ معاونت محترم حقوقی رئیس جمهور که مقرر می‌دارد «در مواردی که وجوه در قبال ارائه خدمات اخذ می‌شود (مانند کارمزد دفع فاضلاب) مشمول عموماًت قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد» جهت اطلاع و اقدام لازم ابلاغ می‌گردد.

علیرضا طاری بخش

معاون مالیات بر ارزش افزوده

نحوه محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده ارائه خدمات آب

شماره: ۱۳۶۹۶ - تاریخ: ۱۳۸۹/۰۸/۰۹

با توجه به نظریه شماره ۹۲۵۸/۱۴۷۶۹۹ مورخ ۱۳۸۹/۰۷/۰۳ معاونت محترم حقوقی رئیس جمهور و به منظور وحدت رویه در مورد نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده و عوارض متعلق به آب بها و ارائه خدمات آب مقرر می‌دارد:

وجوه دریافتی از مشترکین تحت عناوین ضریب تعدیل و تبصره‌های (۲) و (۳) قانون ایجاد تسهیلات برای توسعه طرح‌های فاضلاب و بازسازی شبکه‌های آب شهری مصوب سال ۱۳۷۷، و

همچنین وجوه حق انشعاب در مواردی که به عنوان حقوق عمومی در حسابها ثبت گردد، جزء بهای آب یا خدمت ارائه شده تلقی نمی گردد. بنابراین به عنوان مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده محسوب نخواهد شد.

از آنجائیکه به استناد ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مأخذ محاسبه مالیات و عوارض بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود، بنابراین سایر مبالغ مندرج در قبوض از قبیل آب بها و آبونمان و جریمه مازاد بر الگوی مصرف که ماهیت آن نرخ آب بها می باشد، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

محمد قاسم پناهی

معاون ارزش افزوده

شماره: ۹۲۵۸/۱۴۷۶۹۹ - تاریخ: ۱۳۸۹/۰۷/۰۳

جناب آقای غضنفری

وزیر محترم بازرگانی

سلام علیکم

با احترام، بازگشت به نامه شماره ۱/۲۰۷۲۰ مورخ ۱۳۸۸/۷/۲۳ در خصوص نحوه محاسبه مالیات بر ارزش افزوده خدمات آب، موضوع در جلسه مورخ ۱۳۸۹/۴/۲۷ با حضور نمایندگان وزارت نیرو و امور اقتصاد و دارایی مورد بررسی قرار گرفت و به شرح ذیل نظریه این معاونت اعلام می گردد:

با التفات به اظهارات نمایندگان وزارت بازرگانی و سازمان حمایت از مصرف کنندگان و تولیدکنندگان و وزارت نیرو و سازمان امور مالیاتی کشور و مستندات ارائه شده از سوی دستگاههای یاد شده و با عنایت به اینکه در قبوض (صورتحساب مشترکین آب) علاوه بر آب بهاء آبونمان آب و جریمه مازاد بر الگوی مصرف، مبالغ دیگری نیز تحت عنوان تبصره های (۲) و (۳) و ضریب تعدیل درج می گردد و نهایتاً ۳٪ کل صورتحساب مذکور به عنوان مالیات بر ارزش افزوده محاسبه و از مشترکین اخذ می گردد در حالیکه مطابق تبصره (۷) قانون ایجاد تسهیلات برای توسعه طرحهای فاضلاب و بازسازی شبکه های آب شهری مصوب ۱۳۷۷ به شرکت های آب و فاضلاب استانی اجازه داده شده به میزان متوسط ۱٪ علاوه بر نرخهای مصوب حق انشعاب آب و آب بها را جهت طرحهای فاضلاب در دست اجرا دریافت نمایند. بنابراین وجه موضوع تبصره مرقوم مازاد بر نرخ مصوب آب بها می باشد. ایضاً در تبصره (۳) قانون مارالذکر وجوهی اخذ می شود که (صرف نظر از موقعیت قانونی آن که به صورت علیحده در دست بررسی می باشد) برابر اعلام نمایندگان وزارت نیرو جنبه مشارکت مالی مردم داشته و خارج از تعرفه آب بها تلقی می گردد، همچنین مطابق بند «۲» مصوبه شورای اقتصاد (به شماره ۳۰۹/۸/۵۰۰۸۸ مورخ ۱۳۸۵/۹/۸) به وزارت نیرو اجازه داده شده است تحت

عنوان ضریب تعدیل شهری بخشی از منابع درآمد شهرهای بالای ۲۵۰ هزار نفر را برای کمک به شهرهای کمتر از ۲۵۰ هزار نفر اختصاص دهد، علیهذا وجوه دریافتی از مشترکین تحت عناوین ضریب تعدیل و تبصره‌های (۲) و (۳) یاد شده جزء بهای آب یا خدمت ارائه شده تلقی نمی‌گردد نهائیتاً با التفات به ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ که اشعار می‌دارد مأخذ محاسبه مالیات بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت‌حساب خواهد بود. بنابراین صرفاً آب بها و آب‌ونمان و جریمه مازاد بر الگوی مصرف که ماهیت آن نرخ آب بها در مصارف بالا می‌باشد مشمول مالیات بر ارزش افزوده موضوع مواد (۱۶) و (۳۸) قانون فوق الذکر می‌باشد.

سید عیسی حسینی

معاونت حقوقی ریاست جمهوری

چگونگی محاسبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده جایگاه‌های عرضه گاز CNG

شماره: ۱۳۳۲۸ - تاریخ: ۱۳۹۰/۱۰/۰۷

نظر به اینکه در رابطه با نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط جایگاه‌های عرضه گاز CNG سؤالاتی مطرح می‌باشد. لذا با توجه به نامه‌های شماره ۱۳۴۶۵ مورخ ۱۳۹۰/۸/۲۷ و ۷۳۹۵۵ مورخ ۱۳۹۰/۴/۸ دبیر محترم کارگروه تحول اقتصادی و با عنایت به هماهنگی صورت گرفته با مراجع ذیربط در خصوص عرضه و قیمت گذاری تکلیفی گاز CNG (صورتجلسه مورخ ۱۳۹۰/۸/۹ معاونت مالیات بر ارزش افزوده) و به منظور وحدت رویه در رسیدگی به پرونده مالیاتی ارزش افزوده شرکت ملی گاز ایران و جایگاه‌های عرضه گاز CNG مقرر می‌دارد:

۱. با توجه به اینکه مالیات و عوارض ارزش افزوده در قیمت فروش تکلیفی گاز CNG لحاظ شده است بنابراین مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده، قیمت فروش تکلیفی پس از کسر مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق خواهد بود.
مثال: فروش تکلیفی گاز CNG توسط شرکت ملی گاز در سال ۱۳۹۰ به جایگاه‌ها مبلغ ۲۶۰۰ ریال تعیین شده ، و همچنین قیمت فروش گاز مزبور توسط جایگاه به مصرف کننده ۳۰۰۰ ریال تعیین شده است بنابراین مالیات و عوارض ارزش افزوده به شرح زیر محاسبه می‌گردد:

الف - مالیات و عوارض ارزش افزوده شرکت ملی گاز

$$\text{ریال } 100 = (2600 \div 104 \times 4)$$

ب - مالیات و عوارض ارزش افزوده جایگاه‌ها

$$\text{ریال } 115/4 = (3000 \div 104 \times 4)$$

مالیات و عوارض ارزش افزوده منظور شده در قیمت فروش تکلیفی شرکت ملی گاز به عنوان اعتبار مالیاتی جایگاه‌های عرضه سوخت CNG قابل احتساب خواهد بود.

۲. مالیات و عوارض ارزش افزوده از جمله مالیات و عوارض ارزش افزوده اعمال شده توسط شرکت ملی گاز ایران در قیمت فروش تکلیفی گاز CNG به جایگاه‌های عرضه گاز CNG که طبق مقررات این قانون توسط اشخاص مذکور از جایگاه‌ها دریافت و به سازمان امور مالیاتی کشور پرداخت می‌گردد قابل کسر از مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق به فروش می‌باشد.

۳. جایگاه‌های عرضه گاز CNG در صورت احراز شرایط هر ی از فراخوانهای نظام مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ مشمولیت موظف به انجام تکالیف قانونی از جمله ثبت نام و تسلیم اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات و عوارض خواهند بود.

۴. ادارات کل امور مالیاتی در رابطه با آن دسته از جایگاه‌هایی که مشمول اجرای قانون می‌باشند و تا پایان سال ۱۳۹۰ اقدام به ثبت نام و تسلیم اظهارنامه مالیاتی دوره مالیاتی گذشته و نیز پرداخت مالیات و عوارض متعلق می‌نمایند، بنابر اختیار حاصل از ماده ۳۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده در خصوص بخشودگی جرائم مساعدت نمایند.

محمد قاسم پناهی

معاون مالیات بر ارزش افزوده

دستورالعمل رسیدگی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده

شماره: ۲۰/۲۲۴۷۷ - تاریخ: ۱۳۹۱/۱۱/۱۵

برابر مفاد تبصره «۷» ماده (۱۷) و ماده (۴۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض‌هایی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداریها و دهیاریها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می‌گردد، طبق مقررات قانونی یاد شده، قابل تها تر و یا استرداد خواهد بود.

۱- معانی واژه‌ها و اصطلاحات بکار رفته در این دستورالعمل به شرح زیر می‌باشد:

قانون: قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

مالیات: عوارض موضوع فصل هفتم قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

دفاتر: منظور دفاتری است که براساس آئین نامه مالی شهرداریها و دهیاریها و براساس دستورالعمل ابلاغی وزارت کشور تهیه و تنظیم می‌گردد.

اسناد و مدارک: عبارتست از کلیه اسناد و مدارک مندرج در فرم «دعوت ارائه دفاتر،

اسناد و مدارک رسیدگی مالیات و عوارض ارزش افزوده» حسب درخواست اداره امور مالیاتی ذیربط.

اعتبار مالیاتی: مالیات و عوارض‌هایی است که شهرداریها و دهیاریها در موقع خرید کالا و خدمت مشمول مالیات بر ارزش افزوده براساس نرخ قانونی به مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده و به استناد صورتحسابهای صادره به صورت نقدی یا غیرنقدی پرداخت نموده‌اند.

وظایف و خدمات قانونی: منظور وظایف و خدماتی است که طبق قوانین و مقررات موضوعه و مصوبات مراجع ذیصلاح تعیین و فهرست آنها توسط سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد.

لازم به ذکر است علاوه بر فهرست فوق الذکر، فهرست کالاها و خدمات (درآمدهای) مشمول و غیرمشمول مالیات بر ارزش افزوده مربوط به شهرداریها و دهیاریها (اعلامی

توسط سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور) نیز ملاک عمل خواهد بود.
 ضمناً فهرست‌های مذکور ضمیمه این دستورالعمل شامل **وظایف و خدمات قانونی شهرداریها در ۸۴ ردیف و دهیاریها در ۶۰ ردیف و فهرست کالاهای و خدمات (درآمدهای) مشمول در ۱۸ ردیف** (حسب اعلام سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور به ترتیب طی نامه‌های شماره ۱۷۸۳۴ مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۲۹ و ۲۵۵۷۸ مورخ ۱۳۹۱/۰۹/۰۸) از تاریخ لازم الاجراءشدن قانون قابل اجراء می باشد.

۲- تکالیف مؤدیان:

۲-۱- شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد که قبلاً مشمول فراخوان‌های پنج گانه نبوده‌اند بایستی به استناد ماده (۱۸) قانون، در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نموده باشند.

۲-۲- آن دسته از شهرداریها و دهیاریها که براساس شرایط فراخوان‌های پنج گانه ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده‌اند، از تاریخ ۱۳۹۱/۱۰/۰۱ مشمول ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده بوده و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ ملزم به انجام سایر تکالیف پیش بینی شده در قانون از جمله صدور صورتحساب، محاسبه و درج مالیات و عوارض ارزش افزوده در صورتحساب، تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات و عوارض متعلق هر دوره در موعد مقرر قانونی و... می‌باشند.

۲-۳- شهرداریها و دهیاریهای متقاضی **استرداد** مکلفند اظهارنامه دوره مالیاتی مربوط را مطابق مفاد ماده (۲۱) قانون و در صورت تمدید مهلت، در زمان تمدید شده و همچنین اظهارنامه‌های مربوط به دوره‌های قبل را (در صورت عدم تسلیم اظهارنامه) با انتخاب روش ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه، تکمیل و حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۳۰ تسلیم نمایند.

۲-۴- چنانچه شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد با توجه به اظهارنامه تسلیمی، هیچ یک از روش‌های ۱ یا ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه را انتخاب ننموده باشند، مکلف به تسلیم فرم درخواست استرداد ظرف مدت ۳۰ روز از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه و یا زمان تمدید شده (در صورت تمدید مهلت و همچنین مهلت مندرج در بند ۲-۳) به اداره امور مالیاتی ذیربط می‌باشند. بدیهی است در صورت عدم رعایت این بند و بند ۲-۳، اضافه پرداختی با رعایت سایر مقررات مربوط از جمله رسیدگی و احراز توسط اداره امور مالیاتی ذیربط، به حساب مالیات و عوارض دوره بعد منظور خواهد شد. لازم به ذکر است منظور از روش ۱، درخواست انتقال اضافه پرداختی به دوره بعدی و منظور از روش ۲، درخواست استرداد اضافه پرداختی می‌باشد.

۲-۵- شهرداریها و دهیاریها مکلفند کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود را نگهداری و حسب درخواست، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

۲-۶- شهرداریها و دهیاریها مکلفند فهرست خلاصه معاملات مربوط به خرید کالا و خدمت اعم از واردات، داخلی، دارایی و هزینه‌ها، صرفاً درخصوص انجام وظایف و خدمات قانونی را در قالب جدول شماره (۱) پیوست تهیه و حداکثر ظرف مهلت تعیین شده و حسب ترتیب مقرر در دعوتنامه ارائه دفاتر، اسناد و مدارک، به صورت فیزیکی، لوح فشرده یا از طریق اینترنت به اداره امور مالیاتی ذیربط تسلیم نمایند، در غیر این صورت طبق مفاد بند ۳-۴ این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

۳- تکالیف ادارات امور مالیاتی:

- ۳-۱- ادارات امور مالیاتی مکلفند در رسیدگی به موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون و همچنین سایر موارد در هر دوره مالیاتی، براساس مفاد این دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به مهلت مقرر در تبصره ۶ ماده فوق الذکر نسبت به تهیه گزارش رسیدگی مالیاتی موضوع ماده ۲۶ قانون اقدام و پس از تأیید گزارش توسط رئیس گروه مالیاتی مربوط، حسب مورد نسبت به صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام لازم را به عمل آورند.
- ۳-۲- به طور کلی هرگونه استرداد منوط به وجود اضافه پرداختی (مازاد مالیات و عوارض پرداختی نسبت به مالیات و عوارض دریافتی) و رسیدگی به هر دوره مالیاتی می‌باشد.
- ۳-۳- رسیدگی مطابق این دستورالعمل منوط و موکول به تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط شهرداریها و دهیاریها برای دوره یا دوره‌های مربوط اعم از ماضی و آتی خواهد بود.
- ۳-۴- در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک مربوط به انجام خدمات و وظایف قانونی و دفاتر توسط شهرداریها و دهیاریها، ادارات امور مالیاتی رأساً اقدام نموده و رسیدگی و تشخیص مالیات و عوارض، براساس اطلاعات اخذ شده از خریداران و فروشندگان کالاها و خدمات حسب مورد خواهد بود. بدیهی است که پذیرش هرگونه اعتبار مالیاتی با توجه به گزارش رسیدگی تنظیم شده صرفاً براساس اسناد و مدارک مثبت امکان‌پذیر می‌باشد.
- ۳-۵- اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون برای شهرداریها و دهیاریهای بدون رعایت مفاد تبصره (۲) و (۳) ماده مذکور صورت خواهد گرفت.
- ۳-۶- کلیه صورتحساب‌های خرید شهرداریها و دهیاریها (به استثنای موارد خاصی که از سوی سازمان امور مالیاتی کشور مورد پذیرش قرار گرفته یا تعیین و اعلام شده) می‌بایست در چارچوب مفاد ماده ۱۹ قانون باشد.
- بدیهی است آن دسته از صورتحساب‌های قبل از سال ۱۳۹۱، مغایر با نمونه سازمان امور مالیاتی کشور که دارای اطلاعات اصلی خریدار و فروشنده باشد، در صورت احراز پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون، به عنوان اعتبار مالیاتی قابل قبول خواهد بود.
- ۳-۷- کلیه اسناد و مدارک تسلیمی، می‌بایست به نام یا به موجب اسناد مثبت متعلق به شهرداریها و دهیاریهای مورد رسیدگی باشد.
- ۳-۸- ادارات امور مالیاتی موظفند ظرف مهلت مقرر قانونی در رابطه با استرداد و در مواردی که بخشی یا کل اسناد و مدارک شهرداریها و دهیاریها نیازمند بررسی بیشتر باشد، برای احراز صحت اظهارات شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد، از اطلاعات اشخاص ثالث استفاده نمایند.
- ۳-۹- چنانچه شهرداریها و دهیاریها در اجرای ماده ۲۷ قانون، تنظیم گزارشهای حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده خود را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارجاع نمایند، سازمان حسابرسی و مؤسسات مذکور مکلف به رعایت مفاد این دستورالعمل نیز خواهند بود. ادارات امور مالیاتی مکلفند با رعایت کلیه مقررات مربوط، حسب مورد براساس گزارش مذکور نسبت به تنظیم و صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام نمایند.

۳-۱۰- ادارات امور مالیاتی مکلف به کنترل اعتبار مالیاتی خرید و هزینه‌ها، بررسی صحت اطلاعات مندرج در صورت حساب‌ها و مبالغ مالیات و عوارض پرداختی مندرج در جدول شماره (۱) بوده و در صورت عدم پذیرش اعتبار مالیاتی هریک از اقلام، اطلاعات آن می‌بایست در جدول شماره (۲) درج گردد.

لازم به ذکر است اعتبار مالیاتی تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، پس از کسر مجموع اعتبارات غیر قابل پذیرش مندرج در جدول شماره (۲) از جمع کل اعتبار مندرج در جدول شماره (۱) قابل پذیرش خواهد بود و اعتبار مالیاتی پذیرفته شده مذکور به بند ۵-۷ گزارش رسیدگی به عملکرد مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده نقل و در جمع کل بدهی/ اعتبار قسمت ۶-۲ گزارش مزبور اعمال می‌گردد.

۳-۱۱- چنانچه تمام یا بخشی از کالاها یا خدمات خریداری شده توسط شهرداریها و دهیاریها که به موجب اسناد و مدارک مربوط، مالیات و عوارض متعلق توسط آنان پرداخت گردیده را به صورت بلاعوض با سایر اشخاص از جمله مؤسسات، شرکتها یا سازمانهای وابسته که دارای شخصیت حقوقی مستقل می‌باشد، واگذار نمایند، به طور کلی در اینگونه موارد (فارغ از اینکه جزء وظایف و خدمات قانونی مؤدیان بوده) در فرآیند رسیدگی، اعتبار مالیاتی کالاها یا خدمات موصوف (با رعایت سایر شرایط) مورد پذیرش بوده و در صورتی که اشخاص مذکور از مصادیق بند ۶ ماده ۱۲ قانون نباشند، مأخذ مالیات و عوارض کالا و خدمات عرضه شده (واگذاری) طبق مقررات ماده ۱۴ قانون محاسبه و نسبت به مطالبه مالیات و عوارض متعلق اقدام خواهد شد.

۳-۱۲- در مواردی که که مأموران مالیاتی در تطبیق وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها در مرحله رسیدگی دارای ابهام می‌باشند، مراتب از طریق رئیس گروه زیربط با استعلام کتبی از رئیس امور مالیاتی مربوط و براساس اظهارنظر کتبی ایشان بر مبنای فهرست اعلامی ضمیمه این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

۳-۱۳- در مواردی که ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی در تطبیق و خدمات قانونی دارای ابهام می‌باشند می‌بایست مراتب از طریق اداره کل امور مالیاتی مربوط از دفتر رسیدگی و استرداد معاونت مالیات بر ارزش افزوده استعلام و موضوع در کارگروه هماهنگی، متشکل از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور مطرح و براساس اظهارنظر کارگروه مذکور پاسخ اداره کل برای اقدام لازم اعلام خواهد شد.

۳-۱۴- در مواردی که حسب اعلام سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور تغییراتی در وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها ایجاد شده باشد ادارات امور مالیاتی مکلفند صرفاً پس از اعلام موضوع به موجب بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور، اقدام قانونی لازم را به عمل آورند.

۳-۱۵- مرجع رسیدگی به هرگونه اختلاف بین مؤدیان و مأموران مالیاتی، ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی حسب مورد خواهد بود.

۳-۱۶- سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به بررسی و رسیدگی مالیاتهای پرداختی به شهرداریها و دهیاریها از زمان اجرای قانون اقدام خواهد نمود.

۴- نحوه کنترل و رسیدگی اسناد و مدارک:

- ۴-۱- کنترل اطلاعات مندرج در اظهارنامه مالیات و عوارض ارزش افزوده تسلیمی با دفاتر و مدارک ارائه شده توسط شهرداریها و دهیاریها از جمله صورتهای مالی، صورت وضعیتهای ارسالی و غیره؛
- ۴-۲- کنترل اقلام مندرج در جدول شماره ۱ (موضوع بند ۶-۲ این دستورالعمل) با اظهارنامه، دفاتر و اسناد و مدارک؛
- ۴-۳- کنترل اعتبار مالیاتی اقلام مندرج در جدول شماره (۱) از لحاظ پذیرش یا عدم پذیرش اعتبار مالیاتی از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده توسط شهرداریها و دهیاریها؛
- ۴-۴- موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی با توجه به موارد مندرج در بند ۵-۴ این دستورالعمل با ذکر دلیل، شماره سند حسابداری و غیره می‌بایست در جدول شماره ۲ (موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون) درج گردد.
بدیهی است آن بخش از اعتبار مالیاتی که در اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، صرفاً به دلیل اینکه در راستای انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها نبوده و غیرقابل پذیرش تشخیص داده شده‌اند لیکن دارای سایر شرایط پذیرش اعتبار باشند، در انطباق با مقررات ماده ۱۷ قانون، می‌بایست مورد رسیدگی مجدد قرار گرفته و در صورت پذیرش، اعتبار مزبور از جمع ارقام عدم پذیرش اعتبار مالیاتی قابل کسر می‌باشد.
- ۴-۵- عدم پذیرش اعتبار شامل مواردی به شرح ذیل خواهد بود:
 - ۴-۵-۱- مالیات و عوارض موضوع بندهای الف، ب، ج ماده ۴۳ قانون با توجه به حکم قسمت اخیر بند "ج" ماده مذکور؛
 - ۴-۵-۲- اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده توسط واحد مورد رسیدگی از اشخاص غیرمشمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده؛
 - ۴-۵-۳- اعتبار مالیاتی منظور شده مربوط به کالاها و خدمات خریداری شده که از مصادیق بندهای موضوع ماده ۱۲ قانون باشد؛
 - ۴-۵-۴- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده ناشی از اشتباه در محاسبه؛
 - ۴-۵-۵- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده بیش از نرخ مقرر در قانون و سایر قوانین موضوعه؛
 - ۴-۵-۶- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده به لحاظ غیر واقعی بودن مأخذ محاسبه مالیات و عوارض، به موجب اسناد و مدارک مثبته (ماده ۱۴ ق.م.ب.ا.ا)؛
 - ۴-۵-۷- اعتبار مالیاتی منظور شده غیرمرتبط با انجام وظایف و خدمات قانونی مؤدیان؛
 - ۴-۵-۸- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت صورتحسابهای تکراری؛
 - ۴-۵-۹- اضافه اعتبار مالیاتی ناشی از عدم ثبت اقلام برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی؛
 - ۴-۵-۱۰- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت پیش پرداخت خرید؛
 - ۴-۵-۱۱- در صورتی که مستندات مربوط به پرداخت مالیات و عوارض اعم از صورتحساب خرید یا قبوض پرداخت مالیات و عوارض ضمیمه اسناد و مدارک حسابداری نباشد؛

- ۱۲-۴-۵- اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۴ ماده ۱۷ قانون در صورتی که در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن نباشد؛
- ۱۳-۴-۵- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت خرید کالاها یا خدماتی که جهت استفاده شخصی باشد؛
- ۱۴-۴-۵- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت آن دسته از کالاهای خریداری شده که هنگام فروش از جمله کالاهای معاف موضوع بندهای ماده ۱۲ قانونی می‌باشند (به استثنای مواردی که مربوط به انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها می‌باشد)؛
- ۱۵-۴-۵- اعتبار مالیاتی منظور شده در مواردی که اطلاعات فروشنده و خریدار در صورتحساب کالاها و خدمات دریافتی براساس صورتحساب نمونه اعلام شده سازمان امور مالیاتی نباشد؛
- ۱۶-۴-۵- مواردی که صورتحساب خرید کالاها و خدمات مربوط به دوره مورد رسیدگی نباشد اعتبار مالیاتی قابل پذیرش نیست مگر آنکه اطمینان حاصل شود صورتحساب مذکور در دوره مربوط مورد رسیدگی قرار نگرفته و از اعتبار مالیاتی آن نیز استفاده نشده است؛
- ۱۷-۴-۵- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده بابت معاوضه کالاها و خدمات توسط مؤدیان مشمول مالیات که به شکل نامتعارف ارزیابی گردیده است؛
- ۱۸-۴-۵- مالیات‌ها و عوارض مندرج در صورتحساب‌های نمونه (۲) و همچنین صورتحساب‌های صادر شده توسط ماشین‌های فروش که در آن نام خریدار قید نشده باشد؛
- ۱۹-۴-۵- سایر موارد مغایر با قانون، مقررات، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های صادره توسط سازمان امور مالیاتی کشور.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

ابلاغ قرار قبول دستور موقت شعبه ۱۴ دیوان عدالت اداری

مبنی بر جلوگیری از اجرای بند (۱۰) بخشنامه شماره ۱۳۰۰۷-۲۰۰

مورخ ۲۸-۰۶-۱۳۹۱ سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۱۶-۹۴-۲۰۰ - تاریخ: ۱۳-۰۲-۱۳۹۴

به پیوست قرار صادره قبول دستور موقت به شماره دادنامه ۹۳۰۹۹۷۰۹۰۱۴۰۲۲۴۹ مورخ ۱۳-۱۲-۱۳۹۳ شعبه ۱۴ دیوان عدالت اداری که مقرر می‌دارد:

«نظر به اینکه بند (۱۰) بخشنامه مورد شکایت مشعر بر ملزم نمودن داروخانه‌ها به نصب و استفاده از سامانه صندوق فروش «pos مکانیزه فروشگاهی» می‌باشد. به لحاظ اینکه مغایر ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران و خارج از حدود اختیارات قانونی مربوطه بوده که در صورت اجرای آن موجبات ورود خسارت فراهم می‌گردد. با احراز فوریت و ضرورت امر مستنداً به مواد (۳۴) و (۳۵) قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری دستور موقت مبنی بر توقف عملیات اجرایی تا تعیین تکلیف قطعی شکایت مطروحه صادر و اعلام می‌گردد.» جهت اقدام لازم، ابلاغ می‌گردد.

لازم به یادآوری است با توجه به اینکه تنظیم لایحه دفاعیه، عنوان رئیس محترم دیوان، در دستور کار سازمان قرار دارد، لذا مقرر می گردد پس از تعیین تکلیف قطعی در این خصوص، که قبل از انقضای مهلت قانونی توسط سازمان اعلام خواهد شد؛ نسبت به رسیدگی پرونده ها اقدام گردد.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

مالیات بر ارزش افزوده صنف صنعت سنگ

شماره: ۲۵/۹۳/۲۰۰ - تاریخ: ۱۳۹۳/۰۲/۳۱

به منظور حل مشکلات مطروحه توسط صنف صنعت سنگ جلسه ای در تاریخ ۱۳۹۳/۲/۲۷ در دفتر وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی با حضور آقایان دکتر فولادگر و صرامی نمایندگان محترم اصفهان، آقای دکتر عسکری رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، آقای پناهی قائم مقام سازمان، آقای طاری بخش معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان و آقایان اکبر دفاعی، رضا احمدی، محمد تقی عمو تقی نمایندگان صنف سنگبری و اتحادیه ها سنگبریها تشکیل و مفاد صورتجلسه تنظیم شده به شرح ذیل جهت اطلاع و اقدام ابلاغ می گردد.

۱- صنف سنگ حداکثر تا پایان خردادماه ۱۳۹۳ نسبت به ثبت نام در سامانه مالیات بر ارزش افزوده و ارائه کلیه اظهارنامه های خود تا پایان سال ۱۳۹۲ بر اساس فروش قطعی شده پرونده مالیاتی عملکرد پس از کسر اعتبارات خرید که دارای صورتحساب موضوع قانون مربوطه می باشد اقدام و مالیات و عوارض متعلقه را پرداخت و یا ترتیب پرداخت دهد.

۲- فعالان سنگ فراخوان شده مکلفند از ابتدای سال ۱۳۹۳ کلیه احکاممقرر در قانون مالیات بر ارزش افزوده را از جمله صدور صورتحساب، اخذ مالیات از خریداران، ارائه اظهارنامه مالیاتی و تسویه با سازمان امور مالیاتی را به طور دقیق و صحیح انجام دهند.

۳- ادارات کل امور مالیاتی، اداره امور مالیاتی رسیدگی به پرونده های سنگبری های استان ها را تشکیل دهند و فعالان فراخوان شده صنف سنگ همزمان با تسلیم اظهارنامه نسبت به پرداخت مالیات اقدام نمایند.

۴- در خصوص جرائم مؤدیانی که به تکالیف خود عمل نموده اند حداکثر مساعدت قانونی تا سقف صد درصد بخشودگی اعمال گردد.

۵- مالیات های مطالبه شده و قطعی نشده به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع و حداکثر مساعدت در جهت حل و فصل اختلافات مطابق قانون انجام پذیرد.

۶- پرونده های قطعی شده سنگبری ها جهت طرح شکایت در هیأت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر راهنمایی گردند و ادارات کل امور مالیاتی حسب درخواست مؤدیان، موضوع را جهت دستور مقتضی به رئیس کل سازمان امور مالیاتی و نهایتاً به وزیر محترم امور اقتصادی و دارایی در خصوص مؤدیانی که به تکالیف قانونی خود عمل نموده اند پیشنهاد و گزارش نمایند.

بدیهی است مؤدیانی که تا پایان خرداد ماه نسبت به ثبت نام و تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات اقدام نمایند؛ ادارات امور مالیاتی مکلف هستند برابر مقررات و موازین قانونی و با رعایت ترتیبات مقرر نسبت به رسیدگی و مطالبه مالیات اقدام نمایند.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

مشخصات و نحوه دریافت اطلاعات از سامانه‌های فروشگاهی

شماره: ۲۰۰/۹۳/۵۰۳ - تاریخ: ۱۳۹۳/۲/۲۷

در اجرای مفاد ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران و بخشنامه شماره ۲۰۰/۱۰۷۰۴ مورخ ۱۳۹۲/۶/۱۶ سازمان امور مالیاتی کشور، همچنین دستورالعمل مواد (۱۶۹) و ۱۶۹ مکرر) قانون مالیاتهای مستقیم و ماده (۱۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و آیین‌نامه اجرایی ماده (۷۱) قانون نظام صنفی، مشخصات و نحوه دریافت اطلاعات از سامانه‌های فروشگاهی مورد نظر سازمان تعیین و اعلام می‌گردد.

- ۱- هدف: ثبت و مستند سازی فعالیتهای اقتصادی در اجرای قوانین و مقررات ذیربط
- ۲- دامنه کاربرد: صاحبان مشاغل تعیین شده مشمول اجرای ماده (۱۲۱) قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران در سراسر کشور
- ۳- عبارات و اصطلاحات مورد استفاده در این دستورالعمل در معانی مشروحه ذیل به کار می‌رود:

- ۱-۳- سازمان: سازمان امور مالیاتی کشور می‌باشد.
- ۲-۳- سامانه فروشگاهی: به صندوق فروش (pos) یا رایانه ای که دارای نرم افزار فروشگاهی می‌باشند و جهت ثبت اطلاعات حداقل خرید و فروش روزانه و هزینه و نگهداری موجودی در یک واحد شغلی مورد استفاده قرار می‌گیرند، اطلاق می‌گردد.
- ۳-۳- فایل الکترونیکی: شامل فیلدهای الکترونیکی می‌باشد که مشخصات آن بر اساس دستورالعمل ماده (۱۶۹ مکرر) قانون مالیاتهای مستقیم و ماده (۱۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده در بند (۶) این دستورالعمل اعلام گردیده است.
- ۴- مؤدیان ملزم به استفاده از سامانه فروشگاهی و نحوه ارسال اطلاعات توسط آنان: اولویت‌های اعلام شده برای الزام به استفاده از سامانه‌های فروشگاهی از ابتدای سال ۱۳۹۳ به شرح جدول ذیل می‌باشد:

صاحبان مشاغل مشمول	نوع فعالیت	نگهداری و ارسال اطلاعات به سازمان
فروشنده‌های لوازم یدکی خودروهای سبک و سنگین و ماشین آلات راه سازی، کشاورزی و ساختمانی	عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
	نماینده‌گی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	خرده فروشی	نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با
صاحبان تعمیرگاههای مجاز خودرو و انواع وسائط نقلیه سنگین و ماشین آلات راه سازی، کشاورزی و ساختمانی		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
فروشنده‌های تجهیزات و تأسیسات حرارتی و برودتی، شفاژ و تهویه مطبوع و لوازم مربوط	عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
	نماینده‌گی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	خرده فروشی	نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با

فروشنندگان لوازم بهداشتی ساختمان		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
فروشنندگان تزئینات ساختمان (موکت، کفپوش، انواع پرده، کاغذ دیواری، شومینه و کارهای تزئینی چوبی و فلزی)		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
فروشنندگان انواع تلفن (ثابت و بی سیم)، همراه و تجهیزات جانبی		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
تولیدکنندگان و فروشنندگان مبلمان، مصنوعات چوبی و فلزی و غیرفلزی اعم از اداری و خانگی		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
فروشنندگان فرش ماشینی، تابلو فرش، موکت و قالیچه ماشینی		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
فروشنندگان لوازم آرایشی و بهداشتی		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	
فروشنندگان لوازم طبی بیمارستانی، آزمایشگاهی و دندان پزشکی و دندان سازی و انواع لوازم و تجهیزات پزشکی		عمده فروشی	ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات
نماینده		ارسال فایل الکترونیکی اطلاعات	
خرده فروشی		نگهداری خلاصه وضعیت درآمد، هزینه با توجه به اطلاعات سامانه فروشگاهی	

۵- وظایف مؤدیان:

۵-۱- با توجه به الزام صاحبان مشاغل به نصب و استفاده از سامانه فروشگاهی از ابتدای سال ۱۳۹۳، مؤدیان مشمول مکلفند سخت افزار و نرم افزار متناسب با نیاز واحد کسبی خود را انتخاب، نصب و راه اندازی نموده و مراتب استفاده از سامانه فروشگاهی را به منظور استفاده از تسهیلات مقرر پیش بینی شده، با تکمیل فرم پیوست (شماره ۱) که در برگیرنده اطلاعات هویتی آنان، مشخصات سخت افزار و نرم افزار و همچنین مشخصات فروشنده سامانه فروشگاهی می باشد به اداره امور مالیاتی (عملکرد) ذیربط حداکثر تا پایان خردادماه سال ۱۳۹۳ اعلام نمایند. شایان ذکر است مشخصات سخت افزار و نرم افزار مورد استفاده برابر آیین نامه اجرایی ماده (۷۱) قانون نظام صنفی اعلام شده توسط وزارت صنعت و معدن و تجارت خواهد بود.

بدیهی است نرم افزار مورد استفاده حداقل امکان ثبت خرید و فروش کالا، نگهداری موجودی کالا و ثبت هزینه ها و تولید فایل الکترونیکی بند (۶) این دستورالعمل را داشته باشد.

۵-۲- مؤدیان مشمول نصب و استفاده از سامانه های فروشگاهی که طی سال ۱۳۹۳ شروع به فعالیت می نمایند، حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ شروع فعالیت، نسبت به نصب و استفاده از سامانه های فروشگاهی اقدام و مراتب را به شرح بند ۱-۵ به ادارات امور مالیاتی مربوط در بخش مالیاتهای مستقیم اعلام نمایند.

۵-۳- مؤدیانی که پس از موعد مقرر قانونی نسبت به نصب و استفاده از سامانه فروشگاهی اقدام می نمایند مکلفند مراتب را به شرح بند ۱-۵ به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام نمایند. بدیهی است این دسته از مؤدیان مشمول استفاده از مشوق ها و تسهیلات مقرر در قانون در آن سال نخواهند بود.

۵-۴- مؤدیان ملزم به استفاده از سامانه فروشگاهی، مکلف هستند از ابتدای سال ۱۳۹۳ کلیه خریده ها و فروش های خود را در سامانه فروشگاهی ثبت و نسبت به صدور الکترونیکی صورتحساب فروش مطابق فرم نمونه موضوع ماده ۱۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم و ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده (پیوست شماره ۲ و ۳) از طریق سامانه مذکور اقدام نمایند. شایان ذکر است ثبت اطلاعات هویتی خریداران (شماره ملی / شناسه ملی / شماره اقتصادی و ...) در پیوست های مذکور الزامی است و ارائه فاکتور بدون این اطلاعات قابل قبول نمی باشد.

۵-۵- مؤدیان ملزم به نصب و استفاده از سامانه فروشگاهی از نظر انجام تکالیف به دو گروه به شرح ذیل تقسیم می گردند:

الف) مؤدیان موضوع بند (ج) ماده (۹۵) قانون مالیاتهای مستقیم، مکلفند اطلاعات داده شده به سامانه های فروشگاهی را در فرم خلاصه وضعیت درآمد و هزینه موضوع ضوابط اجرایی بند (ج) ماده (۹۵) قانون مالیاتهای مستقیم (طبق فرم پیوست شماره ۴) ثبت و نگهداری نمایند و همراه اظهارنامه مالیاتی سالانه تحویل واحدهای مالیاتی نمایند. ب) مؤدیان مشمول بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۵) قانون مالیاتهای مستقیم مکلفند فایل الکترونیکی اطلاعات خرید و فروش خود را در دوره زمانی تعیین شده به شرح بند (۶) این دستورالعمل از طریق سایت www.tax.gov.ir برای سازمان ارسال و یا

لوح فشرده آن را به اداره امور مالیاتی محل فعالیت خود تحویل نمایند. (دوره‌های

زمانی ارائه اطلاعات خرید و فروش به صورت فصلی (بهار، تابستان، پاییز و زمستان) و از ابتدای سال ۱۳۹۳ حداکثر تا یک ماه بعد از پایان هر فصل می‌باشد).

۵-۶- در مواردی که بنا به علل از جمله نقص فنی دستگاه امکان ثبت اطلاعات خرید و فروش از طریق سامانه فروشگاهی میسر نباشد، مؤدی مکلف است حداکثر ظرف مدت پانزده روز نسبت به رفع نقص اقدام و بلافاصله رویدادهای مالی مدت مذکور را در سامانه فروشگاهی ثبت نماید.

۵-۷- مؤدیان مشمول استفاده از سامانه‌های فروشگاهی، کماکان مکلف به رعایت سایر تکالیف قانونی از جمله نگهداری دفاتر روزنامه و کل و یا دفتر درآمد و هزینه می‌باشند و موظفند حداقل ماهی یکبار خلاصه عملیات داده شده به سامانه‌های فروشگاهی را در دفاتر قانونی حسب مورد ثبت نمایند.

مؤدیان استفاده کننده از سامانه فروشگاهی به منظور تسهیل رسیدگی موظفند آیین نامه‌ها یا دستورالعمل‌های سامانه فروشگاهی و برنامه‌های آن و نحوه کار با نرم افزارهای مالی مورد استفاده را حسب درخواست مأموران مالیاتی در اختیار آنان قرار دهند.

۶- ویژگی‌های فایل الکترونیکی (اطلاعات خرید و فروش) ارسالی به سازمان امور مالیاتی:

مشخصات فایل الکترونیکی (اطلاعات خرید و فروش) سازمان و راهنمای اجرایی مربوط به تسلیم و ارسال الکترونیکی آن و همچنین مستندات، ضوابط فنی و ریز فیلدهای مورد نیاز اطلاعات سه ماهه خرید و فروش از طریق بخش "**صورت معاملات فصلی**" در سامانه عملیات الکترونیکی مؤدیان مالیاتی به نشانی www.tax.gov.ir در دسترس می‌باشد. ضروری است مؤدیان محترم مالیاتی فایل مورد نظر را در اجرای دستورالعمل ماده (۱۶۹) مکرر را از طریق سامانه الکترونیکی برای سازمان امور مالیاتی ارسال و یا لوح فشرده آن را به اداره امور مالیاتی محل فعالیت خود تحویل نمایند.

ضمناً مشخصات فایل مورد نظر قبلاً در اجرای ماده (۱۶۹) مکرر) قانون مالیات مستقیم اعلام گردیده و اغلب شرکتهای تولیدکننده نرم افزار در سیستم‌های نرم افزاری خود تعبیه نموده‌اند. لذا مؤدیان مشمول در هنگام خرید نرم افزار فروشگاهی باید از شرکت تولیدکننده نرم افزار بخواهند که الزامات و ضوابط فنی فایل الکترونیکی را رعایت نموده باشند. ادارات کل امور مالیاتی مکلف هستند مفاد این دستورالعمل را به نحو مقتضی به مجامع امور صنفی، اتحادیه‌های صنفی مشمول و انجمن داروسازان استانی اطلاع رسانی نمایند.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافی‌ها

شماره: ۵۲۶/۹۳/۲۰۰ - تاریخ: ۱۳۹۳/۰۷/۰۵

با توجه به سؤالات و ابهامات مطروحه از سوی ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافیها و همچنین تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آنان، به منظور وحدت رویه و در راستای اجرای صحیح مقررات و کنترل و نظارت مؤثر ادارات کل امور مالیاتی، موارد ذیل را مقرر می‌دارد:

۱- در رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده صرافیها، ادارات کل امور مالیاتی مکلفند رسیدگی به پرونده‌های مذکور را به صورت متمرکز در مراکز استانی (بدون در نظر گرفتن محل فعالیت) به گروهی از مأموران مالیاتی مجرب، متخصص، آشنا به چگونگی عملکرد صرافیها و همچنین آگاه به مسائل حسابداری، مالی و ارزی، محول نمایند. ضمناً اقدامات انجام شده، نتایج و پیشرفت حاصله را در پایان هر ماه به شرح فرم پیوست و در قالب فایل الکترونیکی اکسل به معاونت مالیات بر ارزش افزوده اعلام دارند.

۲ - مشمولین ثبت نام:

الف- صرافیهای مشمول فراخوان مرحله اول:

کلیه صرافیهایی که مجموع فروش کالا و ارائه خدمات آنها در سال ۱۳۸۶ سه میلیارد ریال یا بیشتر و یا در پنج ماهه آغازین سال ۱۳۸۷ یک میلیارد و دویست و پنجاه میلیون ریال یا بیشتر بوده است (به جز اشخاص حقیقی تابع شورای اصناف) حائز شرایط فراخوان مرحله اول هستند و مکلف به اجرای مقررات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۸۷/۰۷/۰۱ می‌باشند.

ب- صرافیهای مشمول فراخوان مرحله دوم:

سایر صرافیهایی که حائز شرایط فراخوان مرحله اول نبوده‌اند، مشمول فراخوان مرحله دوم هستند و مکلف به اجرای مقررات قانون فوق‌الذکر از تاریخ ۱۳۸۸/۰۷/۰۱ می‌باشند.

۳ - نحوه تعیین مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده:

از آنجائیکه صرافی‌ها به هنگام فروش ارز به مشتریان، ارائه‌دهنده خدمات تبدیل ارز می‌باشند بنابراین تفاوت دو قیمت خرید و فروش ارز مندرج در تابلو در زمان انجام معامله، مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت تبدیل هر واحد ارز بوده و مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد. لذا مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات توسط صرافیها) فارغ از قیمت تاریخ خرید ارز و سود و زیان مکتسبه در زمان فروش آن، از مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز (قیمتهای مندرج در تابلوی صرافی) در زمان انجام معامله با مشتریان محاسبه می‌گردد.

الف: صرافی «بهراد» در تاریخ ۱۳۹۲/۰۹/۳۰ اقدام به فروش ۲۰۰۰ دلار و ۵۰۰۰ یورو می‌نماید، با توجه به جدول ذیل که نمایانگر قیمت خرید، فروش و مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز در زمان انجام معامله می‌باشد، مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده در خصوص ارائه خدمت مذکور، به شرح زیر تعیین می‌گردد:

لازم است در ابتدای امر، مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت تبدیل هر واحد ارز (مابه‌التفاوت قیمت

خرید و فروش ارز در زمان انجام معامله) را حسب مورد محاسبه و سپس از مجموع حاصل ضرب مابه‌ازاء مزبور در هر یک از ارزش‌های فروش‌رفته در تاریخ مذکور، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده تعیین گردد:

جدول قیمت خرید و فروش ارز (مندرج در تابلوهای صرافی) در تاریخ ۱۳۹۲/۰۹/۳۰

ردیف	نوع ارز	قیمت خرید	قیمت فروش	ما به التفاوت قیمت خرید و فروش
۱	دلار آمریکا	۳۰,۰۰۰	۳۰,۳۰۰	۳۰۰
۲	یورو	۴۰,۰۰۰	۴۰,۴۰۰	۴۰۰

(ریال) ما به ازاء خدمت ارائه شده بابت فروش هر واحد دلار
 $۳۰,۳۰۰ - ۳۰,۰۰۰ = ۳۰۰$

(ریال) مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت فروش ۲۰۰۰ دلار
 $۲۰۰۰ \times ۳۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰$

(ریال) ما به ازاء خدمت ارائه شده بابت فروش هر واحد یورو
 $۴۰,۴۰۰ - ۴۰,۰۰۰ = ۴۰۰$

(ریال) (مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت فروش ۵۰۰۰ یورو
 $۵۰۰۰ \times ۴۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰$

(ریال) جمع کل مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده
 $۲,۰۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۲,۶۰۰,۰۰۰$

۴- نحوه تعیین مابه‌ازاء دریافتی صرافیه‌ها بابت خدمت تبدیل یک ارز به ارز دیگر:

در موارد تبدیل یک ارز به ارز دیگر (مثلاً تبدیل دلار به یورو) صراف از یک سو خریدار ارز از مشتری و از سوی دیگر فروشنده ارز به همان مشتری خواهد بود بنابراین در اینگونه موارد مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده حسب مورد طبق مراتب فوق‌الذکر تعیین می‌گردد.

۵- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک:

برای تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آندسته از صرافیه‌هایی که نسبت به ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی، حسب مورد در موعد مقرر در «دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده» اقدام می‌نمایند، ادارات امور مالیاتی می‌بایست مقدار فروش ارز طی دوره مالیاتی و به تفکیک هر روز را از دفاتر و اسناد و مدارک استخراج نمایند و سپس حسب قیمت خرید و فروش ثبت‌شده در دفاتر و یا از طریق محاسبه آن با توجه به اسناد و مدارک مثبت‌ه مبلغ مابه‌التفاوت قیمت فروش ارز هر روز را مشخص و طبق مراتب یاد شده از جمله مثال بند ۳ این دستورالعمل نسبت به تعیین مأخذ و مالیات و عوارض ارزش افزوده هر دوره مالیاتی اقدام نمایند.

۶- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) از

طریق علی‌الرأس:

در خصوص تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی‌الرأس، ضمن رعایت مفاد دستورالعمل تشخیص مالیات و عوارض از طریق علی‌الرأس موضوع ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده، به شماره ۲۰۰/۱۲۰۶۹/ص مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۱۸ در مواردی که اطلاعات واصله، صرفاً مربوط به خرید یا فروش ارز اعم از نقدی یا حواله‌ای در هر دوره مالیاتی باشد، ادارات امور مالیاتی می‌بایست میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز را در هر دوره مالیاتی (حسب مورد برای هر روز، هر هفته، هر ماه) تعیین و سپس به شرح ذیل اقدام نمایند:

۶-۱- چنانچه اطلاعات واصله مربوط به **مبلغ ریالی خرید ارز** در هر دوره مالیاتی باشد، مبلغ ریالی خرید ارز مزبور را تقسیم بر میانگین قیمت خرید ارز همان دوره نموده تا **مقدار ارز خریداری شده** بدست آید که می‌بایست با توجه به کمیت بدست آمده به همان مقدار، فروش ارز برای صرافی مورد نظر لحاظ شود، سپس از حاصلضرب مقدار ارز فروش‌رفته در مابه‌التفاوت میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز در دوره مالیاتی مربوط، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) تعیین، مالیات و عوارض متعلق محاسبه و مطالبه گردد.

۶-۲- چنانچه اطلاعات واصله مربوط به **مبلغ ریالی فروش ارز** در هر دوره مالیاتی باشد مبلغ ریالی فروش ارز مزبور را تقسیم بر میانگین قیمت فروش ارز همان دوره نموده تا **مقدار ارز فروش رفته** بدست آید، سپس از حاصلضرب مقدار ارز فروش رفته در مابه‌التفاوت میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز در دوره مالیاتی مربوط، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) تعیین، مالیات و عوارض متعلق محاسبه و مطالبه گردد.

۷- چنانچه اطلاعات واصله اعم از خرید و فروش ارز به شکل سالانه و قابل تفکیک به دوره‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده باشد، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و همچنین مالیات و عوارض متعلق، طبق بندهای ۶-۱ و ۶-۲ این دستورالعمل حسب مورد صورت خواهد پذیرفت. در صورتی که اطلاعات مذکور قابل تفکیک به دوره‌های مالیاتی نباشد می‌بایست اطلاعات یادشده به نسبت دوره‌های فعال سالانه تقسیم و متناسب با دوره‌هایی که مؤدی مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد حسب مورد طبق بندهای فوق‌الذکر، مالیات و عوارض ارزش افزوده تشخیص و مطالبه شود.

۸- در مواردی که دفاتر و هیچگونه اسناد و مدارکی جهت رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده بدست نیامده باشد می‌بایست وفق بند ۱۴ دستورالعمل علی‌الرأس، موضوع ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام شود.

۹- در خصوص **سایر خدمات** (سایر درآمدها) مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده از جمله کارمزد ارسال حواله‌ارزی، کل کارمزد دریافتی به صورت ناخالص، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خواهد بود.

۱۰- چنانچه احراز شود مؤدی در موقع خرید کالا و خدمات مشمول برای فعالیتهای اقتصادی خود و به استناد صورتحسابهای صادره موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت نموده است، مالیات و عوارض مذکور با رعایت سایر شرایط به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش خواهد بود.

۱۱- به موجب بند ۱۴ تفاهم نامه مورخ ۱۳۹۰/۱۲/۰۲ فی مابین سازمان متبوع و اتحادیه طلا و جواهر، نقره و سکه تهران «خرید و فروش سکه طلا که توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ضرب شده باشد، بعد از اولین فروش توسط بانک مزبور تا اعلام بعدی مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نخواهد بود».

۱۲- ادارات کل امور مالیاتی می بایست، نسبت به شناسائی و ثبت نام آن دسته از صرافیها که تاکنون از ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده خودداری نموده اند، در چارچوب مقررات و با رعایت ترتیبات مقرر، اقدام و مراتب را کتباً به مؤدی اعلام نمایند.

تسلیم اظهارنامه مالیاتی دوره چهارم (فصل زمستان) سال ۱۳۹۳

شماره: ۲-۹۴-۲۰۰ - تاریخ: ۱۸-۱-۱۳۹۴

پیرو بخشنامه شماره ۱۵۱-۹۳-۲۰۰ مورخ ۱۲-۱۲-۱۳۹۳، اختیار بخشودگی صددرصد جرائم عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر برای دوره مزبور و تاخیر در پرداخت مالیات و عوارض متعلق تا تاریخ مذکور به مدیران کل امور مالیاتی ذیربط تفویض می گردد.

علی عسکری

رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

وصول یا استرداد چک های دریافتی در رابطه با واردات ماشین آلات و تجهیزات

خطوط تولید معاف از حقوق ورودی

شماره: ۴۷۹۷/۲۶۰/د - تاریخ: ۱۵/۰۶/۱۳۹۱

در اجرای قسمت اخیر بخشنامه شماره ۸۷۳۰۵ مورخ ۱۳۸۷/۰۸/۲۹ سازمان امور مالیاتی کشور مبنی بر تهیه دستورالعمل وصول یا استرداد چک های دریافتی بابت واردات آن دسته از ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید که براساس قوانین موضوعه معاف از حقوق ورودی می باشند، مقرر می دارد:

۱- ادارات امور مالیاتی مکلفند پرونده مالیات بر ارزش افزوده مربوط به دوره یا دوره های مالیاتی که به موجب بخشنامه فوق الذکر و بخشنامه شماره ۴۳۱۷ مورخ ۱۳۸۸/۰۱/۲۳، جهت ترخیص ماشین آلات فوق الاشاره، براساس درخواست گمرکات کشور گواهی دریافت چک صادر گردیده و همچنین دوره یا دوره های مالیاتی بعد از آنرا، در اولویت رسیدگی قرار داده و نتیجه اقدامات انجام شده را به صورت ماهانه در قالب جدول فرم شماره (۱) از طریق اداره کل امور مالیاتی ذیربط، به دفتر رسیدگی و استرداد معاونت مالیات بر ارزش افزوده اعلام نمایند.

۲- از آنجائیکه به موجب بند ۷ بخشنامه صدرالاشاره چک‌های دریافتی بابت ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید معاف از حقوق ورودی می‌بایست تا زمان رسیدگی و تعیین تکلیف پرونده مؤدی، جهت نگهداری به حسابداری اداره کل ارسال شود، بنابراین مادامیکه وجه چک‌های مذکور وصول و به حساب‌های تعیین‌شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور واریز نگردد، **اعتبار مالیاتی محسوب نخواهد شد.**

۳- چنانچه ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید مذکور صرفاً در راستای تولید کالا و خدمات معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده به کار گرفته شود، در این صورت لازم است نسبت به وصول وجوه چک یا چک‌های مذکور و واریز به حساب‌های تعیین‌شده اقدام گردد. ضمناً وجوه مذکور به عنوان اعتبار مالیاتی مؤدی محسوب نخواهد شد.

۴- آن دسته از مؤدیان که در طول دوره مالیاتی با پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده، اقدام به ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات مورد بحث می‌نمایند، چنانچه قبل از پایان دوره مالیاتی مربوط ضمن رعایت بخشنامه‌های صدرالاشاره، فرم درخواست استرداد مربوط به واردکنندگان ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید (پیوست شماره «۲» ضوابط اجرایی استرداد مالیات و عوارض پرداختی) را تکمیل و تسلیم اداره امور مالیاتی ذیربط نمایند، استرداد وجوه مذکور در دوره یاد شده پس از تهیه گزارش مربوط طبق فرم شماره (۲) و اخذ چک امکان‌پذیر خواهد بود.

چنانچه مؤدیان فوق، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی را به عنوان اعتبار مالیاتی در اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده لحاظ نموده و با انتخاب روش «۲» بخش «ج» مندرج در اظهارنامه تسلیمی و یا با تسلیم برگ درخواست استرداد مربوط به واردکنندگان ماشین‌آلات موصوف (پیوست شماره «۲» ضوابط اجرایی استرداد مالیات و عوارض پرداختی)، درخواست استرداد مالیات و عوارض را نمایند، ادارات امور مالیاتی مکلفند، پرونده‌های مالیات بر ارزش افزوده اینگونه مؤدیان را در اولویت رسیدگی قرار داده و حسب مورد طبق مقررات قانونی نسبت به مطالبه یا استرداد، اقدام لازم را بعمل آورند.

۵- مؤدیانی که بابت واردات ماشین‌آلات موصوف، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت نکرده‌اند لیکن وجوه مندرج در چک یا چک‌های تسلیمی را به عنوان اعتبار مالیاتی در اظهارنامه لحاظ نموده‌اند، چنانچه بعضاً تمام یا بخشی از اعتبار مالیاتی مزبور را از مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق‌کسر کرده باشند، وجوه مکسوره به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش نبوده و ادارات امور مالیاتی مکلفند ضمن مطالبه مالیات و عوارض، جرائم متعلق را نیز محاسبه و به حیطة وصول درآورند.

۶- مؤدیانی که بابت واردات ماشین‌آلات موصوف، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت نکرده‌اند لیکن وجوه مندرج در چک‌های تسلیمی را به عنوان اعتبار مالیاتی در اظهارنامه منظور نموده‌اند، چنانچه اعتبار مزبور در دوره‌های مالیاتی مربوط و یا دوره‌های بعد، از مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق، کسر نشده باشد، در صورتی که با توجه به مفاد این دستورالعمل و پس از رسیدگی، مؤدی تا آخرین دوره مالیاتی مورد رسیدگی، فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد، استرداد چک یا چک‌های دریافتی بلامانع خواهد بود. در غیر این صورت استرداد چک‌های مورد بحث، موکول به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی‌ها اعم از مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلق خواهد بود.

۷- مؤدیانی که براساس مقررات صرفاً با تسلیم چک و بدون پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده نسبت به ترخیص ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید مورد بحث اقدام نموده و وجوه مندرج در چک یا چک‌های تسلیمی را نیز به عنوان مالیاتی در اظهارنامه تسلیمی لحاظ نکرده‌اند، چنانچه حسب رسیدگی‌های معمول و با توجه به مفاد این دستورالعمل (احراز تولیدات معاف، غیر معاف و ...) مؤدی موصوف تا آخرین دوره مالیاتی مورد رسیدگی، فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد استرداد چک یا چک‌های دریافتی بلامانع خواهد بود. در غیر این صورت استرداد چک‌های مورد بحث، منوط به پرداخت یا ترتیب پرداخت بدهی‌ها اعم از مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلق خواهد بود.

۸- در صورتی که پس از بررسی و رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک و همچنین بازدید از محل احراز گردد که ماشین آلات موصوف، نصب و مورد بهره‌برداری قرار گرفته است، چنانچه **عرضه تولیدات مربوط به ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید** یاد شده، **صرفاً کالای مشمول مالیات و عوارض** ارزش افزوده بوده و مؤدی نیز فاقد بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده باشد، استرداد چک یا چک‌های دریافتی بلامانع خواهد بود.

۹- در صورتی که پس از بررسی و رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک و همچنین بازدید از محل احراز گردد که ماشین آلات موصوف، نصب و مورد بهره‌برداری برای **تولید و عرضه کالاهای معاف و مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده به صورت توأم** قرار گرفته است در این صورت ادارات امور مالیاتی مکلفند براساس ظرفیت اسمی مندرج در پروانه بهره‌برداری یا مجوزهای قانونی و یا سایر مستندات از جمله موافقت اصولی، طرح توجیهی و ...، نسبت به تخصیص یا تسهیم مالیات و عوارض ارزش افزوده، حسب مورد برای کالاهای مشمول و معاف در دوره مالیاتی مورد رسیدگی اقدام نمایند. بدیهی است مالیات و عوارض ارزش افزوده مربوط به کالاهای معاف قابل استرداد نبوده و می‌بایست براساس مقررات نسبت به مطالبه آن اقدام و با در نظر گرفتن تمهیدات لازم، وجوه چک یا چک‌های دریافتی به میزان مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق مؤدی به حیطة وصول درآید.

۱۰- در صورتی که پس از بررسی و رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک و همچنین بازدید از محل احراز گردد که ماشین آلات موصوف، نصب و مورد بهره‌برداری قرار گرفته است، چنانچه **عرضه تولیدات مربوط به ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید** یاد شده، **صرفاً کالای معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده** باشد با توجه به مفاد تبصره‌های ۲ و ۳ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده، چک یا چک‌های دریافتی قابل استرداد نبوده و می‌بایست براساس مقررات نسبت به مطالبه مالیات و عوارض ارزش افزوده اقدام شود. استرداد چک یا چک‌های فوق‌الذکر با در نظر گرفتن تمهیدات لازم و پس از وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق مؤدی، بلامانع خواهد بود.

۱۱- در مواردی که ماشین آلات و تجهیزات تولید مورد بحث به فروش رفته و یا موجود

نمی‌باشد حسب مورد اقدامات زیر انجام پذیرد:

- ۱-۱۱- بر اساس رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک از جمله واردات ماشین‌آلات و تجهیزات تولید موصوف، به موجب بند (الف) ماده (۴) ضوابط اجرایی استرداد، در صورت عدم مشاهده عینی تمام یا بخشی از ماشین‌آلات یاد شده، چنانچه بابت عدم وجود ماشین‌آلات مذکور، ثبوتی در دفاتر انجام نشده و همچنین مالیات و عوارض فروش نیز طبق اظهارنامه تسلیمی ابراز نگردیده باشد، ادارات امور مالیاتی مکلفند طبق مقررات اقدام به رسیدگی پرونده، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده، مطالبه و حسب مورد با در نظر گرفتن تمهیدات لازم اقدام به وصول چک یا چک‌های دریافت‌شده از مؤدی تا میزان بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق نمایند.
- ۲-۱۱- چنانچه براساس رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک مؤدی، فروش تمام یا بخشی از ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید احراز شود، استرداد چک‌های دریافتی صرفاً در صورت مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق دوره یا دوره‌های مورد رسیدگی امکان‌پذیر خواهد بود.
- ۳-۱۱- در مواردی که مؤدی فاقد هرگونه دفاتر و اسناد و مدارک باشد و یا از ارائه آنها خودداری نماید، ادارات امور مالیاتی مکلفند پس از بازدید از محل در صورت وجود یا عدم وجود ماشین‌آلات مورد بحث، با رعایت قوانین و مقررات نسبت به رسیدگی و مطالبه مالیات و عوارض ارزش افزوده اقدام و با در نظر گرفتن تمهیدات لازم، نسبت به وصول چک یا چک‌های دریافت شده از مؤدی تا میزان کل بدهی مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق دوره یا دوره‌های مورد رسیدگی یا استرداد آنها حسب مورد اقدام نمایند.
- ۱۲- چنانچه مطابق و یا بر خلاف قراردادهای منعقد از جمله قراردادهای EPC، واردات و ترخیص ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید، توسط کارفرما و یا پیمانکار حسب مورد براساس مقررات صرفاً با تسلیم چک و بدون پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده انجام شده باشد در صورتی که پیمانکار (فارغ از این که ماشین‌آلات مزبور برای فعالیت‌های معاف یا مشمول به‌کارگرفته شود) در صورت وضعیت‌های تنظیمی، دفاتر و اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده تسلیمی، بهای ماشین‌آلات موصوف به همراه مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق به آن را لحاظ و در صورت وجود بدهی نسبت به پرداخت یا ترتیب پرداخت آن اقدام نموده باشد، استرداد چک یا چک‌های دریافتی بلامانع خواهد بود.
- ۱۳- چنانچه مطابق قرارداد منعقد فی‌مابین کارفرما و پیمانکار، کارفرما متعهد به واردات ماشین‌آلات و ... باشد و ماشین‌آلات مورد بحث را صرفاً با تسلیم چک و بدون پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده وارد نماید و پیمانکار در صورت وضعیت‌های تنظیمی، بهای ماشین‌آلات موصوف به همراه مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق به آن را لحاظ نکرده باشد، موضوع از مصادیق بند ۱۲ این دستورالعمل نبوده و لازم است وفق مقررات سایر بندهای دستورالعمل حسب مورد اقدام لازم بعمل آید.
- ۱۴- در مواردی که نتیجه رسیدگی‌های معمول منجر به استرداد چک یا چک‌های دریافتی می‌گردد، ادارات امور مالیاتی مکلفند با اخذ رسید مطابق ذیل نسخ دوم و سوم فرم شماره (۳) (اعلام وضعیت چک‌های دریافتی پیوست این دستورالعمل) نسبت به استرداد چک‌های موصوف اقدام نمایند.

علیرضا طاری بخش
معاون مالیات بر ارزش افزوده

اعلام بهای فروش انواع خودروهای تولید داخل و مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای وارداتی موضوع مواد ۴۲ و ۴۳

شماره: ۲۰۰/۹۳/۱۱۶ - تاریخ: ۱۳۹۳/۱۰/۸

در اجرای مواد ۴۲ و ۴۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷، بدینوسیله لوح فشرده (CD) حاوی بهای فروش انواع خودروهای تولید داخل و مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای وارداتی که مبنای محاسبه مالیات و عوارض موضوع مواد ذکر شده و همچنین حق ثبت موضوع ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت قرار می‌گیرد، به شرح جداول؛ ۱- بهای فروش مبنای محاسبه مالیات نقل و انتقال خودروهای تولید داخل ۲- مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبنای محاسبه مالیات نقل و انتقال خودروهای وارداتی ۳- بهای فروش مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره گذاری و عوارض سالیانه خودروهای تولید داخل ۴- مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مبنای محاسبه مالیات و عوارض شماره گذاری و عوارض سالیانه خودروهای وارداتی، با رعایت نکات ذیل (جهت اجرا در سال ۱۳۹۴ برای خودروهای تولید و مونتاژ داخل و سال ۲۰۱۵ میلادی برای خودروهای وارداتی) ارسال می‌گردد:

الف) با توجه به تبصره (۱) ماده ۱۲۳ اصلاحی قانون ثبت (موضوع ماده ۱۰ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت مصوب ۱۳۸۴/۸/۱۵) مبنای وصول حق الثبت در مورد انواع خودروهای سبک و سنگین اعم از سواری و غیرسواری تولید داخل یا وارداتی حسب مورد مأخذ محاسبه مالیات نقل و انتقال با در نظر گرفتن تقلیل مصرح در ماده ۴۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود.

ب) مالیات، عوارض و حق الثبت سایر انواع خودروهای خاص و خدماتی که لوازم و تجهیزاتی از قبیل جرثقیل، بالابر، بونکر میکسر و ... بر روی آنها نصب شده است، بر اساس بهای فروش و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی تعیین شده برای خودروهای مربوط، با توجه به نوع، تیپ، مدل و شاسی آن، از ردیف‌های مندرج در جداول مذکور قابل محاسبه و وصول خواهد بود.

ج) در اجرای تبصره ۶ ماده ۴۲ قانون صدرا اشاره، قیمت فروش انواع خودروهای تولید یا مونتاژ داخل و مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی انواع خودروهای وارداتی که حسب مورد بعد از تاریخ مقرر در تبصره مذکور تولید و یا به کشور وارد می‌شوند توسط دفتر فنی و اعتراضات مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده این سازمان اعلام می‌گردد.

لازم به ذکر است از آنجائیکه ارزش‌های اعلام شده در جداول ۳ و ۴ (مربوط به مالیات و عوارض شماره گذاری انواع خودرو سواری و وانت دوکابین) مطابق ارزش‌های مندرج در جداول ۱ و ۲ (مربوط به مالیات نقل و انتقال انواع خودرو) می‌باشد مقتضی است برای اخذ مالیات و عوارض شماره گذاری خودروهایی که مدل سال آنها در جداول ۱ و ۲ فاقد ارزش می‌باشد مراتب از دفتر مذکور استعلام گردد.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

**تصویب نامه وزیران کمیسیون موضوع اصل ۱۳۸ قانون اساسی راجع به شمول
معافیت ماده ۶۹ قانون مالیاتهای مستقیم به قراردادهای منعقدۀ طرح مسکن مهر**
شماره: ۳/۳۳۰۰۲۰۰ - تاریخ: ۱۳۹۰/۱۰/۱۱

به پیوست تصویر تصویب نامه شماره ۱۶۹۴۶۷/ت/۴۷۲۶۷ هـ مورخ ۱۳۹۰/۸/۲۸
کمیسیون موضوع اصل ۱۳۸ قانون اساسی در ارتباط با قراردادهای مسکن مهر مبنی بر:

۱- قراردادهای منعقدۀ طرح مسکن مهر اعم از تفاهم نامه های سه جانبه، چهارجانبه
(تعاونیهای مسکن)، مسکن مهر ملکی و بافت فرسوده تا تاریخ ۱۳۹۰/۱۱/۲۷ (ده سال
پس از اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم) مشمول موضوع ماده (۶۹) قانون مالیاتهای
مستقیم بوده و از پرداخت مالیات موضوع ماده (۵۹) قانون یاد شده معاف می باشند.

۲- قراردادهای مزبور مطابق ماده (۷۷) قانون مالیاتهای مستقیم تنها مشمول مالیات
مقطوع به نرخ ده درصد به مأخذ ارزش معاملاتی اعیانی مورد انتقال بوده و از هر
گونه مالیات بر درآمد و مالیات علی الحساب موضوع ماده (۱۰۴) قانون مالیاتهای
مستقیم معاف می باشند.

۳- قراردادهای فوق از مالیات بر ارزش افزوده به استثنای مالیات بر ارزش افزوده
پرداختی بابت نهادهای ساخت (مواد، مصالح و سایر) معاف می باشند.

جهت اطلاع و بهره برداری لازم ارسال و ابلاغ می گردد.

بدیهی است سازندگانی که خارج از چهارچوب تفاهم نامه مسکن مهر به عنوان پیمانکار با
وزارت راه و شهرسازی (مسکن و شهرسازی) یا تعاونی های مسکن یا سایر اشخاص در قبال دریافت
حق الزحمه نسبت به احداث ساختمان اقدام می نمایند مشمول این مصوبه نبوده و حسب مقررات
مشمول مالیات عملکرد و مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب
۱۳۹۰/۱۱/۲۷ و همچنین مالیات بر ارزش افزوده بابت خدمات ارائه شده خواهند بود.

علی عسکری
رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور

دستورالعمل اجرایی موضوع تبصره ۲ ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده

شماره : ۱۸۳۸۴ / ۲۰۰ - تاریخ : ۱۳۹۰/۰۸/۰۴

در راستای تصمیم جلسه مورخ ۱۳۸۹/۰۴/۰۷ کمیسیون تخصصی امور اجتماعی و دولت
الکترونیک دفتر هیأت دولت ، موضوع نامه شماره ۸/۴۴۰۳۳/۷۹۶۴۰ مورخ ۱۳۸۹ / ۰۴/۱۲
دبیر محترم کمیسیون مذکور و به منظور اتخاذ رویه واحد برای اجرای تبصره (۲) ماده «۳۸»
قانون مالیات بر ارزش افزوده، مقرر می دارد:

۱- معانی واژه ها و اصطلاحات بکار رفته در این دستورالعمل به شرح زیر می باشد.

قانون : قانون مالیات بر ارزش افزوده

اداره امور مالیاتی صلاحیتدار : اداره امور مالیاتی که رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده را به عهده دارد.

اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی (کار و امور اجتماعی سابق): در زمینه ارتقاء مهارت (آموزش) کارکنان، ادارات کل آموزش فنی و حرفه ای هر استان و در خصوص ارتقاء سلامت کارکنان، سازمانهای کار و امور اجتماعی هر استان خواهد بود.

واحد تولیدی : واحدهای دارای مجوز فعالیت از قبیل پروانه بهره برداری، گواهی فعالیت صنعتی، کارت شناسایی و یا از مراجع ذیصلاح در امر فن آوری اطلاعات، صنعت، معدن و مونتاز محصولات گوناگون.

عوارض : عوارض موضوع بند «الف» ماده ۳۸ قانون مالیات بر ارزش افزوده که بابت فروش کالای تولیدی یا ارائه خدمات در طول یکسال شمسی که به چهار دوره مالیاتی سه ماهه تقسیم می شود، دریافت گردیده است.

مؤدی : صاحبان واحدهای تولیدی اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی که در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نموده و دارای گواهی ثبت نام معتبر می باشند.

۲- عوارض فروش کالاهای موضوع بندهای «ب»، «ج» و «د» ماده «۳۸» قانون و عوارض خاص موضوع فصل نهم مشمول مقررات تبصره (۲) ماده «۳۸» قانون نخواهد بود.

۳- واحدهای تولیدی که به منظور ارتقاء مهارت و سلامت کارکنان خود بابت ایجاد، تکمیل، تجهیز، توسعه و نگهداری مراکز آموزشی و ورزشی و یا استفاده از امکانات سایر مراکز آموزشی و ورزشی و همچنین اجرای آموزش و ورزش (از قبیل حق التدریس مربی) هزینه نمایند با رعایت مفاد این دستورالعمل می توانند نسبت به ده درصد عوارض تا سقف هزینه های انجام شده، درخواست تهاتر یا استرداد نمایند.

۴- اسناد و مدارک هزینه های مذکور واحدهای تولیدی در قالب شخصیت حقوقی و حقیقی موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده «۹۶» اصلاحیه ق.م.م مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ حسب مورد می بایست در دفاتر روزنامه و کل، درآمد و هزینه ثبت شده باشد.

۵- واحدهای تولیدی می توانند تا سقف ده درصد عوارض فروش ابرازی در اظهارنامه مالیاتی مربوط به کالای تولیدی یا ارائه خدمات مشمول بند «الف» ماده «۳۸» قانون، درخواست تهاتر یا استرداد نمایند.

۶- استرداد عوارض منوط به عدم وجود هرگونه بدهی عوارض قطعی شده موضوع بندهای «الف»، «ب»، «ج» و «د» ماده «۳۸» قانون برای واحدهای تولیدی خواهد بود.

۷- هزینه های هر سال شمسی که به چهار دوره سه ماهه تقسیم شده صرفاً تا سقف ۱۰٪ عوارض فروش ابرازی همان سال قابل استرداد یا تهاتر خواهد بود. چنانچه مؤدیان هزینه های انجام شده در هر دوره مالیاتی را در جدول پیوست فرم اعلام هزینه، درج و اعلام نکرده باشند در صورت رعایت مفاد این دستورالعمل، صرفاً تا پایان اولین دوره مالیاتی بعد از سال مالیاتی قابل رسیدگی، تهاتر یا استرداد خواهد بود.

۸- در صورت تهاتر یا استرداد عوارض، آن بخش از هزینه های انجام شده تا سقف پیش بینی شده در تبصره (۲) ماده «۳۸» قانون به حساب سود و زیان عملکرد سال تهاتر یا استرداد واحد تولیدی منظور خواهد شد.

- ۹- واحدهای تولیدی متقاضی تهاتر یا استرداد عوارض، مکلف به رعایت کلیه مقررات قانون از جمله تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشند.
- ۱۰- مؤدیان مکلفند هزینه‌های انجام شده در هر دوره مالیاتی را به شرح جدول پیوست فرم اعلام هزینه، به همراه اصل صورتحساب‌های مربوط، حداکثر ظرف مدت ۱۵ روز پس از پایان هر دوره مالیاتی به اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی ارائه نمایند.
- ۱۱- ادارات صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی مکلفند حداکثر ظرف مدت ۱۵ روز پس از دریافت فهرست هزینه‌ها، مراتب را به اداره کل امور مالیاتی صلاحیتدار اعلام نمایند.
- ۱۲- به منظور رسیدگی و اظهارنظر درخصوص هزینه‌ها، تهاتر یا استرداد عوارض، ارائه اصل صورتحساب‌ها اعم از هزینه‌ها و فروش کالای تولیدی و ارائه خدمات، به همراه فرم تکمیل شده درخواست استرداد به اداره امور مالیاتی صلاحیتدار ضروری است، در صورت تأیید هزینه‌ها توسط ادارات امور مالیاتی صلاحیتدار، اصل صورتحساب‌های مذکور با ممهور نمودن به مهر با عبارت " از مشوق تبصره (۲) ماده «۳۸» برخوردار گردیده است " به مؤدیان برگشت داده می‌شود.
- ۱۳- اداره امور مالیاتی صلاحیتدار مکلف است حداکثر ظرف مدت یکماه از تاریخ دریافت اعلام اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، اسناد و مدارک تسلیم شده را بررسی و در صورت تأیید هزینه‌ها، با رعایت مفاد این دستورالعمل و با توجه به درخواست مؤدی مبنی بر تهاتر یا استرداد، حسب مورد اقدام و مراتب را از طریق اداره کل امور مالیاتی ذیربط به اداره کل امور مالیاتی مسئول رسیدگی به پرونده مالیاتی عملکرد مالیات‌های مستقیم به منظور رعایت بند (۸) و اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، اعلام نماید.
- ۱۴- عوارض قابل استرداد بابت هزینه‌های ارتقاء مهارت و سلامت کارکنان به واحدهای تولیدی، مشمول تبصره ۶ ماده ۱۷ قانون نخواهد بود.
- ۱۵- مؤدیان متقاضی تهاتر یا استرداد عوارض مربوط به دوره‌های سنوات ۸۷، ۸۸، ۸۹ و همچنین بهار و تابستان سال ۱۳۹۰ که به لحاظ عدم درخواست و یا عدم رسیدگی توسط ادارات امور مالیاتی، قبلاً از مشوق مورد بحث برخوردار نگردیده‌اند می‌توانند هزینه‌های انجام شده موضوع بند (۳) در هر یک از دوره‌های فوق‌الذکر را به تفکیک و به شرح جدول پیوست فرم اعلام هزینه به همراه اصل صورتحساب‌های مربوط، حداکثر ظرف مهلت یکماه پس از پایان دوره مالیاتی پاییز سال ۱۳۹۰ به اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی ارائه و براساس این دستورالعمل اقدام نمایند.
- لازم به ذکر است مهلت پیش بینی شده برای مؤدیان مذکور مانع از رعایت بند (۷) دستورالعمل نخواهد شد.
- ۱۶- درخصوص آندسته از مؤدیانی که پرونده مالیات بر ارزش افزوده آنها درخصوص استفاده از مشوق موصوف برای دوره‌های مالیاتی سنوات مذکور در بند ۱۵، در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی مطرح می‌باشد به شرح زیر اقدام شود:
- مؤدیان می‌بایست هزینه‌های موضوع بند (۳)، مربوط به هر دوره را به تفکیک به شرح جدول پیوست فرم اعلام هزینه به اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی ارائه نمایند.



هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی می‌بایست پس از اعلام هزینه‌های مزبور توسط اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی و انجام رسیدگی‌های لازم درخصوص هزینه‌های مورد بحث، اقدام به صدور رأی نمایند.

ادارات امور مالیاتی براساس رأی صادره توسط هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، هیأت موضوع ماده «۲۵۱» مکرر و دیوان عدالت اداری، مکلف به رعایت بند (۱۳) می‌باشند.

۱۷- مؤدیان مکلفند در صورت تأیید هزینه‌های انجام شده بابت ارتقاء مهارت و سلامت کارکنان واحد تولیدی خود، از سوی ادارات امور مالیاتی یا هیأت‌های حل اختلاف، مبالغ قابل تهاثر یا استرداد مربوط به سنوات گذشته را به حساب سود و زیان سنواتی منظور نمایند که از حیث مالیاتی در زمان رسیدگی به درآمد مشمول مالیات سال مورد رسیدگی اضافه خواهد شد.

علی عسکری

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور



منابع

- (۱) حسابداری مالیاتی انتشارات موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایرایان چاپ ۸۴-۱۳۸۲
- (۲) نقطه نظرات موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایرایان پیرامون لایحه مالیات بر ارزش افزوده به مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی ۱۳۸۱/۱/۹.
- (۳) جزوه آشنائی با مالیات بر ارزش افزوده- غلامحسین دوانی ۱۳۸۶
- (۴) راهنمای کاربردی مالیات بر ارزش افزوده - انتشارات موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایرایان مهرماه ۱۳۸۷.
- (۵) حسابداری قراردادهای بلندمدت نشریه شماره ۱۲۶ سازمان حسابرسی.
- (۶) نگرشی به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران انتشارات دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده (فرهاد طهماسبی بلداجی- رضا بوستانی و اسماعیل فصلی)
- (۷) مقالاتی پیرامون مباحث نظری و اجرائی مالیات بر ارزش افزوده- ترجمه دکتر غلامرضا حیدری کرد زنگنه
- (۸) مالیات بر ارزش افزوده نوین انتشارات دفتر مالیات بر ارزش افزوده
- (۹) سیستم مالیاتی سوئیس انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور
- (۱۰) مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی مدرن- دکتر محمد بیگدلی- فرهاد طهماسبی بلداجی
- (۱۱) فرآیند محاسبات مالیات بر ارزش افزوده در فعالیتهای اقتصادی سه جلد- انتشارات دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده- مهندس نادر آریا، فرهاد طهماسبی بلداجی، رضا کباری زیر نظر دکتر پرویز شهریاری راد
- (۱۲) مجموعه آثار اقتصادی اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران انتشارات دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده- دکتر الیاس نادران زیر نظر دکتر پرویز شهریاری راد
- (۱۳) مالیات بر ارزش افزوده، مسائل مربوط به سیاست‌گذاری و اجرا- دفتر مالیات بر ارزش افزوده.
- (۱۴) بررسی اثر احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده بر تورم و نابرابری - سه جلد انتشارات دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- (۱۵) جزوه پیرامون اصلاح نظام مالیاتی مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی شهریور ۱۳۷۸.
- (۱۶) اصول و ضوابط اصلاح نظام مالیاتی
- (۱۷) جمع‌بندی مطالعات انجام شده پیرامون مالیات بر ارزش افزوده مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی بهمن ۱۳۷۵
- (۱۸) اظهارنظر کارشناسی پیرامون لایحه مالیات بر ارزش افزوده مرکز پژوهشهای مجلس شورای اسلامی گزارش (۱ و ۲) - ۱۳۸۳/۴/۱۴
- (۱۹) کتابچه راهنمای مالیاتی کشورهای جهان انتشارات موسسه حسابرسی دیلویت - ۲۰۰۷
- (۲۰) کتاب الضریب علی القیم المضافه دلیل المحاسبه (کتاب راهنمای مالیات بر ارزش افزوده وزارت امور اقتصادی لبنان)

(سایت جهانی مالیات) www.worldwide – tax.com 21)

22) Tax rate around the world- en.wikipedia.org

