



شماره بخشنامه : 133-97-200

تاریخ : ۱۳۹۷/۰۹/۲۷

موضوع	پاسخ به سوالات و ابهامات در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده
<p>شماره: 133/97/200 تاریخ: 27/09/1397 بخشنامه 133 97 مواد (13)، (17)، (22) و (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده الف مخاطبین رئیس محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیران کل محترم امور مالیاتی استانها مدیران کل محترم مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران مدیر کل محترم امور مالیاتی مودیان بزرگ</p>	
<p>موضوع پاسخ به سوالات و ابهامات در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده</p>	<p>نظر به سوالات و ابهامات مطروحه توسط ادارات کل امور مالیاتی و به منظور اتخاذ رویه واحد در رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده مقرر می دارد:</p> <p>1- در مواردی که به موجب قرارداد حق العمل کاری در امر واردات، صادرات و خرید و فروش داخلی (موضوع ماده 357 قانون تجارت مصوب 1311) و دفاتر طرفین (آمر و حق العمل کار) و سایر اسناد و مدارک مثبت (حسب مورد) محرز گردد که کالای خریداری / فروش رفته متعلق به آمر بوده و خریدار / فروشنده صرفاً به عنوان حق العمل کار عمل نموده است، چنانچه مطابق فراخوانهای هفتگانه ثبت نام، آمر مودی مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشد در این صورت مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی/ دریافتی بابت خرید/ فروش کالاهای مشمول، به حساب آمر منظور می گردد ضمن اینکه</p>

صورت حسابهای صادره خرید، فروش داخلی/خارجی، توسط حق العمل کار به عنوان خرید و فروش حق العمل کار تلقی نمی‌گردد. بدیهی است در اینگونه موارد حق العمل کار مشمول فراخوان نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌بایست ضمن انجام سایر تکالیف پیش بینی شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً نسبت به کارمزد دریافتی، صورتحساب صادر و مالیات و عوارض ارزش افزوده را محاسبه و از آمر وصول نماید.

2- در قراردادهای مهندسی، تأمین تجهیزات و ساخت (Engineering, Procurement & Construction) (EPC) که واردات تجهیزات موضوع قرارداد توسط کارفرما صورت می‌پذیرد، در این موارد علی‌رغم اینکه پروانه‌های واردات به نام کارفرما می‌باشد، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مشروط به عدم ثبت در دفاتر و عدم استفاده اعتبار مالیاتی آن توسط کارفرما و همچنین ثبت در دفاتر پیمانکار، بابت ارقام مورد بحث به عنوان اعتبار مالیاتی پیمانکار قابل پذیرش بوده و از آنجائیکه ارقام موصوف و تبعاً اعتبار مالیاتی مربوط، متعلق به کارفرما نمی‌باشد بنابراین کارفرما تکلیفی به صدور صورتحساب بابت ارقام یادشده برای پیمانکار نداشته و مشمول جریمه موضوع بند (2) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز نخواهد بود.

3- عدم ارسال فهرست معاملات تمام یا برخی از دوره‌های مالیاتی مودیان در سامانه معاملات موضوع تبصره (3) ماده (169) قانون مالیاتهای مستقیم و همچنین عدم تسلیم اظهارنامه و یا ابراز میزان فروش کالا و خدمات کمتر از مبلغ واقعی توسط فروشنده در اظهارنامه، دلیلی برای عدم پذیرش اعتبار مالیاتی واقعی مودیان نبوده و ادارات امور مالیاتی می‌بایست بر اساس اطلاعات موجود نسبت به رسیدگی دوره‌های مالیاتی وفق مقررات اقدام نمایند و در صورت وجود ابهام در خصوص ارقام مورد نظر، مراتب جهت احراز اصالت معامله از مراجع ذیصلاح از جمله اداره امور مالیاتی مربوط، گمرک جمهوری اسلامی ایران استعلام گردد و در صورت اخذ تأییدیه نسبت به پذیرش اعتبار اقدام نمایند.

4- به موجب مقررات موضوع لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت مصوب 1347، شرکت به محض انحلال، در حال تصفیه محسوب و تا خاتمه امر تصفیه، شخصیت حقوقی شرکت، جهت انجام امور مربوط به تصفیه باقی خواهد ماند و به موجب ماده (507) قانون تجارت و همچنین ماده (27) قانون اداره تصفیه امور ورشکستگی، مدیران تصفیه موظف به خاتمه دادن کارهای جاری و ... می‌باشند. هرگاه برای اجرای تعهدات شرکت، معاملات جدیدی لازم شود مدیران تصفیه انجام خواهند داد و به موجب ماده (457) قانون تجارت، مدیر تصفیه در ورشکستگی با اجازه مدعی‌العموم و نظارت عضو ناظر به فروش مال‌التجاره تاجر مباشرت نماید بنابراین در شرکتهای منحل، مدیران تصفیه آنها مکلف به انجام کلیه مقررات و تکالیف پیش‌بینی شده در قانون مالیات بر ارزش افزوده از جمله صدور صورتحساب، تسلیم اظهارنامه، دریافت و پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده بابت کالاها و خدمات مشمول، نگهداری دفاتر، اسناد و مدارک مثبت و ... حسب مورد می‌باشند و رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده اشخاص مزبور می‌بایست براساس مقررات و دستورالعمل‌های جاری صورت پذیرد.

5- به موجب ماده (1) قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات و صادرات آنها مشمول مقررات قانون مذکور بوده و به استناد ماده (14) قانون مزبور مبالغ مندرج در صورتحساب‌های (صورت وضعیت‌های) صادره که ماهیت آن بهای کالاها و خدمات می‌باشد، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مذکور خواهد بود. بنابراین مبالغ دریافتی در قالب وجوهی از قبیل خسارت و جریمه تأخیر در پرداخت از خریدار مشمول مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی‌باشد.

بدیهی است وجوهی از قبیل دموراژ (تأخیر توقف کالا) و سود تضمین شده بابت فروش اقساطی مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خواهد بود.

6- در مواردی که مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده پیمانکاران بر اساس استاندارد حسابداری شماره (9) و بر مبنای درصد پیشرفت کار تعیین و مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق وفق مقررات مطالبه شده باشد چنانچه درآمد مربوط به پیشرفت کار یاد شده در صورت حساب یا صورت وضعیت دوره/ دوره‌های مالیاتی بعد منظور گردد در این صورت احتساب آن بخش از مبلغ صورت وضعیت که قبلاً مالیات و عوارض آن مطالبه شده جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده دوره مالیاتی بعد نمی‌باشد.

7- به موجب ماده (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مودیان نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلف به ارائه دفاتر می‌باشند لذا به استناد آیین‌نامه اجرایی موضوع ماده (95) اصلاحیه 31/04/1394 قانون مالیاتهای مستقیم، ارائه سایر دفاتری که به استناد مقررات قانونی مربوط از جمله قانون محاسبات عمومی و قانون شهرداری‌ها مورد استفاده مودیان قرار می‌گیرد، بلامانع بوده و به تبع آن مشمول جریمه مقرر در بند (6) ماده (22) قانون مذکور نخواهد شد.

شایان ذکر است نگهداری دفاتر توسط اشخاص حقیقی مشمول فراخوان‌های هفت‌گانه، تابع مقررات آیین‌نامه اجرایی ماده (95) اصلاحیه 31/04/1394 قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشد.

8- عدم ثبت نام، عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر، رد دفاتر و غیر قابل رسیدگی بودن دفاتر در رسیدگی مالیات بر

عملکرد موضوع قانون مالیات‌های مستقیم و همچنین تشخیص مالیات عملکرد از طریق علی‌الرأس، موجبی برای تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی‌الرأس نبوده و تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌بایست مستند به اسناد و مدارک مثبت و رسیدگی دقیق به اعتبارات مالیاتی به ویژه احراز اصالت معامله خرید کالاهای مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده مودیان، صورت پذیرفته و از هرگونه برآورد فروش و درآمد بدون وجود دلایل و شواهد و مستندات کافی و قابل اطمینان خودداری گردد.

9- در مشارکت‌های خاص (کنسرسیوم‌ها) که به ثبت نرسیده‌اند با رعایت مشمولیت یا عدم مشمولیت اعضا، سهم هریک از اعضا بر اساس قرارداد مشارکت خاص از مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید و همچنین مالیات و عوارض متعلقه که طبق استاندارد حسابداری در دفاتر اعضا یا حسب اعلام مجری (مدیر مشارکت خاص) شناسایی گردیده به استناد مواد (17)، (18) و (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده مورد پذیرش قرار خواهد گرفت. در این چارچوب مأموران مالیاتی رسیدگی‌کننده به پرونده مالیات بر ارزش افزوده هرکدام از اعضا موظفند به میزان مالیات و عوارض متعلقه و اعتبار مربوط ناشی از قرارداد مشارکت خاص را به ادارات امور مالیاتی هریک از اعضا اعلام نمایند.

بدیهی است آندسته از مشارکت‌های خاص که یکی از اعضا به عنوان مجری یا مدیر مشارکت خاص اقدام به صدور صورت وضعیت برای کارفرما می‌نماید، سهم هرکدام از اعضا بر اساس اعلام مجری/ مدیر مشارکت خاص از درآمد و یا اعتبار خرید کالا و خدمات مشمول مربوط به پروژه، فارغ از صدور صورت وضعیت توسط هریک از اعضا برای کارفرما، ملاک عمل برای تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و پذیرش اعتبار مالیاتی خواهد بود. در این صورت سایر اعضا تکلیفی نسبت به صدور صورت وضعیت به نسبت سهم یادشده عنوان کارفرما نداشته و به تبع آن مشمول جریمه عدم صدور صورتحساب موضوع بند (2) ماده (22) قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز نخواهند بود.

10- صادرات کالاهای عمومی تولیدی به خارج از کشور که کالاهای خاص موضوع تبصره ماده (16) و بندهای (ب)، (ج) و (د) ماده (38) قانون مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مواد اولیه مستقیم در فرآیند تولید آنها به کار می‌روند در اجرای ماده (13) قانون مذکور، کلیه مالیات‌ها و عوارض پرداخت شده مربوط به کالاهای مزبور اعم از مالیات و عوارض کالاهای عمومی و یا خاص با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) مسترد می‌گردد.

بدیهی است مالیات و عوارض ارزش افزوده کالاهای خاص یادشده که به عنوان مواد اولیه غیرمستقیم و یا سایر هزینه‌ها از جمله هزینه سوخت در تولید کالاهای مشمول مصرف می‌شود، قابل کسر و یا قابل استرداد نخواهد بود.

11- ارائه خدمات گارانتی از قبیل تعویض قطعات، تعمیر و انجام سایر خدمات به خریداران کالاهای گارانتی‌دار، بدون دریافت وجه یا هرگونه مابه‌ازاء در دوره گارانتی، مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نبوده و اشخاص ارائه‌دهنده خدمات در صورتی که مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده باشند، مکلفند بابت دریافت مابه‌ازاء ارائه خدمات، صورتحسابی به عنوان طرف قرارداد صادر و مالیات و عوارض ارزش افزوده را نیز وصول نمایند.

12- شعب شرکت‌های خارجی که بر اساس قانون ثبت شعب شرکت‌های خارجی در ایران به ثبت رسیده‌اند و بدون داشتن حق انجام معامله صرفاً به امر بازاریابی و جمع‌آوری اطلاعات برای شرکت مادر اشتغال دارند، از بابت وجوهی که برای جبران مخارج خود در ایران از شرکت مادر دریافت نموده‌اند و با رعایت اصول و استانداردهای حسابداری وجوه مذکور را به عنوان درآمد شناسایی نمی‌نمایند ضمن اینکه وجوه مزبور جزء مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نمی‌باشد، صرفاً در اینگونه موارد با توجه به فراخوان‌های هفتگانه مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده نخواهند بود و مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط شعب مزبور به استناد تبصره (2) ماده (17) قانون فوق‌الاشاره به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌گردد.

بدیهی است در صورتی که شعب یادشده اقدام به عرضه کالا و یا خدمات مشمول نمایند از تاریخ مشمولیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده مکلف به رعایت کلیه مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهند بود.

13- در مواردی که فعالان اقتصادی بر اساس قراردادهای منعقد و مستندات مربوط و همچنین استانداردهای حسابداری، با انتقال مخاطرات و مزایای مالکیت کالای مورد معامله به خریدار (طرف قرارداد)، اقدام به عرضه کالا (تحویل) در خارج از کشور نموده و طبق پروانه‌های گمرکی، واردات کالاهای موصوف به نام خریدار (طرف قرارداد) صورت پذیرفته و مالیات و عوارض ارزش افزوده در اجرای تبصره (1) ماده (20) قانون مالیات بر ارزش افزوده وصول و یا در اجرای بند (الف) ماده (39) قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور، گواهی دریافت تضمین اخذگردیده، در اینگونه موارد با توجه به اینکه عرضه کالا در خارج از کشور انجام شده و از مصادیق ماده (1) قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی‌باشد، بنابراین فعالان اقتصادی به هنگام صدور صورتحساب فروش بابت کالاهای مزبور تکلیفی به درج مالیات و عوارض ارزش افزوده و وصول آن از خریدار ندارند.



<https://ravihesab.com>

موسسه آموزشی راوی حساب