

گزیده ای از نکات کاربردی مالیاتی

بخش دوم

دپارتمان مشاوره مالیاتی

آبانماه ۱۳۹۹



موسسه حسابرسی آزمون پرداز

(حسابداران رسمی)



اطلاع از قوانین و مقررات مالیاتی اهمیت بسیاری برای صاحبان کسب و کار دارد.

گسترش و پیوستگی این قوانین، تغییرات فراوان در آن و کثرت بخشنامه های صادره، دستورالعمل های جدید و ابطال برخی از آن ها توسط دیوان عدالت اداری، اهمیت به روز بودن و اطلاع از این تغییرات را دو چندان می کند.

در همین راستا، دپارتمان «مشاوره مالیاتی» موسسه حسابرسی آزمون پرداز با هدف اطلاع صاحبان کسب و کار از این تغییرات، اقدام به تهیه خلاصه های کاربردی از نکات مالیاتی نموده که به تدریج در قالب فایل pdf در اختیار علاقمندان قرار می گیرد.

امید است انتشار این مجموعه بتواند گامی هر چند اندک در ارتقای دانش مالیاتی کسب و کار های کشور برداشته باشد.



ردیف	موضوع	شماره اسلاید
۱	پذیرش اعتبار مالیات و عوارض ارزش افزوده خریدها	۴
۲	برخی نکات مالیات ارزش افزوده	۵ و ۶
۳	ارزش افزوده خدمات ارائه شده در دوران گارانتی	۷
۴	ارزش افزوده شرکتهای تامین نیروی انسانی	۸
۵	ارزش افزوده شرکتهای پیمانکاری	۹
۶	جرائم مربوط به ارزش افزوده	۱۰
۷	بخشودگی جرائم ارزش افزوده و نکات جرائم	۱۱
۸	مهلت های مقرر بابت اعتراض به برگ مطالبه	۱۲
۹	اعتبار ارزش افزوده خرید از مودیان فاقد اعتبار	۱۳



۱- پذیرش اعتبار مالیات و عوارض ارزش افزوده خریدها

به استناد ماده ۲۱ و صدر ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده "مالیات‌هایی که مودیان 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 مسترد می‌گردد"، پذیرش اعتبار مالیاتی مودیان مستلزم مشمولیت آنان در نظام مالیات بر ارزش افزوده، ثبت نام در سامانه مالیات بر ارزش افزوده، داشتن گواهینامه ثبت نام و **احراز اصالت معامله** از طریق کنترل صورت‌حساب، اسناد پرداخت بهای کالاها و خدمات و مالیات و عوارض ارزش افزوده، **اخذ تاییدیه، شناسایی فروشنده، کنترل اسناد حمل، رسید انبار و ... حسب مورد (با در نظر گرفتن روش کار مودی که تابع تشریفات و طی مراحل خاص خود می‌باشد) خواهد بود و صرف داشتن گواهینامه ثبت نام و عدم درج نام مودی (فروشنده) در فهرست "مودیان ثبت نام شده فاقد اعتبار مالیاتی"**، در زمان انجام معامله، شرط کافی برای **احراز اصالت معامله و پذیرش اعتبار مالیاتی نخواهد بود** (بخشنامه ۲۶۰/۹۵/۴۳ مورخ ۱۳۹۵/۱۲/۰۷).



- ✓ به موجب ماده (۱) 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 (۱۴) قانون مزبور مبالغ مندرج در صورتحساب‌های (صورت وضعیت‌های) صادره که ماهیت آن بهای کالاها و خدمات می باشد، 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 نمی باشد (بخشنامه ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ مورخ ۱۳۹۷/۰۹/۲۷).
- ✓ در **مشارکتهای خاص** (کنسرسیوم‌ها) که به ثبت نرسیده‌اند با رعایت مشمولیت یا عدم مشمولیت اعضاء، سهم هریک از اعضاء بر اساس قرارداد مشارکت خاص از مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید و همچنین مالیات و عوارض متعلقه که طبق استاندارد حسابداری در دفاتر اعضاء یا حسب اعلام مجری (مدیر مشارکت خاص) شناسایی گردیده به استناد مواد (۱۷)، (۱۸) و (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده مورد پذیرش قرار خواهد گرفت.



- ✓ شرکتهای در حال تصفیه تا خاتمه امر تصفیه، مشمول انجام تکالیف مقرر در قانون ارزش افزوده خواهند بود (بخشنامه ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ مورخ ۱۳۹۷/۰۹/۲۷).
- ✓ در قراردادهای مهندسی، تأمین تجهیزات و ساخت 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 اقلام مورد بحث به عنوان اعتبار مالیاتی پیمانکار قابل پذیرش بوده و از آنجائیکه اقلام موصوف و تبعاً اعتبار مالیاتی مربوط، متعلق به کارفرما نمی‌باشد بنابراین کارفرما تکلیفی به صدور صورتحساب بابت اقلام یادشده برای پیمانکار نداشته و مشمول جریمه موضوع بند (۲) ماده (۲۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز نخواهد بود. (بخشنامه ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ مورخ ۱۳۹۷/۰۹/۲۷).



۳- ارزش افزوده خدمات ارائه شده در دوران کارانتی

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 (بخشنامه ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ مورخ ۱۳۹۷/۰۹/۲۷).



صرفاً مابه‌ازاء دریافتی بابت خدمات **تأمین نیروی انسانی** پس از کسر هزینه حقوق موضوع ماده (۸۲) قانون مالیات‌های مستقیم (یعنی همان بالاسری) مرتبط با قرار دادهای تأمین نیروی انسانی طبق اسناد و مدارک مثبت، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود. تاریخ اجراء حکم مذکور به استناد رای هیات عمومی دیوان عدالت اداری، از تاریخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ می باشد (بخشنامه ص/۷۱/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۰۵/۰۶). توجه شود که قبل از بخشنامه فوق‌الذکر، به استناد بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۸۸/۱۱/۱۲ به کل مبلغ حقوق بعلاوه بالاسری (کارمزد) تأمین نیروی انسانی، ارزش افزوده تعلق می‌گرفت.



در مواردی که مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده پیمانکاران بر اساس استاندارد حسابداری شماره (۹) 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 **قبلا** مالیات و عوارض آن مطالبه شده، جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده دوره مالیاتی بعد **نمی‌باشد** (بخشنامه ۱۳۳/۹۷/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۷/۰۹/۲۷).

نکته: بابت ارسال گزارشات فصلی پیمانکاران، ملاک درآمد طبق استاندارد ۹ حسابداری **نبوده** و تنها بر اساس صورت وضعیت های **تایید شده** کارفرما می باشد (بخشنامه ۲۳/۹۳/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۳/۰۲/۲۷).

نکته: در معاملات پیمانکاری که کارفرما یکی از دستگاههای اجرائی موضوع ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه است، کارفرما موظف است همزمان با هر پرداخت، مالیات ارزش افزوده متناسب با آن را به پیمانکار پرداخت کند. تا زمانی که کارفرما مالیات بر ارزش افزوده را به پیمانکار **پرداخت نکرده** باشد، سازمان امور مالیاتی کشور حق مطالبه آن از پیمانکار یا اخذ جریمه دیرکرد از وی را **ندارد**. (احکام مالیاتی قانون بودجه سال ۱۳۹۸ و ۱۳۹۹).



جرائم مربوط به ارزش افزوده بشرح ذیل می باشد:

- ✓ عدم ثبت نام در مهلت مقرر ۷۵ درصد مالیات متعلق،
- ✓ عدم ارسال اظهارنامه در زمان مقرر ۵۰ درصد مالیات متعلق،
- ✓ عدم صدور صورتحساب معادل یک برابر مالیات متعلق،
- ✓ عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب یک برابر مابه تفاوت،
- ✓ عدم درج صحیح یا تکمیل اطلاعات صورتحساب طبق فرمت نمونه ۲۵ درصد مالیات متعلق،
- ✓ عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک معادل ۲۵ درصد مالیات متعلق،
- ✓ تاخیر در پرداخت مالیات بر ارزش افزوده، ماهانه معادل ۲ درصد قسمت پرداخت نشده، خواهد بود (توجه به بخشنامه ۷۸۲۱ مورخ ۱۳۸۹/۰۵/۰۲ بابت مبدأ محاسبه جرائم ماده ۲۳).
- ✓ **نکته:** توجه شود جرائم عدم ثبت نام و عدم ارسال اظهارنامه مانعت الجمع می باشد.



همه جرائم ارزش افزوده حتی جریمه عدم ارسال اظهارنامه، **قابل بخشودگی** بوده بجز، جریمه ماده ۴۲ قانون ارزش افزوده، مربوط به دفاتر اسناد رسمی که غیر قابل بخشودگی است.

نکته: ماخذ 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 (بخشنامه ۷۸۲۱ مورخ ۱۳۸۹/۰۵/۰۲).

نکته: مبدأ احتساب جریمه تأخیر موضوع ماده (۲۳) قانون ارزش افزوده در مورد مالیات و عوارض پرداخت نشده (اعم از ابرازی مودی یا مطالبه شده) هر دوره مالیاتی، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی و سررسید پرداخت مالیات و عوارض دوره مزبور خواهد بود (بخشنامه ۷۸۲۱ مورخ ۱۳۸۹/۰۵/۰۲).

نکته: دو درصد (۰.۲٪) **خسارت (جریمه) تأخیر در پرداخت مبالغ اضافه دریافتی** از مودیان موضوع تبصره (۶) ماده (۱۷)، چنانچه ظرف مهلت سه ماه از تاریخ درخواست مودی 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 می گردد.



۸- مهلت های مقرر بابت اعتراض به برگ مطالبه ارزش افزوده

- پس از ابلاغ برگ مطالبه مالیات ارزش افزوده یا برگ استرداد مالیات اضافه پرداختی، در صورت اعتراض مودی بایستی **ظرف ۲۰ روز** از تاریخ ابلاغ اوراق یادشده، نسبت به اعتراض کتبی اقدام شود.
- در صورت اعتراض به رای هیات حل اختلاف بدوی بایستی **ظرف ۲۰ روز** از تاریخ ابلاغ رای نسبت به اعتراض کتبی اقدام شود و مقدار مالیات مورد قبول نیز پرداخت گردد.
- در مراحل دادرسی مالیات ارزش افزوده اعتراض به **شورای عالی مالیاتی** وجود ندارد.



- اگر نسبت به خرید از مودیان فاقد اعتبار اقدام نماییم و این مورد احراز گردد:
- **اعتبار مالیاتی خرید** (خرید از مودیان فاقد اعتبار مالیاتی) مورد پذیرش قرار نمی گیرد مگر اینکه، مودی نسبت به معرفی **فروشنده واقعی** اقدام نماید و در صورت مطالبه و پس از وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید مذکور از فروشنده واقعی، مبالغ پرداختی برای خریدار واقعی اعتبار مالیات بر ارزش افزوده محسوب می شود (بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۵۳ مورخ ۱۳۹۹/۰۶/۱۵).
- با توجه به **عدم صدور صورتحساب** با نام خریدار واقعی (توسط فروشنده واقعی)، نسبت به مطالبه جریمه عدم صدور صورتحساب موضوع مواد ۱۶۹ مکرر قانون مالیات های مستقیم و همچنین بند ۲ ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام می شود (بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۵۳ مورخ ۱۳۹۹/۰۶/۱۵).



حمید خادم - شریک مالیاتی



تلفن: ۰۲۱۸۸۵۴۴۵۹۰-۲
فکس: ۰۲۱۸۸۵۰۳۵۲۸
همراه: ۰۹۳۶۶۱۰۷۳۶۰
ایمیل:

h.khadem@azpar.com

- کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد، دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد و مدرس دانشگاه
- حسابدار رسمی
- کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی
- عضو کارگروه مالیاتی جامعه حسابداران رسمی پذیرفته شده اولین دوره آزمون جامعه مشاوران رسمی مالیاتی
- حسابرسی و شراکت در موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار بالغ بر ۱۳ سال
- نماینده در هیات های حل اختلاف مالیاتی

توصیه می کنیم با نصب اپلیکیشن **سahوما** (قابل نصب بر روی گوشی موبایل) از آخرین تغییرات قانون مالیاتهای مستقیم و کلیه بخشنامه ها و آرای شورای عالی مالیاتی و ... مربوط به هر ماده اطلاع پیدا کنید. ضمن آن که **خلاصه نکات کاربردی مالیاتی** بصورت دوره ای برای کاربران این اپلیکیشن ارسال می گردد.



<https://cafebazaar.ir/app/com.arad.app.sahoma>



<https://play.google.com/store/apps/details?id=com.arad.app.sahoma>



<https://sibche.com/applications/sahoma>

