



سازمان امور مالیاتی کشور

نکات کاربردی - عملیاتی

قانون مالیات بر ارزش افزوده

(ویژه آزمونهای تعیین سطح)

تهیه و تنظیم:

شورش مجیدی

رئیس گروه حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده

شهرستان سنندج

مردادماه ۱۳۹۴



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



فهرست مطالب

صفحه	عنوان
۶.....	مقدمه.....
۷.....	<b>بخش اول-قانون مالیات بر ارزش افزوده</b> .....
۷.....	فصل اول- کلیات و تعاریف(مواد ۱ لغایت ۱۱).....
۸.....	فصل دوم- معافیتها(مواد ۱۲ لغایت ۱۴).....
۹.....	فصل سوم- مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه مالیات(مواد ۱۴ لغایت ۱۷).....
۱۰.....	فصل چهارم- وظایف و تکالیف مودیان(مواد ۱۸ لغایت ۲۳).....
۱۲.....	فصل پنجم- سازمان مالیات بر ارزش افزوده ووظایف و اختیاران آن(مواد ۲۴ لغایت ۳۳).....
۱۴.....	فصل ششم- سایر مقررات(مواد ۳۴ لغایت ۳۷).....
۱۵.....	فصل هفتم- عوارض کالا و خدمات(مواد ۳۸ لغایت ۴۰).....
۱۶.....	فصل هشتم- حقوق ورودی( ماده ۴۱).....
۱۷.....	فصل نهم- سایر مالیات ها و عوارض خاص(مواد ۴۲ لغایت ۴۹).....
۱۸.....	فصل دهم- تکلیف سایر قوانین مرتبط و تاریخ اجرا(مواد ۵۰ لغایت ۵۳).....
۲۳.....	<b>بخش دوم- نکات کاربردی- عملیاتی</b> .....

**مقدمه:**

پیشرفت و بالندگی هر کشور به انسان‌های آن کشور بستگی دارد و نیروی انسانی کارآمد و با دانش است که یک جامعه را بالنده و پیشرفته می‌گرداند. تحقق توسعه، نیازمند پرورش نیروی انسانی با کیفیت و باصلاحیت است و پیشرفت همه‌جانبه بدون داشتن انسان‌هایی فرهیخته و متدین ممکن نیست.

فرایند آموزش و به‌سازی از فعالیتهای ضروری و پیگیر برای تطبیق نیروی انسانی با شرایط متغیر سازمان و محیط می‌باشد و آموزش، ابزاری است که به وسیله فنون و روشهای مختلف، مدیران را در اداره سازمانها یاری می‌رساند. ایجاد یک نظام اداری مطلوب و مناسب، تا اندازه زیادی به کمک آموزش و ارتقاء توانمندی‌های نیروی انسانی امکان‌پذیر است.

چیرگی روزافزون انسان بر طبیعت و شناخت و آگاهی از ناشناخته‌ها و پژوهش برای یافتن تکنیکها و ابزارهای جدید به منظور حل مسائل و مشکلات جامعه به ویژه در کشورهای در حال پیشرفت، مسئله آموزش نیروی انسانی را بیش از پیش مهم و مؤثر نموده است. در این راستا آموزش نیروی انسانی و ارزیابی آثار آن بر افزایش عملکرد آنان، بسیار حایز اهمیت است. آموزش صحیح نیروی انسانی، ضمن اینکه در سطح سازمانهای دولتی باعث ارتقاء عملکرد کارکنان و سازمان می‌گردد زمینه‌های برخورد مناسبتر کارکنان با مراجعان را نیز فراهم می‌نماید.

در جزوه حاضر مولف تلاش نموده با استفاده از تجربیات چندین ساله علمی و عملی (تدریس در دانشگاه و فعالیت عملی در اداره امور مالیاتی) و نظر به آگاهی مؤلف از موضوع فوق‌الشاره و با توجه به آخرین دستورالعمل‌ها، آیین نامه‌ها و بخشنامه‌های اجرایی، مجموعه‌ای کامل را در اختیار علاقه‌مندان به قانون مالیات بر ارزش افزوده قرار داده تا هم برای همکاران محترم مالیاتی زمینه آموزش را فراهم نموده باشد و هم برای مودیان محترم مالیاتی راهگشای مسایل و مشکلات در این خصوص باشد.

امید است این اقدام، مورد رضایت خوانندگان گرامی قرار گیرد. ضمن اینکه از کلیه همکاران، اساتید و صاحب نظران تقاضا می‌شود پیشنهادات و انتقادات خود را از طریق پست الکترونیکی [sh.majidi59@yahoo.com](mailto:sh.majidi59@yahoo.com) ارائه نمایند.

**شورش مجیدی**

## بخش اول

### قانون مالیات بر ارزش افزوده

قانون مالیات بر ارزش افزوده که در جلسه مورخ هفدهم اردیبهشت ماه یکهزار و سیصد و هشتاد و هفت کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی طبق اصل هشتاد و پنجم (۸۵) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تصویب گردیده و مجلس با اجراء آزمایشی آن به مدت پنج سال در جلسه علنی روز سه‌شنبه مورخ نهم بهمن ماه یکهزار و سیصد و هشتاد و شش موافقت و در تاریخ ۱۳۸۷/۰۳/۰۲ به تأیید شورای نگهبان رسیده و طی نامه شماره ۱۶۲۷۳/۹۵ مورخ ۱۳۸۷/۰۳/۱۹ مجلس شورای اسلامی واصل گردیده است، این قانون با ۵۳ ماده و ۴۷ تبصره برای اجرا ابلاغ شده است.

\*\*\*\*\*نکته: به مواردی که زیر خط دار می باشد بیشتر توجه گردد.\*\*\*\*\*

#### 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 - کالاهاى موضوع این قانون که توسط مؤدی خریداری، تحصیل یا تولید می‌شود در صورتی که برای **استفاده شغلی** به عنوان 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، زنبور عسل 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 شیرخشک 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، موسسات و تعاونیهای اعتباری و صندوق های قرض الحسنه مجاز و خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورسها و بازارهای خارج از بورس.

۱۲- خدمات حمل و نقل عمومی مسافری برون شهری و درون شهری، جاده ای، ریلی، هوایی و دریایی؛

۱۳- فرش دستباف؛

۱۴- انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق آئین نامه ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه های 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 می رسد؛

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 می رسد؛

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 می رسد. **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 نمی باشد و مالیاتهای پرداخت شده بابت آنها با ارائه برگه خروجی صادره توسط گمرک (در مورد کالا) و اسناد و مدارک مثبت، **مسترد** می گردد.

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 وصولی های جاری در آمد 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 می رسد.

### **فصل سوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه مالیات**

**ماده ۱۴-** **مأخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت حساب 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٪) می‌باشد.

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

**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 نموده‌اند، حسب مورد از مالیاتهای وصول شده توسط آنها کسر و یا به آنها مسترد می‌گردد.

**ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط** تولید نیز از جمله کالای مورد استفاده برای فعالیت‌های اقتصادی مؤدی محسوب می‌گردد.

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 دوره‌های بعد مؤدیان منظور خواهد شد و در **صورت تقاضای مؤدیان**، اضافه مالیات پرداخت شده از

محل وصولی‌های جاری در آمد 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**

**نمی‌باشد.**

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 (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 دهیارها 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 ذی‌ربط 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 **مناطق 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 صورتجلسات 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 اجرا 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 موادی 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 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 ذی‌ربط، پرونده مختومه می‌گردد. 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 می‌گردد.

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 مالیات‌های مستقیم احاله می‌شود.

**ماده ۳۰-** کلیه بانکها، مؤسسات و تعاونی‌های اعتباری، صندوق‌های قرض‌الحسنه و صندوق تعاون مکلفند صرفاً اطلاعات و اسناد لازم مربوط به درآمد مؤدیان را که در امر تشخیص وصول مالیات مورد استفاده می‌باشد، حسب درخواست رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور به سازمان مزبور اعلام نمایند. اشخاص مزبور در صورت عدم ارائه اطلاعات و اسناد مذکور مسئول 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 می‌باشد، را حسب درخواست رئیس کل

سازمان مذکور در اختیار این سازمان قراردادده 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 مالیتهای 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 مالیتهای مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ در مورد مالیتهای مستقیم و مالیتهای این قانون جاری است. **حکم ماده (۲۵۱) قانون مالیتهای 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 می کند، 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 ذی ربط هر سال به صورت متمرکز در ردیف جداگانه‌ای در قوانین بودجه منظور و به طور صددرصد (۱۰۰٪) تخصیص یافته تلقی می شود و جهت انجام هزینه‌های جاری و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای ستاد سازمان و واحدهای استانی در اختیار سازمان مزبور قرار داده می شود.

**ماده ۳۷-** **یک در هزار از وجوهی** که بابت مالیات، عوارض و جرائم متعلق موضوع این قانون وصول می گردد، در حساب مخصوصی در خزانه به نام سازمان امور مالیاتی کشور واریز می گردد و معادل آن از محل اعتباری که در قوانین بودجه سنواتی منظور می گردد، در اختیار سازمان مزبور قرار خواهد گرفت تا برای **آموزش، تشویق و جایزه به مصرف کنندگان و مؤدیان** هزینه نماید. وجوه پرداختی به استناد این بند از شمول مالیات و کلیه مقررات مغایر مستثنی است.

یک نفر از اعضای کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی با تصویب مجلس شورای اسلامی به عنوان ناظر بر اقدامات سازمان امور مالیاتی کشور در این مورد تعیین می گردد.

وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است سالانه گزارشی از میزان و نحوه توزیع وجوه موضوع این ماده بین مصرف کنندگان 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 می گردد:

**الف -** کلیه کالاها و خدمات مشمول 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 محیط زیست** که استانداردها و ضوابط حفاظت از محیط زیست را رعایت نمی نمایند، طبق

تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست (تا پانزدهم اسفند ماه 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** می باشند. حکم ماده (۱۷) این قانون و تبصره های آن به عوارض آلاینده

موضوع این ماده قابل تسری نمی باشد.

واحدهایی که در طی سال نسبت به رفع آلاینده اقدام نمایند، با درخواست واحد مزبور و تأیید سازمان حفاظت

محیط زیست از فهرست واحدهای آلاینده خارج می گردند. در این صورت، **واحدهای یادشده از اول دوره مالیاتی بعد از**

**تاریخ اعلام توسط سازمان مزبور** به سازمان امور مالیاتی کشور، مشمول پرداخت عوارض آلاینده نمی خواهند شد.

واحدهایی که در طی سال بنا به تشخیص و اعلام سازمان حفاظت محیط زیست به فهرست واحدهای آلاینده محیط زیست

اضافه گردند، از اول دوره مالیاتی بعد از تاریخ اعلام توسط سازمان محیط زیست مشمول پرداخت عوارض آلاینده

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 می شود، تا بین دهیارهای 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 می توانند **ده درصد (۱۰٪) عوارض**

**موضوع بند (الف) این ماده را تا سقف هزینه صورت گرفته درخواست استرداد نمایند**، در صورت تأیید هزینه های 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 (۵/۰٪) از

عوارض وصولی بند (الف) این ماده در حساب مخصوص در خزانه به نام وزارت آموزش و پرورش واریز می گردد و معادل

آن از محل اعتباری که در قوانین بودجه سنواتی منظور می گردد 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. آئین نامه اجرائی این تبصره به

پیشنهاد مشترک وزارتخانه های آموزش و پرورش، کشور و امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران می رسد.

**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 خزانه داری کل کشور افتتاح می گردد و از طریق سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می

گردد، 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 بر اساس 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 می گردد، در حساب مخصوصی نزد خزانه به نام سازمان امور مالیاتی کشور واریز می شود و معادل آن از محل اعتبار اختصاصی که در قوانین بودجه سنواتی منظور می گردد در اختیار سازمان مزبور که وظیفه شناسایی، رسیدگی، مطالبه و وصول این عوارض را عهده دار می باشد، قرار خواهد گرفت تا برای خرید تجهیزات، آموزش و تشویق کارکنان و حسابرسی هزینه نمایند. 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 خزانه داری کل کشور به نام وزارت کشور افتتاح می شود. 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) بر اساس شاخص جمعیت، شصت درصد (۶۰٪) سایر شهرها بر اساس شاخص کمتر توسعه یافتگی و جمعیت و بیست درصد (۲۰٪) دهیاریها بر اساس شاخص جمعیت تحت نظر کارگروهی متشکل از نمایندگان معاونت برنامه ریزی 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 آئین نامه اجرائی که به پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی، وزارت کشور و شورای عالی استان ها به تصویب هیأت وزیران می رسد توزیع و توسط شهرداری ها و دهیاری ها هزینه می شود. هر گونه برداشت از حساب تمرکز وجوه به جز پرداخت به شهرداری ها و دهیاری ها و وجوه موضوع ماده (۳۷)، تبصره های (۲) و (۳) ماده (۳۸) این قانون و تبصره (۱) این ماده ممنوع می باشد. وزارت کشور موظف است، گزارش عملکرد وجوه دریافتی را هر سه ماه یکبار به شورای عالی استان ها 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 می شود. به مجموع این دریافتی و سود

بازرگانی که طبق قوانین مربوطه توسط هیأت وزیران تعیین می شود حقوق ورودی اطلاق می گردد.

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 تبعیض آمیز 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 پائین تر باشد.  
تصره 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 عمدۀ صرفاً دفاعی کشور لغو می‌گردد.

اقلام عمدۀ دفاعی به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس‌جمهور 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 دریافت‌کننده مالیات؛
- ب - شماره فیش بانکی، تاریخ پرداخت مبلغ و نام بانک دریافت‌کننده 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 کالنامه‌های 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 دو کابین اعم از تولید داخلی یا وارداتی حسب **مورد معادل یک‌دهزار قیمت فروش کارخانه (داخلی) و یا یک‌دهزار 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) به میزان سالانه ده درصد (۱۰٪) و حداکثر تا صد درصد (۱۰۰٪) عوارض موضوع بند مزبور این ماده افزایش می یابد.

ج - **شماره گذاری** انواع خودروهای سواری و وانت دو کابین اعم از تولید داخل و یا وارداتی به استثناء خودروهای سواری عمومی درون شهری یا برون شهری **حسب مورد سه درصد (۳٪) قیمت فروش کارخانه و یا مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی آنها (دو درصد (۲٪) مالیات و یک درصد (۱٪) عوارض).**

حکم ماده (۱۷) این قانون و تبصره های آن به مالیات و عوارض این ماده **قابل تسری نمی باشد.**

**ماده ۴۴ -** به پیشنهاد کارگروهی 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 کارت ها 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 خزانه داری کل کشور) واریز می گردد.

**ماده ۴۵ -** به دولت اجازه داده می شود **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 خزانه داری کل کشور) واریز نماید. تغییرات این مبلغ هر سه سال یک بار با توجه به نرخ تورم با تصویب هیأت وزیران تعیین می گردد.**

تبصره - دارندگان گذرنامه های 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 می گردند، دارندگان پروانه گذر مرزی و جانبازان انقلاب اسلامی که برای معالجه به کشورهای دیگر اعزام می شوند، همچنین ایرانیان مقیم خارج از کشور دارای کارنامه شغلی از وزارت کار و امور اجتماعی، در خصوص پرداخت وجوه موضوع این ماده، مستثنی می باشند.

## **ماده ۴۶ -**

الف - مالیات های موضوع مواد (۴۲) و (۴۳) و وجوه موضوع ماده (۴۵) این قانون به حساب یا حساب های درآمد عمومی مربوط که توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی (خزانه داری کل کشور) تعیین و از طریق سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می شود، واریز می گردد.

ب - وصول عوارض موضوع بندهای (الف) و (ب) ماده (۴۳) این قانون به شهرداری محل معول می شود و عوارض مزبور نیز به حساب شهرداری محل فعالیت واریز می گردد.

ج - عوارض موضوع بند (ج) ماده (۴۳) به حساب تمرکز وجوه، موضوع تبصره (۲) ماده (۳۹) واریز می شود 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 می گردد مشمول احکام فصل نهم باب چهارم قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ و اصلاحات بعدی آن است.

هـ - اختلاف و استتکاف 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 دودرصد (۰.۲٪) 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 (۰.۵٪) 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 دو کابین اعم از تولید داخل یا وارداتی مکلفند عوارض سالیانه خودروهای متعلق به خود، موضوع بند (ب) ماده (۴۳) این قانون را به نرخ یک‌دهزار 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 دو کابین تولید داخل (به استثناء خودروهای سواری که به عنوان خودروهای عمومی شماره گذاری 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 (به استثناء خودروهای سواری که عنوان خودرو عمومی شماره گذاری می‌شوند) حسب مورد مکلفند قبل از شماره گذاری با مراجعه به ادارات امور مالیاتی شهر محل شماره گذاری 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 شماره گذاری انواع خودروهای سواری و وانت دو کابین وارداتی به استثناء 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 شماره گذاری 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 زیربناها در 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 هیأت وزیران می‌رسد.

### **فصل دهم - تکلیف سایر قوانین مرتبط و تاریخ اجراء**

**ماده ۵۰ -** برقراری هر گونه 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 سپرده گذاری و سایر عملیات مالی اشخاص نزد بانکها و مؤسسات اعتباری غیربانکی مجاز، توسط شوراهاى اسلامى و سایر مراجع ممنوع می‌باشد.

تبصره ۱- شوراهاى اسلامى شهر و بخش جهت وضع هر یک از عوارض محلى 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 عمومى نمایند. تبصره ۲- عبارت «پنج در هزار» مندرج در ماده (۲) قانون نوسازی و عمران شهری مصوب ۱۳۴۷/۹/۷ به عبارت «یک درصد (۱٪)» اصلاح می‌شود.

تبصره ۳- قوانین و مقررات مربوط به اعطاء تخفیف یا معافیت از پرداخت عوارض یا وجوه به شهرداریها و دهیارها ملغى 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، اجتماعى و فرهنگى جمهوری اسلامى ایران و چگونگى برقرارى 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 (۱/۵٪) اصلاح می‌گردد.

حکم تبصره (۱) ماده (۳۹) این قانون در مورد عوارض موضوع بند (ه) ماده (۳) قانون صدرالاشاره نیز جاری خواهد بود.

**ماده ۵۲ -** از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون، قانون اصلاح موادی از قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعى و فرهنگى جمهوری اسلامى ایران و چگونگى برقرارى 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 هر گونه مالیات غیرمستقیم و عوارض بر واردات و تولید کالاها و ارائه خدمات لغو گردیده و برقرارى و دریافت هر گونه 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 عمومى بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است، نیز می‌باشد.

موارد زیر از شمول حکم این قانون مستثنى می‌باشد:

۱- قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعى و فرهنگى جمهوری اسلامى ایران؛

۲- قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن؛

۳- قانون چگونگى اداره مناطق آزاد تجارى - صنعتى جمهوری اسلامى ایران مصوب ۱۳۷۲/۶/۷؛

۴- قانون تشکیل و اداره مناطق ویژه اقتصادى جمهوری اسلامى ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۵؛

۵- قانون مقررات تردد وسایل نقلیه خارجى 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 درخواست کننده در ازاء ارائه مستقیم خدمات خاص و یا فروش کالا که طبق قوانین و مقررات مربوطه دریافت می شود و همچنین خسارات و جرائمی که به موجب قوانین و یا اختیارات قانونی لغو نشده دریافت می گردد، از شمول این ماده مستثنی می باشد.

مصادیق خدمات خاص، نحوه قیمت گذاری و میزان بهای تعیین شده برای خدمات موضوع این تبصره به پیشنهاد دستگاه اجرائی مربوط و تصویب هیأت وزیران تعیین می گردد.

**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 مهلت های مقرر در مواد مربوطه پس از تصویب قانون، آئین نامه ها، دستورالعملها و ضوابط اجرائی مربوط را تهیه و به تصویب مراجع ذی ربط برساند.

قانون فوق مشتمل بر پنجاه و سه ماده و چهل و هفت تبصره در جلسه ۱۳۸۷/۲/۱۷ کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی طبق اصل هشتاد و پنجم (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

## بخش دوم

### نکات کاربردی- عملیاتی

مقدمه:

نکات کاربردی- عملیاتی که در این بخش می خوانید حاصل تجربیات عملی نگارنده با استفاده از مستندات مواد قانونی، نکات مهم موجود در دستورالعمل ها، آیین نامه ها و بخشنامه های سازمان امور مالیاتی کشور بوده است. ضمن اینکه با توجه به بررسی سئوالات آزمونهای سنوات گذشته تعیین سطح مالیاتی و حسابدار رسمی این نکات استخراج گردیده است.

طبقه بندی سئوالات پر تکرار سنوات گذشته آزمون تعیین سطح از سال ۱۳۹۰ لغایت سال ۱۳۹۳ در خصوص قانون مالیات بر ارزش افزوده به این قرار است:

بخش نامه	۵۰	۴۳	۳۴	۳۰	۲۹	۲۷	۲۶	۲۵	۲۳	۲۲	۲۱	۲۰	۱۹	۱۵	۱۳	۱۲	۱۱	۹	۴	۱	ماده
تعداد تکرار	۱	۱	۳	۱	۱	۲	۱	۱	۱	۱۳	۶	۱	۱	۴	۴	۱۲	۶	۳	۱	۱	۱۳

اینفو گرام تصویری مالیات بر ارزش افزوده (با فرض ارزش افزوده ۰.۵٪):



جمع کل مالیات واریز شده توسط عناصر زنجیره های واردات، تولید و توزیع به خزانه

خرده فروشی (۳۵) + عمده فروش (۱۵) + تولید کننده (۴۰) + عرضه کننده مواد خام (۵۰) + وارد کننده مواد خام (۱۰) + گمرک (۵۰)

مالیات پرداخت شده توسط مصرف کننده = ۲۰۰

۱. 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 نمی باشد. معافیت مزبور قابل تسری به خدمات ارائه شده از سوی کارگر گزاری ها و نمایندگی ها 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. **(بخشنامه ۱۵۳۳۲/۲۰۰-۹۲/۸/۲۹)**
۲. مبادلات کالا و خدمات فیما بین 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 نمی باشد. **(بخشنامه ۵۴۴۰۹-۸۸/۰۵/۲۶)**
۳. صادرات کالاها و خدمات از مناطق مذکور به خارج از کشور و همچنین واردات کالا و خدمات خارج از کشور به مناطق یاد شده مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون نمی باشد. **(بخشنامه ۵۴۴۰۹-۸۸/۰۵/۲۶)**
۴. واردات کالا و خدمات از مناطق یاد شده به قلمرو گمرکی کشور مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد. **(بخشنامه ۵۴۴۰۹-۸۸/۰۵/۲۶)**
۵. 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 می نمایند، مقیم محسوب می گردند 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، فعالیت های دارای مجوز از مراجع ذی صلاح در مناطق یاد شده، مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده نخواهند بود. **(بخشنامه ۲۰۰/۹۳/۲۹-۹۳/۰۳/۰۵)**
۶. ارائه خدمات غیر مرتبط با خدمات آموزشی و پژوهشی و سایر فعالیتهای خارج از مجوز، توسط واحدهای یاد شده در بند ۱۴ ماده ۱۲ مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشند. **(آیین نامه اجرایی ماده ۱۴- ۲۳۵۳۷۶/ت ۴۱۹۵۸-هـ-۸۷۹/۱۲/۱۴)**
۷. با توجه به اینکه وجوه منظور شده در بودجه کل کشور برای سازمان بیمه سلامت ایران و نیز حق بیمه دریافتی سازمان بیمه سلامت ایران، صرف خرید خدمات درمانی بیمه شدگان می گردد، وجوه مذکور و حق بیمه های دریافتی سازمان یاد شده از مصادیق بند (۹) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده محسوب می گردد. **(بخشنامه ۲۶۰/۹۳/۱۱۴-۹۳/۱۰/۷)**
۸. انواع خدمات بیمه و فروش بیمه نامه مأخذ شمول مالیات و عوارض خواهند بود. **(بخشنامه ۸۶۸۸۲-۸۷/۸/۲۸)**

۹. تاریخ تعلق مالیات و عوارض بیمه ها (اعم از نقدی و تعهدی)، تاریخ صدور بیمه نامه می باشد. **(بخشنامه ۸۶۸۸۲-۹۲/۸/۲۸)**

۱۰. ارائه خدمات در ایران برای غیر و در قبال مابه ازاء و عرضه کالاها از طریق هر نوع معامله (اعم از عقد بیع، صلح، هبه و...) به استثنای موارد معاف مصرح در ماده (۱۲) قانون و همچنین واردات آن ها با رعایت تریبات قانونی و دستورالعمل های صادره مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۱۱. عرضه اموال منقول مستعمل و اسقاطی توسط مؤدیان مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، نیز مشمول پرداخت مالیات و عوارض می باشد. عرضه اموال مذکور توسط مؤدیان غیر مشمول اجرای قانون مشمول پرداخت مالیات و عوارض نمی باشد. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۱۲. به استناد مفاد ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مؤدیان مشمول اجرای قانون بابت تحصیل دارایی های ثابت (از قبیل احداث ساختمان، خرید ماشین آلات و تجهیزات، وسائط نقلیه، اثاثه و ملزومات اداری) که برای فعالیت های اقتصادی خود و به استناد صورتحساب های صادره پرداخت می نمایند، با رعایت تبصره های ذیل ماده مذکور از مالیات و عوارض متعلقه بابت عرضه کالاها و خدمات غیر معاف توسط آن ها قابل کسر و یا تهاتر خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۱۳. 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 خدمت را برای کالاها و خدمات مشمول و معاف به تفکیک تخصیص نمایند و نسبت به آن بخش از باقیمانده مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مشترک که امکان تخصیص آن میسر نمی باشد، از طریق تسهیم بر مبنای میزان فروش کالا 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 غیر معاف رعایت شده باشد). متذکر می شود با توجه به تبصره های (۲)، (۳) و (۵) ماده (۱۷) قانون، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مربوط به کالاها و خدمات معاف قابل استرداد نمی باشد و به عنوان هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود. شایان ذکر است صرفاً مالیات و عوارض پرداختی مربوط به کالاها یا خدمات مشمول در حساب مالیات مؤدی منظور می گردد و قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه می باشد. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۱۴. مفاد بند (۱۱) ماده (۱۲) قانون مبنی بر معافیت خدمات بانکی و اعتباری از پرداخت مالیات و عوارض صرفاً در خصوص بانک ها و مؤسسات و تعاونی های اعتباری و صندوق قرض الحسنه مجاز و صندوق تعاون موضوعیت داشته و قابل تسری به ارائه این گونه خدمات توسط سایر اشخاص (مؤسسات فاقد مجوز) نخواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۱۵. چنانچه به موجب اسناد و مدارک مثبته احراز گردد، بخشی از مطالبات بهای فروش کالا و خدمات لاوصول (سوخت شده) باشد. مالیات و عوارض آن بخش از مطالبات سوخت شده در دوره مالیاتی تحقق موضوع، قابل تعدیل و از مالیات و عوارض دوره مزبور قابل کسر خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۱۶. مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی توسط مؤدیان مشمول قانون بابت آب، برق، گاز، تلفن (در قالب صورت حساب های صادره ارائه دهندگان خدمات یاد شده) برای فعالیت های اقتصادی خود به عنوان اعتبار مالیاتی قابل کسر از مالیات و عوارض متعلقه کالا و خدمات ارائه شده توسط آن ها خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۱۷. 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 واردکنندگان، تولید کنندگان و توزیع کنندگان آن به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب و قابل کسر از کل مالیات و عوارض متعلقه می باشد. در خصوص سایر مؤدیان به عنوان اعتبار مالیاتی محسوب نمی گردد و مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی این قبیل مؤدیان بابت موارد مذکور جزء هزینه های قابل قبول قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۱۸. خریداران کالا و خدمات اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی، مکلفند صرف نظر از نوع فعالیت آن ها به صورت صنفی یا غیر صنفی، دولتی، خصوصی و تعاونی مادامی که کالاها و خدمات غیر معاف را از مؤدیان مشمول اجرای قانون تحصیل می نمایند، نسبت به پرداخت مالیات و عوارض متعلقه وفق مقررات موضوعه اقدام نمایند. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۱۹. مالیات تکلیفی موضوع ماده (۱۰۴) قانون مالیات های مستقیم قبل از احتساب مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل اعمال می باشد و تکلیف کسر آن بر عهده کارفرما (گیرندگان خدمات) می باشد. در حالیکه تکلیف مطالبه و وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از مأخذ کل صورت حساب یا صورت وضعیت قبل از کسر پنج درصد (۵٪) مالیات تکلیفی موضوع ماده (۱۰۴) قانون صدرالذکر بر عهده پیمانکار (ارائه دهندگان خدمات) خواهد بود که از طرف کارفرما باید به پیمانکار پرداخت گردد. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۲۰. فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه دهندگان 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 بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمان های ذیربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**
۲۱. آن بخش از قراردادهای منعقد قبل از اجرای قانون (صرف نظر از تاریخ انعقاد قرارداد و عدم پیش بینی مالیات و عوارض متعلقه) که بعد از تاریخ لازم الاجرا شدن این قانون عملیاتی و اجرایی می گردد، مشمول مالیات و عوارض



خواهد بود. آن بخش از قراردادها که به موجب اسناد و مدارک مثبته احراز گردد، قبل از تاریخ اجرای قانون عملیاتی و اجرایی گردیده اند، صرفنظر از تاریخ صدور صورتحساب یا صورت وضعیت حسب مورد مشمول پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون نخواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۲. تاریخ تعلق مالیات و عوارض در مورد ارائه خدمات در قالب فعالیت های پیمانکاری نیز تاریخ صورتحساب یا تاریخ ارائه خدمت هر کدام که مقدم باشد، حسب مورد خواهد بود. پیمانکاران مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را در تاریخ تعلق شناسایی و در صورتحساب های صادره درج و از خریداران (کارفرمایان) مطالبه و وصول نمایند. در صورتیکه مبلغ صورتحساب های صادره (صورت وضعیت) توسط کارفرما تعدیل گردد، مالیات و عوارض متعلقه در دوره مالیاتی ثبت تعديلات در دفاتر پیمانکار (جاری یا دوره آتی حسب مورد) به مأخذ مابه التفاوت ایجاد شده قابل تعدیل خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۳. با توجه به اینکه فعالیت های پیمانکاری 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. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۴. چنانچه مؤدیان 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. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۵. به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون صرفاً عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آن ها که در (۱۷) بند ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده اند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشند. این معافیت قابل تسری به نهادها و عوامل غیر معاف 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 باشد. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۶. به استناد بند (۸) ماده (۱۲) عرضه اموال غیر منقول اعم از عین و منفعت از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. این معافیت قابل تسری به ارائه خدمات هتلداری، انبارداری، غرفه های نمایشگاهی و امثالهم و همچنین ارائه خدمات اجاره اموال منقول از قبیل ماشین آلات منصوبه در آن ها و تأسیسات شهر بازی هان خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۷. درآمد حاصل از خسارت دریافتی بیمه، تسعیر دارایی های ارزی، جوایز و سود سپرده بانکی، سود دریافتی اوراق مشارکت، سود حاصل از سرمایه گذاری از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. لیکن مابه ازای حاصل از ارائه خدمات کارشناسی، مشاوره ای، ارزیابی، توزیع و بازاریابی، بسته بندی، انبارداری، حق توقف کانتینر (دوموراژ)، تخلیه و بارگیری، خسارت و غرامت به کرایه اضافه بار، نمایشگاهی و دستمزد آسیابانی با رعایت

تربیات قانونی و دستورالعمل های صادره مشمول پرداخت مالیات و عوارض متعلقه خواهد بود. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

**(۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۸. 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.

**(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۲۹. مأخذ 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 مالیاتی نسبت به واریز آن به حساب های تعیین شده اقدام نمایند. **(بخشنامه ۲۸۰۰۴-۸۸/۱۱/۱۲)**

۳۰. صرفاً کاغذ، کتاب و مطبوعات تحریر معاف بوده و ورق مشمول مالیات می باشد. **(بخشنامه ۱۸۳۳-۹۰/۰۲/۱۱)**

۳۱. در صورت اعلام گمرک مبنی بر اضافه دریافتی یا اشتباه دریافتی و واریز آن به حساب های خزانه داری کل کشور، ادارات کل امور مالیاتی مکلفند:

الف) در خصوص واردکنندگانی که مؤدی نظام مالیات بر ارزش افزوده نمی باشند، پس از بررسی های لازم نسبت به استرداد اشتباه دریافتی حداکثر ظرف مدت پانزده روز از تاریخ درخواست اقدام نمایند.

ب) در خصوص واردکنندگانی که مؤدی نظام مالیات بر ارزش افزوده می باشند، پس از رسیدگی های لازم، به حساب اعتبار مؤدی منظور و در پایان دوره مالیاتی در صورت احراز اضافه پرداختی و با توجه به درخواست مؤدی نسبت به استرداد یا انتقال آن به دوره بعد اقدام نمایند. **(بخشنامه ۴۱۲۷-۸۹/۳/۵)**

۳۲. در مواردی که فعالان اقتصادی مطابق قراردادهای منعقدہ صرفاً وظیفه برنامه ریزی و مدیریت امور حمل و نقل را اجرا و در واقع اقدام به ارائه خدمات مدیریت و حمل و نقل نمایند (به عبارتی درآمد تحصیلی آنان مطابق قرارداد منعقدہ، ناشی از حمل و نقل مسافر نباشد) در این صورت ارائه خدمات مزبور مشمول معافیت موضوع بند (۱۲) ماده (۱۲) قانون نخواهد بود. **(بخشنامه ۴۵۳۱-۹۰/۴/۴)**

۳۳. 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 معافیت می باشد. **(بخشنامه ۹۱۵۵-۹۰/۷/۵)**

۳۴. ارائه خدمات درمانی که از طریق انعقاد قرارداد به نیابت از طرف کارفرمایان ( شبکه های بهداشت و درمان دانشکده های پزشکی و خدمات بهداشتی استان ها، بیمارستان ها و مراکز درمانی ) به صورت غیر مستقیم و با واسطه ارائه می شوند، نیز مشمول مقررات بند ( ۹ ) ماده ( ۱۲ ) قانون خواهد بود و از پرداخت مالیات و عوارض معاف است. همچنین ارائه خدمات تشخیص و درمان بیماری، اورژانس و حمل بیمار به وسیله آمبولانس در قالب قرارداد، نیز از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می باشد **(بخشنامه ۹۲۵۳-۹۰/۷/۹)**.

۳۵. خدمات بیمه درمان و تکمیل درمان، ارائه خدمات مدیریت و نظارت بر امور درمانی و همچنین قراردادهای تأمین نیروی انسانی ( اعم از پزشک و دیگر کارکنان ) مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد. **(بخشنامه ۹۲۵۳-۹۰/۷/۹)**.

۳۶. دفاتر نمایندگی بانکهای خارجی در ایران که با مجوز بانک مرکزی فعالیت می نمایند 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 می گردند **(بخشنامه ۲۰۰/۲۲۱۰۹-۹۱/۱۱/۹)**

۳۷. روغن نباتی خام ( تصفیه نشده) معاف از مالیات بر ارزش افزوده می باشد. **(بخشنامه ۴۹۱۳/۲۶۰/۵-۹۲/۱۱/۱۴)**

۳۸. آگهی های منتشره در روزنامه ها و نشریات از مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می باشد. تاریخ اجرای بخشنامه مذکور از ابتدای اجرایی شدن قانون می باشد. **(بخشنامه ۲۰۰/۹۳/۳۷-۹۳/۳/۱۳)**

۳۹. مکمل های غیر دارویی مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد. **(بخشنامه ۹۱۵۵-۹۰/۷/۵)**

۴۰. مکمل های خوراکی دام و طیور از مالیات معاف می باشد. **(بخشنامه ۲۰۰/۹۳/۹۸-۹۳/۹/۴)**

۴۱. سازمان امور مالیاتی و ادارات تابعه در استان ها مکلفند مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده از صادرکنندگان مواد معدنی و کالاهای غیرنفتی را حداکثر پانزده روز پس از ارائه برگ سبز گمرکی و تأیید گمرک جمهوری اسلامی ایران عودت دهند **(دستورالعمل ۲۰۰/۹۳/۵۲۱-۹۳/۰۴/۲۲)**

۴۲. استرداد موقت موضوع جزء (۴) بند (الف) تبصره (۱۰) قانون بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور، صرفاً در خصوص صادرات قطعی مواد معدنی و کالاهای غیرنفتی در سال ۱۳۹۳ بوده و قابل تسری به صادرات خدمات و همچنین صادرات در سایر سنوات و استرداد سایر موارد نخواهد بود. **(دستورالعمل ۲۰۰/۹۳/۵۲۱-۹۳/۰۴/۲۲)**

۴۳. وجوه دریافتی از مشترکین تحت عناوین ضریب تعدیل و تبصره های (۲) و (۳) قانون ایجاد تسهیلات برای توسعه طرح های فاضلاب و بازسازی شبکه های آب شهری مصوب سال ۱۳۷۷، و همچنین وجوه حق انشعاب در مواردی که به عنوان حقوق عمومی در حساب ها 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. **(بخشنامه ۱۳۶۹۶-۸۹/۸/۹)**

۴۴. آب بها، آبومان، جریمه مازاد بر الگوی مصرف و کارمزد دفع فاضلاب مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد. **(بخشنامه ۱۳۶۹۶-۸۹/۸/۹)**

۴۵. یارانه پرداختی دولت بابت برق از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده خارج می باشد. **(بخشنامه ۲۰۰/۱۳۹۳-۹۰/۰۱/۲۸)**

۴۶. یارانه پرداختی دولت بابت فروش فرآورده های نفتی شامل (بنزین، نفت سفید، نفت کوره و نفت گاز و گاز مایع) از شمول مالیات بر ارزش افزوده خارج می باشد و مأخذ محاسبه مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود. **(بخشنامه ۱۶۷۶۷-۲۰۰/۱۶/۱۳-۹۰/۷/۱۳)**

۴۷. یارانه پرداختی دولت بابت آب بها و بهای گاز مأخذ محاسبه مالیات و عوارض موضوع ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود. **(بخشنامه ۲۰۰/۲۲۳۶۶-۲۰۰/۹/۳۰-۹۰/۹/۳۰)**

۴۸. تا اجرای مشمولین فراخوان مرحله ششم و در صورت عدم دارا بودن شرایط مشمولیت مرحله اول وسوم برای اشخاص حقیقی، تا این مقطع، صرفاً اشخاص حقوقی با موضوع فعالیت جایگاه های عرضه گاز CNG مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشند. **(نامه دفتر فنی حقوقی ارزش افزوده)**

۴۹. مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت شده مربوط به کالاها و خدمات خریداری شده از محل یارانه دریافتی از دولت توسط شرکت های مزبور به عنوان اعتبار مالیاتی در حساب مالیاتی آنها قابل تهاتر، کسر و یا استرداد نخواهد بود. (بخشنامه ۲۰۰/۱۲۰۸۰-۲۲/۵/۹۰)

۵۰. چنانچه ماشین آلات و تجهیزات خطوط تولید مذکور صرفاً در راستای تولید کالا و خدمات معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده به کار گرفته شود، در اینصورت لازم است نسبت به وصول وجوه چک یا چک های مذکور و واریز به حسابهای تعیین شده اقدام گردد. ضمناً وجوه مذکور به عنوان اعتبار مالیاتی مؤدی محسوب نخواهد شد. (دستورالعمل ۴۷۹۷/۲۶۰-۵/۱۵/۹۱)

۵۱. 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 بهره برداری 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 چک های دریافتی بلامانع خواهد بود. (دستورالعمل ۴۷۹۷/۲۶۰-۵/۱۵/۹۱)

۵۲. 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 بهره برداری برای تولید و عرضه کالاهای معاف و مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده به صورت توأماً قرار گرفته است در اینصورت ادارات امور مالیاتی مکلفند براساس ظرفیت اسمی مندرج در پروانه بهره برداری 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 می بایست براساس مقررات نسبت به مطالبه آن اقدام و با در نظر گرفتن تمهیدات لازم، وجوه چک یا چک های دریافتی به میزان مالیات و عوارض ارزش افزوده متعلق مؤدی به حیطة وصول درآید. (دستورالعمل ۴۷۹۷/۲۶۰-۵/۱۵/۹۱)

۵۳. اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون برای شهرداریها و دهیاریهای بدون رعایت مفاد تبصره (۲) و (۳) ماده مذکور صورت خواهد گرفت. (دستورالعمل ۲۲۴۷۷/۲۰۰-۱۱/۱۵/۹۱)

۵۴. شرایط اختصاصی مشمولین بخش مالیات بر ارزش افزوده برای کسب عنوان مودی نمونه عبارتند از:

الف) ثبت نام به موقع در سامانه مالیات بر ارزش افزوده (حداکثر تا پایان اولین دوره ای که مودی مشمول فراخوان شده

است). ب) صورت حساب های مربوط به آخرین چهار دوره رسیدگی شده، منطبق بر صورت حساب اعلام شده از سوی

سازمان (معاونت مالیات بر ارزش افزوده) باشد. ج) مالیات و عوارض (و در صورت شمول، عوارض آلاینده) مربوط به

چهار دوره آخر، حداکثر تا یک ماه پس از هر دوره مالیاتی پرداخت شده باشد. د) مالیات بر ارزش افزوده و عوارض

(مربوط به آخرین چهار دوره رسیدگی شده) بر مبنای رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک تسلیمی از سوی مودی تشخیص

شده باشد. (دستورالعمل ۵۲۵/۹۳/۲۰۰-۶/۹۳)

۵۵. مراحل مشمولیت و تاریخ اجرای مشمولیت برای فراخوانهای شش گانه مالیات بر ارزش افزوده به شرح ذیل می

باشد (اطلاعیه های ماده ۱۸)

تاریخ اجرا	مشمولین	مشمولیت	ردیف
۸۷/۰۷/۰۱	۱- وارد کنندگان و صادر کنندگان ۲- مجموع فروش سه میلیارد ریال و بالاتر در سال ۱۳۸۶ ۳- مجموع فروش یک میلیارد دو دویست و پنجاه میلیون ریال و بالاتر در پنج ماهه اول سال ۱۳۸۷	مرحله اول	۱
۸۸/۰۷/۰۱	۱. کارخانه ها و واحدهای تولیدی که برای آنها جواز تأسیس و پروانه بهره برداری از وزارتخانه ذیربط صادر می شود. ۲. بهره برداری معادن ۳. ارائه دهندگان خدمات حسابرسی، حسابداری و دفتر داری و همچنین خدمات مالی ۴. حسابداران رسمی شاغل و مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ۵. ارائه دهندگان خدمات مدیریتی، مشاوره ای ۶. ارائه خدمات انفورماتیک، رایانه ای اعم از سخت افزاری و نرم افزاری و طراحی سیستم. ۷. صاحبان متلها و هتل های سه ستاره و بالاتر. ۸. بانکداران، عمده فروشها، فروشگاههای بزرگ، واسطه های مالی، نمایندگان توزیع کالاهای داخلی و وارداتی و صاحبان انبارها. ۹. نمایندگان مؤسسه های تجاری و صنعتی، اعم از داخلی و خارجی. ۱۰. مؤسسات حمل و نقل موتوری، 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	مرحله دوم	۲
۸۹/۰۱/۰۱	<b>کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی</b> که بر اساس شرایط مراحل اول و دوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، در صورتی که در سال ۱۳۸۷ یا ۱۳۸۸ مجموع فروش کالاها و ارائه خدمات (غیر معاف یا معاف و غیر معاف) آنها <b>سه میلیارد ریال</b> و بالاتر می باشد، مشمول مرحله سوم ثبت نام و اجرای قانون خواهند بود.	مرحله سوم	۳
۸۹/۰۷/۰۱	کلیه اشخاص حقیقی و حقوقی که بر اساس شرایط مراحل اول، دوم و سوم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، 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 کارگاه های صنعتی (اعم از صنفی و غیر صنفی که دارای حداقل برق سه فاز ۵۰ آمپر باشد؛ ۲. فروشندگان طلا و جواهر و سایر فلزات زینتی (شامل پلاتین و نقره)؛ ۳. فروشندگان آهن آلات و سایر فلزات؛ ۴. صاحبان تالارهای پذیرایی و رستورانها؛ ۵. صاحبان متل 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؛	مرحله چهارم	۴

	<p>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 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؛</p>		
۹۰/۰۷/۰۱	<p>کلیه اشخاص حقوقی که تاکنون و بر اساس شرایط مراحل اول، دوم، سوم و چهارم ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، در صورتیکه در هر یک از سالهای ۱۳۸۷، ۱۳۸۸ یا ۱۳۸۹ مجموع فروش کالاها و ارایه خدمات (غیر معاف و معاف و غیر معاف) آنها یک میلیارد ریال و بیشتر باشد مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرای قانون خواهند بود. همچنین کلیه اشخاص حقوقی که قبل یا بعد از سال ۱۳۹۰ ایجاد، تأسیس و به ثبت رسیده یا می رسند و حائز شرایط مذکور نگردیده اند، در صورتیکه مجموع فروش کالا و ارایه خدمات (غیر معاف یا معاف و غیر معاف) آنها در سال ۱۳۹۰ یا سال های بعد، به یک میلیارد ریال و بیشتر برسد، از اولین مالیاتی بعد از رسیدن به آستانه مذکور، مشمول مرحله پنجم ثبت نام و اجرایی قانون خواهند شد.</p>	مرحله پنجم	۵
۹۴/۰۱/۰۱	<p>چلو کبابی ها سالن های غذاخوری، سفره خانه های سنتی و اغذیه فروشی های زنجیره ای با مالکیت واحد و یا نام و نشان و عنوان تجاری واحد فارغ از مساحت محل کسب و کار و نوع مجوز .</p>	مرحله ششم	۶

۵۶. طاقه فروشان پارچه (بندج) مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی باشند. (دستورالعمل شماره: ۲۰۰/۹۳/۵۳۳ تاریخ: ۱۳۹۳/۹/۸)

(۱۳۹۳/۹/۸)

۵۷. مدت اعتبار گواهینامه برای مؤدیانی که بدهی مالیاتی خود را پرداخت نموده اند یکسال و برای مؤدیانی که ترتیب پرداخت آن را داده اند شش ماه خواهد بود. (دستورالعمل شماره: ۲۰۰/۹۳/۵۳۹ تاریخ: ۱۳۹۳/۱۲/۱۸)

(دستورالعمل شماره: ۲۰۰/۹۳/۵۳۹ تاریخ: ۱۳۹۳/۱۲/۱۸)

۵۸. صلح نمودن پشت برگه سبز وارداتی در مبداء گمرک مشمول مالیات بر ارزش افزوده می باشد. (بخشنامه ۲۸۰۰۴-)

(۸۸/۱۱/۱۲)

۵۹. انواع نرخ در قانون مالیات بر ارزش افزوده (ماده ۱۶ قانون - تبصره ۲ ماده ۱۱۷ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه)

الف: نرخ صفر: نرخ فروش صادراتی در قانون صفر می باشد.

استرداد = (مالیات بر ارزش افزوده خرید) - (مالیات بر ارزش افزوده فروش = ۰)

ب: نرخ عمومی (کالاهای عمومی): این نرخ برای کالاهای عمومی بوده که دو بخشی بوده بخشی از آن مربوط به

مالیات و بخشی دیگر مربوط به عوارض است. از سال ۸۷ تا ۸۹ این نرخ ۳٪ و از سال ۹۰ هر سال یک درصد اضافه شد تا

سال ۹۳ که دو درصد اضافه شده و در سال ۹۴ نیز یک درصد نسبت به ۹۳ بیشتر گردید. (مطابق تبصره « ۲ » ماده « ۱۷ »

قانون برنامه پنج ساله پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران « دولت مکلف است با اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده نرخ این مالیات را از سال اول برنامه سالیانه یک واحد درصد (۱٪) اضافه نماید)

سال	نرخ مالیات (درصد)	نرخ عوارض (درصد)	جمع (درصد)
۸۷	۱/۵	۱/۵	۳
۸۸	۱/۵	۱/۵	۳
۸۹	۱/۵	۱/۵	۳
۹۰	۲/۲	۱/۸	۴
۹۱	۲/۹	۱/۲	۵
۹۲	۳/۶	۲/۴	۶
۹۳	۵/۳	۲/۷	۸
۹۴	۶	۳	۹

ج- نرخ خاص: نرخ یکسری از کالاها در قانون مالیات بر ارزش افزوده با کالهای عمومی تفاوت می نماید به آنها کالاهای خاص می گویند.

کالا	نرخ مالیات	نرخ عوارض	ملاحظات
بنزین و سوخت هواپیما	۲۰	۱۰	همیشه ثابت
سیگار و دخانیات	۱۲	۳	همیشه ثابت
نفت سفید	نرخ عمومی	۱۰	فقط نرخ عوارض ثابت
نفت گاز	نرخ عمومی	۱۰	فقط نرخ عوارض ثابت
نفت کوره	نرخ عمومی	۱۰	فقط نرخ عوارض ثابت

۶۰. ترتیب نگهداری از صندوق فروشگاه‌های و رایانه توسط مودیان (بخشنامه شماره: ۲۶۰۸۳/۲۰۰/تاریخ: ۱۳۹۱/۱۲/۲۳)

ردیف	موضوع فعالیت مودیان مشمول اجرای صندوق	سال اجرا
۱	<p>۱. سازندگان و فروشندگان طلا و جواهر</p> <p>۲. فروشندگان آهن آلات</p> <p>۳. فروشندگان لوازم صوتی و تصویری</p> <p>۴. فروشندگان انواع رایانه و قطعات سخت افزاری</p> <p>۵. فروشندگان ماشین‌های اداری و لوازم و قطعات و تجهیزات مربوط به آنها</p> <p>۶. فروشندگان لوازم خانگی (شامل برقی، گازی و نفتی)</p> <p>۷. هتل و هتل آپارتمان</p> <p>۸. تالار پذیرایی، رستورانها، جلوکبابی‌ها و اغذیه‌فروشی‌ها</p> <p>۹. مشاوران املاک و مستغلات</p> <p>۱۰. داروخانه‌ها</p>	ابتدای سال ۱۳۹۲
۲	<p>۱. فروشندگان لوازم یدکی خودروهای سبک و سنگین و ماشین‌آلات راهسازی، کشاورزی و ساختمانی (نماینده، عمده و خرد فروشی)؛</p> <p>۲. صاحبان تعمیرگاههای مجاز خودرو و انواع وسائط نقلیه سنگین و ماشین‌آلات راه‌سازی، کشاورزی و ساختمانی؛</p> <p>۳. فروشندگان تجهیزات و تأسیسات حرارتی و برودتی، شوفاژ و تهویه مطبوع و لوازم مربوط (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۴. فروشندگان لوازم بهداشتی ساختمانی (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۵. فروشندگان تزیینات ساختمانی (موکت، کفپوش، انواع پرده، کاغذ دیواری، شومینه و کارهای تزیینی چوبی و فلزی) (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۶. فروشندگان انواع تلفن ثابت و بی‌سیم، همراه و تجهیزات جانبی آن (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۷. تولیدکنندگان و فروشندگان مبلمان، مصنوعات چوبی و فلزی و غیرفلزی مهم از اداری و خانگی (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۸. فروشندگان فرش ماشینی، تابلو فرش، موکت و قالیچه ماشینی (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۹. فروشندگان لوازم آرایشی و بهداشتی (نماینده، عمده و خرده فروشی)؛</p> <p>۱۰. فروشندگان لوازم طبی بیمارستانی، آزمایشگاهی و دندان پزشکی و دندان‌سازی و انواع لوازم و تجهیزات پزشکی (نماینده، عمده و خرده فروشی).</p>	ابتدای سال ۹۳
۳	<p>۱. فروشندگان لاستیک (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۲. نمایشگاه‌های اتومبیل (سواری، باری، مسافربری، ماشین‌آلات راه‌سازی، کشاورزی و صنعتی)</p> <p>۳. فروشندگان مصالح ساختمانی (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۴. فروشندگان تأسیسات الکترونیکی - مکانیکی ساختمان (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۵. فروشندگان انواع رنگ ساختمانی، صنعتی و اتومبیل (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۶. فروشندگان مواد شیمیایی (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۷. نمایندگی‌های فروش شرکت‌های توزیع کالاهای داخلی و وارداتی (غیر اشخاص حقوقی)</p> <p>۸. نمایندگی‌های فروش شرکت‌ها و موسسات تجاری و صنعتی اعم از داخلی و خارجی (غیر اشخاص حقوقی)</p> <p>۹. فروشندگان یخچال‌های صنعتی و ویتربینی (نماینده، عمده و خرده فروشی)</p> <p>۱۰. بارفروشان و فروشندگان میوه و تره‌بار و میدان‌داران</p>	ابتدای سال ۹۴



--	--	--

۶۱. مالیاتها و عوارض مندرج در صورتحسابهای صادره توسط ماشین های فروش، به دلیل عدم درج مشخصات خریدار،

قابل محاسبه به عنوان اعتبار مالیاتی نمی باشد (دستورالعمل صدور صورتحساب شماره ۱۷۲۶-۸۷/۶/۲۳)

۶۲. وجوه دریافتی از اعضا انجمن های صنفی، مجامع حرفه ای و دیگر تشکل های قانونی تحت عنوان حق عضویت

مشمول مالیات و عوارض موضوعه نخواهد بود. (بخشنامه ۲۰۹۴۴/۲۰۰/ص-۸۹/۷/۱۷)

۶۳. پرداخت یا استرداد مالیات و عوارض ارزش افزوده وزارت دفاع و کلیه سازمان ها و شرکت ها وابسته حسب مورد منوط به

ارائه گزارش حسابرسی کلیه سازمان ها و شرکتهای گروه توسط موسسه حسابرسی معرفی شده خواهد بود. (بخشنامه ۷۷۷۳-

۹۰/۶/۷)

۶۴. مطابق بخشنامه ۷۸۲۱ مورخ ۸۹/۰۵/۰۲ مأخذ محاسبه جرایم ماده ۲۲ به شرح ذیل می باشد:

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) می باشد، که به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات و عوارض پرداخت نشده و مدت تأخیر محاسبه و مطالبه می گردد. 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 متنی می باشد 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 می گردد. 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، می باشد. در صورت عدم ثبت نام مؤدیان در مهلت مزبور، جریمه عدم ثبت نام از تاریخ اولین دوره مشمول اجرای قانون تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی حسب مورد قابل محاسبه و مطالبه خواهد بود.

۶. در صورتی که مؤدی در صورت حساب های صادره مالیات و عوارض متعلق که جزء ارقام اطلاعاتی صورت حساب 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 می باشد. مأخذ محاسبه جریمه مزبور، مالیات متعلق یا مابه التفاوت (در مواردی که مالیات کمتر از میزان مقرر پرداخت شده) پرداخت نشده می باشد که به میزان دو درصد (۲٪) در ماه نسبت به مدت تأخیر محاسبه و مطالبه خواهد شد، برای مدت کمتر از یک ماه نیز جریمه قابل محاسبه و مطالبه می باشد. شایان ذکر است که جریمه مذکور غیر قابل بخشودگی است.

۹. دو درصد (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 می گردد. 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 می باشد.

۱۰. به استناد بند (۶) ماده (۲۲)، جریمه عدم ارائه دفاتر معادل (۲۵٪) مالیات متعلق و جریمه عدم ارائه اسناد و مدارک نیز معادل (۲۵٪) مالیات متعلق خواهد بود. بنابراین در صورتی که مؤدیان از ارائه دفاتر و اسناد و مدارک خودداری نمایند، مشمول پرداخت جریمه جمعاً معادل (۵۰٪) مالیات متعلق می باشند. بدیهی است عدم ارائه صورت حساب، در حکم عدم صدور آن بوده و در صورتی که مؤدیان از ارائه صورت حساب 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.

۶۵. جریمه عدم ثبت نام مودی از تاریخ اولین دوره شمول اجرای قانون تا ابتدای دوره ثبت نام مودی (حسب مورد) قابل محاسبه و مطالبه خواهد بود **(بخشنامه ۵۳۱۵-۹۱/۷/۱۷)**

۶۶. نظر به ماهیت بیمه های عمر و پس انداز، صرفاً وجوه دریافتی شرکتهای بیمه گر، بابت حق بیمه، مشمول مالیات و عوارض خواهد بود و وجوه پرداختی بیمه گذاران که به حساب ذخیره پس انداز منظور می گردد، در صورت تفکیک در دفاتر و اسناد و مدارک توسط شرکتهای بیمه گر مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نخواهد بود **(بخشنامه ۲۰۰/۱۹۰۸۷-۸۹/۶/۲۸)**

۶۷. **مواردی که تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی الرأس صورت می گیرد:**  
**(دستورالعمل علی الرأس / ۱۲۰۶۹/۲۰۰ ص ۱۸-۹۱/۶/۱۸)**

۱- عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی در **مواعد مقرر** در دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده موجب تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده به روش علی الرأس خواهد شد.

۲- چنانچه طبق دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده از سوی مؤدی (از جمله دفاتر سفید و نانویس، اسناد و مدارک غیر قابل استناد و غیره) امکان تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده وجود نداشته باشد مراتب می بایست توسط مأمور مالیاتی یا مسئول گروه رسیدگی کننده کتباً و با ذکر دلایل کافی به رئیس گروه مالیاتی ذیربط (طبق فرم پیوست) اعلام و در صورت پذیرش دلایل مذکور توسط نامبرده مراتب جهت اظهارنظر به رئیس امور مالیاتی مربوط احاله و در صورت تأیید، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و مالیات و عوارض متعلق بر اساس مفاد این دستورالعمل امکان پذیر خواهد بود.

۶۸. **مواردی که به موجب تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی الرأس نمی شود:**  
**(دستورالعمل علی الرأس / ۱۲۰۶۹/۲۰۰ ص ۱۸-۹۱/۶/۱۸)**

۱- ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد در **مواعد مقرر** در دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده؛

۲- صرف عدم قبول دفاتر (رد دفاتر) در اجرای مقررات بند (۳) ماده (۹۷) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن، موجب تشخیص علی الرأس نخواهد بود و در صورت مشاهده موارد مغایر با قانون و مقررات می بایست براساس بند (۲) قسمت (الف) این دستورالعمل اقدام گردد؛

۳- عدم ثبت نام و یا ثبت نام در خارج از موعد مقرر؛

۴- عدم تسلیم اظهارنامه و یا تسلیم خارج از موعد مقرر قانونی.

۶۹. چنانچه صرافتی که مشمول مرحله اول نباشد جزو مشمولین مرحله دوم خواهد بود (دستورالعمل شماره: ۵۲۶/۹۳/۲۰۰

تاریخ: ۱۳۹۳/۰۷/۰۵)

۷۰. از تاریخ ۹۲/۱۰/۰۸ اختیار اداره کل حفاظت محیط زیست استان‌ها در خصوص مکاتبه مستقیم ادارات کل مزبور با ادارات کل امور مالیاتی در خصوص فهرست صنایع آلاینده لغو گردیده و صلاحیت آن در اختیار سازمان محیط زیست می باشد. (بخشنامه ۹۳/۸۴/۲۶۰-۲۹/۷/۹۳)

۷۱. مهلت زمان ارائه هزینه های انجام شده در اجرای تبصره ۲ ماده ۳۸ (هزینه های ایجاباد، 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) واحدهای تولیدی) به اداره صلاحیتدار وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی حداکثر یک ماه می باشد. (دستورالعمل اجرایی تبصره ۲ ماده ۳۸- ۱۸۳۸۴/۲۰۰/۸/۴-۹۰)

۷۲. در صورتی که در هنگام تنظیم سند و کالت برای فروش خودرو، مالیات نقل و انتقال متعلقه پرداخت شده باشد، در زمان تنظیم سند قطعی خودرو مزبور به نام شخص وکیل، پرداخت مالیات نقل و انتقال موضوعیت نخواهد داشت (بخشنامه ۵۳۲۱۴/۵۴۳/۲۱۳-۲۱۳/۶۹/۴-۸۷)

۷۳. از آنجائیکه 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. (دستورالعمل شماره ۲۳۹۸۰/۲۰۰/۱۰/۲۱-۹۰)

۷۴. خودروهای سفارتخانه ها، کنسولگری ها و نمایندگان سیاسی و فرهنگی خارجی و مأمورین آنها، سازمان های بین المللی و کارشناسان خارجی مأمور از طرف آن ها که از پلاک های خاص استفاده می نمایند، مشمول پرداخت مالیات و عوارض شماره گذاری موضوع بند (ج) ماده (۴۳) قانون نخواهد بود و در صورت واگذاری اتومبیل به سایر اشخاص مشمول مالیات و عوارض شماره گذاری خواهد بود. (آیین نامه اجرایی فصل نهم ۱۳۱۱۸-۱۳۱۱۸/۰۸/۰۱-۸۹)

۷۵. مطابق تبصره ۲ و ۳ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده فرمول محاسبه اعتبار قابل قبول مالیاتی در خصوص مودیانی که به عرضه توام کالا و خدمات معاف و مشمول می پردازند بشرح ذیل می باشد:

**درصد اعتبار قابل قبول مالیاتی = کل فروش محصولات (معاف و مشمول) / کل فروش محصولات مشمول**

**میزان ریالی اعتبار قابل قبول = درصد اعتبار قابل قبول \* کل اعتبار مورد تأیید**

## منابع و مأخذ

- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷
- دستورالعمل ها، آیین نامه ها و بخشنامه های اجرایی سازمان امور مالیاتی کشور لغایت تیرماه ۱۳۹۴
- قاسم پناهی، محمد، طهماسبی بلداجی، فرهاد ونکو آمال کرمانی، مرجان، راهنمای کاربردی، عملیاتی مالیات بر ارزش افزوده و تکالیف قانونی مؤدیان، سازمان امور مالیاتی کشور، تهران، ۱۳۸۹

