



مروری بر

قوانین و مقررات مالیاتی

جلسه ششم



آموزش و مشاوره
مالی و مالیاتی

Hesabno.com

مدرس: ابراهیم صدرایی



مالیات بر ارزش افزوده

Hesabno.com



تکلیف عرضه‌کنندگان توامان کالا و خدمات مشمول و معاف:

آن قسمت از مالیات و عوارضی که فعالان موصوف از بابت خرید کالا یا خدمت برای تولید و عرضه کالاهای مشمول پرداخت می‌کنند به‌عنوان اعتبار درنظر گرفته می‌شود و آن قسمت از مالیات و عوارضی که مربوط به عرضه کالاهای معاف پرداخت می‌کنند به‌عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش نخواهد بود.

چنانچه مودی نتواند به‌صورت تفکیک شده، میزان مالیات‌های پرداختی در تولید کالای معاف را محاسبه نماید در این حالت از روش نسبت‌گیری استفاده می‌شود.

در روش نسبت‌گیری، مودی باید نسبت کل فروش کالاهای مشمول داخلی و صادراتی را به کل فروش خود محاسبه و به همین نسبت برای خود اعتبار مالیاتی درنظر بگیرد.

نسبت پذیرش اعتبار مالیاتی = کل فروش کالاهای معاف و مشمول / (فروش کالاهای مشمول + فروش صادراتی)

Hesabno.com



مثال (عرضه توام مشمول و معاف):



چون یک‌چهارم محصولات فروخته شده معاف از ارزش افزوده است پس یک‌چهارم مالیات‌های پرداختی در زمان خرید قابل محاسبه به‌عنوان اعتبار مالیاتی نمی‌باشد و باقی‌مانده آن که سه‌چهارم است قابل پذیرش است

اقدام مشکلی: بهای معامله

اقدام قرمز: ارزش افزوده متعلقه

Hesabno.com

ثبت حسابداری و گزارشگری ارزش افزوده:

با توجه به تکالیف مالیاتی ارزش افزوده و رهنمود جامعه حسابداران رسمی ایران مودیان مکلف به افتتاح ۴ سرفصل حساب کل در دفاتر با عناوین:

۱- سایر حساب‌های دریافتنی/ مالیات بر ارزش افزوده خرید (بدهکار)

۲- سایر حساب‌های دریافتنی/ عوارض خرید (بدهکار)

۳- سایر حساب‌های پرداختنی/ مالیات بر ارزش افزوده فروش (بستانکار)

۴- سایر حساب‌های پرداختنی/ عوارض فروش (بستانکار)

مالیات و عوارض وصولی بر روی فروش کالا یا خدمت، در حکم دیون مالیاتی است و مالیات و عوارض پرداختی مودیان بر اساس فاکتور خرید در حکم اعتبار یا بستانکاری مالیاتی خواهد بود.

اما اگر ارزش افزوده پرداختی بابت خرید، قابل استرداد یا تهاتر نباشد بر اساس تبصره ۵ ماده ۱۷ جزو بهای تمام شده منظور می‌شود.



Hesabno.com

نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:



خرید کالای مشمول		
شرح	بدهکار	بستانکار
موجودی کالا	۱۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید	۶	
سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید	۳	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی		۱۰۹
خرید کالای معاف		
شرح	بدهکار	بستانکار
موجودی کالا	۱۰۰	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی		۱۰۰

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

برگشت از خرید کالای مشمول		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۹	موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی
۱۰۰		موجودی کالا
۹		سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید
۳		سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید
برگشت از خرید کالای معاف		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۰	موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی
۱۰۰		موجودی کالا

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

فروش کالای مشمول		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۹	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
۱۰۰		فروش
۶		سایر حساب‌های پرداختنی - مالیات بر ارزش افزوده فروش
۳		سایر حساب‌های پرداختنی - عوارض فروش
فروش کالای معاف		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۰	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
۱۰۰		فروش

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

برگشت از فروش کالای مشمول		
شرح	بدهکار	بستانکار
برگشت از فروش	۱۰۰	
سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده فروش	۶	
سایر حساب‌های پرداختی - عوارض فروش	۳	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتی		۱۰۹

برگشت از فروش کالای معاف		
شرح	بدهکار	بستانکار
برگشت از فروش	۱۰۰	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتی		۱۰۰

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

عرضه کالای مشمول برای استفاده شغلی		
شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی ثابت - هزینه	۱۰۰	
سایر حساب‌های دریافتی - مالیات بر ارزش افزوده خرید	۶	
سایر حساب‌های دریافتی - عوارض خرید	۳	
سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده فروش		۶
سایر حساب‌های پرداختی - عوارض فروش		۳
فروش		۱۰۰

عرضه کالای مشمول برای مصرف شخصی		
شرح	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد و بانک - سایر حساب‌های دریافتی	۱۰۹	
سایر حساب‌های پرداختی - مالیات بر ارزش افزوده فروش		۶
سایر حساب‌های پرداختی - عوارض فروش		۳
فروش		۱۰۰

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

صادرات کالای معاف و مشمول		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰۰	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
۱۰۰		فروش

عملیات پیمانکاری - دفتر کارفرما - پیش پرداخت به پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح
	***	پیش پرداخت‌ها
***		موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

عملیات پیمانکاری - دفتر کارفرما - صورت وضعیت پیمانکار		
بستانکار	بدهکار	شرح
	***	دارایی در جریان تکمیل
	***	سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید
	***	سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید
***		حساب‌های پرداختنی - پیمانکار
***		پیش پرداخت‌ها
***		سپرده حسن انجام کار
***		حساب‌های پرداختنی - پیمانکار (بابت بیمه)

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

عملیات پیمانکاری - دفتر پیمانکار- پیش دریافت از کارفرما

بستانکار	بدهکار	شرح
	***	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
***		پیش دریافت‌ها

عملیات پیمانکاری - دفتر پیمانکار- صورت وضعیت پیمانکار

بستانکار	بدهکار	شرح
	***	حساب‌های دریافتنی - کارفرما
	***	پیش دریافت‌ها
	***	سپرده حسن انجام کار
	***	پیمان در دست اجرا - بیمه
***		درآمد پیمان
***		سایر حساب‌های پرداختنی- مالیات بر ارزش افزوده فروش
***		سایر حساب‌های پرداختنی- عوارض فروش

Hesabno.com



نمونه‌ای از ثبت‌های حسابداری ارزش افزوده در دفتر روزنامه:

بستن حساب‌ها بعد از تسلیم اظهارنامه - مانده اظهارنامه بدهی مالیاتی باشد

بستانکار	بدهکار	شرح
	***	سایر حساب‌های پرداختنی- مالیات بر ارزش افزوده فروش
	***	سایر حساب‌های پرداختنی- عوارض فروش
***		موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی
***		سایر حساب‌های دریافتنی- مالیات بر ارزش افزوده خرید
***		سایر حساب‌های دریافتنی- عوارض خرید

Hesabno.com

انواع اظهارنامه ارزش افزوده: (از نظر زمان ارسال)



اظهارنامه اصلی: در مهلت مقرر ۱۵ روز بعد از پایان فصل قابل ارسال خواهد بود.

اظهارنامه اصلاحی: چنانچه قبل از پایان مهلت قانونی ارسال اظهارنامه اصلی، نیاز به تغییراتی در اظهارنامه داشتیم، این اظهارنامه اصلاحی خواهد بود (روی اظهارنامه اصلی درج می شود). آخرین اظهارنامه تسلیمی در موعد مقرر ملاک رسیدگی خواهد بود.

اظهارنامه الحاقی: چنانچه بعد از مهلت قانونی مقرر نیاز به اصلاح اظهارنامه هر دوره را داشته باشیم از این اظهارنامه استفاده می کنیم. (روی اظهارنامه اصلی درج نمیشود و اظهارنامه الحاقی کاهشی فقط در صورتی مورد قبول است که در زمان حسابرسی مالیاتی، اسناد و مدارک قابل پذیرش داشته باشد).

✓ در هر دوره مالیاتی در مجموع مجاز به ثبت حداکثر ۴ اظهارنامه است.

Hesabno.com



تفاوت اظهارنامه ارزش افزوده و عملکرد:

اظهارنامه های ارزش افزوده: اصلی، اصلاحی، الحاقی

اظهارنامه های ق.م.م: اصلی، جایگزین، اصلاحی

✓ در اظهارنامه عملکرد **محدودیت تعداد** نداریم ولی در ارزش افزوده برای هر دوره حداکثر تا ۴ بار فرصت ارسال اظهارنامه اصلی، اصلاحی یا الحاقی داریم. (برای هر دوره در مجموع ۴ بار)

✓ در اظهارنامه عملکرد امکان **ارسال پستی** داریم ولی اظهارنامه ارزش افزوده فقط و فقط سیستمی است.

✓ **مهلت ارسال** اظهارنامه عملکرد هیچ گاه تمدید نمی شود ولی مهلت ارسال اظهارنامه ارزش افزوده زمستان معمولاً با ۱۰۰ درصد بخشودگی مواجه می شود که البته باید حتما درخواست کتبی بخشودگی بدهیم.

✓ **جریمه** در ق.م.م از تاریخ ابلاغ است ولی در ارزش افزوده از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه.

Hesabno.com



بررسی چند نکته در بخشنامه‌ها:

بند ۲ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲: عرضه اموال منقول مستعمل و اسقاطی توسط مودیان مشمول ارزش افزوده، مشمول مالیات و عوارض است. عرضه آن‌ها توسط غیرمشمولین واجد این شرایط نیست.

بند ۶ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲: اگر به موجب اسناد و مدارک مثبت به احراز گردد بخشی از مطالبات بهای فروش کالا و خدمت لاوصول (سوخت شده) باشد، مالیات و عوارض آن بخش قابل کسر می‌باشد.

بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۸۳ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۱۰: در مواردی که مودیان اقدام به صدور فاکتور و پیش فاکتور برای عرضه کالا یا خدمات می‌نمایند لیکن با توافق طرفین، معامله محقق نشود (از جمله موارد اخذ تسهیلات بانکی) در صورت احراز عدم انجام معامله و یا برگشت آن، مطالبه ارزش افزوده موضوعیتی ندارد.

Hesabno.com



بررسی چند نکته در بخشنامه‌ها:

بند ۷ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲: مالیات و عوارض پرداختی توسط مودیان مشمول بابت آب، برق و گاز و تلفن برای فعالیت‌های اقتصادی خود به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی می‌شود.

بند ۸ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲: مالیات و عوارض پرداختی بابت محصولات دخانی، بنزین، سوخت هواپیما و نفت سفید و نفت گاز و نفت کوره صرفاً در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن کالا توسط واردکننده، تولید کننده و توزیع کننده به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی شده و در خصوص سایر مودیان جزو هزینه‌های قابل قبول است.

بند ۹ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲: خریداران کالا و خدمات مکلفند مادمی که کالا یا خدمات غیرمعاف را از مودیان مشمول قانون تحصیل می‌نمایند نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام نمایند.

بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۸۸/۱۱/۱۲ : به استناد ماده ۱۷ مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان مشمول بابت تحصیل دارایی‌های ثابت که برای فعالیت اقتصادی خود باشد، قابل کسر و تهاثر است.

Hesabno.com



تکالیف مناطق آزاد و ویژه:

در قانون مالیات بر ارزش افزوده مناطق آزاد و ویژه تفاوتی با یکدیگر ندارند.



Hesabno.com



تکالیف مناطق آزاد و ویژه:

- **بخشنامه شماره ۵۴۴۰۹ مورخ ۸۸/۵/۲۶:** بند (۱) مبادلات کالا و خدمات فی‌مابین اشخاص و فعالان اقتصادی مقیم مناطق آزاد و ویژه در داخل محدوده مشمول ارزش افزوده نمی‌باشد.
- بند (۲) صادرات کالا و خدمات از مناطق مذکور به خارج از کشور و همچنین واردات از خارج از کشور به مناطق مذکور مشمول ارزش افزوده نیست.
- بند (۳) واردات کالا و خدمات از مناطق یاد شده به قلمرو گمرکی کشور و صادرات کالا و خدمات از قلمرو گمرکی به مناطق یاد شده مشمول ارزش افزوده می‌باشد.
- **بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۳/۲۹ مورخ ۹۳/۳/۵:** بند (۴) مادامی که اشخاص مقیم مناطق آزاد و ویژه، کالا یا خدمت مشمول را از مودیان مشمول ثبت نام واقع در قلمرو گمرکی خارج از مناطق مذکور خریداری می‌کنند مکلف به پرداخت ارزش افزوده هستند.

Hesabno.com



تکالیف مناطق آزاد و ویژه:

- **بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۴۷ مورخ ۹۴/۵/۱۰:** فعالان اقتصادی مقیم مناطق آزاد تجاری در هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت در داخل محدوده مناطق، صرفنظر از محل اقامت خریدار، تکلیفی درخصوص مطالبه و وصول مالیات و عوارض ندارند. آنچه مهم است انجام معامله در منطقه است.
- مثال: اگر شرکتی دفتر کارش در تهران و کارخانه‌اش در منطقه آزاد باشد و در منطقه آزاد معامله کند مشمول ارزش افزوده نیست ولی اگر همان کالای خریداری شده را بخواهد از منطقه آزاد وارد قلمرو کشور نماید مشمول ارزش افزوده است. (چنانچه کالا از محدوده گمرکی همان مناطق، وارد کشور شود مشمول ارزش افزوده است.)
- **بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۷۶ مورخ ۹۵/۱۰/۲۷:** بند (۱)، صادرات کالا و خدمت از مبادی خروجی رسمی از جمله مناطق آزاد و ویژه به خارج از کشور مشمول ارزش افزوده نیست و مالیات و عوارض پرداخت شده مسترد می‌شود.

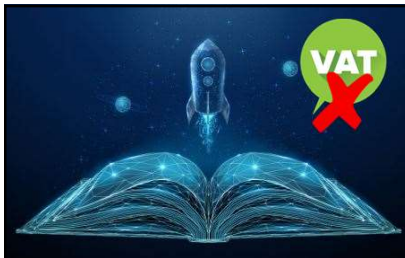
Hesabno.com



تکالیف مناطق آزاد و ویژه:

- دستورالعمل نحوه ارائه اظهارنامه مالیاتی و عملکرد مالی در مناطق آزاد و ویژه:** (۹۶/۴/۱۱-۶۴۶۳۹)
- فعالان اقتصادی مذکور می‌بایست ثبت‌نام مالیاتی داشته باشند.
 - شرط برخورداری از معافیت، داشتن مجوز فعالیت و تسلیم اظهارنامه مالیاتی و اطلاعات عملکرد مالی در موعد مقرر است.
 - مکلف به ارائه فهرست معاملات فصلی هستند.
 - اطلاعات رویدادهای مالی قابل اظهار شامل دفاتر، اسناد، مدارک، ترازنامه و حساب سود و زیان می‌باشد.
 - در صورت داشتن درآمد اجاره، به نحو مقتضی آن را طی اظهارنامه ابراز نمایند.

Hesabno.com



واحدهای مستقر در پارک‌های علم و فناوری:

ماده ۲ مقررات اجرایی ماده ۹ قانون حمایت از شرکت‌ها و موسسات دانش بنیان:

واحدهای پژوهشی و فناوری و مهندسی مستقر در پارک‌های علم و فناوری و شهرک‌های فناوری نسبت به فعالیت‌های مذکور از تاریخ صدور مجوز توسط مدیریت پارک از معافیت موضوع ماده ۱۳ قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری برخوردار خواهند بود و عرضه کالا و خدمت توسط واحدهای مستقر در پارک صرفاً در محدوده پارک‌ها از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف است.

بدیهی است تحویل کالا یا خدمت از خارج از محدوده و عرضه کالا و خدمت به خارج از محدوده مشمول ارزش افزوده خواهد بود.

Hesabno.com



موارد کنترلی تایید اعتبار مالیاتی:

- ☐ مشمولیت مودی فروشنده
- ☐ ثبت نام مالیاتی فروشنده
- ☐ داشتن گواهی ارزش افزوده فروشنده و اعتبارسنجی آن
- ☐ احراز اصالت معامله
 - ✓ دریافت و کنترل صورتحساب مطابق با استاندارد فاکتور نوع ۱
 - ✓ مورد معامله جزو موارد معاف نباشد
 - ✓ نبودن فروشنده در بلک لیست + اصالت و هویت فروشنده (خرید از فروشندگان معتبر)
 - ✓ واریز وجه معامله و اسناد پرداخت به حساب فروشنده
 - ✓ کنترل اسناد حمل و رسید انبار
 - ✓ اخذ تاییدیه از فروشنده
 - ✓ تاییدیه واحد مالیاتی فروشنده (در موارد خاص)

Hesabno.com



پذیرش اعتبار مالیاتی: (ماده ۱۷)

بخشنامه ۹۵/۷/۱۲ - ۲۶۰/۹۵/۴۳ :

صرف داشتن گواهینامه ثبت نام و عدم درج نام فروشنده در بلیک لیست شرط کافی برای احراز اصالت معامله نخواهد بود و روش‌های اعتبارسنجی می‌بایست انجام شود.

بخشنامه ۹۷/۹/۲۷ - ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ :

عدم ارسال فهرست معاملات فصلی و عدم تسلیم اظهارنامه در موعد مقرر دلیلی برای عدم پذیرش اعتبار مالیاتی نمی‌باشد.

بخشنامه ۸۸/۱۱/۱۲ - ۲۸۰۰۴ :

بند (۷): مالیات و عوارض قبوض خدماتی نظیر آب و برق و گاز به‌عنوان اعتبار مالیاتی مودی تلقی خواهد شد.

بند (۱۵): چنانچه در دوره‌های قبلی مبلغ ارزش افزوده در فاکتور مطالبه نشده باشد امکان دریافت آن در صورتحساب اصلاحی دوره‌های آتی می‌باشد و در این حالت برای خریدار هم اعتبار مالیاتی لحاظ خواهد شد.

Hesabno.com



مواردی از رد اعتبار مالیاتی:

- ✓ اعتبار منظور شده از اشخاص غیرمشمول
- ✓ اعتبار منظور شده در صورتحساب‌های جعلی و صوری
- ✓ اعتبار منظور شده در صورتحساب‌هایی که اسناد پرداخت بهای معامله به طرف مقابل احراز نشده باشد
- ✓ اعتبار منظور شده از مصادیق کالاهای معاف به اشتباه
- ✓ اعتبار منظور شده در صورتحساب‌های تکراری
- ✓ اضافه اعتبار ناشی از عدم ثبت اقلام برگشت از خرید و تخفیفات نقدی خرید
- ✓ اعتبار منظور شده بابت پیش پرداخت خرید
- ✓ نقص در اسناد و مدارک ضمایم نظیر صورتحساب و قبوض
- ✓ اعتبار منظور شده جهت خرید کالا و خدمات با استفاده شخصی (نقض تفکیک شخصیت)
- ✓ اعتبار منظور شده بابت آن دسته از کالاهای خریداری شده که هنگام فروش از جمله کالاهای معاف باشد
- ✓ اعتبار منظور شده حاصل از صورتحساب نوع ۲ یا هرنوع صورتحسابی که اطلاعات خریدار در آن نباشد

Hesabno.com



استرداد:

ادارات امور مالیاتی مکلفند در راستای تبصره ۶ ماده ۱۷ و جهت عدم تعلق خسارت، ظرف مدت سه ماه از تاریخ درخواست مودی نسبت به رسیدگی دوره یا دوره‌های مورد نظر و تعیین تکلیف استرداد اقدام نمایند.

تکالیف متقاضیان استرداد:

- ✓ ثبت نام ارزش افزوده و تسلیم اظهارنامه دوره مالیاتی مورد نظر
- ✓ ثبت و نگهداری و ارائه کلیه اسناد و مدارک
- ✓ ارائه تعهدنامه کتبی

Hesabno.com



استرداد:

در سه حالت امکان استرداد در نظام مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد:

۱. در صورتی که مودیان در هر دوره مالیاتی اضافه پرداختی داشته باشند (میزان مالیات و عوارض پرداختی آنها بیش از مالیات و عوارض دریافتی باشد) و مودی درخواست استرداد داشته باشد
 ۲. در صورت صادرات کالا یا خدمات به خارج از کشور (بانرخ صفر محاسبه می شود یعنی اعتبار مالیاتی پذیرفته می شود)
 ۳. در صورت کالاهای همراه مسافران تبعه کشورهای خارجی که از تاریخ خرید آنها تا تاریخ خروج کشور بیش از دوماه نباشد
- مالیات و عوارض پرداختی مودیانی که عرضه کالا و خدمات معاف دارند و یا فعال اقتصادی که ثبت نام ننموده قابل استرداد نیست و جزء هزینه‌های قابل قبول ق.م.م است.

Hesabno.com



استرداد:

مودی به ۳ طریق می‌تواند درخواست استرداد نماید:

- هنگام تسلیم اظهارنامه هر دوره مالیاتی
- اگر در هنگام تسلیم اظهارنامه درخواست استرداد نداده باشد می‌تواند ظرف ۳۰ روز از مهلت انقضای تسلیم اظهارنامه به صورت کتبی درخواست استرداد نماید.
- احراز اضافه پرداختی به موجب برگ قطعی و مانده بستانکاری و درخواست کتبی ظرف ۱۰ روز از تاریخ ابلاغ (درغیراینصورت مانده بستانکاری به دوره‌های بعدی منتقل می‌شود)

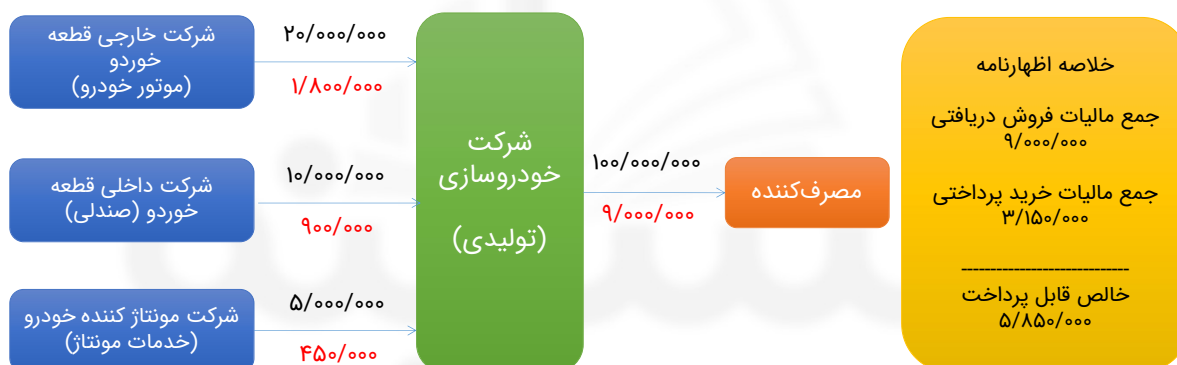
استرداد مربوط به صادرات:

سازمان امور مالیاتی مکلف است مالیات بر ارزش افزوده اخذ شده از صادرکنندگان را با ارائه اسناد و مدارک حداکثر تا مدت یک‌ماه بعد از ارائه برگ خروجی صادره توسط گمرک، مسترد نماید.

Hesabno.com

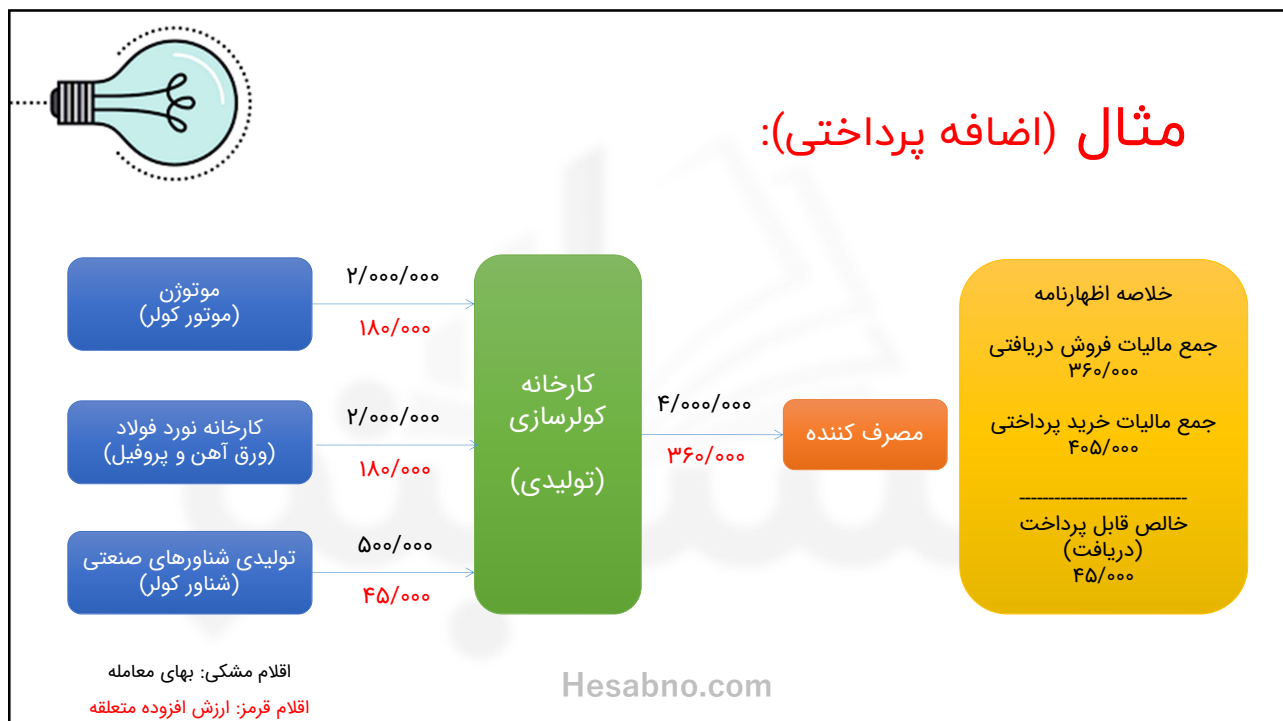
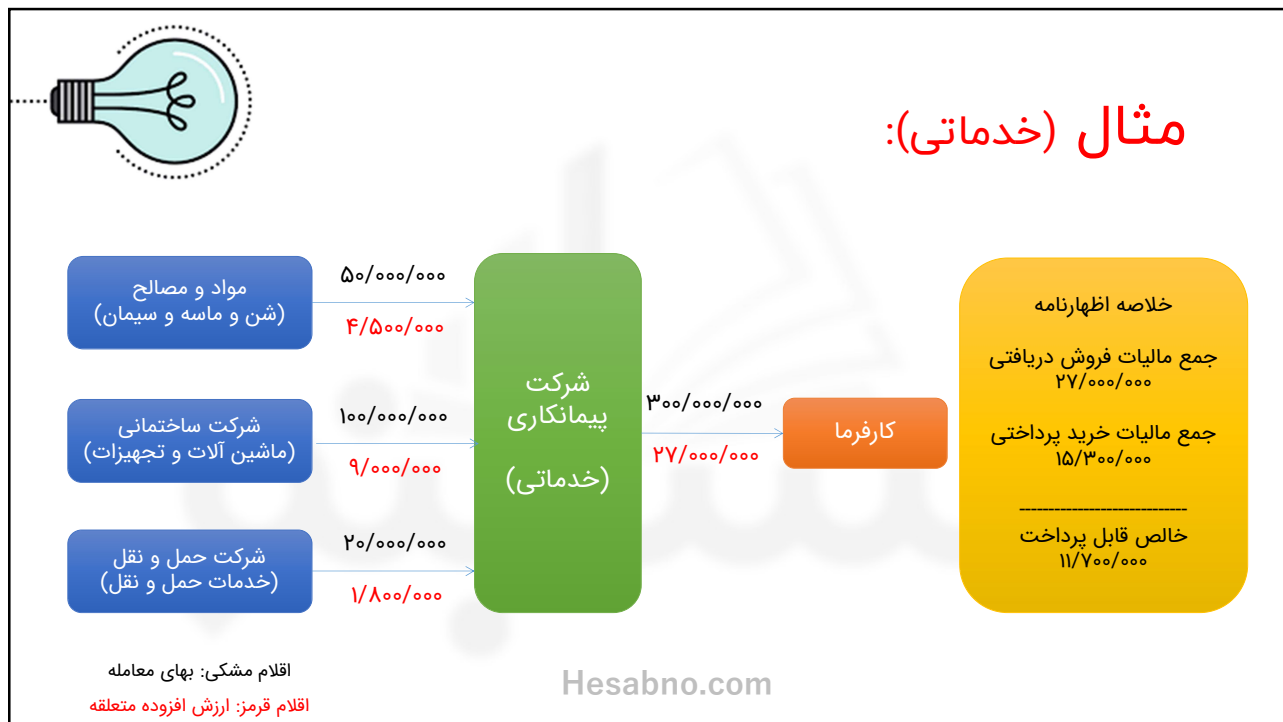


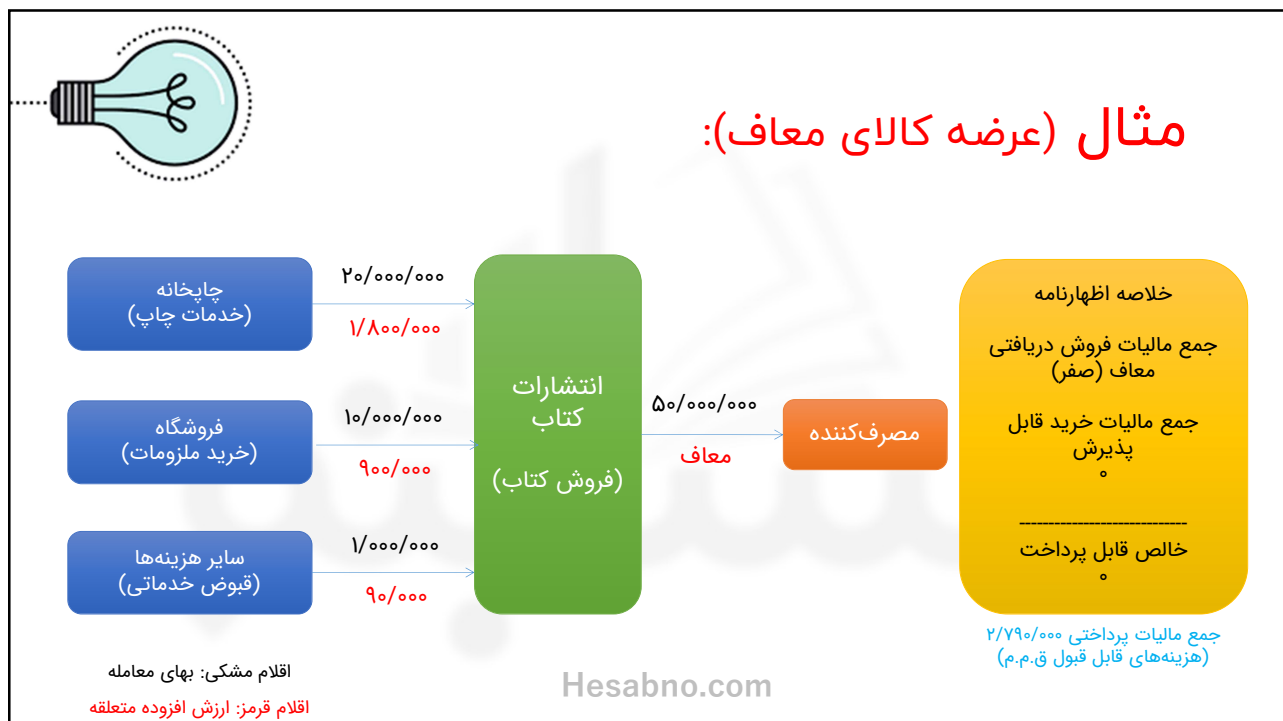
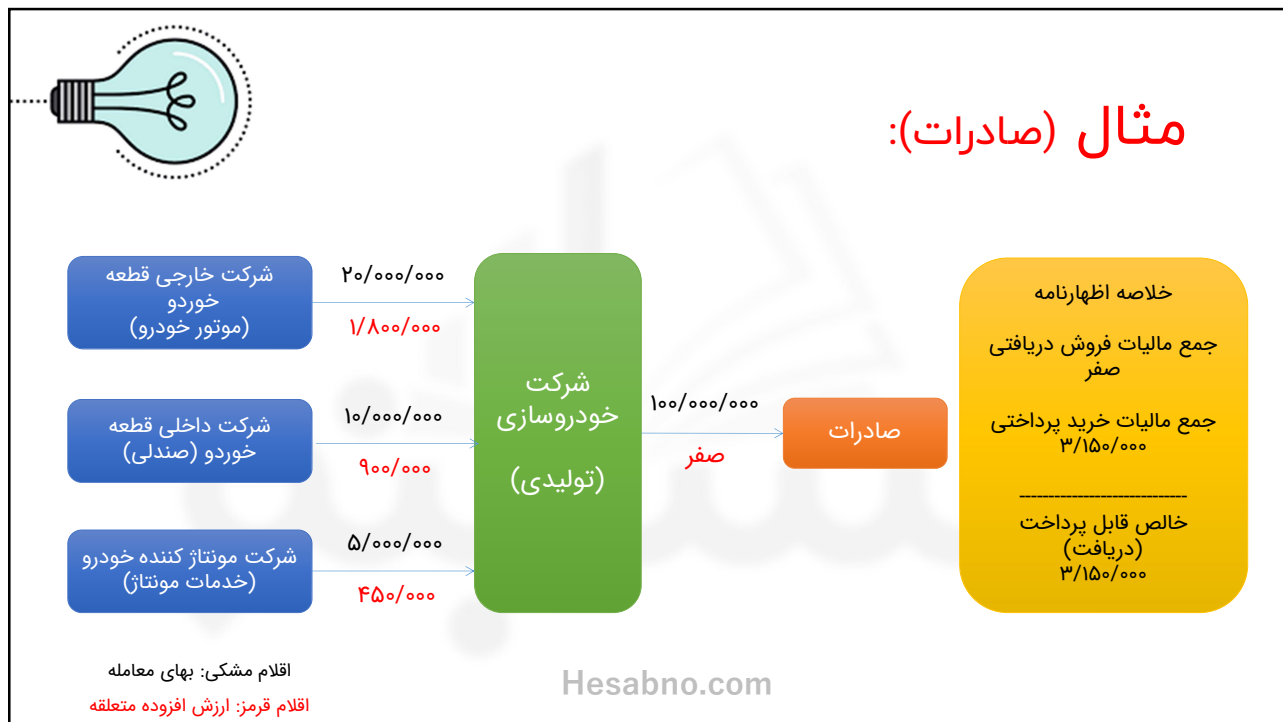
مثال (تولیدی):



اقدام مشکلی: بهای معامله
اقدام قرمز: ارزش افزوده متعلقه

Hesabno.com







مسئله اول:

اطلاعات زیر مربوط به مالیات بر ارزش افزوده دوره زمستان ۹۸ شرکت پارس می‌باشد، مبلغ قابل پرداخت در هنگام ارسال اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده این شرکت را در دوره مذکور محاسبه نمایید:

فروش داخلی: ۶/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰، فروش صادراتی: ۳/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰، فروش کالای معاف ۳/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی برای تحصیل کالای صادراتی ۵۰/۰۰۰/۰۰۰

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی برای تحصیل کالای فروش رفته داخلی ۲۰/۰۰۰/۰۰۰

مالیات بر ارزش افزوده پرداختی برای تحصیل کالای معاف ۴۰/۰۰۰/۰۰۰

مالیات بر ارزش افزوده غیرقابل تفکیک و مشترک برای تمامی فروش‌های دوره فوق ۱۵/۰۰۰/۰۰۰

Hesabno.com



پاسخ مسئله اول:

مالیات و صادرات ارزش افزوده		
فروش داخلی	۵۴۰,۰۰۰,۰۰۰	خرید مواد اولیه کالای صادراتی ۵۰,۰۰۰,۰۰۰
فروش صادراتی	۰	خرید مواد اولیه کالای فروش داخلی ۲۰,۰۰۰,۰۰۰
فروش معاف	۰	نقدش اعتبار خرید مواد مشترک ۱۱,۲۵۰,۰۰۰
	۵۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۸۱,۲۵۰,۰۰۰
	۴۵۸,۷۵۰,۰۰۰	
	$\frac{۴۵۸,۷۵۰,۰۰۰}{۴}$	

$$\frac{\text{فروش داخلی} + \text{فروش صادراتی}}{\text{فروش کل}} = \frac{۳ + ۶}{۱۲} = \frac{۹}{۱۲} = \frac{۳}{۴}$$

$$۱۵,۰۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۴} = \underline{\underline{۱۱,۲۵۰,۰۰۰}}$$

Hesabno.com



مسئله دوم:

شرکت پارس در زمینه تولید دارو و لوازم آرایشی فعالیت دارد، این شرکت همزمان به تولید کالاهای معاف و مشمول ارزش افزوده مبادرت دارد و عملیات واردات و صادرات نیز دارد، عملیات این شرکت در طی فصل زمستان به شرح زیر است، محاسبه کنید در هنگام ارسال اظهارنامه ارزش افزوده زمستان به چه میزان در اظهارنامه بدهکار یا بستانکار خواهد بود، ثبت‌های حسابداری عملیات را هم در دفتر روزنامه درج نمایید. (ارقام به صورت فرضی و به ریال و به بهای ناخالص است)

- ۱- خرید مواد اولیه وارداتی : ۲۰/۰۰۰/۰۰۰
- ۲- هزینه حمل و نقل کالا : ۳۰۰/۰۰۰
- ۳- هزینه تعمیرات جزئی ماشین آلات: ۵۰۰/۰۰۰
- ۴- واردات تجهیزات خطوط تولید: ۴۰/۰۰۰/۰۰۰ (جهت تولید کالای معاف)
- ۵- هزینه قبوض خدماتی آب و برق: ۲۰۰/۰۰۰
- ۶- هزینه اجاره انبار خارج از کارخانه: ۷۰۰/۰۰۰
- ۷- فروش داخلی داروهای شیمیایی: ۹/۰۰۰/۰۰۰
- ۸- فروش داخلی مکمل‌های دارویی: ۵/۰۰۰/۰۰۰
- ۹- صادرات داروی گیاهی: ۸/۰۰۰/۰۰۰
- ۱۰- فروش داخلی لوازم آرایشی: ۴/۰۰۰/۰۰۰
- ۱۱- فروش داخلی داروهای گیاهی: ۱۰/۰۰۰/۰۰۰

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

خریدها و هزینه‌ها	فروش‌ها
<div> <div>۲۰,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>۱,۸۰۰,۰۰۰</div> </div> <div> <div>۴۰۰,۰۰۰</div> <div>۲۷,۰۰۰</div> </div> <div> <div>۵۰۰,۰۰۰</div> <div>۴۵,۰۰۰</div> </div> <div> <div>۴۰,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>۳,۹۰۰,۰۰۰</div> </div> <div> <div>۲۰۰,۰۰۰</div> <div>۱۸,۰۰۰</div> </div>	<div> <div>۹,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>معاف</div> </div> <div> <div>۵۰,۰۰۰</div> <div>معاف</div> </div> <div> <div>۸,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>۰</div> </div> <div> <div>۴,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>۳۴,۰۰۰</div> </div> <div> <div>۱۰,۰۰۰,۰۰۰</div> <div>معاف</div> </div>
<div> <div>مبادلات و واردات</div> <div>هزینه حمل و نقل کالا</div> <div>هزینه تعمیرات ماشین آلات</div> <div>واردات تجهیزات</div> <div>هزینه قبوض خدمات</div> </div>	<div> <div>فروش داخلی داروهای شیمیایی</div> <div>فروش داخلی مکمل‌های دارویی</div> <div>مبادلات وارداتی</div> <div>فروش داخلی لوازم آرایشی</div> <div>فروش داخلی داروهای گیاهی</div> </div>
<div> <div>بهره‌برداران اعتبار مالیاتی</div> <div>مردم بزرگ‌تر است</div> </div>	<div> <div>اعتبار مالیاتی - ارزش افزوده دریا</div> <div>۳۶,۰۰۰ - ۴۴,۰۰۰</div> <div>باج = (۲۷,۰۰۰)</div> <div>نسبت کسری = فروش شرکت + صادرات</div> <div>کل فروش</div> <div> $\frac{۸,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰}{۳۶,۰۰۰} = \frac{۱}{۳}$ </div> <div> $۱,۸۰۰,۰۰۰ + ۲۷,۰۰۰ + ۴۵,۰۰۰ + ۱۸,۰۰۰ = ۱,۸۹۰,۰۰۰ \rightarrow \frac{۱}{۳} = ۶۳۰,۰۰۰$ </div> </div>

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

خرید مواد اولیه وارداتی به مبلغ ناخالص ۲۰/۰۰۰/۰۰۰		
شرح	بدهکار	بستانکار
موجودی مواد و کالا - موجودی مواد اولیه	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید	۱/۲۰۰/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید	۶۰۰/۰۰۰	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی		۲۱/۸۰۰/۰۰۰

هزینه حمل و نقل کالا به مبلغ ناخالص ۳۰۰/۰۰۰		
شرح	بدهکار	بستانکار
هزینه حمل و نقل	۳۰۰/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید	۱۸/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید	۹/۰۰۰	
موجودی نقد و بانک		۳۲۷/۰۰۰

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

هزینه تعمیرات ماشین آلات به مبلغ ناخالص ۵۰۰/۰۰۰		
شرح	بدهکار	بستانکار
هزینه تعمیرات ماشین آلات	۵۰۰/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید	۳۰/۰۰۰	
سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید	۱۵/۰۰۰	
موجودی نقد و بانک		۵۴۵/۰۰۰

واردات تجهیزات خطوط تولید به مبلغ ناخالص ۴۰/۰۰۰/۰۰۰		
شرح	بدهکار	بستانکار
دارایی ثابت مشهود - ماشین آلات - بهای خرید	۴۰/۰۰۰/۰۰۰	
دارایی ثابت مشهود - ماشین آلات - مالیات و عوارض ارزش افزوده	۳/۶۰۰/۰۰۰	
موجودی نقد و بانک / حساب‌های پرداختنی		۴۳/۶۰۰/۰۰۰

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

هزینه قبوض خدماتی آب و برق به مبلغ ناخالص ۲۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۰۰/۰۰۰	هزینه آب و برق
	۱۲/۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتنی - مالیات بر ارزش افزوده خرید
	۶/۰۰۰	سایر حساب‌های دریافتنی - عوارض خرید
۲۱۸/۰۰۰		موجودی نقد و بانک

هزینه اجاره انبار به مبلغ ۷۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۷۰۰/۰۰۰	هزینه اجاره انبار
۷۰۰/۰۰۰		موجودی نقد و بانک

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

فروش داخلی داروهای شیمیایی به بهای ناخالص ۹/۰۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۹/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
۹/۰۰۰/۰۰۰		فروش

فروش داخلی مکمل‌های دارویی به بهای ناخالص ۵/۰۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۵/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد و بانک / حساب‌های دریافتنی
۵/۰۰۰/۰۰۰		فروش

Hesabno.com



پاسخ مسئله:

صادرات داروی گیاهی به بهای ناخالص ۸/۰۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۸/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد و بانک / حسابهای دریافتنی
۸/۰۰۰/۰۰۰		فروش
فروش داخلی لوازم آرایشی به بهای ناخالص ۴/۰۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۴/۳۶۰/۰۰۰	موجودی نقد و بانک / حسابهای دریافتنی
۲۴۰/۰۰۰		سایر حسابهای پرداختنی- مالیات بر ارزش افزوده فروش
۱۲۰/۰۰۰		سایر حسابهای پرداختنی- عوارض فروش
۴/۰۰۰/۰۰۰		فروش
فروش داخلی داروهای گیاهی به بهای ناخالص ۱۰/۰۰۰/۰۰۰		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد و بانک / حسابهای دریافتنی
۱۰/۰۰۰/۰۰۰		فروش



پاسخ مسئله:

بستن حسابها بعد از تسلیم اظهارنامه - شناسایی مانده بستانکاری اظهارنامه مالیات		
بستانکار	بدهکار	شرح
	۲۴۰/۰۰۰	سایر حسابهای پرداختنی- مالیات بر ارزش افزوده فروش
	۱۲۰/۰۰۰	سایر حسابهای پرداختنی- عوارض فروش
	۲۷۰/۰۰۰	سایر حسابهای دریافتنی - اداره ارزش افزوده
۴۲۰/۰۰۰		سایر حسابهای دریافتنی- مالیات بر ارزش افزوده خرید
۲۱۰/۰۰۰		سایر حسابهای دریافتنی- عوارض خرید

از آنجایی که فقط یک سوم ارزش افزوده های پرداختی به عنوان اعتبار مالیاتی منظور شد، پس دوسوم آن یعنی مبلغ ۱/۲۴۰/۰۰۰ به عنوان بهای تمام شده منظور می شود تا مانده حسابهای مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید، در پایان دوره ارزش افزوده، صفر شود.

نوعه: جداول قسمت ب و ج بعد از برگردن جداول 1,2,3 تکمیل می‌شوند.

جدول 1: اطلاعات مربوط به فروش و صادرات کالاها و خدمات

کد	شرح	بهای کالاها و خدمات فروخته/صادر شده (ریال)	مالیات منتهیه (ریال) 6% میراث فروش	عوارض منتهیه (ریال) 3% میراث فروش
1	فروش کالاها و خدمات مشمول:	4,000,000	240,000	120,000
2	فروش کالاها و خدمات معاف:	24,000,000		
3	صادرات کالاها و خدمات (معاف و مشمول):	8,000,000		
4	جمع فروش و صادرات و مالیات و عوارض این دوره:	36,000,000	240,000	120,000

جدول 2: اطلاعات مربوط به خرید و واردات کالاها و خدمات

کد	شرح	بهای کالاها و خدمات خریداری شده/وارد شده (ریال)	مالیات پرداخت شده (ریال) 6% میراث خرید و واردات	عوارض پرداخت شده (ریال) 3% میراث خرید و واردات
1	خرید کالاها و خدمات مشمول با پرداخت مالیات و عوارض:	1,000,000	60,000	30,000
2	خرید کالاها و خدمات معاف و کالاها و خدمات مشمول بدون پرداخت مالیات و عوارض:	0		
3	واردات کالاها و خدمات مشمول:	60,000,000	3,600,000	1,800,000
4	واردات کالاها و خدمات معاف:	0		
5	جمع خرید و واردات و مالیات و عوارض این دوره:	61,000,000	3,660,000	1,830,000

جدول 3: محاسبه مانده مالیات و عوارض پرداختی قابل کسر یا استرداد

کد	شرح	مالیات پرداخت شده (ریال)	عوارض پرداخت شده (ریال)
1	جمع کل مالیات و عوارض پرداختی: (این قسمت به صورت خودکار تکمیل میگردد)	3,660,000	1,830,000
2	(کسری می‌شود) مالیات و عوارض پرداختی که قابل کسر از مالیات‌های فروش یا استرداد نمی‌باشد (موضوع تبصره 2,3,4 ماده 17):	3,240,000	1,620,000
3	مانده مالیات‌ها و عوارض پرداختی که قابل کسر از مالیات‌های فروش یا استرداد می‌باشد: (این قسمت به صورت خودکار تکمیل میگردد)	420,000	210,000

ب- محاسبه مانده مالیات و عوارض

ردیف	شرح	مالیات	عوارض
1	جمع مالیات و عوارض متعلقه بابت فروش کالا و ارائه خدمات (نقل از جدول 1): نوعه: این قسمت به صورت خودکار و پس از برگردن جدول 1 تکمیل می‌گردد.	240,000	120,000
2	(کسری می‌شود) جمع مالیات و عوارض پرداختی قابل محاسبه به عنوان اعتبار مالیاتی (نقل از جدول 3): نوعه: این قسمت به صورت خودکار و پس از برگردن جدول 3 تکمیل می‌گردد.	420,000	210,000
3	(کسری می‌شود) اضافه پرداختی مالیات و عوارض انتقالی از دوره قبل: نوعه: این قسمت به صورت خودکار و پس از برگردن جدول 3 تکمیل می‌گردد.	0	0
4	مانده بدهی / بستانکاری مالیات و عوارض (بستانکاری به صورت عدد منفی):	-180,000	-90,000



اولویت بندی مودیان جهت رسیدگی:

- مودیانی که مکلف به ثبت نام بوده‌اند ولی ثبت نام ننموده‌اند.
- مودیانی که ثبت نام نموده‌اند ولی اظهارنامه ارائه ننموده‌اند.
- مودیانی که درخواست استرداد مالیات و عوارض را دارند.
- مودیانی که اظهارنامه با مانده بستانکاری دارند و درخواست انتقال به دوره‌های بعد نموده‌اند.
- مودیانی که از فاکتورهای صوری و غیرواقعی برای خرید و فروش استفاده نموده‌اند.
- مودیان بزرگ مالیاتی
- مودیانی که میزان معاملات آن‌ها با سابقه و میزان عملکرد آن‌ها فاصله قابل ملاحظه‌ای دارد.

Hesabno.com



روش‌های رسیدگی به ارزش افزوده:

۱. رسیدگی به دفاتر، اسناد و مدارک (عموماً مانور روی رد اعتبار است و افزایش یا کاهش مآخذ در موارد خاص)

مآخذ مشمول تشخیصی = موارد کاهنده - موارد افزایشده + مآخذ مالیات و عوارض ابرازی

مالیات و عوارض تشخیصی = نرخ مالیات و عوارض دوره * مآخذ مشمول تشخیصی

۲. علی‌الراس (عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک و ...) محاسبات بر اساس اطلاعاتیه‌های معاملات فصلی و قراین مالیاتی

۳. روش ساده شده بر اساس قوانین بودجه هر سال، (بند ز) برای ۲۰ مشاغل و تعاونی مصرف (مواردی که مودیان

سندی برای اعتبار ندارند) مآخذ محاسبه ارزش افزوده = ضریب شغلی * کل فروش مشمول دوره

مالیات و عوارض دوره = نرخ مالیات و عوارض دوره * مآخذ محاسبه ارزش افزوده

مشاغل مربوطه شامل (بنکداران و عمده فروشان آهن آلات - عمده فروشان مواد غذایی - فروشندگان لوازم بهداشتی - لوازم التحریر و ...)

Hesabno.com



قراین مالیاتی در ارزش افزوده:

دستورالعمل رسیدگی و استرداد ۲۰۰/۱۲۰۶۹ مورخ ۹۱/۶/۱۸

۱. فروش کالا و خدمات

۲. خرید داخلی یا خارجی (واردات) کالا و خدمات

۳. میزان تولید کالا و ارائه خدمات (مصرف مواد اولیه، استعلام از پرونده عملکرد، عوامل تولید مانند کارکنان و

دستگاه‌ها و قبوض آب و برق و گاز و ...)

۴. سایر عوامل به تشخیص رسیدگی کننده

Hesabno.com



موارد تشخیص علی‌الراس در ارزش افزوده:

دستورالعمل ۲۰۰/۱۲۰۶۹ مورخ ۹۱/۶/۱۸ (دستورالعمل ماده ۲۶ ارزش افزوده)

۱. عدم ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی در موعد مقرر (هر دو باهم)
۲. چنانچه طبق دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده از سوی مودی (از جمله دفاتر سفید و نانویس و اسناد و مدارک غیرقابل استناد و غیره) امکان تعیین مآخذ مشمول مالیات میسر نباشد (در این حالت ممیز به رئیس امور مالیاتی طی نامه‌ای با ارائه دلایل کافی، تاییدیه رسیدگی با روش علی‌الراس را اخذ می‌کند).

Hesabno.com



در این موارد تشخیص علی‌الراس مجاز نیست:

۱. ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک در موعد مقرر (در صورتی که بوسیله آن‌ها امکان تشخیص مآخذ باشد)
 ۲. عدم ثبت نام مودی یا ثبت نام در خارج از موعد مقرر.
 ۳. عدم تسلیم اظهارنامه و یا تسلیم اظهارنامه خارج از موعد قانونی.
 ۴. صرف عدم قبول یا ردی دفاتر طبق بند ۳ ماده ۹۷ ق م م موجب تشخیص علی‌الراس در ارزش افزوده نیست.
- بخشنامه ۲۰۰/۹۷/۱۳۳ - ۹۷/۹/۲۷ (بند ۸):** 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 علی‌الراس، موجبی برای تشخیص مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی‌الراس نبوده و تعیین مآخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌بایست مستند به اسناد و مدارک مثبت و رسیدگی دقیق به اعتبارات مالیاتی به ویژه اصرار 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.

Hesabno.com

جرایم مالیات بر ارزش افزوده: (ماده ۲۲ و ۲۳)

ردیف	موضوع جریمه	نرخ	ماخذ
۱	عدم ثبت نام مودیان در مهلت مقرر	۷۵٪	مالیات و عوارض تا تاریخ ثبت نام یا شناسایی
۲	عدم صدور صورتحساب	۱۰۰٪	مالیات و عوارض متعلق
۳	عدم درج صحیح قیمت در صورتحساب	۱۰۰٪	مابه‌التفاوت مالیات و عوارض متعلق
۴	عدم درج و تکمیل اطلاعات صورتحساب نمونه	۲۵٪	مالیات و عوارض متعلق
۵	عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت نام یا شناسایی به بعد	۵۰٪	مالیات و عوارض متعلق
۶	عدم ارائه دفاتر یا اسناد و مدارک حسب مورد! (هر کدام)	۲۵٪	مالیات و عوارض متعلق
۷	تاخیر در پرداخت مالیات در موعد مقرر	۲٪ در ماه	مالیات و عوارض پرداخت نشده



تمامی جرایم ارزش افزوده از تاریخ ابلاغ محاسبه نمی‌شود بلکه از تاریخ انقضای مهلت

اظهارنامه محاسبه خواهد شد. (تمامی جرایم قابل بخشودگی)

از ردیف ۱ تا ۶ جرایم با لحاظ مالیات و عوارض فروش بدون در نظر گرفتن اعتبار مالیاتی

ولی در ردیف ۷ با در نظر گرفتن اعتبار مالیاتی

Hesabno.com

پایان جلسه ششم

ممنون که با ما بودید



دوستان عزیز،

تکالیف این جلسه فراموش نشود!

جهت آموزش‌های بیشتر با حسابنو همراه باشید.

Hesabno.com

