

موضوع: دستورالعمل رسیدگی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده

برابر مفاد تبصره «۷» ماده (۱۷) و ماده (۴۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض هایی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداریها و دهیاریها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می گردد، طبق مقررات قانونی یاد شده، قابل تهاتر و یا استرداد خواهد بود.

1- معانی واژه ها و اصطلاحات بکار رفته در این دستورالعمل به شرح زیر می باشد:

قانون: قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

مالیات: عوارض موضوع فصل هفتم قانون مالیات بر ارزش افزوده می باشد.

دفاتر: منظور دفاتری است که براساس آئین نامه مالی شهرداریها و دهیاریها و براساس دستورالعمل ابلاغی وزارت کشور تهیه و تنظیم می گردد.

اسناد و مدارک: عبارتست از کلیه اسناد و مدارک مندرج در فرم «دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک رسیدگی مالیات و عوارض ارزش افزوده» حسب درخواست اداره امور مالیاتی ذیربط.

اعتبار مالیاتی: مالیات و عوارض هایی است که شهرداریها و دهیاریها در موقع خرید کالا و خدمت مشمول مالیات بر ارزش افزوده براساس نرخ قانونی به مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده و به استناد صورتحسابهای صادره به صورت نقدی یا غیرنقدی پرداخت نموده اند.

وظایف و خدمات قانونی: منظور وظایف و خدماتی است که طبق قوانین و مقررات موضوعه و مصوبات مراجع ذیصلاح تعیین و فهرست آنها توسط سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می گردد.

لازم به ذکر است علاوه بر فهرست فوق الذکر، فهرست کالاها و خدمات (درآمدهای) مشمول و غیرمشمول مالیات بر ارزش افزوده مربوط به شهرداریها و دهیاریها (اعلامی توسط سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور) نیز ملاک عمل خواهد بود.

ضمناً فهرست های مذکور ضمیمه این دستورالعمل شامل **وظایف و خدمات قانونی شهرداریها در ۸۴ ردیف و دهیاریها در ۶۰ ردیف و فهرست کالاها و خدمات (درآمدهای) مشمول در ۱۸ ردیف** حسب اعلام سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور به ترتیب طی نامه های شماره ۱۷۸۳۴ مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۲۹ و ۲۵۵۷۸ مورخ ۱۳۹۱/۰۹/۰۸ از تاریخ لازم الاجراء شدن قانون قابل اجراء می باشد.

2- تکالیف مؤدیان:

1-2- شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد که قبلاً مشمول فراخوان های پنج گانه نبوده اند بایستی به استناد ماده (۱۸) قانون، در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نموده باشند.

2-2- آن دسته از شهرداریها و دهیاریها که براساس شرایط فراخوان های پنج گانه ثبت نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده اند، از تاریخ ۱۳۹۱/۱۰/۰۱ مشمول ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده بوده و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ ملزم به انجام سایر تکالیف پیش بینی شده در قانون از جمله صدور صورتحساب، محاسبه و درج مالیات و عوارض ارزش افزوده در صورتحساب، تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات و عوارض متعلق هر دوره در موعد مقرر قانونی و... می باشند.

3-2- شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد مکلفند اظهارنامه دوره مالیاتی مربوط را مطابق مفاد ماده (۲۱) قانون و در صورت تمدید مهلت، در زمان تمدید شده و همچنین اظهارنامه های مربوط به دوره های قبل را (در صورت عدم تسلیم اظهارنامه) با انتخاب روش ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه، تکمیل و حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۳۰ تسلیم نمایند.

4-2- چنانچه شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد با توجه به اظهارنامه تسلیمی، هیچ یک از روش های ۱ یا ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه را انتخاب ننموده باشند، مکلف به تسلیم فرم درخواست استرداد ظرف مدت ۳۰ روز از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه و یا زمان تمدید شده (در صورت تمدید مهلت و همچنین مهلت مندرج در بند ۳-۲) به اداره امور مالیاتی ذیربط می باشند. بدیهی است در صورت عدم رعایت این بند و بند ۳-۲، اضافه پرداختی با رعایت سایر مقررات مربوط از جمله رسیدگی و احراز توسط اداره امور مالیاتی ذیربط، به حساب مالیات و عوارض دوره بعد منظور خواهد شد.

لازم به ذکر است منظور از روش ۱، درخواست انتقال اضافه پرداختی به دوره بعدی و منظور از روش ۲، درخواست استرداد اضافه پرداختی می باشد.

5-2- شهرداریها و دهیاریها مکلفند کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود را نگهداری و حسب درخواست، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

2-6- شهرداریها و دهیاریها مکلفند فهرست خلاصه معاملات مربوط به خرید کالا و خدمت اعم از واردات، داخلی، دارایی و هزینه ها، صرفاً در خصوص انجام وظایف و خدمات قانونی را در قالب جدول شماره (۱) پیوست تهیه و حداکثر ظرف مهلت تعیین شده و حسب ترتیب مقرر در دعوتنامه ارائه دفاتر، اسناد و مدارک، به صورت فیزیکی، لوح فشرده یا از طریق اینترنت به اداره امور مالیاتی ذیربط تسلیم نمایند، در غیر این صورت طبق مفاد بند ۴-۳ این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

3- تکالیف ادارات امور مالیاتی:

3-1- ادارات امور مالیاتی مکلفند در رسیدگی به موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون و همچنین سایر موارد در هر دوره مالیاتی، براساس مفاد این دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به مهلت مقرر در تبصره ۶ ماده فوق الذکر نسبت به تهیه گزارش رسیدگی مالیاتی موضوع ماده ۲۶ قانون اقدام و پس از تأیید گزارش توسط رئیس گروه مالیاتی مربوط، حسب مورد نسبت به صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام لازم را به عمل آورند.

3-2- به طور کلی هرگونه استرداد منوط به وجود اضافه پرداختی (مازاد مالیات و عوارض پرداختی نسبت به مالیات و عوارض دریافتی) و رسیدگی به هر دوره مالیاتی می باشد.

3-3- رسیدگی مطابق این دستورالعمل منوط و موقوف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط شهرداریها و دهیاریها برای دوره یا دوره های مربوط اعم از ماضی و آتی خواهد بود.

3-4- در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک مربوط به انجام خدمات و وظایف قانونی و دفاتر توسط شهرداریها و دهیاریها، ادارات امور مالیاتی رأساً اقدام نموده و رسیدگی و تشخیص مالیات و عوارض، براساس اطلاعات اخذ شده از خریداران و فروشندگان کالاها و خدمات حسب مورد خواهد بود. بدیهی است که پذیرش هرگونه اعتبار مالیاتی با توجه به گزارش رسیدگی تنظیم شده صرفاً براساس اسناد و مدارک مثبت امکان پذیر می باشد.

3-5- اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون برای شهرداریها و دهیاریهای بدون رعایت مفاد تبصره (۲) و (۳) ماده مذکور صورت خواهد گرفت.

3-6- کلیه صورتحساب های خرید شهرداریها و دهیاریها (به استثنای موارد خاصی که از سوی سازمان امور

مالیاتی کشور مورد پذیرش قرار گرفته یا تعیین و اعلام شده) می بایست در چارچوب مفاد ماده ۱۹ قانون باشد. بدیهی است آن دسته از صورتحساب های قبل از سال ۱۳۹۱، مغایر با نمونه سازمان امور مالیاتی کشور که دارای اطلاعات اصلی خریدار و فروشنده باشد، در صورت احراز پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون، به عنوان اعتبار مالیاتی قابل قبول خواهد بود.

7-3- کلیه اسناد و مدارک تسلیمی، می بایست به نام یا به موجب اسناد مثبته متعلق به شهرداریها و دهیاریهای مورد رسیدگی باشد.

8-3- ادارات امور مالیاتی موظفند ظرف مهلت مقرر قانونی در رابطه با استرداد و در مواردی که بخشی یا کل اسناد و مدارک شهرداریها و دهیاریها نیازمند بررسی بیشتر باشد، برای احراز صحت اظهارات شهرداریها و دهیاریهای متقاضی استرداد، از اطلاعات اشخاص ثالث استفاده نمایند.

9-3- چنانچه شهرداریها و دهیاریها در اجرای ماده ۲۷ قانون، تنظیم گزارشهای حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده خود را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارجاع نمایند، سازمان حسابرسی و مؤسسات مذکور مکلف به رعایت مفاد این دستورالعمل نیز خواهند بود. ادارات امور مالیاتی مکلفند با رعایت کلیه مقررات مربوط، حسب مورد براساس گزارش مذکور نسبت به تنظیم و صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام نمایند.

10-3- ادارات امور مالیاتی مکلف به کنترل اعتبار مالیاتی خرید و هزینه ها، بررسی صحت اطلاعات مندرج در صورت حساب ها و مبالغ مالیات و عوارض پرداختی مندرج در جدول شماره (۱) بوده و در صورت عدم پذیرش اعتبار مالیاتی هریک از اقلام، اطلاعات آن می بایست در جدول شماره (۲) درج گردد. لازم به ذکر است اعتبار مالیاتی تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، پس از کسر مجموع اعتبارات غیر قابل پذیرش مندرج در جدول شماره (۲) از جمع کل اعتبار مندرج در جدول شماره (۱) قابل پذیرش خواهد بود و اعتبار مالیاتی پذیرفته شده مذکور به بند ۵-۷ گزارش رسیدگی به عملکرد مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده نقل و در جمع کل بدهی/ اعتبار قسمت ۶-۲ گزارش مزبور اعمال می گردد.

11-3- چنانچه تمام یا بخشی از کالاها یا خدمات خریداری شده توسط شهرداریها و دهیاریها که به موجب اسناد و مدارک مربوط، مالیات و عوارض متعلق توسط آنان پرداخت گردیده را به صورت بلاعوض با سایر

اشخاص از جمله مؤسسات، شرکتها یا سازمانهای وابسته که دارای شخصیت حقوقی مستقل می باشد، واگذار نمایند، به طور کلی در اینگونه موارد (فارغ از اینکه جزء وظایف و خدمات قانونی مؤدیان بوده) در فرآیند رسیدگی، اعتبار مالیاتی کالاها یا خدمات موصوف (با رعایت سایر شرایط) مورد پذیرش بوده و در صورتی که اشخاص مذکور از مصادیق بند ۶ ماده ۱۲ قانون نباشند، مأخذ مالیات و عوارض کالا و خدمات عرضه شده (واگذاری) طبق مقررات ماده ۱۴ قانون محاسبه و نسبت به مطالبه مالیات و عوارض متعلق اقدام خواهد شد.

12-3- در مواردی که که مأموران مالیاتی در تطبیق وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها در مرحله رسیدگی دارای ابهام می باشند، مراتب از طریق رئیس گروه ذیربط با استعلام کتبی از رئیس امور مالیاتی مربوط و براساس اظهارنظر کتبی ایشان بر مبنای فهرست اعلامی ضمیمه این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

13-3- در مواردی که ادارات امور مالیاتی و هیأت های حل اختلاف مالیاتی در تطبیق و خدمات قانونی دارای ابهام می باشند می بایست مراتب از طریق اداره کل امور مالیاتی مربوط از دفتر رسیدگی و استرداد معاونت مالیات بر ارزش افزوده استعلام و موضوع در کارگروه هماهنگی، متشکل از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور مطرح و براساس اظهارنظر کارگروه مذکور پاسخ اداره کل برای اقدام لازم اعلام خواهد شد.

14-3- در مواردی که حسب اعلام سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور تغییراتی در وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها ایجاد شده باشد ادارات امور مالیاتی مکلفند صرفاً پس از اعلام موضوع به موجب بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور، اقدام قانونی لازم را به عمل آورند.

15-3- مرجع رسیدگی به هرگونه اختلاف بین مؤدیان و مأموران مالیاتی، ادارات امور مالیاتی و هیأت های حل اختلاف مالیاتی حسب مورد خواهد بود.

16-3- سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به بررسی و رسیدگی مالیاتهای پرداختی به شهرداریها و دهیاریها از زمان اجرای قانون اقدام خواهد نمود.

4- نحوه کنترل و رسیدگی اسناد و مدارک:

1-4- کنترل اطلاعات مندرج در اظهارنامه مالیات و عوارض ارزش افزوده تسلیمی با دفاتر و مدارک ارائه شده

توسط شهرداریها و دهیاریها از جمله صورتهای مالی، صورت وضعیت های ارسالی و غیره؛

2-4- کنترل اقلام مندرج در جدول شماره ۱ (موضوع بند ۶-۲ این دستورالعمل) با اظهارنامه، دفاتر و اسناد و مدارک؛

3-4- کنترل اعتبار مالیاتی اقلام مندرج در جدول شماره (۱) از لحاظ پذیرش یا عدم پذیرش اعتبار مالیاتی از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده توسط شهرداریها و دهیاریها؛

4-4- موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی با توجه به موارد مندرج در بند ۵-۴ این دستورالعمل با ذکر دلیل، شماره سند حسابداری و غیره می بایست در جدول شماره ۲ (موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون) درج گردد.

بدیهی است آن بخش از اعتبار مالیاتی که در اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، صرفاً به دلیل اینکه در راستای انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها نبوده و غیرقابل پذیرش تشخیص داده شده اند لیکن دارای سایر شرایط پذیرش اعتبار باشند، در انطباق با مقررات ماده ۱۷ قانون، می باست مورد رسیدگی مجدد قرار گرفته و در صورت پذیرش، اعتبار مزبور از جمع ارقام عدم پذیرش اعتبار مالیاتی قابل کسر می باشد.

5-4- عدم پذیرش اعتبار شامل مواردی به شرح ذیل خواهد بود:

1-5-4- مالیات و عوارض موضوع بندهای الف، ب، ج ماده ۴۳ قانون با توجه به حکم قسمت اخیر بند "ج" ماده مذکور؛

2-5-4- اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده توسط واحد مورد رسیدگی از اشخاص غیرمشمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده؛

3-5-4- اعتبار مالیاتی منظور شده مربوط به کالاها و خدمات خریداری شده که از مصادیق بندهای موضوع ماده ۱۲ قانون باشد؛

4-5-4- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده ناشی از اشتباه در محاسبه؛

5-5-4- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده بیش از نرخ مقرر در قانون و سایر قوانین موضوعه؛

4-5-6 اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورتحساب کالاها و خدمات خریداری شده به لحاظ غیر واقعی بودن مأخذ محاسبه مالیات و عوارض، به موجب اسناد و مدارک مثبت (ماده ۱۴ ق.م.ب.ا.)؛

4-5-7 اعتبار مالیاتی منظور شده غیرمرتبط با انجام وظایف و خدمات قانونی مؤدیان؛

4-5-8 اعتبار مالیاتی منظور شده بابت صورتحساب های تکراری،

4-5-9 اضافه اعتبار مالیاتی ناشی از عدم ثبت اقلام برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی؛

4-5-10 اعتبار مالیاتی منظور شده بابت پیش پرداخت خرید؛

4-5-11 در صورتی که مستندات مربوط به پرداخت مالیات و عوارض اعم از صورتحساب خرید یا قبوض پرداخت مالیات و عوارض ضمیمه اسناد و مدارک حسابداری نباشد؛

4-5-12 اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۴ ماده ۱۷ قانون در صورتی که در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن نباشد؛

4-5-13 اعتبار مالیاتی منظور شده بابت خرید کالاها یا خدماتی که جهت استفاده شخصی باشد؛

4-5-14 اعتبار مالیاتی منظور شده بابت آن دسته از کالاهای خریداری شده که هنگام فروش از جمله کالاهای معاف موضوع بندهای ماده ۱۲ قانونی می باشند (به استثنای مواردی که مربوط به انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداریها و دهیاریها می باشد)؛

4-5-15 اعتبار مالیاتی منظور شده در مواردی که اطلاعات فروشنده و خریدار در صورتحساب کالاها و خدمات دریافتی براساس صورتحساب نمونه اعلام شده سازمان امور مالیاتی نباشد؛

4-5-16 مواردی که صورتحساب خرید کالاها و خدمات مربوط به دوره مورد رسیدگی نباشد اعتبار مالیاتی قابل پذیرش نیست مگر آنکه اطمینان حاصل شود صورتحساب مذکور در دوره مربوط مورد رسیدگی قرار نگرفته و از اعتبار مالیاتی آن نیز استفاده نشده است؛

4-5-17 اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده بابت معاوضه کالاها و خدمات توسط مؤدیان مشمول مالیات که به شکل نامتعارف ارزیابی گردیده است؛

4-5-18 مالیات ها و عوارض مندرج در صورتحساب های نمونه (۲) و همچنین صورتحساب های صادر شده توسط ماشین های فروش که در آن نام خریدار قید نشده باشد؛

4-5-19 سایر موارد مغایر با قانون، مقررات، دستورالعمل ها و بخشنامه های صادره توسط سازمان امور مالیاتی کشور.