

الحاقیه کتاب

درسنامه و پاسخنامه سوالات آزمون
کارشناسی رسمی رشته امور مالیاتی



ناشر تخصصی
نظام مهندسی
و عمران
برق و مکانیک

راههای ارتباطی با ما

۶۶۴۸۴۱۹۰-۲

noavarpub.com

telegram:@noavarpub



درسنامه و پاسخنامه سؤالات آزمون‌های

کارشناسی رسمی

رشته امور مالیاتی

دادگستری و قوه قضائیه



ویژه رشته‌های حسابداری، حسابرسی، مدیریت اقتصاد

به همراه سؤالات تالیفی و تدوینی با پاسخنامه کلیدی

شامل: قانون مالیاتهای مستقیم، قانون کار، قانون تجارت
قانون مالیات بر ارزش افزوده، قانون محاسبات عمومی
قانون بیمه تامین اجتماعی و استانداردهای حسابداری

مؤلفان: دکتر محسن حسینی
کارشناس رسمی دادگستری و عضو هیئت علمی دانشگاه
معصومه سادات سجادی نژاد

تغییرات قانون جدید ارزش افزوده در مفهوم عرضه کالا به خود

وفق تبصره ماده ۴ قانون فعلی عرضه کالا به خود مشمول ارزش افزوده است، به عنوان مثال اگر تولیدکننده‌ای کالایی را تولید و تعدادی از آن را برای مصارف شغلی استفاده می‌کند، مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌شود. در حالی که طبق ماده ۱ قانون جدید این مورد رفع شده و اگر کالایی را برای استفاده شغلی برداشت شود، عرضه کالا به خود محسوب نشده و معاف از ارزش افزوده است.

تغییرات قانون جدید ارزش افزوده در مفهوم تاریخ تعلق مالیات بر ارزش افزوده

تاریخ تعلق خصوصاً بابت ارائه خدمات که در ماده ۱۱ قانون فعلی بابت آن اینطور بیان شده، تاریخ ارائه خدمت یا تاریخ صورت حساب هر کدام مقدم‌تر باشد. برای پیمانکاران عمدتاً تاریخ ارائه خدمت مقدم‌تر بوده و صورت وضعیت‌های که هنوز توسط کارفرما تأیید نشده و صرفاً برای کارفرما ارسال شده و بابت آن طبق استاندارد ۹ حسابداری درآمد براساس درصد پیشرفتکار شناسایی شده، توسط حوزه‌های مالیاتی مشمول ارزش افزوده شده و بابت آن ارزش افزوده مطالبه می‌گردید. این مورد علاوه بر مشکلات اجرایی، موجب تضییع حقوق مودیان می‌شد زیرا، ارزش افزوده‌ای که دریافت ننموده بودند را می‌بایستی به سازمان مالیاتی پرداخت می‌کردند. در ماده ۳ قانون جدید این مشکل مرتفع شده و ملاک تاریخ تعلق، تاریخ صورتحساب شده است یعنی هر زمانی که صورتحساب توسط طرفین تأیید می‌شود به عنوان تاریخ تعلق محسوب می‌شود.

همانطور که استحضار دارید، زیربنای قانون جدید سامانه مؤدیان و پایانه فروشگاهی است و شرکت‌ها و اشخاص صنفی و غیرصنفی ملزم هستند که صورتحساب‌های خود را در این سامانه صادر کنند، لذا تاریخی که صورتحساب در این سامانه ثبت می‌شود و توسط طرف مقابل تأیید می‌گردد، تاریخ تعلق ارزش افزوده طبق قانون جدید است. همچنین در قانون جدید بابت معاملات نسبه هم پیش‌بینی‌هایی شده، بدین صورت که اگر معامله‌ای به صورت غیرنقدی یا اعتباری انجام شود و در سامانه مؤدیان طرفین شرایط تسویه آن را تأیید کنند، تا زمانی که وجه تسویه و پرداخت نشود، مشمول ارزش افزوده و مطالبه جرائم نخواهد شد.

تغییرات قانون جدید ارزش افزوده در مواعد تسلیم اظهارنامه ارزش افزوده؛

در قانون ارزش افزوده فعلی مهلت ارائه اظهارنامه ارزش افزوده و پرداخت مالیات متعلق، ۱۵ روز بعد از انقضا هر فصل می‌باشد، البته برای فصل چهارم معمولاً به دلیل تعطیلات نوروزی مهلت فوق تا انتهای فروردین ماه تمدید می‌شد، هرچند در قانون جدید با فرض اجرای کامل سامانه مؤدیان ارسال اظهارنامه ارزش افزوده برای مودیان ثبت نام شده موضوعیت دیگر نخواهد داشت، ولی در قانون جدید مهلت به جای ۱۵ روز، تا پایان ماه بعد از انقضاء هر فصل شده است؛ برای مثال مهلت ارسال اظهارنامه فصل اول سال ۱۴۰۱ تاریخ ۳۱ تیر همان سال می‌باشد.

تغییرات قانون جدید ارزش افزوده ماخذ اوراق تسویه خزانه بابت بدهی ارزش افزوده ؛

یکی دیگر از تغییرات بحث مربوط به تسویه بدهی مالیاتی از طریق اوراق تسویه خزانه یا اوراق مالی اسلامی است که در قانون فعلی براساس قانون بودجه به مبلغ ارزش اسمی اوراق در سررسید انجام می‌شد، لیکن در تبصره ۴ ماده ۴ قانون جدید بیان شده پیمانکاران و مهندسان مشاور می‌توانند بدهی‌های خود را به سازمان مالیاتی با این اوراق تسویه کنند اما ارزشی که برای آنها به عنوان تسویه بدهی لحاظ می‌شود باتوجه به تاریخ سررسید، ارزش تنزیل شده اوراق است، به عنوان مثال اگر ارزش واقعی اوراقی در سررسید ۲ سال بعد، مبلغ ۱۰۰ تومان باشد و در حال حاضر ارزش تنزیل شده آن اوراق مبلغ ۸۱ تومان فرض شود، در این شرایط سازمان امور مالیاتی بدهی را با ۸۱ تومان تسویه می‌کند.

تغییرات قانون جدید ارزش افزوده در استرداد اضافه پرداختی ارزش افزوده؛

در قانون فعلی ارزش افزوده‌های دریافتی بابت فروش‌ها پس از کسر ارزش افزوده‌های پرداختی باید تسویه کرد و اگر مطالبات یا مازاد پرداختی وجود داشته باشد ۳ ماه از تاریخ ثبت درخواست مؤدی (به جز بابت صادرات از مبادی رسمی که یک ماه زمان استرداد آن بود) مسترد می‌شود. اما در قانون جدید طبق ماده ۸ آن بعد از درخواست مؤدیان ظرف یکماه، اضافه پرداختی مودیان باید رسیدگی و عودت گردد.

استرداد یا تهاتر ارزش افزوده پرداختی بابت ماشین‌آلات خطوط تولید؛

یکی از چالش‌های بزرگی که در قانون فعلی وجود داشت مباحث مربوط به استرداد ارزش افزوده پرداختی بابت ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید بود که طبق ماده ۱۷ قانون فعلی ارزش افزوده، شرکت‌ها به دنبال استرداد یا تهاتر آن با مالیات فروش‌هایشان در زمان بهره‌برداری بودند و به موجب تعریفی که بابت مؤدیان در قانون فعلی بود، برای واحدهای قبل از بهره‌برداری (چون تا مرحله هفتم مشمول ثبت نام نبوده‌اند) یا مودیانی که تولید محصولات معاف از ارزش افزوده داشتند، در راستای تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون فوق‌الذکر، اعتبار آنها پذیرفته نشده و الزام به ثبت آن در بهای تمام شده دارایی داشتند.

لیکن در تبصره ۴ ماده ۸ قانون جدید ارزش افزوده این مشکل مرتفع شده و ارزش افزوده‌هایی که بابت ماشین‌آلات و تجهیزات خطوط تولید پرداخت می‌کنند برای کلیه واحدها از جمله واحدهای قبل از بهره‌برداری یا آنهایی که کالای معاف تولید می‌کنند، قابل استرداد است یا می‌توانند آن را با ارزش افزوده فروش‌هایشان تهاتر کنند.

برخی تغییرات با اهمیت در معافیت‌های ارزش افزوده؛

الف) حمل و نقل،

در قانون فعلی حمل و نقل مسافر از طریق دریایی، هوایی، جاده‌ای و ریلی معاف از ارزش افزوده است و حمل بار (به استثنای توسعه حمل و نقل ریلی در طی برنامه ششم توسعه اقتصادی) از همه طرق مشمول می‌باشد. اما در قانون جدید حمل و نقل هوایی چه برای مسافر و چه بار مشمول ارزش افزوده شده است و حمل نقل ریلی، جاده‌ای و دریایی بابت مسافر و کالا هر دو معاف از ارزش افزوده شده است.

ب) خدمات اقامتی و گردشگری،

خدمات مراکز اقامتی و هتل‌ها در قانون فعلی مشمول ارزش افزوده می‌باشد، اما در قانون جدید مراکز اقامتی و هتل‌هایی سه ستاره و پایین‌تر که دارای مجوز از گردشگری هستند معاف از ارزش افزوده شده‌اند.

ج) خدمات انبارداری و سردخانه داری محصولات کشاورزی،

در قانون فعلی خدمات انبارداری و سردخانه‌ای (نگهداری کالا در سردخانه) مشمول ارزش افزوده هست، اما در قانون جدید خدمات انبارداری و نگهداری کالا در سردخانه بابت محصولات کشاورزی معاف شده است. مضافاً آنکه آب برای مصارف کشاورزی که در قانون فعلی مشمول بود و در قانون جدید معاف از ارزش افزوده شده است.

د) ارزش افزوده طلا،

در قانون جدید، ارزش افزوده بابت طلا صرفاً به اجرت طلا تعلق می‌گیرد.

ه) معافیت انواع روغن،

در قانون فعلی صرفاً روغن نباتی معاف می‌باشد، لیکن در قانون جدید، انواع روغن‌ها اعم از نباتی و حیوانی معاف از ارزش افزوده شده است.

تغییر در عوارض آلاینده‌گی یا همان مالیات سبز؛

در قانون فعلی وفق ماده ۳۸ آن، عوارض آلاینده‌گی معادل یک درصد فروش کالای آلاینده می‌باشد، البته یکی از ایرادات به قانون فعلی عدم تأثیر شدت آلاینده‌گی بر روی نرخ مالیات سبز بود و تمامی کالا و خدمات آلاینده مشمول درصد مالیات بودند، در قانون جدید این موارد مرتفع شده و نرخ آلاینده‌گی بر اساس شدت آلاینده‌گی معادل نیم درصد، یک درصد و یکی و نیم درصد فروش خواهد بود، یعنی آنهایی که آلاینده‌گی بالاتری دارند یکی و نیم درصد بهای فروش و آنهایی که آلاینده‌گی کمتری دارند نیم درصد مالیات سبز مشمول خواهند بود. شدت آلاینده‌گی،

تاریخ شمولیت، اشخاص مشمول یا اشخاصی که رفع آلاینده‌گی کرده‌اند، در سامانه‌ای که توسط سازمان محیط زیست تعبیه خواهد شد و اطلاعات در آن وارد می‌شود.

در قانون فعلی شمولیت و رفع شمولیت از ابتدای دوره بعد از اعلام سازمان محیط زیست می‌باشد، اما در قانون جدی شمولیت از ابتدای دوره بعد و رفع آلاینده‌گی از ابتدای همان دوره است، که در این مورد به نفع مؤدیان خواهد بود. به عنوان مثال اگر شرکتی در تاریخ ۱۲ تیر ماه رفع آلاینده‌گی نموده باشد از ابتدای تیر ماه دیگر مشمول مالیات سبز (عوارض آلاینده‌گی) نخواهد بود.

سایر تغییرات؛

در ارتباط با شماره‌گذاری خودرو در قانون جدید براساس نوع خودرو و رتبه انرژی که دارند جدول بسیار شفاف‌تری مطرح شده است و عوارض شماره‌گذاری آنها بین صفر درصد تا نه درصد براساس نوع خودروی رتبه انرژی آن، متغیر است.

در قانون فعلی مواد ۲۲ و ۲۳ جرایم ارزش افزوده قابل بخشودگی بود اما در قانون جدید ماده ۳۵ جرایم را غیرقابل بخشودگی بود اما در قانون جدید ماده ۳۵ جرایم را غیرقابل بخشودگی گذاشتند و جرایم تقریباً بیشتر شده است به عنوان نمونه کتمان درآمد، بیش از پیش اظهاریه یا کم اظهاریه فروش، جریمه‌ای شامل مبلغ ۱۰ میلیون ریال یا دوبرابر مالیات عوارض پرداخت شده هر کدام بیشتر باشد، را مرتب خواهد بود.

در خصوص نحوه خرج کرد مالیات و عوارض که در قانون فعلی ۳ درصد سهم شهرداری و دهیاری‌ها و ۶ درصد سهم سازمان مالیاتی بود اما در قانون جدید سهم شهرداری و دهیاری‌ها افزایش قابل توجهی داشت یعنی یکی درصد از ۹ درصد به عنوان مالیات سلامت است مابقی به نسبت مسوی بین سازمان مالیاتی و شهرداری و دهیاری‌ها تقسیم می‌شود.

تغییر در دادرسی مالیاتی،

همزمان با تغییرات ارزش افزوده یک سری مواد دادرسی مالیاتی برای عملکرد و ارزش افزوده اصلاح شده است. از جمله اصلاحات بابت مهلت اعتراض به برگه مطالبه ارزش افزوده است که در قانون فعلی ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ به مودی بود و در قانون جدید مهلت آن ۳۰ روز (همانند عملکرد) شده است. همچنین وفق ماده ۲۳۸ ق.م.م مهلت واحد مالیاتی بابت توافق یا ارجاع پرونده به هیات‌های حل اختلاف مالیاتی از زمان اعتراض کتبی مودی ۳۰ روز بود که در قانون جدید بابت عملکرد و ارزش افزوده هر دو مهلت ففو ۴۵ روز شده است.

مضافاً آنکه در قانون فعلی ارزش افزوده مرحله اعتراض به شورای عالی مالیاتی موضوع ماده ۲۵۱ ق.م.م در فرآیند دادرسی وجود نداشت، اما در قانون جدید این مورد پیش‌بینی شده و بعد از قطعی شدن برگ مالیات بر ارزش افزوده می‌توان ظرف دو ماه به شورای عالی مالیاتی اعتراض نمود، یعنی دوره اعتراض به شورای عالی مالیاتی نیز به دو ماه افزایش یافته است.

عدم استقرار سامانه مؤدیان تا زمان اجرای قانون ارزش افزوده جدید؛

طبق مواد ۱ الی ۳ قانون پایانه فروشگاهی و سامانه مؤدیان، اشخاص مشمول که باید در سامانه مؤدیان ثبت نام کنند شامل کلیه صاحبان مشاغل (صنفاً و غیر صنفاً) و اشخاص حقوقی موضوع فصلهای چهارم و پنجم باب سوم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی آن، بیان شده‌اند و آنها بیکه فروش به مصرف‌کننده نهایی دارند باید در سامانه پایانه فروشگاهی نیز ثبت نام داشته باشند و فاکتورها از آن طریق صادر شود. قانون سامانه مؤدیان و پایانه فروشگاهی با قانون جدید ارزش افزوده ارتباط نزدیکی دارند، مخصوصاً اینکه در ماده ۱۴ قانون ارزش افزوده بیان شده تا زمانی که سامانه مؤدیان مستقر نشده است تمامی اظهارنامه‌های تسلیمی بدون رسیدگی قابل قبول است. یعنی سازمان امور مالیاتی الزام دارد که سامانه مؤدیان را قبل از اجرای قانون جدید ارزش افزوده، راه‌اندازی کند. و گرنه ابراز مؤدیان در اظهارنامه ارسالی را بایستی بدون رسیدگی (بجز نمونه یک درصدی که در تبصره ماده ۱۴ قانون فوق‌الذکر پیش‌بینی شده و بایستی رسیدگی شود) بپذیرد.