

چالش‌های مربوط به قانون جدید ارزش افزوده



رسید و در ۱۲ دیماه ۱۴۰۰ لازم‌الاجرا خواهد بود.

تجربه اجرای قوانین جدید نشان دهنده این موضوع است که با محدودیت‌های مختلف در اجرا روبرو خواهد شد و به تفسیریه‌ها و بخشنامه‌های مختلف و گاهی اصلاحات بعدی نیازمند خواهد بود.

چالش اول: مابه‌ازای ارائه خدمات

در ماده ۵ قانون موقت مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ ارائه خدمات اینگونه تعریف شده است: «انجام خدمات

قانون موقت مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۳۸۷/۰۲/۱۷ در مجلس به تصویب رسید و در تاریخ ۱۳۸۷/۰۳/۰۲ به تأیید شورای نگهبان رسید و در همان ابتدا قرار بر اجرای آزمایشی آن به مدت پنج‌سال بوده است. این مدت ۵ سال اجرای آزمایشی قانون فوق با تمدید در قوانین بودجه سنواتی تا سال ۱۴۰۰ به طول انجامید و بالاخره قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ در مجلس به تصویب رسید و در تاریخ ۱۴۰۰/۰۳/۱۲ به تأیید شورای نگهبان



محمد قبول



برای غیر در قبال مابه‌ازا». اما در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ به تعریف ارائه خدمات جداگانه اشاره نشده است و صرفاً در تعریف عرضه اینگونه اشاره شده است: «واگذاری کالا یا ارائه خدمت به غیر، از طریق هر نوع معامله یا عقد قانونی». مشخص است که کلمه «مابه‌ازا» از تعریف ارائه خدمات حذف شده است، حال تکلیف ارائه خدماتی از قبیل حمل رایگان و نصب رایگان و خدمات پس از فروش رایگان که بدون هیچگونه مابه‌ازایی انجام می‌شود چیست؟

چالش دوم: فراخوان‌های اشخاص حقیقی

در ماده ۱۸ قانون موقت مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ آمده است: «مؤدیان مکلفند به ترتیبی که سازمان امور مالیاتی کشور تعیین و اعلام می‌کند نسبت به ارائه اطلاعات درخواستی سازمان مذکور و تکمیل فرم‌های مربوطه اقدام و ثبت نام کنند.» همچنین سازمان امور مالیاتی در فراخوان‌های هفت‌گانه خود اشخاص حقیقی را مکلف به ثبت‌نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده و اجرای این قانون کرده‌اند. لیکن در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ اشاره‌ای به فراخوان‌ها نشده است، آیا باید اینگونه نتیجه گرفت که تمامی مشاغل حتی خرده‌فروشی، مشمول قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده هستند؟ به نظر می‌رسد در این خصوص در قانون جدید مقرره‌ای مشخص نشده است.

چالش سوم: مناطق آزاد

در اجرای قانون موقت مالیات بر ارزش افزوده سال، ۱۳۸۷ براساس قانون

چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری -

صنعتی و ویژه اقتصادی، بنگاه‌های مزبور از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند. در ماده ۱۲ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ عنوان شده است که فعالان اقتصادی در مناطق آزاد که حجم معاملات سالانه آنها از مبلغی که به پیشنهاد سازمان به تأیید هیأت وزیران می‌رسد بیشتر باشد مکلف به عضویت و ثبت معاملات در سامانه مؤدیان هستند اما به صراحت قید نکرده است مکلف به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده نیز هستند یا خیر؟

گرچه در قانون بودجه ۱۴۰۰ مناطق آزاد مشمول قانون ارزش افزوده شده است اما قانون بودجه مربوط به یک سال جاری است. آیا هر ساله در قانون بودجه تکلیف مناطق آزاد مشخص می‌شود؟ اما به روشنی اعلام نکرده است که مناطق آزاد نیز شامل این قانون هستند یا خیر؟

انواع سیگار و محصولات دخانی، سه درصد (۳٪)

انواع بنزین و سوخت هواپیما، ده درصد (۱۰٪)

نفت سفید و نفت گاز، ده درصد (۱۰٪)

نفت کوره پنج درصد (۵٪)

حال در ماده ۷ قانون دائمی مصوب سال ۱۴۰۰ عنوان شده است: «نرخ مالیات و عوارض کالاهای و خدمات، به استثنای کالاهای خاص که نرخ آنها در ماده (۲۶) این قانون تصریح شده است، نه (۹٪) درصد است.»

و در نرخ کالاهای خاص در ماده ۲۶ هریک از کالاهای دخانی، سوخت، نوشابه‌های قندی و طلا به تفکیک آمده است.

در اینجا پذیرش سازمان امور مالیاتی در این خصوص که کالاهای خاص همانند قدیم علاوه بر مالیات بر ارزش افزوده مشمول عوارض کالاهای خاص می‌شوند یا صرفاً مشمول عوارض کالاهای خاص می‌شوند؟

چالش چهارم: مالیات و عوارض کالاهای خاص

در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ کالاهای خاص علاوه بر نرخ مالیات بر ارزش افزوده ماده ۱۶، مشمول عوارض کالاهای خاص ماده ۳۸ نیز

چالش پنجم: مالیات و عوارض کالاهای خاص

در ماده ۳۳ فصل هفتم (مالیات‌ها و عوارض خاص) قانون مالیات بر ارزش



معاف است؟

چالش ششم: معافیت‌های روغن‌های خام

در ماده ۱۲ بند ۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ عنوان شده است روغن نباتی معاف از مالیات بر ارزش افزوده است همچنین در بخشنامه ۴۹۱۳/۲۶۰ مورخ ۱۳۹۲/۱۱/۱۴ نظریه معاونت حقوقی مبنی بر معافیت روغن نباتی خام (تصفیه نشده) از شمول قانون مالیات بر ارزش افزوده را ابلاغ کرده است. اما در فصل ۹ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ مربوط به معافیت‌ها صرفاً انواع روغن‌های خوراکی اعم از گیاهی و حیوانی را معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده کرده است و تکلیف معافیت روغن خام مشخص نیست.

حال سؤالی که پیش می‌آید این است که آیا بخشنامه فوق همچنان قابل استناد است یا خیر؟ آیا روغن خام نیز

افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ به صراحت قید شده است مالیات و عوارض این فصل اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌شود و صرفاً مالیات نقل و انتقال وسائط نقلیه و مالیات و عوارض شماره‌گذاری وسائط نقلیه به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته می‌شود. همچنین در فصل ششم (مالیات کالاهای خاص) قسمت الف (کالاهای نفتی) و قسمت ت (انواع سیگار و محصولات دخانی) صراحتاً به اعتبار مالیاتی اشاره شده است.

لیکن در قسمت ب (طلا، جواهر و پلاتین) و قسمت پ (نوشابه‌های قندی گازدار و بدون گاز و سایر کالاهای آسیب رسان به سلامت) به صراحت اشاره‌ای به پذیرش اعتبار مالیاتی نشده است، لذا به نظر موارد مزبور اعتبار باید تلقی شود و این موضوع از موارد چالش بین سازمان امور مالیاتی و مؤدیان خواهد بود.

چالش هفتم: مواد اولیه فرش دستباف

در ماده ۹ از فصل معافیت‌ها در قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ عنوان شده است «فرش دستباف و مواد اولیه اصلی آن» از مالیات معاف هستند.

چالشی که اینجا به‌وجود می‌آید این است که فروشنده مواد اولیه چگونه باید تشخیص دهد که خریداری که نخ یا رنگ تهیه می‌کند، مواد اولیه را جهت تولید فرش دستباف استفاده می‌کند یا فرش ماشینی؟

به نظر می‌رسد چالش پیش رو باعث سردرگمی فروشنده مواد اولیه می‌شود. مناسب بود در قانون برای حمایت از بافنده‌های فرش دستباف به جای معافیت، از استرداد مالیات بر ارزش افزوده

مواد اولیه اصلی فرش دستباف استفاده شود.

چالش هشتم: مهلت ارائه شده جهت اعلام فهرست اسامی مؤدیان مشمول رسیدگی

در ماده ۱۴ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ گفته شده است: «اگر سازمان در مهلت مقرر در قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان نتواند سامانه مؤدیان را مستقر کند، مکلف است رسیدگی به اظهارنامه مؤدیان موضوع این قانون را که بعد از اتمام مهلت مزبور به سازمان تسلیم می‌شود صرفاً به میزان حداکثر یک درصد محدود و سایر اظهارنامه را بدون رسیدگی قبول کند و همچنین بعد از استقرار سامانه مؤدیان، همچنین سازمان امور مالیاتی الزام دارد تا پایان مهرماه هر سال فهرست اسامی مؤدیان که مشمول رسیدگی قرار می‌گیرند را در سامانه عملیات الکترونیکی خود اعلام عمومی کند.»

حال اگر تا پایان مهر ماه سازمان امور مالیاتی نتواند لیست مؤدیان مشمول رسیدگی را اعلام کند همان ۱ درصد مؤدیان مشمول رسیدگی نیز ملغی می‌شود.

چالش نهم: وظیفه اجرایی دادستان انتظامی

در ماده ۵۱ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ چنین آمده است: «مؤدی یا دادستان انتظامی مالیاتی می‌توانند ظرف مدت دوماه از تاریخ ابلاغ رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر، به استناد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی، با اعلام دلایل کافی به شورای

عالی مالیاتی اعتراض و تجدید رسیدگی را درخواست کنند.»

حال در ماده ۲۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم وظایف دادستان انتظامی این چنین تعریف شده است:

الف - رسیدگی و کشف تخلفات و تقصیرات مأموران مالیاتی و نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و همچنین سایر مأموران که طبق این قانون در امر وصول مالیات دخالت دارند و نیز کسانی که با حفظ سمت وظایف مأموران مزبور را انجام می‌دهند و تعقیب آنها.

ب - تحقیق در جهات اخلاقی و اعمال و رفتار افراد مذکور.

پ - اعلام نظر نسبت به ترفیع مقام مأموران مالیاتی و نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور در هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی.

ت - اقامه دعوی علیه مؤدیان و مأموران مالیاتی که در این قانون پیش‌بینی شده است.

می‌توان این چنین گفت که وظیفه اصلی دادستان انتظامی رسیدگی به تخلفات اداری است

اما در راستای قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده وظیفه‌ای که در گذشته بر دوش مأموران امور مالیاتی بوده است به دادستان انتظامی محول شده است و این چنین دادستان انتظامی درگیر کار اجرایی شده است.

چالش دهم: استفاده اشخاص حقوقی از کالا و خدمات برای استفاده شغلی

در تبصره ۱ ماده ۲ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ این چنین آمده است: «کالاها و خدمات

مشمول موضوع این قانون که توسط مؤدیان حقیقی خریداری، تحصیل یا تولید می‌شود، در صورتی که برای مصارف شخصی برداشته شود عرضه کالا به خود محسوب می‌شود و مشمول مالیات و عوارض خواهد شد. در صورتی که عرضه کالا به خود برای استفاده شغلی باشد مشمول مالیات و عوارض نخواهد شد.»

در تبصره فوق اشاره‌ای به اشخاص حقوقی به میان نیامده است و برخی چنین استنباط می‌کنند که اشخاص حقوقی در عرضه به خود مشمول مالیات نخواهند بود و برخی استنباط می‌کنند که شخص حقوقی در موارد عرضه به خود مشمول مالیات بر ارزش افزوده می‌شود.

در این معامله خریدار و فروشنده یک شخص است در نتیجه در صورت شمول، مؤدی هم باید مالیات بر ارزش افزوده دریافت کند و هم مالیات بر ارزش افزوده پرداخت کند و اعتبار وی محسوب شود. و برای اشخاص حقوقی نیز ددرسرهایی در حوزه حسابداری این قبیل معاملات به‌وجود می‌آورد.

در پایان باید به این نکته اشاره کرد که با توجه به اینکه مالیات یکی از مهمترین درآمدهای دولت به‌شمار می‌آید و مستقیماً با درآمد اشخاص در ارتباط است پس باید نگرش قوانین واضح، روشن و قابل فهم باشد تا همه اشخاص بتوانند از آن بهره‌مند شوند.

لذا جهت این امر، سازمان امور مالیاتی باید با ابلاغ بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌ها یا درخواست اصلاح قانون چالش‌های عنوان شده را برطرف کند. ■

محمد قبول: حسابدار رسمی