



اظهار نظر کارشناسی درباره:

«لایحه مالیات بر ارزش افزوده»

(مواد (۳ و ۴) - تاریخ تعلق مالیات)

مقدمه

مواد (۳) و (۴) مصوبه کمیسیون اقتصادی درباره لایحه مالیات بر ارزش افزوده که به موضوع تاریخ تعلق مالیات می‌پردازد، تغییرات قابل توجهی نسبت به متن لایحه دولت داشته است. عمده این تغییرات به دلیل چالش‌هایی بوده است که برای برخی از مؤدیان مالیاتی از جمله پیمانکاران طی اجرای این قانون به وجود آمده است. در دوره آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات برابر با تاریخ صورتحساب، تاریخ تحویل کالا و یا تاریخ تحقق معامله در نظر گرفته شده بود؛ این درحالی است که در بسیاری از موارد از جمله قراردادهای پیمانکاری و معاملات اقساطی تاریخ صدور صورتحساب لزوماً منطبق بر تاریخ دریافت وجه معامله نمی‌باشد. این مسئله موجب شده مؤدیان و به تبع سازمان امور مالیاتی با چالش‌های زیادی مواجه شوند. در این گزارش ضمن تبیین مسئله، راهکار اتخاذ شده در مصوبه کمیسیون اقتصادی برای حل این مسئله تشریح شده است.

مخصوصی محن علی

مشخصات لایحه

دوره دهم - سال سوم

شماره ثبت:

۲۵۲

شماره چاپ:

۱۳۲۵

تاریخ چاپ:

۱۳۹۷/۱۲/۱۸

معاونت پژوهش‌های

اقتصادی

دفتر: مطالعات مالیه

عمومی و توسعه مدیریت

سایر دفاتر:

مطالعات حقوقی

مشخصات گزارش

شماره مسلسل:

۲۳۰۱۵۴۰۰-۱

تاریخ انتشار:

۱۳۹۸/۲/۱۶

۱. بیان مسئله

در ایران حسابداری تعهدی به عنوان مبنای حسابداری، پذیرفته شده است که به تبع در مورد قانون مالیات بر ارزش افزوده همین مبنا مورد پذیرش قرار گرفته است. به اقتضای پذیرش این اصل، در دوره آزمایشی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده تاریخ تعلق مالیات بر عرضه کالا و خدمات تاریخ صدور صورتحساب، تاریخ تحویل کالا و یا تاریخ تحقق معامله است، بنابراین تاریخ تعلق مالیات زمان دریافت نقدی ثمن معامله نیست.

با عنایت به این موضوع در قانون مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات، زمانی نیست که پیمانکار، وجه نقدی را دریافت کرده، بلکه زمانی است که خدمت را ارائه کرده یا صورتحساب را برای کارفرما صادر کرده است. بنابراین از منظر قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرف نظر از آنکه پیمانکار، وجهی را بابت ارائه خدمت از کارفرما دریافت کرده باشد یا خیر، به محض ارائه خدمت یا صدور صورتحساب باید مالیات فروش را محاسبه کرده و در اظهارنامه مالیاتی‌اش درج کند. از سوی دیگر پیمانکار مذکور به هنگام خرید مواد اولیه و تجهیزات، بایستی مالیات خرید نهاده‌هایش را محاسبه و در اظهارنامه مالیاتی‌اش ثبت کند، خواه نهاده‌هایش را نقدی خریداری کرده باشد یا نسیه. بدین ترتیب، مقدار مالیاتی که باید به حساب‌های تعیین شده توسط سازمان مالیاتی واریز شود، مابه‌التفاوت مالیات فروش و مالیات خرید خواهد بود.

اجرای مفاد ماده مرتبط با تاریخ تعلق مالیات در دوره آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده سبب شده است پیمانکاران و نظام مالیاتی با چالش‌های زیادی مواجه شوند. عمده مسائل و مشکلاتی که پیمانکاران با آن روبه‌رو بودند به شرح زیر است:

- پیمانکاران، مشمول پرداخت مالیات برای ارائه خدماتی می‌شدند که انجام آن مورد تأیید کارفرماست اما کارفرما (دولت و دستگاه‌های اجرایی) موفق به پرداخت مابه‌ازای آن خدمت نشده است. به بیان دیگر، پیمانکاران مشمول پرداخت مالیاتی می‌شدند که نه تنها مابه‌ازای ارائه خدمات‌شان را دریافت نکرده‌اند بلکه مالیاتی نیز از کارفرما وصول نکرده‌اند که بخواهند به سازمان مالیاتی ایصال کنند.

• عمده پیمان‌های بلندمدت به نحوی است که حدود ۶۰ تا ۷۵ درصد از منابع مالی صرف خرید مواد اولیه و تجهیزات مورد نیاز می‌شود، لذا پیمانکار به هنگام خرید آنها مجبور است مالیات خرید را پرداخت کند، لکن چون در طرف مقابل؛ کارفرما مالیات فروش را به وی نمی‌پردازد، وی قادر به وصول و بازپس‌گیری مالیات پرداختی بابت نهاده‌هایش نیست.

مشکلات به‌وجود آمده صرفاً متوجه مؤدیان با قراردادهای پیمانکاری نیست، بلکه مؤدیان دیگر با قراردادهایی همچون فروش اقساطی نیز، با این مسئله روبه‌رو هستند؛ درواقع با توجه به کساد کسب‌وکارها، کمبود نقدینگی، کاهش قدرت خرید و... بسیاری از دادوستدها به‌صورت نسیه و در قالب فروش اقساطی انجام می‌گیرد. بدین معنا که همه ثمن معامله در تاریخ تحویل کالا یا صدور صورتحساب ازسوی خریدار پرداخت نشده و در نتیجه مالیات ارزش‌افزوده فروش نیز توسط فروشنده از خریدار دریافت نمی‌شود. این درحالی است که براساس رویه حسابداری تعهدی در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده، فروشنده کالا امروز مشمول پرداخت مالیاتی می‌شود که نه تنها مابه‌ازای آن را دریافت نکرده است، بلکه مالیاتی نیز از خریدار وصول نکرده که بخواهد به سازمان مالیاتی ایصال کند. علاوه‌بر این قراردادهای دیگری مانند قراردادهای مشاوره‌ای، اجاره به‌شرط تملیک و... مصداق این مسئله هستند.

۲. راهکار پیشنهادی در مصوبه کمیسیون اقتصادی

همان‌طور که بیان شد به وجود آمدن مسئله فوق مرتبط با موضوع تاریخ تعلق مالیات بر ارزش‌افزوده است. راهکاری که برای برطرف شدن این مشکل در کمیسیون اقتصادی مجلس و با موافقت سازمان امور مالیاتی پیشنهاد شده است مبتنی بر تفکیک بین تاریخ تعلق مالیات و تاریخ مطالبه مالیات است. در واقع براساس این راه‌حل تاریخ تعلق بر مبنای حسابداری تعهدی همان تاریخ صدور صورتحساب است، اما تاریخ مطالبه زمانی است که سازمان امور مالیاتی می‌تواند مالیات متعلقه را از مؤدی دریافت کند و آن زمانی است که خریدار (کارفرما) مالیات فروش را به فروشنده (پیمانکار) پرداخت کرده باشد.

در همین راستا براساس تبصره «۲» ماده (۴) مصوبه کمیسیون اقتصادی، مقرر شده است که «در معاملات غیرنقدی نظیر قراردادهای پیمانکاری و مشاوره‌ای (اعم از دولتی و خصوصی)، فروش اقساطی، اجاره به‌شرط تملیک و سایر معاملات نسیه، تاریخ تعلق مالیات همان تاریخ صدور صورتحساب است؛ لکن مؤدی مجاز است پرداخت مالیات فروش این نوع معاملات را تا زمان پرداخت ثمن معامله توسط خریدار یا مبلغ قرارداد توسط کارفرما، متناسباً، به تأخیر بیندازد و سازمان تا زمان پرداخت مالیات فروش این نوع معاملات توسط کارفرما یا خریدار، مؤدی را مشمول جریمه تأخیر در پرداخت نخواهد کرد».

گفتنی است با تصویب لایحه «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» توسط مجلس شورای اسلامی، امکان ثبت انواع معاملات از جمله قراردادهای پیمانکاری و نسیه فراهم خواهد شد و ثبت غیرواقعی انواع معامله، مؤدی مالیاتی را در زمره مؤدیان غیرقابل اعتماد قرار می‌دهد که در این صورت جرائم سنگینی برای او در نظر گرفته می‌شود.

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

با توجه به مسائلی که بیان شد موضوع تاریخ تعلق در قانون مالیات بر ارزش‌افزوده در دوره اجرای آزمایشی این قانون مشکلات زیادی را برای برخی از مؤدیان مالیاتی و به‌تبع برای نظام مالیاتی به‌وجود آورده است که موجب شده پرونده‌های مالیاتی بسیاری مختومه نشده و درگیر فرایند زمان‌بر دادرسی مالیاتی شود.

اما با توجه به راه‌حل در نظر گرفته شده توسط کمیسیون اقتصادی مجلس مبنی بر تفکیک تاریخ تعلق از تاریخ مطالبه، به نظر می‌رسد این مشکل به میزان قابل توجهی مرتفع خواهد شد.