



شماره چاپ: ۱۵۱۸

شماره ثبت: ۲۵۲

دوره دهم - سال چهارم

تاریخ چاپ: ۱۳۹۸/۹/۱۳

اظهار نظر کارشناسی درباره:

«لایحه مالیات بر ارزش افزوده»

شور دوم

(فصول اول تا سوم)

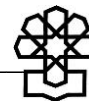
معاونت پژوهش‌های اقتصادی
دفتر مطالعات مالیه عمومی و توسعه مدیریت

کد موضوعی: ۲۳۰
شماره مسلسل: ۸-۱۵۴۰۰
دی ماه ۱۳۹۸

به نام خدا

فهرست مطالب

۱.....	مقدمه
۳.....	فصل اول - کلیات، تعاریف و دامنه شمول
۲۶.....	فصل دوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه
۳۸.....	فصل سوم - معافیت‌ها



اظهار نظر کارشناسی درباره:
«لایحه مالیات بر ارزش افزوده» شور دوم
(فصول اول تا سوم)

مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده اولین بار حدود یک قرن پیش و طی جنگ جهانی اول در کشور آلمان پایه‌ریزی شد. بیش از نیم قرن نیز از گسترش و فراگیری اجرای آن در دنیا سپری شده است به طوری که در سال ۲۰۱۷ میلادی حداقل ۱۶۵ کشور دنیا نظام مالیات بر ارزش افزوده را اجرا کرده‌اند. در ایران نیز قریب به یک دهه است که مالیات بر ارزش افزوده اجرا می‌شود و اکنون این پایه مالیاتی به یکی از مهم‌ترین اجزای منابع عمومی دولت و درآمدهای مالیاتی کشور تبدیل شده است. به علاوه منابع حاصل از این محل یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی شهرداری‌ها و دهیاری‌هاست.

در سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی و مؤدیان مالیاتی با مسائل و چالش‌های مختلفی روبه‌رو بوده‌اند که تلاش شده است با صدور بخشنامه‌ها و آیین‌نامه‌های متعدد از سوی سازمان امور مالیاتی این موانع برداشته شود.

به علاوه دولت تلاش کرده است با استفاده از تجارب سال‌های اجرای قانون، اصلاحات لازم را در لایحه دائمی کردن قانون مالیات بر ارزش افزوده انجام دهد.

لایحه تقدیمی دولت بیش از دو سال در کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی و کارگروه مربوطه مورد بررسی قرار گرفته است و در مصوبه نهایی کمیسیون اصلاحات مناسبتی در لایحه دولت گنجانده شده است. رؤس اصلی اصلاحات انجام شده در مصوبه کمیسیون اقتصادی در گزارشی با عنوان «درباره لایحه مالیات بر ارزش افزوده ۷. بررسی گزارش کمیسیون اقتصادی (کلیات)» به شماره مسلسل ۱۶۴۲۳ به صورت تفصیلی آورده شده است.

این اصلاحات عمدتاً مبتنی بر آسیب‌شناسی قانون فعلی و نحوه اجرای آن، جلسات متعدد با کلیه ذی‌نفعان قانون اعم از دستگاه‌های دولتی، بخش خصوصی و تعاونی کشور، اساتید دانشگاه‌ها، کارشناسان و خبرگان مالیاتی و رؤسای سابق سازمان امور مالیاتی انجام پذیرفته است. گفتنی است آسیب‌شناسی قانون مالیات بر ارزش افزوده در گزارش مستقلی با عنوان «درباره مالیات بر ارزش افزوده ۶. آسیب‌شناسی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در ایران» به شماره مسلسل ۱۶۴۲۴ انجام گرفته است. با عنایت به آسیب‌شناسی‌های انجام شده، اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌های مجلس بر مفاد مصوبه کمیسیون اقتصادی طی سلسله گزارش‌هایی ارائه خواهد شد. در این گزارش به اظهار نظر کارشناسی پیرامون مواد

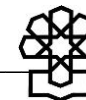
فصول اول، دوم و سوم مصوبات شور دوم گزارش کمیسیون با موضوع تعاریف قانونی و دامنه شمول، معافیت مالیاتی و مآخذ محاسبه مالیات پرداخته شده است. شایان ذکر است کلیات گزارش کمیسیون اقتصادی در جلسه صحن علنی مجلس شورای اسلامی در اردیبهشت‌ماه سال ۱۳۹۸ به صورت دو شوری به تصویب رسید لکن به منظور رفع ایرادات و ابهامات برخی از نمایندگان محترم برای بررسی بیشتر به کمیسیون اقتصادی ارجاع شد. در گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی تغییراتی در خصوص جایگاه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در قانون مالیات بر ارزش افزوده و سهم آنها از منابع حاصل از اجرای قانون، مناطق آزاد تجاری - صنعتی، کاهش برخی از معافیت‌ها و ... مصوب گردید که در این گزارش در خصوص فصول اول تا سوم گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی اظهار نظر کارشناسی شده است.



فصل اول - کلیات، تعاریف و دامنه شمول

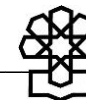
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
ماده (۱) مفاهیم و اصطلاحات زیر، در این قانون، دارای تعاریف مشروحه ذیل می‌باشند.	ماده (۱) مفاهیم و اصطلاحات به کار رفته در این قانون، دارای تعاریف زیر می‌باشند.		
بند (الف) ماده (۱) عرضه: واگذاری کالا یا ارائه خدمت به غیر، از طریق هر نوع معامله یا عقد قانونی؛	بند (ب) ماده (۱) عرضه کالا: انتقال کالا از طریق هر نوع معامله	موافق با مصوبه کمیسیون	در خصوص این بند باید به نکات ذیل توجه داشت: • در لایحه ارائه شده از سوی دولت عرضه کالا و عرضه خدمت از یکدیگر تفکیک شده‌اند که به نظر می‌رسد این امر ضرورتی ندارد. • در لایحه دولت سعی بر آن شده است که مفاهیم کالا و خدمت تعریف شوند، اما بررسی‌های کارشناسی و همچنین مرور تجربیات ۱۰ سال گذشته در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نشان از آن دارد که اولاً ارائه تعریف کامل و جامع برای مفاهیمی نظیر کالا و خدمت سهل ممتنع است. ثانیاً بیم آن می‌رود که با توجه به تحولات سریع و شگرف در حوزه علم و تکنولوژی و در نتیجه پیدایش کالا و خدمات جدید با ماهیت متفاوت، نتوان برخی از پدیده‌های جدید را در قالب تعاریفی که برای کالا و یا خدمت در قانون ذکر می‌کنیم، گنجانده که بروز چنین مسئله‌ای می‌تواند ابهامات و مشکلات اجرایی متعددی را فراهم آورد. ثالثاً عدم
بند (د) ماده (۱) ارائه خدمت: انجام خدمات برای غیر در قبال مابه‌ازا.			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>تعریف کالا و یا خدمت در قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ مشکلات و چالش‌های اجرایی و قانونی خاصی را برای فعالان اقتصادی و سازمان امور مالیاتی به دنبال نداشته است. شایان ذکر است که در تعریف ارائه شده از سوی دولت برای «ارائه خدمت» مجدداً از واژه خدمت استفاده شده است که همین امر مقبولیت و دقت تعریف مذکور را به شدت کاهش می‌دهد. تعریف «ارائه خدمت»، بیشتر به صورت سلبی امکان پذیر است و به طور معمول کشورهای دیگر «عرضه هر چه که کالا نباشد» را به عنوان تعریف ارائه خدمت در قوانین خود ذکر کرده‌اند. لذا از آنجا که بودن این تعریف اثری در اجرای قانون نداشته و حتی احتمال سوء تفسیر و یا برداشت‌های متفاوت از آن را پدید می‌آورد، پیشنهاد شده است که علاوه بر عدم تعریف مفاهیم کالا و خدمت صرفاً عرضه آنها توضیح داده شود.</p>			
<p>دلیل این تعریف از مفهوم «واردات» آن است که کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی به دنبال اعطای معافیت به مناطق آزاد تجاری - صنعتی می‌باشد و لذا اقدام به تعریف مفاهیم «واردات» و «صادرات» کرده است تا بتوان با استفاده از این تعاریف معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی را</p>	<p>مخالف با مصوبه کمیسیون</p>	<p>بند (هـ) ماده (۱) واردات: ورود کالا یا خدمت از خارج از کشور یا مناطق آزاد تجاری - صنعتی به قلمرو گمرکی کشور؛</p>	<p>بند (ب) ماده (۱) واردات: ورود کالا یا خدمت از خارج از کشور یا مناطق آزاد تجاری - صنعتی به قلمرو گمرکی کشور؛</p>



گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			اجرائی کرد. مرکز پژوهش‌ها به‌طور ویژه در یک گزارش تک برگی تبعات اقتصادی معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی از نظام مالیات بر ارزش افزوده را بررسی کرده است برخی از پیامدهای منفی معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی عبارتند از: کاهش شفافیت اقتصادی، کاهش شدید در درآمدهای مالیاتی دولت، فرار مالیاتی و افزایش در پیدایش شرکت‌های صوری، تضعیف توان رقابتی کالاهای تولید داخل، گسترش قاچاق.
بند (پ) ماده (۱) صادرات: صدور کالا یا خدمت به خارج از کشور یا مناطق آزاد تجاری - صنعتی؛	بند (و) ماده (۱) صادرات: صدور کالا یا خدمت به خارج از کشور یا مناطق آزاد تجاری - صنعتی؛	مخالف با مصوبه کمیسیون	دلیل این تعریف از مفهوم «صادرات» آن است که کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی به دنبال اعطای معافیت به مناطق آزاد تجاری - صنعتی می‌باشد و لذا اقدام به تعریف مفاهیم «واردات» و «صادرات» کرده است تا بتوان با استفاده از این تعاریف معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی را اجرائی کرد. همان‌طور که در بند قبل بیان شد، معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی از مالیات بر ارزش افزوده، آثار و تبعات منفی فراوانی دارد.
بند (ت) ماده (۱) مالیات فروش: مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول مالیات، توسط مؤدی در یک دوره معین؛	بند (ز) ماده (۱) مالیات فروش: مالیات بر عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول در یک دوره معین.	موافق همراه با اصلاحات متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است: مالیات ستانده: مالیات و عوارض بر عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول، در یک دوره معین.	منظور از مالیات فروش در این قانون، در واقع مالیات ستانده است. استفاده از لفظ «مالیات فروش»، ممکن است این تصور را ایجاد کند که مالیات بر ارزش افزوده همان مالیات از حلقه آخر است.

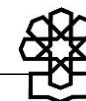
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
	<p>موافق همراه با اصلاحات</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است: «مالیات نهاده: مالیات و عوارض بر خرید کالاها و خدمات مشمول مالیات که مؤدیان برای فعالیت‌های اقتصادی خود در یک دوره معین با رعایت این قانون پرداخت می‌نمایند.»</p>	<p>بند (ح) ماده (۱)</p> <p>مالیات خرید: مالیات خرید بر کالاها و خدمات مشمول که مؤدیان برای فعالیت‌های اقتصادی خود در یک دوره معین با رعایت این قانون پرداخت می‌نمایند.</p>	<p>بند (ث) ماده (۱)</p> <p>مالیات خرید: مالیات و عوارض متعلق به خرید کالاها و خدمات مشمول مالیات برای فعالیت‌های اقتصادی مؤدی در یک دوره معین؛</p>
<p>محاسبه مالیات بر ارزش افزوده، با استفاده از فرمولی ساده و با کسر کردن مالیات نهاده (که به آن اعتبار مالیاتی خرید نیز اطلاق می‌شود) از مالیات ستانده (که به آن مالیات متعلق گفته می‌شود) صورت می‌گیرد. این نحوه محاسبه مالیات که از آن به روش تفریقی غیرمستقیم یاد می‌شود، در عمده کشورهای مجری نظام مالیات بر ارزش افزوده مورد استفاده قرار گرفته است. در این روش، مؤدی موظف است که به هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت به خریدار، مالیات بر عرضه کالا یا ارائه خدمت را از وی اخذ کند و پس از کسر مالیات پرداخت شده بابت خرید نهاده‌ها، مواد اولیه تولید و سایر اقلام مصرفی مرتبط با کسب و کار، باقی‌مانده را به حساب‌های تعیین شده سازمان مالیاتی واریز کند.</p>	<p>موافق همراه با اصلاحات</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است: «مالیات بر ارزش افزوده: مالیات ستانده پس از کسر مالیات نهاده در یک دوره معین»</p>	<p>بند (ط) ماده (۱)</p> <p>مالیات بر ارزش افزوده: مالیات فروش پس از کسر مالیات خرید در یک دوره معین.</p>	<p>بند (ج) ماده (۱)</p> <p>مالیات بر ارزش افزوده: مابه‌التفاوت مالیات فروش با مالیات خرید در یک دوره معین؛</p>
<p>لازم به توجه است که براساس مبانی علمی منابعی که در قانون مالیات بر ارزش افزوده به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اختصاص می‌یابد، مالیات محسوب</p>	<p>موافق همراه با اصلاحات</p>	<p>_____</p>	<p>بند (چ) ماده (۱)</p> <p>عوارض: مبالغی که به موجب این قانون به همراه مالیات برای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها وضع می‌شود.</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>می‌شوند و از لحاظ کارشناسی طبقه‌بندی این منابع ذیل عنوان عوارض دارای اشکالاتی است. اما بررسی سابقه و تاریخچه قانونی این موضوع نشان می‌دهد که از سالیان بسیار دور منابعی که به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اختصاص داده شده است، عنوان عوارض داشته است. بنابراین به‌طور کلی ماهیت کلیه منابعی که از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده حاصل می‌شود، مالیات است و صرفاً قانونگذار بخشی از این وجوه را که به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها تخصیص می‌دهد، عوارض نامیده است. هرچند برخلاف مبانی نظیر مالیه عمومی می‌باشد. از این رو ضرورتی مبنی بر تعریف عوارض در این قانون دیده نمی‌شود.</p> <p>شایان ذکر است که کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی با توجه به ملاحظات اجرایی موجود و همچنین توجه به سابقه قانونی موضوع، به تعریف کلمه عوارض در این قانون پرداخته است که در این خصوص توجه به نکات ذیل ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none">• در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ و همچنین قانون برنامه ششم توسعه سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور از منابع حاصل از اجرای قانون مذکور تحت عنوان «عوارض» طبقه‌بندی شده است. به بیان دیگر کلیه منابع حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده			<p>در این قانون، هر جا مراد، نوع دیگری از عوارض بوده، به صراحت بیان شده است؛ از جمله عوارض واحدهای آلاینده‌ها، عوارض‌های سالیانه خودرو و عوارض موضوع ماده (۵۳) این قانون.</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>به دو بخش مالیات (سهم دولت) و عوارض (سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) تقسیم می‌شوند. لکن در لایحه دولت تمام منابع حاصل از اجرای این قانون صرفاً با عنوان «مالیات» قید شده است، هرچند شهرداری‌ها و دهیاری‌ها نیز در منابع حاصل از مالیات بر ارزش افزوده سهمیم شده‌اند.</p> <p>• در لایحه ارائه شده از سوی دولت علاوه بر حذف کلمه «عوارض» که در قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد، در ماده (۱) لایحه نیز به تعریف کلمه «عوارض» پرداخته نشده است. طی سالیان متمادی و قبل از اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده استفاده از کلمه «عوارض» به عنوان یکی از منابع درآمدی اصلی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها متداول بوده است و به همین دلیل از جانب شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بیم آن می‌رود که با حذف کامل کلمه مذکور از لایحه دائمی نمودن قانون مالیات بر ارزش افزوده به مرور سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از محل منابع مالیات بر ارزش افزوده حذف شده و یا وصول آن با سختی‌های بیشتری همراه شود.^۱ از این رو می‌توان یا همانند قانون فعلی فصل مالیات از فصل عوارض</p>			

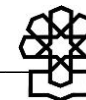
۱. شایان توجه است که لزوماً حذف کلمه عوارض منجر به حذف سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از منابع موضوع قانون مذکور نخواهد شد، اما محتمل است که با تغییر رویه‌ها و ادبیات مرسوم در نظامات اجرایی کشور مبنی بر حذف کلمه عوارض، اختصاص سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌ها با چالش‌هایی همراه شود.



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>جدا شود (که این امر با اشکالاتی همراه است) و یا در همه مواد و تبصره‌های لایحه همراه با کلمه «مالیات»، کلمه «عوارض» نیز قید شود که این شیوه قانون‌نویسی به اضافه‌گویی در تهیه و تدوین قانون و مشکلات دیگر منجر خواهد شد.</p> <ul style="list-style-type: none">• بنا به اعتقاد بسیاری از کارشناسان، تعریف کلمه «عوارض» در ماده (۱) لایحه و همچنین تصریح به همراه بودن عوارض (سهام شهرداری‌ها و دهیاری‌ها) با مالیات (هر کجا که در لایحه از کلمه مالیات استفاده می‌شود، مراد مالیات و عوارض است) راهکار مناسبی است که می‌توان از طریق آن ضمن جلوگیری از طولانی شدن قانون شاهد حفظ حقوق شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و سهولت کسب‌وکار مؤدیان باشیم. <p>علی‌رغم نکات مندرج در صدر این توضیحات، در کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی کلمه «عوارض» تعریف شده و به صراحت بیان کرده که عوارض دریافتی از کالاها و خدمات سهم شهرداری‌ها و دهیاری‌های سراسر کشور است.</p>			
<p>در گزارش کمیسیون اقتصادی عبارت «اشخاص به ترتیبی که سازمان تعیین و اعلام می‌کند مؤدی محسوب و مشمول تکالیف مقرر در این قانون می‌شوند» به دلایل ذیل از لایحه مذکور حذف شده است.</p> <ul style="list-style-type: none">• اولاً می‌تواند به اختلال در بازار برخی از کالا و خدمات بینجامد (چنانچه با عرضه‌کنندگان کالاها و	موافق با مصوبه کمیسیون	<p>بند (ن) ماده (۱) مؤدی: شخصی است که به عرضه کالا و ارائه خدمت و واردات و صادرات آنها مبادرت می‌نماید. اشخاص به ترتیبی که سازمان تعیین و اعلام می‌کند مؤدی محسوب و مشمول تکالیف مقرر در این قانون می‌شوند.</p>	<p>بند (ح) ماده (۱) مؤدی: شخصی است که به عرضه کالا، ارائه خدمت، واردات یا صادرات مبادرت می‌نماید.</p>

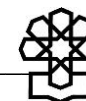
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>خدمات مشابه برخوردهای متفاوتی از لحاظ شمول و یا عدم شمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده شود).</p> <ul style="list-style-type: none"> • ثانیاً عدم ثبت نام از همه فعالان اقتصادی که کالا و یا خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده عرضه می کنند علاوه بر کاهش درآمدهای مالیاتی دولت زمینه را برای گسترش بخش غیررسمی و کاهش اطلاعات دولت از زنجیره معاملات و تبادلات کالاها و خدمات فراهم می کند. 			
<p>با توجه به اینکه رویکرد مالیات ستانی در نظام مالیات بر ارزش افزوده با ایجاد سامانه مؤدیان در مصوبه مجلس در خصوص لایحه «پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان» تغییر کرده است،^۱ بنابراین مفهومی به نام دوره مالیاتی جهت تسلیم اظهارنامه برای مؤدیانی که همه اطلاعات خریده ها و فروش های خود را در سامانه مذکور ثبت می کنند، صرفاً برای مطالبه و پرداخت مالیات بر ارزش افزوده موضوعیت می یابد. در مورد مؤدیان غیر قابل اعتماد که مصادیق آن در مصوبه کمیسیون به صراحت بیان شده است، دوره مالیاتی هم برای تسلیم اظهارنامه و هم برای مطالبه و پرداخت مالیات مفهوم پیدا می کند. با توجه به تصویب قانون «پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان» در مجلس شورای اسلامی، بسیاری از</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>بند (ع) ماده (۱) سال مالیاتی: یک سال شمسی است که به چهار دوره مالیاتی سه ماهه تقسیم می شود. در صورتی که شروع یا خاتمه فعالیت مؤدی در خلال یک دوره مالیاتی باشد، زمان فعالیت مؤدی طی دوره مربوط، یک دوره مالیاتی تلقی می شود.</p>	<p>بند (خ) ماده (۱) دوره مالیاتی: دوره مالیاتی سه ماهه می باشد و منطبق بر فصول سال شمسی است.</p>

۱. لازم به توضیح است که مصوبه مجلس در خصوص لایحه «پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان» مورد اشکال شورای محترم نگهبان واقع شده است و همچنان تشریفات قانونی آن جهت ابلاغ و لازم الاجرا شدن طی نشده است.



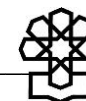
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
رویکردهای فعلی در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نظیر ارائه اظهارنامه مالیاتی در مقاطع سه‌ماهه، رسیدگی به مفهوم سنتی آن (مراجعه به دفاتر، اسناد، مدارک و محل فعالیت مؤدی) و ... برای مؤدیانی که از سامانه مؤدیان استفاده می‌کنند، تغییر می‌کند.			
مفهوم «اعتبار مالیاتی» از اساسی‌ترین مفاهیم استفاده شده در نظام مالیات بر ارزش افزوده است که وجه تمایز این نظام مالیاتی با مالیات بر فروش در حلقه آخر می‌باشد. در طول سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده پذیرش اعتبار مالیاتی فعالان اقتصادی از عمده چالش‌های میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی بوده است که تعریف دقیق این مفهوم اساسی را می‌طلبد. همچنین ذکر عبارت «نهاد و کالای نهایی» می‌تواند مانع از سوء برداشت‌ها در اجرای قانون گردد.	موافق با مصوبه کمیسیون	_____	بند (د) ماده (۱) اعتبار مالیاتی: مالیات و عوارضی که مؤدی بابت خرید کالا (اعم از نهاده و کالای نهایی) یا خدمت به‌موجب این قانون پرداخت کرده است.
مفاد بند مصوب در کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی با لایحه مالیات بر ارزش افزوده تفاوت چندانی ندارد. اما عبارت «در این صورت مالیات خرید نهاده‌های مربوط به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی در قیمت تمام شده منظور می‌شود» در لایحه به‌صورت یک حکم بیان شده است که از منظر اصول قانون‌نویسی، بیان احکام قانونی در مواد مرتبط با تعاریف مناسب نیست. شایان ذکر است که حکم عبارت مذکور، در ماده (۱۰) گزارش کمیسیون اقتصادی آورده شده است.	موافق با مصوبه کمیسیون	بند (ق) ماده (۱) معافیت مالیاتی: عدم تعلق مالیات بر عرضه کالاها و ارائه خدمات. در این صورت مالیات خرید نهاده‌های مربوط به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی در قیمت تمام شده منظور می‌شود.	بند (ذ) ماده (۱) معافیت مالیاتی: عدم تعلق مالیات و عوارض موضوع این قانون بر کالاها و خدمات.

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
	موافق با مصوبه کمیسیون	بند (ل) ماده (۱) قانون مالیات‌های مستقیم: قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ و اصلاحات بعدی آن.	بند (ر) ماده (۱) قانون مالیات‌های مستقیم: قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ و اصلاحات بعدی آن.
	موافق با مصوبه کمیسیون	بند (م) ماده (۱) سازمان: سازمان امور مالیاتی کشور	بند (ز) ماده (۱): سازمان: سازمان امور مالیاتی کشور
استفاده از پایانه فروشگاهی موضوع مصوبه مجلس در خصوص لایحه «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» نقش اساسی در اجرای مناسب قانون مالیات بر ارزش افزوده ایفا می‌کند. به بیان دیگر با گسترش و فراگیری پایانه‌های فروشگاهی در سطح کشور، بسیاری از مشکلات و چالش‌هایی که فعالان اقتصادی با اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده داشتند، مرتفع می‌شود. شایان ذکر است که در زمان نگارش این گزارش لایحه «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» در مجلس شورای اسلامی به تصویب رسیده است، اما همچنان مراحل و تشریفات قانونی آن برای ابلاغ و لازم‌الاجرا شدن طی نشده است و به همین دلیل ارجاع به قانونی که هنوز به تصویب نهایی نرسیده است، اشکال تنقیحی دارد. از این رو برای حل این مشکل می‌توان عین عبارتی که در مجلس شورای اسلامی در خصوص پایانه فروشگاهی به تصویب رسیده است، در اینجا نیز ذکر شود.	موافق با مصوبه کمیسیون	بند (ژ) ماده (۱) پایانه فروشگاهی: پایانه موضوع بند (ب) ماده (۱) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان	



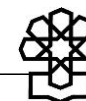
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
تصریح به سامانه مؤدیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده بسیار ضروری است زیرا بسیاری از وظایف و تکالیف مؤدیان از طریق سامانه مؤدیان انجام می‌شود و سامانه مذکور نقش محوری در کاهش مشکلات اجرایی قانون مالیات بر ارزش افزوده دارد.	موافق با مصوبه کمیسیون	_____	بند (س) ماده (۱) سامانه مؤدیان: سامانه موضوع بند (پ) ماده (۱) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان.
		_____	تبصره ماده (۱) در این قانون هر کجا از واژه مالیات استفاده شده است، مراد مالیات و عوارض ارزش افزوده است، که مالیات دریافتی به خزانه دولت واریز و عوارض دریافتی مطابق ترتیبات مقرر در این قانون بین شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و مناطق عشایری توزیع می‌گردد.
مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی با توجه به بررسی تجربیات اجرایی سال‌های اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده و همچنین آثار و تبعات منفی معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی از نظام مالیات بر ارزش افزوده نظیر کاهش درآمدهای مالیاتی، فرار مالیاتی، کاهش شفافیت در ساختار اقتصادی کشور و تضعیف توان رقابتی تولید داخل، با معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی مخالف است و لذا باید عرضه کالا و خدمات در تمامی قلمرو سرزمینی ایران (اعم از قلمرو گمرکی و مناطق آزاد تجاری-صنعتی)	مخالف با مصوبه کمیسیون	ماده (۲) عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و قلمرو گمرکی) و واردات و صادرات آنها مشمول مقررات این قانون می‌باشد.	ماده (۲) عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران (قلمرو گمرکی) و واردات و صادرات آنها، از لحاظ مالیات و عوارض مشمول مقررات این قانون است.

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشد. البته در صورتی که تصمیم نهایی قانونگذار بر معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی باشد، ذکر عبارت «قلمرو گمرکی» در این ماده ضروری است، زیرا از ابهامات و چالش‌های اجرایی جلوگیری می‌کند. از آنجا که در مواد قبلی گزارش کمیسیون، قانونگذار به دنبال معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی بوده است و قلمرو جغرافیایی مناطق مذکور از اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده مستثنا کرده است و لذا باید صرفاً در قلمرو گمرکی کشور قانون مالیات بر ارزش افزوده اجرا گردد. بنابراین ذکر عبارت «قلمرو گمرکی» منجر به انسجام گزارش کمیسیون در خصوص لایحه مالیات بر ارزش افزوده می‌شود.</p>			
<p>در خصوص این تبصره توجه به نکات ذیل ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none"> • به دلیل آنکه مصرف شخصی برای اشخاص حقوقی موضوعیتی ندارد، بنابراین ذکر عبارت «اشخاص حقیقی» ضروری است. • مؤدیان بابت خرید نهاده‌های تولید و مواد اولیه و سایر اقلام مرتبط با کسب و کار خود مالیات پرداخت می‌کنند که به عنوان اعتبار مالیاتی آنها محسوب می‌شود. حال بدیهی است که اگر برخی 	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>تبصره (۱) ماده (۲)</p> <p>کالاهای مشمول مالیات موضوع این قانون که توسط مؤدیان حقیقی خریداری، تحصیل یا تولید می‌شود، در صورتی که برای مصارف شخصی خریداری، تحصیل یا تولید می‌شود، برداشته شود عرضه کالا به خود محسوب می‌شود و در صورتی که برای مصارف شخصی برداشته شود عرضه کالا به خود محسوب و مشمول مالیات خواهد شد. در صورتی که عرضه کالا به خود برای استفاده شغلی باشد مشمول مالیات نخواهد شد.</p>	<p>تبصره (۱) ماده (۲)</p> <p>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 در صورتی که عرضه کالا به خود برای استفاده شغلی باشد مشمول مالیات و عوارض نخواهد شد.</p>



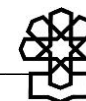
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
از نهاده‌ها را خود تولید کنند (عرضه به خود)، مشمول مالیات خرید نخواهد بود، زیرا در این حالت خریدار و فروشنده یکسان است. • اگر مؤدی بخشی از کالا یا همه آن را به جای استفاده شغلی، برای مصارف شخصی استفاده کند، نقش وی از تولیدکننده به مصرف‌کننده نهایی تغییر کرده و مالیاتی که برای آن پرداخت کرده، اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌شود. با توجه به توضیحات فوق به نظر می‌رسد که به‌کارگیری مفهوم عرضه به خود در قانون مالیات بر ارزش افزوده ضرورت دارد و یکی از ابهامات قانونی موجود در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده را مرتفع می‌سازد.			
معاوضه کالاها و خدمات به معنای تبادل پایاپای همانند فروش نقدی منجر به انتقال مالکیت و استفاده از عین و منفعت کالاها و خدمات می‌شود. لذا به‌عنوان یک نوع از انواع شقوق معامله و عرضه کالا باید مشمول مالیات بر ارزش افزوده شود.	موافق با مصوبه کمیسیون	تبصره (۲) ماده (۲) معاوضه کالاها و خدمات در این قانون، عرضه کالا و ارائه خدمت از طرف هر یک از متعاملین محسوب و مشمول مقررات این قانون می‌باشد.	تبصره (۲) ماده (۲) معاوضه کالاها و خدمات در این قانون، عرضه کالا و ارائه خدمت از طرف هر یک از متعاملین محسوب می‌شود و مشمول مقررات این قانون است
یکی از مسائل و چالش‌هایی که در دوره آزمایشی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده برای بسیاری از مؤدیان مالیاتی از جمله پیمانکاران به وجود آمده بود، به موضوع تاریخ تعلق مالیات مرتبط است. در قانون آزمایشی مذکور این پیش فرض ضمنی وجود داشته است که به محض تحقق معامله (صدور صورت حساب، تحویل کالا و ...) وجه معامله بین	موافق با مصوبه کمیسیون	ماده (۳) تاریخ تعلق مالیات به شرح ذیل است: الف) در مورد عرضه کالا: تاریخ صورت حساب، تاریخ تحویل و یا تاریخ تحقق معامله، هر یک که مقدم باشد؛ ب) در مورد عرضه کالا به خود: تاریخ برداشت برای مصارف شخصی؛	ماده (۳) تاریخ تعلق مالیات و عوارض، تاریخ صدور صورت حساب مطابق مقررات است.

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>متعاملین ردوبدل شده و خریدار (کارفرما) مالیات بر ارزش افزوده را به فروشنده (پیمانکار) پرداخته است. اما آنچه در عمل و به ویژه در شرایط کنونی با آن مواجه هستیم وجود فاصله زمانی میان تحقق معامله و دریافت و پرداخت وجه در بسیاری از معاملات نظیر معاملات نسیه و قراردادهای پیمانکاری است.</p> <p>راهکاری که در کمیسیون اقتصادی با موافقت سازمان امور مالیاتی برای برطرف شدن این مشکل مصوب شد این بوده است که تاریخ تعلق مالیات بر مبنای حسابداری تعهدی همان تاریخ صدور صورت حساب باشد اما تاریخ مطالبه مالیات بر ارزش افزوده توسط سازمان امور مالیاتی متناسب با دریافت و پرداخت‌های میان خریدار و فروشنده خواهد بود. به بیان دیگر اگر معامله‌ای به صورت نسیه انجام پذیرد، صدور صورت حساب همزمان با تحقق معامله و رد و بدل شدن کالا و یا خدمت خواهد بود (مؤدی مکلف است که تاریخ ثبت معامله در دفاتر حسابداری و ... را تاریخ انجام معامله لحاظ کند) اما دریافت مالیات بر ارزش افزوده از خریدار و پرداخت آن به سازمان امور مالیاتی را می‌تواند تا زمان دریافت وجه معامله از خریدار به تعویق بیندازد.</p>		<p>ج) در مورد معاوضه: تاریخ معاوضه؛ د) در مورد ارائه خدمات: تاریخ صورت حساب یا تاریخ ارائه خدمت، هر یک که مقدم باشد؛</p>	



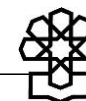
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			شایان ذکر است که با توجه به مصوبه مجلس در خصوص لایحه «پایانه‌های فروشگاه‌ها و سامانه مؤدیان» امکان ثبت انواع معاملات از جمله نقد، نسیه و ... فراهم شده است و ثبت غیرواقعی نوع معامله، مؤدی مالیاتی را در زمره مؤدیان غیرقابل اعتماد قرار داده و مشمول جرائم سنگینی خواهد کرد.
تبصره ماده (۳) قبوض آب، برق، گاز، مخابرات و سایر مواردی که به تشخیص سازمان، سند فروش کالا یا خدمت محسوب می‌شوند، در حکم صورت حساب هستند.	بند (ی) ماده (۳) در مورد فروش آب و برق و گاز و تلفن به مشترکین: تاریخ صورت حساب (قبوض). بند (ک) ماده (۳) در موارد دیگر که به پیشنهاد سازمان به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد: تاریخ صورت حساب.	موافق همراه با اصلاحات موردی نظیر قبوض آب، برق، گاز و مخابرات، بیمه‌نامه‌های صادره توسط شرکت‌های بیمه یا شعب و نمایندگی‌های آنها در حکم صورت حساب هستند.	هرچه تعداد کالاها و خدماتی که قبوض فروش آنها (مانند قبض آب یا قبض برق) در حکم صورت حساب تلقی می‌شود، بیشتر شود علاوه بر کاهش تکالیف و وظایف مؤدیان، امکان وصول زودتر درآمدهای دولت فراهم می‌شود. شایان ذکر است که اگر عبارت «سایر مواردی که به تشخیص سازمان، سند فروش کالا یا خدمت محسوب می‌شوند» به معنای قانونگذاری جدید محسوب شود، می‌تواند مغایر با اصل هشتادوپنجم (۸۵) قانون اساسی قلمداد گردد.
ماده (۴) مؤدی مکلف است حداکثر تا پایان ماه پس از انقضای هر دوره مالیاتی، کل مالیات و عوارضی را که طی آن دوره به فروش کالا و یا ارائه خدمات توسط وی تعلق گرفته است، با رعایت تبصره (۲) این ماده و پس از کسر اعتبار مالیاتی خود، به‌ترتیبی که سازمان مقرر می‌کند، پرداخت نماید.	ماده (۱۸) مؤدیان مکلفند، اظهارنامه هر دوره مالیاتی را حداکثر تا پایان ماه بعد از انقضای دوره مربوط، به‌ترتیب مقرر در این قانون تسلیم و مالیات بر ارزش افزوده را ظرف مهلت مذکور به حساب‌های تعیین شده سازمان نزد خزانه‌داری کل کشور، واریز نمایند. در مورد قراردادهای بیمه‌انکاری، مهلت پرداخت مالیات بر	موافق همراه با اصلاحات متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است: مؤدی مکلف است حداکثر تا پایان ماه پس از انقضای هر دوره مالیاتی، کل مالیات و عوارضی را که طی آن دوره به فروش کالا و یا ارائه خدمات توسط وی تعلق گرفته است، با رعایت تبصره (۲) این ماده و پس از کسر اعتبار مالیاتی خود، پرداخت نماید.	با توجه به تصویب پایانه‌های فروشگاه‌ها و سامانه مؤدیان در مجلس شورای اسلامی و تغییر رویکرد در مالیات‌ستانی و همچنین اصلاح نحوه ارائه اظهارنامه برای مؤدیان قابل اعتماد و خوش حساب (عدم الزام به ارائه اظهارنامه در صورت ثبت همه معاملات در سامانه مؤدیان) متن مصوب کمیسیون اقتصادی مورد تأیید است. لازم به توضیح است که مصوبه مجلس در خصوص پایانه‌های فروشگاه‌ها و

گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
	ارزش افزوده تا پایان دوره مالیاتی بعد از دوره مربوطه خواهد بود ... الی آخر.		سامانه مؤدیان به قانون تبدیل نشده و در انتظار طی تشریفات قانونی به منظور ابلاغ است. به نظر می‌رسد که عبارت «به ترتیبی که سازمان مقرر می‌کند» مغایر با اصل (۸۵) قانون اساسی می‌باشد.
تبصره (۱) ماده (۴) مطابق این قانون، اصل بر نقدی بودن معاملات است؛ مگر اینکه نسبه بودن معاملات و دریافت و پرداخت‌های مرتبط با آن در سامانه مؤدیان ثبت شده و به تأیید طرفین رسیده باشد. در مواردی که معامله یا قرارداد در سامانه مؤدیان ثبت نشده باشد، آن معامله یا قرارداد، نقدی تلقی می‌شود.	_____	موافق با مصوبه کمیسیون	
تبصره (۲) ماده (۴) در معاملات غیر نقدی نظیر فروش اقساطی و اجاره به شرط تملیک و قراردادهای پیمانکاری و مشاوره‌ای طرف قرارداد با کارفرمایان موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۲۹) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، تاریخ تعلق مالیات و عوارض همان تاریخ صدور صورت حساب است؛ لکن مؤدی با رعایت تبصره فوق 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	بند (هـ) ماده (۳) در مورد پیمانکاری: تاریخ پرداخت علی‌الحساب و یا تاریخ تأیید صورت وضعیت، هریک که مقدم باشد؛	موافق با مصوبه کمیسیون	۱. با توجه به اینکه بخش قابل توجهی از معاملات در بازار به صورت غیر نقدی انجام می‌شود، مبنا قرار گرفتن صورت حساب برای پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در قانون فعلی، تا حدی منجر به افزایش انگیزه برای عدم صدور صورت حساب در میان مؤدیان و افزایش فعالیت‌های غیر رسمی در اقتصاد شده است. زیرا صدور صورت حساب به منزله دریافت وجه معامله از خریدار تلقی شده و بر همین اساس فروشنده مکلف است مالیات بر ارزش افزوده را در مواعید مقرر به سازمان امور مالیاتی پرداخت کند (فارغ از آنکه وجه معامله و مالیات بر



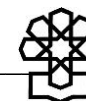
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>ارزش افزوده آن را از خریدار دریافت کرده یا دریافت نکرده باشد). مؤدیانی که بر مبنای صورت حساب مالیات خود را پرداخت می‌کنند (در حالی که هنوز وجه معامله و یا مالیات بر ارزش افزوده را از خریدار دریافت نکرده‌اند)، با مشکل کمبود نقدینگی مواجه می‌شوند. آن دسته از مؤدیانی که به دلیل عدم پرداخت مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر صورت حساب توسط سازمان امور مالیاتی شناسایی می‌شوند (مؤدیانی که به دلیل عدم دریافت مالیات از خریدار نتوانسته‌اند مالیات بر ارزش افزوده را به سازمان امور مالیاتی پرداخت کنند) که البته نسبت به کل فعالان غیررسمی تعداد آنها قابل توجه نیست، مجبور به پرداخت جریمه نیز خواهند شد.</p> <p>۲. با توجه به تغییر رویکردی که در مورد نحوه اخذ مالیات و ثبت اطلاعات در سامانه مؤدیان صورت گرفته است، در ماده مربوط به تاریخ تعلق مالیات نیز تغییراتی ایجاد شده است. به همین منظور برای حمایت از فضای کسب و کار و در عین حال لطمه نخوردن به حسابداری تعهدی، پیشنهاد شده است مفهوم تاریخ مطالبه در کنار تاریخ تعلق آورده شود. از آنجا که بناست همه اطلاعات مربوط به عرضه کالا یا ارائه</p>			<p>پرداخت مالیات فروش این نوع معاملات توسط کارفرما یا خریدار، مؤدی را مشمول جریمه تأخیر در پرداخت نخواهد کرد. در خصوص معاملات مذکور، مؤدی مشمول اعمال ماده (۸) این قانون به میزان مالیات و عوارض دریافت شده برای فروشنده و یا پرداخت شده برای خریدار خواهد بود.</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>خدمات در سامانه مؤدیان ثبت شود، نوع پرداخت (نقدی یا غیرنقدی بودن به هر شکل) نیز باید در این سامانه توسط مؤدیان مشخص شود. بدین ترتیب تاریخ تعلق مالیات بر مبنای تاریخ صدور صورت حساب خواهد بود اما، تاریخ مطالبه مالیات براساس نوع پرداخت (نقدی، اقساطی یا انواع دیگر) می باشد. در این حالت، از یک طرف مؤدیان انگیزه‌ای برای صادر نکردن صورت حساب نخواهند داشت و از طرف دیگر پیمانکاران متناسب با پرداخت کارفرمای خود ملزم به پرداخت مالیات خواهند بود.</p> <p>۳. در شور دوم گزارش کمیسیون اقتصادی عبارت «درخصوص معاملات مذکور، مؤدی مشمول اعمال ماده (۸) این قانون به میزان مالیات دریافت شده برای فروشنده و یا پرداخت شده برای خریدار خواهد بود» اضافه گردید که به نظر می‌رسد با توجه به تغییر رویکرد صورت گرفته درخصوص نحوه وصول مالیات بر ارزش افزوده از معاملات اقساطی ضروری است، زیرا در غیر این صورت می‌تواند به کاهش چشمگیر درآمدهای مالیاتی منجر شده و حتی استرداد مالیاتی قابل توجه به فعالان اقتصادی را در پی داشته باشد. براساس مفاد این حکم در</p>			



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>معاملات اقساطی پذیرش اعتبار مالیاتی مؤدیان به میزانی خواهد بود که مالیات بر ارزش افزوده معاملات مذکور را پرداخت کرده‌اند. برای مثال فرض کنید فروشنده‌ای کالایی را به ارزش صد هزار ریال و به صورت اقساطی به فروش برساند (مبلغ مالیات بر ارزش افزوده این معامله نه هزار ریال می‌باشد) و خریدار نیز مبلغ معامله و مالیات بر ارزش افزوده این معامله را در چند قسط پس از انقضای دوره مالیاتی‌ای که در آن معامله اقساطی مورد نظر انجام شده است، پرداخت کند. در این صورت براساس مفاد عبارت مذکور در انتهای این تبصره، مبلغ نه هزار ریال مالیات بر ارزش افزوده متعلق به این معامله برای خریدار کالا در همان دوره مالیاتی اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌شود و همچنین فروشنده هم به میزان نه هزار ریال از اعتبار مالیاتی خود را در این دوره مالیاتی نمی‌تواند تهاتر نماید و باید پس از سررسید اقساط اصل مبلغ معامله و پرداخت مالیات بر ارزش افزوده اقدام به استرداد و یا تهاتر این مبلغ نماید. به بیان ساده می‌توان گفت که این نه هزار ریال مالیات بر ارزش افزوده برای خریدار در این دوره مالیاتی اعتبار مالیاتی محسوب نمی‌شود و فروشنده هم مکلف به پرداخت آن نخواهد بود.</p>			

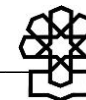
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>در قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده، تاریخ تعلق مالیات، زمانی نیست که پیمانکار، وجه نقدی را دریافت کرده، بلکه زمانی است که خدمت را ارائه نموده یا صورت حساب را برای کارفرما صادر کرده است. بنابراین از منظر قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرف نظر از آنکه پیمانکار، وجهی را بابت ارائه خدمت دریافت کرده باشد یا خیر، به محض ارائه خدمت یا صدور صورت حساب باید مالیات فروش را محاسبه کرده و در اظهارنامه مالیاتی‌اش درج کند. از سوی دیگر، پیمانکار مذکور به هنگام خرید مواد اولیه و تجهیزات، باید 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.</p> <p>پذیرش مبنای تعهدی در در مطالبه مالیات در قانون مالیات بر ارزش افزوده سبب شده است که پیمانکاران و نظام مالیاتی با دو چالش مواجه شوند:</p> <ul style="list-style-type: none"> • اولاً پیمانکاران، مشمول پرداخت مالیات 	<p style="text-align: center;">موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p style="text-align: center;">_____</p>	<p>تبصره (۳) ماده (۴)</p> <p>کلیه کارفرمایان موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۲۹) قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران موظفند علاوه بر ثبت اصل قرارداد پیمانکاری، کلیه پرداخت‌های خود به پیمانکار را نیز در سامانه مؤدیان ثبت نموده، همزمان با هر پرداخت، مالیات و عوارض متناسب با آن را به پیمانکار پرداخت کند. چنانچه کارفرما از پرداخت مالیات فروش خودداری کند، بعد از انقضای مهلت قانونی، اصل مالیات و عوارض و جریمه‌های متعلق به آن توسط سازمان از طریق عملیات اجرایی از کارفرما وصول و اصل مالیات و عوارض به حساب پیمانکار منظور خواهد شد.</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>برای ارائه خدماتی شده‌اند که انجام آن مورد تأیید کارفرماست، اما کارفرما موفق به پرداخت مابه‌ازای آن خدمت نشده است. به بیان دیگر، به دلیل حاکم بودن سیستم تعهدی در قانون مالیات بر ارزش افزوده، پیمانکاران مشمول پرداخت مالیاتی می‌شوند که نه تنها مابه‌ازای ارائه خدماتشان را دریافت نکرده‌اند بلکه مالیاتی نیز از کارفرما وصول نکرده‌اند که بخواهند به سازمان مالیاتی ایصال کنند.</p> <ul style="list-style-type: none">• ثانیاً 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.• از آنجا که عمده مطالبات پیمانکاران بابت قراردادهای پیمانکاری و مشاوره‌ای از کارفرمایان دولتی و بخش عمومی است، لذا در گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی و شکل‌گیری زمینه‌های تبانی میان پیمانکاران و کارفرمایان خصوصی، صرفاً کارفرمایان موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۲۹)			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>قانون برنامه پنج‌ساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مشمول مفاد این تبصره شدند. شایان ذکر است که پیمانکاران نیز مشکلات خود در ارتباط با مالیات بر ارزش افزوده را در خصوص معاملات طرف قرارداد با بخش عمومی عنوان می‌نمایند و نگرانی خاصی در خصوص قراردادهای پیمانکاری طرف قرارداد با کارفرمای بخش خصوصی ندارند.</p> <p>با توجه به این مسائل، این تبصره در کنار ماده (۱۷) مصوبه کمیسیون موجب تسهیل فرایند مالیات‌ستانی از پیمانکاران خواهد شد.^۱</p>			
<p>با توجه به محدودیت‌های بودجه‌ای دولت، برخی از پیمانکاران در قبال ارائه خدمت به دولت، اوراق تسویه خزانه دریافت می‌کنند. اوراق تسویه خزانه براساس ماهیت ذاتی آنها به‌گونه‌ای طراحی شده‌اند که پیمانکار بابت طلب خود از دولت بتواند با این اوراق بخشی از بدهی خود را به سایر دستگاه‌های دولتی نظیر سازمان امور مالیاتی و ... تسویه کند. در صورتی که دستگاه‌های اجرایی طلبکار از پیمانکار این اوراق را از پیمانکار قبول نکنند</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>تبصره (۴) ماده (۴)</p> <p>پیمانکاران و مهندسان مشاور موضوع این ماده می‌توانند از اوراق تسویه خزانه موضوع ماده (۲) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱۳۹۴/۲/۱ و اوراق مالی اسلامی که توسط دولت منتشر می‌شود (منوط به دریافت مستقیم از دولت) برای تسویه مالیات و عوارض خود استفاده نمایند. سازمان مکلف به پذیرش این اوراق به‌عنوان مالیات و عوارض به میزان ارزش تنزیل شده آن (با نرخ حفظ قدرت خرید اسناد خزانه یا نرخ سود اوراق مالی-</p>

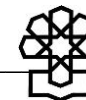
۱. برای توضیحات بیشتر به گزارش مرکز پژوهش‌ها به شماره مسلسل: ۱-۱۵۴۰۰ مراجعه شود.



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>علاوه بر عدم تحقق اهداف دولت بابت انتشار اوراق مذکور، سرمایه در گردش فعالان اقتصادی را کاهش داده و محدودیت نقدینگی را برای آنها به دنبال دارد. شایان ذکر است که در صورت عدم اجرای قانون توسط دستگاه‌های اجرایی نظیر سازمان امور مالیاتی و ... اعتماد فعالان اقتصادی نسبت به سیاست‌های مالی دولت آسیب جدی خواهد دید.</p> <p>با توجه به آنکه دولت از سایر انواع اوراق مالی اسلامی نیز برای تسویه بدهی خود به پیمانکاران و مهندسان مشاور استفاده می‌کند لذا ضروریست که سازوکاری اندیشیده شود تا بتوان از سایر اوراق مالی به‌عنوان ابزار تسویه بدهی مالیاتی و عوارض استفاده کرد. شایان ذکر است که براساس مصوبه کمیسیون اقتصادی، سازمان امور مالیاتی مکلف است که بدهی مالیاتی و عوارض فرد را متناسب با نرخ حفظ قدرت خرید اسناد خزانه یا نرخ سود اوراق مالی - اسلامی برای سال‌های باقی مانده تا سررسید تنزیل نماید.</p>			<p>اسلامی) متناسب با سال‌های باقی مانده تا سررسید است. میزان مالیات وصولی از این محل به‌عنوان عملکرد وصولی نقدی سازمان در سال پذیرش اوراق محسوب می‌شود. در اجرای این تبصره سازمان مکلف است که معادل سهم عوارض از پذیرش اوراق مذکور را از محل وصولی‌های جاری به حساب عوارض شهرداری‌ها و دهیاری‌های مربوطه منظور نماید.</p>
	موافق با مصوبه کمیسیون	بند (ح) ماده (۳) در مورد واردات خدمت: تاریخ ثبت در دفاتر و یا تاریخ پرداخت مابه‌ازا، هر یک که مقدم باشد؛	تبصره (۵) ماده (۴) چنانچه وجه واردات خدمت در دوره یا دوره‌های بعد پرداخت شود، مالیات و عوارض آن هم در همان دوره پرداخت می‌شود.

فصل دوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>در خصوص این ماده موارد ذیل قابل ذکر است:</p> <ul style="list-style-type: none"> بر اساس قانون پایه‌های فروشگاه‌ها و سامانه مؤدیان که اخیراً در مجلس شورای اسلامی تصویب شده است، رویکرد نظام مالیات‌ستانی به فعالان اقتصادی رسمی و قابل اعتماد و اظهارنامه‌های آنان تغییر کرده است (نظام تشخیص و رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی در قانون مزبور در جهت بهبود فضای کسب‌وکار متحول شده است). در رویکرد جدید، اصل بر صحت اظهارات مؤدیان است و سازمان امور مالیاتی وظیفه اثبات تخلف مؤدیان را برعهده دارد و مادامی که تخلف آنان به اثبات نرسیده باشد، سازمان امور مالیاتی موظف است اظهارنامه‌های مؤدیان را براساس خوداظهاری بپذیرد. این درحالی است که در رویکرد فعلی سازمان مالیاتی اصل بر عدم صحت اظهارات مؤدیان است. با توجه به توضیحات بند فوق مادامی که فعالان اقتصادی عضو سامانه مؤدیان باشند و همه مبادلات خود را در آن ثبت کنند (و تخلف آنها براساس اسناد و مدارک توسط سازمان امور مالیاتی به اثبات نرسیده باشد)، سازمان امور 	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>ماده (۷) مأخذ محاسبه مالیات فروش، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورت حساب است. در مواردی که صورت حساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبت‌ه احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست، مأخذ محاسبه مالیات فروش، ارزش روز کالا یا خدمت به تاریخ روز تعلق می‌باشد.</p>	<p>ماده (۵) مأخذ محاسبه مالیات فروش کالاها و خدمات، در مورد مؤدیان عضو سامانه مؤدیان، ارزش فروش مندرج در صورت حساب الکترونیکی است که توسط آنان در سامانه مزبور ثبت شده است.</p>



گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			<p>مالیاتی موظف است که اظهارات مؤدیان را که در سامانه مؤدیان ثبت شده است به‌عنوان مأخذ محاسبه مالیات قبول کند.</p> <p>بنابراین در گزارش کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی نحوه تعیین مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده مطابق با قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و رویکرد جدید نظام مالیاتی اصلاح شده است.</p>
<p>تبصره (۱) ماده (۵)</p> <p>مأخذ محاسبه مالیات فروش کالاها و خدمات در مورد مؤدبانی که عضو سامانه مؤدیان نیستند و نیز مؤدیان متخلف موضوع ماده (۹) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، ارزش روز کالا یا خدمت در زمان تعلق می‌باشد که توسط سازمان بر اساس اطلاعات موجود در سامانه مؤدیان، استعلام از مراجع ذی‌صلاح یا تعیین کارشناس یا هیئت کارشناسی مشخص می‌شود. همچنین سازمان می‌تواند برای تعیین مأخذ مشمول مالیات مؤدیان مزبور، از دفاتر، اسناد و مدارک (اعم از الکترونیکی یا غیر الکترونیکی) آنها استفاده نماید. مؤدی مکلف است دفاتر، اسناد و مدارک مذکور را در صورت درخواست مأموران مالیاتی، کارشناس یا هیئت</p>	<p>_____</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>براساس مصوبه مجلس درخصوص «پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان» تا زمانی که مؤدیان عضو سامانه مؤدیان باشند و تخلف آنان نزد مراجع ذی‌صلاح به اثبات نرسیده باشد، مشمول تسهیلات و مشوق‌های مالیاتی متعددی خواهند شد و همچنین اظهارنامه‌های آنان بدون رسیدگی مورد پذیرش قرار خواهد گرفت، اما اگر فعالان اقتصادی از عضویت در سامانه مؤدیان امتناع ورزند یا تخلف مؤدیان عضو سامانه اثبات شود، سازمان امور مالیاتی می‌تواند از طرق مختلف به تعیین مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده ایشان اقدام کند. فعالان اقتصادی متخلف تسهیلات و مشوق‌های مالیاتی را از دست داده و باید مورد رسیدگی کامل قرار گیرند (در این موارد اصل بر صحت اظهارات آنان نیست).</p> <p>در نظر گرفتن سازوکارهای انگیزشی (جریمه و</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>تشویق) مناسب و مؤثر برای تشویق فعالان اقتصادی به عضویت در سامانه مؤدیان و ثبت همه مبادلات اقتصادی در آن می‌تواند به گسترش دامنه اجرا و استفاده از سامانه مؤدیان بینجامد. این تبصره به‌عنوان یک ضمانت اجرایی مؤثر (جریمه) درخصوص کسانی اعمال می‌شود که قانون را به‌درستی رعایت نکرده‌اند و لذا باید به تشخیص ممیز مالیات پرداخت کنند که می‌تواند منجر به اخلاف در کسب‌وکار فعالان اقتصادی متخلف و یا فعال در بخش غیررسمی شود. در این تبصره روش‌های مختلف ممکن برای تعیین مأخذ محاسبه مالیات ارائه شده است که سازمان امور مالیاتی باید با استفاده از آنها مالیات متعلق به اشخاص متخلف را برآورد کند. شایان ذکر است که در قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان و همچنین گزارش کمیسیون اقتصادی درخصوص لایحه مالیات بر ارزش افزوده تسهیلات و مشوق‌های مالیاتی قابل ملاحظه و اساسی برای مؤدیان قابل اعتماد در نظر گرفته شده است که علاوه بر حذف آنها برای فعالان اقتصادی بخش غیررسمی، سختگیری زیادی به‌منظور افزایش تمکین مالیاتی در اشخاص متخلف لحاظ شده است.</p>			<p>کارشناسی به آنان ارائه کند.</p>



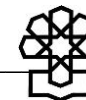
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>تعیین مأخذ محاسبه مالیات از مسائل با اهمیتی است که هرگونه کم‌برآوردی و یا بیش‌برآوردی آن می‌تواند منجر به اجحاف در حقوق دولت و یا فعالان اقتصادی شود. در این تبصره پیشنهاد شده است که به‌منظور جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف و بیش‌برآوردی مأخذ مالیات و ... مواردی از مأخذ محاسبه مالیات حذف شود. به‌طور مثال در صورت احراز اعطای تخفیف از سوی یک فروشنده به خریدار ضروری است که به میزان تخفیف داده شده از مأخذ محاسبه مالیات بر ارزش افزوده کسر شود، زیرا عرضه‌کننده کالا و خدمت در این شرایط به میزان تخفیف اعطایی اولاً مبلغ کمتری از خریدار دریافت کرده است و ثانیاً متناسب با مبلغی که پس از تخفیف از خریدار دریافت می‌کند، مالیات بر ارزش افزوده کمتری نیز از خریدار اخذ خواهد کرد. در صورت عدم حذف تخفیفات اعطایی از مأخذ محاسبه مالیات، مالیات بیشتری از فروشنده به صورت نادرست وصول شده است.</p> <p>شایان ذکر است که در صورت عدم کسر بندهای (ب)، (پ) و (ت) از مأخذ محاسبه مالیات (که خود نوعی شبه‌مالیات و عوارض محسوب می‌شوند) پدیده مالیات‌ستانی مضاعف بروز خواهد کرد. به بیان دیگر از مالیات، مالیات</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>تبصره ماده (۷)</p> <p>موارد زیر جزء مأخذ محاسبه مالیات فروش نمی‌باشد:</p> <p>الف) تخفیفات اعطایی؛</p> <p>ب) مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه‌کننده کالا یا ارائه‌دهنده خدمت پرداخت شده است؛</p> <p>پ) سایر مالیات‌های غیرمستقیم و عوارضی که به‌موجب قوانین موضوعه هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت به آن تعلق گرفته است؛</p> <p>ت) وجوهی که به‌موجب سایر قوانین وصول می‌شود و به حساب درآمد عمومی واریز می‌گردد؛</p> <p>ث) یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالا یا خدمت عرضه یا ارائه شده به اشخاصی که برای عرضه کالا و ارائه خدمات آنان قیمت مصوب تعیین می‌شود، مشروط به آنکه مالیات فروش به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛</p> <p>ج) کمک‌های نقدی یا غیرنقدی و همچنین جبران زیان پرداختی توسط دولت طبق قوانین و مقررات موضوعه، مشروط به آنکه مالیات فروش به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛</p> <p>د) وجوهی که به‌موجب سایر قوانین وصول می‌شود و به حساب درآمد عمومی واریز می‌گردد؛</p> <p>ه) یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالا یا خدمت عرضه یا ارائه شده به اشخاصی که برای عرضه کالا و ارائه خدمات آنان قیمت مصوب تعیین می‌شود، مشروط به آنکه مالیات فروش به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛</p> <p>و) کمک‌های نقدی یا غیرنقدی و همچنین جبران زیان پرداختی توسط دولت طبق قوانین و مقررات موضوعه، مشروط به آنکه مالیات فروش به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛</p> <p>ز) کمک‌های پرداختی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها</p>	<p>تبصره (۲) ماده (۵)</p> <p>موارد زیر جزء مأخذ محاسبه مالیات نمی‌باشد:</p> <p>الف) انواع تخفیفات اعطایی؛</p> <p>ب) مالیات موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه‌کننده کالا یا ارائه‌دهنده خدمت پرداخت شده است؛</p> <p>پ) سایر مالیات‌های غیرمستقیم و عوارضی که به‌موجب قوانین موضوعه هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت به آن تعلق گرفته است؛</p> <p>ت) وجوهی که به‌موجب سایر قوانین وصول می‌شود و به حساب درآمد عمومی یا به حساب درآمد شهرداری‌ها واریز می‌گردد؛</p> <p>ث) کمک‌های پرداختی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها به سازمان‌های غیرانتفاعی وابسته به خود طبق قوانین و مقررات موضوعه، مشروط به آنکه مالیات متعلقه به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛</p> <p>ج) یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالاها و خدمات مشمول قیمت گذاری؛ مشروط به آن که مالیات فروش به‌عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد.</p>

گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
	به سازمان‌های آتش‌نشانی طبق قوانین و مقررات موضوعه، مشروط به آنکه مالیات متعلق به عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد.		دیگری اخذ خواهد شد.
ماده (۶) مأخذ محاسبه مالیات و عوارض واردات کالا، مجموع ارزش گمرکی (قیمت خرید، هزینه حمل و نقل و حق بیمه) و حقوق ورودی (حقوق گمرکی و سود بازرگانی) می‌باشد. مالیات و عوارض مذکور جزء حقوق ورودی محسوب نمی‌شود.	ماده (۸) مأخذ محاسبه مالیات واردات کالا، مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی می‌باشد. مالیات مذکور جزء حقوق ورودی محسوب نمی‌شود.	موافق با مصوبه کمیسیون	مفاد گزارش کمیسیون اقتصادی در خصوص این ماده نسبت به متن مندرج در لایحه ارائه شده از سوی دولت یکسان است لکن در گزارش کمیسیون صرفاً اجزای تشکیل‌دهنده ارزش گمرکی و حقوق ورودی به منظور شفاف‌تر شدن قانون و جلوگیری از سوء برداشت و ابهامات اجرایی در آینده اضافه شده است.
ماده (۷) نرخ مالیات و عوارض کالاها و خدمات، به استثنای کالاهای خاص که نرخ آنها در ماده (۲۸) فصل ششم این قانون تصریح شده، نه درصد (۰/۹٪) می‌باشد.	بند (ج) ماده (۹) سایر کالاها و خدمات نه درصد (۰/۹٪)	موافق با مصوبه کمیسیون	
ماده (۸) مالیات و عوارضی که مؤدیان برای خرید کالاها و خدمات مورد نیاز برای انجام فعالیت‌های اقتصادی خود پرداخت می‌کنند، به عنوان مالیاتی آنان منظور شده و از مالیات فروش آنها کسر می‌شود. در صورتی که جمع اعتبار مالیاتی مؤدی در هر دوره مالیاتی بیشتر از مالیات فروش وی باشد، سازمان موظف است مبلغ مازاد را به دوره و یا دوره‌های بعد منتقل نماید. در صورتی که مؤدی درخواست کند که	ماده (۱۰) مالیات خریدی که مؤدیان برای فعالیت‌های اقتصادی خود به استناد اسناد و مدارک و صورت‌حساب‌های صادره موضوع این قانون پرداخت می‌نمایند، از مالیات فروش دوره مربوط قابل کسر است. چنانچه در هر دوره، مالیات خرید مؤدی بیش از مالیات فروش وی باشد، به حساب اعتبار مالیاتی دوره‌های بعد مؤدی منظور خواهد شد.	موافق با مصوبه کمیسیون	یکی از مهم‌ترین چالش‌های مؤدیان (بالاخص صادرکنندگان) در خصوص اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده طی ۱۰ سال گذشته مسئله استرداد مالیات بر ارزش افزوده به آنها بوده است. چالش مذکور به دو شکل بروز کرده است. در برخی از موارد درخواست مؤدیان مبنی بر استرداد مالیات بر ارزش افزوده رد شده است و در عمده موارد استرداد مالیاتی به آنها با سختی فراوان ناشی از بوروکراسی اداری و سپری شدن زمان بسیار زیاد



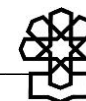
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>همراه بوده است به طوری که محدودیت نقدینگی شدید بر مؤدیان مذکور تحمیل کرده است و قدرت رقابت پذیری صادرکنندگان رسمی را کاهش چشمگیری داده است.</p> <p>با توجه به تصویب لایحه «پایانه‌های فروشگاه‌ها و سامانه مؤدیان» در مجلس شورای اسلامی و تغییر رویکرد اساسی در مالیات‌ستانی و نگاه به مؤدیان، مادامی که تخلف فعالان اقتصادی به اثبات نرسیده باشد، سازمان امور مالیاتی موظف است که اعتبار مالیاتی یا درخواست استرداد آنها را بپذیرد و لذا مشکل اول مؤدیان، مبنی بر رد اعتبار مالیاتی فعالان اقتصادی یا رد درخواست استرداد آنها تا میزان قابل توجهی کاهش می‌یابد. همچنین به منظور کاهش مدت زمان استرداد ضمانت‌های اجرایی مؤثری شامل مجازات بند (د) ماده (۹) قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۱۳۷۲ برای متخلفان از اجرای قانون و کاهش میزان پاداش سازمان امور مالیاتی موضوع ماده (۴۲) گزارش کمیسیون در نظر گرفته شده است (در ماده (۴۲) گزارش حاضر در صورتی که سازمان نتواند مدت زمان استرداد مالیاتی را کاهش دهد، میزان پاداش دریافتی آنها کاهش خواهد یافت و در این صورت حداکثر پاداش مقرر در ماده مذکور تا سقف ۱/۶ درصد را دریافت نخواهند کرد).</p> <p>شایان ذکر است که براساس مصوبات کمیسیون</p>		<p>در صورت تقاضای مؤدی، پس از رسیدگی، مابه‌التفاوت مذکور از محل وصولی‌های جاری سازمان، مسترد خواهد شد.</p> <p>تبصره (۸) ماده (۱۰)</p> <p>در صورتی که مؤدی درخواست نماید که مازاد مالیات خرید بر مالیات فروش وی در یک دوره مالیاتی مسترد گردد، اداره امور مالیاتی موظف است، حداکثر ظرف دو ماه از تاریخ ثبت درخواست، نسبت به استرداد مابه‌التفاوت مذکور از محل وصولی‌های جاری اقدام نماید.</p> <p>در غیر این صورت مشمول خسارتی به میزان دو درصد (۰/۲) در ماه از تاریخ درخواست نسبت به مبلغ قابل استرداد و مدت تأخیر خواهد بود.</p> <p>در مورد صادرات کالاها و خدمات، مهلت زمانی برای استرداد مابه‌التفاوت فوق‌الذکر یک ماه تعیین می‌گردد.</p> <p>آیین‌نامه اجرایی این تبصره در خصوص پذیرش درخواست، نحوه رسیدگی و واریز به حساب مؤدی ظرف ۶ ماه از تاریخ تصویب این قانون با پیشنهاد سازمان به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>	<p>مازاد مزبور به وی مسترد گردد، سازمان موظف است حداکثر ظرف مدت یک‌ماه از تاریخ ثبت درخواست، نسبت به استرداد مابه‌التفاوت مذکور از محل وصولی‌های جاری اقدام نماید. در غیر این صورت، مشمول خسارتی به میزان دودرصد (۲/۰) در ماه از تاریخ ثبت درخواست نسبت به مبلغ قابل استرداد و مدت تأخیر می‌باشد که توسط سازمان و از محل وصولی‌های جاری پرداخت می‌گردد. متخلفین از اجرای این حکم با درخواست مؤدی و رأی هیأت رسیدگی به تخلفات اداری به مجازات بند «د» ماده (۹) قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۱۳۷۲/۹/۷ محکوم می‌شوند.</p>

گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			اقتصادی حداکثر زمان قانونی استرداد مالیاتی از دو ماه (مندرج در لایحه دولت) به یک ماه کاهش داده شده است.
تبصره (۱) ماده (۸)	تبصره (۲) ماده (۱۰) مالیات و عوارض خرید نهاده‌های مربوط به طرح‌های تملک دارایی‌های سرمایه‌ای (عمرانی) دولت قابل استرداد نیست و جزء بهای تمام شده دارایی‌های مزبور منظور می‌گردد.	موافق با مصوبه کمیسیون	عدم استرداد مالیات خرید به مؤدیانی که کالا و یا خدمت معاف از مالیات بر ارزش افزوده عرضه می‌کنند یک اصل اساسی در نظام مالیات بر ارزش افزوده است که در همه کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده پذیرفته شده است. در صورت الزام سازمان امور مالیاتی به استرداد مالیات خرید (مالیات پرداختی) به مؤدیانی که به عرضه کالا و یا خدمت معاف از مالیات بر ارزش افزوده اشتغال دارند، امکان وصول درآمدهای مالیاتی دولت به شدت کاهش می‌یابد و یا شاید در مواردی میزان استرداد مذکور بیش از میزان مالیات اخذ شده از کالاها و خدمات مشمول شود.
تبصره (۲) ماده (۸)	تبصره (۳) ماده (۱۰) در صورتی که مؤدی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این قانون کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده‌های آنها قابل تهاتر یا استرداد نمی‌باشد.	موافق با مصوبه کمیسیون	در صورتی که مؤدی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این قانون کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده‌های آنها قابل تهاتر یا استرداد نمی‌باشد.
تبصره (۳) ماده (۸)	تبصره (۴) ماده (۱۰) در صورتی که مؤدی به عرضه توأم کالاها و خدمات مشمول و معاف اشتغال داشته باشد، صرفاً مالیات و	موافق با مصوبه کمیسیون	در صورتی که مؤدی به عرضه توأم کالاها و خدمات مشمول و معاف اشتغال داشته باشد، صرفاً مالیات و



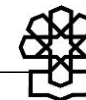
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
		داشته باشند، صرفاً مالیات خرید مربوط به کالاها و خدمات مشمول، قابل کسر و تهاتر خواهد بود.	عوارضی که بابت خرید نهاده‌های مورد نیاز برای تولید کالاها و خدمات مشمول پرداخت کرده‌است، قابل کسر، تهاتر یا استرداد است.
<p>در خصوص این تبصره توجه به نکات ذیل ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none">• براساس طبقه‌بندی انواع مالیات بر ارزش افزوده، مالیات بر ارزش افزوده‌ای که در ایران اجرا شده از نوع مصرفی است. به همین دلیل مبتنی بر منطق نظری این پایه مالیاتی، باید بار مالیاتی آن صرفاً به مصرف‌کننده نهایی اصابت کند. به بیان دیگر سرمایه‌گذاری فعالان اقتصادی و تولید نباید متأثر از مالیات بر ارزش افزوده شود، زیرا پرداخت‌کننده نهایی مالیات مذکور مصرف‌کننده نهایی است. از آنجا که خطوط تولید و ماشین‌آلات آن، مورد استفاده مصرف‌کنندگان قرار نمی‌گیرد لذا باید مالیات پرداختی بابت خرید ماشین‌آلات خطوط تولید به تولیدکنندگان فارغ از آنکه به عرضه کالا و خدمت مشمول و یا معاف از مالیات بر ارزش افزوده اشتغال دارد به وی مسترد شود.• یکی از اشکالات قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده عدم استرداد مالیات پرداختی بابت خرید ماشین‌آلات خطوط تولید به عرضه‌کنندگان کالا و خدمت معاف از مالیات بر ارزش افزوده است که همین امر منجر به اصابت بار مالیات بر	<p>تبصره (۴) ماده (۸)</p> <p>صرف‌نظر از آنکه مؤدی به عرضه کالاها و خدمات معاف یا مشمول اشتغال داشته باشد، مالیات خرید مربوط به ماشین‌آلات خطوط تولید وی قابل کسر، تهاتر و استرداد می‌باشد.</p>	<p>تبصره (۵) ماده (۱۰)</p> <p>صرف‌نظر از آنکه مؤدیان به عرضه کالاها و خدمات معاف یا مشمول اشتغال داشته باشند، مالیات خرید مربوطه به ماشین‌آلات خطوط تولید آنها قابل کسر، تهاتر و استرداد خواهد بود.</p>	

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>ارزش افزوده به تولیدکنندگان مذکور بوده و سرمایه‌گذاری آنها را تحت تأثیر قرار داده است. با توجه به توضیحات فوق استرداد مالیات پرداختی (مالیات خرید) بابت خرید ماشین‌آلات خطوط تولید کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده ضروری است و همین تبصره یکی از اصلاحات اساسی ارائه شده در لایحه دولت به منظور کاهش پیامدهای نامطلوب اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده است.</p>			
	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>تبصره (۵) ماده (۸) تبصره (۷) ماده (۱۰) آن قسمت از مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان که طبق مقررات این قانون قابل تهاتر یا استرداد نیست، به عنوان هزینه‌های قابل قبول موضوع قانون مالیات‌های مستقیم محسوب می‌شود.</p>	<p>آن قسمت از مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان که طبق مقررات این قانون قابل تهاتر یا استرداد نیست، به عنوان هزینه‌های قابل قبول موضوع قانون مالیات‌های مستقیم محسوب می‌شود.</p>
<p>بررسی تجربیات به دست آمده از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نشان از آن دارد که به دلیل طولانی بودن فرایند زمانی بهره‌برداری از واحدهای تولیدی و معدنی امکان استرداد مالیات پرداختی بابت خرید نهادهای تولید، مواد اولیه و ... برای فعالان اقتصادی مذکور در یک دوره زمانی نسبتاً طولانی وجود ندارد زیرا به دلیل عدم بهره‌برداری، امکان فروش کالا برای فعال اقتصادی مذکور فراهم نشده است و لذا نمی‌تواند مالیات بر</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>تبصره ذیل بند (س) ماده (۱) واحدهای تولیدی و معدنی قبل از بهره‌برداری که دارای مجوز تأسیس از مراجع ذی‌ربط می‌باشند و همچنین، صادرکنندگان و واردکنندگان به‌عنوان مؤدی شناخته شده و بدون حد آستانه مشمول اجرای قانون خواهند بود.</p>	<p>تبصره (۶) ماده (۸) سازمان مکلف است با رعایت تبصره‌های (۲) و (۴) این ماده مالیات و عوارض پرداختی واحدهای تولیدی یا معدنی دارای مجوز تأسیس را که در دوره‌های قبل از بهره‌برداری جهت خرید کالاها و خدمات مورد نیاز برای تأسیس و راه‌اندازی واحد مورد نظر پرداخت کرده‌اند، مسترد نماید.</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>ارزش افزوده پرداختی توسط خود را (بابت خرید نهاده‌های تولید) از مالیات بر ارزش افزوده دریافتی (بابت فروش کالا به خریداران) کسر کند. همین مسئله منجر به کاهش شدید در سرمایه در گردش و میزان نقدینگی وی شده و هزینه تأمین مالی بر چنین اشخاصی تحمیل خواهد شد. به طور کلی در قانون فعلی تا زمانی که این واحدهای تولیدی به بهره‌برداری نرسیده باشند، امکان پذیرفته شدن اعتبار مالیاتی آنها و استرداد مالیات خرید آنها وجود ندارد.</p> <p>بنابراین این تبصره به منظور کمک به فعالان اقتصادی ارائه شده و از اصلاحات اساسی ارائه شده در لایحه مالیات بر ارزش افزوده به منظور کاهش پیامدهای نامطلوب اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بوده است که تصویب آن در مجلس شورای اسلامی توصیه می‌شود.</p> <p>در پایان با عنایت به اینکه دلالت مفهومی متن ذیل بند (س) ماده (۱) در لایحه دولت از «شمول اجرای قانون» به «استرداد وجوه مالیات پرداخت شده» در تبصره (۷) ماده (۸) مصوبه کمیسیون تبدیل شده است، شائبه مغایرت حکمی با اصل (۷۵) قانون اساسی را در پی دارد. لذا پیشنهاد می‌شود در فرایند بررسی این تبصره در صحن علنی مجلس، نظر موافق نماینده دولت اخذ شود.</p>			

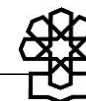
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>این تبصره در شور دوم گزارش کمیسیون اقتصادی به منظور رفع ابهامات برخی از نمایندگان در خصوص حفظ حقوق شهرداری‌ها و دهیاری‌ها اضافه گردید. براساس قوانین مربوطه وظایف ذاتی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها ارائه خدمات عمومی به شهروندان است و مصرف‌کنندگان نهایی خدمات ارائه شده از سوی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها عموم مردم می‌باشند که شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بابت ارائه خدمات به مردم از آنها مالیات بر ارزش افزوده اخذ نمی‌کنند. بنابراین در این موارد، استفاده‌کنندگان نهایی از خدمات شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (یعنی مردم) مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت نکرده‌اند در حالی که شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بابت خرید نهاده‌ها و مواد اولیه مورد نیاز برای ارائه خدمات شهری مذکور مبالغی را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده (مالیات خرید) به حلقه‌های قبل پرداخت کرده‌اند. بنابراین این تبصره برای کمک به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و جلوگیری از کاهش درآمدهای آنها مصوب شده است. شایان ذکر است که این تبصره تنفیذ تبصره (۷) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ می‌باشد.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>تبصره (۷) ماده (۸) مالیات‌ها و عوارضی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می‌گردد، طبق مقررات این قانون قابل تهاتر و یا استرداد است.</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
	موافق با مصوبه کمیسیون	<p>تبصره (۹) ماده (۱۰)</p> <p>مالیات خرید سفارتخانه‌ها، مأموریت‌های دیپلماتیک، پست‌های کنسولی مأموران دیپلماتیک و کارکنان اداری و فنی آنها که تبعه دولت جمهوری اسلامی ایران نمی‌باشند، به شرط عمل متقابل و همچنین مالیات پرداخت شده توسط دفاتر سازمان‌های بین‌المللی و اعضای آنان که مقیم جمهوری اسلامی ایران می‌باشند، با ارائه اسناد و مدارک مثبت، قابل استرداد است. نحوه استرداد به موجب دستورالعملی خواهد بود که توسط وزارتخانه‌های امور خارجه و امور اقتصادی و دارایی (سازمان) تصویب و ابلاغ خواهد شد.</p>	<p>تبصره (۸) ماده (۸)</p> <p>مالیات و عوارض پرداخت شده توسط سفارتخانه‌ها، مأموریت‌های دیپلماتیک، پست‌های کنسولی، مأموران دیپلماتیک و کارکنان اداری و فنی آنها که تبعه دولت جمهوری اسلامی ایران نمی‌باشند، به شرط عمل متقابل و همچنین مالیات پرداخت شده توسط دفاتر سازمان‌های بین‌المللی و اعضای آنان که مقیم جمهوری اسلامی ایران می‌باشند (اتباع غیر ایرانی)، با ارائه اسناد و مدارک مثبت، قابل استرداد است. نحوه استرداد به موجب دستورالعملی است که توسط وزارتخانه‌های امور خارجه و امور اقتصادی و دارایی (سازمان) تصویب و ابلاغ می‌شود.</p>

فصل سوم - معافیت‌ها

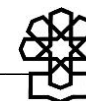
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>در خصوص معافیت کالاها و خدمات در نظام مالیات بر ارزش افزوده توجه به نکات ذیل ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none"> • به طور کلی براساس مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده ارائه خدمات و عرضه کالاها به دو دلیل می‌توانند از پرداخت مالیات مذکور معاف شوند. دلیل اول بیشتر بودن هزینه وصول مالیات نسبت به درآمد حاصل از آن است. برای مثال می‌توان به کشاورزان خردی اشاره کرد که اکثراً در روستاها زندگی می‌کنند. اکثر این افراد آشنایی با مالیات بر ارزش افزوده نداشته و امکان انجام تکالیف قانونی را ندارند. علاوه بر این دسترسی به آنها نیز دشوار است. دلیل دوم نیز، حمایت از دهک‌های درآمدی پایین جامعه است. از آنجاکه مالیات بر ارزش افزوده از مصرف‌کننده نهایی اخذ می‌شود، با معافیت کالاهای ضروری که عمده سبد مصرفی دهک‌های پایین را تشکیل می‌دهد، می‌توان از این قشر حمایت کرد. البته میزان تحقق این هدف به عواملی مانند بازار کالا (انحصاری یا رقابتی بودن) و معافیت یا عدم معافیت نهاده‌های آن بستگی دارد. 	کاهش حداکثری دامنه معافیت‌ها	ماده (۴) عرضه کالاها و ارائه خدمات مشروح زیر و واردات آنها از پرداخت مالیات معاف می‌باشد:	ماده (۹) عرضه کالاها و ارائه خدمات زیر از پرداخت مالیات معاف می‌باشد.



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<ul style="list-style-type: none">• در نظام مالیات بر ارزش افزوده معافیت به نفع تولیدکنندگان و فعالان اقتصادی نخواهد بود، زیرا در صورت معاف شدن کالا و یا خدمت آنها، امکان استفاده از اعتبار مالیاتی نهاده‌ها برای تولیدکننده وجود نخواهد داشت و به ناچار تولیدکننده باید اعتبار مالیاتی را از محل منابع خود پرداخت کرده و یا آنکه بر قیمت تمام شده کالای خود اضافه کند. در چنین شرایطی اولاً مراد قانونگذار مبنی بر کاهش قیمت تمام شده کالاها و خدمات برای مصرف‌کنندگان نهایی محقق نخواهد شد. ثانیاً اعطای معافیت به کالاها و خدمات در قانون مالیات بر ارزش افزوده در تضاد با اهداف این پایه مالیاتی مبنی بر عدم اصابت آن به تولیدکنندگان است.• یکی از مهم‌ترین ایرادهای معافیت کالاها و خدمات در نظام مالیات بر ارزش افزوده، قطع شدن زنجیره عرضه و توزیع کالا و خدمات و در نتیجه کاهش میزان شفافیت در ساختار اقتصادی کشور است.• اعطای معافیت به کالاها و خدمات غیرضروری کاهش درآمدهای مالیاتی دولت و همچنین درآمدهای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها را در پی دارد. از آنجاکه یکی از ذی‌نفعان اصلی منابع حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده شهرداری‌ها و دهیاری‌ها هستند، هرگونه افزایش			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>دامنه معافیت‌ها محروم کردن شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از بخشی از درآمدهای بالقوه را در پی دارد.</p> <ul style="list-style-type: none"> • مهم‌ترین مشاهده از تجربیات کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده، پرهیز آنها از موسع نمودن دایره معافیت‌های قانونی‌شان است. در واقع آنان سعی کرده‌اند که از اعطای معافیت‌هایی که منطق علمی و یا ملاحظه اجرایی و فنی برای آن وجود ندارد پرهیز کنند. این در حالی است که دایره معافیت‌های قانونی کالاها و خدمات در ایران بسیار وسیع است و در گزارش کمیسیون اقتصادی در خصوص لایحه مالیات بر ارزش افزوده نیز نه تنها از وسعت این معافیت‌ها کاسته نشده، بلکه کالاها و خدمات دیگری نیز به فهرست معافیت‌های موجود افزوده شده است. • گفتنی است که لزوماً نباید کالاهایی که عرضه آنها معاف هستند، واردات آنها نیز معاف باشد. با توجه به اصل مقصد^۱ در بسیاری از کشورها صادرات کالاها معاف می‌باشند. بنابراین مالیات پرداختی بابت خرید نهاده‌های تولید به آنها برگشت داده خواهد شد و در قیمت تمام شده کالا لحاظ نخواهد شد. اما زمانی که کالای تولید 			

۱. طبق اصل مقصد، تمامی مصارف کالا و خدماتی که داخل ایران انجام می‌شود (یعنی مقصد مصرف)، مشمول مالیات خواهد شد؛ خواه این محصولات داخل ایران تولید شده باشند، خواه از خارج کشور وارد شده باشند.



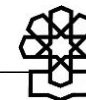
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			<p>داخل معاف می‌شود به دلیل عدم پذیرش اعتبار مالیاتی آنها، قیمت تمام شده کالاهای معاف افزایش می‌یابد و توان رقابت با کالای مشابه وارداتی را از دست می‌دهد. بنابراین لازم است در راستای حمایت از تولید ملی، معافیت واردات به صورت جداگانه در قانون ذکر شود و تنها مواردی که تولید مشابه داخل آنها وجود ندارد از پرداخت مالیات معاف شوند. شایان ذکر است که در مصوبات کمیسیون اقتصادی به این موضوع توجه لازم شده است.</p> <ul style="list-style-type: none">• در نهایت باید اشاره داشت که براساس قانون برنامه ششم توسعه کشور، وضع هرگونه معافیت مالیاتی ممنوع است و تصویب هرگونه معافیت جدیدی که در لایحه یا گزارش کمیسیون یا صحن پیشنهاد می‌شود، نیاز به رأی دوسوم نمایندگان دارد. همچنین افزایش دامنه معافیت‌های مالیاتی و عدم اصلاح و یا حذف معافیت غیرضروری فعلی در مغایرت صریح با بندهای (۱۷) و (۱۹) سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی است که در سال ۱۳۹۲ از سوی مقام معظم رهبری (مدظله‌العالی) ابلاغ شده است. <p>با توجه به توضیحات فوق پیشنهاد می‌شود که اولاً تا حد امکان از موسع نمودن دایره معافیت‌ها پرهیز شود و ثانیاً معافیت‌هایی که فاقد استدلال متقن</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>علمی یا اجرایی هستند حذف شوند. بنابراین پیشنهاد مشخص مرکز پژوهش‌ها در خصوص این ماده، کاهش حداکثری دامنه معافیت‌ها در قانون مالیات بر ارزش افزوده است.</p>			
<p>باید توجه داشت که اولاً به‌طور کلی منطق اصلی حاکم بر معافیت محصولات کشاورزی هزینه‌های اجرایی و اجتماعی اخذ مالیات بر ارزش افزوده از کشاورزان است. ثانیاً در بند «ر» ماده (۳۳) قانون برنامه ششم توسعه کشور، مصادیق فعالیت‌هایی که عدم فراوری محصولات کشاورزی محسوب می‌شوند، به‌صراحت ذکر شده است و بنابر قانون مذکور محصولات کشاورزی فراوری نشده از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند. بنابراین مصادیقی از محصولات کشاورزی فراوری نشده در گزارش کمیسیون اقتصادی اضافه شده است.</p>		<p>بند (الف) ماده (۹) الف) کالاها جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) محصولات کشاورزی فراوری نشده (بسته‌بندی، انجماد، پاک کردن، درجه‌بندی، پوست‌گیری و خشک کردن، از نظر این قانون فراوری محسوب نمی‌گردد) به‌استثنای چوب خام داخلی.</p>	<p>بند (الف) ماده (۹) الف) کالاها جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) کلیه محصولات کشاورزی فراوری نشده مشتمل بر محصولات خام زراعی و باغی، گیاهان دارویی، محصولات مرتعی، محصولات جنگل (از جمله چوب خام)، محصولات گلخانه (از جمله سبزی، صیفی، گل و گیاه و انواع قارچ).</p>
<p>در این تبصره مصادیقی از فعالیت‌هایی که فراوری محصولات کشاورزی محسوب نمی‌شود، آورده شده است.</p>			<p>تبصره جزء (۱) بند (الف) ماده (۹) فعالیت‌های مربوط به مراحل بسته‌بندی، انبارداری و نگهداری محصول در دمای مناسب در سردخانه، انجماد محصول (شامل سردخانه)، پاک کردن، درجه‌بندی، بوجاری بذور، پوست‌گیری مانند شالی کوبی، شستشو، تمیزکاری، تفکیک، همگن‌سازی، خشک‌کردن انواع محصولات مانند چای، کشمش و خرما با روش‌های مختلف، تفت دادن مانند پخت نخود و پنبه‌پاک‌کنی،</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
			فراوری محصولات کشاورزی محسوب نمی‌شود. ارائه خدمات مزبور به محصولات کشاورزی مشمول مالیات فروش نیست.
<p>با توجه به آنکه به وسیله دام زنده بخش قابل توجهی از نیاز مصرفی و ضروری انسان تهیه می‌شود، معاف کردن دام زنده و سایر موارد مرتبط با آن از منظر منطق کارشناسی اعطای معافیت به کالاها و خدمات در قانون مالیات بر ارزش افزوده توجیه می‌شود.</p> <p>شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «کمپوست و بستر آماده کشت بافت» مشمول معافیت نیست و از همین رو در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>	<p>موافق همراه با اصلاحات</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است:</p> <p>دام زنده و خوراک خام و ترکیبی آن، کلیه مواد اصلی تولید مثل دام زنده مطابق پروانه صادره توسط وزارت جهاد کشاورزی، کمپوست، کشت بافت و بستر آماده کشت بافت.</p>	<p>جزء (۲) بند (الف) ماده (۲)</p> <p>دام و طیور زنده و آبزیان، زنبور عسل، نوغان و پيله ابریشم.</p> <p>جزء (۳) بند (الف) ماده (۲)</p> <p>خوراک دام و طیور و آبزیان.</p>	<p>جزء (۲) بند (الف) ماده (۹)</p> <p>دام زنده و خوراک آن، کلیه مواد اصلی تولید مثل دام زنده مطابق پروانه صادره توسط وزارت جهاد کشاورزی، کمپوست، کشت بافت و بستر آماده کشت بافت.</p>
<p>با توجه به تعریف ارائه شده از دام در قانون نظام جامع دامپروری کشور، طیور زنده و آبزیان، زنبور عسل، نوغان و پيله ابریشم همگی ذیل تعریف مندرج در آن قرار می‌گیرند و لذا با ذکر تعریف مذکور در این تبصره نیازی به برشمردن همه مصادیق دام زنده در قانون وجود نخواهد داشت.</p>		<p>_____</p>	<p>تبصره جزء (۲) بند (الف) ماده (۹)</p> <p>دام به حیواناتی (شامل چهارپایان، پرندگان، آبزیان و حشرات) اطلاق می‌گردد که برای امور تغذیه انسان یا دام و فعالیت‌های اقتصادی، تولیدی و آزمایشگاهی، تولید، نگهداری و پرورش داده می‌شوند.</p>

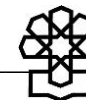
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
«نشا» به نوعی جزء مواد اولیه محصولات کشاورزی محسوب می‌شود و در صورت مشمول شدن آن در قانون مالیات بر ارزش افزوده و به دلیل معافیت خود محصولات کشاورزی، امکان استرداد مالیات خرید آن وجود ندارد و بار مالی برای کشاورزان ایجاد می‌کند و لذا به همین دلیل این مورد به معافیت‌ها اضافه شده است. شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «نشا» مشمول معافیت نمی‌باشد و در نظر گرفتن معافیت برای آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.		جزء (۴) بند (الف) ماده (۹) کود، بذر و نهال و سم	جزء (۳) بند (الف) ماده (۹) بذر، نشاء، نهال، سم و کود
در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «آب مصارف کشاورزی» مشمول معافیت نمی‌باشد و از همین رو اعطای معافیت به آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.		جزء (۵) بند (الف) ماده (۴) آب مصارف کشاورزی	جزء (۴) بند (الف) ماده (۹) آب مصارف کشاورزی
در خصوص این جزء توجه به نکات ذیل ضروری به نظر می‌رسد: منطق معاف شدن این کالاها، ضروری بودن آنها در سبد مصرفی خانوار است.		جزء (۶) قسمت (الف) ماده (۴) آرد خبازی، نان (صنعتی و سنتی)، گوشت، تخم ماکیان و پرندگان، انواع ماکارونی، برنج، حبوبات، پروتئین سویا، شیر، ماست، پنیر، شیر خشک	جزء (۵) بند (الف) ماده (۹) کالاهای زیر: ۵-۱. شیر، پنیر و ماست؛ ۵-۲. تخم ماکیان؛



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>معافیت محصولاتی مانند قند و شکر که به سلامتی آسیب می‌زنند، توجیه ندارد؛ چراکه مالیات خود می‌تواند به‌عنوان یک ابزار تنظیم‌گر عمل کرده و الگوی مصرفی را اصلاح کند.</p> <p>از آنجا که شیر خشک کاربردهای غیرضروری نیز دارد، در گزارش کمیسیون اقتصادی تنها شیر خشک مخصوص کودکان از پرداخت مالیات معاف شده است.</p> <ul style="list-style-type: none">• شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «ماست»، «ماکارونی» و «تخم ماکیان» مشمول معافیت نمی‌باشند و از این رو اعطای معافیت به موارد مذکور در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.• در گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی در جزء (۴-۵) عبارت فرآورده‌های گوشتی اضافه گردید که علاوه بر تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه، از آنجا که مهم‌ترین مصادیق فرآورده‌های گوشتی سوسیس و کالباس می‌باشند با الگوی مناسب مصرف در تضاد است. همچنین در بند (پ) ماده (۲۸) این قانون سازمان امور مالیاتی مکلف شده است که از			<p>۳-۵. آرد و نان؛</p> <p>۴-۵. انواع گوشت و فرآورده‌های گوشتی؛</p> <p>۵-۵. برنج، حبوبات، سویا و پروتئین سویا؛</p> <p>۶-۵. انواع روغن‌های خوراکی نباتی؛</p> <p>۷-۵. شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان؛</p>

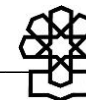
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			کالاهای آسیب‌رسان به سلامت مالیات با نرخ بیشتر اخذ نمایند که معافیت فرآورده‌های گوشتی با بند مذکور در تضاد است.
جزء (۶) بند (الف) ماده (۹) انواع کالاهای زیر: ۶-۱. خمیر کاغذ و کاغذ باطله؛ ۶-۲. دفتر تحریر؛ ۶-۳. کاغذ چاپ، تحریر و روزنامه؛	جزء (۷) بند (الف) ماده (۴) خمیر کاغذ و کاغذ باطله، کتاب، روزنامه، مجله و نشریات (کاغذی و الکترونیکی) انواع دفاتر تحریر و کاغذ چاپ و تحریر		
جزء (۷) بند (الف) ماده (۹) نسخه‌های کاغذی و الکترونیکی محصولات زیر: ۷-۱. کتاب؛ ۷-۲. روزنامه؛ ۷-۳. مجله و نشریات؛	جزء (۷) بند (الف) ماده (۴) خمیر کاغذ و کاغذ باطله، کتاب، روزنامه، مجله و نشریات (کاغذی و الکترونیکی) انواع دفاتر تحریر و کاغذ چاپ و تحریر		به نظر می‌رسد محصولاتی که محل تبلیغات و چاپ آگهی تبلیغاتی هستند باید مشمول مالیات بر ارزش افزوده شوند، زیرا حمایت از آنها ارتباطی با هدف سیاستگذار مبنی بر حمایت از فرهنگ کتاب‌خوانی و حمایت از مطبوعات ندارد.
جزء (۸) بند (الف) ماده (۹) کالاهای وارده همراه مسافر برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق قانون مقررات صادرات و واردات	جزء (۹) بند (الف) ماده (۴) کالاهای وارده همراه مسافر برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات		در بند (چ) ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی کشور ^۱ مصوب ۱۳۹۲، لوازم شخصی همراه مسافر از پرداخت حقوق ورودی معاف شده و تعیین سقف آن با پیشنهاد وزارت صمت و تصویب هیئت وزیران انجام می‌شود.

۱. چ) اسباب سفر و لوازم شخصی و اشیای غیرمستعمل و مواد خوراکی غیرتجاری همراه مسافر. تبصره - سقف ارزش معافیت اقلام موضوع این بند در مورد هر مسافر مبلغی است که به پیشنهاد وزارت صنعت، معدن و تجارت و تصویب هیئت وزیران تعیین می‌شود. در صورت افزایش، مازاد بر آن با حفظ جنبه غیرتجاری مشمول پرداخت حقوق ورودی می‌شود.



توضیحات	اظهارنظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>۱. با توجه به ایجاد سامانه مؤدیان، سازوکار جدیدی برای اخذ مالیات از پلافروشان در نظر گرفته شده است که به تفصیل در ماده (۲۷) گزارش کمیسیون اقتصادی درخصوص لایحه مالیات بر ارزش افزوده آمده است و براساس آن مالیات تنها از اجرت و سود طلا گرفته می‌شود. بنابراین معافیت عرضه شمش طلا به‌عنوان ماده اصلی تشکیل‌دهنده مصنوعات طلا در نظر گرفته شده است.</p> <p>۲. بسیاری از کارشناسان معتقدند که مشمول شدن شمش طلا باعث قاچاق حداکثری این کالا شده است به نحوی که در حال حاضر تقریباً عمده ورود و خروج شمش طلا به کشور به صورت غیررسمی صورت می‌گیرد. طبق بررسی‌های میدانی، میانگین هزینه‌های قاچاق شمش طلا، حدود ۴ درصد است و به همین دلیل علی‌رغم اینکه حقوق ورودی آنها توسط دولت صفر شده است، کماکان قاچاق آن رواج حداکثری دارد. چرا که طبق قانون فعلی این کالا (هم عرضه و هم واردات آن) مشمول نرخ ۹ درصد است.</p>		<p>جزء (۱۱) بند (الف) ماده (۴) واردات شمش طلا توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران</p>	<p>جزء (۹) بند (الف) ماده (۹) شمش طلا و انواع حواله‌های کاغذی یا الکترونیکی دارای پشتوانه صد درصد طلا</p>
<p>از آنجاکه مالیات بر ارزش افزوده در کشور از نوع مصرفی است، کالاهای سرمایه‌ای از جمله دارایی‌های غیرمنقول، از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف شده‌اند. بررسی تجربیات</p>		<p>جزء (۱۰) بند (الف) ماده (۴) اموال غیرمنقول، اعم از عین و منفعت؛ این معافیت قابل تسری به ارائه خدمات هتلداری، انبارداری، غرفه‌های نمایشگاهی و همچنین</p>	<p>جزء (۱۰) بند (الف) ماده (۹) دارایی‌های غیرمنقول و انواع حواله‌های کاغذی یا الکترونیکی مبتنی بر آنها</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
جهانی نشان می‌دهد که دارایی‌های غیرمنقول در اکثر کشورهای جهان از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند.		ارائه خدمات اجاره اموال منقول از قبیل ماشین‌آلات منصوبه در آنها و تأسیسات شهری‌ها نخواهد بود.	
		_____	تبصره جزء (۱۰) بند (الف) ماده (۹) معافیت موضوع این جزء مانع وضع عوارض محلی توسط شوراهای اسلامی شهر و بخش بر املاک، مستغلات، اراضی و فضاهای شهری و روستایی نمی‌باشد.
این بند مربوط به معافیت انتقال دارایی به/از صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه است. صندوق‌های پروژه، صندوق‌هایی هستند که برای پروژه‌هایی که در مقطع مشخصی شروع و به پایان می‌رسند، تأسیس شده و برخی از دارایی‌ها را مؤسسان به‌عنوان آورده غیرنقد و برخی دیگر را هم خریداران به‌عنوان خریداران واحدهای سرمایه‌گذاری در آن قرار می‌دهند تا این منابع به نهاد استفاده‌کننده از آنها واگذار شود. بعد از اتمام پروژه، عمر صندوق به پایان می‌رسد.		جزء (۱۲) بند (الف) ماده (۴) هرگونه انتقال دارایی به/از صندوق‌های سرمایه‌گذاری موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به‌منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون مصوب ۱۳۸۸/۰۹/۲۵ یا شرکت‌های فرعی اساسی مصوب ۱۳۸۸، به‌عنوان آورده غیرنقد شرکا در همان واحدهای سرمایه‌گذاری	جزء (۱۱) بند (الف) ماده (۹) هرگونه انتقال دارایی به/ از صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به‌منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۰۹/۲۵ یا شرکت‌های فرعی اساسی مصوب ۱۳۸۸، به‌عنوان آورده غیرنقد شرکا در همان صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه؛
		_____	تبصره جزء (۱۱) بند (الف) ماده (۹) در صورتی که مالکیت و مدیریت شرکت‌های فرعی صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه متعلق به صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به‌منظور تسهیل اجرای



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
			سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۰۹/۲۵ باشد، هر گونه انتقال دارایی به/از شرکت‌های فرعی صندوق‌های سرمایه‌گذاری پروژه که صرفاً در راستای اجرای پروژه و مرتبط با وظایف صندوق‌های مذکور باشد، مشمول مالیات نیست.
		_____	جزء (۱۲) بند (الف) ماده (۹) هرگونه انتقال دارایی از / به نهاد واسط موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵
درخصوص این جزء باید توجه داشت که اولاً با توجه به اینکه مصرف‌کنندگان فرش دستباف عمدتاً از دهک‌های بالای درآمدی هستند، معافیت این کالا را نمی‌توان با استدلال حمایت از مصرف‌کننده توجیه کرد. ثانیاً استدلال دیگری که برای معافیت این کالا ذکر می‌شود، عدم امکان ایفای تکالیف مالیاتی توسط بافندگان خرد است. لذا از این منظر باید صرفاً این نوع از مؤدیان را از مالیات بر ارزش افزوده معاف کرد. البته با توجه به اینکه عمده عرضه‌کنندگان فرش، مؤدیان بزرگی هستند که فرش را از بافندگان خریداری کرده یا به آنها دستمزد می‌پردازند، این استدلال چندان قابل قبول نیست. همچنین در گزارش شور دوم عبارت «مواد اولیه اصلی آن» اضافه شده است که	مخالف با مصوبه کمیسیون پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها حذف این جزء است.	_____	جزء (۱۳) بند (الف) ماده (۹) فرش دستباف و مواد اولیه اصلی آن

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>با مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده در تضاد است و می‌تواند موجبات فرار مالیاتی را فراهم آورد، زیرا بسیاری از مواد اولیه فرش دستباف در سایر کالاهای تولیدی نیز استفاده می‌شوند. شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «فرش دستباف» مشمول معافیت نمی‌باشد و از این رو اعطای معافیت به آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>			
<p>استدلال‌هایی که در مورد فرش دستباف عنوان شد، در اینجا نیز وارد است. ضمن اینکه تعریف و مصادیق صنایع دستی نیز چندان روشن نبوده و موجب چالش‌ها و ابهام‌های قابل توجهی در مقام اجرا خواهد شد. شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «صنایع دستی» مشمول معافیت نمی‌باشد و از این رو اعطای معافیت به آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>	<p>مخالف با مصوبه کمیسیون پیشنهاد مرکز پژوهش‌ها حذف این جزء است.</p>	<p>_____</p>	<p>جزء (۱۴) بند (الف) ماده (۹) صنایع دستی تولید داخل موضوع ماده (۱) قانون حمایت از هنرمندان، استادکاران و فعالان صنایع دستی مصوب ۱۳۹۶/۱۰/۲۶ مطابق فهرستی که تا پایان دی‌ماه هر سال توسط سازمان میراث فرهنگی، صنایع دستی و گردشگری پیشنهاد و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>



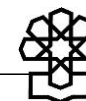
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
اعطای معافیت به داروهای درمانی و واکسن با توجه به اهمیت آنها در نظام سلامت و همچنین نقش حیاتی آنها در سبد مصرفی خانوارها مطابق با مبانی نظری نظام مالیات بر ارزش افزوده است که معافیت مذکور در عمده کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده اعمال می‌شود. گفتنی است داروهای حیوانی حیطه بسیار گسترده‌ای را در بر می‌گیرد و شامل انواع حیوانات خانگی و ... می‌شود. معاف کردن دارو و واکسن حیوانات خانگی و یا زینتی مبتنی بر مبانی نظری نظام مالیات بر ارزش افزوده نمی‌باشد و فاقد ادله متقن علمی است. در گزارش کمیسیون اقتصادی به این ملاحظه توجه شده است و تنها داروهای مربوط به انسان و دام (که تعریف آن پیش‌تر ارائه شد) از مالیات بر ارزش افزوده معاف شده‌اند.		جزء (۱۴) بند (الف) ماده (۴) واردات داروهای پیشگیری و درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و کالاهای مصرفی درمانی با تأیید وزرای بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و جهاد کشاورزی حسب مورد.	جزء (۱۵) بند (الف) ماده (۹) انواع دارو و واکسن (انسانی و دامی)، لوازم مصرفی درمانی و توانبخشی.
		جزء (۱۵) بند (الف) ماده (۴) رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی، تجهیزات نظامی و اطلاعاتی موضوع بندهای (پ)، (ت) و (ث) ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی مصوب ۱۳۹۰/۰۸/۲۰ با رعایت ترتیبات مقرر در بندهای مذکور.	جزء (۱۶) بند (الف) ماده (۹) رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی، تجهیزات نظامی و اطلاعاتی موضوع بندهای «پ»، «ت» و «ث» ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی مصوب ۱۳۹۰/۰۸/۲۲ با رعایت ترتیبات مقرر در بندهای مذکور.

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
		_____	تبصره جزء (۱۶) بند (الف) ماده (۹) معافیت این جزء در خصوص اقلام موضوع بند «پ» ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی در حوزه دفاعی با اعلام وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی قابل اعمال است.
<p>در خصوص این جزء توجه به نکات ذیل ضروری به نظر می‌رسد:</p> <ul style="list-style-type: none"> • معافیت تجهیزات پزشکی و آزمایشگاهی دانشگاه‌ها و مراکز پژوهشی که در لایحه ارائه شده از سوی دولت ذکر شده است، مطابق با مبانی نظری اعطای معافیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده به نظر نمی‌رسد. • از آنجا که تجهیزات پزشکی و آزمایشگاهی در قانون فعلی مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ مشمول مالیات بوده‌اند، معاف کردن آنها در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و تصویب آن نیازمند دوسوم آرای نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی است. • معاف کردن تجهیزات و اقلام صرفاً با کاربرد دفاعی، نظامی، انتظامی، امنیتی و اطلاعاتی از مالیات بر ارزش افزوده با توجه به کارکرد غیرانتفاعی آنها، به تصویب کمیسیون اقتصادی رسیده است. 		<p>جزء (۱۷) بند (الف) ماده (۴) تجهیزات پزشکی و آزمایشگاهی دانشگاه‌ها و مراکز پژوهشی و تجهیزات و اقلام با کاربرد منحصر نظامی</p>	<p>جزء (۱۷) بند (الف) ماده (۹) تجهیزات و اقلام با کاربرد صرفاً دفاعی، نظامی، انتظامی، امنیتی و اطلاعاتی.</p>



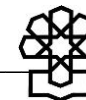
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
			<p>تبصره (۱) بند (الف) ماده (۹)</p> <p>فهرست این تجهیزات و اقلام با پیشنهاد وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و هماهنگی ستاد کل نیروهای مسلح به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.</p>
<p>در این تبصره اولاً میان عرضه داخلی (تولید داخل) کالاها با واردات آنها تمایز گذاشته شده است. ثانیاً با مشمول کردن واردات کالاهایی که تولید داخلی مشابه دارند، زمینه تبعیض قانونی موجود به نفع واردات کالاهای خارجی مرتفع شده که این امر به منظور حمایت از تولید ملی پیشنهاد شده است. گفتنی است که مطابق با مصوبه کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی صرفاً یک مرتبه در مبادی گمرکی از واردات کالاهای خارجی مالیات بر ارزش افزوده اخذ می‌شود و کالاهای مذکور پس از ورود به کشور همانند عرضه داخلی کالاهای مشابه، معاف از مالیات بر ارزش افزوده هستند. به بیان دیگر معامله کالاهای وارداتی و تولید داخل مشابه با یکدیگر در سطح قلمرو گمرکی کشور معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده است که دلیل آن در دشواری‌های تفکیک کالاهای وارداتی و تولید داخل در سطح خرده‌فروشی است.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>تبصره (۲) بند (الف) ماده (۹)</p> <p>واردات کالاهای موضوع جزءهای (۲)، (۶)، (۹)، (۱۶) و (۱۷) بند «الف» این ماده معاف از پرداخت مالیات می‌باشد. واردات کالاهای موضوع جزءهای (۱)، (۳)، (۵) و (۱۳) بند «الف» این ماده مشمول معافیت نبوده و مالیات با نرخ استاندارد نه در صد (۹۰٪) در مبادی گمرکی به آن تعلق می‌گیرد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات معاف است. در خصوص جزء (۱۵) این بند، در صورتی که با تأیید وزیر بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کالای مورد نظر مشابه داخلی نداشته باشد، واردات آن از پرداخت مالیات معاف می‌باشد و اگر واردات کالای مورد نظر به دلیل کمبود تولید داخل نسبت به نیاز بازار، ضرورت داشته باشد، واردات کالای مزبور، مشمول مالیات با نرخ سه در صد (۳٪) در مبادی گمرکی می‌باشد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات معاف است.</p>

گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
<p>تبصره (۳) بند (الف) ماده (۹) تولیدکنندگان و یا عرضه‌کنندگان کالاهای موضوع این بند مکلفند که برچسب معافیت از مالیات بر ارزش افزوده را بر روی بسته‌بندی کالاهای مذکور درج نمایند. سازمان مکلف است فهرست کالاها و خدمات معاف از مالیات را از طریق شیوه‌های مناسب از جمله درج در سامانه عملیات الکترونیکی سازمان به اطلاع عموم مردم برساند. سازمان مکلف است که امکان دریافت گزارش‌های مردمی مبنی بر دریافت مالیات توسط عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات معاف از مالیات را از طریق سامانه عملیات الکترونیکی خود فراهم نماید. دریافت مالیات از کالاها و خدمات معاف توسط عرضه‌کنندگان آنها مشمول جریمه‌ای معادل دو برابر مالیات دریافتی بوده و قابل بخشودگی نمی‌باشد.</p>	<p>_____</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>با توجه به توضیحات ذیل تصویب این تبصره مناسب به نظر می‌رسد:</p> <ul style="list-style-type: none"> • اعطای معافیت به کالاها و خدمات در مالیات بر ارزش افزوده به‌طور مستقیم بر میزان درآمدهای دولت تأثیر دارد و به معنای چشم‌پوشی دولت از برخی درآمدهای خود است. لذا ضروری است که مصرف‌کنندگان نسبت به معافیت‌های مالیاتی موجود در قانون مالیات بر ارزش افزوده، کاهش درآمدهای مالیاتی دولت ناشی از این معافیت‌ها و همچنین اهداف اعطای معافیت به برخی از کالاها و خدمات اطلاعات کافی داشته باشند. • بررسی تجربیات حاصل از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نشان از آن دارد که در مواردی برخی از عرضه‌کنندگان متخلف از بی‌اطلاعی مصرف‌کنندگان سوءاستفاده کرده و بابت فروش کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده از مردم مالیات غیرقانونی به نفع خود اخذ کرده‌اند. در صورت درج برچسب معافیت بر محصولات معاف امکان بروز چنین تخلفاتی به میزان قابل توجهی کاهش می‌یابد. • در گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی سازمان امور مالیاتی مکلف شده است که فهرست کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده را



گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			اطلاع‌رسانی نماید که این امر می‌تواند از اجحاف برخی از فروشندگان متخلف جلوگیری نماید.
<p>تبصره (۴) بند (الف) ماده (۹)</p> <p>واردات کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران، سازمان اورژانس کشور، سازمان بهزیستی، آستان‌های مقدسه و کمیته امداد امام خمینی با تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی، حوزه‌های علمیه با تأیید مرکز مدیریت حوزه علمیه استان مربوطه و مؤسسات خیریه با تأیید مراجع صادرکننده مجوز آنها از پرداخت مالیات معاف است؛</p>	<p>جزء (۸) بند (الف) ماده (۴)</p> <p>کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران، مؤسسات خیریه و حوزه‌های علمیه با تأیید هیئت وزیران؛</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>درخصوص این تبصره باید به نکات ذیل توجه داشت:</p> <ul style="list-style-type: none">• با توجه به اینکه در اهدای کالا به صورت بلاعوض اصولاً مبلغ مالیات بر ارزش افزوده قبلاً توسط فرد اهداکننده پرداخت شده است، ذکر این بند مطابق با آنچه در لایحه آمده موضوعیتی ندارد؛ مگر اینکه فرد اهداکننده بخواهد کالا را از خارج کشور تهیه و پس از واردات به این نهادها یا مؤسسات اهدا کند.• با توجه به اینکه همه این سازمان‌ها خدمات عمومی و عام‌المنفعه ارائه می‌کنند، می‌توان واردات کالاهای اهدایی به آنها را معاف کرد. ثبت این واردات در گمرک و همچنین الزام تأیید مراجع ذی‌ربط می‌تواند، زمینه سوء استفاده را کاهش دهد.• در مواردی که اهداکننده، محصول تولیدی خود را به این مؤسسات و یا نهادها اهدا می‌کند، مصداق عرضه کالا به خود برای مصارف شخصی بوده و طبق تبصره (۱) ماده (۲) گزارش کمیسیون اقتصادی درخصوص لایحه مالیات بر ارزش افزوده، مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود.• در گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی عبارت "سازمان اورژانس کشور" اضافه شده است که به معنای توسعه دامنه معافیت‌ها می‌باشد.

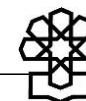
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
	موافق با مصوبه کمیسیون	<p>بند (ب) ماده (۴) (ب) خدمات جزء (۲) بند (ب) ماده (۴) انواع خدمات درمانی و پیشگیری (انسانی، حیوانی، گیاهی)، خدمات توانبخشی و حمایتی و خدمات آرامستان‌ها؛</p>	<p>بند (ب) ماده (۹) (ب) خدمات جزء (۱) بند (ب) ماده (۹) خدمات درمانی، تشخیصی و پیشگیری، خدمات توانبخشی و حمایتی و خدمات آرامستان‌ها؛</p>
<p>خدمات درمانی و پیشگیری مربوط به حیوانات حیظه بسیار گسترده‌ای دارد، در حالی که منطقی برای معافیت این خدمات برای همه حیوانات (برای مثال حیوانات خانگی) وجود ندارد. بنابراین پیشنهاد می‌شود معافیت تنها به خدمات درمانی و پیشگیری دامی (مطابق با تعریف دام در قانون جامع نظام دامپروری کشور) اعطا شود. همچنین از آنجا که واحدهای مکانیزاسیون، کشت بافت و تولید اندام‌های تکثیری گیاهان، خدمات مربوط به کالاهای معاف موضوع بند (الف) را ارائه می‌دهند که عمدتاً توسط کشاورزان مورد مصرف و استفاده قرار می‌گیرند، این خدمات نیز در متن مصوب کمیسیون اقتصادی به فهرست خدمات معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده اضافه شده‌اند اما باید توجه داشت که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ ارائه خدمات توسط «واحدهای مکانیزاسیون آب کشاورزی،</p>		<p>جزء (۲) بند (ب) ماده (۴) انواع خدمات درمانی و پیشگیری (انسانی، حیوانی، گیاهی)، خدمات توانبخشی و حمایتی و خدمات آرامستان‌ها؛</p>	<p>جزء (۲) بند (ب) ماده (۹) خدمات درمانی و پیشگیری دامی و گیاهی، واحدهای مکانیزاسیون آب کشاورزی، کشت بافت و تولید اندام‌های تکثیری گیاهان؛</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
کشت بافت و تولید اندام‌های تکثیری گیاهان» مشمول معافیت نیست و لذا تسری این معافیت‌ها به موارد مذکور در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور بوده و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.			
معافیت تبلیغات در روزنامه‌ها و نشریات نه در جهت حمایت از این صنعت است و نه از هیچ‌کدام از منطق‌های اعطای معافیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده پیروی می‌کند. بنابراین حذف این قسمت از مصوبه کمیسیون اقتصادی پیشنهاد می‌شود. شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ مصادیق این جزء مشمول معافیت نبوده و لذا اعطای معافیت به آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.		_____	جزء (۳) بند (ب) ماده (۹) خدمات چاپ و انتشار روزنامه اعم از کاغذی یا الکترونیکی، چاپ کتاب، نشریه و خدمات نشر و توزیع آنها، و هرگونه تبلیغات در روزنامه‌ها و نشریات؛
در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ مصادیق این جزء مشمول معافیت نبوده و لذا اعطای معافیت به آن در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.		_____	جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) خدمات نویسندگی، کارگردانی و تهیه‌کنندگی فیلم (اعم از سینما و تلویزیون) و تئاتر، خدمات فیلم‌برداری، تدوین و ویراستاری فیلم و سریال؛

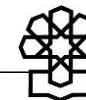
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
<p>جزء (۵) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>ارائه خدماتی که مابه‌ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد؛</p>	<p>جزء (۳) بند (ب) ماده (۴)</p> <p>ارائه خدماتی که مابه‌ازا آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد؛</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	
<p>تبصره جزء (۵) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>در ارائه خدمت توسط شرکت‌های تأمین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند (مانند شرکت‌های ارائه‌دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است، معاف خواهد بود. حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه‌گر است.</p>			<p>یکی از چالش‌ها و ابهام‌هایی که در خصوص اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد، اخذ مالیات بر ارزش افزوده از حقوق و دستمزد نیروهای انسانی شرکت‌های خدماتی می‌باشد. گفتنی است که دیوان عدالت اداری نیز در رأی شماره (۳۴۸) خود، بر مبنای بند (۱۰) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمت مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیات‌های مستقیم را از پرداخت مالیات معاف کرده است.^۱ بنابراین با توجه به ادله کارشناسی و رأی دیوان عدالت اداری تصویب این تبصره اکیداً توصیه می‌شود.</p>
<p>جزء (۶) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>عملیات و خدمات بانکی شامل دریافت سپرده، اعطای تسهیلات و یا ایجاد اعتبار، ارائه ضمانت‌نامه و انتقال وجه در چارچوب قوانین مربوط و مصوبات شورای پول و اعتبار؛</p>	<p>جزء (۴) بند (ب) ماده (۴)</p> <p>۴- الف) خدمات مالی و اعتباری بانکها، مؤسسات اعتباری غیربانکی، تعاونی‌های اعتبار و صرافی‌ها که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند، یا دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی</p>	<p>موافق همراه با اصلاحات</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است:</p> <p>عملیات بانکی شامل دریافت سپرده، اعطای تسهیلات یا ایجاد اعتبار و ارائه خدمات بانکی</p>	<p>در خصوص معافیت عملیات و خدمات بانکی باید توجه داشت که اولاً خدمات بانکی در مصوبه کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی به صورت ناقص تعریف شده است و باید شامل گشایش اعتبار اسنادی و نظایر آن نیز شود. ثانیاً ضرورتی مبنی بر معافیت انتقال</p>

۱. براساس این حکم: « ارائه خدمات مشمول مالیات بر حقوق به طور مطلق از مالیات معاف بوده و مقید کردن آن به پرداخت‌کنندگان مستقیم و بی‌واسطه، معایر هدف و اراده مقنن است، لذا بند (۱۱) بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۱ بهمن‌ماه برخلاف اطلاق بند (۱۰) ماده (۸۸) قانون یاد شده می‌باشد و ابطال می‌گردد.»



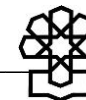
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
وجه از مالیات بر ارزش افزوده وجود ندارد زیرا از یکسو انتقال وجه شامل هیچ یک از عملیات و خدمات بانکی نمی‌شود و از سوی دیگر نیازی به معافیت خدمات شرکت‌هایی که به نوعی اشتغال به امور ابزار پرداخت (انتقال وجه) دارند (نظیر شرکت‌های ارائه‌دهنده خدمات پرداخت)، نمی‌باشد.	نظیر صدور ضمانت‌نامه و گشایش اعتبار اسنادی در چارچوب قوانین مربوط و مصوبات شورای پول و اعتبار؛	جمهوری اسلامی ایران می‌باشند؛	
<p>در خصوص این بند توجه به نکات ذیل ضروری است:</p> <ul style="list-style-type: none"> بر اساس قانون تنظیم بازار متشکل غیرپولی مصوب ۱۳۸۳، همه نهادهایی که کار اعتباری می‌کنند باید از بانک مرکزی مجوز دریافت کنند و عدم رعایت این موضوع در سال‌های اخیر موجب تشتت مراجع مجوزدهی و شکل‌گیری مؤسسات غیرمجاز شده است. از همین رو ضروری است که عبارت «یا سایر مراجع مورد تأیید بانک مذکور» حذف شود. با توجه به اعطای معافیت به خدمات بانکی تسری معافیت مذکور به خدمات قرض‌الحسنه نیز به تصویب رسیده است. 	<p>موافق همراه با اصلاحات</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح زیر است:</p> <p>عملیات و خدمات اعتباری قرض‌الحسنه صندوق‌های قرض‌الحسنه دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و همچنین صندوق‌های قرض‌الحسنه که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند؛</p>	<p>جزء (۴) بند (ب) ماده (۴)</p> <p>۴- ج) خدمات اعتباری قرض‌الحسنه صندوق‌های قرض‌الحسنه دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران یا سایر مراجع مورد تأیید بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و همچنین صندوق‌های قرض‌الحسنه که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند؛</p>	<p>جزء (۷) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>خدمات اعتباری قرض‌الحسنه صندوق‌های قرض‌الحسنه دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران یا سایر مراجع مورد تأیید بانک مذکور و همچنین صندوق‌های قرض‌الحسنه که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند؛</p>
بررسی فضای کسب‌وکار در کشور نشان می‌دهد که همواره موضوع تأمین مالی، دریافت تسهیلات و ضمانت‌نامه‌های بانکی از مشکلات جدی فعالان اقتصادی بوده است؛ لذا در راستای حمایت از تأمین مالی فعالیت‌های اقتصادی و تولیدی معافیت موضوع این جزء		<p>جزء (۴) بند (ب) ماده (۴)</p> <p>۴- د) اعطای تسهیلات و صدور ضمانت‌نامه‌ها توسط صندوق‌های حمایتی، ضمانت صادرات، سرمایه‌گذاری، بیمه‌ای و پژوهش و فناوری که به موجب قانون تأسیس شده‌اند در چارچوب اساسنامه آنها.</p>	<p>جزء (۸) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>اعطای تسهیلات و صدور ضمانت‌نامه‌ها توسط صندوق‌های حمایتی، ضمانت صادرات، سرمایه‌گذاری، بیمه‌ای و پژوهش و فناوری که به موجب قانون تأسیس شده یا</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>به تصویب رسیده است، با توجه به آنکه در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ خدمات موضوع این جزء مشمول معافیت نبوده است لذا اعطای این معافیت در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>			<p>می‌شوند در چارچوب اساسنامه آنها.</p>
<p>دلایلی که برای معافیت خدمات بیمه ارائه شده است، پایین بودن ضریب نفوذ این خدمات می‌باشد. در مورد معافیت موضوع این جزء دو ملاحظه باید در نظر گرفته شود: اول اینکه درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده این بخش، بیش از ۲۰۰۰ میلیارد تومان در سال ۱۳۹۵ بوده است. دوم اینکه این اخذ مالیات، باعث شفاف شدن شرکت‌های ارائه‌دهنده خدمات بیمه می‌شود که فعالیت آنها دارای ابهام‌های زیادی است. به نظر می‌رسد تنها معافیت خدمات بیمه‌های درمانی و محصولات مشابه را می‌توان مطابق با منطق نظری اعطای معافیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده دانست. شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ خدمات موضوع این جزء مشمول معافیت نیستند. لذا اعطای این معافیت در گزارش کمیسیون اقتصادی در تضاد</p>	<p>مخالف</p> <p>متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است:</p> <p>خدمات بیمه‌های درمانی و محصولات کشاورزی؛</p>	<p>جزء (۶) بند (ب) ماده (۴)</p> <p>خدمات بیمه مستقیم و اتکایی دارای مجوز فعالیت از بیمه مرکزی جمهوری اسلامی ایران و همچنین خدمات بیمه محصولات کشاورزی؛</p>	<p>جزء (۹) بند (ب) ماده (۹)</p> <p>خدمات بیمه‌های زندگی، خدمات بیمه‌های محصولات کشاورزی، خدمات بیمه اجتماعی و درمان تکمیلی؛</p>



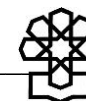
گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
			با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.
جزء (۱۰) بند (ب) ماده (۹)	جزء (۷) بند (ب) ماده (۴)		
خدمات بازار سرمایه شامل خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورس و بازارهای خارج از بورس به تشخیص شورای عالی بورس و اوراق بهادار.	خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورس‌ها و بازارهای خارج از بورس و بازارگردانی و سبیدگردانی توسط اشخاص دارای مجوز فعالیت از شورای عالی بورس یا سازمان بورس و اوراق بهادار.		
جزء (۱۱) بند (ب) ماده (۹)	جزء (۸) بند (ب) ماده (۴)	متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است:	
انتشار و نقل و انتقال اوراق مبتنی بر دارایی توسط اشخاص دارای مجوز فعالیت از شورای عالی بورس یا سازمان بورس و اوراق بهادار؛	باز خرید؛ نقل و انتقال سهام، حق تقدم، سهم‌الشرکه و سایر اوراق بهادار؛	انتشار و نقل و انتقال اوراق مالی اسلامی توسط اشخاص دارای مجوز فعالیت از شورای عالی بورس یا سازمان بورس و اوراق بهادار؛	
جزء (۱۲) بند (ب) ماده (۹)	جزء (۹) بند (ب) ماده (۴)		
صدور و ابطال، نقل و انتقال واحدهای سرمایه‌گذاری صندوق‌های سرمایه‌گذاری دارای مجوز از بورس اوراق بهادار؛	نقل و انتقال واحدهای سرمایه‌گذاری صندوق‌های سرمایه‌گذاری دارای مجوز از بورس اوراق بهادار.		
جزء (۱۳) بند (ب) ماده (۹)			
خدمات واسپاری (لیزینگ) اشخاص دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران؛			
جزء (۱۴) بند (ب) ماده (۹)	جزء (۱۰) بند (ب) ماده (۴)		با توجه به اینکه مصرف‌کنندگان نهایی خدمات حمل و نقل هوایی عموماً از سطوح بالای اقتصادی جامعه هستند، دلیلی برای معاف کردن این
خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و ۱۰- خدمات حمل و نقل: ۱۰- الف) خدمات حمل و نقل عمومی مسافری			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>خدمت از مالیات بر ارزش افزوده به نظر نمی‌رسد. شایان ذکر است که براساس متن منتشر شده از قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ در روزنامه رسمی، «خدمات حمل و نقل بار» مشمول معافیت نمی‌باشد لذا اعطای این معافیت در این جزء از گزارش کمیسیون اقتصادی در تضاد با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>		<p>درون و برون شهری جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی؛ ۱۰-ب) خدمات حمل و نقل بین‌المللی جاده‌ای، ریلی، هوایی، دریایی و خطوط انتقال لوله‌ای و سیمی؛</p>	<p>برون شهری و بین‌المللی جاده‌ای، ریلی و دریایی؛</p>
<p>در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «خدمات ورزشی» مشمول معافیت نمی‌باشد و از همین رو اعطای معافیت به آن در تضاد با بند «الف» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.</p>		<p>جزء (۱۱) بند (ب) ماده (۴) خدمات آموزشی و پژوهشی طبق آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی (سازمان)، علوم، تحقیقات و فناوری، آموزش و پرورش، وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی و بهداشت، درمان و آموزش پزشکی ظرف مدت ۶ ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیئت وزیران می‌رسد؛</p>	<p>جزء (۱۵) بند (ب) ماده (۹) خدمات آموزشی، پژوهشی و ورزشی دارای مجوز از مراجع ذیصلاح طبق آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی (سازمان)، علوم، تحقیقات و فناوری، آموزش و پرورش، وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و وزارت ورزش و جوانان ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون به تصویب هیئت وزیران می‌رسد؛</p>
<p>در خصوص این جزء باید به نکات ذیل اشاره کرد: • اعطای معافیت عام به کلیه هتل‌ها و مراکز اقامتی با هیچ‌کدام از اصول علمی اعطای معافیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده هم‌خوانی ندارد.</p>		<p>_____</p>	<p>جزء (۱۶) بند (ب) ماده (۹) خدمات اقامتی هتل‌های سه ستاره و پایین‌تر و سایر مراکز اقامتی دارای مجوز از سازمان میراث فرهنگی، صنایع دستی و گردشگری یا اتحادیه‌های ذیربط</p>



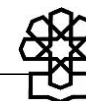
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>زیرا عمدتاً افرادی از خدمات هتل‌های لوکس استفاده می‌کنند که تمکن مالی قابل توجهی دارند و لذا معاف کردن هتل‌های لوکس و مجلل (۴ ستاره و ۵ ستاره) توصیه نمی‌شود که به این امر در مصوبات شور دوم گزارش کمیسیون توجه شده است.</p> <ul style="list-style-type: none">• به دلیل آنکه بسیاری از هتل‌های لوکس و مجلل علاوه بر خدمات اقامتی در عرصه‌های دیگری نظیر رستوران‌داری، ارائه خدمات ورزشی، برگزاری مراسم‌ها و همایش‌ها و ... نیز فعالیت می‌کنند، امکان تفکیک خدمات اقامتی آنها از سایر فعالیت‌های اقتصادی آنها با دشواری‌هایی همراه است که می‌تواند منجر به فرار مالیاتی و یا بروز فساد و تبانی میان برخی از فعالان اقتصادی و ممیزان مالیاتی شود.• شایان ذکر است که در قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ هیچ نوعی از خدمات اقامتی هتل‌ها و سایر مراکز اقامتی مشمول معافیت نمی‌باشد و از همین رو معاف کردن خدمات اقامتی هتل‌ها در تضاد با بند «الف» ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه کشور است و نیاز به رأی دوسوم نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی برای تصویب دارد.			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
		_____	<p>جزء (۱۷) بند (ب) ماده (۹) قدرالسهم هزینه مشترک (شارژ) دریافتی توسط شرکت‌های خدماتی موضوع قانون نحوه واگذاری، مالکیت و اداره امور شهرک‌های صنعتی مصوب ۱۳۸۷/۲/۳۱ از واحدهای تولیدی، صنعتی و خدماتی مستقر در شهرک‌های صنعتی بابت ارائه خدمات به آنها</p>
<p>از آنجا که این خدمات صرفاً به نیروهای مسلح ارائه می‌شود و به منظور جلوگیری از افشای اطلاعات محرمانه دستگاه‌های مذکور این جزء به تصویب کمیسیون رسیده است لیکن باید توجه داشت که به دلیل توسعه معافیت‌های مالیاتی در تضاد بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه است و لذا برای تصویب نیازمند دوسوم آرای نمایندگان محترم مجلس شورای اسلامی است.</p>		_____	<p>جزء (۱۸) بند (ب) ماده (۹) خدمات فنی، بازسازی، تعمیر و نگهداری کالاهای موضوع جزء (۱۷) بند «الف» این ماده که توسط مرکز وابسته به دستگاه‌های نظامی، انتظامی و امنیتی ارائه می‌شود، مطابق فهرستی که با تصویب وزرای دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و امور اقتصادی و دارایی ابلاغ می‌شود.</p>
<p>این تبصره به منظور کاهش و یا رفع برخی از چالش‌ها و مسائلی است که طی ۱۰ سال گذشته در اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بروز کرده است و مشکلاتی را برای فعالان اقتصادی و یا سازمان امور مالیاتی فراهم کرده است.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	_____	<p>تبصره بند (ب) ماده (۹) در مواردی که دریافت وجه توسط یک مؤدی مستند به فروش کالا یا ارائه خدمت نیست، مانند دریافت هرگونه خسارت، درآمدهای حاصل از تسعیر دارایی‌های ارزی، انواع سود، انواع جریمه (مادامی که بخشی از بهای کالا و خدمات تلقی نگردد)، آورده نقدی یا غیرنقدی به‌عنوان سرمایه و انواع کمک‌های دولتی، عرضه خدمت محسوب نمی‌شود و مأخذ محاسبه مالیات نمی‌باشد.</p>



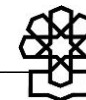
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>گسترش معافیت مالیاتی همراه با استرداد منجر به کاهش قابل توجه درآمدهای مالیاتی دولت خواهد شد زیرا دولت مکلف است علاوه بر عدم اخذ مالیات از کالاها و خدمات معاف، مالیات پرداختی بابت خرید نهاده‌ها و مواد اولیه را به عرضه‌کننده کالاها و خدمات مزبور مسترد کند. به‌طور کلی تجربیات بین‌المللی گسترش دامنه نرخ صفر مالیاتی در مالیات بر ارزش افزوده (معافیت همراه با استرداد) را پیشنهاد نکرده و به صراحت توصیه می‌کنند که معافیت همراه با استرداد باید محدود به موارد مشخصی نظیر صادرات کالا و خدمات، تجهیزات و ماشین‌آلات خطوط تولیدی و ... باشد.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>ماده (۵) موارد زیر از پرداخت مالیات معاف هستند و مالیات خرید نهاده‌های آنها مسترد می‌شود.</p>	<p>ماده (۱۰) موارد زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف هستند و مالیات خرید نهاده‌های آنها مسترد می‌شود.</p>
<p>در خصوص این بند باید توجه شود که اولاً حذف معافیت همراه با استرداد (نرخ صفر) برای ارسال کالا و خدمات از سرزمین اصلی به مناطق آزاد تجاری - صنعتی ضروری است زیرا همانطور که پیش‌تر اشاره شد، معافیت مناطق آزاد تجاری - صنعتی تبعات و آثار منفی متعددی دارد که پیامدهای نامناسب معافیت همراه با استرداد ارسال کالا و خدمات از سرزمین اصلی به مناطق به مراتب بیشتر است. لذا باید برخورد یکسانی میان</p>	<p>موافق همراه با اصلاحات متن پیشنهادی مرکز پژوهش‌ها به شرح ذیل است: الف- صادرات کالاها به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی رسمی با ارائه پروانه سبز گمرکی صادره توسط گمرک یا برگ خروجی (در مورد صادرات کالا) و صادرات خدمات با ارائه قرارداد مربوط و گواهی انجام کار که به تأیید نزدیک‌ترین نمایندگی رسمی جمهوری اسلامی ایران در کشور مقصد رسیده باشد یا گواهی ارزیابی بانک مرکزی یا سایر اسناد و مدارک مثبت.</p>	<p>بند (الف) ماده (۵) صادرات کالاها و خدمات به خارج از کشور یا به مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی از طریق مبادی خروجی رسمی با ارائه پروانه سبز گمرکی صادره توسط گمرک یا برگ خروجی (در مورد صادرات کالاها) و اسناد و مدارک مثبت (در مورد صادرات خدمات)</p>	<p>بند (الف) ماده (۱۰) الف- صادرات کالاها به خارج از کشور یا به مناطق آزاد تجاری - صنعتی از طریق مبادی خروجی رسمی با ارائه پروانه سبز گمرکی صادره توسط گمرک یا برگ خروجی (در مورد صادرات کالا) و صادرات خدمات با ارائه قرارداد مربوط و گواهی انجام کار که به تأیید نزدیک‌ترین نمایندگی رسمی جمهوری اسلامی ایران در کشور مقصد رسیده باشد یا گواهی ارزیابی بانک مرکزی یا سایر اسناد و مدارک مثبت.</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>ارسال (فروش) کالا و خدمات از سرزمین اصلی به مناطق آزاد با فروش کالا در قلمرو گمرکی کشور شود. به عبارت دیگر تمام قلمرو سرزمینی کشور (اعم از قلمرو گمرکی و مناطق آزاد تجاری - صنعتی) باید مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشند. ثانیاً از آنجاکه صادرکنندگان کالا از طریق مبادی گمرکی کشور اقدام به صدور کالا می‌کنند و همچنین صادرات کالا از لحاظ فیزیکی کاملاً محسوس و قابل مشاهده است، احتمال بروز اختلاف میان مؤدیان و سازمان امور مالیاتی در خصوص اثبات صادرات کالا بسیار کمتر از اثبات صدور خدمت است. لذا در خصوص این بند باید توجه داشت که مصادیق اسناد و مدارک مثبت در مورد صادرات خدمات باید تا حد امکان مشخص شوند. ذکر عبارت کلی اسناد و مدارک مثبت، ابزار تفسیر قانون را در اختیار نهاد مالیات‌ستان می‌گذارد و با توجه به مشکلات موجود در زمینه استرداد مالیات نهاده‌ها به صادرکنندگان، امکان بروز اشکالات اجرایی و اختلاف میان مؤدیان و</p>			



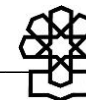
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>سازمان مذکور در این حوزه افزایش می‌یابد. یکی از وظایف نمایندگان رسمی ایران در کشورهای مختلف تأیید قراردادها و گواهی انجام کار فعالان اقتصادی در خارج از کشور است. بنابراین این اسناد می‌توانند به‌عنوان یکی از مدارک اثبات صادرات خدمات لحاظ شوند. گواهی ارزآوری بانک مرکزی سند دیگری است که می‌تواند تأییدکننده صادرات خدمات توسط فعال اقتصادی باشد. با توجه به ملاحظات فوق، در گزارش کمیسیون اقتصادی مفاد لایحه دولت اصلاح شده است. لازم به توجه است که تصویب استرداد مالیات خرید نهاده‌ها به صادرکنندگانی که کالا و خدمات خود را از سرزمین اصلی به مناطق آزاد تجاری-صنعتی ارسال می‌کنند با بند (الف) ماده (۶) قانون برنامه ششم توسعه در تضاد می‌باشد و لذا تصویب آن نیازمند دوسوم آرای نمایندگان محترم می‌باشد.</p>			

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>در خصوص این بند باید به نکات ذیل توجه داشت:</p> <ul style="list-style-type: none"> • براساس پیشنهاد دولت در جزء «۱۰-د» بند «ب» ماده (۴) لایحه مالیات بر ارزش افزوده «خدمات معاوضه (سوآپ) نفت خام و فراورده‌های نفتی (بنزین، نفت‌گاز، نفت کوره، نفت سفید، گاز مایع و سوخت هوایی)، گاز فراورده‌های نفتی (بنزین، نفت‌گاز، نفت کوره، نفت سفید، گاز مایع و سوخت هوایی)، گاز طبیعی و برق» از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند اما براساس گزارش کمیسیون اقتصادی موارد مذکور مشمول مالیات با نرخ صفر (معافیت همراه با استرداد) خواهند بود. • درباره خدمات معاوضه (سوآپ) حامل‌های انرژی دو نوع ملاحظه به ظاهر متضاد وجود دارد. از یک طرف، معاف کردن آنها موجب عقیم شدن مالیات بر ارزش افزوده در شفاف‌سازی این خدمات خواهد شد و زمینه را برای مقابله با قاچاق حامل‌های انرژی از این طریق تضعیف خواهد کرد. از طرف دیگر، یکی از ابزارهای مهم برای گسترش عمق استراتژیک کشورمان در سایر کشورها، تعمیق و گسترش استفاده از سوآپ با استفاده از دیپلماسی تجاری - اقتصادی است. جمع این دو ملاحظه تنها هنگامی میسر است که سوآپ حامل‌ها را مشمول نرخ صفر کنیم. • توجه به ماهیت سوآپ نشان از آن دارد که 	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>بند (ب) ماده (۱۰) خدمات معاوضه (سوآپ) نفت خام و فراورده‌های نفتی (بنزین، نفت‌گاز، نفت کوره، نفت سفید، گاز مایع و سوخت هوایی)، گاز طبیعی و برق؛</p>



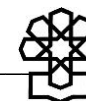
توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>خدمات مرتبط با آن به نوعی صادرات قلمداد می‌شوند و لذا مطابق با قاعده پذیرفته شده در همه کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده مبنی بر استرداد مالیات خرید نهاده‌ها و مواد اولیه تولید به صادرکنندگان، خدمات سوآپ نیز می‌تواند مشمول معافیت همراه با استرداد شوند.</p>			
<p>این تبصره به منظور کاهش ابهام‌ها و چالش‌های ناشی از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی رسیده است. در طول سال‌های اجرای قانون مذکور اختلافات متعددی میان سازمان امور مالیاتی و فعالان اقتصادی حوزه فروش فراورده‌های نفتی شکل گرفت که عمدتاً بر اثر ابهام در خصوص مفهوم «صادرات» بوده است. براساس تلقی سازمان امور مالیاتی فروش فراورده‌های نفتی به صورت ارزی، مرزی و بنکرینگ صادرات محسوب نمی‌شود و لذا عرضه‌کنندگان آن علاوه بر آنکه مشمول استرداد اعتبار مالیاتی نخواهند شد، مکلفند که مالیات بر ارزش افزوده مرتبط با معامله خود را نیز به حساب سازمان امور مالیاتی واریز کنند. شرکت ملی پخش و پالایش فراورده‌های نفتی براساس استعلامی که از وزیر نفت داشته است بابت فروش‌های ارزی (فروش سوخت‌های هوایی به شرکت‌های هواپیمایی خارجی در فرودگاه‌های داخلی)، مرزی (فروش</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>تبصره (۱) ماده (۱۰) فروش کلیه فراورده‌های تولیدی شرکت‌های پالایش به صورت ارزی (فروش سوخت‌های هوایی به شرکت‌های هواپیمایی خارجی در فرودگاه‌های داخلی)، مرزی (فروش سوخت در جایگاه‌های مستقر در نواحی مرزی کشور) و بنکرینگ (فروش سوخت دارای پروانه صادراتی گمرک جمهوری اسلامی ایران به کشتی‌ها)، صادرات محسوب می‌شود.</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>سوخت در جایگاه‌های مستقر در نواحی مرزی کشور، بنکرینگ (فروش سوخت به منظور بنکرینگ به کشتی‌های خارجی) از مشتریان عمدتاً خارجی مالیات و عوارضی دریافت نمی‌کند لکن سازمان امور مالیاتی فروش فراورده‌های مذکور را به دلیل عدم صدور پروانه سبز گمرکی توسط گمرک یا برگ خروجی (به دلیل شرایط عرضه آنها)، صادرات تلقی نمی‌کند. این در حالی است که به نظر می‌رسد عرضه فراورده‌های نفتی به صورت ارزی، مرزی و بنکرینگ را می‌توان صادرات تلقی کرد و لذا مشمول استرداد اعتبار مالیاتی شوند. از همین رو تبصره حاضر در جهت شفاف شدن قانون به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی رسیده است.</p>			
<p>به دلیل آنکه در فروش مواد خام ارزش افزوده قابل توجهی وجود ندارد و صرفاً خام‌فروشی منابع کشور صورت گرفته است، استرداد مالیات خرید به صادرکنندگان فاقد توجیه کارشناسی است.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>_____</p>	<p>تبصره (۲) ماده (۱۰) استرداد مالیات خرید برای صادرات مواد خام و مواد اولیه تولید که در فهرست مربوط به ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم ذکر شده‌اند، ممنوع است.</p>
	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>تبصره (۵) ماده (۱۴) ... چنانچه محل ارائه خدمت و مصرف آن در خارج از شرکت باشد، واردکننده خدمت مشمول این حکم نخواهد بود.</p>	<p>تبصره (۳) ماده (۱۰) خدماتی که توسط اشخاص مقیم ایران (اشخاص حقوقی ایرانی، اشخاص حقیقی مقیم ایران، شعب شرکت‌های خارجی مقیم ایران) ارائه و محل مصرف خدمات و یا مقصد ارائه خدمات خارج از کشور باشد، صادرات خدمت محسوب می‌گردد.</p>



گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	توضیحات
<p>ماده (۱۱)</p> <p>مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید کالاها در داخل ایران که ظرف دو ماه از تاریخ خرید همراه مسافران اعم از ایرانی و خارجی از کشور خارج می‌شود و نیز، مالیات و عوارض پرداختی گردشگران خارجی بابت بلیت پرواز خارجی خریداری شده از شرکت‌های هواپیمایی ایرانی، هنگام خروج از کشور با ارائه صورت حساب الکترونیکی و یا اسناد و مدارک مثبت، توسط سازمان، از محل وصولی‌های جاری مسترد می‌گردد. آیین‌نامه اجرایی این ماده ظرف ۶ ماه از تاریخ لازم‌الاجرا شدن این قانون توسط سازمان تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>	<p>ماده (۶)</p> <p>مالیات پرداختی بابت کالاهای همراه مسافران تبعه کشورهای خارجی که ظرف دو ماه از تاریخ خرید از کشور خارج گردند، در صورتی که جمع مالیات خرید پرداختی آنان کمتر از یک میلیون (۱,۰۰۰,۰۰۰) ریال نباشد از محل وصولی‌های جاری، هنگام خروج از کشور با ارائه اسناد و مدارک مثبت، توسط سازمان مسترد می‌گردد.</p> <p>آیین‌نامه اجرایی این تبصره توسط سازمان ظرف ۶ ماه از تاریخ تصویب این قانون تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>	<p>موافق با مصوبه کمیسیون</p>	<p>در خصوص این ماده توجه به نکات ذیل ضروری است: مشابه با مفاد این ماده در تبصره ماده (۱۳) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ نیز وجود داشته است که در طول سال‌های اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نیز علی‌رغم وجود مشکلات اجرایی عملیاتی شده است.</p> <p>یکی از رویه‌هایی که در اکثر کشورهای دنیا در مورد مالیات بر ارزش افزوده اجرا می‌شود، امکان بازپس‌گیری مالیات پرداخت شده توسط گردشگران خارجی در هنگام خروج از کشور است؛ چراکه خرید کالا توسط این افراد و خارج کردن آن از کشور به نوعی صادرات محسوب می‌شود.</p> <p>جهت افزایش جذابیت شرکت‌های هواپیمایی داخلی برای گردشگران خارجی، امکان بازپس‌گیری مالیات پرداختی بابت خرید بلیت پروازهای خارجی از شرکت‌های داخلی برای گردشگران خارجی به تصویب کمیسیون اقتصادی مجلس رسیده است.</p> <p>کمیسیون اقتصادی با تصویب این بند به دنبال ترغیب گردشگران خارجی به استفاده از شرکت‌های هواپیمایی داخلی بوده است.</p>

توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>در خصوص این ماده دو ملاحظه اساسی وجود دارد:</p> <ul style="list-style-type: none"> همان‌طور که ذکر شد هدف از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده علاوه بر درآمدزایی دولت، گسترش شفافیت در ساختار اقتصادی کشور و کسب اطلاع از زنجیره کامل تولید و واردات کالا و خدمات تا صادرات و مصرف آنهاست. براساس مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و تجربیات به دست آمده از اجرای قانون مذکور، هرگونه افزایش در دامنه معافیت‌های کالاها و خدمات و همچنین مستثنا کردن بخشی از قلمرو جغرافیایی کشور از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده (مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی) منجر به کاهش شفافیت در نظام اقتصادی کشور، از دست دادن بخش قابل توجهی از اطلاعات اقتصادی مرتبط با معاملات و تبادلات کالاها و خدمات خواهد بود. از این رو کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی در این ماده مقرر داشته است که فعالان اقتصادی در همه مناطق کشور اعم از سرزمین اصلی و مناطق آزاد تجاری - صنعتی و همچنین اشخاصی که به عرضه کالا و خدمات معاف می‌پردازند ملزم به ثبت معاملات خود در سامانه مؤدیان باشند تا از این طریق 	<p>موافق همراه با اصلاحات</p>	<p>_____</p>	<p>ماده (۱۲)</p> <p>عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات معاف از مالیات در این قانون و سایر قوانین که حجم معاملات سالانه آنها و فعالان اقتصادی مستقر در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی، از مبلغی که به پیشنهاد سازمان به تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد، بیشتر باشد، مکلف به عضویت در سامانه مؤدیان و ثبت معاملات در سامانه مذکور هستند. این حکم شامل کلیه مناطق کشور از جمله مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی می‌شود. متخلفان از حکم این ماده علاوه بر جریمه موضوع بند (ب) ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مشمول جریمه‌ای معادل نه درصد (۹٪) ارزش معاملات ثبت نشده در سامانه مؤدیان می‌شوند. آیین‌نامه اجرایی این ماده در خصوص مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی ظرف مدت سه ماه پس از لازم‌الاجرا شدن این قانون به پیشنهاد سازمان و دبیرخانه شورای عالی مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.</p>



توضیحات	اظهار نظر کارشناسی مرکز پژوهش‌ها	متن لایحه مالیات بر ارزش افزوده	گزارش شور دوم کمیسیون اقتصادی مجلس
<p>هدف ایجاد شفافیت در عرصه اقتصاد فراهم شود.</p> <ul style="list-style-type: none">• اعطای اختیار تعیین مبلغی که براساس آن بخشی از فعالان اقتصادی مشمول اجرای قانون و برخی دیگر مکلف به اجرای آن نباشند، با اصل (۸۵) قانون اساسی در تضاد است زیرا هیچ‌گونه ضابطه و یا شاخصی برای تعیین مبلغ مذکور از سوی قانونگذار ارائه نشده است. <p>شایان ذکر است که هدف از تصویب ماده حاضر ثبت معاملات توسط فعالان اقتصادی بزرگ است تا با تکمیل پایگاه‌ها و سامانه‌های اطلاعاتی در دسترس امکان رصد کلیه معاملات حاصل شده و از فرار مالیاتی جلوگیری شود لیکن باید مصوبه کمیسیون اقتصادی به نحوی اصلاح شود تا مغایرتی با اصول قانون اساسی نداشته باشد.</p>			



مرکز پژوهش‌ها
مجلس شورای اسلامی

شماره مسلسل: ۸-۱۵۴۰۰

شناسنامه گزارش

عنوان گزارش: اظهارنظر کارشناسی درباره: «لایحه مالیات بر ارزش افزوده» شور دوم (فصول اول تا سوم)

نام دفتر: مطالعات مالیه عمومی و توسعه مدیریت (گروه مالیه عمومی)

تهیه و تدوین کنندگان: عبدالرضا ارسطو، هادی ترابی فر، سینا ضیایی

همکاران: امید عطائی، فاطمه میرجلیلی، سیده مریم موسوی، ابراهیم مقصودی، مهران برادران

نصیری، محسن بابائی (گروه صنعت و تجاری سازی دفتر مطالعات انرژی، صنعت و معدن)، محمد

جواهری طهرانی، ابوالفضل درویشوند (گروه حقوق عمومی و اداری دفتر مطالعات حقوقی)

ناظران علمی: سید محمد هادی سبحانیان، علی مروی، داریوش ابو حمزه

اظهارنظر کننده خارج از مرکز: احمد غفارزاده

واژه های کلیدی:

۱. ارزش افزوده

۲. مالیات بر ارزش افزوده



تاریخ شروع مطالعه: ۱۳۹۶/۱/۲۰

تاریخ خاتمه مطالعه: ۱۳۹۸/۹/۳۰

تاریخ انتشار: ۱۳۹۸/۱۰/۲