



# مرکز آموزش، پژوهش و برنامه ریزی مالیاتی

معاونت آموزش

مردادماه ۱۴۰۲



# مالیات بر ارزش افزوده

و

## پایانه های فروشگاه‌های و سامانه مودیان



۱۵ مرداد ماه ۱۴۰۲

اداره کل امور مالیاتی استان البرز

**مدرس‌ان:**

جناب آقای محمودیان

جناب آقای سالمی

# قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان

# رویکرد کلی قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان

۱- تولید اطلاعات در سایر مراجع

\*اقدامات پسینی

\*حسابرسی کامل

۱- تغییرات در محیط کسب و کار  
۲- تغییرات در نظام مالیاتی

اجرای قانون

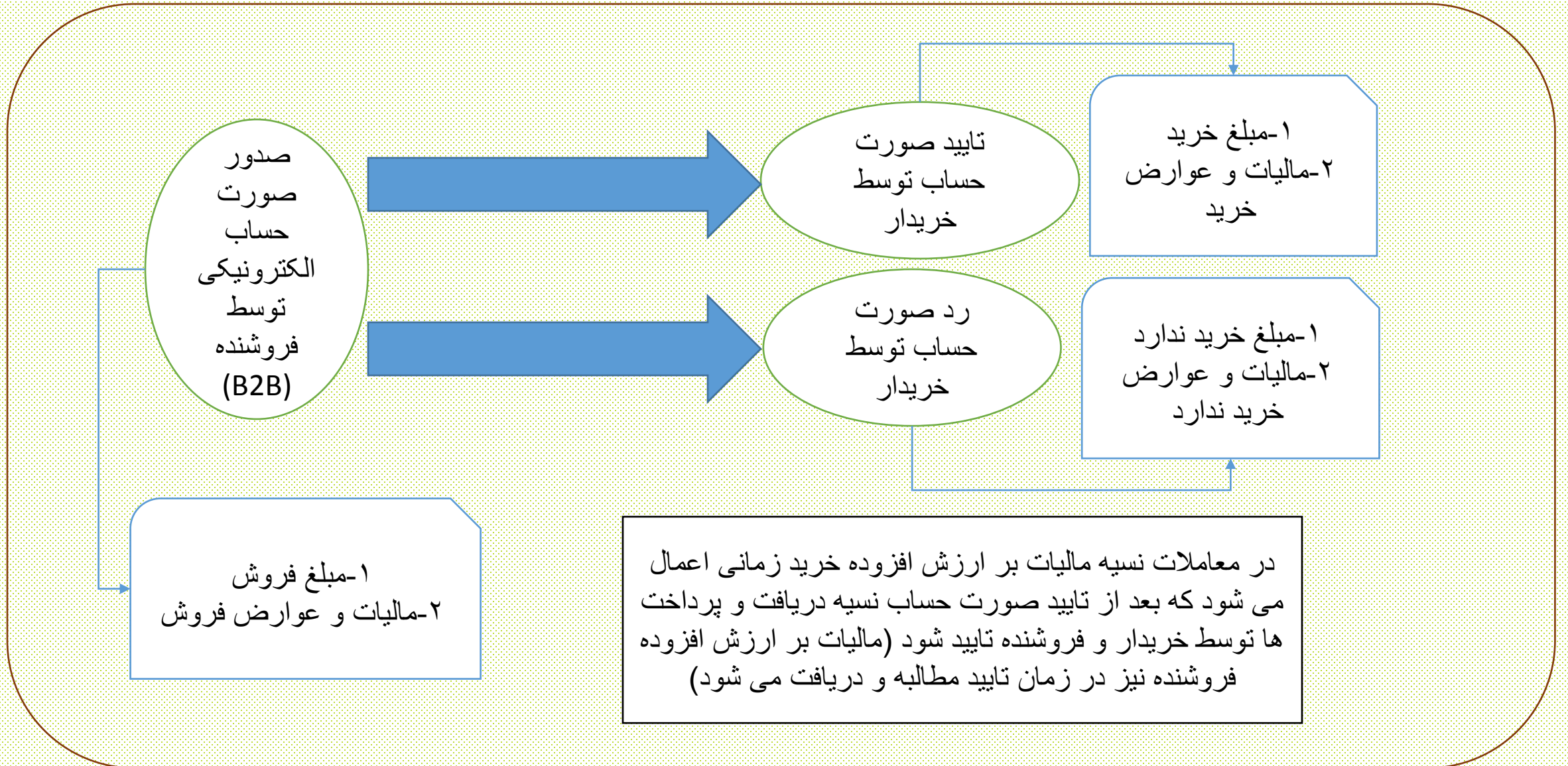
۲- تولید اطلاعات در بستر سامانه های سازمان امور مالیاتی کشور

\*اقدامات پیشینی

\*تعیین مالیات سیستمی

\*حرکت به سمت هوشمندسازی نظام مالیاتی

# تأثیر قانون در فرآیند مالیات (خریدار مصرف کننده نهایی نیست)



# تأثیر قانون در فرآیند مالیات (خریدار مصرف کننده نهایی)

صدور  
صورت  
حساب  
الکترونیکی  
توسط  
فروشنده  
(B2c)

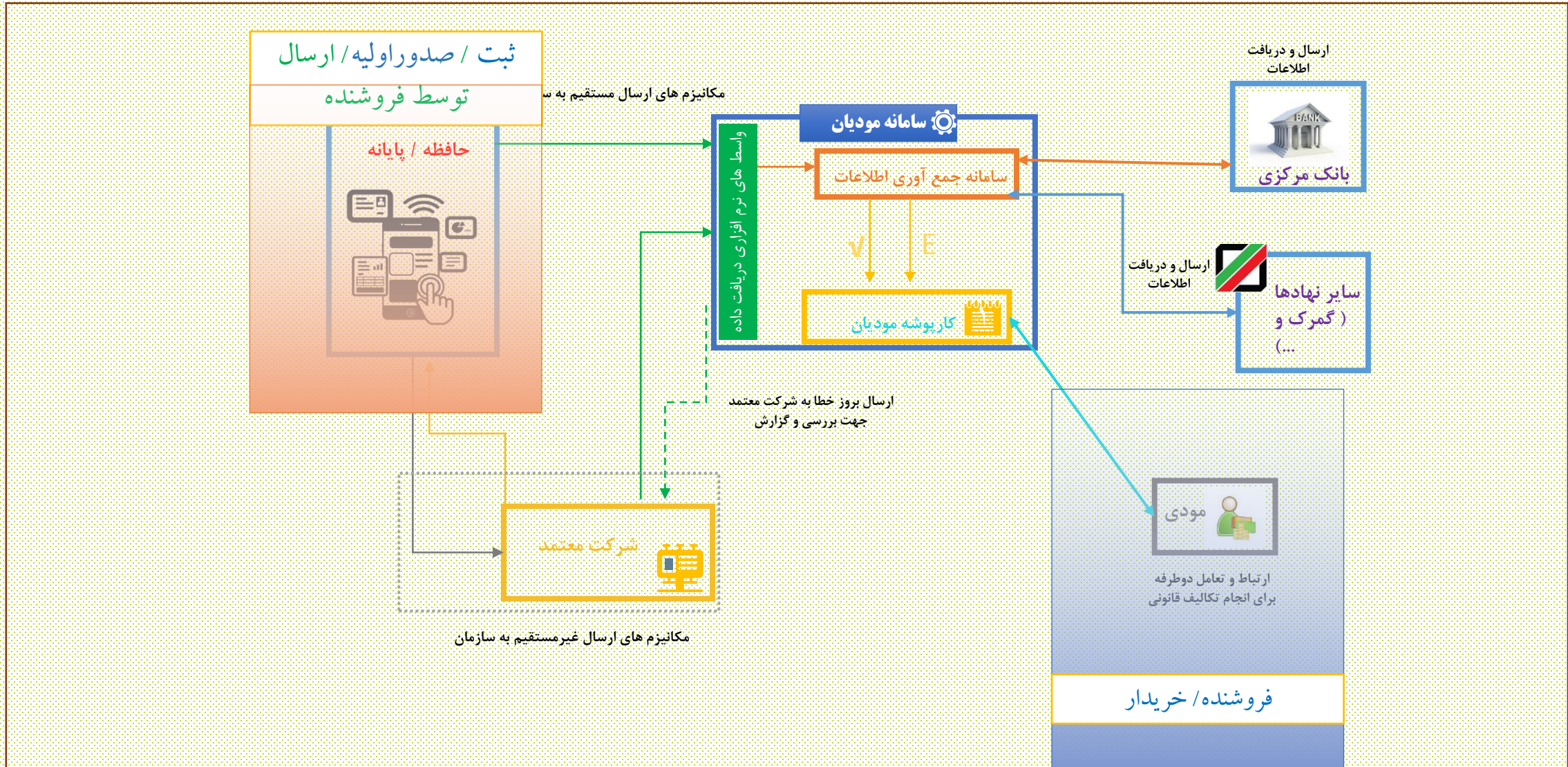
پرداخت از طریق  
شبکه بانک

پرداخت غیر از  
طریق شبکه بانک

از هر ۱۰ صورت حساب یکی انتخاب  
و دو برابر مالیات بر ارزش افزوده به  
عنوان جایزه پرداخت می شود

۱- مبلغ فروش  
۲- مالیات و عوارض فروش

# مدل مفهومی





# سوالات ارسالی اداره کل در خصوص

## مالیات بر ارزش افزوده

و

## پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان





## سوال ۱

مهلت قانونی ارسال صورت حساب الکترونیکی دقیقا " چند روز است؟ آیا تبصره یا مهلتی برای تمدید ارسال وجود دارد یا خیر؟

## پاسخ سوال ۱

مطابق دستورالعمل نحوه صدور صورتحساب الکترونیکی مهلت ثبت صورتحساب الکترونیکی در سامانه مودیان از تاریخ صدور صورتحساب حداکثر یک هفته می‌باشد، در صورت هرگونه تغییر اطلاع‌رسانی می‌گردد.

تغییرات لازم برای این امر می‌بایست به تصویب کارگروه راهبری سامانه مودیان و پس از تایید وزاری امور اقتصادی و دارایی و وارتباطات و فناوری اطلاعات انجام شود.



## سوال ۲

صورت حساب های برگشت از فروش یا اصلاحی یا ابطالی آیا زمان مشخصی دارد؟

## پاسخ سوال ۲

خیر از حیث فاصله زمانی از تاریخ صدور صورت حساب مرجع محدودیت زمانی ندارد.  
صرفاً محدودیت از تاریخ صدور تا تاریخ ثبت در سامانه مودیان است.



## سوال ۳

نحوه تکمیل و ارسال صورت حساب حق عملکردی چگونه می باشد؟

## پاسخ سوال ۳

مطابق دستورالعمل نحوه صدور صورت حساب الکترونیکی  
با ثبت قرارداد حق العمل کاری بین آمر و حق العمل کار در سامانه مودیان و درج  
شماره قرارداد

## سوال ۴

نحوه تکمیل و ارائه صورت حساب جایگاه داران سوخت اعم از Cng و بنزین به چه صورتی می باشد؟

## پاسخ سوال ۴

مطابق دستورالعمل نحوه صدور صورتحساب الکترونیکی در حال حاضر امکان صدور صورتحساب‌های نوع اول و دوم وجود دارد، در صورت تکمیل فرایندهای دریافت اطلاعات تراکنش‌های بانکی امکان پذیرش صورتحساب نوع سوم نیز وجود خواهد داشت.

## سوال ۵

نحوه تبدیل پوز بانکی اصناف خرد به پایانه فروشگاهی با لحاظ محصولات و کالاها و خدمات مختلف به چه صورت می باشد؟

## پاسخ سوال ۵

در حال حاضر امکان صدور صورت حساب نوع اول و دوم برای این مودیان نیز فراهم می باشد در ضمن در صورت تکمیل فرایندهای دریافت اطلاعات تراکنش‌های بانکی، در صورت درخواست مودی امکان تبدیل پذیرنده (پوز بانکی) به پایانه فروشگاهی برای صدور صورتحساب نوع سوم وجود خواهد داشت. در قانون تسهیل اجرای تکالیف مودیان نیز تمهیدات لازم برای این امر پیش بینی شده است.

## سوال ۶

وضعیت صورت حسابی که از طرف خریدار رد می شود، به لحاظ تبعات آن برای فروشنده در صورت عدم ابطال یا اصلاح چیست؟

## پاسخ سوال ۶

در صورت رد صورت حساب الکترونیکی توسط خریدار، برای خریدار خرید (هزینه-بهای تمام شده) و اعتبار مالیات بر ارزش افزوده حسب مورد لحاظ نمی شود؛ لکن فروش برای فروشنده مادامی که صورت حساب ابطال نشود لحاظ خواهد شد.

## سوال ۷

آیا اشخاص حقوقی برای فروش به مصرف کننده نهایی می توانند از پایانه فروشگاهی استفاده نمایند؟

## پاسخ سوال ۷

بله

## سوال ۸

آیا اشخاص حقیقی که با مصرف کننده نهایی در ارتباط می باشند در صورت فروش به شخصی که خود مشمول قانون ارزش افزوده است، می بایست صورت حساب الکترونیکی نوع اول صادر نمایند؟

## پاسخ سوال ۸

کلیه خریداران برای بهره مندی از اعتبار مالیات بر ارزش افزوده، می بایست صورتحساب الکترونیکی نوع یک دریافت کنند.



## سوال ۹

آیا امکان صدور و ارسال صورت حساب در بستر سامانه مؤدیان برای بخش فروش ایجاد خواهد گردید؟

## پاسخ سوال ۹

مطابق نیازمندی‌ها این امکان برای مؤدیان دارای تعداد کم صورت‌حساب الکترونیکی پیش بینی شده که در نسخه‌های توسعه‌ای پیاده‌سازی می‌شود.

## سوال ۱۰

آیا ملاک عمل سازمان برای حسابرسی ارزش افزوده، اطلاعات سامانه مؤدیان بر مبنای شناسه کالا و خدمات می باشد یا راست آزمایی بر روی مشمولیت و یا عدم مشمولیت کالاها و خدمات و نیز نرخ مالیات بر ارزش افزوده بصورت مجزا نیز انجام می گردد؟

## پاسخ سوال ۱۰

بر اساس واقعیت امر و قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان اقدام می شود.

شرایط پذیرش اعتبار ارزش افزوده معامله با اشخاصی که غیر واقعی بوده یا اصطلاحاً "صوری میباشند را علی رقم صوری بودن بیان نمایید؟ آیا میتوان اعتبار داد یا خیر؟

## پاسخ سوال ۱۱

**بخشنامه شماره ۱۳۹۵/۰۷/۱۲-۲۶۰/۹۵/۴۳** نحوه رسیدگی و پذیرش مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی مودیان به عنوان اعتبار مالیاتی  
**اشخاص غیر واقعی / اشخاص صوری/ کاغذی** : طرف حسابی که علی رغم ظاهر قانونی و درج مشخصات آنها در مدارک معاملات، بر اساس شواهد حسابرسی و سایر مستندات، اصالت ایشان به عنوان طرف حساب واقعی ثابت نشود.  
**برخی ویژگی ها:** عضویت اعضای هیات مدیره/صاحبان سرمایه در بنکاه های اقتصادی متعدد، اقدام به معاملات انواع کالا و خدمات متنوع، روندهای معاملات ناهمگون و با فراز و فرود با اهمیت، عدم جریان وجه نقد متناسب با امعاملات در حسابهای بانکی و....

**بخشنامه ۱۳۹۹/۰۲/۲۸-۲۰۰/۹۹/۲۳:**

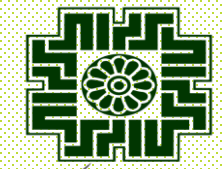
درخصوص آن بخش از اعتبار مالیاتی مودی (مالیات و عوارض خرید) که به واسطه معاملات غیر واقعی با مودی صوری (خرید از اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی) مورد پذیرش قرار نمی گیرد، چنانچه مودی-خریدار در مراحل رسیدگی یا دادرسی مالیاتی نسبت به معرفی فروشنده واقعی اقدام نماید، با احراز ادعای مودی (خریدار) و پس از مطالبه و وصول مالیات و عوارض متعلق از فروشنده واقعی، اعتبار موصوف برای خریدار مورد پذیرش قرار خواهد گرفت(شکایت از این بند در دیوان عدالت رد شده است)



در صورتی که در رسیدگی به حساب فروش مودی یا فهرست معاملات موضوع ماده 169 مکرر قانون مالیات های مستقیم قبل از اصلاحیه سال 1394 و ماده 169 اصلاحی مصوب سال 1394، برای ادارات امور مالیاتی مشخص شود طرف حساب صورتحساب فروش صادره توسط مودی، اشخاص فاقد اعتبار مالیاتی (مودی صوری) می باشد، چنانچه فروشنده در مراحل رسیدگی یا دادرسی مالیاتی نسبت به معرفی خریدار واقعی کالا یا خدمت اقدام نماید، با احراز موضوع و پس از صدور صورتحساب اصلاحی، ارزش بهای کالا و خدمت فروش رفته به عنوان بهای کالای خریداری شده توسط خریدار واقعی محسوب و مالیات و عوارض پرداخت شده بابت فروش مذکور نیز به عنوان اعتبار مالیاتی یا بخشی از بهای تمام شده کالای خریداری شده خریدار واقعی کالا یا خدمات، حسب مورد منظور خواهد شد.

در صورت عدم معرفی خریدار یا فروشنده واقعی کالا یا خدمت توسط مودی (طرف معامله)، اداره امور مالیاتی ضمن عدم قبول اعتبار مالیات بر ارزش افزوده مودی-خریدار (در موارد خرید مربوط به کالاها و خدمات غیر معاف از مالیات بر ارزش افزوده) یا عدم پذیرش آن به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی (درخصوص کالاها و خدمات معاف از مالیات بر ارزش افزوده و اشخاصی که مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده نیستند) یا مطالبه و دریافت مالیات متعلق ارزش افزوده از مودی- فروشنده (در مورد کالاها و خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده) با بررسی و تعیین قیمت متعارف خرید یا فروش (با رعایت مقررات مربوط و با در نظر داشتن نوع فعالیت مودی اعم از عمده فروشی یا خرده فروشی و نحوه تامین کالا) موظفند حسب مورد در اجرای قسمت اخیر مواد ۲۳۰ و ۲۷۴ قانون مالیات های مستقیم مراتب عدم معرفی خریدار یا فروشنده واقعی را به همراه مستندات مربوطه به دادستانی انتظامی مالیاتی گزارش نمایند تا نسبت به اقامه دعوی نزد مراجع صالح قضایی اقدام شود.





در صورتی که پس از قطعیت پرونده مالیات عملکرد یا مالیات بر ارزش افزوده، مودی حسب مورد نسبت به معرفی فروشنده یا خریدار واقعی اقدام نمایند، پس از طی مراحل مذکور در بندهای ۲ و ۳، برابر مقررات تبصره ماده (۱۵۷) قانون مالیات‌های مستقیم مربوط به مالیات عملکرد و بخشنامه‌های صادره سازمان در خصوص مالیات بر ارزش افزوده، اقدام شود.

مودیانی که برای عملکرد یا دوره‌های سال ۱۳۹۹ به بعد نسبت به ارائه صورتحساب غیر واقعی اقدام نمایند، چنانچه نسبت به معرفی فروشنده یا خریدار واقعی اقدام ننمایند، علاوه بر اینکه طبق مقررات قانونی مربوطه با آنها رفتار خواهد شد، به عنوان مودی پر ریسک نیز تلقی خواهند شد. در موارد معرفی فروشنده یا خریدار واقعی، در صورت تکرار صورتحساب غیر واقعی، با آنها مطابق این بند رفتار خواهد شد.



## سوال ۱۲

با توجه به فراخوان های دو بخشی اخیر قانون تسهیل سامانه مؤدیان، چه بخشی از اشخاص مذکور در ماده ۲ قانون سامانه مؤدیان و پایانه های فروشگاهی می توانند صورت حساب الکترونیکی صادر نکنند یا عضو سامانه نشوند؟

## پاسخ سوال ۱۲

در خصوص تبصره ماده ۲ فهرستی در حال حاضر اعلام نگردیده است، با توجه به تصویب قانون تسهیل در مجلس شورای اسلامی، پس از تایید شورای نگهبان فراخوان اشخاص اعلام می شود.

## سوال ۱۳

در خصوص پایانه های فروشگاه‌های اندرویدی توضیح دهید؟

## پاسخ سوال ۱۳

امکان صدور صورتحساب‌های الکترونیکی نوع دوم با استفاده از POS اندرویدی وجود دارد. همچنین در حالت های خاص پوزهای فروشگاه‌های که به صورت برنامه اندرویدی می‌باشند امکان صدور صورتحساب نوع اول نیز وجود دارد.



## سوال ۱۴

در خصوص پوزهای بانکی تک کالایی، تک نرخ‌ی و تک محصولی توضیح دهید؟

## پاسخ سوال ۱۴

در صورت تکمیل فرایندهای دریافت اطلاعات تراکنش‌های بانکی امکان پذیرش این نوع پوزها به عنوان پایانه فروشگاهی و اطلاعات تراکنش به عنوان صورتحساب الکترونیکی نوع سوم پذیرفته خواهد داشت.



در خصوص مشکلات مربوط به صدور صورت حساب الکترونیکی صادرات توضیح دهید؟

### پاسخ سوال ۱۵

در حال حاضر امکان صدور صورتحساب الکترونیکی با الگوی شماره ۷ (صادرات) مطابق دستورالعمل نحوه صدور صورتحساب وجود دارد، پس از دریافت اطلاعات اظهارنامه‌های صادراتی از گمرک و تطابق با صورتحساب ارسالی مودی، مبالغ این صورتحساب به عنوان صادرات و مالیات بر ارزش افزوده نهاده‌ها با رعایت مقررات قابل استرداد خواهد بود.

## سوال ۱۶

در خصوص نحوه صدور و روند پیمان های بلند مدت در سامانه مؤدیان توضیح دهید؟

## پاسخ سوال ۱۶

ملاک تاریخ صدور صورت حساب الکترونیکی (صورت وضعیت) می باشد

## سوال ۱۷

در خصوص متولی احراز صادرات ناشی از محل رمز ارز و رمز دیجیتالی توضیح دهید؟

## پاسخ سوال ۱۷

ما به ازای پرداختی (وجه نقد یا سایر طرق) ملاک عمل در امر صادرات نیست و صادرات کالا براساس اطلاعات دریافتی از گمرک تایید می شود.

## سوال ۱۸

در خصوص حساب کسر / اضافات انبار شرکت ها ، در خصوص اضافات انبار حساب‌برسان مالیاتی این بخش را مشمول مالیات عملکرد دانسته ولیکن ارزش افزوده مطالبه نمی نمایند و در مورد کسر انبار مشمول مالیات عملکرد به لحاظ هزینه های برگشتی می نمایند، آیا رویه مذکور تایید می باشد یا روش متفاوتی برای محاسبات آن موجود است؟

## پاسخ سوال ۱۸

بطور کلی چنانچه عدم پذیرش خرید/ هزینه ای به دلیل غیر واقعی بودن و عدم انجام معامله باشد و همچنین تلقی درآمد درباره هر یک از اقلام ابرازی غیر درآمدی چنانچه موید فروش کالا یا ارائه خدمت باشد، آثار مالیات بر ارزش افزوده خواهد داشت . در غیر از موارد یاد شده برگشت هزینه/ خرید و یا تلقی درآمد تاثیری بر مالیات بر ارزش افزوده نخواهد داشت.

## سوال ۱۹

در خصوص بخشنامه ۵۲۲ بخش مربوط به ارزش منصفانه؛ با توجه به اینکه ابزار لازم جهت تعیین ارزش منصفانه مواد و کالا و سایر موارد برای حسابرسان مالیاتی وجود ندارد، الزام رعایت مفاد این بخشنامه برای حسابرسان مالیاتی تا چه درجه ای دارای اهمیت بوده و مورد کاربرد ایشان می باشد؟

## پاسخ سوال ۱۹

در هر حال هدف حسابرس مالیاتی، تعیین درآمد مشمول مالیات یا ماخذ مشمول مالیات بر ارزش افزوده واقعی است. بدیهی است مودی با ارائه اسناد و مدارک و حسابها امکان حسابرسی را باید فراهم آورد در غیر اینصورت و به عنوان آخرین راه حل بر اساس اطلاعات موجود باید ارزش منصفانه برآورد براساس آن اقدام نمود.



## پاسخ سوال ۱۹

"حسابرسان مالیاتی می‌توانند برای تعیین ارزش منصفانه از اطلاعات پایگاه‌های اطلاعاتی از جمله سامانه جامع تجارت ایران، منابع اطلاعاتی سازمان حمایت از مصرف‌کننده، اطلاعات پایانه‌های فروشگاهی، گمرک جمهوری اسلامی ایران، بورس کالای ایران و سایر مراجع اطلاعاتی ذی‌ربط بهره‌برداری نمایند. در مواردی که مطابق این دستورالعمل ارزش منصفانه جایگزین درآمد ابرازی مودی می‌شود، مابه‌التفاوت ارزش منصفانه و ارزش ابرازی، درآمد کتمان‌شده یا هزینه غیر واقعی حسب مورد تلقی نشده، لذا مشمول جریمه‌های موضوع مواد ۱۶۹ و ۱۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم و ماده ۲۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷ نخواهد شد"



## سوال ۲۰

با عنایت به مفاد بند الف تبصره (۲) ماده ۵ قانون دائمی ارزش افزوده انواع تخفیفات اعطائی در چه قالب یا چه میزان عرفی مورد خطاب این ماده قانونی می باشد؟

## پاسخ سوال ۲۰

به طور کلی مبنای پذیرش تخفیفات اصالت و صحت تخفیفات از حیث میزان، مبلغ و طرف حساب می باشد. بدیهی است در موضوع مالیات بر ارزش افزوده با توجه به اثر آن بر اعتبار قابل پذیرش طرف مقابل امار معاملات موضوع ماده ۱۶۹ ق.م.م. و متعاقبا اطلاعات سامانه مودیان، از شواهد قابل اتکا بحساب می آیند. در عین حال در حسابرسی های مالیاتی موضوع انتقال ماخذ مشمول مالیات به مودیان دارای مزیت مالیات بر ارزش افزوده باید مد نظر باشد.

## سوال ۲۱

ابهام در خصوص تبصره (۳) ماده ۱۷ قانون دائمی ارزش افزوده ملاک تعیین کالای تولید داخل و کالای وارداتی و نحوه تفکیک آن برای اخذ مالیات و عوارض ارزش افزوده (برای کالای تولید داخل) یا اخذ مالیات و عوارض و حقوق ورودی (برای کالای وارداتی) را بیان نمایید؟

## پاسخ سوال ۲۱

اولا حسب نامه اخیر سازمان کالاهای موضوع بند الف ماده ۹ مشمول مالیات بر ارزش افزوده نمی باشد  
ثانیا به موجب بند ب ماده ۶۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۳۹۵ :  
کالاهای تولید و پردازش شده در مناطق آزاد و ویژه اقتصادی به هنگام ورود به سایر نقاط کشور به نسبت مجموع ارزش افزوده و ارزش مواد اولیه و قطعات داخلی بکار رفته در آن، تولید داخلی محسوب و از پرداخت حقوق ورودی معاف است .



## سوال ۲۲

در ملاک عمل برای تشخیص مفاد تبصره ۳ ماده ۲۶ قانون دائمی ارزش افزوده برای تشخیص مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان بابت کالای موضوع این بند، که بصورت مواد اولیه اصلی توسط واحد های تولیدی بکار برده شود، به عنوان اعتبار مالیاتی را تشریح نمایید؟

## پاسخ سوال ۲۲

در بسیاری از موارد احصا کردن مواد اولیه اصلی توسط واحدهای تولیدی کاملاً شفاف است در صورتی که ابهامی در این خصوص باشد، موضوع قابل استعلام از معاونت حقوقی و فنی مالیاتی می باشد ضمناً نامه شماره ۵۹۶۷۷ مورخ ۱۴۰۱/۹/۱۶ معاون درآمدهای مالیاتی نیز در این خصوص صادر شده است.



با تشکر از توجه شما

