

حسابرسی اظهارنامه ارزش افزوده

مودیان منتخب دوره چهارم ۱۴۰۲

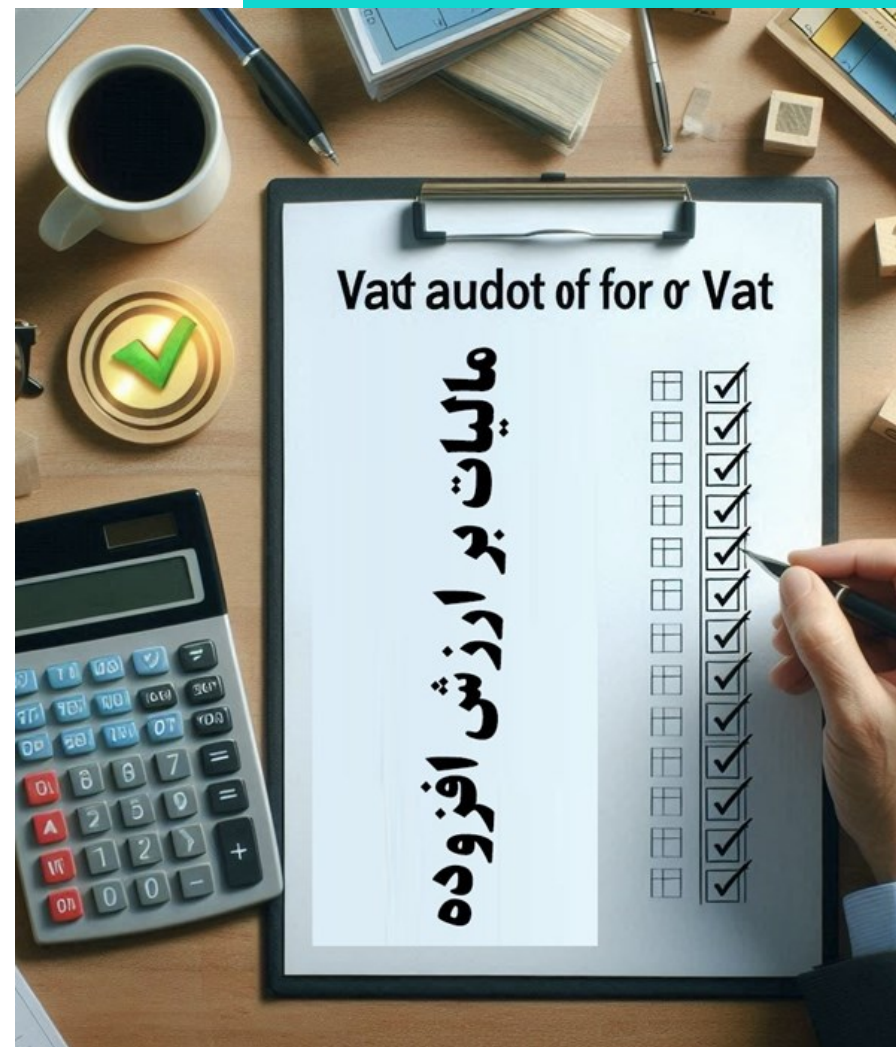
تهیه کننده: کیوان شیرینی

واحد سامانه مودیان آ.غ



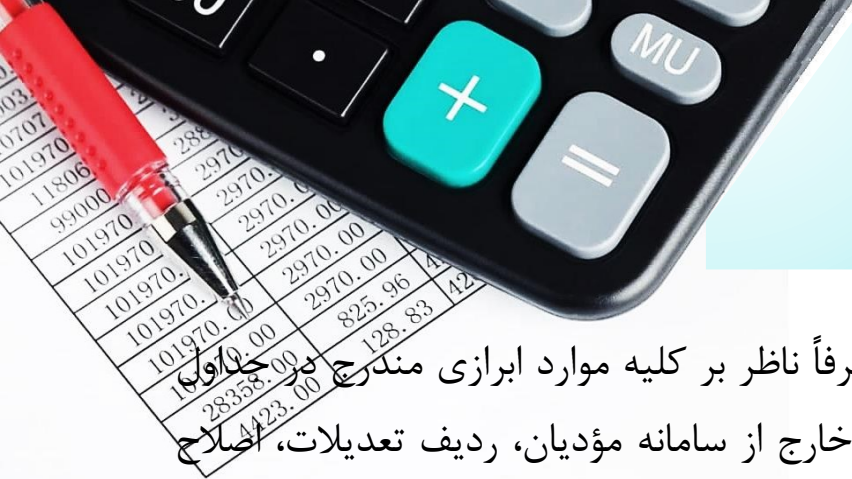
بخشنامه ۶۰۷۷۵/۲۰۰/د

- پیرو اعلام فهرست مودیان منتخب برای حسابرسی اظهارنامه دوره مالیاتی چهارم سال ۱۴۰۲ در تاریخ ۳۰ مهرماه سال ۱۴۰۳ در سامانه عملیات الکترونیکی سازمان، ضروری است ادارات امور مالیاتی در حسابرسی اظهارنامه مالیاتی دوره مالیاتی مذکور نسبت به رعایت موارد ذیل اهتمام نمایند:



مواردی که باید حسابرسی شود:

- ۱- حسابرسی تمامی اقلام اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده و کلیه فعالیت‌های مودیان انتخاب شده در اجرای تبصره ماده (۱۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰، اعم از صورت‌حساب‌های الکترونیکی فروش و خرید در سامانه مودیان و یا خارج از سامانه مذکور با رعایت مقررات امکان‌پذیر می‌باشد. چنانچه متعاقباً به موجب اسناد و مدارک بدست‌آمده یا اطلاعات استخراج‌شده از پایگاه‌های اطلاعاتی سازمان متبوع، کم‌ابرازی فروش یا بیش‌ابرازی اعتبار مؤدی احراز شود، مدارک مذکور قابل رسیدگی بوده و مالیات و عوارض ارزش افزوده و جرائم متعلقه وفق قانون مالیات بر ارزش افزوده و مقررات مربوط مطالبه خواهد شد.
- مالیات و عوارض خرید معاملات نسبه که براساس صورتحساب‌های الکترونیکی صادره در سامانه مؤدیان به تأیید طرفین رسیده است، در دوره مالیاتی پرداخت، به‌عنوان اعتبار مالیاتی مودی محسوب و وفق مقررات موضوعه از جمله مفاد تبصره‌های (۲) و (۳) ماده (۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل کسر، تهاتر یا استرداد حسب مورد می‌باشد.



- ۲- حسابرسی اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده مودیانی که در فهرست موضوع بند (۱) نمی باشند، صرفاً ناظر بر کلیه موارد ابرازی مندرج در جدول اصلاح اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده تسلیمی از قبیل تسهیم اعتبار موضوع جدول (ج)، فیلدهای ستون خارج از سامانه مؤدیان، ردیف تعدیلات، اصلاح ردیف اطلاعات درگاه های بانکی و دستگاه های کارتخوان/POS، صادرات، یارانه های دریافتی و ...، که مودی اقدام به تکمیل، تغییر و تعدیل نموده است و همچنین مبلغ بستانکاری انتقالی از دوره قبل و یا مواردی که مودیان الزام به ابراز داشته اند می باشد. لیکن رسیدگی به اطلاعات مندرج در ستون بارگذاری شده از سامانه مودیان، صرفاً با رعایت ماده (۹) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان مجاز می باشد.
- ادارات امور مالیاتی موظفند پس از بررسی مدارک و مستندات بدست آمده، در صورت احراز تخلف در خصوص اطلاعات مندرج در سامانه مودیان مراتب را از طریق کارپوشه به اطلاع مودی برسانند. چنانچه مودی موارد مزبور را پذیرفته و آنها را در کارپوشه خود در سامانه مؤدیان ثبت یا اصلاح کند، صرفاً از این بابت مشمول جریمه های موضوع ماده (۲۲) قانون یادشده خواهد شد و در صورتی که مودی، تمام یا بخشی از موارد را نپذیرفته و از ثبت یا اصلاح آنها در سامانه مؤدیان امتناع کند و یا دلایل ارائه شده توسط مودی مورد پذیرش اداره امور مالیاتی واقع نشود، اداره امور مالیاتی مراتب را با اسناد و مدارک مثبت به هیأت حل اختلاف مالیاتی (موضوع ماده ۹ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان) ارجاع می دهد. در صورت تأیید تخلف توسط هیأت مزبور، اداره امور مالیاتی می تواند نسبت به حسابرسی کلیه صورت حساب های داخل سامانه مربوط به دوره های مالیاتی سال تخلف مطابق بند (۱) اقدام نماید. علاوه بر این، مودی متخلف مشمول جریمه های موضوع ماده (۲۲) قانون مزبور نیز خواهد بود.



ماده ۹ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان

- در صورتی که مودی، برخی از فعالیت ها و یا معاملات خود را کتمان کند، یا از صدور صورتحساب های خود از طریق سامانه مودیان خودداری کرده یا در ثبت قیمت یا مقدار فروش مرتکب کم اظهاری یا بیش اظهاری شده باشد، سازمان موظف است موارد تخلف مودی را از طریق سامانه مودیان به اطلاع وی برساند. در صورتی که مودی موارد مزبور را پذیرفته و آنها را در کارپوشه خود در سامانه مودیان ثبت یا اصلاح کند، صرفا مشمول جریمه های موضوع ماده (۲۲) این قانون خواهد شد.
- در صورتی که مودی، آن موارد را نپذیرفته و از ثبت یا اصلاح آنها در سامانه مودیان امتناع کند، سازمان مراتب تخلف مودی را با اسناد و مدارک مثبت به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می دهد. در صورت تأیید تخلف توسط هیأت حل اختلاف مالیاتی، سازمان می تواند با مراجعه به مودی یا مطالبه دفاتر و اسناد او، نسبت به حسابرسی دوره های مالیاتی سال تخلف اقدام نماید. علاوه بر این، مودی متخلف مشمول جریمه های موضوع ماده (۲۲) این قانون خواهد بود.

جرایم ماده ۲۲ قانون پایانه های فروشگاهی

- **الف - عدم صدور صورتحساب الکترونیکی،** معادل ده درصد (۱۰٪) مجموع مبلغ فروش انجام شده بدون صدور صورتحساب الکترونیکی یا بیست میلیون (۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، هر یک که بیشتر باشد.
- **ب - عدم عضویت در سامانه مودیان،** عدم استفاده از پایانه فروشگاهی، عدم استفاده از حافظه مالیاتی، استفاده از حافظه مالیاتی متعلق به سایر مودیان، یا واگذاری حافظه مالیاتی خود به دیگران، معادل ده درصد (۱۰٪) مجموع مبلغ فروش انجام شده از آن طرق، یا بیست میلیون (۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، هر یک که بیشتر باشد و محرومیت از اعمال معافیت های مالیاتی، نرخ صفر و مشوقهای موضوع قانون مالیات های مستقیم در همان سال مالی.
- **پ - عدم اعلام شماره حساب یا حسابهای بانکی** واحد اقتصادی که گردش مالی واحد از طریق آن یا آنها انجام می شود به سازمان، معادل ده درصد (۱۰٪) مجموع مبلغ فروش انجام شده از طریق آن حساب یا بیست میلیون (۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، هر یک که بیشتر باشد و محرومیت از اعمال معافیت های مالیاتی، نرخ صفر و مشوقهای موضوع قانون مالیات مستقیم در همان سال مالی.
- **ت - عدم تحویل صورتحساب چاپی به خریدار، حذف یا مخدوش کردن صورتحساب،** معادل دو درصد (۲٪) مبلغ صورتحساب های مذکور یا معادل بیست میلیون (۲۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال هر یک که بیشتر باشد.
- **ث - عدم رعایت احکام مذکور در مواد (۱۲)، (۱۳) و (۱۴) این قانون،** معادل یک درصد (۱٪) مبلغ فروش گزارش نشده یا معادل ده میلیون (۱۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال، هر یک که بیشتر باشد.



- ۳-۱- چنانچه مؤدی با ادعای صدور صورتحساب‌های تکراری یا با مبلغ اشتباه در سامانه مؤدیان و متعاقب آن **عدم ابطال** صورتحساب‌های اشتباه و یا صدور صورتحساب ابطالی و عدم تأیید آن توسط خریدار در همان دوره و یا اعتبار لحاظ نشده برای خریداران بابت صورتحساب‌های الکترونیکی خرید با برچسب عبور از حد مجاز و یا اعتبار لحاظ نشده بابت واردات، فیلد مربوط را در **جدول (هـ)** تکمیل نموده و موجب کاهش مالیات بر ارزش افزوده اظهاری شده باشد، ضمن بررسی صورتحساب‌های ارجاعی (ابطالی، اصلاحی، برگشت از فروش) در سامانه مؤدیان و مستندات مربوط، چنانچه مؤدی به اشتباه، پرداخت مالیات بر ارزش افزوده را به تأخیر انداخته باشد، ضمن مطالبه مالیات و عوارض متعلقه، جرائم مربوط نیز از زمان انقضای مهلت پرداخت مالیات و عوارض متعلقه برای آن دوره محاسبه و مطالبه شود. در اجرای این بند معاونت فناوری های مالیاتی می بایست دسترسی لازم به اطلاعات اظهارنامه مسترد شده و صورتحساب های الکترونیکی ارجاعی مربوط به اطلاعات مندرج در جدول (هـ) را برای ادارات امور مالیاتی فراهم نماید. بدیهی است در صورتی که تکمیل جدول (هـ) از حیث رفع مغایرت‌های سایر ردیف‌های اظهارنامه بوده و در میزان مالیات نهایی موثر نباشد از این حیث مطالبه مالیات . جریمه موضوعیت نخواهد داشت و ادارات امور مالیاتی درایه های مربوط اقدام نماید.

جدول ه اظهارنامه ارزش افزوده:

جدول (ه)- درخواست مؤدی دال بر «عدم پرداخت بخشی از مالیات محاسبه شده در دوره جاری» به دلایل اشتباهات سیستمی مؤدی

مالیات و عوارض (ریال)	شرح
45,874,842,418-	مانده بدهی مالیات بر ارزش افزوده
0	بدهی انتقالی به دوره بعد، به دلیل بیشتر بودن مالیات و عوارض «صورت حساب های الکترونیکی» صادره نسبت به فروش واقعی به موجب «صدور صورت حساب تکراری»، «صدور صورت حساب با مبلغ اشتباه»، «عدم ابطال صورت حساب های اشتباه و یا صدور صورت حساب ابطالی و عدم تأیید آن توسط خریدار در موعد مقرر» و ...
26,547,140	اعتبار لحاظ نشده برای خریداران بابت صورت حساب های الکترونیکی خرید با برچسب «عبور از حد مجاز» در دوره جاری
0	اعتبار لحاظ نشده بابت «مالیات و عوارض پرداختی واردات در دوره جاری» که اطلاعیه های مربوطه با توجه به فرایندهای مربوطه خارج از سامانه مؤدیان در کارپوشه مؤدی درج نشده است.
0	مالیات و عوارض ارزش افزوده مورد درخواست مؤدی برای پرداخت در این دوره



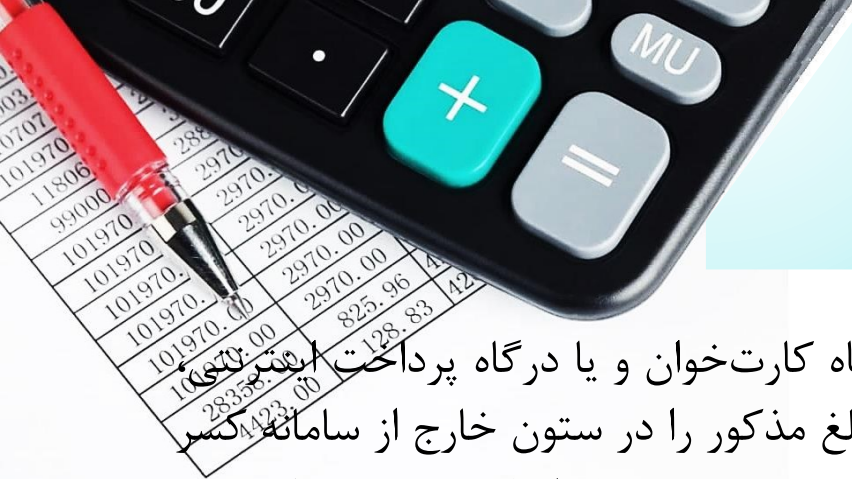
- ۳-۲- در صورتی که تکمیل جدول (هـ) اظهارنامه مسترد شده حسب مستندات ارائه شده منطبق به واقع باشد و مودی مالیات متعلق را تا انقضای مهلت استرداد اظهارنامه دوره بعد (بهار ۱۴۰۳) پرداخت و یا نسبت به ترتیب پرداخت آن اقدام نموده باشد، در صورت تعلق جریمه ادارات امور مالیاتی موظفند در اجرای ماده (۱۹۱) قانون مالیات های مستقیم ترتیبی اتخاذ نمایند تا جریمه تاخیر در پرداخت مورد بخشودگی قرار گیرد.

قانون مالیاتهای مستقیم – ماده ۱۹۱

- تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در این قانون بنا به درخواست مودی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوشحسابی مودی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن می باشد.

۴۰ - حسابرسی اطلاعات مالی واصله
از طریق درگاه‌های بانکی و
دستگاه‌های کارت‌خوان/pos مندرج
در اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده
با رعایت موارد ذیل انجام پذیرد:

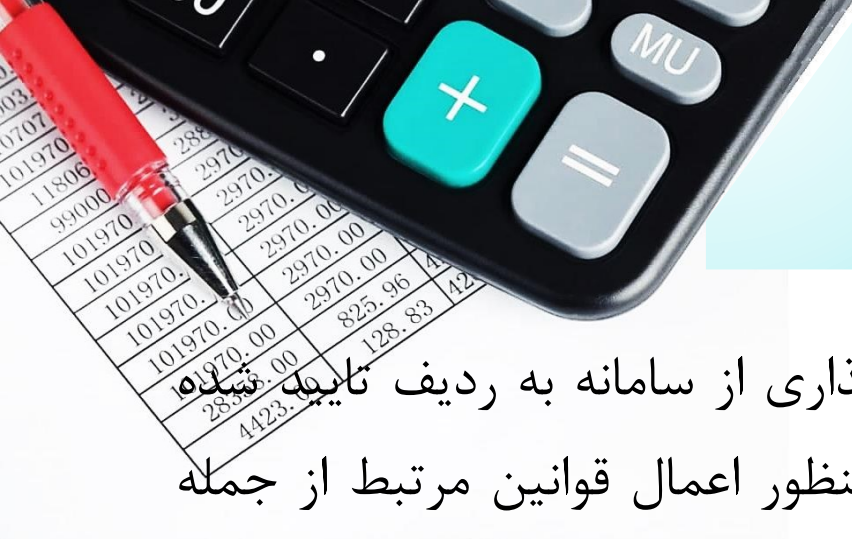




- (الف) مأموران مالیاتی می‌بایست درخصوص مؤدیانی که عموماً جمع مبالغ واریزی به دستگاه کارت‌خوان و یا درگاه پرداخت اینترنتی جزء درآمد آنها قلمداد نمی‌شود (مانند مشاوران املاک و نمایشگاه داران اتومبیل و ...)، و مبالغ مذکور را در ستون خارج از سامانه کسر نموده باشند با بررسی اسناد و مدارک مثبت و با استفاده از سایر روش‌های حسابرسی نسبت به بررسی تعدیل ارقام مزبور توسط مودی اقدام نمایند. چنانچه عدد مکسوره منطبق بر واقع نباشد، مالیات و جرایم متعلقه مربوط به مابه‌التفاوت به فروش کالا و خدمات مشمول، مطالبه شود.
- (ب) چنانچه مؤدی فروش توأمان کالا و خدمت معاف/مشمول و یا مشمول با نرخ‌های متفاوت داشته باشد و نسبت به کاهش خالص فروش کالاها و خدمات مشمول متکی به دستگاه کارت‌خوان و یا درگاه پرداخت اینترنتی اقدام نموده باشد (عمده‌فروشان مواد غذایی، رستوران‌ها، طلافروشان و ...) و مبالغ مکسوره را به سایر ردیف‌های فروش کالا و خدمت با نرخ‌های متفاوت منتقل کرده باشد و وفق بند الف اقدام شود.
- (ج) چنانچه مودی نسبت به وصول مبلغ صورتحساب فروش نوع (۱) یا (۲) از طریق دستگاه‌های کارت‌خوان بانکی یا درگاه پرداخت اینترنتی اقدام نماید، به‌منظور جلوگیری از مطالبه مالیات بر ارزش افزوده مضاعف ناشی از همپوشانی اطلاعات بارگذاری‌شده، موضوع مورد رسیدگی واقع شود.



- ۵- با عنایت به مفاد ماده (۷) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان و مفاد تبصره (۳) ماده (۶) قانون تسهیل تکالیف مودیان جهت اجرای قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان چنانچه مودی نسبت به صدور صورت حساب در سامانه مودیان و سایر سامانه ها از قبیل سامانه جامع تجارت ایران و سامانه ثبت الکترونیکی معاملات نفتی (ثامن) اقدام و متعاقب آن فهرست معاملات مذکور را از طریق سامانه فهرست معاملات موضوع ماده (۱۶۹) قانون مالیات های مستقیم ارسال و یا مجدداً از این بایت صورت حساب الکترونیکی در سامانه مودیان صادر نموده باشد مراتب از حیث عدم احتساب خرید / فروش مضاعف مدنظر قرار گیرد.



- ۶- چنانچه مودی نسبت به انتقال ارزش صادرات از ردیف تایید نشده بارگذاری از سامانه به ردیف تایید شده خارج از سامانه اقدام نموده باشد، صرفاً از حیث احراز فعالیت صادراتی به منظور اعمال قوانین مرتبط از جمله مفاد ماده (۱۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده مورد رسیدگی قرار گیرد. شایان ذکر است مطالبه جرائم موضوع ماده (۲۲) قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مؤدیان در خصوص صورت‌حساب‌های الکترونیکی صادرات تایید نشده ثبت شده در سامانه مؤدیان موضوعیت ندارد.

قانون مالیات بر ارزش افزوده – ماده ۱۰

• **ماده ۱۰-** موارد زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف هستند و مالیات و عوارض خرید نهاده های آنها مسترد می شود:

- **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 ارزآوری با تأیید بانک مرکزی یا سایر اسناد و مدارک مثبت.
- صادرات کالاها و خدمات از قلمرو گمرکی سرزمین اصلی به مناطق آزاد تجاری - صنعتی خارج از نقاط جمعیتی که دارای تراز تجاری مثبت باشند، در صورتی که محصور بودن آنها به صورت سالانه به تأیید گمرک جمهوری اسلامی ایران برسد، مشمول این بند خواهد بود.
- **ب -** خدمات معاوضه (سوآپ) نفت خام، فرآورده های نفتی (بنزین، نفت گاز، نفت کوره، نفت سفید، گازمایع و سوخت هوایی)، گاز طبیعی و برق؛
- **پ -** فروش کلیه کالاها در قالب گواهی سپرده کالایی در بهابازار (بورس) های کالایی.



- ۷- در اجرای مفاد تبصره (۲) ماده (۱۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، استرداد مالیات و عوارض خرید برای صادرات مواد خام و مواد اولیه تولید که در فهرست مربوط به ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم ذکر شده اند، ممنوع است چنانچه مودیان به تولید و عرضه توامان مواد مذکور و سایر کالاها در داخل کشور و یا صادرات آنها اشتغال داشته باشند مالیات های پرداخت شده در مرحله خرید از طریق روش تسهیم یا تخصیص حسب مورد(همانند عرضه توام کالای مشمول و معاف) قابل محاسبه می باشد. آن قسمت از مالیات و عوارض پرداختی مودیان که طبق مقررات قانون مذکور قابل تهاتر یا استرداد نیست، در اجرای مفاد تبصره ی (۵) ماده (۸) قانون یاد شده به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود.



قانون مالیات بر ارزش افزوده – تبصره ماده ۱۰

- تبصره ۲- استرداد مالیات و عوارض خرید برای صادرات مواد خام و مواد اولیه تولید که در فهرست مربوط به ماده (۱۴۱) قانون مالیات های مستقیم ذکر شده‌اند، ممنوع است.

قانون مالیاتهای مستقیم – ماده ۱۴۱

- ماده ۱۴۱- صددرصد (۱۰۰٪) درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی و بیست درصد (۲۰٪) درآمد حاصل از صادرات مواد خام و کالاهای واسطه ای نیمه خام مشمول مالیات با نرخ صفر می گردد. فهرست مواد خام و کالاهای نفتی و کالاهای واسطه ای نیمه خام به پیشنهاد مشترک وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی، صنعت، معدن و تجارت و نفت و اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی به تصویب هیأت وزیران می رسد.
- تبصره ۱- درآمد حاصل از صادرات کالاهای مختلف که به صورت عبوری (ترانزیت) به ایران وارد می شوند و بدون تغییر در ماهیت یا با انجام کاری بر روی آن صادر می شوند مشمول مالیات با نرخ صفر می گردد.
- تبصره ۲- مفاد این ماده پس از اتمام دوره اجرای قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۹/۱۰/۱۵ لازم الاجراء می شود



- ۸- در معاملات نسبه که در سامانه مؤدیان به تأیید طرفین رسیده است وفق مفاد تبصره (۲) ماده (۴) قانون مالیات بر ارزش افزوده مطالبه مالیات بر ارزش افزوده در دوره مالیاتی وصول وجه معامله انجام خواهد شد. بدیهی است در صورت احراز وصول وجه معاملات نسبه در هر دوره مالیاتی علی رغم عدم ثبت دریافت آن در سامانه مودیان مالیات بر ارزش افزوده معاملات مورد نظر از فروشنده قابل مطالبه و وصول می باشد. فروشنده مجاز است پس از دریافت ثمن معامله و مالیات و عوارض فروش های نسبه پرداخت مالیات و عوارض مزبور را تا زمان انقضای مهلت استرداد اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده دوره پرداخت، به تأخیر بیندازد.



- ۹- چنانچه خریدار به علت عبور از حد مجاز فروشنده نسبت به رد صورتحساب الکترونیکی صادره اقدام و مبلغ خرید مذکور را در ستون خارج از سامانه درج نموده باشد، با عنایت به ماده (۶) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان اعتبار مالیاتی خرید مذکور قابل پذیرش نمی باشد.



- ۱۰- با عنایت به مفاد بند (ج) ماده (۱) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان صرفاً صاحبان مشاغل و اشخاص حقوقی موضوع فصل های چهارم و پنجم باب سوم قانون مالیات های مستقیم با رعایت قانون تسهیل تکالیف جهت اجرای قانون مذکور ملزم به صدور صورتحساب الکترونیکی هستند. بنابراین اشخاص حقیقی دارای فعالیت کشاورزی موضوع ماده (۸۱) قانون مالیات های مستقیم الزامی به صدور صورتحساب الکترونیکی ندارند



- ۱۱- با عنایت به مفاد تبصره (۲) ماده (۱۴) مکرر قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان الحاقی طبق ماده (۸) قانون تسهیل جهت اجرای قانون مذکور در خصوص اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل که کالا و خدمت با نرخ یکسان مالیات و عوارض ارزش افزوده عرضه و یا ارائه می نمایند رسید دستگاه کارتخوان تا پایان سال ۱۴۰۴ به عنوان صورتحساب الکترونیکی تلقی می شود.



- ۱۲- با عنایت به مفاد تبصره (۳) بند (الف) ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید کالاهای نفتی که به عنوان مواد اولیه اصلی توسط واحدهای تولیدی استفاده نشده است. به عنوان اعتبار مالیاتی لحاظ نشده و قابل استرداد با تهاتر نمی باشد. در چنین مواردی مؤدیان مشمول این حکم می بایست مالیات و عوارض پرداختی خود در این رابطه را از طریق ردیف تعبیه شده در جدول (ج) اظهار نامه مالیات بر ارزش افزوده از جمع مالیات و عوارض ارزش افزوده خرید یا واردات کالاها و خدمات، کسر نمایند. بنابراین ادارات امور مالیاتی میباید در هنگام رسیدگی نسبت به عدم پذیرش اعتبار مالیاتی مستنکفین از این حکم قانونی و مطالبه مالیات و عوارض و جرائم مربوطه اقدام نمایند.



باتشکر

از توجه شما