



رئیس کل

### دستور العمل

الف	تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده	۹۱
-----	---	----

مخاطبین	رئیس محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران مدیران کل محترم امور مالیاتی استان‌ها مدیران کل محترم مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران مدیر کل محترم امور مالیاتی مؤدیان بزرگ
موضوع	دستور العمل رسیدگی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده
<p>برابر مفاد تبصره «۱۷» ماده (۱۷) و ماده (۴۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض‌هایی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداریها و دهیاریها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می‌گردد، طبق مقررات قانون یادشده، قابل تهاجر و بسا استرداد خواهد بود.</p> <p><b>۱- معانی واژه‌ها و اصطلاحات بکار رفته در این دستور العمل به شرح زیر می‌باشد:</b></p> <p><b>قانون:</b> قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.</p> <p><b>مالیات:</b> مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.</p> <p><b>عوارض:</b> عوارض موضوع فصل هفتم قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.</p> <p><b>دفاتر:</b> منظور دفاتری است که بر اساس آئین‌نامه مالی شهرداریها و دهیاریها و بر اساس دستور العمل ابلاغی وزارت کشور تهیه و تنظیم می‌گردد.</p> <p><b>اسناد و مدارک:</b> عبارتست از کلیه اسناد و مدارک مندرج در فرم «دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک رسیدگی مالیات و عوارض ارزش افزوده» حسب درخواست اداره امور مالیاتی ذیربط.</p> <p><b>اعتبار مالیاتی:</b> مالیات و عوارض‌هایی است که شهرداریها و دهیاریها در موقع خرید کالا و خدمات مشمول مالیات بر ارزش افزوده بر اساس نرخ قانونی به مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده و به استناد صورتحساب‌های صادره به صورت نقدی یا غیرنقدی پرداخت نموده‌اند.</p> <p><b>وظایف و خدمات قانونی:</b> منظور وظایف و خدماتی است که طبق قوانین و مقررات موضوعه و مصوبات مراجع ذیصلاح تعیین و فهرست آنها توسط سازمان شهرداریها و دهیاریهای کشور به سازمان امور مالیاتی کشور اعلام می‌گردد.</p>	



لازم به ذکر است علاوه بر فهرست فوق الذکر، فهرست کالاها و خدمات (درآمدهای) مشمول و غیر مشمول مالیات بر ارزش افزوده مربوط به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (اعلامی توسط سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور) نیز ملاک عمل خواهد بود.

ضمناً فهرست‌های مذکور ضمیمه این دستورالعمل شامل وظایف و خدمات قانونی شهرداری‌ها در ۸۴ ردیف و دهیاری‌ها در ۶۰ ردیف و فهرست کالاها و خدمات (درآمدهای) مشمول در ۱۸ ردیف (حسب اعلام سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور به ترتیب طی نامه‌های شماره ۱۷۸۳۴ مورخ ۱۳۹۱/۶/۲۹ و ۲۵۵۷۸ مورخ ۱۳۹۱/۰۹/۰۸) از تاریخ لازم‌الاجرا شدن قانون قابل اجرا می‌باشد.

## ۲- تکالیف مؤدیان:

۲-۱- شهرداری‌ها و دهیاری‌های متقاضی استرداد که قبلاً مشمول فراخوان‌های پنج‌گانه نبوده‌اند بایستی به استناد ماده (۱۸) قانون، در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبت‌نام نموده باشند.

۲-۲- آن دسته از شهرداری‌ها و دهیاری‌ها که بر اساس شرایط فراخوان‌های پنج‌گانه ثبت‌نام، مشمول اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده نگردیده‌اند، از تاریخ ۱۳۹۱/۱۰/۰۱ مشمول ثبت‌نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده بوده و از تاریخ ۱۳۹۲/۰۱/۰۱ ملزم به انجام سایر تکالیف پیش‌بینی شده در قانون از جمله صدور صورتحساب، محاسبه و درج مالیات و عوارض ارزش افزوده در صورتحساب، تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات و عوارض متعلق هر دوره در موعد مقرر قانونی و ... می‌باشند.

۲-۳- شهرداری‌ها و دهیاری‌های متقاضی استرداد مکلفند اظهارنامه دوره مالیاتی مربوط را مطابق مفاد ماده (۲۱) قانون و در صورت تمدید مهلت، در زمان تمدید شده و همچنین اظهارنامه‌های مربوط به دوره‌های قبل را (در صورت عدم تسلیم اظهارنامه) با انتخاب روش ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه، تکمیل و حداکثر تا تاریخ ۱۳۹۱/۱۲/۳۰ تسلیم نمایند.

۲-۴- چنانچه شهرداری‌ها و دهیاری‌های متقاضی استرداد با توجه به اظهارنامه تسلیمی، هیچ یک از روش‌های ۱ یا ۲ بخش (ج) مندرج در اظهارنامه را انتخاب ننموده باشند، مکلف به تسلیم فرم درخواست استرداد ظرف مدت ۳۰ روز از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه و یا زمان تمدید شده (در صورت تمدید مهلت و همچنین مهلت مندرج در بند ۳-۲) به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط می‌باشند. بدیهی است در صورت عدم رعایت این بند و بند ۳-۲، اضافه پرداختی با رعایت سایر مقررات مربوط از جمله رسیدگی و احراز توسط اداره امور مالیاتی



## رئیس کل

ذیربط، به حساب مالیات و عوارض دوره بعد منظور خواهد شد.

لازم به ذکر است منظور از روش ۱، درخواست انتقال اضافه پرداختی به دوره بعدی و منظور از روش ۲، درخواست استرداد اضافه پرداختی می باشد.

۲-۵- شهرداری‌ها و دهیاری‌ها مکلفند کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مربوط به معاملات خود را نگهداری و حسب درخواست، به اداره امور مالیاتی ذیربط ارائه نمایند.

۲-۶- شهرداری‌ها و دهیاری‌ها مکلفند فهرست خلاصه معاملات مربوط به خرید کالا و خدمت اعم از واردات، داخلی، دارایی و هزینه‌ها، صرفاً در خصوص انجام وظایف و خدمات قانونی را در قالب جدول شماره (۱) پیوست تهیه و حداکثر ظرف مهلت تعیین شده و حسب ترتیب مقرر در دعوتنامه ارائه دفاتر، اسناد و مدارک، به صورت فیزیکی، لوح فشرده یا از طریق اینترنت به اداره امور مالیاتی ذیربط تسلیم نمایند، در غیر این صورت طبق مفاد بند ۳-۴ این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

### ۳- تکالیف ادارات امور مالیاتی:

۳-۱- ادارات امور مالیاتی مکلفند در رسیدگی به موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون و همچنین سایر موارد در هر دوره مالیاتی، بر اساس مفاد این دستورالعمل و دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به مهلت مقرر در تبصره ۶ ماده فوق‌الذکر نسبت به تهیه گزارش رسیدگی مالیاتی موضوع ماده ۲۶ قانون اقدام و پس از تأیید گزارش توسط رئیس گروه مالیاتی مربوط، حسب مورد نسبت به صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام لازم را به عمل آورند.

۳-۲- بطور کلی هر گونه استرداد منوط به وجود اضافه پرداختی (مازاد مالیات و عوارض پرداختی نسبت به مالیات و عوارض دریافتی) و رسیدگی به هر دوره مالیاتی می باشد.

۳-۳- رسیدگی مطابق این دستورالعمل منوط و موکول به تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها برای دوره یا دوره‌های مربوط اعم از ماضی و آتی خواهد بود.

۳-۴- در صورت عدم ارائه اسناد و مدارک مربوط به انجام خدمات و وظایف قانونی و دفاتر توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها، ادارات امور مالیاتی رأساً اقدام نموده و رسیدگی و تشخیص مالیات و عوارض، بر اساس اطلاعات اخذشده از خریداران و فروشندگان کالاها و خدمات حسب مورد خواهد بود. بدیهی است که پذیرش هر گونه اعتبار مالیاتی با توجه به گزارش رسیدگی تنظیم شده صرفاً بر اساس اسناد و مدارک مثبت امکان پذیر می باشد.



## رئیس کل

۳-۵- اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون برای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها بدون رعایت مفاد تبصره (۲) و (۳) ماده مذکور صورت خواهد گرفت.

۳-۶- کلیه صورتحساب‌های خرید شهرداری‌ها و دهیاری‌ها (به استثنای موارد خاصی که از سوی سازمان امور مالیاتی کشور مورد پذیرش قرار گرفته یا تعیین و اعلام شده) می‌بایست در چارجوب مفاد ماده ۱۹ قانون باشد. بدیهی است آن دسته از صورتحساب‌های قبل از سال ۱۳۹۱، مغایر با نمونه سازمان امور مالیاتی کشور که دارای اطلاعات اصلی خریدار و فروشنده باشد، در صورت احراز پرداخت مالیات و عوارض موضوع قانون، به عنوان اعتبار مالیاتی قابل قبول خواهد بود.

۳-۷- کلیه اسناد و مدارک تسلیمی، می‌بایست به نام یا به موجب اسناد مثبته متعلق به شهرداری‌ها و دهیاری‌های مورد رسیدگی باشد.

۳-۸- ادارات امور مالیاتی موظفند ظرف مهلت مقرر قانونی در رابطه با استرداد و در مواردی که بخشی یا کل اسناد و مدارک شهرداری‌ها و دهیاری‌ها نیازمند بررسی بیشتر باشد، برای احراز صحت اظهارات شهرداری‌ها و دهیاری‌های متقاضی استرداد، از اطلاعات اشخاص ثالث استفاده نمایند.

۳-۹- چنانچه شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در اجرای ماده ۲۷ قانون، تنظیم گزارشهای حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده خود را به سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران یا مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ارجاع نمایند، سازمان حسابرسی و مؤسسات مذکور مکلف به رعایت مفاد این دستورالعمل نیز خواهند بود. ادارات امور مالیاتی مکلفند با رعایت کلیه مقررات مربوط، حسب مورد بر اساس گزارش مذکور نسبت به تنظیم و صدور برگ مطالبه یا استرداد مالیات و عوارض اقدام نمایند.

۳-۱۰- ادارات امور مالیاتی مکلف به کنترل اعتبار مالیاتی خرید و هزینه‌ها، بررسی صحت اطلاعات مندرج در صورتحساب‌ها و مبالغ مالیات و عوارض پرداختی مندرج در جدول شماره (۱) بوده و در صورت عدم پذیرش اعتبار مالیاتی هر یک از اقلام، اطلاعات آن می‌بایست در جدول شماره (۲) درج گردد.

لازم بذکر است اعتبار مالیاتی تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، پس از کسر مجموع اعتبارات غیر قابل پذیرش مندرج در جدول شماره (۲) از جمع کل اعتبار مندرج در جدول شماره (۱) قابل پذیرش خواهد بود و اعتبار مالیاتی پذیرفته شده مذکور به بند ۵-۷ گزارش رسیدگی به عملکرد مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده نقل و در جمع کل بدهی / اعتبار قسمت ۶-۲ گزارش مزبور اعمال می‌گردد.



## رئیس کل

۱۱-۳- چنانچه تمام یا بخشی از کالاها یا خدمات خریداری شده توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها که به موجب اسناد و مدارک مربوط، مالیات و عوارض متعلق توسط آنان پرداخت گردیده را به صورت بلاعوض به سایر اشخاص از جمله مؤسسات، شرکت‌ها یا سازمان‌های وابسته که دارای شخصیت حقوقی مستقل می‌باشد، واگذار نمایند، به طور کلی در اینگونه موارد (فارغ از اینکه جزء وظایف و خدمات قانونی مؤدیان بوده) در فرآیند رسیدگی، اعتبار مالیاتی کالاها یا خدمات موصوف (با رعایت سایر شرایط) مورد پذیرش بوده و در صورتی که اشخاص مذکور از مصادیق بند ۶ ماده ۱۲ قانون نباشند، مأخذ مالیات و عوارض کالاها و خدمات عرضه شده (واگذاری) طبق مقررات ماده ۱۴ قانون محاسبه و نسبت به مطالبه مالیات و عوارض متعلق اقدام خواهد شد.

۱۲-۳- در مواردی که مأموران مالیاتی در تطبیق وظایف و خدمات قانونی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها در مرحله رسیدگی دارای ابهام می‌باشند، مراتب از طریق رئیس گروه ذریبط با استعلام کتبی از رئیس امور مالیاتی مربوط و بر اساس اظهار نظر کتبی ایشان بر مبنای فهرست اعلامی ضمیمه این دستورالعمل اقدام خواهد شد.

۱۳-۳- در مواردی که ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی در تطبیق وظایف و خدمات قانونی دارای ابهام می‌باشند می‌بایست مراتب از طریق اداره کل امور مالیاتی مربوط از دفتر رسیدگی و استرداد معاونت مالیات بر ارزش افزوده استعلام و موضوع در کارگروه هماهنگی، متشکل از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور و سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور مطرح و بر اساس اظهار نظر کارگروه مذکور پاسخ اداره کل برای اقدام لازم اعلام خواهد شد.

۱۴-۳- در مواردی که حسب اعلام سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور تغییراتی در وظایف و خدمات قانونی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها ایجاد شده باشد ادارات امور مالیاتی مکلفند صرفاً پس از اعلام موضوع به موجب بخشنامه سازمان امور مالیاتی کشور، اقدام قانونی لازم را به عمل آورند.

۱۵-۳- مرجع رسیدگی به هرگونه اختلاف بین مؤدیان و مأموران مالیاتی، ادارات امور مالیاتی و هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی حسب مورد خواهد بود.

۱۶-۳- سازمان امور مالیاتی کشور نسبت به بررسی و رسیدگی مالیات‌های پرداختی به شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از زمان اجرای قانون اقدام خواهد نمود.



## رئیس گل

### ۴- نحوه کنترل و رسیدگی اسناد و مدارک:

۴-۱- کنترل اطلاعات مندرج در اظهارنامه مالیات و عوارض ارزش افزوده تسلیمی با دفاتر و مدارک ارائه شده توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها از جمله صورتهای مالی، صورت وضعیت‌های ارسالی و غیره؛

۴-۲- کنترل اقلام مندرج در جدول شماره ۱ (موضوع بند ۶-۲ این دستور العمل) با اظهارنامه، دفاتر و اسناد و مدارک؛

۴-۳- کنترل اعتبار مالیاتی اقلام مندرج در جدول شماره (۱) از لحاظ پذیرش یا عدم پذیرش اعتبار مالیاتی از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده توسط شهرداری‌ها و دهیاری‌ها؛

۴-۴- موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی با توجه به موارد مندرج در بند ۵-۴ این دستور العمل با ذکر دلیل، شماره سند حسابداری و غیره می‌بایست در جدول شماره ۲ (موارد عدم پذیرش اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون) درج گردد.

بدیهی است آن بخش از اعتبار مالیاتی که در اجرای تبصره ۷ ماده ۱۷ قانون، صرفاً به دلیل اینکه در راستای انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداری‌ها و دهیاری‌ها نبوده و غیر قابل پذیرش تشخیص داده شده‌اند لیکن دارای سایر شرایط پذیرش اعتبار باشند، در انطباق با مقررات ماده ۱۷ قانون، می‌بایست مورد رسیدگی مجدد قرار گرفته و در صورت پذیرش، اعتبار مزبور از جمع ارقام عدم پذیرش اعتبار مالیاتی قابل کسر می‌باشد.

۴-۵- عدم پذیرش اعتبار شامل مواردی به شرح ذیل خواهد بود:

۴-۵-۱- مالیات و عوارض موضوع بندهای الف، ب، ج، ح ماده ۴۳ قانون با توجه به حکم قسمت اخیر بند "ج" ماده مذکور؛

۴-۵-۲- اعتبار مالیاتی منظور شده در صورت حساب کالاها و خدمات خریداری شده توسط واحد مورد رسیدگی از اشخاص غیر مشمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده؛

۴-۵-۳- اعتبار مالیاتی منظور شده مربوط به کالاها و خدمات خریداری شده‌ای که از مصادیق بندهای موضوع ماده ۱۲ قانون باشد؛

۴-۵-۴- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورت حساب کالاها و خدمات خریداری شده ناشی از اشتباه در محاسبه؛



## رئیس کل

- ۴-۵-۵- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورت حساب کالاها و خدمات خریداری شده بیش از نرخ مقرر در قانون و سایر قوانین موضوعه؛
- ۴-۵-۶- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده در صورت حساب کالاها و خدمات خریداری شده به لحاظ غیر واقعی بودن مأخذ محاسبه مالیات و عوارض، به موجب اسناد و مدارک مثبت (ماده ۱۴ ق.م.ب.ا.)؛
- ۴-۵-۷- اعتبار مالیاتی منظور شده غیر مرتبط با انجام وظایف و خدمات قانونی مؤدیان؛
- ۴-۵-۸- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت صورت حساب های تکراری؛
- ۴-۵-۹- اضافه اعتبار مالیاتی ناشی از عدم ثبت اقلام برگشت از خرید و تخفیفات و تخفیفات نقدی؛
- ۴-۵-۱۰- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت پیش پرداخت خرید؛
- ۴-۵-۱۱- در صورتی که مستندات مربوط به پرداخت مالیات و عوارض اعم از صورت حساب خرید یا قبوض پرداخت مالیات و عوارض ضمیمه اسناد و مدارک حسابداری نباشد؛
- ۴-۵-۱۲- اعتبار مالیاتی موضوع تبصره ۴ ماده ۱۷ قانون در صورتی که در مراحل واردات، تولید و توزیع مجدد آن نباشد؛
- ۴-۵-۱۳- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت خرید کالاها یا خدماتی که جهت استفاده شخصی باشد؛
- ۴-۵-۱۴- اعتبار مالیاتی منظور شده بابت آن دسته از کالاهای خریداری شده که هنگام فروش از جمله کالاهای معاف موضوع بندهای ماده ۱۲ قانون می باشند (به استثنای مواردی که مربوط به انجام وظایف و خدمات قانونی شهرداری ها و دهیاری ها می باشد)؛
- ۴-۵-۱۵- اعتبار مالیاتی منظور شده در مواردی که اطلاعات فروشنده و خریدار در صورت حساب کالاها و خدمات دریافتی بر اساس صورت حساب نمونه اعلام شده سازمان امور مالیاتی نباشد؛
- ۴-۵-۱۶- مواردی که صورت حساب خرید کالاها و خدمات مربوط به دوره مورد رسیدگی نباشد اعتبار مالیاتی قابل پذیرش نیست مگر آن که اطمینان حاصل شود صورت حساب مذکور در دوره مربوط مورد رسیدگی قرار نگرفته و از اعتبار مالیاتی آن نیز استفاده نشده است؛
- ۴-۵-۱۷- اضافه اعتبار مالیاتی منظور شده بابت معاوضه کالاها و خدمات توسط مؤدیان مشمول مالیات که به شکل نامتعارف ارزیابی گردیده است؛



شماره ۲۲۴۷۷  
تاریخ ۹۶/۱۱/۱۵  
صفت



وزارت امور اقتصادی و دارایی

سازمان امور مالیاتی کشور

## رئیس کل

نامتعارف ارزیابی گردیده است؟

۱۸-۵-۴- مالیات‌ها و عوارض مندرج در صورت‌حساب‌های نمونه (۲) و همچنین صورت‌حساب‌های صادر شده توسط

ماشین‌های فروش که در آن نام خریدار قید نشده باشد؛

۱۹-۵-۴- سایر موارد مغایر با قانون، مقررات، دستورالعمل‌ها و بخشنامه‌های صادره توسط سازمان امور مالیاتی

کشور.

  
علی اسکندری

دانشه کارپوش: ۱- داخلی: <input type="checkbox"/> ۴- خارجی: <input type="checkbox"/>		موضوع پاسخگویی: دفتر رسیدگی و استرداد معارضت مالیات بر ارزش افزوده تلفن ۰۲۱-۸۳۲۷۱-۱۲	
بخشنامه‌های منسوخ، کذب، بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های سایر	تاریخ اجراء: ۱۳۸۷/۷/۱۰	موضوع نظر: دایره‌های نظامی مالیاتی	نحوه ابلاغ: تریبکی