



رئیس کل

دستورالعملی سیاسی و عملی اقتصادی

دستورالعمل

الف	ماده ۲۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده	۹۳	۵۲۶
-----	-------------------------------------	----	-----

مخاطبین	رؤسای 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	دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافیه‌ها
-------	---

با توجه به سؤالات و ابهامات مطروحه از سوی ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافیه‌ها و همچنین تعیین مآخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آنان، به منظور وحدت رویه و در راستای اجرای صحیح مقررات و کنترل و نظارت مؤثر ادارات کل امور مالیاتی، موارد ذیل را مقرر می‌دارد:

**۱- در رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده صرافیه‌ها، ادارات کل امور مالیاتی مکلفند رسیدگی به پرونده‌های مذکور را به صورت متمرکز در مراکز استانها (بدون در نظر گرفتن محل فعالیت) به گروهی از مأموران مالیاتی مجرب، متخصص، آشنا به چگونگی عملکرد صرافیه‌ها و همچنین آگاه به مسائل حسابداری، مالی و ارزی، محول نمایند. ضمناً اقدامات انجام شده، نتایج و پیشرفت حاصله را در پایان هر ماه به شرح فرم پیوست و در قالب فایل الکترونیکی اکسل به معاونت مالیات بر ارزش افزوده اعلام دارند.**

**۲- مشمولین ثبت نام:**

**الف- صرافیه‌های مشمول فراخوان مرحله اول:**

کلیه صرافیه‌هایی که مجموع فروش کالا و ارائه خدمات آنها در سال ۱۳۸۶ سه میلیارد ریال یا بیشتر و یا در پنج ماهه آغازین سال ۱۳۸۷ یک میلیارد و دویست و پنجاه میلیون ریال یا بیشتر بوده است (به جز اشخاص حقیقی تابع شورای اصناف) حائز شرایط فراخوان مرحله اول هستند و مکلف به اجرای مقررات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده از تاریخ ۱۳۸۷/۰۷/۰۱ می‌باشند.



رئیس کل

«سال حسابداری و مالیاتی اقتصادی»

ب- صرافیهای مشمول فراخوان مرحله دوم:

سایر صرافیهایی که حائز شرایط فراخوان مرحله اول نبوده‌اند، مشمول فراخوان مرحله دوم هستند و مکلف به اجرای مقررات قانون فوق‌الذکر از تاریخ ۱۳۸۸/۰۷/۰۱ می‌باشند.

۳- نحوه تعیین مآخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده:

از آنجائیکه صرافی‌ها به هنگام فروش ارز به مشتریان، ارائه‌دهنده خدمات تبدیل ارز می‌باشند بنابراین تفاوت دو قیمت خرید و فروش ارز مندرج در تابلو در زمان انجام معامله، مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت تبدیل هر واحد ارز بوده و مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می‌باشد. لذا مآخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات توسط صرافیها) فارغ از قیمت تاریخ خرید ارز و سود و زیان مکتسبه در زمان فروش آن، از مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز (قیمتهای مندرج در تابلوی صرافی) در زمان انجام معامله با مشتریان محاسبه می‌گردد.

مثال: صرافی «بهراد» در تاریخ ۱۳۹۲/۰۹/۳۰ اقدام به فروش ۲۰۰۰ دلار و ۵۰۰۰ یورو می‌نماید، با توجه به جدول ذیل که نمایانگر قیمت خرید، فروش و مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز در زمان انجام معامله می‌باشد، مآخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده در خصوص ارائه خدمت مذکور، به شرح زیر تعیین می‌گردد:

لازم است در ابتدای امر، مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت تبدیل هر واحد ارز (مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز در زمان انجام معامله) را حسب مورد محاسبه و سپس از مجموع حاصلضرب مابه‌ازاء مزبور در هر یک از ارزشهای فروش رفته در تاریخ مذکور، مآخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده تعیین گردد:

جدول قیمت خرید و فروش ارز (مندرج در تابلوهای صرافی) در تاریخ ۱۳۹۲/۰۹/۳۰				
ردیف	نوع ارز	قیمت خرید	قیمت فروش	مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش
۱	دلار آمریکا	۳۰,۰۰۰	۳۰,۳۰۰	۳۰۰
۲	یورو	۴۰,۰۰۰	۴۰,۴۰۰	۴۰۰

(ریال) مابه‌ازاء خدمت ارائه شده بابت فروش هر واحد دلار  $۳۰,۳۰۰ - ۳۰,۰۰۰ = ۳۰۰$

(ریال) مابه‌ازاء ارائه خدمت بابت فروش ۲۰۰۰ دلار  $۲۰۰۰ \times ۳۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰$



رئیس کل

### «سال حسابداری و حسابداری اقتصادی»

$$۴۰,۴۰۰ - ۴۰,۰۰۰ = ۴۰۰$$

(ریال) مابه ازاای خدمات ارائه شده بابت فروش هر واحد یورو

$$۵۰۰۰ \times ۴۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰$$

(ریال) مابه ازاای خدمات ارائه شده بابت فروش ۵۰۰۰ یورو

$$۲,۰۰۰,۰۰۰ + ۶۰۰,۰۰۰ = ۲,۶۰۰,۰۰۰$$

(ریال) جمع کل مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده

#### ۴- نحوه تعیین مابه ازاای دریافتی صرفاً بابت خدمات تبدیل یک ارز به ارز دیگر:

در موارد تبدیل یک ارز به ارز دیگر (مثلاً تبدیل دلار به یورو) صراف از یک سو خریدار ارز از مشتری و از سوی دیگر فروشنده ارز به همان مشتری خواهد بود بنابراین در اینگونه موارد مأخذ محاسبه مالیات و عوارض ارزش افزوده حسب مورد طبق مراتب فوق الذکر تعیین می گردد.

#### ۵- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه ازاای خدمات) از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک:

برای تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آندسته از صرافیهای که نسبت به ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی، حسب مورد در موعد مقرر در دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده اقدام می نمایند، ادارات امور مالیاتی می بایست مقدار فروش ارزش طی دوره مالیاتی و به تفکیک هر روز را از دفاتر و اسناد و مدارک استخراج نمایند و سپس حسب قیمت خرید و فروش ثبت شده در دفاتر و یا از طریق محاسبه آن با توجه به اسناد و مدارک مثبت مبلغ مابه التفاوت قیمت فروش ارزش هر روز را مشخص و طبق مراتب یاد شده از جمله مثال بند ۳ این دستورالعمل نسبت به تعیین مأخذ و مالیات و عوارض ارزش افزوده هر دوره مالیاتی اقدام نمایند.

#### ۶- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه ازاای خدمات) از طریق علی الراس:

در خصوص تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده از طریق علی الراس، ضمن رعایت مفاد دستورالعمل تشخیص مالیات و عوارض از طریق علی الراس موضوع ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده، به شماره ۲۰۰/۱۲۰۶۹/ص مورخ ۱۳۹۱/۰۶/۱۸ در مواردی که اطلاعات واصله، صرفاً مربوط به خرید یا فروش ارزش اعم از نقدی یا حواله ای در هر دوره مالیاتی باشد، ادارات امور مالیاتی می بایست میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارزش را در هر دوره مالیاتی (حسب مورد برای هر روز، هر هفته، هر ماه) تعیین و سپس به شرح ذیل اقدام نمایند:

۱-۶- چنانچه اطلاعات واصله مربوط به مبلغ ریالی خرید ارز در هر دوره مالیاتی باشد، مبلغ ریالی خرید ارز مزبور را تقسیم بر میانگین قیمت خرید ارز همان دوره نموده تا مقدار ارز خریداری شده بدست آید که می بایست با توجه به



رئیس کل

### سال حسابداری مالی و حسابداری اقتصادی

کمیت بدست آمده به همان مقدار، فروش ارز برای صرافی مورد نظر لحاظ شود، سپس از حاصل ضرب مقدار ارز فروش رفته در مابه‌التفاوت میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز در دوره مالیاتی مربوط، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) تعیین، مالیات و عوارض متعلق محاسبه و مطالبه گردد.

۶-۲- چنانچه اطلاعات واصله مربوط به مبلغ ریالی فروش ارز در هر دوره مالیاتی باشد مبلغ ریالی فروش ارز مزبور را تقسیم بر میانگین قیمت فروش ارز همان دوره نموده تا مقدار ارز فروش رفته بدست آید، سپس از حاصل ضرب مقدار ارز فروش رفته در مابه‌التفاوت میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز در دوره مالیاتی مربوط، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه‌ازاء ارائه خدمات) تعیین، مالیات و عوارض متعلق محاسبه و مطالبه گردد.

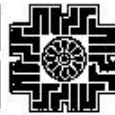
۷- چنانچه اطلاعات واصله اعم از خرید و فروش ارز به شکل سالانه و قابل تفکیک به دوره‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده باشد، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و همچنین مالیات و عوارض متعلق، طبق بندهای ۶-۱ و ۶-۲ این دستورالعمل حسب مورد صورت خواهد پذیرفت. در صورتی که اطلاعات مذکور قابل تفکیک به دوره‌های مالیاتی نباشد می‌بایست اطلاعات یادشده به نسبت دوره‌های فعال سالانه تقسیم و متناسب با دوره‌هایی که مؤدی مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد حسب مورد طبق بندهای فوق‌الذکر، مالیات و عوارض ارزش افزوده تشخیص و مطالبه شود.

۸- در مواردی که دفاتر و هیچگونه اسناد و مدارکی جهت رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده بدست نیامده باشد می‌بایست وفق بند ۱۴ دستورالعمل علی‌الرأس، موضوع ماده (۲۶) قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام شود.

۹- در خصوص سایر خدمات (سایر درآمدها) مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده از جمله کارمزد ارسال حواله ارزی، کل کارمزد دریافتی به صورت ناخالص، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خواهد بود.

۱۰- چنانچه احراز شود مؤدی در موقع خرید کالا و خدمات مشمول برای فعالیتهای اقتصادی خود و به استناد صورتحسابهای صادره موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط مؤدیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده،

شماره ۹۳۱۵۲۶  
تاریخ ۹۳/۷/۵  
پشت



وزارت امور اقتصادی و دارایی  
سازمان امور مالیاتی کشور

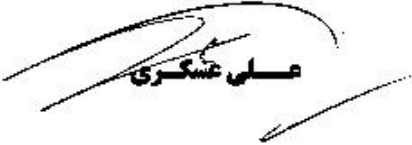
رئیس کل

### دستورالعمل اساسی و فنی اصلاحی

مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت نموده است، مالیات و عوارض مذکور با رعایت سایر شرایط به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش خواهد بود.

۱۱- به موجب بند ۱۴ تفاهم نامه مورخ ۱۳۹۰/۱۲/۰۲ فی مابین سازمان متبوع و اتحادیه طلا و جواهر، نقره و سکه تهران خرید و فروش سکه طلا که توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران ضرب شده باشد، بعد از اولین فروش توسط بانک مزبور تا اعلام بعدی مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نخواهد بود.

۱۲- ادارات کل امور مالیاتی می بایست، نسبت به شناسایی و ثبت نام آن دسته از صرافیها که تاکنون از ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده خودداری نموده اند، در چارچوب مقررات و با رعایت ترتیبات مقرر، اقدام و مراتب را کتباً به مؤدی اعلام نمایند.

  
علی شکری

دامنه کاربرد: ۱- داخلی: <input checked="" type="checkbox"/> ۲- خارجی: <input checked="" type="checkbox"/>		موضوع پاسخگویی: دفتر رسیدگی و استرداد مسألت مالیات بر ارزش افزوده		تلفن: ۰۲۱-۸۳۲۷۱۰۱۴	
بخشنامه های منسوخ کلبه بخشنامه ها و دستورالعمل های سایر		تاریخ اجرا: ۱۳۸۷/۲/۱		موضوع ناظر: دادسبانی انتظامی مالیاتی	
نحوه ابلاغ: فیزیکی					

