



سال "اقتصاد مقاومتی: تولید - اشتغال"

باسمه تعالی

جناب آقای تقوی نژاد

رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور

سلام علیکم

احتراماً، عطف به دستور مورخ ۱۳۹۶/۵/۲۸ هاشم نامه شماره ۱۳۹۶/۵/۲۵ مورخ ۱۳۹۶/۵/۲۵ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در ارتباط با نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی به پیوست صورتجلسه شماره ۲۵-۲۰۱ مورخ ۱۳۹۶/۶/۲۶ شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم جهت استحضار و صدور دستور مقتضی ایفاد می گردد.

محمد تقی باکدامن  
رئیس شورای عالی مالیاتی

بسم  
جناب آقای مسیحی  
۷.۱۲

دست در کار بند ۳ ماده ۲۵۵

قانون مالیات مستقیم  
مربوط به سازمان امور مالیاتی کشور

## بسمه تعالی

صورجلسه مورخ ۱۳۹۶/۶/۱۴ شورای عالی مالیاتی

در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم

نامه شماره ۲۶۰/۳۲۲۱ مورخ ۱۳۹۷/۵/۲۵ معاون محترم مالیات بر ارزش افزوده در خصوص ابهامات مطرح شده راجع به نحوه اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در محدوده مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م.حسب دستور رییس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور در جلسه شورای عالی مالیاتی مطرح گردید.

### شرح ابهام:

**نظریه اول:** برخی معتقدند با توجه به بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۴۷ مورخ ۱۳۹۴/۵/۱۰ از آنجایی که اشخاص مقیم مناطق مذکور که به عرضه کالا یا ارائه خدمت موضوع این قانون در محدوده مناطق مزبور فعالیت می نمایند، در زمره مؤدیان مشمول ثبت نام و اجرای این قانون محسوب نشده و در خصوص اجرای مقررات این قانون، از جمله مطالبه و وصول مالیات و عوارض از خریداران در محدوده مناطق آزاد تجاری-صنعتی و ویژه اقتصادی، تکلیفی برای آنان پیش بینی نگردیده، بنابراین فعالان اقتصادی مقیم مناطق مزبور، در مواقع عرضه کالا یا ارائه خدمت در داخل محدوده مناطق، صرف نظر از محل اقامت خریدار، تکلیفی در خصوص مطالبه و وصول مالیات و عوارض نخواهند داشت و در صورت پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده بابت خرید کالاهای مشمول به استناد تبصره (۲) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده قابل کسر و استرداد نمی باشد و به موجب تبصره (۵) ماده مذکور مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی جزء هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیاتهای مستقیم محسوب می شود.

**نظریه دوم:** برخی معتقدند با توجه به بند (۲) بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۷۶ مورخ ۱۳۹۵/۱۰/۲۷ مبنی بر مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان مشمول این نظام مالیاتی به عرضه کنندگان کالاها و ارائه دهندگان خدمات غیر معاف در مناطق یاد شده، بابت خرید کالا و خدمت، در صورتی که عرضه کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات مذکور، نسبت به پرداخت آن به حسابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور اقدام نموده باشند، با رعایت مقررات به عنوان اعتبار مالیاتی پرداخت کنندگان محسوب خواهد شد. بنابراین اشخاص مقیم مناطق مذکور که اقدام به دریافت مالیات و عوارض ارزش افزوده از خریداران و پرداخت آن به حسابهای تعیین شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور وفق مقررات و تکالیف قانونی نموده باشند ضمن پذیرش اعتبار مالیاتی برای خریداران (مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده)، ادارات امور مالیاتی هنگام رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده اشخاص مقیم مناطق مورد بحث همچون سالیهای قبل با اتخاذ ملاک از تبصره (۳) ماده (۱۷) قانون مالیات بر ارزش افزوده می بایست مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی به مؤدیان نظام مالیات بر ارزش افزوده بابت خرید کالاهای مشمول را به نسبت فروش مشمول (فروش به اشخاص غیر مقیم و یا سرزمین اصلی) و فروش غیر مشمول تسهیم و صرفاً مالیاتهای پرداخت شده مربوط به کالاها یا خدمات مشمول، به حساب مالیاتی مؤدی (اشخاص مقیم منطقه) منظور نمایند.



**شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن پس از بررسی های لازم و شور و تبادل نظر در خصوص موضوعات معروضه به شرح زیر اعلام نظر می نمایند:**  
**نظر اکثریت:**

۱- با توجه به بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۴۷ مورخ ۱۳۹۴/۵/۱۰، عرضه کالا و خدمات توسط اشخاص مقیم در منطقه در داخل منطقه بطور کلی مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده نبوده و لذا پذیرش اعتبار یا استرداد مالیات و عوارض پرداختی عرضه کننده کالا و خدمات در منطقه موضوعیت ندارد.

>> لیکن در صورتی که به هر دلیل خریدار (مقیم خارج از منطقه) تسببت به پرداخت مالیات و عوارض به عرضه کننده کالا و خدمات در منطقه اقدام نموده باشد، حسب بند ۲ بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۵/۷۶ مورخ ۱۳۹۵/۱۰/۲۷ مالیات و عوارض پرداختی با رعایت بند مزبور بعنوان اعتبار مالیاتی خریدار قابل پذیرش خواهد بود.

۲- هر چند طبق مقررات مواد ۱ و ۶ قانون مالیات بر ارزش افزوده، واردات کالا و خدمات از مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی مشمول مقررات این قانون می باشد. لیکن با توجه به اینکه طبق بند ب ماده ۱۱۲ قانون برنامه پنجم توسعه و بند ب ماده ۶۵ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور، کالاهای تولید و یا 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 به کار رفته در آن، تولید داخلی محسوب و از پرداخت حقوق ورودی معاف است. بنابراین با توجه به مراتب فوق از تاریخ لازم الاجرا شدن قانون برنامه پنجم توسعه، کالاهای مذکور در بند ب مواد یاد شده که بعنوان کالای داخلی محسوب می شوند مطابق کالای وارداتی نبوده و لذا، در مواردی که مودیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده کالاهای تولیدی غیر معاف خود (که مطابق با مقررات مذکور تولید داخلی محسوب می گردد) را در سرزمین اصلی عرضه نمایند، مشمول مقررات مالیات بر ارزش افزوده بوده و مالیات و عوارض پرداختی قبلی بابت تولید کالای مذکور با رعایت مقرراتش بعنوان اعتبار مودی مزبور تلفی می گردد.

محمدرضا باکدامینی  
امیراله قلابی  
علی اسفندیاری  
سید ناصر ابراهیمی  
سید احمد فیروز  
غلامرضا معظمی  
علی بهرام  
غلامعلی طالبی رستمی  
علی نعمتی  
عباس دوررستمی  
حسین بی محاسن  
رضا جانی  
مادل بهرامی  
ناصر صادقی

**نظر اقلیت:**

۱- نظر به اینکه در متن لریجایی هدف از طرح موضوع در شورای عالی مالیاتی را جلوگیری از وجود مشکلات سابق در آینده بر شمرده لذا ضمن ضروری دانستن تبیین موضوع در رلستای حفظ وضعیت فعالیت و ثبت مبادلات در سامانه های مربوط، اقلیت معتقد به پیش بینی اصلاحات لازم قانونی اعم از احکام، تعاریف و فرآیندها مشعر بر تصریح شمولیت یا عدم شمولیت مناطق مذکور می باشد.

امیر حسن علی حکیم  
سید ناصر ابراهیمی  
سید احمد فیروز  
غلامرضا معظمی  
علی بهرام  
غلامعلی طالبی رستمی  
علی نعمتی  
عباس دوررستمی  
حسین بی محاسن  
رضا جانی  
مادل بهرامی  
ناصر صادقی

۲- با توجه به بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۴/۴۷ مورخ ۱۳۹۴/۵/۱۰، اشخاص مقیم مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی که به عرضه کالا یا ارائه خدمات موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده در مناطق مزبور مبادرت می نمایند در زمره مودیان مشمول ثبت نام و اجرای این قانون محسوب نمی شوند. بنابراین اشخاص مذکور بابت فعالیت در منطقه مجاز به اخذ مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده نبوده و پذیرش اعتبار نیز موضوعیت نخواهد داشت در ضمن با توجه به مقررات تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده مالیات های پرداخت شده بابت خرید کالا یا خدمت قابل استرداد نمی باشد.

محمدرضا باکدامینی  
امیراله قلابی  
علی اسفندیاری  
سید ناصر ابراهیمی  
سید احمد فیروز  
غلامرضا معظمی  
علی بهرام  
غلامعلی طالبی رستمی  
علی نعمتی  
عباس دوررستمی  
حسین بی محاسن  
رضا جانی  
مادل بهرامی  
ناصر صادقی