



سازمان امور مالیاتی کشور

شماره بخشنامه : 526-93-200

تاریخ : ۱۳۹۳/۰۷/۰۵

موضوع	دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافی‌ها
شماره: 526/93/200 تاریخ: 1393/07/05 پیوست: دارد مخاطبین/ ذینفعان روسای 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 مودیان بزرگ موضوع دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافی‌ها با توجه به سوالات و ابهامات مطروحه از سوی ادارات کل امور مالیاتی در خصوص چگونگی رسیدگی به عملکرد مالیات بر ارزش افزوده صرافی‌ها و همچنین تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آنان، به منظور وحدت رویه و در راستای اجرای صحیح مقررات و کنترل و نظارت موثر ادارات کل امور مالیاتی، موارد ذیل را مقرر می‌دارد: 1- در رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده صرافی‌ها، 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 صرافی‌ها 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. 2 - مشمولین ثبت نام: الف- صرافی‌های مشمول فراخوان مرحله اول: کلیه صرافی‌هایی که مجموع فروش کالا و ارائه خدمات آنها در سال 1386 سه میلیارد ریال یا بیشتر و یا در پنج ماهه آغازین سال 1387 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 1387/07/01 می‌باشند. 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 1388/07/01 می‌باشند. 3 - نحوه تعیین مأخذ 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 مأخذ 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 مشتری نامحاسبه می‌گردد. مثال: صرافی «بهراد» در تاریخ 1392/09/30 اقدام به فروش 2000 دلار و 5000 یورو می‌نماید، با توجه به جدول ذیل که نمایانگر قیمت خرید، فروش و مابه‌التفاوت قیمت خرید و فروش ارز در زمان انجام معامله می‌باشد، مأخذ 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 حاصل ضرب مابه‌ازاء مزبور در هر یک از ارزهای فروش رفته در تاریخ مذکور، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده تعیین گردد: جدول قیمت خرید و فروش ارز (مندرج در تابلوهای صرافی) در تاریخ 30/09/1392 ردیف نوع ارز قیمت خرید	

قیمت فروش
ما به التفاوت قیمت خرید و فروش

1
دلار آمریکا
30 , 000
30,300
300
2
یورو
40 , 000
40,400
400

(ریال) ما به ازاء خدمت ارائه شده بابت فروش هر واحد دلار
 $30,300 - 30,000 = 300$
(ریال) مابه ازاء ارائه خدمت بابت فروش 2000 دلار
 $2000 \times 300 = 600$
(ریال) ما به ازاء خدمت ارائه شده بابت فروش هر واحد یورو
 $40,400 - 40,000 = 400$
(ریال) (مابه ازاء ارائه خدمت بابت فروش 5000 یورو
 $5000 \times 400 = 2,000,000$
(ریال) جمع کل مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده
 $2,000,000 + 600,000 = 2,600,000$

4- نحوه تعیین مابه ازاء دریافتی صرافیهها بابت خدمت تبدیل یک ارز به ارز دیگر:
در موارد تبدیل یک ارز به ارز دیگر (مثلا 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.
5- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه ازاء ارائه خدمات) از طریق رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک:

برای تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده آندسته از صرافیههایی که نسبت به ارائه دفاتر و اسناد و مدارک درخواستی، حسب مورد در موعد مقرر در « دستورالعمل رسیدگی به عملکرد مودیان نظام مالیات بر ارزش افزوده» اقدام می نمایند، ادارات امور مالیاتی می بایست مقدار فروش ارز طی دوره مالیاتی و به تفکیک هر روز را از دفاتر و اسناد و مدارک استخراج نمایند و سپس حسب قیمت فروش ارز هر روز را مشخص و طبق مراتب یاد شده از جمله مثال بند 3 این دستورالعمل نسبت به تعیین مأخذ و مالیات و عوارض ارزش افزوده هر دوره مالیاتی اقدام نمایند.

6- نحوه تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه ازاء ارائه 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 (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده، به شماره 12069/200 ص مورخ 1391/06/18 در مواردی که اطلاعات واصله، صرفا مربوط به خرید یا فروش ارز اعم از نقدی یا حواله ای در هر دوره مالیاتی باشد، ادارات امور مالیاتی می بایست میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز را در هر دوره مالیاتی (حسب مورد برای هر روز، هر هفته، هر ماه) تعیین و سپس به شرح ذیل اقدام نمایند:

6-1- 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 کمیت بدست آمده به همان مقدار، فروش ارز برای صرافی مورد نظر لحاظ شود، سپس از حاصل ضرب مقدار ارز فروش رفته در مابه التفاوت میانگین قیمت خرید و فروش هر واحد ارز در دوره مالیاتی مربوط، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده (مابه ازاء ارائه خدمات) تعیین، مالیات و عوارض متعلق محاسبه و مطالبه گردد.

- 6-2- 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 حاصلضرب 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.
- 7- چنانچه اطلاعات واصله اعم از خرید و فروش ارز به شکل سالانه و قابل تفکیک به دوره‌های مالیاتی موضوع ماده 10 قانون مالیات بر ارزش افزوده باشد، تعیین مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده و همچنین مالیات و عوارض متعلق، طبق بندهای 1-6 و 2-6 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 مودی مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد حسب مورد طبق بندهای فوق‌الذکر، مالیات و عوارض ارزش افزوده تشخیص و مطالبه شود.
- 8- در مواردی که دفاتر و هیچگونه اسناد و مدارکی جهت رسیدگی به پرونده مالیات بر ارزش افزوده بدست نیامده باشد می‌بایست وفق بند 14 دستورالعمل علی‌الرأس، موضوع ماده (26) قانون مالیات بر ارزش افزوده اقدام شود.
- 9- در خصوص سایر خدمات (سایر درآمدها) مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده از جمله کارمزد ارسال حواله‌ارزی، کل کارمزد دریافتی به صورت ناخالص، مأخذ مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خواهد بود.
- 10- چنانچه احراز شود مودی در موقع خرید کالا و خدمات مشمول برای فعالیتهای اقتصادی خود و به استناد صورتحسابهای صادره موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده توسط مودیان مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداخت نموده است، مالیات و عوارض مذکور با رعایت سایر شرایط به عنوان اعتبار مالیاتی قابل پذیرش خواهد بود.
- 11- به موجب بند 14 تفاهم‌نامه مورخ 1390/12/02 فی‌مابین 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.»
- 12- ادارات کل امور مالیاتی می‌بایست، نسبت به شناسائی و ثبت‌نام آن دسته از صرافیها که تاکنون از ثبت‌نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده خودداری نموده‌اند، در چارچوب مقررات و با رعایت ترتیبات مقرر، اقدام و مراتب را کتبا به مودی اعلام نمایند.
علی عسکری

