



| |
|--|
| دستور جلسه شماره (۱) |
| عنوان: بررسی چگونگی پذیرش ذخیره حق بیمه تامین اجتماعی پروژه‌های غیر عمرانی به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی |
| مرجع طرح موضوع: سندیکای شرکت های ساختمانی |
| تاریخ برگزاری جلسه: ۱۴۰۱/۰۶/۰۱ |
| تعداد صفحات دستور جلسه: ۴ صفحه |
| شرح موضوع: <p>قرارداد پیمانکاری، قراردادی است که به موجب آن کارفرما، انجام عملی با شرایط معین و در برابر وجه معین، در مدت مشخص را به شخص حقیقی یا حقوقی به نام پیمانکار (مقاطع کار) واگذار می‌کند؛ موضوع قرارداد پیمانکاری ممکن است ایجاد ساختمان، حمل و نقل و یا تهیه و تدارک کالا باشد که در ارتباط با پرداخت حق بیمه اینگونه قراردادها، قانون و مقرراتی به شرح ذیل حاکم است:</p> <p>پیمانکاران و کارفرمایانی که مشمول قانون بیمه سازمان تامین اجتماعی می‌باشند؛ بایستی ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی را رعایت نمایند. طبق این ماده در مواردی که انجام کار به طور مقطعه به اشخاص حقیقی یا حقوقی واگذار می‌شود، کارفرما باید در قراردادی که منعقد می‌کند مقطعه کار را متعهد نماید کل حق بیمه را به ترتیب مقرر در قانون بپردازد. این ماده کلیه کارفرمایان و پیمانکاران مشمول را مکلف می‌سازد که علاوه بر بیمه کردن کارکنان خود، نسبت به بیمه نمودن نیروهای پیمانکاران فرعی خود نیز اقدام نمایند. بنابراین کلیه مقاطعه کاران (پیمانکاران) که در طی مناقصه‌های دولتی و غیر دولتی، اقدام به قرارداد با نیروهای خود می‌نمایند؛ باید نسبت به بیمه این نیروها اقدام نمایند. سازمان تامین اجتماعی به منظور تضمین بیمه کردن نیروهای پیمانکار، کارفرما را مکلف کرده است ۵ درصد از پرداختی خود به پیمانکار مربوطه را نزد خود نگه دارد، از این رو پیمانکار جهت تسویه حساب مالی خود با کارفرما و اتمام قرارداد مکلف به اخذ مفاصاحساب از سازمان تامین اجتماعی می‌باشد.</p> <p>از سوی دیگر براساس ماده ۱۱ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی مصوب ۱۳۹۸ سازمان تأمین اجتماعی موظف است حق بیمه قراردادها و پیمان‌های غیرعمرانی (غیرتمک دارایی سرمایه ای) پیمانکاران و یا پیمانکاران طراحی و ساخت دارای کارگاه‌های صنعتی، خدماتی، تولیدی و یا فنی و مهندسی ثابت را که موضوع پیمان (با مصالح یا بدون مصالح) در کارگاه‌های ثابت پیمانکار و توسط کارکنان شاغل در آن کارگاه‌ها انجام می‌شود را بر مبنای صورت مزد یا حقوق ماهیانه کارکنان یا بازرسی انجام شده محاسبه و وصول نموده و مفاصاحساب قرارداد یا پیمان را صادر کند. در مواردی که در این گونه قراردادها و پیمان‌ها عملیات اجرائی شامل ساخت توأم با یکپارچه سازی، سرهم بندی (مونتاژ)، نصب، نظارت، بازرسی، آزمون و راه اندازی، آموزش، نگهداری و تعمیر و خدمات پس از فروش توسط کارکنان شاغل همان کارگاه در کل طرح (پروژه) کارفرما انجام شود، به طریق فوق اقدام و مفاصاحساب قرارداد (پیمان) را صادر کند. محاسبه و مطالبه حق بیمه بر اساس روش «نسبت مزد به کل کار انجام یافته» در این قراردادها و پیمان‌ها ممنوع است.</p> <p>تبصره - در صورتی که پیمانکاران و یا پیمانکاران طراحی و ساخت برای اجرای قراردادها و یا پیمان‌های صدر این ماده از کارگاه‌های غیر ثابت استفاده کنند، منحصراً حق بیمه این بخش از پیمان و یا قرارداد مشمول روش مذکور (بر مبنای صورت مزد یا حقوق ماهیانه) عمل نشده و بر اساس روشهای قانونی مربوطه محاسبه خواهد شد.</p> <p>در ارتباط با این تبصره (در خصوص حق بیمه کارگاه‌های غیر ثابت)، سازمان تامین اجتماعی براساس ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی عمل می‌کند. به عبارت دیگر در مواردی که نوع کار ایجاب نماید سازمان تامین اجتماعی نسبت مزد به کل کار انجام یافته را تعیین و حق بیمه پیمان را به همان</p> |



نسبت مطالبه و وصول می نماید. سازمان تامین اجتماعی حق بیمه پروژه‌های عمرانی و غیرعمرانی را براساس ضریب با توجه به ماهیت کار و عدم دسترسی به لیست بیمه افراد شاغل، براساس ضوابط و بخشنامه های خود از جمله مصوبات ۱۲۹، ۱۴۳ شورای عالی تامین اجتماعی و بخشنامه تنقیح و تلخیص ضوابط بیمه ای پیمانکاران محاسبه و وصول می نماید که طرح‌های عمرانی با توجه به ماهیت آن به نرخ ۶,۶ و ۱۵,۶ و پیمانهای غیر عمرانی نیز با توجه به ماهیت آنها به نرخ ۷,۷۸٪ و ۱۶,۶۷٪ مشمول حق بیمه می‌باشند و لیست‌های بیمه کارکنان نیز از محل همین قراردادها ارسال و پرداخت می‌گردد.

از طرف دیگر شرکت‌های پیمانکاری در راستای عمل به قوانین مالیاتی مکلفند با رعایت استانداردهای حسابداری به ویژه اصل تطابق درآمد و هزینه؛ هزینه مزبور را متناسب با درآمد در حساب‌های خود به به عنوان ذخیره بیمه پیمان‌ها ثبت و پس از اتمام پروژه به سازمان تامین اجتماعی پرداخت نمایند که این هزینه براساس جز (ه) بند (۲۹) در حساب مالیاتی قابل قبول است. این بند چنین اشعار می‌دارد که «وجوه پرداختی به سازمان تامین اجتماعی طبق مقررات مربوط و همچنین تا میزان سه درصد (۳٪) حقوق پرداختی سالانه بابت پس انداز کارکنان براساس آیین نامه ای که به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد؛ در حساب مالیاتی قابل قبول است.»

با توجه به ابهامات پیش آمده در پذیرش ذخیره حق بیمه پروژه‌ها از سوی سازمان امور مالیاتی، اتاق بازرگانی ایران طی نامه شماره ۱۰/۲/۱۲۳۱۴/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱ از سازمان امور مالیاتی استعلام می‌نماید و سازمان نیز به شرح ذیل نظر خود را اعلام می‌دارد:

اصل تطابق هزینه با درآمد واحد تجاری را ملزم می‌کند که درآمدها و هزینه‌های مرتبط با یک رویداد مالی یا یک معامله را به طور همزمان شناسایی کند، زیرا سود یا زیان یک معامله یا رویداد باید در همان دوره وقوع مشخص گردد. اصل تطابق هزینه با درآمد، یکی از ارکان اصلی به کارگیری مبنای مسابرداری تعهدی است. با توجه به اصل تطابق درآمد و هزینه، می‌بایست در پایان هر سال مالی هزینه بیمه هر پیمان را شناسایی و در مسابها اعمال نمود. برای این مهم می‌توان جمع کارکرد مربوط به پیمان را در ضریب حق بیمه ضرب و با حق بیمه لیست‌های ارسالی مقایسه نمود. در صورتی که حق بیمه اعمال ضریب بیشتر از حق بیمه لیست‌های ارسالی باشد، مابه تفاوت را به عنوان هزینه بیمه پیمان، ذخیره نمود.

مثال: اطلاعات پیمان به شرح زیر می‌باشد:

مدت قرارداد ۱۲ ماه از تاریخ ۱۴۰۰/۰۵/۰۱ تا ۱۴۰۱/۰۵/۰۱

مبلغ قرارداد: ۵۰,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مبلغ صورت وضعیت های موقت تا تاریخ ۱۴۰۰/۱۲/۲۹: ۳۵,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

مبلغ حق بیمه لیست های ارسال شده به سازمان تامین اجتماعی: ۱,۷۸۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

نرخ ضریب حق بیمه پیمان: ۷,۷۸

حق بیمه پیمان (صورت وضعیت موقت صادره در سال مالی ۱۴۰۰):

ریال $۲,۷۲۳,۰۰۰,۰۰۰ = ۱,۷۸۵,۰۰۰,۰۰۰ \times ۷,۷۸\%$

مبلغ ذخیره بیمه پیمان:

$۲,۷۲۳,۰۰۰,۰۰۰ - ۱,۷۸۵,۰۰۰,۰۰۰ = ۹۳۸,۰۰۰,۰۰۰$



جناب آقای رضائی
مدیرکل محترم اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران
با سلام و احترام،

بازگشت به نامه شماره ۱۰۲/۱۳۳۱۴/ص مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۰۱ در خصوص ذخیره مربوط به هزینه بیمه قراردادهای بیمه‌کاری، به آگاهی می‌رساند:

- طبق ماده (۱۴) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات و اصلاح ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۱/۰۵/۰۱ مجلس شورای اسلامی، سازمان تأمین اجتماعی موظف است حق بیمه کارکنان قراردادهای ارائه خدمات اجتماعی بیمه‌کاران طرح‌های عمرانی و غیر عمرانی با مصالح یا بدون مصالح را بر مبنای فهرست ارائه شده توسط بیمه‌کاران دریافت نماید. اعمال هرگونه روش دیگری غیر از روش مندرج در ماده موصوف ممنوع است. فسنماً به موجب ماده (۷) قانون مزبور، "طرح‌ها و پروژه‌هایی که قبل از لازم‌الاجرا شدن قانون مذکور، مناقصه آنها برگزار شده یا قرارداد آنها منعقد گردیده از شمول این قانون مستثنی است."
- شایان ذکر است از تاریخ لازم الاجراء شدن قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی مصوب ۱۳۹۸/۰۲/۱۵، کلیه مواد قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات و اصلاح ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۱/۰۵/۰۱، به جز ماده (۱۲) آن نسخ شده است. بنابراین با اجرایی شدن اصلاحیه مصوب ۱۳۹۸/۰۲/۱۵ قانون مذکور، حق بیمه کارکنان قراردادهای بیمه‌کاران صرفاً با رعایت مقررات ماده (۱۱) قانون مزبور می‌باشد.
- از طرفی به موجب جزء (ه) بند (۲) ماده (۱۴۸) قانون مالیات‌های مستقیم وجوه پرداختی به سازمان تأمین اجتماعی طبق مقررات مربوط، در حساب مالیاتی قابل قبول است و براساس بند (۲۶) ماده (۱۴۸) قانون یادشده، ذخیره مربوط به هزینه‌های پرداختی قابل قبول که به سال مورد رسیدگی ارتباط دارد در حساب مالیاتی قابل قبول است.
- با عنایت به مراتب فوق، پذیرش هزینه‌های مربوط به حق بیمه بیمه‌کاران طرح‌های عمرانی و غیر عمرانی (اعم از آنکه قطعی شده یا به طرفیت حساب ذخیره باشد) با رعایت شرایط و مقررات فوق‌الذکر در حساب مالیاتی امکان پذیر خواهد بود. (وجوه پرداختی به سازمان تأمین اجتماعی و ذخیره حق بیمه‌های پرداختی که با رعایت مفاد ماده (۱۱) قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی اصلاحی مصوب ۱۳۹۸/۰۲/۱۵ محاسبه می‌شوند قابل پذیرش خواهد بود.)

شاهین مستوفی
مدیرکل دفتر حسابرسی مالیاتی

@ACCPress



لیکن به گفته معترضین علی‌رغم نامه‌های اخذ شده از دفتر فنی سازمان امور مالیاتی، مشکلات مرتفع نشده است و ادارات مالیاتی معتقد هستند:

- با ابلاغ ماده ۱۱ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی، پیمانکاران مکلف هستند صرفاً حق بیمه نیروی انسانی شاغل در پروژه را محاسبه و لیست را به سازمان تامین اجتماعی ارسال و حق بیمه را پرداخت نمایند؛ لذا ضربی اعمال نمی‌شود.
- در پاسخ سازمان امور مالیاتی به استعلام اتاق بازرگانی تصریح شده است که به استناد بند (۲۶) ماده ۱۴۸ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، ذخیره مربوط به هزینه‌های پرداختی که به سال مورد رسیدگی ارتباط دارد، در حساب مالیاتی قابل قبول است.

بنابراین براساس اعلام معترضین با توجه به رویه سازمان امور مالیاتی ذخیره حق بیمه پروژه‌های غیرعمرانی در کارگاه‌های غیرثابت به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی پذیرفته نمی‌شود؛ در صورتی که طبق تبصره ماده ۱۱ در پروژه‌های غیرعمرانی در کارگاه‌های غیرثابت علاوه بر ارسال لیست، نحوه محاسبه حق بیمه به صورت ضریب و مشمول ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی می‌باشد و شرکت‌های پیمانکاری با صدور هر صورت وضعیت، معادل حق بیمه را ذخیره می‌کنند تا پس از اتمام پروژه و در زمان مطالبه سازمان تامین اجتماعی، مابه‌التفاوت حق بیمه پرداختی بر مبنای لیست ارسالی و حق بیمه محاسبه شده بر مبنای ضریب را به سازمان تامین اجتماعی پرداخت نمایند. همچنین زمان اجرای پروژه‌های عمرانی معمولاً طولانی مدت و بیشتر از یکسال می‌باشد بنابراین شرکت‌های پیمانکاری نمی‌توانند در همان سال از سازمان تامین اجتماعی مفاصاحساب دریافت نمایند و اینگونه شرکت‌ها می‌بایستی در هر صورت وضعیت معادل حق بیمه را ذخیره کنند.

شایان ذکر است قبل از تصویب و اجرای قوانین حداکثر استفاده از توان تولیدی در سال‌های ۱۳۹۱ و ۱۳۹۸ مشکلی با سازمان امور مالیاتی در این خصوص وجود نداشته است و سازمان امور مالیاتی باید به این نکته توجه داشته باشد که با تصویب این قوانین نیز تغییری در تعیین حق بیمه اینگونه شرکت‌ها ایجاد نشده است.

با عنایت به مطالب فوق سندیکای شرکت‌های ساختمانی از دبیرخانه کمیته حمایت از کسب و کار درخواست نموده است تا رفع این مشکل در دستور کار رسیدگی قرار گیرد و پیشنهاد نموده است تا سازمان امور مالیاتی بخشنامه‌ای مبنی بر قبولی ذخیره حق بیمه طرح‌های غیرعمرانی مشمول ماده ۴۱ قانون تامین اجتماعی به استناد تبصره ذیل ماده ۱۱ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی صادر نماید.