



مالیاتی (۲)

دانشگاه آزاد اسلامی - واحد تهران شمال

مدرس: دکتر Rashtiani.ir

حمزه عسگری رشتیانی

نیمسال دوم تحصیلی ۱۴۰۵ - ۱۴۰۴

فصل اول

معافیت مالیاتی – نرخ صفر و مالیات مقطوع

تعریف مالیات

تعاریف مختلفی از مالیات ارائه گردیده است که در اینجا به سه تعریف اشاره می شود:

- ❖ مالیات یک نوع هزینه اجتماعی است که افراد جامعه به تناسب استفاده از این هزینه اجتماعی پرداخت آن را تقبل می نمایند.
- ❖ مالیات انتقال بخشی از درآمد های جامعه به دولت و یا بخشی از سود فعالیت های اقتصادی است که نصیب دولت می شود، چون ابزار و امکانات دستیابی به این درآمدها و سودها را دولت فراهم ساخته است.
- ❖ مالیات مبلغی است که افراد و مؤسسات برای تأمین بخشی از هزینه ها و تحقق برخی از اهداف دولت می پردازند و معمولاً متناسب با میزان درآمد، هزینه و یا ثروت آن ها است.

اهداف دولت ها از وضع مالیات

دولت ها عموماً مالیات را برای رسیدن به اهداف مختلفی وضع می کنند که از این اهداف می توان به موارد زیر اشاره کرد:

۱. تأمین بخشی از هزینه های دولت
 ۲. تعدیل توزیع درآمد و ثروت در جامعه
 ۳. کنترل و هدایت مخارج و هزینه ها در اقتصاد
 ۴. کنترل حجم واردات و صادرات
- در اخذ مالیات همواره باید دو اصل زیر مورد توجه قرار گیرد :

- ❖ **اصل فایده :** بر اساس این اصل مالیات باید به گونه ای تعیین شود که افراد یا گروه هایی که از خدمات دولتی بهره مند می شوند ، به میزان بهره مندی ، در تأمین هزینه های دولت مشارکت کنند . مالیات بر مصرف و فروش بر پایه این اصل قرار دارد.
- ❖ **اصل توانایی پرداخت :** براساس این اصل وضع مالیات باید به گونه ای تعیین شود که افراد یا گروه هایی که توانایی پرداخت بیشتری دارند ، مالیات بیشتری بپردازند . مالیات بر درآمد برپایه این اصل قرار دارد.

انواع مالیات ها

براساس قوانین و مقررات مالیاتی کشور مالیات های قابل وصول توسط دولت از اشخاص حقیقی و حقوقی به دو گروه کلی زیر تقسیم می شود:

❖ **گروه اول: مالیات های مستقیم** - مالیات هایی هستند که دولت به طور مستقیم بر دارایی ها و درآمد های افراد وضع میکند .

مالیات های مستقیم در حال حاضر به دو دسته طبقه بندی می شوند :

الف - مالیات بردارایی: این نوع مالیات از محل اموال و دارایی های اشخاص وصول می شود و شامل موارد زیر است :

۱. مالیات بر ارث

۲. حق تمیر

ب - مالیات بر درآمد: این نوع مالیات از محل درآمد متعلق به اشخاص حقیقی و حقوقی دریافت می شود و شامل موارد زیر است :

۱. مالیات بر درآمد املاک

۲. مالیات بر درآمد حقوق

۳. مالیات بر درآمد مشاغل

۴. مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

۵. مالیات بر درآمد اتفاقی

❖ **گروه دوم: مالیات های غیر مستقیم** - مالیات هایی هستند که به قیمت کالاها و خدمات اضافه شده و به مصرف کننده تحمیل می گردد . این نوع مالیات نیز به دو دسته طبقه بندی می شود:

الف - مالیات بر واردات: شامل حقوق گمرکی ، سود بازرگانی ، حق ثبت سفارش کالا و مالیات بر واردات اتومبیل.

ب - مالیات بر مصرف و فروش: شامل مالیات بر فرآورده های نفتی ، مالیات تولید الکل طبی و بهداشتی ، مالیات نوشابه - های غیرالکلی ، مالیات بر فروش سیگار ، مالیات اتومبیل ، مالیات نقل و انتقال اتومبیل ، مالیات

حق اشتراک تلفن های خودکار و خدمات مخابراتی بین المللی، مالیات نوار ضبط صوت و تصویری ، مالیات فروش خاویار و مالیات بر ارزش افزوده که از ابتدای مهر ماه ۱۳۸۷ به اجرا گذاشته شده است .

مالیات های تکلیفی

مالیات های تکلیفی، مالیات هایی هستند که پرداخت کنندگان وجوه طبق قانون مالیات های مستقیم مکلف به کسر و پرداخت آن ها در مواعد قانونی تعیین شده می باشند .

طبق اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱ قانون مالیات های مستقیم ، مالیات های تکلیفی عبارتند از:

۱. مالیات بر درآمد حقوق
۲. مالیات حق الوکاله
۳. مالیات بر درآمد اجاره ملک
۴. مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی خارجی بابت واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود از ایران و واگذاری فیلم های سینمایی

اشخاص مشمول مالیات

به استناد ماده ۱ قانون مالیاتهای مستقیم اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات می باشند :

۱. کلیه مالکین اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به اموال یا املاک خود واقع در ایران
۲. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمد هایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید.
۳. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به کلیه درآمد هایی که در ایران تحصیل می کند.
۴. هر شخص حقوقی ایرانی نسبت به کلیه درآمد هایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می کند.
۵. هر شخص غیر ایرانی (اعم از حقیقی یا حقوقی) نسبت به کلیه درآمد هایی که در ایران تحصیل می نماید و همچنین نسبت به درآمد هایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک های فنی و یا واگذاری فیلم های سینمایی (که به عنوان بها یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آن ها می گردد) از ایران تحصیل می کند.

اشخاص مشمول مالیات به طور خلاصه در جدول صفحه بعد نشان داده شده است :

اشخاص مشمول مالیات اموال و درآمد		ایرانی مقیم ایران		ایرانی مقیم خارج از ایران		غیر ایرانی	
		حقوقی	حقیقی	حقوقی	حقیقی	حقوقی	حقیقی
اموال یا املاک در ایران		مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول
درآمد تحصیل شده در ایران		مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول
درآمد تحصیل شده در خارج از ایران		مشمول	مشمول	مشمول	-	-	-

اشخاص غیر مشمول مالیات

به استناد ماده ۲ ق.م.م اشخاص زیر مشمول پرداخت مالیات نمی باشند :

۱ - وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی،

۲ - دستگاه هایی که بودجه آن ها به وسیله دولت تأمین می شود،

۳ - شهرداری ها

۴ - بنیاد ها و نهاد های انقلاب اسلامی دارای مجوز فعالیت از طرف حضرت امام خمینی (ره) و مقام

معظم رهبری

نرخ صفر مالیاتی چیست ؟ فهرست اشخاص مشمول نرخ صفر مالیات

در عرصه پیچیده مالیات، مفهوم «نرخ صفر مالیات» اغلب با معافیت مالیاتی اشتباه گرفته می شود. تفکیک دقیق این دو مفهوم و شناخت کاربردهای هر کدام، اهمیت ویژه ای برای کسب و کارها و افرادی دارد که در چارچوب نظام مالیاتی کشور فعالیت می کنند.

نرخ صفر مالیات در ساده ترین تعریف به وضعیتی اطلاق می شود که طی آن، میزان مالیات برای یک دوره مشخص برابر با صفر تعیین می گردد.

این سیاست مالیاتی معمولاً با هدف افزایش فعالیت های اقتصادی، جذب سرمایه گذاری و تقویت رشد بخش خصوصی اجرا می شود.

هرچند هر دو مفهوم به کاهش بار مالیاتی توجه دارند، تفاوت هایی عمده میان نرخ صفر مالیات و معافیت مالیاتی وجود دارد که توجه به آن ها ضروری است.

درواقع، معافیت مالیاتی به حذف کامل تعهد مالیاتی اشاره دارد، در حالی که نرخ صفر مالیات به معنای پابندی به گزارش‌دهی و ثبت اطلاعات مالیاتی با نرخ مشخص صفر است. شناخت این تفاوت‌ها به کسب‌وکارها کمک می‌کند تا در تصمیم‌گیری‌های مالی خود از آگاهی بیشتری برخوردار شوند و از مزیت‌های موجود بهره ببرند.

پیدایش نرخ صفر مالیاتی

اولین بار موضوع نرخ صفر در بند (الف) ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران (۱۳۹۴ - ۱۳۹۰) عنوان شد که دولت موظف است در راستای هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت‌های قانونی مالیاتی، تدابیری اتخاذ شود تا اقدامات عملی مورد نیاز به‌طور مؤثر و دقیق اجرا شوند و نتایج مطلوب حاصل گردد.

نرخ صفر مالیاتی چیست ؟

بر اساس بند (الف) ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم، مالیات با نرخ صفر به شیوه‌ای اطلاق می‌شود که در آن، مودیان موظف‌اند اظهارنامه مالیاتی، دفاتر قانونی، اسناد و مدارک حسابداری مرتبط با درآمدهای خود را طبق مقررات این قانون و در زمان‌های تعیین شده به سازمان امور مالیاتی ارائه دهند. در این راستا، سازمان امور مالیاتی نیز موظف است براساس اظهارنامه‌ها، مستندات و مدارک ارائه شده، درآمد مشمول مالیات مودیان را بررسی و تعیین کند. پس از مشخص شدن میزان درآمد مشمول مالیات، مالیات مربوطه با نرخ صفر محاسبه می‌شود.

شرایط بهره‌مندی از نرخ صفر مالیاتی

دولت ممکن است بر اساس سیاست‌های کلان حکومتی برخی اشخاص یا بعضی مناطق یا گروهی از درآمدها را به صورت موقت از پرداخت مالیات معاف کند. نرخ صفر مالیاتی به معنی «معافیت مشروط» است. بدین معنا که مودی به ۳ شرط نیاز به پرداخت مالیات ندارد:

- ۱ - تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر
- ۲ - ارائه دفاتر قانونی (دفتر کل و دفتر روزنامه) در موعد مقرر
- ۳ - ارائه اسناد و مدارک در موعد مقرر

اما پس از تصویب قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان در تاریخ ۱۳۹۸/۰۷/۲۱، مؤدیان مکلف‌اند علاوه بر رعایت سه شرطی که پیش‌تر توضیح داده شد، مطابق بند (ب) ماده ۲۲ قانون پایانه‌های فروشگاهی و سامانه مودیان: در صورت تخلفات زیر حسب مورد، محرومیت از اعمال معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق‌های موضوع قانون مالیات‌های مستقیم در همان سال مالی می‌شود:

- ۱ - عدم عضویت در سامانه مودیان
- ۲ - عدم استفاده از پایانه فروشگاهی
- ۳ - عدم استفاده از حافظه مالیاتی
- ۴ - استفاده از حافظه مالیاتی متعلق به سایر مودیان
- ۵ - واگذاری حافظه مالیاتی خود به دیگران
- ۶ - عدم اعلام شماره حساب یا حسابهای بانکی واحد اقتصادی که گردش مالی واحد از طریق آن یا آنها انجام می‌شود به سازمان امور مالیاتی.

تفاوت معافیت با نرخ صفر مالیاتی

معافیت مالیاتی عبارت است از خروج قانونی بخشی از منبع مشمول مالیات از پرداخت مالیات که به حکم قانون صورت می‌گیرد. بر اساس اصل ۵۱ قانون اساسی، هیچ نوع مالیات وضع نمی‌گردد مگر به موجب قانون. موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می‌شود.

تفاوت اصلی بین نرخ صفر مالیاتی و معافیت مالیاتی را می‌توان در یک نکته مهم خلاصه کرد: برای بهره‌مندی از نرخ صفر مالیاتی، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در زمان مقرر قانونی الزام‌آور است، در حالی که در مورد معافیت مالیاتی چنین تکلیفی وجود ندارد و نیازی به ارائه اظهارنامه مالیاتی و تکالیف مالیاتی نیست.

موادی از قانون مالیات‌های مستقیم که در آن از معافیت صحبت شده شامل؛

- ۱ - تبصره (۱۱) ماده (۵۳) قانون مالیات‌های مستقیم
- ۲ - ماده (۱۴۴) قانون مالیات‌های مستقیم
- ۳ - ماده (۱۴۵) قانون مالیات‌های مستقیم
- ۴ - بند های (الف)، (ب) و (ز) ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم
- ۵ - ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم فقط اشخاص حقیقی

نرخ صفر مالیاتی به مفهوم معافیت مشروط تلقی می‌شود. افرادی که مشمول این نرخ هستند، ملزم به اجرای وظایف قانونی تعیین شده هستند، و بهره‌مندی از عدم پرداخت مالیات تنها در صورتی امکان‌پذیر است که این افراد به‌طور کامل به تکالیف خود عمل کرده باشند.

کتمان درآمد مشمول نرخ صفر مالیاتی می‌شود؟

قبل از اینکه به پاسخ سؤال مطرح شده بپردازیم، ضروری است ابتدا مفهوم "کتمان درآمد" را به‌طور کامل مورد بررسی قرار دهیم و دریابیم که این واژه دقیقاً به چه معناست و چه مواردی را در بر می‌گیرد. سپس می‌توانیم با جزئیات بیشتری به موضوع اصلی بپردازیم و بررسی کنیم که آیا اقدام به کتمان درآمد می‌تواند منجر به اعمال جریمه شود یا خیر. این روش، نه تنها به درک بهتر موضوع کمک می‌کند، بلکه زمینه‌ای جامع برای تحلیل پرسش فراهم می‌سازد.

منظور از درآمد کتمان شده، درآمدی است که مؤدی در طول یک سال مالیاتی از فعالیت‌های اقتصادی خود به‌دست آورده اما در اظهارنامه مالیاتی نیز ابراز نکرده باشد.

در این صورت مأموران مالیاتی پس از دسترسی به اسناد و مدارک قابل اعتماد و یا دریافت اطلاعاتی هستند واصله از دفتر اطلاعات مالیاتی و سایر مراجع و تطبیق آنها با مندرجات دفاتر قانونی و صورت‌های مالی ابرازی در مهلت مقرر، می‌توانند نسبت به تعیین و محاسبه درآمدهای کتمان شده و مطالبه مالیات متعلق طبق مقررات قانون فوق‌الذکر مبادرت نمایند.

آیا کتمان درآمد باعث اعمال جریمه می‌شود؟

قانون‌گذار در ماده ۱۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم به‌طور واضح تصریح کرده است که جریمه کتمان درآمد ۳۰٪ مالیات متعلق می‌باشد و این جریمه غیر قابل بخشش می‌باشد.

بر اساس موارد بیان‌شده، مالیات با نرخ صفر تنها به درآمد ابرازی توسط مودی در اظهارنامه مالیاتی اختصاص دارد. به همین دلیل، درآمدهای کتمان شده از هیچ‌گونه معافیت، نرخ صفر یا مشوق‌های مالیاتی برخوردار نخواهند بود.

محدودیت نرخ صفر در سال ۱۴۰۴

بر اساس بند (الف) تبصره (۱) قانون بودجه سال ۱۴۰۴، برای مودیانی که مشمول معافیت‌های مالیاتی، نرخ صفر مالیاتی و مشوق‌های مالیاتی بوده‌اند، سقف مشخصی در نظر گرفته شده است. مبالغی که از این سقف فراتر روند، تحت قوانین مالیات قرار گرفته و مشمول مالیات خواهند بود.

مجموع معافیت‌ها، نرخ صفر مالیاتی، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق‌های مالیاتی اشخاص حقیقی و حقوقی از محل مجموع درآمدهای حاصل شده برای عملکرد سال ۱۴۰۴ کلیه مؤدیان برای اشخاص حقوقی تا مبلغ هفت هزار میلیارد (۷.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال و اشخاص حقیقی تا مبلغ هفتصد میلیارد (۷۰۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال درآمد مشمول مالیات (سود خالص) قابل اعمال است. با این حال، قانون‌گذار در ادامه موارد استثنائی را در نظر گرفته است که محدودیت مبلغی ذکر شده را شامل نمی‌شوند. این موارد به شرح زیر بیان می‌شوند:

۱ - استثنای معافیت‌های دارای سقف زمانی مشخص

به عنوان مثال: اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد تجاری - صنعتی به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره‌برداری مندرج در مجوز به مدت بیست سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات‌های مستقیم نرخ صفر خواهند بود.

۲ - ماده (۸۱) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۳ - موارد مندرج در مواد (۲)، (۱۳۹)، (۱۴۱)، (۱۴۳)، (۱۴۳ مکرر)، (۱۴۵) و (۲۸۰) قانون مالیات‌های مستقیم

۴ - معافیت‌های موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهارم و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۵ - قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت‌ها مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۲

۶ - قانون جهش تولید دانش بنیان مصوب ۱۴۰۱/۱۱/۰۲

فهرست اشخاص مشمول نرخ صفر مالیات

فهرست افراد و گروه‌هایی که مشمول نرخ صفر مالیاتی می‌شوند، بسیار گسترده است. مهم‌ترین بخش‌ها و موارد مرتبط با این موضوع به شکل خلاصه و دسته‌بندی شده؛ به شرح زیر است:

۱ - ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم:

۱-۱. واحدهای تولیدی و معدنی

۱-۲. درآمدهای خدماتی بیمارستان‌ها، هتل‌ها و مراکز اقامتی گردشگری

۱-۳. واحدهای تولیدی فناوری اطلاعات

- ۱-۴. افزایش نیروی کار شاغل
- ۱-۵. درآمدهای حمل و نقل
- ۱-۶. درآمد تولیدی شرکتهای خارجی
- ۱-۷. تأسیسات ایرانگردی و جهانگردی
- ۱-۸. دفاتر گردشگری و زیارتی

۲ - ماده ۱۳۳ قانون مالیات های مستقیم:

شرکتهای تعاونی روستایی، عشایری، کشاورزی، صیادان، کارگری، کارمندی، دانشجویان و دانش آموزان و اتحادیه های آنها

۳ - ماده ۱۳۴ قانون مالیات های مستقیم:

- ۱-۳. درآمد حاصل از تعلیم و تربیت مدارس غیر انتفاعی اعم از ابتدایی، راهنمایی، متوسطه، فنی و حرفه ای
- ۳-۲. آموزشگاه های فنی و حرفه ای آزاد دارای مجوز از سازمان آموزش فنی و حرفه ای کشور
- ۳-۳. دانشگاه ها و مراکز آموزش عالی غیر انتفاعی
- ۳-۴. مهدهای کودک در مناطق کمتر توسعه یافته و روستاها
- ۳-۵. درآمد موسسات نگهداری معلولین ذهنی و حرکتی بابت نگهداری اشخاص مذکور دارای پروانه فعالیت از مراجع ذیربط
- ۳-۶. درآمد باشگاه ها و موسسات ورزشی دارای مجوز از سازمان تربیت بدنی

۴ - ماده ۱۳۸ قانون مالیات های مستقیم

- ۴-۱. اشخاصی که آورده نقدی برای تامین مالی پروژه - طرح و سرمایه در گردش بنگاههای تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند
- ۴-۲. شرکت هایی که به منظور اجرای طرح های تولیدی و زیربنایی در بخش های دولتی یا عمومی غیر دولتی نظیر شرکت های موضوع قانون احداث پروژه های عمرانی بخش راه و ترابری از طریق مشارکت بانک ها و سایر منابع مالی و پولی کشور مصوب ۱۳۶۶/۰۸/۲۴ با اصلاحات و الحاقات بعدی تاسیس می شوند معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار

۵ - ماده ۱۳۹ قانون مالیات های مستقیم

- ۵-۱. فعالیت های انتشاراتی و مطبوعاتی و قرآنی دارای مجوز از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی و دستگاه های ذی ربط
- ۵-۲. فعالیت های فرهنگی و هنری دارای مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی
- ۵-۳. کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی صندوق های پس انداز بازنشستگی و سازمان بیمه خدمات درمانی و سازمان تامین اجتماعی و صندوق بیمه اجتماعی کشاورزان، روستائیان و عشایر و همچنین حق بیمه و حق بازنشستگی سهم کارکنان و کارفرما و جریمه های دریافتی مربوط توسط آنها
- ۵-۴. کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی مدارس علوم اسلامی
- ۵-۵. کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی نهادهای انقلاب اسلامی
- ۵-۶. آن قسمت از درآمد صندوق عمران موقوفات کشور که به مصرف عمران موقوفات برسد
- ۵-۷. کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی موسسات خیریه و عام المنفعه که به ثبت رسیده اند، مشروط بر آن که به موجب اساسنامه آنها صرف امور مذکور در بند (ح) ماده ۱۳۹ قانون مالیات های مستقیم شود و سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنها نظارت کند
- ۵-۸. کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی و حق عضویت اعضای مجامع حرفه ای، احزاب و انجمنها و تشکل های غیر دولتی که دارای مجوز از مراجع ذیربط باشند و وجوهی که به موجب قانون و مقررات مربوط از درآمد یا حق الزحمه اعضای آنها کسر و به حساب مجامع مزبور واریزی شود
- ۵-۹. موقوفات و کمک ها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی انجمنها و هیات های مذهبی مربوط به اقلیت های دینی مذکور در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مشروط بر این که رسمیت آنها به تصویب وزارت کشور برسد

۶ - ماده ۱۴۱ قانون مالیات های مستقیم :

- ۶-۱. صد درصد (۱۰۰٪) درآمد حاصل از صادرات خدمات و کالاهای غیرنفتی و محصولات بخش کشاورزی.
- ۶-۲. بیست درصد (۲۰٪) درآمد حاصل از صادرات مواد خام و کالاهای واسطه ای نیمه خام .

۷ - ماده ۱۴۲ قانون مالیات های مستقیم :

- درآمد کارگاه های فرش دستباف و صنایع دستی و شرکتهای تعاونی و اتحادیه های تولیدی مربوطه .

۸ - ماده ۸۱ قانون مالیات های مستقیم

کلیه فعالیت های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان-داری، احیای مراتع و جنگل ها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات .
نکته که قابل توجه است در صورتی که در قالب اشخاص حقوقی فعالیت کنند نرخ صفر می باشد ولی در صورتی که در قالب اشخاص حقیقی فعالیت کنند معاف می باشد با توجه به توضیحات در بخش چهارم، نیازی نیست اظهارنامه مالیاتی ارسال کنند .

۹ - قانون کمک به ساماندهی پسماندهای عادی با مشارکت بخش غیردولتی مصوب ۱۳۹۹/۰۱/۲۰ مجلس شورای اسلامی

سرمایه گذاری در ایجاد و بهره برداری از تاسیسات تبدیل پسماند به انرژی معاف از پرداخت مالیات می باشد.
قراردادهای خرید تضمینی برق از تاسیسات مذکور و عوارض مندرج در ماده (۲) این قانون نیز مشمول این معافیت ها است.

به منظور کمک به اجرای دقیق فرآیند اصولی مدیریت پسماند، مالیات مستقیم کلیه فعالیت های مرتبط با مدیریت اجرایی پسماند شامل تفکیک از مبدأ، جمع آوری، پردازش، بازیافت، تولید انرژی و دفع با نرخ صفر محاسبه می شود.

۱۰- قانون چگونگی اداره مناطق آزاد تجاری - صنعتی جمهوری اسلامی ایران (مصوب ۱۳۷۲/۰۶/۰۷)

اشخاص حقیقی و حقوقی که در منطقه به انواع فعالیت های اقتصادی اشتغال دارند، نسبت به هر نوع فعالیت اقتصادی در منطقه آزاد از تاریخ بهره برداری مندرج در مجوز به مدت بیست سال از پرداخت مالیات بر درآمد و دارایی موضوع قانون مالیات های مستقیم معاف خواهند بود و پس از انقضای بیست سال تابع مقررات مالیاتی خواهند بود که با پیشنهاد هیأت وزیران به تصویب مجلس شورای اسلامی خواهد رسید.

فصل دوم

فرآیند وصول مالیات

وصول مالیات چیست؟ تعاریف ، روش ها و چالش ها

وصول مالیات آخرین مرحله اجرایی از عملیات پرداخت مالیات است که همانند سایر مراحل ، پیچیدگی های خاص خود را دارد ؛ تا آنجا که بی اطلاعی از فرآیند وصول مالیات موجب محرومیت مودیان از مزایا و تسهیلات قانونی و حتی در بعضی موارد تعلق جرایم مالیاتی می شود.

وصول مالیات به طور ساده یعنی دریافت مبلغ مالیاتی که پس از بررسی و صدور برگ قطعی به عنوان بدهی قابل مطالبه از سوی سازمان مالیاتی تعیین شده است. این مرحله آخرین حلقه در چرخه ی مالیات ستانی است و شامل اقدامات حقوقی ، اداری و اجرایی می شود تا مبلغ مالیات از مودی دریافت گردد. در این فصل ، تعریف ها ، فرآیندها ، روش ها و مهم ترین چالش های مرتبط با وصول مالیات توضیح داده شده و سعی می کند شما را با فرآیند و دستورالعمل نحوه وصول مالیات آشنا نموده و به این مسئله بپردازد که عدم پرداخت مالیات چه عواقبی دارد .

چرا وصول مالیات اهمیت دارد؟

وصول مالیات منبع اصلی تأمین درآمد دولت برای ارائه خدمات عمومی ، زیرساخت ها و امور اجرایی است. از منظر حسابداری و مدیریت مالی ، وصول به موقع مالیات باعث ثبات بودجه ای و جلوگیری از انباشت بدهی های معوق می شود . از سوی دیگر ، نحوه ی اجرای عملیات وصول باید متوازن باشد تا حقوق مودیان نیز رعایت شود و از تحمیل زیان غیرضروری به کسب و کارها جلوگیری گردد.

دریافت مالیات قطعی شده از مودیان فرآیند وصول مالیات است . این فرآیند با صدور و ابلاغ برگ قطعی مالیات آغاز می شود. در صورتی که مودی برگ قطعی را تمکین نموده نسبت به پرداخت مالیات و یا ترتیب پرداخت بدهی مالیاتی خود اقدام نماید ، فرآیند وصول مالیات پایان می یابد . اما گاهی مودی از پرداخت مالیات امتناع می کند که در این صورت مطالبه مالیات به اداره « وصول و اجرا » سپرده می شود.

فرآیند وصول مالیات بر عهده کیست؟

مطابق ماده ۲۱۹ قانون مالیات های مستقیم فرآیند شناسایی و تشخیص درآمد ، مطالبه و وصول مالیات بر عهده سازمان امور مالیاتی کشور است . همچنین نحوه وصول مالیات توسط دستورالعمل نحوه وصول مالیات ، از سوی این سازمان تعیین شده است.

مراحل کلی فرایند وصول مالیات

فرایند وصول را معمولاً می‌توان در چند مرحله‌ی اصلی دسته‌بندی کرد:

۱. صدور و ابلاغ برگ قطعی مالیات

پس از رسیدگی به اظهارنامه یا تشخیص مالیاتی، اداره مالیاتی «برگ قطعی» را صادر و به مودی ابلاغ می‌کند. این برگ شامل مبلغ مالیات، مبنای تشخیص، جرائم و مهلت‌های قانونی است.

۲. مهلت اولیه پرداخت

معمولاً مودی پس از ابلاغ برگ قطعی مهلتی برای پرداخت دارد (مطابق قوانین جاری مهلت‌های مشخصی تعیین می‌شود). در این مرحله مودی مالیاتی می‌تواند بدهی را به صورت کامل پرداخت کند یا برای تقسیط یا حل اختلاف اقدام نماید.

۳. صدور برگ اجرایی

اگر مودی در مهلت اولیه اقدامی نکند، اداره مالیاتی برگ اجرایی صادر می‌نماید. برگ اجرایی مجدداً مودی را ملزم به پرداخت یا ارائه ترتیب پرداخت می‌کند و آغازگر مراحل اجرایی است.

۴. اقدامات اجرایی در صورت عدم پرداخت

در صورت بی‌توجهی یا ناتوانی مودی برای پرداخت، سازمان مالیاتی می‌تواند اقداماتی مانند توقیف اموال منقول و غیرمنقول، مسدودسازی حساب‌های بانکی، فروش اموال به مزایده و حتی ممنوع الخروج کردن مودی را انجام دهد. هدف از این اقدامات تأمین مطالبات قانونی دولت است، اما نحوه و میزان اجرا باید مطابق مقررات و با رعایت حقوق مودی صورت گیرد.

۵. خاتمه یا تعلیق فرایند وصول

اگر مودی پرداخت کند، با سازمان به توافق برسد یا اعتراض قانونی او پذیرفته شود، عملیات وصول پایان یا متوقف می‌شود. در غیر این صورت، اجرای اقدامات اجرایی ادامه می‌یابد تا طلب دولت از محل فروش اموال یا سایر منابع تسویه گردد.

مدت زمان پرداخت مالیات

مهلت پرداخت مالیات در فرآیند وصول مالیات بر اساس ترتیبات اجرایی تعیین می‌شود. بر این اساس مهلت پرداخت مالیات بر اساس دستورالعمل نحوه وصول مالیات به شرح زیر است:

مهلت پرداخت قبل از صدور برگ اجرایی

مهلت پرداخت پس از صدور برگ اجرایی

مهلت پرداخت مالیات قبل از صدور برگ اجرایی

مطابق ماده ۲۱۰ ق.م.م ، مهلت پرداخت مالیات قطعی شده ، ۱۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ قطعی است . در صورتی که مودی طی این مدت نسبت به پرداخت مالیات خود اقدام ننماید ، دریافت مالیات وارد مرحله عملیات اجرایی می شود.

مهلت پرداخت مالیات پس از صدور برگ اجرایی

پس از صدور برگ اجرایی ، مودی حداکثر یک ماه از تاریخ ابلاغ برگ اجرایی ، برای پرداخت و یا ترتیب پرداخت مالیات خود فرصت دارد. (ماده ۲۱۰ ق.م.م)

ترتیبات اجرایی فرآیند وصول بدهی مالیاتی

بر اساس دستورالعمل نحوه وصول مالیات (دستورالعمل شماره ۵۳۳۳۸/۲۳۰/د مورخ ۱۳۹۹/۱۱/۱۹) ترتیبات اجرایی فرآیند وصول مالیات به شرح زیر است :

- ❖ ابلاغ برگ قطعی بدهی مالیاتی به مودی حداکثر ظرف یک هفته از صدور برگ قطعی مالیات
- ❖ صدور و ابلاغ برگ اجرایی حداکثر ظرف مدت یک هفته (در مواردی که مودی بدهی مالیاتی خود را در مهلت مقرر پرداخت ننماید)
- ❖ انجام اقدامات اجرایی برای وصول مطالبات با رعایت مقررات قانون مالیاتهای مستقیم و آیین نامه موضوع ماده ۲۱۸ ق.م.م از اموال مودی اعم از وجوه نقد، خودرو ، املاک و ... نزد خود یا اشخاص ثالث خوب است بدانید:

برگ اجرایی که باید شامل نوع و مبلغ مالیات ، مدارک تشخیص قطعی بدهی ، سال مالیاتی ، مبلغ پرداخت شده قبلی و جریمه متعلق باشد ، در ۳ نسخه تهیه می شود ؛

- یک نسخه در پرونده بایگانی می شود
- یک نسخه به مودی ابلاغ می شود
- نسخه سوم با قید تاریخ ابلاغ به مودی به امضای مودی و مامور ابلاغ رسیده جهت ضبط در پرونده مربوط به قسمت اجرا اعاده می شود

ابلاغ الکترونیکی مالیاتی

ابلاغ الکترونیکی مالیاتی یکی از اصلی ترین اقدامات سازمان مالیاتی در راستای راه اندازی سامانه خدمات الکترونیک مالیاتی است . ابلاغ الکترونیکی مالیاتی با هدف تسریع و تسهیل اطلاع رسانی مالیاتی و پیشگیری از تضییع حقوق مودیان مالیاتی راه اندازی شده است و ابلاغ الکترونیکی اوراق مالیاتی ، جایگزین سایر انواع ابلاغ شده و به دنبال ثبت نام در نظام مالیاتی ، فعال سازی آن انجام می شود.

منظور از ابلاغ اوراق مالیاتی چیست و انواع آن کدام است؟

ابلاغ اوراق مالیاتی ، آگاه سازی مودی از تصمیمات کارشناسان مالیاتی در خصوص مالیات قابل پرداخت و مهلت پرداخت آن ، آرای هیئتهای حل اختلاف مالیاتی ، اجرایات مالیاتی و سایر برگه‌های مالیاتی است. ابلاغ اوراق مالیاتی در ابتدا به صورت فیزیکی انجام می‌گرفت ؛ اما از سال ۱۴۰۲ هجری شمسی و در راستای راه‌اندازی دولت الکترونیک ، ابلاغ اوراق به صورت الکترونیکی انجام شد.

انواع ابلاغ الکترونیکی مالیاتی

قانون مالیاتهای مستقیم در مواد ۲۰۳ تا ۲۰۹ به معرفی انواع ابلاغ و شرایط آن پراخته است . به استناد ماده ۲۰۳ قانون مالیاتهای مستقیم ابلاغ مالیاتی به دو روش انجام می‌شود: ۱- ابلاغ واقعی - ۲- ابلاغ قانونی
دقت کنید واقعی و یا قانونی بودن ابلاغ برای هر دو نوع ابلاغ ، فیزیکی و الکترونیکی وجود دارد . با این تفاوت که برای ابلاغ فیزیکی واقعی و یا قانونی بودن ابلاغ بر اساس نحوه تحویل برگه ابلاغ به مودی تعیین می‌شود ؛ اما برای ابلاغ الکترونیکی واقعی یا قانونی بودن ابلاغ بر اساس زمان مشاهده ابلاغ توسط مودی در سامانه تعیین می‌شود .

سامانه ابلاغ الکترونیکی مالیاتی چیست؟

سامانه ابلاغ الکترونیکی مالیات همان درگاه ملی خدمات مالیاتی My.Tax.gov.ir است . به بیان دیگر با دریافت اطلاعات کاربری خود در سامانه مذکور ، امکان برخورداری از بسیاری از خدمات سازمان مالیاتی در اختیار شما قرار می‌گیرد . لازم است بدانید که سامانه ابلاغ الکترونیک مالیاتی یک زیر شاخه از سامانه خدمات الکترونیکی مالیاتی برای تسهیل انجام امور مالیاتی است و کلیه اشخاص - حتی افراد فاقد پرونده مالیاتی - می‌توانند نسبت به فعالسازی ابلاغ الکترونیک مالیاتی خود اقدام نمایند و در این خصوص محدودیتی وجود ندارد.

نحوه مشاهده ابلاغ الکترونیکی مالیات از طریق سامانه

مودیان مالیاتی با فعال کردن ابلاغ الکترونیک قادرند ، کلیه اوراق مالیاتی نظیر برگه تشخیص مالیات خود را با مراجعه به حساب و پنل کاربری خود در سامانه امور مالیاتی مشاهده کنند . برای این کار ابتدا باید نسبت به ثبت نام الکترونیکی در سامانه سازمان مالیاتی و دریافت اطلاعات کاربری در My.Tax اقدام و پس از دریافت اطلاعات حساب کاربری خود و ثبت درخواست ابلاغ الکترونیکی ، می‌توانند اوراق مربوطه را مشاهده نمایند.

موارد استثنا از دریافت ابلاغ الکترونیکی مالیاتی

در موارد زیر مودی از شمول ابلاغ الکترونیکی خارج و حساب کاربری وی غیر فعال می‌شود . در نتیجه اوراق مالیاتی این گروه از مودیان بر اساس مفاد مواد ۲۰۳ الی ۲۰۹ ق.م.م به صورت فیزیکی ابلاغ می‌شود :

فوت اشخاص حقیقی و یا انحلال اشخاص حقوقی : در صورت فوت اشخاص حقیقی و یا انحلال اشخاص حقوقی (در مرجع

ثبت شرکتها) ، مودی از شمول ابلاغ الکترونیکی خارج می‌شود . به این ترتیب حساب کاربری این اشخاص به صورت خودکار توسط سیستم و بر مبنای اطلاعات روزانه دریافتی از سرویس متوفیان ثبت احوال و سرویس آگهی تغییرات ثبت شرکتها ، غیر فعال می‌شود. در صورت عدم امکان دریافت اطلاعات از ثبت احوال و یا سامانه ثبت شرکتها ، غیر فعال سازی حساب کاربری بر مبنای مدارک دریافتی از وراث متوفی یا مدیر تصفیه شرکت منحل ، انجام می‌شود.

ورشکستگی مودی : اشخاص ورشکسته مشروط بر وصول رای قطعی دادگاه مبنی بر ورشکستگی ، از شمول ابلاغ الکترونیکی

خارج شده حساب کاربری آنها غیرفعال خواهد شد.

وجود مشکلات ذهنی و جسمی برای مودی : در صورتی که بر اساس وصول آرای قطعی مراجع قضایی ، تاییدیه سازمان

پزشکی قانونی یا تاییدیه رسمی بیمارستانها و مراکز درمانی معتبر برای اداره مالیاتی محرز شود که مودی به دلیل مشکلات ذهنی یا جسمی قادر به استفاده از حساب کاربری خود نیست ، اداره مالیاتی باید نسبت به غیر فعالسازی حساب کاربری مودی اقدام می‌نماید.

روش‌های وصول مالیات

روش‌های وصول را می‌توان به دو دسته‌ی کلی تقسیم کرد : روش‌های داوطلبانه و روش‌های اجرائی (قهری).
روش‌های داوطلبانه

پرداخت مستقیم توسط مودی : ساده‌ترین روش که مودی مبلغ مالیات را در مهلت مقرر پرداخت می‌کند.

تقسیم یا قسط‌بندی : در صورتی که مودی امکان پرداخت یک‌جا ندارد، تقسیم می‌تواند راه حل مناسبی باشد؛ البته معمولاً مستلزم ارائه تضمین یا شرایط خاص است.

توافق صنفی یا تسهیلات : در برخی حوزه‌ها، تشکلهای صنفی یا اتحادیه‌ها با سازمان مالیاتی تعامل می‌کنند تا وصول تسهیل شود.

بخشودگی و مشوق‌ها : در شرایط خاص ممکن است دولت یا سازمان مالیاتی تخفیف یا بخشودگی جرائم را ارائه دهد تا مودیان را به پرداخت ترغیب کند.

روش‌های اجرائی (قهری)

صدور برگ اجرائی و توقیف حساب‌ها : در مرحله‌ی اجرا ، حساب‌های بانکی مودی قابل مسدود شدن هستند و تراکنش‌ها متوقف می‌شود.

توقیف و فروش اموال : اموال منقول یا غیرمنقول مودی به میزان بدهی توقیف شده و در صورت لزوم از طریق مزایده به فروش می‌رسد.

اعمال ممنوعیت‌های قانونی : از جمله ممنوع الخروجی یا ممانعت از انجام برخی فعالیت‌ها تا زمان تسویه بدهی

عواقب عدم پرداخت مالیات توسط مودی

در صورتی که مودی در مهلت تعیین شده از سوی سازمان پس از صدور و ابلاغ برگ اجرائی وصول مالیات، نسبت به پرداخت (ترتیب پرداخت) مالیات خود اقدامی انجام ندهد ، فرآیند وصول مالیات وارد مرحله جدیدی می‌شود.

در این مرحله سازمان مالیاتی مطابق مواد ۲۰۲ و ۲۱۱ ق.م.م اقدام به توقیف اموال مودی و همچنین پیشگیری از خروج او از کشور می‌نماید.

فرآیند وصول مالیات

توقیف اموال

بر اساس ماده ۲۱۱ ق.م.م سازمان مالیاتی می‌تواند به اندازه بدهی مودی اعم از اصل و جرایم متعلق به علاوه ۱۰٪ بدهی از اموال منقول یا غیرمنقول و مطالبه مودی توقیف نماید.

به عبارت دیگر، معادل مالیات و جرایم مودی به علاوه ۱۰٪ بدهی مالیاتی وی به عنوان هزینه رسیدگی، به ترتیب اولویت نقد شوندگی به شرح زیر توقیف می‌شود:

اموال نقد و منقول

در صورتی که اموال منقول مودی برای تسویه بدهی او کافی نباشد و یا دسترسی به اموال منقول وی ممکن نباشد:

اموال غیرمنقول

مطالبات مودی

در ادامه طبق ماده ۳۱ آیین نامه اجرایی وصول مالیاتها، در صورتی که مودی ظرف ۱۰ روز از توقیف اموال، نسبت به پرداخت یا تقسیط کل بدهی و جرایم مالیاتی به علاوه ۱۰٪ بدهی اقدام ننماید، سازمان مالیاتی نسبت به فروش اموال توقیفی از طریق مزایده و انتشار آگهی توسط مسئول اجرائیات اداره اموال مالیاتی اقدام نموده و بدهی مالیاتی مودی (بدهی مالیاتی و جرایم متعلق) و هزینه‌های مربوط (۱۰٪ بدهی) تسویه می‌نماید.

ممنوع الخروجی

یکی از اقدامات اجرایی در فرآیند وصول مالیات که با هماهنگی دادستانی انتظامی انجام می‌شود، انجام اقدامات لازم در راستای ممنوع الخروجی مودی به دلیل بدهی مالیاتی است. بر این اساس از خروج بدهکاران مالیاتی با میزان مشخصی از بدهی جلوگیری می‌شود. مگر در مواردی که شخص با تایید مراجع ذی‌ربط مجبور به سفر ضروری (مشروط به دادن تضامین لازم) باشد.

خوب است بدانید: بر اساس دستورالعمل نحوه وصول مالیات، در صورتی که علیرغم انجام کلیه اقدامات اجرائی، فرآیند وصول بدهی از مودیان اشخاص حقوقی ناموفق باشد، با توجه به مسئولیت تضامنی مدیران و اعضای هیئت مدیره موضوع ماده ۱۹۸ ق.م.م و با رعایت بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۹/۸۴ مورخ ۱۳۹۹/۱۱/۰۵ معاونت فنی و حقوقی و همچنین دستورالعمل شماره ۲۳۰/۲۱۸۰۹/د مورخ ۱۳۹۹/۰۵/۲۲ این معاونت، وصول بدهی مالیاتی این اشخاص از مدیران و اعضای هیات مدیره در چارچوب مقررات به عمل خواهد آمد.

چه اموالی شامل توقیف مالیاتی میشوند؟

بر اساس ماده ۲۱۲ ق.م.م، توقیف اموال زیر از سوی سازمان مالیاتی ممنوع است :

دو سوم حقوق حقوق بگیران و سه چهارم حقوق بازنشستگی و وظیفه لباس و اشیاء و لوازمی که برای رفع حوائج ضروری مودی و افراد تحت تکفل او لازم است آذوقه موجود و نفقه اشخاص واجب النفقه مودی

ابزار و آلات کشاورزی و صنعتی و وسایل کسب که برای تامین حداقل معیشت مودی لازم است محل سکونت به قدر متعارف

نکات مهم در خصوص توقیف اموال در فرآیند وصول مالیات

- ۱- توقیف واحدهای تولیدی (اعم از کشاورزی و یا صنعتی) در مدت عملیات اجرایی نباید موجب تعطیل واحد تولیدی شود.
- ۲- در صورتی که ارزش اموالی که برای توقیف در نظر گرفته می شود ، بیش از میزان بدهی مالیاتی مودی باشد و قابل تفکیک نیز نباشد ، سازمان مالیاتی تمامی مال را توقیف نموده و پس از فروش و تسویه حساب ، مازاد آن به مودی مسترد می شود ؛ مگر آن که مودی اموال بلامعارض دیگری معادل میزان بدهی مالیاتی و هزینه های مربوطه معرفی نماید.
- ۳- در مواردی که مودی یکی از زوجین باشد که در یک خانه زندگی می نمایند ، از اثاثیه خانه آنچه عاداتاً مورد استفاده زنان است ، متعلق به زن و بقیه متعلق به شوهر شناخته می شود ؛ مگر آن که خلاف آن ثابت شود.

چگونه اجرای فرآیند وصول مالیات را متوقف کنیم؟

در صورتی که مودی طی مراحل اجرایی فرآیند وصول مالیات ، اعتراضی داشته باشد ، می تواند به هیئت حل اختلاف موضوع ماده ۲۱۶ ق.م.م اعتراض نماید . اما اعتراض به هیئت مذکور مانع جریان عملیات اجرایی نیست . برای توقف عملیات اجرایی لازم است مودی به میزان کل مبلغ بدهی به علاوه ۱۰٪ وجه نقد به حساب سپرده معین واریز و یا تضمین مورد قبول هیئت را وثیقه نماید . به این ترتیب هیئت مذکور قرار توقف موقت عملیات اجرایی را صادر می نماید.

لازم به ذکر است که هیئت ۲۱۶ موظف است به شکایات مزبور به فوریت و خارج از نوبت رسیدگی و رای صادر نماید . رای صادره از طرف هیئت مذکور در این خصوص قطعی و لازم الاجرا است.

چالش ها و موانع اجرایی در وصول مالیات

در عمل ، وصول مالیات با محدودیت‌ها و پیچیدگی‌هایی همراه است که گاهی کارایی و اثربخشی فرآیند را تحت تأثیر قرار می‌دهد :

تأخیرهای اداری و حقوقی

اعتراضات طولانی ، فرآیندهای قضایی و تأخیر در رسیدگی می‌تواند زمان وصول را بسیار طولانی کند . این موضوع هم منابع دولت را کاهش می‌دهد و هم مشکلاتی برای برنامه ریزی مالی ایجاد می‌کند.

تورم و کاهش ارزش واقعی مبلغ وصولی

در اقتصادهای تورمی ، هرچه زمان وصول طولانی‌تر شود ، ارزش واقعی مبلغ دریافتی پایین‌تر می‌آید ؛ بنابراین به موقع بودن وصول اهمیت ویژه‌ای دارد.

فرار مالیاتی و پیچیدگی‌های اطلاعاتی

عدم شفافیت در صورت‌های مالی ، استفاده از معافیت‌های غیرموجه یا به کارگیری سازوکارهای پیچیده‌ی معاملاتی ، باعث سخت‌تر شدن کار مأموران وصول می‌شود و شناسایی مطالبات را دشوار می‌کند.

محدودیت ابزارهای اجرایی نسبت به بدهکاران ورشکسته یا فاقد دارایی

اگر مودی دارایی قابل توقیف نداشته باشد یا ورشکسته باشد ، توقیف و مزایده در عمل راهگشا نیست و دولت ممکن است نتواند طلب خود را تأمین کند.

نکات کاربردی :

برای آن که در مواجهه با موضوع وصول مالیات حرفه‌ای‌تر عمل کنید ، موارد زیر را مدنظر قرار دهید :

دقت در مهلت‌ها : آگاهی از مهلت‌های قانونی و پیگیری به موقع ابلاغ‌ها مانع از ورود پرونده به مرحله اجرایی می‌شود.

برنامه‌ریزی مالی : در صورت امکان تأمین نقدینگی یا درخواست تقسیط پیش از صدور برگ اجرایی، هزینه‌ها و جرائم را کاهش می‌دهد.

مستندسازی دقیق : ثبت دقیق اسناد و مدارک ، پاسخگویی به اداره‌ی مالیاتی و ارائه مستندات در اعتراض‌ها را تسهیل می‌کند.

مشورت حقوقی و مالیاتی : در موارد اختلافی ، استفاده از مشاوران حقوقی و مالیاتی می‌تواند از اشتباهات پرهزینه جلوگیری کند.

رعایت الزامات عملیاتی : برای کسب و کارها اهمیت دارد که اجرای توقیف به نحوی نباشد که فعالیت تولیدی یا خدماتی آن‌ها مختل شود ؛ تعامل هوشمندانه با مأموران مالیاتی در این مورد ضرورت دارد.

سخن پایانی و کلام آخر

فرآیند وصول مالیات آخرین مرحله عملیات پرداخت مالیات مودیان است. این مرحله برای مودیانی که نسبت به انجام تکالیف خود در مواعد قانونی اقدامات لازم را انجام نداده‌اند، می‌تواند بسیار طولانی و همراه با خسارات جبران ناپذیر باشد.

وصول مالیات یک فرآیند قانونی، اداری و اجرایی است که نقش کلیدی در تأمین منابع دولتی و حفظ عدالت مالیاتی ایفا می‌کند. موفقیت در این فرایند نیازمند همکاری مودیان، برنامه‌ریزی دقیق، شفافیت اطلاعاتی و اجرای منصفانه‌ی قوانین از سوی مراجع مربوطه است. برای حسابداران، درک دقیق مراحل، مهلت‌ها و ابزارهای قانونی مربوطه بخشی از مهارت‌های حرفه‌ای ضروری به شمار می‌آید.

مواد ۲۱۰ تا ۲۱۸ قانون مالیات‌های مستقیم

ماده ۲۱۰

هرگاه مودی مالیات قطعی شده خود را ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ برگ قطعی پرداخت ننماید، اداره امور مالیاتی به موجب برگ اجرایی به او ابلاغ می‌کند که ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ، کلیه بدهی خود را بپردازد یا ترتیب پرداخت آن را به اداره امور مالیاتی بدهد.

تبصره ۱: در برگ اجرایی باید نوع و مبلغ مالیات، مدارک تشخیص قطعی بدهی، سال مالیاتی، مبلغ پرداخت‌شده قبلی و جریمه متعلق درج گردد.

تبصره ۲: آن قسمت از مالیات مورد قبول مودی که در اظهارنامه یا ترازنامه تسلیمی قید شده است، به عنوان مالیات قطعی تلقی شده و از طریق عملیات اجرایی قابل وصول است.

ماده ۲۱۱

هرگاه مودی پس از ابلاغ برگ اجرایی در موعد مقرر مالیات مورد مطالبه را کلاً پرداخت نکند یا ترتیب پرداخت آن را به اداره امور مالیاتی ندهد، به اندازه بدهی مودی (اعم از اصل و جرایم) به اضافه ده درصد (۱۰٪) بدهی از اموال منقول یا غیرمنقول و مطالبات مودی توقیف خواهد شد. صدور دستور توقیف و دستور اجرای آن به عهده اجرائیات اداره امور مالیاتی می‌باشد.

ماده ۲۱۲

توقیف اموال زیر ممنوع است:

۱. دو سوم حقوق بگیران و سه چهارم حقوق بازنشستگی و وظیفه.
۲. لباس و اشیا و لوازمی که برای رفع نیازهای ضروری مودی و افراد تحت تکفل او لازم است. همچنین آذوقه موجود و نفقه اشخاص واجب‌النفقه مودی.
۳. ابزار و آلات کشاورزی و صنعتی و وسایل کسب که برای تأمین حداقل معیشت مودی لازم است.
۴. محل سکونت به قدر متعارف.

تبصره ۱: هرگاه ارزش مالی که برای توقیف در نظر گرفته می‌شود زائد بر میزان بدهی مالیاتی مودی و قابل تفکیک نباشد، تمام مال توقیف و فروخته خواهد شد و مازاد آن مسترد می‌شود. مگر اینکه مودی اموال بلامعارض دیگری معادل میزان فوق معرفی نماید.

تبصره ۲: هرگاه مودی یکی از زوجین باشد که در یک خانه زندگی می‌کنند، از اثاثیه خانه آنچه عادتاً مورد استفاده زنان است، متعلق به زن و بقیه متعلق به شوهر شناخته می‌شود مگر اینکه خلاف آن ثابت شود.

ماده ۲۱۳

ارزیابی اموال مورد توقیف به وسیله ارزیاب اداره امور مالیاتی انجام می‌شود. اما مودی می‌تواند با پرداخت حق‌الزحمه ارزیابی طبق مقررات مربوط به دستمزد کارشناسان رسمی دادگستری، تقاضا کند که ارزیابی اموال به وسیله ارزیاب رسمی انجام گیرد.

ماده ۲۱۴

کلیه اقدامات لازم مربوط به آگهی حراج و مزایده و فروش اموال مورد توقیف، اعم از منقول و غیرمنقول، به عهده مسئول اجرائیات اداره امور مالیاتی می‌باشد. در مورد فروش اموال غیرمنقول، اگر بعد از انجام تشریفات مقرر و تعیین خریدار، مالک برای امضای سند حاضر نشود، مسئول اجرائیات اداره امور مالیاتی به استناد مدارک مربوط از اداره ثبت محل، تقاضای انتقال ملک به نام خریدار خواهد کرد و اداره ثبت اسناد و املاک مکلف به اجرای آن است.

ماده ۲۱۵

در مورد اموال غیرمنقول توقیف شده، اگر پس از دو نوبت آگهی (که نوبت دوم بدون حداقل قیمت آگهی می‌شود) خریداری برای آن یافت نشود، سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند مطابق ارزیابی کارشناس رسمی دادگستری، معادل کل بدهی مودی به همراه هزینه‌های مربوطه از مال مورد توقیف تملک کند و بهای آن را به حساب بدهی مودی منظور نماید.

ماده ۲۱۶

مرجع رسیدگی به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی که طبق مقررات اجرایی مالیاتها قابل مطالبه و وصول می‌باشد هیأت حل اختلاف مالیاتی خواهد بود. به شکایات مزبور به فوریت و خارج از نوبت رسیدگی و رأی صادر خواهد شد. رأی صادره قطعی و لازم‌الاجراء است.

تبصره ۱: در مورد مالیات‌های مستقیم، اگر شکایت نشان دهد که دریافت مالیات قبل از قطعیت اجرایی شده‌است، هیأت حل اختلاف مالیاتی پس از بررسی شکایت و در صورتی که آن را وارد بدانند، رأی به بطلان اجرائیه صادر کرده و اقدامات لازم برای رسیدگی به وضعیت درآمد مشمول مالیات مودی را انجام می‌دهد. آرای صادره از هیأت‌های حل اختلاف قطعی و لازم‌الاجرا هستند.

تبصره ۲: در خصوص مالیات‌های غیرمستقیم، اگر شکایت اجرایی به این موضوع مربوط باشد که مطالبه مالیات قانونی نیست، مرجع رسیدگی به این شکایت نیز هیأت حل اختلاف مالیاتی خواهد بود و آرای این هیأت قطعی و لازم‌الاجرا هستند. مفاد این تبصره شامل جرایم قاچاق اموال و بهای مال قاچاق نابوده شده و همچنین مالیات‌های غیرمستقیمی که بر اساس قوانین خاص در مراجع ویژه باید بررسی شوند، نخواهد بود.

ماده ۲۱۷

به وزارت امور اقتصادی و دارایی اجازه داده می‌شود که یک درصد (۱٪) از وجوه دریافتی بابت مالیات و جرایم موضوع این قانون (به استثنای مالیات بر درآمد شرکت‌های دولتی) را در حساب مخصوص در خزانه نگهداری کرده و برای آموزش و تربیت کارمندان در زمینه مالیاتی و حسابرسی و همچنین تشویق کارکنان و افرادی که در زمینه وصول مالیات فعالیت موثر داشته‌اند، هزینه کند.

این وجوه به عنوان پاداش وصولی از شمول مالیات و تمامی مقررات مغایر مستثنی هستند. وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است هر شش ماه گزارشی از میزان وصول مالیات و توزیع آن بین طبقات و سطوح مختلف درآمدی به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی ارائه دهد.

ماده ۲۱۸

آیین‌نامه مربوط به وصول مالیات با همکاری وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی و دادگستری تصویب و توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی به مورد اجرا گذاشته خواهد شد.

فصل سوم

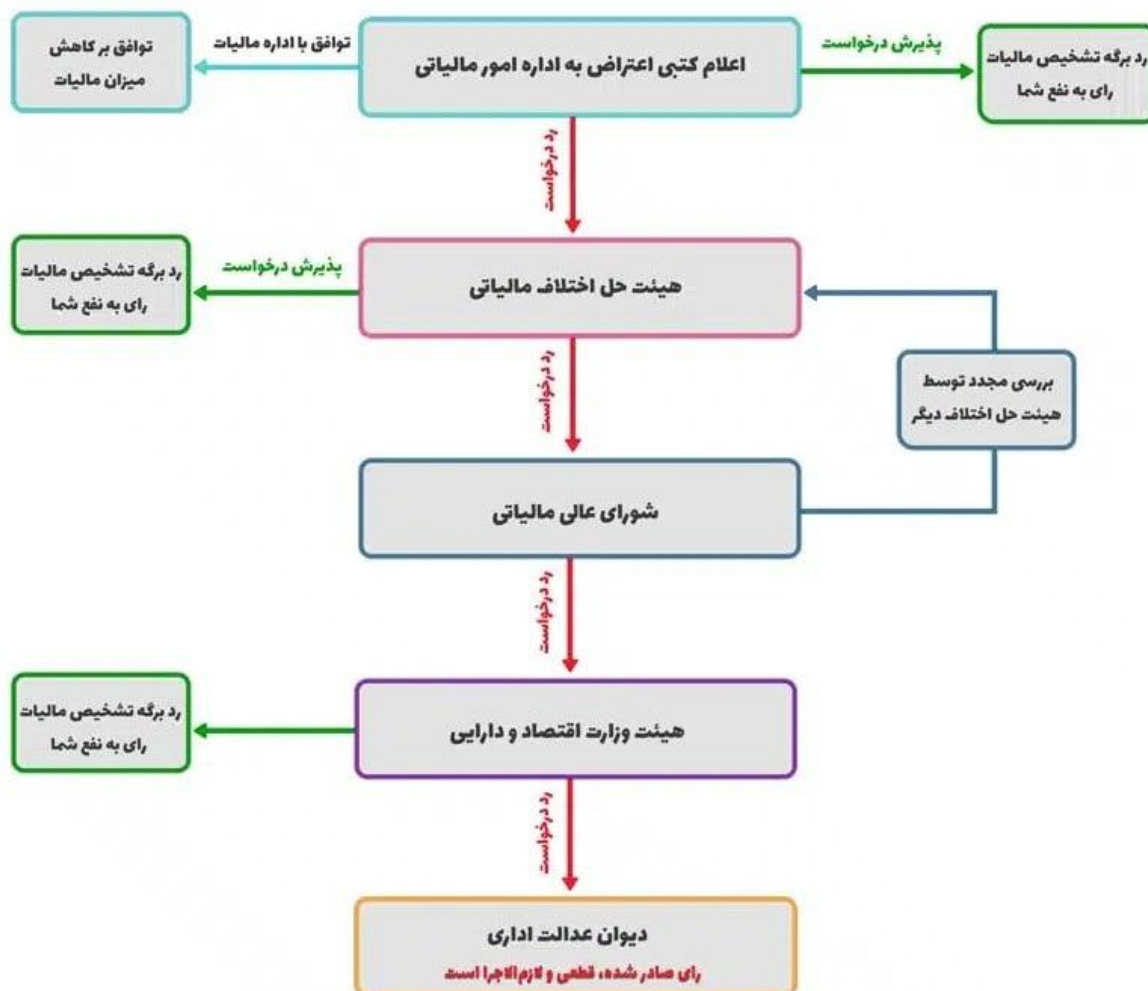
فرآیند دادرسی

مالیاتی

دادرسی مالیاتی چیست و چه مراحل دارد ؟

در برخی موارد ممکن است شرایطی پیش بیاید که اظهارنامه مالیاتی مودی مالیاتی ؛ توسط سازمان امور مالیاتی مورد قبول قرار نگیرد. در این شرایط دو گزینه پیش روی مودی خواهد بود . یا می‌بایست ، با پذیرفتن مبلغ جدید تعیین شده ، مالیات خود را پرداخت کند یا وارد فرآیندی به نام دادرسی مالیاتی شود تا با طی کردن مراحل دادرسی مالیاتی ، نسبت به رای صادرشده توسط ممیزان امور مالیاتی اعتراض نماید و در صورت امکان میزان مالیات تعیین شده برای خود را کاهش دهد.

مراحل دادرسی مالیاتی



دادرسی مالیاتی چیست؟

منظور از فرایند دادرسی مالیاتی مراحل است که یک مودی جهت اعتراض به برگ تشخیص مالیاتی و یا فرایند وصول مالیات می تواند انجام دهد. دادرسی مالیاتی در ایران به دو بخش درون سازمانی و برون سازمانی تقسیم می شود که مجموعاً هفت مرجع رسیدگی مالیاتی وجود دارد. در نتیجه فرایندی که یک مودی از برگ تشخیص مالیات تا مرحله پرداخت برگ قطعی طی می کند را فرایند دادرسی می نامند.



مراحل دادرسی مالیاتی

هدف از دادرسی مالیاتی چیست؟

در طی فرآیند دادرسی مالیاتی تلاش بر این است که ، مبلغ اولیه مالیات تعیین شده توسط ممیز اداره مالیات ، کاهش یابد . به عبارتی دیگر دادرسی مالیاتی برای کاهش هزینه ها و جلوگیری از تحمیل هزینه های غیرمنطقی و ناعادلانه و پرداخت مالیات اضافی برای حفاظت از سرمایه کسب کارها انجام می شود . همچنین می تواند به عنوان راهی برای حفظ منابع مالی کسب و کار مورد استفاده قرار بگیرد.

هدف دادرسی مالیاتی

۱ کاهش هزینه ها و جلوگیری از تحمیل هزینه های غیرمنطقی و ناعادلانه

۲ جلوگیری از پرداخت مالیات اضافی برای حفاظت از سرمایه کسب و کارها

زمان انجام دادرسی مالیاتی

از زمانی که برگه تشخیص مالیات به صورت رسمی و قانونی به مؤدیان مورد نظر ابلاغ می شود، پس از اعلام میزان مالیات تعیین شده توسط کارشناس امور مالیاتی، اگر رقم و مبلغ تعیین شده مورد قبول مودی نباشد، می تواند حداکثر تا مدت زمان مشخص ۳۰ روز (یک ماه) نسبت به پیگیری و تعدیل آن، طی یک پروسه قانونی جهت دادرسی مالیاتی؛ اعتراض خود را ارائه دهد.

این اعتراض شروعی بر فرآیند دادرسی مالیاتی جهت قانونمند کردن اعتراض به مالیات معین شده است. پس از سپری شدن این زمان، هیچ گونه اعتراضی مورد پذیرش واقع نمی شود.

البته باید توجه داشت که مراحل اعتراض به مالیات تعیین شده در سازمان امور مالیاتی خاتمه نمی یابد و اگر اداره امور مالیاتی به هر دلیلی اعتراض مودی را وارد نداند، امکان اعتراض به مراجع دیگری در قانون پیش بینی شده است و برای اعتراض به این مراجع نیز، موعد معینی در قانون ذکر شده است.

مراحل دادرسی مالیاتی چیست؟

دادرسی مالیاتی مجموعه ای از اقداماتی است که مودیان مالیاتی برای حل اختلافات مالیاتی خود با اداره مالیات انجام می دهند. این چرخه شامل مراحل است که در هر مرحله، پرونده مودی توسط یک مرجع رسیدگی می شود. در نهایت، رای صادر شده از سوی مرجع رسیدگی، قطعی و لازم الاجرا خواهد بود.

انواع دادرسی مالیاتی

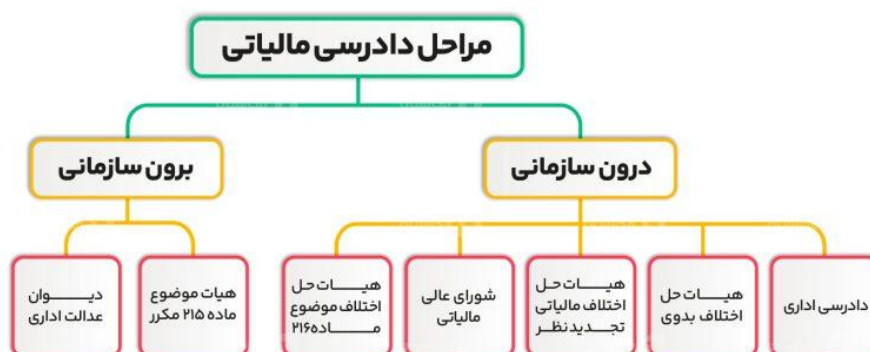


مراحل دادرسی درون سازمانی

دادرسی اداری / هیات بدوی حل اختلاف مالیاتی / هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر / شورای عالی مالیاتی / هیات حل اختلاف موضوع ماده ۲۱۶.

مراحل دادرسی برون سازمانی

هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر / دیوان عدالت اداری.

**مرحله اول: دادرسی اداری (ماده ۲۳۸)**

پرونده مالیاتی هر مودی، نهایت منجر به صدور برگ تشخیص مالیاتی می گردد که هر برگ تشخیص مالیاتی باید دارای شرایط مندرج در ماده ۲۳۷ قانون مالیات های مستقیم باشد.

ماده ۲۳۷ قانون مالیات های مستقیم :

برگ تشخیص مالیات باید بر اساس مأخذ صحیح و متکی به دلایل و اطلاعات کافی و به نحوی تنظیم گردد که کلیه فعالیت های مربوط و درآمدهای حاصل از آن به طور صریح در آن قید و برای مودی روشن باشد. امضاکنندگان برگ تشخیص مالیات باید نام کامل و سمت خود را در برگ تشخیص به طور خوانا قید نمایند و مسئول مندرجات برگ تشخیص و نظریه خود از هر جهت خواهند بود و در صورت استعلام مودی از نحوه تشخیص مالیات مکلفند جزئیات گزارشی را که مبنای صدور برگ تشخیص قرار گرفته است به مودی اعلام نمایند و هرگونه توضیحی را در این خصوص بخواهد به او بدهند.

بنابراین مودی به عنوان اولین گام جهت شروع دادرسی مالیاتی حتما باید اقدام به دریافت گزارش رسیدگی که منجر به صدور برگ تشخیص شده است نماید و همچنین ضرورت دارد تا گزارش رسیدگی با جزئیات کامل صادر شده باشد.

چنانچه مودی ، مفهوم و منظور موضوعی که در گزارش رسیدگی درج شده است را متوجه نمی شود ، می تواند آن را از ممیز مربوطه سوال نماید و چنانچه در گزارش به مدارکی استناد شده است که در اختیار مودی نیست ، می تواند به استناد ماده ۲۳۷ آن را نیز مطالبه کند . بنابراین مودی در این مرحله اقدام به جمع آوری اطلاعات در مورد ادعاهایی که در برگ تشخیص و گزارش رسیدگی شده است نموده و صحت این ادعاها را با بررسی مدارک حسابداری مورد سنجش قرار می دهد.

ماده ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم :

در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مودی ابلاغ می شود، چنانچه مودی نسبت به آن معترض باشد، می تواند ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ، شخصا یا به وسیله وکیل تام‌الاختیار خود با ارائه دلایل و اسناد و مدارک، به صورت کتبی از اداره امور مالیاتی تقاضای رسیدگی مجدد نماید.

مسئول، مسئولان مربوط که از طرف سازمان امور مالیاتی مشخص می شوند، موظفند پس از ثبت درخواست مودی و ظرف مهلتی که بیش از چهل و پنج روز از تاریخ ثبت درخواست نباشد، به موضوع رسیدگی و در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابراز شده را برای رد مندرجات برگ تشخیص کافی دانستند، آن را رد و در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابرازی را موثر در تعدیل درآمد تشخیص دهند، موارد تعدیل درآمد مشمول را مشخص نمایند.

چنانچه مودی نظر مسئول، مسئولان مربوط در تعدیل درآمد مشمول مالیات را قبول نمایند درآمد مشمول مالیات تعدیل شده، قطعی است. در غیر این صورت برای رسیدگی به مابه‌التفاوت تا مبلغ موارد اعتراض مودی، موضوع به هیات حل اختلاف مالیاتی ارجاع می شود. همچنین هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابرازی مودی را برای رد برگ تشخیص یا تعدیل درآمد موثر تشخیص ندهند، باید موضوع را مستدلا در پرونده منعکس و مراتب را برای رسیدگی به هیات حل اختلاف مالیاتی ارجاع نمایند.

تبصره ۱: دستورالعمل اجرایی این ماده با پیشنهاد سازمان امور مالیاتی به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد.

تبصره ۲: در مواردی که مودی اطلاعات مربوطه را از طریق سامانه مودیان مالیاتی اظهار کرده باشد، مطابق احکام قانون سامانه مودیان و پایانه های فروشگاهی رفتار خواهد شد.

توافق با ممیز کل مالیاتی موضوع ماده ی ۲۳۸ قانون مالیات های مستقیم است . بعد از اینکه برگ تشخیص مالیاتی ابلاغ شد ، در صورت اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص ، باید اعتراض خود را به صورت کتبی و یا سیستمی ثبت کرده و از تاریخ ثبت اعتراض مودی به برگ تشخیص ، ۴۵ روز فرصت رسیدگی مجدد یا اصطلاحا توافق در مرحله ممیز کل مالیاتی است.

حالات مختلف در مرحله توافق با ممیز کل مالیاتی

- ✓ رفع تعرض و توافق
- ✓ تعدیل مالیات و توافق
- ✓ عدم تعدیل مالیات و توافق
- ✓ تعدیل مالیات و عدم توافق
- ✓ عدم تعدیل مالیات و عدم توافق

مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیاتی

مهلت اعتراض به همه برگ‌های تشخیص مالیاتی به جز برگ مطالبه ارزش افزوده حداکثر ۳۰ روز پس از تاریخ ابلاغ آن می‌باشد و برای برگ مطالبه ارزش افزوده ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ آن می‌باشد. اگر در مهلت مقرر اعتراض نشود، به صورت خودکار برگ تشخیص تبدیل به برگ قطعی مالیاتی می‌گردد و هیچ گونه اعتراضی نیز، در هیچ مرجع مالیاتی نمیتوان انجام داد.

مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیاتی

مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیاتی حداکثر تا ۳۰ روز پس از تاریخ ابلاغ آن می‌باشد.

اما مهلت اعتراض به برگ مطالبه ارزش افزوده حداکثر تا ۲۰ روز پس از تاریخ ابلاغ آن می‌باشد.

اولین مرجع رسیدگی به اعتراض، مدیر مالیاتی مربوطه می‌باشد، که می‌تواند طبق ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم حداکثر تا ۳۰ روز پس از تاریخ ثبت اعتراض نسبت به اعتراض مودی در برگ تشخیص رسیدگی نماید.

نکته مهم: در ماده ۲۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم درصد خاصی جهت تعدیل مالیات ذکر نشده است. اما از آنجایی که هرگونه اصلاح در برگ تشخیص مالیات ممکن است منجر به کاهش مالیات گردد، باید در راستای ماده ۲۷۰ قانون مالیات‌های مستقیم توسط دادستانی انتظامی مالیاتی، مورد بررسی

قرار گیرد . تا اطمینان حاصل کند که در تشخیص یا تعدیل قصوری صورت نگرفته است . بنابراین معمولاً بیشتر از ۲۰ درصد تعدیل در این مرحله انجام نمی‌شود.

در هر صورت پس از ثبت اعتراض، رسیدگی توسط مدیر گروه مالیاتی انجام می‌شود . اگر مودی با نتیجه رسیدگی موافق باشد قبولی خود را در پشت برگ تشخیص اعلام می‌نماید و از ادامه فرایند دادرسی انصراف می‌دهد و برگ قطعی بر اساس توافق صورت گرفته با مدیر گروه صادر می‌شود.

یادآوری می‌نماید : از موقعی که برگ تشخیص مالیات به صورت رسمی و قانونی به مؤدیان مورد نظر ابلاغ می‌شود ، این قابلیت وجود دارد که حداکثر تا مدت زمان ۴۵ روز نسبت به پیگیری و تحلیل مراحل دادرسی مالیاتی اقدام کنند . پس از سپری شدن این زمان ، هیچ گونه اعتراضی مورد پذیرش واقع نمی‌شود.

اما اگر مودی پس از ثبت اعتراض ظرف مهلت مقرر به مدیر گروه جهت توافق مراجعه نکند و یا نتیجه رسیدگی و پیشنهاد مدیر گروه را قبول نداشته باشد ، مدیر گروه پشت برگ تشخیص مالیاتی دستور می‌دهد که پرونده جهت رسیدگی به هیات بدوی مالیاتی ارجاع داده شود.

مرحله دوم : هیات بدوی حل اختلاف مالیاتی

هیات بدوی دومین مرجعی است که وظیفه دارد تا به اعتراض مودی نسبت به برگ تشخیص مالیات رسیدگی نماید . در صورت عدم مراجعه و یا عدم توافق ممیز کل مالیاتی و همچنین در موارد ابلاغ قانونی ، پرونده به هیات حل اختلاف ارجاع داده می‌شود و با ورود پرونده به این مرحله از دادرسی مالیاتی ، زمان تشکیل هیات حل اختلاف به مودی ابلاغ می‌شود.

ممیز مالیاتی پس از دستور مدیر گروه مالیاتی مبنی بر ارجاع پرونده به هیات حل اختلاف مالیاتی ، حداکثر ظرف مدت ۵ روز جهت تعیین وقت از دبیرخانه ، اقدام می‌نماید . پس از دریافت تاریخ هیات ، برگ دعوت به هیات (بدوی و تجدید نظر) در ۳ نسخه تنظیم می‌گردد.

یک نسخه از آن به مودی ابلاغ می‌گردد که در برگ دعوت ، ساعت، تاریخ و مکان تشکیل جلسه هیات مشخص می‌گردد . وقت رسیدگی هیات حل اختلاف مالیاتی در مورد هر پرونده جهت حضور مودی توسط دبیرخانه هیات‌های حل اختلاف مالیاتی به آن‌ها ابلاغ می‌گردد . بنابراین فاصله بین تاریخ ابلاغ و روز تشکیل جلسه هیات نباید کمتر از ۱۰ روز باشد ؛ مگر به درخواست مودی و موافقت هیات حل اختلاف مالیاتی ، البته روز ابلاغ و روز تشکیل جلسه جز مدت ده روز محسوب نمی‌شود .

هیات‌های بدوی و تجدید نظر و هیات موضوع ماده ۲۴۴ مالیاتی از ۳ نفر عضو تشکیل می‌شود:

- ۱- یک نفر نماینده سازمان امور مالیاتی کشور
 - ۲- یک نفر از میان قضات اعم از بازنشسته یا شاغل حقوق‌دانان مطلع در امور مالیاتی با شرط وثاقت و امانت به درخواست سازمان امور مالیاتی و انتخاب رئیس کل دادگستری هر استان
 - ۳- یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی ایران، اتاق تعاون ایران، جامعه حسابداران رسمی ایران، جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران، مجامع حرفه‌ای، اتاق اصناف ایران، شورای اسلامی شهر، کانون وکلا، مرکز وکلا، کارشناسان رسمی و مشاوران خانواده که برای مدت سه سال منصوب می‌شوند.
- مودی همزمان با اعتراض به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات یکی از مراجع این بند را به‌عنوان نماینده خود جهت شرکت در جلسات هیات حل اختلاف مالیاتی معرفی می‌نماید. در صورتی که برگ تشخیص مالیات ابلاغ قانونی شده باشد و یا همزمان با تسلیم اعتراض به برگ تشخیص در مهلت قانونی مودی انتخاب خود را اعلام ننماید، با توجه به نوع فعالیت مودی یا موضوع مالیات مورد رسیدگی، از بین نمایندگان مزبور با رعایت تبصره (۵) این ماده یک نفر انتخاب می‌شود.

تبصره ۱ ماده ۲۴۴ قانون مالیاتهای مستقیم: جلسات هیات‌های حل اختلاف مالیاتی با حضور هر سه عضو رسمیت می‌یابد و رای هیات با اکثریت آراء قطعی و لازم‌الاجراء است، ولی نظر اقلیت باید در متن رای قید گردد.

تبصره ۲ ماده ۲۴۴ قانون مالیاتهای مستقیم: هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی دارای استقلال کامل بوده و صرفاً اداره امور دبیرخانه ای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی و تشکیل جلسات هیأت‌ها به عهده سازمان امور مالیاتی می‌باشد. انشای رأی با رعایت اصل عدالت و بی طرفی کلیه اعضا و متکی به اسناد و مدارک مثبت و دلایل و شواهد متقن در همان جلسه و یا حداکثر ظرف سه روز کاری پس از برگزاری جلسه، توسط نماینده بند (۲) این ماده به عمل آمده و به امضای تمامی اعضا می‌رسد. مودی یا نماینده قانونی وی مجاز به حضور کامل در جلسه و ارائه دفاعیات به صورت کتبی یا شفاهی است. اظهارات شفاهی باید در صورتجلسه قید و به امضای وی برسد. سازمان امور مالیاتی به منظور اعمال نظارت موثر بر عملکرد هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، مکلف است نسبت به مستندسازی فرآیند برگزاری جلسات هیأت به نحو مقتضی اقدام کند.

اگر مودی رای صادره هیات حل اختلاف را بپذیرد و از آن تمکین کند، برگ قطعی مالیات برایش صادر می‌شود و فرایند دادرسی مالیاتی به اتمام می‌رسد.

اگر مودی رای صادره به هیات حل اختلاف را نپذیرد ، می تواند به آن اعتراض کند. لازم به ذکر است اعتراض به رای صادره می تواند هم از سوی مودی هم از سوی اداره امور مالیاتی باشد. پس از گذر از این مرحله ، برگ اجرایی برای وصول بدهی ، طی بازه زمانی یک ماهه ارسال می شود.

شرایط عمومی هیات های حل اختلاف

- ✓ برگ دعوت باید حداقل ۱۰ روز قبل از تشکیل جلسه به مودی ابلاغ شده باشد.
- ✓ هیات با حضور هر سه عضو رسمی است.
- ✓ رای هیات با اکثریت آرا قطعی است.
- ✓ اعضای هیات نباید سابقه رای، ارتباط کاری، خانوادگی و دعوای حقوقی با مودی داشته باشند.
- ✓ میتوان فقط یکبار جلسه هیات را به درخواست مودی و با ارائه دلایل موجه به تعویق انداخت.
- ✓ هیات نباید اقدام به صدور رای به صورت عام و کلی نماید.

چه افرادی حق حضور در هیات حل اختلاف را دارند؟

۱. شخص مودی ، در مورد اشخاص حقوقی صاحبان امضاء مجاز با ارائه تصویر آخرین روزنامه رسمی (وکیل مودی با ارائه وکالت نامه رسمی)
۲. وراث
۳. کارمند حقوق بگیر اشخاص حقوقی با همراه داشتن معرفی نامه از شخص حقوقی با تایید واحد مالیاتی مربوط (با ارائه مدارک جهت تشخیص هویت نامبردگان)

اجرای قرار چیست و چگونه انجام می شود؟

به علت کثرت اسناد و مدارک و دفاعیات مودی و همچنین به منظور دریافت اطلاعات بیشتر هیات حل اختلاف می تواند پرونده را جهت بررسی دقیق تر به یک کارشناس اجرای قرار ارجاع دهد . کارشناس اجرای قرار به یک کارمند از اداره امور مالیاتی گفته می شود که قبلا در تشخیص مالیات آن پرونده دخالتی نداشته است و بنا به دستور هیات حل اختلاف مامور شده است تا در مورد پرونده یا موضوع مشخصی که هیات تعیین کرده است اظهار نظر کند.

کارشناس اجرای قرار مکلف است ظرف مدت یک ماه نسبت به رسیدگی به پرونده و اجرای کامل موارد درخواست هیات اقدام نماید و گزارش خود را جهت تصمیم نهایی صادر نماید . اگر در ظرف این مدت امکان رسیدگی وجود نداشته باشد ؛ مجری قرار می تواند درخواست زمان بیشتری نماید که حداکثر تا دو ماه توسط هیات قابل تمدید می باشد.

مرحله سوم: هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر

هرگاه مودی یا مامور تشخیص مالیاتی نسبت به رای هیات بدوی معترض باشند، ظرف مهلت ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ رای به مودی می توانند اعتراض خود را ثبت نمایند. البته مودی در صورت اعتراض به رای بدوی، مکلف است که مطابق تبصره یک ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم؛ مقدار مالیات مورد قبول را پرداخت و نسبت به مازاد بر آن اعتراض خود را در مدت مقرر تسلیم کند.

میزان مالیات مورد قبول نمی تواند کمتر از میزان مالیات ابرازی در اظهارنامه های مودی باشد و اداره امور مالیاتی مکلف است هر میزان مالیاتی که مودی قبول دارد را وصول نماید و تا قبل از اینکه مالیات مورد قبول پرداخت نشده است و یا ترتیب پرداخت آن داده نشده است، هیات تجدید نظر تشکیل نمی گردد.

هیات تجدید نظر از نظر شکل اجرا کاملاً شبیه هیات بدوی است، به این صورت که سه نفر که یک نفر نماینده سازمان امور مالیاتی، یک نفر نماینده مودی و یک نفر نیز قاضی دادگستری می باشد، حضور دارند و هیات با حضور هر ۳ نفر رسمیت پیدا می نماید. البته هیچ یک از اعضای هیات تجدید نظر نباید قبلاً در هیات بدوی نسبت به پرونده رای صادر نموده باشند. هیات تجدید نظر مکلف است که به اعتراض مودی یا اعتراض مامور تشخیص مالیات رسیدگی نماید.

هیات تجدید نظر فقط به اعتراض معترض رسیدگی می نماید و فقط آن را به هیات دعوت می نماید. یعنی اگر مامور تشخیص نسبت به رای بدوی معترض باشد، فقط مامور تشخیص مالیات را به هیات تجدید نظر دعوت می نمایند و اگر بالعکس فقط مودی معترض باشد مودی به هیات تجدید نظر دعوت می شود.

تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیات های مستقیم: در مواردی که شکایت مودیان مالیاتی از آراء هیأت های بدوی، از طرف هیئت حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر رد شود و همچنین شکایت از آراء هیئت های تجدید نظر از طرف شعب شورای عالی مالیاتی مردود اعلام شود، برای هر مرحله معادل یک درصد (۱٪) تفاوت مالیات موضوع رای مورد شکایت و مالیات ابرازی مودی در اظهارنامه تسلیمی، هزینه رسیدگی تعلق می گیرد که مودی مکلف به پرداخت آن خواهد بود.

مرحله چهارم: شورای عالی مالیاتی

اگر بعد از صدور رای هیات تجدید نظر، مودی نسبت به رای صادره از سوی هیئت حل اختلاف مالیاتی معترض باشد، می تواند ظرف مدت یک ماه از تاریخ ابلاغ رای به شورای عالی مالیاتی اعتراض خود را ارجاع نماید. البته این اعتراض مانع از صدور برگ قطعی نخواهد شد و مودی مکلف به پرداخت یا ترتیب پرداخت و یا سپردن تضمین (موضوع ماده ۲۵۹) می باشد تا اعتراض وی در شورای عالی مالیاتی مطرح گردد.

در این مرحله پرونده بدون توجه به ماهیت ، توسط شورای عالی مالیاتی مورد بررسی قرار می گیرد. اگر این شورا رای هیئت حل اختلاف را بپذیرد ، مودی این امکان را دارد که در چرخه دادرسی مالیاتی شکایت خود را ادامه دهد . شخص مودی می تواند برای ادامه شکایت به هیئت موضوع ماده ۲۵۱ مکرر مراجعه کند و در صورتی که شورای عالی مالیاتی رای هیئت حل اختلاف را قبول نکند ، پرونده را به اداره مالیاتی برگردانده تا مجددا در یک هیئت حل اختلاف دیگر بررسی شود.

متأسفانه شورای عالی مالیاتی از هدف اولیه قانون گذار فاصله گرفته است ؛ چرا که محدود شده است به اعتراضاتی که از نظر شکلی دچار اشکال بوده است . به طور مثال رای هیئت بدوی که صادر شده است ، یکی از اعضا حضور نداشته و این هیئت رای را صادر کرده است که در این صورت شکل هیئت مورد اعتراض قرار می گیرد ، یا تاریخ ابلاغ هیات ۱۰ روز آن رعایت نشده است ؛ به طور مثال ظرف ۵ روز ابلاغ شده است و بیشتر بر سر مسائل شکلی صدور برگ قطعی وارد می شود. همانند هیئت موضوع ماده ۲۱۶ وارد اصل پرونده مودی نمی شود و رسیدگی نمی کند.

مهمترین اشکال این مرجع این است که صرفاً پرونده های مالیاتی را بدون ورود به ماهیت آن و فقط از لحاظ رعایت تشریفات و کامل بودن رسیدگی های قانونی و مطابقت با قوانین موضوعه رسیدگی می کند و رای مورد اعتراض را یا می پذیرد و یا ابطال می کند و یا جهت رسیدگی بیشتر مجدد به هیئت حل اختلاف ارجاع می دهد. شورای عالی مالیاتی ، هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر و دیوان عدالت اداری بدون حضور مودی یا نماینده سازمان امور مالیاتی تشکیل می شود و فقط بر اساس لایحه دفاعیه مالیاتی تنظیم شده و مدارک ارائه شده اظهار نظر می نمایند. بنابراین این شکل تشکیل موجب می گردد که لایحه نویسی از اهمیت بیشتری نسبت به سایر مراجع برخوردار باشد.

موضوعی در ماده ۲۵۶ با این عنوان که شورا نباید به ماهیت امور پرونده ورود پیدا کند ، در سال های اخیر از کیفیت آرا این شورا کاسته است و شورا فقط به این موضوع که آیا مواردی مثل ابلاغ ، تشکیل هیئت های حل اختلاف و مواردی از این دست ، به درستی و در زمان مقرر انجام شده است یا نه توجه می کند و به کیفیت آرا هیات های حل اختلاف مالیاتی توجه نمی کند. بنابراین شورا نمی تواند به ماهیت پرونده ورود نماید. همچنین از دیگر مشکلات شورای عالی مالیاتی این است که به پرونده های با موضوع مالیات بر ارزش افزوده رسیدگی نمی کند.

طبق ماده ۲۵۲ شورای عالی مالیاتی مرکب است از بیست و پنج نفر عضو که از بین اشخاص صاحب نظر، مطلع و مجرب در امور حقوقی ، اقتصادی ، مالی ، حسابداری و حسابرسی که دارای حداقل مدرک تحصیلی

کارشناسی یا معادل در رشته‌های مذکور می‌باشند، به پیشنهاد رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور و حکم وزیر امور اقتصادی و دارایی منصوب می‌شوند.

حداقل پانزده نفر از اعضای شورای عالی مالیاتی باید از کارکنان وزارت امور اقتصادی و دارایی و یا سازمان‌ها و واحدهای تابعه آن که دارای حداقل شش سال سابقه کار در مشاغل مالیاتی باشند انتخاب شوند.

جلسات شورای عالی مالیاتی با حضور حداقل دوسوم اعضای رسمی است و تصمیمات آن با رأی حداقل نصف به علاوه یک حاضرین، معتبر خواهد بود.

وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی

- مطابق ماده ۲۵۵ قانون مالیات‌های مستقیم وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی به شرح زیر می‌باشد:
۱. تهیه آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌های مربوط به اجرای این قانون در مواردی که از طرف وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور ارجاع می‌گردد و یا در مواردی که شورای عالی مالیاتی تهیه آن را ضروری می‌داند، پس از تهیه به رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور پیشنهاد کند.
 ۲. بررسی و مطالعه به منظور پیشنهاد و اعلام نظر در مورد شیوه اجرای قوانین و مقررات مالیاتی و همچنین پیشنهاد اصلاح و تغییر قوانین و مقررات مالیاتی و یا حذف بعضی از آنها به وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور.
 ۳. اظهارنظر در مورد موضوعات و مسائل مالیاتی که وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور حسب اقتضاء برای مشورت و اظهارنظر به شورای عالی مالیاتی ارجاع می‌نماید. در موارد موضوع این بند نظر اکثریت اعضای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی موضوع ماده (۲۵۸) این قانون پس از تنفيذ وزیر امور اقتصادی و دارایی یا رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور، حسب مورد برای کلیه ماموران و مراجع مالیاتی لازم‌الاتباع است.
 ۴. رسیدگی به آرای قطعی هیات‌های حل اختلاف مالیاتی که از لحاظ عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی مورد شکایت مودی یا اداره امور مالیاتی واقع شده باشد.

مرحله پنجم: هیات موضوع ماده ۲۱۶ قانون مالیات‌های مستقیم

اگر مودی نسبت به اقدامات اجرایی واحد اجرائیات اعتراض داشته باشد و یا معتقد باشد که در فرایند قطعی شدن مالیات اشتباهی صورت گرفته است و یا مدعی باشد که برگ تشخیص مالیات به درستی به وی ابلاغ

نشده است ، بنابراین نتوانسته است در زمان مقرر به برگ تشخیص مالیات اعتراض کند و نهایتاً منجر به صدور برگ قطعی مالیات شده است. که در صورت اثبات می‌تواند به هیات موضوع ماده ۲۱۶ اعتراض نماید.

هیات موضوع ماده ۲۱۶ همانند هیات‌های حل اختلاف بدوی و تجدید نظر همان شرایط را دارا می‌باشد و می‌تواند به اعتراض مودی رسیدگی نماید.

نکته‌ای که می‌توان در نظر گرفت با توجه به ماهیت این هیات ، امکان کاهش مالیات از طریق هیات موضوع ماده ۲۱۶ وجود ندارد و فقط به فرایند قطعی شدن و اقدامات واحد اجرائیات رسیدگی می‌نماید . در نتیجه این هیات می‌تواند عملیات اجرایی را متوقف ، تغییر و یا اقدام به ابطال برگ قطعی مالیات نماید.

جهت اعتراض ماده ۲۱۶ از همان فرم اعتراض به برگ تشخیص استفاده می‌گردد و با تایید مدیر واحد اجرائیات و اینکه دلایل مودی می‌تواند موجه باشد ، دستور به ارسال پرونده به هیات حل اختلاف مالیاتی می‌گردد.

ماده ۲۱۶ قانون مالیات‌های مستقیم :

مرجع رسیدگی به شکایات ناشی از اقدامات اجرایی راجع به مطالبات دولت از اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی که طبق مقررات اجرایی مالیات‌ها قابل مطالبه و وصول می‌باشد هیات حل اختلاف مالیاتی خواهد بود. به شکایات مزبور به فوریت و خارج از نوبت رسیدگی و رای صادر خواهد شد. رای صادره قطعی و لازم‌الاجرا است.

تبصره ۱ : در مورد مالیات‌های مستقیم در صورتی که شکایت حاکی از این باشد که وصول مالیات قبل از قطعیت به موقع اجرا گذارده شده است. هرگاه هیات حل اختلاف مالیاتی شکایت را وارد دانست، ضمن صدور رای به بطلان اجراییه حسب مورد قرار رسیدگی و اقدام لازم صادر یا نسبت به درآمد مشمول مالیات مودی رسیدگی و رای صادر خواهد کرد. رای صادره از هیات حل اختلاف قطعی است.

تبصره ۲ : در مورد مالیات‌های غیرمستقیم هرگاه شکایت اجرایی از این جهت باشد که مطالبه مالیات قانونی نیست ، مرجع رسیدگی به این شکایت نیز هیات حل اختلاف مالیاتی خواهد بود و رای هیات مزبور در این باره قطعی و لازم‌الاجرا است.

مرحله ششم : هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر

اگر مالیات قطعی شده باشد و مودی نسبت به آن معترض باشد و امکان اعتراض در هیچ مرجع دیگری وجود نداشته باشد ، مودی می‌تواند به استناد غیر عادلانه بودن مالیات و مستند به مدارک مثبته و دلایل کافی تقاضای تجدید رسیدگی از این هیات نماید.

هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر از ۳ نفر عضو که مستقیماً توسط وزیر امور اقتصاد تعیین می‌گردد تشکیل می‌شود و از اختیارات کاملی جهت رسیدگی و تعدیل مالیات برخوردار است.

همه مراحل تا قبل از هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر ، زیر نظر سازمان امور مالیاتی است ؛ ولی هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر زیر نظر وزیر امور اقتصاد و دارایی است.

مهلت اعتراض ماده ۲۵۱ مکرر

در پاسخ به این پرسش می‌توان بیان داشت که متن ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات مستقیم صحبتی در خصوص مهلت اعتراض در مورد مالیات‌های قطعی موضوع این قانون و مالیات‌های غیرمستقیم ننموده و مهلت خاصی را مطرح نکرده است. بنابراین می‌توان بیان داشت که اعتراض به هیات ماده ۲۵۱ مکرر مهلت زمانی ندارد.

مودی می‌تواند جهت اعتراض به هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر به نشانی اینترنتی dad.mefa.ir وارد شده و اعتراض خود را ثبت نماید. تا زمانی که به سایر مراجع دادرسی می‌توان اعتراض کرد، نمی‌توان به هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر اعتراض خود را وارد نمود. همچنین نمی‌توان همزمان در شورای عالی مالیاتی و هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر نسبت به پرونده، اعتراض خود را انجام داد و حتما باید پرونده مودی برای موضوع ماده ۲۵۱ مکرر جهت رسیدگی در مراجع دیگر نباشد.

ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات‌های مستقیم:

در مورد مالیات‌های قطعی موضوع این قانون و مالیات‌های غیرمستقیم که در مرجع دیگری قابل طرح نباشد و به ادعای غیرعادلانه بودن مالیات مستندا به مدارک و دلایل کافی از طرف مودی شکایت و تقاضای تجدید رسیدگی شود، وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌تواند پرونده امر را به هیاتی مرکب از سه نفر به انتخاب خود جهت رسیدگی ارجاع نماید. رای هیات به اکثریت آراء قطعی و لازم‌الاجرا می‌باشد. حکم این ماده نسبت به عملکرد سنوات ۱۳۶۸ تا تاریخ تصویب این اصلاحیه نیز جاری خواهد بود.

مرحله هفتم: دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری آخرین مرحله از سلسله مراحل دادرسی مالیاتی است که تا مرحله هیات حل اختلاف موضوع ماده ۲۱۶ چرخه دادرسی مالیاتی، رسیدگی به پرونده درون سازمانی بوده ولی با طرح شکایت در دیوان عدالت اداری پرونده وارد سیستم قضایی کشور می‌شود.

مقررات حاکم بر سیستم قضایی تفاوت‌های ساختاری زیادی با مقررات سازمان امور مالیاتی دارد و مودی در این مرحله نیاز دارد که از وکیل دادگستری برای طرح شکایت کمک بگیرد. مودی تا سه ماه پس از صدور رای هیئت سه نفری اقتصاد (هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر)، زمان دارد که شکایت خود را به دیوان عدالت اداری اعلام کند.

دیوان عدالت اداری تنها مرجع رسیدگی زیر مجموعه قوه قضاییه می‌باشد که می‌تواند نسبت به آرای صادره هیات‌های حل اختلاف مالیاتی رسیدگی نماید.

تفاوت اصلی این مرجع با سایر مراجع گفته شده در این است که سایر مراجع زیر مجموعه قوه مجریه و وزارت اقتصاد هستند و استقلال رای آنها به دلیل وابستگی به سازمان امور مالیاتی دچار ابهام و اشکال است. اما دیوان عدالت اداری مستقل ترین مرجع رسیدگی است که از استقلال بیشتری نسبت به سایر برخوردار می باشد. اگر موضوع اعتراض ابطال و یا اصلاح یک بخشنامه یا آیین نامه یا دستورالعمل هست می توان به طور همزمان در دیوان عدالت اداری و هیات حل اختلاف مالیاتی نسبت به آن اعتراض کرد. نحوه اعتراض از طریق دفاتر مراجع قضایی که در سطح مراکز استانها یا از طریق پست، فرم آن را تکمیل و ارسال نمود.

شرایط ارجاع پرونده به هیات های حل اختلاف هم عرض

در دادرسی مالیاتی ممکن است در مواردی رای هیات حل اختلاف مالیاتی مورد شکایت از سوی شعبه های شورای عالی مالیاتی نقض شود. در این شرایط پرونده مورد نظر جهت رسیدگی مجدد به هیات حل اختلاف دیگری ارجاع داده می شود و مرجع مزبور مجددا موضوع اختلاف مالیاتی را با رعایت نظر شعبه شورای عالی مالیاتی رسیدگی و رای مقتضی می دهد و رایی که به این صورت صادر می شود، قطعی و لازم الاجراست. حکم این ماده در مواردی که آرای صادره از هیات های حل اختلاف مالیاتی توسط دیوان عدالت اداری نقض می شود هم جاری خواهد بود. این موارد و ترتیب رسیدگی براساس ماده ۵۷ قانون مالیات های مستقیم انجام می شود.

وظایف دیوان عدالت اداری

دیوان عدالت اداری وظیفه بررسی بخشنامه ها، آیین نامه ها و دستورالعمل های صادره را دارد و تطابق آنها با قوانین اصلی را مورد بررسی قرار می دهد. بنابراین بیشترین اعتراضی که می توان به این مرجع داشت، عدم تطابق بخشنامه های مالیاتی با قوانین اصلی می تواند باشد.

مهلت اعتراض به دیوان عدالت اداری

مهلت اعتراض به دیوان عدالت اداری برای افراد مقیم ۳ ماه و برای افراد خارج از ایران ۶ ماه از تاریخ ابلاغ رای هیات حل اختلاف می باشد.

سخن پایانی و کلام آخر

دادرسی مالیاتی نقش مهمی در پرونده مالیاتی مویدان دارد. بر همین اساس اگر مویدان نسبت به فرایند دادرسی مالیاتی اطلاعات کافی داشته باشند، مراحل رسیدگی به درستی طی می شود و مشمول مالیات اضافی نمی شوند.

فصل چهارم

مالیات بر درآمد

اشخاص حقوقی

مفهوم کلی اشخاص حقوقی

کلیه شرکت ها ، موسسات ، شعب شرکت های خارجی و امثالهم که توسط اداره ثبت شرکت ها و مالکیت صنعتی (و یا تشکیلات قانونی) احراز هویت گردیده و به لحاظ قانونی ثبت می شوند و هم چنین شرکتهای دولتی ، وزارتخانه ها ، نهادهای عمومی ، و ... که بر اساس قانون و یا مصوبه فعالیت می نمایند و یا اینکه فعالیت آنها منوط به صدور مجوز توسط مراجع قانونی می باشد مانند (اتحادیه ها و مجامع صنفی ، انجمن های حرفه ای ، احزاب و) به عنوان اشخاص حقوقی تلقی می گردد .

اشخاص حقوقی مشمول و غیرمشمول و معاف و نرخ صفر

۱- اشخاص حقوقی مشمول مالیات بر درآمد

به استناد بند های (۴) و (۵) ماده ۱ ق.م.م اشخاص حقوقی ذیل مشمول مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی می باشند :

- ۱- هر شخص حقوقی ایرانی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می نماید
- ۲- هر شخص حقوقی غیر ایرانی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می نماید و همچنین نسبت به درآمدهایی که بابت واگذاری امتیازات یا سایر حقوق خود و یا دادن تعلیمات و کمک های فنی و یا واگذاری فیلم های سینمایی (که به عنوان به یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آن ها می گردد) از ایران تحصیل می کند .

۲- اشخاص حقوقی غیرمشمول

مطابق ماده ۲ ق.م.م ، اشخاص ذیل زیر مشمول پرداخت مالیات های موضوع قانون مالیات های مستقیم نمی- باشند :

- ۱- وزارتخانه ها و مؤسسات دولتی
- ۲- دستگاه هایی که بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می شود.
- ۳- شهرداری ها و دهیاری ها
- ۴- بنیادها و نهادهای انقلاب اسلامی دارای مجوز معافیت از طرف حضرت امام خمینی (ره) و مقام معظم رهبری

* مطابق تبصره (۱) ماده ۲ ق.م.م ، شرکت هایی که تمام یا قسمتی از سرمایه آن ها متعلق به اشخاص و مؤسسه های مذکور در بندهای فوق باشد ، سهم درآمد یا سود آن ها مشمول حکم این ماده نخواهد بود . حکم این تبصره مانع استفاده شرکت های مزبور از معافیت های مقرر در این قانون - حسب مورد - نیست.

* مطابق تبصره (۲) ماده ۲ ق.م.م ، درآمدهای حاصل از فعالیت های اقتصادی از قبیل فعالیتهای صنعتی، معدنی تجاری ، خدماتی و سایر فعالیت های تولیدی برای اشخاص موضوع ماده ۲ ق.م.م ، که به نحوی غیر از طریق

شرکت نیز تحصیل می شود ، در هر مورد به طور جداگانه به نرخ مذکور در ماده ۱۰۵ ق.م.م مشمول مالیات خواهد بود . مسؤولان اداره امور در اینگونه موارد نسبت به سهم فعالیت مذکور مکلف به انجام دادن تکالیف مربوط طبق مقررات خواهند بود. در غیر این صورت نسبت به پرداخت مالیات متعلق با مؤدی مسؤولیت تضامنی خواهند داشت.

۳- اشخاص حقوقی معاف و مشمول نرخ صفر

معافیت مالیاتی عبارت است از خروج قانونی برخی از منابع درآمدی و سرمایه ای از شمول پرداخت موقت و غیردائمی مالیات که عمدتاً ابزاری جهت اعمال سیاست های حمایتی دولت است . گاهی اعطای معافیت ها و حمایت های مالیاتی می تواند موجب عدم شفافیت اقتصادی در بخش های مذکور گردد. از این رو برای آن که کلیه فعالیت های اقتصادی از شفافیت کامل برخوردار گردند ، دولت به موجب ماده ۱۱۹ قانون برنامه پنجساله پنجم توسعه جمهوری اسلامی ایران موظف به جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت های قانونی مالیاتی گردید که در اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم مورخ ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ این موضوع مدنظر قرار گرفته است.

منظور از مالیات با نرخ صفر روشی است که مؤدیان مشمول آن مکلف به تسلیم اظهارنامه دفاتر قانونی ، اسناد و مدارک حسابداری حسب مورد ، برای درآمدهای خود به ترتیب مقرر در این قانون و در مواعد مشخص شده به سازمان امور مالیاتی کشور می باشند و سازمان مذکور نیز مکلف به بررسی اظهارنامه و تعیین درآمد مشمول مالیات مؤدیان براساس مستندات ، مدارک و اظهارنامه مذکور است و پس از تعیین درآمد مشمول مالیات مؤدیان ، مالیات آنها با نرخ صفر محاسبه می شود.

در روش مالیات به نرخ صفر، اداره امور مالیاتی بدون توجه به معافیت مؤدی ، درآمد مشمول مالیات مؤدی را وفق قوانین و مقررات تعیین می نماید و بجای اعمال نرخ مزبور ، درآمد مشمول مالیات مؤدی را در نرخ صفر ضرب می نماید. مع الوصف مالیاتی به مؤدی تعلق نمی گیرد.

تکالیف و وظایف اشخاص حقوقی

۱- نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک

مطابق ماده ۹۵ ق.م.م، اشخاص حقوقی موظفند دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد را که با رعایت اصول و ضوابط مربوط از جمله اصول و ضوابط مربوط به تنظیم دفاتر تجاری – موضوع قانون تجارت در خصوص تجار – تنظیم می گردد برای تشخیص درآمد مشمول مالیات ، نگهداری و اظهارنامه مالیاتی خود را براساس آنها تنظیم کنند.

مقررات مربوط به روش‌های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک براساس آیین‌نامه مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش‌های نگهداری

کلیه اشخاص حقوقی مکلف به نگهداری دفاتر روزنامه و کل یا سایر دفاتر حسب مورد دستی یا ماشینی (مکانیزه - الکترونیکی) متکی به اسناد و مدارک با رعایت موارد زیر می‌باشند :

۱- رویدادهای مالی باید براساس استانداردهای حسابداری و روزانه به ترتیب تاریخ وقوع در دفتر روزنامه ثبت و حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل گردد.

۲- مؤدیانی که دفاتر دستی نگهداری می‌نمایند، مکلفند برای هر سال مالیاتی فقط از دفاتری که طی سال مالیاتی قبل نزد مراجع قانونی ذی‌ربط ثبت شده استفاده نمایند. در مواردی که دفاتر ثبت شده مذکور در هر سال برای ثبت عملیات مالی مؤدیان تا پایان سال مالیاتی کفایت ننماید، مجاز به استفاده از دفاتر ثبت شده طی همان سال می‌باشند.

۳- مؤدیان برای استفاده از سیستم الکترونیکی (نرم‌افزار) جهت ثبت رویدادهای مالی خود مکلفند از نرم افزارهای مورد قبول که دارای ویژگی‌ها، معیارها و ضوابط اعلامی سازمان باشد، استفاده نمایند. مؤدیان یادشده مکلفند حداقل ماهی یکبار خلاصه عملیات داده شده به ماشین‌های الکترونیکی را در دفتر روزنامه ثبت و حداکثر تا پانزدهم ماه بعد به دفتر کل منتقل کنند.

۴- نگهداری دفتر روزنامه واحد برای ثبت کلیه عملیات و یا دفاتر روزنامه متعدد برای هر بخش از عملیات مجاز است.

۵- نوشتن دفاتر با وسایلی که به سهولت قابل محو است (مانند مواد گرافیت) در دفاتر دستی ممنوع است.

۶- دفاتر و اسناد حسابداری می‌بایست براساس واحد پول رایج کشور و همچنین به زبان فارسی تحریر گردد.

۷- ارائه دفاتر سفید و نانویس، در حکم عدم ارائه دفاتر محسوب می‌شود.

۸- مؤدیان باید در موارد فروش کالا و یا ارائه خدمات صورتحساب نوع اول یا نوع دوم یا نوع سوم حسب مورد به شرح زیر صادر و نگهداری نمایند:

الف- صورتحساب نوع اول باید دارای شماره سریال چاپی یا ماشینی حسب مورد تاریخ و حداقل دربرگیرنده اطلاعات هویتی شامل نام، نام خانوادگی یا نام شخص حقوقی، شماره اقتصادی، نشانی کامل و کدپستی فروشنده و خریدار و مشخصات کالا یا خدمات ارائه شده، مقدار و مبلغ آن باشد. در صورت فروش به مصرف کننده نهایی درج مشخصات خریدار از نظر این آیین‌نامه الزامی نمی‌باشد.

ب- صورتحساب نوع دوم که صرفاً در موارد استفاده از سامانه صندوق فروش (صندوق ماشینی (مکانیزه) فروش) صادر می‌شود باید دارای شماره سریال ماشینی، تاریخ و حداقل، در برگیرنده

اطلاعات هویتی شامل نام، نام خانوادگی یا نام شخص حقوقی، شماره اقتصادی، نشانی کامل و کدپستی فروشنده و مشخصات کالا یا خدمات ارائه شده، مقدار و مبلغ آن باشد.

ج- صورتحساب نوع سوم (صورتحساب الکترونیکی) که دارای شماره سریال ماشینی، تاریخ و حداقل در برگیرنده اطلاعات هویتی شامل نام، نام خانوادگی یا نام شخص حقوقی، شماره اقتصادی، نشانی کامل و کدپستی فروشنده و خریدار و مشخصات کالا یا خدمات ارائه شده، مقدار و مبلغ بوده و از طریق سامانه ثبت بر خط معاملات صادر و دارای کد رهگیری سازمان امور مالیاتی کشور می باشد.

۲- اظهارنامه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

اظهارنامه مالیاتی فرمی است به منظور اظهار درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه، معافیت‌ها، درآمد مشمول مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی برحسب نوع و حجم فعالیت اشخاص مذکور مطابق نمونه‌هایی که توسط سازمان تهیه و اعلام می‌شود.

مطابق ماده ۱۱۰ ق.م.م، اشخاص حقوقی مکلف‌اند اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر و اسناد و مدارک خود را حداکثر تا چهار ماه پس از سال مالیاتی همراه با فهرست هویت شرکا و سهامداران و حسب مورد میزان سهم‌الشرکه یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آنها را به اداره امور مالیاتی که محل فعالیت اصلی شخص حقوقی در آن واقع است تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند. پس از تسلیم اولین فهرست مزبور تسلیم فهرست تغییرات در سنوات بعد کافی خواهد بود. محل تسلیم اظهارنامه و پرداخت مالیات اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران که در ایران دارای اقامتگاه یا نمایندگی نمی‌باشند تهران است. حکم این ماده در مورد کارخانه‌داران و اشخاص حقوقی در دوران معافیت نیز جاری خواهد بود. مؤدیان مکلف‌اند اظهارنامه مالیاتی خود را برای هر سال مالیاتی (به صورت انفرادی یا مشارکت) در موعد مقرر قانونی به صورت الکترونیکی از طریق درگاه‌های الکترونیکی سازمان تسلیم نمایند. تسلیم اظهارنامه در اجرای ماده ۱۷۸ ق.م.م مورد پذیرش می‌باشد.

مطابق تبصره ماده ۲۲۶ ق.م.م، به مؤدیان مالیاتی اجازه داده می‌شود در صورتی که به نحوی از انحاء در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی از نظر محاسبه اشتباهی شده باشد، با ارائه مدارک لازم ظرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به رفع اشتباه اقدام و اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان اصلاحی را حسب مورد تسلیم نماید و در هر حال تاریخ تسلیم اظهارنامه مؤدی تاریخ تسلیم اظهارنامه اول می‌باشد.

اظهارنامه برآوردی اظهارنامه مالیاتی است که براساس فعالیت و یا اطلاعات اقتصادی کسب شده مؤدی از پایگاه اطلاعات مؤدیان و حداقل حاوی اطلاعات هویتی، فروش و درآمدها، هزینه‌ها، معافیت‌ها حسب مورد درآمد مشمول مالیات و مالیات می‌باشد.

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی

مطابق ماده ۱۰۵ ق.م.م، جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر مشمول مالیات خواهند بود.

مطابق ماده ۱۰۶ ق.م.م، درآمد مشمول مالیات در مورد اشخاص حقوقی (به استثنای درآمدهایی که طبق مقررات قانون مالیات‌های مستقیم نحوه دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است) بر اساس میزان سود دهی فعالیت و مقررات مواد ۹۴، ۹۵ و ۹۷ ق.م.م و تبصره آن (اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱) تعیین می‌شود.

مطابق ماده ۹۴ ق.م.م، درآمد مشمول مالیات مؤدیان عبارت است از کل فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان - که مشمول مالیات فصول دیگر شناخته نشده - پس از کسر هزینه‌ها و استهلاکات مربوط طبق مقررات فصل هزینه‌های قابل قبول و استهلاکات.

روش‌های تشخیص درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی

۱- براساس اظهارنامه مالیاتی مؤدی

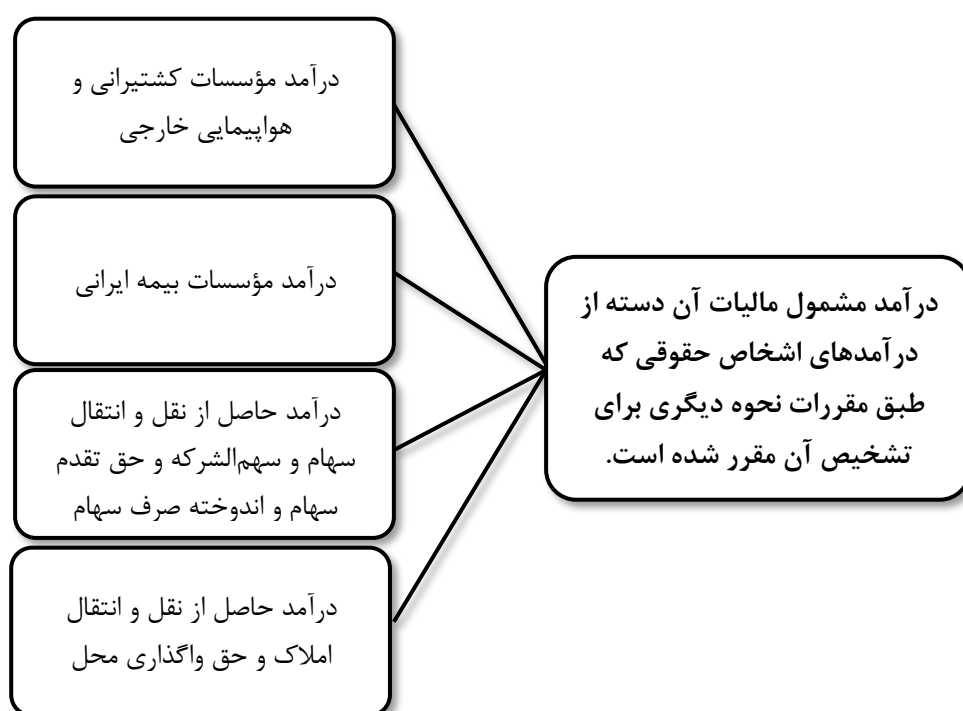
مطابق ماده ۹۷ ق.م.م (اصلاحیه مورخ ۱۳۹۴/۴/۳۱)، درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی به استناد اظهارنامه مالیاتی که با رعایت مقررات مربوط تنظیم و ارائه شده و مورد پذیرش قرار گرفته باشد، خواهد بود. سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند اظهارنامه‌های مالیاتی دریافتی را بدون رسیدگی قبول و تعدادی از آن‌ها را براساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده و یا به طور نمونه انتخاب و برابر مقررات مورد رسیدگی قرار دهد.

۲- براساس اظهارنامه مالیاتی برآوردی

در مورد آن دسته از مؤدیانی که در موعد مقرر و مطابق مقررات از تسلیم اظهارنامه مالیاتی خودداری می‌نمایند، در صورتی که سازمان به صورت سیستمی برای آنها اظهارنامه برآوردی و برگ تشخیص سیستمی صادر نکرده باشد، مکلف است با رعایت مقررات ماده (۹۷) و تبصره ماده (۱۰۰) ق.م.م اظهارنامه‌های مالیاتی

برآوردی را براساس فعالیت و اطلاعات اقتصادی کسب شده مؤدی مطابق روش‌ها و معیارهایی که توسط سازمان تعیین شده یا می‌شود ایجاد (تولید) و نسبت به صدور برگ تشخیص مالیات براساس آن اقدام و برگ تشخیص مالیات مذکور را جهت ابلاغ به واحد ذی‌ربط ارسال نماید.

۳- درآمد مشمول مالیات آن دسته از درآمدهای اشخاص حقوقی که طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم نحوه دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است :



۱- درآمدهای حاصل از نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل

مطابق ماده ۵۹ ق.م.م، نقل و انتقال قطعی املاک به مأخذ ارزش معاملاتی و به نرخ پنج درصد (۵٪) و همچنین انتقال حق واگذاری محل به مأخذ وجوه دریافتی مالک یا صاحب حق و به نرخ دو درصد (۲٪) در تاریخ انتقال از طرف مالکان عین یا صاحبان حق مشمول مالیات می‌باشد.

۲- درآمد حاصل از نقل و انتقال سهام و سهم‌الشرکه و حق تقدم سهام و اندوخته صرف سهام

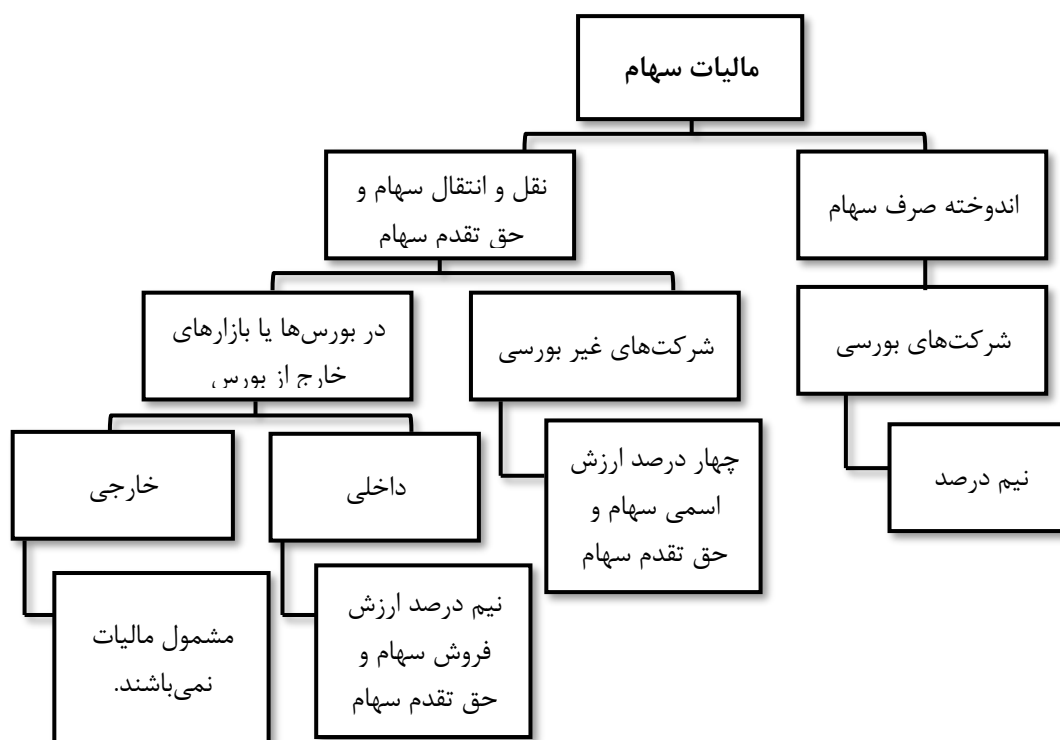
مطابق ماده ۱۴۳ مکرر الحاقی قانون مالیات‌های مستقیم از هر نقل و انتقال سهام و حق تقدم سهام شرکت‌ها اعم از ایرانی و خارجی در بورس‌ها یا بازارهای خارج از بورس دارای مجوز، مالیات مقطوعی به میزان نیم درصد ارزش فروش سهام و حق تقدم سهام وصول خواهد شد و از این بابت وجه دیگری به عنوان مالیات بر

درآمد نقل و انتقال سهام و حق تقدم سهام و مالیات بر ارزش افزوده خرید و فروش مطالبه نخواهد شد. کارگزاران بورس ها و بازارهای خارج از بورس مکلف اند مالیات یاد شده را به هنگام هر انتقال از انتقال دهنده وصول و به حساب تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور واریز نمایند و ظرف ده روز از تاریخ انتقال رسید آن را به همراه فهرست حاوی تعداد و مبلغ فروش سهام و حق تقدم مورد انتقال به اداره امور مالیاتی محل ارسال کنند.

مطابق تبصره (۱) ماده ۱۴۳ ق.م.م، از هر نقل و انتقال سهام و سهم الشرکه و حق تقدم سهام و سهم الشرکه شرکا در سایر شرکت ها (شرکت های غیر بورسی) مالیات مقطوعی به میزان چهار درصد (۴٪) ارزش اسمی آنها وصول می شود. از این بابت وجه دیگری به عنوان مالیات بر درآمد نقل و انتقال فوق مطالبه نخواهد شد.

مطابق تبصره (۲) ماده ۱۴۳ ق.م.م، در شرکت های سهامی پذیرفته شده در بورس اندوخته صرف سهام مشمول مالیات مقطوع به نرخ نیم درصد (۰/۵٪) خواهد بود و به این درآمد مالیات دیگری تعلق نمی گیرد. شرکت ها مکلف اند تا پایان ماه بعد از تاریخ ثبت افزایش سرمایه آن را به حساب سازمان امور مالیاتی کشور واریز کنند.

مطابق تبصره (۳) ماده ۱۴۳ مکرر الحاقی قانون مالیات های مستقیم در صورتی که هر شخص حقیقی یا حقوقی مقیم ایران سهامدار شرکت پذیرفته شده در بورس یا بازار خارج از بورس، سهام یا حق تقدم خود را در بورس ها یا بازارهای خارج از بورس خارجی بفروشد، از این بابت هیچ گونه مالیاتی در ایران دریافت نخواهد شد.



۳- درآمد مؤسسات بیمه ایرانی

مطابق ماده ۱۰۹ ق.م.م، درآمد مشمول مالیات در مورد مؤسسات بیمه ایرانی عبارت است از:

- ۱- ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل .
- ۲- حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی‌ها و تخفیف‌ها.
- ۳- حق بیمه بیمه‌های اتکایی وصولی پس از کسر برگشتی‌ها.
- ۴- کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۵- بهره سپرده‌های بیمه گر اتکایی نزد بیمه گر واگذارکننده.
- ۶- سهم بیمه گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه‌های غیرزندگی و بازرخید و سرمایه و مستمری- های بیمه‌های زندگی
- ۷- سایر درآمدها.

پس از کسر:

- ۱- هزینه تمبر قراردادهای بیمه.
- ۲- هزینه‌های پزشکی بیمه‌های زندگی.
- ۳- کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم.
- ۴- حق بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۵- سهم صندوق تأمین خسارت‌های بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت مدنی دارندگان وسایل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث.
- ۶- مبالغ پرداختی از بابت بازرخید و سرمایه و مستمری‌های بیمه زندگی و خسارت پرداختی از بابت بیمه‌های غیرزندگی.
- ۷- سهم مشارکت بیمه گزاران در منافع.
- ۸- کارمزدها و سهم مشارکت بیمه گران در سود معاملات بیمه‌های اتکایی قبولی.
- ۹- بهره متعلق به سپرده‌های بیمه‌های اتکایی واگذاری.
- ۱۰- ذخایر فنی در آخر سال مالی.
- ۱۱- سایر هزینه‌ها و استهلاکات قابل قبول.

مطابق تبصره (۵) ماده ۱۰۹ ق.م.م، مؤسسات بیمه خارجی که با قبول بیمه اتکایی از مؤسسات بیمه ایرانی تحصیل درآمد می‌نمایند، مشمول مالیاتی به نرخ دو درصد (۲٪) حق بیمه دریافتی و سود حاصل از سپرده مربوط در ایران می‌باشند. در صورتی که مؤسسات بیمه ایرانی در کشور متبوع مؤسسه بیمه گر اتکایی دارای

فعالیت بیمه بوده و از پرداخت مالیات بر معاملات اتکایی معاف باشند ، مؤسسه مزبور نیز از پرداخت مالیات دولت ایران معاف خواهد شد . مؤسسات بیمه ایرانی مکلف اند در موقع تخصیص حق بیمه به نام بیمه گر اتکایی خارجی مشمول مالیات موضوع این تبصره ، دو درصد آن را به عنوان مالیات بیمه گر اتکایی کسر نمایند و وجوه کسر شده در هر ماه را منتهی تا پایان ماه بعد به ضمیمه صورتی حاوی مشخصات بیمه گر اتکایی و حق بیمه متعلق به اداره امور مالیاتی مربوط ارسال و وجه مزبور را به حساب مالیاتی پرداخت نمایند.

۴- درآمد مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی

مطابق ماده ۱۱۳ ق.م.م ، مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی بابت کرایه مسافر و حمل کالا و امثال آنها از ایران به طور مقطوع عبارت است از پنج درصد کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از این که وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود. نمایندگی یا شعب مؤسسات مذکور در ایران موظف اند تا بیستم هر ماه صورت وجوه دریافتی ماه قبل را به اداره امور مالیاتی محل تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند . مؤسسات مذکور از بابت این گونه درآمدها مشمول مالیات دیگری به عنوان مالیات بر درآمد نخواهند بود. هرگاه شعب یا نمایندگی های مذکور صورتهای مقرر را به موقع تسلیم نکنند یا صورت ارسالی آنها مطابق واقع نباشد در این صورت مالیات متعلق براساس تعداد مسافر و حجم محمولات از طریق علی الرأس تشخیص خواهد شد.

مطابق تبصره ماده ۱۱۳ ق.م.م ، در مواردی که مالیات متعلق بر درآمد مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی ایرانی در کشورهای دیگر بیش از ۵٪ کرایه دریافتی باشد با اعلام سازمان ذی ربط ایرانی ، وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است مالیات شرکت های کشتیرانی و هواپیمایی تابع کشورهای فوق را معادل نرخ مالیاتی آنها افزایش دهد.

نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

مطابق ماده ۱۰۵ ق.م.م ، نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی بیست و پنج درصد (۲۵٪) می باشد که با اعمال نرخ مزبور در درآمد مشمول مالیات ، میزان مالیات مشخص خواهد شد ، لیکن در خصوص درآمدهایی که طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم دارای نرخ جداگانه می باشد ، در محاسبه مالیات ، نرخ های مذکور اعمال خواهد شد ، به عنوان نمونه نرخ های مالیات نقل و انتقال املاک ، سرقتی سهام و حق تقدم سهام شرکت ها.

مهلت زمان رسیدگی مأموران مالیاتی به پرونده‌های مالیاتی

۱- در صورتی که اشخاص حقوقی در موعد مقرر اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان تسلیم کرده باشند ، واحد مالیاتی مکلف است ظرف مدت یک سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیات متعلق را تعیین و برگ تشخیص مربوط را ظرف همین مدت صادر و حداکثر ظرف سه ماه پس از انقضای یک سال فوق‌الذکر به شخص حقوقی ابلاغ نماید . در صورتی که برگ تشخیص در مهلت مقرر صادر نشود و یا ظرف مدت تعیین شده ابلاغ نگردد اظهارنامه مالیاتی قطعی و همان سود یا زیان ابرازی در اظهارنامه ملاک عمل خواهد بود.

۲- در صورتی که اشخاص حقوقی در موعد مقرر اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان تسلیم نکنند ، مهلت رسیدگی و صدور برگ تشخیص مالیات برای مأموران مالیاتی پنج سال از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه مالیاتی می‌باشد و برگ تشخیص صادره در مهلت تعیین شده باید حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای پنج سال مزبور ابلاغ شود.

استرداد مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

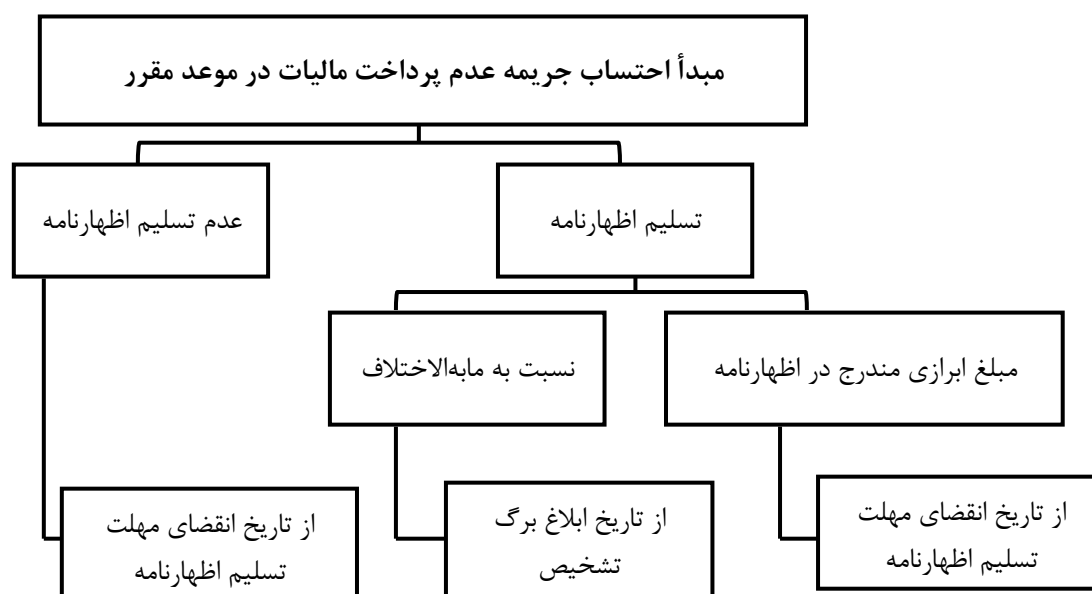
مطابق ماده ۲۴۲ ق.م.م ، اداره امور مالیاتی موظف است در هر مورد که به علت اشتباه در محاسبه ، مالیات اضافی دریافت شده است و همچنین در مواردی که مالیاتی طبق مقررات این قانون قابل استرداد می‌باشد وجه قابل استرداد را از محل وصولی جاری ظرف یک ماه به مؤدی پرداخت کند.

مطابق تبصره ماده ۲۴۲ ق.م.م مبالغ اضافه دریافتی از مؤدیان بابت مالیات موضوع این قانون به هر عنوان مشمول خسارتی به نرخ یک و نیم درصد (۱/۵٪) در ماه از تاریخ دریافت تا زمان استرداد می‌باشد و از محل وصولی‌های جاری به مؤدی پرداخت خواهد شد . حکم این تبصره نسبت به مالیات‌های تکلیفی و علی‌الحسابهای پرداختی در صورتی که اضافه بر مالیات متعلق باشد در صورتی که ظرف سه ماه از تاریخ درخواست مؤدی مسترد نشود از تاریخ انقضای مدت مزبور جاری خواهد بود.

* مطابق ماده ۲۴۳ ق.م.م ، در صورتی که درخواست استرداد از طرف مؤدی به عمل آمده باشد و اداره امور مالیاتی آن را وارد نداند ، مؤدی می‌تواند ظرف سی روز از تاریخ اعلام نظر اداره یاد شده از هیأت حل اختلاف مالیاتی درخواست رسیدگی کند . رأی هیأت حل اختلاف مالیاتی در این مورد قطعی و غیر قابل تجدید نظر است و در صورت صدور رأی به استرداد مالیات اضافی اداره مربوط طبق جزء اخیر ماده ۲۴۲ ق.م.م ، ملزم به اجرای آن خواهد بود.

جرایم مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

مطابق ماده ۱۹۰ ق.م.م، پرداخت مالیات پس از موعد مقرر موجب تعلق جریمه‌ای معادل دو و نیم درصد (۲/۵٪) مالیات به ازای هر ماه خواهد بود. مبدأ احتساب جریمه در مورد مؤدیانی که مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی هستند نسبت به مبلغ مندرج در اظهارنامه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم آن و نسبت به مابه‌الاضافه از تاریخ مطالبه و در مورد مؤدیانی که از تسلیم اظهارنامه خودداری نموده یا اصولاً مکلف به تسلیم اظهارنامه نیستند، تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات حسب مورد می‌باشد.



مطابق ماده ۱۹۲ ق.م.م، در کلیه مواردی که مؤدی یا نماینده او که به موجب مقررات قانون مالیات‌های مستقیم از بابت پرداخت مالیات مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی است، چنانچه نسبت به تسلیم آن در موعد مقرر اقدام نکند، مشمول جریمه غیرقابل بخشودگی معادل سی درصد (۳۰٪) مالیات متعلق برای اشخاص حقوقی می‌باشد.

حکم این ماده در مورد درآمدهای کتمان شده در اظهارنامه‌های تسلیمی و یا هزینه‌های غیرواقعی نیز جاری است.

مطابق ماده ۱۹۳ ق.م.م، نسبت به مؤدیانی که به موجب قانون مالیات‌های مستقیم و مقررات مربوط به آن مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند در صورت عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر مشمول جریمه‌ای معادل بیست درصد (۲۰٪) مالیات برای هر یک از موارد مذکور خواهند بود. ضمناً مطابق

تبصره ماده یاد شده عدم تسلیم اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان در دوره معافیت موجب عدم استفاده از معافیت مقرر در سال مربوط خواهد شد.

بخشودگی جرایم مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی

مطابق تبصره (۱) ماده ۱۹۰ ق.م.م، مؤدیانی که به تکالیف قانونی خود راجع به تسلیم به موقع اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان و پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت مالیات طبق اظهارنامه یا ترازنامه و حساب سود و زیان و حسب مورد ارائه به موقع دفاتر و اسناد و مدارک خود اقدام نموده‌اند در موارد مذکور در ماده ۲۳۹ ق.م.م، هرگاه برگ تشخیص مالیاتی صادره را قبول یا با اداره امور مالیاتی توافق نماید و نسبت به پرداخت مالیات متعلقه یا ترتیب دادن پرداخت آن اقدام کنند از هشتاد درصد (۸۰٪) جرایم مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم معاف خواهند بود. همچنین، در صورتی که این گونه مؤدیان ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ برگ قطعی مالیات نسبت به پرداخت یا ترتیب دادن پرداخت آن اقدام نمایند از چهل درصد (۴۰٪) جرایم متعلقه مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم معاف خواهند بود.

مطابق ماده ۱۹۱ ق.م.م، تمام یا قسمتی از جرایم مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم بنا به درخواست مؤدی با توجه به دلایل ابرازی مبنی بر خارج از اختیار بودن عدم انجام تکالیف مقرر و با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حسابی مؤدی به تشخیص و موافقت سازمان امور مالیاتی کشور قابل بخشوده شدن می‌باشد.

مثال ها و مساله ها :

مثال ۱- شرکت الف برای عملکرد سال ۱۴۰۲ اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر به شرح ذیل تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است:

- فروش ۱۰.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال - بهای تمام شده کالای فروش رفته ۷.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
- هزینه‌های حقوق و دستمزد ۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال - سایر هزینه‌ها ۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مطلوب است محاسبه مالیات شرکت با توجه به مفروضات ذیل:

الف) در صورتی که دفاتر، اسناد و مدارک ارائه شده از سوی شرکت برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به نظر اداره امور مالیاتی قابل رسیدگی تشخیص داده شود و هزینه‌های شرکت مطابق مقررات فصل هزینه‌های قابل قبول مالیاتی باشد :

درآمد مشمول مالیات $10.000.000.000 - (7.000.000.000 + 1.000.000.000 + 500.000.000) = 1.500.000.000$
مالیات $1.500.000.000 \times 25\% = 375.000.000$

ب) در صورتی که دفاتر، اسناد و مدارک ارائه شده از سوی شرکت برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به نظر اداره امور مالیاتی قابل رسیدگی تشخیص باشد، لیکن مبلغ یک میلیارد ریال از بهای تمام شده غیر قابل قبول تشخیص داده شود:

$$\begin{aligned} \text{سود} &= 1.500.000.000 - (7.000.000.000 + 1.000.000.000 + 500.000.000) = 10.000.000.000 \\ \text{درآمد مشمول مالیات} &= 1.500.000.000 + 1.000.000.000 = 2.500.000.000 \\ \text{مالیات} &= 2.500.000.000 \times 25\% = 625.000.000 \end{aligned}$$

ج) کلیه اسناد و مدارک و دفاتر به استثنای اسناد و مدارک مربوط به قیمت تمام شده تحویل اداره امور مالیاتی شده است. براساس اعلام سازمان مالیاتی و با توجه به فعالیت شرکت، نسبت سود ناویژه ۳۵٪ و نسبت فعالیت ۲۵٪ می باشد:

$$\begin{aligned} \text{با توجه به اینکه سود ناویژه ۳۵٪ (۶.۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰) است و سود ابرازی ۳۰٪ (۷.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰) است، لذا نسبت سود ناویژه اعلامی سازمان اعمال می گردد.} \\ \text{درآمد مشمول مالیات} &= 2.000.000.000 - (6.500.000.000 + 1.000.000.000 + 500.000.000) = 10.000.000.000 \\ \text{مالیات} &= 2.000.000.000 \times 25\% = 500.000.000 \end{aligned}$$

د) هیچگونه اسناد مدارکی تحول اداره امور مالیاتی نشده است. براساس اعلام سازمان مالیاتی و با توجه به فعالیت شرکت، نسبت سود ناویژه ۳۵٪ و نسبت فعالیت ۲۵٪ می باشد:

$$\begin{aligned} \text{درآمد مشمول مالیات} &= 10.000.000.000 \times 25\% = 2.500.000.000 \\ \text{مالیات} &= 2.500.000.000 \times 25\% = 625.000.000 \end{aligned}$$

مثال ۲- شرکت فولاد در سال ۱۴۰۲، تعداد ۱۰۰.۰۰۰ سهم ده هزار ریالی شرکت بامداد به ارزش هر سهم بیست هزار ریال را به شرکت یاس فروخته است. مطلوب است محاسبه مالیات نقل و انتقال سهام با توجه به مفروضات ذیل:

الف- سهام شرکت بامداد در بورس اوراق بهادار قابل داد و ستد بوده و این معامله توسط کارگزار بورس انجام شده است:

$$\text{مالیات نقل و انتقال سهام} = 10.000.000 \times 100.000 \times 0.05\% = 20.000.000$$

ب- سهام شرکت بامداد در بورس اوراق بهادار داد و ستد نمی باشد:

$$\text{مالیات نقل و انتقال سهام} = 10.000.000 \times 100.000 \times 0.04\% = 40.000.000$$

مثال ۳- صورت‌های مالی شرکت دماوند در پایان سال ۱۴۰۲ شامل اقلام ذیل می‌باشد :

درآمد حاصل از عملیات تجاری	۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
اجاره دریافتی املاک	۴.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
هزینه‌های اختصاصی تجاری	۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
هزینه‌های اختصاصی املاک	۲.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
سایر هزینه‌های مشترک	۱.۴۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

شرکت یاد شده اظهارنامه مالیاتی خود را در موعد مقرر تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است که نظام جامع مالیاتی به صورت کامل در آن اداره اجرا نگردیده است. در صورتی که مؤدی به تمام تکالیف قانونی خود عمل نماید، مالیات شرکت مذکور را محاسبه نمایید .

مطابق ماده ۵۳ ق.م.م، درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد عبارت است از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیر نقدی ، پس از کسر بیست و پنج درصد (۲۵٪) بابت هزینه‌ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره :

$$\begin{aligned} \text{سهم عملیات تجاری از هزینه مشترک} &= ۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰}{۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۴.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰} = ۱.۴۴۰.۰۰۰.۰۰۰ \\ \text{سود حاصل از عملیات تجاری} &= ۵.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - (۱.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰) = ۳.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \\ \text{درآمد مشمول مالیات اجاره} &= ۴.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۷۵\% = ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \\ \text{جمع درآمد مشمول مالیات} &= ۳.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ + ۳.۰۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۶.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \\ \text{مالیات متعلق} &= ۶.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱.۵۵۰.۰۰۰.۰۰۰ \end{aligned}$$

مثال ۴- صورت‌های مالی سال ۱۴۰۲ شرکت سهند بعد از حسابرسی مالیاتی به شرح ذیل می‌باشد :

- ۱- درآمد مشمول مالیات حاصل از عملیات پیمانکاری به مبلغ ۹۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
- ۲- وجوه دریافتی حاصل از انتقال حق واگذاری محل (سرقفلی) به مبلغ ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
- ۳- فروش سهام در خارج از بورس اوراق بهادار به مبلغ ۲۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال
- (ارزش اسمی سهام فروش رفته در خارج از بورس اوراق بهادار ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال می‌باشد.)
- ۴- وجوه دریافتی حاصل از سرمایه‌گذاری در سایر شرکت‌ها به مبلغ ۵۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال

مالیات سال ۱۴۰۲ شرکت را محاسبه نمایید؟

$$\begin{aligned} \text{مالیات حاصل از عملیات پیمانکاری} &= ۹۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۲۲.۵۰۰.۰۰۰ \\ \text{مالیات حق واگذاری محل} &= ۴۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲\% = ۸۰۰.۰۰۰ \\ \text{مالیات فروش سهام در خارج از بورس اوراق بهادار} &= ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ \times ۴\% = ۴۸۰.۰۰۰ \end{aligned}$$

مثال ۵- شرکت یاقوت که دوره مالی آن سال شمسی می‌باشد، اظهارنامه مالیاتی عملکرد سال ۱۴۰۱ خود را در موعد مقرر با ابراز مبلغ ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال مالیات تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است. با توجه به مفروضات ذیل میزان مالیات مورد مطالبه را با در نظر گرفتن مرور زمان مالیاتی تعیین نمایید.

الف- اداره امور مالیاتی برگ تشخیص عملکرد سال مذکور را با محاسبه ۴۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات در تاریخ ۱۴۰۳/۲/۲۵ صادر و در تاریخ ۱۴۰۳/۷/۱۵ به مؤدی ابلاغ نموده است:

مطابق ماده ۱۵۶ ق.م.م. اداره امور مالیاتی مکلف است اظهارنامه مؤدیان مالیات بر درآمد را در مورد درآمد هر منبع که در موعد قانونی تسلیم شده است حداکثر ظرف یک سال از تاریخ انقضای مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه رسیدگی نماید. در صورتی که ظرف مدت مذکور برگ تشخیص درآمد صادر ننماید و یا تا سه ماه پس از انقضای یک سال فوق‌الذکر برگ تشخیص درآمد مذکور را به مؤدی ابلاغ نکند اظهارنامه مؤدی قطعی تلقی می‌شود.

$$۴۸۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰$$

مالیات

ب- اداره امور مالیاتی برگ تشخیص عملکرد سال مذکور را با محاسبه ۴۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات در تاریخ ۱۴۰۳/۲/۲۵ صادر و در تاریخ ۱۴۰۳/۸/۱۵ به مؤدی ابلاغ نموده است:

با توجه به اینکه تاریخ ابلاغ برگ تشخیص بیش از سه ماه پس از انقضای یک سال از تاریخ تسلیم اظهارنامه می‌باشد. لذا به استناد ماده ۱۵۶ ق.م.م. مالیات ابرازی (۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال) قطعی می‌باشد.

ج- اداره امور مالیاتی برگ تشخیص عملکرد سال مذکور را با محاسبه ۴۸۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات در تاریخ ۱۴۰۳/۵/۲۵ صادر و در تاریخ ۱۴۰۳/۷/۱۵ به مؤدی ابلاغ نموده است.

با توجه به اینکه تاریخ رسیدگی و صدور برگ تشخیص پس از انقضای یک سال از تاریخ تسلیم اظهارنامه می‌باشد، لذا به استناد ماده ۱۵۶ ق.م.م. مالیات ابرازی (۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال) قطعی می‌باشد.

مثال ۶- درآمد مشمول مالیات سال ۱۴۰۲ شرکت سحر به موجب برگ تشخیص ۸۰۰ میلیون ریال و به موجب برگ قطعی ۵۰۰ میلیون ریال می‌باشد. شرکت اظهارنامه مالیاتی خود را در خارج از موعد مقرر تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است. مالیات و جریمه متعلق را محاسبه نمایید.

$$۵۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۲۵.۰۰۰.۰۰۰$$

مالیات قطعی شده

$$۱۲۵.۰۰۰.۰۰۰ \times ۳۰\% = ۳۷.۵۰۰.۰۰۰$$

جریمه

مثال ۷- درآمد یک شرکت کشتیرانی خارجی بابت حمل بار و مسافر از ایران در سال ۱۴۰۲ مجموعاً سی میلیون ریال می‌باشد. میزان مالیات این شرکت را محاسبه نمایید.

مطابق ماده ۱۱۳ ق.م.م. مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی بابت کرایه مسافر و حمل کالا و امثال آنها از ایران به طور مقطوع عبارت است از پنج درصد کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از این که وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود.

$$۳۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۵\% = ۱.۵۰۰.۰۰۰$$

مالیات

مثال ۸- در صورتی که یک مؤسسه بیمه ایرانی در تاریخ ۱۴۰۲/۵/۲۰ مبلغ ۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به یک شرکت

بیمه گر اتکایی خارجی بابت بیمه اتکایی پرداخت نماید ، مالیات شرکت خارجی را محاسبه نمایید .

مطابق تبصره (۵) ماده ۱۰۹ ق.م.م، مؤسسات بیمه خارجی که با قبول بیمه اتکایی از مؤسسات بیمه ایرانی تحصیل درآمد می نمایند مشمول مالیاتی به نرخ دو درصد حق بیمه دریافتی و سود حاصل از سپرده مربوط در ایران می باشند. در صورتی که مؤسسات بیمه ایرانی در کشور متبوع مؤسسه بیمه گر اتکایی دارای فعالیت بیمه بوده و از پرداخت مالیات بر معاملات اتکایی معاف باشند، مؤسسه مزبور نیز از پرداخت مالیات دولت ایران معاف خواهد شد.

$$۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲\% = ۲.۰۰۰.۰۰۰$$

مالیات

مثال ۹- زیان مورد تایید سال های قبل شرکت رهنما مبلغ ۳.۰۰۰ میلیون ریال است . چنانچه سود ابرازی سال

۱۴۰۲ شرکت مذکور مبلغ ۲.۰۰۰ میلیون ریال و میزان درآمد مشمول مالیات تعیین شده توسط اداره

امور مالیاتی ذی ربط مبلغ ۲.۰۰۰ میلیون ریال باشد، زیان قابل استهلاك و مالیات سال ۱۴۰۲ شرکت را محاسبه

نمایید؟

مبلغ ۲.۰۰۰ میلیون ریال زیان سال های قبل در سال ۱۴۰۲ قابل استهلاك می باشد . لذا شرکت در سال ۱۴۰۲ مشمول مالیات نمی باشد .

مثال ۱۰- حقوق پرداختی شرکت شیراز به کارکنان خود (جمعاً ۵۰ نفر) در سال ۱۴۰۲ مبلغ پانصد میلیون ریال

می باشد و از بابت پس انداز کارکنان نیز مبلغ ۸۰ میلیون ریال هزینه نموده است . مبلغ هزینه قابل قبول از بابت

پس انداز کارکنان چند میلیون ریال است؟

مطابق جزء هـ بند (۲) ماده ۱۴۸ ق.م.م، وجوه پرداختی به سازمان تأمین 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، هزینه قابل قبول مالیاتی می باشد :

$$۱۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲\% = ۲.۰۰۰.۰۰۰$$

هزینه قابل قبول

مثال ۱۱- شرکت داریوش که دارای ۷۰ نفر پرسنل می باشد ، در سال ۱۴۰۲ از بابت خرید کتاب و سایر کالاهای

فرهنگی - هنری برای کارکنان و افراد تحت تکفل آنها دو میلیارد ریال هزینه نموده است . چه میزان از مبلغ

یادشده از لحاظ مالیاتی هزینه قابل قبول است؟

(معافیت موضوع ماده ۸۴ ق.م.م در سال ۱۴۰۲ مبلغ ۱.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد.)

مطابق بند (۲۸) ماده ۱۴۸ هزینه خرید کتاب و سایر کالاهای فرهنگی هنری برای کارکنان و افراد تحت تکفل آنها تا میزان حداکثر ۵٪ معافیت های مالیاتی موضوع ماده ۸۴ ق.م.م، به ازای هر نفر در حساب مالیاتی قابل قبول است .

$$(۷۰ \times ۱.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰) \times ۵\% = ۴.۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

هزینه قابل قبول مالیاتی

ادغام و ترکیب اشخاص حقوقی

مفهوم ادغام و ترکیب شرکت‌ها از لحاظ مقررات مالیاتی به دو صورت ذیل می‌باشد :

- الف-** انتقال دارایی‌ها و بدهی‌های یک یا چند شرکت به یک شرکت دیگر که از این پس شرکت موجود نامیده می‌شود ، به طوری که شرکت‌های ادغام شونده منحل می‌شوند ، لیکن شرکت موجود نام و هویت خود را حفظ کرده و دارایی و بدهی آن به میزان جمع دارایی و بدهی شرکت‌های ادغام شونده افزایش می‌یابد.
- ب-** انتقال دارایی‌ها و بدهی‌های یک یا چند شرکت به شرکت جدید ، به طوری که شرکت‌های ادغام شونده منحل شده و میزان دارایی و بدهی شرکت جدید معادل جمع دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های ادغام شونده خواهد بود.

مقررات مالیاتی ادغام و ترکیب اشخاص حقوقی

- مطابق ماده ۱۱۱ ق.م.م، شرکت‌هایی که با تأسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت حقوقی یک شرکت ، در هم ادغام یا ترکیب می‌شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می‌باشند :
- الف-** تأسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه‌های ثبت شده شرکت - های ادغام یا ترکیب شده از پرداخت نیم در هزار حق تمبر موضوع ماده ۴۸ ق.م.م، معاف است.
- ب-** انتقال دارایی‌های شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده به شرکت جدید یا شرکت موجود حسب مورد به ارزش دفتری مشمول مالیات مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم نخواهد بود.
- ج-** عملیات شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد قانون مالیات‌های مستقیم نخواهد بود.
- د-** استهلاك دارایی‌های منتقل شده به شرکت جدید یا شرکت موجود باید براساس روال قبل از ادغام یا ترکیب ادامه یابد.
- ه-** هرگاه در نتیجه ادغام یا ترکیب، درآمدی به هر یک از سهامداران در شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده تعلق گیرد طبق مقررات مربوط مشمول مالیات خواهد بود.
- و-** کلیه تعهدات و تکالیف مالیاتی شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده به عهده شرکت جدید یا موجود حسب مورد می‌باشد.

انحلال اشخاص حقوقی

در صورتی که شرکت برای مدت معینی تشکیل و مدت منقضی شده باشد و یا موضوع شرکت انجام یافته و یا انجام آن غیر ممکن شده باشد شرکت منحل می شود.

مأخذ محاسبه مالیات دوره انحلال

مطابق ماده ۱۱۵ ق.م.م، مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می شوند ارزش دارایی شخص حقوقی است منهای بدهی ها و سرمایه پرداخت شده و اندوخته ها و مانده سودهایی که مالیات آن قبلاً پرداخت گردیده است.

(سرمایه پرداخت شده + اندوخته ها و مانده سودهایی که مالیات آن قبلاً پرداخت شده + بدهی ها) = ارزش دارایی ها = مأخذ مالیات انحلال

مبنای ارزشیابی دارایی های اشخاص حقوقی منحل

مطابق تبصره (۱) ماده ۱۱۵ ق.م.م، ارزش دارایی شخص حقوقی نسبت به آنچه قبلاً فروش رفته براساس بهای فروش و نسبت به بقیه براساس بهای روز انحلال تعیین می شود.

مطابق تبصره (۲) ماده ۱۱۵ ق.م.م، چنانچه در بین دارایی های شخص حقوقی که منحل می شود، دارایی یا دارایی های موضوع مالیات بر درآمد املاک و سهام یا سهم الشرکه یا حق تقدم سهام شرکت ها وجود داشته باشد و این دارایی یا دارایی ها حسب مورد در هنگام نقل و انتقال قطعی مشمول مقررات ماده ۵۹ و تبصره (۱) ماده ۱۴۳ و ماده ۱۴۳ مکرر قانون مالیات های مستقیم باشند، در تعیین مأخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی منحل ارزش دفتری دارایی یا دارایی های مذکور جزء اقلام دارایی های شخص حقوقی منحل شده منظور نمی گردد و معادل همان ارزش دفتری از جمع سرمایه و بدهی ها کسر می گردد. مالیات متعلق به دارایی یا دارایی های مزبور حسب مورد بر اساس مقررات ماده ۵۹ و تبصره (۱) ماده ۱۴۳ و ماده ۱۴۳ مکرر قانون مالیات های مستقیم تعیین و مورد مطالبه قرار می گیرد.

مطابق تبصره (۳) ماده ۱۱۵ ق.م.م، آن قسمت از اموال اشخاص حقوقی منحل شده که براساس مقررات فوق در تاریخ انحلال مشمول مالیات مقطوع موضوع ماده ۵۹ و تبصره (۱) ماده ۱۴۳ و ماده ۱۴۳ مکرر قانون مالیات های مستقیم باشند در اولین نقل و انتقال بعد از تاریخ انحلال مشمول مالیات نخواهند بود.

نرخ محاسبه مالیات اشخاص حقوقی منحل

مطابق تبصره ماده ۱۱۶ ق.م.م ، مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می‌شوند با رعایت تبصره (۲) ماده ۱۱۵ ق.م.م ، به نرخ مذکور در ماده ۱۰۵ ق.م.م ، یعنی بیست و پنج درصد (۲۵٪) محاسبه می‌گردد . لیکن در خصوص املاک ، حق واگذاری محل ، سهام یا سهم‌الشرکه یا حق تقدم سهام نرخ‌ها متفاوت بوده و به شرح ذیل می‌باشد :

۲٪ × ارزش روز حق واگذاری محل = مالیات انحلال
۵٪ × ارزش معاملاتی ساختمان و زمین = مالیات انحلال
۴٪ × ارزش اسمی سرمایه‌گذاری در شرکت‌های غیر بورسی = مالیات انحلال
۵/۰٪ × ارزش روز سرمایه‌گذاری در شرکت‌های بورسی = مالیات انحلال

تکالیف مالیاتی اشخاص حقوقی منحل

مطابق ماده ۱۱۴ ق.م.م ، آخرین مدیر یا مدیران شخص حقوقی مشترکاً موظف‌اند قبل از تاریخ تشکیل مجمع عمومی یا سایر ارکان صلاحیت‌دار که برای اتخاذ تصمیم نسبت به انحلال شخص حقوقی دعوت شده است اظهارنامه‌ای حاوی صورت دارایی و بدهی شخص حقوقی در تاریخ دعوت ، روی نمونه‌ای که بدین منظور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می‌گردد - تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند .

جرایم مالیاتی دوره انحلال اشخاص حقوقی

مطابق ماده ۱۹۵ ق.م.م ، جریمه تخلف آخرین مدیران شخص حقوقی از لحاظ عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ ق.م.م ، ظرف مهلت مقرر یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع به ترتیب عبارت است از دو درصد و یک درصد سرمایه پرداخت شده شخص حقوقی در تاریخ انحلال .

مطابق ماده ۱۹۶ ق.م.م ، جریمه تخلف مدیر یا مدیران تصفیه در مورد تقسیم دارایی شخص حقوقی قبل از تصفیه امور مالیاتی شخص حقوقی یا قبل از سپردن تأمین مقرر موضوع ماده ۱۱۸ ق.م.م معادل بیست درصد (۲۰٪) مالیات متعلق خواهد بود که از مدیر یا مدیران تصفیه وصول می‌گردد.

مثال ها و مساله ها :

مثال ۱- شرکت رعد در مورخ ۱۴۰۲/۱/۲۵ منحل شده و ترازنامه مربوط به آخرین دوره عملکرد شرکت شامل اقلام ذیل می‌باشد : بانک ۶۰۰ میلیون ریال ، بدهکاران ۳۰۰ میلیون ریال ، ماشین‌آلات ۵۰۰ میلیون ریال،

موجودی‌ها ۲۰۰ میلیون ریال ، بستانکاران تجاری ۷۰۰ میلیون ریال ، اسناد پرداختنی ۳۰۰ میلیون ریال ، سرمایه ۲۰۰ میلیون ریال ، سود انباشته ۴۰۰ میلیون ریال
در صورتی که اداره امور مالیاتی ارزش ماشین‌آلات را ۸۰۰ میلیون ریال و ارزش موجودی‌ها را ۶۰۰ میلیون ریال تعیین نموده باشد ، مالیات دوره انحلال شرکت یاد شده را محاسبه نمایید؟

ترازنامه انحلال			
بانک	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰	بستانکاران جاری	۷۰۰.۰۰۰.۰۰۰
بدهکاران	۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰	اسناد پرداختنی	۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰
ماشین‌آلات	۸۰۰.۰۰۰.۰۰۰	سرمایه (پرداخت شده)	۲۰۰.۰۰۰.۰۰۰
موجودی‌ها	۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰	سود انباشته	۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰
جمع	۲.۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰	جمع	۱.۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰

$$۲.۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۱.۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۷۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

مأخذ مالیات دوره انحلال

$$۷۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱۷۵.۰۰۰.۰۰۰$$

مالیات دوره انحلال

مثال ۲- شرکت آرش در تاریخ ۱۴۰۲/۱/۳۰ با تشکیل مجمع عمومی انحلال شرکت را به تصویب رساند و در تاریخ ۱۴۰۲/۲/۱۷ انحلال شرکت در اداره ثبت شرکت‌ها به ثبت رسید . شایان ذکر است مدیران شرکت قبل از تاریخ تشکیل مجمع عمومی برای اتخاذ تصمیم نسبت به انحلال شرکت اظهارنامه‌ای حاوی صورت دارایی و بدهی شرکت را تهیه و تسلیم اداره امور مالیاتی نموده‌اند . متعاقباً مدیران تصفیه اظهارنامه مالیاتی مربوط به آخرین دوره عملیات شخص حقوقی را تنظیم و در تاریخ ۱۴۰۲/۳/۱۵ به شرح ذیل تسلیم اداره مالیاتی نمودند. اطلاعات ذیل از اظهارنامه‌های موضوع مواد ۱۱۴ و ۱۱۶ ق.م.م و دفاتر شرکت استخراج گردیده است :

ترازنامه			
صندوق	۵۰	بستانکاران	۷۸۰
بانک	۶۰	اسناد پرداختنی	۲۶۰
بدهکاران	۱۰۰	سرمایه (پرداخت شده)	۲۶۰
موجودی کالا	۵۲۰	سود و زیان انباشته	۱.۰۴۰
اسناد دریافتنی	۱۶۰		
وسایل نقلیه	۱۰۰		
ماشین‌آلات	۸۱۰		
جمع	۲.۳۴۰	جمع	۲.۳۴۰

ضمناً ارزش وسایل نقلیه به مبلغ ۱۹۰ ریال ، ماشین آلات به مبلغ ۱۰۲۰۰ ریال و موجودی کالا به مبلغ ۵۲۰ ریال توسط اداره امور مالیاتی تعیین شده است. (ارقام به میلیون ریال می باشد) مالیات دوره انحلال شرکت یاد شده را محاسبه نمایید ؟

ترازنامه دوره انحلال			
۷۸۰	بستانکاران	۵۰	صندوق
۲۶۰	اسناد پرداختنی	۶۰	بانک
۲۶۰	سرمایه (پرداخت شده)	۱۰۰	بدهکاران
<u>۱۰۴۰</u>	سود و زیان انباشته	۵۲۰	موجودی کالا
		۱۶۰	اسناد دریافتنی
		۱۹۰	وسایل نقلیه
		<u>۱۲۰۰</u>	ماشین آلات
۲۰۳۴۰	جمع	۲۰۸۲۰	جمع

$$۲۰۸۲۰ - ۲۰۳۴۰ = ۴۸۰ \quad \text{مأخذ مالیات دوره انحلال}$$

$$۴۸۰ \times ۲۵\% = ۱۲۰ \quad \text{مالیات دوره انحلال}$$

درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی خارجی

الف- مطابق ماده ۱۰۷ درآمد مشمول مالیات اشخاص حقیقی و حقوقی خارجی مقیم خارج از ایران بابت درآمدهایی که در ایران و یا از ایران تحصیل می نمایند به شرح زیر تعیین می شود :

بابت تهیه طرح ساختمان ها و تأسیسات ، نقشه برداری ، نقشه کشی ، نظارت و محاسبات فنی ، دادن تعلیمات و کمک های فنی ، انتقال دانش فنی ، سایر خدمات و واگذاری امتیازات و سایر حقوق ، همچنین واگذاری فیلم های سینمایی که به عنوان بها یا حق نمایش یا تحت هر عنوان دیگر در ایران یا از ایران تحصیل می کنند به استثنای درآمدهایی که طبق مقررات قانون مالیات های مستقیم نحوه دیگری برای تعیین درآمد مشمول مالیات یا مالیات آنها مقرر شده است با توجه به نوع فعالیت و میزان سوددهی به ماخذ ده درصد (۱۰٪) تا چهل درصد (۴۰٪) مجموع وجوهی می باشد که ظرف مدت یک سال مالیاتی عاید آنها می شود . آیین نامه اجرایی این ماده و ضرایب تشخیص درآمد مشمول مالیات با توجه به نوع فعالیت ، ظرف مدت شش ماه از تاریخ لازم الاجرا شدن قانون مالیات های مستقیم به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی به تصویب هیأت وزیران می رسد.

پرداخت کنندگان وجوه مذکور در این ماده مکلفند در هر پرداخت ، مالیات متعلق را با توجه به مبالغی که از اول سال تا آن تاریخ پرداخت کرده‌اند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی پرداخت کنند ، در غیر این صورت پرداخت کنندگان مذکور و دریافت کنندگان متضامناً مسؤول پرداخت اصل مالیات و جریمه‌های متعلق آن خواهند بود.

مطابق تبصره (۴) ماده ۱۰۷ ق.م.م ، درآمد حاصل از بهره‌برداری سرمایه و سایر فعالیت‌هایی که اشخاص حقوقی مزبور به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه ، نماینده ، کارگزار و امثال آنها در ایران انجام می‌دهند مشمول مقررات ماده ۱۰۶ ق.م.م ، خواهد بود.

ب- مطابق تبصره (۵) ماده ۱۰۹ ق.م.م ، مؤسسات بیمه خارجی که با قبول بیمه اتکایی از مؤسسات بیمه ایرانی تحصیل درآمد می‌نمایند مشمول مالیاتی به نرخ دو درصد (۲٪) حق بیمه دریافتی و سود حاصل از سپرده مربوط در ایران می‌باشند .

در صورتی که مؤسسات بیمه ایرانی در کشور متبوع مؤسسه بیمه‌گر اتکایی دارای فعالیت بیمه بوده و از پرداخت مالیات بر معاملات اتکایی معاف باشند ، مؤسسه مزبور نیز از پرداخت مالیات دولت ایران معاف خواهد شد . مؤسسات بیمه ایرانی مکلف‌اند در موقع تخصیص حق بیمه به نام بیمه‌گر اتکایی خارجی مشمول مالیات موضوع این تبصره ، دو درصد آن را به عنوان مالیات بیمه‌گر اتکایی کسر نمایند و وجوه کسر شده در هر ماه را منتهی تا پایان ماه بعد به ضمیمه صورتی حاوی مشخصات بیمه‌گر اتکایی و حق بیمه متعلق به اداره مالیاتی مربوط ارسال و وجه مزبور را به حساب مالیاتی پرداخت نمایند.

ج- مطابق ماده ۱۱۳ ق.م.م ، مالیات مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی بابت کرایه مسافر و حمل کالا و امثال آنها از ایران به طور مقطوع عبارت است از پنج درصد (۵٪) کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از این که وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود . نمایندگی یا شعب مؤسسات مذکور در ایران موظف‌اند تا بیستم هر ماه صورت وجوه دریافتی ماه قبل را به اداره امور مالیاتی محل تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند . مؤسسات مذکور از بابت این گونه درآمدها مشمول مالیات دیگری به عنوان مالیات بر درآمد نخواهند بود. هرگاه شعب یا نمایندگی‌های مذکور صورت‌های مقرر را به موقع تسلیم نکنند یا صورت ارسالی آنها مطابق واقع نباشد در این صورت مالیات متعلق براساس تعداد مسافر و حجم محمولات علی‌الرأس تشخیص خواهد شد.

مطابق تبصره ماده ۱۱۳ ق.م.م، در مواردی که مالیات متعلق بر درآمد مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی ایرانی در کشورهای دیگر بیش از پنج درصد (۵٪) کرایه دریافتی باشد با اعلام سازمان ذی ربط ایرانی، وزارت امور اقتصادی و دارایی موظف است مالیات شرکت‌های کشتیرانی و هواپیمایی تابع کشورهای فوق را معادل نرخ مالیاتی آنها افزایش دهد.

نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی خارجی

مطابق تبصره (۲) ماده ۱۰۵ ق.م.م، اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران به استثنای مشمولان تبصره (۵) ماده ۱۰۹ ق.م.م، (مؤسسات بیمه خارجی) و ماده ۱۱۳ ق.م.م، (مؤسسات کشتیرانی و هواپیمایی خارجی) از مآخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت‌هایی که مستقیماً یا به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می‌دهند یا از واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود، انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک‌های فنی یا واگذاری فیلم‌های سینمایی از ایران تحصیل می‌کنند به نرخ مذکور در ماده ۱۰۵ ق.م.م، یعنی بیست و پنج درصد مشمول مالیات خواهند بود.

معافیت‌های مالیاتی خاص اشخاص حقوقی خارجی

الف- مطابق تبصره (۱) ماده ۱۰۷ ق.م.م، در مورد عملیات پیمانکاری، آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می‌رسد مشروط بر آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورت‌حساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت-های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است.

ب- مطابق تبصره (۲) ماده ۱۰۷ ق.م.م، در مواردی که پیمانکاران خارجی تمام یا قسمتی از فعالیت پیمانکاری را به اشخاص حقوقی ایرانی به عنوان پیمانکاران دست دوم واگذار کنند معادل مبالغی که برای تهیه لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول که توسط پیمانکار دست دوم خریداری می‌شود و با رعایت قسمت اخیر تبصره (۱) ماده ۱۰۷ ق.م.م، از پیمانکار دست اول دریافت می‌گردد، از پرداخت مالیات بر درآمد معاف است.

ج- مطابق تبصره (۳) ماده ۱۰۷ ق.م.م، شعب و نمایندگی‌های شرکت‌ها و بانک‌های خارجی در ایران که بدون داشتن حق انجام دادن معامله به امر بازاریابی و جمع‌آوری اطلاعات اقتصادی در ایران برای شرکت مادر

اشتغال دارند و برای جبران مخارج خود از شرکت مادر وجوهی دریافت می کنند ، نسبت به آن مشمول مالیات بر درآمد نخواهند بود.

د- مطابق بند (خ) ماده ۱۳۲ ق.م.م ، شرکت های خارجی که با استفاده از ظرفیت واحدهای تولیدی داخلی در ایران نسبت به تولید محصولات با نشان معتبر اقدام کنند در صورتی که حداقل بیست درصد (۲۰٪) از محصولات تولیدی را صادر نمایند از تاریخ انعقاد قرارداد همکاری با واحد تولید ایرانی در دوره محاسبه مالیات با نرخ صفر واحد تولیدی مذکور مشمول حکم ماده یاد شده بوده و در صورت اتمام دوره مذکور ، از پنجاه درصد (۵۰٪) تخفیف در نرخ مالیاتی نسبت به درآمد ابرازی حاصل از فروش محصولات تولیدی در مدت مذکور در این ماده برخوردار می باشند.

مثال ها و مساله ها :

مثال ۱- شرکت پیمانکاری خارجی H مقیم خارج در سال ۱۴۰۲ طی قراردادی به مبلغ ۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال که مبلغ ۴۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال آن بابت تجهیزات است ؛ اقدام به انجام عملیات پیمانکاری در ایران نموده است در صورتی که ارزش گمرکی تجهیزات وارد شده در سال ۱۴۰۲ مبلغ ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال طبق پروانه سبز گمرکی باشد و طی سال مذکور کارفرما مبلغ ۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت فوق پرداختی داشته است ؛ مطلوبست محاسبه مالیات متعلق در صورتی که ضریب مربوطه ۲۰ درصد باشد .

برابر تبصره (۱) ماده ۱۰۷ ق.م.م، در مورد عملیات پیمانکاری، آن قسمت از مبلغ قرارداد که به مصرف خرید لوازم و تجهیزات می رسد مشروط بر آنکه در قرارداد یا اصلاحات و الحاقات بعدی آن مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جدا از سایر اقلام قرارداد درج شده باشد، در مورد خرید داخلی حداکثر تا مبلغ صورتحساب خرید و در مورد خرید خارجی تا مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی و سایر پرداخت های قانونی مندرج در پروانه سبز گمرکی از پرداخت مالیات معاف است.

$$\text{کسر مبلغ تجهیزات} = ۹۰۰.۰۰۰.۰۰۰ - ۳۰۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰$$

$$\text{درآمد مشمول مالیات} = ۶۰۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۰\% = ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰$$

$$\text{مالیات} = ۱۲۰.۰۰۰.۰۰۰ \times ۲۵\% = ۳۰.۰۰۰.۰۰۰$$

مثال ۲- یک شرکت خارجی در سال ۱۴۰۲ قرارداد پیمانکاری بابت لوازم و تجهیزات با کارفرمای ایرانی منعقد و از این بابت مبلغ ۱.۴۰۰ میلیارد ریال دریافت نموده است. چنانچه در قرارداد فوق مبالغ لوازم و تجهیزات به طور جداگانه از سایر اقلام مشخص نشده باشد، مطلوبست محاسبه درآمد مشمول مالیات در صورتی که ضریب مربوطه ۱۰ درصد باشد؟

$$\text{درآمد مشمول مالیات} = ۱.۴۰۰ \times (۱۰\%) = ۱۴۰$$

فصل پنجم

تشویق ها و جرایم

مالیاتی

مشوق های مالیاتی

مالیات در واقع انتقال دادن بخشی از درآمد های جامعه، دولت و یا قسمتی از بهره فعالیت های اقتصادی محسوب می شود که این مبالغ از آن دولت خواهد شد. مالیات با هدف کنترل ثروت در میان اقشار جامعه بوده و یکی از راه های درآمد زایی دولت ها با هدف کنترل پول در جوامع مورد استفاده قرار می گیرد. مالیات از با اهمیت ترین منابع کسب درآمد برای کشورهای جهان می باشد. در دنیای مدرن مالیات نقش مهمی در اداره جامعه و از بین بردن فاصله طبقاتی دارد. همچنین بعضی مؤدیان مالیاتی برای فرار از پرداخت کردن مالیات به دنبال پیدا کردن راه هایی برای نپرداختن آن به دولت و حتی پرداخت مالیات کم تر می باشند. از نظر کارشناسان اقتصادی مالیات و تشویق های مالیاتی به منظور تقسیم عادلانه درآمد به حساب می آید. دولت، به منظور جلوگیری از جرایم فرار مالیاتی و هدف هایی از این دست، تدبیری تحت عنوان تشویق های مالیاتی را مدنظر گرفته است و شرایط و ویژگی های آن را در قانون مالیات های مستقیم، عاقبت بینی کرده است که دارای انواع متفاوتی می باشد.

تعریف تشویق مالیاتی

بر اساس قانون، هر کسب و کار یا شخصی که به نحوی درآمد کسب می کند، مشمول قانون مالیات مستقیم می گردد. این مالیات بسته به نوع شغل و درآمد و بر اساس مقررات باید در زمان تعیین شده، پرداخت شود و در صورت عدم پرداخت یا تأخیر در پرداخت مالیات، شخص حقیقی یا حقوقی، مشمول پرداخت جریمه می گردد؛ در مقابل، مودیانی که مالیات خود را به موقع و به نحو صحیح پرداخت می کنند، از تشویقات مالیاتی برخوردار می شوند.

در یک تعریف جامع تر، تشویقات مالیاتی را می توان مجموعه ای از قوانین دانست که برای مودیان خوش حساب در نظر گرفته شده است.

هدف از چنین قوانینی، تشویق مودیان به پرداخت مالیات می باشد؛ همچنین در نظر گرفتن تشویقات مالیاتی باعث می شود که افراد، بدون ترس از متحمل شدن مالیات های سنگین، کسب و کار خود را راه اندازی کنند. مشوق های مالیاتی برای مودیان را می توان نوعی پاداش یا جایزه خوش حسابی به شمار آورد. این جوایز، به نوبه خود از فرار مالیاتی جلوگیری می کنند و به اشکال مختلفی از جمله معافیت، تخفیف مالیاتی یا بخشودگی جرائم، اعطاء می گردند.

تشویق های مالیاتی از جمله قوانینی هستند که برای ایجاد گرایش هایی در راستای پرداخت به موقع مالیات برای مؤدیان در نظر گرفته شده است. بعضی از این مشوق ها به شکل معافیت های مالیاتی و بعضی مواقع به صورت تخفیف های مالیاتی برای مودیان مالیاتی می باشد.

در اصل تشویق های مالیاتی به افرادی تعلق می گیرد که در پرداخت مالیات به طور منظم و دقیق و به موقع و بدون تأخیر مالیات خود را پرداخت کرده و یا به طور کلی خوش حساب باشند.

انواع مشوق های مالیاتی

بر اساس آنچه در مواد ۱۸۹ و ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم آمده است ، انواع مشوق های مالیاتی به شرح زیر هستند :

جایزه خوش حسابی

بر اساس ماده ۱۸۹ قانون مالیات های مستقیم ، مودیان ملکف به نگهداری دفاتر قانونی ، در صورتی که ترازنامه و حساب سود و زیان و دفاتر و مدارک آنها به مدت سه سال متوالی مورد تایید سازمان امور مالیاتی قرار گیرد و مالیات متعلقه را بدون مراجعه به هیئت های حل اختلاف ، پرداخت کرده باشند ، معادل ۵ درصد از اصل مالیات پرداختی در این سه سال به عنوان جایزه خوش حسابی برای آنان در نظر گرفته می شود . این مبلغ از محل وصول های جاری ، پرداخت و یا در حساب سنوات بعدی آنها درج و جایزه پرداختی معاف از پرداخت مالیات خواهد بود.

تشویقات مالیاتی

مطابق ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم ، در صورتی که مودی، مالیات متعلقه خود را قبل از سر رسید معین، پرداخت کند ، به ازای هر ماه زود پرداخت مودی تا سر رسید به ازای هر ماه یک درصد جایزه تعلق می گیرد. جایزه متعلق به مودی می تواند از مالیات عملکرد همان سال مودی کسر می شود . برای مثال فرض کنید مودی باید در سر رسید ۳۱ تیرماه نسبت به پرداخت مالیات اقدام نماید اگر مالیات متعلقی که باید مودی در سر رسید پرداخت نماید مبلغ ۱۰۰ میلیون ریال باشد و مودی در تاریخ ۳۱ اردیبهشت ماه (یعنی دو ماه زودتر از سر رسید) مبلغ ۵۰ میلیون ریال آن را پرداخت نموده باشد جایز متعلق به مودی عبارتست از :

مبلغ زود پرداخت شده $\times 1\% \times$ تعداد ماههای زود پرداخت

به عبارت دیگر :

$$1,000,000 \times 1\% \times 2 = 20,000,000 \text{ ریال}$$

و مودی در تاریخ ۳۱ تیرماه که سر رسید پرداخت مالیات است باید مبلغ ۴۹ میلیون ریال پرداخت نماید. هر چند طبق ماده ۱۹۰ قانون مالیاتهای مستقیم به ازای هر ماه زود پرداخت ، به میزان ۱ درصد جایزه خوش حسابی به مودی تعلق می گیرد اما گاه طبق تصمیم ارکان حاکمیت ممکن است تغییر یابد.

تخفیف جرائم مالیاتی

علاوه بر تشویقات مبنی بر خوش حسابی و پرداخت منظم مالیات، مطابق آنچه در ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم پیش بینی شده است، جرائم مالیاتی نیز می توانند، مشمول بخشودگی و تخفیف شوند.

بر اساس این اگر مودی نسبت به پرداخت به موقع مالیات خود اقدام ننماید به ازای هر ماه تاخیر در پرداخت مالیات به میزان ۲.۵٪ (دو و نیم درصد) به ازای هر ماه جریمه خواهد شد. برای مثال، اگر مودی مالیات را پس از حداکثر چهار ماه از سررسید مقرر پرداخت کند، مشمول جریمه ای معادل ۱۰ درصد از مالیات پرداخت نشده می گردد.

شرایط استفاده از تشویق در مالیات

شرایط استفاده از تشویق مالیاتی - بسته به نوع تشویق - متفاوت است. در مواردی افراد، علاوه بر این که مطابق ماده ۱۸۹ قانون، از جایزه خوش حسابی برخوردار می شوند، مشمول تشویقات مالیاتی ماده ۱۹۰ نیز خواهند بود.

استفاده از تشویق مالیاتی، دارای شرایط زیر است:

شرط ۱: جایزه خوش حسابی ذکر شده در ماده ۱۸۹ قانون مالیات های مستقیم، به شرطی به مودی تعلق میگیرد که حداقل طی سه سال متوالی مدارکی از قبیل ترازنامه، صورتحساب سود و زیان و دفاتر قانونی را به صورت منظم تحویل دهد و طی این سه سال، مدارک وی مورد تایید سازمان امور مالیاتی قرار گیرند.

شرط ۲: شرط دیگر برخورداری از جایزه خوش حسابی ماده ۱۸۹، این است که مودی، حداقل به مدت سه سال، اظهارنامه خود را به موقع ثبت کرده و بدون مراجعه به هیأت های حل اختلاف مالیاتی، مالیات خود را - در مهلت تعیین شده - پرداخت نماید.

شرط ۳: شرط استفاده از تشویق مالیاتی مندرج در ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم، این است که مودی، پیش از اتمام سررسید، مالیات متعلقه را پرداخت کند.

نکته مهم در ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم آن است که مودی به ازای هر ماه زود پرداخت، مشمول یک درصد جایزه خواهد بود و بدان معناست که اگر مودی ۲۹ روز (کسری از ماه) زود پرداخت داشته باشد، مشمول جایزه موضوع ماده ۱۹۰ قانون مالیات های مستقیم نخواهد شد.

آیا جایزه خوش حسابی مشمول مالیات های تکلیفی نیز می شود؟

در قانون مالیات های مستقیم برخی موارد هست که قانونگذار پرداخت کننده وجه را مکلف به کسر مالیات نموده است و طبعاً مکلفین به کسر مالیات نیز باید در سررسیدهای مقرر مالیات مکسوره را به حساب سازمان امور مالیاتی پرداخت نمایند. اگر مکلفین به کسر مالیات تکلیفی زودتر از سررسید مقرر در قانون نسبت به پرداخت مالیات اقدام نمایند، مشمول جایزه خوش حسابی نمی شوند.

برای مثال فرض کنید شرکت " الف " به عنوان مالک یک واحد اداری ، ملک خود را به شرکت " ب " (مستاجر) اجاره داده است . مستاجر مکلف است که به هنگام پرداخت اجاره بها ؛ مالیات اجاره را کسر و ظرف مهلت مقرر قانونی به سازمان امور مالیاتی پرداخت نماید . حال اگر مستاجر زودتر از سررسید مقرر در قانون نسبت به پرداخت مالیات مکسوره اقدام نماید مشمول جایزه خوش حسابی نخواهد بود ، زیرا پرداخت کننده مالیات (مستاجر) حسب تکلیف قانونی ملزم به کسر و پرداخت مالیات به نرخ مقرر قانونی بوده و به هیچ وجه نیت مودی (صاحب درآمد)(موجر) مؤثر در پرداخت یا عدم پرداخت به موقع نمی باشد . بنابراین جایزه خوش حسابی به طور کل در مورد مالیاتهای تکلیفی از جمله مالیات اجاره و مالیات حقوق و... جاری نیست .

جرایم قابل بخشش و غیر قابل بخشش مالیاتی

اهمیت جرایم مالیاتی در نظام قانونی

جرایم مالیاتی به عنوان یکی از ابزارهای کلیدی در نظام مالیاتی کشور ، نقشی حیاتی در تضمین عدالت اجتماعی و تأمین منابع مالی دولت دارد . این جرایم برای جلوگیری از فرار مالیاتی و تشویق مودیان به اجرای تکالیف مالیاتی وضع شده اند . در این میان ، جرایم غیر قابل بخشش مالیاتی از اهمیت ویژه ای برخوردارند ، زیرا نشان دهنده جدیت قانون گذاران در برخورد با تخلفات جدی است.

جرایم غیر قابل بخشش مالیاتی چیست

جرایم غیر قابل بخشش مالیاتی به تخلفاتی اشاره دارد که سازمان امور مالیاتی ، تحت هر شرایطی برای آنها بخشودگی در نظر نمی گیرد . این جرایم غالباً مربوط به تخلفات عمدی و جدی هستند که بر عدالت مالیاتی اثر منفی می گذارند . هدف قانون گذار از این رویکرد سخت گیرانه ، پیشگیری از رفتارهای متقلبانه و محافظت از منابع مالی دولت است.

چرا بخشی از جرایم مالیاتی قابل بخشش نیستند؟

دلایل عدم بخشودگی این جرایم عبارتند از :

پیشگیری از فرار مالیاتی سازمان یافته.

حفظ عدالت میان مودیان متعهد و متخلف.

ایجاد انگیزه در مودیان برای تسلیم به موقع اظهارنامه ها و پرداخت مالیات.

انواع جرایم غیر قابل بخشش مالیاتی

بر اساس ماده ۱۹۲ قانون مالیات‌های مستقیم، جرایم غیر قابل بخشش به شرح زیر هستند :

۱. جریمه عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی

مودیان که در زمان مقرر ، اظهارنامه مالیاتی خود را تسلیم نکنند، مشمول جریمه‌ای معادل ۳۰ درصد مالیات برای اشخاص حقوقی و ۱۰ درصد مالیات برای اشخاص حقیقی خواهند شد. این جریمه به درآمد مشمول مالیات تعلق می‌گیرد و غیر قابل بخشش است.

۲. جریمه کتمان درآمد

کتمان درآمد به معنای پنهان کردن یا گزارش نکردن میزان واقعی درآمد حاصل از فعالیت اقتصادی است. این تخلف شامل موارد زیر می‌شود:

ثبت نکردن درآمد در دفاتر قانونی.

استفاده از فاکتورهای صوری یا کد اقتصادی دیگران.

ارائه گزارش‌های نادرست مالی مانند حساب‌سازی.

در این موارد ، جریمه‌ای معادل ۳۰ درصد مالیات متعلق اعمال می‌شود.

۳. جریمه گزارش هزینه‌های غیرواقعی

برخی مودیان تلاش می‌کنند با اعلام هزینه‌های صوری یا غیرواقعی، از بار مالیاتی خود بکاهند. ماموران مالیاتی پس از بررسی اسناد و مدارک، هزینه‌های غیرواقعی را شناسایی کرده و علاوه بر حذف آن‌ها از حساب مالیاتی، جریمه‌ای ۳۰ درصدی اعمال می‌کنند.

۴. عدم ارائه ترازنامه و صورت سود و زیان

طبق ماده ۱۹۳ قانون مالیات‌های مستقیم، عدم ارائه ترازنامه و صورت سود و زیان موجب جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات متعلق خواهد شد. حتی در دوره معافیت مالیاتی، ارائه نکردن این اسناد باعث محرومیت از معافیت‌ها می‌شود.

۵. جرائم مربوط به ماده ۱۶۹

عدم ثبت معاملات یا کتمان درآمد : افراد و کسب و کارهایی که از اعلام دقیق مبادلات خودداری کنند، جریمه‌ای معادل ۲ تا ۳ برابر مالیات پرداخت نشده باید بپردازند.

عدم تسلیم صورت معاملات فصلی : در صورت تخلف ، جریمه تعیین شده قطعی است.

ارائه اطلاعات غلط : ارائه اسناد غیرواقعی موجب جریمه‌های غیر قابل بخشش می‌گردد.

نمونه‌های دیگر : تبانی با مشتریان برای درج اعداد نادرست در فاکتورها – استفاده از چند نرم‌افزار حسابداری برای ایجاد اختلاف در اسناد مالی – ثبت دارایی به عنوان هزینه برای کاهش مالیات.

انواع جرایم غیر قابل بخشش مالیاتی



مجازات‌ها و تبعات قانونی جرایم غیر قابل بخشش

قانون‌گذار مجازات‌های سخت‌گیرانه‌ای برای این جرایم در نظر گرفته است که شامل موارد زیر می‌شود:

پرداخت جریمه نقدی: معادل ۳۰ درصد مالیات برای اشخاص حقوقی و ۱۰ درصد برای اشخاص حقیقی.

محرومیت از معافیت‌ها: مودیانی که تخلفات جدی مانند عدم تسلیم اظهارنامه یا کتمان درآمد داشته باشند، از معافیت‌های مقرر در قانون محروم خواهند شد.

تهیه اظهارنامه برآوردی: در صورت عدم ارسال اظهارنامه، سازمان مالیاتی موظف است بر اساس حداکثر درآمد و حداقل هزینه، اظهارنامه‌ای برآوردی تهیه کند.

مجازات کیفری: در برخی موارد جدی‌تر، مجازات‌هایی مانند ممنوع‌الخروجی، مصادره دارایی و حتی حبس برای متخلفان در نظر گرفته شده است.

نکته مهم این است که این جریمه‌ها به اصل بدهی مالیاتی افزوده می‌شوند و از مودیان اخذ خواهند شد.

جرایم قابل بخشش مالیاتی

جرایم مالیاتی قابل بخشش، جرایمی هستند که سازمان امور مالیاتی، تحت شرایط خاصی، بخشی یا تمام آن‌ها را می‌تواند ببخشد. هدف اصلی از چنین رویکردی، تشویق مودیان به پرداخت بدهی‌های مالیاتی و جلوگیری از انباشته شدن جرایم است.

شرایط بخشودگی جرایم قابل بخشش

پرداخت اصل بدهی مالیاتی: تسویه کامل بدهی مالیاتی یکی از شروط اصلی برای درخواست بخشش است.
ثبت درخواست بخشودگی: مودی باید شخصاً یا از طریق سامانه سازمان امور مالیاتی، درخواست خود را ثبت کند.

موافقت مقام مسئول: درخواست بخشودگی باید توسط اداره مالیاتی مربوطه تأیید شود.
ارائه مستندات: در صورت نیاز، مودی باید مدارکی مبنی بر عدم توانایی مالی ارائه دهد.

شرایط بخشودگی جرایم قابل بخشش

۱ پرداخت اصل
بدهی مالیاتی

۳ موافقت
مقام مسئول

۲ ثبت درخواست
بخشودگی

نمونه‌های جرایم قابل بخشش

عدم ارسال فهرست حقوق و دستمزد: جریمه مربوط به این تخلف، در صورت تسویه حسابی و ارائه درخواست، تا ۸۵ درصد قابل بخشودگی است.

عدم تسلیم صورت معاملات فصلی: در صورتی که بدهی تسویه شود، سازمان امور مالیاتی می‌تواند جریمه‌های اضافی را ببخشد.

عدم صدور صورتحساب: اگر مودی اصل بدهی و مالیات را پرداخت کند، جریمه‌های مربوطه قابل بخشش هستند.

طبق دستورالعمل‌های جدید سازمان امور مالیاتی، جرایم غیر قابل بخشش همانند اصل بدهی قطعی است و بخشودگی شامل آن‌ها نمی‌شود. با این حال، برخی از جرایم دیگر می‌توانند مورد بخشودگی قرار گیرند، مشروط بر اینکه مودی اصل مالیات و جرایم غیر قابل بخشش را به‌طور کامل تسویه کرده باشد.

اهم جرائم مالیاتی بر اساس اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم ۱۳۹۴/۰۴/۳۱

ماده قانونی مرتبط	شرح عدم انجام تکالیف مالیاتی مشمول جریمه / جرائم	جریمه متعلقه
ماده ۲۶	عدم تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارث	عدم کسر هزینه های کفن و دفن از ماترک عدم کسر واجبات مالی و عبادی از ماترک عدم کسر بدهی و پول محقق متوفی از ماترک
ماده ۳۴	تخلف بانکها و موسسات مالی و اعتباری و نهادها و اشخاص حقوقی دولتی و غیر دولتی	مسئولیت تضامنی تا معادل ارزش مال مشمول وراث نسبت به پرداخت مالیات و جرائم متعلق مشمول جریمه ای معادل دو برابر مالیات متعلق
ماده ۵۱	تخلف از مقررات حق تمبر موضوع فصل پنجم از باب دوم	معادل دو برابر مالیات حق تمبر
تبصره ۹ ماده ۵۳	عدم کسر و پرداخت مالیات اجاره املاک تا پایان ماه بعد	مادل ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هرماه نسبت به مدت تاخیر از سررسید پرداخت
تبصره ۲ ماده ۱۰۳	عدم کسر مالیاتی ۵٪ بابت حق الوکاله پرداختی به وکلا توسط وزارتخانه ها ، سازمانها، شرکتهای دولتی و شهرداریها تا پایان ماه بعد	معادل ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هرماه نسبت به مدت تاخیر از سررسید پرداخت
ماده ۱۰۷	عدم کسر مالیات تکلیفی توسط پرداخت کنندگان تا پایان ماه بعد مسئولیت پرداخت اصل مالیات	معادل ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده معادل ۲/۵٪ مالیات به ازای هرماه نسبت به مدت تاخیر از سررسید پرداخت
ماده ۱۶۹	عدم صدور صورتحساب عدم درج شماره اقتصادی ، استفاده از شماره اقتصادی خود برای دیگران ، استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای خود	معادل ۲٪ ارزش مبلغ مورد معامله
تبصره ۳ ماده ۱۷۷	عدم ارسال / تاخیر در ارسال بموقع فهرست معاملات عدم اطلاع کتبی به اداره مالیاتی از آغاز شروع فعالیت صاحبان مشاغل ظرف مهلت ۴ ماه	معادل ۱٪ ارزش معاملات ارسال نشده معادل ۱۰٪ مالیات قطعی شده محرومیت از کلیه تسهیلات و معافیت های مالیاتی
ماده ۱۹۰	پرداخت مالیات پس از سررسید مقرر	به ازای هر ماه ۲/۵٪ مالیات متعلق
ماده ۱۹۳	عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان عدم ارائه دفاتر قانونی	معادل ۲۰٪ مالیات متعلق معادل ۲۰٪ مالیات متعلق

ماده قانونی مرتبط	شرح عدم انجام تکالیف مالیاتی مشمول جریمه / جرائم	جریمه متعلقه
ماده ۱۹۵	جریمه تخلف آخرین مدیران شخص حقوقی از لحاظ عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده (۱۱۴)	معادل ۲٪ سرمایه پرداخت شده شخص حقوقی در تاریخ انحلال
	جریمه تخلف آخرین مدیران شخص حقوقی از لحاظ تسلیم اظهارنامه خلاف واقع موضوع ماده (۱۱۴)	معادل ۱٪ سرمایه پرداخت شده شخص حقوقی در تاریخ انحلال
ماده ۱۹۲	عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ ق.م.م	معادل ۳۰٪ مالیات متعلق (غیرقابل بخشش)
	عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی توسط صاحبان (اشخاص حقیقی) املاک اجاری و سایر موارد	معادل ۱۰٪ مالیات متعلق (غیرقابل بخشش)
	کتمان درآمد با ثبت هزینه های غیر واقعی	۳۰٪ مالیات متعلقه برای تمامی اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل
		۱۰٪ مالیات متعلقه برای تمامی صاحبان (اشخاص حقیقی) املاک اجاری
ماده ۱۹۶	جریمه تخلف مدیر/مدیران تصفیه در صورت تقسیم دارائی شخص حقوقی قبل از تصفیه امور مالیاتی یا قبل از سپردن تامین مقرر ماده ۱۱۸	معادل ۲۰٪ مالیات متعلق
ماده ۱۹۷	عدم ارسال / تاخیر در ارسال فهرست دریافت کنندگان حقوق ظرف مهلت مقرر (پایان ماه بعد)	معادل ۲٪ حقوق پرداختی
	عدم ارسال / تاخیر در ارسال فهرست قراردادها ظرف مهلت مقرر (۴۵ روز پس از پایان فصل)	معادل ۱٪ کل مبلغ قرارداد منعقد
ماده ۱۹۹	عدم کسر و ایصال مالیاتهای تکلیفی (حقوق و ...) ظرف مهلت مقرر علاوه بر مسولیت تضامنی بامودی در پرداخت مالیات	معادل ۱۰٪ مالیات پرداخت نشده
		معادل ۲/۵٪ مالیات بازه ای هرماه نسبت به تاخیر از سررسید پرداخت
ماده ۲۰۰	جریمه عدم انجام تکالیف دفاتر اسناد رسمی علاوه بر مسولیت تضامنی سردفتر بامودی در پرداخت مالیات یا مالیاتهای متعلق مربوط	۲۰٪ مالیات متعلق و در صورت تکرار مجازات حبس تعزیری درجه شش
ماده ۲۰۱	اظهار کذب به قصد قرار از پرداخت مالیات با استناد به دفاتر و مدارک تقلبی در صورت احراز یا خودداری از تسلیم اظهارنامه مالیاتی، ترازنامه و حساب سودو زیان برای سه سال متوالی	علاوه بر جریمه ها و مجازات های مقرر از کلیه معافیت ها و بخشودگی های قانونی در مدت مذکور محروم خواهند بود

ماده قانونی مرتبط	شرح عدم انجام تکالیف مالیاتی مشمول جریمه / جرائم	جریمه متعلقه
ماده ۲۱۱	عدم پرداخت یا تقسیط بدهی پس از ابلاغ برگ اجرائی	توقیف اموال منقول و غیرمنقول و مطالبات مودی به اندازه جمع بدهی مالیاتی جرائم متعلقه ۱۰۰٪ بدهی
ماده ۲۷۲	عدم ارائه گزارش حسابرسی مالی در مهلت مقرر (حداکثر تا سه ماه پس از انقضای مهلت ارائه اظهارنامه مالیاتی)	معادل ۲۰٪ مالیات متعلق

ضرورت آگاهی از جرایم مالیات بر ارزش افزوده

رعایت قوانین مالیات بر ارزش افزوده (VAT) برای جلوگیری از جرایم مالیاتی بسیار مهم است. این جرایم معمولاً شامل تخلفاتی است که با پیامدهای جریمه‌های سنگین و آسیب به اعتبار مالی همراه است.

جرایم رایج مالیات بر ارزش افزوده

تأخیر در ارسال اظهارنامه: جریمه ۲٪ ماهانه به ازای مالیات پرداخت نشده.

عدم پرداخت به موقع مالیات: مشمول جریمه مشابه تأخیر در ارسال.

ارائه اطلاعات نادرست یا کتمان معاملات: دو برابر مالیات پرداخت نشده و در صورت تکرار، سه برابر.

عدم ثبت نام در سامانه مودیان: جریمه ۱۰ میلیون ریال یا ۲ برابر مالیات معوق، هر کدام بیشتر باشد.

دلایل اهمیت رعایت قوانین

پیشگیری از هزینه‌های اضافی: آگاهی و رعایت قوانین مالیاتی کمک می‌کند از جریمه‌های سنگین و مسئولیت‌های حقوقی جلوگیری شود.

حفظ اعتبار تجاری: تخلفات مالیاتی ممکن است به اعتبار کسب و کارها آسیب برساند و همکاری‌های تجاری را محدود کند.

رشد و توسعه پایدار: پایبندی به قوانین بستر امنی برای فعالیت‌های اقتصادی و توسعه فراهم می‌آورد.

نتیجه‌گیری

جرایم غیرقابل بخشش مالیاتی در جلوگیری از فرار مالیاتی و تأمین عدالت مالیاتی نقش مهمی دارند. این جرایم، شامل تخلفاتی مانند کتمان درآمد و عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی، تبعات سنگینی برای متخلفان به همراه دارند. جرایم قابل بخشش نیز برای تشویق مودیان به انجام تعهدات مالیاتی خود وجود دارند. رعایت قوانین مالیاتی و تسلیم به موقع اظهارنامه‌ها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. همکاری با مشاوران مالیاتی می‌تواند به مودیان کمک کند تا فرآیند مالیاتی خود را بهینه کنند و از جرایم احتمالی جلوگیری کنند.

فصل ششم

تعریف و ماهیت

مالیات بر ارزش افزوده

تاریخچه مختصری از مالیات بر ارزش افزوده

ایده اولیه مالیات بر ارزش افزوده نخستین بار در سال ۱۹۱۸ میلادی و توسط یک بازرگان آلمانی به نام فون زیمنس مطرح گردید. پس از مطرح شدن ایده اولیه این مالیات در ۱۹۱۸، در دهه ۱۹۲۰ میلادی مطالعات مکتوب دیگری در این رابطه ارائه شد که مهم‌ترین آن‌ها آثار موريس لوره بود که به "پدر مالیات بر ارزش افزوده" شهرت دارد.

اجرای مالیات بر ارزش افزوده بیش از سه دهه مورد بحث و بررسی بود. در دهه ۱۹۲۰ پیشنهاد اجرای این مالیات در کشور فرانسه مطرح گردید. در سال ۱۹۴۹ یعنی به فاصله کوتاهی پس از جنگ جهانی دوم، شوپ به دولت ژاپن پیشنهاد نمود که این مالیات را به اجرا درآورد و از آن برای بازسازی اقتصاد کشور خود بهره‌برداری نماید. اما علیرغم تمام بحث‌هایی که در رابطه با اجرای این مالیات مطرح شد، این مالیات عملاً تا سال ۱۹۴۸ میلادی که فرانسه آن را به اجرا درآورد، در جامعه جهانی پذیرفته نشد.

مالیات بر ارزش افزوده در کشور فرانسه در آغاز اجرا فقط مرحله تولید کارخانه‌ای را پوشش می‌داد و برای مالیات‌های پرداخت شده بابت کالاهای سرمایه‌ای، اعتباری تخصیص نمی‌داد. در سال ۱۹۵۴ فرانسه به منظور اصلاح نظام مالیاتی، نظام مالیات بر فروش خود را به مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف تغییر داد. پس از فرانسه کشورهای دیگری چون ساحل عاج، برزیل، دانمارک، آلمان، اروگوئه، سوئد و هلند این نظام مالیاتی را به مورد اجرا گذاشتند.

در اواخر دهه ۱۹۶۰ میلادی روند اجرای این مالیات تسریع شد و این روند تا پایان دهه ۷۰ میلادی ادامه یافت. در مرحله بعد، اتخاذ این نظام مالیاتی پس از مدتی کندی، در دهه ۸۰ مجدداً سرعت گرفت و در نیمه دوم دهه ۸۰ و ۹۰ میلادی به اوج خود رسید. افزایش محبوبیت این نظام مالیاتی سبب شده است که در حال حاضر بیش از ۱۶۰ کشور جهان به خیل مجریان این نظام مالیاتی پیوندند. امروز مالیات بر ارزش افزوده جایگاه خود را در جهان یافته و اهمیت آن به حدی است که به مهم‌ترین منبع درآمد مالیاتی بیشتر اقتصادهای در حال توسعه و در حال گذار تبدیل شده است.

به منظور اجرای این مالیات در ایران، لایحه آن برای اولین بار در دی ماه ۱۳۶۶ تقدیم مجلس شورای اسلامی گردید. لایحه مزبور در کمیسیون اقتصادی مجلس مورد بررسی قرار گرفت و پس از اعمال نظرات موافق و مخالف به صحن علنی مجلس ارائه گردید که پس از تصویب (۶) ماده از آن بنا به تقاضای دولت و به دلیل اجرای سیاست تثبیت قیمت‌ها به دولت مسترد گردید. در سال ۱۳۷۱ بخش امور مالی صندوق بین المللی پول، در راستای اصلاح نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران، اجرای سیاست مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان یکی از عوامل اصلی افزایش کارآیی و اصلاح نظام مالیاتی پیشنهاد نمود.

با توجه به نظرات کارشناسان صندوق بین المللی پول، مطالعات و بررسی‌های متعددی در این زمینه در وزارت امور اقتصادی و دارایی صورت پذیرفت و اجرای مالیات بر ارزش افزوده در سمینارها و کمیته‌های مختلف علمی با حضور کارشناسان داخلی و خارجی مورد تأکید قرار گرفت، اما در عمل به مرحله اجرا در نیامد. وزارت امور اقتصادی و دارایی در راستای طرح ساماندهی اقتصادی کشور، انجام اصلاحات اساسی در سیستم مالیاتی از جمله حذف انواع معافیت‌ها، حذف انواع عوارض و گسترش پایه مالیاتی را با تأکید خاص بر کارآیی نظام مالیاتی، شروع نمود و مطالعات جدید امکان سنجی در این زمینه به عمل آورد. با توجه به اهمیت بسط پایه مالیاتی به عنوان یکی از اصول اساسی سیاست‌های مالی طرح ساماندهی اقتصاد کشور، معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی مطالعات علمی متعددی را با در نظر گرفتن خصوصیات فرهنگی، اجتماعی و اقتصادی کشور در زمینه اجرای مالیات بر ارزش افزوده، از دی ماه ۱۳۷۶ آغاز کرد.

لایحه مالیات بر ارزش افزوده با در نظر گرفتن اثر اقتصادی ناشی از اجرای این مالیات با اصلاحات و بازنگری‌های متعدد، به مجلس شورای اسلامی ارائه شد و در نهایت قانون آزمایشی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۳۸۷/۲/۱۷ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید و از تاریخ اول مهرماه ۱۳۸۷ به اجرا گذاشته شد. با توجه به آزمایشی بودن قانون و مشکلات اجرایی آن برای فعالان اقتصادی، قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده در تاریخ ۱۴۰۰/۳/۲ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید و از تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۱۳ اجرایی گردید.

هدف قانون گذار از وضع مالیات بر ارزش افزوده

تا قبل از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده، قانون موسوم به تجمیع عوارض ناظر بر وضع مالیات و عوارض به نرخ ۳٪ بر کلیه کالاهایی که امکان استفاده نهایی برای آن‌ها متصور بوده است و همچنین برخی محصولات نظیر بنزین با نرخ ۲۰٪، نفت سفید و نفت گاز با نرخ ۱۰٪، محصولات دخانی با نرخ ۱۵٪ و برخی خدمات نظیر خدمات مخابراتی با نرخ ۶٪، برق با نرخ ۳٪، گاز مصرفی مشترکین با نرخ ۳٪ و خدمات هتلداری با نرخ ۲٪ بوده است.

لیکن به دلیل وجود برخی خلأهای قانونی و اجرایی از جمله عدم وضع مالیات و عوارض مذکور بر واردات و شائبه اخذ مالیات و عوارض مضاعف و سبب مشکلات مترتب بر قانون مذکور و مطالعات انجام شده در کشورهای مجری قانون مالیات بر ارزش افزوده قانون مالیات بر ارزش افزوده جایگزین قانون موسوم به تجمیع عوارض گردید.

ویژگی‌های اصلی و عمومی نظام مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده از مزایای زیادی همچون توان درآمدزایی بالا برای دولت، پایه گسترده مالیاتی، سهولت اجرا، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، مشارکت مستقیم مؤدی در فرآیند مالیات گیری، تکیه به روش خود اظهاری، اعتماد به مؤدیان، ساز و کار خودکنترلی، پایین بودن هزینه اخذ مالیات به سبب خو اجرایی، اجتناب از پدیده مالیات مضاعف و غیره برخوردار است. به اعتقاد بسیاری از کارشناسان اقتصادی اجرای صحیح قانون مالیات بر ارزش افزوده در چارچوب یک برنامه کلان اقتصادی و به دور از بخشی نگری سبب برقراری عدالت در پرداخت مالیات می‌شود. در حالت کلی می‌توان از مهم‌ترین ویژگی‌های مالیات بر ارزش افزوده به موارد زیر اشاره نمود:

۱- ایجاد منبع درآمدی باثبات و انعطاف پذیر برای دولت

مالیات بر ارزش افزوده در بسیاری از کشورها یک منبع درآمدی جدید و با ثبات به منظور پوشش مخارج دولت در نظر گرفته می‌شود، چون این مالیات از مصرف اخذ می‌شود و مصرف نیز به مثابه بخشی از تولید ناخالص داخلی کمتر دچار نوسان می‌شود، بنابراین اعمال این مالیات نوعی درآمد ثابت برای دولت ایجاد می‌کند. همچنین به دلیل اینکه این مالیات بر قیمت جاری اعمال می‌شود و ایجاد تغییراتی در نرخ آن سریعاً به افزایش یا کاهش درآمد منجر می‌شود، بنابراین به منزله یک ابزار مالی انعطاف پذیر به هنگام اعمال سیاست‌های تثبیت اقتصادی می‌تواند به آسانی مورد استفاده سیاست گذاران قرار گیرد.

۲- پایه مالیاتی گسترده

از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند بخشی از فعالیت‌های اقتصادی را زیر پوشش قرار دهد که از طریق مالیات‌های دیگر به دشواری امکان پذیر است، در نتیجه دارای پایه مالیاتی گسترده است و امکان وصول بخش زیادی از ظرفیت‌های بالقوه مالیات کشور را فراهم می‌سازد. پایه مالیاتی گسترده آن، پایین بودن نرخ مالیاتی را توجیه می‌کند که خود از ویژگی‌های بارز این روش مالیاتی برای تشویق فعالیت‌های اقتصادی تلقی می‌شود. نکته مهم در زمینه پایه مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده این است که اگرچه این پایه مالیاتی گسترده است، اما چون اجرای آن بر اساس آمار و اطلاعات وسیع و مرحله ای تولید استوار و نظام دفتر داری در مراحل عمده فروشی و همچنین خرده فروشی، یک ضرورت است، بنابراین شروع با یک پایه محدود و به صورت تدریجی و سپس گسترش آن مطابق با تجارب سایر کشورها با موفقیت همراه خواهد بود.

۳- جلوگیری از فرار مالیاتی

مزیت مالیات بر ارزش افزوده در مقایسه با سایر منابع مالیاتی، خودکنترلی بودن آن است. بدین صورت که به طور معمول در نظام مالیات بر ارزش افزوده، مالیات و عوارض پرداخت شده یک بنگاه در زمان فروش به خریداران اعلام می‌شود، زیرا بنگاه‌های خریدار در پی دریافت اعتبار مالیاتی خود هستند. بنابراین با اجرای

این مالیات به دلیل خصوصیات آن، از فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات جلوگیری می‌شود و چنانچه فراری هم صورت گیرد، به راحتی در زنجیره تولید و توزیع قابل شناسایی است.

۴- شفاف سازی مبادلات و شناسایی بخش اقتصاد پنهان

از آنجا که در مالیات بر ارزش افزوده تمام بخش‌های تولیدی و خدماتی مورد توجه قرار می‌گیرد و جزئیات ارزش افزوده در تمام مراحل شکل گیری در این بخش‌ها مدنظر است، می‌توان انتظار داشت که این مسأله منجر به شفاف سازی مبادلات و در نتیجه حساب‌های ملی (به خصوص محاسبه تولید ناخالص داخلی) شود. در این نظام، کلیه مبادلات بایستی با صدور صورت حساب انجام شود و این امر به معین شدن دقیق حجم مبادلات و حجم واقعی فعالیت‌های اقتصادی هر واحد تولیدی و تجاری می‌انجامد. از طرف دیگر به دلیل الزام به صدور فاکتور در هر مرحله از زنجیره تولید - توزیع، امکان رصد مبادلات از اولین مراحل تولید تا مصرف نهایی توسط دستگاه مالیاتی میسر خواهد شد.

۵- جلوگیری از اخذ مالیات مضاعف

وجود مالیات بندی مضاعف آن هم در سطحی گسترده، از عمده‌ترین معایب مالیات بر فروش و سایر مالیات‌های غیر مستقیم می‌باشد. مالیات مضاعف پدیده‌ای است که به مالیات بندی بر مالیات، اطلاق می‌شود، و زمانی رخ می‌دهد که مالیات روی نهاده برخی فرآیندها و ستانده همان فرآیند اخذ شود. این پدیده ممکن است هنگام انتقال تولیدات از یک مرحله تولید - توزیع به مرحله دیگر (مثلاً از تولیدات کارخانه‌ای به مرحله عمده فروشی) رخ دهد. در این حالت بر یک فرآیند بیش از یک بار مالیات وضع می‌شود. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده امکان اخذ مالیات و عوارض پرداخت شده روی خریدهای واسطه‌ای (اعتبار مالیاتی) موجب خواهد شد پدیده اخذ مالیات و عوارض مضاعف تا حد زیادی کمرنگ شود. البته در سیستم مالیات بر ارزش افزوده هم امکان اخذ مالیات و عوارض مضاعف وجود دارد. برای اجتناب از نقیصه یاد شده لازم است در هر مرحله مالیات بر تفاوت میان فروش‌ها و خریدها وضع شود و دوم، در زنجیره تولید - توزیع شکستی وجود نداشته باشد.

تعاریف

۱ - سازمان امور مالیاتی کشور: بر اساس ماده (۵۹) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی سازمان امور مالیاتی کشور یک مؤسسه دولتی بوده و زیر نظر وزارت امور اقتصادی و دارایی ایجاد شده و کلیه اختیارات، وظایف، کارکنان، امکانات و تجهیزات موجود وزارت امور اقتصادی و دارایی که در معاونت امور مالیاتی و بخش‌ها و حوزه‌های مالیاتی به کار گرفته شده بود، به این سازمان منتقل شده است.

۲ - مأموران مالیاتی : به کلیه کارکنانی که عهده دار انجام وظایف موضوع ماده (۲۱۹) قانون مالیات‌های مستقیم مشتمل بر شناسایی، تشخیص، مطالبه و وصول مالیات‌های موضوع قانون مالیات‌های مستقیم می‌باشند. مأموران مالیاتی اطلاق می‌شود. عناوین شغلی مأموران مالیاتی عبارت است از: کاردان مالیاتی، کارشناس مالیاتی، کارشناس ارشد مالیاتی، رئیس گروه مالیاتی و رئیس امور مالیاتی.

۳ - انواع مالیات‌ها در ایران :

۱- مالیات‌های مستقیم : مالیات‌هایی هستند که پرداخت کنندگان آن معلوم بوده و نام و مشخصات و منبع مالیاتی آن‌ها برای دستگاه مالیاتی شناخته شده است. به عبارت دیگر مالیات‌های مستقیم مالیات‌هایی هستند که به طور مستقیم از افراد یا اشخاص وصول می‌شود و شامل مالیات بر دارایی و مالیات بر درآمد می‌باشد.

۱- مالیات بر دارایی شامل حق تمیر و مالیات بر ارث می‌باشد.

۲ - مالیات بر درآمد شامل مالیات بر درآمد املاک، مالیات بر درآمد کشاورزی، مالیات بر درآمد حقوق مالیات بر درآمد مشاغل، مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی و مالیات بر درآمد اتفاقی است.

۲- مالیات‌های غیر مستقیم : مالیات‌هایی هستند که پرداخت کننده آن برای سازمان امور مالیاتی ناشناخته است. به عبارتی دیگر مالیات‌های غیر مستقیم مالیات‌هایی هستند که به طور غیر مستقیم بر قیمت کالاها و خدمات اضافه شده و بر مصرف کننده تحمیل می‌گردد که مشتمل بر مالیات وصولی در مبادی ورودی و یا فروش در داخل می‌باشد.

۴- مالیات بر ارزش افزوده : نوعی مالیات و عوارض چند مرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید و توزیع بر اساس درصدی از ارزش کالاها و خدمات اخذ می‌گردد. مالیات و عوارض ارزش افزوده در هر مرحله از زنجیره از هر عنصر زنجیره به عنصر بعدی به صورت انباشته انتقال می‌یابد تا در نهایت در مرحله آخر توسط مصرف کننده نهایی پرداخت می‌گردد. به عبارت دیگر، مالیات و عوارضی است که عرضه کنندگان کالا و ارائه کنندگان خدمات بایستی علاوه بر بهای کالا یا خدمت عرضه شده، به صورت درصدی از بهای فروش کالا یا خدمات، در زمان فروش از خریداران اخذ و به صورت دوره ای به سازمان امور مالیاتی کشور واریز نمایند.

۵ - مالیات و عوارض فروش : مالیات و عوارض متعلق به عرضه کالاها و ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض توسط مؤدی در یک دوره معین

۶ - مالیات و عوارض جدید : مالیات و عوارض متعلق به خرید کالاها و خدمات مشمول مالیات و عوارض برای فعالیت‌های اقتصادی مؤدی در یک دوره معین؛

۷- اعتبار مالیاتی: مالیات و عوارضی که مؤدی بابت خرید کالا (اعم از نهاده و کالای نهائی) یا خدمت به موجب این قانون پرداخت کرده است.

۸- معافیت مالیاتی: عدم تعلق مالیات و عوارض موضوع این قانون بر کالاها و خدمات.

۹- عوارض: مبالغی که به موجب این قانون به همراه مالیات برای شهرداری‌ها و دهیاری‌ها وضع می‌شود. در این قانون، هر جا مراد، نوع دیگری از عوارض بوده، به صراحت بیان شده است؛ از جمله عوارض واحدهای آلاینده و عوارض سالانه خودرو.

۱۰- قلمرو نظام مالیات بر ارزش افزوده: مالیات بر ارزش افزوده بر کلیه کالاها و خدمات مشمول قانون که در داخل کشور مصرف می‌شود، اعمال می‌گردد، لیکن مطابق (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۳/۲، عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و واردات و صادرات آن‌ها، از لحاظ مالیات و عوارض مشمول مقررات است.

۱۱- مؤدی مالیات بر ارزش افزوده: شخصی است که به عرضه کالا، ارائه خدمت، واردات یا صادرات مبادرت می‌نماید و به موجب فراخوان‌های سازمان امور مالیاتی، مشمول نظام مالیات بر ارزش افزوده بوده و مکلف به ثبت نام و اجرای کامل قانون می‌باشند.

۱۲- واحد مالیاتی: کوچک‌ترین جزء تقسیمات اداری بخش مالیاتی است که بر اساس محدوده جغرافیایی، منابع مالیاتی، نوع مؤدیان یا حسب وظیفه مقرر در قانون از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می‌شود.

۱۳- دوره مالیاتی: دوره مالیاتی هر سه ماه می‌باشد و منطبق بر فصول سال شمسی است.

مفاهیم نظری مالیات بر ارزش افزوده

۱- اصل مبدأ و مقصد در نظام مالیات بر ارزش افزوده

می‌توان مالیات بر ارزش افزوده را تحت دو اصل مبدأ یا مقصد اجرا کرد. در اصل مبدأ، مالیات بر ارزش افزوده، بر روی ارزش افزوده کلیه کالاها و خدماتی که در داخل یک کشور تولید می‌شود، اعمال می‌گردد. در اصل مقصد، مالیات بر ارزش افزوده، بر روی ارزش افزوده کلیه کالاها و خدماتی که در داخل یک کشور مصرف می‌شود، اعمال می‌گردد.

نکته مهم نحوه برخورد مالیات بر ارزش افزوده با مقوله‌های صادرات و واردات می‌باشد. به این معنا که در اصل مقصد صادرات از شمول نظام مالیات بر ارزش افزوده معاف است، زیرا مطابق با این اصل، مالیات بر ارزش افزوده بر کلیه کالاها و خدماتی وضع می‌شود که در داخل مرزهای یک کشور به مصرف می‌رسد، این در حالی است که کالاها و خدمات صادر شده، در کشوری دیگر (یا کشور مقصد) مصرف خواهد شد.

بنابراین بر طبق اصل مقصد، صادرات مشمول مالیات بر ارزش افزوده نخواهد بود، ولی واردات به دلیل اینکه در داخل کشور مصرف می‌شود، مشمول می‌گردد. اما در خصوص اصل مبدأ، دقیقاً بر عکس اصل مقصد، واردات معاف و صادرات مشمول است.

بنابراین به منظور تشویق صادرات از اصل مقصد استفاده می‌شود. لذا بهترین گزینه جهت اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده، استفاده از نوع مصرف بر اساس اصل مقصد است که منجر به بهبود تراز تجاری کشور می‌گردد.

۲- مکانیزم عملیاتی روش صورتحساب (تفریقی غیر مستقیم)

در این روش هر فعال اقتصادی:

۱- در هنگام خرید نهاده‌ها: علاوه بر بهای مواد اولیه، حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای کالای خریداری شده را به فروشنده می‌پردازد. (اعتبار)

۲- در هنگام فروش: علاوه بر بهای محصول، حاصل ضرب نرخ مالیات بر ارزش افزوده در بهای کالای خریداری شده را از خریدار اخذ می‌کند.

۳- در پایان هر دوره مالیاتی فروشنده ما به التفاوت مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید مواد اولیه با مالیات و عوارض ارزش افزوده اخذ شده در زمان فروش محصولات را به صورت دوره‌ای (سه ماه یکبار) به سازمان امور مالیاتی می‌پردازد.

در این صورت مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی روی خرید، به عنوان اعتبار برای فعال اقتصادی محسوب می‌شود و بر اساس این اعتبار مؤدی می‌تواند میزان مالیات و عوارض ارزش افزوده پرداختی بر روی عوامل تولیدی را از میزان مالیات و عوارض ارزش افزوده دریافتی حاصل از فروش کسر نماید. ممکن است حاصل این معادله رقمی منفی شود، این بدان معناست که میزان اعتبار مالیات و عوارض مؤدی بیشتر از میزان مالیات و عوارض ارزش افزوده دریافتی از فروش می‌باشد، بنابراین مؤدی می‌تواند در خصوص این مازاد اعتبار درخواست استرداد نماید، یعنی از سازمان امور مالیاتی بخواهد که این مبلغ مازاد را به وی مسترد و یا اینکه این مازاد اعتبار را به عنوان طلب خود، به دوره‌های مالیاتی بعدی منتقل نماید.

۴- تقسیم‌بندی اعضای جامعه از دیدگاه قانون مالیات بر ارزش افزوده

ثبت نام و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده در مورد فعالان اقتصادی در چارچوب اختیارات ماده (۱۸) قانون به صورت مرحله‌ای صورت پذیرفته است. در این چارچوب از نظر قانون مالیات بر ارزش افزوده، کل جامعه به دو بخش تقسیم می‌شود. بخش اول فعالان اقتصادی مشمول ثبت نام و بخش دوم شامل مصرف کننده نهایی یا فعالان اقتصادی غیر مشمول ثبت نام می‌باشند. فعالان اقتصادی مشمول ثبت نام، باید ثبت نام کنند و موظف

هستند در زمان خرید کالاها و خدمات از سایر فعالان اقتصادی ثبت نام شده، مالیات و عوارض ارزش افزوده بپردازند. همچنین در زمان فروش کالا و خدمات باید از همه خریداران خود مالیات و عوارض ارزش افزوده را علاوه بر بهای کالا و خدمت مشمول که عرضه کرده‌اند، بر اساس صورتحساب‌های صادر شده وصول کنند. توجه به این نکته ضروری است که تنها کسانی حق وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از خریداران خود را دارند که در این نظام مالیاتی ثبت نام کرده باشند و نام آن‌ها در فهرست مؤدیان ثبت نام شده باشد. وظیفه دیگر فعالان اقتصادی مشمول ثبت نام، تسویه حساب در هر دوره با سازمان امور مالیاتی است یعنی مؤدی موظف است در پایان هر دوره، اظهارنامه دوره مالیاتی خود را به سازمان امور مالیاتی ارائه نماید.

۵- نحوه انتقال مالیات بر ارزش افزوده از اولین زنجیره‌های تولید تا مصرف کننده نهایی

نظام مالیات بر ارزش افزوده، بر پایه مصرف می‌باشد. مالیات و عوارض موضوع قانون بر ارزش افزوده توسط مصرف کننده نهایی کالاها و خدمات پرداخت و عاملان اقتصادی تنها عناصر زنجیره واردات / تولید / توزیع هستند که مالیات و عوارض را در طول زنجیره به عنصر ما بعد خود انتقال می‌دهند. بنابراین، پرداخت کنندگان واقعی مالیات و عوارض مصرف کنندگان کالاها و خدمات مشمول هستند و فعالان اقتصادی حاضر در زنجیره، تنها عاملان انتقال مالیات و عوارض به مصرف کننده نهایی می‌باشند و وجهی را به عنوان مالیات و عوارض موضوع این قانون از محل فروش‌های خود پرداخت نخواهند کرد.

عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف

عرضه کالاها و خدمات

مطابق ماده ۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰، عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و واردات و صادرات آن‌ها، از لحاظ مالیات و عوارض مشمول مقررات این قانون است. لیکن در قانون یاد شده برای عرضه برخی کالا و ارائه خدمات معافیت در نظر گرفته شده است.

۱- کالاها و خدمات معاف

معافیت کالاها و خدمات موضوع ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰ با معافیت موضوع ماده ۱۰ قانون یاد شده متفاوت می‌باشد. به این ترتیب که در حالی که در مورد فروش محصولات معاف در داخل ایران، مالیات و عوارض ارزش افزوده از خریدار اخذ نمی‌گردد، مالیات و عوارض پرداختی بابت نهاده‌های تولید محصولات نیز قابل مطالبه نخواهد بود. بنابراین هیچ گونه استرداد قابل انجام نیست. بنابراین معافیت در نظام مالیات بر ارزش افزوده به معنی آن نیست که تولید کنندگان و عرضه کنندگان کالاها و خدمات معاف کاملاً از این نظام مالیاتی خارج می‌باشند، بلکه مالیات و عوارض ارزش افزوده مربوط به نهاده‌های مورد نیاز را در زمان خرید این نهاده‌ها می‌پردازند ولی مالیات و عوارض پرداختی بابت نهاده‌ها به آن‌ها مسترد نمی‌شود.

لیکن در خصوص معافیت موضوع ماده ۱۰ قانون مزبور علیرغم معافیت عرضه کالا و ارائه خدمات، در صورت صادرات به خارج از کشور، مالیات و عوارض خرید نهاده‌های آنها مسترد می‌شود.

۱- کالاهای و خدمات معاف موضوع ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰

ارائه معافیت یا مشوق مالیاتی برای برخی از فعالیت‌های اقتصادی یا برخی از کالاهای و خدمات به عنوان سیاست مالی و مالیاتی در دستور کار دولت هاست. در نظام مالیات بر ارزش افزوده بر خلاف قانون مالیات‌های مستقیم مؤدّی معاف نمی‌باشد بلکه برخی کالاهای و خدمات ارائه شده توسط مؤدّیان از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. ضمناً صرفاً عرضه کالاهای و ارائه خدمات و همچنین واردات آنها از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند و این معافیت قابل تسری به نهاده‌ها و عوامل غیر معاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاهای معاف و خدمات حمل و نقل باری، بیمه‌ای، توزیع و بازاریابی، مهندسی و مشاوره‌ای، سردخانه‌ای و ...) در عرضه کالاهای و ارائه خدمات معاف نمی‌باشد.

مطابق بند الف ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده، عرضه کالاهای و ارائه خدمات زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد:

الف - کالاهای

۱- کلیه محصولات کشاورزی فرآوری نشده مشتمل بر محصولات خام زراعی و باغی، گیاهان دارویی، محصولات مرتعی، محصولات جنگل (از جمله چوب خام)، محصولات گلخانه (از جمله سبزی، صیفی، گل و گیاه و انواع قارچ)

فعالیت‌های مربوط به مراحل بسته‌بندی، انبارداری و نگهداری محصول در دمای مناسب در سردخانه، انجماد محصول (شامل سردخانه)، پاک کردن، درجه‌بندی، بوجاری بذور، پوست گیری مانند شالی کوبی، شستشو، تمیزکاری، تفکیک، همگن سازی، خشک کردن انواع محصولات مانند چای، کشمش و خرما با روش‌های مختلف، تفت دادن مانند پخت نخود و پنبه پاک کنی، فرآوری محصولات کشاورزی محسوب نمی‌شود. ارائه خدمات مزبور به محصولات کشاورزی مشمول مالیات و عوارض فروش نیست.

۲- دام زنده و خوراک آن، کلیه مواد اصلی تولید مثل دام زنده مطابق پروانه صادره توسط وزارت جهاد کشاورزی، پوسال (کمپوست)، کشت بافت و بستر آماده کشت بافت؛

* دام به حیواناتی (شامل چهارپایان، پرندگان، آبزیان و حشرات) اطلاق می‌گردد که برای امور تغذیه انسان یا دام و فعالیت‌های اقتصادی، تولیدی و آزمایشگاهی، تولید، نگهداری و پرورش داده می‌شوند.

۳- بذر، نشاء، نهال، سم و کود؛

۴- آب مصارف کشاورزی

۵ - کالاهای زیر:

- ۱ - شیر، پنیر و ماست
- ۲ - تخم ماکیان
- ۳ - آرد و نان
- ۴ - انواع گوشت و فرآورده‌های گوشتی مطابق با فهرستی که هر سال وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی تا پایان دی ماه برای اجرا در سال بعد به سازمان ارسال می‌کند
- ۵ - برنج، حبوبات، سویا و پروتئین سویا
- ۶ - انواع روغن‌های خوراکی؛ اعم از گیاهی و حیوانی
- ۷ - شیرخشک مخصوص تغذیه کودکان
- ۸ - تخم مرغ نطفه دار و تبدیل آن به جوجه یک روزه

۶ - انواع کالاهای زیر:

- ۱ - خمیر کاغذ و کاغذ باطله
- ۲ - دفتر تحریر
- ۳ - کاغذ چاپ، تحریر و روزنامه
- ۷ - نسخه‌های کاغذی و الکترونیکی محصولات زیر:

- ۱ - کتاب
- ۲ - روزنامه
- ۳ - مجله و نشریه

۸ - کالاهای وارده همراه مسافر برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق قانون امر گمرکی؛

- ۹ - انواع شمش طلا (وارداتی و داخلی) و انواع حواله‌های کاغذی یا الکترونیکی دارای پشتوانه صددرصد (۱۰۰٪) طلا

۱۰ - دارایی‌های غیر منقول و انواع حواله‌های کاغذی یا الکترونیکی مبتنی بر آن‌ها

- ۱۱ - هرگونه انتقال دارایی به/از صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهار (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵ یا شرکت‌های فرعی صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه، به عنوان آورده غیر نقد شرکا در همان صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه

* در صورتی که مالکیت و مدیریت شرکت‌های فرعی صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه متعلق به صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی باشد، هرگونه انتقال دارایی به/از شرکت‌های فرعی صندوق‌های سرمایه گذاری پروژه که صرفاً در راستای اجرای پروژه و مرتبط با وظایف صندوق‌های مذکور باشد، مشمول مالیات و عوارض نیست.

۱۲ - هرگونه انتقال دارایی از/به نهاد واسط موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی؛

۱۳ - فرش دستباف و مواد اولیه اصلی آن؛

۱۴ - صنایع دستی تولید داخل موضوع ماده (۱) قانون حمایت از هنرمندان، استادکاران و فعالان صنایع دستی مصوب ۱۳۹۶/۱۰/۲۶ مطابق فهرستی که تا پایان دی ماه هر سال توسط وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی پیشنهاد می‌شود و به تصویب وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌رسد؛

۱۵ - انواع دارو و واکسن (انسانی و دامی)، لوازم مصرفی درمانی و لوازم توان بخشی؛

۱۶ - رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی، تجهیزات نظامی و اطلاعاتی موضوع بندهای (پ)، (ت) و (ث) ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی با رعایت ترتیبات مقرر در بندهای مذکور.

* معافیت این جزء در خصوص اقلام موضوع بند (پ) ماده (۱۱۹) قانون امور گمرکی در حوزه دفاعی با تأیید وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح قابل اعمال است.

۱۷ - تجهیزات و اقلام با کاربرد صرفاً دفاعی، نظامی، انتظامی، امنیتی و اطلاعاتی. فهرست این تجهیزات و اقلام با پیشنهاد وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و هماهنگی ستاد کل نیروهای مسلح به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

* واردات کالاهای موضوع جزءهای (۲)، (۶)، (۷)، (۹)، (۱۳)، (۱۶) و (۱۷) بند (الف) این ماده معاف از پرداخت مالیات و عوارض با نرخ استاندارد نه درصد (۹٪) در مبادی گمرکی به آن تعلق می‌گیرد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است. در خصوص جزء (۱۵) این بند، در صورتی که با تأیید وزیر بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کالای مورد نظر مشابه داخلی نداشته باشد، واردات آن از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد و اگر واردات کالای مورد نظر به دلیل کمبود تولید داخل نسبت به نیاز بازار، ضرورت داشته باشد، واردات کالای مزبور با رعایت قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی، مشمول مالیات و عوارض با نرخ سه درصد (۳٪) در مبادی گمرکی می‌باشد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

* تولیدکنندگان و یا عرضه کنندگان کالاهای موضوع این بند مکلف اند که برچسب معافیت از مالیات بر ارزش افزوده را بر روی بسته بندی کالاهای مذکور درج نمایند. سازمان مکلف است فهرست کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض را از طریق شیوه‌های مناسب از جمله درج در سامانه عملیات الکترونیکی سازمان به اطلاع عموم مردم برساند. سازمان مکلف است امکان دریافت گزارش‌های مردمی مبنی بر دریافت مالیات و عوارض توسط عرضه کنندگان کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض را از طریق سامانه عملیات الکترونیکی خود و استرداد مبالغ اضافه دریافتی از خریداران فراهم نماید. دریافت مالیات و عوارض از کالاها و خدمات معاف توسط عرضه کنندگان آنها مشمول جریمه ای معادل دو برابر مالیات و عوارض دریافتی بوده و قابل بخشودگی نمی‌باشد. سازمان مکلف است حداکثر سه ماه پس از دریافت گزارش، نسبت به تأیید یا رد و حسب مورد استرداد مبالغ اضافه دریافتی از خریداران اقدام نماید. نحوه استرداد این مبالغ به موجب دستور العملی است که حداکثر تپس از سه ماه از لازم الاجرا شدن این قانون توسط سازمان با همکاری اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

* واردات کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران، سازمان اورژانس کشور، سازمان بهزیستی کشور، آستان‌های مقدسه و کمیته امداد امام خمینی (ره) با تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی، حوزه‌های علمیه با تأیید مرکز مدیریت حوزه علمیه استان مربوط و مؤسسات خیریه با اعلام مراجع صادر کننده مجوز آنها و تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

* اعمال معافیت‌های مالیاتی در خصوص مواد خوراکی مذکور در اجزای این بند، منوط به اخذ گواهی سلامت محصول از مراجع قانونی ذی صلاح از قبیل سازمان ملی استاندارد ایران و سازمان غذا و دارو است.

نکته - مطابق بخشنامه شماره ۱۰۸ / ۹۶ / ۲۶۰ مورخ ۱۳۹۶/۷/۲۹، به موجب تبصره ماده (۹) قانون هوای پاک مصوب ۱۳۹۶/۴/۲۵ مجلس شورای اسلامی که مقرر گردیده "خودروهای برقی - بنزینی، موتور سیکلت و خودروهای الکتریکی تولید داخل از پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده معاف می‌باشد". بر این اساس عرضه کالاهای مذکور مشمول معافیت قانون مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

ب - خدمات

- ۱ - خدمات درمانی، تشخیصی و پیشگیری، خدمات توان بخشی و حمایتی و خدمات آرامستان ها
- ۲ - خدمات درمانی و پیشگیری دامی و گیاهی، واحدهای ماشینی کردن (مکانیزاسیون) آب کشاورزی، کشت بافت و تولید اندام‌های تکثیری گیاهان

۳- خدمات زینک، چاپ، انتشار روزنامه اعم از کاغذی یا الکترونیکی، کتاب، نشریه و خدمات نشر و توزیع آنها به استثنای مؤسسات کمک آموزشی و کنکور و هرگونه تبلیغات کالاها و خدمات داخلی در روزنامه‌ها و نشریات

۴- ارائه خدماتی که ما به ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد

تبصره - در ارائه خدمت توسط شرکت‌های تأمین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند (مانند شرکت‌های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است، معاف می‌باشد. حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر است

۵- عملیات و خدمات بانکی شامل دریافت سپرده، اعطای تسهیلات و یا ایجاد اعتبار، ارائه ضمانت نامه و انتقال وجه در چهارچوب قوانین مربوط و مصوبات شورای پول و اعتبار

۶- خدمات اعتباری قرض الحسنه صندوق‌های قرض الحسنه دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران یا سایر مراجع مورد تأیید بانک مذکور و همچنین صندوق‌های قرض الحسنه که به موجب قانون تأسیس شده یا می‌شوند

۷- خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات توسط صندوق‌های حمایتی، ضمانت صادرات، سرمایه گذاری، بیمه‌ای و پژوهش و فناوری که به موجب قانون یا با مجوز قانون تأسیس شده یا می‌شوند در چهارچوب اساسنامه آنها

۸- خدمات بازار سرمایه شامل خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورس‌ها و بازارهای خارج از بورس به تشخیص شورای عالی بورس و اوراق بهادار

۹- خدمات انتشار و نقل و انتقال سهام، حق تقدم، سهم الشرکه و سایر اوراق بهادار موضوع بند (۲۴) ماده (۱) قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ با اصلاحات بعدی

۱۰- صدور و ابطال، نقل و انتقال واحدهای سرمایه گذاری صندوق‌های سرمایه گذاری دارای مجوز از سازمان بورس اوراق بهادار

۱۱- منحصرأ سود تسهیلات اعطائی شرکت‌های واسپاری (لیزینگ) دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به مشتریان (مصرف کنندگان)

* مالیات بر ارزش افزوده بهای دارایی‌ها و اموال مورد واگذاری موضوع قرارداد شرکت‌های واسپاری (لیزینگ) با مشتریان مشمول این فعالیت نمی‌باشند.

۱۲ - خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده‌ای، ریلی و دریایی
۱۳ - خدمات آموزشی، پژوهشی و ورزشی دارای مجوز از مراجع ذی صلاح طبق آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های امور اقتصادی و دارایی (سازمان)، علوم، تحقیقات و فناوری، آموزش و پرورش، تعاون، کار و رفاه اجتماعی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، ورزش و جوانان و دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و مرکز مدیریت حوزه‌های علمیه ظرف شش ماه از تاریخ ابلاغ این قانون تهیه می‌شود و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد

۱۴ - خدمات اقامتی هتل‌های سه ستاره و پایین‌تر، مهمان پذیرها و سایر مراکز اقامتی دارای مجوز از وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی یا اتحادیه‌های ذی ربط

۱۵ - قدر السهم هزینه مشترک (شارژ) دریافتی توسط شرکت‌های خدماتی موضوع قانون نحوه واگذاری مالکیت و اداره امور شهرک‌های صنعتی مصوب ۱۳۸۷/۲/۳۱ از واحدهای تولیدی، صنعتی و خدماتی مستقر در شهرک‌های صنعتی بابت ارائه خدمات به آنها

۱۶ - خدمات فنی، بازسازی، تعمیر و نگهداری کالاهای موضوع جزء (۱۷) بند (الف) این ماده که توسط مرکز وابسته به دستگاه‌های نظامی، انتظامی و امنیتی ارائه می‌شود. مطابق فهرستی که با تصویب وزرای دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و امور اقتصادی و دارایی ابلاغ می‌شود.

* در مواردی که دریافت وجه توسط یک مؤدی مستند به فروش کالا یا ارائه خدمت نیست، مانند دریافت هرگونه خسارت، درآمدهای حاصل از تسعیر دارایی‌های ارزی، انواع سود، انواع جریمه (مادامی که بخشی از بهای کالا و خدمات تلقی نگردد)، آورده نقدی یا غیر نقدی به عنوان سرمایه و انواع کمک‌های دولتی، عرضه خدمت محسوب نمی‌شود و مأخذ محاسبه مالیات و عوارض نمی‌باشد.

نکته - به استناد مفاد ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده، صرفاً عرضه کالاها و ارائه خدمات و همچنین واردات آنها که در (۱۷) بند ماده مذکور به صراحت مشخص گردیده‌اند از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشند. این معافیت قابل تسری به نهاده‌ها و عوامل غیر معاف به کارگیری شده (نظیر مواد اولیه کالاهای معاف و خدمات حمل و نقل باری، بیمه‌ای، توزیع و بازاریابی، مهندسی و مشاوره‌ای، سردخانه‌ای و ...) در عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف نمی‌باشد.

۲ - کالاها و خدمات معاف موضوع ماده ۱۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰

مطابق ماده ۱۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰، موارد زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف هستند و مالیات و عوارض خرید نهاده‌های آنها مسترد می‌شود. به عبارت ساده‌تر نرخ مالیات و عوارض ارزش افزوده صادرات کالا و خدمت صفر می‌باشد. نرخ صفر در نظام مالیات بر ارزش افزوده به وضعیتی اطلاق می‌گردد که طی آن مالیات و عوارض با نرخ صفر در صد اعمال می‌گردد (یعنی اساساً مالیات و عوارضی از فروش اخذ نمی‌گردد ولی با این وجود اعتبار همچنان به مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده‌ها تعلق می‌گیرد) مؤدی که از چنین نرخ بر خوردار می‌گردد مستحق استرداد کل مالیات و عوارض پرداختی بابت نهاده‌هایش خواهد بود. اصولاً نرخ صفر در شرایطی که مالیات بر ارزش افزوده طوری طراحی شده باشد که فقط از مصرف داخلی اخذ گردد، به دلیل تشویق صادرات، بر کالاها و خدمات صادراتی وضع می‌شود.

الف - صادرات کالاها به خارج از کشور از طریق مبادی خروجی رسمی با ارائه پروانه سبز گمرکی صادره توسط گمرک با برگ خروجی (درمورد صادرات کالا) و صادرات خدمات با ارائه قرارداد مربوط و گواهی انجام کار که به تأیید نزدیک‌ترین نمایندگی رسمی جمهوری اسلامی ایران در کشور مقصد رسیده باشد یا گواهی ارزآوری با تأیید بانک مرکزی یا سایر اسناد و مدارک مثبت.

صادرات کالاها و خدمات از قلمرو گمرکی سرزمین اصلی به مناطق آزاد تجاری - صنعتی خارج از نقاط جمعیتی که دارای تراز تجاری مثبت باشند. در صورتی که محصور بودن آنها به صورت سالانه به تأیید گمرک جمهوری اسلامی ایران برسد، مشمول این بند خواهد بود.

ب - خدمات معاوضه (سوآپ) نفت خام، فرآورده‌های نفتی (بنزین، نفت گاز، نفت کوره، نفت سفید، گاز مایع و سوخت هوایی)، گاز طبیعی و برق؛

* فروش کلیه فرآورده‌های تولیدی شرکت‌های پالایش به صورت ارزی (فروش سوخت‌های هوایی به شرکت‌های هواپیمایی خارجی در فرودگاه‌های داخلی)، مرزی (فروش سوخت در جایگاه‌های مستقر در نواحی مرزی کشور) و همچنین فروش سوخت دارای پروانه صادراتی گمرک جمهوری اسلامی ایران به کشتی‌ها (بنکربنگ) صادرات محسوب می‌شود.

نکته: مطابق تبصره ۲ ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده سال ۱۴۰۰، استرداد مالیات و عوارض خرید برای صادرات مواد خام و مواد اولیه تولید که در فهرست مربوط به ماده (۱۴۱) قانون مالیات‌های مستقیم ذکر شده اند، ممنوع است.

فصل هفتم

الزامات و تکالیف مودیان نظام مالیات ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم است که بر ارزش افزوده کالاها و خدمات ، در مراحل مختلف تولید و توزیع اعمال می شود.

هدف اصلی از اجرای این قانون شفافیت مالی ، افزایش درآمدهای دولتی و جلوگیری از فرار مالیاتی است. این مالیات توسط فروشنده از خریدار دریافت و به سازمان امور مالیاتی پرداخت می شود.

آشنایی با وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده و انجام صحیح آنها ، از اهمیت ویژه ای برخوردار است. عدم رعایت مقررات می تواند منجر به جرایم مالیاتی، تعلیق فعالیت و آسیب به اعتبار کسب و کار شود.

وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده



وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده

آگاهی از وظایف مودیان مالیاتی می تواند مسیر موفقیت کسب و کارها را هموارتر کند . در دنیای پیچیده تجارت و اقتصاد ، قوانین مالیاتی نقشی حیاتی در تعیین سرنوشت کسب و کارها ایفا می کنند . قانون مالیات بر ارزش افزوده یکی از مهم ترین این قوانین است و آشنایی دقیق با آن برای هر مودی مالیاتی ضروری است.

مودیان مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده ملزم به انجام وظایفی هستند که رعایت دقیق و منظم آنها از اهمیت بسیاری برخوردار است . انجام وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده به سازمان امور مالیاتی

کمک می‌کند که سیستم جمع‌آوری مالیات کارآمدی را اجرا کند و در عین حال از فرار مالیاتی جلوگیری کند. وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده به شرح زیر است :

۱. ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

مدارک لازم جهت ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

کد اقتصادی شرکت

کپی مدارک هویتی اعضای هیئت مدیره (براساس آخرین تغییرات شرکت)

کپی آگهی تأسیس شرکت (مطابق اطلاعات مندرج در روزنامه رسمی)

کپی آخرین تغییرات شرکت (مطابق روزنامه رسمی)

وکالت نامه رسمی

نشانی کامل دفتر مرکزی شرکت همراه با کد پستی ۱۰ رقمی

شماره تماس دفتر مرکزی و مدیرعامل

مجوزهای فعالیت، مانند تأییدیه صلاحیت پیمانکاران یا گواهی فعالیت از وزارت کار (مطابق اطلاعات

سایت رتبه‌بندی)

اطلاعات بانکی شامل نام بانک، کد شعبه و شماره حساب

الزامات ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

ثبت نام در سامانه سازمان امور مالیاتی www.evat.ir

دریافت کد اقتصادی و ارائه آن در کلیه فاکتورها و اسناد مالیاتی

به‌روزرسانی اطلاعات در صورت تغییر وضعیت اقتصادی (مانند تغییر محل فعالیت، تغییر نوع

کسب و کار و ...)

نکته مهم: عدم ثبت نام به موقع ممکن است منجر به جریمه‌ای معادل ۷۵٪ مالیات متعلقه شود.

نکات کلیدی ثبت نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده

زمان ثبت نام: به محض دستیابی به درآمد مشمول مالیات بر ارزش افزوده، مودی باید اقدام به ثبت نام کند. تأخیر

در این مرحله می‌تواند جریمه‌های سنگینی به همراه داشته باشد. سازمان امور مالیاتی معمولاً حدی از درآمد یا

سطح فعالیت اقتصادی را به عنوان حد نصاب برای الزام ثبت نام تعیین می‌کند.

تکمیل اطلاعات : در زمان ثبت نام، اطلاعات هویتی، مالی و مشخصات کسب و کار یا شخص حقیقی به صورت کامل و دقیق در سامانه ثبت می شود. این اطلاعات شامل نام، آدرس، کد اقتصادی، اطلاعات تماس و زمینه فعالیت است.

گواهی نامه و شماره اقتصادی : پس از تکمیل ثبت نام، یک گواهی ثبت نام و شماره اقتصادی به مودی داده می شود که در تمام تعاملات مالی و فاکتورها استفاده می شود.

۲. صدور صورتحساب رسمی و درج مالیات بر ارزش افزوده

طبق ماده ۱۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده، یکی دیگر از وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده، صدور فاکتور رسمی برای تمامی فروش ها و خدمات ارائه شده است. این فاکتور به عنوان سند رسمی مالی که آن را شناسنامه معاملات مودی می نامند، در تمام تعاملات مالیاتی کاربرد دارد.

این فاکتور باید مبلغ مالیات بر ارزش افزوده را به طور شفاف نمایش دهد و اطلاعات لازم از جمله تاریخ، اطلاعات فروشنده و خریدار، و مقدار مالیات بر ارزش افزوده محاسبه شده را در بر داشته باشد. این فرآیند شفافیت در معاملات را افزایش می دهد و امکان نظارت و ممیزی توسط سازمان امور مالیاتی را فراهم می کند.

الزامات صورتحساب رسمی

درج مشخصات کامل طرفین معامله (نام و نشانی فروشنده و خریدار و کد اقتصادی)

شرح کالا یا خدمات ارائه شده

محاسبه و نمایش واضح مالیات بر ارزش افزوده

رعایت نرخ های مالیاتی مصوب

نکته مهم: عدم صدور صورتحساب جریمه ای معادل یک برابر مالیات متعلقه دارد.

اهمیت صدور فاکتور رسمی برای هر تراکنش

محتویات الزامی فاکتور : فاکتور باید شامل نام خریدار و فروشنده، کد اقتصادی طرفین، جزئیات کالا یا خدمات، مبلغ کل، و مالیات بر ارزش افزوده باشد. این محتویات به شفافیت در تعاملات مالی و شناسایی پرداخت مالیات کمک می کند.

ایجاد نظم مالی و شفافیت : با صدور فاکتور رسمی، کسب و کارها در تمام مراحل زنجیره تأمین شفافیت مالی دارند. این شفافیت به سازمان امور مالیاتی کمک می کند که تراکنش ها را به راحتی بررسی کند.

پیشگیری از تخلفات مالیاتی: در صورت عدم صدور فاکتور رسمی، ممکن است کسب و کار، متهم به فرار مالیاتی شود و جریمه های سنگینی متحمل شود.

۳. وصول مالیات از مشتریان

طبق ماده ۲۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده، مودیان وظیفه دارند مالیات بر ارزش افزوده را در زمان فروش کالا یا ارائه خدمات، از خریداران دریافت کنند و آن را به عنوان یک امانت‌دار برای دولت ذخیره کنند. این مالیات باید پس از جمع‌آوری به حساب سازمان امور مالیاتی واریز شود.

نکته مهم: مودیان نمی‌توانند مالیات بر ارزش افزوده را به عنوان درآمد تلقی کنند، بلکه باید آن را تا زمان واریز به حساب دولت، نگهداری کنند.

در صورتی که مودیان مالیات را از خریداران وصول نکنند، همچنان موظف به پرداخت آن خواهند بود.

۴. تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده

طبق ماده ۲۱ قانون مالیات بر ارزش افزوده، یکی از مهم‌ترین وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده، ارسال اظهارنامه ارزش افزوده به سازمان امور مالیاتی است. اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده معمولاً به صورت دوره‌ای (فصلی) ارائه می‌شود. در این اظهارنامه، مودیان باید میزان فروش، خرید و مالیات بر ارزش افزوده دریافتی و پرداختی را به تفصیل مشخص کنند.

مهلت ارائه اظهارنامه‌ها تا یک‌ماه پس از پایان هر فصل است. بر این اساس گزارش‌دهی منظم، کلید موفقیت در امور مالیاتی است.

الزامات اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده

محاسبه دقیق مالیات بر ارزش افزوده برای هر دوره مالیاتی (فصلی)

ثبت میزان فروش و خرید کالاها و خدمات در اظهارنامه

ارسال اظهارنامه به صورت الکترونیکی و در مهلت مقرر قانونی

تأخیر در ارائه اظهارنامه‌ها مشمول جریمه خواهد بود

نکته مهم: عدم تسلیم اظهارنامه از تاریخ ثبت‌نام یا شناسایی موجب جریمه‌ای معادل ۵۰ درصد مالیات متعلقه دارد.

نکات ارسال اظهارنامه ارزش افزوده

ارسال به‌موقع: مودیان باید در مهلت مقرر اظهارنامه مالیاتی خود را ارسال کنند. تأخیر در ارسال اظهارنامه منجر به جریمه می‌شود. به‌طور معمول، سازمان امور مالیاتی مهلت مشخصی برای ارائه اظهارنامه تعیین می‌کند و تأخیر می‌تواند جریمه‌های مختلفی به همراه داشته باشد.

دقت در تکمیل اطلاعات: اظهارنامه باید دقیق و کامل باشد. تمامی اعداد و اطلاعات مالی باید با اسناد موجود مطابقت داشته باشد که از اختلافات مالیاتی و جریمه‌های احتمالی جلوگیری شود.

ارائه مدارک مالی: مودیان ممکن است ملزم به ارائه مدارک مالی و مستندات تراکنش‌های خود همراه با اظهارنامه باشند. این مدارک شامل فاکتورها، رسیدها و دفاتر مالی است.

۵. پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در مهلت مقرر

پس از ارسال اظهارنامه، مودیان موظف به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده هستند. این مالیات که در حقیقت از مشتریان و خریداران کالا یا خدمات دریافت می‌شود، باید در زمان مقرر به حساب سازمان امور مالیاتی واریز شود. مودیان در این مرحله، باید مابه‌التفاوت مالیات بر ارزش افزوده دریافتی و پرداختی را در پایان هر فصل دوره مالیاتی محاسبه کرده و مبلغ مربوطه را به حساب سازمان امور مالیاتی واریز کنند. این پرداخت‌ها باید در مهلت قانونی انجام شوند که از جریمه‌های تأخیر جلوگیری شود.

نکته مهم: مودیان موظف‌اند تا مهلت تعیین شده، یک ماه پس از پایان هر فصل اقدام به پرداخت مالیات بر ارزش افزوده کنند.

در صورت عدم پرداخت، جریمه تأخیر و دیگر عواقب به مودی تحمیل خواهد شد. مودی باید رسید پرداخت را برای اثبات پرداخت به سازمان امور مالیاتی نگهداری کند. تأخیر در پرداخت مالیات موضوع این قانون، موجب جریمه‌ای به میزان ۲ درصد در ماه، نسبت به مالیات پرداخت نشده و مدت تأخیر خواهد بود.

اهمیت پرداخت به موقع مالیات ارزش افزوده

جلوگیری از جریمه‌های تأخیر: در صورت تأخیر در پرداخت، مودیان مشمول جریمه می‌شوند. سازمان امور مالیاتی برای تأخیر در پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معمولاً درصدی از مالیات پرداخت نشده را به عنوان جریمه در نظر می‌گیرد.

برنامه‌ریزی برای پرداخت: به دلیل دوره‌ای بودن پرداخت مالیات بر ارزش افزوده، مودیان باید برای پرداخت این مبلغ برنامه‌ریزی مالی دقیقی داشته باشند که از مشکلات مالی در زمان پرداخت اجتناب کنند.

۶. نگهداری اسناد و دفاتر مالیاتی

طبق ماده ۳۴، یکی دیگر از وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده، نگهداری اسناد و مدارک مالیاتی خود، از جمله فاکتورها، دفاتر حسابداری و اسناد پرداخت و دریافت را برای حداقل ده سال است. این دفاتر و اسناد مالی که به گنجینه اطلاعات کسب و کارها معروف است، باید به طور دقیق و منظم توسط مودیان ثبت شده و کلیه خریدها، فروشها، دریافتی‌ها و پرداخت‌ها در آنها ثبت شود. این مدارک ممکن است در هر زمان برای ممیزی و بررسی‌های مالیاتی توسط سازمان امور مالیاتی درخواست شود.

الزامات نگهداری سوابق و دفاتر مالی

نگهداری اسناد، به‌طور منظم و دسته‌بندی شده
حفظ امنیت و دسترسی آسان به اسناد مالیاتی
ارائه به‌موقع مدارک، در صورت درخواست سازمان امور مالیاتی
عدم رعایت این قانون ممکن است منجر به تشخیص مالیات علی‌الراس و جریمه‌های سنگین شود.

نکته مهم: عدم ارائه دفاتر یا اسناد مدارک جریمه ای معادل ۲۵ درصد مالیات متعلقه دارد.

اهمیت نگهداری سوابق و دفاتر مالی

آمادگی برای حسابرسی و بازرسی مالیاتی: سازمان امور مالیاتی ممکن است به‌صورت دوره‌ای دفاتر و سوابق مالی
مودیان را بررسی کند که از صحت اطلاعات ارائه‌شده اطمینان یابد. دفاتر مالی منظم می‌توانند فرآیند حسابرسی
را آسان کنند.

مستندسازی تمامی تراکنش‌ها: تمامی تراکنش‌ها باید با جزئیات ثبت شوند. این شامل اطلاعات مربوط به طرفین
معامله، مبلغ تراکنش، تاریخ و نحوه پرداخت می‌شود.

پیشگیری از جریمه‌های سنگین: در صورت نداشتن سوابق مالی دقیق، ممکن است سازمان مالیاتی، کسب‌وکار را
جریمه کند یا برخی هزینه‌ها را به رسمیت نشناسد.

۷. اجرای سایر مقررات و همکاری با سازمان امور مالیاتی

مودیان باید سایر مقررات مندرج در قانون مالیات بر ارزش افزوده را رعایت کنند، این موارد شامل استفاده
از نرخ‌های مالیاتی مصوب، همکاری در بازرسی‌های مالیاتی، و مشارکت در ممیزی‌های دوره‌ای است.
مودیان موظف‌اند اطلاعات خود را به‌روز نگه دارند و در صورت بروز هرگونه تغییر در وضعیت کسب‌وکار،
این تغییرات را به سازمان امور مالیاتی اطلاع دهند.

الزامات اجرای مقررات و همکاری با سازمان

پیروی از تغییرات قانونی و بخشنامه‌های جدید
ارائه اطلاعات صحیح و دقیق به سازمان امور مالیاتی
همکاری با مأموران مالیاتی در بررسی‌ها و ممیزی‌ها
اطلاع رسانی به سازمان امور مالیاتی در صورت تغییر در وضعیت اقتصادی یا محل کسب‌وکار

اهمیت به روز رسانی اطلاعات کسب و کار در سامانه مالیاتی

تطابق با واقعیت : اطلاعات ثبت شده در سازمان مالیاتی باید همواره با وضعیت واقعی کسب و کار مودی منطبق باشد.

پیشگیری از مشکلات و سوء تفاهم ها : اگر اطلاعات تغییر کند اما به سازمان مالیاتی اعلام نشود، ممکن است کسب و کار با مشکلات و جریمه های ناخواسته مواجه شود.

اهمیت رعایت وظایف مودیان مالیاتی

رعایت وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده (VAT)، نه تنها یک تعهد قانونی بلکه یک استراتژی حیاتی برای موفقیت پایدار و از اساسی ترین وظایف هر کسب و کار است. قانون مالیات بر ارزش افزوده، که به عنوان منبع مالی مهمی برای دولت ها به حساب می آید، شامل مجموعه ای از مسئولیت ها و تعهدات است که هر مودی باید آن ها را رعایت کند.

اجرای این وظایف نه تنها به کاهش ریسک های مالیاتی و قانونی منجر می شود، بلکه به بهبود جایگاه و عملکرد کسب و کار نیز کمک می کند.

پیشگیری از تخلف و فرار مالیاتی

مودیان باید از هر گونه تخلف و فرار مالیاتی خودداری کنند. قانون مالیات بر ارزش افزوده به منظور جلوگیری از فرار مالیاتی و تأمین عدالت مالیاتی، پیامدهای متعددی در نظر گرفته است. از جمله این پیامدها می توان به جریمه های سنگینی که برای عدم اجرای تکالیف و تخلف از مقررات مالیاتی وضع کرده است اشاره کرد. این جریمه ها، بسته به نوع و شدت تخلف، ممکن است درصدی از مبلغ مالیات پرداخت نشده یا چندین برابر آن باشد. به همین دلیل، پایبندی به قوانین مالیاتی و اجتناب از هر گونه تخلف، راهی مطمئن برای جلوگیری از عواقب و ریسک های مالی است.

جمع بندی

رعایت وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده، نه تنها یک الزام قانونی بلکه بخشی حیاتی از مسئولیت اجتماعی و حرفه ای هر کسب و کار است. اجرای دقیق این وظایف، از جمله ثبت نام در سامانه مالیاتی، صدور فاکتور رسمی، تسلیم به موقع اظهارنامه ها، پرداخت به موقع مالیات و نگهداری اسناد مالی، به کسب و کارها کمک می کند که از جرایم مالیاتی سنگین و مشکلات قانونی جلوگیری کنند. این قانون همچنین با ایجاد شفافیت مالی و جلوگیری از فرار مالیاتی، به رشد و توسعه اقتصادی کشور کمک می کند.

بنابراین، آگاهی و رعایت وظایف مودیان در قانون مالیات بر ارزش افزوده نه تنها به کسب و کارها اعتبار بیشتری می بخشد، بلکه به بهبود عملکرد مالی و افزایش اعتماد مشتریان و شرکای تجاری نیز کمک می کند.

فصل هشتم

فرآیند رسیدگی و حل اختلاف مالیات ارزش افزوده

مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده یکی از مهم‌ترین پایه‌های مالیاتی در ایران است که تمامی مشاغل و شرکت‌های مشمول موظف به پرداخت آن هستند. با این حال، در بسیاری از موارد مودیان نسبت به مبلغ مطالبه‌شده یا نحوه محاسبه این مالیات معترض می‌شوند. قانون‌گذار برای جلوگیری از تضییع حقوق مودیان، امکان اعتراض به مالیات ارزش افزوده را پیش‌بینی کرده است تا افراد بتوانند با ارائه دلایل و مستندات قانونی، پرونده مالیاتی خود را دوباره مورد رسیدگی قرار دهند.

بی‌اطلاعی از مهلت‌ها، مدارک لازم و روند دادرسی مالیاتی می‌تواند باعث شود اعتراض پذیرفته نشود و مالیات تشخیصی قطعی گردد. از این رو، آگاهی از نحوه اعتراض به مالیات ارزش افزوده و مراحل قانونی آن، برای تمامی فعالان اقتصادی ضروری است.

نحوه اعتراض به مالیات ارزش افزوده

بر اساس قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، هرگاه سازمان امور مالیاتی برای یک مؤدی برگ تشخیص، برگ مطالبه یا برگ اعلام نتیجه رسیدگی صادر کند، مؤدی این حق را دارد که در صورت اعتراض به مبلغ مالیات یا مأخذ محاسبه آن، درخواست تجدید رسیدگی نماید. این اعتراض باید به صورت کتبی و همراه با دلایل، اسناد و مدارک معتبر ارائه شود.

در این روند، دو حالت اصلی وجود دارد:

قبول اعتراض در مرحله رسیدگی اولیه

اگر مدارک و مستندات مؤدی برای رد محاسبات برگ تشخیص کافی باشد، سازمان مالیاتی موظف است درآمد مشمول مالیات و مبلغ مالیات بر اساس مدارک ارائه‌شده تعدیل و اصلاح نماید.

ارجاع پرونده به هیأت حل اختلاف

اگر مدارک ارائه‌شده برای رد تشخیص کفایت نکند، اعتراض مؤدی در پرونده درج می‌شود و موضوع برای بررسی بیشتر به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد.

نکته: طبق آخرین اطلاعیه‌های سازمان امور مالیاتی، در برخی پرونده‌های ارزش افزوده سنوات گذشته (۱۳۸۷ تا ۱۴۰۰)، امکان تعدیل تا سقف ۵۰ درصد در صورت احراز شرایط وجود دارد. این موضوع نشان می‌دهد که قانون‌گذار برای حمایت از حقوق مودیان، مکانیزم‌هایی برای کاهش مالیات تشخیصی نیز در نظر گرفته است.

مهلت اعتراض به برگ تشخیص ارزش افزوده

یکی از مهم‌ترین نکات در اعتراض به مالیات ارزش افزوده، رعایت مهلت قانونی است. مطابق ماده ۴۸ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، مودیان تنها ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص یا برگ مطالبه فرصت دارند اعتراض خود را به صورت کتبی ثبت کنند.

اگر اعتراض در این بازه زمانی ثبت نشود، برگ تشخیص قطعی تلقی می‌شود و عملاً امکان پیگیری بعدی از بین خواهد رفت. بنابراین آگاهی از مهلت قانونی و اقدام به‌موقع، نقش کلیدی در حفظ حقوق مالیاتی مؤدی دارد.

پس از ثبت اعتراض، سازمان امور مالیاتی موظف است حداکثر ظرف ۴۵ روز مدارک و اسناد ارائه‌شده توسط مودی را بررسی کند و نتیجه رسیدگی (قبول یا رد اعتراض) را به وی اعلام نماید.

مبنای محاسبه مالیات در رسیدگی به اعتراض

در فرآیند رسیدگی، سازمان امور مالیاتی با توجه به موارد زیر، مبلغ نهایی مالیات بر ارزش افزوده را تعیین می‌کند :

اعتبارات مالیاتی مؤدی در همان دوره و دوره‌های قبلی

مانده بستانکاری احتمالی مؤدی

میزان مالیات و عوارض دریافتی از فروش کالا یا خدمات

مثال اعتراض به مالیات ارزش افزوده

فرض کنید یک فروشگاه لوازم خانگی، در تاریخ ۲۰ تیر ۱۴۰۴ برگ تشخیص مالیات بر ارزش افزوده دریافت می‌کند که در آن مبلغ ۵۰۰ میلیون تومان مالیات و عوارض برایش تعیین شده است.

صاحب فروشگاه معتقد است بخشی از این مبلغ نادرست محاسبه شده، چون بخشی از فروش‌های او شامل کالاهای معاف از ارزش افزوده بوده است.

طبق ماده ۴۸ قانون دائمی ارزش افزوده، این مودی تا ۲۰ مرداد ۱۴۰۴ (۳۰ روز از تاریخ ابلاغ) فرصت دارد اعتراض خود را به صورت کتبی همراه با فاکتورها و اسناد فروش به سازمان امور مالیاتی ارائه کند.

پس از ثبت اعتراض، سازمان امور مالیاتی موظف است حداکثر تا ۴۵ روز بعد (یعنی تا اوایل مهر ۱۴۰۴) مدارک ارائه‌شده را بررسی و نتیجه را اعلام نماید.

اگر اسناد فروش پذیرفته شود، مبلغ مالیات مثلاً به جای ۵۰۰ میلیون، به ۳۲۰ میلیون تومان تعدیل خواهد شد.

مراحل اعتراض به مالیات ارزش افزوده

مراحل اعتراض به مالیات ارزش افزوده



فرآیند اعتراض به مالیات ارزش افزوده طبق قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۴۰۰) چند گام مشخص دارد که رعایت آنها برای پذیرش اعتراض الزامی است :

۱. ابلاغ برگ تشخیص یا برگ مطالبه

ابتدا سازمان امور مالیاتی، پس از بررسی اظهارنامه یا حسابرسی پرونده، برگ تشخیص یا برگ مطالبه صادر و به مودی ابلاغ می کند. این برگ مبنای شروع اعتراض است.

۲. ثبت اعتراض کتبی ظرف ۳۰ روز

مودی یا نماینده قانونی او (وکیل یا حسابدار دارای وکالت) موظف است ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ اعتراض خود را به صورت کتبی به اداره مالیاتی ارائه دهد. این اعتراض باید همراه با دلایل و مستندات قانونی باشد.

۳. بررسی مدارک توسط اداره مالیات

پس از دریافت اعتراض، اداره امور مالیاتی حداکثر طی ۴۵ روز مدارک ارائه شده را بررسی می کند.

اگر اسناد کافی باشد → مبلغ مالیات اصلاح و برگ قطعی جدید صادر می شود.

اگر اسناد کافی نباشد → پرونده برای تصمیم گیری به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارسال می گردد.

۴. رسیدگی در هیأت حل اختلاف بدوی

هیأت حل اختلاف بدوی متشکل از سه عضو (نماینده سازمان مالیاتی، قاضی بازنشسته یا خبره مالی، و نماینده‌ای منتخب از میان مودیان) است. این هیأت با بررسی اسناد و دفاعیات، رأی خود را صادر می‌کند.

۵. اعتراض به رأی هیأت بدوی

در صورتی که مودی یا اداره مالیاتی به رأی هیأت بدوی معترض باشند، ظرف ۳۰ روز فرصت دارند درخواست تجدیدنظر بدهند. پرونده در این صورت به هیأت حل اختلاف تجدیدنظر ارجاع داده می‌شود.

۶. مرحله نهایی (شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری)

اگر همچنان اختلاف باقی بماند، مودی می‌تواند در موارد خاص موضوع را در شورای عالی مالیاتی یا نهایتاً در دیوان عدالت اداری پیگیری کند.

📌 نکته مهم: طبق ماده ۵۱ قانون ارزش افزوده، حتی بعد از رأی هیأت تجدیدنظر هم اگر مودی یا دادستان انتظامی مالیاتی معترض باشند، ظرف دو ماه فرصت دارند که درخواست رسیدگی مجدد کنند.

مثال: اعتراض یک شرکت بازرگانی به مالیات ارزش افزوده

یک شرکت بازرگانی در تاریخ ۱۰ خرداد ۱۴۰۴ برگ تشخیص مالیات بر ارزش افزوده دریافت می‌کند که مبلغ آن ۸۰۰ میلیون تومان است. شرکت معتقد است بخشی از کالاهای وارداتی‌اش معاف از ارزش افزوده بوده و مالیات تعیین‌شده اشتباه است.

مراحل اعتراض این شرکت :**ابلاغ برگ تشخیص**

اداره مالیات برگ تشخیص ۸۰۰ میلیون تومانی را به شرکت ابلاغ می‌کند.

ثبت اعتراض کتبی

شرکت تا ۱۰ تیر ۱۴۰۴ (۳۰ روز بعد) فرصت دارد اعتراض خود را ارائه دهد. حسابدار شرکت با تهیه مستندات واردات و بخشنامه‌های معافیت، اعتراض کتبی را در موعد مقرر ثبت می‌کند.

بررسی توسط اداره مالیات

سازمان امور مالیاتی ظرف ۴۵ روز اسناد شرکت را بررسی می‌کند. بخشی از مدارک پذیرفته می‌شود و مبلغ مالیات به ۵۵۰ میلیون تومان تعدیل می‌گردد.

عدم پذیرش تعدیل توسط مودی

شرکت همچنان به مبلغ ۵۵۰ میلیون تومان معترض است و آن را بیش از حد واقعی می‌داند. بنابراین پرونده به هیأت حل اختلاف بدوی ارسال می‌شود.

رأی هیأت بدوی

پس از بررسی فاکتورها و دفاع شرکت، هیأت بدوی مبلغ را به ۴۰۰ میلیون تومان کاهش می‌دهد.

اعتراض به رأی بدوی

اداره مالیات به رأی صادره معترض می‌شود. در نتیجه پرونده به هیأت تجدیدنظر می‌رود.

رأی نهایی

هیأت تجدیدنظر پس از بررسی نهایی، رأی بدوی را تأیید می‌کند و مبلغ ۴۰۰ میلیون تومان به‌عنوان مالیات قطعی ارزش افزوده تعیین می‌شود.

چگونگی اعتراض به برگ قطعی ارزش افزوده

اعتراض به برگ قطعی مالیات ارزش افزوده، مرحله‌ای حساس و مهم است که مستلزم رعایت دقیق قوانین و ارائه مستندات معتبر می‌باشد. مؤدیان می‌توانند نسبت به مبلغ مالیات قطعی شده یا مآخذ محاسبه مالیات و عوارض اعتراض کنند :

۱. اعتراض به مبلغ مالیات قطعی شده

اگر مؤدی معتقد باشد مبلغ مالیات تعیین‌شده توسط سازمان مالیاتی غیرقانونی یا اشتباه محاسبه شده است، می‌تواند اعتراض خود را به هیأت حل اختلاف مالیاتی ماده ۲۱۶ قانون مالیات‌های مستقیم ارائه دهد.

۲. اعتراض به مآخذ محاسبه مالیات

در مواردی که محاسبه مالیات بر اساس فروش توأمان کالا و خدمات مشمول و معاف انجام شده باشد، مؤدی می‌تواند اعتراض خود را بر اساس مفاد آیین‌نامه ۲۱۹ قانون مالیات‌های مستقیم ثبت کند.

در این حالت، اداره مالیات موظف است مدارک ارائه‌شده را بررسی کرده و در صورت اثبات اشتباه، برگ قطعی اصلاحی صادر کند.

۳. ارائه مستندات و مدارک

برای افزایش شانس پذیرش اعتراض، مؤدی باید مدارک و دلایل زیر را همراه اعتراض خود ارائه دهد :

فاکتورهای فروش و خرید کالا و خدمات

قراردادها و اسناد مالی مربوط به دوره مورد اعتراض

دفاتر قانونی و گزارش‌های حسابداری معتبر

نکته : ارائه مستندات دقیق، یکی از مهم‌ترین عوامل موفقیت در کاهش یا اصلاح مالیات قطعی شده است.

مثال : اعتراض یک فروشگاه به مالیات ارزش افزوده سال های ۱۴۰۱ و ۱۴۰۲

یک فروشگاه مواد غذایی در سال ۱۴۰۲ نسبت به تسلیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده خود اقدام نکرده و پرونده او هنوز بررسی و قطعی نشده. طبق اطلاعیه سازمان مالیاتی در سال ۱۴۰۳، برای اینگونه پرونده ها : سازمان مالیاتی به صورت سیستمی و متمرکز، یک اظهارنامه برآوردی ایجاد می کند و مالیات بر اساس ضریب کاهشی محاسبه می شود. فرض کنید مالیات برآوردی فروشگاه ۳۰۰ میلیون تومان باشد. فروشگاه می تواند نسبت به این محاسبه اعتراض کند و مدارک فروش واقعی خود را ارائه دهد. پس از بررسی، اگر اشتباه محاسبه محرز شود، مالیات تعدیل و مثلاً به ۱۸۰ میلیون تومان کاهش می یابد. در صورتی که فروشگاه اعتراض نکند یا مدارک کافی ارائه ندهد، مالیات بر اساس همان محاسبه سیستمی قطعی می شود.

نکته : بر اساس قوانین بودجه ۱۴۰۳، اگر مجموع مالیات تعیین شده کمتر از ۵ برابر سقف معافیت باشد و مؤدی مالیات و عوارض را پرداخت کند، جریمه ها مشروط به پرداخت مالیات، حداکثر ظرف یک سال بخشوده می شوند.

فرم اعتراض به مالیات ارزش افزوده

برای ثبت اعتراض به برگ تشخیص یا برگ مطالبه مالیات ارزش افزوده، مودیان موظف اند فرم مخصوص اعتراض را تکمیل و به اداره مالیات ذی ربط ارائه کنند. این فرم شامل اطلاعات زیر است:

مشخصات مودی

نام و نام خانوادگی یا نام شرکت

شماره اقتصادی و شناسه ملی

آدرس و شماره تماس

مشخصات برگ تشخیص یا مطالبه

شماره و تاریخ برگ

مبلغ مالیات تعیین شده

دوره مالیاتی مورد اعتراض

دلایل اعتراض و مستندات

توضیح دلیل اعتراض به مالیات یا ماخذ محاسبه

ارائه فهرست اسناد و مدارک پیوست شده (فاکتورها، قراردادها، دفاتر حسابداری و غیره)

درخواست رسیدگی مجدد

اعلام درخواست تجدید رسیدگی و بررسی مدارک توسط سازمان مالیاتی

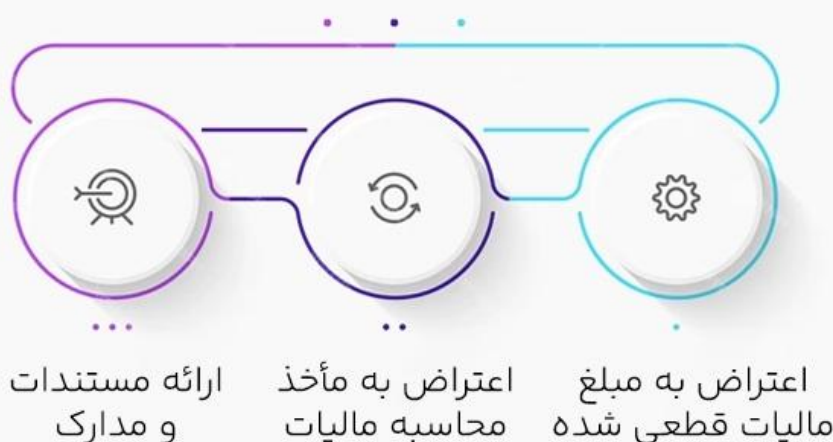
امضا و تاریخ

امضا مؤدی یا وکیل قانونی

تاریخ ثبت فرم

نکته: در صورتی که پس از رسیدگی هیأت بدوی، مودی همچنان معترض باشد، می‌تواند فرم اعتراض به رأی هیأت بدوی را تکمیل و برای هیأت تجدیدنظر ارسال کند.

اعتراض به برگ قطعی ارزش افزوده



نحوه رسیدگی به اعتراض به مالیات ارزش افزوده

سازمان امور مالیاتی با هدف حفظ حقوق مؤدیان، فرآیند رسیدگی به اعتراضات مالیات ارزش افزوده را به شکل شفاف و مرحله‌ای تعریف کرده است. این روند به شرح زیر است:

۱. بررسی اعتراض اولیه

پس از ثبت اعتراض کتبی و ارائه مدارک، اداره مالیات موظف است حداکثر ظرف ۴۵ روز مدارک و مستندات ارائه‌شده توسط مؤدی را بررسی کند.

در صورت پذیرش مدارک: درآمد مشمول مالیات اصلاح و برگ قطعی جدید صادر می‌شود.
در صورت عدم کفایت مدارک: پرونده برای رسیدگی بیشتر به هیأت حل اختلاف بدوی ارجاع می‌شود.

۲. رسیدگی توسط هیأت حل اختلاف بدوی

هیأت بدوی شامل سه عضو است که پرونده را از نظر مبلغ مالیات و مأخذ محاسبه بررسی می‌کنند و رأی خود را صادر می‌نمایند.

۳. امکان اعتراض به رأی بدوی

مودی یا سازمان مالیاتی می‌تواند ظرف ۳۰ روز نسبت به رأی هیأت بدوی اعتراض کرده و پرونده را به هیأت تجدیدنظر ارسال کنند.

۴. رسیدگی در هیأت تجدیدنظر

هیأت تجدیدنظر، بررسی نهایی را انجام می‌دهد و رأی قطعی صادر می‌کند.

۵. اقدامات اجرایی و رسیدگی نهایی

تا زمان صدور رأی قطعی هیأت تجدیدنظر، اقدامات اجرایی علیه مؤدی محدود یا متوقف می‌شود.

در صورت تأیید رأی، مبلغ مالیات تعیین شده به عنوان مالیات قطعی اعمال می‌گردد.

نکته: برای پرونده‌های ارزش افزوده که بر اساس قانون بودجه سال‌های ۱۴۰۲ و ۱۴۰۳ قطعی می‌شوند، رسیدگی به اعتراض شامل بررسی مدارک ارائه شده و اعمال ضریب کاهشی نیز می‌باشد تا مالیات نهایی متناسب با اسناد واقعی مؤدی تعیین شود.

اعتراض به برگ مطالبه یا استرداد مالیات ارزش افزوده

علاوه بر برگ تشخیص و برگ قطعی، سازمان امور مالیاتی ممکن است برگ مطالبه یا استرداد صادر کند. مؤدیان می‌توانند در صورتی که با مبلغ یا محاسبه مالیات مندرج در این برگ‌ها مخالف باشند، اعتراض کتبی ارائه دهند.

نحوه اعتراض

ثبت اعتراض کتبی: مؤدی یا نماینده قانونی وی ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه یا استرداد اعتراض خود را به اداره مالیات ذی‌ربط ارائه می‌دهد.

ارائه مستندات: مدارک مالی، فاکتورها و دفاتر قانونی باید همراه اعتراض ارائه شود تا شانس پذیرش افزایش یابد.

بررسی اولیه: اداره مالیات، مدارک ارائه شده را بررسی و در صورت احراز اشتباه، مبلغ مطالبه یا استرداد را اصلاح می‌کند.

ارجاع به هیأت حل اختلاف: اگر مدارک کافی نباشد یا اختلاف باقی بماند، پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می‌شود تا تصمیم نهایی اتخاذ گردد.

نکته: اعتراض به برگ مطالبه یا استرداد نیز همانند اعتراض به برگ تشخیص، دارای مهلت قانونی است و رعایت آن برای حفظ حقوق مؤدی الزامی است.

جریمه‌های مالیاتی و بخشودگی در صورت اعتراض

اعتراض به مالیات ارزش افزوده نه تنها فرصتی برای اصلاح یا کاهش مالیات قطعی شده است، بلکه می‌تواند در برخی شرایط باعث کاهش جریمه‌های مالیاتی نیز شود.

جریمه‌های قابل بخشودگی

بر اساس قانون بودجه سال‌های اخیر، اگر مجموع مالیات تعیین شده در پرونده مؤدی کمتر از ۵ برابر سقف معافیت ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم باشد و مؤدی مالیات و عوارض مربوطه را پرداخت نماید، جریمه‌ها مشروط به پرداخت مالیات، حداکثر ظرف یک سال بخشوده می‌شوند.

اثرات اعتراض به مالیات بر جریمه‌ها

در صورتی که مؤدی اعتراض خود را به موقع و با مدارک معتبر ثبت کند، امکان تعدیل یا کاهش جریمه‌ها وجود دارد.

در پرونده‌هایی که مالیات به صورت سیستمی و برآوردی تعیین شده، اعتراض و ارائه اسناد واقعی می‌تواند باعث کاهش هم مالیات اصلی و هم جریمه‌های مرتبط شود.

نقش هیأت حل اختلاف

هیأت‌های بدوی و تجدیدنظر مالیاتی می‌توانند علاوه بر بررسی اصل مالیات، نسبت به کاهش یا بخشودگی جریمه‌ها نیز تصمیم‌گیری کنند.

نکته: ثبت اعتراض به موقع و مستند، کلید اصلی بهره‌مندی از مزایای قانونی و بخشودگی جریمه‌هاست.

سوالات متداول

مهلت اعتراض به برگ تشخیص مالیات ارزش افزوده چند روز است؟

طبق ماده ۴۸ قانون دائمی مالیات بر ارزش افزوده، مودی ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص فرصت دارد اعتراض خود را ثبت کند.

اعتراض به برگ مطالبه یا استرداد مالیات ارزش افزوده چگونه انجام می‌شود؟

مودی یا وکیل قانونی وی باید اعتراض خود را به صورت کتبی همراه با اسناد و مدارک معتبر به سازمان امور مالیاتی ارائه دهد. در صورت پذیرش، مالیات تعدیل می‌شود و در غیر این صورت پرونده به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع خواهد شد.

اگر اعتراض مؤدی به برگ قطعی مالیات ارزش افزوده رد شود چه می‌شود؟

مودی می‌تواند به رأی هیأت بدوی اعتراض کند و پرونده به هیأت تجدیدنظر مالیاتی ارجاع می‌شود. در نهایت، رأی هیأت تجدیدنظر قطعی خواهد بود.

فصل نهم

حسابداری

مالیات بر ارزش افزوده

آموزش ثبت حسابداری ارزش افزوده

با توجه به اینکه قوانین مالیاتی به سرعت در حال تغییر و تکامل هستند ، ثبت سند حسابداری ارزش افزوده به یکی از حساس ترین و پراهمیت ترین وظایف حسابداران تبدیل شده است. این فرایند، نه تنها تضمین کننده شفافیت مالی کسب و کارهاست ، بلکه نقشی حیاتی در تطابق با الزامات قانونی دارد. اما آیا این فرآیند فقط یک الزام قانونی است؟ یا می تواند به عنوان ابزاری ارزشمند برای بهینه سازی سیستم های مالی و جلوگیری از هزینه های اضافی به کار گرفته شود؟

آموزش ثبت حسابداری ارزش افزوده از موضوعات بسیار مهم و حیاتی در حوزه حسابداری و مالی است. مالیات بر ارزش افزوده (VAT) به عنوان یک مالیات غیر مستقیم بر مصرف کالاها و خدمات، تأثیر مستقیمی بر عملیات حسابداری دارد. در این فصل به بررسی مفاهیم و نحوه ثبت حسابداری مالیات بر ارزش افزوده، ثبت سند ارزش افزوده در سیستم حسابداری و موارد مرتبط با خرید و فروش با ارزش افزوده پرداخته شده است .

ماهیت مالیات بر ارزش افزوده در حسابداری

مالیات بر ارزش افزوده در حسابداری به عنوان یک بدهی موقت ثبت می شود. به این معنا که مالیاتی که از مشتریان دریافت می شود تا زمان پرداخت به دولت به عنوان بدهی در حساب ها باقی می ماند. این مالیات نباید به عنوان درآمد شرکت تلقی شود زیرا شرکت تنها به عنوان واسطه بین دولت و مصرف کننده عمل کرده است.

ارزش افزوده خرید به مالیاتی اطلاق می شود که شرکت هنگام خرید کالاها و خدمات پرداخت می کند. این مبلغ در حساب دارایی ها ثبت شده و در نهایت از مالیات بر ارزش افزوده فروش کسر می شود. در واقع، مالیات بر ارزش افزوده خرید، به عنوان یک اعتبار مالیاتی در حساب ها نگهداری می شود که می توان از آن برای کاهش بدهی مالیاتی استفاده کرد.

ثبت حسابداری مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده یکی از منابع درآمدی مهم برای دولت ها است که توسط کسب و کارها به نمایندگی از دولت از مصرف کنندگان اخذ می شود . ثبت حسابداری مالیات بر ارزش افزوده شامل دو بخش است : مالیات بر ارزش افزوده خرید و مالیات بر ارزش افزوده فروش.

مالیات بر ارزش افزوده خرید چیست؟

وقتی یک شرکت، کالا یا خدماتی را خریداری می کند، مالیات بر ارزش افزوده ای که پرداخت می شود باید به حساب دارایی ها اضافه شود تا در زمان پرداخت مالیات به سازمان امور مالیاتی، از کل مالیات کسر گردد.

ثبت حسابداری ارزش افزوده خرید به شرح زیر است :

حساب خرید (بدهکار)

حساب مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی (بدهکار)

حساب نقد یا بانک (بستانکار)

برای مثال، اگر شرکتی کالایی به مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰ تومان با مالیات بر ارزش افزوده ۱۰٪ خریداری کند، ثبت حسابداری آن به این صورت خواهد بود:

حساب خرید : ۱,۰۰۰,۰۰۰ تومان (بدهکار)

حساب مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی : ۱۰۰,۰۰۰ تومان (بدهکار)

حساب نقد یا بانک : ۱,۱۰۰,۰۰۰ تومان (بستانکار)

ثبت مالیات بر ارزش افزوده فروش چگونه انجام می شود؟

ثبت مالیات بر ارزش افزوده فروش، شامل ثبت مبلغ فروش و مالیات بر ارزش افزوده ای است که به مشتری تحمیل می شود. این مالیات به عنوان بدهی به دولت ثبت می گردد. ثبت حسابداری ارزش افزوده فروش به شرح زیر است:

حساب نقد یا بانک (بدهکار)

حساب فروش (بستانکار)

حساب مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی (بستانکار)

به عنوان مثال، اگر شرکتی کالایی به مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ تومان به فروش برساند با مالیات بر ارزش افزوده ۱۰٪ ثبت حسابداری آن به این صورت خواهد بود :

حساب نقد یا بانک : ۲,۲۰۰,۰۰۰ تومان (بدهکار)

حساب فروش : ۲,۰۰۰,۰۰۰ تومان (بستانکار)

حساب مالیات بر ارزش افزوده پرداختنی : ۲۰۰,۰۰۰ تومان (بستانکار)

سند ارزش افزوده در سیستم حسابداری چگونه انجام می‌شود؟

ثبت سند ارزش افزوده در سیستم حسابداری نیازمند دقت و توجه به جزئیات است. سند حسابداری شامل تمامی عملیات مالی مربوط به مالیات بر ارزش افزوده است و باید به گونه‌ای تنظیم شود که همواره امکان بررسی و ارزیابی آن وجود داشته باشد.

در ثبت سند ارزش افزوده، باید تمامی اطلاعات مربوط به خرید و فروش با ارزش افزوده به دقت وارد شود. برای مثال، در سیستم‌های حسابداری مکانیزه، معمولاً امکان ثبت خودکار مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد. با وارد کردن مبلغ خرید یا فروش، سیستم به صورت خودکار مالیات بر ارزش افزوده را محاسبه و در حساب مربوطه ثبت می‌کند. اما در سیستم‌های دستی یا کمتر پیشرفته، حسابداران باید به صورت دستی این ثبت‌ها را انجام دهند که می‌تواند به خطاهای انسانی منجر شود.

بنابراین، آموزش ثبت حسابداری ارزش افزوده به ویژه در سیستم‌های مختلف حسابداری از اهمیت بالایی برخوردار است.

ثبت فروش با ارزش افزوده

ثبت فروش با ارزش افزوده شامل چند مرحله اصلی است که باید با دقت انجام شود تا تمامی اطلاعات مالی به درستی در حساب‌ها منعکس شود. این مراحل شامل ثبت مبلغ فروش، مالیات بر ارزش افزوده، و دریافت وجه از مشتری است.

به عنوان یک نمونه فرض کنید شرکتی کالایی به مبلغ ۳,۰۰۰,۰۰۰ تومان به فروش می‌رساند و مالیات بر ارزش افزوده آن ۱۰٪ است. مراحل ثبت به شرح زیر است:

۱. محاسبه مالیات بر ارزش افزوده:

$$\text{مالیات بر ارزش افزوده} = ۳,۰۰۰,۰۰۰ \times ۱۰\% = ۳۰۰,۰۰۰ \text{ تومان}$$

۲. ثبت حسابداری:

حساب نقد یا بانک : ۳,۳۰۰,۰۰۰ تومان (بدهکار)

حساب فروش : ۳,۰۰۰,۰۰۰ تومان (بستانکار)

حساب مالیات بر ارزش افزوده پرداختی : ۳۰۰,۰۰۰ تومان (بستانکار)

ثبت حسابداری مالیات ارزش افزوده باتوجه به سامانه مودیان

مالیات بر ارزش افزوده یکی از انواع مالیات‌های غیرمستقیم است که در بسیاری از کشورها از جمله ایران به عنوان منبع مهمی برای تأمین بودجه عمومی دولت شناخته می‌شود. در این نوع مالیات، مالیات تنها بر ارزش افزوده‌ی ایجادشده در هر مرحله از زنجیره تأمین کالا یا خدمات اعمال می‌شود؛ به بیان ساده‌تر، مصرف‌کننده نهایی، پرداخت‌کننده واقعی این مالیات است و فعالان اقتصادی صرفاً واسطه‌هایی برای وصول و پرداخت آن به دولت هستند.

در حال حاضر، نرخ عمومی این مالیات در ایران ۱۰ درصد می‌باشد. البته برخی کالاها و خدمات مشمول معافیت هستند یا نرخ‌های خاص هستند که در فصل‌های گذشته مورد بحث قرار گرفت.

در دروه قبل از سامانه مودیان جهت ثبت حسابداری این نوع مالیات دو حساب مالیات ارزش افزوده خرید و فروش نیاز داشتیم. اما با وجود سامانه مودیان به چهار حساب نیاز داریم:

اعتبار تحقق یافته ارزش افزوده خرید

اعتبار تحقق نیافته ارزش افزوده خرید

مالیات ارزش افزوده تحقق یافته فروش

مالیات ارزش افزوده تحقق نیافته فروش



با ذکر یک مثال این حساب‌ها را تشریح می‌کنیم :

فرض کنید خریدی داشتیم به مبلغ ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال بابت ارزش افزوده به آن اضافه شده است. از جمع مبلغ کل که ۲۷,۵۰۰,۰۰۰ ریال است، ۷۰ درصد از آن پرداخت شده است. و از طرف دیگر مبلغ ۲۳,۰۰۰,۰۰۰ ریال فروش داشتیم که مبلغ ۲,۳۰۰,۰۰۰ ریال بابت ارزش افزوده است. از مبلغ کل که ۲۵,۳۰۰,۰۰۰ است، ۶۰ درصد دریافتی داشتیم :

ثبت حسابداری مالیات ارزش افزوده

نحوه ثبت حسابداری خرید :

حساب خرید یا موجودی کالا ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ بدهکار می‌شود، ۷۰ درصد از مبلغ ارزش افزوده که ۱,۷۵۰,۰۰۰ ریال است به حساب اعتبار تحقق یافته خرید با مانده بدهکار منظور می‌شود. سی درصد باقیمانده که به مبلغ ۷۵۰,۰۰۰ ریال است به حساب اعتبار تحقق نیافته خرید با مانده بدهکار منظور می‌شود. هر دو حساب تحقق یافته و تحقق نیافته خرید در سر فصل سایر حساب‌های دریافتنی لحاظ می‌شوند.

از طرف دیگر ۷۰ درصد مبلغ کل که ۱۹,۲۵۰,۰۰۰ ریال است که به حساب بانک منظور می‌شود با ماهیت بستانکار و آخرین حساب، سی درصد مانده کل به مبلغ ۸,۲۵۰,۰۰۰ ریال به حساب پرداختنی با ماهیت بستانکار منظور می‌شود.

خرید/موجودی کالا ۲۵,۰۰۰,۰۰۰ (بد)

سایر حسابهای دریافتنی - اعتبار تحقق یافته مالیات ارزش افزوده خرید ۱,۷۵۰,۰۰۰ (بد)

سایر حسابهای دریافتنی - اعتبار تحقق نیافته مالیات ارزش افزوده خرید ۷۵۰,۰۰۰ (بد)

بانک ۱۹,۲۵۰,۰۰۰ (بس)

حسابهای پرداختنی ۸,۲۵۰,۰۰۰ (بس)

نحوه ثبت حسابداری فروش :

شصت درصد مبلغ کل که ۱۵,۱۸۰,۰۰۰ ریال است به حساب بانک با ماهیت بدهکار لحاظ می‌شود، ۴۰ درصد باقیمانده به مبلغ ۱۰,۱۲۰,۰۰۰ ریال به حساب دریافتنی با ماهیت بدهکار لحاظ می‌شود؛ و از طرف دیگر حساب تحقق یافته فروش که ۶۰ درصد از آن محقق شده به مبلغ ۱,۳۸۰,۰۰۰ ریال بستانکار می‌شود؛ ۴۰ درصد باقیمانده آن به مبلغ ۹۲۰,۰۰۰ ریال به حساب تحقق نیافته فروش لحاظ می‌شود.

هر دو حساب تحقق یافته و تحقق نیافته فروش در سرفصل سایر حساب‌های پرداختی منظور می‌شوند و آخرین حساب به مبلغ ۲۳،۰۰۰،۰۰۰ ریال در حساب فروش لحاظ می‌شود :

بانک ۱۵،۱۸۰،۰۰۰ (بد)

حسابهای دریافتی ۱۰،۱۲۰،۰۰۰ (بد)

سایر حسابهای پرداختی - مالیات ارزش افزوده تحقق یافته فروش ۱،۳۸۰،۰۰۰ (بس)

سایر حسابهای پرداختی - مالیات ارزش افزوده تحقق نیافته فروش ۹۲۰،۰۰۰ (بس)

فروش ۲۳،۰۰۰،۰۰۰ (بس)

نکته مهم: بعد از پایان هر فصل مالیات فقط دو حساب تحقق یافته خرید و فروش با یکدیگر تهاتر می‌شوند. به این صورت که اگر کارت هر دو حساب را داشته باشیم، عددی که کمتر است را در نظر می‌گیریم و ثبت معکوس انجام می‌دهیم؛ در این مثال حساب تحقق یافته فروش مبلغ کمتری نسبت خرید داشته است؛ پس به این صورت ثبت سند می‌زنیم:

حساب تحقق یافته فروش به مبلغ ۱،۳۸۰،۰۰۰ ریال بدهکار و حساب اعتبار تحقق یافته خرید به مبلغ ۱،۳۸۰،۰۰۰ ریال بستانکار می‌شود؛ بنابراین حساب اعتبار تحقق یافته خرید با عدد ۳۷۰،۰۰۰ مانده بدهکار به جا خواهد ماند و این مبلغ به عنوان اعتبار برای ما در سامانه لحاظ می‌شود.

سوالات متداول

۱. تفاوت ثبت حسابداری ارزش افزوده قبل و بعد از سامانه مودیان چیست؟

قبل از سامانه مودیان تنها دو حساب «مالیات بر ارزش افزوده خرید» و «مالیات بر ارزش افزوده فروش» وجود داشت، اما با راه اندازی سامانه مودیان، چهار حساب برای ارزش افزوده لازم است:

۱. اعتبار تحقق یافته ارزش افزوده خرید
۲. اعتبار تحقق نیافته ارزش افزوده خرید
۳. مالیات ارزش افزوده تحقق یافته فروش
۴. مالیات ارزش افزوده تحقق نیافته فروش

۲. منظور از تحقق یافته و تحقق نیافته در حساب‌های ارزش افزوده چیست؟

تحقق یافته زمانی است که پرداخت یا دریافت وجه مربوط به خرید یا فروش انجام شده باشد. تحقق نیافته به بخش‌هایی از معاملات مربوط می‌شود که هنوز وجه آن پرداخت یا دریافت نشده است.

۳. این حساب‌ها در کدام سرفصل حسابداری قرار می‌گیرند؟

حساب‌های مربوط به خرید در سرفصل «سایر حساب‌های دریافتی» ثبت می‌شوند.
حساب‌های مربوط به فروش در سرفصل «سایر حساب‌های پرداختی» ثبت می‌شوند.

۴. آیا حساب‌های تحقق نیافته هم در تهاثر فصلی شرکت دارند؟

خیر، فقط حساب‌های تحقق یافته مورد تهاثر قرار می‌گیرند.

۵. هدف از تفکیک ارزش افزوده به تحقق یافته و نیافته چیست؟

این تفکیک به شفاف‌سازی جریان وجوه و انطباق بهتر با الزامات سامانه مودیان کمک می‌کند و از ثبت زودهنگام اعتبار یا بدهی مالیاتی جلوگیری می‌نماید.