



مالیاتی (۲)

دانشگاه آزاد اسلامی - واحد پرند

مدرس: دکتر Rashtiani.ir

حمزه عسگری رشتیانی

نیمسال اول 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 تمبر

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		ایرانی مقیم ایران		ایرانی مقیم خارج از ایران		غیر ایرانی	
اموال و در آمد		حقوقی	حقیقی	حقوقی	حقیقی	حقوقی	حقیقی
اموال یا املاک در ایران		مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول
در آمد تحصیل شده در ایران		مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول	مشمول
در آمد 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 پابیندی به گزارش دهی و ثبت اطلاعات مالیاتی با نرخ مشخص صفر است.

شناخت این تفاوت ها به کسب و کارها کمک می کند تا در تصمیم گیری های مالی خود از آگاهی بیشتری برخوردار شوند و از مزیت های 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 معافیت های مالیاتی و شفاف سازی حمایت های مالی جایگزینی سیاست اعتبار مالیاتی با نرخ صفر به جای معافیت های قانونی مالیاتی، تدابیری اتخاذ شود تا اقدامات عملی مورد نیاز به طور مؤثر و دقیق اجرا شوند و نتایج مطلوب حاصل گردد.

نرخ صفر مالیاتی چیست ؟

بر اساس بند (الف) ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم، مالیات با نرخ صفر به شیوه ای اطلاق می شود که در آن، مودیان موظف اند اظهارنامه مالیاتی، دفاتر قانونی، اسناد و مدارک حسابداری مرتبط با درآمدهای خود را طبق مقررات این قانون و در زمان های تعیین شده به سازمان امور مالیاتی ارائه دهند. در این راستا، سازمان امور مالیاتی نیز موظف است براساس اظهارنامه ها، 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 می شود.

شرایط بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی

دولت ممکن است بر اساس سیاست های 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 پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان در تاریخ ۱۳۹۸/۰۷/۲۱، مودیان مکلف اند علاوه بر رعایت سه شرطی که پیش تر توضیح داده شد، مطابق بند (ب) ماده ۲۲ قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مودیان: در صورت تخلفات زیر حسب مورد، محرومیت از اعمال معافیت های مالیاتی، نرخ صفر و مشوق های موضوع قانون مالیات های مستقیم در همان سال مالی می شود:

- 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 می شود 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 می گیرد. بر اساس اصل ۵۱ قانون اساسی ، هیچ نوع مالیات وضع نمی گردد مگر به موجب قانون . موارد معافیت و بخشودگی و تخفیف مالیاتی به موجب قانون مشخص می شود.

تفاوت اصلی بین نرخ صفر مالیاتی و معافیت مالیاتی را می توان در یک نکته مهم خلاصه کرد : برای بهره مندی از نرخ صفر مالیاتی ، تسلیم اظهارنامه مالیاتی در زمان مقرر قانونی الزام آور 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 مالیات های مستقیم که در آن از معافیت صحبت شده شامل ؛

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

نرخ صفر مالیاتی به مفهوم معافیت مشروط تلقی می شود. افرادی که مشمول این نرخ هستند، ملزم به اجرای وظایف قانونی تعیین شده هستند ، و بهره مندی از عدم پرداخت مالیات تنها در صورتی امکان پذیر است که این افراد به طور کامل به تکالیف خود عمل کرده باشند .

کتمان درآمد مشمول نرخ صفر مالیاتی می شود ؟

قبل از اینکه به پاسخ سؤال مطرح شده بپردازیم، ضروری است ابتدا مفهوم " کتمان درآمد " را به طور کامل مورد بررسی قرار دهیم و دریابیم که این واژه دقیقاً به چه معناست و چه مواردی را در بر می گیرد. سپس می توانیم با جزئیات بیشتری به موضوع اصلی بپردازیم و بررسی کنیم که آیا اقدام به کتمان درآمد می تواند منجر به اعمال جریمه شود یا خیر. این روش، نه تنها به درک بهتر موضوع کمک می کند، بلکه زمینه ای جامع برای تحلیل پرسش فراهم می سازد.

منظور از درآمد کتمان شده ، درآمدی است که مؤدی در طول یک سال مالیاتی از فعالیت های اقتصادی خود به دست 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 مستند واصله از دفتر اطلاعات مالیاتی و سایر مراجع و تطبیق آنها با مندرجات دفاتر قانونی و صورت های مالی ابرازی در مهلت مقرر ، می توانند نسبت به تعیین و محاسبه درآمدهای کتمان شده و مطالبه مالیات متعلق طبق مقررات قانون فوق الذکر مبادرت نمایند.

آیا کتمان درآمد باعث اعمال جریمه می شود؟

قانون گذار در ماده ۱۹۲ قانون مالیات های مستقیم به طور واضح تصریح کرده است که جریمه کتمان درآمد ۳۰٪ مالیات متعلق می باشد و این جریمه غیر قابل بخشش می باشد .

بر اساس موارد بیان شده، مالیات با نرخ صفر تنها به درآمد ابرازی توسط مودی در اظهارنامه مالیاتی اختصاص دارد . به همین دلیل، درآمدهای کتمان شده از هیچ گونه معافیت، نرخ صفر یا مشوق های مالیاتی برخوردار نخواهند بود.

محدودیت نرخ صفر در سال ۱۴۰۴

بر اساس بند (الف) تبصره (۱) قانون بودجه سال ۱۴۰۴، برای مودیانی که مشمول معافیت های مالیاتی ، نرخ صفر مالیاتی و مشوق های مالیاتی بوده اند ، 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 معافیت ها ، نرخ صفر مالیاتی ، کاهش نرخ مالیاتی و سایر مشوق های 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 ، قانون گذار در ادامه موارد استثنائی را در نظر گرفته است که محدودیت مبلغی ذکر شده را شامل نمی شوند. این موارد به شرح زیر بیان می شوند:

- ۱ - استثنای معافیت های دارای سقف زمانی مشخص
به عنوان مثال : اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد تجاری - صنعتی 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 نرخ صفر خواهند بود.
- ۲ - ماده (۸۱) قانون مالیات های 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 مالیات های مستقیم
- ۴ - معافیت های موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۹/۲۵ با اصلاحات و الحاقات بعدی
- ۵ - قانون تأمین مالی تولید و زیرساخت ها مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۲
- ۶ - قانون جهش تولید دانش بنیان مصوب ۱۴۰۱/۱۱/۰۲

فهرست اشخاص مشمول نرخ صفر مالیات

فهرست افراد و گروه هایی که مشمول نرخ صفر مالیاتی می شوند، بسیار گسترده است. مهم ترین بخش ها و موارد مرتبط با این موضوع به شکل خلاصه و دسته بندی شده ؛ به شرح زیر است :

۱ - ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم :

- ۱-۱. واحدهای تولیدی و معدنی
- ۱-۲. درآمدهای خدماتی بیمارستان ها، هتل ها 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:

۳-۱. 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 ذیربط

۵-۲. فعالیت های فرهنگی و هنری دارای مجوز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی

۵-۳. کمکها 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

- ۴-۵. کمکها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی مدارس علوم اسلامی
- ۵-۵. کمکها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی نهادهای انقلاب اسلامی
- ۶-۵. آن قسمت از درآمد صندوق عمران موقوفات کشور که به مصرف عمران موقوفات برسد
- ۷-۵. کمکها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی موسسات خیریه و عام المنفعه که به ثبت رسیده‌اند، مشروط بر آن که به موجب اساسنامه آنها صرف امور مذکور در بند (ح) ماده ۱۳۹ قانون مالیات‌های مستقیم شود و سازمان امور مالیاتی کشور بر درآمد و هزینه آنها نظارت کند
- ۸-۵. کمکها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی و حق عضویت اعضای مجامع حرفه‌ای، احزاب و انجمنها و تشکلهای غیر دولتی که دارای مجوز از مراجع ذیربط باشند و وجوهی که به موجب قانون و مقررات مربوط از درآمد یا حق‌الزحمه اعضای آنها کسر و به حساب مجامع مزبور واریز می‌شود
- ۹-۵. موقوفات و کمکها و هدایای دریافتی نقدی و غیرنقدی انجمنها و هیات‌های مذهبی مربوط به اقلیت‌های دینی مذکور در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، مشروط بر این که رسمیت آنها به تصویب وزارت کشور برسد

۶- ماده ۱۴۱ قانون مالیات‌های مستقیم:

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

۷- ماده ۱۴۲ قانون مالیات‌های مستقیم:

درآمد کارگاه‌های فرش دستباف و صنایع دستی و شرکتهای تعاونی و اتحادیه‌های تولیدی مربوطه.

۸- ماده ۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم

کلیه فعالیت‌های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغان‌داری، احیای مراتع و جنگل‌ها، 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 مبدا، 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 فرایند 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 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 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 ، اجراییات 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 پرداخته 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 وراثت 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 عادتاً 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.

چالش‌ها 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، متعلقه زن و آنچه متعلقه مرد است، شاخته و شده مگر آنکه 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

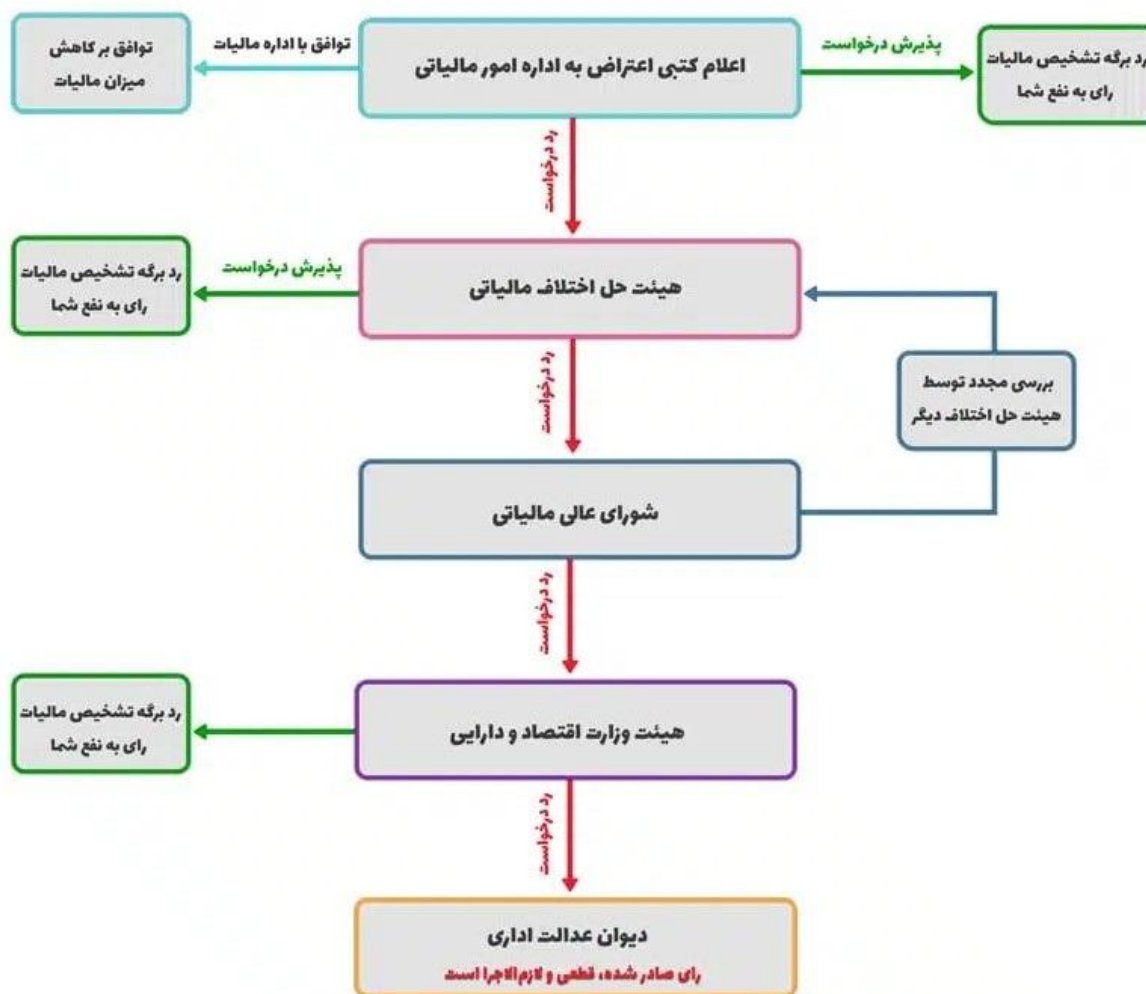
فرآیند دادرسی

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 می‌تواند انجام دهد. دادرسی مالیاتی در ایران به دو بخش درون سازمانی و برون سازمانی تقسیم می‌شود که مجموعاً هفت مرجع رسیدگی مالیاتی وجود دارد. در نتیجه فرایندی که یک مودی از برگ تشخیص مالیات تا مرحله پرداخت برگ قطعی طی می‌کند را فرایند دادرسی می‌نامند.



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 هزینه‌ها و جلوگیری از تحمیل هزینه‌های غیرمنطقی و ناعادلانه و پرداخت مالیات اضافی برای حفاظت از سرمایه کسب کارها انجام می‌شود . همچنین می‌تواند به عنوان راهی برای حفظ منابع مالی کسب و کار مورد استفاده قرار بگیرد.

هدف دادرسی مالیاتی

۱ کاهش هزینه‌ها و جلوگیری از تحمیل هزینه‌های 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 می‌شود، پس از اعلام میزان مالیات تعیین شده توسط کارشناس امور مالیاتی، اگر رقم و مبلغ تعیین شده مورد قبول مودی نباشد، می‌تواند 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 نمی‌شود.

البته باید توجه داشت که مراحل اعتراض به مالیات تعیین شده در سازمان امور مالیاتی خاتمه نمی‌یابد و اگر اداره امور مالیاتی به هر دلیلی اعتراض مؤدی 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 مجموعه‌ای از اقداماتی است که مودیان مالیاتی برای حل اختلافات مالیاتی خود با اداره مالیات انجام می‌دهند. این چرخه شامل مراحل است که در هر مرحله، پرونده مودی توسط یک مرجع رسیدگی می‌شود. در نهایت، رای صادر شده از سوی مرجع رسیدگی، قطعی و لازم‌الاجرا خواهد بود.

انواع دادرسی مالیاتی

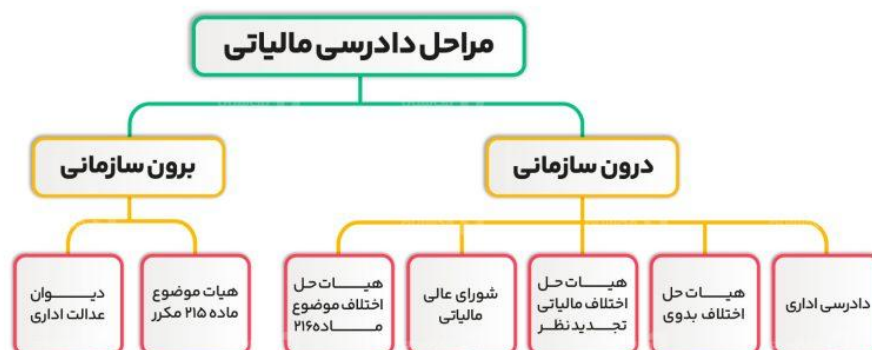


مراحل دادرسی درون سازمانی

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 تام الاختیار 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 مابه التفاوت 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 برگ های تشخیص مالیاتی به جز برگ مطالبه ارزش افزوده حداکثر ۳۰ روز پس از تاریخ ابلاغ آن می باشد و برای برگ مطالبه ارزش افزوده ۲۰ روز از تاریخ ابلاغ آن می باشد. اگر در مهلت مقرر اعتراض نشود، به صورت خودکار برگ تشخیص تبدیل به برگ قطعی مالیاتی می گردد 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 می باشد.

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

اولین مرجع رسیدگی به اعتراض ، مدیر مالیاتی مربوطه می باشد ، که می تواند طبق ماده ۲۳۸ قانون مالیات های 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 مالیات های 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 مالیات های 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 نمی شود .

در هر صورت پس از ثبت اعتراض، رسیدگی توسط مدیر گروه مالیاتی انجام می شود . اگر مودی با نتیجه رسیدگی موافق باشد قبولی خود را در پشت برگ تشخیص اعلام می نماید و از ادامه فرایند دادرسی انصراف می دهد و برگ قطعی بر اساس توافق صورت گرفته با مدیر گروه صادر می شود . یادآوری می نماید : از موقعی که برگه تشخیص مالیات به صورت رسمی و قانونی به مؤدیان مورد نظر ابلاغ می شود ، 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 نمی شود . 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 برگه تشخیص مالیاتی دستور می دهد 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 می شود و با ورود پرونده به این مرحله از دادرسی مالیاتی ، زمان تشکیل هیات حل اختلاف به مودی ابلاغ می شود.

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 می نماید . پس از دریافت تاریخ هیات ، برگ دعوت به هیات (بدوی و تجدید نظر) در ۳ نسخه تنظیم می گردد.

یک نسخه از آن به مودی ابلاغ می گردد که در برگ دعوت ، ساعت، تاریخ و مکان تشکیل جلسه هیات مشخص می گردد . وقت رسیدگی هیات حل اختلاف مالیاتی در مورد هر پرونده جهت حضور مودی توسط دبیرخانه هیات های حل اختلاف مالیاتی به آن ها ابلاغ می گردد . 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 نمی شود .

هیات های بدوی و تجدید نظر و هیات موضوع ماده ۲۴۴ مالیاتی از ۳ نفر عضو تشکیل می شود:

- ۱- یک نفر نماینده سازمان امور مالیاتی کشور
 - ۲- یک نفر از میان قضات اعم از بازنشسته یا شاغل حقوق دانان 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 حرفه ای ، اتاق اصناف ایران ، شورای اسلامی شهر ، کانون وکلا ، مرکز وکلا ، کارشناسان رسمی و مشاوران خانواده که برای مدت سه سال منصوب می شوند.
- مودی همزمان با اعتراض به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات یکی از مراجع این بند را به عنوان نماینده خود جهت شرکت در جلسات هیات حل اختلاف مالیاتی معرفی می نماید . 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 می شود.

تبصره ۱ ماده ۲۴۴ قانون مالیات های مستقیم : جلسات هیات های حل اختلاف مالیاتی با حضور هر سه عضو رسمیت می یابد و رای هیات با اکثریت آراء قطعی و لازم الاجراست، 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 می باشد. 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 می رسد. 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 رأی صادره هیأت حل اختلاف را بپذیرد و از آن تمکین کند، برگ قطعی مالیات برایش صادر می شود و فرایند دادرسی مالیاتی به اتمام می رسد.

اگر مودی رأی صادره به هیأت حل اختلاف را نپذیرد، می تواند به آن اعتراض کند. لازم به ذکر است اعتراض به رأی 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 هیأت های حل اختلاف

✓ برگ دعوت باید حداقل ۱۰ روز قبل از تشکیل جلسه به مودی ابلاغ شده باشد.

✓ هیأت با حضور هر سه عضو رسمی است.

✓ رأی هیأت با اکثریت آرا قطعی است.

✓ اعضای هیأت نباید سابقه رای، ارتباط کاری، خانوادگی و دعوای حقوقی با مودی داشته باشند.

✓ میتوان فقط یکبار جلسه هیأت را به درخواست مودی و با ارائه دلایل موجه به تعویق انداخت.

✓ هیأت نباید اقدام به صدور رأی به صورت عام و کلی نماید.

چه افرادی حق حضور در هیأت 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 هیأت 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 می‌شود که قبلاً 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 می‌تواند درخواست زمان بیشتری نماید که حداکثر تا دو ماه توسط هیات قابل تمدید می‌باشد.

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 می‌توانند اعتراض خود را ثبت نمایند. البته مودی در صورت اعتراض به رای بدوی، مکلف است که مطابق تبصره یک ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های 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 نمی‌تواند کمتر از میزان مالیات ابرازی در اظهارنامه‌های 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 نمی‌گردد.

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 می‌باشد، حضور دارند و هیات با حضور هر ۳ نفر رسمیت پیدا می‌نماید. 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 می‌نماید و فقط آن را به هیات دعوت می‌نماید. یعنی اگر مامور تشخیص نسبت به رای بدوی معترض باشد، فقط مامور تشخیص مالیات را به هیات تجدید نظر دعوت می‌نمایند و اگر بالعکس فقط مودی معترض باشد مودی به هیات تجدید نظر دعوت می‌شود.

تبصره ۶ ماده ۲۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم: در مواردی که شکایت مودی مالیاتی از آراء هیات‌های بدوی، از طرف هیات حل اختلاف مالیاتی تجدید نظر رد شود و همچنین شکایت از آراء هیات‌های 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 می‌گیرد 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 مجدداً 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 پرونده‌های با موضوع مالیات بر ارزش افزوده رسیدگی نمی‌کند.

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 اعضاء 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 اعضاء 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 تنفیذ 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 می توان بیان داشت که متن ماده ۲۵۱ مکرر قانون مالیات مستقیم صحبتی در خصوص مهلت اعتراض در مورد مالیات های قطعی موضوع این قانون و مالیات های غیرمستقیم ننموده و مهلت خاصی را مطرح نکرده است . بنابراین می توان بیان داشت که اعتراض به هیات ماده ۲۵۱ مکرر مهلت زمانی ندارد.

مودی می تواند 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 می توان اعتراض کرد ، نمی توان به هیات موضوع ماده ۲۵۱ مکرر اعتراض خود را وارد نمود . همچنین نمی توان 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 مالیات های مستقیم :

در مورد مالیات های قطعی موضوع این قانون و مالیات های 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 می تواند پرونده امر را به هیاتی مرکب از سه نفر به انتخاب خود جهت رسیدگی ارجاع نماید. رای هیات به اکثریت آراء قطعی و لازم الاجرا می باشد. 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 می شود.

مقررات حاکم بر سیستم قضایی تفاوت های 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 می باشد که می تواند نسبت به آرای صادره هیات های 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 استان ها 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 الجراست. 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