



دانشگاه آزاد اسلامی - واحد نیشابور

عنوان تحقیق :

مالیات

استاد مربوطه :

جناب آقای رضوی

گرد آورنده :

اصغر حجگذار

دیماه ۱۳۸۵

فهرست مطالب :

صفحه :	عنوان :
۴	مقدمه
۶	انواع مالیات بر ارزش افزوده
۸	ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران علل و زمینه ها
۲۱	مالیات بر درآمد کشاورزی
۲۲	مالیات بر درآمد مشاغل
۳۶	مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
۴۸	نتیجه گیری
۵۱	منابع

مقدمه :

در بیشتر کشورها، بخش عمده ای از منابع درآمدی دولت، از طریق مالیات تامین می شود. سهم مالیات از کل درآمدهای عمومی در میان کشورها، متفاوت است و میزان آن

بستگی به سطح توسعه و ساختار اقتصادی آنها دارد. در این میان، فرار مالیاتی و گریز از مالیات در کشورها باعث شده است تا درآمدهای مالیاتی کشورها، همواره از آنچه که برآورد می شود کمتر باشد و تمامی کشورها تلاش خود را برای کاهش این دو پدیده به کار می گیرند یا از طریق اصلاح نظام مالیاتی، به چاره جویی برمی خیزند .

فرار مالیاتی چیست؟

هرگونه تلاش غیرقانونی برای پرداخت نکردن مالیات مانند ندادن اطلاعات لازم

در مورد عواید و منافع مشمول مالیات به مقامات مسئول ، فرار مالیاتی خوانده می

شود .

تعریف فرار مالیاتی، برای انواع مالیات ها یکسان است. در فرار مالیاتی، به رغم

تطبیق فعالیت با قوانین، در اجرای فعالیت یک یا چند ضابطه مصوب مراجع ذی ربط

تعمداً نادیده گرفته می شود.

تمایز فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی

تمایز مفهومی بین فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی

بودن رفتار مؤدیان مربوط می شود. فرار مالیاتی، یک نوع تخلف از قانون است. وقتی

که یک مؤدی مالیاتی از ارائه گزارش درست در مورد درآمدهای حاصل از کار یا

سرمایه خود که مشمول پرداخت مالیات می شود، امتناع می کند، یک نوع عمل غیر

رسمی انجام می دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می

دارد. اما در اجتناب از مالیات، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود. اجتناب از

مالیات، از خلاهای قانونی در قانون مالیات ها نشات می گیرد. در اینجا فرد به

منظور کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه های گریز می گردد. مثلاً

درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان می دهد که از نرخ پایین تری

برای مالیات برخوردارند. در اجتناب از مالیات، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران

احتمال افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن البته به

شکل غیر واقعی، یادداشت و ثبت می کند.

در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزه های قانون مالیات و بازبینی در

تصمیمات اقتصادی خود تلاش می کنند تا بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا

که اجتناب از پرداخت مالیات فعالیتی به ظاهر قانونی است، از این رو بیشتر از فرار

مالیاتی در معرض دید است.

انواع مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف زنجیره تولید، توزیع بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولید شده و یا خدمات ارائه شده اخذ می‌شود، این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند.

انواع مالیات بر ارزش افزوده:

قبل از توضیح انواع مالیات بر ارزش افزوده، لازم است که مفهوم تولید ناخالص داخلی یا GDP مطرح شود. تولید ناخالص داخلی، ارزش پولی کلیه کالاها و خدمات تولید شده در یک کشور، بدون توجه به ملیت صاحبان این عامل، در یک دوره معین (دوره یکساله)، به قیمت جاری می‌باشد. برای محاسبه GDP از دو روش استفاده می‌شود:

۱- روش ارزش افزوده به قیمت عوامل تولید که، حاصل جمع کلیه ارزش افزوده‌های ایجاد شده، توسط تمامی بخشهای اقتصادی یک کشور با کسر کارمزد احتسابی، می‌باشد.

۲- روش مخارج به قیمت بازاری که، از حاصل جمع کلیه هزینه‌های مربوط به بخش خصوصی و دولتی، مخارج سرمایه‌گذاری و خالص صادرات در یک اقتصاد، بدست می‌آید.

$$GDP = C + I + G + (X-M)$$

C: میزان مخارج مصرفی بخش خصوصی؛

I: مخارج سرمایه گذاری؛

G: مخارج بخش دولتی؛

X: معرف صادرات؛

M: معرف میزان واردات یک کشور؛

و همچنین، $(X-M)$: خالص صادرات می باشد.

در نظام مالیات بر ارزش افزوده، برای مشخص نمودن پایه مالیاتی از تولید ناخالص

داخلی به روش مخارج استفاده می شود. اکنون که پایه مالیاتی با توجه به تولید

ناخالص داخلی مشخص گردید، به معرفی انواع مختلف مالیات بر ارزش افزوده

پرداخته می شود:

مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی (VATp):

در روش مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، مالیات کلی بر فروش اعمال می شود.

این نوع مالیات هم بر کالاهای مصرفی و هم کالاهای سرمایه ای اعمال می گردد. یعنی

به خرید کالاهای سرمایه ای توسط بنگاه اقتصادی اعتبار مالیاتی تعلق نمی گیرد.

$$(VATp) = GDP = C + G + I + (X - M)$$

از آنجایی که در مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، هزینه کالاهای سرمایه‌ای نیز مشمول مالیات می‌شود، ممکن است انگیزه سرمایه‌گذاری به دلیل بالا رفتن هزینه‌های سرمایه‌گذاری کاهش یابد. با وجود اینکه این روش دارای پایه مالیاتی گسترده‌ای است و باعث ایجاد درآمد بیشتر برای دولت می‌شود، به دلیل برخی از اهداف مدنظر از جمله کارایی نظام مالیاتی، از این روش صرف نظر شده است.

مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی (VATI):
مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمد، مالیات بر فروش تولید خالص کالاها می‌باشد. در این نوع از مالیات بر ارزش افزوده، استهلاک (D) از پایه مالیات کسر شده و سرمایه‌گذاری خالص مشمول مالیات می‌شود.

$$(VATI) = GDP - D = C + G + (I - D) + (X - M)$$

این روش نسبت به روش مالیات بر ارزش افزوده تولیدی، پایه مالیاتی کوچکتری دارد اما همچنان به بخش تولید و سرمایه‌گذاری در اقتصاد، تحمیل می‌شود.

مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف (VATc):

این نوع مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای کالاها و خدمات مصرفی می‌باشد. در این روش کلیه مخارج سرمایه‌گذاری ناخالص (I) از پایه مالیاتی حذف می‌شود.

$$(VATc) = GDP - I = C + G + (X - M)$$

در روش مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف، همانطوری که مشاهده می شود، سرمایه گذاری و استهلاک از شمول پایه مالیاتی خارج شده، یعنی در این حالت بار مالیاتی از تولید به مصرف انتقال یافته است. این امر باعث بالا رفتن انگیزه سرمایه گذاری و تولید در اقتصاد می شود. بنابراین اکثر کشورهای اجرا کننده نظام مالیات بر ارزش افزوده از این روش استفاده می نمایند.

ناکارآمدی نظام مالیاتی ایران علل و زمینه ها

اگرچه مالیات ستانی در ایران نوپا نیست و همچنین از وصول مالیات به طریق نظام شبه سیستمی در حدود یک قرن در ایران می گذرد، اما همچنان نمی توان ادعا کرد که نظام مالیات گیری در ایران حتی شبیه کشورهای تقریبی در حال توسعه است. در هر صورت پابندی به اصول و روش های نوین بشری در اجرای سیاست های توسعه، باید سرلوحه کار مسوولان مربوطه قرار گیرد تا به هدف های مورد نظر در وصول حداکثر مالیات دست پیدا کنند. به نظر می رسد با توجه به تغییر و تحولات در نظام مالیاتی ایران از حدود یک سال پیش به این طرف، بتوان امیدوارانه چشم به سوی نظام مطلوب مالیاتی داشت.

نظامی که در سال های گذشته تبدیل به ویرانه ای شده است که اصلاح ساختاری و بنیادی آن هزینه های زیادی می طلبد. این مقاله به علل و زمینه های ناکارآمدی سیستم مالیاتی ایران از چهار بعد قوانین و مقررات، فرآیندهای مالیاتی، مؤدیان و منابع انسانی

- پرداخته در برخی موارد راه کارهایی جهت برون رفت از این مشکلات بیان میدارد

1 قوانین و مقررات مالیاتی

یکی از مهم ترین عوامل موثر در تضعیف و عدم اثربخشی سیاست های مالیاتی، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. این مساله به تنهایی به کارآیی اجرایی سیاست های مالیاتی صدمه وارد می کند. به منظور تضمین اثربخشی دستگاه مالیاتی در قدم اول باید قوانین و مقررات مالیاتی و حسابداری به طور جامع تعریف و تضمین شود. برای رویه ها و قوانین جدید باید مجوزهای جدید اخذ شود تا در مجمع قوانین کشوری و آیین نامه های مالیاتی ثبت شود. تغییرات قوانین مالیاتی به شدت به استانداردهای نوین حسابداری وابسته است. به عبارت دیگر باید مقررات مربوط به مؤدیان در نگهداری دفاتر و فاکتورها و چگونگی ارایه آنها به سازمان مالیاتی، به صورت شفاف تبیین شود. در نهایت برای پیاده کردن اصلاحات باید حمایت حاکمیت و آحاد مردم جلب شود.

به طور کلی قوانین خوب و کارآ، چندین خصوصیت و ویژگی به شرح ذیل را دارا

هستند :

الف - کارآیی

در مورد کارآیی قانون، باید به این نکته توجه کرد که آیا قانون مربوطه از نظر اجرای سیاست‌های مالیاتی، کارآیی و اثربخشی را دارد به عبارت دیگر قانونی کارآ و اثربخش است که نتیجه مورد نظر از تصویب آن حاصل شود. به عنوان مثال یکی از اهداف قانون برای الزام مؤدیان مالیات بر شرکت‌ها به منظور ارایه اظهارنامه و ترازنامه و سود و زیان، می‌تواند شناخت کامل از نحوه گردش مالی یک شرکت در اقتصاد و استفاده از اطلاعات مالی این شرکت برای ردیابی مفاسد مالی بنگاه‌های دیگر باشد. چنانچه این هدف قانونگذار، با ارایه درست ترازنامه و سود و زیان شرکت‌ها حاصل شود می‌گوییم قانون، کارآ (اثربخش) بوده است.

ب - سازمان‌دهی

سازمان‌دهی منطقی باعث درک و فهم بهتر مؤدیان و کاربران از قانون مالیاتی می‌شود. سازمان‌دهی قانون به این مفهوم است که مقررات مربوط به یک بخش خاص، همگی در کنار آن باشند به عبارت دیگر مطالب مربوط به هم تا جایی که امکان دارد در کنار هم باشند. به عنوان مثال مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) در صورتی که تمام مطالب مربوط به اجرائیات و مقررات فصل امور مالیاتی شرکت‌ها در یک فصل جداگانه لحاظ شده است خیلی کمتر دچار سردرگمی و ابهام خواهند شد.

ج - قابلیت درک

در صورتی که بخواهیم قابلیت درک یک متن افزایش یابد، اولیای باید عبارت یک متن کوتاه باشد و ثانیای از کلمات مرموز و غیرشفاف جلوگیری به عمل آید به عبارت دیگر، متنی گویا و ساده ارایه کرد.

حامیان استفاده از زبان ساده در قانون نویسی خواهان پرهیز از زبان حقوقی برای نیل به قانونی آسان و همه فهم هستند به عبارت دیگر تا جایی که امکان دارد باید از کلمات حقوقی و یا کلماتی که معروف به لغت نامه ای هستند پرهیز کرد به عنوان مثال می توان به جای عبارت «کمیسیون تقویم املاک»، عبارت «کمیسیون (هیأت) ارزیابی املاک» را به کار برد.

د - انسجام
مفهوم انسجام به دو گونه قابل فهم است: اول این که می تواند به معنی ارتباط معنی دار عناصر یک قانون با یکدیگر باشد و دوم این که با سایر مقررات و قوانین انسجام داشته باشد. به عبارت دیگر باید اطمینان یافت که قانون مالیاتی با بقیه نظام حقوقی تلفیق شود. به عنوان مثال قانون مالیات های مستقیم نباید به هیچ عنوان با اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی مغایرت و ناهماهنگی داشته باشد و یا در خود قانون، فصل مربوط به اشخاص حقیقی با فصل مربوط به اشخاص حقوقی (شرکت ها) ناهماهنگ باشد به طوری که بعضی از مشاغل در قالب اشخاص حقوقی و بعضی دیگر در قالب اشخاص حقیقی تعریف شوند.

2) فرآیندهای مالیاتی

فرآیند مالیات‌گیری را می‌توان از لحاظ ترتیب زمانی به تدوین و تصویب قانون، شناسایی مؤدیان، تشخیص مالیات، کنترل و بازبینی تشخیص‌ها، طرح اعتراض به مالیات تشخیصی و نهایتاً وصول مالیاتی تجزیه کرد. ضعف سیاست‌های مالیاتی (مدیریت مالیاتی) در هر یک از این مراحل می‌تواند جلوی اهداف قانون‌گذار را به هر نحو بگیرد.

تحلیل فرآیندهای نظام مالیاتی از اظهار تا پرداخت در یک سیستم مالیاتی، زمانی مفید و ممکن است که اطلاعات بهنگام باشد و به درستی در مجاری صحیح قرار گیرد. اگر سازمان مالیاتی با اطلاعات ناقص مواجه شود، باید در سیستم اطلاعاتی و ممیزی خود تجدیدنظر کرده، آن را دگرگون سازد. از طرفی مطابق قوانین حسابداری مالیاتی، دستگاه مالیاتی باید درآمدهای مالیاتی (چه به صورت پول نقد و چه به صورت حساب‌های بانکی مؤدی) را بدون واسطه از حساب مؤدی به حساب خزانه واریز کند. غالباً موانع قانونی و یا ضعف قانون باعث می‌شود که اطلاعات معتبر به دستگاه مالیاتی داده نشود. این امر فرهنگ تمکین مالیاتی را تضعیف می‌کند، اگرچه هیچ‌گاه قابل روءیت نیست. خلاصه تنگناها و مشکلات فرآیندهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران به شرح ذیل قابل دسته‌بندی است:

غلب فرآیندها، ناکارآمد و پراکنده هستند. همچنین حداقل معیارهای سنجش برای آنها وجود ندارد.

در حال حاضر مالیات بر درآمد مشاغل و شرکتها تقریباً از یک فرآیند مشترک، پیروی می‌کنند. تمام مالیات‌های دیگر دارای فرآیندهای مستقل و فرم‌های جداگانه اظهارنامه مالیاتی با دفعات تسلیم اظهارنامه متفاوت هستند. این امر منجر به کاربرد بیهوده منابع در فعالیت‌های تکراری می‌شود.

تقریباً تمامی فرآیندها به روش دستی انجام می‌گیرد و توانمندی‌های ورود داده‌ها و ذخیره‌سازی محدود است. فقدان تجزیه و تحلیل کامپیوتری، منجر به روند تشخیص و رسیدگی طولانی و دستی مالیات می‌شود که مستعد خطا هستند.

تقریباً هیچ معیار سنجش استاندارد (مانند مدت زمان مورد انتظار، زمان‌بندی پروژه‌ای بر مبنای درصد پیشرفت کار و ...) برای فرآیندها وجود ندارد که به طور منظم قابل پیگیری و ردیابی باشد.

عدم توجه به رضایت مؤدیان مالیاتی در حال حاضر، اغلب فرآیندها از دیدگاه درونی سازمان مالیاتی طراحی می‌شود و کم‌تر توجهی به راحتی مؤدیان می‌شود. این امر، موجب دلسردی مؤدیان و انگیزه اندک آنان برای تمکین از مقررات مالیاتی می‌شود.

فقدان آموزش مؤدیان مالیاتی درباره تخصیص صحیح منابع مالیاتی دولت، موجب نارضایتی بیشتر و عدم تمایل آنان به پرداخت مالیات می شود.

قواعد شغلی و مقررات مالیاتی پیچیده، مانع از اصلاح فرآیندها می شوند.

به طور کلی ماموران مالیاتی، درک اندکی از نوع فعالیت و فلسفه وجودی فرآیندهایی که به موجب مقررات انجام می شود و یا حاصل عادت های درازمدت دیگران است، دارند.

به طور کلی در مورد نحوه تفکیک فرآیندها برای انواع پایه های مالیاتی، در قانون مالیات های مستقیم، سخنی به میان نیامده است.

اغلب مقررات مالیاتی، دارای ابهاماتی هستند که توسط ماموران مالیاتی تفسیر می شوند و درک جامع مدیریتی و جمعی از آنها وجود ندارد.

وجود اطلاعات محدود، ضعف اطلاعاتی را در رابطه با مؤدیان ایجاد می کند.

توزیع و انتقال اطلاعات محدود میان سازمان مالیاتی و سایر ذی نفع ها (وزارتخانه ها،

اداره ثبت و مؤدیان مالیاتی) منجر به تشخیص غیردقیق مالیات و از دست رفتن درآمدهای مالیاتی می شود.

اطلاعات ضعیف، توانایی سازمان مالیاتی ایران را در انجام حسابرسی موردی محدود می کند. به این دلیل که در حال حاضر تمامی شرکت ها و مشاغل (تمامی پرونده های

مالیاتی) مورد رسیدگی قرار می گیرند، بار کاری ممیزان مالیاتی غیرقابل تحمل است.

روش‌های اجرایی غیرموثر موجب عدم دقت و حجم زیاد دادخواهی می‌شوند.
در بعضی مواقع ممیزان و مؤدیان مالیاتی روابطی را برقرار می‌کنند که بر رعایت انصاف و عدالت ممیزان تاثیر می‌گذارد.

عدم وجود ساز و کارهای کنترلی در سیستم اجرایی مالیاتی، به ممیز مالیاتی قابلیت انعطاف‌پذیری بسیار زیادی را در هدایت تشخیص می‌دهد. این امر، بی‌دقتی و تقلب را افزایش می‌دهد.

به دلیل عدم وجود روش‌های اجرایی مالیاتی قوی، تعداد زیادی از دادخواهی‌های مالیاتی علیه سازمان مالیاتی کشور طرح می‌شود.

(3) منابع انسانی

یکی از عوامل کلیدی در پیشرفت نظام مالیاتی، داشتن کارمندان کارآ و خلاق است.
به منظور دارا بودن این پرسنل باید به ۳ نکته توجه کرد:

- 1- اختیارات و مسوولیت‌های هر شخص به طور کامل و شفاف، مشخص باشد.
- 2- هر فرد به رتبه و سمتی دست یابد که در آن تخصص، مهارت و تجربه داشته باشد.
- 3- هر شخص به اندازه شئون، منزلت و مقامی که دارد حقوق و مزایا دریافت کند.

همانطور که کارمندان در موقعیت‌های مختلف، متناسب با مهارت و تجربه خود، حقوق دریافت می‌کنند باید در ازای کارها و شیوه‌های جدیدی که در کار خود ارایه می‌دهند نیز پاداش دریافت کنند. اگر این سیاست‌ها به اجرا در نیاید، کارمندان به سکون و یکنواختی (روزمرگی) دچار شده، اغلب انگیزهء کار درست را از دست داده، به شدت از سازمان خود رنجور شده و عدم رضایت شغلی خود را بروز می‌دهند. در راستای سیاست‌های لازم جهت هدایت و سازمان‌دهی کارمندان سازمان مالیاتی باید به پرسش‌های ذیل پاسخ گفت :

- 1- چگونه باید کارمندان را در بخش‌های مختلف به کار گرفت؟
 - 2- چگونه باید به کارمندان مختلف، حقوق پرداخت کرد؟
 - 3- چه قوانینی برای اعطای پاداش وجود دارد؟
 - 4- آیا شرح وظایف پرسنل به طور شفاف تعریف شده است؟
- عوامل زیر در رابطه با پرسنل سازمان امور مالیاتی در اثربخشی و اصلاحات آن می‌تواند موثر باشد :
- پرداخت حقوق و مزایا متناسب با تخصص و فعالیت.
 - انعطاف‌پذیری در نظام حقوق و دستمزد.
 - اندیشه‌های گروهی کارمندان در دستگاه مالیاتی مدنظر قرار گیرد.
 - داشتن امنیت شغلی از کارمندان رده پایین تا مدیران ارشد.

- با توجه به این که کارمندان سازمان نمایندگان دولت هستند که با قشر وسیعی از افراد جامعه در تماس هستند از افرادی به عنوان مامور اجراییات استفاده شود که قدرت جذب اندیشه‌های مفید جامعه را داشته باشند.

آکارشناس امور مالیاتی

خلاصهء تنگناها و مشکلات منابع انسانی در سازمان امور مالیاتی ایران به اختصار عبارتند از :

ساختار سازمانی موجود، از نوع سلسله مراتبی است و کارکنان رده‌های پایین از قدرت اندک برای تصمیم‌گیری برخوردارند و یا هیچ قدرتی در این زمینه ندارند.

فعالیت‌های شغلی عمومائی به تاخیر می‌افتد زیرا کارکنان نمی‌توانند بدون تایید مدیریت، تصمیمی را اتخاذ کنند. این امر بر روی ارتباطات، ارتقا و آموزش نیز تاثیر دارد.

ارتباطات کارکنان تا حدود زیادی غیررسمی و فاقد ساختار اصولی است. (اغلب ارتباطات، عاطفی و دوستانه است .

تکیه بر روش‌های غیررسمی (شامل شایعات، سخن‌پراکنی، تعصبات غیرمنطقی و) ممکن است منجر به ارتباطات پیامی شود که غیر صحیح یا متناقض است.

ابعضی از مدیران به منظور افزایش و یا حفظ قدرت خویش، معمولاً اطلاعات را حفظ می‌کنند. این امر ممکن است مانع رسیدن پیام‌ها به تمامی کارکنان شود.

معمولاً عملکرد کارکنان از طریق آموزش، تحت کنترل مدیریت قرار نمی گیرد و همچنین عملکرد خوب کارکنان همیشه مشمول ارتقا و پرداخت های بهتر نمی شود.

اگرچه آموزش در داخل سازمان امور مالیاتی کشور ارزشمند تلقی می شود ولی برنامه های آموزشی در برخی موارد بیش از حد وسیع است و اغلب، نیازهای کارکنان و یا شکاف های مهارتی و علمی آنها را پوشش نمی دهد.

در برخی موارد، به نظر می رسد ارتقا و جبران مالی، کم تر با عملکرد کارکنان مربوط است و بیش تر با ارتباط آنها با افراد قدرتمند سازمان بستگی دارد.

در بیش تر مواقع، مراحل استخدام به کندی پیش می رود که باعث افزایش فشار کار می شود.

روش استخدام مؤدیان و ممیزان مالیاتی بیش تر بر معیارهای اخلاقی و درجه تحصیلات دانشگاهی تکیه دارد تا بر این مساله که هر پست خالی باید با شرکت کنندگان واجد شرایط اشغال شود. برای مثال پست ممیزی به جای آنکه حسابدار باشد توسط فرد دارای مدرک کشاورزی اشغال شده است.

نیاز به منابع انسانی بیش تر

اکثر ادارات سازمان مالیاتی به اندازه کافی کارمند ندارند تا حجم کار را کنترل کنند. به طور نمونه یک ممیز حدود ۶۰۰ پرونده مالیاتی را طی سال رسیدگی می کند.

در بعضی از ادارات مالیاتی، سیستم تشکیل پرونده در راهروها قرار دارد که فضای کاری را در تنگنا قرار می دهد.

تعداد کامپیوترهای کافی برای ممیزان وجود ندارد و در بعضی موارد، حوزه های مالیاتی هیچ کامپیوتری ندارند.

4- مؤدیان مالیاتی

مؤدیان مالیاتی، عموماً به دو دسته تقسیم می شوند: مؤدیان قانونمدار و مؤدیان خلافکار. مؤدیان قانونمدار آنهایی هستند که مطابق قانون و به نسبت سهم خود، مالیات را پرداخت می کنند و عموماً مشکلی را برای سازمان امور مالیاتی ایجاد نمی کنند این نوع مؤدیان غالباً تمکین می کنند و از ایجاد هزینه و مشکل برای سازمان پرهیز می کنند به همین علت سازمان مالیاتی نیز از این نوع مؤدیان اظهار رضایت کرده و غالباً سعی می شود این نوع مؤدیان باقی بمانند و یا بر تعداد آنها افزوده شود. اما در مورد دیگر مؤدیان خلافکار بحث و سخن بسیار است و سازمان امور مالیاتی سعی می کند با انواع سیاستها، آنها را وادار به پرداخت مالیات کند. مؤدیانی خلافکار محسوب می شوند که مالیاتهای معوق را به دستگاه مالیاتی تحمیل می کنند که همین موضوع یکی از گلوگاههای نظام مالیاتی ایران است. به نظر می رسد در این گونه مواقع، سنجش میزان مالیاتهای معوق و برنامه ریزی در جهت وصول آنها، بهترین گزینه موجود باشد. مالیاتهای معوق به مالیاتهایی اطلاق می شود که از

حيث تشخيص ماليات، به مرحلهء فعليت رسيده‌اند اما به هر دليل به حيطهء وصول درنيامده و امکان وصول آنها وجود دارد. بديهي است اگر ثابت شود كه حجم ذخاير مالياتي معوق قابل وصول به حدى معنادار است كه قادر به تامين اهداف درآمد مورد نظر خواهد بود، در آن صورت برنامه‌ريزي عملياتي جهت وصول اين ماليات‌ها منطقي و موجه است. اگر دستگاه مالياتي ناگزير از اعمال فشار مالياتي بيش‌ترى باشد چه بهتر كه اين فشار بر مؤديان خلافاكاري وارد شود كه بعضائى سال‌ها از زير مسووليت پرداخت ديون مالياتي خود شانه خالي كرده‌اند و اعمال خلاف قانون آنها بعضائى مصداق تقلب مالياتي بوده است. بديهي است كه مطالبهء ديون معوقهء دولت از عده‌اى متقلب، تنش‌هاى احتمالي ناشى از فشار مالياتي را نيز به حداقل خواهد رساند و اين با اهداف مورد نظر در خروجى سازمان از جمله رضايتمندى مؤديان خوش حساب و ارتقاى سطح عدالت مالياتي نيز سازگار خواهد بود. يكي از راه‌هاى كاهش خطاى مؤديان در اظهار و پرداخت ماليات به كارگيري مناسب نظام جريمه و پاداش است. نظام جريمه بايد به نحوى اجرا شود كه به طور متوسط رفتار مؤدى مالياتي را عوض كند. با اين حال با مؤديانى كه بي‌نظم هستند و قانون را رعايت نمى‌كنند، بايد به شدت برخورد كرد. همچنين بايد توجه كرد كه جرايم افراطى وضع نشود و مؤديان نااميد نشوند. تجربه نشان داده است كه تغيير ايجاد كردن در رفتار و نگرش مؤديان مالياتي يك هنر بزرگ است و عموماً اقدامات سريع و فشارهاى سنگين، تنها مسكنى است

که در کوتاه مدت موثر است و اثرات جاودان ندارد. در بحث مربوط به تجزیه و تحلیل رفتار مؤدیان مالیاتی، معمولاً ۵ عامل در وهله نخست باید واکاوی شود:

الف - فرهنگ مالیاتی

فرهنگ مالیاتی به معنای باورها و شناخت مردم در مورد مالیات و لزوم پرداخت آن توسط آنهاست. هرگاه بتوانیم ضرورت دریافت مالیات از مردم را به صورت مستدل و منطقی برای آنها بیان کرده، به آنان آگاهی‌های لازم را داده و برای آنها به صورت شفاف توضیح دهیم که مالیات دریافتی از مردم و توسط دولت صرف چه هزینه‌هایی می‌شود و در صورت نپرداختن مالیات، دولت و مردم دچار چه مشکلاتی خواهند شد و همچنین مردم به یک باور برسند که دولت مالیات دریافتی را برای بهبود وضع جامعه و توسعه اجتماعی و رفاه شهروندان هزینه می‌کند آنگاه می‌توان ادعا کرد که مقدمات یک فرهنگ مالیاتی خوب برای پرداخت مالیات توسط عامه مردم به وجود آمده است.

به این منظور باید:

1- مقبولیت عامه نسبت به مفهوم مالیات یعنی باور و اعتقاد عمومی نسبت به مالیات را ایجاد و گسترش داد.

2- مردم نسبت به حکومت و شرایط سیاسی جامعه، نگاهی مثبت داشته باشند. (به

عبارت دیگر حکومت، مورد پذیرش مردم باشد.)

3- یک باور دو طرفه بین دولت و مردم وجود داشته باشد.

مهم‌ترین مواردی که می‌توان در سازمان مالیاتی ایران به اجرا درآورد تا به یک فرهنگ

مالیاتی نسبتاً مناسب دست پیدا کرد عبارتند از :

- گنجاندن موضوع مالیات در قسمتی از کتاب‌های درسی مدارس کشور

- اطلاع‌رسانی درست و مداوم و جلب حمایت عمومی

- آموزش و مشاوره مؤدیان مالیاتی

- ساده‌سازی قوانین

- معرفی مؤدیان نمونه در سطح ادارات کل استانی

- گسترش فرهنگ پژوهش و تحقیق در زمینه نارسایی‌های سیستم مالیاتی ایران

- آموزش و التزام ماموران مالیاتی به برخورد مناسب و همراه با احترام به تمامی مؤدیان

- ارتباط تنگاتنگ با مجامع صنفی و اتحادیه‌ها

ب - تمکین

تمکین مالیاتی به مفهوم پایبندی مؤدیان به تکالیف مالیاتی و رعایت قوانین مالیاتی از

سوی آن‌هاست. تمکین مالیاتی از جمله اهداف تمام سیستم‌های مالیاتی دنیاست که در

آرزوی آن به سر می‌برند و بعضی تا حد بسیار خوبی به آن دست یافته‌اند. متأسفانه

در نظام مالیاتی ایران، تمکین مالیاتی از رتبه بسیار پایینی برخوردار است نمونه آن هم

حجم بسیار بالای مالیات‌های معوقه سال‌های گذشته و همچنین حجم زیاد پرونده‌ها

در ادارات حل اختلاف مالیاتی است. در این شرایط وظیفهء سازمان امور مالیاتی است

که عوامل انگیزشی و تشویق‌کنندهء نظام تمکین داوطلبانه را کشف و تقویت کند.

اهم موانع تمکین داوطلبانه مؤدیان مالیاتی ایران عبارتند از :

1- القای نظام مالیاتی ناعادلانه

2- پیچیدگی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی

3- شفاف و منصفانه نبودن نظام جریمه

4- برنامه‌های ضعیف آموزشی برای مؤدیان

5- عدم توانایی دستگاه مالیاتی برای اثبات انصاف خود در دریافت مالیات

6- یک سری عواملی که جلوی فعالیت‌ها و برنامه‌های تحول نظام مالیاتی را می‌گیرد.

راهکارهای ارتقای تمکین داوطلبانهء مؤدیان مالیاتی از یک سو به منابع، عوامل، نیروی

انسانی، امکانات فیزیکی و از سوی دیگر به مدیریت، زمان‌سنجی، تغییر فرآیند و

سازوکارهای بازخوردی نیاز دارد. این راهکارها به چهار رکن نیروی انسانی، منابع

فیزیکی، تشکیلات رسمی و سازمان غیررسمی استوار است. برای ارتقای سطح تمکین

داوطلبانه باید با تشکیل کانون‌های تفکر در دستگاه مالیاتی به عارضه‌یابی ارکان

فوق‌الذکر پرداخته شود.

ج - خودتشخیصی

سیستم خودتشخیصی مالیاتی، عموماً بر این برهان استوار است که مؤدی بیش از هر کس دیگری به اوضاع و احوال مالی و درآمدی خویش آگاه است. بنابراین اگر سیستم مالیاتی به جایگاهی برسد که مؤدیان آن، خودشان به تشخیص صحیح مالیاتی پردازند قطعاً از جنبه‌های مختلف باعث بهبود وصول مالیات خواهد شد.

د - اطلاع‌رسانی

از جمله وظایف مدیریت مالیاتی، آگاهی رساندن به مؤدیان برای سهولت بیشتر کار و مطلع کردن مردم از قوانین، آیین‌نامه‌ها و بخشنامه‌ها و تصمیمات سازمان است. این امر به طور سیستماتیک از فرار مالیاتی (اجتناب از مالیات) کاسته و باعث خودبه‌خودی افزایش تمکین مالیاتی می‌شود. ایجاد سایت اینترنتی، انتشار روزنامه و یا مجله تخصصی در زمینه مالیات، ایجاد پایگاه‌های مشاوره در سراسر کشور، برنامه هفتگی رادیو و تلویزیونی، ایجاد بانک‌های مختلف اطلاعاتی و ... می‌تواند باعث اعتماد مؤدیان به سازمان مالیاتی شود.

ه - حقوق مالیاتی

حقوق مالیاتی، رشته‌ای از حقوق عمومی است که مقررات مالیاتی و مزایای اجرای آن‌ها را مقرر می‌دارد. بنا بر تعریفی دیگر حقوق مالیاتی عبارت است از درخواست و گرفتن اموال به صورتی که در قوانین مالیاتی آمده و به صورت وسیله‌ای برای توزیع مخارج عمومی دولتی بین افراد. اگر قبول کنیم که مالیات پولی است که دولت

جمع آوری می کند مفهوم حقوق مالیاتی را بهتر درک می کنیم. حقوق مالیاتی در اولین نگاه، مجموع مقررات حقوقی مربوط به مالیات به نظر می آید. مجموع این مقررات حقوقی در مورد اشخاص و اموالی اعمال می شود که قبلاً به موجب قوانین تعریف و بیان شده اند. بنابراین به جاست که سازوکاری طراحی شده تا مؤدیان مالیاتی از نحوه تعامل خود با نظام مالیاتی به طور کامل آگاه شده و همچنین وظایف قانونی خود را در قبال این سیستم به نحو احسن اجرا کنند. از جمله می توان فلوچارت های راهنمای مؤدیان را طراحی کرد و در اختیار آنها گذاشت تا مؤدیان به وسیله آن به طور کامل شفاف وظیفه خود را انجام دهند.

قانون مالیات های مستقیم :

باب سوم - فصل دوم - مالیات بر درآمد کشاورزی

ماده ۸۱- درآمد حاصل از کلیه فعالیت های کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور، صیادی و ماهیگیری، نوغانداری، احیا مراتع و جنگلها، باغات اشجار از هر قبیل و نخیلات از پرداخت مالیات معاف می باشد. دولت مکلف است مطالعات و بررسی های لازم را در زمینه کلیه فعالیت های کشاورزی و آن رشته از فعالیت های مزبور که ادامه معافیت آنها ضرورت داشته باشد معمول و لایحه مربوط را حداکثر تا آخر برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و به مجلس شورای اسلامی تقدیم نماید



باب سوم - فصل چهارم - مالیات بر درآمد مشاغل

ماده ۹۳- درآمدی که شخص حقیقی از طریق اشتغال به مشاغل یا به عناوین دیگر غیر

از موارد مذکور در سایر فصلهای این قانون در ایران تحصیل کند پس از کسر

معافیهای مقرر در این قانون مشمول مالیات بر درآمد مشاغل میباشد.

تبصره- درآمد شرکتهای مدنی (اعم از اختیاری یا فهری) و همچنین درآمدهای ناشی

از فعالیتهای مضاربه در صورتی که عامل (مضارب) یا صاحب سرمایه شخص حقیقی

باشد تابع مقررات این فصل میباشد،

ماده ۹۴- درآمد مشمول مالیات مودیان موضوع این فصل عبارتست از کل فروش کالا

و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان که مشمول مالیات فصول دیگر شناخته نشده

پس از کسر هزینه ها و استهلاکات مربوط طبق مقررات فصل هزینه های قابل قبول و

استهلاکات.

ماده ۹۵- صاحبان مشاغل موضوع این فصل مکلفند اسناد و مدارک مثبت کافی برای

تشخیص درآمد مشمول مالیات خود نگاهداری کنند. صاحبان مشاغل از لحاظ

تشخیص درآمد مشمول مالیات به گروه های زیر تقسیم می شوند:

الف - صاحبان مشاغلی که به موجب این قانون مکلف به ثبت فعالیت های شغلی خود در دفاتر روزنامه و کل موضوع قانون تجارت هستند و باید دفاتر و اسناد و مدارک مربوط را با رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری نگاهداری کنند.

ب - صاحبان مشاغلی که بر حسب این قانون مکلف به ثبت فعالیت های شغلی خود در دفاتر درآمد و هزینه می باشند. نمونه های دفاتر مذکور توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه می گردد و در دسترس قرار می گیرد.

ج - صاحبان مشاغلی که مشمول مقررات بندهای (الف) و (ب) فوق نیستند مکلفند صورت خلاصه وضعیت درآمد و هزینه خود را طبق ضوابط و نمونه های تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور نگاهداری کنند.

تبصره ۱- سازمان امور مالیاتی کشور در صورت تشخیص ضرورت تا پایان دی ماه هر سال فهرست مشاغل افزوده شده به بندهای (الف) و (ب) ماده (۹۶) و مشمول از آغاز سال بعد را تهیه و از طریق تشکل های صنفی و درج آگهی در روزنامه رسمی و یکی از روزنامه های کثیرالانتشار به مودیان اعلام می دارد.

تبصره ۲- آیین نامه مربوط به روش های نگهداری دفاتر و اسناد و مدارک و نحوه ثبت وقایع مالی و چگونگی تنظیم صورت های مالی نهایی بر اساس نوع فعالیت و

همچنین رعایت اصول و موازین و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری توسط سازمان امور مالیاتی کشور با کسب نظر از جامعه حسابداران رسمی تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید .

ماده ۹۶-

الف - صاحبان مشاغل موضوع بند (الف) ماده (۹۵) این قانون عبارتند از:

- 1- دارندگان کارت بازرگانی و کلیه وارد کنندگان و صادرکنندگان. ۲- صاحبان کارخانه ها و واحدهای تولیدی که برای آنها جواز تاسیس و پروانه بهره برداری از وزارتخانه ذی ربط صادر شده یا می شود.
- 3- بهره برداران معادن.
- 4- صاحبان موسسات حسابرسی، حسابداری و دفترداری، خدمات مالی و ارائه دهندگان خدمات مدیریتی، مشاوره‌ای، انفورماتیک، رایانه‌ای اعم از سخت افزار و نرم افزاری و طراحی سیستم .
- 5- صاحبان مراکز آموزشی و پرورشی، آموزشگاه های آزاد، مدارس غیر انتفاعی، دانشگاه ها و مراکز آموزش عالی .

6- صاحبان بیمارستان ها، زایشگاه ها، آسایشگاه ها، درمانگاه ها و خانه های سالمندان.

7- صاحبان هتل ها و هتل های سه ستاره و بالاتر.

8- بنکداران، عمده فروش ها، فروشگاه های بزرگ، واسطه های مالی، نمایندگان توزیع کالاهای داخلی و وارداتی و صاحبان انبارها.

9- نمایندگان موسسه های تجاری و صنعتی، اعم از داخلی و خارجی.

10- صاحبان موسسات حمل و نقل موتوری، زمینی، دریایی و هوایی اعم از مسافری یا باربری.

11- صاحبان موسسات مهندسی و مهندسی مشاور.

12- صاحبان موسسات تبلیغاتی و بازاریابی.

ب - صاحبان مشاغل موضوع بند (ب) ماده (۹۵) این قانون عبارتند از:

1- صاحبان کارگاه های صنعتی.

2- صاحبان مشاغل ساختمانی، تاسیسات فنی و صنعتی، نقشه کشی، نقشه برداری، محاسبات فنی و نظارت.

3- چاپخانه داران، لیتوگراف ها، صحاف ها، ارائه دهندگان خدمات چاپ و

گرافیک ها.

4- صاحبان مراکز ارتباطات رایانه‌ای.

5- وکلا، کارشناسان، مترجمان رسمی دادگستری، مشاوران حقوقی، حسابداران

رسمی و اعضای سازمان های نظام مهندسی.

6- محققان، پژوهش گران و کارشناسان آزاد که به تهیه و ارائه طرح های تحقیقاتی

اشتغال دارند.

7- دلالان، حق العمل کاران و کارگزاران.

8- صاحبان مراکز فرهنگی- هنری، فرهنگ سراها، کانون های حرفه‌ای و انجمن

های صنفی و تخصصی.

9- صاحبان سینماها، تماشاخانه ها و مکان های تفریحی و ورزشی.

10- صاحبان مشاغل فیلم برداری، دوبلاژ، مونتاژ و سایر خدمات سینمایی.

11- پزشکان، دندانپزشکان که دارای مطب هستند و دامپزشکان که به حرفه

دامپزشکی اشتغال دارند.

12- صاحبان آزمایشگاه ها، رادیولوژی ها، فیزیوتراپی ها، سونوگرافی ها،

الکتروانسفالوگرافی ها، سیتی اسکن ها، سالن های زیبایی و دیگر ارائه دهندگان

خدمات بهداشتی طبی و غیر طبی.

13- صاحبان میهمان سراها، میهمان پذیرها و مسافرخانه ها.

14- صاحبان تالارهای پذیرایی، رستوران ها، تهیه کنندگان غذاهای آماده، ارایه

دهندگان خدمات پذیرایی و کرایه دهندگان ظروف.

15- صاحبان دفاتر اسناد رسمی.

16- صاحبان تعمیرگاه های مجاز و اتو سرویس ها.

17- صاحبان نمایشگاه ها و فروشگاه های اتومبیل و بنگاه های معاملات املاک و

آژانس های کرایه اتومبیل.

18- سازندگان و فروشندگان طلا و جواهر.

19- عاملان فروش و فروشندگان آهن آلات.

تبصره ۱- سازمان امور مالیاتی کشور در صورت تشخیص ضرورت می تواند هر یک

از مشمولان بند (ب) این ماده را به رعایت مقررات موضوع بند (الف) این ماده ملزم

نماید مشروط بر آن که مراتب کتبا تا پایان دی ماه هر سال به مودیان فوق ابلاغ گردد.

مودیان اخیر الذکر از اول سال بعد مکلف به اجرای آن می باشند.

تبصره ۲- منظور از صاحبان مذکور در این ماده اشخاصی است که بهره برداری از

موسسات بحساب آنان انجام میشود .

تبصره ۳- مشمولان این ماده که در محل شغل خود دارای فعالیت های شغلی دیگر

موضوع این فصل می باشند مکلفند برای کلیه فعالیت های شغلی خود طبق مقررات

این قانون عمل کنند.

ماده ۹۷- در موارد زیر درآمد مشمول مالیات مودی از طریق علیالراس تشخیص

خواهد شد.

1- در صورتی که تا موعد مقرر ترازنامه و حساب سود و زیان و یا حساب درآمد و

هزینه و حساب سود و زیان حسب مورد تسلیم نشده باشد.

2- در صورتی که مودی به درخواست کتبی اداره امور مالیاتی مربوطه از ارائه دفاتر و

یا مدارک حساب در محل کار خود خودداری نماید (منظور از محل کار در مورد

اشخاص حقوقی نیز همان اقامتگاه قانونی آنها میباشد مگر اینکه مودی قبلا مرکز

عملیات خود را برای ارائه دفاتر و اسناد و مدارک کتبا به اداره امور مالیاتی مربوط اعلام نموده

باشد.) در اجرای این بند هر گاه مودی از ارائه قسمتی از مدارک حساب خودداری نماید چنانچه مربوط به هزینه باشد از احتساب آن جزء هزینه های قابل قبول خودداری میشود و در صورتی که مربوط به درآمد باشد درآمد مشمول مالیات این قسمت از طریق علی الراس تعیین خواهد شد.

3- در صورتی که دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات

بنظر اداره امور مالیاتی غیر قابل رسیدگی تشخیص شود و یا بعلت عدم رعایت موازین قانونی و آئیننامه مربوط مورد قبول واقع نشود که در این صورت مراتب باید با ذکر دلایل کافی کتبا به مودی ابلاغ و پیرونده برای رسیدگی به هیاتی متشکل از سه نفر حسابرس منتخب رئیس کل سازمان امور مالیاتی احاله گردد. مودی می تواند ظرف یکماه از تاریخ ابلاغ با مراجعه به هیات مزبور نسبت به رفع اشکال رسیدگی و ادای توضیح کتبی در مورد نحوه رعایت موازین قانونی و آئیننامه حسب مورد اقدام نماید و در هر حال هیات مکلف است ظرف ده روز پس از انقضای یکماه فوق نظر خود را با توجیحات و دلایل لازم و کافی به اداره امور مالیاتی اعلام نماید تا بر اساس آن اقدام گردد نظر هیات با اکثریت مناط اعتبار است و نظر عضوی که در اقلیت قرار

گیرد باید در صورتجلسه درج گردد. در مواردی که هیات نظر حوزه مالیاتی را در مورد غیر قابل رسیدگی بودن دفاتر مودی مردود اعلام می کند باید مراتب را به دادستانی انتظامی مالیاتی نیز اعلام نماید.

تبصره ۱- در اجرای بند ۳ این ماده دو ماه به مهلت رسیدگی موضوع ماده ۱۵۶ این قانون اضافه میشود.

تبصره ۲- هرگاه طبق اسناد و مدارک ابرازی یا بدست آمده امکان تعیین درآمد واقعی مودی وجود داشته باشد، اداره امور مالیاتی مکلف است درآمد مشمول مالیات را بر

اساس رسیدگی به اسناد و مدارک مزبور یا دفاتر، حسب مورد، تعیین کند، در صورت داشتن درآمد ناشی از فعالیت های مکتوم که مستند به دلایل و قراین کافی باشد، درآمد مشمول مالیات آن فعالیت ها همواره از طریق علی الراس تشخیص داده و به درآمد مشمول مالیات مشخص شده قبلی افزوده و ماخذ مطالبه مالیات واقع خواهد شد.

ماده ۹۸- در موارد تشخیص علی الراس اداره امور مالیاتی باید پس از تحقیقات و بررسی های لازم و کسب اطلاعات مورد نیاز از مراجع مختلف اعم از دولتی یا غیر دولتی ابتدا قرینه و یا قرائن مذکور در این قانون را که متناسب با وضعیت و موضوع فعالیت مودی باشد انتخاب و دلایل انتخاب نوع قرینه یا قرائن و رقم آنها را با توجیه

کافی در گزارش رسیدگی قید نماید و سپس با اعمال ضریب یا ضرائب مقرر در قرینه یا قرائن انتخابی درآمد مشمول مالیات مودی را تعیین نماید. در صورتیکه به چند قرینه اعمال ضریب شود معدلی که از نتایج اعمال ضریب به دست آید درآمد مشمول مالیات خواهد بود.

ماده ۹۹- قراردادهای پیمانکاری موضوع ماده ۷۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه های بعدی آن که پیشنهاد آنها قبل از تاریخ تصویب این قانون میباشد از لحاظ تشخیص درآمد مشمول مالیات و نیز پرداخت چهار درصد مالیات مقطوع کماکان مشمول مقررات قانون فوق الذکر خواهند بود.

تبصره - قراردادهای پیمانکاری موضوع ماده ۷۶ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه های بعدی که پیشنهاد آنها از تاریخ 3/12/1366 لغایت ۱۳۶۷/۱۲/۲۹ تسلیم گردیده از لحاظ تعیین درآمد مشمول مالیات تابع مقررات این قانون بوده و فقط از لحاظ اعمال نرخ مالیات بر درآمد عملکرد منتهی به سال ۱۳۶۷ تابع نرخ مالیاتی مقرر در سال مزبور خواهند بود.

ماده ۱۰۰- مودیان موضوع این فصل این قانون مکلفند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیتهای شغلی خود را در یکسال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه طبق نمونه‌ای که وسیله سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد تنظیم و

تا آخر تیر ماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را

به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ این قانون

پرداخت نمایند.

تبصره ۱ - در مورد کارگاهها و واحدهای تولیدی که نوع فعالیت آنان ایجاد دفتر یا

فروشگاه در یک یا چند محل دیگر را اقتضاء نماید مودی مکلف است کلیه درآمدهای

حاصل از فعالیتهای خود را طی یک اظهارنامه به اداره امور مالیاتی محل وقوع کارگاه

یا واحد تولیدی تسلیم نماید.

تبصره ۲ - در مورد مشمولین این فصل که دارای محل ثابت برای شغل خود نمیشوند

محل سکونت آنها از لحاظ تسلیم اظهارنامه محل شغل تلقی میگردد.

تبصره ۳ - در شرکتهای مدنی تسلیم اظهارنامه توسط یکی از شرکاء موجب اسقاط

تکلیف سایر شرکاء نخواهد بود. این امر مانع از تسلیم اظهارنامه مشترک نمی باشد.

تبصره ۴ - اظهارنامه مالیاتی مودیان موضوع این فصل شامل ترازنامه و حساب سود و

زیان یا حساب درآمد و هزینه یا خلاصه وضعیت درآمد و هزینه، حسب مورد طبق

نمونه هایی که توسط سازمان امور مالیاتی کشور تعیین می شود خواهد بود .

تبصره ۵ - سازمان امور مالیاتی کشور میتواند در مورد بعضی از منابع این فصل در هر

سال و در نقاطی که مقتضی بداند درآمد مشمول مالیات تمام یا برخی از مودیان

مشمول بند ج ماده ۹۵ این قانون را با نظر اتحادیه مربوط تعیین و مالیات متعلقه را که

قطعی خواهد بود وصول نماید و در مواردی که معلوم شود از اول یکسال مالیاتی یا

در اثناء آن مودی ترک کسب نموده و یا به عللی خارج از اختیار وی قادر به انجام کار

نبوده است و این امر مورد تایید هیات حل اختلاف مالیاتی قرار گیرد درآمد مشمول

مالیات به نسبت مدت اشتغال محاسبه و مالیات متعلقه وصول خواهد شد.

ماده ۱۰۱- درآمد سالانه مشمول مالیات مودیان موضوع این فصل که اظهارنامه مالیاتی

خود را طبق مقررات این فصل در موعد مقرر تسلیم کرده‌اند تا میزان معافیت موضوع

ماده (۸۴) این قانون از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ های مذکور در

ماده (۱۳۱) این قانون مشمول مالیات خواهد بود. شرط تسلیم اظهارنامه برای استفاده از

معافیت فوق نسبت به عملکرد سال ۱۳۸۲ به بعد جاری است.

تبصره - در مشارکت های مدنی اعم از اختیاری و قهری شرکاء حد اکثر از دو

معافیت استفاده خواهند کرد و مبلغ معافیت بطور مساوی بین آنان تقسیم و باقیمانده

سهم هر شریک جداگانه مشمول مالیات خواهد بود. شرکائی که باهم رابطه زوجیت

دارند از لحاظ استفاده از معافیت در حکم یک شریک تلقی و معافیت مقرر به زوج

اعطاء می گردد. در صورت فوت احد از شرکاء وراث وی به عنوان قائم مقام قانونی از معافیت مالیاتی سهم متوفی در مشارکت بشرح فوق استفاده نموده و این معافیت بطور مساوی بین آنان تقسیم و از درآمد سهم هر کدام کسر خواهد شد.

ماده ۱۰۲- در مضاربه عامل (مضارب) مکلف است در موقع تسلیم اظهارنامه علاوه در پرداخت مالیات خود مالیات درآمد سهم صاحب سرمایه را بدون رعایت معافیت ماده (۱۰۱) این قانون کسر و بعنوان مالیات علی الحساب صاحب سرمایه به حساب مالیاتی واریز و رسید آنرا به اداره امور مالیاتی ذیربط و صاحب سرمایه ارائه نماید .

تبصره - در صورتیکه صاحب سرمایه بانک باشد تکلیف کسر مالیات صاحب سرمایه از عامل یا مضارب ساقط است.

ماده ۱۰۳- وکلاء دادگستری و کسانی که در محاکم اختصاصی وکالت می کنند مکلفند در وکالتنامه های خود رقم حق الوکاله ها را قید نمایند و معادل پنج درصد آن بابت علی الحساب مالیاتی روی وکالتنامه تمبر الصاق و ابطال نمایند که در هر حال مبلغ تمبر حسب مورد نباید کمتر از میزان مقرر در زیر باشد:

الف - در دعاوی و اموری که خواسته آنها مالی است پنج درصد حق الوکاله مقرر در تعرفه برای هر مرحله .

ب - در مواردی که موضوع وکالت مالی نباشد یا تعیین بهای خواسته قانوناً لازم نیست و همچنین در دعاوی کیفری که تعیین حق الوکاله بنظر دادگاه است پنج درصد حداقل حق الوکاله مقرر در آئیننامه حق الوکاله برای هر مرحله.

ج - در دعاوی کیفری نسبت به مورد ادعای خصوصی که مالی باشد بر طبق مفاد حکم بند الف این ماده.

د - در مورد دعاوی و اختلافات مالی که در مراجع اختصاصی غیر قضایی رسیدگی و حل و فصل میشود و برای حق الوکاله آنها تعرفه خاصی مقرر نشده است از قبیل اختلافات مالیاتی و عوارض توسعه معابر شهرداری و نظایر آنها میزان حق الوکاله صرفاً از لحاظ مالیاتی بشرح زیر:

تا ده (۱۰۰۰۰۰۰۰) میلیون ریال مابه الاختلاف، پنج درصد تا سی میلیون (۳۰۰۰۰۰۰۰) ریال مابه الاختلاف، چهار درصد نسبت به مازاد یک میلیون ریال از سه میلیون ریال مابه الاختلاف به بالا سه درصد نسبت به مازاد سه میلیون ریال منظور میشود و معادل پنج درصد آن تمبر باطل خواهد شد.

مفاد این بند در باره اشخاصی که وکالتاً در مراجع مذکور در این بند اقدام می نمایند (ولو اینکه وکیل دادگستری نباشند) نیز جاری است جز در مورد کارمندان مودی یا پدر- مادر- برادر- خواهر- پسر- دختر- نواده و همسر مودی.

تبصره ۱- در هر مورد که طبق مفاد این ماده عمل نشده باشد وکالت وکیل با رعایت مقررات قانون آئین دادرسی مدنی در هیچیک از دادگاهها و مراجع مزبور قابل قبول نخواهد بود مگر در مورد وکالتهای مرجوعه از طرف وزارتخانه ها و موسسات دولتی و شرکتهای دولتی و شهرداریها و موسسات وابسته به دولت و شهرداریها که محتاج به ابطال تمبر روی وکالتنامه نمیشد.

تبصره ۲- وزارتخانه ها و موسسات دولتی و شرکتهای دولتی و شهرداریها و موسسات وابسته به دولت و شهرداریها مکلفند از وجوهی که بابت حق الوکاله به وکلا پرداخت می کنند پنج درصد آنرا کسر و بابت علی الحساب مالیاتی وکیل ظرف ده روز به اداره امور مالیاتی محل پرداخت نمایند.

تبصره ۳- در صورتیکه پس از ابطال تمبر تعقیب دعوی به وکیل دیگری واگذار شود وکیل جدید مکلف به ابطال تمبر روی وکالتنامه مربوط نخواهد بود.

تبصره ۴- در مواردی که دادگاهها حق الوکاله یا خسارت حق الوکاله را بیشتر یا کمتر از مبلغی که ماخذ ابطال تمبر روی وکالتنامه قرار گرفته است تعیین نمایند مدیران دفتر دادگاهها مکلفند میزان مورد حکم قطعی را به اداره امور مالیاتی مربوط اطلاع دهند تا مابهالتفاوت مورد محاسبه قرار گیرد.

ماده ۱۰۴-وزارتخانه ها، موسسات دولتی، شهرداریها، موسسات وابسته به دولت و شهرداریها و کلیه اشخاص حقوقی اعم از انتفاعی و غیر انتفاعی و اشخاص موضوع بند (الف) ماده (۹۵) این قانون مکلفند در هر مورد که بابت حق الزحمه پزشکی، هزینه های بیمارستانی و آزمایشگاهی و رادیولوژی، داوری، مشاوره، کارشناسی، حسابرسی، خدمات مالی و اداری، نویسندگی، تالیف و تصنیف، آهنگسازی، نوازندگی و هنرپیشگی و خوانندگی، نقاشی و دلالی و حق العمل کاری، هر گونه حق الزحمه یا کارمزد ارائه خدمات به استثنای کارمزد پرداختی به بانکها، صندوق تعاون و موسسات اعتباری غیر بانکی مجاز، امور مربوط به نظافت اماکن و ابنیه، اجاره ماشین آلات اداری و محاسباتی، کلیه خدمات و ارتباطات رایانه ای، وسایل نقلیه موتوری زمینی، هوایی و دریایی، ماشین آلات و کارخانجات و سردخانه ها، انبارداری، نگاهداری و تعمیر آسانسور و شופاژ و تهویه مطبوع، هر نوع کار ساختمانی و تاسیسات فنی و تاسیساتی، تهیه طرح ساختمانیها و تاسیسات، نقشه کشی، نقشه برداری، نظارت و محاسبات فنی، حمل و نقل و جوهی که بابت حق نمایش فیلم بهر عنوان پرداخت می کنند پنج درصد آنرا بعنوان علی الحساب مالیات مودی (دریافت کنندگان وجوه) کسر و ظرف سی روز به حساب تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور واریز و رسید آنرا به مودی تسلیم نمایند و همچنین ظرف همین مدت مشخصات دریافت کنندگان را با ذکر نام و

نشانی آنها به اداره امور مالیاتی ذیربط ارسال دارند. تسهیلات اعطائی بانکها از طریق قرارداد جعاله در امور مربوط به کشاورزی و تعمیر و تکمیل یک واحد مسکونی مشمول کسر ۵٪ مالیات علی الحساب موضوع این ماده نبوده و در اینگونه موارد بانکها مکلفند رونوشت قرارداد جعاله تنظیمی با عامل را ظرف سی روز از تاریخ انعقاد قرارداد به حوزه مالیاتی ذیربط ارسال دارند.

تبصره ۱ - در مورد انجام امور مربوط به این ماده چنانچه قراردادی تنظیم گردد کارفرما مکلف است ظرف سی روز از تاریخ انعقاد قرارداد رونوشت آنرا به اداره امور مالیاتی محل با اخذ رسید تسلیم نماید.

تبصره ۲ - در مواردی که منابع درآمد مذکور در این ماده کلاً از پرداخت مالیات معاف باشد کسر علی الحساب مالیات بشرح فوق بشرط استعلام قبلی و کسب نظر اداره امور مالیاتی محل منتفی است.

تبصره ۳ - در مواردی که وجوه مذکور در این ماده در صندوق دادگستری و امثال آن تودیع و یا وسیله مراجع اجرائی وصول و ایصال میگردد تودیع کننده مکلف به کسر مالیات نخواهد بود و انجام تکالیف مقرر در این ماده بعهدہ متصدیان خواهد بود که دستور پرداخت وجوه مذکور را صادر می کنند.

تبصره ۴ - در مورد قراردادهای پیمانکاری موضوع ماده ۷۶ قانون مالیاتهای مستقیم

مصوب اسفند ماه ۱۳۴۵ و اصلاحیه های بعدی آن که پیشنهاد آنها قبل از تاریخ

تصویب این قانون باشد کارفرما مکلف است طبق مقررات ماده مذکور عمل نماید.

تبصره ۵ - سازمان امور مالیاتی کشور تا پایان دی ماه هر سال فهرست سایر مواردی

را که باید از آغاز سال بعد به امور مصرح در این ماده اضافه شود، از طریق درج آگهی

در روزنامه رسمی و یکی از روزنامه های کثیرالانتشار کشور اعلام خواهد کرد .

تبصره ۶ - سازمان امور مالیاتی کشور می تواند در صورت خودداری پرداخت

کنندگان وجوه موضوع این ماده از انجام تکالیف مقرر، به آنها مراجعه و پس از

رسیدگی های لازم، مالیات متعلق را مطالبه کند. در صورت استنکاف آنها از پرداخت

، از طریق عملیات اجرایی موضوع فصل نهم از باب چهارم این قانون، مالیات را

وصول و در مورد کلیه دستگاههای اجرایی دولت، نهادهای عمومی غیردولتی و سایر

سازمانها و موسساتی که به نحوی از اعتبارات دولتی استفاده می کنند و همچنین سایر

دستگاههایی که شمول قانون بر آنها مستلزم ذکر نام یا تصریح نام است، از حساب

بانکی آنها برداشت کند

باب سوم - فصل پنجم - مالیات بردرآمد اشخاص حقوقی

ماده ۱۰۵- جمع درآمد شرکت ها و درآمد ناشی از فعالیت های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا از خارج از ایران تحصیل می شود پس از وضع زیان های حاصل از منابع غیر معاف و کسر معافیت های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه ای می باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود.

تبصره ۱- در مورد اشخاص حقوقی ایرانی غیر تجاری که به منظور تقسیم سود تاسیس نشده اند، در صورتی که دارای فعالیت انتفاعی باشند، از مآخذ کل درآمد مشمول مالیات فعالیت انتفاعی آنها مالیات به نرخ مقرر در این ماده وصول می شود.

تبصره ۲- اشخاص حقوقی خارجی و موسسات مقیم خارج از ایران به استثنای مشمولان تبصره (۵) ماده (۱۰۹) و ماده (۱۱۳) این قانون از مآخذ کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره برداری سرمایه در ایران یا از فعالیت هایی که مستقیماً یا به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آن در ایران انجام می دهند یا از

واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود، انتقال دانش فنی، دادن تعلیمات، کمک های فنی یا واگذاری فیلم های سینمایی از ایران تحصیل می کنند به نرخ مذکور در این ماده مشمول مالیات خواهند بود. نمایندگان اشخاص و موسسات مذکور در ایران

نسبت به درآمدهایی که به هر عنوان به حساب خود تحصیل می کنند طبق مقررات مربوط به این قانون مشمول مالیات می باشند.

تبصره ۳- در موقع احتساب مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی اعم از ایرانی یا خارجی ، مالیات هایی که قبلاً پرداخت شده است با رعایت مقررات مربوط از مالیات متعلق کسر خواهد شد و اضافه پرداختی از این بابت قابل استرداد است.

تبصره ۴- اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی نسبت به سود سهام یا سهام شرکت دریافتی از شرکت های سرمایه پذیر مشمول مالیات دیگری نخواهند بود.

تبصره ۵- در مواردی که به موجب قوانین مصوب و جوهی تحت عناوین دیگری غیر از مالیات بر درآمد از ماخذ درآمد مشمول مالیات اشخاص قابل وصول باشد، مالیات اشخاص پس از کسر وجوه مزبور به نرخ مقرر مربوط محاسبه خواهد شد.

ماده ۱۰۶- درآمد مشمول مالیات در مورد اشخاص حقوقی (باستثنای درآمدهائی که

طبق مقررات این قانون نحوه دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است) از طریق

رسیدگی به دفاتر قانونی بر طبق مقررات ماده (۹۴) و بند الف ماده (۹۵) (این قانون و

در موارد مذکور در ماده ۹۷ این قانون بطور علی الراس تشخیص میگردد.

ماده ۱۰۷ - درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی خارجی و موسسات مقیم خارج از

ایران به شرح زیر تشخیص می گردد:

الف - در مورد پیمانکاری در ایران نسبت به عملیات هر نوع کار ساختمانی، تاسیسات فنی و تاسیساتی شامل تهیه و نصب موارد مذکور، و نیز حمل و نقل و عملیات تهیه طرح ساختمانها و تاسیسات، نقشه برداری، نقشه کشی، نظارت و محاسبات فنی، دادن تعلیمات و کمکهای فنی، انتقال دانش فنی و سایر خدمات در تمام موارد به ماخذ دوازده درصد (۱۲٪) کل دریافتی سالانه.

ب - بابت واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود از ایران و واگذاری فیلمهای سینمایی، که به عنوان بها یا حق نمایش یا هر عنوان دیگر عاید آنها می شود، به ماخذ بیست درصد (۲۰٪) تا چهل درصد (۴۰٪) مجموع وجهی که ظرف یک سال مالیاتی عاید آنها می گردد، می باشد. ضریب تعیین درآمد مشمول مالیات هر یک از موارد مذکور در این بند بنا به پیشنهاد وزارت امور اقتصادی و دارایی و تصویب هیات وزیران تعیین می شود. پرداخت کنندگان وجوه مزبور و همچنین پرداخت کنندگان وجوه مذکور در بند (الف) این ماده مکلفند در هر پرداخت مالیات متعلق را با توجه به مبالغی که از اول سال تا آن تاریخ پرداخت کرده اند کسر و ظرف مدت (۱۰) روز به

اداره امور مالیاتی محل اقامت خود پرداخت کنند. در غیر این صورت دریافت کنندگان متضامنا مشمول پرداخت اصل مالیات و متعلقات آن خواهند بود.

ج - در مورد بهره برداری از سرمایه و سایر فعالیت هایی که اشخاص حقوقی و موسسات مزبور به وسیله نمایندگی از قبیل شعبه، نماینده، کارگزار و امثال آنها در ایران انجام می دهند طبق مقررات ماده (۱۰۶) این قانون.

تبصره ۱- در مواردی که تمام یا قسمتی از عملیات پیمانکاری موضوع بند های (الف) و (ب) این ماده به اشخاص حقوقی پیمانکار ایرانی واگذار می گردد، پرداخت کننده

وجه باید از هر پرداخت به پیمانکاران ایرانی دو و نیم درصد (۲/۵٪) به عنوان مالیات علی الحساب آنها کسر و ظرف سی روز از تاریخ پرداخت به حساب تعیین شده از طرف سازمان امور مالیاتی کشور واریز کند.

تبصره ۲- در مورد عملیات پیمانکاری موضوع بند (الف) این ماده در صورتی که کارفرما، وزارتخانه ها، موسسات و شرکتهای دولتی یا شهرداریها باشند، آن قسمت از مبلغ قرارداد که از طریق خرید داخلی یا خارجی 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 از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.

تبصره ۳- شعب و نمایندگی های شرکتهای و بانکهای خارجی در ایران که بدون داشتن حق انجام دادن معامله به امر بازاریابی و جمع آوری 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.

تبصره ۴- در مواردی که پیمانکاران خارجی تمام یا قسمتی از پیمانکاری موضوع بند الف) این ماده را به پیمانکاران دست دوم اشخاص حقوقی ایرانی واگذار کنند معادل آن مبلغ از لوازم و تجهیزات مذکور در قرارداد دست اول که توسط پیمانکار دست دوم خریداری می گردد از دریافتی پیمانکار دست اول از پرداخت مالیات بر درآمد معاف خواهد بود.

تبصره ۵- درآمد مشمول مالیات فعالیت های موضوع بند الف) ماده (۱۰۷) این قانون که قرارداد پیمانکاری آن ها از ابتدای سال ۱۳۸۲ و به بعد منعقد می گردد طبق مقررات ماده (۱۰۶) این قانون تشخیص می گردد. حکم این تبصره نسبت به ادامه فعالیت های موضوع قرارداد های پیمانکاری که تاریخ انعقاد آنها قبل از سال ۱۳۸۲ بوده است ، جاری نخواهد بود.

ماده ۱۰۸- اندوخته هایی که مالیات آن تا تاریخ لازم الاجرا شدن این اصلاحیه پرداخت نشده در صورت انتقال به حساب سرمایه مشمول مالیات نخواهد بود، لیکن

در صورت تقسیم یا انتقال به حساب سود و زیان یا کاهش سرمایه معادل اندوخته اضافه شده به حساب سرمایه، به درآمد مشمول مالیات سال تقسیم یا انتقال یا کاهش سرمایه اضافه می شود. این حکم شامل اندوخته های سود ناشی از فعالیت های معاف موسسه در دوران معافیت و اندوخته موضوع ماده (۱۳۸) قانون مالیاتهای مستقیم مصوب 3/12/1366 و اصلاحیه های بعدی آن تا تاریخ تصویب این اصلاحیه پس از احراز شرایط مربوط تا آن تاریخ نخواهد بود. اندوخته هایی که مالیات آن تا تاریخ لازم الاجرا شدن این اصلاحیه وصول گردیده در صورت تقسیم یا انتقال به حساب سود و زیان یا سرمایه یا انحلال مشمول مالیات دیگری نخواهد بود.

ماده ۱۰۹-درآمد مشمول مالیات در مورد موسسات بیمه ایرانی عبارتست از :

- 1- ذخایر فنی در آخر سال مالی قبل.
- 2- حق بیمه دریافتی در معاملات بیمه مستقیم پس از کسر برگشتی ها و تخفیف ها.
- 3- حق بیمه های اتکائی وصولی پس از کسر برگشتی ها.
- 4- کارمزد و مشارکت در سود معاملات بیمه های اتکایی واگذاری.
- 5- بهره سپرده های بیمه بیمهگر اتکایی نزد بیمهگر واگذار کننده.

6 - سهم بیمه‌گران اتکایی بابت خسارت پرداختی بیمه‌های غیر زندگی و باخرید و

سرمایه و مستمری‌های بیمه‌های زندگی.

7 - سایر درآمدها.

پس از کسر:

1 - هزینه‌های تمهیدات قراردادهای بیمه.

2 - هزینه‌های پزشکی بیمه‌های زندگی.

3 - کارمزدهای پرداختی از بابت معاملات بیمه مستقیم.

4 - حق بیمه‌های اتکایی و اگذاری.

5 - سهم صندوق تامین خسارتهای بدنی از حق بیمه اجباری مسئولیت مدنی

دارندگان و سائل نقلیه موتوری زمینی در مقابل شخص ثالث.

6 - مبالغ پرداختی از بابت باخرید و سرمایه و مستمریهای بیمه زندگی و خسارت

پرداختی از بابت بیمه‌های غیر زندگی.

7 - سهم مشارکت بیمه‌گذاران در منافع.

8 - کارمزدها و سهم مشارکت بیمه‌گران در سود معاملات بیمه‌های اتکایی قبولی.

9- بهره متعلق به سپرده های بیمه های اتکایی واگذاری.

10- ذخائر فنی در آخر سال مالی.

11- سایر هزینه ها و استهلاکات قابل قبول.

تبصره ۱- انواع ذخایر فنی مؤسسات بیمه (اندوخته های فنی موضوع ماده ۶۱ قانون تاسیس بیمه مرکزی ایران و بیمه گری) برای هر یک از رشته های بیمه و میزان و طرز محاسبه آنها به موجب آییننامه ای خواهد بود که از طرف بیمه مرکزی ایران تهیه و پس از موافقت شورای عالی بیمه به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارائی خواهد رسید.

تبصره ۲- انواع ذخایر فنی بیمه مرکزی ایران برای هر یک از رشته های بیمه و میزان و طرز محاسبه آنها از طرف مجمع عمومی بیمه مرکزی ایران تعیین خواهد شد.

تبصره ۳- در معاملات بیمه مستقیم حق بیمه و کارمزدها و تخفیف حق بیمه و سهم مشارکت بیمه گزاران در منافع و نحوه احتساب آنها با رعایت مقررات تعیین شده از طرف شورای عالی بیمه خواهد بود. کلیه اقلام مزبور به استثنای کارمزد باید در قرارداد بیمه ذکر شده باشد.

تبصره ۴- اقلام مربوط به معاملات بیمه های اتکایی اعم از قبولی یا واگذاری بر اساس شرایط قراردادها و یا توافق های مؤسسات بیمه ذیربط خواهد بود.

تبصره ۵- موسسات بیمه خارجی که با قبول بیمه اتکایی از موسسات بیمه ایرانی تحصیل درآمد می نمایند مشمول مالیاتی به نرخ دو درصد حق بیمه دریافتی و سود حاصل از سپرده مربوط در ایران میباشند، در صورتی که موسسات بیمه ایرانی در کشور متبوع موسسه بیمهگر اتکایی دارای فعالیت بیمه بوده و از پرداخت مالیات بر معاملات اتکایی معاف باشند موسسه مزبور نیز از پرداخت مالیات دولت ایران معاف خواهد شد. موسسات بیمه ایرانی مکلفند در موقع تخصیص حق بیمه بنام بیمه گر اتکایی خارجی مشمول مالیات موضوع این تبصره دو درصد آنرا به عنوان مالیات بیمه گر اتکایی کسر نمایند و وجوه کسر شده در هر ماه را منتهی ظرف سی روز به ضمیمه صورتی حاوی مشخصات بیمهگر اتکائی و حق بیمه متعلق به اداره امور مالیاتی مربوط ارسال و وجه مزبور را به حساب مالیاتی پرداخت نمایند.

ماده ۱۱۰- اشخاص حقوقی مکلفند 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 شرکاء و سهامداران و حسب مورد میزان سهم شرکتها 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 موسسات مقیم خارج از ایران که در

ایران دارای اقامتگاه یا نمایندگی نمی باشد تهران است . حکم این ماده در مورد کارخانه داران و اشخاص حقوقی در دوران معافیت نیز جاری خواهد بود.

تبصره - اشخاص حقوقی نسبت به درآمدهائی که طبق مقررات این قانون نحوه

دیگری برای تشخیص آن مقرر شده است مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی جداگانه که در فصلهای مربوط پیش بینی شده است نیستند.

ماده ۱۱۱- شرکت هایی که با تاسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت حقوقی یک شرکت ، در هم ادغام یا ترکیب می شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می باشند:

الف - تاسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه های ثبت شده شرکتهای ادغام یا ترکیب شده از پرداخت دو در هزار حق تمبر موضوع ماده (۴۸) این قانون معاف است.

ب - انتقال دارایی های شرکت های ادغام شده به شرکت جدید یا شرکت موجود حسب مورد به ارزش دفتری مشمول مالیات مقرر در این قانون نخواهد بود.

ج - عملیات شرکتهای ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد این قانون نخواهد بود.

د - استهلاک دارایی های منتقل شده به شرکت جدید یا شرکت موجود باید بر اساس روال قبل از ادغام یا ترکیب ادامه یابد.

ه - هرگاه در نتیجه ادغام یا ترکیب ، درآمدی به هر یک از سهامداران در شرکت های ادغام یا ترکیب شده تعلق گیرد طبق مقررات مربوط مشمول مالیات خواهد بود.

و - کلیه تعهدات و تکالیف مالیاتی شرکت های ادغام یا ترکیب شده به عهده شرکت جدید یا موجود حسب مورد می باشد.

ز - آیین نامه اجرایی این ماده حداکثر ظرف شش ماه از تاریخ تصویب این اصلاحیه به پیشنهاد مشترک وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی و صنایع و معادن به تصویب هیات وزیران خواهد رسید.

ماده ۱۱۲- حکم ماده ۹۹ و تبصره آن در مورد عملیات پیمانکاری اشخاص حقوقی اعم از ایرانی و خارجی جاری خواهد بود.

ماده ۱۱۳- مالیات موسسات کشتیرانی و هواپیمائی خارجی بابت کرایه مسافر و حمل کالا و امثال آنها از ایران بطور مقطوع عبارتست از پنج درصد کلیه وجوهی که از این بابت عاید آنها خواهد شد اعم از اینکه وجوه مزبور در ایران یا در مقصد یا در بین راه دریافت شود. نمایندگی یا شعب موسسات مذکور در ایران موظفند تا بیستم هر ماه

صورت وجوه دریافتی ماه قبل را به اداره امور مالیاتی محل تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند موسسات مذکور از بابت اینگونه درآمدها مشمول مالیات دیگری بعنوان مالیات بر درآمد نخواهند بود. هر گاه شعب یا نمایندگیهای مذکور صورتهای مقرر را به موقع تسلیم نکنند یا صورت ارسالی آنها مطابق واقع نباشد در اینصورت مالیات متعلق بر اساس تعداد مسافر و حجم محمولات علی الراس تشخیص خواهد شد.

تبصره - در مواردی که مالیات متعلق بر درآمد موسسات کشتیرانی و هواپیمائی ایرانی در کشورهای دیگر بیش از ۰.۵٪ کرایه دریافتی باشد با اعلام سازمان ذیربط ایرانی، وزارت امور اقتصادی و دارائی موظف است مالیات شرکتهای کشتیرانی و هواپیمائی تابع کشورهای فوق را معادل نرخ مالیاتی آنها افزایش دهد.

ماده ۱۱۴- آخرین مدیر یا مدیران شخص حقوقی مشترکا موظفند قبل از تاریخ تشکیل مجمع عمومی یا سایر ارکان صلاحیت دار که برای اتخاذ تصمیم نسبت به انحلال شخص حقوقی دعوت شده است اظهارنامه ای حاوی صورت دارائی و بدهی شخص حقوقی در تاریخ دعوت روی نمونه ای که بدین منظور از طرف سازمان امور مالیاتی کشور تهیه میگردد تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط تسلیم نمایند اظهارنامه ای که

حداقل حاوی امضاء یا امضاهای مجاز و حسب مورد مهر موسسه بر طبق اساسنامه

شخص حقوقی باشد برای اداره امور

مالیاتی معتبر خواهد بود.

ماده ۱۱۵- مآخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل

میشوند ارزش دارائی شخص حقوقی است منهای بدهیها و سرمایه پرداخت شده و

اندوخته ها و مانده سودهایی که مالیات آن قبلا پرداخت گردیده است.

تبصره ۱- ارزش دارائی شخص حقوقی نسبت به آنچه قبلا فروش رفته بر اساس بهای

فروش و نسبت به بقیه بر اساس بهای روز انحلال تعیین میشود.

تبصره ۲- چنانچه در بین دارایی های شخص حقوقی که منحل می شود، دارایی یا

دارایی های موضوع فصل اول باب سوم این قانون 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 های ماده (۱۴۳) (این قانون

باشند ، در تعیین مآخذ محاسبه مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی منحل

ارزش دفتری دارایی یا دارایی های مذکور جزو اقلام دارایی های شخص حقوقی

منحل شده منظور نمی گردد و معادل همان ارزش دفتری از جمع سرمایه و بدهی ها

کسر میگردد . مالیات متعلق به دارایی یا دارایی های مزبور حسب مورد بر اساس

مقررات ماده (۵۹) و تبصره های ماده (۱۴۳) این قانون تعیین و مورد مطالبه قرار می

گیرد.

تبصره ۳- آن قسمت از اموال اشخاص حقوقی منحل شده که براساس مقررات فوق در

تاریخ انحلال مشمول مالیات مقطوع موضوع ماده (۵۹) و تبصره های ماده (۱۴۳) این

قانون می باشند در اولین نقل و انتقال بعد از تاریخ انحلال مشمول مالیات نخواهند

بود.

ماده ۱۱۶- مدیران تصفیه مکلفند ظرف ششماه از تاریخ انحلال (تاریخ ثبت انحلال

شخص حقوقی در اداره ثبت شرکتها) اظهارنامه مالیاتی مربوط به آخرین دوره عملیات

شخص حقوقی را بر اساس ماده ۱۱۵ این قانون تنظیم و به اداره امور مالیاتی مربوط

تسلیم و مالیات متعلق را پرداخت نمایند .

تبصره- مالیات آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی که منحل می شوند با رعایت

تبصره (۲) ماده (۱۱۵) این قانون به نرخ مذکور در ماده (۱۰۵) این قانون محاسبه می

گردد.

ماده ۱۱۷- اداره امور مالیاتی مکلف است برابر مقررات این قانون به اظهارنامه مربوط

به آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی خارج از نوبت رسیدگی نموده و در

صورتیکه به مندرجات آن اعتراض داشته باشد حداکثر ظرف یکسال از تاریخ تسلیم اظهارنامه، مالیات متعلق را بموجب برگ تشخیص تعیین و ابلاغ نماید و اگر نه مالیات متعلق به اظهارنامه تسلیمی به وسیله مدیران تصفیه قطعی تلقی میگردد. در صورتیکه بعدا معلوم گردد اقلامی از دارائی شخص حقوقی در اظهارنامه ذکر نشده است نسبت به آن قسمت که در اظهارنامه قید نشده در مهلت مقرر در تبصره ماده ۱۱۸ این قانون مالیات مطالبه خواهد شد.

ماده ۱۱۸- تقسیم دارائی اشخاص حقوقی منحل شده قبل از تحصیل مفاصا حساب مالیاتی یا بدون سپردن تامین معادل میزان مالیات مجاز نیست .

تبصره- آخرین مدیران شخص حقوقی در صورت عدم تسلیم اظهارنامه موضوع ماده ۱۱۴ این قانون یا تسلیم اظهارنامه خلاف واقع و مدیران تصفیه در صورت عدم رعایت مقررات موضوع ماده ۱۱۶ این قانون و این ماده و ضامن یا ضامن های شخص حقوقی و شرکاء ضامن (موضوع قانون تجارت) متضامنا و کلیه کسانی که دارائی شخص حقوقی بین آنان تقسیم گردیده به نسبت سهمی که از دارائی شخص حقوقی نصیب آنان شده است مشمول پرداخت مالیات و جرایم متعلق به شخص حقوقی خواهد بود بشرط آنکه ظرف مهلت مقرر در ماده ۱۵۷ این قانون از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی کشور مطالبه شده باشد

نتیجه گیری :

اگرچه مالیات ستانی در ایران نوپا نیست و همچنین از وصول مالیات به طریق نظام شبه سیستمی در حدود یک قرن در ایران می گذرد، اما همچنان نمی توان ادعا کرد که نظام مالیات گیری در ایران حتی شبیه کشورهای تقریبائی در حال توسعه است. در هر صورت پایبندی به اصول و روش های نوین بشری در اجرای سیاست های توسعه، باید سرلوحه کار مسوولان مربوطه قرار گیرد تا به هدف های مورد نظر در وصول حداکثر مالیات دست پیدا کنند. به نظر می رسد با توجه به تغییر و تحولات در نظام مالیاتی ایران از حدود یک سال پیش به این طرف، بتوان امیدوارانه چشم به سوی نظام مطلوب مالیاتی داشت .

نظامی که در سال های گذشته تبدیل به ویرانه ای شده است که اصلاح ساختاری و بنیادی آن هزینه های زیادی می طلبد. این مقاله به علل و زمینه های ناکارآمدی سیستم مالیاتی ایران از چهار بعد قوانین و مقررات، فرآیندهای مالیاتی، مؤدیان و منابع انسانی پرداخته در برخی موارد راه کارهایی جهت برون رفت از این مشکلات بیان میدارد .

1) قوانین و مقررات مالیاتی

یکی از مهم ترین عوامل موثر در تضعیف و عدم اثربخشی سیاست های مالیاتی، پیچیدگی و ابهام در قوانین و مقررات مالیاتی است. این مساله به تنهایی به کارآیی اجرایی سیاست های مالیاتی صدمه وارد می کند. به منظور تضمین اثربخشی دستگاه مالیاتی در قدم اول باید قوانین و مقررات مالیاتی و حسابداری به طور جامع تعریف و تضمین شود. برای رویه ها و قوانین جدید باید مجوزهای جدید اخذ شود تا در مجمع قوانین کشوری و آیین نامه های مالیاتی ثبت شود. تغییرات قوانین مالیاتی به شدت به استانداردهای نوین حسابداری وابسته است. به عبارت دیگر باید مقررات مربوط به مؤدیان در نگهداری دفاتر و فاکتورها و چگونگی آرایه ها آن ها به سازمان

مالیاتی، به صورت شفاف تبیین شود. در نهایت برای پیاده کردن اصلاحات باید حمایت حاکمیت و آحاد مردم جلب شود.

به طور کلی قوانین خوب و کارآ، چندین خصوصیت و ویژگی به شرح ذیل را دارا هستند :

الف - کارآیی

در مورد کارآیی قانون، باید به این نکته توجه کرد که آیا قانون مربوطه از نظر اجرای سیاست‌های مالیاتی، کارآیی و اثربخشی را دارد به عبارت دیگر قانونی کارآ و اثربخش است که نتیجه مورد نظر از تصویب آن حاصل شود. به عنوان مثال یکی از اهداف قانون برای الزام مؤدیان مالیات بر شرکت‌ها به منظور ارایه اظهارنامه و ترازنامه و سود و زیان، می‌تواند شناخت کامل از نحوه گردش مالی یک شرکت در اقتصاد و استفاده از اطلاعات مالی این شرکت برای ردیابی مفاسد مالی بنگاه‌های دیگر باشد. چنانچه این هدف قانونگذار، با ارایه درست ترازنامه و سود و زیان شرکت‌ها حاصل شود می‌گوییم قانون، کارآ (اثربخش) بوده است.

ب - سازمان‌دهی

سازمان‌دهی منطقی باعث درک و فهم بهتر مؤدیان و کاربران از قانون مالیاتی می‌شود. سازمان‌دهی قانون به این مفهوم است که مقررات مربوط به یک بخش خاص، همگی در کنار آن باشند به عبارت دیگر مطالب مربوط به هم تا جایی که امکان دارد در کنار هم باشند. به عنوان مثال مؤدیان مالیاتی اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) در صورتی که تمام مطالب مربوط به اجراییات و مقررات فصل امور مالیاتی شرکت‌ها در یک فصل جداگانه لحاظ شده است خیلی کم‌تر دچار سردرگمی و ابهام خواهند شد.

ج - قابلیت درک

در صورتی که بخواهیم قابلیت درک یک متن افزایش یابد، اولیای باید عبارت یک متن کوتاه باشد و ثانیای از کلمات مرموز و غیرشفاف جلوگیری به عمل آید به عبارت دیگر، متنی گویا و ساده ارایه کرد.

حامیان استفاده از زبان ساده در قانون‌نویسی خواهان پرهیز از زبان حقوقی برای نیل به قانونی آسان و همه فهم هستند به عبارت دیگر تا جایی که امکان دارد باید از

کلمات حقوقی و یا کلماتی که معروف به لغت نامه‌ای هستند پرهیز کرد به عنوان مثال می‌توان به جای عبارت «کمیسیون تقویم املاک»، عبارت «کمیسیون (هیات) ارزیابی املاک» را به کار برد.

منابع :

<http://www.hesabiran.com/news/detail.asp?id=۷۳۳>

www.aftab.ir

www.daneshnameh.roshd.ir