

به نام خدا

از نظر قانون مالیات به دو دسته تقسیم می شود:

۱. مالیات بر دارایی

۲. مالیات بر درآمد

در صورتی که اشخاصی از نظر قانون مشمول مالیات شوند در بر گیرنده عموم افرادی است که چه از دارایی های خود درآمد بدست می آورند و چه از درآمدهای خود و چه مقیم ایران باشند و چه مقیم خارج نهایت اینکه از نظر قانون طوری پیش بینی شده است که جایی خالی و سوال که دارای اشکال باشد وجود ندارد. بدین لحاظ ابتدا اشخاص مشمول مالیات را ماده یک قانون

مالیاتهای مستقیم در بند ۵ به شرح ذیل مشخص نموده:

۱. کلیه مالکین اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی نسبت به اموال یا املاک خود واقع در ایران طبق مقررات باب دوم که باب دوم مربوط به مالیات بر دارایی می باشد که در صفحات آینده بررسی خواهد شد.

۲. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران

تحصیل می نماید

۳. هر شخص حقیقی ایرانی مقیم خارج از ایران نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران تحصیل می کند.

۴. هر شخص حقیقی ایرانی نسبت به کلیه درآمدهایی که در ایران یا خارج از ایران تحصیل می

نماید و...

بنابراین قانون از دو منبع مالیات اخذ می نماید.

۱. از داراییهایی که افراد دارند یا برای آنها بوجود می آید.
۲. از درآمدهایی که اشخاص به مناسبت شغل خود تحصیل می نمایند که هر منبع دارای مالیات جداگانه ای است که ذیلاً ذکر می شود.

مالیات مستغلات مسکونی خالی

طبق قانون افرادی که دارای چند واحد مسکونی باشند و این واحدها در مراکز استانها و شهرستانهایی که جمعیت آنها بیش از یکصد هزار نفر بوده است قرار گرفته باشند و آماده برای اجاره دادن به اشخاص بوده ولی بدون داشتن موانع قانونی بیش از شش ماه متوالی خالی و بلااستفاده نگهداشته شوند مشمول مالیات بر مستغلات مسکونی خالی هستند. طبق این فصل قانون به ارزش معاملاتی واحدهای مسکونی توجه نموده تا بر مبنای آن مالیات وصول نماید. نحوه محاسبه مالیات بدین شکل است که تا شش ماه بنابر توضیح بالا مشمول مالیات نخواهد بود و بعد از مدت شش ماه تا یک سال معادل دو در هزار ارزش معاملاتی مستغل به ازای هر ماه مازاد بر یکسال به عنوان مثال اگر یک واحد مسکونی یک سال خالی نگه داشته شود و ارزش آن واحد بر اساس قیمت منطقه ای (ارزش معاملاتی) دویست هزار تومان برآورد ده باشد مالک بر آن واحد باید مبلغ (۴۰۰۰ تومان) مالیات مستغل خود را پردازد و چنانچه از یک سال تجاوز نماید مثلاً دو سال خالی نگه داشته شود نسبت به یک سال اضافی باید چهار در هزار (۰/۴) محاسبه و پرداخت شود در نتیجه این صورت مبلغ مالیات واحد مسکونی برای دو سال ۱۲۰۰۰ هزار تومان خواهد شد. یعنی مبلغ ۴۰۰۰ تومان برای سال اول و مبلغ ۸۰۰۰ تومان برای سال دوم مودیان این فصل اگر صرفاً محل

۳

سکونت خود را خالی نگه دارند و یا خالی نگه داشتن مستغلات خود خارج از اختیارشان باشد
مشمول پرداخت موضوع این فصل نمی شود. و همچنین به موجب این ماده ۱۱ قانون م م مکلفند
برای مستغلات مسکونی خود مانند فصل قبل اظهار نامه مالیاتی که توسط وزارت دارایی تهیه و در
دسترس آنها قرار داده می شود تنظیم و تا آخر اردیبهشت سال بعد به حوزه مالیاتی که مستغل
خالی در آنجا واقع است تسلیم و مالیات خود را پرداخت نمایند و اگر دو یا چند مستغل خالی در
یک حوزه مالیاتی مودی می تواند برای تمام آنها یک اظهار نامه مالیاتی تسلیم نماید و چنانچه
مالک یا همان مودی از تسلیم اظهار نامه خودداری نماید ممیز مالیاتی مکلف است که نسبت به
شناسایی و تشخیص و مطالبه مالیات مستغل اقدام کند. تفاوت این فصل با فصل قبل از نقطه نظر
تسلیم اظهار نامه مالیاتی این است که در این جا اظهار نامه مالیاتی باید به حوزه مالیاتی که مستغل
در آنجا واقع است داده شود اما در فصل قبل می بایست به حوزه مالیاتی که مالک در آنجا
سکونت یا اقامتگاه دارد تسلیم می شد اما آنچه مسلم است این است که افراد رأساً خودشان نه این
قیل اظهار نامه ها را می دهند و نه حاضر هستند که مالیاتشان را پردازند و این تکلیف بر عهده
حوزه های مالیاتی می باشد که وفق قانون نسبت به شناسایی و مطالبه مالیات مستغل اقدام نماید و
اغلب این موارد هم به ندرت مشاهده می شود که کسی محل مسکونی خود را خالی نگه دارد و از
درآمد آن که ناشی از اجاره می باشد استفاده نماید.

مالیات بر درآمد کشاورزی:

از جمله درآمدهایی که افراد از پرداخت مالیات معاف می باشند درآمد حاصل از فعالیتهای
کشاورزی و فعالیتهایی است که ارتباط با فعالیت کشاورزی دارد و ماده ۸۱ قانون م م فهرست این

۴

نوع فعالیتها را بدین شرح ذکر نموده: کشاورزی، دامپروری، دامداری، پرورش ماهی و زنبور عسل و پرورش طیور و صیادی و ماهیگیری، نوغان داری، احیاء مراتع و جنگلها، باغات، اشجار از هر قبیل و نخلیات از پرداخت مالیات معاف می باشد.

طبق این دستور قانون کسانی که در موارد ذکر شده بالا فعالیت بنمایند کل درآمد آنها را مالیات معاف می باشد. و در جهت نیل به این اهداف قانون دولت را مکلف نموده که مطالعات و بررسی های لازماً در زمینه کلیه فعالیتهای کشاورزی و رشته فعالیتهایی که ادامه فعالیت کار آنها ضروری استفاده از معافیت را می نماید به عمل آورده و لایحه مربوط را تهیه و به موقع به مجلس شورای اسلامی جهت تصویب ارائه دهد.

مالیات بر درآمد مشاغل:

یکی از پر درآمدترین منابع مالیاتی ملیات بر درآمد مشاغل است که دولت از ان استفاده می کند و همچنین اغلب مردم هم که شغل آزاد دارند و دارای کسبی می باشند می دانند که در مقابل درآمدی که به دست می آورند بعد از معافتهای قانونی باید مالیات آنرا پردازند و به عبارت دیگر شناخته ترین نوع مالیات نزد اکثر مردم مالیات بر درآمد مشاغل می باشد.

۱. کسانی که طبق قانون مکلف هستند دفاتر قانونی تهیه و تنظیم نمایند.

۲. کسانی که با توجه به حجم کمی فعالیت آنها قانوناً تکلیف ندارند که دفتر تهیه و تنظیم نمایند و اگر خودشان خواسته باشند که دفتر تنظیم نمایند مانعی ندارد.

مشاغل مودیان اکثراً همه روزه با یکی از موارد فروش - خرید و هزینه ها روبرو هستند که همه اینها در تشخیص مالیات موثر و ضرورت دارد از این رو قانون بعضی از اشخاص را که فعالیت

۵

آنها در زمینه تولید و مونتاژ، واردات و صادرات، توزیع کالا و همچنین انجام عملیات عمده
فروشی می باشد به خاطر کثرت فعالیتهای آنها مکلف نموده که اقدام به تهیه و تنظیم دفاتر بنماید
تا کلیه اقلام خرید، فروش و هزینه های خود را به طور روزمره در آن نوشته تا در آخر سال
حساب سود و زیان آنها بدست آید.

از نقطه نظر قانون مدنی دفاتر قانونی تاجر در سه مورد نمی تواند دلیل حساب شود به عبارت

دیگر قابل استناد نمی باشد که در ماده ۱۲۹۹ قانون مدنی بدین شرح ذکر شده است:

۱. در صورتی که مدلل شود اوراق جدیدی به دفتر داخل کرده اند یا تراشیدگی دارد.

۲. وقتی که بی ترتیبی و اغتشاشی کشف شود که بر نفع صاحب دفتر باشد.

۳. وقتی که بی اعتباری دفتر سابقاً به جهتی از جهات در محکمه مدلل شده باشد.

مراجع تشخیص مالیات و وظایف و اختیارات آنها

تشخیص درآمد مودیان مالیاتی و تعیین مالیات آنها مستلزم سه چیز به نظر می رسد. یکی داشتن

تخصص و مهارتهای اشخاصی که به این سمت از ناحیه وزارت امور اقتصادی و دارایی برگزیده

می شوند.

دوم دسترسی به اسناد و مدارک مودی در زمینه فعالیت منبع درآمد او و نیز همکاری وی

با اشخاص مذکور.

سوم اسناد و مدارکی که نزد اشخاص ثالث بوده که حکایت از تحصیل درآمد مودی نمایند.

۶

از نظر قانن تشخیص درآمد مشمول مالیات و تعیین مالیات بر طبق ماده ۲۱۹ قانون م م به عهده مأمورین تشخیص مالیات می باشد که طبق مقررات قانون مذکور صلاحیت رسیدگیهای فنی، تخصصی، اداری و تشخیص را خواهند داشت سپس قانون در ماده ۲۲۰ مأموران تشخیص را عبارت دانسته از کمک ممیز مالیاتی، ممیز مالیاتی، سر ممیز مالیاتی، و ممیز کل مالیاتی. این اشخاص باید بر طبق مقررات قانون در خصوص سمتی که عهده دار آن هستند صلاحیت آن شغل را داشته باشند.

مواد ۲۲۲ لغایت ۲۲۵ قانون م م مربوط به تشکیلات اداری حوزه های عملیاتی می باشد و مشروح آن به این شکل است که به موجب اقتضای کار تحت نظر هر ممیز مالیاتی یک یا چند نفر کمک ممیز قرار خواهند گرفت و کمک ممیزین تحت نظر ممیز مالیاتی و طبق تعلیمات او انجام وظیفه می نمایند و از جهت تشخیص درآمد و مالیات مسئول اقدامات خود در حدود قانون و وظایفی که به آنها محول شده می باشند.

در موارد لزوم برای رسیدگی به حسابهای ترازنامه و سود و زیان مودیان از وجود کارشناس و حسابرسان مالیاتی که در وزارت امور اقتصادی و دارایی شاغل هستند و برای همین منظور هم تعیین شده اند استفاده نمایند در این موارد در برگ تشخیص مالیات علاوه بر اطلاعات و تحقیقاتی که از طریق ممیز مالیاتی حاصل شده مبتنی بر گزارش کارشناس یا حسابرس رسیدگی کننده می باشد.

در مواردی که اظهار نامه و تراز نامه و سود و زیان مودی مرد قبول واقع می شود و یا پس از تشخیص عل الراس و صدور برگ تشخیص مالیات چنانچه ثابت شود که مودی فعالیتهایی داشته

۷

است که درآمد آن را ابراز ننموده یا مأمور تشخیص در موقع صدور برگ تشخیص مالیات از آن مطلع نشده مالیات باید با محاسبه درآمد ناشی از فعالیتهای مذکور تعیین و ما به التفاوت آن را با رعایت مقرر قانونی که سه سال از تاریخ سر رسید مالیات می باشد مطالبه نمایند و این از وظایف مأمورین تشخیص می باشد که در صورت اثبات نسبت به تعیین ما به التفاوت مالیات اقدام نمایند و در مواردی که در صورت اثبات نسبت به تعیین ما به التفاوت مالیات اقدام نماید و در مواردی که اظهار نامه یا ترازنامه و سود و زیان مودی مورد قبول ممیز مالیاتی واقع نشود و یا اساساً مودی از تسلیم آن مدارک در مهلت قانونی اقدام نکرده باشد مالیات مودی به طور علی الرأس تعیین و به تجویز ماده ۲۲۸ قانون م م مطالبه می شود.

در مواردی که مالیات مودی قطعی شده و مبلغ بدهی خود را پرداخت نموده باشد در صورت درخواست مودی مبنی بر ارائه مفصلا الحساب از ناحیه حوزه مالیاتی قسمتهای وصول و ابلاغ و خدمات مالیاتی یا حسب مورد همان حوزه مالیاتی مکلفند که حداکثر در مهلت ۵ روز از تاریخ تقاضای مودی مفصلا الحساب مالیاتی را تهیه و برای امضاء نزد سر ممیز مالیاتی ارسال نمایند. سر ممیز مکلف است مفصلا الحساب واصله را مدت سه روز امضا و به مودی تسلیم نماید و در نقاطی که سر ممیز وجود ندارد یا دسترسی به وی میسر نمی باشد ممیز مالیاتی با موافقت اداره کل امور اقتصادی و دارایی مفصلا حساب را امضا نموده و تسلیم مودی می گردد.

در زمان مراجعه آنها مبنی بر درخواست اسناد و مدارک مربوط به فعالیتهای آن اسناد را در دسترس آنها قرار دهند زیرا آنچه که تجربه نشان داده و مشهود است مودیان محترم مالیاتی گاهی اوقات از این امر خودداری می نمایند و مأمور تشخیص مالیات که با عدم ارائه آنها مواجه می شود

۸

استدلال بر این دارد که مودی دارای درآمدهای فراوانی است که تمایل ندارد مأمور تشخیص از آن مطلع شود و بر همین اساس هم و با نظر گرفتن این نکته که مودی به تکلیف خود مبنی بر ارائه اسناد و مدارک عمل ننموده برگ تشخیص وی را طوری صادر می نماید که نسبت به سالهای گذشته حتی بیش از صد در صد افزایش مالیات داشته باشد.

مراجع حل اختلافات مالیاتی

مرجع رسیدگی به اختلاف مودی و ممیز مالیاتی بعد از ممیز کل همین هیأت حل اختلاف می باشد.

این هیأتها از چند نفر تشکیل می شود و اعضای آنها از چه افرادی می باشند در این قسمت ضمن اینکه از نقطه نظر قانون و طبق ماده ۲۴۴ م م مرجع رسیدگی به کلیه اختلافات مالیاتی به جزء ممیز کل در صلاحیت هیأت حل اختلاف مالیاتی گذاشته شد اعضای این هیئت را هم مشخص نموده که از چند نفر تشکیل می شود از نظر قانون هیأت حل اختلاف از سه نفر تشکیل می شود:

۱. یک نفر نماینده وزارت امور اقتصادی و دارائی

۲. یک نفر قاضی اعم از شاغل یا بازنشسته که در تهران از طرف شورای عالی قضایی انتخاب و معرفی می شود و در شهرستانها به انتخاب و معرفی رئیس دادگستری یا دادگاه محل.

۳. یک نفر نماینده مخصوص به هر نوع فعالیت مثلاً در مورد درآمدهای مربوط به امور پزشکی نماینده نظام پزشکی نماینده کانون و کلاً در مورد درامد حاصل از وکالت و مشاوره حقوقی ، نماینده شورای مرکزی اصناف در مورد اصناف محل ، نماینده کانون سر دفتران در مورد صاحبان

۹

دفاتر اسناد رسمی، نماینده اطاق بازرگانی و صنایع و معادن ایران برای انواع درآمدهای دیگر و در مناطقی که به فرض کانون و کلاً یا کانون سردفتران و یا نظام پزشکی و... تشکیل نشده باشد. فرمانداری محل یکی از معتمدین محلی را که به امور مالیاتی و در رشته مخصوص به هر نوع فعالیت بصیر و مطلع باشد به هیأت حل اختلاف معرفی می نماید.

اگر نماینده مشاغل گوناگون حضور پیدا ننماید و هیأت با حضور دو عضو به پرونده رسیدگی نماینده در این مورد از نقطه نظر قانونی رسیدگی هیأت ایرادی ندارد.

از نظر قانون ملاک این است که در زمان تشکیل هیأت باید همزمان نماینده وزارت دارایی و امور اقتصادی و شورای عالی قضائی یا دادگستری در جلسه حضور داشته باشند.

در بعضی از نقاط نمایندگان شورای عالی قضایی یا دادگستری فقط امضاء کننده رای می باشند و اظهار نظر در خصوص درآمد مودی رابه نماینده وزارت امور اقتصادی و دارایی واگذار می نمایند.

اگر مودی یا مأمور تشخیص در جلسه هیأت حاضر نشوند این امر مانع از رسیدگی و صدور رأی نمی باشد یعنی به هر حال هیأت حل اختلاف با عنایت به محتویات پرونده اظهار نظر می نماید و اگر حضور مودی یا مأمور تشخیص را ضروری بدانند ممکن است جلسه رسیدگی تجدید شود و بار دیگر ابلاغ تکرار شود تا مودی یا مأمور تشخیص بتواند در جلسه شرکت نماید.

اگر رأی از ناحیه مودی تقاضای تجدید نظر شود باید از تاریخ ابلاغ رأی به مودی حداقل ده درصد مالیات مبلغ مورد رأی را با احتساب پرداختهای قبلی پرداخت نماید.

شورای عالی مالیاتی و وظایف و اختیارات آن

۱۰

شورای عالی مالیاتی طبق ماده ۲۵۲ مرکب از بیست و پنج عضو که از بین کسانی که دارای دانشنامه تحصیلی لیسانس یا بالاتر یا معادل آنها می باشد و حداقل ۱۰ سال سابقه خدمت در وزارت امور اقتصادی و دارایی بوده و از تاریخ تصویب قانون (م م سوم اسفندماه ۱۳۶۶) سنوات خدمتشان در هر یک از قسمتهای ممیز کلی و نمایندگی وزارت امور اقتصادی و دارایی در هیئتهای حل اختلاف مالیاتی کمتر از دو سال و در مجموع کمتر از شش سال نباشد. از طرف وزیر امور اقتصادی و دارایی منصوب می شوند.

عضویت اعضاء شورای عالی مالیاتی از تاریخ انتصاب آنها سه سال می باشد و در این مدت قابل تغییر نمی باشد.

اما وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی به موجب ماده ۲۵۵ قانون م م به شرح ذیل می باشد:

۱. تهیه آئین نامه ها و بخشنامه های مربوط به اجرای قانون م م همچنین در مواردی که آئین نامه ها یا بخشنامه ای از طرف سایر مراجع در امور مالیاتی تهیه شود باید قبل از صدور و تصویب آنها نظر شورای عالی مالیاتی نسبت به آن اخذ شده باشد.
۲. بررسی و مطالعه به منظور پیشنهاد و اعلام نظر در مورد شیوه ی اجرای قوانین و مقررات مالیاتی و نیز پیشنهاد اصلاح و تغییر قوانین و مقررات مالیاتی و یا حذف بعضی از آنها به وزیر امور اقتصادی و دارایی بر حسب اقتضاء برای مشورت و اظهار نظر به شورای عالی مالیاتی ارجاع نماید.
۴. رسیدگی به آراء قطعی هیأتهای حل اختلاف مالیاتی که به جهت عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی مورد شکایت مودی یا ممیز کل واقع نشده باشد.