



## فصلنامه حسابدار خبره

شماره ۲ / زمستان ۱۴۰۰ / قیمت ۵۰۰۰ تومان



در این شماره می‌خوانید:

قانون مالیات بر ارزش افزوده

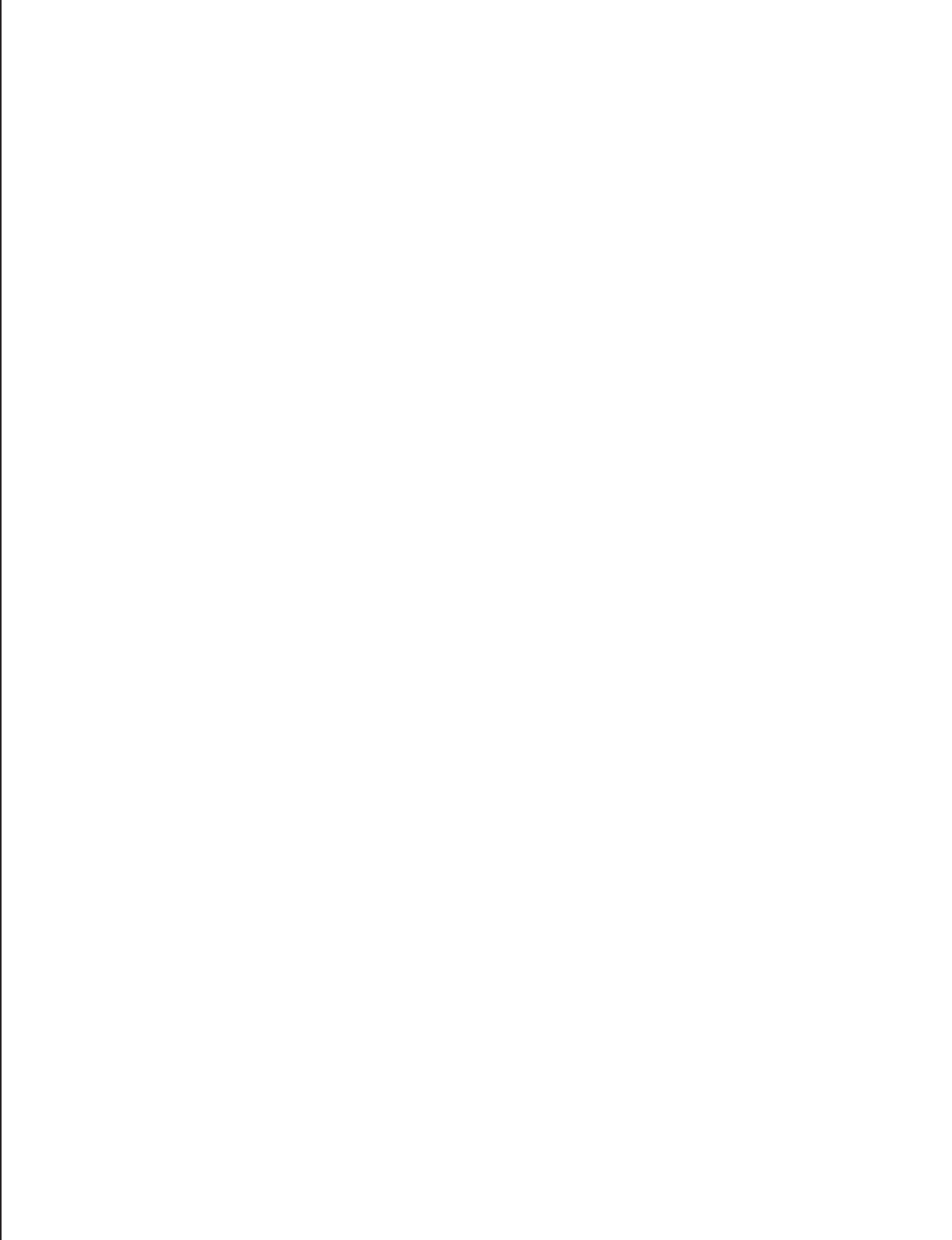
مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

فرار مالیاتی در ایران و تحدید سرمایه‌گذاری

صورت معاملات فعلی چیست؟

حسابرسی بیمه تامین اجتماعی چیست؟

شغل های رشته حسابداری را بهتر بشناسیم



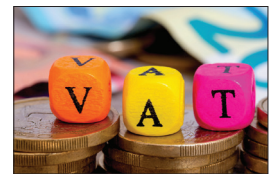


به نام خدا

۲۸ صورت معاملات فصلی چیست؟  
چه کسانی ملزم به ارسال آن  
هستند؟



۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده



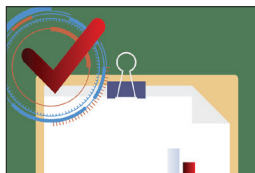
۳۱ حسابرسی بیمه تامین  
اجتماعی چیست؟



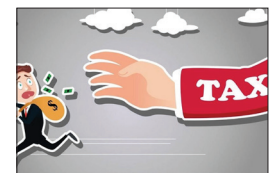
۱۷ مالیات بر ارزش افزوده  
چیست؟



۳۶ شغل های رشته حسابداری  
را بهتر بشناسیم



۲۰ فرار مالیاتی در ایران و تهدید  
سرمایه گذاری



نشانی:

تهران- نارمک- جویبار غربی- پلاک ۲- طبقه اول- واحد ۳  
تلفن / فاکس: ۷۱۳۳۳۳۲۲

چاپ: ایران کهن ۸۳۴۴۳۸۷

فصلنامه حسابداری خبره / زمستان ۱۴۰۰ / شماره ۴

صاحب امتیاز و مدیر مسئول: ابوالفضل طاهری

سردبیر: ابوالفضل طاهری

گرافیک و صفحه‌آرایی: بهروز مجیدی



نقل مطالب با ذکر ماخذ آزاد است  
مسئولیت مطالب بر عهده نویسنده است  
نشریه در انتخاب و ویرایش متون آزاد است  
مقالات و نظرات خود را به نشانی دفتر نشریه ارسال کنید  
مقالات روی یک طرف برگ A4 نوشته شود  
متن اصلی مقالات ترجمه شده به پیوست ارسال شود  
مقالات وارده پس داده نخواهد شد.



## قانون مالیات بر ارزش افزوده

### فصل دوم - مأخذ، نرخ و نحوه محاسبه

ماده ۵- مأخذ محاسبه مالیات و عوارض فروش کالاها و خدمات، در مورد مؤدیان عضو سامانه مؤدیان، ارزش فروش مندرج در صورت حساب الکترونیکی است که توسط آنان در سامانه مزبور ثبت شده است.

تبصره ۱- مأخذ محاسبه مالیات و عوارض فروش کالاها و خدمات در مورد مؤدیانی که عضو سامانه مؤدیان نیستند و نیز مؤدیان متخلف موضوع ماده (۹) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان، ارزش روز کالا یا خدمت در زمان تعلق می باشد که توسط سازمان بر اساس اطلاعات موجود در سامانه مؤدیان، استعلام از مراجع ذی صلاح یا تعیین کارشناس یا هیأت کارشناسی مشخص می شود. همچنین سازمان می تواند برای تعیین مأخذ مشمول مالیات مؤدیان مزبور، از دفاتر، اسناد و مدارک (اعم از الکترونیکی یا غیرالکترونیکی) آنها استفاده نماید. مؤدی مکلف است دفاتر، اسناد و مدارک مذکور را در صورت درخواست مأموران مالیاتی، کارشناس یا هیأت کارشناسی به آنان ارائه کند.

تبصره ۲- موارد زیر جزء مأخذ محاسبه مالیات و عوارض نمی باشد:

الف - انواع تخفیفات اعطائی؛

ب - مالیات و عوارض موضوع این قانون که قبلاً توسط عرضه

کننده کالا یا ارائه دهنده خدمت پرداخت شده است؛

پ - سایر مالیات های غیرمستقیم و عوارضی که به موجب قوانین موضوعه هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت به آن تعلق گرفته است؛  
ت - وجوهی که به موجب سایر قوانین وصول می شود و به حساب درآمد عمومی یا به حساب درآمد شهرداری ها و اریز می گردد؛

ث - کمک های پرداختی شهرداری ها و دهیاری ها به سازمان های غیرانتفاعی وابسته به خود طبق قوانین و مقررات موضوعه، مشروط به آنکه مالیات متعلقه به عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد؛

ج - یارانه پرداختی دولت بابت جبران تمام یا قسمتی از قیمت کالاها و خدمات مشمول قیمت گذاری؛ مشروط به آنکه مالیات فروش به عنوان بخشی از آن احتساب نشده باشد.

چ - وجوهی که از ردیفهای بودجه ای مصوب دستگاهها بین شرکتهای تابعه در قوانین بودجه سنواتی جابه جا می شود مشروط بر آنکه بابت خرید یا فروش کالا و خدمات نباشد.

ماده ۶- مأخذ محاسبه مالیات و عوارض واردات کالا، مجموع ارزش گمرکی (موضوع ماده (۱۴) قانون امور گمرکی مصوب ۱۳۹۰/۸/۲۲) و حقوق ورودی (حقوق گمرکی و سود بازرگانی) می باشد. مالیات و عوارض مذکور جزء حقوق ورودی محسوب نمی شود.

ماده ۷- نرخ مالیات و عوارض کالاها و خدمات مطابق با مأخذ

موردنظر پرداخت کرده اند، مسترد نماید.

تبصره ۷- مالیات و عوارضی که در موقع خرید کالاها و خدمات توسط شهرداری ها و دهیاری ها برای انجام وظایف و خدمات قانونی پرداخت می گردد، طبق مقررات این قانون قابل تهاتر و یا استرداد است. تبصره ۸- مالیات و عوارض پرداخت شده توسط سفارتخانه ها، مأموریت های دیپلماتیک، پست های کنسولی، مأموران دیپلماتیک و کارکنان اداری و فنی آنها که تبعه دولت جمهوری اسلامی ایران نمی باشند، به شرط عمل متقابل و همچنین مالیات و عوارض پرداخت شده توسط دفاتر سازمان های بین المللی و اعضای آنان که مقیم جمهوری اسلامی ایران می باشند (اتباع غیرایرانی)، با ارائه اسناد و مدارک مثبت، قابل استرداد است. نحوه استرداد به موجب دستورالعملی است که توسط وزارتخانه های امور خارجه و امور اقتصادی و دارایی (سازمان) تصویب و ابلاغ می شود.

### فصل سوم - معافیت ها

ماده ۹- عرضه کالاها و ارائه خدمات زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد:

الف - کالاها

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

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

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

تبصره - دام به حیواناتی (شامل چهارپایان، پرندگان، آبزیان و حشرات) اطلاق می گردد که برای امور تغذیه انسان یا دام و فعالیت های اقتصادی، تولیدی و آزمایشگاهی، تولید، نگهداری و پرورش داده می شوند.

۳- بذر، نشاء، نهال، سم و کود؛

۴- آب مصارف کشاورزی؛

موضوع ماده (۵) این قانون، به استثنای کالاها خاص که نرخ آنها در ماده (۲۶) این قانون تصریح شده، نه درصد (۹٪) می باشد.

ماده ۸- مالیات و عوارضی که مؤدیان برای خرید کالاها و خدمات مورد نیاز برای انجام فعالیت های اقتصادی خود پرداخت می کنند، به عنوان اعتبار مالیاتی آنان منظور شده و از مالیات و عوارض فروش آنها کسر می شود. در صورتی که جمع اعتبار مالیاتی مؤدی در هر دوره مالیاتی بیشتر از مالیات و عوارض فروش وی باشد، سازمان موظف است مبلغ مازاد را به دوره و یا دوره های بعد منتقل نماید. در صورتی که مؤدی درخواست کند که مازاد مزبور به وی مسترد گردد، سازمان موظف است حداکثر ظرف یک ماه از تاریخ ثبت درخواست، نسبت به استرداد ما به التفاوت مذکور از محل وصولی های جاری اقدام نماید، در غیر این صورت، مشمول خسارتی به میزان دودرصد (۲٪) در ماه از تاریخ ثبت درخواست نسبت به مبلغ قابل استرداد و مدت تأخیر می باشد که توسط سازمان و از محل وصولی های جاری پرداخت می گردد. متخلفین از اجرای این حکم با درخواست مؤدی و رأی هیأت رسیدگی به تخلفات اداری به مجازات بند «د» ماده (۹) قانون رسیدگی به تخلفات اداری مصوب ۷/۹/۱۳۷۲ محکوم می شوند.

تبصره ۱- مالیات و عوارض خرید نهاده های مربوط به طرحهای تملک دارایی های سرمایه ای (عمرانی) دولت قابل استرداد نیست و جزء بهای تمام شده دارایی های مزبور منظور می گردد.

تبصره ۲- در صورتی که مؤدی فقط به عرضه کالاها و ارائه خدمات معاف اشتغال داشته باشد و یا طبق مقررات این قانون کالا و خدمات وی مشمول مالیات و عوارض نباشد، مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید نهاده های آنها قابل تهاتر یا استرداد نمی باشد.

تبصره ۳- در صورتی که مؤدی به عرضه توأم کالاها و خدمات مشمول و معاف اشتغال داشته باشد، صرفاً مالیات و عوارضی که بابت خرید نهاده های موردنیاز برای تولید کالاها و خدمات مشمول پرداخت کرده است، حسب مورد، قابل کسر، تهاتر یا استرداد است.

تبصره ۴- صرف نظر از آنکه مؤدی به عرضه کالاها و خدمات معاف یا مشمول اشتغال داشته باشد، مالیات و عوارض خرید مربوط به ماشین آلات خطوط تولید وی قابل کسر، تهاتر و استرداد می باشد.

تبصره ۵- آن قسمت از مالیات و عوارض پرداختی مؤدیان که طبق مقررات این قانون قابل تهاتر یا استرداد نیست، به عنوان هزینه های قابل قبول موضوع قانون مالیات های مستقیم محسوب می شود.

تبصره ۶- سازمان مکلف است با رعایت تبصره های (۲) و (۴) این ماده مالیات و عوارض پرداختی واحدهای تولیدی یا معدنی دارای مجوز تأسیس را که در دوره های قبل از بهره برداری جهت خرید کالاها و خدمات مورد نیاز برای تأسیس و راه اندازی واحد

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

۹- انواع شمش طلا (وارداتی و داخلی) و انواع حواله های کاغذی یا الکترونیکی دارای پشتوانه صد درصد (۱۰۰٪) طلا

۱۰- دارایی های غیر منقول و انواع حواله های کاغذی یا الکترونیکی مبتنی بر آنها؛

۱۱- هر گونه انتقال دارایی به/از صندوق های سرمایه گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۲۵/۹/۱۳۸۸ یا شرکتهای فرعی صندوق های سرمایه گذاری پروژه، به عنوان آورده غیر نقد شرکا در همان صندوق های سرمایه گذاری پروژه؛

تبصره - در صورتی که مالکیت و مدیریت شرکتهای فرعی صندوق های سرمایه گذاری پروژه متعلق به صندوق های سرمایه گذاری پروژه موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی باشد، هر گونه انتقال دارایی به/از شرکتهای فرعی صندوق های سرمایه گذاری پروژه که صرفاً در راستای اجرای پروژه و مرتبط با وظایف صندوق های مذکور باشد، مشمول مالیات و عوارض نیست.

۱۲- هر گونه انتقال دارایی از/به نهاد واسط موضوع قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست های کلی اصل چهارم (۴۴) قانون اساسی

۱۳- فرش دستباف و مواد اولیه اصلی آن

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

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

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

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

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

۵- کالاهای زیر:

۵-۱- شیر، پنیر و ماست؛

۵-۲- تخم ماکیان؛

۵-۳- آرد و نان؛

۵-۴- انواع گوشت و فرآورده های گوشتی مطابق با فهرستی که هر سال وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی تا پایان دی ماه برای اجراء در سال بعد به سازمان ارسال می کند؛

۵-۵- برنج، حبوبات، سویا و پروتئین سویا؛

۵-۶- انواع روغن های خوراکی؛ اعم از گیاهی و حیوانی

۵-۷- شیر خشک مخصوص تغذیه کودکان؛



۵-۸- تخم مرغ نطفه دار و تبدیل آن به جوجه یک روزه؛

۶- انواع کالاهای زیر:

۶-۱- خمیر کاغذ و کاغذ باطله؛

۶-۲- دفتر تحریر؛

۶-۳- کاغذ چاپ، تحریر و روزنامه؛

۷- نسخه های کاغذی و الکترونیکی محصولات زیر:

۷-۱- کتاب؛

۷-۲- روزنامه؛

۷-۳- مجله و نشریه؛

صادرکننده مجوز آنها و تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است؛

تبصره ۴- اعمال معافیت‌های مالیاتی در خصوص مواد خوراکی مذکور در اجزای این بند، منوط به اخذ گواهی سلامت محصول از مراجع قانونی ذیصلاح از قبیل سازمان ملی استاندارد ایران و سازمان غذا و دارو است.

ب - خدمات

۱ - خدمات درمانی، تشخیصی و پیشگیری، خدمات توانبخشی و حمایتی و خدمات آرامستان‌ها؛

۲ - خدمات درمانی و پیشگیری دامی و گیاهی، واحدهای

به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

تبصره ۱- واردات کالاهای موضوع جزءهای (۲)، (۶)، (۷)، (۹)، (۱۳)، (۱۶) و (۱۷) بند «الف» این ماده معاف از پرداخت مالیات و عوارض می‌باشد. واردات کالاهای موضوع جزءهای (۱)، (۳) و (۵) بند «الف» این ماده مشمول معافیت نبوده و مالیات و عوارض بانرخ استاندارد نه درصد (۹٪) در مبادی گمرکی به آن تعلق می‌گیرد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است. در خصوص جزء (۱۵) این بند، در صورتی که با تأیید وزیر بهداشت، درمان و آموزش پزشکی کالای مورد نظر مشابه داخلی نداشته باشد، واردات آن از پرداخت مالیات و عوارض معاف می‌باشد و اگر واردات کالای موردنظر به دلیل کمبود تولید داخل نسبت به نیاز بازار، ضرورت داشته باشد، واردات کالای مزبور با رعایت قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی کشور و حمایت از کالای ایرانی، مشمول مالیات و عوارض بانرخ سه درصد (۳٪) در مبادی گمرکی می‌باشد. عرضه این کالاها در داخل کشور، مانند عرضه کالاهای مشابه داخلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف است.

تبصره ۲- تولیدکنندگان و یا عرضه‌کنندگان کالاهای موضوع این بند مکلفند که برحسب معافیت از مالیات بر ارزش افزوده را بر روی بسته بندی کالاهای مذکور درج نمایند. سازمان مکلف است فهرست کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض را از طریق شیوه‌های مناسب از جمله درج در سامانه عملیات الکترونیکی سازمان به اطلاع عموم مردم برساند. سازمان مکلف است امکان دریافت گزارش‌های مردمی مبنی بر دریافت مالیات و عوارض توسط عرضه‌کنندگان کالاها و خدمات معاف از مالیات و عوارض را از طریق سامانه عملیات الکترونیکی خود و استرداد مبالغ اضافه دریافتی از خریداران فراهم نماید. دریافت مالیات و عوارض از کالاها و خدمات معاف توسط عرضه‌کنندگان آنها مشمول جریمه‌ای معادل دو برابر مالیات و عوارض دریافتی بوده و قابل بخشودگی نمی‌باشد. سازمان مکلف است حداکثر سه‌ماه پس از دریافت گزارش، نسبت به تأیید یارد و حسب مورد استرداد مبالغ اضافه دریافتی از خریداران اقدام نماید. نحوه استرداد این مبالغ به موجب دستورالعملی است که حداکثر پس از سه‌ماه از لازمالاجراء شدن این قانون توسط سازمان با همکاری اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی ایران تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد.

تبصره ۳- واردات کالاهای هدایی به صورت بلاعوض به جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران، سازمان اورژانس کشور، سازمان بهزیستی کشور، آستان‌های مقدسه و کمیته امداد امام خمینی (ره) با تأیید وزیر امور اقتصادی و دارایی، حوزه‌های علمیه با تأیید مرکز مدیریت حوزه علمیه استان مربوط و مؤسسات خیریه با اعلام مراجع



ماشینی کردن (مکانیزاسیون) آب کشاورزی، کشت بافت و تولید اندام‌های تکثیری گیاهان؛

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

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

بهادار و کالا در بورس ها و بازارهای خارج از بورس به تشخیص شورای عالی بورس و اوراق بهادار.

۱۰ - خدمات انتشار و نقل و انتقال سهام، حق تقدم، سهم الشرکه و سایر اوراق بهادار موضوع بند (۲۴) ماده (۱) قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۸۴/۹/۱ با اصلاحات بعدی؛  
۱۱ - صدور و ابطال، نقل و انتقال واحدهای سرمایه گذاری صندوق

های سرمایه گذاری دارای مجوز از سازمان بورس اوراق بهادار؛

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

تبصره - مالیات بر ارزش افزوده بهای دارایی ها و اموال مورد واگذاری موضوع قرارداد شرکتهای واسپاری (لیزینگ) با مشتریان مشمول این فعالیت نمی باشند.

۱۳ - خدمات حمل و نقل (اعم از بار و مسافر) درون و برون شهری و بین المللی جاده ای، ریلی و دریایی؛

۱۴ - خدمات آموزشی، پژوهشی و ورزشی دارای مجوز از مراجع ذی صلاح طبق آیین نامه ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی (سازمان)، علوم، تحقیقات و فناوری، آموزش و پرورش، تعاون، کار و رفاه اجتماعی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، ورزش و جوانان و دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و مرکز مدیریت حوزههای علمیه ظرف شش ماه از تاریخ ابلاغ این قانون تهیه میشود و به تصویب هیأت وزیران می رسد؛

۱۵ - خدمات اقامتی هتل های سه ستاره و پایین تر، مهمانپذیرها و سایر مراکز اقامتی دارای مجوز از وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی یا اتحادیه های ذی ربط؛

۱۶ - قدرالسهم هزینه مشترک (شارژ) دریافتی توسط شرکتهای خدماتی موضوع قانون نحوه واگذاری مالکیت و اداره امور شهرکهای صنعتی مصوب ۱۳۸۷/۲/۳۱ از واحدهای تولیدی، صنعتی و خدماتی

مستقر در شهرکهای صنعتی بابت ارائه خدمات به آنها

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

تبصره - در مواردی که دریافت وجه توسط یک مؤدی مستند به فروش کالا یا ارائه خدمت نیست، مانند دریافت هرگونه خسارت، درآمدهای حاصل از تسعیر دارایی های ارزی، انواع سود، انواع جریمه (مادامی که بخشی از بهای کالا و خدمات تلقی نگردد)، آورده نقدی یا غیرنقدی به عنوان سرمایه و انواع کمکهای دولتی، عرضه خدمت

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

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

۶ - خدمات اعتباری قرض الحسنه صندوق های قرض الحسنه



دارای مجوز فعالیت از بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران یا سایر مراجع مورد تأیید بانک مذکور و همچنین صندوق های قرض الحسنه که به موجب قانون تأسیس شده یا می شوند؛

۷ - خدمات مالی و اعتباری اعطای تسهیلات توسط صندوق های حمایتی، ضمانت صادرات، سرمایه گذاری، بیمه ای و پژوهش و فناوری که به موجب قانون یا با مجوز قانون تأسیس شده یا می شوند در چهارچوب اساسنامه آنها.

۸ - خدمات بیمه های زندگی، خدمات بیمه های محصولات کشاورزی، خدمات بیمه اجتماعی و درمان تکمیلی؛

۹ - خدمات بازار سرمایه شامل خدمات معاملات و تسویه اوراق



و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. ماده ۱۲ - عرضه کنندگان کالاها و خدمات که به موجب این قانون و سایر قوانین از مالیات و عوارض معاف می‌باشند و همچنین فعالان اقتصادی مستقر در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی که حجم معاملات سالانه آنها از مبلغی که به پیشنهاد سازمان به تأیید هیأت وزیران می‌رسد، بیشتر باشد، مکلف به عضویت و ثبت معاملات در سامانه مؤدیان هستند. این حکم شامل کلیه مناطق کشور از جمله مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی می‌شود. متخلفان از حکم این ماده علاوه بر جریمه موضوع بند «ب» ماده (۲۲) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان مشمول جریمه ای معادل نه درصد (۹٪) ارزش معاملات ثبت نشده در سامانه مذکور می‌شوند. آیین نامه اجرائی این ماده در خصوص مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی ظرف سه ماه پس از ابلاغ این قانون به پیشنهاد سازمان و دبیرخانه شورای عالی مناطق آزاد تجاری - صنعتی و مناطق ویژه اقتصادی تهیه می‌شود و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

### فصل چهارم - وظایف و تکالیف مؤدیان و اشخاص ثالث

ماده ۱۳ - پس از راه اندازی سامانه مؤدیان، همه مشمولان این قانون موظفند به ترتیبی که سازمان مقرر و اعلام می‌کند، در سامانه مزبور ثبت نام نموده و معاملات خود را در آن ثبت نمایند. ثبت معاملات (خرید و فروش) در سامانه مؤدیان، به منزله ثبت در دفاتر قانونی است. تا آن زمان، ترتیبات ثبت نام، نحوه ارائه اظهارنامه های مالیاتی و رسیدگی به آنها حسب مقررات قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۷/۲/۱۳۸۷ و اصلاحات بعدی آن است. در سایر موارد، مفاد این قانون جاری است.

ماده ۱۴ - چنانچه سازمان در مهلت مقرر در قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان نتواند سامانه مؤدیان را مستقر کند، مکلف است رسیدگی به اظهارنامه مؤدیان موضوع این قانون را که بعد از اتمام مهلت مزبور به سازمان تسلیم می‌شود، صرفاً به میزانی که در تبصره این ماده آمده است، محدود نموده و سایر اظهارنامه ها را بدون رسیدگی قبول نماید.

تبصره - بعد از استقرار سامانه مؤدیان سازمان مجاز است حداکثر یک درصد (۱٪) از پرونده های مالیاتی مؤدیان عضو سامانه مؤدیان را با اولویت مؤدیان بزرگ مورد رسیدگی قرار دهد. چگونگی انتخاب مؤدیانی که پرونده آنها باید مورد رسیدگی قرار گیرد، در دستورالعملی که با پیشنهاد سازمان به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می‌رسد، معین می‌شود. سازمان مکلف است تا پایان مهرماه هر سال فهرست اسامی مؤدیانی که مشمول رسیدگی قرار می‌گیرند

محسوب نمی‌شود و مأخذ محاسبه مالیات و عوارض نمی‌باشد. ماده ۱۰ - موارد زیر از پرداخت مالیات و عوارض معاف هستند و مالیات و عوارض خرید نهاده های آنها مسترد می‌شود:

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

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

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

تبصره ۱ - فروش کلیه فرآورده های تولیدی شرکتهای پالایش به صورت ارزی (فروش سوخته های هوایی به شرکتهای هواپیمایی خارجی در فرودگاههای داخلی)، مرزی (فروش سوخت در جایگاههای مستقر در نواحی مرزی کشور) و همچنین فروش سوخت دارای پروانه صادراتی گمرک جمهوری اسلامی ایران به کشتی ها (بنکرینگ) صادرات محسوب می‌شود.

تبصره ۲ - استرداد مالیات و عوارض خرید برای صادرات مواد خام و مواد اولیه تولید که در فهرست مربوط به ماده (۱۴۱) قانون مالیات های مستقیم ذکر شده اند، ممنوع است.

تبصره ۳ - خدماتی که توسط اشخاص مقیم ایران (اشخاص حقیقی یا حقوقی ایرانی و یا شعب شرکتهای خارجی مقیم ایران) ارائه میشود و محل مصرف خدمات و یا مقصد خدمات داخل باشد یا خارج از کشور، در صورتی که مستقیم یا غیرمستقیم ارز حاصل و وارد کشور بشود صادرات محسوب می‌گردد.

ماده ۱۱ - مالیات و عوارض پرداختی بابت خرید کالاها در داخل ایران که ظرف دوماه از تاریخ خرید همراه مسافران اعم از ایرانی و خارجی از کشور خارج می‌شود و نیز، مالیات و عوارض پرداختی گردشگران خارجی بابت بلیط پرواز خارجی خریداری شده از شرکتهای هواپیمایی ایرانی، هنگام خروج از کشور با ارائه صورتحساب الکترونیکی و یا اسناد و مدارک مثبته، توسط سازمان، از محل وصولی های جاری مسترد می‌گردد. آیین نامه اجرائی این ماده ظرف شش ماه از تاریخ ابلاغ این قانون توسط سازمان تهیه می‌شود

را در سامانه عملیات الکترونیکی خود اعلام عمومی کند.

ماده ۱۵ - دستگاههای اجرایی موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه و سازمان های وابسته به آنها مکلف به ثبت معاملات خود در سامانه مؤدیان می باشند. وزارت صنعت، معدن و تجارت موظف است ترتیبی اتخاذ کند که اطلاعات معاملات ثبت شده در سامانه تدارکات الکترونیکی دولت موضوع تبصره (۵) ماده (۱۶۹) قانون مالیات های مستقیم عیناً و به صورت برخط به سامانه مؤدیان منتقل شود.

ماده ۱۶ - ارائه اسناد، دفاتر و مدارک، ثبت قراردادهای پیمانکاری و معاملات و اطلاعات نیروهای مسلح و وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و سایر دستگاههای انتظامی، اطلاعاتی و امنیتی در سامانه مؤدیان موضوع تبصره (۳) ماده (۴)، تبصره (۱) ماده (۵) و مواد (۱۳) و (۱۵) این قانون و همچنین سایر اقلام محرمانه در سامانه مذکور با رعایت ملاحظات امنیتی، مطابق دستورالعملی است که توسط وزارتخانه های امور اقتصادی و دارایی (سازمان)، اطلاعات و دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و ستاد کل نیروهای مسلح تهیه می شود و حداکثر شش ماه پس از لازم الاجراء شدن این قانون به تصویب شورای امنیت کشور می رسد.

ماده ۱۷ - مؤدیان مکلفند مالیات و عوارض فروش موضوع این قانون را از خریدار یا کارفرما وصول کنند و پس از کسر مالیات و عوارض پرداختی، مطابق مقررات به حساب سازمان واریز نمایند.

تبصره ۱ - سازمان می تواند تمام یا برخی از مؤدیان مشمول این قانون یا مشتریان آنها را مکلف کند مالیات و عوارض متعلقه را همزمان با صدور صورتحساب به حساب سازمان واریز نمایند. آیین نامه اجرائی این تبصره، مشتمل بر فهرست مؤدیانی که مشمول این حکم می شوند و نحوه پرداخت مالیات و عوارض متعلقه با پیشنهاد سازمان، به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی می رسد.

مالیات و عوارضی که به این ترتیب به سازمان پرداخت می شود، به حساب بستانکاری فروشنده منظور می شود و برای خریدار، در صورتی که مصرف کننده نهائی نباشد، اعتبار مالیاتی به حساب می آید.

تبصره ۲ - گمرک جمهوری اسلامی ایران مکلف است مالیات و عوارض کالاهای وارداتی را در زمان ترخیص قطعی و مالیات و عوارض کالاهای متروکه را قبل از ترخیص نهائی وصول و به صورت برخط به حساب سازمان واریز کند. گمرک جمهوری اسلامی ایران موظف است ضمن درج اطلاعات پرداخت در پروانه های گمرکی و یا فرمهای مربوط، امکان دسترسی برخط سازمان به پایگاههای اطلاعاتی ذی ربط را فراهم نماید. گمرک مکلف است در «ورود موقت» و «ورود موقت برای پردازش»، تضمینات لازم را بر اساس مقررات تبصره ماده (۵۳) قانون امور گمرکی اخذ کند.

تبصره ۳ - واردکنندگان کالا از مناطق آزاد تجاری - صنعتی به سرزمین اصلی مکلفند کالاهای مزبور را به گمرک اظهار نمایند. گمرک موظف است از قسمتی از کالاهای اظهار شده که به موجب بند «ب» ماده (۶۵) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۰/۵۱/۱۳۹۱، «تولید داخل» محسوب می شود، فقط مالیات و عوارض، و از قسمت باقی مانده که «کالای وارداتی» محسوب می شود، مالیات و عوارض و حقوق ورودی را دریافت و مالیات و عوارض آن را به حساب سازمان واریز کند.

تبصره ۴ - واردکنندگان خدمت مکلفند با رعایت تبصره (۳) ماده (۱۰) این قانون، مالیات و عوارض متعلقه را محاسبه و طبق مقررات این قانون پرداخت نمایند. چنانچه محل ارائه خدمت و مصرف آن در خارج از کشور باشد، مشمول این حکم نمی باشند.

تبصره ۵ - مالیات و عوارض آب، برق و گاز با توجه به مالیات و عوارض مندرج در صورتحساب (قبوض) مصرف کنندگان و همچنین نفت تولیدی (نفت خام، میعانات گازی و گاز طبیعی خام) و فرآورده های تولیدی و وارداتی، فقط یک بار در زمان فروش (صدور صورتحساب)، در انتهای زنجیره تولید و توزیع آنها توسط شرکتهای تابعه وزارت نفت (بابت پنج فرآورده اصلی و سوخت هوایی) و یا شرکتهای پالایش نفت (بابت سایر فرآورده ها) و شرکتهای گاز استانی و شرکتهای تابع ذی ربط وزارت نیرو و شرکتهای توزیع برق، آب و فاضلاب شهری و روستایی استانی بر مبنای قیمت فروش مصوب داخلی محاسبه، ثبت و وصول و پس از کسر اعتبارات مالیات و عوارض زنجیره مذکور به حساب سازمان نزد خزانه داری کل کشور واریز می شود.

آیین نامه اجرائی این تبصره در خصوص نحوه ثبت مالیات و عوارض در دفاتر یا سامانه مؤدیان تعیین شرکتهای فعال در زنجیره قبل از انتهای زنجیره توزیع و فروش، نحوه انتقال اعتبارات مالیات و عوارض به انتهای زنجیره، رسیدگی، مطالبه، تهاتر، استرداد، وصول و واریز به حساب تعیین شده سازمان ظرف شش ماه پس از تصویب این قانون با پیشنهاد مشترک سازمان، شرکت ملی نفت ایران و توانیر به تصویب وزیران امور اقتصادی و دارایی، نفت و نیرو می رسد.

ماده ۱۸ - کلیه کارفرمایان موضوع ماده (۵) قانون مدیریت خدمات کشوری و ماده (۲۹) قانون برنامه ششم توسعه موظفند اطلاعات مربوط به قراردادهای پیمانکاری را حداکثر تا یکماه پس از انعقاد قرارداد در سامانه مؤدیان ثبت نمایند، در غیر این صورت، سازمان مکلف است با رعایت ماده (۹) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان اطلاعات ثبت شده توسط پیمانکاران در سامانه مذکور را مورد قبول کارفرما تلقی نماید.

ماده ۱۹ - وزیر امور اقتصادی و دارایی مجاز است با پیشنهاد سازمان

شروع فعالیت توسط مؤدی جدید، در پرداخت مالیات و جریمه ها با وی مسؤولیت تضامنی خواهد داشت.

### فصل پنجم - ساختار سازمانی مالیات بر ارزش افزوده، وظایف و اختیارات آن

ماده ۲۳ - ساختار و تشکیلات مورد نیاز سازمان در سطح کشور و استان ها متناسب با شرایط اقتصادی هر منطقه و با توجه به شاخصهایی مانند میزان وصول مالیات، تعداد پرونده ها و تعداد مؤدیان بدون الزام به رعایت سطح تقسیمات کشوری با رعایت بند «الف» ماده (۲۸) قانون برنامه ششم توسعه از طریق وزیر امور اقتصادی و دارایی به سازمان اداری و استخدامی کشور



پیشنهاد و پس از تصویب هیأت وزیران قابل اجراء است.

ماده ۲۴ - پس از استقرار سامانه مؤدیان، فعال بودن کارپوشه مؤدی در سامانه مزبور به این معنی است که او از نظر سازمان، شرایط لازم برای دریافت مالیات و عوارض از خریداران را دارد. در صورتی که مؤدی شرایط لازم برای دریافت مالیات و عوارض را از دست بدهد، سازمان موظف است بلافاصله کارپوشه وی را در سامانه مؤدیان غیرفعال نماید. بانک مرکزی موظف است ترتیبی اتخاذ کند که به محض غیرفعال شدن کارپوشه مؤدی در سامانه مؤدیان، کلیه دستگاههای پایانه فروشگاهی (POS) مرتبط با آن، غیرفعال شوند.

مدت دوره مالیاتی را برای هر گروه از مؤدیان دو یا یک ماهه تعیین نماید؛ مشروط بر آنکه تغییرات مذکور حداقل سه ماه قبل از شروع دوره مالیاتی، از طریق سامانه مؤدیان، پایگاه اطلاع رسانی سازمان و حداقل یکی از روزنامه های کثیرالانتشار اطلاع رسانی عمومی شود. تبصره - در صورتی که شروع یا خاتمه فعالیت مؤدی در خلال یک دوره مالیاتی باشد، زمان فعالیت مؤدی طی دوره مربوط، یک دوره مالیاتی تلقی می شود.

ماده - ۲۰

الف - سازمان می تواند برای اشخاص حقیقی که بیش از یک نوع واحد مشمول مالیات در یک مکان یا مکان های متعدد دارند، در سامانه مؤدیان کارپوشه واحد ایجاد کند.

ب - مؤدیانی که دارای واحد مشمول مالیات در شعب متعدد هستند، مکلفند از یک کارپوشه واحد در سامانه مؤدیان استفاده کنند. پ - در مشارکت های مدنی، اعم از اختیاری و قهری، اشخاص حقیقی در هر واحد شغلی مکلفند از بین خود یک نفر را به عنوان نماینده واحد شغلی انتخاب نمایند. کلیه تکالیف مالیاتی واحد شغلی، از جمله ثبت نام و ثبت معاملات در سامانه مؤدیان و پرداخت مالیات توسط وی به نمایندگی شرکا انجام می شود، در غیر این صورت، سازمان موظف است دسترسی واحد مزبور به سامانه مؤدیان را قطع و پایانه فروشگاهی آن را مسدود نماید.

ت - برای مؤدیانی که مکان ثابت برای شغل خود ندارند، محل سکونت آنان، از لحاظ امور مالیاتی ملاک اعتبار است. در صورتی که مؤدی مکان های متعدد برای سکونت خود داشته باشد، مکلف است یکی از آنها را برای انجام تکالیف مالیاتی معرفی نماید، در غیر این صورت، سازمان یکی از مکانهای سکونت مؤدی را برای انجام تکالیف مالیاتی انتخاب و به وی اعلام می کند.

ماده ۲۱ - در مورد اشخاص حقوقی که حکم به انحلال آنها داده شده است تا زمان ختم تصفیه، شخص حقوقی مزبور کماکان مؤدی محسوب می شود و مدیر یا مدیران تصفیه مکلف به انجام تکالیف مقرر در این قانون می باشند.

ماده ۲۲ - در انتقال یک واحد صنفی، شخص دارنده واحد صنفی تا اتمام انتقال، مسؤولیت اجرای مقررات و تمامی تکالیف دوره های مالیاتی مربوط از جمله صدور صورتحساب، ثبت معاملات در سامانه مؤدیان و سایر تکالیف قانونی را برعهده دارد. خریدار مسؤولیتی در قبال تکالیف واحد صنفی قبل از اتمام انتقال ندارد؛ مگر اینکه به موجب سند رسمی این مسؤولیت را پذیرفته باشد.

تبصره - انتقال دهنده باید حداکثر ظرف ده روز سازمان را نسبت به زمان اتمام فعالیت خود مطلع سازد. در صورت عدم اطلاع و

تبصره - غیرفعال نمودن کارپوشه مؤدی باید مستند به آیین نامه ای باشد که حداکثر ظرف سه ماه پس از ابلاغ این قانون، با پیشنهاد سازمان به تصویب هیأت وزیران می رسد.

ماده - ۲۵

الف - مواد (۱۶۱)، (۱۶۲)، (۱۶۷)، (۱۶۹ مکرر)، (۱۷۱)، تبصره (۱) ماده (۱۷۷)، (۱۷۸)، (۱۸۲)، (۱۸۶) و تبصره (۱) آن، (۱۹۱)، (۱۹۸)، (۲۰۲)، احکام مربوط به فصل هشتم باب چهارم و مواد (۲۱۰) تا (۲۱۶)، (۲۱۸)، (۲۱۹)، (۲۳۱)، (۲۳۲)، (۲۳۵)، (۲۴۲)، (۲۴۳)، احکام مربوط به فصل سوم باب پنجم، مواد (۲۵۷)، (۲۷۴) منهای بند (۳) آن، (۲۷۵)، (۲۷۶)، (۲۷۷) و (۲۷۹) قانون مالیات

اجازه رسیدگی به اظهارنامه های مالیاتی مؤدیان را دارد، نمی باشد. در هر صورت مفاد ماده (۲۱۹) قانون مالیات های مستقیم نباید مانع اجرای احکام موضوع قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان شود.

تبصره ۲- در خصوص مؤدیان عضو سامانه مؤدیان، سازمان مکلف است اوراق ابلاغ شده به مؤدی را در کارپوشه وی نیز بارگذاری نماید.

تبصره ۳- به منظور رسیدگی به پرونده های قابل طرح این قانون در شورای عالی مالیاتی، تعداد شعب شورای مذکور به دو برابر افزایش می یابد.

ب - در صورت عدم عضویت مؤدیان در سامانه مؤدیان مواد (۹۷)، (۱۶۹)، (۱۸۱)، (۲۳۰) و بند (۳) ماده (۲۷۴) قانون مالیات های مستقیم در مورد مالیات های این قانون، جاری است.

تبصره - ماده (۲۷۲) قانون مالیات های مستقیم و تبصره های آن تا قبل از اتمام مهلت مقرر در ماده (۳) قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان، در مورد مالیات های این قانون جاری است.

### فصل ششم - مالیات کالاهای خاص

ماده ۲۶ - نرخ مالیات و عوارض کالاهای نفتی، فلزات گرانبها، سیگار، نوشابه و سایر کالاهای آسیب رسان به سلامت به شرح زیر تعیین می شود:

الف - کالاهای نفتی

ب - طلا، جواهر و پلاتین

پ - نوشابه های قندی گازدار و بدون گاز و سایر کالاهای آسیب رسان به سلامت

ت - انواع سیگار و محصولات دخانی

### فصل هفتم - مالیات ها و عوارض خاص

#### فصل هشتم - جریمه ها

ماده ۳۵ - مؤدیانی که از عضویت در سامانه مؤدیان امتناع ورزیده اند علاوه بر پرداخت جریمه های موضوع بند «الف» ماده (۳۶) این قانون و بند «ب» ماده (۲۲) قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان مکلفند اظهارنامه هر دوره مالیاتی خود را حداکثر تا یک ماه پس از پایان هر دوره مالیاتی به سازمان تسلیم و مالیات و عوارض فروش خود را به حساب سازمان واریز نمایند.

ماده ۳۶ - مؤدیان در صورت ارتکاب تخلفات ذیل علاوه بر پرداخت مالیات و عوارض، مشمول جریمه هایی به شرح زیر می باشند:

الف - تا زمان استقرار سامانه مؤدیان «موضوع قانون پایانه های



های مستقیم در مورد این قانون جاری است. احکام مربوط به درآمد مشمول مالیات در مواد فوق، در مورد محاسبه مأخذ مالیات بر ارزش افزوده نیز جاری است. احکام فصل سوم باب پنجم قانون مالیات های مستقیم در خصوص مواد (۲۹) و (۳۲) این قانون جاری نمیباشد.

تبصره ۱- شناسایی، تشخیص درآمد مشمول مالیات و رسیدگی موضوع ماده (۲۱۹) قانون مالیات های مستقیم در مورد مؤدیان قابل اعتماد موضوع قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان جاری نمی باشد. این حکم شامل مواردی که سازمان براساس ماده (۱۴) این قانون و تبصره (۱) ماده (۱۹) قانون پایانه های فروشگاه های و سامانه مؤدیان

شهرداری ها و دهیاری ها به عنوان عوارض حسب مورد به حساب تمرکز وجوه اداره کل امور مالیاتی استان و حساب تمرکز وجوه وزارت کشور واریز می شود.

تبصره - عوارض و جریمه های سهم شهرداری ها، دهیاری ها و روستاهای فاقد دهیاری موضوع این قانون به حساب های رابطی که بنا به درخواست سازمان و وزارت کشور توسط خزانه داری کل کشور حسب مورد به نام حساب تمرکز وجوه اداره کل مالیاتی استان و وزارت کشور افتتاح می گردد، واریز می شود. عوارض سهم شهرداری ها، دهیاری ها و روستاهای فاقد دهیاری و جریمه های متعلق به آن، درآمد دولت نبوده و سازمان موظف است صددرصد (۱۰۰٪) آن را مطابق با مقررات ماده (۳۹) این قانون به صورت ماهانه به حساب های ذی ربط مذکور واریز نماید.

ماده ۳۹ - سهم شهرداری ها، دهیاری ها، روستاهای فاقد دهیاری و مناطق عشایری، براساس ترتیبات ذیل به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور و حساب تمرکز وجوه اداره کل امور مالیاتی استان ذی ربط نزد خزانه داری کل کشور برای توزیع بین شهرداری ها و دهیاری ها واریز می شود:

الف - نود درصد (۹۰٪) از عوارض و جریمه های مربوط به ماده (۷) و بندهای «ب» و «پ» ماده (۲۶) این قانون پس از واریز به حساب تمرکز وجوه اداره کل امور مالیاتی استان بر اساس شاخص جمعیت میان شهرداری ها، دهیاری ها، اداره امور عشایر هر شهرستان (سهم مناطق عشایری) و فرمانداری های همان استان (سهم روستاهای فاقد دهیاری) توزیع و دهم درصد (۱۰٪) مابقی به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور واریز تا به موجب آییننامه‌های که براساس شاخصهای توسعه نیافتگی سهام پس از لازم الاجراء شدن این قانون توسط سازمان برنامه و بودجه کشور و وزارت کشور تهیه می شود و به تصویب هیأت وزیران می رسد بین شهرداری ها، دهیاری ها، اداره امور عشایر شهرستان (سهم مناطق عشایری) و روستاهای فاقد دهیاری (به حساب فرمانداری ها) توزیع گردد.

ب - عوارض و جریمه های مربوط به بندهای «الف» و «ت» ماده (۲۶) و ماده (۲۸) این قانون به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور واریز می شود تا براساس شاخص جمعیت میان شهرداری ها، دهیاری ها، روستاهای فاقد دهیاری و مناطق عشایری توزیع گردد. تبصره ۱ - سهم روستاهای فاقد دهیاری به حساب فرمانداری شهرستان مربوط واریز می شود تا با مشارکت سایر دستگاههای اجرایی مربوطه برای امور عمرانی و آبادانی همان روستاها هزینه شود. دستورالعمل اجرایی این تبصره ظرف سه ماه پس از ابلاغ این قانون توسط وزارت کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی (سازمان) تصویب می شود.

فروشگاهی و سامانه مؤدیان» عدم تسلیم اظهارنامه در هر دوره مالیاتی برای کلیه مؤدیان و بعد از استقرار سامانه مذکور برای آن دسته از مؤدیانی که از عضویت در سامانه مؤدیان امتناع کرده اند: ده میلیون (۱۰.۰۰۰.۰۰۰) ریال یا دوبرابر مالیات و عوارض پرداخت نشده تا موعد مقرر در ماده (۴) این قانون، هر کدام بیشتر باشد. این جریمه علاوه بر جریمه مذکور در بند «ب» ماده (۲۲) قانون پایانه های فروشگاهی و سامانه مؤدیان است که مؤدی به دلیل عدم ثبت نام در سامانه مؤدیان باید پردازد.

ب - کتمان معامله، بیش اظهار مالیات و عوارض خرید یا کم اظهار مالیات و عوارض فروش، ثبت معامله خود به نام غیر یا معامله غیر به نام خود، استناد به اسناد صوری و هر عمل دیگری که به کم اظهار مالیات یا استرداد غیر واقعی منجر شود: دو برابر مالیات و عوارض پرداخت نشده تا موعد مقرر در ماده (۴) این قانون و در صورت تکرار تخلف قبل از دو سال، سه برابر مالیات پرداخت نشده. ج - دریافت مالیات و عوارض توسط اشخاص غیرمجاز: دو برابر مالیات و عوارض دریافتی.

ماده ۳۷ - تأخیر در پرداخت مالیات ها و عوارض موضوع این قانون در مواعد مقرر با رعایت مفاد ماده (۱۹) قانون مالیات های مستقیم، موجب تعلق جریمه ای به میزان دو درصد (۲٪) در ماه، نسبت به مالیات و عوارض پرداخت نشده و مدت تأخیر از زمان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه یا سررسید پرداخت مالیات و عوارض، هر یک که مقدم باشد، خواهد بود.

تبصره - چنانچه مؤدی خارج از اراده خود امکان پرداخت مالیات و عوارض موضوع این قانون را در مواعد مقرر نداشته باشد، می تواند به هیأت های حل اختلاف مالیاتی اعتراض نماید. در صورتیکه ادعای مؤدی با ارائه اسناد و مدارک مثبته در هیأت های حل اختلاف مالیاتی پذیرفته شود، جریمه مذکور بخشیده میشود.

### فصل نهم - تخصیص، انتقال و توزیع مالیات

ماده ۳۸ - مالیات و عوارض موضوع مواد (۷)، (۲۶) و (۲۸) این قانون و جریمه های مربوط به آنها پس از کسر کسورات قانونی، به ترتیب زیر توزیع می شود:

۱ - یک نهم از مالیات ها و عوارض وصولی ماده (۷) و بندهای «الف» و «ب» ماده (۲۶) این قانون به عنوان مالیات سلامت به وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی اختصاص می یابد.

۲ - باقیمانده، به نسبت مساوی سهم درآمد عمومی کشور و سهم شهرداری ها و دهیاری ها می باشد. سهم درآمد عمومی به عنوان مالیات به حساب خزانه داری کل کشور واریز می شود. سهم

آلودگی واحدهای بزرگ تولیدی (پنجاه نفر و بیشتر) به بیش از یک شهرستان در یک استان سرایت کند، عوارض آلاینده‌گی هر شهرستان به نسبت جمعیت، اثر پذیری و فاصله از واحد آلاینده، در کمیته ای مرکب از رئیس سازمان برنامه و بودجه استان و فرمانداران شهرستان های ذی ربط، مدیرکل محیط زیست و مدیرکل امور مالیاتی استان بین شهرستان های متأثر توزیع می شود.

تبصره ۱- در صورتی که شهرستان های متأثر از آلودگی در دو یا چند استان واقع شده باشند، اعضای کمیته توزیع کننده عوارض آلودگی واحدهای بزرگ (پنجاه نفر و بیشتر) متشکل از نماینده سازمان برنامه و بودجه کشور، رؤسای سازمان های مدیریت و برنامه ریزی استان های ذی ربط، نماینده سازمان حفاظت محیط زیست و نماینده ادارات کل امور مالیاتی استان های مربوطه براساس سیاست های اعلامی سازمان برنامه و بودجه کشور اقدام به توزیع عوارض آلاینده می کنند.

تبصره ۲- عوارض و جریمه های آلاینده‌گی در مناطق آزاد تجاری - صنعتی و ویژه اقتصادی در مواردی که شهرداری و یا دهیاری در مناطق مذکور مستقر نمی باشد، حسب مورد به حساب منطقه آزاد تجاری - صنعتی و یا ویژه اقتصادی مربوط واریز می گردد.

ماده ۴۱- عوارض و جریمه های موضوع بندهای «الف» و «ب» ماده (۲۹) این قانون مستقیماً به حساب شهرداری ها و یا دهیاری های محل سکونت مالک که هنگام صدور پلاک انتظامی ثبت شده است، واریز می گردد. شهرداری های شهرهای آلوده مکلفند صددرصد (۱۰۰٪) درآمد حاصل از عوارض موضوع بند «ب» ماده (۲۹) این قانون را برای کمک به توسعه و نوسازی ناوگان حمل و نقل عمومی شهرهای آلوده هزینه نمایند.

ماده ۴۲- معادل دوازده در هزار ارزش گمرکی کالا های وارداتی که حقوق ورودی آنها وصول می شود، توسط گمرک جمهوری اسلامی ایران به حساب تمرکز وجوه وزارت کشور واریز شده تا به نسبت سیزده درصد (۱۳٪) کلانشهرها، سی و پنج درصد (۳۵٪) دهیاری ها و روستاهای فاقد دهیاری و عشایر و پنجاه و دودرصد (۵۲٪) سایر شهرداری ها و بر اساس شاخص هایی که با پیشنهاد وزارت کشور به تصویب هیأت دولت می رسد، صرف کمک و ایجاد درآمد پایدار برای شهرداری ها و دهیاری ها و روستاهای فاقد دهیاری و عشایر گردد. وزارت کشور مکلف است وصولی هر ماه را تا پانزدهم ماه بعد براساس سهم های تعیین شده به حساب شهرداری ها و دهیاری ها واریز نماید و هرگونه برداشت از حساب تمرکز وجوه به جز پرداخت به شهرداری ها و دهیاری ها و روستاهای فاقد دهیاری و عشایر ممنوع است.

تبصره ۲- سهم مناطق عشایری از عوارض و جریمه های مربوط به مواد (۷) و (۲۶) این قانون به اداره کل امور عشایر هر استان واریز می شود تا براساس شاخص جمعیت میان مناطق عشایری توزیع گردد.

تبصره ۳- در راستای اجرای احکام این ماده شهرهای جدید تازه تأسیس فاقد شهرداری از نظر موضوع این ماده حسب مورد واجد شهرداری تلقی می شوند.

تبصره ۴- محل أخذ مالیات ارزش افزوده واحدهای تولیدی محل استقرار آنها می باشد.

تبصره ۵- سهم شهرداری ها و دهیاری ها از محل منابع حاصل از بندهای «پ» و «ت» ماده (۲۶) این قانون باید مطابق با سیاست های ابلاغی شورای عالی سلامت و امنیت غذایی هزینه گردد. تصمیم گیری در خصوص نحوه هزینه کرد منابع مزبور در کلان شهرها برعهده کمیته ای متشکل از فرماندار، شهردار و نماینده وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی است.

تبصره ۶- هرگونه برداشت از حساب تمرکز وجوه به جز پرداخت به شهرداری ها و دهیاری ها و اشخاص مذکور در این ماده ممنوع است.

تبصره ۷- سهم عوارض ارزش افزوده دریافتی از شرکتهای فناوری مستقر در پارکهای علم و فناوری پس از واریز به خزانه داری کل کشور، به صورت صددرصد (۱۰۰٪) به همان پارک بابت ایجاد، توسعه و نگهداری زیرساختها و فضاها، عمومی، آموزشی، پژوهشی و فناوری و ارائه خدمات شهری اختصاص می یابد. آییننامه اجرائی این تبصره ظرف سه ماه از تاریخ لازم الاجراء شدن این قانون توسط معاونت علمی و فناوری ریاست جمهوری با همکاری وزارت علوم، تحقیقات و فناوری و وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی تهیه می شود و به تصویب هیأت وزیران می رسد.

تبصره ۸- کارگروهی مرکب از وزارت کشور، سازمان و یک ناظر از مجلس شورای اسلامی برای نظارت بر حسن اجرای این ماده تشکیل و گزارش عملکرد این ماده همه ساله توسط سازمان و وزارت کشور به کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی ارائه می گردد.

تبصره ۹- سازمان مکلف است در مقاطع سه ماهه میزان وصول مالیات بر ارزش افزوده و سهم هریک از شهرداری ها، دهیاری ها، فرمانداری ها و مناطق عشایری را از طرق مناسب به اطلاع عموم مردم برساند.

ماده ۴۰- عوارض و جریمه های آلاینده‌گی موضوع ماده (۲۷) این قانون پس از واریز به حساب تمرکز وجوه اداره کل امور مالیاتی استان برای هر شهرستان به نسبت جمعیت بین شهرداری ها، دهیاری ها و فرمانداری های (سهم روستاهای فاقد دهیاری و مناطق عشایری) همان شهرستان توزیع می گردد. در صورتی که

ماده ۴۳ - یک نهم مالیات ها و عوارض وصولی موضوع ماده (۷) و بندهای «الف» و «ب» ماده (۲۶) این قانون به عنوان «مالیات سلامت»، همزمان با دریافت توسط سازمان امور مالیاتی، به حساب خزانه داری کل کشور واریز می گردد. خزانه مکلف است مبالغ دریافتی هر ماه را تا پایان پانزدهم ماه بعد به حساب وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی واریز نماید. عدم تخصیص مبلغ مذکور در حکم تصرف غیر مجاز در اموال عمومی است.

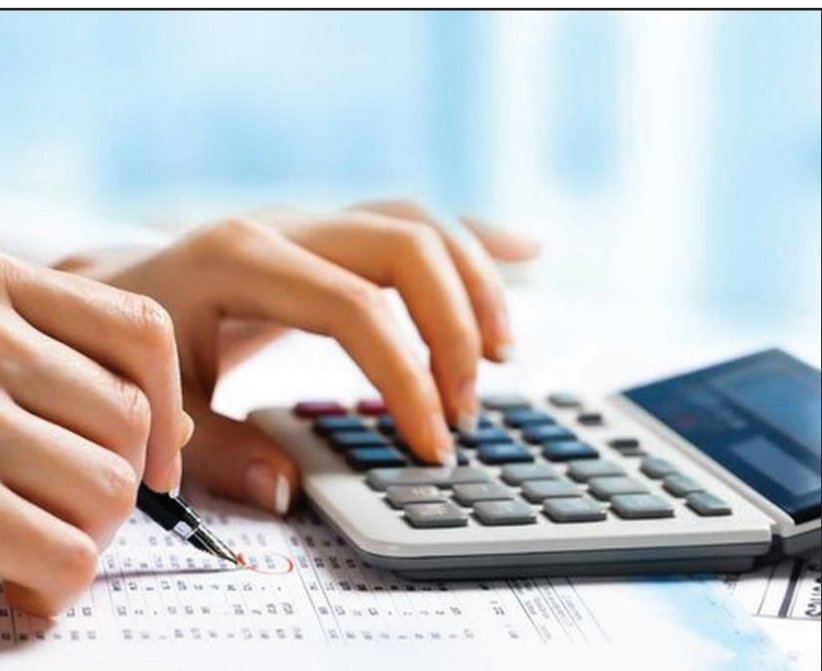
ماده ۴۷ - پرونده های مالیات بر ارزش افزوده که تاریخ تعلق آنها قبل از لازم الاجراء شدن این قانون است، از نظر تعیین مأخذ مشمول مالیات و نرخ مالیات، جرایم و تکالیف مؤدیان و مأموران مالیاتی و نحوه رسیدگی تابع قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۷/۲/۱۳۸۷ می باشد، اما در مورد رفع اختلاف سازمان با مؤدی، قطعیت، وصول، توزیع و تسویه، تابع احکام و مقررات این قانون است.

ماده ۴۸ - متن زیر جایگزین ماده (۲۳۸) قانون مالیات های

صد درصد (۱۰۰٪) منابع دریافتی موضوع این ماده از طریق ردیف یا ردیف هایی که برای این منظور در قوانین بودجه سنواتی پیش بینی می شود به پیشگیری و پوشش کامل درمان افراد ساکن در روستاها و شهرهای دارای بیست هزار نفر جمعیت و پایین تر و جامعه عشایری (در چهارچوب نظام ارجاع)، اختصاص می یابد و پس از تحقق هدف مذکور نسبت به تکمیل و تأمین تجهیزات بیمارستانی و مراکز بهداشتی و درمانی با اولویت بیمارستان های مناطق توسعه نیافته، مصارف هیأت امنای ارزی و ارتقای سطح بیمه بیماران صعب العلاج و افراد تحت پوشش نهادهای حمایتی خارج از روستاها و شهرهای بالای بیست هزار نفر جمعیت اقدام میشود. هرگونه پرداخت هزینه های نیروی انسانی نظیر حقوق و مزایا، اضافه کار، کمک های رفاهی، پاداش، فوق العاده های مأموریت، کارانه، بهره وری، مدیریت، نوبت کاری، دیون و مانند آن و هزینه های اداری نظیر اقلام مصرفی اداری و تأمین اثاثیه و منصوبات اداری از این محل ممنوع است.

ماده ۴۴ - منابع حاصل از مالیات های موضوع مواد (۳۰) و (۳۱) این قانون سهم دولت است و به حساب خزانه داری کل کشور واریز می شود.

ماده ۴۵ - دولت موظف است از محل منابع حاصل از مالیات دریافتی سهم خود موضوع ماده (۷) این قانون، سالانه مجموع کمک های نقدی پرداختی به هر فرد تحت پوشش نهادهای حمایتی را علاوه بر سایر افزایش های سنواتی، حداقل معادل نرخ مالیات بر ارزش افزوده افزایش داده و به منظور جبران مالیات دریافتی به افراد مذکور پرداخت نماید. نهادهای حمایتی مذکور مکلفند نسبت به شناسایی اشخاص نیازمندی که تحت پوشش نیستند، اقدام و آنها را مشمول دریافت افزایش مذکور نمایند. آییننامه اجرائی این ماده شامل چگونگی شناسایی اشخاص نیازمند و نحوه حمایت از آنها حداکثر سه ماه پس از لازم الاجراء شدن این قانون توسط وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی با همکاری سازمان بهزیستی کشور و کمیته امداد امام خمینی (ره) تهیه و به تصویب هیأت وزیران می رسد.



مستقیم می شود و به این قانون تسری می یابد:

«ماده ۲۳۸ - در مواردی که برگ تشخیص مالیات صادر و به مؤدی ابلاغ می شود، چنانچه مؤدی نسبت به آن معترض باشد می تواند ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ شخصاً یا به وسیله وکیل تام الاختیار خود با ارائه دلایل و اسناد و مدارک کتباً 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 مؤدی و ظرف مهلتی که بیش از چهل و پنج روز از تاریخ ثبت درخواست نباشد به

## فصل دهم - سایر مقررات

ماده ۴۶ - کلیه عوارض و مالیات موضوع این قانون که توسط

موضوع رسیدگی و در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابرازشده را برای رد مندرجات برگ تشخیص کافی دانستند، آن را رد و در صورتی که دلایل و اسناد و مدارک ابراززی را مؤثر در تعدیل درآمد تشخیص دهند موارد تعدیل درآمد مشمول مالیات را مشخص نمایند. چنانچه مؤدی نظر مسؤل/مسؤلان مربوط در تعدیل درآمد مشمول مالیات را قبول نماید درآمد مشمول مالیات تعدیل شده، قطعی است. در غیر این صورت برای رسیدگی به مابه التفاوت تا مبلغ مورد اعتراض مؤدی، موضوع به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می شود. همچنین هرگاه دلایل و اسناد و مدارک ابراززی مؤدی را برای رد برگ تشخیص یا تعدیل درآمد مؤثر تشخیص ندهند باید



موضوع را مستلاً در پرونده منعکس و مراتب را برای رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع نمایند.

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

تبصره ۲- در مواردی که مؤدی اطلاعات مربوطه را از طریق سامانه مؤدیان اظهار کرده باشد، مطابق احکام قانون سامانه مؤدیان و پایانه های فروشگاهی رفتار خواهد شد.»

ماده ۴۹- متن زیر جایگزین تبصره ماده (۲۳۹) قانون مالیات های مستقیم می شود و به این قانون تسری می یابد:

«تبصره- در مواردی که برگ تشخیص مالیات طبق مقررات تبصره (۱) و قسمت اخیر تبصره (۲) ماده (۲۰۳) و ماده (۲۰۸) این قانون ابلاغ شده باشد و مؤدی به شرح مقررات این ماده اقدام نکرده باشد در حکم معترض به برگ تشخیص مالیات شناخته می شود و پرونده امر برای رسیدگی به هیأت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می گردد.»

ماده ۵۰- متن زیر جایگزین ماده (۲۴۴) قانون مالیات های مستقیم و تبصره های آن می شود و به این قانون تسری می یابد:

«ماده ۲۴۴- مرجع رسیدگی به کلیه اختلاف های مالیاتی جز در مواردی که ضمن مقررات این قانون مرجع دیگری پیش بینی شده ، هیأت حل اختلافات مالیاتی است . هر هیأت حل اختلاف مالیاتی از سه نفر به شرح زیر تشکیل می شود:

۱- یک نفر نماینده سازمان امور مالیاتی کشور

۲- یک نفر از میان قضات بازنشسته یا حقوقدانان مطلع در امور مالیاتی با شرط وثاقت و امانت به درخواست سازمان امور مالیاتی و انتخاب رئیس کل دادگستری هر استان

۳- یک نفر نماینده از اتاق بازرگانی، صنایع و معادن و کشاورزی ایران، اتاق تعاون ایران، جامعه حسابداران رسمی ایران، جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران، مجامع 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. مؤدی همزمان با اعتراض به برگ تشخیص یا مطالبه مالیات یکی از مراجع این بند را به عنوان نماینده خود جهت شرکت در جلسات هیأت 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 مؤدی انتخاب خود را اعلام ننماید، با توجه به نوع فعالیت مؤدی یا موضوع مالیات مورد رسیدگی، از بین نمایندگان مزبور با رعایت تبصره (۵) این ماده یک نفر انتخاب می شود.

تبصره ۱- جلسات هیأت های حل اختلاف مالیاتی با حضور هر سه عضو رسمیت می یابد و رأی هیأت با اکثریت آراء قطعی و لازم الاجرا است، ولی نظر اقلیت باید در متن رأی قید گردد.

تبصره ۲- هیأت های حل اختلاف مالیاتی دارای استقلال کامل بوده و صرفاً اداره امور دبیرخانه ای هیأت های 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. مؤدی یا نماینده قانونی وی مجاز به حضور کامل در جلسه و ارائه دفاعیات به صورت



اداره کل مالیاتی استان تشکیل می شود.

تبصره ۹ - پس از استقرار سامانه مؤدیان، ثبت اعتراض توسط مؤدی، انتخاب یکی از مراجع موضوع بند (۳) این ماده، ارائه هرگونه لایحه به هیأت‌های حل اختلاف، مشاهده اسناد، مدارک و اطلاعات موردنیاز، ابلاغ تاریخ تشکیل جلسات هیأت، اطلاع از نتایج دادرسی و هرگونه اطلاع دیگر در خصوص پرونده دادرسی مالیاتی از طریق سامانه مذکور انجام می شود.

تبصره ۱۰ - سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است زمینه دسترسی کامل مؤدی و یا نماینده قانونی وی به مفاد پرونده مورد اعتراض را حداقل یک هفته قبل از تشکیل هیأت فراهم نماید.

کتبی یا شفاهی است. اظهارات شفاهی باید در صورتجلسه قید و به امضای وی برسد. سازمان امور مالیاتی به منظور اعمال نظارت مؤثر بر عملکرد هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی، مکلف است نسبت به مستندسازی فرآیند برگزاری جلسات هیأت به نحو مقتضی اقدام کند. تبصره ۳ - تعیین حق الزحمه اعضای موضوع بندهای (۲) و (۳) این ماده متناسب با تعداد و مدت جلسات و نیز مراحل، منابع مالیاتی و پرونده های مورد رسیدگی از محل اعتباری که به همین منظور در بودجه سالانه سازمان امور مالیاتی کشور پیش بینی می شود، مطابق دستورالعملی است که توسط سازمان مذکور تهیه و ابلاغ می گردد. حق الزحمه اعضا به صورت متمرکز از طرف سازمان امور مالیاتی کشور به حساب اعضا پرداخت می شود.

تبصره ۴ - سازمان امور مالیاتی مکلف است نمایندگان معرفی شده در اجرای بندهای (۲) و (۳) این ماده را به عنوان اعضای هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بپذیرد و با رعایت تبصره (۵) این ماده از آنها جهت شرکت در هیأت‌های مزبور دعوت نماید.

تبصره ۵ - اسامی کلیه افراد معرفی شده توسط رئیس کل دادگستری هر استان، مدیر کل مالیاتی استان و مراجع مذکور در بند (۳) این ماده به تفکیک شهرستان‌ها در سامانه ای که به صورت متمرکز و حداقل ظرف سه ماه پس از لازم الاجراء شدن این قانون توسط سازمان امور مالیاتی کشور ایجاد می شود، درج می گردد. انتخاب افراد موضوع بندهای (۱)، (۲) و (۳) برای هر پرونده در مواردی که در شهرستان مورد نظر بیشتر از یک نفر وجود داشته باشد، به صورت تصادفی توسط سامانه مزبور انجام می شود. این سامانه مستقیماً زیر نظر رئیس کل سازمان امور مالیاتی، مدیریت می گردد.

تبصره ۶ - سازمان امور مالیاتی کشور مکلف است حداقل یک هفته قبل از تشکیل جلسه هیأت به نحو مقتضی زمینه دسترسی اعضای هیأت حل اختلاف مالیاتی را برابر مقررات مربوط به مندرجات پرونده مورد اعتراض فراهم نماید.

تبصره ۷ - هر یک از افراد مذکور در بندهای (۲) و (۳) این ماده در صورتی که بیشتر از سه جلسه متوالی یا چهار جلسه متناوب در یک سال از حضور در جلسات هیأت خودداری نمایند، حکم آنان لغو می شود و رئیس کل دادگستری هر استان و مرجع مربوط، حسب مورد، موظف است ظرف ده روز کاری فرد جایگزین را معرفی نماید.

تبصره ۸ - به منظور اجرای عدالت و اصل استقلال و بی طرفی و رعایت حقوق شهروندی و نظارت مؤثر، سازمان امور مالیاتی مکلف است ساختار اداره هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی را به صورت مستقل، تحت عنوان مرکز دادرسی مالیاتی در ساختار خود ذیل رئیس کل سازمان ایجاد نماید. واحدهای دادرسی مالیاتی در هر استان مستقل از

تبصره ۱۱ - عضویت همزمان در فهرست نمایندگان بندهای (۲) و (۳) موضوع این ماده ممنوع است.»

ماده ۵۱ - متن زیر جایگزین ماده (۲۵۱) قانون مالیات های مستقیم می شود و به این قانون تسری می یابد:

«ماده ۲۵۱ - مؤدی یا دادستان انتظامی مالیاتی می تواند ظرف دو ماه از تاریخ ابلاغ رأی قطعی هیأت حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر، به استناد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی، با اعلام دلایل کافی به شورای عالی مالیاتی اعتراض نموده و تجدید رسیدگی را درخواست کنند.»



۳- قانون مقررات تردد وسایل نقلیه خارجی مصوب ۱۳۷۳/۴/۱۲ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۴- عوارض آزادراهها، عوارض موضوع ماده (۱۲) قانون حمل و نقل و عبور کالاهای خارجی از قلمرو جمهوری اسلامی ایران مصوب ۲۲/۱۲/۱۳۷۴ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۵- قانون نحوه تأمین هزینه های اتاق های بازرگانی و صنایع و معادن جمهوری اسلامی ایران و اتاق تعاون مصوب ۱۱/۸/۱۳۷۲ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۶- مواد (۶۳) و (۸۷) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۲۸/۱۲/۱۳۷۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۷- قانون امور گمرکی مصوب ۲۲/۸/۱۳۹۰ با اصلاحات و الحاقات بعدی؛ (به استثنای تعریف حقوق ورودی و سایر وجوه موضوع بند «د» ماده (۱))

۸- مواد (۶۵)، (۵۸) و (۷۰) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۴/۱۲/۱۳۹۳ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۹- بندهای «الف» و «ب» ماده (۳۰) و بند (۳) ماده (۴۸) قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مصوب ۱۰/۵/۱۳۹۱ با اصلاحات و الحاقات بعدی

۱۰- تبصره (۵) بند «الف» ماده (۲۸) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱/۲/۱۳۹۴

۱۱- ماده (۷) قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید به منظور تسهیل اجرای سیاست های کلی اصل چهل و چهارم (۴۴) قانون اساسی مصوب ۲۵/۹/۱۳۸۸

۱۲- قانون توسعه و حمایت از صنایع دریایی مصوب ۱۵/۲/۱۳۸۷

ماده ۵۷- این قانون ششماه پس از ابلاغ به رئیسجمهور لازم-الاجراء است.

تبصره- تا تاریخ لازم الاجراء شدن این قانون، قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۱۷/۲ با اصلاحات و الحاقات بعدی تمدید میشود و لازم الاجراء است.

قانون فوق مشتمل بر پنجاه و هفت ماده و یکصد تبصره در جلسه علنی روز یکشنبه مورخ دوم خرداد ماه یکهزار و چهارصد مجلس شورای اسلامی تصویب شد و در تاریخ ۱۴۰۰/۳/۱۲ به تأیید شورای نگهبان رسید.

رئیس مجلس شورای اسلامی - محمدباقر قالیباف

ماده ۵۲- در بند (۳) ماده (۲۵۵) قانون مالیات های مستقیم عبارت «نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی» به عبارت «نظر اکثریت اعضای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی موضوع ماده (۲۵۸) این قانون» تغییر می یابد.

ماده ۵۳- تبصره ذیل به ماده (۲۵۸) قانون مالیات های مستقیم الحاق می شود:

«تبصره - حکم این ماده در مواردی که نسبت به موارد مشابه آرای متفاوتی توسط هیأت های حل اختلاف مالیاتی صادر شده باشد نیز جاری است.»

ماده ۵۴- در تبصره (۲) ماده (۲۷۴) قانون مالیات های مستقیم عبارت «سازمان امور مالیاتی کشور» جایگزین عبارت «دادستانی انتظامی مالیاتی» می گردد. حکم این تبصره و احکام فصل نهم از باب چهارم قانون مالیات های مستقیم (به استثنای ماده (۲۱۷)) به این قانون تسری می یابد.

ماده ۵۵- از تاریخ لازم الاجراء شدن این قانون، احکام مربوط به مالیات و عوارض در قوانین زیر نسخ می گردد:

۱- قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۷/۲/۱۳۸۷ با اصلاحات و الحاقات بعدی (به استثنای حکم ماده (۲۸) قانون مذکور نسبت به جامعه مشاوران رسمی مالیاتی ایران، ماده (۵۰) قانون مذکور و تبصره های ذیل آن و تبصره (۱) ماده (۳۹) آن قانون نسبت به عوارض موضوع بند (۲) ماده (۳۸) این قانون)

۲- بند «ب» ماده (۶) و بند «ر» ماده (۳۳) و ماده (۷۳) و ماده (۹۴) قانون برنامه پنجساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۴/۵/۱۳۹۱

۳- ماده (۶۹) قانون الحاق برخی مواد به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت (۲) مصوب ۴/۱۲/۱۳۹۳

۴- احکام ماده (۳۴) قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور مصوب ۱/۲/۱۳۹۴ در خصوص مالیات بر ارزش افزوده

۵- مواد (۱۸) و (۴۷) قانون اصلاح نظام صنفی کشور مصوب ۱۲/۶/۱۳۹۲

ماده ۵۶- اجرای احکام این قانون نافی اجرای احکام و مقررات ذیل نیست:

۱- قانون برنامه پنجساله ششم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۴/۵/۱۳۹۱ با اصلاحات و الحاقات بعدی؛ (به استثنای موارد منسوخ در ماده (۵۵) این قانون، بند «ب» ماده (۶)، بند «ر» ماده (۳۳)، ماده (۷۳) و ماده (۹۴) قانون مذکور)

۲- قانون مالیات های مستقیم مصوب ۳/۱۲/۱۳۶۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی



## مالیات بر ارزش افزوده چیست؟

«مالیات بر ارزش افزوده» از انواع مالیات‌های غیرمستقیمی است که دولت از روند فرآیند تولید یک کالا و یا خدمات از مصرف‌کننده نهایی دریافت می‌کند. این نحوه از اخذ مالیات به دلیل پرداخت و وصول راحت از روش‌های محبوب دولت‌ها برای اخذ مالیات به حساب می‌آید. همچنین مالیات بر ارزش افزوده با ایجاد شفافیت، فرار مالیاتی را کاهش می‌دهد و از اخذ مجدد مالیات جلوگیری می‌کند.

در ماده سه قانون مالیات، مالیات بر ارزش افزوده را این‌گونه تعریف می‌کند: «مالیاتی غیرمستقیمی است که بر تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری یا تحویل شده در یک دوره معین وضع می‌گردد».

اگر بخواهیم ساده‌تر بگوییم منظور از مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی است که از تفاوت ارزش بین کالا و خدمات عرضه شده با ارزش کالا و خدمات خریداری شده در دوره‌ای مشخص گرفته می‌شود. این نوع مالیات چند مرحله‌ای است و در هر یک از مراحل تولید تا مصرف نهایی بر حسب ارزش افزوده گرفته می‌شود.

### انواع مالیات بر ارزش افزوده

#### ۱. مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی:

در روش مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، مالیات به صورت کلی بر فروش اعمال می‌شود. این نوع مالیات هم بر کالاهای مصرفی و هم کالاهای سرمایه‌ای اعمال می‌شود. یعنی به خرید کالاهای سرمایه‌ای توسط بنگاه اقتصادی اعتبار مالیاتی تعلق نمی‌گیرد.

در ادامه‌ی مطلب توضیحات دیگری راجع به مفهوم مالیات بر ارزش افزوده، انواع آن، نحوه‌ی محاسبه، تاریخچه‌ی مالیات بر ارزش افزوده در ایران و موارد معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده صحبت خواهیم کرد.

### ارزش افزوده چیست؟

ارزش افزوده به مبلغی گفته می‌شود که در طی مراحل تولید به قیمت اصلی یک محصول اضافه می‌شود. یعنی مبلغی که طی مراحل کار به مبلغ اولیه مواد خام، افزوده و با قیمت اصلی مواد اولیه جمع می‌شود و نهایتاً هزینه خرید یک کالا را مشخص می‌کند.

### مفهوم مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده یا VAT که مخفف کلمه‌ی «value

**۲. مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی:**

در این نوع از مالیات بر ارزش افزوده، استهلاک و هزینه‌های جانبی از پایه مالیات کسر شده و سرمایه‌گذاری خالص مشمول مالیات می‌شود.

**۳. مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف:**

این نوع مالیات بر پایه خدمات و کالاهای مصرفی است.

**مالیات بر ارزش افزوده چگونه محاسبه می‌شود؟**

به عنوان مثال، تولیدکننده‌ی چرخ خیاطی را در نظر بگیرید که در کشوری با نرخ ۱۰ درصد مالیات بر ارزش افزوده فعالیت می‌کند.



در نهایت توزیع‌کننده این محصول را با قیمت ۱ میلیون تومان که ارزش افزوده‌ی آن ۱۰۰ هزار تومان می‌شود به مصرف‌کننده نهایی می‌فروشد که جمع کل آن یک میلیون و صد هزار تومان می‌شود. توزیع‌کننده در این مرحله پنجاه هزار تومان را به عنوان مالیات بر ارزش افزوده پرداخت می‌کند. پنجاه هزار تومان مابقی را تولیدکننده در مرحله قبل پرداخت کرده است و به عبارتی توزیع‌کننده در این مرحله ۱۰ درصد سود خالص خود را پرداخت می‌کند.

**مالیات بر ارزش افزوده به چند روش اخذ می‌گردد؟**

مالیات بر ارزش افزوده به دو صورت اخذ می‌شود:

صورت اول به گونه‌ای است که تمام مالیات بر ارزش افزوده یک کالا یا خدمات را از خریدار و یا مصرف‌کننده می‌گیرند. مثلاً اگر ارزش افزوده‌ی یک کالایی ۱۰ هزار تومان است و مالیات ارزش افزوده آن هزار تومان، تمام آن هزار تومان از مشتری اخذ می‌گردد.

صورت دوم به این شکل است که شرکت تولیدکننده کالا یا خدمات و مصرف‌کننده‌ی آن‌ها با هم مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت می‌کنند. مثلاً ارزش افزوده یک کالایی ۱۰ هزار تومان است و مالیات ارزش افزوده‌ی آن هزار تومان؛ پانصد تومان آن مبلغ از مشتری و پانصد تومان از تولیدکننده خدمات و یا کالا اخذ می‌گردد.

**مالیات بر ارزش افزوده چه زمانی پرداخت می‌شود؟**

طبق قانون، مالیات بر ارزش افزوده هر سه ماه باید پرداخت گردد. افرادی که شامل این قانون می‌شوند، موظف هستند تا اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده را از طریق لینک مربوطه ارائه کرده و مبلغ آن را پرداخت کنند تا مشمول جریمه دیرکرد پرداخت نشوند.

**تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده در ایران**

لایحه مالیات بر ارزش افزوده، برای اولین بار در دی ماه سال ۱۳۶۶ از طرف دولت به مجلس شورای اسلامی برده شد و در کمیسیون اقتصادی مجلس مورد بررسی قرار گرفت؛ و پس از اعمال نظرات به صحن علنی مجلس رفت. اما تنها پس از تصویب شش ماده از آن، دولت بنا بر فوریت‌های اقتصادی مانند تثبیت قیمت‌ها و مشکلات اقتصادی ناشی از جنگ، درخواست باز پس‌گیری لایحه را داد.

بار دیگر در سال ۱۳۷۰ دپارتمان صندوق بین‌المللی پول اجرای

شرکت خودروسازان مواد خام را با قیمت ۲۰۰ هزار تومان خریداری می‌کند که طبیعتاً مالیات بر ارزش افزوده‌ی آن ۲۰ هزار تومان است که باید به دولت پرداخت کند. جمع قیمت کل در این حالت ۲۲۰ هزار تومان می‌شود.

خودروسازان محصولات تولیدشده را به قیمت ۵۰۰ هزار تومان به علاوه ۵۰ هزار تومان ارزش افزوده و جمع کلی ۵۵۰ هزار تومان به توزیع‌کننده می‌فروشد. در این حالت تولیدکننده فقط ۳۰ هزار تومان به عنوان مالیات بر ارزش افزوده را به دولت پرداخت کرده است. به عبارتی تولیدکننده ۱۰ درصد سودی که در این فرآیند به دست آورده است (۳۰۰ هزار تومان) را به عنوان VAT پرداخت می‌کند.

۱۴. انواع خدمات پژوهشی و آموزشی که طبق آیین‌نامه‌ای که با پیشنهاد مشترک وزارتخانه‌های علوم تحقیقات و فناوری، امور اقتصادی و دارایی، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی، آموزش و پرورش و کار و امور اجتماعی ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

۱۵. خوراک دام و طیور.  
۱۶. رادار و تجهیزات کمک ناوبری هوانوردی ویژه فرودگاه‌ها بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت راه و ترابری و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و ظرف مدت شش ماه از تاریخ تصویب این قانون به تصویب هیأت وزیران می‌رسد.

سیستم مالیات بر ارزش افزوده پول توصیه کرد. و با توجه به احساس نیاز و نظرات متخصصان راجع به برقراری چنین نظام مالیاتی، برنامه استقرار این نظام مالیاتی مجدداً در اواخر سال ۱۳۷۰ در دستور کار دولت قرار گرفت و پس از پیمودن روندی طولانی، بالاخره در سال ۱۳۸۱ به تصویب هیأت وزیران رسید. و در همان سال به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد. در نهایت در سال ۱۳۸۷ تصویب و به مدت پنج سال به صورت آزمایشی به اجرا درآمد. از ابتدای سال ۱۳۹۳ این نوع مالیات از ۶ درصد به ۹ درصد افزایش پیدا کرد.

### چه مواردی از مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند؟

مطابق ماده دوازده قانون مالیات دسته‌های زیر از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند:

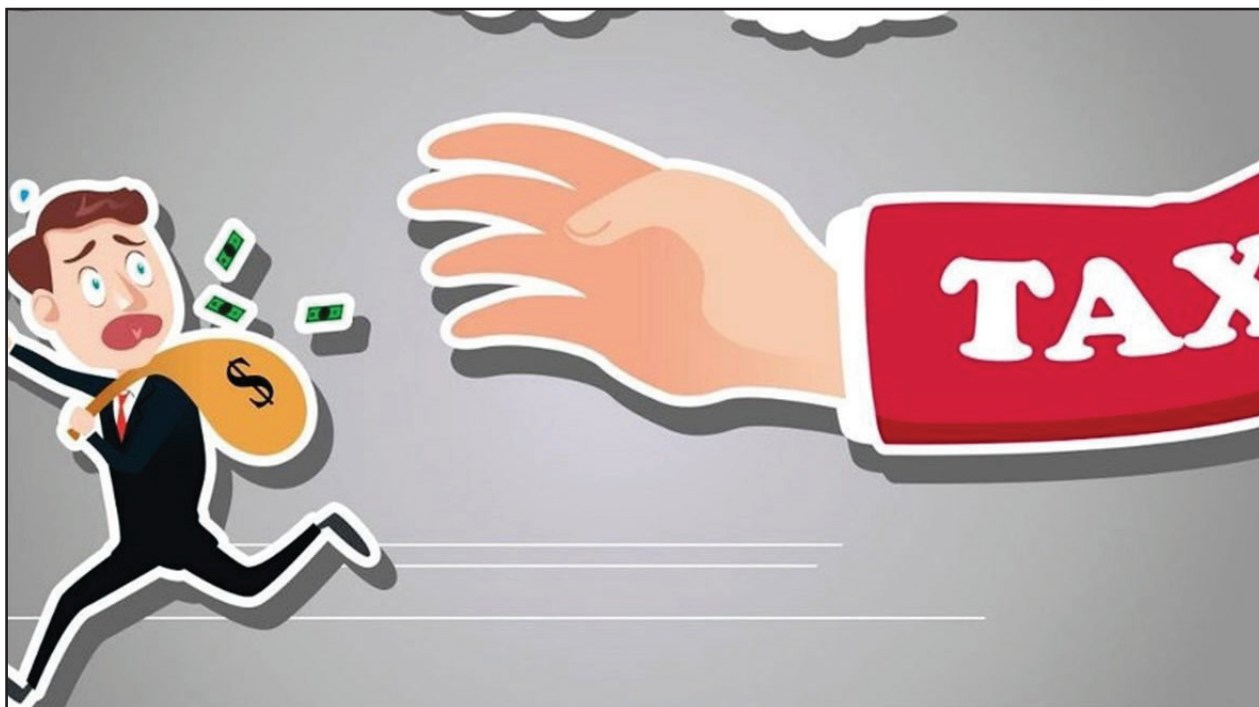
۱. محصولات کشاورزی فرآوری نشده.
۲. دام و طیور زنده، آبزیان، زنبور عسل و نوغان.
۳. انواع کود، سم، بذر و نهال.
۴. آرد خبازی، نان، گوشت، قند، شکر، برنج، حبوبات و سویا، شیر، پنیر، روغن نباتی و شیرخشک مخصوص تغذیه کودکان.
۵. کتاب، مطبوعات، دفاتر تحریر و انواع کاغذ چاپ، تحریر و مطبوعات.
۶. کالاهای اهدایی به صورت بلاعوض به وزارتخانه‌ها، موسسات دولتی و نهادهای عمومی غیر دولتی با تأیید هیأت وزیران و حوزه‌های علمیه با تأیید حوزه گیرنده هدایا.
۷. کالاهایی که همراه مسافر و برای استفاده شخصی تا میزان معافیت مقرر طبق مقررات صادرات و واردات، وارد کشور می‌شود. مازاد بر آن طبق مقررات این قانون مشمول مالیات خواهد بود.
۸. اموال غیر منقول.
۹. انواع دارو، لوازم مصرفی درمانی، خدمات درمانی (انسانی، حیوانی و گیاهی) و خدمات توانبخشی و حمایتی.
۱۰. خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم.
۱۱. خدمات بانکی و اعتباری بانک‌ها، موسسات و تعاونی‌های اعتباری و صندوق‌های قرض الحسنه مجاز و خدمات معاملات و تسویه اوراق بهادار و کالا در بورس‌ها و بازارهای خارج از بورس.
۱۲. خدمات حمل و نقل عمومی مسافری برون شهری و درون شهری، جاده‌ای، ریلی، هوایی و دریایی.
۱۳. فرش دستباف.



۱۷. اقلام با مصارف صرفاً دفاعی (نظامی و انتظامی) و امنیتی بر اساس فهرستی که به پیشنهاد مشترک وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح و وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. فهرست مذکور از اولین دوره مالیاتی پس از تصویب هیأت وزیران قابل اجراء خواهد بود.

### سامانه مالیات بر ارزش افزوده:

شما می‌توانید از طریق سایت [evat.ir](http://evat.ir) وارد سامانه مالیات بر ارزش افزوده شوید و جهت پرداخت مالیات بر ارزش افزوده خود اقدام کنید. منبع: آسان ثبت



## فرار مالیاتی در ایران و تهدید سرمایه‌گذاری

موظف است پرداخت مالیات را انجام دهد. یکی از مهم‌ترین مواد قانونی در جرم‌انگاری فرار مالیاتی مربوط به ماده ۱۹۹ و ۲۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم است که بر این اساس، «هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر هست در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات پرداخت‌نشده خواهد بود.» بر اساس تبصره یک این ماده ۱۹۹ قانون، حتی برای متخلفان دولتی نیز مجازات جرم مالیاتی پیش‌بینی شده و آمده است: «در مواردی که مکلفین به کسر مالیات، وزارتخانه، شرکت یا مؤسسه دولتی یا شهرداری باشد مسئولین امر مشمول مجازات مقرر طبق قانون تخلفات اداری خواهند بود.»

افزایش نرخ‌های مالیاتی در تمامی کشورها می‌تواند منجر به بی‌انگیزگی در سرمایه‌گذاری شود و زمینه لازم فرار مالیاتی و دور زدن مالیات را نیز فراهم می‌آورد؛ بنابراین دولت‌ها و اداره مالیات کشور هم باید در وضع نرخ مالیاتی و قوانین جانب احتیاط را رعایت کنند و جوانب را با دقت بیشتری بسنجند.

**دریافت مالیات از چه طریقی صورت می‌گیرد؟ اصلی‌ترین راه**

فرار مالیاتی معمولاً آسان‌تر از فعالیت‌های مجرمانه‌ی ناهنجار دیگر، در بین شرکت‌ها و افراد قابل اثبات هستند. دولت همچنین می‌تواند، کلاه‌برداران مالیاتی را به جرم فرار و عدم پرداخت مالیات محکوم و به پرداخت جریمه فرار مالیاتی وادار کند. بنابراین پرداخت مالیات بر اساس اصول تعیین شده اداره مالیات و در زمان مشخص در تمامی کشورها جز اصول مهم شهروندی و جهت رفاه عمومی تعبیه شده است.

در این مقاله پیش هر چیز به تعریف فرار مالیاتی پرداخته، سپس به توضیح انواع فرار مالیاتی و جرم مالیاتی پرداخته و در مورد دور زدن مالیات و مجازات مجرم توضیحاتی ارائه خواهیم داد. سپس از روش‌های مقابله با فرار مالیاتی می‌گوییم و در نهایت توضیحاتی در مورد نحوه گزارش فرار مالیاتی ارائه می‌کنیم.

### فرار مالیاتی چیست؟ تعریف فرار مالیاتی در ایران

در تعریف فرار مالیاتی به هرگونه تلاش قانونی یا غیرقانونی یک کسب‌وکار با هدف خودداری از پرداخت مالیات قانونی یا کمتر پرداخت نمودن آن، به هر شیوه که انجام شود، فرار مالیاتی می‌گویند. فرار مالیاتی (فرار از مالیات) یک اصطلاح رایج در رابطه با کارهایی است که برای عدم پرداخت مالیات در نظر گرفته می‌شود و به این معنی است که مؤدی کمتر از میزانی که قانوناً



## جلوگیری از فرار مالیاتی در ایران

دریافت مالیات از گروه‌های مختلف درآمدی بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم و قانون مالیات بر ارزش افزوده صورت می‌گیرد. در این دو قانون مقررات مشخصی در خصوص معافیت‌های مالیاتی و مجازات مالیاتی و همین‌طور نحوه محاسبه و وصول مالیات ذکر شده است. به‌طور عمومی آنچه در قوانین جدید فرار مالیاتی و رویه موجود اداره مالیات اجرا می‌شود این است که بخشی از اقساط جامعه به‌واسطه جایگاه شغلی یا شرایط اقتصادی مجبور به پرداخت مالیات خود هستند و هیچ راه فراری برای عدم پرداخت مالیات و یا به عبارتی دور زدن مالیات ندارند. در واقع اخذ مالیات توسط دولت از اقساط متوسط و در بارزترین نمونه آن از کارمندان همواره در موعد مقرر و با کسر از حقوق صورت می‌گیرد یا مالیات بر ارزش افزوده‌ای ۹ درصدی که مصرف‌کننده آن را پرداخت می‌کند. پس در این پروسه، هیچ راهی برای فرار از مالیات وجود ندارد.

به گفته کارشناسان، فرار مالیاتی عمدتاً توسط پردرآمدها و با سندسازی و ارائه آمار غلط صورت می‌گیرد. آثار سوء فرار از مالیات در تأمین نشدن درآمدهای موردنیاز دولت و در نتیجه عدم ارائه خدمات اجتماعی مطلوب و باکیفیت ظهور و بروز پیدا می‌کند. همچنین راههای فرار مالیاتی سبب می‌شود درآمدها در سطح جامعه به نحو متناسب توزیع نشده و انباشت ثروت در دست گروه‌های خاص، نه فقط زمینه تقویت قدرت سیاسی برخی گروه‌ها را فراهم آورد بلکه شکاف طبقاتی ناشی از این امر موجب افزایش تنش سیاسی و اجتماعی در جامعه می‌شود.

خلاصه اینکه وضعیت فرار مالیاتی در ایران به‌عنوان یکی از مصادیق و مظاهر فساد اقتصادی، امنیت اقتصادی موردنیاز برای گسترش فعالیت‌های اقتصادی و سرمایه‌گذاری را دچار اختلال می‌کند. از این رو، اصلاح و تجدیدنظر در نظام مالیاتی کشور به‌ویژه نظام کیفری مالیاتی به‌منظور بهبود وضعیت اقتصاد ملی امری ضروری و لازم به شمار می‌آید.

## منظور از فرار مالیاتی چیست؟ انواع مالیات و فرار مالیاتی

منظور از فرار مالیاتی هرگونه تلاش غیرقانونی برای عدم پرداخت مالیات است. فرار مالیاتی ممکن است به روش‌های گوناگونی صورت بگیرد، اما در همه این روش‌ها فرد تلاش می‌کند که مالیات خود را کامل پرداخت نکرده یا اینکه آن را به‌صورت ناقص پرداخت کند. نوع رفتار فرد در جرم فرار مالیاتی می‌تواند مختلف باشد.

## آشنایی با جرم فرار مالیاتی

مطابق قانون اگر فرد با قصد فرار از پرداخت مالیات و با آگاهی، مرتکب رفتارهای زیر شود، جرم فرار مالیاتی تحقق پیدا می‌کند:

۱. اگر به ترازنامه و حساب سود و زیان یا دفاتر اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات ملاک عمل هست و برخلاف حقیقت تنظیم شده است، استناد نماید.
۲. اگر برای سه سال متوالی (پشت سر هم) اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان ارائه نکنند.
۳. در صورتی که فعالیت اقتصادی و درآمد خود را برای فرار از مالیات مخفی نماید.
۴. اگر مانع از آن شود که مأموران مالیاتی که به عنوان بازرس مالیاتی مکلف به انجام این امور هستند، به اطلاعات مالیاتی و اقتصادی خود او یا اشخاص ثالث دسترسی داشته باشند.
۵. اگر مأمور وصول یا کسر مالیات پرداخت‌کنندگان دیگر باشد و این وظیفه را در موعد مقرر قانونی انجام ندهد.
۶. اگر معاملات و قراردادهای خود را به نام دیگران تنظیم کند یا معاملات و قراردادهای اشخاصی که موظف به پرداخت مالیات هستند را برخلاف واقع به نام خود تنظیم نماید.
۷. اگر از کارت بازرگانی اشخاص دیگر برای فرار مالیاتی استفاده نماید.
۸. اگر فعالیت‌های خود را طوری قلمداد نماید که گویا مشمول معافیت مالیاتی بوده است.

## وضعیت فرار مالیاتی در ایران و تهدید سرمایه‌گذاری

معاون مالیات‌های مستقیم سازمان امور مالیاتی کشور می‌گوید که سالانه ۱۲۰ تا ۱۳۰ هزار میلیارد تومان به واسطه فرار مالیاتی در ایران از جیب دولت در می‌رود و این در حالی است که درآمدهای مالیاتی به‌عنوان یک منبع پایدار درآمدی در کشورهای توسعه‌یافته محسوب می‌شود و مؤلفه‌های اقتصاد مقاومتی نیز بر توجه به بخش مالیات‌ها تأکید دارد. حالا سؤال اینجاست که قانون برای راه‌های فرار مالیاتی، عدم پرداخت مالیات و زیان ناشی از آن به بوجه عمومی کشور چه مجازاتی در نظر گرفته است و به عبارتی مجازات فرار مالیاتی چیست؟

حال سوال اینجاست که مهمترین عامل فرار مالیاتی در برخی کشورها چیست؟ در پاسخ باید گفت که افزایش نرخ‌های مالیاتی در تمامی کشورها می‌تواند منجر به بی‌انگیزگی در سرمایه‌گذاری شود و زمینه لازم فرار مالیاتی را نیز فراهم می‌آورد؛ بنابراین دولت‌ها هم باید در وضع نرخ مالیاتی و قوانین جانب احتیاط را رعایت کنند و جوانب را با دقت بیشتری بسنجند.

### جرایم مالیاتی شامل چه مواردی هستند؟

جرایم مالیاتی تنوع بسیار زیادی دارند که برای هر کدام مجازات عدم پرداخت مالیات نیز در نظر گرفته شده است. برخی از جرایم مالیاتی شامل موارد زیر هستند و مصادیق فرار مالیاتی و مصداق جرم مالیاتی به حساب می‌آیند (نکته مهم این است که برای تک تک موارد زیر مجازات فرار مالیاتی در نظر گرفته می‌شود)

- پرداخت مالیات پس از سررسید مقرر
- عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی
- کتمان درآمد یا ابراز هزینه‌های غیر واقعی در اظهارنامه تسلیمی
- عدم تسلیم ترازنامه و حساب سود و زیان یا عدم ارائه دفاتر رد دفاتر قانونی
- عدم تسلیم فهرست دریافت کنندگان حقوق ظرف مهلت مقرر
- عدم ارسال صورت یا فهرست یا قراردادهای پیمانکاری
- عدم پرداخت مالیات حقوق و مالیات تکلیفی ظرف مهلت مقرر
- عدم پرداخت مالیات تکلیفی موضوع ماده ۱۰۴ ظرف مهلت مقرر
- عدم صدور صورتحساب یا عدم درج شماره اقتصادی خود و طرف معامله یا استفاده از شماره اقتصادی خود برای معاملات دیگران یا استفاده از شماره اقتصادی دیگران برای خود
- عدم ارائه فهرست معاملات انجام شده و قراردادهای در سامانه مربوطه در مهلت مقرر
- عدم ارائه گزارش حسابرسی مالی در مهلت مقرر



- دانلود لیست کامل جرایم مالیاتی طبق قانون تمامی موارد بالا جرایم مالیاتی به حساب می‌آیند و مجازات‌های مالی و غیرمالی و جریمه فرار مالیاتی برای آن‌ها در نظر گرفته شده است. برای کسب اطلاعات بیشتر در این زمینه می‌توانید مقاله جریمه مالیاتی مشاغل را مطالعه کنید.

### دلایل فرار مالیاتی اشخاص و فرار مالیاتی شرکت‌ها

گزارشی که از سوی مرکز تحقیقات و بررسی‌های اقتصادی اتاق بازرگانی ایران تهیه شده، ضمن اشاره به پیامدهای فرار مالیاتی، هشت عامل اصلی نقش‌آفرین در فرار مالیاتی نیز شناسایی شده‌اند که عبارت‌اند از:

- عدم تنوع پایه‌های مالیاتی و ترکیب نامناسب درآمدهای مالیاتی
- وجود معافیت‌های مالیاتی وسیع و متنوع
- تعدد، پیچیدگی و ابهام در قوانین، مقررات و فرآیندهای مالیاتی
- افزایش فساد و گستردگی بخش غیررسمی اقتصاد
- عدم اعتماد مردم به کارایی و اثربخشی دولت
- فرهنگ مالیاتی ضعیف



تعریف مذکور تعریف جامعی از جرم فرار مالیاتی نیست و برخی از کارهایی که منجر به عدم پرداخت مالیات می‌شود را پوشش نمی‌دهد؛ مثلاً هرگاه مؤدیان با جعل اسناد و مدارکی که ملاک تشخیص مالیات نیست، فعالیت‌های شغلی خود را از موارد معافیت مالیاتی قلمداد نمایند؛ مشمول ماده ۲۰۱ نخواهند بود. در تعریف فرار مالیاتی مناسب آن است که بیان شود «ارتکاب هر فعل که به قصد فرار مالیاتی صورت گیرد و منجر به پرداخت کم‌تر یا نپرداختن مالیات شود»

نکته مهم بعدی این است که جرایم مالیاتی و انواع فرار مالیاتی در دنیای مالیات فقط به فرار مالیاتی شرکتها محدود نمی‌شود، بلکه بانکها هم مرتکب فرار مالیاتی می‌شوند.

### فرار مالیاتی بانکها

جرایم مالیاتی تنها به فرار مالیاتی شرکتها ختم نمی‌شود؛ گاهی مواقع بانکها هم از پرداخت مالیات خودداری می‌کنند. مطابق قانون اساسی، اگر بانکها بیشتر از نرخ مقرر بهره بانکی، سودی به سپرده‌گذاران پرداخت نمایند تا با این کار بتوانند مشتریان و سپرده‌گذاران بیشتری دریافت کنند، باید مالیات پرداخت کنند و در غیر این صورت مجرم شناخته شده و باید مالیات پرداخت کنند.

### مجازات فرار مالیاتی چیست؟ (مجازات عدم پرداخت مالیات به صورت عمدی)

اگر نمی‌دانید مجازات فرار مالیاتی چیست و می‌خواهید بدانید که پرداخت نکردن مالیات چه عواقبی دارد این بخش را از دست ندهید. مجازات عدم پرداخت مالیات از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری است؛ بنابراین، اگر فردی در ابتدای ارتکاب به جرایم مالیاتی باشد و پیش از آنکه این جرم‌ها کشف شود به میل خود آن را اعلام کند و به اسناد و مدارک رو صلاح کند؛ تعقیب کیفری نخواهد شد؛ اما بعد از کشف جرم، به مجازات فرار مالیاتی و شروع به جرم فرار مالیاتی از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری محکوم خواهد شد. حال اگر در جریان تعقیب کیفری و قبل از صدور حکم قطعی به جرم خود جهت راهنمایی مأمور قانون اقرار کند؛ مشمول تخفیف مجازات خواهد شد. حال که می‌دانید اگر مالیات پرداخت نشود چه می‌شود، باید روش‌هایی را در مورد مقابله با فرار مالیاتی بدانید.

### راهکار مقابله با راه‌های فرار مالیاتی

قانون مالیات‌های مستقیم، مهم‌ترین ابزار مقابله با فرار مالیاتی است که برای اولین بار در ایران در سال ۱۳۴۵ وضع گردید. در طول سال‌های مختلف، این قانون بارها و بارها مورد بازنگری قرار



- فقدان نظام جامع اطلاعات مالیاتی  
- مشکلات ساختار اقتصاد

### جرم فرار مالیاتی در قانون اساسی - فرار مالیاتی چیست؟

قانون‌گذار ایران پس از اصلاحات مکرر قوانین مالیاتی، در ماده ۲۰۱ قانون مالیات‌های مستقیم ۱۳۸۰ و در ماده ۲۷۴ اصلاحیه قانون مزبور مصوب ۱۳۹۴ این پدیده اقتصادی را جرم‌انگاری و کیفر حبس برای آن مشخص کرده است. قانون‌گذار سعی نموده تعریفی از فرار مالیاتی در قانون مالیات‌های مستقیم ارائه کند. بر این اساس در ماده ۲۰۱ همین قانون مقرر داشته:

«هرگاه مؤدی مالیات به قصد فرار از پرداخت، عمداً به ترازنامه و حساب سود و زیان یا به دفاتر و اسناد و مدارکی که برای تشخیص مالیات، ملاک هستند و برخلاف حقیقت تهیه و تنظیم شده، استناد نماید یا برای سه سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی و ترازنامه و حساب سود و زیان خودداری کند، مجرم شناخته می‌شود»

لازم به ذکر است که در برخی کشورها میزان مجازات حبس برای فرار مالیاتی و مجازات فرار مالیاتی تا پنج سال نیز پیش‌بینی شده است.

واقع وظیفه هرکس تنها گزارش فرار مالیاتی است و باقی ماجرا به عهده مراجع مسئول و قانونی در این زمینه خواهد بود.

### تمایز فرار مالیاتی و اجتناب مالیاتی چیست

تمایز مفهومی بین فرار از مالیات و اجتناب از پرداخت مالیات به قانونی یا غیرقانونی بودن رفتار مؤدیان مربوط می‌شود. 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 می‌شود، امتناع می‌کند، یک نوع عمل غیررسمی انجام می‌دهد که او را از چشم مقامات دولتی و مالیاتی کشور دور نگه می‌دارد؛ اما در اجتناب از پرداخت مالیات (اجتناب مالیاتی)، فرد نگران نیست که عمل او افشا شود. اگر می‌خواهید اطلاعات بیشتری در این زمینه کسب کنید، مقاله جرمیه مالیاتی کتمان درآمد را از دست ندهید.

اجتناب از مالیات، از خلأهای قانونی در قانون مالیات‌ها نشئت می‌گیرد. در اینجا، فرد با هدف کاهش قابلیت پرداخت مالیات، خود دنبال راه‌های گریز می‌گردد. مثلاً درآمدهای نیروی کار را در قالب درآمد سرمایه نشان

گرفته و همواره اصلاحاتی در آن صورت گرفته است. با این حال هنوز هم فرار از مالیات چه در ایران و چه در سایر کشورهای دنیا، موضوعی است که با خلأهای جدی قانون مواجه است.

یکی از مهم‌ترین مواد قانونی در جرم‌انگاری فرار مالیاتی (جرایم مالیاتی) مربوط به ماده ۱۹۹ و ۲۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم است که بر این اساس، «هر شخص حقیقی یا حقوقی که به موجب مقررات این قانون مکلف به کسر مالیات مؤدیان دیگر می‌باشد؛ در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر علاوه بر مسئولیت تضامنی که با مؤدی در پرداخت مالیات خواهد داشت؛ مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات پرداخت نشده خواهد بود.»

بر اساس تبصره یک این ماده ۱۹۹ قانون، حتی برای متخلفان دولتی نیز مجازات پیش‌بینی شده و آمده است: در مواردی که مکلفین به کسر مالیات، وزارتخانه، شرکت یا مؤسسه دولتی یا شهرداری باشد مسئولین امر مشمول مجازات مقرر طبق قانون تخلفات اداری خواهند بود.

تمکین نکردن از مقررات مالیاتی، موضوعی است که نه تنها در ایران، بلکه در کشورهای پیشرفته نیز دارای اهمیت و محل بحث و چاره‌اندیشی است. فرار مالیاتی همیشه و همه جا موضوع مهمی برای مؤدیان بوده است. از این رو، در سایر کشورها با توجه به سیستم‌های اطلاعاتی پیشرفته و تدوین مقررات بازدارنده، سعی در کاهش آن کرده‌اند. فرهنگ‌سازی مالیاتی نه تنها در زمینه مالیات بر ارزش افزوده، بلکه در سایر منابع مالیاتی، ضروری و بااهمیت است. در ایران، با مروری به گذشته‌های دور، درمی‌یابیم که هیچ‌گاه نگاه چندان مثبتی به پرداخت مالیات در کشور وجود نداشته است. از این رو، برای اینکه بتوانیم در این زمینه فرهنگ مناسبی را در جامعه ایجاد کنیم، باید در گام نخست، با مشخص کردن عوامل این نگاه منفی و تغییر آن، دیدگاه مردم را به وصول درآمدهای مالیاتی مثبت کرد.

### اعلام و گزارش تخلف مالیاتی اشخاص و گزارش فرار مالیاتی شرکت‌ها امکان دارد؟

اعلام فرار مالیاتی را چطور انجام دهیم؟ برای بسیاری سؤال است که آیا گزارش و فرار مالیاتی شرکت‌ها و اشخاص به دارایی امکان‌پذیر است یا نه؟ برخی معتقدند که گزارش تخلف مالیاتی و تحقیق در مورد آن به عهده اداره دارایی و نهادهای تعریف شده است و البته اساساً امکان خاصی نیز برای این مسئله در نظر گرفته نشده است؛ چرا که تشخیص این مسئله آسان نیست، اما در صورتی که قصد اعلام و گزارش فرار مالیاتی را داشته باشید، اما برایتان سؤال شده که چگونه فرار مالیاتی را گزارش دهیم، می‌توانید آن را در قالب یک گزارش ساده به اداره دارایی منتقل کنید. پیگیری و تشخیص ماجرا به عهده این اداره خواهد بود. در



گریز از پرداخت مالیات در قوانین مالیاتی مرتبط می‌شود که مؤدیان به آن وسیله، خود را به نحوی از دایره افراد مشمول مالیات خارج می‌کنند. مثلاً تبادل درآمد نیروی کار به درآمد سرمایه که نرخ کمتری از مالیات را به همراه دارد، مثالی از اجتناب مالیاتی است. به عنوان مثال، فرض کنید بر فعالیتی چون فروش دوچرخه، مالیات بر ارزش افزوده وضع شود.

حال اگر فروشنده‌ای برای پرداخت مالیات کمتر، دوچرخه کمتری بفروشد، رفتار وی بر پایه اجتناب از مالیات است. اگر همین فروشنده برای پرداخت کمتر مالیات، میزان فروش دوچرخه را کمتر از مقدار واقعی آن به اداره مالیات گزارش کند، رفتار وی فرار از مالیات قلمداد می‌شود.

### جرایم مالیاتی چیست؟ مروری بر جرائم مالیاتی

جرایم مالیاتی چیست؟ هر شخصی که بنا به قانون مکلف به تسلیم اظهارنامه مالیاتی باشد و در ۳ سال متوالی از تسلیم اظهارنامه مالیاتی حاوی اطلاعات درآمدی و هزینه‌ای مربوط خودداری کند یا به موجب مقررات این قانون یا قانون مالیات بر ارزش افزوده مکلف به وصول کسر و ایصال مالیات مؤدیان دیگر شده و مالیات مزبور را در مواعد قانونی به سازمان امور مالیاتی کشور ایصال نکند، مرتکب جرایم مالیاتی شده و مجرم فرار مالیاتی شناخته خواهد شد.

بر این اساس، افرادی که به قصد فرار از مالیات عالماً و عامداً معاملات و قراردادهای خود را برخلاف واقع با نام دیگران، یا معاملات و قراردادهای مؤدیان دیگر را به نام خود تنظیم کنند نیز مجرم شناخته می‌شوند.

به علاوه، همان‌طور که گفته شد، افرادی که مانع از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی خود یا اشخاص ثالث شوند یا از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع ماده ۱۶۹ مربوط به مالیات مکرر به سازمان امور مالیاتی کشور خودداری کنند و این امر منجر به زیان وارده به دولت شود نیز به جرم فرار مالیاتی مجرم خواهند بود. بر این اساس، در مورد اشخاص حقوقی مدیرعامل و اعضای هیئت مدیره شخص حقوقی، متفقاً یا منفرداً مشمول احکام این ماده خواهند بود.

بنابراین، اجتناب مالیاتی، قانونی و برای کاهش تعهدات مالیاتی فرد با دور زدن قانون یا استفاده کامل از ظرایف قانونی است. اما تقلب یا فرار مالیاتی، غیرقانونی و مبادرت عمدی به اعمال خلاف قانون مانند گزارش غیرواقعی درآمد و فروش، کسورات و تنظیم اظهارنامه‌ها است. نظام مالیاتی در شرایط آرمانی، باید قابلیت مقابله با هر ۲ نوع فرار مالیاتی را داشته باشد.

**مجازات متخلفان مالیاتی برای جرایم مالیاتی چیست؟ مجازات**

می‌دهد که از نرخ پایین‌تری برای مالیات برخوردارند. در اجتناب مالیاتی، مؤدی مالیاتی دلیلی ندارد نگران افشا شدن باشد، چرا که او الزاماً تمامی مبادلات خود را با جزئیات آن، البته به شکل غیرواقعی، یادداشت و ثبت می‌کند.

### تعریف جرم در ممانعت از دسترسی مأموران جرم است

افرادی که مانع از دسترسی مأموران مالیاتی به اطلاعات مالیاتی خود یا اشخاص ثالث شوند یا از انجام تکالیف قانونی مبنی بر ارسال اطلاعات مالی موضوع ماده ۱۶۹ مربوط به مالیات مکرر به سازمان امور مالیاتی کشور خودداری کنند و این کارشان منجر به زیان وارده به دولت شود نیز مجرم خواهند بود.

در واقع، عوامل اقتصادی با استفاده از روزه‌های قانون مالیات و بازیابی در تصمیمات اقتصادی‌شان تلاش می‌کنند بدهی مالیاتی خود را کاهش دهند. از آنجا که اجتناب از پرداخت مالیات فعالیتی به‌ظاهر قانونی است، از این رو، بیشتر از فرار مالیاتی در معرض دید است.

به عبارت دیگر، اجتناب از مالیات، یک نوع سوء استفاده رسمی از قوانین مالیاتی است. این مقوله به بررسی و یافتن راه‌های



## فرار مالیاتی!

مجازات شروع به جرم مالیاتی از ۳ ماه تا یک سال حبس تعزیری است؛ بنابراین، هر شخص که قصد ارتکاب جرم‌های مالیاتی را داشته باشد و شروع به اجرای آن کند، چنانچه قبل از کشف جرم به میل خود آن را ترک کرده و اسناد و مدارک ملاک تشخیص مالیات را اصلاح کند، تعقیب کیفری نخواهد شد، اما بعد از کشف جرم، به مجازات شروع به جرم مالیاتی فوق محکوم خواهد شد، مگر آنکه در جریان تعقیب کیفری و قبل از صدور حکم قطعی با اقرار و راهنمایی‌های خود موجب استیفای حقوق دولت شود که در این صورت، استحقاق تخفیف مجازات را خواهد داشت.

بنا به اعلام سازمان امور مالیاتی، کشف جرم موضوع این ماده از طریق سازمان امور مالیاتی کشور و دستگاه‌های اجرایی نظارتی امکان‌پذیر خواهد بود.

در فرار مالیاتی نوع مجازاتی که قانون‌گذار برای اشخاص عادی در نظر گرفته، متفاوت از مجازاتی است که برای فرار مالیاتی شرکتها یا مؤسسات پیش‌بینی نموده است. این مجازات‌ها به شرح زیر است:

### مجازات فرار مالیاتی برای اشخاص عادی

- حبس بیش از شش ماه تا دو سال، جزای نقدی بیش از دو میلیون تا ۸ میلیون، شلاق از ۳۱ ضربه تا ۷۴ ضربه، محرومیت از حقوق اجتماعی برای مدت بیش از شش ماه تا پنج سال، انتشار حکم محکومیت قطعی در رسانه‌ها.
- پرداخت اصل مالیات به همراه جریمه‌های قانونی.
- جبران ضرر و زیان وارده به دولت.

### جریمه فرار مالیاتی شرکتها و مؤسسات

- ممنوعیت از یک یا چند فعالیت شغلی برای مدت شش ماه تا دو سال.
- ممنوعیت از صدور برخی اسناد تجاری.

### اجتناب برخی که موظف به گزارش دادن مالیاتی هستند

در حالتی که شرکتها و مؤسسات دست به فرار مالیاتی می‌زنند، یک شخص که می‌تواند سمت مدیرعامل، کارمند یا هر سمت دیگری داشته باشد در عمل این کار را انجام می‌دهد. در این حالت علاوه بر این که شرکت یا مؤسسه مزبور به مجازات فرار مالیاتی قانونی محکوم خواهد شد، برای این شخص نیز به صورت جداگانه مجازات تعیین می‌شود.

### جرم حسابدار در فرار مالیاتی و عدم گزارش

نکته قابل توجه آن است که در برخی موارد گزارش نکردن



فرار مالیاتی (گزارش تخلف مالیاتی) هم جرم است. طبق قانون اگر حسابرسان، حسابداران، مأموران مالیاتی و کارکنان بانکها و مؤسسات مالی و اعتباری مطلع شوند که شخص یا اشخاصی مرتکب جرم فرار مالیاتی شده‌اند، اما آن را گزارش نکنند به تحمل شش ماه حبس، پرداخت دو میلیون تومان جزای نقدی، ۳۱ ضربه شلاق و محرومیت از حقوق اجتماعی برای مدت شش ماه محکوم خواهند شد.

اشخاص عادی هم می‌توانند در صورت مواجه شدن با فرار مالیاتی آن را گزارش نمایند، اما گزارش نکردن آن‌ها جرم نمی‌باشد.

### حکم تخطی از قانون مالیات

همچنین اگر شخصی مسئول کسر مالیات باشد و از وظایف خود امتناع کند، مطابق با تبصره ۳ ماده ۱۹۹ قانون به مجازات درجه شش محکوم خواهد شد. در ماده ۲۰۰ سردفتران را مکلف به نظارت بر پرداخت مالیات در خصوص معاملات کرده و آورده است: «در هر

مبدل گشته است بدون تردید بهره‌مندی از یک نظام کیفری کارآمد و منسجم در مقابله با جرائم مالیاتی به بهبود عملکرد نظام مالیاتی کمک قابل توجهی می‌کند.

چنانچه اشاره گردید بخشی از این اصلاحات در اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مورد توجه قرار گرفته است. به طور قطع تقویت نظام کیفری حاکم بر رفتارهای مالیاتی و برطرف نمودن خلأها و نارسایی‌های این حوزه کشور ما را در دستیابی به اهداف تعیین شده در سند چشم‌انداز و سیاست‌های کلان اقتصادی به ویژه در تحقق سیاست‌های ابلاغی اقتصاد مقاومتی یاری می‌کند.

### قانون مالیات‌های مستقیم، تنها راه مقابله با فرار مالیاتی

مهم‌ترین قوانینی که برای برخورد با فرار مالیاتی وجود دارد، قانون مالیات‌های مستقیم است. قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۴۵ می‌باشد که پس از انقلاب، متناسب با ساختارهای سیاسی و اجتماعی کشور، تغییر و تحولات بسیاری داشته که بیشترین اصلاحات آن مربوط به سال ۱۳۶۶ بوده و برای آخرین بار نیز در سال تیرماه سال جاری مورد بازنگری مجلس قرار گرفت. مهم‌ترین قوانینی که برای برخورد با فرار مالیاتی در ایران وجود دارد، قانون مالیات‌های مستقیم است. قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۴۵ می‌باشد که پس از انقلاب، متناسب با ساختارهای سیاسی و اجتماعی کشور، تغییر و تحولات بسیاری داشته که بیشترین اصلاحات آن مربوط به سال ۱۳۶۶ بوده و برای آخرین بار نیز در سال تیرماه سال جاری مورد بازنگری مجلس قرار گرفت.

در طول سال‌های مختلف همواره موضوع توجه به تعریف جرم فرار مالیاتی و قوانین کیفری ناظر بر آن مورد توجه مقنن بوده است؛ اما علی‌رغم همه این اصلاحات، خلأهای جدی در مقابله با راه‌های فرار مالیاتی وجود داشته تا جایی که مقنن سعی کرده است این نقص و خلأ در برخورد با فرار مالیاتی را در قوانین دیگر تا حدی برطرف کند.

از جمله قوانین جدیدالتصویب که موضوع فرار مالیاتی در آنها به عنوان جرم مورد توجه قرار گرفته است؛ می‌توان به قانون مجازات اسلامی مصوب ۱۳۹۲ و قانون ارتقای سلامت اداری اشاره کرد.

به طور قطع تقویت نظام کیفری حاکم بر رفتارهای مالیاتی و برطرف نمودن خلأها و نارسایی‌های این حوزه کشور ما را در دستیابی به اهداف تعیین شده در سند چشم‌انداز و سیاست‌های کلان اقتصادی به ویژه در تحقق سیاست‌های ابلاغی اقتصاد مقاومتی یاری می‌کند.

سپیدار سیستم



مورد که به موجب این قانون تکلیف یا وظیفه‌ای برای دفاتر اسناد رسمی مقرر گردیده است در صورت تخلف علاوه بر مسئولیت تضامنی سردفتر با مؤدی در پرداخت مالیات یا مالیات‌های متعلق مربوط، مشمول جریمه‌ای معادل ۲۰ درصد آن نیز خواهد بود و در مورد تکرار به مجازات درجه شش محکوم خواهد شد»

عدم پرداخت مالیات و فرار از مالیات در قانون در حالی است که با مروری بر قوانین مالیاتی برخی کشورها مشخص می‌گردد که ضمانت اجراهای مقابله با فرار مالیاتی به مراتب شدیدتر نیز می‌باشد و در برخی کشورها میزان مجازات حبس برای فرار مالیاتی تا پنج سال نیز پیش‌بینی شده است.

در هر صورت با توجه به اینکه در سال‌های اخیر مبارزه با جرائم مالیاتی کلان و گسترده و مقابله با راه‌های فرار مالیاتی در ایران به عنوان یکی از مظاهر و مصادیق مهم جرائم اقتصادی به یکی از راهبردهای اصلی کشورمان در مسیر پیشرفت و عدالت



## صورت معاملات فصلی

### صورت معاملات فصلی چیست؟ چه کسانی ملزم به ارسال آن هستند؟

قوانین مربوط به مالیات، امور بیمه کارکنان و بسیاری از مسائل رایج در دنیای حسابداری پیچیدگی‌های زیادی دارند. این پیچیدگی‌ها با اینکه تا حدی برای کارفرمایان مشکل ایجاد میکند، اما لازمه گرداندن یک کسب و کار حرفه‌ای و تمام‌عیار است. خوشبختانه با استفاده از خدمات حسابداری خوبی که این روزها توسط حسابداران و شرکت‌های حسابداری ارائه می‌شود می‌توانیم ادعا کنیم مشکل حادی در این موارد وجود ندارد و همه این امور به راحتی توسط مدیران مالی مدیریت می‌شوند. یکی از مهمترین این موارد صورت معاملات فصلی است.



### صورت معاملات فصلی چیست؟

این عبارت در دنیای حسابداری و مسائل مالیاتی چندان قدیمی نیست. مالیات فصلی یا همان صورت معاملات فصلی نوعی از ابراز و اعلام درآمد است که از اجرای آن چند سالی می گذرد. در واقع ارسال صورت معاملات فصلی توسط کسب و کارها برای محاسبه مالیاتی است که باید توسط کسب و کارها پرداخت شود. اما چرا این کار فصل به فصل انجام می گیرد و به پایان سال واگذار نمی شود.

علت اصلی این موضوع ایجاد شفافیت و دقت و سادگی در انجام محاسبات است. بخش بخش شدن محاسبه این معاملات و ارسال آن از طرفی برای کسب و کارها نیز آسان تر خواهد بود، چرا که در پایان سال مالی ممکن است به دلیل ازدحام کار این مسئله باعث ایجاد دشواری های زیادی برای یک کسب و کار شود.

تعریف دقیق معاملات فصلی به این شکل است. صورت معاملات فصلی یک صورت مالی است که در آن به همه خرید و فروش هایی که توسط یک شخص حقیقی یا حقوقی در یک فصل انجام شده است اختصاص داده میشود. اطلاعاتی که باید در این صورت ارائه شود شامل تمام مبادلات آن کسب و کار به همراه جزئیات مربوط اطلاعات طرف های معاملات و بسیاری از جزئیات دیگر است. اما سوالی که مطرح می شود این است

که دقیقاً چه کسانی باید نسبت به تهیه و ارسال این صورت اقدام کنند؟

### چه کسانی ملزم به ارسال صورت معاملات فصلی هستند؟

بر اساس قانون مالیات های مستقیم، سه دسته باید نسبت به تهیه و ارسال صورت معاملات فصلی اقدام کنند. دسته اول اشخاص حقوقی هستند که شامل شرکت های مختلف است.

دسته دوم اشخاص حقیقی یا مشاغل هستند. و دسته آخر صاحبان مشاغلی هستند که مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده می شوند.

ممکن است تصور کنید که تهیه و ارسال این صورت های مالیاتی که باید هر فصل تهیه و ارسال شوند کار بسیار پیچیده و مشکل سازی است، اما لازم است بدانید با وجود برنامه حسابداری و خدمات حسابداری که توسط افراد متخصص و شرکت های متخصص در این زمینه ارائه می شود صورت معاملات فصلی چالش بزرگی برای کسب و کار شما نخواهد بود.

### مودیان مالیاتی برای ارسال صورت معاملات فصلی تا کی فرصت دارند؟

همانطور که به این موضوع اشاره کردیم و از نام آن هم



است مودیان مالی به طور کلی نسبت به ارسال این صورت معاملات اقدام نکنند یا ممکن است این صورت معاملات را با خطا و اشتباه ارسال کنند.

مواردی مثل عدم درج شماره اقتصادی مودی مالیاتی یا طرف معامله در صورت معاملات، مواردی مثل استفاده از شماره اقتصادی دیگر مودیان در صورت معاملات یا حتی استفاده از شماره اقتصادی خود در صورت معاملات مودیان دیگر جریمه ۱۰ درصدی را بر روی مبلغ مورد معامله با خود به همراه دارد. عدم ارسال صورت معاملات فصلی نیز جریمه ای ۱۰ درصدی بر مبلغ مورد معامله اضافه می کند.

#### تهیه و ارسال صورت معاملات فصلی

برای تهیه صورت های مالی نیازی به تهیه بهترین نرم افزار حسابداری نخواهید داشت، اما بهتر است اینکار یعنی تهیه صورت معاملات فصلی توسط یک حسابدار خبره که در این زمینه تجربه کافی دارد انجام شود.

دنیای اقتصاد

پیداست این صورت باید برای هر فصل به طور جداگانه ارسال شود. اما مدت زمانی که مودیان مالیاتی برای ارسال صورت معاملات فصلی مهلت دارند تا یک ماه و نیم یعنی دقیقاً ۴۵ روز بعد از پایان هر فصل است. به این معنی که اگر می خواهید صورت معاملات فصل بهار را تهیه کنید باید حداکثر تا ۱۵ مرداد نسبت به ارسال این صورت مالیاتی اقدام کنید.

البته با وجود ضرورت قانونی برای ارسال این صورت مالی در مدت زمان مقرر، برحسب ضرورت با صلاحدید وزیر امور اقتصادی و دارایی امکان تمدید مهلت ارسال این صورت ها وجود دارد. اما به طور کلی صورت معاملات فصلی نیز مانند مواردی همچون ارسال لیست بیمه و دیگر اموری که با مراجع قانونی سرکار دارند امری واجب برای مشمولین محسوب می شود و در صورت عدم ارسال یا هرگونه مشکل در ارسال آن جریمه ای به دنبال دارد.

#### اگر مودیان صورت معاملات فصلی ارسال نکنند چه می شود؟

پاسخ کوتاه: جریمه می شوند!

پاسخ کامل: قانون ۲ حالت را در نظر گرفته است. یا ممکن





## حسابرسی بیمه تامین اجتماعی چیست؟

در صورتی که صاحب کسب و کار هستید، حتما حداقل یک بار پیش آمده که با دغدغه حسابرسی تامین اجتماعی مواجه شوید. حسابرسی بیمه تامین اجتماعی عبارت است از، رسیدگی به دفاتر و اسناد کارفرمایانی که دارای کد کارگاهی بوده و در سازمان تامین اجتماعی تشکیل پرونده داده باشند. معمولا خیلی از شرکت‌ها با استفاده از تجربیات برخی از موسسات حسابداری و حسابرسی که دارای تخصص و تجربه کافی در این حوزه هستند، عملیات پیش حسابرسی تامین اجتماعی را انجام داده و در صورت وجود انحرافات فنی و سایر موارد مرتبط با آن، قبل از این‌که رسماً در مرحله حسابرسی تامین اجتماعی قرار گیرند، متوجه مشکلات شده و اصلاحات و تدابیر ویژه‌ی لازم را لحاظ می‌نمایند. در ادامه موارد کلی حسابرسی تامین اجتماعی را شرح خواهیم داد، پس با کارمنتو همراه باشید.

### اهداف حسابرسی بیمه تامین اجتماعی چیست؟

– اطمینان از رعایت حقوق بیمه‌ای کارکنان توسط کارفرمایان  
موضوع رعایت یا عدم رعایت حقوق بیمه‌ای با رسیدگی به اسناد و مدارکی همچون لیست بیمه تامین اجتماعی و گاهی اوقات لیست مالیات حقوق کارکنان کنترل می‌شود و کارفرما یا نماینده وی باید اسناد و مدارک درخواستی را در اختیار رسیدگی کننده قرار دهند. فردی که این رسیدگی را بر عهده می‌گیرد، میزان تطابق اطلاعات ارائه شده را با قوانین و مقررات تامین اجتماعی بررسی کرده و درستی یا نادرستی موارد را بررسی و گزارش می‌کند.



- اطمینان از اجرای قانون تامین اجتماعی بابت قراردادهای حق الزحمه‌ها

بر اساس قانون تامین اجتماعی حق الزحمه پرداختی به افرادی غیر از بیمه شدگان شرکت (پرسنل) مشمول بیمه تامین اجتماعی است و کارگاه‌ها باید در زمان پرداخت این موضوع را در نظر بگیرند. رسیدگی کنندگان برای بررسی درستی یا نادرستی این موارد، قراردادهای پرداخت‌های کارمزد، فاکتورهای کارمزدی و صورتحساب‌های دارای کارمزد را بررسی می‌کنند.

### حسابرسی بیمه تامین اجتماعی توسط چه سازمانی انجام می‌شود؟

حسابرسی بیمه تامین اجتماعی به عهده موسسه حسابرسی تامین اجتماعی است. این موسسه در سال ۱۳۷۲ تاسیس شده است و وابسته به سازمان تامین اجتماعی است. در سایت سازمان تامین اجتماعی موضوع فعالیت موسسه به شرح زیر ذکر شده است:

تامین نیازهای اساسی سازمان تامین اجتماعی اعم از بخش‌ها و واحدهای تابعه در زمینه حسابرسی داخلی، بازرسی و ارائه خدمات مالی و مشاوره مدیریت و همچنین تدوین و تعمیم اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی مورد نیاز آن‌ها، شامل امور مالی و حسابداری امور مشاوره مالیاتی، مدیریت و بیمه‌ای، رسیدگی‌های ویژه، طراحی نظام‌های اطلاعاتی مدیریت، انجام مطالعات و تحقیقات در امور مالی، اقتصادی و سرمایه‌گذاری، انجام امور انحلال و تصفیه، نظارت بر شرکت‌ها، انجام حسابرسی در امور بیمه‌ای و غیره.

### مرجع قانونی چیست؟

در ماده ۴۷ قانون تامین اجتماعی موضوع رسیدگی بیمه‌ای مطرح شده است. بر طبق این ماده کارفرمایان مکلف‌اند صورت‌مزد و حقوق و مزایای بیمه شدگان همچنین دفاتر و مدارک لازم را در موقع مراجعه بازرسی سازمان، در اختیار او بگذارند. بازرسان سازمان می‌توانند از تمام یا قسمتی از دفاتر و مدارک مذکور رونوشت یا عکس تهیه و برای کسب اطلاعات لازم به هریک از رؤسا و کارمندان و کارگران کارگاه و مراجع ذی‌ربط مراجعه نمایند. بازرسان سازمان حق دارند کارگاه‌های مشمول قانون را مورد بازرسی قرار دهند و دارای همان اختیارات و مسؤلیت‌های مذکور در مواد ۵۲ و ۵۳ قانون کار خواهند بود. نتیجه بازرسی حداکثر ظرف یک ماه از طرف سازمان به کارفرما اعلام خواهد شد.

بنابراین طبق قانون کلیه شرکت‌هایی که تحت پوشش تامین اجتماعی قرار دارند باید آمادگی حسابرسی توسط حسابرسان تامین اجتماعی را داشته باشند. برای این رسیدگی زمان خاصی وجود ندارد و بنا به تشخیص شعبه تامین اجتماعی و یا در موارد خاص مانند

صدور مفاصحساب بنا به تقاضای واحد بیمه‌پرداز انجام خواهد شد. در واقع حسابرسی به کلیه اختلافات بین واحد بیمه‌پرداز و سازمان تامین اجتماعی تا مقطع زمانی که حسابرسی انجام شده، پایان می‌دهد. با انجام حسابرسی بیمه‌ای از سال مورد نظر و با پرداخت بدهی اعلام شده از بابت حسابرسی بیمه‌ای سال مربوطه، کلیه بدهی‌های برآوردی قبلی حذف شده و تا پایان سال، واحد بیمه‌پرداز فاقد بدهی به تامین اجتماعی خواهد بود.

اخیرا برخی به انجام حسابرسی از دفاتر قانونی و مقطع زمانی آن اعتراض می‌کنند که به نظر می‌رسد این اعتراض از نظر قانونی موجه نباشد. استناد این افراد به ماده ۳۹ قانون تامین اجتماعی است که مهلت بررسی فهرست‌های بیمه‌ای ارسالی از طرف کارفرما را ۶ ماه تعیین کرده است. استناد به این ماده در مورد بازرسی بیمه چندان قابل قبول نیست زیرا محتوای این ماده در مورد لیست‌های ارسالی کارفرما و فرصت داده شده به سازمان برای بررسی آن‌هاست و در آن محدودیتی در زمان و دوره انجام بازرسی و حسابرسی مقرر نکرده است.

معمولا قبل از انجام حسابرسی فرم‌های مخصوصی برای شرکت مربوطه ارسال می‌شود که در آن یکسری اطلاعات در رابطه با دفاتر قانونی و اظهارنامه‌های مالیاتی مورد سوال قرار می‌گیرد. پس از تکمیل فرم‌های مربوطه و ارسال آن به موسسه یا شعبه ذی‌ربط توسط شرکت، مراحل بعدی انجام می‌شود.

مؤسسات حسابرسی سازمان تامین اجتماعی پس از رسیدگی، مدارک مربوطه را در فرم‌های مخصوص وارد و به شعبه ذی‌ربط، که پرونده مطالباتی شرکت در آن رسیدگی می‌شود، ارسال می‌کنند و شعبه پس از دریافت گزارش اقدام به محاسبه و اعلام بدهی

در سال های گذشته دفاتر ده سال ماقبل کارگاه ها مورد رسیدگی قرار می گرفت و همین موضوع باعث ایجاد دردسر های زیادی برای کارفرمایان و کارگاه ها می شد تا این که طی بخشنامه جدید حسابرسی تامین اجتماعی ۱۰۰۰/۹۷/۲۴۴۰ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۵ که تصویر آن را در زیر مشاهده می کنید، مدت زمان حسابرسی بیمه تامین اجتماعی به آخرین دوره مالی کارگاه ها محدود شد. البته در این مورد استثنایی وجود دارد که در متن بخشنامه ذکر شده است: لازم به ذکر است که اخیرا نه به صورت قانونی و دستور اداری، بلکه با درخواست وزیر کار رفاه و تامین اجتماعی، سازمان تامین اجتماعی از حسابرسان خود خواسته است که صرفا مدارک یک سال قبل را بررسی و حسابرسی نمایند و عملا در موضوع مدارک تا ۱۰ سال قبل را ورود نمایند. در مواردی با این موضوع روبرو می شویم که برخی از کارفرمایان اظهار می نمایند که فاقد دفاتر قانونی هستند و عملا به واسطه این بهانه از ارائه دفاتر قانونی و ارائه اسناد و مدارک حسابداری به حسابرسان تامین اجتماعی خود داری می نمایند.

شایان ذکر است که در چنین مواردی حسابرسان تامین اجتماعی با اتکا بر اظهارنامه مالیات بر عملکرد موضوع ماده ۱۱۰ قانون مالیات های مستقیم و بر اساس روش های اختصاصی خود حق بیمه اضافی را به استناد اظهارنامه مالیاتی محاسبه نموده و برای کارفرما اعلام بدهی می نمایند.

البته ممکن است این سوال پیش بیاید در صورتی که اظهارنامه مالیاتی ارسال نشده باشد و یا بدون ارقام ارسال شده باشد تکلیف چیست؟ طبیعی است چنین مواردی شرایط غیرطبیعی محسوب شده و برای آن پاسخ جامعی نمی توان ارائه داد. ولی بر اساس تجربه این موضوع ثابت شده است که ارائه دفاتر قانونی و اسناد و مدارک حسابداری خیلی بهتر از این می باشد که به هر دلیلی بخواهیم از این موضوع طفره برویم.

### سایر دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی

پیرو بخشنامه جدید حسابرسی تامین اجتماعی، درآمد، (دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی) و در راستای سیاست های اصولی و اعتمادسازی فی ما بین سازمان و کارفرمایان و تسهیل در پاسخگویی و استفاده بهینه از نیروی انسانی، بخش های اول (نحوه درخواست بازرسی از دفاتر قانونی)، دوم (اقدامات اولیه واحد بازرسی دفاتر قانونی). بند ۳ بخش سوم (نحوه تشخیص حقوق، مزایا و مزد سایر هزینه های مشمول کسر حق بیمه)، بخش ششم اقدامات واحد درخواست کننده پس از دریافت گزارش بازرسی دفاتر قانونی) و بخش هفتم (سایر موارد) بخش نامه مذکور از تاریخ صدور این بخش نامه به شرح زیر اصلاح و جایگزین می گردد: الف) اولویت بندی انجام بازرسی از دفاتر قانونی براساس



حق بیمه به شرکت می کند و در این حالت موسسات حقوقی به استناد مواد ۴۲ و ۴۳ قانون تامین اجتماعی حق اعتراض و ارائه مدارکی دال بر رد بخشی از بدهی اعلام شده در صورت عدم پذیرش مبلغ تعیین شده را دارند.

چنانچه بدهی اعلام شده به کارفرما به استناد گزارش بازرسی از دفاتر قانونی شرکت باشد کارفرما می تواند در صورت اعتراض به بدهی اعلام شده، قبل از طرح اعتراض در هیئت های بدوی و تشخیص مطالبات، یک نسخه از گزارش بازرسی از دفاتر قانونی را کتبا و به هزینه خود درخواست کند. بدهی حق بیمه ناشی از حسابرسی از تاریخ ابلاغ به کارفرما تا ۳۰ روز مشمول جریمه تاخیر نمی شود و پس از آن اعم از اینکه در مرحله برآورد باشد، یا قطعی ماهیانه ۲ درصد جریمه تاخیر پرداخت به آن تعلق می گیرد.

### موارد مشمول و غیرمشمول کسر حق بیمه

موارد مشمول و غیرمشمول کسر حق بیمه بابت حسابرسی از اسناد، مدارک و دفاتر قانونی موسسات و شرکت ها کدامند به شرح زیر است: در حسابرسی دفاتر قانونی، کلیه وجوه نقدی که به افراد (کارکنان) پرداخت می شود و کلیه وجوه پرداختی به اشخاص حقیقی و حقوقی بابت اجرای قراردادهای پیمانکاری موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی، که مفصلا حساب از سازمان دریافت نشده باشد و وجوه پرداختی به افراد حقیقی بابت حق الزحمه، مشمول کسر حق بیمه است.

**در حسابرسی بیمه ای، مدارک و اسناد چند سال مورد رسیدگی قرار می گیرند؟**



دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی واحدهای اجرائی موظفاند طبق اولویت بندی زیر نسبت به درخواست واحدهای دفاتر قانونی در برنامه ریزی و انجام بازرسی رعایت نمایند:

اولویت اول: قراردادهای صادره از هیأت های تشخیص مطالبات.  
اولویت دوم: دستورات معاونت فنی و درآمد و اداره کل درآمد حق بیمه.

اولویت سوم: شرکت ها و مؤسسات متقاضی تصفیه و انحلال (به استثنای شرکت های پیمانکاری و مهندسی مشاور).

اولویت چهارم: پیمانکارانی که دارای کارگاه تولیدی، صنعتی و فنی می باشند و امور اجرائی پیمان در کارگاه آنها انجام می گیرد، همچنین پیمانکاران قراردادهای طراحی و ساخت نرم افزار.

اولویت پنجم: کارگاه هایی که دارای ۵۰ نفر کارگر به بالا هستند (به استثناء شرکت های پیمانکاری و مهندسی مشاور).

اولویت ششم: کارگاه هایی که کمتر از ۵۰ نفر کارگر دارند و فاقد بازرسی کارگاهی هستند (به استثناء شرکت های پیمانکاری و مهندسی مشاور).

نکته: شعب مجاز به درخواست بازرسی از دفاتر قانونی اشخاص حقوقی که فعالیت آنها پیمانکاری یا مهندسی مشاور می باشد و حق بیمه آنها مطابق مواد ۳۸ و ۴۱ قانون و بخشنامه ۱۴ جدید درآمد دریافت و صادر می گردد، نخواهند بود.

ب) نحوه اقدام شعب جهت انجام بازرسی از دفاتر قانونی براساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی

شعب موظف هستند که جهت بازرسی از دفاتر قانونی مؤسسات و اشخاص حقوقی باتوجه به اولویت های تعیین شده در بند الف به ترتیب زیر عمل نمایند:

در مواردی که قرار از هیأت های بدوی و تجدیدنظر تشخیص مطالبات مبنی بر انجام بازرسی از دفاتر قانونی اشخاص حقوقی صادر می گردد، شعبه می بایستی به محض دریافت قرار صادره، یک نسخه از آن را طی فرم شماره ۱ پیوست جهت انجام بازرسی از دفاتر قانونی کارفرما در سال یا سال های مالی مورد نظر هیأت تشخیص مطالبات به واحد بازرسی دفاتر قانونی ارسال نمایند.

در مورد سایر کارگاه هایی که طبق اولویت های تعیین شده در بند الف باید از دفاتر قانونی آنها بازرسی شود به معاونت فنی و درآمد اجازه داده می شود نسبت به تغییر فرم های پیش بینی شده در بخشنامه ۱۱ جدید درآمد و یا طراحی و ابلاغ فرم های جدید در چارچوب قانونی و به منظور هماهنگ سازی و بهینه سازی عملیات اقدام نمایند.

ج) نحوه اقدام واحد بازرسی دفاتر قانونی بر اساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی

واحد بازرسی دفاتر قانونی (در تهران موسسه حسابرسی تامین اجتماعی و در استان هایی که نمایندگی موسسه مزبور در آنجا دایر شده باشد نمایندگی موسسه حسابرسی تامین اجتماعی استان مربوطه و در استان هایی که تاکنون نمایندگی موسسه دایر نشده است، اداره کل استان مربوطه) پس از دریافت درخواست بازرسی از شعب براساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی باید اقدامات زیر را بعمل آورد:

طبقه بندی درخواست های واصله باتوجه به اولویت بندی تعیین شده در بند الف و برنامه ریزی جهت انجام بازرسی از دفاتر قانونی آنها با رعایت اولویت های تعیین شده.

صدور حکم انجام بازرسی با تعیین سرپرست کار طبق فرم شماره ۲ پیوست.

مراجعه سرپرست کار به اتفاق بازرسان به محل اقامت شخص حقوقی و انجام بازرسی از دفاتر قانونی طبق بخش سوم (نحوه رسیدگی به دفاتر و اسناد) بخش نامه ۱۱ جدید درآمد و اصلاحات بعمل آمده مندرج در این بخش نامه.

د) نحوه تشخیص حقوق، مزد و مزایا و سایر هزینه های مشمول حق بیمه براساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی. کلیه وجوه نقدی که به افراد (کارکنان) پرداخت می شود با استثنای

وجوه پرداختی بابت؛

بازخریدی ایام مرخصی

کمک عائله مندی

هزینه سفر و فوق العاده ماموریت

صنعتی و فنی و اشخاص حقیقی اعم از این که با انعقاد قرارداد و یا بدون انعقاد قرارداد باشد و همچنین مزد، حقوق و مزایا و حق الزحمه پرداختی به افرادی که طبق مداری ارائه شده از سوی کارفرما شاغل یا بازنشسته کشوری، لشگری، بانکها و سایر دستگاهها بوده و مشمول تامین اجتماعی نیستند، مشمول کسر حق بیمه نمی باشد.

ه) نیروی انسانی بازرسی دفاتر قانونی در اداره کل استان و شعب براساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی.

۱. براساس دستورالعمل حسابرسی تامین اجتماعی، وظایف نظارتی بازرسی دفاتر قانونی در اداره کل استان به رئیس و کارشناس ارشد بازرسی کارگاهها محول و عنوان سمت مذکور به رئیس و کارشناس ارشد بازرسی کارگاهها و دفاتر قانونی اصلاح می گردد.
۲. یک ردیف کارشناس درجه یک و مسئول بازرسی دفاتر قانونی با حذف یکی از ردیفهای تشکیلاتی غیر ضرور شعبه در واحد درآمد هر شعبه ایجاد می گردد.

#### اهم وظایف کارشناس مذکور به شرح زیر خواهد بود:

- تعیین کارگاههایی که طبق الویت بندی بند الف می بایستی از دفاتر قانونی آنها بازرسی شود.
- ارسال پرسش نامه برای کارفرما.
- بررسی پرسش نامه تکمیل شده توسط کارفرما.
- درخواست انجام بازرسی از دفاتر قانونی کارفرما.
- دریافت و بررسی گزارش بازرسی های انجام شده توسط واحد بازرسی دفاتر قانونی.
- محاسبه بدهی طبق گزارش بازرسی دفاتر قانونی و اعلام به کارفرما و اقدامات قانونی بعدی جهت وصول مطالبات.
- محاسبه بدهی در مواردی که کارفرما فاقد دفاتر قانونی بوده و یا فرم موضوع بند ۲ قسمت (ب) این بخشنامه را تکمیل و ارسال ننموده است طبق مقررات و اعلام به کارفرما.
۳. در استانهایی که موسسه حسابرسی تامین اجتماعی در آنجا نمایندگی ندارد، با حذف ردیف یا ردیفهای تشکیلاتی غیر ضرور در استان (اداره کل یا شعب تابعه)، ردیف بازرسی دفاتر قانونی مورد نیاز به تعداد ردیفهای غیر ضرور حذف شده ایجاد می گردد و وظایف بازرسان دفاتر قانونی انجام بازرسی از دفاتر قانونی طبق این بخشنامه و بخشنامه ۱۱ جدید درآمد می باشد.
- در خاتمه به این نکته اشاره می کنیم که نظام جامع حسابداری، علاوه بر کارکردهای وسیعی که دارد می تواند به عنوان یک ابزار مهم در بهینه سازی انواع ریسکهای محیط تجاری ایفای نقش نماید.

منبع: کارمتو



حق همسر به کارکنان در موسسات مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت

- پاداش، پاداش افزایش تولید (آکورد، کارانه، بهره وری) پاداش نهضت سوادآموزی، عیدی و بن کارگری
- کمک هزینه مسکن و خواربار در ایام بیماری
- حق شیر و حق تضمین (کسر صندوق)
- خسارات اخراج و مزایای پایان کار (حق سنوات)
- حق الزحمه امام جماعت
- حق حضور در جلسات هیات مدیره
- کلیه وجوه پرداختی به اشخاص حقیقی و حقوقی بابت اجرای قراردادهای پیمانکاری موضوع ماده ۳۸ قانون تامین اجتماعی که مفصلا حساب از سازمان دریافت نشده باشد و وجوه پرداختی به افراد حقیقی بابت حق الرحمه.

تذکر. وجوه پرداختی بابت:

- خرید انواع کالاها، مواد، اجناس، ماشین آلات، قطعات و...
- ساخت و تعمیرات انواع وسایل، ماشین آلات، قطعات و...
- طراحی، چاپ، تبلیغات و فیلمبرداری
- کرایه حمل و نقل، تاکسی، آژانس، لودر، گریدر، تراکتور، جرتقیل، سواری، اتوبوس، مینی بوس و...
- ترخیص کالا و هزینه های گمرکی
- حق الوکاله، هزینه های کارشناسی، وجوه پرداختی به وکلا و کارشناسان رسمی داگستری و ترخیص کاران رسمی گمرکی
- به موسسات، شرکتها، کارگاهها و واحدهای صنفی، تولیدی،



## شغل های رشته حسابداری را بهتر بشناسیم

شغل حسابداری (Accountant) جزء آن دسته از مشاغلی به شمار می آید که آینده و چشم انداز خوبی دارد و درآمد آن نیز بالاتر از حد متوسط است. به مدیریت یا بازرسی سوابق مالی شخص یا شرکت و سازمان، حسابداری می گویند. مشاغل زیادی وجود دارند که جزء شغل های رشته حسابداری به شمار می آیند، از جمله حسابدار، حسابرس، بازرس مالی، دفتردار، کارمند دفتری حسابداری و موارد دیگر. تمام این موقعیت های شغلی به مهارت هایی حسابداری نیازمند هستند.



شغل حسابداری (Accountant) جزء آن دسته از مشاغلی به شمار می‌آید که آینده و چشم انداز خوبی دارد و درآمد آن نیز بالاتر از حد متوسط است. به مدیریت یا بازرسی سوابق مالی شخص یا شرکت و سازمان، حسابداری می‌گویند. مشاغل زیادی وجود دارند که جزء شغل های رشته حسابداری به شمار می‌آیند، از جمله حسابدار، حسابرس، بازرس مالی، دفتردار، کارمند دفتری حسابداری و موارد دیگر. تمام این موقعیت‌های شغلی به مهارت‌هایی حسابداری نیازمند هستند.

### شغل حسابداری

حسابداران اطلاعات مالی سازمان‌ها و شرکت‌ها را جمع‌آوری، سازماندهی و بررسی می‌کنند. آنها گزارش‌های مالی به دست آمده از درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به سازمان را تهیه می‌کنند و بر اساس این گزارش‌ها نیازمندی‌های مالی دولت، سهامداران و سایر نهادهای خارجی را برآورده می‌کنند.

حسابداران، برای اینکه مطمئن شوند سازمان‌ها یا کارفرمای خودشان از شیوه‌های قانونی و سیاست‌های مشخص شده شرکت برای معاملات مالی و نگهداری سوابق پیروی می‌کنند، حسابرسی را انجام می‌دهند.

آنها با استناد به یافته‌های خود گزارش‌هایی تهیه می‌کنند و راه‌حل‌هایی را برای حل مشکلات و کاهش خطر دعاوی و خسارات مالی به دلیل خطاهای کارکنان، توصیه می‌کنند.

حسابداران برای به حداقل رساندن میزان بدهی‌های مالیاتی، اظهارنامه مالیاتی تهیه می‌کنند و از درآمد شرکت و یا سازمان گزارش تهیه می‌کنند. آنها برای محدود کردن بار مالیاتی شرکت‌ها و سازمان‌ها در آینده، به مشتریان یا مدیران شرکت خود، توصیه‌ها و راهکارهایی پیشنهاد می‌کنند.

### شغل‌های رشته حسابداری و تحصیلات

اکثر مشاغل حسابداری به حداقل مدرک لیسانس حسابداری، امور مالی، کسب و کار یا یک رشته مرتبط نیاز دارند. برخی از حسابداران بعد از گذراندن دوره لیسانس در یک رشته غیر مرتبط، کارشناسی ارشد را در رشته مدیریت ارشد کسب و کار مدیریت تجارت (MBA) ادامه می‌دهند تا وارد بازار کار حسابداری شوند. با این حال، برای بسیاری از شرکت‌ها برای شغل دفترداری، تنها داشتن مدرک دیپلم و مهارت‌ها بالا در ریاضی مهم است. بعضی اوقات، دانشجویان رشته حسابداری برای اینکه بتوانند از پس هزینه‌های تحصیل خود برآیند، می‌توانند سراغ کارهای پاره وقت بروند و از انجام

حسابداری در شرکت‌ها حقوق و دستمزد دریافت کنند.

### عناوین شغل‌های رشته حسابداری

#### حسابدار:

حسابدار سوابق مالی را تهیه و تجزیه و تحلیل می‌کند. آنها به طور معمول برای شرکت‌ها کار می‌کنند، امور مالی آن شرکت را اداره می‌کنند، و یا اینکه به طور مستقل کار می‌کنند و مشتری‌های خود را دارند.

یک حسابدار ممکن است کارهای مختلفی، از جمله مدیریت حقوق و دستمزد یک شرکت، مالیات و سایر پرداخت‌ها، را در هر شرکت یا سازمان انجام دهد. شغل حسابداری یک شغل پویا و پر جنب و جوشی است.

انواع مختلف حسابدار داریم که از حسابداران عمومی گرفته تا حسابداران مالیاتی، شامل دسته‌بندی حسابداران می‌شوند که هر کدام وظایف کمی متفاوت دارند.

مدیر حسابداری  
مسئول حسابداری

تحلیلگر کسب و کار  
حسابدار عمومی  
سرپرست حسابداری  
حسابدار پروژه  
حسابدار کارمندان  
حسابدار

### کارمند دفتری حسابداری

کارمند دفتری حسابداری، سوابق مالی را برای شرکتی که در آن کار می‌کند تولید و نگهداری می‌کند و درباره آنها به حسابدار یا مدیر شرکت جوابگو است. آنها وظیفه دارند داده‌های مختص سوابق مالی و رسیدها را وارد کنند. همچنین، اطلاعات مالی را وارد نرم افزار مالی شرکت می‌کنند، داده‌ها را برای اینکه مطمئن شوند درست است بررسی می‌کنند و یا گزارش‌های مربوط به داده‌های مالی شرکت را بررسی می‌کنند. کارمند دفتری حسابداری همچنین به عنوان منشی حسابداری یا منشی حسابرسی نیز شناخته می‌شوند، که تقریباً در تمام صنایع چنین موقعیت شغلی وجود دارد. زیر مجموعه و یا هم ردیف شغل کارمند دفتری شامل موارد زیر می‌شود.

حسابدار  
منشی مالی  
دستیار اداری  
دبیر حسابداری

### حسابرس

وظایف حسابرس بسیار شبیه به وظایف حسابدار است که در بالا توضیح داده شد. حسابرس مانند حسابدار، سوابق مالی را تهیه، تحلیل و مدیریت می‌کند. با این حال، حسابرس معمولاً به جای اینکه برای یک شرکت خاص کار کنند، برای شرکت‌های حسابداری که کار آنها رسیدگی موردی به مسائل مربوط به حقوق و دستمزد است، کار می‌کنند. به طور کلی، حسابرس وظایفی که حسابدار یک شرکت انجام داده است را، بررسی می‌کند. او اغلب به چندین شرکت به طور همزمان کمک می‌کند تا بتوانند امور مالی خود را انجام دهند. زیر مجموعه و یا هم ردیف شغل حسابرس شامل موارد زیر می‌شود.

متخصص مالیات بر درآمد  
دستیار حسابرس  
حسابرس مالی  
حسابرس داخلی  
ارشد بیمه



مدیر امور بیمه  
مدیر حسابرسی داخلی  
مدیر حسابرسی  
حسابرس ممیزی

### مدیر ارشد مالی

مدیر ارشد مالی (CFO) یک مدیر اجرایی است، که مدیریت مالی سازمان یا شرکتی که در آن کار می‌کند را بر عهده دارد. وی برنامه ریزی مالی، حفظ سوابق مالی و تجزیه و تحلیل این سوابق را جهت اطلاع از تصمیمات اجرایی، بر عهده دارد. او بخش حسابداری را اداره و مدیریت می‌کند و به طور معمول گزارش‌هایی را به مدیر ارشد اجرایی (مدیرعامل) و یا سهامداران شرکت ارائه می‌دهد. از بین همه شغل‌های رشته حسابداری که در اینجا ذکر شده است، مدیر ارشد مالی قدیمی‌ترین موقعیت شغلی است که یک حسابدار جدا از تصدی پست حسابداری، می‌تواند آن را بر عهده بگیرد.

### حسابرس ممیزی

حسابرس ممیزی، مسئول فعالیت‌های حسابداری برای یک





شغل تحلیلگر مالی شامل موارد زیر می‌شود.

- مامور مالی
- تحلیلگر سهام
- تحلیلگر برنامه ریزی
- تحلیلگر املاک و مستغلات
- مامور اعتبار محصولات
- تحلیلگر سرمایه گذاری
- مدیر پورتفولیو
- تحلیلگر اوراق بهادار

افرادی که در شغل حسابداری مشغول به کار هستند، حساب‌ها و صورت‌های مالی شرکت‌ها را ضبط و تجزیه و تحلیل می‌کنند. آنها ممکن است برای دولت، یک شرکت بزرگ یا یک کسب و کار کوچک کار کنند.

از آنجایی که شغل‌های رشته حسابداری بسیار متنوع هستند و محدود به یک صنعت نمی‌شوند، بنابراین موقعیت‌های شغلی فراوانی نیز برای کار وجود دارد که در صورت داشتن پیش نیازها و مدرک تحصیلی، می‌توانید در این مشاغل مشغول به کار شوید. ایران تلنت

شرکت خاص است. او ممکن است اظهارنامه‌های مالی، بودجه شرکت، پردازش داده و یا گزارش‌های مالیاتی را تهیه کند. حسابرس ممیزی معمولاً به مدیر ارشد مالی (CFO) گزارش می‌دهد یا حتی ممکن است، خود مدیر ارشد مالی باشد. زیر مجموعه و یا هم ردیف شغل حسابرس ممیزی شامل موارد زیر می‌شود.

- بازرس حسابداری
- خزانه‌دار یا صندوق‌دار
- معاون مالی رئیس
- مدیر مالی
- تحلیلگر مالی:

تحلیلگر مالی شخصی است که مشاغل و پروژه‌ها را ارزیابی می‌کند، تا ببیند کاندیدای مناسبی برای سرمایه گذاری یا شراکت هستند. تحلیلگران مالی ممکن است در مورد سرمایه گذاری در یک شرکت خاص، به بانک‌ها، شرکت‌ها یا سرمایه گذاران مختلف توصیه کنند. تحلیلگران مالی به جای بررسی صورت‌های مالی برای اهداف مالیاتی شرکت‌ها، علاقه دارند تا میزان درآمد خالص و اندوخته مالی شرکت‌ها، ارزش شرکت‌ها و امکان خرید و فروش سهام آنها را بررسی کنند. زیر مجموعه و یا هم ردیف



گروه تخصصی حسابداران خیره

تلفن تماس: ۰۲۱۷۲۰۴۵

خدمات تامین اجتماعی



خدمات مالیاتی



خدمات حسابرسی



خدمات حسابداری



