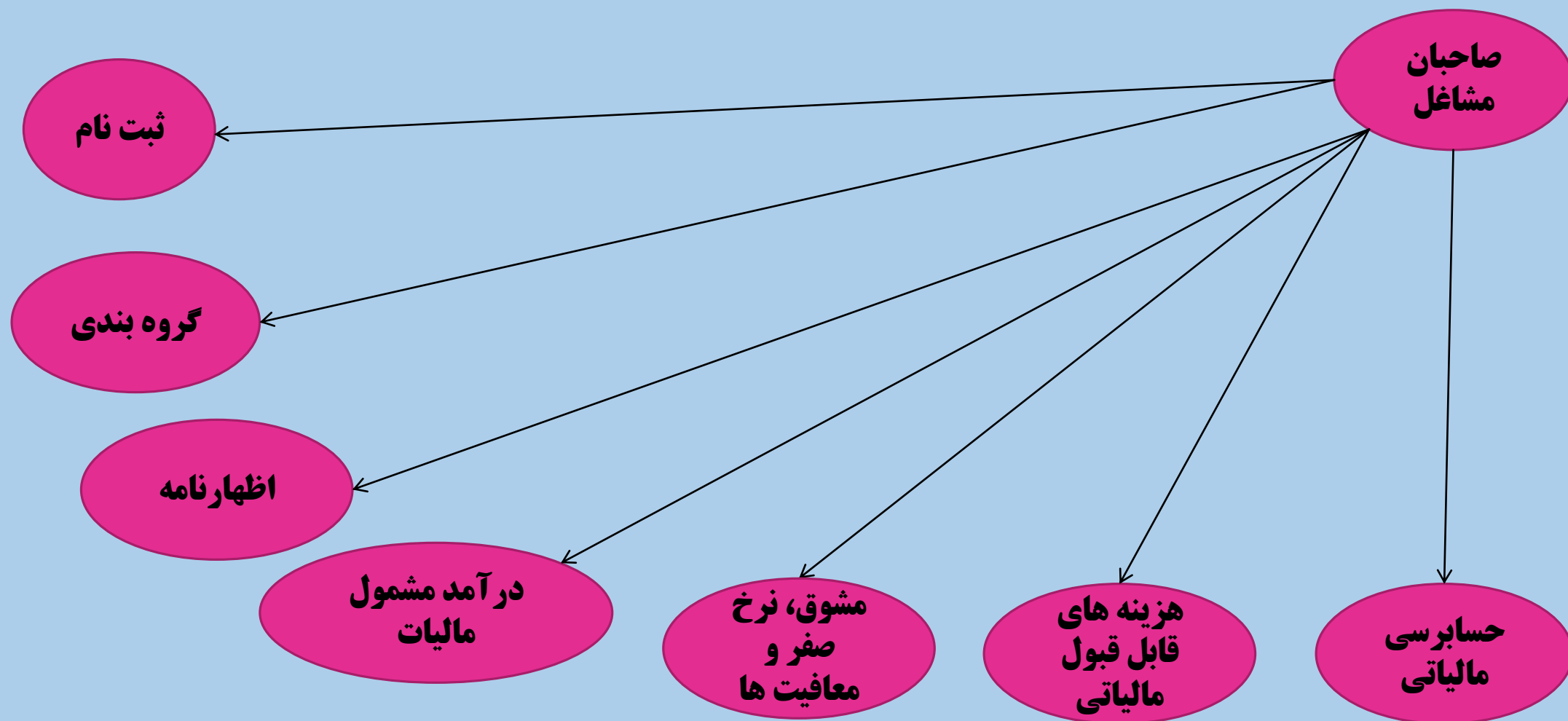




مالیات بر درآمد مشاغل درآمدها – هزینه ها – معافیت ها ماده ۹۵ – ماده ۲۱۹

**محمدبرزگری – کارشناس مالیاتی
اسفند ماه ۱۳۹۹**

صاحبان مشاغل – اشخاص حقوقی



ثبت نام و تشکیل پرونده

با عنایت به آیین نامه تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱

- ۱- برای هر واحد شغلی یا هر محل - ثبت نام جداگانه (ماده ۳)
- ۲- برای فعالیت در قالب یک مجوز - فارغ از محل های متفاوت یک ثبت نام (تبصره ۱ ماده ۳)
- ۳- تعدد فعالیت در یک مکان - یک ثبت نام (تبصره ۲ ماده ۳)
- ۴- فعالیت مشارکتی - یک ثبت نام (ماده ۴)

گروه بندی صاحبان مشاغل – ۱

با عنایت به ماده ۲ آیین نامه موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم (بخشنامه های شماره ۲۰۰/۹۴/۱۱۸ مورخ ۱۳۹۴/۱۲/۹ و شماره ۲۰۰/۹۹/۶۰ مورخ ۱۳۹۹/۸/۱۴ و شماره ۲۰۰/۹۹/۷۵ مورخ ۱۳۹۹/۱۰/۲۲)

از عملکرد سال ۱۳۹۸ (۱۳۹۸/۱/۱) به جز مواردی که برای مودی تکلیف بیشتری ایجاد می کند اصلاحیه جدید حاکم است و در مواردی که اصلاحیه اخیر تکلیف بیشتری برای مودی ایجاد می کند از عملکرد سال ۱۴۰۰ (۱۴۰۰/۱/۱) اجرایی است

۱-۱- گروه اول (براساس نوع فعالیت)

۱- کلیه وارد کنندگان و صادر کنندگان ~~دارندگان کارت بازرگانی (وارد کنندگان و صادر کنندگان)~~

۲- صاحبان کارخانه ها و واحدهای تولیدی و بهره برداران معادن دارای ~~جواز تاسیس و پروانه بهره برداری~~ از وزارتخانه یا مراجع ذیربط

۳- صاحبان هتل های سه ستاره و بالاتر

۴- صاحبان بیمارستان ها، زایشگاه ها، **درمانگاهها و** کلینیک های تخصصی

۵- صاحبان مشاغل صراف

۶- صاحبان فروشگاه های زنجیره ای دارای مجوز فعالیت از وزارتخانه **و یا مراجع** ذیربط

۷- صاحبان موسسات حسابرسی، حسابداری و دفترداری، خدمات مالی و ارائه دهندگان خدمات مدیریتی، مشاوره ای، انفورماتیک و طراحی سیستم

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

گروه بندی صاحبان مشاغل – ۲

۱-۲- گروه اول (براساس درآمد ابرازی/قطعی)

براساس درآمد ابرازی برای سال ۱۳۹۸ - درآمد ابرازی در اظهارنامه مالیاتی سال ۱۳۹۶ بیشتر از ۵۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

براساس درآمد قطعی برای سال ۱۳۹۸ - آخرین درآمد قطعی شده به موجب برگ قطعی ابلاغ شده به مودی یا نماینده قانونی وی تا ۱۳۹۷/۱۰/۳۰ بیشتر از ۵۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

۲- گروه دوم (براساس درآمد ابرازی/قطعی)

براساس درآمد ابرازی برای سال ۱۳۹۸ - درآمد ابرازی در اظهارنامه مالیاتی سال ۱۳۹۶ بیشتر از ۱۸/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و تا ۵۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

براساس درآمد قطعی برای سال ۱۳۹۸ - آخرین درآمد قطعی شده به موجب برگ قطعی ابلاغ شده به مودی یا نماینده قانونی وی تا ۱۳۹۷/۱۰/۳۰ بیشتر از ۱۸/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و تا ۵۵/۰۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال

۳- گروه سوم (براساس درآمد ابرازی/قطعی)

صاحبان مشاغلی که در گروه های اول و دوم قرار نمی گیرند.

اظهارنامه مالیاتی – گروه اول

۱-اطلاعات هویتی:

۱-۱-اطلاعات هویتی و مکانی

۱-۲-مجوزهای فعالیت اقتصادی

۲-درآمد مشمول مالیات، بخشودگی های مالیاتی، معافیت های قانونی و مالیات متعلق

۳-موجودی مواد و کالا در اول و پایان دوره

۴-واردات و صادرات کالاها و خدمات

۵-صورت حساب سود و زیان

۶-ترازنامه

۷-اطلاعات شرکا

۸-اطلاعات حساب های بانکی مربوط به شغل

اظهارنامه مالیاتی – گروه دوم

۱-اطلاعات هویتی:

۱-۱-اطلاعات هویتی و مکانی

۱-۲-مجوزهای فعالیت اقتصادی

۲-درآمد مشمول مالیات، بخشودگی های مالیاتی، معافیت های قانونی و مالیات متعلق

۳-موجودی مواد و کالا در اول و پایان دوره

۴-صورت درآمد و هزینه (اطلاعات خرید و فروش کالا و خدمات و هزینه های مربوط)

۵-اطلاعات اموال و دارایی ها مربوط به فعالیت شغلی

۷-اطلاعات شرکا

۸-اطلاعات حساب های بانکی مربوط به شغل

اظهارنامه مالیاتی - گروه سوم

۱-اطلاعات هویتی:

۱-۱-اطلاعات هویتی و مکانی

۱-۲-مجوزهای فعالیت اقتصادی

۲-درآمد مشمول مالیات، بخشودگی های مالیاتی، معافیت های قانونی و مالیات متعلق

۲-۱-خلاصه درآمد و هزینه (اطلاعات خرید و فروش کالا و خدمات و هزینه های مربوط)

۲-۲-اطلاعات شرکا

۲-۳-اطلاعات حساب های بانکی مربوط به فعالیت شغلی

اظهارنامه مالیاتی - موعد تسلیم - مفاد تبصره ۱۰۰

صاحبان مشاغل مکلف اند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت‌های شغلی خود را در یک سال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه طبق نمونه‌ای که وسیله سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد تنظیم و تا آخر خرداد ماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون پرداخت نمایند.

تبصره- سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند برخی از مشاغل یا گروه‌هایی از آنان را که میزان فروش کالا و خدمات سالانه آنها حداکثر ده برابر معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون باشد از انجام بخشی از تکالیف از قبیل نگهداری اسناد و مدارک موضوع این قانون و ارائه اظهارنامه مالیاتی معاف کند و مالیات مودیان مذکور را به صورت مقطوع تعیین و وصول نماید. در مواردی که مودی کمتر از یک سال مالی به فعالیت اشتغال داشته باشد مالیات متعلق نسبت به مدت اشتغال محاسبه و وصول می‌شود. حکم این تبصره مانع از رسیدگی به اظهارنامه‌های مالیاتی تسلیم شده در موعد مقرر نخواهد بود. ■

صدور صورت حساب - به موجب ماده ۸ آیین نامه موضوع ماده ۹۵

صاحبان مشاغل باید در موارد فروش کالا و یا ارائه خدمات صورتحساب نوع اول یا دوم یا سوم حسب مورد بشرح زیر صادر و نگهداری نمایند.

۱- صورتحساب نوع اول باید دارای شماره سریال چاپی یا ماشینی حسب مورد، تاریخ و حداقل دربرگیرنده اطلاعات هویتی شامل نام، نام خانوادگی یا نام شخص حقوقی، شماره اقتصادی، نشانی کامل و کدپستی فروشنده و خریدار و مشخصات کالا یا خدمات ارائه شده، مقدار و مبلغ آن باشد.

تبصره: در صورت فروش به مصرف کننده نهایی درج مشخصات خریدار از نظر این آیین نامه الزامی نمی باشد.

۲- صورتحساب نوع دوم که صرفاً در موارد استفاده از سامانه صندوق فروش (صندوق ماشینی (مکانیزه) فروش) صادر می شود باید دارای شماره سریال ماشینی، تاریخ و حداقل دربرگیرنده اطلاعات هویتی شامل نام، نام خانوادگی یا نام شخص حقوقی، شماره اقتصادی، نشانی کامل و کدپستی فروشنده و مشخصات کالا یا خدمات ارائه شده، مقدار و مبلغ آن باشد.

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

در مورد بندهای ۱ و ۲ فوق تا زمانی که شماره اقتصادی صادر نشده است درج شماره یا شناسه ملی در صورتحساب الزامی است.

تبصره ۱- سازمان می تواند تمام یا برخی مودیان موضوع آیین نامه ماده ۹۵ را طبق اعلام کتبی به مودی ذی ربط حداکثر تا شش ماه پس از پایان هر سال مالیاتی جهت اجرا از ابتدای سال مالی بعد به صدور صورتحساب نوع سوم از ابتدای سال مالیاتی بعد مکلف نماید.

تبصره ۲- در صورتی که صاحبان مشاغل گروه سوم آیین نامه ماده ۹۵ مشمول اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده نباشند، برای معاملات خود تا سقف ۵٪ حدنصاب معاملات کوچک موضوع تبصره یک ماده ۳ قانون برگزاری مناقصات (در سال ۱۳۹۹ تا مبلغ ۲۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال) الزامی به صدور صورت حساب نخواهند داشت.

نحوه تعیین درآمد مشمول مالیات و نرخ های مالیاتی و محاسبه مالیات

*به موجب ماده ۹۴ قانون مالیات های مستقیم

درآمد مشمول مالیات مودیان موضوع این فصل عبارت است از کل فروش کالا و خدمات به اضافه سایر درآمدهای آنان که مشمول مالیات فصول دیگر شناخته نشده پس از کسر هزینه ها و استهلاکات مربوط طبق مقررات فصل هزینه های قابل قبول و استهلاکات

*معافیت های قابل کسر از درآمد مشمول مالیات می بایست قبل از محاسبه مالیات از درآمد مشمول مالیات کسر شود

*نرخ ماده ۱۳۱ و نرخ صفر حسب مقررات قانونی می بایست اعمال شود. درخصوص اشخاص حقیقی دارای چند پرونده صاحبان مشاغل می بایست مطابق تبصره ۲ ماده ۱۰۱ اقدام شود.

*برخی مشوق ها در قالب کاهش در نرخ باید لحاظ شود

معافیت موضوع ماده ۱۰۱

ماده ۱۰۱- درآمد سالانه مشمول مالیات مودیان موضوع این فصل که اظهارنامه مالیاتی خود را طبق مقررات این فصل در موعد مقرر تسلیم کرده‌اند تا میزان معافیت موضوع ماده (۸۴) این قانون از پرداخت مالیات معاف و مازاد آن به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون مشمول مالیات خواهد بود. شرط تسلیم اظهارنامه برای استفاده از معافیت فوق نسبت به عملکرد سال ۱۳۸۲ به بعد جاری است.

تبصره ۱- در مشارکت‌های مدنی اعم از اختیاری و قهری شرکا حداکثر از دو معافیت استفاده خواهند کرد و مبلغ معافیت به‌طور مساوی بین آنان تقسیم و باقی‌مانده سهم هر شریک جداگانه مشمول مالیات خواهد بود. شرکایی که با هم رابطه زوجیت دارند از لحاظ استفاده از معافیت در حکم یک شریک تلقی و معافیت مقرر به زوج اعطا می‌گردد. در صورت فوت احد از شرکا وراث وی به عنوان قائم‌مقام قانونی از معافیت مالیاتی سهم متوفی در مشارکت به شرح فوق استفاده نموده و این معافیت به‌طور مساوی بین آنان تقسیم و از درآمد سهم هر کدام کسر خواهد شد.

تبصره ۲- در صورتی که هر شخص حقیقی دارای بیش از یک واحد شغلی باشد، مجموع درآمد واحدهای شغلی وی با کسر فقط یک معافیت موضوع این ماده مشمول مالیات به نرخ‌های مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون می‌شود.

مشوق در تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱-۱

تبصره- به ازای هر ده درصد (۱۰٪) افزایش درآمد ابرازی مشمول مالیات اشخاص موضوع این ماده نسبت به درآمد ابرازی مشمول مالیات سال گذشته آنها، یک واحد درصد و حداکثر تا پنج واحد درصد از نرخهای مذکور کاسته می‌شود. شرط برخورداری از این تخفیف تسویه بدهی مالیاتی سال قبل و تسلیم اظهارنامه مالیاتی مربوطه در مهلت اعلام شده از سوی سازمان امور مالیاتی است.

مشوق در تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱-۲ بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۱۵۸

۱- تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون مزبور، کلیه درآمدهای اشخاص حقیقی در منابع مختلف مالیاتی که دارای درآمد ابرازی مشمول مالیات اعم از درآمد حاصل از اجاره املاک، مشاغل و اتفاقی (موضوع ماده ۱۲۳ قانون مذکور) می باشند را شامل می گردد، لکن در محاسبات مربوط به تعیین تخفیف می بایست درآمد ابرازی مشمول مالیات هر منبع و هر شغل جداگانه مد نظر قرار گیرد.

۲- در صورت احراز تخفیف نرخ برای اشخاص حقیقی کلیه نرخ های موضوع ماده ۱۳۱ قانون متأثر از این امر شده و تخفیف محاسبه شده در تمام طبقات ماده اخیر الذکر مد نظر قرار می گیرد. (به عنوان مثال در صورتی که درآمد مشمول مالیات یک مودی دارای فعالیت شغی بعد از کسر معافیت ها مبلغ ۱,۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال گردد و با احراز شرایط از ۳ درصد تخفیف نرخ برخوردار شود، مالیات او به ترتیب تا ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ ۱۲ درصد، تا مبلغ ۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال نسبت به مازاد ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال با نرخ ۱۷ درصد و مابقی با نرخ ۲۲ درصد محاسبه می گردد.

۳- در صورتی که اشخاص حقیقی صاحبان مشاغل در یک محل دارای تغییر شغل باشند، این تخفیف نرخ با احراز سایر شرایط قابل اعمال است. (بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۸۷)

مشوق در تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱-۳ بخشنامه ۱۵۸/۹۶/۲۰۰

- ۴- مفاد بند (۳) فوق در خصوص صاحبان مشاغلی که به واسطه یک مجوز دارای یک پرونده مالیاتی هستند (تبصره ۱ ماده ۳ آیین نامه اجرایی موضوع تبصره ۳ ماده ۱۶۹ قانون مالیات های مستقیم) لازم الرعایه نبوده و می بایست در صورت احراز انجام فعالیت در سال پایه و سال بعد آن در قالب مجوز مورد نظر تخفیف مربوط در صورت احراز اعمال گردد.
- ۵- در مواردی که در تعیین مالیات صاحبان مشاغل می بایست تخفیف موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون مذکور و معافیت موضوع بند (ر) ماده ۱۳۲ قانون مالیات های مستقیم اعمال شود، مقتضی است ابتدا تخفیف موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون یاد شده و سپس معافیت موضوع بند (ر) فوق اعمال گردد.
- ۶- نظر به اینکه صاحبان مشاغل که در سال قبل (سال پایه) در اجرای تبصره ماده ۱۰۰ قانون، مالیات آنها به صورت مقطوع تعیین گردیده است، دارای درآمد ابرازی مشمول مالیات برای سال قبل (سال پایه) نمی باشند، لذا مفاد تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم (برای سال بعد از شمول تبصره ماده ۱۰۰ قانون) در مورد آنها جاری نمی باشد.
- ۷- در مورد صاحبان مشاغلی که به صورت مشارکت فعالیت دارند هریک از شرکاء نسبت به سهم درآمد ابرازی مشمول مالیات سال قبل (سال پایه) و سال جدید خود (در صورت دارا بودن شرایط) می توانند از مفاد تبصره ماده ۱۳۱ قانون مالیات های مستقیم استفاده نمایند.

مشوق در تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱-۴ بخشنامه ۱۵۸/۹۶/۲۰۰

- ۱- عدم فعالیت در قسمتی از یک سال مالیاتی مودی تأثیری در محاسبات نداشته و درآمد ابرازی مشمول مالیات سال پایه و سال بعد از آن بدون توجه به مدت فعالیت طی هر سال در محاسبات لحاظ می گردد.
- ۲- منظور از تسویه در تبصره ۷ ماده ۱۰۵ و تبصره ماده ۱۳۱ قانون فوق، صرفاً پرداخت بدهی مالیاتی قطعی شده سال قبل (سال پایه) بوده و این موضوع قابل تسری به بدهی های قطعی شده سال های قبل از سال پایه نمی باشد. بدیهی است در صورتی که مالیات تشخیصی سال قبل در مهلت مندرج در نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی به شرح فوق به قطعیت نرسیده باشد صرفاً می بایست مالیات اظهارنامه در مهلت مورد نظر پرداخت شده باشد.
- ۳- منظور از بدهی های مالیاتی مندرج در تبصره ماده ۱۳۱ و تبصره ۷ ماده ۱۰۵ قانون مذکور کلیه بدهی های قطعی شده سال قبل، اعم از اصل و جرایم متعلقه تصریح شده در قانون مالیات های مستقیم بوده و به سایر بدهی های مالیاتی مودی مربوط به سایر قوانین ارتباطی نخواهد داشت.
- ۴- با توجه به نظر اکثریت اعضای شورای عالی مالیاتی در خصوص ابهامات اول و دوم، منظور از درآمد ابرازی مشمول مالیات، کلیه درآمدهای مشمول مالیات ابرازی مودی در سال پایه و سال بعد که به نرخ های مذکور در مواد ۱۰۵ و ۱۳۱ مشمول مالیات می باشند، خواهد بود.

مشوق در تخفیف نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱-۵ بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۱۵۸

۵- در صورت احراز تخفیف برای هر مودی، این تخفیف قابل اعمال به کلیه درآمد مشمول مالیات تعیین شده برای مودی (به استثنای درآمد مشمول مالیات تعیین شده و به واسطه کتمان درآمد) می باشد، تخفیف مزبور قابل اعمال به درآمد مشمول مالیات تعیین شده به واسطه برگشت هزینه های واحد مالیاتی و همچنین ارقام موثر در افزایش درآمد مشمول مالیات از محل حساب تعدیل سنواتی نیز می باشد.

۶- با توجه به مفاد تبصره ۱ ماده ۱۴۶ قانون مالیات های مستقیم، نظر به اینکه شرط برخورداری از نرخ صفر و هر گونه معافیت یا مشوق مالیاتی، ارائه اظهار نامه، دفاتر و یا اسناد و مدارک موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم در موعد مقرر است و از آنجایی که تخفیف موردنظر از مصادیق مشوق های مالیاتی می باشد، لذا در صورت عدم ارائه دفاتر و یا اسناد و مدارک حسب مورد بنا به درخواست اداره امور مالیاتی برای حسابرسی، موجب عدم برخورداری از تخفیف موصوف خواهد شد.

۷- در صورت عدم ابراز درآمد مشمول مالیات در سال پایه (ابراز صفر و یا زیان) تخفیف مورد نظر قابل اعمال نخواهد بود.

۸- در صورتی که مودی به هر دلیلی در اظهار نامه مالیاتی تسلیمی علیرغم استحقاق برخورداری از این تخفیف نسبت به ابراز آن در اظهارنامه خود اقدام ننموده باشد، لکن در زمان حسابرسی مالیاتی و یا مراجع حل اختلاف مالیاتی احراز گردد مودی امکان برخورداری از تخفیف مورد نظر را دارا است، اداره امور مالیاتی ذیربط با هیأت های حل اختلاف مالیاتی می بایست نسبت به اعمال آن اقدام نمایند و در صورتی که مودی به واسطه ابراز، مالیات بیشتری را پرداخت نموده باشد اضافه پرداختی مورد نظر فارغ از مفاد تبصره ۲ ماده ۲۱۰ قانون مالیات های مستقیم با رعایت مقررات مربوطه قابل استرداد می باشد.

نرخ صفر یا مشوق یا معافیت

- ۱-نرخ صفر موضوع ماده ۱۳۴
- ۲-معافیت ماده ۱۳۸ مکرر
- ۳-نرخ صفر موضوع ۱۳۹
- ۴-نرخ صفر موضوع ماده ۱۴۱
- ۵-نرخ صفر موضوع ماده ۱۴۲

بررسی شرایط احراز برای اعمال نرخ صفر یا مشوق یا معافیت

- ۱- تسلیم اظهارنامه مالیاتی در موعد مقرر
- ۲- ارائه دفاتر قانونی (گروه اول) در زمان درخواست حسابرسان مالیاتی در اجرای مقررات آیین نامه موضوع ماده ۹۵
- ۳- ارائه اسناد و مدارک در اجرای مقررات آیین نامه موضوع ماده ۹۵
- ۴- دریافت مجوزها برای معافیت ها و مشوق ها و نرخ صفرهایی که نیاز به اخذ مجوز دارد مانند نرخ صفر موضوع ماده ۱۳۴ و ۱۳۹
- ۵- رفع تعهد ارزی برای برخورداری از نرخ صفر موضوع ماده ۱۴۱

هزینه های قابل قبول مالیاتی

هزینه های حائز شرایط مواد ۱۴۷ و ۱۴۸ قانون مالیات های مستقیم ماده ۱۴۷- هزینه های قابل قبول برای تشخیص درآمد مشمول مالیات به شرحی که ضمن مقررات این قانون مقرر می گردد عبارت است از هزینه هایی که در حدود متعارف متکی به مدارک بوده و منحصرًا مربوط به تحصیل درآمد موسسه در دوره مالی مربوط با رعایت حد نصاب های مقرر باشد. در مواردی که هزینه ای در این قانون پیش بینی نشده یا بیش از نصاب های مقرر در این قانون بوده ولی پرداخت آن به موجب قانون و یا مصوبه هیأت وزیران صورت گرفته باشد قابل قبول خواهد بود.

تبصره ۱- از لحاظ مقررات این فصل، کلیه اشخاص حقوقی و همچنین صاحبان مشاغل موضوع ماده (۹۵) این قانون که مکلف به نگهداری دفاتر می باشند، در حکم موسسه محسوب می شوند. همچنین هزینه های قابل قبول مالیاتی در مورد سایر صاحبان مشاغل نیز قابل پذیرش است.

تبصره ۲- هزینه های مربوط به درآمدهایی که به موجب این قانون از پرداخت مالیات معاف یا مشمول مالیات با نرخ صفر بوده یا با نرخ مقطوع محاسبه می شود، به عنوان هزینه های قابل قبول مالیاتی شناخته نمی شوند.

تبصره ۳- پذیرش هزینه های پرداختی قابل قبول مالیاتی موضوع این قانون که به شیوه تهاتری انجام نشود از مبلغ پنجاه میلیون (۵۰,۰۰۰,۰۰۰) ریال به بالا منوط به پرداخت یا تسویه وجه آن از طریق سامانه (سیستم) بانکی خواهد بود.

*فهرست مصادیق هزینه های قابل قبول در ماده ۱۴۸ بیان شده است

*بررسی هزینه ها از حیث قابل قبول بودن در حساب مالیاتی

*تخصیص و یا تسهیم هزینه ها به درآمدهای مختلف

مبالغ و هزینه های قابل کسر از درآمد مشمول مالیات

۱- هزینه های درمانی موضوع ماده ۱۳۷

هزینه های درمانی پرداختی هر مودی بابت معالجه خود یا همسر و اولاد و پدر و مادر و برادر و خواهر تحت تکفل در یک سال مالیاتی به شرط این که اگر دریافت کننده موسسه درمانی یا پزشک مقیم ایران باشد دریافت وجه را گواهی نماید و چنانچه به تأیید وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به علت فقدان امکانات لازم معالجه در خارج از ایران صورت گرفته است پرداخت هزینه مزبور به گواهی مقامات رسمی دولت جمهوری اسلامی ایران در کشور محل معالجه یا وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی رسیده باشد، همچنین حق بیمه پرداختی هر شخص حقیقی به موسسات بیمه ایرانی بابت انواع بیمه های عمر و زندگی (۱) و بیمه های درمانی از درآمد مشمول مالیات مودی کسر می گردد.

در مورد معلولان و بیماران خاص و صعب العلاج علاوه بر هزینه های مذکور هزینه مراقبت و توانبخشی آنان نیز قابل کسر از درآمد مشمول مالیات معلول یا بیمار یا شخصی که تکفل او را عهده دار است می باشد.

۲- مبالغ پرداختی در قالب ماده ۱۷۲

صد درصد (۱۰۰٪) وجوهی که به حساب های تعیین شده از طرف دولت به منظور بازسازی یا کمک و نظایر آن به صورت بلاعوض پرداخت می شود و همچنین وجوه پرداختی یا تخصیصی و یا کمک های غیر نقدی بلاعوض اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی جهت تعمیر، تجهیز، احداث و یا تکمیل مدارس، دانشگاه ها، مراکز آموزش عالی و مراکز بهداشتی و درمانی و یا اردوگاه های تربیتی و آسایشگاه ها و مراکز بهزیستی و کمیته امداد امام خمینی (ره) و جمعیت هلال احمر و کتابخانه و مراکز فرهنگی و هنری (دولتی) طبق ضوابطی که توسط وزارتخانه های آموزش و پرورش، علوم، تحقیقات و فن آوری، بهداشت، درمان و آموزش پزشکی و امور اقتصادی و دارایی تعیین می شود از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت منبعی که مودی انتخاب خواهد کرد قابل کسر می باشد.

فرآیندهای مالیاتی صاحبان مشاغل مشارکتی - ماده ۴۳ آیین نامه ماده ۲۱۹-۱

- ۱- با توجه به اینکه ثبت نام اینگونه مودیان به صورت یک مودی در نظام مالیاتی انجام می پذیرد لذا مشارکت (شرکا) می بایست نسبت به تسلیم یک اظهارنامه مالیاتی به عنوان اظهارنامه مالیاتی مشارکت اقدام نمایند.
- ۱-۱- مفاد تبصره ماده ۱۰۰ قانون نیز با رعایت مقررات مربوطه برای مشارکت قابل انجام می باشد.
- ۲- حسابرسی و صدور برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیات عملکرد برای مشارکت انجام لیکن سهم درآمد مشمول مالیات و مالیات هریک از شرکا به صورت جداگانه در برگ تشخیص مالیات تعیین می شود.
- ۱-۲- حسابرسی هر نوع مالیات و جرایم دیگری که نوعا مربوط به فعالیت مشارکت می باشد از جمله مالیات های تکلیفی، حقوق، جرایم موضوع ماده ۱۶۹ قانون و مالیات بر ارزش افزوده برای مشارکت انجام و کل شرکا نسبت به آنها مسئولیت دارند.
- ۳- ابلاغ کلیه اوراق مشارکت از جمله برگ تشخیص یا مطالبه یا قطعی مالیاتی به صورت الکترونیکی و یا فیزیکی به هریک از شرکا و یا مستخدمین مشارکت در حکم ابلاغ به مشارکت (مودی) می باشد.
- ۴- در صورت اعتراض هر یک از شرکا به برگ تشخیص مالیات یا مطالبه یا آرای هیات های حل اختلاف مالیاتی پرونده مشارکت با رعایت مقررات مربوط قابل رسیدگی در مراجع مربوط خواهد بود.

فرآیندهای مالیاتی صاحبان مشاغل مشارکتی - ماده ۴۳ آیین نامه ماده ۲۱۹-۲

- ۵- سازمان مکلف است برای مالیات عملکرد هر یک از شرکا حساب جداگانه ای برای منظور نمودن مالیات و جرایم متعلق و پرداخت یا ترتیب پرداخت متناظر با آن ایجاد نماید. هر یک از شرکا به صورت جداگانه نسبت به سهم از مشارکت که به حساب آنها منظور می شود مسئولیت داشته و در صورت عدم پرداخت برابر مقررات قانونی مربوط با آنها رفتار خواهد شد.
- ۱-۵- درخصوص هر نوع مالیات و جرایم دیگری که نوعاً مربوط به فعالیت مشارکت می باشد از جمله مالیات های تکلیفی، حقوق، جرایم موضوع ماده ۱۶۹ قانون و مالیات بر ارزش افزوده، حساب مشترکی برای مشارکت ایجاد و تمامی شرکا نسبت به پرداخت آن مسئول می باشند.
- ۶- در صورت فوت هریک از شرکا سهم درآمد مشمول مالیات متوفی به نسبت سهم الارث و سهم معافیت متوفی در سال فوت بین وراث براساس قسمت اخیر تبصره ماده ۱۰۱ قانون تقسیم می شود و از سال بعد مطابق صدر تبصره فوق عمل خواهد شد.
- ۷- در مشاغل انفرادی در صورت فوت مودی طی سال، شماره اقتصادی باطل و وراث متوفی امکان ارسال اظهارنامه و انجام کلیه فرآیندهای مالیاتی تا زمان فوت متوفی را دارا می باشند و در صورت ادامه فعالیت شغلی پس از فوت می بایست به عنوان مودی جدید در نظام مالیاتی ثبت نام نمایند.

حسابرسی تجمیعی صاحبان مشاغل موضوع تبصره ۲ ماده ۱۰۱ - ماده ۴۴ آیین نامه ماده ۲۱۹ - ۱

درخصوص شخص حقیقی دارای بیش از یک فعالیت شغلی، در زمان قطعی شدن اظهارنامه یا انجام حسابرسی هریک از پرونده ها، می بایست پرونده های آنها به صورت کاملاً مجزا با اعمال نرخ های موضوع ماده ۱۳۱ قانون برای هر پرونده و صرفاً با اعمال حداکثر یک معافیت موضوع ماده ۱۰۱ قانون برای کل پرونده ها حسب مورد قطعیت یا مورد حسابرسی قرار گرفته و برای اجرای حکم تبصره ۲ ماده ۱۰۱ قانون از حیث اعمال نرخ ماده ۱۳۱ قانون برای مجموع درآمد مشمول مالیات به ترتیب زیر اقدام شود:

۱- حوزه کاری حسابداری اداره امور مالیاتی ذیصلاح ملکف است نسبت به مطالبه مالیات مابه التفاوت موضوع تبصره پس از قطعیت حداقل دو پرونده شغلی مودی و همچنین پرونده های بعدی بعد از قطعیت درآمد مشمول مالیات، حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ قطعیت دو یا چند پرونده به صورت متوالی با اعمال صرفاً یک معافیت موضوع ماده ۱۰۱ و نرخ ماده ۱۳۱ قانون براساس درآمد مشمول مالیات تجمیعی به موجب برگ مطالبه مالیات اقدام نماید. در صورت عدم تعلق مابه التفاوت مالیات صدور برگ مطالبه موضوعیت نخواهد داشت.

۲- در صورت عدم پرداخت یا ترتیب پرداخت مالیات مطالبه شده توسط مودی ظرف ده روز از تاریخ ابلاغ برگ مطالبه، مالیات مذکور در اجرای مقررات فصل نهم از باب چهارم قانون وصول خواهد شد.

۳- در صورت اعتراض مودی به برگ مطالبه ابلاغ شده موضوع در اجرای مقررات ماده ۲۱۶ قانون قابل طرح در هیات حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده مذکور می باشد.

حسابرسی تجمیعی صاحبان مشاغل موضوع تبصره ۲ ماده ۱۰۱ - ماده ۴۴ آیین نامه ماده ۲۱۹ - ۲

۴- در راستای محاسبه مالیات موضوع این فصل بخشودگی نرخ موضوع تبصره ماده ۱۳۱ قانون براساس محاسبات اولیه مالیات قطعی شده هر پرونده می بایست از مبلغ مالیات نهایی کسر شود. جریمه موضوع مواد ۱۹۲ و ۱۹۳ قانون و نظایر آنها نیز براساس محاسبات اولیه در محاسبات لحاظ و مد نظر قرار می گیرد.

۵- جریمه موضوع ماده ۱۹۰ قانون برای هر پرونده تا قبل از ابلاغ برگ مطالبه موضوع این فصل بر اساس برگ های تشخیص اولیه و قطعی اولیه و مقررات مربوط و از زمان ابلاغ برگ مطالبه موضوع این فصل بر اساس مالیات پرداخت نشده مطالبه شده قابل محاسبه و مطالبه می باشد.

۶- برگ مطالبه مالیات در راستای مقررات موضوع این فصل تاثیری در ارائه گواهی های موضوع مواد ۱۸۶ ، تبصره ۱ ماده ۱۸۶ ، ۱۸۷ قانون و نظایر آنها نخواهد داشت .

۷- در صورت عدم تسلیم اظهار نامه توسط مودی در هریک از پرونده ها در محاسبه مالیات مابه التفاوت تجمیعی، اعمال معافیت موضوع ماده ۱۰۱ قانون تا سقف درآمد مشمول مالیات پرونده هایی که نسبت به تسلیم اظهار نامه مالیاتی اقدام شده، مجاز می باشد .

اجرای ماده ۹۷ و ترتیبات حسابرسی

۱- در موارد تسلیم اظهارنامه مالیاتی:

الف- بررسی میزان ریسک اظهارنامه تسلیمی

الف-۱- پذیرش اظهارنامه مطابق مقررات حسب مقررات مربوطه

الف-۲- انتخاب برای حسابرسی

الف-۲-۱- ارائه اسناد و مدارک

الف-۲-۲- عدم ارائه کل اسناد و مدارک / عدم ارائه بخشی از اسناد و مدارک

۲- عدم تسلیم اظهارنامه مالیاتی:

الف- امکان تهیه اظهارنامه برآوردی به صورت سیستمی وجود دارد - تهیه اظهارنامه برآوردی

ب- امکان تولید اظهارنامه برآوردی به صورت سیستمی فراهم نمی باشد- ارجاع به حوزه کاری حسابرسی

انواع حسابرسی مالیاتی - به موجب آیین نامه ماده ۲۱۹ - ۱

۱- حسابرسی اداری: در حسابرسی اداری با ابلاغ برگ دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد از مودی دعوت می شود در زمان تعیین شده، با همراه داشتن دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی به اداره امور مالیاتی مربوط برای حسابرسی مراجعه نماید. مودی مکلف است در زمان تعیین شده به اداره امور مالیاتی مراجعه نماید، در صورت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک توسط مودی، حسابرس می بایست با توجه به دعوتنامه مذکور ضمن تنظیم صورتمجلس نسبت به حسابرسی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده در چارچوب قوانین و مقررات و تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی، در سامانه یکپارچه مالیاتی و تکمیل کاربرگ های مربوط اقدام و مراتب را برای تأیید به مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.

دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی اداره امور مالیاتی پس از حسابرسی حداکثر ظرف شش روز کاری از تاریخ صورت مجلس به مودی مسترد می شود.

در موارد عدم کفایت اسناد و مدارک ابرازی، عدم مراجعه مودی در موعد تعیین شده و یا عدم ارائه تمام یا بخشی از اسناد و مدارک درخواستی، چنانچه امکان تعیین درآمد/ مأخذ مشمول مالیات فراهم نباشد و انجام حسابرسی مالیاتی مستلزم تدوین و اجرای برنامه حسابرسی وسیع تر در محل فعالیت مودی باشد، حسابرس مالیاتی می بایست ضمن ارائه دلایل و مستندات خود به مسئول حوزه کاری حسابرسی مالیاتی (مدیر حسابرسی)، تغییر نوع حسابرسی از اداری به میدانی را درخواست نماید. در صورت تأیید مسئول حوزه کاری حسابرسی، مورد حسابرسی توسط سامانه یکپارچه مالیاتی بسته شده و مجدداً توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی به همان حسابرس یا حسابرس مالیاتی دیگر تخصیص داده خواهد شد.

فاصله تاریخ ابلاغ تا اولین روز مراجعه نباید کمتر از ۷ روز و بیشتر از ۱۵ روز باشد. در صورت درخواست مودی و موافقت مسئول حسابرسی مهلت مزبور تا ۱۰ روز از تاریخ تعیین شده قابل افزایش خواهد بود.

انواع حسابرسی مالیاتی - به موجب آیین نامه ماده ۲۱۹ - ۲

۲-حسابرسی میدانی: در حسابرسی میدانی با ابلاغ برگ دعوت ارائه دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد به مودی اعلام می شود تا زمان مراجعه حسابرس یا حسابرسان به اقامتگاه قانونی مودی و یا محلی که قبلاً به صورت مکتوب به اداره امور مالیاتی اعلام شده است، نسبت به ارائه دفاتر، اسناد و مدارک درخواستی حسب مورد اقدام نماید. حسابرس یا حسابرسان می بایست با توجه به دعوتنامه فوق در تاریخ مراجعه، نسبت به تنظیم صورتمجلس، اقدام و ضمن حسابرسی به دفاتر، اسناد و مدارک ارائه شده در چارچوب قوانین و مقررات با تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی، در سامانه (باتوجه به نتایج رسیدگی) اقدام و ضمن تکمیل و الصاق مدارک و کاربرگ های مربوط، مراتب را برای تایید به مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.

فاصله تاریخ ابلاغ تا اولین روز مراجعه نباید کمتر از ۷ روز و بیشتر از ۱۵ روز باشد. در صورت درخواست مودی و موافقت مسئول حسابرسی مهلت مزبور تا ۱۰ روز از تاریخ تعیین شده قابل افزایش خواهد بود.

انواع حسابرسی مالیاتی - به موجب آیین نامه ماده ۲۱۹ - ۳

۳- حسابرسی بازرسی: این نوع حسابرسی به منظور بررسی موارد مربوط به فعالیت اقتصادی مودی از جمله حجم، وضعیت، نوع، موقعیت و شناسایی اموال وی در موارد خاص برای تکمیل اطلاعات مورد نیاز حسابرسان و سایر حوزه های کاری انجام می شود. در این نوع حسابرسی هیچ اظهارنامه مالیاتی برای حسابرسی انتخاب نمی شود بلکه با ایجاد این مورد توسط مسئول حوزه کاری حسابرسی و ارجاع آن به حسابرس، نسبت به تهیه گزارش بازرسی مطابق فرم های ابلاغی سازمان اقدام خواهد شد. براساس نتایج حاصل از حسابرسی فوق امکان تغییر رتبه ریسک مودی وجود خواهد داشت. همچنین حسابرس می تواند درخواست انجام حسابرسی اداری یا میدانی را به مسئول حوزه کاری حسابرسی اعلام نماید که در صورت موافقت مسئول حوزه کاری حسابرسی مورد حسابرسی ایجاد و به مسئول حسابرسی تخصیص داده خواهد شد.

۴- حسابرسی بازبینی: بعد از خاتمه حسابرسی، اداره امور مالیاتی می تواند نسبت به انتخاب برخی از گزارش های حسابرسی به منظور بررسی و ارزیابی کیفیت آنها اقدام نماید، اداره امور مالیاتی در صورت ضرورت با مراجعه به مودی و بررسی دفاتر، اسناد و مدارک حسب مورد، گزارش لازم تهیه خواهد نمود. گزارش نهایی مربوط به این نوع حسابرسی منجر به مواردی همچون تهیه گزارش حسابرسی متمم یا اصلاحی، تهیه گزارشات تخلفات ماموران مالیاتی و گزارشاتی در جهت تشویق و ارتقای ماموران مالیاتی با رعایت مقررات قانونی مربوط می گردد.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰

- ۱- تسلیم دفاتر و اسناد و مدارک؛
- ۲- عدم تسلیم بخشی از اسناد و مدارک؛
- ۳- عدم ارائه تمامی اسناد و مدارک اعم از درآمدی و هزینه‌ای؛
- ۴- کتمان درآمد یا فعالیت؛
- ۵- کتمان خرید؛

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۱

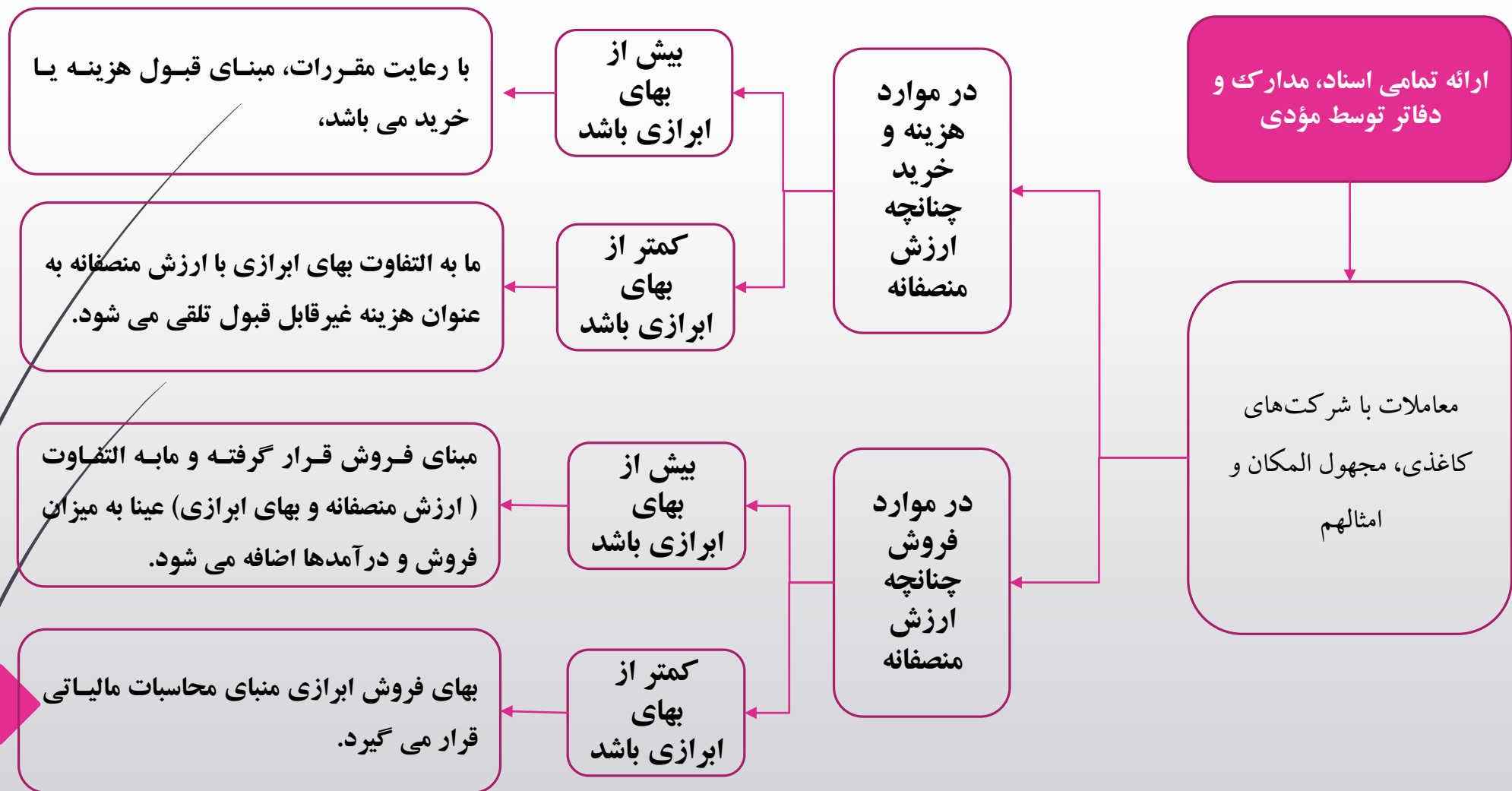
*مؤدی نسبت به تسلیم دفاتر و اسناد و مدارک اقدام نموده است

ابتدا بایستی امکان حسابرسی مالیاتی از طریق رسیدگی به دفاتر، اسناد و مدارک ارائه شده از طرف مؤدی یا حسب مورد به دست آمده، با به کارگیری کلیه شواهد و روش های حسابرسی، توسط مسئول حسابرسی بررسی شود.

در مواردی که مؤدی با استناد به صورتمجلس تنظیمی در اجرای تبصره (۳) ماده (۲۹) آیین نامه، حسب مورد تمامی دفاتر و اسناد و مدارک درخواست شده توسط حسابرس را ارائه نموده باشد، حسابرس مالیاتی موظف است، درآمد / مأخذ مشمول مالیات را براساس قوانین، مقررات و احکام مالیاتی از جمله مواد (۹۴) و (۱۰۶) قانون مالیات های مستقیم و بخشنامه ها و دستورالعمل های ابلاغی سازمان و با استفاده از اصول و استانداردهای حسابداری و حسابرسی، از طریق حسابرسی به دفاتر و اسناد و مدارک ارائه شده و یا حسب مورد به دست آمده، با در نظر داشتن مفاد تبصره (۴) ماده (۲۹) و جزءهای (۱-۲) و (۱-۳) از بند (۱) ماده (۴۱) آیین نامه، تشخیص و تعیین نماید.

***مؤدی نسبت به تسلیم دفاتر و اسناد و مدارک اقدام نموده است**

مواردی که متکی به اسناد و مدارک ابرازی یا به دست آمده، امکان تعیین آثار مالیاتی ناشی از اشکال و ایراد وارده به مدارک و گزارش های مالی و محاسباتی (از جمله اشکال در تنظیم صورت گردش مواد و کالا، محاسبات درآمد پیمانکاران براساس درصد پیشرفت کار، صورت بهای تمام شده کالا و خدمات و سایر) از طریق رفع اشکالات و تنظیم مدارک مزبور توسط حسابرس مسئول یا گروه حسابرسی فراهم باشد، حسابرس موظف است ضمن درج یادداشت توضیحی در این خصوص، با اصلاح گزارش ها و اعمال آثار مالیاتی مربوط، نسبت به محاسبه و تعیین درآمد / مأخذ مشمول مالیات مؤدی اقدام نماید.



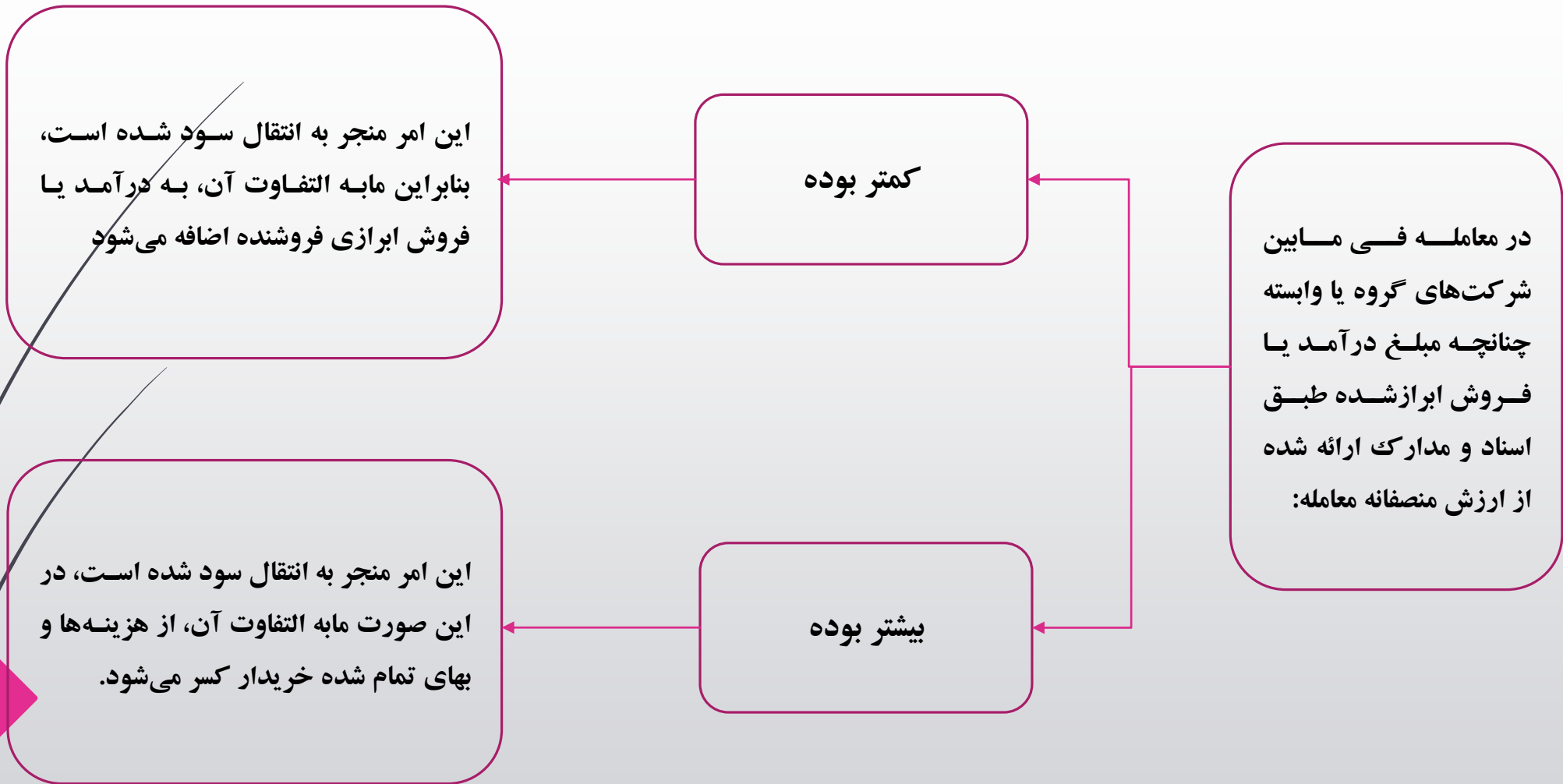
ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۳

چنانچه معاملات ابرازی (خرید یا فروش کالا و خدمات) صورت گرفته با اشخاصی است که صحت اجزای معامله با این اشخاص به دلیل وضعیت طرف معامله (شرکت های کاغذی، مجهول المكان و امثالهم) قابل اثبات و تعیین دقیق نباشد، ضمن رعایت مفاد بخشنامه شماره ۵۳/۹۹/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۹/۰۶/۱۵ بایستی مطابق با موارد ذیل اقدام شود:

۱- در موارد هزینه و خرید؛ در صورت محرز بودن دریافت کالا یا خدمت توسط خریدار علی رغم اینکه صورتحساب ارائه شده مربوط به اشخاص یادشده است، بهای هزینه یا خرید به ارزش منصفانه کالا یا خدمت در زمان انجام معامله، به نحوی که بیش از بهای ابرازی نباشد، با رعایت مقررات مبنای قبول هزینه یا خرید قرار گرفته و مابه التفاوت بهای ابرازی با ارزش منصفانه به عنوان هزینه غیرقابل قبول تلقی می شود.

۲- در مورد فروش؛ می بایست بهای فروش به ارزش منصفانه کالا یا خدمت در زمان انجام معامله به نحوی که کمتر از بهای فروش ابرازی نباشد با رعایت مقررات، مبنای فروش قرار گرفته و مابه التفاوت (ارزش منصفانه و بهای ابرازی) عیناً به میزان فروش و درآمدها اضافه شود.

توجه: صرفاً معاملات فی مابین فعالان اقتصادی مشمول بند مذکور بوده و شامل موارد فروش کالا یا ارائه خدمت به مصرف کنندگان نهایی نمی باشد.



ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۴

چنانچه در حسابرسی مالیاتی احراز شود، مبلغ درآمد یا فروش ابرازی طبق اسناد و مدارک ارائه شده در معامله فی مابین شرکت‌های گروه یا اشخاص وابسته از ارزش منصفانه معامله مذکور:

- ۱- کمتر بوده و این امر منجر به انتقال سود شده است، در این صورت مابه التفاوت آن، به درآمد یا فروش ابرازی فروشنده اضافه می‌شود.
- ۲- بیشتر بوده و این امر منجر به انتقال سود شده است، در این صورت مابه التفاوت آن، صرفاً از هزینه‌ها و بهای تمام شده خریدار کسر می‌شود.

توجه: در موارد معامله بین شرکت‌های گروه یا اشخاص وابسته، در صورتی که طرفین معامله مشمول هیچ گونه معافیت، نرخ صفر و تخفیف مالیاتی نباشند، احکام بندهای فوق جاری نخواهد بود.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۵

در صورت عدم ارائه تمامی اسناد و مدارک درآمدی و هزینه ای:

حسب مورد توسط مؤدی، حسابرس مالیاتی می بایست با عنایت به اسناد و مدارک و سوابق مالیاتی موجود و با توجه به اطلاعات مکتسبه از طریق انجام تحقیقات میدانی کامل و جامع از محل فعالیت و نوع فعالیت، سامانه یکپارچه اطلاعات مالیاتی موضوع ماده (۱۶۹) مکرر، سامانه صورت معاملات فصلی موضوع ماده (۱۶۹) قانون، گمرک جمهوری اسلامی ایران و سایر منابع اطلاعاتی، حجم فعالیت مؤدی و قراین و شواهد، با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت، درآمد / ماخذ مشمول مالیات مؤدی را با رعایت مواد (۹۴) و (۱۰۶) قانون تعیین و ضمن تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی از طریق تکمیل کاربرگ های مربوط در سامانه (باتوجه به نتایج حسابرسی)، مراتب را برای تأیید به مسئول حوزه کاری حسابرسی ارسال نماید.



اسناد و مدارک مرتبط با قیمت تمام شده کالای ساخته و فروش رفته و خدمات ارائه شده:

در صورت عدم ارائه تمامی اسناد و مدارک مرتبط با قیمت تمام شده کالای ساخته و فروش رفته و خدمات ارائه شده و یا کل مستندات هزینه ای مربوط به هر یک از بخش های قیمت تمام شده هر یک از کالا های تولیدی، از جمله صورت حساب خرید مواد اولیه و کالا، حقوق و دستمزد و سایر هزینه های مربوط (سربار) حسب مورد، توسط واحدهای تولیدی، خدماتی یا بازرگانی، حسابرسان مالیاتی موظفند چنانچه از طریق سایر روش های حسابرسی امکان تعیین یا برآورد بهای تمام شده کالای فروش رفته میسر نباشد، با در نظر گرفتن نسبت سود ناویژه به فروش هر کالا یا خدمت صرفاً بهای تمام شده کالا و خدمات آن بخش (کالا) را که مدارک مربوط به آن ارائه نشده است، محاسبه و تعیین نمایند.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۷

اسناد و مدارک مرتبط با قیمت تمام شده کالای ساخته و فروش رفته و خدمات ارائه شده:

در مواردی که مؤدی از ارائه بخشی از گزارش ها و کاربرگ های مربوط به قیمت تمام شده کالای ساخته و فروش رفته از جمله آنالیز محصول، صورت گردش مواد و کالا و سایر مستندات مرتبط خودداری نماید، حسابرسان موظفند ضمن درج یادداشت توضیحی در این خصوص، نسبت به تهیه و تنظیم گزارش های متکی به اسناد و مدارک ابرازی و به دست آمده و اعمال آثار مالیاتی مربوط، نسبت به محاسبه و تعیین سود ناویژه اقدام نموده و در صورت عدم امکان تهیه گزارش ها و کاربرگ های مورد نیاز، با ذکر دلایل، مطابق شرایط عدم ارائه کامل اسناد و مدارک مرتبط با قیمت تمام شده اقدام نمایند.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۸

اسناد و مدارک مرتبط با قیمت تمام شده کالای ساخته و فروش رفته و خدمات ارائه شده:

در مواردی که صرفاً بخشی از مستندات مربوط به تحمل هزینه هر جزء از بهای تمام شده کالا یا خدمت ساخته و فروش رفته، شامل بخشی از هزینه های خرید مواد یا کالا یا حقوق و دستمزد یا سایر هزینه های مربوطه ارائه نشود، در صورت احراز دریافت اقلام خریداری شده و تحمل هزینه، حسابرس مالیاتی بایستی آن جزء از بهای تمام شده کالا و خدمات ساخته و فروش رفته که فاقد مستندات مثبت است را حداکثر به ارزش منصفانه در زمان انجام معامله در حسابرسی مالیاتی با رعایت مقررات مبنای قبول هزینه یا خرید تعیین نموده و ما به التفاوت مبلغ محاسبه شده با میزان ابرازی مؤدی را به عنوان هزینه غیرقابل قبول منظور نمایند. در غیراین صورت (عدم احراز دریافت اقلام خریداری شده یا تحمل هزینه)، هزینه های مرتبط در حساب مالیاتی برای تعیین سود ناویژه قابل اعمال نخواهد بود.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۹

عدم ارائه تمامی اسناد درآمدی:

در مواردی که مؤدی با رعایت حکم تبصره (۲) ماده (۸) آیین نامه موضوع ماده (۹۵) قانون مکلف به صدور اسناد درآمدی (صورتحساب فروش کالا، قرارداد، صورت وضعیت پیمانکاری و حسب مورد سایر اسناد درآمدی) باشد و از ارائه تمام اسناد درآمدی خود اجتناب نماید، حسابرس مسئول موظف است:

۱- در خصوص واحدهای تولیدی و فعالیتهای بازرگانی یا خدماتی با عنایت به اسناد و مدارک و سوابق مالیاتی موجود و اطلاعات مکتسبه براساس گزارش بازرسی و تحقیقات میدانی و با در نظر گرفتن عواملی از قبیل؛ میزان برق مصرفی، کارکرد ماشین آلات، تعداد کارکنان، شیفتهای کاری، میزان مواد مصرفی در تولید، بررسی مشاغل مشابه و اعمال سایر عوامل مؤثر از جمله مساحت محل فعالیت، تعداد انبارها، اجاره پرداختی، و با در نظر گرفتن اطلاعات مکتسبه از پایگاه اطلاعاتی مالیاتی سازمان و یا سایر مراجع در خصوص معاملات مؤدی یا بررسی صورت حسابهای بانکی وی، و حسب مورد با ملحوظ نظر داشتن ارزش منصفانه فروش کالا و درآمد ناشی از ارائه خدمات، صحت فروش و درآمد ابرازی مؤدی مورد تأیید باشد، فروش و یا درآمد ابرازی مؤدی بایستی مورد پذیرش قرار گرفته و صرفاً جریمههای مرتبط با عدم صدور صورتحساب از مودی مطالبه شود.

۲- در صورت عدم مطابقت درآمد ابرازی مؤدی با اسناد و مدارک مکتسبه از پایگاههای اطلاعاتی و یا صورت حسابهای بانکی ابرازی یا اطلاعات حاصل از تحقیقات میدانی (براساس ارزش منصفانه)، کتمان درآمد یا فروش مؤدی به صورت مستند یا مستدل احراز شود، اطلاعات درآمدی به دست آمده مبنای محاسبه و تعیین میزان فروش و درآمدهای مؤدی خواهد بود. در چنین مواردی برای تعیین درآمد/ مأخذ مشمول مالیات درآمدهای کتمان شده رعایت بند (۴) این دستورالعمل الزامی است.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۱۰

عدم ارائه بخشی از اسناد درآمدی:

۱- درخصوص آن بخش که اسناد و مدارک آن ارائه شده است براساس قسمت درآمدی بند ۱ ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹

۲- درخصوص آن بخش که اسناد درآمدی آن ارائه نشده مطابق بند ۱-۲-۲ ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ (اسلاید ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۹ این مجموعه)

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۱۱

۱- در مواردی که تمام مدارک هزینه ای اعم از بهای تمام شده، عمومی، اداری، تشکیلاتی و مالی ارائه نشود:

با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت (ویژه)، هزینه‌های فعالیت مؤدی با رعایت مقررات مربوط محاسبه و در حساب مالیاتی مؤدی منظور می شود. در این صورت چنانچه هزینه های ابرازی مؤدی کمتر از مبلغ محاسبه شده به شرح فوق باشد مبلغ ابرازی مؤدی ملاک عمل خواهد بود.

۲- چنانچه مؤدی از ارائه تمام یا بخشی از مستندات هزینه ای (به استثنای قیمت تمام شده و هزینه‌های مستقیم فعالیت در مواردی که بهای تمام شده فعالیت

به صورت مشخص تعیین و گزارش نشده باشد) خودداری نماید:

با استناد به بند (۲-۳-۲) ماده (۴۱) آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹، این گونه هزینه ها به عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی محسوب نخواهند شد

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۱۲

کتمان فعالیت:

ضمن انجام تحقیقات میدانی و تهیه گزارش بازرسی از محل، ارزش منصفانه فروش کالا و درآمد ناشی از ارائه خدمات را تعیین و با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت، درآمد / مأخذ مشمول مالیات ناشی از فعالیت کتمان شده را به جمع درآمد مشمول مالیات مؤدی اضافه نمایند. حکم این بند در موارد بعد از صدور برگ تشخیص مالیات نیز جاری خواهد بود.

در موارد کتمان فعالیت؛ حسابرسان مالیاتی می بایست، ضمن انجام تحقیقات میدانی و عندالزوم تهیه گزارش بازرسی از محل و در نظر گرفتن عواملی از قبیل میزان برق مصرفی، کارکرد ماشین آلات، تعداد کارکنان، شیفت کاری، میزان مواد مصرفی در تولید، بررسی مشاغل مشابه و سایر روش های حسابرسی، میزان تولید (در خصوص واحدهای تولیدی)، و در خصوص فعالیت های بازرگانی یا خدماتی با بررسی عوامل مؤثر از جمله مساحت محل فعالیت، تعداد انبارها، کارکنان، اجاره پرداختی، مشاغل مشابه، بررسی صورت حساب های بانکی مؤدی و همچنین با مراجعه به پایگاه اطلاعات مالیاتی سازمان یا اطلاعات واصله از سایر مراجع در خصوص معاملات مؤدی، حسب مورد ارزش منصفانه فروش کالا و درآمد ناشی از ارائه خدمات را تعیین و با در نظر گرفتن نسبت سود فعالیت، درآمد / مأخذ مشمول مالیات ناشی از فعالیت کتمان شده را محاسبه نمایند.

حکم این بند در مواردی که پس از صدور و ابلاغ برگ تشخیص مالیات اعم از این که به قطعیت رسیده یا نرسیده باشد، معلوم شود مؤدی فعالیت های کتمان شده ای داشته و مالیات متعلق به آن نیز مطالبه نشده باشد، نیز جاری خواهد بود.

ماده ۴۱ آیین نامه موضوع ماده ۲۱۹ و دستورالعمل ۵۲۲/۹۹/۲۰۰-۱۳

کتمان درآمد:

- ۱- چنانچه هزینه های عمومی، اداری و فروش در حسابرسی مورد پذیرش واقع نشده باشد، همانند کتمان فعالیت اقدام می شود.
- ۲- چنانچه هزینه های قابل قبول عمومی، اداری و فروش مرتبط با درآمد کتمان شده توسط مؤدی ابراز و در حسابرسی مورد پذیرش واقع شده باشد؛ چنانچه مؤدی علاوه بر کتمان درآمد، بهای تمام شده کالای فروش رفته و یا خدمت ارائه شده را نیز ابراز ننموده باشد و یا مورد پذیرش اداره امور مالیاتی واقع نشده باشد، در این صورت کل مبلغ درآمد کتمان شده مستند به اسناد و مدارک به دست آمده، پس از کسر بهای تمام شده آن (با در نظر گرفتن نسبت سود ناویژه) و با رعایت مقررات مربوط به عنوان درآمد مشمول مالیات کتمان شده مبنای محاسبه مالیات قرار می گیرد.
- ۳- چنانچه کل هزینه های مربوط به درآمد کتمان شده (اعم از هزینه های بهای تمام شده، عمومی، اداری، تشکیلاتی و مالی) توسط مؤدی ابراز شده و هزینه های قابل قبول آن مورد پذیرش واقع شده باشد؛ در این صورت کل رقم درآمد کتمان شده مستند به اسناد و مدارک به دست آمده، با رعایت مقررات مربوط به عنوان درآمد مشمول مالیات، مبنای محاسبه مالیات واقع می شود.

کتمان خرید:

در مواردی که بر اساس اسناد و مدارک به دست آمده کتمان خرید کالا از سوی مؤدی احراز شود، در صورت عدم امکان اثبات وجود کالاهای مذکور به عنوان موجودی کالای پایان دوره، حسابرس مالیاتی می بایست با تعیین ارزش منصفانه فروش مربوط به خرید کتمان شده و محاسبه سود ناویژه یا سود فعالیت مربوط حسب مورد، نسبت به اعمال آثار مالیاتی مدارک خرید مزبور در محاسبه درآمد مشمول مالیات دوره مورد رسیدگی، اقدام نماید.

باتشکر از توجه شما