

گزیده ای از نکات کاربردی مالیاتی

بخش سوم

دپارتمان مشاوره مالیاتی

آذر ماه ۱۳۹۹



موسسه حسابرسی آزمون پرداز

(حسابداران رسمی)



اطلاع از قوانین و مقررات مالیاتی اهمیت بسیاری برای صاحبان کسب و کار دارد.

گسترش و پیوستگی این قوانین، تغییرات فراوان در آن و کثرت بخشنامه های صادره، دستورالعمل های جدید و ابطال برخی از آن ها توسط دیوان عدالت اداری، اهمیت به روز بودن و اطلاع از این تغییرات را دو چندان می کند.

در همین راستا، دپارتمان «مشاوره مالیاتی» موسسه حسابرسی آزمون پرداز با هدف اطلاع صاحبان کسب و کار از این تغییرات، اقدام به تهیه خلاصه های کاربردی از نکات مالیاتی نموده که به تدریج در قالب فایل pdf در اختیار علاقمندان قرار می گیرد.

امید است انتشار این مجموعه بتواند گامی هر چند اندک در ارتقای دانش مالیاتی کسب و کار های کشور برداشته باشد.



ردیف	موضوع	شماره اسلاید
۱	ضوابط مالیات حقوق و دستمزد	۴ و ۵
۲	ضوابط مالیات حقوق و دستمزد ارزی	۶
۳	استخدام پرسنل از بنیاد شهید و امور ایثارگران	۷
۴	ضوابط مالیاتی ادغام شرکتها	۸ و ۹
۵	نکات مشوق تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ق.م.م و تبصره ماده ۱۳۱	۱۰ و ۱۱
۶	نکات مشوق ماده ۱۳۸ مکرر ق.م.م	۱۲
۷	درآمد اتفاقی	۱۳ و ۱۴



- ✓ مهلت ارسال لیست حقوق و دستمزد به سازمان امور مالیاتی (از طریق سامانه آنلاین) تا پایان ماه بعد خواهد بود. در صورت تاخیر در ارسال (چه یک روز چه بیش از آن) مشمول جریمه ماده ۱۹۷ ق.م.م معادل ۲ درصد جمع حقوق پرداختی خواهیم بود.
- ✓ مهلت پرداخت مالیات محاسبه شده لیست حقوق و دستمزد به سازمان امور مالیاتی، تا پایان ماه بعد خواهد بود. در صورت عدم پرداخت بموقع مالیات مکسوره مشمول جرائم ماده ۱۹۹ ق.م.م (۱۰ درصد ثابت و ۲,۵ درصد ماهانه متغییر نسبت به بدهی مالیاتی) خواهیم بود.
- ✓ نکته: در صورت مغایرت بین هزینه حقوق و دستمزد در دفاتر و لیست های ارسالی به سازمان امور مالیاتی که بابت برخی مزایای اعلام نشده از جمله مزایای خارج از فیش مثل ترمیم حقوق، مزایای غیر نقدی، شارژ کارتها، کارانه و باشد، مشمول جریمه عدم اعلام معادل ۲ درصد مبالغ اعلام نشده، خواهیم شد.



- ✓ سقف معافیت مالیات حقوق موضوع ماده ۸۴ ق.م.م برای سال ۱۳۹۹ سالانه ۳۶۰ میلیون ریال می باشد.
- ✓ نرخ مالیات بر کل درآمد کارکنان دولتی و غیر دولتی اعم از حقوق و مزایای فوق العاده و کارانه مازاد بر مبلغ مذکور تا یک و نیم برابر آن مشمول مالیات سالانه به نرخ ده درصد (۱۰٪) و نسبت به مازاد یک و نیم برابر تا دو و نیم برابر آن مشمول مالیات سالانه پانزده درصد (۱۵٪) و نسبت به مازاد دو و نیم برابر تا چهار برابر آن مشمول مالیات سالانه بیست درصد (۲۰٪) و نسبت به مازاد چهار برابر مشمول مالیات بیست و پنج درصد (۲۵٪) می باشد.
- ✓ **حقوق اعضای هیأت علمی دانشگاه ها** با رعایت ماده ۵ قانون اصلاح پاره ای از مقررات مربوط به پایه حقوق اعضای هیأت علمی (آموزشی و پژوهشی) شاغل و بازنشسته دانشگاه ها و موسسات آموزش عالی مصوب ۱۳۶۸/۱۲/۱۶ با اصلاحات و الحاقات بعدی، با رعایت معافیت های مقرر در قانون مالیات های مستقیم، در سال ۱۳۹۹ مشمول مالیات به نرخ ده درصد (۱۰٪) خواهد بود.



✓ چنانچه تخصیص یا پرداخت حقوق و مزایای حقوق بگیران به صورت ارزی تخصیص یا پرداخت گردد، نرخ تسعیر ارز برای محاسبه مالیات حقوق (اعم از مالیات حقوق اتباع ایرانی یا خارجی) فارغ از منشأ تأمین ارز بر اساس نرخ آزاد ارز (اعلامی در سامانه سنا) در تاریخ تخصیص یا پرداخت حسب مورد خواهد بود.



کارفرمایانی را که با هماهنگی بنیاد شهید و امور ایثارگران، پس از اخذ تعهدات لازم و انعقاد قراردادی که مبین تعهدات طرفین باشد، اقدام به جذب نیرو در راستای تأمین نیروی انسانی مورد نیاز خود می‌نمایند، معادل **یکصد و پنجاه درصد** (۱۵۰٪) حقوق پرداختی به ایثارگران جدیدالاستخدام به عنوان هزینه‌های قابل قبول مالیاتی به مدت **پنج سال** می‌باشد. بدیهی است، ۵۰٪ مازاد بر هزینه حقوق مذکور فاقد هرگونه ثبت حسابداری در دفاتر مودی بوده و صرفاً جهت تأثیر آن در محاسبه درآمد مشمول مالیات مندرج در فرم اظهارنامه با کسر از سود یا زیان ابرازی قابل اعمال می‌باشد (بخشنامه شماره ۹۹/۹۳/۲۳۰ مورخ ۱۳۹۳/۰۹/۰۴).



- شرکت‌هایی که با تأسیس شرکت جدید یا با حفظ شخصیت حقوقی یک شرکت، در هم ادغام یا ترکیب می‌شوند از لحاظ مالیاتی مشمول مقررات زیر می‌باشند:
- ✓ تأسیس شرکت جدید یا افزایش سرمایه شرکت موجود تا سقف مجموع سرمایه‌های ثبت شده شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده از پرداخت نیم در هزار **حق تمبر** موضوع ماده (۴۸) این قانون معاف است.
- ✓ انتقال دارایی‌های شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده به شرکت جدید یا شرکت موجود حسب مورد به **ارزش دفتری** مشمول مالیات مقرر در این قانون **نخواهد بود**.
- ✓ عملیات شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده در شرکت جدید یا شرکت موجود مشمول مالیات دوره انحلال موضوع بخش مالیات بر درآمد این قانون **نخواهد بود**.
- ✓ استهلاک دارایی‌های منتقل شده به شرکت جدید یا شرکت موجود باید بر اساس **روال قبل** از ادغام یا ترکیب ادامه یابد.
- ✓ هر گاه در نتیجه ادغام یا ترکیب، **درآمدی** به هر یک از سهامداران در شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده تعلق گیرد، طبق مقررات مربوط **مشمول مالیات خواهد بود**.
- ✓ کلیه تعهدات و تکالیف مالیاتی شرکت‌های ادغام یا ترکیب شده به **عهده شرکت جدید** یا موجود حسب مورد می‌باشد.



نکته: ادغام یا ترکیب تجاری، اجتماع واحدها یا فعالیت های تجاری جداگانه در قالب یک شخصیت گزارشگری است و انتقال کلیه دارایی ها از جمله حقوق و تعهدات دارایی، دیون و مطالبات به شرکت موجود یا تأسیس شده به ارزش دفتری در زمره **خرید و فروش تلقی نشده** و یا خدماتی ارائه نمی شود، لذا انتقال دارایی های منقول شرکت ادغام یا ترکیب شده به شرکت جدید یا شرکت موجود (حسب مورد) به ارزش دفتری، از مصادیق انجام معامله موضوع ماده ۴ قانون مالیات بر ارزش افزوده تلقی نمی شود.

در صورت انتقال دارایی های منقول با بهایی بیش از ارزش دفتری به شرکت موجود یا شرکت جدید، کل مبلغ، مشمول پرداخت مالیات و عوارض ارزش افزوده مطابق مقررات مربوطه خواهد بود و مالیات و عوارض پرداختی توسط شرکت جدید یا شرکت موجود به عنوان اعتبار مالیاتی موضوع ماده ۱۷ قانون مالیات بر ارزش افزوده و یا هزینه موضوع تبصره ۵ ماده اخیرالذکر محسوب می شود (بخشنامه ۲۱۰/۹۹/۲۱ مورخ ۱۳۹۹/۰۲/۲۷).



۵- نکات مشوق تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ق.م.م و تبصره ماده ۱۳۱

- ✓ 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.
- ✓ 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.
- ✓ در صورت احراز تخفیف برای هر مودی، این تخفیف قابل اعمال به کلیه درآمد مشمول مالیات تعیین شده برای مودی (به استثنای درآمد های کتمان درآمد) می باشد، تخفیف مزبور قابل اعمال به درآمد مشمول مالیات تعیین شده به واسطه برگشت هزینه های واحد مالیاتی و همچنین اقلام موثر در افزایش درآمد مشمول مالیات از محل حساب تعدیل سنواتی نیز می باشد. (**بخشنامه** ۲۰۰/۹۶/۱۵۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۰۷)



۵- نکات مشوق تبصره ۷ ماده ۱۰۵ ق.م.م و تبصره ماده ۱۳۱ (ادامه)

- ✓ در صورت عدم ابراز درآمد مشمول مالیات در سال پایه (ابراز صفر و یا زیان) تخفیف مورد نظر قابل اعمال نخواهد بود.
- ✓ 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.
- ✓ 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.
- ✓ 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. (بخشنامه ۲۰۰/۹۶/۱۵۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۰۷)



اشخاصی که آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه - طرح و سرمایه در گردش بنگاههای تولیدی را در قالب عقود مشارکتی فراهم نمایند، معادل حداقل سود مورد انتظار عقود مشارکتی مصوب شورای پول و اعتبار از پرداخت مالیات بر درآمد معاف می‌شوند و برای پرداخت کننده سود، معادل سود پرداختی مذکور به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی می‌شود. استفاده‌کننده از معافیت موضوع این ماده تا دو سال نمی‌تواند آورده نقدی را از بنگاه تولیدی خارج کند. در صورت کاهش آورده نقدی، به‌میزان ارزش روز معافیت استفاده شده، مالیات سال خروج آورده نقدی، اضافه می‌شود. همچنین تشخیص تحقق به‌کارگیری آورده نقدی برای تأمین مالی پروژه - طرح یا سرمایه در گردش با اداره امور مالیاتی حوزه مربوط است.

نکته : در راستای آیین نامه اجرایی ماده ۷۷ ق.م.م شرکتهای انبوه ساز املاک هم می‌توانند از مشوق فوق استفاده نمایند.



درآمد نقدی یا غیر نقدی که شخص **حقیقی** یا **حقوقی** بصورت بلاعوض و یا از طریق معاملات محاباتی و یا بعنوان جایزه یا هر عنوان دیگر از این قبیل تحصیل می نماید، مشمول مالیات درآمدهای اتفاقی خواهد بود.

✓ **نکته:** مواردی چون "کمک‌های نقدی و غیر نقدی بلاعوض سازمان‌های خیریه یا عام‌المنفعه یا وزارتخانه‌ها یا موسسات دولتی و شرکت‌های دولتی یا شهرداریها یا نهادهای انقلاب اسلامی به اشخاص حقیقی غیر از مواردی که مشمول مالیات فصل حقوق است"، "وجه یا کمک‌های مالی اهدایی به خسارت دیدگان جنگ، زلزله، سیل، آتش‌سوزی و یا حوادث غیر مترقبه دیگر"، "سود یا جوایز متعلق به حساب‌های پس‌انداز و سپرده‌های مختلف نزد بانکهای ایرانی یا موسسات اعتباری غیربانکی مجاز" و نیز "جوایزی که دولت برای تشویق صادرات، تولید و خرید محصولات کشاورزی پرداخت می‌نماید" درآمد اتفاقی محسوب نمی‌شود.



نکته: در خصوص شمول مالیات تقبل زیان انباشته توسط سهامداران؛ به موجب رای هیات عمومی دیوان عدالت ادای به شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۶/۰۴/۲۰، رأی مورخ ۱۳۹۶/۰۶/۳ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی که طی بخشنامه فوق ابلاغ گردیده ابطال شد؛ بنابراین بخشنامه ۲۰۰/۹۳/۸۱ مورخ ۱۳۹۳/۰۷/۲۰ که در آن بیان شده بود **تقبل زیان** توسط سهامداران مشمول مالیات می شود، **ابطال** گردید (بخشنامه مالیاتی ۲۰۰/۹۶/۶۷ مورخ ۱۳۹۶/۰۵/۱۱).

حمید خادم - شریک مالیاتی



تلفن: ۰۲۱۸۸۵۴۴۵۹۰-۲
فکس: ۰۲۱۸۸۵۰۳۵۲۸
همراه: ۰۹۳۶۶۱۰۷۳۶۰
ایمیل:

h.khadem@azpar.com

@hamid.khademm

- کارشناسی ارشد حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد، دانشجوی دوره دکتری حسابداری دانشگاه فردوسی مشهد و مدرس دانشگاه
- حسابدار رسمی
- عضو کارگروه مالیاتی جامعه حسابداران رسمی پذیرفته شده اولین دوره آزمون جامعه مشاوران رسمی مالیاتی
- حسابرسی و شراکت در موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اوراق بهادار بالغ بر ۱۴ سال
- کارشناس رسمی دادگستری رشته حسابداری و حسابرسی
- نماینده در هیات های حل اختلاف مالیاتی

توصیه می کنیم با نصب اپلیکیشن **سahوما** (قابل نصب بر روی گوشی موبایل) از آخرین تغییرات قانون مالیاتهای مستقیم و کلیه بخشنامه ها و آرای شورای عالی مالیاتی و ... مربوط به هر ماده اطلاع پیدا کنید. ضمن آن که **خلاصه نکات کاربردی مالیاتی** بصورت دوره ای برای کاربران این اپلیکیشن ارسال می گردد.



<https://cafebazaar.ir/app/com.arad.app.sahoma>



<https://play.google.com/store/apps/details?id=com.arad.app.sahoma>



<https://sibche.com/applications/sahoma>

