

# گزیده ای از نکات کاربردی مالیاتی

بخش چهارم

دپارتمان مشاوره مالیاتی

بهمن 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	حق تمبر سرمایه	۴
۲	ضوابط مربوط به مالیات اجاره	۵ و ۶
۳	ضوابط مالیات نقل و انتقال املاک	۷ الی ۹
۴	ارزش افزوده انتقال و عایدات املاک	۱۰
۵	معافیت فعالیت کشاورزی	۱۱
۶	مالیات ماده ۸۶ ق.م.م	۱۲
۷	شرکتهای مشمول حسابرسی	۱۳ الی ۱۵



مالیات حق تمبر به سرمایه اولیه و افزایش سرمایه کلیه شرکتهای مشمول قانون تجارت بجز شرکتهای تعاونی تعلق میگیرد و نرخ آن به میزان نیم در هزار سرمایه اولیه یا افزایش سرمایه می باشد.

✓ در صورت عدم پرداخت بموقع مالیات متعلق ظرف ۲ ماه از تاریخ ثبت شرکت (ثبت افزایش سرمایه در اداره ثبت شرکتهای) جریمه آن ۲ برابر مالیات متعلق می باشد.

✓ **نکته:** افزایش سرمایه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار یا بازار خارج از بورس موضوع قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران که از محل آورده نقدی یا مطالبات حال شده سهامداران افزایش سرمایه می دهند، از پرداخت حق تمبر موضوع ماده (۴۸) قانون مالیاتهای مستقیم و تبصره آن معاف می باشند (ماده ۲۷ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر، مصوب ۱۳۹۴).

✓ افزایش سرمایه در مورد شرکتهایی که قبلا سرمایه خود را کاهش داده اند تا میزانی که حق تمبر آن پرداخت شده است، مشمول حق تمبر مجدد نخواهد بود.

درآمد مشمول مالیات املاکی که به اجاره واگذار می‌گردد عبارت است از کل مال الاجاره، اعم از نقدی و غیر نقدی، پس از کسر بیست و پنج درصد (۲۵٪) بابت هزینه‌ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره.

کلیه اشخاص **حقوقی** که **مستاجر** هستند، مکلف به کسر مالیات از اجاره بهای پرداختی و پرداخت مالیات اجاره املاک مکسوره تا **پایان ماه بعد** (از تاریخ پرداخت وجه به مالک) به سازمان مالیاتی می‌باشد.

✓ در صورت عدم پرداخت بموقع مالیات مکسوره مشمول جرائم ماده ۱۹۹ ق.م.م (۱۰ درصد **ثابت** و ۲,۵ درصد **ماهانه** نسبت به مالیات متعلق) خواهیم بود.

✓ **نکته:** وفق بخشنامه مالیاتی شماره ۲۰۰/۹۳/۶۳ در زمانی که **موجر** شهرداری یا اشخاص موضوع ماده ۲ ق.م.م باشد، تکلیفی به کسر مالیات اجاره **نخواهد** بود.

✓ **نکته:** در صورتی که قسمتی از اجاره در قالب **ودیعه رهن** باشد، تکلیفی به کسر مالیات برای مستاجر وجود **ندارد**.



درآمد اجاره بر اساس قرارداد اعم از رسمی یا عادی مبنای تشخیص مالیات قرار می‌گیرد و در مواردی که قرارداد وجود نداشته باشد یا از ارائه آن خودداری گردد و یا مبلغ مندرج در آن کمتر از **هشتاد درصد (۸۰٪)** ارقام مندرج در جدول املاک مشابه تعیین و اعلام شده توسط سازمان امور مالیاتی کشور باشد و نیز در مورد ماده (۵۴ مکرر) این قانون، میزان اجاره‌بها بر اساس جدول اجاره املاک مشابه تعیین خواهد شد.

✓ **نکته:** در صورتی که مستاجر اشخاص حقوقی باشد، ملاک اجاره بهای پرداختی وی (حتی اگر کمتر از ۸۰٪ املاک مشابه باشد) خواهد بود.

✓ **نکته:** مستاجرین که ملک مورد استفاده آنها به صورت دست دوم از غیر مالک اجاره گردیده است، مکلف به اجرای حکم تبصره ۹ الحاقی مورد بحث نخواهند بود. یعنی در اجاره های دست دوم تکلیفی به کسر و پرداخت مالیات برای مستاجر وجود ندارد (بخشنامه شماره ۱۳۷۲/۱۱/۰۹ مورخ ۱۳۸۳/۰۴/۳۰).

درآمد نقل و انتقال املاک مشمول مالیات مقطوع (۵ درصد ارزش معاملاتی ملک و برای سرقفلی ۲ درصد مبلغ دریافتی) خواهد بود، پس در صورت تحقق در شرکتها بایستی درآمد آن در جدول تعیین درآمد مشمول مالیات اظهارنامه، بصورت جداگانه ارائه شود تا مشمول ۲۵٪ درصد مالیات نگردد.

✓ **نکته:** حق واگذاری محل از نظر این قانون عبارت است از حق کسب یا پیشه یا حق تصرف محل یا حقوق ناشی از **موقعیت تجاری** محل که سازمان مالیاتی در بخشنامه ای آن را شامل سایر کاربریها بجز تجاری هم قلمداد نموده بوده که بموجب رای دیوان عدالت اداری موضوع دادنامه ۱۶۹ الی ۱۷۲ مورخ ۱۳۹۹/۰۲/۱۶ تعمیم آن به سایر کاربریها را باطل نموده است.

✓ **نکته:** اشخاص ماده ۲ ق.م.م، از مالیات نقل و انتقال ملک موضوع ماده ۵۹ ق.م.م **معاف** می باشند، لیکن **مشمول** مالیات نقل و انتقال املاک نوساز موضوع ماده ۷۷ ق.م.م هستند.

فسخ معاملات قطعی املاک براساس حکم مراجع قضایی به طور کلی و اقاله یا فسخ معاملات قطعی املاک در سایر موارد تا شش ماه بعد از انجام معامله به عنوان معامله جدید مشمول مالیات موضوع این فصل نخواهد بود. یعنی اگر معامله انجام شده ای بعد از ۶ ماه فسخ (یا اقاله) شود برگشت آن نیز به عنوان معامله جدید تلقی شده و علاوه بر مالیات اولیه انتقال، مشمول مالیات به نرخ ۵٪ ارزش معاملاتی تاریخ برگشت هم خواهد بود ولی اگر قبل از ۶ ماه برگشت شود، مالیات اولیه مسترد نخواهد شد و بابت برگشت مالیاتی اخذ نمی گردد.

**نکته:** واحدهای مسکونی که از طرف شرکتهای تعاونی مسکن به اعضای آنها واگذار می شود، مشمول مالیات نقل و انتقال املاک نخواهد بود.





✓ آیا تسری جریمه ماده ۱۹۰ ق.م.م برای مالیات نقل و انتقال اشخاص **حقیقی** صحیح می باشد؟  
تسری این جریمه به مالیات نقل و انتقال ملک توسط اشخاص **حقیقی** فاقد وجهت قانونی است (رای شورای عالی مالیاتی شماره ۲۴-۲۰۱).

✓ از آنجاییکه مالیات نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل در مورد اشخاص **حقوقی** جزیی از عملکرد این اشخاص در سال مالی آنها می باشد و این اشخاص در اجرای مقررات ماده ۱۱۰ قانون مالیات های مستقیم ملکف به تسلیم اظهار نامه و تراز نامه و حساب سود و زیان هر سال مالی تا چهار ماه پس از پایان سال مالی می باشند، بنابراین جریمه ماده ۱۹۰ ق.م.م مشمول مالیات نقل و انتقال املاک و حق واگذاری محل این اشخاص می باشد (رای شورای عالی مالیاتی شماره ۳۸-۲۰۱).

✓ به استناد بند (۸) ماده (۱۲) عرضه اموال غیر منقول اعم از عین و منفعت (مثلا انتقال ملک و اجاره ملک) از پرداخت مالیات و عوارض **معاف** می باشد. این معافیت قابل تسری به ارائه خدمات هتلداری، انبارداری، غرفه های نمایشگاهی و امثالهم و همچنین ارائه خدمات اجاره اموال منقول از قبیل ماشین آلات منصوبه در آن ها و تأسیسات شهر بازی ها **نخواهد** بود (بخشنامه ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۱۱).

✓ مالیات و عوارض ارزش افزوده نسبت به قراردادهای مشارکت مدنی با موضوع ساخت و انتقال مالکیت: قراردادهای مشارکت مدنی (مشارکت در ساخت) که با رعایت احکام مواد ۴۷ و ۴۸ قانون ثبت اسناد و املاک کشور تنظیم شده یا می شود و یا به موجب احکام قطعی مراجع قضایی دارای اعتبار شرعی باشند (به استناد ماده ۶۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور) **سهام هر شریک** بابت درآمد حاصل از مشارکت مذکور مشمول **معافیت** موضوع بند ۸ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود (بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۹۰ مورخ ۱۳۹۸/۱۰/۲۵).

به استناد استعلام از دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی اشخاص **حقیقی** مشمول معافیت مالیاتی موضوع ماده ۸۱ ق.م.م تکالیف مقرر در ماده ۱۰۰ ق.م.م مبنی بر ارسال اظهارنامه مالیات عملکرد و ارسال گزارشات فصلی موضوع ماده ۱۶۹ ق.م.م را **نخواهند داشت** (بخشنامه ۲۳۲/۴۱۱۵۶ مورخ ۹۷/۷/۸).

✓ **نکته:** معافیت فعالیت های کشاورزی و دامپروری به فعالیت **بازرگانی** آنها تعلق نمیگیرد.

✓ **نکته:** وجوه دریافتی اشخاص موضوع ماده ۸۱ ق.م.م، از موسسات بیمه که صرفاً در راستای قرارداد مربوطه و بابت جبران **خسارت وارده** به فعالیتهای موضوع ماده مزبور (کشاورزی) باشد، حسب مقررات به عنوان درآمدهای موضوع ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم مشمول معافیت موضوع ماده مذکور می باشد (بخشنامه شماره ۳۸/۹۶/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۶/۰۳/۱۳).

✓ **نکته:** مراحل بسته بندی، انجماد، پاک کردن، درجه بندی، پوست گیری مانند شالی کوبی و خشک کردن مانند چای و تفت دادن مانند نخودپزی، فرآوری محصولات کشاورزی محسوب نمی شود و خدمات مزبور از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده **معاف** خواهد بود (بخشنامه ۲۶۰/۹۶/۱۶۹ مورخ ۱۳۹۶/۱۲/۲۳).

همانطور که مطلع هستید، ماده ۱۰۴ ق.م.م مبنی بر کسر مالیات تکلیفی از اشخاص (بدون در نظر گرفتن اشخاص خارجی موضوع ماده ۱۰۷ ق.م.م) از ابتدای سال ۱۳۹۵ حذف شده، لیکن بایستی توجه داشت بابت پرداختهایی که از طرف غیر از پرداخت کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی (که مشمول پرداخت کسورات بازنشستگی یا بیمه ای نمی باشند)، بدون در نظر گرفتن معافیت ماده ۸۴ ق.م.م بایستی مالیات مقطوع به نرخ ۱۰ درصد (بابت حق تحقیق و پژوهش به نرخ ۵ درصد) کسر شود.

✓ در صورت عدم کسر مالیات و یا عدم پرداخت بموقع آن مکلف به پرداخت اصل مالیات و جرائم ماده ۱۹۹ ق.م.م (۱۰ درصد ثابت و ۲,۵ درصد ماهانه نسبت به مالیات متعلق) خواهند بود.

✓ نکته: بموجب نامه دفتر فنی و حسابرسی مالیاتی، وجوه پرداختی به اشخاص حقیقی که رابطه استخدامی با شرکت ندارند، (در قالب صورت حساب عمل می شود) مشمول کسر ۱۰ درصد مالیات علی الحساب تبصره ماده ۸۶ ق.م.م نمی باشد. (نامه شماره ۲۳۲/۵۷۶۰۳ مورخ ۱۳۹۷/۱۰/۲۴).

- ✓ شرکت‌های پذیرفته شده یا متقاضی پذیرش در بورس اوراق بهادار
- ✓ شرکت‌ها و موسسات موضوع بند های (الف) و (ب) ماده ۷ اساسنامه قانونی سازمان حسابرسی
- ✓ الف: کلیه دستگاه‌هایی که بر طبق اصول ۴۴ و ۴۵ قانون اساسی مالکیت عمومی بر آنها مترتب می‌باشد از قبیل بانک‌ها و موسسات و شرکت‌های بیمه و همچنین شرکت‌های دولتی و موسسات و سازمان‌های انتفاعی دولتی، مراکز تهیه و توزیع وابسته به وزارت بازرگانی، بنیاد مستضعفان و بنیاد شهید و سایر نهاد‌های انقلاب اسلامی و موسسات و شرکت‌های تحت پوشش آنها و شرکت‌ها و کارخانجات و موسساتی که صرف نظر از چگونگی، مالکیت سرمایه آنها بموجب قوانین و مقررات مربوط توسط مدیریت منتخب دولت و یا تحت پوشش دستگاه‌های اجرائی اداره می‌شوند و سایر دستگاه‌های عمومی که طبق اساسنامه و مقررات مورد عمل مکلف به تعیین بازرس قانونی و انجام حسابرسی می‌باشند.
- ✓ ب: شرکت‌ها، موسسات و دستگاه‌هایی که در مجموع بیش از ۵۰٪ سرمایه آنها بطور مستقیم و یا غیر مستقیم متعلق به دستگاه‌های موضوع بند (الف) فوق می‌باشند.



✓ نکته: در خصوص اشخاص حقیقی و حقوقی که بنا بر اختیارات تفویضی به سازمان امور مالیاتی کشور بر اساس نوع و حجم فعالیت به موجب اطلاعیه سازمان متبوع که طی بخشنامه شماره ۹۳/۹۵/۲۰۰ مورخ ۱۳۹۵/۱۱/۱۸ ابلاغ شده است، مکلف به رعایت مقررات ماده ۲۷۲ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ (ارائه صورت های مالی حسابرسی شده) گردیده اند، با توجه به قسمت اخیر اطلاعیه مذکور، برای اشخاص تصریح شده در نکته فوق که سال مالی آنها از ۱۳۹۶/۰۱/۰۱ و به بعد شروع شده، می باشد.

✓ در صورت عدم انجام حسابرسی یا عدم ارسال گزارش حسابرسی تا **حداکثر ۳ ماه** بعد از مهلت انقضاء اظهارنامه عملکرد منجر به جریمه ای **معادل ۲۰ درصد** مالیات متعلق می شود.

✓ جریمه ۲۰٪ بند بالا قابل مطالبه از مالیات هایی که طبق قانون مالیاتهای مستقیم به صورت نرخ **مقطوع** (از جمله مالیات نقل و انتقال املاک) محاسبه می شود، **نخواهد شد** (بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۲۴ مورخ ۱۳۹۸/۰۳/۲۱).



✓ نکته: برای شرکتهایی که پایان سال مالی آنها اسفند های ۱۳۹۸ بوده است، بدلیل مصوبات ستاد مبارزه با کرونا و به تبع آن بخشنامه مالیاتی، مهلت ارائه صورتهای مالی حسابرسی شده تا پایان بهمن ۱۳۹۹ تمدید شده است (بخشنامه ۲۰۰/۹۹/۶۸ مورخ ۱۳۹۹/۰۹/۱۷).



موسسه حسابرسی آزمون پروداز

(حسابداران رسمی)

دپارتمان مالیاتی موسسه

## حمید خادم - شریک مالیاتی



تلفن: ۰۲۱۸۸۵۴۴۵۹۰-۲

فکس: ۰۲۱۸۸۵۰۳۵۲۸

همراه: ۰۹۳۶۶۱۰۷۳۶۰

ایمیل:

[h.khadem@azpar.com](mailto: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>

