



شورای کفّت و کومی دولت و بخش خصوصی

وکمته ماده ۱۲

ویره نامه امور مالیاتی

www.pfdc.ir

www.madeh12.ir

فهرست

۵	پیشگفتار
۷	کاهش نرخ دریافت مالیات مستقیم از اشخاص حقوقی
۱۵	محاسبه ارزش معاملاتی املاک در دریافت عوارض و وجوه
۲۵	مالیات متعلق بر تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت
۳۳	مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا

ویژه نامه امور مالیاتی

ناظر: علی چاغروند

همکاران این شماره: سارا غریبی - معصومه گودرز - میثم قهرمانی
تهیه شده در: دبیرخانه شورای گفت و گوی دولت و بخش خصوصی

معیاری برای همبستگی ملی

نهاد دولت یک پدیده دوران مدرن تاریخ جامعه بشری به حساب می آید. شهروندان هر سرزمین با برگزاری انتخابات، بخشی از قدرت خود را به این نهاد واگذار می کنند و از آن انتظار دارند اداره کشور را با کارآمدی دنبال کند و برای مردم امنیت و آرامش بیاورد و شرایط را برای کسب و کار مهیا کند. بخشی از قدرتی که شهروندان به دولت‌ها می دهند قدرت اقتصادی است. به این معنی که هر فردی درآمدی بر پایه نیروی کار یا سرمایه خود به دست می آورد تا قدرت داشته باشد و میزانی از آن را به دولت تفویض می کند تا اداره کشور ممکن شود. این بخش از پولی که مردم به نهاد دولت پرداخت می کنند مالیات نامیده می شود. مالیات علاوه بر اینکه یک جریان از داد و ستد مالی میان نهادهای مدنی مثل مردم و بنگاهها با دولت‌ها به حساب می آید معیار همبستگی میان دورکن اصلی جامعه نیز هست. بسیاری از احزاب درگیر کسب و یا حفظ قدرت مستقر در نهاد دولت در جامعه‌های دموکراتیک برای کسب رای بیشتر روی چند مقوله تاکید کرده و می کنند که یکی از آنها و شاید محوری ترین مقوله همان مالیات است. آن دسته از احزابی که وعده دریافت مالیات کمتر و شفافیت بیشتر در چگونه هزینه کردن مالیات را در جریان مبارزه انتخاباتی می دهند و مردم نیز قبول می کنند معمولاً شانس بیشتری برای برنده شدن دارند. مالیات در حقیقت محل اصلی تامین درآمد و منبع اول برای هزینه کرد در بسیاری از کشورهای دارای اقتصاد سالم شده است. در برخی از کشورها مثل ایران که درآمد اصلی دولت از محل فروش منابع طبیعی است مالیات در مرحله دوم توجه قرار می گیرد و تنها در دوره هایی که احتمال کسب درآمد از محل فروش نفت کاهش می یابد دولت روی درآمد مالیاتی حساب باز می کند. به همین دلیل است که سهم مالیات از کل درآمدهای دولت در دهه‌های تازه سپری شده در ایران رقم بزرگی نبوده و نیست. دولتهای ایران تا همین دهه ۱۳۹۰ که فروش و صادرات نفت به معضل تحریم برخورد کرده است توجه چندانی به این محل درآمدی نداشته و به همان میزان نیز با شهروندان پیوند عمیق برقرار نکرده‌اند. این



وضعیت موجب شده است نظام مالیاتی ایران نظامی ناکارآمد و ناتوان دربرقراری برخی شاخص‌ها شود. به طور مثال مقوله “عدالت مالیاتی” که یک شاخص بسیار با اهمیت در هر نظام مالیاتی کارآمد است درنظام مالیاتی ایران هرگز اجرایی نشده است. به عنوان مثال دیگری از کژکارکردی نظام مالیاتی می‌توان به معافیت‌های گسترده مالیاتی اشاره کرد که برای شهروندان تلخ و متاسف‌کننده است. تجربه نشان می‌دهد تور نظام مالیاتی ایران بگونه‌ای بافته شده است که توانایی شکار مالیات‌دهندگان بزرگ را ندارد. علاوه براین تور مالیات‌ستانی درایران به اندازه‌ای کوچک است که فرار مالیاتی از آن به آسانی ممکن شده است. این نظام مالیاتی ناکارآمد اما فشار زیادی بربنگاه‌های تولیدی و صنعتی که توانایی پنهان کردن کارخانه را ندارند و نمی‌خواهند با روش‌های غیر قانونی از پرداخت مالیات خودداری کنند می‌آورد. روزانه چندین نوبت گلابیه و طرح نارضایتی از نظام مالیاتی موجود از سوی بنگاه‌ها به مدیران تشکل‌های کارفرمایی می‌شود و در مجموع یکی از محل‌های منازعه بخش خصوصی ایران با نهاد دولت همین مقوله نظام مالیاتی است. شورای گفت و گو و کمیته ماده ۱۲ بارها درباره موضوع نارسایی نظام مالیاتی نشست برگزار کرده‌اند و گلابیه‌ها و موانع نظام مالیاتی کارآمد درایران را در این نشست‌ها مورد بررسی قرار داده‌اند. این نشریه نگاهی به همین موضوع دارد.

حسین سلاح‌ورزی

قائم‌مقام شورای گفت و گو دولت و بخش خصوصی

و کمیته ماده ۱۲

کاهش نرخ دریافت مالیات مستقیم از اشخاص حقوقی



چکیده

مالیات‌ها به عنوان یکی از شاخص‌های مهم در فضای کسب و کار؛ معمول ترین و مهم ترین منبع مالی برای تامین درآمدهای عمومی و همچنین از جمله سیاست‌های مالی دولت محسوب می شود. بنابراین ساختارها، سازوکارها و سیاست گذاری‌های مناسب مالیاتی، نقش موثری در بهبود فضای کسب و کار دارند.



در این میان، یکی از پایه‌های عمده مالیات‌های مستقیم، مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) شامل شرکت‌های دولتی و غیردولتی است و به صورت عمده، اعمال مالیات بر سود آن‌ها می‌باشد؛ لیکن در شرایط کنونی اقتصادی نرخ مالیات بهینه نمی‌باشد و نیازمند کاهش است.

با عنایت به مطالب فوق و پس از کارشناسی در دبیرخانه شورای گفتگو، این موضوع در دستور کار شورا قرار گرفت و در نهایت جهت بهبود فضای کسب و کار مقرر شد تا پیشنهاد کاهش نرخ مالیات اشخاص حقوقی به مجلس شورای اسلامی از طرف نمایندگان دولت و مجلس در شورای گفتگو پیگیری گردد.

◀ مقدمه

فضای کسب و کار، متغیر موثر بر بنگاه‌های اقتصادی است که خارج از تسلط و قدرت آن بنگاه می‌باشد و بر تلاش آن بنگاه برای رسیدن به اهداف موثر است. عوامل محیطی بر فضای کسب و کار بسیار تاثیر گذار هستند و در کشورهایی که فضای کسب و کار مناسب ندارند، سبب افزایش هزینه‌های تولید می‌شوند، لذا بهبود این فضا و رفع موانع تولید و فعالان بخش خصوصی، امروزه به عنوان یک راهبرد اقتصادی شناخته می‌شود که می‌تواند به شفافیت و فعالیت‌های متکی بر کارآفرینی منجر شود. یکی از عوامل مهم در بهبود فضای کسب و کار، توجه ویژه به مالیات است.

مالیات‌ها معمول ترین و مهم ترین منبع مالی برای تامین درآمدهای عمومی و یکی از موثرترین ابزارهای سیاست‌های مالی دولت به شمار می‌آیند که به واسطه آن می‌تواند بسیاری از خدمات اجتماعی و رفاهی را به مردم ارائه نمایند و در نتیجه پیشرفت و رفاه اقتصادی در کشور ایجاد گردد؛ لذا ساختارها، سازوکارها و سیاست‌گذاری‌های مناسب مالیاتی، نقش موثری دارند.

حال در میان انواع مالیات‌ها، یکی از پایه‌های عمده مالیات‌های مستقیم، مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) می‌باشد که شامل شرکت‌های دولتی و غیردولتی است و به صورت عمده، اعمال مالیات بر سود آن‌ها می‌باشد؛ لیکن آیا در شرایط کنونی اقتصادی، نرخ مالیات بهینه است و با نرخ موجود هم دولت و هم بنگاه‌های اقتصادی، نفع می‌برند؟

○ بررسی نرخ مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی (شرکت‌ها) در قانون مالیات‌های مستقیم

قبل از سال ۱۳۸۰، نرخ دریافت مالیات به صورت پلکانی بوده و تا ۶۵ درصد دریافت می‌شد. در آن زمان، این نرخ به بسیاری از کسب و کارها آسیب رساند، تا در سال ۱۳۸۰، این نرخ به ۲۵ درصد ثابت، تغییر یافت.

ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ چنین اشعار می‌دارد که "جمع درآمد شرکت‌ها و درآمد ناشی از فعالیت‌های انتفاعی سایر اشخاص حقوقی که از منابع مختلف در ایران یا خارج از ایران تحصیل می‌شود، پس از وضع زیان‌های حاصل از منابع غیرمعاف و کسر معافیت‌های مقرر به استثنای مواردی که طبق مقررات این قانون دارای نرخ جداگانه‌ای می‌باشد، مشمول مالیات به نرخ بیست و پنج درصد (۲۵٪) خواهند بود."

لیکن مجموعه دلایلی سبب شده است تا ضرورت کاهش نرخ مالیات بر شرکت‌ها در کوتاه مدت و همچنین اصلاح نظام مالیات بر درآمد در میان مدت احساس شود:

۱. در شرایط کنونی، بیشتر از هر زمان دیگری به یک رشد اقتصادی مستمر و پایدار نیاز دارد. در این راستا باید تمام برنامه‌های اقتصادی کشور، هموارسازی این مسیر باشد. یکی از بخش‌هایی که مورد توجه سیاست‌گذاران اقتصادی می



باشد و نیاز به حمایت دارند، بخش شرکت‌های بزرگ است؛ لذا اگر کشوری به دنبال رشد باشد به جای مالیات بر شرکت‌ها باید به سمت مالیات‌های زیست محیطی و مالیات نقل و انتقال برود.

۲. آمارها نشان می‌دهد که مالیات بر شرکت‌ها نسبت به کل منابع و وجوه عمومی دولت از ۷/۴ درصد در سال ۸۱ به حدود ۱۲ درصد رسیده است و نسبت مالیات بر شرکت‌ها به GDP داخلی از ۱/۷ درصد در سال ۸۱ به ۲/۲ درصد در سال ۹۶ رسیده و نسبت مالکانه به هزینه‌های جاری دولت از ۱۱/۶ درصد در سال ۸۱ به ۱۵/۲ درصد در سال ۹۶ افزایش یافته است و این نشان می‌دهد که وابستگی دولت به مالیات بر شرکت‌ها بالا می‌باشد.

۳. مالیات بر شرکت‌ها در شرایط کنونی، بالغ بر ۶۲ درصد مالیات‌های مستقیم و ۳۲ درصد کل مالیات‌های کشور را تشکیل می‌دهد و این مالیاتی نیست که به رشد اقتصادی کشور کمک نماید.

۴. سهم مالیات شرکت‌های خصوصی در مقیاس با شرکت‌های دولتی در طول یک دهه اخیر افزایش یافته و به ۵۷ درصد رسیده است و این امر در صورتی است که در کشورهای جهان به خصوص کشورهای عضو OECD سهم مالیات بر شرکت‌ها از پول درآمدهای مالیاتی، کمتر از ۱۰ درصد است و در برخی از کشورها نیز کمتر از ۶ درصد است.

۵. نرخ قانونی مالیات بر شرکت‌ها در ایران بالا می‌باشد. از ۱۱۶ کشور دنیا، نرخ مالیات بر شرکت در بیش از ۵۶ کشور، کمتر از ۲۵ درصد است و در ۳۲ کشور بیشتر از ۲۵ درصد و تنها در ۱۸ کشور، معادل ۲۵ درصد می‌باشد.

اگر این نرخ با فرض سایر شرایط به عنوان یک عامل تاثیر گذار در رقابت منطقه‌ای باشد، وضعیت نرخ مالیات بر شرکت‌ها در کشورهای منطقه، رضایت بخش نیست و از کشورهای ترکیه، ارمنستان، ترکمنستان، آذربایجان، اکراین، عراق،

اردن، سوریه، عربستان و قطر بیشتر است.

۶. کشورهای دنیا به سمت کاهش نرخ مالیات بر شرکتها و در مقابل گسترش مالیات بر ارزش افزوده پیش رفته اند.

۷. نرخ رسمی مالیات در ایران بالا می باشد و این نرخ بین ۱۴/۸ درصد تا ۱۹ درصد می باشد و بیشتر از کشورهای دیگر عضو OECD می باشد.

○ گزارش بانک جهانی از رتبه ایران در نماگر مالیات در سال ۲۰۱۸

بر اساس اعلام بانک جهانی در سال ۲۰۱۸، رتبه ایران در نماگر مالیات از ۱۰۰ به ۱۵۰ تنزل پیدا کرده است و در میان سایر نماگرها، بیشترین تنزل رتبه و امتیاز را داشته است. ایران در میان ۲۰ کشور منطقه منا، رتبه ۱۸ را دارد (شکل ۱) و از جایگاه مناسبی برخوردار نیست که علت این امر، افزایش نرخ مالیات از ۴۴/۱٪ به ۴۴/۷٪ بوده است و همچنین نمره شاخص پس از پرداخت مالیات از ۷۸/۸۱ به ۲۶/۸۸ کاهش یافته است. (جدول ۲)

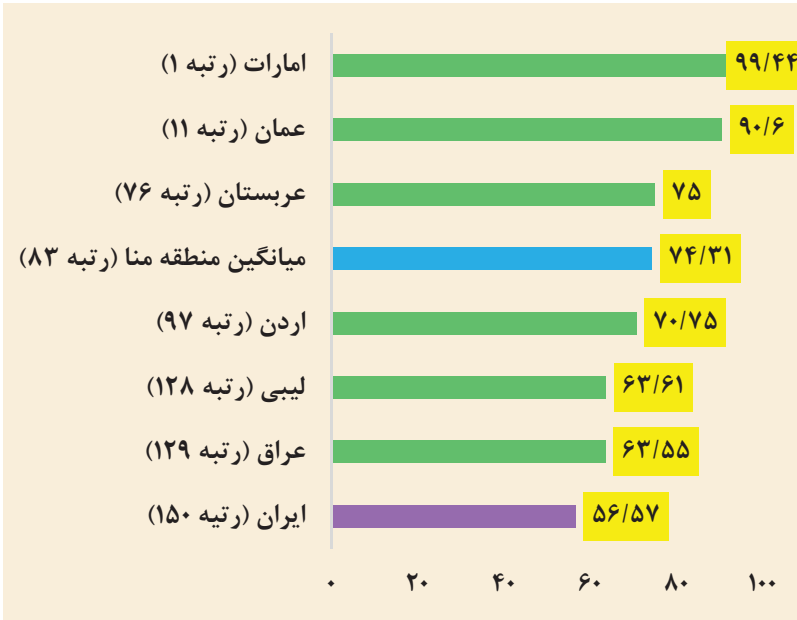
مؤلفه های نماگر پرداخت مالیات	گزارش ۲۰۱۷	گزارش ۲۰۱۸
رتبه	۱۰۰	۱۵۰
امتیاز فاصله تا اقتصاد پیشرو	۵۶/۵۷	۵۶/۵۷
تعداد پرداخت در هر سال	۲۰	۲۰
زمان صرف شده (ساعت در هر سال)	۳۴۴	۳۴۴
نرخ کل مالیات (درصد از سود)	۴۴/۱	۴۴/۷
شاخص پس از پرداخت مالیات (۱۰۰-)	۷۸/۸۱	۲۶/۸۸

جدول (۲)، مقایسه مؤلفه های نماگر پرداخت مالیات در سال های ۲۰۱۷ و ۲۰۱۸

۱. قطر و امارات (رتبه ۱)، کویت (رتبه ۵)، کویت (رتبه ۶)، عمان (رتبه ۱۱)، مراکش (رتبه ۲۵)، مالت (رتبه ۷۱)، عربستان (رتبه ۷۶)، یمن (رتبه ۸۰)، سوریه (رتبه ۸۱)، اردن (رتبه ۹۷)، جیبوتی (رتبه ۱۰۸)، نواز غزه (رتبه ۱۰۹)، لبنان (رتبه ۱۱۳)، لیبی (رتبه ۱۲۸)، عراق (رتبه ۱۲۹)، تونس (رتبه ۱۴۰)



شکل (۱)، رتبه ایران در منطقه منا در سال ۲۰۱۸



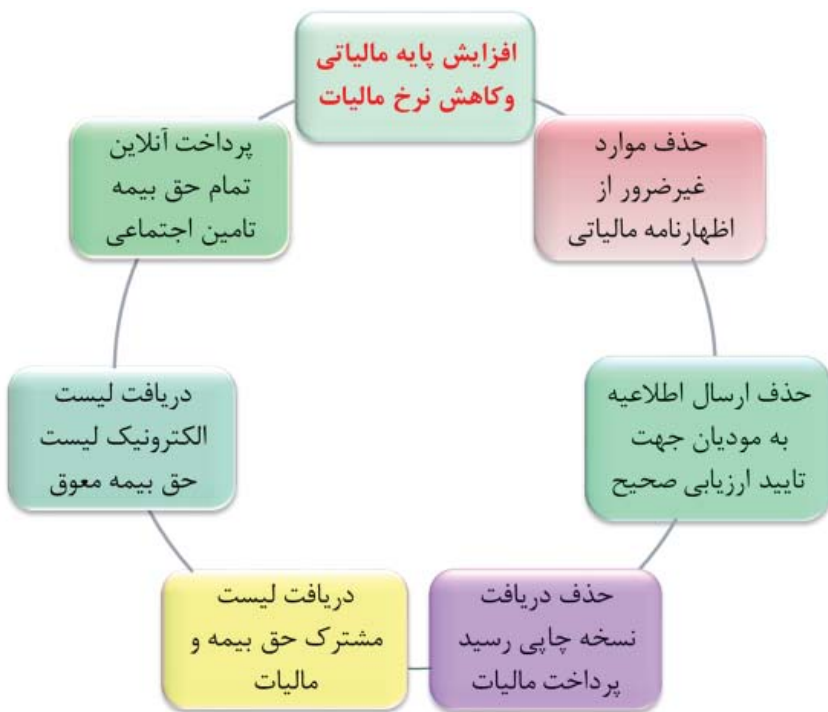
○ نرخ کلی مالیات در ایران

در ایران نرخ کلی مالیات برای شرکت مودی ۴۴/۷ در سال ۲۰۱۸ می باشد که مالیات بر درآمد شرکت ۱۸/۴۱٪ از سود شرکت است، ۲/۹۴٪ مربوط به سهم تاهمین اجتماعی پرداختی کارفرما است و ۰/۳۶٪ مربوط به نقل و انتقال ملک است.

○ پیشنهاد بانک جهانی جهت بهبود شاخص پرداخت مالیات در ایران

بانک جهانی از جمله موارد پیشنهادی جهت بهبود این شاخص در کشور را، افزایش کارایی سیستم مالیاتی از طریق افزایش پایه مالیاتی و کاهش نرخ مالیات می‌داند.

شکل (۲)، پیشنهادات بانک جهانی جهت بهبود شاخص پرداخت مالیات در ایران در سال ۲۰۱۸





نتیجه‌گیری

از آنجایی که در شرایط کنونی کشور و با توجه به افزایش حجم پول در کشور، پایین بودن نرخ مالیات موجب افزایش درآمد دولت، جلوگیری از فرار مالیاتی و افزایش اراده عمومی در مشارکت با دولت در فعالیتهای دولتی می‌شود و همچنین کاهش این نرخ، سبب خواهد شد شرکت‌ها به پرداخت مالیات تشویق شوند؛ بنابراین اصلاح نظام مالیاتی ایران که از سال ۱۳۸۰، با اصلاحات تدریجی روبه‌رو است، می‌بایستی ادامه یابد.

با عنایت به مطالب فوق و پس از بررسی پیشنهاد کاهش نرخ دریافت مالیات مستقیم از اشخاص حقوقی در جلسه شورای گفتگوی دولت و بخش خصوصی مصوب شده است تا پیشنهاد کاهش (۵) درصد نرخ مالیات بنگاه‌های اقتصادی از ۲ طریق مورد پیگیری قرار گیرد:

۱. هیأت وزیران ظرف مدت یکماه پیشنهاد کاهش (۵) درصد نرخ مالیات بنگاه‌های اقتصادی را تصویب و در قالب لایحه، به مجلس شورای اسلامی ارسال و یا نظر مثبت خود را در خصوص این پیشنهاد به مجلس شورای اسلامی اعلام نماید.

۲. کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی با هماهنگی دولت، طرح کاهش نرخ مالیات بنگاه‌های اقتصادی را تدوین و به عنوان طرح دو فوریتی در نیمه دوم سال ۹۷ در صحن علنی مجلس مطرح نماید.

محاسبه ارزش معاملاتی املاک در دریافت عوارض و وجوه



چکیده

ارزش معاملاتی املاک مبلغ معینی است که در هر منطقه جغرافیایی و براساس محل واقع شدن ملک، برای آن در نظر گرفته می‌شود. این ارزش مطابق ماده (۶۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ و براساس میانگین قیمت‌های روز منطقه با لحاظ ملاک‌هایی، تعیین می‌گردد.

طبق این ماده، کمیسیون مذکور در ماده (۶۴) ق.م.م، در مرداد ماه سال (۹۵)، ارزش معاملاتی املاک را در مناطق مختلف اعلام نمود؛ لیکن در اصلاحات صورت گرفته در قانون مالیات‌های مستقیم، ماده (۶۴) اصلاح شده است، بدین نحو که قبل از اصلاحیه سال (۹۴)، پایه محاسبه ارزش معاملاتی املاک، درصدی از ارزش



یک کوچه بوده است و در حال حاضر، به درصدی از قیمت‌های واقعی یک محله تغییر کرده است؛ بنابراین اگرچه اصلاح این ماده، جهت یکپارچه کردن و تعیین یک شاخص و ترازو برای کمیسیون‌های تقویم صورت گرفته است و تمام سعی برای ساده‌سازی اعلام قیمت رسمی املاک و واقعی کردن قیمت منطقه ای شده است، لیکن اجرای این ماده، دارای ایراداتی است.

همچنین طبق تبصره (۳) همین ماده، مأخذ محاسبه عوارض و وجوه که بر مبنای درصدی از ارزش معاملاتی موضوع این ماده می‌باشد، با پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دستگاه ذی‌ربط به تصویب هیأت وزیران یا مراجع قانونی مرتبط می‌رسد؛ لیکن به استناد تبصره (۳) این ماده، باید هر سال ضرایب کاهنده اعلام می‌شده است که در سال اول اجرای قانون، یعنی سال (۹۵)، هیچ ضریبی از سوی هیأت دولت اعلام نشده ولی قانون اجرا شده است و از آنجایی که عوارض و سازمان‌ها و نهادهای مشمول این تبصره به صورت مشخص، تعیین نشده‌اند، لذا این امر سبب شده است تا برخی از سازمان‌ها و ادارات، خود را مشمول این ماده ندانسته و براساس قوانین موضوعه خود، اقدام به افزایش تعرفه‌ها براساس تغییر در مبنای محاسبه ارزش معاملاتی املاک نمایند و از سازندگان وجوه مربوطه را دریافت کنند که در نهایت این مبالغ سنگین به مصرف کننده نیز منتقل می‌شود.

با عنایت به مطالب فوق و پس از کار کارشناسی در دبیرخانه کمیته ماده ۱۲، این موضوع در دستور کار کمیته قرار گرفت و در نهایت جهت حل مشکل فعالان بخش خصوصی، کمیسیون ماده (۶۴) ق.م.م در تهران و شهرستان‌ها به نحو دقیق و با توجه به ویژگی‌های هر منطقه نسبت به قیمت‌گذاری اقدام خواهند کرد به نحوی که قیمت منطقه ای اختلاف فاحش با قیمت حداقل و حداکثر آن منطقه نداشته باشد؛ لذا بلوک‌ها، باید کوچک و متجانس تعریف شوند. همچنین وزارت امور اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی در

کمیسیون‌های تهران و شهرستان‌ها، همکاری لازم را برای بازنگری و تدقین در قیمت‌های منطقه ای معمول دارند.

به علاوه هیأت وزیران، ضریب کاهنده موضوع تبصره (۳) را به تناسب برای هر شهرستان یا استان متفاوت تصویب کند. این پیشنهاد با توجه به نظرات کمیسیون‌های هر شهرستان استان و با همکاری و توسط وزارت اموراتصادی و دارایی ارائه شود و شمول تبصره (۳) به مالیات و حق التحریر و حق ثبت دفاتر اسناد رسمی و همچنین تعیین مصادیق عوارض و وجوه تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م از مجلس شورای اسلامی استفسار گردد.

◀ مقدمه

ارزش معاملاتی املاک مبلغ معینی است که در هر منطقه جغرافیایی و براساس محل واقع شدن ملک، برای آن در نظر گرفته می‌شود. این ارزش مطابق ماده (۶۴) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴ و براساس میانگین قیمت‌های روز منطقه با لحاظ ملاک‌هایی توسط کمیسیون تقویم مذکور در این ماده، تعیین می‌گردد.

همچنین طبق تبصره (۳) همین ماده، مأخذ محاسبه عوارض و وجوه که بر مبنای درصدی از ارزش معاملاتی موضوع این ماده می‌باشد، با پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دستگاه ذی‌ربط به تصویب هیأت وزیران یا مراجع قانونی مرتبط می‌رسد؛ لیکن این ماده و تبصره (۳) آن مشکلاتی را برای فعالان بخش خصوصی از جمله انبوه سازان مسکن و ساختمان ایجاد نموده است.



○ ارزش معاملاتی املاک در قانون مالیات‌های مستقیم و نحوه محاسبه آن

طبق ماده (۶۴) قانون مالیات‌های مستقیم "تعیین ارزش معاملاتی املاک بر عهده کمیسیون تقویم املاک می‌باشد. کمیسیون مزبور موظف است ارزش معاملاتی موضوع این قانون را در سال اول معادل دودرصد (۰.۲٪) میانگین قیمت‌های روز منطقه با لحاظ ملاک‌های زیر تعیین کند. این شاخص هر سال به میزان دو واحد درصد افزایش می‌یابد تا زمانی که ارزش معاملاتی هر منطقه به بیست‌درصد (۰.۲۰٪) میانگین قیمت‌های روز املاک برسد.

الف- قیمت ساختمان با توجه به مصالح (اسکلت فلزی یا بتون آرمه یا اسکلت بتونی و سوله و غیره) و قدمت و تراکم و طریقه استفاده از آن (مسکونی، تجاری، اداری، آموزشی، بهداشتی، خدماتی و غیره) و نوع مالکیت

ب- قیمت اراضی باتوجه به نوع کاربری و موقعیت جغرافیایی از لحاظ تجاری، صنعتی، مسکونی، آموزشی، اداری و کشاورزی

این کمیسیون متشکل از پنج عضو است که در تهران از نمایندگان سازمان امور مالیاتی کشور، وزارتخانه‌های راه و شهرسازی و جهاد کشاورزی، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور و شورای اسلامی شهر و در سایر شهرها از مدیران کل یا رؤسای ادارات امور مالیاتی، راه و شهرسازی، جهاد کشاورزی و ثبت اسناد و املاک و یا نمایندگان آن‌ها و نماینده شورای اسلامی شهر تشکیل می‌شود. کمیسیون مذکور هر سال یکبار ارزش معاملاتی املاک را به تفکیک عرصه و اعیان تعیین می‌کند.

ارزش معاملاتی تعیین شده حسب این ماده یک ماه پس از تاریخ تصویب نهائی کمیسیون تقویم املاک، لازم‌الاجراء و تا تعیین ارزش معاملاتی جدید معتبر است."

براساس این ماده، کمیسیون مذکور در ماده (۶۴) ق.م.م، در مرداد ماه سال (۹۵)، ارزش معاملاتی املاک را در مناطق مختلف اعلام نمود؛ لیکن در اصلاحات صورت گرفته در قانون مالیات‌های مستقیم، ماده (۶۴) اصلاح شده است، بدین نحو که قبل از اصلاحیه سال (۹۴)، پایه محاسبه ارزش معاملاتی املاک، درصدی از ارزش یک کوچه بوده است و در حال حاضر، به درصدی از قیمت‌های واقعی یک محله تغییر کرده است؛ لذا اگرچه اصلاح این ماده، جهت یکپارچه کردن و تعیین یک شاخص و ترازو برای کمیسیون‌های تقویم صورت گرفته است و تمام سعی برای ساده‌سازی اعلام قیمت رسمی املاک و واقعی کردن قیمت منطقه ای شده است، لیکن اجرای این ماده، دارای ایراداتی به شرح ذیل است:

۱. در دولت دهم و طی سال‌های (۹۰) و (۹۱)، قیمت مسکن افزایش یافت که دلیل آن را مالیات مقطوع نقل و انتقال اعلام و تصمیم گرفتند تا این مالیات اصلاح شود؛ لذا رییس جمهور وقت دستور داد که مالیات به قیمت روز، (۵) درصد أخذ گردد ولی این امر نیازمند اصلاح قانون بود؛ لیکن در اصلاح قانون، به مواردی نظیر بافت فرسوده و مناطق کم برخوردار توجه نشده است.

در کنار هر منطقه‌ای که ساخت و ساز می‌شود، یک منطقه کم برخوردار نیز وجود دارد؛ برای مثال در منطقه (۱۹) شهر تهران، ساده تر کردن محاسبه ارزش معاملاتی، به ناعادلانه شدن منجر شده است. ارزش معاملاتی مسکونی که در سال (۹۱) در هر متر مربع (۱۴) هزار تومان بوده است، در سال (۹۶) به (۷۰) هزار تومان رسیده است. در این منطقه، ملکی وجود دارد که متری (۶/۵) میلیون تومان قیمت دارد و بافت فرسوده‌ای نیز وجود دارد که (۲) میلیون قیمت دارد، لذا باید منطقه فرسوده از این قاعده، مستثنی می‌شد؛ هر چند در آیین نامه ماده (۷۷) ق.م.م تخفیفی لحاظ شده است؛ لیکن در این ماده نیز باید دیده می‌شد.



۲. قبل از اصلاحیه قانون در سال (۹۴)، پایه محاسبه ارزش معاملاتی املاک، درصدی از ارزش یک کوچه بوده است و در حال حاضر، به درصدی از قیمت‌های واقعی یک محله تغییر کرده است، یعنی در قانون قدیم، ارزش معاملاتی براساس گذر تعیین می‌شد، ولی اکنون بر مبنای بلوک تعیین می‌شود و این یک اشکال اساسی است. اساساً سرگذر و انتهای گذر قیمت‌های مختلفی دارد و نباید یک قیمت، تعیین شود و بلوک‌ها به جای کوچکتر شدن، بزرگتر شده‌اند؛ زیرا هرچقدر که بلوک‌ها کوچکتر باشند؛ اندازه‌گیری‌ها دقیق‌تر خواهد بود. به طور مثال قبل از اصلاح قانون، در شهر اهواز، (۱۳۴) بلوک وجود داشته است ولی اکنون (۸۶) بلوک وجود دارد؛ بنابراین این مبنای، با اصل عدالت اجتماعی، مالیاتی و سیاست‌های توسعه شهری در تضاد می‌باشد.

۳. از سال (۹۲) به بعد، میزان هزینه‌های جانبی ساخت از جمله هزینه عوارض شناسنامه فنی - ملکی، هزینه طراحی، هزینه نظارت، مکانیک خاک، هزینه مجری، حق انشعاب آب و فاضلاب، حق انشعاب گاز و برق و... از مترمربعی صد و هفتاد هزار تومان به مترمربعی یک میلیون و هشتاد و شش هزار تومان رسیده است.

۴. در حال حاضر در خصوص عوارض صدور پروانه ساختمانی، مصوبه سال (۹۳) شورای شهر اجرا می‌شود؛ زیرا اگر به ارزش منطقه‌ای عمل شود، عوارض صدور پروانه ساختمانی، چند برابر افزایش خواهد یافت.

۵. این امکان وجود ندارد که در همه شهرها، به یک شکل برخورد نمود و کمیسیون تقویم املاک هر شهری، خود می‌داند که چگونه ارزش معاملاتی آن شهر را تعیین کرده است؛ لذا در شهرهایی که تعیین ارزش معاملاتی، مشکلاتی را ایجاد کرده است، کمیسیون تقویم املاک آن شهر می‌بایستی طبق مجوز

بند (۲) تبصره یک ماده (۶۴)^۱، دوباره تشکیل و ارزش معاملاتی را تعدیل نماید.

○ اعلام و اعمال ضریب کاهنده در محاسبه عوارض و وجوه

طبق تبصره (۳) ماده، (۶۴) ق.م.م "در مواردی که ارزش معاملاتی موضوع این ماده مطابق دیگر قوانین و مقررات، مأخذ محاسبه سایر عوارض و وجوه قرار می‌گیرد، مأخذ محاسبه عوارض و وجوه یادشده بر مبنای درصدی از ارزش معاملاتی موضوع این ماده می‌باشد که با پیشنهاد مشترک وزارت امور اقتصادی و دارایی و دستگاه ذی‌ربط به تصویب هیأت وزیران یا مراجع قانونی مرتبط می‌رسد. درصد مذکور باید به نحوی تعیین گردد که مأخذ محاسبه عوارض و وجوه یادشده بیش از نرخ تورم رسمی اعلامی از طرف مراجع قانونی ذی‌ربط افزایش نیافته باشد."

به عبات دیگر تعیین ارزش معاملاتی املاک، ارتباط مستقیم با انواع عوارض و مالیات دستگاه‌ها و سازمان‌های مختلف دارد (بیش از ۱۵ نوع عوارض)؛ لیکن نحوه محاسبه و اجرای تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م مشکلاتی را برای فعالان حوزه تولید مسکن ایجاد کرده است که می‌توان به موارد ذیل اشاره نمود:

۱. زمان اجرای قانون مالیات‌های مستقیم از ابتدای سال (۹۵) بوده است؛ لذا کمیسیون مذکور در ماده (۶۴) ق.م.م، ارزش معاملاتی املاک را در این سال تعیین

۱. تبصره ۱ ماده ۶۴ ق.م.م: سازمان امور مالیاتی کشور یا ادارات تابعه سازمان مزبور می‌توانند قبل از اتمام دوره یکساله در هر شهر یا بخش یا روستا، در موارد زیر کمیسیون تقویم املاک را تشکیل دهند:

۱- برای تعیین ارزش معاملاتی نقاطی که فاقد ارزش معاملاتی است.

۲- برای تعدیل ارزش معاملاتی تعیین شده نقاطی که حسب تشخیص سازمان امور مالیاتی کشور در مقایسه با نقاط مشابه هماهنگی لازم را نداشته یا با توجه به معیارهای ذکرشده در این ماده تغییرات عمده در ارزش املاک به‌وجود آمده باشد.

ارزش معاملاتی تعیین شده حسب این تبصره پس از یک ماه از تاریخ تصویب نهائی کمیسیون تقویم املاک، لازم‌الاجراء و تا تعیین ارزش معاملاتی جدید معتبر است.



نمود، لیکن جهت اجرای تبصره (۳) این ماده، ضریب کاهنده‌ای برای ممانعت از افزایش بیش از تورم عوارض و وجوه مرتبط، در سال (۹۵) از سوی هیأت وزیران، اعلام نگشت و همین امر، موجب شد تا همه تعرفه‌ها بدون برخورداری از ضرایب کاهنده، با رشد لجام گسیخته‌ای مواجه گردد.

۲. هیأت وزیران در سال (۹۶)، مأخذ محاسبه عوارض و وجوه موضوع تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م را معادل (۸۵٪) ارزش معاملاتی سال (۹۵)، یعنی با (۱۵٪) ضریب کاهنده اعلام نمود، لیکن از آنجایی که ارقام جدید نیز مشمول ارقام مربوط به سال (۹۵) می‌شد، بنابراین این ضریب تاثیرگذار نبوده است.

۳. در سال (۹۷)، مأخذ محاسبه این عوارض، معادل (۴۵٪) ارزش معاملاتی بارعایت نصاب مقرر در سال (۹۶)، یعنی با (۵۵٪) ضریب کاهنده تعیین گردید، بنابراین ایراد ذکر شده در بند قبلی ادامه یافته و در نتیجه اصل موضوع ایجاد تورم، به قوت خود باقی مانده است.

به طور مثال طبق گزارش شهرداری اهواز به شورای این شهر، علی‌الرغم اعمال ضریب (۴۵) درصدی ابلاغی هیأت وزیران، جهت استفاده در سال (۹۷)، کماکان قیمت‌ها حداقل (۳) برابر و حداکثر (۱۰) برابر افزایش یافته است.

۴. در صدر تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م چنین آمده است که «ارزش معاملاتی موضوع این ماده مطابق دیگر قوانین و مقررات، مأخذ محاسبه سایر عوارض و وجوه نیز بر مبنای درصدی از ارزش معاملاتی قرار می‌گیرد»، لیکن به صورت مشخص این عوارض و سازمان‌ها و نهادهای مشمول این تبصره، تعیین نشده‌اند، لذا این امر سبب شده است تا برخی از سازمان‌ها و ادارات، خود را مشمول این ماده ندانسته و براساس قوانین موضوعه خود، اقدام به افزایش تعرفه‌ها براساس تغییر در مبنای محاسبه ارزش معاملاتی املاک نمایند و از سازندگان وجوه مربوطه را دریافت کنند که در نهایت این مبالغ سنگین به مصرف کننده نیز منتقل می‌شود.

به طور مثال مأخذ محاسبه حق التحریر دفاتر اسناد رسمی طبق ماده (۵۸) آیین نامه قانون دفاتر اسناد رسمی و حق ثبت براساس بند (ع) ماده (۱) قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین مصوب ۱۳۷۳، براساس ارزش معاملاتی املاک می باشد؛ لیکن این دفاتر به استناد ماده (۵۴) قانون دفاتر اسناد رسمی که اشعار می دارد "میزان حق تحریر طبق تعرفه تعیین شده وزارت دادگستری خواهد بود"؛ خود را مشمول تصویبنامه های هیأت وزیران در خصوص ضریب کاهنده موضوع تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م ندانسته و مأخذ محاسبه هزینه های ثبتی و تحریری را (۱۰۰) درصد ارزش معاملاتی می دانند.

۵. مطابق مواد (۵۹) و (۷۷) اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴، مأخذ محاسبه مالیات های مندرج در این مواد، ارزش معاملاتی املاک است، در حالیکه سازمان امور مالیاتی کشور، از دخالت دادن ضرایب کاهنده موضوع تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م در محاسبه ارقام مالیاتی مربوط به مواد (۵۹) و (۷۷) قانون خودداری می ورزند و آن ها را مشمول تصویبنامه های هیأت وزیران این تبصره نمی دانند.

◀ نتیجه گیری

با توجه به مطالب ذکر شده، اگرچه اصلاح ماده (۶۴) ق.م.م، جهت یکپارچه کردن و تعیین یک شاخص و ترازو برای کمیسیون های تقویم در سراسر کشور صورت گرفته است و تمام سعی قانون گذار به منظور ساده سازی اعلام قیمت رسمی املاک و واقعی کردن قیمت منطقه ای می باشد، لیکن اجرای این ماده و تبصره (۳) آن، دارای ایراداتی است؛ لذا پس از کار کارشناسی در دبیرخانه کمیته ماده ۱۲، این موضوع در دستور کار صحن اصلی قرار گرفت و در نهایت به منظور مرتفع شدن مشکلات فعالان بخش خصوصی، موارد ذیل پیشنهاد گردید:

۱. کمیسیون ماده (۶۴) ق.م.م در تهران و شهرستان ها به نحو دقیق و با توجه به ویژگی های هر منطقه نسبت به قیمت گذاری اقدام خواهند کرد به نحوی



که قیمت منطقه ای اختلاف فاحش با قیمت حداقل و حداکثر آن منطقه نداشته باشد؛ لذا بلوک‌ها، باید کوچک و متجانس تعریف شوند.

۲. وزارت امور اقتصاد و دارایی و سازمان امور مالیاتی در کمیسیون‌های تهران و شهرستان‌ها، همکاری لازم را برای بازنگری و تدقین در قیمت‌های منطقه ای معمول دارند.

۳. هیأت وزیران، ضریب کاهنده موضوع تبصره (۳) را به تناسب برای هر شهرستان یا استان متفاوت تصویب کند. این پیشنهاد با توجه به نظرات کمیسیون‌های هر شهرستان استان و با همکاری و توسط وزارت اموراتصادی و دارایی ارائه خواهد شد.

۴. شمول تبصره (۳) به مالیات و حق التحریر و حق ثبت دفاتر اسناد رسمی و همچنین تعیین مصادیق عوارض و وجوه تبصره (۳) ماده (۶۴) ق.م.م از مجلس شورای اسلامی استفسار شود.

مالیات متعلق بر تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت



چکیده

در قوانین بودجه سنواتی سال‌های ۹۰ و ۹۱ و همچنین ماده ۱۷ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای تقویت آنها در امر صادرات، انتقال مازاد ارزش محاسبه شده در نتیجه تجدید ارزیابی دارایی‌ها به حساب سرمایه اگرچه مغایر استانداردهای حسابداری بود، ولی مجاز بوده است. همین موضوع مزیتی را برای اشخاص بوجود می‌آورد که با تجدید ارزیابی، اقدام به افزایش سرمایه نمایند و از این طریق هم از شمول مفاد ماده ۱۴۱ قانون تجارت خارج می‌شدند و هم در اخذ تسهیلات از بانک‌ها، کفایت سرمایه مورد نظر بانک را تأمین می‌نمودند، لکن با ابلاغ ماده ۱۴۹ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره ۱ ذیل آن، فعالان اقتصادی از این شرایط بی بهره ماندند.



موضوع مذکور در دبیرخانه شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی مورد بررسی قرار گرفت و نهایتاً در جلسه شورا مقرر گردید، "به منظور تسهیل شرایط پرداخت تسهیلات به اشخاصی که به واسطه عواملی غیر از مدیریت اعم از تحریم‌ها یا تغییرات نرخ ارز، فرایند کسب و کار آنها با زیان انباشته مواجه شده است و مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت شده‌اند و از کفایت سرمایه جهت اخذ تسهیلات برخوردار نمی‌باشند، انتقال مازاد تجدید ارزیابی به حساب افزایش سرمایه به شرط آنکه بر اساس صورتهای مالی عملکرد سال ۱۳۹۵ مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت شده باشند و با این تجدید ارزیابی از شمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت خارج شوند، بلامانع شود و از شمول هرگونه مالیات معاف گردد."

◀ مقدمه

کاهش قدرت خرید پول کشورها در طول زمان یا به عبارت دیگر، تورم و همچنین تغییرات عمده در قیمت‌های نسبی کالاها و خدمات، بویژه در دوره‌هایی که سیستم چند نرخ ارز به کار می‌رود موجب می‌شود اطلاعات مربوط به ارزش‌های تاریخی (یا قیمت تمام شده) دارایی‌های ثابت و سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت که در صورت‌های مالی منعکس می‌شوند از ارزش‌های جاری که بیان‌کننده واقعیتهای اقتصادی هستند به شدت فاصله بگیرد و در نتیجه، اطلاعات مزبور برای تصمیم‌گیریهای اقتصادی، نامربوط، نارسا و غیرقابل استفاده شوند.

یکی از راه‌حل‌ها برای اینکه نقیصه نامربوط بودن اطلاعات تا حدودی رفع گردد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت می‌باشد. فزونی قیمت تعیین شده در تجدید ارزیابی بر ارزش ثبت شده یک دارایی، مازاد تجدید ارزیابی نامیده می‌شود این مازاد نه عایدی است نه درآمد و نه چیز دیگری از این قبیل.

زیرا، تجدید ارزیابی فقط انتساب ارزشهای جدید است به داراییهای موجود و واقعی. لذا ارزش ذاتی سهام شرکت دچار تغییر نمی‌شود و سهامداران این شرکتها باید به این مساله توجه داشته باشند.

○ افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی

اگر چه تجدید ارزیابی غالباً به مازاد منجر و جمع حقوق صاحبان سرمایه را افزایش می‌دهد، اما، بر اثر آن درآمدی حاصل نمی‌شود که به حساب سرمایه منتقل و آنرا افزایش دهد یا زیان‌های سنوات گذشته را جبران کند و یا بین صاحبان سرمایه تقسیم شود. لذا افزایش سرمایه بطور مستقیم، از محل مازاد تجدید ارزیابی که به عنوان یک درآمد غیرعملیاتی تحقق نیافته در سرفصل حقوق صاحبان سهام منعکس شده، از نگاه استانداردهای حسابداری مجاز نیست لکن در قوانین بودجه سنواتی سال‌های ۹۰ و ۹۱ و همچنین ماده ۱۷ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات، انتقال مازاد ارزش محاسبه شده در نتیجه تجدید ارزیابی دارایی‌ها به حساب سرمایه مجاز دانسته شده است و همین موضوع مزیتی را برای اشخاص بوجود می‌آورد که با تجدید ارزیابی، اقدام به افزایش سرمایه نمایند و از این طریق هم از شمول مفاد ماده ۱۴۱ قانون تجارت خارج می‌شوند و هم در اخذ تسهیلات از بانک‌ها، کفایت سرمایه مورد نظر بانک را تأمین می‌نمایند.

○ مالیات در تجدید ارزیابی

آنچنان که گفته شد تجدید ارزیابی، انتساب ارزشهای جدید به دارایی‌های



موجود است و از آن عایدی یا درآمدی تحصیل نمی‌شود که مشمول مالیات قرار گیرد و در قوانین مالیاتی کشورهای پیشرفته و حتی کمتر توسعه یافته نیز مازاد تجدید ارزیابی مشمول مالیات نمی‌شود و آنچنان که گفته شد در ایران نیز قوانین و مقررات متعددی از ۱۳۱۱ تاکنون در این ارتباط وجود داشته است. لکن در مورد مالیات متعلق بر افزایش سرمایه از محل تجدید ارزیابی دارایی‌ها همواره بدین صورت نبوده است.

بند ۷۸ قانون بودجه سال ۱۳۹۰ کل کشور و بند ۳۹ قانون بودجه سال ۱۳۹۱ کل کشور در قوانین بودجه سنوای افزایش سرمایه بنگاههای اقتصادی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های آنها را از شمول مالیات معاف نموده اند و ماده ۱۷ قانون حداکثر استفاده از توان تولیدی و خدماتی در تأمین نیازهای کشور و تقویت آنها در امر صادرات و اصلاح ماده (۱۰۴) قانون مالیات‌های مستقیم نیز اشعار می‌دارد، افزایش سرمایه بنگاههای اقتصادی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های آنها، از تاریخ لازم‌الاجراء شدن این قانون به مدت پنج سال از شمول مالیات معاف است. لکن در سال ۹۴، قانونگذار بر اساس ماده ۱۴۹ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره ۱ ذیل آن مقرر می‌دارد، افزایش بهای ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های اشخاص حقوقی، با رعایت استانداردهای حسابداری مشمول پرداخت مالیات بر درآمد نخواهد بود و هزینه استهلاک ناشی از افزایش تجدید ارزیابی‌ها به‌عنوان هزینه قابل قبول مالیاتی تلقی نمی‌شود و همین موضوع منتهی به این می‌گردد که طبق ماده ۱۰ آیین‌نامه اجرایی تبصره ۱ ماده ۱۴۹ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب فروردین ماه ۱۳۹۵ هیات وزیران، "افزایش سرمایه از محل مازاد تجدید ارزیابی، پوشش زیان از محل مازاد مذکور، انتقال این مازاد به حساب سود و زیان یا اندوخته یا توزیع آن به هر شکل بین صاحبان سرمایه، به منزله عدم رعایت استانداردهای حسابداری و

همچنین تحقق در آن سال بوده و مشمول مالیات بر درآمد گردد."

○ بررسی مشکلات فعالان اقتصادی و راهکارهای رفع آن در شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی



در بررسی‌های صورت گرفته در دبیرخانه شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی مشاهده گردید که زمانیکه واحدهای تولیدی برای اخذ تسهیلات به بانک‌ها مراجعه می‌کنند، بانک‌ها پس از ارزیابی و ملاحظه صورت مالی و توجه به میزان سرمایه، این شرکت‌ها را فاقد کفایت سرمایه لازم برای اخذ وام می‌داند.

راه حل این شرکت‌ها برای خروج از شمول دامنه ماده ۱۴۱ قانون تجارت و



جبران این فقدان سرمایه تاکنون تجدید ارزیابی بوده است که مازاد تجدید ارزیابی به حساب سرمایه منتقل می‌شده است و سرمایه شرکت بالاتر نشان داده می‌شده است. اما با حکم ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم و شمول مالیات بر افزایش سرمایه ناشی از مازاد تجدید ارزیابی، دیگر چنین امکانی برای ایشان فراهم نشد.

دبیرخانه در چندین نوبت موضوع را مورد بررسی قرار داد، تا به آنجا که به بررسی مراتب تغییر رویه‌های بانکی مبنی بر ارزیابی و اعتبارسنجی واحدهای تولیدی متقاضی دریافت تسهیلات پرداخت تا به نحوی موضوع امکان اعطای تسهیلات به اشخاصی که به موجب ماده ۱۴۱ قانون تجارت، زیان انباشته ناشی از فعالیت‌های اقتصادی شان به بیش از نصف سرمایه رسیده و مشمول شرایط ورشکستگی می‌شوند را پوشش دهد. پیشنهادی که به بانک‌ها ارائه گردید مشتمل بر این بود که بانک‌های عامل در روند بررسی و اعتبارسنجی متقاضیان، با در نظر گرفتن شرایط اقتصادی موجود، صرف نظر از میزان سرمایه بعنوان فاکتور اعتبارسنجی، ملاک نسبت مالکانه و حقوق صاحبان سهام را بعنوان عامل موثر ملاک عمل قرار دهند اما پاسخ ایشان بر این موضوع تاکید داشت که اساساً شمولیت ماده ۱۴۱ قانون تجارت و زیر سوال بودن ادامه فعالیت اشخاص مانع ارائه تسهیلات به ایشان است. از این رو تصمیم نهایی به طرح در صحن اصلی شورای گفت‌وگو موکول گردید.

◀ نتیجه گیری

به منظور تسهیل شرایط پرداخت تسهیلات به اشخاصی که به واسطه عواملی غیر از مدیریت اعم از تحریم‌ها یا تغییرات نرخ ارز، فرایند کسب و کار آنها با زیان انباشته مواجه شده است و مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت شده اند و از کفایت سرمایه جهت اخذ تسهیلات برخوردار نمی‌باشند و پیشتر با استفاده

از امکان تجدید ارزیابی، اقدام به افزایش سرمایه می نمودند، موضوع ثبت حسابداری تجدید ارزیابی دارایی ها به نحویکه استانداردهای حسابداری رعایت گردد، شورای گفت و گوی دولت و بخش خصوصی پس از دو نوبت بررسی، نهایتاً در هفتمین جلسه خود مقرر داشت پیشنهاد الحاق یک ماده به لایحه بودجه سال ۱۳۹۷ به شرح متن زیر، به هیات دولت ارائه گردد:

انتقال مزاد تجدید ارزیابی شرکت های موضوع ماده (۱۴۹) اصلاحیه قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ که در سال ۱۳۹۶ به حساب افزایش سرمایه با رعایت سایر شروط مندرج در متن ماده مذکور، بلامانع می باشد و از شمول هرگونه مالیات با شروط زیر معاف است:

۱- شرکت های مشمول باید بر اساس صورتهای مالی عملکرد سال ۱۳۹۵ مشمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت شده باشند.

۲- شرکت های مذکور می بایست با این تجدید ارزیابی از شمول ماده ۱۴۱ قانون تجارت خارج شوند.

که این پیشنهاد با پیگیری نمایندگان مجلس و عضو شورای گفت و گو در مجلس شورای اسلامی رأی آورد و تصویب شد.

مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا



چکیده

از سال ۱۳۸۳ تاکنون سازمان امور مالیاتی کشور بنا به اختیار حاصل از مقررات ماده ۱۶۳ قانون مالیاتهای مستقیم و با هدف جلوگیری از فرار مالیاتی و عدم سوء استفاده از کارت‌های بازرگانی اجاره ای اقدام به ابلاغ بخشنامه های متعددی در خصوص اخذ مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا نموده است که همواره بدلیل آنکه از نگاه فعالان اقتصادی این سیاست کارایی لازم در جهت جلوگیری پدیده مزبور را نداشته است، مورد اعتراض قرار گرفته است. خصوصا از سوی واردکنندگان کالاهای اساسی که در سال اول فعالیت خود هستند و بواسطه



وضع شرایط سختگیرانه سازمان امور مالیاتی در خصوص ارائه اظهارنامه سه سال مالی قبل بعنوان شرط خوش حساب بودن با مشکل اساسی نقدینگی مواجه شده اند. از این رو موضوع مکررا در شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی و همچنین کمیته ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه های توسعه کشور مورد بررسی قرار گرفته است و مصوب شده است که کالاهای اساسی از پرداخت این مالیات معاف شوند و همچنین دستورالعمل های سازمان امور مالیاتی در مورد اخذ مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا مورد اصلاح و بازنگری قرار گیرند.

◀ مقدمه

مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا قسمتی از مالیات عملکرد می باشد و باید توجه نمود که پس از قطعی شدن مالیات عملکرد، مالیات علی الحساب، جزء پرداختی های مالیاتی محاسبه خواهد شد.

سازمان امور مالیاتی کشور بنا به اختیار حاصل از مقررات ماده ۱۶۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه های بعدی آن^۱ و با هدف جلوگیری از فرار مالیاتی و عدم سوء استفاده از کارت های بازرگانی اجاره ای (اصطلاحا یکبار مصرف) با ابلاغ بخشنامه های متعددی از سال ۱۳۸۳ تاکنون، کلیه واردکنندگان کالا از جمله اشخاص حقیقی یا حقوقی دارنده کارت بازرگانی یا کارت پبله وری و همچنین اشخاص فاقد کارت بازرگانی را به جز واحدهای تولیدی و واردکنندگان خوش حساب، وزارتخانه ها، موسسات و سازمان های

۱. متن ماده (۱۶۳) قانون مالیات های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن بدین شرح است: "سازمان امور مالیاتی کشور مجاز است که مضمولان مالیات را در مواردی که مالیات آنان در موقع تحصیل درآمد کسر و پرداخت نمی شود کلا یا بعضا مکلف نماید در طول سال، مالیات متعلق به همان سال را به نسبتی از آخرین مالیات قطعی شده سنوات قبل یا به نسبتی از حجم فعالیت به طور علی الحساب پرداخت نمایند و در صورت تخلف علی الحساب مذکور طبق مقررات این قانون وصول خواهد شد."

دولتی، شهرداریها و دستگاههای دارای ردیف بودجه و برخی اشخاص و کالاهای دیگر را مشمول پرداخت مالیات علی الحساب می نماید.

بخشنامه‌های مذکور از جهات مختلف در طول زمان تغییراتی را به همراه داشته است از جمله اینکه چه درصدی از ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی مندرج در پروانه گمرکی بعنوان میزان مالیات علی الحساب لحاظ شود و واردات چه کالاهایی و چه اشخاصی در دامنه شمول و یا عدم شمول آن قرار می گیرند. اما همواره از یک سو با توجه به دلایلی نظیر شرایط اقتصادی حاکم بر کشور و ضرورت تسهیل در کسب و کار فعالان اقتصادی خصوصا در زمینه واردات کالاهای اساسی و از سوی دیگر با وجود ابهام در اینکه سیاست مزبور کارایی لازم برای جلوگیری کامل از پدیده برشمرده یعنی فرار مالیاتی و سوء استفاده از کارت‌های بازرگانی اجاره‌ای را دارد یا خیر، صدور این نوع بخشنامه‌ها مورد اعتراض فعالان بخش خصوصی بوده است.

○ افزایش میزان مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا از ۲ درصد به ۴ درصد

در شهریور ماه سال ۹۶، گمرک جمهوری اسلامی ایران با استناد به نامه وزیر وقت اقتصاد و دارایی (شماره ۳۹۵۹۳/و مورخ ۱۳۹۵/۰۵/۱۷) اقدام به صدور بخشنامه ۷۳/۱۴۴/۱۸۳۰۹۴/۹۴/۱۲۳ نموده و اعلام می نماید، اظهار کالا مشمول مالیات علی الحساب به میزان ۴ درصد از مجموع ارزش گمرکی و حقوق ورودی مندرج در اظهارنامه گمرکی می شود، این در حالیست که پیش تر کلیه واردکنندگان کالا از جمله اشخاص حقیقی یا حقوقی دارنده کارت بازرگانی یا کارت پيله وری و همچنین اشخاص فاقد کارت بازرگانی، مشمول پرداخت ۲ درصد



مجموع ارزش گمرکی کالا و حقوق ورودی مندرج در پروانه گمرکی، بعنوان مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا بودند که این میزان هم بعلت اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده از واردات کنندگان اخذ نمی‌گردید.

این بخشنامه از سوی فعالان اقتصادی مورد انتقاد واقع شد؛ از جمله مهمترین ایرادات وارده عبارت بود از:

- افزایش قیمت تمام شده کالاهای وارداتی،
- بروز آثار تورمی در اقتصاد کشور،
- تشدید کمبود نقدینگی و سرمایه در گردش واحدهای اقتصادی،
- نامساعد شدن بیشتر محیط کسب و کار و تنزل رتبه جهانی کشور در شاخص تجارت فرامرزی،
- گرانتر شدن فرایند واردات قانونی کالا و بالنتیجه شیوع بیشتر قاچاق کالا،
- ایجاد زمینه فساد اداری با توجه به تفسیر بردار بودن بخشنامه مزبور.

اگرچه در متن بخشنامه معافیت‌هایی در نظر گرفته شده بود از جمله واحدهای تولیدی دارای پروانه بهره‌برداری و همچنین ماشین‌آلات خطوط تولیدی برای واحدهای تولیدی دارای جواز تأسیس از وزارتخانه‌های ذیربط، دارندگان کارت‌های بازرگانی رتبه‌بندی شده و دارای رتبه‌طلایی و واردکنندگان خوش حساب معرفی شده از سوی سازمان امور مالیاتی، لکن انتقادات و اعتراضات فعالان اقتصادی ادامه داشت تا نهایتاً منجر به بررسی موضوع در دبیرخانه شورای گفت‌وگوی دولت و بخش خصوصی جهت طرح در صحن شورا گردید.

○ معافیت واردکنندگان خوش حساب معرفی شده از سوی سازمان امور مالیاتی با ارائه اظهارنامه سال مالی قبل

در جلسات کارشناسی برگزار شده در دبیرخانه شورای گفت و گوی دولت و بخش خصوصی ملاحظه گردید، با تعریف مودی خوش حساب در دستورالعمل شماره ۲۰۰/۹۵/۵۱۶ مورخ ۱۳۹۵/۰۶/۱۵ سازمان امور مالیاتی کشور بدین ترتیب که هر فعال اقتصادی که اظهار نامه سال مالی قبل را ارائه نماید، از سازمان گواهی خوش حسابی دریافت می نماید، معاف از پرداخت مالیات علی الحساب واردات قطعی خواهد شد، نگرانی و ابهام بخش خصوصی از بابت اجرای بخشنامه مذکور و پیامدهای منفی آن برای واردات کنندگان تاحدودی مرتفع خواهد شد. لذا نتیجه در صحن ۶۱ امین نشست شورا مورخ ۹۵/۰۷/۲۶ مطرح گردید، تصمیم ماخوذه در این نشست به قرار تشکیل کارگروه به منظور تعیین راهکار مناسب جهت جلوگیری از فرار مالیاتی از طریق استفاده از کارت بازرگانی دیگران، حاصل گردید که در جلسه کارگروه مزبور به آن پرداخته شد.

○ تغییر شرایط خوش حسابی از سوی سازمان امور مالیاتی

علی رغم توافقاتی که در شورای گفت و گو در خصوص این موضوع صورت گرفت مجددا سازمان امور مالیاتی بدون رعایت احکام مواد ۲ و ۳ قانون بهبود مستمر محیط کسب و کار و بدون توجه به توافقات صورت گرفته بین سازمان و فعالان بخش خصوصی در مورد مفاد بخشنامه سال ۹۵، در اسفندماه سال ۹۶ با ابلاغ بخشنامه رئیس کل سازمان امور مالیاتی به شماره ۲۰۰/۹۶/۵۳۰، مشخصات جدید مودیان خوش حسابی را تغییر داد. بر این اساس مودی باید در سه سال اخیر اظهارنامه و حساب سود و زیان (دارای فعالیت بازرگانی (واردات)) حاوی



فروش و درآمد را در موعد مقرر تسلیم نموده باشند. مودیانی که کمتر از سه سال فعالیت داشته باشند خوش حساب نمی‌باشند. همین موضوع اعتراضاتی را بدنبال داشت که منتهی به بررسی در دبیرخانه کمیته ماده ۱۲ قانون احکام دائمی برنامه‌های توسعه کشور و تشکیل کارگروه تخصصی در خرداد ماه ۹۷ و نهایتاً طرح موضوع در صحن کمیته ماده ۱۲، طی دو نوبت در تیرماه و مرداد ماه ۹۷ گردید.

ضمناً در حین بررسی ملاحظه گردید، افزایش شرط یک‌سال به سه سال در ارائه صورت‌های مالی، مشکلاتی برای واردکنندگان کالاهای اساسی ایجاد نموده است؛ چرا که سود خالص این فعالیت‌ها اندک و نیاز به نقدینگی با توجه به گردش مالی این فعالیت بسیار زیاد می‌باشد و این تصمیم سازمان امور مالیاتی عملاً گردش مالی را بسیار کند و از انتفاع دور نمود.

◀ نتیجه گیری

با توجه به اینکه یکی از دغدغه‌های اصلی دست‌اندرکاران و برنامه‌ریزان اقتصادی همواره تنظیم بازار کالاهای اساسی، حساس و ضروری می‌باشد، همچنین با توجه به نوسانات اخیر قیمت این کالاها در بازار جهانی و به منظور جلوگیری از اثرات این افزایش به بازار داخلی، می‌بایست به نحو مقتضی از ایجاد و تحمیل هزینه‌های مازاد بر قیمت این اقلام جلوگیری نمود، لذا در کمیته ماده ۱۲، معافیت کالاهای اساسی از پرداخت مالیات علی‌الحساب قطعی کالا مصوب گردید.

در همین راستا سازمان امور مالیاتی کشور در تاریخ ۹۷/۰۵/۱۷ طی نامه به شماره ۷۳۰۸۱ م ۹۷ خطاب به گمرک جمهوری اسلامی ایران اعلام می نماید لیست کالاهای ذیل به عنوان جز «ز» بند ۳ ماده ۱۶۲ قانون مالیات‌های مستقیم، از پرداخت مالیات علی الحساب واردات قطعی کالا به میزان ۴ درصد ارزش گمرکی معاف شوند. گندم، برنج، جو، ذرت، کنجاله سویا، حبوبات (عدس، نخود، لوبیا و لپه)، انواع روغن خام، انواع گوشت قرمز، دام زنده سبک و سنگین، تخم مرغ، انواع دانه‌های روغنی، کره، انواع کاغذ چاپ، تحریر و روزنامه، لاستیک و انواع داروهای انسانی و حیوانی در این لیست اعلام شده است.

همچنین با توجه به اینکه بخشنامه‌های سازمان امور مالیاتی مربوط به دریافت مالیات علی الحساب قطعی واردات کالا مستند به ماده ۱۶۳ قانون مالیات‌های مستقیم و با هدف جلوگیری از فرار مالیاتی از طریق کارت بازرگانی اجاره‌ای تهیه و صادر شده است و به نظر اعضای کمیته ماده ۱۲، کارایی لازم برای جلوگیری از پدیده مزبور را ندارد و بسیاری از فعالان اقتصادی رسمی و خوش حساب را نیز مورد اصابت قرار داده و به یک مانع کسب و کار بدل شده است، بررسی اصلاح سریع و اساسی آنها به هیأت مقررات زدایی و تسهیل صدور مجوزهای کسب و کار سپرده شد.

