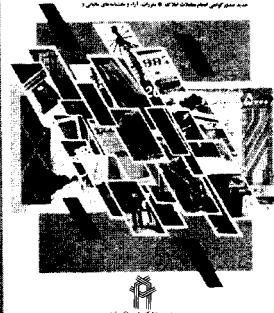


مالیات



طرح روی جلد کارهای علیرضا اسماعیلی

لَسْمَ الْمَالِ لِلْعُمُولِ الْعَلِيِّ

مالیات



نماینده اسلامی، اقتصادی و اجتماعی
سال دهم، شماره هفتم، تابستان ۱۳۷۷
ساخت اسناد، دانشکده امور اقتصادی
مدیر مسئول: دکتر علی اکبر عرب‌مازار
وزیر نظریت: شهریوریه، دکتر محسن فریاد
میراث و ارثوار، دکتر مسعود فرداد

سرآغاز

۲		
۳	مصاحبه با آقای دکتر محسن نوربخش وزیر امور اقتصادی و دارائی	
۶	استفاده از تکنولوژی مدرن اطلاعاتی در امور مالیاتی	هرمز گودرزی نیربزی
۹	مالیات بر ارزش افزوده	علی اکبر عرب‌مازار
۱۳	ضرورت تغییر موقع نرخهای مالیاتی	عین‌الله علامه
۱۵	سیاستهای مالی برای کنترل آلودگی	ترجمه محمد توکل
۲۷	مالیات بر درآمد مستغلات (اجاره املاک)	محمد تقی نژاد عمران - علی اصغر شایانی
۳۰	دستورالعمل جدید صدورگواهی انجام معاملات املاک	علی اصغر عابدی
۳۲	مالیات سود سهام	محمد حسین سید زمانی
۳۴	اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی	ترجمه محمد توکل
۴۰	اقتصاددانان و مالیات	آدام اسمیت
۴۰	تفسیری بر خط سیر مالیاتی اروپا	هلموت بکر
۴۲	گزیده‌های تاریخی	
۴۵	آشنائی مؤدیان با نکات حائز اهمیت مالیاتی	عباسی هشی
۵۰	خبرها	
۵۴	معرفی کتاب	
۵۵	مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی	
۵۹-۶۴ (۱-۶)	بخش انگلیسی	

- مطالب مدرج در مجله میتوانند متن را
و نظر سخنران آن بیایند.
- مجله در قریبیت و حدود مقالات آزاد
است.
- مطالب رسیده بازگردانده شوند.

دفتر مجله مالیات

تهران، دانشکده امور اقتصادی
شماره ۱۵۳، خیابان طالقانی
(کد پستی ۱۵۹۱۸)

تلفن: ۰۲۱۹۷۱۶-۰۲۶۴۵۱۸
ستاد پستی: ۱۱۱-۱۵۸۷۵

سیر آغاز

مسائل و قضایای مالیاتی می‌تواند به منصة بروز رسد. به عنوان مثال لازمه طبیعی و غائی ایجاد بازار عام داخلی این خواهد بود که مؤیدان مالیاتی - اعم از افراد و شرکتها - در هر نقطه‌ای از این بازار عمومی با رفتار مالیاتی مساوی رو به رو شوند، و این خود مستلزم دخل و تصرف بسیار در مقررات و سیستمهای مالیاتی این کشورها است.

هم‌اکنون فعالیتها و گفت و شنودهای زیادی به منظور یافتن طرق مواجهه با این مسائل جریان دارد.

تلاش ما برآن است که پایه پای این تحولات در صحنه داخلی و خارجی حرکت کنیم و علاوه بر آن بکوشیم تا نشریه مالیات نقش شایسته خود را در ارزیابی و ترسیم موارد قابل اصلاح سیستم مالیاتی و ارائه طرحها و ایده‌های جدید به منظور انجام این گونه اصلاحات و فراهم ساختن زمینه تکامل مستمر نظام مالیاتی کشور ایفاء کند. نمونه‌ای از کوشش ما به خاطر ارتقاء کمی و کیفی این نشریه افزودن بخش انگلیسی است که خوانندگان می‌توانند نتیجه این فعالیت تازه را در همین شماره مجله ملاحظه فرمایند. در بخش فارسی نیز سلسله مقالاتی تحت عنوان «مالیات بهزبان ساده» از همین شماره آغاز شده که هدف آن راهنمایی مؤیدان در شناسائی بهتر حقوق و تکالیف مالیاتی آنان است. در هر شماره مبحث خاصی از مالیات به بیانی ساده و دور از پیچیدگیهای متداول متون قانونی مورد گفت و گو قرار خواهد گرفت.

مطلوب دیگر که بیان آن را ضرور می‌داند اعلام تشکر صیمیمانه از همه خوانندگان عزیزی است که محبت کرده مراتب خوشوقتی و تأیید خود را نسبت به انتشار مجله مالیات اعلام داشته‌اند. از ایشان و همه خوانندگان گرامی دعوت می‌کنیم که ایده‌ها و نظرات خود را پیرامون مسائل مالیاتی کشور با ما در میان گذارند. مشارکت شما در این زمینه پژوهش و بحث می‌تواند تأثیر بسزایی در بازدهی کار و نهایتاً بهبود نظام مالیاتی کشور بر جای گذارد.

امید است به یاری خداوند هیچگاه از پیشرفت باز نایستیم و هر شماره این نشریه نمودار تعالی فزون‌تر، ثمریخشی بیشتر و کسب جایگاه برتری باشد.

علی‌اکبر عرب مازار

با درود و سپاس به درگاه آفریدگار جهان که توفیق نشر شماره نخست مجله مالیات را به اینجانب و همکارانم عطا فرمود، اکنون دومین شماره این نشریه را به خوانندگان گرامی (علوم مؤیدان مالیاتی، مأموران و مقامات مالی کشور، استادان، دانشجویان و سایر پژوهندگان این رشته، وکلا و مشاوران و دیگر علاقمندان) تقدیم می‌داریم.

برای همه ما موجب افتخار و مایه مسرت است که توanstایم به چنین خدمت فرهنگی و اجتماعی دست نیم و مساله مالیات را که یکی از گسترده‌ترین زمینه‌های مرتبط با حیات اقتصادی و فعالیتهای روزمره شهروندان هر کشوری است در ابعاد مختلف و متنوع آن برابر جامعه ایرانی مطرح سازیم.

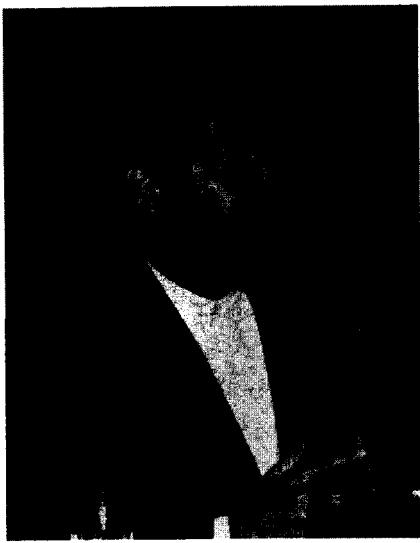
در فاصله بسیار کوتاه بین تهیه مقالات مربوط به شماره اول مجله و لحظه حاضر که سطور این سر مقاله به رشتہ تحریر در می‌آید حرکت مدیریت کشور و سیر اقدامات تقنیتی و اجرائی در جهت تکیه باز هم بیشتر بر عامل مالیات و تأکید فزون‌تر بر نقش آن در گردش چرخهای مالی و اقتصادی جامعه بوده است. قانون بودجه ۱۳۷۲ کل کشور مظهر این واقعیت است. پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در بودجه سال ۱۳۷۲ کل کشور به مراتب بیش از ارقام پیش‌بینی شده در بودجه سال قبل است. جمع درآمدهای مالیاتی که برای سال ۱۳۷۱ معادل ۲/۶ تریلیون ریال برآورد شده بود، اکنون در بودجه سال جاری به ۵/۴ تریلیون ریال بالغ گردیده است. این افزایش چشمگیر ۵۰ درصدی نشانه توجه دولت نسبت به تکیه هر چه بیشتر بر درآمدهای مالیاتی به جای درآمد حاصل از صادرات نفت است.

طی همین مدت جامعه جهانی نیز از این حیث با حرکات و اشتغالات فکری متزايدی رو به رو بوده است. گامهای سریعی که کشورهای اروپائی در طریق وحدت سیاسی و اقتصادی بین خود برداشتند، اکنون مسائل و معضلات بسیاری را برابر آنان مطرح ساخته که باید برای حل و فیصله آنها اقدام کنند. امر مالیات از جمله مهم‌ترین این مسائل است.

برابر استقرار وحدت موصوف - که نتیجه آن ایجاد یک بازار داخلی واحد در ممالک عضو خواهد بود - انواع

صاحبہ با

وزیر امور اقتصادی و دارائی



بنایه تقاضای مجله مالیات آفای دکتر محسن نوربخش وزیر امور اقتصادی و دارائی گفت و شنودی را پیرامون مسائل عمدۀ مالیاتی کشور با این نشریه انجام داده اند که متن آن را در زیر می آوریم.

دولت از اقتصاد کلان می کند، یعنی در واقع خرجی که می کند با پولی که از جامعه می گیرد، در یک حالت متعادل باشد، لازماً این است که این سرمایه گذاری ها از محل مالیات صورت گیرد. والاگر صحبت از عملیات یک طرفه ای باشد که دولت ماده خام را تبدیل به ریال کند و سرمایه گذاری انجام دهد، مطمئناً با افزایش نقدینگی رو به رو خواهیم بود و به هر حال جامعه از آثار سوء این نوع فعالیت، که افزایش نقدینگی و تورم است، متاثر خواهد شد.

پس سالم ترین منابع مالیات است. وقتی که مالیات به اندازه کافی نباشد می توانیم از آن منابع طبیعی هم استفاده کنیم. ولی نباید به عنوان منابع سالمی به آن نگاه کنیم بلکه در شرایط اضطراری می توانیم چنان منابعی را مورد استفاده قرار دهیم. بنابراین، پاسخمن را در این بخش جمع بندی کنم که ما به مالیات به عنوان سالم ترین منبعی که می تواند محرك رشد و توسعه اقتصادی باشد، نگاه می کنیم.

مالیات: عملکرد مالیات در برنامه پنجم‌ساله اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران و جایگاه آن را در برنامه پنجم‌ساله دوچه گونه می بینید؟

○ در برنامه پنجم‌ساله اول، بررسیهای انجام شده و کتاب برنامه نشان می دهد که مالیات جایگاه واقعی خود را ندارد. از لحاظ نسبتی که تحت عنوان نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی از آن بیاد می شود، شاید ما جزو مجموعه کشورهایی قرار بگیریم که از این حیث در سطح

تأسیس کند یا فعالیت تولیدی داشته باشد. بخش خصوصی باید مطمئن باشد که می تواند از این نوع خدمات زیربنایی برخوردار شود. سرمایه گذاری در این گونه فعالیت‌های زیربنایی در بسیاری از موارد بر عهده دولت قرار می گیرد و نیاز به منابع دارد. سوالی که مطرح می شود این است که منابع لازم برای این سرمایه گذاری چیست و سالم‌ترین آنها کدام است؟ در اینجا می‌رسیم به نقش مالیات. دولت با گرفتن مالیات و جمع‌آوری و هدایت آن در جهت انجام این نوع سرمایه گذاریهای زیربنایی در واقع خود نقش زیربنایی را در توسعه اقتصادی ایفاء می کند که مکمل فعالیت بخش خصوصی از نظر سرمایه گذاری روبنایی است تا بتواند

ما به مالیات به عنوان سالم‌ترین منبعی که می تواند محرك رشد و توسعه اقتصادی باشد، نگاه می کنیم.

موجبات رشد و توسعه اقتصادی را فراهم کند. بنابراین، اگر ما به منابع سالم برای تأمین نیازهای دولت در جهت سرمایه گذاری فکر کنیم می‌رسیم به منابع مالیاتی. ممکن است گفته شود که شما می توانید از منابع زیرزمینی مثل نفت یا معادن و غیره استفاده کنید. البته به هر حال گاهی می شود از این منابع استفاده کردد، ولی نه به عنوان یک حرکت سالم و بلندمدت. اگر بخواهیم که بقیه فاکتورهای اقتصادی هم در کلان حالت تعادلی خود را داشته باشد و میزان برداشتی که

مالیات: نظر جنابعالی درباره نقش مالیات در رشد و توسعه اقتصادی کشور چیست؟
○ بسم الله الرحمن الرحيم. همان طورکه اطلاع دارید توسعه اقتصادی نیاز به منابع اقتصادی دارد و اصولاً توسعه اقتصادی وقتی رخ می دهد که سرمایه گذاری صورت گیرد. سرمایه گذاری هم نیاز به منابع دارد که این منابع بر حسب این که سرمایه گذاری توسط چه کسی انجام شود از دو بخش تغذیه می شود. سرمایه گذاری هایی که توسط مردم صورت می گیرد به طور کلی از پس انداز ملی و پس اندازی تأمین می شود که در بانکها به صورت سپرده جمع‌آوری شده و تشکیل دهنده تسهیلاتی است که بانکها به افرادی که در فعالیت‌های مختلف اقتصادی مشغول کار می شوند، اعطاء می کنند.

بنابراین، پس انداز ملی و سپرده‌ای که در بانکها شکل می گیرد و تسهیلاتی که بانکها می دهند بخشی از سرمایه گذاری مورد نیاز جامعه را برای توسعه اقتصادی فراهم می کند.

منتھی همه تصویر این نیست. فعالیت‌هایی هست که دولت باید انجام بدهد، بخصوص نقشی که دولت در توسعه اقتصادی از نظر انجام بعضی از پروژه‌ها دارد. این پروژه‌ها در مواردی شامل طرحهای اساسی وزیر بنایی است تا مشوق بخش خصوصی باشد برای انجام سرمایه گذاریهای روبنایی و برای آن که بتواند کار خود را انجام دهد. فرضتاً وقتی که بعضی از تأسیسات زیربنایی نظیر راه، بندر و ارتباطات وجود نداشته باشد بخش خصوصی نمی آید از تسهیلات بانکی استفاده کند و در جائی کارخانه

مناسب خود را پیدا کند. این را این جهت عرض می‌کنم که در سیاستها و برنامه‌های ریزی‌ها ملاحظه می‌شود که مستولین اجرایی در رده‌های مختلف به مالیات توجه بیشتری مبذول داشته‌اند و مجلس هم اهمیت بیشتری برای مالیات قائل شده است. به همین خاطر هم در برنامه پنجم‌الله اول از نظر تدارک ابزار کار برای وزرات امور اقتصادی و دارائی که بتواند به رشد صورت نظر بررسد، تمایل و خواست لازم را نشان دادند و این ابزار را در اختیار ما گذاشتند. به همین سبب هم ما توائیستیم عملکردی را داشته باشیم که در مقابل مجلس احساس کاستی و سنتی در ارجام وظایف خودمان نکنیم و حتی از آن نیز فراتر برویم.

بعش دیگری از کار شناخت مالیات به عنوان یک امر ملی توسط مردم و کمک و همکاری آنها در این امر ملی است. ما خوشبختانه در بعضی از بخش‌ها تجربه جدیدی را از نظر همکاری و هماهنگی با موذیان و کسانی که باید مالیات را پرداخت کنند، شروع کردہ‌ایم. و جواب بسیار مساعدی گرفتیم. به طور مشخص در خصوص مالیات مشاغل ما یک هماهنگی با تحدیدها را شروع کردیم که با کمک خود آنها بتوانیم تا جائی که ممکن است مالیات واقعی را تشخیص دهیم، و در بعضی از استانها و از جمله تهران خوشبختانه از استقبال و هماهنگی خیلی خوبی برخوردار شدیم، به طوری که حداقل مشکل را داشتیم. این نشان دهنده آن است که نظام مالیاتی ما دارد به عنوان یک امر ملی به رسیدت شناخته می‌شود و بناراین موذیان هماهنگی از خود نشان می‌دهند تا بتوانند وظایفه‌ای را که در قبال برخورداری از بعضی خدمات دولتی بر عهده دارند با پرداخت مالیات ابقاء کنند.

نقش و جایگاه مالیات در اقتصاد ما می‌رود
که جای مناسب خود را پیدا کند.

من در مجموع فکر می‌کنیم که نظام مالیاتی ما - هر چند هنوز کامل نیست و ما باید از نظر قوانین، بخصوص قوانین جدیدی نظیر مالیات برآرژش افزوده و سایر بخشها آن را کامل کنیم که به صورت یک مجموعه کامل از قوانین مالیاتی در آید - ولی در همین وضعی که هست با ارزیابی مثبتی از طرف مستولین و مردم برخوردار شده و به پیش رفته است.

فراتر برویم. فرضًا برای سال ۱۳۷۰ ضمن برنامه پیش بینی شده بود که در آمدهای مالیاتی به رقمی حدود ۲۰۹۷ میلیارد ریال برسد و در بودجه سالانه رقمی حدود ۲۳۷۴ میلیارد ریال به تصویب رسیده بود. ولی عملکرد رقمی حدود ۲۷۶۵ میلیارد ریال را نشان می دهد که در واقع نشان دهنده رشد قابل توجهی است نسبت به بودجه مصوب. یعنی ما فراتر از بودجه مصوب حرکت کردیم.

برای سال ۱۳۷۱ بعی سالی که گذشت باز
ضمون برنامه رقیع حدود ۲۵۹۲ میلیارد ریال در
آند مالیاتی پیش بینی شده بود. در بودجه با
بازنگری که شد چیزی حدود ۳۶۰۸ میلیارد
ریال به تصویب رسید. عملکرد ما به رقمی
حدود ۳۷۷۶ میلیارد ریال رسید که مقایسه
عملکرد بعی ۳۷۷۶ میلیارد ریال با
۳۶۰۸ میلیارد ریال بودجه، در واقع افزایش عملکرد

خوشبختانه عملکرد ما طی چهار سال گذشته نشان می‌دهد که در مجموع ما توانستیم از نظر درآمدهای مالیاتی حتی از آنچه در برنامه پیش‌بینی شده بود و آنچه در بودجه به تصویب رسیده بود، فراتر برویم.

نسبت به بودجه مصوب را نشان می‌دهد.
این مجموعه اقدامات در بخش درآمدها
بخصوص در آمدهای مالیاتی موجب شد که ما
بتوانیم در جهت یکی از هدفهایی که در بودجه
موردنظر بود، یعنی کاهش تاریخی کسر بودجه
تا به صفر رسانیدن آن در سال ۱۳۷۲ حرکت
کنیم، به طوری که در هر سال میزان کسر بودجه
دقیقاً یا مساوی بود با آنچه در مجلس و در
بودجه سالانه به تصویب رسیده بود، یا عملکرد
از لحاظ کسر بودجه کمتر از آن چیزی بود که به
تصویب رسیده بود. امسال هم ما فکر می‌کنیم که
ان شاء الله بتوانیم به هدفی که در بودجه سالانه
پیش بینی شده بررسیم و بودجه را کاملاً متعادل
عما کنیم.

- من فکر می کنم نظام مالیاتی مادر شرایطی است که هم مسئولین دولتی و هم مردم به تدریج دارند از آن شناخت بیشتری پیدا می کنند و نقش حابنگاه مالیات در اقتصاد ما را دکه جای،

حداقل قرار دارند. به عبارت دیگر، دولت از طریق مالیات از مجموع تولید ناخالص داخلی حداقل برداشت را می‌کند و آن را در امور مختلفی که به عنوان وظیفه بر عهده دولت قرار دارد نظیر آموزش و پرورش، بهداشت، دفاع و غیره خرج می‌کند. بنابراین در برنامه پنجساله اول پیش‌بینی شد که با افزایش درآمدهای مالیاتی نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را از رقمی که حدود چهار و اندی است به پیش از دو برابر افزایش دهیم تا این نسبت وضع سالم‌تری پیدا کند. این چیزی بود که در برنامه اول پیش‌بینی شد. البته عملکرد ما به مراتب فراتر از آن رفته که بعزم توضیح خواهم داد.

در مورد برنامه پنجماله دوم ما هم اکنون در مرحله بررسی و تدوین این برنامه هستیم. کمیته‌ای هم روی درآمدتها و بخصوص درآمد مالیاتی مشغول مطالعه است که بینیم طی برنامه دوم از نظر وظایف مالیاتی در چه موقعیتی می‌توانیم قرار بگیریم. آنچه مسلم است برنامه دوم باید تکمیل کننده فعالیتی باشد که در برنامه اول شروع شده و ما باید نسبت مالیات به تولید ناخالص را از نظر رده مملکتی در مقایسه با سایر کشورها و میزان مالیاتی که می‌گیرند، در جای مناسب تری قرار دهیم.

مالیات: با توجه به اهمیت مالیات در بودجه کل کشور، وزرات امور اقتصادی و دارائی چه برنامه هایی را برای نیل به اهداف بودجه از این لحاظ دارد؟

- هدفهای بودجه جنیه‌های مختلفی دارد، یکی بحث تعادل بودجه است، یعنی این که ما بتوانیم درآمدها را به گونه‌ای رشد بدھیم که کسر بودجه طی برنامه پنجماله اول به صفر برسد. این یکی از هدفهای اساسی ما را در بودجه تشکیل می‌داد. خوشبختانه عملکرد ما طی چهار سال گذشته نشان می‌دهد که در مجموع ما توانستیم از نظر درآمدهای مالیاتی حتی از آنچه در برنامه پیش‌بینی شده بود و آنچه در بودجه به تصویب رسیده بود،

در برنامه پنجماله اول پیش بینی شد که با افزایش درآمدهای مالیاتی نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی را از رقمی که حدود چهار و اندی است به پیش از دو برابر افزایش دهیم تا این نسبت وضع سالم تری پیدا کند.

مالیات: وزرات امور اقتصادی و دارائی در مورد کامپیوترا کردن نظام اطلاعات مالیاتی چه برنامه‌هایی دارد؟

○ به عنوان فوری ترین هدفی که از ابتدای قبول این مسئولیت در وزارت امور اقتصادی و دارائی مبنای کار قرار داده‌ام، بحث کامپیوترا کردن نظام اطلاعاتی مالیاتی است و آن هم به این خاطر است که تا زمانی که اطلاعات کامل از درآمد مردم نداشته باشیم نه می‌توانیم اشخاص ناسالمی را - که خدای نکرده در فکر عدم انجام مسئولیت خودشان در مقابل برخورداری از خدمات دولتی هستند - شناسائی کنیم و مالیات قانونی و حقه را از آنها بگیریم، و نه برای خود ما



خوبشختانه در بعضی از بخش‌ها تجربه جدیدی را از نظر همکاری و هماهنگی با مؤیدیان و کسانی که باید مالیات را پرداخت کنند، شروع کرده‌ایم و جواب بسیار مساعدی گرفتیم.

قابل ارزیابی هست که تخمين‌هایی که زده‌ایم تاچه حد واقعی است.

به همین خاطر برنامه جامعی را تحت عنوان کامپیوترا کردن نظام اطلاعاتی مالیاتی تدوین کرده‌ایم که خلاصه این طرح به این صورت است که با قراردادن نقاط تکنل و چک پوینت‌های در مراحل مختلف بتوانیم گردش پول و کالا را در مملکت ترسیم و تعقیب کنیم، به گونه‌ای که هر کس به عنوان فعالیت اقتصادی از این گردش برخوردار می‌شود میزان این برخورداری برایش ثبت شود و بدین ترتیب میزان درآمدی که دارد قابل تشخیص باشد و در نتیجه مالیاتها واقعی تر و به حقیقت نزدیک تر شود.

این که ما می‌گوئیم گردش پول و کالا، به خاطر این است که فکر می‌کنیم درآمدنا در مملکت ما از این دو فاکتور ناشی می‌شود. یعنی از گردش کالا و معاملاتی که صورت می‌گیرد برای یک عده ایجاد در آمد می‌شود و از گردش پول هم، که یا صرف بودجه دولت شود تحت عنوان حقوق و استمزد یا پیمانهای مشخص که با دولت بسته شده و یا به صورت تسهیلاتی باشد که بانکها اعطاء می‌کنند، به هر حال، از این پولی که در جامعه ریخته می‌شود و بعد جمع‌آوری می‌گردد افرادی برخوردار می‌شوند که اگر ما درایستگاههای توقف این پول حضور داشته باشیم که این هم مشخص شده که کجاها نام برده شد انجام بدیم ولی یک منعی وجود نداشته باشد که از نظر تحقیقاتی و از نظر کار

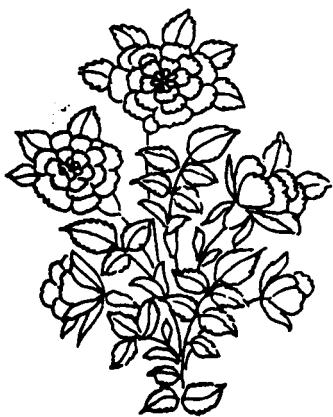
به عنوان فوری ترین هدفی که از ابتدای قبول این مسئولیت در وزارت امور اقتصادی و دارائی مبنای کار قرار داده‌ام، بحث کامپیوترا کردن نظام اطلاعاتی مالیاتی است

مالیات: در پایان از فرصتی که در جهت پیشبرد اهداف آموزشی - تحقیقاتی دانشکده امور اقتصادی در اختیار قرار دادید سپاسگزار است، و خواهشمند است به هر طریق که صلاح می‌دانید مدیریت دانشکده و هیئت تحریر به مجله را ارشاد فرمائید.

○ من فکر می‌کنم که اگر ما همه این کارهایی که نام برده شد انجام بدیم ولی یک منعی وجود نداشته باشد که از نظر تحقیقاتی و از نظر کار

مطالعاتی مجموعه این پرسوه را تغذیه کند باز کار ما اینتر و ناقص خواهد بود. بنابراین، هم از نظر امر آموزش که دانشکده متوجه آن است و هم از نظر هسته‌ای برای جمیع آوری صاحب‌نظران این رشته و این امر در حول آن، که حالاً یا به صورت دانشکده یا به صورت همین مجله باشد، می‌تواند در این کار اجرایی که انجام می‌دهیم بسیار معین مباشد. لذا، از ابتدای این فکر با من در میان گذاشته شد من استقبال کردم و تشویق که این کار زودتر صورت بگیرد و ما انشاء‌الله آثار اولیه آن را ببینیم. هم‌اکنون هم که خوبشختانه من می‌بینم که کار روند خوبی را طی کرده و در پیش دارد بیشتر امیدوار شدم و دلگرم که کار در میسر صحیحی صورت گرفته است، و دست‌اندرکاران این نشریه و دانشکده را تشویق می‌کنم که در کار خودشان جدی باشند و ارتباطشان را با وزارت‌خانه از نظر آن ارتباط فکری و تغذیه‌ای که باید صورت بگیرد قطع نکنند. من امیدوارم این دیاگوک دو طرفه بین اجراء و تحقیق بتواند هر دو طرف را باور کند، هم ما را در اجراء تقویت کند که به طور مؤثرتر و با کارآئی بیشتر حرکت کنیم و هم داده‌های لازم را برای کسانی که دست‌اندرکاران امر تحقیقاتی در این زمینه‌ها و امور مطالعاتی و آموزشی هستند، بیشتر فراهم کند تا آنها هم بتوانند با توان بیشتری حرکت کنند. به هر حال، آرزوی موقیت می‌کنم و امیدوارم که ما همیشه از این حمایت برخوردار باشیم.

مالیات: با تشکر از مرحمتی که مبذول فرمودید و آرزوی موقیت برخوردار باشیم.

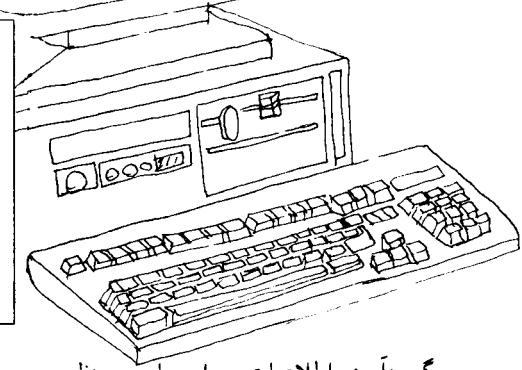




استفاده از تکنولوژی مدرن اطلاعاتی در امور مالیاتی

هرمز گودرزی تبریزی

هرمز گودرزی تبریزی تحصیلات خود را در زمینه مدیریت دولتی در دانشکده امور دولتی دانشگاه هاروارد به پایان رسانیده و درحال حاضر در مؤسسه توسعه بین‌المللی هاروارد وظیفه مهندسی و نظارت در امور و تحقیقات کامپیوتری را بر عهده دارد. مقاله حاضر توسط ایشان ویژه مجله مالیات تهیه شده و بحث کوتاهی پیرامون بهره‌جوانی از کامپیوتر در زمینه پردازش و تحلیل اطلاعات مالیاتی را ارائه می‌دارد که امید است فتح بایی برای گفتگوی بیشتر در این زمینه باشد.



کلیدهای کامپیوتر رومیزی و با استفاده از برنامه‌های صفحه گسترده^۱ معروف نظری لوتوس (Lotus) ۱۲۳ یا اکسل (Excel) قابل عمل است. همچنین می‌توان بانک اطلاعاتی پیشرفتی و پیچیده‌ای متضمن مشخصات و اطلاعات مربوط به مؤذیان مالیاتی را با استفاده از نرم‌افزارهای از قبیل فاکس پرو (Fox Pro) یا پارادوکس (Paradox) حتی در دفتر کار یک ممیز مالیاتی به وجود آورد. کاربرد کامپیوتر بیشتر در جهت استفاده از آن به عنوان وسیله پردازش - و کمتر به عنوان ابزار تجزیه و تحلیل - داده‌ها سیر می‌کند. عمل پردازش معمولاً به صورت تغذیه داده‌ها انجام

رواج یافت. مدیران بخش اطلاعاتی سازمانها و مؤسسات ناگزیر باستی خود را باوضع جدید تطبیق می‌دادند و نیازها و مسائلی را که این تکنولوژی نوین و سریع التحول مطرح می‌ساخت برآورده سازند و از عهده مقابله با آن برآیند.

مراکز کامپیوتری که قبلاً به صورت یک واحد در داخل هر موسسه عمل می‌کرد و از مرکز سازمان کنترل می‌شد، اکنون به کامپیوترهای رومیزی بدل شده و همراه آن در شیوه پردازش و تجزیه و تحلیل کاربردها تغییراتی پدید آمده است. امروزه بسیاری از مهارت‌های برنامه نویسی لازم برای تکنیکهای مدل سازی تحلیلی ساده با چند فرمان به

گردآوری اطلاعات و داده‌ها به منظور نظارت، کنترل و تشخیص مالیات امر جدیدی نیست. ممیزی زمینه و تشکیل سجل اراضی از پنج هزار سال پیش در مصر باستان و بین‌النهرین رایج بوده و بیشتر به خاطر تشخیص مالیات براراضی به کار می‌رفته است البته در زمانهای بعد این گونه اطلاعات برای ثبت مالکیت زمین نیز مورد استفاده قرار گرفت.

ظهور کامپیوتر در عصر حاضر تحول شگرفی را در این زمینه پدید آورد، بویژه در دهه گذشته که کامپیوترهای رومیزی به بازار عرضه شد به طور بسیارهای استفاده از آنها در بررسیهای اقتصادی، اجتماعی و مسائل شهری

1. Spreadsheet Programs

غالب فعالیتهای ادارات مالیاتی نظیر مالیات بردرآمد، مالیات ارزش افزوده، مالیات بر مصرف، حقوق گمرکی و مالیات بردارانی را شامل می‌شد. اکثر آنها اظهار می‌داشتند که کارآئی حاصل از پردازش فرمایی مالیاتی از دو جهت قابل توجه است. نخست از این جهت که از میزان دوباره کاری و تعدد مراحل می‌کاهد، ضمناً این که مکانیزم کنترل بهتری را فراهم می‌سازد. دوم این که قابلیت استخراج گزارشها به نحو تازه‌ای برای مدیران فراهم می‌اید و از این طریق به آنان امکان داده می‌شود که شیوه تحلیلی کامل تری را برای حل مسائل سازمان خود در زمینه روش کار و برنامه‌ریزی در پیش گیرند.

اغلب سخنرانان بحث خود را حول برنامه‌های مالیک در حال توسعه متمرکز ساخته بودند. بسیاری از کاربردهای این کشورها توسط کارکنان سازمان ذیربیط پدید آمده بود. آموزش‌های مربوط را دارندگان پستهای مهم بخش خدمات اطلاعاتی ادارات مالیاتی دیده بودند.

ادارات مالیاتی اطلاعات انبویی را گرد می‌آورند و استفاده از کامپیوتر برای آنها حائز اهمیت فراوان است. از این طریق می‌توان کارآئی این سازمانها را در امر گردآوری و استخراج اطلاعات بهبود بخشید.

از آنجاکه شرح جزئیات و تفاصیل همه مطالب عرضه شده در کنفرانس مذکور از حوصله این مقاله خارج است، خواهیم کوشید چند مرور را که از حیث کاربرد این تکنولوژی در سازمانهای ذیربیط شرکت‌کنندگان حائز اهمیت بوده است بیان داریم و در عین حال نشان دهیم که اگر در کشور خودمان نیز مجموعه امکانات فنی موجود را به خدمت گیریم همان‌گونه کاربردها را نیز در این مملکت به منظور افزایش کارآئی سازمانهای خودمان می‌توانیم داشته باشیم.

در سخنرانی‌ئی که پیرامون گمرکات جمهوری دومنیکن به عمل آمد نشان داده شد که با نصب شبکه کامپیوتري محلی و منطقه وسیع (LAN & WAN) در مدخلها و بنادر عمده وارداتی کشور اوّلاً توانسته‌اند از میزان وقفه و معطلی کالاهای وارداتی بکاهند و ثانیاً تعداد فرمایی لازم که تکمیل و تبادل آنها از نظر تشریفات ترخصیص کالا ضرورت دارد به میزان قابل توجهی تقلیل یافته، و ثالثاً امکان یافته‌اند که در تعیین حقوق گمرکی کالاهای وارداتی روشی منظم‌تر و توأم با بی‌طرفی بیشتر در پیش گیرند،



کاربویژه در زمینه مالیات بردرآمد، اطلاعات راجع به املاک برای تعیین مالیات بردارانی و نیز اطلاعات مربوط به حقوق گمرکی و عوارض صورت می‌پذیرد و کاربرد کامپیوتر در این جهت بسیار ساده است. حال آنکه تجزیه و تحلیل داده‌ها امر پیچیده‌ای است، زیرا علاوه بر همگذاری داده‌ها از تحلیل حساسیت برای مدل سازی نیز استفاده می‌کند.

کاربرد تحلیلی کامپیوتر مستلزم کارآموزی و دانش بسیار بالاتر و در عین حال وجود انگیزه‌های قوی‌تری برای چنین کاربردی است که چنین انگیزه‌ای معمولاً در سطوح بالای دیوانسalarی به درستی موجود نیست و مدیران درجات پایین نیز کمتر از آن برخوردارند.

در اغلب کشورها ادارات مالیاتی از کامپیوتر بیشتر برای نگاهداری سوابق اطلاعات و مشخصات مؤдیان مالیاتی استفاده می‌کند. این

ضمن آن که امکان فساد و فعل و انفعالات مالی مأموران نیز به حدائق ممکن رسیده است. در عین حال کلیه مخارج مربوط به خریداری کامپیوترها بازه جلوگیری از تضییع درآمد دولت فقط طرف چند روز محدود جبران گردید.

مورد دیگر مربوط به کشور سنگاپور است. در این کشور سازمان بین‌الکترونیکی بسیار پیشرفته تر EDT (انتقال الکترونیکی داده‌ها) استفاده کرد و برای آن میزان کارائی به جای رسید که از لحظه ورود کشته به بندر و

ترخصیس گمرکی کالا و بارگیری مجدد با کالاهای صادراتی میزان وقت صرف شده جمعاً به حدود ۶ ساعت تقلیل یافت که این زمان به زحمت تکافوی آن را می‌کرد که خدمه کشته بتواند از فرست معمول برای سر زدن به ساحل و بندر استفاده کنند. در همان حینی که هنوز کشته در راه است مانیفستهای لازم به طور الکترونیکی به اداره گمرک مخابره می‌شود و اداره گمرک هم تمام ۲۴ ساعت باز و مشغول کار است. از گمرک میزان حقوق و عوارض تعیین می‌شود و ترتیب لازم برای انتقال وجه از این بابت به حساب مخصوص این گونه درآمدها به نحوه الکترونیکی داده می‌شود. از طرف دیگر، بارهای قابل صدور نیز آماده و ردیف شده تا بدون وقفه و صرف وقت اضافی بارگیری شود. البته سنگاپور از این حیث یک کشور نمونه است و همواره به عنوان یک رقیب

عمده از حیث عرضه عالی ترین خدمات در صنعت تجارت بین‌المللی شناخته شده است. در این کشور برای این که وضع کنونی از خدمات گمرکی برقرار شود پیشاپیش مقدمات آموزش تعداد کثیری از مهندسان سیستم و برنامه‌ریزان کامپیوتر فراهم گردیده بود.

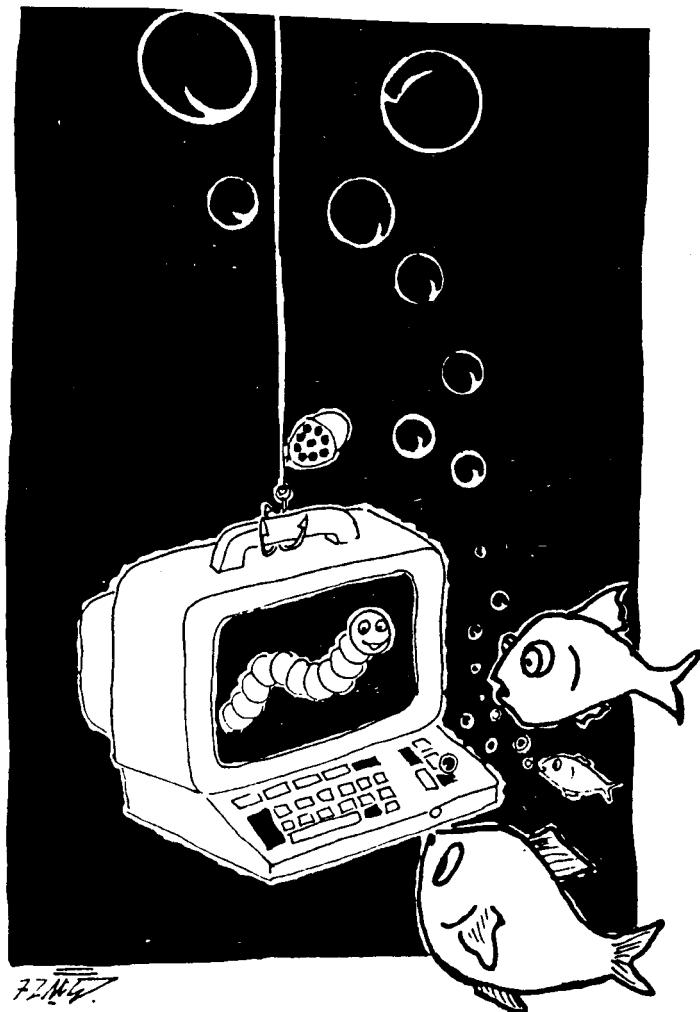
تجربه دیگری که در این مقام قابل ذکر است از آن کشورهایی است که برنامه‌های خصوصی سازی را دنبال می‌کنند. در این ممالک معمولاً اغلب دارائیها و اراضی متعلق به دولت بوده

با قیمت‌های بسیار نازل‌تر از گذشته بود. اغلب ادارات مالیاتی در این جهت گام برداشته‌اند و ثابت شده که استفاده از وسایل کوچک‌تر و کم حجم‌تر، هم از حیث هزینه‌های مستقیم و هم از لحاظ نیروی انسانی منافع بسیاری به همراه داشته است. چه در مورد ساخت افزار و چه از لحاظ نرم‌افزار غالباً از استانداردهای Industry Standard Architecture (ISA) استفاده شده است و در نتیجه هزینه خرید و همچنین مخارج نگاهداری بسیار تقلیل یافته است. کاهش بهای ساخت افزار و نرم‌افزار در سالهای اخیر به سازمانها امکان می‌دهد که بتوانند نسبت به خرید کامپیوتر و یا جایگزینی آن با انواع پیشرفته‌تر اقدام کنند بی‌آنکه ناچار باشند منابع مالی زیادی را به آن اختصاص دهند. به عنوان یک قاعدة سرانگشتی می‌توان تخصیص رقمی بین ۵ تا ۱۰ درصد بودجه سالانه هر سازمان را به مخارج کامپیوتری کردن آن، نسبت معقولی دانست.

بر اثر تحولات تکنولوژیک سریع کنونی، کارآموزی و آموزش نقش باز هم بیشتری پیدا کرده است. با آموزش دادن کارکنان موجود سازمانها که با روش‌های جاری آشنا شده اند توان اجرایی و عملیاتی آنها به نحو بارزی افزایش یافته است.

اقدام قابل توجه دیگر تشکیل گروه‌ها و کمیته‌های کار با شرکت استفاده کنندگان از سیستم کامپیوتری در داخل هر سازمان است. از این طریق می‌توان امکان بحث و تبادل نظر بین افراد را فراهم آورد و این کار بویژه هنگامی که وسیله جدید یا روش تازه‌ای عرضه شده، برای ارزیابی آن و نتیجه گیری لازم مفید و مؤثر است.

سرانجام، عامل عده دیگری که اشاره به آن ضرورت دارد خواست و تمایل مدیریت عالی هر سازمان در توجه به این موارد است. این مطلب در حصول موفقیت تأثیر بسزایی دارد.



نقشه‌های لازم با استفاده از سیستم معروف به اطلاعات جغرافیائی (GIS) نیز به کار گرفته شده تا بهتر بتوان تغییرات حاصل در مالکیت و همچنین موقعیت جغرافیائی دارائیها را دنبال کرد. هدف غالب پژوهه‌ها این بوده است که سیستمهای موجود اجرایی در درون ادارات مالیاتی را بهبود بخشدند. یکی از مهم‌ترین جنبه‌هایی که ضمن این سخنراهنها مطرح شد کوشش به منظور استفاده از تکنولوژی اطلاعاتی

۱. کشورهایی کمیستم مالیات بر ارزش افزوده را پذیرفته‌اند.

توسعه مالیات بر ارزش افزوده در آسیا و اقیانوسیه طرف ۱۵ سال گذاشته انجام شده است. کره جنوبی نخستین کشوری بود که در سال ۱۹۷۷ به این سیستم روی آورد و باقی کشورهای منطقه اقیانوس آرام در اواسط دهه ۸۰ به این شیوه پیوستند. اندونزی در سال ۱۹۸۴ و تایوان و زلاندنو در سال ۱۹۸۶ در این طریق گام نهادند و اخیراً نیز فیلیپین، تایلند و فیجی از این روش کشورهای منطقه پیروی کردند.

کشورهای دیگری نیز اقدام به رواج مالیات‌های غیر مستقیمی کردند که عیناً واحد اوصاف مالیات بر ارزش افزوده است. از آن جمله ژاپن (مالیات بر مصرف)، هند (مالیات ارزش افزوده اصلاحی، اختصاراً MODVAT) و چین (مالیات ادغامی صنعتی و تجارتی، اختصاراً CICTA) در این زمرة‌اند.

نشانه‌هایی در دست است که از گسترش باز هم بیشتر مالیات بر ارزش افزوده حکایت می‌کند. فرضًا مالزی در حال بررسی برای پیروی از این روش کشورهای منطقه است، سنگاپور بزودی مقررات خود را در این زمینه به صورت نهایی در خواهد آورد، هر چند در نظر دارد اجرای آن را موكول به زمانی کند که نیاز به تحصیل در آمد بیشتر آن را ایجاب کند. در ایالات متحده آمریکا پذیرش مالیات بر ارزش افزوده مورد بحث و مناقشه است و در استرالیا ائتلاف اپوزیسیون بر قراری چنین مالیاتی را وعده داد.

به طور کلی گسترش مالیات ارزش افزوده در این منطقه در نوع خود نمونه مهمی به شمار می‌رود. البته از لحاظ عنوان و اصطلاح، به جای مالیات بر ارزش افزوده (VAT) اصطلاح مالیات کالا و خدمات (GST) نیز به کار می‌رود. چنان‌که کشور زلاندنو در سال ۱۹۸۶ اصطلاح اخیر را رایج ساخت که میزان معافیت آن هم اندک است. امروز هر دو اصطلاح - صرفنظر از قلت - یا وسعت معافیتها - به یک مفهوم در سراسر جهان به کار می‌رود.

۲. نحوه عمل مالیات بر ارزش افزوده
اوصاف مشترک این نوع مالیات (خواه اصطلاح GST یا VAT برای آن به کار رود) چنین است:

- مشاغل و اشخاصی که دارای فعالیتهای



مالیات بر ارزش افزوده

فراگیری روزافزون مالیات بر ارزش افزوده

در کشورهای آسیایی و اقیانوسیه

آلbastر مکنزی

ترجمه دکتر علی اکبر عرب‌مازار

مالیات بر ارزش افزوده امروزه در اکثر کشورهای جهان رواج یافته و روز به روز برداشت مقبولیت آن افزوده‌تر می‌شود. در کشور ما نیز هرجند هنوز چنین مالیاتی برقرار نشده ولی گفتگو پیرامون آن فراوان است. از همین رو، مانعستین مقاله دریاب این موضوع را که بیان کننده کوشش‌های کشورهای آسیا و اقیانوسیه در این زمینه است به خوانندگان خود عرضه می‌داریم. سبب انتخاب، همانندی نسبی ایران با بسیاری از کشورهای مذکور از حيث طبقه‌بندی اقتصادی است.

□ مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده در دو دهه اخیر سراسر جهان را در نور دیده و بالحقاق انبیه کشورها به این سیستم ظرف سالهای اخیر داستان بهار خود رسیده است. همراه با این تمایل جهانی حرکات و نحوه عمل خاص منطقه‌ای نیز پدیدار گشته است. فرضًا اروپا در طبیعت این جنبش قرار دارد، چنان‌که عملًا همه کشورهای اروپائی مالیات بر ارزش افزوده را پذیرفته‌اند و هم‌اکنون جهانیان شاهد کوشش برای هماهنگی و یکسان سازی این نوع مالیات در سراسر کشورهای عضو اتحادیه اروپا هستند. منطقه آسیا و اقیانوسیه نیز نقش مهمی در

قابل ملاحظه‌ای تقلیل داد. تیجه این اعتقاد شش سال بعد روشن شد. اکنون نرخ نهائی مالیات بردرآمد اشخاص حقیقی به نصف (از ۶۶ به ۳۳ درصد) تقلیل یافته و نرخ مالیاتی شرکتها نیز به میزان قابل ملاحظه‌ای (از ۴۸ به ۳۳ درصد) کاهش یافته است.

تجربه زلاندو نشان می‌دهد که اوضاع و احوال و احساسات محلی می‌تواند بیش از تئوریهای مربوط به درآمد سبب استقبال از مالیات بر ارزش افزوده شود. این تجربه ضمناً ممکن است که مالیات را می‌توان وسیله نیل به اهداف مطلوب اجتماعی قرار داد. با این حال، بدیهی است که ترکیب عوامل مختلف نمی‌تواند در همه جا تابع یکسانی به بار آورد و حصول فوائد موردن انتظار از کشوری تاکشور دیگر ممکن است متفاوت باشد.

۴. علل اختلاف در رژیمهای مالیات بر ارزش افزوده

مسئله بسیار مهم در وضع مالیات ارزش افزوده انتخاب کالاهایی است که لازم است رفتار ویژه‌ای در مورد آنها اعمال شود. رفتار ویژه نسبت به کالاهای موردنظر ممکن است به شکل معافیت مالیاتی (یا کاربرد نرخ صفر درصد) باشد و یا نرخهای متفاوت مالیاتی در نظر گرفته شود که هرگروه از کالاهای خدمات مالیات بر ارزش افزوده را تابع یکی از آن نرخها قرار داد.

این دوگانگی رفتار می‌تواند علل و عوامل مختلفی داشته باشد. فرضًا ملاحظات سیاسی یا هدف اجرای عدالت ممکن است سبب سود پاره‌ای کالاهای اساسی از شمول مالیات معاف شناخته شود. نمونه آن معافیت خدمات بهداشتی و آموزشی و مالی است. ملاحظات بین‌المللی نیز می‌تواند در این زمینه موثر باشد. فرضًا طلا و سایر فلزات قیمتی را از شمول مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌دارند، زیرا وضع مالیات برای کالاهای می‌تواند سبب اختلال در معاملات بین‌المللی آنها شود.

مالیات ارزش افزوده برپایه این فکر پدید آمد که بر اساس آن می‌توان نرخهای مالیاتی را به حد قابل ملاحظه‌ای تقلیل داد. تیجه این اعتقاد شش سال بعد روشن شد. اکنون نرخ نهائی مالیات بردرآمد اشخاص حقیقی به نصف (از ۶۶ به ۳۳ درصد) تقلیل یافته و نرخ مالیاتی شرکتها نیز به میزان قابل ملاحظه‌ای (از ۴۸ به ۳۳ درصد) کاهش یافته است.

خارج شده به دست مصرف کننده نهائی می‌رسد. حال آن که مالیات بر درآمد عملاً از همه مؤسسات گرفته می‌شود. بدین ترتیب مالیات ارزش افزوده بر مصرف کنندگان تحمیل می‌شود،

جهانشمول شدن مالیات بر ارزش افزوده تغییر عامی در طریقه گردآوری مالیات پدیدمی‌آورد. این حرکت شیوه‌ستی اخذ مالیات مستقیم از درآمدهای حاصل را تغییر داده و در جهت گرفتن غیر مستقیم مالیات از خرج کنندگان وجود سیر می‌کند که اکثر آنها یک واحد شغلی به شمار نمی‌آیند.

ولی مالیات بر درآمد طبقه‌ای گسترده‌ای از جامعه را در بر می‌گیرد.

جهانشمول شدن مالیات بر ارزش افزوده تغییر عامی در طریقه گردآوری مالیات پدیدمی‌آورد. این حرکت شیوه‌ستی اخذ مالیات مستقیم از درآمدهای حاصل را تغییر داده و در جهت گرفتن غیر مستقیم مالیات از خرج کنندگان وجود سیر می‌کند که اکثر آنها یک واحد شغلی به شمار نمی‌آیند.

بدیهی است تمایلات یا تئوریهای جدید مبنی بر تغییر در سوژه‌ها یا تابعان مالیات اثر عدهای در رشد مالیات بر ارزش افزوده داشته است. البته طرز تفکر و شرایط حاکم بر مناطق مختلف نیز در این زمینه بی تأثیر نبوده است. فرضًا در زلاندو وضع خاص نرخهای مالیاتی سبب پیدایش بحثهای زیادی شد. ناخستین از این نرخهای موجب شد که صاحبان درآمدهای سطح بالا به شیوه‌های توسل جویند که بار مالیات بر درآمد تحمیلی ایشان را کاهش دهد. این گونه فعل و انفعالات افکار عمومی را آماده تغییر در سیستم مالیات‌گیری کرد.

مالیات ارزش افزوده برپایه این فکر پدید آمد که بر اساس آن می‌توان نرخهای مالیاتی را به حد

مستمر مشمول مالیات بر ارزش افزوده هستند عموماً باید از جهت این مالیات خاص به ثبت برستند.

- صاحبان این گونه مشاغل در ازاء فروشها و ارائه موارد مشمول مالیات، باید مالیات بر ارزش افزوده را اخذ و به خزانه پرداخت کنند. برخی اجناس مشمول مالیات صفر درصد و یا به عبارت دیگر معاف از مالیات است.

- صاحبان مشاغلی که این گونه مالیات را دریافت می‌کنند، می‌توانند مالیات بر ارزش افزوده پرداختی خود بابت خرید مواد به کار رفته در جنس مورد فروش را از مراجع مالیاتی مسترد دارند.

- اگر فروش جنس با اعمال مالیات به نرخ صفر درصد باشد یا فروشندۀ پرونده مالیاتی لازم را افتتاح نکرده باشد حق استفاده از اعتبار (کردیت) مالیاتی مذکور را نخواهد داشت.

با توجه به قاعده‌ای که از یک سو در مورد پرداخت مالیات ارزش افزوده توسط مشتریان و از سوی دیگر، باز یافت مالیات قبلی پرداختی صاحبان مشاغل ذکر کردیم، غالب این گونه افزاد و مؤسسات از پرداخت مالیات ارزش افزوده مستثنی می‌شوند و عملاً بار آن بر عهده مصرف کنندگان نهائی و نیز صاحبان مشاغلی که کالاهای معاف از مالیات بر ارزش افزوده عرضه می‌کنند، خواهد افتاد. زیرا این دو گروه حق بازیافت مالیات بر ارزش افزوده را ندارند.

۳. چرا دولتها از این مالیات استقبال می‌کنند؟
شرایط و اوصافی که پیشتر بیان کردیم نشان می‌دهد که مصرف کنندگان نهائی و مؤسسات فروشنده کالاهای معاف از مالیات بر ارزش افزوده پرداخت کنندگان واقعی این مالیات هستند و از این دو گروه نیز دسته اول یعنی مصرف کنندگان سهم اعظم مالیات ارزش افزوده را بر دوش دارند. این کیفیت در همه کشورهایی که از مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند، رایج است.

مالیات ارزش افزوده از دو جهت با مالیات بر درآمد متفاوت است. نخست اینکه مالیات مذکور بر وجوده خرج شده از سوی مردم وضع می‌گردد، حال آنکه مالیات بر درآمد از عواید مؤدبان گرفته می‌شود. دوّم این که مالیات بر ارزش افزوده به طور عمده هنگامی وصول می‌شود که فراورده‌ای از جریان تولید و توزیع

آموزشی و مالی را مشمول معافیت قرار داده‌اند. زلاندنو از این حیث در نقطه مقابل کشورهای فوق قرار دارد و تنها خدمات مالی و سایر امکانات مسکن از چنین معافیتی برخوردار است. پاره‌ای تفاوت‌های دیگر نیز در این زمینه بین کشورهای مختلف وجود دارد. مثلاً با این که حسب معمول فروش کالاهای غیر مشمول مالیات ارزش افزوده، حق استرداد مالیات پرداختی توسط فروشنده را به دنبال نمی‌آورد، با این حال در کشور کانادا در مواردی حق استرداد کلی یا جزئی مالیات پرداختی حتی در چنین مواردی نیز وجود دارد. اهم معافیت‌های موجود و سایر اوصاف مربوط به رژیمهای مختلف ضمن جدول زیر ذکر شده است.

بر قرار ساخته و در مورد برخی فقرات نرخ صفر درصد یعنی معافیت از مالیات بر ارزش افزوده را مقرر داشته است. در مورد طبقه‌بندی معافیت‌های مالیاتی بین این کشورها فاوت‌های قابل ملاحظه‌ای نیز وجود دارد. اندونزی و تایوان وسیع‌ترین سیستم معافیت‌های مالیاتی را دارا هستند. اندونزی سلسه گسترده‌ای از خدمات نظری خدمات بهداشتی، اجتماعی، آموزشی و مالی را معاف از مالیات برآرزوی افزوده قرار داده است. در این کشور شرکت‌های تولید کننده مواد اساسی، مشاغل کوچک و خرد فروشان نیز از این مالیات معاف‌اند. باقی کشورهای منطقه با این که معافیت‌های اساسی کمتری را بر قرار ساخته‌اند، ولی معمولاً خدماتی نظیر خدمات بهداشتی،

همچنین صادرات کالاهای و خدمات از این‌گونه مالیات معاف است، زیرا مصرف آنها دربرون مرزهای کشور انجام می‌گیرد. به همین دلیل، نقل و انتقال کسب و کار صاحبان مشاغل را نیز می‌توان از مالیات بر ارزش افزوده معاف دانست تا خریدار از حیث تهیه و ارائه نقدینگی که به خرید نهائی کالاهای مربوط است به تنگنا نیافتد. البته این ترتیبات و استدلالات همه جا یکسان به کار برده نمی‌شود و در نتیجه طبقه‌بندی‌های تعیین آمیز چندی حادث می‌شود.

تجارب کشورهای آسیا و اقیانوسیه منجر به پیدایش نزخهای واحد مالیاتی و قبول موارد معاف از مالیات شده‌است. رژیمهای مالیاتی این کشورها غالباً یک نرخ ۱۰ درصد مالیات ارزش افزوده را

تجربه آسیا - اقیانوسیه

نام کشور	عنوان مالیات	تاریخ اجرا	کانادا	اندونزی	زلاندنو	فیلی‌پین	کره جنوبی	تایوان	تاپلند
VAT	VAT	VAT	GST	VAT	GST	VAT	VAT	VAT	VAT
۹۲ ژانویه ۱	۸۶ آوریل ۱	۷۷ ژوئیه ۱	۸۸ ژانویه ۱	۸۶ اکتبر ۱	۸۴ ژانویه ۱	۹۱ ژانویه ۱	۹۱ ژانویه ۱	۹۲ ژانویه ۱	۹۲ ژانویه ۱
٪۷	٪۵	٪۱۰	٪۱۰	٪۱۲/۵	٪۱۰	٪۷	٪۷	٪۷	نرخ
معافیت‌های موارد مهم شامل: فراورده‌های کشاورزی خدمات آموزشی خدمات حکومت محلی خدمات مالی	معافیت‌های گسترده شامل: خدمات بهداشتی خدمات آموزشی خدمات مالی	معافیت‌های گسترده شامل: فراورده‌های کشاورزی خدمات پزشکی	معافیت‌های گسترده شامل: فراورده‌های کشاورزی خدمات آموزشی	معافیت‌های گسترده شامل: خدمات مالی و امکانات مسکن	معافیت‌های محدود شامل: خدمات بهداشتی خدمات آموزشی خدمات دولت محلی خدمات مالی	معافیت‌های گسترده شامل: خدمات بهداشتی خدمات آموزشی خدمات دولت محلی خدمات مالی	معافیت‌های گسترده شامل: خدمات بهداشتی خدمات آموزشی خدمات دولت محلی خدمات مالی	معافیت‌های گسترده شامل: خدمات بهداشتی خدمات آموزشی خدمات دولت محلی خدمات مالی	معافیت‌های موارد مهم شامل:
کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای طبقه‌بندی شده	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای طبقه‌بندی شده	کالاهار خدمات صادراتی ساير تدارکات طبقه‌بندی شده	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	کالاهار خدمات صادراتی ساير کالاهای متفرقه	مالیات به نرخ صفر درصد

پادداشت:

- علاوه بر موارد فوق کشور فیجی رژیم مالیات ارزش افزوده مشابه زلاندنو را به نرخ ۱۰ درصد از یکم ژانویه ۹۲ بر قرار ساخته است. سنگاپور قوانینی در این باب وضع کرده ولى اجرای آن را به زمان دیگری موقول ساخته است. زبان نوع خاص مالیات بر مصرف خود را دارد. هند و چین نیز مالیات‌های بر مصرف وسیعی بر قرار ساخته‌اند که برخی از او صاف مالیات بر ارزش افزوده را دارا است. ائتلاف اپوزیسیون استرالیا نیز وعده داده بود که این نوع مالیات را بر قرار سازد. در مالزی و ایالات متحده نیز پذیرش این سیستم مورد توجه قرار گرفته است.
- اصطلاح معافیت و مالیات به نرخ صفر درصد به طور عام به کار رفته، اما در عمل موارد استثنائی چندی نیز موجود است.

۵. تجربه آسیا واقیانوسیه

تجربه اساسی این کشورها به طور عمدۀ گسترش سریع این نوع مالیات را طی سالهای اخیر نشان می‌دهد. با این که تجارب هر کشوری اختلافاتی با دیگر ممالک دارد، با این حال ملاحظات عمومی چندی رامی توان در این مورد ارائه نمود:

(الف) رژیم مالیات ارزش افزوده غالباً جزء اصلی سیستمهای مالیاتی هر یک از این کشورها را تشکیل می‌دهد. مؤلف مقاله حاضر به یاد ندارد که چنین رژیمی در یکی از این کشورها راسخ شده و متعاقباً متغیر گشته باشد.

(ب) رژیم مالیات بر ارزش افزوده منبع درآمد مهمی در این کشورها به شمار می‌رود. مثلاً در زلاندنو نسبت آن به ۲۵ درصد کل مالیات می‌رسد.

(ج) هر چند مسائل ناشی از مالیات ارزش افزوده در این کشورها متفاوت است. ولی مسائل مربوط به مرزبندی بین انواع موارد مشمول مالیات مشکل عام همه آنها به شمار می‌رود. این مرزبندی از رفقار متفاوت نسبت به موارد مختلف سرچشمme می‌گیرد. تعیین حدود مشخصی بین انواع کالاهای و خدمات معاف یا مشمول نرخهای متفاوت غالباً با دشواری همراه است.

پرداختن به امر مالیات ارزش افزوده مشعله فراوانی برای متقدیان امر پدید می‌آورد و همواره وجود مشاوران حرفه‌ای برای بررسی جنبه‌های مختلف مالیات ارزش افزوده معاملات ضرورت پیدا می‌کند. فرضًا صاحبان مشاغل و

مشاوران ایشان در اجرای وظایف قانونی و از جمله تهیه و ثبت عواید مربوط به مالیات ارزش افزوده کار اضافی قابل توجهی را باید بر عهده گیرند. همچنین مشاوران و وكلای مؤذین همواره باید به این نکته توجه داشته و الزامات مربوط به مالیات ارزش افزوده را در قراردادهای مربوط مطلع دارند. تدارک و عرضه مایحتاج و کالاهای غالباً مستلزم منظور داشتن مالیات ارزش افزوده است. و بدین ترتیب نوعی مالیات بر معاملات به شمار می‌اید و همواره استفاده از متخصصان مالیاتی را ایجاب می‌کند.

عدرسهای از تجارب حاصل

تجارب مشروحة فوق برای همه کشورهای آسیا واقیانوسیه حائز اهمیت است. کشورهایی که هنوز مالیات بر ارزش افزوده را بر قرار نساخته، ولی به محسن آن توجه دارند باید این تجربه‌ها را مورد بررسی و ارزیابی قرار دهن. در این زمینه نباید به تقليد صرف اكتفا کرد بلکه باید ضمن بررسی آثار این مالیات در سایر کشورها اوضاع و احوال خاص کشور خود را نیز مدنظر قرار داد. این گونه کشورها باید به نکات زیر توجه داشته باشند.

— توسعه مالیات ارزش افزوده در سراسر آسیا واقیانوسیه نشانه آن است که این مالیات مبتلا به عموم خواهد شد.

— این نوع مالیات دیگر به صورت جزئی از سیستم مالیاتی کشورهای مختلف در آمده است.

— اگر مالیات ارزش افزوده به شکل خالص آن عملی شود قابلیت اجرای آن بیشتر و خلیجانات ناشی از آن کمتر خواهد بود. این محمل مناسبی برای این منظور به شمار رود.

ولی این گونه تفسیرها پیرامون حوادث آتی طبعاً جنبه تخمين و احتمال دارد. آنچه با اطمینان می‌توان اظهار داشت، درباره وضع جاری است. در زمان ما مالیات بر ارزش افزوده جزوی از اجزاء و عنصری از عناصر سیستم مالیاتی کشورهای آسیا واقیانوسیه به شمار می‌رود.



نقل از نشریه

The CCH Journal of Asian Pacific Taxation

مالیات

شماره دوم، تابستان ۷۲

ضرورت تغییر بموضع

نرخهای مالیاتی

از روند فعالیتهای اقتصادی معین و در مقابل تشویق نوع دیگری از فعالیتها و تولیدات - برحسب نیاز و مصلحت میر جامعه - صورت می‌پذیرد که در این حالات نیز عامل زمان و توائی اقدام بموضع نقش مهمی را ایفاء می‌کند.

| استفاده از عامل مالیات برای رسیدن به سایر مقاصد نظیر تأمین هزینه‌های عمومی دولت، توزیع عادلانه درآمد و ثروت، تخفیف تنشجها و خلجانات اجتماعی و غیره نیز بنا به مین منطق باید به نحوی صورت گیرد که بموضع آثار خود را ظاهر سازد و پیش از آن که شرایط رو به و خامت نهد و یا دگرگونی اوضاع و احوال توسل به سیاستهای مالی و اجتماعی دیگری را ایجاد کند بتواند التیام بخش و چاره‌ساز باشد.

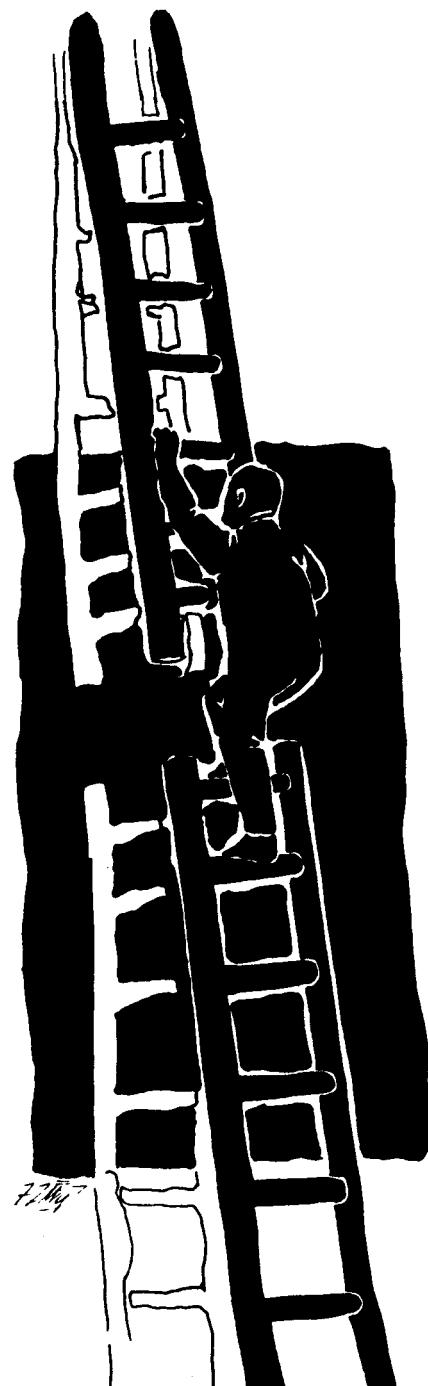
هنگامی که شرایط روز توسل به سیاست مالیاتی معین را ایجاد می‌کند مؤثرترین جزء این سیاست تغییر در نرخهای مالیاتی است. تصویب نرخهای مالیاتی باید از انعطاف و تحرک‌پذیری کافی برخوردار باشد تا بتوان هماهنگ با شرایط و دورانهای مختلف اقتصادی از آنها بجا و بموضع استفاده به عمل آورد. در غیر این صورت رسیدن به نتایج مورد نظر را نماید توقع داشت. این که مشاهد می‌شود در مواردی مالیاتهای پیش‌بینی شده در قانون بودجه با میزان وصولی تطابق ندارد و یا مالیاتها تأثیر مطلوب

نقش عظیمی که امر مالیات در تأمین منابع مالی مورد نیاز دولت از یک سو و نیل به هدفهای اقتصادی - اجتماعی کشور از سوی دیگر بر عهده دارد، مستلزم آن است که از این ابزار بسیار نیرومند و مؤثر به صحیح ترین شیوه و در عین حال کاملاً بموضع و در وقت خود استفاده شود تا اثری را که از آن متوجه هستیم در دوره زمانی مورد نیاز ظاهر سازد. در غیر این صورت، چه بسا که گذشت زمان شرایط تازه‌ای را پدید آورد و آن شرایط دست یاریدن به سیاست معکوسی را اضطراء کند.

ممکن است در یک مرحله معین نیاز به اخذ تدبیر شدید ضددتوّری در میان باشد و توسل به سیاست مالی و از جمله افزایش مالیاتها را ایجاب کند، تا این طریق بخش قابل توجهی از قدرت خرید بخش خصوصی به بخش دولتی انتقال یابد و گامی در طریق مهار توزیع برداشته شود. روز دیگر که شرایط رکود بر اقتصاد جامعه حکم‌فرما است، ممکن است ضرور باشد که دولت از سوئی بر هزینه‌های خود بیافزاید و از سوی دیگر با کاهش نرخها از فشار مالیات بر مؤذیان بکاهد تا این راه قدرت خرید و تضاضای کل و مالاً میزان اشتغال و رونق اقتصادی را فزونی بخشد.

توسل به سیاست مالی گاهی به خاطر کاستن

هنگامی که شرایط روز توسل به سیاست مالیاتی معین را ایجاد می‌کند مؤثرترین جزء این سیاست تغییر در نرخهای مالیاتی است. تصویب نرخهای مالیاتی باید از انعطاف و تحرک‌پذیری کافی برخوردار باشد تا بتوان هماهنگ با شرایط و دورانهای مختلف اقتصادی از آنها بجا و بموضع استفاده به عمل آورد. در غیر این صورت رسیدن به نتایج مورد نظر را نماید توقع داشت.



این نکته در مورد نرخهای مالیاتی که باید با توجه به مقتضیات زمان از حساسیت و تناسب بیشتری برخوردار باشد حائز کمال اهمیت است. چنانچه به این نکته توجه کافی نشود ممکن است اثر اقتصادی و تنظیم کنندگی آن از دست برود و بی خاصیت شود و یا حتی آثار غیرمتناسب با شرایط جاری به بار آورد.

برحسب این منطق طبیعی باید چاره‌ای اندیشید که تصویب نرخهای مالیاتی از درجه انعطاف و سرعت تحرّک بیشتری برخوردار شود تا بتوان به اقتضاء شرایط اقتصادی و اجتماعی جاری موقع از آن بهره‌جویی به عمل آورد. پیشنهاد خاصی که در این زمینه می‌توان ارائه کرد، این است که تغییر و تصویب نرخهای مالیاتی تحت ضوابط و شرایط معینی در اختیار دولت قرار گیرد تا هنگامی که بودجه سالانه را تنظیم می‌کند بتواند نرخهای مالیاتی مطلوب را با توجه به ضرورت زمان و مطابق با شرایط اقتصادی تصویب و همزمان با اجرای بودجه مورد استفاده قرار دهد.

باید چاره‌ای اندیشید که تصویب نرخهای مالیاتی از درجه انعطاف و سرعت تحرّک بیشتری برخوردار شود تا بتوان به اقتضاء شرایط اقتصادی و اجتماعی جاری موقع از آن بهره‌جویی به عمل آورد.

شور اول تصویب شود مجدها به کمیسیون قبلی باز می‌گردد تا با دقّت و تفصیل بیشتر مورد بحث و بررسی قرار گیرد. پس از تصویب کمیسیون برای بار دوم، لایحه مجدها در نوبت و سپس در دستور کار جلسه عمومی مجلس قرار می‌گیرد و نهایتاً با اصلاحاتی به تصویب می‌رسد.

این فرایند بسته به مورد حداقل یک سال و در بسیاری موارد بیش از آن وقت می‌گیرد. اگر زمان صرف شده برای بررسی و تهیه و تنظیم لایحه و تصویب آن در هیئت دولت را به این دوره زمانی بیفزاییم، روشن می‌شود که تصویب یک قانون تا چه حد وقت‌گیر است. در چنین اوضاع و احوالی بسیار امکان دارد که شرایط اقتصادی حاکم در زمان تصویب و انتشار قانون تغییر یافته و وضع قانون دیگری را ایجاد کند.

را بر اقتصاد کشور نمی‌بخشد علت آن را از جمله باید در انعطاف‌ناپذیری و اطلاع رایج در تصویب نرخهای مالیاتی و ناهمگنی آنها با شرایط اقتصادی و عدم امکان استفاده بموضع دولت از آنها جستجو کرد.

وضع قوانین از فرایند طولانی و وقت‌گیری تبعیت می‌کند. لواح مالیاتی توسط دولت تنظیم می‌شود که خود جریانی بس طولانی دارد و پس از آن که لایحه از سوی دولت به مجلس تقدیم شد، اگر دو فوریت با سه فوریت مطرح نباشد، از طریق هیئت رئیسه مجلس به کمیسیون مربوط ارجاع می‌شود. پس از رسیدگی کمیسیون لایحه در نوبت قرار می‌گیرد و زمانی که نوبت آن فرا رسد برای تصویب در شور اول وارد دستور کار جلسه عمومی می‌شود. به فرض که لایحه در

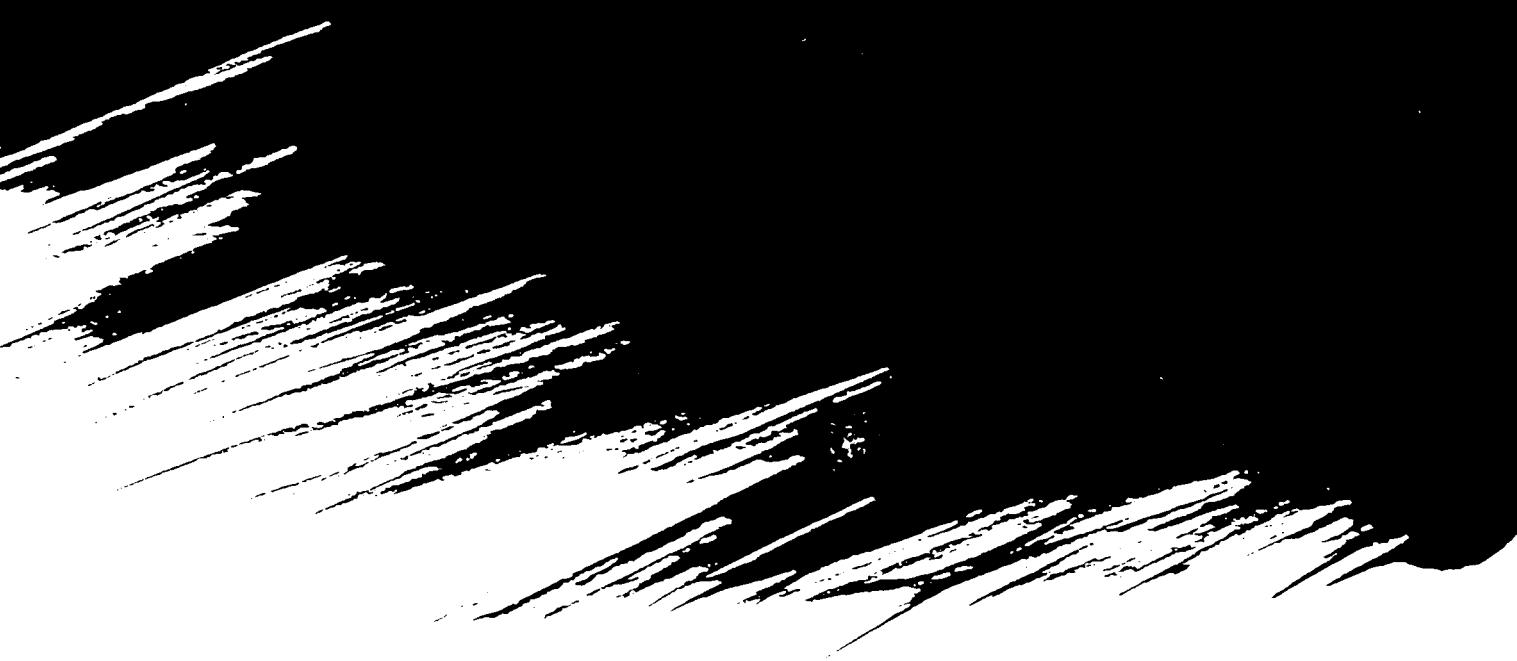
نکته

اندر قضیه سبیل مالیات خورها!

«هر یک از ایالات و ولایات مهمه یک مستوفی داشت. برای هر یک دستورالعملی که شامل نام کلیه قراء و قصبات و میزان مالیات جنسی و نقدی هر یک بود اول سال می‌نوشتند. این دستورالعمل‌ها از روی صورت آخرین ممیزی قراء تنظیم می‌شد. مالیات اصناف به طور مقطوع از کدخدای هر صنف گرفته می‌شد... اگر یک یا چند نفر از مستوفیان کسر وصولی داشتند، مبلغ مذکور به اطلاع وزیر بقایا که او اخ سلطنت ناصرالدین شاه مرحوم امین حضور بود می‌رسید و او با شدت هرچه تمام‌تر باقیمانده مالیات را مأخذ می‌داشت. اگر یک مستوفی در پرداخت باقیمانده حساب خود تعلل می‌کرد، مأمورین وزیر بقایا علی الخصوص دو نفر از عربده کش‌ها به نام برادران رحیم کن کن که در قساوت ضربالمثل بودند انواع بلاها به سر او می‌آوردند... رحیم در توبه‌ای کاه می‌ریخت و آتش می‌زد و سر بدھکاران را داخل آن توبه می‌کرد تا نزدیک به خفه شدن می‌رسیدند. به عبارت دیگر اگر مالیات دیوان را می‌خواستند بخورند سبیلشان را دود می‌دادند.»

نقل از کتاب عبرت نامه روشن‌للان، نوشته علی و ثوق





سیاستهای مالی برای

کنترل آلدگی (۲)

گلن. پ. جنکینز (مدیر برنامه مالیاتی بین‌المللی دانشگاه هاروارد)

رانجیت لامچ (مشاور بانک جهانی)

ترجمه دکتر محمد توکل

بخش نخست این مقاله جالب که بهره‌جوئی از ابزارهای مالی را در مبارزه با بلیه آلدگی به زبان علمی مورد بحث قرار می‌دهد در شماره اول مجله به چاپ رسید. در آن شماره ابتدا انواع انگیزه‌های مالیاتی به منظور تشویق سرمایه‌گذاری در جهت کنترل آلدگی را در چند کشور آسیائی، اروپائی و امریکائی شرح دادیم و سپس به بحث تحلیلی پیرامون انگیزه‌های مالیاتی از حیث تأثیر نهانی در کاهش آلدگی پرداختیم و ضمن آن مطلوبیت انگیزه‌های واجد وصف «بی طرفی» را خاطر نشان ساختیم. اینکه دنباله بحث اخیر را با گفتگو پیرامون استهلاک معجل که یکی از رایج‌ترین انواع این‌گونه انگیزه‌ها است ادامه می‌دهیم.

سرمایه‌های جدید را کاهش داده، از این طریق جریان نقدینگی مؤسسه را بهبود می‌بخشد. این که تعویق بدھی مالیاتی را فقط به عنوان یک وام بی‌بهره توصیف کنیم موجب غفلت از برخی مزایای دیگر آن می‌شود. این رشتہ از مزایا را ریچارد برد^۱ به بهترین نحویان داشته است: «چه کسی از قبول یک وام بی‌بهره سریاز می‌زند که برای وصول آن نه هیچ قید و شرطی مقرر است و نه از کسی باید تقاضا و درخواستی نمود و نه لازم است تضمینی داده شود. حتی بازپرداخت آن هم مشروط به تحصیل درآمد در آینده است».

۲. ناهنجاریهای حاصل از اعمال روش استهلاک شتابی

استهلاک شتابی درجه‌بندی پروژه‌ها بر حسب عمر مفید داراییهای مربوط را دچار اختلال و انحراف می‌سازد. این وضع عمدتاً به این دلیل حاصل می‌شود که هر چه داراییهای مورد سرمایه‌گذاری از عمر طولانی‌تری برخوردار باشد جاذبه استهلاک شتابی بیشتر می‌شود. سود حاصل از کسور اویله به همین نسبت بیشتر خواهد بود، زیرا مالیات مربوط در مورد داراییهای طویل‌العمر به تعویق طولانی‌تری می‌افتد.

فرض آنکه عمر دارایی معینی ۲۰ سال و از آن دارایی دیگر ۵ سال باشد و در هر دو حالت استهلاک سریع دو ساله مجاز باشد، آنگاه صاحب دارایی ۲۰ ساله آن مقدار از کاهش مالیاتی را که بر اثر استهلاک ۲ ساله از آن برخوردار گشته باشد طرف ۱۸ سال بعد ادا کند. حال آن که همین مدت برای دارایی ۵ ساله فقط ۳ سال است. در نتیجه بدین‌گونه است که دارایی ۲۰ ساله را بر داراییهای کوتاه عمر مرجع خواهند دانست.

این وضعیت در مورد سرمایه‌گذاری‌های کنترل‌الودگی می‌تواند در گزینش تکنولوژی تخفیف الودگی مؤثر باشد. از جمله ممالکی که در آنها دارایی‌های طویل‌العمر می‌توانند به نحو بارزی مرجح شناخته شود یکی سنگاپور و دیگری آلمان است. در سنگاپور همه داراییها را می‌توان طرف ۳ سال مستهلاک ساخت و در آلمان استهلاک اولیه‌ای معادل ۶۰ درصد ارزش داراییها مجاز شناخته شده است.

۳. استهلاک بی‌طرف

استهلاک در صورتی بی‌طرف تلقی می‌شود که بر اثر اعمال آن داراییهایی که ارزش کنونی خالص

در مواردی که استهلاک شتابی مجاز است خریداران داراییهای قابل استهلاک از نوعی مزایای مالیاتی استفاده می‌کنند که بر حسب آن می‌توانند در سالهای نخست کارکرد داراییها ارقام قابل کسر بزرگ‌تری را مورد عمل قرار دهند. مجموع مبالغ قابل کسر در استهلاک شتابی از حیث قدر مطلق همان است که بر حسب نظام استهلاکی معمول به نیز می‌توان منظور داشت و جنبه تشویقی فقط از تعویق در پرداخت بدھی مالیاتی ناشی می‌شود.

۱. اثر استهلاک شتابی بر نرخ مؤثر مالیاتی

نرخ مؤثر مالیاتی مبنای داوری مؤدیان نسبت به جالب بودن انگیزه‌های سرمایه‌ای مورد بحث است. نرخ مذکور هم به نرخ اسمی مالیات و هم به نرخ استهلاک مجاز بستگی دارد. هرچه نرخ استهلاکی سریع‌تر باشد نرخ مؤثر مالیات کمتر خواهد بود.

شخص سرمایه‌گذار در برآورد سرمایه‌گذاری خود جریان درآمدهای خالص (پس از کسر مالیات) ناشی از سرمایه‌گذاری را با هزینه آن مورد سنجش قرار می‌دهد. ارزش کنونی درآمد خالص برابر است با ارزش کنونی جریان درآمدهای ناشی از سرمایه‌گذاری قبل از کسر مالیات، منها ارزش کنونی مالیاتهای قابل پرداخت آنکه ارزش کنونی مالیاتهای قابل پرداخت آنکه را می‌توان با ارزش فعلی مالیاتهای متعلق به جریان درآمدهای ناخالص (Y+D) منها ارزش کنونی صرفه‌جویی و کاهش مالیاتی ناشی از استهلاک برابر دانست. ارزش کنونی کاهش مالیاتی ناشی از استهلاک هر قدر سرعت استهلاک مجاز بیشتر باشد، بالاتر می‌رود. بدین ترتیب استهلاک شتابی نرخ مؤثر مالیات را از طریق به تعویق اندادختن تاریخ تعلق مالیات پائین‌تر می‌آورد.

برای آن که انگیزه مالیاتی نسبت به دو دارایی مختلف بی‌طرف تلقی شود باید به فرض تساوی سایر عوامل - منشأ نرخ مؤثر مالیاتی واحدی در هر دو مورد شود.

فوائد استهلاک شتابی را به اشکال دیگری نیز می‌توان تجسس نمود که برای حسابداران و مأموران مالیاتی قابل فهمتر است:

- تعویق بدھی مالیاتی در واقع نوعی وام

بی‌بهره است که مؤسسه از خزانه دولت دریافت

می‌کند و این خود هزینه تأمین مالی و تحصیل



در مواردی که استهلاک شتابی مجاز است خریداران داراییهای قابل استهلاک از نوعی مزایای مالیاتی استفاده می‌کنند که بر حسب آن می‌توانند در سالهای نخست کارکرد داراییها ارقام قابل کسر بزرگ‌تری را مورد عمل قرار دهند.

استهلاک معجل (شتابی)

استهلاک داراییهای سرمایه‌ای هزینه‌ای است که بر اثر مبادرت به کسب و کار بدید می‌آید. قانون مالیاتی با مجاز شناختن سرمایه‌گذاران به بازیافت هزینه‌های سرمایه‌ای خود در واقع این گونه هزینه‌ها را مورد پذیرش قرار می‌دهد. سایر هزینه‌های مربوط به انجام کسب و کار از قبیل دستمزد، تهیه مواد و غیره به طور جاری یعنی در همان زمان پرداخت صورت می‌پذیرد؛ حال آنکه کسر استهلاکات به منظور بازیافت هزینه‌های سرمایه‌ای طی چندین سال عملی می‌شود.

1. Richard M. Bird, "Tax Incentives for Investment," The Canadian Tax Foundation (Nov. 1980), p. 19.

جريان درآمد حاصل از آنها مساوی است، باز مالیاتی برابری را تحمل کند. این کیفیت در صورتی قابل حصول خواهد بود که ارزش خالص درآمد مشمول مالیات هر سال دارائی مورد نظر با درآمد ناخالص منهاج کاهش واقعی ارزش دارائی مساوی باشد. چنین حالتی مربوط به آن است که استهلاک مالیاتی با استهلاک اقتصادی هماهنگ باشد.

اگر استهلاک مجاز با استهلاک اقتصادی مساوی باشد، اعمال مالیات ارزش جریان خالص درآمد را به اندازه نرخ قانونی (اسمی) مالیات کاهش خواهد داد. در این صورت نرخ مؤثر مالیات بازخ رسمی آن - صرفنظر از دوره عمر

دارائی مربوط - برابر خواهد بود. متأسفانه استهلاک اقتصادی یک مفهوم تئوریک است که در عمل به آسانی قابل کاربرد نیست. فرایش دوران استهلاک دارائیها می شود، بنابر آن که تناسب نحوه استهلاک اخیر سبب کوتاهی هماهنگ دوران استهلاک دارائیها می شود، بنابر آن که تناسب دوره استهلاکی را با عمر مفید دارائیها برهم

اکثر مکانیزم‌های استهلاک شتابی فاقد خصلت بی‌طرفی هستند. این مطلب با توجه به مشکلاتی که در راه اندازه گیری استهلاک اقتصادی وجود دارد - و در این مقاله به آن اشاره خواهیم کرد - چندان شگفت‌آور نیست. البته پاره‌ای مکانیزم‌های خاص نیز وجود دارند که بازیافت سریع هزینه‌ها را توأم با وصف بی‌طرفی می‌سازند. پیش از آن که به بیان شیوه‌های اخیر بپردازیم متدھای متداول فاقد جنبه بی‌طرفی را مورده بحث قرار می‌دهیم که عبارتند از: استهلاک دارائیها طی سالهای معین بدون توجه به عمر واقعی اقتصادی آنها.

- کاربرد شیوه واحد استهلاک در مورد دارائیهای متعددی که از حیث اقتصادی عمرهای متفاوتی دارند. - استهلاک دارائیها سرعت اضافی یعنی (مثلًاً دویا سه برابر) نسبت به سرعت استهلاک اقتصادی آنها.

نحوه استهلاک اخیر سبب کوتاهی هماهنگ دوران استهلاک دارائیها می شود، بنابر آن که تناسب زند بدين معنی که با اجرای چنین روشهای کماکان کاربردی پیش‌بینی کاهش واقعی ارزش آنها (یعنی استهلاک اقتصادی) را دشوار می‌سازد. علاوه بر این، تجهیزات اغلب پیش از فرسودگی کامل (یعنی استهلاک فیزیکی) از «مد» می‌افتد و منسخه می‌گردد (یعنی از جهت اقتصادی استهلاک می‌شوند).

۴. حالات متداول استهلاک شتابی فاقد وصف بی‌طرفی

اکثر مکانیزم‌های استهلاک شتابی فاقد خصلت بی‌طرفی هستند. این مطلب با توجه به مشکلاتی که در راه اندازه گیری استهلاک اقتصادی وجود دارد - و در این مقاله به آن اشاره خواهیم کرد - چندان شگفت‌آور نیست. البته پاره‌ای مکانیزم‌های خاص نیز وجود دارند که بازیافت سریع هزینه‌ها را توأم با وصف بی‌طرفی می‌سازند

۱. نرخ بازدهی داخلی ترجمه اصطلاح internal rate of return است که در ارزیابی پروژه‌های سرمایه‌گذاری از آن استفاده می‌شود. این نرخ در واقع نوعی نرخ بهره فرضی است که اگر عواید حاصل از یک سرمایه‌گذاری طی چند سال را برآورد کیم و آن درآمدها را با این نرخ تنزیل کیم، به طوری که ارزش امروز آنها به دست آید در آن صورت به نقطه سرمه خواهیم رسید؛ یعنی جمع عواید خالص مورد انتظار سرمایه‌گذاری اولیه می‌شود به عبارت دیگر، با کاربرد چنین نرخی نه سود خواهیم کرد و نه زیان. فرمول محاسبه چنین است:

$$\frac{R_1}{(1+i)^1} + \frac{R_2}{(1+i)^2} + \dots + \frac{R_n}{(1+i)^n} - Co = 0$$

درآمد تخمینی در هر یک از سالهای آینده است (R_1 سال ۱، R_2 سال ۲ و ...). نرخ بازده داخلی و Co میزان سرمایه‌گذاری اولیه است.

به مر نسبت که؛ یعنی نرخ بازده داخلی از نرخ بهره رایج فزونتر باشد علامت سوددهی بهتر سرمایه‌گذاری است. نرخ بازده داخلی را می‌توان در مورد عواید سنتات آن قلی با بعد از احتساب مالیات به دست آورده که البته آنچه نتیجه نهایی ارزیابی را نشان می‌دهد حالت اخیر است، زیرا وجود مالیات واقعی است که قطعاً باید در نظر گرفته شود - م.

جدول شماره ۱

مقایسه دو پروژه سرمایه‌گذاری: استهلاک شتابی مجاز برای مدتی معادل نصف عمر مفید دارائیها.

قسمت اول: دارائی شش ساله

سالهای عمر پروژه	آغازکار	آخر سال یکم	دوم	سوم	چهارم	پنجم	ششم
عوابد مورد انتظار بدون احتساب مالیات	-۱۲۰۰	۴۹۰	۴۵۰	۴۰۰	۲۰۰	۱۴۰	۱۰۰
استهلاک مجاز ساله	-	۴۰۰	۴۰۰	۴۰۰	-	-	-
درآمد مشمول مالیات	-	۹۰	۵۰	-	۲۰۰	۱۴۰	۱۰۰
مالیات به نرخ ۵۰ درصد	-	-۴۵	-۲۵	-	-۱۰۰	-۷۰	-۵۰
درآمد خالص	-۱۲۰۰	۴۴۵	۴۲۵	۴۰۰	۱۰۰	۷۰	۵۰

نرخ بازدهی داخلی (طبق فرمول مذکور در پی نویس صفحه قبل): بدون احتساب مالیات: $17/2$
درصد، با احتساب مالیات: $9/8$ درصد، ارزش خالص کنونی درآمدهای مورد انتظار با احتساب بهره
جاری به نرخ 10 درصد = $-3/6$

اعتبار (کردیت) مالیاتی سرمایه‌گذاری

کردیت مالیاتی از این حیث که موجب کاهش ارزش فعلی بدھی مالیاتی می‌شود به استهلاک شتابی شباهت دارد، ولی مکانیزم آن متفاوت است و موجب تقلیل مجموع بدھی مالیاتی مودّی نیز می‌شود.

اعتبار (کردیت) مالیاتی از این حیث که موجب کاهش ارزش فعلی بدھی مالیاتی می‌شود به استهلاک شتابی شباهت دارد.

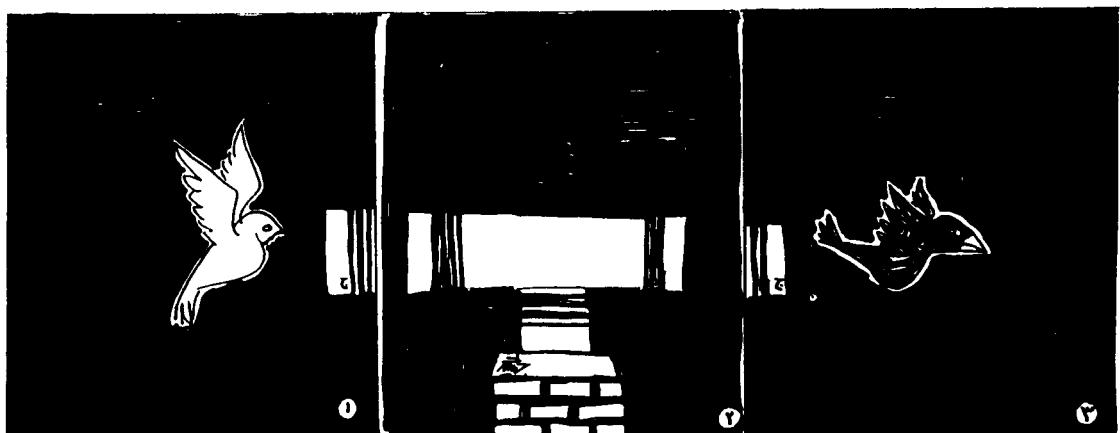
در خصوص طرح و ساختار اعتبار مالیاتی وحدت نظر وجود ندارد. و نسبت به رجحان آن بین انواع انگیزه‌های مالیاتی از حیث تشویق نسبت به سرمایه‌گذاری هرچه بیشتر از محل وجود صرفه جویی شده مالیاتی اختلاف نظر باز هم بیشتری وجود دارد. هلن نمونه کشوری است که اولویت اعتبار مالیاتی را نسبت به استهلاک شتابی مورد تأکید قرار داده است. دلیل این ادعّا آن که ضمن اصلاحات اخیر مالیاتی استهلاک شتابی و دیگر تشویقات مالیاتی مقررات پیشین حذف شد و اعتبار مالیاتی جای آنها را گرفت.

قسمت دوم: دارائی چهل ساله

سالهای عمر پروژه	آغازکار	آخر سال یکم	دوم	سوم	بیست و یکم	بیست	بیست و یکم	چهل
عوابد مورد انتظار بدون احتساب مالیات	-۱۲۰۰	۲۰۵	۲۰۵	۲۰۵	۲۰۵	۲۰۵	۲۰۵	۲۰۵
استهلاک مجاز ساله	-	۶۰	۶۰	۶۰	۶۰	۶۰	۶۰	-
درآمد مشمول مالیات	-	۱۴۵	۱۴۵	۱۴۵	۱۴۵	۱۴۵	۱۴۵	۲۰۵
مالیات به نرخ ۵۰ درصد	-	-۷۳	-۷۳	-۷۳	-۷۳	-۷۳	-۷۳	-۱۰۳
درآمد خالص	-۱۲۰۰	۱۳۲	۱۳۲	۱۳۲	۱۳۲	۱۳۲	۱۳۲	۱۰۳

نرخ بازدهی داخلی (طبق فرمول مذکور در پی نویس صفحه قبل): بدون احتساب مالیات: 17 درصد، با احتساب مالیات: $10/5$ درصد، ارزش خالص کنونی درآمدهای مورد انتظار با احتساب بهره جاری به نرخ 10 درصد = $55/5$

اول) به هزینه نهادن فوری: بی طرفی حاصل بر می‌نمایند، زیرا این استاد برای شخصیتین باز استدلال نمود که استهلاک یکباره قیمت دارائیها در جریان اثر اجرای این روش را «بی طرفی ماسگریو^۱» نیز



۱. ۷ درصد بابت سوپسید اعطانی دولت بعلاوه بهره ۱ درصد در ماه که برای ۹۰ روزه جمماً ۳ درصد می‌شود - م.

جاری ۱۰ درصد به طور ثابت.
بنابراین، احتمال دارد که تجهیزات مناسب‌تر برای کنترل آلودگی با در نظر گرفتن اثرات ناشی از اعتبار مالیاتی مورد بسیار توجهی قرار گیرد و مدیریت مؤسسه نوع دیگری از تجهیزات را که از حیث مقابله با آلودگی در مقام نازل تری قرار دارد ترجیح دهد. نتیجه آن که هدف قانون از برقراری اعتبار که مبارزه با آلودگی بوده است به نحو مناسبی تأمین نخواهد شد.

۲. اعتبار مالیاتی حائز وصف بی‌طرفی
قبل‌آیدیم که ارزش دارائی مورد نظر با فرمول $PVY + PVD$ نشان داده می‌شود که برای است با درآمد ناخالص (قبل از وضع استهلاک) دارائی طی عمر مفید آن، اگر نرخ اعتبار مالیاتی را با ۲ نمایش دهیم، صرفه‌جویی مؤذی از این بابت برایر ($PVY + PVD$) ۲ خواهد بود.

برای آنکه انگیزه مالیاتی معیتی نسبت به انواع دارائی‌هایی که ممکن است در یک گروه صنعتی سرمایه‌گذاری شود حائز جنبه بی‌طرفی باشد باید دارائی‌هایی که ارزش کنونی خالص عواید حاصل طی عمر مفید آنها (یعنی PVY) برابر است، پس از اعمال آن انگیزه از بار مالیاتی برخوردار شوند. به بیان دیگر، باید نسبت PVD به PVY ($\frac{PVD}{PVY}$) در همه این دارائی‌ها مساوی باشد.

البته از آنجاکه PVD با سنتوایت عمر مفید دارائی ارتباط دارد طبعاً توجه قابل ملاحظه‌ای نسبت به انتخاب دارائی‌های کم دوام مبذول خواهد شد. مع ذلك این امکان نیز وجود دارد که طرحی برای برقراری انگیزه‌های مالیاتی بی‌طرف اندیشیده شود. شیوه مناسب در این خصوص آن است که انگیزه مالیاتی را نسبت به

استهلاک معجل که استفاده از دارائی‌های بادام را ترغیب می‌کند. ذکر مثالی در مورد اوراق قرضه دولتی مطلب را روشن می‌سازد. فرض کنیم دولت اوراق قرضه مختلفی با سرسیده‌های ۹۰ روزه، یک ساله و ۲۰ ساله صادر می‌کند و برای تمامی خریداران سوبسیدی معادل ۷ درصد بهای خرید در نظر می‌گیرد. در صورتی که نرخ بهره یک درصد در ماه باشد بر اساس فرض مذکور درآمدی معادل ۱۰ درصد به اوراق قرضه ۹۰ روزه تعلق خواهد گرفت.^۱ در نتیجه عموم خریداران از اوراق قرضه ۹۰ روزه استقبال خواهند کرد و هیچکس علاقه‌ای به خرید اوراق قرضه یک ساله نخواهد داشت تا چه رسید به اوراق قرضه بیست ساله.

همین وضع در مورد سرمایه‌گذاری‌های مختلف نیز صادق است. یک گروه از دارائی‌ها که ارزش فعلی درآمد حاصل از آنها طی عمر مفید دارائی (قبل از احتساب مالیات) بیش از گروه دیگر است و در نتیجه بالذاته برگروه ثانی مرجع است پس از کسر مالیات و اعمال اعتبار مالیاتی مورد بحث از درآمد ناخالص نازل تری برخوردار می‌شود و مالاًکار زده می‌شود.

جدول شماره ۲ این سناریو را بازگو می‌نماید. مقایسه بین دو پژوهه سرمایه‌گذاری روی دارائی‌هایی که عمر مفید آنها مختلف است به عمل آمده و در مورد هر دو نوع دارائی اعتبار (کردیت) مالیاتی ۳۰ درصدی متوجه شده است که در همان آغاز کار پژوهه برای مؤسسه قابل استفاده است. سایر فرضهای مسئله از این قرار است: میزان سرمایه‌گذاری اولیه ۱۵ واحد پول، نرخ مالیاتی ۵۰ درصد به طور ثابت و نرخ بهره

اعتبار مالیاتی از جهتی نوعی جایگزین مرتبط با سیاست مالی در برابر انگیزه‌های سرمایه‌گذاری اعطائی از طریق سیاست پولی به شمار می‌رود، با این استدلال که انگیزه‌های پولی همواره سرمایه‌گذاری‌ای شغلی را به دنبال نمی‌آورد و لذا تشویقات سرمایه‌گذاری مالیاتی بر آنها روحانی دارد.

در بسیاری از موارد اعتبار مالیاتی که معادل درصدی از ارزش دارائی محاسبه می‌شود غیرقابل استداد است و فقط در ازاء بدھی مالیاتی مؤذیان قابل احتساب است. برای رعایت عدالت بین مؤذیان که دارای درآمد مشمول مالیات‌اند یا فاقد آنند می‌توان قابلیت انتقال اعتبار مالیاتی به سنتوایت آنی را مورد قبول قرار داد. در کشور کانادا این گونه اعتبارات نسبت به سرمایه‌گذاری‌های انجام شده برای امر تحقیقات و توسعه قابل استداد است.

از جهت رابطه بین اعتبار مالیاتی با مبنای قابل اعمال نرخ استهلاکی تفاوت روشهای زیادی موجود است. در سال ۱۹۸۳ سیستم مالیاتی کانادا پایه محاسبه استهلاک را با حذف کل اعتبار مالیاتی قابل قبول دانست، حال آنکه در ایالات متحده امریکا کاوش این پایه را فقط معادل نصف اعتبار مالیاتی کافی دانستند. در کشور کره هیچگونه تقلیلی از این بابت رایج نیست.

صرفنظر از این اختلافات به هر حال اعتبار مالیاتی نوعی سوبسید نقدی به تناسب میزان سرمایه‌گذاری روی دارائی‌های مورد نظر قانون به شمار می‌رود.

۱. ناهنجاری‌های حاصل از برقراری اعتبارات مالیاتی
اعتبار مالیاتی سبب اقبال مؤسسات به

انتقادکنندگان اثربخشی

انگیزه‌های مالیاتی را زیر سوال می‌برند. گامی اظهار می‌شود که این انگیزه‌ها در واقع سوبسید برای پیش‌آلووده‌تکردن به شمار می‌روند، زیرا مسببین آلوودگی در وجود انگیزه‌های مالیاتی تشویقی برای ایجاد آلوودگی پیش‌مشاهده می‌کنند.

در خصوص طرح و ساختار اعتبار مالیاتی وحدت نظر وجود ندارد. و نسبت به رجحان آن بین انواع انگیزه‌های مالیاتی از حیث تشویق نسبت به سرمایه‌گذاری هرچه بیشتر از محل وجود صرفه‌جوئی شده مالیاتی اختلاف نظر باز هم بیشتری وجود دارد.

ولی واقعیت چنین است که انگیزه‌های سرمایه‌گذاری همراه با قوانین ضد آلوودگی وضع و برقرار می‌شود و همین قوانین است که حدودی برای آلووده‌سازی مقرر می‌دارد. انگیزه‌های مالیاتی نیز مستقیماً به امر خرید تجهیزات ضد آلوودگی مربوط می‌شود و نه تولید آلوودگی مضاعف.

قسمت دوم) ضوابط و معیارهای ارزیابی

انگیزه‌های مالیاتی سرمایه‌گذاری

اگر انگیزه‌های مالیاتی همه انساع سرمایه‌گذاریها را در بر بگیرد کار ارزیابی آنها آسان خواهد بود. سهولت کار در این است که تمایزی از حیث مشخصات فیزیکی دارائیهای مورخ‌بنداری نماید قائل شد. ولی انگیزه‌های مرتبط با کنترل آلوودگی تنها یک گروه از دارائیها را در بر می‌گیرد و به همین سبب توسل به تحلیل و ارزیابی واحد در مورد آنها می‌ست.

اختلافات حاصل در رابطه بین گروههای مختلف صنایع: انگیزه‌های سرمایه‌گذاری مورد بحث طبعاً رشته‌های معین تکنولوژی و صنایع رادربر می‌گیرد و بدین ترتیب یک بخش اقتصادی وضع ممتازی نسبت به سایر بخشها پیدا می‌کند. از دید اقتصادی محض این خودمی‌تواند در انتخاب سرمایه‌گذاری در رشته‌های مختلف صنایع اثر گذارد. چنین اختلالاتی را باید قابل پذیرش دانست، زیرا جامعه اهداف معین دیگری را تعقیب می‌کند. ولی ایجاد اختلال مشابه در داخل رشته‌های معین صنایع که از لحاظ مسأله آلوودگی مورد انتخاب قرار گرفته‌اند قابل پذیرش نخواهد بود و انگیزه‌های مالیاتی نماید سبب شود که اختلال از حیث انتخاب پروژه‌های سرمایه‌گذاری مختلف در داخل یک صنعت پدید آید.

وجود انگیزه منفی: از حیث مسأله آلوودگی انگیزه مالیاتی هنگامی منفی است که سرمایه‌گذاری و خرید دارائیهای را تشویق کند که نسبت به تدایر محتمل دیگر سبب آلوودگی بیشتری باشد. در

بهره‌نازی یا سوبسید آشکار برای استفاده از تکنولوژی پاکیزه‌تر تولید یا احداث تجهیزات مخصوص رفع و رجوع فضولات و ضایعات نیز به همین اندازه غیر مؤثر و فاقد کارائی هستند. با این که به هر حال می‌توان آنها را نوعی انگیزه‌های اقتصادی به شمار آورد، ولی بحث بر سر انتخاب انگیزه غلط است. این ایزارها سبب آن نمی‌شود که امر کاهش ضایعات یا رفع و

بهره‌نازی یا سوبسید آشکار برای استفاده از تکنولوژی پاکیزه‌تر تولید یا احداث تجهیزات مخصوص رفع و رجوع فضولات و ضایعات نیز به همین اندازه غیر مؤثر و فاقد کارائی هستند. با این که به هر حال می‌توان آنها را نوعی انگیزه‌های اقتصادی به شمار آورد، ولی بحث بر سر انتخاب انگیزه غلط است. این ایزارها سبب آن نمی‌شود که امر کاهش ضایعات یا رفع و

بخش سوم

ارزیابی انگیزه‌های مالیاتی سرمایه‌گذاری به منظور کنترل آلوودگی

این بخش از سه قسمت تشکیل شده است. قسمت دوم ضابطه و معیارهای تشخیص درجه کارائی و کفایت انگیزه‌های بازار پایه را مورد بحث قرار می‌دهد. ولی پیش از آن پاره‌ای ایرادات و انتقادهایی که در زمینه استفاده از این گونه انگیزه‌ها برای مقابله با آلوودگی مطرح شده در قسمت اول این بخش خواهد آمد. قسمت سوم به گفتگو پیرامون برخی جنبه‌های ساختاری طراحی و تدوین مقررات مربوط به انگیزه‌های مالیاتی اختصاص دارد که در افزایش کارائی این گونه هزینه‌ها به منظور کاهش آلوودگی مؤثر است.

قسمت اول) انتقادات واره بر انگیزه‌های سرمایه‌گذاری برای کنترل آلوودگی

هرچند استفاده از انگیزه‌های مالیاتی در نحوه عمل و انتخاب مؤسسات و افراد مؤثر است، با این حال گنجانیدن این مقوله به عنوان یکی از انواع انگیزه‌های بازار پایه مورد ایراد واقع شده است. این گونه ایرادات به طور عمدۀ بر اساس تعریف غیرقابل انعطافی از انگیزه‌های بازار پایه صورت گرفته است. بر حسب این تعریف انگیزه‌های مذکور باید منجر به انتخاب بهترین دارائیها از حیث مقاصد زیست محیطی شود که به نظر انتقادکنندگان انگیزه‌های مالیاتی سرمایه‌گذاری چنین هدفی را تأمین نمی‌کند و به همین دلیل آنها را «انگیزه‌های کاذب» نامیده‌اند.

نقل قول زیر متنضم مین انتقادات است:

«سایر ایزارهای رایج از قبیل بخشدگی مستقیم مالیاتها، استهلاک شتابی، وامهای با

1. Theodore Panayotou, "Economic Incentives in Environmental Management and their Relevance to Developing Countries", (Paris: OECD, 1991), pp. 96-97

اگل کشورهایی که قبلاً بررسی کردیم انگیزه مالیاتی متوجه خرید تجهیزات ضد الودگی است و این خود می‌تواند از توسل به شیوه مؤثرتر یعنی تغییر فرایند تولید جلوگیری کند و در نتیجه میزان آلدگی حاصل بیشتر باشد. فرضًا در تهیه خمیر کاغذ می‌توان فرایند تولید را تغییر داد، به نحوی که در مراحل بالادست لینین چوب جدا شود و این کار به هر مقدار انجام شود به همان نسبت در مراحل پائین دست استفاده از کلر کمتری برای سفید کردن کاغذ ضرورت خواهد داشت که در نتیجه مصرف آب کمتر و مala خروج مواد سمی قلیل تری را به دنبال خواهد آورد. ولی اگر انگیزه مالیاتی فقط متوجه نصب تجهیزات کنترل آلدگی حاصل باشد ممکن است کسی در صدد تغییر فرایند موجود بیناید. البته اندازه‌گیری این نوع اثر انگیزه مالیاتی مشکل است، ولی به هر حال باید به عنوان یک عامل مقدّر در تحلیل و ارزیابی انگیزه‌های مالیاتی به آن توجه داشت.

جدول شماره ۲

مقایسه بین دو پروژه سرمایه‌گذاری روی دارائی‌های کم‌دوام و پردوام. اعتبار مالیاتی برای هر دو پروژه ۳۰ درصد

قسمت اول: دارائی کم‌دوام

سوم	دوم	آخرسال اول	آغاز کار	مدت عمر پروژه
۴۵۰	۴۵۰	۴۵۰	-۱۵۰۰	عوايد مورد انتظار بدون احتساب مالیات
-	-	-	۴۵۰	اعتبار مالیاتی به نرخ ۳۰ درصد
۵۰۰	۵۰۰	۵۰۰	-	استهلاک مجاز سالانه
-۵۰	-۵۰	-۵۰	-	درآمد مشمول مالیات
-۲۵	-۲۵	-۲۵	-	مالیات به نرخ ۵۰ درصد
۴۷۵	۴۷۵	۴۷۵	-۱۰۵۰	درآمد خالص

نرخ بازدهی داخلی: بدون احتساب مالیات: ۵- درصد. با احتساب مالیات: ۱۷ درصد، ارزش خالص کنونی درآمدهای مورد انتظار با احتساب بهره جاری به نرخ ۱۰ درصد: ۱۳۱

قسمت دوم: دارائی پردوام

سال آخر	.....	سوم	دوم	آخرسال اول	آغاز کار	مدت عمر پروژه
۱۳۵	.....	۱۳۵	۱۳۵	۱۳۵	-۱۵۰۰	عوايد مورد انتظار بدون احتساب مالیات
-	.....	-	-	-	۴۵۰	اعتبار مالیاتی به نرخ ۳۰ درصد
۱۳۵	.....	۱۳۵	۱۳۵	۱۳۵	-	درآمد مشمول مالیات
-۶۷/۵	.....	-۶۷/۵	-۶۷/۵	-۶۷/۵	-	مالیات به نرخ ۵۰ درصد
۶۷/۵	.....	۶۷/۵	۶۷/۵	۶۷/۵	-۱۰۵۰	درآمد خالص

نرخ بازدهی داخلی: بدون احتساب مالیات: ۹ درصد، با احتساب مالیات: ۴/۶ درصد، ارزش خالص کنونی درآمدهای مورد انتظار با احتساب بهره جاری به نرخ ۱۰ درصد = -۳۷۵

حاصل در مورد این گونه متغیرها بر اثر وجود همه هزینه‌ها و فوائد را به انگیزه‌های مالیاتی باشد اما با این حال، برای سهولت کار مقایسه باشد

۱. کارائی هزینه‌ای انگیزه‌های سرمایه‌گذاری

این کارائی در صورتی حاصل می‌شود که هزینه نهایی مربوط به کاهش آلدگی کمتر یا مساوی با فوائد حاصل از چنان کاهشی باشد. در تحلیل ضوابط مربوط به این کارائی از اصول مربوط به «تحلیل هزینه - فایده» استفاده می‌شود.

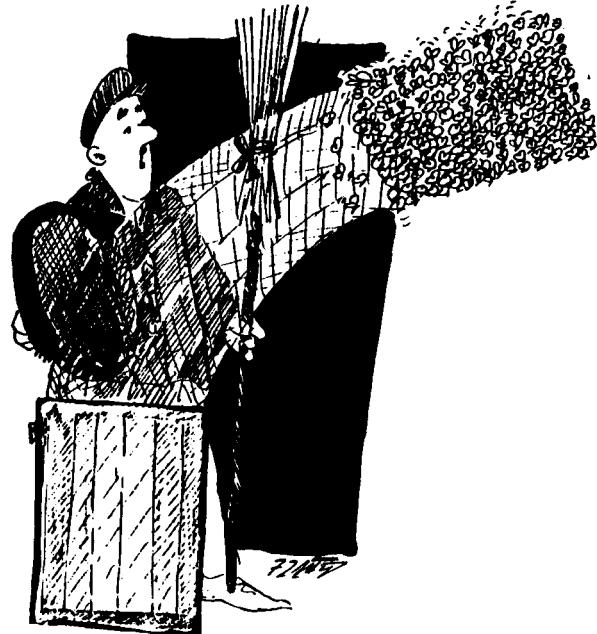
یک انگیزه عام مالیاتی سرمایه‌گذاری به منظور کنترل آلدگی بین هزینه‌های نهایی منابع آلدگی تفاوتی قائل نمی‌شود. به عبارت دیگر، این نوع انگیزه مالیاتی تلویحًا می‌پذیرد که هزینه نهایی تولید در تمام بخشها یکسان است. هزینه‌ها شامل مخارج مستقیم و از جمله نفس هزینه سرمایه‌گذاری انجام شده است. البته هزینه‌های غیرمستقیم نیز وجود دارد، نظری هزینه جمع‌آوری مالیات و یا هزینه وامگیری برای جبران درآمدهای مالیاتی که از دست رفته است. در مقابل فوائد حاصل یعنی ارزش ناشی از بهبود در کیفیت محیط را باید منظور داشت. از آنجاکه تصور می‌شود مقررات مربوط به کنترل آلدگی بر توان رقابت صنعتی و دیگر شاخصهای اقتصاد کلان اثر منفی دارد، لازم است که بهبودهای

معین که به خاطر سرمایه‌گذاری در جهت کنترل آلودگی برقرار شده، نسبت دهیم. در عمل چنین کاری ممکن است دشوار باشد. هزینه‌های مستقیم را به آسانی می‌توان برآورد کرد، زیرا این نوع هزینه برای سرمایه‌گذاری موردنظر انجام شده است. اما برآورد فراید مستقیم و غیرمستقیم ناشی از بهبود حاصل در کیفیت محیط، کار مشکلی است. در درجه اول فراید حاصل غالباً ناملموس و برآورد پولی آن

مستلزم استفاده از تکنیکهای مختلفی است. ثانیاً اندازه‌گیری تأثیرات این بهبود بر بخش‌های دیگر اقتصادی مستلزم ساده کردن فرضهای مساله است که سبب ابهام و ضعیت این گونه استدلال تحلیلی خواهد شد. ثالثاً داده‌های لازم ممکن است به دست نیاید و اگر هم به دست آید فاقد دقت کافی برای اخذ نتایج مفید جهت تعیین خطمشی لازم باشد.

سه گروه فوائد حاصل از انگیزه‌های مالیاتی ضد آلودگی که در زیربیان می‌شود، دربرگیرنده‌این گونه مشکلات مربوط به برآورد و اندازه‌گیری می‌باشند:

(الف) اندازه‌گیری بهبود نهائی در کیفیت محیط تقلیل آلودگی ممکن است ناشی از استانداردها و قوانین مقرر از سوی ارگان مسئول حفاظت محیط زیست بوده و انگیزه مالیاتی اثر مستقیمی بر آن نداشته باشد. برای آن که انگیزه مالیاتی سبب کاهش آلودگی زائد بر میزان مورد نظر قوانین آمره زیست محیطی شناخته شود، باید دنبال مؤسّساتی گشت که سرمایه‌گذاری اضافی (زاده بر الزامات مربوط به حفاظت محیط زیست) روی تجهیزات کنترل آلودگی انجام داده باشند. برای آن که چنین فرضی درست باشد باید ارزش کنونی انگیزه سرمایه‌گذاری از ارزش فعلی بهای تجهیزات خردباری شده بیشتر باشد. چنین فرضی به نظر غیرقابل تحقق می‌رسد، زیرا: اولاً سرمایه‌گذاری به منظور کنترل آلودگی درآمدی برای مؤسّسه ایجاد نمی‌کند، زیرا معمولاً هیچ



بازرگانی امریکا به طور عام و موازنۀ بازرگانی آنکشور با کانادا به طور خاص صورت پذیرفت^۱ و این نتایج حاصل شد:

- نسبت به اغلب صنایع این تأثیر منفی بوده و میزان آن در حجم بازرگانی بیشتر و نسبت به مصرف داخلی اندک بوده است.

- شواهدی ملاحظه شد حاکی از این که برنامه‌های کنترل آلودگی موقعیت تجاری امریکا را عوض کرده است. بدین معنی که مقدار بیشتری کالاهای مرتبط

با برنامه‌های پرخرج ضدآلودگی وارد شده و مقدار زیادتری از کالاهایی که هزینه‌کمتری در زمینه کنترل آلودگی داشته صادر گردیده است.

این نتیجه‌گیری غیرمنتظره نیست و بیش از آن که بخواهد مؤید فکر استفاده از انگیزه‌های مالیاتی (برای جبران ضعف حاصل در قدرت رقابت مؤسسات بر اثر قوانین زیست محیطی) باشد، نشانه عدم کارائی نظام‌های مربوط به حفظ محیط زیست و کنترل آلودگی است. طبق بررسی دیگری که پیش از آن به عمل آمده بود^۲ نشان داده شد که هزینه‌های کنترل آلودگی هوا را می‌توان به شرط استفاده از نظام‌های شایسته‌تر و حائز کارائی بیشتر بین ۴۰ تا ۹۰ درصد تقلیل داد.

ج) اندازه‌گیری بهبود حاصل در رشد اقتصادی در این زمینه نیز چنین استدلال شده است که برای جبران آثار الزامات قوانین زیست محیطی بر نرخ رشد اقتصادی، استفاده از انگیزه‌های مالیاتی ضرورت دارد. گفته می‌شود که سرمایه‌گذاری روی تجهیزات کنترل آلودگی از میزان سرمایه‌گذاری به منظور تحصیل سرمایه بیشتر جلوگیری می‌کند که این نیز به نوبه خود اثر بیشتری در کاهش نرخ رشد اقتصادی دارد. در ایالات متحده امریکا بررسیهایی در مورد آثار سرمایه‌گذاریهای غیرمولد ضد آلودگی به عمل آمد و مدلها ایجاد شد تا مسیر دوران انتقالی اقتصاد

مؤسسه‌ای حاضر به سرمایه‌گذاری روی تجهیزات نیست که هزینه‌مالی نهائی آن بیش از فایده‌نهائی مالیاتی آنباشد مگر آن که قوانین زیست محیطی وی را ملزم به چنین سرمایه‌گذاری کرده باشد. استفاده از انگیزه مالیاتی بدون وجود الزامات قانونی حفاظت محیط زیست در صورتی جاذبه دارد که فایده‌ای زائد بر هزینه تهیه تجهیزات مورد نظر به بار آورد یا حداقل با آن مساوی باشد.

ثانیاً هیچ گونه انگیزه غیرمالی در مؤسسات مؤثر نیست تا آنان را برآن دارد که جز در صورت الزام قانونی هزینه رفع آلودگی محیط را بر عهده گیرند.

ب) اندازه‌گیری بهبود حاصل در موازنۀ تجاری که مستقیماً ناشی از انگیزه مالیاتی کنترل آلودگی باشد. برخی اوقات در توجیه انگیزه‌های مالیاتی مورد بحث گفته می‌شود که این انگیزه‌ها تا حدودی آثار منفی الزامات زیست محیطی بر قابلیت رقابت بین‌المللی را خشی می‌کند. بر این اساس باید دنبال بهبودهای بگردد که از این طریق در موازنۀ بازرگانی کشور حاصل شده است.

در این زمینه بررسی خاصی درخصوص آثار تغییرات نهائی هزینه‌های ضد آلودگی در موازنۀ

وجود انگیزه‌های مالیاتی سبب می‌شود که تفاوت میان مؤسسات از حیث هزینه کاهش آلودگی از میان برداشته شود و در نتیجه از درجه تأثیر سایر ابزارهای اقتصادی نظیر اجازه قابل معامله بکاهد

1. H. David Robinson, "Industrial Pollution Abatement: The Impact on Balance of trade, Canadian Economics Association", 1988, pp. 187-199.

2. U S General Accounting Office, A Market Approach to Air Pollution Control Could Reduce Compliance Cost Without Jeopardizing Clean Air Goals (1982).



بسیاری از موارد لفاف سیاسی برای پرداخت سویسید مستقیم به شمار می‌رود، با این حال مشکل اصلی در مورد مساله آلدگی یعنی دریافت سویسید بدون تأثیر کافی در رفع آلدگی به جای خود می‌ماند. کاربرد این انگیزه‌ها غالباً بدون هماهنگی و توجه دقیق به برنامه حفاظت محیط زیست است و این شیوه کار درست به منزله آن است که بخواهیم شن چهارگوش را در سوراخ مدوری جا بدهیم.

دومین نکته این که توجه بیش از حد به اندازه‌گیری قابلیت تأثیر و کارائی انگیزه‌های مالیاتی ما را از هدف اصلی برنامه‌های مبارزه با آلدگی باز می‌دارد و دیگر توجه چندانی بهینه با آلدگی باز می‌دارد و در غیر این حفاظت بهیزان آلدگی مجاز مقرر در قوانین حفاظت محیط زیست مبدول نخواهیم داشت. دقیق‌تر بگوئیم میزان مجاز آلدگی باید بیش از آن که کار بررسی پیامون انگیزه‌های لازم را آغاز کنیم تعیین شود. ابزارهای اقتصادی که سبب تخفیف آلدگی می‌شود و در عین حال جنبه غیرمولّد دارد نوعی نشانه‌ها را در زمینه قیمت و هزینه در اختیار ما قرار می‌دهد. ولی وجود انگیزه‌های مالیاتی این نمایش طبیعی قیمت‌ها را برهم می‌زند.

حتی بررسی انجام شده در کانادا نشان داد که قطع سویسید ممکن است وسیله مناسب‌تری برای تقلیل آلدگی باشد و این واقعیت بویژه در مورد بخش‌های اقتصادی قویاً مورده کمک و سویسید دولت نظیر بهره‌برداری از معادن و تولید فلزات اولیه صادق بوده است.

بالاخره وجود انگیزه‌های مالیاتی سبب می‌شود که تقاضت میان مؤسسات از حيث هزینه کاهش آلدگی از میان برداشته شود و در نتیجه از درجه تأثیر سایر ابزارهای اقتصادی نظری اجازه قابل معامله^۱ بکاهد. توضیح این که اختلاف نمایان بین این نوع هزینه‌ها سبب رونق بازار اجرازه‌های مورده بحث می‌شود زیرا در این صورت انگیزه فزونتری برای معامله روی چنان اجازه‌هایی پدید می‌آید. سویسید باعث می‌شود که اختلاف در قدر مطلق یا نسبی هزینه‌ها تقلیل یابد و از این طریق فرصت‌های بالقوه معاملات مربوط از میان برود.

قسمت سوم) بهبود درجه تأثیر و کارائی انگیزه‌های سرمایه‌گذاری
ضوابط مذکور در قسمت دوم را می‌توان به

گفته آن است که اگر فعالیتی بدون انگیزه قابل تحقق باشد نیازی به وجود چنان تشویقی ندارد و اگر انگیزه‌ای هم برقرار شود در واقع غیر ضرور و به منزله هدیه باد آورده‌ای برای دریافت‌کننده آن خواهد بود.

دومین رهنمود در مورد کارائی سیستم مالیاتی اصل بی طرفی است. تعریف جامع در این باب همان است که پیشتر از هاربرگر نقل کردیم: «انگیزه بی طرف مالیاتی آن است که مشوق سرمایه‌گذاریهای جدید با بازده ناخالص سرمایه‌گذاری، مؤسسه درآمد ناخالص معادل ۲۰ درصد (و پس از کسر مالیات ۱۰ درصد) داشته باشد، آنگاه اگر انگیزه مالیاتی جدید مشوق سرمایه‌گذاریهای شود که درآمد ناخالص آنها فوق یک نقطه بحرانی (مثلاً ۱۸ درصد) باشد و نه آن که سرمایه‌گذاریهای را با درآمد ناخالص کمتر ترغیب کند، در این صورت چنان انگیزه‌ای را می‌توان بی طرف نامید.

البته می‌توان سطح درآمد ناخالص مطلوب را پائین‌تر - مثلاً ۱۵ درصد - گرفت. در چنین صورتی سرمایه‌گذاریهای مولّد درآمد ناخالص فوق این سطح از لحاظ ضابطه بی طرفی مذکور مورد قبول و نازل تراز آن غیرمقبول خواهد بود. انگیزه‌های مالیاتی که مبنای کاربرد آنها درآمد ناخالص (پس از کسر مالیات) باشد و با نرخ یکسان اعمال شود ناهنجاریهای را از آن نوع که پیشتر اشاره کردیم پدید نمی‌آورند و مثلاً سبب نمی‌شوند که پروژه‌ای با نرخ بازدهی ناخالص فرضاً ۱۴ درصد بر اثر استفاده از انگیزه مالیاتی بازدهی خالص آن در سطحی قرار گیرد که بر پروژه‌ای با نرخ بازدهی ناخالص فرضاً ۱۷ درصد ترجیح داده شود.

۳. مسائلی که استفاده از ضوابط ارزیابی انگیزه‌ها در زمینه سیاست زیست محیطی پدید می‌آورد.
توجهی انگیزه‌های سرمایه‌گذاری روی تجهیزات کنترل آلدگی بر مبنای ضوابط ارزیابی یاد شده از سه جهت با اشکال روبه رو می‌شود: نخست امکان گریز عاملان آلدگی از تحمل هزینه که استفاده از ابزار اقتصادی را غیرموجّه می‌سازد. هر چند اعطای این گونه انگیزه‌ها در

امريكا پس از حذف الزامات مربوط به اين گونه سرمایه‌گذاریها را تعیین کنند. نتایج به دست آمده نشان می‌دهد که در بلندمدت تولید ناخالص ملي حدود ۱/۲۹ درصد، نرخ برابری ارز معادل ۴۶۲ درصد، مصرف ۴۸۹/۰ درصد و سهام سرمایه‌ای تا ۲/۲۶۶ درصد بر اثر لغو اين گونه الزامات و کاهش قیمت کالاهای سرمایه‌ای افزایش خواهد یافت!

هر چند ارقام مذکور نشانگر فرضهای از دست رفته بر اثر تقبل محارج زیست محیطی است، ولی مسئله واقعی این است که آیا رشد درآمد و مصرف با مصلحت حفظ محیط زیست سازگار خواهد بود یا خیر

۲. کارائی انگیزه‌های سرمایه‌گذاری
هر سیستم مالیاتی که تأثیر کمتری در عملکرد بازار در زمینه تخصیص منابع داشته باشد از کارائی پیشتری برخوردار است. نسبت به ابزارهای مالی حفاظت محیط زیست باید دو رهنمود معین را ملحوظ نظر قرار داد. نخست حفظ موازنۀ بین هزینه‌ها و فواید اجتماعی قضیه است که بر اساس آن استفاده از سیستم مالیاتی به منظور مقابله با واقعیات منفی خارجی صورت می‌پذیرد. این واقعیات منفی اگر از طریق سیاست اقتصادی رفع و رجوع نشود می‌تواند از تخصیص بهینه منابع جلوگیری کند. شایسته‌ترین انگیزه‌ها آنهایی هستند که مستقیماً به فعالیت مورد تشویق مرتبط باشند. برای تطابق با این رهنمود سرمایه‌گذاری مورد نظر باید فقط متوجه فعالیتهای جدید، اضافی یا نهائی شود. منطق این

1. Dale Jorgenson and Peter Wilcoxen, "Impact of Environmental Legislation on US Economic Growth, Investment, and Capital Costs", American Council for Capital Formation Center for Policy Research, Washington D.C. March 1992, pp. 13-19.

2. در مواردی واحدهای تولیدی که تا بیزان معیتی حق آلدگی می‌توانند این حق خود را به دیگران انتقال دهند. منظور این گونه معامله است - م.

منظور تعیین نقاط ضعف و تناقض‌های مربوط به انگیزه‌های مالیاتی مورد استفاده قرار دارد. هر چند وجود انگیزه‌ها ممکن است برای پیشبرد اهداف دیگری غیر از کنترل آلدگی مؤثر باشد، ولی اثر آنها به عنوان عامل کاهش آلدگی متذبذباً ضعیفتر می‌شود. با این حال، از آنجاکه انگیزه‌های مالیاتی مربوط به تجهیزات ضد آلدگی اهداف سیاسی چندگانه‌ای را دنبال می‌کند کاربرد آنها ادامه دارد. بررسی اختلافات ساختاری سیستمهای انگیزه مالیاتی وجود اهداف متعددی را در این زمینه ثابت می‌کند.

انگیزه‌ها را به طور کلی می‌توان تحت عناوین استهلاک معجل، اعتبار مالیاتی و به هزینه نهادن مخارج تقسیم کرد. ولی از حیث روش محاسبه، موارد مشمول انگیزه‌ها و شرایط استفاده از آنها نوعه عمل متفاوتی موجود است. پاره‌ای از این نوع اختلافات که قانوناً مقرز شده به شرح زیر است:

- اختلاف بین تجهیزات ضد آلدگی ساخت داخل و خارج نظری آنچه در مورد کره و تایوان دیدیم.
- اختلاف از حیث طول عمر تجهیزات، مانند مورد مربوط به کانادا.
- اختلاف بین انواع تکنولوژی بدین ترتیب که فرایندها و تجهیزات نوین و پیشتر از انگیزه پیشتری استفاده می‌کنند، مانند آنچه در خصوص تایوان، کره، هلند و کانادا بیان شد.

در موارد چندی وجود اینگونه تمایزات به بهبود درجه تأثیر هزینه‌های زیست محیطی و کارائی اقتصادی انگیزه‌های مالیاتی کمک کرده است. در خصوص این موارد تا حد امکان توضیح داده خواهد شد.

۱. شرایط استفاده از انگیزه‌ها بر حسب عمر تأسیسات

در کسانادا برخورداری از این گونه انگیزه‌ها محدود به تأسیسات تولیدی کهنه‌تر است. هزینه کاهش آلدگی بر حسب موقعیت، فرایند و عمر تأسیسات مختلف است و این عوامل در شمول انگیزه‌ها اثر دارد. هزینه نصب تجهیزات کنترل آلدگی در تأسیسات قدیمی تر معمولاً تأثیر پیشتری در مخارج عملیاتی کارخانه دارد. این جریان سبب می‌شود که کارخانه‌های مدرن بتوانند تقلیل پیشتری در آلدگی پدید آورند، حال آنکه تأسیسات قدیمی تر با مخارج پیشتر توفیق کمتری از این حیث به دست می‌آورند. اگر کارخانه بسیار قدیمی تر باشد ممکن

است هزینه آلدگی‌زدایی برای جامعه غیرقابل تحمل باشد و راهی جز بستن کارخانه نماند. غیر از این گونه موارد حاد در باقی حالات تقلیل آلدگی یکسان ممکن است اعطاء انگیزه‌های مالی به تأسیسات قدیمی - به سبب لزوم تقبل مخارج پیشتر - را ایجاد کند. کشور کانادا از این گونه است و اجازه استهلاک معجل به تأسیسات احداثی قبل از سال ۱۹۷۴ را به همین سبب اعطاء کرده است.

۲. تأثیر انگیزه‌هادر سرمایه‌گذاریهای نوین

انگیزه‌های مالیاتی در مورد سرمایه‌گذاری که تازه شروع به کار می‌کنند تأثیر کمتری دارد. پیشترین استفاده این انگیزه‌ها عاید مؤسسات قدیمی تر می‌شود که وضع نقدینگی و درآمد مناسبی دارند و می‌توانند ضمن خرید تجهیزات ضد آلدگی از انگیزه‌های مالیاتی تمعن جویند. مؤسسات جدید که در سال نخست احتمال سوددهی آنها کم است امید چندانی به بهره‌جوئی از این انگیزه‌ها ندارند. حتی مؤسسات تازه کاری که انتظار سود در سالهای نخست کار خود دارند باز نمی‌توانند از فوائد انگیزه‌های مالیاتی چنان که باید و شاید استفاده کنند. نتیجه این جریان استفاده مؤسسات کهنه به زیان کارخانجات نویا

است. راه مقابله با این وضع اجازه انتقال ارافق مالیاتی به سوابات آتی یا واگذاری ارافق به مؤسسات دیگر است. در این زمینه دو نظریه مطرح است: نخست این که بهتر است تبعیضی که از این طریق به زیان مؤسسات جدید پدید می‌آید، جریان شود. نظریه دیگر وضع بودجه دولت را در مذنّظر دارد و می‌گوید اگر ما انگیزه مالیاتی برقرار کنیم قانوناًوظیفه خود را از حیث پیش‌بینی ارفاقات مالیاتی برای مقابله با آلدگی انجام داده‌ایم و اگر مؤسسات جدید نتوانند از آن استفاده کنند این به سود بودجه دولت است که هزینه و در رفت کمتری را از این حیث تقبل کرده است.

الف) انتقال ارافق مالیاتی به سوابات آتی: اجازه نقل ارافق مالیاتی استفاده نشده به سالهای بعد می‌تواند موجبات تشویق پیشتری را برای سرمایه‌گذاری روی تجهیزات ضد آلدگی فراهم نداشتند. چنین شرکتهایی می‌توانستند اجازه استهلاک دارائیها و اعتبارهای مالیاتی متعلق به خود را به شرکتهای صاحب درآمد مشمول

سازد. در سالهای نخست فعالیت یک مؤسسه معمولاً نقدینگی زیادی به جانمی ماند و به فرض ماندن کسوری مانند استهلاک و اقساط وام آن را کاهش می‌دهد. بسیاری از کشورها استفاده از ارافقهای مالیاتی را به سالهای بعد - برای دوره معینی - اجازه می‌دهند. این مدت در تایوان ۴ سال و در سنگاپور نامحدود است.

ب) انتقال ارافقهای مالیاتی به اشخاص ثالث: ممکن است مؤسسه‌ای نتواند انگیزه اعطایی را طی چند سال مورد استفاده قرار دهد، ضمن این که هر چه زمان استفاده از این گونه ارفاقات به تأخیر افتاد از ارزش واقعی آن کاسته می‌شود. بدین ترتیب، اگر مؤسسه ذیحقی بتواند بموقع حق خود را به ثالث انتقال دهد از این تضرر جنبی نیز مصون خواهد ماند.

طریقه دیگر جریان این است که دولت ارافق مالیاتی استفاده نشده را نقداً به مؤذی بپردازد، هرچند این شیوه از حیث سنتهای مالیاتی دولت ممکن است ناپسند جلوه کند. در عین حال کانادا و انگلستان مکانیزمهایی به این شکل در مورد مخارج تحقیقاتی و توسعه‌ای مENTIONED در مورد می‌باشد. برای آن که انتقال ارافق مالیاتی به شایستگی

از جمله کشورهایی که انگیزه‌های مالیاتی وسیعی در مورد امر تحقیق و توسعه در زمینه حفاظت محیط زیست منظور داشته‌اند کشور انگلستان را می‌توان نام برد. این نوع فعالیت مورد توجه خاص قرار گرفته است و نسبت به سایر انگیزه‌های سرمایه‌گذاری در زمینه تجهیزات کنترل آلدگی توجه چندانی به عمل نیامده است.

صورت پذیرد می‌باشد درآمد خالص شرکت فروشنده معادل گذشت مالیاتی دولت باشد. اما گاهی بر اثر عدم کارائی ترتیبات نقل و انتقال مورد بحث این نسبت به حدود بسیار کمتری تقلیل پیدا می‌کند.

از جمله نمونه‌های فروش ارفاقات مالیاتی سابق در امریکا برقرار بود که در سال ۱۹۸۳ تغییر یافت. این ارافق متوجه شرکتهای بود که در سال نخست فعالیت خود درآمد مشمول مالیات نداشتند. چنین شرکتهایی می‌توانستند اجازه استهلاک دارائیها و اعتبارهای مالیاتی متعلق به خود را به شرکتهای صاحب درآمد مشمول

نمی‌توان پیش‌بینی کرد.
به هر تقدیر لازم است روشن شود که این گونه هزینه‌های احیاء و بازیابی - یا به عکس مخارج بستن و تعطیل معادن - را در چه شرایطی می‌توان به عنوان هزینه‌های قابل کسر به حساب آورد. قانون مالیات بر درآمد کانادا سه ضابطه را در این خصوص تعیین کرده است:

- آیا وجوده لازم برای بازیابی و احیاء جنبه بدھی برای مؤسسه دارد؟ و اگر چنین است آیا این بدھی حال است، مربوط به آینده است و یا فقط جنبه احتمالی دارد؟ با توجه به این حالات می‌توان تصمیم گرفت که میزان هزینه قابل قبول قطعاً مشخص است یا فقط حالت برآورده دارد. - در صورت تلقی این وجوده به عنوان هزینه باید دید آیا انجام مخارج برای ازدیاد منافع است یا وسیله کار اضافی و کسب درآمد به شمار می‌رود؟ - آیا انجام مخارج جنبه سرمایه‌گذاری ندارد؟ یعنی منشأ تحریص درآمد مستمر برای مؤذی به شمار می‌رود یا خیر.

۵. قابلیت جذب ارافق مالیاتی با توجه به بزرگی مؤسسه

استفاده از انگیزه‌های مالیاتی از جهت بزرگی و کوچکی مؤسسه ممکن است متفاوت باشد. بسیاری از مؤسسات برای بهره‌گیری از این گونه انگیزه‌ها اهداف عمرانی و سرمایه‌گذاری بیشتر را در نظر می‌گیرند. چنین محاسباتی را به طور عمده شرکتهای بزرگ انجام می‌دهند و در نتیجه جذب ارافقهای مالیاتی از سوی آنها بهتر صورت می‌پذیرد و موجبات بزرگ‌تر شدن‌شان را فراهم می‌آورد، به نحوی که می‌توان گفت انگیزه مالیاتی وسیله‌ای است برای کاهش هزینه‌های سرمایه‌گذاری این گونه مؤسسات.

نکته دیگر در همین زمینه وجود یا فقد درآمد مشمول مالیات به حد کفايت است. یک مؤسسه بزرگ با تنوع و کثرت دامنه عملیات تجاری خود درآمد مشمول مالیات به حد کفايت دارد و در نتیجه بهتر می‌تواند ارافقهای مالیاتی را جذب کند. در مقابل، مؤسسات کوچک قابلیت انعطاف لازم را از این لحاظ دار نیستند و غالباً نمی‌توانند از انگیزه‌های مالیاتی به حد کفايت بهره جویند. همین وضعیت را مؤسسات تازه کار در قبال شرکتهای قدریعی تر دارند. می‌توان ارافقهای مالیاتی را متوجه انواع خاصی از فعالیتها و مآل‌گونه‌های ویژه‌ای از سرمایه‌گذاری کرد. اما شیوه مترقبانه‌تر این است که ترتیبی برای استفاده کامل از انگیزه‌های مالیاتی فراهم آورد.



مالیات بفروشنده.

در بر می‌گیرد خود نکته مهمی است. از جمله

مسئله پیشبرد مسائل رفاهی از طریق انگیزه‌های مالیاتی تحقیق و توسعه بسیار مورد توجه است. بنابراین، باید تعریف را جستجو کرد که بین این گونه فعالیتها و کوشش‌هایی که به خاطر ارتقاء واقعی مناسبات علمی و تکنولوژیکی صورت می‌پذیرد خط فاصلی ترسیم نماید.

از جمله کشورهایی که انگیزه‌های مالیاتی وسیعی در مورد امر تحقیق و توسعه در زمینه حفاظت محیط زیست منظور داشته‌اند کشور انگلستان را می‌توان نام برد. این نوع فعالیت مورد توجه خاص قرار گرفته است و نسبت به سایر انگیزه‌های سرمایه‌گذاری در زمینه تجهیزات کنترل آلدگی توجه چندانی به عمل نیامده است.

۶. قابلیت کسر هزینه‌های آتی

بسیاری از صنایع با این مسئله مواجه‌اند که آیا هزینه‌های دوران پس از اختتام مرحله بهره‌برداری تأسیسات را از محل درآمد فعلی تأمین کنند یا خیر. فرضاً در صنایع برق هسته‌ای و نفت فلات قاره مساله بازیابی مجدد یا ترک مؤسسه همواره مطرح است. و نیز معدن طلا با این نیاز مواجه هستند که هزینه احیاء معدن را پس از ختم بهره‌برداریهای مرحله نخست چگونه تأمین کنند.

این مطلب چه از نظر تشویق فعالیت صنعتی و چه از جهت مسائل مربوط به حفاظت محیط زیست حائز اهمیت است. پای مالیات نیز به میان کشیده می‌شود، زیرا باید دید آیا می‌توان این گونه مخارج را به هزینه نهاد؛ و اگر پاسخ مثبت باشد در چه زمانی باید این کار را انجام داد؟ اگر چنین هزینه‌هایی برای مؤسسه سنگین باشد و بیم تعطیل کار برود ممکن است دولت در مقام پاری برآید و اجازه تخصیص ذخایری را از محل درآمد فعلی برای انجام این گونه مخارج آتی بدهد. البته کسانی با این کار مخالفاند، زیرا چنین هزینه‌هایی قطعی نبوده و قوع حتمی آنها را

۳. اعطای انگیزه برای پژوهش‌های کنترل آلدگی برخی کشورها به خاطر کمک به امور تحقیقاتی در زمینه مبارزه با آلدگی تشویقات مالیاتی در این زمینه برقرار ساخته‌اند. نوآوریها در باب تحقیق و توسعه به طور سنتی همواره مورد انواع تشویقات نظیر به هزینه نهادن مخارج، اعتبارهای مالیاتی، سوبسید مستقیم و غیره بوده است. استدلال رایج در این خصوص این بوده است که فواید حاصل، از بهای کنونی تحميلات وارد بر بودجه دولتی فروزن‌تر است. ضمناً از آنجا که این گونه ارافقهای هزینه‌های سرمایه‌گذاری مؤسسات را کاهش می‌دهد، چنین اقداماتی را می‌توان در عین حال به منزله سهیم شدن دولت در فعالیتهای پژوهشی نیز به شمار اورد.

اعتقاد عمومی بر این است که مؤسسات خصوصی در صورت عدم توقع منافع دست به فعالیتهای تحقیقی نخواهند زد و همین واقعیت می‌تواند دلیل قانع‌کننده‌ای برای توجیه برقراری انگیزه‌های پژوهشی از دید سیاسی و قانونگذاری تلقی شود. از جهت سیاسی به رغم وجود دلائل روشن برای حمایت عمومی از این گونه ارافقهات، مع ذکر به درستی دانسته نیست که انگیزه‌های مالیاتی مکانیزم مناسبی برای چنین سوبسیدی باشد. پشتیبانی دولت از پژوهش‌های اساسی و کاربردی در مؤسسات تحقیقی و دانشگاه‌ها محتملاً می‌تواند وسیله مؤثرتری به شمار آید. ضمن این که حاصل چنین تحقیقاتی به عنوان مایملک عالمه تلقی می‌شود و در اختیار همگان قرار می‌گیرد. در مقابل انگیزه‌های مالیاتی فقط می‌تواند مشوق تحقیقات خصوصی باشد و از میزان فایده بخشی عمومی آن بکاهد.

اما مسائل حقوقی تحقیق و توسعه زوایای وسیع تری را دربرمی‌گیرد. تشخیص این مطلب که از نظر یک مؤسسه انتفاعی مشمول مالیات اصطلاح تحقیق و توسعه چه محتوا و مطالبی را

۶. تعریف سرمایه‌گذاری کنترل آلوودگی
برای آنکه انگیزه‌های مالیاتی کنترل آلوودگی در
مسیر واقعی خود قرار گیرد و از سوء؛ تعییر و استفاده
نادرست جلوگیری شود لازم است تعاریف روشنی
درین زمینه به دست داده شود. قوانین کشور تایوان
دوام‌صلاح «تجهیزات کنترل آلوودگی» و «تکنولوژی کنترل آلوودگی»
کنترل آلوودگی را به کار برد است. در تعریف اصطلاح «تجهیزات کنترل آلوودگی»
اصطلاح نخست گفته می‌شود تجهیزات کنترل آلوودگی
آلوودگی آن است که آلوودگی یا ضایعات حاصل از فرایند تولید و عملیات را به منظور اطمینان
از تحقق استانداردها و دستورهای حفاظت محیط زیست مورد آزمایش یا بازارسی
قرار می‌دهد. اقلام مشمول این عنوان عبارتند از تجهیزات کنترل آلوودگی هوا و آب، رفع
ورجوع ضایعات و بازارسی و آزمایش زیست محیطی و هرگونه تسهیلات وابسته به
آن. تکنولوژی کنترل آلوودگی شامل هرگونه حق امتیاز یا اطلاعات فنی لازم جهت
کاربرد تجهیزات یاد شده است.

مالیاتی نمی‌توان ابداع کرد. بهترین سیاست
موازنی‌های که مراجع مالیاتی می‌توانند بازی کنند
این است که از طرفی یک کادر فنی برای کنترل
ادعاها می‌دانند در زمینه استفاده از این گونه
ارفاقتات به وجود آورند و از سوی دیگر همواره
فهرست جدیدی (که البته الزاماً نباید کاملاً به روز
درآمدۀ باشد) برای اجراء در اختیار مؤسسات
قرار دهند.

نتیجه

استفاده از انگیزه‌های مالیاتی به منظور
تشویق سرمایه‌گذاری روی تجهیزات کنترل
آلوودگی تاکنون به عنوان رایج ترین شیوه مالی
مقابله با آلوودگی در جهان مورد استفاده بوده
است، ولی همان گونه که نشان دادیم اتخاذ چنین
روشی در بلندمدّت ممکن است تقلیل آلوودگی را
به همراه داشته یا نداشته باشد. علاوه بر این، اگر
طراحی و برنامه‌ریزی موضوع به درستی انجام
نشود، چنین انگیزه‌هایی می‌تواند از حيث
انتخاب تکنولوژی مناسب و تجهیزات با دوام
اختلالاتی پدید آورد، به نحیی که آنچه هم از
جهت اقتصادی و هم از حيث مسأله حفاظت
محیط زیست نامناسب باشد مورد گزینش قرار
گیرد. با توجه به این نواقص سیاری از کشورهای
آسیائی، اروپائی و امریکای شمالی به اندیشه
بهره‌جوئی از سایر انگیزه‌های بازار پایه افتاده‌اند
که اهداف زیست محیطی مطلوب را به نحو
روشن‌تری تعقیب می‌کند و سویسیدهای
مستقیم‌با کمکهای مالیاتی را متوجه حصول آن
موارد می‌نمایند و نوآوریهای مهم در زمینه
سیاست مالی و زیست محیطی امروزه در این
جهت جریان دارد.



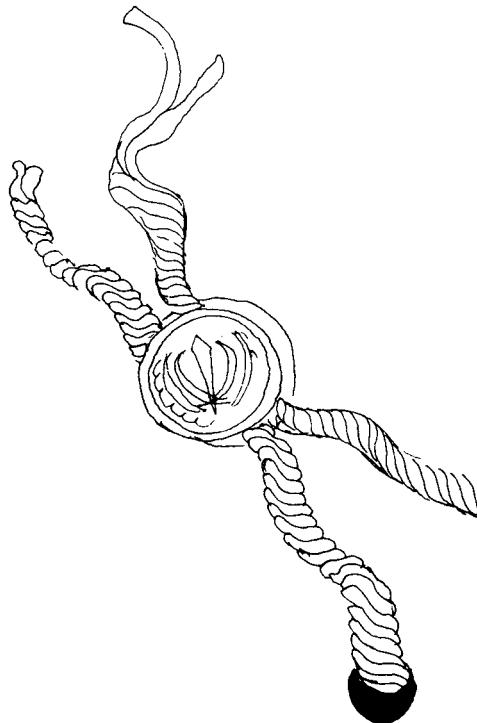
استحقاق را محتملاً از اتفاقهای مالیاتی محروم
سازند و یا این که تعاریف وسیع و غیرمقیدی را
ارائه کنند که نتیجه آن ممکن است سوءاستفاده
مالیاتی و در عین حال تقلیل درآمد دولت باشد.
در قوانین تایوان تعاریف بالتبه وسیعی ذکر
شده، حال آن که زاپن فهرست مبسوط از
تجهیزات مشمول انگیزه‌های مالیاتی به دست
داده است. طبقه‌بندی وسیع زاپن‌ها بیشتر انواع
تجهیزات و کمتر فرایدهای مختلف تولید را در
بر می‌گیرد. ماشین‌آلات و تجهیزات ضد آلوودگی
مشمول انگیزه‌های مالیاتی به شرح زیرند:

- تجهیزات رفع آلوودگی نفتی از کشتی‌ها (مشتمل بر وسائل تکنیکی نفت، کوره‌های اوقافطات بدکی آنها).
- تجهیزات گوگردزدایی (شامل وسائل گوگردزدایی هیدروکربورها و غیره).
- سیستمهای رفع و رجوع فاضلاب (شامل ملحقات تجهیزات و ساختهای نظری لوله‌ها، ابزار اندازه‌گیری، تنظیم‌کننده‌های اتوماتیک و غیره).
- سیستمهای رفع و رجوع مواد بدبو (شامل لوله‌های اکزوست، خنک‌کننده‌های گاز، دستگاه‌های گردآوری گردودخاک، کپرسورهای هوا و غیره).
- دستگاه‌های رفع دود (شامل پنکه‌ها، دستگاه‌های تهویه، ترانسفورماتورها و غیره).
- دستگاه‌های کنترل صدا (شامل دستگاه‌های صدایگیر، دستگاه‌های مانع از نفوذ صدا، دستگاه‌های آهنگری ماشینی و غیره).
- تسهیلات رفع ضایعات و فضولات صنعتی (شامل کوره‌ها، وسائل ساخت مواد هیدروکربور از ضایعات پلاستیک و غیره).
- باید دانست که در نهایت هیچ فرمولی برای جلوگیری کافی از سوءاستفاده از انگیزه‌های

از آنجا که اعطای انگیزه‌های مالیاتی جنبه
انتخابی و خاص دارد، مسأله تعریف دقیق قضیه
خدونمائی می‌کند. مشکل نه تنها به نوع
تجهیزات یا تکنولوژی مرتبط می‌شود بلکه
همچنین نفس مالیاتهای را که نسبت به هر مورد
باید انتخاب کرد در بر می‌گیرد. اگر سخت افزار و
تکنولوژی مربوط همگون می‌بود و تنها یک نوع
هدف یعنی کنترل آلوودگی را دنبال می‌کرد امر
تعییر و طبقه‌بندی موضوع، دشواری چندی به
همراه نداشت. اما انواع متعددی از تجهیزات و
فرایدهای وجود دارند که برخی از آنها را می‌توان
برای مقاصد غیرمرتبط با امور آلوودگی نیز به کار
برد و همین نکته سبب پیچیدگی مطلب می‌شود.

فرضیه‌ایک غریب مکانیکی که از ورود مواد
آلوودکننده زیر به داخل مایع جلوگیری می‌کند
می‌تواند به عنوان یک وسیله ضد آلوودگی تلقی
شود، ولی همین وسیله در عین حال می‌تواند از
نفوذ ذرات جامد به سیستم خنک‌کننده و سایر
دستگاه‌های کارخانه نیز ممانعت به عمل آورد و
در این حالت وسیله‌ای به شمار می‌رود که کار
معمولی کارخانه را تسهیل می‌کند و این وظیفه
ارتباطی به امر آلوودگی ندارد. با این اوصاف آیا
می‌توان دستگاه مورد بحث را یک وسیله ضد
آلوودگی مشمول ارافق مالیاتی دانست؟

این معضلی است برای تدوین کنندگان قانون
که یا تعاریف سخت و انعطاف‌ناپذیری به دست
دهند و در نتیجه پاره‌ای تکنولوژیهای حائز



مالیات بر درآمد مستغلات (اجاره املاک)

مجله مالیات از آن همگان است و بویژه مودیان مالیاتی وسیع ترین قشری هستند که می توانند از مندرجات آن برای پی بردن به حقوق و تکالیف خود پهنه جویند و سهل ترین مسیر را در طی راه پر پیچ و خم مالیاتی برگزینند. خدمت به این گروه عظیم خوانندگان را مجله مالیات به عنوان یکی از مهم ترین هدفهای خود منظور می دارد و ایندوار است یا درج مقالاتی به زبان ساده و تا حد امکان دور از پیچیدگیهای خاص قانونی و اصطلاح پردازیهای مأموران و مشاوران مالیاتی خواننده را به راهی که باید در این زمینه پیساید، راهنمایی کند. به عنوان نخستین مقاله باب مالیات بر درآمد مستغلات (اجاره املاک) را برگزیده ایم. در شماره های بعد انواع دیگر مالیاتها را مورد بحث قرار خواهیم داد، به نحوی که همه مباحث مالیاتی کشور دربر گرفته شود.

نداشته باشد و یا ارائه نگردد و یا مالک علاوه بر مبلغ ذکور در سند رسمی وجهی به عنوان ودیعه یا عنوان دیگر از مستأجر دریافت کرده باشد و یا سند اجاره به صورت عادی باشد، اجاره ملک بر اساس اجاره بهای املاک مشابه توسط ممیز یا سرممیز حسب مورد تعیین می شود.

درآمد اجاره مشمول مالیات
کل درآمد اجاره ملک مشمول مالیات نیست بلکه معادل ۲۵ درصد درآمد اجاره بعنوان هزینه ها و استهلاکات و تعهدات مالک نسبت به مورد اجاره از درآمد اجاره کسر می شود و ۷۵ درصد درآمد اجاره، درآمد مشمول مالیات خواهد بود که باید مأخذ محاسبه مالیات قرار گیرد.

در این مقاله هدف این است که مقررات مالیاتی مربوط به درآمد اجاره اشخاص حقیقی به زبان ساده و با ذکر مثال بیان شود تا مورد استفاده و بهره برداری علاقه مندان قرار گیرد.

افراد مشمول مالیات

هر فردی که خانه یا آپارتمان یا مغازه یا سایر املاک خود را به اجاره واگذار کند نسبت به درآمد اجاره ای که به طور نقد یا غیرنقد تحصیل می کند مشمول مالیات است.

نحوه تعیین درآمد اجاره

در صورتی که ملک با سند رسمی به اجاره واگذار شود مال الاجاره از روی سند رسمی تعیین می شود و چنانچه سند رسمی وجود

محمد تقی نژاد عمران - علی اصغر شایانی

نحوه پرداخت مالیات

نحوه پرداخت مالیات بر اساس ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم از ۱۲ درصد شروع و به ۵۴ درصد ختم می‌شود که ۵۴ درصد آخری نسبت به درآمد مشمول مالیات مازاد بر ۳۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال عمل می‌شود.

عوارض شهرداری

به درآمد مشمول مالیات اجاره علاوه بر مالیات معادل ۳ درصد عوارض شهرداری تعلق می‌گیرد که باید به همراه مالیات پرداخت شود. این عوارض نسبت به درآمد سنتات ۱۳۶۸ تا آخر ۱۳۷۲ قابل وصول خواهد بود.

مهلت پرداخت مالیات بر درآمد اجاره

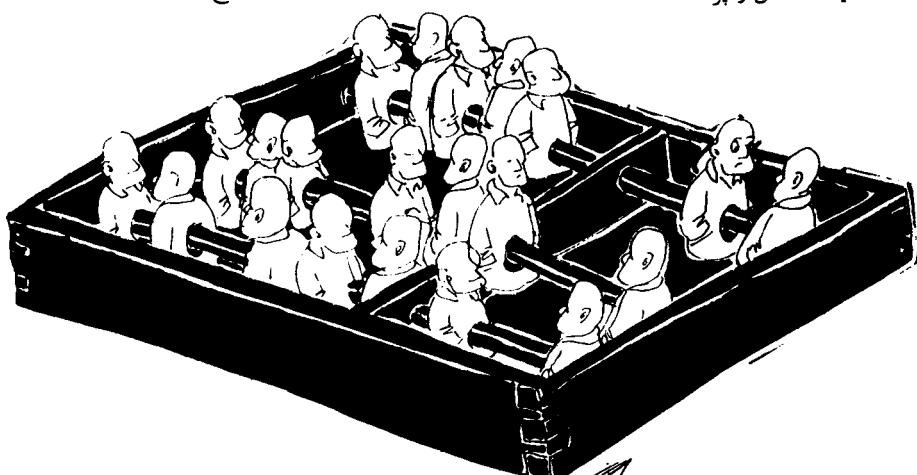
هر شخص حقیقی که دارای مستغلات اجاره‌ای است باید نسبت به درآمد اجاره هر سال شمسی اعم از اینکه ملک در کل مدت یک سال و یا قسمتی از سال در اجاره بوده باشد تا آخر تیرماه سال بعد اظهارنامه مالیاتی تسليم و مالیات متعلق را ظرف همین مدت پرداخت کند.

محل تسليم اظهارنامه مالیاتی

محل تسليم اظهارنامه مالیاتی حوزه مالیاتی است که ملک در محدوده آن واقع است و در صورتی که مالک در محدوده یک حوزه مالیاتی املاک متعدد اجاره‌ای داشته باشد باید نسبت به جمع درآمد اجاره آن محدوده یک اظهارنامه مالیاتی تسليم کند و چنانچه هر فرد املاک اجاره‌ای در محدوده چند حوزه مالیاتی داشته باشد باید برای املاک محدوده هر حوزه مالیاتی اظهارنامه مالیاتی جداگانه تسليم کند. در این قبیل موارد مالک مکلف است نسبت به جمع درآمد اجاره املاک، اظهارنامه جمع درآمد به حوزه مالیاتی محل سکونت خود تسليم و مابه التفاوت مالیات متعلق را پرداخت کند.

نحوه محاسبه مالیات با ذکر مثال

شخصی یک پلاک از مستغلات خود را از ۷۱/۲/۱۶ به مدت دو سال با مال الاجاره ماهانه ۴۰۰،۰۰۰ ریال به یک فرد دیگر به اجاره واگذار کرده است، با این فرض که این ملک از اول سال ۷۱ تاریخ ۷۱/۲/۱۶ خالی بوده باشد. نحوه محاسبه مالیات به شرح زیر است:



درآمد اجاره سال ۱۳۷۱

درآمد مشمول مالیات سال ۱۳۷۱	$3,800,000 \times 9/7 = 4,000,000$
درآمد مشمول مالیات سال ۱۳۷۱	$2,080,000 \times 7/5 = 2,800,000$
مالیات بر درآمد اجاره سال ۱۳۷۱	$2,080,000 \times 131/130 = 2,085,000$
عوارض شهرداری	$2,085,000 \times 1/3 = 85,000$

هرگاه مالک مالیات را در موعد مقرر پرداخت کند مشمول جایزه خوش حسابی به میزان ۴٪ مالیات پرداخت شده خواهد بود. این جایزه به اصل مالیات تعلق می‌گیرد و شامل عوارض سهم شهرداری نمی‌شود.

جمع مالیات و عوارض

۴۷۷,۵۰۰ + ۸۵,۵۰۰ = ۵۶۳۰۰۰
مالیات سنتات ۱۳۷۲ و ۱۳۷۳ هر سال جداگانه و براساس مدتی که ملک در اجاره بوده به شرح فوق باید محاسبه و در مدت مقرر پرداخت شود.

جایزه خوش حسابی

هرگاه مالک مالیات را در موعد مقرر پرداخت کند مشمول جایزه خوش حسابی به میزان ۴ درصد مالیات پرداخت شده خواهد بود. این جایزه به اصل مالیات تعلق می‌گیرد و شامل عوارض سهم شهرداری نمی‌شود. در مثال فوق چنانچه مالک مبلغ ۴۷۷,۵۰۰ ریال مالیات متعلق را تا ۷۲/۴/۳۱ پرداخت کند مشمول ۱۹۱۰۰ ریال جایزه خوش حسابی خواهد شد که به وی مسترد یا از بدھی مالیاتی او کسر خواهد شد.

چراغنامه مالیاتی

چراغنامه مالک در موعد مقرر اظهارنامه مالیاتی تسليم کند ولی مالیات متعلق را ظرف مهلت مقرر پرداخت نکند مشمول جریمه‌ای معادل ۲/۵ درصد بابت هرماه دیر پرداخت کردن اصل مالیات خواهد شد و اگر در مثال بالا مالیات عملکرد سال ۱۳۷۱ با شش ماه تأخیر پرداخت شود جریمه‌ای معادل ۱۱۹۳۷/۵ ریال برای هر ماه و مبلغ ۷۱۶۲۵ ریال بابت شش ماه به اولتیع خواهد گرفت. ولی اگر مالک تا ۷۲/۴/۳۱ مبلغ ۲۰۰،۰۰۰ ریال مالیات متعلق را پرداخت و اظهارنامه مالیاتی خود را ظرف همین

مدت تسليم نماید و بقیه مالیات را با شش ماه تأخیر پرداخت کند محاسبه جایزه خوش حسابی و جریمه به شرح زیر است:

جایزه خوش حسابی	$200,000 \times 4\% = 8000$
بقیه بدھی پس از کسر جایزه خوش حسابی و مبلغ پرداختی	$269500 - (20000 + 8000) = 241500$
جریمه دیرکرد پرداخت به ازاء هرماه	$269500 \times 2/5 = 6737/5$
جریمه دیرکرد بابت شش ماه تأخیرپرداخت	$6737/5 \times 6 = 40425$

فوق در سال ۱۳۷۱ هیج گونه درآمدی نداشت و یا صرفاً درآمد حقوق بازنیستگی داشته و یا سود و یا جوایزی از بانکها گرفته باشد محاسبه مالیات به شرح زیر خواهد بود:

$$\text{میزان معافیت سال } 1371 = 1,187,500 \times \frac{9}{12} = 125,000$$

درآمد مشمول مالیات پس از کسر معافیت $2,850,000 - 1,187,500 = 1,662,500$

مالیات بردرآمد اجاره سال ۱۳۷۱ $1,662,500 \times 131 = 239,250$ نرخ ماده ۱۳۱

اگر ملک مورد اجاره به نام فرزند صغیری باشد که پدرش در قید حیات است فرزند صغیر نسبت به درآمد مشمول مالیات اجاره نمی‌تواند از معافیت ۱۲۵,۰۰۰ ریال در ماه استفاده کند و باید مالیات را براساس جمع درآمد مشمول مالیات پرداخت کند.

۴. هرگاه مالک فرزند معلوم یا عقب‌مانده‌ای که قادر به کار نباشد در تکلف خود داشته باشد به

ازاء هر یک از فرزندان معلوم یا عقب‌مانده می‌تواند تا ۱۰,۰۰۰ ریال درآمد مشمول مالیات در ماه علاوه بر سایر معافیتها از معافیت مالیاتی استفاده کند.

۵. هرگاه مالک خانه یا آپارتمان مسکونی خود را مثلاً ماهانه به مبلغ ۶۰۰,۰۰۰ ریال به اجاره واگذار کند و خود برای سکونت ملکی را ماهانه به مبلغ ۴۰۰,۰۰۰ ریال اجاره نماید، اجاره پرداختی از اجاره دریافتی کسر و بقیه به عنوان درآمد اجاره مشمول مالیات است. در این فرض مبلغ اجاره مشمول مالیات ۲۰۰,۰۰۰ ریال مابه التفاوت درآمد اجاری تلقی و ۷۵ درصد آن مشمول مالیات خواهد بود. برای استفاده از این مقررات لازم است هم ملکی که به اجاره واگذار می‌شود و همچنین ملکی که برای سکونت اجاره می‌شود با تنظیم سند رسمی یا قرارداد عادی صورت گیرد به عبارت دیگر، شرط کسر کردن اجاره پرداختی از اجاره دریافتی وجود سند رسمی اجاره یا قرارداد عادی است. هرگاه یک کارمند خانه خود را با سند رسمی یا قرارداد به اجاره واگذار کند و خود از خانه سازمانی که کارفرما در اختیار او می‌گذارد استفاده کند، در این صورت وجهی که توسط کارفرما بابت خانه سازمانی از حقوق کارمند کسر می‌شود و یا در محاسبه مالیات حقوق او تقویم می‌شود از اجاره دریافتی قابل کسر خواهد بود.

مشخص می‌کند مشمول مالیات نخواهد بود و خانه سوم مشمول مالیات است و پدر باید نسبت به آن مالیات بردرآمد اجاره پردازد، در این مورد فرقی بین فرزندان پسر و دختر نیست. چنانچه مالک چند همسر دائمی داشته باشد محل سکونت هر یک از همسران دائمی او اجاری تلقی نخواهد شد. مثلاً اگر مالک دو همسر دائمی داشته که در اختیار هر یک از همسران یک واحد مسکونی باشد و علاوه بر آن یک واحد مسکونی در اختیار والدین مالک باشد، در این صورت سه واحد مالیات مستثنی خواهد شد. ۲. هرگاه مالک قسمتی از محلی را که در آن

برای پرداخت مالیات بر درآمد اجاره، مالک یا نماینده قانونی او باید به حوزه مالیاتی مربوط مراجعه و قبض چهار نسخه‌ای پرداخت مالیات را که توسط حوزه مالیاتی تکمیل می‌شود اخذ و با مراجعه به یکی از شعب بانک ملی ایران نسبت به پرداخت مالیات اقدام کند. بانک پس از وصول مالیات یک نسخه از قبض را به عنوان رسیده به پرداخت کننده تسليم می‌کند.

سکونت دارد (مثلاً یک یا چند اتاق) به اجاره واگذار کند تا ۳۰,۰۰۰ ریال درآمد اجاره ماهانه معاف و مازاد مشمول مالیات خواهد بود.

۳. هرگاه مالک فاقد هرگونه درآمد حقوق ملک یا اصلاحی را به اجاره واگذار کند تا ۱۲۵,۰۰۰ ریال درآمد ماهانه مشمول مالیات اجاره از پرداخت مالیات معاف و مازاد مشمول مالیات است. البته اگر مالک صرفاً درآمد حقوق مالیات است. نزد بانکها دارد سود یا جوایزی از بانکها دریافت نزد یا این که هم درآمد حقوق بازنیستگی داشته و هم سود یا جوایز بانکی تحصیل کند این درآمدها مانع از استفاده از معافیت مالیاتی مذکور نخواهد شد. در صورتی که مالک در مثال اگر مالک صرفاً درآمد حقوق بازنیستگی داشته باشد و یا بابت سپرده‌هایی که نزد بانکها دارد سود یا جوایزی از بانکها دریافت کند و یا این که هم درآمد حقوق بازنیستگی داشته باشد و یا بابت سپرده‌هایی که نزد بانکها دارد سود یا جوایزی از بانکها دریافت کند و یا این که هم درآمد حقوق بازنیستگی داشته و هم سود یا جوایز بانکی تحصیل کند این درآمدها مانع از استفاده از معافیت مالیاتی مذکور نخواهد شد.

چنانچه مالک اظهارنامه مالیاتی مربوط به درآمد اجاره املاک سال ۷۱ خود را تا ۷۲/۴/۳۱ تسليم نکند مشمول جریمه‌ای معادل ۵ درصد مالیات بابت عدم تسليم اظهارنامه در موعد مقرر خواهد شد و علاوه بر آن بابت دیرپرداخت کردن اصل مالیات جریمه‌ای معادل ۲/۵ درصد به ازاء هرماه به او تعلق خواهد گرفت و مبداء احتساب جریمه در این حالت از تاریخ انتقضای مهلت تسليم اظهارنامه یعنی از ۷۲/۵/۱ خواهد بود.

بخشودگی و معافیت‌های مالیاتی

۱. هرگاه مالک یکی از املاک خود را برای سکونت در اختیار پدر یا مادر یا همسر یا فرزند یا اجداد و یا سایر افراد تحت تکلف خود فرار دهد و اجاره‌ای از آنها دریافت نکند آن ملک اجاری تلقی نخواهد شد و مالک از این بابت مشمول پرداخت مالیات بردرآمد اجاره نخواهد بود، ولی اگر چند مستغل محل سکونت افراد مذکور باشد فقط محل سکونت مالک و همچنین یک مستغل جمیعاً برای سکونت سایر افراد مذکور به انتخاب مالک از مالیات معاف و بقیه مشمول مالیات است. به عنوان مثال، اگر پدری سه خانه داشته باشد و یکی مورد سکونت خود او و دو خانه دیگر هریک محل سکونت دونفر از فرزندان او باشد و از آنها اجاره‌ای دریافت نکند فقط محل سکونت خود او و یک خانه دیگر که مالک

دستورالعمل جدید صدور گواهی انجام معاملات املاک

علی اصغر عابدی

به موجب دستورالعمل شماره ۱۳۵۹-۲۰۰۰/۱/۲۲ وزرات امور اقتصادی و دارائی، از اول اردیبهشت سال جاری گواهی انجام معاملات املاک (موقع ماده ۱۸۷ قانون مالیات‌های مستقیم) طرف ۴۸ ساعت صادر می‌شود.

ضمن مصاحبه تلویزیونی و مطبوعاتی معاون درآمدهای مالیاتی وزرات اقتصاد و دارائی و اطلاعیه‌های جراید در هفته‌های گذشته، خبر مربوط به دستورالعمل تازه این وزراتخانه راجع به تسریع در صدور گواهی انجام معاملات منتشر شد. از آنجا که جزئیات روش جدید به صورت دستورالعمل تنها به واحدهای اجرائی و مأموران تشخیص مالیات محدوده تهران بزرگ و کرج ابلاغ شده و مایر واحدهای مالیاتی و مراجع و مؤسسات دیگر و خصوصاً مؤذیان مالیات از چگونگی آن اطلاعی ندارند، جا دارد که در نشریه تخصصی مالیات تصویر تا حد امکان ساده و روشنی از روش جدید ارائه شود.

پیش‌بینی شده به اختصار ذکر می‌کنیم:

۱. علی بخشانه‌ای به دفاتر استادرسی ابلاغ شده است که از اول اردیبهشت ماه سال جاری متقاضیان انجام معاملات املاک را فرم مخصوصی، که نوونه آن همراه همین مقاله به چاپ رسیده است، به حوزه‌های مالیاتی معروف نسبتند و ضمناً آنان را راهنمایی کنند که فرم موردنی بحث را به دقت تکمیل و همراه مدارک لازم برای شناسانی متعاملین و موضوع انتقال به حوزه مالیاتی مربوط ارائه دهند. واضح است که نوشتن مطالب غیر واقع و مغایر با محظیات پرونده ممکن است بررسی مجدد را بایجوب کند که طبعاً سبب تأخیر در کار خواهد شد.

۲. مدارک موردنی لزوم طبق روش جدید بسیار محدود و شامل تصویر استادی است که مشخصات طرفین معامله و ملک موردنی انتقال و مبنای محاسبات را احراز می‌نماید. مؤذی باید مدارک لازم را به شرح فرم دریافتی از دفترخانه پیش از مراجعت به حوزه تکمیل و همراه فرم مؤذی به حوزه مالیاتی تسليم کند. طبعاً نقص مدارک مانع صدور گواهی طرف دو روز مقرر خواهد بود.

۳. این دستورالعمل برای سهولت اقدام املاک را به چهار گروه زیر تقسیم کرده است: املاک مسکونی مالک، املاک مسکونی اجاری، املاک اجاری (تجاری - اداری) و املاک نوساز و نیمه ساز.

۴. در مورد املاک مسکونی مالک، گواهی انجام معامله صرفاً با محاسبه مالیات متعلق به نقل و انتقال ملک بر اساس مدارک ابرازی و پس از پرداخت آن از سوی مؤذی در روز مراجعت صادر و به وی تسليم می‌شود.

۵. در مواردی که ملک اجاری و فرار داد اجراء منگی به سند رسمی باشد نیز مالیات اجاره طبق مقررات محاسبه و همراه مالیات نقل و انتقال ملک توسط مؤذی پرداخت می‌شود و آنگاه گواهی انجام معامله صادر می‌گردد.

۶. اما اگر ملکی بدون تنظیم سند رسمی به اجاره واگذار شده باشد، نحوه تقویم اجاره به طبق روش جدید به این ترتیب است که مأموران تشخیص مالیات بدون مراجعت به محل با اعمال در صدهای به ارزش معاملاتی ملک (که مبنای محاسبه مالیات نقل و انتقال نیز هست) مالیات اجاره بهای ماهانه را تعیین می‌کنند. پس مالیات متعلق به مدت اجاره بر این اساس محاسبه و بعض مالیات به مؤذی تسليم می‌شود. از آنجاکه در صدهای مؤذی براساس برسیهای آماری مناسب باکیفیت ملک اجاری تعیین شده و به هر حال از پیش روش و معین است و ارزش معاملاتی املاک نیز به طور واضح پیش‌اپیش مشخص شده است، بنابراین

بدوایاً باد آور می‌شوند که به موجب ماده ۱۸۷ قانون مالیات‌های مستقیم، دفاتر استاد رسمی مکلفند قبل از ثبت سند معاملات املاک، اشخاص را برای تسویه کلیه بدهیهای مالیاتی ملک (از قبیل مالیات بر درآمد اجاره، مالیات حق و اگذاری، مالیات خالی ماندن ملک و بالاخره مالیات نقل و انتقال املاک) به حوزه مالیاتی مربوط معروف کنند. حوزه مالیاتی پس از رسیدگی سندي به نام «گواهی انجام معامله» صادر می‌کند که دفترخانه باید شماره آن را در سند معامله قید نماید. در همین ماده تکلیف شده است که گواهی مؤذی باید حداقل طرف ۱۰ روز صادر شود.

از زمان تصویب مقررات فوق (که در اصل به سال ۱۳۵۹ مربوط می‌شود) تا سال جاری برای مأموران تشخیص مالیات محدوده تهران بزرگ (بوبیزه حوزه‌های مالیاتی مناطق پرتوراکم با نواساز شهر که متقاضی انجام معامله در آنها زیاد است)، عملآماکن صدور گواهی طرف ۱۰ روز مقرر وجود نداشت، به نحوی که در بسیاری از موارد صدور گواهی پیش از یک ماه به طول می‌انجامید. این جریان که طبعاً ثبت معامله در دفتر استاد رسمی را هم به تأخیر می‌انداخت، نارضایی و انتقاد متقاضیان را در پی داشت.

همان گونه که در مقدمه دستورالعمل مورد بحث نیز اشاره شده است، کمیته اصلاح نظام اداری وزرات امور اقتصادی و دارائی (که در اجرای مصوبات شورای عالی اداری تشکیل شده است) مأمور بررسی موضوع گردید و گزارش نظری نمود که بر حسب آن مشاهده این تأخیر به طور عمده نارسانی روش اجرائی موجود تشخیص داده شده است. مهم ترین این نارسانیها عبارت بوده است از عدم اجرای بموقع تکالیف قانونی از سوی مؤذیان، متراکم شدن و ظایف مأموران تشخیص و نتیجه در نوبت قرار گرفتن متقاضیان، مراجعت مأموران تشخیص برای تحقیق پیرامون اجاری یا غیر اجاری بودن ملک، اطمینان از مشخصات بنا به منظور تقویم ارزش معاملاتی آن و نیز برای تقویم اجاره‌ها بر اساس املاک مشابه.

براساس گزارش کمیته، که به طور عمده حذف بازدیدهای غیر ضرور و برقراری ضابطه مناسب و مطمئن برای تقویم ارزش معاملاتی اجاری املاک را توصیه کرده بود، و با توجه به روش پیشنهادی دستورالعمل شماره ۱۳۵۹-۲۰۰۰/۱/۲۲ از سوی وزرات امور اقتصادی و دارائی به تصویب رسید. این مصوبه که قبلاً شورای عالی مالیاتی مغایر نبودن آن با قانون را مورد تأیید قرار داده و برای اجراء از اول اردیبهشت ماه سال جاری به واحدهای مالیاتی تهران و کرج ابلاغ شده صدور گواهی انجام معامله طرف ۴۸ ساعت را پیش بینی کرده است. اینکه مهم ترین ترتیبات و شرایطی را که در این دستورالعمل به منظور صدور گواهی ظرف این مدت

تا تدوین و اجرای برنامه‌های جامع و بلندمدت برای تحول کل نظام مالیاتی و تأمین و تضمین صحت اظهارات مؤیدان به عنوان مبنای اصلی تشخیص مالیات، تمهیل کار ارباب رجوع از طبق تغییر و اصلاح روش‌های اجرائی در کوتاه‌مدت مجموعاً مفید ارزیابی می‌گردد.

میزان مال الاجاره یا اعمال ضایعه مشخص روش خواهد شد و قضاوت شخصی در مورد آن مؤثر نیست، این کیفیت طبعاً در اکثر موارد محل اعتراضی باقی نمی‌گذارد.

بدین ترتیب گوامی، اتحام معامله ظرف ۴۸ ساعت صادر و به مقاضیان تسلیم

به شماره	دفتر حوزه مالیاتی	در تاریخ	رسید مدارک
گردیده و مدارک اخذ شد.	گردیده و مدارک اخذ شد.	به شماره	ثبت دفتر حوزه مالیاتی
هرگز مدارک اخذ نشد.	هرگز مدارک اخذ نشد.	به شماره	ثبت دفتر حوزه مالیاتی
.....
۱. اصل سند مالکیت	۴. گواهی پایان ساختمان یا عدم خلاف	۷. اصل و فتوکپی گواهی اراضی با بر	۶. جواز ساختمان در مورد املاک نوساز
۲. بثچاق	۵. فتوکپی صورت مجلس تفکیکی	(در مورد املاک توسعه که روی زمین بایر بنا	۷. اصل و فتوکپی گواهی از پلاک
۳. شناسنامه	۶. در مورد املاک تفکیک شده	شده است).	دارد.
۴. گواهی پایان ساختمان یا عدم خلاف	۷. ثبت دفتر حوزه مالیاتی	به شماره	به شماره
۵. فتوکپی صورت مجلس تفکیکی	به شماره	دفتر	دفتر
۶. در مورد املاک تفکیک شده	دفتر	حوزه مالیاتی	حوزه مالیاتی
.....

می شود. با این حال، ممکن است مؤذی به میزان مالیات اعتراضی داشته باشد. در چنین صورتی طبیعاً زمان صدور گواهی با توجه به تشریفات رسیدگی به تأخیر خواهد افتاد، ولی مؤذی می تواند در صورت تمایل و دعیه ای برابر مالیات مورد مطالبه بسپارد و گواهی انجام معامله را فروز دریافت کند و سپس اعتراض خود را هم دنبال کند. ضمناً طبق همین دستورالعمل ارجاع پرونده به مراجع حل اختلاف خارج از نوبت نیز پیش بینی شده و مهلت صدور گواهی با احتساب زمان لازم برای حل اختلاف همان ده روز مقرر در ماده ۱۸۷ در نظر گرفته شده است.

گفتنی است که در چند مورد زیر اگر ملک بدون سند رسمی هم به اجاره و اگذار شده باشد قاعده جدیدی که به آن اشاره کردیم حکم‌گارنا نخواهد بود:
 (الف) در موردی که مستأجر یک مؤسسه دولتی، وابسته به دولت، شهرداری یا نهاد انقلابی باشد.

ب) ملک به اشخاص خارجی غیرایرانی اجاره داده شده باشد.

ج) املاک تجاری - اداری بدون اخذ حق واگذاری محل به اجاره واگذار شده باشد.

د) میزان اجاره بهای اظهار شده از سوی مؤذی یا مندرج در سند عادی بیش از رقم حاصل از اعمال ضابطه باشد.

۷. در مورد سایر املاک نیز ترتیبات کار به تفصیل پیش بینی شده و تسهیلاتی فراهم گردیده است که براساس آن جز در موارد نقص اطلاعات و مدارک یا اختراض مؤذی، گواهی انجام معامله باید طرف ۲ روز صادر شود. از جمله تسهیلات منکر دستورالعمل جدا گانه‌ای است که برای تسریع در تسویه مالیات باز و بفوروشی و درج نهر اداره گل مالیات تعاهد مل. رسای، پاسازی، در زمین گاه، اتحاد معامله صادر شده است.

در یک ارزیابی کلی می توان نکات مثبت زیر را در مورد روش جدید بیان داشت:
 حذف بازدیدهای غیر ضرور، استناد به آخرين گزارش رسيدگي موجود در پرونده
 و اعتماد به انطباقات مؤذی، كه اين جمله می تواند سبب تسریع کار مراجعت و صرفه جویی در
 وقت و انرژی مأموران و حسن سلوک بین مراجع مالیاتی و مؤذیان گردد.

اعمال یک خانه مشخص برای تقویم ارزش اجاری املاک به جای ارزیابی نظری. این ترتیب می‌تواند اولًا نوسان و اختلاف چشمگیر در تقویم اجاره بهار، که صورت نیعیض و رفتار غیرعادله به خود می‌گیرد، از میان ببرد، و ثانیاً حجم اختراضات و رسیدگی و صرف وقت مراجع حل اختلاف مالیاتی بگاهد. ایجاد امکان برای آموزران تشخیص که به تدریج اطلاعات پرونده‌های مالیات املاک را از نظر اجاری با غیر اجاری بودن ملک به روز برسانند.

مُؤدي محترم؛ چون امور مربوط به صدور گواهی انجام معاملات بالاحترام و استناد به اظهارات شما صورت کامل بودن مدارک و اطلاعات موضوع اب، فهم صدیقه، گاهی اهر، در کنایه این زمان ممکن انجام خواهد شد.

نام و نام خانوادگی مالکین (فروشنده)	نام و نام خانوادگی مالکین	شماره شناسنامه	محل صدور	تاریخ تولد	میزان مالکیت	محل سکونت (صورت کامل و همراه با کد پستی و تلفن)
۱-	۱-					
۲-	۲-					
۳-	۳-					
مشخصات خریدار						
مشخصات ملک	پلاک ثبته فرعی از اصل بخش	مساحت اعیانی	شهرستان	کوچه خیابان	پلاک شهرداری	تلفن
مشخصات ملک	شهر					
نوع مشخص	□ خانه	□ آپارتمان	□ مغازه	□ دفترکار	□ سایر	نام برده شود
نوع ساختمان	□ بتون آرمه	□ اسکلت فلزی	□ پایه فلزی یا بتونی	□ آجر و نیر آهن	□ سایر	
نوع نما	□ سرمهیک	□ سرامیک	□ آجر	□ سیمان	□ سایر	
تجهیزات	□ حرارت مرکزی (شواز سازنال)	□ نهوده مطبوع	□ آسانسور	□ گارشیری	□ سایر	
وضعیت کاربری	□ مسکونی مالک	□ اجاری برای اجاری	□ اقساطی مسکونی	□ محل کسب و کار	□ سایر	
نوع اجاره	□ رسمی	□ عادی	□ رهن	□ مبلغ رهن	□ مبلغ اجاره ماهانه	

حالی مبلغ سود تقسیم شده با کسر مالیات به صفر رسیده و باقی مالیات مستوجه رقم سود تقسیم نشده خواهد شد. البته این کسری بنا به ترتیبی که قانون برقرار ساخته نسبت به هر سهامدار خاص متفاوت است که باید در حساب هریک از ایشان منظور شود. نهایتاً تمام این تفاوتها باید در حساب هر یک سهم واحد نیز منظور شود، به نحوی که معلوم باشد مانده حق صاحب سهم در هر سهم واحد بابت سود تقسیم نشده و اندوخته‌ها به چه میزان است.

الازام دیگر ثبت و منظور داشتن آثار تغییر در جابه جائی و مالکیت سهام روی مجموعه این محاسبات است که به طور مدام وضع هر سهم واحد را از حیث متعلقات مالی ان دگرگون می‌سازد. متعلقات هر سهم یعنی پشتونهایی که از اندوخته و سود تقسیم نشده آن پدید می‌آید به اضافه جاذبه‌ها و عوامل مالی و روانی مربوط به هر شرکت (که در مورد تمامی سهام یک شرکت معین کم و بیش یکسان است و حاصل آن در قیمت ذاتی سهم تبلور می‌یابد) در مجموع ارزش قابل عرضه هر سهم را تشکیل می‌دهد.

پس شرکتی واحد در آن واحد صاحب انتبه سهامی است که هر یک بهای جداگانه و شأن علیحده‌ای دارد. چنین وضعی مغایر فلسفه ایجاد شرکتهای سهامی و مخالف منطقی است که بر مجموع مقررات قانون تجارت پیرامون شرکتهای سهامی حکم‌فرماست.

در این میان طبیعی است که خریدار و فروشنده و معاملات سهام نیز با پیجیدگی و سردگمی مواجه می‌شوند که طبعاً در بورس اوراق بهادار ناهنجاری و آثار نامطلوبی بر جای خواهد نهاد. خریداران سهام به جای آن که بر اساس عوامل عینی مرتبط با فعالیت و بهره‌وری شرکتها داوری کنند و به خرید سهام پردازنند، ناچارند فکر خود را به متعلقات و مزایای فرد فرد سهام معطوف دارند. تصور نمی‌رود چنین وضعی از نظر اقتصادی نتایج مطلوبی به بار آورد.

ممکن است در مقابل آنچه بیان شد این ذکر به ذهن خطور کند که میتوان آثار نرخهای متفاوت مالیاتی را فقط روی آن بخش از سود که تقسیم می‌شود اعمال کرد و باقی آن یعنی سود تقسیم نشده و اندوخته را پس از کسر مالیات به طور مساوی در حساب تمام سهام منظور کرد و با چنین کاری از ایجاد مشکلات مربوط به نگاهداری حسابها و تفاوت ارزش سهام و آثار

مالیات سود سهام

بحثی پیرامون مالیات سود سهام شرکتهای سهامی

محمدحسین سیدزمانی

فصل پنجم قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سال ۱۳۶۶ (با اصلاحات سال گذشته آن) درباره مالیات بردرآمد شرکتها و سایر اشخاص حقوقی سخن می‌گوید. قسمت ب جزء ۱ بند د ماده ۱۰۵

قانون که نخستین ماده همین فصل است، تکلیف مالیات بردرآمد برخی از انواع شرکتها را روشن کرده که از آن میان بحث ما بر شرکتهای سهامی و بویژه شرکتهای سهامی عام مرمرک است.

به موجب قسمت ب جزء ۱ بند د فوق سود همام با نام به نسبت حصه هر یک از سهامداران و به نرخهای تصاعدی ماده ۱۳۱ قانون، مشمول مالیات می‌شود. مفهوم این حکم آن است که

مالیات هر صاحب سهمی به نسبت مبلغ کل سودی که به وی تعلق می‌گیرد کم و زیاد می‌شود. بدین سان سهامداران عمدۀ مشمول نرخهای بالاتر مالیاتی خواهند شد و شرکای خردپا از نرخهای نازل مالیاتی بهره خواهند جست.

واضح است که هدف مقتن تحقق عدالت در توزیع بار مالیاتی برحسب توان مؤذیان از یک سو و تشویق قشراهای کم درآمد به مشارکت در سرمایه‌گذاری و گسترش مالکیت سهام از سوی دیگر بوده است. ولی در کنار آن مسائل و مشکلاتی از حیث نگاهداری حسابهای مربوط

۱. شرکهایی که مقدورات کافی حسابداری ندارند، ممین گونه عمل می‌کنند.



گزارش ویژه

سینمای بررسی تحلیلی خصوصی سازی

سینمای بررسی تحلیلی خصوصی سازی از طرف دانشکده امور اقتصادی و با همکاری مؤسسه توسعه اقتصادی (Economic Development Institute) از تاریخ ۱۸ تا ۲۳ اردیبهشت ماه ۱۳۷۲ در تهران برگزار شد. برنامه سینمایی در نحوی تنظیم شده بود که کارشناسان و مدیران اجرایی دستگاههای دولتی در پنج روز اول و مقامات عالیرتبه در روز آخر سینمای حضور یابند.

سینمای روز شنبه ساعت ۸/۳۰ دقیقه با سخنرانی آقای دکتر محسن نوریخس وزیر امور اقتصادی و دارائی افتتاح شد که اهم نکات سخنرانی ایشان به شرح زیر بوده است:

— خصوصی سازی به معنای وسیع کلمه نوعی فعالیت تکمیلی در مجموعه برنامه تعديل اقتصادی است تا از تصمیم‌گیریهای اقتصادی نتایج بهتری به دست آید. هدف از این اقدام نوعی مقررات زدایی برای ایجاد تحرک لازم در فعالیتهای اقتصادی به منظور استفاده مؤثر از منابع موجود است.

— اگر فعالیت بخش خصوصی را محدود نمائیم و واحدهای اقتصادی را به صورت شبه دولتی اداره کنیم چار جوپ کار و مجموعه شرایط به صورت اداری و دولتی در خواهد آمد و تحرک لازم را نخواهد داشت و استفاده مؤثر از منابع اقتصادی به عمل نخواهد آمد.

— مصوبه دولت خصوصی سازی را همسو با افزایش کارایی و کسب راندمان بالاتر در استفاده از منابع و امکانات می‌داند. آنچه به عنوان روند خصوصی سازی در جمهوری اسلامی ایران انجام می‌شود با آنچه در سایر کشورها انجام می‌پذیرد تفاوت‌های اساسی دارد و البته در مواردی مانند نکات فنی تشابه نیز وجود دارد.

— ما در کشورمان نیاز نداریم که بخش خصوصی را ایجاد کنیم، در حالی که این مشکل اصلی برای کشورهای اروپایی شرقی وجود داشته است. آنچه برای خصوصی سازی در ایران مدنظر است قدرت مدیریتی است که لازمه فعالیت بخش خصوصی است تا بتواند منابع را به گونه‌ای تخصیص دهد که حداقل استفاده از آن بشود و این هدفی است که براحتی به دست نمی‌آید.

— در زمینه خصوصی سازی هدف کوچک کردن حجم فعالیت دولت نیست بلکه در نظر است که سیاست تعديل اجرا شود و منابع تحرک و

هدف از برگزاری سینمای

با توجه به سیاست دولت مبنی بر واگذاری واحدهای دولتی به عموم مردم و جلب مشارکت بخش خصوصی در اداره و راه اندازی بخش صنایع و خدمات دولتی، نظر مسئولین وزارت امور اقتصادی و دارائی بر آن شد که از تجربیات سایر کشورهای جهان در این خصوص بهره‌گیری به عمل آید. به همین منظور دانشکده امور اقتصادی مأموریت یافت با همکاری مؤسسه توسعه اقتصادی سینمایی به منظور ارائه تجربیات خصوصی سازی در جهان و همچنین مقایسه وضعیت موجود در ایران با در نظر گرفتن تجربیات مذکور برگزار کنند.

کارشناسان مؤسسه توسعه اقتصادی تجربیات خصوصی سازی در سایر کشورها را ارائه خواهند نمود و مدیران و کارشناسان ایرانی از سازمانهای مختلف از جمله بانک صنعت و معدن، سازمان گسترش و توسعه صنایع ایران، سازمان صنایع ملی ایران، وزارت نیرو و سازمان بورس اوراق بهادار نیز نظریات و تجربیات حاصل از اقدامات انجام شده در طی چند سال اخیر



را بیان خواهند داشت.

در این راستا، بررسی چگونگی ایجاد تشکیلات سازمانی مناسب به منظور رفع ناهمانگی‌ها و فقدان اطلاعات اساسی و ترسیم راه حل‌های عملی برای اجرای این سیاست مهم دولتی با در نظر گرفتن عوامل اجتماعی، سیاسی، فرهنگی و اقتصادی کشور مدنظر است.

در تدوین برنامه سeminar محتوای سخنرانیها به نحوی برنامه‌ریزی شده که ضمن ارائه تجربیات خصوصی سازی در سایر کشورهای جهان و تجربیات واحدهای دولتی در ایران، تحلیل امکانات و توانانیهای عملی و بررسی راه حل‌های مناسب برای رفع مشکلات خصوصی سازی صنایع و

خلاصه عنوان‌های سخنرانی‌های ایجاد شده در سminar

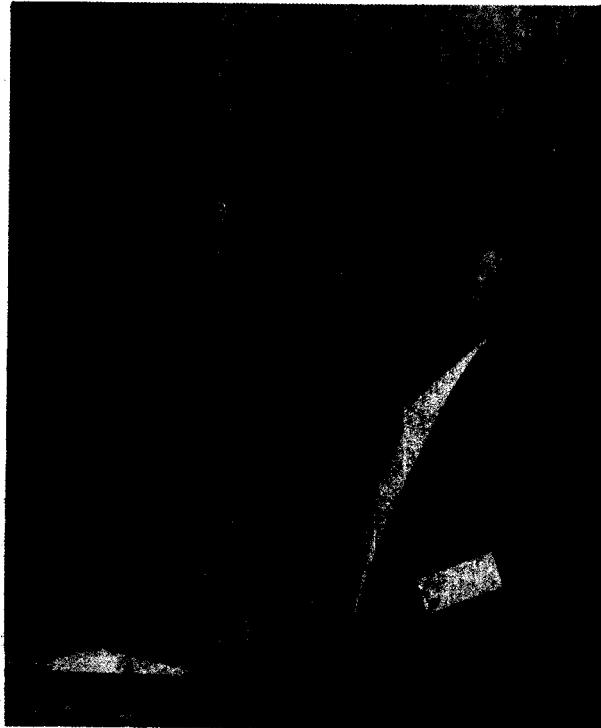
عنوان سخنرانی	سخنران	از موسسه:
اهداف کلان خصوصی سازی	دکتر جمال صنیر	موسسه توسعه اقتصادی
بازنگری کلی خصوصی سازی در کشورهای جهان، روشهای خصوصی سازی و نتایج حاصل از عده‌های ترین مطالعات انجام شده	دکتر جمال صنیر	موسسه توسعه اقتصادی
ارائه تجربیات در کشورهای مکزیک، مصر و تونس	دکتر جمال صنیر	موسسه توسعه اقتصادی
خصوصی سازی در آلمان شرقی و نقش نهاد دولتی (Truehand)	دکتر مانفرد بالز	موسسه توسعه اقتصادی
قواین خصوصی سازی، اصلاح ساختار مالی، چارچوب قوانین مرتبط با اجرای خصوصی سازی و سایر مقررات حمایتی	دکتر دیوید الرمن	موسسه توسعه اقتصادی
چارچوب تشکیلاتی	دکتر مارکو سیموناتی	موسسه توسعه اقتصادی
مسائل اشتغال و توسعه بخش خصوصی	دکتر دیوید الرمن، دکتر مارکو سیموناتی، خانم شهلا ترابی	موسسه توسعه اقتصادی
اثرات تغییر نرخ ارز بر وضعیت مالی شرکتها در مرحله خصوصی سازی (قیمت‌گذاری شرکتها) و همچنین در مرحله پس از واگذاری شرکتها (تأثیر بر قیمت موجودیها و قیمت فروش کارخانجات و تامین مالی)	دکتر دیوید الرمن - آقای عباس هشی	موسسه توسعه اقتصادی - هیئت اجرایی
بررسی بازار پولی - بورس اوراق بهادار	دکتر دیوید الرمن و دکتر گرگهارد ہل	موسسه توسعه اقتصادی
خصوصی سازی بخش خدمات در ایران	مهندس ملاکی	معاونت برق وزارت نیرو
تجربیات خصوصی سازی در ایران	آقای دارد حقبی آقای علی زیرک‌نژاد آقای ابرح اکبریه دکتر آرمان	سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران بانک صنعت و معدن سازمان صنایع ملی ایران سازمان بورس اوراق بهادار ایران
ارائه دو آفته در خصوصی دو شرکت واگذار شده ایرانی	آقایان امینی، ثابت‌زاده، شهروزی، حریرچیان	سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران و بانک صنعت و معدن با نظارت و
ارائه دو پروژه در مورد نحوه خصوصی سازی با رعایت اصول و روشهای صحیح فرایند خصوصی سازی	خانم آنا مرادی، آقایان نیزابی و برزنی	همکاری اعضای هیئت اجرایی

جمع بندی سخنرانیها و مطالب مورد بحث در سminar

۱. فرایند خصوصی سازی در دو بعد مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌گیرد؛ بعده اول آمادگی فضای اجتماعی - اقتصادی و بعده دوم ایجاد بستر قانونی مناسب برای اجرای آن.
۲. خصوصی سازی موفق وقتی تحقق می‌یابد که از پشتونه قانونی بهره‌مند باشد.
۳. ایجاد یک نهاد دولتی مستول اجرا و مدیریت مراحل خصوصی سازی که از حمایت لازم قانونی برخودار باشد دارای اهمیت بسزایی خواهد بود.

۱. اهداف دولتها از فرایند خصوصی سازی افزایش تولید و کارآئی، توسعه اقتصادی، ایجاد اشتغال، کاهش زیانها و سوبسید و هزینه‌های دولتی، بهره‌مندی از مشارکت مردمی و جلب صاحبان سرمایه، بهره‌وری از تکنولوژی جدید و مقررات زدایی برای ایجاد تحرک لازم در توسعه فعالیتهای اقتصادی و نهايتأکسب درآمد است.





تأمین سرمایه‌گذاری نقش بسزایی در اجرای فرایند خصوصی سازی داشتہ باشد.

۶. با توجه به قدمت پخش عمده‌ای از صنایع تحت پوشش لازم است برنامه‌های مناسب برای توسعه کارخانجات با استفاده از تکنولوژی جدید به منظور بالا بردن کیفیت تولید و استفاده از بازارهای صادراتی موجود تدارک دیده شود و به همین منظور بررسی وضعیت جلب سرمایه‌گذاری و تکنولوژی خارجی و تغییرات احتمالی در قانون موجود مرتبط به این پخش از فعالیتها توصیه می‌شود.

۷. تجدید نگرش نسبت به نیروی کار: قانون کار در ارتباط با اشتغال باید انگیزه لازم برای سرمایه‌گذاری را به وجود آورد. موضوع اشتغال را نباید در سطح کارخانه حل کرد، بلکه باید مساله را به صورت کلان دید. در فرایند خصوصی سازی مسئله اشتغال جدید، آموزش، و کاهش دلالتها ضرورت دارد.

جزیریان حمایت از نیروی کار دارای سه مرحله است: دولت، اتحادیه‌ها و مشارکت. در بعضی از کشورها دولت خود را مستول حمایت یک جانبی از نیروی کار می‌داند. این طرز برخورد سبب می‌شود که نیروی کار از یک طرف نسبت به موقعیت ایجاد شده سوءاستفاده کند و از سوی دیگر هرگز به رشد اجتماعی لازم دست نباید. مرحله اقدام اتحادیه‌ها زمانی است که نیروی کار خود دست به ابتکار می‌زند و به منظور حفظ منافع خود مجتمع می‌شود. در این حالت دولت نقش میانجی و قاضی را بین نیروی کار و صاحبان سرمایه فراهم می‌آورد. تنگر جدیدی که امروزه در جهان شکل گرفته نگرش به نیروی کار نه به عنوان فروشنده خدمت بلکه به عنوان شریک است. طرحهای مانند E S O P بر پایه همین طرز تلقی قرار دارند.

۸. بورس اوراق بهادار نقش بسیار مهم در فرایند خصوصی سازی دارد. اصولاً خصوصی سازی به معنی مشارکت مردمی و صاحبان سرمایه در شرایطی تحقق پیدا می‌کندکه عرضه سهام شرکتها و اگذار شده از طریق

در برنامه‌ریزی این نهاد و انتخاب افراد و برنامه کار آن توجه مسئولین به موارد زیر جلب می‌گردد:

۱-۴. هیئت اجرائی نهاد مذکور را باید از بین افراد با تجربه و با داشتن تخصص مورد نیاز در این پخش انتخاب کرد و اطمینان داشت که این افراد به طور تمام وقت در این نهاد مشغول به کار خواهند بود. منصب کردن افراد چند شغلی موقوفیت برنامه‌های آتی این نهاد را تضمین نمی‌کند.

۲-۴. در برنامه‌ریزی اجرائی کار لازم است جلب مشارکت مردمی و صاحبان سرمایه در دستور کار این نهاد قرار گیرد و به همین منظور ضرورت دارد که اشاعه فرهنگ مرتبط با این موضوع، جلب مشارکت مردمی، جلب صاحبان سرمایه و اصولاً تأمین سرمایه‌گذاری از جمله برنامه‌های اجرائی نهاد مذکور باشد.

۳-۴. تاکنون دولت فروشندۀ شرکتها بوده و با توجه به تبلیغات و برنامه‌های اعلام شده جلب مشتری صورت گرفته است. توصیه می‌شود که با ارائه برنامه‌های تبلیغاتی موجبات تشویق و مشارکت صاحبان سرمایه، مدیران شایسته فعلی و افراد علاقه‌مند به نحوی فراهم شود که این گونه افراد ضمن ارائه برنامه‌های آتی شرکت مورد نظر، مقاضی خرید باشند به عبارت دیگر، خصوصی سازی را از طریق قبول پروژه خریدار مورد بررسی و اجراء قرار دهند.

۴-۴. باید کمیته‌های تحصیلی مرتبط با مسائل قانونی، حقوقی، مالی، حسابداری، حسابرسی و کارشناسی تشکیل شود و با بهره‌مندی از نظرات مشورتی افراد و مؤسسات حرفه‌ای برنامه‌های لازم تدوین و به مرحله اجراء درآید.

۵-۴. برنامه‌ریزی لازم به منظور مشخص کردن وظائف واحدهای موجود خصوصی سازی در ارگانها و واحدهای دولتی و هماهنگی لازم در خصوص نحوه کار آنها به عمل آید و ترتیبات لازم برای سازماندهی کار داده شود، به نحوی که این گونه واحدها پس از بررسیهای لازم و طبق برنامه اعلام شده توسط نهاد مرکزی، گزارش‌های نهائی کار خود را در انجام برنامه خصوصی سازی واحدهای تحت پوشش برای اتخاذ تصمیم‌نهائی به نهاد مرکزی ارسال کنند. اگر افراد شاغل در نهاد مرکزی از تجربه کافی برخوردار باشند گزارشات دریافتی بموقع و در اسرع وقت مورد رسیدگی و اظهارنظر قرار خواهد گرفت. لازم است پیش‌بینی لازم در خصوص تعیین مقام تصمیم‌گیرنده به طور مشخص اتخاذ شود تا در مواردی که هیئت اجرائی با مشکلاتی در اتخاذ تصمیم و اجرای برنامه‌های خصوصی سازی رو به رو است، گزارش کار برای صدور رأی نهائی به مقام مستول فوق ارجاع شود.

۶-۴. روش‌های خصوصی سازی و روشهای قیمت‌گذاری کارخانجات و شرکتها قابل واگذاری از طرف نهاد مرکزی برای دستگاههای ذی‌ربط، مشخص و اعلام شود و این اختیار را به دستگاههای مربوط بدهند که در مورد پیشنهادهای واگذاری شرکتها با رعایت اهداف عالیه دولت از روش معقول و قابل اجراء استفاده کنند. در نهایت، تعطیلی چنین روشهایی با تصویب نهاد مرکزی خواهد بود.

۷-۴. از جمله وظایف کمیته‌های تحصیلی این واحد، ارائه پیشنهاد برای اصلاح قوانین مالیات، کار، تجارت، مالکیت و اصولاً اصلاح قوانین به منظور ایجاد بستر حقوقی مناسب برای حسن اجرای برنامه‌های خصوصی سازی و همچنین سرعت کار است.

۸-۵. دولت می‌تواند بالاشاعه فرهنگ مردمی و جلب صاحبان سرمایه برای



ثابت در دستور کار قرار گیرد، به نحوی که وجوده استهلاک نکافوی مبالغه مورد نیاز برای جایگزینی دارائی را بکند و همچنین هزینه استهلاک منطقی و صحیح در محاسبات قیمت تمام شده کالای قابل فروش منظور شود. در این زمینه باید از مبانی صحیح و منطقی استفاده شود و صورتها مالی شرکتها به نحو مناسب و درست نشان داده شود. البته ایجاد تسهیلات و تمدیدات مالیاتی در کنار سیاست مذکور امری ضرور به شمار می‌رود.

۱۱. تأمین منابع مالی از طریق بررسی مقررات مالی و بانکی، در اختیار نهادن تسهیلات بانکی و ایجاد مؤسسات مالی و بکارگیری منابع آنها در کمک به سرمایه درگردش مورد نیاز شرکتها مورد تأکید است. اصولاً در نظر گرفتن تغییر نرخ ارز مطمئناً نیاز مالی جدیدی بر نیاز قبلی این گونه شرکتها افزوده شده و لازم است که تأمین مالی شرکتها در سال جاری توسط مقامات پولی و بانکی کشور مورد بررسی قرار گیرد.

۱۲. کنترل فعالیت بخش خصوصی در مرحله بعد از واگذاری امری ضروری است. این کنترل به مفهوم کنترلهای قبلی نبوده بلکه در شرایطی که واگذاریها از طریق پروژه و اعلام شرایطی از قبیل افزایش کارائی، توسعه، اشتغال و غیره باشد، می‌توان کنترل لازم در خصوص حسن اجرای تمدیدات خریدار را به عمل آورد. ضمناً کنترلهای بعدی عمدتاً به منظور حفظ حقوق دولتی و مردمی لازم الاجراء خواهد بود.

۱۳. استفاده از نظرات بخش خصوصی در اجرای فرایند خصوصی سازی و همچنین بعد از اجرای این فرایند در تهیه برنامه و تدوین مقررات، مورد توصیه و تأکید است.

۱۴. حذف امتیازات و کمکهای مستقیم یا غیرمستقیم دولت (از طریق نهادها) به فعالیتهای رقبی فعالیتی که به بخش خصوصی واگذار شده مورد تأکید و توصیه است.

۱۵. ایجاد مراکز تحقیق به منظور مطالعه در فرایند خصوصی سازی در سایر کشورها و جمع اوری این گونه اطلاعات که می‌تواند در تصمیم‌گیری دولتی و نهاد مسئول مورد استفاده و توجه قرار گیرد، مورد تأکید و توصیه است.

۱۶. تداوم این گونه سمینارها و نشستهای منظور تبادل نظر و تجزیه و تحلیل مسائل در مرحله اجرای امر خصوصی سازی و جلب نظرات و تجربیات مفید به صورت انفرادی مرتبط با هر موضوع نیز مورد تأکید و توصیه است. سمینار در تاریخ ۲۲ اردیبهشت ماه خاتمه یافت.

مشروح گزارش کار سمینار به صورت کتاب در دست تهیه است که متعاقباً منتشر خواهد شد.

اعضای کمیته اجرائی سمینار

اعضای هیئت علمی دانشکده امور اقتصادی:
دکتر علی اکبر مریب‌هزار رئیس و عضو کمیته اجرائی (رئیس دانشکده)

محمد حسن (بیژن) از دبیلی	عضو کمیته اجرائی
بهزاد ایثاری	عضو کمیته اجرائی
جلیل میهن دوست	عضو کمیته اجرائی
عباس هشی	عضو کمیته اجرائی
افشین اساعلی‌یگی	نماینده معاونت امور بین‌الملل وزارت امور اقتصادی و دارائی
محسن خوش‌طیت نیکنیت	دبیر کمیته اجرائی

● این گزارش توسط دیرخانه سمینار بررسی تحلیل خصوصی سازی تهیه شده است.



بازاریبورس باشد. تقویت قانونی بورس و تجدیدنظر احتمالی در مقررات و وضعیت فعلی آن به نحوی که بورس بتواند با اعمال کنترلهای لازم از طریق مقررات داخلی و حمایتی رسالت واقعی خود را به عنوان یک پایگاه مورد اعتماد مردمی حفظ کند، قویاً توصیه می‌شود. در این راستا حفظ و کنترل حقوق صاحبان سهام اقلیت، ایجاد تسهیلات و اطمینان لازم برای صاحبان سهام در خصوص دریافت سود مناسب ناشی از سرمایه‌گذاری و فراهم آوردن تسهیلات اجرائی که موجب تشویق مردم در مشارکت از طریق بورس است، نیز توصیه می‌شود.

۹. تأثیر نک نرخی شدن ارز بروپریتیت مالی شرکتهای موجود و تحت پوشش دولت، شرکتهای در حال واگذاری و شرکتهای واگذار شده، از اهمیت بسزایی برخوردار است. این تأثیر عمدتاً مرتبط به داراییهای ثابت ارز بر، بدیهیهای ارزی و سایر داراییهای ارزی شرکتها، قیمت تمام شده موجودیها و نهایتاً قیمت فروش محصولات تولیدی بوده و لذا توصیه می‌شود بررسی لازم به منظور ایجاد وضعیت مناسب، ملحوظ داشتن تأثیر تفاوت نرخ ارز بر وضعیت شرکتها از قبیل تجدید ارزیابی و ایجاد تسهیلات مالیاتی مناسب با اجرای چنین برنامه‌هایی در دستور کار مراجع ذیربط قرار گیرد.

۱۰. موضوع تجدید ارزیابی دارائیهای ثابت شرکتها نیز مورد بحث و گفتگو قرار گرفت. اصولاً طبق روش جاری در اکثر شرکتها داراییهای ثابت به قیمت تمام شده تاریخی در حسابها منعکس بوده و استهلاک سالانه که به منظور جبران کاهش ارزش دارائی و همچنین تأمین وجوده به منظور جایگزینی دارائی پس از عمر مفید آن در حسابها منظور می‌شود، نسبت به همین بهای تمام شده مورد محاسبه قرار می‌گیرد. با در نظر گرفتن تورم و همچنین اثرات تغییر نرخ ارز و چوه مورد نیاز برای جایگزینی دارائیهای ثابت با وجوده کنار گذاشته شده به شرح فوق اختلاف داشته و در این مرحله شرکتها با مشکلات تأمین مالی رو به رو خواهند شد. لذا توصیه می‌شود که موضوع تجدید ارزیابی دارائیهای



نامطلوب دیگری که بیان کردیم جلوگیری به عمل آورد. پاسخ متقابل این است که: اولاً، در چنان صورتی خلاف حکم قانون مصوب عمل کرده‌ایم.

ثانیاً، حق سهامداران خرده‌پارا که مورد نظر قانون بوده است نادیده گرفته‌ایم.

ثالثاً، اگر چنان کنیم ممکن است سهامداران عمدۀ در انديشه آن برآيدند که بخش هرچه کوچکتری از سود را تقسيم کنند و باقی را تحت چنان عنوانی باقی گذارند، و از آنجا که قسم اعظم آراء به ايشان اختصاص دارد در انجام چنین کاري ناتوان نخواهند ماند.

بودسي تطبيقي

۱. قانون سال ۱۳۴۵: قانون قبلی مالیات بردرآمد در خصوص اجزاء سود قائل به تفکیک شده، مقرر می‌داشت که از مجموع سود تقسيم نشده (صرف نظر از اين که کدام جزء آن متعلق به کدام شريک است) مالیات به نرخ تصاعدي گرفته شود، و بخشی که به حساب اندوخته منظور می‌شود به نرخ مقطوع ۲۵ درصد مشمول مالیات باشد، ويراي سودپرداختي (تحصیص داده شده)



سود سهام با نام به نسبت حصه هر يك از سهامداران و به نرخهای تصاعدي مادة ۱۳۱ قانون، مشمول مالیات می‌شود. مفهوم این حکم آن است که مالیات هر صاحب سهمی به نسبت مبلغ کل سودی که به وی تعلق می‌گيرد کم و زياد می‌شود.

نشده و سود قابل تقسيم و اندوخته شركت انجام دهنده تا چنان ناموزونی و عدم تناسبی پدید آيد. به جای آن، عموم اين کشورها سود سهام دريافتی مؤدى را به عنوان جزئی از درآمدهای سالانه شخص وی تلقی کرده و نرخهای تصاعدي متفاوتی را با توجه به ميزان درآمد او اعمال داشته‌اند.^۱ حتی در يك مورد يعني کشور دانمارک به طور خاص ميزان سود سهام دريافتی سهامداران را مورد نظر قرار داده و دو نرخ متفاوت ۳۰ و ۴۵ درصد را به طور تصاعدي قابل اعمال نسبت به اين گونه درآمد شناخته است. ولی در اينجا نيز چنین رفتاري پس از تقسيم سود و در قبال شخص صاحب سهم به عمل می‌آيد و نه در رابطه با شركت.

البته از جهات ديگر رفتار مالياني کشورهای ياد شده نسبت به سود سهام يکسان نیست. چنان که برخی از آنها بخشی از مالیات شركت را به عنوان اعتبار مالياني صاحبان سهام تلقی کرده‌اند و سهامداران می‌توانند هنگام محاسبه مالیات بردرآمد سالانه خود، آن جزء را از مالیات متعلق به درآمد حاصل از سود سهام کسر کند (*imputation system*)^۲ و بدین ترتیب از اخذ دوبار مالیات از سود واحد جلوگیری می‌شود. در برخی ديگر از کشورهای مورد بررسی چنین رفتاري به عمل نمی‌آيد و رقم سود يك بار به عنوان درآمد شركت و بار ديگر به عنوان درآمد مؤدى مشمول مالیات واقع می‌شود. در یونان هنگام محاسبه مالیات بر شركت اساساً درآمد مشمول مالیات شركت را منهاي رقم سود قابل تقسيم در نظر می‌گيرند و سود تقسيم شده را فقط در دست سهامدار مشمول مالیات قرار می‌دهند. ولی با وجود اين اختلاف نحوه عمل همچ يك از اين کشورها مشابه روشی که در سطور فوق مورد بحث قرار داديم، نیست.

بنابه دلایلی که بیان شد به نظر می‌رسد اصلاح قانون در اين زمینه خاص ضرور باشد تا از ناهنجاری و اختلالاتی که شرح آن گذشت جلوگیری شود.

۱. بند ۱ بحصه ۴ ذيل ماده ۸۰ قانون سال ۴۵ به اين امر توجه داشته است.

۲. درباره اين اصطلاح به توضيحات مندرج در زيرنويس شماره ۵ صفحه ۴۲ شماره ۱ مجله مالیات مراجعت شود.

اقتصاددانان و مالیات

گزیده‌ای از نظرات علمای

اقتصاد پیرامون مالیات



اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی

ترجمه محمد توکل

در شماره نخست مجله ۱۵ شناسه (مدخل) از این فرهنگ را همراه با توصیف هر یک از آنها نقل کردیم و اینک به دنباله مطلب می‌پردازیم. با دیگر یادآور می‌شود که همه پاتویسها افزوده مترجم است.

ACCUMULATION AND MAINTENANCE TRUST

تراست^۱ اباحت و نگاهداری نوعی تراست غیرمقید^۲ است که به موجب آن درآمد حاصل از دارائی مورد تراست طی دوره معینی (مثلاً در دوران صفر ذینفع یا ذینفعان) به روی هم گرد می‌آید. معمولاً در این گونه تراست شخص معتمد (trustee) اختیار آن را دارد که درآمد یا سرمایه مورد تراست را مصرف کند. ولی این کار را فقط برای نگاهداری اموال یا تحصیلات فرد صغیر تا رسیدن به سن معین می‌تواند انجام دهد. هر قسمت از درآمد که به مصرف نرسد اباحت می‌شود و تا زمان رسیدن صغیر به سن مقرر در سند تراست به سرمایه وی افزوده می‌گردد. هرگونه مصرف اموال از نظر مالیاتی نوعی درآمد برای ذینفع

از این پس خواهیم کوشید در هر شماره مجله بخش کوتاهی از آثار علمای معروف اقتصاد درباره مالیات را نقل کنیم. برای این شماره یکی از معروف‌ترین ایشان یعنی آدام اسمیت را برگزیده‌ایم. این فیلسوف و اقتصاددان انگلیسی (۱۷۲۳-۱۷۹۰) در خانواده یک کارمند جزء به دنیا آمد و تحصیلات خود را در دانشگاه‌های گلاسکو و آکسفورد به پایان برد. مدتی در دانشگاه گلاسکو به تدریس فلسفه اخلاق پرداخت. سپس به فرانسه رفت و با علمای فیزیوکرات فرانسه نظری تورگو و کنه آشنا شد. کتاب مفهم خود به نام تحقیقی پیرامون طبیعت و موجات ژوت مل را که در تاریخ اقتصاد سیاسی کلاسیک از مقام بس والانی برخودار است به سال ۱۷۷۶ منتشر ساخت. مطالب زیر را از چاپ سال ۱۹۶۵ این کتاب (از انتشارات Random House، ص ۷۷۷-۷۹) ترجمه نیویورک، ۱۹۶۵) کردہ‌ایم.

۱. تراست نهاد حقوقی خاصی است که به موجب سیستم معروف به Common law (سیستم حقوق غیرنوشتی مبتنی بر عرف و سوانح آراء محکماً) در کشورهای انگلستان پدید آمده و از چنان گوناگونی و وسعت میدان عملی برخودار است که ترجیه آن به فارسی می‌تواند نصوح نادرست از مفهوم این اصطلاح در ذهن پدید آورد. تراست از جث لغوی مفهوم معنی اعتماد و ثروت است و اصطلاحاً به نوعی رابطه مبنی بر اعتماد و امانت اطلاق می‌شود که به موجب آن مالی در بد شص موعد اطمینان قرار می‌گیرد و همراه این اتفاق وظیفه‌ای نیز بر عهده وی مفتر می‌گردد که معمولاً عارت است از اداره آن مال به نفع شخص ثالث. گاهی این اصطلاح به مفهوم حقوق متعلق به مال مورد نظر که بحسب ترتیبات حقوقی مربوط به تراست در اختیار فرد معتمد (trustee) قرار می‌گیرد نیز به کار برده می‌شود. و نیز نفس این اعتماد و اطمینان را هم گاهی تراست می‌نامند. همچنین ترتیبات حقوقی موجد این رابطه نیز تراست خوانده می‌شود. بالاخره وظیفه و تعهد مفتر بر عهده شخص معتقد ممکن است تحت همین عنوان نامیده شود. عناصر اصلی تراست عارتد از شخص معتمد (trustee)، ذینفع (beneficiary) و مال مورد تراست که در بد معتقد قرار می‌گیرد. مثلاً اگر کسی وصیت کند که پس از مرگ وی فلان دارایی او توسط شخص حقیقی یا حقوقی معینی اداره شود و عواید آن صرف معاش و تربیت اولاد او گردد، چنین ترتیب حقوقی که پس از مرگ موصی برقرار می‌شود نوعی تراست است. در اینجا تراست به مفهوم وصیت مهدی در حقوق ایران بسیار نزدیک می‌شود. در حالت دیگر ممکن است مالی در بد شخص معتمد قرار گیرد تا عواید آن را صرف امور خبره کند. در چنین وضعی تراست به مفهوم وقف در قانون مدنی ایران شاخص پیدا می‌کند. در جای دیگر مورد تراست اموال ناجر ورشکسته است که در بد شخص معتمد قرار می‌گیرد تا طبق قانون صرف برداخت بدبهای تاجر باش رک و روشکسته شود. در این وضعیت مفهوم تراست به مدیریت تخصیه امور ورشکستگی در قانون تجارت ایران شیوه می‌شود. تراست حالات و اشکال و همچنین مدهای بسیار گوناگونی دارد و از همین رو به طوری که گفته معادل واحدی را برای آن در فارسی نمی‌توان پافت و لذا در این منعین اصطلاح انگلیسی را به کار می‌بریم.

از بد مالیاتی تراست یک مؤذی واحد تلقی می‌شود، ولی نه به عنوان شخص حقوقی بلکه به عنوان شخص حقیقی و با آن مانند یک فرد معمولی رفتار می‌شود. معمولاً وقتی مالیات تراست برداخت شده باشد، این پرداخت اعتبر (کردن) مالیات برای ذینفع به شمار می‌آید؛ بهنحوی که مجدد هنگام دریافت عواید تراست از او مالیات گرفته نمی‌شود. به عبارت دیگر، درآمد تراست مشمول مالیات مضاعف قرار نمی‌گیرد.

صنعاً و از تراست به معنی ائتلاف شرکتها و مؤسسات اقتصادی به منظور از میان برداشت رفاقت و ایجاد انحصار مورد استعمال جداگانه این کلمه است که ربطی به بحث ما ندارد -

۲. منظور از تراست غیرمقید (discretionary) آن است که برای شخص معتمد نوعی آزادی عمل از لحاظ مصرف عواید و غیره وجود داشته باشد - .

«پیش از آن که به بررسی انواع مالیاتها بپردازم، لازم است چهار اصل زیر را که به همه

مالیاتها مربوط می‌شود به عنوان مقدمه بیان دارم:
 ۱. وظیفه اتباع هر کشور در زینه پشتیبانی
 مالی از دولت باید حتی الامکان با تواناییهای
 مربوطه ایشان - یعنی با درآمدی که در لواح
 حمایت دولت از آن برخوردارند - مناسب باشد.
 هزینه‌هایی که دولت برای افراد یک ملت بزرگ
 انجام می‌دهد، مشابه هزینه‌های مدیریتی است
 که به نفع اجاهداران مشترک یک ملک بزرگ
 صورت می‌گیرد. چنین کسانی موظفند به نسبت
 حصة خود از ملک، در آن مخارج سهم شوند.
 آنچه به نام عدالت و بی‌عدالتی مالیاتی شهرت
 یافته از رعایت یا عدم رعایت همین اصل ناشی
 می‌شود. یک بار و برای همیشه یادآور می‌شوم
 که اگر مالیاتی مالاً فقط یکی از انواع سه‌گانه
 درآمد ذکر شده در سطور فوق^۱ را شامل شود،
 الزاماً - و تا حدی که دو نوع دیگر درآمد را در
 برنمی‌گیرد - ناعادلانه خواهد بود.

در بررسی ثئی که ذیلاً پیرامون انواع مختلف
 مالیاتها به عمل خواهیم آورد به ندرت متعرض
 این گونه بی‌عدالتی عام خواهیم شد و بلکه در
 غالب موارد، بررسی خود را بر آن نوع بی‌عدالتی
 متمنکر خواهیم ساخت که بر حسب آن مالیات
 معینی حتی نسبت به مصادیق درآمد خاص
 مشمول خود نیز به نسبت مساوی جاری
 نمی‌گردد.

۲. مالیاتی که بر عهده هر فرد قرار دارد باید
 مشخص و فارغ از دلخواه این و آن باشد. زمان
 پرداخت، نحوه پرداخت و مقدار مالیات باید
 روشن و برای مؤذی و هر شخص دیگری ساده و
 مفهوم باشد. در غیر این صورت هر فرد مشمول
 مالیات کم و بیش اسیر خود کامگی مأمور
 مالیاتی خواهد شد که می‌تواند یا از مؤذی مورد
 بعض خود مالیات بیشتری اخذ کند و یا با تهدید
 به چنین رفتاری هدایا و لوازمی را برای خود به
 چنگ آورد. ابهام و ناروشنی مالیاتها سبب
 تشجیع جسارت و تشویق فساد و رشوه‌خواری
 بین این طبقه از مردم می‌شود؛ طبقه‌ای که بدون
 جسارت و فساد هم طیماً از محبویتی برخوردار
 نیستند. مشخص بودن آنچه هر فردی باید پردازد
 از حیث مالیاتی چنان مهم است که به اعتقاد من
 و با توجه به تجربه همه ملل، هیچ درجه‌ای از
 بی‌عدالتی هرقدر هم بزرگ باشد به اندازه مقدار
 اندکی از ابهام و بلاتکلیفی شوم و زیان بخش
 نیست.

۱. منظور اجراءهای املاک، سودکسب و کار و دستمزد است که به
 نظر اسماحت همه درآمدهای افراد به این سه نوع خواهد باز می‌گردد و
 در نتیجه هر مالیاتی هم مالاً باید از همین مرچشم‌ها گرفته شود.

به شمار می‌آید؛ نهایت این که مالیات پرداخت شده بابت کل تراست به عنوان اعتبار (کردیت) مالیاتی
 دینپنه مورد اختساب قرار می‌گیرد.
 استفاده از این نوع تراست نوعی تدبیر برای تفکیک درآمد به حساب می‌آید و به این وسیله از
 جمع شدن درآمد فرزندان صغیر و والدین ایشان با یکدیگر جلوگیری می‌شود. هدف برقرارکننده این
 نوع تراست معمولاً آن است که ترتیبات امور را به نحوی فراهم آورده تا درآمدی که اگر ازان او می‌بود
 مشمول نرخ بالاتر مالیاتی قرار می‌گرفت، به عنوان درآمد فرزند وی یا تراست تلقی شود و از نرخ
 مالیاتی پائین‌تری استفاده کند.

ACP COUNTRIES → LOME' CONVENTIONS

کشورهای ای. سی. پی. (افریقا، کارائیب، اقیانوس آرام) ← معاهدهای لومه
 قراردادهای منعقد میان جوامع اروپائی^۲ و بیش از شصت کشور افریقائی، منطقه کارائیب و
 اقیانوسیه (کشورهای ای. سی. پی.^۳) که طی آنها همکاریهای مالی و فنی به میزان قابل توجهی پیش‌بینی
 شده است. سومین کتوانسیون لومه^۴ (۱۹۸۵ - ۱۹۹۰) صادرات کالاهای صنعتی از کشورهای ای. سی.
 پی به مالک عضو جوامع اروپائی را معاف از حقوق گمرکی شناخته و در مورد صادرات بسیاری از
 مواد کشاورزی مالک مذکور نیز رفتار ترجیحی منظور داشته است. گذشته از این، مکانیزمهای برای
 تثبیت درآمد کشورهای ای. سی. پی از صادرات مواد اولیه و تقویت طرفیت تولیدی موادمعدنی در این
 کشورها پیش‌بینی شده است.

ضمن معاهده مذکور فصلی هم به موضوع سرمایه‌گذاری اختصاص داده شده که گامی در
 جهت نظام بخشیدن به جریان سرمایه‌گذاری بخش خصوصی بین کشورهای عضو جوامع اروپائی و
 مالک ای. سی. پی به شمار می‌رود.

قیمت تمام شده دارانی ← قیمت تمام شده پایه ACQUISITION COST → BASE COST
 اصطلاح قیمت تمام شده پایه معمولاً در مقررات راجع به مالیات بر سود حاصل از فروش
 داراییها^۵ به کار می‌رود و منظور از آن قیمت تمام شده یک دارایی برای مالک آن است. قیمت تمام شده
 پایه نه تنها شامل بهای خرید دارایی است بلکه همچنین هزینه‌های مرتبط با مال مورد خریداری را نیز
 در بر می‌گیرد. قیمت تمام شده پایه را قیمت تمام شده دارایی نیز می‌نامند.

ACTIVE AND PASSIVE INCOME

این دو عنوان برحی اوقات به منظور تمایز بین درآمد حاصل از تجارت، حرفة، استخدام و
 نظایر آن (که در این مثالها درآمد فعال خوانده می‌شود) از یک سو و درآمد ناشی از سرمایه‌گذاری، سود
 سهام، بهره پول، بعضی از انواع حقوق و امتیازات و امثال آن (که در این موارد درآمد غیرفعال نامیده
 می‌شود) از سوی دیگر به کار بده می‌شود. این دو اصطلاح به مفاهیم دیگری نیز مورد کاربرد دارد که
 در شناسه Aktivitasvorbehalt مورد بحث قرار خواهیم داد.

ADDED VALUE → VALUE ADDED TAX

مالیات بارزش افزوده
 مالیات بارزش افزوده نوعی مالیات بر گردش کالا و خدمات به شمار می‌آید. این مالیات مآل‌بر
 هزینه پرداختی از سوی مصرف‌کننده برای تهیه کالاها و خدمات تعلق می‌گیرد. با این که مالیات ارزش

۱. به موجب قرارداد سال ۱۹۷۵ رم - که انعقاد آن از جمله اقدامات بسیار مهم در جهت وحدت و ادغام سیاسی و اقتصادی اروپایی غربی به
 شمار می‌رفت - جامعه اقتصادی اروپا پدید آمد و از ترکیب آن با درآگان دیگر یعنی جامعه زغال و فولاد اروپا و جامعه انرژی انتی اروپا
 مجموعه‌ای بنام جوامع اروپائی (European Communities : EC) شکل گرفت. اداره امور این مجموعه به ارگانهای زیر مجزل شده است:
 کمیسیون جوامع اروپائی، شورای وزیران، پارلمان اروپائی، دیوان دادگستری، شورای اقتصادی و اجتماعی و دیوان محاسبات. هدف جوامع
 اروپائی براساس قرارداد رم کوشش به منظور ایجاد یک بازار مشترک اروپائی و ایجاد هماهنگی و وحدت تدریجی در سیاستهای اقتصادی
 ممالک غیر تین شده است - ۳ -

2. A C P (African , Caribbean and Pacific) Countries

۳. پاینخت کشور توگو در غرب افریقا - ۴ -
 ۴. منظور سودی است که از فروش داراییهای سرمایه‌ای (نظری اموال غیرمنقول، سهام شرکها و نظایر آنها) عاید شخص با موسه می‌شود.
 در برخی از کشورها مالیات جداگانه برای این گونه درآمدها در نظر می‌گیرند. پایه مالیات عبارت است از تفاوت بین قیمت فروش دارایی از
 یک طرف و قیمت خرید آن بعلاوه هزینه‌های انجام شده برای دارایی تا زمان فروش (در فاصله بین تهیه دارایی تا زمان فروش) از سوی دیگر که
 این رقم اخیر (مفرق) را قیمت تمام شده پایه یا قیمت تمام شده دارایی نیز می‌نامند - ۴ -

۳. هر مالیاتی باید در زمانی و به نحوی اعمال شود که راحت‌ترین وضع را از نظر مذکور برای پرداخت آن فراهم کند. مالیات برآجراه بهای اراضی و منازل که در همان دوره دریافت اجاره قابل پرداخت است، به‌نظر می‌رسد از حیث زمان مطالبه مالیات برای مؤذی بسیار مناسب و راحت باشد و یا می‌توانیم بگوئیم این زمانی است که احتمال تکنن مالی مؤذی برای پرداخت مالیات از همیشه بیشتر است. مالیات بر برخی کالاهای مصرف‌کننده می‌پردازد و نحوه پرداخت آن هم غالباً به نحوی است که از نظر مؤذی بسیار مناسب و راحت است. مؤذی این مالیات را آهسته آهسته و بتدریج که امکان خرید کالا را پیدا می‌کند، می‌پردازد. وی در خریدن یا خریدن این اشیاء آزاد است و اگر به سبب تحمل این گونه مالیات دچار ناراحتی قابل ملاحظه‌ای شود، تغییر متوجه خود وی خواهد بود.

افزوده در حساب آخر بر فرد فرد مصرف‌کنندگان کالاها و خدمات تحمیل می‌شود، ولی جمع آوری آن در مراحل مختلف تولید و توزیع توسط فروشنده‌گان هر مرحله صورت می‌پذیرد. مالیات مذکور به صورت درصدی از قیمت تعیین شده توسط هر مؤسسه در مراحل مختلف عرضه کالاها و خدمات گرفته می‌شود.

معمولاً این نوع مالیات با استفاده از نوعی اعتبار (کرdit) مالیاتی همراه است؛ به‌نحوی که بار واقعی و نهائی مالیات مآل بر عهده مصرف‌کننده نهائی قرار می‌گیرد و ایادی واسطه از تحمل هزینه مالیاتی معاف می‌شوند. نحوه عمل سیستم اعتبار مالیاتی مذکور بدین نحو است که مالیات برآرژش افزوده در هر مرحله تعلق مالیات به نرخ مقرر روی پایه مالیاتی مربوط به هر نوع کالا و خدمات محاسبه می‌شود. سپس مالیات ارزش افزوده قبلی که جزوی از قیمت کالاها و خدمات مورد معامله را تشکیل می‌دهد (و در صورتحساب‌های تحویلی به خریداران معنکس است) از میزان مالیات تعیین شده کسر می‌شود.

در عمل به سبب وجود نرخهای مختلف مالیاتی، معافیت مالیاتی پاره‌ای از کالاها و خدمات وجود مقرراتی که برای صادرات و واردات ضرورت دارد؛ شیوه‌هایی برای محاسبه مالیات ارزش افزوده به کار می‌رود که تفاوت‌های اساسی نسبت به روش فوق دارد. جوامع اروپائی به منظور هماهنگ ساختن مقررات مالیات برآرژش افزوده کشورهای عضو خود کوشش‌های بسیاری را از طریق کمیسیون جامعه اروپا به عمل می‌آورد.

ADDITIONAL TAX → SURTAX

مالیات اضافی ← مالیات ثانوی

مالیاتی که علاوه بر مالیات دیگر بر مورد واحد و معین وضع شده باشد.

ADJUSTMENT (OF INCOME , CAPITAL)

طبق قوانین بسیاری از کشورها مؤذیان مالیاتی موظفند مندرجات ناقص یا غلط اظهارنامه و صورتهای مالیاتی تسلیمی خود را اصلاح کنند (و آن در صورتی است که وجود آن مندرجات غلط یا ناقص سبب محاسبه مالیات کمتری شود). مؤذی باید این اصلاحات را به آگاهی مراجع مالیاتی برساند. در صورت قصور مؤذی از این کار مقام مالیاتی می‌تواند برمنای هرگونه اطلاعات گردآوری شده دیگری، که با امر مالیات مرتبط باشد، نسبت به انجام اصلاحات لازم مبادرت ورزد. برخی اوقات مراجع مالیاتی حتی پس از صدور برگ تشخیص مالیات نیز می‌توانند نسبت به این‌گونه اصلاحات اقدام کنند، ولی البته با رعایت مقررات مربوط به مرور زمان.

به موجب قوانین پاره‌ای از کشورها اگر درآمد حاصل از روابط مؤذی با بستگان و منسوبین وی به سبب وجود شرایط و ترافقات حاصل بین دو طرف تقلیل یافته باشد، چنان‌که اگر همین روابط را با غیربستگان و منسوبین خود برقرار می‌ساخت منطقاً - و در صورت تساوی اوضاع و احوال - شرایط و قرار و مدار دیگری را مبنای معاملات خود با ایشان قرار می‌داد، در چنان صورتی اصلاح و تعديل حسابها متناسب با این کیفیت ضرورت خواهد داشت.

ADMINISTRATION OF ESTATE

اداره ما ترک در برخی از کشورها ما ترک متوفی باید توسط قائم مقام وی (مانند وصی یا مدیر ترکه) تصفیه شود؛ بدین معنی که میزان ما ترک و ارزش آن را تعیین کنند، مالیات‌های متعلق را پردازند و آنگاه دارائی را طبق وصیت یا قوانین راجع به موارد فقد و صیت تقسیم کنند.

ADMINISTRATIVE COST → EXPENSE RATIO

هزینه اداره امور مالیاتی ← نرخ هزینه مالیاتی

این اصطلاح به مفهوم نسبت مخارج انجام شده برای اخذ مالیات به مقدار وصولی آن به کار برده می‌شود. در حال حاضر توجه روزافزونی به این مطلب مبذول می‌شود که اداره امور مالیاتها برای دولت چند تمام می‌شود و بخشن خصوصی چه هزینه‌ای را از این بابت تحمل می‌کند.

ADMINISTRATIVE EXPENSES → HEAD OFFICE EXPENSES

هزینه‌های مدیریت ← مخارج اداره مرکزی

هرگاه مؤسسه‌ای که اداره مرکزی آن در کشور معیتی است از طریق شعبه یا موسسه ثابت در کشور دیگر به فعالیت پردازد، ممکن است لازم شود تعیین کند که چه نسبتی از هزینه‌های اداره

هزینه‌هایی که دولت برای افراد یک ملت بزرگ انجام می‌دهد، مشابه هزینه‌های مدیریتی است که به نفع اجاره‌داران مشترک یک ملک بزرگ صورت می‌گیرد.

۴. هر مالیاتی باید به نحوی برنامه‌ریزی شود که حقیقی‌الامکان بیش از آن که عاید خزانه دولت می‌سازد از کیسه مردم خارج نکند. مالیات می‌تواند در چهار حالت سبب آن شود که مبلغ بیرون آمده از جیب مؤذیان بسیار بیش از عادی خزانه دولت گردد. اول این که اجرای مالیات مستلزم استفاده از تعداد کثیری مأمور باشد، چنان‌که دستمزد ایشان بخش عمده‌ای از حاصل مالیات را بیلعد و رفع احتیاجات آنان هم مالیات اضافی دیگری را بردوش مردم بیافکند. حالت دوم وقتی است که محل به صنعت و حرفه مردم باشد و آنان را از پرداختن به رشته‌های معین مشاغل - که می‌تواند وسیله نگاهداری و اشتغال جمع کثیری باشد - دلسوز کند. چنین مالیاتی ضمن این که مردم را موظف به پرداخت وجه می‌کند در عین حال سرمایه‌های را کاهش می‌دهد و یا از میان می‌برد که اگر برای مردمان به جای می‌ماند بسیار سهل تر قادر به پرداخت مالیات می‌بودند. حالت سوم اخذ غرامات و اعمال مجازاتهای دیگر نسبت به افراد نگون‌بخشی

مشخص بودن آبجچه هر فردی
باید بپردازد از حیث مالیاتی
چندان مهم است که به اعتقاد من
و با توجه به تجربه همه ملل، هیچ
درجه‌ای از بی عدالتی هر قدر هم
بزرگ باشد به اندازه مقدار اندکی
از ابهام و بلالاتکلیفی شوم و
زیان‌بخش نیست.

است که کوشش ناموفقی را برای فرار از مالیات
ابزار داشته‌اند. این عامل غالباً مؤذیان را تباہ
می‌سازد و جامعه را از ثمرات کارکرد سرمایه‌های
آنان محروم می‌کند. وضع یک مالیات نابخداه
وسوسة بزرگی برای ارتکاب قاچاق پدید می‌آورد
و در مقابل مجازات قاچاق به نسبت همین
وسوسه افزایش می‌باشد. قانون برخلاف همه
اصول مرسوم عدالت نخست خود ایجاد
وسوسه می‌کند و سپس افرادی را که به این
وسوسه تسليم شده‌اند مجازات می‌کند و معمولاً
مجازات تعیین شده بالتبه به اوضاع و احوال
حاکم بر مورد، یعنی وجود وسوسه ارتکاب جرم
- که مستلزم تخفیف مجازات است - سنگین به
نظر می‌رسد. حالت چهارم مراجعات زیاد و
بازرسیهای کراحت بار مأموران مالیاتی است که
بی جهت مایه زحمت، ناراحتی و تمدی مأموران
نسبت به مؤذیان را فراموش می‌آورد. هر چند
ناراحتی به مفهوم مضيق کلام هزینه به شمار
نمی‌رود، ولی قطعاً تحمل آن معادل نوعی
متخارج است، زیرا هر فرد بشری سعی دارد خود
را از گرفتاری به آن رهایی دهد.
به خاطر برحی از این عوامل چهارگانه است
که سنگینی مالیات بر مردم غالباً بیش از فایده‌ای
است که برای فرمانروار دارد.

مرکزی را می‌توان در محاسبه درآمد مشمول مالیات موسسه ثابت^۱ در کشور ثانی به حساب آورد.
معمولًا این گونه هزینه‌ها (که گاهی آن را «مخارج کنترل» نیز می‌نامند) تا حدی قابل احتساب است که در چارچوب فعالیت مؤسسه ثابت انجام شده باشد. مانند مخارج عمومی مدیریت و هزینه‌های اداری،
مبالغ پرداختی بابت خدمات خاص ارائه شده به مؤسسه ثابت و بهره سرمایه و حق امتیاز پرداختی
بابت لیسانس مورد استفاده در کسب و کار مؤسسه مذکور و نظایر آن. مخارج اداره مرکزی را گاهی
هزینه‌های کنترل نیز می‌نامند.

ضمن شرحی که بر قرارداد نمونه^۲ سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نوشته شده درخصوص
نحوه تعیین این گونه مخارج آمده است: «فرضًا در مورد هزینه‌های مدیریت انجام شده در اداره مرکزی
بهتر است قسمتی را در محاسبه منظور کنیم که با سهم عملکرد مؤسسه ثابت (یا محتملاً درآمد ناویزه
آن) نسبت به کل شرکت مناسب باشد». بر این اساس چنین نظر داده شده است که هزینه مرتبط با
موسسه ثابت مخارجی است که واقعاً به این منظور صرف شده باشد.

شرح مذکور بهطور خاص مسئله پرداختهای مؤسسه ثابت به اداره مرکزی تحت عنوان بهره،
حق الامتیاز و غیره را که این گونه نمایندگیها در ازاء استفاده از وام یا حقوق و امتیازات و اگذاری به اداره
مرکزی می‌پردازند مورد بحث قرار داده است. در این مورد اظهار نظر شده است که چنین پرداختهای را
نمی‌توان به عنوان اقلام قابل کسر در محاسبه سود مشمول مالیات مؤسسه ثابت به حساب آورد. با این
حال درخصوص بهره‌هایی که قسمتهای مختلف مؤسسات مالی (نظیر بانکها) بابت مساعده‌های
دریافتی از یکدیگر و موارد مشابه آن پرداخت می‌کنند نظر جدآگاهه اتخاذ شده است. (برخلاف مورد
مربوط به بهره‌ای که بابت سرمایه‌های تخصیص داده شده به هریک از شعب پرداخت می‌شود). سبب
اتخاذ این نظر خاص آن است که دادن و گرفتن چنان مساعده‌هایی دقیقاً جزء کسب و کار روزمره این
گونه مؤسسات است. علاوه بر این، اگر اداره مرکزی وجوهی بابت بهره و نظایر آن به اشخاص ثالث
پرداخت کند که بخشی از آن به فعالیتهای مؤسسه ثابت مرتبط باشد، در آن صورت طبعاً بخش
متناسبی از این پرداختها را باید در محاسبه درآمد « مؤسسه ثابت » به حساب آورد، زیرا به درستی
می‌توان گفت چنان هزینه‌ای برای مؤسسه ثابت انجام شده است.

در مواردی که فعالیت شرکت از طریق موسسه ثابت انجام می‌شود، هزینه‌های مدیریتی که
موسسه ثابت در زمینه کار خود انجام داده قاعدتاً در تعیین درآمد مؤسسه قابل احتساب خواهد بود. در
مواردی که برای هر یک از بخش‌های شرکت حسابهای مناسبی باز شده به‌نحوی که تعیین هزینه مربوط
به هر قسمت قابل تعیین باشد، در آن صورت ارقام اختصاص داده شده به هر مؤسسه ثابت با واقعیت
منطبق خواهد بود. ولی در صورت نبود این گونه حسابها ممکن است لازم شود درصدی از کل مخارج
شرکت به هر یک از مؤسسات ثابت تخصیص داده شود که در این صورت طبعاً شامل بخشی از
هزینه‌های اداره مرکزی نیز خواهد بود.

ADMINISTRATIVE OFFICE

دفتر اداری

دفتری که شرکتها در کشوری غیر از مرکز اصلی شرکت یا مقر شرکت مادر و یا مرکز عملیات
عمده خود دایر می‌کنند. این دفاتر ممکن است به منظور هماهنگی فعالیتهای بین‌المللی یا منطقه‌ای یا
تدارک پاره‌ای خدمات (نظیر تولید، بررسی و تحلیل امور مالی و اهداف دیگر) پدید آید و یا وظیفه
خاصی (مانند بازاریابی) بر عهده آن محول شود. برخی مراجع عالیه مالیاتی به منظور جلب دفاتر اداری
شرکتها چند ملیتی به قلمرو خود رفتار مالیاتی ویژه‌ای را نسبت به این گونه دفاتر در نظر می‌گیرند.

۱. ترکیب «موسسه ثابت» در ترجمه Permanent Establishment برگزیده شد. مفهوم این اصطلاح موجودیت و حضور مادی یک شرکت
با بنگاه خارجی در قلمرو کشور دیگر است، به آن اندازه که وضع مالیات جدآگاه بر آن از سوی کشور ثانی منطقاً موجه باشد. دامنه مشمول
اصطلاح مذکور بسیار وسیع است و هر نوع شعبه، دفتر، نمایندگی، کارخانه، کارگاه، معدن، سایت پروژه‌های طوبی‌العدت و امثال آن را در
برمی‌گیرد. تعاریفی که از این اصطلاح به عمل آمده معمولاً تهیلات ایجاد شده به منظور ایثار کردن، نمایش با تغییل کالاهای را در برنمی‌گیرد.
اصطلاح مؤسسه ثابت در قراردادهای اجتناب از اخذ مالیات مضاعف و مواردی که پای وضع مالیات بر فعالیتهای مؤسسات خارجی در میان
است کاربرد زیاد دارد - م.

۲. قراردادهای مالیاتی مدل یا نمونه به منظور منظم ساختن، مدرن کردن و هماهنگی مقررات مالیاتی کشورهای مختلف تنظیم می‌شود. از
جمله مراجی که به این کار پرداخت سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) بود که نخستین قرارداد مدل در مورد اجتناب از اخذ مالیات
مضاعف را در سال ۱۹۶۳ تدوین کرد. این قرارداد با شرح با تفسیر نامه‌ای همراه است که به عنوان مبنی معتری در حل مسائل مالیاتی
بین‌المللی وسیماً مورد استفاده است. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در سال ۱۹۶۱ با شرکت کشورهای اروپای غربی، امریکا، کانادا،
ژاپن، استرالیا و لاندنو پدید آمد و هدف آن مشاوره و ایجاد هماهنگی در مشی سیاسی و اقتصادی کشورهای بزرگ صنعتی جهان است - م.

قابل توجه خوانندگان

تعداد محدودی از نسخ شماره
اول مجله مالیات موجود است.
در صورت نیاز با دفتر مجله
تماس حاصل فرمائید.

ADMINISTRATIVE PENALTIES → PENALTIES

مجازاتهای اداری ← مجازاتهای

مجازاتهای مالیاتی را معمولاً به دو دسته مجازاتهای اداری و کیفری تقسیم می‌کنند. مجازاتهای اداری به صورت افزودن به میزان مالیات اعمال می‌گردد و خود به صورت جزئی از مالیات تلقی می‌شود. این مجازاتهای عموماً به سبب تخلفات مالیاتی از قبیل قصور در اعلام یا پرداخت بموقع مالیات و یا ارائه صورتهای مالی غیرواقعی تحمل می‌شود. در صورت تأخیز در پرداخت مالیات ممکن است علاوه بر جریمه، زیان دیر کرد بابت مدت عقب افتادن مالیات نیز اعمال شود.

از سوی دیگر، مجازاتهای کیفری صرفاً از طریق اقامه دعوى یا تعقیب مختلف صورت می‌پذیرد. در صورت تقلب جدی در امور مالیاتی و یا در موردی که مؤذی از پرداخت جریمه نقدی که به دلیل تخلف سبک‌تر تعیین شده خودداری کند، ممکن است مجازات زندان در حق وی اعمال شود.

ADMINISTRATIVE RULINGS → ADVANCE RULINGS

دستورالعملهای مدیریت مالیاتی ← اظهارنظرهای مراجع مالیاتی پیش از شروع رسیدگی اظهارنظرها و تصمیمات مقام مالیاتی در خصوص مسائل و واقعیات پرونده که در جریان رسیدگی یا به عنوان پاسخ به نظرخواهی مؤذی اعلام می‌شود. این‌گونه اظهارنظرها ممکن است انتشار یابد و یا منتشر نشود.

مؤذیانی که مبادرت به عقد قرارداد می‌کنند ممکن است نسبت به کسب نظر مراجع مالیاتی اقدام کنند تا بتوانند عاقب و نتایج مالیاتی اقدامات خود را بسنجند. در برخی از کشورها نظر مقامات مالیاتی را پرآمون جنبه‌های مالیاتی معاملات می‌توان استفسار نمود، مشروط بر این که جمیع حقایق قضیه ضمن نظرخواهی مطرح شود. در پاره‌ای از کشورها در صورتی که مؤذی اظهارنظر مرجع مالیاتی را به کار بندد، چنان اظهارنظری برای مراجع مالیاتی مربوط لازم الرعایه است. در پاره‌ای دیگر از ممالک مراجع مالیاتی از صدور چنین اظهارنظرهایی بر مبنای حالات فرضی خودداری می‌کنند. در جمعی دیگر از کشورها مراجع مالیاتی می‌توانند نوعی اصلاح و تعدیل در مقررات به منظور هدایت مؤذیان به عمل آورند.

ADMISSION TAX → ENTERTAINMENT TAXATION

مالیات پذیرائی ← مالیات مراکز تفریح و سرگرمی

عوارض و مالیاتی است که بر انواع مراسم پذیرائی و سرگرمی از قبیل تئاتر، سینما، کافه، کلوبهای شبانه، کازینوها، مراسم ورزشی و غیره وضع می‌شود و معمولاً به شکل درصدی از بهای ورودیه اخذ می‌گردد. مالیات یا عوارض مراکز تفریحی ممکن است علاوه بر سایر مالیات‌های مربوط به ارائه خدمات نظری مالیات ارزش افزوده یا سایر مالیات‌های فروش وضع شود و یا به عنوان جایگزین این نوع مالیات‌ها به کار رود.

اگر مالیات بر مراکز تفریحی علاوه بر سایر مالیات‌ها وضع شود ممکن است جنبه نوعی سورشارژ شهرداری نسبت به ارائه خدمات تفریحی را داشته باشد. و یا اگر در سطح ملی برقرار شود ممکن است هدف ایجاد انگیزه منفی برای برپائی برخی تفریحات معین و یا بعد از کن فقط هدف کسب درآمد بیشتر را دنبال کند. و بالاخره ممکن است کسب درآمد خاص بهمنظور ایجاد منبعی برای تشویق فعالیتهای تفریحی فاقد منابع اقتصادی لازم مورد نظر باشد. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده نرخ مالیاتی واحدی می‌تواند نسبت به تمامی انواع تفریحات یا اکثر آنها اعمال شود.

براساس ارزش

این اصطلاح (به مفهوم لغوی: طبق ارزش) کاربرد وسیعی در مورد حقوق گمرکی و تقریباً همانند آن نسبت به مالیات بر فروش دارد. با این تفاوت که در مورد حقوق گمرکی اگر تعیین ارزش کالا با اشکالاتی همراه باشد گاهی حقوق گمرکی با نوعی عوارض ویژه حداقل نیز توأم می‌شود.

AD VALOREM TAX → VALUE ADDED TAX (VAT)

مالیات بر مبنای ارزش ← مالیات بر ارزش افزوده

به توضیحات مربوط به «مالیات بر ارزش افزوده» در صفحات قبل رجوع شود.

سپاسگزاری

گروهی از خوانندگان گرامی با ارسال نامه، تلگرام، گفتگوی حضوری یا تلفنی این نشریه را مورد لطف و تشویق قرار داده‌اند. ضمن آرزوی موفقیت برای ایشان و همه خوانندگان مجله امیدواریم درود و تشکر مقابل ما را پذیرند. در این زمینه بویژه از خانم و آقایان و مؤسسات زیر سپاسگزاری می‌نماید:

خانم محمدی، آقایان حسن ابهریان، غلامرضا اسلامی‌بیدگلی، قاسم بستاکیان، حیدر مستخدمین حسینی، عباس خانبابائی، غلامحسین دوانی، امین محبوبی، محمدرضا سعیدی، دکتر مرتضی ایمانی‌راد، محمد محمودی، بهروز وقتی، ایرج هادوی، و:

ساهنامه حسابدار (آقای محمد شلیله)، نشریه گرافیک، مدیریت کل امور اقتصادی و دارائی استان بوئژحمد و کهکیلویه، اداره امور اقتصادی و دارائی درگز (آقای بهمن رنجبران)، اداره امور اقتصادی و دارائی تایباد (آقای محمدرضا عباسی)، شرکت سرمایه‌گذاری سازمان صنایع ملی ایران (آقای سیداحمد میرمطهری)، مدیریت کل دفتر تحقیقات و سیاستهای پولی، بازرگانی و خدمات (آقای دکتر بیژن لطیف)، مرکز اطلاعات فنی ایران (آقای تندران)، مؤسسه حسابرسی و خدمات مدیریت عادل (آقای محی الدین سراج).

از راهنماییهایی که برخی از خوانندگان به عمل آورده‌اند صمیمانه تشکر می‌کنیم و امیدواریم در آینده نیز خوانندگان عزیز با اعلام نظرات و راهنماییهای خود مجله مالیات را در انجام وظایفی که پیش روی دارد یاری فرمایند.

پیش پرداخت مالیات بر شرکت

ADVANCE CORPORATION TAX (ACT)

طبق سیستم^۱ imputation رایج در انگلستان و ایرلند شرکتها باید همراه با پرداخت سود به بدهی شرکت بابت مالیات بر شرکت اصلی مؤسسه و نیز بدهی مالیاتی سهامداران مقیم انگلستان سود سهام دریافتی مؤیدان میگیرند. این پیش پرداخت علی الحسابی است نسبت نتیجه صاحبان سهام میتوانند از اعتبار مذکور برای تهاتر بدهی مالیاتی خود استفاده کنند و حتی در صورت اقتضاء مقداری از آن نیز مسترد دارند. در صورتی که صاحب سهم خود شرکتی باشد، میتوانند از این اعتبار برای تأثیرگذاری پیش پرداخت مالیات بر شرکت خویش استفاده کنند. در واقع، اعتبار مالیاتی از طریق زنجیره‌ای از شرکتها منتقل میشود تا به دست یک شخص حقیقی صاحب سهم برسد. نرخ پیش پرداخت مالیات بر شرکت و نرخ اعتبار مالیاتی معمولاً به نحوی تثبیت میشود که پیش پرداخت مالیاتی با اعتبار مالیاتی مساوی گردد و اعتبار نیز بدهی مالیاتی صاحب سهم را بابت نرخ پایه مالیات بر درآمد وی پوشاند. البته در ایرلند این قاعده استثنائی نیز دارد. صاحبان سهام غیرتبعه بسته به قرارداد مالیاتی فرمابین میتوانند از تمام یا قسمی از اعتبار مالیاتی استفاده کنند.

تواافق قبلی قیمت‌گذاری

ADVANCE PRICING AGREEMENT

قرارداد خصوصی حاکم بین مؤیدان امریکائی و سازمان مالیاتی آنکشور پیرامون قیمت‌گذاری داخلی^۲ که باید نسبت به هرگونه تسهیم یا تخصیص درآمد، اعتبارات، تخفیف یا کاهش قیمت در زمینه معاملات بین‌المللی مؤیدی تحت شرایط معین اعمال شود.

اطهار نظر مراجع مالیاتی پیش از شروع رسیدگی

به توضیح صفحات قبل تحت عنوان ADMINISTRATIVE RULINGS رجوع شود.

ADVANCE RULING

ADVANCE TAX → ESTIMATED TAX

پیش پرداخت مالیات ← مالیات تخمینی

منظور مالیات‌هایی است که در دوره‌های کوتاه‌مدت توسط مؤیدی پرداخت میشود. این ترتیب نسبت به مؤیدانی اعمال میشود که از درآمد آنها مالیات تکلیفی کسر نمیشود. مبالغ پرداختی مالیات برآورده است از مجموع مالیات متعلق به دوره مالیاتی مورد محاسبه. اصطلاحات دیگری نیز برای بیان این مفهوم به کار برده شده که از آن جمله است: مالیات موقت و پیش پرداخت مالیات.

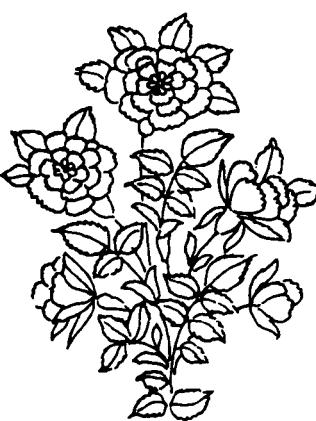
ADVENTURE IN THE NATURE OF TRADE

فعالیت که طبیعت کسب و کار دارد

در انگلستان این عبارت را به عنوان نوعی تعریف مالیاتی برای هر نوع تجارت و مشاغل مشمول مالیات برآمد به کار میبرند. در این کشور هنگامی که سخن از جنبه مالیاتی قضایا در میان است، اصطلاح تجارت (trade) چه در متن قانونی و چه در رویه قضائی مفهومی وسیع تر از معاملات تجاری به معنی اخص کلمه را افاده مینماید. فرضیه که معامله واحد ممکن است مصادف «فعالیت واحد طبیعت کسب و کار» شناخته شود و درآمد حاصل از آن به عنوان یک درآمد تجاری مشمول مالیات قرار گیرد. بسیاری از کشورهای دیگر نیز در قوانین مالیاتی خود واژه‌های «تجارت» یا «شغل» را به مفهومی وسیع تر از کاربرد لغوی متدوال آنها مورد استفاده قرار می‌دهند.

مالیات بر تبلیغات

این نوع مالیات عموماً بر لوحه‌ای تابلوهای نصب‌آگهی و تبلیغات وضع میشود و بسیاری از سیستمهای مالیات برآرزوی افزوده مؤسسات تبلیغاتی و آگهی‌های جراحتی را نیز در بر میگیرد. اخذ مالیات خرده‌فروشی از وسائل تبلیغاتی (نظریه بروشورها و اعلاناتی که دستی توزیع میشود) نیز رواج دارد.



عکس روی جلد شماره اول
کار هنرمند گرامی، بهنام منادیزاده

۱. در مورد این اصطلاح به توضیحات مذکور در زیرنویس شماره ۵، صفحه ۴۲، شارة نخست مجله مراجعة فرمائید.
۲. اصطلاح قیمت‌گذاری داخلی در ترجمه Transfer Pricing برگزیده شد. بحث راجع به حالتی است که قسمتهای مختلف بک سازمان تجارتی نظریه شرکتهای چند ملیتی در معاملات و روابط بین خود قیمت‌ما و مالیع را به طور مصنوعی و به نحوی تعیین میکنند که میزان مالیات آنها را به حداقل ممکن برسانند. قراردادهای مذکور در متن برای مقابله با این نوع فعل و اتفعال منعقد میشود - .

تفسیری بر

خط سیر مالیاتی اروپا

**همایونگی میان کشورهای اروپائی هم
اکنون آغاز شده است. یک گام مهم در این زمینه
همایونگ سازی مقررات مربوط به مالیات بر
ارزش افزوده بود که اخیراً از همخوانی بیشتری
برخوردار شده است. گذشته از این، جوامع
اروپائی دو رشته رهنما (دیر کتیو) خاص یکی
در زمینه روابط بین شرکت مادر و شرکتهای
فرعی و دیگری درباب ادغام شرکتها وضع کرده
است. یک کنوانسیون داوری نیز در انتظار
تصویب کشورهای عضو است. ضمناً فرم قانونی
«گروه منافع اقتصادی اروپائی^۱» حتی پیش از
مبادله مقررات لازم بین کشورهای عضو پا به
عرصه وجود نهاده است.**

**مراتب فوق عموماً از همایونگی مالیاتی
بین کشورهای عضو حکایت می‌کند. مقررات
جدید مالیات ارزش افزوده از یکم ژانویه ۱۹۹۳
قوت اجرائی یافته است. قواعد مربوط به روابط
بین شرکت مادر و شرکتهای وابسته نیز به برکت
قراردادهای متعدد بین کشورهای اروپائی به
صورت جزئی از سیستم مالیاتی این کشورها در
آمده است. رهنما مربوط به ادغام شرکتها هنوز
در متن قوانین برخی از ممالک اروپائی قرار
نگرفته، ولی با این حال در همه این کشورها
مساله روزبه شمار می‌رود.**

**وجود این مقررات نه تنها گویای وضع
کنونی جامعه اروپائی است بلکه آینده این قاره را
نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. به دنبال هرگونه
ادغام یا انتقال مالکیت شرکتها به مؤسسات
خارجی و پس از هر تقسیم یا ادغام تازه
مراکز کسب و کار، اقامتگاهها و مؤسسات ثابت^۲
نوینی پا به عرصه می‌نهند. حتی هرگونه فروش و
نقل و انتقال اساسی بین شرکتها ممکن است
سبب پیدایش مؤسسات ثابت جدید شود.
گروههای منافع اقتصادی نیز می‌توانند مؤسسات
ثابت در دیگر کشورها پدید آورند. در نتیجه کار و
اهمیت مؤسسات ثابت در آینده فزونی خواهد
یافت و این جریان از اهمیت خاصی برخوردار
خواهد شد. زیرا مدت‌ها است که سازمان همکاری
و توسعه اقتصادی (OECD) در حال مطالعه
پیرامون چگونگی تخصیص درآمد بین اداره
مرکزی و مؤسسات ثابت خویش است، با توجه
به این جهات پیدایش مقررات جدید در این زمینه
نیز برای آینده نزدیک قابل پیش بینی است.**

همایونگی میان کشورهای اروپائی هم اکنون آغاز شده است. یک گام مهم در این زمینه همایونگ سازی مقررات مربوط به مالیات بر ارزش افزوده بود که اخیراً از همخوانی بیشتری برخوردار شده است. گذشته از این، جوامع اروپائی دو رشته رهنما (دیر کتیو) خاص یکی در زمینه روابط بین شرکت مادر و شرکتهای فرعی و دیگری درباب ادغام شرکتها وضع کرده است. یک کنوانسیون داوری نیز در انتظار تصویب کشورهای عضو است. ضمناً فرم قانونی «گروه منافع اقتصادی اروپائی^۱» حتی پیش از مبادله مقررات لازم بین کشورهای عضو پا به عرصه وجود نهاده است. **مراتب فوق عموماً از همایونگی مالیاتی بین کشورهای عضو حکایت می‌کند. مقررات جدید مالیات ارزش افزوده از یکم ژانویه ۱۹۹۳ قوت اجرائی یافته است. قواعد مربوط به روابط بین شرکت مادر و شرکتهای وابسته نیز به برکت قراردادهای متعدد بین کشورهای اروپائی به صورت جزئی از سیستم مالیاتی این کشورها در آمده است. رهنما مربوط به ادغام شرکتها هنوز در متن قوانین برخی از ممالک اروپائی قرار نگرفته، ولی با این حال در همه این کشورها مساله روزبه شمار می‌رود.** **وجود این مقررات نه تنها گویای وضع کنونی جامعه اروپائی است بلکه آینده این قاره را نیز تحت تأثیر قرار می‌دهد. به دنبال هرگونه ادغام یا انتقال مالکیت شرکتها به مؤسسات خارجی و پس از هر تقسیم یا ادغام تازه مراکز کسب و کار، اقامتگاهها و مؤسسات ثابت^۲ نوینی پا به عرصه می‌نهند. حتی هرگونه فروش و نقل و انتقال اساسی بین شرکتها ممکن است سبب پیدایش مؤسسات ثابت جدید شود. گروههای منافع اقتصادی نیز می‌توانند مؤسسات ثابت در دیگر کشورها پدید آورند. در نتیجه کار و اهمیت مؤسسات ثابت در آینده فزونی خواهد یافت و این جریان از اهمیت خاصی برخوردار خواهد شد. زیرا مدت‌ها است که سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (OECD) در حال مطالعه پیرامون چگونگی تخصیص درآمد بین اداره مرکزی و مؤسسات ثابت خویش است، با توجه به این جهات پیدایش مقررات جدید در این زمینه نیز برای آینده نزدیک قابل پیش بینی است.**

**همایونگی میان کشورهای اروپائی هم
اکنون آغاز شده است. یک گام مهم در این زمینه
همایونگ سازی مقررات مربوط به مالیات بر
ارزش افزوده بود که اخیراً از همخوانی بیشتری
برخوردار شده است. گذشته از این، جوامع
اروپائی دو رشته رهنما (دیر کتیو) خاص یکی
در زمینه روابط بین شرکت مادر و شرکتهای
فرعی و دیگری درباب ادغام شرکتها وضع کرده
است. یک کنوانسیون داوری نیز در انتظار
تصویب کشورهای عضو است. ضمناً فرم قانونی
«گروه منافع اقتصادی اروپائی^۱» حتی پیش از
مبادله مقررات لازم بین کشورهای عضو پا به
عرصه وجود نهاده است.**

**نفمه اتحاد اروپا که از نخستین سالهای پس از جنگ جهانی دوم ساز شد، اکنون با عقد پیمان ماستریخت
به اوج خود رسیده است. از جمله مهم ترین اهداف این اتحادیه همان گونه که از آغاز و بیویژه از زمان انعقاد قرارداد
سال ۱۹۵۷ رم مورد تأکید قرار گرفته، ایجاد یک بازار داخلی اروپائی و رفع موانع بازارگانی بین کشورهای عضو
بود، چنان که مؤسسات بازرگانی و صنعتی اروپا بتوانند بیان که با موافع قانونی و محدودیتهای ملی مواجه شوند به
فعالیتهای خود در زمینه های مختلف اقتصادی در داخل هر کشور عضو اشتغال ورزند. لازمه طبیعی نیل به چنین
هدفی بیش از هر چیز رفع مشکلات و تبعیضات قانونگذاری در هریک از این کشورها و مالاً همایونگ سازی قوانین
و نظامهای مالکی عضو بود که مقررات مالیاتی در ردیف مهم ترین این قوانین قرار داشت.**

**این وظیفه خطیر بر عهده کمیسیون جوامع اروپائی قرار گرفت و موظف شد که اختلاف در مقررات و
نظامهای اداری کشورهای عضو را که مانع مهی در طریق این وحدت به شمار می‌رفت از میان بردارد. درامر مالیات،
که مورد نویجه ماست و طبقه مورد بحث بینی معنی بود که بر شخص حقوقی یا حقوقی اروپائی در سایر کشورهای
عضو با همان رفتار مالیاتی مواجه شود که اتباع محل از آن برخوردار می‌شوند. براین اساس کمیسیون جوامع اروپائی
دست به تدوین یک رشته پیشنهادهایی زد که مالیاتهای مستقیم و غیر مستقیم هر دو را در بر می‌گرفت. این
پیشنهادهایی حسب مقررات قرارداد جامعه اقتصادی اروپا برای بررسی و تصویب به ارگان مقننه عومنی اروپا به نام
شورای جوامع اروپائی تسلیم می‌شد. مصوبات شورا از جهت تجوہ اجرا به دودسته «مقررات» و «رهنمود» ها
نقسم می‌شود. آنچه عنوان مقررات پیدا کرد سند قانونی لازم الایاع به شمار می‌رود و دول عضو مکلف به اجرای
آن هستند. ولی در مورد رهنماهکشورهای عضو موظف به رعایت تابعیت کلی این گونه مصوبات هستند، ضمن این
که در انتخاب شیوه اجرا و تحقق بخشیدن به اهداف مذکور در رهنماهها دست مقامات ملی باز است و می‌توانند بر
حسب صالح و اقتضا مورد نحوه عمل خود رانعین کنند.**

**از جمله نمونه های مصوبات نخست می‌توان به «مقررات شورا پیرامون اجرای طرحهای تأمین اجتماعی»
اشاره کرد که امکان حرکت آزاد نیروی کار در داخل کشورهای عضو را فراهم می‌آورد و مقررات بیمه های اجتماعی
رادر سراسر کشورهای عضو شامل حال آنان می‌گرداند. این مقررات با اصلاحات به عمل آمده در آن از آغاز سال
۱۹۷۱ لازم الاجرا شناخته شده است.**

**رهنمودهای جامعه اروپا نیز فراوان است. از آن جمله است: رهنماه پیرامون مالیات مستقیم، رهنماه در
مورد روابط شرکت مادر و شرکتهای وابسته، رهنماه ادغام شرکتها، رهنماه همایونگ سازی مقررات مالیاتی
کشورهای عضو و غیره.**

**مقاله ای که درزیز از نظر خوانندگان گرامی می‌گذرد، پیش بینی و اظهار نظر یک کارشناس مالیاتی درباره
وحدت اروپا بیویژه از دید همایونگی مقررات مالیاتی است، زیرا در غیر این صورت ابدیه بازار واحد اقتصادی فاقد
مفهوم خواهد بود.**

^۱. گروه منافع اقتصادی اروپائی (اختصاراً EEIG) در ۲۵ ژوئیه ۱۹۸۵ با هدف تهییل همکاری میان مؤسسات تجاری و خدماتی کشورهای مختلف عضو جامعه اقتصادی اروپا پدید آمد. افراد، مشارکتها و شرکتها
اعم از عمومی و خصوصی می‌توانند در این ارگان شرکت کنند. EEIG در بی پیشبرد منافع اعضاء خوش است، بی آنکه خود قصد انتفاع داشته باشد. عواید EEIG به اعضاء و اگزار می‌شود و در دست آنان مشمول
مالیات قرار می‌گیرد. ولی خود مؤسسه نیز مشمول مالیات برآذنش افزوده است. م.

^۲. Permanent Establishment به تعریف مندرج در بی تویس شماره ۱ «اصطلاحات مالیاتی بین المللی زیر شناسة Administrative Expenses» در همین شماره مجله رجوع شود.

اروپائی به خود می‌گیرند به تجارت وسیع تری در خارج از مرزهای اصلی خود می‌بردازند و بدین ترتیب در آینده نزدیک می‌توان مقابله مهمن را در این زمینه شاهد بود. یک بازار همگام و مشترک که به طور مداوم در مقام تأمین هماهنگ است باشد قوانین ملی رو برو خواهد شد که از بسیاری جهات فاقد هماهنگ است. آوای رسای این برخورد را ز هم اکنون می‌توان به گوش نشید. این گفته بسیار منفی می‌نماید، ولی واقعیتی است که امیدهای رانیز در پی دارد. هر چه اقدامات در زمینه هماهنگ ساختن مقررات مالیاتی اروپایی کنونی عکس العملهای منفی بیشتری به بار آورد نظرها را بیشتر به خود جلب خواهد کرد و این خود می‌تواند موج نیرومندی از تعاملات در زمینه نیل به آینده بهتر را به همراه آورد.

نقل از نشریه European Taxation

منظور نائل شدن ایشان به حقوق خویش بر خواهد آمد. این آینده بینی که مبتنی بر واقعیات کنونی است عموماً جنبه مثبت دارد و نباید اقدامات را که تاکنون در زمینه هماهنگ کردن مقررات مالیاتی صورت پذیرفته نداده گرفت. باین حال تا هماهنگی و وحدت عمل کامل هنوز راه درازی باقی است. بسیاری از زمینه‌های مهم مالیاتی نظیر مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی، مالیات بردرآمد شرکتها، مالیات مشاغل و مالیات برداران و ثروت هنوز از کوشش‌های هماهنگ سازی به دور مانده است و قرائن حکایت از این می‌کند که زمان طولانی باید منتظر اقدام در این زمینه‌ها شد.

اما کار هماهنگ سازی رشته‌های دیگر در بازار مشترک همچنان ادامه دارد. به تدریج که شرکتها و صاحبان مشاغل بیشتر رنگ و بوی

می‌توان پیش بینی کرد که در آینده اصل آزادی حرکت بلامانع اشخاص حقیقی و حقوقی در داخل جامعه اروپا و رفتار خالی از تبعیض به عنوان حربه بُرندۀ‌ای مورد استفاده مؤدیان و مژدهان و مستولان مالیاتی جوامع اروپائی قرار خواهد گرفت و شورای اروپا در مقام دفاع از مؤدیان به منظور نائل شدن ایشان به حقوق خویش بر خواهد آمد.

جنبه دیگری از قضایا که قابل بحث است به اوضاع و احوال کنونی مربوط می‌شود، هر چند بدون شک در وضع آینده نیز مؤثر خواهد بود. قرارداد رم و سایر مقررات جوامع اروپائی هدف نقل و انتقال آزاد و بلا تبعیض اشخاص حقیقی و حقوقی در داخل کشورهای عضو را ملحوظ نظر قرار داده است. بنابراین، اگر فرض مراجع آلمانی از تقسیم در آمد بین زن و شوهری که یکی از آنها در کشور دیگر اروپائی به سر می‌برد جلوگیری کند، چنین رفتاری تبعیض آمیز به شمار خواهد آمد. یا اگر آلمان قرارداد تجاری با امریکا بسته باشد و بخواهد تنها اتباع آلمان را از مزایای آن بهره‌مند سازد، این نیز عملی تبعیض گونه به حساب خواهد آمد. بالاخره اگر یک شرکت آلمانی به کشور دیگر عضو جامعه اروپا نقل مکان کند و دولت آلمان بخواهد سهام شرکت را مصنوعاً مشمول مالیات بر افزایش ارزش سهام قرار دهد، باز چنین کرداری روش تبعیض آمیز به شمار خواهد رفت. آنچه گفته فقط سه مثال به عنوان نمونه بود و گرنه هزاران مثال از این گونه می‌توان بر شمرد که ادامه رفتار کنونی کشورها نسبت به هریک از آنها به منزله رفتار تبعیض آمیز تلقی خواهد شد مگر آن که کشورهای عضو همگی در جهت وضع مقررات فارغ از هرگونه دوگانگی رفتار و مناسب با حرکت آزاد افراد و مؤسسات عمل کنند.

می‌توان پیش بینی کرد که در آینده اصل آزادی حرکت بلامانع اشخاص حقیقی و حقوقی در داخل جامعه اروپا و رفتار خالی از تبعیض به عنوان حربه بُرندۀ‌ای مورد استفاده مؤدیان و مستولان مالیاتی جوامع اروپائی قرار خواهد گرفت و شورای اروپا در مقام دفاع از مؤدیان به عمل کنند.

برونی و مالیات بردرآمد شخص حقیقی

کشور برونی در شمال غربی جزیره بُرئُشو کنار دریای چین فقط ۵۷۶۵ کیلومتر مربع وسعت و حدود ۲۵۰ هزار نفر جمعیت دارد. در این کشور چیزی به نام مالیات بر شخص حقیقی وجود ندارد و اساساً فرد به عنوان صاحب درآمد مؤدی مالیاتی تلقی نمی‌شود. مثلاً مالیات بردرآمد حقوق که در همه جای جهان رایج است در این سرزمین کوچک وجود ندارد، هر چند که میزان درآمد فرد از این بابت بسیار زیاد باشد. این قاعده بسیار فراگیر است، یعنی دستمزد کارکنان مؤسسات دولتی و بخش خصوصی و حق الزحمه صاحبان انواع حرفه‌ها نظیر پزشک، مهندس، بُنَا، نجّار، مولف، مترجم، وکیل، مشاور، هنرمند، خیاط و غیره را در برمی‌گیرد.

اکنون از سوی دیگر به مطلب نگاه کنیم: درآمدهای مشمول مالیات در این کشور عبارتند از: مالیات بردرآمد شرکتها که مهم‌ترین بخش درآمد مالیاتی کشور را تشکیل می‌دهد. رقم این مالیات در سال ۱۹۸۸ به ۹۷/۱ درصد کل مالیاتها بالغ می‌شده است. باقی ۲/۹ درصد به ترتیب شامل حقوق گمرکی کالاهای وارداتی (۲/۶ درصد)، مالیات بردرآمد ناشی از واگذاری حقوق و امتیازات (۰/۲ درصد)، حق تمبر (۰/۴٪ درصد)، مالیات بر ارث (۰/۳٪ درصد) و مالیات غیرمستقیم دخانیات و مشروبات الکلی (۰/۰۰۱ درصد) بوده است.

از این چند فقره که بگذریم مالیاتهای دیگر نظیر مالیات حقوق، درآمد مشاغل، مالیات بردارانی، مالیات فروش، حقوق گمرکی صادرات، مالیات هدایا و امثال آن در برونی وجود ندارد.

سبب این همه دست و دلیازی را باید در وضع خاص برونی جستجو کرد. درآمد سرانه در این کشور به برکت صادرات نفت و گاز و جمعیت کم از ۱۴۰۰۰ دلار امریکائی در سال متجاوز است. صادرات کشور در سال ۱۹۸۶ قریب چهار میلیارد دلار برونی واردات فقط ۱/۴ میلیارد دلار بوده است. بودجه دولتی نیز وضع مناسبی دارد و رقم درآمد و هزینه بسیار به یکدیگر نزدیک است. آموزش و خدمات بهداشتی عموماً رایگان است. برآورد می‌شود که فقط درآمد دارائیهای خارجی برونی برای تأمین کلیه واردات کشور تکافو می‌کند.

نقل از Taxes and Investment in Asia and Pacific

گزیده‌های تاریخی پیرامون مالیات

همان‌گونه که در شماره نخست نوشتیم، این بخش از مجله به نقل مطالبی در خصوص مسائل مالیاتی گذشته اختصاص دارد که طی آن خواهیم کوشید همواره از منابع اصیل تاریخ استفاده کنیم. مطلب برگزیده برای این شماره را از کتاب جهانگنای نادری نوشته میرزا مهدی خان استرابادی منشی نادر شاه می‌آوریم. نویسنده هنگامی که به پایان کتاب نزدیک می‌شود فصلی را به تغییر خلق و خوی نادر در اوآخر زندگی و دست‌زن وی به مظالم بی‌حد و اعمال هولناک اختصاص داده که این رفتار به طور عمدی برای اخذ مالیات صورت می‌پذیرفته است. با توجه به جایگاهی که میرزا مهدی خان در دستگاه نادری داشته و خود شاهد اکثر کارها و جریاناتی بوده است که از وقایع این زمان نقل کرده، عین مطالب وی را که با قلمی شیوا و انشائی نفر نگاشته شده در زیر روایت می‌کنیم. چند سطر نخست روایت به بیان علل تغییر روحیه نادر اختصاص دارد و باقی آن تماماً به امر مالیات مربوط است.

وصول مالیات در پایان عصر نادری

در خلال این حال از مردم ایران که پروردۀ حقوق این دولت بودند اموری چند به ظهور آمد که بیشتر

سبب تغییر عقیدت آن حضرت گشته ورق حسن سلوک را برگردانیدند. از آن شدند در امر سلطنت و جهانداری یگانه و در راه و رسم معدلت و عاجزنوایی مردانه بودند. اهالی ایران نیز از خرد و بزرگ و تاجیک و ترک فدویانه نقد جان در راه ایشان می‌باختند و چون داغستان مسیر کوهی خلافت مصیر^۱ شد، بنابر استیلای وساوس و توهمنات چند قرۀ العین بودکه ظهور چنین امری از چنان شخصی بدون تحریک شاخصی^۲ نیست. و جهانداری و جهانیان^۳ رضاقلی میرزا را که مهین فرزند و ولیعهد و ارشد اولاد بود از نظر اندخته دیده جهانیان او را از بینانی عاطل ساختند. از غصه و غم فرزند ارجمند تغییر در احوال ایشان راه یافته آشفته مراج گشتند.

خدیو بی‌همال^۴ از بدرو
حال تا هنگامی که از سفر خوارزم
برگشته عازم داغستان

در کوچه و بزرن به هر زن و مردی که دچار می‌گشتند در آویخته زر مطالبه می‌کردند. سیمین تنان را به عملت نقره‌فام بودن، پوست از تن باز می‌نمودند و خورشید طلعتان را به بهانه زرداری مانند آفتاب برفلک می‌کشیدند. از هرکس که چون غنچه گمان زری می‌بردند به رنگ گل جامه جاش را چاک می‌زدند و جمعی که بسان سر و سالها به یک قبای سیز مدارا می‌کردند به کشاکش ازه جفا از پایشان در می‌آوردند.

اکثر بیگناهان نقدجان را به علاوه مال تسليم می‌نمودند باز نجاتی برایشان می‌شیر نگشته این حواله از ورثه ایشان مطالبه و از ورثه آنها به همسایه و از همسایه به محله و از محله به شهر و از شهر به مملکت و از مملکت به ولایت دور دست، دست به دست سراپت می‌کرد. الحق کسی تا آن دور را نمی‌دید تسلیل را نمی‌فهمید که به چه معنی است و تا زنجیرخانه احتسابش را مشاهده نمی‌کرد زنجیر عدل انوشیروان را نمی‌دانست که از چه سلسه است. هیهات هیهات این وجه محال از کجا به وصول و مطلوب پادشاه چگونه به حصول می‌پیوست. مصرع: زشق تا به صبوری هزار فرسنگ است.

بعد از آن که لاوصول گشتن وجه معلوم رای معدلت پیرای^{۱۱} می‌شد بیگناهان را که به جای هر دانگی از الف^{۱۷} نخورده هزار چوب خورده بودند به تقصیر این که حوالجات لم يصل^{۱۸} و مسامی بی‌حاصل و حقوق ثابتة دیوانی معطل گشته با پای مجروح و چشم نایبنا به زجر و عقوبت روانه دیار عدم می‌ساختند.



بنادر عموماً از دولت نادریه روگردان و با تقی خان شیرازی که از برکت تربیت آن حضرت از نازل ترین پایه میرابی شیراز به رتبه ایالت کل فارس و عمان سرافراز شده بود اتفاق نموده کل بعلیخان کوسه‌احمد لوى سردار را که

آن جماعت را که در ولایات دستی بلکه ناخنی هم نداشتند که قفای سر توانند خارید، از پاپر فلک کشیده از ناخن به در می‌کردند تا آن بی‌گناهان بی‌دست و پا گشته هر کدام ده الف و بیست الف نادری که هر الفی پنجهزار تومان بوده باشد از دست چوب با قلمهای شکسته به پای خود می‌نوشتند.

حالی شاهزادگان بود به قتل رسانیده رایت مخالفت برافراشتند. همچنین اهالی شیروان حیدرخان افسار حاکم خود را مقتول ساخته بنای فساد را گذاشتند و محمد، ولد سرخای لکزیه^{۱۹} را با سام نام مجھول الحال که کیفیت احوالش در طی وقایع سال قبل نگارش یافت به سلطنت برداشته و همچنین تمامی قاجاریه استرآباد با ترکمانیه متفق گشته سر به سرکشی برآورده.

ظهور این امور بیشتر سبب شدت ماده^۷ و از طرفین اسباب وحشت و نفرت آماده شد و حرکات آن جناب از نظم طبیعی افتاده و راه مرورت را بسته باب‌ابواب^۸ را گشودند. به این طریق که مالیات سه ساله ایران را که به قید انعام و عطا بخشیده بودند از ارباب و عمال استداد نمودند و عمال ممالک را که در محکمه حساب حاضر می‌کردند، بی‌اندیشه روز حساب در مقام مؤاخذه ایام اخذ و عمل^۹ برآمده، بدون این که از جانب احده تقریر حکایتی یا ادعای شکایتی واقع شود آن جماعت را که در ولایات دستی بلکه ناخنی هم نداشتند که قفای سر توانند خارید از پاپر فلک کشیده از ناخن به در می‌کردند تا آن بی‌گناهان بی‌دست و پا گشته هر کدام ده الف و بیست الف نادری که هر الفی پنجهزار تومان بوده باشد از دست چوب با قلمهای شکسته به پای خود می‌نوشتند. این دفعه ضرب و تعذیب را برایشان شدیدتر می‌کردند تا اعوان و دستیاران خود را به قلم دهند. ایشان نیز ناچار آنچه از خویش و بیگانه و همسه‌ری و همچنان و دور و نزدیک و ترک و تاجیک را دیده یا ندیده اسمش را شنیده بودند شریک خود به قلم می‌دادند و آبادی از هر مز و بوم عزلت گزیده بود آلاف الوف، که اگر آن آشیان کرده و آبادی از هر مز و بوم عزلت گزیده بود آلاف الوف، که اگر برگ درختان زر می‌شد با عشر عشیر^{۱۰} از آنچه می‌خواستند برابر نمی‌گشت، حواله می‌کردند. به فقیری^{۱۱} در بساط نداشته از برای دیناری همیشه درهم بود الفها رسد^{۱۲} می‌رسانیدند و به مسکن بی‌اسم و رسمی که در سفر به عرض نان خشک کماج خیمه می‌خاید^{۱۳} و در حضر به جای نان شب به قرص ماهتاب چشم سفید می‌کرد^{۱۴}، میله‌ها اسم‌نویس می‌کردند. اگر احیاناً کسی در مقام انکار برآمده از قبول آن گردن می‌پیچید فی الفور طناب به گردش می‌پیچیدند و اگر برای استشهاد به استدعای «واسئل القریبه‌التی کنافها»^{۱۵} دم می‌زد، در دم به شهادتگاه عدش می‌فرستادند. پس باشست از خوف جان در صدد تسليم و رضا بوده معرفت به گناهان نکرده باشد.

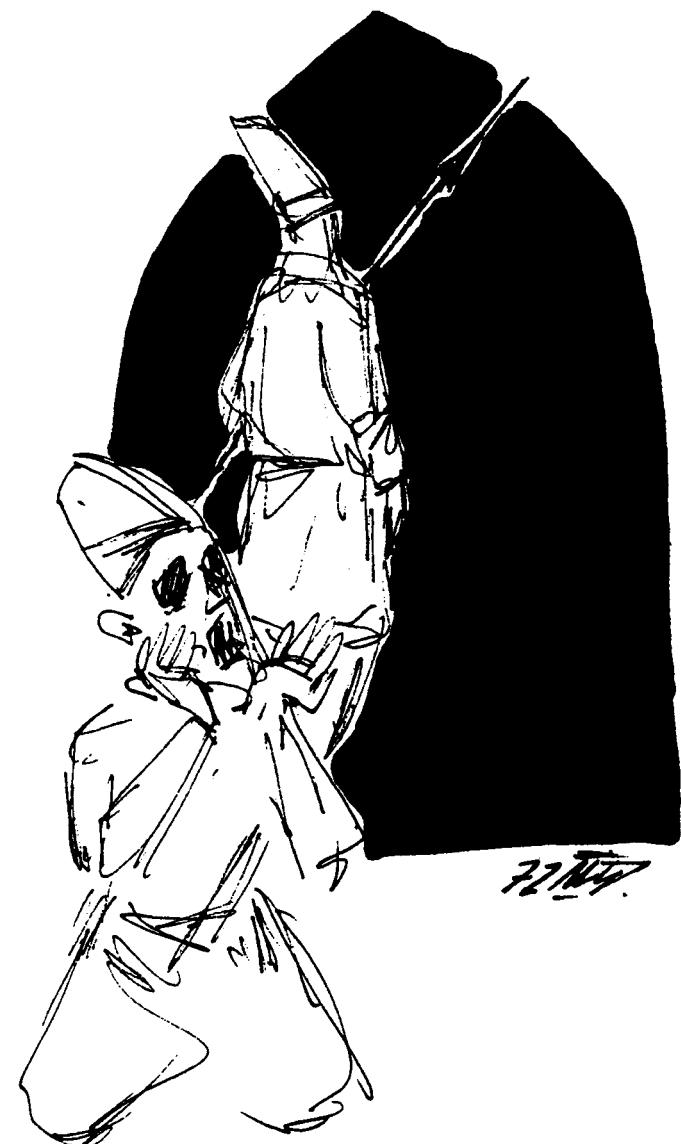
بعد از آن که تقصیرات در دارالضرب تعذیب سکه به زر می‌شد علی‌الحساب گوش و بینی ایشان را قطع و چشمها ایشان را کور کرده محصلان شدید برای تحصیل آن وجه بی‌وجه روانه ساخته، محصلان نیز

سه نفر از خدا بی خبر^{۲۲} را سه پایه او جاق کیوان شان بل چهار رکن ایوان مثلث بنیان ساخته بودند که آنچه به زبان الهام بیان و به خاطر وحی ترجمانشان می‌گذشت فی الفور زبانها را به تصدیق و تحسین و مدح و آفرین گشوده، این سه نادره کار سحرآفرین نعمه‌سرا و نوایرداز «و ما بینطق عن الہوی ان هو الا وحی یوحی»^{۲۳} می‌گشتند. هرگاه عیاذ بالله قصوری و نقصی در اوامر علیه واقع می‌شد ایشان به یاد آن حضرت می‌انداختند و خود را شاهد تعریف نموده به خط و خال و جمال دل آرای شاهد اعتقادش افزوده به زنگ‌آمیزی و نیرنگ‌سازی می‌پرداختند.

مع هذا از این مقدمات به هیچ وجه اطغای حرارت غیظ نادری نشده نایره بیدار را به حدی اشتداد بود که چند نفر هندو و ارمنی و مسلمان را در میدان نقش جهان اصفهان آتش افروخته بسوختند^{۲۴} و در دهم محرم سنه هزار و صد و شصت هجری که از اصفهان حرکت کرده به جانب خراسان می‌آمدند به هر مملکت که وارد می‌شدند کل مناری از رووس روسا و ضعفای بیگناه تربیت می‌یافت.

بعد از آن که لاوصول گشتن وجه معلوم رای معدلت پیرای می‌شد بیگناهان را که به جای هردانگی از الف نخورد هزار چوب خورده بودند به تقصیر این که حوالجات لم‌یصل و مسامی بی‌حاصل و حقوق ثابتة دیوانی معطل گشته با پای مجروح و چشم نابینا به زجر و عقوبت روانة دیار عدم می‌ساختند.

پی‌نویس‌ها



۱. بی‌همتا
۲. یعنی هنگامی که سپاهیان سلطنتی روانه داغستان شدند.
۳. نور چشم مقام سلطنت و پادشاهی.
۴. رجل مهم و سرشناس
۵. یعنی دهنه اسب آتش مزاج بلند پرواز را نکند.
۶. سرخای، خان لکری از طرف دولت عثمانی عهددار حکمرانی شیروان و داغستان بود. محمد پسر او شخصی را به نام سام میرزا که مدعی اولادی خاندان مغولی بود آلت دست کرد و به اتفاق حکومت شیروان را در فقاره به دست گرفتند.
۷. یعنی باعث سخت شدن عوامل اختلاف و دشمنی شد.
۸. ابواب کردن یعنی حساب کشیدن مالیاتی.
۹. عمل به معنی کار دیوانی خصوصاً جمع آوری و تحصیل مالبات است.
۱۰. یعنی بک دهم بک دهم.
۱۱. شئی ناچیز و اندک.
۱۲. رسید به فتح راء و سین قسمت و سهمی بود که در مورد هزینه و مالبات برای رعایا تعیین می‌گردند.
۱۳. کماج خبیه تخته مدور میان سوراخی است که روی ستون خبیه محکم می‌گشند و چادر را بر سر آن می‌افرازند و چون شبیه کماج (نوعی نان) است نویسنده این گونه نشیبه کرده است.
۱۴. یعنی چون فرص نانی نمی‌یافتد به حضرت آن دل به فرص ماه خوش می‌گرددند.
۱۵. اشاره به آیه ۸۲ از سوره یوسف، یعنی: پرس از قریه‌ای که ما در آن بودیم.
۱۶. یعنی رأیی که عدالت زیور آن است و به دادگری مزین شده است.
۱۷. مفهوم الف که واحد پول بوده قبلاً در متن روایت ذکر شد و آن معادل پنجه‌زار توانان بوده است.
۱۸. وصول نشده.
۱۹. مأموران وصول مالبات.
۲۰. وجه پارشوهای که در ازای دادن مهلت به مؤذی مالیاتی گرفته می‌شده است.
۲۱. مصادره در اصطلاح مالیاتی به معنی مطالبه و ضبط اموال مأموران مالیاتی بابت دریافت‌های ایشان از مردم و تهدانی بوده است که از این بابت بر عهده داشته‌اند.
۲۲. نام این سه نفر در متن کتاب ذکر نشده است.
۲۳. اشاره به سوره النجم آیات ۳ و ۴ به معنی: و از هوس سخن نمی‌گوید و آن نیست مگر وحی که نازل می‌شود.
۲۴. منظور چند بازگان هندو، ارمنی و مسلمان بوده است که نهتم خرید اموال دزدیده شده از دربار برایشان وارد شده بود.

این دفعه نوبت محصلان^{۱۹} رسیده به تهمت طمع و اخذ مهلتهانه^{۲۰} و اغماض به معرض مصادره^{۲۱} در آمده نوبت ابواب بر فراز بام به نام ایشان کوفته شده این وجه را از ایشان می‌خواستند. ایشان نیز به همین منوال در زیر چوب درخت افتقاء را از برای خرد و بزرگ به صدگونه شاخ و برج می‌آراستند.

لزوم (که در مورد اشخاص حقوقی از جمله شامل آگهی ثبت و نسخه‌ای از اساسنامه است) به حوزه تسليم شود.

اظهارنامه مالیاتی

۶. به موجب ماده ۱۰۰ ق.م.م. مؤذیان مالیاتی موضوع ماده ۹۶ (اشخاص حقوقی مکلف به نگهداری دفاتر قانونی) و همچنین آن دسته از صاحبان مشاغل که بدون الزام به نگهداری دفاتر قانونی، اقدام به نگاهداری این گونه دفاتر کرده‌اند، مکلفند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت‌های شغلی خود در یک سال مالیاتی را برای هر واحد شغلی و برای هر محل، جداگانه تنظیم و تا آخر تیرماه سال بعد به حوزه مالیاتی محل شغل خود تسليم کنند و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده ۱۳۱ ق.م.م. پردازنند. اما اشخاص حقوقی طبق ماده ۱۱۰ ق.م.م. باید اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان متکی به دفاتر قانونی خود را جداگانه تا چهار ماه پس از سال مالیاتی همراه با فهرست هویت شرکاء و سهامداران و حسب مورد میزان سهم الشرکه یا تعداد سهام و نشانی هر یک از آنان به حوزه مالیاتی اقامتگاه شخص حقوقی تسليم کنند و مالیات متعلق را پردازنند. یادآور می‌شود که در موارد استثنایی و با اراده مدارک لازم به حوزه، چنانچه در تنظیم اظهارنامه اشتباہی رخ داده باشد، اصلاح این اشتباہ و ارائه اظهارنامه اصلاحی طرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسليم اظهارنامه امکان پذیر است (تبصره ۳ ماده ۲۲۶ ق.م.م.).

به موجب ماده ۱۷۸ ق.م.م. در صورتی که اظهارنامه مالیاتی به وسیله پست ارسال شود تاریخ تسليم اظهارنامه به اداره پست در صورت احراز، در حکم تاریخ تسليم به مراجع مالیاتی تلقی خواهد شد.

۷. شرکهای سهامی و مختلط سهامی و شرکهای تعاونی و اتحادیه‌ها باید همراه اظهارنامه و ترازنامه و حساب و سود زیان، مصوبه مجمع عمومی راجع به تصویب ترازنامه و سود و زیان و تقسیم سود و نیز فهرست هویت و نشانی شرکاء و سهامداران یا اعضاء و میزان سهام یا سهم الشرکه آنها را حسب مورد، به حوزه مالیاتی تسليم دارند. در صورت عدم تسليم مدارک فوق به حوزه مالیاتی، مالیات کلاً به نرخ ماده ۱۳۱ محاسبه و وصول خواهد شد. چنانچه مدارک مذکور پس از تاریخ تسليم اظهارنامه و قبل از قطعیت مالیات به حوزه تسليم شود،

آشنائی مؤذیان با نکات حائز اهمیت مالیاتی

عباس هشی

آگاهی مؤذی از مسیر صحیحی که باید طبق مقررات مالیاتی طی کنند و حرکت بموقع وی در این خط سیر می‌تواند او را از تحمل زحمت و ناراحتی و اتلاف وقت و پول رهانی دهد. ایجاد این گونه آگاهی و راهنمایی مؤذیان در این جهت یکی از مهم‌ترین و اصلی ترین اهداف مجله مالیات به شمار می‌رود. این نشریه کوشش مداومی را به کار می‌بندد تا به شیوه‌ها و اشکال مختلف به این مقصود جامه عمل پپوشاند. نکاتی که در مقاله حاضر برای استفاده خوانندگان گرامی درج می‌شود، در برگیرنده مهم‌ترین مطالبی است که مؤذیان مالیاتی، باید از حیث نحوه عمل و شیوه کار از آن مطلع شوند و برname مالیاتی خود را برآن اساس تنظیم کنند. امید است راهنمایی‌های ما برای خوانندگان مثر ثمر و مفید قایده قرار گیرد. قبل از شروع مطلب یادآور می‌شویم. که به خاطر کوتاهی کلام ممه جا عبارت «قانون مالیاتی مستقیم» را با اختصار «ق.م.م.» شان داده‌ایم.

۴. مطالعه دقیق مفاد آئین نامه فوق الذکر بروزه

ماده ۲۰ آن راجع به موارد ردة دفاتر را توصیه می‌کنیم. ضمناً یادآور می‌شویم که اشخاص حقوقی تا ۳۰ روز پس از ثبت در اداره ثبت شرکتها باید نسبت به تهیه و پلمب دفاتر روزنامه و کل اقدام کنند. برای هر دوره مالی فعالیت باید دفاتر جداگانه تهیه و پلمب شود؛ و تهیه و پلمب دفاتر قانونی هر سال باید قبل از شروع آن سال صورت گیرد. استفاده از دفاتر تمام سفید پلمب شده در سوابق قبل، مشروط بر این که طرف یک ماه از اول سال مالی مشخصات آن دفاتر به حوزه مالیاتی مربوط اعلام شود، بلامانع است.

تشکیل پرونده مالیاتی

۵. اشخاص حقوقی و آن دسته از اشخاص حقیقی که مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند، پس از ثبت و شروع فعالیت باید به وزارت امور اقتصادی و دارائی مراجعته و درخواست تعیین حوزه کنند. پس از مشخص شدن حوزه مالیاتی مربوط، باید مدارک مورد

۱. کلیه اشخاص حقوقی و نیز چند گروه از اشخاص حقیقی که ماده ۹۶ ق.م.م. آنها را برشهرده است، مکلفند برای نگاهداری سوابق عملیات خود از دفاتر قانونی مورد نظر وزارت امور اقتصادی و دارائی استفاده کنند. این دفاتر برای اشخاص حقوقی عبارت از دفتر روزنامه (اعم از نقدی یا غیر نقدی) و دفترکلی موضوع قانون تجارت، و برای مشاغل عبارت از دفتر درآمد و هزینه است (ماده ۹۵ ق.م.م.).

۲. مقررات مربوط به نحوه تنظیم و تحریر و نگاهداری دفاتر حساب و اسناد و مدارک طی آئین نامه‌ای در ۴ فصل و ۲۱ ماده تصویب و اعلام گردیده است (آئین نامه موضوع تبصره یک ماده ۹۵ ق.م.م.).

۳. رعایت مقررات آئین نامه مذکور موجب قبولی دفاتر از طرف مراجع مالیاتی بوده و عدم مراعات و تخلف از آن با توجه به نوع و ماهیت تخلف موجب تعلق جریمه یا رد دفاتر قانونی اشخاص خواهد شد.

تعیین سود مشمول مالیات از طریق رسیدگی یا تشخیص علی الرأس

۱۳. تعیین سود مشمول مالیات مندرج در برگ تشخیص مالیاتی به دو صورت انجام می‌پذیرد. یکی به صورت قبول دفاتر و انجام رسیدگی و دیگر به شکل تشخیص علی الرأس. خلاصه هر یک از این موارد به شرح زیر است:

۱۳-۱. اگر اظهارنامه مالیاتی بموقع تسلیم شده باشد و دفاتر و اسناد و مدارک نیز در صورت درخواست کتبی ممیز مالیاتی به حوزه ارائه شده باشد، و ضمناً در تنظیم دفاتر قانونی ضوابط آئین نامه موضوع تبصره یک ماده ۹۵ ق.م.م. مراعات شده باشد، در آن صورت دفاتر مورد قبول حوزه واقع می‌شود و ممیز مالیاتی رسیدگی‌های خود را انجام می‌دهد. در این رسیدگی، ممیز مالیاتی هزینه‌های غیرقابل قبول را تعیین می‌کند و اگر موردي داشته باشد اقلامی را هم که باید به درآمدها اضافه شود مشخص می‌سازد و سود مشمول مالیات را محاسبه می‌کند.

۱۳-۲. به موجب ماده ۹۷ ق.م.م. در موارد زیر تعیین سود مشمول مالیات از طریق علی الرأس انجام می‌گیرد:

۱۳-۲-۱. اگر ترازنامه و حساب سود و زیان یا حساب درآمد و هزینه بموقع تسلیم نشده باشد. ۱۳-۲-۲. در صورتی که مؤذی با وجود درخواست مأمور تشخیص، دفاتر یا اسناد و مدارک مورد درخواست را در محل کار خود به وی ارائه نکرده باشد.

۱۳-۲-۳. هرگاه دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات به نظر ممیز و تأیید سرممیز مالیاتی غیرقابل رسیدگی باشد و یا به علت عدم رعایت موازین قانونی و آئین نامه مربوط مورد قبول نباشد.

قطعیت تشخیص علی الرأس در این موارد، موكول به تأیید مراتب توسط هیئت سه نفره مشکل از سه نفر حسابرس منتخب وزیر امور اقتصادی و دارائی است. مؤذیان می‌توانند در جلسه هیئت مذکور حضور داشته و دفاعیات خود را ارائه دهند. (سایر موارد رسیدگی به شرح فوق و مهلت قانونی آن به تفصیل در بند ۳ ماده ۹۷ ق.م.م. درج شده است.)

تعیین سود از طریق تشخیص علی الرأس و جرائم مربوط

۱۴. در موارد تشخیص علی الرأس، میزان سود یا زیان ابرازی در نظر گرفته نمی‌شود و سود

انقضای مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه رسیدگی و برگ تشخیص مالیاتی را صادر کند و این برگ را ظرف سه ماه از تاریخ انقضای یک سال مذکور به مؤذی ابلاغ نماید. در صورت عدم صدور برگ تشخیص ظرف مهلت یاد شده و یا عدم ابلاغ آن ظرف سه ماه از تاریخ انقضای یک سال مذکور، اظهارنامه تسلیمی مؤذی قطعی تلقی شده و مالیات دیگر قابل مطالبه نخواهد بود (ماده ۱۵۶ ق.م.). در خصوص مؤذیانی که در موعد مقرر اظهارنامه خود را تسلیم نکرده یا اصولاً طبق مقررات قانون مالیاتها ملکف به تسلیم اظهارنامه در سررسید پرداخت مالیات نیستند، مرور زمان مالیاتی سه سال از تاریخ سررسید پرداخت مالیات بوده و پس از گذشت سه سال مذکور قابل مطالبه نخواهد بود. ممیز مالیاتی با صدور برگ تشخیص، مالیات برداشته را همراه بدھی مؤذی بابت مالیات‌های تکلیفی و جرائم مربوط مورد مطالبه قرار می‌دهد.

به موجب ماده ۱۷۸ قانون مالیات‌های مستقیم در صورتی که اظهارنامه مالیاتی به وسیله پست ارسال شود، تاریخ تسلیم اظهارنامه به اداره پست در صورت احراز، در حکم تاریخ تسلیم به مراجع مالیاتی تلقی خواهد شد.

رسیدگی ممیز مالیاتی
۱۲. رسیدگی ممیز مالیاتی که در نهایت به صدور برگ تشخیص مالیاتی منجر می‌شود، از جمله مشتمل است بر بررسی و رسیدگی به دفاتر قانونی برای اطمینان از مراعات مفاد آئین نامه موضوع تبصره ماده ۹۵ ق.م.م. انطباق اقلام اظهارنامه با دفاتر قانونی و نیز بررسی اقلام درآمد و هزینه مؤذیان به منظور اطمینان از این که کلیه درآمدهای متعلق به دوره مالی در دفاتر و اظهارنامه منظور شده و هزینه‌های مندرج در دفاتر و اظهارنامه حائز شرایط اصولی و قانونی است. شرایط مذکور از جمله عبارت است از مرتبط بودن هزینه‌ها با فعالیت مؤذی، متکی بودن اقلام هزینه به اسناد و مدارک مشتبه (در حدود متعارف) و در موارد ذیریط مزاد نبودن اقلام برخی از هزینه‌ها نسبت به حد نصاب‌های پذیرفته شده برای اقلام مذکور طبق قانون مالیاتها. (مطالعه موارد ۱۴۷ تا ۱۵۱ ق.م.م. توسط مؤذیان مالیاتی توصیه می‌شود).

مالیات هر یک از صاحبان سهام طبق مقررات مربوط محاسبه و در این صورت جریمه‌ای به میزان یک درصد درآمد مشمول مالیات باید پرداخت شود.

۸. جریمه عدم تسلیم اظهارنامه ۵ درصد است و عدم تسلیم بموقع اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان موجب تعلق جریمه‌ای به میزان ۲۰ درصد مالیات خواهد بود. این امر در خصوص اشخاصی که دارای معافیت مالیاتی دوره‌ای هستند، موجب لغو معافیت مالیاتی برای دوره‌ای که اظهارنامه مالیاتی آن را تسلیم نکرده‌اند می‌شود (ماده ۱۹۳ ق.م.م.). همچنین عدم رفع نقص اظهارنامه در خصوص امضاء مجاز در فاصله ۲۰ روز از تاریخ اعلام ممیز مالیاتی موجب تشخیص علی الرأس خواهد بود.

۹. پرداخت مالیات متعلق نسبت به سود ابرازی مندرج در اظهارنامه مالیاتی اجرایی است، مگر این که مؤذی در موعد مقرر با ارائه دلائل مستند درخواست تقسیط کند و درخواست او مورد قبول مقامات مالیاتی قرار گیرد. در این صورت واگز مالیات ابرازی به صورت اقساط انجام خواهد شد.

دعاوتname رسیدگی به دفاتر

۱۰. ممیز مالیاتی در موعد مقرر طی دعاوتname کتبی به مؤذی مالیاتی اعلام می‌دارد که برای رسیدگی به دفاتر و اسناد و مدارک هر سال ظرف مهلت یک هفته از تاریخ ابلاغ به شرکت مراجعت کند. در دعاوتname مذکور اسناد و مدارک مورد لزوم برای رسیدگی نیز عنوان می‌شود. در مواردی ممیزان مالیاتی، با نظر موافق مؤذیان، درخواست می‌کنند که این گونه دفاتر و مدارک به حوزه ارسال شود.

صدور برگ تشخیص مالیاتی

۱۱. ممیز مالیاتی مکلف است اظهارنامه تسلیمی مؤذیان را ظرف یک سال از تاریخ

اشخاص حقوقی و آن دسته از اشخاص حقیقی که مکلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند، پس از ثبت و شروع فعالیت باید به وزارت امور اقتصادی و دارائی مراجعه و درخواست تعیین حوزه کنند.

۱۶-۴. مؤذی یا ممیز کل مالیاتی می‌توانند ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ آراء قطعی هیئت‌های حل اختلاف تجدیدنظر، به استناد عدم رعایت قوانین و مقررات موضوعه یا نقص رسیدگی، با اعلام دلائل کافی به شورای عالی مالیاتی شکایت کنند و نقض رأی و تجدید رسیدگی را بخواهند (ماده ۲۵۱ ق.م.).

شورای عالی مالیاتی
۱۶-۵. به موجب مواد ۲۵۶ و ۲۵۷ ق.م. شورای عالی مالیاتی بدون ورود به ماهیت امر و صرفاً از لحاظ رعایت تشریفات و کامل بودن رسیدگی‌های قانونی و مطابقت مورد با قوانین و مقررات، به شکایت واصله رسیدگی و در نهایت رأی مقتضی دادر بر نقض آراء هیئت حل اختلاف و یا رد شکایت صادر می‌کند. در مواردی که شکایت از طرف مؤذی به عمل آمده و رأی هیئت حل اختلاف توسط شورای عالی مالیاتی نقض می‌شود، پرونده امر برای رسیدگی به هیئت حل اختلاف مالیاتی دیگر (هیئت همعرض) ارجاع می‌شود. هیئت مذکور براساس موارد قانونی و رعایت نظر شورای عالی مالیاتی به موضوع رسیدگی و رأی صادر می‌نماید. رأی هیئت حل اختلاف همعرض قطعی و لازم الاجرا است.

نکات قابل توجه مراحل اعتراض
۱۷. سایر موارد با اهمیت مرتبط با اعتراض به مطالبات مطالبه شده به طور خلاصه از این قرار است:

ممیز مالیاتی مکلف است اظهارنامه تسلیمی مؤذیان را ظرف یک سال از تاریخ انقضای مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه رسیدگی و برگ تشخیص مالیاتی را صادر کند و این برگ را ظرف ۳ ماه از تاریخ انقضای یک سال مذکور به مؤذی ابلاغ نماید.

۱۷-۱. چنانچه درآمد مورد رأی هیئت بدوى حل اختلاف عیناً مورد تأیید هیئت تجدیدنظر قرار گیرد، ۲ درصد درآمد مورد اختلاف به عنوان جریمه به لحاظ اعتراض غیرموجه از مؤذی مطالبه و وصول خواهد شد (تبصرة ۱ ماده ۲۴۷ ق.م.).
۱۷-۲. در مواردی که شکایت مؤذی نسبت به

هیئت حل اختلافات مالیاتی
۱۶-۲. در صورت عدم توافق مؤذی با ممیز کل و یا تسلیم اعتراض ظرف سی روز از تاریخ ابلاغ برگ تشخیص، پرونده امر به هیئت حل اختلاف مالیاتی ارجاع می‌شود. هیئت حل اختلاف مالیاتی که دارای سه عضو (یک نفر نماینده وزارت امور اقتصادی و دارائی، یک نفر قاضی به انتخاب مراجع قضائی و یک نفر نماینده از صنف یا ارگان یا نهاد ذیرپیش) است، به اعتراض مؤذی رسیدگی می‌کند و رأی می‌دهد. دفتر هیئت حل اختلاف مالیاتی برای رسیدگی به پرونده تعیین وقت می‌کند و طی دعوتنامه‌ای مؤذی را فرا می‌خواند که در جلسه رسیدگی حضور یابد. این برگ دعوت باید حداقل ۱۰ روز قبل از تشکیل جلسه به مؤذی ابلاغ شود. عدم حضور مؤذی یا ممیز مالیاتی مانع رسیدگی هیئت و صدور رأی نخواهد بود، لذا به مؤذیان مالیاتی توصیه می‌شود که در جلسه مذکور حضور یابند و دلایل اعتراض خود را در برابر هیئت مطرح سازند و در غیر این صورت اعتراض خود را با دلایل مربوط ضمن لایحه دفاعی قبل از تشکیل جلسه تسلیم هیئت کنند.

۱۶-۳. در صورتی که رأی هیئت بدوى حل اختلاف مورد قبول مؤذی نباشد، وی می‌تواند ظرف یک ماه از تاریخ ابلاغ رأی - و به شرط این که طی مهلت مذکور حداقل ۱۰ درصد مطالبات مورد رأی را با احتساب پرداختهای قبلی به وزارت امور اقتصادی پرداخت یا به حساب سپرده نزد وزارت مذکور واریز کرده باشد - اعتراض خود را به قسمت وصول و ابلاغ و خدمات مالیاتی یا حسوب مورد به حوزه مالیاتی ذیرپیش تسلیم کند. در صورتی که مبلغ سود مشمول مطالبات طبق رأی هیئت با مبلغ سود مشمول مطالبات مندرج در برگ تشخیص بیش از ۲۰ درصد اختلاف داشته باشد، مأمور تشخیص نیز می‌تواند ظرف یک ماه نسبت به رأی هیئت بدوى اعتراض نماید. در موارد فوق پرونده امر ظرف ۱۰ روز به هیئت حل اختلاف تجدیدنظر مالیاتی احواله می‌شود (در این مرحله مجدداً طی دعوتنامه کتبی تاریخ تشکیل جلسه را به منظور حضور مؤذی در جلسه رسیدگی به مؤذی ابلاغ می‌شود). پس از طرح پرونده در هیئت تجدیدنظر مالیاتی و صدور رأی توسط هیئت مذکور، این رأی قطعی و لازم الاجراء بوده (ماده ۲۴۷ ق.م.) و به این لحاظ پس از صدور آن، برگ قطعی مطالبات صادر و به مؤذی ابلاغ می‌شود.

مشمول مطالبات مؤذی با اعمال ضريب یا ضريبي نسبت به درآمدهای که براساس قرينه یا قرائن مالیاتی توسط حوزه در نظر گرفته می‌شود، تعیین می‌گردد. قرائن مذکور از جمله می‌تواند ميزان محاسباتي خريد، توليد یا فروش مؤذيان باشد. ضرائب مالیاتي همه ساله برای انسان فعالitehای بازرگانی تعیين و ابلاغ می‌شود. علاوه بر نحوه محاسبه سود مشمول مطالبات به شرح فوق، به موجب ماده ۱۹۳ ق.م. به اشخاصی که مكلف به نگهداری دفاتر قانونی هستند و سود مشمول مطالبات آنها به دليل عدم مراعات موازن قانوني از طريق على الرأس تعیین می‌شود، برحسب مورد به شرح مندرج در بند ۲۲ این مقاله، جرائمی تعلق می‌گيرد.

ابلاغ برگ تشخیص مالیاتي
۱۵. حوزه مالیاتي پس از رسیدگي و اخذ تأييد سرميزي نسبت به گزارش رسیدگي، اقدام به صدور برگ تشخیص مالیاتي می‌نماید. این برگ تشخیص باید ظرف سه ماه از تاریخ انقضای سال مهلت رسیدگي به مؤذی ابلاغ شود. برگ تشخیص به مؤذی یا نماینده قانوني او ابلاغ می‌شود. در صورت عدم حضور مؤذی یا استثنکاف وی از دریافت برگ تشخیص، ابلاغ اين برگ به صورت قانوني و با الصاق آن به محل کار مؤذی صورت می‌پذيرد.

اعتراض به مطالبات مطالبه شده و مراجع رسیدگي
کننده
۱۶. مقررات پيش‌بینی شده در قانون مالیاتهاي مستقيم برای اعتراض مؤذیان به مالیاتهاي مطالبه و مراجع رسیدگي کننده به اين اعتراض به شرح زير است:

مراجعة به ممیز کل مالیاتي
۱۶-۱. به موجب ماده ۲۲۸ ق.م. چنانچه مؤذی به برگ تشخیص معتبر باشد، می‌تواند ظرف ۳۰ روز از تاریخ ابلاغ آن، اعتراض خود را با ذکر دلایل کتبی به ممیز کل اعلام و تقاضای رسیدگي مجدد نماید. بجز در مواردی که برگ تشخیص به علت عدم حضور مؤذی ابلاغ قانوني می‌شود (ماده ۲۳۹ ق.م.)، در سایر موارد چنانچه مؤذی نسبت به برگ تشخیص ظرف ۳۰ روز مذکور اعتراض نکند و یا به ممیز کل مراجعة ننماید، مطالبات مندرج در آن قطعی شده و قابل اعتراض نخواهد بود.

رأي هیئت تجدیدنظر توسط سورای عالی

مالیاتی رد می شود، معادل پنج در هزار مالیات

موضوع رأى که در هر صورت از یک هزار ریال

كمتر و از پنجاه هزار ریال بيشتر خواهد بود، به

عنوان هزینه رسیدگی از مؤدى وصول می شود.

(ماده ۲۶ ق. م. م.)

۱۷-۳. هرگاه مؤدى از رأى هیئت حل اختلاف به

سورای عالی مالیاتی شکایت کرده باشد و در

عين حال معادل مالیات مورد رای وجه نقد با

تضمين بانکی نزد وزارت امور اقتصادي و دارائی

بسپرد یا وثيقه ملکی معرفی نماید یا ضامن

معتبر (که اعتباری مورد قبول ممتاز کل مالیاتی

باشد) معرفی کند، رأى هیئت تا صدور رأى

شورای عالی مالیاتی موقف الاجراء می ماند.

۱۷-۴. در موارد مدد شناخته شدن شکایت

مؤدى نسبت به مالیاتهای قطعی شده به ميزان

بيش از پانصد هزار ریال که پرونده امر در اجراء

مادة ۲۵۱ مکرر ق. م. م. به هیئت سه نفره

منتخب وزير امور اقتصادي و دارائی احاله

می شود، علاوه بر مالیات مقرر و جرائم متعلق

جريمه دیگری به تشخيص هیئت مذکور تا ۲۵

درصد مالیات مربوط وصول خواهد شد (مادة

۲۵۱ مکرر ق. م. م.)

برگ قطعی مالیاتی

۱۸. در مواردی که به سبب قبول برگ تشخيص

توسط مؤدى، یا حصول توافق مؤدى با ممتاز کل،

یا قبول رأى هیئت حل اختلاف توسط مؤدى و

يا صدور رأى هیئت تجدیدنظر حل اختلاف

مالیاتی مالیات قطعی می شود، برگ قطعی

مالیاتی صادر و به مؤدى ابلاغ می گردد. چنانچه

پس از ده روز از تاريخ ابلاغ برگ قطعی، مؤدى

ترتیبات لازم برای پرداخت مالیات را ندهد، برگ

مذکور به قسمت وصول و اجراء وزارت امور

اقتصادي و دارائی فرستاده می شود و این واحد

از طريق عمليات قانوني و اجرائي مالیات و

جرائم متعلق را وصول میکند. توضیح این که به

مؤدى نسبت به اقدامات اجرائي راجع به

مطالبات دولت، اين شکایت خارج از نوبت در

هیئت حل اختلاف مالیاتی قابل طرح بوده و رأى

هیئت در این خصوص قطعی ولازم الاجراء است.

برگ اجرائي

۱۹. هرگاه مؤدى مالیاتی مالیات قطعی شده

موضوع برگ قطعی را ظرف ۱۰ روز از تاريخ

ابلاغ برگ قطعی پرداخت نکند، پرونده مالیاتی

برای وصول به اداره اجراء و وصول ارجاع می شود. اداره مذکور طی برگ اجرائي مالیات را مورد مطالبه قرار می دهد. برگ اجرائي به مودى يانماینده قانوني او ابلاغ می شود (و یا اين کاراز طرق ابلاغ قانوني صورت می پذيرد). چنانچه طرف يك ماه از تاريخ ابلاغ، مالیات و جرائم مطالبه شده پرداخت نشود یا ترتيب پرداخت آن داده نشود (منظور تقسيط مالیات با توافق اداره مذکور است)، آنگاه وزارت امور اقتصادي و دارائي می تواند معادل مالیات و جرائم متعلق از اموال مؤدى توفيق کند. (مشروع عمليات اجراء و توفيق در مواد ۲۱۰ تا ۲۱۸ ق. م. درج شده است).

۲۰. در مواردي که وصول مالیات از طريق عمليات توفيق صورت پذيرد جريمه ای به ميزان ۱۰ درصد بدھي مالیاتی (شامل جرایم) نيز از مؤدى مالیاتی قبل مطالبه خواهد بود.

۲۱. هرگاه مؤدى در مرحله اجراء مدعى آن باشد که وصول مالیات قبل از قطعیت آن بوده، می تواند مراتب را طی شکایت کتبی اعلام دارد و در اين مرحله پرونده به هیئت حل اختلاف مالیاتی موضوع ماده ۲۱۶ ارجاع خواهد شد. رأى هیئت قطعی است.

ساير جرائم و تشويقهای مالیاتی

۲۲. ساير جرائم و مجازاتهای مالیاتی حائز اهمیت که اطلاع از آنها ضرورت دارد، به شرح زیر است:

- عدم تسليم اظهارنامه: ۵ درصد مبلغ مالیات (مادة ۱۹۲ ق. م. م.)

- عدم تسليم ترازنامه و حساب سود و زيان: ۲۰ درصد مبلغ مالیات (مادة ۱۹۳ ق. م. م.)

- عدم ارائه دفاتر قانوني: ۲۰ درصد مبلغ مالیات

بعجز در مواردي که برگ تشخيص به علت عدم حضور مؤدى ابلاغ قانوني می شود (مادة ۲۳۹ قانون مالیاتهای مستقيم) در ساير موارد چنانچه مؤدى نسبت به برگ تشخيص ظرف ۳۰ روز مذکور اعتراض نکند و یا به ممتاز کل مراجعي شده ننماید، مالیات متدرج در آن قطعی شده و قابل اعتراض نخواهد بود.

بردرآمد یا مالیات‌های تکلیفی مربوط به دوران مدیریت آنان نیز مجری است (ماده ۲۰۲).
ضمناً به موجب تبصره ۲ ماده ۲۰۲ ق.م.
در صورتی که مؤذیان مالیاتی به قصد فرار از مالیات اقدام به نقل و انتقال اموال خود به همسر یا فرزندان کنند، وزارت امور اقتصادی و دارائی می‌تواند نسبت به ابطال استناد مذکور از طریق مراجع قضائی اقدام نماید.

۲۲-۱. اهم تشویقهای مالیاتی (شامل بخشودگیهای جرائم) به شرح زیر است:

۲۲-۱. معادل چهار درصد از مالیات‌های پرداختی مؤذی تا سرسید مقرر به عنوان جایزه خوش حسابی از بدھی مالیاتی او کسر می‌شود. (ماده ۱۹۰ ق.م.)

۲۲-۲. چنانچه طی سه سال متولی ترازنامه و حساب سود و زیان و دفاتر و مدارک مودیان مکلف به نگهداری دفاتر قانونی مورد قبول واقع و مالیات هر سال آنان در سال تسلیم اظهارنامه بدون مراجعه به هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی پرداخت شود، معادل ۵ درصد اصل مالیات سه سال مذکور علاوه بر جایزه خوش حسابی در ماده ۱۹۰، نیز به عنوان جایزه خوش حسابی از محل وصولیهای جاری وزارت امور اقتصادی و دارائی به مؤذیان ذیریط پرداخت یا در حساب سوابقات بعد آنان منظور خواهد شد (ماده ۱۸۹ ق.م.).

۲۲-۳. قبول برگ تشخیص و یا توافق با ممیز کل و پرداخت مالیات متعلق توسط مودیان، موجب بخشودگی هشتاد درصد جرائم خواهد بود.

(تبصره ۱ ماده ۱۹۰ ق.م.).

۲۲-۴. پرداخت مالیات پس از صدور رأی هیئت حل اختلاف و قبل از صدور برگ اجرائی مربوط به وصول مالیات، موجب بخشودگی ۴۰ درصد از جرائم خواهد بود (تبصره ۲ ماده ۱۹۰ ق.م.).

۲۲-۵. به موجب ماده ۱۹۱ ق.م. تمام یا قسمتی از جرائم با توجه به دلائل ابرازی از طرف مؤذی مبنی بر این که عدم انجام تکالیف خارج از عهده وی بوده، با در نظر گرفتن سوابق مالیاتی و خوش حسابی مودی به تشخیص و موافقت وزارت امور اقتصادی و دارائی بخشودن است.

۲۴. مالیات‌های تکلیفی

۲۴. پرداخت کنندگان حقوق و دستمزد، اعم از اشخاص حقیقی یا حقوقی، مکلفند مالیات متعلق به حقوق و دستمزد و مزايا را از گیرندگان

مؤسسات و شرکتهای دولتی و دستگاههایی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها توسط دولت نامین می‌شود و نیز نهادهای انقلاب اسلامی، شهرداریها و شرکتها و مؤسسات وابسته به آنها و سایر اشخاص حقوقی مکلفند نسبت به مال الاجاره‌های پرداختی مشمول مالیات، مالیات متعلق را از مالکان مربوط کسر و ظرف ۱۰ روز به اداره امور اقتصادی و دارائی محل ملک پرداخت کنند و رسید دریافت دارند. عدم مراعات مفاد این تبصره موجب مطالبه مالیات اجاره به اضافه ۲۰ درصد بابت جرمیه از اشخاص فوق الذکر خواهد بود.

۲۶. در خصوص عدم کسر و واریز مالیات‌های تکلیفی علاوه بر جرائم نقدی فوق الذکر، ماده ۱۹۸ و تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۹ ق.م. م. مسائل دیگری از جمله داشتن مستولیت تضامنی مدیران اشخاص حقوقی با این اشخاص و مجازات برای مدیران دولتی طبق قانون تخلفات اداری و مجازات حبس تأدیبی از سه ماه تا دو سال برای مدیران اشخاص حقوقی غیردولتی و اشخاص حقیقی نیز در نظر گرفته شده که توجه به آنها ضرور به نظر می‌رسد.

۲۷. با توجه به مراتب بالا به مؤذیان مالیاتی توصیه می‌شود:

الف) دفاتر قانونی هر سال مالی را قبل از شروع سال تهیه و پلمپ کنند.

ب) در ثبت و نگهداری دفاتر قانونی مفاد آئین‌نامه نحوه تنظیم و نگهداری دفاتر (تبصره یک ماده ۹۵ ق.م.م.) را رعایت کنند.

ج) اظهارنامه مالیاتی هر سال را بموقع تسلیم حوزه مالیاتی نمایند. در خصوص شرکتهای سهامی و مختلط ارسال صورت جلسه مجمع عمومی صاحبان سهام به ضمیمه اظهارنامه مالیاتی ضرورت دارد.

د) حصول اطمینان از این که قبولی یا اعتراض نسبت به اوراق مالیاتی بموقع انجام گیرد.

ه) دفاتر و اسناد و مدارک مورد درخواست حوزه‌های مالیاتی موقوع ارائه شود.

و) سعی شود که با مختومه کردن پرونده مالیاتی در مراحل اولیه (رسیدگی توسط ممیز و نهایتاً مراجعته به ممیز کل) از ارجاع پرونده به مراحل بعدی رسیدگی و از اتلاف وقت مؤذی و مأموران مالیاتی خودداری شود، مگر این که دلائل قوی برای اعتراض و طرح آن در مراحل بعدی وجود داشته باشد.

آن کسر و ظرف ۳۰ روز از تاریخ پرداخت یا تخصیص حقوق و دستمزد و مزايا همراه فهرستی که متضمن نام و نشانی دریافت کنندگان و میزان حقوق باشد (لیست حقوق و دستمزد) به حوزه مالیاتی مربوط پرداخت کنند. ضمن تأکید بر مطالعه دقیق ماده ۸۲ الی ۹۲ قانون مالیات‌های مربوط به آن است، یادآور می‌شود که به موجب ماده ۱۹۷ و ۱۹۸ ق.م. عدم ارائه بموضع لیست حقوق موجب تعلق جرمیه ای به میزان ۲ درصد حقوق پرداختی بوده و نسبت به مالیات حقوق پرداخت نشده در موعد مقرر علاوه بر مالیات مذکور، جرمیه‌ای معادل ۲۰ درصد مالیات حقوق نیز قابل مطالبه خواهد بود.

۲۵. وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات دولتی و وابسته به دولت، شهرداریها و تمامی اشخاص حقوقی و اشخاص حقیقی که مکلف به نگهداری دفاتر قانونی (روزنامه و کل) هستند، باید از حق الزحمه‌های پرداختی موضوع ماده ۱۰۴ ق.م.م. ۵ درصد مالیات حقوق نیز قابل مطالبه خواهد بود. حساب تعیین شده از طرف وزارت امور اقتصادی و دارائی واریز کنند و رسید آن را به گیرنده حق الزحمه تسلیم دارند. همچنین، ظرف این مدت باید مشخصات گیرنده حق الزحمه را به حوزه مالیاتی اعلام دارند. حق الزحمه مذکور از جمله شامل وجهه پرداختی به پیمانکاران نیز هست به موجب تبصره ماده ۱۱۱ ق.م.م.

چنانچه کارفرما یکی از وزارت‌خانه‌ها، مؤسسات، شرکتهای دولتی یا شهرداریها باشد و پیمانکار هم شخص حقوقی خارجی باشد، آن قسمت از مبلغ

قرارداد پیمانکاری که به مصرف خرد لوازم و تجهیزات از خارج از کشور می‌رسد از پرداخت مالیات معاف و در نتیجه از شمول کسر مالیات تلکیفی نیز خارج است.

ضمن توصیه به مطالعه دقیق مفاد ماده ۱۰۴ ق.م.م. یادآور می‌شود که اگر برای امور مذکور در ماده ۱۰۴ قراردادی تنظیم شود کارفرما مکلف است ظرف ۳۰ روز از تاریخ انعقاد قرارداد، رونوشت آن را به حوزه مالیاتی محل تسلیم کند. عدم مراعات مفاد ماده ۱۰۴ در خصوص کسر و واریز ۵ درصد مالیات تکلیفی موجب مطالبه مالیات مذکور به اضافه ۲۰ درصد بابت جرمیه از کارفرما خواهد بود (ماده ۱۹۹ ق.م.م.) و عدم ارسال قراردادهای پیمانکاری موجب تعلق جرمیه ای به میزان ۱ درصد مبلغ کل قرارداد است که از کارفرما مطالبه می‌شود. همچنین به موجب تبصره ۹ ماده ۵۳ ق.م.م. وزارت‌خانه‌ها،

تاجیکستان: قانون مالیات بر ارزش افزوده

در جمهوری تاجیکستان نیز مالیات بر ارزش افزوده برقرار شده است. طبق قانون خاصی که در این مورد وضع شده اشخاص حقوقی داخلی و خارجی شاغل در تاجیکستان و نیز اشخاص حقیقی صاحب مشاغل تجاری در صورتی که فروش سالانه آنها از ۵۰ هزار روبل بیشتر باشد مشمول مالیات بر ارزش افزوده خواهند بود.

صادرات، خدمات حمل و نقل و بارگیری و تخلیه و ترانزیت، عملیات بیمه، سوپریدهای مالیاتی، خدمات پستی، وکالت، ترجمه، آموزش و پرورش، درآمد حقوق و امتیازات، خدمات فرهنگی و تحقیقاتی و برخی فعالیت‌های دیگر از این مالیات معاف شناخته شده است.

بهای کالاهای و خدمات مشمول مالیات با افزودن این مالیات (به نرخهای ۲۲ و ۲۸ درصد) تعیین می‌شود و پس از دریافت آن مالیات پرداختی قبلی فروشنه بابت خرید مواد سوخت، خدمات وغیره (که عنوان هزینه تولید را دارد) کسر و باقی به طور ماهانه به حوزه مریوط پرداخت می‌شود. مودی و کارکنان وی در این خصوص مسئول شناخته می‌شوند.

ائین نامه اجرائی قانون متعاقباً به تصویب خواهد رسید.

اروپای بعد از سال ۱۹۷۷: اتفاق پایپایی مالیاتی

با اقداماتی که در جهت وحدت اروپا و برداشتن مرزهای مالی بین کشورهای عضو به عمل آمده خرید و فروش کالا و خدمات بین مالک اروپائی، دیگر عنوان واردات و صادرات را نخواهد داشت و بلکه داد و ستد میان جامعه‌ای تلقی

مفصلی را تشکیل می‌دهد، از آن جمله است: صادرات، حمل و نقل کالا و مسافر (مشتمل بر بارگیری، تخلیه و ترانزیت)، مسکن و اجاره بها، عملیات بیمه‌ای، پولی، بانکی، اوراق بهادرار، اسناد تجارتی، درآمدکاری‌نو، مسابقات و بلیت بخت آزمائی، درآمد ناشی از حق اختراع، حق مؤلف و لیسانس، درآمد خیاطی، کفاسی، تعمیرات، خشکشتوئی، آرایشگاه‌ها، گرمابه‌های عمومی، استراحتگاه‌ها وغیره.

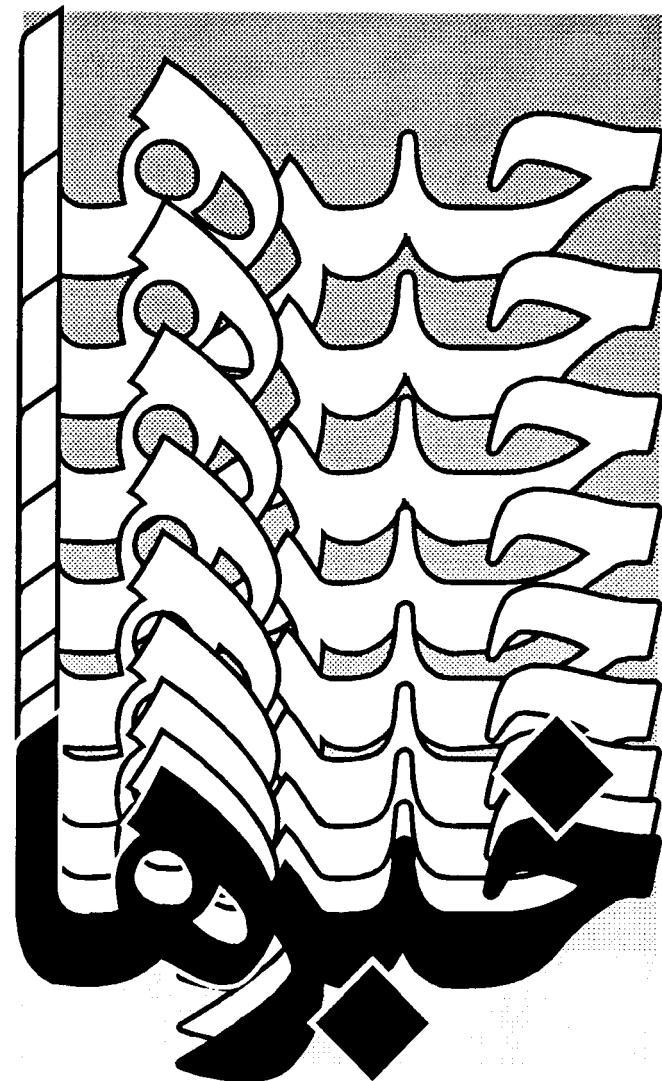
شورای عالی جمهوری ازبکستان هنگام بررسی بودجه سنت اینده می‌تواند بر حسب اقتداء در فهرست مذکور تغییرات لازم را بدهد.

ایالات متحده امریکا: داروئی که صندوق بین‌المللی پول تجویز کرده است

صندوق بین‌المللی پول توصیه کرده است که اگر امریکا بخواهد کسر بودجه خود را جبران کند، بهتر است مالیات‌های سنتگینی را که در حال حاضر متوجه سرمایه‌گذاری مولده است، کاهش دهد و به جای آن فشار مالیات را متوجه مصرف سازد.

همزمان با این نغمه دو تن از سنتورهای امریکائی فاش کردند

که مرکز مطالعات استراتژیک و بین‌المللی پیشنهادی را به منظور تدوین یک قانون مالیاتی جدید تهیه کرده است. قانون پیشنهادی اساس مقررات موجود را که به نفع مصرف و به زیان پس‌انداز است، دگرگون می‌سازد و طبق آن هرگونه پس‌انداز و سرمایه‌گذاری باید از مالیات معاف شود و در مقابل مصرف اساس مالیاتها قرار گیرد. در این زمینه بویژه بر مالیات ارزش افزوده و مالیات خردفروشی تأکید شده است.



اخبار خارجی این شماره به مالیات بر ارزش افزوده اختصاص دارد

ازبکستان: برقراری مالیات بر ارزش افزوده

این کشور تازه استقلال یافته آسیای مرکزی اخیراً به جرگه کشورهای پیوسته است که مالیات بر ارزش افزوده در آنها پذیرفته شده است. نکات بر جسته قانون جدید مالیات بر ارزش افزوده این کشور به شرح زیر است:

- پرداخت کنندگان مالیات: همه معاافیتها: عملیات و درآمدهای معاف از این گونه مالیات فهرست

خواهد شد. در نتیجه بخشی از مالیات بر ارزش افزوده که در کشور پرداخت می‌شود قابل کسر از مالیات قابل پرداخت در کشور ثانی خواهد بود. برای بررسی و تهاتر مطالبات متقابل دولتها از این بابت طرحی مورد مطالعه است که بر حسب آن پس از گذشت دوره انتقالی کنونی یعنی بعد از سال ۱۹۷۷ یک اتاق پایاپای مالیاتی در اروپا تأسیس خواهد شد.

ایالات متحده امریکا: انتقاد از مالیات بر ارزش افزوده

در سمپوزیومی که انجمن امریکائی بررسی بودجه و برنامه برپا کرد سخنرانی از بخش تحقیقات و نیز دفتر بودجه کنگره آن کشور عموماً طرح برقراری مالیات بر ارزش افزوده را مورد انتقاد قرار دادند. به نظر آنان:

۱. مالیات بر ارزش افزوده با این که ممکن است میزان پس انداز را بالا ببرد، ولی کاهش کسر بودجه دولت می‌تواند اثراتی به مراتب بیشتر از آن در رشد اقتصادی داشته باشد.

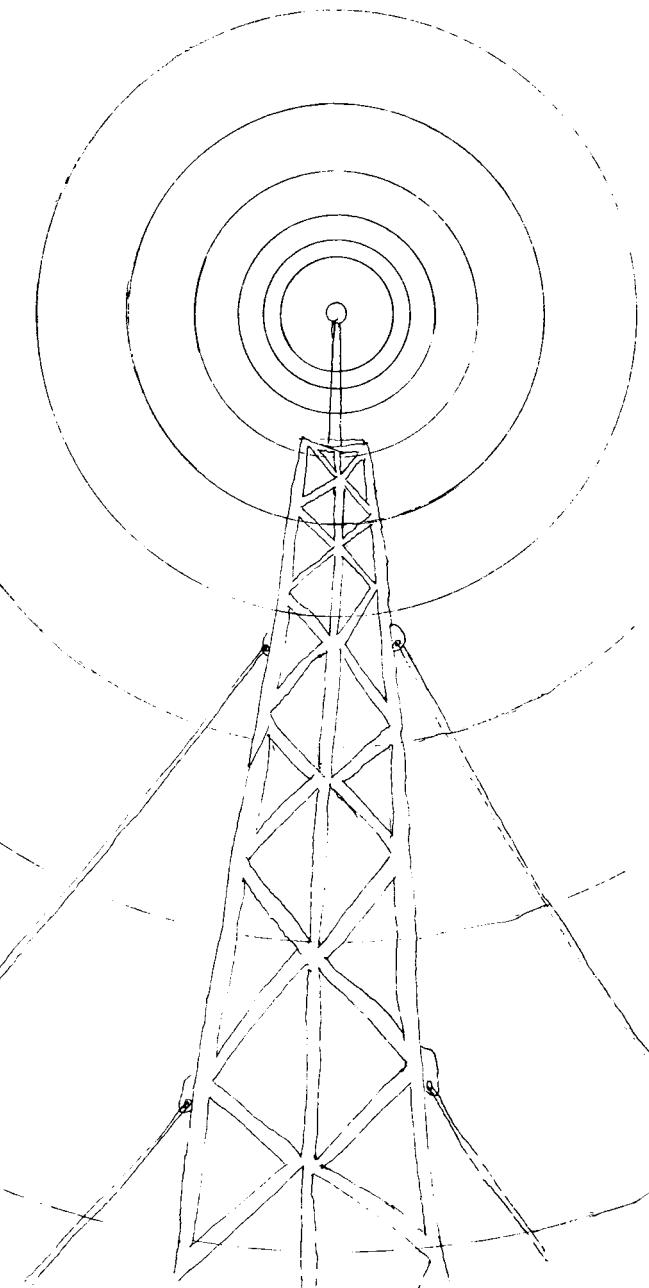
۲. باز این مالیات ببیشتر بر دوش جوانان و افراد مسن و کمتر بر عهده افراد میان‌سال قرار خواهد گرفت.

۳. مالیات بر ارزش افزوده از مبنای وسیعی برخوردار نیست و تقریباً فقط ۲۸ درصد مصرف را در بر می‌گیرد.

۴. اداره امور این نوع مالیات از مشکلات اجرائی بسیاری برخوردار است. بنابراین، با کارائی و شایستگی انجام نخواهد شد.

۵. با انتقال از سیستم کنونی به سیستم مالیات بر ارزش افزوده بر عهده افراد فاقد قرض و دارای ثروت قرار خواهد گرفت و به عکس افراد مقروض از آن بهره خواهند جست.

۶. با اجرای این مالیات لازم



نیز دنیا می‌کند. ظاهراً بخشی از ارز خارجی به دور از کنترل مراجع رسمی در این گونه رستورانهای مجلل صرف می‌شود و دولت قصد آن را دارد که از طریق مالیات بخشی از آن را به خود اختصاص دهد.

شورای جوامع اروپائی: حذف مرزهای مالی

۱. رهنمود شماره ۹۱/۶۸۰:

طبق این رهنمود که به تصویب شورای جوامع اروپائی رسیده و از آغاز سال ۱۹۹۳ برای یک دوره انتقالی قابل اجراء شناخته شده، تجارت بین کشورهای عضو اتحادیه اروپا دیگر عنوان صادرات و واردات نخواهد داشت، بلکه عنوان «داد و ستد میان جامعه‌ای» بر آن اطلاق می‌شود. این دگرگونی معنی دار اصطلاحی در واقع بیانگر اندیشه حذف مرزهای کنترل مالی بین کشورهای عضو است. خریدار کالا از این پس به جای آن که وضعیت مالی خرید خود را به مقامات گمرکی مرزی گزارش کند باید این وظیفه را در مقابل مراجع مالیاتی ناظر بر مالیات ارزش افزوده داخل کشور انجام دهد. بدین ترتیب، از میزان وفقة زمانی و معطلي متدالون در سرحدات نیز کاسته می‌شود.

مالیات عمده‌ای که بر این داد و ستد وضع می‌شود، مالیات بر ارزش افزوده است؛ با این تفاوت که چون فرض بر ایجاد بازار داخلی واحد و رفع مرزهای مالی قرار داده شده این مالیات را طبعاً باید خریدار پردازد و نه فروشنده. نهایت این که خریدار مالیات خود را به مراجع مالیاتی کشور خود خواهد پرداخت.

این نحوه عمل ناگریز مستلزم سیستم اطلاعاتی بسیار گسترده و کاملی است. یعنی مقامات کشور فروشنده باید مطمئن باشند که

مشمول مالیات بر فروش معینی هستند که معمولاً روی صورتحساب آنها کشیده می‌شود، ولی اخیراً دولت به این حد قناعت نکرده و یک سورشارژ ۱۰ درصدی دیگر به مالیات مذکور اضافه کرده است. هرگونه غذا یا آشامیدنی در رستورانهای لوکس صرف شود مشمول این دو نوع مالیات خواهد بود. پایه مالیات عبارت است از قیمت غذا یا نوشیدنی بعلاوه مبلغی که به عنوان سرویس ضمن صورتحساب منظور شده است. دولت علاوه بر جهات مالیاتی و اجتماعی یک هدف خاص دیگر را

خواهد بود که ۲۰ میلیون شغل مشمول مالیات ارزش افزوده در امریکا مورد حسابرسی قرار گیرد که هزینه آن به حدود ۱/۵ میلیارد دلار بالغ خواهد شد. و بالاخره بر اثر مالیات صاحبان مشاغل و کسب و کار در امریکا باید باری را بین ۴ تا ۷ میلیارد دلار در سال تحمل کنند.

تازانیا: مالیات صرف غذا در رستورانهای لوکس

با این که مشتریان رستورانها و کافه‌های لوکس در تازانیا

مالی است و در غیر این صورت اختلال و عدم توازن حاصل می شود. فرضاً اگر فراورده نبیم تمامی از کشور اول به کشور دوم صادر، و در آنجا تکمیل شود و به فروش برسد و ارزش افزوده در هر دو کشور 100×100 و نرخ مالیاتی هم 10 درصد باشد، در آن صورت مالیات دریافتی کشور اول معادل $10 \times 100 \times 10 = 1000$ خواهد بود. در کشور دوم ارزش افزوده جنس به 200 می رسد و مالیات 10 درصدی آن برابر 20 خواهد بود. ولی چون صاحب مؤسسه می تواند مالیات پرداختی قبلی را به عنوان اعتبار از پرداختی خود کسر کند، در نتیجه باز هم مالیات پرداختی در کشور ثانی برابر 10 خواهد بود. پس در هر دو کشور مالیات مساوی داده و گرفته شده است.

ولی اگر در همین مثال نرخ مالیاتی در کشور اول 20 و در کشور دوم 10 درصد باشد، آنگاه مالیات دریافتی کشور اول $(100 \times 20) / 20 = 100$ خواهد بود. مالیات قابل پرداخت در کشور دوم نیز به همین مبلغ $(100 \times 10) / 20 = 50$ است. نهایت این که پس از کسر اعتبار مالیاتی بدھی مؤدی صفر خواهد شد ($20 - 20 = 0$). در نتیجه کشور اول درآمد مالیاتی تحصیل کرده ولی کشور ثانی از آن محروم مانده است. اگر مثال را به عکس فرض کنیم، یعنی نرخ مالیات در کشور اول 10 درصد و در کشور دوم 20 درصد باشد، آنگاه مالیات پرداختی فروشندۀ $10 \times 10 / 20 = 5$ خریدار $30 - (10 \times 10 / 20) = 25$ خواهد بود.

بدین دلیل کشورهای اروپائی گامهایی در جهت هماهنگی مسائل مربوط به مالیات بر ارزش افزوده و از جمله نزدیک ساختن نرخهای مالیاتی رایج بر می دارند تا این گونه ناهمجارتیا جلوگیری کنند.

فروش گاز طبیعی و برق نیز به شرط موافقت کمیسیون جامعه اروپا می تواند مشمول همین نرخ نازل قرار گیرد که در این خصوص مسئله اروپائی، که برای یک دوره انتقالی آثار رقابتی آن مورد توجه کمیسیون قرار خواهد گرفت.

رژیمهای خاص مالیاتی برای آثار هنری، عتیقه، کلکسیونها و نظایر آنها، فراوردهای کشاورزی و معاملات طلاق نیز ملحوظ شده است. ضمناً در مواردی که نسبت به برخی خدمات و کالاهای معین قبلاً (بیش از سال ۱۹۹۱) نرخ صفر درصد یا نرخی کمتر از 5 درصد جاری بوده کشور ذیربط می تواند این نرخها را تحت شرایطی حفظ کند.

بدین ترتیب رهنمود مذکور تا حدودی نرخهای مالیات بر ارزش افزوده کشورهای عضو اتحادیه اروپا را به یکدیگر نزدیکتر کرده است، هر چند که هنوز تا برقراری نرخهای کاملاً یکسان و هماهنگ فاصله زیادی موجود است.

این رشته اقدام جامعه اروپا در این مکمل و بلکه لازمه باقی واقع مکمل و نظائر آن، حق الزحمة اقدامات اتحادیه در زمینه مالیات ارزش افزوده و پرداختن مرزهای قابل اعمال است. علاوه بر این،

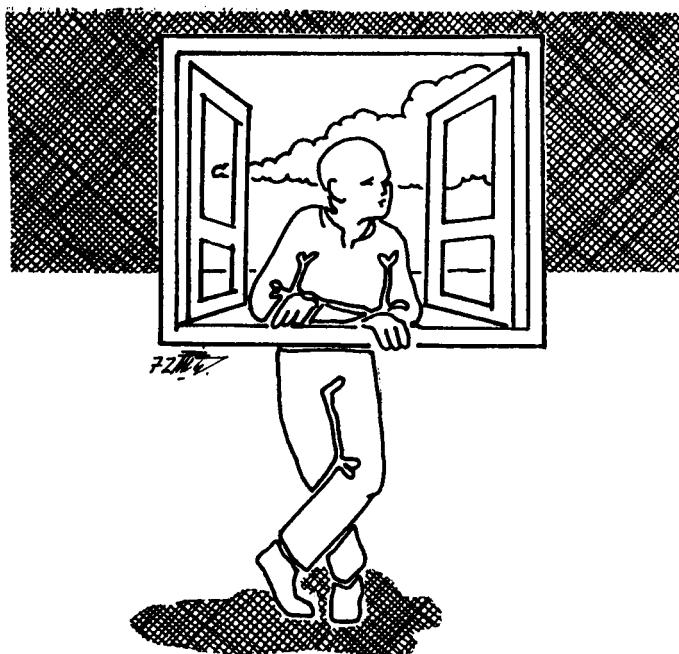
به میزان قابل ملاحظه‌ای اضافه شده است.

۲. رهنمود شماره ۹۲/۷۷: هدف این رهنمود شورای جوامع اروپائی، که برای یک دوره انتقالی پیش‌بینی شده، نزدیک ساختن نرخهای مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای عضو است. طی دوره انتقالی یک نرخ استاندارد و نرخهای نازل دیگر برای مالیات بر ارزش افزوده جاری خواهد بود در مورد نرخ استاندارد، رهنمود مذکور یک نرخ حداقل 15 درصدی را تعیین کرده است و کشورهای عضو باید نرخ معمولی مالیات ارزش افزوده را دست کم در این حد تعیین کنند.

علاوه بر این، اعضاء اتحادیه می توانند یک یا دو نرخ نازل مالیات بر ارزش افزوده را نیز - حداقل 5 درصد - تعیین کنند که نسبت به کالاهای و خدمات معینی (مواد غذائی، آب، دارو، تجهیزات پردازشکی، حمل و نقل، کتاب و نشریات، بلیت موزه و تئاتر و سینما و نظائر آن، حق الزحمة مؤلفان، مصنفات و هنرمندان ...) قابل اعمال است. علاوه بر این،

خریدار موفق به گریز از مالیات نخواهد شد، زیرا در غیر این صورت در هیچ یک از دو کشور محل معامله مالیاتی گرفته نخواهد شد. پس تمامی مؤسسات و اشخاصی که به داد و ستد میان جامعه‌ای می‌پردازند باید از حیث مالیاتی در کشور خود به ثبت رسیده باشند و هر معامله‌ای را نیز اطلاع دهنده به نحوی که همواره آخرين اطلاعات از وضع ایشان در دست باشد. فروشنده در هر مورد که لازم باشد به مقامات ذیربط کشور خود رجوع کرده به وساطت آنها شماره مالیات بر ارزش افزوده مشتری در کشور دوم و سایر اطلاعات مورد نیاز را به دست خواهد آورد.

بدین سان همکاری کامل بیوژه در زمینه اطلاعاتی بین دول عضو ضرورت کامل دارد و به این منظور سیستم کامپیوتریه جامعی پیش‌بینی شده است. برای هر مؤدی یک شماره خاص همراه با گذشتور متبوع وی در نظر می‌گیرند. وظیفه مؤدیان از لحاظ نگاهداری سوابق دقیق و منظم بیش از سابق شده است. این وظایف هم برای فروشندهان و هم برای خریداران وجود دارد. فروشنده باید بابت هر معامله یک صورتحساب معین صادر کند و ضمن آن بهای جنس مورد معامله منهای مالیات بر ارزش افزوده و همچنین مالیات متعلق و معافیهای مقرر را قید کند و شماره مالیاتی خود و خریدار را هم بنویسد. سپس ظرف مهلت معینی از هر دوره مالیاتی (که حداقل یک سال است) باید اظهارنامه معینی نیز از سوی فروشنده تسلیم مقامات مالیاتی شود و ضمن آن تمام اطلاعات راجع به معاملات میان جامعه‌ای قید گردد. جزئیات وظائف مقرر بسیار است و همان گونه که گفتیم زحمات مربوط به نگاهداری سوابق و کارهای دفتری



آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی

انگلستان :
رأی دادگاه ویژه مالیات بر
از ارزش افزوده

بر ارزش افزوده به ثبت نمی‌رسند
پس بازیافت مالیات موردی نخواهد
داشت.

این اظهارنظر با اعتراض

شرکت مواجه شد و در نتیجه قضیه در دادگاه ویژه مالیات بر ارزش افزوده مورد بررسی قرار گرفت، دادگاه پس از رسیدگی اعلام داشت که فرد فرد وکلای مدافع پرونده با خود شرکت رو به رو بوده و رابطه آنها با شرکت کاملاً رابطه بین وکیل و موکل بوده و شرکت از اقدامات آنان برای حفظ شهرت و موقعیت خود استفاده کرده است. حال اگر کارکنان شرکت نیز از این خدمات مشتری انجام می‌دهد و از سوی زیرا از طرفی بانک کارهای از قبیل کنترل، جدا کردن اسکناسهای سالم، بسته‌بندی و تحویل به نفع مشتری انجام می‌دهد و از سوی دیگر عوضی زائد بر نرخ جاری تبدیل ارز دریافت می‌دارد. بر این اساس، دادگاه مورد را مشمول مالیات بر ارزش افزوده شناخت.

اظهارنظر
کمیسیون جوامع اروپائی:
هدایای معاف از
مالیات بر ارزش افزوده

انگلستان:
مبادله اسکناس و مالیات بر
از ارزش افزوده

دادگاه ویژه مالیات بر ارزش افزوده انگلستان مبادله اسکناس توسط یکی از بانکهای این کشور را «ارزش کم» حداکثر به چه مبلغ است، کمیسیون نظریه تفصیلی از مالیات بر ارزش افزوده معاف است. با طرح مسأله در کمیسیون جوامع اروپائی به این شکل که «ارزش کم» حداکثر به چه مبلغ است، کمیسیون نظریه تفصیلی صادر کرد و برای دوازده کشور جدایجاً به تعیین مبلغ پرداخت. مثلاً در مورد آلمان حداقل قیمت هدایای داده شده به شخص واحد ظرف یک سال (بدون منظور داشت مالیات ارزش افزوده) ۷۵

مارک تعیین شده است. حال آنکه در مورد انگلستان این رقم فقط ۱۰ پوند است، ولی در مورد هلنده به ۵۰۰ فلورن می‌رسد. در بالاترین مقام - و با فاصله زیاد نسبت به باقی کشورها - هلنده قرار دارد و پس از آن به ترتیب آلمان، فرانسه، ایرلند، پرتغال، انگلستان، یونان، دانمارک و بلژیک قرار دارند. (برای ایتالیا، اسپانیا و لوکزامبورگ رقمی تعیین نشده و موقول به عرف رایج شده است).

دادگاه اروپا: الصادرات غیرقانونی و معافیت از مالیات بر ارزش افزوده

آلمان رأی دادگاه اروپا را در این مورد تقاضا کرده است که چون به موجب رهنمود ششم شورای اروپا صادرات از مالیات بر ارزش افزوده در کشور صادرکننده معاف است، اگر صادرکننده کالا مرتکب نقض مقررات مربوط به صادرات شده و کالانی را به مناطق مشمول تحریم بازرگانی فرستاده باشد آیا چنین صادراتی هم از مالیات بر ارزش افزوده معاف است یا خیر، و اگر پاسخ منفی باشد - یعنی صادرکننده را از معافیت مالیاتی محروم بدانیم - آیا این اعم از آن است که وی با علم و اطلاع و یا به سبب جهل به قانون مرتکب این کار شده باشد؟ در خود آلمان رویه محاکم و تفسیر حقوقی در این باره یکسان نیست. کسانی قائل به عدم تعلق معافیت به چنین صادراتی هستند و برخی دیگر معتقدند که مالیات بر ارزش افزوده از این حیث بی‌طرف است و تمایزی بین مؤسسات پایی‌بند به قانون و غیر آن نمی‌شناسد. نظر دادگاه اروپا متعاقباً اعلام خواهد شد.

در صورتی که مؤدیان مالیاتی در مراحل مختلف عملیات خود بابت خرید کالا یا خدمات مالیات بر ارزش افزوده پرداخته باشند، در مراحل بعدی طبق شوابطی که مقررات هر کشور تعیین می‌کند حق بازیافت آن را دارند. به موجب قوانین انگلستان اگر مالیات مذکور بابت خرید خدمات پرداخت شده باشد حق بازیافت آن منحصر از آن کسی است که خدمت مشمول مالیات به نفع او انجام شده باشد و اگر استفاده کننده از چنین خدمتی به عنوان مؤدی مالیات بر ارزش افزوده به ثبت نرسیده یا اساساً از این بابت قابل ثبت نباشد وجهی از بابت مالیات بر ارزش افزوده مسترد نخواهد شد.

یک شرکت حمل و نقل آبی P.O. European Ferries Ltd. و هفت تن از کارکنان آن به مناسبت غرق یک فروند

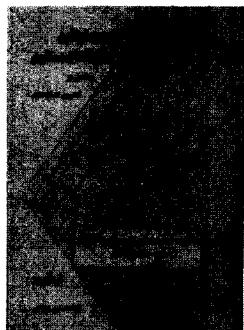
شناور متعلق به شرکت که متهی به مرگ کسانی شد مقتض شناخته شده و به همین اتفاق تحت تعییب قرار گرفتند. شرکت فعالانه وارد عمل شد و توانست با صرف مبلغ هنگفتی برابر ۳/۵ میلیون پوند خود و کارکنانش را از اتهام وارد تبرئه کند. زمانی که مسأله بازیافت مالیات بر ارزش افزوده پرداختی بابت خدمات حقوقی ارائه شده به شرکت به میان آمد مراجع مالیاتی انگلستان مدعی شدند که استفاده کنندگان از این خدمات کارکنان شرکت بوده‌اند و چون کارکنان مؤسسات از جهت مالیات

معرفی کتاب

علی، مظلوم تاریخ
بیست و پنج سال سکوت،
پنج سال حکومت
تألیف: شمس الدین ریبعی

انتشارات کوشان، فروردین ۱۳۷۲، بها: ۲۲۰۰ ریال

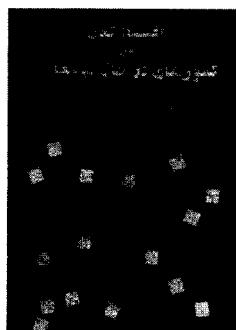
کتاب پس از مقدمه با بحثی پیرامون دوران طولانی سکوت حضرت علی (ع) به خاطر حفظ وحدت جهان اسلام اغماز شده و طی آن جریان حادثه سقیفه، نقش امام علی (ع) در حکومت عمر و ابوبکر، ماجراهای شورای شش نفره و رنجهای آن حضرت طی دوران خلافت عثمان مورد بحث و تحلیل قرار گرفته است. علاوه بر این بحث تاریخی که در عین حال دربرگیرنده توصیف حالات و خصال علی (ع) نیز هست، بخش‌های مستقلی به ویژگی‌های حکومت علی (ع) و خصوصاً عدالت و مساوات در این حکومت اختصاص داده شده است. بحث درباره مسائلی نظری اخلاقی، زهد، آزادی و تقوی از نظر آن حضرت، قسمتهای دیگری از کتاب را تشکیل می‌دهد. نامه‌های حضرت و دستورالعمل‌های وی به استانداران نیز نقل شده و مورد شرح فوارگرفته است. کتاب با بیانی جالب و برخوردار از اشراف و عرفان به رشته تحریر درآمده و طی آن از منابع معتبر بسیار استفاده شده است.



مجموعه قوانین مالیاتهای مستقیم
مشتمل بر آخرین اصلاحات
گردآوری: غلامحسین دواني.

انتشارات آزاده، ۱۳۷۱، بها: ۱۶۰۰ ریال

در این مجموعه متن کامل قانون مالیاتهای مستقیم سال ۱۳۶۶ مشتمل بر اصلاحات اردیبهشت ماه سال ۱۳۷۱ (به صورت تلفیق شده) درج گردیده است. علاوه بر این، قانون مالیات تعاون ملی برای بازاریابی و آئین نامه اجرائی آن نیز عیناً در همین مجموعه چاپ شده است. جداول مالیات حقوقی مشمولین تأمین اجتماعی و کارکنان بخش دولتی و جدول مالیات بر درآمد موضوع ماده ۱۳۱ قانون پس از متون فوق آمده است در پایان «خلاصه‌ای از قانون تجارت برای استفاده مدیران»، «شرح اصلاحات قانون اردیبهشت ۱۳۷۱» و بالاخره «ضوابط اجرائی ماده ۱۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم» نیز به مجموعه افزوده شده است.



اقتصاد کلان در کشورهای
در حال توسعه

مؤلفان: پل کوک و کالین کرک پاتریک

متجم: دکتر مرتضی ایمانی راد. انتشارات کالج، ۱۳۷۱، بها: ۱۸۰۰ ریال
چنان که در مقدمه کتاب آمده نویسنده‌گان این اثر نزد صاحب‌نظران اقتصادی چهره‌های آشنایی هستند و کتابهای متعدد در زمینه توسعه اقتصادی به رشته تحریر درآورده‌اند. کوشش نویسنده‌گان کتاب بررسی ویژگی‌های ساختاری کشورهای در حال توسعه و طراحی سیاستهای کلان اقتصادی برای حصول ثبیت اقتصادی است. کتاب در چندین فصل به بررسی الگوهای مرسوم اقتصاد کلان می‌پردازد و در فصل آخر این الگوها و سیاستهای ناشی از آنها را در کشورهای در حال توسعه مورد بررسی قرار می‌دهد. این اثر می‌تواند از نظر طرح مسائل و سیاستهای اقتصاد کلان در کشورهای در حال توسعه مفید واقع شود و برای تدریس در مقاطع دانشگاهی نیز توصیه شده است.

نویسنده‌گان، مترجمان و ناشرانی که مایلند آثار چاپ شده‌ایشان در این بخش از مجله مالیات معرفی شود، می‌توانند دو نسخه از کتاب خود را به دفتر مجله مالیات ارسال دارند.

مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی

ضوابط اجرائی ماده ۱۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ موضوع ماده ۵۰ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم
مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ مجلس شورای اسلامی

۱. رجوهی که به حسابهای تعیین شده از طرف دولت بهمنظور بازسازی و یا کمک و نظائر آن به صورت بلاعوض پرداخت می‌شود، با تسلیم فیش بانکی به حوزه مالیاتی ذیربطری از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع مالیاتی که مؤذی انتخاب خواهد کرد، کسر می‌گردد.
۲. رجوهی که جهت تعمیر، تجهیز، احداث و یا تکمیل آن دسته از مدارس (دیستان، راهنمائی، دیبرستان، هنرستان) دانشگاهها، مراکز آموزش عالی و مراکز بهداشتی و درمانی و با اردوگاههای تربیتی و آسایشگاهها و مراکز بهزیستی و کتابخانه‌ها و مراکز فرهنگی و هنری که بودجه آنها و سبله دولت نامی می‌شود، بحسابهای خاص (حسابهایی که در تهران از طرف وزارت با سازمان ذیربطری و در استانها از طرف ادارت کل یا سازمانهای مربوط و در مورد دانشگاهها و مراکز آموزش عالی نوسط رؤسای آنها افتتاح و با امضاء مشترک بالاترین مقام مشمول دستگاه و ذی‌حساب مربوط قابل پرداخت خواهد بود) پرداخت می‌شود از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع مالیاتی که مؤذی انتخاب خواهد کرد کسر می‌شود. دستگاه دریافت کننده مکلف است صورت کمکهای دریافتنی خود در ظرف هر سال را حداکثر تا آخر اردیبهشت ماه سال بعد در تهران به وزارت امور اقتصادی و دارائی و در استانها به ادارات کل امور اقتصادی و دارائی تسلیم دارد.
۳. رجوهی که جهت بهداشت و درمان و بهزیستی بیماران کلیوی به انجمن حمایت از بیماران کلیوی مورد تأیید وزرات بهداشت، درمان و آموزش پزشکی پرداخت می‌شود، از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت و از منبع منتخب مؤذی کسر می‌شود.
تصریه: انجمن مکلف است فهرست وجوده دریافتنی هر سال را ناپایان اردیبهشت ماه سال بعد به وزرات امور اقتصادی و دارائی اعلام و وجهه دریافتنی را بر اساس نظر وزرات بهداشت، درمان و آموزش پزشکی به مصرف بهداشت و درمان و بهزیستی بیماران کلیوی مستمند و تهیه و سابل پزشکی مورد نیاز بیماران مزبور برساند و تأییدیه صادره از وزرات مذکور در مورد صحبت مصرف وجوده دریافتنی هر سال را ناپایان سال بعد به وزرات امور اقتصادی و دارائی تسلیم نماید.
۴. کمکهای اعطایی غیر نقدی جهت انجام امور مذکور در بندهای ۲ و ۳ از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال اعطاء کسر خواهد شد.
۵. در صورتی که اموال منقول یا غیر منقول یا مبالغ اموال به عنوان کمک غیر نقدی به مؤسسات مذکور در بندهای ۲ و ۳ اعطاء گردد، ارزش اموال غیر منقول و مبالغ اموال طبق نظر کارشناس رسمی دادگستری به تاریخ انتقال تقویم و در مورد اموال منقول مبنای محاسبه قیمت روز اعطاء آنها خواهد بود و در صورتی که نسبت به موراد اخیر بین حوزه‌های مالیاتی و اعطای کنندگان راجع به میزان قیمت اختلاف بروز نماید، مرجع رسیدگی به اختلاف هشت سه نفری حل اختلاف مالیات خواهد بود که رأی آن ففعی و لازم الاجرا بوده و در سایر مراجع مالیاتی قابل طرح خواهد بود.
۶. حوزه‌های مالیاتی با دریافت اصل فیش بانکی پرداخت وجوده و با اصل گواهینامه و با استفاده تحویل کمکهای غیر نقدی و ضبط آن در پرونده مالیاتی مربوط نسبت به کسر مبالغ پرداختی با ارزش کمکهای غیر نقدی از درآمد مشمول مالیات عملکرد سال پرداخت که از منبع منتخب مؤذی اقدام خواهد نمود.

مصطفوی معین (وزیر فرهنگ و آموزش عالی)
رضا ملک زاده (وزیر بهداشت، درمان و آموزش پزشکی)
محسن نوریخش (وزیر امور اقتصادی و دارائی)
محمدعلی نجفی (وزیر آموزش و پرورش)

آئین نامه تحویله بازدید و گتاره و بازرسی استاد و مدارک مؤذیان مالیاتی موضوع ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم و تبصره آن.

- آئین نامه موضوع ماده ۱۸۱ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحی و تصریه‌الحاقی از طبق قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ بشرح مواد و تصریه‌های زیرین مورد تقویم واقع و مقرر می‌گردد از تاریخ ابلاغ حسب مورد بموضع اجراء گذارده شود.
۱. اعضا هیئت‌های موضوع ماده ۱۸۱ مذکور، از میان افراد بصیر و مطلع در امر حسابرسی مالیاتی، در تهران از طرف مدیران کل مالیاتی و در سایر شهرستانها از طرف مدیران کل امور اقتصادی و دارائی استان مربوط منصوب می‌شوند.
۲. مدیران کل مذکور در ماده ۱ با سایر مستولان که اختیار لازم در این باره به آنان تفویض شده با بررسیهای لازم و عندالزوم اخذ گزارش از مأموران تشخیص ذیربطری، ترتیبات مراجعة هیئت‌ها به مذکور را مشخص خواهند نمود و هبتهای موظفند در هر مورد برابر احکام صادره از طرف مقامات مزبور در روزهایی که در حکم معتبر گردیده حسب مورد به محل کار یا مرکز امور یا اقامته‌گاه قانونی مذکور مورد مأموریت مراجعة نمایند.
۳. هیئت‌های موضوع این آئین نامه موقوفند در مراجعت خود کلیه دفاتر قانونی مورد عمل سال مراجعة را ملاحظه و ذیل آخرين ثبت دفاتر امضاء، و اگر در دفاتر بیش از آنچه در دفتر نویسی معمول است، جای سفید گذاشته شده، فسمت سفید را با خط قرمز مشخص و مراتب را صورت‌نمی‌گذارد و چنانچه خشده باشند، هم در دفاتر با توجه به مقررات آئین نامه موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم مشاهده گردد، این مراتب را نیز در صورت‌نمی‌گذارد، هبتهای باید صورت‌نمی‌گذارد و با حسابداری برسانند و در صورت عدم حضور و با خودداری آنان از امضاء موضوع را در صورت‌نمی‌گذارد.
۴. هیئت‌ها می‌توانند حداقل به امضاء ذیل آخرين ثبت دفاتر ایجاد خود اکتفا نمایند.
۵. هبتهای می‌توانند حسب تجویز احکام مأموریت خود، کلیه دفاتر و اسناد و مدارک مالی مذکور را اعم از اینکه مربوط به سال مراجعة و با سنتوات قبل باشند، بهمنظور کسب اطلاعات لازم و ارائه آن به حوزه مالیاتی ذیربطری موردنیاز رسی فوار داده و در صورت لزوم از نام بارگذاری از آنها نصویر و بارونوشت تهیه و نیز در صورت عدم امکان رفع نیاز بدین ترتیب، دفاتر و اسناد و مدارک سنتوات قبل را در برای ارائه رسید از طرق مقام متبوع به حوزه مالیاتی ذیربطری منتقل نمایند. در اجرای این ماده هبتهای باید اطلاعات مکتبه را جداگانه صورت‌نمی‌گذارند.
۶. نموده آن رایه اضمام مدارک تهیه و یا اخذ شده و حسب مورد دفاتر دریافتنی همراه با صورت‌نمی‌گذارند.
۷. تصریه: مقامات و مستولان موضوع ماده ۲ این آئین نامه باید ترتیبی اتخاذ نمایند که حوزه‌های مالیاتی و با حسب مورد کارشناسان و مستولان واحدهای اطلاعات و خدماتی، در اسرع وقت دفاتر و اسناد و مدارک مأمور خواهند را بررسی و گزارش و صورت‌نمی‌گذارند.
۸. در همان محل دریافت و سبله مأموران تشخیص حوزه مالیاتی ذیربطری به مقامات مربوط تسلیم نمایند.
۹. صورت‌نمی‌گذارند.

۱. شماره و تاریخ حکم مأموریت و مرجع صدور آن. ۲. تاریخ مراجعت هیئت. ۳. سال مالیاتی مربوط به دفاتر مورد بازدید. ۴. مشخصات دفاتر ارائه شده. ۵. شماره و تاریخ آخرین ثبت با قید شماره صفحه و نوع دفتر مربوط. ۶. شماره صفحاتی که به علت سفید ماندن با خط قرمز علامتگذاری شده، با قید نوع دفتر. ۷. ذکر اینکه نصره ماده ۱۸۱ نیز ضمن مأموریت اجرایگردیده و صورت‌مجلس و دفاتر و استاد و مدارک موضوع آن ضمیمه می‌باشد (در صورت اجراه بتصویر مذکور). ۸. نام و مشخصات و اعضاء اعضا هیئت. ۹. نام و مشخصات مؤدى یا حسابدار وی. ۱۰. توضیحات لازم در موارد عدم ارائه دفاتر و خودداری مؤدى یا حسابدار وی از اعضاء صورت‌جلسه.

۱۱. سایر توضیحات ضروری درخصوص اجرای ماده ۳ و ۴ این آئینه.

ماده ۶. صورت‌جلسه موضوع ماده ۳ باید در سه نسخه تنظیم و یک نسخه آن به مؤدى (یا حسابدار) تسلیم شود. دونسخه دیگر صورت‌ مجلس در همان روز رسیدگی یا حداکثر در روز بعد با گزارش اقدام هیئت به مقامات یا مسئولان مذکور در ماده ۲ تسلیم خواهد شد تا در دفتر مخصوصی که برای این صورت‌جلسات باید اختصاص یابد، به ترتیب تاریخ ثبت، و یک نسخه آن نگاهداری و نسخه دیگر برای ضبط در پرونده مؤدى به حوزه مالیاتی مربوط فرستاده شود.

تصویره: صورت‌جلسه موضوع ماده ۴ این آئینه هم باید در دو نسخه تنظیم و به انضمام دفاتر و استاد و مدارک مربوط همراه صورت‌ مجلس فوق الذکر نگاهداری و نسخه دیگر را به انضمام دفاتر و استاد و مدارک تسلیمی به حوزه مالیاتی با عنده‌الاقضاء به واحد کارشناسی ذیرپیغور نمایند.

ماده ۷. مأموران تشخیص در مواردی که پرونده را حسب مقررات مربوط به هیئت‌های موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم احواله می‌نمایند، مکلفند موارد اجرای ماده ۱۸۱ قانون مذبور و نصره آن را هم به آن هیئت‌ها اعلام کنند تا مقاد صورت‌جلسات تنظیمی موضوع این آئینه نیز مورد توجه آنها قرار گیرد.

حسن حبیبی (وزیر امور اقتصادی و دارائی)

تصویرنامه شماره ۵۴۹۰۶/ت ۵۵۵، مورخ ۱۲/۲۲/۷۱

هیأت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۹/۲۲ بنا به پیشنهاد شماره ۱۱۰۵۹۷/۷/۱۳۷۰ وزرات راه و ترابری و به استناد اصل بقصد و سی و هشتم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران نصوب نمود:

مبالغی که شرکتها و سازمانهای نایاب وزارت راه و ترابری به صندوق رفاه کارکنان وزارت یاد شده می‌بردازند، مطابق ماده ۱۴۷ قانون مالیات‌های مستقیم، مصوب ۱۳۶۶، جزء هزینه‌های قابل قبول آنها محسوب شود.

تصویرنامه شماره ۵۲۹۱۲/ت ۵۲۲، مورخ ۱۲/۲۲/۷۱

هیأت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۱۶ بنا به پیشنهاد شماره ۱۳۷۱/۱۲/۸ ۳۰/۲-۱۳۴۵۳/۲۳۱۲۳ وزرات امور اقتصادی و دارائی و با تأیید وزرای بازرگانی، صنایع، معادن و فلاتر و صنایع سنگین و به استناد بند الف ماده ۲۱ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۱، فهرست فصول و نعره‌های گمرکی کالاهای راکه جهت شنوند صادرات غیر نفتی به خارج از کشور، مشمول ۱۰۰٪ معافیت مالیاتی فرار می‌گیرند، به شرح پیوست تصویب نمود:

آن تعداد از مواد معدنی مانند ستگ، گچ و خاک رسی که روی آنها هیچ گونه عملیات فرآوری و خردابیش انجام نمی‌شود، در صورت صادر شدن، مشمول معافیت مالیاتی ۱۰۰٪ نمی‌شود. در آمد صادراتی سایر اقلام و کالاهای واجنس صادراتی که در فهرست پیوست وجود ندارد، مطابق قانون یاد شده، مشمول معافیت مالیاتی ۵۰٪ می‌باشد. حسن حبیبی
معاون اول رئیس جمهور

مالیات: فهرست پیوست که بسیار مفصل و فقط مشتمل بر شماره نعره‌ها و فصول مربوط می‌باشد در دفتر مجله موجود است. در صورت تمایل با پرداخت ۳۵۰ ریال هزینه نهیه فتوکهی و پست برای شما ارسال خواهد شد.

تصویرنامه شماره ۵۵۰۰۶/ت ۷۵۰، مورخ ۱۲/۲۷/۷۱

هیأت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۷۱/۱۲/۲۶ بنا به پیشنهاد شماره ۱۰۰/۹۶۲۸۳ وزرات بازرگانی و به استناد ماده ۴۷ قانون مقررات صادرات و واردات - مصوب ۱۳۶۶ - تصویب نمود:

آیین نامه اجرایی قانون مقررات صادرات و واردات، موضوع تصویرنامه‌های شماره ۳/ت ۳۲ مورخ ۱۲/۳۰/۷۲ و شماره ۱۴۰۰۸۴/ت ۹ مورخ ۱۲/۲۷/۹۷۲ و شماره ۱۳۶۸/۱۲/۲۸ و شماره ۱۵۵۸۴۴/ت ۵۲۳ مورخ ۱۲/۲۷/۱۳۶۹ و شماره ۱۳۷۱/۱۲/۲۴ هیأت وزیران، اصلاحات و العلاقات بعدی برای حسن حبیبی معاون اول رئیس جمهور اجرا در سال ۱۳۷۲ تنفيذ می‌گردد.

بخشنامه‌ها

بخشنامه شماره ۶۱۵۱۸/۶۰۸۴/۳۰-۴۰۸۴، مورخ ۱۲/۱۶/۷۱

نظر به اینکه درخصوص چگونگی اجرای مقررات بند الف اصلاحی ماده ۱۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم (موضوع ماده ۳۸ اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم) که در تاریخ ۷/۱۳۷۱ به تصویب مجلس شورای اسلامی رسیده است و تبصره بک این ماده قانونی که در ارتباط با زمان صدور اجازه توسعه با تکمیل با ایجاد واحد صنعتی و معدنی و نحوه مصرف آن می‌باشد ستوانی مطرح و ابهاماتی وجود دارد، لذا جهت رفع هرگونه ابهام و اتخاذ روشی بسیار بادآور می‌شود:

۱. ماده قانونی مذکور در ارتباط با سود ابرازی حاصل از فعالیتهای صنعتی و معدنی آن‌هم صرفاً در مورد شرکتها بوده و سود حاصل از سایر فعالیتهای شرکت با آن قسمت از سودی راکه در اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان تسلیمی شرکت منظور شده است، شامل نمی‌گردد.

۲. منظور از کلمه قبلاً مذکور در ماده فوق الذکر، زمان قبل از تاریخ اتخاذ تصمیم ارکان صلاحیت‌دار شرکت نسبت به ذخیره نمودن سودابرازی است.

۳. چون موافقت اصولی صادره از وزارت ذیرپیغور نیز از جمله مجوزهای موضوع بند الف مذکور در صدر این بخشناه می‌باشد، بنابراین در مواردی که نسبت به اخذ موافقت اصولی اقدام گردیده است، تاریخ صدور این مجوز باید محاسبه معافت برای سال صدور اجازه مذکور و چهارسال بعد خواهد بود. و در چنین حالتی مجوزهای صادره بعدی از جمله بروانه تأسیس یا بهره‌برداری ملاک عمل نخواهد بود.

۴. چون به موجب ماده ۸ قانون توسعه صنعت ایرانگردی و جهانگردی مصوب ۱۳۷۰/۷/۷ مجلس شورای اسلامی، کلیه تأسیسات ایرانگردی و جهانگردی، دفاتر خدمات مسافرتی و سایر تأسیسات مشابه از لحاظ مالیاتی ثابع مقررات بخش صنایع شناخته شده است، در این صورت مقررات ماده ۱۳۸ قانون درخصوص شرکت‌های حائز شرایط موضوع قانون مذکور در صدر این بند نیز جاری خواهد بود.

احمد حسینی معاون درآمدهای مالیاتی

بادآور می‌شود مفاد این بخشنامه به تأیید اعضاء هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی نیز رسیده است.

بخشنامه شماره ۶۱۵۲۸/۳۰/۵-۴۰۸۲/۶، مورخ ۱۶/۱۲/۷۱

نظر به اینکه طبق اطلاع راصله بعضًا ملاحظه گردیده که برخی از واحدهای مالیاتی مربوط به مالیات تعامل ملی برای بازسازی قبل از رسیدگی و تشخیص مالیات و یا طی مراحل قانونی پرونده و به قطعیت رسیدن مالیات مشخصه اقدام به مطالبه وجوهی به عنوان علی الحساب مالیاتی از مؤدبان نموده و یا مالیاتی از مؤدبان غیر مرتبط با مؤدب اصلی را از وی مطالبه می‌نمایند و اینگونه اقدامات واحدهای مالیاتی مزبور نیز معمولاً هنگام صدور گواهی‌های موضوع مواد ۱۸۶ و ۱۸۷ قانون مالیاتی مستقیم که بنحوی مرتبط با وظائف آنان می‌باشد، انجام می‌گردد لذا درخصوص موارد مزبور ممکن‌آید آوری می‌شود:

۱. جز در مواردی که وصول علی الحساب مالیاتی قانونی مقرر گردیده و یا وزرات متبوع بنای اختیارات حاصل از ماده ۱۶۳ قانون مالیاتی مستقیم مصوب اسفند ماه ۶۶ تجویز نموده است و همچنین در مواردی که مؤدب داوطلبانه اقدام به پیش پرداخت مالیات مینماید در سایر موارد از مطالبه هرگونه مالیاتی تحت عنوان علی الحساب قبل از قطعیت مالیات جدا خودداری گردد.

۲. هنگام صدور گواهی انجام معامله موضوع ماده ۱۸۷ صرفاً نسبت به وصول مالیاتی مربوط به مرد معامله مرتبط با شخص انتقال دهنده اقدام و از وصول مالیاتی شغلی مربوط به مستأجر یا مستأجرین ملک از مالک (انتقال دهنده) و یا مالیاتی مختلف مربوط به مالکین و مستأجرین قبلي حسب مورد از مالک با آخرين مستأجر که قصد انتقال ملک و یا حق واگذاري محل را دارند خودداری شود.

احمد حسینی معاون درآمدهای مالیاتی

بخشنامه شماره ۳۹۰۴/۵-۴۰۱/۳۰، مورخ ۲۵/۷/۷۲

نظر به اینکه مشاهده شده بعضی از کارفرمایان، بدون توجه به مقررات قانون مالیاتی مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ و اصلاحیه آن مصوب ۱۳۷۱/۲/۷ مجلس شورای اسلامی در زمینه کسر و واریز مالیاتی تکلیفی از جمله مالیات بر در آمد حقوق موضوع فصل سوم از باب سوم قانون مذکور (مواد ۸۲ الی ۹۲ مالیاتی مکسره را بموضع واریز ننموده و یا اصول آن کسر آن خودداری گردد و با بعضًا در محاسبه به طور اشتباه عمل نموده‌اند، علی‌هذا ضمن بادآوری نکالیف مقرر در قانون یاد شده و نیز جرایم متعلق به این‌گونه مخالفین (موضوع مواد ۱۹۷ و ۱۹۹) و با عنایت به سهم در آمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در بودجه کل کشور انتظار دارد که کلیه مکلفین به کسر مالیاتی شغلی مستقیم مربوط به مالکین و مالکین دستگاهها هرگونه مالیاتی تکلیفی مربوط را وفق مقررات قانونی کسر و ضمن انجام سایر تکالیف مقرر نسبت به واریز بموضع آنها به حساب درآمدهای مالیاتی این وزرات اندام لازم معمول دارند.

همچنین از آنجاکه قسمتی از مطالبات سال ۱۳۷۰ حقوق بگیران مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی در سال جاری پرداخت می‌گردد، بهمنظور محاسبه صحیح مالیات متعلق به این‌گونه در آمدها بادآوری می‌شود که چون در آمد حقوق هر فرد ظرف پلک سال طبق مقررات قانونی همان سال مشمول مالیات بوده و تخصیص یا پرداخت این در آمد در سالهای بعد مؤثر در احراری مقررات و اعمال نرخ مالیاتی سال مزبور نمی‌باشد، بنابراین توجه خواهند داشت که هرگونه پرداخت حقوق از بابت اجرای قانون مذکور در صدر این بند و مربوط به سال ۱۳۷۰ و موارد مشابه که در سوابق بعد پرداخت می‌شود بدون توجه به سال پرداخت باستی به جمع در آمد مشمول مالیات حقوق بگیر در سال مربوط اضافه شده و به نرخ مقرر مربوط وفق مقررات قانونی همان سال مبنای محاسبه مالیات فرار گیرد.

بدیهی است در مواردی که حسابرسان اعزامی وزارتخانه جهت بررسی و نظرهای مربوط مراجعت نمایند ضمن همکاری‌های لازم در این قرار خواهند داد.

رأی شماره ۷۱/۱۲/۱۹، مورخ ۳۰/۴/۱۴۴۳۷ شورای عالی مالیاتی

گزارش شماره ۱۳۷۱/۹/۲۱-۳۰/۵-۲۵۷۳ در فرنگی مالیاتی عنوان مقام معاونت درآمدهای مالیاتی مشعر بر طرح مستله تعلق با عدم تعليق مالیات سالانه املاک نسبت به املاک مورد وقف، حسیب ارجاع آن مقام در جلسه مورخ ۱۲/۱۶/۷۱ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی مطرح و رأی هیئت عمومی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتی مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ در این خصوص بهشرح زیر صادر گردید:

رأی اکثريت: املاک موقوفات عام در صورت رعایت شرایط مقرر قانونی طبق صدر ماده ۲ قانون مالیاتی مستقیم و با عنایت به بند ۳ آن ماده مشمول مالیات سالانه املاک نمی‌باشد. اما املاک مورد وقف خاص، به لحاظ آنکه راجح به آن معافیتی در قانون یاد شده پیش‌بینی نگردد، مشمول مالیات مذکور خواهد بود و در این‌گونه موارد مالیات باید نسبت به ارزش نامامی املاک موقوفه متبوع بدون نظره داشتن معافیت بک واحد مسکونی موضوع صدر ماده ۳ قانون مذکور براساس نرخ آن ماده محاسبه و از متولی ذیریط با قيد هریت موقوفه مربوط مطالبه گردد. محمد تقی تزاد عمران محمد رازاقی محمود حیدری علی اصغر نوری‌پخش علی اصغر محمدی محمد علی سعیدزاده

نظر اقلیت: از آنجاکه در ماده ۳ قانون مالیاتی مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی آن کلیه مالکین (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی) نسبت به ارزش املاک خود و حسب مورد املاک فرزندان تحت نکلف خود مشمول مالیات گردیده‌اند و در مورد املاک وقفی مالک خاصی وجود ندارد. لذا نظر اقلیت رأی مشورتی شماره ۱۳۶۹/۴-۳۰/۴/۲۴ را در این مورد هم صادق می‌داند. علی اکبر سعیی محمد طاهر مجید میرهادی

رأی شماره ۷۱/۱۲/۱۹، مورخ ۳۰/۴/۱۴۴۳۵ شورای عالی مالیاتی

دفتر فرنگی مالیاتی طی گزارش شماره ۱۳۷۰/۱۲/۲۰-۳۰/۵-۲۴۳۱ به عنوان مقام معاونت در آمدهای مالیاتی اعلام نموده است که در باره معافیت در آمد موقوفات عام مصروف برای امور بهداشتی و درمانی نظرات مختلفی ابراز می‌شود، بدین معنی که چون در بند ۳ ماده ۲ قانون مالیاتی مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ (همچنین اصلاحیه بعدی آن) تنها کلمه «بهداشت» به کار رفته و ذکری از درمان نشده است، بعض‌اعقبه بر آن دارند که فعالیتهای درمانی مختلف از فعالیتهای بهداشتی بوده بالنتیجه در آمد مصروف برای امور درمانی معاف از پرداخت مالیات نخواهد بود.

موضوع گزارش حسب ارجاع معاون محترم درآمدهای مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتی مستقیم در جلسه مورخ ۱۲/۱۶/۱۳۷۱ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی مطرح د

منتخ به صدور رای هیئت به شرح زیر گردید:
استنباط از حکم بند ۳ یاد شده و سایر مقررات موضوع ماده ۲ مذکور و تصریه‌های آن این است که از نظر مالیاتی اصطلاح «بهداشت» به معنی عام آن (مشتمل به پیشگیری و درمان) مورد توجه مقتن بوده است، علیهذا در آمد موقافات عام که به مصرف امور درمانی نیز بررسد، با شرط رعایت کامل آئین نامه اجرائی مربوط و تأیید مرجع ناظر از پرداخت مالیات معاف خواهد بود.

محمد تقی نژاد عمران علی اکبر سمیعی محمد رزاقی محمد میرهادی

محمود حمیدی علی اکبر نوری‌خش علی اصغر محمدی محمدعلی سعیدزاده

رأی شماره ۱۷۹۵/۶/۲۲، مورخ ۳۰/۴/۱۷۹۵ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی

گزارش شماره ۱۳۷۱/۱۰/۱۳-۳۰/۵۳۰۴۲ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی که متن آن عیناً نقل می‌گردد:

«همان طوری که استحضار دارند کمک هزینه عائله‌مندی و اولاد موضوع ماده ۹ قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی به موجب رأی شماره ۱۳۷۱/۲/۲۴ مورخ ۳۰/۴/۲۰۴۴ شورایعالی مالیاتی از پرداخت مالیات معاف گردیده که در این ارتباط اخیراً امور حقوقی شرکت ملی نفت ایران طی نامه شماره ۲۹۱۲/۱۳۷۱/۸/۱۶ درخواست نموده است که معافیت مذکور به کمک هزینه عائله‌مندی کارگران مشمول مواد ۸۶ و ۸۷ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۳/۱۹ نیز تعیین و نسیی یابد که اگرچه به نظر این دفتر موضوع قابل تسری به مردم مربوط نمی‌باشد، مع ذلک مراتب گزارش تا به هر نحو که صلاح است، دستور فرمایند تا اقدامات بعدی به عمل آید.»
حسب ارجاع آن مقام در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ در جلسه مورخ ۵/۱۳۷۱/۲/۵ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی مطرح و پس از شور و بررسی به شرح زیر در این باره اعلام رأی گردید:

با عنایت به تفاوتهای بارز بین احکام ماده ۹ قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰/۶/۱۳ مجلس شورای اسلامی و ماده ۸۶ و ۸۷ قانون تأمین اجتماعی مصوب ۱۳۵۴/۴/۳، کمک عائله‌مندی موضوع ماده ۸۶ قانون اخیرالذکر مشمول معافیت مالیات برآمد حقوق موضوع فصل سوم باب سوم قانون مالیاتهای مستقیم یاد شده نمی‌باشد.
محمد تقی نژاد عمران علی اکبر سمیعی محمد رزاقی محمد میرهادی محمود حمیدی علی اکبر نوری‌خش
علی اصغر محمدی محمدعلی سعیدزاده

رأی شماره ۱۳۷۲/۲/۲۲، مورخ ۳۰/۴/۱۳۷۲ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی

گزارش شماره ۱۳۷۲/۱/۱۰-۳۰/۵-۲۰ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی حسب ارجاع آن مقام در جلسه مورخ ۱۳۷۲/۲/۶ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی مطرح است. گزارش مربوط اعلام نظر قبلی وزارت متعیوب دایر بر عدم معافیت درآمد حاصل از پرداخت نوغان واردانی توسط شرکت سهامی پرورش کرم ایران، وزارت محترم کشاورزی بار دیگر طی نامه شماره ۹۱/۱۴-۶۵۵۶/۹۱/۱۱/۱۳۷۱ با تشریح نهوده عمل شرکت مذکور درباره نمودن نوغان با آماده‌سازی آن برای توزیع بین کشاورزان و انجام مراقبهای لازم، فعالیت شرکت راکشاورزی لازم و درآمد ناشی از آن را معاف از پرداخت مالیات دانسته است. النایه دفتر فنی مالیاتی با توجه به توضیحات وزارت محترم کشاورزی پیشنهاد طرح موضوع را در شورایعالی مالیاتی نموده است.

هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ پس از شور و بررسی در این زمینه و با عنایت به توضیحات وزارت محترم کشاورزی دایر بر این که «نوغان پس از تشکیل نطفه بمدت بسیار طولانی دوران کمون خود را شروع می‌نماید، مراحل رشد جنین پس از زستان گذرانی آغاز می‌گردد و انتقال نوغان از کشورهای مصداء به گشورهای مصرف کننده در چین شرایط خاصی انجام می‌پذیرد، در نتیجه شرکت وارد کننده ناگزیر از انجام برخی عملیات ویژه و دقیق جهت تکامل جنین و پس از آن تبدیل جنین به لارو... می‌باشد» به شرح آنی اعلام رأی می‌نماید:

با عنایت به حکم ماده ۸۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی که طبق آن درآمد ناشی از فعالیت نوغانداری نموده مالیاتی شناخته شده است، آن قسمت از درآمد شرکت سهامی پرورش کرم ایران که حاصل از پرورش نوغان واردانی تا تبدیل به لارو و فروش آن است، به عنوان درآمد حاصل از فعالیت کشاورزی معاف از پرداخت مالیات می‌باشد. بدینه است این گونه در آمدهای مربوط به دوره عمل سال ۱۳۷۰ و سنتوات قبل هم (با عنایت به این که عبارت نوغانداری طی اصلاحیه اخیر به ماده ۸۱ مزبور اضافه شده) برای رأی شماره ۱۳۷۰/۴/۲۵۹۱-۳۰/۴/۱۹۳۰ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی مشمول معافیت مالیاتی خواهد بود. محمد تقی نژاد عمران علی اکبر سمیعی
محمد رزاقی محمد میرهادی محمود حمیدی علی اصغر محمدی محمدعلی سعیدزاده

رأی شماره ۱۳۷۲/۷/۷، مورخ ۳۰/۴/۱۳۷۲ هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی

دفتر فنی مالیاتی طی گزارش شماره ۱۳۷۲/۱/۱۰-۳۰/۵-۲۰ عنوان معاونت محترم درآمدهای مالیاتی با استناد به نامه اداره کل مالیات بر شرکتها اعلام نموده است:
«شعب و دفتر نمایندگی شرکتها خارجی که در ایران به امر بازاریابی و جمع آوری اطلاعات اتصادی و فنی و خدمات بعد از فروش اشتغال دارند، رأساً اقدام به انعقاد قرارداد فروش و کسب درآمد ننموده بلکه این اقدام مستقیماً و از طریق خود شرکت خارجی صورت می‌گردد. ضمناً هزینه‌های شعب و نمایندگی‌ها نیز از شرکت مادر تأمین و به مصرف می‌رسد. حال حوزه‌های مالیاتی و هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی در نهوده رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی عملکرد سال ۱۳۶۸ و سالهای بعد شعب و نمایندگی‌های مذکور از رویش یکنواختی تبعیت ننموده بلکه گروهی صورت‌گذاری شورایعالی مالیاتی را ملاک عمل فرآ داده و گرمه دیگر ممکنستندا به ماده ۱۷۳ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ ری مزبور را ملغی الایر دانسته راساً اتخاذ تصمیم می‌نمایند.»

دفتر پادشاه در پایان به‌منظور اتخاذ رؤیه واحد تقاضای ارائه طریق قانونی نموده و موضوع حسب پی نوشت معاون محترم درآمدهای مالیاتی به شورایعالی مالیاتی ارجاع گردیده است. اینک هیئت عمومی شورایعالی مالیاتی در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ پس از شور و بررسی در این خصوص به شرح آنی اعلام رأی می‌نماید: در خصوص وجوده دریافتی شعب و نمایندگی‌های خارجی از شرکتها اصلی (مادر) مفاد رأی شورایعالی مالیاتی موضوع صورت‌گذاری شماره ۱۷/۱۶۴۴/۱-۱۳۶۶/۱۱/۲۶ از لحاظ انتباخ آن با مقررات قابل اجرای فعلی قابل تشریی نسبت به دوره عمل ۱۳۶۸ و سنتوات بعد نیز می‌باشد، اما درآمد ناشی از ارائه خدمات بعد از فروش وسیله شعب و نمایندگی‌ها مزبور در ایران طبق بند ۵ ماده ۱ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ مشمول مالیات خواهد بود و مأمورین ذیربط حسب مورد مکلف به تشخیص و مطالبه آن برای مقررات می‌باشند.
محمد تقی نژاد عمران علی اکبر سمیعی محمد رزاقی محمود حمیدی داریوش آل‌آقا علی اکبر نوری‌خش
علی اصغر محمدی محمدعلی سعیدزاده

TAX NEWS IN BRIEF

Regulations Concerning the Procedure of Inspecting and Checking the Books and Records of Taxpayers

Under the Article 181 Of the Direct Taxation Act (DTA), the Ministry of Economic Affairs and Finance (MEAF) could assign the duty of inspecting and controlling the accounts and records of taxpayers to a three person team. Details of the regulations adopted by MEAF for execution of the law. Members of the group will be appointed by the directors of taxation departments in Tehran and other regions. They must be proficient and to have enough knowledge and experience in the field of auditing. The group is vested with the power to inspect and check all the books, records and business documents of taxpayers, and, if needed, to transfer them to the tax office for more careful examination. But they are not allowed to keep them for more than 15 days, and after examination all of the documents should be returned to the taxpayer. A copy of the group's report will also be handed over to the taxpayer after examination by the authorities.

Donations Are Deductible in Computing Taxable Income

Taxpayers who make donations, whether in cash or in other forms, for certain objectives are entitled to deduct it as a business expense. Those objectives include inter alia: Erecting, rebuilding or completing the construction of the government - funded projects such as schools, universities, medical centers, libraries, cultural and art centers, etc. Any donations made to the Iranian Kidney Institute would also be treated as deductible expense. (Executive Regulations of Article 172, DTA)

Allocation of Welfare Fund

The payments to the welfare fund of the workers of the Ministry of Roads and Transportation is considered as an business expenditure. The companies and organizations affiliated with the said ministry are allowed to deduct such payments in computing their income tax. (Cabinet decree issued on the basis of Article 147, DTA)

ABSTRACTS of Persian Articles

Timely Changes in Tax Rates

Alteration of tax rates might be a useful and significant tool in every government's fiscal policy regime. The ordinary channel for realization of such changes is the parliament, and great details should be given before the necessary laws are enacted. This could prevent the fiscal policy from producing desired effects in due time. The author has proposed that the government (Council of Ministers) be vested with power to approve such alterations when acute economic necessities so require.

Registered Shares and Progressive Rates of Withholding Tax
Dividends attributable to nominative shares of joint stock companies; whether distributed, retained or kept as reserve, are subject to withholding tax at progressive rates, which are applied separately to the portion of each shareholder. This means that unequal amounts of reserves and retained profits should be allocated to different shares, a situation that might lead to certain difficulties and abnormalities. This topic is dealt with in this article, and in conclusion some amendments to the law are recommended by the author.

Tax in History
Excerpts from various primary sources on historical

Payment of Salaries Due

Salaries paid to employees against their claims for previous years should be treated as if they had been paid in respective years, says a circular issued recently by MEAF. It means that such payments will be added to the salaries received by the employees in the relevant years and the appropriate tax rates pertaining to each year will be applied.

Public Endowment(Wakf)and Medical Expenses

According to the Article 2, DTA, proceeds of Public Wakf accrued for hygienic purposes is tax exempt. A question raised as to whether the phrase "hygienic purposes" does include medication and treatment as well. The point was debated by the Supreme Council of Taxation (SCT) in its plenary session, and a positive response was given to the question. According to the opinion expressed by SCT, the said exemption is applicable to medical expenses as well.

No Tax Exemption for Private Endowment (Wakf)

The SCT decided that the tax exemption stipulated by Article 2 (3) of DTA in respect to public endowments is not applicable to private endowments, and hence the latter would be subject to the ordinary property tax.

Neutral and Objective Criterion for Assessment of Rental Income

If a property is rented under an ordinary contract, the rental income should be assessed by the tax assessor, notwithstanding the amount of rental payment mentioned in the contract. Ordinary contract means any contract concluded between the parties without being registered by a notary public. In making his assessment, the assessor has to take into consideration the rental price of other "similar" properties. But the word "similarity" has a broad meaning, and doesn't provide a precise and fixed basis for judgment. To avoid obscurity, MEAF has recently issued special regulations in this respect. Certain percentage of "tradable price" of each property will be considered as rental income of the same for taxation purposes. The tradable prices of properties, which are considerably lower than the market prices, are fixed and published by MEAF each year.

The regulations would prevent the assessment of rental income of properties from being subject to personal judgment of the officials. Hence an objective and neutral criterion has been developed in this field.

prospects of taxation and tax administration are gathered in each issue of this publication. The text quoted in this issue is from a chapter of the book by Mirza-Mehdi-khan Astarabadi regarding the means of tax collection in the last years of reign of Nader Shah Afshar (an Iranian King of 18th century). The author himself was the secretary of the King and an eyewitness to what was reported in his famous book, "The History of Nader's Conquests"

Regulations, Rulings and Opinions

The text of the latest laws, regulations, decrees, circulars and the opinions of the Supreme Council of Taxation are reproduced in the Persian section of this publication. A summary of the same is provided in English section under the heading: "Tax News in Brief"

Tax Simplified

Most taxpayers are not well aware of their respective rights and duties under the current tax laws and regulations. To increase the tax knowledge of its readership, this publication has begun a series of articles under the heading: "Tax simplified". The first of this series, appearing in this issue, is pertaining to the tax on rental income.

manifests are sent electronically to the customs office which is operational 24 hours a day, and once the duty is determined it could be arranged for funds to be transferred also electronically to a special account setup for the same purpose. Furthermore, outbound goods are also lined up to meet the vessel at the port to reduce the time wasted at the port of entry. Singapore is unique because it has recognized from the outset to be a major competitor in providing a first rate service in the global market. In order to meet their present demand for their customs administration many system engineers and computer programmers were trained well in advance.

Among other unique experiences were countries which followed privatization schemes, where state held title to all properties and land. A new system had to be developed in order to update property assessment for the local and regional tax offices in order to absorb the fluctuating market prices from one year to another. As annual survey of each property for valuation purposes would be very time consuming and labor intensive, a Computer Assisted Mass Appraisal program (CAMA) was developed using various indicators. In addition an electronic library of maps using Geographical Information system (GIS) was developed to better identify future changes associated with the ownership and location of the property.

Most of the projects were aimed at improving the existing system of operation within the tax administration offices. One of the significant features of most of the papers were the adoption of the Information Technology at substantially lower price than utilized in the past by most of the tax administration offices, and in all cases it was demonstrated that down sizing had tremendous benefits both in direct costs and personnel. In the case of both hardware and software, "industry standard architecture" (ISA) was adopted. This helped in both keeping the cost of purchase and maintenance significantly down. The reduced

costs of hardware and software in recent years gives the advantage of upgrading and/or introducing computers to an organization without depleting all of its financial resources. As a rule of thumb it is fair to estimate that the MIS division to be 5-10% of the total budget of that organization.

Training and education plays an even greater role in considering the rapid technological changes occurring in this field, and through some training of the existing staff who were familiar to the procedures, it was

possible to enhance their operation more effectively. Another significant development is forming user groups or working committees within organizations for the purpose of evaluating new products and procedures in order to maintain a dialogue between users when new technologies were introduced to their working environment. Finally, the other major factor in achieving a degree of success in all of the cases is the willingness of the higher management in initiating and adopting these changes.



INFORMATION TECHNOLOGY

&

TAX ADMINISTRATION

By

Hormoz Goodarzy Tabrizi

Information gathering for the purpose of monitoring, controlling, and evaluation is not a novelty. The gathering of data for this purpose by itself is not new. Fiscal cadastres were created 5000 years ago in ancient Egypt and Mesopotamia, and were primarily used for purposes of taxation on land. Later these information were developed for registration of ownership.

With the surge of popularity of desktop computers in the past decade and their increase of use in economical, social, and urban studies, there are new demands placed on managers of these information systems to meet the challenges brought about by this new and rapidly evolving technology. The evolution of the Computer Centers from a centrally controlled unit within an organization, to its transformation to desktops computing has been marked by changes both in the processing and analyzing of the applications. Today many of the programming skills needed for simple analytical modeling techniques can be done with a few keystroke commands from a desktop computer by using such popular spreadsheet programs like Lotus 123 or Excel. Likewise in the local tax assessors office a sophisticated taxpayer ID could be built using a fourth generation language data bases such as FoxPro or Paradox. Computers in general have tendencies to become tools for processing rather than tools for analysis. Processing of applications usually involve

throughput of data and their tasks are fairly simple. In contrast analysis of data is complex and in addition to including data assembly, it utilizes sensitivity analysis for modeling. Analyzing applications requires more exhaustive levels of training and motivation than what is observed mainly in the top ranking bureaucracies, and usually less frequently used as a management tool by the lower ranking officials. Tax administration offices in most countries have usually benefited from computerization specially in keeping records of tax ID numbers for income tax purposes, parcel/land information for property tax, and customs and duty taxes. The benefits arise from the ability of the operators to accumulate, retrieve, and transfer data to other departments and to reduce duplication of work.

In a recent conference held at Harvard University in Cambridge, Massachusetts, on Information Technology and Fiscal Compliance, many of participants who were directly in charge of the information systems, described in detail the various methods of utilization of this new technology in their organization. The papers covered most of the activities of a tax department comprising of income tax, VAT/ consumption, customs, and property. In most of the papers it was concluded that the efficiency gained from the processing of forms has a twofold effect: (a) it reduces the amount of unnecessary duplication of work and paper trail with better controlling mechanism,

and (b) the new reporting capability of the supervisors results in a more thorough analytical approach to solving the procedural and planning problems of their departments. In most of the presentations the content of the work was viewed from the point of view of applications in a developing country. Many of the applications had been developed by input from the staff with some training of the key positions in the MIS division of the tax office. Tax administration offices are information intensive and can usually benefit from improved efficiency of their data gathering and retrieval, and the role of computers could easily enhance these activites. As it would not be possible to describe all of the topics presented in detail, however, I will briefly describe few of the key cases for the adpotion of this technology in some organizations, and will demonstrate that by harnessing the existing pool of technical resources in this nation, similar applications could be adopted to enhance the effectiveness of our organizations here as well.

In the paper about Dominican Republc's customs, it was demonstrated that by installing local and wide area Network (LAN, & WAN)in the main ports of entry the immediate effects were in a) reduction of back log of goods entering the country, b)substantial reduction in the number of forms needed to clear goods from the customs, and c) a more systematic and less biased means of assigning duty on goods with minimization of corruption of public officials. In conclusion, it was estimated that within a few days of operating the new system savings gained from the lost revenue paid for all the expenditures of computers purchased for the project.

In another case in a much more advanced system using Electronic Data Transfer (EDT) by Singapore Port Authority, it was demonstrated that it merely took six hours from the time a vessel arrived to the ports to clear the customs and then reloaded with outbound goods - hardly enough time for a shore leave. Whilst the vessels are on route, all shipping

namely a gradual reduction of the deficit and to nullify it by 1372, such that every year the rate of deficit was either equal to what the Parliament had approved for the annual budget, or else the rate of deficit was less than what was approved. We think that this year we can - God willing - reach our objective regarding what has been predicted for the annual budget in order to balance the budget completely.

Maliyat: As the Minister of Economic Affairs and Finance, what is your evaluation of the current system of taxation in the country?

○ Dr. Noorbakhsh: I think that our system of taxation is in a state that both the government officials and the public are slowly gaining a better understanding of it, and so the place and role of taxation in our economy is moving towards being properly settled. I am making this statement based on observations on the general policies and planning measures which demonstrate that on the one hand, different ranks of government executives have paid more attention to taxation, and on the other hand the Parliament has shown more appreciation for the significance of taxation. It was for this reason, that they showed the required intention and willingness to supply the Ministry of Economic Affairs and Finance with the tools to reach its objectives. And it was for the same reason that we were able to take such measures as to meet our responsibilities, not only in absence of any shortcomings, but even in going beyond them. Another aspect of an understanding of taxation as a matter of national interest is through the public and their cooperation in this national matter. We have fortunately begun, in some sections, experiencing a favorable cooperation and coordination from taxpayers. More specifically, with regard to business taxes, we have started a communication with the unions so as to determine, with their help, real figures for taxation as much as it is possible. And in some provinces, including Tehran, we have

experienced a very good response so as to have minimum problems. This is an indication that our taxation system is

gaining acceptance as a matter of national interest, and people are responding well by fulfilling their obligations for utilizing public services through payment of taxes. Overall, I think that even though our taxation system is not complete, and that we have to perfect it by the integration of certain laws, especially new laws such as VAT so as to create a complete set of taxation laws, still, in the state it is now in, with a positive evaluation from the officials and the public, it has progressed so far.

Maliyat: What are the plans of the Ministry of Economic Affairs and Finance with regard to the computerization of the taxation information system?

○ Dr. Noorbakhsh: The question of computerization of the taxation information system is the most urgent objective which I have considered as a foundational step from the moment I have accepted this position in the Ministry of Economic Affairs and Finance. The reason for this is that until we have full access to information regarding taxpayers income, we can neither identify those who may - God forbid - consider non-compliance of their obligations nor can we be able to evaluate our own estimations. For this reason, we have planned for the general program of the computerization of the taxation information system, which amounts to developing checkpoints and controlling measures in different stages in order to follow the circulation of money and goods in the country. As a result everyone benefiting from this economic activity could be recognized, and his rate of benefit can be recorded, so that a fair estimation of taxes could be realized. What we have referred to as the circulation of money and goods is important because in our country incomes are determined by these two factors. On one hand trade among various people generates income, and on the other hand circulation of money, either through government activities such as salaries, wages and government contracts, or through facilities provided by the banking system, would create benefits for various

people. If we can play an active role for checking this process of circulation of goods and money, then we can determine the correct tax brackets. Research and planning stages for this project have been completed, and we are moving to the implementation stages. One of the major tasks has been the determination of tax codes. The design of these codes have been completed, and declared to the taxpayers. In this fiscal year we hope to complete the final stages of this project.

Maliyat: In conclusion we would like to thank you for your support and recognition with regard to the role of training and research within the College of Economic Affairs, and we would be very glad if you could reflect your views to the administration of the college and the editorial staff of this publication.

○ Dr. Noorbakhsh: In my opinion if we are to succeed in our goals we need to strengthen our resources through research. By training and education which the College has been very keen on, and in attracting a strong team of professionals in this field, either through the College or by this publication, we can succeed in our goals. Therefore from the outset when I was informed of this project, I fully supported it and we are seeing the fruits of this effort as well. The results show that we are going in the right direction, and I encourage the staff of this publication, and the administration of the College to continue in their pursuit and to keep open the vital channel of communication between their respective organization and this ministry. I hope that by maintaining an exchange of data among various groups, and by encouraging a dialogue between the operational staff of this ministry, and the research activity within the College, we would help in enhancing the overall long term objectives of this organization. Finally I hope that our ministry would always be able to receive your full support and cooperation.

Maliyat: We would like to thank you for the opportunity you provided us in granting this interview, and wish you the best for your endeavors.

Contribution of Articles

Comments and articles are welcomed. Written assurance must be given that the article has not been published elsewhere. The author will be notified of the acceptance, rejection or need for revision as soon as possible. Please submit a brief description of your educational and professional background and, if possible, a photograph.

Special interview with Dr. Mohsen Noorbakhsh the Minister of Economic Affairs and Finance

Through exclusive arrangement with this publication Dr. Noorbakhsh has agreed to provide the following interview concerning the major issues of taxation within the country.

Maliyat: In your opinion, what are the roles of taxation in the growth and economic development of a nation.

○ Dr. Noorbakhsh: In the name of God the merciful and compassionate. As you know success in economic development depends on resources, and economic development occurs only when there are investments carried out in the economy. Investment is also nourished from two sources, firstly, through national savings of individual holdings in banks and other financial institutions and the facilities provided through such institutions in meeting the clients demands. Thereby, national savings through financial institutions provide a major share of necessary investments in the economy. But there is also another side to this scenario. There are certain activities that governments engage in the economic development plan, specifically in infrastructure projects which encourage private sector's involvement in investing within the society. In practice until basic infrastructures are not present in a society, like port facilities and communication systems, the private sector will not be motivated to utilize the financial services offered, or to engage in long term ventures such as manufacturing and production.

Many of the so called infrastructure formations are carried out by the governments. The critical question posed here is; what are the suitable resources for such investments. At this juncture is where the issue of taxation and its role in supporting the national goals become apparent. Governments by imposing, collecting and allocating taxes play a basic role in forming the necessary foundations in economic development of the country, and in supplementing the private sector's needs to be able to embark on their economic activities. Therefore, taxation could be considered as a vital link in providing the necessary resources for invest-



ments. Although there are other natural resources as well in meeting these financial investments such as oil and minerals, but the uses of such resources are finite. There are needs in balancing what governments spend in macro level with what they take from the society for financing such expenditures. If the issue is to justify the government's role in exchanging raw material for financial resources, we will be faced with the dilemma of *inflation* which is worrisome to every sector of the economy. Therefore in conclusion to your question, we feel that taxation is one of the most suitable resources for promoting economic development in a country.

Maliyat: What role did taxation play in the First Five Year Plan, and how do you see its role in the Second Five Year Plan.

○ Dr. Noorbakhsh: In the First Five Year Plan we observed that the role of taxation was very limited. In using the country statistics, our nation was well below the scale for the ratio of taxation as a portion of the GDP (Gross Domestic Product). In another words, the government takes the least amount from the total GDP through taxation and spends it in those areas such as education, health, defense, ect., which fall within its responsibilities. Therefore, in the First Five Year Plan it was predicted that with an increase in tax revenue, the ratio of taxation as a portion of the GDP can

be doubled from a figure of a little over four to eight, such as to create a healthier situation. In the Second Five Year Plan, we are now in the process of reviewing and planning this program, and there is a committee which is studying revenues, especially taxation revenues, in order to determine the role of taxation during the Second Five Year Plan. What is certain is that we have to fix the ratio of taxation as a portion of the GDP according to the standing of our country and as compared to tax revenues in other countries.

Maliyat: Considering the significance of taxation in the country's total budget, what plans does the Ministry of Economic Affairs and Finance have to reach budgetary objectives?

○ Dr. Noorbakhsh: Budgetary objectives have many aspects. One is the question of the balance in the budget, that is to say making incomes grow in such a manner as to fully eliminate the budget deficit. This was one of our main budgetary objectives. Fortunately, our performance in the past four years show that we have been able to make taxation revenues even surpass what was predicted in the program and what had been approved for the budget. For example, for the year 1370 it had been predicted by the plan that taxation revenues would reach a figure of about 2097 billion rials, and a figure of about 2374 billion rials had also been approved in the budget. But our actual revenues show a figure of about 2765 billion rials, which is considerably higher than the estimated figures. For the year 1371, that is last year, it had again been estimated by the plan that taxation revenues would reach a figure of about 2592 billion rials, and with the reconsideration of the budget about 3608 billion rials was approved, but the actual revenues amounted to 3776 billion. This shows once again a considerable increase in comparison to the approved budget. The total efforts in the section of revenues, especially taxation revenues caused us to be able to move towards one of the main budgetary objectives,

MĀLIYAT

IRANIAN TAX REVIEW

Vol. 1, No. 2, Summer 1993

PUBLISHER

COLLEGE OF ECONOMIC AFFAIRS,

P. O. Box 15875-1111

No. 153, Taleghani Ave.,

Tehran, 15918, I. R. of Iran

Tel: (0098) 21 6464518

Telefax: (0098) 21 6419716

President: Dr. Alireza Aramzadeh

English section edited by

Hamed Goodayi - Tabrizi

Subscription rates:

\$15 a year, \$4 a copy (inclusive of postage and handling)

Equivalent amount in other convertible currencies is acceptable
(see attached order form)

MĀLIYAT accepts advertisements

Contact us for further information

IN THIS ISSUE

From the President 1

Special Interview with Dr.
Mohsen Noorbakhsh - the
Minister of Economic Affairs
and Finance 2

Information Technology and
Tax Administration 4

Abstracts of Persian Articles 5

Tax News in Brief 6

FROM THE PRESIDENT

IN THE NAME OF GOD

It is with great blessing of the Almighty that the first issue of this publication has been successfully completed, and with the help of my colleagues we will be bringing again this valuable publication to the vast audience of our readers; which are comprised of taxpayers, tax officials, academicians, researchers, students, and various other professionals such as lawyers and financial consultants.

It has been a great pleasure for our group to have embarked on such a project to serve the educational needs of the Iranian community in re-introducing the concept of taxation which is one of the most vital and widespread tasks of any government dealing with fiscal vigor and economic prosperity.

In the short interlude between the first issue of this magazine and the current one at hand, we have observed the ever increasing emphasis of the executive and legislative branches of the government on the role of "taxation" for meeting the fiscal and the economical needs of this nation. In the current budget of the Iranian year 1372 (March 21, 1993 through March 21, 1994) the forecasted tax revenues are much higher than the previous year, and it is estimated that tax revenues for the current year would amount to 5.4 trillion Rials, in comparison to 3.6 trillion Rials for the same period last year, an increase of more than 50 percent. This is also indicative of the attentions paid in making the national budget rely more on taxes rather than on oil exports.

Concurrently there have been many changes in the global political

environment as well. The solidification of the European Economic Community (EEC) and the convergence of political and economical boundaries have brought new demands for the re-evaluation of many of the existing national regulations. Among them taxation stands out prominently. As a result of formation of this community which has precipitated to a single common market in member counties, it is imperative for the tax base for individuals or companies in every sector alike to be subject to similar tax circumstances. Such undertakings have required re-evaluation of many existing tax laws and re-introduction of new regulations in order to effectively meet these new developments. The debates are far from over and there are continuous changes in the regulations.

Our intention is to keep abreast of these changes both in domestic and global settings, and hope that our publication will serve as a beacon for evaluating changes in the new tax laws in this forum, and to be instrumental in dispensing information in order to strengthen and improve the general tax knowledge within the country. Participation of our readers comprising of various taxpayers, regulatory staff, consultants, academicians, and other researchers, can play an active role in expanding the horizons of this publication, and their responses in raising issues for the improvement of the magazine is welcomed.

With the blessing of the Almighty we hope to never cease our endeavor, and in the future issues of this magazine to achieve a high standard of excellence such as to enjoy accumulated prominence among our readers. We further hope to gain higher acceptance as a source for capturing changes in taxation regulations pertinent to this nation.

A. Aramzadeh