بسم الله الرحمن الرحیم

مالیات

فصلنامهٔ مالیاتی

دورهٔ دوم، شمارهٔ یکم، تابستان ۱۳۷۶

(شماره مسلسل ۱۶)

صاحب امتیاز: دانشکده امور اقتصادی

مدیر مسئول: دکتر علی اکبر عرب مازار

زیر نظر هیأت تحریریه

امور مالی: بهرام گرایلی افرا

لیتوگرافی، چاپ و صحافی:

چاپخانه بهمن - خیابان ری، ایستگاه آبشار، شماره ۱۸۵

مطالب مندرج در مجلّه الزاماً مبیّن رأی و نظر مسئولان آن نیست.

مجلّه در ویرایش و حذف مقالات آزاد است.

مطالب رسیده بازگردانیده نمی‌شود.

دفتر مجلّه مالیات:

دانشکده امور اقتصادی شمارهٔ ۱۵۳، خیابان طالقانی، بین حافظ و ولی عصر، کد پستی: ۱۵۹۱۸، تهران.

صندوق پستی: ۱۱۲۱ - ۱۵۸۷۵، تهران.

فاکس: ۶۴۱۹۷۱۶ تلفن: ۶۴۶۴۵۱۸

فهرست مطالب:

سرآغاز — دکتر علی اکبر عرب مازار ۲

مسائل اقتصادی و مالیاتی استان تهران

مصاحبه با آقای غلامرضا حیدری کرد زنگنه

مدیر کل امور اقتصادی و دارائی استان تهران ۴

گزارش مختصری از حسابداری دادوستد ارزی در ایران

(بخش دوم) — عباس هشی ۱۳

مسائل مالیاتی و اقتصادی استان فارس، مصاحبه با آقای ناصر کلانتری مدیر کل امور اقتصادی و دارائی فارس (بخش دوم) ۱۸

مروری بر مفاهیم و نظرات مالیاتی — دکتر علی اکبر عرب مازار ۲۴

معرفی کتاب و نرم افزار کامپیوتری ۲۸

مسیر یک پرونده مالیاتی — علی اصغر پور عسکری ۲۹

نقدهائی بر مقاله: «دیوان عدالت اداری و آراء هیات عمومی شورای عالی مالیاتی» از: حسن ابهریان و منصور راحت ۳۸

بازی‌های المپیک مالیاتی در گمرکات روسیه

(از نشریه کمرسانت دیلی) ۴۳

قوانین، تصویبنامه‌ها، و بخشنامه‌های مالیاتی، و آراء هیأت‌های عمومی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری ۴۵

عناوین مقالات پانزده شماره نخست (دوره اول) مجله مالیات ۵۱

بخش انگلیسی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

به نام خدا

سرآغاز

مجله مالیات با انتشار شماره حاضر دور جدیدی از فعالیت فرهنگی خود را آغاز می‌کند. دگرگونی حاصل نه تنها از حیث ظاهر و شکل نشریه است که خوانندگان شاهد آن هستند، بلکه از جهت مشارکت وسیع تر نویسندگان در تنظیم مقالات آن و تنوع سلیقه‌ها و برداشت‌ها نیز همین تغییر و تازگی به چشم می‌خورد. البته رسالت مجله همان است که همواره بوده و با شکیبائی و استقامت طی دوران چند ساله حیات این نشریه دنبال می‌شده است. تلاش ما بر آن بوده و هست که مرجع و محملی برای بررسی و پژوهش در زمینه دانش مالیاتی پدیدآوریم و به گسترش و رواج آن در میان گروه‌های وسیعی از مردم و مؤسسات که به نحوی با مقوله مالیات سروکار دارند، بپردازیم.

امکانات ما به عنوان یک رسانه مطبوعاتی به معنای واقعی کلام بسیار محدود، و در مقایسه با هر نشریه دیگری اندک و ناچیز بوده‌است. با تمام این احوال صرفاً مجاهدت و علاقه شخصی سبب شد که این مجله بتواند جای خود را هم در میان مؤدیان ، هم در بین ماموران مالیاتی کشور، و هم در محافل علمی و دانشگاهی بازکند.

اکنون که دگرگونی‌های یادشده در شکل و محتوای مجله پدیدآمده‌است، روی سخن را به صاحبنظران مسائل مالیاتی معطوف داشته و از همه ایشان خواستاریم که در این کار ثمربخش فرهنگی مشارکت جویند. نظرات و پیشنهادهای ارسالی می‌تواند از جانب همه گروه‌ها و طبقات مطرح شود. شرکت‌ها و سایر مؤدیان مالیاتی، کادر تشخیص مالیاتی کشور، استادان، دانشجویان، و سایر پژوهشگران امور مالیاتی، و همچنین وکلا، مشاوران و کارشناسان مالیاتی و صاحبنظران علاقه‌مند دیگر مخاطب این فراخوان هستند و می‌توانند نظرات خود را در نشریه ما منعکس سازند.

طرح موضوعات و نکات مالیاتی معین می‌تواند بخشی از این مشارکت پیشنهادی را تشکیل دهد. منظور مسائلی است که بنا به علل مختلف به حالت بغرنج و نامشخصی درآمده و رویه روشن و پابرجائی در مورد آنها پدید نیامده است. غالباً ابهام مقررات یکی از عمده‌ترین علل بروز این حالت است و سبب می‌شود که از پیدایش نحوه برخورد معین و مستحکمی با قضیه

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مربوط جلوگیری کند. مطرح ساختن این‌گونه مسائل و بحث علمی و حقوقی پیرامون آنها می‌تواند نتایج ثمر بخشی از هر جهت به‌بارآورد.

البته این فقط یک رشته از کاری است که می‌تواند انجام پذیرد و به عنوان نمونه ذکرشد. موارد بسیار دیگری را نیز می‌توان نام برد که هریک به همین اندازه حائز اهمیت بوده و شایسته بحث و بررسی می‌باشند. از آن جمله می‌توان به مسائل مربوط به سازمان و تشکیلات مالیاتی اشاره کرد. این مسائل می‌توانند با هدف ارتقاء سطح کارآئی نظام مالیاتی کشور، و از دید علمی مورد تحقیق و بحث قرارگیرند، و در کنار آنهاموضوع بسیار مهم کامپیوتری کردن سیستم اطلاعات مالیاتی در خور عنایت است. در این زمینه نه تنها کارشناسان مالیاتی، بلکه اهل خبرهٔ دانش کامپیوتر و برنامه نویسی کامپیوتری نیز می‌توانند با نظرات و پیشنهادهای خود ما را یاری دهند. مجله مالیات این رشته از مباحث را با اشتیاق پذیرا بوده و در نشر آن از هیچ کوششی فروگذار نخواهدکرد.

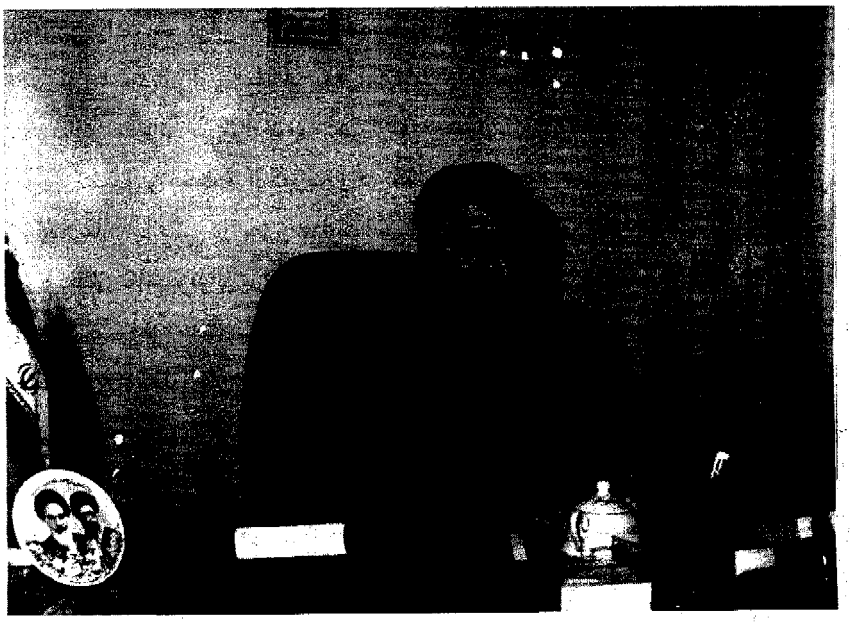
مسائل حائز اهمیت دیگر نیز، که این نشریه خواهان دریافت و نشر آنهااست، اندک نیستند. مطالب و مباحث مربوط به روش های تشخیص مالیات، مراجع رسیدگی به دعاوی مالیاتی (اعم از مراجع اداری و قضائی) و اصول و آئین‌های حاکم بر نحوه دادرسی، وکالت مالیاتی، ضوابط مربوط به تفسیر قوانین و مقررات مالیاتی، جنبه‌های بین‌المللی قانون مالیات‌های مستقیم ، و ده‌ها و ده‌ها موضوع و مساله مشابه، همگی از اهمیت بسیاری برخوردار بوده و می‌توانند موضوع پژوهش و بررسی قرارگرفته و به صورت مقالات علمی در این نشریه منعکس شوند. مباحث مربوط به مالیات‌های غیر مستقیم نیز از اهمیت خاص خود برخوردار بوده و ما از کارشناسان این رشته دعوت می‌کنیم که جای خالی خود را در نشریه مالیات پر کنند. اقتصاددانان نیز از جنبه دیگری می‌توانند ما را یاری دهند و مساله را از دید بسیار حائز اهمیت اقتصادی مورد تحلیل قرار دهند.

در پایان یادآور می‌شود که چون دوره دوم مجله مالیات با انتشار این شماره آغاز می‌گردد، بجا می‌داند مجموع محتوای ۱۵ شماره نشریه که مربوط به دوره پیشین می‌باشد، به نحوی در این شماره از مجله منعکس شود. از همین رو در صفحات آخر شماره حاضر فهرستی از عناوین مقالات چاپ شده در شماره های قبلی مجله درج شده است، که امیدواریم مورد استفاده علاقه‌مندان قرارگیرد.

علی اکبر عرب مازار

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مسائل اقتصادی و مالیاتی استان تهران



مصاحبه با آقای غلامرضا حیدری کردزنگنه

مدیر کل امور اقتصادی و دارائی استان تهران

در ادامه سلسله مصاحبه‌هائی که از سوی این مجله با مدیران کل امور اقتصادی و دارائی استان‌ها انجام می‌پذیرد، این بار متن مصاحبه با آقای زنگنه مدیر کل اقتصاد و دارائی استان تهران را نقل می‌کنیم و نظرات ایشان پیرامون مسائل عمده مالیاتی را به نظر خوانندگان می‌رسانیم

پرسش : لطفاً کلیاتی پیرامون محدودهٔ استان تهران و و ضع اقتصادی و منابع عمده فعالیت و درآمدهای مهم این منطقه، بیان فرمائید.

پاسخ : این موضوع را در چند بخش می‌توان مورد بررسی قرارداد:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۱. وضع جغرافیائی استان تهران : مساحت استان تهران ۳۹۳۶۰/۴ کیلومتر مربع است و یکی از استان‌های کوچک کشور محسوب می گردد . از شمال به استان مازندران ، از شرق به استان سمنان ، از جنوب به استان قم و از مغرب به استان زنجان محدود می شود .مرکز آن شهر تهران است و دارای ۱۳ شهرستان می باشد که عبارتند از : شهرستان تهران ، شهرستان شمیرانات ، شهرستان کرج ، شهرستان ری ، شهرستان ورامین ، شهرستان دماوند ، شهرستان فیروزکوه ، شهرستان اسلامشهر ، شهرستان شهریار ، شهرستان رباط کریم ، شهرستان ساوجبلاغ ، شهرستان قزوین و شهرستان بوئین زهرا .

این استان در دامنه جنوبی البرز قرار گرفته و دارای ارتفاعات بلند و زمین‌های نسبتاً پستی است . ارتفاع متوسط استان از سطح دریا ۱۲۰۰ متراست. رود های مهم استان تهران عبارتنداز: رودخانه‌های کرج، جاجرود، حبله رود، کن، لار، کردان، و ابهررود.

جمعیت : بر اساس اطلاعات خام سرشماری نفوس سال ۱۳۷۵، جمعیت این استان ۱۱ میلیون نفر است. در مورد شهر تهران باید گفت که این شهر حدود ۴ قرن پیش احداث و در اثر حمله افغان‌ها ویران گردید . ولی مجدداً بازسازی شد و در سال ۱۱۵۹ شمسی به عنوان مقر سلطنت و پایتخت کشور انتخاب گردید و از آن به بعد رو به گسترش نهاد .این شهر در اواخر سلطنت ناصرالدین شاه حدود ۱۶۰ هزار نفر جمعیت داشت ولی در حال حاضر جمعیت آن ۷ میلیون نفر است .

ویژگی‌های اقتصادی : این موضوع را نیز در چند قسمت بیان می‌داریم:

اشتغال : بر اساس طرح آمارگیری جمعیت در سال ۱۳۷۰، نیروی شاغل استان ۲۵۸۰۲۳۵ نفر بوده که ۲۵/۸۵ درصد از کل جمعیت این استان را شامل است . ۵۵/۴۱ درصد کل شاغلین در تهران در بخش خصوصی و ۴۴/۱۰ درصد جزء مزد و حقوق بگیران بخش عمومی بوده اند .

بر اساس آمار منتشره از سوی مرکز آمار ایران از ۱۳۰۹۶۶۱۵ نفر شاغلان ۱۰ ساله به بالا در کل کشور ، ۲۵۸۰۲۳۵ نفر یعنی معادل ۱۹/۷ درصد در استان تهران به‌کار مشغول بوده اند. بخش کشاورزی ، دامپروری ، شکار ، جنگلداری و ماهیگیری ۳/۹ درصد ، معدن ۰/۷۴ درصد صنعت ۲۳/۱۷ درصد ، آب و برق و گاز ۱/۲۲ درصد، ساختمان ۸/۵۵ درصد، فعالیت‌های عمده فروشی ، خرده فروشی ، رستوران و هتل داری ۱۳/۹۳ درصد، حمل و نقل و ارتباطات و انبارداری ۷/۶۲ درصد ، خدمات مالی ، بیمه ، ملکی ، حقوقی و تجاری ۳/۳۳ درصد ، خدمات عمومی ، اجتماعی و شخصی ۳۲/۶۳ درصد و فعالیت‌های غیر قابل طبقه بندی ۴/۸۹ درصد از کل نیروی انسانی را جذب نموده است.

ویژگی‌های استانی ، اجتماعی و سیاسی : این استان بزرگترین کانون مهاجر پذیر در کل کشور است و اکثر ساکنان آن مهاجرین سایر مناطق کشور هستند . بیشترین نرخ مهاجرت به استان تهران از استان‌های آذربایجان شرقی ، استان مرکزی و استان زنجان است .

عواملی که سبب هجوم جمعیت به این استان مخصوصاً تهران می‌شود، به‌طور اجمال عبارتند از تمرکز مراکز خدماتی ، بازرگانی و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

صنعتی، امکانات رفاهی، بهداشتی، درمانی و آموزشی بالاتر نسبت به سایر استان‌ها، آموزش عالی، فراهم بودن امکان کسب در آمد مکفی تر برای زندگی.
به علت مرکزیت سیاسی تهران و تمرکز ادارات و وزارتخانه ها و تجمع سرمایه و وفور نیروهای انسانی متخصص و ساده، این استان از اهمیت زیادی برخوردار است.

کشاورزی:
محصولات عمده کشاورزی استان تهران عبارتند از غلات، حبوبات، محصولات صنعتی، سبزیجات، میوه، محصولات جالیزی، نباتات علوفه ای و سایر محصولات.
بنا به مستفاد از آمارنامه کشاورزی سال ۷۳ وزارت کشاورزی ۴/۸۹ درصد تولیدات کشاورزی کشور از استان تهران تامین می گردد. کل مساحت سطح زیر کشت در کشور از نظر محصولات سالانه ۱۲۳۳۶۵۵۰ هکتار است که ۲۳۶۱۳۲ هکتار، یعنی معادل ۱/۹۱ درصد آن، مربوط به استان تهران می‌باشد. سطح کشت باغات میوه در استان تهران برابر ۶۷۵۴۶ هکتار و میزان تولید آن ۸۶۰۰۱۰ تن می باشد میوه‌هائی که در استان تهران به‌عمل می‌آید و جزء محصولات دائمی این استان محسوب می شود، عبارتند از آلبالو، گیلاس، گوجه، آلو، هلو، شفتالو، زردآلو، قیسی، شلیل، آلوقطره طلا، سیب، گلابی، انگورآبی، پسته آبی، به، انار، انجیرآبی، گردو، فندق، بادام آبی، سنجد، خرمالو و انواع توت درختی.

فرآورده‌های اصلی دامداری:
فرآورده‌های دامی استان تهران عبارتند از: دام زنده، مرغ، محصولات لبنی، پشم، پوست، کرک و مو و کود. بر اساس آمار موجود، در سال ۱۳۷۳ برابر ۳۰/۵ درصد گاو و گوساله کل گاوداری‌های کشور در تهران قرارداشته‌است. ۳۶/۳ درصد مقدار شیر تولید شده درکشور در این استان تولید شده که ارزش آن ۹۳۵۱/۷ میلیون ریال، یعنی برابر ۳۷/۳ درصد ارزش تولید شیر در کل کشور بوده‌است. این استان از نظر مقدار و ارزش تولید شیر در کشور مقام اول را دارد.

جنگلداری:
درسال ۱۳۷۳ مساحت جنگل‌های استان تهران ۶۵۰ هکتار بوده‌است که به ۱/۳۹ درصد مساحت جنگل‌های‌کشور بالغ می‌گردیده‌است.

صنعت:
وضع کلی صنایع: در استان تهران هم کارگاه‌های کوچک صنعتی و هم واحدهای بزرگ صنعتی مستقر هستند که اکثراً در خارج از تهران قرار دارند. واحدهای بزرگ صنعتی به دو گروه تحت پوشش و آزاد تقسیم می‌شوند. در سال ۱۳۷۳ در استان تهران تعداد ۵۰۸۸ کارگاه بزرگ صنعتی - برابر ۳۸/۱۳ درصد کارگاه‌های سراسر کشور- موجود بوده‌است. تعداد کارگاه‌های کوچک صنعتی نیز ۱۰۲۴۰۵ واحد بوده که معادل ۲۶/۲۷ درصد کارگاه‌های کوچک موجود در کل کشور است.
اکثر کارخانجات تولید لوازم منزل، انواع اتومبیل، صنایع غذائی و داروئی و نساجی در تهران متمرکز هستند. این امر مبین آن است که سرمایه و نیروهای انسانی متخصص و ساده در این استان بیش از سایر استان‌ها وجود

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

داشته و این استان آمادگی رشد صنعتی بیشتری را دارا می باشد.

انواع صنایع :

۱. صنایع غذائی: صنایع غذائی استان تهران شامل کارخانه قندسازی ایران ، لبنیات پاستوریزه پاک ، روغن نباتی ، بیسکویت سازی ، نان ماشینی ، نوشابه سازی ، تصفیه قند ورامین و کرج ، کنسرو و مربا سازی و فرآورده های گوشتی می‌باشد که سهم این صنایع از کل صنایع مشابه آنها در سطح کشور رقمی نزدیک به ۳۰ درصد است .

۲. صنایع نساجی و چرم : از جمله کارخانجات قرقره زیبا ، کارخانجات چرم ، کفش ، ریسندگی و بافندگی ری ، کارخانجات مقدم ، تولیدی جامکو و پارچه فاستونی ایران مرینوس و کارخانجات تولید پارچه فورتکس.

سهم این صنایع از کل صنایع هم رشته خود رقمی نزدیک به ۵۰ درصد است .

۳. صنایع سلولزی : بزرگترین صنایع این گروه شامل کاغذ پارس کهریزک ، کارتن سازی ایران، شرکت افست ، شرکت هیدروفیل و کارخانجات نوظهور می‌باشد .

۴. صنایع شیمیائی وداروسازی: مهم‌ترین آنها رنگسازی ویلوکس ، لاستیک سازی کیان تایر ، کارخانجات شیمیائی کرج ،کارخانجات تولید دارو، تهران فارماتیدی، تهران شیمی ، تولی پرس ، وجابربن حیان است.

۵. صنایع کانی غیر فلزی : این دسته به تهیه و تولید مصالح ساختمانی و لوازم بهداشتی منزل و شیشه مربوط می‌شود که شامل کارخانه های سیمان تهران ، شمال و ری می باشد. ۲۸ درصد صنایع کانی و غیر فلزی در استان تهران فعالیت دارند .

۶. صنایع فلزی : مهم‌ترین کارخانه های این رشته عبارتند از ایران خودرو، سایپا، مزدا، خاور، ارج، انیورسال، آردل، فیلکو، آزمایش، لوله پروفیل ایران و لیلاندموتور.

در سال ۱۳۷۳ دراستان تهران ۲۱۱۳ فقره جواز تاسیس برای کارگاههای صنعتی و ۳۶۳فقره پروانه بهره‌برداری از سوی وزارت صنایع صادر گردیده است.

معدن :

چهارده نوع معدن در استان تهران مشغول به فعالیت هستند که عبارتند از:

۱. معادن فلزی : مهم‌ترین آنها مس ، سرب ، مولیبدن ، منگنز ، و آهن است که تقریباً تمامی منگنزی که در سطح کشور استخراج می گردد از این استان می باشد .

۲- معادن غیر فلزی : شامل سنگ آهن و دولومین ، معدن خاک نسوز کائولن که ۵۱ درصد تولید کل کشور از این استان استخراج می گردد. ذخیره معادن ذغال سنگ استان تهران ۱ درصد ذخایر کل کشور است . همچنین معادن سولفات دوسود به میزان قابل توجهی در این استان وجود دارد .

ارزش تولیدات این بخش در استان تهران ۴۵۰۷۶ میلیون ریال و ارزش ستانده ها (دریافتی‌ها) ۴۸۱۸۷ میلیون ریال است . بنابر این ارزش افزوده بخش معدن در استان تهران ۳۲۷۴۳ میلیون ریال بوده است که نسبت به ارزش افزوده بخش معدن در سطح کل کشور ۵/۹۵ درصد است .

در سال ۱۳۷۲ ارزش کل سرمایه گذاری معادن

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

در حال بهره برداری در استان تهران در بخش معدن ۱۸۲۶۷ میلیون ریال بوده است که برابر ۱۱/۷۶ درصد سرمایه گذاری در سطح کل کشور می‌باشد.

پرسش : در ارتباط با مالیات، نخست میزان وصول مالیات‌ها در سال ۱۳۷۵ به تفکیک منابع را بیان داشته و آنها را با ارقام سالهای ۷۳ و ۷۴ مقایسه فرمائید

پاسخ : جدولی که عیناً ارائه می‌شود، حاوی اطلاعات مورد درخواست می باشد. (جدول شماره ۱ پیوست)

پرسش : وصول مالیات نسبت به کدام منبع یا منابع مالیاتی با موفقیت بیشتر همراه بوده است؟ و در مقابل منابع دیگری را نیز که احتمالاً دروصول آنها توفیق کمتری حاصل شده همراه بادلایل آن (از قبیل تنگناها و نبود امکانات و غیره) ذکر فرمائید

پاسخ : در استان تهران وصول مالیات از منابع مختلف مالیاتی در سال‌های ۷۳، ۷۴ و ۷۵ به ترتیب معادل ۲۲۵، ۳۷۰ و ۵۹۴ میلیارد ریال بوده است. در این استان وصول مالیات در همه منابع با موفقیت همراه بوده است.

نرخ رشد مالیات در سال‌های فوق به ترتیب برابر ۸۵٪، ۶۴٪ و ۶۰٪ می باشد. علت کاهش نرخ رشد به دلیل آن است که در سال ۷۳ به‌علت بالا رفتن ناگهانی قیمت ها در آمد پولی اقشاری که فعالیت آزاد دارند بالا رفت و منجر به وصول مالیات بیشتر از آنها شد و در نتیجه نرخ رشد بالاتری پدیدآمد. ولی در سال‌های ۷۴ و ۷۵ بسیاری از شرکت‌ها به علت افزایش قیمت مواد اولیه وارداتی، تغییر نرخ ارز و افزایش دستمزد و غیره نتوانستند با راندمان بالا کار کنند و حتی تعدادی از آنهاتعطیل شدند. علل دیگر در این زمینه کمبود پرسنل و عدم تجربه کاری نیروی جوان کار در بخش مالیاتی می‌باشد. رشد مالیات مستغلات سیر صعودی داشته زیرا به علت تورم، مالکین اجاره بالاتری را دریافت داشته و بالطبع مالیات بیشتری پرداخته‌اند.

> در استان تهران وصول مالیات از منابع‌مختلف مالیاتی در سال‌های ۷۳، ۷۴ و ۷۵ به ترتیب معادل ۲۲۵، ۳۷۰ و ۵۹۴ میلیارد ریال بوده است. در این استان وصول مالیات در همه منابع با موفقیت همراه بوده است

پرسش : در مورد آمادگی مردم برای همکاری درزمینه امر مالیاتی و آنچه اصطلاحاً «تمکین مالیاتی» نامیده می‌شود هر مطلب قابل ذکری به نظرتان می رسد بیان فرمائید و اگر سطح این تفاهم و همکاری پائین است به نظر شما چه عواملی در این خصوص مؤثر می باشد ؟

پاسخ : در این زمینه نکات زیر قابل ذکر است:

- افزایش هر چه بیشتر و سریعتر توان بالقوه فکری مردم از طریق محو کامل بی‌سوادی و ارتقاء هر چه بیشتر آگاهی‌های اجتماعی و علمی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

و به‌عبارتی بالا رفتن فرهنگ عمومی جامعه موجب می شود که از طرفی مودیان مالیاتی نگرش و برخورد مناسب تری نسبت به موضوع مالیات پیدا کنند و از طرف دیگر، دست اندرکاران مالیاتی اعم از ممیزین و مدیران نیز برخورد علمی تر ،دقیق تر و هرچه متعهدانه تری در مورد نحوه محاسبه مالیات و ارائه رفتار مناسب با ارباب رجوع داشته باشند و در نتیجه تعارض کاهش می‌یابد.

> شناخت وارضاء نیازهای کارکنان هر سازمان و از جمله ادارات مالیاتی، که در این برهه از زمان به عنوان واحدهای اقتصادی و سیاسی در جهت اهداف عالی رشد و توسعه اقتصادی کشور نقشی بس مهم ایفاء می کنند، امری بسیار ضرور و حائز اهمیت است

- شناخت وارضاء نیازهای کارکنان هر سازمان و از جمله ادارات مالیاتی که در این برهه از زمان به عنوان واحدهای اقتصادی و سیاسی در جهت اهداف عالی رشد و توسعه اقتصادی کشور نقشی بس مهم ایفاء می کنند امری بسیار ضرور و حائز اهمیت است.

- حاکمیت و برقراری هر چه بیشتر قانون در جامعه و افزایش قدرت اجرائی در مجازات متخلفین از قانون منجمله مالیات اعم از مؤدیان و کارکنان مالیاتی می تواند مساله مهم پرداخت مالیات و نقش اساسی آن را در اداره مملکت در اذهان عموم روشن تر سازد.

- ایجاد رابطه نزدیک و هماهنگی بیشتر بین نهادهای مختلف جامعه در جهت اهداف عالی دولت سبب می شود که سیستم و نظام هماهنگ‌تر عمل کند و نتایجی بهتر و مفیدتر ارائه نماید.

- با اتخاذ تدابیر لازم منجمله سازماندهی، برنامه ریزی و همچنین الگو قرار دادن طرح‌های وصول مالیات که در سایر کشورها پیاده‌شده و موفق بوده‌است، می توان کمک موثری به وصول مالیات حقه دولت نمود. در این راستا اقدامات مؤثر و پیگیر این اداره کل در جهت مردمی کردن مالیات‌ها و ترویج فرهنگ خود اظهاری و توافق با مجامع و اتحادیه های صنفی پاسخی مثبت به ارمغان آورده است، به‌طوری که در یک ساله ۱۳۷۵ در شمال و جنوب تهران بزرگ و شهرستان کرج با ۱۷۲ اتحادیه توافق شده و بیش از ۶۰۰۰۰ اظهارنامه مالیاتی توسط مؤدیان به حوزه های مالیاتی تسلیم گردیده‌است. این رقم بیش از چهار برابر اظهارنامه های دریافتی یک ساله ۱۳۷۴ می‌باشد و نشان دهندهٔ تمکین مالیاتی مردم است.

پرسش : توفیق در امر تشخیص و وصول مالیات به نحو شایسته به چه عواملی بستگی دارد و چه اقداماتی می توان به این منظور انجام داد و برنامه های شما برای رسیدن به این هدف کدام است ؟

پاسخ : عوامل مؤثر عبارتند از :

الف. بهبود فرهنگ مالیاتی، زیرا یکی از

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مشکلات وصول عدم آگاهی و ضعف فرهنگ مالیاتی مودیان می باشد. باید مودیان مالیاتی را از نحوه خرج مالیات‌ها، خدمات متقابل عمرانی و رفاهی دولت در مقابل اخذ مالیات، ارتقاء باورهای فرهنگی و توجیه شرعی بودن مالیات، نقش مالیات در بودجه و سیاست‌های مالی دولت آگاه نمود و از کلیه رسانه های گروهی (از قبیل صدا و سیما ومطبوعات) کمک گرفت.

ب. ترویج فرهنگ خود اظهاری از قبیل توافق‌هائی که با مجامع و اتحادیه های صنفی به‌عمل می‌آید. باید بین مجامع و اتحادیه ها و مودیان مالیاتی از یک طرف و سازمان مالیاتی کشور از سوی دیگر اعتماد متقابل به‌وجود آید توافق با اتحادیه ها دارای محاسن و مزایائی به‌شرح زیر است:

۱. کاهش هزینه وصول مالیات‌ها. در اثر توافق با مودیان طبق ماده ۱۰۰ قانون مالیات‌ها، مالیات قطعی می شود، لذا هزینه هائی از قبیل آنچه در مورد صدور برگ تشخیص، استعلام‌ها، دعوت نامه ها، گزارشات و ماموریت‌های اداری و استهلاک وسائط نقلیه و غیره و غیره صرف می‌شود، حذف و برای دولت صرفه جوئی می شود.

۲. جذب سریع نقدینگی. حذف مراحل زائد و پرونده سازی‌های بی مورد موجب می شودکه در آمدهای دولت سریع‌تر وصول و در نتیجه کارهای عمرانی دولت زودتر، و با توجه به تورم نسبت به سالهای آینده با هزینه کمتری، انجام گیرد.

۳. به‌علت مشارکت مردمی و استفاده از نظرهای مشورتیِ اعضاء مجامع و اتحادیه ها و کاهش در زمان رسیدگی مالیات‌ها، موجبات رضایت مردم و عدالت مالیاتی فراهم می گردد.

۴. چون تعیین مالیات به‌طور کلی و در سطح مدیریت‌ها و مسئولان مجامع و اتحادیه ها انجام می گیرد، باعث حذف تماس مامورین تشخیص و مودیان می گردد و این امر در سالم سازی سازمان مالیاتی نقش بسزائی دارد.

برنامه اداره کل علاوه بر اصلاح ساختار مالیاتی، تکیه بر عوامل فوق الذکر و استمرار این موارد می باشد.

> باید مودیان را از نحوه خرج مالیات‌ها، خدمات متقابل عمرانی و رفاهی دولت در برابر اخذ مالیات و شرعی بودن مالیات و نقش آن در بودجه و سیاست‌های مالی دولت آگاه نمود

پرسش: به نظر شما مشکلات و نارسائی‌های اصولی ساختار کنونی نظام مالیاتی در زمینه قوانین و مقررات، روش کار، نیروی انسانی، امکانات فنی و نظایر آنها کدام است؟

پاسخ: مشکلات و نارسائی‌های اصولی ساختار نظام مالیاتی از این قرارانداد:

۱. قوانین مالیاتی مواجه با ضعف و عدم گویایی، عدم سادگی متن و فقد شفافیت، عدم اثر بخشی به‌علت اصلاحات زیاد، عدم هماهنگی با سایر قوانین و سیستم حقوقی کشور، و وجود اصطلاحات ابهام آمیزاست که باعث تعابیر

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

گوناگونی از قانون می شود. حجم زیاد بخشنامه ها و دستورالعمل های اجرائی نیز نه‌تنها ابهامات قانون را بر طرف ننموده بلکه کار را دشوارتر هم کرده‌است. لذا به نظر می رسد تصویب قانونی بدون ضعف ونارسائی موجب وصول بهتر مالیات حقه دولت و رشد تولید و شکوفائی بیشتر اقتصاد خواهدشد.

۲. عدم تناسب کمّی کارکنان مالیاتی با حجم وسیع وظایف و پرونده های موجود، به‌طوری که بعضی از حوزه های مالیاتی دارای ۱۲۰۰۰ پرونده مالیاتی می باشند. این به‌آن معنی است که به طور متوسط در مورد هر پرونده در سال فقط ۱۰ دقیقه وقت رسیدگی وجود دارد. این حجم کار علاوه بر تضییع حقوق دولت موجب نارضایتی مودیان مالیاتی از کارکنان و سیستم مالیاتی کشور نیز می گردد. مواردی از قبیل زیاد کردن پرسنل و ماموران تشخیص مالیات ،اصلاح و تغییر گردش کار موجود در رابطه با تشخیص مالیات، استفاده از تکنولوژی پیشرفته و مکانیزه کردن سیستم مالیاتی ،آموزش تخصصی کارکنان و استفاده بیشتر از نیروهای دارای تحصیلات دانشگاهی می تواند در رفع مشکل فوق موثر باشد.

بعضی از حوزه های مالیاتی دارای ۱۲۰۰۰ پرونده مالیاتی می باشند. این به‌آن معنی است که به طور متوسط در مورد هر پرونده در سال فقط ۱۰ دقیقه وقت رسیدگی وجود دارد

۳. اصلاح تشکیلات مالیاتی. در حال حاضر از ۳ پروسه گردش کار مالیاتی یعنی مرحله جمع آوری اطلاعات ، مرحله تشخیص و مرحله وصول مالیات فقط مرحله تشخیص در حیطه نظارت اداره کل می باشد . مرحله جمع آوری اطلاعات در اداره کل اطلاعات و خدمات وزارتخانه و مرحله وصول مالیات در اداره کل وصول و اجرای وزارتخانه انجام می‌گیرد. این عدم هماهنگی تشکیلاتی دشواری‌های بسیاری در گردش کار مالیاتی به‌وجود آورده و مشکلی بر مشکلات فعلی ساختار مالیاتی افزوده است . همچنین عدم تناسب منابع و ظرفیت های مالیاتی با تشکیلات مصوب مالیاتی از مشکلات اصولی و ساختاری کنونی می باشد .

۴. ضعف سیستم اطلاعاتی فعلی باعث اِعمال بی رویه تشخیص علی الرأس، تبعیض در تشخیص مالیات ، سلیقه ای شدن نحوه تعیین مالیات، فقد ملاک مشخص برای قضاوت مستدل - که خود موجب تخفیف های بدون پایه و اساس می گردد - و نبود مبانی صحیح تشخیص مالیات به علت فقدان قرائن و مدارک کافی و عدم برنامه ریزی می گردد .لذا پیشنهاد می‌شود با تقویت ادارات اطلاعات و خدمات مالیاتی و بکارگیری تکنولوژی پیشرفته کشف منابع جدید و استفاده از رایانه و برقراری سیستم اطلاع رسانی وسیع و منظم، این نقیصه بر طرف شود تا مالیات‌های حقه وصول گردد .

۵. کمبود جا و مکان و تجهیزات و وسائل اداری و وسائط نقلیه کافی از مشکلات فعلی این اداره کل می باشد که گاهی به‌علت کمبود اتومبیل یک بازدید چند روز طول می کشد و موجب

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

نارضایتی مودیان مالیاتی را فراهم می سازد.

۶. عدم همکاری بعضی از سازمان‌ها و ارگان‌ها و نهادهای دولتی در پاسخ استعلام‌ها و کوتاهی در دادن اطلاعات لازم به ماموران، یکی دیگر از مشکلات این اداره کل است که به نظر می رسد برای رفع آن باید مشارکت جدی و همکاری کلیه سازمان‌ها و موسسات را از طریق قانونی فراهم نمود.

جدول شماره ۱ پیوست

مالیات‌های وصولی سال‌های ۷۳ لغایت ۷۵ اداره کل امور اقتصادی و دارائی استان تهران

مقایسه با دوره مشابه سال قبل و درصد وصولی هر سال نسبت به کل وصولی همان سال

منابع مالیاتی	وصولی سال ۷۳	درصد وصولی هر منبع به کل وصولی ۷۳	وصولی سال ۷۴	درصد افزایش به ۷۳	درصد وصولی هر منبع به کل وصولی ۷۴	وصولی سال ۷۵	درصد افزایش به ۷۴	درصد وصولی هر منبع به کل وصولی ۷۵
شرکت‌ها	۳۲۶۰۸۲۶۹	٪۱۴	۵۱۶۴۲۱۴۸	٪۵۸	٪۱۴	۷۱۹۲۹۳۸	٪۳۹	٪۱۲
حقوق	۳۵۳۰۶۱۳۷	٪۱۶	۶۵۶۰۲۳۱۳	٪۸۶	٪۱۸	۱۱۶۳۴۹۹۱۸	٪۷۷	٪۲۰
مشاغل	۱۰۴۰۰۲۸۶۴	٪۴۶	۱۶۱۱۳۵۰۷۰	٪۵۵	٪۴۳	۲۳۱۷۱۲۰۷۴	٪۴۴	٪۳۹
مستغلات	۱۵۶۳۸۹۶۵	٪۷	۳۸۵۸۱۱۹۰	٪۱۴۷	٪۱۰	۱۰۲۲۳۵۴۷۷	٪۱۶۵	٪۱۷
ارث و اراضی بایر	۱۹۶۳۸۹۶۵	درصد جزئی	۲۳۶۳۱۷۶	٪۲۰	درصد جزئی	۲۴۰۶۱۷۳	٪۲	درصد جزئی
نقل و انتقالات‌سرقفلی	۳۲۶۰۷۸۵۷	٪۱۴	۴۴۷۱۱۱۴۸	٪۳۷	٪۱۲	۵۸۷۳۵۳۷۲	٪۳۱	٪۹
سالانه املاک	۳۸۰۴۴۵	درصد جزئی	۴۸۲۰۵۵	٪۲۷	درصد جزئی	۱۱۲۴۷۱۵	٪۱۳۳	درصد جزئی
مسکونی خالی	۷۰۱۱۰۳	درصد جزئی	۱۱۰۶۱۱۲	٪۵۸	درصد جزئی	۷۳۵۵۹۹	٪۳۳	درصد جزئی
درآمدهای متفرقه	۲۷۱۱۹۷۵	٪۱	۵۲۶۴۳۰	٪۹۴	٪۱	۹۲۳۰۳۰۳	٪۷۶	٪۲
جمع کل	۲۲۵۹۲۷۴۰۷	٪۱۰۰	۳۷۰۸۷۹۶۴۲	٪۶۴	٪۱۰۰	۵۹۴۴۵۲۵۶۹	٪۶۰	۱۰۰

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

گزارش مختصری از

حسابداری داد و ستد ارزی در ایران

(بخش دوم)

عباس هشی

همان‌گونه که در شماره گذشته یادآور شدیم، موضوع تسعیر دارائی‌های ارزی و تعیین سود و زیان حاصل از آن از دید مالیاتی حائز اهمیت است. مسائل و نکات مربوط به این مبحث در مقاله حاضر مورد تحلیل قرارگرفته است، که بخش نخست آن در شماره گذشته مطرح شد و اینک بخش دوم و پایانی آن از نظر خوانندگان می‌گذرد.

د. مساله مالیات انتقالی که در برخی از کشورها اجرا می‌شود

با توجه به مشکلاتی که در شماره گذشته (قسمت ج) بدان اشاره شد، در برخی از کشورها مقامات مالیاتی موجباتی را فراهم می‌سازند که واحدهای گزارش‌دهنده با مشکلات مشروحه یادشده روبرو نشوند، و یا مقررات مالیاتی را به نحوی تعیین می‌کنند که مؤدیان را در این ارتباط با تنگناهای مالی و مشکلات بعدی - از جمله گسستگی در رشته فعالیت - روبرو نسازند و لذا برای پرداخت مالیات بر سود تحقق نیافته بحث مالیات انتقالی را مطرح ساخته‌اند. در این روش سود تحقق نیافته تسعیر ارز شناسایی و تحت عنوان درآمد سنوات آتی در ترازنامه منعکس می‌شود و مالیات بر این درآمد نیز محاسبه و در حساب ذخیره سنوات آتی مالیات درج می‌گردد (بدون تأکید بر پرداخت نقدی آن در پایان سال و یا

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

ظرف مهلت تعیین شده برای تسلیم اظهارنامه). در سنوات بعد که سود مذکور تحقق می‌یابد (با واریز بدهی و یا تحقق دارائی) وجوه ذخیره مالیات سنوات قبل نقداً پرداخت می‌شود. در مورد زیان تحقق نیافته تسعیر ارز نیز بعضاً آن را به حساب زیان سنوات آتی انتقال می‌دهند و در سال های بعد که تحقق می‌یابد آن را به حساب سود و زیان سال منظور می‌نمایند و یا این که در اجرای اصل احتیاط نسبت به زیان مذکور از محل سود و زیان سال جاری ذخیره در حساب ها منظور می‌شود. ضمناً سود و زیان حاصل از فعل و انفعالات تحقق یافته اخیر نیز در همان سال به حساب سود و زیان منظور می‌شود.

هـ- جایگاه سود و زیان تسعیر ارز در قوانین مالیاتی و محاسباتی ایران

۱. موضوع فوق تا سال ۱۳۶۶ به طور مکتوب مورد بحث مقامات مالیاتی نبود و ممیزین مالیاتی هر کدام به سلیقه شخصی خود با آن برخورد می‌نمودند تا این که در نگارش قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۶۶ به این موضوع توجه شد و در جزء ۲۴ بند (و) ماده ۱۴۸ (ق.م.) متن زیر پیش‌بینی گردید:

«زیان حاصل از تسعیر ارز بر اساس اصول متداول حسابداری مشروط بر اتخاذ یک روش یکنواخت طی سالهای مختلف از طرف مؤدی، قابل قبول می‌باشد.»

بنا به مراتب بالا مؤدیان مالیاتی می‌توانند هر یک از روش های تاریخی یا ترازنامه‌ای را انتخاب و زیان تسعیر ارز تحقق یافته و تحقق نیافته را شناسائی نموده و به حساب هزینه سال منظور نمایند. البته در اِعمال چنین روشی انتقال سود تسعیر ارز به حساب درآمد و شناسائی آن به عنوان درآمد مشمول مالیات نیز ملحوظ است. متن قانون مذکور کمک مؤثری به مؤدیان مالیاتی نمود تا آنها بتوانند صورت های مالی خود را مطابق با اصول متداول حسابداری حاکم بر دادوستد ارزی تهیه نمایند. اما آنچه که در ابهام است سود یا زیان تحقق نیافته ناشی از نوسانات غیرعادی ارز بر اثر تورم و تغییرات نرخ پایه ارزهای شرکت هااست. مؤسسات، شرکت ها و مؤدیان با درآمد یا زیان ناشی از تغییرت نرخ ارز از ۷۰ ریال به ۱۷۵۰ ریال و یا ۳۰۰۰ ریال (در بعضی از سال ها با نرخ ارز آزاد) روبرو بوده‌اند که برای چنین موردی در قانون پیش‌بینی لازم به عمل نیامده است، و مضافاً در این خصوص رهنمود یا نظریه خاصی از طرف شورای عالی مالیاتی صادر نشده است و عملاً نظرات شخصی ممیزین مالیاتی بر این بخش از فعالیت ها حاکمیت داشته است. نکته مهم این است که در متن قانون مالیات های مستقیم زیان ناشی از نوسانات عادی در بند ۲۴ فوق ملحوظ است اما سود یا زیان غیرعادی تحقق نیافته ناشی از تغییرات نرخ پایه ارز به‌طور مشخص مطرح نشده است.

۲. معاونت محترم مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی در آبانماه سال ۱۳۷۵ طی بخشنامه شماره ۳۵۳۵۴ مورخ ۱۳۷۵/۸/۲ اعلام نمودند: **اگر تسعیر توسط مؤدی انجام نگیرد، مأموران تشخیص مجاز به تسعیر ارز و شناسائی درآمد نمی‌باشند.**

با توجه به مراتب بالا و در تأکید جزء ۲۴ بند (و) ماده ۱۴۸ (ق.م.)، بکارگیری هریک از روشهای تاریخی یا ترازنامه‌ای و به عبارت دیگر شناسائی سود یا عدم

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

شناسائی سود در اختیار مؤدیان قرار گرفته است و اداره دارائی راساً نمی‌تواند سود تحقق نیافته تسعیر ارز را (اگر مؤدی شناسائی ننموده‌باشد) به حساب درآمد مشمول مالیات منظور نماید.

۳. موضوع تسعیر ارز در مورد شرکت های دولتی در ماده ۱۳۶ قانون محاسبات به شرح زیر پیش‌بینی شده است:

«سود و زیان حاصل از تسعیر دارائیها و بدهیهای ارزی شرکتهای دولتی درآمد یا هزینه تلقی نمی‌گردد. مابه‌التفاوت حاصل از تسعیر دارائی ها و بدهی های مذکور باید در حساب «ذخیره تسعیر دارائی ها و بدهی های ارزی» منظور شود.

در صورتی که در پایان سال مالی مانده حساب ذخیره مزبور بدهکار باشد این مبلغ به حساب سود و زیان همان سال منظور خواهد شد.

تبصره - در صورتی که مانده حساب ذخیره تسعیر دارائی ها و بدهی های ارزی در پایان سال مالی از مبلغ سرمایه ثبت شده شرکت تجاوز نماید، مبلغ مازاد پس از طی مراحل قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه شرکت می‌باشد»

به طوری که ملاحظه می‌شود در مورد شرکت های دولتی اولاً تفاوت مذکور، درآمد یا هزینه تلقی نمی‌شود. ثانیاً زیان تحقق نیافته تسعیر ارز قابل انتقال به حساب سود و زیان است (قبولی آن به عنوان هزینه) و ثالثاً درآمد تحقق نیافته ارز به حساب ذخیره و نهایتاً حساب سرمایه انتقال می‌یابد. یعنی ذخیره مذکور از جمله اقلام درآمد تلقی نمی‌شود، بلکه نهایتاً به عنوان سرمایه در شرکت باقی می‌ماند.

۴. به طوری که از توضیحات بند ۳ فوق ملاحظه می‌شود:

الف. طبق قانون محاسبات عمومی سود تسعیر ارز تحقق نیافته جزو درآمد سال جاری منظور نمی‌شود بلکه تحت عنوان ذخیره تسعیر به حساب سال های بعد منتقل می‌شود. اما حوزه‌های مالیاتی، تنها به دلیل این که سود شناسائی شده است و بدون در نظرگرفتن مفاد قانون محاسبات (دال بر انتقال آن بحساب سال های بعد)، نسبت به سود شناسائی شده (به عنوان درآمد مشمول مالیات) مطالبه مالیات می‌کنند. یکی از دلائل مرتبط با قانون محاسبات عمومی مبنی بر ثبت در حساب ذخیره تسعیر آنست که این سود منابع نقدی ندارد، ولی در اجرای مقررات مالیاتی توسط مأمورین مالیاتی به این واقعیت توجه نمی‌شود و آنها تنها به این دلیل که اسم آن سود است نسبت به آن مطالبه مالیات می‌نمایند.

ب. شرکتی که دارای حساب جاری ارزی نزد بانک و یا مطالبات ارزی بوده و ارقام مربوط بر اساس نرخ متفاوت برابری ارز در سا ل های قبل - به ترتیب ۷۰ ریال، ۴۲۵ ریال تا ۶۰۰ ریال و یا ۱۷۵۰ ریال - در حسابها انعکاس یافته، روش تاریخی را انتخاب نموده و از شناسائی سود تحقق نیافته تسعیر ارز خودداری می‌کند و مضافاً با توجه به روند افزایش قیمت دلار، از تبدیل آن به ریال هم خودداری می‌کند. در این شرکت

معاونت محترم مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارائی در آبانماه سال ۱۳۷۵ طی بخشنامه شماره ۳۵۳۵۴ مورخ ۱۳۷۵/۸/۲ اعلام نمودند: اگر تسعیر توسط مؤدی انجام نگیرد، مأموران تشخیص مجاز به تسعیر ارز و شناسائی درآمد نمی‌باشند

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

با عنایت به مفاد بخشنامه مالیاتی مذکور سود تسعیر ارز قابل شناسائی نمی‌باشد و عملاً مالیات بر چنین درآمدی دیرتر به حیطه وصول درمی‌آید.

بنا به مراتب بالا بررسی وضعیت تسعیر ارز و شناسائی سود یا زیان در شرکت های مختلف خصوصی و دولتی و همچنین ماهیت هر یک از سرفصل های دارائی یا بدهی ارزی از نقطه‌نظر مالیاتی حائز اهمیت است، و برای این منظور توصیه می‌شود که موضوع به دستور مقام محترم وزارت توسط شورای عالی مالیاتی مورد بررسی و مطالعه دقیق قرار گرفته و با کسب نظر مشورتی متخصصین دستورالعمل لازم تهیه و تدوین گردد. اجرای چنین تصمیمی، مشکلات فعلی مأمورین مالیاتی و همچنین مؤدیان مالیاتی را رفع خواهد نمود.

و - پیشنهادها

در شرایطی که بررسی وضعیت فوق در دستور کار مقامات مالیاتی قرار گیرد، پیشنهادات ذیل حداقل مطالبی است که می‌تواند در بررسی مذکور مورد توجه واقع گردد:

۱. سوابق مالی عملیات خارجی و دادوستد ارزی به روش تاریخی در حسابها منعکس شود.

۲. سود یا زیان تحقق یافته تسعیر ارز مرتبط با تحقق یا تسویه دارائی‌ها و بدهی‌های ارزی در تاریخ تحقق یا تسویه به حساب سود و زیان سال منظور شود.

۳. سود یا زیان تحقق نیافته ناشی از تسعیر ارز دارائی و بدهی ارزی در پایان سال شناسائی و به‌شرح زیر عمل شود:

الف. در شرایطی که نوسانات مذکور ناشی از تغییرات عادی نرخ برابری یک نوع ارز است (حسب مورد شناور یا صادراتی) سود و زیان تسعیر ارز مذکور به حساب سود و زیان همان سال منظور شود.

ب. در شرایطی که نوسانات مذکور غیرعادی است (به طور مثال پایه ارز تخصیصی از شناور به ارز صادراتی تغییر یابد یا بعکس) و یا تغییرات نرخ برابری ارز غیرعادی باشد (ناشی از کاهش ارزش پول و یا تغییرات اعلام شده توسط دولت) سود یا زیان تحقق نیافته ارز شناسائی و به شرح زیر نسبت به آن عمل شود:

ب - ۱. زیان تحقق نیافته به حساب سود و زیان همان سال منظور و سود تحقق نیافته به حساب درآمد سنوات آتی منظور شود. مالیات بر سود سنوات آتی با اعمال نرخ مالیاتی همان سال محاسبه و در حساب ذخیره مالیات بر درآمد منظور گردد. تصفیه ذخیره مالیات بر درآمد در سنوات آتی و در موقع تحقق یا تصفیه دارائی / بدهی ارزی صورت

بررسی وضعیت تسعیر ارز و شناسائی سود یا زیان این‌گونه تسعیر در شرکت های مختلف خصوصی و دولتی و همچنین ماهیت هر یک از سرفصل های دارائی یا بدهی ارزی از نقطه‌نظر مالیاتی حائز اهمیت است

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

گیرد. در چنین شرایطی از نقطه‌نظر پرداخت مالیات آتی می‌توان مهلت مشخصی را برای تحقق دارائی ها و بدهی های جاری ظرف یک سال بعد و پرداخت مالیات متعلقه تعیین نمود.

ب - ۲. سود یا زیان تحقق نیافته به ترتیب به حساب درآمد سنوات آتی منظور شود. در خصوص درآمد سنوات آتی ذخیره مالیاتی (به نرخ مالیاتی همان سال) محاسبه و در حساب ها منظور شود. تصفیه سود یا زیان سنوات آتی و همچنین پرداخت مالیات مذکور در سال های بعد و در موقع تحقق دارائی ها یا تصفیه بدهی های ارزی صورت پذیرد.

۴. در مورد شرکت ها و مؤسساتی که دارای شعب یا شرکت های وابسته در خارج از کشور می‌باشند سود یا زیان تسعیر ارز ناشی از برگردان صورت های مالی آنها در آخر سال شناسائی و:

اولاً در مورد شعب چنین سود یا زیانی به حساب سود و زیان سال منظور و ثانیاً در مورد شرکت های مستقل به عنوان سود یا زیان سنوات آتی در ترازنامه منعکس شود (عدم تأثیر آن بر حساب سود و زیان سال).

۵. ملزم نمودن کلیه مؤدیان به شناسائی سود یا زیان تسعیر ارز و همچنین سود یا زیان ناشی از تغییرات نرخ ارز و پایه ارز (نوسانات غیرعادی) و انعکاس آن در حسابهای نهائی مشروط بر آن که تدابیر لازم از طرف مقامات مالیاتی در خصوص برخورد منطقی با سود تحقق نیافته مذکور (که عملاً یک نوع سود تجدید ارزیابی است) به عمل آمده باشد.

۶. با اعمال روش انتقال سود تسعیر ارز تحقق نیافته و پرداخت مالیات بر درآمد مذکور به سال های بعد، مؤدیان مالیاتی می‌توانند تحقق دارائی یا بدهی را به‌تأخیر بیاندازند و در مورد عملیات شعب خارجی و شرکت های وابسته به خارج نیز این تأخیر ناخودآگاه انجام می‌شود و نتیجتاً اداره مالیات بر درآمد به راحتی مالیات مذکور را وصول نمی‌نماید و اگر هم در سال‌های بعد وصول نماید در غیاب قوانین مرتبط با وصول سود و جرائم تأخیر و با عنایت به تورم، مؤدیان از وجوه مالیات به عنوان منابع بدون بهره استفاده نموده و عملاً به حساب وزارت دارائی استقراض بدون کارمزد نموده‌اند. برای حل مشکل مذکور می‌توان موارد زیر را مورد بررسی قرار داد:

۶-۱. پیش‌بینی مهلت قانونی برای انتقال سود شعب و شرکت های وابسته خارج از کشور ناشی از تسعیر ارز به حساب سود و زیان در ایران.

۶-۲. پیش‌بینی مهلت معین در پرداخت مالیات بر سود سنوات آتی.

۶-۳. وضع قوانین و مقررات در مورد اخذ جرائم مالیاتی برای مؤدیانی که بدون دلیل تحقق یا تسویه دارائی و بدهی ارزی را به تأخیر انداخته و دیرتر سود متعلقه را شناسائی می‌نمایند.

۶-۴. پیش‌بینی تمهیداتی برای شرکت های دولتی و وابسته به دولت در نحوه شناسائی سود یا زیان تسعیر ارز تحقق نیافته.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

بخش دوم از مقالهٔ :

مسائل اقتصادی و مالیاتی استان فارس

مصاحبه با آقای ناصر کلانتری مدیرکل اقتصاد و دارائی فارس

بخش نخست این مصاحبه در شماره قبل مجله مالیات به چاپ رسید، و اینک به درج باقی مطالب ابرازی و نظرات آقای کلانتری می‌پردازیم

پرسش : میزان آمادگی مردم منطقه از حیث همکاری در زمینه امر مالیاتی و آنچه اصطلاحاً تمکین مالیاتی نامیده می‌شود به چه اندازه است؟ و اگر سطح این تفاهم و همکاری پائین است به نظر شما چه عواملی در این خصوص مؤثر می‌باشد؟

پاسخ : نخست باید توجه داشته باشیم که در زمینه «تمکین مالیاتی» سخن گفتن از جمعیت خاصی با عنوان «مردم منطقه» صحیح به نظر نمی‌رسد، چراکه ما در تمامی سرزمین اسلامی‌مان با اصل اساسی به نام «عدم تمکین مالیاتی» از جانب مردم روبرو هستیم که حالتی عام و همگان شمول دارد و پدیده‌ایست دیرینه و فراتر از محدوده‌های اقلیمی، جغرافیایی، نژادی و نظایر آنها. پیشوایان دینی نزدیک به هزار سال مردم این سرزمین را از پرداخت خراج (مالیات) منع نموده‌اند و از سوئی دیگر حکام مستبد و عوامل باجگیر حاکمان ایالات و ولایات مختلف نیز در طول همهٔ این قرون و اعصار خراج (مالیات) را وسیله‌ای برای در فشار مضاعف قراردادن مردم و چپاول دارائی‌های آنان قرار می‌داده‌اند. این دو فاکتور شاخص که مداومتی طولانی نیز داشته خراج یا مالیات را در ذهن مردم این سرزمین به صورت عامل حرام و وحشت‌آفرین مجسم ساخته که هنوز – و تا زمان های طولانی، اگر کار فرهنگی عظیمی صورت نپذیرد – مردم را در برخورد با مالیات به هراس و وحشت می‌اندازد.

برای حل این معضل، از همین دو جبهه یعنی روحانیت محترم و دولت خدمتگزار باید کمک گرفت. در پیام نوروزی مقام معظم رهبری شاهد بودیم که رهبر معظم انقلاب با دلاوری و درایت تام این حرکت شجاعانه را آغاز کردند و حال وظیفهٔ روحانیت محترم است که

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

پشت سر رهبر معظم انقلاب حرکت کرده و مردم را نسبت به پرداخت مالیات توصیه و ترغیب نمایند.

دولت خدمتگزار نیز برای پاکسازی آن ذهنیت هزارساله، مردم را در حسابرسی دقیق هزینه‌های جاری و عمرانی خود شرکت فعال دهد. این حسابرسی باید توسط سازمان های غیردولتی و غیررسمی و مؤسسات حسابرسی قسم خورده انجام پذیرد تا مردم خود به طور مستقیم ناظر بر هزینه‌های جاری و عمرانی در مملکت باشند و درک نمایند که پول‌های پرداختی‌شان در کجا و به چه میزانی و چگونه هزینه شده و می‌شود و فارغ از غم به هدر رفتن ثروت های ملی‌شان به صورت داوطلبانه به پرداخت مالیات رو آورند و پرداخت آنرا تمکین کنند.

خوشبختانه مردم شریف و باایمان نشان داده‌اند که چنانچه با آنان برخوردی صحیح و اصولی به عمل آید آمادگی نسبی برای همکاری و مشارکت در امور مختلف و از جمله پرداخت به موقع مالیات متعلقه را دارند.

آمار پرونده‌های مالیاتی مطرح شده در هیئت‌های حل اختلاف مالیاتی این اداره کل در ۹ ماهه اول سال ۷۵ معادل ۹۰۱۰ فقره می‌باشد. در حالی که آمار مؤدیانی که در مورد مالیات متعلقه‌شان با ممیزین کل مالیاتی به توافق رسیده‌اند معادل ۲۳۵۹۱ مورد می‌باشد که نشان دهنده وجود آمادگی نسبی در این زمینه یعنی رشد فرهنگ مالیاتی در نزد گروهی از مردم می‌باشد که با برخورد صحیح مأمورین با مؤدیان و اقدامات دیگری که قبلاً به آنها اشاره شد، می‌توان امیدوار بود که حتی در شرائط فعلی نیز رسیدن به درصد متوسطی از «تمکین مالیاتی» دور از واقعیت نمی‌تواند باشد.

پرسش: به نظر شما توفیق در امر تشخیص و وصول مالیات به نحو شایسته به چه عواملی بستگی دارد و چه اقداماتی را می‌توان به این منظور انجام داد، و برنامه شما برای رسیدن به این هدف کدام است؟

پاسخ: متأسفانه در شرائط فعلی امر وصول مالیات بر سه محور «مأمور مالیاتی» و «مؤدی مالیاتی» بنا نهاده شده و محور سوم امکانات و شرائط کاری می‌باشد که برای توفیق در امر تشخیص مالیات تا زمانی‌که شرائط متحول نشود و بدین منوال عمل می‌شود، لازم است به این سه محور توجه ویژه اعمال شود.

محور نخست مؤدی مالیاتی است که باید مالیات را به عنوان یک اصل اساسی بپذیرد و خود را موظف به پرداخت آن بداند. در این زمینه باید اهرم‌های قانونی لازم وجود داشته باشد، چراکه استفاده از شیوه‌های ساده همچون تبلیغات از رسانه‌ها یا سخنرانی‌های مختلف و چاپ پوستر تأثیر تعیین‌کننده‌ای در پی نخواهد داشت. در پاره‌ای از کشورهائی که تمکین مالیاتی و پرداخت مالیات به صورت ماهانه و گاه داوطلبانه انجام می‌پذیرد، این تمکین یکجا در مقیاس و معیار الگوهای فرهنگی مردم آن ممالک نمی‌گنجد. چرا که قوانین بسیار سخت و شدیدی برای متخلفین از پرداخت مالیات وضع شده و با قدرت کامل و بدون کمترین چشم‌پوشی به مرحله اجراء گذاشته می‌شود. بر همین اساس می‌بینیم که در این گونه کشورها نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص ملی ارقام بسیار بیشتری نسبت به ممالک در حال توسعه می‌باشد: سوئد، نروژ، هلند، دانمارک ۴۰٪ - اتریش، انگلستان، فرانسه، فنلاند ۳۵٪ - آمریکا، کانادا، آلمان، و ایتالیا

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۳٪ ، در حالی که این نسبت‌ها برای کشورهای در حال توسعه – ضمن این که مدام در نوسانهای شدید قرار دارد – به مراتب کمتر از کشورهای پیشرفته است: کنیا، کاستاریکا، کره جنوبی ۱۵٪ – و غنا، سریلانکا، ترکیه ۱۷٪ – در جمهوری اسلامی ایران نسبت عملکرد درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص ملی از سال ۱۳۶۷ با رقم ۴/۴٪ شروع و تا حداکثر ۹/۵٪ در سال ۷۲ رسیده است.

این اختلاف درآمد ناشی از عدم تمکین مؤدیان مالیاتی و بازگذاشته شدن دست آنها در انجام اقداماتی در جهت فرار از پرداخت مالیات می‌باشد. بالابردن جریمه‌های قانونی و عدم بخشش آنها، وضع قوانینی که مؤدی مالیاتی قادر به فرار از پرداخت مالیات نباشد (همچون مالیات حقوق) و ایجاد ضابطه‌هائی قانونی که فرار از پرداخت مالیاتی «جرم» محسوب و قابل تعقیب در مراجع قضائی با جریمه‌های سنگین باشد، می‌تواند تا حدودی کارساز بوده و مؤدیان مالیاتی را به پرداخت مالیات بر اساس درآمد واقعی‌شان ملزم نماید.

محور دوم در این رابطه «مأمور مالیاتی» است. ایجاد انگیزه، آموزش، جلوگیری از تبعیض اعمالیست که در مورد این عامل باید به طور کامل وجهه همت مسئولین وزارت متبوع قرار گیرد.

تشویش دائمی ذهن فردی که مدام مسائلی چون ابتدائی‌ترین نیازهای بشری از قبیل مسکن، پوشاک و... او را رنج می‌دهد، تأثیرات غیرقابل‌انکاری بر کیفیت کار او خواهد داشت که به هیچ وجه قابل توجیه نیست، بویژه در مقام مقایسه با پرسنل سایر دستگاه‌ها یا شرکت های دولتی. همچنین «آموزش صحیح» نیز نقش اساسی در بالابردن کیفیت کار خواهد داشت.

همراه با گروه مؤدیان، در نزد مأمورین نیز به عنوان محور دوم، باید «فرهنگ مالیاتی» اعتلا پیدا کند تا برخوردهای بین این دو کاهش یافته و به حداقل ممکن برسد. کمبود یا ضعف فرهنگ مالیاتی نزد هر کدام از این دو گروه عدم تمکین مالیاتی و در نتیجه اشکالات متعدد برای امر تشخیص و وصول مالیات به‌وجود خواهد آورد.

> مردم شریف و باایمان نشان داده‌اند که اگر با آنان برخوردی صحیح و اصولی به‌عمل آید آمادگی نسبی برای همکاری و مشارکت در امور مختلف و از جمله پرداخت به موقع مالیات متعلقه را دارند.

در این زمینه شایسته است تمهیداتی به کار رود تا مأمورین نیز در چرخهٔ رشد «فرهنگ مالیاتی» با درصد بسیار بالاتری نسبت به دیگران قرار گیرند به‌گونه‌ای که اگر فردی به‌صورت داوطلبانه حاضر به پرداخت مالیات متعلقه‌اش گردید و اطلاعات صحیح و کاملی از درآمدهای مشمول مالیات خود را ارائه نمود پذیرفته شود، یا چنانچه فردی با میل و رغبت و پیشاپیش مالیات خود را پرداخت نمود و پس از رسیدگی‌های قانونی مشخص شد که اضافه پرداختی داشته است در نحوه استرداد وجوه اضافی سرعت لازم وجود داشته باشد و آن فرد هفته‌ها و ماهها سرگردان به این واحد و آن واحد مراجعه ننماید تا اضافه پرداختی‌اش را بازپس بگیرد.

محور سوم امکانات است که هرچه وسائل و امکانات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

پیشرفته تکنیکی همچون رایانه (کامپیوتر) و فضای لازم اداری و وسائل حمل و نقل و... وجود داشته باشد سرعت و کیفیت کارها را متحول نموده و به آن رشد قابل توجهی خواهد بخشید.

اما در باب این بخش از سئوال که برنامه‌های اداره کل اقتصاد و دارائی فارس برای رسیدن به این هدف کدامست، یاداور می‌شود که در شهر شیراز - و استان فارس - ما برنامه‌هائی را با توجه به امکانات بسیار محدودی که وجود داشت به‌انجام رسانده‌ایم. در جهت نزدیک‌تر ساختن مردم با اهداف مالیاتی نظام در طول سال جلسات متعددی در مساجد مختلف برگزار گردید و بوسیله آگهی‌های رادیو- تلویزیونی و مطبوعاتی از مردم خواسته شد تا برای طرح مشکلات و مسائل خود در زمینه‌های مالیاتی در این جلسات شرکت نمایند. حضور گسترده مردم در این جلسات نشان داد که مردم شریف و دلسوز آمادگی کامل برای همه نوع مشارکت را با دولت خدمتگزار دارند. جلساتی نیز با اتحادیه‌ها و اصناف مختلف برگزار گردید و با مختصری تبلیغات از قبیل اجاره تابلوهای شهرداری و نصب پلاکارد در خیابان ها و آگهی‌های رادیو و تلویزیونی شاهد بودیم که استقبال مردم برای ارائه اظهارنامه مالیاتی چشمگیر بود.

تعداد اظهارنامه‌های مالیاتی تسلیم شده:

اردیبهشت ماه ۷۴	۱۰۵۷۵ فقره
تیرماه ۷۴	۲۲۵۳ فقره
اردیبهشت ماه ۷۵	۱۷۳۳۲ فقره
تیرماه ۷۵	۲۷۲۲ فقره

در زمینه وصول مالیات مستغلات علیرغم همه کمبودها و امکانات ضعیف و قلیل در استان فارس طی یک برنامه‌ریزی دقیق واحدیابی انجام و تنها مستغلات اجاری مورد شناسائی قرار گرفت و بسیار هم نتیجه مطلوب به بار آورد.

در زمینه تهیه دفترچه ارزش معاملاتی با یک اقدام بسیار وسیع و استفاده از کارشناسان متعدد مالیاتی قیمت واقعی زمین و ساختمان در کلیه قسمت های شهر به طور دقیق شناسائی و سپس درصد مشخصی (معادل ۵٪) از قیمت‌های مزبور به عنوان ارزش معاملاتی تعیین و مورد تصویب قرار گرفت. این اقدام علیرغم این که درآمد حاصل از مالیات نقل و انتقالات را افزایش چشمگیری داد، کمترین تأثیر نامطلوبی بر تورم موجود به جای ننهاد.

اقدام مذکور مورد تأئید و استقبال فراوان کلیه اعضاء کمیته مربوط (موضوع ماده ۶۴ قانون مالیات‌های مستقیم) نیز قرار گرفت.

همراه با گروه مؤدیان، «فرهنگ مالیاتی» نزد مأموران نیز باید اعتلا یابد، تا برخورد بین این دو گروه به حداقل ممکن برسد. ضعف فرهنگ مالیاتی نزد هر یک از این دو عدم تمکین مالیاتی و در نتیجه اشکالات متعدد برای امر تشخیص و وصول مالیات را به دنبال خواهد آورد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

فعال نمودن اداره وصول و اجرای مالیات ها و اداره اطلاعات و خدمات مالیاتی و قراردادن گروه های متعدد جهت بررسی نحوه استفاده از برگه‌های اطلاعاتی در حوزه‌های مالیاتی و استفاده از روش های مطلوب جهت شناسائی مؤدیان مجهول‌المکان در طول سالجاری بسیار ثمربخش بوده است.

برای این که درآمدهای مالیاتی به خوبی به حیطه وصول درآیند قبل از این که به قانون پیشرفته مالیاتی یا امکانات تکنیکی جدید نیاز باشد، تحقق اموری لازم است که عبارتند از وجود یک اقتصاد پولی مسلط، فرهنگ رشدیافته مالیاتی، اعمال سیاست‌های ثبت قابل‌اعتماد عملکردهای مالی در سیستم حسابداری، تمکین مالیاتی یا قبول داوطلبانه پرداخت مالیات، و نظام اداری قابل اعتماد و کارآ، و چند فاکتور دیگر که پرداختن به همه آنها از حوصله این بحث خارج است.

پرسش: به نظر شما مشکلات و نارسائی‌های اصولی ساختار کنونی نظام مالیاتی (در زمینه قوانین و مقررات - روش کار - نیروی انسانی - امکانات فنی و نظائر آنها) کدام است؟

پاسخ: فعالیت‌های اقتصادی در بخش‌های صنعتی - کشاورزی و خدمات باید اقتصادی و پیشرفته و امروزی شوند تا درآمدها رشد کند و مالیات بر درآمد نیز از قبل آن در چرخه رشد قرار گیرد. در نظام اقتصادی صحیح، کالا پس از تولید باید صحیح توزیع شود و مستقیماً به مصرف‌کننده اصلیش برسد. در حالی که در شرائط فعلی امر توزیع خارج از کانال های اقتصادی با ضایعات بسیار همراه است و علیرغم همه تلاش ها در زمینه «از تولید به مصرف» رساندن کالا، امر توزیع آنچنان ضایعاتی را بر تولید و نیز بر مصرف‌کننده وارد می‌سازد که هم‌اکنون «اقتصاد زیرزمینی» رشد حیرت‌آوری یافته است. طبیعی است تا این ساختار ناسالم اقتصادی تصحیح و اصلاح نشود، هیچ قانون و مقررات پیشرفته‌ای برای مالیات قابل اجرا نخواهد بود و در عمل با سدها و موانع بیشمار روبرو خواهد گردید. برای این که درآمدهای مالیاتی به خوبی به حیطه وصول درآیند قبل از این که به قانون پیشرفته مالیاتی یا امکانات تکنیکی جدید نیاز باشد، تحقق اموری لازم است که عبارتند از وجود یک اقتصاد پولی مسلط - فرهنگ رشدیافته مالیاتی - اعمال سیاست‌های ثبت قابل‌اعتماد عملکردهای مالی در سیستم حسابداری - تمکین مالیاتی یا قبول داوطلبانه پرداخت مالیات - نظام اداری قابل اعتماد و کارآ و چند فاکتور دیگر که پرداختن به همه آنها از حوصله این بحث مختصر خارج است.

می‌دانیم که قانون توسط نمایندگان محترم مردم وضع می‌شود و مردم باید آن را محترم شمرده و به اجراء درآورند. اما متأسفانه هربار که قانون و مقررات تازه‌ای در مورد مالیات وضع می‌شود مردم، قانون را در برابر خود و نه در کنار خود حس می‌کنند و همین احساس آنها را از اجرای قانون و تمکین در برابر آن باز می‌دارد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

در این وضعیت خاص اجتماعی است که مأمور مالیاتی به‌عنوان مجری «قانون» و مؤدی مالیاتی چون گریزنده از «قانون» در جنگ و گریزی پایان‌ناپذیر گرفتارند. «کد» یا شماره اقتصادی و ترفندهائی که برای بی‌اعتبارکردن آن از طرف مؤدیان مالیاتی اعمال شد نمونه کوچکی از این برخوردهاست.

هزاران بارنامه جعلی تقلبی که فضا، وقت، انرژی و نیروی انسانی فراوانی را برای پیداکردن صاحبان اصلی کالا مصروف می‌دارد نمونه دیگری از این وضعیت تلخ و خشن است. با این همه تا رسیدن به ساختار صحیح و سالم اقتصادی مأمورین مالیاتی موظفند با همین قانون و در همین شرائط و وجود همه ناسازگاری های اجتماعی به امر وصول مالیات بپردازند. بدیهی است مدیریت صحیح، ایجاد انگیزه در میان مأموران مالیاتی و اندیشه در زمینه بهینه‌ترکردن امر وصول مالیات می‌تواند جوابگوی مختصری از این مشکلات باشد.

پرسش : در صورتی که مسائل دیگری را نیز قابل طرح می‌دانید لطفاً بیان فرمائید:

پاسخ : یکی از مسائلی که نگران‌کننده است تعداد معافیت های مالیاتی است که بسیار وسیع و گسترده شده است. معافیت‌ها بایستی جزء موارد استثناء باشد. حال برعکس شده است و در قانون مالیات‌ها بایستی دنبال درآمدها و منابع مشمول مالیات بگردیم. لازم است در تعداد و میزان معافیت‌ها تجدیدنظر شود و معافیت‌های زائد حذف گردد و اهرم‌های کنترلی و نظارتی نیز بایستی برای رعایت ضوابط معافیت‌ها در نظر گرفته شود.

مطلب دیگر که آن هم از مشکلات است و دولت خدمتگزار و مجلس محترم لازم است به آن توجه داشته باشند پرداخت های گوناگون و رنگارنگی است که صنایع مجبورند به دستگاه های مختلف بپردازند. به عنوان مثال مؤسسات تولیدی مجبورند دو درصد فروش را به آموزش و پرورش بپردازند، یک درهزار از فروش را به تربیت بدنی، یک درهزار فروش رابه محیط زیست و همچنین موظف هستند درصدی به شهرداری و به سازمان آموزش فنی و حرفه‌ای و غیره پرداخت نمایند و صاحبان صنایع از این وضعیت راضی نیستند و راغب هستند که مالیات بیشتری پرداخت کنند و با چندین دستگاه برای پرداخت این وجوه سروکار نداشته باشند و از طرف دیگر همه این سازمانها برای دریافت مبالغ فوق به ادارات دارائی مراجعه می‌کنند تا آنان را در این جهت کمک نمایند.

نکته دیگری که بایستی به آن اشاره کرد این است که در گذشته کمتر راجع به مالیات در قوانین دیگر ذکری به عمل می‌آمد و متأسفانه چند سالی است که باب شده است در متن قوانین دیگر درباره مالیات موضوعی به تصویب برسد و این برخلاف این اصل است که قانون مالیاتها بایستی محدود و ساده و در دسترس همه باشد. خیلی از اوقات خود مأمورین مالیاتی از این قوانین بی‌اطلاع می‌باشند و دچار سردرگمی می‌شوند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مروری کوتاه بر

پاره‌ای مفاهیم و نظرات مالیاتی

دکتر علی‌اکبر عرب مازار

۱.تعریف مالیات: مالیات مبلغی است که دولت از اشخاص، شرکت‌ها و مؤسسات بر اساس قانون برای تقویت عمومی حکومت و تأمین مخارج عامه دریافت می‌دارد. افزون بر خصلت اجباری بودن، یک خصوصیت بارز دیگر مالیات در این است که رابطه صحیح دوطرفه یا متناسبی میان میزان مالیات دریافتی و ارزش خدمات عمومی که مالیات دهندگان از آن برخوردار می‌شوند، وجود ندارد.

۲. اصول مالیاتی: امروزه پیشنهاد می‌شود اصول زیر در وضع مالیات‌ها مورد رعایت قرارگیرد: عدالت، سهولت، شفافیت، و مقرون به صرفه بودن.

۳. عدالت مالیاتی یا برابری مالیاتی(tax equity)به طور کلی به معنای توزیع بجا و مناسب بار مالیاتی (tax burden) است. علاوه بر وجود دوجنبه عدالت عمودی و عدالت افقی در اجرای عدالت، دو نظریه یا دیدگاه عمده در این زمینه ارائه شده است که عبارتند از:

الف – نظریهٔ توانایی پرداخت، به این معنا که هر فردی که توانایی مالی بیشتری دارد مالیات بیشتری می‌پردازد.

ب – نظریهٔ فایده که پرداخت مالیات را متناسب با منافع حاصله از خدمات دولت مقرر می‌دارد.

۴– در دوران اقتصادی جدیدِ جهان یعنی از اواسط قرن نوزدهم به بعد موضوع مالیات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

به‌عنوان یک مسئلهٔ اقتصادی مطرح گردید. تا حدود سال‌های قبل از جنگ جهانی دوم نقش دولت ها منحصر به وظایف مشخص تاریخی می‌شد و لذا مالیات و مخارج عمومی را به صورت دو موضوع جداگانه درنظر می‌گرفتند. اما بعد از سال ۱۹۴۵، با بزرگتر شدن نقش بخش عمومی در اقتصاد، بازنگری اساسی در دیدگاههای قبلی به عمل آمد، بدین ترتیب که در تحلیل های علمی مخارج عمومی و ساختار مالیاتی به صورت پدیده‌های مرتبط با یکدیگر مورد بررسی قرار گرفتند.

۵- در ابتدای قرن نوزدهم مالیات بر درآمد پا به عرصه نهاد، که در آن دو نوع درآمد حاصل از دستمزد (نیروی کار) و حاصل از سرمایه‌گذاری مشخص گردید. در اوائل چون دستمزدها ناپایدارتر بودند، نرخ بیشتری بر درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری وضع می‌شد. اما در قرن بیستم که مفاهیم تورم، نوسانات اقتصادی و غیره به جامعه معرفی گردید، مطلب شکل دیگری به خود گرفت و لذا این نوع طرز تفکر در وضع مالیات مورد سؤال قرار گرفت و سپس مشاهده می‌شود که در این زمان مالیات عمدتاً بر اصل توانایی پرداخت استوار بوده، ولی اصل دیگری تحت عنوان درجهٔ مخاطره‌آمیز یا مشکوک و ناپایدار بودن نیز رعایت می‌شده است. البته باید یادآوری شود که برای وضع مالیات بر هر منبع ابتدا باید آن را تعریف کرد. ولی در قوانین اکثر کشورها چنین کاری انجام نشده و درآمد را تعریف نکرده‌اند، بلکه با ذکر مثال آن را مشخص کرده‌اند.

۶- لذا بر اساس وقوع پدیده‌های جدید در اقتصاد، دیدگاه های دیگری در زمینهٔ توجیه وضع مالیات بر یک منبع و نرخ مربوطه به وجود آمدند که عمده‌ترین آنها مکتب مطلوبیتی بود. بر اساس این مکتب ساختار نرخ ها باید به گونه‌ای باشد که اصل ایثار نهایی متساوی رعایت شود.

۷- مشهورترین نظریه‌پرداز این دوران Erik Lindahl بود که در ارتباط با رعایت عدالت مالیاتی (Just taxation)معتقد به کاربرد سیستماتیک اصل فایده (Benefit Principle) بود. او اولین نوشته‌های خود را در سال‌های ۱۹۱۹ و ۱۹۲۸ منتشر نمود ولی در سال‌های ۱۹۵۰ بود که این آثار موردتوجه قرار گرفت. همان گونه که گفته شد در این سال ها بود که بخش عمومی نقش بیشتری را در اقتصاد به خود اختصاص داد.

۸- عمده‌ترین نقطه نظرات طرفداران اصل فایده چنین است:

- حجم فایده‌ای که افراد از مخارج عمومی کسب می‌کنند باید مبنای مالیات‌گیری باشد.
- مالیات باید پرداخت داوطلبانهٔ افراد برای دریافت خدمات عمومی تلقی شود.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

- مخارج عمومی و ساختار مالیابی باید با هم دیده شوند.
- توزیع درآمد کاملاً بر اساس مسائل سیاسی تعیین می‌شود و لذا باید از تحلیل علمی اصول مخارج عمومی و مالیات جدا شود.
- در تعادل، اگر نرخ‌های مالیاتی مبین فواید نهایی دریافت‌شده توسط افراد باشد در ساختار مالیاتی «عدالت» رعایت شده است.
- اصل فایده شامل اصل توانایی پرداخت هم می‌شود زیرا در نقطه تعادل می‌توان گفت که فواید نهایی دریافت شده منعکس کنندهٔ توانایی نهایی پرداخت نیز هستند. بنابراین، هر چه منافع نهایی دریافتی بیشتر باشد، توانایی نهایی پرداخت بیشتر بوده و لذا سهم مالیاتی نیز بزرگتر خواهد بود.
- اصل فایده در فرآیند ارتباط متقابل دولت و مردم توصیفی صحیح از بودجه و مالیات در اختیار می‌گذارد.

۹- منتقدین این نظریات نتوانسته‌اند بر اصول علمی تحلیل خدشه وارد آورند ولی چنین اظهار داشته‌اند که اصل فایده بر این فرض استوار است که توزیع اولیهٔ درآمد در جامعه عادلانه بوده است در حالی که این مطلب صحت ندارد و لذا، هدف اولیه از اصل توانایی پرداخت تصحیح توزیع نامتعادل اولیه درآمد می‌باشد. بنابراین در جوامعی که توزیع اولیهٔ درآمد ناعادلانه تلقی می‌شود مالیات زیادی به منظور توزیع مجدد درآمد وضع می‌شود.

۱۰- به نظر می‌رسد که در قوانین اسلامی نیز اصل فایده حاکم است. اگر دو مالیات عمدهٔ اسلامی یعنی خمس و زکات را مورد بررسی قرار دهیم متوجه می‌شویم که در خمس اگر فردی در یک سال مالی درآمد و هزینه‌اش برابر باشد مبلغی بابت خمس نمی‌پردازد حتی اگر ثروت او (یعنی مال خمس پرداخت شده) خیلی زیاد باشد. در زکات نیز کسی باید مالیات متعلقه را بپردازد که نوع خاصی از سرمایه را در اختیار داشته باشد.

اصولاً توجیه اخذ جزیه در جامعهٔ اسلامی بر اصل فایده استوار بوده است زیرا این افراد از خدمات و حمایت حکومت اسلامی سود می‌برند. اما نرخ آن بر اساس اصل توانایی پرداخت قرار دارد (توانگران سالانه ۴۸ درهم، طبقهٔ متوسط ۲۴ درهم، کشاورزان و کارگران ۱۲ درهم، زنان و کودکان و... هیچ). در مورد خراج اگر زمین فرد محصول هم ندهد باید خراج مربوطه پرداخت شود.

۱۱- نهایتاً در ارتباط با این دو اصل می‌توان نتیجه گرفت که علی رغم تحلیل های علمی، اکثر دولت ها اصولاً بر اساس «اصل نیاز» عمل کرده‌اند. دولت ها برای تأمین مخارج خود به ویژه

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

در شرایط بحرانی از هر شیوه‌ای برای وصول مالیات استفاده می‌کنند که در این صورت هر دو اصل تواماً مورد استفاده قرار می‌گیرد (و شاید برای درآمد بیشتر اصل توانایی پرداخت غالب می‌شود) لذا این نوع تصمیم‌گیری‌ها دارای هیچ نوع تحلیل علمی نخواهد بود.
البته می‌توان در مجموع نتیجه‌گیری کرد که اصل فایده در توجیه وضع یک مالیات خاص کاربرد دارد در حالی که اصل توانایی پرداخت در تعیین نرخ (در صورتی که چندنرخی بودن لازم باشد) مورد استفاده قرار می‌گیرد.
۱۲- مفاهیم مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم اصولاً بر محور مفهوم بار مالیاتی قرار دارند و اساساً روش‌هایی برای وصول مالیات‌های وضع شده می‌باشند که به مقتضای شرایط به کار گرفته می‌شوند. بار مالیاتی به معنای آخرین نقطهٔ برخورد و قرارگاه مالیات موضوعه است. حل مسألهٔ ارزیابی بار واقعی مالیات معمولاً دشوار است و شخصی که سرانجام مالیات را می‌پردازد غالباً همان کسی نیست که باید آن را بپردازد. لذا تعیین پرداخت کنندهٔ نهایی مالیات می‌تواند مستقیم یا غیرمستقیم بودن مالیات را مشخص کند.
۱۳- بر اساس قرارداد، مالیات مستقیم مالیاتی است که فردی که قانوناً باید مالیات را بپردازد همان فردی است که درآمد یا سطح رفاه و مطلوبیت‌اش در اثر وضع این مالیات کاهش می‌یابد. اما مالیات غیرمستقیم مالیاتی است که قانوناً به فرد دیگری انتقال یافته و یا می‌توان آن را منتقل نمود. لذا تمایز بین این دو نوع روش وصول مالیات معمولاً بر اساس مشمولیت یا تعلق واقعی مالیات قرار دارد.
البته توانایی انتقال مالیات توسط یک مؤدی به افراد دیگر بستگی به کشش عرضه و تقاضای عامل یا کالایی دارد که مالیات بر آن وضع شده است. معمولاً مالیات بر درآمد را مالیات مستقیم و مالیات بر کالاها را مالیات غیرمستقیم به شمار می‌آورند. اساس این طرز تفکر بر این فرض استوار است که عرضهٔ عوامل تولید کاملاً بدون کشش بوده و عرضهٔ کالاها کاملاً با کشش است. این یک مشاهدهٔ تجربی است که ممکن است در بعضی از موارد صحیح باشد ولی مسلماً در تمامی موارد صحت ندارد.
۱۴- تعریف جدیدتری از این دو روش ارائه شده است، و آن این که مالیات‌های غیرمستقیم با ماهیت دادوستد سروکار دارند در حالی که مالیات‌های مستقیم با هویت طرفین آن.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

معرفی کتاب و نرم افزار کامپیوتری

سیستم جامع کامپیوتری قانون مالیات‌های مستقیم (ویرایش دوم)
تهیه‌شده در اداره کل اطلاعات و خدمات مالیاتی

کار بسیار ارزنده‌ای که اداره کل خدمات و اطلاعات مالیاتی دراین زمینه آغاز کرده، خوشبختانه همچنان ادامه دارد و کوشش برای تنقیح و تکمیل آن با جدیت دنبال می‌شود. نرم‌افزار مورد بحث کاربران را در جستجوی متن قوانین مالیاتی و هرگونه مقررات و دستورها و آراء و نظریه‌های مرتبط با این قوانین یاری می‌کند و عین این متون را در اختیار آنان قرار می‌دهد. یافتن متون مورد نیاز می‌تواند بر اساس شماره مواد قانون مالیات‌های مستقیم و یا بر پایه موضوعی انجام پذیرد. گذشته از این بخش‌های خاصی برای راهنمائی استفاده‌کنندگان در باره برخی مقولات معین مالیاتی در این نرم‌افزار گنجانیده شده است، که از آن جمله می‌توان از مقررات مربوط به کد اقتصادی، مراحل حل اختلاف مالیاتی، نحوه مراجعه به ادارات مالیاتی، ضرائب مالیاتی و ارزش معاملاتی املاک نام برد. ضمناً مجموعه مورد بحث فقط شامل قانون مالیات‌های مستقیم و بخشنامه‌ها و سایر مصوبات مرتبط با آن نبوده‌بلکه متن سایر قوانین و مقررات مالیاتی خارج از قانون مذکور را نیز دربر دارد. امید است این کار بسیار مفید و با ارزش با شکیبائی و جدیت همچنان دنبال شود و یک سرمایه ارزنده فرهنگی را در اختیار همه کسانی قرار دهد که با مساله مالیات و پژوهش‌های مالیاتی به نحوی سروکار دارند.

کتاب حسابداری میانه (۲)
اثر آ. ان. مو سیچ
تالیف و ترجمه منوچهر منوچهری با دستیاری نرگس سرلک

این کتاب مطابق با استانداردهای جدید مراجع حسابداری و همچنین تطبیق و مقایسه آن با قوانین مالی و تجاری ایران تدوین یافته است. مطالب کتاب در انطباق با مباحث تعیین شده از سوی ستاد انقلاب فرهنگی انتخاب شده و درنتیجه اساتید و دانشجویان رشته‌های مالی می‌توانند کتاب را به عنوان مرجع مورد استفاده قراردهند. در پایان هر فصل تعداد کافی سئوال چهار جوابی و تمرین و مساله وجود دارد که می‌تواند مورد استفاده دانشجویان و همچنین داوطلبان کنکور کارشناسی ارشد قرارگیرد. در پایان کتاب نیز ۵۰ سئوال ۴ جوابی از امتحانات اخیر CPA گنجانیده شده که داوطلبان کنکور در مقاطع مختلف می‌توانند از آن بهره جویند. کتاب همچنین یک واژه نامه فارسی به انگلیسی و انگلیسی به فارسی نیز دارد. از جمله مباحث مندرج در کتاب می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: سرمایه گذاری بلند مدت در اوراق قرضه و سهام عادی، مفهوم بازده سرمایه گذاری، مکانیزم انتشار اوراق قرضه در شرکت‌های سهامی، سود یا زیان انباشته، انواع سهام ممتاز، پذیره نویسی سهام، سود سهام، صورت گردش وجوه نقد، حسابداری تورمی و تجدید سازمان شرکت‌های سهامی و بسیاری عناوین و مباحث دیگر.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مسیر یک پرونده مالیاتی

علی اصغر پور عسکری

در این نوشتار نخست مراحل مختلفی که یک پرونده مالیاتی حسب‌المعمول طی می‌کند، به تصویر کشیده شده و سپس نویسنده به نقد رویه جاری - که اطالهٔ رسیدگی و تشخیص و وصول مالیات را درپی دارد - پرداخته و در پایان نظرات خویش را در جهت اصلاح وضع موجود بیان داشته‌است.

شرح جریان گام به گام پرونده مالیاتی

۱- مؤدی از اتحادیه مربوط یا شهرداری محل جهت تعویض یا دریافت جواز، به دارایی‌نامه می‌آورد

۲- ارجاع نامه به مسئول اداره و دستور رسیدگی

۳- ثبت نامه در دفتر دارایی

۴- ارجاع نامه به حوزه مالیاتی مربوطه - حوزه مالیاتی دارای یک سرپرست بنام ممیز مالیاتی است و تعداد کمک ممیزین حوزه‌ها با توجه به حیطه شمول هر حوزه و میزان پرونده‌ها بین یک تا سه نفر متغیر است.

۵- ارجاع نامه از ممیز مالیاتی به کمک ممیزمالیاتی جهت رسیدگی

۶- صدور برگ درخواست مدارک لازم از مؤدی

۷- تحویل مدارک اعم از فتوکپی شناسنامه، سندمالکیت محل کسب یا اجاره نامه تنظیمی و غیره

۸- بازدید کمک ممیز مالیاتی از محل کسب و تهیه گزارش از چگونگی آن و وضعیت شغلی مؤدی

۹- ارائه گزارش به ممیز مالیاتی

۱۰- تأیید گزارش درصورت صحت و ارائه به سرممیز مالیاتی

۱۱- یک احتمال این است که گزارش، مورد تأیید سرممیز مالیاتی قرار نگیرد، در این صورت:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۱۲- سرممیز خود تعیین درآمد کرده و نسبت به صدور برگ تشخیص اقدام می‌کند.

۱۳- حالت دیگر این است که گزارش ممیز مالیاتی موردتأیید سرممیز مالیاتی قرار گیرد، در این صورت:

۱۴- دستور به حوزه مالیاتی جهت صدور برگ تشخیص و صدور شماره نامه

۱۵- تحویل برگ تشخیص به مأمور ابلاغ

۱۶- دریافت برگ تشخیص توسط مأمور ابلاغ جهت رؤیت و تحویل به مؤدی مالیاتی

۱۷- ابلاغ برگ تشخیص به مؤدی یا بستگان نزدیک

۱۸- مؤدی در محل نیست یا به مسافرت موقت رفته، در نتیجه ابلاغ قانونی می‌شود

۱۹- مؤدی نسبت به مالیات تعیین شده اعتراضی ندارد، در این صورت: مراجعه به اداره دارایی و دریافت برگ درخواست مالیاتی و واریز وجه بحساب ۹۶۰۲۰

۲۰- مؤدی نسبت به مالیات تعیین شده اعتراض دارد. در این صورت تا قبل از مدت یکماهه باید اعتراض خود را نسبت به دریافت تخفیف یا دعوت به کمیسیون حل اختلاف اعلام کند.

۲۱- راهنمائی مؤدی برای مراجعه به ممیزکل مالیاتی جهت دریافت تخفیف مالیاتی

۲۲- درخواست کتبی جهت شرکت در کمیسیون حل اختلاف مالیاتی

۲۳- درخواست کتبی برای دریافت تخفیف ممیز کلی

۲۴- مبلغ تخفیف ممیز کلی موردقبول مؤدی می‌باشد و او مابه‌التفاوت را پس از دریافت برگ درخواست مالیات از حوزه به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند.

۲۵- دعوت کتبی از مؤدی جهت شرکت در جلسه کمیسیون حل اختلاف مالیاتی در روز مقرر - اعضاء کمیسیون حل اختلاف: ۱. نماینده وزارت دارایی، ۲. نماینده وزارت دادگستری ۳. نماینده اصناف معرفی شده از فرمانداری یااصناف، یا پزشکان و غیره

۲۶- شرکت مؤدی درجلسه کمیسیون بدوی و ارائه موارد اعتراض نسبت به مالیات تعیین‌شده

۲۷- استماع هیئت حل اختلاف از موارد اعتراض کتبی یا شفاهی مؤدی

۲۸- هیئت حل اختلاف بعلت کافی نبودن مدارک برگ تشخیص یا موارد اعتراض مؤدی دستور قرار تحقیق مجدد صادر می‌کند

۲۹- اعاده پرونده به حوزه مالیاتی جهت انجام قرار تحقیق

۳۰- هیئت پس از استماع موارد اعتراض مؤدی در حدود اختیارات به او تخفیف می‌دهد.

۳۱- هیئت اعتراض را وارد ندانسته، مبلغ مالیات تعیین شده را مورد تأیید قرارمی‌دهد.

۳۲- مؤدی مالیات تأیید شده کمیسیون را تمکین کرده و نسبت به دریافت برگ اقدام و به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۳۳- مؤدی رأی کمیسیون حل اختلاف مالیاتی را قبول ندارد.

۳۴- مؤدی پس از رؤیت رأی کمیسیون بدوی اعتراض کتبی خود را بهمراه فیش ۱۰٪ پرداختی از اصل مالیات تعیین شده ، به اداره ارائه تا در کمیسیون تجدیدنظر از وی دعوت شود.

۳۵- تحقیق توسط یکی از کارمندان حوزه مالیاتی که پرونده به وی تحویل شده بود، صورت می‌گیرد.

۳۶- اعاده پرونده به کمیسیون بدوی جهت تشکیل آن در زمان دیگر و دعوت از مؤدی مالیاتی

۳۷- شرکت مؤدی در کمیسیون حل اختلاف و ارائه موارد اعتراض و صدور رأی کمیسیون حل اختلاف مالیاتی

۳۸- مالیات تعیین شده موردقبول مؤدی واقع و مبلغ را به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند.

۳۹- مؤدی نسبت به رأی صادره و میزان مالیات اعتراض دارد و با رعایت بند ۴۰ به کمیسیون حل اختلاف مالیاتی تجدیدنظر دعوت می‌شود.

۴۰- دعوت مؤدی به کمیسیون حل اختلاف تجدیدنظر.نمایندگان جدید: دارایی، دادگستری ، اصناف (نمایندگانی که در کمیسیون بدوی اقدام به صدور رأی نکرده باشند).

تا زمانی که حقوق دولت به حیطه وصول درآید، یک پرونده مالیاتی گاهی بیش از ۶۰ مرحله از مراحل مختلف اداری و اجرائی را باید طی‌کند که مسلما" مستلزم هزینه‌ها و بار مالی فراوان برای دولت خواهدبود

۴۱- مؤدی در جلسه حاضر و موارد اعتراض را اعلام می‌کند، سپس صدور رأی توسط کمیسیون تجدیدنظر صورت می‌گیرد.

۴۲ - ابلاغ رأی قطعی تجدیدنظر به مؤدی

۴۳ - مؤدی نسبت به رأی قطعی شده توافق دارد و مبلغ را به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند.

۴۴ - اعتراض مؤدی نسبت به رأی قطعی شده

۴۵ - شکایت مؤدی به شورایعالی مالیاتی

۴۶ - درخواست پرونده مالیاتی شاکی از اداره امور اقتصادی و دارایی محل

۴۷ - درخواست گزارش از صورت وضعیت پرونده مالیاتی شاکی

۴۸ - شورایعالی مالیاتی رأی صادره از سوی کمیسیون تجدیدنظر را تأیید و قطعی می‌داند.

۴۹ - شورایعالی مالیاتی رأی کمیسیون تجدیدنظر را می‌شکند و پرونده را به کمیسیون هم عرض احاله می‌دهد. - اعضاء کمیسیون همعرض : نمایندگان جدید دارایی، اصناف و دادگستری که در

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

هیچیک از کمیسیون‌های بدوی و تجدیدنظر رأی نداده‌اند

۵۰- ابلاغ به مؤدی جهت شرکت در کمیسیون هم عرض

۵۱- صدور رأی قطعی توسط کمیسیون هم عرض پس از استماع موارد اعتراض مؤدی. این رأی لازم الاجراء است

۵۲- پس از صدور رأی توسط کمیسیون هم عرض، ابلاغ به حوزه جهت صدور برگ تشخیص قطعی

۵۳- مؤدی موظف است پس از رؤیت برگ ابلاغ قطعی ظرف ۱۰ روز مالیات خود را بپردازد.

۵۴- مؤدی نسبت به پرداخت مالیات استنکاف می‌کند و در موعد مقرر نمی‌پردازد.

۵۵ - پس از گذشت ۱۰ روز دائره اجرائیات نسبت به صدور برگ اجرائیه برای وصول حقوق دولت اقدام می‌کند

۵۶ - مؤدی پس از رؤیت برگ اجرائیه مالیات را پرداخت می‌کند.

۵۷ - مؤدی از پرداخت مالیات مندرج در برگ اجرائی خودداری می‌کند.

۵۸- صدور توقیف اموال مؤدی مالیاتی توسط دائره اجرائیات

۵۹ - مؤدی دراین موقع اصل مالیات و جرائم متعلقه را به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند.

۶۰ - مؤدی از پرداخت مالیات خودداری می‌کند

۶۱ - اداره دارایی اموال مؤدی (مانند ملک وساختمان - تلفن - موجودی بانک درصورت دارابودن و دیگر اموال منقول) را توقیف و بعد حراج نموده و طلب خویش را وصول می‌نماید(باتوجه به ماده ۲۱۱ و ۲۱۲ قانون مالیاتهای مستقیم دولت جمهوری اسلامی ایران)

توالی گام به گام مراحل یادشده

اتحادیه (۱) ← رئیس اداره (۲) ← دفتر اداره (۳) ← ارجاع نامه به حوزه مالیاتی مربوط (۴) [هر حوزه یک ممیز و از یک تا سه کمک ممیز دارد] ← ارجاع نامه به کمک ممیز(۵) ← اخطاربه مؤدی (۶) ←تحویل مدارک (۷) ← تهیه گزارش (۸) ← ارائه گزارش به ممیز(۹) ← گواهی ممیز و ارائه به سرممیز(۱۰) ← [در این مرحله دو حالت ممکن است به شرح زیر پیش آید]

حالت اول: گزارش مورد تأیید سرممیزنیست (۱۱) در این صورت:

اعاده به حوزه مالیاتی و تعیین درآمد و صدور برگ تشخیص توسط سرممیز (۱۲)

حالت دوم: گزارش مورد تأیید است (۱۳) در این صورت:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

صدور برگ تشخیص توسط حوزه (۱۴) ← امضاء ممیز وارائه آن به مامور ابلاغ (۱۵) ← دریافت برگ تشخیص توسط مأمور جهت ابلاغ (۱۶) در این مرحله نیز ممکن است دو حالت پیش آید:]

یکم: در صورت بودن مؤدی یا بستگان وی در محل، ابلاغ به مؤدی یا بستگان نزدیک وی صورت می‌پذیرد (۱۷)

دوم: درصورت نبودن مؤدی در محل ابلاغ قانونی می‌شود (۱۸) ← مؤدی نسبت به مالیات اعتراضی ندارد(۱۹)، و یا این که: مؤدی نسبت به مالیات تعیین شده قبل از یکماه اعتراض دارد (۲۰) ← راهنمائی مؤدی به ممیز کل مالیاتی (۲۱) در اینجا دو طریقه ممکن است اتخاذ گردد و در نتیجه دو مرحله پیش آید:

یکم: مرحله تخفیف:

درخواست کتبی جهت تخفیف ممیزکلی (۲۲) ← مبلغ تخفیف موردتأیید است، واریز به حساب ۹۶۰۲۰ (۲۳)

دوم: مرحله حل اختلاف:

درخواست کتبی جهت تخفیف ممیزکلی (۲۴) ← دعوت از مؤدی در کمیسیون حل اختلاف (۲۵) [اعضاء کمیسیون: نماینده وزارت دارائی، نماینده دادگستری، و نماینده اصناف] ← شرکت مؤدی در جلسه بدوی و ارائه موارد اعتراض (۲۶) ← استماع هیات از موارد اعتراض مؤدی (۲۷) ← در اینجا چند حالت قابل حدوث است:

نخست این که: هیات در حدود اختیارات خود به مؤدی تخفیف می‌دهد (۲۸)

دوم این که: هیات اعتراض را وارد نمی‌داند (۲۹)

سوم این که: هیات به علت کافی نبودن مدارک دستور تحقیق می‌دهد (۳۰) ← اعاده پرونده جهت اجرای قرار تحقیق (۳۱) ← رسیدگی مجدد و اجرای قرار (۳۲) ← اعاده پرونده به کمیسیون پس از اجرای قرار (۳۳) ← دعوت از مؤدی جهت رسیدگی مجدد کمیسیون و استماع از وی (۳۴) ← مؤدی و کمیسیون هر دو مالیات تعیین شده را تایید می کنند (۳۵) و یا این که: ← مؤدی به آن اعتراض دارد (۳۶)

هیات پس از رسیدگی رای صادر می‌کند (۳۷) ← مودی به رای صادره تمکین نموده و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

مالیات مقرر را به حساب ۹۶۰۲۰ واریز می‌کند (۳۸) و یا این که: ← به رای اعتراض دارد (۳۹)، در این صورت: ← درخواست کتبی از کمیسیون تجدید نظر به شرط واریز ۱۰٪ از کل مالیات تعیین شده (۴۰)

[اعضاء کمیسیون تجدید نظر: نماینده جدید دارائی، نماینده جدید دادگستری، نماینده جدید اصناف] ← استماع موارد اعتراض مؤدی و صدور حکم (۴۱) ← ابلاغ رای به مؤدی (۴۲) در این مرحله نیز دو حالت ممکن است رخ دهد:

نخست این که: مؤدی رای را پذیرفته و مالیات متعلق را به حساب ۹۶۰۲۰ می‌پردازد (۴۳)، و یا این که:

به مالیات قطعی شده معترض است (۴۴) در این صورت: ← به طرح شکایت در شورای عالی مالیاتی می‌پردازد (۴۵) ← در خواست پرونده مؤدی در شورای عالی مالیاتی (۴۶) ← در خواست تهیه گزارش از وضعیت پرونده (۴۷) ← شورای عالی مالیاتی رای کمیسیون تجدید نظر را قطعی می‌داند (۴۸) ← شکستن حکم، صدور رای، احاله به کمیسیون هم‌عرض (۴۹) [اعضای کمیسیون هم‌عرض: نماینده جدید وزارت دارائی، نماینده جدید دادگستری، و نماینده جدید اصناف] ← ابلاغ به مؤدی جهت شرکت در کمیسیون هم‌عرض (۵۰) ← صدور قطعی رای لازم‌الاجراء (۵۱) ← صدور برگ قطعی توسط حوزه با مهلت پرداخت ۱۰ روزه (۵۲) ← مؤدی ظرف مهلت مقرر بدهی مالیاتی خود را می‌پردازد (۵۳) و یا این که: با گذشت مهلت از پرداخت بدهی خودداری می‌کند (۵۴) ← صدور برگ اجرائیه توسط دایره اجراء (۵۵) ← در این مرحله ممکن است مؤدی تمکین و پرداخت کند (۵۶)، و یا این که: مؤدی مالیات را نپردازد (۵۷) ← توقیف اموال مؤدی توسط دائره اجرائیات (۵۸) ← در اینجا نیز ممکن است مؤدی از پرداخت مالیات استنکاف کند (۵۹)، و یا این که مؤدی مالیات را پرداخت نمی‌کند (۶۰) که در این صورت: اعمال ماده ۲۱۱ و ۲۱۲ قانون مالیاتی و حراج اموال (۶۱)

با توجه به شرح فوق مشاهده گردید، تا این که حقوق دولت به حیطه وصول درآید، بعضاً یک پرونده مالیاتی شغلی بیش از ۶۰ مرحله از مراحل مختلف اداری را باید طی‌کند که مسلماً مستلزم هزینه‌های زیاد و بار مالی فراوان برای دولت خواهدبود. زیرا با توجه به اتلاف وقت

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

نیروی انسانی از نخستین مرحله تشکیل پرونده مالیاتی تاطی انجام مراحل فوق ، دیدیم که زمان بسیارطولانی و با تشکیل کمیسیون های مختلف بدوی و تجدیدنظر و کمیسیون هم عرض ، و اعزام نمایندگان کمیسیون از وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت دادگستری و نماینده اصناف علاوه بر هزینه‌های اقتصادی در مورد پرداخت اضافه کار، پرداخت حق مأموریت و پرداخت حق الحضور قضات و غیره و تشکیل پرونده‌های قطوری که گاهی ۵ الی ۷ سانتیمتر و مصرف کاغذ و بکارگیری نیروی انسانی اعم از کمک ممیز و سرممیز مامؤر ابلاغ و اجراء در تشخیص و تعیین مالیات و مکاتبات عدیده با مراجع صلاحیت‌دار و ابلاغ برگهای مالیاتی بعمل می‌آید، می‌بینیم که خسارت مالی وارده تا چندبرابر اصل مالیاتی است که به حیطه وصول دولت در می‌آید، مثلاً اگر پرونده‌ای منبع تشخیص مالیات شغلی آن ۹۰ هزارریال باشد، تا رسیدن به مرحله تشخیص قطعی و صدور برگ اجرائیه با جریمه و زیان دیر کرد مجموعاً ممکن است ۱۵۰٫۰۰۰ ریال شود (مبلغ تخمینی است).

برای انجام امور اداری از ابلاغ برگ تشخیص تا مرحله اجراء و اعزام مأموران اداری و انتظامی جهت بازداشت و حراج اموال و رعایت مواد ۲۱۱ و ۲۱۲ قانون مالیات‌های مستقیم ، گاهی تا چند برابر مبلغ وصول شده برای دولت ایجاد هزینه می‌شود

برای انجام امور اداری از ابلاغ برگ تشخیص تا مرحله اجراء و اعزام مأموران اداری و انتظامی جهت بازداشت و حراج اموال منقول و رعایت ماده ۲۱۱ و ۲۱۲ قانون مالیاتهای مستقیم ، مشاهده می‌گردد که چندین برابر مبلغ وصول شده برای دولت ایجاد هزینه کرده است که اصولاً وجود این گونه پرونده‌ها برای دولت با این روش متداول نه‌این که مقرون به صرفه نیست و چیزی به خزانه مملکت واریز نمی‌شود، بلکه بارمالی فراوانی را برای دولت دارد و هر ساله در سراسر کشور جهت وصول این گونه پرونده‌ها مبالغ هنگفتی دولت باید هزینه نماید. حال اگر روش معموله بدین نحو ادامه یابد شاید پس از چندین سال شاهد هزاران هزار پرونده در آرشیو بایگانی ادارات خواهیم بود و چه بسا ممکن است که حتی پس از فوت مؤدی مالیاتی هنوز پرونده شغلی زمان حیات وی مختومه نگردیده‌است. بناچار روش متداول باید تغییر یابد و به سیستم جدید مبدل گردد، که وصول مالیات برای دولت سهلتر گردیده و مستلزم هزینه کمتر باشد. البته ناگفته نماند که که تمام این هزینه‌ها اعم از هزینه اتلاف وقت نیروی انسانی و بار مالی تماماً در درجه نخست بعلت نبود فرهنگ مالیاتی در جامعه است زیرا بعضی از مردم کشور ما دادن مالیات به دولت را نوعی اجبار و زور تلقی می‌کنند. در صورتی که با کمی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

دقت به بودجه مالیاتی بعضی از کشورها علی‌الخصوص کشورهای توسعه یافته می‌بینیم طکه گاهی تا ۸۰ درصد درآمد اشخاص را به دولت مالیات می‌پردازند. مردم این کشورها بارغبت نسبت به پرداخت مالیات متعلقه اقدام می‌نمایند و شاید خیلی از این اشخاص خود هم مانند یک مامور مالیاتی فروش یا تولید خود را محاسبه و از منابع دریافتی خود جدا می کنند و از مهمترین وظایف خود در زندگی پرداخت مالیات بموقع را می‌دانند. این امر فقط و فقط ناشی از بالا بودن فرهنگ مالیاتی و معنی‌دار شدن چگونگی پرداخت مالیات آن جوامع و اعتقاد مردم به عمران و آبادی مملکت از طریق پرداخت مالیات می‌باشد. لذا تا دسترسی به این فرهنگ مالیاتی در کشور ما که الزاماً یک تحول فرهنگی مالیاتی در افراد جامعه را می‌طلبد، بهتر است دولت از دیگر اهرمها در بهتر وصول کردن مالیات و عادلانه کردن آن یعنی اجرای عدالت مالیاتی که از اهم وظایف هر دولتی است ، استفاده کند. خوشبختانه مسئولین دلسوز محترم وزارت امور اقتصادی و دارایی در سالهای اخیر از نظر افزایش فرهنگ مالیاتی با استفاده از سریالهای مختلف از طریق همکاری صدا و سیمای کشور و انتشار سخنان و توصیه‌های گرانبار مقام معظم رهبری و ریاست محترم جمهوری و دیگر مسئولین محترم از یک طرف و برنامه‌ریزی عمیق و فعالیت بسیار چشمگیری در امر تهیه و تدوین کد اقتصادی و رونق سیستم کامپیوتری از طرف دیگر نموده‌اند که در سالهای آتی نقش بسیار پر اهمیتی را ایفاء خواهدنمود. از آنجائی که مالیات در یک جامعه از نظر تعیین بودجه =درآمدی کشور مانند آن خونی است که در رگهای بدن هرانسان عبور می‌نماید تا انسان به حیات خود ادامه دهد مالیات هم در پیشبرد عمران و آبادی کشور همان نقش را دارد پیشنهاد می‌گردد: اگر ممکن باشد یک بیمار تالاسمی یا دیالیزی را که قبل از تزریق خون بسیار زرد و ضعیف می‌باشد بصورت تصویر نشان داده سپس از طریق پرداخت مالیات فرد یا افرادی که مالیات پرداخت نموده‌اند و مالیات پرداختی‌شان باعث نجات چنین بیمارانی شده (البته این مراحل هم بصورت تصویر نشان داده شود) و بیمار تالاسمی و یا دیالیزی بصورت شاداب و سرحال نشان داده شود که از این طریق توجه بیشتر به مؤدیان مالیاتی می‌دهد چنانچه مالیات متعلقه را بموقع واریز نمایند بمثابه آن خونی می‌باشد که با دست توانای مالیات‌بده‌ها انجام می‌گیرد که من خودم شاهد چنین صحنه‌ای در بیمارستان بودم و برای عده‌ای از مودیان مالیاتی صحبت کرده‌ام و به نتیجه رسیده‌ام که شرح آنرا جداگانه اعلام خواهم نمود. بنابراین انجام چنین کاری تا رعایت کامل کد اقتصادی و ایجاد سیستم کامپیوتری باعث ایجاد انگیزه بیشتر مالیات دهندگان از یک طرف و از طرف دیگر باعث کاهش هزینه‌های سیکل شرح داده‌شده خواهدشد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

نقدهائی بر مقالهٔ:

«دیوان عدالت اداری و آراء هیات عمومی شورای عالی مالیاتی»

مقاله مذکور که در شماره ۱۴ مجله مالیات به چاپ رسیده، واکنش‌هائی را برانگیخته است. از بین اظهار نظرهای رسیده به درج دو فقره نقد زیر بدون اظهار نظرمبادرت می‌کنیم و داوری را به خوانندگان وامی‌گذاریم.

نقد نخست از آقای حسن ابهریان

دیوان عدالت اداری بنا به تجویز اصل یکصدوهفتادوسوم قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران تشکیل گردیده و موضوعیت آن نیز در همین اصل شرح شده است و به‌طور کلی رسیدگی به کلیه شکایات و تظلمات و اعتراضات مردم نسبت به «مأمورین، واحدها، آئین‌نامه‌های دولتی و...» را بعهده دارد. بنابراین هر اقدامی که از طرف قوهٔ مجریه و واحدهای تابعهٔ آن و به هر نام و ترتیبی صورت گیرد و موجب تضییع حقوق عمومی و حتی خصوصی باشد قابلیت طرح در دیوان مذکور را خواهدداشت، بدین معنی که حتی در قانون اساسی نیز موارد خاص برای رسیدگی دیوان عدالت اداری احصاء نشده و کاملاً عمومیت دارد.

بر اساس همین حالت کلی و بنا به تجویز قسمت اخیر همین اصل قانون دیوان عدالت اداری به تصویب مجلس شورای اسلامی و تأیید شورای نگهبان رسیده و بمرحلهٔ اجرا گذارده شده است.

بررسی کلی قانون مصوبه مذکور مورد بحث نیست ولی آنچه بیشتر موردنظر و بحث در مقالهٔ مذکور قرار گرفته است مادهٔ ۱۱ قانون فوق الاشعار و در ارتباط - یا بنا به شرح مقاله «تعارض» - با مادهٔ ۲۵۸ قانون مالیاتهای مستقیم است که با شرحی که گذشت و بنا به

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

دلائل ذیل چنین «تعارضی» مشهود نیست. همان گونه که در مقاله عنوان شده است «تشکیل هیات عمومی شورای عالی مالیاتی به دو صورت انجام می‌پذیرد» اول آن که هرگاه «وزیر» امور اقتصادی و دارائی مقتضی بداند که نظر شورا را پیرامون موضوعات و مسائل مالیاتی کسب کند (بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م.) و دوم جهت بررسی و اتخاذ تصمیم در موارد مشابه که در شعب مختلف شورای مذکور نظرات و رویه‌های مختلفی ارائه شده است که آن هم از سوی «وزیر» امور اقتصادی و دارائی و با تجویز شخص ایشان در هیات عمومی مطرح می‌گردد.

روشن است که این اختیارات را در هر دو مورد قانونگذار صرفاً در اختیار شخص «وزیر» قرار داده است نه «وزارت امور اقتصادی و دارائی» و به این اعتبار که به‌موجب قوانین در مقابل هیات دولت و مجلس شورای اسلامی مسئول مستقیم شخص «وزیر» بوده و پاسخگوی اقدامات خود باید باشد و قانونگذار نیز از جهت اهمیت موضوع که به‌نوعی تصمیم‌گیری به‌جای قوه مقننه است این اختیار را به قید «وزیر» و نه «وزارت» تفویض نموده که این مورد از مواردی می‌باشد که تفویض اختیار خاص به شخص «وزیر» و قائم به فرد است و قابل تفویض به احدی نمی‌باشد. در این خصوص و تفاوت بین «وزیر» و «وزارت» در متن قوانین و بخصوص قانون مالیات های مستقیم بحث مفصلی دارم که فعلاً از موضوع این بحث خارج است ولی اصولاً تشکیل هیات عمومی شورای عالی مالیاتی با شخص «وزیر» و نه غیر ایشان و به عنوان بالاترین مسئول قوه اجرائی در وزارت امور اقتصادی و دارائی می‌باشد و قانونگذار تعمداً و با آگاهی کامل کلمهٔ «وزیر» را در این مواد قید نموده است که حتماً قائم به فرد باشد و از طرفی نیز هدف قانونگذار شاید فقط طرح مواردی کاملاً استثنائی و خاص و واقعاً مشکل‌آفرین در هیات عمومی بوده است نه این که به صورت گسترده و انبوه و تصمیم‌گیری به جای قانونگذار و با استفاده از مجوز قانونی.

تغییر نظریه هیات عمومی شورای عالی مالیاتی نیز به دو صورت امکان پذیر است. اول نظریهٔ جدید خود هیات عمومی و دوم «قانون».

در خصوص مورد اول جای هیچ گونه بحثی نیست زیرا به موجب اصول پذیرفته شده حقوق هر محکمه و هیاتی می‌تواند نظریهٔ خود را شرح و اصلاح و یا ابطال نماید. بحث در مورد شق دوم یعنی اظهارنظر در خصوص نظریات هیات مذکور از طریق «قانون» است و تمامی بحث ما نیز در همین جاست.

به نظر می‌رسد که **کلمهٔ «قانون» در ذیل مادهٔ ۲۵۸ ق.م.م. عمومیت دارد** یعنی در این جا قانون خاص موردنظر نبوده است **یعنی هر قانونی حتی فارغ از تاریخ تصویب** آن که اختیار رسیدگی و اظهارنظر در مورد تصمیمات، آئین‌نامه‌ها، بخشنامه‌ها و نظریات هیات‌های مختلف و فارغ از عنوان آنها را داشته باشد

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

می‌تواند در این خصوص نیز رسیدگی و اظهارنظر نماید.

قانون اساسی و بطور مشروح تر قانون دیوان عدالت اداری چنین حق گسترده‌ای را برای دیوان مذکور پیش‌بینی نموده است که در تمامی اقدامات قوه مجریه که مورد شکایت و اعتراض حتی اشخاص حقیقی واقع شود رسیدگی و اظهارنظر نماید. دیوان مذکور در خصوص تصمیمات و اقدامات وزارت دادگستری و تنها به اعتبار اینکه جزئی از قوه مجریه است رسیدگی و اظهارنظر می‌نماید گرچه این وزارتخانه بازوی اجرائی و ستادی «قوه قضائیه» نیز باشد.

همانگونه که در مقاله مذکور آمده، قانون مالیات های مستقیم بعد از قانون دیوان عدالت اداری به تصویب رسیده است و از نظر اصولی بایستی پذیرفت که در هنگام تصویب قانون مالیات های مستقیم مجلس شورای اسلامی به قانون دیوان عدالت اداری نیز عنایت داشته و **ذکر کلمه «قانون» به طور عام در ذیل ماده ۲۵۸ ق.م.م. می‌تواند به کلیه قوانین گذشته و** یا حتی قوانینی که در آتیه تصویب و با موضوع ارتباط پیدا کند **نیز جاری و ساری باشد** و در غیر این صورت کلمهٔ «قانون» در مادهٔ مذکور بایستی با ذکر پیشوند «این» یا پسوند «مالیات ها» و یا عنوان دیگری که صرفاً نشان دهندهٔ قانون خاصی باشد ثبت می‌گردید.

بنابراین به نظر می‌رسد که به موجب «قانون» دیوان عدالت اداری حق رسیدگی به نظریات هیات عمومی شورای عالی مالیاتی را داشته باشد و به نظر بنده و علی‌رغم مطالب مقاله فوق‌الاشاره نمی‌توان نظریه هیات عمومی شورای عالی مالیاتی را اگر بر خلاف مصالح و منافع باشد و مورد شکایت واقع شود نقطه پایانی قضایای مالیاتی تلقی نمود چون به هر تقدیر و با هر شرایطی نظریه هیات مذکور اگرچه بالاترین مرجع مالیاتی هم باشد باز از طریق قوه مجریه اعمال شده است لکن قانونگذار در نظر داشته است واحدی بر تمامی تصمیمات قوه مجریه و به طور کلی نظارت عالیه داشته باشد و این نظارت عالیه را به قوه قضائیه و دیوان عدالت اداری محول نموده است.

در مادهٔ ۱۱ قانون دیوان عدالت اداری و در بندهای مختلف آن و در ذکر بعضی صلاحیت های رسیدگی دیوان تکرار صورت گرفته است که خود حاکی از رسمیت موضوع و تسری کامل رسیدگی به کلیه تصمیمات دولتی به عنوان قوه مجریه بوده است ولی در بند ۲ ماده مذکور نیز کلمه «مانند» این مساله را می‌رساند که موارد رسیدگی دیوان به کمیسیون ها و هیات‌هائی که در ماده مذکور نام آنها صریحاً ذکر شده است احصاء نمی‌شود بلکه مصوبات هر هیاتی و کمیسیونی در دولت که ذاتاً «مانند» اسامی و هیئت‌های ذکر شده باشد و یا به عبارتی هر هیاتی که متولی تشکیل آن قوه مجریه باشد و تصمیمات آن مورد شکایت واقع شود دیوان عدالت اداری صلاحیت رسیدگی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

خواهد داشت و موارد ذکر شده در این بند جنبه «تمثیلی» داشته و دارد و نه جنبه «احصائی».

راجع به تعیین تکلیف پس از نقض نظریه هیات عمومی در مقاله مطلبی عنوان گردیده است و همان طور که از ماده ۲۵۷ ق.م.م. برمی‌آید پس از نقض آراء هیات‌های حل اختلاف مالیاتی اعم از این که این نقض از طریق شعب شورای عالی مالیاتی صورت گرفته باشد و یا از طرف دیوان عدالت اداری و برای روشن شدن تکلیف نهائی دولت و مؤدی بایستی مورد در هیات دیگری (همعرض) مطرح گردیده و هیات اخیر نیز ملزم است با رعایت نظریه شورای عالی مالیاتی یا دیوان عدالت اداری به موضوع رسیدگی و ختم دعوی را اعلام نماید ولی در خصوص نقض نظریات هیات عمومی شورای عالی مالیاتی از طرف دیوان عدالت اداری باز هم تکلیف روشن است بدین معنی که اصولاً مورد مطروحه در هیات عمومی پس از نقض موضوعیت خود را از دست می‌دهد و هیات دیگری لازم نیست و نمی‌تواند در آن مورد خاص مجدداً وارد رسیدگی و اعلام نظر گردد. به عبارت دیگر با نقض نظریه هیات عمومی به طور کلی آن تصمیم قوه مجریه و در آن مورد خاص کاملاً از دستور کار خارج و بلااثر می‌گردد پس با نقض آراء هیات عمومی شورای عالی مالیاتی بلاتکلیفی نیست بلکه تکلیف کاملاً روشن و آن هم خروج مورد مطروحه از دستور کار مراجع وزارت امور اقتصادی و دارائی است.

مورد حائز اهمیت دیگر این که برای شکایت از آراء هیات‌های حل اختلاف مالیاتی به شورای عالی مالیاتی در قانون مالیات های مستقیم مهلت و ترتیبات و محدودیت خاصی تعیین گردیده است. در صورتی که به نظر نمی‌رسد برای شکایت به دیوان عدالت اداری چنین محدودیتی نیز وجود داشته باشد که قطعاً قانونگذار در مقام احقاق حقوق کامل مردم بوده و مرجعی بدون محدودیت خاص و برای تظلم عموم از اقدامات قوه مجریه، که این مساله نیز دلیل بر اشراف کامل دیوان مذکور و نامحدودبودن حوزه رسیدگی آن دیوان به شکوائیه‌ها می‌باشد.

در مقاله مذکور به تقدم و تأخر و مسئله عام و خاص قوانین نیز اشاره‌ای رفته است در صورتی که با شرح بالا به نظر می‌رسد که ذکر کلمه «قانون» در قسمت اخیر ماده ۲۵۸ ق.م.م. عمومیت قوانین را شامل می‌شود و احصاء کردن کلمه «قانون» در این ماده صرفاً به قانون مالیات های مستقیم زیاد مقرون به صحت به نظر نمی‌رسد و لذا در این مورد قانون عام و خاص نیز موضوعیت پیدا نمی‌کند.

از آنچه به اختصار گذشت کلاً چنین به نظر می‌رسد که به موجب اصل یکصدوهفتادوسوم قانون اساسی و قانون دیوان عدالت اداری و با عنایت به سایر اصول قانون اساسی که اختیارات زیادی برای قوه قضائیه در نظر گرفته شده است و یک نظارت عالیه بر تمامی اقدامات و تصمیمات قوه مجریه و بدون خدشه وارد شدن به تفکیک قوا و فارغ از عنوان و

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

خصوصیات آن تصمیمات و در مقام احقاق حق عامه تفویض شده است و آثار آن در اصول یکصد و چهل و دوم، یکصد و شصتم، یکصد و هفتاد و چهارم و غیره مشهود است و در بعضی موارد و به‌موجب قانون این نظارت عالیه از طریق دیوان عدالت اداری ملحوظ می‌گردد.

نقد دوم از :آقای منصور راحت

پس از مطالعه مقاله چاپ شده در مجله مالیات تحت عنوان «دیوان عدالت اداری و آراء هیات عمومی شورای عالی مالیاتی»، مطلبی را قابل ذکر دیدم که به شرح زیر بیان می گردد:

بنا به آنچه از قسمت «مفهوم کمیسیون مالیاتی» این مقاله برداشت می‌شود کلیه آراء شورا، اعم از آراء شعب و آراء هیات عمومی از صلاحیت رسیدگی دیوان عدالت اداری خارج است. بهرحال قابل ذکر است که نظریه فوق در مورد آراء هیات عمومی شورای‌عالی مالیاتی که در اجرای بند ۳ ماده ۲۵۵ ق.م.م. تشکیل می‌گردد مصداق ندارد:

اولاً: مواردی که در شورای‌عالی مالیاتی مطرح گردیده و منجر به صدور رأی از شعب شورا می‌گردند و احیاناً در اجرای ماده ۲۵۸ ق.م.م. رأی تأئید از هیئت عمومی شورای‌عالی مالیاتی را نیز دارا می‌باشند، مسلماً بنا به بند ۴ ماده ۲۵۵ ق.م.م. پرونده امر متضمن رأی قطعی از هیات‌های حل اختلاف تجدیدنظر می‌باشد و طرح شکایت نزد دیوان عدالت اداری نیز طبعاً در صورت تأئید رأی قطعی هیئت حل اختلاف و رد شکایت مؤدی توسط شورا، صورت خواهد پذیرفت. بنابراین ماهیت اعتراض به رأی شورای‌عالی مالیاتی با ماهیت اعتراض به رأی هیئت حل اختلاف یکی می‌باشد و در این صورت صرفاً با تغییر عنوان اعتراض شاکی از رأی شورای‌عالی مالیاتی به رأی هیئت حل اختلاف حتی با رعایت نظریات مقاله فوق نیز قابل طرح در دیوان عدالت اداری می‌باشد.

ثانیاً: اعتراض و طرح پرونده در شورای‌عالی مالیاتی مانع از اعتراض و طرح پرونده در دیوان عدالت اداری نمی‌تواند باشد و شاکی می‌تواند پرونده امر را پس از صدور رأی قطعی هیئت حل اختلاف در دو روند مجزی و در هر دو مرجع مذکور تعقیب نموده و رأی هر دو مرجع را دارا باشد و یا این که راه را بر خود هموارتر نموده و از طرح شکایت در شورای‌عالی مالیاتی صرفنظر نماید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

بازی‌های المپیک مالیاتی در گمرکات روسیه

وادیم باردین و کنستانتین لوین

(از نشریه کمرسانت دیلی)

آناتولی کروگلوف، رئیس کمیتهٔ دولتی گمرک و معاونینش مدتهاست که دربارهٔ طرحهای دولت مبنی بر کاهش مالیات بر ورود اتومبیل خارجی توسط اشخاص حقیقی صحبت می کنند، و اینک مصوبهٔ هیأت دولت صادر شده‌است. ولی مالیات بر ورود خودرو در این سند به گونهٔ دیگری مقرر شده‌است. طی مصوبه دولت در نظر گرفته شده است که نوعی مالیات ترکیبی از واردکنندگان خرده‌پا اخذ شود. این مصوبه به خاطر ارضاء پاره‌ای انتظارات صادرشده است.

زمانی بود که عنوان کارمند روسیه در خارج از کشور بسیار افتخارآمیز می‌نمود و نشان می‌داد که چنین فردی در فعالیت کاری خود پیشرفت خوبی کرده است. ولی اکنون در وزارت امور خارجه و وزارت روابط اقتصادی خارجی علاقه‌مندان به خدمت در دوری از وطن کمتر از حد نیاز هستند. علت این امر واضح و روشن است. برای انسان زبردست، روسیه بهترین جا جهت بهبود بخشیدن به زندگی خویش است. تنها امتیازی که کارمندان خارج از کشور حفظ کرده بودند، امکان بازگشت به کشور با ماشین ساخت خارج بدون پرداخت حقوق گمرکی بود. البته، به این منظور شرایط معینی هم بایستی رعایت می‌شد: ماشین بایستی دست دوم بوده و حجم موتور آن زیر ۱۸۰۰ سانتیمترمکعب می‌بود. ضمناًلازم بود که شخص واردکننده حداقل ۶ ماه خارج از کشور کار کرده باشد.

یک محدودیت دیگر، عدم استفاده از ماشین با اهداف تجاری و نیز منع فروش آن طی ۲ سال بود. ولی دولت ناسپاس حتی به این امتیازات محدود این قشر دست درازی کرد. تصمیم گرفته شد که همه غیر از آوارگان و پناهندگانی که زیرنظر سازمان‌های بین‌المللی هستند، ضمن عبور از مرز روسیه مالیات بپردازند. افرادی که امتیازاتی دارند، بابت هر سانتیمترمکعب ۰/۳ اکو (ecu) پرداخت خواهند کرد. آنها قبل از همه باید ثابت کنند که واقعاً طی ۶ ماه بطور بی‌وقفه خارج از کشور بسر برده‌اند. همچنین اصل قدیمی مبنی بر این که ماشین وارداتی باید دست دوم باشد، به قوت خود باقی ماند.

شایان ذکر است که رؤسای کمیتهٔ دولتی گمرک در مصاحبه‌های مطبوعاتی اخیر به مردم امید داده بودند که ۰/۳ اکو (به جای ۱۵اکو) توسط همهٔ اشخاص حقیقی ضمن ورود ماشین به روسیه پرداخت خواهد شد. این

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

امیدها به قدری توسعه یافته بود که اندری واویلوف، معاون اول وزیر دارائی روسیه، در ملاقات با کارکنان «کمرسانت دیلی» با رضایتمندی خاصی گفت که وزارت دارائی از آزادسازی ورود اتومبیل توسط اشخاص حقیقی استقبال می‌کند.

ولی به احتمال قوی ولادیمیر کادانیکوف، معاون اول نخست وزیر، نخواست سی‌امین سالگرد کارخانهٔ اتومبیل‌سازی «واز» را تیره کند. شایعهٔ دیگری هست که مشکل بتوان بدان باور کرد: کاهش مالیات گمرکی برای دارندگان خصوصی ماشین زمانی عملی خواهد شد که وضع بودجهٔ دولتی از امروز بهتر شود.

ولی فعلاً خودروهای خارجی را به طور غیرقانونی وارد می‌کنند. ماشین‌های جدید را در اسناد مربوطه به عنوان «ماشین منهدم شده» ذکر می‌کنند و مسألهٔ ترخیص گمرکی را به طور «خصوصی» حل می‌کنند. اشکال مناسب‌تر ورود کالاها که اکنون وجود دارد، شامل ورود از طریق بلوروسی، ورود موقت و غیره است. تنها وجه اشتراک این طرق این است که در هر صورت بودجه آسیب می‌بینند.

وزنه‌برداری خرده‌فروشان

واردکنندگان خرده‌پای کالاهای خارجی، بخش مهم تجارت روسیه را تشکیل می‌دهند که بهای سالانهٔ آن معادل ۱۰ میلیارد دلار است. طبق برآوردهای وزارت اقتصاد، این فعالیت به ۱۰ الی ۳۰ میلیون نفر کار می‌دهد. تصادفی نیست که دولت از این قشر بزرگ حساب می‌برد.

ولادیمیر کادانیکوف در آستانهٔ انتخابات ریاست جمهوری گفته بود که قرار است بابت هر کیلو باری که بیش از ۵۰ کیلوگرم باشد، ۵ اکو به صورت مالیات اخذ شود. سپس این خبر را تکذیب کردند. ولی بعد از انتخابات دیگر چیزی نمی‌توانست جلوی این برنامه‌ها را بگیرد. مالیات ترکیبی جدید معرفی شده است. بابت کالاهایی که بهای آنها بیش از ۱۰۰۰ دلار است (قبلاً ۵۰۰۰ دلار مطرح بود) با وزن از ۵۰ تا ۲۰۰ کیلوگرم باید مالیات گمرکی معادل ۳۰٪ ولی حداقل ۴ اکو بابت یک کیلو پرداخت نمود. اگر بهای کالاها از ۱۰ هزار دلار تجاوز کند و وزن آنها بالاتر از ۲۰۰ کیلوگرم باشد، شخص حقیقی مانند شخصیت حقوقی مالیات خواهد پرداخت.

یاکوف اورینسون، معاون اول وزیر اقتصاد، توجیه رسمی این اقدام را ارائه داد. او انتظار تأثیر دوگانهٔ این مالیات جدید را دارد: از یک سو، مالیات بیشتری به بودجه واریز خواهد شد (اکنون این هدف اصلی همهٔ اقدامات کاخ سفید روسیه است) و از سوی دیگر رژیم جدید مالیات‌بندی باید فساد مالی گمرکی را کم کند.

واقعاً در شرایط جدید امکانات برای اعمال خودسرانهٔ مأموران گمرک کمتر شده است. قبلاً آنها می‌توانستند بار مسافر را باز کنند و از او مالیات بابت «حجم تجاری» قهوه، لباس و دستگاه‌های معیشتی بطلبند. در نتیجه مبلغ آنچنان زیادی به دست می‌آمد که تاجر خرده‌پا حاضر بود به هر سازش خصوصی تن بدهد. اکنون مقررات گمرکی با دقت بیشتری تنظیم شده است ولی مأموران گمرک باز هم می‌توانند از مقام خود سوءاستفاده کنند. این جمله که مالیات گمرکی بابت بارهای ۲۰۰-۵۰ کیلویی نباید زیر ۴ اکو باشد، برای مأموران فاسد گمرک دریچه‌ای باز می‌گذارد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

قوانین، تصویبنامه‌ها، و بخشنامه‌ها

و آراء هیأت‌های عمومی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری

از مقررات قانون بودجه سال ۱۳۷۶ کل کشور

تبصره ۲

الف. به مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکتها و مؤسسات انتفاعی مندرج در قسمت ششم این قانون اجازه داده می‌شود با کسب نظر سازمان برنامه و بودجه ارقام مربوط به بودجه سال ۱۳۷۶ شرکتها و مؤسسات انتفاعی ذیربط مندرج در قسمت ششم این قانون را براساس سیاستهای دولت یا تصمیماتی که طبق اساسنامه یا قانون تشکیل شرکتها و مؤسسات مذکور مجاز به اتخاذ آن هستند و یا درصورت فراهم شدن موجبات افزایش تولید و یا سایر فعالیت‌های اصلی شرکت یا مؤسسه انتفاعی مربوط و یا بنابر مقتضیات ناشی از نوسان قیمتها و یا به تبع سایر تحولات اقتصادی و مالی با رعایت مقررات اساسنامه مورد عمل تغییر دهند، مشروط براینکه این تغییر اولاً موجبات کاهش ارقام مالیات و سود سهام دولت پیش‌بینی شده در قسمت ششم این قانون و همچنین کاهش بازپرداخت وامهای خارجی و داخلی از جمله وام موضوع ماده ۳۲ قانون برنامه و بودجه در قسمت مذکور را فراهم ننماید. ثانیاً میزان استفاده شرکت یا مؤسسه انتفاعی مربوط از محل بودجه عمومی دولت را افزایش ندهد و مجامع عمومی یا شوراهای عالی شرکتها و مؤسسات موضوع این بند در موقع رسیدگی و تصویب ترازنامه و ارقام عملکردو سود و زیان موظفند گزارش تطبیق عملیات شرکت با بودجه مصوب را که با توجه به اهداف کمی توسط شرکت تهیه و پس از رسیدگی و اظهارنظر روشن و صریح بازرس قانونی درباب انطباق عملیات اجرایی با اهداف و هزینه‌های مصوب شرکت به مجمع ارایه می‌گردد، مورد ارزیابی قرارداده و تصمیمات مقتضی را اتخاذنمایند.

عدم رعایت بودجه مصوب به منزله تصرف غیرقانونی در وجوه عمومی است . بازرسان موظفند متخلف و گزارش تخلفات را به سازمان بازرسی کل کشور و دیوان محاسبات معرفی و ارسال نمایند.

رؤسای شوراهای عالی و مجامع عمومی شرکتهای دولتی مسوول اجرای این بند خواهندبود. حداکثر زمان مجاز برای اصلاح بودجه توسط شرکتهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت موضوع این بند پانزدهم آبان ماه تعیین می‌گردد و سازمان برنامه و بودجه مکلف است گزارش تغییرات موضوع این بند را همراه با نظرات خود به اطلاع کمیسیون برنامه و بودجه ، امور اقتصادی و دارایی و تعاون و دیوان محاسبات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

و بودجه و امورمالی مجلس شورای اسلامی برساند.

.....

د

۱. مراجع صلاحیتدار در شرکتهای دولتی موضوع تبصره (۶) ذیل ماده ۱۰۵ قانون مالیاتهای مستقیم درصورتی مجاز هستند ذخایر مقرر در ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه آن را از محل سود ابرازی عملکرد سال ۱۳۷۵ خود وضع نمایند که مالیات متعلقه و سود سهم دولت را تا معادل مبالغ منظورشده در قسمت سوم این قانون تأمین و به وزارت امور اقتصادی و دارایی پرداخت نموده باشند.

۲. شرکتهای دولتی درصورتی مجاز به پرداخت وجوه موضوع ماده ۱۷۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه آن (بابت عملکرد سال ۱۳۷۵)هستند که :

اولاً. طبق اساسنامه مجاز به پرداخت این وجوه باشند.

ثانیاً. موجب کاهش مالیات متعلقه و سود سهم دولت منظور در قسمت سوم این قانون نگردد.

۳. به منظور تحقق درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در قسمتهای سوم و ششم این قانون معافیتهای مربوط به مالیات بردرآمد شرکتهای دولتی که در قسمتهای مذکور برای آنها مالیات منظور شده است، به استثنای معافیتهای مقرر در قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحیه آن نسبت به عملکرد سالهای ۱۳۷۵ و ۱۳۷۶ شرکتهای مذکور ملغی‌الاثر می‌باشد.

حکم این بند مانع از اجرای احکام بندهای (۱) و (۲) مذکور در فوق نخواهدبود.

به منظور تحقق درآمدهای مالیاتی اشخاص حقوقی غیردولتی موضوع ردیف ۱۱۰۵۰۰ منظور در قسمت سوم این قانون مراجع ذیصلاح در شرکتهای مذکور مجاز نمی‌باشند ذخایر موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه آن را به میزان بیش از پنجاه درصد(۵۰٪) سود ابرازی عملکردسال ۱۳۷۵ شرکت مربوطه تعیین نمایند.

.....

و

کلیه شرکتهای دولتی موضوع ماده ۴ قانون محاسبات عمومی کشور و بانکها و موسسات انتفاعی وابسته به دولت و سایر شرکتهایی که بیش از پنجاه درصد(۵۰٪) سرمایه و یا سهام آنها منفرداً یا مشترکاً متعلق به وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی ، شرکتهای دولتی (باستثنای بانکها و مؤسسات اعتباری و شرکتهای بیمه)و همچنین سایر شرکتهای دولتی و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت که شمول قوانین و مقررات عمومی برآنها مستلزم ذکر نام است از جمله شرکت ملی نفت ایران و شرکتهای تابعه و وابسته وزارت نفت و شرکتهای تابعه آنها، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران و شرکتهای تابعه دولتی و سازمان صنایع ایران و شرکتهای تابعه دولت و مرکز تهیه و توزیع کالا مشمول این تبصره می‌باشند. سازمان صدا و سیمای جمهوری اسلامی ایران از حکم این تبصره مستثنی است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

تبصره ۸

.....

ج. کلیه هزینه‌هایی که توسط اشخاص خیر اعم از حقیقی یا حقوقی و بخش‌های مردمی برای مشارکت در امور عام‌المنفعه عمومی و تحت نظارت مراجع ذیربط در سال ۱۳۷۶ صرف احداث و تکمیل فضاهای آموزشی، فرهنگی و پرورشی، پژوهشی، فضاهای بهداشتی درمانی، گلزارشهدا، خانه‌های سازمانی طلاب علوم دینی و پایگاههای مقاومت بسیج و نیز طرحهای راهسازی اعم از احداث یا توسعه شود از درآمد مشمول مالیات آنها(شامل کسانی که مالیات آنها بصورت علی‌الرأس اخذ می‌شود)کسر می‌گردد.

د.

۱. در سال ۱۳۷۶ تولید کنندگان کالا و ارائه دهندگان خدمات (اشخاص حقوقی)و همچنین واردکنندگان کالا (اعم از اشخاص حقیقی و حقوقی)مکلفند دو درصد(۲٪)قیمت نهایی فروش کالا و خدمات مذکور به مصرف کنندگان (شامل سهم سازمان حمایت مصرف کنندگان و تولیدکنندگان)را در مبادی تولید و فروش و ارائه خدمات اولیه به عنوان مالیات برمصرف با درج در صورتحساب فروش از خریداران آنها دریافت و حداکثر ظرف مدت یک ماه به حسابی که به همین منظور توسط خزانه‌داری کل کشور تعیین می‌شود واریز نمایند. حکم این بند در سال ۱۳۷۶ جایگزین بند۲ ماده ۱۳ قانون تشکیل شوراهای آموزش و پرورش در استانها، شهرستانها و مناطق کشور مصوب ۱۳۷۲/۱۰/۲۶ می‌گردد.

کالاها و خدماتی که مصرف عمومی دارند و موردنیاز طبقات کم درآمد جامعه نیز می‌باشند از مالیات موضوع این بند معاف هستند. فهرست کالاها و خدمات مزبور به تصویب هیئت وزیران می‌رسد.

۲. به دولت اجازه داده می‌شود عوارض و عواید موضوع بندهای ۳ و ۴ماده ۱۳ قانون تشکیل شوراهای آموزش و پرورش در استانها، شهرستانها و مناطق کشور مصوب ۱۳۷۲ را در سال ۱۳۷۶ دریافت و به حسابی که به همین منظور توسط خزانه‌داری کل تعیین می‌شود، واریز نماید.

۳. مطالبات دولت از اشخاص بابت دو درصد(۲٪)فروش کالاها و خدمات موضوع بند«د»تبصره ۸ قوانین بودجه سال‌های ۱۳۷۴ و ۱۳۷۵ کل کشور توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی وصول و به حساب درآمد موضوع این بند واریز خواهدشد.

۴. درآمدهای موضوع این بند برطبق مقررات اجرایی قانون مالیات‌های مستقیم قابل وصول می‌باشد.

تبصره ۳۳

.....

ز. سازمان حمل و نقل و پایانه‌های کشور موظف است در سال ۱۳۷۶ در کلیه بارنامه‌های صادره از طریق شرکتهای حمل و نقل کالا کد اقتصادی صاحبان کالا را درج و جهت وصول مالیات اطلاعات لازم را در اختیار وزارت امور اقتصادی و دارایی قراردهد.

تبصره ۳۴

الف- به منظور بازنگری در تشکیلات و روشهای دریافت مالیات و افزایش کارآیی نظام مالیاتی و تحقق درآمدهای مالیاتی پیش‌بینی شده در سال ۱۳۷۶ به وزارت امور اقتصادی و دارایی اجازه داده می‌شود:

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۱. نسبت به استخدام ۱۵۰۰ نفر نیروی انسانی موردنیاز از محل اعتبار جاری ردیف ۱۱۰۰۳۰ تا سقف سه میلیارد و پانصدمیلیون (۳٫۵۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰)ریال به تشخیص وزیر امور اقتصادی و دارایی اقدام نماید.

۲. اعتبارات جاری ردیف ۱۱۰۰۳۰ هزینه وصول درآمدهای مالیاتی و اعتبار عمرانی ردیف مذکور موضوع طرح توسعه، احداث و خرید ساختمان تجهیزات و مطالعه در جهت تحول نظام مالیاتی کشور دراختیار وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار خواهدگرفت تا ضمن ابلاغ و توزیع بین واحدهای مرکزی و ادارات کل امور اقتصادی و دارایی استانها براساس مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه برای نیل به اهداف فوق و انجام هزینه‌های پرسنلی و جاری و سایر هزینه‌های ضروری ناشی از اجرای تبصره ۳۴ قانون بودجه سال ۱۳۷۵ به مصرف برسد.

ب. در سال ۱۳۷۶ مبلغ مندرج در ماده ۸۵ قانون وصول برخی از درآمدهای دولت و مصرف آن در موارد معین ، از پنج هزار (۵۰۰۰) ریال به ده‌هزار (۱۰٫۰۰۰) ریال افزایش می‌یابد.

تبصره ۶۶

الف. کلیه مؤسسات ، کارخانجات و شرکت‌های دولتی و تحت پوشش دولت مکلفند در سال ۱۳۷۶ نسبت به بهینه‌سازی مصرف انرژی در فرآیند تولید کالاهای انرژی‌بر اقدام نمایند. واحدهای مزبور درصورت نیاز مجاز هستند یک درهزار درآمد خود را در این رابطه هزینه نمایند. هزینه‌های انجام شده توسط واحدهای فوق (درصورت مبادله موافقتنامه با سازمان برنامه و بودجه) و همچنین هزینه‌های انجام شده توسط کلیه مؤسسات ، کارخانجات و شرکتهای خصوصی درجهت اصلاح ساختار انرژی به عنوان هزینه‌های قابل قبول منظور خواهدشد.

ماده واحده اصلاح ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۶۶ و اصلاحات بعدی آن

ماده ۸۴. تا میزان شصت برابر حداقل حقوق مبنای جدول حقوق موضوع ماده «۱» قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت مصوب ۱۳۷۰، درآمد سالانه مشمول مالیات حقوق کلیه حقوق‌بگیران از جمله کارگران مشمول قانون کار، از یک یا چند منبع ، از پرداخت مالیات معاف می‌شود.

تبصره ۱. مالیات اضافه‌کاری برای کارمندان مشمول قانون نظام هماهنگ و کارگران مشمول قانون کار یکسان محاسبه و دریافت می‌گردد.

میزان اضافه‌کار قابل محاسبه برای کارگران مشمول قانون کار بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) ساعات کار روزانه نخواهدبود.

تبصره ۲. بیست و پنج درصد (۲۵٪) مالیات حقوق ، تا مبلغ دوازده برابرحداکثر حقوق موضوع ماده ۸ لایحه قانونی مربوط به حداکثر و حداقل حقوق مستخدمین شاغل و بازنشسته و آماده به خدمت مصوب ۱۳۵۸/۲/۴ شورای انقلاب جمهوری اسلامی ایران در سال علاوه بر اعمال معافیت موضوع این ماده بخشوده می‌شود و نسبت به مازاد آن، مالیات براساس نرخهای مقرر در ماده ۱۳۱ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

۱۳۷۱ محاسبه می‌شود.

قانون فوق مشتمل بر ماده واحده در جلسه علنی روز یکشنبه مورخ نوزدهم اسفندماه یکهزار و سیصدو هفتاد و پنج مجلس شورای اسلامی تصویب و درتاریخ ۱۳۷۵/۱۲/۲۶ به تأیید شورای نگهبان رسیده است.

علی‌اکبر ناطق نوری رئیس مجلس شورای اسلامی

حضرت حجةالاسلام والمسلمین جناب آقای هاشمی رفسنجانی

ریاست محترم جمهوری اسلامی ایران

پیرونامه شماره ۷۹۵/ق مورخ ۱۳۷۵/۱۲/۲۸ درباره قانون اصلاح ماده ۸۴ قانون مالیاتهای مستقیم و اصلاحات بعدی آن، عبارت "این بخشودگی مانع استفاده از بخشودگی مقرر در ماده ۹۲ قانون یادشده نیست. این قانون از تاریخ ۱۳۷۶/۱/۱ لازم‌الاجراست." در انتهای تبصره ۲ از قلم افتاده است، خواهشمنداست دستورفرمائید در نسخه ابلاغی اعمال نمایند. علی‌اکبر ناطق نوری رئیس مجلس شورای اسلامی

از قانون موافقتنامه حمل و نقل بین‌المللی جاده‌ای بین دولت جمهوری اسلامی ایران و دولت جمهوری آذربایجان

ماده ۷. مالیاتها و عوارض

۱. وسایل نقلیه ثبت‌شده در قلمرو هر یک از طرفهای متعاهد که برای حمل و نقل مسافر یا کالا مورداستفاده قرار می‌گیرند طبق این موافقتنامه از مالیاتها و عوارضی که در سرزمین طرف متعاهد دیگر به مالکیت و استفاده از وسایل نقلیه موتوری و همچنین انجام عملیات حمل و نقل تعلق می‌گیرد، معاف خواهندبود.

۲. معافیت مورداشاره در بند(۱)این ماده درصورتی اعطا خواهدشد که وسیله نقلیه هریک از طرفهای متعاهد برمبنای ورود موقت به سرزمین طرف متعاهددیگر، واردشده باشد.

ماده ۸. تشریفات گمرکی

۱. ورود موقت وسایل نقلیه به سرزمین طرف متعاهد دیگر، مشمول قوانین و مقررات داخلی طرف متعاهد یادشده خواهدبود.

۲. موادسوختنی موجود در مخازن سوخت استاندارد وسیله نقلیه یکی از طرفهای متعاهد که به طور موقت به سرزمین طرف متعاهد دیگر وارد می‌شود از پرداخت مالیاتها و عوارض ورودی معاف بوده و مشمول ممنوعیت‌ها و محدودیت‌های وارداتی نخواهدبود، مشروط بر آنکه این مخازن از ابتدا توسط کارخانه سازنده وسیله نقلیه برروی آن نصب شده باشد.

۳. قطعات یدکی واردشده به منظور تعمیر یک وسیله نقلیه معین که قبلاً به صورت موقت واردشده است، به طورموقت از پرداخت مالیاتها و عوارض ورودی بدون هیچگونه ممنوعیت و محدودیت وارادتی معاف خواهندبود.

طرفهای متعاهد می‌توانند مقررکنند که برای اینگونه قطعات، پروانه ورودموقت صادرشود. قطعات یدکی تعویض شده را باید برابر قوانین و مقررات داخلی طرف متعاهدی که این قطعات به سرزمین آن واردشده

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

ترخیص قطعی نمود یا عودت داده یا تحت نظارت مقامات گمرکی مربوط از خیز انتقاع ساقط نمود (منظور از ساقط نمودن از حیزانتفاع ، اعراض می‌باشد) و یا به طور مجانی در اختیار مقامهای گمرکی طرف اخیرالذکر قرارداد.

۴.کارکنان وسایل نقلیه جاده‌ای مجاز خواهندبود لوازم شخصی مستعمل و وسایل و ابزار تعمیر راکه به طورمعمول در وسیله نقلیه با خوددارند و درطول سفر موردنیاز می‌باشد، به طور موقت با خود حمل نمایند.

دادنامه شماره ۸۱ - ۷۶ مورخ ۷۵/۵/۲۰ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی : ۱- آقای ابراهیم کشوردوست ۲- شرکت صنایع پمپسازی ایران (پمپیران) ۳- شرکت پگاه اصفهان ۴- خسرو دهقانی ۵- شرکت صنایع مس شهیدباهنر ۶- شرکت تهران کسری با مسئولیت محدود.

موضوع شکایت و خواسته : ابطال بخشنامه شماره ۵۰۱۵۸/ ۳۵۵۸ - ۳۰/۵ - ۷۳/۹/۲۳ و ۳۳۹۶۲/ ۸۵۹۵ - ۳۰/۴ - ۷۴/۸/۱ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی .

مقدمه : شکات طبق دادخواستهای تقدیمی اعلام داشته‌اند، ۱- بخشنامه شماره ۵۰۱۵۸/ ۳۵۵۸ - ۳۰/۵ - ۷۳/۹/۲۳ معاون درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی که مقررات ماده ۱۳۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۷۱/۲/۷ را ناظر به آن دسته از واحدهای تولیدی واجدشرایط دانسته است که مجوز تاسیس آنها از ۷۱/۱۲/۷ به بعد صادر شده یا بشود، مغایر با نص صریح ماده مزبور می‌باشد، زیرا ماده ۱۳۲ اصلاحی ناظر به واحدهای تولیدی واجد شرایط است که حسب مورد برای آنها کارت شناسائی یا پروانه بهره‌برداری صادر می‌شود. حذف پروانه بهره‌برداری در بخشنامه فوق‌الذکر موجب تضییع حقوق آن دسته از واحدهای تولیدی است که مجوز تأسیس خود را قبل از تاریخ ۷۱/۲/۷ اخذ کرده‌اند و بموجب قوانین مصوب قبل از ۷۱/۲/۷ مشمول معافیت مالیاتی نبوده‌اند لیکن بعد از ۷۱/۲/۷ پروانه بهره‌برداری اخذ و به بهره‌برداری رسیده‌اند و بموجب مقررات ۱۳۲ اصلاحی مشمول معافیت مالیاتی شده‌اند. چون نتیجه‌گیری مندرج در آخر بخشنامه مزبور باستناد مواد ۹۷ و ۹۸ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۴۵ و ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۶۶/۱۲/۳ مجلس شورای اسلامی شده است که ناظر به آن دسته از واحدهای تولیدی واجدشرایط خواهدبود که از تاریخ تصویب مواد مزبور از طرف مراجع ذیربط برای آنها پروانه یا کارت تأسیس صادر شده است مقررات قانون سابق نمی‌تواند ناسخ مقررات لاحق یعنی ماده ۱۳۲ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۷۲/۲/۷ گردد که ناظر به آن دسته از واحدهای تولیدی واجدشرایط خواهدبود که از تاریخ تصویب این ماده از طرف مراجع ذیربط برای آنها کارت شناسائی یا پروانه بهره‌برداری صادر می‌شود.

۲- بخشنامه شماره ۳۳۹۶۲/ ۸۵۹۵ - ۳۰/۴ مورخ ۷۴/۸/۱ - همواره صدور مجوز تأسیس و همچنین شروع بهره‌برداری مقدم به صدور کارت شناسائی و پروانه بهره‌برداری است. منطوق ماده ۱۳۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم موید این معناست که اگر بهره‌برداری از یک واحد تولیدی و معدنی قبل از تصویب اصلاحیه آغاز شده باشد، مشمول آثار قانونی قلمداد می‌گردند. درج قید «...از تاریخ بهره برداری ...)در متن قانون آگاهانه و عامداً صورت پذیرفته است . اگر این قید از متن قانون حذف گردد، شمول آثار معافیت مالیاتی به

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

تاریخ صدور کارت شناسائی یا پروانه بهره‌برداری بر می‌گردد و با درج این قید، شمول این معافیت به تاریخ شروع بهره‌داری معطوف می‌گردد. معاونت درآمدهای مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی ضمن بخشنامه لاحق (۷۴/۸/۱) همان دیدگاه بخشنامه سابق (۷۳/۹/۲۳) را به صورتی دیگر بیان نموده است. نامبرده ضمن بخشنامه اخیر عبارت «...از تاریخ بهره‌داری ...»مندرج در قانون را محذوف دانسته و مقرر نموده است که اگر یک واحدتولیدی باستناد مجوز تأسیس ماخوذه قبل از تاریخ ۷۱/۲/۷ یعنی تاریخ تصویب ماده ۱۳۲ اصلاحی واحد خود را راه‌اندازی نموده به بهره‌برداری رسانیده باشد ولی پروانه بهره‌برداری او بعد از این تاریخ صادر شده باشد مشمول معافیت قرار نمی‌گیرد بلکه مشمول شرایط و مقررات قبل از قانون مزبور خواهدبود. اگر بخواهیم نظر معاونت مزبور را بپذیریم باید قبول کنیم که عبارت «...از تاریخ بهره‌داری ...» مندرج در متن قانون عبارت زائدی است زیرا دیدگاه آن معاونت با حذف این عبارت تأمین می‌گردد تنها در این صورت نگرش معاونت یادشده قابل پذیرش است .این برخورد مبتنی بر اشتباه است . حذف عبارت «...از تاریخ بهره برداری ...)از متن ماده ۱۳۲ مازالذکر یعنی اسنادلغو بر مقنن و این عمل قبیحی است . معاونت مالیاتی وزارت امور اقتصادی و دارایی اگر به اعمال صحیح قانون می‌پرداخت و مبادرت به صدور بخشنامه های غیرقانونی نمی‌نمود منتهی به طرح سئوالات مکرر نمی‌شد و منتج به اعمال شیوه‌های متفاوت نمی‌گردید و اشکالی نیز بروز نمی‌کرد زیرا متن قانون روشن و خالی از ابهام است.

نماینده قضائی وزارت امور اقتصادی و دارایی در پاسخ به شکایات شکات طی نامه شماره ۱۰۴۹۲ - ۹۱ مورخ ۷۴/۱۱/۸ اعلام داشته آن دسته از واحدهای تولیدی که تاریخ صدور پروانه بهره‌برداری و نیز تاریخ بهره برداری آنها بعد از مقطع زمانی ۷۱/۲/۷ باشد مشمول معافیت موضوع ماده ۱۳۲ اصلاحی بوده و چنانچه واحد تولیدی پیش از تاریخ ۷۱/۲/۷ شروع به بهره‌برداری نموده باشد (ولو با اخذ پروانه بهره‌برداری ، بعد از تاریخ مذکور) با رعایت شرایط مندرج در ماده ۱۳۲ قبل از اصلاح و تبصره‌های آن محق به استفاده از معافیت مقرر در ماده ۱۳۲ اشعاری قبل از اصلاح خواهدبود.

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ فوق به ریاست حجةالاسلام والمسلمین اسماعیل فردوسی‌پور و با حضور رؤسای شعب دیوان تشکیل و پس از بحث و بررسی و انجام مشاوره با اکثریت آراء بشرح آتی مبادرت به صدور رأی می‌نماید.

رأی هیأت

ملاک برخورداری از معافیت موضوع ماده ۱۳۲ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۷۱/۲/۷ صدور کارت شناسائی و یا پروانه بهره‌برداری پس از تصویب قانون مزبور است . بنابراین مدلول بخشنامه‌های شماره ۵۰۱۵۸/ ۳۵۵۸ - ۵ - ۳۰ - ۷۳/۹/۲۳ و ۳۳۹۶۲ / ۸۵۹۵ - ۳۰/۴ - ۷۴/۸/۱ که معافیت مالیاتی فوق‌الذکر را علاوه بر شرایط مندرج در اصلاحیه مذکور مقید به عدم شروع بهره‌برداری قبل از تاریخ تصویب اصلاحیه مزبور(۷۱/۲/۷)نموده است ، خلاف قانون تشخیص و ابطال می‌گردد. رئیس هیئت عمومی دیوان عدالت اداری - اسماعیل فردوسی‌پور

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

عناوین مقالات و مطالبِ

پانزده شماره نخست مجله مالیات

(دوره یکم انتشار)

همان‌گونه که خوانندگان ملاحظه می‌کنند، مجله مالیات چه از لحاظ شکل و چه از جهت مشارکت بیشتر نویسندگان در تنظیم مطالب آن، کیفیت‌تازه‌ای پیداکرده‌است. به همین سبب دور جدید انتشار مجله تحت عنوان «دورهٔ دوم» نامگذاری شده، که نسخه حاضر نخستین شماره از این دوره محسوب می‌گردد. به‌منظور آن که امکان آگاهی کلی نسبت به مطالب شماره های دوره یکم نیز برای خوانندگان فراهم آید، عناوین ۱۵ شماره قبلی ذیلاً درج می‌گردد. پس از عنوان هر مقاله یا مطلبی شماره صفحه مربوط به همان عنوان داخل پرانتز ذکر شده، و عناوین از یکدیگر به کمک مربع کوچکی جدا شده‌اند.

شماره اول

سرآغاز (۲) □ تشخیص مالیات بر درآمد فعالیت‌های پیمانکاری (۴) □ حرفه مشاوره مالیاتی و توصیه‌های کنفدراسیون مالی اروپا(۱۱) □ بیمه‌های اتکائی و رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی (۱۴) □ گزیده‌های تاریخی (۱۸) □ سیاست‌های مالی برای کنترل آلودگی (۲۲) □ سیاستگزاری و اصلاح نظام مالیاتی در کشورهای در حال توسعه (۳۲) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۹) □ اردوگاه سابق شرق و مساله مالیات (۴۵) □ خبرها (۴۹) □ معرفی کتاب (۵۵) □ مقررات، آراء وبخشنامه‌های مالیاتی (۵۷)

شماره دوم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مصاحبه با آقای دکتر محسن نوربخش وزیر امور اقتصادی و دارائی (۳) □ استفاده از تکنولوژی مدرن اطلاعاتی در امور مالیاتی (۶) □ مالیات بر ارزش افزوده (۹) □ ضرورت تغییر بموقع نرخ های مالیاتی (۱۳) □ سیاست‌های مالی برای کنترل آلودگی (۱۵) □ مالیات بردرآمد مستغلات (اجاره املاک) (۲۷) □ دستورالعمل

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

جدید صدور گواهی انجام معاملات املاک (۳۰) □ مالیات سود سهام (۳۲) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۴) □ اقتصاد دانان و مالیات (۳۴) □ تفسیری بر خط سیر مالیاتی اروپا (۴۰) □ گزیده‌های تاریخی (۴۲) □ آشنائی مؤدیان با نکات حائز اهمیت مالیاتی (۴۵) □ خبرها (۵۰) □ معرفی کتاب (۵۴) □ مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی (۵۵)

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Special Interview with Dr. Mohsen Noorbakhsh the Minister of Economic Affairts and Finance (2) □ Information Technology and Tax Administration (4) □ Abstracts of Persian Articles (6)

5. Tax News in Brief 6

شماره سوم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ از قرارداد مالیات مضاعف ایران و فرانسه چه خبر؟ (۳) □ رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی و مساله تفسیر قانون (۵) □ ضرورت ایجاد تحول اساسی در نظام مالیاتی ایران (۸) □ دشواری‌های فهم و اجرای قوانین مالیاتی (۱۱) □ مالیات بر درآمد و نقش آن در اقتصاد کشور (۱۴) □ اندوخته وذخیره (۱۹) □ هیات‌های حل اختلاف مالیاتی (۲۱) □ مالیات بر ارزش افزوده (۲۳) □ آشنائی با مالیات بر فروش (۲۴) □ مبحثی از حقوق بین‌الملل مالیاتی (۲۷) □ مالیات دلالی و کمیسیونری معاملات خارجی (۳۱) □ شورای عالی مالیاتی، قوانین استفساریه و دیوان عدالت اداری (۳۵) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۷) □ اقتصاد دانان و مالیات (۴۱) □ گزیده‌های تاریخی (۴۴) □ خبرها (۴۶) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۵۰) □ مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی (۵۳) □ معرفی کتاب (۵۷)

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ What about the Iran-France Tax Treaty (2) □ A verdict of the Supreme Council of Taxation and Interpretation of law (3) □ Abstracts of Persian Articles (4) □ Tax News in Brief (5)

شماره چهارم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ استان اصفهان و مسائل اقتصادی و مالیاتی آن - مصاحبه با مدیر کل اقتصاد و دارائی اصفهان (۳) □ لزوم بازنگری روش‌های اجرائی در نظام مالیاتی ایران (۸) □ فی‌التاخیر آفات (۱۰) □ مساله انرژی و سیاست مالیاتی (۱۲) □ مالیات بر درآمد و نقش آن در اقتصاد کشور (۱۸) □ مالیات بر درآمد شرکت‌ها و اشخاص حقوقی (۲۰) □ مبحثی از حقوق بین‌الملل مالیاتی : قیمت گذاری انتقالی (۲۴) □ مالیات به زبان ساده : مالیات بر ارث (۲۸) □ مالیات بر فروش املاک (۳۱) □ نظام مالیاتی جمهوری‌های سابق شوروی (۳۵) □ پاسخ به خوانندگان (۳۷) □

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۹) □ خبرها (۴۲) □ پرسش‌های مالیاتی از اقتصاد دانان (۴۵) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۶) □ مقررات، آراء و بخشنامه‌های مالیاتی (۵۰) □ معرفی کتاب (۵۶)

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Delaying Causes Troubles (2) □ Tax News in Brief (3) □ Abstracts of Persian Articles (5)

شماره پنجم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ شرحی بر تبصره‌های مالیاتی قانون بودجه سال ۱۳۷۳ (۳) □ ساده‌نگاری یا ساده‌انگاری قانون مالیات‌ها (۶) □ مالیات بهینه و استفاده از منحنی لافر (۸) □ تحول در سازمان مالیاتی (۱۰) □ مشاوره رایگان برای مؤدیان مالیاتی (۱۴) □ مسائل مربوط به مالیات بر درآمد حقوق کارکنان خارجی شاغل در ایران (۱۵) □ رابطه میان یک ماده قانونی و تبصره‌های آن، بحثی پیرامون ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم (۲۰) □ آراء شورای عالی مالیاتی و تعذر در اجرای قانون (۲۲) □ ایالات متحده آمریکا - ۶۰۰۰ وکیل مالیاتی (۲۴) □ مالیات به زبان ساده: مالیات بر فروش حق واگذاری محل (۲۵) □ پاسخ به خوانندگان (۲۸) اقتصاد دانان و مالیات (۲۹) □ مسابقه بین دولت روسیه و مؤدیان مالیاتی (۳۵) □ اصطلاحات بین‌المللی مالیاتی (۳۷) □ خبرها (۴۱) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۵) □ پرسش‌های مالیاتی از اقتصاد دانان (۴۹) □ مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء هیات عمومی شورای عالی مالیاتی (۵۰) □ معرفی کتاب (۵۵)

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ State-Owned Companies (3) □ Tax News in Brief (5) □ Abstracts of Persian Articles (7)

شماره ششم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ نقش مالیات و مقررات مالیاتی بر کنترل درآمدهای ناشی از فعالیت توزیع کالاها و خدمات (۳) □ تشکیل اداره کل امور هیات‌های حل اختلاف مالیاتی، گامی در جهت بهبود دادرسی مالیاتی (۶) □ دکترین انگیزه شغلی در ارتباط با ترفند مالیاتی (۸) □ اوضاع و احوال مالیاتی در ارتباط با اروپای شرقی و مرکزی (۱۲) □ شماره اقتصادی و نحوه کاربرد آن (۱۸) □ فرار مالیاتی و اقتصاد پنهان (۲۲) □ وکالت مالیاتی (۲۳) □ هیات حل اختلاف همعرض و رعایت نظر شورای عالی مالیاتی (۲۵) عام و خاص قاعده ای مهجور - شرحی بر رای هیات عمومی شورای عالی مالیاتی (۲۸) □ آفریقای جنوبی - تولدی تازه و مقررات جدید مالیاتی (۳۱) □ رای شورای عالی مالیاتی در باب صنعت چاپ (۳۲) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۳) □ خبرها (۳۸) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۲) □ پاسخ به خوانندگان (۴۶) □ پرسش‌های مالیاتی (۴۷) □ معرفی کتاب (۴۸) □ مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء شورای عالی مالیاتی (۵۰)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Salary taxes of Foreign Employees (3) □ Tax News in Brief (6) □Book Review (8) □ Abstracts of Persian Articles (9)

شماره هفتم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ درآمدهای ناشناخته در سیستم مالیاتی و معافیت‌های پنهان (۳) □ میز گرد مالیاتی (۱۲) □ نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در کشورهای عضو OECD (۱۴) □ فدراسیون مالزی - به مناسبت خبر راجع به قرارداد مالیاتی ایران و مالزی (۲۳) □ گرایش‌های نوین مالیاتی - تاکید بر تحری واقعیات و اقبال به اصل برائت (۲۶) □ یک سند مالیاتی از دوران افشاریه (۲۹) □ سخنی در باب فرهنگ مالیاتی (۳۰) □ پاسخ پرسش‌های مالیاتی (۳۱) □ نظریه سیستم‌هاو مبانی نگرش سیستمی برمسائل مالیاتی (۳۲) □ بانک اطلاعات مالیاتی کانادا، سیستمی برای راهنمائی مؤدیان مالیاتی (۳۴) □ راهگشائی برای تجدید ارزیابی شرکت‌ها (۳۷) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۹) □ پاسخ به خوانندگان (۴۲) □ خبرها (۴۳) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۷) □ مقررات، و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء شورای عالی مالیاتی (۵۰)

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Onus Probandi, on whom does it rest? (3) □ Tax News in Brief (7) □ Abstracts of Persian Articles (10)

شماره هشتم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مصاحبه با آقای ایرانبدی معاون درآمدهای مالیاتی وزارت اقتصاد و دارائی (۳) □ بخش مالیاتی قانون بودجه سال ۱۳۷۴، تکرار قضایای گذشته (۷) □ نقش آگهی‌های تبلیغاتی در شنایائی درآمدهای ناشناخته بخش توزیع (۱۰) □ نقدی بر مبانی تشکیل سازمان در نظام مالیاتی ایران (۱۲) □ رفرم مالیاتی با هدف نیل به تمکین مالیاتی (۱۴) □ سخنی در باب فرهنگ مالیاتی (۱۸) □ بررسی‌های تطبیقی - نرخ مالیات بر شرکت (۲۰) □ تاریخ مالیات - مفهوم حواله مالیاتی و نقش آن در تاریخ مالیاتی ایران (۲۸) □ پاسخ به خوانندگان (۳۰) □ طنز - فال مالیاتی (۳۱) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۲) □ معرفی کتاب (۳۶) □ خبرها (۳۸) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۳) □ مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء شورای عالی مالیاتی (۴۷) □

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Tax Avoidance, Tax evasion, and cases of Hidden Tax Exemption (2) □ Tax News in Brief (7) □ Abstracts of Persian Articles (10)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

شماره نهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مصاحبه با مسئولان مجمع امور صنفی صنوف تولیدی و خدمات فنی تهران (۳) □ بر مصوبه هیات وزیران در خصوص «الزام بر وجود نمایندگی ثبت شده فروشندگان خارجی در ایران» چه گذشت؟ (۹) □ بحث تحلیلی پیرامون مالیات بر ارزش افزوده (۱۳) □ «درآمد واقعی» و «واقعیات امر» - نارسائی‌های واژه گزینی در قانون مالیات‌های مستقیم (۱۹) □ مدیریت نوین مالیاتی (۲۱) □ بررسی‌های تطبیقی - نرخ مالیات بر شرکت در ایران و فرانسه (۲۷) □ پاسخ به خوانندگان (۳۳) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۴) □ معرفی کتاب (۳۹) □ خبرها (۴۱) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۶) □ مقررات و بخشنامه‌های و آراء شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری (۴۹)

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Tax Problemc Faced by the Workshop Owners (2) □ Tax News in Brief (6) □ Book Review (10) □ Abstracts of Persian Articles (11)

شماره دهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ استان خراسان و مسائل مالیاتی و اقتصادی آن - مصاحبه با مدیر کل امور اقتصادی و دارائی خراسان (۳) □ بحث تحلیلی پیرامون مالیات بر ارزش افزوده (۱۲) □ سیاست توسعه نرم افزار کامپیوتری در هند و جنبه‌های مالیاتی آن (۱۸) □ وزرای دارائی دوران مشروطیت (۲۱) □ ماهیت ۱۰درصد اضافی موضوع مواد ۲۱۱ و ۲۱۵ قانون مالیات‌های مستقیم: شرحی بر رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۲۲) □ پاسخ به خوانندگان (۲۴) □ قانون نحوه جلوگیری از آلودگی هوا- جای خالی ابزارها و انگیزه‌های مالیاتی (۲۶) □ بررسی‌های تطبیقی: نرخ مالیات بر شرکت: تایلند، تایوان، و ایران (۲۷) □ اصطلاحات بین‌المللی مالیاتی (۳۴) □ خبرها (۳۹) □ ورزش، پول، و رسوائی مالیاتی (۴۲) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۴) □ سندی از وزارت مالیه دوران مشروطیت (۴۶) □ مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی، و آراء هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۴۸)

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Taxation in the Province of Khorasan (3) □ Tax News (7) □ Abstracts of Persian Articles (11)

شماره یازدهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ صلاحیت قانونی نقض و ارجاع شورای عالی مالیاتی، و امکان انتفاء آن برحسب رویه برخی از هیأت‌های معرض (۳) □ نکاتی چند پیرامون موافقتنامه‌های حمل و نقل بین‌المللی کالا و مسافر و مقررات مالیاتی آنها (۷) □ انتخاب، آموزش، و ارتقاء کادر مالیاتی در جمهوری فدرال آلمان (۱۱) □ وزرای

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

دارائی ایران (۱۴) □ سود سرمایه‌ای ناشی از افزایش قیمت سهام و تشخیص مالیات آن (۱۵) □ عملکرد مالیاتی سفارتخانه‌ها و نمایندگی‌های دیپلماتیک خارجی در زمینه مالیات حقوق و غیره (۱۹) □ مالیات وبهینه سازی فعالیت‌های اقتصادی (۲۲) □ بررسی‌های تطبیقی: نرخ مالیات بر شرکت در ونزوئلا و نیجریه و مقایسه آن باایران □ (۲۸) □ از تاریخ مالیات: ایران باستان - دوران هخامنشی (۳۳) □ یک سند مالیاتی از زمان جنگ جهانی اوّل (۳۵) □ نامه‌های خوانندگان (۳۷) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۹) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۴) □ (۱۵) □ قوانین، تصویبنامه‌ها، و بخشنامه‌های مالیاتی، و آراء هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۴۷)

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Nature of "Additional 10%", A Comment on Articles 211 and 215 of the Direct Taxation Act (3) □ Tax News (7) □ Abstracts of Persian Articles (11)

شماره دوازدهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مسائل مالیاتی و اقتصادی استان همدان - مصاحبه مدیر کل امور اقتصادی و دارائی همدان (۳) □ طرح ایجاد حوزه‌های مالیاتی خاص صنفی و توافق با اتحادیه‌ها مصاحبه با مدیرکل اطلاعات و خدمات مالیاتی (۱۰) □ مدارس و دانشگاه‌های غیر انتفاعی شرحی بر رای هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۱۲) □ نرم افزار کامپیوتری و مسائل مالیاتی آن در جمهوری کره (کره جنوبی) (۱۵) □ جایزه خوش‌حسابی و مرجع رسیدگی به اختلافات ناشی از آن (۱۹) □ حقوق ایران و اصول مالیاتی (۲۲) □ تجدید مطلع یا گشودن دوبارهٔ پروندهٔ مؤدیان در نظام مالیاتی پاکستان (۲۵) □ یک سند مالیاتی از دوران صفویه (۳۰) □ بررسی‌های تطبیقی: نرخ مالیات بر شرکت در کنیا و شیلی و مقایسه آن باایران (۳۱) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۳۷) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۴۰) □ قوانین و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی (۴۶) □ نامه‌های خوانندگان (۴۶) □ معرفی منابع برای پژوهش در مسائل مالیاتی (۵۲) □

بخش انگلیسی

ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Non-Profit Schools and Universities, a Comment on the Opinion Expressed by the Supreme Council of Taxation (2) □ Tax News (5) □ Abstracts of Persian Articles (8)

شماره سیزدهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مسائل مالیاتی و اقتصادی استان هرمزگان - مصاحبه بامدیر کل امور اقتصادی و دارائی هرمزگان (۳) □ بررسی تحلیلی و تطبیقی پیرامون قراردادهای جدید مالیاتی ایران (۸) □ وحدت سیستم حسابداری در نظام‌های مالیاتی و بازرگانی ژاپن (۱۷) □ یک سند مالیاتی از دوران قاجار (۲۴) □ آیا نظام مالیاتی ایران به روش مبنای تعهدی روی آورده‌است؟ (۲۵) □ بررسی یک موجود حقوقی تازه: گروه منافع اقتصادی اروپائی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

(EEIG) (۲۸) □ شورای نگهبان و نکات تازه در تفسیر قانون (۳۱) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۴) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۳۹) □ خبرهای مالیاتی (۴۳) □ قوانین، تصویبنامه‌ها، بخشنامه‌های مالیاتی و آراء هیأت‌های عمومی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری (۴۷) □

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Treaty Developments, a Comment on Recent Tax Treaties Concluded with a dozen of Foreign Countries (2) □ Tax News (7) □ Abstracts of Persian Articles (12)

شماره چهاردهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مسائل مالیاتی و اقتصادی استان خوزستان - مصاحبه با مدیر کل امور اقتصادی و دارائی هرمزگان (۳) □ دیوان عدالت اداری، و آراء هیأت عمومی شورای عالی‌مالیاتی (۸) □ موارد عفو مالیاتی در تاریخ معاصر سریلانکا (۱۲) □ معافیت‌ها و هزینه‌ها، در ارتباط با مزایای غیر نقدی کارگران (۱۶) □ بررسی تحلیلی و تطبیقی پیرامون قراردادهای جدید مالیاتی ایران (۱۹) □ تفسیر قوانین مالیاتی (۲۷) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۴) □ خبرهای مالیاتی (۴۰) □ معرفی کتاب (۴۶) □ قوانین، تصویبنامه‌ها و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء هیأت‌های عمومی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری (۴۸)

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Treaty Development, , a Comment on Recent Tax Treaties Concluded with a dozen of Foreign Countries (Part Two) (2) □ Tax News (8) □ Abstracts of Persian Articles (11)

شماره پانزدهم

بخش فارسی

سرآغاز (۲) □ مسائل مالیاتی و اقتصادی استان فارس - مصاحبه با مدیر کل امور اقتصادی و دارائی فارس (۳) □ حقوق مؤدّی در قانون مالیاتی ایران (۷) □ گزارش مختصری از حسابداری دادوستد ارزی در ایران (۱۱) □ تنظیم قانون مالیاتی (۱۸) □ بررسی تحلیلی و تطبیقی پیرامون قراردادهای جدید مالیاتی ایران (۲۵) □ اصطلاحات مالیاتی بین‌المللی (۳۴) □ آراء مراجع عالی قضائی - مالیاتی (۴۰) □ خبرهای مالیاتی (۴۶) □ قوانین، تصویبنامه‌ها و بخشنامه‌های مالیاتی و آراء هیأت‌های عمومی شورای عالی مالیاتی و دیوان عدالت اداری (۵۳)

بخش انگلیسی ENGLISH SECTION

From the President (1) □ Treaty Development, a Comment on Recent Tax Treaties Concluded with a dozen of Foreign Countries (Part Three) (2) □ Abstracts of Persian Articles (8)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

readership possibility to have a general idea about the content of the previous issues of the journal, we have inserted a cumulative index of all articles and subjects contained in the first 15 issues of our publication.

REGULATIONS AND RULINGS

The texts of latest laws, regulations, and opinions of the Supreme Council of Taxation are reported in the Persian section of the Journal. A part of the same is presented in English section under the heading "Tax News".

TAX GLOSSARY

Several tax terms and expressions are presented and defined in each issue of Maliyat journal. Detailed explanations follow the definition of the terms.

Consumption Tax, a Suitable Tax for Iran

The author introduces some general observation regarding the role of taxation in the society and imperative needs that require governments to resort to taxation in all countries. Then the characteristics of consumption tax are analyzed and reasonings are presented in favor of this particular kind of taxation as an appropriate tax for a country like Iran. The article is divided into two parts. The first part is provided in the current issue, and the second and last part will be presented in the next issue of the journal.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

taxation aspects of foreign exchange transactions. The author presents several proposals for solution of existing problems and discrepancies in the field of accountancy and taxation of this kind of transactions.

Tax Concepts and Theories at a Glance

Several Common Terms are defined and the history of evolution of theories in the field of taxation is presented in brief.

Criticism on an article

An article had been printed in the issue No. 14 of Maliyat journal regarding the legal competence of the Administrative Court of Justice in the field of tax claims. The author of that article was of the opinion that the Court is not competent to receive and review complaints against the opinions rendered by the Plenary Board of the Supreme Council of Taxation. This article triggered reactions, especially among the tax advisors, and critical responses were received by the office of the journal. Two cases of these criticisms are printed in the present issue of the journal without any judgment about their merits

Cumulative Index

As was mentioned above, Maliyat journal has commenced a new stage of its publication. The new stage in beginning with the present (sixteenth) issue. To give our

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

Interview with the Director General of Finance and Economy of the Province of Tehran

We had an interview with Mr. Gholamreza Haydari Kord-e Zanganeh, Director General of the Economic Affairs and Finance of the Province of Tehran. This Province includes several cities in the central area of Iran. The text of this interview is reflected in the Persian section. A brief presentation of economic situation of the Province is introduced, then the interviewee provides information concerning the issues and problems of the Directorate General under his supervision.

Economic and Taxation Issues in the Province of Fars (part two)

The first part of the interview with the Director General of Economic Affairs and Finance of the province of Fars had been printed in the last issue of Maliyat journal. The second and last part of the same interview is printed in the present issue. The interview contains a brief presentation of economic perspective of the Province, then it reviews the taxation issues in detail.

A brief Report on Accountancy of the Foreign Exchange Transactions in Iran (part two)

The first part of this article was provided in the last issue of the journal, and the remaining is presented in the issue at hand. The subjects commented on in this part are focused on the

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

special circular. It has been stated in the circular that the houses used by the families of martyrs, are given to them as a kind of assistance and charity, and no landlord-tenant relationship does exist in this case. The charitable help of this kind is - under the relevant regulations of the Direct Taxation Act - exempted from taxation whatsoever. Therefore, the tax officials are ordered to stop demandinog taxes in this respect

ABSTRACTS OF PERSIAN ARTICLES

EDITORIAL

The Editorial in this issue is devoted to the subject of commencement of a new stage in the life of the Maliyat journal and changes that has taken place in the form and contents of this periodical. Diversification of subjects and effective participation of different groups in preparation of articles of the journal is another aim of new changes. The same theme is discussed in the Editorial of English section as well.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

the higher level of exemption.

The Municipality of the city Ahwas (a southern town of the country) filed a protest against the opinion of the Plenary Board of the SCT with the Administrative Court of Justice. The Court - which is a branch of the judiciary - confirmed the opinion of the SCT, and decided that the employees of the affiliates of municipalities may not enjoy the higher level of exemption provided for employees of municipalities themselves, since the relevant article of the Direct Taxation Act pertains to municipalities exclusively.

MARTYRS FOUNDATION

The Martyrs Foundation of the Islamic Republic of Iran has been established for giving assistance to the families of those who were martyred for the sake of the revolution, or during the war with Iraq. The Foundation owns and manages wide range of properties. It provides houses to the families of martyrs for dwelling, while keeping the ownership of properties for itself. The relevant tax authorities considered the relationship between the Foundation and the occupants of the houses as the relation between the landlord and tenants. Therefore they demanded the Foundation to pay taxes on rental income. The Foundation protested and declared that the opinion of the tax officials is not correct, since the dwellings in question are provided free of charge, and no rental is earned from the families receiving this special kind of assistance. The Ministry of Economic Affairs and Finance reviewed the matter and rendered an opinion, which is contained in a

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

and delivered its opinion unanimously. It was of the opinion that the Article 133 refers to certain types of cooperatives, and any other cooperative not mentioned therein, could not enjoy the tax exemption. So, the multipurpose cooperatives which are not enumerated among such particular entities, are not entitled to tax exemption provided in the said Article of the tax law.

AFFILIATES OF MUNICIPALITIES

Certain changes are recently being made in respect of the minimum amount of salary income of employees which is exempted from taxation. Before this amendment, the amount of the said exempted salary was different for employees of the public and private sectors. The employees whose salaries are paid by the ministries, governmental institutes and companies, as well as those receiving their salaries from "municipalities", used to enjoy a higher level of tax exemption.

So, the employees of municipalities could take benefit from their higher tax exemption. But, the municipalities have some companies under their control and ownership. The ambiguity had been raised with regard to the employees of these particular companies. Could they enjoy the same high level of exemption, as the "direct" employees of municipalities, or not?

The question had been referred to the Plenary Board of the Supreme Council of Taxation, and it had delivered a negative opinion in this regard. The Article 133 of the tax law does not - according to the Plenary Board of the SCT - cover the affiliates of municipalities, and thus they are not entitled to enjoy

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

from the general rule of the Article 2, and are subject to taxation. Based on these considerations, a question was raised as to whether the income of these institutes from their banking deposits, namely the interest accrued to such deposits, could be considered as an example of "economic" and "commercial" activities, and thus being subject to taxation.

The question was referred to the Supreme Council of Taxation (SCT) for consideration. The SCT reviewed the subject in its Plenary Board and decided that the interest earned from banking deposits is beyond the categories of "economic activities" mentioned in Note 1 to Article 2. Therefore, the income so derived, is - according to the SCT - exempted from taxation, by virtue of the paragraph 2 of the same article.

MULTIPURPOSE COOPERATIVES

Under the Article 133 of the Direct Taxation Act, the income of certain cooperative companies is tax exempted. The Cooperative Ministry sent a letter to the Finance Ministry and stated that there are special kinds of cooperative companies which perform several activities. In other words, they are multipurpose cooperatives that undertake the businesses of several cooperatives enumerated in the Article 133. Thus, they can - according to the Ministry of Cooperatives - enjoy the tax exemption status provided under the said article with regard to each of those separate cooperatives. The Ministry of Economic Affairs and Finance referred the case to the Plenary Board of the Supreme Council of Taxation for reviewing. The Board considered the matter

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

considered subject to paragraph 5 of the aforementioned Article 91, and thus is tax exempted.

2. The payments to the civil servants under the title of "marriage expenditures" (in respect of permanent marriages), as well as the money paid to employees when their first child is born, both are examples of paragraph 13 of the Article 91, and therefore are exempted from salary tax.

3. The payments made as a part of "death expenditures" is also subject to paragraph 5 of the same Article 91, and should be regarded as tax exempted.

4. The money paid as an assistance in respect of the expenditures of death of a member of the employee's family, is not tax exempted and should be taxed as an item of salary income.

INTEREST ON BANK DEPOSITS

Article 2 of the Iranian Direct Taxation Act enumerates specific institutes and other juridical persons whose income is - under certain conditions - exempted from taxation. The paragraph 2 of this article pertains to the Society of the Red Crescent of the Islamic Republic of Iran, Organization of Social Security, saving funds of pension schemes, schools of Islamic sciences, foundations of Islamic revolution, and the Fund for Improvement of Endowments. Note 1 of the Article 2, on the other hand, provides for cases where the income of the said institutes is earned through the economic activities, like the activities performed in the field of production, industries, mining, trade, as well as the income derived from real estates. These categories of income are excluded

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

It has been emphasized in the circular that the relevant tax assessors are obliged to attend the meetings of BSTDs, and to defend their cases seriously by presenting all kinds of available evidence and documents. Those neglecting this duty are warned and told that they will be prosecuted by the Office of the Disciplinary Prosecutor of Taxation Affairs.

The chief assessors are also directed to follow up the execution of this order. They have to be after the tax assessors and see to it that they would observe the duty of attending the sessions of BSTDs. In case of discovering failure on behalf of the assessors, the chief assessors have to report the issue to the Office of the Tax Prosecutor for prosecution of the failing officials.

SOME FRINGE BENEFITS

Section 3 of the third Chapter of the Direct Taxation Act (Articles 82-92) contains the regulations of the salary tax. Article 91 of this section provides for the kinds of salary income that are exempted from taxation. A law was adopted by the Parliament during the last year, that comprises payments to the civil servants. The law covers, in particular, some special kinds of fringe benefits which are not specifically named by the articles of the aforesaid section of the Direct Taxation Act. Therefore ambiguity raised as to the applicability of the exemptions to these particular fringe benefits. A new circular letter of the Ministry of Economic Affairs and Finance examines these cases and provides that:

1. The money paid to employees as the "service bonus" is to be

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

ambiguity. Wider and more common themes may also be dealt with. Among them one can refer to the subject of computerization of tax information system. Not only the tax experts with experience in this field, but also the specialists in the field of computer science and programming might be of great assistance. All other topics in the area of tax and taxation can be addressed and presented in this journal.

Dr. Aliakbar Arabmazar

Tax News

TAX OFFICIALS TO ATTEND THE MEETINGS OF BSTDs

The BSTDs (Boards of Settlement of Tax Disputes) are vested with the power to receive and review all tax disputes and claims. The parties to disputes are taxpayers and tax officials. When the parties are summoned by a BSTD, they have to attend the BSTDs. The Ministry of Economic Affairs and Finance issued a circular in this respect and condemned such behavior.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]

IN THE NAME OF ALLAH

FROM THE PRESIDENT

As our readership will notice, this periodical has commenced a new stage of its journalistic life. Not only the form and appearance of the journal are reshaped, but noticeable steps are also being taken toward the diversification of the subjects and more effective participation of newcomers in preparation of articles contained therein. Those alterations, nevertheless, would not signify any deviation from the main goals and principal policies of this magazine. We have always been endeavoring to create an appropriate ground for tax researches and studies, and to provide a suitable forum for promulgation of tax knowledge among taxpayers and other groups interested in tax studies. The resources and means within our reach have always been limited, in comparison with other papers, but it never discouraged us, and we could manage to overcome difficulties, so that this journal could gain popularity among the vast categories of taxpayers, tax officials and academic centers. We would like to address the tax experts and others who are interested in tax debates, and ask them once more to take part in this productive undertaking. They may focus on specified subjects, especially issue of certain ambiguity, in respect of which no single and clear solutions are being adopted. The shortcoming of regulations is usually the most important and common cause of presence of such vaguenesses. Deliberation on these fields of research and investigation can be of great help for solution of cases of

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-02]