به نام خدا

بررسی عوامل مؤثر در کارآیی پدیده‌های اجتماعی - هم‌اکنون پدیده‌های طبیعی - شرط اساسی رسیدن به نتایج مطلوب و اقدام صحیح در هر زمینه می‌باشد. محققو مطالبی از یک انتشار خود، یعنی قرار نهاده و همواره کوچیده است در زمینه پدیده مورد نظر خود. یعنی این موارد، از همین روش پیروی کند و انتزاعزها و عوامل مؤثر در بهبود شرایط مالیاتی کشور را دریابد و پیروی آن را به بهت و تغییر بپردازد.

کاربر این روش در همان گام نخست توجه ما را به دو جانبه و نیز پدیده مالیات جلب می‌کند. در یک سو سازمان مالیاتی کشور و اهداف و وظایف آن قرار دارد و در سوی دیگر مسئولیت مالیاتی و انگیزه‌ها و واکنش‌های فردی و اجتماعی آنان در قبال مالیات.

در این سرمالیه توجه ما به دو جانب دوم رابطه یعنی مسئولیت مالیاتی معطوف است که پیروی آن غیر از موارد چنین سخنگفت‌هایی در این که نحوه تفاوت و عکس عمل مسئولیت می‌تواند یکی از مهم‌ترین نقش‌ها را در این خصوص ایفا کند چنان‌که در بحثی نیست و در جهان امرور نظر خلاف آن وجود ندارد. اما در این رابطه با مسئولیت چه می‌توان کرد؟ پرداختن به خطاها و اندرز اگر چه خوب است اما اگر با مقدمات و زمینه‌های رفتاری مناسب همراه نباشد، ممکن است حتی اثر منفی بر چاپ گذارد. به ویژه که در این موضوع گذشت موردی و اضطراری اشخاص مطرح نیست، بلکه پای پرداخت مستمر و همیشه مسئولیت در میان است.

برای آن که بتوان مقدمات و زمینه‌های رفتاری لازم را فراهم ساخت تا بر اساس آن بیان و اندوز تأثیر گذار باشد، نظم و رفتار درست سازمان مالیاتی تأثیر بسیار جدی می‌تواند داشته باشد. رفتار غیر منطقی و تفکید کردن حقوق قانونی مسئولان می‌تواند برای چنین منظوری بسیار زیان‌آور باشد و با این کوشید برداشت سالم‌تری را در ذهن و وجدان مسئولین پدید آورد.

پاره‌ای از مصوبات مدیریت مالیاتی کشور در زمینه حاضر را می‌توان در
ارتباط با هم‌ریز جهت‌گیری خاص تعبیر نمود. به عنوان نمونه از بخش‌نامه‌های زیر یاد می‌کنیم:

چند بخش‌نامه درباره اعلام طرح خروج از اتحادیه اروپا رأی صوت ۱۳۷۷ تحت شرایطی از رسیدگی مخالف بوده و تنها در صورتی از آنها به طور نمونه و به حکم قرعه مشمور رسیدگی (اما رسیدگی بسیار دقیق) قرار خواهد گرفت. این ترتیب است که در بررسی از کشورهای پیشروه به جهان امر می‌شود، اما در ایران با وجود بیشتری موضوع در قانون مالیاتی سال‌های اجرایی آن، چندان چشمگیر نبوده است. پسین روشن سبب خواهد شد که از سوی اعتماد سازمان مالیاتی به مؤسیدان در عمل تفهیم و ابراز گردد، که امید است مانند تفاهم بین‌طرفین شود، و از سوی دیگر همواره امکان اصابت قرعة رسیدگی به فرد فرد مؤسیدان وجود بدارد که آنها متحمل اختلالاتی رخی از آنان با دقتی که کمی خواهد کشف و مورد رفتار سخت‌تر واقع خواهد شد که قانون برای آن گونه موارد پیش‌بینی کرده است. اثر دیگر این کار سرخه‌جویی در وقت و امکانات دیگر سازمان مالیاتی جهت پرداختن به اینهای وظیفه سنجین خود می‌باشد.

نمونه دیگری، بخش‌نامه و اطلاع‌های است که سازمان مالیاتی در رابطه با ماده ۱۱ قانون تشویق احداث و عرضه واحدهای مسکونی استیجاری صادر کرده و قبولی‌خواهی همراه استیجار معاونیت مالیاتی و واحدهای مسکونی – اجرای دارای زیربنای ۱۵۰ متر مربع و کمتر شده است، چنان که مزاحمتی از این جهت برای مؤسیدان بیش تیاید.

موضوعات دیگری که مانند ابلاج به موقع و بدون تأخیر آرا موضوع ماده ۲۵۶ شورای عالی مالیاتی به مؤسیدان نیستند، اجرای دقیق تبصیر ماده ۱۴۹ قانون مالیاتی به مصوبه‌نامه در ایران از دوستان مشمول مالیات سال مربوط به فیلم‌های می‌باشد. این امر به مرحله گیری نهایی می‌رسد و رضایت تکلیف قانونی نیز ماده ۸۸ که تصمیم دارد در موارد رابطه دفاتر قانونی می‌گردد امکان تعیین درآمد واقعی مؤسیدان از طریق رسیدگی به اساس و مدارک دفاتر وی وجود داشته باشد، یک‌بار درآمد مشمول مالیات بر اساس رسیدگی به همه اسناد و مدارک دفاتر صورت گذارده و نمونه‌های دیگر به مسائل بودند که در بخش‌نامه‌های سازمان مالیاتی مورد تأکید قرار گرفته‌اند.

امید است مجموعه‌ای از اقدامات اهدافی را که انتظار می‌رود برآورده شود و ضمن بیان اعتماد مؤسیدان به قانون بهبود نظام مالیاتی کشور و رعایت حقوق صحیح آن، موجبات انجام و نظم و قضاوت چه بیشتر سازمان مالیاتی و امکان استقاین بهبودی از توانمندی و امکانات این سازمان را فراهم آورد. علی اکبر عرب مزار
تبصره‌های مالیاتی قانون بودجه سال ۱۳۷۹

م. ت. همدانی

می‌شود، هرچند که در عین تکرار به تدریج دستخوش تغییر نمی‌گردد. چندین سال پیش شرکت‌های بسیار مهم دولتی مانند شرکت ملی نفت، شرکت ملی گاز، مجمع فولاد اهواز و غیره از شکایت انجاها مذکور مستثنی شده و نمی‌توانستند از این آزادی نسبی برای اصلاح بودجه خود استفاده کنند. ولی اکنون حکم عام به افزایش ۲/۵ درصدی برآورد قانون تبصره ۲ شامل حال آنان نیز می‌شود.

۱. بند «الف» تبصره ۲

این بند به مجلع عمومی یا شوراهای عالی شرکت‌ها و مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت اجازه داده، که با کسب حسن رضایت سازمان برمبای، ارقام بودجه سال ۱۳۷۹ خود را تغییر دهد، مشروط به این که تغییر مذکور اول‌اً ارقام مالیات و سود سهامی را که در رابطه با این مؤسسات و شرکت‌ها در بودجه کل کشور پیش‌بینی شده است، کاهش نهد و همچنین سوالی را که به عنوان بازپرسی، وکالت، در دستورالعمل و درخواست آنان منظره‌گر هنگام می‌باشد، پایان نیابد، و ثانیاً استفاده آنها از محل بودجه عمومی دولت را از میزان پیش‌بینی شده در بودجه افزایش ندهد.

این حکم قانون بودجه سال‌های اخیر که تکرار

شماره مسلسل ۲۸. تابستان ۷۹
بودجه اسلامی بیشتر به هدف خارج ساختن بین باندها از حکم عام به 1 ماده 2 قانون مالیاتی مستقیم تنظیم شده است. تا بتوان از آن‌ها مالیات وصول کرد، داخل کردن وزارت خانه‌ها و املاک به نهاد بکه به‌هدف جلوگیری از دادن نوعی عادت و تساؤلی رییس گرفته‌اند.

3. بند 2 «ع» تبصره 1

این بند که در به‌پرداخته و در بودجه سال قبل نیز منظور شده بود مشابه سال‌های گذشته از سازمان‌های بخش عمومی (با شیب عمومی) را در سال 1376 لغو نموده و مقرر داشته‌است که این سازمان‌ها مشمول پرداخت مالیات‌های مبتنی بر باین موضوع مقاله‌های تحت عنوان «سازمان‌های دولتی و ماحراز بدنسی» تبصره 2 قانون بودجه سال 1378 در شماره 27 مجله مالیاتی (صفحات 4 و 5) درج گردیده است که مدارج آن در مورد بند 2 تبصره 2 قانون بودجه سال جاری نیز صادق است.

بند 1 قانون بودجه سال جاری نیز صادق است. به‌همین جهت از تکرار بحث خودداری نموده و خواننده‌ها را همیشه می‌آمیزد به‌پیگیری موضوع مشترک به‌خواننده مقاله مذکور دوست می‌کنیم.

همان‌گونه که در این مقاله ذکر شد از ظاهر قضایای می‌توان استنباط نمود که بند 2 تبصره 2 قانون
جهان که گفته می‌کرد که سازمان حمایت تحت عنوان سازمان‌های گروه‌های مختلف می‌دارد. با این حال، درصد آن را به دو دانه عمومی وارزش کنند. اکثر قانون بودجه به مدت ۱۰ سال منتشر می‌شود. نتیجه‌کا همه ممکن است گرفته‌شود این است که ۱۰ درصد دانشگاه‌های مشارکت مالی‌اند. قابل ذکر که در مذاکرات لیست‌های مالیاتی و همچنین مالیات‌های ایرانی در زمانی در صورت مالیات‌های ایرانی اجرایی از شمول مالیات‌های درآمدهای خارج شناخته شود (سجع ۳۶ همان مذاکرات، ستون دوم).

با توجه به مقاماتی که در کلودین کنترلی نظری در بیشتر موارد نهفته است. مکر می‌زند اعتبار بسیاری‌های اجرایی دریافت می‌کند نوع درآمدهای است تا نتابه به آن باید که بگویم مشكل مالیاتی نمی‌باشد؟ قانونث ومحتوا برای این منظور می‌توانست. در مذاکرات مجلس همین استدلال مطرح شده است. اما از نتیجه گرفته‌اند که پس باید تصمیم به عدم شمول مالیات شود اگر خلاص این ترتیب عمل نشود. چنان ابتدا و استدعای به نظر شکست می‌آید. چرا چون به موارد هیچ مقاله مالیاتی فکر کنند که زیرا نتیجه‌کاران مورد بحث درآمدها مهندس هستند و بخواهد از دستگاه‌های اجرایی ذیر غیرمی‌باشد بر درآمدهای از این بابت مطالعه کنند. مگر این که در عمل با درآمدها در میان بوده‌اند. در این رابطه باید نیست عباراتی را از مراحل مذاکرات مجلس عیناً نقل کنیم. مخبر کمیسیون پارلمانی و توافق مجلس می‌گوید: «سازمان حمایت از مصرف کننده که یکی از سازمان‌های وابسته به وزارت امور کهکاره و دولت است نماید.»

چنان که از مذاکرات مجلس (جلسه ۳۶۲ – ۱۶ اسفند ۸۷ – صفحات ۲۳۰-۱۳۰) بر می‌آید ظاهراً چه در زمینه واردات ماینرهای جو و چه در زمینه وصول ماینرهای مکسیر، سازمان حمایت با مشکلات متوجه بوده است و تعلیق زیادی وجود داشته است. به همین جهت در جریان بحث و تصویب قانون بودجه پیشنهادی مبین بر تعیین تاخیر پرداخت و همچنین استفاده از مکانیزم وصول مالیات‌های مستقیم و امکانات وزارت امور اقتصادی و دارایی در هر دو سطح مطابق گردید، اما چریه به تصویب نرسید و استفاده از امکانات وزارت دارایی نیز محدود به مالیات‌های غیردید که ضمن به ۳۶ به شرح زیر به تصویب رسید:

مطالبات معقول از اشخاص حقیقی با حقوقی بابت ماینرهای توسط سازمان حمایت از مصرف کندنگان و تولید کندنگان با همکاری وزارت امور اقتصادی و دارایی، طبق مقررات اجرایی قانون مالیات‌های مستقیم و وصول می‌شود.

به این ترتیب تدبیری که برای این ایام سازمان‌های ذیر منتشر به وارزش ماینرهای انجام مکلفی به پرداخت ماینرهای ایندیشته شده بود، یعنی جریمه تاخیر پرداخت، به تصویب نرسید. به طوری که از مذاکرات مجلس بر می‌آید رقم بدایی دستگاه‌های مذکور به ۱۵۰ میلیارد ريال بالغ می‌گردد.

اما بند ج: بجوره ۵ نکته دیگری را دری دارد: «مالیات‌های واردی و سازمان حمایت مصرف کندنگان و تولید کندنگان به درآمدهای عمومی مشمول مالیات نمی‌باشند.»
اين بند «ه» تبصیره 33

اين بند منج درآمدي خاصي را معادل 10 ريلال از قرار هر تن - کيلومتر حمل بار از طريق راه آهن پيچيتي سي كه تمامياً در اختبار «شيرکت قطارههای مسافری رجگ» قرار داده مي شود.

سرمايهگذاري هاي شركت رجگ از اين محل و از

كله كارخانجات دولتي و بخش خصوصي

که مشابه انگلیسي نسبت به ايجاد مراكز بهداشتی و درمانی اقدام كنند و مي خشي از سود خالص مال قيل خود را برای آموزش و اجرای مፖیس دولت اعطا و درمان مصرف كنند. اين گونه هزینهها تمامياً جزء هزینههای قابل قبول مالیاتي كارخانجات مذكور تنقیه از درآمدي مشمول مالیاتي آنها كسر خواهدشد. از هنگامي كه هزینههای نابهداشت بايد طبق ضوابط و زیر نظر مراجع ذريع انجام شده باشد.

7. بند «ب» تبصیره 14

پي مختار توسعت صنایع به دولت اجازه داده مي شود مالادي بمرصف داخل كالاهاي مجاز را كه توسط مسافرين خارجي خرده مي شوند در
صنایع مس ایران و شرکت ملی صنایع پتروشیمی و شرکت‌های تابعه آن مشمول مقررات ماده ۱۲۸ قانون مالیاتهای مستقیم می‌باشند. همان‌گونه که شرکت‌ها بخشی از سود ایرانی خود را که از فعالیت‌های صنعتی و معدنی به دست آورده‌اند برای پاساژی و توسیع یا تکمیل واحدهای صنعتی و معدنی موجود خود را تامین کنند، از اولین جمله این مبنا اعلام کنند، قوانین صدقیه قطعیت از مالیات‌های معاف خواهند گردید. اکثریت این تبصره در مقالات مورد نظر ببیند:

۱۰. تبصره ۳۳۴

این تبصره شامل نظری به شرح زیر است:

الف) تعیین مالیات بر فروش روزهای کیلوگرمی فولاد تولید داخلی برای ۱۵۰ ریال، مس کنار ۱۷۵ ریال، مس مفروش ۵۰۰ ریال و مواد پتروشیمی باید استیسی کود شیمیایی و گاز مایع-۲ره کیلوگرم ۳۰۰ ریال بپذیرد.

ب) تعیین مالیات غیر مستقیم بر موارد زیر:

- خودروها تولید داخلی (به استثنای آمپولات، تاکسی، اتوبوس، مینی‌بوس، کامیون و تاکسی‌های باری) معادل ۱۰ درصد قیمت فروش.
- انشابات که تولید شده در شرکت‌های تولید داخلی مارک ۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال.
- نوشابه‌های تولید داخلی مارک ۵۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰۰ ریال.

- فولاد وارداتی به استثنای شمش و نخ خریداری کیلو تا ۲۵۰ ریال با تصویب شورای اقتصادی تاکید.

ج) تاکید در پرداخت مالیات‌های موضوع بندی نافذ و «ب،» فوکی و مالیات‌های اضافی معادل ۵ درصد مالیات مستقیم به اظهار ماه تاکید خواهد بود. اما صادرات همین کالاهای از مالیات موضوع این تبصره معاف می‌باشد. وصول مالیات طبق مقررات اجرایی قانون مالیات‌های مستقیم صادرات می‌گیرد و در آمده‌های مالیاتی حاصل مشمول مقررات ماده ۲۱۷ قانون مذکور (یک درصد و صریح) می‌باشد.  

د) عملکرد سال ۱۳۷۹ (سود ایرانی) در تبصره ۳۲۸ قانون ملی فولاد ایران و شرکت‌های تابعه آن و شرکت ملی...
مذاکرات مجلس شورای اسلامی پیروز آمدن این تبصره حاصل پاره‌ای نتایج جالب است که دیگر
بخشی از آنها نقل می‌گردد:
- برگزاری مذاکرات فروش روز فرآورده‌های
داخلی فولاد، مس و پتروشیمی (موضوع بند الف
تبصره ۲۵) جزئی از سیاست‌گذاری هایی بوده که
در سال ۱۳۷۹ اتخاذ شده بوده است. نویجه
سیاست‌گذاران معطوف به این امر بوده است که
درباره مالیات بر دوام‌نداری شرکت ملی فولاد
شرکت ملی صنایع من و شرکت ملی صنایع
پتروشیمی معمولاً مدت مدئی به تأخیر می‌آید و
چندین سال به طول می‌انجامد. با پر این بحای
این که دولت اجازه دهد شرکت‌های مذکور قیمت
فرآورده‌های خود را راساً بالا پریند و روزه درآمد
اضافی حاصل مالیات پرداختند. خواسته است با
تبدیل آن به مالیات غیر مستقیم جریان وصول
مالیات را تسریع کنند.
- مبلغ مالیات فروش قابل دریافت از
فرآورده‌های سه شرکت مذکور در سال
۱۳۷۹ معادل ۹۰۰ میلیارد ریال پرآورد شده است.
- قیمت فروش فرآورده‌های مذکور را راست تظیم
بازار و شرایط عملی اقتصاد تعیین می‌کند و
مالیات‌های مورد بحث مم در بطن همان قیمت‌ها
خواهد بود.
- در مورد رفع ممنوعیت ورود سیگار خارجی
در مجلس استدلال شده است که اگر اجازه ورود
داده شود، از طرفی درآمدی حدود ۱۰۰ میلیارد
ریال از دست خواهد رفت و از طرف دیگر «در
نهایت سیگار هم وارد ملکت از طریق مرزهایی که
دارای می‌شود و سود این کار به چیزی یک می‌شود

کاظمی‌نژاد می‌روید که فرصت این کار را دارد و این کار را
انجام می‌دهد. ضمناً اجازه ورود سپر خواهد
شد که قیمت سیگار تنزل یپدا کند، و علاوه بر این
نوع سیگار وارداتی هم کنترل خواهد شد، حال آن
که در حالی قیام سیگار انواع نام‌گذار و زبان
بخشتر آن وارد ممکن خواهد شد.
در همین مذاکرات خاطر نشان شده است که تولید
داخلی کشتن ۱۵ میلیارد نخ دار سال است، حال
آن که نیاز کشور به سیگار ۴۵ میلیارد نخ است که
کسرو آن از طریق واردات (و در غیر این
صورت از راه قافلاء) تأمین خواهد شد. (ملاحظه
شد مجموع مذاکرات مجلس شورای اسلامی-
جلسة ۲۶۷- صفحات ۲۱-۲۶۳)

tبصره ۱۱
این تبصره به دولت از یک سو و وزارت خانه‌های
نیرو و جهاد سازندگی از سوی دیگر اجابت داده
است که در سال ۱۳۷۹ معادل ۷۵۰ میلیارد ریال
اوراق مشترک صادر کنند و پرداختند و اصل و
سعود آنها را همه ساله در بودجه متوسط و
پرداخت نمایند. نظام بانکی کشور عده‌دار
تضمین این مبلغ است و اوراق مشترک در حکم
سیره دیده ثابت تلقی گردد و توزیع مالیات
معاف خواهد بود.

تبصره ۲۹
تبصره ۲۹ نکات زیادی را در رابطه با اعتبارات و
منابع راجع به مسکن درب دارند. جزء ۱ از بند ج
این تبصره درآمد سازمان ملی زمین و مسکن از
مال فروش اراضی را حد اکثر نا مبلغ
۳۰۰ میلیارد ریال از مالیات معاف نموده است.

شماره مسلسل ۲۸- تابستان ۷۹
مالیات در قرن بیستم

ترجمه دکتر علی اکبر عرب مازار

در این مقاله که در نشریه مؤسسه تحقیقات مالیاتی IBFD هلند به چاپ رسیده است، تاریخ مالیات در قرن بیستم مورد بحث قرار گرفته است. اصل مقاله بسیار ممسن است و آنچه در این مقاله ارائه می‌گردد ترجمه دو بخش از آن است که در یکی تحولات عمده قرن بیستم در زمینه مالیات‌ها بررسی شده است و در بخش دیگر به خصوص سیر تحولی در ارتباط با میزان درآمد مالیاتی مورد توجه قرار گرفته است. این بررسی با چرخه طور عمده روزی شوره‌های اروپایی، آمریکا، کانادا، زایک، و باکی کشورهای غربی سازمان هماکاری و توسعه اقتصادی (OECD) انجام شده است و موضوع بررسی هم محترم انواع مالیات‌های رایج در طول قرن بیستم می‌باشد. از دو بخش مذکور یکی در شماره حاضر و دیگری در شماره آتی مجله مالیاتی به چاپ خواهد رسید. ضمناً در بالای بخش اول پیش‌بینی نویسنده در پیش بحث تحولات مالیاتی قرن بیست و یک نیز نقل خواهد می‌آید که بررسی بخش مسائل مالی OECD نیز با عده‌ای Ken Messere شد. نویسنده مقاله داشت و پس از بازنشسته‌شدن در سال 1991 به عنوان مشاور همان سازمان و سندوچی بین المللی پول و بانک جهانی در امور مالیاتی به کار پرداخت که هنوز هم این سمت‌ها را دارا می‌باشد.

بخش یکم. تحولات عمده مالیاتی در قرن بیستم.

1. مالیات بر درآمد فردی (1)

در سال 1990 راجع به مالیات بر درآمد فردی یا شرکتی چنین نوشته‌اند:

وچه مشخصه عمده سیاست مالیاتی در قرن بیستم بدون تردد عیان از انتقال مالیات بر درآمد شخصی به یک

1. منظور مالیات بر درآمد افراد یا شخص حقوقی است. به این معنی که یک مجموع برآمدی مالیاتی شامل فرد یا فرد معین یا کمیته مالیاتی از مالیات مورد محاکسه سالانه قابل کسر می‌باشد. در مقام تشبیه به این کوش مالیاتی می‌توان از مالیات بر جمع درآمد در قانون مالیاتی ایران نام برده. با این تفاوت عمده که مالیات بر درآمد شخصی یا فردی در کشورهای مرکزی اساس تحلیل مالیاتی شخص حقوقی را تشکیل می‌دهد و در روابط و اجرای کامل قرار دارد.
موفقیت ممتاز در ساختار مالیاتی اغلب کشورهای غربی بوده است. در چندین کشور مالیات بر درآمد فردی از سالهای جنگ جهانی اول بر قرار شد و پس از پایان جنگ نیز به عنوان یک مالیات باندی‌نشین متعادل روند درآمدگی سطح بالا با جهات خود ادامه داد. طی جنگ دوم جهانی و بلافاصله پس از آن این مالیات به صورت یک مالیات فراکراس و فرآینده درآمد و با افزایش بیشتری که نظر سیاسی به آن، به این امر به وقوع نبوده و چه می‌تویست به چه درآمدگی امسال، بدیا کرده می‌ماند را به خود اختصاص داده‌اند (۱)
این تحول مالیات بر درآمد فردی از یک مالیات قابل اعمال بر افتخار به مالیات بر عواید کار و تجارت با یک سلسله تحولات اداری نیز همراه بوده که به نویز خود در آزادی مالیات مورد به تأثیر داشته. 
تا نیمه‌های دهه هشتاد تحولات مهم دیگری در سطح جهانی در این زمینه به وقوع پیوست. اما از آن پس تقابلاً همه کشورهای صنعتی یا در روند مشابهی را در این مورد آغاز کردند. مانند بست پایه مالیات. کاهش نرخ‌های جدایی تولید نرخ‌ها و افزودن به افزایش حقوق جویی دیدگاه درآمد معاون از مالیات.
اما در مورد تغییر نرخ‌های پایین جداول مالیاتی اقدام مهم صورت نگرفت. جز اینکه برخی از کشورها نسبت به افزایش آنها مبادرت کردند.
گسترش پایه مالیات به دور شکل انجام گرفت. یکی اینکه درآمدگی را به قبل مشمول مالیات قرار دهنده یا از درآمدگی مشابه درآمد گزینه های مالیاتی را به حذف پایه‌شکل مالیات بر درآمد وارد ساختند و دیگرینکه دریکی افزایش قابل خلاصه به کسری مالیات قابل تغییر دادند. اما طی سالهای دهه ۹۰ هر کشور زیادی معاونی را در این زمینه آغاز کردند. از جمله در کشورهای نوردریک (آمریکا، هلند و سوئد) دخالت‌های جدایی در این سطح افزایش و تعداد طبقات مالیاتی افزایش یافت کرده که این به معنی عدم تسلط جدید نرخ‌های مالیاتی می‌باشد. این اوضاع و احوال نشان می‌دهد که مالیات بر درآمد فردی حکم یک توبو فوتیال سیاسی را دارد و به نظر می‌رسد که این وضع همچنان باقی خواهد ماند.

۲. مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی
تنیمایی دهه شستاد مطلوبی در مورد تنظیم و قصد دولت‌ها جهت محدود یا گسترده کردن پایه مالیات بر شرکت‌ها اعلام نمی‌شد. اما در عمل در فاصله بین سالهای ۱۹۸۵ تا ۱۹۹۰ بازارهای دولت‌ها بازپس گرفتند. انواع مالیاتی داشته که این نیز به خاطر تأمین رشد اقتصادی، خشون حکم آثار تورم و یا راضی

The Personal Income Tax: Phoenix from the Ashes? (Amsterdam, 1990) (ابتدای مقدمه کتاب)

۱. دانمارک، فنلند، ایسلند، نروژ و سوئد.

۱۱
ساختن گروه‌های فشار بود. در نتیجه این وضعیت، میانگین محاسباتی بر سرکردها بر اساس روش گروه‌بندی روشی را به کاشش نشان برجسته‌تر بررسی کنید. از نظر این دهه هشتاد و ده بیشترین نتایج قانون مالیات سال 1986 امریکا، اغلب کشورهای صنعتی نظر این سوال پس از آن متوجه به گسترش پایه مالیات بر شرکت‌ها شدند. این اقدام جزئی از استراتژی دولت‌ها در زمینه پست پایه مالیات و تقلیل نرخ‌های بود به این استراتژی در اصل رد مورد مالیات بر درآمدها فردی نیز و توجه به شدید بود.

نرخ‌های رسمی مالیات بر شرکت‌ها بر سال‌های 1986 تا 1998 تقیقاً در همه کشورهای صنعتی تا حدود ۵۰ درصد یا بیشتر تقلیل داده شد.

در دهه‌های ۸۰ و ۹۰ دو دوتا و مراجع دانشگاهی کار زیادی در مورد نرخ‌های مؤثر نهایی مالیاتی در رابطه با انواع سرمایه‌گذاری ها مطرح دادند. منظور این بود که بیش از شرایط مختلف روی تخصیصات مربوط به گروه‌های نوع سرمایه‌گذاری و همچنین انتخاب بین سرمایه‌گذاری داخلی و خارجی تا چه ارائه مؤثر است و یا عبارت دیگری می‌خواستند عدم به طریق مالیات در شرایط مختلف را مشخص سازند. این مطالعات مبنا توجهی بیشتری از اقدامات‌های داده در زمینه پست پایه مالیاتی از فاصله اورد.

ظرف 50 سال گسترش بخش عدیده‌ای از زمینه مالیات بر شرکت‌ها موجب تغییر مادام در سیستم مالیاتی بوده است، با این هدف که سود تقسیم شده بین سهامداران مشمول تکیه‌ای از سفارت مالیاتی مربوط به مالیات بر شرکت‌ها و مالیات بر درآمد شخصی یا فردی گردید. در حالی‌که مالیات اولیه و اولیه به ناحیه و عوارض دیگر اقتصادی محضی از تکیه‌اند آن بین سهامداران است. در حالی‌که غیر از سه‌ساده‌ترین مالیات بر درآمد شخصی قرار گیرد (که این به صورت اجرای سیستم کلاسیک مالیاتی می‌باشد)، اما امر نظر این روی فقط در سه‌ساده‌ترین محدودی اجرا می‌گردد.

نظر بر این‌که همان اول‌اول‌دهم شصت سود تقسیم شده آن اهدافی که این روش در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها قرار گیرد (که آلمان در سال 1953 به آن عمل کرده بود) و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر درآمد شخصی قرار گیرد (که این به صورت اجرای سیستم کلاسیک مالیاتی می‌باشد) اما امروزه این روش فقط در سه‌ساده‌ترین محدودی در اجرا می‌گردد.

نظر بر این‌که همان اول‌اول‌دهم شصت سود تقسیم شده آن اهدافی که این روش در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها قرار گیرد (که آلمان در سال 1953 به آن عمل کرده بود) و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر درآمد شخصی قرار گیرد (که این به صورت اجرای سیستم کلاسیک مالیاتی می‌باشد) اما امروزه این روش فقط در سه‌ساده‌ترین محدودی در اجرا می‌گردد.

نظر بر این‌که همان اول‌اول‌دهم شصت سود تقسیم شده آن اهدافی که این روش در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها قرار گیرد (که آلمان در سال 1953 به آن عمل کرده بود) و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر شرکت‌ها و در سه‌ساده‌ترین مالیات بر درآمد شخصی قرار گیرد (که این به صورت اجرای سیستم کلاسیک مالیاتی می‌باشد) اما امروزه این روش فقط در سه‌ساده‌ترین محدودی در اجرا می‌گردد.
روی چنین سودی پرداخت شده باشد. یا، رفتار مورد بحث می‌تواند یا به شکل اعطای اعتبار مالیاتی عمل شود و یا با برجامی نوزاد مالیاتی که جدایانه قابل اعمال روز سود سه‌ماهی پای شده باشد. علاوه بر این اخیراً موارد بازگشت به سیستم کلاسیک در بریتانیا و ایرلند مشاهده شده است. در آلمان و انگلستان نیز تمام‌الاتی در این جهت ملاحظه می‌گردد.

3. پرداخت‌های تأمین اجتماعی

برنامه‌های تأمین اجتماعی نخستین بار در سال 1880 توسط بیسمارک صدر اعظم آلمان در آن کشور برجام شد، اما تعیین آن‌ها در سایر کشورها پس از جنگ جهانی دوم، به‌طور عمده در گرندین، انتشار گزارش‌های 1942 در انگلستان و تصویب قانون استفاده سال 1946 امریکا نقطه عطف مهمی در این جریان بود. شماری می‌رسیدند. طرح‌های مربوط به بیمه‌های اجتماعی اجباری به‌طور کلی در سال 1911 (الهام می‌گردد. اما در انگلستان هیچ‌گاه در مورد مزایای تأمین اجتماعی روی پرداخت‌های اجتماعی از دست داده شد. امکان قانونی در این مورد وجود ندارد.

1. در بر دکر بهتر این اصطلاح و سایر مطالبی که در این بخش از مقاله به کار رفته است توضیحات زیر ارائه می‌شود:

به طور کلی دو نظر بر یک‌دیگر نسبت به تأمین اجتماعی و هزینه‌های آن وجود دارد. نخست این که هر چند پرداخت چنین هزینه‌هایی جنبه از دامنه اقتصادی و سیاسی دارد، به دلیل این باید به تأمین اجتماعی به شمار آورده و پرداخت‌های مربوط حکم حق بیمه‌ها را دارد، بنابراین این‌ها را در زمینه مالیات‌های محصور نمود. نظر دیگر، این است که تأمین اجتماعی نوعی کالای اجتماعی مانند آموزش و پرورش است و ارائه آن وظیفه دولت است. بنابراین هزینه آن هم باید از محل درآمد‌های عمومی دولت تأمین شود و آنچه می‌تواند باید از اشخاص و مؤسسات تأمین شود در حکم مالیات است.

امنیا بهتری که این نو در موضوع می‌تواند آثار منطقی به بار آورد. مثال‌های مورد را نوعی بیمه‌های به حساب آورده در آن صورت حق بیمه‌پرداختی یا مالیات، بی‌توجهی مهم‌ترین از بیمه‌ها، باشند و در نتیجه باید برای پرداخت‌های تلفات قائل شویم. اما اگر هزینه‌های مربوط را نزدیک سیستم مالیاتی قلم کنیم، موضوع حفظ تناسب بین بیمه‌ها و مخارج و در نتیجه قابل سقف در این مورد، منفی‌گرای خواهد بود. به عکس در مورد قابل شدن کف خلاف این استندال صداق است. منظور داشتن کف به این معنا است که حداقل باید معاف از تخفیف پرداخت حق تأمین اجتماعی مقرر کرد. این موضوع شیوه حداکثر برآمد معافیت مالیاتی است، بنابراین نظریه مالیاتی با آن موافق است اما با نظریه بیمه‌ای سازگاری ندارد. مورد دیگر اعمال نرخ‌های مختلف در مورد انواع مزایای تأمین اجتماعی است (مانند مزایای قابل

شماره مسلسل 28 تایبستان 79
هدف دولتی تکیه نشده است و بلکه همواره قسمت اعظم مخارج مورد بحث از محل درآمد‌های عمومی مالیاتی تأمین گردیده است. انجام‌نامه مالیات نیوزیلند برخی از این سپاسآور و اسپانیا نیز به نظیری که در اروپا قرار دارند، آمریکا و زاین رایج است و نظیری مالیاتی‌ای را در اروپای شمالی، استرالیا و (نیوزیلند) می‌باشد.

ظرف ۴۰ سال گذشته حرکت مداومی به سوی نظریه طرفدار تکیه بر درآمد‌های دولت در مورد هزینه‌های تأمین اجتماعی وجود داشته است. برخی نشان‌هایی در این رابطه به شرح زیراند:

اولاً، از لحاظ به پرداخت اینام تأمین اجتماعی به صورت مالی مقطع، بی‌درنگ به آن که سطح درآمد افراد مورد توجه قرار گیرد، تقریباً مساوی شده است و چگونه درآمد جهت تأمین این گونه هزینه‌ها برقرار شده است (شناسه‌ها و کشواره‌های نوردیک) و یا تأمین آن از محل درآمد‌های عمومی مالیاتی رایج می‌باشد (نیوزیلند).

ثانياً، ترتیب تعبیه سقف حداقلی در مورد میزان پرداخت‌های تأمین اجتماعی از میان رفته است و یا در بعضی از کشورها میزان آن افزایش یافته است.

ثالثاً، تعبیه کف به معنی تعیین حداقل درآمد معاف از پرداخت سهم تأمین اجتماعی در برخی از کشورها رایج شده است. هر چند که میزان آن از حداقل درآمد معاف از مالیات کمتر است. رابع‌اً، در مواردی میانی در بین کلیه پرداخت‌های تأمین اجتماعی بینی عربی است که ممولاً به صورت سورشارژ روز مالیات بر درآمد تصادعی گرفته می‌شود.

با این توجه اغلب کشورها در سیستم چهار تأمین اجتماعی خود هنوز عنصری از تفکر بیمه‌ای نگاه داشته‌اند. این نکته بیشتر در مورد برخی نرخ‌های مختلف نسبت به انواع مزایای تأمین اجتماعی ملاحظه شده‌است. مزایای ناشناخته مربوط به از کار افتادگی، بازنشستگی، سواد جامعه و غیره.

۳. مالیات‌های بر مصرف

تا قبل از آغاز جنگ جهانی اول در سال ۱۹۱۴ به دشوری می‌توان اثری از مالیات‌های عمومی مصرف پیدا کرد. ولی از آن زمان به بعد سه روند بدل‌سازی در این زمینه به شرح زیر مشاهده می‌شود:

پرداخت در مورد از کار افتادگی، سوابق کار، بیماری و غیره. چنین ترتیبی با نظریه بیمه‌ای سازگار و با نظریه مالیاتی ناسازگار است. زیرا اگر پرداخت‌های تأمین اجتماعی را یا باین مالیاتن بدانیم آنها تعلیق نرخ‌های مختلف مالیاتی بر حسب خدماتی که از پرداخت مالیات انتظار می‌رود به معنی خواهد بود.
سال‌های ۱۳۶۲-۲۰۱۶ - در این سال‌ها مالیات‌های آبشاری (۱) در تعدادی از کشورهای اروپایی مرکزی برقرار گردید.
سال‌های ۶۲-۶۴ - در این دوره مالیات‌های بر مصرف یک مرجعی در بسیاری از کشورها رواج یافت.
سال‌های ۱۹۶۸-۲۰۰۰ - در این فاصله مالیات بر ارزش افزوده در اغلب کشورها برقرار شد. این نکته مورد قبول عموم است که بارزترین تحول ۳۰ سال گذشته گسترش مالیات بر ارزش افزوده بوده است در نیمه‌های دومین مشخص است این مالیات فقط در فرانسه از هم به شکل کامل و پیشرفت آن وجود داشت، در سال ۱۹۹۴ مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مالیات عمومی بر مصرف در کلیه کشورهای عضو سازمان ملل متحد و توسعه اقتصادی (OECD) برقرار گردیده بود و توسط آمریکا و استرالیا از این جریان مستثنی بودند که استرالیا مصمم است این مالیات را تا پایان سال ۲۰۰۰ برقرار سازد.
علاوه بر این اغلب کشورهای مهم جهان در خارج از اتحادیه OECD نیز مالیات بر ارزش افزوده را پذیرفتند و تنها هند این جمله مستثنی است که در آنها مالیات نیز به عنوان مالیات عمومی به عنوان مالیات عمومی بر مصرف در کلیه کشورهای فروش کننده سازند.
در سطوح پایین‌تر کشوری جایگزین مالیات‌های فروش کننده سازند.
شکلی که مالیات بر ارزش افزوده به خود گرفته است حاصل به‌حیثی درون اتحادیه اروپا بوده است.
اعضا اتحادیه بر سرکلا گاهی مشترک مالیاتی و یک نرخ استاندارد معادل ۴۵ درصد به‌های خرده‌فرشی توافق نمودند و پذیرفتند که کشورهای عضو اتحادیه OECD جدیدتر در نرخ غیراستاندارد (دست کم معادل ۵ درصد) در مورد کالاهای معینی برقرار سازند. کاربرد نرخ‌های زائد بر نرخ استاندارد و نرخ صفر درصد مجاز نمی‌باشد.
طبق مبهم مالیات‌های بر مصرف مشخص و موردی نیز نسبت به تعداد زیادی از کالاها و شمار روزافزونی از خدمات اعمال گردیده است. از طرف دیگر این مالیات زیادی هم از محل حقوق و عوارض مکری حمایتی به دست آمده است. این نهایتاً شکست به بعد بهم‌طور یکی از کمک‌هایی از مطالعه‌کنندگان که این کشورهای عضو دارای اقدام باشد. دلیل این امر عکس قراردادهای بازرگانی و ایجاد اتحادیه‌های منطقه‌ای بوده است که تقلیل یا حذف تعیین‌های مکری در مناسبات بازرگانی بین کشورهای عضو را سپر هدف است. همچنین اغلب مالیات‌های وضع شده بر خدمات جای خود را به مالیات بر ارزش افزوده داده‌اند. سهم درآمدهای خاص از مالیات بر دخانیات، مواد الکلی و بیماره‌ها اتومبیل‌رانی روز به روز در حال افزایش است. مورد اخیر شامل مالیات بر بنزین و

(*) مالیات عادی‌بندی ای ایجاد شده که یکی از نوآوری‌های اقتصادی در مراحل مختلف زنجیره تولید و توزیع نیز به یک مرحله خرده‌فرشی تبدیل شده است.

15
شماره مسلسل ۲۸، تابستان ۷۱
سوخت دیزل و انواع مالیات‌های وضع شده بر وسایط نقلیه می‌باشد که مالیات بر استفاده از این وسایط را نیز در بر می‌گیرد. از بین سایر مالیات‌های خاص فقط مالیات بر شرط بندی و مالیات بر انرژی از جهت تحقیل نیازی از مقام مهمی را حائز بوده‌اند.

5 مالیات بر دارابی

مالیات بر اموال غیر منقول از جمله مالیات‌های است که بسیار به بیشتر می‌خورد و به همین جهت در زمینه مالیات‌های تأمین به شمار می‌رود. مبلغ قابل پرداخت مالیات معوماً از این و در مورد آن همسایگان یک محل وضع خود را یا یک‌درگز مقایسه می‌کنند. ضمناً از آنجا که تجدید ارزیابی املاک با تأخیر انجام می‌شود، هر بار که یک اخذ مالیات به میان می‌آید صاحبخانه‌ها و صاحبان مشاغل خود در افراشیش قابل ملاحظه مالیات مواجه می‌بینند. در اوایل دهه ۸۰ و طی دهه ۸۰ این وضع سبب شده که برخی از کشورها (مانند آمریکا) میزان این مالیات را کاهش دهند و برخی دیگر (مانند ایرلند و انگلستان) آن را به طور موقت ملغی نمودند. از سوی دیگر برخی دیگر از کشورها که در گذشته کمتر از این نوع مالیات استفاده می‌کردند اکنون جدی در مقام استفاده از آن برآمدند (آیتالیا و اسپانیا).

در مورد مالیات بر ارزش ویژه دارابی، در بخش عمده‌ای از قرن بیست و تیمی تغییرات زیادی حاصل نگردید. کشورهایی که این مالیات را داشته‌اند مثلاً برای رها کردن آن نمی‌پذیرند و مالیاتی که فاقد آن بودن نیز موجب برای برقراری جستجو نمی‌کرددند. در اواخر دهه هفتاد و طی دهه هشتاد مالیات بر دارابی خالص در دستور کار سیاسی چند کشور قرار گرفت، چنان‌که اسپانیا اقدام به برقراری آن نمود، ایرلند آن را برقرار ساخت و سپس لغو کرد و فرانسه برقرار، ملی و بار دیگر برقرار نمود. در دهه ۹۰ با توجه به این که قابلیت تحرك و جا به جای سرمایه بهتری شده بود، تعدادی از کشورها که هر یک حدود صد سال پیش مالیات مورد بحث را دارا بودند (نظر اتریش، آلمان، هلند و کشورهای اسکاتلندیوآ) آن را به تدریج رها کردن.

نسبت به مالیات بر انتقال دارابی‌های سرمایه‌ای نیز از جنگ جهانی دوم به بعد تغییرات اساسی حاصل نگردید. جز اینکه انتقال ویژگی‌ها در دهه هفتاد پس از برقراری مالیات بر منافع حاصل از ویژگی‌های دارابی‌های سرمایه‌ای، مالیات بر انتقال دارابی‌ها را ملی ساختند. در صورتی که انتقال دارابی به صورت مبهم و هدف‌انجام در نظر گرفته و همچنین در انتقال اموال بین خویشاوندان نزدیک به پیش موضوع تابع مالیات بر انتقال گیرنده. مالیات بر ماترک که روی دارایی‌باقی مالیاتی از متونی و بدون توجه به ورود یا نیافته‌های وصیت یک‌درگز می‌شود. امروزه در تعداد کمی از کشورها عضو OECD باقی مانده است.

در پایان بحث پیرامون تاریخ مالیات در قرن بیست و پنجم، پیش‌بینی‌هایی را در ارتباط با تحولات مالیاتی قرن بیست و یکم ارائه می‌داریم.
الف. اوايل قرن
می‌توان بیش‌پیش کرد که تحولات مالیاتی در آینده نزدیک مشابه دوران‌های اخیر (فرضاً از ۱۹۸۰ به بعد) خواهد بود و در نتیجه تغییر در میزان و ترتیب مالیات‌ها به ملاک صورت خواهد گرفت. این حركت ملایم از مالیات بر درآمد و مالیات بر حقوق و دستمزده به سمت مالیات بر مصرف و مالیات بر دارایی خواهد بود. مالیات‌ها نیز نقدی افزایش خواهد یافت. برخی روندهای جدید این امر را نشان می‌دهند که مالیات بر مصرف همچنان ادامه خواهد یافت. از طرفی روند تقارن و نزدیکی سیستم‌های مالیاتی کشورها، با یکدیگر از آنچه در ۲۰ سال گذشته مشاهده شد است سریع‌تر خواهد بود.

ب. دوران پس از اوايل قرن
اگر مسئله را از دید تاريخی بررسی کنیم به یاد خواهیم آورد که در آغاز قرن بیستم، به استثنای مورد مرتب مالیات بر مصرف، مقدار کمی مالیات توسط معدوری یا مردم پرداخت می‌شد. اما در اواخر قرن مقاله عظیمی از مالیات توسط انسوئی مورد پرداخت می‌گردید. امروزه بسیار از نیمی از درآمد مالیاتی از مالیات بر مصرف به یاد می‌آید، که یا به صورت مالیات بر درآمد کارکنان و یا پرداخته تأمین اجتماعی است. آنچه به حدود چنین وضعی کمک کرده است سهولت کسر مالیات در منبع است. اما در اواخر قرن بیستم چهان شاهد پیشرفت چشمگیر تکنولوژی ارتباطات سریع بوده است. این تحقیق در سیستم کسر مالیاتی در منبع زا کامش می‌دهد، زیرا نیروی کار به تدریج کار خود را از طریق اینترنت انجام می‌دهد و از این راه نظام خودفرمانی (ایجاد نظام استخدامی) گسترش می‌یابد. البته در کشورهای متقدّر - بر پایه طی بیست سال اخیر - ممکن است این جریان آنقدر سریع نباشند که تحول عمده‌ای را داشته و تکنیک وصول مالیات‌ها پیدا آورد. اما در بلند مدت این جریان می‌تواند سبب دگرگونی در زمینه مالیات‌ها شود که نیاز آید تا به شیب‌تری بر مالیات بر مصرف و امواج غیر منقول صورت گیرد. همچنین ممکن است نظام برآورد مالیات بر حسب قرائن (فرضاً با توجه به نشانه‌های ظاهری ثروت) جهت تشخیص مالیات‌های مؤسدن رواج یابد. این جریان‌های در صورت وقوع به معنی بازگشت به نظام مالیاتی قرن نوزدهم خواهد بود که هنوز هم آثار آن در برخی از کشورهای در حال توسعه ملاحظه می‌شود.
تهیه لوایح مالیاتی از سوی سازمان‌های غیر مالیاتی

م. اکباتان

مهندسان مشاور و به نرخ ۷۷ درصد در سایر موارد می‌پایش و این یگانه مالیات قابل وصول در این زمانی خواهد بود که در همزمان توسط کارفرما کس و به حساب مالیاتی مربوط و ارزیابی شده است.

چنان‌که از مشروح مذاکرات جلسه ۳۵ مهر ۷۷/۱۱/۲۳ مجلس شورای اسلامی (کنفرانس ستون‌های اول و دوم) برای آینده نامه‌ی لایحه توسط وزارت مسکن و شهرسازی با همکاری نظام مهندسی ساختاری تهیه شده است. این استند تستی به همکار کار وزارت اقتصاد و دارایی‌های کشور و هم رسیدگی و کارهای ممکن و بقیه مسئولین مربوط به شورای جویه‌شده. البته وزارت مسکن و شهرسازی این لایحه را از مجلس پس گرفت زیرا چنان که ضمن همان مذاکرات آمده است: «مشارکتهای این لایحه را به قلم دو نکته کردن به دو نکته و هم در کمیسیون‌های مجلس به نحوی تغییر داده شد که نه تنها منظور وزارت مسکن و شهرسازی و نظام مهندسی را فراهم نکرد، بلکه غلبه بر تکرار همان کارهای بورکارانسی، ممیزی و کنترل دفاتر و نظارت آنها را اعفانا نکرد و درصدی هم بر مالیات این شرکت‌ها اضافه کرد و به حضور دیده‌کننده اکثر این لایحه را پس بگیریم و در شرایط موجود به اگر کسی مذاکرات مجلس شورای اسلامی را مطالعه نماید بارها به لوایح مالیاتی برخوردار می‌گردد که از سوی سازمان‌های غیر از وزارت امور اقتصادی و دارایی تهیه شده و مسیر خود را تا کرده است. با توجه به این‌که قضااطا که بررسی مشروح مذاکرات مجلس برخی آید، در تهیه این گونه لوایح - دسته‌کم تا قبل از مرحله هیأت دولت - نظرخواهی چندانی از سازمان‌های تولیدت اما مالیاتی کشور را بر عهده‌دار به عمل نمی‌آید.

نمونه جدیدی از این گونه، لایحه‌ای است مبنی بر احیاء پیک تبصره ب مدعا ۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم که موضوعی آن اخذ مالیات‌های متقاضی از شرکت‌های پیمانکاری است. خلاصه مفاد لایحه از این قرار است که وجوه دریافتی شرکت‌های ساختاری، تاسیساتی و تجهیزاتی و مهندسی مشاور ایرانی نسبت به عمليات مربوط به هر نوع کار ساخته و تاسیساتی و تجهیزاتی و به طرح ساخته و تاسیساتی و تجهیزاتی و به طرح نظارت و محاسباتی می‌کنند که بیشتر آنها بعد از تاریخ اجرای لایحه باشند و از محل اعتبارات دولتی انجام شود مشمول مالیات‌های مطبوع به نرخ ۶ درصد در مورد...
همان قوانین موجود مالیاتی بسته به کمی کافی است. چنان که دیده می‌شود، بهترین گزینه لایحه نشانگر ذکری از یکجانب بودن اقدام خود و به خیر نهادن سازمان مالیاتی کشور به مبانی نیاورآمده‌اند، بلکه از دخالت دیگران در کار اصلاح و تغییر متن مورد نظر خودشان گل نیزدارند. تصویر نمی‌توان به ذکر باشکوه کنجدید یک تبییره یا ماده در متن یک قانون کامل مستلزم توجه به آثار ارگانیکی چنین اقدام‌های است. اجرای مقررات چنین مقداری بر اساس سیاست‌ها و پیشنهادات هر امور اقتصادی و دارایی، صنعتی، کار و امور اجتماعی و سازمان برناهای و بودجه به تصویری هر یک از مدل‌های بررسی در طول سال‌های اجرای برنامه در نظر گرفته شده. چنان که می‌بینم در این بنده معافیت مالیاتی برای کسانی که در مناطق کمر توسعه‌یافته اقدام به سرمایه‌گذاری مشابه خود می‌کنند، در این زمینه علاوه بر سPhoton نه تنها تهیه و تعلیم لایحه مالیاتی بدون آگاهی مواد مالیاتی کشور، یک نکته شایان توجه نیز به چشم می‌خورد و این که ماده ۵۱ مورد به‌دست از ماهند، گذشته از شیوه سلیقه و لایحه مالیاتی اینکه چه کسی از شاید به سبب این نکته سیاستی یا گزارش مالیاتی برنده است و آن این که در صورت عدم مورد اطمینان قرار گرفت به‌دست آورده. بخش وارداتی سیاست‌ها در روز و طولانی ترین تبییره جبه برد آورچندان تأثیرات متقابل را دارا می‌باشد.

نیرومندی دیگری از اینگونه پیشنهادهای مالیاتی دستگاه‌های غیر مالیاتی (بدون جلب نظر وزارت اقتصاد و دارایی) را ناقل می‌کنم که بسیار جالب است. هنگامی که لایحه برنامه سوم در مجلس مطرح بود کمیسیون کار و امور اجتماعی مجلس در ماده ۵۱ لایحه
گفته شده است: 

این بحث معافیت‌های مالیاتی جزئی پیشنهاد که مجلس انجام را در صفحه 11 مالیاتی چیزی نیست که مجلس

است که دو دلته، قیمت سیاست‌های خودش می‌تواند

بیبیند و براز سرمایه‌کنران... اینجا نمایه به کنن

پای در صفحه 20 (ستون 2) از قول ریاست سازمان

برنامه و بودجه آمده است:

بند 1 بر واقع یک اختیار با اجازه جدیدی است که به

دولت داده می‌شود... که درجه تنوع انتقال در

منطقه کمتر تنوع‌پذیر را می‌تواند به کار گرفته شود

آن شاگردان مؤثر باشد.

در اینجا بایای قانون اساسی و تفسیر اصل پیام و یکی

آن به یادان می‌آید که می‌گوید:

«همیشه مناسبی وضع نمی‌شود مکس موجب قانون

موارد معافیت و بخش‌بندی و تخفیف مالیاتی به

موجب قانون مشخص می‌شود.

این مصوبه مجلس به معنی تغییر حق انحصاری

مجلس به دو دلته، است که دقیقاً می‌گفت قانون اساسی

می‌باشد. البته بعد بر این نگهداران روی همین نکته

انگشته نهاد و از تایید مصوبه مورد بحث خودداری

نمود.

۳۱ از طرفی تصویر می‌رود ماده ۱۱ مذکر برای

رسیدگی به کمیسیون اول اجتماعی ارجاع شده و

هیمن کمیسیون بوده است که موضوع معافیت مالیاتی

را پیشنهاد کرده است. البته در تاریخ از وزارت امور

اقتصادی و دارایی و یا لاقب از کمیسیون اقتصادی و

دارایی مجلس خواسته شد. این امر در مذاکرات

مجلس شورای اسلامی هم به نحو متعقل شده
تفصیل منطقی به جای تفسیر تحت‌اللفظی

شرحی برای بخش‌نامه و دو رأی

م. اکباتان

بخش‌نامه شماره ۵۷۸/۰/۱۵ ۱۹۷۲ مدریت مالیاتی کشور، موضوع تعلق یا عدم تعلق جرایم و جایزه خوش‌حسابی مذکور در ماده ۱۹۰ قانون مالیات‌های مستقیم و م委ّن مربوط به حق در نسبت به آن تعلیق تکلیف نموده است. این بخش‌نامه، همان گونه که در متن آن تصمیم شده است، مبتنی بر رأی شماره ۵۷۸/۰/۱۵ مورخ ۱۰/۱۱/۱۹۷۲ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی می‌باشد. در این رأی و رای دیگر هیأت عمومی شورایی به شماره ۵۷۸/۰/۱۵ مورخ ۷/۸/۱۹۷۲ موردی از تفسیر منطقی قانون در حال مورد نظر استفاده شده است. بحث می‌زی روهی همین دو رای متمرکز می‌باشد.

رأی شماره ۵۷۸/۰/۱۵ مورخ ۷/۸/۱۹۷۲

موضوع طرح شده بزرگ شورای عالی مالیاتی تعلق یا عدم تعلق جرایم و جوایز ماده ۱۹۰ قانون بوده است. به

توجه پراگراف نخست ماده ۱۹۰:

"معادل چهاردرصد از مالیات‌های پرداختی مؤتی تا سراسری مقترر به عنوان جایزه خوش‌حسابی از بدهی مالیتی و
کسر خواهند شد و پرداختی شرایطی به آن رعایت خمیرهای محل برداشت نماید. در این صورت آیا می‌توان درصد مالیات از این می‌خواهد بود؟"

مسأله مطرح شده شامل جزئی به شرح زیر است:

۱. اگر کارفرما به تکلیف ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم را به موقع و به درستی انجام دهد، یعنی پس از

هر پرداخت حقوق و مزایا به کارکنان خود مالیات متعلق را از مبلغ قابل دریافت آنان کسر کند و همراه

نهرست لازم به موقع و بدون تأخیر به حوزه مالیاتی محل برداشت نماید، در این صورت آیا می‌توان درصد مالیات را به عنوان جایزه خوش‌حسابی مقترر در ماده ۱۹۰ قانون بپذیرد یا نه؟

۲. اگر همین کارفرما در انجام وظایف‌های که ذکر کردم تأخیر کند و مالیات را دیرتر از موقع پرداختند، آیا

مشمول جرم‌های مقترر در قسمت سیزدهم پاراگراف اول ماده ۱۹۰ بوده و باید بحث‌های جریمه‌ای معادل ۸۵ درصد مالیات

به ارزیابی این تأخیر تأثیر نگرفته؟

۳. طبق ماده ۹ قانون مالیات‌های مستقیم، در صورت تأخیر کارفرما در انجام وظایف مورد بحث یا باید.
مالیات و جریمه‌آن از مطالبی بود. در مقابل کارفرما به استناد همان ماده‌ی متوانده به تاریخ‌دیگر مطابقه‌کننده به اقدام حوزه‌اعتراض کننده در این صورت پرونده به هیات حل اختلاف مالیاتی فرستاده خواهد شد و رأی‌های قطعی خواهد بود. این حکم ماده ۹۰ است. اما در مسأله اقامه شده نظر شوری مواد قانونی مطابقه‌کننده مطرح می‌باشد.

الف. ماده ۱۳۲۹ به‌طور کلی مکرر ظرفیت‌های روز علیه برخی مشخصی مالیاتی، اگر خود را نسبت به این اعلام کنند مورد مطالبه‌های می‌باشد به‌طور کلی برخی مشخصی برخی از اصل ریتیب پرداخته به‌طور کلی می‌باشد البته مذکر می‌کنیم این قانون با میزان کل حقین کرده‌اند. در این صورت پرونده مخروم می‌شود. اما اگر موجب به برخی مشخصی اعتراض کنند و یا بر اثر عدم اقدام طبق ماده ۱۳۲۹ در حکم متعترض شناخته شود، آنگاه پرونده امر باید رسیدگی به هیات حل اختلاف فرستاده می‌شود.

ب. ماده ۱۳۲۸ که ذکری است از آن در رأی شوری بی‌مانی نیامده است و همین‌طور می‌باشد. ب‌طور کلی مکرر ظرفیت‌های روز علیه برخی مشخصی مالیاتی صادق به‌طور کلی ابلاغ می‌شود. چنانچه موجب نسبت به آن معترض باشد به تاریخ‌های متعتربه است. این صورت پرونده، ب‌طور کلی مکرر ظرفیت‌های روز علیه برخی مشخصی مالیاتی صادق به‌طور کلی ابلاغ می‌شود. این نسبت به آن مبین می‌گوید در جریان ماده ۱۳۲۹ به‌صورت جمله مأموریت مصوب می‌شود.

ج. تبصره ۱ ماده ۱۹۰ که می‌گوید در موارد مشابه در ماده ۱۳۲۹ (به‌صورت که ذکر شد) هر گاه موجب به برخی مشخصی اعتراض راقبول یا این میزان کل حقین کننده این ترتیب برخی مشخصی مالیاتی را به‌فهرست مالیاتی اضافه شده‌است و در جریان دیده‌می‌شود که مصوب می‌شود.

د. تبصره ۲ ماده ۱۹۰ که به موجب آن اگر موجود پس از صدور رأی‌های حل اختلاف و قبل از صدور برکاربرای اقدام به برخی مشخصی مالیاتی نماید و ترتیب پرداخت آن را به‌طور کلی در جریان متعتربه با مصوب می‌گوید. بر اساس مستندات سومین سوال طرح شده‌زنده شوری این بوده است که آیا حکم تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۰ (که اشاره به ۲ ماده ۲۲۸ قانون دارد) نسبت به کس‌کنندگان مالیاتی حقوق جاری است یا خیر؟ مفهوم این سوال به‌صورت که آن‌چه گفته‌اند این است که اگر کارفرما در انجام وظیفه‌ای که موجب ماده ۸۵ به‌معنی برکاربرای اقدام به برخی مشخصی مالیاتی نماید و در جریان متعتربه با مصوب می‌گوید. بر اساس مستندات سومین سوال طرح شده‌زنده شوری این بوده است که آیا حکم تبصره‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۰ در مورد کس‌کنندگان مالیاتی حقوق جاری است یا خیر؟

پاسخ هیأت عمومی

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در مورد پرسش‌های سه‌گانه فوق چنین اظهارنظر کردند است:

۱- مشترک به‌طور کلی مالیاتاتJacob در حقوق برخی مشخصی به حقوق برخی مشخصی می‌گردد و وظیفه برخی مشخصی مصوب می‌گردد و ارسال آن به حوزه‌های مالیاتی است. بنابراین نقل‌سوابه خصوص می‌گردد و صاحب مصوبه چهار مصوبه حقوق برخی مشخصی مصوب می‌گردد.

۲- اصول‌مورد نشانده و اعطای جایزه موضوع صدور ماده ۹۰ به برخی مشخصی حقوق مصوب هستند.
این نظر از جهت عبارات قانون شرایط دقت است زیرا پاراگراف اول ماده ۱۹۰ که راجع به این موضوع است
صرفیاً لغو ملی‌آموزی را به کار برده و لغوی است که در صورت خوش حسابی تجربه مورد بحث از به‌دهی مالیاتی
اوکس خواهد شد. در این جریان ملی‌آموزی همان کارکنانی هستند که مالیات از حقوق آنان کسر شده است و
واژه ملی‌آموزی را نمی‌توان در این مورد به کارم را اطلاع داد.
اما البته در کانال این پاسخ، پرستش یا ادعای دیگری سیزی می‌شود و آن که پس جایزه را به کارکنان بدهد.
جواب این خواهد بود که خوش حسابی بودن یک ارداد است و ملی‌آموزی تشویق ملی‌آموزانی است که به میل
خود و به هنگام بدخته خوشی را می‌پردازند. در مورد ماده ۸۵ کارکنان اردادی در کسر و ایصال مالیات
ندازنند و خواهند ناخواهند اجازه قانونی به ایشان تحمیل می‌شود.
۲. در صدر جریمه ماهانه مذکور در جمله آخر پاراگراف اول ماده ۱۹۰ خواهد بود یعنی پاسخ شوری باز هم
منفی است. این نظر ظاهره به عنوان نتیجه منطقی نظر منفی نخست ابراز شده است به این بنا که تعلق جریمه
۱/۵ درصد دنیال جایزه خوش حسابی ۲ درصد است. زیرا به نظر شوری مسلمان هردو حکم اجتماعی
واحدی می‌باشد.
الفیه‌ین آن قسمت از عبارات ماده ۱۹۰ که به جایزه خوش حسابی مربوط است (صدر پاراگراف یک) و
قسمت دیگری که به جریمه ۲ درصد از ابتدا می‌کند (جمله آخر پاراگراف) از جایگاه تطبیق کامل
مشاهد‌هام شود. در مورد جایزه ۱ درصد صریحاً از ملی‌آموز نام برده شده و پرداخت به موقع مالیات به او
نسبت داده شده است و همچنین ملی‌آموز داشتن جایزه در حق او یپش بینی شده است. آما در جمله آخر نامی از
کسی یبرده نشده است: «برداشت مالیات پس از آن موضع حسن تعلق جریمه‌ای معادل ۱/۵ درصد مالیات به ازای هر
ماد خواهد بود».  
نظر ابرازی شوری در خصوص جریمه ۵/۵ درصد در واقع نخستین مورد از تفسیر منطقی قانون در این رأی
است، زیرا یک قرار بود به ظاهر نافذ و عبارات توجه گردید ممکن بود استندال شود که این عبارات عام و
مطلق لنده و به حال پرداخت خارج از موضع مالیات - صرف نظر از اینکه تأکید کننده خود ملی‌آموز و
پاکسی که از جانب ملی‌آموزانی به ملی‌آموز مالیات است - موجب تعلق جریمه ۲/۵ درصد در ماه خواهد بود.
البته رأی شوری را متولی به نحو دیگری نیز توجه کرد (هر چند به دست رأی تصمیمی از این بابت به
عمل نیامده است). توجه مذکور از این قرار است که اگر هم عبارات قسمت آخر پاراگراف ۱ ماده ۱۹۰
در مورد جریمه ۲۵ درصد را حکم عادی تلقی کنیم که شامل هر تأکیدکننده می‌شود، آنگاه در مقابل آن
حکم خاص موارد ۱۹۷ و ۱۹۹ قانون قد عامل می‌کند. زیرا این دو مورد صریحاً تصادفی اشخاصی را مورد خطرات و
حکم و مستندات و جریمه قرار داده‌اند که مکلفند صورت یا فهرست یا قراردادها و مشخصات راجع به
مالیات را به مراجع مالیاتی تسلم کند و مالیاتی را به عهده ملی‌آموز متبرک است در رایانه‌اش یا کسر و به
وزارت دارایی بپردازند. مالیات حقوق از مصادیق بارز این حکم خاص می‌باشد. در نتیجه از آنچنین می‌باشد
موجب اصول رایح حقوقی حکم خاص حکم عادی را در مورد مصادیق خود بلااثر می‌سازد و خود نسبت به
مورد چهارم است، بنابراین کارفرمایان متخلیف در رابطه با مالیات حقوق مشمول جرایم مذکور در این دو ماده هستند و به گزاره ۲/۲۲ درصد ماده ۱۹۰ در روز شورای شمول ماده ۱۹۷ و ۱۹۹ نسبت به مورد تأکید شده این که آن که از استدلال عادم و خاص تام برده شده باشد.

شده است (پی آی که) از استدلال عام و خاص تام برده شده باشد.

۳. استناد سوم بنیان شمول جرایم حقوق از سوی شورای عالی مالیاتی پاسخ شده گرفته است. مفاد این دو تبعه گردیده است. نتیجه که شورای پاسخ خود امامی کرده این است که «چون مالیات حقوق برای فرد ماده ٩۱ قانون مالیاتهای مستقیمی از بپرداخت کنندگان حقوق مطالبه می‌شود و به استناد قسمت اخیر همان ماده آنها می‌توانند فسی روی دور تاریخ مطالبه اعتراض و تفاضل احاله بپرداخت کنندگان محل اخلاق مالیاتی بعنوان علیه مالیاتی برای برخودداری پرداخت کنندگان حقوق از تسهیلات موضوع تبعه ماده ۱۹۰ قانون مذکور و نیز تسهیلات موضوع تبعه ماده ۱۹۲ قانون مذکور و نیز تسهیلات موضوع تبعه ماده ۱۹۴ قانون مذکور.»

این اظهارنظر مطابق غربالیت تصویب تحت اللفظ قانون و روز اول ماه به تفسیر مطلق آن است، نمود:

- اولاً، قانون قانون می‌گوید که این قانون مذکور و قانون می‌گوید که این قانون مذکور (بخش کارفرمایان مالیاتی) ماده ۱۹۸ (بخش کارفرمایان ماده ۱۹۸) می‌باشد. در تمام موارد و تبعه‌ها همه

چا صحت از موردی است:

- هرکجا مالیاتی یک درخشان مالیاتی صادره را گرفته و یا (تبعه یا ماده ۱۹۰)

در صورتی که مالیاتی به مدت آماده تفسیر و مربوط به تبعه‌های مالیاتی صادر و به مدت ابلاغ می‌شود... (ماده ۱۹۰)

- در صورتی که مالیاتی طرف می‌روز از مدتی که در ابلاغ بپرداخت... (ماده ۱۹۲)

- در صورتی که مالیاتی طرف می‌روز از مدتی که در ابلاغ بپرداخت... (ماده ۱۹۲)

- احکام مندرج در مقررات فوق تمام‌اً به مورد و حالات و اقدامات مختلفی و مرتبت هستند، حال آن که کارفرمای و کسی که مالیات حقوق را نمی‌توان موردی دانست.

بنابراین‌هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در پاسخ خود به سوال اصلیمه در قاضی خود به سوال اصلیمه در قاضی منصوریه می‌گوید که مالیاتی صادر از آن به عمل آمده است. به عبارت دیگر، هیأت عمومی به منطق تبعه‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۰ و موارد ۲۳۲ و ۳۲۹ توجه نموده است. به نظر شورای منطق این مقررات تشکیل اشخاص به مصالحه و سازنده و طول‌نامه جدایی و اخلاق مالیاتی برده است. پس کارفرمای هم‌اکنون از همین روش تعبیه پس کارفرمای جدایی به مالیاتی است و یا را نیز مشمول تسهیلات و اتفاق‌های مذکور در این بخش از مقررات دانست.

البتک در صورت بوقول این برداشت، استدلالی‌که در مورد تعلق مالیاتی خوش حسابی به پرداخت کننده‌که حقوق بنیان داشته‌که مالیاتی می‌شود.

شانیا، آنچه فاقد درباری تفسیر و سیروس مالیاتی، که در مورد تفسیر اصلیمه در برک تشخیص نیز یافت است. تبعه‌های ۱ و ۲ ماده ۱۹۰ و موارد ۳۲۸ و ۳۲۹ قانون تمام‌اً به رابطه با برک تشخیص است. حال آن که ماده ۹۵ قانون مالیاتهای مستقیمی که مورد استفاده شورای است نامی از برگ تشخیص به مبانی نیاورد.
است و بلهکه از کلمه «مطالبه» استفاده کرده است:

...حوزه مالیاتی مکلف است مالیات متعلق را به اعضای گروه موضوع این قانون محاسبه و از پرداخت کننده مطالبه نماید... در صورتی که نظر سی روز از تاریخ مطالبه پرداخت نشود... مرک این که نظر سی روز از تاریخ مطالبه کتاباً اعتراض...

بنابراین می‌توان گفت که شورای عالی مالیاتی مفهوم و سیاست از اصل مطالبه را در نظر گرفته و آن را به گرگ تشخیص هر دو دسته نشانه. در صورتی که این پرداخت در مورد تفسیر موسیقی شهر از اصل حکم موردی، گرگ تشخیص و مطالبه و همچنین موسیقی به نقل آن به روش تفسیر منطقی و غیر تحت اللفظی قانون را درست نداده، آنها پاسبانی که به پرسش سوم داده شده است قابل تأمل به نظر خواهد رسید.

رآی شماره ۸۷۸۲ مورخ ۸/۷/۸۷

این رأی در مورد ماده ۱۲۷ اصلاحی قانون مالیات های مستقیم صادر شده است که می‌گوید:

«شرایط کارگاه‌های فرش استیوان و صنایع دستی و شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های تولیدی مربوط به پرداخت مالیات معاف است.»

بررسی که نزد شورای عالی مالیاتی مطرح شده این است که اصل مطالبه تولیدی در این ماده چه مفهومی دارد و به خصوص منظرات از اتحادیه تولیدی چیست، زیرا همان گونه که در رأی‌های عمومی شهری نیز اشاره شده است «اتحادیه‌ها علی‌الاصول برای امر تولید تشکیل نمی‌شوند.»

هیأت عمومی در رأی خود نخست به ظاهر ماده ۱۴۷ اشاره کرده و می‌گوید: «مستندات از مأمور ماده ۱۲۷ اصلاحی قانون مالیاتی مستقیم این است که صفت تولیدی هم مربوط به شرکت‌های تعاونی و هم اتحادیه‌های می‌باشد. این چیزی است که ظاهر ماده حکم می‌کند و رأی آن می‌دارد که هر گاه طرفدار این رأی‌کننده، تولیدی تشکیل نشده باشد. نمی‌تواند از معافیت موضعی ماده ۱۲۷ استفاده کند. اما هیأت عمومی نخست به یک بحث عبارتی پرداخته و ظریف و پر توپش خطای عبارتی قانون‌گذار را با این جمله گویش کرد که است که صفت مدور [تولیدی] نمی‌تواند مختص شرکت تعاونی بوده است. مفهوم این جمله آن است که منظور قانون‌گذار این بوده است که صفت تولیدی را فقط در مورد شرکت‌های تعاونی به کار برده و این که به تک‌در

واژه تولیدی پس از لفظ اتحادیه‌ها فرض گرفته است نباید را از منظور اصلی مفهوم دور سازد. تبیین این که

با این ترتیب شرکت‌های تعاونی فرش استیوان و صنایع دستی و اتحادیه‌های آنها [ابناون زمان به دارای بودن وصف تولیدی] مشمول معافیت ماده ۱۴۷ باید شده خواهد بوده این رأی یک نظر نویسی دیگری از توجه به منطق قانون و تفسیر منطقی آن به چاپ تفسیر ادبی و تحت اللفظی است.

(متن کامل به‌خشناده‌ی معاونت‌های مالیاتی و هر دو رأی شوری در بخش مقررات، بخش‌شناسی‌ها و آراء سهیم شماره

از مجله مالیاتی به چاپ رسیده است.)

شماره مسلسل ۲۸ تابستان ۷۹
تخفیف‌های مالیاتی

م. سیبکشی

که در جوامع صنعتی به صورت یک صنعت با تخصص سطح بالا درآمد. صنعتی که بیشترین مشتریان آن موجبان بزرگ و متوسط مالیاتی هستند، زیرا در اینجا پای پول در میان است و به خاطر پول می‌توان پول هزینه کرد. در کشورهایی مانند آمریکا تعداد و کلیه مالیاتی به دلیل هزارت نفر رسیده است که هر آنها به‌صورت ارزان همراه کارها و تخفیف‌های قانونی است. در چنین شرایطی، دیگر نمی‌توان به اصول سنتی حقوقی نظیر آنچه بیان شد اکتفا کرد و لازم است داشت حقوقی اصول و موانع‌های جدیدی را عرضه نماید که پاسخگوی نیازهای دوران معاصر باشد. این تحول در زمینه امر مالیاتی در رشته‌ای از علم حقوق به نام حقوق مالیاتی صورت پذیرفت و اصول جدید در مالیاتی صورت پذیرفت و اصول جدید در محدوده‌ای از رشته‌ای از علم حقوق به نام حقوق مالیاتی صورت پذیرفت و اصول جدید در

آن سال‌های دنیا. یکی از صورت‌های اصلی اپندها و شکل‌گیری و اعتبار بیان‌های بود. در صورتی که مانند آزادی اراده، حرمت قراردادهای خصوصی و غیره در وجدان حقوقی جامعه رسماً یافته و به همه سبب ترتیب‌ها که در معاملات روزمره بین اشخاص مورد توافق قرار گرفته و مخالفت با ظاهر قانون نشان داده از هر جهت و از جمله در امر مالیاتی، معتبر شمرده می‌شد، در چنین دهه‌ای آخرین تکنیکی باید قانون و ظاهر قانونی قانونی رشد بسیار بیشتر کرد، چنان...

شماره مسئله ۲۸، تابستان ۷۹
معاملات جنبه صوری و صورت سازی داشته و هدف ندادن یا کیترن دانی مالیاتی باشد، در آن صورت مرجع مالیاتی متوازن این ظاهره را تنگ به گردید و ساختار دیگری را که منطبق با واقعیت امور باشد بازسازی کند و همان را مبنا تشخیص مالیاتی قرار دهد.

این اصول و اصول شهری دیگری در کشورها صنعتی روح بسیار یافته و از مهر حجت ای خود را باز کرده‌اند به نحوی که دیگر کسی اصول قدمی حقوقی را در رابطه با چنین مسائلی مطرح نمی‌سازد. اما در سایر کشورها مسائل تازه را به جسترش و توسعه نهاده است و به تدریج میدان و قانونگذاران را به انگیزه و مقابله آمیزار. شکسی مارهم از این جنبه مستثنی نیست و در حالی‌ای اخیر به تدریج ترفندی مالیاتی جدیدی روح می‌یابد که طعم‌کننده مالیاً مالیاتی کشور را می‌کند و برجسته سازمان مالیاتی کشور را نیز برجسته نگردیده و توسعت تدبیر و مقررات ضروری کشور در ایران هستم. در عین حال می‌تواند را به خود افزایش و بخشانه و دستور محور را داشته باشد.

است که بارهای از آنها به شرح زیرند:
الف. چنین محوریت مرتبط به مؤسسه خارجی که ضمن آنها مسائلی از جمله توسل ایشان به قراردادهای استفاده‌ای صوری جهت جمع‌آوردن میزان کمتر از حق حقوق و مزایا مورد بحث قرار گرفته و شیوه‌هایی برای مقابله با آن ارائه گردیده است. (از جمله بخشانه‌های شماره ۴۹۱۷ مورخ ۲۱/۰۷/۰۴ و شماره ۴۷/۱۱/۶۱ و شماره ۴۷/۱۱/۳۰۰۰۰۰/۵۲۷۲۲/۷۸۸/۲۳/۲۳ مورخ ۱۹/۳/۲۰/۵۸۳۳۳۳ ب. بخشانه شماره ۷۹ شماره ۴۷/۱۱/۷۹)
آزاد تبعیض می‌کند و به این ترتیب خود را مشمول شرایط مالیاتی مرزی می‌نماید. این شرایط ضمن ماده ۱۲ قانون چگونه ایجاد اندازه‌گیری آزاد تجاری صنعتی جمهوری اسلامی ایران مصوب ۷۷/۸۴۷ تبعین شده است که می‌کند اشخاص حقیقی و حقوقی که در مناطق آزاد به انواع فعالیت‌های اقتصادی اشتغال دارند نسبت به مصرف فعالیت‌های اقتصادی در منطقه‌ای از تاریخ بهبود بیشتری به مدت ۱۵ سال از پرداخت مالیات بر درآمد و مالیات بر دارایی معاف می‌باشند. اما بر خلاف این ظاهر سازی، شرکت‌های موردنظر در عمل تمام يا بخشی از فعالیت‌های اقتصادی خود را در نقاط خارج از مناطق آزاد انجام می‌دهند.

به حکایت این بخش نشانده می‌باشد که اشخاص حقیقی نیز انجام می‌دهند به این معنی که ملی را به عنوان شعبه، نمایندگی، دفتر و نظارت آنها در منطقه‌ای دایر می‌کنند، ضمن این که تمام يا بخشی از فعالیتهای خود را در سایر نقاط انجام می‌دهند.

ضمناً برخی از شرکت‌ها و اشخاص حقیقی که در رشته‌های مختلف بانکداری و حسابرسی انجام می‌دهند به این ترتیب کشور ماگامه‌های مهمی را در همان جهت برپا می‌دارد که کشورهای پیشرفته قبلاً مانند کانادا و استرالیا گسترش زمان و توسعه پیش‌گیرانه و پیشرفتگی انتخابی کشورهای صادرکننده که در سه منطقه نیز کسب درآمد می‌کنند و حاصل هم‌افزاری‌های خود را به حساب پایگاه خود در مناطق آزاد انجام می‌دهند.

همان‌گونه که گفته‌ایم این ترتیب در نهایت صنعتی بسیار جا افتاده است و از آن تحت عنوان استفاده از بهشت مالیاتی (Tax haven) منظور است. این اصطلاح از بهشت مالیاتی (Tax haven) منظور است. این اصطلاح از بهشت مالیاتی (Tax haven) منظور است. این اصطلاح از بهشت مالیاتی (Tax haven) منظور است.
معافیت هالیاتی تبصره ۶ ماده ۱۳۶۶

شرحی بر رأی هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

م. الوحد کوهی

ساقعه امر

۱. تبصره ۶ ماده ۱۳۶۶ قانون مالیات های مستقیم مراکز فرهنگی و هنری را از تاریخ شروع فعالیت برای مدت ۵ سال از پرداخت مالیات معمول نموهده است که «آفرینندگان محروم واقع باشنده» این مدت به سال افزایشی می‌یابد. تاریخ تقصیب این تبصره ۷ اردیبهشت ماه ۱۳۷۱ می‌باشد.

۲. یک سال از این بعد وزارت امور اقتصادی و دارایی بخشانهای ایران به ارتباط با همین تبصره صادر کرده است که (۷۰/۶۴۶۴/۳۲۰۵/۱۵۰۵) ماه ۲۴/۷/۹۱ - مجله مالیات، شماره ۶، ص ۵۵.

مفاد این بخشانه به شرح زیر بود: «در مورد معافیت مالیاتی مراکز فرهنگی و هنری، دولت در تبصره ۶ ماده ۱۳۶۶ اصلاحی که در صورت باشند در پروانه فعالیت و با تابعی از وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی به همه موسوم مالیات می‌باشد و در محدوده کاسه‌های مالیاتی از تاریخ شروع فعالیت مالیه‌دان توجه داشته باشد که مفاد این تبصره ناظر به مواردی است که شروع فعالیت‌های موسوم از ۱۳۷۲/۱/۱ به بعد بوده و در هر حال مراکزی را که تاریخ شروع فعالیت‌شان قبل از ۱۳۷۲/۱/۱ می‌باشند شامل نخواهند بود.»

۳. در بیمه ماه سال ۱۳۷۶ قانون بایدگری به نام قانون اصلاح قانون اصلاح موانع از قانون مالیات‌های مستقیم» به تصویب رسید (مجله مالیات، شماره ۵۲، ص ۴۸) که بند ۱ آن
نسبت به درآمدها حاصل از انتشارات مربوط مشمول معاوضات مالیاتی مقر تبصیر ۳ اصلاحی مورد بحث خواهد بود، (جمله مالیاتی. شماره ۲۴، ص۵۷).

۵ شرکتی در مقام شکایت از دو بخشانه مذکور در بند‌های ۲ و ۴ فوق نقد دیوان عدالت اداری بارآمد که اجرای صدور رأی شماره ۲۴۶ مورخ ۲۷/۸/۹ هیأت عمومی دیوان مبنی بر ابطال بخشانه اول و البته ۱ از بخشانه دوم گردید.

استدلال شاکی

ایجاد شاکی عموماً متوجه آن قسمت از بخشانه‌های باد شده است که استفاده از معاوضات مورد به راه صدور مجاز مربوط از تاریخ ۱۲/۲/۷۱ به غیر از زمان تصویب بتصبره ۶ ماهه ۱۲۴۶/۱۲ ماه منتشر شده است. شاکی دو نکته را در رابطه با هرمسالة تعيین تاريخ مطرح ساخته است. نخست این که «تقرباً تمام ناشندران فعل و پرسپکتیف پروانه تشری با تاريخ ۲۷/۱۳۷۶ دارم. اجرای دایم این که مفاد قانون چنین محدودیتی قائل نشد است. معنی این عبارت‌این است که در تبصیره ۶ ماهه و جزئی ج ۷۲ نکته به میان نیامده است که شرط استفاده از معاوضات صدور مجاز وزارت فرهنگ و ارشاد اسلامی از تاریخ ۱۲/۲/۷۱ به غیر از زمان مباییه.

رأی یمیئ عمومی دیوان عدالت اداری:

سیاس عبارات تبصیره ۶ ماهه ۱۲۴۶ اصلاحی قانون مالیاتی مستقیم مورخ ۲۴/۲/۷۱ مبنی بر معاوضات مارک فرهنگی از پرداخت مالیات از تاریخ شروع فعالیت بر اساس پروانه فعالیت با تأثیر به مدت
موئسمهای خواهند بود. در این حال هدف دو مشکل
بید خواهند آمد:

یکم. تحقیق قطعی عطف به ماسیق قانون که به
موجب‌های ۴ قانون مدنی و مصرح‌سازی حقوق
منش شده است، مگر اینکه در فاو و حقوق خلاف
آن تصمیم شده بیان شد و در متن قانون چنین
تصمیم وجود ندارد.

دوم. در نظر گرفتن که علت این مشکل قانونی و
حقوقی چه در شورای های عملی و اجرائی از چنین
برداشت‌های حاصل خواهد شد. هر اقداماتی که قبل
از تصمیم تبصره ۴ انجام شده است باشد برگشت
داده شود و دست‌اندکاران آمور می‌دانند که چنین
کاری جویان خواهد و در مواردی حتی نامکمل
می‌باشد. حکمت قاعدة عدم عطف به ماسیق قانون
نیز همین است تا به اصل‌الحا حقوقی اعتبار قرضیه
مختومه با محدودیت‌های دیگر خلیل نشود. مگر این که
قانون‌گذار خود جوان موضع را سنجدی و
سبس صریحاً حکم به عطف به ماسیق قانون نماید.

که این استناد به اصل بود نیز به تصمیم دارد.

ثالثاً، این که ضمن بخش‌شدن مالیات واردات اقتصادی
دارایی صدور مجوز وزارت ارسال بعد از تاریخ
تصویب اجرا قانون شرط شده است در واقع با
توجه به استناد فویه بوده است. به عبارت دیگر
شرط صدور مجوز پس از تصویب قانون مسالی
است با شرط اعمال معافیتی از تاریخ تصویب
قانون به بعد. و مگر غیر از این می‌توان توده
داست؟ رابعتاً. دست بر قضا شاکی خود به طور مبهمی
موجه این ایراد مادرزایی قطعی شده و به روابط
متن رأی دیوان در یکجا می‌گوید:

حتی اگر این ادعای وزارت‌خانه نیز به‌صرحه‌شود باید
معافیتی برای ماه‌های بیش از آغاز سال ۱۳۷۱ منظور
دیوان عدلادان اداری یک است، چند نکته قابل ذکر

اول، در این میان ایراد عطف به ماسیق قانون که
به حکایت مقدمات ذکر شده در رأی دیوان و به
گفتگو شاکی از وزارت دارایی و اداره حقوقی
آن عناوین شده بوده، مسکوت مانده و دیوان
در رأی خود به آن اشاره‌ای نکرده و در مقام رک
ایران برخی‌ها است. همه می‌دانست که قاعدة عدم
عطف به ماسیق قانون از قواعد مسلم حقوقی است
که ضمن ماده ۴ قانون مدنی ایران نیز به شرح زیر
مورد تصمیم فرآوران گرفته است.

اثر قانون نسبت به آن‌ها است و قانون نسبت به
ماقیل خود اثر ندارد. مگر این که در خود قانون مقرر
خاصی نسبت به این موضوع اتخاذ مشده باشد.

ثانیا. نهایاً، هر چه به نوبه خود مورد تحقیق
عطف به ماسیق قانون بر اثر رأی دیوان می‌باشد
از مداکه پیشتر در متن و حکم تصمیم ۴ ماده
روش می‌گردد. این ماده تصمیم کرده است که
مراکز فرهنگی و هنری مربوط از تاریخ شروع
فعالیت برای مدت ۵ سال از پرداخت مالیات
معاف می‌باشند. موظف فرض می‌کنیم که ادعای
شاکی درست است و یا چنان که از رأی دیوان
می‌توان فهمید تبصره ۴ از جهت تاریخ صدور
پرونده و مجوز دارایی «اطلاع و عسمه» است، به
توجه ندارند به این که مراکز فرهنگی قبل از
تصویب قانون صادر شده است باشد بعد از آن، در
این صورت اگر یک مؤسسه فرهنگی سه سال قبل
از تصویب تبصره ۴ از وزارت ارسال مجوز گرفته و
از دو سال و نیم پیش از اجرا قانون مقرری خود
را آغاز کرده باشد، آنگاه به حکم همین تبصره
معافیت ۵ ساله موضوع قانون از همان دو سال و
نیم پیش از تصویب قانون شامل خانم

شماره مسلسل ۲۸ تابستان ۷۹
خامساز. شاید به ذهن خواننده خطور کند که بهتر بود چه در متن بخش‌نامه‌ها و جه در دفاعیات مطرح شده در قیال شکایت شاکی مطلب به همین شکل شکافته می‌شد (که شاید در رأی دیوان عدلات اثر می‌گذاشت). (متن کامل رأی دیوان در بخش فوئنین. بخش‌نامه‌ها و آراء مالیاتی همین شماره از صفحه صمیمان نقش شده انتقالات ابتدای شبده است.

قیمت‌گذاری انتقالات
(Transfer Pricing)

محمد توکل همدانی
(بخش چهارم)

در بخش‌های قبلی ابتدای مفهوم اصطلاح قیمت‌گذاری انتقالات و تعیین مؤسسات وابسته به یکدیگر بیان کردیم و سپس به تشريح اصل "معامله کننگان مستقل" پرداختیم که ملاک داوری در مورد قیمت‌گذاری مشکوک مؤسسات وابسته به اشتراک می‌رود. به‌すこと در باب این اصل و مسائل اجرایی آن در شما بار ظالم به پایان رسید و اکنون به یک به‌سیر راه‌ها و طریق‌های ترازیم که برای پیاده کردن اصل مذکور و حل مسئله قیمت‌گذاری انتقالات ابتدای شبده است.

روش‌های حل مسئله قیمت‌گذاری انتقالات

اتجها تا اینجا بیان داشتیم بشتر در ارتباط با تشريح اصل معامله کننگان مستقل بود. اما برای پیاده کردن این اصل شیوه‌ها و طرق جدید ابتدای شبده است که هر یک با یک تکنیک وسیع‌تر بررسی قرار گیرد. معمولاً این روشهای از

شماره مسلسل ۲۸، تابستان ۷۹

۷۷
به دو گروه «روش‌های سنتی» و «سایر روش‌ها» تقسیم می‌کند که ماهکی از دو گروه را جداگانه بررسی می‌نماید.

روش‌های سنتی قیمت‌گذاری انتقالات

به طور مشخص سه روش تحت این عنوان از معرفی شده‌اند که عبارتند از: «روش قیمت مستقل قابل قیاس»، «روش باز فروش» و «روش هزینه بعلاوه». در نهایت، روش‌ها می‌کوشند را به همین ترتیب مورد بحث قرار می‌دهند.

روش قیمت مستقل قابل قیاس

عنوان ادکلنی این روش (Comparable Uncontrolled Price Method) به معنی روش قیمت کنترل نشده قابل قیاس است که با اختصار UCP یا کنترل نشده این است که قیمت مربوط به طور از ارادة موسسات وابسته به گرده تغییر شده باشد و به همین جهت می‌توان گفت که نتیجه‌گیری از قیمت مستقل است که قیمت تحصیل شده برای مال خود در محدوده تعیین‌شده در مالهای مورد استفاده و اصول مشابه مورد مقایسه قرار گیرد. اگر دو قیمت مورد مقایسه اختلاف قابل توجهی داشته باشند آنگاه ممکن است بتوانی نتیجه گرفت که شرایط بازرگانی و مالی حاکم بر ممامالات انجام شده بین موسسات وابسته به ممامالات مربوط به ممامالات مستقل نیستند و به همین سبب شرایط حاکم بر مماماله را نادیده گرفت و مسلمان را به در نظر گرفتن شرایط مربوط به ممامالات مستقل حل خواهد کرد.

علاقه متكامل موسسات وابسته به دو صورتی می‌توان در ممامالات مستقل بین موسسات غیروابسته مشاهده کرد:

- خصوصی که به دو معامله مورد مقایسه تفاوت فاحش جای داشته باشد و این تفاوت است که تواند در شرایط بازار را تأثیر قابل توجهی بر جای بگذارد.

- شرایط شرط اول است و ممکن که این است که مماماله تفاوت بین دو معامله کنترل نشده که آثار آن را داشته باشد. به تعیین، ارکان جبران نمود. معامله مهم یافتن معامله کنترل نشده است که با معامله مناسب کامل به در صورت یافتن این گونه معامله و تعیین قیمت آن، ممکن مربوط به اعمال CUP در صورت یافتن جزء معامله، ارزاسان ترین و مستقیم‌ترین روش مورد حجت لشکر است. روی روش قیمت‌گذاری انتقالات به شمار می‌رود و بر همان منطقه ساده و خیابانی که هر انسان کوچه و خیابانی در ممامالات خود در نظر می‌گیرد ممکن قیمت معامله مورد علی یا قیمت موارد مشابه.

سخت از تفاوت بین ممامالات بود چنین تفاوتی که روی قیمت اثر نمی‌گذارد. بازترین نمونه چنین انتقالات تفاوت می‌باشد و در صورت دارایی یا خدمات موضوع دو مماماله تحت قیمت‌گذاری است. این اختلاف طبیعی در قیمت اثری می‌گذارد، به چنین نوع فعالیت دو موسسه مورد مقایسه در انجام ممامالات مربوط از سیاست چهار گزارش بوده و

شماره مسلسل: 28  تابستان 79

33
حتی سود مشابه‌ی هم به یار او، در بستر ابزاری بر اثر اختلاف بین کالاهای یا خدمات مورد معامله اختلافات دیگری هم هست که در قابلیت قیاس معاملات اثر می‌کند. نظر اکثر اختلاف در نوع فعالیت‌های انجام شده از سوی موسسه‌های منتشر کردن، سیاست‌های قیمت‌دهی، سیاست‌های توزیع و شرایط بازار و املاک آن. این موارد تمام از بخش‌های ذیل عناوین کلی «شتاب‌های قیمت‌زایی» در صفحات قبل مورد بررسی قرار گرفته‌اند. در صورت وجود هر یک از این اختلافات به نحوی که رونق قیمت اثری بگذارد، قابلیت قیاس دو معامله مورد نظر از میان می‌رود، مگر اینکه معاملات دو مشابه باشد، مسیر تعیین‌الاختصاص لازم را در رابطه با این اختلافات در قیمت به امور عمل انجام می‌دهد. این معاینه‌ها در مجموع این برآورده، تعیین‌الاختصاص و محاسبات باعث تعطیل‌سازی بود و روش CUP را با چنین انعطاف‌پذیری به کار برده، به‌یاد شود که در کارهای پیش‌ورودی واردات به طور کامل و بدون انعطاف بسیار مشکل خواهد بود. در این روش‌ها سه توجه کاربرد روش CUP چند مثال ذکر می‌کنیم:

1. فرض کنید کالایی مورد معامله بین دو موسسه وابسته به یکدیگر غیرابل انتزاع از مقدار معنی‌های قیمت‌های بدون حضور معین.

معنی معامله مشابه‌ی روی همان مقدار قیمت‌های بدون موسسه مستقل از یکدیگر نیز انجام شده است که از جهت کنیفیت، رنگ انجام معامله و شرایط آن شیب معامله‌الولی است، نشان نتایج که به این دو وجود است مشاهده، تولید قیمت است زیرا معامله دوم روش قیمت برزیلی انجام شده است. در این حالت باید تحصیفی نمود که تأثیر اختلاف در منشأ قیمت‌های دارای کیفیت مشابه روی قیمت چه انتها است و آیا در بازار تفاوت قیمتی از این لحاظ ملحوظ می‌شود یا خیر. این اطلاعات را می‌توان از بورس معاملات روی کالاهای اولیه با دلالان به دست آورد. اگر اختلاف‌های مشابه در دو موقعیت مثبت نباشد، می‌توان قیمت دو برنیت معیار تعیین را به همان اندازه تعیین کرد و CUP ملاک عمل قرار داد. اما اگر امکان انجام تعیین معنی‌های واحدها باشد کاربرد روش CUP حین تولید قیمت‌های بدون حضور استفاده می‌شود و بهتر است آنرا توجه نکنیم.

2. فرض کنید هر دو معامله از هر جهت شیب‌اند و شرایط و اوضاع و احوال حاکم بر آنها نیز یکی است جز این که FOB معامله اول CIF و دومی و معامله‌الولی است. قطعاً هزینه حمل و بیمه که در معامله اول برآیدت شده رونق قیمتی اثر می‌گذارد، اما این اثر یکی می‌باشد که سپس قابل برآورد و تعیین است و می‌توان با تعیین رقم قیمت بر این اساس دو معامله را با یکدیگر قابل قیاس نمود.

3. فرض کنید فروشندگان 2000 تا کالای معین را از قرار هر 80 دلار به شرکت وابسته به گروه خود می‌فروشند و 2500 تن از همان کالا را به شرکت غیروابسته از قرار هر 100 دلار به فروش می‌رساند. در این حالت باید آنکه که فروش بر به گروه می‌کنیم که قیمت 80 دلار در هر جنگ پرداخت دارد و قیمت 100 دلار را چرا یا از اینکه به وابسته از که حجم و کم زیادی معامله‌الولی به هم رونق قیمت اثر می‌گذارد و اگر

چنین تأثیری وجود دارد رقم 100 دلار را با توجه به آن تعیین کنیم و آنگاه توجه را ملاک عمل قرار دهید.

روش باز فروش

روش باز فروش (Resale price Method) متعلق به قیمتی است که از فروش دارایی خردی را به یک مالک به قیمت مبنا وابسته به گروه به موسسه وابسته دیگر به قیمت می‌گردد، به این معنی که اگر یک مالک به قیمت مبنا وابسته به گروه به موسسه وابسته دیگر به قیمت
مشخصی برای کسب و سپس موسسه خریداره مهان دارایی را به موسسه توافق که مستقل آن می‌باشد به فروش
برساند. قیمت فروش دارایی به موسسه ثالث و مستقل مالکان مبنا محاسبه قرار می‌گیرد. از آنجا که می‌باشد به
ناتوانی مالکانی کسی می‌باشد که در آن شهرت فروش و سایر هزینه‌های عملیاتی فروشندگان و همچنین رقیمان
چهار ریال‌ها و دارایی‌های سرمایه‌ای موسسه و البته همچنین مالکان مستقل دارایی مورد مالکیت بین دو موسسه
ویابسته به شمار می‌رود که اگر قیمت منظور شده بین دو طرف نزدیک به همین رقم باشد مورد قبول قرار می‌گیرد.
و در غیر این صورت تعیین مستقل در آن إعمال می‌گردد.

قیمت فروش را می‌توان از سوی ورودی به خریداری مالک به توسط موسسه ویسته مربوط به بازار آزاد که
دست آورده یا در نظر گرفته از مالکات مالکی که بین موسسه و مالکهای مستقل زبان به یکدیگر انجام شده است
کسب نمود. ابتدا به هر حال گزارش اطلاعیه که در مورد روش
CUP ذکر کردن در اینجا نیز محقق گرد و
ان این که مالکات مستقل مورد مالکیت و همچنین مالکات مواد مالکیت مالکات باشد و اگر اختلاف
یا اختلاف‌هایی بین آنها موجود است:

1. اختلافات مالک به مرور مالک بسته به سود حاصل از فروش مجدد کالا در بازار آزاد اثر قابل توجهی باقی
گذاشته و
2. اگر هم اختلاف موردی مالک است مکان این مالک استه که با تبدیل رقم سود مورد قیاس حیط جریان
اختلاف‌های موجود، دو رقم دو قیمتی را در شرایط مساوی و فاقد از تأثیر اختلافات مالکیت قرار داد.

نظر به آنچه بیان شد می‌توان گفت که در روش قیمت بازار فروش (اختصاراً رپ) نتیجه زیادی به یافتن سود
معلوم موسسه و استیضاح نیز معطوف می‌گردد و این سود در شرایط بازار آزاد و فاقد از فشارهای
دیگر، حاصل نوع
فعالیت موسسه است به اندر ملک فعالیت‌های مشابه در مجموع و به طور تقریب در یک سطح از سودهای
قرار می‌گیرند، برخلاف قیمت کالاها که هم ترازی آنها بیشتر منتو به این است که دو کالایی مورد نظر بتوانند در
مجموع جایگزین یکدیگر تئیه شوند. فرضیه اگر یک موسسه توزیع کالا به فعالیت‌های فروش رابط انتخاب داشته و
موسمه مشابه دیگر توزیع آب می‌گیرد من به هم می‌آید و اتواف فعالیت‌های آن دو برای انگام کسب و کار کن
شده باشد، اگر این شرایط و در بازار آزاد دو موسسه ایچ دو موسسه به یکدیگر نزدیک می‌شوند، هر چند که
مشتریان، آب می‌گیرند در این ماهیت انتخاب قیمتی نمی‌کنند و به همین جهت نیازی داشتن به اینها
هم‌اکنون و هم تراز داشتن می‌خواهد.

التبا منظور از بحث فوق این نیست که در روش
RP

توجه به یکی یوند یا تشکیل کالاها موضوع مالکات

مورد قیاس ضروری ندارد، بلکه مقصود این است که صرف توجه به وحدت یافتن کالاها کافی نیست و به یک
است توجه خاصی به نوع دو موسسه و کمیت یافتنی آنها نیز مبنای گرد. حتی در مورد مالکیت
که راو امواج بسیار ارزشمند و دارایی‌های غیرملموس که نظریه صورت می‌پذیرد، عامل کیفیت و مشخصات کالا
همگی چیز را تحت تشخیص قرار می‌دهد و توجه عمل به آن را کنار و پایین می‌آورد آن مصوب گرد.

دو موسسه که از جهت کیفیت فعالیت با یکدیگر اختلاف دارد، این اختلاف ممکن است در سودهای آنها اثر
بگذارد، مانند اختلاف در سازمان و مدیریت و کارآیی آنها، تبلیغات تجاری، اقدامات بازاریابی، استفاده از نام
و علامت تجاری معرف و اثبات آن. بنابراین در اجرای روش
RP

و تعیین سود موسسه مورد قیاس پایبند این

شماره مسئول ۶۸ تابستان ۷۹
گونه عوامل مورد نظر قرار گیرد و اگر اختلاف سطح قابل توجهی از این جهات و عوامل مشابه آن موجود باشد، در این صورت قیاس دو موسمه بالمورد خواهد بود مگر این که بتوان به نحو صحیح رقیم سود را با توجه به اختلاف در جان عواملی تعديل نمود تا قابلیت قیاس برازد و دو موسمه مربوط حاصل گردد.

چند مثال برای روش RP ذکر می‌کنیم:

1. فرض کنید موسمه مختلف هر دو کالایی وابسته‌ای به مشخصات مشابه در بازار واحده توزیع می‌نمایند. موسمه اول یک دوره ضمانت (کارانتی) نیز به مشتریان عرض می‌دارد، اما موسمه دوم چنین کاری را انجام نمی‌دهد. موسمه اول کالایی که به سبب ضمانت مشتریان معترض می‌گردد از موسمه دوم می‌فرودسد و در نتیجه در هربار فروش سود ناخالص بیشتری عادی آن می‌گردد. در اینجا صرف تشخیص یا پیکر بودن کالا که ضابطه اصلی روش بود ما را به فتح‌گیری صحیح هدایت نمی‌کند و بلکه باید به اختلاف در نوع اقدامات و فعالیت‌های دو موسمه توجه داشته و در صورت اصلیباش که سود به عامل گزارشی پایان نمی‌دهد، اینین بر اثر کاهش می‌کردد. در نتیجه موسمه «الف» کالا را به قیمتی نازلتر از موسمه «ب» به دست می‌آورد و حال اگر موسمه «الف» قیمت فروش کالا به مشتریان را با منظر داشته‌اند اضافه مناسبی باید تحلیل ریسک و هزینه گزارشی تعیین کند به این ترتیب مدل لازم جهت ایجاد شرایط مساوی بین فروش‌های دو موسمه خودبین انجام شده است. قیمت فروش بر این است که موسمه «ب» به سبب عدم تحلیل هزینه و مسئولیت گزارشی، کالایی خود را به قیمت گرانتری تدارک گرده است که با افزایش قیمت فروش از سوی موسمه «الف»، هر دو دسته از فروش‌ها از این جهت خاص در شرایط مساوی قرار می‌گیرند. اما اگر موسمه «الف» هزینه‌های گزارشی را به عنوان هزینه جاری موسمه منظور دارد و از افزونی مستقیم درصدی روی قیمت فروش این ابتدا خودداری کند، در آن صورت اختلال و عدم دقیقت در تیمین سودهای قابل قیاس حاصل می‌شود.

2. فرض کنید موسمه دوی یک را از طرفی دو موسمه واقع در دو کشور مختلف به فروش می‌رساند. یکی از این دو موسمه فقط کار فروش کالایی موسمه اصلی را به عهده دارد و هیچگونه کار اضافی در رابطه با آن انجام نمی‌دهد و خود مسئول بوده و وابسته به موسمه اصلی نمی‌باشد. اما موسمه دوم شرکت فرعی موسمه اصلی و وابسته به آن است و موظف است محتار افرادی فراورده‌های موسمه اصلی را به فروش رساند و برخی افرادی فنی را نیز برای مشتریان انجام دهد. حتی اگر باقی ملاحظات و عوامل در مورد دو موسمه فروشندی کاملاً مشابه باشد، بايد دو عامل مختلف فوق (فروش نقص‌های انجام شده و انجام خدمات) در قیاس بین سیستم این دو موسمه مورد توجه قرار گیرد و اگر ممکن است رقم سود را با توجه به این اختلافات تعديل شود، جانان که ارقام مورد قیاس در شرایط مساوی و فاقد از تفاوت‌های بپذیرد شده بشود ممکن است.

(در شماره آتی‌هد جزیره‌های بغل و «ساری نمایه و بغل سخن خواهیم گفت»)
تحریم مالیاتی

dاستانون تحریم کشورها از سوی دولت آمریکا را هم به شنیده و از آن باخبریان. این تحریمها رنگارنگ و
گوناگونند: تحریم اقتصادی، تحریم فروش اسلسله، تحریم پرواز و غیره. یکی از انواع تحریم که کمتر کسی
از آن اطلاع دارد تحریم مالیاتی است. برای پریند به این نوع از تحریم لازم است ابتدا به موضوعاتی
توجه کنم. در قوانین مالیاتی اغلب کشورها مقولهای وجود دارد نام کردید (اعتبار یا پستنکاری)
مالیاتی. مثلاً ماده 129 قانون مالیاتی های مستقیم ایران برخی از مؤسدان مالیاتی را مکلف ساخته است که
بابت جمع درآمد خود از مطالعات مختلف اظهارنامه تنظیم کرده و بر اساس آن مالیات پرداختند. از مالیاتی که
به این ترتیب محاسبه می‌شود مالیات های پرداختی قبیل مزدی (بایت اجزاء درآمد باشی) کسر می‌شود. در
اینجا پرداخت های قبیل مزدی جزء بستنکاری یا کردن مالیاتی و یا شناخته می‌شود.

نوع دیگری از اعتبار یا بستنکاری مالیاتی مربوط به موردی است که مزدی در دو کشور مشمول مالیات
شناخته شود. مثلاً ماده 17 قانون مالیاتی های مستقیم که راجع به ایرانیان مقیم خارج است می‌گوید
میزان متقاضی مالیات ایران است، ولی این که در خارج قرار داشته باشند. اما اگر از بابت همان مالیات
بر اثر به دو ممالک محل وقع آرایی پرداخت شده باشد، آن مالیات پرداختی در خارج به عنوان
بستنکاری و کردن مالیاتی مزدی محصور گردیده و از بدهی مالیاتی و ایرانیان کرس می‌شود.

حال که موضوع کردن مالیاتی روشن شد پروپگاندا آمریکا و تحریم مالیاتی اش. قانون مالیاتی آمریکا که
به‌صورت مفصل است "جمع‌یاری اجرا درآمد مالیاتی در داخل" نامیده می‌شود. بنابراین این قانون که راجع به
مالیات های پرداختی از سوی مؤسسان مشمول مالیات آمریکا در خارج از آن کشور است، اجازه می‌دهد
تحت شرایط و ضوابط معین مالیات پرداختی در خارج بابت درآمد مالیاتی مشمول مالیات آمریکا به عنوان
کردید یا بستنکاری مالیاتی حساب شود و از مالیات آمریکا کسر گردید. داستان تحریم مالیاتی در دین ل
دیده‌ای بخش گنجانیده و همین است؛ بنگاه می‌گوید آگر مالیات پرداختی شده به دو ممالک خارجی مربوط
به درآمد تحویل شود، طی دوره‌ی باشند که در این دوره مشمول پاراگراف A می‌شود و به
قرار گرفته بوده است، در آن صورت از محاسبه کردن یا اعتبار مالیاتی بابت جنین مالیات خارجی
نخواهد بود.

مسی‌کشورهای مشمول پاراگراف A تعريف شده‌اند که از جمله عبارتند از:
- کشوری که آمریکا دوبلت آن را به رسمیت نشانیده باشد. گرگ این که صرف نظر از این عدم شناسایی
می‌باشد به خرید اسلسله از آمریکا بوده باشد.
- کشوری که آمریکا روابط دبلیوماتی خود را با آن قطع کرده باشد.
- کشوری که آمریکا روابط دبلیوماتی خود را با آن رسمی قطع نکرده است، ولی به این حال جنین روابطی
عملی برقرار نباشد.
- کشوری که وزیر امور خارجه آمریکا بر اساس قانون صادرات سال 1979، دولت آن را حامی توریسم

37 شماره مسلسل 28. تابستان 79
کسدر دیوون (ماده 8)

یکی از رسالت‌های عده‌ای قرارداد مالیاتی مضاعف ارث و همایا آن است که حق وضع مالیات بر دارایی‌های مرتب و از ناحیه منطقی بین دولت‌های متعاقب تقسیم کند. اما پا به پای این گونه

شماره مسلسل 28. تابستان 79

۲۸
مالیات بندی مسئله کسر دیونی نیز مطرح می‌شود که این به‌طور عادی به مالیات بر اثر مربوط است و چندان ربطی به مالیات بر هدایای بیشتری نمی‌کند. اگر قرارداد ناپایه تقسیم حق مالیات بندی را معین می‌کند یا دیگر اشیاءی که در کشورهای متعدد دارد، مالیات OECD کنوانسیون در همین نقض را ایفا می‌کند و برای رسیدن به چنین هدفی دیونی را (همانند خودی) دارای آن و چند نوع تقسیم کرده و آنها را بر عهده زیر کمک‌نیرویه و حکم مورده را اجداگانه معین کرده است:

1. دیونی که مال غیرمنتقل موضوع ماده 5 کنوانسیون و ثبت آن است، چنین دیونی تابع کسر از بهبای همان مال خواهد بود.

2. دیونی که برای خرید، تبدیل، تعمیر یا تهیه داریانی مال غیرمنتقل موضوع ماده 5 کنوانسیون اخذ شده است، این گونه دیونی نیز باید از بهبای اموال غیرمنتقل مربوط کسر شود.

3. دیونی مربوط به موسسات ثابت و بازگاه‌های ثابت موضوع ماده 6 کنوانسیون باید از بهبای چنین موسسات و بازگاه‌هایی کسر شود.

4. سایر دیونی باید از بهبای اموالی کسر شود که تحت عنوان سایر دارایی‌ها مشمول ماده 7 می‌باشد.

پس از این تقسیم‌بندی کلی، بندی‌های بعدی ماده 8 تکلیف مواردی را روشن ساخته‌اند که مبلغ دین از بهبای دارایی و یا سقف کسور مجاز بر حسب قانون داخلی کشور دیوبرن تجاوز کنند. احکام راجع به این موارد به شرح زیراند:

5. هر گاه مبلغ دین قابل کسر توسط یک دولت متعاهده از قیمت دارایی مربوط (که دین باید از بهبای آن کسر شود) تجاوز کند، در آن صورت مازاد باید از دارایی دیگر متفقی که مشمول مالیات همان دولت متعاهده است کسر شود.

6. هر گاه با وجود اجرای بند 5 فوق هنوز مقداری از دین باقی ماند که در ازآه آن دارایی دیگری که مشمول مالیات کشور متعاهده مذکور باشد، بر جای نمانده باشد، آنها مازاد باید از قیمت اموال دیگر متفقی که در شرکت دیگر متعاهده مشمول مالیات است کسر خواهد شد.

7. هر گاه دینی که کشور متعاهده بر حسب مقررات بندی‌های قبلی ماده 8 موجب به کسر آن از بهبای دارایی‌های مشمول مالیات همان کشور است، از سقف کسور مجاز بر حسب مقررات آن کشور تجاوز کند، در آن صورت مازاد مبلغ از قیمت باقی دارایی‌ها که مشمول مالیات کشور دیگر متعاهده است کسر خواهد شد. مگر این که چنان دارایی وجود نداشت باشد که در آن صورت کشور متعاهده نخست برگم مقررات داخلی خود موفق به کسر باقی دین از قیمت دارایی‌های مشمول مالیات خود خواهد بود.

نکات اولیه در مورد بندی‌های مختلف ماده 8 قابل ذکر است:

الف. حکم ماده 8 در مورد کسر دیونی از بهبای دیگر متوافقی ضمن بندی‌های فوق بیان گردد. بندی‌های 1 و 2 حاکی از رابطه بین دین و دارایی بودند. این رابطه در مورد بند 1 جنبه حقوقی دارد زیرا که در آن ملک ویژه دین می‌باشد. اما در موارد مذکور در بند 2 این رابطه جنبه اقتصادی است (وام برا، خرید، تبدیل، تعمیر و نگهداری ملقک). اما در ارتباط با بندی‌های 3 و 4 (مال متعلق به موسسات کتاب و
سایر ناراحتی‌ها) ضابطه محل اقامت مطرح است که در مورد موسسات ثابت محل اقامت موسسه‌سازی موردنظر است و در مورد سایر دارایی‌ها محل اقامت متوافقت.

ب. ماده ۸ کنوانسیون در واکنش این هدف را دنبال می‌کند که محدودیت‌هایی از این بات به بیان کرده باشند. اما بی‌شبه است که اگر کشوری بخواهد از این جهت قائل به محدودیتی شود می‌تواند این موضوع را ضمن مذاکرات دوطرفه با کشور دیگر طرف قرارداد مطرح و آن را در متن موافقت‌نامه مربوط بکنند.

ج. اما کنوانسیون در مورد انواع معاونیت‌ها و تخفیف‌هایی که در قوانین داخلی کشورها جاری است ذکر نکرد است. بنابراین در هر موردی که یکی از دو کشور طرف قرارداد به‌udeau مالیات بارث خود را اعمال کند باشد معاونیت‌ها و تخفیف‌هایی از راهی که در قانون داخلی خود را نیز بناهت سازد.

د. آنچه در بند ج فوق مطابق شده شود نسبت به تخریب مالیاتی و نحوه ارزیابی مالیاتی نیز صادق است، به این معنی که با توجه به سکوت کنوانسیون در این زمینه مالیاتی کشور دیگر نمی‌تواند مالیاتی را در مدت اضافه مالیاتی و روش ارزیابی مالیاتی قرار دهد.

ه. علاوه بر این کنوانسیون تعیینی از دیدگاه مالیاتی کشورهای متعادل می‌تواند متفقی منطقی سبب تشخیص دین ارائه‌های نماینده و مالیاتی مزکور در کنوانسیون حاکم باشد. لذا در این صورت نیز اظهار می‌باشد که این کشورها رجوع کرده با حسب مقررات کنوانسیون ملزم به کسر دین می‌باشد. چنین کشوری انجام را بر حسب قانون خود دین بداند از بهای مالیاتی کسر می‌کند که چند کشور دیگر طرف قرارداد چنان موردی دین به معنای ماده ۸ کنوانسیون شناخته نشود.

اینک به ذکر چند مثال برای روش‌شناسی بشرت احکام مربوط به کسر دین مبادرت می‌نماهم:

مثال ۱. متوافقی قیمت کشور «الف» بوده و ماترک اوریترین از:

- مال غیرمنقول واقع در کشور «ب» به ارزش ۱۰۰۰ واحدهای فرضی
- مال منقول به ارزش ۲۰۰۰ واحدهای فرضی
- جمع ارزش‌ها ماترک
- کسر می‌شود به‌موجب متوافقی از ارتباط با مال غیرمنقول ۶۰۰۰ واحدهای فرضی
- ارزش خالص ماترک ۱۲۰۰ واحدهای فرضی

ضمناً مقررات مالیاتی کشور «ب» اجازه کسر دین منشور از ماترک متوافقی را نمیدهد و کشور «الف» چنین کسروی را مجاز می‌داند. از طرفی در کشور «الف» کل ماترک متوافقی در داخل و خارج مشمول مالیات بر ارث است. حال آن که به موجب مقررات کشور «ب» نسبت به مال غیرمنقول ضابطه محل وقوع مال، و در خصوص دارایی منقول ضابطه محل اقامت متوافقی جاری است. بنابراین در صورتی که بین دو کشور قرارداد مالیاتی مضعاف منعقد نشده باشد، ماترک در هر دو کشور به شرح زیر مشمول مالیاتی قرار می‌گیرد:
اما اگر بین کشورهای "الف" و "ب" قراردادی از نوع کنوانسیون OECD بسته شده باشد، در آن صورت محاسبه‌ی فوق به صورت زیر تغییر خواهد یافت:

<table>
<thead>
<tr>
<th>مالیات</th>
<th>40%</th>
<th>30%</th>
<th>20%</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>الف</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>ب</td>
<td></td>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

البتله در این مثال فرض بر این است که ارزش مال غیر-transferable بموجب ماده 9 از کنوانسیون کل آن کشور مالیات "الف" معاف می‌گردد و تنها در کشور "ب" مشمول مالیات واقع می‌شود. ماده 9 از کنوانسیون نحوه عمل دیگری را نمی‌دهد. باید به کارنامه‌ای و خواهد کرد.

مثال 2- متوفی مقيم کشور "الف" کل ماترک متوالی در داخل و خارج کشور را مشمول مالیات بر ازدیاد و مقررات در کشور دیگر "ب" و "ب" نسبت به مال غیر-transferable ضابطه محل وقوع مال و در سایر موارد قانون مالیاتی کشور "الف" کل ماترک متوالی در داخل و خارج کشور را مشمول مالیات بر ارزش می‌داند و مقررات در کشور دیگر "ب" و "ب" نسبت به مال غیر-transferable ضابطه محل وقوع مال و در سایر موارد
ضاپاتری محل اقامت متوسط را مالک می‌داند. از طرفی قانون کشورهای "الف" و "ج" کسر کلیه دیون‌های متوفی از بهای مالک را مجاز می‌دانند، در کشور ب ازای لحاظ قاعدة تناسب حکم‌فرمایست یعنی بخشی از دین مناسباب با درصد دارایی مشمول مالیات به کل مالک کabal کسر شناخته می‌شود. حال اگر قرارداد مالیاتی بین این کشورها موجود نباشد، وضع به قرار زیر خواهد بود:

<table>
<thead>
<tr>
<th>شماره</th>
<th>الف</th>
<th>ب</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>600</td>
<td>600</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1400</td>
<td>1400</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1400</td>
<td>1400</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1500</td>
<td>1500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1500</td>
<td>1500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>2500</td>
<td>2500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1200</td>
<td>1200</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>500</td>
<td>500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>750</td>
<td>750</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>250</td>
<td>250</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>250</td>
<td>250</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
</tbody>
</table>

اگر کشورهای "الف" و "ب" قرارداد مالیاتی به آن نوع کنوانسیون منعقد OECD اکنون فرض قرار گیرد که بین دو کشور "الف" و "ب" قرارداد مالیاتی از نوع کنوانسیون منعقد شده باشد. در آن صورت از تأثیری روی "ج" ندارد، بنابراین وضعیت را فقط در مورد کشورهای "الف" و "ب" بررسی می‌کنیم:

<table>
<thead>
<tr>
<th>شماره</th>
<th>الف</th>
<th>ب</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>600</td>
<td>600</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1400</td>
<td>1400</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1400</td>
<td>1400</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1500</td>
<td>1500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1500</td>
<td>1500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>2500</td>
<td>2500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>1200</td>
<td>1200</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>500</td>
<td>500</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>750</td>
<td>750</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>250</td>
<td>250</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>250</td>
<td>250</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
<tr>
<td>50</td>
<td>50</td>
<td>2000</td>
</tr>
</tbody>
</table>

(مطلبی که داخل پرانتز در پایان مثلث یک ذکر شده در مورد مثلث دو نیز صادق است).

چنان که در مثال فوق مشاهده می‌شود ارزش دو مال غیرمنقول واقع در کشور "ج" به مساحت کشورهای "الف" و "ب" منظور شده است، از مبلغ دین مربوط به همان مال کمتر است. اما چون مال غیرمنقول متوافق در کشورهای "الف" و "ب" مشمول مالیات است بنابراین اطلاعات مذكرو در کنوانسیون که قبل آن اشاره کرده مزارد دین از ارزش مال غیرمنقول کسر شده است.
مثال ۲- متوافق و مبهم شرایط وام و ماترک است این:

مال منقح به ارزش

۲۰۰۰ دو فقره مال غیرمنقح واقع در کشور ب هر یک به ارزش ۲۰۰۰

۱۰۰۰ بدهی مربوط با یکی از دو مال غیرمنقح واقع در کشور ب

۵۰۰ خالص ماترک

به‌وجود قواعد داخلی کشور «الف» جمع ماترک در داخل و خارج مشمول مالات ب اثر است و کل دیوین نیز قابل کسر است. اما کشور «ب» در مورد اموال غیرمنقح تابع ضابطه محل و قوع مال است و در سایر موارد از ضابطه محل بنا مکاتبه منفی پوروز می‌کند محدود می‌نماید. به‌وجود بیش مقررات کشور ب قابلیت کسر دارد. بر پایه این فرضی و در صورت نیاز به قراردادان مالیات محاسبات مربوط به شرح زیر خواهند بود:

<table>
<thead>
<tr>
<th>شرح</th>
<th>الف</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>دارایی منقح</td>
<td>۳۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>دارایی غیرمنقح شماره یک واقع در کشور ب</td>
<td>۱۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>دارایی غیرمنقح شماره دو واقع در کشور ب</td>
<td>۱۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>طبقه</td>
<td>۵۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>کسر می‌شود دیوین</td>
<td>۲۵۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>خالص</td>
<td>۲۵۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>نرخ</td>
<td>۱۰۰٪</td>
</tr>
<tr>
<td>مالیات</td>
<td>۷۵۰۰</td>
</tr>
</tbody>
</table>

در صورت وجود قراردادان در دو کشور از نوع کنوانسیون مورد بحث وضع به شرح زیر خواهند بود:

<table>
<thead>
<tr>
<th>شرح</th>
<th>الف</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>دارایی منقح</td>
<td>۲۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>دو فقره دارایی غیرمنقح واقع در کشور ب</td>
<td>۲۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>جمع</td>
<td>۲۰۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>کسر می‌شود دیوین</td>
<td>۲۵۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>خالص</td>
<td>۲۵۰۰</td>
</tr>
<tr>
<td>نرخ</td>
<td>۱۰۰٪</td>
</tr>
<tr>
<td>مالیات</td>
<td>۷۵۰۰</td>
</tr>
</tbody>
</table>

چنان که دیده می‌شود در مثال فوق هر دو فرض وجود یا نبود قرارداد مالیات مضاعف نتیجه واحده به دست می‌دهد، اما نحوه محاسبه در این دو حالت متفاوت است. در حالت نیاز به قرارداد هر دو فقره
مال غیرمنتقل واقع در کشور «ب» در محاسبه مالیاتات کشور «الف» به حساب گرفته می‌شود و سپس جمع بدهی مربوط تایید آن کسر شده و تایید نماینده قرار گرفته است. اما در حالی وجود قرارداد کشور الف فقط مال منتقل را با توجه به حکم ماده 6 کنوانسیون در محاسبه ارزش مشمول مالیات به حساب گرفته است و اموال غیرمنتقل هر دو قهره در محاسبه کشور ب وارد شده است. کشور «ب» طبق ماده 8 کنوانسیون می‌باشتی دین مورد نظر (۵۰۰) را از بهای مال غیرمنتقل شماره یک کسر کنند که ارزش آن فقط ۱۰۰۰ بوده است. به این ترتیب از دین مربوط ۱۵ دیگر باقی می‌ماند. سپس «ب» باید این مازاد را از ارزش دارایی دیگری که در همین کشور مشمول مالیات قرار گرفته است، یعنی مال غیر منتقل شماره ۲ کسر کند. با کسر این مبلغ باز هم مازادی برای ۵۰۰ واحده فرضی پولی باقی می‌ماند که دارایی دیگری در محاسبه کشور «ب» برای پوششیانان آن نماده است. لذا این مازاد نهایی طبق حکم ماده ۸ کنوانسیون از ارزش دارایی مشمول مالیاتات کشور دیگر طرف قرارداد بعنی ألف باید کسر شود که به همین ترتیب هم در مثال فوق عمل شده است.

اصطلاحات بین المللی هاویاتی

ادامه از شماره های پیشین

DISCLOSURE

افشاگرها در اختیار نهاد اطلاعات

در بسیاری از کشورها مراجع مالیاتی حق دارند تا مؤسسات خود یا درباره آنان کسب اطلاعات کنند. این اختیار می‌تواند شامل موارد زیر باشد: الزام به تسلیم اطلاعات نامه‌ای اظهارنامه‌ی اظهارنامه‌ی تفصیلی، الزام مؤتیه به ارائه حساب‌ها، دفاتر، استاندارد و سایر مدارک لازم برای رسیدگی، ورود در محل کار مؤتیه و ضبط شواهد. اشخاص ثالث نیز ممکن است ملزم شوند اطلاعات موجود یا اگرای هایی را که در مورد تکلیف مالیاتی مؤتیه دارند، ارائه دهند. با این حال تکلیف اشخاص ثالث نسبت به افشاگر اطلاعات ممکن است محروض به حدودی شود.

شماره مسلسل ۲۸. تابستان ۷۹
تانزل، تخفیف قیمت

تنزل عبارت است از اضافه ارزش اسمی یک بدهی نسبت به قیمت فروش و واگذاری آن. مبلغ مربوط به تنزل بدهی‌ها ممکن است کلیا یا جزئی با عنوان اقلام قابل کسر پذیرفته شود.

مواد تخفیف (مانند تخفیف در قیمت فروش، تخفیف هایی که در تعیین محاسبات به صورت کاستن از مبلغ قابل پرداخت - فرض آن خاطر و ارزی جوی یا نقدی بدهی - داده می‌شود، تخفیف بابت پیش برداخت مبلغ صورت حساب‌ها قبل از رسیدن موند آنها و غیره) در رابطه با مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر فروش معمولاً پایه مالیات را کاهش داده و منجر به تقلیل مالیات متعلق می‌شوند.

واگذاری

این اصطلاح غالباً به مفهوم یک رخداد مالیاتی مشمول مالیات بر منافع سرمایه‌ای به کار می‌رود و در disposal این مفهوم شامل فروش، معاوضه و همه می‌شود. اما در قوانین مختلف دانه‌شمار وارد کنترل یافته است. چنین که موارد زیر را نیز در بر می‌گیرد: به اجازه‌های داشتن مال، واگذاری مالیاً حقی به دیگری، سلب مالیات مال به عنوان مجزات، دریافت بدهی و غیره، دریافت مبلغ بابت استفاده از دارایی، دریافت دارایی که از دست خودداری از اعمال حق، و از میان بردی یا ترک اموال...

انحلال

انحلال شرکت در موارد زیر صورت می‌پذیرد: هرگاه اساسنامه شرکت مقضی انحلال باشد (مانند این که شرکت برای مدت محدودی تشکیل شده باشد)، در صورت تصمیم مجمع عمومی سهامداران، در صورت ورشکستگی و یا هر علت دیگری که قانون پیش‌بینی کرده باشد. در اغلب کشورها انحلال شرکت با باید در دفتر ثبتتجارتی به ثبت رسید. انحلال مستلزم تفاوتی بین خاتمه فعالیت‌های شغلی و تصفیه امور شرکت می‌باشد. انحلال بدون تصفیه نیز ممکن است و آن در صورتی است که کلیه دارایی‌های بدهی‌های شرکت به شرکت می‌باشد. انحلال با باید در دفتر ثبتتجارتی به ثبت رسید.

1. چنین که بدهی‌های مفاهیم قابل درک از وارث از قوانین مختلف به قدری متنوع است که یافتند ترجمه فراگیری برای آن دشوار است. اما اگر چا که به مفاهیم مالیاتی و مقصود اصلی متن مربوط است کلمه «واگذاری» مناسب به نظر می‌رسد. از جهت لغوی محض این وارث به معنی از سر بی‌زار کردن چیزی و رهاپذیری از آن است که تا حدودی با معنی اصطلاحی تتفاوت دارد.
آن شرکت دیگر همه حقوق و تعهدات شرکت منحله را بر عهده گیرد. چنین وضعی در موارد ادمم یا جذب شرکت‌ها می‌آید.

**DISTRIBUTION CENTRE**

شرکت فرعی یا مشخصه نموده و پاره‌ای فعالیت‌های معین را نیز انجام می‌دهد. مرکز توزیع فقط می‌تواند به صورت مشمول مقررات معمولی مالیات بر درآمد شرکت‌ها محسوب شود. ولی پاره‌ای امکان‌های خود را به مالی است فعالیت نماید. مراکز توزیع مشمول مقررات معمولی مالیات بر درآمد شرکت‌ها محسوب شود.

**DIVIDEND ACCESS SCHEME**

طرح دسترسی به سود سهام

این طرح به سهامداران امکان می‌دهد که از شرکت فریق مقيم کشور محل اقامت خود سود سهام دریافت نمایند. (خواه به طور مستقیم یا غیرمستقیم). اشکال مختلف چنین از این طرح ممکن است مورد استفاده واقع شود. یکی از این شرکت‌ها به سود سهام از شرکت فریق را انتخاب کند و در مقابل از حق دریافت سود سهامی که از سوی شرکت مادر تقسیم می‌شود مصرف گردد، به آن سهم جدایی‌ناپذیر را در شرکت فریق به دست آورد. طریقة دیگر این است که به سهامداران، سهام دسترسی به درآمد واگذار شود که به سهام شرکت مادر پیوسته باشد.

از طرح دسترسی به سود سهام برای مقاصد مالیاتی نیز استفاده می‌شود تا از طریق آن سود سهام مستقیماً عادی سهامداران گرفته شود. (به جای آن که این کار از مجازی یک چند شرکت و استحکام صورت گیرد). از این طریق می‌توان تمامی به حفظ مراحل و استحکام مبهم شده یا نام برده‌ها هر یک سیب تعلق مالیات می‌گردد. نیز این روش سهامداران را در شرایطی که سیستم انتساب جاری باشد مطلق به دریافت اعتبار مالیاتی بابت سود سهام مربوط [imputation system] می‌سازد.
سیستم کسر سود سهام

سیستمی است در زمینه مالیات بر درآمد شرکت که به موجب آن تخفیف مالیاتی در سطح شرکت اعمال گردیده و اجازه داده می‌شود که سود سهام توزیع شده از پایه مالیات بر شرکت کسر شود.

منظور از این سیستم آن است که بار مالیات ضمایع نسبت به سود سهام کاسته شود.

تخلف سود سهام ارتفاع سود سهام

اصطلاحی است که مسئولیت در بین اعتبار مالیاتی قابل استفاده در سیستم انتساب [imputation] یا ساکر طرح تخفیف مالیاتی، به کار برده می‌شود.

دیویدن

سود سهام

از دید قانون شرکت‌ها، سود سهام عبارت است از سود جاری یا انتباشت شرکت که بین سهامداران بر حسب نوع سهام و تعداد آن توزیع می‌شود. هر چند سود سهام معقولاً چنین نقدی دارد اما ممکن است به صورت سهام یا به خشکی از دارایی‌های شرکت نیز پرداخت شود.

اما از نظر مالیاتی سود سهام دامنه شمولی بسیار بیش از مفهوم یاد شده پیدا می‌کند.تا بتوان منع از آن شدکه سود شرکت فارغ از مالیات بین سهامداران تقسیم شود. معمولاً تعريف گسترده‌تر سود سهام از نظر مالیاتی استفاده از این قیبل را در بر می‌گیرد. مهم مصارف به جای سود، بازپرداخت سرمایه سهامی در شرایط خاص، پیش پرداخت در وجه شرکاه، بهره متعلق به اوراق قرضه‌ای که به جای سود سهام واگذار شده است، توزیع پنهان سود و غیره.

دیویدن سیستم

کانالیزه کردس سود سهام

اصطلاحی است عامل و شامل یک رشته ترفندی مالیاتی که وجه مشترک آنها به حداکثر رساندن قواعد قابل حصول در سیستم انتساب (imputation system). می‌باشد. هدف این ترابیر بوده کانالیزه کردس سود سهام به‌وسیله آن اعتبار موضوع سیستم انتساب است به نحوی که این اعتبار مالیاتی از اشخاصی که (در المثل به خاطر عدم تکليفی درآمد مشمول مالیاتی یا غیر مقدم بود) نمی‌توانند آن استفاده کنند، متفکر شود.

بسیاری از کشورها تاکنون ضرر ترفند مالیاتی خاصی در ارتباط با این گونه ترنبیبات وضع کرده‌اند. نموده ساده آن مقرراتی است که به موجب آن یکسایی اعتبار مالیاتی موضوع سیستمی انتساب، به سود سهام باعث برای تمامی سود سهام‌هایی که در حال معین پرداخت شد، انتساب یکسان باشد.
مقررات، بخش‌نامه‌ها و آرا مالیاتی

بخش‌نامه شماره 87/333/236552 تاریخ 87/8/25

نظر به اینکه حوزه‌های مالیاتی بدون توجه به تکلیف قانونی موضوع تبصیره دیل ماده 98 قانون مالیاتی در تلاشی بوده که تصویب دارد در موارد، در دفاتر قانونی هر گاه طبق استاندار و مدارک ابرازی یا به دستآمده امکان تعیین درآمد واقعی مؤثر و وجود داشته باشد مکلف می‌باشند درآمدها مشمول مالیات را بر اساس رسیدگی به استاندار و مدارک یا دفاتر حسب مورد تعیین نمایند. به طریق برآورده نمایند. به تشخیص درآمد مشمول مالیاتی می‌نمایند که اقدام به ترتیب فوق به منزله ناپذیره گرفتن مفاد تبصیره مذکور می‌باشد. لذا توجه حوزه‌های مالیاتی را به مورد قانونی فوق جلب و مقرر می‌دارند از این پس مکلف می‌باشند پس از تأیید مردودی دفاتر از سوی هیأت سه نفری موضوع بند 2 ماده 97 قانون مصرف در صورت عدم امکان تعیین درآمد از طریق رسیدگی به استاندار و مدارک یا دفاتر مؤید مراد را با توجیه کافی در گزارش رسیدگی درج سپس به طریق برآورده نمایند. برآورده نمایند.

بخش‌نامه شماره 87/13467/58772 تاریخ 87/11/24

نظر به اینکه برخی از مسئولین مالیاتی اعتراض خود نسبت به برگ تشخیص یا آرا هیأت نهایی خلاصه‌ای از وقایع ناپذیره حاصل از اختلاف مالیاتی را با است که رسان می‌نمایند، اگر به‌نین وسیله یادآور، در مورد تاریخ تسهیم اعتراضی به پیست تاریخ تسهیم به مرجع مالیاتی نیز محسوب و در صورتی که احراز شود اعتراضی دیده‌یانال قانونی به پیست تسهیم شده‌است، اعتراضات وصله به رعایت سایر مقررات قابل رسیدگی خواهد بود.

فماد این بخش‌نامه به دانش‌های عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

بخش‌نامه شماره 87/49526/94923 تاریخ 87/4/24

در اجرای بند 2 قسمت اول بخش‌نامه شماره 87/3624/1986/5276 مورخ 87/11/6 راجع به مالیات حقوق ملی مالی محدود، مقدار نامه اشتهایی می‌باشد، یادآوری می‌نماید:

- موافقت‌نامه‌های مربوط به مالیات حقوق مالی محدود، مقدار نامه‌های مربوط به احراز‌کلیه جزء‌های مجدد در بند مزبور به شرح زیر می‌باشد:

الف. جمع مدتی که دریافت گردیده حقوق در یک یا اینه توده در جمهوری اسلامی ایران به سر برده است از 187 روز در سال مالی مربوطه تجاوز نکن.
ب. حق‌الرحمه توسط یا از طرف کارفرمایی که مقيم دویت جمهوری اسلامی ایران نیست پرداخت نشد.

ج. حق‌الرحمه بر عهده مقر دائم یا پایگاه ثابتی که پرداخت کننده حق‌الرحمه در دولت جمهوری اسلامی ایران دارد، نباشد.

نظر به اینکه احراز شرایط مذکور مستلزم رسیدگی و بررسی استناد و مدارک ثابت شده معتبر می‌باشد، علی‌حال سایر اقدامات و مواردی که مربوط به نحوه و صورت استفاده و حمایت که مشروط به نحوه و صورت استفاده و حمایت ملایمات مربوط به حقوق ایسلا و حقوق مشمول ملایمات دولت جمهوری اسلامی ایران نیستند هستند، این مقرر ملایمات‌های مستقیم و بدون رعایت مقرن قانونی مذکور در ماده ۸۷ قانون مزبور قابل استرداد خواهد بود.

على اکبر عرب مازور معاون درآمدهای مالیاتی

بخشانه شماره ۵۷۲۳ مورخ ۱۵/۱۱/۵۰ مصوب ۱۲ حوزه حسابی و جریمه دیرکرد به میزان ۲۵٪ در ماه و بخشودگی جریمه موضوع بیشترهای ۲ و ماده ۱۹۰ قانون ملایمات‌های مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۷ و اصلاحیه‌های بعد آن استفاده به ملایمات مورد جریمهدادر مطروح و متنه به صورت دادرسی در ماه محرم ۱۳۶۸/۱۶/۲۷ وجود یافته و مالیات مالیاتی مورد حجم بیشتر وصول و ایصال ملایمات بر داده حقوق بگیرنن می‌باشد.

۱. جا‌پای خوشه حسابی موضوع صدر ماده ۱۹۰ شال ححال پرداخت‌کننده حقوق‌ببایت وصول و ایصال ملایمات بر دارای حقوق بگیرنن می‌باشد.

۲. پرداخت‌کننده حقوق در موارد تخلف از انجام وظایف مقرر متروکه مسول جرایم خاص خود برابر موارد ۱۹۱ و ۱۹۲ و بیشترهای آن بوده، در تئیه جریمه دیرکرد متعادل دو نفر در ماه مقرر در ماده ۱۹۰ مذکور به پرداخت‌کننده حقوق تعلق نخواهد گرفت.

۳. برای پرداخت‌کننده حقوق ممکن قانونی در برخوردی از تسهیلات موضوع بیشتره ۱ ماده ۱۹۰ (در صورت اعلام قبیل پرداخت و یا ترتیب پرداخت بعد از ابلاغ بروز مطالبه مالیاتی و نیز تسهیلات موضوع بیشتره ۲ آن ماده در صورت پرداخت یا ترتیب پرداخت پس از صدور رأی هیأت حل اختلاف و قبل از صدور برگ اجرایی)، وجود ندارد.

مفاد این بخشانه به تأیید هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی رسیده است.

على اکبر عرب مازور معاون درآمدهای مالیاتی

۱۹۰/۹ مورخ ۶/۷/۱۹ می‌آید عمومی شورای عالی مالیاتی

کازرون شماره ۱۷۲۳ مصوب ۱۵/۱۷/۵۰ مصوب ۱۷ حوزه شورای عالی مالیاتی عنوان معاونت محترم مالیاتی دایر بر طرح این مسأله که "آیا جرایم و جوان از موضوع ماده ۱۹۰ قانون ملایمات‌های مستقیم"
مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه بعدی و تبصره‌های ۱ و ۲ آن نسبت به کسر کندگان مالیات حقوق اع‌هم قابل اعمال می‌باشد. با این حال، حسب ارجاع‌های مذکور در جلسه مورخ ۷۶/۵/۱۹، مالیات‌های حقوق شورای عالی مالیاتی با استناد به ماده ۲۵۱ قانون مذکور مطرح و منجر به صدور رای هیأت‌پذیرفته به شرح زیر گردید:

1. نظر به این که مالیات حقوق پرداختی یا تخصیصی به حقوق بگیران کسر می‌گردد و ظهیره‌ی پرداخت کندگان صرفه‌کرداری، ارسال آن به حوزه‌های مالیاتی است، بنابراین تعلیق جایزه خوش حسابی معادل چهار درصد مالیات دیگران (حقوق بگیران) اصولاً مورد نداشته و اعطاء جایزه موضوع صدر ماده ۱۹۰ به پرداخت کندگان حقوق مت朋ی است.

2. مستند به اجماع همکاران و اصلاحیه‌های بعدی آن این است که پرداخت کندگان حقوق در صورت تخلف از انجام وظایف مقرر می‌شود جریان خاص خود برای ماده ۱۹۰ و تبصره‌های آن می‌باشد. در نتیجه انجام نیاز به میزان ۷۵ درصد مواد مقرر در ماده ۱۹۰ مذکور شکل پرداخت کندگان حقوق نخواهد بود.

3. جوین حقوق پرداخت ماده ۱۰۰ قانون مالیاتی مستقیم پرداخت کندگان حقوق مطالبه می‌شورد و با استناد قسمت اخیر همان ماده آن‌ها می‌توانند فرضی روز از تاریخ مطالبه اعتراض و تطبیقی اجلاه پرداخت را به هیأت‌های حل اختلاف مالیاتی بهاید. این‌جای رفع مالیاتی از نظر ممنه باید در صورت اعلام قبولی پرداخت و یا ترتیب پرداخت بعد از ابلغ برک مطالبه مالیاتی و نیاز تشکیل مورد می‌توانند به ماده (در صورت پرداخت یا ترتیب پرداخت پس از صدور رأی هیأت حل اختلاف و قبل از صدور برک اجرایی) وجود دارد. 

محمدرضا خوش اخلاق سید محمود جعفری علی‌افا محمد رازایی غلامحسین هدایی‌عبدی مهدی‌علی بیگ‌شوراب اکبر نوربخش داریوش آزاقا مهدی‌علی سعیدزاده

رآی شماره ۲۹ مورخ ۲۴/۷/۸۸۴۰ در صورت حقوق شورای عالی مالیاتی

اداره کل مالیات‌های غیر مستقیم به موجب مراحل شماره ۳۳۷۶/۷۷/۱۸ ماده ۱۹۰ اسفند ماه ۱۳۶۶ مالیات به ضمیمه شورای عالی مالیاتی، ضمن شرح تبصره‌ی ماده ۲۸ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب استناد به اصولیه‌های بیشتر آن و اعلام ابهام در هزینه‌های احتمالی از دسترس یا عدم احتساب روز میان روز پرداخت جزء مالیاتی مذکور در تبصره‌ی یاد شده با اشاره به مفاد نامه شماره ۲۰۹/۷/۶ و ۲۰۹/۷/۶ و ۸۸۸۳۳۰۲۰۶۰ و تحقیق م atas می‌پذیرد صدور رأی و حدت روز نموده است.

این گزارش حسب ارجاع مشاورالیه و در اجرای ماده ۲۵۵ قانون مصوب در جلسه مورخ ۱۳۷۸/۷/۱۰

شماره مسلسل ۲۸، تابستان ۷۹
رای: چون متن تبصره یک ماده ۲۰۸ و ماده ۲۰۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب استفندماه ۱۳۴۵ و اصلاحاتی‌های بعدی آن بترتیب با متن تبصره‌ی یک ماده ۲۰۹ و ماده ۲۰۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب استفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحاتی‌های بعدی آن مطابقت دارد لذا مفاد نامه شماره ۲۳/۲/۱۵۵۰ وزارت متخصص مبتنی بر عدم احتمال روز به روز شرکت در اداره ثبت شرکت‌ها و روز پرداخت حق تمبر مقرر جزء مهلت قانونی با ملاحظه بقاء موجودی که موجب صدور آن شده است تأیید می‌شود.

عالی شماره ۱۳۴۵-۲۰ موزم ۷۸/۶/۲۲

و جناب موضوع به شرح آن مبادرت به صدر رای می‌نماید:

نظر به اینکه رای هیأت حالت اختلاف موضوع ماده ۲۰۷ مبنی بر ابطال عملیات اجرایی که متضمن تعدیل مأخذ مشمول مالیات نیز می‌باشد حسب تبصره ۱ ماده مذکور قطعی است دلایل بر قطعیت مالیات از تاریخ صدور رای دارد و نه قبل از آن و مؤلفیان مالیاتی در صورت استحکام می‌توانند برای پرداخت بهبهان مالیات خود از امکانات تقصیف به مدت مقرر در ماده ۱۶۷ قانون از تاریخ ابلاغ مالیات قطعی برخوردار شوند و حتی در مواردی که می‌تواند با اعتراض به رای مزبور به هیأت تجدیدنظر مراجعه نماید. لذا صرف تعلیم ضرانت‌تان مسقت حق مزبور نخواهد بود. در خصوص ممنوعیت خروج از کشور و رفع آن با ملاحظه اینکه مورد از انتخاب‌های وزارت مربوط است، باید حسب وضعیت و شرایط مورد و با رعایت مقررات مربوط اقدام شود.

علي‌اکبر سعیدی محمد راضیی علی‌اکبر نوربخش مهدی‌علی بهکیور غلامحسین هدایت‌عبدی محمدعلی سعیدزاده داریوش آل‌آقا اصغر بختياری عباس رضاییان

شماره مسلسل ۲۸ تایبستان ۷۹
رآی شماره ۱۳۵۰/۳۰/۷/۲۴ مورخ ۷۸/۸/۱۸

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

نامه شماره ۲۳۲۲ معاونان محرمان اداری و پشتیبانی وزارت فرهنگ و آموزش عالی

عنوان معاونان محرمان در آمدهای مالیاتی وزارت مربوط حسب ارجاع مشارکتی و در اجرای بند ۲ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسپانیا و اصلاحاتی به دید آن در جلسه مورخ ۷۸/۸/۱۷ هیأت عمومی شورای عالی مطرح گردید. خلاصه مطلب اینست که قانون میدان اجرایی مصلوب قانون استخدام کشوری از مزایای فوق العاده جذب معافیت از مالیات استفاده می‌نمود، اما این مزایا به اعتراض‌هایی علیه داشتگاه‌ها تردید داخل مدرک و بنا براین به لحاظ رفع تبعیض، با موفقیت شورای عالی انتقال فرهنگی و تصویب‌های محرمان وزیران مقرر گردید، به اشاره مزبور نیز فوق العاده تحت عنوان مدرک مربوط پرداخت شود.

حال از آنجا که این فوق العاده بر خلاف معافیت مشمولین قانون استخدام کشوری، مشمول مالیات موضوع بند ۵۵ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم شناخته شده، لذا تفاوت‌های رفع تبعیض و مساعدات در جهت معافیت پرداختی موصع‌فا را ندارد.

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی با مطالعه مقررات مربوط و پس از بیحث و تبادل نظر در اطراف و جواهای موضوع به تشریح آن مبنیت به صدور رأی می‌نماید:

رآی: معافیت‌های مذکور در بند ۵۵ ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم نظیر علیه فوق العاده‌ای است که با عناوین مشخص شده در آن بند پرداخت می‌گردد و نسبت به فوق العاده‌ای غیرمصروح در بند مربوط قابل تشریح نمی‌باشد.

علي أكبر سعیدی مهندس رزاقی، شهردار آهاج، اصغر بختیاری، عباس ردبانیان

سعیدزاده دارویش آقا، عباس رضایان

رآی شماره ۱۳۵۰/۳۰/۷/۲۴ مورخ ۷۸/۸/۱۸

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی

نامه شماره ۱۵۱/۱۵۱۹ مدارک مورخ ۷۸/۸/۱۲ مدارک ۱۳۷۷/۱۲۱۹ کمیسیون ماده ۲۵۵ مدرک عنوان معاونان محرمان در آمدهای مالیاتی حسب ارجاع آن مقام در جلسه مورخ ۷۸/۸/۲۴ هیأت عمومی شورای عالی مالیاتهای مطرح است. مدارک نامه‌ای به شرح عبارت از اینست که "جوان از اتحادیه‌های تولیدی و با مفهوم تولیدی مذکور در ماده ۱۲۷ اصلاحات قانون مالیاتهای مستقیم راجع به معافیت در آمدم کارگاه‌های فرش، دستی و صنایع دستی و شرکت‌های تعاونی و اتحادیه‌های تولیدی تعیین صریح و مشخص ارائه نشده و در نتیجه این تقیه‌ای ابراز نظرات مختلفی را از اینبند تولیدی است، موضوع به منظور اتخاذ روشی واحد اظهارنظر شورای عالی مالیاتی را ارجاب می‌نماید.

هیأت عمومی شورای عالی مالیاتی در اجرای بند ۲ ماده ۲۵۵ قانون مالیاتهای مستقیم مصوب استنادم ۱۳۶۶ و اصلاحاتی به دید آن پس از بیحث و تبادل نظر در این باره، به شرح زیر اعلام رأی می‌نماید: مثبت‌گیری از مقادم ماده ۱۲۷ اصلاحات قانون مالیاتهای مستقیم آنست که صفت "تولیدی" و مربوط به شرکت‌های تعاونی و هم اتحادیه‌ها را با شرکت کنندگان این اصل در امر تنظیم
تشکل نمی‌شود، به‌های این صفت مذکور در اصل مختص شرکت‌های تعاونی بوده و با این ترتیب شرکت‌های تعاونی تولیدی فرش دستباف، صنایع دستی و اتحادیهای آنها مشمول معافیت ماده ۱۴۲ یاد شده‌اند بود.

علی‌اکبر سعیدی درباره آن‌ها اشاره بخشی از عباس رضائیان

سپرده نماید. بارون می‌تواند از آنها، اگر بخواهند، فعالیت بخشید.

مراجعه کردم: مشکلات تولید ۱۳۷۶ نمازی اصلاحات مالیاتی، به‌طور مجموعی در شورای

اسلامی تبصره ۶ ماده ۲۵ قانون اصلاح مالیاتی اصلاح مصوب ۱۳۷۷ نمازی را

نیز در شمار فعلان به‌یک غیرمرسوم به‌استناد اجازه‌دانست شد و بخشیدگی مالیاتی پنج سال قرار داده است. متن تبصره ۶ با صرفاً در حالی بود که در مورد این قانون ثبت گردیده و شرکت‌های مالیاتی را که در مورد این اعمال نیازی دارند. به‌آمادگی داده و تایید مالیاتی را می‌توانند در مورد این قانون مبنا دهند و در مورد این قانون، واقعاً است."
امشاد اسمالی باشند و دارند، مهمان مالیاتی همچنان از اعمال بخشودگی برای ناشرانی به پرداخت آنها پیش از سال 1371 صادر شده است خودداری می‌ورزند. تفاوت‌های ابزار جمله مندرج در بند (1) بخش‌نامه فوق الذکر را علاوه بر بخش‌نامه تفاوض شده در دادخواست تقدیمی به سبب مفاخرت با قانون دارد.

نفعت حقوقی وزارت امور اقتصادی و دارائی در پاسخ به شکایت مذکور لنامه نامه شماره ۸۹۲۰ مورخ ۱۳۷۲/۹/۱۰ و ۱۳۷۲ مورخ ۱۳۸۷/۸/۲۷ اعلام نشده است. بنابراین در ماده ۱۳۷۲ قانون مالیات‌های مستقیم علی‌الخصوص تبصره ۳ آن و ماده ۱۲۸ قانون اصلاح موادی از قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۷۷/۲/۱۷ تصمیم گرفته شرط شمول معافیت مقرر، شرایط فعلی معافیت موسسات و مراکز مصرفه از تاریخ ۱۳۷۷/۱۱/۱۳ تعیین گردیده است. بنابراین بند (۱) فقره دوم قانون نسبت به منطقه و موضوع خود صرحت کامل دارد. تفسیر آن به این قرار گرفت چه در جای شخص حقوقی و یا حقیقی غیرصالح خارج از منطقه قانون بوده غیرمستمر و فاقد پایگاه قانونی می‌باشد که برای اخذ ۲۳ قانون اساسی و ماده ۲۳ قانون مالیات‌های مستقیم مرجع تفسیر قانون عادی مجلس شورای اسلامی و در مقام اجرایی بنابراین به شکایت شاکی شورای عالی مالیاتی می‌باشد. بر خلاف تفسیر نویس ماده ۱۳۷۲ قانون اخیرالنگرین به صراحت ملکه است. استیجار جهت شمول معافیت را خواسته شاکی در واقع مفاد قانون بیش از تاریخ تصویب و اجرای آنها فرد می‌باشد که برابر قاعده حقوقی "جهت عطف به مبادله شدن قوانین" محکوم به رد و فاقد پایگاه قانونی می‌باشد.

هیأت عمومی دیوان عدلات اداری در تاریخ فوق به ریاست حجت الاسلام و المسلمین دری نجف آباد و با حضور رؤسای شعب بدوی و رؤسای و مستشاران شعب تجدیدنظر تشکیل و پس از بحث و بررسی، و انجام مشاوره با اکثریت آنها به شرح آن مبادله به صدر رأی می‌نماید.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدلات اداری ایران می‌گویند

شماره مسلسل ۵۳. تاکستان ۷۹
TAX EMBARGO
According to the regulations of the U. S. tax law, credits for taxes paid abroad may not be granted if the relevant transactions are made with certain categories of countries (including those with whom the United States has no diplomatic relations, etc.). The author has reviewed these regulations under the title of tax embargo.

INHERITANCE AND GIFT TAX TREATIES
The study undertaken by the author in respect of this type of tax treaties is continued in this issue of the journal. The focus of the study is on the model of OECD.

TRANSFER PRICING
This is also a continuation of the study undertaken in the field of transfer pricing. The fourth part of the study is provided in the present issue of the journal.

TAX EXAMINATION ON BASIS OF SELECTION
The regulations of the Direct Taxation Act regarding the cases of examination of tax files in random are reviewed by the author and comparison is made with the procedures followed in the United States with regard to the same manner of tax examination.

RULINGS AND REGULATIONS
The text of new tax laws and regulations, circular letters of the tax administration, rulings of the Supreme Tax Council and verdicts of the Administrative Court of Justice are presented in the Persian section of the journal. Some of these rulings and regulations are also provided in the English section under the heading "Tax News".

TAX GLOSSARY
Several tax terms and expressions are presented and defined in each issue of Maliyat journal.
EDITORIAL
Observance of taxpayers' rights has been the subject of several regulations adopted in recent period by the tax administration. The editorial of the present issue deals with this matter in both Persian and English sections of the journal.

TAX REGULATIONS OF THE BUDGET LAW
Under the regulations of the budget law of the Iranian year 1379 (2000-2001), several foundations are deprived from their preferential status envisaged under the Direct Taxation Act, and have to pay income tax as any other commercial entity. Certain indirect taxes are also levied on a number of goods to be produced and imported during the budget year. These and other tax regulations of the budget law are examined and commented on by the author.

TAX AVOIDANCE TRICKS
This article analyzes some rulings of the Finance Ministry in respect of several tax-avoidance schemes adopted by taxpayers (Iranians and foreigners alike) in recent period.

A COMMENT ON THE VERDICT OF THE ADMINISTRATIVE JUSTICE COURT (AJC)
AJC, which is a judicial court, has recently examined a petition filed by a publisher concerning two circular letters of the tax administration. The issue related to the date of applicability of a tax exemption envisaged under the Note 6 of the Article 132 of the Direct Tax. The petition and the verdict of AJC thereon is analyzed and criticized by the author.
the country, of whom the salary receiver is a citizen. Meanwhile, it is recommended that the photocopy of the tax return of each year be submitted to the tax assessment office up to four months from the end of the fiscal year.

3-7. The salary income of foreign crew of aircraft and ships chartered by Iranian companies according to agreements concluded with alien corporations, shall be considered, irrespective of the charter agreement, as being subject to salary income tax in accordance with the Article 84 [DTA] for the reason of their working in Iran, and they shall be regarded as the group 4 of the classification table.

3-8. Some employers who have concluded contracts referred to in Articles 111 and 107 [DTA], allege that the tax applicable to such agreements are undertaken by relevant government organizations and therefore, the salary of their expatriate personnel is not subject to the provisions of circular letters No. 4917, dated 02/21/77 [May 11, 1998] and No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999]. This argument is absolutely void of legal justification, and their expatriate employees are, irrespective of contractual relationship between the parties to the agreement, subject to Iranian taxation. Undertaking of tax by the respective government organization would not mean tax exemption and the applicable taxes shall be claimable from the employers of the expatriate salary receivers.

3-9. The provisions of this circular letter should be notified to all employers and other persons subject to the regulations thereof.

3-10. Exceptional and ambiguous cases are to be reported, through the channel of administrative hierarchy, to the office of the Vice Minister for Taxation for reviewing and commenting.

The content of this circular letter has been confirmed by the plenary session of the Supreme Tax Council.

ALIAKBAR ARABMAZAR
VICE MINISTER FOR TAXATION
of the salary declared by the public and governmental organizations and foundations, as the case may be, will be taken into consideration.

3. Important points:

3-1. The sentence mentioned in paragraph C of this circular shall be inserted on all tax clearances that will be issued.

3-2. The table No. 1 enclosed to the circular letter No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999] must be signed by the relevant employer and expatriate salary receiver, and the copy of the valid tax return submitted to tax office of the respective country should also be attached.

3-3. In cases where the foreign company has a contract in Iran, but commissions the needed employees from its own central office, or from other companies affiliated therewith, the employment documents should have envisaged salaries and benefits, payable in foreign currency and Iranian Rial, and all benefits and allowances for working abroad. If in such cases a special contract for an uncustomary amount (i.e. excessively different from that of the table enclosed to the circular letter No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999] is provided for working in Iran, it will be deemed unjustifiable, unless the correctness and supportability thereof could be ascertained under the provisions of the subparagraph A of paragraph 2 of the present ruling.

3-4. Since foreign employers pay the salary of their employees in currency of their own country, any employment documents issued from the central office, principal company or a foreign affiliated company, in which the salary for working in Iran is denominated in Iranian Rial, should be rejected.

3-5. The employment of expatriates for working in Iran is usually for full-time jobs, therefore, the employment documents, under which the salaries and benefits fixed for half-time jobs, must be refused.

3-6. The term “tax return” means the tax return for the fiscal year ending at 12/31/1998, or ending at the end of the latest fiscal year in accordance with the tax regulations of
ments of the paragraph A by the employer is allowed, provided that some justifiable evidence would support this measure and a written request for that purpose is submitted by the employer.

F. As regards the disputed cases that are referred to the Board of Settlement of Tax Disputes [BSTD], if the employer applies for a respite for presentation of documents, a respite, of three months at maximum, may be granted by issuance of a writ to that effect. The session of the BSTD, however, shall be held not later than one month from the submission of documents.

G. In case of the persons described under the number 7 of the above-mentioned table, since such persons usually declare that they do not receive their salary in foreign currency from abroad, and this assertion has been found - in the light of studies undertaken - to be correct, therefore, the tax assessment office should determine their salaries and fringe benefits on basis of legal and acceptable documents and books of accounts, after investigating the conditions of the company that is the employer of the relevant expatriate salary receiver and becoming sure about the correctness of the presented financial information. Otherwise, they should determine the salaries and benefits by due regard to the records of the case and level of the respective job, in comparison with similar occupations, and also after obtaining the confirmation of the relevant assessor-general.

H. As for the individuals referred to under the No. 8 of the enclosed table, who are usually citizens of the countries mentioned therein, and have the same conditions as described in relevant section of the table - namely they have been employed by the 100% Iranian private companies and enterprises, or possibly by the Iranian public and governmental organizations and foundations, because of their long residence in Iran and marrying Iranian spouses - the following procedure shall be implemented: those working for private sector, will be treated as provided under the paragraph G above, and in respect of the others, the amount
would demonstrate incorrectness of the amounts mentioned in the said documents, then the difference of the accrued tax shall be claimable according to the law.

B. Should the tax clearance of the Article 89 [DTA] be needed for renovation of work permit or for leaving the country, the issue of the clearance will be allowed after collection of the tax on basis of the amount of the salary declared by the employer. In case of necessity and if the situation would require, a deposit or valid guarantee, up to the amount of the tax applicable to the salary mentioned in the table of the estimation of the foreign citizens’ salary and fringe benefits attached to the aforementioned circular, shall be obtained.

C. In cases where the tax is computed and collected on basis of the documents provided by the employer, as described under the paragraph A above, the following sentence should be inserted on the tax clearance so issued: “If it becomes evident that the actual salary was more than the amount constituting the basis of the tax collected, then the issue of the this clearance will not prevent further claiming of the tax”.

D. In respect of those employers who fail to submit the documents of the paragraph A, or whose submitted documents are rejected for some demonstrative evidence – such as failure to submit the tax return filed with the relevant tax office of the respective country, deficiency of signature, or lack of confirmation of the related authorities and verification of the [Iranian] embassy – the relevant officials may employ the applicable part of the table enclosed to the circular letter No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999] for calculation of the salary and its tax. They may do so, if they would consider that the situation so requires and there is a necessity for this kind of treatment (i. e. in case of non-availability of any documents, evidence or indications, on basis of which the amount of the received salary could be ascertained).

E. Extension of the time limit for presentation of the docu-
viewed. Based on this study, the employers, foreign citizens working for them, actions to be taken by employers and the examples existing in the country were classified into eight groups according to the enclosed table. The tax officials are required to take measures, in respect of each group, in conformity with the respective regulations and according to the following procedure:

A. The employers described under the numbers 1 to 6 [of the enclosed table] are required to insert in the table No. 1 attached to the circular letter No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999] all the information regarding the total salary and fringe benefits paid, in foreign currency and Iranian Rials, to their employees. The amounts of payments should be mentioned under separate titles (including salary, job benefits, allowances for working abroad, attraction allowance, etc.). They should submit, to the relevant tax assessment office, the table so filled, together with the photocopy of the respective employment documents showing the amount of salary and benefits and other allowances subject to salary income tax, and also the tax return filed by the salary receiver with the tax authorities of the country of whom he/she is a citizen. The photocopies so submitted should have been authenticated by the competent authorities of the said country as being in conformity with the original documents, which authentication must have been verified by the embassy of the Islamic Republic of Iran. The tax assessment offices are, obviously, required to determine a time limit for submission of the said documents. The time limit, which must not be shorter than two months and longer than four months, should be fixed by due regard to the distance of the relevant location and formalities of consulate affairs in each country.

The salary tax of employees, whose employers submit the aforesaid documents in the manner described above, shall be computed and claimed on basis of the submitted documents. Should, however, some evidence, indications and supportive documents be at hand, or found later, which
2. A number of employers, including some foreign companies engaged in agency, marketing and similar activities, tried at the beginning of enforcement of the above circular, to avoid complying with the regulations of the Islamic Republic of Iran by creating a negative atmosphere and resorting to unfounded propaganda to the effect that collection of tax in this way would prevent investment, whereby they succeeded in attracting support of some authorities who were unaware of the reality and substance of tax-evasion attempts of this type of taxpayers. Fortunately, when the relevant facts were explained, the truth of the issue was revealed.

Now it is hereby announced that the execution of the aforementioned circulars resulted in an overall desirable outcome and there was a substantial growth in collection of tax from the above source, in comparison with the previous years. It has been made known and clear to all employers having expatriate salary receivers that the tax authorities of this country would act seriously in fulfillment of the legal program of assessment and collection of salary tax of income receivers.

Nonetheless, ambiguities have arisen and inquiries have been made, orally and in written, by assessment officials and those subject to the aforesaid circulars, as a result of diversity of occupations, posts, nationalities and duration of employment of expatriate salary receivers working in Iran, and also because of difference in their personal status, as to having Iranian wife and children or not, and variation of the position of employers in respect of their belonging to public or private sector.

Hence, for removing such ambiguities and answering the relevant questions, and also for the sake of establishing a common procedure and determining the manner of issuance of the tax clearance envisaged under the Article 89 of the Direct Taxes Act [DTA] in conformity with the requirements of different cases, the existing records of the section of salary tax of expatriate employees were studied and re-
question is situated. The relevant chief assessor must confirm such appraisal as well. In case of disagreement, the view of the chief assessor will be taken as valid (Note to Art. 54). Our review concerning rental income taxation comes to end at this point. In next issue, the tax on transfer of real properties will be considered.

TAX NEWS

The text of the guidelines of the Tax Administration regarding the salary tax of expatriate employees (circular letter No. 30/4/1616/52726 dated 26 January 1999) was printed in the issue No. 25 of this journal. Now we provide the English translation of another circular issued further to the said circular and in respect of the same subject.

CIRCULAR LETTER NO. 30/4 – 9124/42176,
DATED 08/23/1378 [NOVEMBER 14, 1999]

Further to circular letters No. 4917, dated 02/21/77 [May 11, 1998] and No. 30/4-1616/52726, dated 11/06/77 [January 26, 1999] that were issued for the purpose of observance of the policy of abiding by the law, securing tax equity and collection of the salary tax of expatriate employees working in Iran in an appropriate and correct manner, it is hereby declared that:

1. A considerable number of employers paid respect to the laws of the Islamic Republic of Iran and submitted correct and complete information in respect of salaries and fringe benefits of their expatriate employees.
ants, bonuses and interests received on bank deposits shall not be deemed as income (Art. 57, DTA).

b) Taxpayers having disabled and backward children under their custody shall enjoy a monthly tax exemption with regard to their taxable rental income up to IRR 10,000 for each of such children (Note 3 to Art. 57).

c) If the owner leases a part of his residential place for purpose of dwelling, his rental income shall be exempted from taxation up to an amount of IRR 30,000 per month, and the balance of the rental income will be treated as taxable (Art. 56).

To have an idea of how negligible are the amounts mentioned above, one has to take into account that the average rental for a small and simple apartment in the capital and other cities amounts to something around IRR 500,000 to 700,000 per month.

The Ministry of Finance has drafted a new amendment to the Direct Taxes Act, which is under review at the present stage. We hope it would take account of the defect just mentioned, though the first draft of the amendment did not, most probably, refer to this subject.

Assessment of rental income

Two main methods are envisaged by DTA for assessment of rental income for tax purposes. The first one is to determine the income on basis of the official deed of lease contract concluded between lessor and lessee. Official deed is a deed or document registered by a notary public. Such documents are given a high degree of validity and enforceability by the law.

The second method is to assess the rental income by reference to the rent of similar properties. This method is applicable in some specific cases, including:

1. Cases where no official deed exists, or in case the taxpayer refrain from submission of such deed.

2. If the lessor receives extra payments in addition to the original rent, as deposit or under any other title (Art. 54, DTA).

The appraisal of the rent of similar properties is to be effected by the tax assessor of the district where the leased property in
Units " (hereinafter referred to as the law of June 1999). The Article 11 of this law states: "All residential units having a useful substructure of not more than 120 square meters, that are leased for dwelling, shall be exempt from the payment of 100% of the tax on rental income".

The following points are worth of mentioning in this regard:

1. These days one can scarcely find a leased dwelling with a useful substructure of more than 120 square meters. Most residential units are constructed as small or moderate size apartments, and a dwelling of 120 square meters is considered quite large. So, a tax exemption of such magnitude means the exemption of at least 80% of all leased dwellings.

2. The exemption granted under the Law of June 1999 is very common and unrestricted. No limitation is envisaged as regards the number of residential units leased out by a single owner. Therefore, the major owners of residential properties will enjoy the exemption, notwithstanding how large is the number of apartments they may have leased to tenants.

3. Thus, the other tax exemptions provided under the Direct Taxes Act (DTA), become useless in respect of most of rented properties. But, they will continue to be applied to the properties leased for purposes other than dwelling (businesses, professions, etc.).

The most visible defect of DTA in this regard is that it provides for quite negligible amounts of tax exemption. During the long time that past from the date of approval of the law (February 1988), the inflation eroded the purchase power of money in a considerable manner. That is why the monetary figures mentioned in DTA look so poor and negligible.

The most important exemptions provided under DTA are as follows:

a) The taxable rental income of individuals with no other source of income is exempt from taxation up to an amount of 125,000 Iranian Rials per month, and the balance is subject to taxation. For the purpose of this exemption, the retirement pensions, annuities paid to surviving depend-
taxpayer's liability. We hope that all these measures would result in realization of the goals expected and planned. We wish also they would attract the taxpayers' confidence on the tax system of our country and sincerity of the tax administration in observing their legal rights and privileges. Such state of affairs will enhance the integrity of the tax machinery and possibility of optimum use of its potentialities as well.

**Dr. Aliakbar Arabmazar**

---

**An Introduction to the Iranian Tax System**

By: Dr. Mohammad Tavakkol

*(Part 3)*

Different types of property taxes (annual tax on real property, tax on unoccupied real estates, tax on idle lands, inheritance tax and stamp duty) were reviewed in previous issues. Then we discussed about the tax on rental income, which is dealt with under the first chapter of the title C of the Direct Taxes Act. In this issue we will continue, and conclude, our discussion on the same subject of the tax on rental income.

Exemptions

Before touching upon the specific exemptions referred to under the Direct Taxes Act (DTA), we should first make mention of a very significant exemption provided by a special law enacted in June 1999. It is titled the "Law for Encouraging the Construction and Supply of Rental Residential
Several rulings issued in recent periods by the tax administration are indicative of a new positive trend adopted in this direction. Few examples of this type of rulings are as follows:

- Some circular letters allowing the implementation of self-assessment system in respect of tax on rental income of residential properties. According to these circulars, majority of tax returns will be accepted without checking, and only a low percentage of files will be selected in random for being checked in a careful manner.

This arrangement is in common with most of developed countries. The Iranian tax law provides the same as well, but it had scarcely been practiced before.

- Another circular obliges tax officials to fully observe a special tax exemption envisaged under the law for Encouragement of Construction and Supply of Rental Residential Units. Article 11 of this law provides for tax exemption of rental income of certain residential dwellings.

Many other circulars can also be mentioned here, which follow the same goal of observance of taxpayers’ rights. The subject matters dealt with in some of these rulings are as follows:

- Serving of verdicts of the Supreme Council of Taxation to the relevant taxpayers, on time and without delay.

- Complete and full implementation of the provisions of the Note to the Article 149 of the Direct Taxes Act regarding the deductibility of the cost of production of Iranian cinematographic films from the income of relevant producers.

- Acceptance of petitions of taxpayers with regard to the notice of tax assessment, in cases where such petitions are sent through the post office.

- Observance of the rule of the Article 90 of the Direct Taxes Act, which states that if the statutory books and documents of taxpayers are rejected, but there are sufficient grounds indicating that such books and documents may be used for determining the actual income of taxpayers, then the officials are required to take account of them in assessing the
IN THE NAME OF ALLAH

FROM THE PRESIDENT

An objective study of the factors contributing to the efficiency of social, as well as natural phenomena is a fundamental condition for arriving at desired conclusions and taking proper actions in any and every fields. This journal has always done its best to follow the same path in respect of the subject of taxation, with the aim of finding and analyzing the determinant causes and incentives, within which the operation of tax system takes place.

A study of this type would draw, from the outset, our attention to the fact that taxation is a two-sided and reciprocal issue. The tax administration with all its objectives and responsibilities on one side, and taxpayers and their individual and group motivations and reactions on the other side. Our discussion concerns the second party of this relationship, namely the taxpayers. There is no doubt that the behavior of taxpayers may play a very eminent role in this regard. Nobody in today's world would object to this undeniable fact.

But, what can be done to affect behavior of taxpayers? Preaching and appealing to their conscience is a good idea. But any measure of this kind would prove to be useless, and even might leave negative impression, if it is not coincided with appropriate preconditions and creation of a positive behavioral environment in the tax system.

One has to take account of the fact that we talk about payment of tax on a permanent basis, and not about some occasional charitable donations and contributions.

For creating a suitable atmosphere, the primary role is to be played by the tax administration. The manner and behavior of tax officials and taxpayers' file treatment have serious effects in this respect, and the administration has to make its best to leave a sound impression on the conscience of taxpayers.